

梅ヶ枝中央会計

QESOPとは、会計上の留意点は

A.平成27年3月に実務対応報告第30号が改正され、原則平成27年度から適用。従業員持株会型取引・受給権付与型取引について、原則総額法として、オンバランス取引を要求。役員・子会社向けについては参考にする事が考えられる。

【ESOPとは】ESOP(イーツップ、イソップ)…『Employee Stock Ownership Plan(従業員による株式所有計画)』の頭文字をとったもの

ノンレバレッジ ESOP	株式賞与制度(stock bonus plan) →制度のスポンサーである雇用者が、雇用者会社の株式を購入するための現金を毎年拠出する形態
レバレッジド ESOP	マネー・パーチェス年金(money purchase) →雇用者会社によって、従業員の口座に一定の金額を拠出する制度。株式の購入に借入を併用することができる。 …会社の資産または将来収益を担保とする Employee Buy-out(エンployイー・バイアウト、EBO)の一種

最低限の要件

- ① 株式取得の費用は会社の負担により、従業員が負担するものではないこと、
- ② 従業員に、退職時までの担保差し入れ等を含む処分をさせないこと、
- ③ 株式に係る議決権はすべて従業員にパススルーすること

【従業員持株会との相違】

従業員持株会	ESOP
<ul style="list-style-type: none"> ・貯蓄制度であり、従業員が任意で加入でき、引出は自由。 ・税引後給与からの天引。税制優遇無し。 ・企業が一定率の奨励金 	<ul style="list-style-type: none"> ・借入を利用して自社株を買付(レバレッジド ESOP) ・報酬制度の一環であり、原則、全員が対象。 ・引出は原則退職までできない(米国では、所得税・運用収益は引出まで課税が行われない税制優遇有)。

【米国における ESOP に関する会計処理】

1. 既に分配された個人勘定にある株式については、個人の年金資産であり、会社財産とは関係がない。(オフバランス)
2. 未分配の仮勘定にある株式については、将来の会社の利益分配にあたることから、利益準備金勘定から償却勘定として控除される。
3. ESOP 信託における借入金は、その返済原資が会社の将来の支出によることから、会社の負債として認識される。

レバレッジド ESOP において、ESOP 信託が取得した時点での株式金額と、個人勘定に分配される時点での株式金額が、評価上異なることとなるが、会社の損益に影響を及ぼすわけではないので、分配される利益勘定の調整(資本取引)によって実際の分配額との差額の反映が行われることとなる。

…米国会計では ESOP 独特の償却勘定が用意されている

【日本における会計処理…全般】

平成27年3月26日に実務対応報告第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」(企業会計基準委員会)が**改正**。

・対象外…企業会計基準適用指針第25号「退職給付に関する会計基準の適用指針」(以下「退職給付適用指針」という。)に定めのある退職給付信託や、企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」(以下「金融商品会計基準」という。)等に定めのある実質的ディフィーゼンスなどについては適用されない。

・対象…以下の2つの典型的な取引を対象

従業員持株会型取引	受給権付与型取引
従業員への福利厚生を目的として、 従業員持株会 に信託を通じて自社の株式を交付する取引 →金融機関等からの 借入金 に企業が債務保証し、不足額を負担。	従業員への福利厚生を目的として、自社の株式を受け取ることができる権利(受給権)を付与された従業員に信託を通じて自社の株式を交付する取引。

