

(資本等取引に該当する利益等の分配)

基通1-5-4 法第22条第5項(資本等取引の意義)の規定により資本等取引に該当する利益又は剰余金の分配には、法人が剰余金又は利益の処分により配当又は分配をしたものだけでなく、株主等に対しその出資者たる地位に基づいて供与した一切の経済的利益を含むものとする。

一部改正〔平成14年課法2-1, 19年2-3〕

〔注釈〕

- 1 利益又は剰余金の分配は資本等取引に該当し、その分配額は損金の額に算入されない。
この場合の利益又は剰余金の分配には、法人が会社法等の定めるところにより剰余金又は利益の処分により配当又は分配したものだけでなく、税務上配当と認定されたいわゆる「認定配当」も含まれる。また、剰余金の配当等につき行政庁の認可を要するものとされている場合のその認可を受けないで、又はその認可の条件に違反してした配当等も、それが取り消されない限りは資本等取引となる。
- 2 平成19年の本通達の改正は、会社法の施行に伴う字句的な修正であつて、実質的な内容の改正にわたるものではない。

〔関連個別通達〕

○昭32. 1. 5 直法1-1 通達

(株主相互金融方式による株式会社の謝礼金等の取扱)

株主相互金融方式による株式会社(以下「会社」という。)は、従来会社から融資を受けない株主に対して株主優待費等を支払っていたが、最近この方法を改め、この株主優待費等に代え謝礼金を支払うこととするとともに、その運営を別に設置した任意組合に当らせ、形式的にその経理を会社から分離する事例が見受けられるに至つたので、これに関連する取扱を下記のとおり定めたから、これにより処理することとされたい。

記

- 一 株主代表会その他これに準ずる名称を付けた任意組合が徴収し、又は支払う謝礼金は、実質的には、会社が、会社から融資を受けた株主から徴収したその貸付金の利息又は会社から融資を受けない株主に対して支払つた利益の配当と認められるから、たとえその謝礼金の授受に関する経理を独立会計としている場合であつても、これを当該会社の経理の一部として所得の計算に組み入れるものとする。
- 二 会社が、融資を受けない株主に対して支払う謝礼金については、昭和28年3月3日付直法1-30「株主相互金融株式会社及び匿名組合契約形式等により資金を調達し運用する者に対する課税について」通達の左記「一」に準じて取り扱うものとする。

〔判例要旨〕

○株主相互金融会社が株式買受人に対して支払う株主優待金は、実質的には、株主が払い込んだ株金に対して支払われるものにほかならず、会社から株主たる地位にある者に対し株主たる地位に基づ

第3款 定期同額給与

追加〔平成19年課法2—3〕

（定期同額給与の意義）

基通9—2—12 法第34条第1項第1号《定期同額給与》の「その支給時期が1月以下の一定の期間ごと」である給与とは、あらかじめ定められた支給基準（慣習によるものを含む。）に基づいて、毎日、毎週、毎月のように月以下の期間を単位として定期的に反復又は継続して支給されるものをいうのであるから、例えば、非常勤役員に対し年俸又は継続して支給されるものをいうのであるから、例えば、非常勤役員に対し年俸又は事業年度の期間俸を年1回又は年2回所定の時期に支給するようなものは、たとえその支給額が各月ごとの一定の金額を基礎として算定されているものであっても、同号に規定する定期同額給与には該当しないことに留意する。

（注）当該非常勤役員に対する年俸又は期間俸等の給与につき令第69条第2項（事前確定届出給与の届出）に定めるところに従って納税地の所轄税務署長に届出をしている場合には〔現行＝同族会社の場合に限り、届出が必要〕、当該給与は法第34条第1項第2号《事前確定届出給与》に規定する給与に該当する。

追加〔平成19年課法2—3〕

〔注釈〕

1 平成18年度の税制改正により、法人がその役員に対して支給する給与（退職給与、新株予約権によるもの及び使用人義務役員に対する使用人分給与を除く。）のうち損金の額に算入されるのは、定期同額給与、事前確定届出給与及び一定の要件に該当する利益連動給与であつて、不相当に高額でないものとされた（法34条）。しかして、ここでいう「定期同額給与」とは、「その支給時期が1月以下の一定の期間ごとである給与で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ものその他これに準ずるものとして政令で定める給与」とされており（法34条1項1号）、政令（令69条1項）において「その他これに準ずる給与」の範囲が明らかにされているのであるが、ここで最も基本となるのは、その給与が「その支給時期が1月以下の一定の期間ごと」である給与、すなわち「定期給与」であるかどうかという点である。そして、これについて本通達では、あらかじめ定められた支給基準（慣習によるものを含む。）に基づいて、毎日、毎週、毎月のように月以下の期間を単位として定期的に反復又は継続して支給される給与が定期給与に当たるものとし、例えば、非常勤役員に対し年俸又は事業年度の期間俸として年1回又は年2回所定の時期に支給するようなものは、たとえその支給額が各月ごとの一定の金額を基礎として算定されているものであつても、ここでいう定期給与ではなく、したがつて定期同額給与には該当しないことを明らかにしているの

ある。

- 2 ただし、非常勤役員に対する年俸又は期間俸等であつても、これにつき「事前確定届出給与」として令第69条第2項（事前確定届出給与の届出）の規定に従つて所轄税務署長に届出をしている場合には〔現行＝同族会社の場合に限り、届出が必要〕、事前確定届出給与として損金算入することができることはいうまでもない（法34条1項2号）。本通達の（注）書は、そのことについて念のため明らかにしているのである。

㊦ 本通達の（注）書の取扱いについては、平成19年の税制改正において、同族会社に該当しない法人に限り、税務署長に対する届出を要しないことに改められているので、注意を要する（平成19年改正後の法34条1項2号）。

