

四半期会計の検討状況

制度調査部
吉井 一洋

注記を簡素化

【要約】

A S B J (企業会計基準委員会)では、現在、四半期会計基準について審議を続けている。

基本的には、中間決算を廃止し、年度決算以外は四半期決算のみを行うことを前提に審議が行われている。

会計処理については、原則として、年度決算と同様の会計処理を適用する方向で検討されているが、例外的処理も若干認められる模様である。

セグメント情報では資産関連の情報の注記が省略される。その他、いくつかの注記事項については簡素化の方向で検討が行われている。

A S B J (企業会計基準委員会)では、現在、四半期会計基準について審議を続けている。

2005年7月7日公表の金融審議会報告「今後の開示制度のあり方について」(報告書の日付は6月28日)では、四半期開示を証券取引法上の四半期報告制度に改め、貸借対照表、損益計算書の他にキャッシュ・フロー計算書やセグメント情報を開示対象とすること、開示時期は四半期終了後45日以内とすること、監査法人等による保証手続(レビュー)の対象とすること、半期報告を廃止し四半期報告に統合する方向で検討することなどを示している。

さらに、同金融審議会報告では、A S B Jに四半期報告での財務諸表の様式の策定を要請している。

これを受け、A S B Jでは、四半期会計基準専門委員会を設けて、7月20日から審議を開始している。年内には、四半期会計基準・適用指針の論点整理を公表し、2006年の前半に基準・適用指針の公開草案、2006年半ばには会計基準・適用指針を公表する予定である。

以下、現在までの検討内容について紹介する。

1. 作成する財務諸表の種類

四半期財務諸表として四半期貸借対照表、四半期損益計算書、四半期キャッシュ・フロー計算書を作成することには合意が得られている。

しかし、株主資本等変動計算書を四半期で作成するかについては、作成が必要という意見と、重要な変動があった場合のみ注記するとの両論が示されている。中間連結剰余金計算書が無くなることもあり、利用者の立場から言えば、作成を義務付けてほしいところである。

2. 累計情報と3ヶ月情報

四半期損益計算書等のフロー情報について、期首からの累計情報に加えて、対象となる四半期3ヶ月間の情報も必要か否かが問題となっている。

足下の変化を把握するためには、対象となる四半期3ヶ月間の情報が不可欠であると思われる。日本証券アナリスト協会が2005年10月に行ったアンケート調査でも、79.1%が3ヶ月間の情報を必要と回答している。ちなみに累計情報については84.2%が必要と回答しており、70.0%が3ヶ月間情報・累計情報共に必要と回答している。

3. 四半期特有の会計処理

予測主義ではなく、実績主義の考え方にに基づき、四半期財務諸表は年度財務諸表と、原則として、同じ会計処理・手続きに準拠して作成することが合意されている。

ただし、四半期特有の会計処理として、予定又は標準原価が年間ベースで設定されているため生じる原価差異については、繰延処理を適用する(基本的には繰延処理を原則とする方向だが、選択適用も検討)、後入先出法における売上原価の修正を認める、という方向で検討されている。

その他、以下の方向で検討が行われている。

棚卸資産には、時価が下落したことが明らかな品種で重要性がある場合に限り低価法適用の対象とするなど、簡単な低価法の採用を認める。低価法や強制評価減による評価損は、原則、洗替方式による。

有価証券の減損処理は、原則として、洗替方式による。

固定資産の減損処理は切り放し方式による(戻し入れは行わない)。減損を認識するか否かの判定は四半期ごとに行う。ただし、減損の認識が必要となった四半期では簡便な方法で減損損失を算出し、翌四半期に減損損失を確定させる方法を認めるか否かが検討されている。

固定資産の減価償却に定率法を用いた場合は、年間償却予定額の4分の1を計上する。

4. 注記情報

財務諸表の注記に関しては、基本的には、現行の半期報告書よりも簡素化する方向で検討されている。具体的には、次のような検討が行われている。

(1) 会計方針の変更等

第2四半期以降に会計方針を変更する場合の取り扱いについては、第1四半期まで遡及して修正を行うか、そのような遡及修正は行わず、変更した四半期に負担させるかの両案が検討されている。

