

主要な論点についての検討の方向

四半期会計基準での検討すべき項目

（論点 1）開示の迅速性の確保と財務諸表作成者における開示負担の軽減を図る観点から、損益計算書は、四半期会計期間（3か月）の情報か期首からの累計期間の情報のいずれを開示することでよいか

1. 現行基準上での取扱い

四半期損益計算書の期首からの累計情報の開示は、年間の業績見通しの進捗度を示す情報として有用である一方、四半期会計期間の情報の開示は、収益動向の変化点を把握するための情報として有用なものと考えられている。

四半期会計基準の開発時においては、四半期損益計算書関係の情報の開示方法として、累計情報のみを開示するか、3か月情報のみを開示するのか、累計情報と当該四半期会計期間の3か月情報をともに開示するか、について主要論点としてあげていた。

検討の結果、四半期損益計算書の情報については、証券市場がグローバル化している状況や証券アナリスト等の開示ニーズを踏まえ、国際的な会計基準と同様、四半期会計期間及び期首からの累計期間の情報をともに開示することとされた（基準第7項(2)、第37項）。

2. 市場関係者の評価

四半期会計基準を適用後2年が経過したところであるが、多くの財務諸表作成者より、開示の迅速性と開示負担の軽減の観点から、四半期損益計算書は、期首からの累計期間のみとする要望が多く寄せられている。

一方、財務諸表利用者の間では、日本証券アナリスト協会のアンケート結果を踏まえると、期首からの累計期間よりも四半期会計期間の方が有用であるため、四半期会計期間の開示を継続すべきという意見も多い。

3. 今後の対応の方向性

四半期損益計算書における3か月情報と累計情報については、会社の業種・業態により開示ニーズに差がみられるが、投資意思決定情報としてともに有用な情報であると考えられる。ただし、どちらか一方の情報が開示されることにより、基本的には他方の情報への加工は可能なものである。我が国では、45日以内での開示という開示の迅速性が求められていることから、財務諸表作成者の負担も勘案して、市場関係者の今回のヒヤリング結果も踏まえ、3か月情報か累計情報のどちらか一方の開示とすることが考えられるがどうか。

また、その場合の対応として、以下の案が考えられるがどうか。

（1案）期首からの累計期間のみの情報を開示とする。

（論拠）

- ・ 年間の業績見通しの進捗度を示す情報として有用である
- ・ ヒヤリングを実施した企業からは、作成負担の軽減のため、両方の期間の開示ではなく、一つの期間のみの開示を望んでおり、大部分の会社は期首からの累計期間が望ましいと回答している。
- ・ 損益計算書と同様にフロー情報である **CF** 計算書は、国際的な会計基準(**IAS**、米国 **SEC** 規則)や、開示ニーズと四半期開示の適時性とを比較考量して、年初からの累計期間の情報のみを開示しているため、3か月情報と累計情報のどちらかにするというのであれば、損益計算書も **CF** 計算書に合わせて年初からの累計期間とすることが整合的である。
- ・ 我が国に四半期報告制度を導入する際、最終的に残った案は、期首からの累計期間のみとするか、当該四半期会計期間及び期首からの累計期間の両方を開示するか、のいずれかであった。四半期会計期間の情報のみを開示も検討されたが、その前にその採用は見送られた経緯がある。
- ・ **IAS** 第 34 号では、期中財務報告は、年初からの累計の考え方が用いられており、期首からの累計期間の損益計算書とともに四半期会計期間の損益計算書も記載されているが、その注記の説明は、通常期首からの累計ベースで報告しなければならないとしている (**IAS34 par16, 28, 29**)
- ・ 東証等の証券取引所での四半期決算短信での開示においては、期首からの累計期間の開示のみを採用している。

(派生する事項)

- ・ 四半期損益計算書が累計期間のみの開示とした場合、その注記(セグメント情報を含む)も累計期間のみとすることが考えられる。

(1' 案) (1 案) を基本としつつ四半期会計期間を任意開示とする。

(論拠)

