

Q1 平成18年度税制改正で法人の役員に対する給与の扱いが大きく変わったようですが、主な改正点を教えてください。

A **ポイント**

- (1) 改正により役員に対する一般的な給与は、「定期同額給与」、「事前確定届出給与」、「利益連動給与」の3つに分類され、損金算入されるものの範囲とされました(いずれも支給時期、支給金額について事前に定められ、実際にそのとおり支給されるものに限り損金算入となります)。
- (2) 事前確定届出給与、利益連動給与は(従来分類では役員賞与 損金不算入になるものが多かった) 所定の時期に確定額を支給する旨を定め税務署長に届出すること(前者)又は同族会社に該当しない法人で所定の要件を満たすもの(後者)が損金となるものです。 **適用時期** 平成18年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税から。

## 1. 新たな役員給与の分類と一定の役員給与の損金算入

従来、役員に対する給与については役員報酬、役員賞与、役員退職給与に区分し、役員報酬については損金性あり、役員賞与については一種の利益処分であるから使用人兼務役員の使用人分を除き損金性なしというように、それぞれの性格ないし支給形態に応じた取扱いをしていました。

それが今年の改正法人税法では、役員報酬、役員賞与及び役員退職給与をまとめて役員給与と整理した上で、一般的な役員給与を「定期同額給与」、「事前確定届出給与」、「利益連動給与」に分け、不相当に高額な部分の金額以外の額は、それぞれ損金の額に算入することとされました。

ただし、いずれもその役員の職務執行開始前にその職務に対する給与の額が定められているなど支給時期、支給金額について「事前」に定められているものに限るとしています。

一般的な役員給与には、退職給与、新株予約権による給与並びに使用人兼務役員に対して支給する使用人分給与、事実を隠ぺいし又は仮装して経理することにより支給するものは含みません。

### (1) 定期同額給与 役員に対して支給する給与で次の ~ に掲げるものをいいます。

その支給時期が1月以下の一定の期間ごとであり、かつ、当該事業年度の各支給時期における支給額が同額である給与

定期給与(役員に対して支給する給与で、支給時期が1月以下の一定の期間ごとであるものをいいます。以下同じ。)の額につき当該事業年度開始の日の属する会計期間開始の日から3月を経過する日までにその改定がされた場合における次に掲げる定期給与

- ) その改定前の各支給時期における支給額が同額である定期給与
- ) その改定以後の各支給時期における支給額が同額である定期給与

定期給与の額につきその法人の経営の状況が著しく悪化したこと等の理由によりその改定が

された場合（減額した場合に限ります。）の当該事業年度の改定前の各支給時期における支給額及び改定以後の各支給時期における支給額がそれぞれ同額である定期給与

継続的に供与される経済的な利益のうち、その額が毎月おおむね一定であるもの

**(2) 事前確定届出給与** 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で、その事前確定届出給与に係る職務の執行を開始する日と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月を経過する日とのいずれか早い日までに、納税地の所轄税務署長にその定めの内容に関して次に掲げる事項を記載した届出をしている場合のその給与をいいます。したがって、職務の執行を開始する日までに「所定の時期に確定額を支給する旨の定め」が定められていることが必要です。

事前確定届出給与対象者の氏名及び役職名

事前確定届出給与の支給時期及び各支給時期における支給金額

の支給時期及び支給金額を定めた日並びにその定めを行った機関等

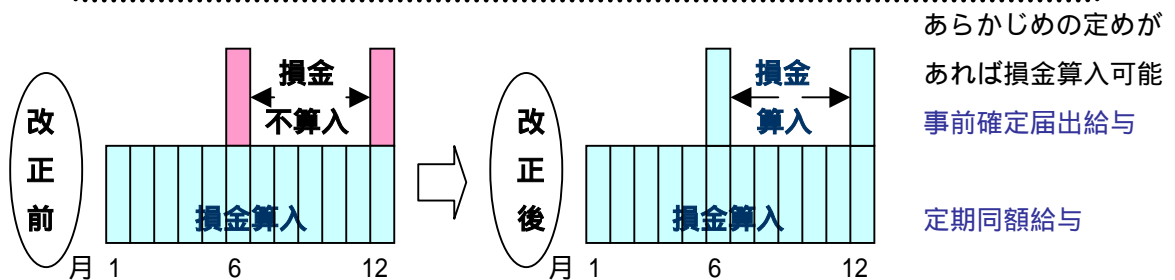
事前確定届出給与に係る職務の執行を開始する日

事前確定届出給与につき上記(1)の定期同額給与による支給としない理由及び事前確定届出給与の支給時期を の支給時期とした理由

当該事業年度開始の日の属する会計期間において事前確定届出給与対象者に対して事前確定届出給与と事前確定届出給与以外の給与とを支給する場合におけるその事前確定届出給与以外の給与の支給時期及び各支給時期における支給金額

