

平成19年3月20日(火)

企業会計審議会

第17回監査部会

於 共用第一特別会議室
(中央合同庁舎第四号館11階)

金融庁総務企画局企業開示課

午後 2時00分 開会

○山浦部会長 定刻になりましたので、これより第17回監査部会を開催いたします。

皆様には、ご多忙のところご参集頂きまして、まことにありがとうございます。

なお、本日の部会も企業会計審議会の議事規則にのっとりまして公開することとしたいと存じますけれども、よろしいでしょうか。

ありがとうございました。

それでは、公開とさせていただきますので、よろしくお願いいたします。

前回の部会、昨年11月17日でありますけれども、その後、委員の異動がございましたので、事務局からご紹介頂きたいと存じます。

前回の部会、昨年11月17日でありますけれども、その後、委員の異動がございましたので、事務局からご紹介頂きたいと存じます。

○池田企業開示課長 前回の部会の後、今回の部会から泉本小夜子委員に新たに就任を頂いております。

○泉本委員 泉本です。よろしくお願いいたします。

○池田企業開示課長 新しい委員名簿は、お手元に配付をさせて頂いておりますので、ご参照を頂ければと思います。

以上でございます。

○山浦部会長 それでは、議事に入ります。

前回の部会では、四半期レビュー基準（案）につきましてご審議を頂きました。その上で、昨年11月21日に実施基準（案）を公開草案として公表をさせて頂き、12月20日までを期限として広く意見を求めてまいりました。

本日は、公開草案等に寄せられましたご意見等を精査していただくとともに、これらのご意見等を踏まえた意見書の（案）を作成させていただいておりますので、これについてご審議を頂き、企業会計審議会総会でご審議いただくための当部会としての意見書（案）を本日取りまとめさせて頂きたいと考えております。よろしくお願いいたします。

それでは、まず、事務局から公開草案に対して寄せられました主な意見のご紹介等を頂いた上で、「意見書の（案）」につきましてご説明頂きたいと存じます。

それでは、事務局、お願いします。

○柳川課長補佐 それでは、事務局の方からご説明をさせていただきます。

まず、資料の確認をさせていただきますが、机の上の資料は右上に資料番号をふっております、

資料1が公開草案に対して寄せられました主なコメントの概要と対応案、資料2が四半期レビュー基準の公開草案からの修正案、資料3が四半期レビュー基準の（前文）の公開草案からの修正案でございます。

まず、資料1につきましてご説明をさせて頂きたいと思っております。

資料1は、左側にコメントの概要、その右側にコメントへの対応案ということで記載をさせて頂いております。この中の主要なものにつきまして、ご紹介をさせて頂きたいと思っておりますが、左の方に通し番号を付させて頂いておりますので、番号でご紹介をさせて頂きたいと思っております。

では、資料1をご覧ください。

3番で、「第一 四半期レビューの目的」ですが、本四半期レビュー業務によって得られる保証について、「限定的保証」といった概念を本基準等においても明確にすべきである。とのご意見を頂きました。

この点につきましては、本基準の中で「四半期レビューは、財務諸表には全体として重要な虚偽の表示がないということについて合理的な保証を得るために実施される年度の財務諸表の監査と同様の保証を得ることを目的とするものではない。」としておりまして、年度の財務諸表の監査と保証水準が異なることを、ここで述べております。

それから、3ページになりますが、9番の「3 四半期レビュー手続」、こちらで「監査人の結論に十分な基礎を与えるものでなければならない。」という表現が、積極的保証を念頭に置いたものであり改めるべきである。とのご意見を頂きました。

これにつきましては、本基準では監査人が結論を表明するためには基礎が必要であると考えておりますけれども、ご指摘を踏まえまして、資料2の2ページの「3 四半期レビュー手続」のところになりますが、監査人の結論「に十分な」基礎を与えるというところを、監査人の結論「の」基礎を与えると修正しております。

6ページになりますが、17番の「第三 報告基準 4 結論の表明との区別」のところ、表題を記載内容にあわせて直接的な表現にした方が理解しやすいのではないか。というご意見を頂きまして、資料2の6ページの4になりますけれども、表題を「結論の表明との区別」から、「結論の表明と追記情報との区別」に修正しております。

18番の第三報告基準、5、無限定の結論ですが、ここの①で報告基準5（2）の「監査基準に準拠して……」は「一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠として」と改めるべきである。とのご意見を頂きました。

これにつきましては、資料2の8ページになりますが、ご指摘のように、修正することも検討いたしました。むしろ「監査基準に準拠して実施される」を削って、「年度の財務諸表の監査に比べて」とした方がわかりやすいのではということで、そのように修正をしております。

9ページになります。24番で現行の有価証券報告書制度では、決算日後90日以内の提出であったことに比し、四半期報告書は45日以内の提出であることに鑑み、偶発債務、継続企業の前提等に関して十分な手続が期限内に行えない可能性がある。こうした場合には、結論の不表明になるとの理解となるかの理解でよいか。との確認のご意見がございました。

