

「親子会社間の会計処理の統一に関する監査上の取扱い」 に関する Q & A

平成 10 年 5 月 12 日
改正 平成 18 年 9 月 7 日
改正 平成 24 年 3 月 22 日
最終改正 平成 26 年 1 月 14 日
日本公認会計士協会

「基準性の原則」の適用について

Q 1 . 連結財務諸表作成上の「基準性の原則」は、企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」（以下「連結会計基準」という。）ではどのように適用されるか。

A : 連結会計基準第 10 項は、「連結財務諸表は、企業集団に属する親会社及び子会社が一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して作成した個別財務諸表を基礎として作成しなければならない。」として、いわゆる「基準性の原則」を定めている。「基準性の原則」の下では、親子会社間の会計処理の統一は、各個別財務諸表の作成段階で行うのが原則となる。

しかし、各連結会社の個別財務諸表の作成段階においては、適用されていない特定の会計方針を、企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況をより適正に表示するという観点から、連結決算手続上、個別財務諸表の処理を修正して適用する場合もある。

なお、連結決算手続上の修正は、通常、個別財務諸表が会社の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を適正に表示していない場合の修正処理（連結会計基準注解（注 2）参照）を想定していることに留意する必要がある。

会計処理の統一を要しない「合理的な理由」及び「重要性」

Q 2 . 統一しないことに合理的な理由がある場合又は重要性がない場合には会計処理の統一を要しないこととされているが、この場合の「合理的な理由」及び「重要性」については、どのように取り扱われるか。

A : 監査・保証実務委員会実務指針第 56 号「親子会社間の会計処理の統一に関する監査上の取扱い」（以下「実務指針」という。）は「親子会社間の会計処理の統一の意義」で、「原則として統一する」とは、統一しないことに合理的な理由がある場合又は重要性がない場合を除いて、統一しなければならないことを意味する。」としている。ここでいう「合理的な理由」及び「重要性」の取扱いは、以下のとおりである。

合理的な理由

統一しないことに合理的な理由がある場合とは、子会社自身が上場会社であり、独自の会計方針を採用している場合等が想定されるが、実務上は、連結会計基準の趣旨を考慮した上で、会社と監査人との間で個別に協議することとなる。

重要性

重要性の判断基準については、それぞれの個別財務諸表に基づいて判断するのではなく、連結財務諸表上の諸数値に基づいて判断することとなる。一般的には、重要性の判断基準としては連結上の親会社株主に帰属する当期純利益が考えられるが、表示方法（表示区分）について重要性の基準を適用する場合には、売上高、資産総額、それぞれに適合した数値を使用することとなる。実務上のあらゆるケースに対応することは難しいため、具体的な数値基準は明示していない。なお、重要性の判断に当たっては、当連結会計年度の数値だけではなく、過去一定期間の平均値に基づくこと等も容認されると考えられる。

「同一環境下で行われた同一の性質の取引等」

Q3：「同一環境下で行われた同一の性質の取引等」について、具体的にどのように識別するのか。

A：平成9年12月8日に公表した監査委員会報告第56号「親子会社間の会計処理の統一に関する当面の監査上の取扱い」の作成段階では、「同一環境下で行われた同一の性質の取引等」の定義付けに関し検討したが、結果的に定義付けを行わないこととした。例えば、金融機能をも含むサービス提供と商製品販売とが一体となって一つのビジネスを形成しているケースが少なくないが、このような場合に特定の定義の存在によって企業側での分類方法を硬直化させるおそれがあるため、より分類方法に柔軟性を持たせる方針を採用したことによる。すなわち、「同一環境下で行われた同一の性質の取引等」の識別については、経営者の判断に委ねることとした。実務指針では、識別方法の代表的な例として、営業目的に直接関連する取引については、事業セグメントの単位、事業セグメント内であっても製造・販売等の機能別単位その他の適当なグループごとに判断し、営業目的に直接関連しない取引については、それぞれの取引目的等ごとに判断する方法を示した。一方、引当金の計上基準については、本来、引当要件を満たす限り必要な金額を引当金として計上すべきものであるため、「各連結会社の状況を踏まえて」という前提を置いた上で、企業集団全体として判断すべきこととした。なお、これらの識別方法は、一つの例示であり、これに拘束されるものではない。

「同一環境下で行われた同一の性質の取引等」の範囲の変更と会計方針の変更

Q4．連結会計基準に従って「同一環境下で行われた同一の性質の取引等」を識別して採用した会計方針を、翌事業年度以降で、「同一環境下で行われた同一の性質の取引等」の範囲を変更した結果、当該グループに新たに属することとなった、又は他グループに属することとなった取引等について、従来適用していた会計方針を変更する場合の取扱いはどうなるか。

A：一旦適用した「同一環境下で行われた同一の性質の取引等」の範囲を変更することにより会計方針を変更する場合には、通常の会計方針の変更として取り扱うこととなると考えられる。

引当金に関する会計処理の統一

Q5．引当金については、各引当金ごとに要引当額を計上すべきであるということは理解できるが、実務上は同一事象について会社によってかなり弾力性のある引当基準を採用している場合がある。そのような状況下で「各連結会社の状況を踏まえて」とは、どのように解釈すればよいのか。

