

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

- 企業会計基準適用指針公開草案第 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）(案)」(平成 14 年 7 月 25 日公表)

2. コメント募集期間

- 平成 14 年 7 月 25 日～平成 14 年 8 月 30 日

3. 最終公表物の名称及び公表時期

- 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)

4. コメント提出者一覧

[団体等]

| | 団体名 |
|-----|----------------|
| CL1 | 全国銀行協会 |
| CL2 | 社団法人 日本経済団体連合会 |
| CL3 | 日本公認会計士協会 |
| CL4 | 社団法人 日本貿易会 |

[個人（敬称略）]

| | 名前・所属等（記載のあるもののみ） | |
|-----|-------------------|---------------|
| CL5 | 佐藤 真良 | 公認会計士 |
| CL6 | 伏谷 充二郎 | 公認会計士 朝日監査法人 |
| CL7 | 矢野 弘樹 | 公認会計士 |
| CL8 | 山本 純一 | KPMG コンサルティング |

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 |
|--------------------|--|--|
| 1 自己株式の取得及び処分の認識時点 | <p>論点：自己株式の取得及び処分の認識時点について</p> <p>コメント： 「自己株式等会計基準」第19項において、「取得した自己株式は、取得原価をもって資本の部から控除する。」と規定されているが、自己株式の取得における取得原価とは何か定義すべきである。</p> | <p>取得価額をどのように定義するかという問題は、一般的な問題であり、自己株式のケースのみで定めることは困難であり、適用指針は修正しないこととした。</p> |
| 2 自己株式の無償取得の会計処理 | <p>論点：自己株式の無償取得の会計処理について</p> <p>コメント： 取引の事実を反映させるという点では資産の無償譲受の場合と同様であり、自己株式を時価で測定した上で、資本剰余金として計上することが適切である。</p> <p>重要な自己株式の無償取得事象が生じるのは、ほとんど、業績不振等企業の再建に資するために特定の大株主がその所有株式を寄贈する場合である。このような特定の株主からの企業支援のための寄贈という経済的特徴が反映されるべきであり、自己株式を時価で測定し、同額を利益とする方法を採用すべきである。</p> | <p>自己株式等会計基準では、自己株式は資産としては扱わず、資本の控除として扱うこととしており、資産の無償譲受と同様に扱うことは適切ではないと考え、公開草案を修正しなかった。（結論の背景 第31項参照）</p> <p>譲渡者の意図と譲受者の会計処理は必ずしも一致しないと考えられ、また、このケースでは譲渡者の意図が異なっても、会計処理を変える合理的な理由はないと思われる。（結論の背景 第31項参照）</p> |

| | | |
|--|---|---|
| <p>3 吸収合併に関する自己株式の会計処理(抱合せ株式に合併新株を割り当てた場合)</p> | <p>論点：吸収合併に関する自己株式の会計処理(抱合せ株式に合併新株を割り当てた場合)について</p> <p>コメント：</p> <p>抱合せ株式と他の被合併会社の株主が保有する被合併会社株式と同等の価値を認めため、新株式が割り当てられたのであるから、新株を割り当てられなかった場合と同じ処理となる第二案ではその取引実態を適切に反映することができない。</p> <p>抱合せ株式に合併新株を割り当てた場合、自己株式を処分してキャッシュ・インフローを得ることができるため、割り当てない場合とでは経済効果が異なる。</p> <p>取得事由に関係なく自己株式の保有が認められた以上、自己株式の存在を明示的に記帳する方が明快な開示が行なわれると考えられるため、第一案を支持する。第二案のように、ゼロ評価をするのであれば、そもそも株式の割当てをしない選択をされると考えられる。</p> <p>自己株式の無償取得の会計処理、連結子会社を吸収合併した場合の会計処理との整合性等から第二案が適当である。</p> | <p>連結財務諸表での取扱いとの整合性を考慮し、経済的側面を重視する観点から第二案を採用することとした。(詳細は、結論の背景 第34項～第41項参照)</p> |
| <p>第二案を採用した場合、処分の対価全額が自己株式処分差額としてその他資本剰余金に計上されてしまうが、資本充実の観点から商法上問題にならないか疑問である。</p> | <p>商法上の論点はあると思われるが、会計的にはその他資本剰余金も払込資本としての資本剰余金であり、第二案を採用する上での大きな弊害にはならないと考えた。(適用指針(その2) 結論の背景 第41項参照)</p> | |

