

監査・保証アップデート

日本公認会計士協会

2024年3月8日

この資料は、2024年3月5日時点で公表されている情報に基づき作成しているため、今後変更になる可能性があることにご留意ください。



I 内部統制報告制度の見直しに伴う報告書の改正

Agenda

1 財務報告内部統制監査基準報告書第1号「財務報告に係る内部統制の監査」の改正の概要

2 財務報告内部統制監査基準報告書第1号の改正論点



内部統制の基本的枠組み（内部統制基準及び実施基準Ⅰ）の改正論点への対応



財務報告に係る内部統制の評価及び報告（内部統制基準及び実施基準Ⅱ）の改正論点への対応



財務報告に係る内部統制の監査（内部統制基準及び実施基準Ⅲ）の改正論点への対応

1. 財務報告内部統制監査基準報告書第1号の改正の概要

(1) 改正作業の基本方針

- 内部統制基準及び実施基準の改正内容に対応した改正を行う。
- 監査基準報告書315「重要な虚偽表示リスクの識別と評価」（2022年6月改正）、監査基準報告書600「グループ監査における特別な考慮事項」（2023年1月改正）の改正等の内容との不整合が生じないよう所要の改正を行う。

(2) 改正論点

- 内部統制基準及び実施基準の改正内容に対応した主な改正論点について、次スライド以降に記載

(3) 適用

- 内部統制基準及び実施基準の適用時期と合わせて、2024年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度における内部統制監査から適用する。

2. 財務報告内部統制監査基準報告書第1号の改正論点

(1) 内部統制の基本的枠組み（内部統制基準及び実施基準 I）の改正論点への対応

論点	内部統制基準及び実施基準における改正論点	内基報第1号における主な対応
① 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」に変更。 <ul style="list-style-type: none"> ▶ 「報告の信頼性」は、組織内及び組織の外部への報告（非財務情報を含む。）の信頼性を確保するものと定義 ▶ なお、金融商品取引法上の内部統制報告制度の目的は、あくまで「財務報告の信頼性」の確保 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 内部統制報告制度の目的は、あくまで「財務報告の信頼性」であるという前提に基づき、特段対応していない。
② 内部統制の基本的要素	<ul style="list-style-type: none"> □ 「リスクの評価と対応」において、不正に関するリスクの考慮の重要性及び考慮すべき事項の明確化 □ 「情報と伝達」について、大量の情報を扱う状況等において、情報の信頼性の確保におけるシステムが有効に機能することの重要性の記載 □ 「ITへの対応」において、ITの委託業務に係る統制の重要性が増していること、情報システムに係るセキュリティの確保の重要性の記載 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 37項に加筆、75-2項を追加 ■ 181項に加筆 ■ 177項に加筆、181項に加筆
③ 経営者による内部統制の無効化	<ul style="list-style-type: none"> □ 内部統制の無効化に対する適切な内部統制の例示 □ 経営者以外の業務プロセスの責任者による無効化リスクの可能性の記載 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 126-2項を追加
④ 内部統制に関係を有する者の役割と責任	<ul style="list-style-type: none"> □ 監査役等...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等 □ 内部監査人...熟達した専門的能力と専門職としての正当な注意、取締役会及び監査役等への報告経路の確保の重要性等 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 特段対応していない。
⑤ 内部統制とガバナンス及び全組織的なリスク管理	<ul style="list-style-type: none"> □ 一体的な整備及び運用の重要性及び例示（3線モデル等）の追加 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 特段対応していない。

2. 財務報告内部統制監査基準報告書第1号の改正論点

(2) 財務報告に係る内部統制の評価及び報告（内部統制基準及び実施基準Ⅱ）の改正論点への対応

論点	内部統制基準及び実施基準における改正論点	内基報第1号における主な対応
① 経営者による内部統制の評価範囲の決定	<ul style="list-style-type: none"> □ 内部統制の評価範囲の決定におい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すべきこと（リスク・アプローチ）を改めて強調するため、評価対象とする重要な事業拠点や業務プロセスを選定する指標について、例示されている「売上高等のおおむね3分の2」や「売上、売掛金及び棚卸資産の3勘定」を機械的に適用すべきでない旨を記載（これらの段階的な削除を含む取扱いは、今後の検討予定） □ 開示すべき重要な不備が識別された場合、当該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ことが適切である旨の明確化 □ 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において、評価範囲について監査人は経営者との協議を通じて指導的機能を発揮することが適切である旨の明確化 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 66項、75項の修正、「Ⅶ3. 業務プロセスに係る内部統制の評価範囲の検討」の全体的な見直し、「付録7 重要な事業拠点の選定方法に係る参考例」の追加 ■ 91項、94項、99項の修正 ■ 75-3項の追加 ■ 56項、76項の修正
② ITを利用した内部統制の評価	<ul style="list-style-type: none"> □ ITを利用した内部統制の評価について留意すべき事項を記載（評価に関しては特定の年数を機械的に適用すべきでない旨等） 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 143-2項の追加、165項、182項、183項の修正
③ 財務報告に係る内部統制の報告	<ul style="list-style-type: none"> □ 内部統制報告書において記載すべき事項の明示 □ 重要な事業拠点の選定において利用した指標の一定割合等の決定の判断事由等を記載することが適切である旨を記載 □ 前年度の開示すべき重要な不備の是正状況を付記事項において記載すべき旨を追加 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 257項の修正 ■ 281項の修正

