

秘書現象における会計の考察 (II)

狩野 一久

1. はじめに

前稿では、会計を秘書現象の一分野として考察し、またその秘書現象の会計分野に係わる位置付けを行った。次いで、企業経営を執行するトップ・マネージメントを補佐することが秘書の役割であるが、トップ・マネージメントは、多くの業務の中でもとりわけ企業経営の業績に関心をもっていることを述べた。これらの経營業績（財政状態や経営成績）は、会計業務から作成された財務諸表等によって理解されうる。

それゆえに秘書は、経営等の専門的知識並びに秘書固有の業務と共に、特に会計に係わる知識や処理能力を有しなければならないことも述べた。そして秘書固有の業務の中には、秘書課グループの日常の業務遂行に小払いの資金支払が必要となり（小口現金制度—インプレスト・システム）、秘書はその出納・保管・報告業務を行わなければならない。さらに秘書現象を仮払金、出張旅費（旅費交通費）、交際費（機密費）等の日常的会計現象、財務諸表、役員報酬、役員賞与など定期的・間隔的会計現象並びに寄付金、使途不明金（交際費等で後述する）など特別的・臨時的会計現象の三つの分野に分類している。

本論稿では、前稿に引き続き(1)日常的会計現象の中の交際費（機密費）、(2)定期的・間隔的会計現象の中の役員報酬、役員賞与、役員退職給与、(3)特別的・臨時的会計現象の中の寄付金、使途不明金について考察している。

実際の問題として上記の分野の多くは、企業秘密の部分や担当部課長のみで判断・実行等が行われていることも考えられ、秘書業務の一般論として取りあげることは困難な部分でもある。しかしながら、トップ・マネージメントは経営全般に亘る責任をもっており、寄付金や使途不明金などの支出が現実に行われていることを取りあげなければならない。したがって上記補佐機能としての秘書にとっては、これらのシークレット（秘密性）の職務の特質

を有しているといわざるを得ない。それはまた、わが国の秘書職の多くは組織的なグループで構成されており、一課員ではなく当該職長（秘書課長、係長等）の段階で特に秘密性の部分が執行されているのが現実であると理解される。

本論稿の順序として、まず最初に日常的会計現象の交際費（機密費）について論及しており、この中に特別的・臨時的会計現象の使途不明金（一部、政治献金にも言及）を包含させている。次いで寄付金並びに定期的・間隔的会計現象の役員報酬・役員賞与並びに役員退職給与の順に考察を試みている。

2. 会計に関する秘書現象

(1) 交際費等（機密費）について

前稿で述べたように¹⁾、秘書課等を設置している会社は、一般に大企業が多く、資本金基準により（資本金 5000 万円超の場合）交際費に該当する支出（科目は交際費でなくても交際費の範ちゅうに入る）は、全額損金不算入として課税の対象にされる。いわゆる収益を獲得する目的で支出した会社の費用ではあるが、所得計算上否認されるため、当該交際費等の所得が増加し、法人税（37.5%）・住民税（20.7%）等の租税を余計に納税しなければならない。

交際費等に係る支出は、トップ・マネージメントのみならず会社の各部門においても行われるものであり、特に営業部門が支出するケースがみられる。

交際費等とは、販売拡張、促進等に支出される交際費、接待費、機密費等の費用で、得意先、仕入先その他事業に関係のある者等に対する接待、きょう応、慰安、贈答、その他これに類似する行為のために支出される費用をいう（租税特別措置法第 62 条④、以下「措法」という）。わが国では交際費等の支出は、企業会計上費用として計上するが、税法では、冗費節約、財政収入確保等の理由により、前述したとおり原則として損金の額に算入されない。また税法上でいう交際費等は、通常企業会計上における交際接待費より支出内容や対象範囲がかなり広がっている。

接待、きょう応等の相手方は、直接その会社の営む事業に取引関係がある者に限らず、間接にその会社の利害に関係ある者及びその会社の役員、従業員、株主等も含まれる（租税特別措置法関係通達 62(1)―17、以下「措通」という）。これは交際接待等の相手方側の範囲は意外に広範囲にわたることになっていることが理解される。

