

## 不況下の株主総会と税務の対応

## 取締役報酬の減額改定

税理士法人 HOP  
税理士

小川 実

## ●ポイント

- ① 会社法においては、取締役報酬は定款又は株主総会において決定することを要求しているが、金額や回数などの制限はない。会社法に規定される株主と取締役の関係をよく理解した上で、取締役報酬の決定をすることが重要である。
- ② 法人税法においては、会社法の規定を受け、利益調整の防止という観点から損金算入できる役員報酬の金額を制限している。会社法のと取締役報酬と法人税法の役員報酬に対する規定の違いをよく理解していきたい。
- ③ 昨今の不況下において、やむを得ず取締役報酬を減額する場合においても、法人税法の取扱いにおいて不利にならないポイントがある。

## I 会社法に規定される取締役の報酬等

## 1 会社法に規定される取締役の報酬等

取締役の報酬、賞与その他の職務執行の対価として株式会社から受ける財産上の利益（以下「報酬等」という）についての次に掲げる事項は、定款にその事項を定めていないときは、株主総会の決議によって定める。

- ① 報酬等のうち額が確定しているものについては、その額
- ② 報酬等のうち額が確定していないものについては、その具体的な算定方法
- ③ 報酬等のうち金銭でないものについては、その具体的な内容

この会社法361条は、旧商法269条（取締役の報酬）に取締役の賞与を組み込んだ形で規定されており、従来、役員賞与は利益処分案についての承認決議\*1により支給することが一般的であったが、会社法では、役員賞与は他の報酬と同様に会社法361条の報酬決議に基づいて支給することになった。

\*1 旧商法381①

なお、株主総会の決議において報酬を定める場合、取締役全員の報酬の総額を定め\*2、その具体的な配分は取締役会又は代表取締役の決定に委ねることも認められている。

\*2 最高限度額を定めるだけの場合もある。

## 2 報酬の決定と議案の例

一般的に、取締役の報酬等は定款に定めがなければ、毎年の定時株主総会で決定し、翌年の定時株主総会までその定時株主総会で決定された金額が支給される。

### 1 定時株主総会による議案

#### 第〇号議案 役員報酬額承認の件

議長は、役員報酬の支給限度額の決定について諮ったところ、当会社の収益状況や資本等を勘案し、取締役の報酬を年額〇〇〇〇万円以内とし、監査役の報酬を年額〇〇〇〇万円以内として各役員に対する支給額は取締役会（又は代表取締役）に一任せられたい旨を諮ったところ全員異議なく賛成可決した。

このように、年額〇〇〇〇万円以内とし、各役員に対する支給額は取締役会\*3に一任している場合、取締役の報酬の変更は、上限金額を越えない範囲内であれば、株主総会の決議を経ることなく、変更が可能である。

\*3 又は代表取締役

### 2 取締役会議事録

#### 第〇号議案 取締役の受けるべき報酬金額決定の件

議長は、取締役の受けるべき報酬金額につき、一同に諮ったところ、その報酬金額を下記のとおり決定し、平成×年×月×日以降支給される報酬金額より適用することを全員異議なく賛成可決した。

記

(役職名)	(氏名)	(報酬金額)
代表取締役	*****	月額〇万円
取締役	*****	月額〇万円
取締役	*****	月額〇万円
計 3名		月額〇万円

### 3 取締役の報酬金額に関する決定書（代表取締役が決定する場合）

平成×年×月×日開催の株主総会において、取締役各個人の受けるべき報酬金額については、これを代表取締役に一任すると全員一致をもって決議されたことにより、その報酬金額を下記のとおり決定し、平成×年×月×日以降支給される報酬金額より適用する。

記

(役職名)	(氏名)	(報酬金額)
代表取締役	*****	月額〇万円
取締役	*****	月額〇万円
取締役	*****	月額〇万円
計 3名		月額〇万円

### 3 報酬の改定

昨今、業績の低迷により、取締役の報酬を、定時株主総会により翌期より減額改定する場合や、資金的な余裕がなくやむを得ず期中に減額をせざるを得ない場合も散見する。

期中に取締役の報酬を減額する場合には、臨時株主総会を開催し、役員報酬減額の決議をする必要があるが、各取締役の支給額を取締役会又は代表取締役に一任している場合には、臨時株主総会の決議は不要の場合もある。

会社法においては、①で解説したとおり、役員の報酬は、定款又は株主総会で決定さえすれば、何度でも変更が可能であるし、変動給を支給することも可能である。

## II 法人税法に規定される取締役の報酬

法人が役員に対して支給する給与の額のうち次に掲げる定期同額給与、事前確定届出給与又は一定の利益連動給与のいずれにも該当しないものの額は損金の額に算入されない\*4。

