

I. はじめに

今月の Seiwa Newsletter は「連結決算の実務」がテーマです。IPO を行うにあたって整備すべき社内体制の一つが連結決算制度であり、先月号「2018 年の IPO マーケット」で紹介した 2018 年の IPO 会社 98 社のうち半数以上が連結財務諸表を開示しています。今回は、何もない状態から連結決算を作成して開示するまでの手順について紹介します。

II. 基本的な方針の決定

(1) 連結及び持分法の範囲の確定

原則的に、すべての子会社を連結の範囲に含め、すべての関連会社に持分法を適用する必要があります。ただし、連結財務諸表への影響が乏しい子会社・関連会社は連結及び持分法の範囲から除外することができます。具体的には、連結及び持分法の範囲から除いた子会社等の「売上高」「総資産」「当期純損益」「利益剰余金」の合計が連結財務諸表の概ね 3~5% 以内であれば、量的重要性はないと判断できます。ただし、経営戦略上重要であったり、多額を含み損失や偶発損失を有している会社は質的に重要とみなされ、除外することができません。

(2) 親会社と決算日が異なる子会社への対応

親会社と子会社の決算日が異なる場合、差異の期間に応じて下記の対応が求められます。

	3ヶ月以内	3ヶ月超
原則	<ul style="list-style-type: none"> 親会社の決算日を統一する。(注 1) 親会社の決算日に子会社が仮決算を行う。 	
内容	子会社の決算をそのまま連結決算に取り込む。ただし、連結会社間の重要な取引の不一致を調整する。	親会社の決算日から3ヶ月以内の日に行った仮決算を連結決算に取り込む。(注 2)

(注 1) 子会社が親会社に合わせるだけでなく、子会社が重要な場合、親会社が決算日を変更するケースあり。(例：JT)

(注 2) 例えば、3月決算の親会社が8月決算の子会社を連結する場合に2月中間決算を用いるケースあり。この場合、連結会社間の重要な取引の不一致だけでなく、仮決算日から親会社決算日までに生じた連結会社以外との重要な取引、債権債務の変動も調整する。

(3) 事業セグメントの決定

事業セグメントとは、取締役会等で投資の意思決定と業績を評価するために財務情報を入手している事業活動の単位であり、会社・支社・事業部もしくはその集合です。上場会社は事業セグメント別の損益や資産等の情報を開示する必要があるため、親会社だけでなく、各子会社がどの事業セグメントに所属するか決定しなければなりません。なお、1つの会社が複数の事業セグメントに所属するケースもあります。

(4) グループ会社の会計方針の整備

上場していない会社は、上場会社が適用すべき会計基準を適用していないことが一般的です。たとえば下記の会計処理を各社の決算に反映させる必要があります。

- 税効果会計
- 資産除去債務の計上
- 金融商品の時価評価及び減損処理
- 減損会計
- 各種引当金の計上又は税法基準による計上金額の修正
- 発生主義による費用計上

また、各社の会計方針は、その性質に応じてグループ会社間で統一します。

会計処理基準	統一方法
営業目的に直接関連する取引 ・売上高の計上基準 ・棚卸資産の評価基準	事業セグメントごとに統一
営業目的に直接関連しない取引 ・繰延資産の処理方法 ・引当金の計上基準	以下の要領で統一 ・繰延資産の種類ごと ・グループ全体
・資産の評価方法 (先入先出法、平均法等) ・固定資産の減価償却の方法	必ずしも統一を必要としない

在外子会社等がある場合、連結決算に取り込む財務諸表をどの国の会計基準で作成するか、という問題が生じます。日本基準での報告を求めるのであれば、現地の経理担当者や決算業務を委託する会計事務所に日本基準の理解が必須であり、現地基準から日本基準へ修正するための情報を網羅的に入手する手間もかかります。一方、IFRS 又は米国基準を採用していれば、次の限られた会計処理と「明らかに合理的でない」処理を修正したうえで、連結決算に取り込むことができます。

