

ASBJ、企業会計基準第33号「中間財務諸表に関する会計基準」等を公表

ポイント解説 | 有限責任 あずさ監査法人

企業会計基準委員会（ASBJ）は、2024年3月22日、以下の企業会計基準及び企業会計基準適用指針（以下合わせて「本会計基準等」という）を公表しました。

- 企業会計基準第33号「中間財務諸表に関する会計基準」（以下「本会計基準」という）
- 企業会計基準適用指針第32号「中間財務諸表に関する会計基準の適用指針」（以下「本適用指針」という）

2023年11月20日、「金融商品取引法等の一部を改正する法律」（令和5年法律第79号）が成立し、四半期開示の見直しとして、上場会社等について金融商品取引法上の四半期開示義務（第1・第3四半期）が廃止され、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とされました。改正後の金融商品取引法では、半期報告書において中間連結財務諸表又は中間個別財務諸表（以下合わせて「中間財務諸表」という）が開示されることを受けて、本会計基準等では、中間財務諸表に係る会計処理及び開示に関する取扱いが定められました。

ポイント

目的及び原則

- 本会計基準等では、改正後の金融商品取引法に従って新たに半期報告書において開示される中間財務諸表に係る会計処理及び開示を定めることを目的としています。
- 上記の目的により、期首から6か月間を1つの会計期間（中間会計期間）とする中間財務諸表に係る会計処理を定めることを原則としています。

基本的な方針

- 本会計基準等では、基本的な方針として、企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第14号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」（以下合わせて「四半期会計基準等」という）の会計処理及び開示を引き継ぐこととしました。
- 上記の基本的な方針の下、四半期決算の会計期間（3か月）と中間会計期間（6か月）の相違により、会計処理に差異が生じる可能性がある以下の項目については、従来の四半期での実務が継続して適用可能となります。
 - 原価差異の繰延処理（本会計基準第17項）
 - 子会社を取得又は売却した場合等のみなし取得日又はみなし売却日（本会計基準第20項）
 - 有価証券の減損処理に係る中間切放し法（本適用指針第4項、第62項）

- 棚卸資産の簿価切下げに係る切放し法（本適用指針第7項、第63項）
- 一般債権の貸倒見積高の算定における簡便的な会計処理（本適用指針第3項、第61項）
- 未実現損益の消去における簡便的な会計処理（本適用指針第28項、第64項）

適用時期

- 本会計基準等は、「金融商品取引法等の一部を改正する法律」（令和5年法律第79号）の附則第3条に基づき、改正後の金融商品取引法第24条の5第1項の規定による半期報告書の提出が求められる最初の中間会計期間から適用されます。

1. 本会計基準等の概要

(1) 本会計基準等を適用する会社

本会計基準等は、以下の会社が半期報告制度に基づき作成する中間財務諸表を適用対象としています（本会計基準第4項）。

- 改正後の金融商品取引法第24条の5第1項の表の第1号に掲げる上場会社等
- 改正後の金融商品取引法第24条の5第1項ただし書きにより、同項の表の第1号に掲げる上場会社等と同様の半期報告書を提出する第3号に掲げる非上場会社

なお、従前より内閣府令で定める事業を行う特定事業会社（銀行・保険会社等）及び四半期財務諸表を提出していない非上場会社においては、中間財務諸表の作成が義務付けられ、当該中間財務諸表には、中間連結財務諸表作成基準、中間連結財務諸表作成基準注解、中間財務諸表作成基準及び中間財務諸表作成基準注解（以下合わせて「中間作成基準等」という）が適用されています。これらの会社が作成する中間財務諸表については、引き続き中間作成基準等が適用されます（本会計基準BC10項）。

(2) 本会計基準等の基本的な方針

① 半期報告書制度の概要

本会計基準等が適用される中間財務諸表を含む半期報告書制度の概要は、以下のとおりです（本会計基準BC3項）。

- 半期報告書では中間会計期間（6か月間）を1つの会計期間とした中間財務諸表を作成する。
- 従前の四半期報告書と同様に、中間会計期間終了後、45日以内の政令で定める期間内での提出が求められる。
- 「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」及び「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」の改正案^{※1}は、2022年12月に公表された金融審議会ディスクロージャーワーキング・グループ報告（「上場企業の半期報告書については、現行と同様、第2四半期報告書と同程度の記載内容とする」）に基づき作成されている。

※1. 金融庁では、本改正案等に関して2023年12月8日に令和5年金融商品取引法等に係る政令・内閣府令案等を公表し、広く意見の募集を行いました。その後、2024年3月27日に本改正等は公布され、2024年4月1日から施行・適用されています。

