

事務局資料「開示・会計・監査等を巡る最近の動向」

2024年3月12日



金融庁

Financial Services Agency, the Japanese Government

- I. サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関する検討
- II. 国際会計基準への対応
- III. 会計基準を巡る国際的な動向
- IV. 国際監査基準等における主な改訂

I. サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関する検討

II. 国際会計基準への対応

III. 会計基準を巡る国際的な動向

IV. 国際監査基準等における主な改訂

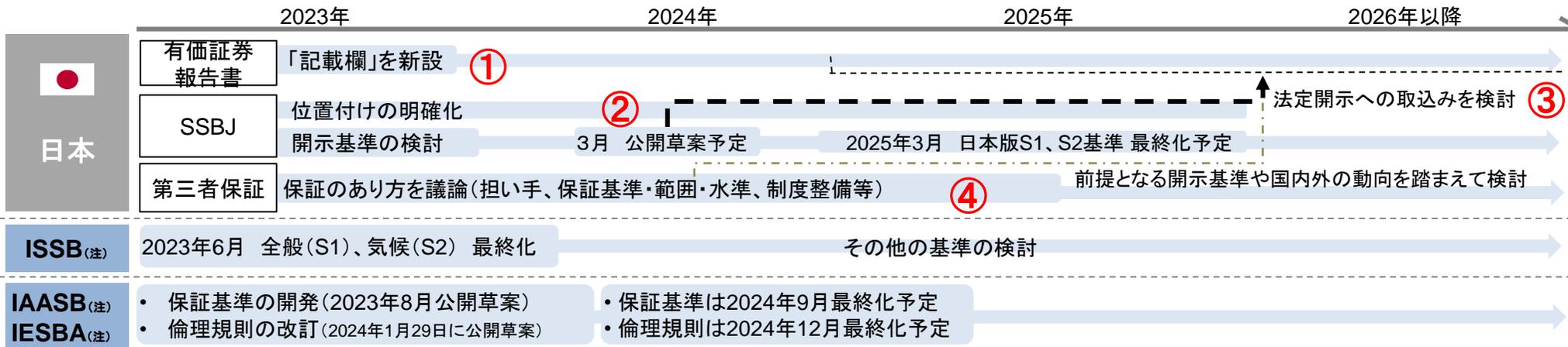
サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関するワーキング・グループ(仮称)の設置

- 2023年3月期から有価証券報告書におけるサステナビリティ情報の開示が開始(個別具体的な基準はなし)。今後、この開示が具体的な基準に準拠して行われることで、比較可能性を高め、投資家に有用な情報が提供されることが重要・・・①
- 我が国のサステナビリティ基準委員会(SSBJ)では、昨年6月に最終化した国際基準(ISSB基準)を踏まえ、日本における具体的なサステナビリティ開示基準(SSBJ基準)を開発中であり、本年3月に公開草案を公表予定・・・②
- SSBJ基準の適用対象については、グローバル投資家との建設的な対話を中心に据えた企業(プライム上場企業ないしはその一部)から始めることが考えられる中、公開草案の公表に際し、具体的な適用対象や適用時期を検討することで、公開草案に関する適切な議論が行われるほか、企業等において基準の適用に向けた準備が進むと考えられる・・・③

(注)2022年12月公表の金融審議会ディスクロージャーWG報告では、「…企業によって社会全体へのインパクトが異なることや様々な業態があること、企業負担の観点、欧米では企業規模に応じた段階的な適用が示されていることを踏まえると、我が国では、最終的に全ての有価証券報告書提出企業が必要なサステナビリティ情報を開示することを目標としつつ、今後、円滑な導入の方策を検討していくことが考えられる」と提言

- また、投資家からはサステナビリティ情報の信頼性の確保を望む声があり、国際的にも、当該情報に対する保証のあり方について議論が進んでいる。我が国において、サステナビリティ開示基準や保証制度を導入するには、法改正を視野に入れた検討が必要であり、議論を始めていくことが重要・・・④

