

2012年3月期第1四半期決算の留意事項

2011年3月期決算は、包括利益の表示及びセグメント情報の開示、資産除去債務の会計処理など国際的な流れを受けた会計基準が次々と導入され、その対応に追われた会社も多かったと思われます。また、東日本大震災の発生により、期末の決算作業に影響が出た会社も多かったと思われます。

こうした中、2012年3月期第1四半期からは、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」が新たに適用され、また、適用2年目となる包括利益の表示やセグメント情報の開示に関しては当第1四半期において前期と異なる対応が必要となる部分があるため、留意が必要です。

さらに、当第1四半期から四半期報告制度が大きく変わります。財務諸表作成者の負担を軽減する目的から、開示等が簡素化されることとなりましたので、当該内容について十分に理解しておく必要があります。

本稿では、主に3月決算会社を対象に、四半期報告制度の簡素化、新会計基準の取扱い等を中心に当第1四半期決算における留意事項を解説します。

なお、本稿の意見に関する部分は、筆者の個人的な見解であることをあらかじめお断りします。

1. 四半期報告制度の簡素化

2010年6月に閣議決定された「新成長戦略」等を踏まえ、四半期報告の大幅な簡素化が図られています。四半期報告書作成上の留意事項は次号Monthly Reportで解説しますが、四半期会計基準の主な改訂内容は下記3点です。

- ・ 第1及び第3四半期における四半期(連結)キャッシュ・フロー計算書の開示を省略することができるようになった
- ・ 四半期会計期間に係る四半期(連結)損益及び包括利益計算書又は四半期(連結)損益計算書及び四半期(包括)利益計算書(以下、四半期(連結)損益計算書という)の開示が任意となった
- ・ 注記事項が大幅に簡素化された

(1) 第1及び第3四半期(連結)キャッシュ・フロー計算書の作成省略

四半期(連結)キャッシュ・フロー計算書について、第1及び第3四半期においては、開示を省略できるようになりました。この場合、年度内の首尾一貫性を確保する観点から、第1四半期を開示(省略)する場合には、第3四半期も開示(省略)することとされている点には留意が必要です。

また、作成を省略した場合には、期首からの累計期間に係る有形固定資産及びのれんを除く無形固定資産の減価償却費及びのれんの償却額(負ののれんの償却額を含む)を注記する必要があります。

(2) 四半期(連結)損益計算書の四半期会計期間情報の任意化

四半期(連結)損益計算書の開示対象期間は、期首からの累計期間及び前年度における対応する期間とされ、四半期(連結)会計期間及び前年度における対応する期間の開示は任意とされました。この場合、年度内の首尾一貫性を確保する観点から、四半期(連結)会計期間の開示について第2四半期(連結)会計期間を開示(省略)する場合には、以後の四半期(連結)会計期間も開示(省略)することとされている点には留意が必要です。

また、四半期(連結)会計期間に関する以下の注記事項について、四半期(連結)損益計算書において四半期(連結)会計期間の情報を開示している場合には、任意で開示することが考えられます。この場合、年度内の首尾一貫性を確保する観点から、第2四半期より行うべきものと考えられます。

- ・ セグメント情報等
- ・ 1株当たり四半期純損益
- ・ 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、その状況

(3) 注記の簡素化

以下の5つの事項については、注記を要しないものとされました。その他、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注記事項の例示等も改正されています。

- ① 表示方法を変更した場合、その内容
- ② 簡便的な会計処理を採用している場合、その旨及びその内容
- ③ 1株当たり純資産額
- ④ 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、新株予約権(自己新株予約権を含む)の目的となる株式数及び四半期会計期間末残高
- ⑤ 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、その旨及びその内容・取得とされた重要な企業結合が当年度の期首に完了したと仮定したときの影響

2. 会計基準関係

(1) 会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準

当第1四半期より「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」が適用となり、遡及処理(いわゆる過年度遡及修正)が導入されることとなりました。詳細については、すでにMonthly Report Vol.21~23において解説がされていますが、以下では、原則的な取扱いをおさらいするとともに、引当金の過不足額の表示等、本会計基準の適用を受けて従来からの取扱いが改正された点について解説します。

