

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

# IASB が、株式に基づく報酬取引の分類および測定に関連する IFRS 第 2 号の修正を提案

### 目次

- ・ **なぜ修正が提案されたのか？**
- ・ **修正案はいつ適用されるか？**
- ・ **公開草案で提案された変更は何か？**

### 要点

- ・ IASB は、最終化された場合に、以下を明確化する IFRS 第 2 号の修正を提案した。
  - 現金決済型の株式に基づく報酬における権利確定条件の影響の会計処理
  - 純額決済の特徴を有する株式に基づく報酬取引の分類
  - 現金決済型から持分決済型へ取引を変更する、株式に基づく報酬の条件変更の会計処理
- ・ IASB は、修正案の発効日を提案していない。しかし、早期適用は認められることが提案されている。本 ED は、将来に向かって適用するが、一定の規準を満たした場合には遡及適用も認められることを提案する。
- ・ 提案に対するコメントは、3月25日が期限である。

本 IFRS in Focus は、2014年11月にパブリックコメントを求めるために最近公表された、公開草案 ED/2014/5「株式に基づく報酬取引の分類と測定」(ED)に示された IFRS 第 2 号「株式に基づく報酬」の修正案を要約している。

### なぜ本修正が提案されたのか？

国際会計基準審議会 (IASB)、および IFRS 解釈指針委員会 (IFRS IC) は、IFRS 第 2 号「株式に基づく報酬」に関して多くの要望書を受領した。要望書は主に以下の点に焦点が当てられている。

- ・ 業績条件を含む現金決済型の株式に基づく報酬取引の会計処理
- ・ 源泉税を控除して決済される株式に基づく報酬
- ・ 株式に基づく報酬取引の現金決済型から持分決済型への条件変更

IASB は、これらの懸念を認識し、当該論点をまとめて 1 つの狭い範囲のプロジェクトで対処することを決定した。

詳細は下記Webサイト参照

[www.iasplus.com](http://www.iasplus.com)

[www.deloitte.com](http://www.deloitte.com)

[www.deloitte.com/jp/ifrs](http://www.deloitte.com/jp/ifrs)

## 修正案はいつ適用されるか？

本 ED は、発効日を提案していない。修正案の早期適用は認められる。

IASB は、修正案を将来に向かって適用することを提案する。しかし、IASB はまた、企業が必要な全ての情報を有している場合、および情報が事後的判断を使用することなしに入手可能である場合には、遡及適用が認められることを提案する。

本 ED のコメント期間は 2015 年 3 月 25 日までである。

## 公開草案で提案された変更は何か？

### 現金決済型の株式に基づく報酬における権利確定条件の影響の会計処理

IFRS 第 2 号は、現金決済型の株式に基づく報酬の負債は、各報告日において公正価値で測定することを規定している。しかし、本基準は、権利確定条件が、これらの負債の公正価値にどのように影響を及ぼすかについては言及していない。それゆえ、IASB は、現金決済型の株式に基づく報酬における権利確定条件および権利確定条件以外の条件の影響の会計処理は、持分決済型の株式に基づく報酬と同じアプローチに従うべきことを明確化することを提案する。

#### 見解

持分決済型の株式に基づく報酬の類推適用によって、IASB は、勤務条件および株式市場条件以外の業績条件は、現金決済型の株式に基づく報酬から生じる負債の公正価値を見積もる際に考慮に入れるべきではないことを提案する。代わりに、これらの権利確定条件は、権利確定すると予想される報酬の数を調整することによって、考慮に入れるべきである。結果として、権利確定時には、負債は最終的に権利確定した報酬の数を反映する。これを説明するため、本 ED では株式増価受益権の会計処理に関する設例を提案している。

反対に、株式市場条件および権利確定条件以外の条件は、各報告日において現金決済型の株式に基づく報酬の公正価値を見積もる際に考慮に入れる。

本提案の結果として、現金決済型の株式に基づく報酬に関して最終的に認識される累計額は、現金支払額と同額になるはずである。

### 純額決済の特徴を有する株式に基づく報酬取引の分類

IASB は、企業が株式に基づく報酬契約を（最小限の法定源泉税の要求を満たすため資本性金融商品の所定の数を控除することによって）純額で決済する従業員との株式に基づく報酬取引は、純額決済の特徴が含まれなかったならば、株式に基づく報酬が持分決済型として分類される場合、全体として持分決済型として分類されるべきである旨を規定することを提案する。

#### 見解

IASB は、上記の論点に関して代替的見解を検討した。この代替的見解では、各株式に基づく報酬の構成要素をそれぞれの決済方法に基づいて会計処理を行う。その結果、控除部分については、現金決済型として分類および会計処理され、資本性金融商品の発行によって決済される部分については、持分決済型として分類および会計処理される。

しかし、株式に基づく報酬の部分は、税法や税率の見積りの変更が生じた際にいつでも現金決済型と持分決済型の間で再分類しなければならない。これは、重要な運用上の課題が引き起こされるとして、IASB はこの代替的見解を棄却した。

## 現金決済型から持分決済型へ取引を変更する、株式に基づく報酬取引の条件変更の会計処理

IASB は、現金決済型から持分決済型に取引を変更する株式に基づく報酬の条件変更について、現金決済型の株式に基づく報酬に関して認識された当初の負債は認識を中止し、持分決済型の株式に基づく報酬は、条件変更日までにサービスが提供された範囲で、条件変更日の公正価値で認識されることを提案している。本 ED は、条件変更日における負債の帳簿価額と同時点において資本に認識される金額との差額は、直ちに純損益に認識することを提案する。

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リ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リー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 7,800 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.deloitte.com/jp](http://www.deloitte.com/jp))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 アドバイザリーサービスを、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 を超える国・地域の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 200,000 名を超える人材は、“standard of excellence”となることを目指しています。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTL 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。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は[www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about)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な事案をもとに適切な専門家にご相談ください。