
議題	テーマ提言について
項目	前回までの企業会計基準諮問会議における新規テーマの提案 1 株式報酬

本資料の目的

1. 2021 年 11 月 29 日に開催された第 43 回企業会計基準諮問会議（以下「基準諮問会議」という。）において、新規のテーマとして「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」が提案された（別紙 1 参照）。本資料は当該テーマの取り下げについてご意見をいただくことを目的としている。

経緯

2. 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は、日本公認会計士協会から次のテーマが提案されていた。
 - (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
3. 基準諮問会議では、前項(1)を実務対応レベルとして検討を行い、(2)と(3)を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合わせて検討を行うこととしており、(1)のテーマ評価を優先して進めることとしていた。
4. 企業会計基準委員会の実務対応専門委員会では、(1)に係るテーマ評価に係る審議を行い現行法の下での対応を模索した。しかし方向性を見出せず評価は未了の状況にある。こうした状況は、第 44 回基準諮問会議（2022 年 3 月 2 日開催）及び第 45 回基準諮問会議（2022 年 7 月 20 日開催）において報告している。
5. そうした状況の中、法制審議会では会社法制（株式・株主総会等関係）部会が 2025 年 2 月に設置され、株式の発行の在り方、株主総会の在り方、企業統治の在り方等に関する規律の見直しの要否の検討が 4 月から開始されている。株式の発行の在り方に関する規律の見直しについては株式の無償交付の対象範囲の見直しが検討事項の例に掲げられているところである。

本資料は企業会計基準諮問会議における審議のために作成されたものであり、企業会計基準委員会の公式な見解ではない。

基準諮問会議事務局の提案

6. 本資料第2項から第5項の経緯を踏まえて、提案者から本テーマの取り下げの申し入れが行われている（別紙2参照）。基準諮問会議事務局では、これまでの審議の状況や、株式の発行の在り方に関する会社法の改正の動向を見守る必要があること等を踏まえて、本テーマについては一旦、取り下げることとしてはどうかと考える。

なお、会社法の改正の審議に進捗が見られた際には、必要に応じて再度、テーマ提案がなされる可能性がある。

ディスカッション・ポイント

前項のとおり、「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」のテーマを取り下げることについてご意見を伺いたい。

以 上

第 43 回基準諮問会議（2021 年 11 月 29 日開催）におけるテーマ提案書

提案者：日本公認会計士協会

(テーマ)

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

昨今、コーポレート・ガバナンスの強化、関連法制度の整備などを背景に、インセンティブ報酬を導入する企業の増加がみられる。日本公認会計士協会（JICPA）が 2019 年 5 月 27 日に公表した[会計制度委員会研究報告第 15 号「インセンティブ報酬の会計処理に関する研究報告」](#)（以下、「研究報告」）では、役員や従業員等に対するインセンティブ報酬の一般的なスキームに係る会計上の取扱いを検討し、一部のスキームについては会計基準等の開発も今後の課題として挙げている。

企業会計基準委員会（ASBJ）からこれまで以下の実務対応報告が公表され、一部のインセンティブ報酬に係る会計上の取扱いが明らかにされてきた。

- 実務対応報告第 30 号「従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い」（2015 年 3 月 26 日公表）
- 実務対応報告第 36 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」（2018 年 1 月 12 日公表）
- 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」（2021 年 1 月 28 日公表）

しかしながら、依然として会計基準等において会計処理の定めのないインセンティブ報酬の取引もある。譲渡制限付株式（リストラクテッド・ストック）のうち、2021 年 3 月の改正会社法施行前から存在するいわゆる現物出資構成による取引は、実務対応報告第 41 号では対処されていないが、改正会社法施行後も引き続き多く見られる状況にある（例えば、改正会社法施行後、2021 年 9 月 15 日までの適時開示情報からは、会社法第 202 条の 2 に基づく取締役等への無償交付方式を採用した会社は約 13 社程度であるのに対し、現物出資方式を採用している旨の記載は 800 社超で見られる¹。）。

また、前述のコーポレート・ガバナンスの強化等に伴うインセンティブ報酬の導入の増加に伴い、近年、様々な形態の報酬スキームの導入が行われている状況にあるが、会計基準等において定めがなく、会計処理の判断が困難な取引も生じている。

¹ 有報サーチ、日経バリューサーチにより、2021 年 3 月 1 日から 2021 年 9 月 15 日までに提出された適時開示情報から抽出し、集計した結果である。

本資料は企業会計基準諮問会議における審議のために作成されたものであり、企業会計基準委員会の公式な見解ではない。

(具体的内容)

上記の状況から、まず類似の性質を持つ取引を統合的に財務諸表に反映できるよう、いわゆる現物出資構成による取引について、関連諸法規を考慮しつつ、実務対応報告第41号における取扱いと統合的な会計処理及び開示の取扱いの整備をご検討いただきたい。