これにつきましては、結果として実施すべき手続が十分に行えなかった場合には、結論の不表明又は限定付の結論の表明になるかというふうに思われます。

11ページの31番、ここから前文の内容になりますが、年度の監査と四半期レビューでは、品質管理に関する方針と手続は完全に同じである必要がないものと考えられることから、前文の二、1の「四半期レビュー目的」の「また、監査人は、四半期レビューにおいても、年度の財務諸表の監査におけると同様の方針と手続に従って、審査その他の品質管理を実施しなければならない。」を「四半期財務諸表の四半期レビューにおける方針と手続に従って、」とすべきである。前文二の3の「報告基準」にも同様のご指摘がございました。

これにつきましては、四半期レビューにおける品質管理に関する方針と手続は、年度の財務諸表の監査におけるものと完全に同じではありませんけれども、品質管理の水準は同様に実施されるべきものと考えられるということで、ご指摘を踏まえまして、資料3の5ページになります。「年度の財務諸表の監査におけると同様の方針と手続に従って、」というところを「監査に関する品質管理の基準に基づいて定められた方針と手続に従い、」と修正をしております。

12ページの33番になりますが、前文の二「主な内容と考え方」の「1 四半期レビューの目的」において、「年度の財務諸表の監査におけると同様の職業的専門家としての正当な注意を払い」とありますが、年度監査と比べて四半期レビューの相違を明確にしていきたいということで、こちらは資料3の4ページになりますけれども、年度の財務諸表の監査におけると同様の職業的専門家としての正当な注意を払いの中の、同様「の」ところを同様「に」というふうに修正をしております。

継続企業の前提の修正に関してご説明させて頂きたいと思いますが、このほかに前回の監査部会におきましては、継続企業の前提について議論がございました。すなわち「継続企業の前提に関し、どれくらいの期間を検討の対象とするか」という点につきまして、四半期レビューにおける判断は、基本的には年度監査における継続企業の前提にかかる判断がベースになって行

われる。」ということで、公開草案ではいわゆる前文に「少なくとも当該四半期会計期間の属する事業年度末までの期間における適切な開示がなされているかどうか。」とされておりました。

その際、国際監査基準あるいは米国の監査基準でも年度の監査については、少なくとも1年というような記述がございますが、レビューについては、こうした合理的な期間について基準に明確に記述したものが存在していないという状況でございます。海外における実際の監査実務がどうなっているのか、ということを確認する必要があるということで、前回の監査部会において宿題とされておりました。

この点について調べてみますと、当該事業年度末までを対象とするという場合もあれば、年度の監査が事業年度末から1年としているのと同様に、四半期においても四半期会計期間末から1年とする場合もあるようでありました。

こうした状況を踏まえ、これまでの監査部会のご意見にもありましたように、四半期で新たに継続企業の前提に重要な疑義を抱かせる事象等が発生したような場合については、四半期会計期間末から少なくとも1年間の期間を対象として検討する必要があるのではないかと考えております。このような考え方に立ちまして、前文等を修正をしております。

続きまして、資料2の基準の修正点をご説明させていただきます。

資料2の2ページの2になりますが、四半期レビュー計画について説明している箇所がございますので、表題から「の修正」を削りまして、「四半期レビュー計画」と修正をしております。あわせまして、年度の財務諸表の監査計画との関係をあらわす記述を加えて整理をしております。

その下の「3 四半期レビュー手続」ですが、目的規定等の他の箇所の表現にあわせて修正をしております。

また、先ほどご説明しましたコメントの9番に対応しまして、監査人の結論「に十分な」基礎を与えるというところを、監査人の結論「の」基礎を与えるとして修正をしております。

4ページの「9 継続企業の前提」ですが、こちらについては前文で継続企業の前提について検討する期間の記述等を修正をしております。その記述の表現にあわせて修正をしております。

6ページになりますが、「第三 報告基準」4、「結論の表明との区別」ですが、コメントの17番に対応しまして、表題を記載内容にあわせて直接的な表現である「結論の表明と追記情報との区別」に修正をしております。

8ページになります。「(2) 実施した四半期レビューの概要」ですが、コメントの18番に対応しまして、「監査基準に準拠して実施される」を削って「年度の財務諸表の監査に比べて」とした方がわかりやすいのではということで修正をしております。

続きまして、資料3の(前文)の修正点をご説明させていただきます。

資料3の2ページから3ページにかけて、「二 主な内容と考え方」の「1 四半期レビューの目的」のところですが、「四半期レビュー基準の目的」では、すべての重要な点においての位置を変更しておりますので、これについての説明が必要であろうということで、説明の文章を追加をしております。

4ページになります。

今のところをもう一度ちょっと読ませて頂きます。

「四半期レビューの目的」では、国際的な基準との整合性も勘案し、「四半期レビューの目的は、四半期財務諸表の適正性に関する消極的形式による結論の表明にあること、すなわち、経営者の作成した四半期財務諸表について、一般に公正妥当と認められる四半期財務諸表の作成基準に準拠して、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を適正に表示していないと信じさせる事項がすべての重要な点において認められなかったかどうかに関し、監査人が自ら入手した証拠に基づいて判断した結果を結論として表明することにあるものとした。」