の会計期間の直前の会計期間において事前確定届出給与対象者に対して支給した給与がある場合におけるその給与の支給時期及び各支給時期における支給金額

当該事業年度における事前確定届出給与対象者以外の役員に対する給与の支給時期及び各支給時期における支給金額



**(3) 損金の額に算入することができる利益連動給与** 同族会社に該当しない法人が業務執行役員に対して支給する利益連動給与で、次に掲げる要件を満たすもの（他の業務執行役員のすべてに対して次に掲げる要件を満たす利益連動給与を支給する場合には限りません。）をいいます。

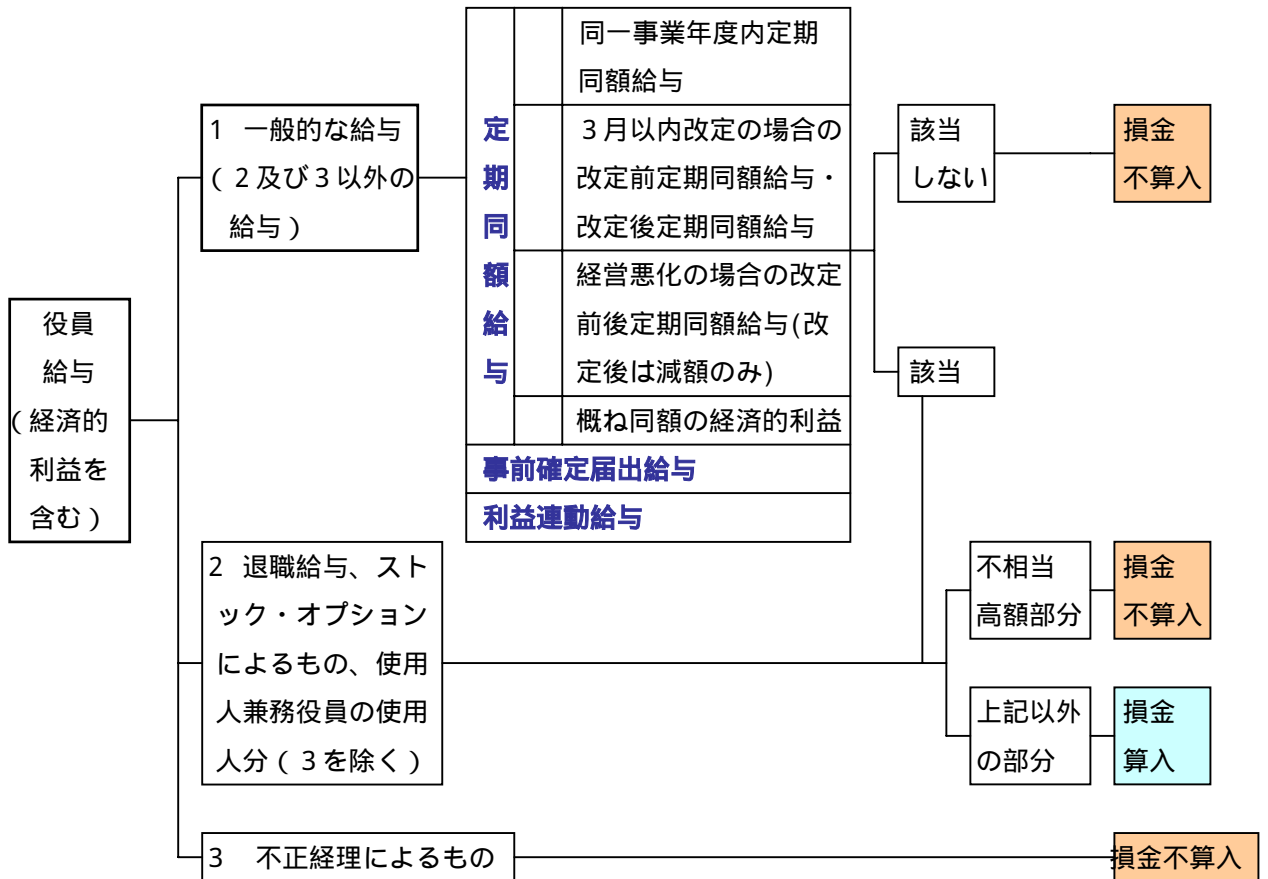
ここで「業務執行役員」とは、取締役会設置会社の代表取締役及び取締役会の決議によって業務を執行するものとして選定された取締役、委員会設置会社の執行役等をいいます。

