

企業会計基準委員会 殿

貴委員会の提案しておられる、自己株式及び法定準備金の取崩等の会計処理案に関して愚見を申し上げます。

( 1 ) 資本の部の区分及び表示について

理論上資本準備金を取崩しがその源泉に鑑みて利益剰余金から区別されるべきであることは明白です。

しかしながら、この処理は改正商法の規定との整合性の観点から若干抵抗がございます。

1) 商法289条の2項は利益準備金と資本準備金とを区別して扱っておりませんし、商法210条4項では、自己株式取得限度額（そしてこれは配当可能利益額と一致すると解されます）の計算上資本準備金取崩額と利益準備金取崩額を区別していない。

2) 減資差益を資本準備金としないのは、商法計算規定上の分類からみて処分可能な剰余金として他の利益剰余金と区別しないことを意味すると解するのが自然。

3) 資本剰余金と利益剰余金の混同が許されないという原則も、消却特例法により資本剰余金源泉の消却が認められたことを契機に修正が強いられたのであり、資本金や資本準備金を取り崩したものが利益剰余金になるというのも容認可能な修正であると考えます。なお、利益剰余金は資本繰り入れが自由なのであるから、一定の厳格な手続のもとで資本金や資本準備金が利益剰余金になることをそこまで強く否定する理由に欠ける。

4) 利益準備金と資本準備金とはその減少手続がほぼ減資に似ているのであるから、その取崩額を同様に扱っても、もはや債権者との関係でも問題は生じない。

5) 従来の資本の部の表示は、下の項目に行くほど拘束性が解かれ自由な処分が可能であるという点で簡明であったが、改正案では配列と処分の自由度が対応せず、構造の把握を困難にしている。例えば従来の配当可能利益の計算は、利益

準備金より下の数字を基礎に計算ができたが、今回の案では資本剰余金の一部の項目とその他利益剰余金とを計算して合算することになり、計算がしにくい（この点（２）も関連する。）

６）かかる資本の部の表示が商法計算書類規則と財務諸表規則の規定と整合するかどうかは疑問。商法会計との整合性については不要と考える見解もあるかもしれないが、後述のように商法会計との整合性が望まれる。

## （２）利益処分

（１）にも関連しますが、利益処分の記載方法についても商法との整合性に疑問を感じます。

１）商法は利益処分の際に資本剰余金と未処分利益の処分を別々に行うことを予定していない。商法の解釈としてこのような二元的処理を要求することは無理がある。

２）会社が二元的に処理を行わなかった場合の扱いが問題になる（株主はどう会計処理してよいのか。）

３）通常は商法上の利益処分案が承認されて利益処分計算書になるものと解される（利益処分計算書は株主総会で承認されたものである必要があると解する）。利益処分計算書がかかる二元的な構造になっているということは、利益処分案自体がそのように区別されていなければならないことを意味する。しかし、かかる二元的な利益処分案を作成することは現行の法令上は全く強制されていない。

## （３）配当を受けた株主の会計処理

（２）での私見に照らすと、いかなる場合も配当と扱えば足りることになり、簡明です。

利益の資本組入のときに帳簿価格を操作しない以上、その逆の事実が発生したときにだけ帳簿価格を修正するのは矛盾を感じます。理論上は難もありませんが、形式的に、利益配当は配当と扱うということで対応すべきだと思います。

#### (4) 自己株式の消却

消却の際に取締役会が減額する資本項目を定めるとしてはいますが、商法上取締役会の決議事項とされていません。従って、全くの経理自由の原則で行えるとさえ考えられます。従いまして原則は未処分利益と解されるが、これと異なる会社経営者の決定を排斥するものではないと考えるべきです。現行修正案は、取締役会に、商法で課されていない決議事項を与えているように思われ、抵抗を感じます。取締役会が決議をしなかったときの扱いはどうなるのか等の問題が残ります。

以上の点につきご考慮頂いたうえ、現行案で最終化するのであれば商法や他の法令との整合性が容易に説明できるように見解を公表していただくか、必要な法令の改正がされることを望みます（会計理論としては現行案が優れていることは明白です。）。何卒よろしく願いいたします。

弁護士 中村 慎二