

四半期財務諸表に関する会計基準（案）

平成 XX 年 XX 年 XX 日

企業会計基準委員会

目 次	項
目 的	1
会計基準	3
範 囲	3
用語の定義	4
四半期財務諸表の範囲等	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	17
四半期個別財務諸表の作成基準	20
会計処理	20
開 示	23
適用時期等	26
結論の背景	29
検討の経緯	29
検討の前提	30
四半期財務諸表の範囲等	35
四半期財務諸表の範囲	35
四半期財務諸表の開示対象期間	36
四半期財務諸表の作成基準	38
四半期財務諸表の性格	38
会計処理	39
開 示	51
年度における四半期財務情報に係る開示	67
適用時期等	69

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開示を定めることを目的とする。
2. 平成 XX 年 XX 月 XX 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 XX 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あたっては、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、上場会社等が四半期報告制度に基づいて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。

用語の定義

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、1 連結会計年度又は 1 事業年度（以下「年度」という。）が 3 か月を超える場合に、当該年度の期間を 3 か月ごとに区分した期間をいう。
 - (2) 「期首からの累計期間」とは、年度の期首から四半期会計期間の末日までの期間をいう。
 - (3) 「四半期財務諸表」とは、四半期連結財務諸表及び四半期個別財務諸表をいう。
 - (4) 「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。

四半期財務諸表の範囲等

四半期財務諸表の範囲

四半期連結財務諸表の範囲

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及び四半期連結キャッシュ・フロー計算書とする。

四半期個別財務諸表の範囲

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及び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. 四半期財務諸表の開示対象期間は次のとおりとする。
 - (1) 四半期会計期間の末日の四半期貸借対照表及び前年度の末日の要約貸借対照表
 - (2) 四半期会計期間及び期首からの累計期間の四半期損益計算書、並びに前年度におけるそれぞれ対応する期間の四半期損益計算書
 - (3) 期首からの累計期間の四半期キャッシュ・フロー計算書及び前年度における対応する期間の四半期キャッシュ・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、四半期特有の会計処理を除き、原則として年度の連結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。ただし、四半期会計期間及び期首からの累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・フローの状況に関する財務諸表利用者の判断を誤らせない限り、簡便的な会計処理によることができる。

会計処理の原則等の継続適用

10. 前年度の連結財務諸表及び直前の四半期会計期間又は期首からの累計期間の四半期連結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

11. 四半期連結財務諸表作成のための特有の会計処理は、原価差異の繰延処理、後入先出法における売上原価修正及び税金費用の計算とする。

(原価差異の繰延処理)

12. 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)

13. 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、棚卸資産の四半期会計期間の末日における数量が年度の期首の数量より少ないが、年度の末日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ことができる。

(税金費用の計算)

14. 親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（以下「法人税等」という。）については、四半期会計期間を含む年度の法人税等の計算に適用される税率に基づき、原則として年度の決算と同様の方法により計算し、繰延税金資産及び繰延税金負債については、回収可能性等を検討した上で、四半期貸借対照表に計上する。

ただし、四半期会計期間を含む年度の税引前当期純利益に対する税効果会計適用後の実効税率を合理的に見積り、税引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。この場合には、四半期貸借対照表計上額は未払法人税等その他適当な科目により、流動負債又は流動資産として表示し、前年度末の繰延税金資産及び繰延税金負債については、回収可能性等を検討した上で、四半期貸借対照表に計上することとする。

四半期連結決算日

15. 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本会計基準に準ず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。

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ず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。

子会社を取得又は売却した場合のみなし取得日又はのみなし売却日

16. 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獲得、株式取得又は売却等が行われ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)

17. 四半期連結財務諸表の表示方法は、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、四半期会計期間及び期首からの累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・フローの状況に関する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。

(連結財務諸表の表示科目及び表示区分との整合性)

18. 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及び表示区分は、年度の連結財務諸表における表示との整合性を勘案しなければならない。

