

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 109 回専門委員会及び第 371 回企業会計基準委員会までに聞かれた意見

本資料の目的

1. 本資料は、以下の実務対応専門委員会及び企業会計基準委員会で議論された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について、聞かれた主な意見をまとめたものである。

	実務対応専門委員会	企業会計基準委員会
1	第 107 回 (2017 年 9 月 7 日)	第 369 回 (2017 年 9 月 21 日)
2	第 108 回 (2017 年 10 月 5 日)	第 370 回 (2017 年 10 月 12 日)
3	第 109 回 (2017 年 10 月 19 日)	第 371 回 (2017 年 10 月 26 日)

全般的意見

2. 非常に多くのコメントが寄せられていることから、しっかりとデュープロセスを重視して対応していかねばならないと考えている。一方で、寄せられたコメントについて、すでに公開草案の提案段階で検討済みの論点に対する内容が多いとすると、従来と同じように公開草案の立場に基づくコメント対応を行ったとしても、関係者の納得感を得られないのではないかという点を懸念している。(第 369 回企業会計基準委員会)
3. コメント対応案に記載されている対応案の方向性について、基本的に懸念は感じていないが、事務局が特に重点的に検討すべきと考える論点があるのであれば、その論点を重点的に議論することで、より丁寧な審議が行えるのではないか。(第 371 回企業会計基準委員会)
4. 公開草案の第 2 項の「概ね次の内容」という表現は、実務対応報告の対象とする範囲を却って不明確にさせることはないか、懸念している。(第 371 回企業会計基準委員会)

(質問 1) ストック・オプション会計基準に含まれることに関する質問

5. 同意しないコメントの多くは、本件の有償新株予約権を付与する取引に関する取扱いに対するものではなく、ストック・オプション会計基準に対するコメントである

と考えている。金銭を払い込むかどうかは、大きな特徴かもしれないが、その根本では、業績条件付きで業績条件の達成見込みにより失効の見積数を見直すことは共通であり、その点に関する疑問が寄せられているように感じる。本公開草案の提案に従うと、ストック・オプション会計基準への当てはめが避けられない点は理解できるものの、できる限りわかりやすく記載する必要があると考える。(第 369 回企業会計基準委員会)

6. スtock・オプション会計基準の対象となるストック・オプションとの類似性に関する異論のコメントが寄せられているが、コメント提出者が感じている会計処理の疑問点は、業績条件をストック・オプション数の見積りに含め業績条件の達成可能性に応じて事後的に数の見積りを見直すというストック・オプション会計基準の取扱いに起因しているように思われ、付与時の金銭の払込みの有無の問題ではないと考える。(第 107 回実務対応専門委員会)
7. スtock・オプション会計基準の対象となるストック・オプションは、金銭の払い込みが無く従業員等に付与されることから、何らかの対価として付与されていることが明らかであるのに対し、従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引については、付与時点において付与された新株予約権の公正価値に対応した金銭の払い込みがなされる点で、対価性がないようにも見えることから、付与時点における金銭の払い込みの有無を重要な相違点とするコメント提出者の意見も一つの考え方であると考え。(第 107 回実務対応専門委員会)
8. スtock・オプション会計基準全体の見直しを求めるコメントが寄せられているが、基準諮問会議からの提言を踏まえると、会計基準全体を見直すのではなく実務対応報告で対応することに同意する。(第 107 回実務対応専門委員会)
9. 従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引については、付与対象者が従業員等に限定されている点からも、報酬としての性格を有するという考え方は否定されないと考える。(第 107 回実務対応専門委員会)
10. コメント対応案において、コメント 2) への対応案をはじめとして、全般的に、報酬としての性格「も」併せ持つとの記載がされているが、公開草案では報酬としての性格「を」併せ持つとされていた。公開草案の提案では、報酬としての性格を重視している点を踏まえると、コメント対応においても、報酬としての性格がある点を強調した方が良いのではないかと考える。(第 107 回実務対応専門委員会)
11. コメント 7) への対応案の記載について、検討の経緯だけではなく、ストック・オプション会計基準における報酬概念を大幅に見直すことをしない理由について、丁寧に記載した方がよいと考える。(第 369 回企業会計基準委員会)

