

決裁・供覧

件名	税制適格ストックオプションの権利行使による株式の取得に係る経済的利益について、税制非適格ストックオプションとして取り扱うことの可否について		文書番号 関局一審1-124		
	平成●年●月●日付で●●●●●●●●●●から提出された別添「照会書」記載の「国内勤務期間のない中国の従業員（非居住者）が、税制適格ストックオプションの権利行使による株式の取得に係る経済的利益について、租税特別措置法第29条の2を適用せず、税制非適格ストックオプションとして取り扱うことの可否について」に関する事前照会について、別添「事績整理票」の検討に基づき、決裁文書案のとおり文書回答してよろしいか伺います。				
起案	起案日	平成●年●月●日	受付日		
	部署	関東信越国税局 課税第一部 審理課	決裁 決裁処理期限日		
	起案者	鈴木 未央	決裁 決裁日	平成●年●月●日	
	連絡先	●●●●	施行処理期限日		
分類名称	大分類	共通（課税関係）	施行	施行日	平成●年●月●日
	中分類	文書回答関係書類		施行先	●●●●●●●●●●
	名称（小分類）	【平成30年】事前照会事案関係書類（電子）		施行者	関東信越国税局 審理課長
	秘密区分			取扱上の注意	
取扱区分	秘密期間終了日		格付け	機密性格付け	2
	指定事由		保存	取扱制限	
				保存	行政文書保存期間
			保存	保存期間満了時期	令和10年12月31日
決裁・供覧欄	関東信越国税局 課税第一部 平井 美佳（部長【局】） 【済】 関東信越国税局 課税第一部 塚本 真一（次長【局】） 【済】 関東信越国税局 課税第一部 審理課 小高 克巳（課長【局】） 【済】 関東信越国税局 課税第一部 審理課 長坂 廣之（総括主査（国税実査官）） 【済】 関東信越国税局 課税第一部 審理課 宮坂 聡朗（主査（国税実査官）） 【済】 関東信越国税局 課税第一部 審理課 審理総括係 関口 真之（係長【局】） 【済】				
備考欄					

関局一審 1-000
平成 年 月 日

〒
殿

関東信越国税局
審理課長 小高克巳

国内勤務期間のない中国の従業員（非居住者）が、
税制適格ストックオプションの権利行使による株式
の取得に係る経済的利益について、租税特別措置法
第 29 条の 2 を適用せず、税制非適格ストック
オプションとして取り扱うことの可否について
（平 付照会に対する回答）

標題のことについては、下記の理由から、貴見のとおり取り扱われるとは限り
ません。

なお、この回答内容は関東信越国税局としての見解であり、事前照会者の申告
内容等を拘束するものではないことを申し添えます。

記

（理由）

租税特別措置法（以下「措置法」といいます。）第 29 条の 2 第 1 項に規定する
要件を満たす新株予約権（以下「税制適格ストックオプション」といいます。）の
付与を受けた者が、その付与契約に従って権利行使をした場合の課税関係は、同
条第 1 項本文において、株式の取得に係る経済的利益については所得税を課さな
いと規定されています。そして、この規定が、措置法第 29 条の 2 第 2 項において、
当該権利行使の際に同項に規定する要件を満たした場合に限り適用するとされて
いることから、同条第 1 項本文の適用関係は、税制適格ストックオプションの権
利行使により株式を取得した時に、同条第 2 項の要件を満たしているか否かによ
って判断することになります。

したがって、措置法第 29 条の 2 第 2 項の要件を満たした後に、納税者の選択に
よって、税制適格ストックオプションを同条第 1 項本文の規定が適用されないも

の（税制非適格ストックオプション）として取り扱うことはできません。

なお、日本国内における勤務期間がなく、日本国内に恒久的施設を有していない中華人民共和国の従業員（日本の非居住者）が、税制適格ストックオプションの権利行使により取得した株式を譲渡した場合に発生する株式譲渡益部分については、日本の国内源泉所得として申告分離課税の対象となりますが、当該株式譲渡益部分が中華人民共和国でも課税される場合には、当該株式譲渡益部分について納付される日本の所得税等の額を、一定の範囲で中華人民共和国の租税の額から控除することとされています（所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国政府と中華人民共和国政府との間の協定第23条第1項(a)）。

文書回答を行う事前照会の事績整理票

文書回答を行うための 決裁です。		決裁 (合議) 欄	課名	課長	総括主査・課長補佐	専門官・主査	係長	係員		
			起案	審理課	別途決裁了					
			決裁	個人課税課						
				法人課税課 (源泉所得税)						
		資産課税課								
局名 担当者	関東信越局 審理課 鈴木 未央 (電話)内線 []	関係 課	個人課税課 法人課税課	担 当 者						
照 会 者	(照会者名)	[]	照会年月日	[]						
	(代表者)	[]	審査開始日	[]						
	(代理人)	[] 代表社員 []								
【照会事項】 国内勤務期間のない中国の従業員（非居住者）が、税制適格ストックオプションの権利行使による株式の取得に係る経済的利益について、租税特別措置法第29条の2を適用せず、税制非適格ストックオプションとして取り扱うことの可否について										
【事実関係】 照会者は、グループの業績向上に対する意欲や士気を高めることを目的として、照会者及び中国子会社の役員又は従業員に対して、租税特別措置法（以下「措置法」という。）第29条の2《特定の取締役等が受ける新株予約権等の行使による株式の取得に係る経済的利益の非課税等》第1項に規定する要件を満たす新株予約権を付与した。										
【照会要旨】 国内勤務期間のない中国の従業員（非居住者）が、措置法第29条の2第2項の規定に従って税制適格ストックオプションの権利行使をする場合において、当該権利行使による株式の取得に係る経済的利益について、同条第1項本文の規定を適用せず、同項本文の規定が適用されない新株予約権（税制非適格ストックオプション）として取り扱って差し支えないか。										
【回答要旨】 別紙記載の理由から、貴見のとおり取り扱われるとは限らない。 ただし、次のことを申し添える。 1 照会に係る事実関係が異なる場合又は新たな事実関係が生じた場合、この回答内容と異なる課税関係が生ずることがある。 2 この回答内容は関東信越国税局としての見解であり、事前照会者の申告内容等を拘束するものではない。										
処理年月日	[]	処理態様	文書回答・非文書回答（口頭回答＝有・無）							

別紙

1 取引等の事実関係

- (1) 照会者は、グループの業績向上に対する意欲や士気を高めることを目的として、照会者及び中国子会社の役員又は従業員（以下「割当対象者」という。）に対して、租税特別措置法（以下「措置法」という。）第29条の2《特定の取締役等が受ける新株予約権等の行使による株式の取得に係る経済的利益の非課税等》第1項に規定する要件を満たす新株予約権（以下「税制適格ストックオプション」という。）を付与した（以下、照会者が割当対象者に付与した税制適格ストックオプションを「本件ストックオプション」という。）。
- (2) 割当対象者のうち、中国子会社の従業員で、日本国内における勤務期間がなく日本国内に恒久的施設を有していない者（以下「中国従業員」という。）が、中国の居住者期間中に、措置法第29条の2第2項に規定する誓約を行い、所定の事項を記載した書面を提出した上で、本件ストックオプションの権利行使をする予定である。
- (3) 中国従業員は、内国法人の役員の資格を有していない。
- (4) 中国従業員は、本件ストックオプションの権利行使時及び権利行使により取得した照会者の株式（以下「本件株式」という。）の譲渡時において、日本国内に恒久的施設を有していない中国の居住者であることを本照会の前提とする。