注記事項

19. 四半期連結財務諸表には、次の事項を注記しなければならない。
- (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、重要な変更を行った場合には、その旨及びその理由
 - (2) 重要な会計処理の原則及び手続について変更を行った場合には、変更を行った四半期会計期間以後において、その旨、その理由及び期首からの累計期間への影響額
 - (3) 当年度の第 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について変更を行った場合には、(2)の記載に加え、第 2 四半期以降に変更した理由、直前の四半期会計期間の末日までの期首からの累計期間への影響額。なお、影響額を算定することが実務上困難な場合には、影響額の記載に代えて、その旨及びその理由
 - (4) 前年度の連結財務諸表の作成にあたり自発的に重要な会計処理の原則及び手続について変更を行っており、かつ、前年度の四半期連結財務諸表と当年度の四半期連結財務諸表の作成にあたっての重要な会計処理の原則及び手続との間に相違が見られる場合は、その旨及び前年度の対応する四半期会計期間及び期首からの累計期間への影響額。なお、影響額を算定することが実務上困難な場合には、影響額の記載に代えて、その旨及びその理由
 - (5) 四半期連結財務諸表の表示方法を変更した場合には、その内容

- (6) 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
- (7) 事業の種類別セグメントごとの売上高及び営業損益（以下「事業の種類別セグメント情報」という。）、所在地別セグメントごとの売上高及び営業損益（以下「所在地別セグメント情報」という。）及び海外売上高。また、企業結合や事業分離等により事業の種類別セグメント情報に係るセグメント別資産金額に著しい変動があった場合には、その概要
- (8) 1株当たり四半期純損益、潜在株式調整後1株当たり四半期純利益及び当該金額の算定上の基礎
- (9) 1株当たり純資産額
- (10) 四半期会計期間の末日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。）の目的となる株式数
- (11) ストック・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
- (12) 配当に関する事項
- (13) 株主資本の金額に著しい変動があった場合には、主な変動事由
- (14) 四半期会計期間の末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、その内容及び経営者の対応等
- (15) 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
- (16) 重要な保証債務その他の重要な偶発債務
- (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重要な企業結合
 - ア 企業結合の概要、四半期連結損益計算書に含まれる被取得企業等の業績の期間、被取得企業等の取得原価及びその内訳、発生したのれんに関する事項
 - イ 当該企業結合が当年度の期首に完了したと仮定したときの四半期連結損益計算書への影響の概算額。なお、四半期連結財務諸表で影響の概算額を記載することが実務上困難な場合には、影響の概算額の記載に代えて、その旨及びその理由
 - ② 持分プーリング法を適用した企業結合
 - ア 企業結合の概要、議決権のある株式の交換比率及びその算定方法等、当該企業結合を持分の結合と判定した理由、企業結合の結果として処分することが決定された重要な事業
 - イ 当該企業結合が当年度の期首以外で行われた場合には、当年度の期首に企業結合が行われたものとみなした、直前の四半期会計期間の末日までの期首からの累計期間への影響額。なお、四半期連結財務諸表で影響額を正確に記載することができない場合には、その旨、その理由及び適当な方法による影響の概算額

ウ 前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、前年度の対応する四半期会計期間には反映されていない場合には、その旨及び前年度の対応する四半期会計期間及び期首からの累計期間への影響の概算額

③ 重要な共通支配下の取引等及び共同支配企業の形成

企業結合の概要、実施した会計処理の概要、子会社株式の追加取得の場合は取得原価及びその内訳並びに発生したのれんに関する事項

(18) 重要な事業分離に関する事項

事業分離の概要、実施した会計処理の概要、四半期連結損益計算書に計上されている分離した事業に係る損益の概算額

(19) 四半期連結財務諸表を作成する日までに発生した重要な後発事象

(20) 四半期連結キャッシュ・フロー計算書における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、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

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

20. 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、四半期特有の会計処理を除き、原則として年度の個別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。ただし、四半期会計期間及び期首からの累計期間に係る企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する財務諸表利用者の判断を誤らせない限り、簡便的な会計処理によることができる。

会計処理の原則等の継続適用

21. 前年度の個別財務諸表及び直前の四半期会計期間又は期首からの累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

22. 原価差異の繰延処理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については、第 11 項から第 14 項の取扱いに準じる。

開 示

四半期個別財務諸表の科目の表示

(科目の集約記載)

23. 四半期個別財務諸表の表示方法は、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、四半期会計期間及び期首からの累計期間に係る企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する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。

(個別財務諸表の表示科目及び表示区分との整合性)

24. 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及び表示区分は、年度の個別財務諸表における表示との整合性を勘案しなければならない。

