

公開草案に対するコメントの公表

1. コメントの対象となる公表物の名称及び公表時期

- 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）」（平成 18 年 6 月 16 日公表）
- 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）」（平成 18 年 6 月 16 日公表）

2. コメント募集期間

平成 18 年 6 月 16 日～平成 18 年 7 月 5 日

3. 最終公表物の名称及び公表時期

- 企業会計基準第 1 号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」（平成 18 年 8 月 11 日公表）
- 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」（平成 18 年 8 月 11 日公表）

4. コメント提出者一覧

[団体等]

	団体名
CL1	社団法人 日本貿易会（貿易会）
CL2	財団法人 産業経理協会（産業経理）

5. 主なコメントの概要とそれらに対する対応

以下は、主なコメントの概要と企業会計基準委員会のそれらに対する対応です。

「コメントの概要」には主なものを記載していますが、以下に記載されていないコメントについても、企業会計基準委員会で分析を行っています。

また、以下の「コメントの概要」には、文章表現に関するものについては、記載していません。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
その他資本剰余金の残高が負の値になった場合の取扱い		
基準案 12 項、 基準案 40～ 43 項	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 15 号第 41 項は、「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。	会社法や旧商法の資本制度に係る取扱いが、本会計基準公表時から変わっていることを踏まえ、本公開草案において修正を行っているが、会社法の施行により、会計上の考え方及び実務の変更を余儀なくされるものではないと考えられるので、公開草案からの変更は行わないこととした。
自己株式の取得、処分及び消却に関する付随費用		
基準案 14 項、 基準案 50～ 54 項	自己株式の取得、処分に関する付随費用は、損益計算書の営業外費用に計上することとされておりますが、国際的な会計基準では資本取引の一部として取得に要した費用は取得価額に含め、処分及び消却時の費用は自己株式処分差額等の調整となっているため、これらの方法についても容認頂きたい。 また、今後その本質について十分な議論をする予定である、との説明がなされているが、当面は国際的な会計基準とは乖離した処理となることから、損益計算書で認識するという判断に至った経緯を新株発行費用の処理との整合性という観点のみならず、理論的な側面からも詳らかにしていただきたい。	同一の経済事象に係る支出額について、損益計算書で認識するか否かという選択肢が存在することは適当ではないと考えられる。また、米国財務会計基準審議会（FASB）において、昨年、従来の新株発行費は受領したサービスの対価であることから、これを費用として処理する旨の暫定的決定がなされていることから、公開草案からの変更は行わないこととした。 さらに、損益計算書で認識するという従来の取扱いを変更しない理由の記載については、当面の取扱いとして、繰延資産に関する実務対応報告が開発され、その中で詳細に説明がなされていることから、公開草案からの変更は行わないこととした。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>自己株式の処分時の付随費用については「繰延資産の会計処理に関する当面の取り扱い（案）」における「株式交付費」と考えられますが、「株式交付費」の処理との整合性（繰延資産計上を容認）を取る必要があると考えます。</p>	<p>本会計基準では、自己株式の処分時の付随費用は、損益計算書で認識するという原則的な取扱いのみを示し、繰延資産に計上できるという取扱いについては、繰延資産実務対応報告において他の繰延資産の項目と包括的に定めるという体系にしている。</p>
資本金及び資本準備金並びに利益準備金の額の減少によって生ずる剰余金		
<p>基準案 20 項、 第 21 項</p>	<p>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、会社法上、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に計上すべき日を、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。</p>	<p>公開草案における「法的手続きが完了したとき」を、「法的効力が発生したとき」に修正し、会社法の規定により適切に対応する表現とした。</p>
利益剰余金が負の残高の場合のその他資本剰余金による補てん		
<p>基準案 61 項</p>	<p>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ため、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ものではないので、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</p>	<p>会社法の施行により、会計上の考え方及び実務の変更を余儀なくされるものではないと考えられる。そのうえで、本公開草案では、会社法において剰余金の計数の変動が株主総会（定時株主総会に限られない。）とされたことから、会計上、補てんの対象となる利益剰余金の額は、年度決算時の負の残高に限られることを明記している。</p> <p>また、利益剰余金が負の残高の場合のその他資本剰余金による補てんは「でき</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>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性があるのであれば、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。</p> <p>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行き上げるには問題がある。</p>	<p>る」規定であることから、「結論の背景」で取り上げることについての問題はないと思われる。</p> <p>したがって、公開草案からの変更は行わないこととした。</p>
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		
	<p>「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、資本金等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場合があ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。</p>	<p>コメントのとおり、処分する自己株式の帳簿価額から、払込金額に自己株式処分の割合を乗じて得た額を控除した額がゼロ以上の場合でも、当該金額が、払込金額に新株発行の割合を乗じて得た額を超えるときには、当該差額がその他資本剰余金から控除される（資本金及び資本準備金の増加額はゼロ）。</p> <p>このようなケースについて、設例 1 で追記することとした。</p>