- ・ 四半期会計期間の損益計算書は、「(2 案) (論拠)」に記載のとおり財務諸表利用者からの開示ニーズが強いため、作成者の側でも、**IR** を円滑に進める上で自発的な開示を望む企業があるものと思われる。

作成者の任意で開示する場合であっても、損益計算書は基本となる財務諸表を構成するものとして記載することが適切と考えられるので、会計基準にて任意開示を規定する。

(派生する事項)

- ・ その場合引き続き、四半期損益計算書の注記(セグメント情報を含む)で、四半期会計期間の情報も必要と考えられる。

(2 案) 四半期会計期間のみの情報を開示とする。

(論拠)

- ・ 収益動向の変化点もっともよく表わすという点で、財務諸表利用者からの開示ニーズは高い。
- ・ アナリストなどの財務諸表の利用者には、期首からの累計期間の情報よりも四半期会計期間の情報

報を望む声がある。

- 米国の四半期の基準では、**Interim**とは、3か月の場合もあれば、期首からの累計の場合もあるとしている（**APB28 para2**）。したがって、どちらが主であるか明確に記載していないと考えられる。

（派生する事項）

- 四半期損益計算書が四半期会計期間のみの開示とした場合、その注記(セグメント情報を含む)も四半期会計期間のみとすることが考えられる。

（論点2）開示の迅速性の確保と財務諸表作成者における開示負担の軽減を図る観点から、第1四半期と第3四半期のキャッシュ・フロー計算書の作成、開示を省略することができることとするか。

1. 現行基準上での取扱い

キャッシュ・フロー計算書は、一会計期間における資金の流れ、すなわちCFの状況を一定の活動区分別に表示し、報告するものであり、貸借対照表上および損益計算書と同様に企業活動全体を対象とする重要な情報を提供するものである。連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準においても、これを財務諸表の一つとして位置づけられることが適当と考えおり、国際的にもキャッシュ・フロー計算書は財務諸表の一つとして位置づけられている。

また、平成17年6月に公表された金融審議会の報告書¹では、「四半期報告書における開示内容については、四半期開示の適時性、迅速性を損なわないことに留意しつつ、重要な投資情報については十分に的確な情報の提供が行われていくよう配慮する必要がある。とりわけ、四半期報告書の導入に伴い、従来の半期報告書について見直しが行われる場合には、適時性、迅速性の要請と十分性、信頼性の要請の双方を勘案して、投資情報全体として開示の後退となることのないよう留意する必要がある。

四半期報告書における具体的な開示項目としては、

- ①四半期貸借対照表、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の財務情報
- ②財政状態及び経営成績の分析や企業・事業等の状況、株式等の状況などの非財務情報

等が考えられるが、その具体的な内容については、上記の観点から十分な吟味が行われる必要がある。」とされている。

このため、四半期会計基準では、キャッシュ・フロー計算書は、国際的な会計基準と同様、四半期財務諸表の一つとして位置づけている(基準第6項)。

2. 市場関係者の評価

財務諸表作成者より、四半期損益計算書と四半期貸借対照表を作成したうえで、四半期キャッシュ・フロー計算書を作成するため、開示の迅速性の確保との関係で、大きな負担となっているという意見が多く寄せられている。また、欧州各国では半期報告制度が主であることを鑑み、経済界から第1四半期と第3四半期の四半期のキャッシュ・フロー計算書の作成義務を免除してほしいとの強い要望も出されている。

一方、財務諸表利用者の間では、日本証券アナリスト協会のアンケート結果を踏まえると、各四半期での開示を継続するべきという意見が多数であり、仮に第1四半期と第3四半期のキャッシュ・フロー計算書の開示を省略する場合には、設備投資や減価償却関連の情報の入手により、利用者自らがキャッシュフロ

