

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 129 「子会社・関連会社株式の簿価を減損処理した場合の連結財務諸表上ののれんの追加的な償却処理について」

今回は、企業会計基準委員会（ASBJ）における「現在開発中の会計基準に関する今後の計画（平成 29 年 3 月 29 日改訂）」において、新たに今後の検討テーマとされている会計制度委員会報告第 7 号「連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針」（以下「資本連結実務指針」という。）第 32 項で定められている、のれんの会計処理および検討対象となっている論点の概要についてご紹介いたします。

【会計処理について】

「資本連結実務指針」第 32 項では、個別財務諸表上、子会社株式の簿価を減損処理した場合には、連結財務諸表上、のれんも合わせて償却することが求められています。

つまり、子会社株式の減損処理後の簿価と連結上の簿価との差額のうち、のれんの未償却残高に相当する部分について追加の償却が必要となります。

また、関連会社株式についても、「持分法会計に関する実務指針」第 9 項なお書きに従い、子会社株式と同様の処理が求められています。

<参考>

「子会社ごとののれんの純借方残高（連結原則に基づいて会計処理している場合には、借方残高（のれん）と貸方残高（負ののれん）との相殺後）について、親会社の個別財務諸表上、子会社株式の簿価を減損処理（金融商品会計実務指針第 91 項、第 92 項及び第 282-2 項から第 285 項に従う処理をいう。）したことにより、減損処理後の簿価が連結上の子会社の資本の親会社持分額とのれん未償却額（借方）との合計額を下回った場合には、株式取得時に見込まれた超過収益力等の減少を反映するために、子会社株式の減損処理後の簿価と、連結上の子会社の資本の親会社持分額とのれん未償却額（借方）との合計額との差額のうち、のれん未償却額（借方）に達するまでの金額について、のれん純借方残高から控除し、連結損益計算書にのれん償却額として計上しなければ

ならない。」(資本連結実務指針 第 32 項)

【論点の概要について】

「資本連結実務指針」第 32 項の規定によれば、子会社・関連会社株式の市場価格の著しい下落があった場合は、連結財務諸表上においても、のれんを償却する必要がありますが、「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」に従えば、のれんについて必ずしも減損という結論を得るものではありません。

よって、この規定はのれんの減損の認識が必ずしも必要ない場合においても、減損の認識をせざるを得ない事態を生じさせており、経済実態を正しく反映していないおそれがあります。

そこで、子会社・関連会社株式の減損とのれんの減損の関係を踏まえ、連結財務諸表におけるのれんの追加的な償却処理について、企業会計基準委員会 (ASBJ) の今後の検討テーマとされることになっています(「現在開発中の会計基準に関する今後の計画」参照)。

新基準の開発について、現時点では、目標時期は特に定められていませんが、今後の動向に注目が必要となる論点です。