

連結子会社の決算期の変更等の取扱い

会計監理部 公認会計士 矢島 学

I はじめに

連結子会社の決算日と連結決算日の差異が3カ月を超えない場合は、当該子会社の財務諸表を基礎として連結財務諸表を作成することが認められています（連結財務諸表規則第12条第1項ただし書き）。しかし、親会社と子会社の決算日を同一とするために、連結子会社の決算期を変更する事例、あるいは決算日の統一が困難な場合には、連結子会社が連結決算日に仮決算を行う方法に変更する事例が見受けられます。

本稿では、国際会計基準（IFRS）の取扱い等を背景として、このような変更を検討する場合において、判断に迷いやすい論点を踏まえ、その実務上の取扱いについて解説します。なお、文中の意見にわたる部分は筆者の私見であることをお断りします。

II 連結子会社の決算期の変更等の取扱い

1. 必要となる開示について

連結子会社の決算期変更及び仮決算を行うか否かに係る変更については、会計方針の変更に

は該当しないと考えられます*。従って、このような変更をした場合に、過年度の連結財務諸表について遡及修正を行う必要はありません。ただし、次のように一定の注記が必要とされています。

- 連結子会社の決算期が変更されたこと等により、当該連結子会社の事業年度の月数が、連結会計年度の月数と異なる場合には、その旨及びその内容を連結財務諸表に注記するものとされています（連結財務諸表規則ガイドライン3-3なお書き）。
- 連結子会社の決算日と連結決算日との間に3カ月を超えない差異がある場合において、仮決算を行うか否かに係る変更を行った場合には、①当該変更を行った旨、②当該変更の理由、③当該変更が連結財務諸表に与えている影響、を注記するものとされています（ただし、③の影響の記載は省略可。連結財務諸表規則ガイドライン13-4）。

2. 連結子会社の財務諸表の連結財務諸表への取り込み方

連結子会社が決算期を変更又は仮決算を行う

* 「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令（案）」等に対するパブリックコメントの概要及びそれに対する金融庁の考え方（平成22年9月30日公表）No.17（www.fsa.go.jp/news/22/sonota/20100930-6/01.pdf）

▶表1 損益の連結財務諸表への取り込み方

X2年3月期の連結財務諸表において変更した場合

		X1年1～3月分	X1年4月～X2年3月分（連結会計年度）
親会社		—	連結損益計算書に反映
連結子会社	方法(1)	連結株主資本等変動計算書に反映	連結損益計算書に反映
	方法(2)	連結損益計算書に反映	

▶表2 期中に変更決定した場合の取り込み方

親会社が3月決算、連結子会社が12月決算で、従来は連結子会社の財務諸表をそのまま取り込んでいたが、当期から3月末に決算日を変更することを親会社の第3四半期（Q3）において決定した場合

（→ は（四半期）連結財務諸表に取り込むことを示す）

		子会社の損益				
		X1年1～3月分	X1年4～6月分	X1年7～9月分	X1年10～12月分	X2年1～3月分
連結財務諸表	Q1（X1年4～6月）	→				
	Q2（X1年4～9月）	→	→			
	Q3（X1年4～12月） 変更決定	→ *1	→	→	→ *2	
	年度 （X1年4月～X2年3月）	→ *1	→	→	→	→

*1 利益剰余金の増減又は損益として反映

*2 連結子会社のX1年10～12月分（変更後のQ3）の損益も反映

方法へ変更した場合、連結子会社の財務諸表を連結財務諸表にどのように取り込むかが問題となります。例えば、親会社が3月決算、連結子会社が12月決算で、従来は連結子会社の財務諸表をそのまま取り込んでいたが、3月末に仮決算を行う方法へと変更する場合、変更年の連結財務諸表において、連結子会社の損益を取り込む期間は15カ月となります。この場合、15カ月と12カ月の差である3カ月分の損益を連結財務諸表へ取り込む方法としては、以下の二つがあり、いずれの方法も認められると考えられます*（<表1>参照）。

- (1) 連結株主資本等変動計算書を通して利益剰余金の増減として調整する方法
- (2) 連結損益計算書を通して調整する方法

なお、(1)の連結株主資本等変動計算書を通して調整する方法による場合、剰余金調整の対象期間を、いつとするかが問題になり得ます。親会社に合わせて仮決算を行う趣旨からすれば、

連結会計年度に対応する損益を連結上取り込むことが合理的です。そのため、剰余金調整の対象期間は、最後の3カ月（変更年の1月から3月）ではなく、最初の3カ月（変更前年の1月から3月）とすることが適当であると考えられます。

3. 期中に変更決定した場合の四半期連結財務諸表の取扱い

仮に、期中に当期から連結子会社の決算期を変更することを決定した場合、どのように四半期連結財務諸表に反映するかが問題となります。この場合も、会計方針の変更ではないため、すでに公表した四半期連結財務諸表の遡及処理は行いません。<表2>のように、当該事実が明らかになった四半期連結会計期間から、連結子会社の決算期変更の事実を反映した四半期連結財務諸表を作成することが原則であると考えられます。