

中間監査基準の改訂について

平成17年10月28日
企業会計審議会

一 経緯

当審議会は、平成17年1月の総会において、監査基準の改訂に関する審議を開始することを決定し、平成17年3月から監査部会において、監査基準の改訂に合わせて中間監査基準の改訂のための審議を進めてきた。これは、証券取引法上のディスクロージャーをめぐり不適正な事例が相次ぎ、公認会計士・監査審査会のモニタリングの結果等からは、リスク・アプローチが適切に適用されておらず、その改善が求められる事例が多数見受けられたこと等に対応したものである。

平成17年7月、これらを取り入れた改訂中間監査基準を「監査基準及び中間監査基準の改訂並びに監査に関する品質管理基準の設定について（公開草案）」として公表して、広く各界の意見を求めた。当審議会は、寄せられた意見を参考にしつつ、更に審議を行い、公開草案の内容を一部修正して、これを「中間監査基準の改訂に関する意見書」として公表することとした。

二 主な改訂点とその考え方

監査基準において、事業上のリスク等を重視したリスク・アプローチの考え方を取り入れた改訂が行われたことに併せ、中間監査基準においても所要の改訂を行った。具体的には、中間財務諸表が属する年度の財務諸表の監査に係る監査計画の一環として中間監査に係る監査計画が策定されることから、中間監査においても事業上のリスク等を重視したリスク・アプローチを前提にして、監査基準と同様に、固有リスクと統制リスクを結合した「重要な虚偽表示のリスク」の考え方、「財務諸表全体」及び「財務諸表項目」の二つのレベルにおける重要な虚偽表示のリスクの評価、及び「特別な検討を必要とするリスク」への対応を導入するほか、経営者が提示する財務諸表項目と監査要点の関係の明確化を行っている。

なお、中間監査は、年度監査と同程度の信頼性を保証するものではなく、中間財務諸表に係る投資者の判断を損なわない程度の信頼性を保証する監査という位置づけは変わっていないこと、及び、リスク・アプローチの基本的な考え方は変わるものではないことから、今回の改訂に係る部分を除いて、平成14年の改正における「監査基準の改訂について」及び「中間監査基準の改訂について」に記載されている概念や考え方は踏襲されていることに留意が必要である。

三 実施時期等

- 1 改訂中間監査基準は、平成18年9月に終了する中間会計期間に係る中間財務諸表の中間監査から実施する。ただし、改訂監査基準を平成18年3月決算に係る財務諸表の監査から実施する場合において、改訂中間監査基準は、平成17年9月に終了する中間会計期間に係る中間財務諸表の中間監査から実施することを妨げない。なお、改訂基準の実施に当たり、関係法令において、基準の改訂に伴う所要の整備を行うことが適当である。
- 2 改訂基準を実務に適用するに当たって必要となる実務の指針については、日本公認会計士協会において、関係者とも協議の上、適切な手続の下で、早急に作成されることが要請される。

中間監査基準

第一 中間監査の目的

中間監査の目的は、経営者の作成した中間財務諸表が、一般に公正妥当と認められる中間財務諸表の作成基準に準拠して、企業の中間会計期間に係る財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する有用な情報を表示しているかどうかについて、監査人が自ら入手した監査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。

中間財務諸表が有用な情報を表示している旨の監査人の意見は、中間財務諸表には、全体として投資者の判断を損なうような重要な虚偽の表示がないということについて、合理的な保証を得たとの監査人の判断を含んでいる。

