

主なコメントの概要と対応案(四半期レビュー基準)

No.	項目	コメント	考え方
1	第一四半期レビューの目的	<p>四半期財務諸表の適正表示に触れるべきではない。中間監査は有用性の意見表明、四半期は中間より簡略化が認められており、これについて、年度の財務諸表監査と同様の適正表示の文言を使用することは誤解を与えかねない。また、適正表示(Fair Presentation)については、米国基準においても、国際基準においても、監査人の結論の中では言及されていない。なお、ISRE2410 では完全な一組(a complete set)の財務諸表と要約(condensed)財務諸表の両方を対象としているが、適正表示の文言が監査人の結論に加わるのは完全な一組の財務諸表だけで、四半期レビューの対象となる要約財務諸表には適正表示の文言がついていない。</p>	<p>四半期財務諸表について、会計監査人は適正性に関する消極的な結論の表明を行うものであり、積極的な意見表明を行う年度の財務諸表監査とは自ずと異なることから、誤解を招くことはないものと考えています。なお、四半期会計基準において、要約財務諸表は比較情報として記載を求めているものであり、要約財務諸表は四半期レビューの対象とはならないものと考えています。なお、ISRE2410 では、適正表示に対する消極的意見の表明という形をとり、その点での国際基準との整合性も図ったものです。</p>
2		<p>「適度な水準」とは、Moderate Level に該当すると思われるが、「中位的水準」あるいは「中程度的水準」が適当と考える。適度な水準という文言では、程度が伝わらない虞があるため。また、中間監査の保証水準との関係においても、適度な水準という表現は不明確である。</p>	<p>「不適切な結論を表明するリスクを中位的水準に抑えるために」とするより、「適度な水準」という表現の方が適当であると考えています。また、その水準については、「第二 実施基準」で示す手続の範囲で得られるものであり、「第二 実施基準」と併せて理解する必要があります。</p>
3		<p>本四半期レビュー業務によって得られる保証について、</p>	<p>四半期レビューにおける保証について、本基準においては、「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</p>

		「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。「財務情報等に係る保証業務等の概念的枠組み」において明確にしている「限定的保証」に該当することを示した方が理解しやすい。	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、年度の財務諸表の監査と保証水準が異なることを述べています。
4		「監査人が自ら入手した証拠」という表現は「実施したレビュー手続に基づいて得られた理解」と改めるべき。意味するところは質問と分析から得られた理解であって、監査証拠を連想させる証拠という表現は誤解を招くものと考えられる。	四半期レビュー手続は質問、分析的手続が中心となりますが、関係書類の閲覧等の追加的な手続の実施もあり、単に得られた理解により結論を表明するとは限らないものと考えられます。
5		「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。」と記載されているが、四半期報告書に掲載される監査証明との関係について「四半期レビューの目的」で説明すべきである。	年度の財務諸表の監査と保証の水準が異なることは、本基準の目的で規定しており、これを受けて、監査証明については報告基準で規定しております。なお、四半期報告書に掲載される監査証明の具体的な内容は、今後監査証明府令で規定されることとなります。
6		「四半期レビューは年度の財務諸表の監査を前提として実施されるもの(前文)」とのことであるが、四半期レビューの実施手続と期末監査手続の相違点について、「四半期レビューの目的」で説明すべきである。	目的において手続の相違点をことさらに記載する必要はないものと思われま。なお、四半期レビューの実施手続は「第二 実施基準」でも示し、更に期末監査手続との相違は前文においても説明しております。
7	第二 実施	四半期レビュー計画の前提となる内部統制の評価について	基本的には、前年に利用した内部統制の評価を利用できるもの

