

# 会計情報

Vol. 581  
2025.1

Accounting, Tax & Consulting

監査・保証業務の進化～資本市場のインフラとして健全な経済社会の発展に貢献する～

2024年12月決算会社における有価証券報告書の開示に関する留意事項

テクノロジー委員会研究文書第11号「監査におけるAIの利用に関する研究文書」の解説



代表執行役からのご挨拶

# 監査・保証業務の進化 ～資本市場のインフラとして健全な経済 社会の発展に貢献する～

年頭にあたり、謹んで新年のご挨拶を申し上げます。

2024年を振り返ると、ロシアによるウクライナ侵攻、イスラエル・パレスチナの対立が長期化する中、石破内閣が発足し、米国ではトランプ大統領の再選など国内外で大きな動きがありました。同時に、地球温暖化の深刻さを肌で感じる一年でもあり、気候変動や生物多様性への社会的関心が一段と高まっています。また、生成AIやブロックチェーン技術を利用した情報漏洩やセキュリティ侵害など新たなリスクも顕在化しています。

我々、監査法人の第一の使命は、監査基準等に従って企業の財務諸表を監査し、その適正性に関する意見を表明することにより、投資家、債権者、そして資本市場全体へ信頼と安心を提供することです。また、監査を通じて企業の財務報告能力の向上やガバナンス体制の強化を支援し、ひいては国民経済の発展に貢献することも期待されています。

公益に資するという監査法人の社会的使命は普遍的ですが、社会環境やステークホルダーの期待の変化に伴い、果たすべき役割や保証の範囲は変わり続けています。そして、今まさに不確実性の高まりや人工知能（AI）等の急速な進展を受け、サステナビリティ情報の信頼性確保、人工知能保証など、我々に対する期待が急速に拡大しています。特に、サステナビリティの領域については、サステナビリティ基準委員会（SSBJ）による開示基準の公開草案の公表を受け、保証制度に関する具体的な議論が大きく進んでいます。

そして、このように社会が大きく変化し、新たな信頼創造のニーズが顕在化している中で、監査を祖業とし、半世紀以上にわたり信頼を積み上げてきたトーマツには、今後も業界をリードし、資本市場のインフラとしての重要な役割を担い続けることへの期待があるものと認識しています。

トーマツは1968年の創立以来、誠実性と独立性を堅持し、幅広く深いインダストリー知見、グローバルネットワーク、そして多様なサービスラインを有し、社会課題の解決に貢献してきました。私たちは「Quality first」を掲げ、高いレベルの品質管理体制の整備や運用によって継続的に業務品質の向上を目指すとともに、グローバル共通のクラウド型業務提供プラットフォーム、AIを利用した不正検知モデル、様々な監査技術を活用した分析ツールなど、品質を高めるためのテクノロジーへの投資を積極的に行っています。また、デロイト トーマツ グループの総合力を業務品質の向上に最大限に活用しています。

このような品質に対する自負と、その品質をもって公益に資するという役割を果たし続けている誇りが、トーマツ社員一人ひとりの「働きがい」となり、プロフェッショナルとしての成長を促進するという好循環につながっているものと考えています。

私たちはステークホルダーの変化する期待に応えながら、監査・保証業務を進化させ、資本市場のインフラとして、今後も健全な経済社会の発展に貢献するという監査法人としての使命を果たしていく所存です。

有限責任監査法人トーマツ 代表執行役

大又 保寿一

# Contents

	ページ	
代表執行役からのご挨拶	1	監査・保証業務の進化 ～資本市場のインフラとして健全な経済社会の 発展に貢献する～ 包括代表 大久保 孝一
	3	2024年12月決算会社における有価証券報告書 の開示に関する留意事項 公認会計士 廣橋 里美 公認会計士 村松 駿一
会計・監査	19	テクノロジー委員会研究文書第11号「監査にお けるAIの利用に関する研究文書」の解説 公認会計士 松本 成司
	24	金融庁:「企業内容等の開示に関する内閣府令」等 の改正(案)の公表(政策保有株式の開示関係) 『会計情報』編集部
	25	金融庁:「記述情報の開示の好事例集2024(第1 弾)」の公表(サステナビリティに関する考え方及 び取組の開示①) 『会計情報』編集部
	26	金融庁:「記述情報の開示の好事例集2024(第2 弾)」の公表(サステナビリティに関する考え方及 び取組の開示②) 『会計情報』編集部
	27	ASBJ:2024年年次改善プロジェクトによる企業 会計基準等の改正(案)の公表 『会計情報』編集部
	28	SSBJ:サステナビリティ基準委員会(SSBJ)が、「指 標の報告のための算定期間に関する再提案」を公 表 『会計情報』編集部
IFRS	29	iGAAP in Focus 財務報告 IASBは、引当金の会計処理についての的を絞った改 善を提案する トーマツIFRSセンター・オブ・エクセレンス
会計基準等開発動向	32	会計基準等開発動向 『会計情報』編集部
Information	37	新刊書籍のご案内

# 2024年12月決算会社における有価証券報告書の開示に関する留意事項

公認会計士 むらまつ しゅんいち 村松 駿一  
 公認会計士 ひろはし さとみ 廣橋 里美

本稿では、2024年12月決算の有価証券報告書の開示に関する留意事項について解説を行う。

本稿で記載している有価証券報告書の記載事例は、公益財団法人 財務会計基準機構の作成した『有価証券報告書の作成要領』（2024年3月期提出用）を参考としている。

また、金融庁のウェブサイト『企業情報の開示に関する情報（記述情報の充実）』では、「記述情報の開示に関する原則」及び「記述情報の開示の好事例集」等の情報が集約されており、2024年12月期の有価証券報告書を作成するにあたって参考になるものと考えられる。2024年3月には、金融庁より『有価証券報告書の作成・提出に際しての留意すべき事項等（サステナビリティ開示等の課題対応にあたって参考となる開示例集を含む）及び有価証券報告書レビューの実施について（令和6年

度）』が公表されており、2024年3月期以降の事業年度に係る有価証券報告書のレビューについては、サステナビリティに関する企業の取組の開示が重点テーマ審査の対象となっているため留意されたい。

## 金融庁

『企業情報の開示に関する情報（記述情報の充実）』<sup>1</sup>  
 『有価証券報告書の作成・提出に際しての留意すべき事項等（サステナビリティ開示等の課題対応にあたって参考となる開示例集を含む）及び有価証券報告書レビューの実施について（令和6年度）』<sup>2</sup>

以下においては、原則として、指定国際会計基準及び修正国際会計基準に関連する規定については記載していないため、これらに基づく開示を行う会社においては注意が必要である。

凡 例	
開示府令	企業内容等の開示に関する内閣府令（最終改正令和6年4月16日内閣府令第53号）
開示ガイドライン	企業内容等の開示に関する留意事項について（企業内容等開示ガイドライン）（最終改正令和6年10月25日 金融庁企画市場局）
記載上の注意	開示府令第三号様式（記載上の注意）
第二号様式記載上の注意	開示府令第二号様式（記載上の注意）
パブコメ	「企業内容等の開示に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令（案）」に対するパブリックコメントの概要及びコメントに対する金融庁の考え方（令和5年1月31日）
開示原則	記述情報の開示に関する原則（平成31年3月19日）
開示原則（別添）	記述情報の開示に関する原則（別添）－サステナビリティ情報の開示について－（令和5年1月31日）
DWG報告	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－中長期的な企業価値向上につながる資本市場の構築に向けて－（令和4年6月13日）
女性活躍推進法	女性の職業生活における活躍の推進に関する法律（平成27年法律第64号）
育児・介護休業法	育児休業、介護休業等育児又は家族介護を行う労働者の福祉に関する法律（平成3年法律第76号）
女性活躍推進法等	女性活躍推進法又は育児・介護休業法
連結財規	連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則（最終改正令和6年8月22日内閣府令第70号）

<sup>1</sup> <https://www.fsa.go.jp/policy/kaiji/kaiji.html>

<sup>2</sup> <https://www.fsa.go.jp/news/r5/sonota/20240329-9/20240329.html>

凡 例	
連結財規ガイドライン	「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」の取扱いに関する留意事項について（連結財務諸表規則ガイドライン）（最終改正令和6年8月22日 金融庁企画市場局）
財規	財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則（最終改正令和6年8月22日内閣府令第70号）
財規ガイドライン	「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」の取扱いに関する留意事項について（財務諸表等規則ガイドライン）（最終改正令和6年8月22日 金融庁企画市場局）
収益認識会計基準	企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」（最終改正2024年9月13日 企業会計基準委員会）
収益認識適用指針	企業会計基準適用指針第30号「収益認識に関する会計基準の適用指針」（最終改正2024年9月13日 企業会計基準委員会）
過年度遡及会計基準	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」（最終改正2020年3月31日 企業会計基準委員会）
セグメント情報等会計基準	企業会計基準第17号「セグメント情報等の開示に関する会計基準」（最終改正2020年3月31日 企業会計基準委員会）
セグメント情報等適用指針	企業会計基準適用指針第20号「セグメント情報等の開示に関する会計基準の適用指針」（最終改正2012年5月17日 企業会計基準委員会）
グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い	実務対応報告第42号「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い」（最終改正2022年10月28日 企業会計基準委員会）
正当な理由による会計方針の変更等に関する監査上の取扱い	監査・保証実務委員会実務指針第78号「正当な理由による会計方針の変更等に関する監査上の取扱い」（最終改正2011年3月29日 日本公認会計士協会）
追加情報の注記について	監査・保証実務委員会実務指針第77号「追加情報の注記について」（最終改正2018年2月16日 日本公認会計士協会）
従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い	実務対応報告第30号「従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い」（最終改正2015年3月26日 企業会計基準委員会）
資金決済法における暗号資産の会計処理等に関する当面の取扱い	実務対応報告第38号「資金決済法における暗号資産の会計処理等に関する当面の取扱い」（最終改正2024年11月1日 企業会計基準委員会）
改正法人税等会計基準	企業会計基準第27号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」（最終改正2022年10月28日 企業会計基準委員会）
改正税効果適用指針	企業会計基準適用指針第28号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」（最終改正2024年7月1日 企業会計基準委員会）
改正法人税等会計基準等	改正法人税等会計基準及び改正税効果適用指針
電子記録移転有価証券表示権利等の発行及び保有の会計処理及び開示に関する取扱い	実務対応報告第43号「電子記録移転有価証券表示権利等の発行及び保有の会計処理及び開示に関する取扱い」（最終改正2024年7月1日 企業会計基準委員会）
グローバル・ミニマム課税制度に係る税効果会計の適用に関する取扱い	実務対応報告第44号「グローバル・ミニマム課税制度に係る税効果会計の適用に関する取扱い」（最終改正2024年3月22日 企業会計基準委員会）
グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱い	実務対応報告第46号「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱い」（2024年3月22日 企業会計基準委員会）
自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針	企業会計基準適用指針第2号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」（最終改正2024年3月22日 企業会計基準委員会）
新リース会計基準等	企業会計基準第34号「リースに関する会計基準」（2024年9月13日 企業会計基準委員会）及び企業会計基準適用指針第33号「リースに関する会計基準の適用指針」（2024年9月13日 企業会計基準委員会）
作成要領	公益財団法人 財務会計基準機構『有価証券報告書の作成要領』（2024年3月期提出用）



## 2024年12月期の有価証券報告書作成に係る主な改正点

2024年12月期の有価証券報告書を作成するにあたり、新たに適用される会計基準等に関連する主な改正点を下表にまとめている。

なお、下表のページは、本稿におけるページ数を意味している。

### 改正法人税等会計基準等の適用に関する事項（早期適用した場合）

項目	ページ
第1 企業の概況	
● 主要な経営指標等の推移	6
第5 経理の状況	
● 冒頭記載	13
● 会計方針の変更等	14
● 連結包括利益計算書関係	15
● 退職給付関係	17

上記の他に、2024年12月期に適用される会計基準等は以下のとおりである。

#### ① 電子記録移転有価証券表示権利等の発行及び保有の会計処理及び開示に関する取扱い

2023年4月1日以後開始する事業年度の期首から適用される。

上記①については、適用するにあたって、特段の経過的な取扱いは定められていないため、過年度遡及会計基準第6項(1)に定める会計基準等の改正に伴う会計方針の変更に関する原則的な取扱いに従い、新たな会計方針を遡及適用することになる。

#### ② グローバル・ミニマム課税制度に係る税効果会計の適用に関する取扱い

公表日（2024年3月22日）以後適用される。

#### ③ 自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針

公表日（2024年3月22日）以後適用される。本適用指針の適用前に、保有する完全子会社株式の一部を株式数に応じて比例的に配当（按分型の配当）し子会社株式に該当しなくなった場合において、当該取引に関する会計処理の見直し及び遡及的な処理は求められていない。

## 2024年12月期の有価証券報告書作成に係る主な留意点

有価証券報告書作成に係る主な留意事項は以下のとおりである。

なお、開示府令（令和6年3月27日内閣府令第29号）附則第4条第6項より、2024年4月1日施行開示府令に係る第三号様式は施行日以後に開始する事業年度について適用されることから、以下の留意点や記載例は従前の例によっている。

項目	留意点	備考
第一部 企業情報		
第1 企業の概況		
1 主要な経営指標等の推移	<p>遡及適用、財務諸表の組替え及び修正再表示並びに企業結合に係る暫定的な会計処理の確定（以下「遡及適用等」という）を行った場合には、主要な経営指標等の推移の記載において、最近連結会計年度の直前連結会計年度及び最近事業年度の直前事業年度に係る主要な経営指標等について、当該遡及適用等の内容を反映しなければならない。</p> <p>なお、当該直前連結会計年度の前連結会計年度及び当該直前事業年度の前事業年度の主要な経営指標等について遡及適用等の内容を反映することは可能であることに留意する。</p> <p>また、遡及適用等の内容を反映した場合には、その旨を注記しなければならない。</p> <p>主要な経営指標等の数値のうち遡及処理が求められるものは、連結財務諸表等（注記を含む。）において遡及処理が行われたものと考えられる。したがって、資本金、発行済株式総数、1株当たり配当額（1株当たり中間配当額）、株価収益率、配当性向は、遡及処理しない数値になる（作成要領25ページ作成にあたってのポイント⑤）。</p> <p>改正法人税等会計基準等を適用している場合の「(1)連結経営指標等」における注記事例は以下の通りである。            (作成要領14ページ記載事例)            [改正法人税等会計基準等を早期適用している場合]</p> <p>「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」（企業会計基準第27号2022年10月28日）等を当連結会計年度の期首から適用しており、前連結会計年度に係る主要な経営指標等については、当該会計基準等を遡って適用した後の指標等となっている。</p> <p>[改正法人税等会計基準等を早期適用し、改正法人税等会計基準第20-3項ただし書き及び改正税効果適用指針第65-2項(2)ただし書きを適用している場合]</p> <p>「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」（企業会計基準第27号2022年10月28日。以下「2022年改正会計基準」という。）等を当連結会計年度の期首から適用しており、前連結会計年度に係る主要な経営指標等については、当該会計基準等を遡って適用した後の指標等となっている。なお、2022年改正会計基準については第20-3項ただし書きに定める経過措置を適用し、「税効果会計に係る会計基準の適用指針」（企業会計基準適用指針第28号2022年10月28日）については第65-2項(2)ただし書きに定める経過措置を適用している。この結果、当連結会計年度に係る主要な経営指標等については、当該会計基準等を適用した後の指標等となっている。</p> <p>改正法人税等会計基準等を適用している場合の「(2)提出会社の経営指標等」における注記事例は以下の通りである。            (作成要領18ページ記載事例)            [改正法人税等会計基準等を早期適用している場合]</p> <p>「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」（企業会計基準第27号2022年10月28日）等を当事業年度の期首から適用しており、前事業年度に係る主要な経営指標等については、当該会計基準等を遡って適用した後の指標等となっている。</p> <p>[改正法人税等会計基準等を早期適用し、改正法人税等会計基準第20-3項ただし書きを適用している場合]</p>	記載上の注意(5) 開示ガイドライン5-12-2及び24-10 第二号様式記載上の注意(25)

