

事務局資料

2023年12月14日



金融庁

Financial Services Agency, the Japanese Government

第54回監査部会の議論を踏まえた対応案 ①

前回(第54回)の主な議論

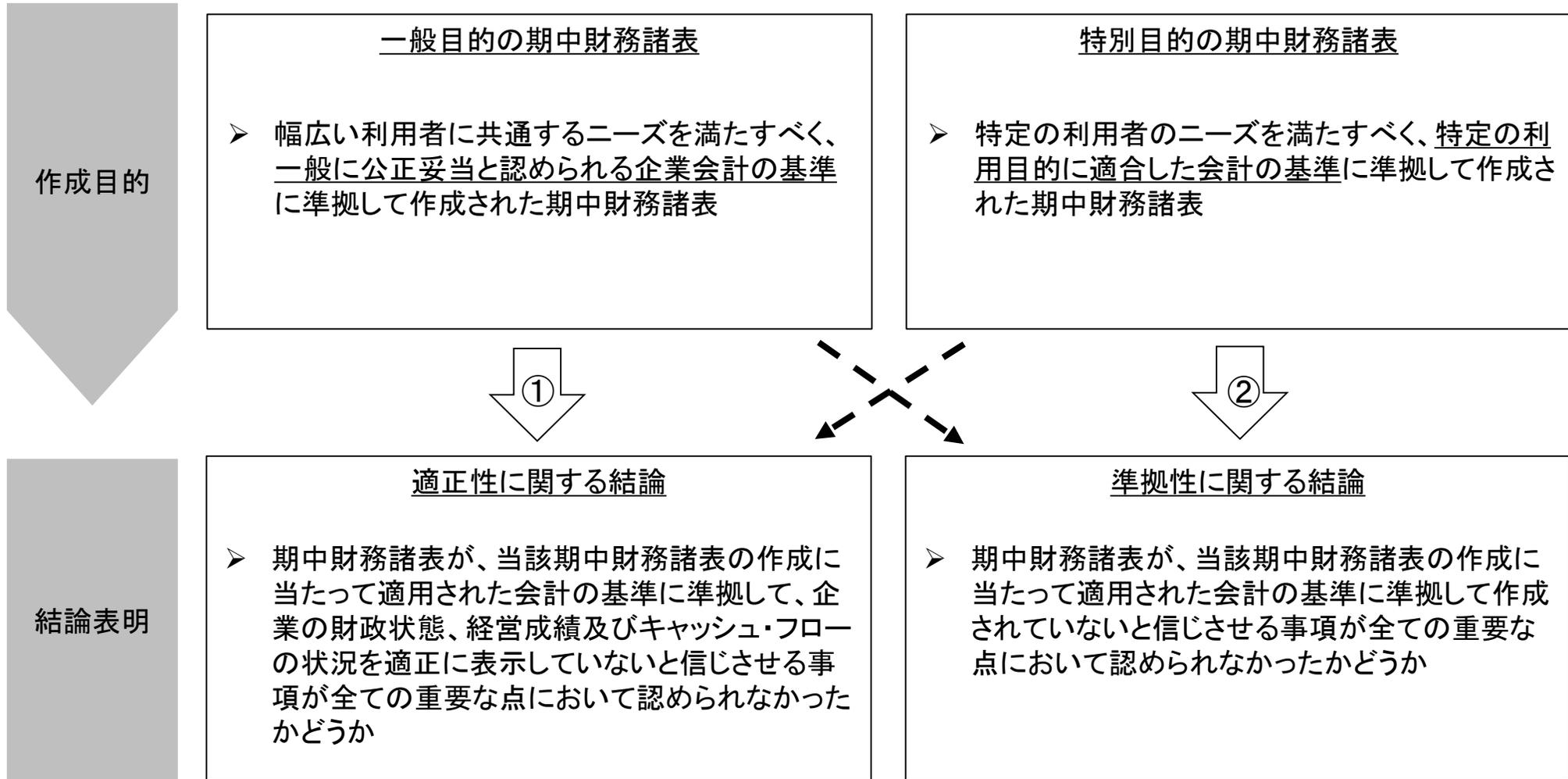
対応案

- 四半期レビュー基準について所要の改訂を行い、金融商品取引法に基づく半期報告書に含まれる中間財務諸表のレビューに加え、四半期決算短信におけるレビュー(以下「1Q・3Qレビュー」という)もカバーする「期中レビュー基準」(仮称)を策定すべき

