

2012年3月期第2四半期決算直前対策

2012年3月期第1四半期より四半期報告制度が簡素化され、各社は必要な対応をしたことと思われませんが、当第2四半期においては第1四半期及び第3四半期で省略可能とされている四半期連結キャッシュ・フロー計算書の開示が必須となり、また四半期連結会計期間に係る四半期連結損益及び包括利益計算書(1計算書方式)又は四半期連結損益計算書及び四半期連結包括利益計算書(2計算書方式)(以下、「四半期連結損益計算書」という。)の開示が任意になる関係で、第1四半期とは異なる論点が出てきます。そこで、本稿では、あらためて3月決算会社を対象に第2四半期決算直前対策として、四半期報告書の記載に関して、第2四半期特有の論点を中心に解説します。

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。

また、本稿は、旬刊「経理情報」9月20日号に掲載したものを一部加筆修正した内容となっています。

1. 四半期連結財務諸表の開示範囲

当第2四半期における四半期連結財務諸表の開示範囲は、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・フロー計算書です。四半期連結キャッシュ・フロー計算書は第1四半期及び第3四半期において開示を省略することが可能ですが、第2四半期では開示が義務付けられています。

また、四半期連結会計期間に係る四半期連結損益計算書の開示は任意になっているため、当第2四半期から四半期連結累計期間のみ開示するのか、あるいは前期と同様に四半期連結会計期間も開示するのか会社としての方針を決める必要があります。なお、四半期連結会計期間を開示した場合には、継続開示の観点から第3四半期においても開示が必要となる点には留意が必要です。これを図表にまとめると図表1のようになります。

(図表1)開示すべき四半期連結財務諸表

四半期連結財務諸表		第1四半期	第2四半期	第3四半期
四半期連結B/S		必要	必要	必要
四半期連結P/L	累計期間	必要	必要	必要
	会計期間		省略可	省略可
四半期連結C/F		省略可	必要	省略可

2. 四半期報告書の開示－第1部「企業情報」第1「企業の概況」

(1) 主要な経営指標等の推移

第1四半期において四半期連結キャッシュ・フロー計算書の開示を省略した場合には、「営業活動によるキャッシュ・フロー」、「投資活動によるキャッシュ・フロー」、「財務活動によるキャッシュ・フロー」、「現金及び現金同等物の四半期末(期末)残高」を開示していませんが、第2四半期においては開示が必要です。

また、四半期連結会計期間に係る四半期連結損益計算書を開示する場合には、「売上高」、「四半期純利益金額又は四半期純損失金額」、「1株当たり四半期純利益金額又は四半期純損失金額」について、当第2四半期連結会計期間及びこれに対応する前年同四半期連結会計期間に係るものを括弧書きで併せて記載する方法のほか、追加的な表を用いて記載する方法も考えられます。

ただし、四半期連結損益計算書について、第2四半期連結累計期間のみを開示している場合であっても、第2四半期連結会計期間及び前年同四半期連結会計期間に係る「1株当たり四半期純利益金額又は四半期純損失金額」の記載が必要となる点には留意が必要です。この場合、上記のように括弧書きで記載する方法のほか、追加的な表を用いて記載する方法も考えられます。

なお、前第2四半期連結累計期間の四半期包括利益の算定にあたり、「包括利益の表示に関する会計基準」を適用し、遡及処理している旨の注記が第1四半期に引き続き必要となります。

(2) 事業の内容

四半期連結会計期間に係る四半期連結損益計算書の開示が任意となったことに伴い、四半期連結会計期間を開示するか否かにかかわらず、「事業の内容」の記載対象期間が、四半期連結累計期間となっています。例えば、第1四半期において事業内容の重要な変更等があり、当該記載を行った場合には、当第2四半期においても記載を行うこととなります。

なお、第2四半期連結累計期間において、セグメント情報の区分を変更した場合には、その旨を記載することが考えられます。

3. 四半期報告書の開示－第1部「企業情報」第2「事業の状況」

「事業等のリスク」、「財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析」の記載対象期間が、「事業の内容」と同様に四半期連結累計期間となっています。例えば、第1四半期において事業等のリスクの重要な変更等があり、記載を行った場合には、当第2四半期においても記載を行うこととなります。