項目	留意点	備考																				
	<p>「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」（企業会計基準第27号2022年10月28日。以下「2022年改正会計基準」という。）等を当事業年度の期首から適用しており、前事業年度に係る主要な経営指標等については、当該会計基準等を遡って適用した後の指標等となっている。なお、2022年改正会計基準については第20-3項ただし書きに定める経過的な取扱いを適用している。この結果、当事業年度に係る主要な経営指標等については、当該会計基準等を適用した後の指標等となっている。</p>																					
<p>5 従業員の状況</p>	<p>連結会社における従業員数（就業人員数をいう）をセグメント情報に関連付けて記載する。</p> <p>提出会社の従業員について、その数、平均年齢、平均勤続年数及び平均年間給与（賞与を含む）を記載するとともに、従業員数をセグメント情報に関連付けて記載する。</p> <p>提出会社及びその連結子会社それぞれにおける下記項目（以下「女性管理職比率等」という）について開示する。ただし、女性活躍推進法等の規定による公表義務の対象とならない会社については、記載を省略することができる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・管理職に占める女性労働者の割合</li> <li>・男性労働者の育児休業取得率</li> <li>・労働者の男女の賃金の差異</li> </ul> <p>女性管理職比率等については、開示原則（別添）（注2）では、投資判断に有用である連結ベースでの開示に努めるべきであるとされているが、現時点においてはこれらについては、「連結ベース」で開示することまでは義務付けられていない。</p> <p>連結ベースで開示する場合には連結財規第2条5号に規定されている「連結会社」ベースで開示するほか、企業において、投資家に有用な情報を提供する観点から提出会社グループのうち、より適切な範囲を開示対象とすることも考えられる。なお、企業において独自の範囲を開示対象とする場合には、当該グループの範囲を明記することが重要であるとされている（作成要領43ページ作成にあたってのポイント③）。</p> <p>また、女性管理職比率等については、当事業年度の内容を記載することが求められているが、投資者に理解しやすいよう、企業の判断により、女性管理職比率等の数値の基準日や対象期間を記載することも考えられる（作成要領41ページ作成にあたってのポイント⑦）。</p> <p>女性管理職比率の開示にあたっては、女性活躍推進法の「管理職」の定義に従った算定・開示を適切に行うことに留意が必要である。</p> <p>（作成要領38ページ記載事例）</p> <p>(4) 管理職に占める女性労働者の割合、男性労働者の育児休業取得率及び労働者の男女の賃金の差異</p> <p>① 提出会社</p> <table border="1" data-bbox="411 1599 1125 1787"> <thead> <tr> <th colspan="2"></th> <th colspan="3">当事業年度</th> <th rowspan="3">補足説明</th> </tr> <tr> <th rowspan="2">管理職に占める女性労働者の割合（%）（注1）</th> <th rowspan="2">男性労働者の育児休業取得率（%）（注2）</th> <th colspan="3">労働者の男女の賃金の差異（%）（注1）</th> </tr> <tr> <th>全労働者</th> <th>正規雇用労働者</th> <th>パート・有期労働者</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>XX.X</td> <td>XX.X</td> <td>XX.X</td> <td>XX.X</td> <td>XX.X</td> <td>.....</td> </tr> </tbody> </table> <p>(注) 1. 「女性の職業生活における活躍の推進に関する法律」（平成27年法律第64号）の規定に基づき算出したものである。</p> <p>2. 「育児休業、介護休業等育児又は家族介護を行う労働者の福祉に関する法律」（平成3年法律第76号）の規定に基づき、「育児休業、介護休業等育児又は家族介護を行う労働者の福祉に関する法律施行規則」（平成3年労働省令第25号）第71条の4第1号における育児休業</p>			当事業年度			補足説明	管理職に占める女性労働者の割合（%）（注1）	男性労働者の育児休業取得率（%）（注2）	労働者の男女の賃金の差異（%）（注1）			全労働者	正規雇用労働者	パート・有期労働者	XX.X	XX.X	XX.X	XX.X	XX.X	.....	<p>記載上の注意(9)            第二号様式記載上の注意(29)            開示ガイドライン5-16-3及び24-10            パブコ×No.11、18、19、21、31、34、43及び60            開示原則（別添）（注2）</p>
		当事業年度			補足説明																	
管理職に占める女性労働者の割合（%）（注1）	男性労働者の育児休業取得率（%）（注2）	労働者の男女の賃金の差異（%）（注1）																				
		全労働者	正規雇用労働者	パート・有期労働者																		
XX.X	XX.X	XX.X	XX.X	XX.X	.....																	



