

監査委員会報告第52号「連結の範囲及び持分法の適用範囲に関する重要性の原則の適用に係る監査上の取扱い」、
同第58号「個別財務諸表における関連会社に持分法を適用した場合の投資損益等の注記に関する監査上の取扱い」
及び「連結財務諸表における子会社等の範囲の決定に関するQ & A」の一部改正について

平成14年7月3日
日本公認会計士協会

1. 監査委員会報告第52号「連結の範囲及び持分法の適用範囲に関する重要性の原則の適用に係る監査上の取扱い」(平成5年7月21日公表・最終改正平成11年3月24日)を次のように改正する。

新	旧
<p>監査委員会報告第52号</p> <p>連結の範囲及び持分法の適用範囲に関する重要性の原則の適用に係る監査上の取扱い</p> <p style="text-align: right;">平成5年7月21日 最終改正平成14年7月3日 日本公認会計士協会</p> <p>はじめに</p> <p>1. (省略)</p> <p>連結の範囲に係る重要性の判断基準</p> <p>2. (省略)</p> <p>連結の範囲から除外できる重要性の乏しい子会社について</p> <p>3. 連結の範囲から除いても企業集団の財政状態及び経営成績に関する合理的な判断を妨げない程度に重要性が乏しい子会社かどうかは、企業集団における個々の子会社の特性並びに、少なくとも資産、売上高、利益及び利益剰余金の4項目に与える影響をもって判断すべきものとする。</p> <p>上掲4項目に与える具体的な影響度合は、次の算式で計算された割合をもって基本的に判断するものとするが、その算式を適用する場合には後掲の留意事項を十分に勘案する必要がある。</p> <p>資産基準</p> $\frac{\text{非連結子会社の総資産額の合計額}}{\text{連結財務諸表提出会社の総資産額及び連結子会社の総資産額の合計額}}$ <p>売上高基準</p> $\frac{\text{非連結子会社の売上高の合計額}}{\text{連結財務諸表提出会社の売上高及び連結子会社の売上高の合計額}}$ <p>利益基準</p> $\frac{\text{非連結子会社の当期純損益の額のうち持分に見合う額の合計額}}{\text{連結財務諸表提出会社の当期純損益の額及び連結子会社の当期純損益の額の合計額}}$	<p>監査委員会報告第52号</p> <p>連結の範囲及び持分法の適用範囲に関する重要性の原則の適用に係る監査上の取扱い</p> <p style="text-align: right;">平成5年7月21日 最終改正平成11年3月24日 日本公認会計士協会</p> <p>はじめに</p> <p>1. (省略)</p> <p>連結の範囲に係る重要性の判断基準</p> <p>2. (省略)</p> <p>連結の範囲から除外できる重要性の乏しい子会社について</p> <p>3. 連結の範囲から除いても企業集団の財政状態及び経営成績に関する合理的な判断を妨げない程度に重要性が乏しい子会社かどうかは、企業集団における個々の子会社の特性並びに、少なくとも資産、売上高、利益及び剰余金の4項目に与える影響をもって判断すべきものとする。</p> <p>上掲4項目に与える具体的な影響度合は、次の算式で計算された割合をもって基本的に判断するものとするが、その算式を適用する場合には後掲の留意事項を十分に勘案する必要がある。</p> <p>資産基準</p> $\frac{\text{非連結子会社の総資産額の合計額}}{\text{連結財務諸表提出会社の総資産額及び連結子会社の総資産額の合計額}}$ <p>売上高基準</p> $\frac{\text{非連結子会社の売上高の合計額}}{\text{連結財務諸表提出会社の売上高及び連結子会社の売上高の合計額}}$ <p>利益基準</p> $\frac{\text{非連結子会社の当期純損益の額のうち持分に見合う額の合計額}}{\text{連結財務諸表提出会社の当期純損益の額及び連結子会社の当期純損益の額の合計額}}$

新	旧
<p style="text-align: center;">うち持分に見合う額の合計額</p> <p style="text-align: center;">利益剰余金基準（「利益剰余金」とは、「利益準備金、任意積立金及び当期末処分利益（又は当期末処理損失）」のほか、法律で定める準備金で利益準備金に準ずるものをいう。以下同じ。）</p> <hr/> <p style="text-align: center;">非連結子会社の利益剰余金のうち持分に見合う額の合計額</p> <hr/> <p style="text-align: center;">連結財務諸表提出会社の利益剰余金の額及び連結子会社の利益剰余金の額のうち持分に見合う額の合計額</p> <p>上記算式を適用するに際しての留意事項は次のとおりである。</p> <p>(1) 連結財務諸表規則第5条第1項各号の一に該当し、連結の範囲に含めないこととなる子会社は、上記算式に含めない。</p> <p>(2) 上記算式における非連結子会社の選定に当たっては、資産や売上等の額の小さいものから機械的に順次選定するのではなく、個々の子会社の特性や上記算式で計量できない要件も考慮するものとする。例えば、以下のような子会社は原則として非連結子会社とすることはできない。