

経営者が最低限知っておきたい！

役員給与の税務 Ⅱ

はじめに

会社経営のモチベーションを確保するための役員給与につき、税制上は非常に厳しい制限が設けられていますが、本テキストはその具体的な内容を解説しています。毎月、役員は自社から役員報酬の支給を受けていますが、この役員報酬が関係するものが定期同額給与です。定期同額給与は、仕組みとしてはシンプルであるものの、使い方を間違えると大惨事になる非常に怖い取扱いが多数設けられています。とりわけ、役員報酬の改定の際に大きな問題が発生することが多いと言われているので、毎年役員報酬の金額を決定する定時株主総会の際、本テキストで取扱いを確認し、税務上のミスがないように注意して頂ければと思います。

その他、実務上非常に利用が多い、事前確定届出給与の取扱いも解説しております。役員給与税制は平成 18 年度の税制改正により制度の仕組みが大きく改正され、従来は損金として認められなかった役員賞与について、この事前確定届出給与を活用することで損金とすることができるようになってきました。しかし、この事前確定届出給与も、使い方を誤ってしまうと大惨事につながる危険な側面を持っており、使い方には注意する必要があります。このため、正しい使い方を本テキストで確認して頂ければと思います。

経営者の皆様が本テキストを基に、賢くかつリスクなく役員給与をビジネスに活用できるようになっていただければ、これに勝る喜びはありません。

目次

Ⅲ 定期同額給与の注意点

Ⅳ 事前確定届出給与の注意点

<注意点>

本小冊子は、平成 26 年 10 月 1 日現在の法令等に基づいて作成されております。今後の税制改正等により、本小冊子の内容等の全部または一部につき、変更があり得ますので、ご注意ください。

Ⅲ 定期同額給与の注意点

【Q11】

＜役員給与の改定＞

役員給与として損金の額に算入される定期同額給与とは、毎月同じ金額を支給する役員給与をいう、とされていますが、役員給与の額を改定したい場合には、どのような手続きをとればいいのでしょうか？

【A11】

＜原則として事業年度開始日から3月以内に行う＞

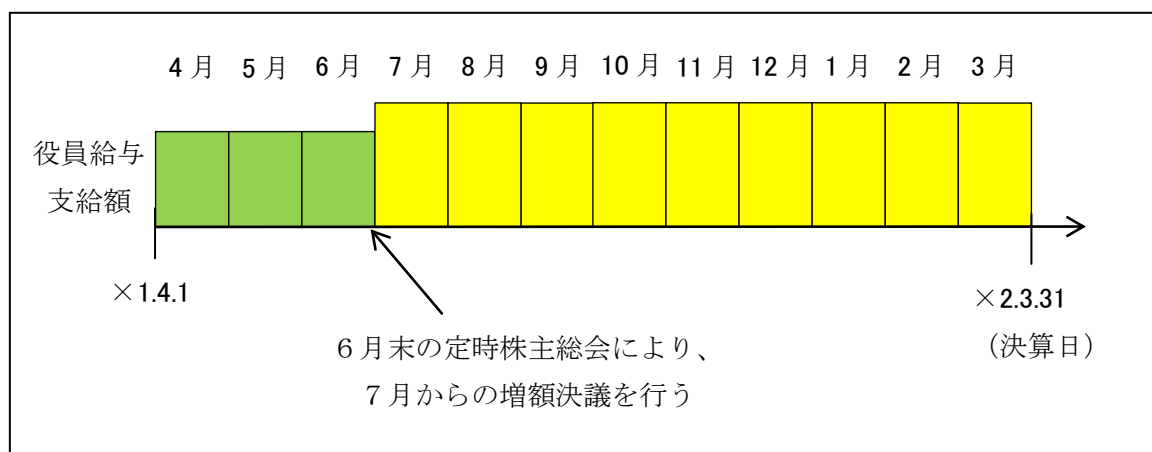
定期同額給与の改定は、原則として事業年度開始日から3月以内に行う必要があります。加えて、同額である期間の判定は、原則として今回の定時株主総会から次回の定時株主総会までとされています。

【解説】

定期同額給与とは、支給時期が一月以下の一定の期間ごとである給与のうち、事業年度中の各支給時期における支給金額が同額であるものなど、所定の役員給与を意味しています。このため、役員給与の支給金額が変更される、役員給与の改定の取扱いが問題になります。定期同額給与の改定につき、法律上は有効と取り扱われる改定を所定の改定に制限した上で、原則として①「事業年度開始の日から給与改定後の最初の支給時期の前日まで」及び②「給与改定前の最後の支給時期の翌日から当該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が、定期同額給与に該当すると規定しています。つまり、所定の改定であり、かつ改定前後で同額でありさえすれば、定期同額給与に該当して損金の額に算入することができるのです。

有効と取り扱われる改定についてですが、原則として役員給与の改定は、事業年度開始日から3月以内に行うべき、とされています。このため、一般的には（図17）のような支給であれば、定期同額給与として認められます。

