

税務相談室

医療法人の 役員報酬・手当

北海道医師会顧問税理士 中村 孝一

質問

1. 医療法人である当法人は、総会の決議により役員個人別に役員報酬の支給限度額を定めていますが、その支給は、毎年益（7月）、暮（12月）に50万円を上乗せして支給したいと思っています。当法人は、各役員に対して支給する報酬合計額が総会で定めた各役員の支給限度額の範囲内の金額であることから、その全額を報酬として損金に算入していますが認められますか。
2. 当医療法人は、理事長の個人保証によりY銀行から資金の借入れを行いました。その保証に対し代表者に保証料を支払い、損金の額に算入しました。この金額は役員給与となりますか。
3. 医療法人である当病院では、勤務医師に対して、役員、使用人を問わずに、各手術ごとに一定額の手術手当を支給しています。この場合、役員に対して支給した手術手当は報酬になるのでしょうか。毎月定額が支給されるものではありませんが、損金に算入できますか。

回答

1. 益と暮に支給された臨時的な給与のうち、一定の届出をしている場合には、損金に算入できる。

法人税法に定める事前確定届出給与に該当する場合、損金に算入することができます。

事前確定届出給与とは、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、次のいずれか早い日に納税地の所轄税務署長に、その定めの内容に関する届出をしている場合のその給与をいいます。

イ 株主総会、社員総会またはこれらに準ずるものの決議により、その役員に所定の時期に確定額を支給する旨の定めをした場合における、その決議をした日（同日がその職務の執行を開始する日後である場合にあっては、その開始する日）から1ヵ月を経過する日

ロ その事業年度開始の日の属する会計期間開始の日から4ヵ月を経過する日

ただし、臨時改定事由が生じた場合におけるその役員の職務についての定めの出は、次に掲げる日のうち、いずれか遅い日が提出期限と

なります。

- a 上記イまたはロのいずれか早い日
- b 臨時改定事由が生じた日から1ヵ月を経過する日

2. 理事長に支払った保証料のうち適正な金額は、損金の額に算入される。

法人の代表者等が、法人の金融機関等からの借入れに際し個人保証する例は、同族会社においてよく見受けられるところです。この場合、債務者たる法人が資力喪失等で債務の履行をしない場合には、保証人である役員等が、その債務を弁済することになることは、言うまでもありません。

ところで、将来保証人が保証債務を必ずしも履行するとは限らないというところから、このような不確定の危険負担に対し、債務保証料として、その対価を支払うことが妥当かどうかは問題のあるところです。しかも、会社の借入れに際しその役員が債務保証をすることは一般化しているのに対し、その保証に対する対価を支払うことが少ない実情に鑑みれば、あえて保証料を支払うことは代表者に対する賞与と解することもできるでしょう。

しかしながら、債務保証を第三者に依頼した場合を考えてみますと、将来、保証債務を履行する危険負担に対してその対価を要求されることは皆無ではないと考えられます。ちなみに、信用保証協会法によって設立された債務の保証を業とする信用保証協会が債務保証を行った場合には、借主は協会に対し一定の保証料を支払うことになっています。

このような実情を考慮しますと、ご質問の場合の保証料を、役員の地位に基づいて支給される役員給与とすることは実態に即しません。

したがって、その保証料のうち適正な金額は、給与以外の費用として損金の額に算入されるものと思われる。

3. 能率給、歩合給の性格を有すると認められるものは、原則として損金に算入できる。

役員に対し支給される能率給、歩合給などでその支給基準が使用人と同一である場合には、毎月その支給額に変動があっても、給与として損金に算入することができます。

このことは、使用人と同一の基準に基づく支給であることが条件とされますので、例えば、使用人である医師には5,000円の手術手当を支給し、役員には10,000円の手術手当を支給するというような場合の役員に対する支給は、臨時的な支給として役員賞与と認定されるものと思われます。

なお、使用人兼務役員に対する超過勤務手当については、使用人と同一基準である場合には損金性が認められます。