</p> <p style="text-align: center;">連結財務諸表提出会社の中・長期の経営戦略上の重要な子会社</p> <p style="text-align: center;">連結財務諸表提出会社の一業務部門、例えば製造、販売、流通、財務等の業務の全部又は重要な一部を実質的に担っていると考えられる子会社。なお、地域別販売会社、運送会社、品種別製造会社等の同業部門の複数の子会社は、原則としては、その子会社群全体を1社として判断するものとする。</p> <p style="text-align: center;">セグメント情報の開示に重要な影響を与える子会社</p> <p style="text-align: center;">多額な含み損失や発生の可能性の高い重要な偶発事象を有している子会社</p> <p>(3) 資産基準における総資産額の合計額は連結財務諸表提出会社、連結子会社及び非連結子会社間（以下「会社間」という。）における債権と債務及び資産に含まれる未実現損益の消去後の金額に、売上高基準における売上高の合計額は会社間の取引の消去後の金額に、利益基準における当期純損益の額の合計額は会社間の取引による資産に含まれる未実現損益の消去後における金額に、それぞれよることを原則とする。</p> <p>また、利益剰余金基準における利益剰余金の合計額は、資産基準及び利益基準の適用に当たって消去された未実現損益を修正した後の金額によることを原則とする。</p> <p>(4) 総資産の額及び利益剰余金の額は、連結決算日における各会社の貸借対照表のものによるものとする。ただし、子会社の事業年度の末日が連結決算日と異なる場合においてその差異が3か月を超えないときは、当該子会社の総資産の額及び利益剰余金の額は当該事業年度の末日のものによることができる。</p> <p>(5) 売上高及び当期純損益の額は、連結会計年度に対応した各会社の事業年度に係る損益計算書のものによるものとする。ただし、子会社の事業年度の末日が連結決算日と異なる場合においてその差異が3か月を超えないときは、当該子会社の売上高及び当期純損益の額は、当該事業年度に係るものによることができる。</p> <p>(6) 利益基準における連結財務諸表提出会社、連結子会社及び非連結子会社の当期純損益の額が事業の性質等から事業年度ごとに著しく変動する場合などは、当期純損益の額について最近5年間の平均を用いる等適宜な方法で差し支えないものとする。</p>	<p style="text-align: center;">うち持分に見合う額の合計額</p> <p style="text-align: center;">剰余金基準（「剰余金」とは、「利益準備金及びその他の剰余金（又は欠損金）」をいう。以下同じ。）</p> <hr/> <p style="text-align: center;">非連結子会社の剰余金のうち持分に見合う額の合計額</p> <hr/> <p style="text-align: center;">連結財務諸表提出会社の剰余金の額及び連結子会社の剰余金の額のうち持分に見合う額の合計額</p> <p>上記算式を適用するに際しての留意事項は次のとおりである。</p> <p>(1) 連結財務諸表規則第5条第1項各号の一に該当し、連結の範囲に含めないこととなる子会社は、上記算式に含めない。</p> <p>(2) 上記算式における非連結子会社の選定に当たっては、資産や売上等の額の小さいものから機械的に順次選定するのではなく、個々の子会社の特性や上記算式で計量できない要件も考慮するものとする。例えば、以下のような子会社は原則として非連結子会社とすることはできない。</p> <p style="text-align: center;">連結財務諸表提出会社の中・長期の経営戦略上の重要な子会社</p> <p style="text-align: center;">連結財務諸表提出会社の一業務部門、例えば製造、販売、流通、財務等の業務の全部又は重要な一部を実質的に担っていると考えられる子会社。なお、地域別販売会社、運送会社、品種別製造会社等の同業部門の複数の子会社は、原則としては、その子会社群全体を1社として判断するものとする。</p> <p style="text-align: center;">セグメント情報の開示に重要な影響を与える子会社</p> <p style="text-align: center;">多額な含み損失や発生の可能性の高い重要な偶発事象を有している子会社</p> <p>(3) 資産基準における総資産額の合計額は連結財務諸表提出会社、連結子会社及び非連結子会社間（以下「会社間」という。）における債権と債務及び資産に含まれる未実現損益の消去後の金額に、売上高基準における売上高の合計額は会社間の取引の消去後の金額に、利益基準における当期純損益の額の合計額は会社間の取引による資産に含まれる未実現損益の消去後における金額に、それぞれよることを原則とする。</p> <p>また、剰余金基準における剰余金の合計額は、資産基準及び利益基準の適用に当たって消去された未実現損益を修正した後の金額によることを原則とする。</p> <p>(4) 総資産の額及び剰余金の額は、連結決算日における各会社の貸借対照表のものによるものとする。ただし、子会社の事業年度の末日が連結決算日と異なる場合においてその差異が3か月を超えないときは、当該子会社の総資産の額及び剰余金の額は当該事業年度の末日のものによることができる。</p> <p>(5) 売上高及び当期純損益の額は、連結会計年度に対応した各会社の事業年度に係る損益計算書のものによるものとする。ただし、子会社の事業年度の末日が連結決算日と異なる場合においてその差異が3か月を超えないときは、当該子会社の売上高及び当期純損益の額は、当該事業年度に係るものによることができる。</p> <p>(6) 利益基準における連結財務諸表提出会社、連結子会社及び非連結子会社の当期純損益の額が事業の性質等から事業年度ごとに著しく変動する場合などは、当期純損益の額について最近5年間の平均を用いる等適宜な方法で差し支えないものとする。</p>