\*4 法法34（役員給与の損金不算入）

### 1 定期同額給与とは

定期同額給与とは、次の①～③に掲げるものをいう。

- ① その支給時期が1か月以下の一定の期間ごとである給与（以下「定期給与」という）で、その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

- ② 定期給与の額につき、次に掲げる改定（以下「給与改定」という）がされた場合におけるその事業年度開始の日又は給与改定前の最後の支給時期の翌日から給与改定後の最初の支給時期の前日又はその事業年度終了の日までの間の各支給時期における支給額が同額であるもの
- (イ) 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か月を経過する日までにされた定期給与の額の改定。ただし、継続して毎年所定の時期にされる定期給与の額の改定で、その3か月を経過する日後にされることについて特別の事情があると認められる場合にはその改定の時期にされたもの
- (ロ) その事業年度においてその法人の役員の職制上の地位の変更、その役員の職務の内容の重大な変更その他これらに類するやむを得ない事情（以下「臨時改定事由」という）によりされたその役員に係る定期給与の額の改定<sup>\*5</sup>
- (ハ) その事業年度においてその法人の経営状況が著しく悪化したことその他これに類する理由（以下「業績悪化改定事由」という）によりされた定期給与の額の改定<sup>\*6</sup>
- ③ 継続的に供与される経済的利益のうち、その供与される利益の額が毎月おおむね一定であるもの

\*5 (イ)に掲げる改定を除く。

\*6 その定期給与の額を減額した改定に限られ、(イ)及び(ロ)に掲げる改定を除く。

\*7 法基通9-2-13（経営の状況の著しい悪化に類する理由）

◇ 2 経営の状況が著しく悪化したことその他これに類する理由<sup>\*7</sup>

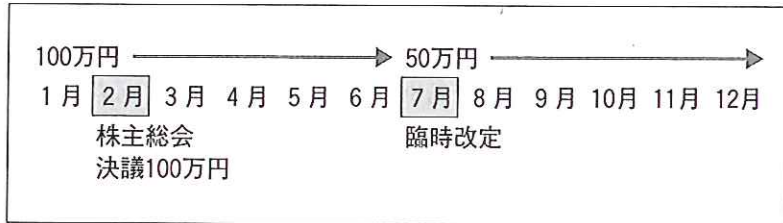
経営の状況が著しく悪化したことその他これに類する理由とは、経営状況が著しく悪化したことなどやむを得ず役員給与を減額せざるを得ない事情があることをいい、財務諸表の数値が相当程度悪化したことや倒産の危機に瀕したことだけではなく、経営状況の悪化に伴い、第三者である利害関係者（株主、債権者、取引先等）との関係上、役員給与の額を減額せざるを得ない事情が生じていれば、これも含まれることになる。

このため、例えば、次のような場合の減額改定は、通常、業績悪化改定事由による改定に該当することになると考えられる。

- ① 株主との関係上、業績や財務状況の悪化についての役員としての経営上の責任から役員給与の額を減額せざるを得ない場合
- ② 取引銀行との間で行われる借入金返済のリスケジュールの協議において、役員給与の額を減額せざるを得ない場合
- ③ 業績や財務状況又は資金繰りが悪化したため、取引先等の利害関係者からの信用を維持・確保する必要性から、経営状況の改善を図るための計画が策定され、これに役員給与の額の減額が盛り込まれた場合

### 3 単に資金繰り悪化により役員給与を減額した場合

②のような深刻な状況ではないが、一時的に資金繰りが悪化し役員給与を減額した場合には、①の定期同額給与に該当せず、損金算入に制限が出る。



このように1月から6月まで（2月の株主総会で変更なしの決議あり）100万円の役員報酬を支給していたが、7月以後資金繰りの悪化に伴い50万円に減額をすると、3月から12月までの間に支給した給与は定期同額給与に該当しないこととなる。その結果、3月から6月までの50万円×4か月＝200万円が損金不算入となる。資金繰り悪化で役員給与を減額した結果、かろうじて税引前利益が0円だったとすると、200万円の申告所得となってしまう、60万円程度の法人税等の負担が生じる。

### 4 事前確定届出給与とは

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（以下「事前確定届出給与に関する定め」という）に基づいて支給する給与で、次に掲げる場合に応じてそれぞれ次に定める届出期限までに納税地の所轄税務署長にその事前確定届出給与に関する定めの内容に関する届出をしているものをいう。

#### Ⅰ 原則

事前確定届出給与に関する定めをした場合は、原則として、次の①又は②のうちいずれか早い日<sup>\*8</sup>が届出期限である。

- ① 株式会社総会、社員総会又はこれらに準ずるもの（以下「株主総会等」という）の決議によりその定めをした場合におけるその決議をした日<sup>\*9</sup>から1か月を経過する日
- ② その会計期間開始の日から4か月を経過する日