2 照会事項

中国従業員が、措置法第29条の2第2項の規定に従って税制適格ストックオプションの権利行使をする場合において、当該権利行使による株式の取得に係る経済的利益について、同条第1項本文の規定を適用せず、同項本文の規定が適用されない新株予約権（以下「税制非適格ストックオプション」という。）として取り扱って差し支えないか。

3 事実関係に対して照会者の求める見解の内容

- (1) 非居住者に係る税制適格ストックオプションの取扱い
非居住者が税制適格ストックオプションの権利行使により株式を取得した場合、その株式の取得に係る経済的利益（権利行使益）については、その権利行使時に課税されず（措法29の2①）、その株式を譲渡した時に国内にある資産の譲渡により生ずる所得として課税される（所法161①三、所令281①四ロ、措令19の3⑭）。
- (2) 日本国内における勤務期間がなく、日本国内に恒久的施設を有していない中国の従業員（非居住者）がストックオプションの権利行使をした場合の権利行使時及び株式譲渡時の課税関係について
イ 税制適格ストックオプションの場合
上記（1）のとおり、税制適格ストックオプションの権利行使益は、権利行使時に課税されないことから、税制適格ストックオプションの権利行使により取得した株式を譲渡した場合の譲渡益は、一般に、付与時から権利行使時までの権利行使益部分と

権利行使後に生じた株式譲渡益部分で構成されることになる。

そして、この権利行使益部分については、所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国政府と中華人民共和国政府との間の協定（以下「日中租税協定」という。）第15条第1項の規定が適用され、日本国内における勤務期間がない場合には、日本に課税権がなく日本において課税はされない。

一方、株式譲渡益部分については、日中租税協定第13条第4項の規定が適用されて日本において課税対象となり、恒久的施設を有しない非居住者の株式等の譲渡に係る国内源泉所得として、15%の税率による申告分離課税の対象となる（所法161①三、所令281①四ロ、措法29の2④、⑦、37の12①、措令19の3⑭）

なお、確定申告の際には、所得税と併せて基準所得税額（所得税額から、所得税額から差し引かれる金額を差し引いた後の金額）に2.1%を掛けて計算した復興特別所得税を申告・納付することになる。

ロ 税制非適格ストックオプションの場合

税制非適格ストックオプションの権利行使により株式を取得した場合、その権利行使益については、上記イと同様、日中租税協定第15条第1項が適用され、日本国内における勤務期間がない場合には、日本において課税されない。

また、税制非適格ストックオプションの権利行使により取得した株式の譲渡に係る所得は、所得税法第161条第1項各号に掲げる国内源泉所得に該当しないため、日本において課税はされない。

(3) 中国従業員が本件ストックオプションの権利行使により本件株式を取得した場合において措置法第29条の2第1項本文の規定を適用せず、税制非適格ストックオプションとして取扱うことができるか否かについて

中国従業員が本件株式を譲渡した場合、本件株式に係る譲渡益のうち株式譲渡益部分については、上記（2）イのとおり日本において課税対象となることから、当該譲渡益部分について中国で課税される場合には、日本と中国とで二重課税が生じることとなる。

一方、中国従業員が仮に税制非適格ストックオプションの権利行使により取得した株式を譲渡した場合、その株式に係る譲渡益のうち株式譲渡益部分については、上記（2）ロのとおり日本において課税されないことから、二重課税の問題は生じない。

中国従業員は、中国の居住者期間中に、措置法第29条の2第2項に規定する誓約等を行った上で本件ストックオプションの権利行使をする予定であるが、当該権利行使による経済的利益について措置法第29条の2第1項本文の規定を適用せず、本件ストックオプションを税制非適格ストックオプションとして取り扱うことで、本件株式の譲渡による所得は国内源泉所得に該当しないものとなり、二重課税の問題が解消されるため、このような場合は、本件ストックオプションを税制非適格ストックオプションとして取り扱って差し支えないものとする。

