

その他資本剰余金会計基準早朝読書会（代表：結城秀彦）

「その他資本剰余金の処分による配当を受けた株主の会計処理（案）」について、下記の通り、コメントさせていただきます。

〔提言〕

次の検討事項を、本適用指針に盛り込むか、またはその他資本剰余金の処分に直接関連しないため本適用指針に盛り込まないのであれば、別途、会計基準等において具体的な手当を行うよう、ご検討願いたい。

－検討事項－

株主が利益剰余金から配当を受けたとしても、それ以前の配当実施企業（投資先企業）の有価証券の所有期間において投資先企業が資本金・資本準備金による欠損填補を実施したにもかかわらず株主が投資先企業の将来の事業の回復可能性を見込んで欠損填補に見合う有価証券の減損処理の全部または一部を行っていない場合、当該配当受領額の収益計上は、次の条件の下で認められることを明示すべきと考える。

すなわち、当該配当受領額の収益計上にあたってはその計上時点またはそれ以前にその受領額に対応する有価証券の減損が損益計算書に計上されていることが必要であり、かつ、当該欠損填補に係る株主の持分相当負担額の範囲内で欠損填補以降に株主が受領した配当の累積額以上の減損金額が計上済みであることを条件とすることを本適用指針に明記することが必要と考える。

〔背景〕

適用指針案 12 項においては、本質的には支払側の分配の減資により、自動的に受取側の会計処理（投資成果の受取または投資の払戻）が決定されるわけではなく、支払側の分配減資に従って受取側が処理しても投資成果の分配と投資払戻を整合的に処理できないとしている。

ただし、同時に同指針案 14 項においては、その不整合の解決として、その他資本剰余金の処分による配当受領額であっても収益として計上することが明らかに合理的である場合には、〔その他資本剰余金の処分による配当であっても〕受取配当金に計上できるものとし、その事例のひとつとして、「（１）配当の対象となる時価のある有価証券を時価まで減損処理した期における配当」の事例を同指針案 15 項にて挙げている。

これは株主側において剰余金分配に対応する有価証券の価値低下が、既に損失として認識されているならば、配当受領額については収益計上する趣旨と解される。

この論理を斟酌するならば、適用指針案 12 項に示された投資成果の分配と投資払戻の不整合の事例のうち、「（３）資本金、資本準備金による欠損填補が行われた後に計上された留保利益が配当された場合」についても、配当受領額の計上と同時にまたはその時点前までに有価証券の価値低下が損益計算書に損失として計上されている場合においては、配当受領額について収益計上することを妨げないものと解される。

本適用指針案 15 項（１）との平仄を勘案するならば、「（３）資本金、資本準備金による欠損填補が行われた後に計上された留保利益が配当された場合」については、投資成果の分配と投資払戻の整合性についての合理的な指針を積極的に示すべきであり、子会社株式・その他有価証券等に持分法を適用しない限り避けられないとされたまま解決が図り得ないものとして放置すべきものではないと考える。

以上