

企業会計基準第 12 号「四半期財務諸表に関する会計基準」及び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」の解説

研究員 岩野 正憲
研究員 小堀 一英
研究員 中根 正文

I. はじめに

企業会計基準委員会（ASBJ）は、平成 19 年 3 月 14 日に企業会計基準第 12 号「四半期財務諸表に関する会計基準」（以下、「本会計基準」という。）及び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、「本適用指針」という。）を公表した。

ここでは、この概要を紹介するが、文中の意見にわたる部分は筆者の私見であることをあらかじめお断りしておく。

II. 四半期会計基準の検討にあたって前提・参考とした事項

四半期会計基準の検討にあたっては、次のような事項が前提・参考とされた。

まず、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」¹の中で「四半期開示のあり方」、すなわち四半期報告制度の概要が示されたが、これを踏まえて、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ること、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の 3 点が、検討の前提とされた。

参考とした基準等は、現行の半期報告制度の定めである「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。）の他、米国基準、国際会計基準等も対象とした。ただし、米国基準と国際会計基準では、後述するように、四半期財務諸表を含む Interim Reporting の会計基準の基本的な考え方（予測主義、実績主義）が異なっており、国際的なコンバージェンスを今後に控えるといった状況にある。また、四半期開示の定着している米国では、会計基準が昭和 48 年と今から 30 年以上前に制定されたこともあり、四半期財務諸表の作成、開示は米国証券取引委員会（SEC）の規則である Regulation S-X に基づいてなされている状況にある。検討は、こうした点

¹ この報告書は、平成 18 年 6 月に成立した金融商品取引法の規定の基礎となったものである。

も踏まえた上で行った。

また、証券取引所での四半期開示も参考とした。証券取引所は、平成16年4月1日以後に開始する連結会計年度から、一定の経過措置を設けて、「四半期財務・業績の概況」の開示を義務付けている。しかし、証券取引所の適時開示に係る規則に基づく四半期開示においては、中間財務諸表を前提とし、基本財務諸表としては四半期損益計算書と四半期貸借対照表のみの添付を求めるものであり、四半期キャッシュ・フロー計算書やセグメント情報等の注記事項は任意開示であること、更には新興企業向け市場マザーズ等を除いて公認会計士等によるレビュー意見を求めているなど、金融審議会報告書で示された前提とは大きく異なっている。したがって、これらの点も考慮に入れて検討を行った。

III. 四半期会計基準の概要

1. 目的

目的については、「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。」(会計基準第1項)という準拠性の規定のみとした。その理由は、企業会計基準委員会(以下「当委員会」という。)でこれまでに公表した会計基準は基本的には準拠性のみであることや、会計情報は財務諸表利用者には有用な情報を提供するものであり、四半期レビュー基準との整合性を考慮しつつも、年度財務諸表の「真実な報告」や中間財務諸表の「有用な情報」とは全く異なる表現を用いることは避けるべきであるという考え方に基づくものである。

2. 四半期会計基準の体系

四半期会計基準の体系については、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。これは、①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ことや、②四半期連結財務諸表は、年度及び中間と同様、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していることからである(会計基準第8項)。

3. 適用範囲

四半期財務諸表は、金融商品取引法に基づき、上場会社等に対して四半期報告制度の中で開示が求められるものであることから、四半期会計基準は同制度に基づいて開示する場合に適用することとした。このほか、四半期報告制度に準じて開示が求められる場合にも適用することとした(会計基準第3項)。

4. 四半期財務諸表の範囲

四半期会計基準では、四半期財務諸表は、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・フロー計算書から構成することとした。また、四半期連結財務諸表を開示する場合には、四半期報告制度での取扱いも踏まえ、四半期個別財務諸表の開示は要しないこととした(会計基準第5項、第6項)。

審議のポイントは、会社法の制定に伴い導入された株主資本等変動計算書の取扱いであったが、四半期開示が定着している米国では株主持分変動計算書は求めていることや、四半期開示における迅速性の要請などを踏まえ、開示を求めないこととした。ただし、株主資本の金額に前年度末と比較して著しい変動があった場合には、米国と同様、主な変動事由を注記事項とすることとした(会計基準第19項(13)、第25項(11))。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ができるものと考えられる、とした(会計基準第36項)。

5. 四半期財務諸表等の開示対象期間

四半期財務諸表の開示対象期間は、米国基準や国際会計基準と同様とし、四半期財務諸表ごとに規定した(会計基準第7項)。

具体的には、

- ① 四半期会計期間の末日の四半期(連結)貸借対照表及び前年度の末日の要約(連結)貸借対照表
 - ② 四半期会計期間(3か月情報)及び期首からの累計期間の四半期(連結)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(連結)損益計算書
 - ③ 期首からの累計期間の四半期(連結)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(連結)キャッシュ・フロー計算書
- である。

審議のポイントは、四半期損益計算書における四半期会計期間の情報開示を求めるかであったが、我が国の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、四半期損益計算書の情報では、期首からの累計期間と四半期会計期間の情報をともに求めることとした(会計基準第37項)。

6. 会計処理の基本的な考え方

(1) 四半期財務諸表の基本的な性格

四半期財務諸表作成のための会計処理を検討するにあたり、四半期財務諸表の性格付けについて検討を行った。四半期財務諸表の基本的な性格については、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。

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。

審議のポイントは、四半期財務諸表の基本的な性格として、どちらの考え方に基づくかという点であったが、①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市場関係者の意見では実績主義を採用すべきとする意見が大部分を占めたことに加え、②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、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の性格付けが「予測主義」から「実績主義」に変更されたことなどを踏まえ、「実績主義」を基本とすることとした。