（図17）役員給与の改定がある場合の定期同額給与のイメージ

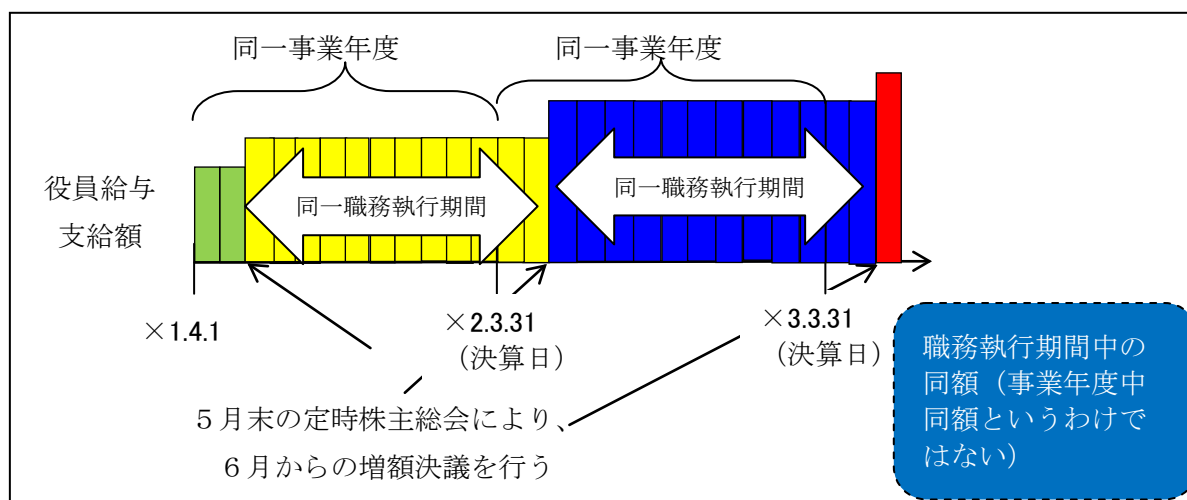


3月以内という期間は、会社法において、役員の職務執行期間が今回の定時株主総会から次回の定時株主総会までとされていることを踏まえたものです。3月決算の上場企業について考えていただくと分かる通り、これらの会社は事業年度開始日（4月1日）から3月後の6月中に定時株主総会を行うことが通例ですが、これは会社法で事業年度開始日から3月以内に定時株主総会を行うよう定められているからです。

実務上は定時株主総会において役員給与の金額を改定することが多く、かつ職務執行期間である次回の定時株主総会までは役員給与の金額は変更されないことが通例です。この点を踏まえ、法人税法上は、職務執行期間中役員給与の金額が同額になるよう、定時株主総会が開催される3月以内の改定と、その改定後の同額の役員給与の支給が求められています。

なお、中小企業の場合には、法人税の確定申告期限が原則として決算日から二か月以内とされていることもあって、定時株主総会を決算日から二か月以内としているところが大多数と思います。このため、定時株主総会までの最初の二月（3月決算法人の場合には、4月と5月）の役員給与が同額であり、かつその後三か月目（3月決算法人の場合には、6月）から改定後の役員給与の同額支給がなされることが、中小企業においては一般的です（図18参照）。

（図18）中小企業における一般的な定期同額給与のイメージ



【Q12】

＜その他の改定の適否＞

当社（3月決算）は業績が非常に悪化し、本年9月、銀行から全役員の役員報酬の臨時減額を要請され、役員報酬を減額改定しました。この改定は、事業年度開始日から3月超経過していますので、改定後の役員給与は定期同額給与に該当しないのでしょうか？

【A12】

＜臨時改定事由と業績悪化改定事由の適用を考慮＞

経営上、業績悪化などの事由により、どうしても役員報酬の増減を凶らざるを得ない場合があります。この点を踏まえ、事業年度開始日から3月超の改定であっても、臨時改定事由と業績悪化改定事由に該当するものであれば、有効な改定として認められます。

これらの事由に基づく改定であれば、改定前に支給されている役員給与が同額であり、かつ改定後に支給される役員給与も同額であれば、定期同額給与として役員給与を損金の額に算入することができます。

【解説】

先に述べたとおり、原則として役員給与の改定は、事業年度開始日から3月以内に、定時株主総会等を経て行う必要があります。しかし、ご質問にあるように、後日生じた特殊事情によって、役員給与を改定せざるを得ない事情が生じることもあります。このような事情が生じた場合にも役員給与の改定ができないとなれば、経営上大きな問題が生じますので、法人税法上は、下記の事由に基づく役員給与の改定であれば、事業年度開始日から3月を超えてなされたとしても認める、というスタンスを取っています。

① 臨時改定事由

臨時改定事由とは、役員の職制上の地位の変更、役員の職務の重大な変更など、役員給与を改定せざるを得ないやむを得ない特殊事情を言います。具体例としては、役員の病気入院等により当初予定していた職務の執行ができないことになった場合などが挙げられています。

いずれにしても、「事業年度開始の日から3月までにされた定期給与の額の改定時には予測しがたい偶発的な事情等による定期給与の額の改定で、利益調整の意図があるとはいえない」ものが、この臨時改定事由に該当するとされています。

② 業績悪化改定事由

業績悪化改定事由とは、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やむを得ない特殊事情を言います。具体例としては、経営悪化に伴い、株主からの要請に基づくなどして、株主との関係上経営責任を取るために役員給与を減額せざるを得ないような場合や、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、役員給与を減額せざるを得ない場合などが挙げられています。