- 年度の財務諸表の監査を実施する監査人が行う中間財務諸表その他の期中財務諸表のレビューの基準を策定するため、四半期レビュー基準を改訂し、「四半期レビューを期中レビューにするなどの用語を置き換える」とともに、基準名は「期中レビュー基準」に名称変更する。
- 期中レビュー基準(案)については、年度の財務諸表の監査を実施する監査人が行う期中レビュー業務の全てに共通するものとして、監査基準と同様に、一般目的又は特別目的の期中財務諸表を対象とした適正性又は準拠性に関する結論の表明が可能であることを明確化することとする。
- あわせて、品質管理基準が期中レビューに準用されるよう、同基準の第十六における「四半期レビュー」を「期中レビュー」に置き換える改訂を行う。

[参考] 期中レビュー基準(案)において想定している結論表明

- 期中レビュー基準(案)では、年度の財務諸表の監査を実施する監査人が行う期中レビュー業務全てに対応できるよう、一般目的／特別目的の期中財務諸表を対象とした適正性／準拠性に関する結論表明を可能とする



(現行実務の例)

- ① 金融商品取引法に基づく四半期報告書に含まれる四半期財務諸表に対するレビュー
- ② 上場会社等でない生命保険会社が四半期報告モデル(生命保険協会が作成したモデルで、四半期連結財務諸表規則の注記の一部を省略したもの)に準拠して任意に作成した四半期財務諸表に対するレビュー

第54回監査部会の議論を踏まえた対応案 ②

前回(第54回)の主な議論

対応案

- レビュー報告書の利用者が適正性と準拠性の相異を理解した上で利用できるかどうかが重要

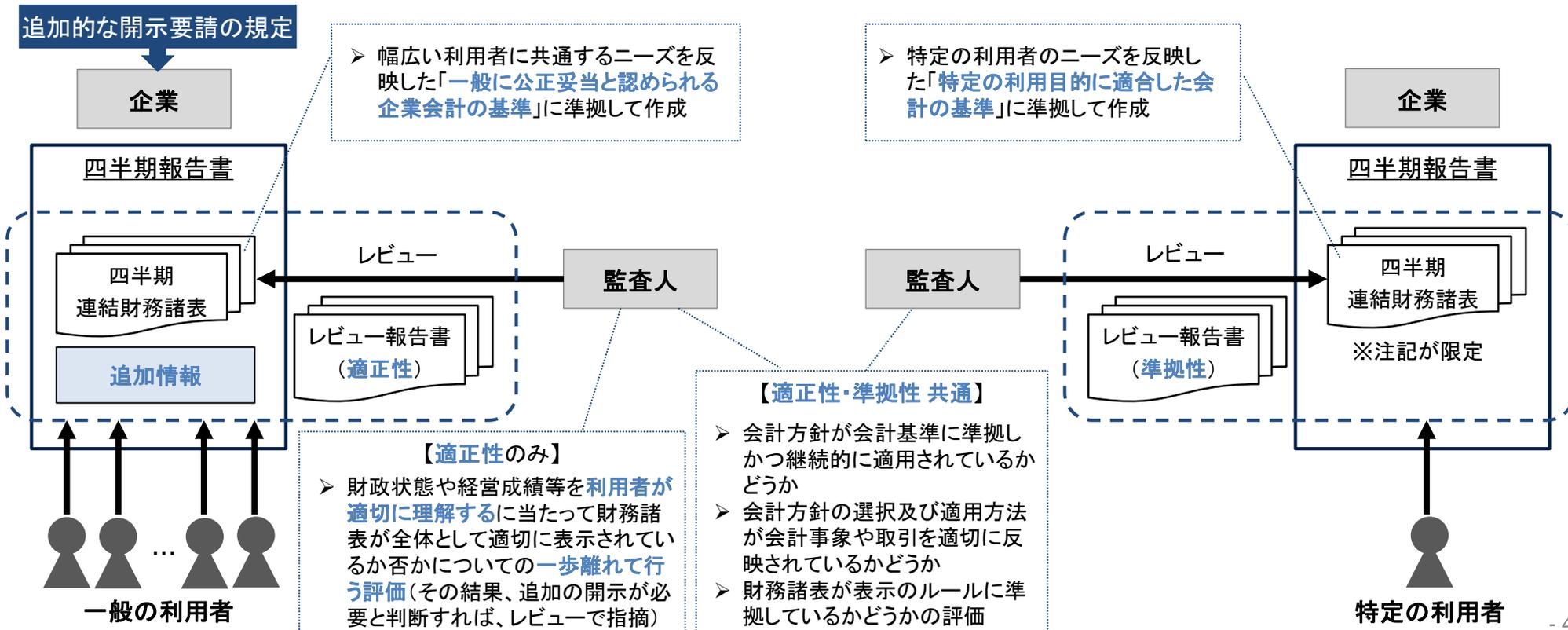
- 「適正性に関する結論」と「準拠性に関する結論」の異同については、特に以下の点を東京証券取引所や日本公認会計士協会等と連携し、利用者や企業にも周知徹底していく必要
 - 「適正性に関する結論」と「準拠性に関する結論」のいずれの場合であっても、保証水準(限定的保証)は同じであるため、利用者の立場からみても信頼性の程度は同じであること
 - 「適正性に関する結論」については、追加的な開示要請の規定などのため、監査人の指摘にも応じて期中財務諸表を作成することになり、結果として、「準拠性に関する結論」に比べ、開示の水準が高い(=金融商品取引法上の報告制度と同じ開示水準)こと
- 「適正性に関する結論」と「準拠性に関する結論」の異同について、監査基準の「前文」を踏まえ、今般の意見書の「前文」に以下を明記することとする
 - 「適正性に関する結論」と「準拠性に関する結論」のいずれの場合も、「経営者が採用した会計方針が会計の基準に準拠し、それが継続的に適用されているかどうか、その会計方針の選択や適用方法が会計事象や取引の実態を適切に反映するものであるかどうかに加え、期中財務諸表が表示のルールに準拠しているかどうかの評価をしなければならない」こと
 - 期中財務諸表における表示が利用者に理解されるために適切であるかどうか判断するために、「適正性に関する結論」の場合、監査人は財政状態や経営成績等を利用者が適切に理解するにあたって期中財務諸表が全体として適切に表示されているか否かについての一步離れて行う評価が含まれるのに対して、「準拠性に関する結論」の場合はその評価が行われないという違いがあること

