



監査法人 A&A パートナーズ

2024年3月期決算にあたっての留意事項



2024年3月

I	法定実効税率の算定	2
II	新会計基準一覧	9
III	法人税等会計基準等	11
IV	電子記録移転有価証券表示権利等	15
V	資金決済法における特定の電子決済手段の会計処理及び開示に関する 当面の取扱い	18
VI	リースに関する会計基準(案)	21
VII	四半期開示制度の見直し	27
VIII	内部統制報告制度の改定	33



I

法定実効税率の算定



概要

法定実効税率を計算するにあたり、最新の税制改正を踏まえて、各税目の税率を確認し、法定実効税率を適切に算定する必要がある。なお、**2024年度税制改正において、法定実効税率への影響はない。**

(1) 法人税

法人税の適用税率は、中小法人等以外の普通法人については、以下の税率である。

税効果会計では、一時差異等の解消時期に応じて適用する税率を判断することになるが、税効果会計において適用する税率及び法人税の申告書上において適用する税率の双方について、2024年3月期決算においては、一律23.2%で計算した法定実効税率を用いることになる。

法人税の適用税率
(中小法人等以外の普通法人)

2018年4月1日以降に開始する事業年度

23.2%



(2) 法人住民税、地方法人税

法人住民税及び地方法人税の適用税率は、以下の税率である。

消費税の税率を10%に引き上げる措置が、2019年10月1日まで延期されたことに伴い、法人住民税の税率引き下げ、及び地方法人税の税率引き上げも、2019年10月1日以降に開始する事業年度から適用と改められることとされた。ただし合計税率に変更はない。

法人住民税、地方法人税の適用税率		2019年10月1日以降に開始する事業年度（標準税率）	2019年10月1日以降に開始する事業年度（東京都の超過税率）
法人住民税	都道府県民税	1.0%	2.0%
	市町村民税	6.0%	8.4%
地方法人税		10.3%	10.3%



(3) 法人事業税

法人事業税の適用税率は、以下の税率である。

外形標準課税の適用法人の適用税率	2022年4月1日以降に開始する事業年度（標準税率）	2022年4月1日以降に開始する事業年度（東京都の超過税率）
事業税（所得割）	1.0%	1.18%
特別法人事業税	所得割（標準税率）×260.0%	所得割（標準税率）×260.0%

外形標準課税の適用外法人の適用税率	2019年10月1日以降に開始する事業年度（標準税率）	2019年10月1日以降に開始する事業年度（東京都の超過税率）
事業税（所得割）（年800万円超）	7.0%	7.48%
特別法人事業税	所得割（標準税率）×37.0%	所得割（標準税率）×37.0%



(4) 標準税率で算定した場合の法定実効税率

法人住民税率と法人事業税率に関して標準税率を適用している自治体の場合、2023年4月1日以降に解消が見込まれる一時差異等に乗じる法定実効税率については、次の計算式で計算することとなる。

$$\text{法定実効税率} = \frac{\text{法人税率} \times (1 + \text{法人住民税率} + \text{地方法人税率}) + \text{事業税率 (標準税率)} + \text{事業税率 (標準税率)} \times \text{特別法人事業税率}}{1 + \text{事業税率 (標準税率)} + \text{事業税率 (標準税率)} \times \text{特別法人事業税率}}$$

① 外形標準課税の適用法人の場合

$$\frac{23.2\% \times (1 + 7.0\% + 10.3\%) + 1.0\% + 1.0\% \times 260.0\%}{1 + 1.0\% + 1.0\% \times 260.0\%} = 29.74\%$$

② 外形標準課税の適用外法人の場合

$$\frac{23.2\% \times (1 + 7.0\% + 10.3\%) + 7.0\% + 7.0\% \times 37.0\%}{1 + 7.0\% + 7.0\% \times 37.0\%} = 33.58\%$$



(5) 東京都の場合（超過税率適用）の法定実効税率

東京都は、法人住民税率と法人事業税率について超過税率を適用している。

2024年4月1日以降に解消が見込まれる一時差異等に乗じる法定実効税率については、次の計算式で計算することとなる。

$$\text{法定実効税率} = \frac{\text{法人税率} \times (1 + \text{法人住民税率} + \text{地方法人税率}) + \text{事業税率 (超過税率)} + \text{事業税率 (標準税率)} \times \text{特別法人事業税率}}{1 + \text{事業税率 (超過税率)} + \text{事業税率 (標準税率)} \times \text{特別法人事業税率}}$$

① 外形標準課税の適用法人の場合

$$\frac{23.2\% \times (1 + 10.4\% + 10.3\%) + 1.18\% + 1.0\% \times 260.0\%}{1 + 1.18\% + 1.0\% \times 260.0\%} = 30.62\%$$

② 外形標準課税の適用外法人の場合

$$\frac{23.2\% \times (1 + 10.4\% + 10.3\%) + 7.48\% + 7.0\% \times 37.0\%}{1 + 7.48\% + 7.0\% \times 37.0\%} = 34.59\%$$

2024年4月1日以降に解消が見込まれる一時差異等に乗じる法定実効税率は、下記を除き解消年度に関わらず、一律の税率を用いて計算する。

・外形標準課税の拡充に関する改正により2024年4月1日以後開始する事業年度より、外形標準課税の適用法人となる場合



(6) 外形標準課税の拡充

①減資への対応

外形標準課税の対象法人について、現行の取扱いを維持しつつも、新たに当該業年度の前事業年度に外形標準課税の対象であった法人であって、当該事業年度に資本金1億円以下で、資本金と資本剰余金の合計額が10億円を超える法人を外形標準課税の対象に追加する。

②100%子会社等への対応

資本金と資本剰余金の合計額が50億円を超える法人(当該法人が非課税または所得割のみで課税される法人等である場合を除く)または相互会社・外国相互会社の100%子法人等のうち、当該事業年度末尾の資本金が1億円以下で資本金と資本剰余金の合計額が2億円を超えるものは、外形標準課税の対象とする。

※特に上記②の改正により、**施行日(2026年4月1日)**以後に開始する事業年度より外形標準課税が適用されることが明らかな場合には、当該施工事業年度以降に解消が見込まれる一時差異について**外形標準課税適用法人として法定実効税率を乗じる**ことが考えられる。



II

新会計基準一覽



Ⅱ. 新会計基準一覧



会計基準	原則	早期適用
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)	2024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する	2023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することができる
包括利益の表示に関する会計基準(企業会計基準第25号)	上記と同様	上記と同様
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28号)	上記と同様	上記と同様
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)	2023年4月1日以後開始する事業年度の期首から適用する	本実務対応報告の公表日(2022年8月26日)以後終了する事業年度及び四半期会計期間から適用することができる
資金決済法における特定の電子決済手段の会計処理及び開示に関する当面の取扱い(実務対応報告第45号)	本実務対応報告は、公表日(2023年11月17日)以後適用する	—
連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準の一部改正(企業会計基準第32号)	上記と同様	—



