

(たたき台)

企業会計基準公開草案第 号

四半期財務諸表に関する会計基準 (案)

平成 18 年●年●日

企業会計基準委員会

| 目 次 | 項 |
|-----------------|----|
| 目 的 | 1 |
| 会計基準 | 3 |
| 範囲 | 3 |
| 定義 | 4 |
| 四半期財務諸表の構成等 | 5 |
| 四半期財務諸表の範囲 | 5 |
| 四半期財務諸表の開示対象期間 | 7 |
| 四半期連結財務諸表の作成基準 | 8 |
| 会計処理 | 8 |
| 開示 | 18 |
| 四半期連結財務諸表の科目の表示 | 18 |
| 注記事項 | 20 |
| 連結財務諸表における開示 | 21 |
| 四半期個別財務諸表の作成基準 | 23 |
| 会計処理 | 23 |
| 開示 | 27 |
| 四半期個別財務諸表の科目の表示 | 27 |
| 注記事項 | 29 |
| 個別財務諸表における開示 | 30 |
| 適用時期等 | 32 |
| 結論の背景 | 34 |
| 検討の経緯 | 34 |
| 検討の前提 | 35 |
| 四半期財務諸表の構成等 | 40 |
| 株主資本等変動計算書の取扱い | 40 |

(たたき台)

| | |
|------------------|----|
| 四半期財務諸表の開示対象期間 | 41 |
| 四半期連結財務諸表の作成基準 | 43 |
| 四半期財務諸表の性格 | 43 |
| 四半期決算手続 | 44 |
| 会計処理 | 45 |
| 四半期個別財務諸表への準拠性 | 49 |
| 簡便的な会計処理 | 50 |
| 税金費用の計算 | 51 |
| その他の四半期特有の会計処理 | 52 |
| 開示 | 55 |
| 連結財務諸表の科目表示との整合性 | 55 |
| 注記事項 | 56 |
| 基本的な考え方 | 56 |
| 個々の注記事項 | |
| 事業年度の財務諸表における開示 | 71 |
| 適用時期 | 73 |

(たたき台)

目 的

1. 本会計基準は、四半期財務諸表に適用される会計処理及び表示を定めることを目的とする。

四半期財務諸表は、四半期会計期間に係る企業集団又は企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関し、財務諸表利用者に対して有用な情報を適時に提供するものでなければならない。

2. 平成 年 月 日に、本会計基準を適用する際の指針を定めた企業会計基準適用指針第〇号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」が公表されているため、本会計基準の適用に当たっては、当該適用指針も参照する必要がある。

会計基準

範 囲

3. 本会計基準は、上場会社などが、四半期報告制度に基づき又は同制度に準じて開示する四半期財務諸表に適用する。

定義

4. 本会計基準における用語の定義は、次のとおりとする。
 - (1)「四半期会計期間」とは、一連結会計期間又は一事業年度（以下「事業年度」という）が3か月を超える場合に、当該事業年度の期間を3か月ごとに区分した期間をいう。
 - (2)「四半期報告書」とは、四半期財務諸表を含んだ報告書をいう。
 - (3)「四半期財務諸表」とは、四半期連結財務諸表と四半期個別財務諸表をいう。

四半期財務諸表の構成等

四半期財務諸表の範囲

四半期連結財務諸表を開示する会社

5. 四半期連結財務諸表の範囲は、四半期連結貸借対照表、四半期連結損益計算書、四半期連結キャッシュ・フロー計算書とする。

(たたき台)

四半期個別財務諸表を開示する会社

6. 四半期個別財務諸表の範囲は、四半期個別貸借対照表、四半期個別損益計算書、四半期個別キャッシュ・フロー計算書とする。
ただし、四半期連結財務諸表を開示する場合には、四半期個別財務諸表の開示は要しない。

四半期財務諸表の開示対象期間

7. 四半期報告書には、次の期間にかかる四半期財務諸表及び比較財務諸表を含むものでなければならない。
 - (1) 当該四半期末日の四半期貸借対照表及び直前事業年度の末日の比較貸借対照表
 - (2) 当該四半期会計期間及び当該事業年度の期首からの累計期間の四半期損益計算書、並びに直前事業年度の対応する期間の比較損益計算書（当該四半期会計期間及び当該事業年度の期首からの累計期間）
 - (3) 当該事業年度の期首からの累計期間の四半期キャッシュ・フロー計算書と直前事業年度の対応する期間の比較キャッシュ・フロー計算書

四半期連結財務諸表の作成基準

会計処理

(四半期個別財務諸表への準拠)

8. 四半期連結財務諸表は、企業集団に属する親会社及び子会社が一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して作成した四半期個別財務諸表を基礎として作成しなければならない。

(会計処理の原則及び手続)

9. 四半期連結財務諸表の作成のために採用する会計処理の原則及び手続は、原則として連結財務諸表の作成に当たって適用する会計処理の原則及び手続に準拠しなければならない。ただし、簡便的な会計処理によることができる。
10. 簡便的な会計処理を含め、四半期連結財務諸表の作成のために採用する会計処理の原則及び手続は、四半期会計期間に係る企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関し、財務諸表利用者の判断を誤らせないものを選択しなければならない。

(会計処理の原則等の継続適用)

11. 直前事業年度の連結財務諸表及び直前四半期会計期間の四半期連結財務諸表を作成

(たたき台)

するために採用した会計処理の原則及び手続並びに表示方法は、これを継続して適用し、みだりに変更してはならない。

四半期特有の会計処理

12. 四半期連結財務諸表作成のための特有の会計処理として、税金費用の計算、原価差異の繰延処理、後入先出法における売上原価修正を取り扱う。

(税金費用の計算)

13. 財務諸表作成会社及び連結子会社の法人税その他利益に関連する金額を課税標準とする税金については、四半期会計期間を含む事業年度の法人税等の計算に適用される税率に基づき、年度決算と同様の方法により計算する。

ただし、四半期会計期間を含む事業年度の実効税率を合理的に見積もり、税金等調整前四半期純利益に当該見積実効税率を乗じて計算することができる。

(原価差異の繰延処理)

14. 標準原価計算等を採用している場合において、原価差異が操業度等の季節的な変動に起因して発生したものであり、かつ、原価計算期間末までにはほぼ解消が見込まれるときには、継続適用を条件として、当該原価差異を流動資産又は流動負債として繰り延べることができる。

(後入先出法における売上原価修正)

15. 棚卸資産の評価方法に後入先出法を採用している場合において、棚卸資産の当該四半期会計期間末における数量が当該事業年度の期首残高より少ないが、当該事業年度末までに不足分を補充することが合理的に見込まれるときには、継続適用を条件として、その再調達原価相当額に基づいて売上原価を加減し、当該加減した金額を流動資産又は流動負債として繰り延べることができる。

四半期連結決算日

16. 四半期連結財務諸表を作成するにあたり、子会社の四半期決算日が四半期連結決算日と異なる場合には、子会社は、四半期連結決算日に四半期決算に準じる合理的な手続により、四半期決算を行わなければならない。

(たたき台)

なお、子会社の四半期決算日と四半期連結決算日との差異が 3 か月を超えない場合には、子会社の四半期決算を基礎として、四半期連結決算を行うことができる。ただし、この場合には、四半期決算日が異なることから生じる連結会社間の取引に係る会計記録の重要な不一致については、必要な整理を行うものとする。

企業結合・事業分離の時期

17. 四半期連結財務諸表を作成するにあたり、支配獲得日（株式の取得日）又は支配喪失日（株式の売却日等）が子会社の四半期決算日以外の日である場合には、当該日の前後いずれか近い四半期決算日に支配を獲得し、又は支配を喪失したものとみなして処理することができる。

