

I. はじめに

企業会計基準委員会（ASBJ）は、4月に「期中財務諸表に関する会計基準」及び同適用指針の公開草案を公表しました。また、上記と併せて中間連結財務諸表等の作成基準や関連する会計基準・適用指針の改正案も公表し、6月30日までコメントを募集しています。本ニュースレターでは、これらの公開草案の概要を解説します。

II. 本公開草案公表の経緯

金融商品取引法の改正に基づく四半期制度の見直しとして、2024年4月1日から金商法上の四半期開示義務（第1・第3四半期）を廃止し、取引所規則に基づく四半期決算短信に一本化すること及び開示義務が残る第2四半期報告書を半期報告書として提出することが示されたことから、ASBJは同年3月に「中間財務諸表に関する会計基準」及び同適用指針を公表しました。これにより、上場会社では、金商法に基づく中間財務諸表は上記の中間会計基準等により作成され、取引所規則に基づく第1・第3四半期財務諸表は従来と変わらず四半期会計基準等により作成されることとなります。（概要は**Vol.102「新四半期制度における開示内容と作成基準」**参照）

中間会計基準等の検討にあたり、上場会社や財務諸表利用者から中間決算と四半期決算は同じ会計基準等に基づいて行ふべきであるとの声が聞かれていたことから、中間会計基準等と四半期会計基準等を統合した会計基準等を開発することを決定し、本公開草案の公表に至っています。

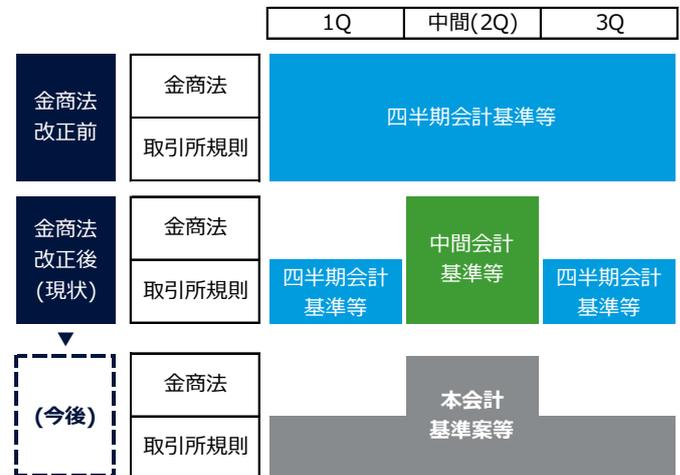
III. 本公開草案の概要

(1) 適用範囲

本会計基準案等は、年度より短い期間の企業集団又は企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況について報告するために期中財務諸表を作成する場合に適用することを提案しています。この期中財務諸表には、金商法に基づく半期報告書において開示される第一種中間財務諸表及び取引所規則に基づく第1・第3四半期財務諸表が含まれます。

一方、上場会社のうち銀行業や保険業などを行う特定事業会社が作成・開示する第二種中間財務諸表については、従前より「中間財務諸表作成基準」及び同注解が適用されており、引き続き同基準等を適用することを提案しています。このため、本会計基準案等の適用対象には含まれません。

本会計基準案等の適用イメージ



(2) 基本的な方針

上図に記載のとおり、金商法改正前の上場会社において、金商法に基づく四半期報告書及び取引所規則に基づく四半期決算短信の四半期財務諸表は、いずれも四半期会計基準等に基づき作成されていたため、会計処理は整合していました。

一方、金商法改正後の上場会社においては、期首から6ヶ月間を1つの会計期間（中間会計期間）として中間財務諸表を作成した場合と、四半期会計基準等に従い第1四半期決算を前提に第2四半期の会計処理を行った場合とで差異が生じる可能性があります。同じ企業が作成する期中財務諸表であるにもかかわらず金商法と取引所規則のいずれに基づくかにより会計処理に不整合が生じることは適切ではありません。

このため、本会計基準案等では、金商法に基づく中間財務諸表と取引所規則に基づく四半期に係る財務情報の会計処理が同一の結果となるように、企業の報告の頻度（年次、半期、又は四半期）によって、年次の経営成績の測定が左右されてはならないとする原則を採用しています。

(3) 個別の取扱い

上記(2)の原則を採用した場合に会計処理に影響が生じる可能性のある項目は、中間会計基準の適用指針において経過措置として定められた次の項目であり、個別に検討を行った上でそれぞれの取扱いが提案されています。