注記事項

25. 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について変更を行った場合には、変更を行った四半期会計期間以後において、その旨、その理由及び期首からの累計期間への影響額
 - (2) 当年度の第 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について変更を行った場合には、(1)の記載に加え、第 2 四半期以降に変更した理由、直前の四半期会計期間の末日までの期首からの累計期間への影響額。なお、影響額を算定することが実務上困難な場合には、影響額の記載に代えて、その旨及びその理由
 - (3) 前年度の個別財務諸表の作成にあたり自発的に重要な会計処理の原則及び手続について変更を行っており、かつ、前年度の四半期個別財務諸表と当年度の四半期個別財務諸表の作成にあたっての重要な会計処理の原則及び手続との間に相違が見られる場合は、その旨及び前年度の対応する四半期会計期間及び期首からの累計期間への影響額。なお、影響額を算定することが実務上困難な場合には、影響額の記載に代えて、その旨及びその理由
 - (4) 四半期個別財務諸表の表示方法を変更した場合には、その内容
 - (5) 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) 1株当たり四半期純損益、潜在株式調整後 1株当たり四半期純利益及び当該金額の算定上の基礎
 - (7) 1株当たり純資産額
 - (8) 四半期会計期間の末日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。）の目的となる株式数
 - (9) ストック・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

- (10) 配当に関する事項
- (11) 株主資本の金額に著しい変動があった場合には、主な変動事由
- (12) 四半期会計期間の末日に継続企業的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
- (13) 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
- (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
- (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重要な企業結合
 - ア 企業結合の概要、四半期個別損益計算書に含まれる被取得企業等の業績の期間、被取得企業等の取得原価及びその内訳、発生したのれんに関する事項
 - イ 取得企業が存続企業と異なる場合には、パーチェス法を適用した場合の四半期個別貸借対照表及び四半期個別損益計算書に及ぼす影響の概算額
 - ウ 当該企業結合が当年度の期首に完了したと仮定したときの四半期個別損益計算書への影響の概算額。なお、四半期個別財務諸表で影響の概算額を記載することが実務上困難な場合には、影響の概算額の記載に代えて、その旨及びその理由
 - ② 持分プーリング法を適用した企業結合
 - ア 企業結合の概要、議決権のある株式の交換比率及びその算定方法等、当該企業結合を持分の結合と判定した理由、企業結合の結果として処分することが決定された重要な事業
 - イ 当該企業結合が当年度の期首以外で行われた場合には、当年度の期首に企業結合が行われたものとみなした、直前の四半期会計期間の末日までの期首からの累計期間への影響額。なお、四半期個別財務諸表で影響額を正確に記載することができない場合には、その旨、その理由及び適当な方法による影響の概算額
 - ウ 前年度の個別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、前年度の対応する四半期会計期間には反映されていない場合には、その旨及び前年度の対応する四半期会計期間及び期首からの累計期間への影響の概算額
 - ③ 重要な共通支配下の取引等及び共同支配企業の形成
 - 企業結合の概要、実施した会計処理の概要、子会社株式の追加取得の場合は取得原価及びその内訳並びに発生したのれんに関する事項
- (17) 重要な事業分離に関する事項
 - 事業分離の概要、実施した会計処理の概要、四半期個別損益計算書に計上されている分離した事業に係る損益の概算額

- (18) 四半期個別財務諸表を作成する日までに発生した重要な後発事象
- (19) 四半期個別キャッシュ・フロー計算書における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、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

適用時期等

- 26. 本会計基準は、平成 20 年 4 月 1 日以後開始する事業年度及び連結会計年度から適用する。
- 27. 適用初年度においては、第 7 項(2)及び(3)の定めにかかわらず、前年度の対応する四半期会計期間及び期首からの累計期間に関する四半期財務諸表を記載することを要しない。
- 28. 本会計基準を適用するにあたっては、日本公認会計士協会 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。

結論の背景

検討の経緯

29. 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。企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）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、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、証券取引所による上場会社への四半期財務情報の開示の要請等を踏まえ、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、金融審議会金融分科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の実態調査を行い、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、上記の金融審議会報告書に沿って平成18年6月に「金融商品取引法制」を整備する法改正が成立し、上場会社等を対象として平成20年4月1日以後開始する事業年度及び連結会計年度から四半期報告制度が導入されることとなった。当委員会では、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

