

論壇

特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入制度の問題点

はじめに

平成18年度税制改正で導入された「特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入」の規定は、平成19年度改正において適用除外とされる基準所得金額が800

I 特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入制度導入経緯

一定の要件に該当する同族会社がオーナー役員に支払う報酬のうち、給与所得控除部分を損金不算入とし、法人税の課税標準に加えるとする法人税法第35条は、税制調査会が「平成18年度の税制改正に関する答申」において、同族会社の留保金課税の廃止とともに検討していた「特定の同族会社の役員報酬の給与所得控除部分を法人課税において損金算入を制限する。」

II 理解しがたい「二重控除論」

二重控除論は、個人事業者が法人成りし、法人がそのオーナーに給与を支払うことでその給与を法人の経費にする一方、オーナーはその役員給与につき(個人形態であれば受けられない)「給与所得控除」部分が控除されるので、法人の損金と給与所得控除額部分で「経費の二重控除」であるというものである。それは元国税庁長官水野勝氏の次

の判定基準「役員報酬額を控除する前の法人所得額の50%を超えていない場合」と合致し、留保金課税廃止と引換に導入されたことが理解される。

また、税制調査会の「個人形態と法人形態の税負担の差に由来する不公平は是正すべきである。」との答申は、実質一人会社のオーナー給与の給与所得控除額を「経費の二重取り」とする観点に立つもので、会社法の制定により最低資本金の規定が撤廃され、法人設立が容易になったことから、「節税目的の法人成り」を抑制するため、この「二重控除論」に基づき第35条が構成されたといわれる(注1)。

査で見てもそれらしいものは、職場交際費を入れても7・8%です。ですからいまの最高40%というのは、ほんとにゆったりしていません。(注2)

このように「二重取り」とする考え方の前提には、同族会社のオーナーは給与所得者が通常負担する経費を会社で落とし、さらに役員報酬の中から、給与所得者の概算経費である給与所得控除を差し引くとする観点がある。この場合、給与所得控除額の法的性格が給与所得者の概算経費(のみ)という前提がさらに必要になる。それでは同族会社のオーナーは、給与所得者が通常負担するような経費を会社の経費にしているであろうか。オーナーが給与所得者として必要な事務用品や交通費は、大法人と同じように、法人が負担する。オーナーの事業上必要な交際費は、これも大法人



粕谷晴江 【玉川】

と同じように、法人が負担するのである。水野氏は、サラリーマン独自の必要経費は職場交際費など、(給与収入の)7・8%に過ぎず、それに比して給与所得控除額が高いとの認識を示していると思われる。そうであれば給与所得控除は経費の二重取りなどという中小法人一人の問題ではなく、給与所得控除額それ自体の問題である。しかし、税制調査会の「中小企業は所得捕捉が十分でないことから所得税・法人税を一緒に課税すべきである」との議論など、中小企業が税法に則った申告をしていないがごとき論調が後を絶たない。中小法人も大法人同様、法人税法に則って申告・納税をしている。自己責任の下、懸命に日本経済を下支えする中小同族法人を、正しく理解し、大切に扱って欲しいものである。

国民の財産に直接関わる租税においてはとりわけデュー・プロセスは重んじられなくてはならない。しかし、「この改正案の最大の問題点は、所得税と法人税の関係に関する重要な問題であるにもかかわらず政府税制調査会等で国民の目で見える審議を全くせず、あつという間に税制改正大綱に盛り込まれたことである。もとより、租税は、国民の合意の下に国民が負担するものである。」(注3)との指摘がある。

3、法人事業税の課税 給与所得者には個人事業税は課されないが、損金不算入とされた役員給与の給与所得控除相当部分に対しては、法人事業税が課税される(注4)より過重な負担になっている。

税制調査会は従来公平・簡素・中立な税制を標榜してきた。大所高所から見た公平・簡素・中立な税制を構築して欲しいものである。

4、給与所得控除額の先取り否認、基準期間の改正 前週及など 所得税法上、役員報酬に係る給与所得控除額が確定するのは暦年である。法人税の課税標準に加算する役員給与の給与所得控除相当額は、事業年度が1月から12月までの法人以外は全て、給与所得控除額部分が未確定の時点で、先取りをして否認する規定である。

また、適用除外の判定に当たり計算基礎になる基準期間は、税制改正前の数値を基に計算することになっている。このように改正前の要素が計算過程に入り込む場合も、遡及立法の一形態であろう。

III 特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入の問題点

中小企業に対する誤解や法人と個人を同一視して構築されている法第35条には、下記のような多くの問題点が指摘されている。日頃納税者と直に接し、中小企業の実体を熟知するもの

IV 法第35条の出直しを

上述のように、法第35条については、租税理論、税制の基本構造に関する問題を問う意見、指摘が多出している。法律により人格を

それとせずに、特殊支配同族会社とされる法人を選別し、その役員報酬の給与所得控除相当額という実質所得としての担税力のないところへ、差別的な課税制度を導入した。税制上の基本構造に関する問題も内包し、かつ、税制に最も求められる公平性に反する税制となっている。

(注1)山本守之「実質一人会社の役員給与の損金算入規制」税経通信06・57頁 (注2)水野勝 金子秀夫 新春対談「未来への提言」東京税理士会会報平成18年1月1日第588号 (注3)品川芳宣「シリーズ税相を斬る! No.20 法人課税の混乱!」速報税理2006・2・1 (注4)第34回日税連公開研究討論会「第一部会社法・会計・税法の関わりを検証する3・会計と税法の関係」『法人税法の各規定の是非』中島孝一執筆部分 (注5)山本守之・藤曲武美 新春特別対談「役員給与」問題の本質はどこにあるのか」税務弘報2008・1