

公認会計士

---

短答3倍速講座  
財務会計論(簿記) 第5回  
影山講師追加レジュメ

---

第5回講義内容に、不足している部分がありましたので、  
こちらの追加レジュメを合わせてご使用下さい。

**LEC** 東京リーガルマインド



0 000512 228589

EL22858



## 取締役の報酬等として株式を無償交付する取引

## I. 総論 C

従来、会社法において募集株式の発行等(新株発行および自己株式の処分)を行う場合、募集株式の払込金額又はその算定方法を定めなければならないこととされており、無償で株式を交付することは認められていなかった。

↓

そのため、取締役等の報酬等として株式を交付しようとする株式会社においては、実務上、煩雑な手続きを踏む必要があり、問題視されてきた。

↓

そこで、会社法が改正され(2019年)、上場会社は、取締役等の報酬等として新株の発行又は自己株式の処分をするときは、金銭の払込み等を要しないこととされた。

↓

これに伴い、上場会社は、取締役等に対して無償で株式を交付することが可能となった。

## II. 会計処理 A

## (1) 会計処理の基本的な考え方

取締役の報酬等として株式を無償交付する取引においては、株式を交付(事前交付型)又は将来的に交付する(事後交付型)ことによるインセンティブ効果によって、取締役等からサービスの提供を受けていると考えられることから、ストック・オプション会計基準に準じて、サービスの取得に応じて費用として計上し、費用の測定についても、株式の公正な評価額に基づき行う。

## (2) 事前交付型&amp;事後交付型

	事前交付型	事後交付型
意義	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取引	契約上、株式の発行等について権利確定条件が付されており、権利確定条件が達成された場合に株式の発行等が行われる取引
会計処理(概要)	取締役等からのサービスの取得に応じて報酬費用を計上する + 取締役等からサービスの提供を受けることをもって、分割での払込みがなされていると考え、サービスの提供の都度、払込資本を認識する ↓ 年度通算で過年度に計上した費用を戻し入れる場合は対応する金額を其他資本剰余金から減額する	取締役等からのサービスの取得に応じて報酬費用を計上する + 対象勤務期間後に株式を交付するため、対象勤務期間中に計上された費用に対応する金額は、将来的に株式を交付する性質のものとして累積させ(株式引受権)、権利確定日以後の割当日において払込資本に振り替える
没収	ストック・オプションにおいては、権利確定条件の不達成により、失効した場合には新株予約権の効力が無くなるが、事前交付型においては、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ことになる。これを没収という。	_____

## 取締役の報酬等として株式を無償交付する取引

**Ⅲ. 表示その他** **A**

## (1) 株式引受権の表示区分

事後交付型で処理した場合、将来的に株式を交付する可能性のある部分を「株式引受権」として純資産の部の株主資本以外に表示することとなる。

個別貸借対照表

連結貸借対照表

個別貸借対照表	連結貸借対照表
純資産の部	純資産の部
I 株主資本 (省略)	I 株主資本 (省略)
II 評価・換算差額等 (省略)	II その他の包括利益累計額 (省略)
III <b>株式引受権</b>	III <b>株式引受権</b>
IV 新株予約権	IV 新株予約権
	V 非支配株主持分
純資産合計	純資産合計

## (2) 1株当たり純資産額の算定

1株当たり純資産額の算定上、「株式引受権」の金額は、普通株式に係る期末の純資産額に含まない。

## 取締役の報酬等として株式を無償交付する取引

## 【設例1】事前交付型(新株発行)

1. A社は、X1年6月の株主総会において、会社法第361条に基づく報酬等としての募集株式の数の上限等を決議し、同日の取締役会において、取締役10名に対して報酬等として会社法第202条の2に基づく新株の発行を行うことを決議した。また、同年7月1日に取締役との間で契約を締結し、同日に株式を割り当てるとともに、割り当てた株式に対してX4年7月1日に解除される譲渡制限を付し、前日までに取締役が自己都合で退任した場合、当該取締役に割り当てた株式はすべて会社が無償取得することとした。

