

Title	〔商法二五一〕 更生会社の代表取締役が売買の形式をとる土地の売渡担保による収入を売上と計上した行為につき忠実義務違反がないとされた事例 (札幌地裁昭和五四年五月八日決定)
Sub Title	
Author	島原, 宏明(Shimahara, Hiroaki) 商法研究会(Shoho kenkyukai)
Publisher	慶應義塾大学法学研究会
Publication year	1985
Jtitle	法學研究 : 法律・政治・社会 (Journal of law, politics, and sociology). Vol.58, No.1 (1985. 1) ,p.110- 117
JaLC DOI	
Abstract	
Notes	判例研究
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00224504-19850128-0110

慶應義塾大学学術情報リポジトリ(KOARA)に掲載されているコンテンツの著作権は、それぞれの著作者、学会または出版社/発行者に帰属し、その権利は著作権法によって保護されています。引用にあたっては、著作権法を遵守してご利用ください。

The copyrights of content available on the Keio Associated Repository of Academic resources (KOARA) belong to the respective authors, academic societies, or publishers/issuers, and these rights are protected by the Japanese Copyright Act. When quoting the content, please follow the Japanese copyright act.

判例研究

更生会社の代表取締役が売買の形式をとる土地の売渡担保による収入を売上と計上した行為につき忠実義務違反がないとされた事例

〔判示事項〕

会社の代表取締役が特定の取引につきその会計処理を誤ったために当該会社が損害を被った場合、右処理が専門家及び税務当局の言に従ってなされたとの事情があるときは、代表取締役の右行為は取締役の忠実義務に違反しない。

〔参照条文〕

会社更生法七二条一項、商法二六六条一項一号、五号

〔事実〕

訴外A株式会社は昭和五十一年一月三日支払不能に陥り、同年一月五日会社更生手続開始を申立てた。これを受けて札幌地方裁判所は昭和五十二年五月二〇日A会社について会社更生手続開始決定をなした上で、申立人X外一名を管財人を選任した。

（札幌地決昭和五十四年五月八日
昭和五十三年三月二六日第一七六号、同第一七六号
会社更生法七二条に基づき損害賠償請求権の査定申立事件
金融・商事判例五八七号五〇頁）

A会社の決算期は年一回、毎年三月末日であり第一四期の営業期間は昭和四八年四月一日から昭和四九年三月三十一日まで、第一五期の営業期間は昭和四九年四月一日から昭和五〇年三月三十一日までであった。

被申立人YはA会社の代表取締役の地位にあった者であるが、A会社の第一四期及び第一五期の各営業期間について貸借対照表、損益計算書及び利益処分案を作成し、自ら出席したA会社取締役会において賛成決議を受けたうえ、これらを各定時株主総会に議案として提出し、いずれも承認可決された。

さらにYは右の確定計算書類に基づいて、法人税等を納付し、株主に配当金を支払っている。

A会社は第一四期営業期間において、申立外Bらと「保証付販売」と称する契約合計四一九件、第一五期営業期間において

申立外Cらと「付加金付販売」と称する契約合計四五四件を締結したがYは右の各取引についてこれらを売上として各営業期間の計算書類に計上している。

これに対してXは(1)右の「保証付販売」及び「付加金付販売」の実質は利息付消費貸借であつて土地は担保にすぎないものであること、(2)右に従つて計算処理を行うと、A会社の第一四期の配当可能利益は金一億九八九万五五四一円、第一五期については皆無となり、第一四期利益配当金二億六〇〇〇万円のうち、これを超える六一〇〇万四四九円及び第一五期の利益配当金金額は商法二九〇条一項に違反すること、及び(3)A会社は第一四期及び第一五期の各営業期間における利益がなく、欠損を生じていたのであるから法人税、法人都道府県民税、法人市町村民税、法人事業税及び法人特別税の支払義務がなかったのにもかかわらず、これを支払つたことにより損害を蒙つた事実があると主張した。

そしてYはA会社の筆頭株主であつて、またA会社創立以来代表取締役の地位にあつた者である。本件においては、保証付販売契約、付加金付販売契約ともその実質的性格が金銭消費貸借契約であることは明白であつて、Yがこれらの契約の実質的性格を予見することは極めて容易であつたにもかかわらず、任務を怠り実態と異なる計算書類を作成して前述の通りの支払をなし、A会社に損害を与えたものであるからYはA会社に対しその損害を賠償する責任がある(また、その他YがA会社を代表し

