

【新設】（業績指標に応じて無償で取得する株式の数が変動する給与）

9-2-16の2 譲渡制限付株式による給与で、令第111条の2第1項第2号《譲渡制限付株式の範囲等》の無償で取得する株式の数が業績指標に応じて変動するものは、法第34条第1項各号《役員給与の損金不算入》に掲げる給与のいずれにも該当しない。

【解説】

- 1 平成29年度税制改正により、特定譲渡制限付株式による給与で無償で取得される株式の数が役務提供期間以外の事由により変動するものは業績連動給与に該当することとされた（法34⑤）。この特定譲渡制限付株式とは、法人が個人から提供を受ける役務の対価として、当該個人に生ずる債権の給付と引き換えに当該個人に給付されるなど一定要件を満たす譲渡制限付株式（譲渡についての制限がされており、かつ、当該譲渡についての制限に係る期間が設けられていること及び、所定の勤務期間を継続しないこと、勤務実績が良好でないこと、法人の業績があらかじめ定めた基準に達しないことなどの事由により法人が株式を無償で取得することが定められている株式）とされている（法54①、令111の2①）。
- 2 一方で、業績連動給与が損金算入されるためには、その算定方法の内容が一定の要件を満たす客観的なものであること、支給する金銭の額又は株式若しくは新株予約権の数の上限を定めること、適正な手続を経て決定されていることなど、所定の要件を満たす必要があることとされている（法34④三イ）。そして、その算定方法の内容の定めには、譲渡制限付株式による給与で交付される株式の数のうち無償で取得される数が役務提供期間以外の事由により変動するものは含まれていない（法34④三イ）。つまり、譲渡制限付株式による給与で無償で取得される数が変動するものは、損金の額に算入するための要件を満たし得ないこととなる。また、業績連動給与に該当する給与は事前確定届出給与から除外されていることから（法34④二）、結果的に譲渡制限付株式による給与で業績連動給与に該当するものは、損金の額に算入されないこととなる。本通達はその旨を留意的に明らかにしている。
- 3 なお、連結納税制度においても、同様の通達（連基通8-2-15の2）を定めている。