

2012 年 9 月 28 日

IFRS 解釈指針委員会 御中

IFRIC 解釈指針案「非支配持分に係る売建プット・オプション」に対するコメント

我々は、IFRIC 解釈指針案「非支配持分に係る売建プット・オプション」（以下、「解釈指針案」という。）に対するコメントの機会を歓迎する。

1. 全般的なコメント

事後測定に関するコメント

1. 解釈指針案では、親会社が売り建てた NCI プットの連結財務諸表上における事後測定の会計処理を扱っている。IAS 第 32 号第 23 項に基づき、償還金額の現在価値で金融負債を総額ベースで当初認識することを前提に、その金融負債の変動を純損益で認識することを提案している。
2. 我々は、今回のこのような解釈指針案の提案には強く懸念している。我々は、当初認識時の金融負債計上額が、行使される可能性のある仮の金額であると捉え、事後測定の変動は当初認識時の仕訳を修正する処理、すなわち資本で変動を認識することが望ましいと考える。従って、我々は、今回の提案内容で解釈指針案を最終化することには同意しない。

当初認識及び測定に関するコメント

3. なお、我々は当該 NCI プットの論点は、負債と資本の区分に係る論点につながると考えており、本解釈指針案において取り上げられた事後測定に加えて、当初認識の会計処理も見直す必要があるという認識をもっている。この負債と資本の区分に係る論点については、アジェンダ協議の結果リサーチプロジェクトとして検討が行われる可能性が高いと認識している。
4. したがって、我々は当該 NCI プットの論点に関して、解釈指針委員会において実務の不統一に対する対応が行われた後も、負債と資本の区分に係るリサーチプロジェクトにおける検討状況との整合性について検討することが望ましいと考える。

質問 1 – 適用範囲

本解釈指針案は、親会社の連結財務諸表において、非支配株主が保有する子会社の株式を現金又は他の金融資産で購入することを親会社に義務付けるプットオプション（NCI プット）に適用される。ただし、本解釈指針案は、IFRS 第 3 号（2004）に従って条件付対価として会計処理された NCI プットには適用されない。これは、IFRS 第 3 号（2008）がそれらの契約について関連性のある測定 of 要求を提供しているためである。

この適用範囲（案）に同意するか。同意しない場合、どのような適用範囲を提案するか、それはなぜか。

下記より適用範囲に同意しない。

5. 提案されている適用範囲に、連結グループ内の他の子会社が売り建てたプット・オプションが含まれるか不明確であり、明確化すべきと考える。
6. 本解釈指針案において、NCI プットの事後測定の変動の処理についてのみ対処しているが、事後測定以外にも実務上の不統一が存在する可能性のある次のような対処すべき問題がある。
 - (1) NCI プット負債を当初認識する場合に、資本のどの項目を借方とするか。
 - (2) NCI プットが行使されずに失効した場合の会計処理（どの資本項目に振り替えるか）
 - (3) 子会社から NCI に対する配当支払の会計処理
7. 本解釈指針案では BC13 項でこれらの論点を取り扱わなかった理由を「提出された限定的な論点のみに対処するよう審議会に求められた」ためとしているが、一方で、我々は、上記のような関連する論点にも対処しない限り、NCI プットの実務の不統一の解消にはつながらないと考えている。

質問 2 – 合意事項

本解釈指針（案）における合意事項（7 項、8 項）は、NCI プットに関して認識された金融負債の事後測定の会計処理についてのガイダンスを提供している。

この金融負債の測定上の変動は、IAS 第 39 号「金融商品：認識及び測定」及び IFRS 第 9 号「金融商品」に従って純損益に認識することが要求されることになる。

本解釈指針案におけるこの合意事項（案）に同意するか。同意しない場合、それはなぜか、どのような代替案を提案するか。

下記より合意事項に同意しない。

8. 本解釈指針案において、NCI プットに関して認識された金融負債の変動に関して、親会社又は非支配持分株主のそれぞれの所有持分を変動させないことに留意し、資本で認識することを否定している。
9. しかし、我々は NCI プットに関して認識された金融負債の変動を、純損益として認識することは損益の変動を生じさせ、経済実態を適切に表さないと考えている。
10. 我々は、当初認識時の金融負債計上額が、行使される可能性のある仮の金額であると捉え、事後測定の変動は当初認識時の仕訳を修正する処理、すなわち資本で変動を認識することが望ましいと考える。

我々のコメントが、IFRS 解釈指針委員会の今後の審議に貢献することを期待する。

加藤 厚

企業会計基準委員会 副委員長