業績悪化改定事由は、「会社の経営上、役員給与を減額せざるを得ない客観的な事情があるかどうかにより判定」することとされているところ、役員給与を減額しなければ企業経営に重大な影響を与える事情が本当に存在するかが重要になります。この点、法人の一時的な資金繰りの都合や、単に業績目標値に達しなかったことなどはこれに含まれないとされていますので、注意してください。その他、業績悪化による改定ですから、業績悪化改定事由に基づく改定は、役員給与を減額する改定である必要があります。

①にしても②にしても、これらの事由に基づく改定が認められるためには、「改定せざるを得ない客観的なやむを得ない理由」が必要とされています。これらの改定事由はあくまでも例外であるところ、安易な適用は認められないからです。もちろん、税務調査では厳しいチェックがなされますので、慎重にその適用を判断しなければなりません。

なお、これらの改定事由により役員給与の改定がなされた場合には、改定前に支給されている役員給与が同額であり、かつ改定後に支給される役員給与も同額であれば、定期同額給与として役員給与を損金の額に算入することができます（図19参照）。

（図19）業績悪化改定事由等があった場合の給与改定

給与課税される社交団体等の会費や、役員や従業員を被保険者及び保険金受取人とする生命保険契約の保険料で、経常的に法人が負担するもの

このため、これらについて税務調査において役員に対する現物給与として源泉所得税が課税されても、その課税される金額については定期同額給与として損金の額に算入されますので、法人税の問題は原則として生じません。

【Q14】 <定期同額とならない場合の損金不算入額>

臨時改定事由や業績悪化改定事由によらない改定を、事業年度開始日から3月超経過した後に行った場合など、定期同額給与ではないと判断された場合の損金とならない金額の計算はどうなりますか？

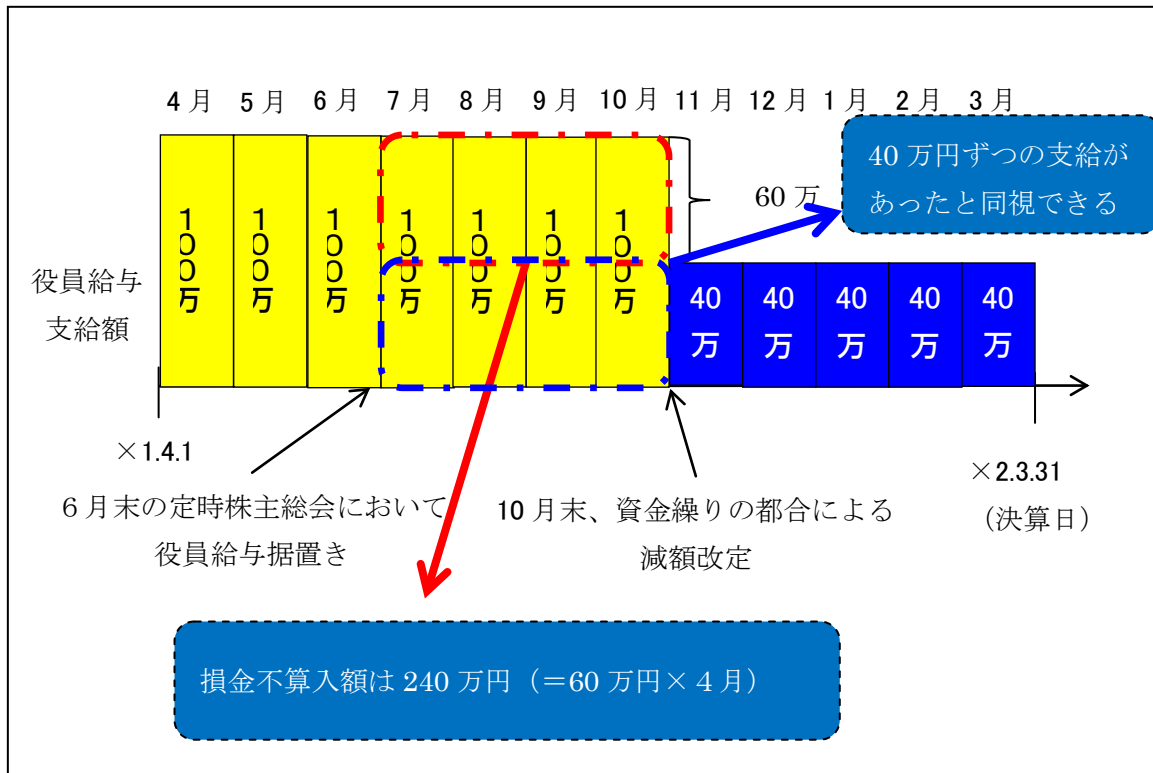
【A14】 <原則として定期同額と見られる部分の差額を計算する>

事業年度開始日から3月超経過後に改定を行うなどした場合には、原則として定期同額給与には該当しないこととなりますが、その場合の損金不算入額は、原則として定期同額給与と見られる部分の金額と、実際の支給額との差額で考えることとされています。