Ⅲ

法人税等会計基準等



Ⅲ-1. 経緯



経緯

・所得に対する法人税、住民税及び事業税等の計上区分に関して、次の2つの考え方がある。

(1) **当該法人税、住民税及び事業税等を、その発生源泉となる取引等の処理と整合させ、所得を課税標準とする税金については、損益、株主資本及びその他の包括利益の各区分に計上する考え方**

(2) 法人税、住民税及び事業税等の支払は、税金の発生源泉となる取引等の処理にかかわらず、課税当局（国又は地方公共団体）への納付であるため、当該法人税、住民税及び事業税等は損益に計上する考え方

・改正会計基準では、国際的な会計基準との整合性、及び税引前当期純利益と所得に対する法人税、住民税及び事業税等の間の税負担の対応関係が図られ、税引前当期純利益と税金費用から算定される税負担率を基礎として将来の当期純利益を予測することが可能となることから、**(1)の考え方を採用し、当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等を、損益、株主資本及びその他の包括利益に区分して計上することとした。**

株主資本またはその他の包括利益に計上された取引又は事象が課税所得計算上の益金または損金算入される場合（例）

株主資本	子会社等が保有する親会社株式等を企業集団外部の第三者に売却した場合の連結財務諸表における法人税等に関する取扱い（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」第16項）
その他の包括利益	グループ通算制度の適用を開始する又はグループ通算制度に加入する子法人がグループ通算制度の開始又は加入時において、市場価格のある其他有価証券を保有している場合には、会計上は、評価差額等（其他有価証券評価差額金）を評価・換算差額等又はその他の包括利益累計額に計上しているが、課税所得計算上は、当該評価差額等が益金又は損金に算入され、法人税、住民税及び事業税等が課される場合がある。



Ⅲ-2. 会計処理



設例

A社は、取得原価が1,000のその他有価証券を保有しており、X1年3月期の期末において、その他有価証券の時価は1,500であった。その他有価証券評価差額金500は、X1年3月期において課税所得に含まれ課税されるものとする。A社は、当該その他有価証券評価差額金を除いても課税所得が生じている。X1年3月期の期末における法人税、住民税及び事業税等の税率並びに法定実効税率は30%であった。

(「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」より抜粋)

① その他有価証券の時価評価の仕訳

(借)	投資有価証券	500	(貸)	その他投資有価証券評価差額金	500
-----	--------	-----	-----	----------------	-----

② 評価差額等に課される法人税、住民税及び事業税等の仕訳

(借)	法人税、住民税及び事業税 (*1)	150	(貸)	未払法人税等	150
(借)	その他有価証券評価差額金 (*1)	150	(貸)	法人税、住民税及び事業税 (*1)	150

(*1) 法人税、住民税及び事業税 150 = 評価差額等 (その他有価証券評価差額金) 500 × 法定実効税率30%



Ⅲ-3. その他の改正



その他の改正

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）の一部改正が行われ、グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等の売却にかかる税効果について、以下の改正が行われている。

	改正前	改正後
内容	<p><u>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</u>について、<u>税務上の要件を満たし課税所得計算において当該売却損益を繰り延べる場合</u>（法人税法第61条の11）であって、当該子会社株式等を売却した企業の個別財務諸表において、当該売却損益に係る一時差異に対して繰延税金資産又は繰延税金負債が計上されているときは、<u>連結決算手続上、当該一時差異に係る繰延税金資産又は繰延税金負債の額は修正しない</u></p>	<p><u>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</u>について、<u>税務上の要件を満たし課税所得計算において当該売却損益を繰り延べる場合</u>（法人税法第61条の11）であって、当該子会社株式等を売却した企業の個別財務諸表において、当該売却損益に係る一時差異に対して繰延税金資産又は繰延税金負債が計上されているときは、<u>連結決算手続上、当該一時差異に係る繰延税金資産又は繰延税金負債を取り崩す</u></p>



IV

電子記録移転 有価証券表示権利等



経緯

- ・2019年5月に成立した「情報通信技術の進展に伴う金融取引の多様化に対応するための資金決済に関する法律等の一部を改正する法律」（令和元年法律第28号）により、金融商品取引法が改正された。改正では、いわゆる投資性 ICO（Initial Coin Offering。企業等がトークン（電子的な記録・記号）を発行して、投資家から資金調達を行う行為の総称である。）を金融商品取引法により規律することとされ、各種規定の整備が行われた。
- ・その後、2020年5月に改正府令が施行された「金融商品取引業等に関する内閣府令」（平成19年内閣府令第52号）において電子記録移転権利よりも広い概念である「電子記録移転有価証券表示権利等」が定められた。
- ・金商業等府令第1条第4項第17号に規定される「電子記録移転有価証券表示権利等」を発行又は保有する場合の会計処理及び開示に関する取扱いを明らかにすることを目的として当該実務対応報告が公表された。

電子記録移転有価証券表示権利等

「電子記録移転有価証券表示権利等」とは、金商業等府令第1条第4項第17号に規定される権利をいい、金融商品取引法（昭和23年法律第25号）第2条第2項に規定される有価証券とみなされるもの（以下「**みなし有価証券**」という。）のうち、**電子情報処理組織を用いて移転することができる財産的価値に表示**される場合に該当するものをいう。

= いわゆる「**みなし有価証券**」を暗号資産のように、ブロックチェーン上でトークン化されたものが想定される。

みなし有価証券

- ① 信託の受益権及び外国の者に対する権利で信託受益権の性質を有するもの
- ② 合名会社、合資会社の社員権、合同会社の社員権、及び外国法人に対する社員権でこれらの性質を有するもの
- ③ 組合契約、匿名組合契約、投資事業有限責任組合契約、有限責任事業組合契約上の権利、及び社団法人の社員権
その他の権利、並びに外国の法令に基づく権利であってこれらの権利に類するもの
- ④ 特定電子記録債権及び政令で定める権利（学校債）



会計処理

電子記録移転有価証券表示権利等は、その定義上、従来のみなし有価証券と権利の内容は同一であると考えられる。すなわち、電子記録移転有価証券表示権利等と従来のみなし有価証券との発行及び保有における差は、その発行及び保有がいわゆるブロックチェーン技術等を用いてなされるか否かのみであると考えられる。

したがって、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は、基本的に従来のみなし有価証券の発行及び保有の会計処理と同様に取り扱うこととした。