¹ 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（平成17年6月28日）

一情報を算定できる手段を確保できることが必要であるという意見が出されている。

3. 今後の対応の方向性

我が国では45日以内での開示という開示の迅速性が求められていることから、財務諸表作成者の負担も勘案して、市場関係者の今回のヒヤリング結果も踏まえ、第1四半期と第3四半期についてキャッシュ・フロー計算書の作成・開示を省略することかどうかについて、以下の案が考えられるが、いずれがよいか。

（1案）非資金項目等の金額を注記事項として開示することを条件として、第1四半期と第3四半期でのCF計算書の開示を省略することができる

（論拠）

- ・ ヒヤリング結果を踏まえると、財務諸表作成者は、四半期報告書を作成する際、特にCF計算書の作成することに大きな負担感がある。特に、第1四半期と第3四半期のCF計算書の作成は、欧州と比較して、作成者の大きな負担になっているという指摘がある。
- ・ 比較的多くのアナリストも、減価償却費等の非資金項目の開示を行うことを前提として、第1四半期と第3四半期でのCF計算書の作成を求めないことについて理解を示している。
- ・ 半期報告制度を採用している欧州においては、CF計算書の開示は年度と半期の年二回であり、例えば第1四半期と第3四半期の開示を省略しても、欧州の情報開示と比較しても開示が劣ることになるわけではない
- ・ 開示の迅速性の観点から、CF計算書は、損益計算書と貸借対照表と比較して、ニーズが少ないと考えられる。
- ・ 東証等の証券取引所での四半期決算短信での開示においては、財務諸表のうち、貸借対照表と損益計算書の開示は要求しているが、CF計算書の開示までは求めている。

（派生論点）

注記事項として開示を求める非資金項目等の範囲は以下の項目が考えられるかどうか。

- ・ 減価償却費
- ・ のれんの償却金額
および
- ・ 設備投資額（発生ベース）

（2案）引き続き各四半期においてCF計算書は必要

（理由）

- ・ CF計算書は、基本的な財務諸表の一部であり開示は必要である。
- ・ 米国の四半期のSECルールやIAS34のいずれにおいてもCF計算書を期中財務諸表としている。
- ・ 財務諸表利用者からも、各四半期でのCF計算書の開示の要望は強い。

（論点3）四半期財務諸表での注記項目の見直しにあたり、基本的にどのような考え方にに基づき、対応するか。

1. 現行基準の取扱い

四半期会計基準では、では注記事項の基本的な考え方として以下の通り示している。

「注記事項については、遅くとも45日以内での開示が求められることを前提にして、中間作成基準や国際的な会計基準あるいは米国SEC規則も参考にして検討を行った。検討の結果、四半期財務諸表が年度の財務諸表や中間財務諸表と比較して開示の迅速性が求められていることや、最近の情報通信技術の発達に伴って過去に公表された財務諸表の入手が容易になったことを踏まえ、中間財務諸表よりも注記事項及び注記内容の簡略化を図ることとし、前年度と比較して著しい変動がある項目など、財務諸表利用者が四半期財務諸表を理解する上で重要な事項を注記事項として定めることとした。四半期財務諸表の注記を行う上での重要性については、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、年度における注記事項との整合性を考慮して判断できるものと考えられる。なお、本会計基準で定めた項目は、最小限の項目を掲げており、個々の企業集団又は企業が事業内容や事業形態を踏まえ、これを上回る開示を行うことを妨げるものではない。（基準第55項）」

2. 市場関係者の評価

四半期報告制度導入から二年経過し、財務諸表作成者側から、コストベネフィットの観点から、全般的に内訳表示や注記項目等の簡素化を要望する意見がある事に加え、特に第1四半期および第3四半期については、欧州諸国との比較の観点からも、一段と踏み込んだ簡素化が必要との要望がある。一方、財務諸表利用者の間では、日本証券アナリスト協会のアンケート結果を踏まえると、第1四半期と第3四半期の四半期報告の開示を第2四半期に比べて大幅に簡素化すると業務に支障があるとする意見のほうが多い。

