
プロジェクト	後発事象に関する会計基準の開発
項目	監査基準報告書 560 実務指針第 1 号における特例的な取扱いの引継ぎ方の検討

本資料の目的

1. 第 537 回企業会計基準委員会（2024 年 12 月 3 日開催）では、監査基準報告書 560 実務指針第 1 号「後発事象に関する監査上の取扱い」（以下「監基報 560 実 1」という。）における特例的な取扱い（後述の本資料第 4 項参照）については、国際的な会計基準とは異なる取扱いとなっているところ、当該特例的な取扱いを廃止して国際的な会計基準と整合性を図るべきとの意見と、会社法と金融商品取引法の開示制度が併存する我が国固有の状況を踏まえ当該取扱いを踏襲すべきとの意見の両論が聞かれており、当該特例的な取扱いを見直すことについては、短期的にコンセンサスを得ることは難しいと考えられるため、今後、市場関係者の合意形成が図られる状況にあれば、新たな後発事象に関する会計基準の公表後に検討を行うこととした。
2. 前項の提案は、監基報 560 実 1 を移管し、後発事象の定義、会計処理及び開示等を取り扱う包括的な会計基準を設定することが優先的な課題であるため、監基報 560 実 1 で定めている内容のうち会計に関する定めの内容を基本的にはそのまま移管し、新たな会計基準を公表することを意味している。したがって、このフェーズでは後発事象に関する実務を変更しないことを想定している。一方、監基報 560 実 1 の当初公表時と現在とでは、会計実務が変化している状況にあると考えられる。
3. 本資料は、ASBJ の会計基準は基本的に金融商品取引法に基づく財務諸表に適用されることを念頭において開発されていること及び前項を踏まえ、金融商品取引法監査における特例的な取扱いの対象となる後発事象の起点に関連し、監基報 560 実 1 における特例的な取扱いをどのように引き継ぐかについて検討することを目的としている

監基報 560 実 1 における取扱い

4. 監基報 560 実 1 においては、次の特例的な取扱いが設けられている。
 - (1) 金融商品取引法監査における個別財務諸表に関する特例的な取扱い（以下「金商法個別の取扱い」という。）

修正後発事象が会社法監査における会計監査人の監査報告書日後に発生した場合には、金融商品取引法に基づいて作成される財務諸表においては、計算書類との単一性を重視する立場から当該修正後発事象は開示後発事象に準じて取り扱うものとする

(監基報 560 実 1 の 4. (2)①b(a))。

- (2) 金融商品取引法監査における連結財務諸表に関する特例的な取扱い（以下「金商法連結の取扱い」という。）

親会社の計算書類に係る監査報告書日後、連結財務諸表に監査報告書日までに発生した修正後発事象（連結子会社等に係るものを含む。）を開示後発事象に準じて取り扱う（監基報 560 実 1 の 4. (2)②b(a)2)。