項目	留意点	備考																																																													
	<p>等の取得割合を算出したものである。</p> <p>② 連結子会社</p> <table border="1" data-bbox="411 389 1115 692"> <thead> <tr> <th rowspan="3">名称</th> <th rowspan="3">管理職に占める女性労働者の割合 (%) (注1)</th> <th colspan="4">当事業年度</th> <th colspan="3">労働者の男女の賃金の差異 (%) (注1)</th> <th rowspan="3">補足説明</th> </tr> <tr> <th rowspan="2">全労働者</th> <th colspan="2">男性労働者の育児休業取得率 (%)</th> <th rowspan="2">パート・有期労働者</th> <th rowspan="2">全労働者</th> <th colspan="2">正規雇用労働者</th> </tr> <tr> <th>正規雇用労働者</th> <th>パート・有期労働者</th> <th>パート・有期労働者</th> <th>パート・有期労働者</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>〇〇電子(株)</td> <td>XX.X</td> <td>-</td> <td>XX.X</td> <td>XX.X</td> <td>(注1)</td> <td>XX.X</td> <td>XX.X</td> <td>XX.X</td> <td>.....</td> </tr> <tr> <td>(株)〇〇セラミックス</td> <td>XX.X</td> <td>XX.X</td> <td>-</td> <td>-</td> <td>(注2)</td> <td>XX.X</td> <td>XX.X</td> <td>XX.X</td> <td>.....</td> </tr> <tr> <td>(株)〇〇電機</td> <td>XX.X</td> <td>XX.X</td> <td>-</td> <td>-</td> <td>(注3)</td> <td>XX.X</td> <td>XX.X</td> <td>XX.X</td> <td>.....</td> </tr> <tr> <td>~~~~</td> <td>~~</td> <td>~~</td> <td>~~</td> <td>~~</td> <td>~~</td> <td>~~</td> <td>~~</td> <td>~~</td> <td>~~~~</td> </tr> </tbody> </table> <p>(注) 1. 「女性の職業生活における活躍の推進に関する法律」(平成27年法律第64号)の規定に基づき算出したものである。  2. 「育児休業、介護休業等育児又は家族介護を行う労働者の福祉に関する法律」(平成3年法律第76号)の規定に基づき、「育児休業、介護休業等育児又は家族介護を行う労働者の福祉に関する法律施行規則」(平成3年労働省令第25号)第71条の4第1号における育児休業等の取得割合を算出したものである。  3. 「育児休業、介護休業等育児又は家族介護を行う労働者の福祉に関する法律」(平成3年法律第76号)の規定に基づき、「育児休業、介護休業等育児又は家族介護を行う労働者の福祉に関する法律施行規則」(平成3年労働省令第25号)第71条の4第2号における育児休業等及び育児目的休暇の取得割合を算出したものである。</p>	名称	管理職に占める女性労働者の割合 (%) (注1)	当事業年度				労働者の男女の賃金の差異 (%) (注1)			補足説明	全労働者	男性労働者の育児休業取得率 (%)		パート・有期労働者	全労働者	正規雇用労働者		正規雇用労働者	パート・有期労働者	パート・有期労働者	パート・有期労働者	〇〇電子(株)	XX.X	-	XX.X	XX.X	(注1)	XX.X	XX.X	XX.X	.....	(株)〇〇セラミックス	XX.X	XX.X	-	-	(注2)	XX.X	XX.X	XX.X	.....	(株)〇〇電機	XX.X	XX.X	-	-	(注3)	XX.X	XX.X	XX.X	.....	~~~~	~~	~~	~~	~~	~~	~~	~~	~~	~~~~	
名称	管理職に占める女性労働者の割合 (%) (注1)			当事業年度				労働者の男女の賃金の差異 (%) (注1)					補足説明																																																		
				全労働者	男性労働者の育児休業取得率 (%)		パート・有期労働者	全労働者	正規雇用労働者																																																						
		正規雇用労働者	パート・有期労働者		パート・有期労働者	パート・有期労働者																																																									
〇〇電子(株)	XX.X	-	XX.X	XX.X	(注1)	XX.X	XX.X	XX.X	.....																																																						
(株)〇〇セラミックス	XX.X	XX.X	-	-	(注2)	XX.X	XX.X	XX.X	.....																																																						
(株)〇〇電機	XX.X	XX.X	-	-	(注3)	XX.X	XX.X	XX.X	.....																																																						
~~~~	~~	~~	~~	~~	~~	~~	~~	~~	~~~~																																																						
第2 事業の状況																																																															
1 経営方針、経営環境及び対処すべき課題等	<p>経営方針・経営戦略等の記載にあたっては、連結会社の経営環境(例えば、企業構造、事業を行う市場の状況、競合他社との競争優位性、主要製品・サービスの内容、顧客基盤、販売網等)についての経営者の認識の説明を含め、「事業の内容」に記載した内容と関連付けて記載する。また、経営上の目標の達成状況を判断するための客観的な指標等がある場合には、その内容を記載する。</p> <p>対処すべき課題等の記載にあたっては、連結会社が優先的に対処すべき事業上及び財務上の課題について、その内容、対処方針等を経営方針・経営戦略等と関連付けて具体的に記載する。</p> <p>「経営方針、経営環境及び対処すべき課題等」において将来に関する事項を記載する場合には、「当該事項は当連結会計年度末現在において判断したものである旨を記載する」とされているが、有価証券報告書提出日時点での判断を妨げるものではないと考えられる。また、その際は、有価証券報告書提出日時点で判断したものである旨を記載すべきであると考えられる(作成要領47ページ作成にあたってのポイント④)。</p>	記載上の注意(10) 第二号様式記載上の注意(30)																																																													
2 サステナビリティに関する考え及び取組	<p>当連結会計年度末現在における連結会社のサステナビリティに関する考え及び取組の状況について、次のとおり記載する。</p> <p>① 「ガバナンス」及び「リスク管理」については、企業において、自社の業態や経営環境、企業価値への影響等を踏まえ、サステナビリティ情報を認識し、その重要性を判断する枠組みが必要となる観点から、すべての企業において開示が求められる。</p> <p>② 「戦略」並びに「指標及び目標」については、開示が望ましいものの、各企業が「ガバナンス」と「リスク管理」の枠組みを通じて重要性を判断して開示する。</p> <p>ただし、人的資本に関する「戦略」並びに「指標及び目標」については、重要性にかかわらず、次のとおり記載する。</p> <p>(a) 人材の多様性の確保を含む人材の育成に関する方針及び社内環境整備に関する方針(例えば、人材の採用及び維持並びに従業員の安全及び健康に関する方針等)を「戦略」において記載する。</p> <p>(b) (a)で記載した方針に関する指標の内容並びに当該指標を用いた目標及び実績を「指標及び目標」において記載する。</p>	記載上の注意(10-2) 第二号様式記載上の注意(30-2) 開示ガイドライン 5-16-2、5-16-4、5-16-5及び24-10 パブコ×No.80、83、88、106、113、142、166、238、243、254及び257 開示原則(別添) (注1)(注2)																																																													

項目	留意点	備考
	<p>金融庁の「令和5年度有価証券報告書レビューの審査結果及び審査結果を踏まえた留意すべき事項等」（2024年3月29日）において、サステナビリティに関する企業の取組の開示について、次の留意事項が示されている。</p> <p>「ガバナンス」：ガバナンスに関する基本的な考え方のみ記載するのではなく、サステナビリティ関連のリスク及び機会を監視・管理するためのガバナンスの過程、統制及び手続について記載が求められていることに留意が必要である。また、例えば、気候変動関連や人的資本関連のリスクや機会が存在しているような場合には、全般的なガバナンスに加えて、気候変動関連や人的資本関連のリスクや機会を監視・管理するためのガバナンスの過程、統制及び手続についても記載することが考えられるとされている。</p> <p>「リスク管理」：リスク管理に関する考え方のみ記載するのではなく、サステナビリティ関連のリスク及び機会を識別し、評価し、及び管理するための過程について記載することに留意が必要である。また、サステナビリティ関連のリスクだけではなく、サステナビリティ関連の機会についても、識別し、評価し、及び管理するための過程を記載することが求められている。</p> <p>「戦略」並びに「指標及び目標」：サステナビリティ関連のリスク及び機会に関する戦略並びに指標及び目標のうち、重要なものについて開示が求められている。また、戦略並びに指標及び目標を開示するにあたっては、対応するサステナビリティ関連のリスク及び機会についても併せて記載することにより、戦略並びに指標及び目標の内容を明瞭にすることが期待される。</p> <p>本来であれば有価証券報告書に記載すべきと考えられる重要な戦略が記載されているかについても留意が必要である。</p> <p>人的資本については、方針、指標、目標及び実績のいずれについても開示が求められている。方針や方針に関する指標、目標又は実績を具体的に設定・把握していない等により記載することが困難な場合には、その旨及び記載することが困難な理由を記載することが考えられるとされている。また、基本的に、提出会社及びその連結子会社から成る連結会社ベースの戦略並びに指標及び目標を開示することが求められているが、連結会社ベースの開示を行うことが困難な場合には、その旨、連結ベースの開示を行うことが困難な理由、開示の対象とした範囲及び当該範囲とした理由を記載することが考えられるとされている。</p> <p>「サステナビリティに関する考え方及び取組」に記載すべき事項を有価証券報告書内の他の箇所に記載して参照する場合において、参照先に適切な記載があることを確かめる必要がある。また、「サステナビリティに関する考え方及び取組」の記載事項について、公表した他の開示書類等に記載した情報を参照することができるのは当該記載事項を補完する詳細な情報であることに留意する。当該補完する詳細な情報については、将来公表予定の任意開示書類を参照する場合、公表予定時期や公表方法、記載予定の概要等も併せて記載することが望ましいとされている。</p> <p>開示原則（別添）（注1）では、サステナビリティ情報には、国際的な議論を踏まえると、例えば、環境、社会、従業員、人権の尊重、腐敗防止、贈収賄防止、ガバナンス、サイバーセキュリティ、データセキュリティなどに関する事項が含まれ得るとされている。</p> <p>また、開示原則（別添）（注2）では、企業が、気候変動対応が重要であると判断する場合には、「ガバナンス」、「戦略」、「リスク管理」、「指標及び目標」の枠で開示することとすべきであるとされ、温室効果ガス（GHG）排出量に関しては、投資家と企業の建設的な対話に資する有効な指標となっている状況に鑑み、各企業の業態や経営環境等を踏まえた重要性の判断を前提としつつ、特に、Scope1（事業者自らによる直接排出）・Scope2（他社から供給された電気、熱・蒸気の使用に伴う間接排出）のGHG排出量について、企業において積極的に開示することが期待されるとされた。</p> <p>開示が求められるサステナビリティ情報については、開示原則において示された全ての項目を記載する必要はなく、各企業において、自社の業態や経営環境、企業価値への影響等を踏まえ、サステナビリティ情報の重要性を判断することが求められている（パブコメNo.106）。</p>	

項目	留意点	備考
	<p>サステナビリティに関する考え方及び取組の記載に当たって、情報の集約・開示が間に合わない箇所がある場合等には、概算値や前年度の情報を記載することも考えられる。この場合には、概算値であることや前年度のデータであることを記載して、投資者に誤解を生じさせないようにする必要がある。また、概算値を記載した場合であって、後日、実際の集計結果が概算値から大きく異なる等、投資家の投資判断に重要な影響を及ぼす場合には、有価証券報告書の訂正を行うことが考えられる（パブコメNo.238）。</p> <p>サステナビリティに関する考え方及び取組の記載に当たっては、金融庁のウェブサイトで公表されている「記述情報の開示の好事例集」（<a href="https://www.fsa.go.jp/news/r6/singi/20241108.html">https://www.fsa.go.jp/news/r6/singi/20241108.html</a>）が参考になるものと思われる。</p>	
<p>3 事業等のリスク</p>	<p>経営者が連結会社の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フロー（以下「経営成績等」という）の状況に重要な影響を与える可能性があることと認識している主要なリスク（次のような投資者の判断に重要な影響を及ぼす可能性のある事項）について、当該リスクが顕在化する可能性の程度や時期、当該リスクが顕在化した場合に連結会社の経営成績等の状況に与える影響の内容、当該リスクへの対応策を記載するなど、具体的に記載する。記載に当たっては、リスクの重要性や経営方針・経営戦略等との関連性の程度を考慮して、分かりやすく記載する。</p> <p>① 連結会社の経営成績等の状況の異常な変動  ② 特定の取引先・製品・技術等への依存  ③ 特有の法的規制・取引慣行・経営方針  ④ 重要な訴訟事件等の発生  ⑤ 役員・大株主・関係会社等に関する重要事項  ⑥ その他</p> <p>将来にわたって事業活動を継続するとの前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況その他経営に重要な影響を及ぼす事象が存在する場合には、その旨及びその具体的な内容を分かりやすく記載する。また、当該重要事象等についての分析・検討内容及び当該重要事象等を解消し、又は改善するための対応策を具体的に、かつ、分かりやすく記載する。</p> <p>経営者の対応策等から継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められないため、「継続企業の前提に関する注記」に至らなかったとしても、上記の重要事象等が存在する場合には記載が必要となるので、注意が必要である。</p> <p>将来に関する事項を記載する場合には、「当該事項は当連結会計年度末現在において判断したものである旨を記載する」とされているが、有価証券報告書提出日時での判断を妨げるものではないと考えられる。また、その際は、有価証券報告書提出日時での判断したものである旨を記載すべきであると考えられる（作成要領63ページ作成にあたってのポイント③）。</p>	<p>記載上の注意(11)  第二号様式記載上の注意(31)  開示ガイドラインC 個別ガイドラインI「事業等のリスク」に関する取扱いガイドライン</p>
<p>4 経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析</p>	<p>経営成績等の状況の概要を記載した上で、経営者の視点による当該経営成績等の状況に関する分析・検討内容を、具体的に、かつ、分かりやすく記載する。</p> <p>① 経営成績等の概要には以下の事項を含めて記載する。</p> <p>(a) 事業全体及びセグメント情報に記載された区分ごとの経営成績の状況並びにキャッシュ・フローの状況について、前年同期と比較して、その概要を記載する。</p> <p>(b) 生産、受注及び販売の状況について、次に掲げる事項を記載する。</p> <p>i 生産、受注及び販売の実績（前年同期と比較してセグメント情報に関連付けて記載する）  ii 生産能力、主要な原材料価格、主要な製商品の仕入価格・販売価格等に著しい変動があった場合、その他生産、受注、販売等に関して特記すべき事項がある場合には、セグメント情報に関連付けた内容</p> <p>(c) 主要な販売先がある場合には、最近2連結会計年度等における相手先別の販売実績及び当該販売実績の総販売実績に対する割合を記載する。ただし、当該割合が100分の10未満の相手先については記載を省略することができる。</p> <p>② 経営者の視点による経営成績等の状況に関する分析・検討内容には以下</p>	<p>記載上の注意(12)  第二号様式記載上の注意(32)</p>

項目	留意点	備考
	<p>の事項を含めて記載する。</p> <p>(a) 経営成績等の状況に関して、事業全体及びセグメント情報に記載された区分ごとに、経営者の視点による認識及び分析・検討内容</p> <p>(b) キャッシュ・フローの状況の分析・検討内容並びに資本の財源及び資金の流動性に係る情報の記載に当たっては、資金調達の方法及び状況並びに資金の主要な用途を含む資金需要の動向についての経営者の認識を含めて記載するなど、具体的に、かつ、分かりやすく記載する。</p> <p>(c) 連結財務諸表の作成に当たって用いた会計上の見積り及び当該見積りに用いた仮定のうち、重要なものについて、当該見積り及び当該仮定の不確実性の内容やその変動により経営成績等に生じる影響など、「第5経理の状況」に記載した会計方針を補足する情報を記載する。ただし、記載すべき事項の全部又は一部を「第5経理の状況」の注記において記載した場合には、その旨を記載することによって、当該注記において記載した事項の記載を省略することができる。</p>	
5 経営上の重要な契約等	<p>連結会社において事業の全部若しくは主要な部分の賃貸借又は経営の委任、他人と事業上の損益全部を共通にする契約、技術援助契約その他の経営上の重要な契約を締結している場合には、その概要を記載する。これらの契約について重要な変更又は解約があった場合には、その内容を記載する。</p> <p>次の事象については、業務執行を決定する機関により決定された場合には、重要性の乏しいものを除き、その内容等を記載する。</p> <p>① 吸収合併又は新設合併</p> <p>② 重要な事業の全部若しくは一部の譲渡又は重要な事業の全部若しくは一部の譲受け</p> <p>③ 株式交換、株式移転又は株式交付</p> <p>④ 吸収分割又は新設分割</p>	記載上の注意(13) 第二号様式記載上の注意(33)
