

## 別紙1

# 「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令（案）」等に対するパブリックコメントの概要及びそれに対する金融庁の考え方

### 凡 例

本「パブリックコメントの概要及びそれに対する金融庁の考え方」においては、以下の略称を用いています。

正式名称	略称
連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則	連結財務諸表規則
財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則	財務諸表等規則
中間連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則	中間連結財務諸表規則
中間財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則	中間財務諸表等規則
四半期連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則	四半期連結財務諸表規則
四半期財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則	四半期財務諸表等規則
「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
「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
企業内容等の開示に関する内閣府令	開示府令
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

No.	コメントの概要	金融庁の考え方
<b>連結財務諸表規則</b>		
<b>▼第1条の2第2項</b>		
1	「IFRS任意適用会社の範囲の拡大」について、親会社が任意適用の要件を満たしている場合、実際に親会社がIFRSを任意適用するかどうかには関係なく、その子会社にIFRSを任意適用可能との理解でよいか。	本改正により、IFRSを連結財務諸表に適用可能な会社の子会社については、当該親会社がIFRSを実際に任意適用しているかどうかに関わらず、その連結財務諸表にIFRSを適用することは可能と考えられます。
<b>▼第2条第44号、財務諸表等規則第8条第52項</b>		
2	連結財務諸表規則改正案、財務諸表等規則規改正案における「(連結)財務諸表の組替え」の定義では、組替え後の新たな表示方法を、前期以前の(連結)財務諸表に遡って適用したと仮定するものとされている。 これは、有価証券届出書の第四部【特別情報】として掲げられる最近5事業年度分の財務諸表にすべて適用されるという理解でよいか、確認したい。	(連結)財務諸表の組替えが義務づけられるのは、有価証券届出書や有価証券報告書の【経理の状況】に記載される(連結)財務諸表です。なお、有価証券届出書の第四部【特別情報】として掲げられる(最近5事業年度のうち、最近2事業年度より前の分の)財務諸表について、任意に財務諸表の組替え等を行うことは可能であると考えられます。
<b>▼第2条第45号、第14条の8、財務諸表等規則第8条第52項、第8条の3の7</b>		
3	本改正により、修正再表示の定義及び注記に係る規定が設けられているが、過去の誤謬の訂正に関しては、訂正報告書を提出するレベル、重要性がなく前期の財務諸表を修正する必要がないレベルの他、その中間に訂正報告書を提出するまでではないが、修正再表示により比較可能性を担保するレベルを設けることが考え	御指摘の①訂正報告書の提出の要否及び②修正再表示の要否について、 ①訂正報告書については、有価証券報告書及びその添付書類に記載すべき重要な事項の変更があるときは、有価証券報告書の提出者は、訂正報告書を提出しなければならず、また、有価証券報告書の提出者が当該有価証券報告書