30. 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。

金融審議会報告書で示された四半期報告制度の概要は、次のとおりである。

- (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
31. したがって、当委員会では、本会計基準の検討にあたり、①上場会社等においては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、③四半期会計期間終了後、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 日以内での開示が求められるという、適時性に係るより強い制約があることを前提とした。

証券取引所での四半期開示

32. 本会計基準の検討においては、現行の「中間連結財務諸表作成基準」及び「中間財

務諸表作成基準」(以下合わせて「中間作成基準」という。)だけでなく、証券取引所の要請に基づく上場会社の四半期開示が定着しつつあることから、証券取引所の要請に基づく上場会社の四半期財務情報の開示状況も参考にした。

しかし、証券取引所の要請に基づく四半期開示は中間財務諸表制度を前提とし、また、公認会計士等による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検討を行った。

国際的な会計基準等

33. 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内容や米国証券取引委員会での規則(以下「米国 SEC 規則」という。)に基づく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平成 12 年に改訂されたものであるため、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

34. 四半期連結財務諸表は、中間作成基準と同様、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、上場会社の中には連結対象となる子会社が存在しないため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、本会計基準では、四半期連結財務諸表の作成基準に加え、四半期個別財務諸表の作成基準も定めることとした。

四半期財務諸表の範囲等

四半期財務諸表の範囲

35. 四半期財務諸表の範囲については、年度の財務諸表との整合性を踏まえ、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」の公表に伴い、株主資本等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、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たこと、②国際会計基準やカナダ基準では、四半期財務諸表に「連結剰余金計算書」又は「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により必要性が高ま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、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、株主資本等に著しい変動があった場合

に、主な変動事由等を注記すれば足りるという考え方がある。その理由としては、①四半期開示制度の定着している米国においても、四半期財務諸表としての「連結株主持分変動計算書」の開示は求めておらず、財政状態に重大な変動がある場合に注記が求められていること、②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日以内での開示が必要な点を考えると、作成は不要とすべきであるという見方があることなどが挙げられる。

検討の結果、本会計基準では、四半期開示制度が定着している米国の状況や四半期開示における迅速性の要請などを踏まえ、四半期株主資本等変動計算書の開示は求めず、株主資本の金額に著しい変動があった場合には、主な変動事由を注記事項として開示することとした（第19項(13)及び第25項(11)参照）。

なお、注記の記載方法については、株主資本の著しい変動の内訳が一覧できるよう、表形式で開示することを妨げるものではない。

四半期財務諸表の開示対象期間

36. 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) 期首からの累計期間の情報のみを開示。これは、四半期損益計算書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。
- (2) 四半期会計期間の情報のみを開示。これは、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。
- (3) 期首からの累計期間及び四半期会計期間の情報をともに開示。これは、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いている。

我が国の上場会社の四半期損益計算書の開示状況をみると、期首からの累計期間の情報のみを開示している場合が多い。これは、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。このため、四半期会計期間の情報の開示を求めることは財務諸表作成者の負担の増加につながると危惧する意見がある。しかし、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から強い開示ニーズが指摘されている。ただし、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という意見もある。

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、期首からの累計期間及び四半期会計期間の情報をともに開示することとした（第7項(2)参照）。

37. 四半期キャッシュ・フロー計算書についても、四半期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、期首からの累計期間の情報に加えて四半期会

計期間の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とを比較考量して、米国基準や国際会計基準と同様、四半期キャッシュ・フロー計算書については、期首からの累計期間の情報のみを開示することとした（第7項(3)参照）。

四半期財務諸表の作成基準

四半期財務諸表の性格

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

「実績主義」とは、四半期会計期間を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、カナダ基準も、基本的には、「実績主義」を採用している。

一方、「予測主義」は、四半期会計期間を年度の一構成部分と位置付けて、四半期財務諸表を、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。昭和48年に制定された米国基準や我が国の平成10年改訂前の「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、「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った。その結果、本会計基準では、次の理由から、「実績主義」を基本とすることとした。

- (1) 平成10年3月に企業会計審議会から公表された「中間連結財務諸表等の作成基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切と考えられること、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、中間財務諸表等の性格付けが「予測主義」から「実績主義」に変更されたこと
- (2) 季節変動性については、「実績主義」による場合でも、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
- (3) 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では、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性が入る可能性があり、また、

