

会計情報レポート

2022年3月期 決算上の留意事項

品質管理本部 会計監理部

公認会計士 宮崎 徹



▶ Toru Miyazaki

公認会計士 平川浩光



▶ Hiromitsu Hirakawa

公認会計士 大竹勇輝



▶ Yuki Otake

公認会計士 廣瀬由美子



▶ Yumiko Hirose

公認会計士 松川由紀子



▶ Yukiko Matsukawa

公認会計士 石川 仁



▶ Jin Ishikawa

品質管理本部 会計監理部において、会計処理及び開示に関して相談を受ける業務、並びに研修・セミナー講師を含む会計に関する当法人内外への情報提供等の業務に従事している。

I はじめに

2022年3月期より、原則適用となる会計基準及び早期適用可能となる会計基準（執筆時点で公開草案であるものを含む）は＜表1＞のとおりです。

本稿ではこれらを中心に22年3月期決算にあたっての留意事項を解説します。また、本文中で使用する会計基準の略称及び適用開始時期は＜表1＞のとおりです。

なお、文中の意見にわたる部分は筆者らの私見であることをあらかじめお断りします。

益の分解情報といった一部の注記が行われていますが、22年3月期の年度決算においては、収益認識会計基準に基づく全ての開示が行われることになります。ここでは注記事項について簡単に再確認します。

収益認識会計基準で定められている注記事項をまとめると＜表2＞のとおりです。

なお、収益認識会計基準の表示・開示に関して、会計基準の定めについては本誌20年7月号、実務上の論点については20年8月・9月合併号及び22年2月号で解説していますので、併せてご参照ください。

II 収益認識に関する開示

収益認識会計基準等が、21年4月1日以後開始年度から原則適用となりました。四半期決算においては収

III 時価算定会計基準のポイント

時価算定会計基準が、21年4月1日以後開始年度から原則適用となり、22年3月期の年度決算では、金融

▶表1 会計基準略称及び適用時期の一覧

適用開始時期	会計基準の名称	略称
22年3月期から原則適用	企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」	収益認識会計基準
	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」	収益認識適用指針 収益認識会計基準と合わせて 収益認識会計基準等
	企業会計基準第30号「時価の算定に関する会計基準」	時価算定会計基準※1
	企業会計基準適用指針第31号「時価の算定に関する会計基準の適用指針」	時価算定適用指針
22年3月期の期首から早期適用可能 (23年3月期から原則適用)	21年6月17日改正の企業会計基準適用指針第31号「時価の算定に関する会計基準の適用指針」	改正時価算定適用指針
22年3月期の期末から早期適用可能 (23年3月期から原則適用)	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」	実務対応報告42号
公表日以降適用予定	実務対応報告公開草案第62号（実務対応報告第40号の改正案）「LIBORを参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い（案）」	改正実務対応報告40号（案）※2

※1 時価算定会計基準の公表と併せて以下の会計基準等が改正されている。

企業会計基準第9号「棚卸資産の評価に関する会計基準」

企業会計基準適用指針第14号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」

会計制度委員会報告第4号「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」

会計制度委員会「金融商品会計に関するQ&A」

※2 本稿は22年2月17日の脱稿時点の情報に基づくものである。

企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」

企業会計基準適用指針第19号「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」

会計制度委員会報告第14号「金融商品会計に関する実務指針」

▶表2 注記事項

重要な会計方針の注記（収益認識会計基準80-2項、80-3項）	
(1)	企業の主要な事業における主な履行義務の内容
(2)	企業が当該履行義務を充足する通常の時点（収益を認識する通常の時点）
(3)	(1)(2)以外に重要な会計方針に含まれると判断した内容
収益認識に関する注記（収益認識会計基準80-4項～80-24項）	
(1)	収益の分解情報
(2)	収益を理解するための基礎となる情報 <ul style="list-style-type: none"> ① 契約及び履行義務に関する情報（ステップ1及びステップ2） ② 取引価格の算定に関する情報（ステップ3） ③ 履行義務への配分額の算定に関する情報（ステップ4） ④ 履行義務の充足時点に関する情報（ステップ5） ⑤ 本会計基準の適用における重要な判断
(3)	当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報 <ul style="list-style-type: none"> ① 契約資産及び契約負債の残高等 ② 残存履行義務に配分した取引価格