開示

四半期連結財務諸表の科目の表示

(科目の集約記載)

18. 四半期連結財務諸表の表示方法は、事業年度の連結財務諸表に準じる。ただし、四半期連結財務諸表における個々の表示科目は、四半期会計期間に係る企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関し、財務諸表利用者の判断を誤らせない限り、集約して記載することができる。

(連結財務諸表の科目との整合性)

19. 四半期連結財務諸表における資産、負債、純資産、収益、費用等の各表示科目名及び表示科目の分類基準は、実務上可能な限り、当該事業年度の連結財務諸表での表示との整合性を勘案しなければならない。

注記事項

20. 当該四半期会計期間の四半期連結財務諸表には、次の事項を注記する。
 - (1) 連結の範囲に含めた子会社、持分法を適用した非連結子会社及び関連会社に関する事項その他連結の方針に関する事項について、重要な変更が行われた場合には、その旨及びその理由
 - (2) 重要な会計処理の原則及び手続並びに表示方法について変更が行われた場合には、その旨、その理由及び影響額
 - (3) 当事業年度の第 2 四半期以降に自発的に重要な会計処理の原則及び手続並びに表示方法について変更を行った場合には、第 2 四半期以降に変更した理由、当事業年度の既に開示した四半期会計期間ごとの影響額

(たたき台)

- (4) 前事業年度の連結財務諸表の作成に当たり重要な会計処理の原則及び手続並びに表示方法について変更が行われており、前事業年度と同一の四半期会計期間と当事業年度の四半期会計期間との会計処理及び手続並びに表示方法との間に相違が見られるときは、その旨及び影響額
- (5) 重要な科目について簡便的な会計処理及び四半期特有の会計処理を採用している場合には、その旨及びその内容
- (6) 事業の種類別セグメント情報、親会社及び子会社の所在地別セグメント情報、海外売上高。事業の種類別セグメント情報に係るセグメント別資産に著しい変動があった場合にはその概要と概算額
- (7) 1株当たり四半期純損益、潜在株式調整後1株当たり四半期純損益、並びに当該金額の算定基礎
- (8) 1株当たり純資産
- (9) 四半期会計期間末における発行済株式総数、自己株式数及び新株予約権（自己新株予約権を含む）
- (10) スtock・オプションを新たに付与した場合及び重要な事項に変更がある場合には、その旨及びその内容
- (11) 配当に関する事項
- (12) 株主資本の金額に重要な変動があった場合には、その変動事由と主な事由ごとの内訳金額。なお、企業会計基準第6号（「株主資本等変動計算書に関する会計基準」）に基づく開示を妨げないものとする。
- (13) 四半期貸借対照表日に継続企業の前提に重要な疑義が存在する場合には、その旨及びその内容等
- (14) 事業の性質上営業収益又は営業費用に著しい季節的変動がある場合には、その状況
- (15) 貸倒引当金又は減価償却累計額が、資産の控除科目として表示されていない場合には、当該引当金等の額
- (16) 重要な保証債務その他の重要な偶発債務の金額
- (17) 重要な企業結合に関する事項
 - ①パーチェス法を適用した場合
企業結合に係る会計基準四 2 (1) の注記事項のうち、①、②、③、④及び⑩に準じて記載。
 - ②持分プーリング法を適用した場合
企業結合に係る会計基準四 2 (2) ①、②、③及び⑥に準じた記載
また、当該企業結合が当事業年度の期首以外で行われた場合には、当事業年度の期首に企業結合が行われたものとみなして、当事業年度の既に開示されている

(たたき台)

る四半期会計期間ごとの影響額を記載。なお、四半期報告提出期限までに金額を正確に算定することが困難な場合には、その旨、その理由及び適当な方法による概算額を記載することができる。

更に、前事業年度の連結財務諸表には持分プーリング法を適用した結果が反映されているが、前事業年度の同一の四半期会計期間には反映されていない場合には、その旨及び四半期会計期間ごとの影響額

③共通支配下の取引等の場合

企業結合に係る会計基準四 2 (3) ①、②に準じて記載。なお、子会社株式の追加取得の場合は、企業結合に係る会計基準四 2 (1) ③及び④に準じて記載。

(18) 重要な事業分離に関する事項

事業分離等に関する会計基準第 28 項 (分離元企業の注記項目) および第 54 項 (子会社を結合当事企業とする株主の注記項目) の注記事項に準じて記載

(19) 四半期連結財務諸表を作成するまでに発生した重要な後発事象

(20) 現金及び現金同等物の四半期末残高と四半期連結貸借対照表に掲記されている科目の金額との関係

(21) 企業集団の財政状態及び経営成績並びにキャッシュ・フローの状況を適切に判断するために重要なその他の事項

連結財務諸表における開示

21. 当該事業年度末に自発的に会計処理の原則及び手続並びに表示方法の変更を行った場合には、重要性の乏しい場合を除き、当該事業年度の既に開示されている四半期連結財務諸表ごとの影響額を開示しなければならない。
22. 当該事業年度の四半期ごとの売上高、税金等調整前四半期純損益、四半期純損益、及び 1 株当たり四半期損益を当該事業年度の連結財務諸表に注記しなければならない。

四半期個別財務諸表の作成基準

会計処理

(会計処理の原則及び手続)

23. 四半期個別財務諸表の作成のために採用する会計処理の原則及び手続は、原則として事業年度の個別財務諸表の作成に当たって適用する会計処理の原則及び手続に準拠しなければならない。ただし、簡便的な会計処理によることができる。
24. 簡便的な会計処理を含め、四半期個別財務諸表の作成のために採用する会計処理の

(たたき台)

原則及び手続は、四半期会計期間に係る企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関し、財務諸表利用者の判断を誤らせないものを選択しなければならない。

(会計処理の原則等の継続適用)

25. 直前事業年度の個別財務諸表及び直前四半期会計期間の四半期個別財務諸表を作成するために採用した会計処理の原則及び手続並びに表示方法は、これを継続して適用し、みだりに変更してはならない。

(四半期特有の会計処理)

26. 税金費用の計算及びその他の四半期個別財務諸表作成のための特有の会計処理は、第12項、第13項、第14項及び第15項を準用する。

開示

四半期個別財務諸表の科目の表示

(科目の集約記載)

27. 四半期個別財務諸表の表示方法は、事業年度の個別財務諸表に準じる。ただし、四半期個別財務諸表における個々の表示科目は、四半期会計期間に係る企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関し、財務諸表利用者の判断を誤らせない限り、集約して記載することができる。

(個別財務諸表の科目との整合性)

28. 四半期個別財務諸表における資産、負債、純資産、収益、費用等の各表示科目名及び表示科目の分類基準は、実務上可能な限り、当該事業年度の個別財務諸表での表示との整合性を勘案しなければならない。

注記事項

29. 当該四半期会計期間の四半期個別財務諸表には、次の事項を注記しなければならない。
- (1) 重要な会計処理の原則及び手続並びに表示方法について変更が行われた場合には、その旨、その理由及び影響額
 - (2) 当事業年度の第2四半期以降に自発的に重要な会計処理の原則及び手続並びに表示方法について変更を行った場合には、第2四半期以降に変更した理由、当事業年度の既に開示した四半期会計期間ごとの影響額

(たたき台)

