

株式報酬の取扱いを事前交付型と事後交付型に分けて議論—ASBJ

去る5月28日、企業会計基準委員会では第434回企業会計基準委員会を開催した。5月29日にASBJが公表した資料によると、主な内容は次のとおり。

金利指標改革

金利指標改革に起因する会計上の論点における実務対応報告公開草案59号「LIBORを参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い(案)」について、審議が行われ、委員全員の賛成で公表議決された(6月3日公表、コメント期限は8月3日。https://www.asb.or.jp/jp/accounting_standards/exposure_draft/y2020/2020-0603.html参照)。

取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しない株式の発行等

前回(2020年6月10日(No.1580)情報ダイジェスト参照)に引き続き、取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における会計上の取扱いについて審議された。

(1) 会計処理

事務局から、費用の認識や測定については企業会計基準8号「ストック・オプション等に関する会計基準」(以下、「SO会計基準」という)を準用することが適当であるとの基本的な考え方が示されている。この考え方に従い、4つの取引ごとに以下の会計処理の分析が示された。

① 事前交付型(株式の発行)

基本となる会計処理として、企業が取締役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、対応する金額を、勤務期間の各期に払込資本として計上する。

また、報酬費用の測定は、SO会計基準と同様であるが、見積りの変更が生じた場合に会計処理に違いがある。

② 事前交付型(自己株式の処分)

事前交付型で自己株式の処分を行った場合の基本的な会計処理および報酬費用の測定は、①と同様である。しかし、自己株式

の処分により株式の割当てを行う場合、その時点での自己株式の簿価の会計処理が必要となる点で、新株の発行と異なる。この場合の会計処理について、事務局より次のような案が示された。

案1 割当日に自己株式の簿価を減額し、払込資本(その他資本剰余金)を同額減額する。

報酬費用の増加に伴い、払込資本(その他資本剰余金)を増額する。

案2 報酬費用の増加に伴い、払込資本(その他資本剰余金)を増額する。

勤務が終了し権利が確定した時に、自己株式の簿価を減額し、払込資本(その他資本剰余金)を同額減額する。

③ 事後交付型(株式の発行)

基本的な会計処理および報酬費用の測定は、①で示したものを基本とするが、事前交付型とは、次の点が異なる。

イ 付与日

公正な評価単価の計算では、付与日の株価を利用し、ストック・オプションおよび事前交付型では、「割当日」としている。

財務省法人企業統計調査

—令和2年1~3月期調査(速報)

この調査は、統計法に基づく基幹統計として資本金1千万円以上の営利法人等を対象に、企業活動の短期的動向を把握することを目的として、四半期ごとの収決算計数を調査しているものです。なお、平成20年度調査より、金融業、保険業を含めた調査を実施しています。以下は、令和2年6月1日に発表した令和2年1~3月期(速報)の調査結果の概要です。

回答法人数 19,636社 (16,326社)
回答率 62.3% (61.4%)
()書きは金融業、保険業を除いた数値です。

◆売上高(金融業、保険業を除く)

製造業は増収、非製造業は減収

売上高は、359兆5,572億円で、対前年同期増加率(以下、「増収率」という)は△3.5%となりました。業種別にみると、製造業は2.9%、非製造業は△5.9%となりました。

◆経常利益(金融業、保険業を除く)

製造業、非製造業ともに減益

経常利益は、15兆1,360億円で、増加率は△32.0%となりました。業種別にみると、製造業は△29.5%、非製造業は△32.9%となりました。

◆設備投資(金融業、保険業を除く)

製造業、非製造業ともに増加

設備投資額は、16兆3,525億円で、増加率は4.3%となりました。業種別にみると、製造業は0.6%、非製造業は6.2%となりました。なお、ソフトウェア投資額を除いた設備投資額は14兆8,627億円で、増加率は3.5%となりました。

前年同期増加率の推移(金融業、保険業を除く)

(単位: %、億円)

区分	31.1-3	4-6	元.7-9	10-12	2.1-3 (速報)
売上高					
全産業	3.0	0.4	△2.6	△6.4	(実額) 3,595,572 △3.5
製造業	1.1	△1.2	△1.5	△6.7	1,068,344 2.9
非製造業	3.7	1.0	△3.1	△6.3	2,527,228 △5.9
経常利益					
全産業	10.3	△12.0	△5.3	△4.6	(実額) 151,360 △32.0
製造業	△6.3	△27.9	△15.1	△15.0	43,620 △29.5
非製造業	18.4	△1.5	0.5	1.1	107,740 △32.9
設備投資					
全産業	6.1	1.9	7.1	△3.5	(実額) 163,525 4.3
	(6.9)	(△1.7)	(7.7)	(△5.0)	(148,627) (3.5)
製造業	8.5	△6.9	6.4	△9.0	52,890 0.6
	(8.4)	(△7.7)	(6.7)	(△10.1)	(48,145) (△1.3)
非製造業	5.0	7.0	7.6	△0.1	110,635 6.2
	(6.1)	(1.8)	(8.4)	(△1.7)	(100,482) (5.9)