	基準 1 内部統制を含む、企業及び企業環境の理解	ては、合理的と思われる限りにおいては、前年に利用した内部統制の評価を利用できるという文言を明記してもらいたい。	と考えますが、内部統制に変更があるかどうかを確かめる必要があるものと考えられ、単に前年に利用した内部統制の評価を利用できるということにはならないものと考えています。
8		統制が不十分な場合の対応として限定付結論等になりうることを記載すべきである。本四半期レビュー業務においても内部統制の理解は行うものであり、この段階で内部統制に重要な不備があると判断される場合には限定を検討することになると思われる。	そのようなケースも考えられますが、年度監査と同様に実務的に対応されるものと考えますので、別途記載する必要はないものと考えます。
9	3 四半期レビュー手続	「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。」という表現を「監査人は、質問、分析的手続その他の四半期レビュー手続によって、四半期財務諸表が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作成されていないと信じさせる結果でなかったことを確かめなければならない。」といった表現に改めるべきである。「監査人の結論に十分な基礎を与える・・・」という表現は積極的保証を念頭に置いたものであり誤解を招きかねない。	本基準では、質問及び分析手続の結果、矛盾や異常な変動がある場合には、監査人の疑問を解消するため、追加的な手続を求めており、監査人が独立した立場から四半期レビューに関する結論の表明を行うために、これらの手続については、監査人が結論を表明するための基礎を与えるものでなければならないものと考えていますが、ご指摘を踏まえ、所要の修正をします。
10		「3 四半期レビュー手続」における「その他の四半期レビュー手続」と、「7 追加的な手続」の「追加的な手続」の違いが不明確である。両者の相違を明示すべきである。「その他の	ご指摘のとおり、「3 四半期レビュー手続」には、「7 追加的な手続」が含まれています。ただし、具体的にどのような場合にどのような手続を実施するかは監査人の判断によると思われるので、実務上の対応に委ねることが適切であると考えます。

		<p>四半期レビュー手続」は、質問や分析的手続以外の議事録の閲覧等を意味し、「追加的な手続」は質問や分析的手続を行った結果、監査人が財務諸表に誤りがある可能性が高いと認めた場合に、追加的に行う質問や書類の閲覧等であると考えられるが、こうした理解でよいかどうかも含め、意味を明確にすべきである。</p>	
11	<p>第二 実施基準 5 分析的 手続</p>	<p>最後の「その原因を確かめなければならない。」を削除すべきである。「確かめる」という表現は、原因について何らかの裏づけを求めていると誤解されるおそれがあるため。</p>	<p>追加的な質問を行った結果、適切な説明を受けその原因を確かめる必要があるものと考えます。</p>
12		<p>「4 質問」及び「5 分析的手続」は削除すべきである。理由は以下のとおり。</p> <p>(1) 企業会計審議会が公表する基準は、例えば、ISRE2410の太字パラグラフに該当する基準に限定されるべきである。基準に例が記述されるならば、実務の発展を阻害するおそれがある。</p> <p>(2) 原則として、質問は日本公認会計士協会・監査基準委員会報告書第31号「監査証拠」80項～34項、分析的手続は同第1号「分析的手続」に従って実施されるべきであり、実務上も年度の財務諸表の監査のための質問及び分析的手続が実施され、「四半期特有の簡便的</p>	<p>(1) 審議会として必要なものを列挙しており、ISRE2410の太字パラグラフに該当する基準に限定されないと考えています。</p> <p>(2) ご指摘の日本公認会計士協会の監査基準委員会報告は基本的に年度の財務諸表の監査に適用されるものです。四半期レビュー手続として実施される質問及び分析的手続とは異なる部分があるので、本基準で示す必要があるものと考えております。</p> <p>(3) 当審議会としては、このような考え方はとっておりません。</p>