【参考】「適正性に関する結論」と「準拠性に関する結論」との異同

- 「適正性に関する結論」と「準拠性に関する結論」のいずれの場合も、経営者が採用した会計方針が会計の基準に準拠し、それが継続的に適用されているかどうか、その会計方針の選択や適用方法が会計事象や取引の実態を適切に反映するものであるかどうかに加え、期中財務諸表が表示のルールに準拠しているかどうかの評価をしなくてはならない。
- 「適正性に関する結論」と「準拠性に関する結論」のいずれの場合であっても、**保証水準(限定的保証)は同じ**であるため、利用者の立場からみても**信頼性の程度は同じ**。
- 「適正性に関する結論」の場合、財政状態や経営成績等を**利用者が適切に理解**できるようにするには、**一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠**して期中財務諸表を作成する必要があり、監査人は**一步離れて行う評価**をした結果、追加の開示が必要であればレビューで指摘。企業は**追加的な開示要請の規定**があるため、当該指摘に応じる。

一般目的の期中財務諸表に対する適正性に関する結論

特別目的の期中財務諸表に対する準拠性に関する結論



第54回監査部会の議論を踏まえた対応案 ③

前回(第54回)の主な議論

対応案

【準拠性の結論を支持する意見】

- 1Q・3Qレビューが準拠性の結論になるのであれば、期中レビュー基準に準拠性に関する規定等を追加すべき
- 1Q・3Qの四半期財務情報の注記は限定されているので準拠性の結論にすべき。適正性の結論を出すために、適正表示を達成するための開示を求めることは、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(以下「DWG」という)で示された方向性と異なる
- 適正性に関する結論と準拠性に関する結論の違いについては、結論表明のところで表現が違ってくるため、利用者も混乱することはない