「一方、年度の財務諸表の監査の目的は、経営者の作成した財務諸表が、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況をすべての重要な点において適正に表示しているかどうかについて、監査人が自ら入手した証拠に基づいて判断した結果を意見として表明することにある、としている。ここで「すべての重要な点において」の位置が年度の財務諸表の監査の目的と四半期レビューの目的とでは異なっているが、年度の財務諸表も四半期財務諸表も、適正に表示しているかどうかの判断の基準が変わるところはなく、国際的に一般化している四半期レビューに特有の消極的形式による結論の表明を邦語で表現する上で、位置を変えているに過ぎない点に留意する必要がある。」

4ページの、したがって、以下のところにありますが、職業的専門家としての正当な注意を払いのところですが、コメントの33番に対応しまして、年度監査と四半期レビューの相違を示すために、年度財務諸表の監査におけると同様「の」のところを同様「に」と修正されています。その下の重要な点の修正のところにつきましては、他の箇所と表現を統一したものです。

5 ページになりますが、コメントの31番に対応しまして、年度の監査と四半期レビューでは、必ずしも品質管理の手続は同じではないことから、「年度の財務諸表の監査におけると同様の方針と手続に従って」を「監査に関する品質管理の基準に基づいて定められた方針と手続に従い」と修正をしております。

6 ページから 7 ページにかけまして、「継続企業の前提についての検討」につきましては、先ほどの説明のとおり、検討の対象期間を見直した関係で修正をしております。

こちらをちょっと読み上げさせていただきます。

継続企業の前提は四半期財務諸表の利用者の判断にも大きな影響を与えることから、監査人は、四半期レビューにおいても、経営者等に対する質問等「の四半期レビュー手続」を通じて、継続企業の前提について検討することが求められる。監査人は、質問「等」の結果、開示の必要があると判断した場合には、「一般に公正妥当と認められる四半期財務諸表の作成基準に準拠して、適正に表示していないと信じさせる事項が認められないかどうかに関し、追加的な質問や関係書類の閲覧等の追加的な手続を実施して」検討することになる。

「まず、前事業年度の決算日において、継続企業の前提に重要な疑義を抱かせる事象又は状況が存在していた場合には、当四半期会計期間末までの事象又は状況の変化の有無を質問等の四半期レビュー手続により確かめ、特段の変化がなければ、前事業年度と同じ開示が行われているかどうかを検討する。」

「また、前事業年度の決算日における継続企業の前提に重要な疑義を抱かせる事象又は状況に大きな変化がある場合、あるいは、前事業年度の決算日において継続企業の前提に重要な疑義を抱かせる事象又は状況が存在していなかったものの、当該四半期会計期間に継続企業の前提に重要な疑義を抱かせる事象又は状況が発生した場合については、少なくとも当該四半期会計期間末から 1 年間の継続企業の前提について、一般に公正妥当と認められる四半期財務諸表の作成基準に準拠して、適正に表示していないと信じさせる事項が認められないかどうかに関し、追加的な質問や関係書類の閲覧等の追加的な手続を実施して」検討することに留意する。

9 ページになりますが、3、報告基準の(1) 審査のところですが、こちらは先ほどの 5 ページの品質管理に関する記述と同様の修正をしております。

11 ページになりますが、実施時期のところでございますが、現行の中間監査基準では、継続企業の前提の評価対象期間は事業年度末までを対象としており、こちらをあわせて取り扱いを見直す必要がございますが、合理的な期間の記述は、前文の方にございまして、中間監査基準、本体については特に見直す必要がないものと考えられます。

したがいまして、本基準の前文の実施時期のところに中間監査基準の取り扱いについても同様に見直すべき旨の記述をしております。

こちらも読み上げさせていただきます。

3、「2、実施基準（3）継続企業の前提について」に関連して、「中間監査基準の改訂について（平成14年12月6日企業会計審議会）」の前文において、「中間監査においては、少なくとも当該中間会計期間の属する事業年度末までの期間における合理的な経営計画等の提示を求め検討することとする。」とされているが、これについても、本四半期レビュー基準に沿って、「中間監査においては前事業年度の決算日における継続企業の前提に重要な疑義を抱かせる事象又は状況に特段の変化がなければ、少なくとも当該中間会計期間の属する事業年度末までの期間における合理的な経営計画等の提示を求め検討する。また、前事業年度の決算日における継続企業の前提に重要な疑義を抱かせる事象又は状況に大きな変化がある場合、あるいは、前事業年度の決算日において継続企業の前提に重要な疑義を抱かせる事象又は状況が存在していなかったものの、当該中間会計期間に継続企業の前提に重要な疑義を抱かせる事象又は状況が発生した場合については、少なくとも当該事業年度の下半期から翌事業年度の上半期までの期間における合理的な経営計画等の提示を求め検討することとする。」とすることに留意する必要がある。