= 原則として電子記録移転有価証券表示権利等のもととなるみなし有価証券の会計処理を行うこととなる



V

資金決済法における特定の電子 決済手段の会計処理及び開示 に関する当面の取扱い



経緯

令和4年6月に成立した「安定的かつ効率的な資金決済制度の構築を図るための資金決済に関する法律等の一部を改正する法律」(令和4年法律第61号)により「資金決済に関する法律」(平成21年法律第59号。以下、「資金決済法」という)が改正され、いわゆる**ステーブルコイン※1のうち、法定通貨の価値と連動した価格で発行され券面額と同額で払戻しを約するもの及びこれに準ずる性質を有するもの**が新たに「**電子決済手段**」と定義され、また、この電子決済手段を取り扱う電子決済手段等取引業者について登録制が導入され、必要な規定の整備が行われた。

それを受けて、企業会計基準委員会で検討を行い、実務対応報告第45号「資金決済法における特定の電子決済手段の会計処理及び開示に関する当面の取扱い」の公表が行われた。

※1「ステーブルコイン」：価格の安定性を実現するように設計された暗号資産(仮想通貨)のことであり、価格の安定性を担保することにより決済手段としての実用性を高めることを意図している。

実務対応報告の対象となる電子決済手段の主な特徴

- ① **送金・決済手段**として使用されるものである
- ② 電子決済手段の利用者の請求により、電子決済手段の**券面額に基づく価額と同額の金銭による払戻しを受けることができる**ものであり、価値の安定した電子的な決済手段である
- ③ **流通性**があるものである



V-2. 会計処理



会計処理

実務対応報告第45号では、必要最小限の項目について、実務上の取扱いを明らかにすることを目的として、下記の会計処理が規定されている。

- ・電子決済手段の保有に係る会計処理
- ・電子決済手段の発行に係る会計処理
- ・外貨建電子決済手段に係る会計処理
- ・預託電子決済手段に係る取扱い

電子決済手段の保有に係る会計処理

取得時	電子決済手段を取得したときは、その受渡日に当該電子決済手段の 券面額に基づく価額をもって電子決済手段を資産として計上 し、当該電子決済手段の取得価額と当該券面額に基づく価額との間に 差額がある場合、当該差額を損益 として処理する。
移転時又は払戻時	電子決済手段を第三者に移転するとき又は電子決済手段の発行者から本実務対応報告の対象となる電子決済手段について金銭による払戻しを受けるときは、その 受渡日に当該電子決済手段を取り崩す 。電子決済手段を第三者に移転するときに金銭を受け取り、当該電子決済手段の 帳簿価額と金銭の受取額との間に差額がある場合、当該差額を損益 として処理する。
期末時	期末時において、その 券面額に基づく価額をもって貸借対照表価額 とする。

> 貸借対照表上の表示の取扱いは定められていない

> 同時に改正された企業会計基準第32号「連結キャッシュ・フロー計算書当の作成基準」では、資金の範囲として電子決済手段を連結キャッシュ・フロー計算書上、現金として取り扱うものとされている



VI

リースに関する会計基準（案）



経緯

我が国においては、2007年3月に企業会計基準第13号「リース取引に関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第16号「リース取引に関する会計基準の適用指針」が公表され、リースに関する会計基準は当時の国際的な会計基準と整合的なものとなった。

しかし、2016年1月に国際会計基準審議会（IASB）より国際財務報告基準（IFRS）第16号「リース」（以下「IFRS第16号」という。）が公表され、同年2月に米国財務会計基準審議会（FASB）よりFASB Accounting Standards Codification（FASBによる会計基準のコード化体系）のTopic 842「リース」（以下「Topic 842」という。）が公表された。IFRS第16号及びTopic 842では、**借手の会計処理に関して、主に費用配分の方法が異なるものの、原資産の引渡しによりリースの借手に支配が移転した使用権部分に係る資産（使用権資産）と当該移転に伴う負債（リース負債）を計上する使用権モデルにより、オペレーティング・リースも含むすべてのリースについて資産及び負債を計上することとされ我が国の会計基準とは、特に負債の認識において違いが生じることとなり、国際的な比較において議論となる可能性が生じた。**

これらの状況を踏まえ、我が国においても借手のすべてのリースについて資産及び負債を計上する会計基準の開発に着手し、検討を重ね2023年5月2日に下記の公開草案が公表された。

- ・ 企業会計基準公開草案第73号 「リースに関する会計基準（案）」
- ・ 企業会計基準適用指針公開草案第73号 「リースに関する会計基準の適用指針（案）」



VI-2. 主な改正点



借手の費用配分の方法

オペレーティング・リースを含む全てのリースについて資産及び負債を計上することとされる。

	現行基準	公開草案
ファイナンス・リース	資産及び負債計上 (オンバランス)	資産及び負債計上 (オンバランス)
オペレーティング・リース	賃貸借処理 (オフバランス)	

- オンバランス
⇒リース期間にわたり資産の減価償却費+負債（債務）に対する支払利息を通じて費用配分が行われる。
- オフバランス
⇒リース期間にわたり支払リース料が費用計上され費用配分が行われる。

借手のリース期間

借手のリース期間については、下記の要件により判断する。

借手が原資産を使用する権利を有する解約不能期間+下記（1）（2）の両方を加えた期間

- （1）借手が行使することが合理的に確実であるリースの延長オプションの対象期間
- （2）借手が行使しないことが合理的に確実であるリースの解約オプションの対象期間

- ・経営者の意図や見込みのみに基づく年数ではなく、借手が行使する経済的インセンティブを有するオプションのみを反映させるとされている。
- ・例えば、借手が原資産を使用する期間が超長期となる可能性があると思込まれる場合であっても、借手のリース期間は必ずしもその超長期の期間となるわけではない。借手のリース期間は、借手が延長オプションを行使する経済的インセンティブを有し、当該延長オプションを行使することが合理的に確実か否かの判断の結果によることになる。