新	旧
<p>持分法の適用範囲から除外できる重要性の乏しい非連結子会社等について</p> <p>4. 持分法の適用範囲から除いても連結財務諸表に重要な影響を与えない非連結子会社及び関連会社（以下「非連結子会社等」という。）かどうかは、企業集団における個々の非連結子会社等の特性並びに、少なくとも利益及び利益剰余金に与える影響をもって判断すべきものとする。</p> <p>上掲2項目に与える影響度合は、次の算式で計算された割合をもって基本的には判断するものとするが、その算式を適用する場合には後掲の留意事項を十分に勘案する必要がある。</p> <p style="text-align: center;">利益基準</p> $\frac{\text{持分法非適用の非連結子会社等の当期純損益の額のうち持分に見合う額の合計額}}{\text{連結財務諸表提出会社の当期純損益の額、連結子会社の当期純損益の額のうち持分に見合う額並びに持分法適用の非連結子会社等の当期純損益の額のうち持分に見合う額の合計額}}$ <p style="text-align: center;">利益剰余金基準</p> $\frac{\text{持分法非適用の非連結子会社等の利益剰余金の額のうち持分に見合う額の合計額}}{\text{連結財務諸表提出会社の利益剰余金の額、連結子会社の利益剰余金の額のうち持分に見合う額並びに持分法適用の非連結子会社等の利益剰余金の額のうち持分に見合う額の合計額}}$ <p>上記の算式を適用するに際しての留意事項は次のとおりである。</p> <p>(1) 連結財務諸表規則第10条第1項各号の一に該当し、持分法を適用しないこととなる非連結子会社等は、上記算式に含めない。</p> <p>(2) 上記算式における持分法非適用の非連結子会社等の選定に当たっては、利益や利益剰余金の額の小さいものから機械的に順次選定するのではなく、個々の非連結子会社等の特性や上記算式で計量できない要件も非連結子会社の選定（第3項に記載の算式を適用するに際しての留意事項(2)）に準じて考慮するものとする。</p> <p>(3) 利益基準における当期純損益の額は連結財務諸表提出会社、連結子会社及び非連結子会社等間の取引による資産に含まれる未実現損益の消去後における金額によることを原則とする。</p> <p>また、利益剰余金基準における利益剰余金の合計額は、利益基準の適用に当たって消去された未実現損益を修正した金額によることを原則とする。</p> <p>(4) 利益基準における連結財務諸表提出会社の当期純損益の額は、連結決算日に係る損益計算書のものによるものとし、連結子会社及び非連結子会社等の当期純損益の額は連結会計年度に対応した各会社の事業年度に係る損益計算書によるものとする。ただし、連結子会社の事業年度の末日が連結決算日と異なる場合においてその差異が3か月を超えないときは、当該連結子会社の当期純損益の額は、当該事業年度に係るものによることができるものとし、非連結子会社等の事業年度の末日が連結決算日と異なる場合には、当該非連結子会社等の当期純損益の額は連結決算日の最近の事業年度に係るものによるものとする。</p> <p>(5) 利益剰余金基準における利益剰余金の額は、連結決算日における各会社の貸借対照表のものによるものとする。ただし、連結子会社の事業年度の末日が連結決算日と異なる場合においてその差異が3か月を超えないときは、当該連結子会社の利益剰余金の額は当該事業年度の末日に係るものによることができるものとし、非連結子会社等の事業年度の末日が連結決算日と異なる場合には、当該非連結子会社等の利益剰余金の額は連結決算日の最近の事業年度の末日のものによるものとする。</p>	<p>持分法の適用範囲から除外できる重要性の乏しい非連結子会社等について</p> <p>4. 持分法の適用範囲から除いても連結財務諸表に重要な影響を与えない非連結子会社及び関連会社（以下「非連結子会社等」という。）かどうかは、企業集団における個々の非連結子会社等の特性並びに、少なくとも利益及び剰余金に与える影響をもって判断すべきものとする。</p> <p>上掲2項目に与える影響度合は、次の算式で計算された割合をもって基本的には判断するものとするが、その算式を適用する場合には後掲の留意事項を十分に勘案する必要がある。</p> <p style="text-align: center;">利益基準</p> $\frac{\text{持分法非適用の非連結子会社等の当期純損益の額のうち持分に見合う額の合計額}}{\text{連結財務諸表提出会社の当期純損益の額、連結子会社の当期純損益の額のうち持分に見合う額並びに持分法適用の非連結子会社等の当期純損益の額のうち持分に見合う額の合計額}}$ <p style="text-align: center;">剰余金基準</p> $\frac{\text{持分法非適用の非連結子会社等の剰余金の額のうち持分に見合う額の合計額}}{\text{連結財務諸表提出会社の剰余金の額、連結子会社の剰余金の額のうち持分に見合う額並びに持分法適用の非連結子会社等の剰余金の額のうち持分に見合う額の合計額}}$ <p>上記の算式を適用するに際しての留意事項は次のとおりである。