

◇公表基準等の解説◇

企業会計基準第 41 号「後発事象に関する会計基準」等の概要

ASBJ 専門研究員 松下 洋

1. はじめに

企業会計基準委員会（ASBJ）は、2026 年 1 月 9 日に、企業会計基準第 41 号「後発事象に関する会計基準」（以下「後発事象会計基準」という。）、企業会計基準適用指針第 35 号「後発事象に関する会計基準の適用指針」（以下「後発事象適用指針」という。）、企業会計基準第 42 号「『中間連結財務諸表等の作成基準』の一部改正（その 2）」、改正企業会計基準第 37 号「期中財務諸表に関する会計基準」及び改正企業会計基準適用指針第 34 号「期中財務諸表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。）を公表した。また、併せて、補足文書「開示後発事象の例示及び開示内容の例示について」（以下「本補足文書」という。）を公表した。本稿では、本会計基準等及び本補足文書の概要を紹介する。

なお、文中の意見に関する部分は筆者の私見であり、ASBJ の見解を示すものではないことをあらかじめ申し添える。

2. 本会計基準等の公表の経緯

我が国では、これまで後発事象に関する取扱いを定めた包括的な会計基準はなく、日本公認会計士協会（JICPA）が公表した監査・保証基準委員会 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。）において、定義や取扱いなどが定められ実務が行われてきた。一方、国際的な会計基準では、IFRS 会計基準において、国際会計基準（IAS）第 10 号「後発事象」（以下「IAS 第 10 号」という。）に取扱いが定められており、米国会計基準においても、FASB Accounting Standards Codification（米国財務会計基準審議会（FASB）による会計基準のコード化体系）の Topic 855「後発事象」に取扱いが定められている。

ASBJ 及び JICPA は、JICPA が公表した企業会計に関する実務指針（Q&A を含む。以下「実務指針等」という。）を ASBJ に移管するプロジェクトを行った。この中で、2023 年 6 月に「日本公認会計士協会が公表した実務指針等の移管に関する意見の募集」（以下「意見

募集文書」という。)を公表し、会計に関する指針のみを扱う実務指針等以外の実務指針等のうち継続企業と後発事象に関する実務指針等の移管に係る実行可能性について調査研究を行うことについてコメントを求めたところ、調査研究を行うことを支持する意見が聞かれた。

調査研究の結果、監基報 560 実 1 における定めを会計に関する内容と監査に関する内容に切り分けて、会計に関する内容について会計基準で用いられる表現に見直した上で ASBJ に移管することは原則として可能であると整理された。

この調査研究の結果を踏まえると、監基報 560 実 1 を ASBJ の会計基準に移管することにより、我が国の会計基準の全体像を把握しにくいなどの指摘されている課題に対応することとなり、会計基準の体系の完全性の改善が見込まれることから、ASBJ は、2024 年 8 月に開催された第 531 回企業会計基準委員会において後発事象に関する会計基準の開発を再開することとした。

本会計基準等は、後述する 3.(1)の基本的な方針に沿って開発を行い、公開草案の公表を経て、公開草案に寄せられた意見を踏まえ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ある。

3. 本会計基準等の概要

(1) 監基報 560 実 1 の移管にあたっての基本的な方針

本会計基準等においては、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を優先的な課題とし、原則として監基報 560 実 1 で示されている会計に関する内容を踏襲して移管することを基本的な方針としている。

本会計基準等では、この基本的な方針に従い、後発事象に係る会計処理及び開示に関して監基報 560 実 1 で示されていた「修正後発事象についての基本的な考え方」及び「開示後発事象についての基本的な考え方」を踏襲した上で、表現の見直し及び後発事象の評価期間の整理等を行った。

なお、監基報 560 実 1 で設けられていた修正後発事象が計算書類及び附属明細書（以下「計算書類等」という。）に対する監査報告書日後に発生した場合に金融商品取引法（昭和 23 年法律第 25 号）に基づいて作成される財務諸表において当該修正後発事象を開示後発事象に準じて取り扱う特例的な取扱いについては基本的に踏襲することとした。