その算定方法が、当該事業年度の利益に関する指標（有価証券報告書に記載されるものに限ります。）を基礎とした客観的なものであること

利益に関する指標の数値が確定した後1月以内に支払われ又は支払われる見込みであること  
損金経理をしていること

\* ほとんどの中小企業は適用除外となります。

## 2. 改正後の役員給与の区分と損金算入範囲のまとめ



Q2 理事長から後継者へ又は理事長から医療法人へ、財産を贈与又は安く譲渡した場合の課税関係の基本的な考え方を教えてください。また、その対象が土地等の不動産の場合、どのように評価されますか。

A

### ポイント

- (1) 個人間の贈与には受贈者に贈与税が、低額譲渡には買い手に時価と売買価額との差額に対して贈与税がかかります。個人から法人への贈与には、法人には受贈益に法人税、贈与者個人にはみなし譲渡所得課税が、低額譲渡には法人は差額の受贈益に法人税、個人には時価の2分の1未満で売った場合はみなし譲渡所得税がかかります。
- (2) 土地建物等の価額は、個人間の贈与については相続税評価額によりますが、個人から法人への贈与および低額譲渡における価額は通常取引価額によります。

## 1. 個人間の贈与と低額譲渡

### (1) 個人から個人への贈与

例えば医療法人の理事長個人が後継者の息子に土地を贈与した場合、贈与者には税金はかかりませんが、受贈者に「贈与税」がかかります。

ここでの土地の評価額は、路線価等の相続税評価額によります。

通常取引価額 1,000万円、相続税評価額(路線価) 700万円の土地の贈与を受けた場合 → 700万円の贈与を受けたものとして受贈者に贈与税が課税されます。

### (2) 個人から個人への低額譲渡

理事長が息子に土地を安く売った場合、売り手の理事長個人は、実際の売却金額を収入金額とし、その土地の取得費などを差し引いた所得に対して所得税がかかります。取得価額よりも低い金額で売却した場合(赤字となる場合)は原則的に税金はかかりませんが、著しく低い価額で売った場合、赤字もないものとされます。

一方、買い手の息子には、時価と売買価格との差額に対して贈与税がかかります。

ここでいう時価とは、売買されたものが土地・家屋等の場合には、相続税評価額ではなく第三者との間で取引される通常取引価額のことをいいます。

通常取引価額 1,000万円、相続税評価額(路線価) 700万円の土地を450万円で売買した場合 → 550万円(1,000万円 - 450万円) みなし贈与として贈与税が課税されます。

## 2. 個人から法人への贈与と低額譲渡

### (1) 個人から法人への贈与

理事長から医療法人に土地の贈与があった場合、受贈者である医療法人には財産を時価でもらったとして受贈益に「法人税」が課税されます。

通常取引価額 1,000万円の土地の贈与を受けた法人の仕訳

→ 土地 1,000万円 受贈益 1,000万円

他方、贈与者である個人にも、土地を時価で譲渡したとして「みなし譲渡所得課税」がかかります。なお、ここで注意すべきは、土地は路線価ではなく時価で評価されるということです。

### (2) 個人から法人への低額譲渡

通常法人に低額譲渡した場合、土地を時価よりも低い値段で買う法人には法人税がかかります。土地の取得価額は時価となり、時価と売買価格の差額は、受贈益になるからです。

通常取引価額 1,000万円の土地を450万円で売買した法人の仕訳

→ 土地 1,000万円 現預金 450万円  
受贈益 550万円

また、売り手である理事長個人も、土地を所得税法上の時価の2分の1未満で売った場合、みなし譲渡所得税がかかります(2分の1以上の価額で譲渡した場合は、その差額に課税関係は生じないことになっています)。土地を時価で売却し収入があったとみなし、その土地の取得費などを差し引いた所得に対して所得税がかかります。そのため、含み益がある土地を法人に売った場合、財産を売った個人にも税金がかかることとなります。注意点は、買手も、売り手も、土地を路線価ではなく時価で税金を計算するということです。