てなした違法貸付に關しても損害賠償責任がある。)として、商法二五四条ノ二、同法二六六条一項一号、四号、五号、同法二九〇条一項、会社更生法七二条に基づいて、Xの申立の通り損害賠償請求権の査定を求めると請求したのが本件である。

〔判旨〕

一、「右認定のA会社が相手方と保証付販売または付加金付販売の際に概略別紙記載一、二の内容の売買契約証書及び覚書を作成した事実及び合意内容に照らすと、保証付販売は再売買予約付販売、付加金付販売は買戻特約(民法五七九条)付売買の性質を有するものと認めることができる。そして右の再買予約付販売及び買戻特約付販売はいずれも売買の法的形式を備えているが、売主はあらかじめ留保した取戻権能を行使することによつて目的物の返還を受けると共に当初売買代金名下に取得した資金を返済すべき義務を負うのであつて、その社会的効用はもつぱら信用の供与とこれに対する債権担保の目的に奉仕することにあり、その法的実質は売渡担保の一形態と認むべきものである。」

二、「法人税等の課税標準となる法人の当該事業年度における所得の計算は、基本的には企業利益の計算と同じく一般に公正妥当と認められる会計処理の基準にしたがつて行われ(法人税法二二条、二三条、六六条、費用及び収益の認識も発生主義の会計原則にしたがつて行ふべきものである。法人税基本通達は讓渡担保にかかる固定資産収益の帰属について当該不動産が右

固定資産を従来どおりに使用し、かつ、相手方に対し債務の利子またはこれに相当する使用料の支払を約したときは譲渡がなかったものとして取扱ひ、右要件を欠くに至ったとき、または債務不履行のためその弁済に充てられたときに譲渡があつたものとして取扱ひ旨定めている(同通達二の二)。右通達によれば固定資産以外の棚卸資産については譲渡担保として法人の所得の計算をすることができると否か明確でないところ……被申立人が照会に対する税務当局の回答にしたがって計算処理を行い、これが是認された事実及び会計処理の専門的技術的複雑性に照らすと、被申立人が監査法人の指導のもとに行つた計算処理手続及び納税申告が取締役の忠実義務に反し違法な行為であると断定することはできず、したがって、申告納税額に関する申立人の損害賠償請求権査定の上立は前提となる被保全権利につき疎明を欠くことになり、理由がない。

三、「元来、企業会計の目的は、企業の経済的実態を数値を用いて静態的及び動態的に把握し、配当可能利益の算出及び企業資本の充実に目的として真実の会計事実を明瞭に表示することであり、会計事実(取引事象)の法的形式と法的実質が乖離し法的実質によれば企業財政に不利な影響を及ぼす可能性がある取引事象については、単に法的形式によつて会計処理するのでは足りず、不利な影響を及ぼす可能性に備えて適当に健全な会計処理を行うべきものである(企業会計原則第一、六、同原則注解〔注六〕参照)。……しかし、会計主体が作成する財務諸表は実

質的に内容が単一であることを要し(企業会計原則第一、七、用途に依つて異なる内容の財務諸表を作成することは許されない)のであるから、被申立人が照会に対する税務当局の回答にしたがって計算処理を行い、これが是認された事実を照らすと、被申立人が配当可能利益の算出にあたり、保証付販売及び付加金付販売による収入を売上金と認識して各期の利益を算定したことが取締役の忠実義務に反し違法な行為であると断定することはできない。したがって、利益配当に関する申立人の損害賠償請求権査定の上立も前提となる被保全権利につき疎明を欠くことになり、理由がない。

〔評釈〕

一、本件は更生会社の代表取締役が実質的に売渡担保と認められる取引につき売上として会計処理をした事実に対し、商法上これを違法としながら、その処理の結果となされた法人税等の過大納付及び配当可能利益を超える利益配当の支払の兩者について、取締役の対会社責任を否定した事例である。これは、取締役の会計処理に関する判断に誤りがあり、会社がそのために損害を被つたと認められる場合にも取締役は任務懈怠があつたことの立証が責任追求の要件とされた点において、会社更生法七二条一項一号による損害賠償査定についてのリーディングケースたる山陽特殊製鋼事件(神戸地裁姫路支店昭和四一・四・一 一判例時報四四五号一八頁)と反対の立場を採るものである。

本件における論点の第一は売渡担保を売上と計上した会計処

理が商法上違法なものであるか否か、またこれが違法であるとするればその結果配当可能利益を超えてなされた利益配当について取締役が責任を負うための要件は何であるかという点であり、もう一つはこのような処理が法人税法上違法となるものかどうか、違法であった場合、過大に納付された法人税等の金額につき取締役が責任を負うための要件は何かという点である。