以上でございます。

○山浦部会長 ありがとうございます。

それでは、ただいまの説明をもとに皆様からご意見をちょうだいしたいと存じます。どなたからでもご自由にご発言ください。

友永委員、どうぞ。

○友永委員 どこからでもいいということよろしいでしょうか。

それでは、今、資料3に基づいて継続企業の前提のところでご説明があった部分の確認をちょっとさせて頂きたいのですが、7ページの、まず、というパラグラフのところ、四半期会計期間末までの事象又は状況の変化の有無を質問等の四半期レビュー手続により確かめ、特段の変化がなければということで、前事業年度と同じ開示が行われているかどうか検討するという文章になっております。

それで、11ページの方の中間監査のところ、ここでは特段の変化がなければ、下から3行目ですけれども、少なくとも当該中間会計期間に属する事業年度末までの期間における合理的な経営計画等の提示を求めて検討する。これは相当に内容が違うように思うのですが、これはこ

のまま、そのとおり、字句どおりに受け取ってよろしいものでしょうか。

○山浦部会長 中間監査の場合は、あくまでも実証手続をもとに実施すると、という意味で、これまでの中間監査の枠組みは踏襲しています。そういった意味では、経営計画等の提示を求めて、それについて評価をするという、この立場は従来どおりの中間監査の立場です。

ただ、四半期レビューでありますと、一つは時期的にも限られている。それから、四半期レビューの手続そのものも実証手続を求めるものではありません。こういった意味で、必ずしも経営計画の合理性を確かめるという、あるいは評価するという、そこまで踏み込めるかどうか、これは必ずしも状況で一律に決められるものではないと思うのです。したがって、ここは少し、一歩下がった形で規定をしているということです。

もう一つは、四半期財務諸表の会計基準の方で求めている開示内容、これもこちらの方に反映させているということで、やはり四半期レビューと中間監査との間で手続の性格をここで変えているという、こういった理解で結構じゃないかと思います。

どうぞ。

○友永委員 大体の方向性はわかりました。

7ページのところで、さらにちょっと申し上げますと、下の方の段、また、ということで大きな変化がある場合ということでは、最後の3行とちょっとなんですが、適正に表示していないと信じさせる事項が認められないかどうかに関し、追加的な質問や関係書類の閲覧等の追加的手続を実施して検討する。これがレビューでできる最大限の手続だと思うのですが、それとの比較において、これはもう一つ申し上げると、特段の変化がないという状況と、大きな変化があるという状況の真ん中辺というのが相当に幅広くあるように思われるのですが、そのところで、片方では同じ開示が行われているという、全く同じ開示が行われていればいいという、こういう結論をつけていいというふうに読めるんですね。

それで下の方は、大きな変化が当然あるわけですから、開示がそれでいいのかどうかという、レビュー手続としてできることはやりなさいというふうに読めるのですが、そこら辺ちょっと何かいまちその間の問題があるものですから、離れ過ぎているような気がしたのですけれども、求められている手続として、いかがなものでしょうか。

○山浦部会長 そうですね。おっしゃられる意味は理解できるのですけれども、おそらくその他の中間的な事象に関しては、やはりその場その場で対応していかざるを得ないのではないかと思います。あともう一つは、今後はおそらく協会の方でも実務指針で、こういった橋渡しの部分の手続については決めていかれる必要があると思いますけれども、要は枠組みをつく

るというのがこの基準の基本的な考え方でありますので、そのあたりは少し実務的な対応ということで協会の実務指針等でお諮りください。

よろしいでしょうか。どうぞ、五十嵐委員。

○五十嵐委員 会計士サイドばかりで申しわけないのですが、今の7ページのところなんですが、「まず」のカラーのところ、冒頭のところでは、実証又は状況が存在していた場合に同じ開示が行われているかということで、開示が行われていることが前提になっているやに読めるんです。と言いますか、事象又は状況が存在していた場合には事象や状況が存在すれば、即この開示をしなければいけないというような前提にも読めるのですが、これは開示があった場合に同様な開示が行われているかどうか、または改善すべきものがあれば改善しなさいという趣旨でよろしいのでしょうか。

○山浦部会長 趣旨はそのとおりですけれども、ご質問の趣旨に関して、前年度末の財務諸表にゴーイングコンサーンについて開示すべき事項があったにもかかわらず開示されていないという場合ですね。

○五十嵐委員 ケースとしては、事象又は状況があっても、重要な疑義まで認められないと。経営計画等によって、それは十分補完されているということで、重要な疑義の存在があるというふうにはまではいかないという場合があります。確かに事象又は状況はあります。そこに該当するような事象又は状況はあるけれども、その部分は実際のところは重要な疑義にまで至らない事象又は状況であって、開示をされていないケースというのはあり得ると思うのですが、すべての場合、どのような状況であろうとも事象又は状況が合致すれば、すべて開示しなければいけないというスタンスに立っているものなのかどうかというのをちょっと確認をしたいという趣旨です。

