

Japan Tax Newsletter

デロイトトーマツ税理士法人

2019年10月1日号

従業員の業績連動給与に係る損金算入手続の見直しについて ～令和元年度税制改正～

1 はじめに

平成28年、平成29年度の税制改正において、役員給与の損金算入の対象となる報酬の拡大等が行われてきたところであるが、昨今、コーポレートガバナンス・コードの改訂によって、報酬委員会設置の原則化などの環境変化が生じ、今後もコーポレートガバナンスに変化が生じることが見込まれている中、従業員の業績連動給与についての適正な手続に関する要件は平成18年度税制改正以来ほとんど見直されてこなかった。

今回の令和元年度税制改正における従業員の業績連動給与に係る損金算入手続の見直し(以下「本改正」)は、業績連動給与に係る損金算入の手続等に係る制度面でも見直しを行い、経営陣に中長期の企業価値向上を引き出すインセンティブとしての業績連動給与の導入を引き続き促していくという趣旨のもと、従業員の業績連動給与の損金算入要件のうち、適正な手続に係る要件を見直すものである。本ニュースレターではその概要を解説する。

2 概要

(1) 役員給与の損金不算入

役員給与等については、適正な課税を実現する観点から、平成18年度税制改正以降、損金算入できる役員給与の範囲を限定し、支給の恣意性が排除されることを条件として損金算入を認める取扱いとなっている。現行の取扱いは、下記のとおりである。

内国法人がその役員に対する給与のうち、次の1)から3)までの給与のいずれにも該当しないものの額及び事実を隠蔽し、又は仮装して経理をすることにより支給する給与の額は、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こととされている。(法法34①③)

ただし、次に掲げる給与のいずれかに該当するものであっても、不相当に高額な部分の金額は、損金の額に算入されない。(法法34②、法令70①)

1) 定期同額給与(法法34①一、法令69①②)

その支給時期が1月以下の一定の期間ごとである給与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その他これに準ずるもの

2) 事前確定届出給与(法法34①二、法令69③-⑧、法規22の3①②)

その従業員の職務につき所定の時期に、確定額の金銭等を交付する旨の定めに基づいて支給する給与で、定期同額給与及び業績連動給与のいずれにも該当しないもの

3) 業績連動給与(法法34①三、法令69⑨-⑳、法規22の3③-⑥)

内国法人(同族会社においては、同族会社以外の法人との間にその法人による完全支配関係があるものに限る。)がその業務執行役員に対して支給する業績連動給与で次の要件を満たすもの(他の業務執行役員の全てに対して次の要件を満たす業績連動給与の支給をする場合に限る。)

業績連動給与の損金算入の要件

- | |
|--------------------------------------|
| ① 算定方法が指標に基づく客観的なものであること |
| ② 金銭の場合は確定額、株式又は新株予約権の場合は確定数を限度とすること |
| ③ 他の業務執行役員と同様の算定方法を用いること |
| ④ 算定方法を有価証券報告書等で開示していること |
| ⑤ 算定方法を適切な方法で決定していること |
| ⑥ 一定期間までに交付又は交付される見込みであること |
| ⑦ 損金経理をしていること |

出所: 参考資料『「攻めの経営」を促す役員報酬—企業の持続的成長のためのインセンティブプラン導入の手引—』(経済産業省)を基にデロイトトーマツ税理士法人作成

業績連動給与の損金算入要件の概要は以上のとおりであるが、本改正により上記⑤の内容に係る手続の見直しが行われた。

(2) 業績連動給与に係る損金算入手続の改正の概要(法第34条①三イ(2)、改正法附則17)

本改正の概要は次の表のとおりである。

改正前	改正後
1. 報酬委員会の決定 ✓ 業務執行役員または業務執行役員関係者が委員となっていないこと	1. 報酬委員会の決定 ✓ 業務執行役員が委員となっていないことの要件を除外 ✓ 業務執行役員が自己の業績連動給与の決定等に係る決議に参加していないことの要件を追加 ✓ 委員の過半数が独立社外役員でありその独立社外役員のすべてが業績連動給与の決定に賛成していることの要件を追加
2. 株主総会の決議による決定	2. 株主総会の決議による決定
3. 報酬諮問委員会に対する諮問その他の手続を経た取締役会の決議による決定 ✓ 業績連動給与の対象となる業務執行役員または業務執行役員関係者が委員となっていないこと	3. 報酬諮問委員会に対する諮問その他の手続を経た取締役会の決議による決定 ✓ 1.と同様の改正が行われる
4. 監査役会設置会社の、監査役の過半数が適正書面を提出した場合の取締役会の決定	削除
5. 監査等委員会設置会社の、監査等委員の取締役の過半数が賛成している場合の取締役会の決定	削除
6. 上記1～5に準ずる手続	4. 上記1～3に準ずる手続