【適正性の結論を支持する意見】

- 1Q・3Qレビューが適正性の結論であれば、現行の四半期レビュー基準をベースに、期中レビューなどの名称に置き換えるだけで良い
- 1Q・3Qの四半期財務情報の利用者の視点を重視するのであれば、適正性の結論にすべき
- 1Q・3Qの四半期財務情報の開示量が、現行の金融商品取引法に基づく四半期報告制度に含まれる四半期財務諸表の開示量と同じであれば、適正性レビューを許容すべき

- 東京証券取引所の「四半期開示の見直しに関する実務検討会」(以下「検討会」という)において、1Q・3Qレビューについて、以下の方針とした
 - 取引所が定める1Q・3Q決算短信における財務報告の枠組みについては、適正表示を達成するための追加開示の明示的な規定を想定していないことから、準拠性の枠組みに対するレビューを想定
 - 財務諸表等規則等に基づいて開示を行う場合には、適正表示の枠組みになることも考えられる

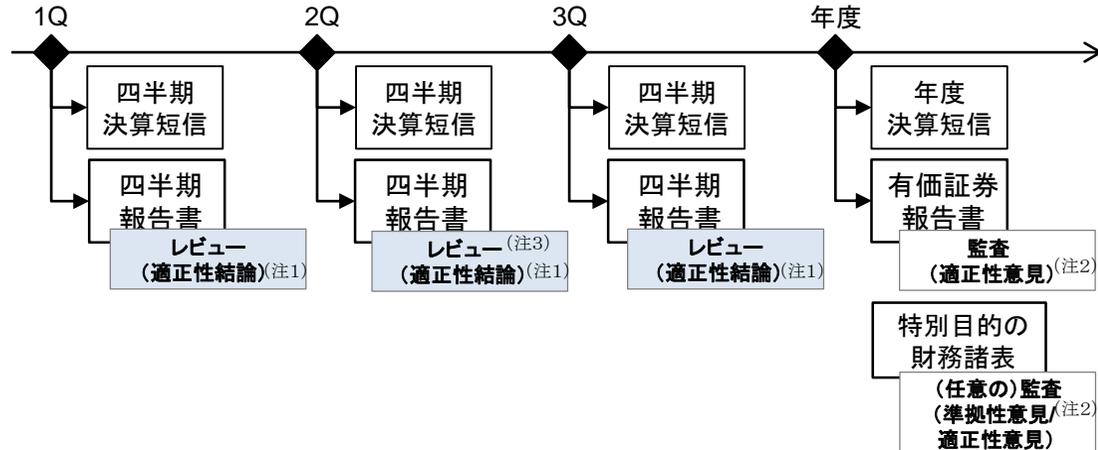
[参考] 期中レビュー基準(案)の概要

□ 期中レビュー基準(案)では、年度の財務諸表の監査を実施する監査人が行う期中レビュー業務全てに対応できるよう、一般目的／特別目的の期中財務諸表を対象とした適正性／準拠性に関する結論表明を可能とする

■ : レビューの基準が対象とするもの

現行

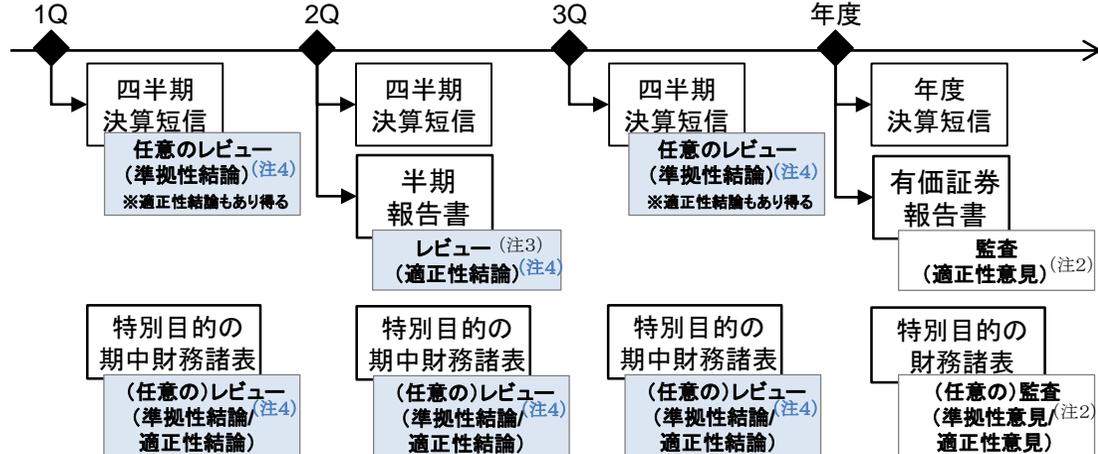
	年度監査	四半期レビュー
対象	一般目的/特別目的の財務諸表	一般目的の四半期財務諸表
実施者	監査人	年度の監査人と同一
意見/結論表明	適正性意見/準拠性意見	適正性結論
準拠すべき基準	一般に公正妥当と認められる監査の基準 ➢ 監査基準 ➢ 実務の指針	一般に公正妥当と認められる監査の基準 ➢ 四半期レビュー基準 ➢ 実務の指針



