

議題 基準諮問会議からの報告

項目 第 44 回基準諮問会議（2022 年 3 月 2 日開催）に関する報告

基準諮問会議議長による報告

2022 年 3 月 2 日に開催された第 44 回の基準諮問会議について、下記のとおり報告いたします。

記

I. テーマ提案について

1. 今回の基準諮問会議では前回の基準諮問会議（2021 年 11 月 29 日開催）において提案された次のテーマ提案について、現状の対応状況を報告した。

なお、今回の基準諮問会議では新たなテーマ提案は行われなかった。

会計基準レベル/ 実務対応レベル [提案者]	項目	対応
会計基準レベル/ 実務対応レベル [日本公認会計士 協会]	株式報酬に関する 会計処理及び開示 の取扱いの整備に ついて	<p>本テーマ提案には、複数のテーマが含まれると考えられることから、前回の基準諮問会議において次のテーマに分けて検討を進めることとしている。これらについては現状、事務局による検討を行っており、今回の基準諮問会議においては、検討状況の報告のみを行っている（別紙参照）。</p> <p>(1) いわゆる現物出資構成による取引に関する会計基準の開発：実務対応専門委員会にテーマアップの評価を依頼することとなったが、現在は事務局において論点の整理を行っている。</p> <p>(2) 現金決済型の株式報酬取引に関する会計基準の開発：上記(1)の整理を優先し、その後、事務局において(3)と合わせて論点の整理を行い、次回以降の基準諮問会議</p>

		<p>で議論する。</p> <p>(3) インセンティブ報酬に関する包括的な会計基準の開発：(2)に記載のとおり。</p>
--	--	---

2. 本テーマ提案について、基準諮問会議において聞かれた意見については、審議事項(2)参考資料1の議事要旨をご参照いただきたい。

II. 企業会計基準委員会の活動状況について

3. 貴委員会(ASBJ)の最近の活動状況についてご説明いただいたうえで質疑応答を行った。基準諮問会議で聞かれた意見については審議事項(2)参考資料2の議事要旨のとおりであり、貴委員会の活動の参考としていただきたい。

III. 企業会計基準とサステナビリティ基準のコネクティビティ(連携)について

4. サステナビリティ報告に関する動向について、説明した上で、2022年7月1日に設置される予定であるサステナビリティ基準委員会(SSBJ)に関して次の点について、意見交換を行った。

(1) ASBJとSSBJの連携

(2) ASBJの基準諮問会議とSSBJの基準諮問会議¹の連携

5. 基準諮問会議で聞かれた意見については審議事項(2)参考資料3の議事要旨のとおりであり、貴委員会とSSBJとの活動の参考としていただきたい。

以上

¹ SSBJの設立に際し、ASBJの基準諮問会議とは別に、SSBJの基準諮問会議を設置する予定である(ただし、両基準諮問会議の委員の兼務は可能とする予定である)。これは、ASBJの基準諮問会議が、ASBJのアジェンダについて議論していることに鑑み、SSBJのアジェンダについて議論する基準諮問会議はASBJの基準諮問会議とは分けたほうがよいとの考え方によるものである。この点を除き現時点では具体的なことはほとんど決まっていない。

別紙：株式報酬に関する第44回基準諮問会議の報告資料

I. 本資料の目的

1. 第43回基準諮問会議（2021年11月29日開催）において、新規のテーマとして提言された株式報酬に関する次のテーマについて、(1)は実務対応レベルとして検討を行い、(2)と(3)は会計基準レベルとした上で包括的な会計基準の開発としてあわせて検討を行うこととしている。

(1) いわゆる現物出資構成による取引に関する会計基準の開発

(2) 現金決済型の株式報酬取引に関する会計基準の開発

(3) インセンティブ報酬に関する包括的な会計基準の開発

2. 前項のテーマのうち、(1)いわゆる現物出資構成による取引に関する会計基準の開発について、実務対応専門委員会にテーマアップの評価を依頼しているが、事務局による検討の過程で、会社法上の論点が識別され、当該論点についての対応を検討していたことから、2022年3月までに実務対応専門委員会での審議は行っていない。
3. 本資料は、前項の会社法上の論点を含む、事務局の検討状況をご報告することを目的としている。

なお、実務対応専門委員会でのテーマアップの評価及び基準諮問会議での審議については、事務局による会社法上の論点の整理を行った後に開始することを予定しており、本日は検討状況のご報告のみを行うことを予定している。