(2) 四半期決算手続

四半期決算手続は、我が国の市場関係者が四半期決算を理解する上で重要なものであるという指摘を踏まえ、論点整理の段階から長期間かけて検討を行った。

検討過程では、在外子会社等を通じた海外事業のウエイトが高い場合などでは、四半期決算手続の選択いかんにより、経済的実態を見誤らせるおそれがあるという指摘があった。しかし、この場合には、外貨建取引等会計処理基準で認められている月又は四半期を算定期間とする平均相場などで換算する方法を選択すれば弊害を回避できると考えられるので、外貨建収益・費用の為替換算方法の選択に起因するものであると整理することができる。

最終的には、四半期決算手続には、各四半期会計期間の 3 か月情報を積み上げていく方式と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した累計情報から作成する方式などがあるが、個々の会計処理の集合体として整理可能であり、米国基準や国際会計基準などでは具体的な四半期決算手続に言及しないことも踏まえ、特定の四半期決算手続の採用を規定する形はとらず、より実務的に個々の会計処理の選択適用に焦点を当てることとした。四半期決算手続の選択適用により四半期会計期間の損益に影響が生じる可能性のあるものとしては、棚卸資産の評価方法、外貨建収益及び費用の為替換算方法、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どのような会計処理を選択適用するかという点が挙げられる。

IV. 会計処理

1. 基本的な考え方

(1) 会計処理の原則及び手続と継続適用

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が、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（会計基準第9項）。この簡便的な会計処理が認められるものとしては、中間連結財務諸表等の作成基準で認められているもののほか、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、税金費用の算定方法などが考えられる（後述 3. のとおり、これらについては適用指針において具体的なガイダンスが示されている。）。

また、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（会計基準第10項）。なお、ここでは、直前の四半期財務諸表との継続性のみならず、前年度の財務諸表との継続性も求められている点に留意しなければならない。

(2) 会計方針の変更との関係

四半期連結財務諸表においては、後述のとおり四半期特有の会計処理が認められているが、いずれの会計処理もその選択は任意となっている。すなわち、ある四半期特有の会計処理を選択することのできる条件を満たした場合であっても、財務諸表の作成者は必ずしも四半期特有の会計処理を採用しなければならないということはなく、継続適用を条件として、年度決算と同様の方法と四半期特有の会計処理とのいずれかを選択して適用することができる。したがって、四半期特有の会計処理として認められている方法はいずれも会計方針と考えられ、それを変更した場合には会計方針の変更に該当することになる。

なお、四半期特有の会計処理のうち、「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」については、一定の条件を満たさなくなった場合には選択することができないこととされている。したがって、従来これらの方法を採用していたが、一定の条件を満たさなくなったことにより年度と同様の方法に変更した場合には、会計方針の変更には該当しないと考えられる²。

また、簡便的な会計処理については、もともと財務諸表利用者の判断を誤らせない限り認められるものであり、これを変更した場合であっても会計方針の変更には該当しな

² したがって、その後の四半期会計期間において再び一定の条件を満たした場合には、四半期特有の会計処理を採用しなければならないことになる。

いと考えられる。

2. 四半期特有の会計処理

四半期連結財務諸表の性格としていわゆる「実績主義」の考え方を推し進めれば、平成10年3月改正前の中間財務諸表作成基準で認められていた営業費用の見越し・繰延べは認められないこととなる。しかしながら、四半期会計期間は3か月という短い会計期間であるため、この考え方を貫くと操業度等が大きく変動した場合などにおいて売上と売上原価の対応関係が適切に表示されない可能性もある。そこで、本会計基準では、①原価差異の繰延処理と②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。また、併せて、③税金費用の計算における年間見積実効税率の使用などについても、四半期特有の会計処理として定めている。

(1) 原価差異の繰延処理（【設例1】）

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（会計基準第12項）。

これは、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）までにはほぼ解消が見込まれる場合に、前述の会計処理を認めることとしたものである。

なお、この定めは四半期会計期間における売上と売上原価の対応をより適切に表示するためのものであるため、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認められない。

【設例1】原価差異の繰延処理

(1) 前提

A社の原価計算期間は、事業年度と同一である。また、原価差異は操業度等の季節的な変動に起因して発生しているが、事業年度末までにはほぼ解消が見込まれる。

実際原価及び原価差異の発生状況は、次の表のとおり。

| | 第1四半期 | 第2四半期 | 第3四半期 | 第4四半期 |
|-----------|--------|---------|--------|--------|
| 標準原価 | 30,000 | 10,100 | 29,700 | 30,100 |
| 実際原価 | 26,500 | 20,530 | 26,410 | 26,530 |
| 原価差異（3か月） | 3,500 | △10,430 | 3,290 | 3,570 |

| | | | | |
|----------|-------|--------|--------|-----|
| 原価差異（累計） | 3,500 | △6,930 | △3,640 | △70 |
|----------|-------|--------|--------|-----|

(2) 会計処理

① 第1四半期末

(借) 売上原価（原価差異） 3,500 (貸) その他の流動負債 3,500

② 第2四半期末

(借) その他の流動負債 3,500 (貸) 売上原価（原価差異） 3,500

(借) その他の流動資産 6,930 (貸) 売上原価（原価差異） 6,930

③ 第3四半期末

(借) 売上原価（原価差異） 6,930 (貸) その他の流動資産 6,930

(借) その他の流動資産 3,640 (貸) 売上原価（原価差異） 3,640

(2) 後入先出法における売上原価修正（【設例2】）

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、年度末までにその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³（会計基準第13項）。

これは、年度末までに不足分が補充されることが見込まれているにもかかわらず、四半期会計期間において期首以前の古い単価による売上原価が計上されると、必ずしも売上高と売上原価が適切に対応しているとは言えないと考えられるためである。

【設例2】後入先出法における売上原価修正

³ ただし、棚卸資産については企業会計基準第9号「棚卸資産の評価に関する会計基準」が適用されるため、売上原価を減算した金額を流動資産として繰り延べるにあたっては、対象となっている棚卸資産の収益性の低下との関係に留意する必要があると思われる。