- (3) 前事業年度の財務諸表の作成に当たり重要な会計処理の原則及び手続並びに表示方法について変更が行われており、前事業年度と同一の四半期会計期間と当事業年度の四半期会計期間との会計処理及び手続並びに表示方法との間に相違が見られるときは、その旨及び影響額
- (4) 重要な科目について簡便的な会計処理及び四半期特有の会計処理を採用している場合には、その旨及びその内容
- (5) 1株当たり四半期純損益、潜在株式調整後1株当たり四半期純損益、並びに当該金額の算定基礎
- (6) 1株当たり純資産
- (7) 四半期会計期間末における発行済株式総数、自己株式数及び新株予約権（自己新株予約権を含む）
- (8) スtock・オプションを新たに付与した場合及び重要な事項に変更がある場合には、その旨及びその内容
- (9) 配当に関する事項
- (10) 株主資本の金額に重要な変動があった場合には、その変動事由と主な事由ごとの内訳金額。なお、企業会計基準第6号に準じた開示を妨げないものとする。
- (11) 四半期貸借対照表日に継続企業の前提に重要な疑義が存在する場合には、その旨及びその内容等
- (12) 事業の性質上営業収益又は営業費用に著しい季節的変動がある場合には、その状況
- (13) 貸倒引当金又は減価償却累計額が、資産の控除科目として表示されていない場合には、当該引当金等の額
- (14) 関連会社に持分法を適用した場合の投資の額及び投資損益の額
- (15) 重要な保証債務その他の重要な偶発債務の金額
- (16) 重要な企業結合に関する事項
 - ①パーチェス法を適用した場合
企業結合に係る会計基準四 2 (1) の注記事項のうち、①、②、③、④及び⑩に準じて記載。
 - ②持分プーリング法を適用した場合
企業結合に係る会計基準四 2 (2) ①、②、③及び⑥に準じた記載
また、当該企業結合が当事業年度の期首以外で行われた場合には、当事業年度の期首に企業結合が行われたものとみなして、当事業年度の既に開示されている四半期会計期間ごとの影響額を記載。なお、四半期報告提出期限までに金額を正確に算定することが困難な場合には、その旨、その理由及び適当な方法による概算額を記載することができる。

(たたき台)

更に、前事業年度の財務諸表には持分プーリング法を適用した結果が反映されているが、前事業年度の同一の四半期会計期間には反映されていない場合には、その旨及び四半期会計期間ごとの影響額

③共通支配下の取引等の場合

企業結合に係る会計基準四 2 (3) ①、②に準じて記載。なお、子会社株式の追加取得の場合は、企業結合に係る会計基準四 2 (1) ③及び④に準じて記載。

(17) 重要な事業分離に関する事項

事業分離等に関する会計基準第 28 項 (分離元企業の注記項目) および第 54 項 (子会社を結合当事企業とする株主の注記項目) の注記事項に準じて記載

(18) 四半期個別財務諸表を作成するまでに発生した重要な後発事象

(19) 現金及び現金同等物の四半期末残高と四半期個別貸借対照表に掲記されている科目の金額との関係

(20) 企業の財政状態及び経営成績並びにキャッシュ・フローの状況を適切に判断するために重要なその他の事項

個別財務諸表における開示

30. 当該事業年度末に自発的に会計処理の原則及び手続並びに表示方法の変更を行った場合には、重要性の乏しい場合を除き、当該事業年度の既に関示されている四半期個別財務諸表ごとの影響額を開示しなければならない。

31. 当該事業年度の四半期ごとの売上高、税引前四半期純損益、四半期純損益、及び 1 株当たり四半期損益を当該事業年度の個別財務諸表に注記しなければならない。

適用時期等

32. 本会計基準は、平成 20 年 4 月 1 日以降開始する事業年度から適用する。

33. 適用初年度においては、第 7 項の規定にかかわらず、前事業年度の対応する四半期会計期間の四半期財務諸表を記載することを要しない。

JICPA と協議を行い、日本公認会計士協会監査委員会報告第 74 号「継続企業の前提に関する開示について」、同監査委員会報告第 36 号「中間財務諸表と年度財務諸表との会計処理の首尾一貫性」、同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」などの改正を検討することが適当である旨も明記することも検討。

(たたき台)

結論の背景

検討の経緯

34. 平成17年6月に公表された金融審議会金融分科会第一部会ディスクロージャー・ワーキング・グループ報告「今後の開示制度のあり方について」（以下「金融審議会報告書」という。）において「四半期開示のあり方」が示され、四半期財務諸表に係る作成基準の一層の整備に関しては、「(財)財務会計基準機構・企業会計基準委員会においてすみやかに策定作業が進められるよう要請したい。」という内容が盛り込まれた。当委員会では、この金融審議会報告書を受けて、平成17年7月に証券アナリスト等の財務諸表利用者、作成者、監査人、学識経験者を構成メンバーとした四半期会計基準専門委員会を設置して、本会計基準及びその適用指針の開発を進めてきた。これまでの検討経緯は、概ね次のとおりである。

当委員会では、まず、(財)財務会計基準機構内に設けられているテーマ協議会から平成13年11月に中長期テーマとして「四半期開示の検討」が提言されたことに加え、証券取引所における上場会社への四半期財務情報の要請等を踏まえ、平成15年11月から研究プロジェクトを立ち上げて研究に着手し、国際的な会計基準の調査を行うとともに、市場関係者へのヒアリングを幅広く行った。その後、金融審議会第一部会での四半期開示に関する検討開始を受け、平成17年1月からは、四半期開示ワーキング・グループを設置して、四半期財務情報の開示実態の調査を行い、検討すべき点についての洗い出し作業を行った。そして、平成17年7月に、前述の金融審議会報告書において四半期財務諸表の位置付けがある程度明らかになったことを踏まえ、会計基準の開発に本格的に着手するために四半期会計基準専門委員会を設置して検討を行ってきた。平成17年12月には、それまでの議論を踏まえ、論点ごとに可能な限り検討の方向性も示した「四半期財務諸表の作成基準に関する論点の整理」を取りまとめ、広く一般から意見を募集するために公表した。その後、当該論点整理に寄せられたコメントを分析した上で検討を重ね、今般、「四半期財務諸表に関する会計基準(案)」を公開草案として公表し、広く意見を求めることとした。

検討の前提

金融審議会報告書の内容

35. 本会計基準の検討にあたっては、金融審議会報告書の「四半期開示のあり方」において示された一定の方向性を前提条件として検討を行った。その後、平成17年12月に公表された金融審議会金融分科会第一部会報告においても、金融審議会報告書に沿

(たたき台)

って、四半期報告制度の制度化を進めることが適当であるとされた。

具体的に、金融審議会報告書で示された四半期報告制度の概要は、以下のとおりである。

- (1) 四半期開示の対象会社は、上場会社を基本とする。
 - (2) 開示時期は、四半期終了後、最低限 45 日以内とした上で、できる限りその短縮化を図る。
 - (3) 開示内容は、四半期貸借対照表、四半期損益計算書、四半期キャッシュ・フロー計算書及び四半期セグメント情報並びに非財務情報とし、原則として連結ベースで記載する。
 - (4) 四半期財務諸表に係る作成基準の一層の整備を図る。
 - (5) 四半期財務諸表の保証手続としてレビューの導入を図ることとし、レビュー手続に係る保証基準の整備を図る。
 - (6) 四半期開示を証券取引法上の制度として位置付けていくにあたって、次の要件が満たされることを前提に、半期報告制度を廃止し、四半期報告制度に統一することを検討する。
 - ① 財務情報が投資判断を行うために必要な詳しさのものとなること
 - ② 必要な非財務情報が開示されること
 - ③ 必要に応じて単体情報についても開示されること（特に、第 2 四半期）
 - ④ 開示企業の内部統制が適正に確保されていることを前提に、公認会計士等によるレビュー手続が投資者の信頼を十分に確保した形で実施されること
36. したがって、本会計基準の検討にあたっては、①半期報告制度が廃止されて四半期報告制度へ統一され、中間財務諸表が第 2 四半期の四半期財務諸表に置き換わり、第 1 四半期、第 2 四半期、第 3 四半期という形で四半期財務諸表による開示が行われること、②原則として四半期連結財務諸表ベースでの開示のみが求められ、特定の会社を除き四半期個別財務諸表の開示は求められないこと、③四半期終了後、公認会計士又は監査法人のレビュー手続を経た上で、遅くとも 45 日以内の開示が求められるということを前提とした。