(2) 後発事象の定義及び評価期間

(後発事象の定義)

本会計基準等では、「後発事象」を、決算日後に発生した企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に影響を及ぼす事象のうち、評価期間の末日までに発生した事象

と定義している（後発事象会計基準第4項）。当該定義については、監基報560実1に記載されていた後発事象の定義を引き継ぎつつ、後述の「後発事象の評価期間」に関して見直しを行っている。また、連結財務諸表においては、「決算日後」を「連結決算日後」と読み替え、連結子会社及び持分法適用会社（以下「連結子会社等」という。）については、「連結決算日後」を「連結子会社等の決算日後」とする（後発事象会計基準第4項）こととした。これは、監基報560実1における取扱いをそのまま踏襲したものである。

この他、「会計事象」という監基報560実1の後発事象の定義で用いられた用語を「事象」という用語に変更する見直しを行った。これは、「事象」と表現しても、後発事象の定義上、後発事象の対象が会計に関する事象であることが明らかであることや、企業会計原則における後発事象の定義の表現とも整合することを考慮したことによる。したがって、この用語の変更により後発事象の対象が変わることはないものと考えられる。

（後発事象の評価期間に関する原則的な取扱い）

監基報560実1では、監査対象となる後発事象は、監査報告書日までに発生した後発事象であることが定められていたところ、会計基準の定めは財務諸表の監査が行われることが前提となっておらず、国際的な会計基準においては監査報告書日までが後発事象の評価期間とされていないこと、また、企業が監査を受けることを前提に会計基準を定めるとしても財務諸表に対する二重責任の原則が前提となると考えられることを踏まえ、企業の観点から会計基準の定めを設けている。このため、次のことを考慮し、IAS第10号と同様に、後発事象の評価期間の末日に係る原則的な取扱いについて、財務諸表の公表の承認日とすることとした（後発事象会計基準第7項）。

- 財務諸表利用者にとって有用な情報を提供する観点からは、財務諸表を利用する直近までに生じた事象が反映される財務諸表が公表される日までを後発事象の評価期間とすることが望ましいと考えられる。一方、財務諸表の公表の承認日以後に財務諸表が公表され、実務上、双方の日付の差はあまりないことが通常であると考えられるものの、財務諸表が公表される日までを後発事象の評価期間とする場合の実務上の負担に配慮し、財務諸表の公表の承認日までを後発事象の評価期間とすることが考えられる。
- 財務諸表の公表の承認日までを後発事象の評価期間とする場合、2007年8月にASBJと国際会計基準審議会（IASB）との間で「会計基準のコンバージェンスの加速化に向けた取組みへの合意」（東京合意）が公表された後は、我が国の会計基準が基本的にIFRS会計基準を国際的な整合性を図る対象としてきていることとも整合する。
- 財務諸表の公表の承認日までを後発事象の評価期間とする場合、我が国のサステナビリティ開示基準における取扱いとも整合する。

