

中小企業の決算実務と申告税務のポイント

税理士 末永 敦康

第25回 損益計算書科目を確認する②

ポイント① 従業員・役員の給与・賞与

ポイント② 賞与引当金

給与・賞与は、他の必要経費と同様に、事業年度末までに債務の確定しないものを除き、損金の額に計上します。ただし、役員に対する給与・賞与は、利益調整を防止するために損金算入に制限がありますので、注意しましょう。役員賞与については、税務上は臨時的な役員給与として取り扱い、事前に届出を提出すれば損金算入できます。

支給が翌期になる賞与に対しては、賞与引当金を計上します。ただし、税務上は損金算入されません。

1 従業員の給与・賞与

従業員の給与については、発生主義により計上します。事業年度末までに支給時期が到来しないものについても、未払費用として計上します。

また、未払賞与について、税務上の損金とするためには、右のすべての条件を満たす必要があります。

- ・支給額を、各人別に、かつ、同時期に支給を受けるすべての従業員に対して通知をしていること
- ・事業年度末の翌日から1か月以内に支払っていること
- ・損金経理をしていること

2 役員の給与・賞与

●定期同額給与

事業年度中の毎月の支給額が同額である役員給与（定期同額給与）は損金となり、支給額を改定する時期は、事業年度開始から3か月以内と限定されています。それ以降の時期における改定で、役員給与が損金として認められるのは、職制上の地位の変更や著しい業績悪化などによる場合に限られています。上記以外で、給与の増額や減額を行った場合（改定②）には、差額は損金不算入となります。

期首	3か月以内の改定のため、定期同額給与に該当												
	30万円	30万円	40万円										
	4月	5月	6月	7月	8月	9月	10月	11月	12月	1月	2月	3月	

期首	改定②の増額10万円分は定期同額給与に該当せず損金不算入												
	30万円	30万円	40万円	40万円	40万円	40万円	40万円	40万円	50万円	50万円	50万円	50万円	50万円
	4月	5月	6月	7月	8月	9月	10月	11月	12月	1月	2月	3月	10万円

●事前確定届出給与

臨時的な役員給与である役員賞与は、定期同額給与に該当しないため原則損金不算入です。ただし、提出期限（株主総会決議日から1か月または事業年度開始から4か月のいずれか早い日）までに、税務署に届出書を提出していれば、届出した額については損金算入ができます。届出よりも増額や減額して支給した場合には、全額損金不算入となります。

7月に200万円、12月に200万円を支給すると届出した場合

7月支給額	12月支給額	税務上の取扱い
200万円	200万円	全額損金算入
200万円	300万円	全額損金不算入
100万円	100万円	全額損金不算入
0円	0円	税務調整不要

3 賞与引当金

賞与引当金については、以前は損金算入を認められていましたが、平成10年の税制改正により、現在では損金算入は認められていません。

給与規程や労働協約等により従業員に対し賞与の支給が見込まれるならば、適正な期間損益計算や財政状態の表示のため、会計上は賞与引当金を計上する必要があります。賞与引当金の計上額は、次の算式（改正前の税法基準）を用いる場合が多いです。

$$\text{繰入額} = \left(\text{前1年間の1人当たりの使用人等に対する賞与支給額} \times \frac{\text{当期の月数}}{12} - \text{当期において期末在職使用人等に支給した賞与の額で当期に対応するものの1人当たりの賞与支給額} \right) \times \text{期末の在職使用人等の数}$$

役員に対する賞与で、当期の職務に対する分が翌期の株主総会決議で支給される場合は、役員賞与引当金を計上します。役員賞与引当金も損金とはなりません。