



## IFRIC 11: IFRS 2 – Group and Treasury Share Transactions IFRIC 第 11 号「IFRS 第 2 号—グループおよび自己株式取引」

国際財務報告解釈指針委員会 (IFRIC) は、2006 年 11 月 2 日に IFRIC 第 11 号「IFRS 第 2 号—グループおよび自己株式取引」を公表しました。Richard Davis がこれらの取引に与える影響について解説します。IFRIC 第 11 号は、以下に示す持分決済型株式報酬とグループ取引を取り扱っています。

### 1. 持分決済型株式報酬

- 購入する(購入が義務付けられている)か否かにかかわらず、企業が自社の株式報酬を付与する場合：企業が、従業員に対する義務を満たすために、他の当事者からそれらの持分金融商品を購入することを選択するか、義務付けられているかにかかわらず、自社の持分金融商品の提供を要求する取引は、持分決済型取引として会計処理する。
- 株主が報酬を決済する場合：従業員がその企業の持分金融商品に対する権利を、企業あるいはその株主から付与されている、あるいは決済されている取引は、持分決済型株式報酬支払として会計処理する。

### 2. グループ取引

子会社の従業員に付与され、親会社株式で決済される株式報酬の分類：

- 親会社が株式報酬を付与する場合、当該株式報酬は、連結グループ勘定および子会社の単独財務諸表の両方で持分決済型として会計処理する。
- 子会社が株式報酬を付与する場合、当該株式報酬は、連結グループ勘定で持分決済型とされている場合でも、雇用している子会社の単独財務諸表で現金決済型として会計処理する。

当解釈指針は、持分金融商品を提供する義務に重点を置き、どの企業が報酬を付与したかを判断する方法の指針を提供しています。決済時に株式を提供する企業は、それが株式報酬の権利確定時か行使時かにかかわらず、付与者と仮定されます。また IFRIC 第 11 号では、報酬の権利確定が(グループ内の特定企業ではなく)グループ内のサービスに基づく場合、持分決済型取引に係る費用を、グループの観点で測定した持分金融商品の付与日における公正価値に基づき、従業員が勤務するそれぞれのグループ企業で認識することとしています。従業員がグループから離職するためサービス条件を満たせない場合、当従業員が勤務していた各企業において過去に認識した費用を修正します。従業員がグループ企業間を移動している場合、この情報を追跡することが現実的に困難となる可能性があります。

### 追加的な考慮事項

#### 親子会社間の資金取引

親会社が持分金融商品に対する権利を子会社の従業員に付与する場合(持分決済型株式報酬支払として処理)、借方は子会社の損益計算書における費用(IFRS 第 2 号における費用)で、貸方は資本(親会社からの増資)として株式報酬支払契約の権利確定期間にわたり、計上します。

IFRIC 第 11 号は、解釈指針草案 D17 と異なり、親会社における資本の抛出の会計処理を扱っていません。D17 では、(要件を満たす場合)親会社は子会社投資を借方計上し、付与した持分金融商品を株式として貸方計上するとしていました。この指針は IFRIC 第 11 号には含まれていませんが、我々は、経営者は引き続きこの指針を適用すべきと考えます。

多くの地域における親子会社間の資金取引は、課税控除を受けるために調整されます。損益計算書における費用が、資金抛出手額は IFRS 第 2 号の費用に基づき、また資金取引が、費用ではなく資本取引として処理される場合には、課税控除を受けることができない可能性があります。

#### 連結上の修正

グループ内に、子会社が付与した親会社株式で決済される株式報酬が存在する場合、会計処理はより複雑になります。子会社の単独財務諸表における費用は、現金決済型の会計処理に基づきます(公正価値で評価される)。また適切な連結上の修正が行われるよう、詳細な帳簿管理が要求されます(実務において、経営者は 2 つの別々の費用記録を管理する必要があります)。

親会社の単独財務諸表では、親子会社間の株式報酬に関する契約条件が反映されます。これは、例えば子会社が市場で株式を購入する場合、財務諸表に影響がない、あるいは例えば新株発行にあたり子会社が親会社に公正価値を支払う場合、株式が発行されるまで財務諸表に影響がないことを意味すると考えられます。その他の取引は、さらに難しくなる可能性があります。連結プロセスにおいては、子会社勘定で行われた公正価値による調整をすべて連結消去する必要があります。例えば、株式報酬が市場条件を満たさない場合、子会社は負債の公正価値である0を累積費用に計上します。グループ勘定では、付与日における株式報酬の公正価値を計上します。連結プロセスもまた課税控除額の認識に影響を与える可能性があります。課税控除額(予想あるいは実績)が認識した費用を超える持分決済型株式報酬については、税控除額の超過分は資本に認識します。現金決済型株式報酬については、税控除額をすべて損益計算書で認識します。

## 適用日

IFRIC 第 11 号は、2007 年 3 月 1 日以降に開始する年度に適用され、遡及適用が要求されます。早期適用は認められます。当該日より前に開始する会計期間にこれを適用する企業は、適用の事実を開示しなければなりません。

## 実務上の考慮事項

付与日の決定に関する最近の米国の動向が示すように、株式報酬に係る文書化において、文書の明確化および徹底化を図ることは極めて重要です。どの企業が株式報酬を付与するかの判断は、株式報酬の付与日を決定することと同様に重要です。IFRS 第 2 号の適用の経験から、計画の文書化が不明確な場合、会計上に重大な影響を及ぼす可能性があります。持分決済型か現金決済型かの分類による差異、あるいは付与日が数ヶ月もずれることはよくある問題であり、費用の測定に影響します。これらの問題を検討することは、株式報酬制度の発展にとって不可欠です(実際に問題となってからでは遅いのです)。これらは複雑な問題であり、財務諸表作成者は専門家の助言を仰ぐ必要があります。

お問合せ： あらた監査法人(広報)

### あらた監査法人

〒108-0014

東京都港区芝浦4丁目2-8

住友不動産三田ツインビル東館13階

電話:03-6858-0179(直通)

メールアドレス: [aaratapr@jp.pwc.com](mailto:aaratapr@jp.pwc.com)

あらた監査法人は、世界 149ヶ国 771 の都市に 14 万人以上のスタッフを擁するプライスウォーターハウスクーパース(PwC)のメンバーファームです。PwC のメンバーファームとして、会計及び監査において PwC の手法に完全に準拠した国際的なベストプラクティスを採用し、PwC のグローバルネットワークで培われた経験、専門知識、リソースを最大限に活用し、日本において国内企業および国際企業に対して、国際水準の高品質の監査を提供していきます。

© 2007 PricewaterhouseCoopers Aarata. All rights reserved.

'PricewaterhouseCoopers' refers to the Japanese firm of PricewaterhouseCoopers Aarata or, as the context requires, the other member firm of PricewaterhouseCoopers International Limited, each of which is a separate and independent legal entity.