第4 提出会社の状況		
4 コーポレート・ガバナンスの状況等 (1) コーポレート・ガバナンスの概要	<p>上場会社においては、次の事項の記載について注意が必要である。</p> <p>① コーポレート・ガバナンスに関する基本的な考え方</p> <p>② 提出会社の企業統治の体制の概要（設置する機関の名称、目的、権限及び構成員の氏名の記載を含む）及び当該企業統治の体制を採用する具体的な理由</p> <p>③ 企業統治に関するその他の事項（例えば、内部統制システムの整備の状況、リスク管理体制の整備の状況、提出会社の子会社の業務の適正を確保するための体制整備の状況）</p> <p>④ 取締役会の活動状況（開催頻度、具体的な検討内容、個々の取締役又は委員の出席状況等）</p> <p>取締役会の活動状況の記載上のポイントは以下のとおりである。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・取締役会のほか、指名委員会等設置会社における指名委員会及び報酬委員会並びに企業統治に関して提出会社が任意に設置する委員会その他これに類するものの活動状況を記載する。</li> <li>・「企業統治に関し提出会社が任意に設置する委員会その他これに類するもの」は企業ごとに様々なものがあり得、個別に判断する必要があると考えられるが、その活動状況の記載が必要な「指名委員会等設置会社における指名委員会又は報酬委員会に相当する任意の委員会」以外では、例えば、経営会議やサステナビリティ委員会についても、企業によっては、これに含まれ得ると考えられる（パプコメNo.289）。</li> <li>・企業統治に関して提出会社が任意に設置する委員会その他これに類するもののうち、指名委員会等設置会社における指名委員会又は報酬委員会に相当するもの以外のものについては、記載を省略することができる。</li> </ul> <p>金融庁の「令和5年度有価証券報告書レビューの審査結果及び審査結果を踏まえた留意すべき事項等」（2024年3月29日）において、取締役会の活動状況について、次の留意事項が示されている。</p> <p>取締役会、会社が任意に設置する指名・報酬委員会等の開催頻度、具体的な</p>	記載上の注意(35) 第二号様式記載上の注意(54) パプコメNo.289及び297

項目	留意点	備考
	<p>検討内容、個々の取締役又は委員の出席状況等の記載が求められており、いずれについても記載したか留意する必要がある。</p>	
(3) 監査の状況	<p>以下について注意が必要である。</p> <p>① 監査役監査の状況</p> <p>a 監査役監査の組織、人員（財務及び会計に関する相当程度の知見を有する監査役、監査等委員又は監査委員が含まれる場合には、その内容を含む）及び手続について、具体的に、かつ、分かりやすく記載する。</p> <p>b 当事業年度における提出会社の監査役及び監査役会（監査等委員会設置会社にあつては提出会社の監査等委員会、指名委員会等設置会社にあつては提出会社の監査委員会をいう）の活動状況（開催頻度、具体的な検討内容、個々の監査役の出席状況及び常勤の監査役の活動等）を記載する。</p> <p>「具体的な検討内容」は単に規定された検討事項ではなく、実際に監査役会において検討された内容の開示が求められている（パプコ×No.311）。</p> <p>また、上述の取締役会の活動状況と同様、監査役及び監査役会の活動状況についても、開催頻度、具体的な検討内容、個々の監査役の出席状況及び常勤の監査役の活動等の記載が求められており、いずれについても記載したか留意する必要がある。</p> <p>② 内部監査の状況</p> <p>上場会社においては、次の事項の開示に際して注意が必要である。</p> <p>a 内部監査の組織、人員及び手続</p> <p>b 内部監査、監査役監査及び会計監査の相互連携並びにこれらの監査と内部統制部門との関係</p> <p>c 内部監査の実効性を確保するための取組（内部監査部門が代表取締役のみならず、取締役会並びに監査役及び監査役会に対しても直接報告を行う仕組みの有無を含む）</p> <p>内部監査部門が代表取締役のみならず、取締役会並びに監査役及び監査役会に対しても直接報告を行う仕組みの有無について記載が求められていることから、関連する仕組みが無い場合には、その旨を記載することに留意する。</p> <p>2021年6月のコーポレートガバナンス・コード再改訂において、上場企業は、デュアルレポーティングラインを構築すること等により、内部監査部門と取締役・監査役との連携を確保することが求められ、DWG報告において、「デュアルレポーティングラインの有無を含む内部監査の実効性の説明を開示項目とするべきである」と提言されている点にも留意されたい。</p>	<p>記載上の注意(37)            第二号様式記載上の注意(56)            パプコ×No.306及び311            DWG報告II 3.(iii)</p>
(5) 株式の保有状況	<p>上場会社においては、次の事項の開示に際して注意が必要である。</p> <p>① 保有目的が純投資目的である投資株式と純投資目的以外の目的である投資株式の区分の基準や考え方</p> <p>② 保有目的が純投資目的以外の目的である投資株式</p> <p>a 保有方針及び保有の合理性を検証する方法            個別銘柄の保有の適否に関する取締役会等における検証の内容</p> <p>b 非上場株式とそれ以外の株式に区分して、</p> <p>i 銘柄数及び貸借対照表計上額の合計額</p> <p>ii 株式数が増加した銘柄数、株式数の増加に係る取得価額の合計額及び増加の理由並びに株式数が減少した銘柄数及び株式数の減少に係る売却価額の合計額</p> <p>政策保有株式の保有目的に関しては、「営業上の取引」又は「業務上の提携」といった定型的な記載にとどまるのではなく、投資者と企業の対話に資する具体的な記載が求められている。</p> <p>金融庁の「令和5年度有価証券報告書レビューの審査結果及び審査結果を踏まえた留意すべき事項等」（2024年3月29日）において、政策保有株式の開示に</p>	<p>記載上の注意(39)            第二号様式記載上の注意(58)            DWG報告II 4.</p>



項目	留意点	備考
	<p>ついて、次の留意事項が示されている。</p> <p>実質的に政策保有株式を継続保有しているにもかかわらず、保有目的を純投資目的に変更することは、投資者に誤解を与える可能性があることに留意が必要である。このような場合には、区分変更の理由の合理性や純投資目的の株式として継続保有することの合理性を検証し、その内容についても開示することが考えられるとされている。また、株式の売却制限（売却可能時期の制限を含む。）がある場合には、その内容を開示することが考えられるとされている。</p>	
第5 経理の状況		
<p>冒頭記載</p> <p>連結財務諸表及び財務諸表の作成方法について</p>	<p>会計基準等を早期適用する場合、経理の状況の冒頭に連結財規等の附則に基づいている旨の記載をすることが望ましいと考えられる（作成要領191ページ作成にあたってのポイント③）。</p> <p>当連結会計年度において、改正法人税等会計基準等を早期適用する場合の記載事例は下記のとおりである。</p> <p>（作成要領188ページ）</p> <p>1. 連結財務諸表及び財務諸表の作成方法について</p> <p>(1) 当社の連結財務諸表は、「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」（昭和51年大蔵省令第28号。以下「連結財務諸表規則」という。）に基づいて作成している。なお、当連結会計年度（〇年4月1日から〇年3月31日まで）は、「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則の一部を改正する内閣府令」（令和5年3月27日内閣府令第22号）附則第2条第1項ただし書きにより、改正後の連結財務諸表規則に基づいて作成している。</p> <p>(2) 当社の財務諸表は、「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」（昭和38年大蔵省令第59号）に基づいて作成している。</p> <p>2. 監査証明について</p> <p>（略）</p>	<p>財規</p> <p>財規ガイドラインなどの各種ガイドライン</p> <p>記載上の注意(40)</p> <p>第二号様式記載上の注意(59)</p>
1 連結財務諸表		
<p>継続企業の前提に関する事項</p>	<p>有価証券報告書の「事業等のリスク」、「経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析」、会社法の事業報告における記載との整合性に注意する。</p>	<p>連結財規第15条の22</p> <p>財規第8条の27</p> <p>連結財規ガイドライン15の22</p> <p>財規ガイドライン8の27-1～8の27-5</p> <p>継続企業の前提に関する開示について（監査・保証実務委員会報告第74号）</p> <p>継続企業（監査基準報告書570）</p>
連結財務諸表作成のための基本となる重要な事項		
<p>連結の範囲又は持分法適用の範囲の変更に関する注記</p>	<p>連結財務諸表作成のための基本となる事項のうち、連結の範囲又は持分法適用の範囲を変更した場合には、その旨及び変更の理由を注記しなければならない。</p> <p>例えば、連結子会社数が当期と前期で異なる場合、当期と前期の差異について記載する方法のほか、前期の会社数を記載した上でさらに当期と前期の差異を記載する方法も考えられる（作成要領227ページ作成にあたってのポイント）。</p> <p>連結の範囲又は持分法適用の範囲の変更が、当連結会計年度の翌連結会計年度の連結財務諸表に重要な影響を与えることが確実であると認められる場合には、翌連結会計年度の連結財務諸表に重要な影響を与える旨及びその影響の概</p>	<p>連結財規第13条及び第14条</p> <p>連結財規ガイドライン14</p>

項目	留意点	備考
	要を併せて記載する。	
会計方針に関する事項  重要な収益及び費用の計上基準  収益認識会計基準等の適用	<p>主要な事業における主な履行義務の内容、財務諸表提出会社が当該履行義務に関する収益を認識する通常の時点その他重要な会計方針に含まれると判断した収益認識に関する注記事項その他の事項を記載する。</p> <p>2023年3月24日に金融庁企画市場局が公表した「令和4年度有価証券報告書レビューの審査結果及び審査結果を踏まえた留意すべき事項」においては、以下のような事項が留意事項として挙げられている。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・主な履行義務の内容及び履行義務の充足時点に関して、企業固有の取引内容や契約条件に基づき具体的に記載する。</li> <li>・少なくとも、収益の分解情報やセグメント情報等との関係性を説明する。もしくは、収益の分解情報の区分等で主な履行義務の内容を説明する。</li> <li>・重要性等に関する代替的な取扱いを適用し、履行義務の充足時点と収益認識の通常の時点が異なる場合には、その内容を適切に開示する。</li> <li>・一時点で収益を認識する場合において、顧客に商品の支配が移転した時点のみならず、何故その時点が適切と判断したかについての判断内容を開示する。</li> <li>・一定の期間にわたり充足する履行義務については、(a)収益を認識するために使用した方法（インプット法又はアウトプット法など進捗度の具体的な測定方法）及び(b)当該方法が財又はサービスの移転の忠実な描写となる根拠（つまり進捗度を測定する方法として何故その方法が適切と判断したのか）についても記載する。</li> </ul>	連結財規第13条第5項 連結財規ガイドライン13-5第2項(5) 財規第8条の2の3 財規ガイドライン8の2の3第2項(7)及び第3項(6) 収益認識会計基準 令和4年度有価証券報告書レビューの審査結果及び審査結果を踏まえた留意すべき事項
会計方針に関する事項  その他連結財務諸表作成のための基礎となる事項  関連する会計基準等の定めが明らかでない場合	<p>会計処理の対象となる会計事象や取引に関連する会計基準等の定めが明らかでない場合には、連結財務諸表提出会社が採用した会計処理の原則及び手続を記載する。</p> <p>例えば、グループ通算制度において通算税効果額の授受を行わない場合の会計処理及び開示については、「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い」においても取り扱っておらず、具体的な定めは存在しない。したがって、「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合」に該当することになると考えられることから、連結財務諸表提出会社が採用した会計処理の原則及び手続を記載する。</p>	連結財規13条第5項 連結財規ガイドライン13-5第2項(10) 財規第8条の2の3 財規ガイドライン8の2の3第2項(10)及び第3項(8)④ 過年度遡及会計基準 グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い
会計方針の変更に関する注記	<p>当連結会計年度において、改正法人税等会計基準等を以下の前提で適用する場合の記載事例は下記のとおりである。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・改正法人税等会計基準第20-3項ただし書きに定める経過的な取扱いを適用する。</li> <li>・改正税効果適用指針第65-2項(2)ただし書きに定める経過的な取扱いを適用する。</li> </ul> <p>(作成要領248ページ)</p> <p>(会計方針の変更)  「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」(企業会計基準第27号2022年10月28日。以下「2022年改正会計基準」という。)等を当連結会計年度の期首から適用している。・・・・(会計方針の変更の具体的な内容)・・・・。</p> <p>法人税等の計上区分(その他の包括利益に対する課税)に関する改正については、2022年改正会計基準第20-3項ただし書きに定める経過的な取扱い及び「税効果会計に係る会計基準の適用指針」(企業会計基準適用指針第28号2022年10月28日。以下「2022年改正適用指針」という。)第65-2項(2)ただし書きに定める経過的な取扱いに従っており、・・・・(経過措置の概要を記載)・・・・。この結果、・・・・(連結財務諸表の主な科目に対する実務上算定可能な影響額及び1株当たり情報に対する実務上算定可能な影響額)・・・・。</p> <p>また、連結会社間における子会社株式等の売却に伴い生じた売却損益を税務上繰り延べる場合の連結財務諸表における取扱いの見直しに関連する改正</p>	連結財規第14条の2及び第14条の3 連結財規ガイドライン14の2 財規第8条の3及び第8条の3の2 財規ガイドライン8の3 正当な理由による会計方針の変更等に関する監査上の取扱い

項目	留意点	備考																																
	<p>については、2022年改正適用指針を当連結会計期間の期首から適用している。当該会計方針の変更は、遡及適用され、前連結会計年度については遡及適用後の連結財務諸表となっている。この結果、・・・・（連結財務諸表の主な科目に対する前連結会計年度における影響額、前連結会計年度に係る1株当たり情報に対する影響額及び前連結会計年度の期首における純資産額に対する累積的影響額を記載）・・・・。</p>																																	
<p>未適用の会計基準等に関する注記</p>	<p>既に公表されている会計基準等のうち、適用していないものがある場合には、次に掲げる事項を注記しなければならない。ただし、重要性の乏しいものについては、注記を省略することができる。</p> <p>① 当該会計基準等の名称及びその概要  ② 当該会計基準等の適用予定日（当該会計基準等の適用を開始すべき日前に適用する場合には、当該適用予定日）  ③ 当該会計基準等が連結財務諸表に与える影響に関する事項</p> <p>財務諸表提出会社が連結財務諸表を作成している場合には、記載することを要しない。</p> <p>財規ガイドライン8の3の3-1-3では、財務諸表に与える影響について、定量的に把握している場合にはその金額を記載し、定量的に把握していない場合には、定性的に記載するものとしている。なお、財務諸表作成時において、財務諸表に与える影響を評価中である場合には、その旨を記載するものとしている。</p> <p>例えば、改正法人税等会計基準等（早期適用していない場合）やグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱い（2024年4月1日以降開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用）、新リース会計基準等（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適用。2025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早期適用可能）について注記することが考えられる。</p>	<p>連結財規第14条の4  連結財規ガイドライン14の4  財規第8条の3の3  財規ガイドライン8の3の3から8の3の3-1-3</p>																																
<p>追加情報</p>	<p>連結財規等においては、特に定める注記のほか、連結財務諸表提出会社の利害関係人が企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する適正な判断を行うために必要と認められる事項があるときは、当該事項を注記しなければならないとされている。</p> <p>注記すべき追加情報の例は監査・保証実務委員会実務指針第77号「追加情報の注記について」を参照されたい。</p>	<p>連結財規第15条  財規第8条の5  追加情報の注記について  従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い  資金決済法における暗号資産の会計処理等に関する当面の取扱い</p>																																
