

3 役員給与等

【改正の概要】

取締役の報酬に関する規律その他の取締役等に関する規律の見直し等を行うことを目的とした「会社法の一部を改正する法律（令和元年法律第70号）」が令和元年12月11日に公布された。この中で、上場会社において取締役又は執行役の報酬として株式を発行する場合には出資の履行を要しないこととする（会社法202の2）、取締役又は執行役の報酬として株式等を付与する場合の株主総会の決議事項等に株式等の数の上限等を追加する（会社法361①、409③）等の改正が行われた（令和3年3月1日施行）。

そして、この改正を受けた「会社法施行規則等の一部を改正する省令」が令和2年11月27日に公布され、会社計算規則において取締役の報酬等として出資の履行を要しないで株式を交付する場合の株主資本の変動額（会社計算規則42の2、42の3）等が定められた。また、企業会計基準委員会は、取締役の報酬等として出資の履行を要しないで株式の交付をする場合における会計処理に関して、令和3年1月28日に、実務対応報告第41号「取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い」（以下「実務対応報告」という。）を公表した。

この会社法の改正に伴い、令和2年度の税制改正において、特定譲渡制限付株式に取締役の報酬等として出資の履行を要しないで交付される譲渡制限付株式が追加された（法54①）。また、会社計算規則の改正及び実務対応報告の公表により取締役の報酬等として出資の履行を要しないで株式の交付をする場合における会計処理が明らかにされたことから、会社法における取締役の報酬等に関する規律の改正の施行にあわせて、法人税法施行令及び法人税法施行規則が改正され、次の整備が行われた。

- (1) 取締役の報酬等として出資の履行を要しないで発行される特定譲渡制限付株式についての役務提供費用の額は、その特定譲渡制限付株式の交付時等の価額に相当する金額とされた（令111の2④）。
- (2) 不相当に高額な役員給与の損金不算入における形式基準による超過額について、定款等により役員に対する給与の支給につき自己の株式等の数の上限を定めている法人のその株式等に係る限度額が、その定められた数の上限及び支給時等の1単位当たりの価額により算定された金額とされた（令70）。
- (3) 事前交付型の株式報酬に係る資本金等の額の増加額について、当期までに費用に計上された交付株式に係る役務の提供額に相当する金額とすることとされた（令8①一の二）。
- (4) 事前交付型の株式報酬により株式を交付している法人を被合併法人等とする非適格合併等により移転を受ける資産等に係る調整勘定の計算において、その株式報酬のうち役務未提供部分に相当する金額は、非適格合併等対価額に含めないこととされた（令123の10⑮）。
- (5) 株式引受権について、新株予約権と同様、その株式引受権に係る義務を簿価純資産価額等の計算上負債として取り扱う等の整備が行われた（令8①十五等）。