

親子会社間の会計処理の統一

企業会計ナビチーム 公認会計士 中條真宏



▶ Masahiro Nakajo

主に建設、不動産・ホテル、鉄道業界等の上場、非上場、IPO（株式上場）準備会社などの監査に従事する他、デューデリジェンス業務や書籍執筆を行っている。主な著書（共著）に『現場の疑問に答える会計シリーズ⑤ Q&A退職給付の会計実務』（中央経済社）などがある。

企業会計ナビでは当法人のウェブサイト、会計に関するさまざまなナレッジを発信しています。

本シリーズでは、企業会計ナビが発信しているナレッジのうち、アクセス数の多いトピックスを取り上げ、紹介していきます。

今回は「解説シリーズ『連結（平成25年改正）』第2回：親子会社間の会計処理の統一」を紹介します。

I 親子会社間の会計処理の統一

1. 親子会社間の会計処理の統一の意義

連結財務諸表は、子会社などを含めた企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を報告するものです。

親会社と子会社は、各社が置かれた環境の下で経営活動を行っているため、その会計処理を画一的に統一することは、連結財務諸表が企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を適切に表示しなくなることが考えられます。しかし、同一の環境下での同一の性質の取引等について連結会社間で会計処理が異なっている場合、その個別財務諸表を基礎とした連結財務諸表が企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の適切な表示を損ないかねません。

そこで、連結財務諸表作成に当たっては、「同一環境下で行われた同一の性質の取引等について、親会社及び子会社が採用する会計方針は、原則として統一する」こととされています（企業会計基準第22号「連結財務諸表に関する会計基準」第17項）。

2. 在外子会社の取扱い

在外子会社に関しては、当該子会社の財務諸表が国際財務報告基準又は米国会計基準に準拠して作成されている場合には、当面の間、以下の項目を修正することにより、連結決算手続上利用できることとされています（実務対応報告第18号「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い」）。

- ① のれんの償却
- ② 退職給付会計における数理計算上の差異の費用処理
- ③ 研究開発費の支出時費用処理
- ④ 投資不動産の時価評価及び固定資産の再評価
- ⑤ 資本金金融商品の公正価値の事後的な変動をその他の包括利益に表示する選択をしている場合の組替調整

3. 会計処理の統一を要しない場合

同一環境下で行われた同一の性質の取引等について、親子会社間の会計処理は「原則として」統一するものとされています。

「原則として」とは、統一しないことに合理的な理由がある場合、または重要性がない場合を除いて統一を要することを意味します。会計処理の統一を要しない合理的な理由及び重要性の取扱いは<表1>のとおりです（「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）。

II 会計処理の統一方法

同一環境下で行われた同一の性質の取引等について、親子会社間の会計処理を統一する手順は以下のとおりです（監査・保証実務委員会実務指針第56号「親

▶表1 合理的な理由及び重要性の取扱い

統一しない理由	取扱い
合理的な理由がある	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。ただし、連結会計基準の趣旨を考慮し、会社と監査人の間で個別に協議が必要。
重要性がない	それぞれの個別財務諸表上の数値ではなく、連結財務諸表上の数値に基づいて判断するが、具体的な数値基準は定められていない。重要性の判断基準として、一般的には連結上の親会社株式に帰属する当期純利益が考えられるが、表示方法を検討する際には、売上高、資産総額等、それぞれに適合した数値を使用する。

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、監査上の取扱い）4）。

1. 同一環境下で行われた同一の性質の取引等の識別

「同一環境下で行われた同一の性質の取引等」について、明確な定義付けは行われておらず、その識別は経営者の判断に委ねられていますが、識別に当たっては取引の種類に応じて<表2>のような例が示されています。

なお、いったん適用した「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います。

▶表2 識別方法の代表例

取引の種類	識別方法
営業目的に直接関連する取引	▶ 事業セグメントの単位で判断 または、 ▶ 同一の事業セグメント内でも、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 例えば、売上高の計上基準については、上記の単位ごとに識別を行う。
営業目的に直接関連しない取引	それぞれの取引目的ごとに判断
引当金の計上基準	各連結会社の状況を踏まえて、企業集団全体として判断

2. 企業集団としての会計処理の選択と統一

会計処理の統一に当たっては、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切に表示する会計方針を選択する必要があります。その判断の結果として、子会社の会計処理を親会社の会計処理に合わせる場合のみならず、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考えられます。

3. 個別財務諸表段階での会計処理の統一

連結財務諸表は、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することとされています。従って、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ります。

ただし、親会社又は子会社の固有の事情により個別財務諸表上で会計処理の統一が図られていない場合には、連結決算手続上で修正を行わなければなりません。

4. 会計方針の変更

親子会社間の会計処理の統一を目的として会計方針を変更する場合には、連結財務諸表及び個別財務諸表上、これを「正当な理由」による会計方針の変更として認めるものとされています。

ただし、会計方針の変更は、企業集団の財政状態及び経営成績の適正な開示という観点から判断すべきであり、財政状態及び経営成績の適正な表示を後退させるような変更は認められない点に留意が必要です。

Ⅲ 個別の会計処理の取扱い

企業集団で会計処理の統一を必要とする取引等が識別された場合には、その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切に表示する会計方針を選択する必要があります。この判断に当たっては、原則として統一すべき会計処理と、必ずしも統一を必要としない会計処理があります（監査上の取扱い5）。

1. 原則として統一すべき会計処理

以下の項目については、統一しないことに合理的な理由がある場合、または重要性がない場合を除いて、原則として統一する必要性が示されています。

- ① 資産の評価基準
- ② 同一の種類の繰延資産の処理方法
- ③ 引当金の計上基準
- ④ 営業収益の計上基準

2. 必ずしも統一を必要としない会計処理

以下の項目については、統一することが望ましいものの、事務処理の経済性等を考慮して、必ずしも統一を要しないものとされています。

- ① 資産の評価方法
- ② 固定資産の減価償却の方法

▶ 企業会計ナビURL
www.shinnihon.or.jp/corporate-accounting

