

実務研究

日本税務会計学会

平成27年7月 月次研究会



北川裕之〔麹町〕

分掌変更による役員退職金の損金計上時期 ～平成27年2月26日東京地裁判決より～

1. はじめに

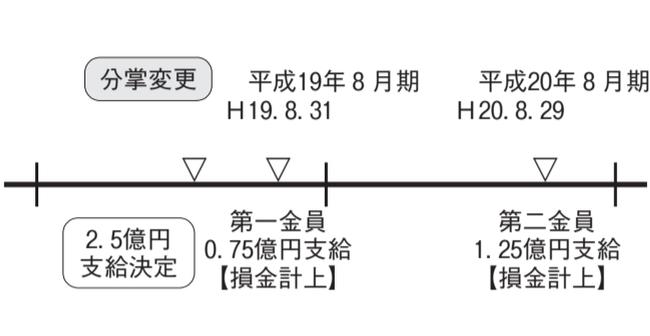
役員の方掌変更による役員退職金の支給を分割払いとした場合に、分掌変更時後に支払われる支給額が法人税法上の役員退職給与に該当するか(退職給与該当性の問題)と支給の都度損金算入が認められるか(損

2. 事案の概要

本件は、原告が、原告の創業者である乙が平成19年8月31日に原告の代表取締役を辞任して非常勤取締役となったこと(以下「分掌変更」という。)に伴い、退職慰労金として2億5000万円を支給することを決定し、平成19年8月31日に7500万円を、平成20年8月29日に1億2500万円(以下「第二金員」という。)を支払い、その支払日の属する事業年度である平成19年8月期及び平成20年8月期に、役員退職給与として損金の額に算入し、また、退職所得として計算

した源泉所得税額を納付したところ、処分行政庁から、第二金員は退職給与に該当せず損金の額に算入することはできないとして、法人税更正処分を受け、また

(図表1) 役員退職金の支給状況



3. 争点と東京地裁の判断

(1) 第二金員が法人税法上の役員退職給与に該当するか(退職給与該当性の問題)

退職給与(法人税法34条1項)とは、役員が会社その他の法人を退職したことに伴って初めて支給され、かつ、役員としての在任期間中における継続的な職務執行に対する対価の一部の後払いとしての性質を有する給与であると解すべきである。そして、役員の方掌変更又は改選による再任等がされた場合において、例えば、常勤取締役が経営上主要な地位を占めない非常勤取締役になるなど、役員としての地位又は職務の内容が激変し、実質的には退職したと同様の事情にあると認められるときは、上記分掌変更等の時に退職給与として支給される給与も、従前の役員としての在任期間中における継続的な職務執行に対する対価の一部の後払いとしての性質を有する限りにおいて、同項にいう「退職給与」に該当するものと解することができる。

上記のとおり、東京地裁では、第二金員が分掌変更による実質的な退職の場合も実際の退職と同様に法人税法上の退職給与に該当す

た、第二金員は退職所得に該当しないとして、第二金員が賞与であることを前提に計算される源泉所得税額と原告の納付額との差額について納税の告知処分等を受けたことから、本件更正

処分等及び本件告知処分等の取消しを求めた事案である。

東京地方裁判所 平成27年2月26日判決(TAIN S Z 888-1918)

また、第二金員の所得税(源泉所得税)の取扱いに關しては、退職所得に該当すると判断している。法人税法上、「退職給与」についての定義規定は存在しないが、私見として、所得税の「退職所得」(所法30)と法人税法上の退職給与を同義に解することが妥当と考えられる。

(2) 第二金員は支払時の損金算入が認められるか(損金計上時期の問題)

分掌変更による役員退職金が分割払いの場合、第二金員の損金計上時期について裁判所の判断のポイントが次のとおりである。

○ 役員退職給与に係る債務が確定していない場合には、これを損金に算入することはできないが、その費用をどの事業年度に計上すべきかについては、公正処理基準(法人税法22条4項)に従うべきこととなる。

○ 原告は、本件通達ただし書(法基通9-12-28)に依拠して、第二金員を平成20年8月期の損金に算入するところ、支給年度損金経理は、企業が役員退職給与を分割支給した場合に採用することのある会

計処理の一つであり、多数の税理士等が、本件通達ただし書を根拠として、支給年度損金経理を紹介しているのだから、本件通達ただし書が昭和55年の法人税基本通達の改正により設けられたものであり、これに依拠して支給年度損金経理を行うという会計処理は、相当期間にわたり、相当数の企業によって採用されてきたものと推認できること

をも併せ考えれば、支給年度損金経理は、役員退職給与を分割支給する場合における会計処理の一つの方法として確立した会計慣行であるということができる。

○ 租税行政が法人税基本通達に依拠して行われているという実情を勘案すれば、企業が法人税基本通達をも斟酌して、企業における会計処理の方法を検討することは、それ自体至極自然なことであるということができる。さらに、金融商品取引法が適用されない中小企業においては、企業会計原則を初めとする会計基準よりも、法人税法上の計算処理(税務会計)に依拠して企業会計を行っている場合が多いという実態があるものと認められるところ、少なくともそのような中小企業との関係においては、本件通達ただし書に依拠した支給年度損金経理は、一般に公正妥当な会計慣行の一つであるというべきである。