VI-2. 主な改正点

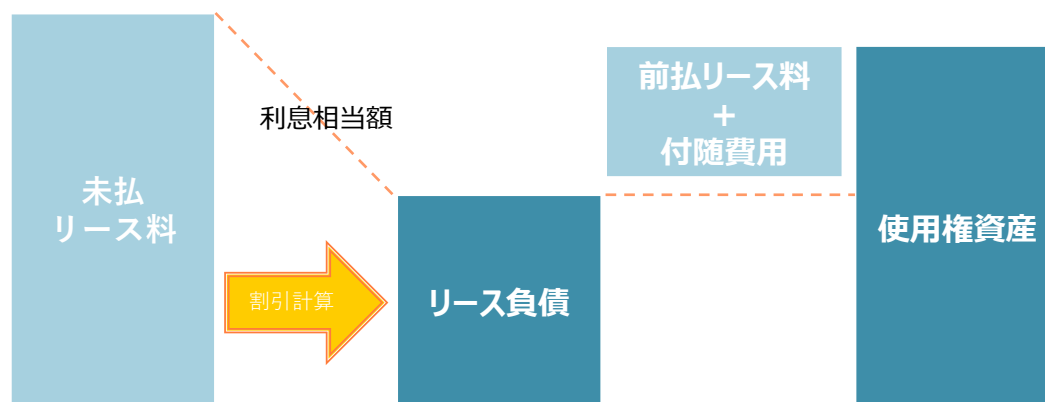


リース開始日の使用権資産及びリース負債の計上額

リース開始日の使用権資産及びリース負債の算定方法は下記の通りである。

使用権資産及びリース負債の算定

使用権資産	リース負債にリース開始日までに支払った借手のリース料及び付随費用を加算した額により使用権資産を計上する
リース負債	原則として、リース開始日において未払である借手のリース料からこれに含まれている利息相当額の合理的な見積額を控除し、現在価値により算定する





VI-3. 適用に向けた対応



適用初年度に向けた対応

1 リースの棚卸	連結グループ全体で調査し、リースを網羅的に把握する ➢リースの定義(基準(案)4項) ➢リースの識別に関するフローチャート(適用指針(案)【設例1】)
2 簡便的な取扱い	簡便的な取扱いの適用の有無を検討する (公開草案で提案されている簡便的な取扱い) ①短期リース(適用指針(案)4項(2)、18項、19項) ②少額リース(適用指針(案)20項)
3 使用权資産とリース債務の算定	簡便的な取扱いを適用しないリースについて ①リース債務：未払リース料から利息相当額を控除し、現在価値により算定 ②使用权資産：①+前払リース料+付随費用
4 開示の検討	注記事項及び適用初年度の会計処理について検討する (適用初年度) ①原則として、新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用する ②適用初年度の期首より前に新たな会計方針を遡及適用した場合の適用初年度の累積的影響額を適用初年度の期首の利益剰余金に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用する

(その他の対応)

- ・新リース基準に応じた業務プロセス（契約、識別、計上、変更、解約など）の作成・見直し
- ・システム変更や導入の検討



その他留意事項

- 公開草案を基に作成しているため、公表時において内容が変更となる可能性があります。
- 適用時期について公開草案では明確になっていませんが、公表から2年程度経過した日が想定されています。
- 借手の処理のみを記載しています。



VII

四半期開示制度の見直し



経緯

2023年11月20日に「金融商品取引法等の一部を改正する法律」が、臨時国会(第212回)で成立した。今回の金融商品取引法(以下「金商法」という)の改正点は複数あるが、金商法に基づく上場会社等の法定開示に係るものとして、**2024年4月1日以後に開始**する四半期から、**四半期報告書が廃止され、半期報告書の提出が義務付けられる**四半期開示制度の見直しに関する改正が行われた。

課題

- ・ 企業経営や投資家の投資判断において**サステナビリティを重視する動き**が見られる中、企業開示において、中長期的な企業価値に関連する**非財務情報の重要性が増大**
- ・ 金融商品取引法に基づく四半期報告書と取引所規則に基づく四半期決算短信には重複がみられ、**コスト削減や効率化**の観点から見直すべきとの指摘

対応

- ① 上場企業の**第1・第3四半期**については、金融商品取引法上の四半期報告書を廃止し、取引所規則に基づく**四半期決算短信に一本化**
- ② 見直し後の半期報告書については、
 - ・ 現行の**第2四半期報告書と同程度**の記載内容
 - ・ 監査人によるレビュー
 - ・ 提出期限は決算後45日以内
- ③ 半期報告書及び臨時報告書は、法令上の開示情報としての重要性が高まることから、公衆縦覧期間(各3年間・1年間)を**5年間**(課徴金の除斥期間と同様)へ延長



VII-2. 改正内容



改正前

第1四半期	第2四半期	第3四半期	期末
四半期決算短信	四半期決算短信	四半期決算短信	決算短信
四半期報告書 (+レビュー報告書)	四半期報告書 (+レビュー報告書)	四半期報告書 (+レビュー報告書)	有価証券報告書 (+監査報告書)

改正後

第1四半期	第2四半期	第3四半期	期末
四半期決算短信 ※1	四半期決算短信	四半期決算短信 ※1	決算短信
廃止	四半期報告書 半期報告書 ※2 (+レビュー報告書)	廃止	有価証券報告書 (+監査報告書)

※1 第1及び第3四半期の決算短信に対する監査人の**レビューは原則任意**で実施

※2 **現行の四半期報告書と同程度**の記載内容となる



VII-3. 1Q・3Q決算短信



1Q・3Q決算短信の開示内容

【基本的な考え方】

四半期報告書で開示されていた事項のうち、投資者の要望が特に強い事項を四半期決算短信に追加し、開示を義務付け

サマリー情報		<ul style="list-style-type: none"> ➢ 「レビューの有無」を注記事項に記載（義務のレビューと任意のレビューを区別） ➢ 「当四半期累計期間における連結範囲の重要な変更の有無」に変更（※1）
添付資料	財務諸表	<p>日本基準、IFRS、米国基準で取扱いに差は設けず、以下の事項は一律義務付け</p> <ul style="list-style-type: none"> ➢ 連結貸借対照表、連結損益計算書及び連結包括利益計算書（※2）（CF計算書は投資判断に有用な情報として、投資者ニーズに応じた開示を要請）
	注記事項	<p>現行の注記事項に「セグメント情報等の注記」「キャッシュ・フローに関する注記」を追加</p> <ul style="list-style-type: none"> ➢ 継続企業の前提に関する注記 ➢ 株主資本の金額に著しい変動があった場合の注記 ➢ 会計方針の変更・会計上の見積りの変更・修正再表示 ➢ 四半期特有の会計処理 ➢ セグメント情報等の注記（新制度における半期報告書と同水準） ➢ キャッシュ・フローに関する注記（CF計算書を省略する場合）
	その他	<p>経営成績等の概況（※3）</p> <p>継続企業の前提に関する重要事象等（現行と同じ）</p> <p>レビュー報告書（レビューを受ける場合のみ添付）</p>

※1：現行の「重要な子会社の異動（特定子会社の異動）」から、四半期報告書に合わせて、「連結範囲の重要な変更」とすることを意味している

※2：四半期会計期間に係る連結損益計算書及び連結包括利益計算書については、新制度における半期報告書において2Q会計期間に関する開示はなされないことが想定されること等を踏まえ、省略を認める

