ASBJ

第 583 回企業会計基準委員会	資料番号	審議事項(4)-2
	日付	2026 年 9 月 3 日

プロジェクト	**継続企業に関する会計基準の開発**
項目	**適用時期及び経過措置の検討**

本資料の目的

1. 本資料は、現在審議を行っている継続企業に関する会計基準（以下「継続企業会計基準」という。）及び継続企業に関する会計基準の適用指針（以下合わせて「本会計基準等」という。）の適用時期及び経過措置について検討を行うことを目的としている。

これまでの審議の状況及び検討の前提

（これまでの審議の状況）

2. 本プロジェクトにおいては、日本公認会計士協会（以下「JICPA」という。）が公表した実務指針等を当委員会に移管するプロジェクトの一環で調査研究を行った経緯を踏まえ、日本公認会計士協会 監査・保証実務委員会報告第 74 号「継続企業の前提に関する開示について」（以下「報告第 74 号」という。）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することとして、開発を進めている。

3. ただし、主に次の点については、報告第 74 号で定めている内容の変更を行うことを ASBJ 事務局から提案している。

   (1) 監査基準報告書 570「継続企業」（以下「監基報 570」という。）及び国際会計基準（IAS）第 8 号「財務諸表の作成の基礎」の記述を踏まえ、継続企業の前提に関する評価の判断基準の定めを追加する（継続企業会計基準第 4 項）。

   (2) 合理的な期間について、報告第 74 号では「少なくとも貸借対照表日の翌日から 1 年間」としていたが、「決算日後、少なくとも財務諸表の公表の承認日後 1 年を経過した日までの期間」に変更する（継続企業会計基準第 5 項）。

   (3) 決算日後、財務諸表の公表の承認日までの間（以下「後発事象の評価期間」という。）に継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が存在することが識別された場合に関する重要な不確実性に係る注記事項について、報告第 74 号においては重要な後発事象として注記することとされていたが、継続企業会計基準においては継続企業の前提に関する注記に変更する（継続企業会計基準第 12 項及び BC16 項）。

(4) 後発事象の評価期間に継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が存在することが識別された場合に関する重要な不確実性に係る注記事項について、「財務諸表が継続企業を前提として作成されており、当該重要な不確実性の影響を財務諸表に反映していない」旨の注記事項を追加する（継続企業会計基準第 12 項(4)）。

（検討の前提）

4. 継続企業の前提については、これまで ASBJ が公表した会計基準では取り扱っておらず、本プロジェクトにおいて本会計基準等を公表した場合には、新たな会計基準の設定に該当すると考えられる。ここで、新たな会計基準を設定した場合の影響を踏まえて適用時期及び経過措置を検討するために、報告第 74 号の位置づけを確認する。

5. 報告第 74 号は、2002 年 11 月に JICPA から公表されたものであり、2002 年 1 月に企業会計審議会から公表された改訂監査基準で定められた経営者による継続企業の前提に関する開示について、国際的な実務慣行等を参考に、今後の継続企業の前提に関する開示実務の確立に向けての当面の開示の考え方について取りまとめたものである。その後、2009 年 4 月に企業会計審議会から「監査基準の改訂に関する意見書」が公表され、継続企業の前提に関する開示に係る規定の見直しも行われ、2009 年 4 月に「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」等の関係府令が改正されたことを受けて、2009 年 4 月に改正されたものである。

6. ASBJ 設立前、会計基準は大蔵省（企業会計審議会）が開発し、実務指針は JICPA が開発していた。ASBJ 設立後は会計基準及び適用指針のいずれも ASBJ が開発することとされたが、ASBJ 設立前に JICPA が公表した実務指針については、「企業会計基準適用指針の開発についての当面の対応」[1]（以下「当面の対応」という。）において、「個々に改廃されない限り、従前どおりの効力を有すると考える」とされている。ここで、報告第 74 号は ASBJ 設立後に公表されたものであることから、報告第 74 号は「当面の対応」の対象には含まれないと考えられる。

7. 一般的に、すべての取引・事象に対して会計基準が存在しているわけではなく、会計基準が存在しない場合には各企業が自社の会計方針を定めることとなると考えられる。この点、ASBJ が公表する会計基準は、専ら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おり、ASBJ の基準を用いて財務諸表を作成する企業は監査人による監査を受けていると考えられることから、現状、財務諸表作成者においても、継続企業の前提に関して報告第 74 号に基づいて実務を行っていると考えられる。また、