		<p>な会計処理」等、四半期財務諸表に関わる手続が加えられるのが現実的であり、両者を分けて実施することは実効性がないと考えられる。</p> <p>(3) 質問と分析的手続の内容は、年度の財務諸表の監査との関係を考慮して日本公認会計士協会の実務指針の中で規定するのが適切である。その際、企業会計審議会の考え方を参考にすることはあり得る。</p>	
13	6 会計記録に基づく作成	<p>45 日以内の公表を前提とした場合、監査によるレビューの範囲は限定的と考えられるが、会計記録に基づいて作成されていることを、どのように確かめるのか、その具体的要領につき明示願いたい。</p>	<p>この項は、監査人が、社内の管理資料等からではなく、年度の財務諸表と源泉は同じ会計記録から四半期財務諸表が作成されたものであることを確かめる必要があることを明示したものです。</p>
14	7 追加的な手続	<p>「原則として、質問及び分析的手続からなる。ただし、必要に応じてその他の手続を追加するものとする。」のように記載すべきである。「その他の四半期レビュー手続」が質問、分析的手続と並列的に記載されている現状の記載では、中間監査基準における手続内容と差異がなく、保証水準の異なる両者の関係に関する誤解を招きかねない。</p>	<p>「3 四半期レビュー手続」には、「7 追加的な手続」が含まれています。ただし、具体的にどのような場合にどのような手続を実施するかは監査人の判断によると思われますので、実務上の対応に委ねることが適切であると考えます。</p>
15	11 経営者等への	<p>「経営者等」は経営者、監査役、監査役会又は監査委員会であるとの理解でよいか。確認事項</p>	<p>そのような理解でよいと考えます。</p>

	伝達と対応		
16	12 他の監査人の利用	「監査人は、・・・他の監査人の品質管理の状況等に基づく信頼性の程度を勘案して、・・・。」は、具体的にどのような内容なのか。年度と同じ手続を行い他の監査人に品質管理の状況等を確認するという意味ではなく、四半期レビュー手続として、年度の財務諸表の監査時に得た他の監査人に対する理解に変更があるかどうかについて質問等により確かめるとの理解でよいか。確認事項	基本的にはそのようなケースが多いと思われませんが、実務的な対応をされるべきものと思われます。
17	第三報告基準 4 結論の表明との区別	表題を「追記情報と結論の表明との区別」とすべきである。ここの記載内容は、追記情報の記載であるため、直接的に表現した方が理解しやすい。	ご指摘を踏まえ、「結論の表明と追記情報との区別」とします。
18	5 無限定の結論	① 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して」となるべきである。 ② 5(3)の「経営者の作成した」は削除すべきである。四半期レビュー報告書が基準案の規定に忠実に従って作成さ	① ご指摘を踏まえ、ここでの監査基準が年度の財務諸表の監査の基準であることを示すため、所要の修正をいたします。 ② 四半期財務諸表が、経営者が責任を持って作成するのは当然のこととして求めたものであります。

		れることになり、監査報告書及び中間監査報告書との整合性がなくなるからである。	
19		<p>監査報告書の意見区分における「・・・と認める」は英語表現の in our opinion(私たちの意見では)の意味を持つことが意図されているものと考えられる。それに対して、四半期レビュー報告書の結論区分における「認められなかった」は英語表現の nothing came to our attention that caused us to believe (・・・と信じさせる事項には気づかなかつた)の意味であると考えられる。(概念区分に「監査において識別されるかもしれない、すべての重要な事項が認められるとの保証を得ることはできない。」が挿入されるならば、上記の通り、その場合の「認められる」は would become aware of(気づくであろう又は気づくこととなる)の意味であると考えられる。)</p> <p>したがって、四半期レビュー基準及び四半期レビュー報告書における「認められなかった(及び「認められる」)は監査報告書における「認める」とは異なる意味であることを「四半期レビュー基準の設定について」において明示すべきである。</p>	<p>本基準における「認められなかった」という表現により監査人の四半期レビューにおける判断の内容を十分に示すことができると考えています。</p>
20	5 無限定の結論 (2)実施し	<p>「年度の財務諸表の監査に比べて限定的な手続からなること」は「相当に限定的な」にすべきである。また、監査との違いを明確にし、利用者に誤解を与えないように、以下の内</p>	<p>年度監査に比して四半期レビュー手続が限定されていることは、本基準の「目的」等でも説明しており、また、手続の内容についても「第二 実施基準」で理解できるものと考えます。</p>

