

## 企業会計基準適用指針第2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」

企業会計基準適用指針第2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」（最終改正 2015年（平成27年）3月26日）を次のように改正する（改正部分に下線を付している。）。なお、従来和暦による表記を行っていた箇所について、西暦による表記を追記するなどの形式的な修正を行っているが、当該修正のみを行っている箇所は、本新旧対照表に含めていない。

改正後	改正前
<p><b>企業会計基準適用指針第2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</b></p> <p>2002年（平成14年）2月21日 改正 2005年（平成17年）12月27日 改正 2006年（平成18年）8月11日 改正 2015年（平成27年）3月26日 最終改正 2024年3月22日 企業会計基準委員会</p>	<p><b>企業会計基準適用指針第2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</b></p> <p>平成14年2月21日 改正平成17年12月27日 改正平成18年8月11日 最終改正平成27年3月26日 企業会計基準委員会</p> <div style="border: 1px dashed black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>本適用指針は、2019年7月4日までに公表された次の会計基準等による修正が反映されている。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」（2019年7月4日改正）</li> </ul> </div>
<p><b>適用指針</b></p>	<p><b>適用指針</b></p>

改正後	改正前
<p><b>自己株式の会計処理及び表示</b></p> <p><b>現物配当を行う会社の会計処理</b></p> <p>10. 配当財産が金銭以外の財産である場合、配当の効力発生日（会社法第454条第1項第3号）における配当財産の時価と適正な帳簿価額との差額は、配当の効力発生日の属する期の損益として、配当財産の種類等に応じた表示区分に計上し、配当財産の時価をもって、その他資本剰余金又はその他利益剰余金（繰越利益剰余金）を減額する。</p> <p>ただし、以下の場合には、配当の効力発生日における配当財産の適正な帳簿価額をもって、その他資本剰余金又はその他利益剰余金（繰越利益剰余金）を減額する。</p> <p>(1) 分割型の会社分割（按分型）</p> <p>(2) 保有する子会社株式のすべてを株式数に応じて比例的に配当（按分型の配当）する場合</p> <p><u>(2-2) 保有する完全子会社株式の一部を株式数に応じて比例的に配当（按分型の配当）し子会社株式に該当しなくなった場合</u></p> <p>(3) 企業集団内の企業へ配当する場合</p> <p>(4) 市場価格がないことなどにより公正な評価額を合理的に算定することが困難と認められる場合</p> <p>なお、減額するその他資本剰余金又はその他利益剰余金（繰越利益剰余金）については、取締役会等の会社の意思決定機関で定められた結果に従うこととする。</p>	<p><b>自己株式の会計処理及び表示</b></p> <p><b>現物配当を行う会社の会計処理</b></p> <p>10. 配当財産が金銭以外の財産である場合、配当の効力発生日（会社法第454条第1項第3号）における配当財産の時価と適正な帳簿価額との差額は、配当の効力発生日の属する期の損益として、配当財産の種類等に応じた表示区分に計上し、配当財産の時価をもって、その他資本剰余金又はその他利益剰余金（繰越利益剰余金）を減額する。</p> <p>ただし、以下の場合には、配当の効力発生日における配当財産の適正な帳簿価額をもって、その他資本剰余金又はその他利益剰余金（繰越利益剰余金）を減額する。</p> <p>(1) 分割型の会社分割（按分型）</p> <p>(2) 保有する子会社株式のすべてを株式数に応じて比例的に配当（按分型の配当）する場合</p> <p>（新 設）</p> <p>(3) 企業集団内の企業へ配当する場合</p> <p>(4) 市場価格がないことなどにより公正な評価額を合理的に算定することが困難と認められる場合</p> <p>なお、減額するその他資本剰余金又はその他利益剰余金（繰越利益剰余金）については、取締役会等の会社の意思決定機関で定められた結果に従うこととする。</p>

改正後	改正前
<p><b>適用時期等</b></p> <p>23-3. <u>2024 年改正の本適用指針は、公表日以後適用する。なお、2024 年改正の本適用指針の適用前に行われた本適用指針第 10 項(2-2)で定められた取引について、2024 年改正の本適用指針の適用日における会計処理の見直し及び適及的な処理は行わないものとする。</u></p>	<p><b>適用時期</b></p> <p>(新 設)</p>
<p><b>議 決</b></p> <p>24-5. <u>2024 年改正の本適用指針は、第 522 回企業会計基準委員会に出席した委員 12 名全員の賛成により承認された。</u></p>	<p><b>議 決</b></p> <p>(新 設)</p>
<p><b>結論の背景</b></p> <p><b>検討の経緯</b></p> <p>28-4. <u>令和 5 年度税制改正において、完全子会社株式について一部の持分を残す株式分配のうち、当該一部の持分が当該完全子会社の株式の発行済株式総数の 20%未満となる株式分配について、他の一定の要件を満たす場合には、完全子会社株式のすべてを分配する場合と同様に、課税の対象外とされる特例措置、いわゆるパーシャルスピノフ税制が新たに設けられた。これを受けて、2023 年 3 月に開催された第 497 回企業会計基準委員会において、企業会計基準諮問会議より、事業を分離・独立させる手段であるスピノフについて、スピノフ実施会社に一部の持分を残すスピノフの会計処理を</u></p>	<p><b>結論の背景</b></p> <p><b>検討の経緯</b></p> <p>(新 設)</p>

