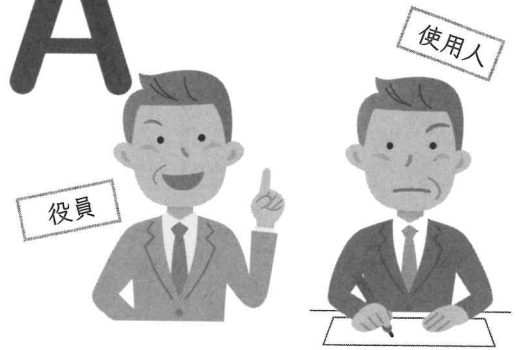


支給額の決め方から損金計上の要件まで

# 「使用人兼務役員」の報酬・賞与 — 税務取扱いが理解できる

## 7Q7A



税理士 黒川明

会社の役員の中には、部長や課長など使用人としての職制上の地位を有している人がいます。具体的には、取締役営業部長や取締役工場長といった人たちですが、こうした常時使用人としての職務に従事している役員を「使用人兼務役員」といいます。「使用人兼務役員」については、使用人分の給与は定期同額給与の適用を受けない、使用人分の賞与に関するも事前確定届出給与の届出が不要といった税務上のメリットがあります。ここでは「使用人兼務役員」の報酬・賞与の税務取扱いについてQ&Aで確認しておくことにしましょう。

Q1 そもそも「使用人兼務役員」とはどんな人のことですか？

「使用人兼務役員」とは、「役員（社

長、理事長その他政令で定めるものを除く）のうち、部長、課長その他法人の使用人としての職制上の地位を有し、かつ、常時使用人としての職務に従事するもの」（法人税法第34条5項）のことを言います。「その他法人の使用人としての職制上の地位」とは、具体的に、工場長や支店長、事務局長といった役職のことです。

もしかすると、「使用人」という言葉自体にも、あまり馴染みがないかもしれませんが、企業に所属している人間は、会社法では「役員」と「使用人」に分けられます。使用人とは従業員、つまり、会社から給与や賞与の支払を受けている社員のことです。

一般的に「社員」と言われて私たちが思い浮かべるような立場の人間が使用人、企業内で取締役や監査役などの「役職」についている人間が役員、というわけですね。

ただ中小企業には、「役職」を持ち

ながら、普段は他の使用人と同じような業務を行なっている役員もいます。そのような役員のことを使用人兼務役員と呼ぶのです。

しかし、法人税法における「その他法人の使用人としての職制上の地位」は、定款などの規定、または株主総会や取締役会の決議などによって任命されている必要があります。そのため、通称や自称では、使用人兼務役員にはなりません。また、上記以外の場合でも、左記の3つの条件を満たす場合は、使用人兼務役員とみなされることがあります。

- ① 事業内容が単純で使用人が少数である等の事情により、法人がその使用人について特に機構としてその職務上の地位を定めていない。
- ② 当該法人の役員である（使用人兼務役員とされない役員）に定める役員を除く。

③ 常時従事している職務が他の使用人の職務の内容と同質であると認められる。

ただ、中には、定款などの規定、または株主総会や取締役会の決議などによって任命されている場合でも、使用人兼務役員になれない役員もいます。どういった場合が該当するのか、次項でご説明しましょう。

Q2 「使用人兼務役員」になれない役員とはどのような人ですか？

使用人兼務役員は、使用人（従業員）としての職務に常に従事している者が対象となります。そのため、非常勤の役員は使用人兼務役員になれません。このほかに、使用人兼務役員になれない役員が、法人税法施行令で定められています。

少々難解ですが、以下にご紹介しておきます。

- (1) 代表取締役、代表執行役、代表理事及び清算人
  - (2) 副社長、専務、常務その他これらに準ずる職制上の地位を有する役員
  - (3) 合名会社、合資会社及び合同会社の業務を執行する社員
  - (4) 取締役（委員会設置会社の取締役に限る）、会計参与及び監査役並びに監事
  - (5) 前各号に掲げる者のほか、同族会社の役員のうち次に掲げる要件のすべてを満たしている者
- イ 当該会社の株主グループにつきその所有割合が最も大きい者から順次その順位を付し、その第一順位の株主グループ（同順位の株主グループが二以上ある場合には、そのすべての株主グループ。以下この号イにおいて同じ）の所有割合を算定し、又

はこれに順次第二順位及び第三順位の株主グループの所有割合を加算した場合において、当該役員が次に掲げる株主グループのいずれかに属していること。

- (a) 第一順位の株主グループの所有割合が百分の五十を超える場合における当該株主グループ
- (b) 第一順位及び第二順位の株主グループの所有割合を合計した場合にその所有割合がはじめて百分の五十を超えるときにおけるこれらの株主グループ
- (c) 第一順位から第三順位までの株主グループの所有割合を合計した場合にその所有割合がはじめて百分の五十を超えるときにおけるこれらの株主グループ
- ロ 当該役員に属する株主グループの当該会社に係る所有割合が百分の十を超えていること。
- ハ 当該役員（その配偶者及びこれら

