

平成 17 年 12 月 27 日
企業会計基準委員会

実務対応報告第 16 号

「会社法による新株予約権及び新株予約権付社債の会計処理に関する実務上の取扱い」及び

改正実務対応報告第 1 号

「旧商法による新株予約権及び新株予約権付社債の会計処理に関する実務上の取扱い」の公表

公表にあたって

企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）では、新株予約権及び新株予約権付社債の会計処理について、これまで実務対応報告第 1 号「新株予約権及び新株予約権付社債の会計処理に関する実務上の取扱い」（以下「実務対応報告第 1 号」という。）（平成 14 年 3 月 29 日公表）及び実務対応報告第 11 号「外貨建転換社債型新株予約権付社債の発行者側の会計処理に関する実務上の取扱い」（以下「実務対応報告第 11 号」という。）（平成 15 年 9 月 22 日公表）を公表していますが、会社法（平成 17 年法律第 86 号）が公布され、新株予約権及び新株予約権付社債に関する手続の整備がなされたこと等に伴い、同法による新株予約権及び新株予約権付社債の会計処理に関する実務上の取扱いを明らかにするため、また、実務対応報告第 1 号について所要の改正を行うために検討を行ってまいりました。今般、平成 17 年 12 月 20 日の第 95 回企業会計基準委員会において、標記の実務対応報告（以下「本実務対応報告」という。）を承認いたしましたので公表いたします。

本実務対応報告につきましては、平成 17 年 10 月 19 日に公開草案を公表し、広くコメントを募集した後、当委員会において、寄せられたコメントを検討し、公開草案の修正を行った上で、公表するに至ったものです。

本実務対応報告の概要

以下の概要は、実務対応報告第 16 号「会社法による新株予約権及び新株予約権付社債の会計処理に関する実務上の取扱い」（以下「実務対応報告第 16 号」という。）において、実務対応報告第 1 号及び実務対応報告第 11 号と異なる定めをした主な箇所等について要約したものです。

■ 自己新株予約権の会計処理（実務対応報告第 16 号 Q2 参照）

会社法において新たに明示された自己新株予約権について、その取得時は、取得した自己新株予約権の時価に取得時の付随費用を加算して取得価額を算定する。また、保有時は、取得原価による帳簿価額を、純資産の部の新株予約権から原則として直接控除する。なお、原則として、取得時には損益を計上せず、消却時又は処分時に損益を計上する。

また、連結財務諸表における会計処理は、以下のとおりとする。

発行会社	保有会社	会計処理	注記事項（*）
親会社	親会社	自己新株予約権として計上	①、②、③
連結子会社	当該連結子会社	自己新株予約権として計上	③
親会社	連結子会社	債権・債務の相殺消去に準じて処理	①、②
連結子会社	親会社・他の連結子会社	債権・債務の相殺消去に準じて処理	—

（*）注記事項は、企業会計基準適用指針第 9 号「株主資本等変動計算書に関する会計基準の適用指針」に定められている。また、表中の①～③の表記の意味は、以下のとおりである。

保有する新株予約権又は自己新株予約権に関する

- ① 目的となる株式の種類
- ② 権利行使されたものと仮定した場合の目的となる株式の種類ごとの増加株式数
- ③ 当期末残高

■ 会社法に基づき発行された転換社債型新株予約権付社債に関わる新株予約権が行使されたときの会計処理（実務対応報告第 16 号 Q3 及び[設例 1]参照）

会社法に基づき発行された転換社債型新株予約権付社債（募集事項において、社債と新株予約権がそれぞれ単独で存在し得ないこと及び新株予約権が付された社債を当該新株予約権行使時における出資の目的とすることを、あらかじめ明確にしている新株予約権付社債）は、以前の転換社債と経済的実質が同一であると考えられるため、一括法により会計処理することができ、発行時に一括法を採用している転換社債型新株予約権付社債に関わる新株予約権が行使され、新株を発行する場合は、当該転換社債型新株予約権付社債の社債金額（発行時における社債金額と払込金額との差額に係る未償却残高がある場合には当該金額を加減した金額）をもって、資本金又は資本金及び資本準備金に振り替える。この結果、新株予約権が行使されたときには、損益が生じないこととなる。

■ 会社法に基づき発行された外貨建転換社債型新株予約権付社債の発行者側の会計処理（実務対応報告第16号Q5及び[設例2]参照）

➤ 発行時の会計処理

発行時の円貨への換算は、発行時の為替相場による。

➤ 決算時の会計処理

決算時の円貨への換算は、決算時の為替相場による。また、決算時の換算によって生じた換算差額は、当期の為替差損益として処理する。

➤ 新株予約権行使時の会計処理

新株予約権行使時に資本金又は資本金及び資本準備金に振り替える額の円貨への換算は、当該権利行使時の為替相場による。また、権利行使時の換算によって生じた換算差額は、当該権利行使時の属する会計期間の為替差損益として処理する。

■ 適用対象

実務対応報告第16号は、会社法施行日後に発行の決議のあった会社法による新株予約権及び新株予約権付社債について適用する。また、会社法施行日前に発行の決議があった旧商法による新株予約権を取得した場合の自己新株予約権についても会社法施行日後においては実務対応報告第16号を適用する。

一方、会社法施行日前に発行の決議があった旧商法による新株予約権及び新株予約権付社債については、実務対応報告第1号及び実務対応報告第11号の定めによることとなる（ただし、当該新株予約権に係る自己新株予約権の会社法施行日後における会計処理を除く。）。

(*）実務対応報告第16号の適用に伴う会計処理の変更は、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更には該当しない。ただし、企業会計基準第5号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」等の適用に伴う、新株予約権等の表示方法の変更については、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更に該当することに留意する必要がある。

以 上