なお、「本実務対応報告で取扱っていない取引については、内容に応じて、本実務対応報告を参考にすることが考えられる。」(26 項)としている。

【連結論点整理脚注 10】

「連結財務諸表における特別目的会社の取扱い等に関する論点の整理」平成21年2月6日企業会計基準委員会(以下、「連結論点整理」)脚注 10

ここでの信託は、委託者が当初受益者となるもの(いわゆる**自益信託**)を前提としている(実務対応報告第23号脚注1)。**なお**、委託者以外の第三者が当初受益者となるもの(いわゆる他益信託)のうち、受益者が信託行為に定められた要件を満たすまで受益権を有しない場合は、**受益者の定めのない信託**(いわゆる**目的信託**)と類似している。目的信託については、「委託者がいつでも信託を終了できるなど、通常信託とは異なるため、原則として、**委託者の財産**として処理することが適当であると考えられる。ただし、信託契約の内容等からみて、委託者に信託財産の**経済的効果が帰属しないことが明らかであると認められる場合には、もはや委託者の財産ではないもの**として処理する(実務対応報告第23号Q6のA)」とされている。これらを踏まえれば、他の会計基準等において定められている場合を除き、**委託者が信託の変更をする権限を有しており、委託者である当該企業に信託財産の経済的効果が帰属しないことが明らかであるとは認められない場合**には、会計上、委託者である**当該企業の財産として処理することが適当**であると考えられる。また、この場合には、いわゆる総額法による処理と同様となり、自益信託と同様に、改めて子会社や関連会社に該当するかどうかについて判定する必要はないものと考えられる。

【実務対応報告第5項の総額法の適用根拠】

梅ヶ枝中央会計

以下(1)(2)いずれも満たす場合には、総額法。

→結果、いずれも満たすため、総額法の適用対象となる。

従業員持株会型取引	受給権付与型取引
(1) 委託者が信託の変更をする権限を有している場合	
有している…連結論点整理脚注 10 より、目的信託に類似(実務対応報告 28 項、39 項)。	
(2) 企業に信託財産の経済的効果が帰属しないことが明らかであるとは認められない場合	
認められない…信託の借入金に企業が債務保証を行っている(実務対応報告 29 項)	認められない…企業への労働サービスの提供の対価として従業員に信託財産である自社の株式が交付されることを考えると、企業に追加的に労働サービスが提供され、当該サービスを企業が消費することにより、信託財産の経済的効果が企業に帰属する側面もあると考えられる

額を計上しております。

P/L 注記…株式報酬引当金繰入額

【実務対応報告の設例 4…受給権付与型取引】

- ・ポイントに関する費用は、便宜的に福利厚生費/引当金
 - ポイントが確定していない場合(対象者が明確でない場合)の引当金の計上方法不明。
 - 対象者が、従業員ではなく、役員・顧問である場合、福利厚生費以外の適当な科目が不明。
 - 引当金の正式名称が不明。
- ・信託への拠出額の費用処理は便宜的に福利厚生費。信託期間にわたって按分することも考えられる旨明記。

(参考)東京エレクトロンデバイス(株)2015/3 期有報…連結

株式報酬引当金

役員報酬 BIP 信託による当社株式の交付に備えるため、株式交付規程に基づき、役員に割り当てられたポイントに応じた株式の支給見込額を計上しております。

(参考) バンダイナムコホールディングス(株)2015/3 期有報…単体

株式報酬引当金

株式報酬型ストック・オプションの付与にともなう費用の発生に備えるため、当事業年度における発生見込額に基づき計上しております。

P/L 注記…株式報酬引当金繰入額

(参考) (株)あさひ 2015/2 期有報…単体

株式報酬引当金

取締役に対する株式報酬に充てるため、当事業年度における業績指標及び役位に応じて付与されたポイント数に基づき将来支給する役員報酬見積

梅ヶ枝中央会計

従業員持株会型取引

委託者…企業。金銭の信託を行う。
 受益者…当該企業の従業員持株会に加入する従業員(ただし、**一定の要件**を満たした者)。
 受託者…信託会社。
 信託契約の目的…受託者が信託にて企業の株式を取得し、企業の**従業員持株会へ**当該株式を**売却**すること。

