

2006年7月5日

企業会計基準委員会 御中

財団法人 産業経理協会

**企業会計基準公開草案第15号**

**「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準（案）」及び**

**企業会計基準適用指針公開草案第17号**

**「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）」**

**に対する意見の提出について**

企業会計基準委員会名をもって平成18年6月16日付でコメントの募集が行われた企業会計基準公開草案第15号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準（案）」及び企業会計基準適用指針公開草案第17号「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）」につき、当財団としては、次の方々に審議委員を委嘱して数回にわたる審議を行った結果、以下の通り意見を取りまとめたので提出いたします。

記

審議委員長

法政大学大学院教授

秋 坂 朝 則

審議委員

公認会計士（新日本監査法人）

太 田 達 也

電通 経理局経理部主管

小 柳 肇

明治大学大学院教授

佐 藤 信 彦

公認会計士（監査法人トーマツ）

中 島 努

公認会計士（あずさ監査法人）

中 島 祐 二

日本大学講師

濱 本 明

東京電力 経理部決算グループマネージャー

文 挟 誠 一

公認会計士（中央青山監査法人）

山 岸 聡

以上

連絡担当者：事業部長 小 野 均

企業会計基準公開草案第 15 号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準（案）」及び企業会計基準適用指針公開草案第 17 号「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）」に対する意見

貴委員会が平成 18 年 6 月 16 日に公表した「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準（案）」（以下、企業会計基準公開草案第 15 号という。）第 12 項は、自己株式の処分又は自己株式の消却による会計処理の結果、その他資本剰余金の残高が負の値となった場合に、会計期間末において、その他資本剰余金の額を零とし、その負の値をその他利益剰余金の額から減額するものとしている。そして、その根拠を企業会計基準公開草案第 41 号は、「払込資本の残高が負になることはありえない」という点に求めているが、払込資本と留保利益の区別を徹底するのであれば、その他資本剰余金をマイナス残高で表示することを認める方向で検討すべきではないか。

企業会計基準公開草案第 15 号第 61 項は、剰余金の処分としてその他利益剰余金の負の値をその他資本剰余金で補てんすることを認め、それは払込資本に生じている毀損を事実として認識するものであり、払込資本と留保利益との区分の問題にはあたらないとしている。確かに、その他利益剰余金の残高が負の値であるときは、払込資本と留保利益の合計額が払込資本の額よりも小さくなっているので、そのことをもって払込資本に毀損が生じていると考えられなくもない。しかし、その他利益剰余金のマイナス残高は、企業活動の結果としての留保利益のマイナスであり、必ずしも払込資本をもって補てんしなければならないので、その他利益剰余金の残高がマイナスとなっていることをもって、払込資本に毀損が生じていると評価しなければならないものでもない。また、その後の企業活動により利益を獲得した際の分配可能額は、その他資本剰余金をもってその他利益剰余金の負の値を補てんしたか否かにより異なるものではないが、剰余金の配当等として株主に交付した金銭の財源は、このような処理を行ったか否かにより異なる。したがって、剰余金の処分としてその他利益剰余金の負の値をその他資本剰余金で補てんすることは、払込資本と留保利益の混同に該当するものと考えべきである。その上で、このような処理を認める必要があるのであれば、その根拠を明らかにして、払込資本と留保利益の混同の例外として許容すべきである。

なお、利益剰余金が負の残高の場合におけるその他資本剰余金による補てんに関する規定が、企業会計基準公開草案第 15 号第 61 項に設けられているが、これは、結論の背景に関する箇所であり、この内容をこのような箇所で取り上げるには問題がある。

企業会計基準公開草案第 15 号第 20 項は、資本金及び資本準備金の額の減少によって生ずる剰余金は、減少の法的手続きが完了したときに、その他資本剰余金に計上するものとしている。また、企業会計基準公開草案第 15 号第 21 項は、利益準備金の額の減少によって生ずる剰余金につき、同様の規定を設けている。しかし、会社法は、資本金の額の減少及び準備金の額の減少に係る決議事項として、「効力発生日」を定めなければならないも

のとし(会社法 447 条 1 項 3 号、448 条 1 項 3 号)、資本金の額の減少等の効力発生日を、資本金の額の減少決議等において定めた「効力発生日」としている(会社法 449 条 6 項)。その上で、効力発生日までに債権者異議に関する手続きが、その「効力発生日」までに終了していないときには、その「効力発生日」の前までにその日を変更することができるものとしている(会社法 449 条 7 項)。したがって、会社法は、資本金の額の減少及び準備金の額の減少の効力は、それらの決議において定めた効力発生日においてのみ生ずることになるので、企業会計基準公開草案第 15 号第 20 項又は 21 項が定めているその他資本剰余金に計上すべき日又はその他利益剰余金の計上すべき日を、資本金の額の減少決議又は準備金の額の減少決議により定めた「効力発生日」とすべきである。

「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、企業会計基準適用指針公開草案第 17 号という。)には、設例 1 として自己株式の処分と新株の発行が同時に行われた場合の取扱いが追加され、その会計処理が示されている。しかし、会社計算規則 37 条は、その第 1 項柱書で、共通支配下関係にある会社による取引には該当しない取引において募集株式の発行等により新株発行が行われたとしても、資本金増加限度額が零となり、その額は同条第 2 項によりその他資本剰余金の額から減額されることを明らかにしている。しかし、この内容は、設例 1 からは明らかにされていない。したがって、設例における募集株式の数の内訳を新株の発行を 10 株、自己株式の処分を 90 株とするとともに、自己株式の帳簿価額を 130 とする設例も追加すべきではないかと考える。

以上