

## IFRIC 解釈指針案 D11 「従業員株式購入制度に対する拠出の変更」に対するコメント

2003年3月7日付けで提出したIFRS公開草案第2号「株式報酬」に対するコメント募集においては、株式報酬に係わる基本的な論点について、我々の特定の立場を示せる段階にはなかった。その後、我々は、2004年12月に公開草案「ストック・オプション等に関する会計基準」を公表し、条件変更の会計処理については異なる解決を提案しているものの、最終的な基準ではないため、株式報酬に係わる基本的な論点に関する考えを示すことは差し控える。

D11では、従業員がESPPへの拠出をやめる場合について、IFRS第2号の第28項(a)に従って、取消しとして会計処理することを提案している。しかし、取消しを権利確定の加速として会計処理するのではなく、BC5項に記載されているように、権利確定条件の未達として取り扱い、権利が喪失すると考える方が妥当であると考えます。

理由は以下のとおりである。

- IFRS第2号の第28項は、従業員ではなく、企業が取消す場合の会計処理を規定しているものであり、従業員がESPPへの拠出を自発的にやめる場合にまで当該規定を適用するのは、第28項の趣旨に鑑みて適当ではない。
- BC6項及びBC7項において、ESPPへの拠出は、株式の特定購入価格の支払と同じであり、当該要件は権利確定条件ではないとし、権利確定条件が勤務条件又は業績条件以外の条件を含まないと結論付けている。しかし、BC7項において述べられているように、IFRS第2号は権利確定条件を勤務条件又は業績条件に明確に限定しておらず、権利確定条件を勤務条件又は業績条件に限定して解釈する必要はない。したがって、ESPPへの拠出も権利確定条件として解釈した方が実態に見合った会計処理を行うことになると思います。
- BC8項において、特定の購入価格の支払を権利確定条件として取り扱うことは、IFRS第2号の規定を毀損することになると述べられているが、これは可能な限り企業に費用認識させることが適切であるという先入観に基づく議論であると考えます。

また、D11では、従業員があるESPPから別の制度に変更した場合、IFRS第2号の第28項(c)に従って会計処理することを提案している。この場合、企業が新規のESPPのもとで従業員に付与した持分金融商品を、当初のESPPのもとで従業員に付与した持分金融商品の代替としてみなすのか又はみなさないのかの判断にあたっては、多分に企業の恣意性が

介入するものと推測される。したがって、実質的に当初の ESPP で付与した持分金融商品の条件変更と同じ経済的効果を持つと考えられる限り、持分金融商品の条件変更とみなして会計処理すると規定する方が実務上、実効性があると考ええる。

我々のコメントが IASB の最終的な意思決定に貢献することを希望する。

西川 郁生

国際対応専門委員会 専門委員長

企業会計基準委員会 副委員長