

## 企業会計基準適用指針公開草案第19号「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）」に対する意見

平成18年10月23日

日本公認会計士協会

このたび公表されました標記公開草案に対する当協会としての意見を、以下のとおり申し上げます。

### 1. 親子会社間で新株予約権を保有する場合の会計処理について（第16項）

（コメント）

連結財務諸表において新株予約権を発行する連結会社とそれを保有する連結会社が異なる場合には、連結会社相互間の債権債務の相殺消去に準じて処理することとされているが、親会社が発行した新株予約権を親会社が保有している場合及び連結子会社が発行した新株予約権を当該連結子会社が保有している場合と同様に、自己新株予約権として処理すべきである。

（理由）

第16項では、連結財務諸表において新株予約権を発行する連結会社とそれを保有する連結会社が異なる場合には、連結会社相互間の債権債務の相殺消去に準じて処理することとされている。これは、発行体と保有者が同一会社の場合の取扱いと異なっており、連結会社が発行した新株予約権を当該連結会社が取得しても、他の連結会社が取得しても、連結財務諸表上の実態はどちらも同じであると考えられるにも関わらず、保有するのが発行者か他の連結会社かで異なる会計処理が適用されることになる。このような会計処理の違いは合理的な説明が困難であるため、親会社が発行した新株予約権を親会社が保有している場合及び連結子会社が発行した新株予約権を当該連結子会社が保有している場合と同様に、自己新株予約権として処理すべきと考える。

### 2. 取得条項付の転換社債型新株予約権付社債の会計処理について（第26項、第27項）

（コメント）

取得条項付の転換社債型新株予約権付社債の取得時の会計処理について、取得の対価が現金及び株式となる場合の会計処理を示すべきである。

また、発行者側の会計処理について、繰上償還又は新株予約権行使と同様の経済的効果を得ることを目的として転換社債型新株予約権付社債を取得し、直ちに消却が行われた場合にも、繰上償還又は新株予約権行使と同様の会計処理をとることを検討すべきである。

（理由）

第26項及び第27項では、取得条項付の転換社債型新株予約権付社債の取得時の会計処理として、取得の対価が現金の場合と取得の対価が株式の場合とに分けて会計処理を定

めている。しかし、実務では取得の対価が現金及び株式となることがあり、この場合にとられるべき会計処理の判断に差がみられるため、取得の対価が現金及び株式の場合の会計処理についても明らかにすることが有用と考える。

また、第26項では、発行者側の会計処理について「取得と同時に消却することが募集要項に照らして明らかであり、かつ、取得と同時に消却が行われた場合」に当たるか否かで対応が分けられている。しかし、繰上償還又は新株予約権行使と同様の経済的効果を得ることを目的として取得し、直ちに消却が行われた場合であっても、取得時点の目的に照らせば繰上償還又は新株予約権行使と同様の会計処理をとることも認められると考えられるので、このような場合にも繰上償還又は新株予約権行使と同様の会計処理をとることを検討すべきである。

### 3. 自己社債の会計処理について（第26項、第48項、設例2）

（コメント）

自己社債について、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処理するとされている点については、社債の消滅を認識すべきという意見もあることから、いかなる会計処理をとるべきか、その理論的根拠を含め慎重に検討すべきである。

（理由）

第48項では、「自己社債については、これまでの会計慣行を踏まえ、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処理する。」とされており、本適用指針案における会計処理は、この会計処理を前提に定められている。記載されているとおり、自己社債については、有価証券の取得に準じて会計処理するという見解があるが、自己社債を取得した場合には混同により法的債務が消滅し、金融負債の消滅を認識すべきという見解もある。

社債の消滅を認識すべきという意見も根強いものであるので、その当否を十分に検討した上で自己社債の会計処理を定めるべきであると考ええる。

以 上