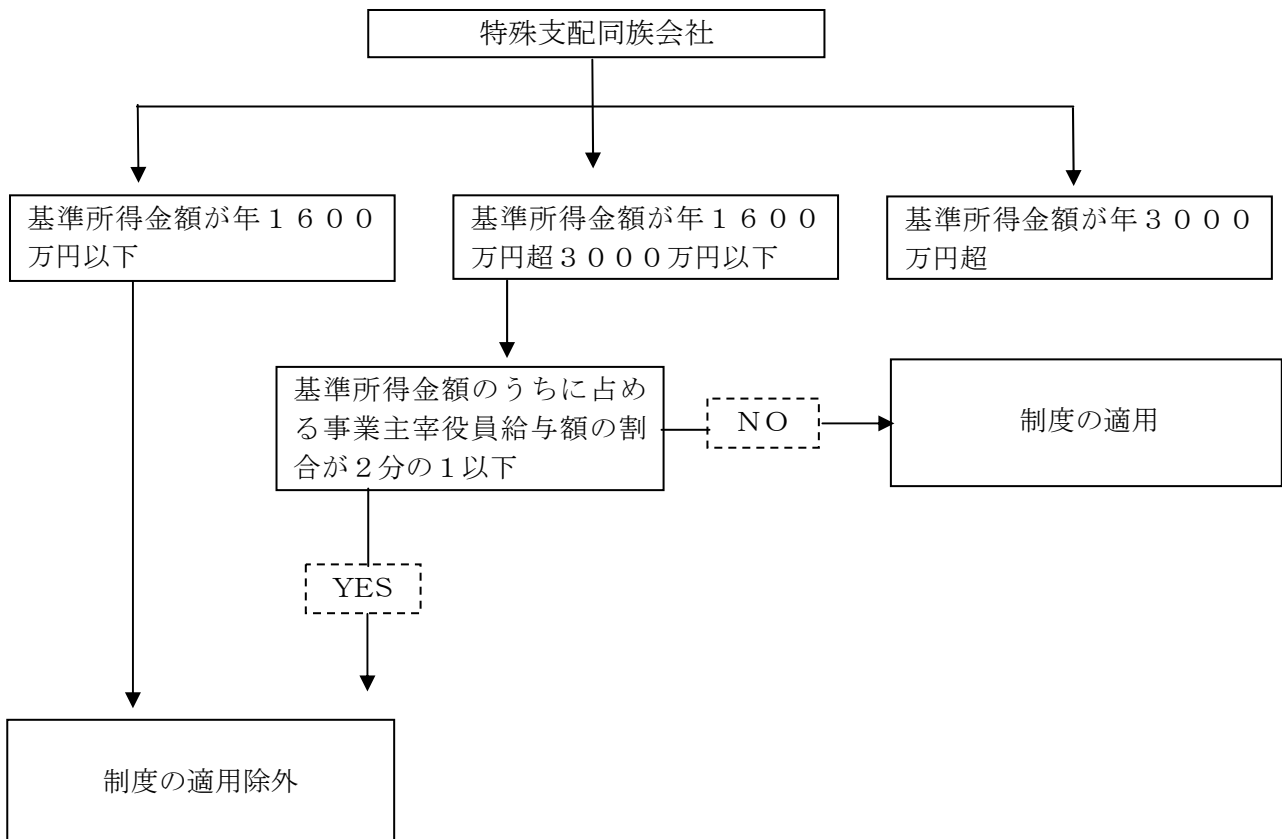


## 特殊支配同族会社の業務主宰役員給与額の損金不算入制度



### 特殊支配同族会社

同族会社の業務主宰役員及び業務主宰役員関連者(その業務主宰役員と特殊の関係のある者)がその同族会社の発行済株式の総数90%以上の株式を有する場合その他一定の場合に該当する同族会社で、その業務主宰役員及び常務に従事する業務主宰役員関連者の総数が常務に従事する役員の総数の半分以上を超えるものである。