商品に関する新たな注記事項の開示が行われます。ここでは時価算定会計基準の概要を簡単に再確認します。

1. 時価の定義

「時価」とは、算定日において市場参加者間で秩序ある取引が行われると想定した場合の、当該取引における資産の売却によって受け取る価格又は負債の移転のために支払う価格とされています。

2. 時価の算定方法・レベル

時価の算定にあたっては、状況に応じて、十分なデータが利用できる評価技法（例えば、マーケット・アプローチやインカム・アプローチ等）を用いることとされ、評価技法を用いるにあたっては、関連性のある観察可能なインプットを最大限利用し、観察できないインプットの利用を最小限にすることが求められます。算定した時価は、その算定において重要な影響を与えるインプットが属するレベルに応じて、レベル1の時価、レベル2の時価、レベル3の時価に分類します（表3）

参照）。時価の算定に重要な影響を与えるインプットが複数含まれる場合は、時価の算定における優先順位が最も低いレベルに分類することとなります。

▶表3 レベル別の内容

インプットのレベル	内容
レベル1	時価の算定日において、企業が入手できる活発な市場における同一の資産又は負債に関する相場価格であり、調整されていないもの
レベル2	資産又は負債について、直接又は間接的に観察可能なインプットのうち、レベル1のインプット以外のインプット
レベル3	資産又は負債について観察できないインプット

3. 市場価格のない株式等の取扱い

時価のレベルに関する概念が取り入れられたことにより、「時価を把握することが極めて困難と認められる有価証券」は想定されなくなったことから、この定めが削除されました。ただし、「市場価格のない株式等」に関しては、従来の考え方を踏襲し、取得原価をもって貸借対照表価額とする取扱いとされています。一方で、従来「時価を把握することが極めて困難と認められる有価証券」に該当していた社債その他の債券等については、時価をもって貸借対照表価額となり、従前と異なる取扱いになっている点には留意が必要です。

4. 開示

金融商品に関する注記事項として、これまで求められていた事項に追加して、金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項の注記が求められます。金融商品のレベルごと、また、時価をもって貸借対照表価額とするか否かによって求められる開示項目が異なっており、次ページ表4の項目の注記がそれぞれ求められています。

会計情報レポート

▶表4 金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項の開示項目

開示項目（頭の数字は企業会計基準適用指針第19号「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」5-2項に対応）	時価をB/S価額とするもの			時価を注記するもの		
	レベル1	レベル2	レベル3	レベル1	レベル2	レベル3
(1)(2) 時価のレベルごとの合計額	○	○	○	○	○	○
(3)① 時価の算定に用いた評価技法及びインプットの説明		○	○		○	○
(3)② 時価の算定に用いる評価技法又はその適用を変更した場合、その旨及び変更の理由		○	○		○	○
(4)① 時価の算定に用いた重要な観察できないインプットに関する定量的情報 ^{※1}			○			
(4)② 期首残高から期末残高への調整表				○		
(4)③ 企業の評価プロセスの説明				○		
(4)④ 重要な観察できないインプットを変化させた場合の時価に対する影響に関する説明 ^{※2}			○			

※1 企業自身が観察できないインプットを推計していない場合を除く。

※2 インプットを変化させることで著しく時価が変動する場合

5. 改正時価算定適用指針

改正時価算定適用指針の原則適用は22年4月1日以後開始する事業年度からですが、21年4月1日以後開始する事業年度の期首から、又は22年3月31日以後終了する事業年度の年度末から適用することができます。

改正時価算定適用指針では、投資信託について、その投資信託財産が金融商品である投資信託と不動産である投資信託の二つに区分した上で、時価の算定に関する取扱いを定めています。また、組合等への出資の会計処理について今後の検討課題であることを認識した上で、貸借対照表に持分相当額を純額で計上する組合等への出資については、時価の注記を要しないこととされています。

なお、時価算定会計基準等については、以下に詳細な解説がありますので、ご参照ください。

- ▶ 本誌19年10月号「時価の算定に関する会計基準等の概要」
- ▶ 本誌22年3月号「時価算定会計基準等の適用による開示上の改正点」
- ▶ 本誌21年10月号「改正「時価の算定に関する会計基準の適用指針（投資信託等に関する取扱い）」の解説」

を鑑みると、依然として、本感染症の収束時期を正確に見通すことが難しい状況と考えられます。このため、22年3月期決算においても、本感染症が会計上の見積りに及ぼす影響について、慎重に検討する必要があると考えられます。

