
プロジェクト	実務対応 取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における会計上の取扱いについて
項目	第 128 回実務対応専門委員会及び第 433 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

本資料の目的

1. 本資料は、第 128 回実務対応専門委員会（2020 年 5 月 12 日開催）及び第 433 回企業会計基準委員会（2020 年 5 月 14 日開催）で議論された、取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における会計処理の事務局の分析について、聞かれた主な意見をまとめたものである。

開発する基準の対象範囲について

第 128 回専門委員会で聞かれた意見

2. 今回の法改正は上場会社の取締役及び執行役を対象としており、従来実務で行われていた現物出資構成については検討範囲に含めない方針であるが、従業員等で現物出資構成による取引が引き続き行われる場合、当該会計処理が異なることから、財務諸表利用者が理解できるように開示上で明確にすることが望ましいのではないかと。

会計処理について

（具体的な取引事例での検討を行うべきとの意見）

第 128 回専門委員会で聞かれた意見

3. 様々な条件が付されることが想定されるが、事例を踏まえた設例などで、論点となり得るものがないかを確認した方が良いのではないかと。

第 433 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

4. 今回検討の対象になるものは、我が国の法律に基づくものであるが、諸外国で同様のものがないのか。また、同様なものがある場合に、国際的には会計基準としてどのような取扱いとなるか。

（事前交付型の株式の発行の会計処理案に関する意見）

① 認識の時点に関する意見

第 128 回専門委員会で聞かれた意見

5. 期の途中で見積を変更した場合など、四半期の取扱いを検討して頂きたい。

第 433 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

6. 事前交付型において配当請求権や議決権がある点は、取得者側の観点では大きな違いがある。今回は発行者側であるものの、取得者側の観点も踏まえて整理する必要があるのではないかと考えていたが、それは株主間の富の移転の問題であり、発行者の経済実態には影響がない点、理解した。
7. 会社法の改正の背景として、現在実務で行われている現物出資構成について、労務出資の禁止への抵触の可能性が指摘されている点があった。労務出資の禁止には、2つの観点があり、資本金の過大計上と、前払報酬は換金性がなく引当財産になり得ない点。前者は会計処理の論点からは外れるが、後者についてはまさに会計処理の問題であり、ストック・オプションを準用し、勤務に応じて計上していくことは、改正法においても想定されていた望ましい処理であると考えられる。

② 変動する純資産の金額及び科目に関する意見

第 128 回専門委員会で聞かれた意見

8. 段階的に権利行使が可能となる場合、ストック・オプション会計基準の適用指針(20項及び58項)では、権利行使期間開始日の異なるごとに別個に会計処理する方法と、まとめて会計処理を行う方法が示されている。資料の仕訳例においては段階的に権利が確定するケースを扱っているが、いずれの方法を採用かによって払込資本の金額が変わってくることが考えられるため、整理をした方がよいのではないかな。

第 433 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

9. 総論は賛成であり、割当時点で払込資本を増加させない点についても、既存株主の持分の希薄化の観点では、発行済株式総数は増加するため、その点では理解できる。一方で、配当が支払われる点では、株主資本配当率に影響するため、企業分析に影響があるのではないかな。

(事前交付型の自己株式の処分の会計処理案に関する意見)

第 128 回専門委員会で聞かれた意見

10. その他資本剰余金が計上されていない場合、案1ではその他資本剰余金の残高がマイナスとなり、期末で利益剰余金に振り替えることになるが、その後の勤務による

費用計上の相手勘定はその他資本剰余金となり、本来は取締役への報酬として1つの取引であるにも関わらず、計上される科目が異なってしまう結果となる。そのため、案2を採用し、自己株式を保有していない点を注記することも考えられる。

第433回企業会計基準委員会で聞かれた意見

11. 事前交付型の自己株式の処分について、案1で納得はできる。ただし、これによってその他資本剰余金がマイナスになり、期末で利益剰余金へ振り替えることになるため、資本と利益の混同となってしまうのではないか。

事前交付型の会計処理について

第128回専門委員会で聞かれた意見

12. 純資産の株主資本以外の項目に計上する理由として、新株発行がなされるかが不確実である点がストック・オプションと同様であると記載されているが、段階的に権利確定する場合で、権利確定してから株式を発行するまでの状態のように、不確実とは言えない場合も想定されるため、株式が発行されていない点を主な理由としてはどうか。
13. 付与日を契約日とする点について、事前交付型との整合性も含めてなぜ、そのようにしたかの理由を明確にする必要がある。

開示について

第128回専門委員会で聞かれた意見

14. 株主資本等変動計算書において、発行済株式総数や自己株式数を種類毎に開示することとなっており、この点についても検討が必要ではないか。
15. 事前交付型と事後交付型で会計処理や考え方が異なっており、発行済株式総数や1株当たり情報等、丁寧な開示が必要になると考える。

以 上