

平成 18 年 12 月 25 日

企業会計基準委員会 御中

新日本監査法人  
業務監理部門長 田中 章

「四半期財務諸表に関する会計基準（案）」及び「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

貴委員会から平成 18 年 10 月 27 日に公表された上記公開草案について、下記のとおり意見を取りまとめましたので本日提出します。よろしくお願ひ申し上げます。

## 記

## 1. 注記すべき事項（会計基準第 19 項、第 25 項）

（コメント）

注記事項の再検討を行うべきである。

（理由）

本会計基準案で注記が求められている事項は、国際財務報告基準や米国基準等で求められているものより詳細で広範なものとなっている（例：1 株当たり純資産、四半期会計期末における発行済み株式総数、自己株式及び新株予約権、有価証券に関する注記、デリバティブに関する注記、担保資産の注記、貸倒引当金や減価償却累計額が資産の控除科目として表示されていない場合の引当金等の額等）。

国際基準等とのコンバージェンスの必要から会計処理の複雑性等が増しているとともに、四半期財務諸表では、情報開示の適時性が求められていることから、国際基準等で注記が求められていない注記事項等については開示の必要性について再検討すべきである。

## 2. 影響額の算定が実務上困難な場合（会計基準第 19 項 (3)、(4)、(17)、第 25 項 (2)、(3)、(16)）

（コメント）

会計方針の変更やパーチェス法を適用した企業結合等の注記において、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とされているが、影響額の算定が実務上困難な場合とは、どのような場合かを説明すべきである。

(理由)

影響額の算定が実務上困難な場合には、注記を行わないことができるとの定めが随所に見られるが、安易に注記が省略されるおそれがあることから、どのような場合が実務上困難な場合であるかについて、適用指針で例示又は考え方を示すこと等により明らかにすべきである。

### 3. 概算額による記載の容認（会計基準第 19 項、第 25 項、適用指針第 41 項、第 81 項）

(コメント)

注記の金額に関して概算額での記載を認める部分が多く見られるが、概算額を認めるのは限定的にすべきである。

(理由)

期首に企業結合が行われたと仮定した影響額や分離した事業に係る損益（会計基準第 19 項、第 25 項）、セグメント及び営業費用の配分方法を変更した場合の影響額（適用指針第 41 項）、貸倒引当金や減価償却累計額などで資産控除科目として表示されていない科目の記載やストック・オプション会計を適用した場合の費用額、有価証券に関する注記、デリバティブに関する注記等（適用指針第 81 項）の多くの注記において、概算額での記載が認められている。

四半期開示においては、適時性が要求されるとはいえ、会計帳簿や証憑あるいは適切な計算根拠等に基づいた金額であることが必要であり、概算額を認めるのは限定的にすべきである。

### 4. 会計方針の変更の注記（会計基準第 19 項 (1)、(2)、(3)、第 25 項 (1)、(2)、(3)）

(コメント)

- (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の影響額の内容とは、どのような額であるかを、適用指針ではなく基準に記載すべきである。
- (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を変更した場合には、①前期までの会計処理を当期に採用したとした場合の影響額（累計額）と、②今期の会計処理の方法を前期に採用した場合の影響額（累計額）の両方が注記されることになるが、開示内容を整理すべきである。
- (3) 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、前年度の四半期と今年度の四半期における重要な会計処理の原則及び手続の間に相違がある場合には、(2)に加え、今期の会計処理の方法を前期に採用した場合の当該四半期会計期間（3 か月情報）の注記が求められており、注記の整理を行うべきである。

(理由)

- (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、期首から累計期間への影響額を記載することとされているが、前期までの会計処理を当期に採用したとした場合の影響額を注記するのか、又は、今期の会計処理の方法を前期に採用した場合の影響額を注記するのかについては、基本的な点であることから、第 19 項 (2)、(3) と同様に適用指針ではなく基準に記載する方がよいと考える (第 19 項 (1)、第 25 項 (1))。
- (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を変更した場合には、①前期までの会計処理を当期に採用したとした場合の影響額と、②今期の会計処理の方法を前期に採用した場合の影響額の両方が注記することが求められているが、会計方針の変更の影響を加味して財務諸表の期間比較可能性を確保する観点からは、片方の情報が開示されれば十分であり、また、事業年度よりも詳細な開示を求めることになると考えられることから、注記内容の整理を図るべきである (第 19 項 (2)、第 25 項 (2))。
- (3) 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、前年度の四半期と今年度の四半期における重要な会計処理の原則及び手続の間に相違がある場合には、①前期までの会計処理を当期に採用したとした場合の期首からの累計期間への影響額、②今期の会計処理の方法を前期に採用した場合の期首からの累計期間への影響額に加え、③今期の会計処理の方法を前期に採用した場合の当該四半期会計期間 (3 か月情報) への影響額の 3 種類の情報が注記されることが求められ、事業年度の開示より詳細で複雑なものとなることから注記内容の整理を行うべきである (第 19 項 (3)、第 25 項 (3))。

#### 5. パーチェス法を適用した企業結合に関する注記 (会計基準第 19 項 (17) ①イ、第 25 (16) ①ウ)

(コメント)

パーチェス法を適用した企業結合が期首に完了した仮定した場合の影響の概算額は、レビュー対象とならないことを確認したい。

(理由)

パーチェス法を適用した企業結合が期首に完了した仮定した場合の影響の概算額は、監査を実施することが困難であることから、年度の監査や中間監査の対象となっていない。四半期レビューにおいても、同様にレビュー対象とならないことを確認したい。

