
プロジェクト 四半期報告書制度の見直しへの対応

項目 コメントへの対応

I. 本資料の目的

1. 本資料は、2023 年 12 月 15 日に公表した企業会計基準公開草案第 80 号「中間財務諸表に関する会計基準（案）」（以下「本会計基準案」という。）及び企業会計基準公開草案適用指針案第 82 号「中間財務諸表に関する会計基準の適用指針（案）」（以下「本適用指針案」という。）（以下合わせて「本公開草案」という。）に寄せられたコメントのうち、次の項目について、対応案をお示しし、ご意見を伺うことを目的としている。なお、寄せられたコメントの一覧は、審議事項 1-3 にお示ししている。

- (1) 適用初年度の比較情報の取扱い
- (2) 四半期と中間の会計方針の継続性

II. 公開草案で寄せられたコメントの概要

2. 前項(1)及び(2)について寄せられたコメントの概要は以下のとおりである。

- (1) 適用初年度の比較情報の取扱い

本公開草案確定後の適用初年度における比較情報の要否について明らかにし、比較情報が必要な場合には遡及処理の要否(経過措置を定めて遡及処理を不要とするか否か)を明確にすべきである。なお、2023 年 12 月 8 日に金融庁から公表された「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」（以下「財規」という。）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」（以下「連結財規」という。以下合わせて「財規等」という。）の改正案との整合性が取れるよう調整すべきである（審議事項 1-3 の 6）参照）。

- (2) 四半期と中間の会計方針の継続性

本公開草案において定められる中間洗替え法と中間切放し法の会計方針の選択について、従前の四半期財務諸表において採用していた会計方針と異なる会計方針の採用が認められるのか、または継続性が求められるのかについて明確にすべきである（審議事項 1-3 の 10）参照）。

III. 適用初年度の比較情報の取扱い

(事務局の分析)

比較情報の要否

3. 財規等の改正案では、比較情報として前中間会計期間に係る事項の開示が定められている（財規の改正案第 130 条及び連結財規の改正案第 96 条参照）が、2023 年 11 月に金融商品取引法等の一部を改正する法律により改正された金融商品取引法（以下「改正後の金融商品取引法」という。）の適用初年度において、比較情報が求められるかは定められていない。このため、適用初年度に比較情報が求められるかどうかについて、複数の団体からコメントが寄せられている（審議事項 1-3 の 6）参照。
4. 適用初年度の前中間会計期間の財務情報の開示については、従前の四半期報告書制度と改正後の金融商品取引法における半期報告書制度の関係をどのようにとらえるかにより、次の 3 つの方法が想定される。
 - (1) 比較情報として適用初年度の中間財務諸表に対応する前中間会計期間の財務情報として開示する方法
 - (2) 参考情報として前年度の第 2 四半期の財務情報を開示する方法
 - (3) 適用初年度は前年度の開示を免除する方法
5. このうち、前項(1)の場合、当年度より中間会計基準を適用するにあたり、前年度について遡及適用を行うかどうか論点となる。一方、前項(2)は前中間会計期間の財務情報について前年度の第 2 四半期報告書の情報をそのまま開示する方法であり、前項(3)は前中間会計期間の財務情報を開示しない方法であるため、前項(2)及び(3)の場合は、遡及適用の論点は生じないと考えられる。
6. 改正後の金融商品取引法上の制度として第 4 項の(1)から(3)のどの方法が採用されるかは、現時点であきらかではないが、前項を踏まえ、第 4 項の(1)の方法について検討する。

比較情報が開示される場合に遡及適用を求めるかどうか

7. 企業会計基準第 24 号「会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」（以下「過年度遡及会計基準」という。）は、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更の場合、会計基準等に特定の経過的な取扱いが定められていない場合には、新

たな会計方針を遡及適用するとしている(過年度遡及会計基準第6項(1)参照)が、従来作成していなかった種類の財務諸表(中間財務諸表)を当期より作成する場合の取扱いについては、必ずしも明らかではないと考えられる。ここで、会計基準等の改正時における会計方針の変更に遡及適用を求めることが適当かどうかについては、遡及適用によってもたらされる過去の期間に関する情報の有用性と、遡及適用に伴う見積りの要素の度合や、遡及適用を行うために必要とされる情報収集等に係る負担との関係を考慮する必要があるとしていることから(過年度遡及会計基準第47項参照)、改正後の金融商品取引法上の制度において適用初年度に中間財務諸表を新たに作成する場合に本公開草案を遡及適用するかどうかについてもこの考え方を参考にすることが考えられる。

8. 前中間会計期間の財務諸表に対して本公開草案を遡及適用すれば、原則として財務諸表本体のすべての項目に関する情報が比較情報として提供されることにより、特定の項目だけではなく、財務諸表全般についての比較可能性が高まるものと考えられる。
9. 一方、実務負担に関しては、本公開草案は、基本的に四半期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ており、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、期首から6か月間を1つの会計期間(中間会計期間)として会計処理を行った場合とで差異が生じるものについては、会計処理の見直しにより企業の実務負担が生じることが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取扱いを定めている。
10. したがって、企業が自主的に前年度の四半期において適用していた会計方針と異なる会計方針を中間期間において適用しない限り、前年度の第2四半期財務諸表と同様の会計処理により、適用初年度において開示対象期間の中間財務諸表を作成することが可能となると考えられる。

