

～税務のチェックポイント Q&A66～

本メルマガは山下税理士に日常業務の中から「間違いやすい・見落としがちな」税務のチェックポイントをQ&A形式でご寄稿頂いたものになります。ぜひご参考になさってください。

『質問』

ストックオプションを付与した時の法人税法上の役員給与等の取扱い

《内容》

関与先のA社においては、役員に対する賞与や退職給与について、いわゆる税制非適格となる新株予約権制度（ストックオプション）を導入することを検討しています。

そこで、このような、税制非適格となる新株予約権を付与した場合の法人税法上の役員給与については、付与した時に役員給与の全額損金不算入とされることになるのかが懸念されますが、どのような取り扱いになるのでしょうか。

『答』

役員職務たる役務の提供の対価として付与された新株予約権（ストックオプション）による経済的利益の額は、役員から役務の提供を受けたものとして、権利付与時のオプションの価額が、原則として損金算入されます。

（解説）

1 法人税法上、内国法人が、個人から役務の提供を受け、その役務の提供の対価として新株予約権（その役務の提供の対価としてその個人に生ずる債権を当該新株予約権と引換えにする払込みに代えて相殺すべきものに限り、）を発行したときは、その個人において、給与所得その他の所得に係る収入金額とすべき事由（以下「給与等課税事由」といいます。）が生じた日においてその役務の提供を受けたものとして、法人税法を適用することとされています（法54の2）。したがって、役員職務たる役務の提供の対価として付与された新株予約権（ストックオプション）による経済的利益の額は、給与等課税事由が生じた日において、役員から役務の提供を受けたものとして、権利付与時のオプションの価額が、原則として損金算入されることとなります。

なお、役員等の個人が、税制適格とされるストックオプションを受けた場合には、付与時及び権利行使時の給与所得課税等は行われず、権利行使により取得した株式を譲渡した時において譲渡所得課税が行われることとされています（措法29の2）。

2 ところで、ご質問のように、税制非適格となる新株予約権による役員給与は、定期同額給与や事前確定給与のいずれにも該当しないため「全額損金不算入とされるのでは」ないかということですが、法人税法第34条第1項は、その適用対象となる役員給与について「第54条の2第1項（新株予約権を対価とする費用の帰属事業年度の特例等）に規定する新株予約権によるもの・・・を除く」と規定していることから、新株予約権による役員給与については、定期同額給与や事前確定給与のいずれかに該当するかどうかにはかかわりなく、原則損金不算入の規定の適用外となるものと解されます。

なお、その新株予約権による役員給与の額が過大であるか否かについては、過大役員給与の損金不算入について定めた第34条第2項の規定からは除かれていないため、金銭による役員給与や役員退職給与と同様に、その新株予約権による役員給与の額が、その役員の職務の内容、その法人の収益及びその使用人に対する給与の支給の状況、その法人と同種の事業を営む法人でその事業規模が類似するものの役員に対する給与の支給の状況等に照らし、その役員の職務に対する対価として不相当に高額と判断される場合には、その不相当に高額な部分は損金不算入となると考えられます。

〈著者プロフィール〉

山下 徳夫 氏

税理士、長崎県出身、旧大蔵省在職時には、法人税法関係の法律の企画立案事務に従事し、税務大学校教授在職中に公益法人課税・減価償却関係等に関する論文発表。

■■■■■ 著作権 など ■■■■■

著作権者の承諾なしにコンテンツを複製、他の電子メディアや印刷物などに再利用(転用)することは、著作権法に触れる行為となります。また、メールマガジンにより専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。メールマガジンに依拠することによりメールマガジンをお読み頂いている方々が被った損失について一切責任を負わないものとします。