

考えておきたい

年の中途の『役員給与の減額改定』

公認会計士・税理士 鈴木基史

前編

損金算入要件が「定時支給」から「前決め支給」へ

平成18年5月の会社法施行に伴って、役員給与に関する法人税法の規定が大きく変わりました。従来の取扱いでは、役員報酬（定時支給分）は損金算入、役員賞与（臨時支給分）は損金不算入とされていましたが、会社法の制定や会計基準の定めによって、報酬と賞与の区別が意味を持たなくなり、両者を区別して損金算入の可否を論じる根拠が消え失せたためです。

平成18年度の税制改正において、役員給与に関する規定が大幅に組み替えられ、役員賞与を損金不算入とする規定を削除して、賞与も含めた「役員給与」に関し、次の3通りのケースにのみ損金算入を認めることとされました。

- ㊦ 1か月以下を単位とする定期同額支給による給与
- ㊧ あらかじめ確定している支給額・支給時期による給与
- ㊨ 一定の利益連動給与

新しい制度の考え方の基本となるのは、支給時期や支給額が事前に定まっていれば損金算入、後決めのものは損金不算入という点です。

旧 制 度

定時支給………損金算入
臨時支給………損金不算入



現在の制度

前決め支給………損金算入
後決め支給………損金不算入

定期同額給与に準ずるものを施行令で規定

上記㊦の給与を「定期同額給与」といいます。支給時期が1か月以下の一定の期間ごとであり、かつ、その事業年度中の各支給時期における支給額が同額である給与は損金に算入する、という規定が法人税法に設けられています。1事業年度を通じてずっと同額の場合が典型的な定期同額給与ですが、そのほか次のようなケースも定期同額給与に準ずるものとして、施行令により損金算入が認められています。

① 3か月経過日までの改定

期首から3か月目までに改定された場合で、改定前後の支給額がそれぞれ同額のもの

(注) 親会社の役員給与を踏まえて子会社が自社の役員給与の支給額を決定するなど「特別の事情」があるときは、3か月目より後であっても、継続してそ

の時期に改定する場合には認められます。

② 臨時改定

役員の職制上の地位の変更、職務内容の重大な変更等による改定で、改定前後の支給額がそれぞれ同額のもの

③ 業績悪化改定

経営状況の著しい悪化等により減額改定された場合で、改定前後の支給額がそれぞれ同額のもの

(注) 一時的な資金繰りの都合や単に業績目標値に達しなかった場合などは、このケースに該当しません。

④ 継続的に供与される経済的利益で供与額が毎月おおむね一定のもの

質疑応答事例による取扱いもある

また、期中に支給額の改定があったとき、国税庁の質疑応答事例において、次のような取扱いも設けられています。

① 期首から3か月経過後に増額改定されたとき、改定後の支給額が同額であれば、それまでの定期同額給与とは別個の定期給与が上乗せされたものとみて、上乗せ支給された部分だけが損金不算入とされます。

② 経営状況の著しい悪化以外の理由で期首から3か月経過後に減額改定されたとき、改定後の支給額が同額であれば、本来の定期同額給与は減額後の金額であり、改定前はその定期同額給与に上乗せ支

給していたものとみて、減額改定前の上乗せ部分だけが損金不算入とされます。

③ やむを得ない事情で役員の分掌変更があったとき（たとえば社長の急死で専務から昇格等）、新たな役員就任に伴う増額改定が期首から3か月経過後にあったとしても、定期同額給与として取り扱われます。

④ 不祥事などで役員給与を一定期間のみ減額する場合、その処分が社会通念上相当であるときは、減額された期間においても引き続き同額の定期給与が支給されているものとして取り扱われます。

(以下、次号に続きます)