証券取引所での四半期開示

37. 本会計基準の検討においては、上場会社の四半期財務情報の開示状況も参考にした。証券取引所では、平成 14 年 6 月以降、四半期財務情報の開示の充実に段階的に取り組んできており、平成 19 年 4 月に開始する事業年度からは、全上場会社に対して第 1 四半期と第 3 四半期に四半期損益計算書及び四半期貸借対照表を添付した「四半期財務・業績の概況」の開示を義務付けている。東京証券取引所の最近の調査結果を踏まえる

(たたき台)

と、上場会社の四半期開示は定着しつつあると見ることができる。

しかし、上場会社における現行の四半期開示は中間財務諸表制度を前提とし、また、公認会計士の意見表明を求めていることなど、金融審議会報告書に示された前提条件とは大きく異なっていることから、この点も考慮に入れて分析を行う必要があった。

国際的な会計基準

38. また、米国基準、国際会計基準、カナダ基準などの国際的な会計基準の規定内容や米国での四半期開示の状況も参考にしながら、検討を行った。特に、カナダ基準は、予測主義に基づく米国基準に内在する問題点等を踏まえて2000年に改訂されたものであるので、その改訂内容を参考にした。

(四半期連結財務諸表の作成基準と四半期個別財務諸表の作成基準を設ける理由)

39. 四半期連結財務諸表は、現行の中間連結財務諸表作成基準と同様、基本的には、企業集団に属する親会社及び子会社が一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して作成した四半期個別財務諸表を基礎として作成するものと考えられる。また、上場会社においては個別財務諸表のみを開示している会社が見られる。
- したがって、これらの点を踏まえ、本会計基準では、四半期連結財務諸表の作成基準に基づく体系としつつも、四半期個別財務諸表の作成基準も定めることとした。

四半期財務諸表の構成等

株主資本等変動計算書の取扱い

40. 四半期財務諸表の範囲については、事業年度の財務諸表との整合性を踏まえ、連結ベースの四半期貸借対照表、四半期損益計算書及び四半期キャッシュ・フロー計算書に加え、四半期株主資本等変動計算書も含めるという考え方がある。その理由としては、①企業会計基準第6号「株主資本等変動計算書に関する会計基準」の制定に伴い、株主資本変動計算書が基本財務諸表の1つとなり、中間連結財務諸表でも、会社法施行後は、中間連結剰余金計算書が中間連結株主資本等変動計算書に置き換えられること、②国際会計基準やカナダ基準では、四半期財務諸表に「中間連結剰余金計算書」又は「中間連結株主持分変動計算書」を含めていること、③会社法施行後の四半期配当の実施などで利用する機会が増加すると考えられることなどが挙げられる。

その一方、四半期財務諸表の範囲については、連結ベースの四半期貸借対照表、四半期損益計算書及び四半期キャッシュ・フロー計算書とし、株主資本等に重要な変動があった場合には、その旨及び主な変動事由を注記するという考え方がある。その理由としては、①四半期開示の定着している米国においても、四半期財務諸表としては「連

(たたき台)

「結株主持分変動計算書」の開示は求められておらず、財政状態に重要な変動がある場合に注記が求められていること、②企業会計基準第 6 号に従って作成する連結株主資本等変動計算書は従来の連結剰余金計算書よりも作成に負担を要するものであり、45 日以内での開示の要請という点からは、投資情報としてのニーズが相対的に少ないものは作成不要とすべきであることなどが挙げられる。

検討の結果、本会計基準では、四半期開示が定着している米国の状況や四半期開示における適時性や迅速性の要請などを踏まえ、四半期連結株主資本等変動計算書の開示は求めず、株主資本等に重要な変動があった場合に、その内容（発行済株式数、自己株式数及び新株予約権に関する事項を含む。）を注記事項として開示することとした（第 23 項 (7)、(8)、(9)、第 33 項 (5)、(6)、(7) 参照）。なお、注記の記載方法については、株主資本の全体の動きが一覧できるよう、企業会計基準第 6 号「株主資本等変動計算書に関する会計基準」に準じて作成した情報を開示することも妨げないこととした。

四半期財務諸表の開示対象期間

41. 四半期財務諸表のフロー情報については、いくつかの開示方法が考えられる。

特に、四半期損益計算書の開示方法としては、次のように、大きく 3 つの考え方がある。(1) 期首から当該四半期会計期間末までの累計情報のみを開示する、(2) 当該四半期会計期間のみを開示する、(3) 累計情報と当該四半期会計期間の 3 か月情報とともに開示する。

まずは、累計情報のみを開示は、四半期財務情報は年間の業績見通しの進捗度を示す情報を開示するという考え方に基づいている。次に、四半期会計期間の 3 か月期間のみの開示は、収益動向の変化点を開示するという考え方に基づいている。そして、累計情報と四半期会計期間の 3 か月情報の両者の開示は、年間の業績見通しの進捗度の情報だけでなく、収益動向の変化点を把握するための情報も開示するという考え方に基づくものである。

我が国上場会社の四半期損益計算書の開示状況をみると、年間の業績見通しの進捗度の開示という点に加え、中間財務諸表制度も影響していると思われるが、累計情報のみを開示している場合が多い。そのため、3 か月情報開示のための財務諸表作成者の負担の増加を危惧する意見がある。しかし、当該四半期会計期間の損益計算書の 3 か月情報については、米国基準等の国際的な会計基準では開示が求められており、また、我が国でも証券アナリスト等において強い開示ニーズがあるとの指摘もある。なお、証券アナリストにおいても、担当業種の特性によっては、開示ニーズが多少異なっているようである。

検討の結果、本会計基準では、証券市場がグローバル化している状況や証券アナリ

(たたき台)

スト等の開示ニーズを踏まえ、国際的な会計基準と同様、損益計算書の情報については、累計情報と当該四半期会計期間の3か月情報を開示することとした。

なお、多くの上場会社が四半期損益計算書について累計情報のみを開示している状況にあり、3か月情報の開示のためには経理システムの変更など体制整備の期間が必要と考えられ、また、四半期報告制度が開始される平成20年4月以降始まる事業年度は財務報告に係る内部統制の有効性評価とそれに関わる監査制度も導入されることになっている。したがって、これらの点を考慮し、四半期損益計算書の3か月情報の開示は、四半期報告制度の導入後、一定の準備期間が必要であると考えられる。

42. キャッシュ・フロー計算書についても、損益計算書の開示方法との整合性の観点から、カナダ基準のように、累計情報に加えて3か月情報の開示を求める必要があるか否かの検討を行った。

検討の結果、本会計基準では、開示ニーズと四半期開示の適時性や迅速性とを比較考量して、米国基準や国際会計基準と同様、第2四半期及び第3四半期のキャッシュ・フロー計算書については、累計情報のみを開示することとした。

