
プロジェクト **四半期報告書制度の見直しへの対応**

項目 **四半期適用指針で認められた簡便的な会計処理等**

I. 本資料の目的

1. 本資料は、企業会計基準適用指針第 14 号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」（以下「四半期適用指針」という。）で認められている簡便的な会計処理について、「(仮称) 中間会計基準等」での取扱いについてご意見を伺うことを目的としている。

II. 四半期適用指針で認められた簡便的な会計処理

2. 四半期財務諸表は、年度の財務諸表や中間財務諸表よりも開示の迅速性が求められているため、四半期適用指針では、開示の適時性に係る強い制約を踏まえ、中間財務諸表作成基準及び中間連結財務諸表作成基準（以下「中間作成基準等」という。）において掲げられている簡便的な会計処理に加え、多くの簡便的な会計処理が定められている。このうち、以下の簡便的な会計処理については、「(仮称) 中間会計基準等」の適用対象となる半期報告書の中間会計期間（6 か月）を前提とした場合に、現行の会計処理と異なる結果をもたらす場合があるため、四半期財務諸表における取扱いとの整理が必要と考えられる。

- (1) 前年度又は前四半期決算から著しく変動がない場合に簡便的な会計処理を認める事項

- ① 一般債権の貸倒見積高の算定における簡便的な会計処理

- ② 未実現損益の消去における簡便的な会計処理

- (2) 用語の置き換えにより現行の会計処理と異なる結果をもたらす場合があるため検討が必要と考えられる事項

- ① 有価証券の減損処理に係る四半期切放し法と四半期洗替え法

- ② 棚卸資産の簿価切下げに係る洗替え法と切放し法

III. 前年度又は前四半期決算から著しく変動がない場合に簡便的な会計処理を認める事項

(一般債権の貸倒見積高の算定における簡便的な会計処理)

四半期適用指針における会計処理

3. 四半期適用指針第3項では、一般債権の貸倒見積高の算定にあたり、以下の簡便的な会計処理が認められている（下線は事務局が追加。）。

3. 四半期会計期間末における一般債権に対する貸倒見積高は、次のように算定することができる。

- (1) 一般債権の貸倒実績率等が前年度の財務諸表の作成において使用した貸倒実績率等と著しく変動していないと考えられる場合には、四半期会計期間末において、前年度末の決算において算定した貸倒実績率等の合理的な基準を使用することができる。
- (2) 前年度の貸倒実績率等と著しく変動したことにより見直しを行った後の四半期会計期間において、当該見直し後の貸倒実績率等と著しく変動していないと考えられる場合には、当該見直し後の貸倒実績率等の合理的な基準を使用することができる。

4. 簡便的な会計処理が認められた背景は、以下のとおり、四半期財務諸表に求められる開示の迅速性の観点からであり（四半期適用指針第84項参照）、中間財務作成基準では同様の簡便的な会計処理は認められていない（下線は事務局が追加。）。

84. 会計基準は、四半期財務諸表の性格として「実績主義」の考え方を基本としていることから（会計基準第39項）、一般債権の貸倒見積高についても、各四半期会計期間末における貸倒実績率等の合理的な基準により算定することになる。しかしながら、四半期財務諸表に求められる開示の迅速性の観点から、貸倒実績率等が前年度末に算定したものから著しい変動がないと考えられる場合には、前年度の決算において算定した貸倒実績率等の合理的な基準を使用することができるものとした（第3項(1)参照）。

また、四半期会計期間末で貸倒実績率等の見直しを行った後の四半期会計期間における貸倒実績率等が、当該見直し後の貸倒実績率等と著しく変動していないと考えられる場合には、見直しを行った後の四半期会計期間末で改めて貸倒実績率等を算定することをせず、当該見直し後の貸倒実績率等の合理的な基準を使用することができることとした（第3項(2)参照）。

事務局の分析

5. 本資料の第3項及び第4項に記載のとおり、一般債権の貸倒見積高の算定における簡便的な会計処理については、前年度又は前四半期から著しい変動がない場合に、前年度又は前四半期の決算において算定した貸倒実績率等を四半期決算で使用することができるとする取扱いである。
6. 改正法案では四半期報告書制度が廃止されるため、前四半期の決算において算定した基準等を中間会計期間において使用することは、決算日以外の期中の特定の日において算定した貸倒実績率等を使用することとなり、中間会計期間末の一般債権の貸倒見積高を算定する合理的な基準として適切ではないと考えられる。
7. 一方で、「(仮称) 中間会計基準」に基づく中間財務諸表は、中間作成基準等に基づく中間財務諸表より開示の迅速性が求められることから、前年度からの著しい変動がない場合に前年度末の決算において算定した基準等を四半期決算で使用することができるとする取扱い（四半期適用指針第3項(1)）は、引き続き簡便な処理として定めることが考えられる。このため、「(仮称) 中間会計基準等」では、これまでの前四半期の貸倒実績率等を用いた簡便法は廃止し、以下のとおり、前年度の決算との比較に基づく簡便的な取扱いのみを定めることかどうか。