| | | |
|--|---|--|
| | <p>第二案を採用した場合、抱合せ株式の消滅損を資本勘定から減額することとしているが、この資本勘定は、被合併会社から引き継ぐ純資産に限定されるか、合併会社の純資産も対象となり得るか。また、その場合の減額すべき資本項目は、どのように決めればよいか。</p> | <p>吸収合併の会計処理と密接に関連する論点であり、自己株式のみの論点として扱うのは適切ではないと考え、適用指針では取り上げないこととした。(適用指針(その2) 結論の背景 第40項参照)</p> |
| <p>4 吸収合併に関する自己株式の会計処理(被合併会社の保有する当該会社の自己株式に合併新株を割り当てた場合)</p> | <p>論点: 吸収合併に関する自己株式の会計処理(被合併会社の保有する当該会社の自己株式に合併新株を割り当てた場合)について</p> <p>コメント:</p> <p>抱合せ株式に合併新株を割り当てた場合と同様の理由で、第一案に賛成する。</p> <p>抱合せ株式に合併新株を割り当てた場合と同様の理由で、第二案に賛成する。</p> | <p>抱合せ株式に合併新株を割り当てた場合と同様の理由で、第二案を採用した。(適用指針(その2) 結論の背景 第43項参照)</p> |
| <p>6 子会社及び関連会社が保有する当該会社の自己株式に関する連結財務諸表における取扱い</p> | <p>論点: 子会社及び関連会社が保有する当該会社の自己株式に関する連結財務諸表における取扱いについて</p> <p>コメント:</p> <p>単元未満株の買取り等により自己株式を取得し、短期間のうちに売却予定である場合には、影響は一時的なものに留まる為、かかる変動を連結財務諸表に反映させるべきものではない。</p> | <p>商法で特に保有目的及び保有期間の明示を要求していないことを考慮すると、短期間のものを識別することは困難であり、公開草案を修正しないこととした。</p> |

| | | |
|--|--|--|
| 6.子会社及び関連会社が保有する当該会社の自己株式に関する連結財務諸表における取扱い | <p>ストック・オプションやM & Aのための代用自己株式等、明らかに持分比率の変動を予定していない自己株式の取得の場合にも公開草案の規定を適用しなければならないことは、経済実態と異なる持分変動差額が認識されることになり不合理である。したがって、保有目的や保有期間が明確であり、かつ、持分比率の変動を予定していないことが明らかな場合には、持分比率の変動を認識しない会計処理を認めるべきである。</p> | <p>代用自己株式の交付目的で自己株式の取得を行うケースについての、例外処理を追加して記載した。(適用指針(その2) 結論の背景 第54項参照)</p> |
| | <p>連結子会社が当該連結子会社の自己株式を親会社と売買した場合の会計処理を定めるべきである。</p> | <p>親会社の子会社売却に伴い生じた税金に対する税効果会計の扱いなど、別途検討が必要なことがあり、今後、必要に応じて、追加的に取扱いを示すことを検討することとした。</p> |
| | <p><簡便的取扱いについて></p> <p>単元未満株式の買取り等の場合は、子会社株式の追加取得に準じた会計処理を行うことは煩雑であり、重要性がない場合には、適用指針に定めた方法を省略できる旨の取扱いを明示すべきである。</p> <p>単元未満株式の買取りと処分のように損益に与える影響が極めて僅少であると認められる場合には、重要性の原則を適用すれば足りるものと考えられる。</p> <p>重要性がない場合の具体的方法を示すことは、かえって実務側の対応を縛りかねず煩雑になる。</p> | <p>単元未満株式の買取りなど重要性がない場合は、一般的な重要性の原則の規定に従えば良いと考えられ、特に簡便的な取扱いは特に定めないこととした。</p> |

| | | |
|--|---|--|
| <p>論点以外(担保権の行使により自己株式を取得した場合の会計処理)</p> | <p>論点:担保権の行使により自己株式を取得した場合の会計処理について</p> <p>コメント: 債権回収が困難となり担保権の行使により自己株式を取得した場合の会計処理を明らかにすべきである。</p> | <p>今後、必要に応じて、追加的に取扱いを示すことを検討することとした。</p> |
| <p>論点以外(利益処分計算書及び損失処理計算書の作成)</p> | <p>論点:利益処分計算書及び損失処理計算書の作成について</p> <p>コメント: どのような場合に利益処分計算書を作成し、また、どのような場合に損失処理計算書を作成するかについての基準を規定する必要がある。</p> | <p>今後、必要に応じて、追加的に取扱いを示すことを検討することとした。</p> |

以上