交際費等の例示として主なものは、次のとおりである²⁾。

- 1) 接待費用……得意先，仕入先等社外の者に対する接待，きょう応に要した費用で，寄付金，値引及び割戻し，広告宣伝費，福利厚生費，給与等に該当しないすべての費用。
- 2) 記念費用……会社の何周年記念または社屋新築記念における宴会費，交通費及び記念品代並びに新船建造または土木建築等における進水式・起工式・落成式等におけるこれらの費用。
- 3) 運動費用……下請工場，特約店，代理店等となるためまたはするための運動費等の費用。
- 4) 慶弔費用……得意先，仕入先等社外の者の慶弔，禍福に際し支出する金品等の費用。
- 5) 旅行・観劇等の招待費用……得意先，仕入先その他事業に関係ある者等を旅行・観劇等に招待する費用。
- 6) 旅行・観劇等の負担費用……製造業者または卸売業者が，その製品または商品の卸売業者に対し，その卸売業者が小売業者等を旅行，観劇等に招待する費用の全部または一部を負担した場合のその負担額。
- 7) 取引の謝礼等……得意先，仕入先等の従業員に対して取引の謝礼等として支出する金品の費用。
- 8) その他のもの

上記の例示の中で秘書課と特に関係の深いものは，次のものである。

1)の接待費用に係わる接待等は，日常行われているものである。措法第62条④の得意先，仕入先その他事業に関係のある者等に対する接待等で「その他事業に関係のある者等」の中には，接待側の従業員も含まれている。すなわち，得意先等に係る費用のみならず，従業員に係る費用も交際費等として取り扱われる。たとえば取引先を旅行等に招待した場合に引率者として同行した従業員等にかかる費用，あるいは，ゴルフの接待をした場合の得意先並びに接待側の従業員等のプレー代，旅費交通費，飲食代等一括（機能的に費用把握するため）費用は交際費に該当することになる。

なお，一般的に中，大会社はゴルフ会員権を保有している場合が多く，そのゴルフクラブに支出する年会費，年決めローカー料等は原則として交際費等に該当する。又上述したように法人の業務の遂行上必要なものであると認められる場合には交際費等とされ，業務以外の場合には，その役員又は使用人に対する給与とされる（法人税基本通達9-7-13，以下，「基通」という）。また法人が既に保有しているゴルフ会員権について，その名義人を変更するための名義書換料も交際費等に該当する。

2)の記念費用については、会社全体にとって重要なセレモニーに係わる費用であり、特に会社の創業記念や本社などの社屋新築等の記念パーティーは、対内的にも対外的にも重要な式典である。これらの式典にかかる宴会費、交通費、記念品などは主催者側の交際費に該当する。又他社の招待等によって参加した場合の祝金等も同様の取扱いとなる。しかし創立記念日や落成式の費用であっても、小規模程度の宴会で、従業員全員に同じように社内で折詰弁当等が出るといった程度の費用は福利厚生費として処理してもよい。なお進水式・起工式などの式典の祭事にかかる通常のコストは、交際費に該当しない。

4)における慶弔費用は得意先、仕入先、銀行等の社外の者に対する結婚祝、香典、餞別などのもので、相手先の慶弔の確認、氏名等の誤りなきこと、金額の妥当性等、特に注意すべきポイントであろう。なお自社従業員とその家族に対する祝金、見舞金、香典など一定の社内規程に従って支出されるものは交際費には該当せず、福利厚生費などの処理が行われる。