第二 実施基準

- 1 監査人は、原則として、当該中間財務諸表が属する年度の財務諸表の監査に係る監査計画の一環として中間監査に係る監査計画を策定するものとする。ただし、中間監査に当たり、中間財務諸表に係る投資者の判断を損なわない程度の信頼性についての合理的な保証を得ることのできる範囲で、中間監査リスクを財務諸表の監査に係る監査リスクよりも高く設定することができる。
- 2 監査人は、広く中間財務諸表全体に関係し特定の財務諸表項目のみに関連づけられない重要な虚偽表示のリスクがあると判断した場合、そのリスクの程度に応じて、補助者の増員、専門家の配置、適切な監査時間の確保等の全般的な対応を中間監査に係る監査計画に反映させなければならない。
- 3 監査人は、中間監査リスクを合理的に低い水準に抑えるために、中間財務諸表における重要な虚偽表示のリスクを評価し、発見リスクの水準を決定するとともに、当該発見リスクの水準に対応した適切な監査手続を実施しなければならない。
- 4 監査人は、中間監査に係る自己の意見を形成するに足る合理的な基礎を得るために、経営者が提示する中間財務諸表項目に対して監査要点を設定し、これらに適合した十分かつ適切な監査証拠を入手しなければならない。
- 5 監査人は、中間監査に係る発見リスクの水準を財務諸表の監査に係る発見リスクの水準よりも高くすることができるかと判断し、財務諸表の監査に係る監査手続の一部を省略する場合であっても、分析的手続等を中心とする監査手続は実施しなければならない。
- 6 監査人は、中間監査に係る発見リスクの水準を財務諸表の監査に係る発見リスクの水準よりも高くすることができないと判断した場合には、分析的手続等を中心とする監査手続に加えて必要な実証手続を適用しなければならない。
- 7 監査人は、会計上の見積りや収益認識等の判断に関して財務諸表に重要な虚偽の表示をもたらす可能性のある事項、不正の疑いのある取引、特異な取引等、特別な検討を必要とするリスクがあると判断した場合、それが中間財務諸表における重要な虚偽表示をもたらしていないかを確認するための実証手続を実施しなければならない。
- 8 監査人は、前事業年度の決算日において、継続企業的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る場合には、当該事象又は状況の変化並びにこれらに係る経営者の判断及び経営計画等の変更について検討しなければならない。
- 9 監査人は、中間会計期間において、継続企業的前提に重要な疑義を抱かせる事象又は状況が新たに発生したと判断した場合には、当該疑義に関して合理的な期間について経営者が行った評価、当該疑義を解消させるための対応及び経営計画等の合理性を検討しなければならない。

- 1 0 監査人は、中間財務諸表を作成する責任は経営者にあること、経営者が採用した会計方針及び中間財務諸表の作成に関する基本的事項、経営者は中間監査の実施に必要な資料を全て提示したこと及び監査人が必要と判断した事項について、経営者から書面をもって確認しなければならない。
- 1 1 監査人は、他の監査人を利用する場合には、中間監査に係る監査手続を勘案して、当該他の監査人に対して必要と認められる適切な指示を行わなければならない。

第三 報告基準

- 1 監査人は、経営者の作成した中間財務諸表が、一般に公正妥当と認められる中間財務諸表の作成基準に準拠して、企業の中間会計期間に係る財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する有用な情報を表示しているかどうかについて意見を表明しなければならない。
- 2 監査人は、中間監査報告書において、中間監査の対象、実施した中間監査の概要及び中間財務諸表に対する意見を明瞭かつ簡潔に記載しなければならない。ただし、監査人が中間財務諸表が有用な情報を表示していると判断し、その判断に関して説明を付す必要がある事項及び中間財務諸表の記載について強調する必要がある事項を中間監査報告書において情報として追記する場合には、意見の表明とは明確に区別しなければならない。
- 3 監査人は、経営者が採用した会計方針の選択及びその適用方法、中間財務諸表の表示方法に関して不適切なものがなく、中間財務諸表が有用な情報を表示していると判断したときは、その旨の意見を表明しなければならない。この場合には、中間監査報告書に次の記載を行うものとする。