	<p>られる。このように訂正のレベルを階層化した場合、訂正報告書の提出が必要か否かの判断基準について、実務での混乱を避けるために、ガイドライン等により具体的に規定すべきと考える。</p>	<p>及びその添付書類のうち訂正を必要とするものがあると認めるときは、訂正報告書を提出しなければならない（金商法第 24 条の 2 において準用する第 7 条）、</p> <p>②修正再表示の要否については、財務諸表利用者の意思決定への影響に照らした重要性が考慮され、金額的重要性と質的重要性の双方を考慮して判断される（「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」第 35 項）、と規定されているところです。</p> <p>以上のように、それぞれの判断基準は異なり、また、個々の取引等は千差万別であることから、一律に判断基準を規定することは困難であり、個別に判断されるべきものと考えられます。</p>
<b>▼第 7 条の 2</b>		
4	<p>その他の包括利益の金額には連結会社だけでなく、持分法を適用する被投資会社のその他の包括利益に対する投資会社の持分相当額も含まれるため、このことが分かるような表現にすべきであるとする。</p>	<p>その他の包括利益の金額には、持分法を適用する被投資会社のその他の包括利益に対する投資会社の持分相当額が含まれます。なお、現状、連結財務諸表規則第 7 条の連結損益計算書の規定においても、連結損益計算書に持分法を適用する被投資会社の持分相当額が含まれています。</p>
<b>▼比較情報</b>		
<b>①第 8 条の 3、財務諸表等規則第 6 条</b>		
5	<p>比較情報は、我が国に初めて導入された考え方であり、特に、「前期の財務諸表は、当期の財務諸表の一部を構成するもの」である（平成 22 年 3 月 26 日改訂監査基準前文二 4（1））という対応数値方式を我が国で採用していることについて、連結財務諸表規則等上も、投資家等の財務諸表利用者に対して誤解を生じないようにすることが重要である。したがって、比較情報が我が国では対応数値方式であるということを明確に表現するためには、「当連結会計年度に係る連結財務諸表の一部を構成するもの」であることを比較情報の定義に含めるべきであるとする。</p>	<p>ご指摘を踏まえ、定義を修正しました。</p>
6	<p>前期まで個別財務諸表のみを作成していた会社が、当期に初めて連結財務諸表を作成する場合のように個別財務諸表から連結財務諸表へ移行する場合の比較情報の作成に関する取扱いについて規定することが必要であるとする。</p>	<p>前期まで個別財務諸表のみを作成していた会社が、当期に初めて連結財務諸表を作成する場合、当期の連結財務諸表には、対応する比較情報が存在しないため、記載する必要はないと考えられます。</p>
<b>②開示府令第四号の三様式記載上の注意 (21) g</b>		
7	<p>連結財務諸表規則では、第 1 四半期の四半期報告書の提出時に、国際会計基準（IFRS）に準拠した前期の連結財務諸表を開示し、IFRS での開示を開始することが認められている。その場合、並行開示として日本基準に準拠した前期の要約連結財務諸表が要求される。当</p>	<p>第 1 四半期報告書において、並行開示として求められる日本基準に準拠した前期の要約連結財務諸表については、通常、四半期報告書で会計方針の変更があったとしても、既に提出済みの前期の連結財務諸表について遡及適用が行われずと同様、遡及処理を行う必要はな</p>