3. 今後の対応の方向性

（1）見直しにあたっての基本的なスタンス

我が国では45日以内での開示という開示の迅速性が求められていることから、財務諸表作成者の負担も勘案し、市場関係者の今回のヒヤリング結果も踏まえ、以下の方針で見直しを進めてはどうか。

- 四半期財務諸表の利用者は、直近の有価証券報告書を入手することが可能であるという前提に、四半期財務諸表の注記は、直前の有価証券報告書の末日後の企業の財政状態の変動及び経営成績を理解するうえで、重要な意味をもつ事象や変化について説明することが主目的である。
- 注記項目の見直しを行う際にも、財務諸表利用者が適切な投資意思決定等ができる注記情報は引き続き開示する。そのためには、開示の要望の強い項目は、引き続き注記の対象とする方向で検討する一方、コストベネフィットの観点から、開示のニーズが低い項目は簡素化の対象とする。

(2)四半期によって注記事項に格差を設けるかどうかの検討方法(第1四半期および第3四半期については、第2四半期と比べて大幅に簡素化するかどうか)

(1案) 第2四半期を現行の注記事項を多少見直すことにとどめる一方、第1四半期と第3四半期を大幅に見直す。

(2案) 第1、第3四半期も第2四半期と基本的には同じ開示レベルとする。

この点については、個々の注記項目に係る検討作業を先に進めることとし、当該検討の方向性を踏まえ、第1・第3四半期と第2四半期との間の開示レベルに差異を設けるか否かの結論を得ることかどうか。

（論点 4）四半期財務諸表での注記項目の見直しにあたり、具体的にどのような項目が見直しの候補として考えられるか。

1. 現行基準の取扱い

四半期財務諸表に関する会計基準で規定されている第19項に加え、賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準、リース取引に関する会計基準等で四半期財務諸表での取り扱いが定められている。

2. 市場関係者の評価

四半期報告制度導入から2年経過し、財務諸表作成者側から、コストベネフィットの観点から、全般的に内訳表示や注記項目等の簡素化を要望する意見があった事に加え、特に第1四半期および第3四半期については、欧州諸国との比較の観点からも、一段と踏み込んだ簡素化が必要との要望がある。一方、財務諸表利用者の間では、日本証券アナリスト協会のアンケート結果を踏まえると、個々の注記項目により開示ニーズにばらつきがあり、そのうち開示ニーズが低いものとしては、ストック・オプション、賃貸等不動産並びにリース取引などが挙げられる。

3. 今後の対応の方向性

今回の委員会で、個々の注記事項について検討を行う予定であるが、上記の基本的な考え方に基づくと次のようなものが挙げられる。

- 財務諸表本表での開示が無くなるとした場合において、それに伴う注記の削減候補
 - （例）四半期会計期間（3か月情報）に関する四半期損益計算書が無くなるとした場合における、セグメント情報での四半期会計期間に関する注記
 - 1株当たり四半期損益金額の四半期会計期間に関する注記
 - その他の注記事項における四半期会計期間に関する注記
 - 第1四半期と第3四半期における、現金及び現金同等物と貸借対照表計上額の関係に関する注記
- 財務諸表利用者の開示ニーズが低いという観点からの注記の削減候補
 - （例）ストック・オプションに関する注記
 - 担保資産に関する注記
 - 賃貸等不動産に関する注記
 - リース取引に関する注記
- 財務諸表作成者から示された注記の削減候補
 - 第2四半期に関する事項
 - （例）基本となる重要な事項等の変更に関する注記（会計処理の変更を除く）

簡便な会計処理、四半期特有の会計処理に関する注記
金融商品（有価証券やデリバティブを含む）に関する注記
ストック・オプションに関する注記
貸借対照表注記（ただし偶発債務を除く）に関するもの
キャッシュ・フロー計算書に関する注記
株主資本等に関する注記
等