① 原則的な取扱い

基準の原則的な取扱いは以下のとおりです。

	会計上の原則的な取扱い
会計上の変更	
会計方針の変更	遡及処理する(遡及適用)
表示方法の変更	遡及処理する(財務諸表の組替え)
会計上の見積りの変更	遡及処理しない
過去の誤謬の訂正	遡及処理する(修正再表示)

未適用の会計基準の影響等の注記が必要になりますが、当該注記は四半期では求められていないため、当第1四半期においての対応は不要です。

また、適用初年度においては、当該事業年度の期首以後に行われる会計上の変更及び過去の誤謬の訂正から本会計基準を適用している旨を注記することが必要です。

② 引当金の過不足額の表示について

従来の取り扱いでは、企業会計原則注解(注12)において、過年度における引当金の過不足修正額などを前期損益修正として特別損益に表示することとされていました。

しかしながら、本会計基準適用後においては、引当額の過不足が計上時の見積り誤りに起因する場合には、過去の誤謬に該当するため、修正再表示を行うことが必要となります。一方、過去の財務諸表作成時において入手可能な情報に基づき最善の見積りを行った場合には、当期中における状況の変化により会計上の見積りの変更を行った時の差額、又は実績が確定した時の見積金額との差額は、その変更のあった期、又は実績が確定した期に、その性質により、営業損益又は営業外損益として認識することとなります。通常は、計上時に最善の見積りを行っているものと考えられるため、過去の誤謬に該当して修正再表示を行う必要がある場合は少ないと考えられますが、引当額と確定額の差額が特別損益から営業損益又は営業外損益となる点には留意する必要があります。

また、これに関連して、「金融商品会計に関する実務指針」の改正がなされており、貸倒引当金の会計処理が変更になっています。貸倒見積高を債権から直接減額した後に、残存する帳簿価額を上回る回収があった場合、従来は原則として特別利益(償却債権取立益)に計上していましたが、原則として営業外収益として当該期間に認識することになりました。また、貸倒引当金繰入額と貸倒引当金取崩額と相殺し、取崩額の方が大きい場合、従来は原則として特別利益(貸倒引当金戻入益)に計上していましたが、原則として営業費用又は営業外費用から控除するか営業外収益として当該期間に認識することとなっていますので、留意が必要です。

③ 税効果の取扱いについて

本会計基準適用に伴い、「税効果会計に関するQ&A」が改正され、会計方針の変更に伴う遡及適用や過去の誤謬の修正再表示が行われた場合の税効果会計の取扱いが新設されています。ここでは遡及適用と修正再表示のそれぞれに分けて考えられています。

(i) 遡及適用に係る税効果会計について

会計方針の変更に伴う遡及適用による会計上の資産又は負債の額の変更に対しては、表示される過去の各期間の財務諸表において、税効果会計を適用します。同様に、連結子会社又は持分法適用会社が会計方針を変更して留保利益が修正される場合には、留保利益に係る税効果の金額も修正します。

繰延税金資産の回収可能性の判断は会計上の見積りに該当するため、遡及適用に伴って将来年度の見積課税所得が変更される場合には、会計方針の変更を行った年度以降において、変更後の見積課税所得を前提に回収可能性を判断することとなります。また、遡及適用によって会社分類が異なる状況になったとしても、過去の時点での回収可能性の判断は当該時点で最善の見積りを行った結果であり、また、本質的な将来年度の会社の収益力は会計方針の変更によって変わるものではないことから、過去の年度の回収可能性には影響させず、会計方針の変更を行った年度の損益に反映することとなります。

(ii). 修正再表示に係る税効果会計について

修正再表示による会計上の資産又は負債の額の修正に対しては、表示される過去の各期間の財務諸表において、税効果会計を適用します。同様に、連結子会社又は持分法適用会社が会計方針を変更して留保利益が修正される場合には、留保利益に係る税効果の金額も修正します。

修正再表示に伴って将来年度の見積課税所得や会社分類が修正される場合には、修正後の見積課税所得や会社分類を基礎として繰延税金資産の回収可能性を判断し、修正再表示を行うこととなります。