【解説】

先に述べたとおり、役員給与の改定は、原則として事業年度開始日から3月以内に行う必要があります。このため、その期間を経過した後に改定がなされれば、通常は定期同額給与とは言えないため、役員給与として支給した金額の全部または一部が損金とされないこととなります。この場合、原則としては定期同額給与と見られる部分の金額と、実際の支給額とを比較して損金不算入額を計算することとされています。いくつか例を見てみましょう。

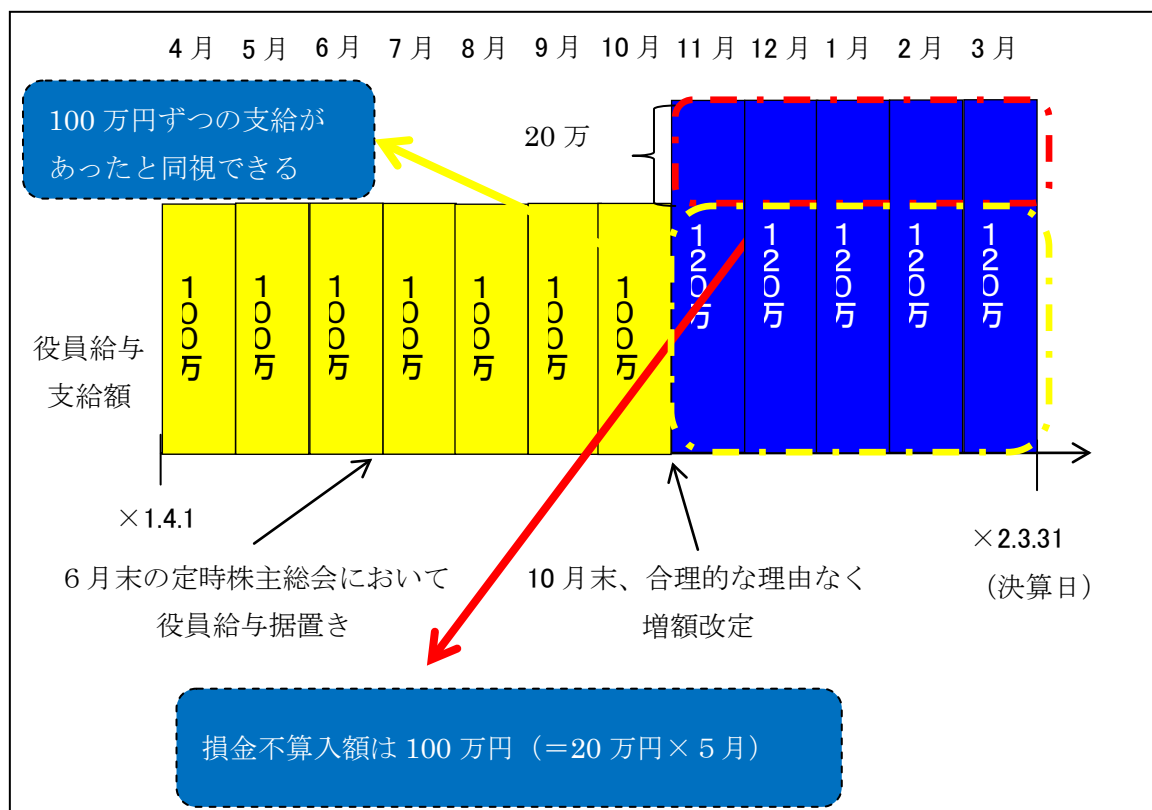
(図 21) 事業年度開始日から3月超経過後に減額改定があった場合



(図 21) の場合、通常の変更は6月末ですから、仮に10月末の減額改定がなければ7～10月に支給した改定前の役員給与については、定期同額の要件を満たすことになります。もちろん、10月に減額改定を実施しているからこそ、定期同額給与には当たらないことになりますが、減額改定後の11月～3月までの役員給与は同額です。

以上を踏まえると、通常改定後減額改定前の役員給与(7～10月)は、減額改定後の役員給与月額(40万円)に、60万円上乗せして支給していたと見ることができます。このため、上乗せ支給したと見られる60万円に、その期間の月数(7～10月までの4月)を乗じ、損金不算入額は240万円と計算されます。

(図 22) 事業年度開始日から3月超経過後に増額改定があった場合



(図 22) の場合、通常改定は6月末ですから、仮に10月の増額改定がなければ、7～10月は改定前の役員給与につき定期同額の要件を満たします。もちろん、10月に増額改定を実施しているからこそ、定期同額給与に当たらないわけですが、増額改定後の11月～3月までの役員給与は同額ですから、増額改定後の役員給与は、通常の改定後増額改定前の役員給与月額(100万円)に、20万円上乘せして支給していたと見ることができます。このため、上乘せ支給した20万円にその期間の月数(11～3月までの5月)を乗じ、損金不算入額は100万円と計算されます。

ただし、今まで見た取扱いは、「改定後の役員給与の支給額が同額である」ために、一定額を除けば定期同額給与と認められる、というポイントを踏まえたものです。このため、毎月バラバラで適当に役員給与を支給する、といったいい加減な状況であれば、役員給与の全額が定期同額給与に当たらないため損金不算入、といった問題が生ずる可能性がゼロではないと言われていますので注意が必要です。