</p> <p>(1) 連結財務諸表規則第10条第1項各号の一に該当し、持分法を適用しないこととなる非連結子会社等は、上記算式に含めない。</p> <p>(2) 上記算式における持分法非適用の非連結子会社等の選定に当たっては、利益や剰余金の額の小さいものから機械的に順次選定するのではなく、個々の非連結子会社等の特性や上記算式で計量できない要件も非連結子会社の選定（第3項に記載の算式を適用するに際しての留意事項(2)）に準じて考慮するものとする。</p> <p>(3) 利益基準における当期純損益の額は連結財務諸表提出会社、連結子会社及び非連結子会社等間の取引による資産に含まれる未実現損益の消去後における金額によることを原則とする。</p> <p>また、剰余金基準における剰余金の合計額は、利益基準の適用に当たって消去された未実現損益を修正した金額によることを原則とする。</p> <p>(4) 利益基準における連結財務諸表提出会社の当期純損益の額は、連結決算日に係る損益計算書のものによるものとし、連結子会社及び非連結子会社等の当期純損益の額は連結会計年度に対応した各会社の事業年度に係る損益計算書によるものとする。ただし、連結子会社の事業年度の末日が連結決算日と異なる場合においてその差異が3か月を超えないときは、当該連結子会社の当期純損益の額は、当該事業年度に係るものによることができるものとし、非連結子会社等の事業年度の末日が連結決算日と異なる場合には、当該非連結子会社等の当期純損益の額は連結決算日の最近の事業年度に係るものによるものとする。</p> <p>(5) 剰余金基準における剰余金の額は、連結決算日における各会社の貸借対照表のものによるものとする。ただし、連結子会社の事業年度の末日が連結決算日と異なる場合においてその差異が3か月を超えないときは、当該連結子会社の剰余金の額は当該事業年度の末日に係るものによることができるものとし、非連結子会社等の事業年度の末日が連結決算日と異なる場合には、当該非連結子会社等の剰余金の額は連結決算日の最近の事業年度の末日のものによるものとする。</p>

新	旧
<p>(6) 利益基準における連結財務諸表提出会社、連結子会社及び非連結子会社等の当期純損益の額が事業の性質等から事業年度ごとに著しく変動する場合などは、当期純損益の額について最近5年間の平均を用いる等適宜な方法で差し支えないものとする。</p> <p>監査上の判断</p> <p>5. <u>上記第3項に掲げられている4項目及び第4項に掲げられている2項目が与える影響のほか、土地再評価法による土地再評価差額金、その他有価証券評価差額金、資本剰余金に含まれる自己株式処分差益や為替換算調整勘定等について、金額の重要性がある場合には、連結の範囲及び持分法の適用範囲の決定上、考慮する必要がある。</u></p> <p>6. <u>連結財務諸表の作成における連結の範囲及び持分法の適用範囲に関する重要性については、上記の判断基準に基づき、監査人はその妥当性を判断することになる。すなわち、連結の範囲及び持分法の適用範囲から除外されている子会社及び非連結子会社等が、第3項及び第4項の算式とその留意事項で計算した割合並びに第5項によって重要性が乏しいと判断されたのであれば、当該連結子会社及び持分法適用非連結子会社等の範囲は監査上妥当なものとして取り扱うことができる。</u></p> <p>(削除)</p> <p>適用</p> <p>7. <u>改正後の本報告は、平成14年4月1日以後開始する連結会計年度の連結財務諸表(中間連結財務諸表を含む。)に係る監査から適用する。なお、平成14年4月1日以後終了する連結会計年度の連結財務諸表(中間連結財務諸表を含む。)に係る監査から適用することができる。</u></p> <p style="text-align: right;">以 上</p>	<p>(6) 利益基準における連結財務諸表提出会社、連結子会社及び非連結子会社等の当期純損益の額が事業の性質等から事業年度ごとに著しく変動する場合などは、当期純損益の額について最近5年間の平均を用いる等適宜な方法で差し支えないものとする。</p> <p>監査上の判断 (新設)</p> <p>5. <u>連結財務諸表の作成における連結の範囲及び持分法の適用範囲に関する重要性については、上記の判断基準に基づき、監査人はその妥当性を判断することになる。すなわち、連結の範囲及び持分法の適用範囲から除外されている子会社及び非連結子会社等が、第3項及び第4項の算式とその留意事項で計算した割合によって重要性が乏しいと判断されたのであれば、当該連結子会社及び持分法適用非連結子会社等の範囲は監査上妥当なものとして取り扱うことができる。</u></p> <p>(注) <u>当該基準において、重要性が乏しいかどうかを判断する具体的割合は、監査人が企業集団の実態に応じて判断すべきものであり、一律に示すことができない。このため、その具体的割合に対する監査委員会委員の意見にも若干の幅があるところであるが、多くの委員が重要性の乏しいとする具体的割合の上限は通常3%ないし5%位のところにあると判断しているので、実務上の参考として紹介しておく。