[1] https://www.fasf-j.jp/jp/wp-content/uploads/sites/2/20221228.pdf

2024 年 6 月に当委員会から公表した「継続企業及び後発事象に関する調査研究」では、報告第 74 号は会計に関する指針に相当する記載を含んでいるとしている。

8. このため、次項以降では、本資料第 3 項に記載した報告第 74 号からの主な変更点を念頭に、本会計基準等の適用時期及び経過措置について検討を行う。

適用時期

（適用時期に関する分析）

9. 本資料第 2 項に記載のとおり、報告第 74 号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することとして開発を進めている。この点、報告第 74 号は、会計に関する定めが記載されていることから監査人の実務のみならず財務諸表作成者の実務においても浸透していると考えられることを踏まえると、長期間の周知期間及び準備期間を要しないと考えられる。

10. また、本資料第 3 項に記載した報告第 74 号からの変更点が周知期間及び準備期間に影響を与える可能性があるが、本資料第 3 項(1)については監基報 570 第 2 項[2]の内容を取り込んだものであり現行の実務を変更しない範囲で移管する範疇にあるものと考えられること、本資料第 3 項(3)については記載場所の変更のみであること、本資料第 3 項(4)については注記の文言の追加のみであることから、周知期間及び準備期間に関する検討に重要な影響を与えるものではないと考えられる。

11. 一方、本資料第 3 項(2)については、2025 年 4 月に国際監査・保証基準審議会（The International Auditing and Assurance Standards Board ：IAASB）から国際監査基準（ISA）570「継続企業」（2024 年改訂）が公表されたことを受けて、企業会計審議会において監査基準の改訂に関する審議が行われており、利害関係者から会計基準と監査基準の整合性に関するニーズが聞かれていることを踏まえて提案しているものである。

12. 本資料作成時点では、企業会計審議会監査部会において、監査基準の改訂に関する審議が継続している状況であり、適用日に関する具体的な提案には至っていない。一方、JICPA は、2025 年 12 月に監査基準報告書 570「継続企業」の改正（公開草案）を公表しており、

---

[2] 監基報 570 第 2 項は、「継続企業の前提の下では、企業が予測し得る将来にわたって存続し、事業を継続することを前提に、財務諸表は作成されている。一般目的の財務諸表は、経営者に当該企業の清算若しくは事業停止の意図があるか、又はそれ以外に現実的な代替案がない場合を除いて、継続企業の前提に基づき作成される。」（下線は ASBJ 事務局が追加）としており、下線部を継続企業会計基準等に取り込むことを提案している。

ここでは適用時期について、2027 年 4 月 1 日以後開始する事業年度に係る財務諸表の監査から適用することが提案されている。

13. この点、本資料第 3 項(2)の提案どおりに合理的な期間に関する定めを整合的としたとしても、本会計基準等の適用時期と改訂監査基準の適用時期が同時でないと、会計基準と監査基準をより整合的とすることにより実務を安定させるという目的を達成できないと考えられる。このため、本会計基準等と改訂監査基準は同時に適用することが必要と考えられる。

14. ここで、改訂監査基準は年度末からの適用が想定されていることから、本会計基準等の適用時期については、20XX 年 X 月 X 日［改訂監査基準の適用時期と同時期を想定している。］以後終了する連結会計年度及び事業年度の年度末からとすることが考えられる。

（適用時期に関する ASBJ 事務局提案）

15. 上述の分析を踏まえ、本会計基準等の適用時期を改訂監査基準の適用時期と同時期とし、20XX 年 X 月 X 日［改訂監査基準の適用時期と同時期を想定している。］以後終了する連結会計年度及び事業年度の年度末から適用することとしてはどうか。

経過措置の検討

（会計方針の変更及び表示方法の変更）

16. ここでも本資料第 4 項から第 8 項に記載した検討の前提を踏まえ、報告第 74 号からの主な変更点を念頭に、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「企業会計基準第 24 号」という。）の適用に関する経過的な取扱いの要否について検討を行う。