○山浦部会長 基本的には、年度監査の場合の監査人の判断と同じでよろしいのではないかと思います。特にその点を書き加えるというか、明示する必要があるかどうかなのだと思います。五十嵐委員はこの点はどのようにお考えでしょうか。

○五十嵐委員 重要な疑義について開示していた場合には云々というような、前のところで開示をしていた場合には同じ開示を検討しなさいというような形の方がわかりやすいかなとは思っています。

○池田企業開示課長 表現振りは工夫できる余地があれば工夫したいと思いますが、前事業年度末に開示が行われている場合には開示すべきだということであれば、そこは今書いてあるとおりなことなので、むしろ五十嵐先生がおっしゃったのは、前事業年度のときにいろいろな状

況で書かれていない場合に、書かないままでいいのかどうかというところの方が、多分これは最後はケースバイケースの考え方になるのだと思いますけれども、詰めるとすれば詰めなければいけない。前事業年度と同じ開示と言っていることは、暗黙の前提として、前事業年度末には何らかの開示が行われていて、それを前提に多分今の文章は、前事業年度と同じ開示という表現を使っている。明示的に、前事業年度に書いている場合には同じ開示を書くのは、ややトートロジ的な表現になりかねない。むしろ詰めなきゃいけないのは、そこまで細かくここに書くか、実務指針にお任せするかというのはありますけれども、詰めなきゃいけないのは、多分その前事業年度で開示が、五十嵐先生がおっしゃっているような事情があって開示されないケースがあるとすれば、その場合どう扱うかというところを、この基準の中でどこまで明確化しておくかということかと思えますけれども。

○五十嵐委員 よろしいですか。

○山浦部会長 どうぞ。

○五十嵐委員 この表現のところは、趣旨がそういうことであればそれで構わないのですけれども、今逆にご質問をいただいたと言いますか問題提起をされた部分は、このまた書きのところカバーすべきものであるというふうには思っています。

そのまた書き、また、のプランの中で大きな変化があるか又はどうなっているかというのは、当然事象状況は存在しているわけですから、それがどういう状況になっているかというのは、当然我々としては確認せざるを得ませんので、それは確認する形になると思います。

そこで、また書きの中でちょっと私の方で気になるのが、この1年間ということで、レビュー手続の中で検討するに当たっては作成基準の方もそうですけれども、経営者の評価だけで、中間のときにも出ていますように、いわゆる経営計画等といいますか、具体的なものを我々提示して頂けないケースになるわけですね。そうすると、その経営者の方がどういうふうにご判断をされているか、そのまた理由は何かというお話しをお伺いするだけで、また書きの部分、1年間をカバーする部分もそれで結構でしょうかというのを確認だけさせて頂ければと思うのですが。

○池田企業開示課長 今の点は、理解としてはそういう内容であると理解をしています。文言上は一般に公正妥当だと認められる四半期財務諸表の作成基準に準拠してということが記述されていて、この点についてはASBJの方で示されている四半期財務諸表の作成基準の中で、五十嵐先生がおっしゃったようなものを踏まえた内容になっていると理解をしておりますので、それに準拠してということで書かせて頂いているということです。

○阿部委員 よろしいでしょうか。

○山浦部会長 阿部委員、どうぞ。

○阿部委員 先ほどから話題になっているところなのですが、仮に四半期に不祥事等が起って追加手続が45日以内に完了しない場合、単に結論の不表明で終わってしまうと、企業側は著しい不利益を被るので、何かの手当が置かれて然るべきだと思うのですが。

○山浦部会長 実務的に、このゴーイングコンサーンの問題については、開示できるまで経営計画等が詰められれば、それが開示事項になります。ただ、いかんせん3カ月という短い期間の対応で、しかも、四半期が過ぎて45日以内に開示するという状況下ですから、年度監査と同じように考えることはできないでしょう。それから年度財務諸表の場合には、はっきりと経営計画等タイムリミットの中で経営者は経営計画等をつくらなければ財務諸表の作成の前提するものがない、という判断をされるわけです。

ところが四半期の場合には、例えば、今般幾つかのこういった具体的なケースがありましたけれども、「どこどこに、今、金融支援を頼んでいる」と。ところが、それがまだ水面下の問題で表に出せないとか、要するに実務的にはかなり四半期報告のところでは、ディスクロージャーそのものも、要するに連結財務諸表と同じような形での開示が難しいケースが多々あるのではないかと思うのです。そのあたりを、実際に監査人の結論への反映方法を限定的に書くということが実際に動くかどうか、これが非常に気になったところなのです。書ける段階であれば、要するに開示できる段階であれば開示して頂く、そしてそれについて監査人は結論をくだしてもらおう。ただ、そうでないときもあるだろうから、このあたりは監査実務上少し幅を持たせるという趣旨です。