【Q15】

<定期同額給与の未払計上>

資金繰りの都合上、来月の役員給与を支給できないと見込まれています。後日、資金繰りが落ち着いた段階でこの役員給与は支給するつもりですが、このような未払の役員給与がある場合、定期同額給与にはならないのでしょうか？

【A15】

<債務確定の判断>

未払の役員給与であっても、役員給与を支払うべき債務が確定していると判断できるのであれば、未払の役員給与についても定期同額給与として取り扱って差し支えない、と考えられます。

ただし、長期にわたり未払のものなど、その金額を支払う意思がないと考えられるものについては、定期同額給与にならないと判断される可能性があります。

【解説】

法人税の世界では、法人が支払うべき債務が確定した費用であれば、損金の額に含めることができる、という大原則があります。確かに、定期同額給与は毎月同額を支払うという建前があるものの、その役員に支払うべき役員給与の債務が確定したと考えられるものであれば、たとえ未払いであっても、その金額の役員給与を支払ったと考えて問題ないと考えます。

ただし、役員給与税制は、「お手盛りや利益調整を防止するため、あらかじめ支給が確定している役員給与のみを損金とする」という考え方で作られていますので、長期にわたって支給されない役員給与については、「そもそも支払う意図がなく、あらかじめ支給が確定しているとは言えない」といった判断がなされる可能性があります。こうなると、利益調整につながる恐れがあるため、未払経理した役員給与につき、定期同額給与に当たらないとされるリスクがあります。

いずれにしても、定期同額給与を構成する役員給与につき、未払計上した場合には、税務調査において役員に対する役員給与の支払債務が確定しているか、というポイントが深くチェックされますので、十分に注意したいところです。

【Q16】

＜年俸と定期同額給与＞

当社は非常勤役員に毎月5万円の役員給与を支払うこととしていましたが、事務が煩雑ですから、1年に一度、年俸として60万円を支給したいと考えています。毎月5万円ずつ支給する場合と、年俸で60万円支給する場合とで、利益に与える影響はなく、かつ年俸であっても実態は毎月支給したのと同じですから、定期同額給与と判断しても問題ないと思いますが、如何でしょうか？

【A16】

＜支給時期が1月以下の給与が定期同額給与＞

定期同額給与は、「支給時期が1月以下の一定の期間ごと」である給与であり、具体的にはあらかじめ定められた支給基準や慣習に基づいて、毎日、毎週、毎月のように月以下の期間を単位として規則的に反復又は継続して支給されるものを意味します。このため、月ベースで計算される年俸であっても、支給時期は1月以下ではなく1年ですから、定期同額給与に該当せず、全額が損金不算入となります。

【解説】

定期同額給与の要件は、支給する役員給与の金額が、「1月以下の一定の期間ごと」に計算されるか否かではなく、「1月以下の一定の期間ごと」に支給されるか否かです。このため、年俸や事業年度の期間俸は、支給時期が「1月以下の一定の期間ごと」ではないため、支給した役員給与の全額が、定期同額給与に該当しないとして損金不算入となります。

ご指摘のように、支給時期が異なっても、一事業年度において法人税の基礎となる利益に与える影響は変わりませんが、このような支給時期についても問題になるのが定期同額給与ですから、十分に注意する必要があります。

IV 事前確定届出給与の注意点

【Q17】

＜事前確定届出給与の届出書の概要＞

あらかじめ税務署に届け出た役員給与については、事前確定届出給与として損金の額に算入できるということですが、その届出の期限はいつになりますか？加えて、どのような事項を届け出ればいいのでしょうか？

【A17】

＜原則職務執行開始日から一月以内の提出と支給内容の概要＞

事前確定届出給与に係る届出書は、原則として、役員の職務執行が開始することとされている定時株主総会の決議日から一月以内（その期限が事業年度開始日から四月超後となる場合には、四月経過日まで）に税務署に提出する必要があります。

この届出書には、事前確定届出給与となる役員給与の支給時期や支給金額など、所定の事項を記載する必要があります。

【解説】

あらかじめ税務署に届け出ることにより、損金算入が認められる事前確定届出給与については、所定の届出書（「事前確定届出給与に関する届出書」といいます。）を、納税地を所轄する税務署に提出する必要があります。この届出書ですが、以下の区分に応じ、それぞれに掲げる日までに提出しなければなりません。