	<p>該要約連結財務諸表については、第1四半期に会計方針の変更があったとしても、当該変更を遡及適用する必要がないことを明確化するべきと考える。</p>	<p>いと考えられます。</p>
8	<p>年度末から国際会計基準（IFRS）に準拠した連結財務諸表を開示する場合において、並行開示として求められる日本基準に準拠した要約連結財務諸表において、当期の会計方針の変更が遡及適用されることを明確化するべきと考える。一方、国際会計基準（IFRS）第1号により開示が求められる「調整表」については、遡及適用前の日本基準に準拠した前期の要約連結財務諸表を基礎として作成することになると思われるが、この理解で誤りがないか、確認したい。</p>	<p>年度末からIFRSを適用した場合に並行開示される、日本基準に準拠した要約連結財務諸表については、前期にIFRSに移行しており、当該要約連結財務諸表は並行開示として追加的に開示されるものととまることから、遡及処理を行う必要はないと考えられます。また、「調整表」については、遡及適用を行っていない、前期の要約連結財務諸表を基礎として作成することになると考えられます。</p>
<b>③財務諸表等規則第6条</b>		
9	<p>今回導入された比較情報については、その開示箇所が明確でない。実務の参考となる開示のひな形を整備していただきたい。</p>	<p>有価証券報告書等に記載される前期の財務諸表については、当期の財務諸表の比較情報という位置付けに変更になりましたが、財務諸表本体については、現行の様式の前事業年度部分を比較情報の様式と見ることができます。</p> <p>注記については、特に形式的なひな形は示ませんが、当期の財務諸表の理解が適切になされるよう、分かりやすく明確に記載されることが望ましいと考えられます。</p>
<b>▼期首貸借対照表</b>		
10	<p>国際会計基準（IAS）第1号「財務諸表の表示」第10項(f)では、企業が会計方針を遡及適用する場合などにおいて、比較対象期間のうち最も早い年度の期首時点の財政状態計算書を掲記すべきものとされている。</p> <p>会計基準のコンバージェンスの観点より、会計方針を遡及適用した場合の前期首の貸借対照表を掲記することを規定すべきでないかと考える。</p>	<p>遡及適用、（連結）財務諸表の組替え及び修正再表示を行った場合には、前期の期首剰余金等に対する影響額が記載されることから、必ずしも期首（連結）貸借対照表全体が開示されなくても投資家保護上、直ちに問題があるとは認められないと考えられることから前期首の（連結）貸借対照表を求めないこととしました。</p>
<b>▼第43条の2、第69条の5</b>		
11	<p>現行の連結財務諸表規則第23条において、「資産の総額の100分の1以下のもので、他の項目に属する資産と表示することが適当であると認められるものについては、適当な名称を付した科目をもって一括して掲記することができる。」と記載されているように、規則上、重要性の乏しいものについては一括して記載できる定めがある。他方、その他の包括利益累計額及びその他の包括利益の科目表示については当該定めがない。その他の包括利益累計額及びその他の包括利益に区分される科目について、重要性が乏しい場合には、「その他」として表示することができないか、確認したい。</p>	<p>「その他の包括利益累計額」（改正前は「評価・換算差額等」）や「その他の包括利益」の内訳項目は、もともとそれぞれ性質が異なることから一括して記載することはできません。改正前の純資産の部においても、「評価・換算差額等」の項目は、一括した記載は認めず、常に区分表示することを求めています。</p>
<b>▼第65条第2項、様式第五号、様式第五号の二</b>		
12	<p>包括利益計算書の2計算書方式について、連結包括利益計算書を少数株主損益調整前当期</p>	<p>包括利益計算書の2計算書方式（連結財務諸表規則様式第五号の二）では、少数株主が存在</p>



	純利益から開始するものとしている。実務上、少数株主損益が計上されていない場合に、連結損益計算書で少数株主損益調整前当期純利益を省略している例が散見される。このような場合にも、連結財務諸表規則様式第五号の二に従い、連結包括利益計算書は少数株主損益調整前当期純利益から始まるという理解でよいか、確認したい。	しない場合又は少数株主利益がゼロとなる場合で、その記載を省略している場合には、少数株主損益調整前当期純利益に代えて、当期純利益から記載することができます。
<b>▼第 69 条の 3、連結財務諸表規則ガイドライン 69 の 3、同別紙</b>		
13	企業会計基準第 25 号「包括利益の表示に関する会計基準」（以下「包括利益会計基準」とする。）においては、当期純利益を表示する損益計算書と包括利益を表示する包括利益計算書からなる形式（2 計算書方式）と、当期純利益の表示と包括利益の表示を 1 つの計算書で行う形式（1 計算書方式）の選択適用が認められている（包括利益会計基準第 11 項）。今回の改正案においては、2 計算書方式を原則とし、1 計算書方式は容認規定となっているようにみえるが、規則上、どちらかが優先されるものではなく、並列的な扱いであるという理解でよいか、確認したい。	「連結包括利益計算書」（2 計算書方式）と「連結損益及び包括利益計算書」（1 計算書方式）は、どちらかが優先されるものではなく、並列的な扱いです。
<b>▼第 94 条、中間連結財務諸表規則第 88 条、四半期連結財務諸表規則第 94 条等</b>		
14	指定国際会計基準に準拠して連結財務諸表等を作成している場合には、「国際会計基準によって」作成している旨が記載されることになる。しかし、監査人の監査報告書では、「国際会計基準に準拠して」（監査証明府令第 4 条第 5 項）とされており、また、IFRSF 公認日本語版 IFRS 基準書の IAS 第 1 号第 16 項では、「IFRS に準拠して」いる旨とされていることから（IAS 第 34 号第 19 項も同様）、「国際会計基準に準拠して」という記載にすべきであると考えます。	ご指摘を踏まえ、監査証明府令の規定に合わせ、「準拠して」と修正しました。
15	国際会計基準審議会による国際会計基準の公表と金融庁による指定の時点が完全に一致しないことに起因して指定国際会計基準と国際会計基準が異なる可能性に鑑み、両者が同一であるかどうかを判定する基準日を予め定めておくことが適当であると考えます。	会計基準の同一性は、期末日で適用しようとしている指定国際会計基準とその時点において有効な国際会計基準との間で判断されます。 なお、新国際会計基準が指定国際会計基準として指定されていない場合であっても、新国際会計基準の強制適用の時期がきておらず、旧国際会計基準の適用が認められている場合、または、当該国際会計基準を適用する会計事象若しくは取引が存在しない場合には、指定国際会計基準と国際会計基準は同一であるものです。
<b>▼様式第九号から第十一号、財務諸表等規則第十一号から第十五号</b>		
16	「前連結会計年度末残高」は「当連結会計年度期首残高」に改正する案となっているが（連結財務諸表規則第 73 条等参照）、連結附属明細表及び附属明細表の様式（連結財務諸表規則様式第九号から様式第十一号、財務諸表等規則様式第十一号から様式第十五号）については、特段の改正がされていない。連結附属明細表及び附属明細表の「前期末残高（円）」についても、過年度遡及会計基準の適用により、期首残高が修正される可能性があることから、「当期	ご指摘を踏まえ、修正しました。

