5　役員給与に関する税制

平成18年度・19年度税制改正後の役員給与税制の特徴や問題となる部分は、どのような点ですか。

ポイント

① 役員給与は、定期同額給与等の一定の役員給与を除いて、原則として損金不算入の規定になりました。この規定は、職務執行の対価としての役員給与の基本的損金性を軽視しているものです。

② この規定は、事業年度中途での役員給与の金額改定を、一定の場合を除いて原則として認めない制度になっており、実際の役員給与の支給実態とかけ離れた不合理な制度になっています。

③ 条文の文理解釈で解決しないことが多く、税法の条文としては問題が少なくありません。

解　説

1　平成18年度・19年度税制改正の特徴

平成18年度・19年度税制改正後の法人税法の役員給与税制の主な特徴は、次のとおりです。

(1) 会社法制定に対応したもの

改正の契機になったものは、会社法の制定とそれに伴う会計基準の改正です。会社法361条は、賞与を職務執行の対価とし、それを受けた会計基準では、発生時に費用処理するものとし、剰余金の処分による処理はできなくなりました（企業会計基準委員会「役員賞与に関する会計基準」企業会計基準第4号（平成17年11月29日））。それにより、法人税法が損金不算入の論拠としていた、会社法、企業会計の「役員賞与＝利益処

29　定期同額給与の改定と実務上の取扱い・問題点

役員給与の損金算入は、定期同額給与等に該当することが要件となりましたが、定期同額給与は、法人の様々な事情の変化に対応できるのでしょうか。実務上問題となる点を説明してください。また、定期同額の要件を満たさない支給形態等で損金不算入となる範囲を示してください。

ポイント

① 定期同額給与としての要件を満たさない改定等による場合は、法規定上、支給額の全額が損金不算入となります。

② 国税庁は、定期同額給与の要件を満たさず、原則全額損金不算入と解される事業年度中の増減で、改定前、改定後がそれぞれ同額である役員給与について、事業年度を通して「根っこ」となる部分の損金算入を認める取扱いを公表しています。

③ 法的根拠を欠く課税上の取扱いは、法人の多様な事情のすべてに対応するものではありません。定期同額給与の要件を満たさない役員給与の処理には、原則損金不算入を視野に入れて、充分な検討をすることが必要です。

④ 新設法人の役員給与など、職務執行の対価が定まらない状況があっても、定期同額要件を満たさない場合には、損金算入できないことになります。

⑤ 平成19年度改正によって、定期同額給与の法定事由による改定は、同一事業年度中に複数回の改定も想定されています。定期同額給与該当性の判定は、その適法な改定で区切られた期間ごとに行われます。

46　留保金課税制度における平成18年度税制改正および平成19年度税制改正

平成18年度税制改正および平成19年度税制改正において同族会社の留保金課税制度に関して、課税対象会社の範囲、留保控除額および適用除外が大きく変わったそうですが、その改正点について教えてください。

ポイント

① 留保金課税制度が適用される会社の範囲の見直しが行われ、適用対象となる会社の範囲が縮小されました。

② 留保金課税の判定の対象となる「特定同族会社」の判定において、同族会社の判定と同様に「議決権等による基準の判定」が採用されることになりました。

③ 留保控除額に関して、所得基準額および定額基準額の引上げが行われました。

④ 会社法の制定施行に伴い、いわゆる支払配当等の取扱いが変更されました。

⑤ 平成19年度税制改正により、期末資本金の額または出資金の額が1億円以下の会社は、適用が除外されることとなりました。

解　説

1　留保金課税の対象となる会社の範囲の縮小

平成18年度税制改正により、留保金課税の適用を受けるのは内国法人である「特定同族会社」とされました。これに伴い、その呼称も、

65　特例を受けるための要件(1)――限度面積

同族会社の事業の用に供している土地を相続しましたが、小規模宅地等の課税の特例を受けられる面積に限度があるとききました。具体的な計算方法がどうなるのか教えてください。