<p>連結包括利益計算書関係   その他の包括利益に関する注記</p>	<p>改正法人税等会計基準等を早期適用した場合、その他の包括利益に係る法人税等及び税効果の金額を、その他の包括利益の項目ごとに注記する。この場合の記載事例は下記のとおりである。</p> <p>・組替調整額と法人税等及び税効果額を別個に記載する場合  （作成要領292ページ）</p> <table border="1" data-bbox="395 1765 1137 2087"> <thead> <tr> <th colspan="2">※○ その他の包括利益に係る組替調整額</th> <th colspan="2">(百万円)</th> </tr> <tr> <th colspan="2"></th> <th>前連結会計年度 (自○年4月1日 至○年3月31日)</th> <th>当連結会計年度 (自○年4月1日 至○年3月31日)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td colspan="4">その他有価証券評価差額金</td> </tr> <tr> <td>当期発生額</td> <td></td> <td>XXX</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>組替調整額</td> <td></td> <td>△XXX</td> <td>△XXX</td> </tr> <tr> <td>計</td> <td></td> <td>XXX</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td colspan="4">繰延ヘッジ損益</td> </tr> <tr> <td>当期発生額</td> <td></td> <td>XXX</td> <td>XXX</td> </tr> </tbody> </table>	※○ その他の包括利益に係る組替調整額		(百万円)				前連結会計年度 (自○年4月1日 至○年3月31日)	当連結会計年度 (自○年4月1日 至○年3月31日)	その他有価証券評価差額金				当期発生額		XXX	XXX	組替調整額		△XXX	△XXX	計		XXX	XXX	繰延ヘッジ損益				当期発生額		XXX	XXX	<p>連結財規第69条の6  改正法人税等会計基準等</p>
※○ その他の包括利益に係る組替調整額		(百万円)																																
		前連結会計年度 (自○年4月1日 至○年3月31日)	当連結会計年度 (自○年4月1日 至○年3月31日)																															
その他有価証券評価差額金																																		
当期発生額		XXX	XXX																															
組替調整額		△XXX	△XXX																															
計		XXX	XXX																															
繰延ヘッジ損益																																		
当期発生額		XXX	XXX																															

項 目	留 意 点	備 考
	退職給付に係る調整額	
	当期発生額	XXX      XXX
	組替調整額	△XXX      △XXX
	計	XXX      XXX
	法人税等及び税効果調整前合計	XXX      XXX
	法人税等及び税効果額	△XXX      △XXX
	その他の包括利益合計	XXX      XXX
	※○ その他の包括利益に係る法人税等及び税効果額 (百万円)	
		前連結会計年度      当連結会計年度 (自○年4月1日      (自○年4月1日 至○年3月31日)      至○年3月31日)
	その他有価証券評価差額金	
	法人税等及び税効果調整前	XXX      XXX
	法人税等及び税効果額	△XXX      △XXX
	法人税等及び税効果調整後	XXX      XXX
	繰延ヘッジ損益	
	法人税等及び税効果調整前	XXX      XXX
	法人税等及び税効果額	△XXX      △XXX
	法人税等及び税効果調整後	XXX      XXX
	退職給付に係る調整額	
	法人税等及び税効果調整前	XXX      XXX
	法人税等及び税効果額	△XXX      △XXX
	法人税等及び税効果調整後	XXX      XXX
	その他の包括利益合計	
	法人税等及び税効果調整前	XXX      XXX
	法人税等及び税効果額	△XXX      △XXX
	法人税等及び税効果調整後	XXX      XXX
	・組替調整額と法人税等及び税効果額を併せて記載する場合 (作成要領294ページ)	
	※○ その他の包括利益に係る組替調整額並びに法人税等及び税効果額 (百万円)	
		前連結会計年度      当連結会計年度 (自○年4月1日      (自○年4月1日 至○年3月31日)      至○年3月31日)
	その他有価証券評価差額金	
	当期発生額	XXX      XXX
	組替調整額	△XXX      △XXX
	法人税等及び税効果調整前	XXX      XXX
	法人税等及び税効果額	△XXX      △XXX
	その他有価証券評価差額金	XXX      XXX
	繰延ヘッジ損益	
	当期発生額	XXX      XXX
	法人税等及び税効果額	△XX      △XX
	繰延ヘッジ損益	XX      XX
	退職給付に係る調整額	
	当期発生額	XXX      XXX
	組替調整額	△XXX      △XXX
	法人税等及び税効果調整前	XXX      XXX
	法人税等及び税効果額	△XXX      △XXX
	退職給付に係る調整額	XXX      XXX
	持分法適用会社に対する持分相当額	
	当期発生額	XX      XX
	その他の包括利益合計	XXX      XXX
	なお、当連結会計年度において改正法人税等会計基準等を早期適用し、改正	

項目	留意点	備考																																				
	法人税等会計基準第20-3項ただし書きを適用する場合、比較情報については、「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則の一部を改正する内閣府令」(令和5年3月27日内閣府令第22号)附則第2条第2項により、従前の連結財務諸表規則によることができるとされている(作成要領295ページ作成にあたってのポイント)。																																					
退職給付関係	<p>退職給付に関し、確定給付制度を採用している場合には、退職給付制度の概要及び退職給付債務等の内容について、注記することが求められている。</p> <p>この場合において、改正法人税等会計基準等を早期適用した場合の記載事例は下記のとおりである。</p> <p>(作成要領356ページ)</p> <div style="border: 1px dashed black; padding: 5px;"> <p>1. 採用している退職給付制度の概要 (略)</p> <p>2. 確定給付制度 (1)～(4) (略)</p> <p>(5) 退職給付に係る調整額 退職給付に係る調整額に計上した項目(法人税等及び税効果控除前)の内訳は次のとおりである。</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="3" style="text-align: right;">(百万円)</th> </tr> <tr> <th></th> <th style="text-align: center;">前連結会計年度 (自〇年4月1日 至〇年3月31日)</th> <th style="text-align: center;">当連結会計年度 (自〇年4月1日 至〇年3月31日)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>過去勤務費用</td> <td style="text-align: center;">△XXX</td> <td style="text-align: center;">△XXX</td> </tr> <tr> <td>数理計算上の差異</td> <td style="text-align: center;">XXX</td> <td style="text-align: center;">XXX</td> </tr> <tr> <td>その他</td> <td style="text-align: center;">XX</td> <td style="text-align: center;">XX</td> </tr> <tr> <td style="text-align: right;">合 計</td> <td style="text-align: center;">XXX</td> <td style="text-align: center;">XXX</td> </tr> </tbody> </table> <p>(6) 退職給付に係る調整累計額 退職給付に係る調整累計額に計上した項目(法人税等及び税効果控除前)の内訳は次のとおりである。</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="3" style="text-align: right;">(百万円)</th> </tr> <tr> <th></th> <th style="text-align: center;">前連結会計年度 (〇年3月31日)</th> <th style="text-align: center;">当連結会計年度 (〇年3月31日)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>未認識過去勤務費用</td> <td style="text-align: center;">X,XXX</td> <td style="text-align: center;">X,XXX</td> </tr> <tr> <td>未認識数理計算上の差異</td> <td style="text-align: center;">X,XXX</td> <td style="text-align: center;">X,XXX</td> </tr> <tr> <td>その他</td> <td style="text-align: center;">XX</td> <td style="text-align: center;">XX</td> </tr> <tr> <td style="text-align: right;">合 計</td> <td style="text-align: center;">XX,XXX</td> <td style="text-align: center;">XX,XXX</td> </tr> </tbody> </table> <p>(以下略)</p> <p>また、退職給付に関し、確定拠出制度を採用している場合には、確定拠出制度の概要及び確定拠出制度に係る退職給付費用の額等について、注記することが求められている。</p> </div>	(百万円)				前連結会計年度 (自〇年4月1日 至〇年3月31日)	当連結会計年度 (自〇年4月1日 至〇年3月31日)	過去勤務費用	△XXX	△XXX	数理計算上の差異	XXX	XXX	その他	XX	XX	合 計	XXX	XXX	(百万円)				前連結会計年度 (〇年3月31日)	当連結会計年度 (〇年3月31日)	未認識過去勤務費用	X,XXX	X,XXX	未認識数理計算上の差異	X,XXX	X,XXX	その他	XX	XX	合 計	XX,XXX	XX,XXX	連結財規第15条の8及び第15条の8の2 財規第8条の13及び第8条の13の2
(百万円)																																						
	前連結会計年度 (自〇年4月1日 至〇年3月31日)	当連結会計年度 (自〇年4月1日 至〇年3月31日)																																				
過去勤務費用	△XXX	△XXX																																				
数理計算上の差異	XXX	XXX																																				
その他	XX	XX																																				
合 計	XXX	XXX																																				
(百万円)																																						
	前連結会計年度 (〇年3月31日)	当連結会計年度 (〇年3月31日)																																				
未認識過去勤務費用	X,XXX	X,XXX																																				
未認識数理計算上の差異	X,XXX	X,XXX																																				
その他	XX	XX																																				
合 計	XX,XXX	XX,XXX																																				
企業結合等関係	<p>取得とされた企業結合に係る重要な取引がある場合には、取得原価の算定等に関する事項(被取得企業又は取得した事業の取得原価及び対価の種類ごとの内訳)などを注記する。</p> <p>なお、上記の取得原価の金額等を非開示としている事例については、投資家保護の観点から適切ではないと考えられる。</p>	連結財規第15条の12第1項 財規第8条の17第1項 連結財規第15条の12第4項 財規第8条の17第4項																																				
収益認識関係	<p>収益認識に関する注記における開示目的は、顧客との契約から生じる収益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性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企業が開示することである。「業界慣行</p>	連結財規第15条の26 連結財規ガイドラ																																				



項目	留意点	備考
	<p>に従い処理している」等により収益認識会計基準等で求められている開示を省略している場合には、開示を省略する理由として適切ではなく、また、「重要性がない」として開示を省略している場合には、その省略によって開示目的の達成に必要な情報の理解も困難になっていないか検討する必要がある。</p> <p>2023年3月24日に金融庁企画市場局が公表した「令和4年度有価証券報告書レビューの審査結果及び審査結果を踏まえた留意すべき事項」においては、以下のような事項が留意事項として挙げられている。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・収益の分解情報の注記において、「収益認識に関する会計基準」の範囲外である「リース取引に関する会計基準」に基づく不動産賃貸収入や「金融商品に関する会計基準」に基づく金融収益等については、顧客との契約から生じる収益の額に含めてはならないため、顧客との契約から生じる収益と区分して「その他の収益」等の名称で開示する。</li> <li>・収益の分解情報は、財務諸表利用者が会社の収益を理解する上で有用と考えられるため、収益認識適用指針第106-4項及び第106-5項を踏まえて、収益の分解の区分方法について慎重な検討を行う必要がある。例えば、単一セグメントであっても、経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析において、主要な製品別の分析を開示している場合には、同じ区分で分解することなどを検討する。検討の結果、収益を分解するべきものがなかったとしても、上記の適用指針に従って適切な検討を行ったことがわかる内容の開示をすることが望ましい。</li> <li>・当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報の注記において、履行義務の充足の時期と通常の支払時期が契約資産及び契約負債の残高に与える影響を説明する上で、その前提として契約資産及び契約負債の内容を説明することが必要であると考えられる。加えて、履行義務の充足の時期と通常の支払時期との関係性を説明することで、財務諸表利用者は履行義務の充足の時期とキャッシュ・フローとの関係をより良く理解できることになる。</li> <li>・当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報の注記において、履行義務が当初に予想される契約期間が1年以内の契約の一部である場合など一定の条件を満たす場合には残存履行義務に配分した取引価格の総額等の開示を省略できるが、その場合には、その旨（どの条件に該当するか、及び当該注記に含めていない履行義務の内容）を開示する必要がある。また、経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析において、受注残高の開示を行っていることを理由として、残存履行義務に配分した取引価格の開示を省略することはできないことに留意する。</li> </ul>	<p>イン15の26 財規第8条の32 財規ガイドライン8の32 収益認識会計基準 収益認識適用指針 令和4年度有価証券報告書レビューの審査結果及び審査結果を踏まえた留意すべき事項</p>
セグメント情報等	<p>連結財規及び財規において、セグメント情報等に係る様式が規定されているため、実際の開示に際しては同様式及び記載上の注意に留意する。</p> <p>2023年3月24日に金融庁企画市場局が公表した「令和4年度有価証券報告書レビューの審査結果及び審査結果を踏まえた留意すべき事項」においては、主な課題として、以下が挙げられている。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・特定の国の売上高が連結損益計算書の売上高の10%以上である場合には当該国の売上高（①）、また、特定の国の有形固定資産の残高が連結貸借対照表の有形固定資産の残高の10%以上である場合には当該国の有形固定資産の残高（②）を開示する必要があるが、当該記載が漏れている例があった（例：北米の売上高は開示されているが、アメリカ合衆国の売上高が単独で連結損益計算書の売上高の10%以上であったにもかかわらず、開示されていない）。</li> <li>・単一の外部顧客への売上高が連結損益計算書の売上高の10%以上であるが、守秘義務を理由として、当該顧客の社名を開示していない事例がある。</li> </ul>	<p>連結財規第15条の2 財規第8条の29 令和4年度有価証券報告書レビューの審査結果及び審査結果を踏まえた留意すべき事項 セグメント情報等 会計基準第31項 セグメント情報等 適用指針第16項</p>

以上

# テクノロジー委員会研究文書第11号 「監査におけるAIの利用に関する研究文書」の解説

公認会計士 まつもと せいじ 松本 成司

## はじめに

2024年8月13日に日本公認会計士協会は、テクノロジー委員会研究文書第11号「監査におけるAIの利用に関する研究文書」を公表した。

筆者は同委員会傘下の「未来の監査専門委員会」の専門委員として、当該研究文書の執筆に関与した。その立場から、研究文書執筆の背景、概要、今後の展望について解説する。

## 1. 研究文書執筆の背景

執筆を担当した未来の監査専門委員会は、2016年にその前身のワーキンググループが発足した。大手・準大手の監査法人を中心に監査のデジタル変革やIT監査に従事している会員が選出され、研究文書、会計監査ジャーナル、研究大会などを通じてさまざまな情報発信をしてきた。

監査業界が直面している諸課題は、従来の監査実務からの生産性向上もあれば（監査の効率化）、不正発見への社会要請や経済環境の変化に対応するためのリスク評価の高度化（監査の高度化）に該当するものもある。これらの課題や目的がある中で手段としてのAIがあり、生成AIの登場がそれに拍車をかけた。

監査の特性を踏まえて諸課題を切り分けながらAIをどのように利用していくか、業界としてどのように向き合うべきかを研究し会員に情報提供をするべき認識に至ったことが本研究文書執筆の背景である。

## 2. 研究文書の概要

以下、研究文書の構成に沿って要点の解説を行う。なお、研究文書とともに概要資料も公表されているため、そちらも併せて参照されたい。

### (1) はじめに

生成AIに「AIを会計監査に用いる場合の具体例と、そ