その上で、現実問題としては、例えば年度監査と同じような形で結論の表明ができないときに、即何らかの取引所なんかでのサンクション（制裁）が与えられるとかして、そういった枠組みで四半期報告が実際に運用されるかどうか、このあたりが市場なり、あるいは規定当局なりの判断だと思うのですけれども、いずれにしても、冒頭に申しましたように、実際の実務では45日という非常に限られた中で監査人が結論として断定できるケースとそうでないケースがあるということです。これを前提に書いているわけです。

どうぞ。

○阿部委員 まさに意見不表明の場合に、監理ポストに行くのかどうかを心配しているわけです。これは取引所の話なので、金融庁に直に願うのはなかなか難しいのですが、何かこのあたりの問題について金融庁としての見解を出せるのでしょうか。

○池田企業開示課長 上場の取り扱いについて金融庁が云々するというのはちょっとないのですけれども、ちょっともう一度ご説明をすると、中間の場合あるいは年度の場合は、合理的な計画をきちんと検証して意見を出すということになってはいますが、ここについては、先ほど五十嵐先生からもあったように、基本的には追加的な質問等の手続の範囲で、かつそのチェックの内容も五十嵐先生がおっしゃったような内容についてチェックをして、四半期の作成基準で求められている開示がちゃんとやられているかどうかをチェックするという事なので、要するに合理的計画がちゃんとしているかどうかまで検証しなければ意見が表明できないという制度にはなっていないので、阿部委員がおっしゃるような、懸念という点については、45日という枠組みであるという前提のもとで、この四半期レビューの手続を前提にした手続だけを求めているということでもありますので、そこは十分に対応が基本的には可能であると、その45日の中でできる手続を求めているというふうに理解をしていますので、阿部委員が懸念されるような、要するに時間が足りないから何か不足のことが出るということにならないように求める手続は、十分そこに差をつけているというふうに考えているところです。

○山浦部会長 よろしいでしょうか。

逆瀬委員、どうぞ。

○逆瀬委員 只今の議論と重複する部分は割愛いたしますけれども、数点要望と質問です。今のゴーイングコンサーンについての半期あるいは年度の扱いは、実務指針において経営計画を求めるなど、いくつか条文に明記されています。いわゆる不適正意見を表明するケースとして、ゴーイングコンサーンの前提が成立していないことが一定の事実をもって明らかな場合においてゴーイングコンサーンに基づいた決算書がつけられていけば、これは不適正とされています。これが締め後3カ月の間で検証されるというふうになっているわけです。

四半期の場合には時間の制約も非常に大きな要素で、明らかかどうかというのは、不透明な場合が多くなるだろうというところが懸念で、したがって、明らかでない場合には、意見は言いにくいと、言いにくいからいきなり不表明と、こうならないような配慮が必要ではなかろうか、この点を勘案して頂きたいのが1点です。

それから、資料2の10ページの11項ですが、将来の帰結が予測し得ない事象等ということで、ゴーイングコンサーンと別枠の扱いになっているわけですね。その下の12項が継続企業の前提です。しかし、現在の実務指針22号の23項では、本来不適正だとか限定意見を表明すべきときに意見を表明しないこととしてはならないときちっと書いてあるわけです。また、継続企業の前提に関連させつつ、将来の帰結が予測し得ない事象や状況の取り扱いを定めている。本資料

2では、11項と12項とが区分して記載されていること、また年度の場合と四半期の場合とではいささか事情が違うことも重なり、同じ文言でも意味が変わっているんだらうなというところがちょっと懸念されるどころなんです。

この11項と12項は、実は密接に関連するところでもあろうかというふうに思っています。11項では偶発事象等の帰結が予測し得ない場合には、重要な四半期レビュー手続が実施できなかった場合に準じて結論を表明するか否かを慎重に判断すべきと、こうなっていますので、二つの項が重なったときに、45日という制約の中で、11項にいう意見不表明の方向に行きがちにならないか懸念がある訳であります。

もう一点は、今ご説明があった中間基準の変更の実施時期についてであります。四半期レビュー基準は、平成20年からということでも明記されているわけですが、中間基準の変更時期は必ずしも明確ではありません。

それから、質問がもう一点ありまして、資料3の5ページに、質問、分析的手続、その他四半期レビュー手続という表現がありますが、これは資料2の基準においても同様の表現があり、必要である場合には追加的な質問、追加的な分析手続、あるいは閲覧「等」となっています。「等」のところは何かというと、そこはもう説明がないのですが、いずれにしても実証手続はしないという前提だと思えます。新しい会計基準が、この3月期から適用するものから平成20年に適用するものまで、二十五、六項目あります。平成20年の頭では連結のルールとして在外子会社の会計処理方針の統一がスタートする。ちょうど四半期開示制度初年度の第1四半期に当たるわけです。ご存じのとおり、在外子会社の会計方針を日本基準、IFRS、あるいはSEC基準に子会社単位で合わせることとなります。その統一手続を期首残高の書きかえ方式で行います。

