

2024年1月19日

**ASBJの中間会計基準案（公開草案）へのコメント**

公益社団法人 関西経済連合会

**（総論）**

ASBJは中間会計基準案（公開草案）を開発したが、第1四半期（1Q）と第3四半期（3Q）にも対応できる会計基準になっておらず、これはディスクロージャーワーキング・グループ報告（以下「DWG報告」という）の方向性と異なることになる。中間会計基準案の原則法を適用すれば、複数の会計処理が現行の四半期会計基準と異なることになる。それに対してASBJは現行の四半期会計基準と同様の処理が可能になるように、複数の経過措置を設けたり、現行の四半期会計基準を当面は残すなどの対応をしているが、根本的な解決になっておらず、複雑で使いにくい会計基準になっている。これは会計基準の品質に影響する可能性がある。その結果、日本基準を適用している上場会社に負担をかけて、四半期開示の「一本化」による実務負担軽減の効果が損なわれることが懸念される。また、四半期・半期のセグメント情報については、過度に詳細な情報を求めるのではないように検討いただきたい。以下に提案するように、現行の四半期会計基準をそのまま生かして「期中会計基準」（仮称）に改正する代替案を採用すべきである。

**質問 1（開発にあたっての基本的な方針に関する質問）**

本公開草案の開発にあたっての基本的な方針に関する提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

同意しない。

**（1）1Q・3Qに対応する会計基準が開発できていない問題**

ASBJは四半期会計基準の改正にあたって、中間会計基準案のみを開発し、1Q・3Qに対応する会計基準の開発ができていない点が以下の理由で最大の問題である。中間会計基準案のみを開発するという公開草案の改訂方針に強い疑問を感じる。

（同意しない理由）

- ① ディスクロージャーワーキング・グループ報告（以下「DWG報告」という）で示された「改正後の基準は「一本化」後の四半期決算短信や半期報告書に適用できるようにする」という方向性と異なっている。DWGの方向性に従うのは必須だが、ASBJはこれに従っていない理由を明確に示していない。ASBJは改正金商法の半期報告書で開示される6カ月の会計期間の中間財務諸表に対応するためという理由を示しているだけである。
- ② 公開草案の原則法を適用すれば、1Q末に減損や評価減が生じた場合に、2Q決算で現行の会計処理と異なる結果になる可能性がある（有価証券や棚卸資産の減損（評価減）

で切放し法の場合など)ことである。このようになるのは、中間会計基準案においては、中間会計期間を1Qと2Qの2つの四半期の累計ではなく、期首からの6カ月の会計期間とみているためである。しかし、上場企業は取引所の1Q決算短信の作成が求められており、実際の決算実務は、1Qと2Qの積上げで行われる。このような実情の中で、中間会計基準案(原則法の場合)に準拠して6カ月の会計期間の決算をゼロベースでやり直すことは様々な実務上の矛盾を生じさせることになる。

- ③ 四半期開示の見直しによって、本来は会計処理が変わるべきではないが、公開草案では、原則法を適用すれば複数の会計処理が変わることが明らかになっているが、それを経過措置によって、現行の四半期会計基準の会計処理と同様にするという複雑な会計基準になっている。
- ④ 公開草案では、1Q・3Qの簡便的な開示の取扱い(キャッシュ・フロー計算書の省略など)が認められなくなるが、これに対しても、現行の四半期会計基準を当面は残すという複雑な対応が必要になっている。
- ⑤ 1Q・3Qは(東証の四半期財務諸表等の作成基準によって)当面は残されるASBJの四半期会計基準に準拠し、第2四半期(2Q)累計は新設される中間会計基準に準拠するというのは、複雑な取り扱いになる。
- ⑥ 質問3の回答で述べるが、「3Q累計の会計処理が明確でないこと」、「3Qで減損・評価減が発生した場合の年度の会計処理が明確でないこと」などの問題がある。しかし、公開草案ではこれらの課題に対応できていない。

## (2) 現行の四半期会計基準を生かして「期中会計基準」(仮称)に改正する代替案について

現行の四半期会計基準をそのまま生かして(1Q・3Qの簡便的な開示も残す)「期中会計基準」(仮称)として、中間期だけでなく1Q・3Qにも適用できる会計基準に改正するという代替案がある。これは多くの関係者が想定していた改正案であり、短期的な対応も可能である。この代替案を採用すれば、現行の四半期会計基準と同じ運用になり、また、上記(1)の問題点はすべて解消するので、この代替案を採用すべきである。一方、ASBJはこの代替案を採用することができなかったことについて明確な説明ができておらず(注)、関係者は納得していないと思われる。

(注) これに関連して、2023年11月22日の第49回企業会計基準諮問会議で、ASBJは「金融庁から、四半期報告書制度が廃止されると、現行の四半期会計基準は一般に公正妥当と認められる会計基準の告示指定からはずすと言われたので、四半期ではなく、中間会計基準を開発する方針にした」と説明している。しかし、金融庁は改正後の会計基準についての告示指定の可否について言及したわけではない。また、その後、ASBJは、現行の四半期会計基準を当面は残すことになったので、この告示指定の問題を代替案が採用できないことの論拠とすることは難しいと思われる。