れによって生じる効果について説明しなさい」という指示を与えたところ、違和感のない回答が返ってくる。AIが身近に感じられる時代が訪れた。

近年、大手監査法人を中心に監査におけるAIの研究・開発が進められ、監査実務への導入が始まっている。それとともに、監査にAIを利用する際の諸課題も識別されてきている。

これら課題を解決することなくAIの利用が劇的に進むことはないが、近年の監査人に対する社会からの期待や監査人が遵守すべき要求事項の増加・高度化を考えると、AI利用を前提にしていかに監査の効率化と高度化を図っていくかが問われているといえる。

### (2) AIに関する基礎知識

AIについての確立した定義はない。監査実務においては、人工知能学会の「AIマップ」における「異常検知」「数値データ分析」に関する用途が多いと考えられる。

従来の手法との違いについて一例をあげると、従来のコンピュータ監査利用技法（CAAT）が、「不正リスクの高い仕訳」を監査人が定義し抽出条件の設定を行うものであるのに対し、AIを利用した監査ツールは、学習データを基に「不正リスクの高い仕訳」をAIが定義し、結果を出力する。

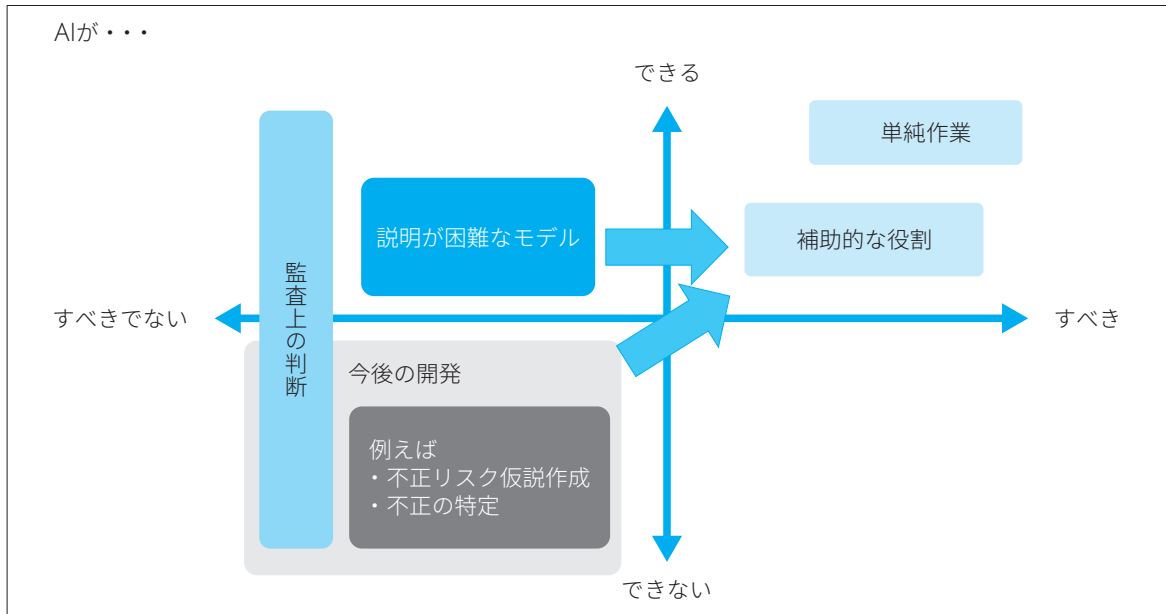
### (3) 監査におけるAIの利用

#### ① 監査におけるAIの利用領域

監査業務においてAIの利用がしやすい領域、AIの利用が進むと想定される領域は、AIが「できる・できない」業務と、AIが「すべき・すべきでない」業務という軸から整理できる。単純作業や補助的な役割であればAIを利用しやすい。一方で、監査上の判断を伴う領域や現状のAIでは説明が困難な領域についてはAIの利用が難しいと想定される。

監査におけるAIの利用領域が広がるほど、データサイエンティストなどの専門家の関与が多くなる。但し、AIや専門家を利用した場合であっても、監査人の責任は軽減されない。

【図表1】 監査へのAI利用の整理



出所：「監査におけるAIの利用」（会計・監査ジャーナル 2024年6月号）

② 想定されるAI監査ツール AI監査ツールの開発及び導入が進められている領域は

さまざまあるが、大きく以下のとおり分類することができる。

【図表2】 AI監査ツールの形態

AI監査ツールの形態	想定される利用例(抜粋)
大量データを活用した高度な分析	<ul style="list-style-type: none"> <li>開示データを用いた不正リスク評価</li> <li>分析的手続の高度化</li> </ul>
単純作業の自動化	<ul style="list-style-type: none"> <li>証憑突合の自動化</li> <li>開示検証の自動化</li> </ul>
生成AIの利用	<ul style="list-style-type: none"> <li>監査調書作成補助</li> <li>情報収集補助</li> </ul>

出所：「テクノロジー委員会研究文書第11号「監査におけるAIの利用に関する研究文書」の概要」

③ 生成AIの利用

生成AIの詳細説明は紙面の関係上省略するが（研究文書を参照されたい）、特徴としては、翻訳、文章の要約、質問への応答、新規文章の生成など、利用範囲が多岐にわたる点や、利用に当たってデータやプログラミングに関する知識は不要でありAIの専門家でなくとも簡単に利用することができる点が挙げられる。監査業務においては、生成AIによって文書のドラフトを作成し、その後監査人が監査調書として仕上げるといった利用が想定される。また、監査や会計に関する基準等を学習させることで、生成AIがこれらに関する質問に該当箇所を提示しながら回答するという用途も想定される。利用が容易であ

り用途も広い反面、AIの信頼性や情報セキュリティに関するリスクも存在する。

④ 非財務情報へのAI利用

近年、有価証券報告書やアニュアルレポートにおいて、サステナビリティ情報等の非財務情報の重要性が高まっている。非財務情報の監査・保証においても、開示内容との整合性チェックや、非財務情報を基にしたリスク評価などの用途が想定される。

⑤ 被監査会社におけるAIの利用

被監査会社においてもAIの利用が始まっている。現在

利用されているもの及び今後利用が見込まれるものとして、AI-OCR及びその情報を利用した請求書等の処理プロセス、AIによる開示書類の作成、AIによる不正取引の検出、生成AIによる業務フローチャートの作成などが挙げられる。

#### (4) 監査におけるAIの利用に伴う課題

##### ① 開発に関する課題

AIの開発には高品質な学習データが必要であるところ、データ提供に関する被監査会社の協力が不可欠という前提や、被監査会社ごとのデータ形式の違いから生じるデータの前処理の課題、過去の不正データに関してはそもそも入手可能なデータが少ないという限界などがある。また、対象とする監査手続の標準化も必要である。標準化が不十分な状況でAI監査ツールを導入すると、監査手続の漏れが生じる可能性がある。

##### ② 利用・導入時の課題

AI監査ツールは局面を問わず無批判で利用できるわけではない。利用にあたっては、目的適合性（要求事項への適合性含む）、ロジックの信頼性（ブラックボックスなものは監査における説明可能性）、入力データの信頼性、結果の信頼性（生成AIで言えばハルシネーションの有無）の確認が求められる。AIを正しく使うための人材教育や監査法人としても品質管理の仕組みも必要となる。

##### ③ 情報セキュリティに関するリスク

被監査会社から受領したデータの適切な管理は言うまでもないが、AIの利用により扱うデータが増えること

や、生成AIに追加学習をさせる場合の学習データの管理など、AIの利用を想定したセキュリティリスクの識別とその対応策が必要である。

#### (5) 今後の会計士に求められる役割と期待

##### ① AIによる代替困難な領域

AIの判断過程を監査人が理解できないものや、コミュニケーション能力といった代替困難な領域は引き続き存在する。また、AIに代替させようとしている業務を正確に定義できているかについても留意が必要である（例えば、証券突合を「取引先、日付、金額が帳簿と証憑で一致していることを確認する作業」と定義する場合には、AIに代替させることは可能であろうが、その他の複合的な要因まで考慮した手続を「証券突合」とすると定義する場合には、その全てをAIが代替することは容易ではないかもしれない）。

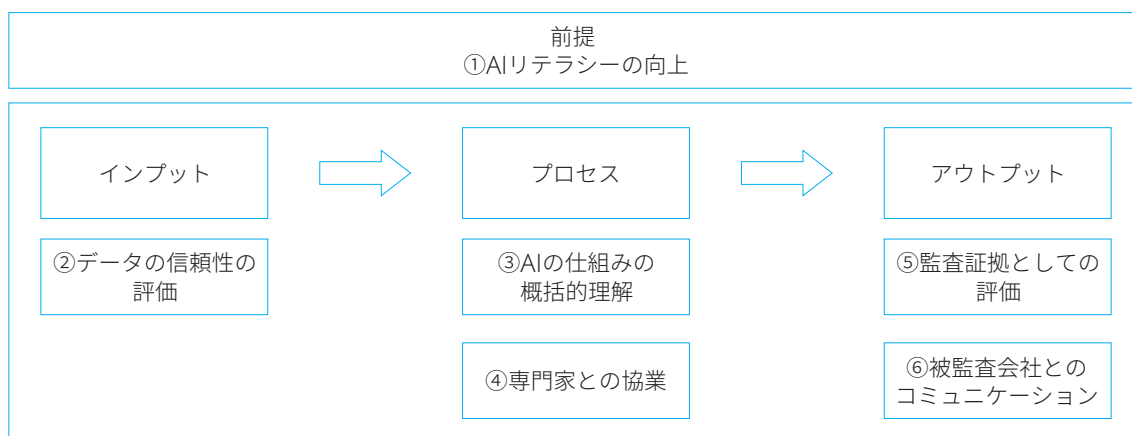
##### ② AIに関連する保証

近年のAIの機能や性能の向上及び社会実装の拡大に伴い、AIによる社会的なリスクも拡大している。公認会計士・監査法人は、AIに関連する保証業務等に対して独立性・専門性などの点から貢献できると考えられる。

##### ③ 未来の会計士像

AIの導入により会計士が不要になることはないが、AIを利用した監査を実践するにあたり、会計士に必要なスキルは変化する。これまで記載してきたものを含め、前提・インプット・プロセス・アウトプットの観点で整理したものが以下である。

【図表3】 今後の会計士に求められるスキルの全体像



出所：「テクノロジー委員会研究文書第11号「監査におけるAIの利用に関する研究文書」」

そもそも会計士が担うべき役割は社会のニーズと共に変化していくと考えられる。例えば、昨今、サステナビリティ情報等の非財務情報が重要性を増してきたように、経済社会における価値観の多様化により新たな物差しとなる情報への信頼性付与のニーズが高まることが想

定される。この点、前述のスキルを身に着けた会計士が「情報の信頼性を保証するプロフェッショナル」として、AIを活用しながら幅広く企業の経済活動に関する情報に信頼を与える存在となることが考えられる。

### 3. 今後の展望

研究文書の内容を参照しながら、筆者の切り口で今後の展望を解説する。

#### (1) 監査とAIの相性

研究文書をあらためて読み返してみると、執筆した各委員から言葉は違えど監査業務の特徴が随所で表現されている。財務諸表が「事実と慣習と判断の総合的産物」であることに絡め、かつAIとの相性を意識して監査の特徴を書き出したものが以下である。

- 被監査会社のリスク評価を行うにあたり、着眼点や評価の拠り所が固定化されているわけではない（ビジネス、組織構造、システム構造、内部統制、グループ構造、などが1社1社異なる中では、指針や例示を示すことしかできない）
- 毎年揺れ動くビジネスを捉える必要があり、同じ被監査会社であっても年度によって重点領域は異なる
- 経営方針や経営者の意思を踏まえた会計上の見積りや開示が必要である
- 対象とする情報はデータになっていないものも含まれる
- 被監査会社によって、データ種別・データ形式はまちまちである
- プリンシパルベースの監査基準で、その会社・その年度における最適な判断をする

これらから読み取れることは、監査業務は「インプットもアウトプットも事前に定まっていないこと」、「経営者の意思といった目に見えないものや、データになっていない情報も対象にしていること」、また監査基準は「あらゆる業種を対象にしておりプリンシパルベースにならざるを得ないこと」などである。これら前提に基づき、職業的専門家である公認会計士がその状況において最適な判断を行う。ケースバイケースを前提にして有資格者によるプロフェッショナルジャッジメントに委ねられていることは医師や弁護士と同じである。なお、目の前の顧客だけでなく顔の見えない投資家全般のことを考えないといけない点で、監査は考慮すべき要素がより多い。

このような、いわば「AIとの相性の悪さ」がありつつも、監査が職人技の集合体の時代から脱却し、業務の効率性を高め、人間の限界を補い、かつプロフェッショナルの力を高めるための好機としてAI利用を捉えるべきである。

そのためのキーワードが、「AIリテラシーの向上・監査人の説明能力」、「経営者との対話力・経営に資する監査」と考える。

#### (2) AIリテラシーの向上・監査人の説明能力

監査が、前述したような要素が複雑に絡み合った産物であること、及び人々がAIに対して持つイメージから、

AI利用は「目的と手段が渾然一体として語られがち」である。先に述べたような前提を考えれば、AIは無批判で使えるものではなく、常に事前の目的適合性の検証、事後の結果の検証、監査人による説明可能性の担保などが求められる。これらに共通するのは「AIについてのリテラシー」である。AI利用を劇的に高めるのは、差配する監査人のAI利用の企画力を含めたAIリテラシーの向上に他ならない。AIに何ができるかの理解、監査業務を単純、定型、判断、などの観点での区別、必要なデータの入手・選別、AIに何をどこまでやらせるべきかの判断、結果を鵜呑みにせず足りないものは補う、そのようなAIリテラシーがAI利用の結果を左右する。例えば、生成AI一つとっても、「プロンプトの書き方（指示の出し方）」、「出力結果をチェックする力」、「必要なものを取捨選択しかつ足りないものを補う力」などが必要とされる。

翻って、この手の話は「ツールが目的も授けてくれる」と誤解されがちである。そうではなく、まずは監査人によって特定された目的や課題があり、その解決の手段としてAIがある。そのような正しい理解に基づくAI利用の企画力こそが監査人による説明能力につながる。AI利用が進むにつれて、「ロジックがわかるもの、手で再現できるもの」から、「ロジックがブラックボックスなものをどのように合理的に説明するか」の時代に移っていく。説明する側も説明される側もこの前提の変化に対応する必要がある。データサイエンティストの起用も一般的になってくる。業務の効率性を高め、人間の限界を補い、かつプロフェッショナルの力を高めるためにもAIや専門家業務の利用が必要であるが、それらを利用することの便益も責任も監査人が負う。監査人の責任は軽減されない。

#### (3) 経営者との対話力・経営に資する監査

監査の結論到達には被監査会社の協力が不可欠であり、監査計画から意見形成に至るまで、被監査会社とのコミュニケーションの充実度が監査品質を決める重要要素であることは昔も今も変わらない。高品質な監査を実践し、かつ監査を企業価値向上に資する有用なものに高めていくためには、経営者の立場を理解し経営者の言葉でリスク情報を伝える能力が欠かせない。

企業が向き合うリスクや課題は多様化かつ複雑化している。このような経営環境下において、企業が事業の選択と集中を行いながら持続的に成長し企業価値を高めていくためには、「経営課題の早期識別と対処」、「不正を防止・発見するガバナンス」、「これらを支える経営基盤・DX」を備えた経営の舵取りが不可欠である。被監査会社の経営課題と監査リスクは表裏一体であり、AIやデータ分析を用いた解像度の高いリスク評価を通じて、被監査会社の経営課題を早期に識別し、リスクに関する率直な対話や提言を行うことこそ、「経営に資する監査」につながる。

相手がどのような前提知識・ニーズを持っているかを把握し、いつ何をどのように伝えるべきかといった相手



と向き合ったコミュニケーション力は、AIが一定の回答を導き出す時代においてますます重要になる。常に一から十の説明が必要なわけではない。相手・局面に応じてコミュニケーションの内容やゴールを決めた上で、相手の反応を見ながら軌道修正を図り、結果として「相手に伝わる説明をし、必要なフィードバックを受け、相手の課題解決につなげてもらう」という双方向のコミュニケーションの重要性を、AIの台頭を機に再認識する必要がある。

#### (4) まとめ

「事実と慣習と判断の総合的産物」である財務諸表を対象にし、インプットもアウトプットも揺れ動く監査業務ではあるが、だからと言って職人技の集合体を続けてよい時代ではない。業務の効率性を高め、人間の限界を補い、かつプロフェッショナルの力を高めるために、個々の監査人がAIリテラシーを向上させることでAI利用の説明能力を身につける。かつ、経営者との対話力を磨きながら、AIにより早期発見されたリスク情報を被監査会社に還元することで経営に資する監査を実践していく。監査の生産性向上を図りながら、高まる監査人への

社会要請や監査上の要求事項に応じていく。いわば、「監査人の出発点を上げながら到達点を上げる」、そのための好機としてAI利用を捉えるべきと考える。

## おわりに

被監査会社におかれては、このような監査の方向性をご理解いただきながら、引き続き監査へのご協力を賜りたい。

また、企業の会計領域におけるAI活用の観点でも本質は同じと考えられ、本記事が少しでも参考になれば幸いです。

以 上

出典

テクノロジー委員会研究文書第11号「監査におけるAIの利用に関する研究文書」

(参考) テクノロジー委員会研究文書第11号「監査におけるAIの利用に関する研究文書」の概要

会計・監査ジャーナル 2024年6月号

Audit Analytics | Audit Innovation | デロイト トーマツ グループ | Deloitte

# 金融庁：「企業内容等の開示に関する内閣府令」等の改正（案）の公表（政策保有株式の開示関係）

『会計情報』編集部

金融庁は、2024年11月26日「企業内容等の開示に関する内閣府令」等の改正（案）を公表した。

## 1. 改正の背景・概要

金融庁では、令和5年度の有価証券報告書レビューにおいて、「株式の保有状況」の開示のうち、いわゆる政策保有目的から純投資目的に保有目的を変更した株式の開示状況を検証したところ、実質的に政策保有株式を継続保有していることと差異がない状態になっているとの課題を識別した。

また、令和6年6月に公表された「コーポレートガバナンス改革の実践に向けたアクション・プログラム2024」においても、コーポレートガバナンスの観点からこの課題が指摘され、制度改正等の今後の方向性が提言されていた。

さらに、令和6年8月に公表された「2024事務年度金融行政方針」において、「政策保有株式の開示の適切性について有価証券報告書レビュー等で検証を行うとともに、政策保有株式に係る開示事項の追加等を検討する」との方針を示しているところであるとされている。

こうした経緯を踏まえ、今般、有価証券報告書及び有価証券届出書（以下「有価証券報告書等」）における「株式の保有状況」の開示に関して、以下の改正を行う。

### 【企業内容等の開示に関する内閣府令の改正】

当期を含む最近5事業年度以内に政策保有目的から純投資目的に保有目的を変更した株式（当事業年度末において保有しているものに限る。）について、

以下の開示を求める。

- ・ 銘柄
- ・ 株式数
- ・ 貸借対照表計上額
- ・ 保有目的の変更年度
- ・ 保有目的の変更の理由及び変更後の保有又は売却に関する方針

### 【企業内容等の開示に関する留意事項について（開示ガイドライン）の改正】

従前のパブリックコメントの回答内容等を踏まえ、「純投資目的」の考え方を明示する。

## 2. 施行・適用について（予定）

改正後の規定は公布の日から施行する予定とされている。

なお、改正後の「企業内容等の開示に関する内閣府令」等の規定は、令和7年3月31日以後に終了する事業年度に係る有価証券報告書等から適用予定とされている。

意見募集期間は令和6年12月26日（木）までとされている。

詳細については以下のウェブページを参照いただきたい。

「企業内容等の開示に関する内閣府令」等の改正（案）の公表について（政策保有株式の開示関係）：  
[金融庁](#)

以上

# 金融庁：「記述情報の開示の好事例集2024（第1弾）」の公表（サステナビリティに関する考え方及び取組の開示①）

『会計情報』編集部

2024年11月8日に、金融庁より「記述情報の開示の好事例集2024（第1弾）」が公表された。

金融庁では、開示の充実化に向けた実務の積上げ・浸透を図る取組として、2018年から毎年、「記述情報の開示の好事例に関する勉強会」（以下「勉強会」）を実施した上で、「記述情報の開示の好事例集」を公表、更新している。

2023年1月に改正された「企業内容等の開示に関する内閣府令」において、有価証券報告書等にサステナビリティに関する考え方及び取組の記載欄が新設された。

金融庁では、本改正を踏まえ、どのような開示が投資判断にとって有益と考えられるのかについて、投資家・アナリスト・有識者及び企業関係者による勉強会を開催して議論したとされている。

今般、公表された「記述情報の開示の好事例集

2024（第1弾）」は、第1回勉強会（テーマ：サステナビリティに関する考え方及び取組の開示①（一般的要求事項、個別テーマ））での議論の内容を踏まえて、サステナビリティに関する考え方及び取組の開示について取りまとめたものであるとされている。

なお、「記述情報の開示の好事例集2024」においては、今後、第2回勉強会以降のテーマを追加して、公表、更新する予定とされている。

詳細については以下の金融庁のウェブページを参照いただきたい。

[「記述情報の開示の好事例集2024（第1弾）」の公表（サステナビリティに関する考え方及び取組に関する開示①）：金融庁](#)

以上

# 金融庁：「記述情報の開示の好事例集2024（第2弾）」の公表（サステナビリティに関する考え方及び取組の開示②）

『会計情報』編集部

2024年12月5日に、金融庁より「記述情報の開示の好事例集2024（第2弾）」が公表された。

金融庁では、開示の充実化に向けた実務の積上げ・浸透を図る取組として、2018年から毎年、「記述情報の開示の好事例に関する勉強会」（以下「勉強会」）を実施した上で、「記述情報の開示の好事例集」を公表、更新してきた。

2023年1月に改正された「企業内容等の開示に関する内閣府令」において、有価証券報告書等にサステナビリティに関する考え方及び取組の記載欄が新設された。

金融庁では、本改正を踏まえ、どのような開示が投資判断にとって有益と考えられるのかについて、投資家・アナリスト・有識者及び企業関係者による勉強会を開催して、議論したとされている。

今般、公表された「記述情報の開示の好事例集