※3：決算説明資料など決算短信以外での開示を行うことも可（その場合、該当書類を参照すべき旨・参照方法を記載）



Ⅶ-4. レビュー



レビューの一部義務付け

1 Q・3 Q四半期決算短信について監査人によるレビューは原則任意とする。ただし、会計不正等により、財務諸表の信頼性確保が**必要と考えられる場合に、監査人によるレビューを義務付け**

	義務付けの要件
①	直近の有価証券報告書・半期報告書・四半期決算短信（レビューを行う場合）において、 無限定適正意見（結論）以外 の場合
②	直近の有価証券報告書において、 内部統制監査報告書における無限定適正意見以外 の場合
③	直近の内部統制報告書において、 内部統制に開示すべき重要な不備 がある場合
④	直近の有価証券報告書・半期報告書が 当初の提出期限内に提出されない 場合
⑤	当期の 半期報告書の訂正 を行う場合であって、 訂正後の財務諸表に対してレビュー報告書が添付 される場合
	<p>【義務付けの対象期間】</p> <p>➢ 要件該当以後、提出される1 Q・3 Q財務諸表については、レビュー義務付け</p> <p>【義務付けの解除要件】</p> <p>➢ 要件該当後、提出される有価証券報告書・内部統制報告書において、上記①～④の要件にいずれも該当しない場合に義務付けを解除</p>



VII-5. 開示時期



1Q・3Q決算短信の開示タイミング

【具体的な方針】

- ・決算の内容が**定まり次第**開示を求める
- ・四半期期末から45日を経過する場合にはその状況について適時開示を求める

決算の内容が定まったと判断する時点(レビューを受ける場合の取扱い)

レビューを義務で 受ける場合

「決算の内容が定まった」と判断する時点は、信頼性の観点からレビューを義務付けている趣旨に鑑み、原則として**レビューが完了した時点**とする

レビューを任意で 受ける場合

「決算の内容が定まった」と判断する時点は、**各上場会社において判断すること**とする（短信に一本化されることを踏まえて、**レビューが完了した時点と判断することでも差し支えないものとする**）



VIII

内部統制報告制度の改定



経緯

内部統制報告制度が2008年4月1日以後開始する事業年度に適用されて以来、15年余りが経過した。この内部統制報告制度は、財務報告の信頼性の向上に一定の効果があったと考えられる。

一方で、

・経営者による内部統制の評価範囲の外で開示すべき重要な不備が明らかになる事例や内部統制の有効性の評価が訂正される際に十分な理由の開示がない事例が一定程度見受けられており、経営者が内部統制の評価範囲の検討に当たって財務報告の信頼性に及ぼす影響の重要性を適切に考慮していないのではないか等の内部統制報告制度の実効性に関する懸念が指摘されている。

・国際的な内部統制の枠組みについて、経済社会の構造変化やリスクの複雑化に伴う内部統制上の課題に対処するために改訂がおこなわれた。我が国でも、コーポレートガバナンス・コード等において、これらの課題に一定の対応は行われているものの、内部統制報告制度ではこれらの点に関する改訂は行われてこなかった。

このような内部統制報告制度を巡る状況を踏まえ、下記の改訂がおこなわれ、2024年4月1日以降に開始する事業年度の内部統制監査から適用になる。

- ・「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」
- ・「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準」等



VIII-2. 改正内容



「内部統制の基本的な枠組み」の改正

項目	改正内容
財務報告の信頼性	<ul style="list-style-type: none">➢ 内部統制の目的の一つである「財務報告の信頼性」を「報告の信頼性」へ➢ 報告の信頼性とは、組織内及び組織の外部への報告（非財務報告を含む。）の信頼性を確保することをいう➢ 金融商品取引法上の内部統制報告制度は、「財務報告の信頼性」の確保が目的（従来と同じ）
リスクの評価と対応	不正に関するリスク を考慮することの重要性や考慮すべき事項を明示
情報と伝達	システムが有効に機能すること の重要性を記載
ITへの対応	ITの委託業務 に係る統制の重要性が増加、情報システムに係る セキュリティの確保 が重要であることを記載
経営者による内部統制の無効化	経営者による内部統制を 無視又は無効ならしめる行為 に対する、組織内の全社的又は業務プロセスにおける 適切な内部統制の例示
内部統制の関係者の役割と責任	監査役等について、内部監査人や監査人等との 連携、能動的な情報入手 の重要性を記載 内部監査人について、 熟達した専門的能力と専門職 としての正当な注意をもって職責を全うすること、取締役会及び監査役等への 報告経路 を確保することなどを記載
内部統制とガバナンス及び全組織的なリスク管理	内部統制とガバナンス及び全組織的なリスク管理は一体的に整備及び運用されることの重要性を明らかにし、考え方として 3線モデル 等を例示



Ⅷ-2. 改正内容



「財務報告に係る内部統制の評価及び報告」の改正

項目	改正内容
経営者による内部統制の評価範囲の決定	<ul style="list-style-type: none"> ➢ 重要な事業拠点の選定基準として例示されている「売上高等のおおむね3分の2」や企業の事業目的に大きく関わる勘定科目である「売上、売掛金及び棚卸資産の3勘定」については機械的に適用すべきではないことを強調 ➢ 経営者は、評価範囲の決定前後に、当該範囲を決定した方法及びその根拠等について、必要に応じて、監査人と協議を実施 ➢ 長期間にわたり評価範囲外としてきた特定の事業拠点や業務プロセスについても、評価範囲に含めることの必要性の有無を考慮しなければならない ➢ 内部統制の評価の計画段階及び状況の変化等があった場合、あるいは評価の過程で新たな事実を発見した場合には、評価範囲を検討し、必要に応じて監査人と協議を実施 ➢ 評価範囲外の事業拠点又は業務プロセスにおいて開示すべき重要な不備が識別された場合には、当該事業拠点又は業務プロセスについては、少なくとも当該開示すべき重要な不備が識別された時点を含む会計期間の評価範囲に含める
ITを利用した内部統制の評価	ITに係る全般統制の運用状況の評価について、一定の 複数会計期間内に一度の頻度 で実施されることがある。この取扱いについては、経営者において、IT環境の変化を踏まえて慎重に判断され、必要に応じて監査人と協議を行うべきものであり、 特定の年数を機械的に適用すべきものではない
財務報告に係る内部統制の報告	<ul style="list-style-type: none"> ➢ 重要な事業拠点の選定において利用した指標とその一定割合等の決定の判断事由等について記載 ➢ 当事業年度の直前事業年度に係る内部統制報告書に開示すべき重要な不備を記載している場合には、「付記事項」に、その是正状況を開示する