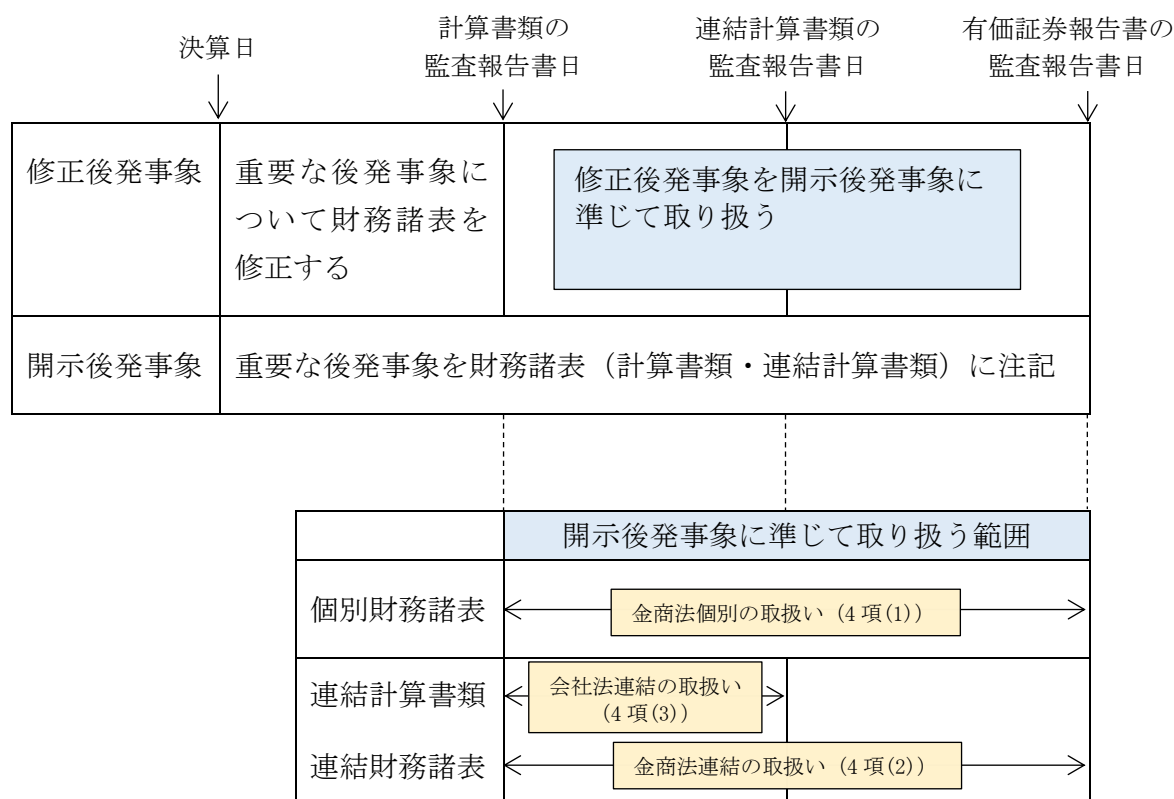
- (3) 会社法監査における特例的な取扱い（以下「会社法連結の取扱い」という。）

計算書類の会計監査人の監査報告書日から連結計算書類の会計監査人の監査報告書日までに発生した修正後発事象は、本来連結計算書類を修正すべきものと考えられるが、計算書類との単一性を重視する立場から、開示後発事象に準じて取り扱うこととする（監基報 560 実 1 の 4. (2)②a)。

特例的な取扱いに関する検討

（特例的な取扱いに関する分析）

5. 前項(1)から(3)の特例的な取扱いを図示すると、次のとおりである。



6. 本資料第4項(1)から(3)のいずれについても「親会社の計算書類に係る監査報告書日」が特例的な取扱いの対象となる後発事象の起点となっている。ここで、本資料第4項(1)については、(単体の)計算書類の監査報告書と個別財務諸表の監査報告書との間に発生した後発事象に関するものであることから特段に違和感がないと考えられる。一方、本資料第4項(2)については、(単体の)計算書類の監査報告書と連結財務諸表の監査報告書との間に発生した後発事象に関するものであり、これは本資料第4項(3)で(単体の)計算書類の監査報告書と連結計算書類の監査報告書との間で特例的な取扱いを設けていることに関連している。
7. ここで、後発事象の基準日を財務諸表の公表の承認日(計算書類に関しては経営者確認書に相当する日)にしたうえで移管するにあたり、本資料第4項(2)について、連結計算書類の経営者確認書に相当する日と連結財務諸表の財務諸表の公表の承認日との間に発生した修正後発事象を対象とする方が連結同士となるため、会計基準としてより整合的になるとも考えられる。
8. 次項以降においては、前項の考え方を採用すべきかどうかについて、会社法の変遷と現状の会計実務に照らして検討を行う。

(会社法の変遷と現状の会計実務に関する分析)