④ 減価償却の取扱いについて

本会計基準適用に伴い、「減価償却に関する当面の監査上の取扱い」が改正されています。

(i). 減価償却方法の変更

減価償却方法は会計方針に該当しますが、その変更については「会計方針の変更を会計上の見積りの変更と区別することが困難な場合」として取り扱い、遡及適用は行わないこととされています。

(ii). 耐用年数の変更

過去に定めた耐用年数が、当該時点での合理的な見積りに基づくものであり、それ以降の変更も合理的な見積りによるものであれば、当該変更は会計上の見積りの変更に該当します。この場合、当該変更による影響は当期及びその「資産」の残存耐用年数にわたる将来の期間の損益で認識することとなります。

一方、過去に定めた耐用年数が、当該時点での合理的な見積りに基づくものでなく、これを事後的に合理的な見積りに基づいたものに変更する場合、過去の誤謬の訂正に該当し、修正再表示を行うこととなります。

(iii). 残存価額の変更

会計上の見積りの変更に該当する場合には、当該変更による影響は当期及びその「資産」の残存耐用年数にわたる将来の期間の損益で認識することとなります。一方、過去の誤謬の訂正に該当する場合には、修正再表示を行うこととなります。

⑤ ソフトウェアの減価償却方法について

本会計基準適用に伴い、「研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関する実務指針」及び「研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関するQ&A」が改正され、市場販売目的ソフトウェア及び自社利用ソフトウェアの減価償却方法につき変更がされています。

(i). 市場販売目的ソフトウェアの見込販売数量(又は見込販売収益)の変更

市場販売目的ソフトウェアの減価償却方法に関連して、販売開始後に見込販売数量(又は見込販売収益。以下、同じ)を変更した場合には、会計上の見積りの変更に該当します。したがって、当該変更による影響は、変更後の見込販売数量に基づき、当期及び将来の期間の損益で認識することとなります。

ただし、過去に見積った見込販売数量が当該時点での合理的な見積りに基づくものではなく、これを事後的に合理的な見積りに基づくものに変更する場合には、過去の誤謬の訂正に該当し、修正再表示を行うこととなります。

(ii). 自社利用ソフトウェアの見込利用可能期間の変更

自社利用ソフトウェアの減価償却方法に関連して、利用開始後に見込利用可能期間を見直し、耐用年数を変更した場合、会計上の見積りの変更に該当します。したがって、当該変更による影響は、変更後の耐用年数に基づき、当期及び残存耐用年数にわたる将来の期間の損益で認識することとなります。

ただし、過去に定めた耐用年数が当該時点での合理的な見積りに基づくものではなく、これを事後的に合理的な見積りに基づくものに変更する場合には、過去の誤謬の訂正に該当し、修正再表示を行うこととなります。

(2) 包括利益の表示に関する会計基準

2011年3月期の期末において「包括利益の表示に関する会計基準」が適用となり、各社対応されたことと思います。本会計基準の概要については、Monthly Report Vol.20において解説しておりますので、そちらをご参照ください。

2012年3月期においては、新たに、その他の包括利益の各内訳項目別の税効果の金額及び組替調整額の注記が求められることとなる点に留意が必要です。当該注記は、期末において必要となり、四半期においては実務負担を考慮して省略することができるとされています。当該注記を作成するためには情報収集の方法を工夫する必要があるため、四半期において注記を作成しない場合であっても、期末に向けて情報収集の方法を検討しておく必要がある点には留意が必要です。この点についてはMonthly Report Vol.26をご参照ください。

また、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」が適用となることから、当四半期のみならず、前四半期に係る包括利益の表示も必要となる点には留意が必要です。

(3) セグメント情報等の開示に関する会計基準

本会計基準は2011年3月期第1四半期から適用となっておりますが、適用2年目に当たり、資産の著しい変動があった場合、報告セグメントの変更又は事業セグメントの利益(又は損失)の測定方法に重要な変更があった場合については、当第1四半期から対応を図る必要がありますので、留意が必要です。

