

「利益連動給与」等 に関する政省令

制度調査部
齋藤 純

役員給与の損金算入に関する詳細が明らかに

【要約】

2006年度税制改正により、役員給与の損金算入範囲が拡大され、2006年4月1日以後開始する事業年度から適用されている。

改正法人税法では、新たに、一定の要件を充たす「事前確定届出給与」及び「利益連動給与」の損金算入を認めることとしているが、適用要件の多くが政令又は省令に委任されていた。

2006年3月31日に、「法人税法施行令の一部を改正する政令」及び「法人税法施行規則の一部を改正する省令」が公布されたことにより、その詳細が明らかになっている。

1. 役員給与に係る法人税法の改正

2006年度税制改正では、役員給与の損金算入範囲の拡大が行われている¹。これまで役員に対する給与については、原則として、役員報酬(定期的に、定額が支給されるものに限る)は損金算入、役員賞与は損金不算入とされてきたが、新たに、事前に支給額及び支給時期が確定している給与(以下、事前確定届出給与²)、利益連動給与、について損金算入が可能となった³。

改正法人税法(以下、改正法)に規定されている「事前確定届出給与」及び「利益連動給与」の概要は、下表の通りである。

図表 改正法により損金算入が認められる「役員給与」とその要件

	損金算入の要件
定期同額給与(これまでも損金扱い)	支給時期が1月以下の一定期間ごとであり、かつ、各支給時期における支給額が同額である給与その他これに準ずるものとして政令で定める給与であること
事前確定届出給与	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給与であること(定期同額給与及び利益連動給与を除く) 政令で定めるところにより、所轄税務署長に、定めの内容に関する届出を行っていること
利益連動給与	給与を支給する法人が同族会社に該当しないこと 業務執行役員(業務を執行する役員として政令で定めるもの)に対して支給する利益連動給与であること(すべての業務執行役員に対して支給すること)

¹ 役員給与の損金算入範囲の拡大については、齋藤 純、制度調査部情報「利益連動給与の損金算入 算定方法の客観性・透明性がポイントに」(2006年3月28日)を参照。

² 事前に支給額及び支給時期が確定している給与については、改正法人税法施行規則では「事前確定届出給与」として規定されている(改正法人税法施行規則第22条の3)

³ 事前確定届出給与及び利益連動給与の損金算入の取扱いは、2006年4月1日以後に開始する事業年度から適用される。



	<p>その算定方法が当該事業年度の利益に関する指標(有価証券報告書に記載されているものに限る)を基礎とした客観的なものであり、次の要件に該当するものであること</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 確定額を限度とし、かつ、他の業務執行役員に支給する利益連動給与の算定方法と同様であること ・ 政令で定める日までに、報酬委員会(給与を支給する法人の業務執行役員又は業務執行役員と政令で定める特殊の関係のある者が委員となっているものを除く)の決定その他これに準ずる適正な手続きとして政令で定める手続きを経ていること ・ 算定方法の内容が、報酬委員会の決定等の後遅滞なく、有価証券報告書への記載その他財務省令で定める方法により開示されていること <p>その他政令で定める要件を満たすこと</p>
--	---

(出所)大和総研制度調査部作成

2 . 改正政省令の内容

新たに損金算入の対象とされた「事前確定届出給与」及び「利益連動給与」については、損金算入の要件として、次の事項が政省令に委任されている(前ページ表の下線部)。

[事前確定届出給与関係]

(1)所轄税務署長への届出の時期

[利益連動給与関係]

(2)利益連動給与の支給対象となる「業務執行役員」の範囲

(3)利益連動給与の算定方法の決定時期

(4)報酬委員会の決定に準ずる適正な手続き

(5)業務執行役員と特殊の関係のある者(業務執行役員関連者)の範囲

(6)有価証券報告書での開示以外に認められる開示方法

(7)「その他政令で定める要件」の内容

2006年3月31日、「法人税法施行令の一部を改正する政令」(以下、改正令)及び「法人税法施規則の一部を改正する省令」(以下、改正規則)が公布されたことにより、これらの内容が明らかになった。

「事前確定届出給与」関係

(1)所轄税務署長への届出の時期

事前に支給額及び支給時期が確定している給与については、支給の根拠となる「所定の時期に確定額を支給する旨の定め」の内容を所轄税務署長に届け出ることが損金算入の要件とされているが、改正法では、所轄税務署長への届出の期限等は明らかにされていなかった。

改正令では、所轄税務署長への届出は、次のいずれか早い日⁴までに行うこととしている。

⁴ 「いずれか早い日」が2006年6月30日(保険会社の場合には7月31日)以前である場合には、所轄税務署長への届出期限は2006年6月30日(保険会社の場合には7月31日)となる。