2. 報酬に関する事項は次のとおりである。

- ① 株式の数：取締役1名当たり1,000株
- ② 取締役と契約を締結したX1年7月1日を付与日とした。また、同日における株式の契約条件等に基づく調整を行った公正な評価単価は、6,000円/株であった。
- ③ X1年7月の付与日において、X4年6月末までに1名の自己都合による退任に伴う株式の無償取得を見込んでいる。
- ④ X4年3月期中に1名の自己都合による退任が発生した。X4年3月末に将来の退任見込みを修正し、X4年6月末までに自己都合による退任が追加で1名発生することを見込んだ。
- ⑤ X4年4月からX4年6月末までに2名の自己都合による退任が発生した。
- ⑥ 割り当てた株式数及び年度ごとの無償取得した株式数の実績は次のとおりである。

	割り当てた株式数	無償取得した株式数	摘要
割当日	10,000株		
X2/3期			
X3/3期			
X4/3期		1,000株	自己都合による退任1名
X5/3期		2,000株	X4年6月末までに自己都合による退任2名

⑦ 報酬費用に対応して計上する払込資本は、全額資本金とする。

1. X2/3期(新株発行および報酬費用の計上)

なお、新株発行時において、発行済株式総数が増加するが、資本を増加させる財産等の増加は生じていないため、払込資本は増加しない。

(借) 報酬費用	13,500,000(*1)	(貸) 資本金	13,500,000
----------	----------------	---------	------------

(\*1)  $6,000/株 \times 1,000株/名 \times (10名 - 1名) \times 9ヶ月 / 36ヶ月 = 13,500,000$

2. X3/3期(報酬費用の計上)

(借) 報酬費用	18,000,000(*1)	(貸) 資本金	18,000,000
----------	----------------	---------	------------

(\*1)  $6,000/株 \times 1,000株/名 \times (10名 - 1名) \times 21ヶ月 / 36ヶ月 - 13,500,000 = 18,000,000$

3. X4/3期(報酬費用の計上および没収)

期中において取締役1名が自己都合により退任したため、自己株式の無償取得を行った。なお、無償であるため、自己株式の数のみの増加として処理する。

(借) 報酬費用	12,500,000(*1)	(貸) 資本金	12,500,000
----------	----------------	---------	------------

(\*1)  $6,000/株 \times 1,000株/名 \times (10名 - 2名) \times 33ヶ月 / 36ヶ月 - 31,500,000 (= 13,500,000 + 18,000,000) = 12,500,000$

4. X5/3期(報酬費用の戻入および没収)

年度通算で過年度に計上した費用を戻し入れるため、対応する金額をその他資本剰余金から減額する。また、期中において取締役2名が自己都合により退任したため、自己株式の無償取得を行った。なお、無償であるため、自己株式の数のみの増加として処理する。

(借) その他資本剰余金	2,000,000(*1)	(貸) 報酬費用	2,000,000
--------------	---------------	----------	-----------

(\*1)  $6,000/株 \times 1,000株/名 \times (10名 - 3名) \times 36ヶ月 / 36ヶ月 - 44,000,000 (= 13,500,000 + 18,000,000 + 12,500,000) = \Delta 2,000,000$

