

議事要旨 (4) 企業会計基準適用指針「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 (案)」について

石川研究員より、審議事項(4)－1に基づき、公開草案に係るコメント募集締切後の会社法対応・金融商品合同専門委員会における検討状況の説明が行われた。さらに、取得条項付の転換社債型新株予約権付社債 (CB) について取得の対価が自社の株式と現金の組合せである場合の会計処理については、合同専門委員会で検討されている 3 つの会計処理案に関する審議事項(4)－2に基づいて説明が行われた。説明の概要は、以下のとおりである。

合同専門委員会では、公開草案に対するコメントで要望が多かった以下の項目を中心に検討を行っている。また、当該項目等に関し、監査人 (1 名) や証券業界関係者 (3 名) から参考人としての意見を聴取している。

(1) 取得条項付の CB について、取得の対価が自社の株式と現金の組合せである場合の会計処理

以下の 3 つの会計処理案が検討されている。

案 1…取得価額は時価 (パリティ価値)。現金が交付されるという点において投資家による転換 (株式の交付) と経済的実質が同一であるとはいえないため、自己 CB の取得として処理する。

案 2…取得価額は CB の簿価。ITM の場合、時価 (パリティ価値) に相当する取得の対価が柔軟化されたと考えられるため、投資家による転換 (株式の交付) に準じて処理する。つまり、CB に付された新株予約権の全部行使 + 交付すべき株式の現金による交付として処理する。

案 3…取得価額は、新たな資産 (現金) の時価と残存部分 (株式の交付分) の額 (簿価取得の対価の時価の比率で按分した額)。ITM の場合、株式が交付される部分は投資家による転換 (株式の交付) と経済的実質が同一であるが、現金が交付される部分は同一であるとはいえないため、現金による CB の一部償還 + CB に付された新株予約権の一部行使として処理する。

(2) 自己社債の会計処理

自己社債に係る法律上の位置づけを確認したうえで、①自己社債は、金融資産の定義に合致するかどうか、②自己社債の取得によって、これに対応する社債 (金融負債) は消滅の認識要件を満たすかどうか、③自己社債について、(金融資産の定義に合致しなくても) 満期保有目的の債券の要件及び処理方法に照らして、満期保有目的の債券又はこれに準ずる債券として処理することは適当か等について検討を行い、自己社債については金融商品会計基準における有価証券の会計処理に準じて行うこととした (ただし、満期保有目的の債券に分類することはできない)。

上記(1)については、公開草案において直接的に取り上げていないが、会社法施行後、4社が当該 CB を発行している。このような現状を踏まえ、本件に係る今後の進め方を検討する必要がある。一方、上記(2)については、公開草案の内容と大きく異なる方向で検討が進んでいる。

以上

(財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。