2. 財務報告内部統制監査基準報告書第1号の改正論点

(3) 財務報告に係る内部統制の監査（内部統制基準及び実施基準Ⅲ）の改正論点への対応

論点	内部統制基準及び実施基準における改正論点	内基報第1号における主な対応
① 財務諸表監査において入手した監査証拠の活用	<ul style="list-style-type: none"> □ 経営者による内部統制の評価範囲の妥当性を検討するに当たっては、財務諸表監査の実施過程において入手している監査証拠も必要に応じて、活用することを明確化 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 56項、75項の修正
② 経営者との適切な協議	<ul style="list-style-type: none"> □ 評価範囲に関する経営者との協議については、内部統制の評価の計画段階、状況の変化等があった場合において、必要に応じて、実施することが適切であるとしつつ、監査人は独立監査人としての独立性の確保を図ることが求められることを明確化 □ 評価範囲の決定は経営者が行うものであり、経営者との協議は、監査人による指摘を含む指導的機能の一環であることを明確化 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 16項、27項、56項、76項の修正、76-2項の追加
③ 内部統制評価の範囲外から内部統制の不備を識別した場合	<ul style="list-style-type: none"> □ 財務諸表監査の過程で、経営者による内部統制評価の範囲外から内部統制の不備を識別した場合には、内部統制報告制度における内部統制の評価範囲及び評価に及ぼす影響を十分に考慮するとともに、必要に応じて、経営者と協議することが適切である旨を明確化 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 42項の追加、262項の修正

Ⅱ 四半期開示制度の見直しに伴う報告書等の改正等

Agenda

- 1 四半期開示制度の見直しについて
- 2 期中レビューに関連する報告書等の適用範囲
- 3 期中レビュー基準報告書第1号「独立監査人が実施する中間財務諸表に対するレビュー」（公開草案）の概要
- 4 期中レビュー基準報告書第2号「独立監査人が実施する期中財務諸表に対するレビュー」（公開草案）の概要
- 5 期中レビュー基準報告書第1号及び第2号の適用時期
- 6 保証業務実務指針2400「財務諸表のレビュー業務」の改正
- 7 「東京証券取引所の有価証券上場規程に定める四半期財務諸表等に対する期中レビューに関するQ&A」の新設
- 8 四半期開示制度の見直しに関する留意点
- 9 四半期開示制度見直しに関する周知活動

1. 四半期開示制度の見直しについて

- ◆ 四半期開示に関して、金融審議会ディスクロージャーワーキング・グループ報告を受け、法令整備、会計基準の見直し、四半期決算短信の見直し、四半期レビュー基準の見直し等が行われている。

- ✓ 企業会計基準委員会（中間会計基準（新設））
- ✓ 金融庁（財務諸表等規則など）
- ✓ 企業会計審議会監査部会（四半期レビュー基準）
- ✓ 東京証券取引所（四半期開示の見直しに関する実務の方針）
- ✓ 日本公認会計士協会（四半期レビュー基準報告書など）