- ① 有価証券の減損処理に係る切放し法
- ② 棚卸資産の簿価切下げに係る切放し法

企業の報告頻度に左右されないとする原則を踏まえ、期中会計期間末に計上した有価証券の減損処理に基づく評価損

の戻入れ及び期中会計期間末における棚卸資産の簿価切下げについては、洗替え法によることを提案しています。

ただし、上記適用指針に基づき切放し法を適用していた場合には、継続して切放し法を適用することができ、その旨を注記することを提案しています。

③ 一般債権の貸倒見積高の算定における簡便的な処理

期中会計期間末における一般債権に対する貸倒見積高は、次の基準を使用して算定することができる旨を提案しています。

- 一般債権の貸倒実績率等が前年度の財務諸表の作成において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、前年度末の決算において算定した貸倒実績率等の合理的な基準
- 期中において前年度の貸倒実績率等から著しい変動があり見直しを行った場合に、当該見直しを行った後の期中会計期間末において見直し後の貸倒実績率等と著しく変動していないと考えられるときは、当該見直し後の貸倒実績率等の合理的な基準

④ 未実現損益の消去における簡便的な処理

連結会社相互間の取引によって取得した棚卸資産に含まれる期中会計期間末における未実現損益の消去にあたっては、期中会計期間末在庫高に占める当該棚卸資産の金額及び当該取引に係る損益率を合理的に見積もって計算することができることを提案しています。また、次の損益率を使用して算定することができる旨を提案しています。

- 前年度から取引状況に大きな変化がないと認められる場合には、前年度の損益率や合理的な予算制度に基づいて算定された損益率
- 期中において前年度から取引状況に大きな変化があり見直しを行った場合に、当該見直しを行った後の期中会計期間末において大きな変化がないと認められるときは、当該見直し後の損益率や見直し後の合理的な予算制度に基づいて算定された損益率

(4) 章立ての整理

中間会計基準等と四半期会計基準等の統合にあたり、中間財務諸表と四半期財務諸表の作成上の有用性や明確化を図る観点から、次のとおり章立てを変更しています。

- 中間財務諸表及び四半期財務諸表に共通の取扱いと、四半期財務諸表のみに適用される取扱い（例：四半期会計期間の期中損益等を開示する場合の税金費用の計算）を区分し、独立した章とする
- 連結と個別で重複する定めは共通の取扱いとし、それぞれに固有の一部の取扱い（例：期中個別財務諸表を作成する場合の関連会社に持分法を適用した場合の投資の額及び投資損益の額の注記）と区分とする

(5) 他の会計基準等の修正

従来、他の会計基準等の一部において定められていた四半期財務諸表又は第二種中間財務諸表の取扱いについて、次のとおり本会計基準案等に集約し、個別のテーマに関する会計基準等は年度の会計処理及び開示を取り扱うものと整理しています。

① 四半期財務諸表の取扱い

- 会計処理については、期中特有の会計処理及び簡便的な会計処理を除き、年度と同様の会計処理を行うこととなるため、四半期固有の取扱いを定めたもの（のれんの償却開始時期及び企業結合日に認識された繰延税金資産・負債への取得原価の配分額の見直しに関する規定）のみを本会計基準案等に引き継ぐ
- 注記事項については、本会計基準案等において開示が求められていない注記事項は原則として期中財務諸表において開示を要しないと考えられる旨を基本的な考え方として示し、開示を求めるもの（時価の算定に用いる評価技法又はその適用を変更する場合及び期首からの累計期間の1株当たり期中純損益等の算定期間に関する規定）のみを引き継ぐ

② 第二種中間財務諸表の取扱い

- 6ヶ月ごとより高い頻度で本会計基準案等に従い期中財務諸表を作成する場合において、自己株式の処分及び償却の会計処理の結果、期中決算において、その他資本剰余金の残高が負の値になった場合の取扱いについては、その後の期中決算において、洗替処理を行う
- 役員賞与の金額が事業年度の業績等に基づき算定されることとなっているため期首からの累計期間において合理的に見積もることが困難な場合や、重要性が乏しいと想定される場合には、費用処理しないことができる

(6) 適用時期及び経過措置

本公開草案は、公表後最初に到来する年の4月1日以後開始する年度の最初の期中会計期間から適用することを提案しています。早期適用を定めたとしても短期間となることから、本公開草案では早期適用を定めていません。

また、経過措置として、適用初年度において本会計基準案等の定めに従い会計方針を変更する場合、遡及適用を求めず、新たな会計方針を適用初年度の最初の期中会計期間から将来にわたって適用することを提案しています。

Seiwa Newsletter に関するご質問等は、当法人ウェブサイトの「お問い合わせ」フォームにてお願いいたします。
<https://www.rsm.global/japan/audit/ja/contact>