

ASBJ、中間と四半期の会計基準等を統合した期中財務諸表に関する会計基準等を提案

企業会計基準公開草案第83号「期中財務諸表に関する会計基準（案）」等が公表されました（コメント期限：2025年6月30日）。

期中財務諸表

中間と四半期の統合

洗替え法



News

- **中間財務諸表と四半期財務諸表の会計基準等を統合した期中財務諸表に関する会計基準等の提案です。**
- 基本的に、従来の中間財務諸表と四半期財務諸表に関する取扱いを引き継ぎます。一方で、企業の報告の頻度（年次、半期、または四半期）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、期中財務諸表の**有価証券の減損処理と棚卸資産の簿価切下げに係る方法**については、**洗替え法を原則**とすること等が提案されています。
- 最終化された会計基準等の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の適用とし、早期適用は定めないことが提案されています。適用初年度において遡及適用は要求せず、最初の期中会計期間から将来にわたって適用することが提案されています。



Background

中間決算と四半期決算は同じ会計基準等に基づいて行うべきであるとする上場会社と財務諸表利用者の意見を踏まえた、2023年改正金融商品取引法に基づく**第一種中間財務諸表**と金融商品取引所の定める規則に基づく**四半期財務諸表**（第1・第3四半期）の両方に適用可能となる会計基準等の提案です。

第二種中間財務諸表については、「**中間連結財務諸表等の作成基準**」の適用対象となることが明確化されています。



Insight

有価証券の減損処理と棚卸資産の簿価切下げに係る方法について、上述の洗替え法による原則にかかわらず、**従来の中間財務諸表または四半期財務諸表において切放し法を適用していた場合には、例外的に切放し法の継続適用を認める**ことが提案されています。

本公開草案の提案どおり最終化されるかどうか、要注目です。

1. 本公開草案の概要

(1) 公表された公開草案と適用を終了する会計基準等

企業会計基準委員会（以下「ASBJ」という）は、2025年4月23日、以下の**6つの公開草案**（以下「本公開草案」という）を公表しました（コメント期限：2025年6月30日）。

- ① 企業会計基準公開草案第83号「期中財務諸表に関する会計基準（案）」（以下「**期中会計基準案**」という）
- ② 企業会計基準適用指針公開草案第85号「期中財務諸表に関する会計基準の適用指針（案）」（以下「**期中適用指針案**」、期中会計基準案と合わせて「**期中会計基準案等**」という）
- ③ 企業会計基準公開草案第84号「『中間連結財務諸表等の作成基準』の一部改正（案）」
- ④ 企業会計基準公開草案第85号「『連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準』の一部改正（そのX）（案）」
- ⑤ 企業会計基準公開草案第86号「『税効果会計に係る会計基準』の一部改正（そのX）（案）」
- ⑥ 企業会計基準適用指針公開草案第86号（企業会計基準適用指針第6号の改正案）「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針（案）」

また、期中会計基準案が最終化された会計基準の適用時に、以下の適用を終了します。

- 企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」（以下「**四半期会計基準**」という）
- 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「**四半期適用指針**」、四半期会計基準と合わせて「**四半期会計基準等**」という）
- 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「**中間会計基準**」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「**中間適用指針**」、中間会計基準と合わせて「**中間会計基準等**」という）

(2) 本公開草案公表の経緯

a. 中間と四半期の会計基準等の統合（第一種中間財務諸表と第1・第3四半期財務諸表）

2023年改正金融商品取引法により、上場会社（特定事業会社（銀行・保険会社等）を除く）では、以下の作成が求められます。

- 金融商品取引法に基づく第一種中間財務諸表
- 金融商品取引所の定める規則に基づく第1・第3四半期財務諸表

第一種中間財務諸表は中間会計基準等によって作成されており、第1・第3四半期財務諸表は、四半期会計基準等により作成されています。これに対して、上場会社および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うべきであるとの意見が聞かれていました。これを踏まえて、**第一種中間財務諸表と第1・第3四半期の四半期財務諸表の両方に適用可能**となるように、年度（連結会計年度または事業年度）より短い期間に区分した期間である期中会計期間について報告する、**期中財務諸表を作成する場合に適用する期中会計基準案等**（上記(1)①-②）が提案されています（期中会計基準案第3項、BC21項）。

b. 中間連結財務諸表等の作成基準の明確化（第二種中間財務諸表）

本公開草案（上記(1)①-⑥）を通じて、2023年改正金融商品取引法に基づき特定事業会社などが作成する**第二種中間財務諸表**については**中間連結財務諸表等の作成基準の適用対象**であることを明確化する改正が提案されています。また、期中会計基準案等との整合性を考慮し、中間会計基準等と四半期会計基準等以外の他の企業会計基準および企業会計基準適用指針（以下「**他の会計基準および適用指針**」という）で定められていた取扱いを中間連結財務諸表等の作成基準にも取り込むことが提案されています（2(1)d.参照）。

以下では、第一種中間財務諸表と第1・第3四半期財務諸表を適用対象とする期中会計基準案等（上記(1)①-②）について、中間会計基準等と四半期会計基準等を統合するにあたって取扱いの見直しが行われた項目を中心に解説します。

2. 期中会計基準案等の概要

(1) 基本的な方針（期中会計基準案BC14項-BC19項）

a. 企業の報告の頻度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の採用

期中会計基準案等は、基本的に、従来の第一種中間財務諸表と第1・第3四半期財務諸表に関する取扱いを引き継ぎます。しかしながら、期首から6か月間を1つの会計期間（中間会計期間）として作成する第一種中間財務諸表と、四半期会計基準等に従い第1四半期を前提に行う第2四半期の会計処理とで差異が生じる可能性があります。