判旨とは逆になるが、本稿ではここに挙げた順序に従って検討を加えていく。

二、本件では、法形式上は商品の売上であり、実質的には売渡担保であるいくつかの取引について法形式に従った会計処理が行われているのであるが、商法上いずれに従うべきかがまず問題となる。

商法及び「株式会社社の貸借対照表、損益計算書、営業報告書及び附属明細書に関する規則」は資産が譲渡担保に供された場合の会計処理方法について明文の規定を置いておらず、それゆえに包括規定たる商法三二条二項の「公正なる会計慣行」に基づいて判断すべきものとする考え方もありうるが、この場合は計算書類を作成することの意義そのものの中に判断基準が存在すると考えるのが妥当である。すなわち計算書類の作成目的が会社の財政状態及び経営成績の表示にあり、その内容が当該会社に関する経済的事実及び将来の予測につき利害関係者に判断させる資料として意味を持つことから考えて、各々の取引は経済的効果という尺度により把握されるべきなのである。

この点に関して、判旨は配当可能利益算定の基礎となる貸借対照表及び損益計算書作成上の会計処理につき、保守主義の原則を援用することにより、当該取引を負債の発生及び担保の設定と認識し、或いは少なくとも負債性引当金等の収益減殺勘定項目を設けるべきであったと述べている。

保守主義の原則（企業会計原則第一・六、企業会計原則注解四）は「認められた会計処理の方法が幾通りもある場合には、そのうちで最も健全な方法を適用し、また、ある会計処理を行うに当って幾通りもの判断を行うことができる場合には、そのうちで最も慎重な判断を行うことの要請」（飯野利夫・財務会計論五二頁）と説明されているが、ここに該当するのは一つの取引について二通りの経済的効果が予想される場合に、より保守的な予測に従った処理方法を選択するような例であって、認定された事実（異常な高価格等の契約内容）からして経済的な事実ないし効果の一つしか存在しえない本件のような事例にこの原則を当てはめるのは妥当性を欠くものである。同様の理由から、判旨が負債性引当金等の計上も許容されるべき処理方法であるとしている点も首肯できない。この点については山村教授も本件の評釈において、「余りに技巧的であり、資産の譲渡を前提とする点で真実に反」するとして判旨に反対している（山村忠平「金融商事判例研究」金融・商事判例六一三号五〇頁）。

以上の点をまとめると、譲渡担保の会計処理については商法に特別の規定はないが、計算書類の本質に鑑みて借入による現

金の受入として計算書類上に表示すべきものであり、これに反する本件の会計処理は商法違反となるとして構成するのが妥当である。すなわち、判旨のこの部分については結論には賛成であるが理由付けには賛成できない。

三、次に、以上の点をふまえた上で違法配当に関するYの責任について検討していく。

商法二六六条一項一号は商法二九〇条一項違反の利益配当が行われた場合の違法配当額につき取締役任に責任を負わせる旨規定している。

ここで二九〇条一項違反となる場合としては貸借対照表上の数字をそのまま利用して算定した金額が現実の配当総額を下まわるケースが考えられるが、このような事例は実際上ほとんどないものと思われる。これに対して、架空売上高の計上、費用項目の計上洩れ、資産の過大評価など会計処理の段階で二九〇条一項に掲げられた項目の金額が歪められ、その結果正しい会計処理によった場合の数字を基にして算定された配当可能利益の額を超えて配当がなされるといった事例は数多く見受けられ、本件もこのケースに属する。この場合、計算書類の記載を見ただけでその適法性を判断することは不可能である。しかし、商法二六六条一項一号の「第二九〇条第一項ノ規定ニ違反スル利益ノ配当ニ関スル議案」には、このように不適法な貸借対照表の数字を基にして作成された利益処分案も含まれるものとされており、学説上異論のないところである。

本件においては、Yが作成し株主総会の承認を得たところのA会社第一四期及び第一五期の利益処分案が商法二六六条一項一号の違法配当議案に該当するか否かが問題であり、その判断は利益処分案作成の前提となる貸借対照表及び損益計算書の適法性に求められることになる。Yによって作成された第一四期及び第一五期の貸借対照表並びに損益計算書は前述したように商法上不適法なものであり、それに基づいて作成された利益処分案も商法二九〇条一項違反となる。