(1)前提

A商品の期首有高(数量)は100個(単価1,000)であったが、第1四半期末における数量は80個となり、20個分の食い込みが発生した。しかし、当該不足分は、年度末までに補充されることが合理的に見込まれている。

なお、第1四半期末における再調達価額は、1個あたり1,500であった。

(2)会計処理

① 修正額の計算

$$1,000 \times (100 \text{ 個} - 80 \text{ 個}) = 20,000$$

$$1,500 \times (100 \text{ 個} - 80 \text{ 個}) = 30,000$$

$$20,000 - 30,000 = \triangle 10,000$$

② 第1四半期末の仕訳

| | | | |
|---------|--------|-------------|--------|
| (借)売上原価 | 10,000 | (貸)その他の流動負債 | 10,000 |
|---------|--------|-------------|--------|

(3) 税金費用の計算

①年間見積実効税率の使用【設例3】

法人税等は年度決算の終了後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することになる。

ただし、本会計基準では、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ものとしている。この場合における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、回収可能性等を検討した上で、四半期貸借対照表に計上する(会計基準第14項)⁴。

なお、各四半期会計期間(3か月)の税金費用の計上額は、原則として、期首からの累計期間における税金費用の額から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における税金費用の額を差し引いて計算するものとした。これは、期中における見積実効税率等の変更を考慮したためである。

【設例3】税金費用の計算における年間見積実効税率の使用

⁴ 連結納税制度を採用した場合であっても、予想年間税金費用と予想年間税引前当期純利益を合理的に見積ることができるときには、同様の取扱いによることができる(適用指針第23項参照)。

(1) 前提

- ①期首からの累計期間に係る税引前四半期純利益は 1,000 である。
- ②当四半期会計期間を含む事業年度に係る予想年間税引前当期純利益は 2,000、交際費損金不算入額は 350、税額控除額は 40 であることが見込まれている。
- ③法定実効税率は 40%とする。
- ④前年度末の一時差異等は 700 であり、それに係る繰延税金資産 280 の全額を貸借対照表に計上しているものとする。なお、当該繰延税金資産の当四半期会計期間末における回収可能性については、前年度と比較して著しい変化はない。

(2) 会計処理

①見積実効税率の計算

年間見積実効税率を用いて税金費用を計算する場合には、そもそも納付税額と法人税等調整額を区分しないため、一時差異は税金費用と税引前当期純利益との比率に影響を及ぼさない。すなわち、見積実効税率の計算にあたっては、本設例では交際費損金不算入（一時差異等に該当しない差異）と税額控除を考慮することとなる。

| | |
|--------------------|-------|
| ア 予想年間税引前当期純利益 | 2,000 |
| イ 交際費損金不算入（年間） | 350 |
| ウ 補整後税引前当期純利益（ア＋イ） | 2,350 |
| エ 法定実効税率 | 40% |
| オ 小計（ウ×エ） | 940 |
| カ 税額控除 | △40 |
| キ 予想年間税金費用（オ＋カ） | 900 |
| ク 見積実効税率（キ÷ア） | 45% |

②税金費用の計算

税引前四半期純利益 1,000 × 見積実効税率 45% = 450

③仕訳

(借) 法人税，住民税及び事業税(*1) 450 (貸) 未払法人税等 450

(*1) 前提④により、前年度末の繰延税金資産はそのまま四半期貸借対照表に計上される（繰延税金資産に関する仕訳はなし）。

②未実現利益の消去に係る税効果

従来の中間財務諸表での取り扱いとは異なり、期首から四半期会計期間末までの連結会社間での取引により生じた未実現利益を四半期における連結手続上で消去するにあたり、当該未実現利益額が、売却元の年間見積課税所得額（税引前四半期純利益に年間見積実効税率を乗じて計算する方法による場合は、予想年間税引前当期純利益）を上回っている場合には、連結消去に係る一時差異の金額は、当該年間見積課税所得額（又は、予想年間税引前当期純利益）を限度とする（適用指針第22項）。

3. 簡便的な会計処理

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ることから、利害関係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ものとされた（会計基準第9項）。なお、適用指針では、おおむね想定される次の簡便的な会計処理を例示しているが、これらの処理が認められるのはあくまで利害関係者の判断を誤らせない場合に限られるため、その適用にあたっては十分な留意が必要である。

(1) 一般債権の貸倒見積高の算定（適用指針第3項）

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の算定において、直近の財務諸表あるいは四半期財務諸表の作成時に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、当該直近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。

なお、ここでいう「貸倒実績率等の合理的な基準」には、必要に応じて過去の貸倒実績率を補正したものや、企業が新規事業に参入した場合など過去の貸倒実績率を用いることができないときに採用する同業他社の引当率や経営上用いている合理的な貸倒見積高などが含まれる。

(2) 棚卸資産の实地棚卸の省略（適用指針第6項）

四半期会計期間末における棚卸高は、前年度に係る实地棚卸高を基礎として、合理的な方法により算定することができる。

(3) 棚卸資産の収益性の低下による簿価切下げ（適用指針第8項）

通常の販売目的で保有する棚卸資産の簿価切下げにあたり、「棚卸資産の評価に関する会計基準」では、実務上、収益性が低下していないことが明らかであり、事務負担をかけて収益性の低下の判断を行うまでもないと認められる場合には、正味売却価額を見積る必要はないとされている。すなわち、収益性が低下しているかどうか不明なものについては、正味売却価額の見積りが必要ということになる。

しかしながら、四半期会計期間末における通常の販売目的で保有する棚卸資産の簿価切下げにあたっては、収益性が低下していることが明らかな棚卸資産についてのみ、正味売却価額を見積り、簿価切下げを行うこともできるものとした。なお、収益性が低下していることが明らかかどうかは、棚卸資産を管理する製造部門又は営業部門の損益の状況や、品目別の損益管理を行っている場合における当該損失の発生状況などにより判断する。

