

税務相談室

役員報酬と役員賞与

北海道医師会顧問税理士 留目 正

問：医療法人を設立しましたが、役員報酬等次のことについてご教示下さい。

1. 理事長以下の役員報酬を引き上げたいと思いますが、過大な役員報酬は損金にならないと聞きました。いくらぐらいまでがよろしいか。
2. 社員総会で決めた支給限度額の範囲内なら、益、暮に一部増額支給してもよろしいか。
3. 利益が上昇したので、役員報酬の増額を臨時社員総会で決議し、相当期間経過後の事業年度の期首に遡って支給しようとする場合、その増額分支給に問題がありますか。

お答え 1の場合：

役員報酬は、その役員の職務の内容、同種同規模法人の報酬支給状況に照らして不相当に高額な金額は損金になりません（法人税法第34条）。

不相当に高額かどうかの判定は、おおむね次のように同法施行令第69条に定められています。

(1) 実質基準による判定

- イ 職務の内容
- ロ その法人の収益の状況およびその使用人に対する給与の支給状況
- ハ その法人と同種の事業を営む法人で、その事業規模が類似するものの役員に対する対価として相当であると認められる金額を超える場合、その超える部分の金額

(2) 形式基準による判定

定款あるいは社員総会の議決により、報酬の限度額を定めているときは、その限度額を超えて支給されたその超える金額

以上の基準に基づいて実質的に、また形式的に過大報酬が決定されるわけですから、いくらぐらいがよろしいか、ということは、個々の事情によって異って参ります。

ご質問のように“いくらぐらいまでが損金になるか”といわれても、一概にその適正額を申し上げることはできかねます。なお、租税特別措置法第67条の2に定める特定医療法人の承認基準9を例にとると“年間の給与の支給額が3,600万円を超えてはならない”等が参考になりましょう。

2の場合：

毎月一定額の給与（定期の給与）であれば損金になりますが、期中に増額したり、益、暮に上積みして支給する分は損金になりません。特定の月だけ増額して支給した場合には、その特定の月において支給された額のうち、各月において支給される額を超える部分の金額は、“臨時的な給与”とされ、役員賞与となります（法人税法第35条④、同法基通9-2-13）。

3の場合：

定時総会での増額分遡及支給（約2カ月分）が報酬とされる場合以外は、遡及して支給した増額分は役員賞与となります。

ご質問の、臨時総会の決議に基づいて当事業年度の期首に遡ってその増額分を一括して支給したものは、定時社員総会での増額分の遡及支給の場合（例えば、3月決算法人が5月に開催した定時総会で報酬の増額の決議をし、その支給を4月に遡及するケース）とは異なります。したがって、ご質問のような役員報酬の改訂による遡及増額分の一括支給は定期の給与とはいえませんので、その増額分は役員賞与となり損金にはなりません（同法基通9-2-9の2）。

参考：〔内国法人がその役員に対して支給する賞与の額は、その内国法人の各事業年度の所得の計算上損金に算入しない。法人税法第35条①〕