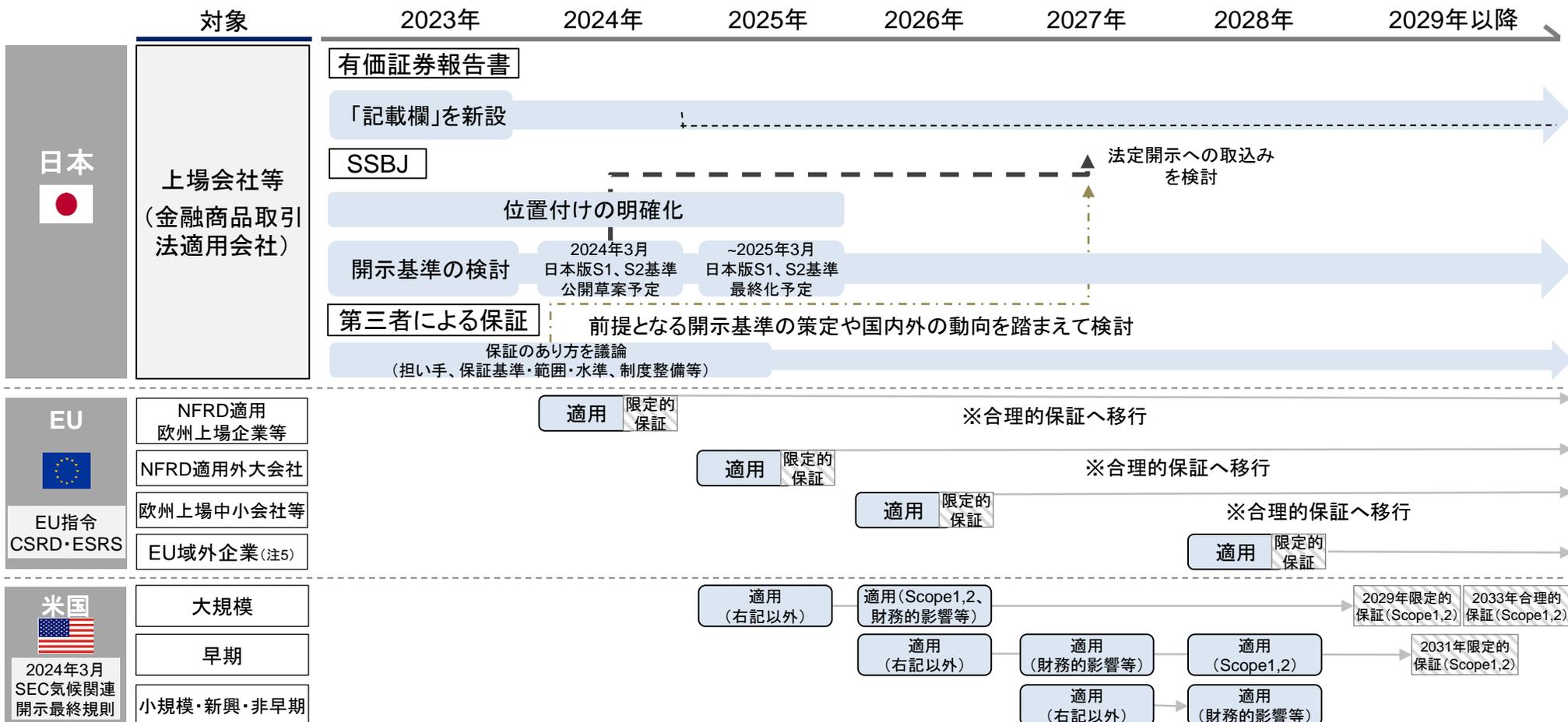
⇒ 金融審議会において、サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関するワーキング・グループ(仮称)を新規に設置して、有識者による議論を開始



(注)ISSB(国際サステナビリティ基準審議会)、IAASB(国際監査・保証基準審議会)、IESBA(国際会計士倫理基準審議会)

(参考1) サステナビリティ開示・保証に関する日欧米の検討状況

- 欧州では、2024年度から順次サステナビリティ情報の開示を開始し、欧州域外にも2028年度から適用を開始する予定。米国等においても、サステナビリティ開示の制度導入が順次進められていく予定