### 基準所得金額

その事業年度開始の日前3年以内に開始した各事業年度(基準期間)の所得金額又は欠損金額及び業務主宰役員給与の額などを基礎として計算した金額をいう。

### 業務主宰役員

税法上の役員のうち、会社の経営に最も中心にかかわっている役員をいう。

### 法人税法35条 (特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入)

内国法人である特殊支配同族会社(同族会社の業務主宰役員(法人の業務を主宰している役員をいい、個人に限る。以下この項において同じ。)及び当該業務主宰役員と特殊の関係のある者として政令で定める者(以下この項において「業務主宰役員関連者」という。))がその同族会社の発行済株式又は出資(その同族会社が有する自己の株式又は出資を除く。)の総数又は総額の百分の九十以上に相当する数又は金額の株式又は出資を有する場合その他政令で定める場合における当該同族会社(当該業務主宰役員及び常務に従事する業務主宰役員関連者の総数が常務に従事する役員の総数の半数を超えるものに限る。)をいう。以下この条において同じ。)が当該特殊支配同族会社の業務主宰役員に対して支給する給与(債務の免除による利益その他の経済的な利益を含むものとし、退職給与を除く。)の額(前条の規定により損金の額に算入されない金額を除く。)のうち当該給与の所得の金額の計算上、損金の額に算入しない。

2 前項の特殊支配同族会社の基準所得金額(当該事業年度開始の日前3年以内に開始した各事業年度又は各連結事業年度の所得の金額若しくは欠損金額又は第八十一条の十八第一項(連結法人税の

個別帰属額の計算)に規定する個別所得金額若しくは個別欠損金額を基礎として政令で定めるところにより計算した金額をいう。)が政令で定める金額以下である事業年度その他政令で定める事業年度については、前項の規定は、適用しない。

3 第一項の場合において、内国法人が特殊支配同族会社に該当するかどうかの判定は、当該内国法人の当該事業年度終了の時の現況による。

4 前二項に定めるもののほか、第一項の規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

#### 法人税法施行令72条 (特殊支配同族会社の判定等)

法第三十五条第一項(特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入)に規定する政令で定める者は、次に掲げる者(第一号から第五号までに掲げる者にあつては、同項の同族会社の役員であるものに限る。)とする。

一 法第三十五条第一項に規定する業務主宰役員(以下この項及び第三項において「業務主宰役員」という。)の親族

二 業務主宰役員と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者

三 業務主宰役員の使用人

四 前三号に掲げる者以外の者で業務主宰役員から受ける金銭その他の資産によつて生計を維持しているもの

五 前三号に掲げる者と生計を一にするこれらの者の親族

六 業務主宰役員及び前各号に掲げる者(次号及び第八号において「業務主宰役員等」という。)が同族会社を支配している場合における当該同族会社

七 前号若しくは次号に掲げる者又は業務主宰役員等及び前号若しくは次号に掲げる者が同族会社を支配している場合における当該同族会社

八 前号に掲げる者又は業務主宰役員等及び同号に掲げる者が同族会社を支配している場合における当該同族会社

2 前項第六号から第八号までに規定する同族会社を支配している場合とは、次に掲げる場合のいずれかに該当する場合をいう。

一 同族会社の発行済株式又は出資(その同族会社が有する自己の株式又は出資を除く。)の総数又は総額の百分の九十以上に相当する数又は金額の株式又は出資を有する場合

二 同族会社の次に掲げる議決権のいずれかにつき、その総数(当該議決権を行使することができない株主等が有する当該議決権の数を除く。)の百分の九十以上に相当する数を有する場合