ただし、「経営上の重要な契約等」の記載対象期間については、従来どおり第2四半期連結会計期間である点には留意が必要です。

また、「財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析」には、第1四半期と同様に、「従業員の状況」、「生産、受注及び販売の状況」、「設備の状況」をまとめて記載することとなっています。記載内容は、従業員数に著しい増減があった場合(第1四半期において著しい増加があり、第2四半期において著しい減少があった結果、前連結会計年度末から増減がなかった場合には、増減を両方とも記載することになると考えられます)、生産、受注及び販売の実績に著しい変動があった場合、主要な設備に著しい変動があった場合又は前連結会計年度末において計画中であった新設、休止、大規模改修、除却、売却等について著しい変更があった場合に当該内容を記載することとなります。

なお、第1四半期において四半期連結キャッシュ・フロー計算書の開示を省略した場合には、「財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析」において、キャッシュ・フローの状況に関する分析・検討内容を記載していませんが、第2四半期においては四半期連結キャッシュ・フロー計算書の開示が義務付けられているため、第2四半期においては記載が必要です。記載対象期間をまとめると図表2のとおりです。

(図表2)「事業の状況」における記載対象期間

累計期間で記載する項目	会計期間で記載する項目
<ul style="list-style-type: none"> ・ 事業等のリスク ・ 財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 経営上の重要な契約等

4. 四半期報告書の開示－第1部「企業情報」第3「提出会社の状況」

「新株予約権等の状況」、「行使価額修正条項付新株予約権付社債券等の行使状況等」、「ライツプランの内容」については、四半期会計期間に動きがあった場合に限り記載を要することとされたため、第1四半期に記載を行ったとしても、当第2四半期会計期間において発行や行使を行っていない場合は、第2四半期では該当なしとなる点に留意が必要です(図表3)。

(図表3)「提出会社の状況」における記載要件

項目	旧開示	新開示
新株予約権等の状況	新株予約権又は新株予約権付社債券を発行している場合	新株予約権又は新株予約権付社債券を当該四半期会計期間に発行した場合
行使価額修正条項付新株予約権付社債券等の行使状況等	行使価額修正条項付新株予約権付社債券等が発行している場合	行使価額修正条項付新株予約権付社債券に係る新株予約権が当該四半期会計期間に行使された場合
ライツプランの内容	いわゆる買収防衛策の一環として新株予約権を発行している場合	いわゆる買収防衛策の一環として新株予約権を当該四半期会計期間に発行した場合

「大株主の状況」は、第1四半期及び第3四半期においては、記載を要しないとされていますが、第2四半期においては記載が必要です。従来からの取扱いに変わりはありませんが、第2四半期においては記載を省略できない点には留意が必要です。

「役員の状態」は前事業年度の有価証券報告書提出日後、当四半期累計期間における役員の異動を記載します。したがって、第1四半期において役員の異動等の記載を行った場合には、当第2四半期においても引き続き記載する必要があります。

5. 四半期報告書の開示－第一部「企業情報」第4「経理の状況」

(1) 冒頭記載

第2四半期において、四半期連結会計期間に係る四半期連結損益計算書を開示する場合には、「経理の状況」の冒頭において、その旨を記載しなければならない点に留意する必要があります。

また、第1四半期において四半期連結キャッシュ・フロー計算書を開示した場合には、「経理の状況」の冒頭において、その旨を記載する必要がありましたが、第2四半期においては四半期連結キャッシュ・フロー計算書の開示は義務付けられていることから、第2四半期においては、その旨の記載は不要となります。

(2) 四半期連結会計期間に係る四半期連結損益計算書

① 貸倒引当金戻入益の表示

(i) 過年度遡及会計基準の適用

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」(企業会計基準第24号)(以下、「過年度遡及会計基準」という)が適用されたことに伴い、引当金の過不足額等の取扱いが変更されています。

従来の取扱いでは、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、原則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、過年度遡及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、計上時と同じ区分により、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。

(ii) 金融商品実務指針の改正

これに関連して、「金融商品会計に関する実務指針」(日本公認会計士協会会計制度委員会報告14号)が改正されており、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変更されています。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(営業費用から控除する場合には、貸倒引当金繰入額がマイナス表示されることとなります)。

したがって、四半期連結会計期間においても、貸倒引当金戻入益については、営業費用又は営業外費用から控除するか、営業外収益として表示することとなります。

(iii) その他の留意点

前四半期連結会計期間に係る四半期連結損益計算書において、貸倒引当金戻入益が計上されている場合には、比較情報において四半期連結財務諸表の組替えを実施する必要はなく、そのまま特別利益に表示されることとなります。

さらに、東日本大震災の発生により災害損失引当金等を特別損失に計上しているケースがあると思われませんが、当該引当額を第2四半期連結会計期間において修正する場合、第2四半期連結会計期間における当該修正額は、当初計上額が特別損失として処理されていることを鑑みると、特別損益で処理することも考えられます。