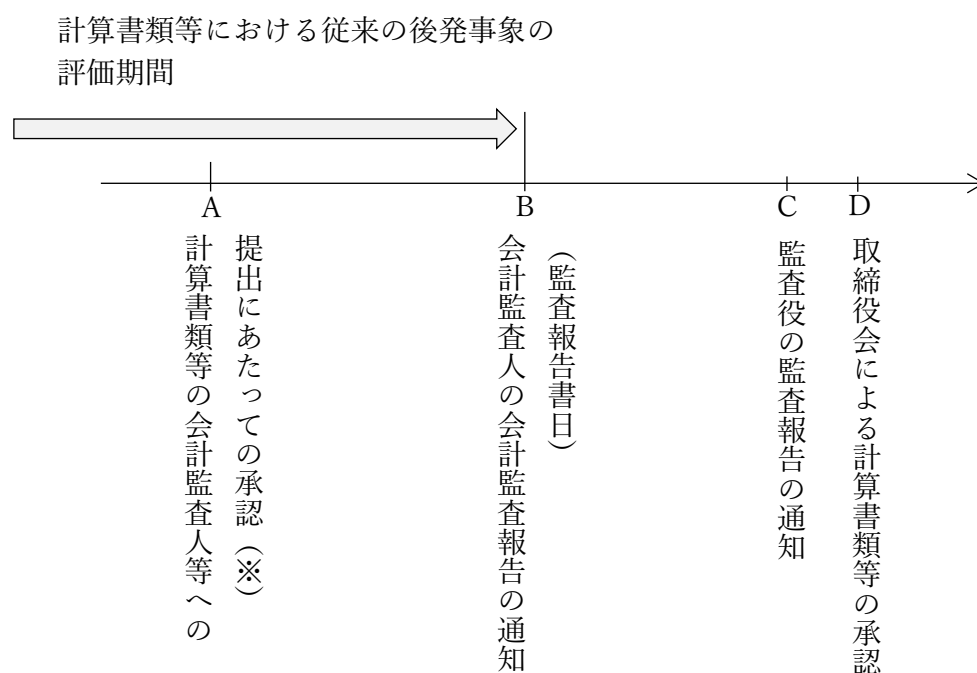
（会計監査人設置会社の計算書類等及び連結計算書類における後発事象の評価期間）

後発事象適用指針は、会計監査人設置会社（会社法（平成 17 年法律第 86 号）第 2 条第 11 号）において会計監査人により監査される計算書類等又は連結計算書類に関する後発事象の評価期間の末日は、企業が一般に公正妥当と認められる企業会計の基準及び会社計算規則（平成 18 年法務省令第 13 号）に準拠して計算書類等又は連結計算書類を作成する監査契約上の責任を果たしたことを確認した日（以下「確認日」という。）としている（後発事象適用指針第 4 項）。

確認日の定めについては、計算書類等及び連結計算書類に対して企業会計基準等が適用され、計算書類等及び連結計算書類における後発事象の評価期間の末日が計算書類等及び連結計算書類の公表の承認日とされた場合に会社法における計算書類等及び連結計算書類に関する承認規定との関係で次の懸念が示されたことを踏まえ、これらの適用上の懸念に対処するために、監基報 560 実 1 に基づく実務を踏襲しつつ、企業の観点から会計監査人設置会社の計算書類等及び連結計算書類における後発事象の評価期間に関する指針を示したものである。

- 取締役会による計算書類等及び連結計算書類の承認日（会社法第 436 条第 3 項及び第 444 条第 5 項。【図 1】の D 参照）が計算書類等及び連結計算書類の公表の承認日に該当すると解釈されるおそれがあると考えられる。
- 上記のように解釈される場合、企業は取締役会による計算書類等及び連結計算書類の承認日まで後発事象を計算書類等及び連結計算書類に反映することとなり、会計監査人の会計監査報告の通知（会社計算規則第 130 条第 1 項第 1 号及び第 3 号。【図 1】の B 参照）との順序が問題となると考えられる。

【図 1】 計算書類等（連結計算書類を含む。）に関する一連の手続



（※）法的には求められていないと考えられるが、実務上承認が行われている場合もある。

また、上述の確認日の定めにおいて、企業が一般に公正妥当と認められる企業会計の基準及び会社計算規則に準拠して計算書類等又は連結計算書類を作成する監査契約上の責任を果たしたことの確認を行うとしている点について、企業において確認を行う者は、企業の経営とガバナンスの構造により異なると考えられるが、業務執行の権限を有する最高経営責任者（当該役職名を使用していない場合にはその他の同等の者。また、財務報告に関し、最高経営責任者に準ずる責任を有する者として、最高財務責任者を定めている場合には、当該者を含む。）が想定されると考えられる。

