

2023年12月6日  
有限責任 あずさ監査法人  
会計プラクティス部

企業会計基準公開草案第80号（企業会計基準適用指針第2号の改正案）  
「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針（案）」等  
に対するコメント

当監査法人会計プラクティス部は、2023年10月6日に公表された、企業会計基準公開草案第80号（企業会計基準適用指針第2号の改正案）「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針（案）」（以下「自己株式等会計適用指針案」という。）及び企業会計基準適用指針公開草案第81号（企業会計基準適用指針第28号の改正案）「税効果会計に係る会計基準の適用指針（案）」（以下「税効果適用指針案」という。）に関するコメントを検討し、以下のとおり意見を取りまとめましたので提出いたします。

### 質問 1 (基準開発の範囲に関する質問)

(質問 1-1) 基準開発の範囲に関する考え方についての質問

本公開草案で提案する基準開発の範囲に関する考え方に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

(質問 1-2) 基準開発の範囲外としたケースについての質問

本公開草案の基準開発の範囲外（例：完全子会社以外の子会社株式の一部の配当、現物配当実施会社の株主の会計処理など）としたケースについて、基準開発に関するニーズはありますか。ある場合には具体的な取引の概要と必要とされる理由をご記載ください。

同意する。

### 質問 2 (現物配当実施会社の会計処理に関する質問)

本公開草案における現物配当実施会社の個別財務諸表の会計処理に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

提案内容について同意する。ただし、提案理由の(1)については、自己株式等会計適用指針案第 38-2 項の記載の見直しをご検討いただきたい。

共通支配下の取引は、「結合当事企業（又は事業）のすべてが、企業結合の前後で同一の株主により最終的に支配され、かつ、その支配が一時的ではない場合の企業結合をいう」（企業会計基準第 21 号「企業結合に関する会計基準」第 16 項）とされ、「総体としての株主」（自己株式等会計適用指針案第 38-2 項）という概念は採用されておらず、「共通支配下の取引である組織再編に類似」（同項）しているとするのは、いたずらに共通支配下の取引の解釈を広くするものであり、他の組織再編の会計処理への影響が懸念されるおそれがある。そのため、共通支配下の取引である組織再編に類似した状況とする記載の見直しをご検討いただきたい。

### 質問 3 (現物配当実施会社の税効果会計に関する質問)

本公開草案における現物配当実施会社の税効果会計に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

基本的な考え方には同意する。ただし、税効果適用指針案第 124-3 項の記載は再考を要すると考える。また、パーシャルスピノフに係る「法人税、住民税及び事業税等」の計上区分についての考え方の見直しが必要と考える。

税効果適用指針案第 124-3 項では、「税金の見積額」を繰延税金資産及び繰延税金負債として計上することになるとし、「税金の見積額」は、税制適格となる場合には将来の税金の見積額はゼロとなる一方、税制非適格となる場合には配当により税務上損金算入されることにより減少する税金の額又は配当時に追加で納付が見込まれる税

金の額、であるとしている。

税制非適格となる場合は、税務上の簿価と時価との差額が課税対象となるため、この記載ではこの税務上の簿価と時価との差額に対して繰延税金資産及び繰延税金負債を計上するとも読めてしまう。

そもそも企業会計基準適用指針第 28 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」第 8 項(3)は、「連結財務諸表固有の一時差異に係る」税金の見積額を計上するとしており、上記の誤解を避けるためにも同様に「連結財務諸表固有の一時差異に係る」税金の見積額を繰延税金資産及び繰延税金負債として計上することになる、と示した方がよい。

なお、審議の過程で、税制非適格となるパーシャルスピノフに起因する法人税、住民税及び事業税等は、企業の純資産に対する持分所有者との直接的な取引を行う前の段階で課税されるものと考えられることから、企業会計基準第 27 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」（以下「法人税等会計基準」という。）第 5 項(1)の「企業の純資産に対する持分所有者との直接的な取引のうち、損益に反映されないものに対して課される当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等」には該当せず、損益に計上する見解を示している（第 507 回企業会計基準委員会審議事項(2)-2）。しかし、法人税等会計基準第 5 項及び第 5-2 項では、法人税、住民税及び事業税等を、その発生源となる取引等の処理と整合させ、所得を課税標準とする税金については、損益、株主資本及びその他の包括利益の各区分に計上する考え方が採用されており、かつ、非適格となる持分の一部を残す株式配当を行う場合には課税が生じることから配当とは不可分であり、税金の発生源となる配当の会計処理と整合するように法人税等会計基準第 5 項及び第 5-2 項を適用すべきと考えられる。具体的には、配当の処理としてその他資本剰余金を減額しているのであればその税額もその他資本剰余金に、配当の処理としてその他利益剰余金を減額しているのであればその税額もその他利益剰余金に計上するのが、法人税等会計基準第 5 項及び第 5-2 項の趣旨と合致すると考えられる。このように考えた場合、現物配当実施会社の連結財務諸表における税効果の計上区分にも影響を及ぼす可能性があるため、税効果の取扱いも併せてご検討いただきたい。

#### 質問 4（適用時期等に関する質問）

本公開草案の適用時期等に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。
--

同意する。

**質問 5 (完全子会社株式を対象とすることの明確化)**

自己株式等会計適用指針第 10 項(2)に「完全」を追記しないことに同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

同意する。

以 上