ポイント

① 小規模宅地等の課税価格の特例を受けるためには、限度面積要件をみたしていなければなりません。

② 特例対象として選択した小規模宅地等が、すべて特定同族会社事業用宅地等である場合の限度面積は400㎡です。

③ 特例対象として選択した小規模宅地等が特定同族会社事業用宅地等とそれ以外（特定居住用宅地等、特定特例対象宅地等）からなる場合には、調整計算が必要になります。

④ どの区分の宅地等から優先して特例を適用するかで、相続税の課税価格に算入される価額が変わってきます。

解　説

1　限度面積要件の概要

特定同族会社事業用宅地等に該当する小規模宅地等の特例は、下記の区分に応じて、次のとおり限度面積要件があります（措法69の４②）。

① 選択特例対象宅地等のすべてが特定事業用等宅地等（特定事業用宅地等、国営事業用宅地等、特定同族会社事業用宅地等、の３区分を総称したものをいいます。）である場合…その合計が400㎡以下であること

小規模宅地等についての課税価格の計算明細

被相続人	A

1　小規模宅地等の明細

この欄は、特例の対象として小規模宅地等を選択する場合に記入します。

選択した小規模宅地等	宅地等の番号	①所在地番	②面積	③宅地等の価額	④特例の適用を受ける取得者の氏名	⑤⑪のうち特例の対象として選択した宅地等の面積	⑥課税価格の計算に当たって減額される金額	⑦宅地等について選択基準に算入する価額（⑫―⑥）
	1		300㎡	60,000,000円	B	300㎡	48,000,000円	12,000,000円
	2		90	27,000,000	B	60	14,400,000	12,600,000
	3		60	6,000,000	B			6,000,000

（注）1　「⑥　課税価格の計算に当たって減額される金額」欄の金額の計算は、下記３によります。
2　⑦欄の金額を第11表の「財産の明細」の「価額」欄に移記します。

2　限度面積要件の判定

上記「１　小規模宅地等の明細」の「⑤　⑪のうち特例の対象として選択した宅地等の面積」欄で選択した宅地等のすべてが限度面積要件を満たすものであることを、次の算式の「〔下記３の⑩、⑭、⑱の面積の合計〕」、「〔下記３の⑯の面積の合計〕」、「〔下記３の⑮、⑲、⑳の面積の合計〕」及び「〔合計〕」の各欄を記入することにより判定します。

〔下記３の⑩、⑭、⑱の面積の合計〕　〔下記３の⑯の面積の合計〕　〔下記３の⑮、⑲、⑳の面積の合計〕　〔合　計〕

300.00㎡ ＋ 60㎡ × 5/3 ＋ ㎡ × 2 ＝ 400.00㎡ ≦ 400㎡

3　「⑥　課税価格の計算に当たって減額される金額」の計算

上記「１　小規模宅地等の明細」で選択した小規模宅地等（上記２の限度面積要件を満たすものに限ります。）についての「⑥　課税価格の計算に当たって減額される金額」欄の金額は、次により計算します。

（上記「１　小規模宅地等の明細」の「宅地等の番号」欄の番号に合わせて記入します。）

区分	小規模宅地等の種類	宅地等の番号	⑨特例の適用を受ける取得者の氏名	⑩その宅地等における相続開始の直前の事業	⑪小規模宅地等の面積	⑫小規模宅地等の価額（②×⑪／①）	割合	⑬小規模宅地等について減額される金額（⑫×⑬）
被相続人等の事業用宅地等	㋐　特定事業用宅地等				㎡	円		円
							80/100	
	㋑　特定同族会社事業用宅地等	1	B	めっき	300	60,000,000	160	48,000,000
	㋒　上記以外	3	B				50/100	
							100	
被相続人等の居住用宅地等	㋓　特定居住用宅地等	2	B		60	18,000,000	80/100	14,400,000
							100	
	㋔　上記以外						50/100	
							100	
国の事業用宅地等	㋕　国営事業用宅地等						80/100	
	㋖　上記以外						50/100	

（注）1　1棟の建物の敷地の一部が「特定居住用宅地等」の要件に該当する場合には、その建物の敷地のうち「特定事業用宅地等」、「特定同族会社事業用宅地等」又は「国営事業用宅地等」に該当する部分以外の部分を「特定居住用宅地等」欄に記入します。
2　⑧欄には、その宅地等の上で行われていた事業について、書籍・雑誌小売、鮮魚小売、貸家のように具体的に記入します。

※の項目は記入する必要がありません。

※税務署整理欄
年分
台帳番号

（資4－20－12－4－A4統一）