2024（第2弾）」は、第2回勉強会（テーマ：サステナビリティに関する考え方及び取組の開示②（気候変動関連等））での議論の内容を踏まえて、サステナビリティに関する考え方及び取組の開示について取りまとめたものであるとされている。

なお、「記述情報の開示の好事例集2024」においては、今後、第3回勉強会以降のテーマを追加して、公表、更新する予定とされている。

詳細については以下の金融庁のウェブページを参照いただきたい。

[「記述情報の開示の好事例集2024（第2弾）」の公表（サステナビリティに関する考え方及び取組に関する開示②）：金融庁](#)

以 上

# ASBJ：2024年年次改善プロジェクトによる企業会計基準等の改正（案）の公表

『会計情報』編集部

企業会計基準委員会（ASBJ）は、2024年11月21日に、「2024年年次改善プロジェクトによる企業会計基準等の改正（案）」を公表した。

2024年年次改善プロジェクトは、2024年4月1日を基準日として行ったASBJが公表した企業会計基準等の要変更事項の検出作業により検出された事項、及び当該作業後の企業会計基準等の開発の過程で検出された事項について、変更後の記載及び「企業会計基準及び修正国際基準の開発に係る適正手続に関する規則」に基づいて必要とされる手続を検討の上、必要に応じて複数の企業会計基準等の改正又は修正をまとめて行うものである。

ASBJでは、2024年年次改善プロジェクトにおいて検出された事項のうち、修正項目について2024年11月1日に2024年年次改善プロジェクトによる企業会計基準等の修正として公表するとともに、改正項目についても、検討を重ねてきた。

今般、2024年11月18日開催の第536回企業会計基準委員会において、以下の企業会計基準、企業会計基準適用指針及び実務対応報告の公開草案（以下合わせて「本公開草案」という。）の公表を承認し、公表したものである。

## I. 包括利益の表示に関する提案

- 企業会計基準公開草案第81号（企業会計基準第25号の改正案）「包括利益の表示に関する会計基準（案）」

- 企業会計基準適用指針公開草案第83号（企業会計基準適用指針第9号の改正案）「株主資本等変動計算書に関する会計基準の適用指針（案）」

## II. 特別法人事業税の取扱いに関する提案

- 企業会計基準公開草案第82号（企業会計基準第27号の改正案）「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準（案）」
- 企業会計基準適用指針公開草案第84号（企業会計基準適用指針第28号の改正案）「税効果会計に係る会計基準の適用指針（案）」

## III. 種類株式の取扱いに関する提案

- 実務対応報告公開草案第69号（実務対応報告第10号の改正案）「種類株式の貸借対照表価額に関する実務上の取扱い（案）」

コメント募集期間は、2025年1月20日(月)までとされている。

詳細については、ASBJのウェブページ（[公開草案2024年年次改善プロジェクトによる企業会計基準等の改正（案）の公表 | 企業会計基準委員会](#)）を参照いただきたい。

以上



# SSBJ：サステナビリティ基準委員会(SSBJ)が、「指標の報告のための算定期間に関する再提案」を公表

『会計情報』編集部

サステナビリティ基準委員会 (SSBJ) は、第44回サステナビリティ基準委員会 (2024年11月28日開催) において、「指標の報告のための算定期間に関する再提案」(以下「本公開草案」という) を公開草案として公表することを承認し、2024年11月29日に公表した。意見募集期限は2025年1月10日までとされている。

SSBJは、2024年3月29日に以下の公開草案 (以下あわせて「2024年3月公開草案」という。) を公表した。2024年3月公開草案のコメント期間は2024年7月31日までであり、SSBJでは関係者から寄せられたコメント等を踏まえ、2025年3月末までに確定基準を公表することを目標に再審議を行っている。

- ・サステナビリティ開示ユニバーサル基準公開草案「サステナビリティ開示基準の適用 (案)」
- ・サステナビリティ開示テーマ別基準公開草案第1号「一般開示基準 (案)」
- ・サステナビリティ開示テーマ別基準公開草案第2号「気候関連開示基準 (案)」

SSBJでは再審議の結果、2024年3月公開草案の提案を修正することがある。2024年3月公開草案

の提案を修正するものうち、SSBJが改めてコメントを求めることが適切であると考えた論点については、公開草案を再度公表することとしている。指標の報告のための算定期間に関する論点は、そのような論点に該当すると考えられたことから、公開草案を再度公表したうえでコメントを求めることとしたとされている。

なお、本公開草案は、指標の報告のための算定期間に関する再提案の内容についてコメントを求めるものであり、再提案の内容以外についてコメントを求めることを目的としていない。

2024年3月公開草案及び本公開草案を踏まえた、サステナビリティ開示基準の適用基準 (案)、一般開示基準 (案) 及び気候関連開示基準 (案) は、当初の予定どおり、2025年3月末までに公表することを予定しているとされている。

詳細については、SSBJのウェブページ (公開草案「指標の報告のための算定期間に関する再提案」の公表 | サステナビリティ基準委員会) を参照いただきたい。

以上

# IASBは、引当金の会計処理についての的を絞った改善を提案する

注：本資料はDeloitteのIFRS Global Officeが作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。

この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、原文については英語版ニュースレター<sup>1</sup>をご参照下さい。

## トーマツIFRSセンター・オブ・エクセレンス

iGAAP in Focusでは、2024年11月12日に国際会計基準審議会（IASB）から公表された公開草案「引当金の的を絞った改善」（ED）に示される、IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」の修正案を解説する。

- IASBは、以下を含む、IAS第37号の引当金を認識する規準の修正を提案する。
  - IAS第37号における負債の定義を、「概念フレームワーク」における負債の定義に合わせるために更新する。
  - 現在の義務という認識規準をサポートする要求事項を修正する。
  - その要求事項がEDで提案されたものと整合しないIFRIC第21号「賦課金」を廃止し、IAS第37号の適用ガイダンスの設例に置き換える。
- 引当金の測定に関して、IASBは、以下を規定することを提案する。
  - 現在の義務を決済するための支出は、義務に直接関連するコストで構成され、これには、当該義務を決済するための増分コストと、当該種類の義務の決済に直接関連する他のコストの配分の両方が含まれる。
  - 使用する割引率は、リスクフリー金利、すなわち、不履行リスクを除外した金利でなければならない。
- EDには発効日の提案は含まれていない。IASBが提案を再審議するときに設定される。
- IASBは、本修正について特定の経過措置を提案する。
- 公開草案のコメント期間は2025年3月12日に終了する。

### 背景

IASBは、引当金を認識する際に満たさなければならない「現在の義務」という規準の以下の条件を解きほぐすことの困難さについて、利害関係者から一貫したフィードバックを受け取っている。

- 義務の条件。企業に責任を課すメカニズムを要求し、特定の事象が発生した場合にそれらの責任を果たすための現実的な選択肢を企業に残さない。
- 過去の事象の条件。特定の事象が発生し、その義務が現在の義務であることを要求する。

さらに利害関係者は、現在の義務という認識規準を解釈するIFRIC第21号に不満を表明し、IAS第37号の既存の要求事項を新たな執行メカニズム又は決済オプションを有する法律及び規制に適用することが困難であると報告した。

当該フィードバックに対応して、IASBは、IAS第37号に的を絞った改善を行うことを目的として、2020年にワーク・プランに基準設定プロジェクトを追加した。当該改善案は、EDに示されている。

### 修正案

#### 認識規準

IASBは、引当金を認識するために、以下の3つの規準を満たさなければならないことを提案する。

- 企業が、過去の事象の結果として経済的資源を移転する現在の義務を有している（「現在の義務という認識規準」）。
- 企業は、当該義務を決済するために経済的資源を移転することが必要となる可能性が高い。
- 当該義務の金額について、信頼性のある見積りができる。

<sup>1</sup> 英語版ニュースレターについては、IAS Plusのウェブサイト参照いただきたい。  
(<https://www.iasplus.com/en/publications/global/igaap-in-focus/2024/provisions-ed>)

IASBは、現在の義務という認識規準の重大な変更を提案している。他の2つの認識規準に対する変更は提案されていない。

#### 現在の義務という認識規準

現在の義務という規準の改訂された文言は、「概念フレームワーク」における負債の定義（すなわち、過去の事象の結果として経済的資源を移転するという企業の現在の義務）を反映している。

この改訂された定義から開始し、EDは3つの基礎となる条件をより明確に示すことを提案する。

- 義務の条件。以下の場合に満たされる。
  - 企業が特定の便益を得る又は特定の行動をとる場合に、企業に責任を課すメカニズム（法的又は推定的）がある。
  - 企業は、当該責任を他の当事者に対して負う。
  - 企業は、便益を得る又は行動をとる場合に、責任を果たすことを回避する実際上の能力を有していない（法的義務の場合にこれが何を意味するかを説明するガイダンスが提案されている）。
- 移転の条件。義務が企業に経済的資源を別の当事者に移転することを要求する潜在能力を有する場合に満たされる。
- 過去の事象の条件。以下の場合に満たされる。
  - 企業が、特定の経済的利益を得ている又は特定の行動を取っている。
  - その結果、企業は、他の場合では移転する必要がなかったであろう経済的資源を移転しなければならない、又は移転しなければならない可能性がある。過去の事象の条件に対する変更案は、一定の期間にわたり得られる経済的便益又はとる行動から生じる義務の認識に重大な影響を与えることとなる。

特に、ある期間（評価期間）における活動の指標が閾値を超えた場合にのみ、企業が経済的資源を移転する義務を有する場合、EDは、過去の事象の条件は、移転の量が評価される対象となる活動の総量に寄与する活動であると提案している。評価期間内のどの日においても、企業は、評価期間に予想される義務の合計の一部について、現在の義務を有するとみなされる。引当金は、以下の場合に認識される。

- 企業の活動が閾値を超え、企業が経済的資源を移転することが必要となる可能性が高い。
- 当該義務の金額について、信頼性のある見積りができる。

さらに、企業が2つ（又はそれ以上）の別々の行動をとる場合にのみ経済的資源を移転する義務を有し、経済的資源を移転する要求がこれらの行動の両方（又はすべて）の結果である場合、EDは、企業がいずれか1つの行動を取り、かつ残りの行動をとることを回避する実際上の能力がない場合に、過去の条件が満たされることを提案する。

#### 見解

IFRIC第21号の現在の要求事項は、賦課金の支払いの契機となる活動として、賦課金を支払う負債を生じさせる義務発生事象を定義している。義務発生事象が最低限の活動の閾値に達することである場合、当該最低限の活動の閾値に達した時点で対応する負債が認識される。したがって、IFRIC第21号を適用すると、企業は一般的に、EDの提案を適用するよりも後に引当金を認識することが要求される。したがって、IASBは、IFRIC第21号の原則が、現在の義務という規準の改訂された文言と整合しないため、IFRIC第21号の廃止を提案する。

本提案には、IFRIC第6号「特定市場への参加から生じる負債—電気・電子機器廃棄物」を廃止し、IAS第37号の適用ガイダンスの設例に置き換えることも含まれる。

IASBは、IAS第37号の適用ガイダンスの修正も提案している。当該修正は、要求事項に対する修正案を反映するために、現在の義務という認識規準の適用に関するガイダンスを更新する。

#### 引当金の測定

##### 義務の決済に必要な支出

IAS第37号は、企業が現在の義務を決済するために必要となる支出の最善の見積りで引当金を測定することを要求している。IASBは、この支出が、義務に直接関連するコストで構成され、これには、当該義務の決済のための増分コストと、当該種類の義務の決済に直接関連する他のコストの配分の両方が含まれることを規定することを提案する。

#### 見解

2020年5月、IASBは「不利な契約—契約履行のコスト」（IAS第37号の修正）を公表し、契約が不利かどうかを「評価」し、企業が不利な契約の引当金を認識するかどうかを判定する際に企業が含めるコストを規定した。本修正は、企業が不利な契約の引当金を「測定する」際に、及びより広範に、IAS第37号の範囲に含まれるあらゆるタイプの引当金を測定する際に、どのコストを含めるかを規定していなかった。IASBは、このガイダンスの欠如に対し、当該提案をEDに含めることで対処することを決定した。

#### 割引率

IASBは、企業が義務を決済するために必要となる将来の支出を、不履行リスクを調整しない、リスクフリー金利で表される、貨幣の時間価値を反映した金利で割引くことを規定することを提案する。

IASBはまた、企業が使用した割引率及び当該金利（又は当該複数の金利）を決定するために使用したアプローチを開示することを企業に要求することも提案する。

#### 見解

IASBは、様々なアプローチが適切である可能性があることを認識し、企業が適切なリスクフリー金利をどのように決定するかを規定することを提案しないことを決定した。

#### 公的説明責任のない子会社の開示要求

IASBは、IFRS第19号「公的説明責任のない子会社：開示」に、引当金の測定に用いる割引率を開示する要求事項を追加することを提案するが、当該金利（又は当該複数の金利）を決定するために使用されたアプローチを開示する要求事項は追加しないことを提案する。

#### 発効日、経過措置及びコメント期間

EDは発効日を提案していない。IASBが本提案を再審議するときに発効日が決定される。

経過措置に関して、IASBは、企業に対して以下を要求することを提案する。

- 企業が常に本修正を適用していたかのように、引当金を識別、認識及び測定する。
- 企業が常に本修正を適用していたかのように、関連する資産がある場合に、その帳簿価額を再測定する。
- 利益剰余金、又は適切な場合には資本の他の内訳項目に生じる正味の差額を認識する。

IASBはまた、企業が本修正に準拠するため、引当金の測定に含まれるコスト及び割引率の決定の会計方針を変更する場合について、特定の経過措置も提案する。

EDのコメント期間は2025年3月12日に終了する。

以上

# 会計基準等開発動向

2024年12月6日時点

【企業会計基準委員会 ASBJ】

## ■公開草案公表中

項目	内容	ステータス
上場企業等が保有するベンチャーキャピタル（VC）ファンドの出資持分に係る会計上の取扱い	上場企業等が保有する組合等への出資持分に関して、VCファンドに相当する組合等の構成資産である市場価格のない株式を中心とする限定した範囲の会計上の取扱いについて検討が行われている。	2024年9月20日付で、移管指針公開草案第15号（移管指針第9号の改正案）「金融商品会計に関する実務指針（案）」が公表され、2024年11月20日にコメントが締め切られた。現在、公開草案に寄せられたコメントへの対応が検討されている。
2024年年次改善プロジェクトによる企業会計基準等の改正	<p>2024年4月1日を基準日として行った年次改善プロジェクトにより検出された事項について、必要とされる手続を検討の上、以下の企業会計基準等の改正を行うもの。</p> <p><b>包括利益の表示に関する提案</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>企業会計基準公開草案第81号（企業会計基準第25号の改正案）「包括利益の表示に関する会計基準（案）」</li><li>企業会計基準適用指針公開草案第83号（企業会計基準適用指針第9号の改正案）「株主資本等変動計算書に関する会計基準の適用指針（案）」</li></ul> <p><b>特別法人事業税の取扱いに関する提案</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>企業会計基準公開草案第82号（企業会計基準第27号の改正案）「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準（案）」</li><li>企業会計基準適用指針公開草案第84号（企業会計基準適用指針第28号の改正案）「税効果会計に係る会計基準の適用指針（案）」</li></ul> <p><b>種類株式の取扱いに関する提案</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>実務対応報告公開草案第69号（実務対応報告第10号の改正案）「種類株式の貸借対照表価額に関する実務上の取扱い（案）」</li></ul>	2024年11月21日付で左記公開草案が公表され、2025年1月20日まで意見募集が行われている。

## ■専門委員会で審議中

項目	内容	ステータス
金融商品に関する会計基準	日本基準を国際的に整合性のあるものとする取組みの一環として、予想信用損失モデルに基づく金融資産の減損についての会計基準の開発に向けて、検討が行われている。 なお、金融資産及び金融負債の分類及び測定については、今後、会計基準の開発に着手するか否かについて判断する予定とされている。	2022年4月より、予想信用損失モデルに基づく金融資産の減損について、IFRS第9号「金融商品」の相対的アプローチを採用したモデル（ECLモデル）を開発の基礎として検討が進められている。現在、金融機関において適用されるIFRS第9号を出発点として適切な引当水準を確保したうえで実務負担に配慮した会計基準の開発に関する検討を継続しつつ、同時並行的に一般事業会社における取扱い及びIFRS第9号の定めを取り入れ方に関する検討が行われている。



項目	内容	ステータス
四半期報告書制度の見直しへの対応	<p>四半期報告書制度の見直しへの対応について、以下の検討を行う予定とされている。</p> <p>① 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。)及び企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」を統合した会計基準等の開発の要否</p> <p>② 中間会計基準に関連する他の会計基準等の修正への対応</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・中間会計基準等に関連する他の会計基準等のうち用語の置き換え</li> <li>・中間会計期間の取扱いについて現行の会計基準等で取扱いが明らかな項目の取扱い</li> </ul>	<p>②のうち中間会計期間の取扱いについて現行の会計基準等で取扱いが明らかな項目の取扱いに関して、2024年6月より検討が開始されている。</p> <p>また、①について2024年10月より検討が開始されている。</p>
