

## 国際課税のケース・スタディ

### ストックオプションによる利益供与が給与に該当することとされた場合における当該利益供与相当額の損金算入について

税理士 小沢 進

#### 〔事例〕

当社は米国法人A社の100%出資の子会社である内国法人である。A社の定めるストックオプション制度により、一定の条件を充足する当社を含むA社グループの傘下にある役員及び従業員（5年以上の勤務者又は一定の役職にある者）は、A社株式の購入につきオプション供与後3年を経過した後においてオプション供与時の時価とされる一定の価額によって購入する権利が与えられる。すなわち、ストックオプションの権利を有する者は、オプション供与後3年経過後に株式が高騰していれば、多額の利益を享受することが可能となる。

当社のストックオプションを供与された者の多くは、ストックオプションの実行（ストックオプションの権利の行使）により株式を購入し、同時にこれを売却することによりそのキャピタルゲインが利益となっている。

このストックオプションによる経済的利益については、従来、当社としては諸々検討の結果一時所得とする扱いが妥当と考え、当社の役員及び従業員に対して一時所得による申告、納税を慫慂してきた。

このたび、税務当局の調査により、ストックオプションの実行により得た利益は、給与所得に該当することとされ、一時所得とした場合の

所得税額と給与所得とした場合の所得税額との差額につき修正申告書を提出して納税を行った。

当社は、上記のとおりストックオプション制度に基づく利益は一時所得に該当するとの見解をとっていたが、その論拠は、ストックオプションの供与者は親会社であり、その利益は親会社からの贈与によるものとの考え方による。したがって当社の会社計算においてはストックオプションに係るものは無関係であるとして何らの処理も行っていない。

このたびの税務調査により税務当局から当該ストックオプションに係る利益は、給与所得に該当するとの見解が明らかにされたので次のような処置を採ることにより当社の法人税の所得金額の算定上損金算入することを検討している。すなわち、当該ストックオプションに係る利益は、従来親会社で米国法人A社がその利益に相当する分を損失として負担していることから、当社とA社との間の約定によりその損失相当額（当該ストックオプションの利益相当額と同額）を当社が負担することとした。

このように当社と親会社との約定により、当該ストックオプションに係る利益は、その該当する役員及び従業員の賞与として、従業員に対する賞与分は当社の法人税の所得金額の算定上損金に算入することとしたい。この損金算入は認められるか。

## 〔ポイント〕

外国のストックオプションに係る利益についての税務上の扱いは、従来は日本に存在しなかった仕組みであったこともあり、必ずしも明らかではなかった。最近税務当局はストックオプションに係る利益は給与所得であるとしてその見解を明らかにしている。

ストックオプションに係る課税については、有名企業の課税洩れ等の見出しで新聞紙上等でも大きくとり上げられていることから社会的な関心も大きい。

このようなこともあり、本事例についてもさらなる慎重な検討が必要かと考える。

## 〔検討〕

### 1 A社のストックオプション制度の概要

A社の場合、A社のグループ傘下にある勤続5年以上の者又は一定の役職にある者に対し、ストックオプションの権利が供与される。ストックオプションの権利とは、その権利が供与された時点におけるA社の株式の価額により、その時点から3年を経過した時点以降においてA社の株式の時価の如何にかかわらずA社の株式を購入する権利をいう。したがってストックオプションの権利を有する者は、その株式の価額が上昇したときに、ストックオプションを実行することにより多額の利益を享受することができる。多くの場合、ストックオプションの実行によって取得した株式は、取得と同時に売却され、ストックオプションの権利者はそのキャピタルゲイン相当額の利益を受領することができる。

### 2 スtockオプションに係る利益の税務上の扱い

ストックオプションに係る利益は、税務上給与所得として扱われる。その論拠は、ストックオプション制度は、会社の業績が向上すれば、自然に株価が上昇するので、すなわち会社の業績が向上すれば、それと並行してストックオプションの権利を有する者の利益も増大することから、同制度は、役員及び従業員に対し業績向上のインセンティブを与えるものである。したがって、それから生ずる利益は役員及び従業員の勤務、労働に対する対価性を有するものと考えられ給与所得として扱われるのが妥当である、とするものである。

### 3 スtockオプションに係る給与の損金算入について

法人の各事業年度の所得金額の算定上その法人の従業員に対する給与は、原則としてすべて損金算入の対象とされる。

本事例において親会社A社と貴社との間の当該利益相当分の負担についての約定が、形式的及び実質的にも妥当なものと判断される限り、貴社において当該ストックオプションの利益相当分は、貴社が負担すべき従業員の給与とされる。したがって、その額の損金算入は認められるべきものとする。

また、当該ストックオプションの利益を受ける者が役員の場合には、当該利益は臨時的なものであり賞与として扱われるので、その額の損金算入はできないこととなる。