イ 事業の全部若しくは重要な部分の譲渡、解散、継続、合併、分割、株式交換、株式移転又は現物出資に関する決議に係る議決権

ロ 役員を選任及び解任に関する決議に係る議決権

ハ 役員報酬、賞与その他の職務執行の対価として会社が供与する財産上の利益に関する事項についての決議に係る議決権

ニ 剰余金の配当又は利益の配当に関する決議に係る議決権

三 同族会社の株主等(合名会社、合資会社又は合同会社の社員(当該同族会社が業務を執行する社員を定めた場合にあつては、業務を執行する社員)に限る。)の総数の十分の九以上に相当する数を占める場合

3 法第三十五条第一項に規定する政令で定める場合は、次に掲げる場合とする。

一 業務主宰役員及び第一項各号に掲げる者(次号及び第三号において「業務主宰役員グループ」という。)が同族会社の発行済株式又は出資(その同族会社が有する自己の株式又は出資を除く。)の総数又は総額の百分の九十以上に相当する数又は金額の株式又は出資を有する場合

二 業務主宰役員グループが同族会社の前項第二号イからニまでに掲げる議決権のいずれかにつき、その総数(当該議決権を行使することができない株主等が有する当該議決権の数を除く。)の百分の九十以上に相当する数を有する場合

三 業務主宰役員グループが同族会社の株主等(合名会社、合資会社又は合同会社の社員(当該同族会社が業務を執行する社員を定めた場合にあつては、業務を執行する社員)に限る。)の総数の十分の九以上に相当する数を占める場合

- 4 個人又は法人との間で当該個人又は法人の意思と同一の内容の議決権を行使することに同意している者がある場合には、当該者が有する議決権は当該個人又は法人が有するものとみなし、かつ、当該個人又は法人（当該議決権に係る会社の株主等であるものを除く。）は当該議決権に係る会社の株主等であるものとみなして、前二項の規定を適用する。

法人税法施行令72条の2（特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入額及び基準所得金額の計算等）

法第三十五条第一項（特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入）に規定する政令で定めるところにより計算した金額は、特殊支配同族会社（同項に規定する特殊支配同族会社をいう。以下この条において同じ。）の業務主宰役員（同項に規定する業務主宰役員をいう。以下この条において同じ。）に係る当該事業年度の業務主宰役員給与額（当該事業年度の業務主宰役員であつた期間が一年に満たない場合には、当該業務主宰役員給与額を当該期間の月数で除し、これに十二を乗じて計算した金額。次の各号において同じ。）が次の各号に掲げる場合のいずれに該当するかに応じ当該各号に定める金額（当該事業年度の業務主宰役員であつた期間が一年に満たない場合には、当該定める金額を十二で除し、これに当該期間の月数を乗じて計算した金額）とする。この場合において、当該事業年度において当該特殊支配同族会社の業務主宰役員に異動があつたときは、期末業務主宰役員（当該事業年度終了の時における業務主宰役員をいう。）及び期中業務主宰役員（当該事業年度における業務主宰役員のうち当該期末業務主宰役員以外の者（当該期末業務主宰役員に係る前条第一項第一号から第五号までに掲げる者に限る。）をいう。）のそれぞれに対する当該事業年度の業務主宰役員給与額について前段の規定により計算した金額の合計額とする。