II. 識別された論点

4. いわゆる現物出資構成による取引²は、会社法上、株式の有償発行として取り扱われている。一方、「取締役の報酬等として株式を無償交付する取引」（以下、単純に「無償交付取引」という。）は会社法上、株式の無償発行として取り扱われており、会社法及び会社計算規則において適用される規定が下表のとおり異なる。

² 実務対応報告第41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」（以下「実務対応報告第41号」という。）第25項では、いわゆる現物出資構成による取引について「金銭を取締役等の報酬等とした上で、取締役等に株式会社に対する報酬支払請求権を現物出資財産として給付させることによって株式を交付する取引」と記載している。

	いわゆる現物出資構成による取引	無償交付取引
株式の発行	<p><u>会社法第 199 条第 1 項</u> 株式会社は、その発行する株式又はその処分する自己株式を引き受ける者の募集をしようとするときは、その都度、募集株式について次に掲げる事項を定めなければならない。</p> <p>一～二 (省 略)</p> <p>三 金銭以外の財産を出資の目的とするときは、その旨並びに当該財産の内容及び価額</p> <p>四～五 (省 略)</p>	<p><u>会社法第 202 条の 2 第 1 項</u> 金融商品取引法第 2 条第 16 項に規定する金融商品取引所に上場されている株式を発行している株式会社は、定款又は株主総会の決議による第 361 条第 1 項第 3 号³に掲げる事項についての定めに従いその発行する株式又はその処分する自己株式を引き受ける者の募集をするときは、(中略) 当該株式会社は、募集株式について次に掲げる事項を定めなければならない。</p> <p>一 取締役の報酬等として当該募集に係る株式の発行又は自己株式の処分をするものであり、募集株式と引換えにする金銭の払込み又は第 199 条第 1 項第 3 号の財産の給付を要しない旨</p> <p>二 (省 略)</p>
資本金の額	<p><u>会社法第 445 条第 1 項</u> 株式会社の資本金の額は、この法律に別段の定めがある場合を除き、設立又は株式の発行に際して株主となる者が当該株式会社に対して払込み又は給付をした財産の額とする。</p> <p><u>会社計算規則第 14 条第 1 項</u> 法第二編第二章第八節の定めるところにより募集株式を引き受ける者の募集を行う場合には、資本金等増加限度額は、第一号及び第二号に掲げる額の合計</p>	<p><u>会社法第 445 条第 6 項</u> 定款又は株主総会の決議による第 361 条第 1 項第 3 号 (中 略) に掲げる事項についての定め (中 略) に基づく株式の発行により資本金又は準備金として計上すべき額については、法務省令で定める。</p> <p><u>会社計算規則第 42 条の 2 第 1 項⁴</u> 法第 202 の 2 第 1 項の規定により募集株式を引き受ける者の募集を行う場合において、当該募集株式を引き受ける取締役又は執行役が株式会社に対し当該募集株式に係る割当日</p>

³ 会社法第 361 条第 1 項第 3 号においては、取締役の報酬等について定款又は株主総会で定める事項として、報酬等のうち株式会社の募集株式については当該募集株式の数の上限などが規定されている。

⁴ 事前交付型の場合の規定を記載しており、事後交付型については、会社計算規則第 43 条の 3 となる。

	いわゆる現物出資構成による取引	無償交付取引
	<p>額から(中略)を減じて得た額(零未満である場合にあつては、零)とする。</p> <p>一 (省略)</p> <p>二 法第208条第2項の規定により現物出資財産の給付を受けた場合にあつては、当該現物出資財産の法第199条第1項第4号の期日における価額(以下略)</p> <p>三～四 (省略)</p>	<p>後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するときは、当該募集に係る株式の発行により各事業年度の末日において増加する資本金の額は、この省令に別段の定めがある場合を除き、第一号に掲げる額から第二号に掲げる額を減じて得た額(中略)とする。</p> <p>一 イに掲げる額からロに掲げる額を減じて得た額(零未満である場合にあつては、零)</p> <p>イ 取締役等が当該株主資本変動日までにその職務の執行として当該株式会社に提供した役務の公正な評価額</p> <p>ロ 取締役等が当該株主資本変動日の直前の株主資本変動日までにその職務の執行として当該株式会社に提供した役務の公正な評価額</p> <p>二 (省略)</p>