その上で、様々な新たな取引が生じている現在の環境においては、特定の取引に対処する実務対応報告の開発のみでなく、インセンティブ報酬に関わる会計処理の基本的な考え方を整理し、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」等を、株式報酬全般を扱うように見直すことの必要性についても、ご検討いただきたい。

詳細は以下のとおりである。

自社株型報酬に関する会計上の取扱いの必要性

研究報告では、譲渡制限付株式（リストラクテッド・ストック）などの自社株型報酬の会計処理を取り上げている。自社株型報酬に関しては、実務対応報告第41号の公表により、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の会計処理が明確化された。しかし、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取引については、「会計処理に関する定めはなく、様々な実務が行われているものと考えられる」としつつ、法的な性質が異なる点があるとされ、「本実務対応報告は基準諮問会議から提言を受けた取引を対象としており、いわゆる現物出資構成による取引については適用されない。」とされている（実務対応報告第41号第26項）。

実務対応報告第41号では、これらの取引は「払込資本の認識時点など、法的な性質に起因する会計処理については異なる会計処理になるものと考えられる。」（同26項）としており、また、払込資本の認識時点以外にも、例えば、事後交付型の現物出資構成による取引について、実務対応報告第41号で定められている処理と異なり、業績等に連動した事後的な金銭債権等の付与の義務を負債として計上する実務も見られる（研究報告VI6(3)①イ等）。

一方、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。

実際に改正会社法の施行日（2021年3月1日）後も役員や従業員に対して現物出資構成の考え方に基づく制度が引き続き採用される状況が多く見られることから、両方の

本資料は企業会計基準諮問会議における審議のために作成されたものであり、企業会計基準委員会の公式な見解ではない。

取引を含む会計処理及び開示の取扱い²を設けることが適当である。

現金決済型の株式報酬取引に関する規定の整備

研究報告では、金銭（現金）によって役員等に給付される報酬であるものの、当該報酬の額が自社ないし親会社等の株価に連動して決定されるような株価連動型金銭報酬（現金決済型の株式報酬）の会計処理についても取り上げ、考察している。

これには、株価に連動した業績賞与や株式増価受益権（SAR）などが挙げられるが、こうした現金決済型の株式報酬取引について、現在、会計基準等の定めがない状況にある。多様な会計実務を生じさせないよう、一貫した考え方に基づく会計実務を確立し、かつ、国際的な会計基準との整合性を図る目的から、現金決済型の株式報酬スキームの会計処理を扱った規定の整備が必要と考える。

新たなインセンティブ報酬スキーム等に対応した取扱いの策定

近年、様々な形態の報酬スキームの導入が行われている。ASBJ から公表された各種の実務対応報告により一部のスキームの会計処理は明らかとなっているが、実務対応報告により対処されていないスキームや、既存の定めでは取引の経済的実態を反映した会計処理を導くことが困難な取引や条件などが生じている。研究報告では、例えば、権利確定条件付き有償新株予約権において付されることのある種々の発行条件（株価ノックイン・ノックアウト条項や強制行使条項など）の取扱いの考察や、新たなスキームとして信託型のストック・オプションの導入事例などを取り上げている。後者のスキームでは、報酬制度の費用計上額の測定日等について、条件によっては、他の報酬取引と異なる取扱いとなる可能性もある。

こうした新たなスキームや様々な条件を付した報酬取引については、多様な会計実務をもたらすおそれもあり、国際的な会計基準の取扱いも参考に、取引の経済的実態を適切に表すことが可能となるような、株式報酬取引に関する取扱いの策定が必要である。

以上

² 現物出資構成による取引に係る関連当事者取引の注記要否の明確化を含む。

第55回企業会計基準諮問会議
資料(1)-2
別紙2

企 2025 第 1 号
2025 年 11 月 10 日

企業会計基準諮問会議
議長 石原 秀威 殿

日本公認会計士協会
企業会計担当
常務理事 吉田 剛

株式報酬に関する会計処理等の整備に関するテーマ提案の取下げについて

拝啓 時下ますますご清祥のこととお慶び申し上げます。

平素は、当協会会務に対しご協力を賜り、厚く御礼申し上げます。

さて、2021年11月29日に開催された第43回基準諮問会議では、昨今の企業を取り巻く環境の変化を踏まえて、当協会より「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」をテーマとして提案いたしました。これを踏まえて企業会計基準諮問会議では同テーマについて検討が進められました。

その後、法制審議会において、2025年2月に会社法制（株式・株主総会等関係）部会が設置され、株式の発行の在り方に関する規律の見直し等について検討が進められております。当該検討は本テーマに関係し、検討の動向を見守る必要があると考えております。このため、本テーマの取下げを提案いたしますので、よろしくお取り計らいいただけますようお願いいたします。

なお、会社法制の見直しの審議に進捗が見られた際には、必要に応じて関連するテーマを提案する可能性があることを申し添えておきます。

敬 具