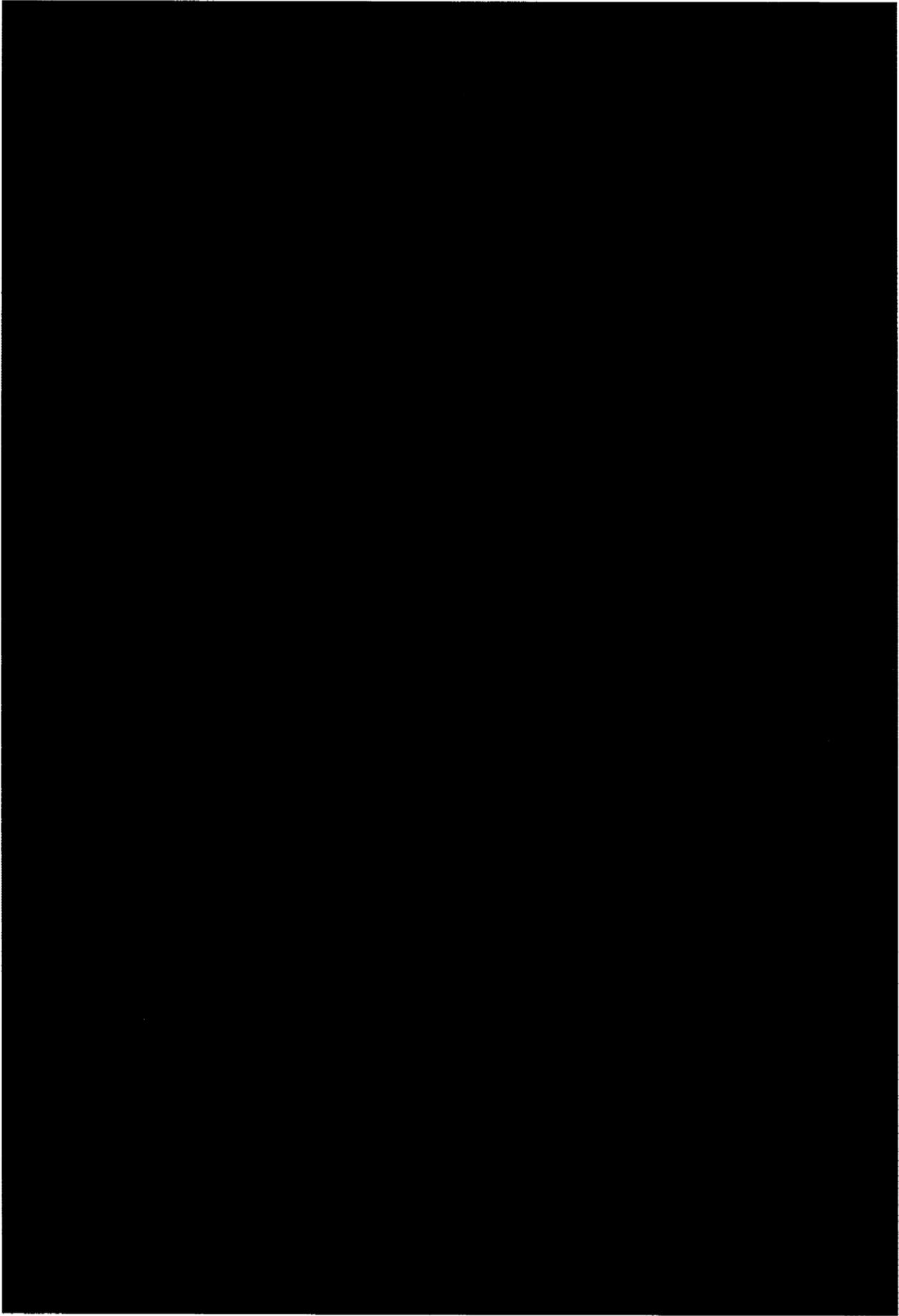
4 検討

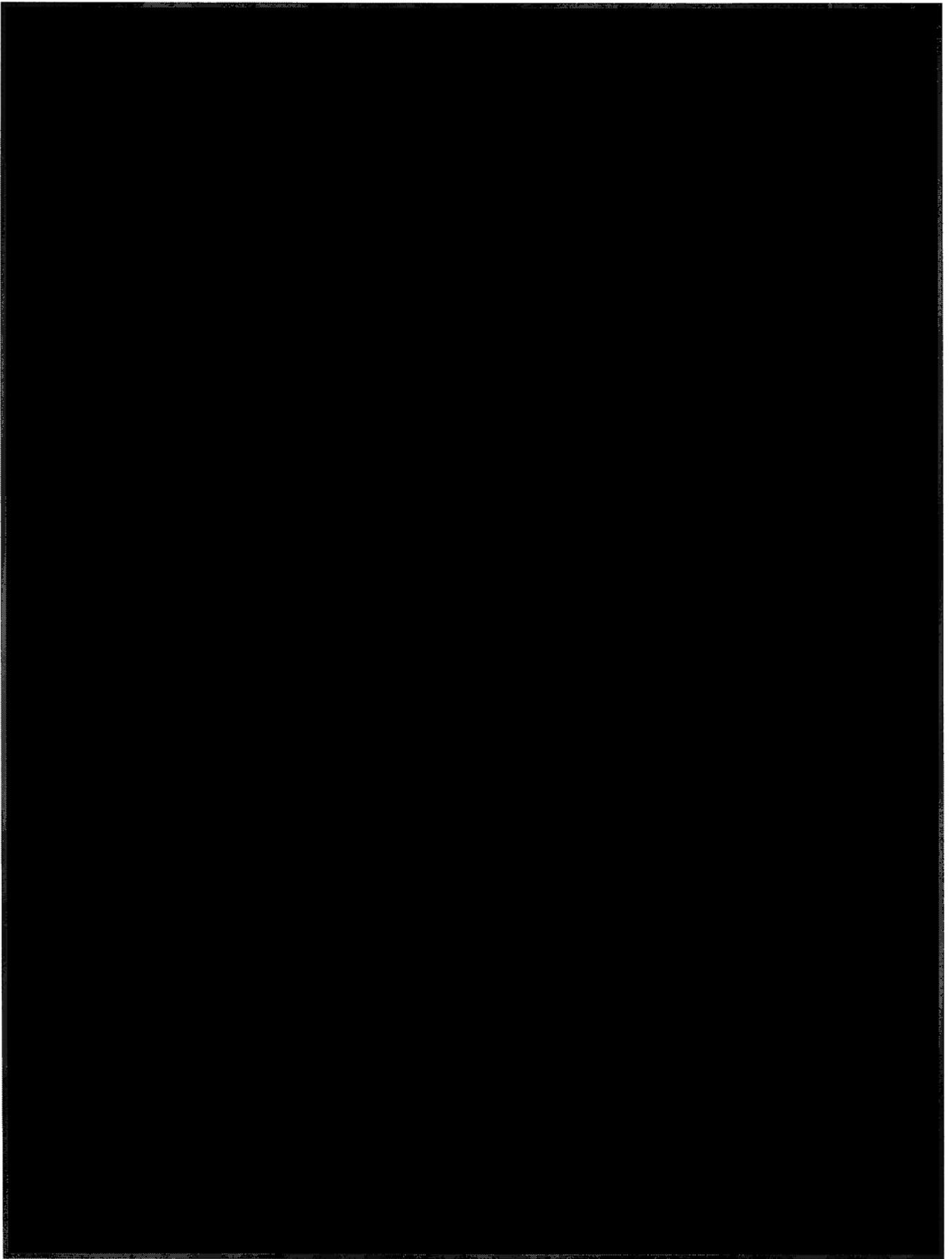
税制適格ストックオプションの付与を受けた者が、その付与契約に従って権利行使をし

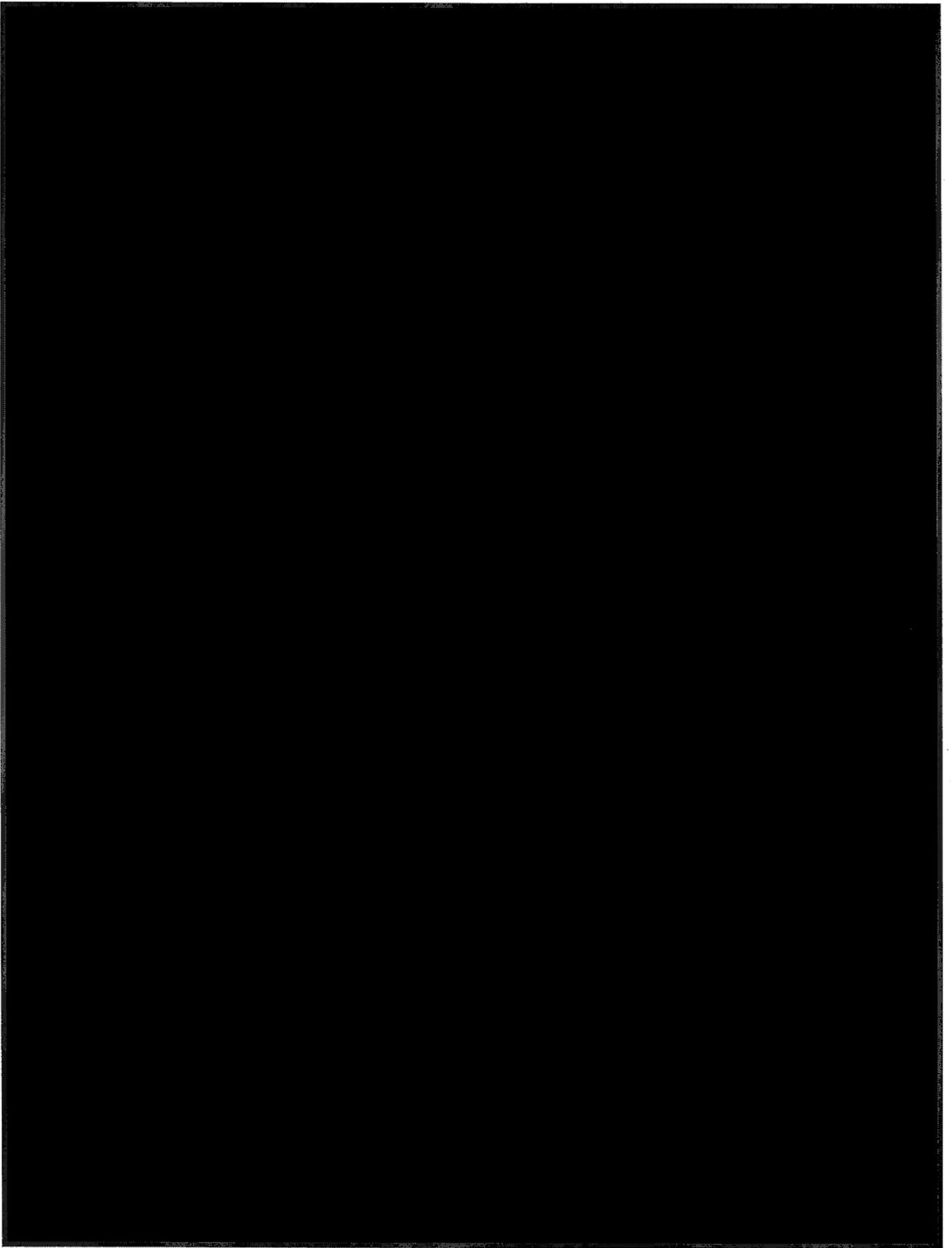
た場合の課税関係は、同条第1項本文において、株式の取得に係る経済的利益については所得税を課しないと規定されている。そして、この規定が、措置法第29条の2第2項において、当該権利行使の際に同項に規定する要件を満たした場合に限り適用するとされていることから、同条第1項本文の適用関係は、税制適格ストックオプションの権利行使により株式を取得した時に、同条第2項の要件を満たしているか否かによって判断することになる。