四半期財務諸表の作成基準

四半期財務諸表の性格

43. 四半期財務諸表の性格付けについては、中間財務諸表の性格と同様、「実績主義」と「予測主義」という2つの異なる考え方がある。

(1)「実績主義」とは、四半期会計期間を事業年度と並ぶ一会計期間とみた上で、四半期財務諸表を、原則として事業年度の財務諸表と同じ会計処理の原則及び手続を適用して作成することにより、当該四半期会計期間の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する情報を提供するという考え方である。これは、我が国の中間連結財務諸表作成基準や国際会計基準で採用されている考え方である。また、現行のカナダ基準も、基本的には、「実績主義」を採用している。

(2)「予測主義」は、四半期会計期間を事業年度の一構成部分と位置付けて、四半期財務諸表を、事業年度の財務諸表と部分的に異なる会計処理の原則及び手続を適用して作成することにより、当該四半期会計期間を含む事業年度の業績予測に資する情報を提供するという考え方である。1973年に制定された米国基準や我が国の改訂前の中間財務諸表作成基準は、この考え方に基づいている。

当委員会では、四半期財務諸表の作成基準の審議にあたり、「実績主義」と「予測主義」のいずれの考え方によるべきかという点について、国際的な会計基準の動向も踏まえて検討を行い、本会計基準では、以下の理由から、「実績主義」を基本とすることとした。

第一に、平成10年3月に企業会計審議会から公表された「中間財務諸表等の作成基

(たたき台)

準の設定に関する意見書」において、①中間会計期間の実績を明らかにすることにより、将来の業績予測に資する情報を提供するものと位置付けることがむしろ適当と考えられること、②恣意的な判断の介入の余地や実行面での計算手続の明確化などを理由として、「予測主義」から「実績主義」に変更されたことである。第二に、季節変動性については、十分な定性的情報や前年同期比較を開示することにより、財務諸表利用者を誤った判断に導く可能性を回避できると考えられることである。第三に、平成12年9月に改訂したカナダ基準では、予測主義の弊害を掲げて実績主義が望ましいと判断したことである。第四に、当委員会が実施した市場関係者へのヒアリング調査や当委員会での審議を通じて確認した我が国の市場関係者の意見として、実績主義における実務処理の容易さが指摘されただけでなく、予測主義によると会社の恣意が働く可能性があり、会社ごとに会計方針が大きく異なると企業間比較が困難になるとの指摘が多かったことなどが挙げられる。

四半期決算手続

44. 四半期決算手続は、四半期会計期間をどのように位置付けるのか、つまり、四半期財務諸表の開示をどのように行うのかということと密接に関係するものであり、また、個別の会計処理の原則及び手続の採用にも影響を及ぼすものであることから、当委員会では十分な時間をかけて慎重に検討した。

現行実務では、四半期決算手続は大きく分けて3通りの方式が存在するといわれている。

- (1) 四半期会計期間を一会計期間として3か月情報を作成し、各四半期会計期間の3か月情報を積み上げていく「四半期単位積上げ方式」である。
- (2) 事業年度の財務諸表との整合性を重視して四半期ごとに過去の四半期財務諸表を洗い替えて再計算することにより累計情報を作成し、3か月情報は当該四半期の累計情報から前四半期の累計情報を差し引いて計算する「累計差額方式」である。
- (3) 第3四半期の決算手続においては、中間財務諸表制度や中間納税制度との関係から、第2四半期までの「累計差額方式」で作成し、それに、「四半期単位積上げ方式」で作成した第3四半期の3か月情報を合算するという「折衷方式（この場合、事業年度の財務諸表は、半期単位の情報を積上げた上で所定の決算手続を経て作成されるなど、いくつかの作成方法があると考えられる。）」である。

四半期財務諸表の基本的性格を、四半期会計期間を一会計期間と位置付けて、基本的には事業年度の財務諸表と同じ会計処理の原則及び手続を適用するという「実績主義」に基づくものとする、四半期決算手続としては「四半期単位積上げ方式」を基本とすることが合理的であるとする意見がある。その一方、在外子会社等を通じた海

(たたき台)

外事業に係る為替換算の影響の重要性が高くない場合などにおいては、「累計差額方式」で当該四半期会計期間の3か月情報を開示しても経済的実態を見誤らせるおそれはないという意見がある。また、四半期決算手続は、経営管理手法にも直接関係するものであり、会計基準の中で特定の方式にまで言及することは好ましくないという意見や、国際的な会計基準では特定の方式にまで言及していないという意見もある。

しかし、在外子会社等を通じた海外事業のウェートが高く、為替相場の変動の影響を大きく受ける場合に「累計差額方式」を採用し、かつ、為替換算方法に期末日レート法や6か月平均又は年平均の換算レートにより換算した累計ベースの売上高や利益情報をもとに、当該四半期会計期間の売上高や利益情報を算定すると、経済的実態を見誤らせる可能性があるとの指摘もある。

検討の結果、経済的実態を見誤らせるおそれのない場合には、四半期決算手続として「四半期単位積上げ方式」、「累計差額方式」、「折衷方式」のすべてを容認することとし、財務諸表作成者個々の選択に委ねることとした。そして、上述の「累計差額方式」又は「折衷方式」に内在する問題点を踏まえ、本会計基準では、四半期会計期間に係る企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関し、財務諸表利用者の判断を誤らせない会計処理の原則及び手続を選択しなければならないこととした。

会計処理

45. 本会計基準では、「実績主義」を基本に据えて四半期財務諸表を作成することとしたので、四半期財務諸表は、原則として事業年度の財務諸表の作成にあたって適用される会計処理の原則及び手続に準拠して作成されなければならない。

46. 具体的に、収益の認識及び測定は、財務諸表の信頼性の根幹をなす重要なものであるため、事業年度の財務諸表と四半期財務諸表とで同一の会計処理が適用されなければならないと考えられる。

その理由としては、①事業年度の財務諸表と四半期財務諸表の会計方針の首尾一貫性の観点から、異なる会計処理は認められないこと、②国際的な会計基準においても、収益の認識及び測定に季節的変動等を考慮した例外的な取扱いは設けられていないことが挙げられる。

したがって、例えば、事業年度の財務諸表では工事完成基準を採用している会社が、売上高に大幅な季節的変動があることを理由に、事業年度末までに完成することを前提として、四半期財務諸表においてのみ工事進行基準を採用することや、事業年度の財務諸表では検収基準を採用している会社が、四半期財務諸表では開示の適時性や迅速性を理由に、出荷基準を採用することは認められないと考えられる。

47. 費用の認識及び測定についても、財務諸表の信頼性の根幹をなす重要なものである

(たたき台)

ため、事業年度の財務諸表と四半期財務諸表とで、基本的には、同一の会計処理が適用されなければならないと考えられる。

したがって、例えば、棚卸資産の評価基準として先入先出法を採用している会社が、簡便法として総平均法を採用することは認められないと考えられる。

ただし、法人税等の算定において事業年度の法人税等の計算に適用される税率を予測して四半期会計期間の法人税を算定するなど、四半期財務諸表においては、見積りの要素を事業年度の財務諸表よりも多く取り入れざるを得ないと考えられる。

また、有価証券の減損処理や棚卸資産の強制評価減に関する四半期決算手続においても、「四半期単位積上げ方式」を採用している場合には、その性格上、切放し法が整合的であると考えられる。しかし、関連諸制度との整合性を考慮して、中間連結財務諸表作成基準と同様、継続適用を条件として、洗替え法も容認することとした。なお、四半期決算手続における切放し法の採用にあたっては、日本公認会計士協会が公表している「金融商品会計に関する実務指針」の一部改正が必要となると考えられる。