</u></p> <p>適用</p> <p>6. <u>改正後の本報告は、平成11年4月1日以後開始する連結会計年度の連結財務諸表に係る監査から適用し、平成11年4月1日以前に開始する連結会計年度の連結財務諸表に係る監査については、なお従前の本報告を適用する。</u></p> <p><u>ただし、連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則の一部を改正する省令(平成10年11月24日大蔵省令第136号)附則第2項ただし書きに基づき、平成11年4月1日以前に開始する連結会計年度に係る連結財務諸表のうち平成11年4月1日以後に提出される有価証券届出書及び有価証券報告書に記載されるものについて、支配力基準及び影響力基準を適用して作成している場合の監査に当たっては、改正後の本報告を適用する。</u></p> <p><u>なお、連結の範囲及び持分法の適用範囲に関する重要性の算式のうち剰余金基準の剰余金の内容については、平成10年4月1日以後開始する連結会計年度から適用する。</u></p> <p style="text-align: right;">以 上</p>

2. 監査委員会報告第58号「個別財務諸表における関連会社に持分法を適用した場合の投資損益等の注記に関する監査上の取扱い」（平成10年11月24日公表）の一部を次のとおり改正する。

新	旧
<p>監査委員会報告第58号</p> <p style="text-align: center;">個別財務諸表における関連会社に持分法を適用した場合 の投資損益等の注記に関する監査上の取扱い</p> <p style="text-align: right;">平成10年11月24日 最終改正平成14年7月3日 日本公認会計士協会</p> <p>1. はじめに（省略）</p> <p>2. 持分法の適用の範囲について 持分法を適用した場合の投資損益等の注記の対象となる範囲は、関連会社であり、非連結子会社については注記の対象に含まれない。 また、財務諸表提出会社の当期純損益の額及び利益剰余金の額からみて重要性の乏しい関連会社については、注記の対象となる範囲から除外することができる。 注記の対象となる範囲からの除外に当たり、次に掲げる算式で計算した割合がいずれも重要性が乏しいと判断された場合には、注記の対象となる持分法の適用の範囲は監査上妥当なものとして取り扱うことができる。</p> <p>（算式） 利益基準</p> $\frac{\text{注記から除外した関連会社の当期純損益の額のうち持分に見合う額の合計額}}{\text{財務諸表提出会社の当期純損益の額及び注記に含めた関連会社の当期純損益の額のうち持分に見合う額の合計額}}$ <p>利益剰余金基準（「利益剰余金」とは、「利益準備金、任意積立金及び当期末処分利益（又は当期末処理損失）」のほか、法律で定める準備金で利益準備金に準ずるものをいう。以下同じ。）</p> $\frac{\text{注記から除外した関連会社の利益剰余金のうち持分に見合う額の合計額}}{\text{財務諸表提出会社の利益剰余金の額及び注記に含めた関連会社の利益剰余金の額のうち持分に見合う額の合計額}}$ <p>（算式適用上の留意点） (1) 注記から除外した関連会社の選定に当たっては、利益や利益剰余金の額の小さいものから順次選定するのではなく、個々の関連会社の特性等を考慮するものとする。 (2) 利益基準における当期純損益の額は、財務諸表提出会社と関連会社との間の取引による</p>	<p>監査委員会報告第58号</p> <p style="text-align: center;">個別財務諸表における関連会社に持分法を適用した場合 の投資損益等の注記に関する監査上の取扱い</p> <p style="text-align: right;">平成10年11月24日 日本公認会計士協会</p> <p>1. はじめに（省略）</p> <p>2. 持分法の適用の範囲について 持分法を適用した場合の投資損益等の注記の対象となる範囲は、関連会社であり、非連結子会社については注記の対象に含まれない。 また、財務諸表提出会社の当期純損益の額及び剰余金の額からみて重要性の乏しい関連会社については、注記の対象となる範囲から除外することができる。 注記の対象となる範囲からの除外に当たり、次に掲げる算式で計算した割合がいずれもおおむね5%以下であるため重要性が乏しいと判断された場合には、注記の対象となる持分法の適用の範囲は監査上妥当なものとして取り扱うことができる。</p> <p>（算式） 利益基準</p> $\frac{\text{注記から除外した関連会社の当期純損益の額のうち持分に見合う額の合計額}}{\text{財務諸表提出会社の当期純損益の額及び注記に含めた関連会社の当期純損益の額のうち持分に見合う額の合計額}}$ <p>剰余金基準</p> $\frac{\text{注記から除外した関連会社の剰余金のうち持分に見合う額の合計額}}{\text{財務諸表提出会社の剰余金の額及び注記に含めた関連会社の剰余金の額のうち持分に見合う額の合計額}}$ <p>（算式適用上の留意点） (1) 注記から除外した関連会社の選定に当たっては、利益や剰余金の額の小さいものから順次選定するのではなく、個々の関連会社の特性等を考慮するものとする。 (2) 利益基準における当期純損益の額は、財務諸表提出会社と関連会社との間の取引による</p>

新	旧