債務保証の履行が生じない場合

債務保証の履行が生じる場合

第1期				
期首 B/S	期首 B/S		同左	同左
	現金預金 10	諸負債 210 自己株式 △200		
金銭の信託	信託口 10	現金預金 10	同左	同左
	信託での仕訳			
	現金預金 10	信託元本 10		
信託における借入 250 信託保証料 2 受取	現金預金 2	受取保証料 2	同左	同左
	信託での仕訳			
	現金預金 250	借入金 250		
	支払保証料 2	現金預金 2		
信託への自己株式の処分 100 株、時価 250、簿価 200	現金預金 250	自己株式 200 その他資本剰余金 50	同左	同左
	信託での仕訳			
	A 社株式 250	現金預金 250		
信託における自己株式の売却 時価 60 株 × @3 = 180 簿価 60 株 × @2.5 = 150	信託での仕訳		同左	同左
	現金預金 180	A 社株式 150 A 社株式売却益 30		
信託における諸費用 6 支払利息 10	信託での仕訳		同左	同左
	諸費用 6	現金預金 16		
	支払利息 10			
期末における信託の T/B	1 期末信託 T/B		同左	同左
	現金預金 172	借入金 250		
	A 社株式 100	信託元本 10		
	支払保証料 2	A 社株式売却益 30		
	諸費用 6			
	支払利息 10			
期末における決算仕訳	現金預金 172	借入金 250	同左	同左
	自己株式 100	信託口※ 22		
	※信託の損益は従業員に帰属するため、諸費用(含、支払利息)は相殺される。			
期末 B/S・P/L	1 期末 B/S			
	現金預金 424	諸負債 210 借入金 250 信託口 12 その他の資本剰余金 50 その他の利益剰余金 2 自己株式 △100		
	1 期 P/L			
		受取保証料 2		

梅ヶ枝中央会計

第 2 期			
信託における A 社株式売却 時価 40 株 × @3 = 120 簿価 40 株 × @2.5 = 100	信託での仕訳 現金預金 120 A 社株式 100 A 社株式売却益 20	信託における A 社株式売却 時価 40 株 × @1 = 40 簿価 40 株 × @2.5 = 100	会社において、 債務保証損失引当金 の計上 …本来は、時価の変動、信託における損益見込から不足額を算定。 信託での仕訳 現金預金 40 A 社株式 100 A 社株式売却損 60
信託保証料 2 受取	現金預金 2 受取保証料 2 信託での仕訳 支払保証料 2 現金預金 2	同左	同左
A 社の配当支払時	その他利益剰余金 40 現金預金 40 信託での仕訳 現金預金 40 受取配当 40	同左	同左
信託における諸費用 6 借入金の利息支払 10	信託での仕訳 諸費用 6 現金預金 6 支払利息 10 現金預金 10	同左	同左
信託における元本返済	信託での仕訳 借入金 250 現金預金 250	信託における元本返済	債務保証損失 16 現金預金 16 信託での仕訳 現金預金 16 債務保証の受像益 16 借入金 250 現金預金 250
信託における従業員への残余 財産の分配	信託での仕訳 残余財産の分配 64 現金預金 64		
期末における信託の T/B	2 期末信託 T/B 現金預金 - 借入金 - A 社株式 - 信託元本 10 支払保証料 2 A 社株式売却益 20 諸費用 6 受取配当 40 支払利息 10 繰越損益金 12 残余財産の分配 64		2 期末信託 T/B 現金預金 - 借入金 - A 社株式 - 信託元本 10 支払保証料 2 債務保証の受像益 16 諸費用 6 受取配当 40 支払利息 10 繰越損益金 12 A 社株式売却損 60
期末における決算仕訳 期末 B/S・P/L	前期末仕訳の振戻し 借入金 172 現金預金 250 信託口 100 自己株式 22 当期分の計上 福利厚生費※2 10 信託口※1 10 ※1 信託の損益は従業員に帰属するため、諸費用(含、支払利息)は相殺される。結果、信託 T/B の期末剰余金 + 信託元本全額を分配。 ※2 信託元本(期末に分配)は、当初の拠出額であり、信託終了時に費用処理(便宜的に福利厚生費)。 →費用化時期…信託期間にわたって按分することも考えられる。 2 期末 B/S 現金預金※1 214 諸負債 210 借入金 - 信託口 - その他の資本剰余金 50 その他の利益剰余金※2 △46 自己株式 - ※1 1 期での売却額 250 + 受取保証料 4 - 支払配当 40 ※2 受取保証料 4 - 福利厚生費 10(当初拠出額) - 支払配当 40 2 期 P/L 福利厚生費 10 受取保証料 2	期末における決算仕訳 期末 B/S・P/L	前期末仕訳の振戻し 同左 2 期末 B/S 現金預金※1 198 諸負債 210 借入金 - 信託口 - その他の資本剰余金 50 その他の利益剰余金※2 △62 自己株式 - ※1 1 期での売却額 250 + 受取保証料 4 - 支払配当 40 - 債務保証 16 ※2 受取保証料 4 - 福利厚生費 10(当初拠出額) - 支払配当 40 - 債務保証 16 2 期 P/L 福利厚生費 10 受取保証料 2 債務保証損失 16