	首残高(円)」に修正することが望ましいと考える。	
<b>連結財規ガイドライン</b>		
<b>▼3-3 (現行)、13-4</b>		
17	<p>連結財務諸表規則第13条第1項における連結の範囲等に関する記載のうち、連結子会社の事業年度等に関する事項については、会計方針の変更に関する記載が明記されていない。仮決算から正規の決算に変更する場合や、事業年度が変更になった場合は、いずれも会計方針の変更には該当しないという理解でよいか確認したい。</p> <p>また、仮に、連結子会社の事業年度等に関する事項について、会計方針の変更に関する整理である場合、連結子会社の決算期変更により、連結子会社の事業年度の月数が連結会計年度の月数と異なる場合には、剰余金で調整する方法と損益計算書を通して調整する方法とが考えられるが、いずれの方法も認められるという理解でよいか確認したい。</p>	<p>連結子会社の事業年度等に関する事項の変更については、会計方針の変更には該当しません。</p> <p>したがって、連結子会社による仮決算から正規の決算への変更及び事業年度の変更については、会計方針の変更には該当しません。</p> <p>また、連結子会社の決算期変更により、連結子会社の事業年度の月数が連結子会社の月数と異なる場合の処理方法については、剰余金で調整する方法と損益計算書を通して調整する方法のいずれの方法も認められると考えられます。</p>
<b>▼14</b>		
18	<p>改正案では、現行の連結財規ガイドライン14における「連結財務諸表作成のための基本となる重要な事項には、連結財務諸表作成の基礎となっている各連結会社の財務諸表の作成に係る会計処理の原則及び手続を含むものとする。」という規定が削除されている。しかし、連結子会社だけが会計方針の変更を行うような場合も想定されるため、このような場合の取扱いを明示するためには、現行の規定を削除すべきではないと考える。</p> <p>また、上記の「各連結会社」には、持分法適用の対象となる関連会社が含まれるかどうかについても明示することが必要であると考えられる。</p>	<p>連結財務諸表規則ガイドライン14については削除せず、同ガイドライン13-1の2として規定しました。</p> <p>なお、「各連結会社」は、連結財務諸表規則において、「連結財務諸表提出会社及び連結子会社をいう。」(第2条第5号)と定義されており、関連会社は含まれません。</p>
<b>財規ガイドライン</b>		
<b>▼6の2</b>		
19	<p>財務諸表等規則ガイドライン6の2の「当事業年度に係る財務諸表の理解に資すると認められる場合には、前事業年度に係る定性的な情報を含めなければならない。」とは、一体どのようなものを指すかが不明瞭であるため、具体的に明記していただきたい。</p>	<p>財務諸表等規則ガイドライン6の2は、財務諸表の注記のうち、数値を含まない定性的な情報についても、当期の財務諸表の理解に資すると認められる場合には、比較情報として記載することを規定しています。</p> <p>なお、上記の注記については、企業ごとに様々な事項が考えられますが、例えば、前期末に結果が不確定で、当期においても未解決の係争事件について、当期に解決するためにとられた措置に関する情報は、利用者にとって当事業年度に係る財務諸表の理解に資するものと考えられます。</p>