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

- (4) 平成12年9月に改訂されたカナダ基準では、予測主義の弊害を掲げて実績主義が望ましいと判断されこと

会計処理

四半期個別財務諸表への準拠

39. 本会計基準では、四半期連結財務諸表は年度の連結財務諸表と同様、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こととしている（第8項参照）。

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。ただし、簡便的に、四半期連結損益計算書、四半期連結貸借対照表の期首残高、四半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（簡便法）も認められる。その場合には、財務諸表利用者において、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。

四半期決算手続

40. 四半期決算手続は、経営管理上、四半期会計期間をどのように位置付けるのかということと密接に関係するものであり、また、個々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。

証券取引所の要請に基づく現行実務において、四半期決算手続には大きく分けて3通りの方式が存在すると考えられる。

- (1) 四半期会計期間を1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」
- (2) 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直前の四半期の累計情報を差し引いて計算する「累計差額方式」
- (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2四半期までは「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、年度の財務諸表は、半期単位の情報を積み上げた上で所定の決算手続を経て作成するなど、いくつかの作成方法があると考えられる。）」

四半期財務諸表の基本的性格を、四半期会計期間を1会計期間と位置付けて、基本

的には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。

一方、在外子会社等を通じた海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ため、本会計基準でも定める必要はないという意見もある。

検討の結果、経済的実態を見誤らせるおそれがないと考えられる場合には、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、その選択は財務諸表作成者に委ねることとした。

会計処理の原則及び手続

41. 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ため、四半期財務諸表は、原則として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(第9項及び第20項参照)。

42. 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、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などが挙げられる。

したがって、例えば、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、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、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。

43. 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め、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、年度の財務諸表では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、四半期財務諸表において簡便的な会計処理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。

44. 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。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 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」の一部改正が必要となると考えられる。

45. また、外貨建収益及び費用の為替換算についてはいくつかの問題点が指摘されている。特に、在外子会社等を通じた海外事業のウェイトが高く、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、外貨建収益及び費用の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損益情報をもとにして当該四半期会計期間の売上高や損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がある。したがって、この場合には、月平均や 3 か月平均などの他に認められている換算方法を選択することが考えられる。

(簡便的な会計処理)

46. 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。本会計基準では、この点を踏まえ、四半期会計期間及び期首からの累計期間に係る財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する財務諸表利用者の判断を誤らせない限り、中間作成基準よりも簡便的な会計処理によることができることとした（第 9 項及び第 20 項参照）。

具体的には、中間作成基準において簡便的な会計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減価償却費の期間按分計算、退職給付費用の期間按分計算、連結会社相互間の債権債務の相殺における差異調整の省略と未実現損益の消去における見積り計算等）に加え、一般債権の貸倒見積高の算定方法、棚卸資産の収益性の低下による簿価切下げの方法、原価差異の配賦方法、固定資産の減価償却費の算定方法、経過勘定項目の処理方法、法人税等及び繰延税金資産・負債の算定方法などを、簡便的な会計処理として挙げることとした。

なお、証券取引法の一部を改正する法律第 3 条により施行が予定される金融商品取引法第 24 条の 4 の 7 の規定の適用を受ける上場会社等のうち、内閣府令で定める事業を行う会社は、第 2 四半期の四半期財務諸表では別途の対応を行うことが必要であると考えられる。

四半期特有の会計処理

(税金費用の計算)

47. 法人税等は、基本的には年度の決算と同様の方法により計算するが、法人税等は年

度末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、四半期会計期間を含む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、本会計基準では、中間作成基準と同様、四半期会計期間を含む年度の税引前当期純利益に対する税効果会計適用後の実効税率を合理的に見積り、税引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。その場合、四半期貸借対照表には未払法人税等その他適当な科目により、流動負債又は流動資産として表示し、前年度末の繰延税金資産及び繰延税金負債については、回収可能性や適用税率の変更の影響等を検討した上で、四半期貸借対照表に計上することとしている（第14項参照）。

（その他の四半期特有の会計処理）

48. 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や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における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」の改訂時に「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に四半期特有の会計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方がある。また、平成12年に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における売上原価修正を特例として認めている。

検討の結果、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点を踏まえ、本会計基準では、原価差異の繰延処理と後入先出法における売上原価修正について一定の条件を満たした場合には、継続適用を条件に四半期特有の会計処理として認めることとした。

