

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（案）」（平成13年12月21日公表）
- 企業会計基準適用指針公開草案第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適用指針（案）」（平成13年12月21日公表）
- 企業会計基準適用指針公開草案第2号「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）」（平成13年12月21日公表）

2. コメント募集期間

- 平成13年12月21日～平成14年1月18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「自己株式及び法定準備金の取崩等に関する会計基準」（平成14年2月21日公表）
- 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適用指針」（平成14年2月21日公表）
- 企業会計基準適用指針第3号「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」（平成14年2月21日公表）

4. コメント提出者一覧

[団体等]

	団体名
CL1	社団法人 経済団体連合会
CL2	社団法人 生命保険協会
CL3	全国銀行協会
CL4	社団法人 電子情報技術産業協会
CL5	株式会社 東京証券取引所
CL6	日本公認会計士協会
CL7	社団法人 日本電機工業会
CL8	社団法人 日本民営鉄道協会
CL9	社団法人 日本貿易会
CL10	株式会社 三菱東京フィナンシャル・グループ

[個人（敬称略）]

	名前・所属等（記載のあるもののみ）	
CL11	伊藤 正彦	アクタス国際会計事務所
CL12	内山 晃一 松本 英三郎	公認会計士
CL13	奥井 美子	
CL14	木下 徳明	公認会計士
CL15	小堀 一英	公認会計士
CL16	郡司 和郎	丸紅株式会社経理部
CL17	佐藤 真良	公認会計士
CL18	鈴木 康由	新光証券株式会社資本市場部
CL19	関口 依里	公認会計士
CL20	関根 愛子 鳥飼 裕一 吉田 慶太 山岸 聡	公認会計士
CL21	瀧澤 徳也	公認会計士
CL22	竹内 陽一 長谷川 敏也	税理士 公認会計士 税理士
CL23	辻野 幸子	公認会計士
CL24	中村 慎二	弁護士
CL25	原田 恒敏	公認会計士
CL26	日浦 正貴	公認会計士
CL27	伏谷 充二郎	公認会計士
CL28	古谷 忠行	株式会社帝国データバンク データ管理部
CL29	前田 慶一	公認会計士
CL30	前田 武和	公認会計士
CL31	矢部 京子	株式会社ジェイアール東日本マネジメントサービス 業務第一部
CL32	横山 明	公認会計士
CL33	渡辺 隆司	公認会計士
CL34	氏名未記入	

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。
- 以下のコメントの概要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。
- 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	論点の内容とコメントの概要	コメントへの対応
企業会計基準公開草案第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（案）」		
論点2(資本の部の区分)	論点：資本の部の区分について コメント： 公開草案の資本の部の区分によると、企業会計原則の区分と異なることになるが、関係を明確にする必要がある。	本会計基準では、資本の部の区分等に関して、既存の会計基準と異なる取扱いを定めているが、本会計基準の取扱いが優先することを明記した。(会計基準 本文 第7項参照)
	公開草案によると、利益剰余金は、利益準備金とその他利益剰余金に区分されるが、その他利益剰余金の区分は必要か。	現状では任意積立金及び当期末処分利益を括るだけの区分を設ける実益に乏しいと判断されたことから、資本剰余金の区分との対称性にはこだわらず、その他利益剰余金の区分を設けないこととした。(会計基準結論の背景 第54項参照)
論点3(自己株式の取得、保有)	論点：自己株式の取得、保有について コメント： 以下の取扱いを示すべきである。 <ul style="list-style-type: none"> ➤ 無償取得の場合の会計処理 ➤ 吸収合併において抱合せ株式に割り当てた自己株式 ➤ 合併により被合併会社が保有していた合併会社株式 	企業会計基準適用指針第5号「自己株式及び法定準備金の取崩等に関する会計基準適用指針(その2)」(平成14年9月25日公表)において、会計処理を明示した。

