

企業会計基準委員会 御中

平成17年10月11日
新日本監査法人
業務監理本部管掌 田中 章

「役員賞与に関する会計基準」、適用指針「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」、「連結株主資本等変動計算書等に関する会計基準」、「同適用指針」、「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」、「同適用指針」、「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」及び「同適用指針」に関する各公開草案に対する意見

貴委員会から平成17年9月7日、8月30日及び8月10日に公表された上記の各公開草案について、下記のとおり意見を取り纏めましたので本日提出します。宜しく願い申し上げます。

記

「役員賞与に関する会計基準」に関する公開草案

1. 中間財務諸表及び中間連結財務諸表における取扱い

(コメント)

結論の背景において、中間期における取扱いを明示すべきである。

(理由)

公開草案第3項において、「役員賞与は、発生した会計期間の費用として処理する。」と明示されたことから中間財務諸表及び中間連結財務諸表においても、対応する役員賞与の額を発生主義により合理的に見積もり費用計上すべきことは明らかである。ただし、実務上は、例えば事業年度の業績連動型の役員賞与制度を採用している場合のように、中間期において役員賞与の額の合理的な見積もりが困難なケースもあるため、実務対応報告第13号「役員賞与の会計処理に関する当面の取扱い」 3 中間財務諸表及び中間連結財務諸表における取扱いの考え方が踏襲できるのかどうか、実務上の混乱が生じないように結論の背景で取扱いを明示すべきである。

2. 役員賞与の期間対応の考え方

(コメント)

役員賞与の期間対応の考え方を整理し、結論の背景で明示すべきである。

(理由)

「役員賞与は、発生した会計期間の費用として処理する。」(公開草案第3項)と明示さ

れているが、実務上、役員の任期は、前年度の株主総会における就任時から翌年度の株主総会における退任時までであり、会計期間とは一致していない。役員賞与は、会社から受ける職務執行の対価とされていることから、厳密には就任した株主総会日を基準に役員賞与の額が算定されるため、役員就任初年度は月数按分することになるのか、それとも就任した会計期間に対する役員としての責任の所在という観点から、あくまで12ヶ月分計上することになるのか、期間対応の考え方についても結論の背景で明示すべきである。

3. 公開草案第6項(2)の記載について

(コメント)

実務対応報告第13号で認められた処理方法として、第6項(2)において「当面の間、これまでの慣行に従い、株主総会における支給手続により会計処理することが認められる」と記載されているが、実務対応報告第13号の文言に従い「当面の間、これまでの慣行に従い、費用処理しないことも認められる。」と修正すべきである。

(理由)

「株主総会における支給手続により会計処理する」という文言ではいかなる会計処理を意図しているのか不明瞭であるため、実務対応報告の文言に従い記載すべきである。

4. 会計基準の変更に伴う会計方針の変更の取扱い

(コメント)

実務対応報告第13号 適用時期において「実務対応報告の公表により役員賞与を発生時に費用として会計処理することとした場合には、支給手続の変更に伴うものであるため、会計方針の変更に該当しないことに留意する。」こととされているが、この実務対応報告の取扱いとは異なる取扱いとなることについて理由を付して会計基準等に明示すべきである。

(理由)

会計基準の確定、本適用に伴うものであるが、実務上の混乱が生じないように注意を喚起する必要があるため、会計基準等に明示すべきである。

適用指針「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」に関する公開草案

1. 公開草案第16項の記載について

(コメント)

公開草案第16項の最終段落で、「ただし、当該取扱いは、もともと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取扱いであるため、投資先企業からの企業結合年度後における配当について当該会計処理(受取配当金として収益に計上する会計処理)を適用する場合には、上記の要件に照らして慎重に判断する必要がある。」とされ

ているが、いつの時点に存在する留保利益相当額からの配当であるかを確認するための具体的事項について、剰余金を配当する会社は速やかに公表することが望ましい旨記載すべきである。

(理由)

慎重に判断しようとしても、具体的事項が不明の状態では困難であるためである。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」第19項において、「なお、例示を設立初年度の配当に限定したのは、次年度以降は完全子会社の留保利益相当額であることを確認するのが困難になると想定されるため」とされている。一方公開草案では企業結合年度後の結合後企業から分配された配当についても配当金に相当する留保利益が企業再編直前に投資先企業において存在していた場合は受取配当金に計上できるとされていることから、慎重に判断するために、いつの時点に存在する留保利益相当額からの配当であるかを確認するための具体的事項を速やかに公表する実務の醸成が望まれる。

「連結株主資本等変動計算書等に関する会計基準」及び「同適用指針」に関する公開草案

1. 適用初年度の作成方法

(コメント)

連結株主資本等変動計算書等の適用初年度の作成方法を具体的に明示すべきである。

(理由)

