
	実務対応
プロジェクト	権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理
項目	第 354 回企業会計基準委員会及び第 99 回実務対応専門委員会で聞かれた意見

本資料の目的

1. 本資料は、第 354 回企業会計基準委員会（2017 年 2 月 8 日開催）及び第 99 回実務対応専門委員会（2017 年 2 月 24 日開催）（以下「専門委員会」という。）及びで議論された権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権（以下「権利確定条件付き有償新株予約権」という。）の企業における会計処理の下記項目について、聞かれた主な意見をまとめたものである。
 - (1) 会計基準等を見直す場合の公表物の形式に関する検討
 - (2) 仮に実務対応報告を開発する場合の適用に関する取扱い
 - (3) 実務対応報告の形式で公表する場合の文案の検討
 - (4) 企業会計基準適用指針第 17 号「払込資本を増加させる可能性のある部分を含む複合金融商品に関する会計処理」（以下「複合金融商品適用指針」という。）を見直す場合の文案の検討
 - (5) コメントの募集及び公開草案の概要の検討

会計基準等を見直す場合の公表物の形式に関する検討

2. 権利確定条件付き有償新株予約権の企業における会計処理について、仮に会計基準等を見直す場合の方法として、新たに権利確定条件付き有償新株予約権に関する実務対応報告を開発する方法によるという事務局の提案に対して、以下の意見が聞かれた。

事務局の提案に賛成する意見

3. 包括的な見直しを行うことにより基準開発が遅れることは適切ではなく、現状の検討範囲に基づき速やかに実務対応報告を公表することを優先すべきと考える。（第 354 回企業会計基準委員会）
4. 検討を開始してから相当の期間が経過していることを踏まえ、早い段階で公開草案を公表すべきと考える。（第 99 回専門委員会）

事務局の提案に積極的には賛成しない意見

5. 公表物の形式として、新たに実務対応報告を開発するとの事務局の提案に関して、類似の取引を対象範囲に含めない対応に問題がないかどうかの検討が十分でないように思われ、積極的には賛成できない。(第 354 回企業会計基準委員会)

その他の意見

6. 今回の実務対応報告の開発に併せて、企業会計基準適用指針第 17 号「払込資本を増加させる可能性のある部分を含む複合金融商品に関する会計処理」の適用範囲を見直す必要があるか否かについて、検討が必要ではないか。(第 354 回企業会計基準委員会)

仮に実務対応報告を開発する場合の適用に関する取扱い

7. 仮に実務対応報告を適用する場合の取扱いとして、実務対応報告の公表日を基準とするものとし、公表日以前の過去の取引については遡及適用を求めない取扱いを認めるという事務局の提案に対して、以下の意見が聞かれた。

- (1) 検討対象としている取引の導入社数が急増していないことを理由の一つとして、実務対応報告の適用日の前後で会計処理を分ける経過措置を設けることについては、慎重に判断すべきと考える。仮に公開草案の公表までの期間が長期化する場合、あるいは、今後において取引の導入社数が急増する場合等には、経過措置について改めて検討が必要になると考える。(第 354 回企業会計基準委員会)

実務対応報告の形式で公表する場合の文案の検討

8. 実務対応報告の形式で公表することを前提として事務局が作成した文案に対して、以下の意見が聞かれた。

(適用する会計基準)

実務対応報告の適用対象に関する意見

9. 実務対応報告の適用対象を、「概ね次の内容で発行される権利確定条件付き有償新株予約権」と表現しているように、第 2 項に列挙されている内容で発行されるものに限らないとした趣旨を踏まえると、市場価格がないものに限定する(文案第 2 項(1)) 必要はないのではないか。(第 99 回専門委員会)
10. 文案の第 2 項において、新株予約権の払込単価と、ストック・オプション会計基準に基づく公正な評価単価に相違があるものを、実務対応報告の対象とする旨を明示した方が良いのではないか。(第 99 回専門委員会)