A：連結会計基準の趣旨は、単純に個別財務諸表の合算を意図したものではなく、企業集団として最も適切な会計方針を採用すべきであることにある。また、「企業会計原則」注釈18は、「将来の特定の費用又は損失であって、その発生が当期以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつ、その金額を合理的に見積ることができる場合」に該当すれば、必要と認められる金額を引当計上するものとしている。

したがって、個別財務諸表において計上されている引当金を単純合算するのではなく、企業集団として最も適切と認められる引当処理を実施することが必要である。この場合に、要引当額を測定するに当たっては、各企業の環境ないし状況の異同（例えば、市場の状況の異同、取引慣行の異同、従業員の年齢構成の異同等）、各種の計上資料の入手可能性、前提の設定の困難性、重要性等を勘案した上で要引当額を算定・計上すべきであるという意味で、「各連結会社の状況を踏まえて」としている。

子会社で採用している会計処理への統一

Q6．会計処理の統一に当たって、親会社の会計処理を子会社の会計処理に合わせる場合もあるとしているが、具体的にはどのような場合を想定しているのか。

A：親子会社間の会計処理が異なることを前提とした場合、会計処理の統一に当たっては単純にどちらかの会計方針に統一するのではなく、企業集団としてより適切に財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を表示するという観点から会計方針を選択するのが原則である。したがって、子会社の採用している会計方針が企業集団としてより適切に財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を表示する方法であると判断された場合には、結果的にそれが採用されることとなる。この場合、特定の会計方針がその他の会計方針より望ましいと考えた上で上記の取扱いを考えているものではない。

会計方針の変更理由の取扱い

Q7．親子会社間の会計処理の統一を理由とする会計方針の変更は、いかなる変更についても「正当な理由」による変更として認められるのか。

A：親子会社間の会計処理の統一を理由とする会計処理の変更の全てが「正当な理由」による変更として認められるのではなく、企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の適正な表示という観点から判断すべきものであり、財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の適正な表示を後退させるような変更については、認められないことはいうまでもない。

会計方針の変更理由の子会社決算上の取扱い

Q8．親子会社間の会計処理の統一を理由とする会計方針の変更の理由については、子会社決算上も同一理由でよいか。

A：親子会社間の会計処理の統一を目的とする子会社の会計方針の変更についても、子会社の決算上同一理由で取り扱ってよいものと思われる。

段階的変更の取扱い

Q9．親子会社間の会計処理を統一するために会計方針を変更するに当たって、当期は有形固定資産の減価償却の方法、翌期は棚卸資産の評価方法というように、段階的に変更することは認められるか。

A：複数の会計方針を変更する場合のタイミングについては、原則として、一時に変更すべきことはいうまでもない。しかしながら、実務上はシステム変更その他の時間的制約等の理由から同時に変更することができない場合も考えられる。このような場合には、実施可能なものから段階的に変更することが容認されると思われる。ただし、このような場合であっても、連結決算上の損益等を意識した意図的な段階的変更が認められないことはいうまでもない。

親子会社間の会計処理の統一は、各個別財務諸表の作成段階で行うのが原則であり、また、親子会社間の会計処理の統一を理由とする変更を「正当な理由」による変更として認めるのは、より適切な会計処理の適用を容易にするための例外的処置であるため、できるだけ早期に変更し、統一することが望ましい。

親会社の会計処理の修正に関する注記

Q10．実務指針の「連結決算手続上、親会社の会計処理を修正した場合の取扱い」において、その旨、修正の理由及び当該修正の影響の内容を追加情報として記載することとしているが、その理由は何か。

A：会社法決算においても連結計算書類が導入されたことにより、連結財務諸表が、より一層中心的な財務情報となったが、投資者の投資判断に資するため、個別情報も引き続き開示対象とされている。このため、会社が採用した会計方針について連結財務諸表上と個別財務諸表上に差異があり、その影響額が重要である場合には、連単倍率の算定等に際しての財務情報利用者の意思決定に資することを勘案し、同一の報告書の中に連結と個別の双方の情報が開示されていることから、両方で適用している会計処理の相違による差異を補う目的で、追加情報として求めているものである。

修正に関する注記を要する重要な影響額

Q11．連結決算手続上、親会社の会計処理を修正した場合で、その旨等の注記を要する「その影響額が重要なとき」とは、どのように判断するのか。

A：この場合の重要性の判断基準については、例えば、財務諸表項目の連単倍率等の算定において極めて重要な影響を及ぼす場合等を考えている。

適 用

- ・ 「「親子会社間の会計処理の統一に関する当面の監査上の取扱い」に関するQ & A」の改正について」（平成24年3月22日）は、平成24年3月22日から適用する。
- ・ 「監査・保証実務委員会実務指針第87号「親子会社間の会計処理の統一に関する監査上の取扱い」に関するQ & A」の改正について」（平成26年1月14日）は、平成25年に改正された連結会計基準を適用する連結会計年度から適用する。

以 上