(注1) 米国については、気候関連開示に関する最終規則について記載

(注2) 米国の「大規模」とは大規模早期提出会社(時価総額700百万ドル以上等の要件を満たす会社)のこと。「早期・非早期」とは、早期提出会社(時価総額75百万ドル以上700百万ドル未満等の要件を満たす会社)及び非早期提出会社(大規模早期提出会社及び早期提出会社の要件を満たさない会社)のこと。「小規模」とは小規模報告会社(時価総額250百万ドル未満等の会社)のこと。「新興」とは新興成長企業(収益が1,235百万ドル未満等の要件を満たす会社)のこと。

(注3) CSRDにおける「中小会社」は、従業員250人以下の企業 (注4) EU市場での純売上高が大きいEU域外企業グループ

(注5) 英国では、2023年8月にISSB基準に基づいたサステナビリティ開示基準(UK SDS: Sustainability Disclosure Standards)を2024年7月までに最終化することを公表している。

II. サステナビリティに関する企業の取組みの開示

1. サステナビリティ開示を巡る国際的な動向と我が国における対応

(2) 我が国におけるサステナビリティ開示基準

(略)

国内で検討される開示基準に関し、市場区分や規模等に応じた段階的な対応を検討することが考えられるとの意見があった。一方、これについては、サステナビリティは社会課題に関する事項であり市場区分等に関わらないとの意見(参考)や、ISSBによる基準開発の背景には投資家から国際的な比較可能性を求める声の高まりがあるとの意見があった。このほか、ISSBの基準開発の中で「スケーラビリティ」が検討されていること等を踏まえて検討すべきとの意見もあった。

他方、企業によって社会全体へのインパクトが異なることや様々な業態があること、企業負担の観点、欧米では企業規模に応じた段階的な適用が示されていることを踏まえると、我が国では、最終的に全ての有価証券報告書提出企業が必要なサステナビリティ情報を開示することを目標としつつ、今後、円滑な導入の方策を検討していくことが考えられる。

(参考)例えば、「社会課題を考えると上場か非上場かは関係がない」(三瓶委員)、「プライム市場の企業がScope3についての開示をしようとすると、サプライチェーンにおいても、それなりのScope1、Scope2の実際の計算が行われていなければ、信頼できるScope3の開示にはならない」(小林委員)といった意見があった(2022年11月2日開催 第2回ディスクロージャーWG)。

諮問文

2024年2月19日

金融審議会
会長 神田秀樹 殿

金融担当大臣 鈴木 俊一

金融庁設置法第7条第1項第1号により下記のとおり諮問する。

記

○ サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関する検討

サステナビリティ情報に係る昨今の国際的な動向や要請を踏まえ、我が国資本市場の一層の機能発揮に向け、投資家が中長期的な企業価値を評価し、建設的な対話を行うに当たって必要となる情報を、信頼性を確保しながら提供できるよう、同情報の開示やこれに対する保証のあり方について検討を行うこと

I. サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関する検討

II. 国際会計基準への対応

III. 会計基準を巡る国際的な動向

IV. 国際監査基準等における主な改訂

企業会計審議会第10回会計部会における議論のテーマ

□ 2023年4月7日に開催された企業会計審議会総会での審議を踏まえ、第10回会計部会(同年6月2日開催)において、以下の事項について審議。

IFRSへの対応のあり方	<ul style="list-style-type: none">● 2013年、企業会計審議会が「当面の方針」を公表して以降、約10年が経過し、我が国におけるIFRS任意適用企業の拡大及び国際的な動向(のれんの動向等)の変化などが見られる。「当面の方針」の今後の取り扱いについてどのように考えるか。
IFRS任意適用企業の拡大促進	<ul style="list-style-type: none">● IFRS任意適用企業の拡大促進について、どのように考えるか。● IFRS任意適用企業の拡大促進をする場合には、どのような取り組みが考えられるか。
IFRSに関する国際的な意見発信	<ul style="list-style-type: none">● 国際的な意見発信について、のれん、その他の包括利益(OCI)のリサイクリング、基本財務諸表等に関して積極的に行ってきた。特に、のれんは、従来より、いわゆる「too little, too late」問題への対応として、償却再導入の意見発信を行ってきたところであるが、現状、「too little, too late」問題について、どう考えるか。仮に、「too little, too late」問題について対応すべき課題と認識している場合、どのような対応策や意見発信が考えられるか。
日本基準の高品質化	<ul style="list-style-type: none">● 日本基準の高品質化のために、どのような取り組みが考えられるか。● IFRSとのコンバージェンスを継続する場合には、留意すべき事項はあるか。
国際会計人材の育成	<ul style="list-style-type: none">● 我が国の国際会計人材の裾野を広げること、IASBなど国際機関で活躍する人材や国際会議等において積極的に議論できる人材などを育成するために、どのような取り組みが考えられるか。
その他	<ul style="list-style-type: none">● 現在、4つの会計基準(日本基準、IFRS、米国会計基準、JMIS)が並存している状態について、将来的に会計基準が収斂していく過程での一つのステップとしての位置付けているが、一度、会計基準を変更した企業が他の会計基準(元の会計基準を含む)に変更する際は合理的な理由がない限りは認められないと考えられるが、その程度についてどのように考えるか。● 上記のほか、IFRSに関する対応について、検討すべき点はないか。

企業会計審議会第10回会計部会における主な意見

企業会計審議会第10回会計部会における主なご意見は以下の通り

IFRSへの対応のあり方

- 世界経済における日本のプレゼンスの将来見通しは決して明るくないため、国際基準との調和は避けられない。プライム市場に上場している企業で、IFRSを導入していない理由や実態を明らかにすべき。
- IFRS任意適用の方針を維持し、IFRSを適用したい会社は適用するというスタンスでよい。将来的にも強制適用すべきではない。
- 社数ベースでは少ない現状を踏まえると、取引所のルールでプライムの会社にIFRS任意適用を促していくことは少し行き過ぎになるのではないか。
- 現在の状況に照らして何か見直すべき点があるか検討する必要があるのではないか。

IFRS任意適用企業の拡大促進

- 昨今は、相当程度コンバージェンスが進んでいるため、スイッチングコストは大変かもしれないが、その後のコストや工数等はそれほど大変ではないという傾向がある。
- 移行後コストが高いとの声もあるので、IFRS適用のメリットと負担を再度確認することが必要。
- 上場企業全体にIFRSに対する理解を深めてもらい、移行するときの心理的なものも含めたハードルを下げるのが任意適用拡大への対応になるのではないか。

IFRSに関する国際的な意見発信

- 今の減損テストの枠組みを急激に変えるというのは相当抵抗感があるという意見をよく聞くが、10年に一回ぐらい大きいイベントが起きるときには世の中の流れも変わるので、継続的な意見発信が大事。
- too little, too late問題への対応として、減損テストの効率性と実効性を上げるような提言をし、実を取るというアプローチも必要ではないか。
- too late問題は、IASBが取り組む開示拡充では解決しないと考える。
- IASBが非償却の暫定決定をした理由は、必ずしも我が国の主張に対して否定的なものであるというわけではない。

企業会計審議会第10回会計部会における主な意見

企業会計審議会第10回会計部会における主なご意見は以下の通り

日本基準の高品質化

- 日本基準において、のれんの償却・非償却の選択適用を認めるべきとの意見が聞かれるが、これを認めるということは一種の利益操作を認めることにもつながるので、利用者の立場からすると到底受け入れられない。
- 仮にのれんの非償却によって情報の有用性が高まると期待されるとしても、非償却は毎年の減損テストとセットであり、会社にとっての体制整備とコストは大きくかかる。
- 会計基準のコンバージェンスに当たっては、我が国の基本的な考え方を踏まえ、IFRSや米国基準の必要な部分を取り込めばよい。
- 日本基準とIFRSの差を極力小さくしていくことが重要。