ここでYに対する商法二六六条一項一号の責任が問題となるが、この責任についてはこれを無過失責任と解するのが通説であり、前述した山陽特殊製鋼事件の判旨もこれに従ったものと解されている(田村諄之輔「商事判例研究」ジュリスト四二〇号一九頁)。この説の根拠として田中誠二教授は、明白な理由のない限り法文に忠実に解することを正当とすること、取締役の権限増大に伴う責任強化の立法の趣旨に適することを挙げている(田中誠二「最新会社法論上巻三九八頁」。またこの制度が資本充実の目的に出たものであることを挙げる論者も多く見受けられる(大阪谷公雄「取締役の責任」株式会社法講座三巻一一二九頁、大隅健一郎「今井宏・新版会社法論中巻II二三〇頁、高島正夫・会社法(改訂版)一七七頁、石井照久・会社法上巻三四六頁、宗宮信次「株式会社重役の損害賠償責任」日本法学二四巻五号二三頁、等)。

この説に対しては過失責任説の立場から、明らかに過失責任に解しうるもの他は結果責任を認めたものと理解しなければ

ならない必然性はない(酒巻俊雄「取締役の会社に対する責任」早稲田法学四二巻一・二号三四頁)とか、資本充実を目的とした規定であると解するならば取締役の責任免除の対象(商法二六六条五項、但し昭和五六年改正前は二六六条四項)となつてはならないはずである(酒巻・前掲三五頁、星川長七「経営者倫理と取締役の責任」取締役忠実義務論一五三頁)といった批判がなされている。その他にも小町谷教授は、取締役員に結果責任を認めることは真面目な取締役員の活動を不必要に拘束する以外に会社及び会社債権者になんらの利益も及ぼさない(小町谷操三「改正株式会社法管見」法学二五巻四号一六頁)として過失責任説を採っており、竹内、上田兩教授はアメリカ法との比較から無過失責任説に反対されている(竹内敏夫「違法配当と取締役の責任」企業会計六巻三号五六頁、上田宏「違法配当の法律関係について」法学二〇巻四号一七八頁)。

もっともこのように過失責任説に立つ論者の多くは、取締役は業務執行に関与し、会計報告や利益処分案の内容について検討をなす立場にあり、総会に提出された配当議案の内容が合法的なことについて株主にある種の保障を与えていると解されるので、善意・無過失の立証がなされた場合にはじめて違法配当の責を免れると解すべきであるとして挙証責任が転換されていると説く(本間輝雄・注釈会社法(4)四五五頁、酒巻・前掲三五頁、片山信弘「取締役の会社に対する責任」関西大学法学論集二四巻五号六一頁、内海健一「違法配当と取締役の責任」大阪経大論集五一号一二六一―一二七頁、保住昭一「違法配当の効果」綜合法学四〇号五八頁、河本一

郎・現代会社法(新訂第二版)三八四頁、星川・前掲一五三頁、矢沢惇「違法配当と取締役の責任」新商法演習Ⅱ二二九頁、等。但し小町谷教授、竹内教授、及び上田教授はこの点には触れていない)。

両説のうち無過失責任説の最大の難点は、この責任を資本充実の目的に出たものとするや株主の同意により免責されることの説明がつかないところにある。けだし、資本充実責任は第一義的に債権者保護を目的とするものだからである。

一方、過失責任説は明文の根拠によらずに挙証責任が転換されることについての理由付けに説得力を欠いている。

田中誠二教授は商法二六六条一項一号の立法趣旨として「取締役の権限増大に対する責任強化」を挙げておられる(田中・前掲三九八頁)が、この点からすればできる限り取締役の責任を追求しやすい方向に解釈すべきであろう。以上の点から私見としては過失責任説を正当とするが、その場合も、損害賠償責任追求の一般原則によって故意または過失の立証を原告ないしは申立人に負わせるものとすれば、商法が二六六条一項五号の他に同条同項一号の規定を特に設けた趣旨に反することとなり賛成できない。計算書類(財務諸表)はその本質的性格からして取締役の主観的判断が数多く入らざるをえず、したがって違法配当の事実の立証だけで取締役の行為についての故意または過失の存在を推定するに十分な根拠を含んでいると言いつてもはなかるるか。それ以上の立証が事実上不可能に近いことと併せて考えると、過失責任説に立ちながら立証責任の転換が図ら

れているものと解するのが妥当であろう。

ところで本件判旨がどのような構成によってYの責任を否定しているのかは明らかでないが、過失責任説に立った上でXにおいてYの任務懈怠の疎明がないことを理由に商法二六六条一項一号所定の責任を否定していると思われるのが一般的である。もし、このような構成であるとすれば、先に述べたところからして賛成することはできない。