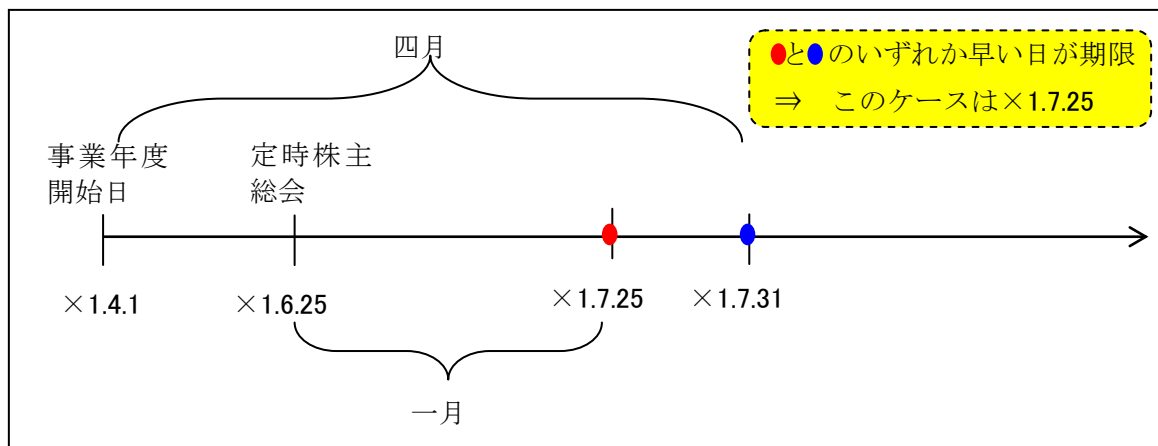
① 通常の場合

役員給与の支給額を決定し、役員の職務執行が開始するとされる定時株主総会日から一月を経過する日までに提出する必要があります。なお、新設法人の場合には、設立日以後二月を経過する日までに提出する必要がある、とされています。

この点、正確には「事前確定届出給与に係る役員給与の支給額等の決議日」と、「役員の職務執行開始日」のいずれか早い日から一月を経過する日、とされていますが、一般的には定時株主総会でこれらの事項を決める必要があるとされていますので、定時株主総会から一月以内、とお考えください。

ただし、その期限が事前確定届出給与に係る役員給与を支給する事業年度開始日から四月超後である場合には、事業年度開始日から四月を経過する日までに提出する必要があります（図 23 参照）。

(図 23) 事前確定届出給与に関する届出書の提出期限 (通常の場合)



② 臨時改定事由が生じた場合

役員の職制上の地位の変更、役員の職務の重大な変更など、役員給与を改定せざるを得ないやむを得ない特殊事情がある場合、その特殊事情に係る役員について、新たに「確定額を支給する定め」を設けた場合には、その特殊事情が生じた日から一月以内に事前確定届出給与に関する届出書を提出することで、その役員に対して支給した役員給与を事前確定届出給与として損金の額に算入することができます。ここでいう臨時改定事由とは、先の【Q12】で見た、定期同額給与に係る臨時改定事由と同一です。

なお、この②の期限は、①の期限よりも早くなることはありません。

その他、事前確定届出給与に関する届出書においては、以下の(図 24)の事項を届け出る必要があります。

(図 24) 事前確定届出給与に関する届出書の届出内容

1	支給の対象となる者(「事前確定届出給与対象者」といいます。)の氏名及び役職名
2	事前確定届出給与の支給時期及び各支給時期における支給金額
3	事前確定届出給与に係る支給等の決議をした日及び当該決議をした機関等
4	事前確定届出給与に係る職務の執行を開始する日
5	事前確定届出給与につき定期同額給与による支給としない理由及び事前確定届出給与の支給時期を上記2の支給時期とした理由
6	事前確定届出給与対象者に対する事前確定届出給与以外の給与の支給時期及び各支給時期における支給金額
7	その他参考となるべき事項

【Q19】

＜事前確定届出給与と現物給与＞

当社は、古くなって使わなくなったベンツを役員に贈与したいと思っていますが、これは現物給与に当たり、役員給与に該当すると顧問税理士から指導されています。更に、このベンツの贈与は臨時的な現物給与のため定期同額給与にも当たらないという指導も受けましたので、事前確定届出給与として処理したいと思いましたが、可能でしょうか。

【A19】

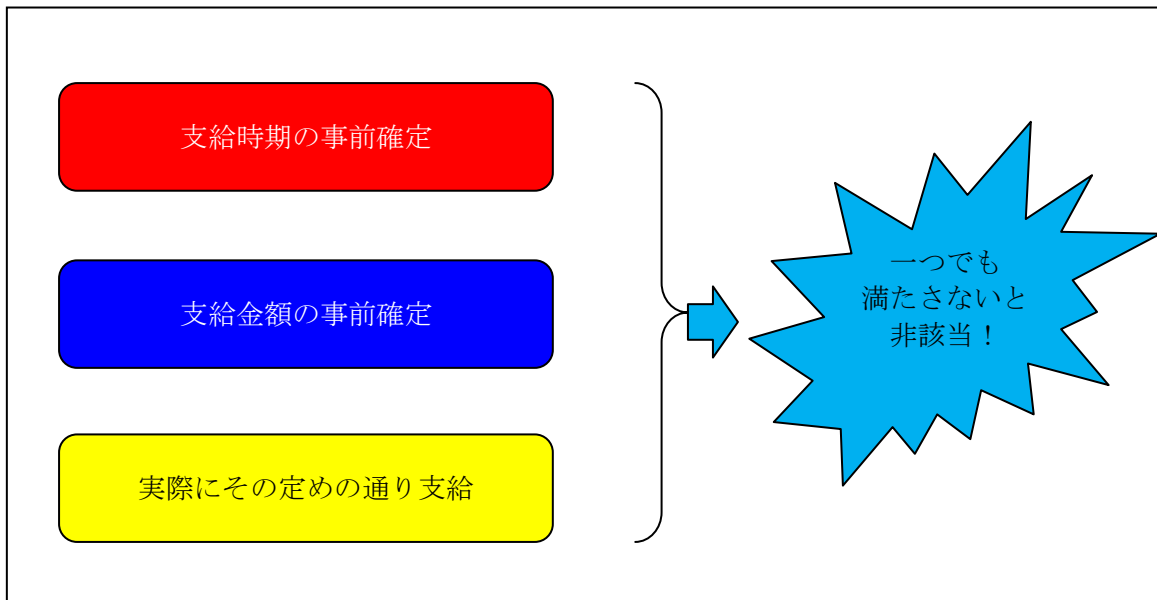
＜現物資産で給付する給与は事前確定届出給与にならない＞

金銭以外の現物資産で支給する現物給与に関しては、その評価額が給付するタイミングによって異なるものであるところ、支給金額が事前に確定しているとは言えないため、原則として事前確定届出給与に当たらないとされています。

