

注：本資料は Deloitte の IFRS Global Office が作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。
この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、原文については英語版ニュースレターをご参照下さい。

IFRS in Focus

IFRS 解釈指針委員会が、非支配持分の売建プット・オプションに関する解釈指針案を公表

目次

背景

論点

提案

範囲

発効日と経過措置

要点

- 本提案は、子会社の普通株式に対する売建プット・オプションは、親会社の連結財務諸表において、純損益を通じて公正価値で事後的に再測定される金融負債となることを明確にしている。
- 本提案は遡及的に適用されるが、解釈指針案は、IFRS 第3号(2004年)で条件付対価として会計処理された非支配持分の売建プット・オプションには適用されない。
- 本提案についてのコメント募集期間は、2012年10月1日に終了する。

背景

2012年5月31日に、国際財務報告基準解釈指針委員会(以下、「委員会」)は、解釈指針案 DI/2012/2「非支配持分の売建プット・オプション」(以下、「本解釈指針案」)を公表した。

論点

親会社は、子会社の非支配持分の株主(以下「少数株主持分」)が、将来において親会社に子会社株式の購入を要求することを許容する、プット・オプションをしばしば売却する。親会社の連結財務諸表において、当該プット・オプションは、グループ自身の資本を購入する義務であり、したがって、金融負債を創出する。IAS 第32号「金融商品:表示」の23項に従って、当該負債は、オプションの償還金額の現在価値で当初測定される。

しかし、IFRS は、当該金融負債の事後測定に関してあまり明確ではない。IAS 第 32 号では、この種類の金融負債は、その後の金融負債の測定ですべての変動を損益に認識することを要求する IAS 第 39 号「金融商品：認識と測定」または IFRS 第 9 号「金融商品」に従って測定されると規定している。しかし、IAS 第 27 号「連結及び個別財務諸表」および IFRS 第 10 号「連結財務諸表」では、子会社の支配の喪失とならない親会社の所有持分の変動は、所有者としての立場での所有者との取引と考えられるため、資本取引として会計処理することを要求している。

提案

本解釈指針案は、非支配持分の売建プット・オプションの金融負債が、その後の金融負債の測定で変動を損益に認識することを要求する IAS 第 39 号および IFRS 第 9 号に従って測定されることを明確にする提案をしている。この暫定決定に到達する際に、委員会は、金融負債の測定の変動が、親会社または非支配持分の保有する子会社の関連持分を変動させず、したがって、所有者の立場での所有者との資本取引ではないことを示した。

見解

非支配持分のプット・オプションの損益への影響は、これらの負債の再測定はその行使価格の変動を反映するため、例えば、利息、税金、減価償却費および償却費控除前利益 (EBITDA) のマルチプルに基づいて行使価格が変動するオプションについてより顕著となるであろう。この種類のプット・オプションは、しばしば、親会社が、当該プットが行使される際の公正価値に近似する価格で非支配持分を取得することを確実にするために設計されている。

公正価値で非支配持分を将来に取得することから生じる損益のボラティリティは、作成者にとって投資者への説明は困難である。

範囲

本解釈指針案は、親会社が、非支配持分が所有する子会社株式を購入することを親会社に要求するプット・オプションを売却するときに、その親会社の連結財務諸表に適用される。しかし、IFRS 第 3 号 (2004 年)「企業結合」に従って条件付対価として会計処理された売建プットは、IFRS 第 3 号 (2008 年)「企業結合」が、IFRS 第 3 号 (2008 年)の適用前に発生していた企業結合から生じる条件付対価の会計処理を変更しなかったため、本解釈指針案の範囲には含まれない。

発効日と経過措置

本提案のコメント募集期間は、2012 年 10 月 1 日に終了する。本解釈指針案は、発効日を規定していない。委員会は、解釈指針案に関して受領するコメントを検討した後に、発効日を決定する予定である。

見解

委員会は、通常、解釈指針案について90日間のコメント期間を提供している。しかし、委員会は、この論点が関係者からの高い注目をを受けていると考えるため、120日間のコメント期間を提供することを決定した。

本解釈指針案は、IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って遡及適用を要求する。

トーマツグループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそれらの関係会社(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング株式会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー株式会社および税理士法人トーマツを含む)の総称です。トーマツグループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各社がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約40都市に約6,400名の専門家(公認会計士、税理士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はトーマツグループ Web サイト(www.tohmatsu.com)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、税務、コンサルティングおよびファイナンシャル アドバイザーサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界150カ国を超えるメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約182,000人におよぶ人材は、“standard of excellence”となることを目指しています。

Deloitte(デロイト)とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)およびそのネットワーク組織を構成するメンバーファームのひとつあるいは複数指します。デロイト トウシュ トーマツ リミテッドおよび各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。その法的な構成についての詳細は www.tohmatsu.com/deloitte/ をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。