	<b>▼8の3、連結財務諸表規則ガイドライン14</b>	
20	改正案では、現行の財規ガイドライン8の3の「会計方針を採用又は変更した場合において、当該会計方針を適用すべき会計事象又は取引が存在しないときは、規則第8条の3の規定による記載を要しない」という規定が削除されているが、会計基準等の改正等に伴う会計方針の変更が行われた場合に、当該会計方針を適用すべき会計事象又は取引が存在しない場合もあり得るため、現行の規定を削除すべきではないと考える。	会計方針を適用すべき会計事象又は取引が存在しない場合に、会計方針の変更に関する記載を要しないことについては、周知・定着してきていると考えられることから、原案どおり削除しました。
	<b>中間連結財務諸表規則</b>	
	<b>▼比較情報</b>	
21	財務諸表等規則第6条で比較情報の規定が設けられているが、中間財務諸表等規則ではこれに相当する規定が設けられていない。中間財務諸表等規則でも同様の規定を設けるべきである。	四半期連結財務諸表等への比較情報の導入については、本年6月30日に公表された「四半期財務諸表に関する会計基準」で規定されているところですが、当該会計基準を反映した四半期連結財務諸表規則等の改正については、今後、別途行う予定です。なお、中間連結財務諸表規則等の改正についても、併せて行う予定です。
	<b>四半期連結財務諸表規則</b>	
	<b>▼第83条の6、中間連結財務諸表規則第70条の6</b>	
22	会計基準第25号第10項では、その他の包括利益に関連する税効果及び当期又は過去の期間にその他の包括利益に含められた項目の当期純利益への組替調整額の注記については、四半期連結財務諸表においては省略できるとされている。しかし、四半期連結財務諸表規則第83条の6では、年度の連結財務諸表の注記の規定を準用しているのみで、省略できる旨が記載されていないため、会計基準との整合を図るべきであると考えます。 また、中間財務諸表等規則第70条の6においては、年度と同様の注記を求めるという理解でよいか確認したい。	四半期連結財務諸表規則第83条の6に定めるその他の包括利益の内訳項目別の税効果の金額及び組替調整額についての注記の規定は、「包括利益の表示に関する会計基準」においては任意の記載事項となっています。しかし、連結財務諸表規則等においては、財務諸表の注記等について、任意の記載事項は規定しないこととしているため、削除することとしました。 また、中間連結財務諸表規則も、四半期連結財務諸表規則と同様の取扱いとするため、注記の規定を削除します。
	<b>▼第94条、中間連結財務諸表規則第88条、監査証明府令第4条第17、18項等</b>	
23	各規則本体とガイドラインの2つに分けて規定しているが、各規則本体にまとめて規定した方がよいのではないかと考える。また、監査証明府令及びガイドラインについても同様である。	国際会計基準に準拠している旨を示すケースのうち、具体的な記載方法について、国際会計基準第34号に準拠して要約連結財務諸表等を作成した場合には、国際会計基準第34号に準拠している旨を記載する必要があることから、規則の解釈として、ガイドラインで明確化するものです。
	<b>開示府令</b>	
	<b>▼第二号様式記載上の注意(67)eからg</b>	
24	財務諸表に比較情報が含まれることになったことにより、従来、様式第2号「記載上の注意」(67)eからgに基づいて記載していた合	第二号様式の記載上の注意(67)eからfまでにより記載すべき合併消滅会社等の財務諸表又は連結財務諸表については、比較情報を含