3 見直しのポイント

(1) 報酬委員会又は報酬諮問委員会

報酬委員会又は報酬諮問委員会における決定等の手続が次のとおりに見直された。

1) 業務執行役員が委員となっていないことの要件の除外

業務執行役員が委員でないこととの要件を除外し、要件が以下のように見直された。

- 同族会社でない内国法人・・・業務執行役員に係る特殊関係者がその報酬委員会又は報酬諮問委員会の委員でないこと(法令 69⑩一ロ、法令 69⑩三ロ)
- 完全支配関係法人¹・・・次の者(その完全支配関係法人の業務執行役員を除く。)がその報酬委員会又は報酬諮問委員会の委員でないこと(法令 69⑪一ロ、法令 69⑪二ロ)
 - その内国法人の業務執行役員
 - その内国法人又はその完全支配関係法人の業務執行役員に係る特殊関係者

1 完全支配関係法人・・・その内国法人との間に完全支配関係がある法人(同族会社を除く。)

2) 委員の過半数が独立社外役員であることとの要件の追加

- 同族会社でない内国法人…委員の過半数がその内国法人の独立社外取締役²であること(法令 69^⑩一イ、法令 69^⑩三イ)
- 完全支配関係法人…委員の過半数がその完全支配関係法人の独立社外取締役であること(法令 69^⑪一イ、法令 69^⑪二イ)

3) 委員である独立社外役員が業績連動給与の決定に賛成していることとの要件の追加

- 同族会社でない内国法人…委員である独立社外取締役の全員がその決定に係るその委員会の決議に賛成していること(法令 69^⑩一ハ、法令 69^⑩三八)
- 完全支配関係法人…委員であるその完全支配関係法人の独立社外取締役の全員がその決定に係るその委員会の決議に賛成していること(法令 69^⑪一ハ、法令 69^⑪二ハ)

(2) 監査役会設置会社及び監査等委員会設置会社における手続の見直し

監査役会設置会社及び監査等委員会設置会社における以下の手続が除外された。

- その内国法人が監査役会設置会社である場合の取締役会の決議による決定³(旧法令 69^⑮四)
- その内国法人が監査等委員会設置会社である場合の取締役会の決議による決定⁴(旧法令 69^⑮五)
- 完全支配関係法人が監査役会設置会社である場合の完全支配関係法人の取締役会の決議による決定⁵に従ってするその内国法人の株主総会又は取締役会の決議による決定(旧法令 69^⑯三)
- 完全支配関係法人が監査等委員会設置会社である場合の完全支配関係法人の取締役会の決議による決定⁴に従ってするその内国法人の株主総会又は取締役会の決議による決定(旧法令 69^⑯四)

(3) 用語の解説

1) 独立社外取締役

社外取締役のうち、次の者のいずれにも該当しない取締役をいう。(法令 69^⑭⑩、法規 22 の 3^③④)

- 業績連動給与の算定方法についての手続の終了の日の属するその内国法人の会計期間開始の日の1年前の日からその手続の終了の日までの期間内のいずれかの時において次の者に該当する者

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">① その内国法人⁶の主要な取引先である者又はその者の業務執行者② その内国法人を主要な取引先とする者又はその者の業務執行者③ 親法人⁷の業務執行者又は業務執行者以外の取締役④ その内国法人との間に支配関係がある法人⁸の業務執行者 |
|--|

- 業績連動給与の算定方法についての手続の終了の日の属するその内国法人の会計期間開始の日の1年前の日からその手続の終了の日までの期間内のいずれかの時において次の者に該当する者に該当する者の配偶者又は二親等以内の親族

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">① 上記①から④までの者⁹② その内国法人の業務執行者③ その内国法人による支配関係がある法人の業務執行者 |
|--|

2 報酬諮問委員会の場合には独立社外取締役又は独立社外監査役。

3 業務執行役員関連者が監査役になっている会社を除き、監査役の過半数がその算定方法につき適正であると認められる旨を記載した書面をその内国法人に対し提出している場合におけるその決定に限る。

4 業務執行役員関連者が監査等委員である取締役になっている会社を除き、監査等委員である取締役の過半数がその決議に賛成している場合におけるその決定に限る。

5 業務執行役員関連者が監査役になっている会社を除き、監査役の過半数がその算定方法につき適正であると認められる旨を記載した書面をその完全支配関係法人に対し提出している場合におけるその決定に限る。