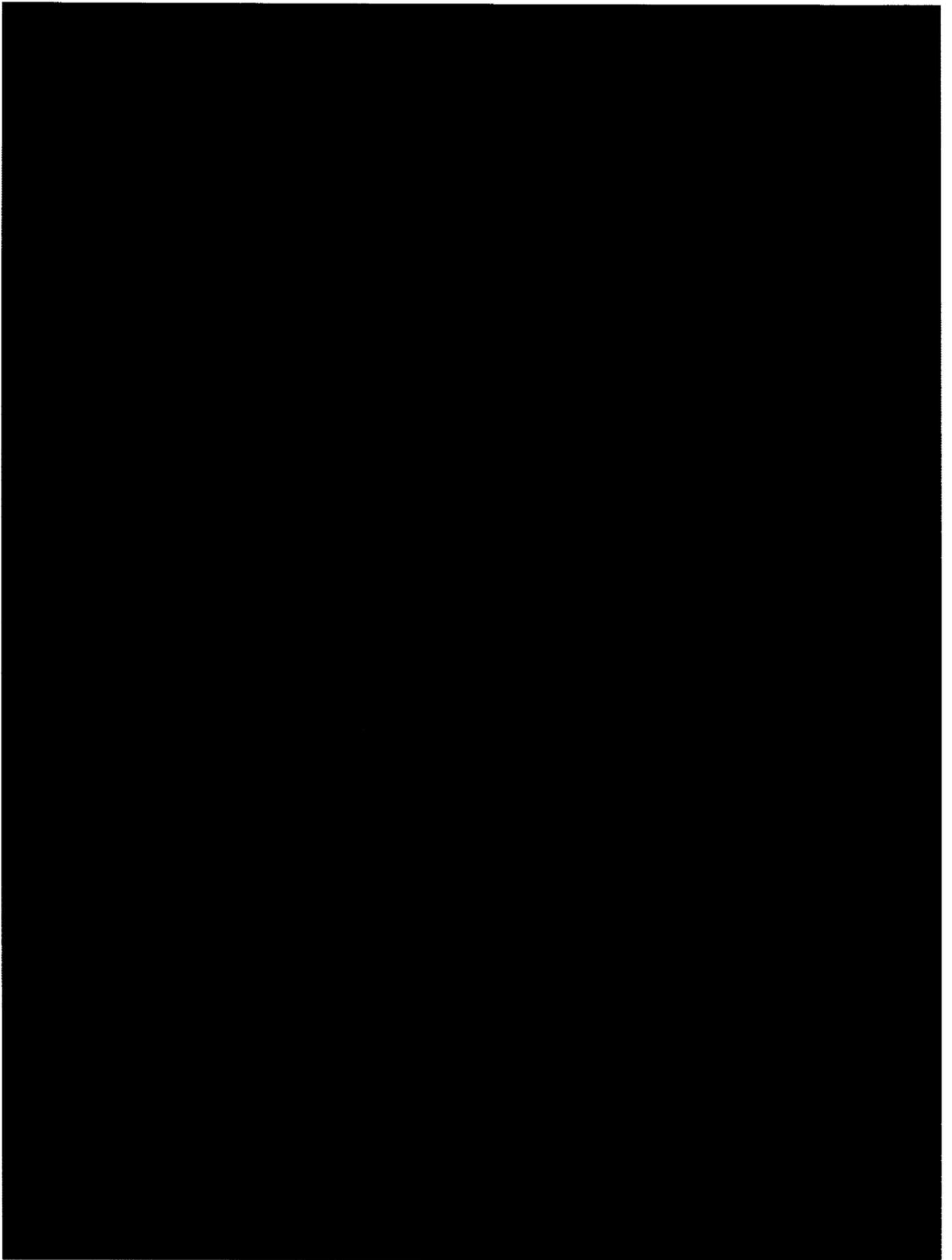
したがって、措置法第29条の2第2項の要件を満たした後に、納税者の選択によって、税制適格ストックオプションを税制非適格ストックオプションとして取り扱うことはできない。

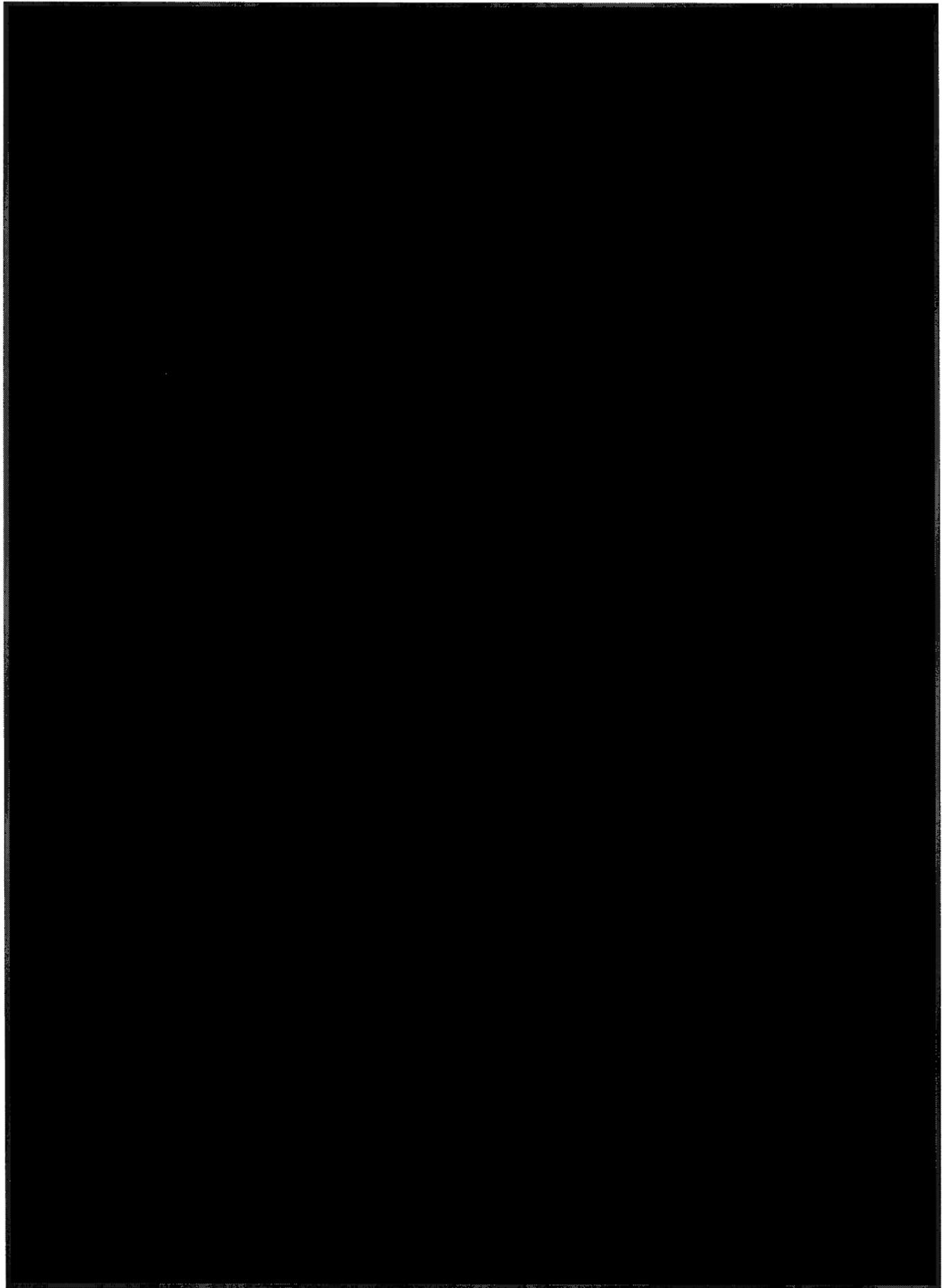
なお、中国従業員が、税制適格ストックオプションの権利行使により取得した株式を譲渡した場合に発生する株式譲渡益部分については、日本の国内源泉所得として申告分離課税の対象となるが、当該株式譲渡益部分が中国でも課税される場合には、当該株式譲渡益部分について納付される日本の所得税等の額を、一定の範囲で中国の租税の額から控除することとされている（日中租税協定第23条第1項(a)）。

