

IFRS news

IFRSクイズ: 株式報酬

April 2012

皆さんは、株式報酬についてどの程度理解しているでしょうか？株式報酬を容易に識別し、会計処理できますか？それとも、友だちに電話をかけて相談しますか？PwCの株式報酬のスペシャリストである Eniko Konczol が出題するクイズでご自身の理解度をテストしてください。今回のIFRSクイズは、株式報酬の識別、分類、認識、および測定についてです。背景情報について先に確認しておく必要がある方は、株式報酬に関するPwC Informで掲載される [topic summary \(英文のみ\)](#) もご一読ください。

株式報酬の識別は、思っているほど簡単なものではありません。その対象は、単なる従業員への株式やストック・オプションの付与よりも広い範囲にわたっています。2004年に国際財務報告基準(IFRS)第2号が公表されましたが、いまだにその適用に苦戦している企業もあります。適切に会計処理をするためには、基礎となることを理解しなければなりません。以下の問いを考えることで、株式報酬に関する知識を確認することができます。

Q1: IFRS 第2号の範囲に関する次の説明文のうち、正しい記述はどれでしょうか。

- (a) 企業の株主としての資格にもとづく従業員との取引は、IFRS 第2号の範囲の株式報酬取引ではない。
- (b) 株式報酬取引は、財貨またはサービスを受け取るか、取得する企業に代わって、他のグループ企業(またはグループ企業の株主)により決済されることがある。しかし、当該取引がIFRS 第2号の範囲であるためには、関与する当事者全員の書面による合意が必要とされる。
- (c) 株式の発行をIFRS 第2号に従った株式報酬取引として会計処理するために、経営者は受け取った財貨またはサービスを識別しなければならない。
- (d) 企業が、サービスの供給者に対して、当該企業の資本性金融商品の価値を基礎とする金額で現金を移転する負債を負うことにより、当該サービスを取得する場合、この取引はIFRS 第2号の範囲である。

Q2: 株式報酬をどのように分類しているかは、株式報酬の測定方法に影響します。IFRS第2号に基づく株式報酬取引について、存在しうる分類はどれでしょうか。

- (a) 株式決済型、ストック・オプション決済型、現金決済型
- (b) 持分決済型、現金決済型、決済方法の選択権がある株式報酬取引
- (c) 持分決済型、グループ企業間決済型
- (d) 権利確定、権利未確定

Q3: 従業員が勤務(サービス)を提供することを条件に報酬が付与される持分決済型の株式報酬取引の費用を認識するのはいつでしょうか。



- (a) 両当事者が契約についての理解を共有した時点
- (b) サービスを受け取る期間中
- (c) 要求されているサービス期間の終了時点
- (d) 株式が従業員に提供された時点、またはオプションが従業員によって行使された時点

Q4:付与日が測定日となるため、付与日は持分決済型の株式報酬取引の測定にとって重要です。2010年3月15日に、企業は、新しい持分決済型の株式報酬制度の権利確定条件を含む主な条件について説明しました。報酬は、2012年3月15日に権利が確定しています。報酬委員会は権利確定時のみこの制度を承認します。付与日はいつでしょうか。

- (a) 2010年3月15日
- (b) 2012年3月15日

Q5:権利確定期間とは、株式報酬契約の権利確定条件のすべてが充足される(およびその費用が認識される)期間です。従業員が付与日から2年以内に離職すれば権利が失効し、3年から5年後の間に権利を行使できる持分決済型のストック・オプションを経営者が従業員に付与した場合、権利確定期間はどれくらいの期間になるでしょうか。

- (a) 持分決済型の株式報酬であるため、直ちに権利が確定する。
- (b) 2年
- (c) 3年
- (d) 5年

Q6:ある企業が、2011年1月1日に、1,000個の持分決済型のストック・オプションを従業員に付与しました。このオプションは、2年にわたって権利が確定します(初年度末に半分、2年度末に半分)。これは、しばしば「トランジェ」または「段階的」権利確定と呼ばれます。すべての報酬の権利が確定すると予想される場合、経営者は初年度においていくらの損益を計上しなければならないでしょうか。2011年1月1日(付与日)のオプションの公正価値は、C10です。

- (a) ゼロ(報酬はまだ権利が確定していない)
- (b) $500 \times C10 = C5,000$.
- (c) $(500 + 250) \times C10 = C7,500$.

