

**企業会計基準公開草案第16号「四半期財務諸表に関する会計基準（案）」  
及び企業会計基準適用指針公開草案第20号「四半期財務諸表に関する  
会計基準の適用指針（案）」に対する意見**

平成 18 年 12 月 25 日

日本公認会計士協会

このたび公表されました標記公開草案に対する当協会としての意見を、以下のとおり申し上げます。

**1. 年度決算と四半期決算との関係について**

(コメント)

年度決算と四半期決算との関係について明記すべきである。

(理由)

中間連結財務諸表作成基準では、「一般原則 一」において「中間連結財務諸表は、中間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、有用な情報を提供するものでなければならない。」と記載がされており、更に中間財務諸表作成基準では、「中間財務諸表作成基準注解（注1）」において「年度決算では、中間会計期間を含む事業年度全体を対象として改めて会計処理が行われるため、中間決算の基礎となった金額とは異なる金額が計上される場合がある。」と記載がされていることから、中間決算の目的及び中間決算と年度決算との考え方の違いが明記されている。これに対して、本公開草案では、会計基準案第1項において、「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開示を定めることを目的とする。」と記載がされ、第9項において、「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、四半期特有の会計処理を除き、原則として年度の財務諸表の作成にあたって採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。」と記載がされているとおり、準拠性のみの規定であり、四半期決算の目的及び四半期決算と年度決算との考え方の違いが明記されていない。また、会計基準案第44項では、「ただし、四半期決算手続において「四半期単位積上げ方式」を採用している場合には、有価証券の減損処理や棚卸資産の収益性の低下に伴う簿価切下げについては、その性格上、切放し法が整合的であると考えられるが、関連諸制度との整合性を考慮して、中間作成基準と同様に、継続適用を条件として、洗替え法も容認することが適当であると考えられる。」という記載がされており、四半期決算と年度決算との関係が非常に不明瞭である。したがって、「中間財務諸表作成基準注解（注1）」と同様の規定を追加するなどの方法により、

四半期決算と年度決算との関係を明確にすべきである。

## 2. 四半期決算手続について

(コメント)

3ヶ月情報を作成する方法(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」が示されているが、いずれの方法を採用したかにより影響を受ける会計処理については、その会計方針を注記事項として開示すべきである。

(理由)

平成17年12月27日付けで貴委員会から公表された「四半期財務諸表の作成基準に関する論点の整理」の主要論点の一つとして挙げられていた、3ヶ月情報の作成方法であるが、会計基準案では、結論の背景に記載はされているものの、四半期財務諸表の作成基準の範囲には含まれていない。そのため、どの方法を採用しても、その内容についての開示を要求しなかったものと思われる。しかし、会計基準案第45項に記載されているとおり、例えば、外貨建収益及び費用の為替換算において、その採用する換算方法によって経済的実態を見誤らせる可能性がある場合でも、適時性の制約から四半期決算のために採用されている主要な会計処理の原則及び手続の開示が要求されていないため、どの方法を採用しているかの内容が四半期財務諸表に何も開示されないことになる。したがって、そのような四半期財務諸表に影響を与える会計処理に対しては、必要な内容を年度の財務諸表の会計方針に注記事項として開示させるなどの方法により、財務諸表利用者の判断を誤らせない対策が必要である。

## 3. 四半期財務諸表の範囲について

(コメント)

四半期財務諸表に「株主資本等変動計算書」を含めるべきである。

(理由)

「株主資本等変動計算書」は基本的な財務諸表の一つであるから、四半期開示の適時性や迅速性を理由に、これを四半期財務諸表の範囲から除外することは認められない。したがって、著しい変動があった場合の注記事項としてではなく、原則として「株主資本等変動計算書」は作成することとし、著しい変動がない場合には作成を省略することができる規定にすべきである。

## 4. 四半期個別財務諸表の注記事項について

(コメント)

四半期個別財務諸表が開示される場合にも、セグメント情報を開示すべきである。

(理由)

四半期財務諸表は連結財務諸表を開示対象とし、連結財務諸表が作成されない場合にのみ、個別財務諸表の開示が求められていることから、四半期個別財務諸表が開示される場合には、セグメント情報が開示されない。しかし、四半期連結財務諸表を開示する会社と四半期個別財務諸表を開示する会社との整合性を保つ必要性から、四半期個別財務諸表が開示される場合にも、セグメント情報を開示すべきである。

