

改正開示府令(役員報酬関連)と 法人税法上の役員給与の取扱いについて

Issue 143, June 2019

In brief

「ディスクロージャーワーキング・グループ」報告¹(以下、「DWG 報告」)による提言²を踏まえた制度整備の一環として、「企業内容等の開示に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令」(以下、「改正開示府令」)が2019年1月31日に公布、施行されました。DWG 報告の提言の一つである、「建設的な対話の促進に向けた情報の提供」では、役員報酬の開示の充実が盛り込まれており、改正開示府令では従来の開示に加えて、報酬プログラム、報酬実績と業績の関連性、報酬決定の枠組み等の開示を義務付け、2019年3月31日以後に終了する事業年度に係る有価証券報告書等から適用されます。

令和元年度の税制改正では、上記の改正開示府令に関連した法人税法の見直しは行われておりませんが、コーポレートガバナンス原則の改正を踏まえた業績連動給与の決定手続きに関する損金算入要件の見直しが行われております。本号では、改正開示府令の内容も踏まえながら法人税法上の役員給与のうち業績連動給与の開示要件に関する留意事項を解説いたします。

1. 開示府令の改正の背景と改正開示府令の概要

DWG 報告では、「報酬体系が企業価値の向上に向けた経営陣の適切なインセンティブとして十分機能しているか否かは、企業の中長期的な成長期待を判断する要素の1つとして、投資判断や対話において重視されている」としたうえで、従来の役員報酬の開示内容³について、報酬プログラムの基本的内容や業績連動報酬の額の決定要因、報酬実績と業績との関連性の説明に乏しいとの指摘を踏まえて、役員報酬プログラム、報酬プログラムに基づく報酬実績、報酬決定プロセス等の開示の充実の提言を行いました。

DWG 報告の提言を踏まえた改正開示府令では、①役員報酬内容・報酬体系と経営戦略や中長期的な企業価値向上との結び付きの検証を可能とするべく、報酬プログラムの内容や報酬の区分(固定、業績連動、退職慰労金)ごとの算定方法の開示、②報酬と業績の関連性の確認できるような、報酬の区分ごとの支給額と業績連動報酬の指標(KPI)の目標値及び実績値等の開示、③報酬決定プロセスの客観性・透明性の検証を可能とする、報酬決定の枠組み等の開示を義務付けています。

¹ 金融審議会「ディスクロージャーワーキング・グループ報告 - 資本市場における好循環の実現に向けて-」2018年6月28日公表

² 財務情報及び記述情報(非財務情報)の充実、建設的な対話の促進に向けた情報の提供、情報の信頼性・適時性の確保に向けた取組、その他(情報提供方法)

³ 改正前の開示府令では、①提出会社の役員報酬等の額又は算定方法の決定に関する方針、②役員区分ごとの報酬総額、③報酬種類の総額、④対象となる役員員数、⑤連結報酬総額1億円以上の役員提出会社役員及び連結子会社役員としての報酬総額並びにそれらの報酬の種類別の額が、開示対象とされていた。

【図表 1 開示府令の改正前後での役員報酬の開示内容】

	改正前	改正後(赤字は改正又は追加開示項目)
報酬プログラム	・提出会社の役員報酬等の額又はその算定方法の決定の方針、決定方法(方針を定めていない場合には、その旨)	・提出会社の役員報酬等の額又はその算定方法の決定の方針、決定方法(方針を定めていない場合には、その旨) ・固定報酬、短期の業績連動報酬(賞与)、中長期の業績連動報酬(ストックオプション等)それぞれの算定方法 ・固定報酬と短期・中長期の業績連動報酬の支給割合 ・役職ごとの支給額についての考え方 ・役員報酬の算定方法に KPI 等の指標が関連付けられている場合には、その指標と指標の選定理由、業績連動報酬への反映方法 ・報酬総額等を決議した株主総会の年月日及び決議内容(決議がないときは定款記載事項)等
報酬実績と業績の関連性	・役員区分ごとの報酬総額、報酬種類別(基本報酬、ストックオプション、賞与及退職慰労金等の区分)の総額、対となる役員員数 ・連結報酬総額1億円以上の役員提出会社役員及び連結子会社役員としての報酬総額、報酬の種類別の額	・役員区分ごとの報酬総額、報酬種類別(固定報酬、業績連動報酬及び退職慰労金等の区分)の総額、対象となる役員員数 ・連結報酬総額1億円以上の役員提出会社役員及び連結子会社役員としての報酬総額、報酬の種類別の額 ・当期の報酬額に決定した理由、当期の KPI の目標と実際の達成度 ・固定報酬と業績連動報酬の支給割合の実績、支給された報酬の状況等
報酬決定の枠組み	(開示項目なし)	・報酬の決定権者、その権限や裁量の範囲 ・報酬委員会がある場合には、その報酬決定手続きの概要 ・取締役会・報酬委員会の報酬決定に関する具体的活動内容等