適用初年度は、連結貸借対照表及び貸借対照表上、前期末残高は従来までの資本の部の区分で表示されており、当期末残高は新たな純資産の部の区分で表示されているため、連結株主資本等変動計算書の作成方法についてもいくつかの方法が想定されるため、実務に資するように適用初年度の作成方法を具体的に明示すべきである。

2. 適用指針公開草案第21項に定める税務上の取扱い

(コメント)

従来からの取扱いを大きく変更することになるため、公開草案の記載内容を充実させるとともに設例等により具体的に記載すべきである。

(理由)

公開草案第21項後段では「なお、税務上の積立金(例えば圧縮積立金)は、従来、利益処分案の株主総会決議によって積立及び取崩がなされていたが、会社法のもとでは、法人税等の税額算定を含む決算手続として会計処理することになる。具体的には、当期末の貸借対照表に税務上の積立金の積立及び取崩を反映させるとともに、株主資本等変動計算書に税務上の積立金の積立額と取崩額を記載し(注記により開示する場合を含む。)、株主

総会又は取締役会で当該財務諸表を承認することになる。」と記載されているが、現行の実務の取扱いを大きく変更するものである。記載が充分でないため、実務に資するよう公開草案の記載内容を充実させるとともに、設例等により具体的に記載すべきである。

3. 適用指針公開草案第21項に定める注記事項

(コメント)

公開草案第21項では、「財務諸表の確定日までに剰余金の配当が決議され、当該剰余金の配当の効力発生日(会社法第454条第1項第3号参照)が決算日後に生じる場合には、翌期の株主資本が減少することになるため、開示後発事象としての性格を有することになる」とした上で、当該配当の質的重要性やわが国における税務にも配慮し、配当の効力発生日が決算日後であっても、配当基準日が当期に属する場合には金額の重要性にかかわらず連結株主資本等変動計算書等の注記事項として取り扱うこととされているが、最初に「財務諸表の確定日」の定義を明確にするとともに、開示後発事象の対象期間を「財務諸表の確定日まで」とする取扱いについて整理すべきである。また、「開示後発事象として開示」する場合でも「連結株主資本等変動計算書等の注記事項」としても記載すべきように読めるが、両者の関係についても明確にすべきである。このほか、「わが国における税務にも配慮」との文言は、税務におけるどのような事項が対象となるのか不明であるため記載を明確にすべきである。

(理由)

「財務諸表の確定日」という新たに導入された文言は、会社法における新たな概念と思われるため、いかなる日をさすのか定義をした上でその意義を明示すべきである。

また、監査委員会報告第76号「後発事象に関する監査上の取扱い」との関係も整理して明示すべきである。

「わが国における税務にも配慮のみ」では記載が充分ではないため、どのような事項が対象となるのか明示すべきである。

「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」及び「同適用指針」に関する公開草案

1. 会計基準公開草案第1項

(コメント)

公開草案第1項において、「貸借対照表の表示に関して、既存の会計基準と異なる取扱いを定めているものについては、本会計基準の取扱いが優先することとなり、本会計基準において特に定めのないものについては、既存の会計基準の定めによる。」とされているが、これらの既存の会計基準を具体的に明示することが望まれる。

(理由)

既存の会計基準が必ずしも明確でないことから、具体的に明示することが望まれる。

「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」及び「同適用指針」に関する公開草案

1. 現物配当を行う会社の会計処理（適用指針公開草案第9項）

（コメント）

公開草案第9項において、現物配当時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処理するとされているが、損益計算書の計上区分及び勘定科目についても明らかにすべきである。

（理由）

現物配当の対象となる財産にはいくつかの種類が考えられるが、実務上の混乱が生じないように、損益計算書の計上区分及び勘定科目についても明示すべきである。また、会社法により新たに導入された制度であることから、実務に資するため、設例により具体的に会計処理を示すべきである。

2. 自己株式の取得原価の算定（対価が金銭以外の場合）適用指針公開草案第6～8項

（コメント）

公開草案第6項以下の対価が金銭以外の場合の自己株式の取得原価の算定については、設例により会計処理を示すべきである。

（理由）

会社法で新たに導入された制度であることから、実務に資するため、設例により具体的に会計処理を示すべきである。

3. 会社法第185条以下に新たに規定された株式無償割当て

（コメント）

「株式会社は、株主（種類株式発行会社にあつては、ある種類の種類株主）に対して新たに払込みをさせないで当該株式会社の株式の割当てをすることができる。」（会社法第185条）こととされ、株式無償割当ての制度が新たに導入されたが、これに関する会計処理についても示すべきである。

（理由）

会社法で新たに導入された制度であり、実務上その利用が多くなると見込まれるため、これに関する会計処理を示すべきである。

以上

