

税務情報

国税庁 – ストックオプションに係る税務上の取扱いに関する情報の公表

国税庁は 5 月 30 日、ストックオプションに係る税務上の取扱いに関する以下の情報を公表しました。

1. ストックオプションに対する課税 (Q&A)

国税庁は以下のウェブサイトにて、ストックオプションに関する税務上の一般的な取扱いについて質疑応答形式で取りまとめた Q&A を公表しました。

■ [ストックオプションに対する課税 \(Q&A\) \(情報\)](#)

この Q&A は、税制非適格ストックオプション（無償・有利発行型、有償型、信託型）や税制適格ストックオプションの課税関係等を全 6 問の Q&A を通して解説するものですが、このうち、問 3 の「税制非適格ストックオプション（信託型）の課税関係」については、これまでの実務家等の間での一般的な理解とは異なる見解が示されているため、特に留意が必要です。

税制非適格ストックオプション（信託型）については、信託が役職員にストックオプションを付与していること、信託が有償でストックオプションを取得していることなどの理由から、その役職員によるストックオプションの行使時の経済的利益は労務の対価に当たらず、給与として課税されないと考えられていましたが、Q&A では、実質的に会社が役職員にストックオプションを付与していること、役職員に金銭等の負担がないことなどの理由から、その経済的利益は労務の対価に当たり、給与として課税されることになる旨と解説されています。

また、問 4 の「源泉所得税の納付について」では、給与所得として課税対象となるストックオプションの行使時の経済的利益について、発行法人が源泉所得税を徴収して納付していない場合には、速やかに納付する必要がある旨の解説が行われています。そのため、これまで税制非適格ストックオプション（信託型）に係るストックオプションの行使時の経済的利益について給与として課税されないと理解し、源泉所得税の納付をしていない場合には、徴収権の消滅時効（法定納期限から 5 年）が完成している場合を除き、源泉所得税の納付が求められることが予想されます。

この Q&A の公表と同時に、下記 2.の税制適格ストックオプションに係る付与

契約時の株価算定ルールに関する通達の改正案が意見公募手続に付されました。この通達改正が実現した場合、税制適格ストックオプションの利便性が高まるため、組成済みの税制非適格ストックオプション（信託型）で役職員へのストックオプションの付与が行われていない場合には、今後の対応として、税制適格ストックオプションへの移行を検討することも一案と考えられます。

2. 税制適格ストックオプションに係る付与契約時の株価算定ルールに関する通達の改正案 - 意見募集開始

税制適格ストックオプションに該当するための要件の一つとして、租税特別措置法第 29 条の 2 第 1 項第 3 号において「新株予約権の行使に係る 1 株当たりの権利行使価額は、その新株予約権に係る契約を締結した株式会社の株式のその契約の締結の時ににおける 1 株当たりの価額に相当する金額以上であること」とする要件（以下、「権利行使価額要件」）が設けられています。

この権利行使価額要件に係る「契約時の 1 株当たりの価額」に関し、取引相場のない株式については、株価算定ルールが明示されておらず、税制適格ストックオプションの発行等において不安定な税務実務となっているとの指摘がなされていました。

こうした指摘を踏まえ、国税庁は、税制適格ストックオプションに係る株価算定ルールに関する以下の通達の改正案に対する意見募集を開始しました。（意見募集の締切りは 6 月 30 日とされています。）

■ [「租税特別措置法に係る所得税の取扱いについて」（法令解釈通達）等の一部改正（案）に対する意見公募手続の実施について](#)

改正案のポイントは以下のとおりです。

- 権利行使価額要件に係る「契約時の 1 株当たりの価額」は、所得税基本通達 25～35 共-9 の例により算定することが明確化される。
- 取引相場のない株式の「契約時の 1 株当たりの価額」については、一定の条件のもと、財産評価基本通達の 178 から 189-7 までの例によって算定することが認められる。
（これにより、取引相場のない株式については、財産評価基本通達の例によって算定した「契約時の 1 株当たりの価額」以上の価額で権利行使価額が設定されていれば、権利行使価額要件を満たすこととなり、税制適格性が否認されるリスクを回避することができるため、いわゆるセーフハーバーとしての役割を果たすことが期待されています。）
- 権利行使により取得した株式の価額について、所得税基本通達 25～35 共-9 (4) イの売買実例により算定する場合において、その株式の発行人が種類株式を発行している場合には、株式の種類ごとに売買実例の有無を判定することとされる。
- 権利行使により取得した株式の価額について、所得税基本通達 25～35 共-9 (4) ニの方法により算定する場合には、著しく不相当と認められる場合を除き、一定の条件のもと、財産評価基本通達の 178 から 189-7 までの例に

よって算定して差し支えないこととされる。

- 財産評価基本通達の 178 から 189—7 までの例によって算定する場合において、その株式の発行法人が種類株式を発行している場合には、その種類株式の内容を勘案して算定することが明確化される。

上記意見募集のウェブサイトには、改正案の通達の新旧対照表のほか、財産評価基本通達による株価算定の具体的な計算例を示した以下の参考資料も掲載されています。

■ [財産評価基本通達による株価算定ルール（参考資料）](#)（PDF 206KB）

この参考資料には、純資産価額方式を用いた株価の算定方法に係る具体的な計算例として、種類株式の発行がない場合（計算例①）及び種類株式の発行がある場合（計算例②）の 2 パターンが示されています。

なお、改正後の取扱いは、改正通達の発遣後に行う新株予約権の行使について適用することとされており、過去に付与された新株予約権についても権利行使前であれば改正後の取扱いが適用されることとなる見込みです。

KPMG 税理士法人

〒106-6012

東京都港区六本木1-6-1 泉ガーデンタワー

TEL: 03-6229-8000

FAX: 03-5575-0766

〒530-0005

大阪府大阪市北区中之島2-2-2 大阪中之島ビル15F

TEL: 06-4708-5150

FAX: 06-4706-3881

〒450-6426

愛知県名古屋市中村区名駅3-28-12

大名古屋ビルヂング26F

TEL: 052-569-5420

FAX: 052-551-0580

〒600-8216

京都市下京区塩小路通西洞院東入東塩小路町843-2

日本生命京都ヤサカビル7F

TEL : 075-353-1270

FAX : 075-353-1271

〒730-0031

広島県広島市中区紙屋町2-1-22

広島興銀ビル7F

TEL: 082-241-2810

FAX: 082-241-2811

〒810-0001

福岡県福岡市中央区天神1-12-14

紙与渡辺ビル4F

TEL: 092-712-6300

FAX: 092-712-6301

info-tax@jp.kpmg.com
home.kpmg/jp/tax

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2023 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.