一 六十五万円以下である場合 業務主宰役員給与額に相当する金額

二 六十五万円を超え、百八十万円以下である場合 業務主宰役員給与額に百分の四十を乗じて計算した金額（当該金額が六十五万円に満たない場合には、六十五万円）

三 百八十万円を超え、三百六十万円以下である場合 七十二万円と業務主宰役員給与額から百八十万円を控除した金額の百分の三十に相当する金額との合計額

四 三百六十万円を超え、六百六十万円以下である場合 百二十六万円と業務主宰役員給与額から三百六十万円を控除した金額の百分の二十に相当する金額との合計額

五 六百六十万円を超え、千万円以下である場合 百八十六万円と業務主宰役員給与額から六百六十万円を控除した金額の百分の十に相当する金額との合計額

六 千万円を超える場合 二百二十万円と業務主宰役員給与額から千万円を控除した金額の百分の五に相当する金額との合計額

- 2 前項の特殊支配同族会社の業務主宰役員につき当該事業年度の当該業務主宰役員であつた期間に相当する期間において他の特殊支配同族会社における業務主宰役員給与額（以下この項及び第四項において「合算対象給与額」という。）がある場合には、前項前段に規定する金額は、同項前段の規定にかかわらず、当該業務主宰役員に係る当該特殊支配同族会社における業務主宰役員給与額（以下この項において「対象給与額」という。）と当該合算対象給与額との合計額を業務主宰役員給与額として前項前段の規定により計算した金額を当該対象給与額と当該合算対象給与額との合計額で除し、これに当該対象給与額を乗じて計算した金額とする。

- 3 前項に規定する他の特殊支配同族会社とは、同項の特殊支配同族会社の当該事業年度終了の時の現況による判定により特殊支配同族会社に該当することとなる他の同族会社をいう。

- 4 第二項の規定は、当該事業年度の法第七十四条第一項（確定申告）の規定による申告書の提出期限（法第七十二条第一項（仮決算をした場合の中間申告書の記載事項）に規定する期間について同項各号に掲げる事項を記載した中間申告書を提出する場合には、その中間申告書の提出期限）までに、合算対象給与額その他財務省令で定める事項について記載した書類その他財務省令で定める書類を納税地の所轄税務署長に提出している場合に限り、適用する。この場合において、当該合算対象給与額は、その金額として記載された金額を限度とする。

- 5 法第三十五条第二項に規定する政令で定めるところにより計算した金額は、基準期間（同項に規定する前三年以内に開始した各事業年度又は各連結事業年度（当該各事業年度又は各連結事業年度のうちに特殊支配同族会社に該当しない事業年度又は連結事業年度がある場合には、その該当しない事業年度又は連結事業年度のうち、最も新しい事業年度又は連結事業年度以前の各事業年度又は各連結事業年度を除く。）をいう。以下この項及び第九項において同じ。）に含まれる各事業年度

又は各連結事業年度（以下この項及び第八項において「基準期間内事業年度等」という。）の第一号に掲げる金額の合計額から第二号及び第三号に掲げる金額の合計額を減算した金額を当該各基準期間内事業年度等の月数の合計数で除し、これに十二を乗じて計算した金額（第十三項において「前三年基準所得金額」という。）とする。

一 所得の金額又は法第八十一条の十八第一項（連結法人税の個別帰属額の計算）に規定する個別所得金額に次に掲げる金額を加算した金額（欠損金額又は同項に規定する個別欠損金額（連結欠損金額が生ずる場合には、当該連結欠損金額のうち当該特殊支配同族会社に帰せられる金額を加算した金額。以下この号及び次号において「個別欠損金額」という。）が生じた事業年度又は連結事業年度にあつては、次に掲げる金額から当該欠損金額又は当該個別欠損金額を控除した金額。第三号において「調整所得金額」という。）

イ 業務主宰役員給与額（法第三十五条の規定又は法第八十一条の三第一項（個別益金額又は個別損金額の益金又は損金算入）に規定する個別損金額を計算する場合の法第三十五条の規定により損金の額に算入されなかつた金額がある場合には、その損金の額に算入されなかつた金額を控除した金額）

ロ 法第五十七条第一項（青色申告書を提出した事業年度の欠損金の繰越し）の規定の適用を受けた金額又は法第八十一条の九第一項（連結欠損金の繰越し）の規定の適用を受けた金額のうち当該特殊支配同族会社に帰せられる金額