(注1) 四半期レビュー基準では、一般目的の四半期財務諸表に対する適正性に関する結論表明を行う場合のみを規定
 (注2) 監査基準では、一般目的/特別目的の財務諸表に対する適正性/準拠性に関する意見表明を行う場合を規定
 (注3) 第2四半期について、銀行等の特定事業会社等が提出する半期報告書等に含まれる中間財務諸表に対して、中間監査基準に基づき監査が行われる

「本化」後

	年度監査	期中レビュー
対象	一般目的/特別目的の財務諸表	一般目的/特別目的の期中財務諸表
実施者	監査人	年度の監査人と同一
意見/結論表明	適正性意見/準拠性意見	適正性結論/準拠性結論
準拠すべき基準	一般に公正妥当と認められる監査の基準 ➢ 監査基準 ➢ 実務の指針	一般に公正妥当と認められる監査の基準 ➢ 期中レビュー基準 ➢ 実務の指針



(注4) 期中レビュー基準では、一般目的/特別目的の期中財務諸表に対する適正性/準拠性に関する結論表明を行う場合を規定

第54回監査部会の議論を踏まえた対応案 ④

前回(第54回)の主な議論

対応案

【後発事象】

- 四半期レビュー基準では、監査人は、四半期財務諸表において修正又は開示すべき後発事象があるかどうかについて、経営者に質問しなければならないとされている。一本化後の四半期決算短信では、後発事象に関する注記の開示が求められていないため、どのように対応すべきか明確化する必要がある

【継続企業の前提】

- 一本化後の四半期決算短信でも、継続企業の前提に関する注記の開示を求めることとされているが、監査人に継続企業の前提の対応を求めるのに準拠性に関する結論で良いのか
- 四半期財務諸表に関する基準を廃止すると、何に準拠して継続企業の前提に関する注記が開示されているのか分からなくなるため、準拠性のレビューの実施にあたり整理していく必要

【後発事象】

- 期中財務諸表の作成に当たって準拠された会計の基準において後発事象の注記が求められない場合を含め、期中レビューにおいて、現行の四半期レビューと同様に、監査人は「修正又は開示すべき後発事象があるかどうかについて、経営者に質問しなければならない」とする

【継続企業の前提】

- 「適正性に関する結論」と「準拠性に関する結論」のいずれの場合も、継続企業の前提に関する対応手続に相違はないものと考えられる
- 企業会計基準委員会では、当面の間、四半期財務諸表に関する会計基準を存置した上で、中間財務諸表に関する会計基準の開発に向けて審議中。東京証券取引所の「検討会」では、四半期決算短信における財務報告の枠組みは当該会計基準等を準拠する方針としており、継続企業の前提に関する注記についても、取引所の規則で定められる方向で検討中

第54回監査部会の議論を踏まえた対応案 ⑤

前回(第54回)の主な議論

対応案

【不正への対応】

- 一本化後の四半期決算短信については、会計不正や内部統制の不備が判明した場合にレビューを義務づけることを想定しているが、その場合のレビューは適正性ではなく準拠性の枠組みで良いのか疑問がある
- 1Q・3Qレビューの過程で、監査人が何か問題事項に気づいたときに、追加的な手続の実施を求めるなら、これまでの適正性の枠組みを維持した方が良いのではないか

- 期中レビューについては、年度監査と同様の合理的保証を得ることを目的としているものではないことから、不正リスク対応基準は期中レビューには適用されない(同様の理由で、不正リスク対応基準は現行の四半期レビューにも適用されていない)
- 「適正性に関する結論」だけではなく、「準拠性に関する結論」であっても、レビューの過程で、不正による重要な虚偽の表示を示唆する状況を識別した場合等には、監査人は、必要に応じて、期中レビュー基準に従って、追加的手続を実施することとする