次いで上記の例示以外の「その他のもの」として、株主総会に関する費用も関連してくる。株主に対して定時株主総会が年1回開催されるが、円滑に総会を運営するためには、取締役会（トップ・マネージメント）や総務・経理部等の担当者が頭を痛めているという記事がひんぱんに新聞等に掲載されている³⁾。企業は、全く清廉潔白な事業活動のみを行っているとは断言できないが、各種の利害関係や異った価値観、あるいは、ものの見方の相違など、いろいろな環境にとりまかされている。通常総会費用は交際費には該当しないが、時には、商法違反覚悟で総会対策のために総会屋等に会費や寄付金、機関紙等の広告料、購読料等の名目で多額な金品を支出する場合がある。この支出は、会計処理を交際費以外の費目で処理した場合であっても交際費等として認定されることになる。

次に以上の交際費等の外にもっとも不明朗な交際費等として、渡切り交際費、機密費、使途不明金の問題を考察せざるを得ない。ここでは一般に秘書業務に係わると思われるトップ・マネージメントの側面としてあらわれる問題について述べることにする。

①渡切り交際費

渡切り交際費は一定の金銭を与え、これを自由に交際費として使用してもよいという目的で支給されるものである。通常は、支出した交際費に領収書や接待目的を記載した伝票を添付して経理部に請求したり、あるいは、あらかじめ仮払いを受けて後日、その交際費支出に係る精算処理をする。しかし

ながら、渡切りの交際費は、金銭を手渡したらどのように使っても構わないものであり、事後報告や精算も必要としない文字どおりの渡切りである。したがって、業務上の交際費に使用されたものか、私的なものに使われたか不明である。実務上、その職務の遂行においてやむを得ない状況があつて会社内で容認されている場合もあるが、税法の取扱いは、渡切り交際費はその個人の給与としている。1回のみの場合は給与となり、毎月定額で渡されるもの（例えば毎月5万円支給）は給与と同性質を有するものとして課税される。トップ・マネーメントのような役員の場合は、役員報酬（臨時的なものは、役員給与として扱われ、法人税法上損金不算入となる）と認定される。また、後述するように過大な役員報酬と認定される場合もあり注意しなければならない。

②機密費

機密費は、接待、贈答の相手方の名前を明らかにしたくない場合に、機密費という名目で金銭の支出をすることである。飲食等の接待、きょう応並びに贈答をすれば領収書を受領するのが一般的であるが、相手の名前が公けに明らかになると困る場合に、支出対象を一切明確にできないことがある。もしそれが明確になったら取引上の損失を被むることがあったり、相手側に迷惑をかけることになる（実際は、相手が経済的便益を受けることになるので、その実態は、業務の職責上等の問題に発展するケースが多いと思われるが）ためである。これは交際費として会計処理される。この機密費の支出は、会社の業務のために支出したものか、あるいは私的に使ったものか判然としないため、どうしても問題が生じることになる。法人税法基本通達では、法人が交際費、機密費、接待費等の名義をもって支出した金銭でその費途が明らかでないものは、損金の額に算入しないとしており（9-7-23）、また、役員に対して行った機密費で支出目的が不明であるもの、また法人の業務に関係がない場合はその者に対する給与として扱われ、役員であれば役員給与となり、会社はもとより（役員給与損金不算入のため）、個人に所得税が課税されることになる（基通9-2-10⑨）。

③使途不明金（費途不明金）

これも基本的には機密費と似た性格をもっているが、前述したように支出した金銭のその使途（費途）が明らかでないものは、会社の経理上（税務上）、損金の額に算入できない。これは実際の使途はわかっているが、対内的あるいは対外的な配慮から、どこで、何のために使ったかを記録などで明確にしない場合に行われる。正確に言えば、使途秘匿金、使途隠蔽金というべ