（原価差異の繰延処理）

49. 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考慮した会計処理である。そこで、四半期会計期間における経済的実態をより適切に反映させるよう、予定価格又は標準原価が年間（又は6か月等）を基礎に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年度末（又は第2四半期会計期間末等）までに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（第 12 項参照）。

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原価差異の解消が見込まれない場合には、当該原価差異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。

（後入先出法の売上原価修正）

50. 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年度の期首の数量より少ないが、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、その再調達価額に基づいて売上原価を加減し、当該加減した差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（第 13 項参照）。

これは、①原価差異の繰延処理と同様、より適切な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り、また、②原価差異に関する調整と同様、売上高と売上原価の適切な対応を図るために必要な調整と考えられるためである。

開 示

四半期財務諸表の科目の表示

（科目の集約記載）

51. 四半期財務諸表の表示科目については、開示の適時性の要請を踏まえ、中間作成基準だけでなく、35 日以内での開示を義務づけている米国 SEC 規則での取扱いを参考にして、主要な科目について独立掲記した上で、その他の科目は集約して記載できることとした（第 17 項及び第 23 項参照）。

（年度の財務諸表の表示区分との整合性）

52. 四半期財務諸表の表示区分については、年度の財務諸表の表示区分との関係で 2 つの考え方がある。

1 つは、四半期財務諸表と年度の財務諸表との整合性は考慮せず、四半期財務諸表単位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年度と並ぶ 1 会計期間としてみる「実績主義」の考え方と整合していると考えられること、②金額的重要性の判断についても、四半期財務諸表の作成段階で年度の財務諸表における表示区分を合理的に予測することは困難な場合が多いことが挙げられる。

もう 1 つは、四半期財務諸表においても、年度の財務諸表における表示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、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と年度の損益計算書の区分表示される利益とが整合している方が、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、年度の業績予測により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、当該年度の財務諸表における表示区分との整合性を勘案しなければならないこととした（第 18 項及び第 24 項参照）。なお、この場合、実務上の対応を考慮し、金額的重要性により表示区分を判断するものについては、期中での表示区分の変更を容認することが適当であると考えられる。

注記事項

（基本的な考え方）

53. 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適時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（第 19 項及び第 25 項参照）。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。

（第 2 四半期以降で自発的に行う重要な会計処理の原則及び手続の変更）

54. 会計処理の原則及び手続の変更は期首に行われることが一般的であり、第 2 四半期以降に行われることは稀であると考えられる。しかし、第 2 四半期以降で自発的に重要な会計処理の原則及び手続を変更する場合もあり、そのような場合には、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。ここに、自発的に会計処理の原則及び手続を変更した場合とは、会計基準の設定又は改正以外の理由により会計処理及び手続を変更した場合をいう。重要性の増したことに伴う本来の会計処理への変更や新たな事実の発生に伴う新たな会計処理の採用は、会計処理の原則及び手続の変更には該当しない。

会計処理の原則及び手続を変更した場合の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) 会計処理の原則及び手続を変更したことによる影響額は変更した四半期会計期間に負担させ、変更前の会計処理の原則及び手続を当該四半期会計期間に適用した場合の影響額等を注記するという考え方
- (2) 変更後の会計処理の原則及び手続を遡及適用した情報を開示するという考え方
①既に開示している四半期財務諸表の遡及再表示を行う方法、②四半期財務諸表

の遡及再表示は行わないが、変更後の会計処理の原則及び手続を適用した場合の既に開示している四半期財務諸表への影響額等を注記する方法)

検討の結果、財務情報の期間比較可能性を確保する強いニーズは存在するところであるが、我が国における遡及再表示を行わない実務慣行や監査制度を踏まえ、年度の期首に遡って遡及再表示をした四半期財務諸表の開示は求めず、年度と中間における会計処理の首尾一貫性を欠く場合と同様に、その旨、その理由及び既に開示した四半期会計期間への影響額の注記を行うこととした。ただし、影響額の算定を行うことが実務上困難な場合も考えられることから、その場合にはその旨及びその理由を注記することで、影響額を記載しないことも認めることとした（第 19 項(3)及び第 25 項(2)参照）。

また、翌年度においても、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（第 19 項(4)及び第 25 項(3)参照）。

なお、上記の影響額の記載は、過年度遡及修正の検討とあわせて整理すべきであり、本会計基準で定めるべきではないという意見もある。

当委員会では、国際会計基準審議会（以下「IASB」という。）との会計基準のコンバージェンスに向けた共同プロジェクトで、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ため、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営業損益情報）