本資料は、当社が信頼できると判断した情報源から取得した情報に基づいて作成したものでありますが、その正確性、完全性を保証するものではありません。本資料の内容につきましては、貴社のご判断に基づき、ご活用いただきますようお願いいたします。なお、本資料の内容に関する一切の権利につきましては当社に帰属し、本資料の全部又は一部を当社の承諾なしに公表又は第三者に伝達することはできませんので、貴社限りとしてご活用ください。

梅ヶ枝中央会計

受給権付与型取引

委託者…企業。金銭の信託を行う。
 受益者…当該企業の**一定の要件**を満たした従業員
 受託者…信託会社
 信託契約の目的…受託者が信託にて企業の株式を取得し、企業の**従業員へ**当該株式を**交付**すること。
 従業員は受給権確定時に1ポイント当たり1株のA社株式を受け取ることができる

信託が市場から株式を取得するケース

信託が企業の自己株式を取得するケース

第1期		第1期	
期首 B/S	期首 B/S	期首 B/S	期首 B/S
	現金預金 260 諸負債 260		現金預金 260 諸負債 460 自己株式 △200
金銭の信託	信託口 260 現金預金 260 信託での仕訳 現金預金 260 信託元本 260	同左	同左
信託によるA社株式の市場からの購入 100株、時価250	信託での仕訳 A社株式 250 現金預金 250	信託への自己株式の処分 100株、時価250、簿価200	現金預金 250 自己株式 200 其他資本剰余金 50 信託での仕訳 A社株式 250 現金預金 250
A社による従業員へのポイント割当	福利厚生費 150 引当金※ 150 @2.5/1株(信託による株式取得時の株価)×60株※1 ※…株式給付規程に基づき算定。	同左	同左
信託による従業員への自社の株式の交付…40株	A社における株式の交付に伴う引当金の取崩処理は、期末に一括処理 信託での仕訳 A社株式交付費用 100 A社株式 100	同左	同左
信託における諸費用6	信託での仕訳 諸費用 6 現金預金 6	同左	同左
期末における信託のT/B	1期末信託T/B 現金預金 4 信託元本 260 A社株式 150 諸費用 6 A社株式交付費用 100	同左	同左
期末における決算仕訳	現金預金 4 信託口※1 254 A社株式※2 250 ※1 信託の損益は従業員に帰属するため、諸費用は相殺される。… 260-6=254 ※2A社においてポイントの割当に関する費用計上はすでに行われているため、信託におけるA社株式交付費用100を取り消し、A社株式に振り戻す。 引当金※ 100 A社株式 100 ※信託から従業員に対して株式の交付が行われた部分について引当金の取崩しを行う。…@2.5(取得時時価)/1株×40株=100	期末における決算仕訳	同左
期末 B/S・P/L	1期末 B/S 現金預金 4 諸負債 260 信託口 6 引当金 50 其他の資本剰余金 - 其他の利益剰余金 △150 自己株式 △150 1期 P/L 福利厚生費 150	期末 B/S・P/L	1期末 B/S 現金預金 254 諸負債 460 信託口 6 引当金 50 其他の資本剰余金 50 其他の利益剰余金 △150 自己株式 △150 1期 P/L 福利厚生費 150

