

# 「その他資本剰余金」からの 配当の新会計基準

制度調査部  
吉井 一洋

## 企業再編の会計基準整備、新会社法に対応した改正

### 【要約】

ASBJ（企業会計基準委員会）は、2005年12月9日に企業会計基準適用指針「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」の改正を仮公表した。

新適用指針では、企業再編の会計基準が整備されたことに対応し、投資先企業を対象とする企業再編が行われた場合に、一定の条件を満たす配当は、株主においても配当として収益計上できることとしている。

新会計基準は、原則として、新会社法の施行日以後に認識される配当から適用される。

ASBJ（企業会計基準委員会）は、2005年12月9日に改正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」を公表した。

現行の適用指針では、その他資本剰余金の処分による配当を受けた法人株主は、次のように会計処理することとしている。

「その他資本剰余金」の処分による配当を受ける場合は、配当の対象となる有価証券が「売買目的有価証券」に区分されている場合は受取配当金（「売買目的有価証券運用損益」）として会計処理する。それ以外に区分されている場合は有価証券の減額処理を行う。

ただし、「売買目的有価証券」以外に区分されている場合でも、次の例のように配当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は、受取配当金に計上できる。

配当の対象となる時価のある有価証券を時価まで減損処理した期における期末配当。

株式移転により新設された完全親会社の資本準備金に完全子会社の留保利益相当額が含まれている場合の、完全親会社の設立初年度の配当

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優先株式の配当

「その他資本剰余金」からの配当は、投資の払戻しの性格を持つため、有価証券の減額処理を行うこととしている。ただし、配当の対象となる有価証券が「売買目的有価証券」の場合、いわゆる配当落ちによる時価の下落が時価評価を通じて損失処理される。このため、配当についても原資が「その他資本剰余金」の場合でも、受取配当金として利益に計上し、配当落ちによる損失をカバーすることとしている。の有価証券の減損処理をした期に、期末配当を受取配当金として処理できるようにしたのも同様の趣旨である。の優先株式は、実質的には社債と同様の性格を有するため、配当を受取利息と同様に収益に計上することとしている。

改正適用指針では、上記 ～ を次のように改めている。

改正後	改正前
<p>配当の対象となる時価のある有価証券を時価まで減損処理した期における配当。</p> <p><u>投資先企業を結合当事企業とした企業再編が行われた場合において、結合後企業からの配当に相当する留保利益が当該企業再編直前に投資先企業において存在し、当該留保利益を原資とするものと認められる配当（ただし、配当を受領した株主が、当該企業再編に関して投資先企業の株式の交換損益を認識していない場合に限る）</u></p> <p>右に同じ</p>	<p>配当の対象となる時価のある有価証券を時価まで減損処理した期における期末配当。</p> <p><u>株式移転により新設された完全親会社の資本準備金に完全子会社の留保利益相当額が含まれている場合の、完全親会社の設立初年度の配当</u></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</p>

については、新会社法により配当が期末に限らず期中においても行うことが可能となることに併せた改正である。

は、結合後企業のその他資本剰余金からの配当が、結合直前の投資先企業の留保利益相当額からの配当であることが確認できる場合は、受取配当金として収益計上できるというものであり、改正前と基本的な発想は同じである。ただし、改正前の規定が株式移転のみを対象としていたのに対して、改正後の規定は企業再編全般を対象としている。

の具体的な例として、配当を受け取った株主が、投資先企業の交換損益を計上していないことを前提に、次のようなケースが挙げられている。

- ・吸収合併存続会社のその他資本剰余金に、投資先企業であった吸収合併消滅会社の留保利益相当額が含まれている場合の当該存続会社からの配当
- ・株式移転により新設された完全親会社のその他資本剰余金に、投資先企業であった完全子会社の留保利益相当額が含まれている場合の、完全親会社からの配当

について、改正前の適用指針では、完全親会社設立初年度、即ち、企業結合年度の配当に限定していたが、改正後の適用指針では、限定していない。これは、企業結合年度後の配当でも、その配当原資が投資先企業の企業再編前の留保利益相当額であることが明らかな場合もあることに配慮したものである。ただし、企業結合年度後の配当に の取扱いを適用する際には、企業再編前の留保利益相当額であることが明らかか否かについて慎重な判断が必要とされる。

その他、新適用指針では、以下の留意点が挙げられている。

新会社法の施行により会社はいつでも剰余金の配当が可能となることから、今後は配当原資が不明となるケースが多くなることが予想される。そこで、配当金を計上する場合に、「その他利益剰余金」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が不明な場合は、受取配当金に計上できることとしている。その後、「その他資本剰余金」の処分であることが判明し

---

た場合には、その金額に重要性が乏しい場合を除き、その時点で修正する会計処理を行う。  
さらに、剰余金を配当する会社は、取締役会等の会社の意思決定機関で定められた配当の原資  
（「その他資本剰余金」か「その他利益剰余金」か）を速やかに公表することが望ましいとして、  
その公表を促している。

留保利益を原資とする配当を受取配当として計上すると「明らかに合理性を欠く場合」は、配当  
を受領した株主は、重要性が乏しい場合を除き、有価証券の帳簿価額の減額処理を行うことが適  
当とされている。上記の「明らかに合理性を欠く場合」の例としては、次の例が挙げられている。

投資した株式の実質価額が帳簿価額と比べて低下しているが減損処理には至っておらず、かつ  
その株式への投資後に発行会社で資本金又は資本準備金による欠損てん補が行われ、かつ、  
これら欠損てん補の額に満たない留保利益を原資とする配当を受け取った場合

改正適用指針は、会社法施行期日（2006年5月予定）以後に認識される配当に対して適用される  
予定である。改正適用指針の適用前に認識される配当には、改正前の適用指針が適用される。