第1四半期及び第3四半期に関する事項

（例）基本となる重要な事項等の変更に係る注記（会計処理の変更を除く）

簡便な会計処理、四半期特有の会計処理に係る注記
後発事象に係る注記
追加情報に係る注記
金融商品（有価証券やデリバティブを含む）に係る注記
ストック・オプションに係る注記
継続企業の前提に係る注記
貸借対照表注記（偶発債務を含む）に関するもの
株主資本等に関する注記
等

なお、セグメント情報に関する注記及び季節変動に関する注記は任意とする。企業結合と事業分離に関する注記については、著しい変化に限定し、概要を開示するのみとする。

（論点5）現行の注記事項では、個別項目に加え、「財政状態、経営成績及びキャッシュ・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」（会計基準第19項(21)及び第25項(20)）というバスケット条項を設けているが、この取り扱いをどうするか。

1. 現行基準の取扱い

四半期財務諸表の会計基準19項(21)及び第25項(20)に関する具体的な取扱いは適用指針第80項に記載されている。具体的には、以下のとおりである。

「80. 会計基準第19項(21)及び第25項(20)で定める「財政状態、経営成績及びキャッシュ・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」とは、企業集団又は企業の状況に関する財務諸表利用者の判断に重要な影響を及ぼす可能性のあるものであり、日本公認会計士協会 監査委員会報告第77号「追加情報の注記について」で記載されている事項、貸倒引当金や減価償却累計額などで資産の控除科目として表示されていない科目の記載、重要な子会社の四半期決算日に変更があった場合の記載のほか、例えば次のようなものが挙げられる。なお、これらの金額の記載にあたり、適時に正確な金額を算定することができない場合には、概算額によって記載することもできる。

- (1) 企業会計基準第8号「ストック・オプション等に関する会計基準」を適用したことによる四半期財務諸表への影響額に重要性がある場合における次の事項
 - ① サービスを取得した場合には、当四半期会計期間において計上した費用の額とその科目名称
 - ② 財貨を取得した場合には、その取引による当初の資産計上額（又は費用計上額）と科目名称
 - ③ 権利不行使による失効が生じた場合には、利益として計上した額
- (2) 企業集団又は企業の事業運営にあたっての重要な項目であり、かつ、前年度末と比較して著しく変動している資産又は負債等に関する次の事項
 - ① 時価のある満期保有目的の債券については、四半期会計期間末における時価及び四半期貸借対照表計上額とその差額、時価のある其他有価証券については、有価証券の種類（株式及び債券等）ごとに四半期会計期間末における四半期貸借対照表計上額及び取得原価とその差額
 - ② デリバティブ取引（ヘッジ会計が適用されているものは除くことができる。）については、取引の対象物の種類（主な通貨、金利、株式、債券及び商品等）ごとの契約額又は契約において定められた元本相当額、時価及び評価損益
 - ③ 担保に供されている資産については、四半期会計期間の末日現在で担保に供されている資産の内容及び金額」

2. 市場関係者の評価

財務諸表作成者においては、前年度末と比較して著しく変動している資産又は負債等に関する項目について著しい変動がある場合に記載が必要とされている項目（例えば、担保資産、デリバティブ、有価証券のほか、他の会計基準で定められている資産除去債務、賃貸等不動産の時価など）については、

数値による検証及びレビュー対応に係る実務負担は実質的に変わらないため、項目自体の廃止等、大幅な簡素化を望む要望が多数ある。

3. 今後の対応の方向性

第80項については、以下のように区分して、検討を進めることでどうか。

- 四半期においても、日本公認会計士協会 監査委員会報告第77号「追加情報の注記について」を参照することについて。
- 四半期財務諸表の表示は、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としているが、貸倒引当金や減価償却累計額などで資産の控除科目として表示されていない場合に注記事項として記載を求めることについて。
- 前年度末と比較して著しく変動している資産又は負債等に関する項目の取扱いについて（なおこの項目については、論点4での議論と関連すると考えられる。）

以 上