(注)設備投資の()書きは、ソフトウェア投資額を除いたベース。

令和2年1~3月期(速報)については、5月10日の回答期限に基づいて回収された調査票の推計結果を公表しております。

なお、「確報」については、調査票の回答期限を2カ月程度延長したうえで、おおむね2カ月後に調査結果を公表する予定です。

「法人企業統計調査」は、統計法に基づく基幹統計に指定されており、調査の対象となった法人様には調査票を提出する義務がございますので、必ず提出期限までに財務省(財務局・財務事務所)への提出をお願いします。

なお、次回令和2年4~6月期の調査票の提出期限は令和2年8月11日、結果の公表は令和2年9月1日の予定です。

事後交付型では、付与日は報酬に関する契約が取締役との間で締結された日とする。

□ 払込資本の認識時点

事後交付型の取引においては、事前交付型の取引と異なり、サービス提供を受けた後に株式を引き渡すこととなるため、権利確定日以後の割当日において払込資本の増加を認識する。

ハ 報酬費用の相手勘定

ストック・オプションでは、純資産の部の株主資本以外の項目として新株予約権に計上することとされている。よって、事後交付型についても、純資産の部の株主資本以外の項目として計上する。

(2) 開示(注記)

開示に関する論点として、次の検討事項が示された。

- ① どのような内容の注記を行うか。SO会計基準における注記事項を参考にするか。
- ② 1株当たり情報における取扱い
- ③ 関連当事者取引における取扱い

*

④ 事後交付型(自己株式の処分)
会計処理は基本的に③と同様。
一般的なものではない」との意見があり、事務局からは「複数年の場合など別の設例を増やしていきたい」との回答があった。

会計

コロナの影響に関する好開示のポイント、公表—金融庁

去る5月29日、金融庁は、「新型コロナウイルス感染症の影響に関する記述情報の開示Q&A—投資家が期待する好開示のポイント」を公表した。

本Q&Aは、2019年3月19日に公表された「記述情報の開示に関する原則」に沿ったもので、新型コロナウイルス感染症の影響について、ルールへの

会計・監査
力への要

基準の解釈に際し留意すべきこと

公認会計士
手塚 仙夫

会計・監査の分野では、会計処理や監査手続に関する「基準」が極めてたくさんある。昔は会計の基準といえば企業会計原則、監査の基準といえば監査基準に代表され、それに実務指針がいくつか作成されるという構図で、比較的シンプルなものであった。しかし最近では、テーマごとに会計基準や監査基準が細分化して作成されるため、結果として数多く存在している。監査の基準は主に監査人側の問題であるが、会計の基準は会社の経理担当者や監査人両方に関わってくる問題なので、ここでは会計の基準について話をしていくことにする。

ここで論点は、会計基準はなぜ作成されるのかという点である。会計処理を行うためには基準が必要だからという回答が考えられるが、各人が考えて会計処理を行えば、特に基準は必要ないという考え方もありそうである。たとえば、商品を販売して売上を計上するときに、受注、出荷、請求、入金という手続があるとした場合、どの時点で売上を計上するかは4つのタイミングが考えられ、それぞれ各人に任せるといった考え方もある。会計処理の結果は決算書としてま

とめられ、税金の申告、株主への配当、投資家への投資情報等として利用される。ここで問題となるのは、各人・各社にそれぞれ独自の会計処理を容認すると、目的に合わせて内容の相違する複数の決算書を作成し、会社間の比較ができない、あるいは課税関係に不公平感が生じるなどの弊害が生じることである。その弊害をなくすためには、同じ会計取引には統一した同じ会計処理を義務づける必要があることから、会計基準の必要性が認められることになる。日本では、企業会計原則が初めての会計基準としてスタートし、現在に至るまでさまざまな会計基準が作成され利用されている。

効果会計基準が作成され、金融商品の含み損を表に出すために金融商品会計基準が作成され、固定資産の将来価値の目減りを会計に反映させるために減損会計基準が作成された。これらの各会計基準の設定趣旨を踏まえ、当初の目的を誠実に実現させるために基準を解釈し適用していく必要がある。問題なのは、基準に書いてなければ何をやってもよいと主張するものを時々みかけることである。