【解説】

事前確定届出給与は、法律上「所定の時期に確定額を支給する旨の定めに基づいて支給するもの」とされており、一般的には①支給時期、②支給金額が事前に確定し、③実際にも「その定めのおりに支給する給与」に限られるとされています（図 25 参照）。

（図 25）事前確定届出給与の要件



金銭以外の現物資産で支給する場合、その現物資産の評価額は給付されるタイミングによって異なるものです。結果、支給金額が事前に確定しているとは言えないため、金銭以外の現物資産で支給する現物給与に関しては、事前確定届出給与に当たらないとされています。

同様に、支給額の上限のみを定めたもの及び一定の条件を付すことにより支給額が変動するよ

うな役員給与は、事前確定届出給与には当たらないとされています。

【Q20】

＜事前確定届出給与と損金不算入額＞

当社（3月決算）は、×1年9月30日に、300万円を役員Aに支給するという事前確定届出給与に関する届出書を提出しています。しかし、会社の資金繰りが悪化したため、300万円のところ200万円しか役員給与を支払えませんでした。この場合、損金不算入額はいくらになるのでしょうか。

【A20】

＜要件を満たさなければ全額損金不算入が原則＞

事前確定届出給与は、①支給時期、②支給金額が事前に確定し、③実際にも「その定めのおりに支給する給与」に限られるとされています。このため、これら①～③のすべての要件を満たさなければ事前確定届出給与とは言えませんから、その全額が損金不算入となるのが原則です。

【解説】

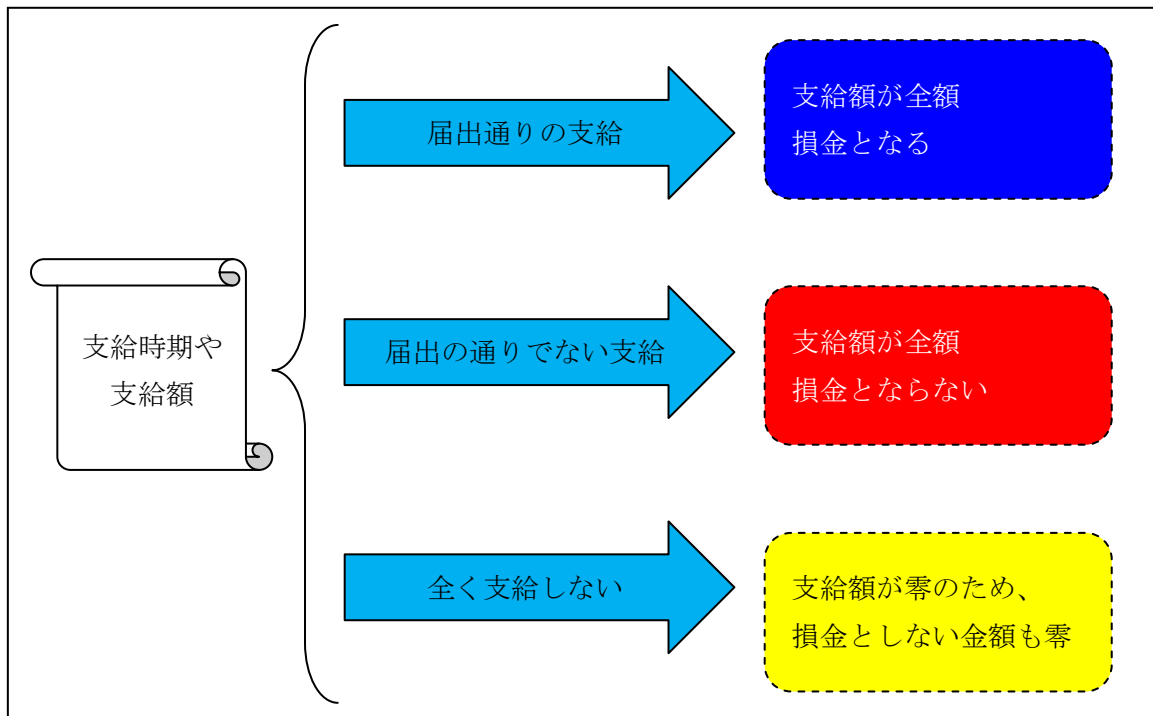
事前確定届出給与は、①支給時期、②支給金額が事前に確定し、③実際にも「その定めのおりに支給する給与」を言うところ（【Q19】参照）、これらの要件が一つでも満たされなければ、事前確定届出給与とならず、支給金額の全額が損金不算入となります。