55. セグメント情報については、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や海外売上高も含め、中間連結財務諸表と同様の開示ニーズが強く、②作成者も、業績の詳細説明をする上で、セグメント別営業損益までの開示が必要であると考えている。

検討の結果、セグメント別売上高及び営業損益の情報については、現行の中間連結財務諸表と同様に、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（第 19 項(7)参照）。

（セグメント情報：セグメント別資産関連情報）

56. セグメント別資産に重要な変動があった場合の開示については、大きく分けて 2 つの意見があった。

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、IASB においてもセグメント情報については米国基準に収斂す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、①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、②セグメント別資産情報の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さほど高くないと考えられることを理由としている。

検討の結果、本会計基準では、大規模な企業買収の事例が散見されることも踏まえ、事務負担と情報の有用性を比較考量し、企業結合や事業分離などにより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、その概要の開示を求めることとした（第 19 項(7)参照）。

(1 株当たり四半期純損益、1 株当たり純資産額及び 1 株当たり四半期純損益の算定上の基礎)

57. 財務諸表利用者からは 1 株当たり四半期純損益に加え、その算定上の基礎や 1 株当たり純資産額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 株当たり四半期純損益の算定上の基礎や 1 株当たり純資産額の開示は不要とすべきであるという意見がある。

検討の結果、本会計基準では、1 株当たり四半期純損益及びその算定上の基礎については、財務諸表利用者の強い開示ニーズがあることに加え、国際的な会計基準でも開示が求められており、かつ、算定上の基礎は 1 株当たり四半期純損益の算定過程で把握されていると考えられることから、開示を求めることとした（第 19 項(8)及び第 25 項(6)参照）。また、1 株当たり純資産額についても、財務諸表利用者の強い開示ニーズがあり、年度の財務諸表でも注記されていることから、注記を求めることとした（第 19 項(9)及び第 25 項(7)参照）。

(継続企業の前提への重要な疑義)

58. 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、公認会計士又は監査法人の責任やレビュー手続との関係も考慮に入れて慎重に対応す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指摘されているとともに、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した開示が行われている。

検討の結果、本会計基準では、財務諸表に対する二重責任の原則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（第 19 項(14)及び第 25 項(12)参照）。なお、これまでの実務上の対応が、制度上の開示を踏まえて作成された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」に基づいて行われていることから、四半期財務諸表においても同協会の実務指針等に従うことが適当であると考えられる。

(著しい季節的変動)

59. 著しい季節的変動の開示については、中間作成基準や国際的な会計基準において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、市場参加者は利益の季節的変動を織り込んだ意思決定をしていないものと解釈できる海外の実証研究もあるが、財務諸表利用者の判断を誤らせないためには、定性的情報及び対前年同期比較を併せて開示することが必要と考えられる。

これらの点を踏まえ、本会計基準では、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注記をすることとした（第19項(15)及び第25項(13)参照）。

(重要な偶発債務)

60. 偶発債務については、中間作成基準や国際的な会計基準においても注記事項として明示されている。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、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、重要な偶発債務については、金額の変動の有無に関係なく、注記を求めることとした（第19項(16)及び第25項(15)参照）。

(重要な企業結合又は事業分離)

61. 重要な企業結合又は事業分離については、当該企業又は企業集団の将来の業績に重要な影響を与えることになるため、パーチェス法を適用する場合における、当年度の期首に企業結合が完了したと仮定したときに四半期連結損益計算書に与える影響の概算額の開示を含め、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、開示の適時性の観点から、企業結合又は事業分離に関する注記事項も必要最小限の記載にすべきであるという意見がある。

検討の結果、重要な企業結合又は事業分離については、国際的な会計基準や米国の開示状況を参考とし、かつ、開示の適時性も考慮し、年度の注記事項よりも簡略化することとした（第19項(17)及び(18)、第25項(16)及び(17)参照）。

(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)

62. 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において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されている。そのため、四半期財務諸表でも同様に扱うか検討を行った。