(事務局の提案)

11. 第3項から前項までの分析を踏まえ、適用初年度において開示対象期間の中間財務諸表等に中間会計基準を遡及適用すると定めることでどうか。

ディスカッション・ポイント

本資料の第 3 項から第 11 項に記載した事務局の分析及び提案について、ご意見をお伺いしたい。

IV. 四半期と中間の会計方針の継続性**(事務局の分析)**

12. 本会計基準案第 11 項では「中間連結財務諸表の作成のために採用する会計方針は、中間特有の会計処理を除き、原則として年度の連結財務諸表の作成にあたって採用する会計方針に準拠しなければならない。ただし、当該中間連結財務諸表の開示対象期間に係る企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する財務諸表利用者の判断を誤らせない限り、簡便的な会計処理によることができる。」としており¹、中間特有の会計処理、簡便法並びに有価証券の減損処理及び棚卸資産の収益性の低下に伴う簿価切下げ法を除き²、年度の会計方針との首尾一貫性を求めている。
13. したがって、本公開草案の適用初年度に、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変更した場合には、会計方針の変更として取り扱うことになると考えられる（本会計基準案第 13 項、第 14 項、第 28 項及び第 29 項）。
14. 一方で、本公開草案の適用初年度について、従前の四半期財務諸表において採用していた四半期特有の会計処理、有価証券の減損処理及び棚卸資産の収益性の低下に伴う簿価切下げ法（以下合わせて「四半期で選択した会計方針」という。）と、中間特有の会計処理、有価証券の減損処理及び棚卸資産の収益性の低下に伴う簿価切下げ法（以下合わせて「中間で選択した会計方針」という。）に継続性が求められるかは、改正後の金融商品取引法上の制度において適用初年度の中間財務諸表をどのようにとらえるかにより異なると考えられる。
15. 本資料の第 10 項に記載のとおり企業が自主的に従来の四半期の会計方針を変更しない限り、前年度の第 2 四半期財務諸表と同様の会計処理が可能であるため、多くの場合、四半期で選択した会計方針と中間で選択した会計方針は継続することが想定されるが、有価証券の減損処理及び棚卸資産の収益性の低下に伴う簿価切下げ法に

¹ 個別中間財務諸表については、本会計基準案第 26 項に同様の定めがある。

² 本適用指針案基準案第 4 項及び第 7 項で年度と異なる会計処理を認めている。

関して適用初年度に従前の四半期財務諸表における方法からの継続性が求められるかについて、複数の団体からコメントが寄せられている（審議事項 1-3 の 10）参照）。

16. 金融商品取引法上の制度において適用初年度の間接財務諸表をどのようにとらえるかについては、以下の2つの案が考えられる。

案①：当期より中間財務諸表を作成するととらえる案

案②：四半期の継続ととらえる案

当期より中間財務諸表を作成するととらえる案

17. 当期より中間財務諸表を作成するととらえる場合には、本資料の第9項に記載のとおり年度との首尾一貫が求められる会計処理を除き、当中間会計期間において新たに会計方針を採用することになると考えられるため、会計方針の変更として取り扱わないことになると考えられる。

四半期の継続ととらえる案

18. 四半期の継続ととらえる場合には、四半期で選択した会計方針と中間で選択した会計方針との継続性を重視することになると考えられるため、企業が自主的に従来の会計方針を変更した場合には、会計方針の変更として取り扱うことが考えられる。この場合には、正当な理由が必要になると考えられる。

企業会計基準第24号「会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」

会計方針の変更の分類

5. 会計方針は、正当な理由により変更を行う場合を除き、每期継続して適用する。正当な理由により変更を行う場合は、次のいずれかに分類される。

(1) 会計基準等の改正に伴う会計方針の変更

会計基準等の改正によって特定の会計処理の原則及び手続が強制される場合や、従来認められていた会計処理の原則及び手続を任意に選択する余地がなくなる場合など、会計基準等の改正に伴って会計方針の変更を行うことをいう。会計基準等の改正には、既存の会計基準等の改正又は廃止のほか、新たな会計基準等の設定が含まれる。

なお、会計基準等に早期適用の取扱いが定められており、これを適用する場合も、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱う。

(2) (1)以外の正当な理由による会計方針の変更

正当な理由に基づき自発的に会計方針の変更を行うことをいう。

(事務局の提案)

19. 本公開草案は、実質的には四半期会計基準等の会計処理及び開示を引き継いでいるが、当中間会計期間から新たに中間会計基準に基づき中間財務諸表を作成することになるため、当期より中間財務諸表を作成するととらえ、会計方針の変更とは取り扱わないことが考えられるがどうか。

ディスカッション・ポイント

本資料の第 12 項から第 19 項に記載した事務局の分析及び提案について、ご意見をお伺いしたい。

V. 文案

20. 検討を踏まえた文案イメージは次のとおりである（公開草案からの追加を下線で示している）。

(HP では非公開)

ディスカッション・ポイント

本資料の第 20 項に記載した事務局の文案について、ご意見をお伺いしたい。

以 上