

「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）」（以下「案」）第48項において、「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。」と説明されています。

これについて、自己社債は、金融商品に係る会計基準に基づく金融負債の消滅の認識要件を充たすため、原則として、社債の償還が行われたと考えて会計処理する必要があると考えます。

金融負債は、「金融負債の契約上の義務を履行したとき、義務が消滅したとき又は第一次債務者の地位から免責されたとき」は、その消滅を認識しなければなりません（金融商品に係る会計基準第二、二、2）。社債発行会社が自己の社債を取得することにより、この要件を充たすため、社債の消滅を認識する必要があります。

この考え方は、既に、連結財務諸表原則において示されています。すなわち、連結財務諸表原則注解14では、「4. 連結会社が発行した社債で一時所有のものは、相殺消去の対象としないことができる。」とされており、自己社債は、原則として相殺の対象、すなわち償却される会計処理となっています。

また、自己社債を、有価証券の会計処理に準じて処理した場合、資産性及び負債性に疑問のある資産及び負債が計上されることとなります。すなわち、資産に計上される「自己社債」は、「他の企業から現金もしくはその他の金融資産を受取る契約上の権利」を表さないため、金融商品会計基準に基づく「金融資産」の定義を充たしません。また、同時に負債に計上されている「社債」は、「他の企業に金融資産を引渡す契約上の義務」を表さないため、金融商品会計基準に基づく「金融負債」の定義を充たしません。

さらに、社債の発行価額と取得価額との差額を資産（又は負債）として計上する会計処理もまた、その根拠を見出すことができないため、考えられません。

尚、社債発行会社が自己の社債を取得したとしても、法的には当該社債が混同により消滅することはありませんが、このことと会計処理とは別個に考える必要があります。すなわち、混同が生ずるかどうかは、会計処理を異ならせる根拠とはなり得ません。

以上