

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 90 時価を把握することが極めて困難と認められる子会社株式 等の減損処理に係る回復可能性の判定について

時価を把握することが極めて困難と認められる株式について、発行会社の財政状態の悪化により実質価額(注1)が著しく低下した(注2)ときは、相当の減額を行い、評価差額は当期の損失として処理(減損処理)しなければなりません(基準第19項、第21項)。

実質価額の回復可能性の判定は、時価のある有価証券と異なり、通常求められていませんが、子会社や関連会社等の株式については、実質価額が著しく低下したとしても、事業計画等を入手して回復可能性を判定できることもあるため、回復可能性が十分な証拠によって裏付けられる場合には、期末において相当の減額をしないことも認められます。

ただし、回復可能性は每期見直す必要があり、その後の実績が事業計画等に基づく業績回復が予定どおり進まないことが判明したときは、その期末において減損処理の要否を検討する必要があります(指針第285項)。

このとき、事業計画等は実行可能で合理的なものでなければならず、「回復可能性の判定」は、原則としておおむね5年以内に回復すると見込まれる金額を上限として行うものとされています(指針第285項)。ここで、「おおむね5年以内に回復すると見込まれる金額を上限として行う」というのは、おおむね5年以内に実質価額が「取得原価まで」回復すると見込まれる場合には、減損処理を行わないことも認められるという意味と解されます。

(注1)「実質価額」とは、決算日までに入手し得る直近の財務諸表を基礎に、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た1株当たりの純資産額に持株数を乗じることで計算される金額をいいます。

(注2)「著しく低下したとき」とは、少なくとも株式の実質価額が取得原価に比べて50%程度以上低下した場合をいいます(指針第92項)。

では、次の設例では、どのような会計処理が必要となるのでしょうか。

<設例>

(前提条件)

・非上場子会社株式：

取得原価 100 円、期末の実質価額 40 円、事業計画に基づく 5 年後の実質価額見込み 70 円
(5 年以内に取得原価の 50%超～取得原価未満まで回復が見込まれる。)

(会計処理)

期末の実質価額が取得原価に比べて 50%程度以上低下し、かつ、5 年以内に実質価額が「取得原価 100 円」まで回復すると見込まれないため、「期末における実質価額 40 円」まで減損処理をする必要があります。

(略記について)

基準：企業会計基準第 10 号「金融商品に関する会計基準」

指針：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」

(関連基準等)

「金融商品会計に関する Q & A」 Q33

日本公認会計士協会 監査事例研修会資料 (平成 26 年 9 月、平成 27 年 3 月)