二 損金額から前号イに掲げる金額を控除した金額又は個別欠損金額から同号イ及びロに掲げる金額の合計額を控除した金額

三 各基準期間前事業年度等（基準期間開始の日の前日以前に開始した事業年度又は連結事業年度をいう。以下この号及び第七項において同じ。）の次に掲げる金額をこれらの金額が生じた事業年度又は連結事業年度（以下この号において「発生事業年度等」という。）開始の日後七年以内に開始した各事業年度又は各連結事業年度の調整所得金額（当該発生事業年度等前の事業年度又は連結事業年度において生じた次に掲げる金額に係るこの号の規定により控除するものとされる金額を除く。以下この号において同じ。）の最も古い事業年度又は連結事業年度に生じたものから順次控除するものとした場合における基準期間前事業年度等において生じ、かつ、基準期間内事業年度等の調整所得金額から控除されることとなる金額の合計額

イ 非特殊支配同族会社最後事業年度等（基準期間前事業年度等の特殊支配同族会社に該当しない事業年度又は連結事業年度のうち、最も新しい事業年度又は連結事業年度をいう。以下この号において同じ。）後の事業年度又は連結事業年度において生じた調整欠損金額（前号に掲げる金額をいう。）を発生事業年度等の終了の日の翌日前三年以内に開始した各事業年度又は各連結事業年度（非特殊支配同族会社最後事業年度等後の事業年度又は連結事業年度に限る。）のうち最も古い事業年度又は連結事業年度の調整所得金額から順次控除するものとした場合に控除しきれなかつた金額

ロ 非特殊支配同族会社最後事業年度等以前の事業年度又は連結事業年度において生じた欠損金額（法第八十条（欠損金の繰戻しによる還付）の規定の適用を受けた金額を除く。）又は法第八十一条の九第五項法第八十一条の九第五項に規定する連結欠損金個別帰属額（第一百五十五条の二十一第二項第四号（連結欠損金個別帰属額等）に定める金額を除く。）

6 前項第三号イ及びロに掲げる金額には、当該事業年度前の各事業年度又は各連結事業年度において特殊支配同族会社を法第五十七条第二項に規定する合併法人等とする同項に規定する適格合併等を行つた場合における同項の規定により当該特殊支配同族会社の欠損金額とみなされる金額（当該適格合併等の日の属する事業年度が連結事業年度に該当する場合には同日の属する事業年度が連結事業年度に該当しなかつたとした場合に同項の規定により当該特殊支配同族会社の欠損金額とみなされる金額とし、同条第三項の規定によりないものとされる金額を除く。）を含むものとし、当該事業年度前の各事業年度又は各連結事業年度において特殊支配同族会社を合併法人、分割承継法人又は被現物出資法人とする同条第五項に規定する適格合併等を行つた場合における同項の規定によりないものとされる欠損金額（当該適格合併等の日の属する事業年度が連結事業年度に該当する場合には、同日の属する事業年度が連結事業年度に該当しなかつたとした場合に同項の規定によりないものとされる欠損金額）を含まないものとする。

7 第五項第三号イ及びロに掲げる金額（以下この項において「調整繰越欠損金額」という。）は、

基準期間前事業年度等の調整繰越欠損金額の生じた事業年度又は連結事業年度について青色申告書である確定申告書の提出（基準期間前事業年度等の連結事業年度に該当する事業年度にあつては、当該内国法人又は当該内国法人に係る連結親法人による連結確定申告書の提出。以下この項において同じ。）をし、かつ、その後において連続して確定申告書の提出をしている場合（前項の規定により調整繰越欠損金額に含むものとされた金額がある場合にあつては、同項の適格合併等の日の属する事業年度又は連結事業年度後の事業年度又は連結事業年度において連続して確定申告書の提出をしている場合）における当該調整繰越欠損金額に限るものとする。