一方、会社更生法七二条一項は管財人の申立てまたは職権により株金払込請求権または損害賠償請求権の査定を行うことを規定しており、二六六条一項一号の責任を同条一項柱書の中の「弁済責任」に該当すると解した場合、査定の対象とはならないと解することも可能であり、判旨は二六六条一項五号の責任について判断を示しているとも考えられる。もっとも、会社更生法七二条一項の査定の対象は二六六条一項各号に及ぶとする見解に特に反対説はないようである（兼子一Ⅱ三ヶ月章・条解会社更生法一九五頁、前掲・神戸地裁姫路支決昭和四一・四・一一、東京地決昭和四一・一二・二三判例時報四七〇号五五頁参照）。

ところで、判旨は税務当局の回答に従った処理を行いそれが是認された事実と単一性の原則（企業会計原則第一・七）とを結びつけて、商法上の計算書類の違法性を認めながらも、税務当局の回答に従ったことを以て免責のための一つの材料としている。しかし、単一性の原則は計算書類ないしは財務諸表の段階での内容が単一であるべきことを指示するものと解するのが正当で

ある。したがって法人税法が確定された計算書類を前提として（法人税法七四条一項参照）商法の規定と喰い違う部分につき申告書上で調整するという構成を採っていることからして、申告調整をも含めた税法の体系と商法の計算書類の間を単一性の原則を以て一致せしめることはできない。

よって、以上のYの責任についての判旨には結論・理由付けの双方に反対である。

四、次に法人税等の過大納付については、本件の取引を売上として計上すべきであるとす税務当局の回答がYに対してなされており、税務当局によって申告が是認されたという事実がある。しかし、商品たる土地の譲渡担保の処理については法人税法及び法人税基本通達等の条項に明示されておらず、判旨の述べる通り明白にされていない。

法人税法基本通達二一一八に、「固定資産を譲渡担保に供した場合」（昭和五五年改正前は同二一一）「譲渡担保に係る固定資産の収益帰属の特例」、但し条文の内容は同じ」というタイトルを付せられた規定がある。これは固定資産の譲渡担保についての説明であるが、計算書類上で譲渡として処理しなかった場合はこれを譲渡として取扱わず、逆に譲渡として処理されれば譲渡として扱うという趣旨である。

もっとも通達そのものは行政解釈のために定められたものにな過ぎず、租税法上も法源とはなりえない（金子宏・租税法（補正版）九五頁、最判昭和三八・一二・二四訟務月報一〇巻二号三八一頁）。

また本件の事例が商品としての土地を対象とするものであるため、この通達にも直接当てはまらない。したがって法人税法が特別の規定を置いていない場合と考えられ、法人税法二二条四項の「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」に準拠して処理すべきものと判断される。

本件の場合、計算書類が商法上違法とされるのと同様の理由から法人税法上も過大な売上計上となり、Yに対して過大納付についての責任を追求する余地があるものと考えられる。

五、次に法人税等の過大納付についてYの対会社責任を追求する場合、その適用条文が問題であるが本件判旨はこの点を明らかにしていない。

法人税・住民税等の性格を利益処分として扱えるとするれば商法二六六条一項一号の類推適用も考えられる。しかし、「株式会社社の貸借対照表、損益計算書、営業報告書及び附属明細書に関する規則」第四三条及び「企業会計原則」第二・八はいずれもこれを純然たる費用項目とも利益処分項目とも異なるものとして損益計算書に表示するよう指示しており、一方商法二六六条一項一号が同法二九〇条一項の配当可能利益との関係で取締役の責任を定めていることからすれば、これを違法配当に準ずるものとして扱うべきではなく、したがって二六六条一項一号を類推適用すべきではない。すなわち、これは過大納付の原因たる違法な計算書類の作成について忠実義務ないしは善管注意義務違反の責任として商法二六六条一項五号に該当するか否か

の問題であると考えられる。

さて、商法二六六条一項五号の責任については、これを過失責任と解するのが通説及び判例の立場であり、現在では異論を見ないところである。すなわち、この責任は取締役の対会社債務不履行責任であり、任務懈怠につき故意または過失の存在を責任要件とすることになる。したがって本件では、申立人XがYの任務懈怠につき故意または過失のあった事実を疎明する必要がある、Yの忠実義務違反事実の疎明なしとしてYの責任を否定した判旨は妥当である。

島原 宏明