



税務リスクに備える!!

鳥飼総合法律事務所 弁護士 佐藤 香織

今月のポイント 社会福祉法人の理事長が不正領得した法人の資金は、理事長への給与所得か否か

社会福祉法人の代表者である理事長が、この法人の資金を不正に領得した場合、私法上は、理事長は法人に対して同金員の返還義務を負うこととなります。

一方、「所得税法上は、理事長が現実に経済的利益を取得している限り、理事長の所得に該当し、給与所得となる」とした判決があり、この場合、法人は、源泉徴収義務を負うこととなります。この判決の考え方からは、社会福祉法人のような非営利法人のみではなく、営利法人である株式会社の役員が不正な領得行為をした場合も、同様の判断となる可能性があります。

➡ 今回の論点

今月ご紹介する判決は、最高裁で2004（平成16）年11月30日に上告受理申し立てに対する不受理決定が出され、納税者が敗訴した事案です（なお、原々審である第1審は青森地裁2003（平成15）年4月22日判決、原審である控訴審は仙台高裁2004（平成16）年3月12日判決）。

そもそも、法人の役員が自己の利益を図る目的などで不正に法人の資金を流用した場合、その金員は、私法上は不正な行為による金員の取得ですから、役員には法人に対する不当利得返還義務が生じ、場合によっては業務上横領ともなります。これは、役員の得た金員は、法的根拠のない不当な利得ということです。

それでは、このような不当な利得は、税法上はどのように取り扱われるのでしょうか。

この点について、①役員の得た経済的利益は所得税法上の所得となるかどうか、そして、②所得となる場合にそれは給与所得か雑所得か、というのが本判決の論点です。

<事案の概要>

1996年に設立された社会福祉法人Xは、Aを

理事長とし（1998年2月に辞任）、設立当初は、Aの夫であるBと、Aの父であるCが、寄附総額の少なくとも65%を寄附していました。

1996年のXの会計帳簿等には、Xが第三者であるD社に対し工事を依頼し、その工事代金として1800万円及び600万円を支払ったとの記載がありましたが、実際にはこの工事は発注されておらず、XからD社に対して支払いもなされていませんでした。

実際のところ、1996年5月にXの口座から引き出された1800万円は、A名義の口座に入金され、同口座からBが経営する別会社Yの口座に1800万円が入金されていました。更に、1996年6月にXの口座から600万円が引き出されており、それもA名義の口座に入金され、同口座から引き出された一部はYの口座に入金されていました。

また、Xは、1996年4月、第三者であるE社に対し、発電機システムを3605万円（内消費税相当額105万円）で注文することで合意しました。同システムの注文は、当初からリースの方式を用いる予定でしたが、Bは、E社に対し、リース会社としてF社を介在させ、E社からF

社への同システムの販売価格を4200万円（内消費税相当額200万円）とし、当初に合意した金額3605万円との差額595万円を返すよう依頼しました。

これを受けて、E社は、同システムについてのF社からの見積請求に対し、4200万円（内消費税相当額200万円）との見積もりを出しました。1997年6月、XとF社は、同システムのリース契約を締結し、F社は、E社に4200万円（内消費税相当額200万円）を支払い、E社は、Bに対し額面595万円の小切手を交付して、X名義の領収証を受け取りました。

その後の1998年12月、XはAに対して、事実関係の照会を行ったところ、Aは、1999年1月、上記1800万円、600万円及び595万円について、Xの理事長の地位を濫用し、理事会の議決を経ないで、Xの資金をBが経営する別会社Yの資金に流用していたことを認めました。そこで、2000年7月、AとXとの間で、Aが流用した金員をXに返済すべき債務を負担していることを確認し、これを分割弁済する旨の債務弁済契約公正証書を作成しました。

これに関して、税務署長Zは、上記1800万円、600万円、595万円の合計2995万円について、これらはXがAに対して供与したもので、所得税法上の給与所得にあたり、Xがこれらの所得税の源泉徴収義務を負っているにもかかわらず、法定納期限までにその納付がなかったとして、1998年7月7日付で、Xに対し、源泉徴収に係る所得税の納税告知処分及び重加算税賦課決定処分を行いました。

Xは、これらの処分に対し、1998年9月8日付で異議申し立てを行いましたが、同年12月8日付で棄却され、更に、1999年1月7日付で国税不服審判所長に対し審査請求をしましたが、国税不服審判所長は、2000年3月27日付で審査請求を棄却しました。このためXは裁判所に対してこれらの処分の取消訴訟を提起したのです。

