

44. 上場会社における株式報酬制度／譲渡制限付株式の価額等及び譲渡制限付株式を対価とする費用の帰属事業年度の特例

大綱
40～41
ページ
78～79
ページ

1. 改正のポイント

(1) 趣旨・背景

2019年(令和元年)12月に成立した会社法改正により、取締役の報酬として株式を発行する場合に出資の履行を要しないで発行すること(以下、「無償発行」)が認められた。

当該会社法の改正を受け、所得税法及び法人税法においても役務提供の対価として交付される譲渡制限付株式に係る規定について改正が行われる。

(2) 内容

① 所得税法(譲渡制限付株式の価額等)

収入金額に係る別段の定めである「譲渡制限付株式の価額等」の対象となる特定譲渡制限付株式に、無償発行による譲渡制限付株式が加えられる。

② 法人税法(譲渡制限付株式を対価とする費用の帰属事業年度の特例)

損金の額に係る別段の定めである「譲渡制限付株式を対価とする費用の帰属事業年度の特例」の対象となる特定譲渡制限付株式に、無償発行による譲渡制限付株式が加えられる。

(3) 適用時期

大綱に特段の記載なし

2. 改正の趣旨・背景

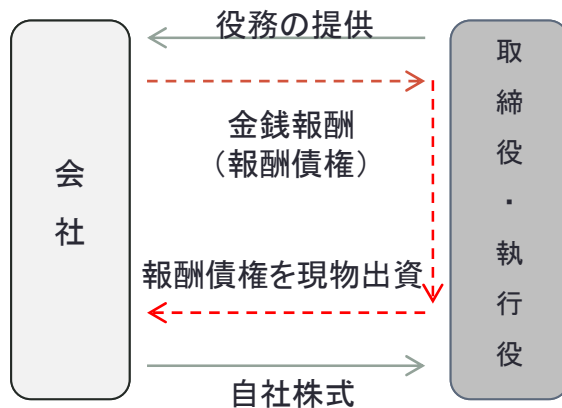
(1) 会社法の一部を改正する法律

会社法では、新株の発行又は自己株式の処分の対価を無償とすることは認められていないため、取締役の報酬として株式を交付する場合には報酬債権を現物出資することにより行われている(下記①)。

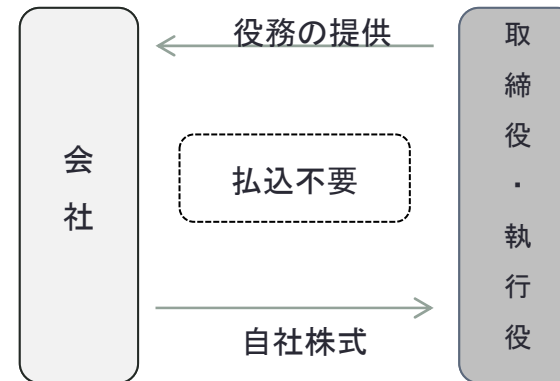
今般、取締役の報酬に関する規律の見直しの一環として会社法が改正され、取締役の報酬等に係る募集事項の決定の特則が新設され、上場会社が取締役の報酬として株式を発行する場合に限り無償発行(下記②)が認められることとなった。

<株式報酬の概略図>

①現物出資による発行



②無償発行



3. 改正の内容

(1) 所得税法(譲渡制限付株式の価額等)

①改正の内容

「譲渡制限付株式等の価額等」の特定譲渡制限付株式について、従来の個人に生じる債権の給付と引き換えに交付されるもの等に加え、無償発行による譲渡制限付株式が追加された。

(2) 法人税法(譲渡制限付株式を対価とする費用の帰属事業年度の特例)

①改正の内容

「譲渡制限付株式を対価とする費用の帰属事業年度の特例」の特定譲渡制限付株式について、従来の個人に生じる債権の給付と引き換えに交付されるもの等に加え、無償発行による譲渡制限付株式が追加された。

