

2024 年 3 月 22 日
企業会計基準委員会

企業会計基準第 33 号

「中間財務諸表に関する会計基準」等の公表

公表にあたって

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（以下「ディスクロージャーWG 報告」という。）において、四半期開示の見直しとして、上場企業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）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ました。当該ディスクロージャーWG 報告に沿って 2023 年 3 月に金融商品取引法等の一部を改正する法律案（以下「法律案」という。）が国会に提出され、2023 年 11 月に「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）として成立し、これにより金融商品取引法（昭和 23 年法律第 25 号）が改正されました（以下「改正後の金融商品取引法」という。）。当委員会では、法律案において施行日が 2024 年 4 月 1 日とされていたことから、法律案の成立を前提に四半期報告書制度の見直しへの対応について、検討を重ねてまいりました。

今般、2024 年 3 月 18 日開催の第 522 回企業会計基準委員会において、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。）の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

- 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」という。）

本会計基準等につきましては、2023 年 12 月 15 日に公開草案を公表し、広くコメント募集を行った後、当委員会に寄せられた意見を踏まえて検討を行い、公開草案の内容を一部修正したうえで公表するに至ったものです。

本会計基準等の概要

以下の概要は、本会計基準等の内容を要約したものです。

■ 本会計基準等を適用する会社（中間会計基準第4項、BC9項及びBC10項）

本会計基準等は、次の会社が半期報告書制度に基づき作成する中間財務諸表に適用する。

- (1) 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
- (2) 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、特定事業会社（銀行法、保険業法及び信用金庫法の特定の条項で定める業務に係る事業を行う会社）及び改正後の金融商品取引法第24条の5第1項ただし書きを適用しない非上場会社を作成する中間財務諸表については、引き続き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が適用される。

■ 開発にあたっての基本的な方針（中間会計基準BC3項からBC8項）

改正後の金融商品取引法では、四半期報告書制度に基づき四半期財務諸表を作成していた上場会社等及び非上場会社が新たに中間財務諸表を作成することが規定されたことから、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中間財務諸表に関する会計基準の開発を行うこととしている。

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、次のとおりである。

- (1) 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。
- (2) 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。
- (3) 「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」の改正案は、ディスクロージャーWG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。

本会計基準等は上記(1)の半期報告書制度の概要を前提として、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としている。

当委員会では、本会計基準等の開発にあたっての基本的な方針として、上記(3)の半期報告書制度の概要を前提として、中間財務諸表の記載内容が従前の第2四半期報告書と同程度の記載内容となるように、基本的に企業会計基準第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。)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「四半期適用指針」という。また四半期会計基準と合わせて「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いる。

この方針により多くの取扱いは四半期会計基準等の定めをそのまま引き継ぐことができるが、期首から6か月間を1つの会計期間(中間会計期間)とした場合と、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る項目(別紙参照)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ている。

■ **適用時期等(中間会計基準第37項から第39項及びBC21項からBC25項並びに中間適用指針第60項)**

➤ **適用時期(中間会計基準第37項、第38項及びBC21項からBC24項並びに中間適用指針第60項)**

本会計基準等は、改正後の金融商品取引法に基づく中間財務諸表に適用されるため、本会計基準等の適用時期は改正後の金融商品取引法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する。

また、本会計基準等の適用初年度においては、開示対象期間の中間財務諸表等について本会計基準等を遡及適用する。

➤ **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(中間会計基準第39項及びBC25項)**

本会計基準等は、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おり、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における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。)も引き継ぐことが考えられる。

このため、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他の会計基準等における四半期財務諸表に関する定めを「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。）を「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」という用語に読み替える。これまでに公表された他の会計基準等の読替えにあたっては、従前の四半期の実務を変更することを意図していないことに留意する必要がある。

なお、これまでに公表された会計基準等には、日本公認会計士協会が公表した企業会計に関する実務指針（Q&Aを含む。）のうち会計処理の原則及び手続を定めたものが含まれる。

今後の基準開発の方向性

本会計基準等は、改正後の金融商品取引法の成立日から施行日までの準備期間が非常に短い中で、短期的な対応として、改正後の金融商品取引法に従って新たに中間財務諸表を作成する場合の会計処理及び開示について定めている。

一方、今般の法改正により、金融商品取引法上は中間財務諸表のみを作成することになるが、上場会社においては四半期決算短信が提出されるため、引き続き3か月ごとに決算が行われることになる。四半期決算短信については取引所規則に従うこととされているが、上場会社の観点からは四半期決算短信と中間財務諸表は連続したものとして作成することから、同じ会計基準等に基づいて中間決算と四半期決算を行うべきであるとの意見が聞かれていた。

また、財務諸表利用者の観点からも、四半期決算短信と中間財務諸表との間で期間比較できるように、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た。

これらを踏まえ、本会計基準等の公開草案の公表時に、今後の基準開発の方向性についてコメントを募集した。

コメントでは、本会計基準等と四半期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開発し、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するという提案に賛成する意見と、提案に反対し中間財務諸表にも現行の四半期会計基準等をそのまま適用できるように改正するという代替案を提案する意見が聞かれた。また、本会計基準等と四半期会計基準等の統合の提案に賛成する意見の中にも、本会計基準等に定められた経過措置の恒久化を求める意見が聞かれた。

