

平成 19 年 4 月 25 日  
企業会計基準委員会

**企業会計基準適用指針第 17 号**

**「払込資本を増加させる可能性のある部分を含む  
複合金融商品に関する会計処理」の公表**

**公表にあたって**

企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）では、「金融商品に係る会計基準」（企業会計審議会 平成 11 年 1 月 22 日）が平成 18 年 8 月 11 日に企業会計基準第 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。）として改正されたことに伴い、実務対応報告第 16 号「会社法による新株予約権及び新株予約権付社債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 16 号」という。）の内容について、これまで当委員会に質問が多く寄せられた取得条項付の転換社債型新株予約権付社債の会計処理などと合わせて、金融商品会計基準の適用上の指針として新たに定めるため、審議を重ねてまいりました。

今般、平成 19 年 4 月 19 日の第 127 回企業会計基準委員会において、標記の企業会計基準適用指針（以下「本適用指針」という。）の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

本適用指針につきましては、平成 18 年 9 月 22 日に公開草案を公表し、広くコメントの募集を行った後、当委員会において寄せられたコメントを検討し、公開草案の修正を行った上で公表するに至ったものです。

## 本適用指針の概要

以下の概要は、本適用指針において、実務対応報告第16号から追加的な定めをした取得条項付の転換社債型新株予約権付社債の取扱い及びそれ以外の主な追加項目について要約したものです。

### ■ 取得条項付の転換社債型新株予約権付社債に関する会計処理

#### ➤ 取得時の発行者側の会計処理（一括法の場合）

取得条項付の転換社債型新株予約権付社債の発行者が、当該取得条項に基づき、自社の株式の市場価格が転換価格を上回る場合において当該転換社債型新株予約権付社債を取得するときの発行者側の会計処理は次のように行う（第23項参照）。

取得の対価	取得時に消却するかどうか	会計処理
(1) 現金	取得と同時に消却する	繰上償還する場合に準じて処理（※3）
	上記以外	自己社債の取得に準じて処理（※4）
(2) 自社の株式	取得と同時に消却する（※1）	転換社債型新株予約権付社債に付された新株予約権が行使された場合に準じて処理（※5）
	上記以外	自己社債の取得に準じて処理（※4）
(3) 現金と自社の株式	取得と同時に消却する（※2）	転換社債型新株予約権付社債に付された新株予約権が行使された場合に準じて処理（※5）
	上記以外	自己社債の取得に準じて処理（※4）

（※1）①発行者が、当該取得条項に基づき、当該転換社債型新株予約権付社債に付された新株予約権の目的である自社の株式の数を交付することにより取得し、②当該取得条項に基づいて取得した際に消却することが募集事項等に示されており、かつ、当該募集事項等に基づき取得と同時に消却が行われた場合

（※2）次のすべてを満たす場合。

- ① 取得条項に基づく取得の対価の金額は、当該取得条項に基づき、当該転換社債型新株予約権付社債に付された新株予約権の目的である自社の株式の数に基づき算定された時価であること
- ② 当該取得条項に基づいて取得した際に消却することが募集事項等に示されており、かつ、当該募集事項等に基づき取得と同時に消却が行われていること
- ③ 現金の交付がすべて社債部分の取得に充てられ、自社の株式の交付がすべて新株予約権部分の取得に充てられるように、現金と自社の株式を対価とするそれぞれの部分があらかじめ明確にされ、これらの額が経済的に合理的な額と乖離していないこと

（※3）取得した転換社債型新株予約権付社債の帳簿価額とその対価としての払出額との差額を当期の損益として処理する。

（※4）金融商品会計基準における有価証券の取得に準じて、時価に基づき処理する。

（※5）取得した転換社債型新株予約権付社債に付された新株予約権が行使されたときに準じて、帳簿価額に基づき処理する。

➤ 取得時の転換社債型新株予約権付社債権者側の会計処理

取得条項付の転換社債型新株予約権付社債の発行者が、当該取得条項に基づき、発行者の株式の市場価格が転換価格を上回る場合において当該転換社債型新株予約権付社債を取得するときの転換社債型新株予約権付社債権者側の会計処理は次のように行う（第24項参照）。

発行者による 取得の対価	会計処理
(1) 現金	転換社債型新株予約権付社債の譲渡又は償還として処理
(2) 発行者の株式	転換社債型新株予約権付社債に付された新株予約権を行使した場合に準じて処理
(3) 現金と発行者 の株式	取得の対象となる転換社債型新株予約権付社債の帳簿価額を、交付された現金の額と発行者の株式の時価の比率により按分した上で、現金部分は(1)に準じて、発行者の株式部分は(2)に準じて処理

■ 上記以外で追加的な定めをした主な項目

- ・ 新株予約権の権利行使時に交付する株式の数に1株に満たない端数がある場合で、当該端数に相当する金銭を交付するときの会計処理（第5項なお書き参照）
- ・ 取得条項付の新株予約権に関する会計処理（第9項なお書き及び第12項参照）
- ・ 自己新株予約権について、取得原価による帳簿価額を、純資産の部の新株予約権から間接控除する場合の取扱い（第13項なお書き参照）
- ・ 自己新株予約権について、連結財務諸表上、連結会社相互間の債権と債務の相殺消去に準じて処理する場合の取扱いの改正（第15項参照）
- ・ 自己社債の会計処理（第23項(1)なお書き参照）
- ・ 外貨建転換社債型新株予約権付社債の円貨への換算に関する発行者側の処理（区分法）（第26項参照）及び取得者側の処理（第27項参照）

■ 適用時期等

本適用指針は、本適用指針公表日以後に終了する事業年度及び中間会計期間から適用する。なお、本適用指針の適用により、実務対応報告第16号は廃止する。

以 上