

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)」

及び

企業会計基準公開草案第 70 号(企業会計基準第 5 号の改正案)「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準(案)」

及び

企業会計基準適用指針公開草案第 69 号(企業会計基準適用指針第 8 号の改正案)「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準等の適用指針(案)」に関するコメント

2020 年 11 月 3 日

公認システム監査人、IFRS・公共政策・公会計コンサルタント  
特定行政書士・システム監査技術者  
田淵 隆明

本規定は、これまで会計基準上不明確であった点を明確化するものであり、上記 3 案が作成され公開されるに至ったことは大変喜ばしいことである。

【質問 1】について。

⇒同意する。妥当な考え方である。

【質問 2】について。

⇒概ね同意するが、以下の 2 点において同意しない。

(1)対象勤務期間における取扱い(実務対応報告第 5 項から第 10 項)について

年度末と四半期会計期間においては異なる会計処理を行うことについての合理性に疑問が残る。異なる会計処理を行う以上、**明確な根拠の説明**が必要である。

(2)没収における取扱い(実務対応報告案第 11 項・第 14 項・第 46 項)について

「新株の発行により行う場合」及び「自己株式の処分により行う場合」ともに、会計処理については妥当である。ただし、(当該株式を発行した)企業が無償で株式を取得すること

が確定することについて、「没収」という用語を用いることについては再考すべきである。例えば、「抹消」などが適切である。

※「没収」とは刑法第9条及び第19条に定める付加刑罰の用語である。本基準でいう「権利確定条件が達成されない場合」は、不可抗力によって生じる場合も十二分に想定され、可罰的な違法性がある場合に限られない。報道関係者や会計基準を専門としない者の誤解、及び、外国語への翻訳における誤訳等を回避するためにも、斯様な紛らわしく、誤解を惹起しかねない用語の使用は回避すべきである。

[参考] 刑法（明治40年法律第45号）

#### 第9条

死刑、懲役、禁錮、罰金、拘留及び科料を主刑とし、**没収**を付加刑とする。

#### 第19条

次に掲げる物は、**没収**することができる。

- 一 犯罪行為を組成した物
- 二 犯罪行為の用に供し、又は供しようとした物
- 三 犯罪行為によって生じ、若しくはこれによって得た物又は犯罪行為の報酬として得た物
- 四 前号に掲げる物の対価として得た物

②没収は、犯人以外の者に属しない物に限り、これを行うことができる。ただし、犯人以外の者に属する物であっても、犯罪の後にその者が情を知って取得したものであるときは、これを没収することができる。

【質問3】について。

⇒同意しない。この際、「新株予約権」とともに、IFRSと同様に「資本剰余金」とすべき従って、企業会計基準公開草案第70号の様式例、及び、企業会計基準適用指針公開草案第69号の項目3には全く同意しない。

#### (1)対象勤務期間における取扱い（実務対応報告案第15項及び第17項）

本公開草案では、「株式引受権」を「新株予約権」と同列の扱いとしている。現行の新株予約権の位置付けは米国基準とも異なり、国際比較を行う上での合理性も欠いている。また、システム監査の観点から見ても「自己資本比率」等の計算においても、設定ミス等により、違算が生じる原因にもなっている。

この際、既存の「新株予約権」とともに、IFRSのように「資本剰余金」の一部を構成するものとし、かつ、「資本準備金」と並列した独立した項目とするべきである。

【質問4】について。

⇒同意する。

【質問5】について。

⇒一部同意しない。質問3の項を参照。

【質問6】について。

⇒同意する。

【質問7】について。

[1] 【質問3】の項でも述べたように、現行の「新株予約権」及び新設される「株式引受権」については、IFRSと同様に、「資本剰余金」の一部を構成するものとし、かつ、「資本準備金」と並列した独立した項目とするべきである。

[2] 上記の件を実現するためには、財務諸表等規則第59条、連結財務諸表規則第42条等の改正も必要であると思われる。本公開草案の「新株予約権」及び「株主引受権」の位置付けが、このようになってしまったことは財務諸表等規則第59条、連結財務諸表規則第42条等の制約に起因することも十分理解できるところである。しかし、「新株予約権」及び「株主引受権」の位置づけは、IFRSとも米国基準とも中国基準とも異なるものであり、国際的比較可能性の向上における支障となっている。上記の如く、システム監査の観点からも、「自己資本比率」の計算におけるバグの原因になると考えられる。

ASBJとしても、このガラパゴス状況を解消すべく、金融庁に対して働き掛けを行うべきである。

[3] IFRSの「株主持分計算書」と同様に、株主資本以外の項目についても、増減明細の表示を義務化すべきである（現行は任意開示）。

我が国の証券市場の信頼回復のためにも、開示の精度を高めることは非常に重要である。

[4] 現行の日本基準では、連結BSと連結SSは「親会社説」、連結PLや連結CI(包括利益計算書)は「経済的単一体説」に立脚している。IFRSと同様に、連結BSと連結SSも「経済的単一体説」に移行するべきである。

※連結 CI は導入当初から「経済的単一体説」に立脚しており、連結 PL は、2015 年改正において、「親会社説」から「経済的単一体説」に移行した。

〔5〕IFRS と同様に、「非支配株主持分」についても、1 科目に纏めるのではなく、親会社持分と同様の項目に細分化した開示を義務化し、かつ、増減明細の表示を義務化を行うべきである。

(以上)