VIII-3. 改定に対する対応



改正対応

項目	改正内容
内部統制の基本的な枠組み	改訂後の基本的枠組みに準拠して内部統制を整備運用することが必要となるため、 現状の内部統制が改定後の基本的枠組みに準拠しているか 、また 財務報告に係る全社的な内部統制に関する評価方法が対応しているか を検討し、必要に応じて内部統制及びその評価の 追加・変更 を行う。
財務報告に係る内部統制の評価及び報告	<p>➢ 内部統制報告書において、評価範囲を決定した判断事由を含めて記載することが求められている。（内部統制に関するQ&Aが改正され、内部統制報告書の記載例が削除。）これは、評価範囲を決定した判断事由として、各企業の状況に応じた判断を含めて記載することが期待されており、最終的な内部統制報告書の記載を意識して評価範囲を再検討する</p> <p>➢ 期中において財務報告に重要な影響を及ぼす可能性のある状況の変化があれば、適切に評価範囲を見直す必要がある。そのため会計期間を通じてリスクの変化を定期的に把握し評価を実施する</p>



VIII-4. (参考)



財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準(抄) 新旧対照表

改正案	現行
<p>4. 財務報告に係る内部統制の報告 (4) 評価の範囲、評価時点及び評価手続 ① 財務報告に係る内部統制の評価の範囲（範囲の決定方法及び根拠を含む。） <u>特に、以下の事項について、決定の判断事由を含めて記載することが適切である。</u> <u>イ. 重要な事業拠点の選定において利用した指標とその一定割合</u> <u>ロ. 評価対象とする業務プロセスの識別において企業の事業目的に大きく関わるものとして選定した勘定科目</u> <u>ハ. 個別に評価対象に追加した事業拠点及び業務プロセス</u> ② 財務報告に係る内部統制の評価が行われた時点 ③ 財務報告に係る内部統制の評価に当たって、一般に公正妥当と認められる内部統制の評価の基準に準拠した旨 ④ 財務報告に係る内部統制の評価手続の概要</p>	<p>4. 財務報告に係る内部統制の報告 (4) 評価の範囲、評価時点及び評価手続 ① 財務報告に係る内部統制の評価の範囲（範囲の決定方法及び根拠を含む。） （新設） ② 財務報告に係る内部統制の評価が行われた時点 ③ 財務報告に係る内部統制の評価に当たって、一般に公正妥当と認められる内部統制の評価の基準に準拠した旨 ④ 財務報告に係る内部統制の評価手続の概要</p>
<p>(6) 付記事項 ① 財務報告に係る内部統制の有効性の評価に重要な影響を及ぼす後発事象 ② 期末日後に実施した開示すべき重要な不備に対する是正措置等 <u>③ 前年度に開示すべき重要な不備を報告した場合、当該開示すべき重要な不備に対する是正状況</u></p>	<p>(6) 付記事項 ① 財務報告に係る内部統制の有効性の評価に重要な影響を及ぼす後発事象 ② 期末日後に実施した開示すべき重要な不備に対する是正措置等 （新設）</p>



VIII-4. (参考)



改正案	現行
<p>2. 内部統制の基本的要素 (2) リスクの評価と対応 ① リスクの評価 リスクとは、組織目標の達成を阻害する要因をいう。具体的には、天災、盗難、市場競争の激化、為替や資源相場の変動といった組織を取り巻く外部的要因と、情報システムの故障・不具合、会計処理の誤謬・不正行為の発生、個人情報及び高度な経営判断に関わる情報の流失又は漏洩といった組織の中で生ずる内部的要因など、様々なものが挙げられる。ここでのリスクは、組織に負の影響、すなわち損失を与えるリスクのみを指し、組織に正の影響、すなわち利益をもたらす可能性は、ここにいうリスクには含まない。 <u>リスクの評価の対象となるリスクには、不正に関するリスクも含まれる。不正に関するリスクの検討においては、様々な不正及び違法行為の結果発生し得る不適切な報告、資産の流用及び汚職について検討が必要である。不正に関するリスクの評価においては、不正に関する、動機とプレッシャー、機会、姿勢と正当化について考慮することが重要である。</u> <u>また、リスクの変化に応じてリスクを再評価し、リスクへの対応を適時に見直すことが重要である。</u></p>	<p>2. 内部統制の基本的要素 (2) リスクの評価と対応 ① リスクの評価 リスクとは、組織目標の達成を阻害する要因をいう。具体的には、天災、盗難、市場競争の激化、為替や資源相場の変動といった組織を取り巻く外部的要因と、情報システムの故障・不具合、会計処理の誤謬・不正行為の発生、個人情報及び高度な経営判断に関わる情報の流失又は漏洩といった組織の中で生ずる内部的要因など、様々なものが挙げられる。ここでのリスクは、組織に負の影響、すなわち損失を与えるリスクのみを指し、組織に正の影響、すなわち利益をもたらす可能性は、ここにいうリスクには含まない。 (新設)</p>



改正案	現行
<p>2. 内部統制の基本的要素 (6) IT (情報技術) への対応</p> <p><u>IT環境の飛躍的な進展によってITが組織に深く浸透した現状に照らして、本基準における「I. 内部統制の基本的枠組み」では、「ITへの対応」を基本的要素の1つに加えている。組織の業務内容がITに大きく依存していたり、組織の情報システムがITを高度に取り入れている等、現状では多くの組織がIT抜きでは業務を遂行することができなくなっている。また、情報システムの開発・運用・保守などITに関する業務の全て又は一部を、外部組織に委託するケースもあり、かかるITの委託業務に係る統制の重要性が増している。さらに、クラウドやリモートアクセス等の様々な技術を活用するに当たっては、サイバーリスクの高まり等を踏まえ、情報システムに係るセキュリティの確保が重要である。ITへの対応を基本的要素に加えたことは、組織に深くITが浸透している現状では、業務を実施する過程において組織内外のITに対し適切に対応することが、内部統制の目的を達成するために不可欠となっていることを示したものであって、組織に新たなITシステムの導入を要求したり、既存のITシステムの更新を強いるものではない。</u></p>	<p>2. 内部統制の基本的要素 (6) IT (情報技術) への対応</p> <p><u>IT環境の飛躍的な進展によってITが組織に深く浸透した現状に照らして、本基準における「I. 内部統制の基本的枠組み」では、「ITへの対応」を基本的要素の1つに加えている。組織の業務内容がITに大きく依存していたり、組織の情報システムがITを高度に取り入れている等、現状では多くの組織がIT抜きでは業務を遂行することができなくなっている。ITへの対応を基本的要素に加えたことは、組織に深くITが浸透している現状では、業務を実施する過程において組織内外のITに対し適切に対応することが、内部統制の目的を達成するために不可欠となっていることを示したものであって、組織に新たなITシステムの導入を要求したり、既存のITシステムの更新を強いるものではない。</u></p>