## 5. 「簡便的な会計処理」について

### (1) 用語の使用の統一化

簡便的な会計処理が認められる根拠は、「財務諸表利用者の判断を誤らせない限り」であるが、適用指針の各項で規定している簡便的な会計処理の記述で、「財務諸表利用者の判断を誤らせない範囲において」という文言を記載している場合と記載していない場合や、「重要性が乏しいとき」と記載している場合などがあるため、用語の使用を統一する必要がある。

### (2) 原価差異の配賦方法

適用指針案第10項の記載内容では、原価差異の配賦方法を簡便的に行うことの内容が不明瞭である。例えば、工場単位で配賦計算している会社が、簡便法として会社全体で行うような場合は、簡便法の適用範囲と考えられる。しかし、棚卸資産の評価方法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で配賦計算することは、事業年度の財務諸表の作成に当たって適用される会計原則及び手続から逸脱する、異なる会計処理を採用することになり認められないため、簡便法の適用範囲を明確にすべきである。

### (3) 減価償却費の算定における合理的な予算制度の利用

中間財務諸表作成基準が認めている減価償却の方法の簡便法は、定率法を採用している場合に、事業年度に係る減価償却費の額の期間按分だけである。合理的な予算制度を採用している場合の予算額による考え方は、予測数値を使用することになり、それが合理的に決定されたものであるにせよ、管理上の数値であり、恣意性の排除から四半期特有の例外処理を認めないとする立場からは、簡便法の適用範囲を逸脱するものとする。

### (4) 連結上の未実現損益の消去に係る税効果

未実現利益の消去に係る税効果は、「中間財務諸表等における税効果会計の適用に関するQ&A」Q11において、原則法の場合は売却元の間接連結会計期間における課税所得額(簡便法の場合は、税引前中間純利益)を限度とするとしているが、四半期財務諸表を作成する場合は、四半期会計期間の見積課税所得額(簡便法の場合は、税引前四半期純利益)を限度とするのか、累計期間の見積課税所得額(簡便

法の場合は、税引前当期純利益)を限度とするのかについて、利益への影響が大きい論点であるから明確な取扱いを示す必要がある。

## 6. 継続企業の前提に重要な疑義が存在する場合の注記について

(コメント)

継続企業の前提に重要な疑義が存在する場合の注記については、財務諸表等規則第8条の14に準じた注記とし、会計基準において具体的な注記事項を明記する等の手当てを行うことが適当である。

(理由)

会計基準案第19項(14)及び第25項(12)では、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、その内容及び経営者の対応等」を注記しなければならないとされている。しかしながら、継続企業の前提に重要な疑義が存在する場合の注記については、四半期特有の制約があるとしても、投資家等にとって重要な情報であることから、基本的には四半期においても年度と同様、財務諸表等規則第8条の14に準じた注記(経営者の対応及び経営計画については、少なくとも当該四半期会計期間の属する事業年度末までのもの)を行う必要があると考えられる。また、四半期特有の制約等から不確定要素があるということであれば、その旨も併せて注記することが適当と考えられる。

この継続企業の前提に係る注記は、基本的かつ重要な事項であることから、まず会計基準レベル、すなわち会計基準の本文において具体的な注記事項を明記するとともに、結論の背景において四半期特有の制約等を踏まえ、基本的な考え方を示し、必要に応じて適用指針で更なる説明等を行うことが適当である。このような対応は、現在、新たな会計基準等の開発に当たっては、当該会計基準等により注記事項が定められ、これを受けて開示規則において法制化するという慣行が出来上がっていると考えられ、この流れに沿うものとする。このようなことからすれば、会計基準案第58項のお書きは特に必要ないものと思われる。

そのほか、四半期特有の対応として、例えば、四半期会計期間末日における債務超過等財務指標の悪化が一時的なものであり、事業年度末日までに解消することが確実に見込まれる場合には、継続企業の前提に重要な疑義が存在する場合の注記は要しないと考えられるが、その旨及びその理由を会計基準第19項(21)又は第25項(20)のその他の事項として注記を求める等の措置も検討する必要があると考えられる。

以 上