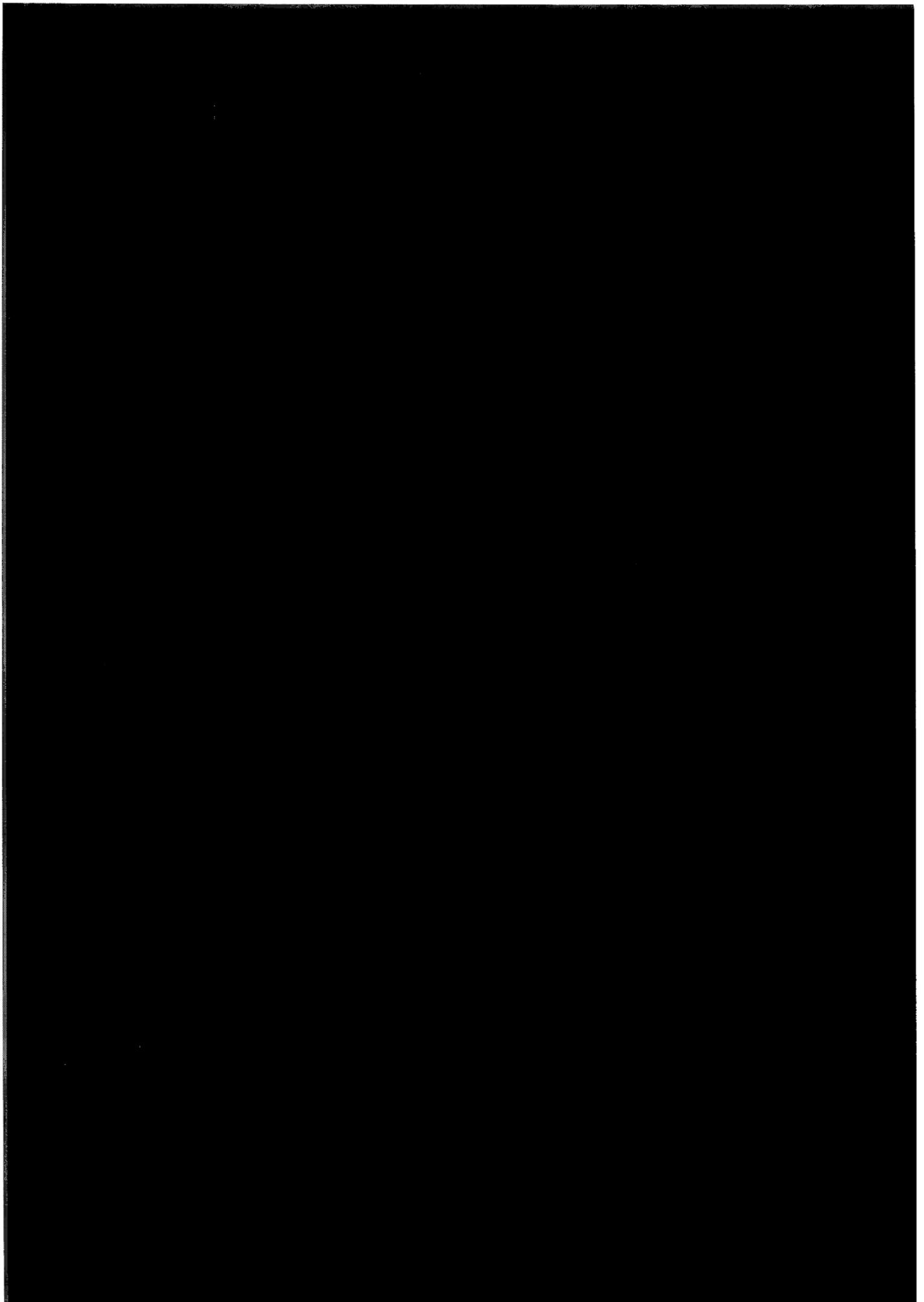


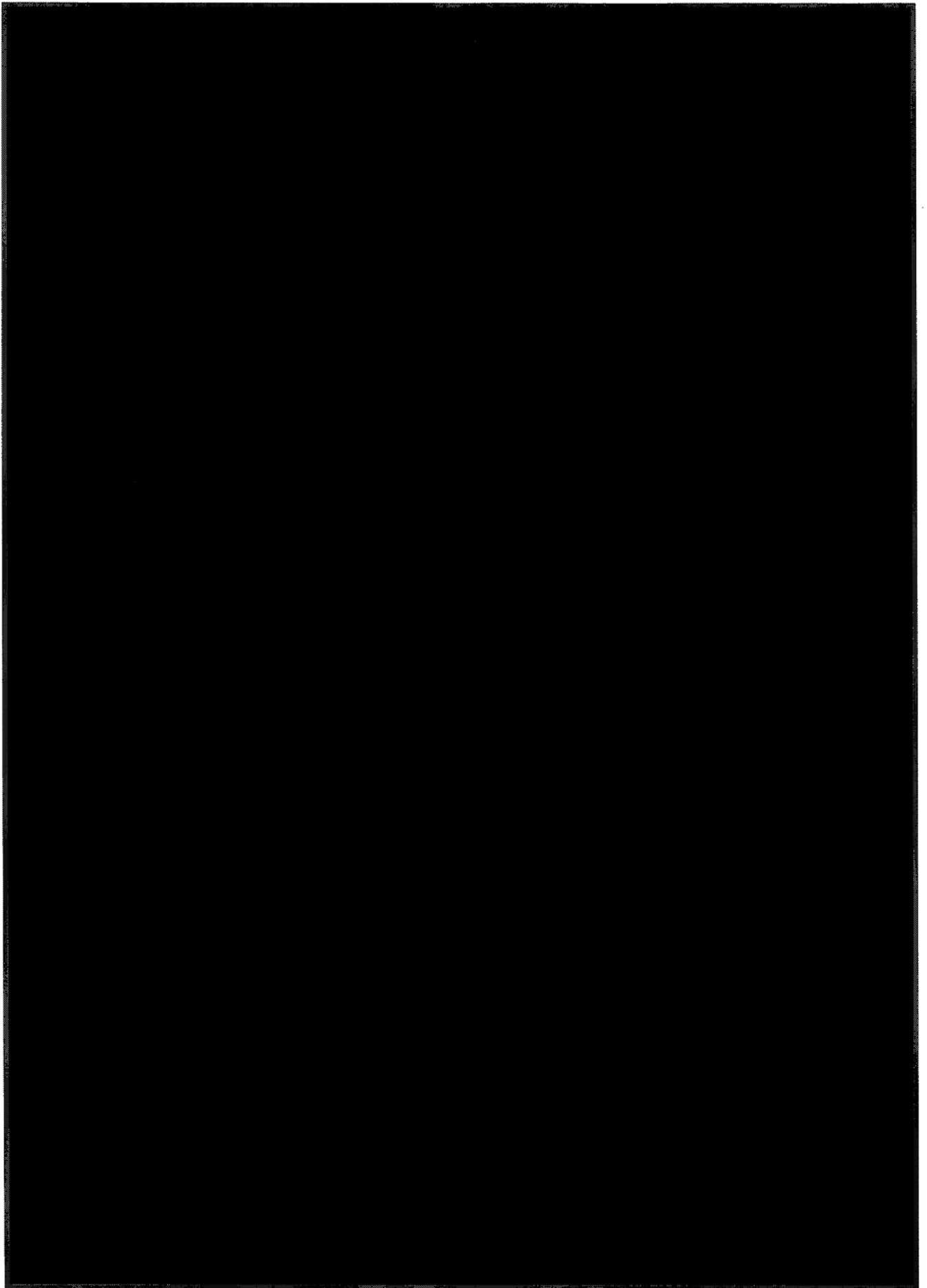




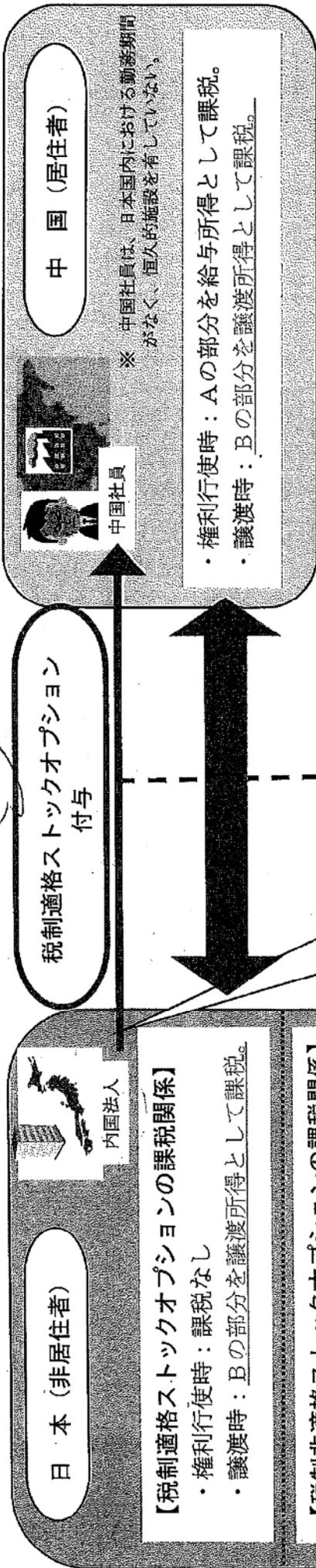








中国社員が税制適格ストックオプションの権利行使による経済的利益について、措置法第29条の2を適用せず、税制非適格ストックオプションとして取り扱うことの可否



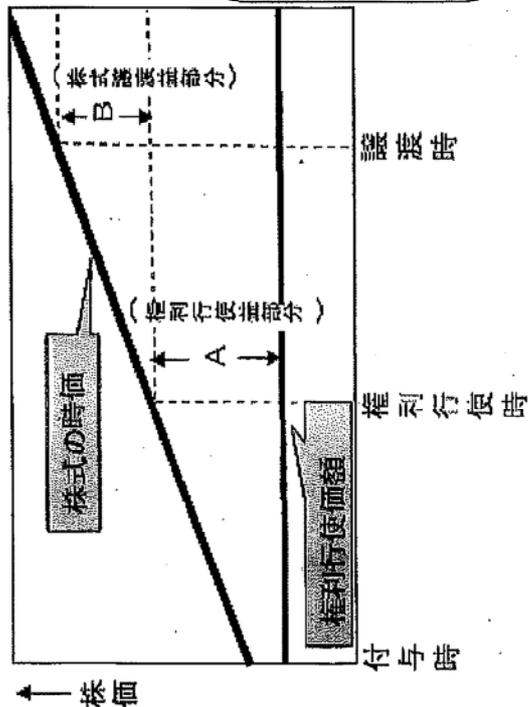
照会者 (内国法人)

中国社員は、Bの部分を日本・中国両方で課税され、二重課税になるのでは？
税制適格要件を全て満たすけれど、税制非適格ストックオプションとして取り扱ってほしい。

- 【税制適格要件 (措置法29の2①②)】
- 発行条件・付与対象者・権利付与契約事項
 - 権利行使時の要件

結論

- ・ 税制適格要件を満たし、税制適格ストックオプションに該当するものについて、税制非適格として取り扱うことはできない。
- ・ Bの部分については、日中租税協定により、日本の納税額が中国において外国税額控除の対象となる余地がある。



関係法令

○所得税法

(国内源泉所得)

第百六十一条 この編において「国内源泉所得」とは、次に掲げるものをいう。

三 国内にある資産の譲渡により生ずる所得として政令で定めるもの

○所得税法施行令

(国内にある資産の譲渡により生ずる所得)

第二百八十一条 法第百六十一条第一項第三号（国内源泉所得）に規定する政令で定める所得は、次に掲げる所得とする。