(HP では非公表)

(未実現損益の消去における簡便的な会計処理)

四半期適用指針における会計処理

8. 四半期適用指針第30項では、未実現損益の消去について、以下の簡便的な会計処理が認められている（下線は事務局が追加）。

<p>30. 連結会社相互間の取引によって取得した棚卸資産に含まれる四半期会計期間末における未実現損益の消去にあたっては、四半期会計期間末在庫高に占める当該棚卸資産の金額及び当該取引に係る損益率を合理的に見積って計算することができる。また、前年度又は直前の四半期会計期間から取引状況に大きな変化がないと認められる場合には、<u>前年度又は直前の四半期会計期間の損益率や合理的な予算制度に基づいて算定された損益率を使用して計算することができる。</u></p>

9. 前項の簡便的な会計処理が認められた背景は、以下のとおり、四半期財務諸表に求め

られる開示の迅速性の観点からであり（四半期適用指針第 103 項参照）、中間作成基準等に追加して定められたものである（下線は事務局が追加。）。

103. 中間連結作成基準注解（注 2）ロにおいて、「連結会社相互間の取引によって取得したたな卸資産に含まれる未実現損益の消去に当たっては、中間期末在庫高に占める当該たな卸資産の金額及び当該取引に係る損益率を合理的に見積って計算することができる。」とされている。したがって、四半期連結財務諸表の作成にあたっては同様に、未実現損益の消去にあたっては、四半期会計期間末在庫高に占める当該棚卸資産の金額及び当該取引に係る損益率を合理的に見積って計算することができることとし、さらに、中間財務諸表よりも適時性に係るより強い制約があることから、前年度又は直前の四半期会計期間から取引状況に大きな変化がないと認められる場合には、前年度又は直前の四半期会計期間で使用した損益率や合理的な予算制度に基づいて算定された損益率を使用することができることとした（第 30 項参照）。

事務局の分析

10. 本資料の第 8 項及び第 9 項に記載のとおり、未実現損益の消去における簡便的な会計処理については、前年度又は前四半期から取引状況に大きな変化がないと認められる場合に、前年度又は前四半期の決算において使用した損益率を四半期決算で使用することができるとする取扱いである。
11. 改正法案では四半期報告書制度が廃止されるため、中間会計期間においては、取引状況に大きな変化があるかどうかは前年度を基準に判断することが適切であると考えられる。この場合、前四半期の決算において算定した損益率を中間会計期間において使用することは認められなくなるが、前年度又は合理的な予算制度に基づいて算定された損益率を使用して計算することができるという四半期適用指針第 30 項の定めにより、「(仮称) 中間会計基準」に基づく中間財務諸表が中間作成基準等に基づく中間財務諸表より開示の迅速性が求められることを踏まえた簡便的な会計処理が認められることになると考えられる。
12. このため、「(仮称) 中間会計基準等」では、以下のとおり、前年度の決算との比較に基づく簡便的な取扱いのみを定めることかどうか。

(HP では非公表)

13. 本資料の第7項及び第12項の変更による影響は、会計実務への影響があると考えられるが、簡便的な会計処理自体を廃止するものではなく、引き続き前年度末の決算において算定した基準等を使用することはできるため、当該変更による影響は限定的であると考えられるがどうか。

ディスカッション・ポイント

以下の事務局の分析及び提案について、ご意見をお伺いしたい。

- 本資料の第5項から第7項及び第10項から第12項に記載した事務局の分析及び提案
- 本資料の第13項に記載した事務局の分析に対する実務上の懸念

IV. 用語の置き換えにより現行の会計処理と異なる結果をもたらす場合があるため検討が必要と考えられる事項**(四半期適用指針における会計処理)****有価証券の減損処理に係る四半期切放し法と四半期洗替え法**

14. 有価証券の減損処理は、年度末においては切放し法のみであるが、四半期適用指針第4項では、関連諸制度との整合性を考慮し（四半期適用指針第85項参照）、以下の簡便的な会計処理が認められている（下線は事務局が追加。）。

4. (略) 四半期会計期間末における有価証券の減損処理にあたっては、四半期切放し法と四半期洗替え法のいずれかの方法を選択適用することができる。この場合、いったん採用した方法は、原則として継続して適用する必要がある。

棚卸資産の簿価切下げに係る洗替え法と切放し法

15. 棚卸資産の簿価切下げに関しては、年度では洗替え法と切放し法が認められており、四半期会計期間末においても、原則として年度決算に選択する方法と同様の方法を適用することになる。ただし、四半期適用指針第7項では、関連諸制度との整合性を考慮し（四半期適用指針第87項参照）、以下の簡便的な会計処理が認められている