したがって、連結バランスシート、すなわち平成19年度末の連結バランスシートを再調整して、資産、負債と純資産の中身を全部切りかえるという、非常に複雑で大きな作業であります。海外事業が、例えば2割、3割というウエートのあるところでは、連結財務諸表へ大きなインパクトがある事務処理であります。いわば虚偽表示リスクの高い手続が平成20年第1四半期に行われるわけです。

これは第1四半期のみならず、平成20年度の決算書の基礎を定める手続であります。第2四半期、第3四半期さらに年度末につながってまいります。第1四半期期首のレビューは、実証手続は脇に置いて、質問と分析的手法等によって行われる。四半期報告の提出期限は、その後45日と義務づけられていますので、ネガティブ・アシュアランスではあるのだけれども、うまく

実務が回るように十分な配慮をお願いしたいと思います。

以上です。

○池田企業開示課長 私の方からお答えするものはお答えさせて頂きたいと思います。

まず、一番最初にありました点で、明らかな場合というふうなことになることに対してのご指摘ですが、前文、今回のところの資料3の7ページのところには、はっきり書いてあるつもりで、一番最後のところですが、これはまさにレビュー手続だと、あるいはきょうの意見の中にもあったような限定的な保証であるということで、そういった開示が適正に表示していないと信じさせる事項が認められないかどうかに関して、こういう手続をするんだということが書いてありますので、あくまでそういう表示が適正でないという事項が認められないかどうかということに関してということで、もともとその保証水準は限定されたものであるという前提の制度であるということだと思います。

それから、中間について前文を修正する内容の記述が、確かにちょっと実施時期がこの文言上からははっきりしません。考え方としては当然、今回、四半期レビューの見直しに伴って変えるということですから、これと適用時期をそろえるということになるかと思いますが、ちょっとそこははっきりさせるように考えたいと思います。

最後の点については、これは多分に実務指針等で必要があれば対応を頂くということかと思いますが、非常に実務上悩ましい問題であることはご指摘のとおりかと思いますが、一方でASBJの会計基準の見直しでは、会計処理方針の統一については会計処理方針の変更として扱うというお考えだと理解をしておりますので、そういう大原則に立ちながら、実務として円滑に回っていく方法、そこは引き続き日本公認会計士協会ははじめ、行政当局も含めて対応を検討していくということかというふうに考えております。

○山浦部会長 逆瀬委員のご質問の点、3番目としてよろしいでしょうか。

報告基準の11項で将来の帰結が予測し得ない事象等とあります。これは、監査基準の方でも特に未確定事項がかなり複合的に重なって、いわば監査人にとっては結論ないし意見を表明するための基礎的な証拠が得られない状況に相当するものであります。手続の制約という意味ではないのだけれども、ただ少なくとも性質上確たる監査人の判断が得られないと、こういう状況ですね。

したがって、場合によってはこれがゴーイングコンサーンの問題にもかかわってくる可能性があることはご指摘のとおりであります。

ただ、実際は11項があるために、一方では未確定事項で、一方でゴーイングコンサーン問題

という、この中間をかなり埋めるような役割を持っているのです。この11項の存在は、さっきの五十嵐委員のご質問にもかかわってくるのでけれども、これがある意味ではシームレスな監査人の判断の流れを埋めるような役割を果たしていると思うのです。

そういった意味では、この項がありますので、継続企業の前提のところ、先ほど五十嵐委員がおっしゃった、ご指摘のようなところも、ある程度埋められるのではないかというふうに私自身は思っているのです。

それで、あともう一つ、会計基準の一斉適用に伴う変更の件、今、池田課長からもお話しがあったのですが、実際にはこれは期首の貸借対照表を確定するという問題です。これはレビューにかかわる監査人の役割というよりは、これは年度監査の監査人の役割ととらえて、期首の貸借対照表について、実証的に確認しなければならないでしょう。ですからこれはレビュー基準で扱うというか、レビューの問題として扱うというよりは、年度監査での新しい会計基準での出発点でのスターティングポイントをどう確定するかという、こういう話しになってくるのではないかと思います。

したがって、確かにレビューのところでも当然この問題はかかわってきますけれども、むしろ平成20年の一番最初の期首貸借対照表の確定というか、これは企業側も大変でしょうけれども、監査人が年度監査人としてここをどうやって自分が確たる証拠を持って出発点に立ち得るかという、こういう問題を抱えているのではないかと思います。そういうふうに理解する方がいいのではないかと思います。

どうぞ。

○逆瀬委員 その整理が一つあると思います。第一四半期で行った期首すなわち前年度末のバランスシートの作成、このレビューに加え、さらに年度で、場合によっては在外子会社のウェートが大きいといった場合について、あるいは選ぶ会計方針の種類によっては、実証が必要なケースもあるでしょうし、在外がほとんどないとか、ゼロというケースもあるわけですから、もちろんケースバイケースなんでしょうけれども、重要性がある場合は重ねて実証を行う必要があると、いうことになるのでしょうか。しかし、負荷はいろいろな意味で大きいです。

