

実務研究

日本税務会計学会
平成19年9月 月次研究会



濱田 桂 [雪谷]

使用人兼務役員の役員分給与額・使用人分給与額

— 常務に従事する役員の判定基準 (法基通9-2-54(注1)) に関連して —

はじめに

特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入制度の適用に関して、法人税法は「業務主宰役員及び常務に従事する業務主宰役員関係者の総数が、常務に従事する役員総数の半数を超えるものに限る」(法基通35条第1項括弧書)との規定を定めている。この「常務に従事する役員」に使用人兼務役員が含まれることはあるのか、またあるとすればいかなる場合に含まれるのか、関心のあるところであつたが、平成19年に公表された法人税法基本通達の中で注目すべき見解が示された。すなわち、「使用人兼務役員のうち、その者に

I 会社法における使用人兼務役員給与の考え方

会社法では、監査役と会計参与は使用人を兼務することが禁じられている(会社法第335条2項、第333条3項1号)。また、委員会設置会社における取締役も使用人を兼務すること

ところで、会社法は使用人兼務取締役という存在を積極的に認めているわけではない。そもそも会社と委任契約で結ばれている取締役の地位と雇用契約で結ばれている使用人の地位とは、本来対立関係にあるものであり、代表取締役の指揮命令下におかれる使用人の地位を取締役が兼務していることは、取締役の代表取締役監督権限が形骸化するおそれがあるからである。使用人兼務取締役たるポストが、年功序列や終身雇用を前提とした我が国企業の職階級上の地位として広く普及していること、会社法において兼務を禁止する明文規定がないことから、消極的に黙認しているのが会社法の立場である。

II 法人税法における使用人兼務役員給与の考え方

法人税法では、使用人兼務役員を「役員のうち、部長、課長その他法人の使用人としての職制上の地位を有し、かつ、常時使用人としての職務に従事するもの」(法基通34条第5項)と定義している。使用人兼務役員に対して支給する給与を、役員としての職務に対する部分と使用人としての職務に対する部分とに区

よつとも他の取締役と何ら変わることもなく、常に取締役としての地位にあり、責任が問われることとなる。会社法の判例では、使用人兼務取締役のなした行為が、使用人としての職務であるか、取締役としての職務であるかといった検討がなされることなく、取締役としての責任を負わされている。使用人を兼務していることで取締役の責任が軽減されることはない(注1)。こうした使用人兼務取締役の地位と責任からすれば、使用人兼務取締役に對して支給する給与を使用人分給与と取締役分給与とに区分するという発想は生まれてこない。全額が取締役としての給与であり、従業員分給与はその中に溶け込んでいると考えるのが会社法の立場である(注2)。

III 労働法における使用人兼務役員給与の考え方

労働基準法では、使用者たる会社との使用従属関係の有無・程度によって労働者か否かの判断がなされる。従つて、使用人兼務役員はもちろんのこと、使用人兼務でない取締役であっても労働者と認定される場合がある。具体的には、①業務の依頼に対する諾否の自由の有無・程度、②勤務時間、勤務場所の拘束の有無・程度、③業務遂行過程における使用者の指揮・命令・監督の有無・程度、④服務規律適用の有無、⑤報酬

年功序列、終身雇用を前提とした企業組織における部長職よりも上位のポストとして捉えられており、支給される役員分給与額は「役員手当」としての性格が強い。経理部長が取締役経理部長に昇格した場合、経理部長としての職務には従来通り従事しており、月に1度の取締役会に出席することだけが新たな業務に加わるといった程度の認識しかされないからである。このため、使用人兼務役員の使用人分給与額は、通常想定しづらい。

IV 役員分給与額が使用人分給与額を超える場合とは

常務に従事する役員は「会社の経営に関する業務を役員として実質的に、日常継続的に遂行している役

用分給与額は、使用人であった時点での給与額とほぼ同額となり、役員分給与額は、その上乗せ額として支給されるの考え方である。また、使用人分給与額は、役員給与の規制が及ばない従業員賞与額を決定する基礎となることから、適正額と認められる上限額に近づく傾向にある。こうしたことから、使用人分給与額が役員分給与額を超えるような状況は、通常想定しづらい。

「とは何を意味するのか。単に取締役会の構成員として業務執行に関する意思決定に参画するだけ」では足りないといわれていることから、経営に関する重要事項、例えば、設備投資、資金調達、販売・購買・生産計画、組織変更・人事政策等の企画立案から実行指揮に至るまでの一連の業務を遂行することが求められていると考えられる。少なくとも、みなし役員定義にでてくる「法人の経営に従事している」(法基通2条15号)より狭い概念である(注3)。私たちが関与している中小企業の中には、使用人兼務役員がこのような経営上の重要事項の遂行に關与している例は多く見受けられると思われる。しかし、その場合であっても、役員分給与額が使用人分給与額を超えるような例は稀であろう。これまで、使用人兼務役員の使用人分給与について、類似する職務に従事する使用人に対して支給した給与の額に相当する金額と

していた場合が多く、また、従業員分給与の金額算定の基礎にもなっていたからである。しかしながら、会社法における取締役の地位と責任の重さに鑑みた場合、使用人兼務役員といえども、役員分給与額の比重を高めた、あるいは全額役員分給与として支給することは、決して不合理なことではない。「会社の経営に関する業務を日常継続的に遂行している」という実体が伴っていることを前提に、役員分給与の比重を高めることは可能であると思われる。ただし、事業年度中途での改定は定期同額給与でなく、使用人兼務役員としての地位は保全されなくなるおそれがあること、雇用保険からの脱退を検討する必要がある点には留意が必要である。使用人兼務役員をめぐる訴訟の中で、労働者の地位をめぐり争いの件数が最も多いことを肝に銘じる必要がある(注4)。

(注1) 三井鉱山自社株買戻し事件(東京地裁昭和61年5月29日)、日本航空電子工業事件(東京地裁平成8年6月20日判決など)。
(注2) 江頭憲治郎他編著「改正会社法セミナー」(企業統治編)(有斐閣)22頁〜23頁。
(注3) 経営に従事している」の意義については、森田政夫著「問答式法人税事例選集」(清文社)460頁参照。
(注4) 産労総合研究所編「兼務役員ハンドブック」(経営書院)参照。