② 法人税等の表示

第2四半期連結累計期間における課税所得が第1四半期連結累計期間よりも小さくなってしまった場合などでは、第2四半期連結会計期間の法人税等がマイナスとなる可能性があります。これは計算上の問題にすぎないため、そのままマイナス表示することになるものと思われれます。

(3) 四半期連結貸借対照表関係の注記(図表4、図表5)

① たな卸資産を一括掲記した場合の内訳注記

従来は、「商品及び製品」「仕掛品」「原材料及び貯蔵品」に属する資産について、「たな卸資産」の科目で一括して記載することができ、その場合にはその内訳科目及び金額を注記することとされていましたが、当期より第1四半期及び第3四半期においては当該注記を省略できるようになりました。これにより第1四半期において当該注記の省略を行ったケースもあると思われれますが、第2四半期においては記載が必要となります。

② 記載不要の注記項目

以下の項目は、第1四半期に引き続き、注記は不要となっています。なお、手形割引高及び裏書譲渡高の注記については、四半期連結財務諸表規則における規定は削除されたものの、偶発債務の注記の中にまとめられたため、これらは従来どおり記載が必要である点には留意が必要です。

(i) たな卸資産及び工事損失引当金の表示に関する注記

従来、同一の工事契約に係るたな卸資産及び工事損失引当金がある場合に求められていた注記が不要となりました。

(ii) 有形固定資産の減価償却累計額の注記

従来、減価償却累計額を「有形固定資産」の科目、又は各資産科目から直接控除し、控除残高を表示した場合に求められていた減価償却累計額の注記が不要となりました。

(iii) 減損損失累計額の注記

従来、減損損失累計額を減価償却累計額に含めて記載した場合に求められていた注記が不要となりました。

(iv) 担保資産の注記

従来、事業の運営において重要性があり、前連結会計年度の末日と比較して著しい変動がある場合に求められていた注記が不要となりました。

(4) 四半期連結損益計算書関係(図表4、図表5)

① 販売費及び一般管理費を一括掲記した場合の内訳注記

従来、四半期連結損益計算書に販売費及び一般管理費を一括掲記した場合には、その主要な費目及び金額を注記することとされていましたが、第1四半期及び第3四半期においては当該注記を省略できるようになりました。これにより第1四半期において当該注記の省略を行ったケースもあると思われませんが、第2四半期においては記載が必要です。

② 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

事業の性質上、売上高又は営業費用(売上原価並びに販売費及び一般管理費の合計をいう)に著しい季節的変動がある場合には、その状況を注記することとされていますが、四半期連結会計期間に係る四半期連結損益計算書を開示している場合、四半期連結会計期間に係る注記を行うことは任意となっています。なお、年度内の首尾一貫性の観点からは第2四半期連結会計期間に係る注記を任意で行った場合には、第3四半期連結会計期間に係る注記も必要と考えられます。

③ 記載不要の注記項目

また、この他、以下の項目は、第1四半期に引き続き、注記は不要となっています。

(i) 法人税等の内訳注記

従来、本表で法人税等の内訳を区分掲記せず、一括掲記した場合に求められていた、その旨の注記が不要となりました。

(図表4) 四半期B/S・P/L関係注記の簡素化

		第1四半期	第2四半期	第3四半期
四半期B/S関係	たな卸資産を一括掲記した場合の内訳注記	省略可	必要	省略可
四半期P/L関係	販売費及び一般管理費を一括掲記した場合の内訳注記	省略可	必要	省略可
	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	必要	必要 (会計期間を開示する場合、会計期間の注記は任意)	必要 (会計期間を開示する場合、会計期間の注記は任意)

(図表5) 四半期B/S・P/L関係で記載不要の注記項目

四半期B/S関係	① たな卸資産及び工事損失引当金の表示に関する注記 ② 有形固定資産の減価償却累計額の注記 ③ 減損損失累計額の注記 ④ 担保資産の注記
四半期P/L関係	① 法人税等の内訳注記

(5) 四半期連結キャッシュ・フロー計算書関係

第1四半期において、四半期連結キャッシュ・フロー計算書の開示を省略した場合には、「減価償却費(のれんを除く無形固定資産に係る償却費を含む)及びのれんの償却額」を注記することとされていましたが、第2四半期においては四半期連結キャッシュ・フロー計算書の開示が義務付けられているため、当該注記は不要となります。ただし、「現金及び現金同等物の四半期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」の注記が必要となる点には留意が必要です。