- ◆ 上記の関係団体の主な公表物は次スライドのとおりである。

1. 四半期開示制度の見直しについて

● 2023年11月20日 「金融商品取引法等の一部を改正する法律」（改正金商法）が成立

- ・ 四半期報告書を廃止、第2四半期報告書を半期報告書に変更
- ・ 第1・第3四半期は取引所の四半期決算短信に「一本化」
- ・ 施行日は2024年4月1日

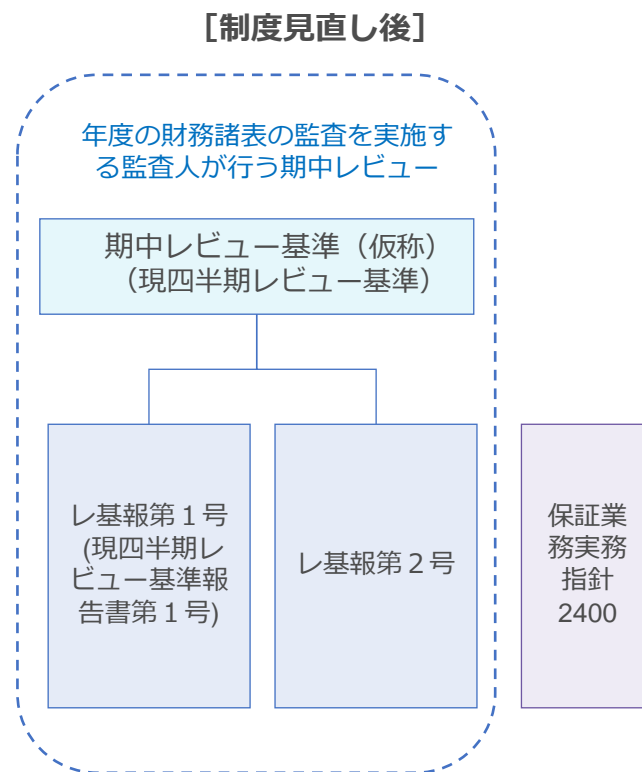
● 関連する主な公表物（公開草案等）

	公表日	公表主体	公表物
1	2023年 11月22日	東京証券取引所	四半期開示の見直しに関する実務の方針
2	12月8日	金融庁	令和5年金融商品取引法等改正に係る政令・内閣府令案等
3	12月15日	企業会計基準委員会	中間財務諸表に関する会計基準（案）等
4	12月18日	東京証券取引所	金商法改正に伴う四半期開示の見直しに関する上場制度の見直し等について
5	12月21日	企業会計基準委員会	四半期レビュー基準の期中レビュー基準への改訂等について（公開草案）
6	12月22日	日本公認会計士協会	四半期レビュー基準報告書第1号「四半期レビュー」の改正及び期中レビュー基準報告書「独立監査人が実施する期中財務諸表に対するレビュー」（公開草案）
7	2024年 2月21日	日本公認会計士協会	期中レビュー基準報告書実務ガイダンス「東京証券取引所の有価証券上場規程に定める四半期財務諸表等に対する期中レビューに関するQ & A（実務ガイダンス）」（公開草案）
8	2月21日	日本公認会計士協会	保証業務実務指針2400「財務諸表のレビュー業務」等の改正（公開草案）

2. 期中レビューに関連する報告書等の適用範囲

- ◆ 四半期開示制度の見直しを受け、日本公認会計士協会が公表している報告書等の適用範囲は以下のとおりである。
- ◆ これに対応するため、報告書等の改正等を検討した。

業務の種類	業務実施者	適用される報告書等	
		現行	制度見直し後
金融商品取引法に基づく期中レビュー	年度の監査人	四半期レビュー基準報告書第1号 「四半期レビュー」	<div style="text-align: right; color: white; background-color: #f8766d; padding: 2px;">改正</div> 期中レビュー基準報告書第1号 「独立監査人が実施する中間財務諸表に対するレビュー」 (以下「レ基報第1号」という。)
金融商品取引法に基づく期中レビュー以外の期中レビュー	年度の監査人	保証業務実務指針2400 「財務諸表のレビュー業務」	<div style="text-align: right; color: white; background-color: #f8766d; padding: 2px;">新規</div> 期中レビュー基準報告書(第2号) 「独立監査人が実施する期中財務諸表に対するレビュー」 (以下「レ基報第2号」という。)
	年度の監査人以外		



