

Japan Tax Update

March 2008, Issue 36

PwC Japan Tax Newsletter

役員給与

税理士法人プライスウォーターハウスクーパースは、全世界 150 か国に 146,000 人のスタッフを擁する世界最大級の会計事務所プライスウォーターハウスクーパース(www.pwc.com)の日本におけるメンバーファームです。公認会計士、税理士等約 500 人のスタッフからなる日本最大級のタックスアドバイザーです。

このニュースレターは、役員給与の概要を説明する目的で作成しています。この情報が個々のケースにそのまま適用できるとは限りません。したがって、本ニュースレターに掲載された情報に基づき、具体的な決定を下される前に、税理士法人プライスウォーターハウスクーパースの担当者にご確認されることをお勧めいたします。

2006 年度および 2007 年度の税制改正により役員報酬および賞与の損金算入規定の大幅な見直しが行われ、その後法人税基本通達(以下「通達」とします)の改正により取扱いの明確化が行われています。

2007 年 6 月および 7 月の Japan Tax Update において、2007 年税制改正と出向役員給与の取扱いの概要をご紹介いたしましたが、本ニュースレターでは 2008 年 3 月現在の役員報酬の主要な論点について改正後の法令、通達をもとにご説明いたします。

税理士法人プライスウォーターハウスクーパース
〒100-6015
東京都千代田区霞が関3丁目2番5号
霞が関ビル15階
電話 : 03-5251-2400(代表)
<http://www.pwc.com/jp/tax>

*connectedthinking

© 2008 税理士法人プライスウォーターハウスクーパース
プライスウォーターハウスクーパースとは、税理士法人
プライスウォーターハウスクーパース、または、プライス
ウォーターハウスクーパースのグローバルネットワーク、
ないしはそのメンバーファームをさしています。個々の
組織は分離独立した法的組織となっています。

法人税法上、法人が役員に対して支給する給与の額のうち次に掲げる給与のいずれかに該当するものが損金の額に算入できることとされています。ただし、次に掲げる給与のいずれかに該当するものであっても、不相当に高額な部分の金額は、損金の額に算入されません。

- 定期同額給与
- 事前確定届出給与
- 利益連動給与

各給与の内容については次の通りです。

定期同額給与

原則

その支給時期が1か月以下の一定の期間ごとである給与(以下「定期給与」といいます。)で、その事業年度の各支給時期における支給額が同額であるもの(法第34条一)

改定があった場合の取扱い

定期給与について、次に掲げる改定が行われた場合には、改定前後の月次報酬の損金算入が認められる(法令69条一)。

- その事業年度開始の日の属する会計期間開始の日から3か月を経過する日までにされた定期給与の額の改定。ただし、継続して毎年所定の時期にされる定期給与の額の改定で、その3か月を経過する日後に改正されることについて特別の事情があると認められる場合にはその改定の時期にされたもの。

特別の事情とはたとえば(1)監督官庁の決算承認を要すること等のため、3か月経過日等後でなければ定時総会が開催できないこと、(2)法人の役員給与の額がその親会社の役員給与の額を参酌して決定されるなどの状況にあるため、当該親会社の定時株主総会の終了後でなければ当該法人の役員の定期給与の額の改定にかかわる決議ができないこと(法基通9-2-12の2)が挙げられています。

- その事業年度においてその法人の役員の職制上の地位の変更、その役員の職務の内容の重大な変更その他これらに類するやむを得ない事情等にかかわる定期給与の額の改定

上記の変更には(1)定時株主総会后、次の定時株主総会までの間において社長が退任したことに伴い臨時株主総会の決議により副社長が社長に就任する場合や、(2)合併に伴いその役員の職務の内容が大幅に変更される場合が含まれます(法基通9-2-12の3)。なお、役員の職制上の地位とは、定款等の規定または総会もしくは取締役会の決議等により付与されたものに限り(法基通9-2-12の3(注)書き)。

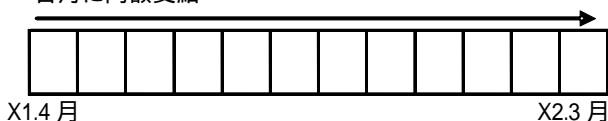
- その事業年度においてその法人の経営状況が著しく悪化したこと等にかかわる定期給与の額の改定(その定期給与の額を減額した改定に限られる)

「業績悪化事由」には法人の一時的な資金繰りの都合や単に目標値に達しなかったことなどは含まれないものとされています(法基通9-2-13)。

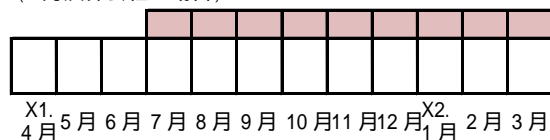
経済的利益の取扱い

継続的に供与される経済的利益のうち、その供与される利益の額が毎月おおむね一定であるもの(法令69条二)

原則的な取扱いの例:
各月に同額支給



改訂があった場合の取扱いの例:
7月以降の給与を6月に増額改定
(3月決算会社の場合)



事前確定届出給与

所定の時期に確定額を支給する旨に基づいて支給される給与(定期同額給与および利益連動給与を除きます)で、次のいずれか早い日までに届出をしているもの(法法 34 二、法令 69)

- 株主総会等の決議により役員給与にかかわる定めをした場合におけるその決議をした日(その決議をした日が職務の執行を開始する日後である場合にはその開始する日)から 1 か月を経過する日。

「職務の執行を開始する日」とは、たとえば定時株主総会において役員に選任されその日に就任した者および定時株主総会の開催日に既に役員である者にとっては、当該定時総会の開催日とされています(法基通 9-2-16)。

