

プロジェクト **金融資産の減損に関する会計基準の開発**

項目 **実務対応報告第 6 号「デット・エクイティ・スワップの実行時における債権者側の会計処理に関する実務上の取扱い」の修正案**

## I. 本資料の目的

1. 本資料は、実務対応報告第 6 号「デット・エクイティ・スワップの実行時における債権者側の会計処理に関する実務上の取扱い」（以下「実務対応報告第 6 号」という。）の修正案について、ASBJ 事務局の分析及び提案をお示しし、ご意見を伺うことを目的としている。

## II. 本論点を取り上げる理由

2. 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。）の改正案及び「金融資産の予想信用損失に関する会計上の取扱いに係る適用指針（案）」（以下「予想信用損失適用指針（案）」という。また、金融商品会計基準の改正案と合わせて「予想信用損失適用指針（案）等」という。）では、一般債権、貸倒懸念債権、破産更生債権等という債権区分をなくす予定である。
3. 実務対応報告第 6 号においては、債権区分に言及している部分があるため、改正又は修正<sup>1</sup>が必要と考えられることから、次項以降では現行の実務対応報告第 6 号の定めを確認したうえで、改正又は修正内容について検討する。

## III. ASBJ 事務局による分析及び提案

### （実務対応報告第 6 号の定めの確認）

4. 実務対応報告第 6 号において、債権区分に関して次の記載がある。

実務対応報告第6号「デット・エクイティ・スワップの実行時における債権者側の会計処理に関する実務上の取扱い」

<sup>1</sup> 企業会計基準等の改正とは、会計処理及び開示に関する定めについて、実質的に内容を変更するものをいい、企業会計基準等の修正とは、企業会計基準等を会計処理及び開示に関する定めの内容を実質的に変更することなく、形式的に変更するものをいう（企業会計基準及び修正国際基準の開発に係る適正手続に関する規則第 25 条）。

## 記

## 1. 本実務対応報告の対象とするデット・エクイティ・スワップ（債務の株式化）

デット・エクイティ・スワップは、債権者と債務者の事後の合意に基づき、債権者側から見て債権を株式とする取引であり、債務者が財務的に困難な場合（実行時に、貸倒懸念債権、破産更生債権等に該当する場合に限らない。）に、債権者の合意を得た再建計画等の一環として行われることが多い。こうした中、本実務対応報告は、債務者が財務的に困難な場合に行われるデット・エクイティ・スワップを対象とする。

（略）

## 2. デット・エクイティ・スワップ実行時における債権者側の会計処理

## (1) 考え方

（略）

## (2) 取得した株式の取扱い

デット・エクイティ・スワップにより、債権者が取得する株式は、通常、債権とは異種の資産と考えられることから、新たな資産と考えられる（移管指針第9号「金融商品会計に関する実務指針」（以下「金融商品実務指針」という。）第36項）。この場合には、債権者が取得する株式の取得時の時価が対価としての受取額（譲渡金額）となり、消滅した債権の帳簿価額と取得した株式の時価の差額を当期の損益として処理し、当該株式は時価で計上されることとなる（金融商品会計基準第11項から第13項、金融商品実務指針第29項及び第37項）。

ここでいう消滅した債権の帳簿価額は、取得原価又は償却原価から貸倒引当金を控除した後の金額をいう（金融商品実務指針第57項(4)参照）。なお、控除する貸倒引当金には、貸倒懸念債権、破産更生債権等に対して個別に引当てたもののみならず、例えば、銀行等金融機関における要管理先に対する債権に係る貸倒引当金など総括的な引当金のうち当該債権に対応する部分も含まれる。また、デット・エクイティ・スワップを行うにあたり、債権者が一定額の債権放棄を行う場合には、当該債権放棄後の帳簿価額をいう。

## （分析）

5. 前項に関して、実務対応報告第6号第1項の「債務者が財務的に困難な場合（実行時に、貸倒懸念債権、破産更生債権等に該当する場合に限らない。）」との記載については、貸倒懸念債権、破産更生債権等という債権区分は予想信用損失適用指針（案）等において、なくす予定であること、括弧書きの内容を削除したとしても大きな支障はないと考えられること

から、削除することが考えられる。

6. また、実務対応報告第6号第2項(2)のなお書きに関しても、予想信用損失適用指針(案)等において、貸倒懸念債権、破産更生債権等という債権区分はなくす予定であることから、債権区分を用いない表現に見直すことが考えられる。
7. 本資料第5項及び前項のとおり、いずれも一般債権、貸倒懸念債権、破産更生債権等という債権区分がなくなることによる形式的な変更であり、実務対応報告第6号の内容を実質的に変更するものではないことから、修正とすることが考えられる。

**(ASBJ 事務局による提案)**

8. 本資料第5項から前項の分析に基づき、実務対応報告第6号を別紙(HPでは非公表)のイメージで修正することが考えられるがどうか。

**ディスカッション・ポイント**

本資料第5項から前項に示した事務局の分析及び提案についてご意見を伺いたい。

以 上