

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 230 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」事前交付型の会計処理について

2021 年 1 月 28 日に、企業会計基準委員会（ASBJ）から実務対応報告第 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「本実務対応報告」という。）が公表されました。

本実務対応報告は、会社法第 202 条の 2 に基づく、取締役の報酬等として株式を無償交付する取引をする場合における会計処理及び開示を明らかにすることを目的としています。

今回は、本実務対応報告における「事前交付型」の会計処理について解説します。

1. 定義（本実務対応報告第 4 項）

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（以下、無償取得することが確定することを「没収」という。）取引をいいます。

2. 新株の発行により行う場合の会計処理

(1) 割当日における取扱い（本実務対応報告第 40 項）

当初の割当日において新株を発行し発行済株式総数が増加するが、その時点では資本を増加させる財産等の増加は生じていないことから、割当日には払込資本を増加させません。

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

ストック・オプション会計基準と同様に、企業が取締役等から取得するサービスは、その取得に応じて費用として計上します。各会計期間における費用計上額は、株式の公正な評価額のうち、対象勤務期間を基礎とする方法その他の合理的な方法に基づき当期に発生したと認められる額とします。

また、当該処理により年度通算で費用が計上される場合は対応する金額を資本金又は資本準備金に計上し、年度通算で過年度に計上した費用を戻し入れる場合はその他資本剰余金から減額します。

なお、四半期会計期間においては、計上される損益に対応する金額はその他資本剰余金の計上又は減額として処理し、年度の財務諸表においては、上記の処理に置き換えます。

(3)没収における取扱い（本実務対応報告第 11 項）

没収によって企業が無償で株式を取得したときは、自己株式の無償取得として、自己株式の数のみの増加として処理します。

3.自己株式の処分により行う場合の会計処理

(1)割当日における取扱い（本実務対応報告第 12 項及び第 44 項から第 46 項）

当初の割当日において自己株式を処分するため、その時点で自己株式の帳簿価額を減額するとともに、同額のその他資本剰余金を減額します。

(2)対象勤務期間における取扱い（本実務対応報告第 13 項）

ストック・オプション会計基準と同様に、各会計期間において報酬費用の認識と測定を行い、対応する金額をその他資本剰余金として計上します。

(3)没収における取扱い（本実務対応報告第 14 項及び第 47 項）

没収によって企業が無償で株式を取得した場合は、当初の割当日において減額した自己株式の帳簿価額のうち、無償取得した部分に相当する額の自己株式を増額し、同額のその他資本剰余金を増額します。

4.留意点（本実務対応報告第 3 項及び第 26 項）

会社法第 202 条の 2 に基づいて、取締役の報酬等として株式を無償交付する取引が対象とされています。現行実務において行われているいわゆる現物出資構成により、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には適用されないとされています。

これは、本実務対応報告が対象とする取引は、会社法上、株式の無償発行であるのに対して、いわゆる現物出資構成による取引は株式の有償発行であるなど、法的な性質が異なる点があるためです。