

Vol.70

今回は **法人税****会員相談室**相談委員 **湊 義和** (麹町支部)相談事例
紹介

電話相談

受付 午前10時～11時50分
時間 午後1時～2時40分**03-3354-8520**

事前予約

面接相談・随時相談

03-5919-7157**事前確定届出給与として届け出た
給与以外に支給した給与の取扱い**

事例

A社(12月決算法人。取締役会設置会社ではなく、過去の株主総会で、取締役に対する報酬の支給限度額を定め、その範囲内での各取締役への具体的な支給金額の決定は代表取締役の決定に委任する決議をしている。)は、2014年2月に定時株主総会を開催し、代表取締役甲に対して、2014年12月に役員給与を500万円支給する決議を行い、届出期限内に適正に課税庁に「事前確定届出給与に関する届出書」を提出した。A社では従来は、毎年6月と12月に他の社員と同様に甲に対して役員給与を支給していたが、本年は業績が厳しいことが予測されたため、甲に対する6月の役員給与の支給を見送り、12月のみ役員給与を支給する決議を行った。しかしながら、予想に反して、上半期の業績が好調であったため、甲は自己の判断により、6月に300万円の役員給与を他の社員と同時期に支給した。そして、12月には、事前確定届出給与に関する届出書のとおり、500万円の役員給与を支給した。A社は、決算において6月の役員給与300万円は事前確定届出給与ではないため、法人税申告書の別表四において、「役員給与否認」の加算処理を行い、12月の役員給与500万円については、事前確定届出給与に該当するとして損金算入とした。このA社の役員給与の税務上の処理は適正であるか。

回答

事前確定届出給与は、所定の時期に確定額を支給する旨の定めに基づいて支給される給与をいう。よって、上記12月の役員給与500万円は、法人税法第34条第1項第2号に定める事前確定届出給与に該当し損金に算入される。一方、6月の役員給与300万円は、事前確定届出給与には該当せず、損金には算入されないため、A社の処理は正しい。

検討

1 事前確定届出給与の要件

事前確定届出給与は、法人税法第34条第1項第2号により、「その役員の職務につき所定の時期に確定額を支給する旨の定めに基づいて支給する給与」とされ、法人税法施行令第69条第2項第1号により、株主総会、社員総会又はこれらに準ずるものにより、支給時期、支給金額等の定めを決議をした日から1カ月を経過する日(同日が当該事業年度開始の日の属する会計期間開始の日から4月を経過する日後である場合には当該4月経過日)までに、所定の事項を記載した「事前確定届出給与に関する届出書」を納税地の所轄税務署長に届けることをもって、損金に算入されるものである。

2 事前確定届出給与が複数回支給された場合の取扱い

法人税法第34条第1項第2号の規定に基づき

納税地の所轄税務署長に届け出た支給額と実際の支給額が異なる場合には、その支給額の全額が損金不算入となる。したがって、同一事業年度中に複数回の事前確定届出給与を支給する旨の届出を行った場合には、届け出たすべての事前確定届出給与が届出通りに支給した場合に限り、その全額が損金に算入され、一部でも届け出た金額と異なる場合には、その全額が損金不算入となる。(法基通9-2-14)

これは、役員給与が定時株主総会から次の定時株主総会までの間の職務執行の対価であると解されることから、その支給が複数回にわたる場合に、その支給が定めのとおり支給されたかどうかの判定は、当該職務執行期間を一つの単位とすべきであるという考え方に基いている。

3 過去の重要判例

同一事業年度中に2回の手前確定届出給与を支給する届出を行った法人が、1回目は届出通りに支給を行ったものの2回目について減額支給を行ない、1回目及び2回目の全額が損金不算入とされ争った事案(東京地判平24.10.9東京高判平25.3.14確定)において判決では以下のように述べている。「内国法人がその役員に対してその役員の職務につき所定の時期に確定額を支給する旨の事前の定めに基づいて支給する給与について一の職務執行期間中に複数回にわたる支給がされた場合に、当該役員給与の支給が所轄税務署長に届出がされた事前の定めのとおりにされたか否かは、特別の事情がない限り、個々の支給ごとに判定すべきものではなく、当該職務執行期間の全期間を一個の単位として判定すべきものであって、当該職務執行期間に係る当初事業年度又は翌事業年度における全ての支給が事前の定めのとおりにされたものであるときに限り、当該役員給与の支給は事前の定めのとおりにされたこととなり、当該職務執行期間中に係る当初事業年度又は翌事業年度における支給中に1回でも事前の定めのとおりにされたものではないものがあるときには、当該役員給与の支給は全体として事前の定めのとおりにされなかったこととなると解するのが相当である。(下線は筆者加筆)」と判示している。

この判例は、下線が示すとおり、あらかじめ複数回の役員給与の支給を行うことを事前に定めた場合のその複数回の支給についての税務上の取扱いについて判示したものであり、今回の事例のように、1回の手前確定届出給与とそれ以外に役員給与の支給を行った場合とは前提が異なっていることに注意を要する。

4 事前確定届出給与以外に役員給与が支給された場合の取扱い

事前確定届出給与とは、法人税法が独自に定めた損金に算入することができる役員給与であり、法令の定めを満たしている限り損金に算入

される。したがって、事前確定届出給与以外に役員給与が支給される場合には、事前確定届出給与として届け出た役員給与が届出の通りに支給される限り、当該事前確定届出給与は損金に算入され、届け出していない役員給与のみが損金不算入となる。

類似する事例として、事前確定届出給与を支給している法人が、税務調査において交際費等の個人的な支出について役員給与として認定された場合を考えてみる。この場合、認定給与及び事前確定届出給与は、いずれも法人税法上の役員給与となるが、認定給与の支給をもって事前確定届出給与の損金性に影響を及ぼすことはなく、あくまで事前確定届出給与として届け出た給与が法令の定めを満たしていれば損金に算入される。

ただし、会社法では、役員給与は定款にその額を定めていないときは、株主総会の決議によって定める(会社法第361条①)こととしている。前掲の判例でも、「毎事業年度終了後の一定の時期に招集される定時株主総会の決議により、次の定時株主総会までの間の取締役の給与の支給時期及び支給金額が定められるのが一般的であることによれば、内国法人がその役員に対してその役員の職務につき所定の時期に確定額を支給する旨の事前の定めに基づいて支給する給与は、特段の事情がない限り、当該役員に係る職務執行期間の全期間の当該役員の職務執行の対価として一体的に定められたものであると解することができる」としている。したがって、事前確定届出給与の支給を受ける予定の役員に対して、臨時株主総会等を開催して、役員給与の追加支給等を決議することは、上記でいう「当該役員に係る職務執行期間の全期間の当該役員の職務執行の対価として一体的に定められたもの」とする考え方からすれば、会社法第361条により別個に支給決議がされた等の整理が必要となる。

ただし、繰り返しとなるが、事前確定届出給与は、会社法が会社法第361条第1項で定める役員給与のうち、法人税法が独自に定めた役員給与であり、事前確定届出給与として法令の定めにしたがって届け出た役員給与をその届出の通りに支給する限り損金の額に算入されることとなる。

以上

注) 内容は、平成26年4月1日現在の法令等に基づいています。

本事例紹介は、会員の業務上の諸問題解決支援の一環として掲載しています。文中の税法の解釈等見解にわたる部分は、執筆者の私見(参考意見)ですので、実際の申告等税法の解釈適用に当たっては、会員ご本人の責任において行ってください。