きものであろう⁴⁾。このようなものは、企業のトップシークレットとして行われるものであり、それゆえトップ・マネジメントの外部への働きとして判断され、実行されうるものである。秘書業務の中にも当然生じてくる問題でもあり、秘書課グループの職長は、その補佐的あるいは中心的役割を果たすケースが考えられる。過去のロッキード事件や KDD 事件など企業をめぐる一連の疑惑事件において、使途不明金がクローズアップされた経緯があり、また今日では、リクルート事件や東京佐川急便事件が社会の関心の的になっている。東京佐川急便の渡辺広康・元社長が、金丸信前自民党副総裁に 5 億円の政治献金(との裁判所の判断により、政治資金規正法違反に問われ、「量的制限違反」で略式記訴となった)や金子清・前新潟県知事に対する 1 億円の献金(「虚偽記載」の罪で公判中)を行い、現在も国会が騒然としている状態である。自社の経済的利益の追求から上記の献金が行われたかは、明確に判断できないが、多額な金額からみても企業のために支出されたものと考えられ、重要な企業上の秘密として扱われるものである。使途不明金について一般的にあげられているその支出態様には、次のようなものがある⁵⁾。

- 1) 受注や売り込みをめぐる支払いリベート(取引の相手方の役員、従業員個人に着服されるものを含む)。
- 2) 取引の相手方企業関係者へのツケ届けや裏口謝礼、闇リベートまたは裏リベート。
- 3) 認可をうけたり、巨額の受注工事を獲得するなど利権の取得のために支出する運動費、工作資金の支出。
- 4) 公務員、取引先の担当者へのプライベートな饗応、接待に要した支出。
- 5) 法人の業務に直接関係のない役員などの私的関係者の招待などの支出。
- 6) 謝礼金、運動資金、口きき料、手数料などで、相手方が公務員、国会議員、地方議員である場合の支出。
- 7) 政治家に対する政治献金、特に裏政治献金。
- 8) 株主工作費、総会屋対策費、労働組合対策費。
- 9) 不祥事件等を隠蔽するための運動費、工作費。
- 10) 取引上有利な経営情報、新規事業の情報、競争相手の「企業秘密」などの情報提供者への謝礼金。

上述した各態様の中には、法人としては支出目的や支出先は明らかであるが、明確にすると相手方に対する課税問題や時には相手側如何によって贈収賄罪に問われる場合も生じるため、経理上の処理は、その機密性を保つため

に証憑なども明らかにしない場合がある。このような事態は、応々にして不正、腐敗の温床となり、国民から疑惑の対象として指弾されることになる。商法上においても取締役の義務違反による特別背任罪として起訴される場合があり、また企業の社会的責任の問題として改ためて問わなければならないであろう。

以上の対外的な不明金の外に、対内的にも使途不明金と称して、又は取引を仮装して、取引先又は役員（トップ・マネージメント）等に特別な利益を与えているものも少なくないといわれている⁶⁾。これは一種の企業財産の横領とも考えられる。使途不明金に対する企業側の税務対策は、前述したように損金不算入として扱われる（役員に対する報酬・賞与の取扱い以外の場合）ので、自ら所得計算において自己否認し所得に加算しているケースが多い。今後は、租税負担公平の見地から、支出側はもとより、使途不明金を受け取った個人又は法人に対する課税の充実を施さなければならないと思われる⁷⁾。

以上、交際費等の範囲はきわめて広範であり、一筋縄ではゆかない問題も多くみられる。交際費等は無用の濫費支出の防止を図る目的で資本金 5000 万円以下の法人を除き、現在は全額損金不算入となっている。これらの冗費節約は、又、企業資本の充実を図る目的にもつながることになるが、日本の社会慣習はそれを上回るものといえよう。特に機密費、使途不明金については、トップ・マネージメントが深く関与している場合が多く、これらの基本的知識と対応の能力が秘書の職務として求められてくる。いわゆる危険な部分でもあるが、現実には生起している対象を対内的、対外的にも合法的に処理しなければならない問題といえる。

(2) 寄付金について

寄付金は公けのことや事業のために金銭や品物を贈ることである。寄付金は、法人の事業活動とは直接関係なく支出されるので事業上の経費としての性格が乏しいといわれるが、反面、寄付金の性格上、その寄付行為に伴って法人の事業を円滑に推進するための効用をもっていることもあげられる⁸⁾。

法人税法において、寄付金とは、法人が行った金銭その他の資産の贈与または経済的な利益の無償の供与（寄付金・拠出金・見舞金など）などをした場合をいい、社会通念上の寄付金の概念よりもその範囲は広くとられている（法人税法第 37 条⑥）。