<p>資産に含まれる未実現損益の消去後における金額によることが望ましいが、消去前の金額によることもできるものとする。</p> <p>また、利益剰余金基準における利益剰余金の額は、利益基準において未実現損益消去後の金額によった場合には当該消去額を修正した金額とする。</p> <p>(3) 関連会社の当期純損益及び利益剰余金は、原則として直近の財務諸表の数値に基づくものとする。</p> <p>(4) 利益基準における財務諸表提出会社及び関連会社の純損益の額が事業の性質等から事業年度ごとに著しく変動する場合などは、当期純損益の額について最近5年間の平均を用いる(当該期間中に当期純利益と当期純損失がある場合にはこれらを相殺した純額をもって平均値を算定する。)等適宜な方法で差し支えないものとする。</p> <p>3. 持分法の適用上の留意事項について</p> <p>持分法の適用に当たっては、本来は連結財務諸表の作成における処理又は手続と同様に行うべきであるが、持分法の計算に際しての実務上の負担に配慮し、当面、厳密な算定によらないことができるものとする。この点を踏まえ、以下に掲げる事項に留意して処理又は手続を行う。</p> <p>(1) 関連会社の財務諸表は、原則として直近の財務諸表を使用するものとする。</p> <p>(2) 関連会社の財務諸表について、資産及び負債の評価、税効果会計の適用等で重要性のある会計処理は、連結財務諸表を作成する際の連結子会社の場合と同様の処理を行うものとする。</p> <p>(3) 投資日における投資とこれに対応する関連会社の資本との間に差額がある場合には、当該差額は投資に含め、連結財務諸表を作成する際の連結調整勘定と同様に処理し、当該連結調整勘定に相当する部分の償却額は投資の増減額に含める。</p> <p>(4) 投資の増減額の算定に当たり、財務諸表提出会社と関連会社との間の取引に係る重要な未実現損益がある場合には、これを消去するための修正を行う。</p> <p>また、関連会社から配当金を受け取った場合には、当該配当金に相当する額を投資の額から減額する。</p> <p>(5) 持分法の適用の対象となる関連会社に子会社又は関連会社がある場合において、当該子会社又は関連会社に対する投資について持分法を適用して認識した損益又は利益剰余金が持分法の適用による投資損益等に重要な影響を与えるときは、当該損益等を持分法適用関連会社の損益等に含めて計算するものとする。</p> <p>(6) <u>持分法の適用の対象となる関連会社に土地再評価法による土地再評価差額金、その他有価証券評価差額金、資本剰余金に含まれる自己株式処分差益や為替換算調整勘定等がある場合、その重要性を考慮する必要がある。</u></p> <p>4. 注記の記載内容について (省略)</p> <p>5. 適用</p> <p>本報告は、平成14年4月1日以後開始する事業年度に係る財務諸表の監査から適用する。<u>なお、平成14年4月1日以後終了する事業年度に係る財務諸表の監査から適用することができる。</u></p> <p style="text-align: right;">以上</p>	<p>資産に含まれる未実現損益の消去後における金額によることが望ましいが、消去前の金額によることもできるものとする。</p> <p>また、剰余金基準における剰余金の額は、利益基準において未実現損益消去後の金額によった場合には当該消去額を修正した金額とする。</p> <p>(3) 関連会社の当期純損益及び剰余金は、原則として直近の財務諸表の数値に基づくものとする。</p> <p>(4) 利益基準における財務諸表提出会社及び関連会社の純損益の額が事業の性質等から事業年度ごとに著しく変動する場合などは、当期純損益の額について最近5年間の平均を用いる(当該期間中に当期純利益と当期純損失がある場合にはこれらを相殺した純額をもって平均値を算定する。)等適宜な方法で差し支えないものとする。</p> <p>3. 持分法の適用上の留意事項について</p> <p>持分法の適用に当たっては、本来は連結財務諸表の作成における処理又は手続と同様に行うべきであるが、持分法の計算に際しての実務上の負担に配慮し、当面、厳密な算定によらないことができるものとする。この点を踏まえ、以下に掲げる事項に留意して処理又は手続を行う。</p> <p>(1) 関連会社の財務諸表は、原則として直近の財務諸表を使用するものとする。</p> <p>(2) 関連会社の財務諸表について、資産及び負債の評価、税効果会計の適用等で重要性のある会計処理は、連結財務諸表を作成する際の連結子会社の場合と同様の処理を行うものとする。</p> <p>(3) 投資日における投資とこれに対応する関連会社の資本との間に差額がある場合には、当該差額は投資に含め、連結財務諸表を作成する際の連結調整勘定と同様に処理し、当該連結調整勘定に相当する部分の償却額は投資の増減額に含める。</p> <p>(4) 投資の増減額の算定に当たり、財務諸表提出会社と関連会社との間の取引に係る重要な未実現損益がある場合には、これを消去するための修正を行う。</p> <p>また、関連会社から配当金を受け取った場合には、当該配当金に相当する額を投資の額から減額する。</p> <p>(5) 持分法の適用の対象となる関連会社に子会社又は関連会社がある場合において、当該子会社又は関連会社に対する投資について持分法を適用して認識した損益又は剰余金が持分法の適用による投資損益等に重要な影響を与えるときは、当該損益等を持分法適用関連会社の損益等に含めて計算するものとする。</p> <p>(新設)</p> <p>4. 注記の記載内容について (省略)</p> <p>5. 適用</p> <p>本報告は、平成11年4月1日以後開始する事業年度に係る財務諸表の監査から適用する。</p> <p style="text-align: right;">以上</p>