また、営業循環過程から外れた滞留又は処分見込等の棚卸資産であって、前年度末において帳簿価額を処分見込価額まで切下げている場合には、当該四半期会計期間において前年度から著しい状況の変化がないと認められる限りにおいて、前年度末における貸借対照表価額を引き続き計上することができる。

(4) 原価差異の配賦方法（適用指針第9項）

予定価格等又は標準原価を用いているために原価差異が生じた場合、当該原価差異の棚卸資産と売上原価への配賦は、四半期財務諸表作成に求められる迅速性を考慮し、年度の決算と比較して簡便的な方法によることができることとした。

ただし、簡便的に、年度末における原価差異の配賦区分よりも大きな区分により配賦計算を行う場合であっても、財務諸表利用者の判断を誤らせない範囲であること、例えば、事業の種類別セグメントを超えない程度の区分による配賦計算を行うことが必要と考えられる。

(5) 経過勘定項目の処理方法（適用指針第11項）

経過勘定項目は、一定の契約に従った継続的な役務提供に基づくものであるため、每期同時期の残高が近似することも多いと考えられる。したがって、四半期財務諸表作成に求められる迅速性を考慮し、財務諸表利用者の判断を誤らせない限り、これらを合理的な算定方法による概算額で計上することができることとした。

(6) 減価償却費の算定における合理的な予算制度の利用（適用指針第12項）

固定資産の取得や除売却は年間を通して行われることが通常であることから、四半期会計期間末ごとに、当該四半期会計期間に対応する減価償却費を算定することは、迅速性の観点から困難な場合も考えられる。このため、固定資産の年度中の取得、売却又は除却等の見積りを考慮した上で減価償却費に係る予算を策定している場合には、当該予算に基づく年間償却予定額を期間按分する方法により、減価償却費を計上することができることとした。

ただし、期中に取得、売却又は除却する固定資産の減価償却費に重要性がある場合には、その部分について適切に反映するよう当該期間按分額を調整するものとした。これは、期中において重要な設備の取得や除却がある場合においてまで、予算をベー

スとした減価償却費をそのまま利用することは、利害関係者の判断を誤らせるおそれがあることによる。

(7) 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（適用指針第13項）

減価償却の方法として定率法を採用している場合には、年度に係る減価償却費の額を期間按分する方法により、四半期会計期間又は期首からの累計期間の減価償却費を計上することができる。これは、四半期会計期間に対応する償却率を使用して減価償却費を計算するのは実務上煩雑であるため、年間の減価償却費を見積り、四半期会計期間においてはその4分の1相当額を計上することを容認したものである。

(8) 税金費用の計算（適用指針第15項）

年度決算と同様の方法により四半期会計期間の法人税等を算出する場合であっても、財務諸表利用者の判断を誤らせない限り、納付税額の算出等にあたり簡便的な方法によることができることとした。この場合における簡便的な方法としては、納付税額の算出にあたり加味する加減算項目や税額控除項目を重要なものに限定することなどが考えられる。

なお、この取扱いは、税金費用の計算において年間見積実効税率を使用した場合（2.(3)①）における一時差異に該当しない差異や税額控除等の算定にあたっては同様である（適用指針第19項）。

(9) 繰延税金資産の回収可能性の判断（適用指針第16項及び第17項）

四半期財務諸表に計上された繰延税金資産についても、原則として、年度の決算と同様の方法により回収可能性の判断を行うこととなるため、四半期決算日ごとに、将来の回収見込みについて見直しを行うことになる。しかしながら、収益力に基づく課税所得の十分性やタックス・プランニング、あるいは将来加算一時差異の十分性についてその都度作成・判断することは実務上過度な負担となるとも考えられるため、次のような取扱いを認めることとした。

まず、重要な企業結合や事業分離、業績の著しい好転又は悪化、その他経営環境の著しい変化が生じておらず、かつ、一時差異等の発生状況について前年度末から大幅な変動がないと認められる場合には、繰延税金資産の回収可能性の判断にあたり、前年度末の検討において使用した将来の業績予測やタックス・プランニングを利用することができることとした。

一方、重要な企業結合や事業分離、業績の著しい好転又は悪化、その他経営環境に著しい変化が生じ、又は、一時差異等の発生状況について前年度末から大幅な変動があると認められる場合には、繰延税金資産の回収可能性の判断にあたり、財務諸表利

用者の判断を誤らせない範囲において、前年度末の検討において使用した将来の業績予測やタックス・プランニングに、当該著しい変化又は大幅な変動による影響を加味したものを使用することができることとした。

(10) 重要性が乏しい連結会社における税金費用の計算の特例（適用指針第20項）

連結財務諸表における重要性が乏しい連結会社（親会社及び連結子会社）において、経営環境に著しい変化が生じておらず、かつ、四半期財務諸表上の一時差異等の発生状況について前年度末から大幅な変動がない場合には、四半期財務諸表における税金費用の計算にあたり、税引前四半期純利益に、前年度の損益計算書における税効果会計適用後の法人税等の負担率⁵を乗じて計算する方法によることができるものとした（【設例4】）。なお、ここでいう連結財務諸表における重要性が乏しい親会社とは、純粋持株会社制を採用している企業集団における持株会社などを想定している。

また、この方法は、当該連結会社の前年度末に計上された繰延税金資産及び繰延税金負債の回収可能性等の判断結果が当該四半期会計期間末まで継続している場合のみ認められるため、前年度末における繰延税金資産及び繰延税金負債はそのまま四半期貸借対照表に計上されることになる。

