

法人税実務事例検討

役員退職金とは別に支払う役員特別功労金の取扱い

E Y 税理士法人 顧問
税理士 石田 昌朗

本事例における留意点

役員退職に伴って支払われた役員退職金とは別に役員特別功労金が支払われた場合であっても、その合計金額が役員退職給与に該当するものとして不相当に高額な部分の金額を計算することとなる。

事 例

当社は 3 月決算の同族会社です。代表取締役甲が高齢のため、定時株主総会（6 月に開催）で退任することが承認されました。甲は長らく当社の役員として業務に従事していたことから、役員退職金規程とは別に役員特別功労金を支払いました。

この役員特別功労金は、役員退職金規程とは別に定時株主総会で決議し、取締役会で承認されていますので、役員退職金の過大額の判定には含めずに役員特別功労金として損金の額に算入してよろしいですか。

なお、役員退職金規程による退職金は、最終報酬月額 100 万円 × 勤続年数 40 年 × 功績倍率 3.0 倍 = 1 億 2,000 万円であり、役員特別功労金としてその退職金の 30% 相当額である 3,600 万円を支払いました。

【当社の会計処理】

役員退職金	120,000,000 円	／	銀行預金	156,000,000 円
役員特別功労金	36,000,000 円	／		

(注) 源泉所得税については省略しています。

I 本事例における法令等の検討

1 法人税法令からの検討

役員退職金について、法人税法では、無制限に損金の額に算入することを認めてい

るわけではなく、退職給与で業績連動給与（法法 34 ⑤）に該当しないものは、原則として損金の額に算入できませんが、不相当に高額である場合には、その不相当に高額である部分については損金の額に算入できません（法法 34 ②）。

内国法人がその役員に対して支給する給与（法人税法第34条第1項又は第3項の規定の適用があるものを除きます。）の額のうち不相当に高額な部分の金額として政令で定める金額は、その内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しないとされています（法第34条②）。

また、政令で定める金額は、内国法人が各事業年度においてその退職した役員に対して支給した退職給与（法人税法第34条第1項又は第3項の規定の適用があるものを除きます。）の額が、当該役員のその内国法人の業務に従事した期間、その退職の事情、その内国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退職給与の支給の状況等に照らし、その退職した役員に対する退職給与として相当であると認められる金額を超える場合におけるその超える部分の金額とされています（法令70二）。

2 源泉所得税のタックスアンサー

国税庁ホームページのタックスアンサー（源泉所得税）「No.2732 退職手当等に対する源泉徴収」では、以下のように記載されています（一部抜粋）。

役員又は使用人に対して退職手当等を支払うときには、所得税及び復興特別所得税を源泉徴収して、原則として、翌月の10日までに納めなければなりません。

この退職手当等には、退職したことに基因して支払われる全ての給与が含まれますので、本来の退職手当のほか、功労金などを支給しても退職手当等に含まなければなりません。

（注）死亡退職により支払う退職手当等で相続税の課税の対象となるものは、所得税及び復興特別所得税の源泉徴収は必要ありません。

3 裁判例からの検討

死亡退職した役員に対する退職弔慰金2億6,100万円（退職慰労金1億9,950万円、功労金5,985万円、特別功労金165万円）及び弔慰金900万円の合計2億7,000万円を退職金として損金算入した会社に対して、死亡退職した役員の適正役員報酬月額150万円に勤続年数37年及び功績倍率3.5を乗じた1億9,425万円を超える部分は不相当に高額な部分に当たるとして損金不算入としています（大分地裁平成21年2月26日判決）。

この判決では、適正役員報酬月額150万円の6月分である弔慰金900万円は相当な額であるとして損金算入が認められましたが、功労金及び特別功労金は役員退職により支給された給与であることから、退職給与に該当すると判断して不相当に高額な部分の計算をしています。

II 本事例における取扱いの検討

1 役員特別功労金について

貴社が代表取締役甲に対して役員退職金規程による退職金とは別に支払った役員特別功労金については、上記I2及び3のとおり、甲の退職により支払われる金銭であることから、その名目が役員特別功労金であるとしても退職給与として取り扱うことが相当です。

2 過大役員退職金について

貴社が退職した代表取締役甲に対して、役員退職金規程による退職金1億2,000万円及び役員特別功労金3,600万円の合計金額1億5,600万円を支払ったものであることから、その合計額である1億5,600万円を甲に対する退職給与として取り扱い、甲

に対する退職給与として相当であると認められる金額を計算し、その相当であると認められる金額を超える部分の金額は不相当に高額な部分の金額として、貴社の所得金額の計算において損金の額に算入されないこととなります。

[仮に相当であると認められる金額を120,000,000円とした場合]

(貴社)

【会計処理】

役員退職金 120,000,000円 / 銀行預金 156,000,000円
 役員特別功労金 36,000,000円 /

【税務処理】

役員退職給与(相当額) 120,000,000円 / 銀行預金 156,000,000円
 役員退職給与(不相当額) 36,000,000円

(注) 役員退職金及び役員特別功労金の合計金額1億5,600万円を役員退職給与として取り扱い不相当に高額な部分の計算を行うこととなります。

<貴社の申告調整>

【別表4】

区 分		総 額	処 分		
			留 保	社 外 流 出	
		①	②	③	
当期利益又は当期欠損の額	1	円	円	配 当	円
				そ の 他	
加	損金経理をした法人税及び地方法人税(附帯税を除く。)				
	損金経理をした道府県民税及び市町村民税				
	損金経理をした納税充当金				
	損金経理をした附帯税(利子税を除く。)、加算金、延滞金(延納分を除く。)及び過怠税			そ の 他	
	減価償却の償却超過額				
算	役員給与の損金不算入額	36,000,000		そ の 他	36,000,000
	交際費等の損金不算入額			そ の 他	

(了)