国際会計人材の育成

- 国際会議の中で対等な議論を行う人材を育成するため、海外留学等のキャリアプランを検討すべき。
- 会計とサステナビリティ開示のコネクティビティがより一段と求められるため、サステナビリティ開示人材の育成も必要になる。

その他

- 合理的な理由がない会計基準間の変更は望ましくないが、変更が認められるようなケースが生じたときへの対応も検討していく必要。例えば、IFRSを適用していた企業が日本基準に変更する場合には日本基準の初年度適用の問題に対応する必要がある。
- IFRS任意適用会社が日本基準に戻せる機会を提供することは大事だが、特定の会計処理のショッピングや損益操作にならないように慎重な対応を図るべき。
- 会計基準間の変更は、変更することが必然的な状況にあるということが求められるのではないか。

注：企業会計審議会総会（2023年4月7日開催）でのご意見と同旨のものは上記において記載を省略している。

- I. サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関する検討
- II. 国際会計基準への対応
- III. 会計基準を巡る国際的な動向
- IV. 国際監査基準等における主な改訂

IOSCOののれんに関する報告書

- 証券監督者国際機構 (IOSCO) は、のれんの減損が過少で適時に行われず、のれん残高が過大に積みあがっている問題 (“too little too late”問題)を踏まえ、2023年12月にのれんに関する報告書を公表した。
- 報告書において、現行ののれんの減損のみアプローチ(※)のもとで、のれんの減損が過少で適時に行われない場合、貸借対照表が企業の財政状態を適正に表示せず、投資家に対する情報提供の観点から問題であることを指摘。

※国際会計基準審議会 (IASB) は、2022年11月にのれんの償却の会計処理を再導入しないことを決定。

IOSCOののれんに関する報告書の概要

○ 本報告書の記載内容

証券規制当局 (IOSCO 第1委員会 (会計・監査・開示の委員会) メンバー) がのれんの減損の現行実務に対して抱く懸念、市中協議文書に対する利害関係者からのフィードバック(※)、利害関係者に対する提言 (recommendations)

○ 利害関係者に対する提言 (recommendations) に記載された内容

(作成者 (企業) に対する提言)

- 作成者は、全ての識別可能な無形資産を識別し、認識されたのれんの構成要因につき企業固有の開示を行うべき
- 作成者は、見積りに使用した仮定が合理的で裏付けがあることを示す十分な証拠を入手すべき
- 作成者は、のれんの減損テストで使用する仮定と非財務情報開示との整合性を確保すべき
- 作成者は、のれんの減損テストに関する、明確な開示を行うべき

(※) 2023年6月から9月にかけて、市中協議を実施。

IOSCOののれんに関する報告書の概要(続き)

(監査委員会・監査役等に対する提言)

- 監査委員会・監査役等は、2019年にIOSCOが公表した監査委員会のグッドプラクティス(優れた実務)に関する報告書を活用し、のれんの減損テストに対しても効果的なガバナンス機能を発揮すべき
- 監査委員会・監査役等向けのグッドプラクティスとして、専門知識・懐疑心の保持、経営者との積極的なコミュニケーション、外部監査人との十分な協議、などを例示で記載
- 監査委員会・監査役等からの質問を例示で記載

(外部監査人に対する提言)

- 外部監査人は、経営者の仮定や開示を検討・質問すべき
 - 外部監査人は、監査上の主要な検討事項(KAM)を通じて、のれんに対する監査の透明性を達成すべき
- IASBに対しても、のれんの減損テスト及び開示を改善するにあたり、“too little too late”問題への対応を求める記載がなされている

- I. サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関する検討
- II. 国際会計基準への対応
- III. 会計基準を巡る国際的な動向
- IV. 国際監査基準等における主な改訂

国際監査・保証基準審議会 (IAASB) における国際監査基準等の主な改訂・開発

- 現時点の国際監査・保証基準審議会 (IAASB) における主な国際監査基準 (ISA) 等の開発・改訂の状況は、以下のとおり。

- **ISSA 5000** (注)