20年4月9日にASBJから公表された第429回企業会計基準委員会議事概要「会計上の見積りを行う上で新型コロナウイルス感染症の影響の考え方」（以下、第429回ASBJ議事概要）では、＜表5＞の考え方方が示されていました。その後、21年2月10日に公表された第451回企業会計基準委員会議事概要「会計上の見積りを行う上で新型コロナウイルス感染症の影響の考え方（21年2月10日更新）」（以下、第451回ASBJ議事概要）では、本感染症の今後の広がり方や収束時期等を予測することが困難な状況に変化はなく、会計上の見積りを行う上で、特にキャッシュ・フローの予測を行うことが極めて困難な状況に変わりはないとして、第429回ASBJ議事概要の考え方方が改めて周知されました。

▶表5 第429回ASBJ議事概要抜粋

- ▶「財務諸表作成時に入手可能な情報に基づいて、その合理的な金額を算出する」上では、新型コロナウイルス感染症の影響のように不確実性が高い事象についても、一定の仮定を置き最善の見積りを行う必要があるものと考えられる。
- ▶一定の仮定を置くにあたっては、外部の情報源に基づく客観性のある情報を用いることができる場合には、これを可能な限り用いることが望ましい。ただし、新型コロナウイルス感染症の影響については、会計上の見積りの参考となる事例がなく、今後の広がり方や収束時期等について統一的な見解がないため、外部の情報源に基づく客観性のある情報が入手できないことが多いと考えられる。この場合、新型コロナウイルス感染症の影響については、今後の広がり方や収束時期等も含め、企業自ら一定の仮定を置くことになる。

21年3月期決算においては、＜表5＞の考え方を踏

IV 会計上の見積りのポイント

1. 新型コロナウイルス感染症の影響

会計上の見積りは、「資産及び負債や収益及び費用等の額に不確実性がある場合において、財務諸表作成時に入手可能な情報に基づいて、その合理的な金額を算出すること」とされていますが、新型コロナウイルス感染症（以下、本感染症）は、さまざまな会計上の見積りに影響を及ぼすと考えられます。

わが国では、一時は感染者数の急速な減少により収束に向けた期待感も出てきていたと考えられる一方で、新たな変異株による22年1月以降の感染再拡大の状況



まえて会計上の見積りが行われていたものと考えられます、22年3月期決算においても、上記のとおり、本感染症の広がり方や収束時期等を正確に見通すことは引き続き困難であると考えられるため、本感染症に関連する事象について会計上の見積りを行うにあたっては、<表5>の考え方を踏まえて検討を行う必要があります。例えば、次のような項目は、その影響を大きく受ける可能性があるため、慎重に検討する必要があると考えられます。

① 固定資産減損会計

減損の兆候の判定においては、例えば、前期末時点では減損の兆候がないと判断していた場合でも、本感染症が当初想定よりも長期化したことや、本感染症による消費者の趣向の変化及び事業環境の変化等により、将来の売上高の著しい減少が続くことが見込まれる場合には、減損の兆候に該当する可能性があり、慎重に検討する必要があります。

また、将来キャッシュ・フローの見積りにおいては、本感染症に関連して生じている企業の経営環境の変化により将来の業績にどのような影響が生じるか等、本感染症の収束時期等を正確に予測することは依然として困難であるものの、企業自らが合理的で説明可能な仮定を置いて見積もることが必要となります。

② 繰延税金資産の回収可能性

本感染症の影響により、企業の分類の見直しの要否や、翌期以降の事業計画等に基づく一時差異等加減算前課税所得の見直しの要否を検討する必要があります。一時差異等加減算前課税所得の見積りにあたっても、正確な収束時期等の予測に不確実性がある中、企業自らが合理的で説明可能な仮定を置いて見積もる必要があります。

また、回収可能性適用指針28項及び29項の定め（いわゆる「反証規定」）の適用については、慎重な判断が求められます。反証規定を適用する場合、将来のいずれの期においても一時差異等加減算前課税所得が生じることを合理的な根拠をもって説明することが求められているものと考えられます。この点、例えば、前期末においては、当期を含む将来3年間について一時差異等加減算前課税所得が生じるとして、回収可能性適用指針29項に従い（分類4）から（分類3）としていたところ、当期の実績では一時差異等加減算前課税所得がマイナスとなった場合には、一時差異等加減算前課税所得が生じることを合理的な根拠をもって説明することが困難な状況であると推察されます。したがって、このような状況で、当期に改めて翌期以降3