#### Ⅱ 臨時改定事由により定めをした場合

臨時改定事由によりその臨時改定事由に係る役員の職務について事前確定届出給与に関する定めをした場合<sup>\*10</sup>は、次に掲げる日のうちいずれか遅い日が届出期限である。

\*8 新設法人がその役員その設立の時に開始する職務についてその定めをした場合にはその設立の日以後2か月を経過する日

\*9 その決議をした日が職務の執行を開始する日後である場合にはその開始する日

\*10 その役員その臨時改定事由が生ずる直前の職務について事前確定届出給与に関する定めがある場合を除く。

- ① 上記①の①又は②のうちいずれか早い日\*11
- ② 臨時改定事由が生じた日から1か月を経過する日

\*11 新設法人にあっては、その設立の日以後2か月を経過する日

**③ 事前確定届出給与に関する定めを変更する場合**

すでに上記①又は②の届出をしている法人が、その届出をした事前確定届出給与に関する定めの内容を変更する場合において、その変更が次に掲げる事由に基因するものであるときのその変更後の定めの内容に関する届出の届出期限は、次に掲げる事由の区分に応じてそれぞれ次に掲げる日となる。

- ① 臨時改定事由……その事由が生じた日から1か月を経過する日
- ② 業績悪化改定事由\*12……その事由によりその定めの内容の変更に  
関する株主総会等の決議をした日から1か月を経過する日\*13

\*12 給与の額を減額する場合に限る。

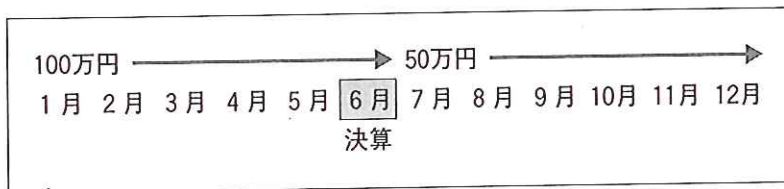
\*13 変更前の直前の届出に係る定めに基づく給与の支給の日が1か月を経過する日前にある場合には、その支給の日の前日

**Ⅲ 減額改定する場合のポイント**

**1 決算期変更**

会社法においては、取締役報酬の変更について、回数などの制限はないことはⅠ③で解説したが、法人税法においては、頻繁な役員報酬の変更は「利益調整」に繋がるという理由から認めていない。

しかし、Ⅱ③のように資金繰りの都合で、どうしても期中に役員報酬を減額したい場合には、決算期の変更をすることにより、法人税の負担を回避することができる。



当初1月1日～12月31日が会計期間だった場合、7月1日～6月30日に決算期を変更することにより、すべての月の役員報酬を「定期同額給与」とすることができる。

この場合は、6月中に臨時株主総会を開催し、定款変更の決議を行い、税務署に変更届を提出すればよい。

なお、営業年度は、登記事項ではないので、登記の変更手続は不要である。

**2 議案の例**

第〇号議案 定款変更の件

(営業年度)

定款第〇条の営業年度を次のとおり変更すること。

(現行定款)

第〇条 当社の営業年度は毎年1月1日より12月31日までとする。

(変更後定款)

第〇条 当社の営業年度は毎年7月1日より翌年6月30日までとする。

今までの12月決算にもこだわりたい場合には、決算を年2回とすることもできる。

第〇号議案 定款変更の件

(営業年度)

定款第〇条の営業年度を次のとおり変更すること。

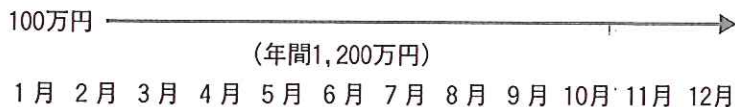
(現行定款)

第〇条 当社の営業年度は毎年1月1日より12月31日までとする。

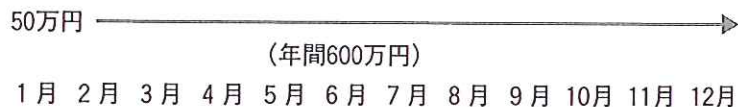
(変更後定款)

第〇条 当社の営業年度は毎年1月1日より6月30日まで、及び7月1日より12月31までの年2期とする。

3 事前確定届出給与の活用



⇒月額100万円の取締役報酬を支給していた法人が、翌期の業績の見通しが不透明のため、月額50万円に減額を検討している場合



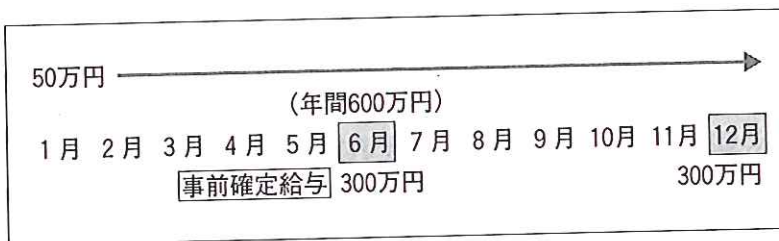
⇒月額報酬を100万円から50万円に減額すれば、年間600万円の費用（損金）が減額される。