48. さらに、金融審議会報告書によると、四半期財務諸表は、事業年度の財務諸表や中間財務諸表と比較してより迅速な開示が求められるとしているので、財務諸表利用者の判断を誤らせない範囲での簡便的な会計処理の容認の検討を行った。また、四半期決算では、年度決算や中間決算よりも短い会計期間の中で当該事業年度の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する情報を適切に提供しなければならないという観点から、その他の四半期特有の会計処理についても検討を行った。

四半期個別財務諸表への準拠性

49. 本会計基準では、四半期連結財務諸表は、企業集団に属する親会社及び子会社が一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して作成した四半期個別を基礎として作成することとしている。

したがって、四半期連結キャッシュ・フロー計算書についても、各連結会社の四半期個別キャッシュ・フロー計算書に基づいて連結会社相互間のキャッシュ・フローを相殺消去して連結すること（原則法）を想定しているが、簡便的に、四半期連結損益計算書照表と四半期連結貸借対照表の期首残高と期末残高の増減額の分析及びその他の情報から作成することも認められると考えられる。ただし、原則法を採用した場合と同様のキャッシュ・フローに関する情報が得られるように留意しなければならない。

簡便的な会計処理

50. 四半期財務諸表は、原則として、事業年度の財務諸表の作成にあたって適用する会計処理の原則及び手続きに準拠して作成しなければならないが、四半期会計期間に係る財政状態、経営成績及びキャッシュ・フロー情報に関し、財務諸表利用者の判断を

(たたき台)

誤らせない限り、簡便的な会計処理によることができることとした。

具体的には、中間財務諸表よりも開示の適時性や迅速性が求められていることを踏まえ、中間財務諸表作成基準において簡便的な処理が認められている項目（棚卸資産の実地棚卸の省略、減価償却方法に定率法を採用している場合の処理、退職給付引当金の按分計算、連結会社間の債権債務の相殺と未実現損益の消去等）に加え、一般債権や貸倒懸念債権の貸倒見積高の算定方法、棚卸資産の簿価切下げの方法、原価差異の配賦方法、固定資産の減価償却費の算定方法、経過勘定及び未経過勘定の処理、法人税等及び繰延税金資産・負債の算定方法などについて、簡便的な会計処理を容認することとした。

四半期特有の会計処理

税金費用の計算

51. 法人税及びその他の利益に関する金額を課税標準とする税金は、基本的には年度決算と同様の方法により計算するが、法人税は事業年度において確定するため、累進税率が適用されるような場合には、当該四半期会計期間を含む事業年度の法人税等の計算に適用される税率を予測して計算することとしている。

ただし、中間連結財務諸表作成基準と同様、当該四半期会計期間を含む事業年度の実効税率を合理的に見積もり、税金等調整前四半期純利益に当該見積実効税率を乗じて法人税等の額を計算できることとしている。

なお、この取扱いのほか、財務諸表利用者の判断を誤らせない限り、重要な一時差異や永久差異に基づいて税金費用の計算を行うことができることなどの簡便的な会計処理によることができる。

その他の四半期特有の会計処理

52. 四半期財務諸表の性格として「実績主義」を貫徹した場合、売上原価や営業費用に関して繰延処理及び繰上計上は認められないこととなるが、例外的に、原価差異の繰延処理と後入先出法の売上原価修正を認めるかどうかについて検討を行った。

これらは、中間財務諸表作成基準改訂時に「予測主義」から「実績主義」に基本的な考え方を変更する際に、恣意的な判断の介入の余地が大きく、望ましくないという理由で削除された処理である。しかし、四半期財務諸表では、中間財務諸表よりも売上原価が操業度等により大きく変動し、売上高と売上原価の対応関係が適切に表示されない可能性があるため、売上原価に関連するこの2項目については例外的処理を認めた方が経済的実態をより適切に表し、財務諸表利用者に対して将来の業績予測に資する情報を提供することができるという見解がある。また、最近改訂されたカナダ基準では、「実績主義」を採用しつつ、原価差異の繰延処理や後入先出法の売上原価修正

(たたき台)

を特例として認めており、国際会計基準においても、「実績主義」を採用しつつも、かつて棚卸資産の評価方法について後入先出法の売上原価修正を認めていた。

検討の結果、これら2項目は、「実績主義」を採用した中間財務諸表作成基準改訂時に削除された会計処理であるので、四半期財務諸表でも認めるべきではないという意見もあったが、例外的処理を認めた方が、経済的実態をより適切に表しうることから、本会計基準では、継続適用を条件として認めることとした。

(原価差異の繰延処理)

53. 原価差異の繰延処理は、操業度等が季節的に大きく変動することにより、売上高と売上原価の対応関係が適切に表示されない可能性があることを踏まえたものであり、予定又は標準原価が年間（又は6か月等）ベースで設定されているために発生する原価差異で、原価計算期間末である事業年度（又は中間会計期間）末までにはほぼ解消が見込まれる場合には、継続適用を条件として、当該原価差異を流動資産又は流動負債として繰り延べることを認めることとした。

なお、原価計算期間が四半期会計期間と同じ又はそれよりも短い場合や原価計算期間末までに解消が見込まれないことが明らかな場合は繰り延べることができないことに留意する必要がある。

また、原価差異の繰延処理とは別に、原価差異の配賦方法については、財務諸表利用者の判断を誤らせない限り、簡便的な会計処理を容認することとした。

(後入先出法の売上原価修正)

54. 棚卸資産の評価方法に後入先出法を採用している場合において、棚卸資産の各四半期会計期間末における数量が当該事業年度の期首残高より少ないが、当該事業年度末までに不足分を補充することが合理的に見込まれるときには、継続適用を条件として、その再調達原価額に基づいて売上原価を加減し、当該加減した金額を流動資産又は流動負債として繰り延べる処理を認めることとした。

その理由としては、①原価差異の繰延処理と同様、経済的実態の開示のためには必要な会計処理であるという見解があること、②原価差異に関する調整を行うのであれば、後入先出法に関する調整も行うこととしなければ、売上高と売上原価の適切な対応という観点で整合しないことが挙げられる。

開示

連結財務諸表の科目表示との整合性

55. 四半期財務諸表の表示科目の計上区分については、2つの考え方がある。

(たたき台)

1 つは、四半期財務諸表と事業年度の財務諸表との整合性は考慮せず、四半期財務諸表ベースで判断するという考え方である。この理由としては、①四半期会計期間を事業年度と並ぶ一会計期間としてみる「実績主義」の考え方と整合していること、②金額的重要性の判断について、例えば、事業年度で特別損益項目に該当するかどうかを見通して行うものの、事業年度の業績が計画どおりでなかったときには、結果的に事業年度の財務諸表のみに特別損益が計上されることや、反対に四半期財務諸表のみに計上される可能性があり、四半期財務諸表の作成段階で事業年度の財務諸表における計上区分を正確に見通すことは困難であることが挙げられる。

もう 1 つは、四半期財務諸表においても、事業年度の財務諸表における表示科目や計上区分を考慮して判断するという考え方である。この理由としては、①四半期財務諸表は「実績主義」を基本としつつも、事業年度の業績予測に資することが期待されていること、②四半期損益計算書の区分表示される利益と事業年度の損益計算書の区分表示される利益との整合性が取れていた方が、企業業績の分析上は望ましいと考えられることが挙げられる。

検討の結果、本会計基準では、「実績主義」を基本としつつも、事業年度の業績予測に資する情報を提供するという観点から、後者の考え方を採用し、当該事業年度の財務諸表での表示との整合性を勘案しなければならないこととした。そのため、実務上、金額的重要性により計上区分を判断するものについては、期中での計上区分の変更を容認することとした。