年間について一時差異等加減算前課税所得が生じるものとして回収可能性適用指針29項の反証規定が認められるか否かについては、より慎重な検討が求められると考えられますので、留意が必要です。

2. 本感染症に関連する会計上の見積りの開示

第451回ASBJ議事概要においては、本感染症の今後の広がり方や収束時期等の一定の仮定については、見積開示会計基準における開示に含まれることが多いと想定され、そのような場合は、改めて追加情報として開示する必要はないと考えられるとしています。また、本感染症の影響に重要性がないと判断される場合であっても、当該判断を開示することの有用性から追加情報として開示していたケースについて、そのような開示は見積開示会計基準で求められる開示には含まれないが、引き続き、追加情報を開示する趣旨に沿ったものになるとの考え方を示されています。

21年3月期においては、第451回ASBJ議事概要の考え方を踏まえて開示が検討されていたものと考えられます、22年3月期決算における開示を検討する上でも、上記の考え方を引き続き参考になると考えられます。例えば、前期において見積開示会計基準に基づく開示の中で本感染症の収束時期等の仮定を開示しており、当期において収束時期等の仮定を変更した場合には、会計上の見積りについて財務諸表利用者の理解に資する情報を開示するという見積開示会計基準の開示目的に照らして、当期の見積開示会計基準に基づく開示において当該変更の内容も含めて記載することが考えられます。また、前期において本感染症の影響に重要性がないとの判断を追加情報として開示していたところ、当期においても重要な影響がないと判断される場合には、引き続き、当該判断について追加情報として開示することが考えられます。

V 取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い

1. 目的

19年12月に成立した「会社法の一部を改正する法律」（令和元年法律第70号。以下、改正法）により、会社法202条の2において、金融商品取引法2条16項に規定する金融商品取引所に上場されている株式を発行している株式会社が、取締役等の報酬等として株式の発行等をする場合には、金銭の払込み等を要しないことが新たに定められました。本実務対応報告等は、これを受けて、取締役等の報酬等として金銭の払込み

会計情報レポート

等を要しないで株式の発行等をする場合における会計処理及び開示を明らかにすることを目的として公表されました。

2. 適用範囲

会社法202条の2に基づいて、取締役の報酬等として株式を無償交付する取引が対象とされています。対象となる取引については、ASBJから21年1月28日に公表された実務対応報告第41号「取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い」（以下、実務対応報告）を参照し会計処理することとなります。この点、実務対応報告は適用範囲が限定的であり、この点を誤らないようにすることが重要です。

また、現行実務において行われているいわゆる現物出資構成により、金銭を取締役等の報酬等とした上で、取締役等に株式会社に対する報酬支払請求権を現物出資財産として給付させることによって株式を交付する取引には適用されないとされています。

なお、実務対応報告が対象とする取引は、会社法上、株式の無償発行であるのに対して、いわゆる現物出資構成による取引は株式の有償発行である等、法的な性質が異なる点があり、したがって、いわゆる現物出資構成による取引の会計処理のうち払込資本の認識時点等、法的な性質に起因する会計処理については異なる会計処理になるものと考えられるとされています。

3. 適用時期等

改正会社法の施行日である21年3月1日以後に生じた取引から適用することとし、その適用については、会計方針の変更には該当しないとされています。

改正会社法は昨年度に施行されたものであります、この制度の実施には株主総会の決議が必要となるため、当期から影響すると考えられます。

VI グループ通算制度税効果

令和2年度税制改正において、従来の連結納税制度が見直され、グループ通算制度に移行する令和2年法律第8号「所得税法等の一部を改正する法律」（以下、令和2年度改正法人税法）が20年3月27日に成立しています。グループ通算制度の適用対象となる企業については、22年4月1日以後に開始する事業年度からグループ通算制度が適用されることとなります。

1. グループ通算制度の概要

連結納税制度では、連結納税の範囲に含まれる連結

会社群を、法人税法上の一つの納税主体として、法人税の申告納税を行うこととされています。

一方、グループ通算制度では、企業グループ内の適用対象の各法人を納税主体として、各法人が個別に法人税額の計算及び申告を行い、損益通算等の調整を行う制度とされています。