○山浦部会長 これは、実務的には書きかえのときの監査人としてのスタンスはどういう対応、ご検討をされていますか。会計士協会の方でもしご意見があればお願いしたいと存じます。

○五十嵐委員 会計士協会サイドの意見ではなくて、ちょっと個人的な意見ということで申し上げさせていただくと、年度の第1クォーター、実務的には多分第1クォーターのレビューを実施する作業の前段階になりますか、一緒になるかというのはちょっと微妙なタイミングであ

ろうかと思うのですが、やる作業の内容としては、今、山浦先生がおっしゃったように、年度のベースとして期首残をまず固めますという作業を別途やります。前年度のクォーターの四半期財務諸表をベースにして、比較がちょっと微妙にややこしくなってしまうのですが、アジャストを入れながら、その中で比較や分析をやっていくというような形で、今度はレビュー手続を実施していくという形にならざるを得ないだろうと思いますので、そこは概念的になるのかもしれませんが、切り分けて考えざるを得ないと思っております。

○山浦部会長 私もそのようには理解して、先ほどお答えしたつもりですがけれども、大体実務的にはそういう対応になるのではないかと思います。

○五十嵐委員 おそらく、そうならざるを得ないと思います。

○山浦部会長 よろしいでしょうか。

どなたかほかにご意見、友永委員、どうぞ。

○友永委員 資料2の方なのですが、まず全体に四半期財務諸表について、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を適正に表示していないと信じさせる事項が認められなかったかどうかということについて、レビュー手続を実施していくということを基本的に全部統一のおつくりになっていらっしゃると思うのですが、1箇所、4ページの7、追加的な手続というところの2行目から3行目のところ、ここは適正に表示していない事項が存在する可能性が高いと言っているのですが、例えば、これはちょっと言い方が違うのですが、同じページの右の下の方、適切に表示していないと信じさせる事項が認められているかどうかに関して、こういう感じで、ほかの部分はそういう文言で統一していらっしゃるように思うのですが、例えば、今申し上げた追加的な手続の部分も適正に表示していないと信じさせる事項が存在する可能性が高いかどうか、そのレベルですよ。どの程度確信を持ってそう思うかどうかのレベルだと思うのですが、そういった表現の方が私はいいように思うのですが、ちょっと何か特別に理由があつてそうなされたのかどうか。

それから、今継続企業の前提の右側の方、ここが「適切に表示」していない、「適正に表示」ではいけないのかどうか、ということ。

それから、10ページになるんですが、継続企業の前提のところ、ここでも四半期財務諸表に適切に記載されると判断してという書きぶりになっているのですが、この場合、疑義に関する事項がというのが主語になっているので、こうなっているのかなとも思うのですが、当該重要な疑義に関して適正に表示していないと信じさせる事項が認められなかったと判断した場合とか、そういった表現の方が整合するのかな、それが11ページの(2)も同様なことになっ

ておりますので、そこら辺どのようにお考えなのか、ちょっとご質問申し上げたいと思います。

○山浦部会長 そうですね。ちょっとここは新しく訂正したところとか、加筆したところとの整合性ですので、検討をさせてください。

今、確かにご指摘のような気になるところも、言われてみればありますので、検討をさせて頂きます。

ありがとうございました。

○友永委員 これは確認なんですが、先ほどの資料3の7ページのところの、同じ開示という表現、これは同じ期間の開示という意味で、期末までの開示ということに当然なると思うんですが、そういう解釈でよろしいのでしょうか。それだけ確認させて頂きたい。

○山浦部会長 そのとおりでございます。

ほかにご意見はございませんでしょうか。

特にご発言がございませんようでしたら、審議はそろそろ終了させて頂きたいと存じます。今、友永委員からのご指摘の点も踏まえまして、また、皆さんから本日ちょうだいいたしましたご意見も踏まえまして、必要とあれば所要の修正をさせていただきまして、「四半期レビュー基準の設定について」を監査部会としての「意見書（案）」とさせて頂きたいと存じますけれども、いかがでしょうか。

ありがとうございました。

なお、今の点も踏まえて今後の字句等の修正につきましては、私にご一任いただきたいと思いますけれども、よろしいでしょうか。

ありがとうございました。

それでは、安藤会長ともご相談の上、本日ご承認頂きました案を基礎として当部会の意見書の案として審議会の総会にお諮りをさせて頂きたいと存じます。

なお、修正後の意見書（案）につきましては、後日皆様に送付させて頂くことにいたします。

では、予定の時間よりも少し早いのですが、これにて本日の審議は終了させて頂きたいと存じます。

なお、四半期レビュー基準の設定に関する当部会の審議は、本日で区切りとなります。委員の皆様には精力的なご審議を賜りましてまことにありがとうございました。

それでは、これにて閉会いたします。

本日は、お忙しいところご参集頂きまして、まことにありがとうございました。

午後 3時05分 閉会