注記事項

基本的な考え方

56. 注記情報の開示の基本的考え方として、個々の注記事項と開示内容については、国際的な会計基準も参考にしつつ、公認会計士又は監査法人のレビュー手続を経た上で、遅くとも 45 日以内の開示が求められることも前提にして検討を行った。

検討の結果、現行の中間財務諸表よりも簡略化を図るため、最近の情報通信技術の発達を踏まえると財務諸表利用者は当該企業の直前事業年度の財務諸表や四半期財務諸表を容易に入手できると想定されるため、直前事業年度の財務諸表等の注記項目で重要な変動がないものは、一部の項目を除き、その記載を省略できることとし、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を理解する上で重要な事項に限定して開示を行うこととした。

(たたき台)

個々の注記事項

(第 2 四半期以降で自発的に行う重要な会計方針の変更)

57. 第 2 四半期以降で自発的に重要な会計方針を変更した場合には、事業年度と四半期会計期間の会計処理の首尾一貫性が確保されていないことから、どのような情報開示が必要になるか検討を行った。対応方法については、大きく分けて次の 2 つの考え方がある。

(1) 我が国には財務諸表の遡及再表示の実務慣行が今までなかったことを踏まえ、既に開示している四半期財務諸表の遡及再表示は行わず、影響額は会計方針を変更した四半期会計期間に負担させ、第 2 四半期以降に変更した旨、その理由及び変更前の会計方針を当該四半期会計期間に適用した場合の影響額を注記するという考え方である。

(2) 第 1 四半期を含め、既に開示している四半期財務諸表に遡及して適用した開示を行うという考え方である。具体的には、次の 2 つの方法がある。

① 四半期財務諸表自体の遡及再表示はせず、影響額は会計方針を変更した四半期会計期間に負担させるが、第 2 四半期以降に変更した旨、その理由及び変更する当該四半期会計期間前の四半期会計期間に変更後の会計方針を適用した場合の当該事業年度の各四半期財務諸表に与える影響額を注記するという方法と、② 当該事業年度の期首時点での影響額を算定し、これを第 1 四半期の特別損益に計上し、各四半期財務諸表自体を遡及再表示するという方法である。特に②の方法は、イ. 従来との関係や現時点において過年度遡及修正に関する会計基準が存在しないこととの関係で、期首の利益剰余金の金額を変更しないこと、ロ. 期間比較が可能な情報として有用性があること、ハ. 国際的な会計基準では事業年度の財務諸表だけでなく四半期財務諸表においても遡及再表示が求められていることなどによる。

検討の結果、我が国の監査制度や遡及再表示の取扱いとの関係で、事業年度の期首に遡って遡及再表示をした四半期損益計算書の開示は求めず、年度と中間での会計方針の首尾一貫性を欠く場合(JICPA 監査委員会報告第 36 号「中間財務諸表と年度財務諸表との会計処理の首尾一貫性」と同様、その旨、理由及び影響の内容の注記を行うこととした。

また、翌事業年度においても、比較可能性を確保する観点から、同様の注記を求めることとした。

なお、当委員会では、IASB とのコンバージェンス・プロジェクトで、過年度遡及修正を長期的な検討課題として取り組むこととしているので、将来的には、その検討結果を踏まえ、開示方法の見直しを行うことが考えられる。

(セグメント情報：セグメント別売上高及び損益情報)

(たたき台)

58. セグメント別売上高及び損益の情報については、現行の中間連結財務諸表と同様、事業の種類別セグメント情報、所在地別セグメント情報、海外売上高を開示することとした。

その理由としては、①証券アナリスト等の財務諸表利用者においては、所在地別セグメント情報、海外売上高も含めて、中間連結財務諸表と同様の様式での開示ニーズが強いこと、②作成者も、業績の詳細説明をする上で、セグメント別損益までの開示が必要であると考えていることなどが挙げられる。

(セグメント情報：セグメント別資産関連情報等)

59. セグメント別資産金額に重要な変動があったセグメントについては、その事実を開示するかどうかを検討した。

四半期連結財務諸表で開示すべきであるとする意見は、①セグメント別資産に大きな変動があった場合には投資情報として有用であること、②セグメント別資産の大きな変動は経営管理上も把握されていると考えられること、③米国基準やカナダ基準では同様の開示が求められており、国際会計基準審議会においてもセグメント情報については米国基準に合わせる方向で検討が進められていることなどを理由としている。

一方、開示すべきでないとする意見は、セグメント別資産情報の開示は中間連結財務諸表では求められておらず、中間連結財務諸表で求められていないものを四半期連結財務諸表で求めるべきではないこと、作成には相当の事務負担を要するが、財務諸表利用者の関心はあまり高くないと考えられるということを理由としている。

検討の結果、本会計基準では、最近では非常に大きな企業買収が行われる事例も散見されることから、事務負担と情報の有用性を勘案し、セグメント別資産に著しい変動があった場合には、その概要と概算額の開示を求めることとした。

(1 株当たり四半期純損益、1 株当たり純資産及び 1 株当たり情報の算定基礎)

60. 財務諸表利用者からは 1 株当たり四半期純損益に加え、1 株当たり純資産についても強い開示ニーズがあると指摘されている。一方、財務諸表作成者からは、開示の適時性や迅速性の観点から、可能な限り、注記情報を厳選すべきであり、1 株当たり純資産も大きく変動した場合にのみ開示すれば足りるという意見がある。

また、財務諸表利用者からは、潜在株式調整後 1 株当たり四半期純損益との関係で算定基礎については重要な情報であり、中間財務諸表の開示と同様、算定基礎も開示すべきであるという指摘がある。この点については、財務諸表作成者も 1 株当たり情報の作成過程で作成しているものと考えられる。

検討の結果、本会計基準では、1 株当たり情報の算定基礎は、財務諸表利用者の強い情報ニーズがあることを踏まえ、中間財務諸表と同様の対応をとることとした。

(たたき台)

(株主資本の重要な変動)

61. 四半期財務諸表として、株主資本等変動計算書の開示は求めないこととしたが、増資等により株主資本に重要な変動が生じた場合にはその内容を開示することが必要であると考えられる。このため、本会計基準では、株主資本に重要な変動が生じた場合には、その変動事由と変動事由ごとの金額を注記事項として開示することとした。なお、その場合、財務諸表利用者の利便を考え、企業会計基準第 6 号（株主資本等変動計算書）を参考にした開示も容認することとした。

(継続企業の前提への重要な疑義)

62. 「継続企業の前提に重要な疑義がある場合」の注記については、公認会計士又は監査法人のレビュー手続との関係も考慮に入れて慎重に検討していくべきであるという意見がある。その一方、財務諸表利用者の強い開示ニーズがあるとともに、米国では公認会計士又は監査法人のレビュー手続を前提とする中でも開示が求められている。
- 検討の結果、本会計基準では、財務諸表に対する二重責任を前提として「継続企業の前提に重要な疑義がある場合」の注記を求めることとした。

(著しい季節的変動)

63. 著しい季節的変動の開示については、中間連結財務諸表作成基準においても注記項目として明示されている。また、売上高に季節的変動のある企業について、財務諸表利用者は売上高の季節的変動を織り込んだ意思決定をしていないことを示す実証研究もあるが、定性的情報及び対前年同期比較をあわせて開示することとすれば、財務諸表利用者の判断を誤らせないと考えられる。適切な情報開示が必要であるという指摘がある。
- これらの点を踏まえ、本会計基準では、財務諸表利用者が適切に企業の経済的実態を把握できるように、売上高と損益に著しい季節的変動がある場合には開示することとした。

(重要な偶発債務)

