

第116回企業会計基準委員会（H18. 11. 7開催）の資料を一部修正

会社法対応専門委員会における今後の検討

一 企業会計基準適用指針公開草案第19号「払込資本を増加させる可能性のある部分を含む複合金融商品に関する会計処理（案）」について 一

1. 経緯

企業会計審議会から公表された「金融商品に係る会計基準」が平成18年8月に企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」（以下「金融商品会計基準」という。）として改正された。これに伴い、実務対応報告第16号「会社法による新株予約権及び新株予約権付社債の会計処理に関する実務上の取扱い」の内容について、これまで質問が多く寄せられた事項への対応などと合わせて、改正後の金融商品会計基準の適用上の指針として新たに定めるため、「会社法対応専門委員会」にて審議を重ね、平成18年9月に表題の公開草案を公表し、コメントの募集を行った。

今般、当該コメントを踏まえ、追加的に検討すべき項目及び今後の進め方について、提案を行いたい。

2. 主な検討事項

公開草案に対するコメントで要望が多かった以下の項目について追加的に検討する。

- (1) 取得条項付の転換社債型新株予約権付社債について、取得の対価が自社の株式と現金の組合せである場合の会計処理
- (2) 自己社債の会計処理

3. 進め方

- ・上記「2. 主な検討事項」は金融商品の会計処理と密接な関係があるため、「会社法対応専門委員会」と「金融商品専門委員会」が合同で検討することが適当と考えられる。
- ・なお、上記「2. 主な検討事項」を追加的に検討し、その結論が公開草案の内容と大きく異なる場合には、再度、公開草案を公表し、コメント募集を行うことも念頭において取り進める。

（以上は、第116回企業会計基準委員会（H18. 11. 7開催）にて審議済み）

4. 会社法対応・金融商品合同専門委員会での検討状況

11月以降、合同専門委員会を3回開催し、上記「2. 主な検討事項」を中心に検討を行っている。また、当該項目等に関し、監査人（1名）や証券業界関係者（3名）から参考人としての意見を聴取している。検討状況の詳細は以下のとおりである。

- (1) 取得条項付の転換社債型新株予約権付社債について、取得の対価が自社の株式と現金の組合せである場合の会計処理
・・・別紙参照

- (2) 自己社債の会計処理

自己社債に係る法律上の位置づけを確認したうえで、①自己社債は、金融資産の定義に合致するかどうか、②自己社債の取得によって、これに対応する社債（金融負債）は消滅の認識要件を満たすかどうか、③自己社債について、（金融資産の定義に合致しなくても）満期保有目的の債券の要件及び処理方法に照らして、満期保有目的の債券又はこれに準ずる債券として処理することは適当か等について検討を行い、文案としては以下を考えている。

○ 適用指針本文

…なお、自己社債の取得に準じて処理する場合には、金融商品会計基準における有価証券の会計処理に準じて行うこととなる（ただし、満期保有目的の債券に分類することはできない。）。

○ 結論の背景

自己社債の会計処理は、次の理由から、金融商品会計基準における有価証券の会計処理に準じて行うことが適当と考えられる。また、同様の理由から、自己社債及び対応する社債の表示については、金融資産と金融負債の貸借対照表における相殺表示（金融商品会計実務指針第140項）に準じて行うことができるものと考えられる。

- (1) 会社法では、自己新株予約権や自己新株予約権付社債と同様に、自己社債の取得又は処分を行う場合が想定されているため、法的に債務者が債務を弁済した又は債務が免除されたとは言えず、自己社債の取得によって金融負債（対応する社債）の消滅要件（金融商品会計基準第10項）を満たしていない。
- (2) 自己社債が金融資産の定義に当たらないとしても、その性質上、有価証券の会計処理に準じて行うことが適切である。なお、有価証券は保有目的等により処理方法が異なるが、自己社債を消却せずその償還期限まで保有する意義は見出せないことから、満期保有目的の債券に分類することはできないこととした。

5. 今後の進め方についての意見

上記「3. 今後の進め方」では、「なお、上記「2. 主な検討事項」を追加的に検討し、その結論が公開草案の内容と大きく異なる場合には、再度、公開草案を公表し、コメント募集を行うことも念頭において取り進める。」としていた。

上記「2. 主な検討事項」のうち、「(1) 取得条項付の転換社債型新株予約権付社債について、取得の対価が自社の株式と現金の組合せである場合の会計処理」は、公開草案において直接的に取り上げていないが、会社法施行後、4社が当該CBを発行している。このような現状を踏まえ、本件に係る今後の進め方に関し、参考人等からの以下のような意見が出ている。

なお、上記「2. 主な検討事項」のうち、「自己社債の会計処理」については、上記のとおり、公開草案の内容と大きく異なる方向で検討が進んでいる。

- ・ 取得条項付のCBは、会社法の施行により認められた企業の資金調達手段の多様化に資する制度であり、既発行の4社以外にも潜在的な需要が存在する。したがって、当該会計処理の検討（特に当該取引において損益が生じる処理が採用される場合）は、関係者の意見を幅広く聴取し、慎重に行われるべきである。
- ・ 取得条項付のCBについて、発行者による取得が行われ、本適用指針で定める処理が適用されるのは数年先のことであり、既発行の会社であっても定められた会計処理を前提に対応を検討することが可能である。

以 上