12. コメント 9) への対応案の記載について、二重の人件費につながるとのコメントに対する説明となっていないため、記載を見直すべきと考える。(第 369 回企業会計基準委員会)
13. コメント 12) について、入社間もない従業員への有償新株予約権の付与に関して、どのような状況を想定してコメント対応を行ったのか、確認させていただきたい。(第 369 回企業会計基準委員会)
14. コメント 12) への対応案の「何らかの給付」の記載について、具体的な内容を記載したほうがよいと考える。(第 369 回企業会計基準委員会)
15. コメント 17) 及びコメント 19) 二つ目のコメントは、本公開草案第 18 項の記載が報酬に関する説明ではなく、費用計算のロジック説明になっているように見えることに起因していると理解しており、なぜ報酬と考えるのかについて分かりやすく記載する必要があると考える。(第 369 回企業会計基準委員会)
16. コメント 19) 2 点目のコメントなど、本公開草案の提案における等価交換の考え方については分かりにくい部分もあるため、コメント対応において丁寧な説明を行うことが必要と考える。(第 107 回実務対応専門委員会)

(質問 2) 会計処理に関する質問

17. コメント 24) について、ストック・オプション会計基準における、権利確定条件が達成されなかったことによる失効とは、権利確定条件が達成されないことが見込まれる時点ではなく、達成されないことが確定した時点を指すとの理解で良いか、確認したい。(第 107 回実務対応専門委員会)
18. コメント 24) への対応案の記載について、ストック・オプション会計基準第 2 項(13)前段の「『失効』とは、ストック・オプションが付与されたものの、権利行使されないことが確定することをいう」という部分を引用した方が、失効が確定した時点を指す意図が明らかになるのではないかと。(第 370 回企業会計基準委員会)
19. コメント 27) について、未公開企業における取扱いについて明確化を望む意見が複数寄せられており、実務対応報告で未公開企業における取扱いを明確化する対応が難しい場合であっても、少なくとも現状のコメント対応案の記載は最終的なコメント対応表に記載していただきたい。(第 107 回実務対応専門委員会)
20. コメント 28) について、権利確定条件に強制行使条項が含まれている場合の取扱いについては、本公開草案の検討開始時にはあまり議論になっていなかったが、複数

のコメントが寄せられており、見解も分かれているのであれば何らかの検討を行った方が良いと考える。(第 107 回実務対応専門委員会)

(質問 4) 適用時期及び経過措置に関する質問

21. コメント 34) への対応案について、

- ・実務への配慮として本公開草案では経過措置が提案されており、公表日以後適用する方が良いと考える。(第 370 回企業会計基準委員会)
- ・本公開草案では経過措置を適用した際の注記事項についても実務上の困難さに対する配慮を行っていることから、公表日以後適用する方が良いと考える。(第 370 回企業会計基準委員会)
- ・公表日以後適用する方が良いと考える。また、コメント対応において、実務への配慮として経過措置を設けていることを記載してはどうか。(第 370 回企業会計基準委員会)
- ・本公開草案では経過措置が提案されており、また、経過措置を適用した場合には一定の注記により情報が開示されることから、本公開草案の提案内容は早期に適用することが望ましく、公表日以後適用する方が良いと考える。(第 108 回実務対応専門委員会)
- ・本実務対応報告の公表後においては、速やかに本実務対応報告の会計処理が適用されることが望ましいと考えるため、公表日以後適用する方が良いと考える。(第 108 回実務対応専門委員会)
- ・公開草案の提案に対して多くの反対意見が寄せられた状況を踏まえ、実務への配慮の観点から、一定の準備期間を設ける方が望ましいと考える。(第 108 回実務対応専門委員会)

22. コメント 35) への対応案の記載について、本実務対応報告の適用日より前に付与された権利確定条件付き有償新株予約権については、従来の会計処理を採用出来ることを明記した方が良いのではないかと考える。(第 108 回実務対応専門委員会)