- ・支給される給与に係る職務の執行を開始する日
- ・会計期間開始の日から3ヶ月⁵を経過する日

また、所轄税務署長に届出を行う際には、財務省令に定める一定の事項を記載する必要がある。改正規則ではその記載事項を次のように定めている。

- 1) 支給対象者の氏名及び役職
- 2) 支給時期及び各支給時期ごとの支給金額
- 3) 上記2)の支給時期及び支給金額を定めた日、並びにその定めを行った機関
- 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いて定期同額給与(1 ページ図表参照)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) 事前確定届出給与の支給対象者に、事前確定届出給与のほか事前確定届出給与以外の給与を支給する場合における、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) 直前の会計期間において事前確定届出給与の支給対象者に支給した給与がある場合における、その給与の支給時期及び各支給時期における支給金額
- 8) その事業年度における他の役員に対する給与の支給時期及び各支給時期における支給金額
- 9) その他参考となるべき事項

「利益連動給与」関係

(2) 利益連動給与の支給対象となる「業務執行役員」の範囲

改正法では、損金算入が認められる利益連動給与の支給対象について、「業務執行役員(業務を執行する役員として政令で定めるもの)」としており、詳細は政令に委ねられていた。

改正令では、利益連動給与の対象となる「業務執行役員」を、利益連動給与の算定方法の決定等がされる日における次に該当する者としている。

代表取締役
代表取締役以外の取締役のうち、取締役会決議により取締役会設置会社の業務を執行する取締役として選定された者
執行役
上記 ~ に準ずる役員

(3) 利益連動給与の算定方法の決定時期

利益連動給与については、その算定方法について報酬委員会の決定等を行っていることが損金算入の条件とされているが、報酬委員会の決定等をいつまでに行う必要があるのかについては政令に委ねられていた。

改正令では、利益連動給与の算定方法については、会計期間開始の日から3ヶ月⁶を経過する日

⁵ 保険会社の場合は4ヶ月。

までに行わなければならない旨を規定している。

(4)報酬委員会の決定に準ずる適正な手続き

利益連動給与の算定方法に係る決定手続きについては、改正法では、報酬委員会⁷での決定を挙げているが、適正な手続きとして政令に定める手続きであれば報酬委員会での決定以外でも認めることとしている。改正令では、報酬委員会の決定以外の適正な手続きとして、次の手続きを挙げている。

株主総会決議による決定(委員会設置会社⁸を除く)
 報酬諮問委員会に対する諮問その他の手続きを経た取締役会の決議による決定(委員会設置会社⁷を除く)
 利益連動給与を支給する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
 上記 ~ に掲げる手続きに準ずる手続き

なお、上記 における「報酬諮問委員会」とは、取締役会の諮問に応じ、業務執行役員の個人別の給与の内容を調査審議し、必要と認められる意見を取締役に述べることができる委員会を指し、次の要件を充たす必要がある。

- ・ 3人以上の外部の委員から構成される合議体であること
- ・ 委員の過半数が利益連動給与を支給する法人の業務執行役員又は使用人になつたことがない者であること
- ・ 業務執行役員及び業務執行役員関連者(後述(5)参照)が委員となっていないこと

上記 については、監査役会を構成する監査役に業務執行役員関連者(後述(5)参照)が含まれている場合には、適正な手続きとは認められない。

(5)業務執行役員と特殊の関係のある者(業務執行役員関連者)の範囲

利益連動給与の算定方法を報酬委員会で決定する場合、報酬委員会の委員に業務執行役員又は業務執行役員と特殊の関係のある者(業務執行役員関連者)が含まれている場合には、その報酬委員会の決定は適正な手続きとは認められない。同様に、監査役会設置会社が利益連動給与の算定方法を取締役会の決議により決定する場合も、監査役会を構成する監査役に業務執行役員関連者が含まれている場合には、その決定は適正な手続きとは認められない。

改正令では、「業務執行役員関連者」に該当する者を次のように規定している。

業務執行役員の親族
 業務執行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
 業務執行役員(個人である業務執行役員に限る)の使用人
 ~ に掲げる者以外の者で、業務執行役員(個人である業務執行役員に限る)から受け
 る金銭その他の資産によって生計を維持している者
 ~ に掲げる者と生計を一にするこれらの者の親族

⁶ 保険会社の場合は4ヶ月。

⁷ 会社法第404条の報酬委員会を指す(会社法施行日の前日(2006年4月30日)までは、株式会社の監査等に関する商法の特例に関する法律第21条の5の三の報酬委員会を指す)。

(6) 有価証券報告書での開示以外に認められる開示方法

利益連動給与の算定方法は、決定等の日以後遅滞なく、有価証券報告書に記載するかその他財務省令で定める方法により開示することが求められている。

改正規則では、有価証券報告書での開示以外の開示方法として、次の方法を挙げている。

- ・ 半期報告書に記載する方法
- ・ 臨時報告書に記載する方法
- ・ 証券取引所の業務規程等に規定する方法に基づいて行う適時開示による方法

(7) 「その他政令で定める要件」の内容

改正法では、利益連動給与の損金算入の要件として「その他政令で定める要件」が記載されていた。

改正令では、「その他政令で定める要件」として、次の項目を挙げている。

- ・ 利益連動給与の基礎となる利益に関する指標の数値が確定した後 1 月以内に支払われ、又は支払われる見込みであること
- ・ 損金経理をしていること

⁸ 会社法施行日の前日(2006年4月30日)までは、「委員会等設置会社」。