改正案	現行
<p>3. 内部統制の限界</p> <p>さらに、経営者が不当な目的のために内部統制を無視又は無効ならしめることがある。しかし、経営者が、組織内に適切な全社的又は業務プロセスレベルに係る内部統制を構築していれば、複数の者が当該事実に関与することから、経営者によるこうした行為の実行は相当程度、困難なものになり、結果として、経営者自らの行動にも相応の抑止的な効果をもたらすことが期待できる。<u>適切な経営理念等に基づく社内の制度の設計・運用、適切な職務の分掌、組織全体を含めた経営者の内部統制の整備及び運用に対する取締役会による監督、監査役等による監査及び内部監査人による取締役会及び監査役等への直接的な報告に係る体制等の整備及び運用も経営者による内部統制の無視又は無効化への対策となると考えられる。</u></p> <p><u>また、経営者以外の内部統制における業務プロセスに責任を有する者が、内部統制を無視又は無効ならしめることもある。</u></p>	<p>3. 内部統制の限界</p> <p>さらに、経営者が不当な目的のために内部統制を無視ないし無効ならしめることがある。しかし、経営者が、組織内に適切な全社的又は業務プロセスレベルに係る内部統制を構築していれば、複数の者が当該事実に関与することから、経営者によるこうした行為の実行は相当程度、困難なものになり、結果として、経営者自らの行動にも相応の抑止的な効果をもたらすことが期待できる。</p>



VIII-4. (参考)



改正案	現行
<p>4. 内部統制に関係を有する者の役割と責任 (2)取締役会 (略) 取締役会は、組織の業務執行に関する意思決定機関であり、内部統制の基本方針を決定する。また、取締役会は、経営者の職務執行に関する監督機関であり、経営者を選定及び解職する権限を有する（<u>会社法第 362 条、第 399 条の 13、第 416 条、第 420 条</u>）。</p> <p>したがって、取締役会は経営者による内部統制の整備及び運用に対しても監督責任を有している。</p> <p><u>取締役会は、内部統制の整備及び運用に関して、経営者が不当な目的のために内部統制を無視又は無効ならしめる場合があることに留意する必要がある。</u></p>	<p>4. 内部統制に関係を有する者の役割と責任 (2)取締役会 (略) 取締役会は、組織の業務執行に関する意思決定機関であり、内部統制の基本方針を決定する。また、取締役会は、経営者の職務執行に関する監督機関であり、経営者を選定及び解職する権限を有する（<u>会社法第 362 条、第 416 条、第 420 条</u>）。</p> <p>したがって、取締役会は経営者による内部統制の整備及び運用に対しても監督責任を有している。</p> <p>(新設)</p>
<p>(3) 監査役等 (略) 監査役等は取締役等の職務の執行を監査する（<u>会社法第 381 条第 1 項、第 399 条の 2 第 3 項第 1 号及び第 404 条第 2 項第 1 号</u>）。また、監査役等は、<u>会計監査を含む、業務監査を行う</u>。監査役等は、<u>内部統制の整備及び運用に関して、経営者が不当な目的のために内部統制を無視又は無効ならしめる場合があることに留意する必要がある</u>。監査役等は、<u>その役割・責務を実効的に果たすために、内部監査人や監査人等と連携し、能動的に情報を入手することが重要である</u>。</p>	<p>(3) 監査役等 (略) 監査役等は取締役等の職務の執行を監査する（<u>会社法第 381 条第 1 項、第 399 条の 2 第 3 項第 1 号及び第 404 条第 2 項第 1 号</u>）。また、監査役等は、<u>会計監査を含む、業務監査を行う</u>。</p>



VIII-4. (参考)



改正案	現行
<p>4. 内部統制に関係を有する者の役割と責任 (4)内部監査人 (略) 内部監査人は、内部統制の整備及び運用状況を調査、検討、評価し、その結果を組織内の適切な者に報告する。内部監査人は、経営者の直属として設置されることが多く、内部統制の独立的评价において重要な役割を担っている。 内部監査人がその業務を遂行するには、内部監査の対象となる組織内の他の部署等からの制約を受けることなく、客観性を維持できる状況になければならない。このため、経営者は、内部監査人の身分等に関して、内部監査の対象となる業務及び部署から独立し、当該業務及び部署に対し直接の権限や責任を負わない状況を確認することが重要である。 <u>また、内部監査人は、熟達した専門的能力と専門職としての正当な注意をもって職責を全うすることが求められる。</u> <u>さらに、内部監査の有効性を高めるため、経営者は、内部監査人から適時かつ適切に報告を受けられることができる体制を確保することが重要である。同時に、内部監査人は、取締役会及び監査役等への報告経路を確保するとともに、必要に応じて、取締役会及び監査役等から指示を受けることが適切である。</u></p>	<p>4. 内部統制に関係を有する者の役割と責任 (4)内部監査人 (略) 内部監査人は、内部統制の整備及び運用状況を調査、検討、評価し、その結果を組織内の適切な者に報告する。内部監査人は、経営者の直属として設置されることが多く、内部統制の独立的评价において重要な役割を担っている。 内部監査人がその業務を遂行するには、内部監査の対象となる組織内の他の部署等からの制約を受けることなく、客観性を維持できる状況になければならない。このため、経営者は、内部監査人の身分等に関して、内部監査の対象となる業務及び部署から独立し、当該業務及び部署に対し直接の権限や責任を負わない状況を確認することが重要である。 <u>また、内部監査の有効性を高めるため、経営者は、内部監査人から適時・適切に報告を受けられることができる体制を確保することが重要である。</u></p>