【設例4】重要性が乏しい連結会社における税金費用の計算の特例

(1) 前提

①親会社の連結財務諸表において、連結子会社S1社は重要性が乏しいと判定されている。

②前事業年度のS1社の損益計算書（一部）は、次のとおりであった。

| | |
|--------------|-------|
| 税引前当期純利益 | 1,000 |
| 法人税、住民税及び事業税 | 440 |
| 法人税等調整額 | △40 |
| 当期純利益 | 600 |

③当第1四半期に係る税引前四半期純利益は500である。

④当第1四半期において、S1社の経営環境等に著しい変化は生じていない。

(2) S1社の会計処理

①前年度の損益計算書における税効果会計適用後の法人税等の負担率の計算

$$\frac{(\text{法人税、住民税及び事業税} \pm \text{法人税等調整額})}{\text{税引前当期純利益}} = \frac{(440 - 40)}{1,000} = 40\%$$

⁵ 税効果会計適用後の法人税等の負担率は、次の算式で計算する。

$$\text{税効果会計適用後の法人税等の負担率} = \frac{(\text{法人税、住民税及び事業税} \pm \text{法人税等調整額})}{\text{税引前当期純利益}}$$

②当第1四半期の税金費用の計算

$$500 \times 40\% = 200$$

③仕訳

| | | | |
|-----------------|-----|-----------|-----|
| (借)法人税、住民税及び事業税 | 200 | (貸)未払法人税等 | 200 |
|-----------------|-----|-----------|-----|

(11) その他の簡便的な会計処理

持分プーリング法の適用時におけ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内部取引の相殺消去、連結会社相互間の債権債務及び取引の相殺消去、連結上の未実現損益の消去の取扱いについて、それぞれ簡便的な会計処理が認められている（適用指針第27項から第30項）。

4. その他

本適用指針では、四半期特有の会計処理や簡便的な会計処理のほか、次の取扱いについてガイダンスを提供している。

(1) 有価証券に係る減損損失の取扱い（適用指針第4項）

年度決算において有価証券の減損処理を行った場合には、当該切下げ後の価額を翌期首の取得原価とするが（すなわち、減損損失の戻入は認められない）、四半期会計期間末に計上した減損損失については、継続適用を条件として、いわゆる洗替え法と切放し法のいずれかの方法を選択適用することができることとした。

したがって、四半期報告制度の導入以後、初めて有価証券の減損処理を行う必要が生じた場合には、会社の決算方針や税務上の取扱いなどに十分留意しつつ、いずれの方法を採用するかどうか決定しなければならない。

(2) 市場価格のない株式の減損処理（適用指針第5項）

市場価格のない株式について、発行会社の財政状態の悪化により実質価額（通常は、1株当たりの純資産額に所有株式数を乗じることにより算定される）が著しく低下したときは相当の減額を行わなければならないが、当該財政状態が悪化しているかどうかの判断にあたっては、四半期会計期間末までに入手し得る直近の財務諸表を使用することとした。これは、時価のない株式の発行会社の四半期決算書を入手することは通常困難であると考えられるためである。もっとも、直近の財務諸表を使用する場合であっても、その後の財政状態に重要な影響を及ぼす事項が判明した場合には、直近の財務諸表に当該判明した事項を加味することが望ましい。

また、子会社株式及び関連会社株式の減損処理の検討にあたっては、一般には、当該子会社及び関連会社の直近の状況を把握することが容易であると考えられるため、

直近の貸借対照表には反映されていない四半期会計期間末における資産等の時価評価に基づく評価差額等を加味した実質価額を、可能な限り四半期会計期間ごとに算定することが望ましいと考えられる。

(3) 棚卸資産の簿価切下げに係る取扱い（適用指針第 8 項）

棚卸資産の簿価切下げを行うにあたり、年度決算で洗替え法を採用している場合には、四半期決算においても洗替え法を採用する。一方、年度決算で切放し法を採用している場合には、税務上の取扱い等との整合性を考慮し⁶、切放し法と洗替え法のいずれかを選択適用することができることとした。

(4) 固定資産の減損の兆候（適用指針第 14 項）

減損処理は、固定資産の収益性の低下により投資額の回収が見込めなくなった場合に、その回収可能性を反映させるように帳簿価額を減額する会計処理であり、直接的に貸借対照表価額を求めるものではない。したがって、減損処理は、年度末のみならず、期中において行われる場合もある。しかしながら、実務上は、年度末において、所有する資産又は資産グループに関連する営業損益や営業キャッシュ・フローあるいはその市場価格等を算定又は入手し、減損の兆候があるものを識別していることも多いと考えられる。

そこで、前年度末等において所有する資産又は資産グループについて全体的に減損の兆候を把握している場合には、必ずしも四半期会計期間ごとに資産又は資産グループに関連する営業損益、営業キャッシュ・フローあるいはその市場価格を算定又は入手することを求めるのではなく、使用範囲又は方法について当該資産又は資産グループの回収可能価額を著しく低下させる変化を生じさせるような意思決定や、経営環境の著しい悪化に該当する事象が発生したかどうかについて留意することとした。

(5) 退職給付引当金（適用指針第 24 項から第 26 項）

四半期決算において計上する退職給付費用は、原則として、年間の費用処理額を期間按分することにより計上することとした。

V. 開示

1. 四半期財務諸表

(1) 表示科目の区分掲記と集約

四半期連結財務諸表（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

⁶ 前期末の帳簿価額よりも正味売却価額が下がったため四半期決算で簿価を切り下げたが、その後の年度末において正味売却価額が上昇したケースを想定していただきたい。

結キャッシュ・フロー計算書)の表示方法は、年度の連結財務諸表に準じることとした。ただし、開示の適時性の要請を踏まえ、米国 SEC の開示規則などを参考にして、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(3か月)及び期首からの累計期間(年度の期首から四半期会計期間の末日までの期間)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、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することができることとした。主要な科目について独立掲記しない場合には、当該科目及びその金額を注記することに留意する必要がある。なお、連結子会社を有しないため、四半期個別財務諸表を開示する場合も同様の取扱いとした(会計基準第17項、第23項及び第53項、適用指針第31項)⁷。