- 8 法第三十五条第二項 に規定する政令で定める金額は、千六百万円（各基準期間内事業年度等における業務主宰役員給与額の合計額を当該各基準期間内事業年度等の月数の合計数で除し、これに十二を乗じて計算した金額が同項 に規定する基準所得金額の百分の五十に相当する金額以下である場合には、三千万円）とする。
- 9 法第三十五条第二項 に規定する政令で定める事業年度は、基準期間がない特殊支配同族会社において、次に掲げる規定を適用しないものとして計算した場合における当該事業年度の所得の金額に業務主宰役員給与額を加算した金額又は当該事業年度の業務主宰役員給与額から次に掲げる規定を適用しないものとして計算した場合における欠損金額を控除した金額（当該事業年度が一年に満たない場合には、当該加算した金額又は控除した金額を当該事業年度の月数で除し、これに十二を乗じて計算した金額。以下この項及び第十三項において「当年度基準所得金額」という。）が千六百万円（当該事業年度における業務主宰役員給与額（当該事業年度が一年に満たない場合には、当該業務主宰役員給与額を当該事業年度の月数で除し、これに十二を乗じて計算した金額）が当該当年度基準所得金額の百分の五十に相当する金額以下である場合には、三千万円）以下である場合における当該事業年度とする。
  - 一 法第二十八条（法人税額から控除する外国子会社の外国税額の益金算入）
  - 二 法第三十五条
  - 三 法第三十七条（寄附金の損金不算入）
  - 四 法第四十条（法人税額から控除する所得税額の損金不算入）
  - 五 法第四十一条（法人税額から控除する外国税額の損金不算入）
  - 六 法第六十二条第二項（合併及び分割による資産等の時価による譲渡）
  - 七 租税特別措置法第五十九条第一項 及び第二項（新鉱床探鉱費又は海外新鉱床探鉱費の特別控除）
  - 八 租税特別措置法第五十九条の二第一項 及び第五項（対外船舶運航事業を営む法人の日本船舶による収入金額の課税の特例）
  - 九 租税特別措置法第六十条第一項（沖縄の認定法人の所得の特別控除）
  - 十 租税特別措置法第六十六条の七第三項（法人税額から控除する特定外国子会社等の外国税額の益金算入）
  - 十一 租税特別措置法第六十六条の九の七第三項（法人税額から控除する特定外国法人の外国税額の益金算入）
  - 十二 租税特別措置法第六十七条の十二第一項 及び第二項 並びに第六十七条の十三第一項 及び第二項（組合事業等による損失がある場合の課税の特例）
- 10 第一項、第五項、第八項及び前項の月数は、暦に従つて計算し、一月に満たない端数を生じたときは、これを一月とする。
- 11 この条において「業務主宰役員給与額」とは、特殊支配同族会社の業務主宰役員（業務主宰役員に異動があつた場合には、第一項に規定する期末業務主宰役員又は期中業務主宰役員に該当するものに限る。）の各事業年度の当該業務主宰役員であつた期間において支給される法第三十五条第一項に規定する給与の額（法第三十四条（役員給与の損金不算入）の規定により損金の額に算入されない金額を除く。）をいう。
- 12 当該事業年度において法第三十四条第二項 の規定により損金の額に算入されない金額のうち第七十条第一号 ロ（過大な役員給与の額）に係る部分の金額（以下この項において「支給限度超過額」という。）がある場合には、当該支給限度超過額のうち前項に規定する業務主宰役員に係る法第三十五条第一項及び前項に規定する損金の額に算入されない金額は、当該支給限度超過額に、第一号に掲げる金額のうち第二号に掲げる金額の占める割合を乗じて計算した金額と

する。

一 第七十条第一号ロに規定する役員に対して支給された同号ロに規定する給与の額の合計額

二 前号に掲げる金額のうち当該業務主宰役員に対して当該業務主宰役員であつた期間において支給された金額

13 内国法人が特殊支配同族会社に該当する場合には、各事業年度の確定申告書に前三年基準所得金額又は当年度基準所得金額の計算及び法第三十五条第一項の規定の適用を受ける金額の計算に関する明細書を添付しなければならない