## (3) 期中の長期性資産の減損に関する経過措置の必要性

長期性資産(のれんを含む)について、1Q決算短信で減損した場合、2Q決算(半期報告

書)で再評価して減損の戻し入れが発生する可能性があるが、これに対する経過措置の手当ができていない。また、2Q決算で長期性資産を再評価するためには追加の実務負担が生じる。長期性資産についても、経過措置の手当を行うべきである。

## 質問 2 (今後の基準開発の方向性に関する質問)

今後、中間会計基準等と四半期会計基準等を統合した(仮称)期中財務諸表に関する会計基準等の開発を検討する方向性に関して、ご意見があればご記載ください。

同意しない。特に ASBJ が、今後の基準開発の方向性の条件として、IAS 第 34 号のような企業の報告の頻度(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いう原則(以下「期中会計基準の原則」という)を採用することを提案している点には強い疑問がある。本来であれば、現行の四半期会計基準をそのまま期中会計基準(仮称)に改正するというシンプルな方法(質問 1 の回答の代替案)があったにも関わらず、ASBJ が上記の期中会計基準の原則というハードルを設定したために、中間会計基準案のみを開発することになったと思われる。その結果、様々な会計処理の矛盾に対応するために複数の経過措置を追加することが必要になった。その上で、今後の対応として、この経過措置の大半の廃止が必要になる期中会計基準(仮称)を開発することを ASBJ が提案することは、日本基準適用企業に大きな負担をかけることになるので、強く反対する。

(同意しない理由)

- ① ASBJ は、今後の方向性として、IAS 第 34 号「期中財務報告」のような期中会計基準(仮称)に改正することを示唆しているが、4つの簡便的な取扱い(有価証券の減損処理に係る中間切放し法、棚卸資産の簿価切下げに係る切放し法、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、未実現損益の消去における簡便的な会計処理)が認められなくなるという問題がある。四半期開示の見直しによって、このように会計基準の適用のハードルが上がることには納得ができない。これに加えて、原価差異の繰延処理に関する簡便的な取扱いについて、IAS 第 34 号を参考にすると認められなく懸念があるが、これは日本基準では認めることを継続すべきである。
- ② ASBJ は今後の方向性についての方法の要件として、IAS 第 34 号のように期中会計基準の原則を採用することを提案しているが、日本基準においては、この原則を満たすためにハードルは IFRS よりも高い。日本基準においても ASBJ の提案する期中会計基準の原則を満たす必要があるかについては疑問がある。IFRS の場合は、年度の決算において、棚卸資産や有価証券の評価の会計処理は洗替え法が原則であり、期中の会計基準において洗替え法を適用するのは容易である。一方、日本基準は年度の決算において、棚卸資産や有価証券の評価の会計処理は切放し法が原則で洗替え法は禁止されており、これとの整合性を考慮すれば、期中の会計基準において、洗替え法を強制するのは困難である点に留意が必要である。なお、IFRS においても、期中でのれんの減損が生じた場

合は、のれんの減損の戻入れが認められないので、この原則が満たされないこともあることになる。これは ASBJ が提案している期中会計基準の原則が絶対的でないことの証拠になる。

- ③ 質問 1 の回答で述べたが、現行の四半期会計基準をそのまま生かして「期中会計基準」（仮称）に改正するという代替案がある。この代替案も「期中会計基準」（仮称）であり、短期的な対応も可能である。また、ASBJ が提案している期中会計基準の原則は、絶対的なものではないため、この代替案の採用を検討すべきである。

### 質問 3（その他）

その他、本公開草案に関して、ご意見があればご記載ください。

以下の 2 つについては、公開草案では対応ができていない。これらの対応を行わないと、現行の四半期会計基準を適用した場合と会計処理が異なることになるので、対応する必要がある。

#### (1) 3Q累計の会計処理が明確でないことについて

東証の制度要綱の「四半期財務諸表等の作成基準」（暫定版）では、1Q・3Qの四半期財務諸表等は現行の四半期会計基準に準拠することになっている。

1Q・3Qは当面は残される四半期会計基準に準拠し、2Q累計は新設される中間会計基準に準拠するという複雑な取扱いになる。

公開草案では、3Q累計の会計処理をどのようにするかが明確になっていない。

3Q累計については、通常は下記のように会計処理と行うことになると思われる。

・ 2Q累計（中間会計基準を適用）＋3Q（四半期会計基準を適用）

この点を ASBJ は、東証と連携して、明確にすべきである。

#### (2) 3Qで減損・評価減が発生した場合の年度の会計処理に関する経過措置について

3Q決算短信で減損・評価減が発生した場合の年度の会計処理についても、2Q決算と同じ問題が生じる可能性がある。このようなケースについても2Q決算の経過措置を準用できるように手当が必要である。

現行の四半期会計基準をそのまま生かして「期中会計基準」（仮称）に改正するという代替案を採用すれば、上記の2つの課題が発生しない点を再度強調しておきたい。

以 上