独立掲記する科目を決定するにあたっては、質的及び金額的な重要性を考慮することになるが、単に金額の多寡により判断するのではなく、財務諸表利用者が意思決定をする上で重要であるか否かにより判断することに留意する必要があることとした。また、財務諸表利用者からは、年度と同様の科目表示を要望する意見もあり、より詳細な科目表示を行うこともできることとした(適用指針第104項)。

(2) 四半期財務諸表と年度の財務諸表の表示区分の整合性

四半期連結財務諸表及び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、年度の連結財務諸表及び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とした(会計基準第18項及び第24項)。

これは、四半期損益計算書と年度の損益計算書の損益の表示区分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たことによる(会計基準第54項)。

< 四半期財務諸表と年度の財務諸表の表示区分の整合性の開示例 >

前提：第2四半期会計期間に役員退職慰労引当金を計上することに変更した場合(期首時点の引当てすべき残高300、第1四半期会計期間末の引当てすべき残高320、第2四半期会計期間末の引当てすべき残高340)

(1) 四半期会計期間に係る第2四半期連結損益計算書

特別損失に過年度分及び第1四半期会計期間分の引当金繰入額320を計上し、販売費及び一般管理費に第2四半期会計期間に係る引当金繰入額20を計上する。

(2) 期首からの累計期間に係る第2四半期連結損益計算書

特別損失に過年度分の引当金繰入額300を計上し、販売費及び一般管理費に第1四半期会計期間及び第2四半期会計期間に係る引当金繰入額40を計上する。

⁷ 四半期連結財務諸表を開示する場合は、四半期個別財務諸表の開示は要しない。

この場合、期首からの累計期間に係る四半期連結損益計算書では、四半期会計期間に係る第 2 四半期連結損益計算書で特別損失に計上されている第 1 四半期会計期間に係る引当金繰入額 20 は販売費及び一般管理費に計上されることになる。

2. 注記事項

(1) 注記事項に関する基本的な考え方

四半期財務諸表は、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を簡略化し、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項目とすることを基本的な考え方としている。

本会計基準で示した具体的な注記事項は、以下の通りである（会計基準第 19 項及び第 25 項）。

- ①連結の方針に重要な変更があった場合(四半期連結財務諸表を作成する場合に限る)
- ②重要な会計処理の原則及び手続を変更した場合
- ③上記に加えて、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を変更した場合の開示
- ④前年度に自発的に重要な会計処理の原則及び手続を変更した場合における翌年度の四半期における開示
- ⑤四半期財務諸表の表示方法を変更した場合
- 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
- ⑦セグメント情報（四半期連結財務諸表を作成する場合に限る）
- ⑧1 株当たり四半期純利益等や 1 株当たり純資産額
- ⑨四半期会計期間末日における発行済株式総数、自己株式数等
- ⑩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
- ⑪配当に関する事項
- ⑫株主資本の金額に著しい変動があった場合
- ⑬四半期会計期間の末日に継続企業の前提に重要な疑義を抱かせる事象又は状況が存在する場合
- 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
- 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、重要な事業分離
- ⑰重要な後発事象
- ⑱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貸借対照表に掲載されている科目の金額との関係

⑱ 関連会社に持分法を適用した場合の投資の額等(四半期連結財務諸表を作成していない場合に限る)

⑳ 企業集団又は企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を適切に判断するために重要なその他の事項

このうち、⑦セグメント情報、⑧1株当たり四半期純損益等や1株当たり純資産額、⑨四半期会計期間末日における発行済株式総数及び自己株式数等、⑩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貸借対照表に掲載されている科目の金額との関係については、すべての上場会社等に四半期ごとに記載が求められる注記事項である。

以下では、会計基準における四半期財務諸表の注記が年度や中間に比べ特徴的であるものについて説明している。

【図表 1】 四半期財務諸表の注記が年度や中間に比べ特徴的であるもの

| 中間連結財務諸表の注記事項 | 四半期会計基準で定める四半期連結財務諸表の注記事項 |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 会計処理の原則及び手続を変更した場合、その旨、変更の理由及び当該変更の影響の内容 | 重要な会計処理の原則及び手続を変更した場合、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 |
| キャッシュ・フロー計算書の資金の範囲を変更した場合、その旨、変更理由及び当該変更の影響の内容 | |
| — | 四半期独自 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を変更した場合、その旨、その理由、直前の四半期期間末日までの期首からの累計期間への影響額 |
| 前年度に会計処理の原則及び手続を変更し、前年度の中間連結会計期間の会計処理の原則及び手続と当年度の中間連結会計期間に係る中間連結財務諸表作成上の会計処理の原則及び手続との間に相違がみられる場合、その旨及び当該変更の内容 | 前年度に自発的に重要な会計処理の原則及び手続を変更し、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、その旨、四半期会計期間及び期首からの累計期間への影響額 |
| セグメント情報 (セグメント別資産情報の開示なし) | 簡略化 セグメント情報(売上高の記載方法) 四半期独自 四半期会計期間と期首からの累計期間の情報。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 |

| 中間連結財務諸表の注記事項 | 四半期会計基準で定める四半期連結財務諸表の注記事項 |
|--------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | た場合、その概要 |
| (中間連結株主資本等変動計算書の開示) | 四半期独自 株主資本の金額に著しい変動があった場合、主な変動事由 |
| 継続企業の前提 | 簡略化 (変化のない場合の記載) 四半期独自 (経営計画がない場合の記載) |
| 重要な企業結合 パーチェス法を適用した場合 | 簡略化 (記載項目) |
| 持分プーリング法を適用した場合 | 簡略化 (記載項目) 四半期独自 企業結合が当年度の期首以外で行われた場合の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。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の影響の概算額等 |
| 共通支配下の取引等及び共同支配企業の形成 | 簡略化 (記載項目) |
| 事業分離、分離先企業、子会社の企業結合 | 簡略化 (記載項目) |
| 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(追加情報) | (同 左) |
| リース取引 | (リース会計基準等で経過措置への対応を規定) |