## 2、経済的な利益の供与

### (債務の免除による利益その他の経済的利益) 9-2-9

法第34条第4項《役員給与》、法第35条第1項《特殊支配同族会社の役員給与》及び法第36条《過大な使用人給与の損金不算入》に規定する「債務の免除による利益その他の経済的な利益」とは、次に掲げるもののように、法人がこれらの行為をしたことにより実質的にその役員等（役員及び同条に規定する特殊の関係のある使用人をいう。以下9-2-10までにおいて同じ。）に対して給与を支給したと同様の経済的効果をもたらすもの（明らかに株主等の地位に基づいて取得したと認められるもの及び病氣見舞、災害見舞等のような純然たる贈与と認められるものを除く。）をいう。

(1) 役員等に対して物品その他の資産を贈与した場合におけるその資産の価額に相当する金額

(2) 役員等に対して所有資産を低い価額で譲渡した場合におけるその資産の価額と譲渡価額との差額に相当する金額

(3) 役員等から高い価額で資産を買い入れた場合におけるその資産の価額と買入価額との差額に相当する金額

(4) 役員等に対して有する債権を放棄し又は免除した場合（貸倒れに該当する場合を除く。）におけるその放棄し又は免除した債権の額に相当する金額

(5) 役員等から債務を無償で引き受けた場合におけるその引き受けた債務の額に相当する金額

(6) 役員等に対してその居住の用に供する土地又は家屋を無償又は低い価額で提供した場合における通常取得すべき賃貸料の額と実際徴収した賃貸料の額との差額に相当する金額

(7) 役員等に対して金銭を無償又は通常の利率よりも低い利率で貸し付けた場合における通常取得すべき利率により計算した利息の額と実際徴収した利息の額との差額に相当する金額

(8) 役員等に対して無償又は低い対価で(6)及び(7)に掲げるもの以外の用役の提供をした場合における通常その用役の対価として収入すべき金額と実際に収入した対価の額との差額に相当する金額

(9) 役員等に対して機密費、接待費、交際費、旅費等の名義で支給したもののうち、その法人の業務のために使用したことが明らかでないもの

(10) 役員等のために個人的費用を負担した場合におけるその費用の額に相当する金額

(11) 役員等が社交団体等の会員となるため又は会員となっているために要する当該社交団体の入会金、経年会費その他当該社交団体の運営のために要する費用で当該役員等の負担すべきものを法人が負担した場合におけるその負担した費用の額に相当する金額

(12) 法人が役員等を被保険者及び保険金受取人とする生命保険契約を締結してその保険料の額の全部又は一部を負担した場合におけるその負担した保険料の額に相当する金額

### (給与としない経済的な利益) 9-2-10

法人が役員等に対し9-2-9に掲げる経済的な利益の供与をした場合において、それが所得税法上経済的な利益として課税されないものであり、かつ、当該法人がその役員等に対する給与として経理しなかったものであるときは、給与として取り扱わないものとする。

### (継続的に供与される経済的利益の意義) 9-2-11

令第69条第1項第2号《定期同額給与の範囲等》に規定する「継続的に供与される経済的な利益のうち、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」とは、その役員が受ける経済的な利益の額が毎月おおむね一定であるものをいうのであるから、例えば、次に掲げるものはこれ

に該当することに留意する。

- (1) 9-2-9の(1)、(1)又は(3)に掲げる金額でその額が毎月おおむね一定しているもの
- (2) 9-2-9の(6)又は(7)に掲げる金額（その額が毎月著しく変動するものを除く。）
- (3) 9-2-9(9)に掲げる金額で毎月定額により支給される渡切交際費に係るもの
- (4) 9-2-9(10)に掲げる金額で毎月負担する住宅の光熱費、家事使用人給料等（その額が毎月著しく変動するものを除く。）
- (5) 9-2-9の(11)及び(12)に掲げる金額で経常的に負担するもの