

プロジェクト 実務対応

権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理

項目 第 344 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

本資料の目的

1. 第 344 回企業会計基準委員会（2016 年 9 月 9 日開催）では、これまでの審議を踏まえ、権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権（以下「権利確定条件付き有償新株予約権」という。）の企業における会計処理について、以下の提案をした。
 - 「勤務条件及び業績条件が付された有償新株予約権」の経済的な性質を踏まえ、当該有償新株予約権について、企業会計基準第 8 号「ストック・オプション等に関する会計基準」（以下、「ストック・オプション会計基準」という。）の適用範囲に含め、付与日以降の将来の労働サービスの提供に対する対価として報酬費用を認識する。
 - 「業績条件のみが付された有償新株予約権」の経済的な性質を踏まえ、当該有償新株予約権について、ストック・オプション会計基準の適用範囲に含め、以下のように報酬費用を認識する。
 - 原則として、付与日以降の将来の労働サービスの提供に対する対価として報酬費用を認識する。
 - ただし、付与日以前の過去の労働サービスの提供に対する対価として付与していることを反証する場合、過去の報酬として報酬費用を認識する。
2. 本資料は、上述した提案に対して聞かれた主な意見をまとめたものである。

聞かれた意見

3. 第 1 項の提案に対し、以下のように反対する意見は聞かれていない。
 - (1) 有償新株予約権に関する論点については、これまで十分に議論されており、事務局の提案に異論はない。また、実務上の負荷を考慮すれば、適用初年度において過去に遡って修正する必要はないと考える。有償新株予約権の取引事例が増加していることを踏まえると、適用時期を定めた方がよいと考えている。
 - (2) 「勤務条件及び業績条件が付された有償新株予約権」について、現行のストック・オプション会計基準の適用範囲に含める理由は、審議資料の記載事項以外にもあるのではないか。例えば、有償新株予約権が公正価値で発行され、有利発行に該当しない場合であっても、その公正価値は権利確定条件（勤務条件及び業績条件）を踏まえて算定されていることにより、報酬としての要素が考慮されていると考え

られるのではないか。

- (3) 検討対象とされている有償新株予約権について、いずれもストック・オプション会計基準の適用範囲に含めるという事務局の提案に同意する。

なお、今後も様々なタイプの取引が生じることを想定し、ストック・オプション会計基準の適用範囲を明確に決めておくべきと考える。この適用範囲については、①従業員等の関係者のみに付与され、②マーケットメカニズムを通さずに価格(公正価値)が決定される、という2点が満たされたものとするのが考えられるのではないか。

4. 上記のほか、以下の意見が聞かれた。

- (1) 現行のストック・オプション会計基準について、特に損益への影響の観点から新株予約権の会計処理と大きく異なる点に問題意識を持っており、将来的には抜本的に見直していくべきではないかと考える。

仮にストック・オプション会計基準を抜本的に見直すのであれば、例えば、会計処理は、現行の新株予約権と同様に行ったうえで、ストック・オプション会計基準を適用したと仮定した場合の損益への影響額を開示する対応は考えられないか。

- (2) 業績条件のみが付された有償新株予約権について、従業員等が権利確定日前に退職した場合、退職日以後に権利確定するときは、付与日に計上した費用を修正する分析が行われているが、無償のストック・オプションでも同様かどうかを確認したい。

以上