寄付金は、法人税法上、国または地方公共団体に対するもの、公益法人等

に対するもの、試験研究法人等に対するもの及び「その他一般」の寄付金に区分されている。

会社企業では、これらの寄付金の支払いを意思決定する機関は、当然取締役会であり、トップ・マネージメントが下部組織等に命令し実行されることになる。寄付の対象に関することや社会的影響等の情報は秘書課グループ以外で行われる場合もあるが、トップ・マネージメントを補佐する秘書もその方法や社会的実態並びに影響などについての理解が必要となってくる。寄付金の支出に対する課税上の問題は、経理部等の専門分野がこれを引受けて処理するであろうが、前項の交際費等と同様のケースが生じる場合があるので注意しなければならない。特に社会事業団体や政治団体に対する拠出金及び神社等の祭礼等の寄贈金は、寄付金として処理され交際費等には含めない。この場合両者の区分の基準は、相手方との事業上の関連の有無で決定される。すなわち拠出する寄付金の相手先である政治団体等と事業活動において直接関係がない場合である（措通 62(1)－2）。

昨今は、各分野からいろいろな催し物に対して企業への寄付金を要求するケースが多くなっており、企業も国際社会や自国の社会への責任の一端として（地球環境などアセスメントに対するものへの寄付など）自主的に寄付を行うようになってきている。会社企業は、自社の利益追求が第一であるといった姿勢から社会的貢献の役割を担う方向へと転換が求められているからである。

なお、寄付金にならないものとして、会社がその役員等の個人が負担すべきものを支出した寄付金は、その役員等の給与（役員賞与）と認定される。また会社の資産の低廉譲渡や経済的な利益を低価額で供与された場合、その譲渡を受けたものに対して時価との差額部分を寄付金とみなしている（法人税法第 37 条⑥）。特に会社を私物化し易い地位にいるトップ・マネージメントに対して生じた場合、その者の役員賞与として取り扱われ、同時に法人の所得計算上加算されることになる。

以上のことから、寄付金の区分として「その他一般」寄付金に区分されたものの中に多くの問題を内包していることが理解される。

(3) 役員報酬・役員賞与及び役員退職給与について

役員いわゆるトップ・マネージメントに対する給与には、役員報酬・役員賞与及び役員退職給与の三つが含まれている。一方で使用人（従業員）の給

与を給料・賃金等と称している。すなわちトップ・マネジメントの場合は役員報酬・役員賞与、秘書課グループの課員の場合は給料・賞与と一般的に区分されているが、税法上は両者を同じ給与所得として規定している（なお役員退職給与は、退職所得に該当する）。

秘書は秘書業務をフォローするものとして、補佐対象のトップ・マネジメントに対する給与の基本原則やその内容について理解していなければならないだろう。特に当該職業や地位とからんでいる給与は、トップ・マネジメント等の生活基盤を法的にも経済的にも実質的に支えており、またその維持向上を可能にする源資となっているからである。

商法上、役員には、取締役(代表取締役)、監査役、理事、監事、清算人が含まれるが、税法上の役員の範囲はもっと広く規定されている（法人税法第2条十五、同令第7条、第71条④）。

1) 通常役員

イ. 取締役、監査役、理事、監事、清算人

ロ. 法人の使用人以外の者でその法人の経営に従事している者（総裁、副総裁、会長、副会長等で取締役または理事でない者）。

2) みなす役員

同族会社の使用人のうち、第1順位から第3順位の株主グループに所属し、一定の持株を持っている者で、その法人の経営に従事している者(取締役等の商法上の役員でなくても役員とみなされる)。

また、上記通常役員取締役のうち、使用人を兼務している使用人兼務役員も入っている。これは会社内において、支店長、工場長、部長、課長など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している者をいっている。この使用人兼務役員として区分している理由は、税法上、支給する賞与につき、その支給額のうち使用人部分に対する賞与の損金算入が認められているからであり、一般の役員とは異なる取扱い（損金不算入）がなされている。