なお、第1四半期において、四半期連結キャッシュ・フロー計算書を開示している場合には、第1四半期と同様の注記となります。

(6) 株主資本等関係

第1四半期から引き続き、従来は求められていた「発行済株式」、「自己株式」、「新株予約権等」に関する注記は不要です。なお、前連結会計年度の第2四半期の記載が当第2四半期の比較情報となることから、前連結会計年度の第2四半期において記載した「発行済株式」、「自己株式」、「新株予約権等」の注記は不要となります。

なお、第2四半期連結会計期間において、増資等を行い、株主資本の金額に前連結会計年度末に比較して著しい変動がある場合には注記が必要となります。

(7) セグメント情報等

セグメント情報等に関する事項の開示対象期間は、四半期連結累計期間とされているため、四半期連結会計期間に係る四半期連結損益計算書を開示する場合には、四半期連結会計期間に係るセグメント情報等の記載は任意となっています。なお、年度内の首尾一貫性の観点からは第2四半期連結会計期間の開示を任意で行った場合には、第3四半期連結会計期間の開示も必要と考えられます。

また、「セグメント情報等」で四半期において必要とされる注記は以下の項目です。

- ① 報告セグメントごとの売上高及び利益の金額に関する情報
- ② 報告セグメントごとの資産に関する情報
企業結合、事業分離などにより報告セグメントごと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金額の合計額と四半期連結損益計算書計上額との差額及び当該差額の主な内容(差異調整に関する事項)
- ④ 報告セグメントの変更等に関する事項
 - (i) 報告セグメントとして記載する事業セグメントが変更になる場合
その旨並びに四半期連結累計期間に係る報告セグメントごとの売上高及び利益又は損失の金額に関する情報に与える影響
 - (ii) 組織構造の変更等により報告セグメントの区分方法を変更した場合
その旨並びに前連結会計年度の対応する四半期連結累計期間について変更後の区分方法により作成した報告セグメントごとの売上高及び利益又は損失の金額に関する情報に与える影響
 - (iii) 事業セグメントの利益又は損失の算定方法の重要な変更を行った場合
その旨、変更の理由並びに当該変更が四半期連結累計期間に係る報告セグメントごとの売上高及び利益又は損失の金額に関する情報に与える影響

(iv) 報告セグメントに属する主要な製品及びサービスの種類に重要な移動がある場合
その内容

⑤ 報告セグメントごとの固定資産の減損損失又はのれん等に関する情報

このうち、②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。したがって、第2四半期連結会計期間において企業結合等を行い、資産の金額に著しい変動が生じた場合には記載が必要です。

また、第2四半期連結会計期間以降において報告セグメントの変更又は事業セグメントの利益若しくは損失の算定方法の重要な変更を行った場合には、第2四半期連結会計期間以降に変更した旨及び理由を記載する必要があるため、当第2四半期連結会計期間において変更を行う場合には留意が必要です。

さらに、前連結会計年度において報告セグメントの変更又は事業セグメントの利益若しくは損失の算定方法の重要な変更を行っており、かつ、前連結会計年度の対応する四半期連結会計期間と当四半期連結会計期間との間において、これらの事項に相違が見られる場合には、その旨、変更後の報告セグメント及び事業セグメントの利益又は損失の算定方法に基づいて算定した①に記載すべき事項並びに③に記載すべき事項を記載する必要があります。したがって、例えば、前第3四半期連結会計期間に変更を行った場合には、前第2四半期連結会計期間に関して変更後の報告セグメント及び事業セグメントの利益又は損失の算定方法に基づいて算定する必要があります。

(8) 金融商品関係、有価証券関係、デリバティブ関係

金融商品に関する注記等の特例(四半期連結財務諸表規則第17条の2)では、金融商品関係の注記、有価証券関係の注記、デリバティブ関係の注記について、連結財務諸表提出会社を含む企業集団の総資産の大部分を金融資産が占め、かつ、総負債の大部分を金融負債及び保険契約から生じる負債が占める企業を除き、第1四半期及び第3四半期においては注記を省略できるものとされました。したがって、当該特例に基づき、第1四半期の注記の省略を行ったケースもあると思われませんが、第2四半期においては、前連結会計年度末から著しい変動があれば注記が必要となります。

ただし、四半期連結貸借対照表計上額と時価との差額及び前連結会計年度に係る連結貸借対照表計上額と時価との差額に重要性が乏しい場合には、注記を省略することができます。