また、会計基準には例外扱いが出てくるものがある。この例外を我が物顔に使い出すと、当該会計基準の設定趣旨を逸脱するリスクがあるので、例外規定は限定的に解釈したい。

さらに、経済活動の多様化に伴い新しい取引が生じる場合がある。このような場合で明確な会計基準がない場合は、経済実態を見極めた合理性を優先して会計処理を判断する必要がある。

ここで重要なことは、「同じ会計取引には同じ会計処理」をいかに実現させるかである。すなわち、会計基準の内容の解釈に統一感が必要であるということである。同じ文章を読んでも、人それぞれ価値観の多様性があり、さまざまな解釈が出てくる。この問題をどのように解決するかであるが、私は「会計基準の設定趣旨の尊重」を大切にしている。たとえば、会計と課税のタイムラグを調整するために税

あらためて整理すると、①なぜこの会計基準の制定が必要であったのかを原点に戻って考える、②例外規定は限定的に使う、③新しい会計事象の処理は経済合理性の観点から考える、である。

形式的な対応にとどまらない開示の充実に向けた企業の取組みを促すことを目的として作成されており、新たな開示事項を加えるものではないとされている。

主な内容は次のとおり。

(1) 経営方針、経営環境および対処すべき課題等の記載内容
新型コロナウイルス感染症が経営環境に与える影響について、経営者が新たに認識した自社の弱みや課題等を踏まえ、セグメントごとに具体的に記載する。

(2) 事業等のリスク
事業活動に与える影響等も含め、取締役会や経営会議等における議論の内容を、具体的に、かつ可能な限り定量的な情報も含めて記載する。

(3) 事業等のリスクの対応策
対応策が明確に定まっている場合には、その旨を記載したうえで、その後対応策が策定された時点で四半期報告書や臨時報告書、適時開示等において情報提供する。

(4) 経営者による財政状態、経営成績およびキャッシュ・フローの状況の分析(MD&A)
新型コロナウイルス感染症が、経営成績等に大きな影響を

与えている状況において、KPIの達成状況等を記載する場合には、新型コロナウイルス感染症とそれ以外の影響に区分し、各内容を具体的に記載する。

(5) キャッシュ・フロー分析
新型コロナウイルス感染症の影響を踏まえた資金繰り等については、経営者の検討事項・対応事項を具体的に記載する。

(6) 会計上の見積り
MD&Aの「会計上の見積り」では、見積りに用いた仮定に加え、その仮定を選択した背景や当該仮定が変動することによる

経営成績等への影響について記載する。その際、可能であれば定量的な記載が望ましいとされるが、測定が困難な場合には、想定されるシナリオ等を定性的にわかりやすく記載する。

(7) 監査役等の活動状況
計画していた監査役等の活動で実施困難となったものがあれば、その内容を記載し、代替的な対応を記載する。

(8) 役員報酬の記載内容
役員報酬の算定方法を変更する場合は、算定方法の変更に至った背景や理由を記載したうえで、新たな算定方法が従来の算定方法と異なる点について、具体的

にわかりやすく記載する。

(9) 政策保有株式
株価の変動により評価額が変動した等のリスクが顕在化した場合には、保有効果の検証内容等について、具体的に記載する。

(10) 将来状況における事後的な事象の変化に係る開示
提出日現在に、経営者が企業

国際会計

IFRS 16号「リース」修正「新型コロナウイルス」に関連した賃料減免」公表——IASB

去る5月28日、IASBは、IFRS 16号「リース」を修正する基準書「新型コロナウイルス感染症に関連した賃料減免——IFRS 16号の修正」(以下、「修正基準」といふ)を公表した(詳細は40頁ポイント解説参照)。

修正基準の内容

IFRS 16号では賃料減免等の措置があつた場合には、本来はリースの条件変更の定義を満たすか否かを検討し、リースの条件変更にあつた場合には当該会計処理をする必要がある。

適用関係

修正基準は、2020年6月1日以降開始する事業年度に適用され、早期適用も認められる。

修正の背景

新型コロナウイルスの感染拡大による世界経済の混乱において、賃手が借手に対して一定の期間、賃料の猶予や値下げという形により賃料の減免措置をすることがある。修正基準では、このような事象を原因とする賃料減免等に対して、IFRS 16号におけるリースの条件変更の会計処理について、借手に救済措置が置かれた。

金融

米中貿易戦争の和解後退が落とす影

米中対立が激化している。主要7カ国首脳会議(G7サミット)について、トランプ米大統領は開催時期を9月以降にする予定だ。感染症対策のためオンライン方式が通例となっている国際会議を、対面で実施するこ