① 役員報酬

商法（第269条）では取締役に対する役員報酬として「取締役が受クベキ報酬ハ定款ニ其ノ額ヲ定メザリシトキハ株主總會ノ決議ヲ以テ之ヲ定ム」と規定している。（監査役の役員報酬も取締役と同様に規定されている、商第279条）。実際上の運営としては定款に報酬の額を定めることは余りなく、株主総会で役員報酬の上限を決議して決めている。取締役は株主から経営の業務執行を委託されており、その対価として報酬が支払われるものであり、取

締役の専恣を防止し、報酬の妥当な額を上限として決めることによって制限を加えることになる。また一面、上限の枠内であれば取締役（監査役）が取締役会で自由に役員報酬の額を決定できうる。

法人税法では、役員報酬は、役員に対する給与のうち定期的に定額で支給される給与である。役員報酬は原則として会社の損金（いわゆる費用）の額に算入されるが、役員賞与あるいは退職給与以外のもので、役員が会社から受ける債務の免除による利益やその他経済的な利益も含まれる（法人税法第34条②）。いわゆる役員に対する定期的な給与を役員報酬とし、それ以外の臨時的な給与は役員賞与となる（退職給与になるものを除く）。これは、交際費等の項目の中で既述したが、債務免除益やその他の経済的利益は、その形態が定期的か臨時的かによって報酬か賞与かに区分されることになる。

役員報酬となる経済的利益には、その額が毎月おおむね一定しているものならば、イ）時価より高い価額で資産を買上げた場合、ロ）物品等を贈与し、または低い価額で譲渡した場合、ハ）社宅に無償または低価額で居住させた場合、ニ）無利子または低金利で貸付した場合、ホ）役員個人の借入金を肩がわりした場合、ヘ）毎月定額で支給される渡切り交際費、ト）住宅の光熱水費・家事使用人給料、チ）役員個人が負担すべき費用を会社が負担した場合（社交団体等の運営に係る経常費用、生命保険契約の保険料など）など（基通9—2—10）のものは役員報酬として認められている。

なお、株式総会の決議等により決められた役員報酬の上限を超えて支給された金額は、過大報酬として損金に算入されなくなる（形式基準）。またこの過大報酬には、その役員の執務内容、その会社の収益状況やその使用人に対する給料、その法人と同種同規模他社の報酬との比較、またその役員の職務の対価として相当であると認められる部分の金額を不相応に超えて支給されるものも含まれる（実質基準）。

一般にアメリカの経営者の役員報酬と比較すると、わが国の経営者の役員報酬は大分低いことが新聞雑誌等で記述されているが、わが国の場合、過大役員報酬について法人税法上からの規制が行われていることも一因であろう。逆に、日本のオーナー経営者の中にはアメリカ並みの高額な役員報酬をもらっているトップ・マネジメントもいることに注意すべきであろう。結局のところこの過大役員報酬の問題は、中小の同族会社に取りあげられているのが実情である。

② 役員賞与

役員報酬が定期的に定額が支給されることに対して、役員に対する臨時的

な給与のうち退職給与以外のものを役員賞与としている（非常勤役員に対する年俸等を除く）。またこれには、債務の免除による利益その他の経済的利益のうち、臨時的なものも含まれる。

法人税法では、役員賞与は所得計算上全額損金不算入として規定している（法人税法第35条①）。

商法及び企業会計においては、役員賞与は経営活動における費用としての認識でなく、経営活動により獲得された利益の分配と考えられている。株主総会において株主が取締役等の役員に対する業績に報いるため、当期利益の一部の利益処分として決議されるものである。万が一、業績が悪化すれば当然に役員賞与は支給されないことになる。