(9) 企業結合等関係

第1四半期から引き続き、従来は求められていた企業結合が当連結会計年度の開始の日に完了したと仮定した場合の当四半期連結累計期間に係る四半期連結損益計算書に及ぼす影響額の概算の注記は不要です。また、逆取得が行われた場合の注記も不要です。

(10) 1株当たり情報

第1四半期から引き続き、1株当たり純資産額の開示は不要です。

また、四半期連結会計期間に係る四半期連結損益計算書を開示する場合に、1株当たり利益に関しての四半期連結会計期間の開示は任意となっています。ただし、「主要な経営指標等の推移」において四半期連結会計期間の開示は必要とされている点には留意する必要があります。なお、年度内の首尾一貫性の観点からは第2四半期連結会計期間の開示を任意で行った場合には、第3四半期連結会計期間の開示も必要と考えられます。

(11) その他削除された注記

以下の項目については、注記自体が削除されているため、第1四半期と同様、開示は不要です。

- ① 簡便な会計処理
- ② スtockオプション等関係
- ③ 資産除去債務関係
- ④ 賃貸等不動産関係
- ⑤ リース取引関係

6. 会計方針の変更に係る論点

(1) 連結の範囲又は持分法適用の範囲の変更

連結の範囲又は持分法適用の範囲の変更があった場合には、その旨及び変更の理由を注記します。当該変更は、過年度遡及会計基準の適用により会計方針の変更には該当しないとされているため、当第2四半期連結会計期間において変更を行う場合には留意が必要です。

(2) 四半期特有の会計処理の変更

四半期特有の会計処理は、選択することのできる条件を満たした場合であっても必ずしも採用しなければならないものではなく、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ものです。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ることから、これを変更した場合には会計方針の変更に該当することとなります。

(3) 第1四半期連結会計期間において自発的に会計方針の変更を行った場合

第1四半期連結会計期間において、会計基準等の改正以外の正当な理由により重要な会計方針の変更を行った場合には、第1四半期において既に開示している注記を引き続き行う必要があります。

- ① 当該会計方針の変更の内容
- ② 当該会計方針の変更を行った正当な理由
- ③ 税金等調整前四半期純損益金額に対する前連結会計年度の対応する四半期連結累計期間における影響額(遡及適用を行った場合において、当四半期連結累計期間に係る四半期連結損益計算書に含まれる比較情報に計上された税金等調整前四半期純損益金額と、前連結会計年度の対応する四半期連結累計期間に係る四半期連結損益計算書に計上された税金等調整前四半期純損益金額との差額)及びその他の重要な項目に対する影響額(前連結会計年度の期首における純資産額に対する累積的影響額等)

(4) 第2四半期連結会計期間において自発的に会計方針の変更を行う場合

第2四半期連結会計期間に、会計基準等の改正以外の正当な理由により重要な会計方針の変更を行った場合には、上記(3)の注記に加えて、第2四半期連結会計期間に変更を行った旨及びその正当な理由を注記します。

なお、第1四半期連結会計期間から変更後の新たな会計方針を遡及して適用することが実務上不可能な場合には、年度との会計処理の首尾一貫性の観点から、翌年度の期首時点で会計方針の変更を行い、当該期首以前の実行可能な最も古い日から将来にわたり新たな会計方針を適用することになると考えられる点に留意が必要です。

(5) 前連結会計年度の第2四半期連結会計期間以降に自発的に会計方針の変更を行った場合

これについては、注記の経過措置が設けられています。前連結会計年度において自発的に会計方針の変更を行っており、かつ、当連結会計年度に属する四半期連結会計期間に係る四半期連結財務諸表(比較情報を除く)に適用した会計方針と前連結会計年度の対応する四半期連結会計期間に係る四半期連結財務諸表に適用した会計方針との間に相違がみられる場合には、その旨及び前連結会計年度の対応する四半期連結累計期間に係る税金等調整前四半期純損益その他の重要な項目の金額と、当該四半期連結累計期間に変更後の会計方針を適用した場合においてこれらの項目に計上されるべき金額との差額を注記する必要があります。ただし、当該差額について、適時に正確な金額を算定することが困難な場合には、適当な方法により概算額を記載することができます。

したがって、例えば、前第3四半期連結会計期間に自発的に会計方針の変更を行い、前第2四半期連結会計期間と当第2四半期連結会計期間の会計方針に相違が見られる場合には、その旨及び前第2四半期連結累計期間において変更後の会計方針を適用した場合における影響額を記載することとなります。

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