(1) 中間監査の対象

中間監査の対象とした中間財務諸表の範囲、中間財務諸表の作成責任は経営者にあること、監査人の責任は独立の立場から中間財務諸表に対する意見を表明することにあること

(2) 実施した中間監査の概要

中間監査の基準に準拠して中間監査を行ったこと、中間監査の基準は監査人に中間財務諸表には全体として中間財務諸表の有用な情報の表示に関して投資者の判断を損なうような重要な虚偽の表示がないかどうかの合理的な保証を得ることを求めていること、中間監査は分析的手続等を中心とした監査手続に必要な応じて追加の監査手続を適用して行われていることその他財務諸表の監査に係る監査手続との重要な相違、中間監査の結果として中間財務諸表に対する意見表明のための合理的な基礎を得たこと

(3) 中間財務諸表に対する意見

経営者の作成した中間財務諸表が、一般に公正妥当と認められる中間財務諸表の作成基準に準拠して、中間会計期間に係る企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する有用な情報を表示していると認められること

- 4 監査人は、経営者が採用した会計方針の選択及びその適用方法、中間財務諸表の表示方法に関して不適切なものがある場合において、その影響が中間財務諸表を全体として投資者の判断を損なうような虚偽の表示に当たるとするほどには重要でないと判断したときには、除外事項を付した限定付意見を表明しなければならない。この場合には、中間財務諸表に対する意見において、除外した不適切な事項及び中間財務諸表に与えている影響を記載しなければならない。
- 5 監査人は、経営者が採用した会計方針の選択及びその適用方法、中間財務諸表の表示方法に関して著しく不適切なものがあり、中間財務諸表が全体として投資者の判断を損なうような虚偽の表示に当たると判断した場合には、中間財務諸表が有用な情報の表示をしていない旨の意見を表明しなければならない。この場合には、中間財務諸表に対する意見において、その旨及びその理由を記載しなければならない。

- 6 監査人は、中間監査に係る重要な監査手続を実施できなかった場合において、その影響が中間財務諸表に対する意見表明ができないほどには重要でないと判断したときには、除外事項を付した限定付意見を表明しなければならない。この場合には、実施した中間監査の概要において実施できなかった監査手続を記載し、中間財務諸表に対する意見において当該事実が影響する事項を記載しなければならない。
- 7 監査人は、中間監査に係る重要な監査手続を実施できなかったことにより、中間財務諸表に対する意見表明のための合理的な基礎を得ることができなかったときには、意見を表明してはならない。この場合には、中間財務諸表に対する意見を表明しない旨及びその理由を記載しなければならない。
- 8 監査人は、継続企業の前提に重要な疑義が認められる場合には、次のとおり意見の表明及び中間監査報告書の記載を行わなければならない。
 - (1) 当該重要な疑義に関わる事項が中間財務諸表に適切に記載されていると判断して有用な情報が表示されている旨の意見を表明する場合には、当該重要な疑義に関する事項について中間監査報告書に追記しなければならない。
 - (2) 当該重要な疑義に関わる事項が中間財務諸表に適切に記載されていないと判断した場合は、当該不適切な記載についての除外事項を付した限定付意見を表明するか、又は、中間財務諸表が有用な情報を表示していない旨の意見を表明し、その理由を記載しなければならない。
 - (3) 経営者が当該疑義を解消させるための合理的な経営計画等を提示しないときには、中間監査に係る監査手続の範囲に制約があった場合に準じて意見の表明の適否を判断しなければならない。
 - (4) 継続企業を前提として中間財務諸表を作成することが適切でない場合には、継続企業を前提とした中間財務諸表は有用な情報を表示していない旨の意見を表明し、その理由を記載しなければならない。
- 9 監査人は、次に掲げる事項その他説明又は強調することが適切と判断した事項は、中間監査報告書に情報として追記するものとする。
 - (1) 正当な理由による会計方針の変更
 - (2) 重要な偶発事象
 - (3) 重要な後発事象
 - (4) 監査人が意見を表明した中間財務諸表を含む開示書類における当該中間財務諸表の表示とその他の記載内容との重要な相違