梅ヶ枝中央会計

第2期																																																																			
A社の配当支払時	<table border="1"> <tr> <td>その他利益剰余金</td> <td>60</td> <td>現金預金</td> <td>60</td> </tr> <tr> <td colspan="4">信託での仕訳</td> </tr> <tr> <td>現金預金</td> <td>60</td> <td>受取配当</td> <td>60</td> </tr> </table>	その他利益剰余金	60	現金預金	60	信託での仕訳				現金預金	60	受取配当	60	同左	同左																																																				
その他利益剰余金	60	現金預金	60																																																																
信託での仕訳																																																																			
現金預金	60	受取配当	60																																																																
A社による従業員へのポイント割当	<table border="1"> <tr> <td>福利厚生費</td> <td>100</td> <td>引当金※</td> <td>100</td> </tr> </table> <p>@2.5/1株(信託による株式取得時の株価)×40株※ ※…株式給付規程に基づき算定。</p>	福利厚生費	100	引当金※	100	同左	同左																																																												
福利厚生費	100	引当金※	100																																																																
信託による従業員への自社の株式の交付…60株	<p>A社における株式の交付に伴う引当金の取崩処理は、期末に一括処理</p> <table border="1"> <tr> <td colspan="4">信託での仕訳</td> </tr> <tr> <td>A社株式交付費用</td> <td>150</td> <td>A社株式</td> <td>150</td> </tr> </table>	信託での仕訳				A社株式交付費用	150	A社株式	150	同左	同左																																																								
信託での仕訳																																																																			
A社株式交付費用	150	A社株式	150																																																																
信託における諸費用4	<table border="1"> <tr> <td colspan="4">信託での仕訳</td> </tr> <tr> <td>諸費用</td> <td>4</td> <td>現金預金</td> <td>4</td> </tr> </table>	信託での仕訳				諸費用	4	現金預金	4	同左	同左																																																								
信託での仕訳																																																																			
諸費用	4	現金預金	4																																																																
信託における従業員への残余財産の分配	<table border="1"> <tr> <td colspan="4">信託での仕訳</td> </tr> <tr> <td>残余財産の分配</td> <td>60</td> <td>現金預金</td> <td>60</td> </tr> </table>	信託での仕訳				残余財産の分配	60	現金預金	60	同左	同左																																																								
信託での仕訳																																																																			
残余財産の分配	60	現金預金	60																																																																
期末における信託のT/B	<table border="1"> <tr> <td colspan="4">2期末信託T/B</td> </tr> <tr> <td>現金預金</td> <td>-</td> <td>信託元本</td> <td>260</td> </tr> <tr> <td>A社株式</td> <td>-</td> <td>受取配当</td> <td>60</td> </tr> <tr> <td>諸費用</td> <td>4</td> <td>繰越損益金</td> <td>△106</td> </tr> <tr> <td>A社株式交付費用</td> <td>150</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>残余財産の分配</td> <td>60</td> <td></td> <td></td> </tr> </table>	2期末信託T/B				現金預金	-	信託元本	260	A社株式	-	受取配当	60	諸費用	4	繰越損益金	△106	A社株式交付費用	150			残余財産の分配	60			同左	同左																																								
2期末信託T/B																																																																			
現金預金	-	信託元本	260																																																																
A社株式	-	受取配当	60																																																																
諸費用	4	繰越損益金	△106																																																																
A社株式交付費用	150																																																																		
残余財産の分配	60																																																																		