この点、いずれも同じ企業が作成する期中財務諸表であるという観点からは、両者の間に不整合が生じることは適切ではないと考えられます。このため、両者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、または四半期）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**を採用することが提案されています。

b. 個別に検討した項目

上記a.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、2023年11月の「金融商品取引法等の一部を改正する法律」の成立日から施行日までの期間が短期間であったことから、会計処理の見直しにより企業の実務負担が生じることのないように、従来の四半期での実務が継続して適用可能となる経過措置として中間適用指針に定められた項目です。それらについて、期中適用指針案において、取扱いを定めています（(2)参照）。

c. 構成の見直し（章立ての変更）

中間会計基準等と四半期会計基準等を統合するにあたり、第一種中間財務諸表と四半期財務諸表の作成上の便宜を図る観点から、以下のとおり章立てを変更することが提案されています。

- 第一種中間財務諸表と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（後者の章題を「6か月ごとより高い頻度で期中財務諸表を作成する場合の固有の取扱い」とする）を区分し、それぞれを独立した章とする。
- 期中連結財務諸表と期中個別財務諸表で重複する定めは共通の取扱いとして定め、一部の期中連結財務諸表または期中個別財務諸表に固有の取扱いと区分する。

d. 他の会計基準等の修正

従来、他の会計基準および適用指針の一部において定められていた四半期財務諸表または第二種中間財務諸表の取扱いについて、以下のとおり期中会計基準案等に取り込み、**他の会計基準および適用指針は年度の会計処理と開示を取り扱うものと整理し、明確化を図ることが提案されています**（期中会計基準案BC19項）。なお、実務対応報告と移管指針については、その内容と日本公認会計士協会からの移管の経緯を考慮し、期中会計基準案等には取り込まないことを提案しています。

四半期財務諸表の取扱いの取り込み

- **会計処理**：四半期固有の取扱いを定めたもののみを期中会計基準案に引き継ぐ（期中特有の会計処理と簡便的な会計処理を除き、年度と同様の会計処理を行う（期中会計基準案第9項）ため、年度と同様の取扱いを定めたものは引き継がない）。
- **注記事項**：期中財務諸表において開示を求めるもののみを引き継ぐ（期中会計基準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いう基本的な考え方を結論の背景で示す（期中会計基準案BC34項））。

第二種中間財務諸表の取扱いの取り込み

- **自己株式の処分および消却**
自己株式処分差損および消却対象の自己株式帳簿価額をその他資本剰余金から減額する会計処理（企業会計基準第1号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」（以下「自己株式等会計基準」という）第10項、第11項）の結果、期中決算における、**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**（会計期間末において、その他資本剰余金を零とし、この負の値をその他利益剰余金（繰越利益剰余金）から減額する（自己株式等会計基準第12項））については、その後の期中決算（6か月ごとより高い頻度で期中財務諸表を作成する場合）において、**洗替処理**を行う（期中適用指針案第68項、BC28項）。
- **役員賞与**
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ため合理的に見積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、期首からの累計期間において費用処理しないことができる（期中適用指針案第15項、BC20項）。

(2) 中間適用指針の経過措置として定められた項目に係る会計処理

中間適用指針の経過措置として定められた項目について、以下のとおり取扱いを定める提案が行われています。

- a. **有価証券の減損処理および棚卸資産の簿価切下げに係る方法**（期中適用指針案第4項、第7項）

洗替え法の適用（原則）

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**およ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、**洗替え法を原則**とすることが提案されています。これは、以下の理由によります（期中適用指針案BC13項）。

- 洗替え法は、企業の報告の頻度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（2.(1)a.参照）と整合していると考えられる。
- 中間切放し法および四半期切放し法は、企業の報告の頻度によって会計処理の結果が異なることになり、この原則と整合しないと考えられる。

切放し法の継続適用（例外措置）

従来、**中間適用指針または四半期適用指針に基づき切放し法を適用していた場合には、例外的に継続適用を認めることが提案されています。**これは、以下の理由によります。

- 従来、期中会計期間末に切放し法を適用していた企業は、会計方針の選択にあたり年度と同様の会計方針を採用していたものであり、洗替え法が原則となるとしても、これまでの会計方針の選択の判断が必ずしも否定されるものではないと考えられる（期中適用指針案BC14項）。
- 切放し法を認めないとした場合、従来切放し法を適用していた企業について、洗替え法への変更により追加的な負担が発生し得る。コストの削減や開示の効率化という2023年改正金融商品取引法の趣旨を踏まえると、例外的な措置を認めることは必ずしも否定されないと考えられる（期中適用指針案BC15項）。

なお、**切放し法を適用する場合には、その旨を注記することが提案されています**（期中適用指針案BC16項）。

b. 一般債権の貸倒見積高の算定および未実現損益の消去における簡便的な会計処理

これらは簡便的な見積方法であることを踏まえて、以下の取扱いが提案されています。

一般債権の貸倒見積高の算定（期中適用指針案第3項(2)）

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、その後の期中会計期間末において著しく変動していないと考えられるときは、この見直し後の貸倒実績率等の合理的な基準により、一般債権の貸倒見積高を算定することが認められます。

未実現損益の消去（期中適用指針案第31項(2)）

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、その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、この見直し後の損益率（または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）を使用して、未実現損益の消去について計算することが認められます。

3. 適用時期および経過措置

(1) 適用時期

最終化された会計基準等の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の適用が想定されています。早期適用を定めたとしても短期間となることから、早期適用を定めないことが提案されています（期中会計基準案第34項）。

(2) 経過措置

適用初年度において、有価証券の減損処理および棚卸資産の簿価切下げに係る方法について原則とされた洗替え法に変更する場合には、企業の実務負担を考慮し、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が提案されています（期中会計基準案第35項、期中適用指針案第73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す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。

© 2025 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.

Document Classification: KPMG Public