	併、株式交換等に係る財務諸表の開示においても、比較情報の開示が求められるのか否かについて明確に記載すべきであるとする。	ない旨を、「記載上の注意」において明確にしました。
25	<p>平成22年3月26日改訂監査基準、また、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」の適用により、比較情報の考え方が取り入れられたことから、以下の取扱いを提案したい。</p> <p>①単独で株式移転設立親会社を設立し、共通支配下の取引として会計処理がなされる場合には、株式移転完全子会社の前期連結財務諸表を、株式移転設立完全親会社の当期連結財務諸表の比較情報とすべきである。</p> <p>②株式移転により共同持株会社を設立し、取得として企業結合処理がなされる場合には、会計上の取得企業の前期連結財務諸表を、株式移転設立完全親会社の当期連結財務諸表の比較情報とすべきである。</p> <p>③逆取得として企業結合処理がなされる場合には、会計上の取得企業の前期連結財務諸表を、合併後の企業の当期連結財務諸表の比較情報とすべきである。</p>	<p>①及び②については、設立初年度であることから、当該株式移転設立完全親会社の当期の連結財務諸表に対応する前期の比較情報はありませぬ。</p> <p>なお、【経理の状況】の【その他】において、株式移転設立完全子会社の（連結）財務諸表が開示されています。</p> <p>③については、合併後の企業の（連結）財務諸表に、存続会社（会計上の被取得企業）の（連結）財務諸表が比較情報として記載されます。なお、【経理の状況】の【その他】において、消滅会社（会計上の取得企業）の財務諸表も開示されるため、併せて参照することができます。</p>
<b>▼第三号様式記載上の注意（40）C等</b>		
26	<p>開示府令様式第3号「記載上の注意」（40）cのなお書きにおいて、前連結会計年度の監査報告書の添付についての記載があるが、比較情報の考え方が導入されたことに伴い、当連結会計年度の監査報告書のみ添付すれば足りるため、当該記載は削除すべきであるとする。</p>	<p>ご指摘の「なお書き」は、例えば、当期の有価証券報告書に記載する当期連結財務諸表が当該有価証券報告書よりも先に提出された有価証券届出書に記載されている場合に、当期連結財務諸表に対して新たに監査証明を受けることなく、当該有価証券届出書に添付された当期連結財務諸表に対する監査報告書の写しを当該有価証券報告書に記載する当期連結財務諸表に対する監査報告書として添付することを示すものです。このため「なお書き」は引き続き必要であると考えられます。</p>
<b>開示ガイドライン</b>		
<b>▼5-12-2</b>		
27	<p>開示ガイドライン5-12-2では、最近5事業年度の主要な経営指標等の推移の記載に関する遡及適用等の取扱いについて規定している。これに関し、遡及適用等を行うのは当年度の財務諸表及び前年度分の比較情報の2年分のみであり、「主要な経営指標等の推移」においても当該2年分の遡及適用等を行えば足りる旨を明記していただきたい。</p> <p>また、遡及適用等はこれ以外にも、例えば「業績等の概要」など、前年との比較を求める記述について、有価証券報告書の開示全般に広く影響を与える場合がある。そのため、遡及適用等に関して、一般的にどのような記載を行うかについて、明らかにして欲しい。</p>	<p>開示規制上、遡及適用等に関する記載が義務づけられる箇所は、最近5事業年度の主要な経営指標等の推移の記載等（開示府令第二号様式における記載事項のうち関連する情報を含む。）のうち最近2事業年度分（前期まで）です。</p> <p>なお、提出会社の判断により、最近2事業年度前の主要な経営指標等の推移の記載等についても、遡及適用等を行うことは可能であると考えられます。なお、遡及適用等を行った場合には、その旨を注記する必要があり、開示ガイドラインにおいて、これらについて明確化します。</p> <p>したがって、有価証券届出書の第四部【特別情報】として掲げられる財務諸表について遡及適用等を行った場合には、情報の整合性の観点</p>