2. 法人税法上の役員給与と開示要件

法人税法上、損金算入が認められる役員給与は、法人税法第34条の要件を満たす定期同額給与、事前確定届出給与、業績連動給与(退職給与を含みます。)のいずれかに該当するもの⁴に限られ、業績連動給与については、有価証券報告書等での開示が損金算入要件の一つとされています(法第34①三)。

具体的には、業務執行役員¹の全てについて、業務執行役員ごとに、以下のような業績連動給与の算定方法の内容の開示が必要とされます(法基通9-2-19)。

- (1) 業績連動給与の算定の基礎となる業績連動指標
- (2) 支給の限度としている確定した額(適格株式又は適格新株予約権による給与にあつては、確定した数)
- (3) 客観的な算定方法の内容

(注) 個々の業務執行役員ごとに算定方法の内容が明らかになるものであれば、同様の算定方法を採用する業績連動給与について包括的に開示することとも認められる。

改正前の開示府令では業績連動報酬の算定指標は開示項目とされていなかったため、業績連動給与の損金算入の開示要件を別途満たす必要がありましたが、改正後の開示府令による開示項目は、損金算入の開示要件を概ねカバーするものと考えられますが、職位別の開示となっているか等、法人税法上の要件が充足する内容となっているか、確認が必要です。

業績連動給与については、改正開示府令に基づく開示の他に、業績連動給与の算定指標や決定手続きその他の法人税法上の要件を満たしているか否かが、損金算入のポイントとなります。

⁴ いずれの場合も不相当に高額な部分及び、仮装隠蔽経理による支給を除く。

企業のコーポレートガバナンス情報の一つである「税務方針」の開示では、税務リスクのコントロールとともに、税負担の適正化を掲げている場合が多く見受けられます。株主価値最大化の観点からも、法令の遵守の下で役員給与の損金算入制度が適用されているか否かが、問われることになると考えられます。

改正開示府令により開示される記述情報は、財務情報を補完し、投資家による適切な投資判断を可能とすることで、企業の経営の質を高めることを目的としています。改正開示府令は役員報酬関連の情報の他に、重要な会計上の見積りの項目として、企業の税務情報の内容も開示対象としています。このことから、改正開示府令の施行により、適正な税負担のための税務方針等の立案や分析的な税務情報の発信を可能とする、税務ガバナンス体制の確立が今後は一層重要性を帯びてくるものと考えられます。

PwC税理士法人の税務ガバナンス導入支援サービスにつきましては、こちらをご参照ください。

<https://www.pwc.com/jp/ja/services/tax/topics/tax-corporate-governance.html>

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

PwC 税理士法人

〒100-6015 東京都千代田区霞が関 3 丁目 2 番 5 号 霞が関ビル 15 階

電話 : 03-5251-2400(代表)

Email: pwcjapan.taxpr@jp.pwc.com

www.pwc.com/jp/tax

パートナー
鬼頭 朱実

パートナー
高野 公人

パートナー
高島 淳

パートナー
上村 聡

ディレクター
荒井 優美子

ディレクター
西川 真由美

シニアマネージャー
塩田 英樹

シニアマネージャー
深見 哲

PwC 税理士法人は、PwC のメンバーファームです。公認会計士、税理士など約 680 人を有する日本最大級のタックスアドバイザーとして、法人・個人の申告をはじめ、金融・不動産関連、移転価格、M&A、事業再編、国際税務、連結納税制度など幅広い分野において税務コンサルティングを提供しています。

PwC は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose(存在意義)としています。私たちは、世界 158 カ国に及ぶグローバルネットワークに 250,000 人以上のスタッフを有し、高品質な監査、税務、アドバイザーサービスを提供しています。詳細は www.pwc.com をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2019 PwC 税理士法人 無断複写・転載を禁じます。

PwC とはメンバーファームである PwC 税理士法人、または日本における PwC メンバーファームおよび(または)その指定子会社または PwC のネットワークを指しています。各メンバーファームおよび子会社は、別組織となっています。詳細は www.pwc.com/structure をご覧ください。