

第 68 回 国際対応専門委員会議事概要

日時 平成 20 年 2 月 25 日(月) 15 時 45 分～17 時 45 分

場所 (財)財務会計基準機構 会議室

(審議事項)

(1) 公開草案に対するコメント対応

●IFRS 第 2 号及び IFRIC 第 11 号改訂公開草案「グループ企業による現金決済型の株式報酬取引」

本公開草案は、サービス提供者(従業員を含む)から財貨又はサービスを受け取るグループ企業が、サービス提供者が当該企業(又はその親会社)の持分金融商品の価格にリンクした現金支払を受けるが、親会社がサービス提供者に対する現金支払いの義務を負い、当該企業自身は義務がない契約を、どのように会計処理すべきかについてのガイダンス設定の要望に対応したものである。

IFRS 第 2 号の改訂案は、サービス提供者から財貨又はサービスを受け取る企業が株式を基礎とした所定の現金支払の義務を負っていなくても、IFRS 第 2 号が適用されることを明確にし、IFRIC 第 11 号の改訂案は、企業が当該財貨又はサービスを現金決済型の株式報酬取引に係る規定に従って測定しなければならないことを明確にしている。

事務局より、公開草案の内容及び及びコメントを送付しない方針が説明された後、質疑応答が行われ、以下のような質問及び意見が述べられた。

- 鷲地 IFRIC 委員からは、IFRIC での議論のポイントとして、子会社に費用を認識させる必要があること、貸方の費用の見合いについては、親会社に対する債務がなく決済不要であるため、グループ内の資本取引として考え、親会社が子会社に対して投資をして子会社がストック・オプションを支払ったとみなしたこと、また問題となっている取引に絞って解釈指針の改訂案を策定したことが説明された。
- 株式報酬に関する日本基準と IFRS との差異は、2011 年までに解消させるのか、IASB と FASB との覚書(MOU)項目の負債と資本の区分と関連があるので、負債と資本の区分のプロジェクトが完成したときに解消させるのかという質問に対しては、新井専門委員長から負債と資本の区分のプロジェクトを踏まえないと方向性が出ないと考えており、負債と資本の区分のプロジェクトに含めて検討することを考えているという

回答があった。

- 親会社がサービス提供者に現金を支払う義務を負うにもかかわらず、子会社に少数株主が存在する場合に、連結財務諸表上親会社だけでなく少数株主も報酬費用を負担する結果となる点は問題ではないか。
- 子会社で報酬費用を認識するので、親会社も少数株主も比例的に負担する通常の方法で会計処理するしかないと思われる。IFRIC11でも同様の問題が生じるのではないか。
- 現金決済型株式報酬取引による負債をIFRSでは公正価値で測定するが、(別紙1の)日本基準では負債(引当金の)の処理として結果的にIFRSと同様の処理となると考えられるという記述についての質問に対しては、事務局から、引当金を毎期見直すことで変動額が損益に計上されることは特殊な話ではないと考えること、また、現金決済型株式報酬取引を「ストック・オプション等に関する会計基準」の対象としなかったのは、現金支払額をもって費用認識するのが当然であるからであるという説明がなされた。

公開草案のコメント案については、子会社に少数株主が存在する場合の影響を検討した上で、コメントを提出しない方針を取るかを含めて決定することが確認された。

(2) 負債と資本の区分に関するワーキング・グループの検討状況について

負債と資本の区分プロジェクトは、FASBにて先行して議論を行い、昨年11月に予備的見解文書「資本の特徴を有する金融商品」(以下「PV」という。)が公表されている。IASBでは、独自のコメント募集のための文書にPVを添付したディスカッション・ペーパーを、2月28日に公表した。

当委員会でも東京合意の趣旨に鑑み、IASB/FASBの議論の動向を踏まえた検討を行うべく、負債と資本の区分に関するワーキング・グループを設置した。(ワーキング・グループの設置については、「第145回企業会計基準委員会の議事」を参照)

事務局から、第1回目のワーキング・グループを2月20日に開催し、PVの概要把握を行ったことが報告され、PVに記載されている基本的所有アプローチ、所有・決済アプローチ、期待結果再評価(REO)アプローチのうち、FASBが現時点で支持を表明している基本的所有アプローチの概要について説明を行った。

事務局による説明の後に行われた質疑応答では、以下のような質問及び意見が述べられた。

- 現行は負債を定義して残余を資本としているのに対して、PVの3つのアプローチでは資本を先に定義しているが、どちらにも入らないものはどうなるのかという質問に対

しては、事務局から、PVでは、採用するアプローチの概念への影響を試みとして示しており、それによれば、資本を先に定義して、資本を減少させるものとして負債を位置づけており、負債の定義が変わり得るという回答がなされた。