6 完全支配関係法人の報酬委員会又は報酬諮問委員会の場合には、その完全支配関係法人。

7 その内国法人とその内国法人以外の法人との間にその法人による支配関係がある場合のその法人。

8 親法人及びその内国法人⁶による支配関係がある法人を除く。

9 業務執行者にあつては、使用人のうち重要な使用人でないものは除く。

2) 独立社外監査役

社外監査役のうち、次の者のいずれにも該当しない監査役をいう。(法令 69⑯三イ、⑰二イ、⑱、法規 22 の 3③④)

- 業績連動給与の算定方法についての手続の終了の日の属するその内国法人の会計期間開始の日の 1 年前の日からその手続の終了の日までの期間内のいずれかの時において次の者に該当する者

- ① その内国法人の主要な取引先である者又はその者の業務執行者
- ② その内国法人を主要な取引先とする者又はその者の業務執行者
- ③ 親法人の業務執行者又は業務執行者以外の取締役
- ④ 親法人の監査役
- ⑤ その内国法人との間に支配関係がある法人の業務執行者

- 業績連動給与の算定方法についての手続の終了の日の属するその内国法人の会計期間開始の日の 1 年前の日からその手続の終了の日までの期間内のいずれかの時において次の者に該当する者の配偶者又は二親等以内の親族

- ① 上記①から⑤までの者⁹
- ② その内国法人の業務執行者
- ③ その内国法人の業務執行者以外の取締役又は会計参与¹⁰
- ④ その内国法人による支配関係がある法人の業務執行者
- ⑤ その内国法人による支配関係がある法人の業務執行者以外の取締役又は会計参与

4 適用関係

平成 31 年 4 月 1 日以後に終了する手続に係る給与について適用される。ただし、令和 2 年 3 月 31 日以前に終了する手続に係る給与については、改正前の規定を従来通り適用できる経過措置が講じられている。(改正法附則 17)

5 おわりに

本改正は、業績連動給与の制度普及を促すために手続要件の緩和が行われたものであるが、新たに追加された要件があるなど、取扱いには引き続き注意が必要である。

(広島事務所 森高 進二、半野 雄基)

10 会計参与が法人である場合には、その職務を行うべき社員。

過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan

問い合わせ

デロイトトーマツ税理士法人

東京事務所

所在地 〒100-8362 東京都千代田区丸の内 3-2-3
丸の内二重橋ビルディング

Tel 03-6213-3800(代)

大阪事務所

所在地 〒541-0042 大阪府大阪市中央区今橋 4-1-1
淀屋橋三井ビルディング 5 階

Tel 06-4560-8000(代)

名古屋事務所

所在地 〒450-8503 愛知県名古屋市中村区名駅 1-1-1
JP タワー名古屋 37 階

Tel 052-565-5533(代)

広島事務所

所在地 〒730-0013 広島県広島市中区八丁堀 3-33
広島ビジネスタワー16 階

Tel 082-222-7066(代)

email tax.cs@tohatsu.co.jp

会社概要 www.deloitte.com/jp/tax

税務サービス www.deloitte.com/jp/tax-services

デロイトトーマツグループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイトネットワークのメンバーであるデロイトトーマツ合同会社並びにそのグループ法人(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社、デロイト トーマツ 税理士法人、DT 弁護士法人およびデロイト トーマツ コーポレート ソリューション合同会社を含む)の総称です。デロイトトーマツグループは、日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 40 都市に 1 万名以上の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイトトーマツグループ Web サイト(www.deloitte.com/jp)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド("DTTL")ならびにそのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人のひとつまたは複数を含みます。DTTL(または"Deloitte Global")および各メンバーファーム並びにそれらの関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。デロイト アジア パシフィック リミテッドは DTTL のメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、オーストラリア、ブルネイ、カンボジア、東ティモール、ミクロネシア連邦、グアム、インドネシア、日本、ラオス、マレーシア、モンゴル、ミャンマー、ニュージーランド、パラオ、バプアニューギニア、シンガポール、タイ、マーシャル諸島、北マリアナ諸島、中国(香港およびマカオを含む)、フィリピンおよびベトナムでサービスを提供しており、これらの各国および地域における運営はそれぞれ法的に独立した別個の組織体により行われています。

Deloitte(デロイト)は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、リスクアドバイザー、税務およびこれらに関連する第一級のサービスを全世界で行っています。150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ Fortune Global 500® の 8 割の企業に対してサービスを提供しています。"Making an impact that matters"を自らの使命とするデロイトの約 286,000 名の専門家については、(www.deloitte.com)をご覧ください。

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関連会社(デロイト トーマツ 税理士法人を含む)がこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等を行うことはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2019. For information, contact Deloitte Tohmatsu Tax Co.



IS 669126 / ISO 27001