

「中間監査基準及び四半期レビュー基準の改訂について」（公開草案）に対する主なコメント

《4 法人、2 個人》

◎ 中間監査基準及び四半期レビュー基準に対するコメント

No.	コメントの概要
	中間監査基準第三 9、四半期レビュー基準第三 13
1	<p>中間監査基準第三 9 及び四半期レビュー基準第三 13 に「それらを区分した上で」とあるが、「それら」が何をさすか不明確。各号に掲げられた事項について区分すれば強調事項と説明事項を区分しなくてもよいと受け取られかねない。したがって、「それらを区分した上で」を「次に掲げる事項ごとに区分し、かつ、強調であるか説明であるかを区分した上で」とすべき。</p>
	中間監査基準第二 10、四半期レビュー基準第二 10
2	<p>中間監査基準第三 3（2）では、「中間財務諸表に重要な虚偽の表示がないように内部統制を整備及び運用する責任は経営者にあること」を記載することを求めている。一方、中間監査基準第二 10 では、経営者からの書面により確認を求める事項として、経営者の内部統制の整備・運用責任の記載が求められていない。また、監査基準においても、経営者からの書面により確認を求める事項として、経営者の内部統制の整備・運用責任の記載がされていない。</p> <p>現行四半期レビュー基準第二 10 では、「四半期財務諸表を作成するための内部統制を構築し維持する責任は経営者にあること」と規定されている。一方、四半期レビュー基準改訂案第三（2）では、「四半期財務諸表に重要な虚偽の表示がないように内部統制を整備及び運用する責任は経営者にあること」と規定され、表現上の不整合が生じている。改訂案に統一すべきと考える。</p>

◎ 四半期レビュー基準に対するコメント

No.	コメントの概要
	第三 報告基準 4、13
3	<p>「追記情報」という現行の基準で使われていた用語が残されているが、レビュー報告書に記載されるときには「強調事項」及び「その他の事項」という用語が使われることが想定されていると理解している。そうであれば、レビュー報告書に使われない用語を残す意味はなく、「追記情報」という用語に変えて「強調事項及びその他の事項(の区分)」とした方がすっきりすると考える。</p> <p>監査基準との整合性を考えるとレビュー基準だけを改訂するのが難しければ、監査基準の次の改訂のときに検討すべきと考える。</p>

No.	コメントの概要
	第三 報告基準 5 (2)
4	<p>「四半期財務諸表の作成責任は経営者にあること」は、「四半期財務諸表を我が国の四半期財務諸表の作成基準（或いは会計基準）に準拠して作成する責任は経営者にあること」とした方が、単に作成するのではなくある基準に準拠して作成することを明示して、I A A S Bの基準の文言に整合する。</p> <p>監査基準との整合性を考えるとレビュー基準だけを改訂するのが難しければ、監査基準の次の改訂のときに検討すべき。</p>
	第三 報告基準 5 (3)
5	<p>「監査人の責任は<u>独立の立場から</u>四半期財務諸表に対する意見を表明すること」は、「監査人の責任は<u>監査人のレビューに基づき</u>四半期財務諸表に対する意見を表明すること」とし、更に、二番目の文章の最初の句「四半期レビューの基準に準拠して四半期レビューを行ったこと、」の後に、「当該基準は監査人に倫理基準の要件に従うことを求めている、」を挿入すべきである。このようにした方がI A A S Bの基準に整合すると考える。</p> <p>また、「独立の立場から」は次の理由から削除し、「倫理基準」に用語を変えて記載場所を変更すべきと考える。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ I A A S Bにはない句であり、ここで記載すべき理由がない。 ・ 四半期レビュー基準の他の部分にはない句が突然保証報告書の中で出てくるのは奇異である。 ・ 本来、四半期レビュー基準の中に品質管理基準及び職業専門家としての倫理基準に従うべきことが明示されるべきである。そうであれば、次の文章「四半期レビュー基準に準拠して四半期レビューを行った」で、当然「独立性」の要件を満たしていることを意味することになる。 ・ 四半期レビュー基準が倫理基準の要件に従うことを明記することにより、内容がより明確になる。 ・ 「独立性」のみでなく「倫理基準」と幅広く記載した方が望ましい。 <p>「監査人のレビューに基づき」の句は必要なもので、これなくして「財務情報に対する結論」は表明できないものであり、I A A S Bの中の報告基準では必須の句となっている。</p> <p>以上の2点は監査基準でも同じ問題が生じている。監査基準では次の改訂で修正するとしても、「四半期レビュー基準」では今回修正すべきと考える。</p>
6	<p>「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」とあるのは、「四半期レビューは質問、分析的手続、<u>及び</u>その他の四半期レビュー手続からなり」とすべきである。</p> <p>「分析的手続その他の四半期レビュー手続」は一語ではない。「分析的手続」と「その他の四半期レビュー手続」は別の語であり、I A A S Bもそのように記載されている。現行の書き方は名詞と名詞との間に接続詞が入っていない</p>