3. レ基報第1号「独立監査人が実施する中間財務諸表に対するレビュー」（公開草案）の概要

(1) 企業会計審議会から公表された「四半期レビュー基準の期中レビュー基準への改訂及び監査に関する品質管理基準の改訂について（公開草案）」を受けた改正

- 報告書の名称を変更

現行 : 四半期レビュー基準報告書第1号「四半期レビュー」（四基報第1号）

改正後 : 期中レビュー基準報告書第1号「独立監査人が実施する中間財務諸表に対するレビュー」（レ基報第1号）

- 用語の置換え（主な用語の置換え）

四半期レビュー ➡ 期中レビュー

四半期財務諸表 ➡ 中間財務諸表

前会計期間 ➡ 前事業年度

(2) 新起草方針（監査基準報告書（序）「監査基準報告書及び関連する公表物の体系及び用語」）に基づく、所要の改正（要求事項と適用指針の明確化等）

4. レ基報第2号「独立監査人が実施する期中財務諸表に対するレビュー」（公開草案）の概要

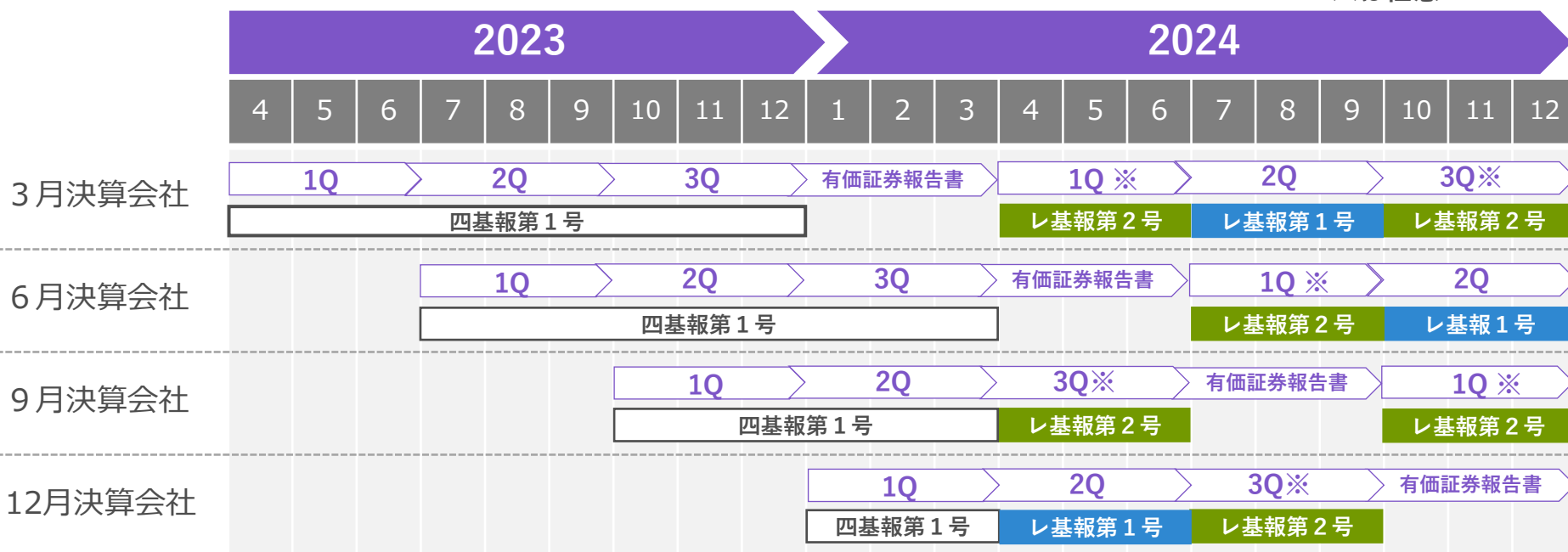
- ◆ 国際監査・保証基準審議会（IAASB）の国際レビュー業務基準第2410号「事業体の独立監査人が実施する期中財務情報のレビュー」（ISRE 2410 “Review of Interim Financial Information Performed by the Independent Auditor of the Entity”）を基礎として、日本独自の基準として作成した。
- ◆ レ基報第1号との異同は以下のとおりである。

	レ基報第1号	レ基報第2号
共通	<ul style="list-style-type: none">● 「期中レビュー基準（仮称）」の実務の指針である。● 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である。● 質問、分析的手続きを中心としたレビュー手続であり、保証水準（限定的保証）は同じである。	
相違	金融商品取引法における中間財務諸表に対するレビューに適用する報告書	左記以外の期中レビューに適用する報告書
	一般目的の財務報告の枠組みを対象	一般目的及び特別目的の財務報告の枠組みを対象
	適正表示の枠組みを対象	適正表示及び準拠性の枠組みを対象

5. レ基報第1号及び第2号の適用時期

- ◆ 2024年4月1日以後開始する会計期間に係る期中財務諸表の期中レビューから適用する。
- ◆ 四半期決算短信のレビュー業務は、新設されたレ基報第2号に従って実施する。