論点4(自己株式の処分)	<p>論点：自己株式の処分の会計処理について</p> <p>コメント：</p> <p>処分差損の会計処理を、その他資本剰余金を超えた場合は未処分利益から減額するとの規定について、資本剰余金と利益剰余金の区別の観点から好ましくなく、資本剰余金のマイナス表示とすべきである。</p> <p>少なくとも、資本剰余金全体がマイナスになるまでは、その他資本剰余金の減少を認めるべきである。</p>	<p>資本剰余金は、主に払込剰余金から構成され、払込剰余金は株主からの払込資本のうち資本金に含まれないものを表す。その意味からは、払込剰余金のマイナス表示は本来想定されず、払込剰余金がマイナスになる場合は、利益剰余金で補てんするしかないと思われ、公開草案で提案している方法は、資本剰余金と利益剰余金の混同にはあたらないと考えた。よって、資本剰余金のマイナス表示とする案は採用しなかった。(会計基準 結論の背景 第69項参照)</p>
	<p>処分差損を当期末処分利益から控除した翌年度以降で処分差益が発生した場合は、その他資本剰余金ではなく当期末処分利益の増額とすべきである。</p>	<p>以下の理由から、コメントの案は採用しなかった。</p> <ul style="list-style-type: none"> • 処分差損を当期末処分利益から控除した翌年度以降で処分差益が発生した場合、それは株主からの追加の払込であり、利益剰余金のマイナスを戻すべき性格ではない。 • 払込資本に生じた毀損を留保利益で埋め合わせるのは、その期に完結する処理であり、そこで充当した留保利益を翌期以後の資本取引に基づく剰余金と入れ替えて元に戻すのは適切ではない。(会計基準 結論の背景 第71項参照)
	<p>自己株式処分差損により当期末処分利益がマイナスとなった場合には、未処理損失として会計処理することを明示すべきである。</p>	<p>マイナスになる場合は、未処理損失として会計処理することを追加して記載した。(会計基準 本文 第22項参照)</p>

	自己株式処分差額の認識時点を明示すべきである。	企業会計基準適用指針第5号「自己株式及び法定準備金の取崩等に関する会計基準適用指針(その2)」(平成14年9月25日公表)において、会計処理を明示した。
	中間決算における処理を明示すべきである。	中間決算においては、年度決算と同様に処理し、年度決算においては、中間決算における処理は洗替処理を行う旨を適用指針に追加して記載した。(適用指針本文 第6項参照)
	自己株式の処分に係る法人税等に関する取扱いを明確にすべきである。	会計基準の「公表にあたって」に、自己株式処分差額については課税は生じない方向であり、本会計基準では、自己株式処分差額に伴う税金に関する会計処理を明示しないことを記載した。
論点5(自己株式の消却)	<p>論点：自己株式の消却について</p> <p>コメント：</p> <p>自己株式消却の会計処理は、消却手続が完了したときとしているが、取締役会決議後失効手続が貸借対照表日までに完了していないものについても、貸借対照表日において失効手続が完了したものとみなして会計処理を行うべきである。</p>	<p>自己株式の消却を取締役会で決議しただけでは、法的に発行済株式数が減少する訳ではないため、公開草案を特に修正しないこととしたが、取締役会決議後消却手続が完了していない自己株式に重要性がある場合は、注記を行うこととする旨を追加して記載した。(会計基準 本文 第38項、結論の背景 第75項、第95項参照)</p>
	「未処分利益による自己株式消却額等」と例示しているが、「未処分利益による」は不要である。	コメントを採用し、公開草案を修正した。(会計基準 本文 第26項参照)

	<p>消却の際に減額する資本項目をなぜ取締役会で決定する必要があるか。</p>	<p>本会計基準の方法は、消却の際に減額する資本項目を会社の意思決定に委ねるとのものであり、消却の決議時に会社の意思を表明しておく必要があると考えた。よって、公開草案は修正しなかった。（会計基準結論の背景 第73項参照）</p>
<p>論点6(資本金及び資本準備金の取崩によって生ずる剰余金)</p>	<p>論点：資本金及び資本準備金の取崩によって生ずる剰余金について コメント： 資本金及び資本準備金を取崩し、その他資本剰余金に計上する時点が明らかにされていないが、株主総会承認日、債権者保護手続終了日いずれか明記すべきである。</p>	<p>コメントを採用し、「資本金及び資本準備金の取崩によって生ずる剰余金は、取崩の法的手続が完了した日に、その他資本剰余金に計上する。」に修正した。（会計基準 本文 第33項参照）</p>
	<p>利益準備金による欠損てん補の場合、損益計算書の当期利益の下で調整するか、損失処理計算書で表示するか。</p>	<p>損益計算書の当期利益の下で調整するのは、利益準備金の取崩額のうち、欠損てん補及び分配にあてられた額を控除した額であると考えられる。会計基準 本文 第36項「利益準備金の取崩高は、」を「利益準備金の取崩によって生ずる剰余金は、」に修正した。</p>
<p>論点7(資本剰余金の区分におけるその他資本剰余金の処分)</p>	<p>論点：資本剰余金の区分におけるその他資本剰余金の処分について コメント： その他資本剰余金の使途として認められている、利益剰余金がマイナスの場合の補てんに関して、当期末処理損失があるケース全体に拡大すべきである。</p>	<p>利益剰余金全体がマイナスの場合には、払込剰余金で補てんすることを許容せざるを得ないというのが本基準の趣旨である。よって、コメントのように、無制限に未処理損失の補てんを認めるのは適切ではなく、公開草案は修正しないこととした。</p>