2. 実務対応報告39号の取扱い

実務対応報告第39号「連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い」（以下、実務対応報告39号）では、令和2年度改正法人税法の成立日以後に終了する事業年度の決算（四半期決算を含む。）において、グループ通算制度の適用を前提とした税効果会計における繰延税金資産及び繰延税金負債の額については、連結納税制度を適用する場合の税効果会計の取扱いに関する必要な改廃をASBJが行うまでの間は、グループ通算制度への移行及びグループ通算制度への移行に合わせて単体納税制度の見直しが行われた項目について、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」44項の定めを適用せず、改正前の税法の規定に基づくことができるとしています。

また、実務対応報告42号について、早期適用しない場合には、22年3月期においても実務対応報告39号を適用することができます。

3. 実務対応報告42号の取扱い

(1) 適用時期

原則適用及び早期適用の時期については、＜図1＞のとおりであり、22年3月期の期末から早期適用することができるです。

►図1 適用時期



(2) 会計処理

連結納税制度とグループ通算制度では、全体を合算した所得を基に納税申告を親法人が行うか、各法人の所得を基にそれらを通算した上で納税申告を各法人が行うか等の申告手続は異なりますが、企業グループの一体性に着目し、完全支配関係にある企業グループ内における損益通算を可能とする基本的な枠組みは同じ



であるとされています。このため、実務対応報告42号は、連結納税制度とグループ通算制度の相違点に起因する会計処理及び開示を除き、連結納税制度における実務対応報告第5号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い（その1）」及び実務対応報告第7号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い（その2）」の会計処理及び開示に関する取扱いを踏襲するとされています。すなわち、基本的に会計処理及び開示に影響するのは、税務上の連結納税制度からグループ通算制度に変更されたことによる影響であると考えられます。

なお、具体的な会計処理及びグループ通算制度への移行時における税効果会計への影響は、本誌21年12月号「グループ通算制度に関する会計・税務」をご参照ください。

VII 令和4年度税制改正

令和4年度の税制改正の大綱が21年12月24日に閣議決定されています。この税制改正の大綱では、積極的な賃上げを促すための措置やオープンイノベーション促進税制の拡充等が織り込まれています。また、グループ通算制度における投資簿価修正についても見直しがなされており、その内容について次に説明します。

1. グループ通算制度における投資簿価修正の見直し
グループ通算制度における投資簿価修正について、一部の取引に関しては売却した際に多額の課税がなされると指摘されていた制度の改善が図られています。

（1）見直し前の制度における指摘

連結納税制度では、連結子法人株式について譲渡を行う等の事由が生じることとなった場合において、その連結子法人の株式につきその連結子法人の連結納税適用期間中の連結個別利益積立金額又は利益積立金額

▶図2 資産調整勘定等対応金額のイメージ

買収対価 > 時価純資産価額 B/S	
資産 (個別時価)	負債 (個別時価)
	時価 純資産価額
	買収 対価

時価純資産価額 > 買収対価 B/S	
資産 (個別時価)	負債 (個別時価)
	時価 純資産価額
	資産調整勘定等対応金額 (負の買収プレミアム)
	買収 対価

出典：EY税理士法人 JAPAN tax newsletter 2021年12月27日

の増加額又は減少額に相当する一定の金額の帳簿価額の修正を行うとされました。

一方、グループ通算制度における投資簿価修正は、税務上の簿価純資産額過不足額を加算又は減算することとされており、離脱時の株式の帳簿価額は投資簿価修正により税務上の簿価純資産額となります。

ここで、従来の連結納税制度では、買収プレミアム込みで株式を取得している場合には、当該買収プレミアム相当も含めて投資簿価修正後の税務上の簿価が算定されていたのに対し、グループ通算制度において投資簿価修正が算定される税務上の簿価純資産価額には、買収プレミアムは含まれないことになります。このため、このような取引については、譲渡した際に多額の課税がなされる可能性があり、この点が制度上の課題として指摘されていました。

（2）見直しの内容

上記のような多額の課税が生じるようなケースに対応するために、令和4年度税制改正の大綱において、次のような見直しが図られています。

通算子法人の離脱時にその通算子法人の株式を有する各通算法人が、離脱時の子法人株式の帳簿価額とされる通算子法人の簿価純資産価額に「資産調整勘定等対応金額（非適格合併における資産調整勘定に類似するもの）」を加算できるとする措置が講じられています。なお、「資産調整勘定等対応金額」とは、その通算子法人株式の通算開始・加入前取得価額（買収対価）を合併対価としてその取得時にその通算子法人を被合併法人とする非適格合併を行うものとした場合に、資産調整勘定又は負債調整勘定として計算される金額に対応する金額とされています。イメージは＜図2＞をご参照ください。