改正後	改正前
<p>検討することが当委員会に提言された。当委員会は、2023年4月より審議を開始し、2023年10月に企業会計基準適用指針公開草案第80号（企業会計基準適用指針第2号の改正案）「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）」等（以下「2023年公開草案」という。）を公表し広く意見を求めた。2024年改正の本適用指針は、2023年公開草案に対して寄せられた意見を踏まえて検討を行い、2023年公開草案の内容を一部修正した上で公表に至ったものである。</p> <p>基準開発の範囲については、いわゆるパーシャルスピンオフ税制において税制適格となるかどうかにかかわらずとした上で、保有する完全子会社株式の一部を株式数に応じて比例的に配当（按分型の配当）することにより当該株式が子会社株式に該当しなくなる場合に限定するか、又は、保有する完全子会社以外の子会社株式の一部を配当する場合についても基準開発の範囲に含めるべきか検討が行われた。</p> <p>審議の結果、いわゆるパーシャルスピンオフ税制が時限的なものであり早期に基準開発を完了すべきことから、まずは発生する可能性が高いと考えられる、保有する完全子会社株式（配当を実施する会社が当該子会社の株式すべてを直接的に保有している場合のみを想定している。）の一部を株式数に応じて比例的に配当（按分型の配当）し子会社株式に該当しなくなった場合に基準開発の範囲を限定することとした。</p> <p>なお、2024年改正の本適用指針において基準開発の範囲外とした</p>	

改正後	改正前
<p>ケースについては、今後の子会社株式の配当に関する取引の進展や会計実務の状況により、他のテーマとの優先順位等を考慮して、今後の基準開発の範囲とすることが当委員会において判断することとした。</p>	
<p><b>自己株式の会計処理及び表示</b></p> <p><b>金銭以外の財産をもって自己株式を取得した場合や現物配当を行う場合の会計処理</b></p> <p>38-2. 2024年改正の本適用指針の開発にあたっては、保有する完全子会社株式の一部を配当する場合の会計処理について、2024年改正前の本適用指針において、分割型の会社分割（按分型）（第10項(1)参照）や保有する子会社株式のすべてを株式数に応じて比例的に配当（按分型の配当）する場合（第10項(2)参照）について、配当の効力発生日における配当財産の適正な帳簿価額をもってその他資本剰余金又はその他利益剰余金（繰越利益剰余金）を減額する取扱いを設けていることを前提として、配当財産の適正な帳簿価額をもって会計処理するかについて検討を行った。</p> <p>まず、一部の持分を残す按分型の完全子会社株式の配当が株式数に応じて比例的に行われ、スピノフとして当該完全子会社の事業を分離・独立させる目的で行われる場合には、既存の株主以外の第三者が取引に参加していないことから、取引の趣旨を踏まえ総体としての株主の観点から取引全体を俯瞰すると、株式配当の実施会社を通じて保有していた完全子会社を自ら直接保有することとなる</p>	<p><b>自己株式の会計処理及び表示</b></p> <p><b>金銭以外の財産をもって自己株式を取得した場合や現物配当を行う場合の会計処理</b></p> <p>（新設）</p>

改正後	改正前
<p>組織再編であると考えられる。この場合、総体としての株主にとっては当該完全子会社に対する投資が継続していると考えられる。</p> <p>次に、どの程度持分を残した場合に、完全子会社株式の配当をスピノフとして当該完全子会社の事業を分離・独立させる目的で行われたと取り扱うかについて議論を行った。そこでは、今回の基準開発の範囲としたケースについては、スピノフとして子会社の事業を分離・独立させる目的で行われたものに該当することについて異論は出なかった。</p> <p>これらを踏まえ、今回の基準開発の範囲としたケースについては第 10 項(1)及び(2)と同様の取扱いを行うことが適切と考えられるため、2024 年改正の本適用指針では、配当の効力発生日における配当財産の適正な帳簿価額をもってその他資本剰余金又はその他利益剰余金（繰越利益剰余金）を減額する取扱いを設けることとした（第 10 項(2-2)参照）。</p>	
<p>38-3. 2024 年改正の本適用指針では、今回の基準開発の範囲としたケースを第 10 項(2-2)に追加して記載した。一方、当該会計処理の前提となった第 10 項(2)の定めについては配当される子会社株式が完全子会社株式かどうか明記されていなかったが、2005 年改正の本適用指針の公表時においては完全子会社株式を配当する取引が想定されていたと考えられることから、その旨を明確化するため、また第 10 項(2-2)の記載と整合性を取るため、「完全」を追加して記載してはどうかとの意見が聞かれた。しかしながら、第 10 項(2)は今回の基準開発の範囲外であり、「完全」を追加して記載することによ</p>	(新 設)

改正後	改正前
<p><u>り、2024年改正の本適用指針において第10項(2)を変更している又は新たな解釈を示しているという誤解を与える等の意見も聞かれたことから、第10項(2)については記載を変更しないこととした。</u></p>	
<p><b>適用時期等</b></p> <p>57. <u>2024年改正の本適用指針では、経過措置として、2024年改正の本適用指針の適用日における会計処理の見直し及び遡及的な処理を求めている。2024年改正の本適用指針の基準開発の範囲は、保有する完全子会社株式の一部を株式数に応じて比例的に配当（按分型の配当）し子会社株式に該当しなくなった場合であり、通常、これに該当する取引を行う企業は会計上の取扱いを十分に検討した上でスキームを構築していると考えられる。このため、スキーム実行時に想定していなかった会計処理を過去に遡って求めることはしないこととした。</u></p>	<p>(新 設)</p>

以 上