[参考] 改正金融商品取引法に伴う関係府令の整備案

改正金融商品取引法の概要

- 上場会社に対する期中の業績等の開示について、**四半期報告書制度を廃止**(法第24条の4の7、第24条の4の8の削除)
- 上場会社には、**四半期報告書に代えて半期報告書の提出**を求めるとし、半期報告書の**記載事項及び提出期限を下表のように規定**(法第24条の5第1項の改正)

	主要な提出者	記載事項	提出期限
第1号	上場会社 (特定事業会社除く)	➤ 当該事業年度が開始した日以後六月間の当該会社の属する企業集団の経理の状況その他の公益又は投資者保護のため必要かつ適当なものとして内閣府令で定める事項(半期報告書共通記載事項)	45日以内
第2号	上場特定事業会社	➤ 当該事業年度が開始した日以後六月間の半期報告書共通記載事項及び当該会社に係るこれと同様の事項として内閣府令で定める事項	60日以内
第3号	非上場会社	➤ 当該事業年度が開始した日以後六月間の半期報告書共通記載事項及び当該会社に係るこれと同様の事項並びにこれらを補足する事項として内閣府令で定める事項	3月以内

※ 非上場会社は第1号又は第2号を**選択可能**(法第24条の5第1項但し書)

財務諸表等規則等の改正案

- 以下の2種類の中間財務諸表を規定
 - 第一種**中間財務諸表：法第二十四条の五第一項の表の**第一号**の中欄に掲げる事項を記載した半期報告書に含まれる中間財務諸表
 - 第二種**中間財務諸表：法第二十四条の五第一項の表の**第二号**又は**第三号**の中欄に掲げる事項を記載した半期報告書に含まれる中間財務諸表

監査証明府令の改正案

- **第一種**中間財務諸表には**レビュー**、**第二種**中間財務諸表には**監査**を行うこととし、レビューを要する中間財務諸表と監査を要する中間財務諸表を区分
- 一般に公正妥当と認められる監査の基準に該当するものとして規定されている企業会計審議会が公表した基準のうち、「四半期レビュー基準」を「**期中レビュー基準**」に改める

[参考] 適用時期 ①

改正金融商品取引法の附則

(施行期日)

第一条 この法律は、公布の日から起算して一年を超えない範囲内において政令で定める日から施行する。ただし、次の各号に掲げる規定は、当該各号に定める日から施行する。

一・二 (略)

三 第一条中金融商品取引法…第二十四条の四の七及び第二十四条の四の八を削る改正規定並びに同法第二十四条の五第一項から第三項まで…の規定 **令和六年四月一日**

(四半期報告書に関する経過措置)

第二条 **前条第三号に掲げる規定の施行の日**(以下この条から附則第四条までにおいて「第三号施行日」という。) **前に開始した四半期**(第一条の規定(同号に掲げる改正規定に限る。第三項において同じ。))による改正前の金融商品取引法(以下この条から附則第四条までにおいて「第三号旧金融商品取引法」という。)第二十四条の四の七第一項に規定する事業年度の期間を三月ごとに区分した各期間をいう。次条第二項において同じ。) **に係る四半期報告書**(第三号旧金融商品取引法第二十四条の四の七第一項に規定する四半期報告書をいう。以下この条及び次条第二項において同じ。) **の提出については、なお従前の例による。**