(下線は事務局が追加。)

7. (略) 年度決算において切放し法を適用している場合は、四半期会計期間末において、洗替え法と切放し法のいずれかを選択適用することができる。この場合、いったん採用した方法は、原則として継続して適用する必要がある。

(事務局の分析)

16. 本資料の第 14 項及び第 15 項に記載のとおり、現行の四半期適用指針では、有価証券の減損処理又は棚卸資産の簿価切下げに係る方法として、四半期切放し法と四半期洗替え法の選択適用が認められている。
17. 改正法案においては四半期決算が廃止されるが、現行の四半期決算で有価証券の減損処理又は棚卸資産の簿価切下げに係る方法として四半期洗替え法を採用している場合には、仮に第 1 四半期決算で減損又は評価損を計上した場合であっても、中間決算(第 2 四半期決算)では評価損戻入れ後の帳簿価額と時価等を比較することとなるため、「(仮称) 中間会計基準等」で洗替え法を選択適用が認められる場合には、改正法案による影響は受けないと考えられる。
18. 一方で、現行の四半期決算で有価証券の減損処理又は棚卸資産の簿価切下げに係る方法として四半期切放し法を採用している場合には、改正法案において四半期決算が廃止されているため、第 1 四半期決算で減損又は評価損を計上する状況がある場合に、現行の第 2 四半期決算と改正法案における中間決算とで会計処理の結果が異なると考えられる(本資料の別紙参照)。
19. この点、中間期末の有価証券又は棚卸資産の評価としては、前期末との比較において、切放し法と洗替え法が適用されることが原則であるため、「(仮称) 中間会計基準等」においては、簡便的な会計処理として中間切放し法と中間洗替え法を定めることが考えられる。
20. ただし、第 18 項に記載のとおり、現行の四半期決算で有価証券の減損処理又は棚卸資産の簿価切下げに係る方法として四半期切放し法を採用している場合に現行実務との差異が生じると考えられ、これまでの四半期切放し法を廃止する場合には、改正法の適用予定日である 2024 年 4 月 1 日から開始する中間会計期間から、当該変更が対応可能かも踏まえて検討する必要があると考えられる。
21. 現行実務において、有価証券の減損処理又は棚卸資産の簿価切下げに係る方法として四半期切放し法を採用しているかどうかは、四半期報告書において開示されてお

らず、変更した場合の影響を把握することが困難であるため、「(仮称) 中間会計基準等」においては、簡便的な会計処理として中間切放し法と中間洗替え法を定めることを原則としつつ、公開草案において、その変更の影響について意見募集を行い、重要な影響がある場合には、これまでの処理を一定期間認めるなどの経過措置を定める等の対応を検討することでどうか。

ディスカッション・ポイント

本資料の第 16 項から第 21 項に記載した事務局の分析及び提案について、ご意見をお伺いしたい。

以 上

別紙 現行の四半期決算と「(仮称)中間会計基準等」で想定される中間切放し法の設例

(前提)

1. 会社は3月決算の会社であり、市場価格のある関連会社株式A(帳簿価額100円)をその他有価証券として保有している。関連会社株式Aの時価の推移は以下のとおりであり、第1四半期末日及び第2四半期末日のいずれの時点においても、時価が回復する見込みがあるとは認められない。

(単位:円)

	期首	第1四半期末日	第2四半期末日
関連会社株式Aの市場価格	100	20	30

(現行の四半期決算)

2. 現行の四半期決算において、四半期切放し法を採用している場合の会計処理

- (1) 第1四半期末(6月末)

(単位は円とする。以下同じ。)

(借) 有価証券評価損	80 (*1)	(貸) 有価証券	80
-------------	---------	----------	----

(*1) 帳簿価額-第1四半期末日の市場価格=100円-20円=80円

関連会社株式Aの第1四半期末の貸借対照表価額は20円となる。

- (2) 第2四半期末(9月末)

(仕訳なし)

第2四半期末日の市場価格(30円)は、帳簿価額(20円)を上回るため、減損は不要であり、関連会社株式Aの第2四半期末の貸借対照表価額は20円となる。

(「(仮称)中間会計基準等」で想定される中間切放し法)

3. 本資料の第17項で想定される中間切放し法の会計処理

- (1) 中間期末(9月末)

(借) 有価証券評価損	70 (*2)	(貸) 有価証券	70
-------------	---------	----------	----

(*2) 帳簿価額-中間期末の市場価格=100円-30円=70円

関連会社株式Aの中間期末の貸借対照表価額は30円となる。

(会計処理の差異)

4. 現行の四半期切放し法では第2四半期末(9月末)の貸借対照表価額が20円となるのに対し、「(仮称)中間会計基準等」で想定される中間切放し法では中間期末(9月末)の帳簿価額が30円となるため、会計処理の結果が異なると考えられる(本資料の第18項参照)。

以 上