また、JICPA 監査・保証基準委員会 監査基準報告書 580「経営者確認書」（以下「監基報 580」という。）では、監査人は、財務諸表に対する最終的な責任を有し、確認事項についての知識を有する経営者に対して、監査契約書に記載されたとおり、適用される財務報告の枠組みに準拠して財務諸表を作成する責任を果たした旨の経営者確認書を提出するように要請することが求められている（監基報 580 第 8 項及び第 9 項）ことから、当該確認日は、通常、経営者確認書の日付と同一になると考えられる。

（修正後発事象及び開示後発事象の定義）

後発事象会計基準では、「修正後発事象」を、決算日後に発生した事象ではあるが、その実質的な原因が決算日現在において既に存在しており、決算日現在の状況に関連する会計上の判断又は見積りをする上で、追加的又はより客観的な証拠を提供するものとして考慮しなければならない事象と定義している（後発事象会計基準第 5 項）。また、「開示後発事象」を、決算日後において発生し、当期の財務諸表には影響を及ぼさないが、翌期以降の財務諸表に影響を及ぼす事象と定義している（後発事象会計基準第 6 項）。

監基報 560 実 1 においては、「財務諸表を修正すべき後発事象」及び「財務諸表に注記すべき後発事象」を定義した上で、それぞれ「修正後発事象」及び「開示後発事象」と略称定義を行っていたところ、後発事象会計基準では、「修正後発事象」及び「開示後発事象」の用語の使用が定着していることに鑑み、「修正後発事象」及び「開示後発事象」を用語として用いることとし、それぞれについて定義している。

（3）会計処理

（修正後発事象に関する基本となる取扱い）

後発事象会計基準では、監基報 560 実 1 を踏襲し、重要な修正後発事象については、財務諸表を修正することとしている（後発事象会計基準第 8 項）。

（会計監査人設置会社における確認日後に発生した修正後発事象の取扱い）

後発事象適用指針では、会計監査人設置会社においては、後発事象会計基準第 8 項の定めにかかわらず、次の①及び②の事象については、修正後発事象として取り扱わず、開示後発事象に準じて取り扱うこととしている（後発事象適用指針第 5 項）。

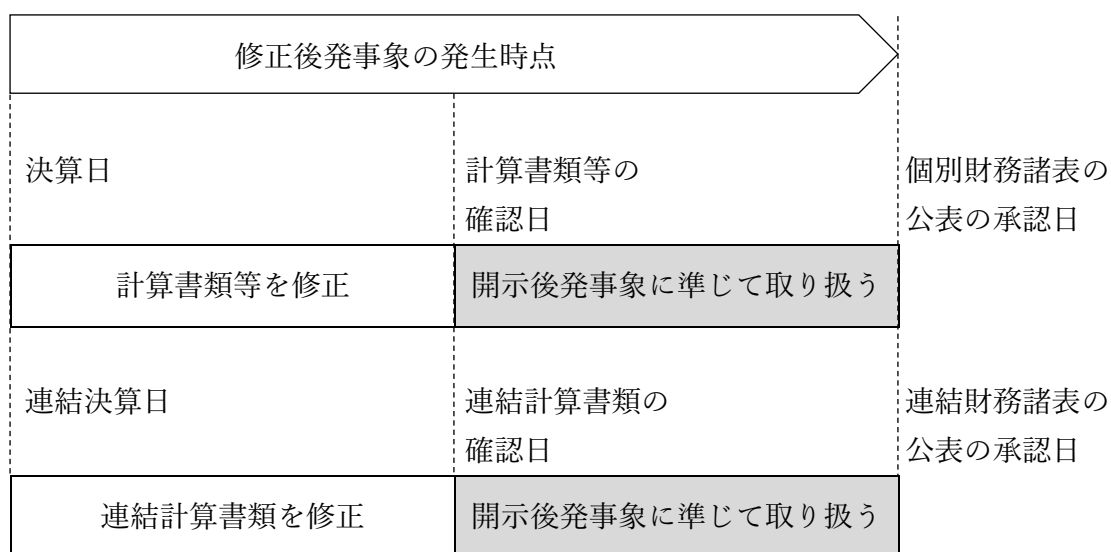
- ① 計算書類等に関する確認日後、個別財務諸表の公表の承認日までに発生した後発事象会計基準第5項（修正後発事象の定義）に該当する事象
- ② 連結計算書類に関する確認日後、連結財務諸表の公表の承認日までに発生した後発事象会計基準第5項（修正後発事象の定義）に該当する事象