以上検討したところによれば、第二金員を平成20年8月期の損金に算入する

いう本件会計処理は、公正処理基準に従ったものとい

うことができる。

法人税基本通達9-12-32(役員の方掌変更等の場合の退職給与)

法人が役員の方掌変更又は改選による再任等に際しその役員に対し退職給与として支給した給与については、その支給が、例えば次に掲げるような事実があったことによるものであるなど、その分掌変更等によりその役員としての地位又は職務の内容が激変し、実質的に退職したと同様の事情にあると認められることによるものである場合には、これを退職給与として取り扱うことができる。

(注) 本文の「退職給与」として支給した給与については、原則として法人が未払金等に計上した場合の当該未払金等の額は含まれない。

法人税基本通達9-12-28(役員に対する退職給与の損金算入の時期)
退職した役員に対する退職給与の額の損金算入の時期は、株主総会の決議等によりその額が具体的に確定した日の属する事業年度とする。

ただし、法人がその退職給与の額を支払った日の属する事業年度においてその支払った額につき損金経理をした場合には、これを認める。

本判決において、分掌変更により実質的に退職したと同様の事情が認められ、役員退職給与の支給総額及び分割払いの支給時期(支給期限)が確定している場

合には、支給の都度損金処理する会計処理は、法人税法22条4項の公正処理基準に従った会計処理の一つであることが明確にされた。

役員退職給与の支払時の損金算入の取扱いは(9-12-28ただし書)について、課税庁は、「退職した役員」(実際に退職した役員)に対する退職給与額の損金算入時期を定めたものであり、分掌変更の際に支給される金員のように、例外的に退職給与として損金算入す

ることは、支給の都度損金処理する会計処理は、法人税法22条4項の公正処理基準に従った会計処理の一つであることが明確にされた。

役員退職給与の支払時の損金算入の取扱いは(9-12-28ただし書)について、課税庁は、「退職した役員」(実際に退職した役員)に対する退職給与額の損金算入時期を定めたものであり、分掌変更の際に支給される金員のように、例外的に退職給与として損金算入す

ることは、支給の都度損金処理する会計処理は、法人税法22条4項の公正処理基準に従った会計処理の一つであることが明確にされた。

役員退職給与の支払時の損金算入の取扱いは(9-12-28ただし書)について、課税庁は、「退職した役員」(実際に退職した役員)に対する退職給与額の損金算入時期を定めたものであり、分掌変更の際に支給される金員のように、例外的に退職給与として損金算入す

ることは、支給の都度損金処理する会計処理は、法人税法22条4項の公正処理基準に従った会計処理の一つであることが明確にされた。

4. 役員退職給与の分割払い

役員退職給与の分割払いについてはこれを認めないとする規定はないが、支給時期を確定しない場合には利益操作の手段とされる可能性が生ずるため、支給金額、支給時期の確定と分割払いとなることの合理的な理由(資金繰り等)が必要になると考えられる。

実務的には、支給決議を明確とするために株主総会、取締役会議事録を作成

本判決後、現行の方掌変更による役員退職給与の取扱いについて、原則的には未払金計上を認めていないことや損金計上時期については、法人の経営上主要な地位を占めていないかどうかの実質的な判断となる。今後何らかの指針が示されることが望まれる。

なお、本判決では争いとなっていないが、分掌変更による役員退職給与の支給においては、実質的に退職したと同様の事情があると

ることが認められる場合にまで適用することを予定したものでないと主張した。しかし、判決では、役員としての地位又は職務の内容が激変し、実質的には退職したと同様の事情にあると認められる場合に退職給与と支給される給与も法人税法上の退職給与に含まれると解すべきであると判断し、課税庁の主張が斥けられている点は、今後の実務上の取扱いに影響を与えるであろう。

し、支給額計算の根拠、支給時期(支給期限)、分割支給となること(理由(財務状況、資金繰り等)を書類として残すことが必要となる)。

また、役員退職給与が一時金として認められる分割支給期間については、法令、通達上明らかとされていないが、実務上概ね3年が目安になると考えられる。

認められるか否かが重要となる。法人税基本通達9-12-32では形式的な例示が列挙されているが、最終的には、法人の経営上主要な地位を占めていないかどうかの実質的な判断となる。今後何らかの指針が示されることが望まれる。

役員退職給与の支給においては、実質的に退職したと同様の事情があると

ることが認められる場合にまで適用することを予定したものでないと主張した。しかし、判決では、役員としての地位又は職務の内容が激変し、実質的には退職したと同様の事情にあると認められる場合に退職給与と支給される給与も法人税法上の退職給与に含まれると解すべきであると判断し、課税庁の主張が斥けられている点は、今後の実務上の取扱いに影響を与えるであろう。

5. おわりに

本判決後、現行の方掌変更による役員退職給与の取扱いについて、原則的には未払金計上を認めていないことや損金計上時期については、法人の経営上主要な地位を占めていないかどうかの実質的な判断となる。今後何らかの指針が示されることが望まれる。