	特に、有価証券届出書の第四部【特別情報】として掲げられる財務諸表について遡及処理した場合、主要な経営指標等の推移について、遡及処理後の数値が記載されるのか否かについても確認したい。	から、主要な経営指標等の推移の記載等について遡及適用等後の数値等を記載し、その旨を注記する必要があると考えられます。
<b>監査証明府令</b>		
<b>▼第4条第6項</b>		
28	<p>追記情報の記載について、平成22年3月26日改訂監査基準の前文2(2)では、「財務諸表における記載を前提に強調することが適当と判断した事項と監査人がその他説明することを適当と判断した事項について、それぞれを区分して記載することを求めることとした。」とされている。</p> <p>改正案では、「強調し、又は説明することが適当と判断した事項について記載するものとする」とされているが、例えば、「強調し、又は説明することが適当と判断した事項について、それぞれ区分して記載するものとする」など、強調事項と説明事項をそれぞれ区分して記載することが明確になるように規定すべきであるとする。</p>	監査基準の文言を踏まえ、「強調し、又は説明することが適当と判断した事項について区分して記載する」とこととしました。
<b>▼第一号様式</b>		
29	「審査担当者」の欄の記載の対象となる審査について、記載上の注意(7)で「…監査証明業務に係る審査(公認会計士法施行規則(平成19年内閣府令第81号)第9条第3項第2号に規定する監査証明業務に係る審査をいう。)」とされている。公認会計士法施行規則第9条第3項第2号は、委託審査の規定であるため、委託審査以外の審査が対象に含まれないように読めるため、「…監査証明業務に係る審査(公認会計士法施行規則(平成19年内閣府令第81号)第9条第3項第2号に規定する監査証明業務に係る審査を含む。)」とすべきであるとする。	<p>御指摘のような誤解が生じる可能性があることから、「監査証明業務に係る審査」という用語の定義を規定した部分を削除しました。</p> <p>なお、「監査証明業務に係る審査」という用語は、公認会計士法施行規則第9条第3項第2号において、「被監査会社等の財務書類に係る意見又は結論を表明するに先立ち、意見又は結論の形成に至る一切の過程の妥当性について検討し、必要な措置を講じることをいう。」と定義されているため、監査概要書の記載上の注意(7)における「監査証明業務に係る審査」の定義として引用したものです。</p>
<b>▼監査証明の範囲</b>		
30	比較情報は当事業年度に係る財務諸表に含まれることから、当事業年度に係る財務諸表に対する監査証明の範囲にも含まれるという理解でよいか。	比較情報は、当事業年度に係る財務諸表に対する監査証明の範囲に含まれます。
31	比較情報に虚偽表示があった場合、当事業年度に係る財務諸表に対する監査を行った監査人が全て責任を問われるのか。仮に、比較情報について当該監査人の責任が限定されるのであれば、当改正案では当該事実が不明瞭であると考えられるため、明確にしていきたい。	<p>前事業年度と当事業年度の監査人が異なる場合、当事業年度の監査人は、比較情報について、前期の財務諸表の数値等と一致しているか、比較情報に適用した会計方針が当期に適用した会計方針と一致しているかどうか等について、必要な監査手続を行い、十分かつ適切な監査証拠を得る必要があると考えられ、その範囲において、責任を有しているものと考えられます。</p> <p>したがって、比較情報について虚偽表示があ</p>