と自体が異例とされる。世界保健機関(WHO)の脱退を示唆するなど、中国に対抗する政策表明が続いていただけに、今回も、オンラインでは困難な対中国政策の根回しを対面で行うことが想定された。

の経営成績等に影響を与える可能性があると認識している主要なリスクについて、一般に合理的と考えられる範囲で具体的な説明がされていた場合、提出後に事情が変化しても虚偽記載の責任を問われるものではない。

しかし、修正基準による救済措置によれば、リースの借手は、新型コロナウイルス感染症に関連した賃料減免等はリースの条件変更ではないものとして会計処理することができる。

公開草案では、当該救済措置が適用される賃料は2020年度が支払期日とされているリース料に限定されていたが、最終基準ではこれが6カ月間延長され、2021年6月30日以前における期日のリース料までが対象とされる。また、開示においても当該免除措置が適用された範囲に関する情報を提供するこ

この10日間に公表・公布された経理関係重要法規等

日付	法規等	出所	備考	掲載号
2020年5月29日	「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則に規定する金融庁長官が定める企業会計の基準を指定する件」の一部改正(案)	金融庁	5月28日に公表されたIFRS16号「リース」を指定国際会計基準とするもの。公布の日から適用される予定。コメント期限は6月29日まで。 https://www.fsa.go.jp/news/r1/sonota/20200529_kaikei.html	—
2020年5月29日	継続会開催を予定する場合の取締役選任議案の記載例(改訂版)	東京株式会社懇話会 研究部	法務省の「商業・法人登記事務に関するQ&A」の更新に伴うもの。「当初の株主総会の時点において改選期にある取締役の任期が満了するものとして選任する場合」の記載例が追加され、留意事項が追記された。 http://www.kabukon.net/pic/study_2020_07.pdf	2020年6月1日号 情報ダイジェスト
2020年6月3日	グループ通算制度に関するQ&A	国税庁	グループ通算制度に係る疑問点等について、税務上の取扱い等を取りまとめたもの。適用対象法人等、申告・納付など13の項目について、43のQ&Aが記載されている。なお、グループ通算制度に係る政令および省令等が公布された際には、本Q&Aの内容等についても改訂される予定とのこと。 https://www.nta.go.jp/law/joho-zeikaishaku/hojin/group_fa/q/pdf/0020004-041.pdf	—

実際に、今回はロシア、韓国、オーストラリア、インドの4カ国を招待する計画を示し、最大11カ国での開催を表明している。対中国包囲網の構想を示したとみられる。トランプ米大統領の対中国政策は、貿易交渉のみにとどまらず、対立激化の方向へ引き上げられたことになる。

米経済における最も大きな下押しリスクは、新型コロナウイルス感染症による影響の長期化である。4月には失業率が14・7%にまで上昇しており、雇用や個人消費の動向は長期低迷となっている。

今回の問題が起きる以前から、中国との貿易戦争は米経済に負担となっていた。昨年12月に米中間の「第1段階の合意」が発表され、アメリカ側が追加制裁関税の見送りや実施分の税率引下げ、中国側が農産物の輸入拡大などを表明した。その後新型コロナウイルス感染症が発生しても、当初は米中ともに対策実施で協力していくとみられていた。しかし、ウイルス発生源や初期対応の責任をめぐって米中間の対立が激化し、貿易交渉は暗礁に乗り上げた。

米中間の対立が激化し、貿易交渉は暗礁に乗り上げた。新型コロナウイルス感染症の問題においても、ムニョーシンの米財務長官が主張する雇用情勢の今後後半の回復には懐疑的な見方が強い。そこに米中対立が加われば、雇用環境の悪化は加速すると考えられる。

米経済の行方を占ううえで昨年は最大の焦点だった米中貿易戦争の動向にも、注目が集まっている。

一方、日本は感染者数、死亡者数とも欧米先進国と比べて非常に少ない。日本の株式市場では、予想を大きく上回る回復ぶりをみせている。

5月の世界株価の同時上昇は、アメリカの回復力がリードしたとされ、今後の株価の展望もアメリカ次第との見方が強い。

アメリカ経済では、好ましくない統計数字の発表が相次いでいるが、足元の各産業界の動きを月単位で見ると、4月が底であったとみることもできる。

さらに、アメリカではGAF Aに代表されるIT企業が成長を続けており、景気や株価への影響力を強めている。このため、米経済では実績数字が悪くても株価にはさほど響かないという声もある。

アメリカ市場において警戒すべきは、株価の行き過ぎと、感染第2波の発生であるとみられている。

証券

これからの世界の株価はアメリカ次第