	た 四 半 期 レ ビ ュ ー の 概 要	容を追加すべきである。 <ul style="list-style-type: none"> ・ 監査を実施していない旨 ・ したがって、監査意見を表明するものではない旨 	
21		財務情報等に係る保証業務の概念的枠組みに関する意見書 八 「1 保証報告書の記載」には、「当該保証業務が合理的保証業務であるのか又は限定的保証業務であるのかの区別が明確に理解されるように記載する。」とされていることから、四半期レビュー報告書のひな形において、「…、四半期レビューは質問、分析的手続その他の四半期レビュー手続からなり、監査基準に準拠して実施される年度の財務諸表の監査に比べて限定的な手続からなること」の記載に加え、「監査において発見されたかもしれないすべての重要な事項に気づくという保証を提供するものではなく、監査に比較して限定的な保証を与えるものであること」及び「会社の四半期財務諸表に対して監査意見を述べるものではないこと」を記載することが適当と考えるが、こうした理解でよいか。確認事項	年度監査に比して手続が限定されていること、保証水準が異なることについては、現状の基準案及び前文において十分に説明がされているものと考えています。なお、コメント 20 に対する回答も併せて参照してください。
22	8 四半期 レ ビ ュ ー 範 囲 の 制 約	範囲の制約がある場合に、除外事項を付した限定付結論を表明しなければならないとしているが、当該ケースが稀なケースであることを強調するとともに、限定付結論の表明を	稀なケースかどうかは除外事項を付した結論を表明する理由ではないので、本基準において記載する必要はないものと考えています。また、できる規定にすることについては、国際基準においてもそのような取扱いにはなっておらず、その必要はないものと考え

		強制するのではなく、できる規定にすべきである。国際基準においても、経営者による範囲の制限ではない場合で、特定の事項に限られた稀なケースのみ認められている。	えます。
23	9 結論の不表明	結論の不表明のみではなく、レビュー契約の解除の検討を加えるべきである。結論の不表明のみではなく、当然にレビュー契約の解除のケースも想定されるため	レビュー契約の解除は契約の継続や締結の問題として扱うべきことがらであり、品質管理の問題であり、本レビュー基準において規定すべきものとは考えておりません。
24		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、結論の不表明となるとの理解でよいか。確認事項	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結論の表明になります。
25	13 追記情報	(4)で具体的にどの程度の相違を「重要な相違」とするのか、その基準につき明確にしていきたい。	個々のケースに応じて監査人が判断することになります。
26	その他	基準書に文例を明示して基準としての完成度を高めて欲しい。 国際基準(AU722)同様に下記の文例を表示すべき。 ① 経営者からの書面による確認 (Management	コメント 21 に対する回答を参照してください。

		Representation Letter) ② 四半期レビュー報告書の記載 (Independent Accountant's Report)	
27	その他	四半期報告書の提出の際に、四半期レビュー報告書と併せて現行の半期報告書、有価証券報告書と同様に代表者宣誓確認書も添付して提出することが求められているのか明らかにしていただきたい。	四半期報告書の添付書類は開示制度の問題であり、今後、検討のうえ、内閣府令で規定されることとなります。
28	その他	財務報告に係る内部統制制度に基づく評価・監査との関係について明記していただきたい。 具体的には、以下の点等で内部統制制度との関係が不明確である。 ① 第二実施基準 10「経営者からの書面による確認」では、書面の提出に当たって、どの範囲で、どのようなチェック・評価を行えばよいか。 ② 第二実施基準 1「内部統制を含む、企業及び企業環境の理解」では、四半期レビュー計画の策定に当たり、財務諸表監査において行われる内部統制の評価を考慮し、四半期財務諸表の作成に係る内部統制を理解するとあるが、内部統制評価・監査結果の取扱いは、どのようになるか。 ③ レビューにおいて不備が発見された場合の内部統制監査上の取扱いは、どのようになるか。	「第二 実施基準」において、年度の財務諸表の監査において行われる内部統制を含む、企業及び企業環境の理解並びにそれに基づく重要な虚偽表示のリスクの評価を考慮しなければならないとしており、それらに変更があれば四半期レビュー計画に与える影響から修正の要否を検討することを求めています。したがって、内部統制評価・監査の制度の動きに応じて検討されることとなります。

