

「子会社株式等に対する投資損失引当金に係る監査上の取扱い」 の公表について

監査委員会から答申のありました「子会社株式等に対する投資損失引当金に係る監査上の取扱い」が、去る平成13年4月17日の理事会において承認されましたのでお知らせいたします。本報告は、平成12年11月14日付けの会長からの諮問「市場価格のない子会社株式及び関連会社株式に対する投資損失引当金等の評価性引当金の計上の可否について、また、計上が可能であるとした場合の当該引当金に係る監査上の取扱いについて検討されたい。」に対する答申であります。

本報告は、子会社株式及び関連会社株式(以下「子会社株式等」という。)に対して、投資損失引当金等の科目で評価性引当金を計上する場合の会計処理及び当面の監査上の取扱いを取りまとめたものであります。

なお、本報告では、従来の投資損失引当金計上の

実態に鑑み、記載は主として市場価格のない子会社株式等について行っておりますが、市場価格のある子会社株式等や特定のプロジェクトのために設立された子会社等以外の会社の株式についても一定の要件に該当する場合は、市場価格のない子会社株式等と同様に取り扱うことといたしました。

また、本報告の公表に先立ち、協会では、去る平成12年10月11日付けでリサーチ・センター審理情報〔14〕「市場価格のない子会社株式及び関連会社株式に対する投資損失引当金等に係る当面の監査上の取扱い」を公表して当面の監査上の取扱いを提示してはりましたが、本報告は、当該審理情報の考え方を踏まえ、今後適用することとなる実務指針として作成したものであります。

最後に、本報告は、関係各方面との意見調整を経たものであることを申し添えます。

(常務理事 伊藤 大義)

監査委員会報告第71号

子会社株式等に対する投資損失引当金に係る 監査上の取扱い

平成13年4月17日
日本公認会計士協会

1. はじめに

企業会計審議会が平成11年1月22日付けで公表した「金融商品に係る会計基準」及び当協会が平成12年1月31日付けで公表した会計制度委員会報告第14号「金融商品会計に

関する実務指針(中間報告)」により、有価証券の会計処理が明らかにされたことに伴い、当協会は平成12年7月6日付けで、監査委員会報告第22号「子会社又は関係会社の株式及びこれらに対する債権評価の取扱い」を廃止した。

しかしながら、同報告で計上が認められていた市場価格のない子会社株式及び関連会社株式(以下「子会社株式等」という。)に対する投資損失引当金等の評価性引当金は、我が国の会計実務慣行として定着しているため、「金融商品に係る会計基準」適用後においても、その計上を認めるべきであるとする実務上の要請がある。そこで、監査委員会で子会社株式等に対する投資損失引当金の計上の可否について検討し、計上する場合における監査上の取扱いを公表することとした。

2. 当面の監査上の取扱い

次に述べる会計処理に従って、市場価格のない子会社株式等に対して投資損失引当金を計上している場合には、当面、監査上妥当なものとして取り扱うことができるものとする。

なお、本報告に従って投資損失引当金を計上している場合には、その計上基準を重要な会計方針に注記する必要がある。

(1) 引当金を計上できる場合

次のいずれかの場合に該当するときには、投資損失引当金を計上することができる。なお、「金融商品に係る会計基準」等により減損処理の対象となる子会社株式等については、投資損失引当金による会計処理は認められないことに留意する。

子会社株式等の実質価額が著しく低下している状況には至っていないものの、実質価額がある程度低下したときに、健全性の観点から、これに対応して引当金を計上する場合

ただし、この場合には、実質価額の回復可能性が客観的に確実であるにもかかわらず引当金を計上する等、過度に保守的な会計処理とならないように留意する必要がある。

子会社株式等の実質価額が著しく低下したものの、会社はその回復可能性が見込めると判断して減損処理を行わなかったが、回復可能性の判断はあくまでも将来の予測に基づいて行われるものであり、その回復可能性の判断を万全に行うことは実務上困難なときがあることに鑑み、健全性の観点から、このリスクに備えて引当金を計上す

る場合

例えば、回復可能性の判断の根拠となる再建計画等が外部の要因に依存する度合いが高い場合等が挙げられる。

(2) 引当金の計上額

子会社等の財政状態が悪化し、その株式の実質価額が低下した場合には、その低下に相当する額を投資損失引当金に計上する。

なお、実質価額算定の基礎となる発行会社の財政状態とは、一般に公正妥当と認められる会計基準に準拠して作成した財務諸表を基礎に、原則として、資産等の時価評価に基づく評価差額等を加味して算定したものをいう。ただし、資産等の時価評価による影響額に重要性がない場合には、時価評価前の財務諸表によることができる。

(3) 引当金の取崩し

引当金計上後、上述(1) のケースにおいて、子会社等の財政状態が更に悪化して株式の実質価額が著しく低下した場合、又は上述(1) のケースにおいて、株式の実質価額の回復可能性が見込めないこととなった場合には、引当金を取り崩し、当該子会社株式等を減損処理する。

子会社等の財政状態が改善し、株式の実質価額が回復した場合には、回復部分に見合う額の投資損失引当金を取り崩す。

ただし、子会社等の事業計画等により財政状態の改善が一時的と認められる場合には、当該投資損失引当金を取り崩してはならない。

3. 市場価格のない子会社株式等以外の株式の取扱い

(1) 市場価格のある子会社株式等

本報告は、従来の投資損失引当金計上の実態に鑑み、市場価格のない子会社株式等について記載しているが、市場価格のある子会社株式等についても、市場価格がある程度以上下落している場合には、下落期間及び実質価額等を考慮して同様に扱うものとする。

(2) 特定のプロジェクトのために設立された会社等の株式

本報告は、特定のプロジェクトのために設立された会社や事業投資会社等で、当該会社の経営に参画すること等により、子会社等と同程度に株式の実質価額の回復可能性等を判定できる会社の株式について準用する。

4 . 適 用

本報告は、平成13年4月1日以後開始する事業年度から適用する。なお、平成13年4月1日前に開始する事業年度から本報告を適用することができる。

以 上