6. 持分プーリング法を適用した企業結合に関する注記（会計基準 19 項（17）②イ、ウ、25 項（16）②イ、ウ）

（コメント）

企業結合会計基準では、「合併」が持分の結合と判定された場合に、期首に企業結合が完了したと仮定した場合の影響の概算額を注記することが求められているが、四半期に関しては、「持分プーリングを適用した企業結合」とされていることから整合させるべきである。

（理由）

企業結合会計基準では、合併が持分の結合と判定された場合のみ、期首から直前の四半期会計期間の末日までの累計期間への影響に完了したときの影響の概算額を注記することが求められているが（適用指針第 312 項、財務諸表等規則第 8 条の 19 第 1 項第 2 号）、四半期に関しては、より一般的に「持分プーリングを適用した企業結合」とされている。実質的内容が異ならないのであれば表現を統一すべきであり、内容が異なるのであれば、年度の財務諸表と四半期財務諸表において異なる注記を求める理由を説明すべきである。

7. 後発事象（会計基準第 19 項（19）、第 25 項（18））

（コメント）

「四半期財務諸表を作成する日」までに発生した重要な後発事象を開示することが求められているが、どの時点に発生した事象を指すのか明確でない。年度の財務諸表と同様に、「四半期貸借対照表日後に発生した後発事象」とすべきである。

（理由）

「四半期財務諸表を作成する日まで」に発生した重要な後発事象を開示することが求められているが、「作成する日」というのは四半期財務諸表の作成を開始した日なのか、作成中の日か、完成した日か、又は監査人に提出した日か明確でない。

後発事象に関して、年度財務諸表と異なる取扱いとすべき理由は見当たらないことから、財務諸表等規則の表現と同様に、「四半期貸借対照表日後に発生した後発事象」とすべきである。

8. 四半期決算手続（会計基準第 40 項）

（コメント）

四半期財務諸表の性格として、実績主義を採用するとしているが（第 38 項）、四半期決算手続としては「四半期単位積上げ方式」、「累計差額方式」、「折衷方式」のいずれの方式も選択できるとされている。原則的な方法を示すとともに、例外的な処理を採用できる要

件を明示すべきである。

(理由)

四半期財務諸表の性格として実績主義を採用するとしているが、四半期決算手続としては「四半期単位積上げ方式」、「累計差額方式」、「折衷方式」のいずれの方式も選択できるとする明確な説明が必要である。為替換算の影響がある場合のほか、棚卸資産の評価に売価還元法を採用している場合等においても重要な差異が生じる可能性があることに言及するとともに、原則的な方法を示し、どのような場合に例外的な処理を採用できるかの要件を明示すべきである。

#### 9. 四半期決算手続と会計方針の変更（会計基準第 40 項）

(コメント)

第 2 四半期以降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おいて、四半期決算手続の違いにより、累計の四半期財務諸表は、異なる結果となるのか明確にすべきである。

(理由)

第 2 四半期以降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おいて、累計の四半期財務諸表を「四半期単位積上げ方式」で作成する場合には、重要な会計処理の原則及び手続について変更を行った四半期会計期間より前の期間は、変更前の会計方針で作成され、変更を行った期以降は変更後の会計方針で作成されるということになると思われるが、こうした理解でよいかを確認したい。

一方、同様の変更を行った場合において、「累計差額方式」を採用する場合には、累計の四半期財務諸表は変更後の会計方針で作成され、「四半期単位積上げ方式」で作成する場合は異なる結果となる場合が想定される。また、3 か月間の四半期財務諸表を「累計差額方式」で作成する場合には、累計四半期財務諸表が変更後の会計方針で作成され、変更前の会計方針を適用した 3 か月間の四半期財務諸表を控除して当該四半期の四半期財務諸表を作成すると、当該四半期の四半期財務諸表に変更が過度に影響する可能性もある。したがって、これらの取り扱いについて、明確にすべきである。

#### 10. キャッシュ・フロー計算書の表示区分（適用指針第 33 項）

(コメント)

「営業活動によるキャッシュ・フロー」の表示にあたっては、「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準注解」（注 7）の様式 1 及び様式 2 で示されている「小計」の記載は省略すべきではない。

(理由)

「営業活動によるキャッシュ・フロー」の表示の小計欄の上の部分と下の部分で、意味合いが異なること及び年度の開示との整合性を保つ観点から必要と考えられるからである。また、小計欄の記載省略によっても、簡便的な処理にはならないと考えられる。

**1 1. 第 2 四半期以降で自発的な会計処理の原則及び手続の変更を行った場合の取扱い  
(適用指針第 35 項、第 36 項)**

(コメント)

「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影響額を記載することができる。」とあるが、資本連結をやり直さないことが許容される理由の説明として論理的でないことから修正すべきである。

(理由)

資本連結をやり直さない理由は、手間を要するのに比して影響が乏しいと考えられる場合や、資本連結をやり直すと適時に影響額を算定できない場合等であり、資本連結をやり直すことにより、通常影響額はより正確に把握できることになる。したがって、資本連結をやり直さないことの理由を明確にすべきである。

**1 2. 四半期連結貸借対照表 (参考 1)**

(コメント)

流動資産の部において、「製品」、「原材料」、「仕掛品」が区分掲記されているが、「棚卸資産」として表示すべきである。

(理由)

中間財務諸表等規則、連結財務諸表規則及び中間連結財務諸表規則において、「製品」、「原材料」、「仕掛品」は、「棚卸資産」として一括して記載することが認められており、四半期財務諸表において、年度の連結財務諸表より詳細な区分表示を求める必要性はないと考えられる。

以 上