

実務対応報告公開草案第 52 号「従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引に関する取扱い(案)」等に対する意見

平成 29 年 6 月 15 日  
日本公認会計士協会

当協会は、このたび公表されました実務対応報告公開草案第 52 号「従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引に関する取扱い(案)」(以下「本公開草案」という。)等に対して、以下のとおり意見を申し上げます。

質問 1 (ストック・オプション会計基準に含まれることに関する質問)

本公開草案では、対象とする権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引が、ストック・オプション会計基準第 2 項(4)に定める報酬としての性格を持つと考えられるため(実務対応報告公開草案第 17 項から第 23 項を参照) 当該権利確定条件付き有償新株予約権は、企業が従業員等から払い込まれる金銭の対価及び従業員等から受ける労働や業務執行等のサービスの対価として付与するものと整理し、ストック・オプション会計基準第 2 項(2)に定めるストック・オプションに該当するものと提案しています。この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。

【意見】

本公開草案の提案に同意する。

質問 2 (会計処理に関する質問)

本公開草案では、権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引の会計処理について、上記のように、基本的にストック・オプション会計基準及びストック・オプション適用指針に準拠した取扱いを提案しています。この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。

【意見】

基本的に企業会計基準第 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。)及び企業会計基準適用指針第 11 号「ストック・オプション等に関する会計基準の適用指針」(以下「ストック・オプション適用指針」という。)に準拠した取扱いとする提案に同意するが、以下の 3 点について明確化すべきと考える。

1. 勤務条件のみが付されている取引への本実務対応報告の適用
2. 業績条件のみが付されている場合の「権利確定日」の判定
3. 未公開企業における取扱い

(理由)

1. 業績条件が付されておらず、勤務条件のみが付されている取引については、本実務対応報告の対象とされていない(本公開草案第2項(2)参照)。これは、そのような取引の事例がごく僅かな件数しか見られず、また、審議開始時点における直近1年間では発行されていないことから、検討対象から除外されたものと理解している。仮に勤務条件のみが付されている取引が今後発生した場合に本実務対応報告の適用を想定しているのであれば、検討対象から除外された経緯を鑑み実務対応報告本文には記載しないとしても、適用が想定されている旨を結論の背景に記載することが望ましい。
2. 本公開草案第7項(3)において、「勤務条件は付されていないが業績条件は付されている場合、業績の達成又は達成しないことが確定する日を権利確定日とする。」と定義されている。業績条件のみが付されているケースにおいては、具体的に、何ををもって「業績の達成又は達成しないことが確定」したと言えるのか、必ずしも明らかではない。例えば、営業利益が一定の金額を超えるという業績条件のみが付されている場合、営業利益の「確定」によって新株予約権者の権利が確定することになるが、営業利益が「確定」するタイミングに関して、実務で多様性が生じるおそれもあると考えられる。したがって、業績条件のみが付されているケースの権利確定日(一定の業績の達成又は不達成により業績条件を満たし権利が確定する日)について、例えば「権利確定日として合理的に予測される日として判定する」旨の説明を加えるべきと考える(ストック・オプション適用指針第17項(3)参照)。
3. スtock・オプション会計基準第13項において、未公開企業については、ストック・オプションの単位当たりの本源的価値の見積りに基づいて会計処理を行うことができるという特例が定められている。一方、本公開草案においては、第8項にて「本実務対応報告に定めのないその他の会計処理については、ストック・オプション会計基準及びストック・オプション適用指針の定めに従う。」とされていることから、本実務対応報告が対象とする取引に対しても、ストック・オプション会計基準第13項の特例の適用は可能であることが示唆されていると考えられる。しかしながら、未公開企業であっても、権利確定条件付き有償新株予約権を付与するに当たり、従業員等による払込金額を算定するために、権利確定条件を反映させた公正な評価額を算定していることから、ストック・オプション会計基準第13項の特例の適用が認められるのかどうか、必ずしも明らかではない。よって、本公開草案が対象とする取引についても、未公開企業による特例の適用が認められる旨を明記することが望ましい。

## 質問3（注記に関する質問）

本公開草案では、権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引の開示について、上記のように、ストック・オプション会計基準及びストック・オプション適用指針に準拠した取扱いを提案しています。この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。

## 【意見】

本公開草案の提案に同意する。

## 質問4（適用時期及び経過措置に関する質問）

本公開草案の適用時期等に関し、公表日以後適用するとの提案、及び、公表日より前に従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与した取引について、上記のように一定の事項を注記した上で、従来採用していた会計処理を継続することができるとの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。

## 【意見】

公表日より前に従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与した取引について、一定の事項を注記した上で、従来採用していた会計処理を継続することができるという提案に同意する。しかしながら、事業年度の期首時点において権利行使期間が終了していない取引のみを対象とする等、注記を求める取引の範囲を明確にすべきであると考えます。

## （理由）

本公開草案の提案に従うと、公表日前に付与した取引について、権利行使期間が終了し、全ての会計処理が完結した後においても、一定事項の注記を続けていくことが要求されるようにも読むことができる。しかしながら、事業年度の期首時点で権利行使期間が既に終了し、会計処理が完結した取引については、情報の有用性は限定的と考えられるため、注記を求める必要はないと考えられる。

## 質問5（その他）

その他、本公開草案に関して、ご意見があればご記載ください。

## 【意見】

特になし。

以 上