

2020年11月11日

企業会計基準委員会 御中

EY 新日本有限責任監査法人
品質管理本部長 諏訪部 修実務対応報告公開草案第60号「取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い（案）」等に対する意見

貴委員会から2020年9月11日に公表された実務対応報告公開草案第60号「取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い（案）」等（以下「本公開草案」という。）の提案について、基本的に同意します。ただし、今後の適用にあたって、表現方法の見直し又は明確化をご検討いただきたい点について、下記のとおり意見を取りまとめましたので提出いたします。

記

質問1（ストック・オプション会計基準の定めに関する質問）

本公開草案では、費用の認識や測定については、ストック・オプション会計基準の定めに関する質問

(コメント)

同意する。

質問2（事前交付型の会計処理に関する質問）

本公開草案の事前交付型の会計処理に関する提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

(コメント)

以下の点を除き同意する。

事前交付型においても、取締役等が付与日から当該募集株式に係る割当日前にその職務の執行として当該募集株式を対価とする役務の提供をした場合には、株式引受権が計上されることになる点を明確化することをご検討頂きたい。

(理由)

事前交付型の会計処理として、実務対応報告公開草案第60号「取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い（案）」（以下「本公開草案」という。）第5項から第8項までの会計処理により年度通算で費用が計上される場合は対応す

る金額を資本金及び資本準備金に計上し、年度通算で過年度に計上した費用を戻し入れる場合は対応する金額をその他資本剰余金から減額することが提案されている。この点、会社計算規則案第 54 条の 2 では、取締役等が株式会社に対し、会社法 202 条の 2 第 1 項の募集株式に係る割当日前にその職務の執行として当該募集株式を対価とする役務を提供した場合には、当該役務の公正な評価額を、増加すべき株式引受権の額とすると規定している。

このため、事前交付型においても、取締役等が付与日から当該募集株式に係る割当日前にその職務の執行として当該募集株式を対価とする役務の提供をした場合には、株式引受権が計上されることになると考えられるが、この点を明確化することをご検討いただきたい。

質問 3（事後交付型の会計処理に関する質問）

本公開草案の事後交付型の会計処理に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

(コメント)

同意する。

質問 4（その他の会計処理に関する質問）

本公開草案のその他の会計処理に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

(コメント)

同意する。

質問 5（開示に関する質問）

本公開草案の開示に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

(コメント)

以下の点を除き同意する。

いわゆる現物出資構成による取引を行った場合には、本公開草案の適用後も引き続き関連当事者取引の開示対象となると考えられるが、そのような理解でよいか確認させて頂きたい。

(理由)

本公開草案第 54 項では、取締役の報酬等として株式を無償交付する取引においては、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。）における関連当事者との取引に該当すると考えられるものの、本公開草案第 54 項 (1) 及び (2) の理由により、関連当事者との取引に関する開示

は要しないものとの考えられるとされている。

一方で、従来のいわゆる現物出資構成による取引を行った場合には、本公開草案の取締役の報酬等として株式を無償交付する取引とは異なり、取引の内容や取引金額、取引条件に関する情報の開示が求められていない（本公開草案第 54 項（2）参照）。

したがって、たとえ、報酬費用の計上と現物出資（資本取引）が同額で行われた場合であっても（本公開草案第 54 項（1）参照）、本公開草案の適用後も引き続き関連当事者取引の開示対象となると考えられる。

例えば、本公開草案の適用後も、引き続き重要な子会社の役員との間でいわゆる現物出資構成による取引が行われることが考えられるため、そのような理解でよいか確認させて頂きたい。

質問 6（適用時期等に関する質問）

本公開草案の適用時期等に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

（コメント）

同意する。

質問 7（その他）

その他、本公開草案に関して、ご意見がありましたら、ご記載ください。

1. 本公開草案の定めを参考に会計処理及び開示を検討することの可否

（コメント）

本公開草案の定めを参考に会計処理及び開示を検討することの可否を明らかにすることをご検討頂きたい。

（理由）

本公開草案は、いわゆる現物出資構成による取引については適用されず、また、その適用範囲に含まれない取引に関して、これまでの実務で行われている会計処理及び開示に影響を与えることを意図したものではないとされているが（本公開草案第 25 項）、本公開草案の定めを参考に会計処理及び開示を検討することの可否は明らかにされていない。

ここで、いわゆる現物出資構成による取引も取締役等がその職務の執行として株式会社に対して提供した役務の対価として当該株式会社の株式の交付を受けることができる権利が付与される点は、本公開草案が対象とする取引と類似していると考えられるため、本公開草案の定めを参考に会計処理及び開示を検討することに対する一定のニーズがあるものと考えられる。

しかし、本公開草案は、会社法第 202 条の 2 の規定に基づいて、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及び開示を明らかにすることと目的とするとされていることから（本公開草案第1項、第2項）、会社法の手続が異なるいわゆる現物出資構成による取引の会計処理及び開示について、本公開草案の定めを参考にすることができるかどうかは明確ではないものと考えられるが、本公開草案第25項ではこの点が明らかにされていないことから、実務に多様性が生じることが懸念される。

このため、本公開草案の定めを参考に会計処理及び開示を検討することの可否を明らかにすることをご検討頂きたい。

2. 各会計期間における費用計上額を「株式の公正な評価額」に基づくものとする論拠（コメント）

各会計期間における費用計上額を「株式の公正な評価額」に基づくものとする論拠について、結論の背景に追加することを検討いただきたい。

（理由）

本公開草案においては、各会計期間における費用計上額は「株式の公正な評価額」のに基づくものとされている。一方で、会社計算規則案第42条の1及び第54条の2第1項では、増加する資本の額や株式引受権の額は「役務の公正な評価額」に基づくものと規定されている。この点、本公開草案では、取締役の報酬等として株式を無償交付する取引においても、交付する株式とその対価である取締役等が提供するサービスが等価で交換されているとみなすことが適切であると考えられるとされている（本公開草案第29項）。

ここで、両者が等価であるとする、いずれかより高い信頼性をもって測定可能な評価額で、対価関係にある他方の財貨又はサービスの価値を測定することになると考えられ、「役務の公正な評価額」により各会計期間における費用計上額を測定することも考えられる。この点、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。）第49項では、特に取得するものが従業員等から提供される追加的なサービスである場合には、信頼性をもって測定することができないため、その価値を、付与されたストック・オプションの価値で算定することとされている。

本公開草案でも、同様の考え方に基づいて、対価関係にある他方の財貨又はサービスの価値である「役務の公正な評価額」の価値を各会計期間における費用計上額を「株式の公正な評価額」に基づいて算定することとされていると理解しているが、この理解について確認させていただくとともに、ストック・オプション会計基準と同様に結論の背景に追加することを検討いただきたい。

以上