(2) 会計方針の原則及び手続に関する注記事項

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。しかしながら、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、財務情報としての比較可能性を確保するため、通常の会計処理の原則及び手続の変更に関する注記に加え、現行の年度決算と中間決算で会計処理の原則及び手続に首尾一貫性を欠く場合の取扱いと同様、その旨、その理由及び変更後の会計処理をすでに開示した四半期

会計期間へ適用した場合の影響額の開示も求めることとした。ここで、自発的に会計処理の原則及び手続を変更した場合は、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。

以下の【図表 2】にて、第 3 四半期に自発的な会計処理及び手続を変更した場合の開示を示した。

【図表 2】 第 3 四半期に自発的に重要な会計処理及び手続を変更した場合の開示

| 前期 | 第 1 四半期 (Q1) | 第 2 四半期 (Q2) | 第 3 四半期 (Q3) | 第 4 四半期 (Q4) |
|----|--------------|--------------|--------------|--------------|
| A | A | A | B | B |

(注) A、B は会計処理方法を示す。
 Q1、Q2、Q3、Q4 は、第 1 四半期、第 2 四半期、第 3 四半期、第 4 四半期を示す。

< 当期 (Q3 での開示) >

(1) 累計情報 (Q1+Q2+Q3) を A で行った場合の影響額を記載(注 1)
 (2) 累計情報 (Q1+Q2) を B で行った場合の影響額の記載(注 1) (注 2)

< 翌期 >

(Q1 での開示)
 (3) 前期 Q1 を B で行った場合の影響額を記載(注 1) (注 2)

(Q2 での開示)
 (3) 前期 Q2 を B で行った場合の影響額を記載(注 1) (注 2)
 (3) 累計情報 (Q1+Q2) を B で行った場合の影響額の記載(注 1) (注 2)

(注 1) 影響額を適時に正確に把握することができない場合には、資本連結をやり直さないなど適当な方法による概算額を記載することができる (適用指針第 33 項から第 35 項)
 (注 2) 影響額の算定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を記載することができる (会計基準第 19 項(3)(4)及び第 25 項(2)(3)なお書き)

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

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、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を注記する (会計基準第 19 項(2)及び会計基準第 25 項(1)) (【図表 2】(1))。これは、年度の財務諸表において求められる会計処理の原則及び手続の変更の注記と同じである。また、年度での注記との整合性を図る観点から、変更後の四半期においても継続して影響額の開示を求めることとした。例えば、第 1 四半期に変更した場合は、第 2 四半期及び第 3 四半期にも影響額の開示を行うこととした。なお、第 1 四半期の期首ではなく、第 2 四半期、第 3 四半期いずれの期間から変更した場合においても当該注記は要求される。

変更の影響額は、前年度又は直前の四半期会計期間と同一の会計処理及び手続を適用した場合において計上される、期首からの累計期間に係る税金等調整前四半期純損益又は税引前四半期純損益その他の重要な項目への影響額である（適用指針第 33 項）。

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

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、会計基準第 19 項(2)又は会計基準第 25 項(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を注記する（【図表 2】(2)）。影響額の算定は、直前の四半期会計期間に係る期首からの累計期間における税金等調整前四半期純損益又は税引前四半期純損益その他重要な項目の金額と、同期間に変更後の会計処理の原則及び手続を適用した場合に算定される金額との差額とした（適用指針第 34 項）。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を注記する（会計基準第 19 項(3)及び第 25 項(2)）。

③ 前年度の連結（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、前年度の四半期連結（個別）財務諸表と当年度の四半期連結（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

この場合は、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を注記する（【図表 2】(3)）。

会計基準第 19 項(3)及び第 25 項(2)の注記と、変更を行った四半期より前の前年度に対応する四半期会計期間の 3 か月と累計期間の両方について影響額を注記することとされている点が異なる。

なお、①から③いずれの場合においても、影響額を適時に正確に算定することができない場合には、資本連結をやり直さないなど適当な方法による概算額を記載することができる。

(3) セグメント情報

セグメント情報については、現行の中間連結財務諸表と同様に、事業の種類別、所在地別セグメント情報、海外売上高を開示する。

セグメント情報の開示対象期間は、四半期会計期間及び期首からの累計期間とするものとした（会計基準第 19 項(7)及び第 57 項、適用指針第 50 項）。

① 事業の種類別セグメント情報

事業の種類別セグメント情報として、事業の種類別セグメントごとの売上高及び営業損益を注記することとした。売上高の記載にあたっては、中間連結財務諸表と異なり、外部顧客に対する売上高と、セグメント間の売上高又は振替高を区分せずに記載できるものとした（適用指針第 39 項）

また、中間連結財務諸表では求められていないが、情報の有用性から、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、前年度末の金額と比較して著しい変動があった場合には、その概要を開示することとした。

② 所在地別セグメント情報

所在地別セグメント情報として、所在地別セグメントごとの売上高及び営業損益を注記する。

事業の種類別セグメント情報と同様、売上高の記載にあたっては、外部顧客に対する売上高と、セグメント間の売上高又は振替高を区分せずに記載できるものとした（適用指針第 44 項）。

③ 海外売上高

海外売上高として、連結会社が本邦以外の国又は地域における売上を有する場合に、当該国又は地域ごとの区分に従った、当該区分に属する売上高の情報を注記する（適用指針第 47 項）。