- その会計期間開始の日から 4 か月(保険会社の場合 5 か月)を経過する日。

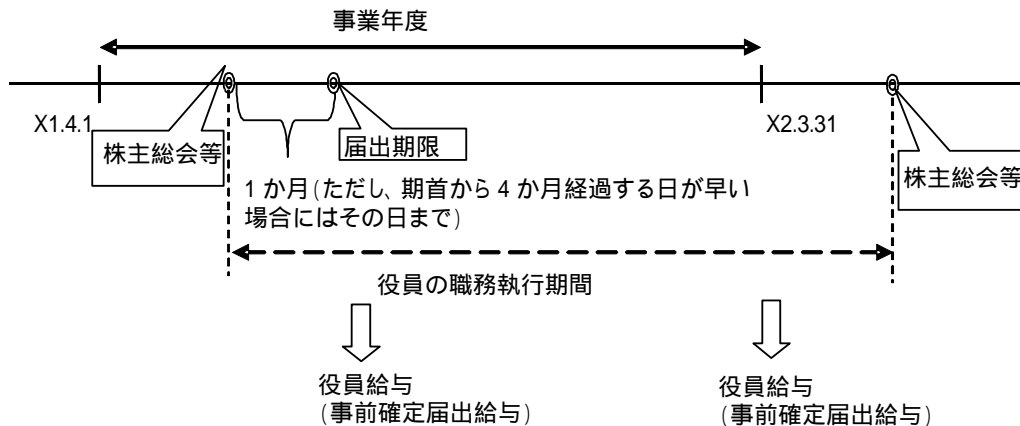
届け出た支給額と実際の支給額が異なる場合には、原則としてその支給額の全額が損金不算入となります(法基通 9-2-14)。また、現物資産の支給など支給金額が確定しているといえないものは事前確定届出給与の対象となりません(法基通 9-2-15)。なお、ストックオプションの交付による発行法人での損金算入については別途損金算入要件が規定されています(法法 54)。

同族会社以外の法人が定期給与を支給しない役員、たとえば非常勤役員に対して支給する給与については、その届出をする必要はありません(法法 34 二)。

上記の提出期限については、新設法人がその役員とその設立の時に開始する職務について所定の時期に確定額を支給する旨の定めをした場合にはその設立の日以後 2 か月を経過する日、臨時改定事由等により定めをした場合には、その事由が生じた日から 1 か月を経過する日とされています(法令 69)。

事前確定届出給与について既に届出をしている法人が臨時改定事由または業績悪化改定事由に基因してその定めの内容を変更する場合には、変更の届出を行うことができることとされています(法令 69)。

事前確定届出給与の概略



利益連動給与

同族会社以外の法人が業務を執行する役員に対して支給する次のすべての要件を満たす給与(法第34条三、法令69条～)

- 同族会社(非同族の同族会社も含む)以外の法人の業務執行役員(取締役会設置会社の取締役、委員会設置会社の執行役、これらに準ずる役員)に対して支給される報酬であること。
- 事業年度開始から3か月以内までに報酬委員会における決定等の適正な手続を経ていること。
 - (i) 委員会設置会社以外の内国法人における株主総会決議
 - (ii) 委員会設置会社以外の内国法人の報酬諮問委員会に対する諮問その他の手続を経た取締役会決議
 - (iii) 監査役会設置会社の取締役会決議(算定方法につき過半数の監査役の適正意見書等提出要件有り)
 - (iv) その他上記に準ずる手続
- 給与の算定方法が当該事業年度の利益に関する指標(有価証券報告書記載事項)を基礎とした客観的なものであり、当該報酬の算定方法が、決定後遅滞なく有価証券報告書等(半期報告書、臨時報告書、EDINET)で開示がなされていること。
- 確定額を限度とし、他の業務執行役員に対して支給する利益連動給与と同様の算定方法によること。「確定額を限度」とは、支給額の上限を具体的な金額をもって定められていることをいいます(法基通9-2-18)。
- 利益の指標の数値確定後1か月以内に支給または支給見込みであること。
- 損金経理がされていること。

なお、算定方法が同様の利益連動給与については算定方法の内容を包括的に開示することができることとされています(法基通9-2-19)。

出向者に対する役員給与の取扱い

出向者が出向先法人において役員となっている場合において、次のいずれにも該当するときは、出向先法人が支出する当該役員にかかる給与負担金の支出を出向先法人における当該役員に対する給与の支給とし、定期同額給与、事前確定届出給与等につき損金算入の判定を行うものとされています(通達9-2-46)。

出向先法人において役員となっている出向者にかかる給与負担金の額につき、出向先法人の株主総会、社員総会またはこれらに準ずるものの決議がされていること

出向契約等において、その出向者にかかる出向期間および給与負担金の額があらかじめ定められていること

なお、上記の適用を受ける給与負担金について、事前確定届出給与の適用を受ける場合には、出向先法人が事前確定届出給与としての届出を行うものとされています。

また、出向先法人が給与負担金として支出した金額が、出向元法人が出向者に対して支給する給与の額を超える場合には、その超える部分の金額については出向先法人において給与負担金としての性格はないものとして取扱われます。

上記に関してご質問がありましたら、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせ下さい。

税理士法人プライスウォーターハウスクーパース
〒100-6015 東京都千代田区霞が関3丁目2番5号
霞が関ビル15階
電話：03-5251-2400(代表)
<http://www.pwc.com/jp/tax>

加藤 雅規
荒井 優美子

03-5251-2536
03-5251-2475

masanori.kato@jp.pwc.com
yumiko.arai@jp.pwc.com