<u>継続企業の前提に関する評価に関する経過措置</u>

17. 継続企業の前提に関する評価について、報告第 74 号から本資料第 3 項(1)の変更を行う提案を行っている。本資料第 3 項(1)の内容は監基報 570 第 2 項の内容を取り込むものであるが、会計基準としては初めて定めるものであることから、会計方針の変更に該当することとなると考えられる。当該変更について、特段の経過的な取扱いを定めない場合には、適用初年度の比較年度末において、継続企業会計基準第 4 項から第 5 項に基づき継続企業の前提に関する評価を行うことが求められることになると考えられる。

18. ここで、本会計基準等が公表されることによって、比較年度において「企業の清算若しくは営業停止の意図がある場合、又はこれら以外に現実的な代替案がない場合」に該当する場合、比較年度の財務諸表について継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切ではないことが会計基準として明示されることとなる。このような状況を避けるた

めに、遡及適用を求めず、将来にわたって適用する旨の経過的な取扱いを定めることが考えられる。

決算日後の継続企業の前提に関する重要な不確実性に係る注記事項に関する経過措置

19. 後発事象の評価期間に継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が存在することが識別された場合に関する重要な不確実性に係る注記事項について、本資料第 3 項(3)のとおり、報告第 74 号においては重要な後発事象として注記することとされていたが、継続企業会計基準においては継続企業の前提に関する注記に変更する提案を行っている。また、当該注記事項に関して、本資料第 3 項(4)のとおり、「財務諸表が継続企業を前提として作成されており、当該重要な不確実性の影響を財務諸表に反映していない」旨を追加する提案を行っている。

20. 企業会計基準第 24 号では、表示方法とは「財務諸表の作成にあたって採用した表示の方法（注記による開示も含む。）」をいうとしており、注記による開示も含むとしていることから、記載場所の重要な後発事象から継続企業の前提に関する注記への変更や注記事項の追加は、表示方法の変更に該当すると考えられる。

21. ここで、当該変更について特段の経過的な取扱いを定めない場合、前連結会計年度及び前事業年度において重要な後発事象として注記を行った決算日後の継続企業の前提に関する重要な不確実性に係る注記について、記載場所を継続企業の前提に関する注記に変更し、「比較年度の財務諸表が継続企業を前提として作成されており、当該重要な不確実性の影響を財務諸表に反映していない旨」の追記が必要となると考えられる。

22. この点、表示方法の変更を行った場合に過去の財務諸表の組替えを求めることは、会計方針の変更について原則として遡及適用を求めることと同様に、財務諸表全般についての比較可能性が高まり、情報の有用性がより高まるなどの効果を期待したものと考えられる（企業会計基準第 24 号第 52 項）。

23. しかしながら、前項の表示方法の変更は、重要な後発事象に関する注記から継続企業の前提に関する注記として記載場所の変更を行うものであり、提供される情報に変更を伴うものではないことから表示方法の変更を行うことによって情報の有用性がより高まるなどの効果は乏しいと考えられる。また、当連結会計年度及び当事業年度における財務諸表が継続企業を前提として作成されており、当該重要な不確実性の影響を財務諸表に反映していない旨の注記は、財務諸表利用者にとって有用であると考えられるが、財務諸表の公表から 1 年経過している比較情報において継続企業を前提として作成されている旨を記載することで情報の有用性がより高まるなどの効果は乏しいと考えられる。

24. このため、適用初年度の比較情報について、新たな表示方法に従い組替えを行うことを要しないとする経過措置を設けることが考えられる。

（経過措置に関する ASBJ 事務局提案）

25. 本資料第 17 項から前項までの分析を踏まえ、継続企業会計基準の適用にあたって、次の経過措置を設けることとしてはどうか。

(1) 継続企業会計基準を 20XX 年 X 月 X 日［改訂監査基準の適用時期と同時期を想定している。］以後終了する連結会計年度及び事業年度の年度末に係る財務諸表から将来にわたって適用する。

(2) 継続企業会計基準の適用初年度においては、企業会計基準第 24 号第 14 項の定めにかかわらず、適用初年度の比較情報について、新たな表示方法に従い組替えを行うことを要しない。

ディスカッション・ポイント

本資料第 15 項の適用時期に関する事務局提案、並びに前項の経過措置に関する事務局提案についてご意見を伺いたい。

以　上