- 山田 IASB 理事から、IASB の概念プロジェクトにおける構成要素の議論は PV が公表されるまで資産の定義で止まっていたが、現在では、先に負債を定義するという現行の定義と同様の議論を行っており、本プロジェクトとは直接的にリンクさせずに進めていること、基本的所有アプローチでの負債の定義案が概念プロジェクトで却下された請求権アプローチに近いこと、及び、本プロジェクトの対象が金融商品のみであり、連結上の少数株主持分などは本プロジェクトの対象外で今後議論されると思われるという説明があった。
- 具体的な処理への影響がわからず、資本を先に定義するアプローチがうまくいくか疑問である。また負債を公正価値で再測定しその変動を純利益に反映するという点も懸念する。
- 基本的所有アプローチで資本に区分される基本的所有商品の要件は、シンプルであると考ええる。
- 子会社や連結される変動持分事業体(VIE)が発行した基本的所有商品に関して、連結グループで性格が変わらなければ連結上も基本的所有商品としているが、VIEの持分がVIEの資産にだけ請求権がある場合には、連結ベースでみると性格が変わるのではないかと、また親会社より子会社を先に清算することを仮定すると、親会社株主が最劣後となり子会社株主は優位になるので、被支配持分は負債になるのではないかと意見が出された。これに対しては、事務局から、親会社と子会社のように分離している事業体で清算財産の分配の優先性・劣後性を判断することは簡単ではないと思われるので、指摘の点はコメントに含めるべきポイントと考える。また、山田 IASB 理事からは、指摘の点は今後検討すべきと考えること、先日 IASB が IAS 第 32 号の改訂を公表した資本に区分するブットできる金融商品には最劣後という要件を課しているが、連結では最劣後にならないと考えられるという補足があった。
- 基本的所有アプローチでは、普通株主の中でも優先順位をつけて細分化するが、この点は問題であると考ええる。
- 基本的所有アプローチは、これまで IASB が進めてきた資産負債アプローチや経済的単一体説と相容れないものであり、このアプローチを IASB が採用する場合に起こり得る変化は興味深い。
- 少数株主持分は直接取り扱っておらず、本プロジェクトで少数株主持分全体として整

合的な会計処理を作ろうとは考えていないと思われるので、少数株主持分の論点は、コメントでは切り分けた方がよいと考える。

- 個別のルールレベルで概念の問題を扱くと、結局ピースミール・アプローチの問題が発生してくる。概念のプロジェクトでしっかり負債と資本の区分を扱って、個別のルールに適用すべきである。
- IASB が予備的見解文書に直接的に関与していないため、最終的な結論が変わる可能性があるかという質問に対しては、山田 IASB 理事から、IASB が公表するディスカッション・ペーパーでは IASB の現時点での見解は明らかにしておらず、3つのアプローチを平等に扱っていること、コメント分析から FASB と一緒にプロジェクトに関与し、正式な議題となる段階で IASB のボードメンバーがどう考えるかが検討されるという回答があった。

(報告事項)

(1) IASB を巡る最近の状況

山田 IASB 理事より、2月の SAC 会議での評議員会によるセッションの資料及び2月11日に公表された IASC 財団の定款の見直しを進める評議員会の戦略に関するプレスリリースを用いて、IASB 財団及び IASB を巡る最近の状況の説明がなされた。その中には、以下のような項目に関する説明が含まれている。

- 金融庁、欧州委員会、米国 SEC、IOSCO から提案されている IASC 財団に対するモニタリング・グループの検討
 - IASB の理事を 14 名から 16 名に増員する提案
 - それ以外の定款見直しに関する協議プロセスの拡大
 - IASB 財団及び IASB の今後 10 年を見据えたビジョン
- その後に行われた質疑応答では、以下のような意見が述べられた。

- 現在モニタリングの機関がないことが課題として挙げられているが、規制当局による新しいモニタリング・グループが、関係者に受け入れられるような基準の開発という視点からモニタリングを行うことを期待する。

(2) IASB における検討状況の報告

山田 IASB 理事より、2008 年 1 月には収益認識、金融商品（現行金融商品会計基準の置換）負債と資本の区分、プットできる金融商品について、2 月には保険会計、概念フレームワーク、年度改善、退職後給付、IAS 第 37 号改訂が審議されたことが説明された。（IASB 会議報告については、当ホームページ <http://www.asb.or.jp/html/iasb/minutes/2008.php> を参照。）説明の後に質疑応答が行われ、以下のような質問が述べられた。

- 概念フレームワークのプロジェクトに関連して、目的と質的特性の章は、公開草案に向けて審議が進められているが、2 月の IASB 会議で審議された、忠実なる表現のサブ特性として、FASB で提案されている正確性（accuracy）と IASB で提案されている無誤謬（free from error）のいずれを加えるかを 4 月の IASB/FASB 合同会議で決定すれば、公開草案が公表されるという理解でよいかという質問がなされた。これに対して山田 IASB 理事からは、その通りであるという回答があった。

以 上