29	その他	<p>四半期レビューで実施する事項をできるだけ具体的かつ明確にしていきたい。</p> <p>例えば、第二実施基準3「四半期レビュー手続」に記載の「すべての重要な点」、4「質問」に記載の「重要な項目」、5「分析的手続」で企業側に提出を求められる書類等について明確にしていきたい。</p>	<p>個々のケースにより判断されるべきものと考えられ、本基準において具体的に記載することは困難であるものと考えられます。</p>
30	その他	<p>企業会計基準委員会(ASBJ)による四半期会計基準案では、四半期財務諸表の開示対象期間に前年度における対応する期間の四半期財務諸表が含まれている。従って、四半期レビューの対象には、当年度の四半期財務諸表のみならず、前年度における対応する期間の四半期財務諸表も含まれると考えられるが、その理解で問題ないかを確認させていただきたい。</p>	<p>本基準は当該四半期に係る財務諸表のレビューに関する基準です。</p>
31	その他	<p>前文 二 1「四半期レビューの目的」の「また、監査人は、<u>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。</u>」とあるが、「<u>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、</u>」とすべきである。また、前文 二 3「報告基準 (1)審査」の「監査人は、年度の財務諸表の監査における意見表明に係る審査と同様、・・・、<u>監査に関する品質管理の方針と手続に従い、・・・審査を受けることが求められる。</u>」との表現を「<u>四半期レビューに関する品質管理の方針と手続に従い</u>」とすべきである。</p>	<p>前文の記載は、品質管理基準は監査人のすべての監査証明業務にかかるものであり、その意味で四半期レビューにおいても年度の監査と同様に同基準が適用されることを示しているものです。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が、品質管理の水準は同様に維持されるべきものと考えますので、その旨を前文に加えることとします。</p>

		<p>年度の財務諸表の監査に係る品質管理に関する方針と手続と、四半期レビューの業務に係る品質管理に関する方針と手続とは完全に同じである必要はないものと考えられるため、このことを明記する必要がある。</p>	
32	その他	<p>第2、第3四半期及び年度末において既に終了した四半期に係る重要な誤り等(継続企業の前提について経営者の回答に誤りがある場合を含む。)が発見される可能性がある。例えば、第2四半期において計上すべきであった損失が、第3四半期又は年度末においてレビュー手続で発見されることが考えられる。</p> <p>また、特に第3四半期及び年度末においては、年度の監査手続もかなり実施されてくるので、既に終了した前の四半期において気が付かなかった重要な事項に気が付くことも考えられる。この場合、発見した重要な事項が重要な誤謬であった場合で、訂正四半期報告書が提出されない場合は、発見した四半期における四半期レビュー報告書においてはどのような取扱いになるのかが不明であるので、その取扱いを明確にすべきである。</p>	<p>開示制度の問題であり、本基準で扱う事柄ではないと考えております。</p>
33	その他(前文)	<p>前文の二「主な内容と考え方」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」とあるが、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。</p>	<p>四半期レビュー基準においては、固有の一般基準は規定しておらず、監査基準の一般基準が適用されます。したがって、四半期レビューにおいても、監査人は、職業的専門家としての正当な注意を払い、懐疑心を保持して監査を行わなければなりません(監査基準 第二 一般基準 3)、年度の財務諸表の監査に比べて手続が限定されているために注意の内容は異なるので、ご指摘を踏まえ、所要の修正をいたします。</p>
34	その他	<p>「内部統制を含む、企業及び企業環境の理解」における</p>	<p>ご指摘のような場合が考えられますので、「第二 実施基準」に</p>