監基報560実1では、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の下で、計算書類等との単一性を重視する立場から、金融商品取引法監査における財務諸表に関して、（ア）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、当該修正後発事象は開示後発事象に準じて取り扱うこと（個別財務諸表に関する特例的な取扱い）、及び（イ）親会社の計算書類等に係る監査報告書日後、連結財務諸表の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。）については、開示後発事象に準じて取り扱うこと（連結財務諸表に関する特例的な取扱い）が定められていた。

これらの特例的な取扱いについては、国際的な会計基準とは異なる取扱いとなっているが、当該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、当該取扱いを抜本的に見直すことについては、短期的に合意を得ることが難しいと考えられた。このような状況を踏まえ、後発事象会計基準の開発にあたっては、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を優先的な課題とし、原則として監基報560実1で示されている会計に関する内容を踏襲して移管することを基本的な方針とした。したがって、これらの特例的な取扱いについては基本的に踏襲することとし、当該取扱いの抜本的な見直しを行うか否かの検討時期については、有価証券報告書と事業報告等の一体開示の検討の状況等を踏まえて今後判断することとした。

ただし、金融商品取引法監査における（イ）の連結財務諸表に関する特例的な取扱いについては、連結計算書類に関する確認日と連結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より整合的な取扱いとなると考えられることや、現行実務においては基本的に計算書類等と連結計算書類の監査報告書日が同一日付となっていることを踏まえ、連結計算書類に関する確認日後、連結財務諸表の公表の承認日までに発生した修正後発事象について開示後発事象に準じて取り扱うように見直しを行うこととした。このため、後発事象適用指針では、監基報560実1における計算書類等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を開示後発事象に準ずる取扱いとする内容と同様の定めは設けていない。

【図2】 会計監査人設置会社における確認日後に発生した修正後発事象の取扱い



(4) 開示

(開示目的)

後発事象会計基準では、重要な開示後発事象に関する注記における開示目的は、開示後発事象が発生した場合に当該開示後発事象が将来の企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に及ぼす影響を財務諸表利用者が理解できるようにするための十分な情報を開示することにあると定めている（後発事象会計基準第9項）。

この開示目的を定めているのは、重要な開示後発事象に関する注記が開示目的を満たすのに十分であるかどうかを評価することを企業に求めることとなり、より有用な情報が財務諸表利用者にもたらされると考えられるためである。

(注記事項)

後発事象会計基準では、次の注記を行うこととしている。

- ① 財務諸表の公表の承認（後発事象会計基準第10項）
 - (ア) 財務諸表の公表の承認日
 - (イ) 財務諸表の公表を承認した機関又は個人の名称
- ② 重要な開示後発事象（後発事象会計基準第11項）
 - (ア) 重要な開示後発事象の内容及び影響額等
 - (イ) (ア)の影響額の見積りができない場合、その旨及び理由

①の財務諸表の公表の承認に関する注記については、IAS 第 10 号と同様の注記を求めるものである。後発事象会計基準では後発事象の評価期間の末日に係る原則的な取扱いを財務諸表の公表の承認日としていることから、どの時点までに発生した事象が財務諸表本表及び注記に反映されているかに関する情報は、財務諸表利用者が財務諸表を理解する上で必要な情報であると考えられるため、注記を行うこととした。加えて、その重要な補足情報として財務諸表の公表を承認した機関又は個人の名称の注記を行うこととしている。

②の重要な開示後発事象に関する注記については、将来の企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の理解に資する情報であると考えられるため、後発事象会計基準では、監基報 560 実 1 で求められていた注記事項を基本的に踏襲している。

(連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における注記事項)