論点 8 (開示)	論点：開示について コメント： その他資本剰余金により、未処理損失を補填する場合の表示を具体的に示して欲しい。 当期末処分利益を増減させる項目に関する損益計算書の開示例を記載する必要がある。 個別財務諸表において、その他資本剰余金の増減明細書の開示が必要である。	本会計基準、適用指針における開示に関する定めは、必要と思われる基本的なものを示すものであり、特に公開草案を修正しなかった。
	連結剰余金計算書に代わって株主資本変動計算書を作成すべきである。	自己株式等専門委員会は、資本会計全般を扱うわけではないため、開示については今回の会計基準等における修正の範囲内のものを明らかにしている。株主持分変動計算書の採用については、テーマ協議会でも取り上げられており、今後の検討課題と考える。(会計基準 結論の背景 第98項参照)
	利益処分計算書の「(2)その他資本剰余金の処分」は、資本金及び資本準備金減少差益の処分と自己株式処分差益の処分に区分した記載すべきである。	期末における内訳は、貸借対照表で開示されるため、特に決算期後に生じた処分の内訳まで記載する必要はないと考え、公開草案を修正しなかった。
論点 9 (適用時期)	論点：適用時期について コメント： 適用の内容を具体的に示して欲しい。	具体的な記載を追加した。(会計基準 本文 第41項～第47項参照)
	システム対応等の問題があるため、平成14年9月中間は任意適用とし、また平成15年3月期から強制適用とすべきである。	実務的な配慮から、中間決算における資本の部の区分及び開示については、任意とするよう修正した。

	<p>その他資本剰余金の処分による配当を受けた会社に関して、システム対応に時間がかかるため、一定期間従来の配当収入を認める経過措置を設定して欲しい。</p>	<p>当面、その他資本剰余金の処分は、件数的に少ないと思われ、公開草案を修正しなかった。</p>
<p>論点以外(自己株式の取得、処分及び消却に関する付随費用)</p>	<p>論点：自己株式の取得、処分及び消却に関する付随費用について コメント： 付随費用の会計処理については、新株発行費用の会計処理と合わせ、今後その本質について十分な議論をする必要があると考える」と記載されているが、極めて重要な論点であるから、可及的速やかな対応を要請する。</p>	<p>新株発行費の会計処理と合わせ、今後その本質について十分な議論をする必要がある旨を追加して記載した。(会計基準 結論の背景 第83項参照)</p>
<p>論点以外(連結財務諸表における子会社及び関連会社が保有する親会社株式等の取扱い)</p>	<p>論点：連結財務諸表における子会社及び関連会社が保有する親会社株式等の取扱いについて コメント： 設例を作成すべきである。 子会社、関連会社の親会社株式処分損益による資本増減の処理は関連する税金考慮後であることを明示すべきである。</p>	<p>コメントを採用し、関連する税金考慮後である旨の趣旨を適用指針に織り込み、設例を作成した。(適用指針本文 第11項、設例1参照)</p>
	<p>売買目的有価証券として子会社、関連会社が親会社株式等を保有する場合は、この規定の例外にして頂きたい。</p>	
	<p>子会社、関連会社が親会社株式等を保有する場合の、連結財務諸表における一株当たり情報の計算はどのように行うか。</p>	<p>具体的な計算方法を、適用指針に追加した。(適用指針 本文 第12項)</p>

<p>論点以外(連結子会社及び持分法適用会社が保有するそれぞれの自己株式の会計処理)</p>	<p>論点:連結子会社及び持分法適用会社が保有するそれぞれの自己株式の会計処理について</p> <p>コメント: 連結子会社及び持分法適用会社が保有する自己株式の連結財務諸表における会計処理についても規定すべきである。</p>	<p>企業会計基準適用指針第5号「自己株式及び法定準備金の取崩等に関する会計基準適用指針(その2)」(平成14年9月25日公表)において、会計処理を明示した。</p>
<p>企業会計基準適用指針公開草案第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適用指針(案)」</p>		
<p>論点10(代用自己株式としての使用による処分)</p>	<p>論点:代用自己株式としての使用による処分について</p> <p>コメント: 引き継がれる純資産のうち代用自己株式の処分の対価以外の金額の会計処理の記載場所について、結論の背景に記載されているが、適用指針本文に記載すべきである。 引き継がれる純資産のうち代用自己株式の処分の対価以外の会計処理は、商法第288条の2の規定に抵触する場合があると考えられるため、再検討すべきである。 商法上のとりうる方法の一つであることを明瞭にしておくべきである。</p>	<p>以下のように、公開草案を修正した。</p> <ul style="list-style-type: none"> • 引き継がれる純資産のうち代用自己株式の処分の対価以外の金額の会計処理については、望ましい方法であるが例示とする。 • 商法上支障がある場合の取扱いを追加する。 (適用指針 結論の背景 第25項、第26項参照)
<p>論点11(新株予約権の行使に伴う自己株式の交付による処分)</p>	<p>論点:新株予約権の行使に伴う自己株式の交付による処分について</p> <p>コメント: 自己株式のプットオプションを売却した場合の、受取プレミアムの会計処理を明示すべきである。</p>	<p>現状では、取引があまりみられないため、特に修正を行わなかった。</p>