No.	コメントの概要
	<p>上、二つの名詞を結合すると意味をなさないものになっているため、日本語として明らかに適切なものではない。</p>
7	<p>「四半期レビューの結果として入手した証拠が結論表明の基礎を与えるものであること。」を削除して、「その結果、監査を実施していたら認識していたであろう全ての重要事項を知ったという確証を監査人が得ることはできない。そのため、監査意見は述べない。」とすべきである。</p> <p>「保証業務の結果として入手した証拠が結論（意見）表明の基礎を与えるものであること。」という表現は、もともと合理的保証業務に用いられるもので、限定的保証業務にはなじまない表現であり、かつ消極的形式による結論とも整合しない表現である。むしろ限定的保証業務として I A A S B が規定している「その結果、監査を実施していたら認識していたであろう全ての重要事項を知ったという確証を監査人が得ることはできない。そのため、監査意見は述べない。」という文章或いは句を入れるべき。</p> <p>また、レビューにおける結論が監査意見と異なるものであることを明記した方が、財務情報利用者にとって分かり易いと考える。</p>
8	<p>「(略)、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、それらの手続の選択及び適用は監査人の判断によるが、年度の財務諸表の監査に比べて限定的な手続となること、(略)」との表現があるが、当該下線部分は削除すべきと考える。</p> <p>四半期レビューは質問及び分析的手続等を基本としているが、監査報告書と同様の記載である下線部の記載が追加された場合、保証水準に変更があったとの誤解を四半期レビュー報告書の利用者に与えるおそれがあると考えます。</p> <p>国際レビュー基準（ISRE）第 2410 号におけるレビュー報告書においても、監査人の判断により手続を選択・適用する旨の記載はなく、国際監査基準との整合性を図るための今般の改訂の趣旨を勘案すると、国際レビュー基準におけるレビュー報告書と我が国の四半期レビュー報告書の記載内容に差異を生じさせることは望ましくないと考える。</p>
9	<p>監査基準及び中間監査基準では、監査基準等が監査人に要求している事項の記載がある。しかしながら、四半期レビュー基準にはこれに該当する要求事項の記載がない。下記の通り、同様の記載を加筆することが四半期レビュー基準として適当と考える。</p> <p>「監査人の責任は独立の立場から四半期財務諸表に対する結論を表明することにあること、一般に公正妥当と認められる四半期レビューの基準に準拠して四半期レビューを行ったこと、<u>四半期レビューの基準は監査人に四半期財務諸表には適正に表示していないと信じさせる事項がすべての重要な点において認められなかったかどうかに関し、監査人が自ら入手した証拠に基づいて判断した結果を結論として表明することを求めていること</u>、四半期レビューは質</p>

No.	コメントの概要
	<p>問、分析的手続その他の四半期レビュー手続からなり、それらの手続の選択及び適用は監査人の判断によるが、年度の財務諸表の監査に比べて限定的な手続となること、四半期レビューの結果として入手した証拠が結論表明の基礎を与えるものであること」</p>
	<p>第三 報告基準 5 (4)</p>
10	<p>現行の四半期レビューにおける監査人の責任は、四半期財務諸表の適正性に関する結論を表明することにあるが、以下の理由から中長期的に見直すことを検討してはどうか。今後、ISRE 第 2410 号のクラリティプロジェクトが完了した段階で、我が国の四半期レビュー基準を再度見直すことを要望する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 四半期報告の大幅簡素化に伴い、「四半期財務諸表に関する会計基準」が改訂され、それを受けて「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」の改訂が公表された。この結果、開示対象となる四半期財務諸表は、第 1 及び第 3 四半期では四半期キャッシュ・フロー計算書が省略されるなど、各四半期又は会社により、多岐にわたる可能性が生じている。このような状況に鑑み、四半期財務諸表の作成基準が適正表示の枠組みとみなせるか否かについて、深度ある議論を十分すべきであると考えます。 ・ ISRE 第 2410 号においては、期中財務諸表に対する限定的保証の結論の様式として、① 適正性に関する結論の表明と、② 準拠性に関する結論の表明の 2 種類があるとされている。中間 (interim) 財務諸表が適正表示の枠組みに基づき完全な一組で作成されている場合には、①に従い、省略 (要約) されている基準によって作成されている場合には、②に従うこととされている。 ・ 我が国の四半期財務諸表は年度の財務諸表に比して省略されており、ISRE 第 2410 号に基づけば適正表示の枠組みには該当しないこととなるため、準拠性に関する結論の表明とすることが適切ではないかと考える。
	<p>第三 報告基準 6</p>
11	<p>「結論に関する除外」の表現は、監査基準第四 四及び四半期レビュー基準第三 7 との整合性に鑑み、「(省略)、その影響が無限定の結論を表明することができない程度に重要ではあるものの、四半期財務諸表の全体に対して否定的結論を表明するほどではないと判断したときには、(省略)」とすべきと考える。</p>

中間監査基準に対するコメント

No.	コメントの概要
	総論
12	「中間監査」という概念は I A A S B の概念になく、Audit and Assurance の国際的統一の観点からその廃止を含めて見直すべきである。ここでの「監査」という用語自体がこの業務になじまないものであり、また「有用な情報を表示していると認められる」という句は、国際的な保証業務の概念から見ると意味不明のものとする。
	第三 報告基準 3 (3)
13	「監査人の責任」の意見表明のための基礎の表現について、監査基準では、「監査の結果として入手した監査証拠が意見表明の基礎を与える十分かつ適切なものであること」とされているが、中間監査基準改訂案では、「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基礎を得たこと」とされており、実質的な意味合いは変わらないものの、表現上、不整合が生じている。今般の改訂の趣旨は、昨年改訂された監査基準との整合性を図ることにあると理解しており、表現の整合性を図る方が望ましいと考える。
	第三 報告基準 4、6
14	第三 4 では「無限定意見を表明することができない程度に」と表記しているが、第三 6 では「無限定の意見を表明することができない場合において」と表記されている。「無限定意見の表明」で統一すべきと考える。