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つの考え方がある。

1つは、企業結合日が期首以外である場合、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た会計処理を行うため、四半期財務諸表でも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、四半期連結財務諸表上、「みなし結合日」である年度の期首から企業結合日前日までの被結合企業と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、年度の期首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注記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、従来より遡及再表示の実務慣行がなく、年度の期首から企業結合日までの被結合企業の損益の合算と内部取引及び損益の消去を企業結合を行った四半期会計期間で行う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に基づき、直前の四半期会計期間の末日までの期首からの累計期間への影響額の記載を求めることとした（第 19 項(17)②イ及び第 25 項(16)②イ参照）。なお、四半期財務諸表を作成する日までに影響額を正確に算定することができない場合には、その旨、その理由及び適当な方法による影響の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）

63. 重要な後発事象は、財務諸表利用者の意思決定に大きな影響を与えられことから、中間作成基準や国際的な会計基準及び米国の開示状況を参考にして、本会計基準においても注記を求めることとした（第 19 項(19)及び第 25 項(18)参照）。

（四半期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）

64. 連結子会社がない会社においては四半期連結財務諸表が作成されないが、関連会社に多額の損益が生じている場合がある。このため、四半期連結財務諸表を作成していない会社については、年度及び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を注記事項として記載を求めることとした（第 25 項(14)参照）。

（重要なその他の事項）

65. 本会計基準では、中間作成基準や米国 SEC 規則等を参考にして、注記事項として個別に定めたもののほか、財務諸表利用者が企業集団又は企業の四半期会計期間及び期首からの累計期間に係る財政状態、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があるときには記載しなければならないとしてい

る（第 19 項(21)及び第 25 項(20)参照）。これは、企業集団又は企業にとって開示の対象となる会計事象や取引は、業種・業態によって様々であり、また、同一の企業集団等であっても、その時々において予期し得ない事態が起こることがあるため、本会計基準が特に定めた個別の注記事項のみでは財務諸表利用者が適切に判断できない場合があることを想定したものである。

（重要な誤謬の訂正）

66. 本会計基準の検討においては、過去の重要な誤謬を過年度に係るものと当年度の既に開示した四半期会計期間に係るものの 2 つに分けた上で、前者は過年度遡及修正に係るものであり、本会計基準とは別に長期的な検討課題とされるべきものとして整理した。一方、後者は、当四半期会計期間に発見された、同一年度に発生した重要な誤謬であり、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する必要があるものと考えた。

この点についても、第 2 四半期以降で自発的に重要な会計処理の原則及び手続の変更を行う場合と同様、①既に開示した四半期会計期間の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るという考え方と、②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、遡及再表示するという考え方の 2 つがある。

検討の結果、重要な誤謬は、証券取引法に基づく開示上、過年度に係る部分を含め、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、年度の財務諸表に係るものについて他の会計基準で定められていないことも勘案して、本会計基準の中では取り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が考えられる。

年度における四半期財務情報に係る開示

年度末における重要な会計処理の原則及び手続の変更

67. 年度末において自発的に重要な会計処理の原則及び手続の変更が行われた場合には、各四半期財務諸表での開示と同様、当年度の既に開示されている第 3 四半期会計期間の末日までの期首からの累計期間への影響額についても、期間比較を適切に行うにあたって有用な情報であると考えられる。したがって、今後、年度の財務情報として、どのように扱っていくべきか検討することが適当であると考えられる。

各四半期別の企業業績の要約開示

68. 上場会社においては第 4 四半期の四半期財務諸表の作成は求められていない。しか

し、四半期データの連続性確保などの観点から、第 4 四半期の財務情報に対する強い開示ニーズが存在するとの指摘がある。米国でも第 4 四半期会計期間の情報を四半期報告書 (Form 10-Q) ではなく年次報告書 (Form 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として掲載している状況にある。なお、米国では、監査対象外の情報として開示されている。

したがって、米国と同様に、四半期会計期間ごとの売上高や純損益などの限定的な情報を年度の監査対象外の財務情報として記載することが適当であると考えられる。

適用時期等

69. 本会計基準は、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 日以後開始する事業年度及び連結会計年度から適用することとした (第 26 項参照)。
70. 当委員会の審議では、上場会社の多くが四半期損益計算書で累計情報のみを開示している現状を踏まえ、四半期会計期間に係る損益情報 (3 か月情報) を開示するためには実務面での体制整備が必要であり、円滑な四半期報告制度の導入のためには当該情報開示には一定の準備期間を設けることが望ましいとする意見が多くみられた。

以 上