## 取締役の報酬等として株式を無償交付する取引

## 【設例2】事前交付型(自己株式処分)

1. A社は、X1年6月の株主総会において、会社法第361条に基づく報酬等としての募集株式の数の上限等を決議し、同日の取締役会において、取締役10名に対して報酬等として会社法第202条の2に基づく自己株式の処分を行うことを決議した。また、同年7月1日に取締役との間で契約を締結し、同日に株式を割り当てるとともに、割り当てた株式に対してX4年7月1日に解除される譲渡制限を付し、前日までに取締役が自己都合で退任した場合、当該取締役に割り当てた株式はすべて会社が無償取得することとした。
2. 報酬に関する事項は、次のとおりである。
- ① 株式の数：取締役1名当たり1,000株
  - ② 取締役と契約を締結したX1年7月1日を付与日とした。また、同日における株式の契約条件等に基づく調整を行った公正な評価単価は、6,000円/株であった。
  - ③ 交付した自己株式(10,000株)の帳簿価額の総額は50,000,000円である(単価5,000円/株)。
  - ④ X1年7月の付与日において、X4年6月末までに1名の自己都合による退任に伴う株式の無償取得を見込んでいる。
  - ⑤ X4年3月期中に1名の自己都合による退任が発生した。X4年3月末に将来の退任見込みを修正し、X4年6月末までに自己都合による退任が追加で1名発生することを見込んだ。
  - ⑥ X4年4月からX4年6月末までに2名の自己都合による退任が発生した。
  - ⑦ 割り当てた株式数及び年度ごとの無償取得した株式数の実績は次のとおりである。

	割り当てた株式数	無償取得した株式数	摘要
割当日	10,000株		
X2/3期			
X3/3期			
X4/3期		1,000株	自己都合による退任1名
X5/3期		2,000株	X4年6月末までに自己都合による退任2名

## 1. X2/3期

## (1) 自己株式処分

(借) その他資本剰余金	50,000,000	(貸) 自己株式	50,000,000
--------------	------------	----------	------------

## (2) 報酬費用の計上

(借) 報酬費用	13,500,000(*1)	(貸) その他資本剰余金	13,500,000
----------	----------------	--------------	------------

(\*1) 6,000/株×1,000株/名×(10名-1名)×9ヶ月/36ヶ月=13,500,000

## 2. X3/3期(報酬費用の計上)

(借) 報酬費用	18,000,000(*1)	(貸) その他資本剰余金	18,000,000
----------	----------------	--------------	------------

(\*1) 6,000/株×1,000株/名×(10名-1名)×21ヶ月/36ヶ月-13,500,000=18,000,000

## 3. X4/3期

## (1) 報酬費用の計上

(借) 報酬費用	12,500,000(*1)	(貸) その他資本剰余金	12,500,000
----------	----------------	--------------	------------

(\*1) 6,000/株×1,000株/名×(10名-2名)×33ヶ月/36ヶ月-31,500,000(=13,500,000+18,000,000)=12,500,000

## (2) 没収による自己株式の無償取得

取締役1名の退任に伴い、没収による自己株式1,000株の無償取得が生じたため、割当日に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金額の自己株式を増額し、同額のその他資本剰余金を増額する。

(借) 自己株式	5,000,000(*1)	(貸) その他資本剰余金	5,000,000
----------	---------------	--------------	-----------

(\*1) 5,000/株×1,000株=5,000,000

## 取締役の報酬等として株式を無償交付する取引

## 4. X5/3期

## (1) 報酬費用の戻し入れ

(借) その他資本剰余金	2,000,000(*1)	(貸) 報酬費用	2,000,000
--------------	---------------	----------	-----------

(\*1)  $6,000/\text{株} \times 1,000\text{株}/\text{名} \times (10\text{名} - 3\text{名}) \times 36\text{ヶ月}/36\text{ヶ月} - 44,000,000 (=13,500,000 + 18,000,000 + 12,500,000) = \Delta 2,000,000$

## (2) 没収による自己株式の無償取得

取締役2名の退任に伴い、没収による自己株式2,000株の無償取得が生じたため、割当日に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金額の自己株式を増額し、同額のその他資本剰余金を増額する。

(借) 自己株式	10,000,000(*1)	(貸) その他資本剰余金	10,000,000
----------	----------------	--------------	------------

(\*1)  $5,000/\text{株} \times 2,000\text{株} = 10,000,000$

## 取締役の報酬等として株式を無償交付する取引

## 【設例3】事後交付型(新株発行)

1. A社は、X1年6月の株主総会において、会社法第361条に基づく報酬等としての募集株式の数の上限等を決議し、同日の取締役会において、取締役10名に対して報酬等として、一定の条件を達成した場合に、会社法第202条の2に基づく新株の発行を行うこととする契約を取締役と締結することを決議し、同年7月1日に取締役との間で条件について合意した契約を締結した。