- サステナビリティ保証のための包括的な基準の開発 [2024年9月最終化予定]

(注) International Standard on Sustainability Assurance 5000の略。他のIAASBの基準と明確に区別するために、使用されていないナンバリングである5000番を使用。

- **ISA 260, ISA 700, ISA 720, ISQM 1等 (PIE track2)**

- 上場企業監査固有の要求事項をPIEの監査に適用するかどうかの検討 [2024年12月最終化予定]

- **ISA 570**

- 経営者による継続企業の前提 (GC: Going Concern) の評価、当該評価に対する監査手続の強化及び監査報告の透明性向上等のためのGCに関する基準の改訂 [2024年12月最終化予定]

- **ISA 240**

- 近年の会計不正事件等を踏まえた不正に関する監査人の役割の明確化、監査手続の強化及び監査報告の透明性向上等のための不正に関する基準の改訂 [2025年3月最終化予定]

- **ISA 500**

- テクノロジーの進展や監査人の利用可能な情報源の多様化等の近年の監査における環境変化を踏まえた監査証拠に関する基準の改訂 [最終化時期未定]

ISA570（継続企業）の改訂に向けた検討

- 近年、世界各地で生じた企業の破綻、不祥事、戦争、パンデミックなどにより、継続企業の前提(GC)に対する関心が高まっていることを踏まえ、GCの評価期間の見直しや監査の透明性向上のため、ISA570の改訂に向けて検討中。改訂案は2024年12月に最終化される予定。

主な改訂内容

- ① GCの**評価期間の起算日**を現行の「期末日」から「**財務諸表の承認日**」へ見直し
- ② GCに関する監査の透明性向上のため、以下のとおり**監査報告書におけるGCに関する記載**を見直し

		現行	改訂後	
			上場企業以外	上場企業(注)
重要な疑義あり	重要な不確実性あり	監査報告書に「重要な不確実性」に関する記載	現行の記載に加えて、以下を記載 <ul style="list-style-type: none"> ・「経営者が継続企業を前提として財務諸表を作成することを適切であると結論づけた旨」 	左記の記載に加えて、以下を記載 <ul style="list-style-type: none"> ・「監査人が経営者の評価をどのように検討したかの説明」
	重要な不確実性なし	監査報告書への記載は要求されていない	以下を記載 <ul style="list-style-type: none"> ・「経営者が継続企業を前提として財務諸表を作成することを適切であると結論づけた旨」 ・「入手した監査証拠に基づき、重要な不確実性を識別していない旨」 	左記の記載に加えて、以下を記載 <ul style="list-style-type: none"> ・財務諸表に関連する注記がされている場合には、当該注記への参照 ・「監査人が経営者の評価をどのように検討したかの説明」
重要な疑義・不確実性なし				左記同様

(注) PIE track2において、上場企業監査固有の要求事項をPIEの監査に適用するかどうかの検討を行っている

ISA240(不正)の改訂に向けた検討

- 近年の様々な会計不正が発生したことを受け、一部の国では、不正に関する監査人の役割及び責任について疑問が呈され、独自の対応が進められていた状況を踏まえ、各国・地域間の実務の一貫性の確保等の観点から、ISA240の改訂に向けて検討中。改訂案は2025年3月に最終化される予定。

(注) 我が国の「監査における不正リスク対応基準」は上場企業及び一定規模以上の非上場企業の金融商品取引法監査に限定して適用されている

主な改訂内容

- ① 監査において識別された不正又は不正の疑いへの対応に関する規定の新設
 - 「不正による重要な虚偽表示リスクの識別」、「不正又は不正の疑いの識別」、「不正による虚偽表示の識別」といった段階で対応
- ② 不正リスクへの監査上の対応に関する監査報告書における透明性向上のため、「監査上の主要な検討事項」(KAM)の記載が求められる企業に不正に関するKAMの記載を要求
 - 監査報告書のKAMに不正に関連することを明確に記述した見出しを付して記載等
- ③ 財務諸表監査における不正に関する監査人の役割及び責任の明確化