		<p>った場合に、当事業年度の監査人が必要な監査手続等を行ったかどうかについて責任を問われる可能性があると考えられます。</p> <p>なお、比較情報に関する監査手続及び監査報告については、今後、日本公認会計士協会から実務指針が公表されることが予定されています。</p>
<b>▼監査人の交代</b>		
32	<p>前事業年度と当事業年度の監査人が異なる場合に、比較情報を含めた財務諸表における前任監査人と後任監査人の責任の所在が明確となるような取扱いをご検討いただきたい。</p>	<p>前事業年度と当事業年度の監査人が異なる場合、当事業年度の監査人は、比較情報について、前期の財務諸表の数値等と一致しているか、比較情報に適用した会計方針が当期に適用した会計方針と一致しているかどうか等について、必要な監査手続を行い、十分かつ適切な監査証拠を得る必要があると考えられ、その範囲において、責任を有しているものと考えられます。</p> <p>また、前事業年度の監査人は、前事業年度の財務諸表に係る監査意見については、当然に責任を有しているものと考えられます。</p> <p>なお、比較情報に関する監査手続及び監査報告については、今後、日本公認会計士協会から実務指針が公表されることが予定されています。</p>
<b>▼新規上場時の取扱い</b>		
33	<p>新規上場時について、当事業年度に係る財務諸表に対する監査を行った監査人が比較情報について責任を限定される場合には、当該事実が明確となるような取扱いをご検討いただきたい。</p>	<p>今般の改正では、御指摘のようなご懸念があること等から、新規上場等の場合における前期の（連結）財務諸表についても監査対象とすることとしました（監査証明府令第1条第1号、第4号、第7号及び第8号）。</p> <p>したがって、前期び当期の連結財務諸表について、それぞれの監査人の責任が限定されるものではありません。</p> <p>なお、連結財務諸表規則附則において、平成24年3月31日以後に終了する連結会計年度において、前期の連結財務諸表については、当期の連結財務諸表を作成すべき連結財務諸表規則の定めることによるものとし、連結財務諸表規則に定めのない事項については、当期の連結財務諸表を作成するために準拠すべき一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠すること並びに前期及び当期の連結財務諸表には比較情報が含まれないことを規定しました（財務諸表等規則においても同様）。</p>
34	<p>監査証明府令第1条の改正により、当期及び前期の財務諸表に対して監査証明を求めている規定を当期の財務諸表のみを対象とすることとされたが、半期報告書の監査証明の規定については改正がなされていないため、半期報告書に記載される中間財務諸表のうち前期に係る部分についても監査対象になるという理解でよいか。</p>	<p>監査証明府令の中間監査及び四半期レビューに係る部分については、今後、改正を行う予定です。</p>

35	前事業年度に係る財務情報に対する監査の監査概要書の取扱いはどのようになるのか。	新規上場時等においては、比較情報を含まない最近2連結会計年度の連結財務諸表の作成を求めていることから、監査概要書においては各連結会計年度の連結財務諸表に係る監査の概要を記載することになります。
<b>内部統制府令</b>		
<b>▼比較情報に対する内部統制の評価</b>		
36	<p>今般の改正案では、財務諸表等規則改正案第6条及び連結財務諸表規則改正案第8条の3において、当期の財務諸表及び連結財務諸表には、比較情報（前期の数値）が含まれることになっている。</p> <p>この結果、内部統制府令第2条第1号では、財務報告の範囲に財務諸表及び連結財務諸表を含めていることから、当期の財務報告の範囲が、これまでの当期1期分の数値から当期と前期の2期分の数値に拡大するように解釈される可能性がある。特に、会計方針の変更やIFRS初度適用に伴う遡及修正により比較情報が前期に開示した数値と大きく変動した場合には、事後的に前期の評価範囲や重要な欠陥の判断指針が変更になり、あらためて前期の内部統制評価のやり直しが必要になるのではないかという懸念がある。</p> <p>したがって、内部統制府令第2条第1号において、財務報告の範囲から比較情報が除かれるように明確化していただきたい。</p>	<p>今般の改正により、当期の財務諸表及び連結財務諸表には、比較情報（前期の数値）が含まれるようになることから、金融商品取引法における内部統制におきましても、前期の数値が整合的に比較情報に反映されているか、転記されているかということ等を確保するための体制について、評価等を実施する必要があります。したがって、内部統制府令上、財務報告の範囲から比較情報を除く必要はないものと考えられます。</p> <p>また、御指摘の比較情報の数値が大きく変動するような場合において必要とされる内部統制は、当期における比較情報の作成に対する評価であり、前期の内部統制の評価のやり直しが必要になることはないものと考えられます。</p>