9. 2002年(平成14年)の商法改正の際に、株式会社の監査等に関する商法の特例に関する法律(以下「商法特例法」という。)において、会社法上の大会社のうち有価証券報告書を提出すべき会社に対して、連結計算書類の作成及び会計監査人による監査が求められるようになった際に、会計監査人による監査報告書の提出期限が次のような関係にあったことによるものと考えられる。

- (1) 計算書類等に対する会計監査人による監査報告書の提出期限

定時株主総会の8週間前までの日を起算日として4週間以内

- (2) 連結計算書類に対する会計監査人による監査報告書の提出期限

定時株主総会の6週間前までの日を起算日として4週間以内

この商法特例法における提出期限の定めは、連結計算書類の作成の実務上の負担及び連結計算書類の監査報告書は定時株主総会の招集通知に添付不要であったことが考慮されたものと考えられる。¹

¹ 「濱 克彦、那谷大輔、和久友子『平成十四年商法改正に伴う改正商法施行規則の解説 (V・完)』商事法務 No. 1661、2003年」では、次のとおり説明がなされている。

「連結財務諸表については、その作成にかなりの時間を要しているのが現在の実務の状況であり、こうした状況を考慮すると、取締役から監査役会等への連結計算書類の提出を個別計算書類と同様の

10. ただし、事務局で計算書類等に対する監査報告書日と連結計算書類に対する監査報告書日の関係を調査した限りにおいては、実務上、双方が一致する形で収斂していると考えられる。
11. 第 537 回企業会計基準委員会（2024 年 12 月 3 日開催）においては、後発事象に関する実務を変更しないことを意図して、特例的な取扱いについては新たな後発事象に関する会計基準の中にそのまま引き継ぐこととしていたが、前項のように実務上、計算書類と連結計算書類の監査報告書日が同一の日に収斂している状況を踏まえると、次の 2 つの案が考えられる。
 - （案 1）金商法個別の取扱いと金商法連結の取扱いをそのまま引き継ぐ案
 - （案 2）金融商品取引法監査における連結財務諸表上の特例的な取扱いにおける後発事象の起点を連結計算書類における経営者確認書日に相当する日とし、本資料第 4 項(2)の特例的な取扱いを引き継ぐ案
12. 前項の（案 1）は、金商法個別の取扱いと金商法連結の取扱いをそのまま引き継ぐため、結果として会社法連結の取扱いもそのまま引き継ぐこととなると考えられる。この案を採用すると、本取扱いが計算書類の財務数値が確定して以降は、当該計算書類の財務数値を基礎として、連結計算書類並びに有価証券報告書における連結財務諸表及び個別財務諸表を作成するという当初の取扱いの意図を踏襲することになり、現行実務から変更しないことを会計基準上で担保するメリットがあると考えられる。
13. 一方、本資料第 11 項の（案 2）は、有価証券報告書における連結財務諸表について、単一性を確保すべきは本来的には連結計算書類であることを踏まえた案である。この案を採用すると、会社法連結の取扱いは踏襲しないこととなるため、監基報 560 実 1 の特例的な取扱いをそのまま踏襲することにはならないが、実務上の弊害はなく、会計基準の改善が図られるメリットがあると考えられる。

（事務局提案）

14. 本資料第 10 項の状況を踏まえると、会計基準の改善が図られるメリットを優先し、（案 2）とすることが考えられるがどうか。

時期までに要求することは、対応が困難な会社が生じるおそれがあるからである。また、連結計算書類の監査の結果は、定時総会の招集通知に添付する必要はなく、定時総会で報告をすれば足りることから、招集通知の発出期間（定時総会の会日の 2 週間前（商法 232 条））に相当する期間は短縮し、定時総会の会日の 6 週間前までとしても差し支えないと考えたためである。」

ディスカッション・ポイント

前項の事務局提案についてご意見を伺いたい。

以 上