<当事者の主張>

論点に対する当事者の主張のポイントは、次のとおりです。

論点①：Aの得た経済的利益は所得税法上の所得となるか

(税務署長Zの主張)

・代表者たる地位にある自らに対する賞与支給に架空工事費の計上等の仮装手段、ないしは違法・無効な行為が伴っていたからといって、それが所得税法上の所得を構成することには変わらない。

(Xの主張)

・Aは、2000年7月にXとの間で、横領した金員の返済債務を負担していることを確認し、分割弁済する旨の公正証書を作成しているから、Aには所得そのものが発生していない。

論点②：Aが得た経済的利益は、所得税法上の給与所得といえるか

(税務署長Zの主張)

・法人からの給付が、役員たる地位に基づく利益の供与である場合には、給与支出という外形を有しない場合であっても、給与というべきである。

(Xの主張)

・給与所得とは、労務の対価として支給されたものをいうべきであるところ、AによるXの資金の引き出しは代表者としての地位を濫用して取得したものであって、Xからの給付は存在せず、労務の対価でもない。

<裁判所の判断>

第1審の青森地裁は、論点①について、「所得税法は、あくまでも、事実として発生した経済的利益状態に着目してこれを所得とし、課税対象としているものと解される。これを前提と

すると、たとえ経済的利益の原因となった行為が、私法上違法・無効とされ、その返還債務等が発生する場合であっても、現実に経済的利益が存在する限り、「所得税法上の所得に該当する」と判断しました。

また、論点②については、「賞与を含む給与所得（所得税法28条1項[※]）とは、雇用契約又はこれに類する原因に基づき使用者の指揮命令に服して提供した労務の対価として使用者から受ける給付をいい」「AによるXからの資金引出しは、AがBの経営する別会社Yの経営資金に供する目的で行ったものであるから、他の理事がこれを容認しないことは明らかであり、Xの客観的意思や事情とは無関係のものであったというべきである。そうすると、これをもってAの原告役員としての職務執行の対価であると評価するのは、むしろ不合理というべきである」と判断して、給与所得には該当しないと結論付け、Xが勝訴しました。

これに対し、控訴審である仙台高裁は、論点①は青森地裁と同様の判断をしましたが、論点②については、第1審とは逆の結論とし、最高裁もこれを維持しました。裁判所の判示をまとめると次のとおりとなります。

法人経営の実権を代表者が掌握し、法人を実質的に支配しているような法人において、代表者がその意思に基づき、法人の資産から、経理上、給与の外形によらず、法人の事業活動を利用して利益を得たような場合…



その利益は、当該代表者の地位及び権限と無関係に取得したと見ることは相当ではなく、当該代表者の地位及び権限に基づいて当該法人から当該代表者に移転したもの

といえる。

↓つまり

実質的に、法人代表者がその地位及び権限（これに基づく法人に対する貢献などを含む。）に対して受けた給与である。

<解説>

法人の役員、特に代表者が、法人を実質的に支配している場合には、その役員ないしは代表者の権限に基づく経済的利益は給与所得である、というのが、課税庁（ここでは税務署長Z）や判例の考え方であると思われます。

ただ、青森地裁判決は、営利法人と非営利法人の差を指摘して結論を導いています。つまり、営利法人は、その活動により収益を上げ、これを社員に還元することを目的としており、また、会社の運営にも社員の意思をある程度反映させることが可能であることから、会社の財産を役員が利得した場合に、これを賞与と認定する余地があるものの、非営利法人は、法人の財産を寄附者に還元することは予定されていないのであるから、法人の財産を役員が利得した場合に、当該役員が法人を実質的に支配していたとしても、これを利益処分とみることは困難であると述べています。

◆まとめ

今回は非営利法人の事案ですが、判例の理論からすれば、株式会社等の営利法人の役員が同様の行為を行った場合には給与所得と認定される可能性が高いことが分かります。給与所得と認定された場合、当該法人は、特定の個人の不法行為のために、後から源泉徴収義務が課せられるという不利益を被ることになりますので、日常的な経理体制のチェックなども含め、注意したいところです。 P

※所得税法28条1項 給与所得とは、俸給、給料、賃金、歳費及び賞与並びにこれらの性質を有する給与（以下この条において「給与等」という。）に係る所得をいう。