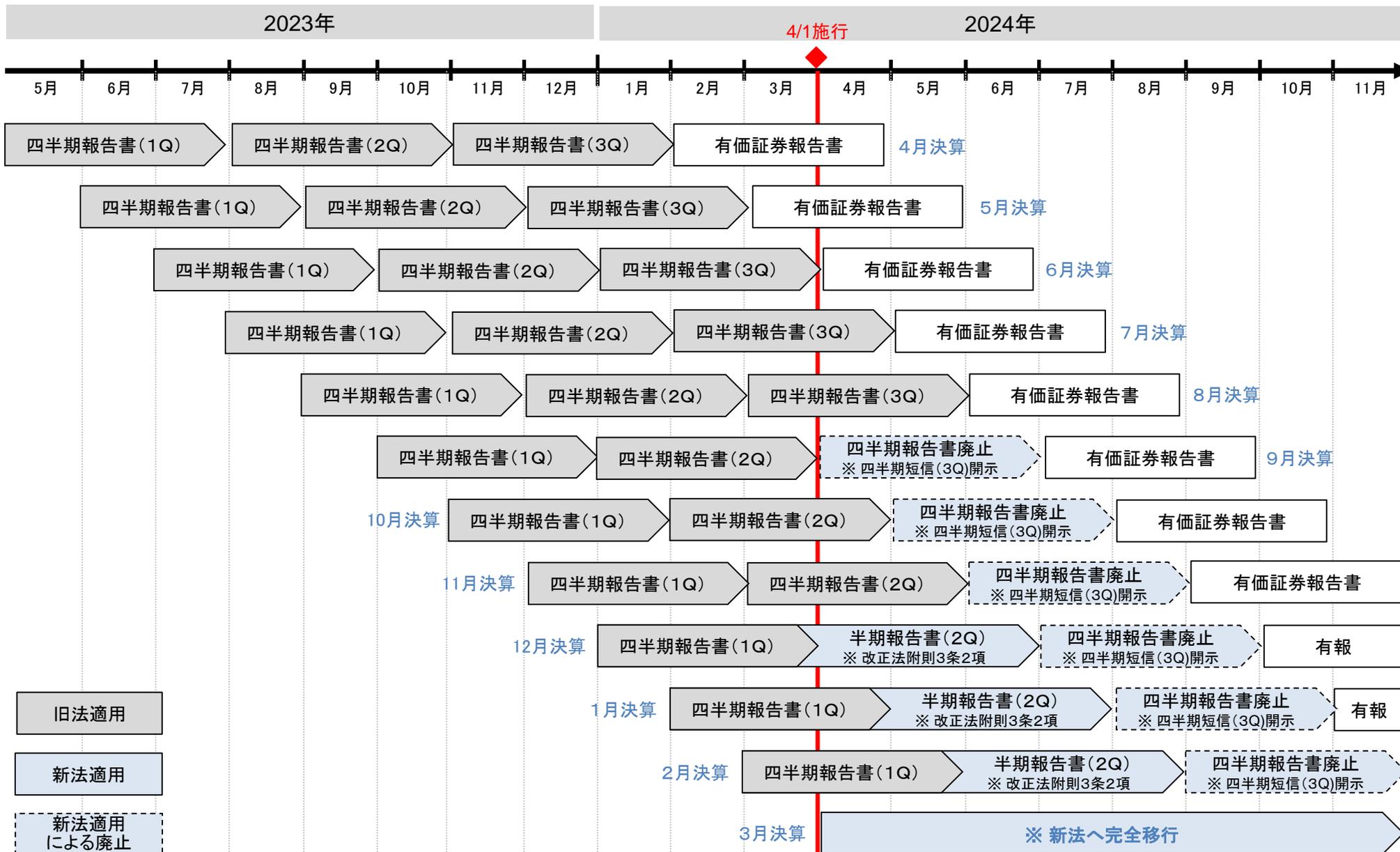
2～7 (略)

(半期報告書に関する経過措置)

第三条 **第三号新金融商品取引法第二十四条の五第一項**(同条第三項(第三号新金融商品取引法第二十七条において準用する場合を含む。))及び第三号新金融商品取引法第二十七条において準用する場合を含む。次項において同じ。) **の規定は、第三号施行日以後に開始する事業年度に係る半期報告書**(第三号新金融商品取引法第二十四条の五第一項に規定する半期報告書をいう。次項において同じ。) **について適用し、第三号施行日前に開始した事業年度に係る半期報告書**(第三号旧金融商品取引法第二十四条の五第一項に規定する半期報告書をいう。) **については、なお従前の例による。**

2 **前条第一項の規定により第三号施行日以後に四半期報告書(事業年度における最初の四半期に係るものであって第三号施行日以後にその提出すべき期間が開始するものに限る。))を提出する場合においては、半期報告書の提出については、前項の規定にかかわらず、当該四半期が属する事業年度から、第三号新金融商品取引法第二十四条の五第一項の規定を適用する。**

[参考] 適用時期 ②(四半期報告書提出会社)



[参考] 適用時期 ③(半期報告書のみ提出会社)