② 本会計基準等の目的及び原則

本会計基準等は、改正後の金融商品取引法に基づく半期報告書において開示される、期首から6か月間を1つの会計期間（中間会計期間）とする中間財務諸表に係る会計処理及び開示を定めることを目的としています。

このため、本会計基準等の検討にあたっては、期首から6か月間を1つの会計期間（中間会計期間）とする中間財務諸表（上記「①半期報告制度の概要 a.」参照）に係る会計処理を定めることを原則としています（本会計基準BC4項）。

③ 本会計基準等の基本的な方針

本会計基準等では、基本的な方針として、中間財務諸表の記載内容が従前の第2四半期報告書に含まれる四半期財務諸表と同程度の記載内容となるように（上記「①半期報告制度の概要 c.」参照）、基本的に四半期会計基準等の会計処理及び開示を引き継ぐこととしています（本会計基準BC5項）。

これは、本会計基準等が適用される中間財務諸表は、四半期財務諸表と同様に適時性に係る強い制約がある（上記「①半期報告制度の概要 b.」参照）ことも考慮したものとされます（本会計基準BC7項）。

上記の基本的な方針の下、四半期決算の会計期間（3か月）と中間会計期間（6か月）の相違により、会計処理に差異が生じる可能性がある項目（後述の「3. 本会計基準等で個別に検討した事項 (1)」参照）については、従来の四半期での実務が継続して適用可能となる取扱いが定められました（本会計基準BC8項）。

2. 中間財務諸表の範囲等

(1) 中間財務諸表の範囲

中間財務諸表の範囲は、中間財務諸表が従前の第2四半期報告書に含まれる四半期財務諸表と同程度の記載内容を基本とすることを踏まえ、以下のとおりとされました（本会計基準第6項、第7項）。

中間連結財務諸表	<ul style="list-style-type: none"> • 中間連結貸借対照表 • 中間連結損益及び包括利益計算書^{※1} • 中間連結キャッシュ・フロー計算書
中間個別財務諸表 ^{※2}	<ul style="list-style-type: none"> • 中間個別貸借対照表 • 中間個別損益計算書 • 中間個別キャッシュ・フロー計算書

※1. 2計算書方式による場合は、中間連結損益計算書及び中間連結包括利益計算書

※2. 中間連結財務諸表を開示する場合、中間個別財務諸表の開示は不要

(2) 中間財務諸表等の開示対象期間

半期報告書において開示される中間財務諸表等の開示対象期間は、以下のとおりとされました（本会計基準第8項、第9項）。

- 中間会計期間の末日の中間貸借対照表
- 前年度の末日の要約貸借対照表

- 中間会計期間の中間損益及び包括利益計算書（又は中間損益計算書及び中間包括利益計算書）※1
- 前中間会計期間の中間損益及び包括利益計算書（又は中間損益計算書及び中間包括利益計算書）※1
- 中間会計期間の中間キャッシュ・フロー計算書
- 前中間会計期間の中間キャッシュ・フロー計算書

※1. 中間個別財務諸表では、「中間個別損益計算書」と読み替える。

3. 本会計基準等で個別に検討した事項

(1) 四半期決算の会計期間（3か月）と中間会計期間（6か月）の相違により、会計処理に差異が生じる可能性がある項目

「1. 本会計基準等の概要（2）本会計基準等の基本的な方針」に記載のとおり、本会計基準等では、中間財務諸表の作成にあたって必要な会計処理について、基本的に四半期会計基準等の会計処理に関する定めを引き継いでいます（本会計基準BC5項）。

この点、期首から6か月間を1つの会計期間（中間会計期間）とする本会計基準等の原則に従う場合と、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る以下の項目については、改正後の金融商品取引法の成立日から施行日（2024年4月1日）までの期間が短期間であることから、会計処理の見直しにより企業の実務負担が生じないよう、従来の四半期での実務が継続して適用可能となる取扱いを定めることとされました（本会計基準BC8項）。

個別の検討項目	本会計基準等が定める中間財務諸表の会計処理
原価差異の繰延処理	四半期会計基準等の取扱いを踏襲し、原価差異の繰延処理を適用することができる（本会計基準第17項、BC14項）。
子会社を取得又は売却した場合等のみなし取得日又はのみなし売却日	期首、中間会計期間の末日又はその他の適切に決算が行われた日（四半期決算日を含む）（本会計基準第20項、BC18項）。
有価証券の減損処理に係る中間切放し法	第1四半期の末日に切放し法を適用したものととして中間会計期間末において切放し法を適用することができる（本適用指針第4項、第7項、第62項、第63項、BC2項）。
棚卸資産の簿価切下げに係る切放し法	【経過措置による定め】
一般債権の貸倒見積高の算定における簡便的な会計処理	第1四半期と著しく変動していないと考えられる場合、第1四半期の貸倒実績率等の合理的な基準を適用して中間会計期間末における一般債権に対する貸倒見積高を算定することができる（本適用指針第3項、第61項、BC3項）。
棚卸資産の未実現損益の消去における簡便的な会計処理	第1四半期から取引状況に大きな変化がないと認められる場合、第1四半期の損益率を使用して、棚卸資産に含まれる中間会計期間末における未実現損益の消去を計算することができる（本適用指針第28項、第64項、BC3項）。
	【経過措置による定め】

