

**【新設】（業績指標その他の条件により全てが支給されない給与）**

**9-2-15 の 5** 法人がその役員に対して支給する給与について、業績指標（法第 34 条第 5 項《業績連動給与》に規定する内国法人又は当該内国法人との間に支配関係がある法人の業績を示す指標をいう。以下 9-2-16 の 2 において同じ。）その他の条件により、その全てを支給するか、又はその全てを支給しないかのいずれかとすることを定めた場合における当該定めに従って支給する給与は、同項に規定する業績連動給与に該当せず、同条第 1 項第 2 号《事前確定届出給与》に掲げる給与の対象となることに留意する。

**【解説】**

- 1 平成 29 年度税制改正により、事前確定届出給与の範囲が拡大され、事前確定届出給与については、所定の時期に、確定した額の金銭、確定した数の適格株式等又は確定した金銭債権の額に係る特定譲渡制限付株式等（特定譲渡制限付株式及び特定新株予約権をいう。以下同じ。）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のうち事前確定届出給与に関する届出書の提出など一定の要件を満たすものとされた（法 34①二）。事前確定届出給与からは業績連動給与に該当する給与は除かれていることから、業績連動給与に該当する場合の損金算入の可否は業績連動給与の要件により判断することとなる。
- 2 ところで、実務においては、役員にインセンティブ等を付与するための報酬制度を導入するに当たり、特定譲渡制限付株式と同様に、勤務実績が良好でない場合や法人の業績があらかじめ定められた基準に達しない場合には報酬を支給しないという条件を付すことがある。例えば、所定の時期に、あらかじめ定められた額又は数の金銭又は株式を交付する旨の定めに基づき支給する報酬制度を導入し、その支給条件として、役員が職務執行期間中に法令違反などの非違事項が生じた場合や、当期利益が前期利益の 120%を超えない場合には、その定められた報酬を支給しないといった条件を付すような場合である。

この点、事前確定届出給与の対象となる確定した額、確定した数又は確定した金銭債権の額（以下「確定した額等」という。）には、その上限を定めるものや額又は数変動するものは該当しないのであるが、こうした役員の勤務実績や法人の業績などにより支給しないとの条件が付された場合に、その定めに基づく報酬が事前確定届出給与の対象となる確定した額等に該当するののかといった疑問や、業績によって支給の有無が変わることから業績連動給与に該当するのではないかといった疑問が生ずる。
- 3 しかしながら、これらの条件は所定の時期に確定した額等に係る金銭又は株式等を支給する旨の定めに対して付された解除条件と考えられることから、それらの条件をもって確定した額等に該当しないということにはならず、また、業績連動給与との関係でいえば、一定の業績目標に達しない場合に支給しないこととする条件が付された給与は、法人の業績を示す指標を基礎として交付される金銭の額又は株式若しくは新株予約権の数が算定されるものではないことから、業績連動給与にも該当しない。本通達ではこの旨を留意的に明らかにしている。
- 4 なお、連結納税制度においても、同様の通達（連基通 8-2-14 の 5）を定めている。