の者の所有割合が百分の五十を超える場合における他の会社を含む）の当該会社に係る所有割合が百分の五を超えていること。

（法人税法施行令第71条）

(2)にある「副社長、専務、常務その他これらに準ずる職制上の地位」とは、定款などの規定、または株主総会や取締役会の決議などによって任命されている地位のことです。

使用人兼務役員は法人（会社）の機構上で定められている使用人としての地位を指すため、副社長や専務、常務といった職務を統括する地位にいる場合は使用人兼務役員にはならないということですが。

また、(5)は、規定要件が複雑なので特に慎重に判断する必要があります。少し噛み砕いてご説明いたします。

(イ)は、その役員が属する株主グループにおいて、その役員が株式所有割合

第1位だった時には50%超、第2位だった時には第1位の者と合わせて50%

超、第3位だった時に第1位と第3位合わせて50%超であるということ。(ロ)はその役員が属する株主グループにおいて、株式所有割合が10%超であること。(ハ)はその役員とその配偶者、並びに両者の株式所有割合が50%超の会社が持つ所有割合の合計が5%超であること。これら3つの条件をすべて満たした場合、使用人兼務役員にはなれない



いという規定です。

なお、ここで言う株式所有割合とは、役員が所有する株式数を会社の株式総数で割った値から導き出した割合を指します。また、「株主グループ」とはその会社の株主（個人または法人）と親族関係など特殊な関係のある個人や法人を言います。

### Q3 「使用人兼務役員」の給与を決定する際の注意点は？

役員に対しての給与（役員報酬）は、「定期同額給与」と呼ばれ、簡単に額を変更することができません。もし事業年度中に額を変えてしまうと、その事業年度中は給与を経費に算入できなくなってしまう（事業年度開始から3ヵ月以内であれば変更も可能ですが、然るべき手順を踏む必要があります）。

しかし、使用人兼務役員は、役員としての給与と使用人としての給与の合計が給与となるため、事業年度始めなくても給与支給額の変更が可能になります。もちろん、支払額を変更できるのは使用人としての給与のみで、役員としての給与支給額に変更できないので、その点は注意しましょう。

また、「使用人兼務役員の使用人としての給与」は、類似した職務に従事している「役員でない使用人」の給与を基準に、適正に設定されている必要があります。たとえば、役員であるからといって、他の使用人に比べ著しく多額にすることはできません。

しかし中には、「役職をもつ全員が使用人兼務役員である」など、比較対象がない場合もあります。その場合は、役員になる前の給与や成長度合い、他の使用人兼務役員に対して支給している給与の額などから適正に見積もった金額にすることが大切です。

## Q4 「使用人兼務役員」の賞与は経費算入することはできますか？

通常、役員に支払われる賞与は経費算入することができません。しかし、使用人兼務役員であれば、使用人としての報酬の扱いは使用人と同じなので、賞与も経費算入することができます。もちろん、賞与においてもあくまで、使用人としての賞与が経費算入できる、という点に注意する必要があります。

また、賞与は使用人の給与額に基づき決定する必要がある、賞与の時期は他の使用人と同時期にしなければなりません。たとえば、賞与を月額給与の2カ月分支給する場合、役員としての給与(報酬)は除外し、使用人分給与の2カ月分から計算する必要があります。その他、給与の際と同様に、役員だからといって他の使用人に比べ著しく

多額にしたり、時期をずらしたりすることはできません。

上記のように使用人兼務役員の給与・賞与を決める際には、役員としての給与(報酬)と使用人としての給与を明確に分ける必要があります。また、使用人としての給与については、根拠をもって適正な価額に設定することが重要です。

なお、使用人兼務役員から役員になった場合、使用人兼務役員だった期間の賞与は、役員になった後であっても経費に算入することができます。役員になってからの分は経費に算入することができませんので、しっかりと期間を分け、適正な賞与額を設定しましょう。

## Q5 「使用人兼務役員」に支給した退職金はどのように取り扱われますか？

退職金の支給要件として、使用人から役員に就任した時を設定している企業は少なくありません。では、使用人から使用人兼務役員に就任した場合はどう扱えばよいのでしょうか。

退職金の取扱いはその退職金を支払うタイミングによって異なります。まずは、使用人から使用人兼務役員に就任した際に、使用人分の退職金を支給する場合です。通常の役員になった場合と同様に、使用人であった期間の退職金として計算される金額を支給すれば、支給した事業年度に経費として算入することができます。

ただし、使用人兼務役員は通常の役員と異なり使用人としての雇用関係があるため、退職金を支払わずに使用人兼務役員に就任する場合もあります。使用人兼務役員が通常の役員になった場合の退職金は、基本的に使用人の職務に対する退職金の場合でも、その役員への退職金以外の給与とみなされ

ます。つまり、経費に算入することはできません。しかし、一定の条件を全て満たしていれば、退職金として取り扱うことができます。その条件は以下のとおりです。

- ① 過去、使用人から使用人兼務役員に昇格した者であり、その昇格をした時に使用人であった期間に係る退職金の支給をしていないこと。
- ② 支給した金額が使用人としての退



