

2005年10月11日

企業会計基準委員会 御中

財団法人 産業経理協会

「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準（案）」および
「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

企業会計規準委員会名をもって平成17年8月10日付でコメントの募集が行われた企業会計基準草案第7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）」および企業会計基準適用指針公開草案第10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

明治製菓 経理部経理グループ

津 田 朋 基

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

日本電気 経理部主計室マネージャー

松 倉 博 之

公認会計士（中央青山監査法人）

山 岸 聡

公認会計士（中央青山監査法人）

綿 貫 知 芳

以上

連絡担当者：事業部長 小 野 均

「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準（案）」および「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

「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 7 号という）および「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 10 号という）は、平成 17 年 6 月 29 日に会社法（平成 17 年法律第 86 号）が成立したことに伴い、平成 14 年 2 月 21 日に公表された企業会計基準第 1 号（「自己株式及び法定準備金の取崩等に関する会計基準」）および企業会計基準適用指針第 2 号（自己株式及び法定準備金の取崩等に関する会計基準）に必要となる修正を加えたものである。同時に、平成 17 年 8 月 10 日に貴委員会より公表された企業会計基準公開草案第 6 号（「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準（案）」）に基づき用語の見直しが行われている。企業会計基準第 1 号および企業会計基準適用指針第 2 号は、わが国の公正なる会計慣行としての役割を担ってきており、今回の改正内容に関し、大きな問題点は見られない。しかし、次の各点において、その内容が不明確であるので、それを明確にする必要があるものと考えられる。

- 1 企業会計基準公開草案第 7 号第 12 項は、「自己株式の処分及び消却時の帳簿価額は、株式の種類ごとに、会社の定めた計算方法に従って算定する。」としているが、この表現では、株式の種類ごとにその計算方法を異にするができるようにも解釈できる。そこで、「自己株式の処分及び消却時の帳簿価額は、会社の定めた計算方法に従って、株式の種類ごとに算定する。」と改め、誤解が生じないようにすべきである。なお、同様の記述が企業会計基準適用指針公開草案第 10 号第 12 項にもあるので、同様の修正が必要である。
- 2 企業会計基準公開草案第 7 号第 19 項は、「資本金及び準備金の額の減少によって生ずる剰余金は、減少の法的手続が完了したときに、その他の剰余金に計上する。」としている。しかし、会社法 447 条は、資本金の額の減少の効力の生ずる日を資本金の額の減少における決議事項として定めており（同条 1 項 3 号）、債権者異議に関する手続きが終了していないときを除きその日を効力発生日としている（会社法 449 条 6 項 1 号）。また、準備金の額の減少も、同様に、準備金の減少の効力の生ずる日が準備金の額の減少における決議事項として定められており（会社法 448 条 1 項 3 号）、原則としてその日が効力発生日となる（会社法 449 条 6 項 2 号）。したがって、企業会計基準公開草案第 7 号第 19 項が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を「減少の法的手続が完了したとき」にその他資本剰余金に計上することとしていることは、会社法の規定と齟齬をきたしていることになる。そこで、それらの減少額をその他の資本剰余金に計上する時期を「資本金の額または資本準備金の額の減少決議においてその効力が生ずる日と定めた日（ただし、債権者異議手続きがその日までに終了していないときには、その手続きが終了した日）」に改めるべきである。

- 3 企業会計基準公開草案第 7 号第 20 項についても、2 と同様のことがいえる。したがって、企業会計基準公開草案第 7 号 20 号についても、利益準備金の額の減少によって生じた剰余金をその他利益剰余金に計上する時期を「減少の法的手続が完了したとき」から「利益準備金の額の減少決議においてその効力が生ずる日と定めた日（ただし、債権者異議手続がその日までに終了していないときには、その手続が終了した日）」に改めるべきである。
- 4 企業会計基準公開草案第 7 号第 22 項は「取締役会等の決議によって自己株式を消却する場合」と規定しているが、会社法 178 条 2 項は、自己株式の消却の決定を取締役会設置会社においては取締役会の決議によらなければならないことを規定しており、取締役会設置会社でない株式会社についてはなんら規定を設けていない。このため、取締役会設置会社でない株式会社は、定款に別段の定めがある場合を除き、その決定を取締役の過半数をもって決定することになるものと考えられる（会社法 348 条 2 項）。また、取締役会設置会社であっても、委員会設置会社の場合、自己株式の消却の決定を取締役会の決議により執行役に委任でき、委任された執行役の決定に基づき行われることになる。取締役の過半数による決定または執行役の決定は、取締役会とは異なり決議ではないので、「取締役会等」の「等」に含めて考える場合の表現として、「決議」という用語は適切ではないので、「決定」または「決議または決定」と改めるべきである。

なお、同様の用語が企業会計基準公開草案第 7 号第 42 項及び 44 項においても用いられているので、同様の修正をすべきである。

- 5 企業会計基準適用指針公開草案第 10 号第 5 項において、自己株式申込証拠金等の表示区分について規定しているが、この項目は貸借対照表の純資産の部に計上される項目であるので、企業会計基準適用指針公開草案第 9 号において取り扱うべき内容である。また、この「自己株式申込証拠金等」の「等」に何が含まれるかが明らかにされていないので、その内容を明確にすべきである。
- 6 企業会計基準適用指針公開草案第 10 号第 9 項は、現物配当を行う会社の会計処理として、配当財産の時価と適正な帳簿価額との差額を配当の効力発生日に属する期間損益として処理し、配当財産の時価をもって、その他資本剰余金またはその他利益剰余金を減額するものとしている。確かに、金銭以外の財産をもって剰余金の配当をした場合、その時に投下資本の回収が行われたものとして損益を計上することが適切なように思われる。しかし、現物配当により事業活動の成果が生じるものではないので、損益として計上しないことも考えられる。そして、公正な評価額が算定されない場合には帳簿価額よりその他資本剰余金またはその他利益剰余金を減額することを認めているが、価格交渉をする相手方が存在しないので、時価の算定が恣意的になることも考えられる。また、会社法 446 条において定める剰余金の額の算定において減額する額は「配当財産の帳簿価額の総額」である（同条 6 号イ）ので、配当財産の時価を

もってその他資本剰余金またはその他利益剰余金の額を減額することは、会社法の規定と異なる処理となる。さらに、現物配当の効力発生日にその差額を損益として認識せずに、現物配当財産の帳簿価額をもって、その他資本剰余金またはその他利益剰余金の額を減額したとしても、その事業年度末における純資産の額は、その差額を損益として認識した場合と異なる。

このようなことから、現物配当が実施された場合に、その他資本剰余金またはその他利益剰余金から減額する額を現物配当財産の帳簿価額とすべきとの意見があった。

以上