

役員給与等を

巡る税務

税理士 宮本 雄司

1

役員給与の概要

従業員に対して支給する給与は雇用関係であるため、支給額の全額が損金の額に算入されます。役員に対して支給する給与は委任関係であるため、ある程度自由に金額を決定することができ、利益操作により税負担が軽減されることを防止するため、支給額のうち、法人税法においては損金の額に算入される金額について、一定の制限があります。

役員給与は以前は定期定額分を報酬とし、臨時分は賞与として区分していました。役員報酬は役員の職務提供の対価であるため、不相当に高額な部分の金額を除いて損金の額に算入されますが、役員賞与は利益の分与であるため、全額が損金の額に算入されませんでした。役員退職給与は不相当に高額な部分の金額を除

いて、損金の額に算入されていきました。

しかし、会社法において「取締役の報酬、賞与その他の職務執行の対価として株式会社から受ける財産上の利益」として、役員報酬及び役員賞与を区別することなく、費用として処理することになりました。法人税法においては、平成18年度の税制改正により、利益調整と恣意性を排除するため、役員給与を原則として

役員給与の損金算入、要件厳しく

給与には金銭以外の経済的利益も含まれる

給する給与は、法人税法第34条第3項により、全額が損金の額に算入されません。

なお、退職給与及び新株予約権によるもの並びにこれら以外のもので使用人兼務役員の使用人分に対するもの(他の使用人と同一時期に支給されるものに限り)は、法人税法第34条第1項の給与から除外されているため、不相当に高額な部分の金額を除いて、損金の額に算入されます。ただし、使用人兼務役員の使用人分に対するもので、他の使用人と異なる時期に支給したものは、全額が損金の額に算入されません。

これにより、改正前は定期定額分だけが損金の額に算入されていたが、改正後は臨時分についても一定の要件を満たせば、損金の額に算入されることになりました。ただし、届け出通りに支給しなければならぬなど、厳しい要件となっています。

給与には金銭で支給されるもののほか、経済的利益も含まれます。経済的利益の例として①役員に対して資産を贈与した場合のその資産の時価に相当する金額、②役員に対して資産を

低い価額で譲渡した場合のその資産の価額と譲渡対価との差額に相当する金額、③役員から資産を高い価額で買入れた場合のその資産の価額と買入価額との差額に相当する金額、④役員に対する債権を放棄又は免除した場合(貸倒損失となるものを除きます)のその放棄又は免除した債権の額に相当する金額、⑤役員に対して居住用の土地又は家屋を無償又は低い価額で提供した場合の通常取得すべき賃貸料の額と実際に徴収した賃貸料の額との差額に相当する金額、⑥役員に対して金銭を無償又は通常の利率より低い利率で貸し付けた場合の通常取得すべき利率による利息の額から実際に徴収した利息の額との差額に相当する金額、⑦役員に対して機密費、接待費、交際費、旅費等の名義で支給したもののうち、その法人の業務のために使用したことが明らかでないものなどがあります。

ただし、経済的利益の供与をした場合で、所得税法上経済的利益として課税されないものであり、かつ、役員に対する給与として経理しなかったときは、給与として取り扱わないものとされています。

経済的利益のうち、毎月おおよそ一定の場合は定期同額給与に該当し、不相当に高額な部分の金額を除いて、損金の額に算入されます。その他の場合は、全額が損金の額に算入されません。

みやもと・ゆうじ 昭和

34年東京都生まれ。平成2年税理士登録、税理士宮本雄司事務所を開設。現在、日本税理士会連合会理事(規制改革対策特別委員会副委員長)、東京税理士会常務理事(規制改革・納税環境整備等対策室長)を務める。