23. コメント 38) への対応案の記載について、付与日における公正な評価単価に加え、公正な評価単価の見積り方法の記載も不要なことを記載してはどうか。(第 108 回実務対応専門委員会)

(質問5) その他

24. 質問5において、IFRS、会社法及び税務等に関するコメントが多く寄せられていることから、実務上の負担も考慮した上で基準開発を行っているということに言及してはどうか。(第371回企業会計基準委員会)
25. コメント40)について、従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引に類似した取引に関するコメントが多数寄せられており、典型的な取引のみを対象とした対応に問題がないかという点を確認したい。(第108回実務対応専門委員会)
26. コメント40)への対応案の記載について、典型的な取引のみを対象とする点は理解できるが、本実務対応報告で取扱っていない取引に対する考え方を追記すべきというコメントにも対応する必要があるのではないか。(第108回実務対応専門委員会)
27. コメント40)への対応案の記載について、本実務対応報告で取扱っていない類似の取引が対象範囲に含まれるのかどうかの質問コメントに対しても対応する必要があると考える。(第370回企業会計基準委員会)
28. コメント51)からコメント54)のストック・オプション会計基準等の見直しを求めるコメントについて、ストック・オプション会計基準等の見直しを行わないとする対応は理解できるものの、会社法における報酬の議論に先立ち、従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引という特定の取引のみを対象とした本実務対応報告を最終化することで、将来、何らかの不整合を生じさせないかという点を確認したい。(第108回実務対応専門委員会)
29. コメント51)への対応案の記載など、基準諮問会議からの要請に「そぐわない」という表現が見られるが、基準諮問会議からの要請の範囲を超えるという点が明らかになるような表現に変更した方が良いのではないか。(第108回実務対応専門委員会)
30. コメント56)の1点目のコメントについて、業績条件が満たされたかどうかの判断にあたり、株式報酬費用の計上前の金額に基づき判断すべきか、株式報酬費用の計上後の金額に基づき判断すべきか、いずれかについて見解をお持ちであればお伺いしたい。(第109回実務対応専門委員会)
31. コメント56)の1点目のコメントへの対応案の記載について、権利確定条件は個々の企業の状況に応じて決められるものであり、それに基づき各企業が失効数の見積りを行うべきものであることから、会計基準の定める範囲外のものであるという点を丁寧に説明した方が良いのではないか。(第109回実務対応専門委員会)

32. コメント 56)の 2 点目、コメント 66)、コメント 68)等への対応案の記載についても、例えばコメント 66)の末尾のコメントへの対応と同様に、将来の検討課題となり得る等の記載を行った方が良いのではないか。(第 109 回実務対応専門委員会)
33. コメント 57)への対応案の記載について、本公開草案では特段の要件を設けずに経過措置が提案されており、公表日より前に従業員等に対して付与された権利確定条件付き有償新株予約権については配慮している旨を丁寧に説明した方が良いのではないか。(第 109 回実務対応専門委員会)
34. コメント 66)への対応案の記載について、法律面や税務面での取扱いとの整合性の話に先立って、会計基準は会計上の取扱いを定めるものであるという点を強調した方が良いのではないか。(第 109 回実務対応専門委員会)
35. コメント 66)への対応案の記載について、会計基準は会計上の取扱いを定めるものであるという点を強調すべきと考えられる。(第 371 回企業会計基準委員会)
36. コメント 66)末尾のコメントへの対応案の記載について、「今後の会社法の改正は将来の検討課題と考えられる」との表現は見直すべきと考える。(第 371 回企業会計基準委員会)
37. コメント 67)で指摘された遡及適用と払込資本の関係については、実務上の問題を生じさせる可能性があるため、対応が必要と考える。(第 109 回実務対応専門委員会)
38. コメント 68)への対応案の記載について、会社法の取扱いよりも、会計上の公正な評価単価の考え方等に重点をおいて説明すべきと考える。(第 371 回企業会計基準委員会)
39. コメント 70)以降への対応案の記載について、基準開発の経緯よりもテーマ選定された理由に重点を置いて説明すべきと考える。(第 109 回実務対応専門委員会)(第 371 回企業会計基準委員会)

以 上