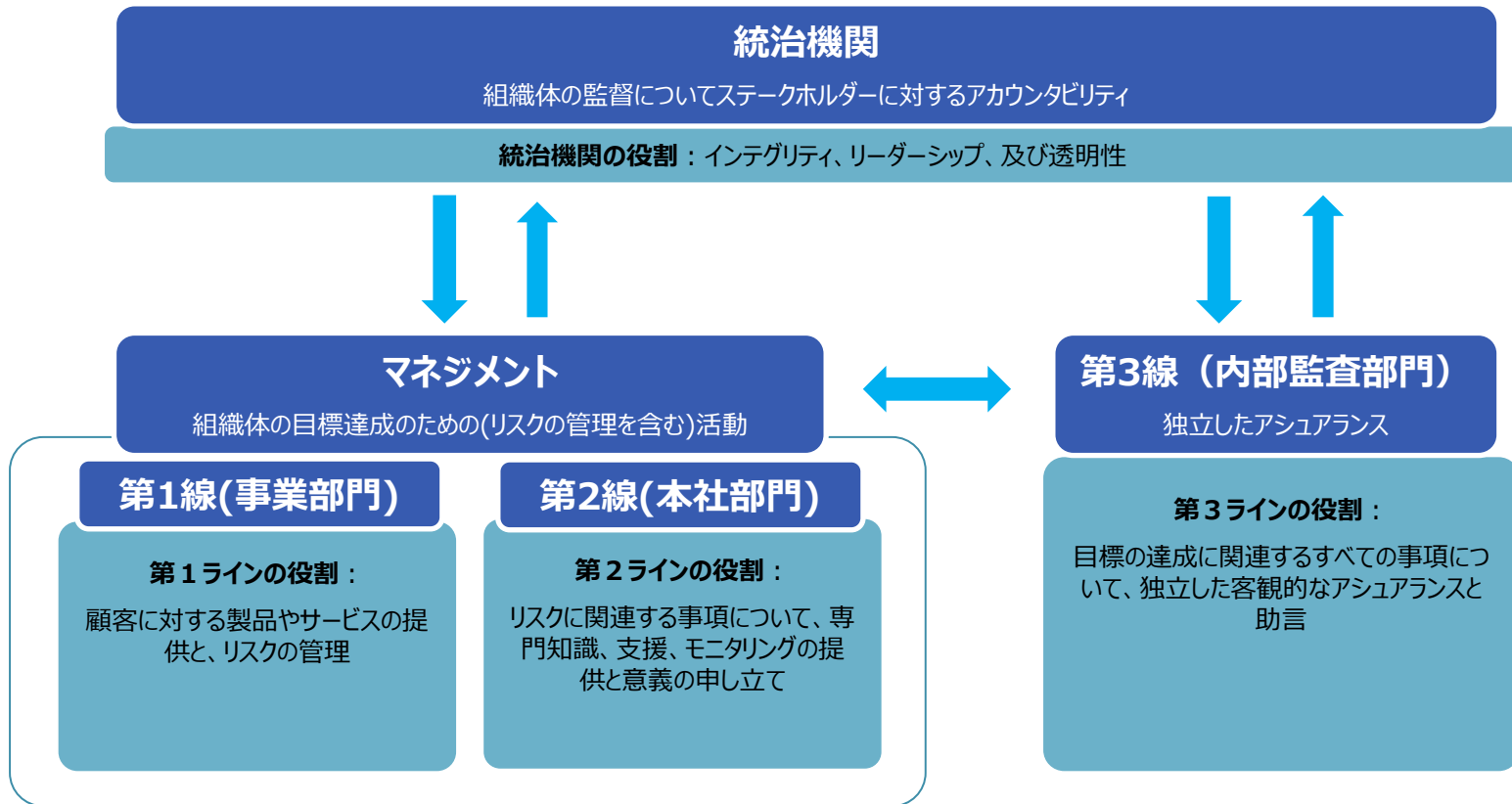
VIII-4. (参考)



改正案	現行
<p>5. 内部統制とガバナンス及び全組織的なリスク管理</p> <p>内部統制は、組織の持続的な成長のために必要不可欠なものであり、ガバナンスや全組織的なリスク管理と一体的に整備及び運用されることが重要である。ガバナンスとは、組織が、顧客・従業員・地域社会等の立場を踏まえた上で、透明・公正かつ迅速・果敢な意思決定を行うための仕組みであり、全組織的なリスク管理とは、適切なリスクとリターンバランスの下、全組織のリスクを経営戦略と一体で統合的に管理することである。内部統制、ガバナンス及び全組織的なリスク管理は、組織及び組織を取り巻く環境に対応して運用されていく中で、常に見直される。</p> <p>内部統制、ガバナンス及び全組織的なリスク管理に係る体制整備の考え方には、例えば、3線モデルが挙げられる。3線モデルにおいては、第1線を業務部門内での日常的モニタリングを通じたリスク管理、第2線をリスク管理部門などによる部門横断的なリスク管理、そして第3線を内部監査部門による独立的評価として、組織内の権限と責任を明確化しつつ、これらの機能を取締役会又は監査役等による監督・監視と適切に連携させることが重要である。</p> <p>また、全組織的なリスク管理に関し、損失の低減のみならず、適切な資本・資源配分や収益最大化を含むリスク選好の考え方を取り入れることも考えられる。なお、リスク選好とは、組織のビジネスモデルの個別性を踏まえた上で、事業計画達成のために進んで受け入れるリスクの種類と総量をいう。</p>	<p>(新設)</p>



IIAの3ラインモデル



凡例： ↑ アカウントビリティ、報告 ↓ 委任、指示、資源、監督 ↔ 調整、コミュニケーション、連携、共働

(出所)2022年10月13日 企業会計審議会 内部統制部会事務局参考資料よりA&Aパートナーズ作成



改正案	現行
<p>II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告 2.財務報告に係る内部統制の評価とその範囲 (2)評価の範囲の決定 ②評価対象とする業務プロセスの識別 a. リスクが大きい取引を行っている事業又は業務に係る業務プロセス 例えば、財務報告の重要な事項の虚偽記載に結びつきやすい事業上のリスクを有する事業又は業務（例えば、金融取引やデリバティブ取引を行っている事業又は業務や価格変動の激しい棚卸資産を抱えている事業又は業務など）や、複雑な会計処理が必要な取引を行っている事業又は業務、複雑又は不安定な権限や職責及び指揮・命令の系統（例えば、海外に所在する事業拠点、企業結合直後の事業拠点、中核的事業でない事業を手掛ける独立性の高い事業拠点）の下での事業又は業務を行っている場合には、当該事業又は業務に係る業務プロセスは、追加的に評価対象に含めることを検討する。 b. ～ d. （略） <u>リスクについては、例えば、以下のような状況において、発生又は変化する可能性がある。</u> ・規制環境や経営環境の変化による競争力の変化 ・新規雇用者 ・情報システムの重要な変更 ・事業の大幅で急速な拡大 ・生産プロセス及び情報システムへの新技術の導入 ・新たなビジネスモデルや新規事業の採用又は新製品の販売開始 ・リストラクチャリング ・海外事業の拡大又は買収 ・新しい会計基準の適用や会計基準の改訂</p>	<p>II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告 2.財務報告に係る内部統制の評価とその範囲 (2)評価の範囲の決定 ②評価対象とする業務プロセスの識別 a. リスクが大きい取引を行っている事業又は業務に係る業務プロセス 例えば、財務報告の重要な事項の虚偽記載に結びつきやすい事業上のリスクを有する事業又は業務（例えば、金融取引やデリバティブ取引を行っている事業又は業務や価格変動の激しい棚卸資産を抱えている事業又は業務など）や、複雑な会計処理が必要な取引を行っている事業又は業務を行っている場合には、当該事業又は業務に係る業務プロセスは、追加的に評価対象に含めることを検討する。 b. ～ d. （略） (新設)</p>



ご清聴有難うございました