ご質問のケースでは、300万円全額は支給できなかったものの、200万円は支給されていますので、その一部だけでも損金として認めて欲しいところなのですが、事前確定届出給与は、このように非常に厳しい制度なのです。

ところで、ご質問と同じケースで、役員Aに給与を200万円支払うのではなく、全く払わなかった場合について考えてみましょう。ご質問の場合には、支払った200万円は損金にならないことになるのですが、払っていないものは、そもそも損金不算入とする金額はないこととなりますので、結論としては損金算入が否認される金額はないこととなります。

つまり、事前確定届出給与を適用しようとする場合には、事前確定届出給与に関する届出書のおりに役員給与を支出するか、もしくは全く支給しないか、いずれかの対応を取ることが通例となっています（図26参照）。

（図26）事前確定届出給与と損金不算入額の関係



【Q21】

＜複数回支給する場合の事前確定届出給与と損金不算入額＞

当社（3月決算）は、役員 B に×1年9月30日に300万円、×1年12月15日に100万円を支給するという事前確定届出給与に関する届出書を提出しています。×1年9月30日の300万円は支給できましたが、×1年12月15日の100万円は資金繰りの都合上10万円しか支給できませんでした。

×1年12月15日に支給した10万円は損金不算入となると思いますが、×1年9月30日の300万円は支給時期と支給金額を事前に確定させ、その通りに支給していますから、損金になるという理解で大丈夫でしょうか？

【A21】

＜要件は原則として職務執行期間で見る＞

事前確定届出給与は、①支給時期、②支給金額が事前に確定し、③実際にも「その定めのおりに支給する給与」に限られるとされていますが、これらの要件を満たすか否かは役員の職務執行期間、すなわち役員が選任される定時株主総会から次回の定時株主総会までの期間の実績で判断することが原則とされています。

貴社の定時株主総会が6月末であれば、役員 B の職務執行期間である×1年6月末から×2年6月末までの一年間において、原則として①～③の要件を満たす必要があります。となれば、届出の通りに支給した×1年9月30日の300万円についても、損金不算入とされます。

【解説】

事前確定届出給与は、①支給時期、②支給金額が事前に確定し、③実際にも「その定めのとおり」に支給する給与に限られるとされていますが、③の「その定めのとおり」に支給されたか否かは、原則として事前確定届出給与対象者の職務執行期間で判断することとされています。

役員の職務執行期間は、一般的には役員が選任されることになる、各事業年度の定時株主総会から次回の定時株主総会までの期間をいうこととされていますので、その期間中は事前確定届出給与に関する届出書のとおり役員給与を支給しなければ、原則として上記③の要件を満たさないことになります。

事前確定届出給与を職務執行期間内において複数回支給する場合には、その支給内容をすべて事前確定届出給与に関する届出書に記載することとされていますから、その通りに職務執行期間内は支給されなければなりません。このため、複数回事前確定届出給与を支給すると届け出た場合において、一回でも提出した事前確定届出給与に関する届出書のとおり支給を行わなかったとすれば、事前確定届出給与に関する届出書のとおり支給をした分の役員給与についても、損金不算入となります。

こういう意味においても、事前確定届出給与は、事前確定届出給与に関する届出書のとおり支給するか、全く支給しないかのいずれかの対応をすべき、とされています。

【Q22】

＜非常勤役員の年俸と事前確定届出給与＞

当社は非常勤役員に毎月5万円の役員給与を支払うこととしていますが、支払事務が煩雑ですから、1年に一度、年俸として60万円を支給したいと考えています。

【Q16】によると、年俸として払うと定期同額給与に当たらないということですが、このようなケースにつき、事前確定届出給与に関する届出書を提出していれば、事前確定届出給与として損金の額に算入することができるのでしょうか？

【A22】

＜年俸も事前確定届出給与となる＞

事前確定届出給与は、法律上「所定の時期に確定額を支給する旨の定めに基づいて支給するもの」とされていますので、年俸形式で支給する場合、それが確定額を支給する旨の定めに従って、実際に支給されたのであれば、事前確定届出給与の対象となる役員給与と認められることになります。

なお、非常勤役員に対する事前確定届出給与に関しては、非同族法人の場合、事前確定届出給与に関する届出書を提出する必要はないとされています。

【解説】

ご指摘のとおり、年俸で支払う場合においても、「所定の時期に確定額を支給する旨の定め」に

基づいて支給されるものであれば、事前確定届出給与の対象となる役員給与に該当することになります。このため、通常通り、事前確定届出給与に関する届出書を提出して、年俸により支給する役員給与を損金の額に算入することが可能になります。

なお、非常勤役員に関しては、事前確定届出給与に関する届出書について特例があります。具体的には、非同族法人（同族会社以外の法人を言います）が、その非常勤役員に対して支給する事前確定届出給与に関しては、事前確定届出給与に関する届出書の提出が不要とされています。このため、非同族の会社は、事前確定届出給与に関する届出書の提出なく、非常勤役員に年俸を支給することができます。

同族会社の場合にはこの取扱いはありませんので、非常勤役員に事前確定届出給与を支給する場合には、確実に事前確定届出給与に関する届出書を提出する必要があります（図 27 参照）。

（図 27）非常勤役員と事前確定届出給与に関する届出書の取扱い