※は任意レビュー



6. 保証業務実務指針2400 「財務諸表のレビュー業務」の改正

(1) 適用範囲の変更に伴う改正

現行 : 金融商品取引法に基づく期中レビュー以外の期中レビュー全般に適用



見直し後 : 年度の財務諸表の監査を実施する監査人以外が行う期中レビューに適用

(2) 新起草方針（保証業務実務指針（序）「保証業務実務指針及び専門業務実務指針並びに関連する公表物の体系及び用語」）に基づく、所要の改正

- 保証業務実務指針（序）の規定を踏まえた構成の見直し（見出しの追加等）
- 日本独自に追加した要求事項及び適用指針の識別（JP項）

併せて、保証業務実務指針2400実務ガイダンス第1号「財務諸表のレビュー業務に係るQ & A（実務ガイダンス）」について、上記を踏まえた改正を実施

7. 「東京証券取引所の有価証券上場規程に定める四半期財務諸表等に対する期中レビューに関するQ&A」の新設

◆ 期中レビュー基準報告書実務ガイダンス

「東京証券取引所の有価証券上場規程に定める四半期財務諸表等に対する期中レビューに関するQ&A（実務ガイダンス）」（公開草案）

四半期決算短信に対するレビューに関する留意事項については、Q&A形式の実務ガイダンス（公開草案）を公表している。

構成

- I はじめに
- II Q&A
 - Q 1 第1・第3四半期財務諸表等の財務報告の枠組み
 - Q 2 東証短信レビューに適用するレビュー基準等
 - Q 3 適正性に関する結論と準拠性に関する結論を表明する場合の期中レビュー手続
 - Q 4 第1・第3四半期財務諸表等に対する期中レビューの義務付け
 - Q 5 後発事象
 - Q 6 継続企業の前提
 - Q 7 訂正第1・第3四半期財務諸表等に対する期中レビュー
 - Q 8 その他の考慮事項
- 付録1 経営者確認書の記載例
- 付録2 四半期財務諸表に対する期中レビュー報告書の文例

8. 四半期開示制度の見直しに関する留意点

- 質問や問合せが多く寄せられた項目は以下のとおりである。

- ① 準拠性の結論と適正性の結論の違いはなにか。例えば、保証水準に違いはあるのか、期中レビュー手続は変わるのか 等

【参考】 適正性と準拠性のレビューの概要比較

		適正性に関する結論	準拠性に関する結論
財務報告の枠組み		適正表示	準拠性
保証水準		いずれの枠組みによるレビューも保証水準は同じ（限定的保証）	
レビュー手続	(共通)	個々の事項に準拠しているかどうかについて、主として質問及び分析的手続等（必要に応じて追加的な手続）を実施	
	(相違)	財務諸表が全体として適切に表示されているかという観点での検討が必要	左記の観点は不要

- ② 東証の任意の期中レビューの対象及び期中レビューが義務付けになる場合の具体的なケースはなにか。
- ③ 東証の四半期財務諸表等で、会社が重要な後発事象の開示を選択しない場合、監査人としてどのように対応すればよいか。
- ④ 東証の期中レビューを実施する場合における、会社とのコミュニケーション・年度の監査手続との関係はどのように考えるか。
- ⑤ 非上場会社に関して特に留意する点はあるか。

8. 四半期開示制度の見直しに関する留意点

前スライドの内容をまとめた、簡単な解説や留意事項をお知らせ文書として公表している。

- 東京証券取引所「四半期開示の見直しに関する実務の方針」の公表について（お知らせ）
- Vol.1 レビュー編
 - 期中レビューの対象及び適用される基準等
 - レビューの義務付け
 - 適用時期
- Vol.2 後発事象、レビュー時間編
 - 重要な後発事象に関する監査人の対応
 - レビュー実施時のレビュー時間・期間の確保
 - 年度の監査手続との関係
- Vol.3 非上場会社編
 - 改正金融商品取引法の概要
 - 半期報告書に関する提出対象となる財務諸表等の整理
 - 非上場会社に関する留意点

1 四半期決算短信におけるレビュー

第1四半期と第3四半期の四半期決算短信における四半期財務諸表等に対して、任意でレビューを実施することになると聞きました。四半期財務諸表等に対してレビューを実施するに当たっての留意点を教えてください。

現在、関係各所において法令整備、会計基準の見直し、レビュー基準の見直し等が行われています。四半期決算短信における四半期財務諸表等に対するレビューの実施に関連し、次の点について説明したいと思います。

- (1) レビューの対象
- (2) 適用されるレビューの基準
- (3) レビューの義務付け
- (4) 適用

なお、四半期財務諸表等に対して任意でレビューを実施するかどうかは、原則、企業の判断に依ることになりますので、企業と監査人の間で適切なコミュニケーションを取ることが重要です。

本文書は、2023年12月22日時点の情報に基づいております。今後の制度変更等にご留意ください。

9. 四半期開示制度見直しに関する周知活動

このほか、以下の周知活動を企画・実施している。

◆ 四半期開示制度の見直しに関する特設ページの開設

- 関連する最新情報の一覧
- 関係団体の各種公表物の一覧



◆ 公認会計士向け及び一般向けの研修等の企画・・・今後順次実施