	(前文)	「四半期財務諸表の作成に係る内部統制」とは、四半期特有の会計処理等の四半期財務諸表に関する会計方針、及び四半期特有の決算手続並びに年度の決算とは異なる承認手続がある場合等の、年度の手続とは異なる四半期決算手続等の係る内部統制がある場合が考えられるので、明確化のため、前文において説明を加えるべきである。	において、「四半期財務諸表の作成に係る内部統制についても十分に理解しなければならない。」としています。
35	その他 (前文・特定の事業を行う会社の取扱い)	<p>特定の事業を行う会社に係る第2四半期に係る第2四半期の四半期報告書の取扱いについては、「基本的に中間監査基準に準拠した対応を行う必要がある。」とされている。その場合には、次のような、不整合や新たな負担が生じることから、慎重な検討をお願いしたい。また、中間監査基準に完全に準拠するのではなく、一部簡略化する手続等の検討をしていただきたい。</p> <p>① 四半期開示が制度化されるにもかかわらず、第2四半期について中間監査基準を適用することは、本邦固有の制度となり四半期開示制度の枠組みに歪みを生じさせること。</p> <p>② 期末日後60日以内に四半期財務諸表の中間監査を完了・開示を行うことになる結果、作成者・監査人の双方に追加的な負担を生じさせること。</p> <p>③ 四半期基準が適用される上場の連結子会社・関連会社は、中間基準による財務諸表の作成・監査が強いられる結果となること。</p> <p>④ 四半期基準と中間基準の混在により、3カ月情報や各会計期間の監査に混乱が生じること。</p>	特定の事業を行う会社については、単体ベースで自己資本比率規制を受けることから第2四半期は連結に加え単体の財務諸表を提出する必要があり、当該情報は投資者にとっても有用であることから、金融商品取引法では一般事業会社と異なり第2四半期の報告について、単体の財務諸表の提出など固有の対応が求められています。このように固有の対応が求められることから、当該第2四半期の報告に係る監査については、基本的に中間監査基準に準拠した対応が予定されています。
36	その他	内閣府令で定める特定の事業を行う会社に係る取扱いに	

	(前文・特定の事業を行う会社の取扱い)	<p>ついて</p> <p>a 内閣府令で定める特定の事業を行う会社が作成する第2四半期の四半期財務諸表については、「基本的に中間監査基準に準拠した対応を行う必要がある」と記載されているが、中間監査基準において規定されていない「3カ月情報の監査上の取扱い」について明確にしていきたい。併せて、それが明確化されるスケジュールを示していただきたい。</p> <p>b 当該中間監査基準に準拠した対応に関し、「四半期連結財務諸表、同個別財務諸表の両方について中間監査基準に準拠した対応が求められる(提出期限:四半期終了後60日以内)」という理解でよいかを確認させていただきたい。</p> <p>c 当該事業を行う会社の第2四半期の四半期財務諸表の保証水準が他業界・他業種のものとは異なる ことについて、貴審議会の考えを示していただきたい。</p>	<p>a 第2四半期の四半期財務諸表(単体の財務諸表を含む)について、基本的に中間監査基準に準拠した監査を行うものであり、3カ月情報について別途監査上の取り扱いを定める予定はありません。</p> <p>b 連結と単体で提出期限が異なるわけではありません。期限は当該第2四半期終了後60日以内の政令で定める日です。</p> <p>c 基本的に中間監査基準に準拠する必要があるとしているのは、金融商品取引法で求められている一般事業会社と異なる固有の対応に対処するためのものです。</p>
37	その他 (前文・特定の事業を行う会社の取扱い)	<p>「中間監査基準に準拠した対応」とあるが、中間監査という概念はなくなり、中間監査基準はなくなるのではないかと。また、会計基準では簡便的な会計処理の扱いについて別途の対応が必要となり定まっていらないが、これが定まらないとレビュー基準も決まらないのではないかと。</p>	<p>四半期会計基準では、一部中間よりも簡便的な会計処理を認めています。これによらずに別途の対応が必要としているものであり、これを受けて、四半期レビューにおいては、基本的に中間監査基準に準拠した対応が求められるものです。四半期報告制度は開示会社のうち上場会社に義務付けられるものであり、中間監査の概念がなくなるわけではありません。</p>