

特殊支配同族会社の役員給与の給与所得控除相当分の損金不算入について

山口 昇 税理士

Q

当社は、新潟県内で生花小売業を営む有限会社（同族会社）です。聞くとところによると、平成十八年度の税制改正により、実質的な一人会社のオーナーである役員は、役員給与の損金算入が制限されることですが、その制度の内容と、具体的にどの程度損金不算入になるのか、その目安をお教えください。

A

制度の概要

このたびの税制改正で、実質的な一人会社（オーナー及びその同族関係者等が株式等九〇％以上を保有し、かつ、常務に従事する役員（注1）の過半数を占めている同族会社）のオーナーへの役員給与について、給与所得控除相当分を損金不算入とするという制度（法35）が設けられました。

額が、年八〇〇万円超三〇〇〇万円以下で、かつ、平均額に占めるその給与の額の割合が五〇％以下である場合。なお、この規定は、平成十八年四月一日以後開始する事業年度からの適用となります。

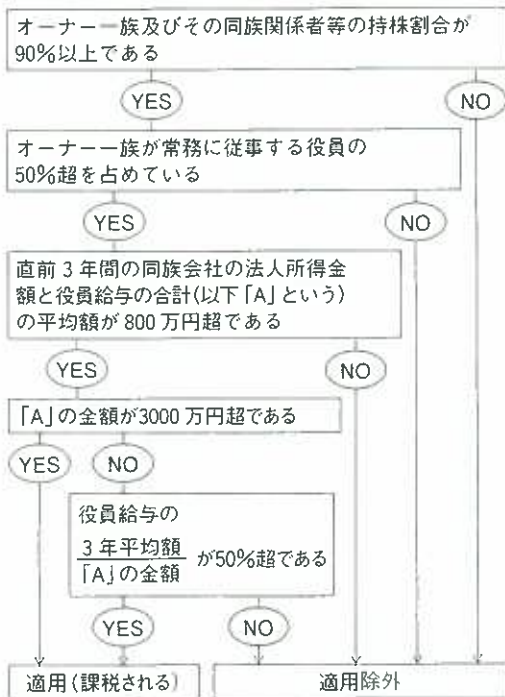
この改正の背景には、本年五月に施行された新会社法で、最低資本金の要件が撤廃されたこと、及び一人会社が設立可能になったこと等により、節税目的の法人成りが容易になったため、これを抑制するのがねらいといわれています。

そのために、オーナーへの役員給与について「経費の二重控除」に相当する部分（給与所得控除相当分）の法人段階での損金算入を制限する規制を設けたといえます。

- ① 同族会社の所得等の金額（「所得の金額」と「所得の金額の計算上損金の額に算入された業務を主宰する役員（注2）の給与の額」の合計額の直前三年以内の開始する事業年度の平均額）が、年八〇万円以下である場合。
- ② 「所得等の金額」の直前三年間の平均

個人（所得税）で認

〈図〉課否 判定フローチャート



められた控除を、法人で取り返すために損金不算入とするのは、理論的には不合理であるといわざるをえない内容となっています。

〈注〉

(1) 「常務に従事する役員」とは、役員であっても非常勤の場合や名ばかりの役員、年一回の監査を行う監査役のように、実質的に経営に従事していないと認められる場合は該当しないと解されます。

(2) 「業務を主宰する役員」とは、税務上の役員のうち、実態として会社の経営に最も中心的にかかわっている役員のこと、常に一人の特定の役員のみを指すものと解されます。

損金不算入となる金額

実質的な一人会社のオーナーへの役員給与については、給与所得控除分が損金不算入となりますが、その対象給与は当該業務を主宰する役員に対して支給する給与が対象となります。

給与所得控除に相当する部分として計算される金額は、〈表1〉のとおりです。

具体的なケース

具体的には給与と所得の関係によって、

〈表1〉 給与所得控除額の計算

業務主宰役員給与（年額）	給与所得控除額
162.5万円以下	65万円
180万円以下	給与額×40%
360万円以下	給与額×30%+18万円
660万円以下	給与額×20%+54万円
1,000万円以下	給与額×10%+120万円
1,000万円超	給与額×5%+170万円

具体的には…

業務主宰役員給与（年額）	給与所得控除額
65万円の場合	65万円
100万円の場合	65万円
200万円の場合	78万円
400万円の場合	134万円
600万円の場合	174万円
800万円の場合	200万円
1,000万円の場合	220万円
1,200万円の場合	230万円
2,000万円の場合	270万円
3,000万円の場合	320万円

〈表2〉のとおりとなります。

適用除外

この損金不算入制度は、先の判定フローチャートに記載してあるように、

- ① 九〇%基準（持株割合）
- ② 五〇%基準（役員割合）
- ③ 年八〇〇万円基準（所得等の金額）
- ④ 五〇%基準（給与割合）

のいずれかを、クリアした場合には除外されることとなります。

〈表2〉 適用の判定（給与基準は50%以下の場合）

	(1) 3年間の平均の 主宰役員給与	(2) 3年間の平均の 法人所得	(3) 3年間の平均の 所得等の金額 (1)+(2)	判定	損金不算入額 (給与所得控除 相当額)
事例1	600万円	▲ 300万円	300万円 ≤ 800万円	適用なし	—
事例2	600万円	300万円	900万円 > 800万円	適用あり	174万円
事例3	1,200万円	▲ 300万円	900万円 > 800万円	適用あり	230万円
事例4	1,200万円	300万円	1,500万円 > 800万円	適用あり	230万円

②の五〇%基準（役員割合）をクリアするために従業員を積極的に役員として迎える人事は、従業員のモチベーションが上がり、本業にはプラス効果が大きく、有効と思われるですが、①の九〇%基準（持株割合）をクリアするためには同族関係株主の持株比率を減らす場合は、当然、適用除外とはなりませんので、注意が必要です。