④ 記載対象セグメント及び営業費用の配分方法又は国・地域の区分方法を四半期会計期間において変更した場合並びに四半期連結財務諸表に係る会計処理の原則及び手続を変更した場合

セグメンテーションの方法、営業費用の配分方法及び四半期連結財務諸表に係る会計処理の原則及び手続を変更した場合には、年度での記載に準じて、その旨、変更の理由及び当該変更が事業の種類別、所在地別セグメント情報又は海外売上高に与えている影響額を記載するものとした。なお、影響額の金額を正確に把握できない場合には、資本連結をやり直さないなど適当な方法による概算額を記載することができるものとした。

なお、セグメンテーションの方法又は営業費用の配分方法を変更した場合には、当該変更が期首からの累計期間に係るセグメント情報に与えている影響額の記載に代えて、前年度の対応する期首からの累計期間に係るセグメント情報を変更後の記載対象セグメント及び営業費用の配分方法により遡及して作り直したものを記載することもできるものと考えられるとした（適用指針第 40 項、第 45 項、第 48 項及び

第 106 項)。

(4) 株主資本の金額に著しい変動があった場合の注記事項

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する（会計基準第 19 項(13)及び第 25 項(11)）。著しい変動の有無は、前年度末の金額と比較して判断するものとした。著しい変動があった場合に記載することとなる主な変動事由としては、例えば次のようなものが挙げられる。

- ① 新株の発行又は自己株式の処分
- ② 剰余金（その他資本剰余金又はその他利益剰余金）の配当
（配当に関する事項をすることとした場合には、省略可）
- ③ 自己株式の取得
- ④ 自己株式の消却
- ⑤ 企業結合（合併、会社分割、株式交換、株式移転など）による増加又は分割型の会社分割による減少
- ⑥ 連結範囲の変動又は持分法の適用範囲の変動（連結子会社又は持分法適用会社の増加又は減少）

なお、主な変動事由の金額を記載する場合には、概算額によることができるものとした（適用指針第 64 項）ほか、記載の方法として、株主資本の金額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ができるものと考えられるとされている（会計基準第 36 項）。

(5) 継続企業の前提に重要な疑義が存在する場合の注記事項

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、四半期会計期間の末日に継続企業の前提に重要な疑義を抱かせる事象又は状況が存在する場合には、その旨及びその内容、継続企業の前提に関する重要な疑義の存在及び経営者の対応等を注記することとしている（会計基準第 19 項（14）及び第 25 項（12））。また、この場合における「経営者の対応等」については、以下を記載することが考えられる。

- ① 前事業年度の決算日において継続企業の前提に重要な疑義を抱かせる事象又は状況が存在していた場合；
当該重要な疑義の影響を四半期財務諸表に反映しているか否かに関する記載を行うほか、重要な疑義を解消するための経営計画の内容を記載することが考えられる。
- ② 当該四半期会計期間に継続企業の前提に重要な疑義を抱かせる事象又は状況が新たに発生した場合など；
この場合、四半期財務諸表を作成する日までに当該疑義を解消又は大幅に改善する

ための経営計画などを作成することは実務上困難なことも考えられ、重要な疑義の影響を四半期財務諸表に反映しているか否かに関する記載を行うほか、重要な疑義を解消するための経営計画がない場合には、経営者が継続企業を前提として財務諸表を作成することが合理的と判断した理由を記載することが考えられる。なお、例えば、債務超過であるときや重要な債務の不履行等の可能性が高いときには、当該事由の解消の見通し等を記載することが必要であると考えられる。

また、四半期会計期間の末日に存在した継続企業の前提に重要な疑義を抱かせる事象又は状況が、四半期財務諸表を作成する日までの間に解消又は大幅に改善した場合、若しくは当該事象又は状況が変化した場合には、その旨及びその経緯も含めて記載することが必要であると考えられる。

(6) 重要な企業結合又は事業分離に関する事項

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ものであるため、開示を求めることとしたが、適時性に係るより強い制約も考慮し、パーチェス法を適用した場合の「企業結合日に受入れた資産及び引受けた負債の額並びにその主な内訳」や「企業結合契約に規定される条件付取得対価の内容及びそれらの今後の会計処理方針」、持分プーリング法を適用した場合の「被結合企業から引継いだ資産、負債及び資本の内訳」や「会計処理方法の統一及び企業結合前の取引等の消去の内容及びに企業結合に要した支出額及びその科目名」などについて、年度の財務諸表や中間財務諸表と比較して簡略化することとした（会計基準第19項(17)及び(18)、第25項(16)及び(17)）。

(7) 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

本会計基準では、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ものとした（会計基準第19項(21)、第25項(20)及び第67項）。

ここで、注記する項目には、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、減価償却累計額など資産控除科目として表示されていない科目、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、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財務諸表への影響額に重要性がある場合における開

示事項や当該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、前年度末と当該四半期会計期間末を比較して著しく変動している資産又は負債等に関する事項として有価証券関係、デリバティブ関係、担保提供資産関係が挙げられている（適用指針第 80 項）。

なお、リース取引に関する注記については、平成 19 年 3 月 30 日に公表された企業会計基準第 13 号「リース取引に関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第 16 号「リース取引に関する会計基準の適用指針」に規定される四半期財務諸表における取扱い（同適用指針第 84 項及び第 85 項）及びいわゆる四半期財務諸表に係る早期適用を行わない場合の取扱い（同会計基準第 24 項）に基づき、注記を行うことになる。

VI. 適用時期等

適用時期については、金融商品取引法に基づく四半期報告制度の導入時期に合わせ、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。ただし、適用初年度においては、比較情報である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損益計算書又は四半期キャッシュ・フロー計算書は記載を要しないこととした（会計基準第 26 項、第 27 項）。

以上