
プロジェクト	実務対応 従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引
項目	一論点の検討一

1. 検討の経緯

1. 平成 25 年 7 月 2 日に公表された実務対応報告公開草案第 39 号「従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い（案）」（以下、「公開草案」という。）公開草案に対するコメントを平成 25 年 9 月 2 日に締切り、公開草案に寄せられたコメントを分析し対応の検討を行っている。

II. 今回検討を行う論点

2. コメントに対する対応案の検討過程において専門委員会においてこれまで聞かれた意見をうけて、下記の点について検討を行う。
 - 総額法の定義・説明
 - 信託が自社の株式を取得する際の付随費用の会計処理
 - 関連当事者と信託との取引について開示
 - 配当金を原資として自社株式を取得する場合の会計処理（審議事項（4）-5 参照）

III. 総額法の定義・説明

経緯

3. 公開草案において、企業は期末において総額法を適用することとしており、脚注 6 において、「ここでは総額法は、信託の資産及び負債を企業の資産及び負債として貸借対照表に計上し、信託の損益を企業の損益として損益計算書に計上することを意味する」としている。

これに対して、公開草案において提案している総額法の会計処理（公開草案第 8 項及び第 14 項）は、企業が信託の決算を取り込む際、信託における損益は最終的には従業員に帰属するものであることから、損益については企業の損益として計上せず、仮勘定として資産又は負債に計上することとしており、脚注 6 に記載している総額法の記載と整合していない。したがって、脚注 6 の記載と会計処理とを整理を行うべきとのコメントが寄せられた。
4. 上記コメントへの対応について、第 54 回実務対応専門委員会で脚注 6 を「一般的に、総額法は、信託の資産及び負債を企業の資産及び負債として貸借対照表に計上し、信託の損益を企業の損益として損益計算書に計上することを意味する。本実務対応報告では、信託における損益が最終的に従業員に帰属する点を考慮し、第 8 項

及び第14項における会計処理を定めている。」とする修正文案を示したところ、当該文案に関連して、本実務対応報告の会計処理については一般的な総額法とは会計処理が異なることから、本実務対応報告の会計処理については「総額法」ではなく「総額法に準じた会計処理」とすることが適切ではないかとの意見が聞かれた。

検討

5. 本実務対応報告における総額法の記載については、以下が考えられるがどうか。
[案1] 本実務対応報告における会計処理を示す場合は、「総額法」という用語を使用せず、「総額法に準じた会計処理」とする。
(理由) 一般的な総額法とは会計処理が異なることを強調すべきである。

[案2] 本実務対応報告における会計処理を示す場合においても、「総額法」の用語を使用する。

(理由) 総額法については、日本公認会計士協会会計制度委員会報告第14号「金融商品会計に関する実務指針」や実務対応報告第23号「信託の会計処理に関する実務上の取扱い」などに内容が示されているものの、必ずしも明確な定義はなされていないため、「総額法に準じた処理」という表現を使用することは誤解を招く恐れがある。

IV. 信託が自社の株式を取得する際の付随費用の会計処理

経緯

6. 信託が自社の株式を取得する際には、株式の取引手数料等の付随費用が発生するが、当該付随費用は通常は信託の決算において、有価証券の取得に要した費用として自社の株式の帳簿価額に含まれていると考えられる。公開草案においては、当該付随費用の会計処理について記載していなかったが、総額法を適用して自己株式を計上する際の付随費用の会計処理について明示すべきとのコメントが寄せられた。

検討

7. 自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準（以下「自己株式等会計基準」という。）第14項において、自己株式の取得に関する付随費用は、損益として処理することとされている。
8. 公開草案では、信託財産に含まれる自社の株式の総額法の適用にあたっては自己株式等会計基準の定めに従い、株主資本から控除することとしている。したがって、株主資本から控除する自己株式の帳簿価額は、企業が保有する自己株式と同様に付随費用を含まないこととすることが考えられる。

9. その際、通常信託における自社の株式の帳簿価額には付随費用が含まれていると考えられるため、総額法の適用においては、当該付随費用を帳簿価額から除く必要があると考えられる。その際には以下の会計処理が考えられるがどうか。

[案 1] 帳簿価額に含まれている付随費用を、総額法の適用にあたり企業の損益として計上する。

(理由) 企業の保有する自己株式と同様の取扱いとする。

[案 2] 帳簿価額に含まれている付随費用は信託に関する諸費用に含めて総額法を適用する。

(理由) 信託が自社の株式を取得する際に発生する費用は信託において発生した費用であり、信託に関する他の諸費用と同様の取扱いとする。

V. 関連当事者と信託との取引についての開示

経緯

10. 公開草案に対して寄せられたコメントには、本実務対応報告の対象としている信託が、企業会計基準第 11 号「関連当事者の開示に関する会計基準」(以下「関連当事者会計基準」という。)に定める関連当事者に該当するか否か、又は関連当事者との取引に関する開示が必要となるのかどうか明確でないため明確にすべきである、という意見があった。
11. 上記コメントへの対応として、本実務対応報告が対象とする信託は関連当事者には該当しないこと、関連当事者と本実務対応報告が対象とする信託との取引は関連当事者との取引に該当しないこと及び必要に応じて関連当事者と信託との取引の内容を取引の概要に記載する旨を結論の背景に記載する案を第 54 回実務対応専門委員会で示した。
12. 上記対応案について、専門委員会において以下のような意見が聞かれた。
- ・ 関連当事者に該当しないことは理解できるが、総額法においてあたかも会社と一体であるかのような会計処理を行っており、関連当事者と信託との取引は、会社と関連当事者との取引に準じて開示を要求すべきではないか。
 - ・ 一般的でない条件等で会社の主要株主等の関連当事者と信託との取引が行われた場合には、透明性を高めるために何らかの開示を要求すべきである。

対応案の検討

13. 前項の意見は、本実務対応報告が対象とする信託は関連当事者には該当しないこと及び関連当事者と本実務対応報告が対象とする信託との取引は関連当事者との取

引に該当しないため、関連当事者との取引の注記対象ではないことを前提に、別途注記を求めるべきという意見である。

14. 上記意見への対応としては以下が考えられる。

【案 1】 会社の関連当事者と信託との取引の内容について注記を要する旨を実務対応報告の本文に記載する。

(理由)本実務対応報告が対象とする取引は期末に総額法を適用していることを踏まえると、会社の関連当事者と信託との取引についても会社と関連当事者の取引に準じた開示を行うべきである。

【案 2】 会社の関連当事者と信託との取引の内容について特に注記を要求しない。

(理由)会社の関連当事者と信託との取引が関連当事者との取引ではないと整理されたことを前提とすれば、別途注記を必須とすることは必要ないと考えられる。ただし、結論の背景に「関連当事者との取引には該当しないものの、関連当事者と本実務対応報告が対象とする信託との取引の内容からみて開示することが有用であると考えられる場合には、第 16 項に定める取引の概要に記載することも考えられる。」旨を記載する。

以 上