法人税法も同一の考え方に基づいているが、役員賞与の範囲をもう少し広く規定している。それは、役員報酬の項目の中で列挙した債務免除益やその他経済的利益の中で臨時的なものの外に、役員個人が負担すべき指定寄付金を会社が支出した場合や、役員等の資産を時価以上に評価して出資させた場合、あるいは既述した役員に対する費途不明の交際費等で毎月定額でないものである。

また特定の月だけに行われた役員報酬の増額支給分も役員賞与と認定されている。

③ 役員退職給与

退職給与とは、退職給与規定に基づいて支給される（従業員等の使用人の場合には、労働協約に基づくもの、また就業規則に基づくものなどがある）のが原則であるが、役員または使用人の退職により支払われる一切の給与を退職給与という。この退職給与の中には、金銭で支給されるもの以外に物品など経済的な利益の供与も含まれる。

退職給与は、一般の社会通念によって解釈しなければならないが、退職金は、退職時の給与の額と勤続年数とによって算出され、また職務上の功績等が加味されることがある。退職金そのものは給与の後払的性格をもつものといわれているが、また会社貢献度の評価に対する性格も併せもっている。

役員退職給与は、役員報酬に準ずるものとして商法第269条・第279条の適用を受け、役員が退職した場合に株主総会の決議に基づいて支給される退職金である（退職慰労金ともいい、株主総会に議案上程する時の用語である。またこの外、功労金や弔慰金—死亡した役員に対する退職金—なども含まれる）。実際には取締役会に、通常、役員退職慰労金規程に従って、具体的な金額、支給時期、方法等の決定を委ねており、規程内容も在職中の業績貢献度

や在任期間によって退職金の増減が計算されている。

法人税法では、役員に支給した退職給与の額のうち、その事業年度において損金経理をしなかった金額およびその金額が不相当に高額な部分の金額であった場合、損金の額に算入されないことになっている（法第36条）。この役員退職給与の額が適正かどうかは、退職給与金としての一般的認識にたち、該当する役員の職務の内容、職制上の地位、勤務の事情、同業種同規模の他社の支給状況等を勘案し、また従業員の退職金のバランスなどから求められるものであろう。またその損金算入時期は、株主総会の決議によりその額が具体的に確定した日の属する事業年度あるいは役員退職給与を実際に支給した日の属する事業年度のいずれかに損金経理をしたときである。

ところで、退職は勤務先の会社との雇用契約の終了であり、役員の退職は会社に対する株主からの委任契約の解除ということになる⁹⁾。

これは使用人が役員に昇格した場合や役員が再任された場合に、上記の法的関係に伴って退職給与の取扱いはどのように考えるかの問題が生じてくる。すなわち、使用人の役員昇格は雇用契約の終了と同時に新たな委任契約の締結となり、また役員の再任についてもその都度委任契約の新たな締結が行われる。後者の場合における退職金の支給は、任期満了のその都度行われるよりも、在籍している会社から実際に退任・退職した時に行われる方が妥当であると思われる。前者の場合には、雇用契約と委任契約という法律上の相違に加えて、会社に対して雇用契約の解除に伴い、労働協約等に基づいた退職給与規程により計算された退職金の請求権を有することになる。これに対して役員退職給与は、株主総会の決議を経ないと当該役員に退職金の支給ができないため、役員退職に伴い退職金の請求権は使用人の場合と違って保証されないことにもなりうる。

そのケースは使用人が取締役の昇格時に使用人期間中の退職金の支給を受けずに、役員退職時に支給される役員退職手当と使用人退職手当が共に支払われる時に生ずることがある。このような場合、会社の経済的事情が著しく悪化した時に、株主総会の決議で当該使用人時代の退職金が支払われないという問題が生じることもある。しかし、これは基本的には、使用人期間の退職金請求権と株主総会決議が必要な役員給与と明確に区分されるべきであろう。このような問題が生じるところから、現実には使用人の役員昇格時に在職した使用人期間の退職金が支給されることが多い¹⁰⁾。税務のうえでも、このような退職給与の打切り支給が役員昇格時にあった場合、その金額は使用人の退職により支給したものとして損金算入を認めている（基通9—2—5）。