また、当該措置を適用するための要件や対象法人は次ページ＜表6＞のとおりです。

▶表6 適用のための要件及び対象法人

要件	資産調整勘定等対応金額の計算に関する明細書を確定申告書等に添付し、かつ、その計算の基礎となる事項を記載した書類を保存
対象法人	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 連結納税制度からグループ通算制度に移行したグループの連結開始・加入子法人についても対象 ▶ 主要な事業の継続が見込まれないことにより離脱時時価評価の適用を受ける法人を除く

(3) 税効果会計への影響

当該見直しが22年4月1日から適用される場合には、グループ通算制度の適用開始時期と同時であるため、見直し前の制度は実質的に適用されなかつことになり、連結納税制度からグループ通算制度へ移行する場合で、かつ、当該措置の適用対象となる場合には、基本的に連結納税制度との相違はなくなると考えられるため、移行による税効果会計への影響はないものと考えられます。ただし、買収時期が古い場合や段階取得した場合等、資産調整勘定等対応金額の算定が困難な状況も考えられるため、適用要件を満たすかどうかは予め検討しておく必要があると考えられます。

なお、当該見直しに係る税法改正が期末日までに国会で成立しない場合で、実務対応報告第39号「連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い」を適用していない場合には、見直し前の制度に基づくことになり、「資産調整勘定等対応金額」だけ、一時差異が増減することになるため、通算子法人株式の売却等の意思決定を行った場合には、税効果へ影響が生じることが考えられます。

VIII 非財務情報開示の動向

記述情報を中心とした非財務情報の開示に関連し、19年1月31日に企業内容等の開示に関する内閣府令の改正が公布・施行され、有価証券報告書等の記載内容の見直しが、20年3月期の有価証券報告書までに原則適用されています。

記述情報の開示充実に向けた取組みは継続しており、有価証券報告書では記述情報の開示の原則に基づき、「経営方針、経営環境及び対処すべき課題等」や「事業等のリスク」等においてサステナビリティ情報に関する開示も増加しています。東京証券取引所のコーポレートガバナンス・コードの改訂等も背景として「サステナビリティ情報」の開示の充実が期待されており、また、22年3月期から監査基準委員会報告書720「その他の記載内容に関する監査人の責任」(以下、監基報720)の改正が適用されることから、その開示の充実がより一層期待されています。

1. サステナビリティに関する開示の動向

非財務情報の開示の重要性は高まっており、21年6月に改訂されたコーポレートガバナンス・コードでは、上場会社は、経営戦略の開示にあたって、自社のサステナビリティについての取組みを適切に開示すべき、また、プライム市場上場会社は、気候関連財務情報開示タスクフォース（TCFD）又はそれと同等の枠組みに基づく気候変動に関する開示の質と量の充実を進めるべき、と定められています。

この改訂に対応したコーポレートガバナンス報告書の提出が21年12月末日までを期限として求められていましたが、プライム市場のみを対象とする原則については22年4月4日から適用されるため、同日以降に開催される定時株主総会後が提出期限となっています。

さらに、金融庁では21年6月25日に開催された金融審議会において、企業情報の開示の在り方に関する検討について、審議を開始し、主な検討事項の一つとして、サステナビリティに関する開示（気候変動対応、人的資本への投資等）を取り上げています。

また、IFRS財団は、国際的なサステナビリティ開示基準の開発を目的とする「国際サステナビリティ基準審議会（International Sustainability Standard Board : ISSB）」を設置することを21年11月に公表しました。このような状況から、21年12月、公益財団法人財務会計基準機構は、国内のサステナビリティ開示基準の開発等を目的として、「サステナビリティ基準委員会（Sustainability Standard Board of Japan : SSBJ）」を22年7月に設立することを決議しており、今後日本においてもサステナビリティに関する統一的な開示の枠組みを策定する動きが進むことになります。