3. 「連結財務諸表における子会社等の範囲の決定に関するQ & A」(平成12年1月19日公表・最終改正平成14年4月16日)の一部を次のとおり改正する。

新	旧
<p>連結財務諸表における子会社等の範囲の決定に関するQ & A</p> <p style="text-align: right;">平成12年1月19日 最終改正平成14年7月3日 日本公認会計士協会 監査委員会</p>	<p>連結財務諸表における子会社等の範囲の決定に関するQ & A</p> <p style="text-align: right;">平成12年1月19日 最終改正平成14年4月16日 日本公認会計士協会 監査委員会</p>
<p>Q13：特別目的会社等に関する取扱いについて、以下の点を説明してください。</p> <p>(1) 金融機関・弁護士等が特別目的会社等に全部又はその大部分を出資しているとしても、特定の資産の譲渡人が当該特別目的会社等の重要な財務及び営業又は事業の方針の決定を支配する契約等が存在する場合には、当該特別目的会社等は特定の資産の譲渡人の子会社に該当することとなりますか。</p> <p>(2) チャリタブル・トラスト等の形式的かつ非営利の事業体を經由して出資した場合の取扱いはどのようなようになりますか。</p> <p>(3) 特定の資産としての金融資産を特別目的会社等に譲渡する際に、譲渡人が特別目的会社等から独立しているものとして、譲渡人の子会社には該当しないものと推定される場合とは、具体的にどのような場合ですか。</p> <p>(4) 特定の負債を特別目的会社等が引き受ける場合の取扱いは、特定の資産を譲渡する場合の取扱いと同様となりますか。</p> <p>A：(1) 金融機関・弁護士等が特定目的会社等に全部又はその大部分を出資し、特定資産の譲渡人は出資を行っていないか、又は出資を行っていても15%未満である状況において、当該特別目的会社等の重要な財務及び営業又は事業の方針の決定を支配する契約等で、権利義務並びに損益等が実質的に特定資産の譲渡人に帰属すると認められる場合には、通常、特定資産の譲渡人が自己の計算において当該特定目的会社等の議決権を所有しているものと判断され、当該特別目的会社等は譲渡人の子会社に該当することとなります。</p> <p>しかし、このような場合であっても、特別目的会社等が実務指針4.(2)に示されている譲渡人から独立しているものと認められる要件を満たしている場合には、当該特別目的会社等は譲渡人の子会社には該当しないこととなります。</p>	<p>Q13：特別目的会社等に関する取扱いについて、以下の点を説明してください。</p> <p>(1) 金融機関・弁護士等が特別目的会社等に全部又はその大部分を出資しているとしても、特定の資産の譲渡人が当該特別目的会社等の重要な財務及び営業又は事業の方針の決定を支配する契約等が存在する場合には、当該特別目的会社等は特定の資産の譲渡人の子会社に該当することとなりますか。</p> <p>(2) チャリタブル・トラスト等の形式的かつ非営利の事業体を經由して出資した場合の取扱いはどのようなようになりますか。</p> <p>(3) 特定の資産としての金融資産を特別目的会社等に譲渡する際に、譲渡人が特別目的会社等から独立しているものとして、譲渡人の子会社には該当しないものと推定される場合とは、具体的にどのような場合ですか。</p> <p>(4) 特定の負債を特別目的会社等が引き受ける場合の取扱いは、特定の資産を譲渡する場合の取扱いと同様となりますか。</p> <p>A：(1) 金融機関・弁護士等が特定目的会社等に全部又はその大部分を出資し、特定資産の譲渡人は出資を行っていないか、又は出資を行っていても15%未満である状況において、当該特別目的会社等の重要な財務及び営業又は事業の方針の決定を支配する契約等で、権利義務並びに損益等が実質的に特定資産の譲渡人に帰属すると認められる場合には、通常、特定資産の譲渡人が自己の計算において当該特定目的会社等の議決権を所有しているものと判断され、当該特別目的会社等は譲渡人の子会社に該当することとなります。</p> <p>しかし、このような場合であっても、特別目的会社等が実務指針4.(2)に示されている譲渡人から独立しているものと認められる要件を満たしている場合には、当該特別目的会社等は譲渡人の子会社には該当しないこととなります。</p>

新	旧