2. 報酬に関する事項は、次のとおりである。

- ① 割り当てる株式の数：取締役1名当たり1,000株
- ② 割当ての条件：X1年7月1日からX4年6月30日の間、取締役として業務を行うこと
- ③ 割当ての条件を達成できなかった場合、契約は失効する。
- ④ 取締役と契約を締結したX1年7月1日を付与日とした。また、同日における株式の契約条件等に基づく調整を行った公正な評価単価は、4,500円/株であった。
- ⑤ X1年7月の付与日において、X4年6月末までに1名の自己都合による退任に伴う失効を見込んでいる。
- ⑥ X4年3月期中に1名の自己都合による退任が発生した。X4年3月末に将来の退任見込みを修正し、X4年6月末までに自己都合による退任が追加で1名発生することを見込んだ。
- ⑦ X4年4月からX4年6月末までに2名の自己都合による退任が発生した。
- ⑧ 権利確定した株式について、X4年7月に取締役会決議により新株を発行している。
- ⑨ 割当予定の株式数及び年度ごとの失効した株式数の実績は次のとおりである。

	割当予定の株式数	失効した株式数	摘要
契約時	10,000株		
X2/3期	10,000株		
X3/3期	10,000株		
X4/3期	9,000株	1,000株	自己都合による退任1名
X5/3期	7,000株	2,000株	X4年6月末までに自己都合による退任2名

⑩ 新株の発行に伴って増加する払込資本は、全額資本金に計上する。

## 1. X2/3期(報酬費用の計上)

報酬費用に対応する金額を純資産の部の株主資本以外の項目に株式引受権として計上する。

(借) 報酬費用	10,125,000(*1)	(貸) 株式引受権	10,125,000
----------	----------------	-----------	------------

(\*1)  $4,500/\text{株} \times 1,000\text{株}/\text{名} \times (10\text{名} - 1\text{名}) \times 9\text{ヶ月}/36\text{ヶ月} = 10,125,000$

## 2. X3/3期(報酬費用の計上)

(借) 報酬費用	13,500,000(*1)	(貸) 株式引受権	13,500,000
----------	----------------	-----------	------------

(\*1)  $4,500/\text{株} \times 1,000\text{株}/\text{名} \times (10\text{名} - 1\text{名}) \times 21\text{ヶ月}/36\text{ヶ月} - 10,125,000 = 13,500,000$

## 3. X4/3期(報酬費用の計上)

(借) 報酬費用	9,375,000(*1)	(貸) 株式引受権	9,375,000
----------	---------------	-----------	-----------

(\*1)  $4,500/\text{株} \times 1,000\text{株}/\text{名} \times (10\text{名} - 2\text{名}) \times 33\text{ヶ月}/36\text{ヶ月} - 23,625,000 (=10,125,000 + 13,500,000) = 9,375,000$

## 4. X5/3期

## (1) 報酬費用の戻し入れ

費用の戻し入れが生じており、対応する金額を株式引受権から減額する。

(借) 株式引受権	1,500,000(*1)	(貸) 報酬費用	1,500,000
-----------	---------------	----------	-----------

(\*1)  $4,500/\text{株} \times 1,000\text{株}/\text{名} \times (10\text{名} - 3\text{名}) \times 36\text{ヶ月}/36\text{ヶ月} - 33,000,000 (=10,125,000 + 13,500,000 + 9,375,000) = \Delta 1,500,000$

## (2) 新株の発行

権利確定条件の達成に伴い新株を発行した時点で、対応する株式引受権の残高を資本金に振り替える。

(借) 新株引受権	31,500,000	(貸) 資本金	31,500,000
-----------	------------	---------	------------









**れっく LEC** 東京リーガルマインド

著作権者 株式会社東京リーガルマインド

(C) 2022 TOKYO LEGAL MIND K. K. , Printed in Japan

無断複製・無断転載等を禁じます。

EL22858