- のれんの償却
- 退職給付会計の数理計算上の差異の費用処理
- 研究開発費の支出時費用処理
- 投資不動産の時価評価及び固定資産の再評価

III. 情報収集のための体制整備

連結決算は親会社为主体となって行いますが、連結決算に必要な情報を適時・適切に収集するためには子会社・関連会社を含めた連結グループとしての対応が欠かせません。

(1) 決算スケジュールの策定

非上場会社は、税務申告の観点から、決算日後2ヶ月以内に決算を行っていると思われます。しかし、上場会社は決算日から45日以内に決算情報を公表しなければなりません。このゴールから逆算して親会社、子会社並びに関連会社の決算スケジュールを策定することになりますが、通常はかなりの決算早期化が必要になるはずで、決算早期化については過去のSeiwa Newsletterで取り扱っていますので、こちらをご参照ください。

Vol.36「30日開示を目標とした決算早期化」

http://www.seiwa-audit.or.jp/newsletter/1806_SeiwaNewsletter.pdf

(2) 連結パッケージの作成

連結パッケージとは、子会社・関連会社から財務諸表や注記情報など決算に必要な各種の情報を報告してもらうための様式です。決算情報を漏れなく収集できるようにあらかじめ所定の様式を定めておけば、収集した情報の加工が容易になるほか、連結決算ソフトにデータをアップロードする際の手間がかかりません。

連結パッケージには主に以下の情報が含まれます。

① 財務諸表

貸借対照表や損益計算書など、決算における最も基本的かつ重要な情報です。パッケージ作成時の留意点として、同一の性質の勘定残高については各社が同じ勘定科目を使用するよう事前に調整しておくことが大事です。会社ごとに勘定科目体系が統一されていないと、各社の決算数値を合算する際に非常に手間がかかりますし、ミスの原因にもなります。

なお、1つの会社に複数の事業セグメントが存在する場合、貸借対照表・損益計算書についてもセグメントごとの情報を報告してもらうことになります。この情報は売上高、売上原価、販売費及び一般管理費、資産、減損損失及びのれんなど多岐にわたります。

② 連結修正仕訳のための情報

連結会社間の債権債務・取引高がこれに該当します。取引高は必ずしも損益計算書の残高だけでなく、棚卸資産や固定資産取引にかかる未実現損益消去のための情報も必要となります。販売側は売却損益や利益率、資産を購入した側は期中の除却・売却、期末保有数量や減価償却に関する情報を連結パッケージに含めて報告することになります。

③ 連結キャッシュ・フロー計算書作成のための情報

投資区分や財務区分にかかる情報として、固定資産、投資有価証券、定期預金、貸付金及び有利子負債等の期中の増減内容に関する明細が必要となります。そのほか、為替差損益の発生原因別の明細、増資や配当など資本に関する情報が含まれます。

④ 注記情報

子会社から入手すべき情報として漏れがち、あるいは決算情報の開示間際になって情報収集を開始するのがこの注記に関する情報です。たとえば、担保資産と対応債務、債務保証、手形割引高、キャッシュ・フロー計算書における現金同等物の範囲に含まれない定期預金や短期投資、金融商品の時価や満期、繰延税金資産・負債の内訳、関連当事者取引、重要な後発事象などです。

(3) 親会社及び子会社等の人員配置

親会社の連結決算担当者は、連結決算にかかる知識とスキルだけでなく、連結パッケージの収集にあたり子会社等の状況を理解し、各社の経理担当者と必要なコミュニケーションをとる能力（語学力含む）が必要です。

一方、子会社や関連会社においてまず大事なのは、親会社の連結決算対応にかかる業務の増加を「必要な業務」として経営陣が受け入れ、そのための人員を手厚く配置してくれることではないでしょうか。

IV. おわりに

今回のNewsletterでは、連結決算を行うための基本的な方針と必要な体制の整備について紹介しました。次回は、連結決算を正確かつ効率的に行ううえでの実務上のポイントをより具体的に説明します。

ご質問等は下記までお願いいたします

メール : research@seiwa-audit.or.jp

ウェブサイト : <http://www.seiwa-audit.or.jp/contact/>