<p>(2) チャリタブル・トラスト等の形式的かつ非営利の事業体を經由して出資している場合も、その形式的かつ非営利の事業体は、「緊密な者」又は「同意している者」と解されます。したがって、そのような事業体を經由して出資したとしても、上述(1)の場合と同様に取り扱うこととなります。</p> <p>(3) 金融資産が譲渡された特別目的会社等について、譲渡人の子会社に該当するか否かの判定に当たっては、金融資産の消滅の認識要件、つまり、金融資産に対する支配の移転の要件を勘案する必要があります。</p> <p>したがって、特定資産としての金融資産を特別目的会社等に譲渡した際に、金融資産の消滅の認識要件を満たせば、当該特別目的会社等は譲渡人の子会社に該当しないこととなります。金融資産を特別目的会社等に譲渡した際に、金融資産の消滅の認識として取り扱う場合とは、「金融商品に係る会計基準」に規定されている金融資産の消滅の認識に係る3要件及び「金融商品に係る会計基準注解」(注4)に規定されている適格な特別目的会社に係る2要件を共に満たす場合です。</p> <p>(4) 実務指針4.(2)において、特別目的会社等が、譲渡人の子会社に該当しないものと認められているのは、譲渡人が特定の資産を譲渡した場合であり、特別目的会社等が特定の負債を引き受けた場合には、この取扱いは認められません。したがって、特別目的会社等の重要な財務及び営業又は事業の方針の決定を支配する契約等で、特別目的会社等の権利義務並びに損益等が実質的に特定の負債の引渡人に帰属する場合には、通常、特定の負債の引渡人が自己の計算において当該特別目的会社等議決権を所有しているものと判断され、当該特別目的会社等は、引渡人の子会社に該当することとなります。</p> <p>例えば、発行会社が特別目的会社等に対して新株予約権付社債(旧転換社債)を発行し、当該特別目的会社等が新株予約権付社債(旧ワラント債)を投資家に発行する場合などは、原則として、当該特別目的会社等は発行会社の子会社となるものと考えられます。</p>	<p>(2) チャリタブル・トラスト等の形式的かつ非営利の事業体を經由して出資している場合も、その形式的かつ非営利の事業体は、「緊密な者」又は「同意している者」と解されます。したがって、そのような事業体を經由して出資したとしても、上述(1)の場合と同様に取り扱うこととなります。</p> <p>(3) 金融資産が譲渡された特別目的会社等について、譲渡人の子会社に該当するか否かの判定に当たっては、金融資産の消滅の認識要件、つまり、金融資産に対する支配の移転の要件を勘案する必要があります。</p> <p>したがって、特定資産としての金融資産を特別目的会社等に譲渡した際に、金融資産の消滅の認識要件を満たせば、当該特別目的会社等は譲渡人の子会社に該当しないこととなります。金融資産を特別目的会社等に譲渡した際に、金融資産の消滅の認識として取り扱う場合とは、「金融商品に係る会計基準」に規定されている金融資産の消滅の認識に係る3要件及び「金融商品に係る会計基準注解」(注4)に規定されている適格な特別目的会社に係る2要件を共に満たす場合です。</p> <p>(4) 実務指針4.(2)において、特別目的会社等が、譲渡人の子会社に該当しないものと認められているのは、譲渡人が特定の資産を譲渡した場合であり、特別目的会社等が特定の負債を引き受けた場合には、この取扱いは認められません。したがって、特別目的会社等の重要な財務及び営業又は事業の方針の決定を支配する契約等で、特別目的会社等の権利義務並びに損益等が実質的に特定の負債の引渡人に帰属する場合には、通常、特定の負債の引渡人が自己の計算において当該特別目的会社等議決権を所有しているものと判断され、当該特別目的会社等は、引渡人の子会社に該当することとなります。</p> <p>例えば、特別目的会社等に対して転換社債を発行し、当該特別目的会社等がワラント債を投資家に発行する場合などは、原則として、当該特別目的会社等は転換社債の発行者の子会社となるものと考えられます。</p>
<p>Q14：連結の範囲及び持分法の適用範囲からの除外に関する重要性の判断に当たっての具体的な取扱いを示してください。</p> <p>A： 改正後の財務諸表等規則に基づく子会社及び関連会社の範囲の拡大に伴い、連結の範囲及び持分法の適用範囲からの除外に関する重要性の判断をどのように行うかについては、実務指針では、従来どおり監査委員会報告第52号「連結の範囲及び持分法の適用範囲に関する重要性の原則の適用に係る監査上の取扱い」によることとしています。したがって、その判断に当たっては、</p>	<p>Q14：連結の範囲及び持分法の適用範囲からの除外に関する重要性の判断に当たっての具体的な取扱いを示してください。</p> <p>A： 改正後の財務諸表等規則に基づく子会社及び関連会社の範囲の拡大に伴い、連結の範囲及び持分法の適用範囲からの除外に関する重要性の判断をどのように行うかについては、実務指針では、従来どおり監査委員会報告第52号「連結の範囲及び持分法の適用範囲に関する重要性の原則の適用に係る監査上の取扱い」によることとしています。したがって、その判断に当たっては、</p>

新	旧
<p>同報告第52号に基づき、企業集団における個々の子会社の特性並びに少なくとも資産、売上高、利益及び利益剰余金の4項目に与える影響を考慮するほか、<u>土地再評価法による土地再評価差額金、その他有価証券評価差額金、資本剰余金に含まれる自己株式処分差益や為替換算調整勘定等についても、その重要性を考慮する必要があります。</u></p> <p style="text-align: right;">以 上</p>	<p>同報告第52号に基づき、企業集団における個々の子会社の特性並びに少なくとも資産、売上高、利益及び剰余金の4項目に与える影響を考慮することとなり、<u>同報告の(注)として掲げられている「重要性の乏しいとする具体的割合の上限は、通常3%ないし5%位のところにあると判断している。」</u>を参考にすることとなります。</p> <p style="text-align: right;">以 上</p>