Q7 経営者は、相手方が決済方法を選択することができる株式報酬をどのように会計処理しなければならないでしょうか。

- (a) 複合金融商品として会計処理する。まず負債部分の価値が確定され、資本部分は金融商品全体の価値と負債部分の価値の差額として測定される。
- (b) 企業の過去の慣行によって異なる。過去の慣行が現金決済の場合は負債を認識し、そうでない場合には報酬は資本として分類される。
- (c) 企業は、現金による支払いを避けることができず、そのため報酬はすべて負債として計上される。

Q8:経営者は、権利確定期間中の持分決済型の株式報酬の取消しをどのように会計処理しなければならないでしょうか。

- (a) 過年度の累積仕訳を資本の中で振替える。
- (b) 振替処理は不要であり、更なる仕訳も要求されない。
- (c) 取消しは権利確定の加速であり、取消されなかったならば権利確定期間の残りの期間にわたって認識されたであろう金額が直ちに損益で認識される。

Q9:権利未確定の株式を従業員に付与した1年後に、経営者が権利確定期間を3年から6年に増加しました。これは、従業員にとって有利とはならない(従業員は報酬を獲得するためにより長い期間働くことを求められる)報酬の条件変更です。その他の仮定に変更はないと仮定します。1年目の計上がC100であった場合、2年目にはいくらの費用を損益に計上しなければならないでしょうか。

- (a) 権利確定期間が2倍になり年間費用は半分になるため、C50。
- (b) 条件変更は従業員にとって有利とはならず、よって経営者は当初の付与を条件変更が発生していないかのように引き続き会計処理しなければならないため、C100。
- (c) 残りの費用は、残りの権利確定期間にわたって認識しなければならないため、 $(C300 - C100) / 5 = C40$ 。
- (d) 2年度末の累積費用はC100 ($= C300 / 6 \times 2$)となるべきでありそのため2年目には費用は計上されずゼロ。

Q10:親会社が自社の株式を子会社の従業員に付与し、子会社は報酬を決済する義務を有していない場合、子会社の個別財務諸表において株式報酬をどのように分類しなければならないでしょうか。

- (a) 株式報酬は親会社によって付与されるため子会社の個別財務諸表には計上されず、よって子会社レベルでの分類の必要はない。
- (b) 子会社は現金で決済する義務を有していないため、持分決済型。
- (c) 子会社が親会社に払い戻す予定であれば、現金決済型。親会社は自社の株式(子会社の株式ではない)を付与しているため、現金決済型。

解答

Question 1: A および D - IFRS 第 2 号パラグラフ 2 からパラグラフ 6 は当該基準の範囲を規定しており、(a) および (d) であると言及しています。(b) と (c) の説明は間違いです。(b) について、株式報酬取引が他のグループ企業によって決済される場合、三者間の書面による合意は必要ありません。(c) については、明確に識別できる財貨またはサービスがない場合でも、財貨またはサービスを受け取ったこと(または受け取る予定であること)が他の状況によって示されることがあります。

Question 2: B - IFRS 第 2 号は、持分決済型と現金決済型の株式報酬取引を区別しており、さらに決済方法の選択権がある第三の株式報酬取引も識別しています。この第三の株式報酬取引は、いずれの当事者に決済方法の選択権があるかによって、さらに 2 つのグループに細分することができます。報酬の測定が左右されるため、正しく分類することが重要です。

Question 3: B - IFRS 第 2 号は、サービスが提供された時に費用を認識することを要求しています。

Question 4: B - IFRS 第 2 号では、株式報酬取引の条件の理解を共有するだけでは付与日として十分でないと記載されています。株式報酬取引が、承認手続を条件とする場合には、権利付与日はその承認が得られた日となります。権利確定が承認されるまでは、報酬の付与日とはならない場合であっても、従業員は報酬を受け取ることを見込んで働いているため、2 年間にわたり費用を認識しなければなりません。

Question 5: B - 株式報酬には、継続勤務 2 年という権利確定条件があります(すなわち、従業員は 2 年間、会社に雇用されていなければならない)。そのため権利確定期間は 2 年であり、関連する費用は当該期間にわたって認識されることとなります。オプションを行使できる時期に関する制限は権利確定日後の制約であり、これは報酬の価値に影響しますが権利確定期間には影響しません。

Question 6: C - IFRS 第 2 号は、費用をトランシェの権利確定期間にわたり各トランシェを個別に計算することを要求しています。その結果、費用の前倒しで認識することになります。答えは、第 1 トランシェの $C500 \times 10$ に第 2 トランシェの $C250 \times 10$ を加えた金額です。

Question 7: A - 複合金融商品です。(b) で言及されている企業の過去の慣行は、相手方ではなく企業が決済方法の選択権を有している場合に考慮しなければなりません。

Question 8: C - 報酬が取り消された場合、費用の認識は加速化されます。

Question 9: B - 企業は、条件変更が従業員にとって有利ではない場合、条件変更が発生しなかったかのように引き続き当初付与された報酬を会計処理しなければなりません。

Question 10: B - 子会社は報酬を決済する義務を有していないため、子会社では、報酬を持分決済型の株式報酬として会計処理しなければなりません。

あらた監査法人
東京都中央区銀座 8丁目 21番 1号
住友不動産汐留浜離宮ビル(〒104-0061)
お問い合わせ: aratapr@jp.pwc.com

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. It does not take into account any objectives, financial situation or needs of any recipient; any recipient should not act upon the information contained in this publication without obtaining independent professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, PricewaterhouseCoopers LLP, its members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it.

© 2012 PwC. All rights reserved.

PwC refers to the PwC Network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details. This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.