(2) 経過措置による定め

本会計基準等の適用初年度においては、従来作成していた財務諸表（四半期財務諸表）と異なる種類の財務諸表（中間財務諸表）を新たに作成することになるため、従前の四半期財務諸表で採用していた会計方針（年度の会計方針との首尾一貫性が求められる会計方針を除く。）と異なる会計方針を採用する場合には、会計方針の変更に該当せず新たに会計方針を採用することになると考えられるとされています（本会計基準BC24項）。このため、有価証券の減損処理及び棚卸資産の簿価切下げに係る方法である、いわゆる「四半期切放し法」が適用可能となる経過措置（上記（1）の表を参照）に関して、従前の四半期財務諸表の会計方針との継続性を条件とする公開草案の記載は、削除されています（本適用指針BC2項）。

なお、改正後の金融商品取引法では、中間財務諸表のみを作成することになりますが、上場会社においては、四半期決算短信が公表されるため、引き続き3か月ごとに決算が行われます。今後、ASBJによる期中財務諸表に関する会計基準等の開発が行われるまでの間、四半期会計基準等は適用を終了しないことを予定しているとされています。

4. 適用時期等

(1) 適用時期

「金融商品取引法等の一部を改正する法律」（令和5年法律第79号）の附則第3条に基づき、改正後の金融商品取引法第24条の5第1項の規定による半期報告書の提出が求められる最初の中間会計期間から適用されます（本会計基準第37項）。

これにより、2024年4月1日以後に開始する事業年度に係る半期報告書（3月決算の会社であれば、2024年4月1日から2024年9月30日までの6か月間）において開示される中間財務諸表から適用対象となります。ただし、2024年4月1日より前に事業年度が開始し、かつ、同日以後に第2四半期会計期間が開始する会社（12月決算、1月決算及び2月決算の会社）に関しては、当該2024年4月1日より前に開始する事業年度に係る半期報告書において開示される中間財務諸表から適用対象となります。

適用初年度においては、開示対象期間の中間財務諸表等（（前述の「2. 中間財務諸表の範囲等（2）」参照）について本会計基準等を遡及適用します（本会計基準第38項、BC23項、本適用指針第60項）。

(2) 他の会計基準等における四半期財務諸表に関する取扱い

本会計基準等が適用される中間財務諸表においては、これまでに公表された会計基準等で使用されている「四半期会計期間」、「四半期決算」、「四半期財務諸表」、「四半期連結財務諸表」又は「四半期個別財務諸表」という用語（会計基準等の名称を除く）は、それぞれ「中間会計期間」、「中間決算」、「中間財務諸表」、「中間連結財務諸表」又は「中間個別財務諸表」と読み替えることによって、四半期財務諸表に関する会計処理及び開示の定め（本会計基準等が定めている会計処理及び開示は除く）を引き継ぐこととされています（本会計基準第39項、BC25項）。

編集・発行

有限責任 あずさ監査法人

azsa-accounting@jp.kpmg.com

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供できるよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査したうえで提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2024 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.

コピーライト© IFRS® Foundationすべての権利は保護されています。有限責任 あずさ監査法人はIFRS財団の許可を得て複製しています。複製および使用の権利は厳しく制限されています。IFRS財団およびその出版物の使用に係る権利に関する事項は、www.ifrs.orgでご確認ください。

免責事項 適用可能な法律の範囲で、国際会計基準審議会とIFRS財団は契約、不法行為その他を問わず、この冊子ないしあらゆる翻訳物から生じる一切の責任を負いません。(過失行為または不作為による不利益を含むがそれに限定されない)。これは、直接的、間接的、偶発的または重要な損失、懲罰的損害賠償、罰則または罰金を含むあらゆる性質の請求または損失に関してすべての人に適用されます。

この冊子に記載されている情報はアドバイスを構成するものではなく、適切な資格のあるプロフェッショナルによるサービスに代替されるものではありません。

「SSB™」は商標です。「IFRS®」、「IASB®」、「IFRIC®」、「IFRS for SMEs®」、「AS®」および「SIC®」はIFRS財団の登録商標であり、有限責任 あずさ監査法人はライセンスに基づき使用しています。この商標が使用中および（または）登録されている国の詳細についてはIFRS財団にお問い合わせください。