職給与規程に基づき、使用人であった期間及び使用人兼務役員であった期間を通算して、その使用人兼務役員の「使用人としての職務に対する退職金」として計算され、かつ、退職金として相当な金額であると認められること。

つまり、使用人から使用人兼務役員に就任した時に退職金を払わなかった場合に限り、通常の役員になった際に、その退職金が「使用人としての退職金である」と認められれば経費算入することができるといふことです。

このほかのケースとして、通常の役員退職時に役員としての退職金と使用人としての退職金を受け取る場合があります。役員就任時まで使用人としての退職金を受け取っておらず、退職金であると認められれば役員としての退職金も使用人としての退職金も経費算入が可能です。

## Q6 「使用人兼務役員」は雇用保険に加入できますか？

使用人兼務役員は、通常の役員と違い、一定の手続きを踏むことで雇用保険に加入することができます。

具体的な手続きとしては、取締役等の雇用保険被保険者資格要件証明書や定款、議事録、登記簿謄本、就業規則賃金台帳、その他必要に応じた資料をハローワークへ提出し、使用人兼務役員と認められなければなりません。

ただし、役員としての給与(報酬)より使用人としての給与が少ない場合原則として雇用保険の対象外となりま

す。雇用保険の対象となった場合、使用人としての給与部分に対して雇用保険料がかかります。

また、労災保険は、使用人としての給与がある場合、強制的に加入することになるため、「使用人兼務役員」は、労災保険が適用されます。労災保険が給付される場合、使用人としての給与を基準に給付額が決まります。ただし、使用人としての職務中の事故に限るため、取締役会の出席など、取締役としての職務中に起きた事故では労災保険の給付が受けられない場合もあるので注意が必要です。

## Q7 「使用人兼務役員」の税務取扱いについて 経理担当者の留意点とは？

使用人兼務役員には税務面で多くのメリットがある一方で、必要な手続きや制約も多く、運用を行なう上での留意

意点が多いのはデメリットとして挙げられます。

たとえば、使用人兼務役員は使用人でもあるため、その使用人兼務役員が使用人として携わっている業務は労働基準法が適用されます。つまり、労働基準法に則り、適用事業報告や36協定の提出、労働者名簿、賃金台帳、出勤簿などの整備といった義務が発生するのです。

他にも、次のような手続き等が必要となります。

### ・使用人兼務役員の再検討

使用人兼務役員は、Q2で述べたように職制の地位の変化等によって使用人兼務役員にならない場合があります。そのため、現在使用人兼務役員として認められている場合でも企業内で地位自体の変化が検討・確定されている場合には、改めて使用人兼務役員であることを確認したうえで、支給額の検討

や経費算入の可否を決定する必要があります。

### ・使用人兼務役員就任等の手続き

新たに使用人兼務役員に就任した場合、ハローワークに「兼務役員雇用実態証明書」を提出しなければなりません。使用人兼務役員が通常の役員になつた際には、雇用保険資格喪失手続きも必要になります。使用人兼務役員の解雇時には、従業員解雇の手続きも必要です。

### ・報酬の明確な区分け

役員としての給与（報酬）と使用人としての給与を明確に分けて管理する必要があります。Q3/Q6で述べた報酬や賞与、退職金、雇用保険といった使用人兼務役員のメリットが使用人としての給与を基準にしているため、根拠をもつた明確な区分けはしっかりと設けましょう。

### ・賞与の支給タイミング

使用人兼務役員のメリットは、基本的に使用人としての職務に関するもので、使用人兼務役員に対する賞与は他の使用人と同じタイミングかつ使用人としての賞与として適正な価値を支払う必要があります。他の使用人とタイミングが違った場合、役員としての賞与となり、経費算入ができなくなります。また、多額な賞与も使用人と

しての賞与と認められない場合があります。

経理担当者が使用人兼務役員の支給額や損金計上を決める際には、上記のことを留意しつつ、その事項が「使用人としてのもの」なのか「役員としてのもの」なのかを適切に判断することが必要です。



使用人兼務役員は、税法だけでなくそれ以外の法律でも様々な規定があります。そのため、使用人兼務役員を適切に取り扱うためには、経理だけでなく他の担当者も注意していかなくてはなりません。

ただ、留意点に気をつけながら適切に税金対策をすれば、企業にとっても、「使用人兼務役員」にとってもWIN-WINの関係構築が可能です。

ぜひ検討してみてください。



●くろかわ あきら

東京都多摩市に事務所を構える地域最大規模の税理士事務所。開業から12年で中小企業顧問は1400社以上の実績を持つ。趣味はお酒で仕事後のビールと日本酒を愛する。尿酸値は少し高め。スポーツではパワーリフティングにハマり2018年東京都パワーリフティング選手権大会120kg超級で優勝。漫画も好きで自宅の一室は約2000冊の漫画ルームとなっている。あふれた漫画は事務所においてあるが、捨てられそうに焦っている。2017年働きがいのある会社ランキング小企業部門でベストカンパニーに選出される。「近況」今年に入り、23kgの減量に成功しました。もう少し痩せて、ビールとラーメンとチャージを早く食べたいです。