5. ここで、テーマ提案書では、「会社法第202条の2による取締役の報酬等として株式を無償交付する取引も、改正法施行前から存在するいわゆる現物出資構成による役員や従業員との取引も、職務執行の対価としては類似の性質を持つ取引と考えられる。会社に提供した役務の対価として当該会社の株式の交付を受けることができる権利を付与する点では同様の経済実態を有するため、会計処理についても同様の処理とすることが適切である。」とされているが、仮にいわゆる現物出資構成による取引の会計処理を、無償交付取引と同様とした場合、前項の会社法の規定との関係で次の論点が生じると考えられる。

(1) 事前交付型⁵における資本金の増加時点

⁵ 実務対応報告第41号では、事前交付型と事後交付型について、次のように定義しており、いわゆる現物出資構成による取引についても同様の分類での取引が行われていると考えられる。

「事前交付型」とは、取締役の報酬等として株式を無償交付する取引のうち、対象勤務期間の開

実務対応報告第 41 号では、無償交付取引の事前交付型について、株式発行時点では払込資本を増加させず、取締役から取得するサービスに対する費用計上に応じて払込資本を増加させることとしている(実務対応報告第 41 号第 5 項、第 9 項及び第 10 項)。

一方で、いわゆる現物出資構成による取引の事前交付型については、会社法上、サービスを取得する前の株式発行時点において資本金の額が増加することから、無償交付取引と同様の会計処理とすることとした場合、会社法の取扱いとの整理が必要になると考えられる。

(2) 事後交付型における資本金の金額

実務対応報告第 41 号では、無償交付取引の事後交付型について、付与日における株式の公正な評価単価に、失効等の見込みを反映した株式数を乗じて算定することとしている(実務対応報告第 41 号第 6 項から第 8 項)。

一方で、いわゆる現物出資構成による取引の事後交付型については、会社法上、払込期日における現物出資財産の価額が増加する資本金の額となるが、金銭報酬債権を付与日における株式の公正な評価単価を基にした価額とした場合、払込期日における株価と相違する可能性があるため、会社法第 199 条第 3 項及び第 201 条の有利発行規制⁶の対象となる可能性がある。

(3) 事後交付型における株式引受権

実務対応報告第 41 号では、無償交付取引の事後交付型について、取締役から取得するサービスに対する費用計上に応じて株式引受権を増加させることとしている(実務対応報告第 41 号第 15 項及び第 17 項)。

この点、株式引受権は、会社計算規則第 2 条第 3 項第 34 条において定義されているとともに、会社計算規則第 54 条の 2 において、会社法第 202 条の 2 の規定に基づく取引によって増加することとされており、いわゆる現物出資構成による取引において当該科目が増加することとはされていないことから⁷、無償交付取引と同

始後速やかに、契約上の譲渡制限が付された株式の発行等が行われ、権利確定条件が達成された場合には譲渡制限が解除されるが、権利確定条件が達成されない場合には企業が無償で株式を取得する取引をいう。

「事後交付型」とは、取締役の報酬等として株式を無償交付する取引のうち、契約上、株式の発行等について権利確定条件が付されており、権利確定条件が達成された場合に株式の発行等が行われる取引をいう。

⁶ 払込金額が引受人に特に有利な金額である場合には、株主総会の特別決議が必要となり、かつ、取締役は、当該株主総会において、当該払込金額で募集をすることを必要とする理由を説明しなければならない。

⁷ 「会社法の改正に伴う法務省関係政令及び会社法施行規則等の改正に関する意見募集の結果について」第 3 2 ①では、法務省の考え方として、「株式引受権の額が増加するのは、取締役又は執行役が

審議事項(2)

様の会計処理とすることとした場合、会社計算規則の当該定義及び取扱いとの整理が必要になると考えられる

6. 当該テーマの検討を進めるにあたり、テーマアップの要件として「適時に開発が可能か」や「企業会計基準委員会が取り扱うべき内容か」を挙げているが、前項の会社法上の論点に関して、ASBJにおける検討の実行可能性を整理しているところである。
7. なお、提言されたテーマのうち、包括的な会計基準の検討については、「いわゆる現物出資構成による取引に関する会計基準」を含むより広い範囲での検討が必要となるが、前項までのような論点がある中で、これを含むより広い範囲の検討を行うことは困難であることから、まず、前項の整理を進めている。

以 上

会社法第202条の2第1項に基づいて割り当てられた募集株式を対価とする役務を提供した場合に限られる（会社計算規則第54条の2第1項）。また、いわゆる現物出資構成をとる場合には、取締役又は執行役が株式会社に対して提供した役務の対価として受領するのは金銭債権であることから、株式引受権の定義（同令第2条第3項第34号）に当てはまらないことは明らかである。したがって、原案を修正する必要はないと考える。」とされている。