重要な開示後発事象に関する注記については、連結財務諸表における注記と個別財務諸表における注記が同一の内容である場合には、個別財務諸表においては、その旨の記載をもって代えることができることとしている（後発事象会計基準第 12 項）。

財務諸表の公表の承認日に関する情報は、後発事象が発生しているかどうかにかかわらず、どの時点までに発生した事象が財務諸表本表及び注記に反映されているかを表すものであるため、財務諸表の公表の承認日の注記は財務諸表の作成の基礎に関する情報を提供すると考えられる。また、財務諸表の公表を承認した機関又は個人の名称に関する情報は、財務諸表の公表の承認日を理解する上で重要な補足情報となると考えられる。ここで、財務諸表の公表の承認は、連結財務諸表と個別財務諸表のそれぞれが対象となると考えられる。したがって、財務諸表の公表の承認に関する注記については、連結財務諸表を作成している場合、連結財務諸表及び個別財務諸表の双方で注記を求めることとした。

これに対し、重要な開示後発事象に関する注記については、連結財務諸表を作成している場合に連結財務諸表における注記と個別財務諸表における注記が同一の内容であるときには、個別財務諸表においては、その旨の記載をもって代えることができることとしている。これは、連結財務諸表と個別財務諸表の双方に同一の内容を重複して記載する財務諸表作成者の負担を考慮したためである。

(期中財務諸表における注記事項)

企業会計基準第 37 号「期中財務諸表に関する会計基準」では、期中財務諸表においては、財務諸表の公表の承認に関する注記を求めている。

これは、期中財務諸表においては、財務諸表の公表の承認に関する注記については、国際的な会計基準において当該注記が求められていない中で、開示に関して適時性に係るより強い制約があることも踏まえたためである。

(5) 適用時期等

本会計基準等は、2027年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から、将来にわたって適用される（後発事象会計基準第13項及び第14項）。

適用時期については、財務諸表の公表の承認日までを後発事象の評価期間とする変更を行っており一定の周知期間及び準備期間を設ける必要があると考えられること、JICPAより公表されている監査に関する実務指針等の改正手続に一定の期間を要することに加えて、その周知期間及び準備期間を設ける必要があることを考慮して定めている。

また、本会計基準等の適用後に財務諸表の公表の承認プロセスを改めて構築する必要がある場合、重要な開示後発事象に関する注記を当該財務諸表の公表の承認日時点における記載に遡及的に修正することや、財務諸表の公表の承認に関する注記を遡及的に求めることは適切ではないと考えられるため、将来にわたって適用する経過措置を定めている。

4. 補足文書

本会計基準等の公表に併せて、実務において参考となるように、監基報560実1で示されていた開示後発事象の例示及び開示内容の例示を提供することを目的として、本補足文書を公表している。

後発事象が修正後発事象又は開示後発事象のいずれに該当するかについては、一定の判断を要すると考えられる。また、本会計基準では、上述3.(4)「開示目的」に記載のとおり、重要な開示後発事象に関する注記における開示目的を定めている。このため、重要な開示後発事象に関する注記に記載する具体的な項目及びその詳細さについては、当該開示目的に照らして企業が適切に判断するものであると考えられる。これに対し、審議において、これらの例示は実務で広く参考にされているため、関係者にとって有用な情報であり、その内容を引き続き周知すべきとの意見も聞かれたため、補足文書として監基報560実1の移管時において示されていた開示後発事象の例示及び付表2「開示後発事象の開示内容の例示」を別紙にそのまま示すこととした。

5. おわりに

後発事象会計基準は基本的には監基報560実1で定められていた会計に関する内容をASBJの会計基準等に移管したものであるため、後発事象に係る会計処理及び開示については、これまでの実務からほとんど変更はないと考えられる。ただし、企業によっては財務諸表の公表の承認に関するプロセスの整備の必要があること、また、財務諸表の公表の承認に関する注記を新たに求められることにご留意いただきたい。本稿が、本会計基準等の概要やその趣旨をご理解いただくための一助となれば幸いである。