4. 改正の適用時期

大綱に特段の記載なし

5. 参考

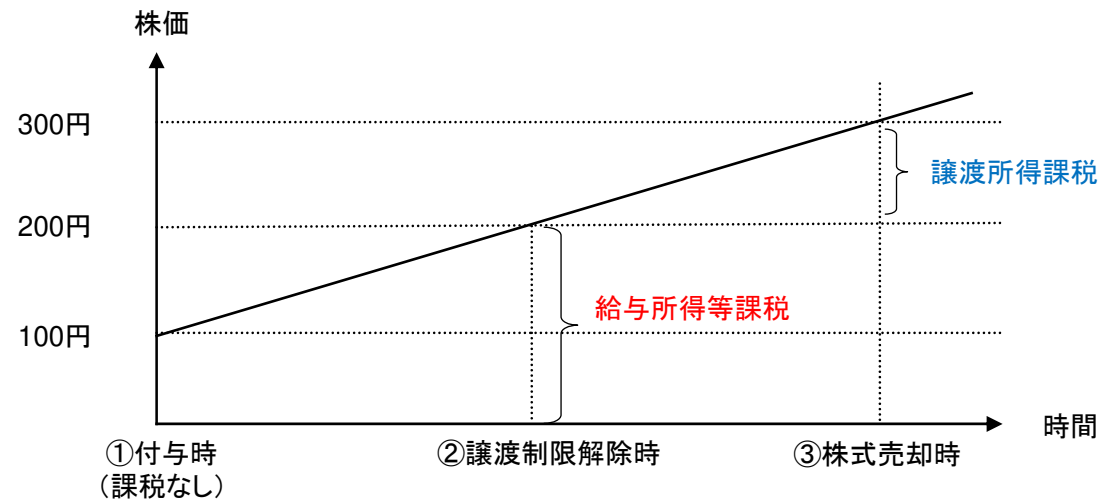
(1) 譲渡制限付株式報酬とは

上場会社に普及している株式報酬制度。契約上一定期間の譲渡制限が付された自社株式を報酬として付与し、勤務条件など一定の条件が達成された場合に譲渡制限が解除されるものをいう。最終的に付与対象者が株式を市場で売却することにより現金収入を得る制度である。

(2) 譲渡制限付株式に係る課税関係

① 所得税

<課税関係図>



株式付与時においては課税されない。

譲渡制限解除時の株価で収入金額が計算され、給与所得等として課税される。
※通常の給与所得と同様、源泉徴収の対象となる。

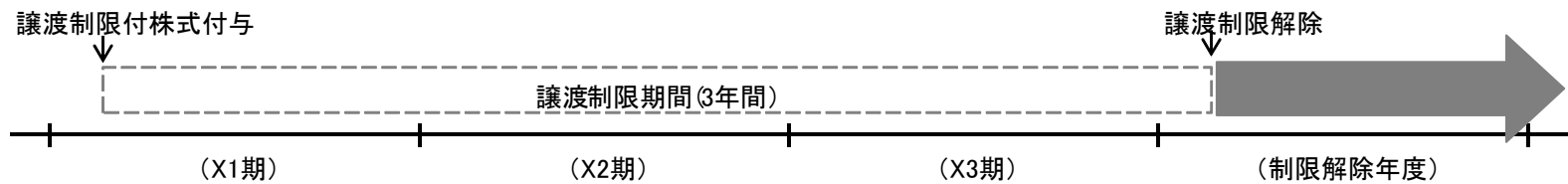
株式売却時に譲渡制限解除時から売却時までの株価の値上がり益が譲渡所得として課税される。

5. 参考

②法人税(会計処理及び税務処理)

(例)

発行価額:36,000千円
 新株式の発行により付与
 譲渡制限期間:3年間



	(X1期)	(X2期)	(X3期)	(制限解除年度)
会計	前払費用等 / 資本金 36,000千円 / 36,000千円	株式報酬費用 / 前払費用等 8,000千円※ / 8,000千円	株式報酬費用 / 前払費用等 12,000千円※ / 12,000千円	株式報酬費用 / 前払費用等 4,000千円 / 4,000千円
	※36,000千円 × 8/36 = 8,000千円	※36,000千円 × 12/36 = 12,000千円	※36,000千円 × 12/36 = 12,000千円	※36,000千円 × 4/36 = 4,000千円
税務	8,000千円(加算・留保)	12,000千円(加算・留保)	12,000千円(加算・留保)	4,000千円(加算・留保) 36,000千円(減算・留保)→損金算入

(イ)会計処理

付与された譲渡制限付株式を「前払費用等」として資産計上し、同額を資本金(又は資本金及び資本準備)に計上する。譲渡制限期間で前払費用等を取り崩し、「株式報酬費用」として費用計上する。

(ロ)税務処理

費用計上額は譲渡制限の解除が確定した日の属する事業年度の損金の額に算入される。