四半期におけるセグメント情報等の開示項目は以下のとおりです。

- ①報告セグメントの利益(又は損失)及び売上高
- ②企業結合や事業分離などによりセグメント情報に係る報告セグメントの資産の金額に著しい変動があった場合には、その概要
- ③報告セグメントの利益(又は損失)の合計額と四半期連結損益計算書の利益(又は損失)計上額の差異調整に関する主な事項の概要
- ④報告セグメントの変更又は事業セグメントの利益(又は損失)の測定方法に重要な変更があった場合には、変更を行った四半期会計期間以後において、その内容
- ⑤当年度の第2 四半期以降に④の変更があった場合には、第2 四半期以降に変更した理由
- ⑥前年度において④の変更を行っており、かつ、前年度の四半期と当年度の四半期の①の報告セグメントの区分方法又は利益(又は損失)の測定方法との間に相違が見られる場合には、その旨、変更後の方法に基づく前年度の①及び③の事項
- ⑦固定資産について重要な減損損失を認識した場合には、その報告セグメント別の概要
- ⑧のれんの金額に重要な影響を及ぼす事象(重要な負のれんを認識する事象を含む。)が生じた場合には、その報告セグメント別の概要

上記の開示項目のうち、②、④、⑥は適用初年度では開示が不要とされていましたが、適用2年目に当たる当第1四半期からは該当があれば開示が必要となります。

3. 東日本大震災関連

2011年3月11日に発生した東日本大震災に関して、日本公認会計士協会から2011年3月30日に会長通牒「東北地方太平洋沖地震による災害で直面している監査上の対応について」が公表されました。

震災の影響を受けた3月決算会社にあつては、当該会長通牒に基づいて会計処理が行われたことと思いますが、引き続き当第1四半期においても当該会長通牒に基づく会計処理が必要となります。

(1) 災害損失の範囲と会計処理

会長通牒では災害損失の範囲及びそれぞれの項目に対する会計処理が例示されています。

- ①固定資産(建物等の有形固定資産、ソフトウェア等の無形固定資産、投資不動産等)や棚卸資産(商品等)の滅失損失
- ②災害により損壊した資産の点検費、撤去費用等
- ③災害資産の原状回復に要する費用、価値の減少を防止するための費用等
- ④災害による工場・店舗等の移転費用等
- ⑤災害による操業・営業休止期間中の固定費
- ⑥被災した代理店、特約店等の取引先に対する見舞金、復旧支援費用(債権の免除損を含む。)
- ⑦被災した従業員、役員等に対する見舞金、ホテルの宿泊代等の復旧支援費用

これらのうち②及び③(資本的支出と認められない部分)については、実施予定のものについて当第1四半期の財務諸表作成時に入手可能な情報に基づいて、その合理的な見積り金額を引当計上する必要があります。

また、⑥及び⑦については、未発生額については引当金の要件を満たさないのが一般的と考えられることから、既発生額を当期の費用として処理することとなります。

なお、⑤については操業・営業休止期間中が当第1四半期中にも及んでいる場合には、操業・営業休止期間に係る固定費は原価性がないものと認められる場合も考えられます。

当期の費用として処理する場合の科目については、原則として特別損失と考えられますが、当然、金額的重要性から経常的な費用として会計処理することも考えられます。

(2) 災害損失引当金等の過不足額について

会長通牒「I 今回の災害に関する監査対応の基本的な考え方」には、「今回の災害発生の状況から判断し、それぞれの会計事象に係る会計基準が想定する事実確認や見積りの合理性要件と比較し、ある程度の概算による会計処理も合理的な見積りの範囲内にあるものと判断できる場合もあると考えられる」とされています。したがって、今回の災害損失引当金等の場合、当第1四半期において引当額を変更する場合や実績が確定して引当額と実績額との間に差額が出る場合に、金額的な重要性があることも想定されると考えられます。このような場合、2.(1)②にも記載のとおり、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」の適用により、引当金の過不足額は営業損益又は営業外損益で処理することとされましたが、当該引当金の当初計上額が特別損失として処理されていることにも鑑みると、当該引当金の過不足額を、特別損益で処理することも考えられます。ただし、この場合には会計監査人と事前に協議することが必要と考えます。

以上

太陽ASG有限責任監査法人

公認会計士 杉江俊志
text: shunshi sugie