四 内国法人の発行する株式（株主となる権利、株式の割当てを受ける権利、新株予約権及び新株予約権の割当てを受ける権利を含む。）その他内国法人の出資者の持分（会社法の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律第二百三十条第一項（特定目的会社による特定資産の流動化に関する法律等の一部を改正する法律の一部改正に伴う経過措置等）に規定する特例旧特定目的会社の出資者の持分を除く。以下この項及び第四項において「株式等」という。）の譲渡（租税特別措置法第三十七条の十第三項若しくは第四項（一般株式等に係る譲渡所得等の課税の特例）又は第三十七条の十一第三項若しくは第四項（上場株式等に係る譲渡所得等の課税の特例）の規定によりその額及び価額の合計額が同法第三十七条の十第一項に規定する一般株式等に係る譲渡所得等又は同法第三十七条の十一第一項に規定する上場株式等に係る譲渡所得等に係る収入金額とみなされる金銭及び金銭以外の資産の交付の基因となつた同法第三十七条の十第三項（第八号及び第九号に係る部分を除く。）若しくは第四項第一号から第三号まで又は第三十七条の十一第四項第一号及び第二号に規定する事由に基づく同法第三十七条の十第二項第一号から第五号までに掲げる株式等（同項第四号に掲げる受益権にあつては、公社債投資信託以外の証券投資信託の受益権及び証券投資信託以外の投資信託で公社債等運用投資信託に該当しないものの受益権に限る。）についての当該金銭の額及び当該金銭以外の資産の価額に対応する権利の移転又は消滅を含む。以下この条において同じ。）による所得で次に掲げるもの

イ 同一銘柄の内国法人の株式等の買集めをし、その所有者である地位を利用して、当該株式等をその内国法人若しくはその特殊関係者に対し、又はこれらの者若しくはその依頼する者のあつせんにより譲渡をすることによる所得

ロ 内国法人の特殊関係株主等である非居住者が行うその内国法人の株式等の譲渡による所得

○租税特別措置法

(特定の取締役等が受ける新株予約権等の行使による株式の取得に係る経済的利益の非課税等)

