

会計上の見積りの会計・監査—関係会社株式評価の実務上の留意点

平成 28 年 8 月 31 日

ひびき監査法人

公認会計士 渡部靖彦

はじめに

会計上の見積り（下記参照）とは、将来事象の結果に依存するために金額が確定できない場合、又は既に発生している事象に関する情報を適時あるいは経済的に入手できないために金額が確定できない場合に、決算上、「正確に測定することができないため金額を概算すること」であります（監査基準委員会報告書 540 6(1)）。

【会計上の見積りの例示】

- (1) 関係会社株式評価
- (2) 金融商品の評価（債権評価含む）
- (3) 棚卸資産の評価
- (4) 固定資産の評価（減損、除去債務、のれん評価含む）
- (5) 繰延税金資産の回収可能性
- (6) 退職給付債務の評価
- (7) 工事契約に係る収益及びその原価の評価

平成 28 年 7 月 29 日、公認会計士・監査審査会より公表された「監査事務所検査結果事例集」において「会計上の見積りの監査」について「監査チームの職業的懐疑心が欠如していたことにより、会計上の見積りに利用された事業計画の実現可能性等、経営者の主張に対し客観的な評価を行わず、当該主張の合理性を検証する手続きが不足しているケースが見られる」と不備事例が多数報告されています。

会社は、会計上の見積りに利用される事業計画等の策定においては、どのような仮定を考慮したか、当該仮定は企業の置かれている状況や実態に照らして妥当な仮定であるか否かを考慮することが必要であります。

会社は、会計上の見積りが如何に見積時点での企業の状況と照らして実態と合っているかということに説明責任があり、監査人はその会計上の見積りが企業の状況と照らして妥当かどうかという「合理性」を判断することになります。

今回は、会計上の見積りの中の「関係会社株式評価」を取り上げ、会社が会計処理の適用において悩むところを「監査事務所検査結果事例集」の指摘事項も踏まえて下記の Q&A 形式（内部統制を含む）にて取り上げることにしました。

関係会社株式評価について

(Q 1) 関係会社株式評価の会計処理の概要はどのようなものですか。 当該会計上の

見積りで、会社が会計処理や判断に悩むところは、どのような点ですか。

ここでは、実行可能性の高い合理的な事業計画等の策定について下記の4ステップに従い取り上げています。

- (1) 事業計画等は実行可能で合理的か。
- (2) 実質価額はおおむね5年以内に取得原価まで回復すると見込まれるか。
- (3) 回復可能性はその後も每期見直しが行われているか。
- (4) 特定のプロジェクトのために設立された会社で、当初の事業計画等において、開業当初の累積損失が5年を超えた期間経過後に解消されることが合理的に見込まれているか。

(Q2) 時価を把握することが極めて困難と認められる関係会社株式1,000百万円について、その実質価額が財政状態の悪化により、期末時点で400百万円まで低下していますが、来期以降に経営改善努力により収益改善が見込まれており、5年後には700百万円まで回復することが予定されています。関係会社株式の減損損失として計上すべき金額は、5年後に回復すると見込まれている実質価額700百万円と取得原価1,000百万円との差額300百万円よろしいでしょうか。

当該設例は、実務者が会計処理の適用において悩むことがあるため、金融商品会計に関する実務指針第285項の一層の理解に資するよう取り上げています。

(Q3) 関係会社株式評価の会計処理で、監査上、また、内部統制上留意すべきところは、どのような点ですか。

ここでは、公認会計士・監査審査会における監査事務所検査結果事例集における不備事例を踏まえ、会計監査及び内部統制の改善・留意点について説明しています。

おわりに

現代の会計基準は、有用な投資意思情報の提供という「錦の御旗」の基に、会計上の見積りなどの経営者の主観的な判断の介入した情報が多く含まれるようになってきています。そこでは、会計上の見積りなど財務諸表作成者サイドによる会計的な判断がその重きをなす状況になってきています。このような状況においては、会計上の見積りに対する主観的な会計的判断に関する監査人の検証作業における困難性も認められ、会計上の見積りに対する監査判断の重要性がクローズアップされています。

よって、見積り項目に関して、経営者と監査人は、十分なコミュニケーションを取って、お互い慎重に検討することが必要なのではないのでしょうか。

以上