金融商品取引法上の「電子記録移転権利」又は資金決済法上の「暗号資産」に該当するICOトークンの発行・保有等に係る会計上の取扱い	<p>資金決済法上の「暗号資産」に該当するICOトークンの発行・保有等に係る会計上の取扱いについて検討が行われている。</p>	<p>資金決済法上の「暗号資産」に該当するICOトークンの発行・保有等に係る会計上の取扱いについては、2022年3月15日に、「資金決済法上の暗号資産又は金融商品取引法上の電子記録移転権利に該当するICOトークンの発行及び保有に係る会計処理に関する論点の整理」が公表された。2022年6月8日にコメントが締め切られ、現在、論点整理に寄せられたコメントへの対応が検討されている。</p> <p>このうち、暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産の会計上の取扱いについて、2022年11月7日の第490回企業会計基準委員会において審議が行われ、ASBJにおける議論の内容を周知するために、議事概要別紙 (<a href="https://www.asb.or.jp/jp/wp-content/uploads/20221107_490g_02.pdf">https://www.asb.or.jp/jp/wp-content/uploads/20221107_490g_02.pdf</a>) が公表された。</p>
子会社株式及び関連会社株式の減損とのれんの減損の関係	<p>JICPAから公表されている会計制度委員会報告第7号「連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針」(2024年7月1日に移管指針第4号「連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針」としてASBJに移管)に定められる連結財務諸表におけるのれんの追加的な償却処理について、子会社株式及び関連会社株式の減損とのれんの減損の関係を踏まえ、検討が行われている。</p>	<p>2017年10月より検討が開始されている。</p>
後発事象に関する会計基準	<p>JICPAが公表した実務指針等のうち会計に関する指針に相当すると考えられる記載の移管を行うことに焦点を当てて、後発事象に関する会計基準の開発を行う。</p>	<p>2024年12月より検討が開始されている。</p>
継続企業に関する会計基準	<p>JICPAが公表した実務指針等のうち会計に関する指針に相当すると考えられる記載の移管を行うことに焦点を当てて、継続企業に関する会計基準の開発を行う。</p>	<p>今後検討を開始する予定とされている。</p>
バーチャルPPAに係る会計上の取扱い	<p>2024年7月に企業会計基準諮問会議から提言を受け、バーチャルPPA (Power Purchase Agreement) に関して、現在我が国において行われている一般的な取引形態で用いられる取引を前提に、需要家の観点から優先度の高い論点に範囲を限定した当面の会計上の取扱いについて、検討が行われている。</p>	<p>2024年9月より検討が開始されている。</p>
繰延資産に係る会計上の取扱い	<p>2024年7月に企業会計基準諮問会議から提言を受け、繰延資産に係る会計上の取扱いについて、今後、検討する予定とされている。</p>	<p>今後、他のプロジェクトの状況やリソースの状況を踏まえて、検討を開始する予定とされている。</p>

■基準諮問会議でテーマアップの可否を審議中

項目	内容	ステータス
株式報酬に関する会計処理及び開示の取扱いの整備について	(1)いわゆる現物出資構成による取引に関する会計基準の開発 (2)現金決済型の株式報酬取引に関する会計基準の開発 (3)インセンティブ報酬に関する包括的な会計基準の開発	第43回基準諮問会議（2021年11月29日開催）においてテーマ提言がなされた。 (1)について、実務対応レベルとして、実務対応専門委員会にテーマ評価を依頼するとされ、(2)(3)について、会計基準レベルとして事務局において論点整理を行うとされた。 第44回基準諮問会議（2022年3月2日開催）では検討状況の報告を行うとともに、(1)から(3)のテーマのうち、(1)のテーマ評価を優先させて進めることとした。 第45回基準諮問会議（2022年7月20日）では、(1)に係る現状のテーマ評価の検討状況について説明がなされた。現在、(1)のテーマ評価を優先しており、(2)及び(3)の検討には至っていない。

■今後、開発に着手するか否かを判断

項目	内容	ステータス
該当なし		

■その他の日本基準の開発に関する事項

項目	内容	ステータス
適用後レビューの実施	ASBJが開発する会計基準の適正手続（デュ・プロセス）は、公益財団法人財務会計基準機構の理事会が定める「企業会計基準及び修正国際基準の開発に係る適正手続に関する規則」（以下「適正手続規則」という。）に規定されており、適正手続規則では、適用後レビューの実施が定められている。	「開示に関する適用後レビューの実施計画」が作成され、2017年12月26日に適正手続監督委員会に報告されている。 現在、「開示に関する適用後レビューの実施計画」に基づき適用後レビューの作業が実施されている。

【サステナビリティ基準委員会 SSBJ】

■公開草案公表中

項目	内容	ステータス
日本版S1プロジェクト	SSBJが開発する基準を国際的に整合性のあるものとする取組みの一環として、国際サステナビリティ基準審議会（ISSB）のIFRS S1号「サステナビリティ関連財務情報開示に関する全般的な要求事項」に相当する基準の開発を行う。	2024年3月29日にサステナビリティ開示ユニバーサル基準公開草案「サステナビリティ開示基準の適用（案）」及びサステナビリティ開示テーマ別基準公開草案第1号「一般開示基準（案）」が公表され、2024年7月31日にコメントが締め切られている。
日本版S2プロジェクト	SSBJが開発する基準を国際的に整合性のあるものとする取組みの一環として、ISSBのIFRS S2号「気候関連開示」に相当する基準の開発を行う。	2024年3月29日にサステナビリティ開示テーマ別基準公開草案第2号「気候関連開示基準（案）」が公表され、2024年7月31日にコメントが締め切られている。
指標の報告のための算定期間に関する再提案	再審議の結果、2024年3月公開草案の提案を修正することとした内容のうち、指標報告のための算定期間に関する論点について、公開草案を再度公表したうえでコメントを求めることとされたもの。	2024年11月29日に左記公開草案が公表され、2025年1月10日まで意見募集が行われている。

（補足）サステナビリティ開示基準の適用対象・適用時期については、金融庁金融審議会「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」にて検討が行われている。

■今後、開発に着手するか否かを判断

項目	内容	ステータス
産業別の基準	IFRS S2号とあわせてISSBから公表された「IFRS S2号『気候関連開示』を適用するための産業別ガイダンス」に関しては、当初は例示扱いとし、強制力がない（基準に準拠した旨を表明する上で従うことが要求されない）ものとされている。	日本版S2プロジェクトにおいても、当初はISSBの産業別ガイダンスに相当する産業別の基準を開発することはせず、産業別ガイダンスが強制力を持つことになった場合に、改めてSSBJとしてISSBの産業別ガイダンスを踏まえた産業別の基準を開発するかどうかを個別に検討することとされている。

【日本公認会計士協会 JICPA】

会計制度委員会実務指針、監査・保証実務委員会実務指針及び業種別委員会実務指針のうち会計処理の原則及び手続を定めたもの

項目	内容	ステータス
該当なし		

【金融庁】

項目	内容	ステータス
「企業内容等の開示に関する内閣府令」等の改正案	<p>令和5年度の有価証券報告書レビューにおいて、「株式の保有状況」の開示のうち、いわゆる政策保有目的から純投資目的に保有目的を変更した株式の開示状況を検証したところ、実質的に政策保有株式を継続保有していることと差異がない状態になっているとの課題が識別されたこと等の経緯を踏まえ、有価証券報告書及び有価証券届出書（以下「有価証券報告書等」）における「株式の保有状況」の開示に関して、以下の改正を行うもの。</p> <p><b>【企業内容等の開示に関する内閣府令の改正】</b>            当期を含む最近5事業年度以内に政策保有目的から純投資目的に保有目的を変更した株式（当事業年度末において保有しているものに限る。）について、以下の開示を求める。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 銘柄</li> <li>・ 株式数</li> <li>・ 貸借対照表計上額</li> <li>・ 保有目的の変更年度</li> <li>・ 保有目的の変更の理由及び変更後の保有又は売却に関する方針</li> </ul> <p><b>【企業内容等の開示に関する留意事項について（開示ガイドライン）の改正】</b>            従前のパブリックコメントの回答内容等を踏まえ、「純投資目的」の考え方を明示する。</p>	2024年11月26日付で左記改正案が公表され、2024年12月26日まで意見募集が行われている。なお、改正後の「企業内容等の開示に関する内閣府令」等の規定は、2025年3月31日以後に終了する事業年度に係る有価証券報告書等から適用予定とされている。

【法務省】

項目	内容	ステータス
会社計算規則の一部を改正する省令案	企業会計基準委員会による実務対応報告第46号「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱い」の公表等を受けて、会社計算規則（平成18年法務省令第13号）について、所要の改正を行うもの。	2024年12月6日付で左記改正案が公表され、2025年1月17日まで意見募集が行われている。なお、改正後の会社計算規則の規定は、2024年4月1日以後開始する事業年度に係る計算書類及び連結計算書類について適用し、同日前に開始する事業年度に係るものについては、なお従前の例によるものとする予定とされている。

# 新刊書籍のご案内

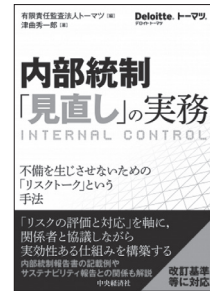
## 内部統制「見直し」の実務 不備を生じさせないための「リスクトーク」 という手法

有限責任監査法人トーマツ編、津曲秀一郎著  
中央経済社

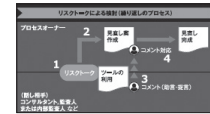
改訂内部統制基準により示されたガバナンスやリスク管理との一体的対応やIT等情報の信頼性への対応を踏まえ、他社で発生している不正、理解不足やミスによる虚偽記載や内部統制の不備等の現状を自社に置き換え、監査人を含む関係者との真摯な議論によりリスクフォーカスし、不祥事を起こさない内部統制を構築し運用する継続的な実践的手法を解説します。内部統制報告書の記載例やサステナビリティ報告との関係も解説します。

定価 3,850円(税込)  
2024年12月刊  
ISBNコード：  
978-4-502-52251-2

(表表紙)



(裏表紙の帯)



## 最新IFRS保険契約—理論と仕組みを徹底分析 [改訂増補版]

有限責任監査法人トーマツ著  
株式会社保険毎日新聞社

IFRS第17号は2023年に発効を迎え、欧州やアジア・オセアニアなどの国々の保険会社がIFRS第17号を初めて適用した財務諸表を公表しました。一方で、発効日以降もIFRS第17号の適用に関する議論が行われ、IFRS解釈指針委員会ではアジェンダ決定が行われました。さらにIASBからはIFRS第18号が公表されました。本書はこうしたIFRS解釈指針委員会のアジェンダ決定や、IFRS第18号の要求事項を取り込んで、改訂増補版として刊行したものです。

定価 4,950円(税込)  
2024年12月刊  
ISBNコード：  
978-4-89293-484-1



発行済の書籍についてはWebサイトでご覧ください。

市販の書籍 <https://www2.deloitte.com/jp/ja/pages/get-connected/pub/books/bookpublications.html>





# デロイト トーマツ グループ公式アプリ

国内外の調査レポートや会計情報、セミナー情報をお届けしています。

Deloitte.comの中から厳選した情報を中心に発信しています。

ぜひお手元のスマートフォンにインストールしてご活用ください。

## アプリの主な機能

### Home

最新記事や国内外の調査レポート、SNS更新情報を確認できます。また、関心のあるサービスなどに基づいて配信されるプッシュ通知もこちらから。

### 会計情報

会計情報は、その時々話題となっている会計、税務、コンサルティング等に関わるテーマを、デロイト トーマツ グループの専門家がわかりやすく解説する月刊情報コンテンツです。

### レポート

国内での最新調査レポートはもちろんデロイトのグローバルネットワークを通じた調査レポートに、日本のプロフェッショナルがより掘り下げた解説をつけています。

### セミナー

様々な専門分野・ビジネス領域における各種セミナー / Webinarの予定をご覧ください。

### More (その他)

ビジネス変革の最前線から、プロフェッショナルの視点を発信する『D-nnovation Perspectives Blog』では、いま話題のテーマを、それぞれの専門領域独自の切り口とコンテキストで分かりやすく解説。そのほか、デロイト トーマツグループのウェブサイトの検索もこちらから行っていただけます。

アプリのインストール後、「アプリ設定」から関心のあるサービスやインダストリーを登録していただくと、関連した情報が更新された際に通知を受け取ることができるようになりますので、ぜひご登録ください。

以下のQRコードをお手持ちのスマートフォンまたはタブレットで読み取ることで、ダウンロード可能です。



←iOS、iPadOS版はこちらから



←Android OS版はこちらから

- ※ QRコードは株式会社デンソーウェーブの登録商標です。
- ※ iOSは、米国Ciscoのライセンスに基づき使用されている商標です。
- ※ iPadOSは、Apple Inc.の商標です。
- ※ AndroidはGoogle LLCの商標です。

# 会計情報

発行日 令和6年12月20日(毎月20日発行)

第581 1月号

発行所 有限責任監査法人トーマツ

テクニカルセンター

〒100-0005 東京都千代田区丸の内3-3-2 丸の内二重橋ビルディング

冊子の宛先変更・配送停止をご希望の方は以下メールアドレスまでご連絡ください。

JPTOKYOTRC\_Mailing@tohatsu.co.jp

有限責任監査法人トーマツ <http://www.deloitte.com/jp/audit>

トーマツ会計情報 <http://www.deloitte.com/jp/atc>

本誌掲載の記事等の無断複写・複製を禁じます。

# Deloitte.

## デロイト トーマツ

デロイト トーマツ グループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイトネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ合同会社ならびにそのグループ法人(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザリー合同会社、デロイト トーマツ 税理士法人、DT弁護士法人およびデロイト トーマツ コーポレート ソリューション合同会社を含む)の総称です。デロイト トーマツ グループは、日本で最大級のプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約30都市約1万7千名を超える専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループWebサイト([www.deloitte.com/jp](http://www.deloitte.com/jp))をご覧ください。

Deloitte (デロイト)とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド("DTTL")、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人のひとつまたは複数を指します。DTTL(または"Deloitte Global")ならびに各メンバーファームおよびそれらの関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTLはクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。デロイト アジア パシフィック リミテッドはDTTLのメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィックにおける100を超える都市(オークランド、バンコク、北京、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、大阪、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む)にてサービスを提供しています。

Deloitte (デロイト) は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー、リスクアドバイザリー、税務、法務などに関連する最先端のサービスを提供しています。Fortune Global 500®の約9割の企業や多数のプライベート(非公開)企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促し、より豊かな経済、公正な社会、持続可能な世界の実現に向けて自ら率先して取り組むことを通じて、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来175年余りの歴史を有し、150を超える国・地域にわたって活動を展開しています。"Making an impact that matters"をパーパス(存在理由)として標榜するデロイトの約415,000名のプロフェッショナルの活動の詳細については、([www.deloitte.com](http://www.deloitte.com))をご覧ください。

本冊子は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド("DTTL")、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人(総称して"デロイト・ネットワーク")が本冊子をもって専門的な助言やサービスを提供するものではありません。皆様の財務または事業に影響を与えるような意思決定または行動をされる前に、適切な専門家にご相談ください。本冊子における情報の正確性や完全性に関して、いかなる表明、保証または確約(明示・黙示を問いません)をするものではありません。またDTTL、そのメンバーファーム、関係法人、社員・職員または代理人のいずれも、本冊子に依拠した人に関係して直接または間接に発生したいかなる損失および損害に対して責任を負いません。DTTLならびに各メンバーファームおよびそれらの関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。

Member of  
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2024. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.



IS 669126 / ISO 27001