期末における決算仕訳	<p>前期末仕訳の振戻し</p> <table border="1"> <tr> <td>信託口</td> <td>254</td> <td>引当金</td> <td>100</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>A社株式</td> <td>150</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>現金預金</td> <td>4</td> </tr> </table> <p>当期分の計上</p> <table border="1"> <tr> <td>福利厚生費※1</td> <td>10</td> <td>信託口※1</td> <td>260</td> </tr> <tr> <td>A社株式※2</td> <td>250</td> <td></td> <td></td> </tr> </table> <p>※1 信託元本(期末に分配)は、当初の拠出額であり、信託終了時に費用処理(便宜的に福利厚生費)。 →費用化時期…信託期間にわたって按分することも考えられる。 ※2 A社においてポイントの割当に関する費用計上はすでに行われているため、信託におけるA社株式交付費用累計250を取崩し、A社株式に振り戻す。</p> <table border="1"> <tr> <td>引当金※</td> <td>250</td> <td>A社株式</td> <td>250</td> </tr> </table> <p>※信託から従業員に対して株式の交付が行われた部分について累計の引当金の取崩しを行う。</p>	信託口	254	引当金	100			A社株式	150			現金預金	4	福利厚生費※1	10	信託口※1	260	A社株式※2	250			引当金※	250	A社株式	250	期末における決算仕訳	前期末仕訳の振戻し 同左																																								
信託口	254	引当金	100																																																																
		A社株式	150																																																																
		現金預金	4																																																																
福利厚生費※1	10	信託口※1	260																																																																
A社株式※2	250																																																																		
引当金※	250	A社株式	250																																																																
期末B/S・P/L	<table border="1"> <tr> <td colspan="4">2期末B/S</td> </tr> <tr> <td></td> <td>諸負債</td> <td>260</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>引当金</td> <td>-</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>その他の資本剰余金</td> <td>-</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>その他の利益剰余金※2</td> <td>△320</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>自己株式</td> <td>-</td> <td></td> </tr> </table> <p>※1 1期での剰余金△150-110=△320 ※2 受取保証料4-福利厚生費10(当初拠出額)-支払配当40</p> <table border="1"> <tr> <td colspan="4">2期P/L</td> </tr> <tr> <td>福利厚生費</td> <td>110</td> <td></td> <td></td> </tr> </table>	2期末B/S					諸負債	260			引当金	-			その他の資本剰余金	-			その他の利益剰余金※2	△320			自己株式	-		2期P/L				福利厚生費	110			期末B/S・P/L	<table border="1"> <tr> <td colspan="4">2期末B/S</td> </tr> <tr> <td></td> <td>諸負債</td> <td>460</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>引当金</td> <td>-</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>その他の資本剰余金</td> <td>50</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>その他の利益剰余金※2</td> <td>△320</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>自己株式</td> <td>-</td> <td></td> </tr> </table> <p>※1 1期での剰余金△150-110=△320 ※2 受取保証料4-福利厚生費10(当初拠出額)-支払配当40</p> <table border="1"> <tr> <td colspan="4">2期P/L</td> </tr> <tr> <td>福利厚生費</td> <td>110</td> <td></td> <td></td> </tr> </table>	2期末B/S					諸負債	460			引当金	-			その他の資本剰余金	50			その他の利益剰余金※2	△320			自己株式	-		2期P/L				福利厚生費	110		
2期末B/S																																																																			
	諸負債	260																																																																	
	引当金	-																																																																	
	その他の資本剰余金	-																																																																	
	その他の利益剰余金※2	△320																																																																	
	自己株式	-																																																																	
2期P/L																																																																			
福利厚生費	110																																																																		
2期末B/S																																																																			
	諸負債	460																																																																	
	引当金	-																																																																	
	その他の資本剰余金	50																																																																	
	その他の利益剰余金※2	△320																																																																	
	自己株式	-																																																																	
2期P/L																																																																			
福利厚生費	110																																																																		