重要な誤謬の修正についても同様の検討が行われている。

見積もりの変更等(例えば、貸倒実績率の見積もりの変更等)は、将来の損益に影響する性格のもので、変更があった時点までは正しかったと考えられるため、過去の四半期会計期間には遡及させない方向で検討されている。

(2) セグメント情報

基本的には、現行の中間財務諸表と同様の開示を行う。

ただし、セグメント別の資産金額については、直近事業年度末から重要な変動があった場合のみ開示する方向で検討されている。

(3) 季節的変動

売上高に季節的変動がある場合は、定性的情報の説明と損益の前年同期比を記載する方向で検討されている。

(4) その他の注記情報

四半期特有の会計処理の注記

連結の範囲等に関する記載(連結・持分法の範囲、連結子会社の中間決算日、重要な会計処理基準等)については、四半期特有の会計処理のみ注記を行う方向で検討されている。

中間財務諸表と同様の注記

以下については、中間財務諸表と同様の注記を行う方向で検討されている。

四半期連結財務諸表の作成のための基本となる重要な事項の変更に関する記載(連結・持分法の範囲の変更、会計処理及び表示方法の変更等)

重要な後発事象の注記

追加情報の注記

リース取引に関する注記

継続企業の前提に関する注記

減損損失に関する注記

1株当たり四半期純損益金額等の注記

売上高又は営業費用に著しい季節的変動がある場合の注記

キャッシュ・フロー計算書に関する注記事項

販売費及び一般管理費の主な内訳(損益計算書の科目を集約表示している場合)

営業外損益、特別損益の主な内訳(損益計算書の科目を集約表示している場合)

持分法損益等

10月27日の専門委員会では、このうち、リースについて、重要性の無い場合に注記を免除するよう作成者側から要請があった。所有権移転外ファイナンス・リースについて、オン・バランス化に抵抗する一方で、注記の省略まで求める発行者側の姿勢には問題がある。

「継続企業の前提に関する注記」については、監査法人の保証手続(レビュー)による対応が可能かが問題となっている。

「1株当たり四半期純損益金額等」について、具体的にどのように利用するのか、開示しなければ重要な問題が生じるのかなどの疑問が作成者側から提示されている。1株当たり情報は投資家にとって非常に重要性が高いものであり、開示が望まれるところである。

10月27日の専門委員会では、「販売費及び一般管理費の主な内訳」の注記は省略するよう作成者側から要請があり、これに対する反論は特に示されなかった。しかし、この注記が省略されると、アナリストは、固定費と変動費の把握が困難となり、限界利益率が算出できなくなる。その結果、利益予想も困難となる。専門委員会ではこのような問題点は、全く認識されていない模様である。

有価証券に関する注記(時価情報等)

原則として開示を求める案、直前期末(又は直前四半期末)と比較して大きな変動がある場合にのみ開示を求める案の両案が示されている。

時価会計が適用されているとはいえ、貸借対照表では有価証券の種類別の開示はなされていない。有価証券でも、株式、債券では、株式市場や金利の変動により影響を受ける度合いも異なっており、現行の株式、債券、その他別の情報開示は重要である。市場は1年で大きく変動するため、1年も間隔をあけると情報は古くなる。時価評価の対象外である「満期保有目的の債券」の時価情報も、何らかの特殊な事情で売却せざるを得なくなった際の影響額などを知る上で重要である。原則として開示を求めることが望まれる。

直前期末(又は直前四半期末)と比較して大きな変動がある場合に開示する項目

以下の項目については、直前期末(又は直前四半期末)と比較して大きな変動がある場合にのみ、開示を求める方向で検討が行われている。

デリバティブ取引に関する注記

担保資産の注記

偶発債務の注記

手形割引高及び裏書譲渡高の注記

1株当たり純資産額の注記

特別法上の準備金等の注記

過去において、デリバティブ取引で多額の損失を突然計上した企業が問題となった。それが時価会計導入の契機となった。そのことを考えれば、デリバティブ取引については、取引を行っている以上、相応の注記を求めるべきではないかと思われる。

投資家にとって1株当たり情報は重要であり、1株あたり純資産額についても、1株あたり四半期純損益と同様に、原則として、開示を求めるべきと思われる。