ストック・オプション会計基準を適用する根拠の説明が不十分であるとする意見

11. 文案の第 17 項(2)について、ストック・オプション会計基準第 36 項を部分的に引用し報酬性を有することを記載しているが、有償新株予約権を付与する取引は、付与時点で一定の払込みを受けており、同会計基準第 36 項における「見返りも無く自社株式オプションを付与している」状況と前提が異なるため、適切な引用ではないと考える。(第 99 回専門委員会)
12. 文案の第 20 項について、「有償新株予約権が従業員等から受けた労働や業務執行等のサービスの対価」として用いられているかどうか論点となっているが、付与時点において従業員等からの払込みと有償新株予約権が等価で交換されていれば、当該時点においてはサービスの対価は存在しないと考えられるため、例えば、付与日以降のインセンティブ効果を意図して付与しているかどうか等の表現の方が適切ではないか。(第 99 回専門委員会)
13. 文案の第 21 項から第 23 項に関連して、勤務条件を付さないことを明示しているケースについても、費用計上を求めることについて違和感を覚える。特に文案の第 23 項については、具体的にどのような状況であれば、有償新株予約権が労働や役務提供の対価として用いられていないことを立証できるのかについて明らかにする必要があると考える。(第 99 回専門委員会)

文案の表現に関する意見

14. 文案の第 12 項について、「概ね次の内容で発行される」という表現を用いている理由として「混乱が生じることを避ける」ことを挙げているが、この表現により、かえって対象範囲が分かりにくくなるため、例えば、個々の状況を踏まえて対象範囲をより適切に判断すること等を理由として挙げた方がよいのではないか。(第 99 回専門委員会)
15. 文案の第 16 項について、有償新株予約権がストック・オプション会計基準に定める報酬としての性格を有しているか否かという表現ではなく、報酬の定義を満たすかどうかという表現の方が適切ではないか。(第 99 回専門委員会)
16. 文案の第 17 項(4)について、割安という表現を使用することにより、割安でなければ追加的なサービスの提供を期待したものではないと解釈されることを懸念する。(第 99 回専門委員会)

その他の意見

17. 文案の第 15 項について、有償新株予約権がストック・オプション会計基準と複合

金融商品適用指針のいずれの適用範囲に含まれるのか不明確であったという点について、複合金融商品適用指針の適用範囲に含まれることの論拠も記載した方が良いのではないか。(第99回専門委員会)

(会計処理)

権利確定日に関する取扱いに関する意見

18. 文案の第7項、第27項及び第28項において、勤務条件及び業績条件が付されている有償新株予約権の権利確定日は勤務条件を満たした日とされており、勤務条件の対象期間と業績条件の対象期間が同一であることを前提としているように見受けられる。勤務条件の対象期間と業績条件の対象期間が異なる取引にも対応した表現とする必要があるのではないか。(第354回企業会計基準委員会)
19. 文案の第29項において、ストック・オプション適用指針では明確に定められていなかった旨が記載されているが、無償のストック・オプションについてもその考えを準用できるか否かが論点となり得るため、表現を見直した方が良いのではないか。(第99回専門委員会)

複合金融商品適用指針を見直す場合の文案の検討

20. 有償新株予約権に適用される会計基準が不明確であったという経緯を踏まえると、複合金融商品適用指針を改正することに賛成する。(第99回専門委員会)
21. 複合金融商品適用指針において「現金を対価として」を「現金のみを対価として」に改正する意図をより明確にするために、結論の背景に、有償新株予約権は、現金のみならず、サービス(労働)も対価として付与しているため、ストック・オプション会計基準に含まれることを記載した方が良いのではないか。(第99回専門委員会)

コメントの募集及び公開草案の概要の検討

22. 質問1において、有償新株予約権はストック・オプション会計基準に定める報酬としての性格を持つと考えられるため、ストック・オプションに該当するものとした提案についてコメントを求めているため、報酬としての性格を持つと考えた背景を記載した方が良いのではないか。(第99回専門委員会)

以上