第二十九条の二 会社法（平成十七年法律第八十六号）第二百三十八条第二項若しくは会社法の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律（平成十七年法律第八十七号）第六十四条の規定による改正前の商法（明治三十二年法律第四十八号。以下この項において「平成十七年旧商法」という。）第二百八十条ノ二十一第一項若しくは商法等の一部を改正する法律（平成十三年法律第二百二十八号）第一条の規定による改正前の商法（以下この項において「旧商法」という。）第二百八十条ノ十九第二項若しくは商法等の一部を改正する等の法律（平成十三年法律第七十九号）第一条の規定による改正前の商法（以下この項において「平成十三年旧商法」という。）第二百十条ノ二第二項の決議（会社法第二百三十九条第一項の決議による委任に基づく同項に規定する募集事項の決定及び同法第二百四十条第一項の規定による取締役会の決議を含む。）により新株予約権（政令で定めるものに限る。以下この項において「新株予約権」と

関係法令

いう。)若しくは旧商法第二百八十条ノ十九第二項に規定する新株の引受権(以下この項において「新株引受権」という。)若しくは平成十三年旧商法第二百十条ノ二第二項第三号に規定する権利(以下この項において「株式譲渡請求権」という。)を与えられる者とされた当該決議(以下この条において「付与決議」という。)のあつた株式会社若しくは当該株式会社がその発行済株式(議決権のあるものに限る。)若しくは出資の総数若しくは総額の百分の五十を超える数若しくは金額の株式(議決権のあるものに限る。)若しくは出資を直接若しくは間接に保有する関係その他の政令で定める関係にある法人の取締役、執行役若しくは使用人である個人(当該付与決議のあつた日において当該株式会社の政令で定める数の株式を有していた個人(以下この項及び次項において「大口株主」という。)及び同日において当該株式会社の大口株主に該当する者の配偶者その他の当該大口株主に該当する者と政令で定める特別の関係があつた個人(次項において「大口株主の特別関係者」という。))を除く。以下この項、次項及び第五項において「取締役等」という。)又は当該取締役等の相続人(政令で定めるものに限る。以下この項、次項及び第五項において「権利承継相続人」という。)が、当該付与決議に基づき当該株式会社と当該取締役等との間に締結された契約により与えられた当該新株予約権若しくは新株引受権又は株式譲渡請求権(当該新株予約権若しくは新株引受権又は株式譲渡請求権に係る契約において、次に掲げる要件が定められているものに限る。以下この条において「特定新株予約権等」という。)を当該契約に従つて行使することにより当該特定新株予約権等に係る株式の取得をした場合には、当該株式の取得に係る経済的利益については、所得税を課さない。ただし、当該取締役等又は権利承継相続人(以下この項及び次項において「権利者」という。)が、当該特定新株予約権等の行使をすることにより、その年における当該行使に係る株式の払込金額(当該行使に際し払い込むべき額をいい、新株の発行価額又は株式の譲渡価額を含む。以下この項及び次項において「権利行使価額」という。)と当該権利者がその年において既にした当該特定新株予約権等及び他の特定新株予約権等の行使に係る権利行使価額との合計額が、千二百万円を超えることとなる場合には、当該千二百万円を超えることとなる特定新株予約権等の行使による株式の取得に係る経済的利益については、この限りでない。

- 一 当該新株予約権若しくは新株引受権又は株式譲渡請求権の行使は、当該新株予約権若しくは新株引受権又は株式譲渡請求権に係る付与決議の日後二年を経過した日から当該付与決議の日後十年を経過する日までの間に行わなければならないこと。
- 二 当該新株予約権若しくは新株引受権又は株式譲渡請求権の行使に係る権利行使価額の年間の合計額が、千二百万円を超えないこと。
- 三 当該新株予約権若しくは新株引受権又は株式譲渡請求権の行使に係る一株当たりの権利行使価額は、当該新株予約権若しくは新株引受権又は株式譲渡請求権に係る契約を締結した株式会社の株式の当該契約の締結の時ににおける一株当たりの価額に相当する金額以上であること。
- 四 当該新株予約権については、譲渡をしてはならないこととされていること。
- 五 当該新株予約権若しくは新株引受権又は株式譲渡請求権の行使に係る株式の交付(新株の発行又は株式の移転若しくは譲渡を含む。次号において同じ。)が当該交付のために付与決議がされた会社法第二百三十八条第一項若しくは平成十七年旧商法第二百八十条ノ二十一第一項若しくは旧商法第二百八十条ノ十九第二項又は平成十三年旧商法第二百十条ノ二第二項第三号に定める事項(取締役、執行役又は使用人の氏名を除く。)に反しないで行われるものであること。
- 六 当該新株予約権若しくは新株引受権又は株式譲渡請求権の行使により取得をする株式につき、当該行使に係る株式会社と金融商品取引業者又は金融機関で政令で定めるもの(以下この条において「金融商品取引業者等」という。)との間であらかじめ締結される新株予約権

関係法令

若しくは新株引受権又は株式譲渡請求権の行使により交付をされる当該株式会社の株式の振替口座簿（社債、株式等の振替に関する法律に規定する振替口座簿をいう。以下この条において同じ。）への記載若しくは記録、保管の委託又は管理及び処分に係る信託（以下この条において「管理等信託」という。）に関する取決め（当該振替口座簿への記載若しくは記録若しくは保管の委託に係る口座又は当該管理等信託に係る契約が権利者の別に開設され、又は締結されるものであること、当該口座又は契約においては新株予約権若しくは新株引受権又は株式譲渡請求権の行使により交付をされる当該株式会社の株式以外の株式を受け入れないことその他の政令で定める要件が定められるものに限る。）に従い、政令で定めるところにより、当該取得後直ちに、当該株式会社を通じて、当該金融商品取引業者等の振替口座簿に記載若しくは記録を受け、又は当該金融商品取引業者等の営業所若しくは事務所（第四項において「営業所等」という。）に保管の委託若しくは管理等信託がされること。

2 前項本文の規定は、権利者が、特定新株予約権等の行使をする際、第一号に掲げる事項を誓約し、かつ、第二号に掲げる事項その他財務省令で定める事項を記載した書面を、当該行使に係る株式会社に提出した場合に限り、適用する。

一 当該権利者（その者が権利承継相続人である場合には、その者の被相続人である取締役等）が、当該特定新株予約権等に係る付与決議の日において当該株式会社の大口株主及び大口株主の特別関係者に該当しないこと。

二 当該特定新株予約権等の行使の日の属する年における当該権利者の他の特定新株予約権等の行使の有無（当該他の特定新株予約権等の行使があつた場合には、当該行使に係る権利行使価額及びその行使年月日）