〔編注〕平成18年度の税制改正前においては、法人がその役員に対して支給する給与（退職給与を除く。）については、定期的給与は報酬として不相当に高額でない限りその損金算入を認め、臨時の給与は賞与として損金不算入とすることとされていたが（旧法34条、35条）、同年の改正においてその取扱いが抜本的に改められ、定期同額給与、事前確定届出給与及び一定要件を満たす利益連動給与は、いずれも不相当に高額でない限り、その損金算入が認められることとされた（法34条）。このため、以下に掲出する〔個別事例〕〔判決要旨〕及び〔裁決要旨〕は、いずれも旧法当時の規定を前提とするものである。

〔個別事例〕

〔問〕 法人が銀行から借入れをするに当つて、役員を保証人とし、これに保証料を支払つているときは、その保証料の額が妥当なものである限り、損金算入を認めて差支えないか。

〔答〕 その銀行借入れについて、役員の個人保証が必要であることが明らかであれば、物的保証を与えたと同様に危険負担をしている事情にかえりみ、相当な額の保証料の損金算入を認めて差支えない。保証料の額については、信用保証協会において徴している金額を参考にする。

〔問〕 法人が、当直を行つた役員に対して当直料を支払つた場合、当直料として損金算入をすることが認められるか。それとも、臨時の給与（賞与）として否認されるか。

〔答〕 法人が、その役員（使用人兼務役員かどうかを問わない。）に対して支払つた当直料については、その支払基準が使用人の場合と同一か又はそれに類するようなものであれば、定期的給与として認める。この場合において、当該当直料の額のうち所基通28—1（宿日直料）のただし書により所得税が課税されない部分の金額について、法人が給与以外の損金として経理している場合には、当該金額については、給与としては取り扱わないこととする。

〔問〕 当社は、かつて業績が不振であつたので、その回復を図るための対策の一つとして、2年前に株主総会の決議により役員報酬を従来に比し約20%減額し、そのまま現在に至つている。最近ようやく業績が好転してきたので、役員報酬を減額前の金額に戻し、併せて、既往の減額分の合計額を一括して支給したいと思つている。この既往の減額分の一括支給額は、税務上役員報酬として損金算入することが認められるか。なお、現在の役員はいずれも2年前から引続き在職しており、かつ、今回の増額後の役員報酬は、税務上も適正額の範囲内と認められる。

〔答〕 役員報酬の増額があつた場合には、株主総会において増額支給を決議した日を含む事業年度

の期首に遡って1か月ないし2か月分の差額支給をする場合を除き、それ以上前に遡及する差額支給は、すべて臨時的給与（賞与）として取扱うこととされている。従つて、設問のように、仮に業績不振のためにした減額を回復するための増額であつても、減額時まで遡つて増額支給するようなものは、役員賞与として取扱われることになる。

判例要旨

- 役員給与が報酬となるか賞与となるかは、法人の事業のための必要経費であるかどうかは考慮せずに、定期的な給与か、臨時的な給与かによつて判定するのであり、ここに定期的な給与とは、あらかじめ定められた基準に基づいて、毎日、毎週、毎月のように月以下の期間を単位として規則的に反復または継続して支給されるものと解すべきである（昭和46年8月9日福島地方44（行ウ）3税資63号292頁）
- 会社役員に支給された夏季および年末の各手当を役員報酬として損金に計上しても、①利益を予測し臨時に定款に定めた役員報酬総額をこえて支給されたものであり、②同時に支給された監査役に対する手当は役員賞与として計上されており、③また右役員報酬月額が必要に応じて増額され昭和28年中においてはかなり高額なものであつた等の事情が認められるときは、株主総会の決議を経て支給されたか否にかかわらず、会社の業務執行上必要な対価として相当なものと認められないから役員報酬として法人税法上損金にすべきものではない。（昭和35年6月27日広島高等岡山支部33（ネ）83 税資33号865頁）
- 法人税法施行規則によれば、法人が役員に対して支給する給与は報酬、賞与及び退職給与金の三種にわかれ、このうち、賞与は損金に算入されないが（同規則10条の4本文）、報酬及び退職給与金は原則として損金に算入される。そして、本件150万円（期末に会社代表者に支給された特別功労金）が退職給与金でないことは明らかであるから、これを損金に算入すべきか否かを定める第一次的基準は、報酬又は賞与のいずれかと認むべきかに求めることになるが、同規則によれば、その支給名義いかんにかかわらず賞与とは「臨時的に支給される給与で退職給与金以外のもの」をいい（10条の3第4項）、報酬とは「給与であつて賞与退職給与金以外のもの」をいう（同第3項）のであるから、法人税上両者はその支給が臨時的であるか否かによつて区別されることとなる。（昭和41年6月2日新潟地方40（行ウ）4 税資44号754頁）
- 別口会計分より秘密裡に支出せられた役員賞与なるものは、会社の給料として正規に給与すべきものを支出したとき到底認め難いから、これを損金に認めないのは当然である。（昭和25年11月15日津地方法人税法違反等被告事件 税資8号86頁）

裁決要旨

- 親会社から受入れている外人役員に支給した子女教育費については、当該子女教育費が、臨時的な給与であるかどうかは、受給者における用途とは関係なく、支給の実態により判断すべきところ、請求人が外人役員に対して支給した本件子女教育費は、毎月規則的に、継続して支給されるのではなく、年1回ないし2回支給されており、また、その具体的な数額は支給時に確定するものと解される。従つて、支給されたその金員は臨時的な給与、すなわち役員賞与に該当すると認められ、損金の額に算入することはできない。（昭和50年9月6日裁決）