いずれの意見も本会計基準等と四半期会計基準等を統合することには反対していないものの、統一の方法に関しては様々な意見があるため、当委員会ではこれらの意見を踏まえて、今後検討を行う予定である。

なお、金融商品取引法上は四半期報告書制度が廃止されるが、上場会社においては引き続き取引所規則に基づき第1・第3四半期決算短信の報告が行われるため、今後、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。

以 上

別紙 中間財務諸表の作成基準の概要

■ 本会計基準等で個別に検討したもの（中間会計基準第 17 項、第 20 項及び BC13 項から BC18 項並びに中間適用指針第 3 項、第 4 項、第 7 項、第 28 項、第 61 項から第 64 項及び BC1 項から BC3 項）

中間財務諸表において期首から 6 か月間を 1 つの会計期間（中間会計期間）とすることに伴い差異が生じる可能性がある次の項目については、個別に検討を行っている。このうち、(3)から(6)については、経過措置を定めている。

- (1) 原価差異の繰延処理
- (2) 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
- (3) 有価証券の減損処理に係る中間切放し法
- (4) 棚卸資産の簿価切下げに係る切放し法
- (5) 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
- (6) 未実現損益の消去における簡便的な会計処理

➤ 原価差異の繰延処理（中間会計基準第 17 項、BC14 項及び BC15 項）

四半期会計基準の取扱いを踏襲し、標準原価計算等を採用している場合において、原価差異が操業度等の季節的な変動に起因して発生したものであり、かつ、原価計算期間末までにはほぼ解消が見込まれるときには、継続適用を条件として、当該原価差異を流動資産又は流動負債として繰り延べることができる。

➤ 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（中間会計基準第 20 項及び BC16 項から BC18 項）

中間連結財務諸表を作成するにあたり、支配獲得日、株式の取得日又は売却日等が子会社の中間会計期間の末日以外の日である場合に、当該日の前後いずれかの決算日等に支配獲得、株式取得又は売却等が行われたものとみなして処理することができる。また、この決算日等には、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が含まれる。

のみなし取得日の決算日等について、四半期会計基準における四半期決算日を中間会計基準においてはその他の適切に決算が行われた日に用語を変更しているが、当該用語の変更は四半期会計基準において認められていた四半期決算日を引き続きのみなし取得日として適用可能とすることを意図したものであり、従来の四半期の実務を見直す

ことを意図したものではない。また、その他の適切に決算が行われたとは、子会社において中間会計基準に準じた決算が行われたことを想定している。

➤ **有価証券の減損処理に係る中間切放し法（中間適用指針第4項、第62項及びBC2項）**

中間適用指針は、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に係る会計処理を定めることを原則としたため、四半期切放し法及び四半期洗替え法に代えて、中間切放し法及び中間洗替え法の適用を認めている。

ただし、従来の四半期での実務が継続して適用可能となるように、中間会計期間末における有価証券の減損処理について、第1四半期の末日において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とする経過措置を定めている。

➤ **棚卸資産の簿価切下げに係る切放し法（中間適用指針第7項、第63項及びBC2項）**

年度決算において、棚卸資産の簿価切下げに洗替え法を適用している場合は、中間会計期間末においても洗替え法による。

また、年度決算において切放し法を適用している場合は、中間会計期間末において、洗替え法と切放し法のいずれかを選択適用することができる。当該洗替え法及び切放し法については、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に係る会計処理を定めることを原則としたため、四半期適用指針第7項が定める四半期洗替え法及び四半期切放し法に代えて、中間洗替え法及び中間切放し法とすることとした。

ただし、従来の四半期での実務が継続して適用可能となるように、棚卸資産の簿価切下げについて、第1四半期の末日において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経過措置を定めている。

➤ **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（中間適用指針第3項、第61項及びBC3項）**

中間会計期間末における一般債権に対する貸倒見積高は、四半期適用指針を踏襲し、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、中間会計期間末において、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を使用することができる。

また、従来の四半期での実務が継続して適用可能となるように、第1四半期の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、第1四半期の貸倒実績率等の合理的な基準を使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とする経過措置を定めている。

➤ **未実現損益の消去における簡便的な会計処理（中間適用指針第28項、第64項及びBC3項）**

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中間会計期間末における未実現損益の消去にあたっては、四半期適用指針を踏襲し、中間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って計算することができることとし、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を使用して計算することができる。

また、従来の四半期での実務が継続して適用可能となるように、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には、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中間会計期間末における未実現損益の消去について、第1四半期における損益率を使用して計算することができるとする経過措置を定めている。

■ **四半期会計基準等の定め及び考え方を引き継いだもの（中間会計基準BC19項及びBC20項並びに中間適用指針BC4項及びBC5項）**

本会計基準等は、個別に検討したものを除き、中間財務諸表の作成にあたって必要な会計処理及び開示について、基本的に四半期会計基準等の定め及び考え方を引き継いでいる。

以 上