3 省略

4 次に掲げる事由により、第一項本文の規定の適用を受けた個人（以下この項において「特例適用者」という。）が有する当該適用を受けて取得をした株式その他これに類する株式として政令で定めるもの（第一項第六号に規定する取決めに従い金融商品取引業者等の振替口座簿に記載若しくは記録を受け、又は金融商品取引業者等の営業所等に保管の委託若しくは管理等信託がされているものに限る。以下この条において「特定株式」という。）の全部又は一部の返還又は移転があつた場合（特例適用者から相続（限定承認に係るものを除く。）又は遺贈（包括遺贈のうち限定承認に係るものを除く。）により特定株式の取得をした個人（以下この項において「承継特例適用者」という。）が、当該特定株式を第一項第六号に規定する取決めに従い引き続き当該特定株式に係る金融商品取引業者等の振替口座簿に記載若しくは記録を受け、又は金融商品取引業者等の営業所等に保管の委託若しくは管理等信託をする場合を除く。）には、当該返還又は移転があつた特定株式については、その事由が生じた時に、その時における価額に相当する金額による譲渡があつたものと、第一号に掲げる事由による返還を受けた特例適用者については、当該事由が生じた時に、その時における価額に相当する金額をもつて当該返還を受けた特定株式の数に相当する数の当該特定株式と同一銘柄の株式の取得をしたものとそれぞれみなして、第三十七条の十及び第三十七条の十一の規定その他の所得税に関する法令の規定を適用する。次に掲げる事由により、承継特例適用者が有する承継特定株式（特例適用者から当該相続又は遺贈により取得をした特定株式その他これに類する株式として政令で定めるもので第一項第六号に規定する取決めに従い引き続き当該特定株式に係る金融商品取引業者等の振替口座簿に記載若しくは記録を受け、又は金融商品取引業者等の営業所等に保管の委託若しくは管理等信託がされているものをいう。以下この条において同じ。）の全部又は一部の返還又は移転があつた場合についても、同様とする。

一 当該金融商品取引業者等の振替口座簿への記載若しくは記録、保管の委託又は管理等信託の解約又は終了（第一項第六号に規定する取決めに従つてされる譲渡に係る終了を除く。）

関係法令

- 二 贈与（法人に対するものを除く。）又は相続（限定承認に係るものを除く。）若しくは遺贈（法人に対するもの及び個人に対する包括遺贈のうち限定承認に係るものを除く。）
- 三 第一項第六号に規定する取決めに従つてされる譲渡以外の譲渡でその譲渡の時における価額より低い価額によりされるもの（所得税法第五十九条第一項第二号に規定する譲渡に該当するものを除く。）

5～6 省略

7 第一項本文の規定の適用を受ける場合における株式の取得価額の計算の特例、同項本文の規定の適用を受ける場合における株式の譲渡に係る国内源泉所得の範囲及び非居住者に対する課税の方法の特例、特定株式又は承継特定株式の譲渡に係る所得税法第二百二十四条の三及び第二百五条の規定の特例、特定株式の取得に係る同法第二百二十八条の二の規定の特例その他第一項及び第四項の規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

8～12 省略

（恒久的施設を有しない非居住者の株式等の譲渡に係る国内源泉所得に対する課税の特例）

第三十七条の十二 恒久的施設を有しない非居住者が平成二十八年一月一日以後に一般株式等（第三十七条の十第一項に規定する一般株式等をいう。次項において同じ。）の譲渡（同条第一項に規定する譲渡をいう。第三項において同じ。）をした場合には、当該非居住者の所得税法第百六十四条第一項第二号に掲げる国内源泉所得のうち、第三十七条の十第一項に規定する一般株式等に係る譲渡所得等（以下この項及び次項において「一般株式等の譲渡に係る国内源泉所得」という。）については、同法第百六十五条の規定にかかわらず、他の所得と区分し、その年中の当該一般株式等の譲渡に係る国内源泉所得の金額として政令で定めるところにより計算した金額（以下この項及び第五項において「一般株式等の譲渡に係る国内源泉所得の金額」という。）に対し、一般株式等の譲渡に係る国内源泉所得の金額（第七項において準用する第三十七条の十第六項第五号の規定により適用される同法第七十二条、第七十八条、第八十六条及び第八十七条の規定の適用がある場合には、その適用後の金額）の百分の十五に相当する金額に相当する所得税を課する。

○租税特別措置法施行令

（特定の取締役等が受ける新株予約権等の行使による株式の取得に係る経済的利益の非課税等）

第十九条の三 法第二十九条の二第一項に規定する政令で定める新株予約権は、会社法（平成十七年法律第八十六号）第二百三十八条第二項の決議（同法第二百三十九条第一項の決議による委任に基づく同項に規定する募集事項の決定及び同法第二百四十条第一項の規定による取締役会の決議を含む。）に基づき金銭の払込み（金銭以外の資産の給付を含む。）をさせないで発行された新株予約権又は会社法の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律第六十四条の規定による改正前の商法（明治三十二年法律第四十八号）第二百八十条ノ二十一第一項の決議に基づき無償で発行された同項に規定する新株予約権とする。

- 1 4 非居住者がその有する特定株式又は承継特定株式を譲渡する場合における所得税法施行令第二百八十一条の規定の適用については、同条第一項第四号ロ中「内国法人の特殊関係株主等」とあるのは、「租税特別措置法第二十九条の二第四項（特定の取締役等が受ける新株予約権等の行使による株式の取得に係る経済的利益の非課税等）に規定する特定株式又は同項に規定する承継特定株式の譲渡による所得及び内国法人の特殊関係株主等」とする。

関係法令

○所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国政府と中華人民共和国政府との間の協定

第十三条

- 1 一方の締約国の居住者が第六条に規定する不動産で他方の締約国内に存在するものの譲渡によつて取得する収益に対しては、当該他方の締約国において租税を課することができる。
- 2 一方の締約国の企業が他方の締約国内に有する恒久的施設の事業用資産の一部を成す財産（不動産を除く。）の譲渡又は一方の締約国の居住者が独立の人的役務を提供するため他方の締約国内において使用することのできる固定的施設に係る財産（不動産を除く。）の譲渡から生ずる収益（単独に若しくは企業全体として行われる当該恒久的施設の譲渡又は当該固定的施設の譲渡から生ずる収益を含む。）に対しては、当該他方の締約国において租税を課することができる。
- 3 一方の締約国の居住者が国際運輸に運用する船舶又は航空機及びこれらの船舶又は航空機の運用に係る財産（不動産を除く。）の譲渡によつて取得する収益に対しては、当該一方の締約国においてのみ租税を課することができる。
- 4 一方の締約国の居住者が1から3までに規定する財産以外の財産の譲渡によつて取得する収益であつて他方の締約国において生ずるものに対しては、当該他方の締約国において租税を課することができる。

第十五条

- 1 次条及び第十八条から第二十一条までの規定が適用される場合を除くほか、一方の締約国の居住者がその勤務について取得する給料、賃金その他これらに類する報酬に対しては、勤務が他方の締約国内において行われぬ限り、当該一方の締約国においてのみ租税を課することができる。勤務が他方の締約国内において行われる場合には、当該勤務から生ずる報酬に対しては、当該他方の締約国において租税を課することができる。
- 2 1の規定にかかわらず、一方の締約国の居住者が他方の締約国内において行う勤務について取得する報酬に対しては、次の（a）から（c）までに掲げることを条件として、当該一方の締約国においてのみ租税を課することができる。
 - （a） 報酬の受領者が当該年を通じて合計百八十三日を超えない期間当該他方の締約国内に滞在すること。
 - （b） 報酬が当該他方の締約国の居住者でない雇用者又はこれに代わる者から支払われるものであること。
 - （c） 報酬が雇用者の当該他方の締約国内に有する恒久的施設又は固定的施設によつて負担されるものでないこと。
- 3 1及び2の規定にかかわらず、一方の締約国の企業が国際運輸に運用する船舶又は航空機内において行われる勤務に係る報酬に対しては、当該一方の締約国において租税を課することができる。

第二十三条

- 1 中華人民共和国においては、二重課税は、次のとおり除去される。
 - （a） 中華人民共和国の居住者が日本国において所得を取得する場合には、この協定の規定に従つて当該所得について納付される日本国の租税の額は、当該居住者に対して課される中国の租税の額から控除する。ただし、控除の額は、中国の租税の額のうち中華人民共和国の租税に関する法令に従つて当該所得に対応するものとして算定される額を超えないものとする。