なお、子会社等へ出向した場合や、合併により吸収された法人の役員の退職給与等は、それぞれ認められているところである。

以上のように、役員退職給与は役員報酬と同様にトップ・マネージメントにとって経済的な問題も含めて深く係わっている。これらの役員報酬・賞与・退職手当の多項目の内容は、会社と個人間の判断基準を複雑にしている。特にトップ・マネージメント個人の信用にも関係してくるので、補佐する秘書の側にも正しい判断基準が要請される。したがって補佐的業務をより適格に行うためには、以上の専門的な会計現象の知識や、あるいは一般的常識の範囲のものを理解しておかねばならないと思われる。

3. おわりに

秘書現象における会計の考察として前稿に引き続き、会計に関する秘書現象の(1)交際費(機密費)、使途不明金、(2)寄付金、及び(3)役員報酬・役員賞与及び役員退職給与について考察を試みた。役員いわゆるトップ・マネージメントの会計に関する範囲は、前稿並びに本稿の内容にとどまらず、いまだ論及していない分野あるいはさらに細部に言及する必要があると思われるが、本論稿では会計業務の現象であると同時に特に秘書現象としての係わりをもつものを展開してきたつもりである。内容の不十分なところや不適切な部分もあると思われるが、学際的色彩の強い秘書現象の中で会計分野を中心とする論旨を一貫して行ってきた。特にトップ・マネージメントを主体とし、これに対する秘書課グループあるいは秘書の補佐的業務の相関性からのアプローチに関したものである。また税務に関する内容を多く論じているが、これは税法等が課税上の立脚点から精緻な規定を有しているからであり、また一方で強制法の性格のため実質的に会社及びトップ・マネージメント並びに個人に対して影響を及ぼすからである。これらの問題は経理の専門家や外部のコンサルタントの指導により容易に解決されるであろうし、またその目的等のためにこれら専門家の存在価値があるともいえる。しかしながら即座にあるいは生起した問題点を整理して専門家等に解決策を依頼することも秘書業務とすれば、当面する会計上の問題点の基礎的あるいはアプローチの方法の知識等が必要となってくる。知識の欠如や理解が不足すれば会社等に不測の損害を与えるかもしれないことになる。

企業の経営業務を全方位的に執行するトップ・マネージメントは、経営全般のあらゆる責任を担っており、それゆえ多くの業務運営を司っている。これ

らのトップ・マネージメントを補佐する秘書課グループあるいは秘書は、固有の秘書業務に対する精通はもとより、他の部門の専門分野の知識と技術等を修得しておかなければ、十分な補佐業務の役割を果せないであろう。その意味において会計に関する秘書現象の理解も必要不可欠なものであるといえる。

注

- 1) 狩野一久稿, 「秘書現象における会計の考察(I)」, 『飯山論業』, 第9巻, 第1号, pp. 34-36。
- 2) 会計教育研究会編, 『税理士試験合格のための法人税法』, pp. 400-401, 創成社。
- 3) 河井信太郎著, 『会計上の粉飾と法律上の責任』(四訂版)。
河井先生は, 株主総会の議事進行と不正の請託の中で, 総会屋への協力やその報酬の收受などについて T 電機株式会社事件をあげ論述されている (pp. 282-291)。
- 4) 角瀬保雄著, 『企業秘密』, pp. 75-98。
- 5) 角瀬保雄著, 『前掲書』, pp. 76-77。
- 6) 税務事例編, 「使途不明金」, 『税務事例』, Vol. 15, No. 6, pp. 3-5, (財経詳報社)。
- 7) 税務事例編, 『前掲書』, p. 4。
- 8) 中塚秀次編, 『法人税 決算と申告の実務』, (昭和 62 年版), p. 121。
- 9) 税務事例編, 「役員の退職給与をめぐる諸問題」, 『税務事例』, Vol. 16, No. 14, pp. 8-9, (財形詳報社)。
- 10) 税務事例編, 『前掲書』, pp. 9-10。