- ① 役員報酬を除く利益が600万円の場合 ⇒ 利益0円
- ② 役員報酬を除く利益が900万円の場合 ⇒ 利益300万円
- ③ 役員報酬を除く利益が1,200万円の場合 ⇒ 利益600万円

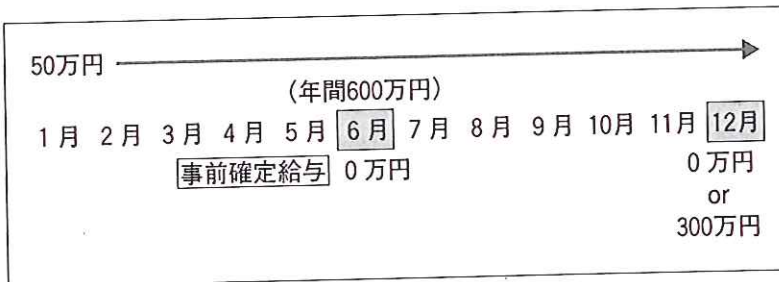
①のような結果になれば、取締役報酬を減額して良かったとなるが、③の場合には、法人税等も予想以上に発生し、取締役報酬を減額しすぎたという結果になるだろう。

翌期の業績が不透明だが、利益は確保したいという場合の取締役報酬の決定は非常に難しい。

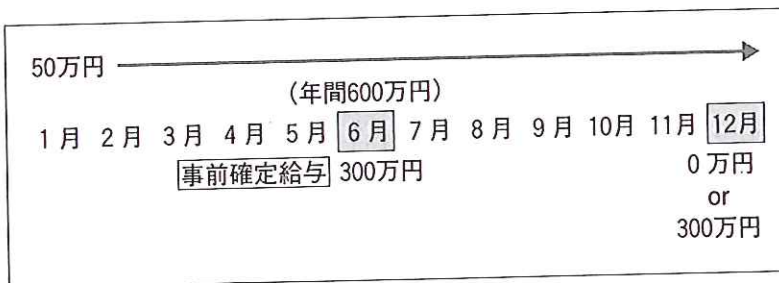
このような場合には、事前確定届出給与の活用をお勧めしたい。先ほどの例に加えて、6月と12月に300万円の事前確定給与の届出を出しておく、次のとおりとなる。



(イ) 6か月後に、業績見通しが①の場合、6月は支給をせず、12月の状況で、300万円の支給を検討する。



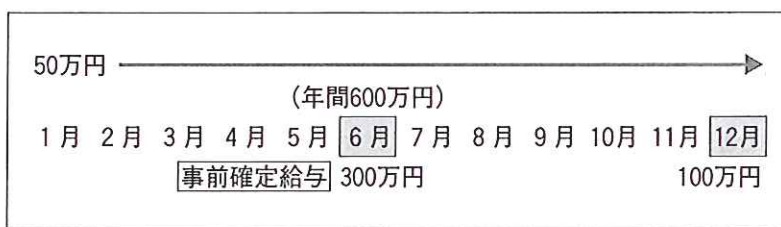
(ロ) 6か月後に、業績見通しが②、③の場合、6月に300万円支給して、12月の状況で判断する。



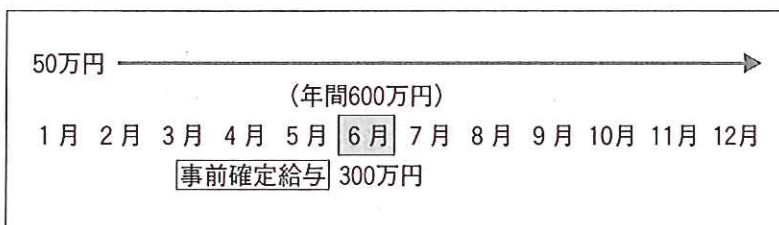
このように選択肢が広がるので、取締役報酬の減額をする場合には、ぜひ、検討していただきたい制度である。

なお、事前確定届出給与の制度は、平成19年に施行された制度で、まだ判例等が出ておらず、税務当局の見解も不明確な部分がある。

上記の例で、6月と12月に300万円の事前確定給与の届出を出したものの、6月300万円、12月100万円しか支給しなかった場合、12月の100万円のみが、事前確定届出給与に該当せず、損金不算入になると筆者は理解しているが、すべて届出どおりに支給をしないと6月の300万円も損金不算入になるという説もあるようだ。



したがって、保守的に申告したい場合には、6月分だけ届出を出しておくという方法も考えられる。



実際に活用するときは、よく検討をした上で、決定していただきたい。

【おかわ・みる】