64. 偶発債務については、現行の中間連結財務諸表作成基準においても注記事項として明示されているものである。また、偶発債務は財務諸表の本体から把握することができず、重要な変動だけでなく、偶発債務の金額に重要性がある場合には、財務諸表利用者の意思決定に大きな影響を与えると考えられる。検討の結果、本会計基準においても、重要な偶発債務については記載することとした。

(たたき台)

(重要な企業結合又は事業分離)

65. 重要な企業結合又は事業分離は、当該企業又は企業集団の将来の業績動向に重要な影響を与えることになるので、パーチェス法を適用する場合における、当期首に企業結合が完了したと仮定したときに当期の連結損益計算書に与える影響の概算額の開示を含め、事業年度の財務諸表と同様の開示を求めるべきであるという意見がある。その一方で、情報開示の適時性や迅速性の観点から、企業結合・事業分離に関する注記事項も選別すべきであるという意見がある。

検討の結果、パーチェス法や持分プーリング法を適用した企業結合における四半期財務諸表での注記項目については、開示の迅速性を考慮し、国際的な会計基準も参考にして、事業年度の注記事項よりも簡略化することとした。

(持分プーリング法を適用した企業結合における期首から企業結合日までの取扱い)

66. 企業結合を持分の結合と判定し、持分プーリング法を適用した場合、「企業結合に係る会計基準」に基づき、企業結合年度の連結財務諸表上は期首に企業結合が行われたものとみなして会計処理を行うこととしている。そのため、四半期財務諸表でも同様に行うかどうか検討を行った。

この場合においても、第 2 四半期以降の自発的な会計方針の変更等に基づく開示方法と同様に、2つの考え方があり、1つは、企業結合日が期首以外である場合、事業年度の連結財務諸表上は期首に企業結合が行われたものとみなした会計処理を行うので、四半期財務諸表でも事業年度の財務諸表との整合性の観点から、遡及再表示を行うという考え方である。その理由としては、①四半期財務諸表間の比較可能性を確保することができること（例えば、翌事業年度の四半期財務諸表での前年同期比較）、②遡及再表示を行わない場合、企業結合が行われた四半期財務諸表において内部取引を消去することになるが、企業結合が行われた四半期会計期間においては発生していない内部取引を消去することになり、当該金額が多額である場合には経済的実態を見誤らせるおそれがあることなどが挙げられる。

もう 1 つは、連結財務諸表上、消去の対象とされる「みなし結合日」から企業結合日前日までの結合当事企業間の取引及び損益については、遡及再表示を行わず、企業結合の発生した四半期会計期間で会計処理するとともに、「みなし結合日」と企業結合日の差異に起因したものであることが分かるように開示を行うという考え方である。その理由としては、我が国では遡及再表示の実務慣行がこれまではないため、前四半期会計期間に発生した内部取引を当該四半期会計期間で消去することもやむを得ないことなどが挙げられる。

検討の結果、本会計基準では、現行の我が国の開示慣行を踏まえつつ四半期段階でも可能な限り経済的実態を適切に開示するという考え方に基づき、既に開示された四

(たたき台)

半期会計期間ごとの影響額の記載を求めることとした。なお、なお、四半期報告提出期限までに金額を正確に算定することが困難な場合には、その旨、その理由及び適当な方法による概算額を記載することができることとした。

(重要な後発事象)

67. 重要な後発事象は、現行の中間連結財務諸表作成基準においても注記事項として明示されており、財務諸表利用者の意思決定に大きな影響を与えると考えられることから、本会計基準において注記することとした。

(連結財務諸表を作成していない場合における持分法損益)

68. 子会社が存在しないために四半期連結財務諸表を作成していない場合においては、現行の中間個別財務諸表における開示と同様、関連会社に持分法を適用した場合の投資の額及び投資損益の額の記載することとした。

(重要な見積りの変更)

69. 現行実務では、一般に、減価償却資産の耐用年数など、事業年度を通じて同一の見積りを適用することとされているので、事業年度の途中で変更することはないと考えられる。しかし、上記以外の重要な見積りの変更、例えば、一般債権に対する貸倒実績率の見積りの大幅な変更等は、第2四半期以降に行われることも予想される。この場合、その影響額は、変更した四半期会計期間の損益として処理し、見積りの変更が重要である場合には、見積りを変更した旨及び変更前の見積りを適用した場合の影響額は、注記事項である「財政状態及び経営成績並びにキャッシュ・フローの状況を適切に判断するために重要なその他の事項」で開示されると考えられる。

(重要な誤謬の訂正)

70. 重要な誤謬とは、誤謬が財務諸表利用者の意思決定に影響を与えるほどのものをいい、財務諸表に対する不正とともに、重要な虚偽記載に含まれると解することができる。本会計基準の検討においては、重要な誤謬を過年度にかかるものと当該事業年度にかかるものの2つに分けたうえで、前者は過年度遡及修正に関係したものであり、中長期的な検討課題として整理を行った。一方、後者は、当該四半期会計期間に発見された、同一事業年度の既に開示した四半期会計期間に起因する重要な誤謬であり、事業年度の財務諸表との整合性の観点から四半期財務諸表でどのように開示すべきか検討が必要であった。

この点についても、期首以外で自発的に重要な会計方針の変更を行う場合と同様、

- (1) 遡及再表示を行わず、重要な誤謬を発見した四半期会計期間の特別損益に計上す

(たたき台)

るという考え方と、(2) 当該事業年度の既に開示した四半期会計期間に起因するものは、当該四半期会計期間に負担させ、遡及して再表示するという考え方の 2 つの考え方がある。

検討の結果、重要な誤謬は、証券取引法に基づく開示上、過年度にかかる部分を含め、訂正報告書の提出事由に該当して修正再表示が行われることになると考えられ、また、年度財務諸表に係るものについて会計基準で定めていないことも勘案して、四半期会計基準の中では取扱わないこととした。なお、重要な誤謬の取扱いについても、国際的な会計基準を参考にすると、前述の長期的な検討課題である過年度遡及修正の中で整理することも考えられる。

事業年度の財務諸表における開示

(事業年度末における重要な会計方針の変更)

71. 事業年度末に自発的に重要な会計方針の変更をした場合には、各四半期財務諸表での注記事項と同様、当事業年度の財務諸表において、当事業年度の既に開示している四半期会計期間ごとの影響額の注記を求めることとした。これは、四半期財務諸表の期間比較を適切に行うにあたって有用と考えられるためである。

(各四半期別の企業業績の要約開示)

72. 第 4 四半期会計期間の企業業績については、データの連続性確保などの観点から強い開示ニーズが存在するとの指摘もなされている。しかし、この開示ニーズは、必ずしも四半期財務諸表作成基準に基づく開示ではなく、事業年度の財務諸表から第三四半期会計期間末までの累計期間の四半期財務諸表を差し引いて算定したのもも許容されることが考えられ、米国でも第 4 四半期会計期間の情報は四半期報告書(10-Q)ではなく、年次報告書(10-K)の中で四半期ごとの売上高や純損益などの限定的な情報が掲載されている状況にある。

これらの点を勘案して、本会計基準では、当該事業年度の四半期別の売上高や当期純損益などの限定的な損益情報を年度財務諸表の注記項目とすることとし、第 4 四半期会計期間の損益情報は、事業年度の損益計算書の数値から第 3 四半期会計期間末までの累計期間の四半期損益計算書の数値を差引いて算定することとした。

適用時期

73. 適用時期については、金融商品取引法で規定されている四半期報告制度の導入時期とあわせ、平成 20 年 4 月 1 日以降開始する事業年度から適用することとした。