企業会計基準適用指針公開草案第2号「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）」		
<p>論点 12（その他資本剰余金の処分による配当等を受けた株主の会計処理）</p>	<p>論点：その他資本剰余金の処分による配当等を受けた株主の会計処理について</p> <p>コメント：</p> <p>有価証券の減額処理するタイミング（権利落日、入金日）を明示すべきである。</p> <p>期末に未収配当金を見積り計上をする場合に、その他資本剰余金の処分によるものが判断できないケースにおける、実務上の対応を明確化すべきである。</p>	<p>以下の内容を、適用指針に追加して記載した。</p> <ul style="list-style-type: none"> • 配当金の認識は、金融商品実務指針第94項と同様の考えによる（原則未収計上、現金ベース及び決議ベースの例外を認める） • 配当金を未収計上する際に、未処分利益の処分によるものか、その他資本剰余金の処分によるものか不明な場合は、収益計上を認めることとする。その後、実際の配当決議がその他資本剰余金によるものであった場合は、修正処理を行う。 <p>（配当適用指針 本文 第6項参照）</p>
	<p>中間期において減損処理した有価証券に係るその他資本剰余金の処分による中間配当も、第4項の収益計上することが明らかに合理的である場合に該当することを明示すべきである。</p>	<p>中間期において減損処理した有価証券に係るその他資本剰余金の処分による中間配当も、明らかに合理的な例にあたると思われるが、第4項は例示列举であり、特に追加記載する必要はないと考えられ、公開草案を修正しなかった。</p>
	<p>契約上発行価額で償還あるいは残余財産を分配する旨定められている優先株式については、「配当受領額を収益として計上することが明らかに合理的である場合」として追記していただきたい。</p>	<p>配当の対象となる有価証券が優先株式であって、払込額による償還が約定されており、一定の時期に償還されることが確実に見込まれる場合の当該優先株式に係る配当について、配当受領額を収益として計上することが明らかに合理的である場合の例示に加えた。（配当適用指針 本文 第5項参照）</p>

	<p>売買目的有価証券に関しては、いずれの処理を採用しても利益は同じであり、いずれの方法も認めて頂きたい。</p>	<p>表示方法の問題であり、特に公開草案を修正する必要はないと判断した。</p>
	<p>第4項の二つの収益計上の例外処理は、原則的な処理との一貫性が認められず、設けるべきではない。</p>	<p>有価証券の減額処理は絶対的なものではなく、明らかに合理的なケースで収益計上を認めるのは、一貫性がないとはいえないと考えられる。よって、公開草案を修正しなかった。(配当適用指針 結論の背景 第15項、第16項参照)</p>
	<p>第11項において、「<u>支払側と受取側の不整合は、持分法を適用しない個別財務諸表においては避けられない</u>」とされているが、連結財務諸表ではこの不整合が解決されるような誤解を与える可能性があるため、上記波線部分を「子会社株式及び関連会社株式、<u>その他有価証券の評価方法として持分法を適用しない限りにおいては</u>」に表現を変える必要がある。</p>	<p>コメントの案を採用し、適用指針を修正した。(配当適用指針 結論の背景 第15項参照)</p>
	<p>配当可能利益の計算の観点からは、売買目的有価証券も例外にせず、有価証券の減額とした上で、時価評価差額を損益計上すべきである。</p>	<p>本適用指針は会計上の考え方を示すものであり、配当制限の内容については、商法で定められるべきものであるため、公開草案を修正しなかった。</p>
	<p>資本準備金の減額と同じ株主総会で分配を決議した場合の取扱いに関して、決議だけでは分配はできず債権者保護手続が必要であるため、第6項を修正する必要がある。</p>	<p>コメントを採用し、「法的手続が完了した後に」と付け加えた。(配当適用指針 本文 第8項参照)</p>
	<p>投資以後に投資対象会社が計上した利益を超えて留保利益が配当された場合に関して、何らかの歯止めを行うべきである。</p>	<p>コメントの検討事項があることは理解するが、従来から存在する検討事項であり、本適用指針では取り上げないこととした。</p>

以上