2. 記述情報の開示の好事例集

金融庁は、19年より、投資家と企業との建設的な対話に資する充実した企業情報の開示を促すため、「記述情報の開示の好事例集」を公表しています。20年11月に公表された「記述情報の開示の好事例集2020」(21年3月最終更新)においては、記述情報に関する有価証券報告書等の主要項目に関する開示例に加え、個別事項として、「新型コロナウイルス感染症」及び「ESG」に関する好開示例を紹介しています。

この継続的な取組みの一環として、近年、社会的な関心が高まっている項目である「サステナビリティ情報」に関する開示についても好事例を取りまとめ、21年12月21日に、「記述情報の開示の好事例集2021」(22年2月更新)が公表されています。この好事例集では、「サステナビリティ情報」に関する開示例、「気候変動関連」及び「経営・人的資本・多様性等」の開示例を、



好事例として着目したポイントを示した上で紹介しています。

3. 監基報720「その他の記載内容に関する監査人の責任」の改正

企業内容等に関する情報の開示について、経営者による財務諸表以外の情報の開示の充実が進んでおり、当該情報に対する監査人の役割の明確化、及び監査報告書における情報提供の充実を図ることの必要性が高まっていることを背景に、21年1月14日に、監基報720の改正が公表されています。

改正後の監基報720では、「その他の記載内容」について、監査人の手続が明確化され（表7参照）、また、監査報告書において「その他の記載内容」について記載することとなりました。「その他の記載内容」とは、監査した財務諸表を含む開示書類のうち当該財務諸表と監査報告書を除いた部分の記載内容をいい、通常、財務諸表及びその監査報告書を除く、企業の年次報告書（計算書類等や有価証券報告書等）に含まれる財務情報や非財務情報となります（監基報720第11項(1)）。

改正後の監基報720は、22年3月31日以後終了する連結会計年度及び事業年度に係る監査から原則適用されます。

表7 「その他の記載内容」の監査人の手続の改正内容

項目	手続
財務諸表又は監査人が監査の過程で得た知識に関連する項目	その他の記載内容と財務諸表との間に重要な相違があるかどうか検討する（監基報720第13項）
財務諸表又は監査人が監査の過程で得た知識に関連しない項目	重要な誤りがあると思われる兆候に注意を払う（監基法720第14項）

対象となる「その他の記載内容」は、有価証券報告書を例とした表8のように、多岐の項目にわたります。特に、記述情報を中心とした非財務情報の開示の重要性は高まっており、また、「サステナビリティ情報」に対する社会的な関心の高まりから、22年3月期の有価証券報告書の非財務情報はより充実した開示がされることが想定されます。

今回の監基報720の改正により、監査人においては、例えば、気候変動がもたらす財政状態への影響を含む記述がされる場合、開示される財務諸表又は会計上の見積りの監査の過程で得た知識との間に重要な相違があるかどうかの検討がされることになります。

非財務情報の開示がより充実されるとともに、会計上の見積りとも関連する複雑で高度な情報が開示されることも見込まれるなか、非財務情報の開示を適切に

行うためには、事前に監査人との密接な連携を行うことがより重要になると考えられます。

表8 有価証券報告書の「その他の記載内容」と財務諸表との関係

有価証券報告書

項目	A	B	C
第一部 企業情報			
第1 企業の概況			
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	✓	✓	✓
2. 事業等のリスク	✓	✓	✓
3. 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	✓	✓	
4. 経営上の重要な契約等			
5. 研究開発活動			
第3 設備の状況			
第4 提出会社の状況			
1. 株式等の状況			
2. 自己株式の取得等の状況			
3. 配当政策			
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			
(2) 役員の状況			
(3) 監査の状況			
(4) 役員の報酬等			
(5) 株式の保有状況			※
第5 経理の状況			
1. 連結財務諸表			
(1) 連結財務諸表			
(2) その他			
2. 財務諸表			
(1) 財務諸表			
(2) 主な資産及び負債の内容			
(3) その他			
(以下、略)			

黄色の項目…監基報720における「その他の記載内容」

A. 記述情報等の開示に関する原則

B. 記述情報の開示の好事例集、及び記述情報の開示の好事例集2019

※ 政策保有株式：投資家が期待する好事例のポイント（例）

C. 記述情報の開示の事例集2021

－サステナビリティ情報（「気候変動関連」及び「経営・人的資本・多様性等」）に関する開示例

お問い合わせ先

EY新日本有限責任監査法人

品質管理本部 会計監理部

E-mail : jp.audit-m-kaikeikanriinbox.jp@jp.ey.com