

中間監査基準及び四半期レビュー基準の 改訂に関する意見書(案)

平成 2 3 年 6 月 日
企業会計審議会

企 業 会 計 審 議 会 委 員 名 簿

(平成 23 年 6 月 24 日現在)

	氏 名	現 職
会 長	安 藤 英 義	専修大学教授
委 員	荒 谷 裕 子	法政大学教授
	五十嵐 則夫	横浜国立大学教授
	泉本 小夜子	公認会計士
	岩原 紳作	東京大学大学院教授
	引頭 麻実	(株)大和総研 執行役員
	黒川 行治	慶應義塾大学教授
	斉 藤 惇	(株)東京証券取引所グループ 取締役兼代表執行役社長
	柴田 拓美	野村ホールディングス(株) 取締役執行役副社長兼 COO
	島崎 憲明	住友商事(株) 特別顧問
	関根 愛子	公認会計士
	銭高 一善	(株)銭高組 代表取締役社長
	武 井 優	東京電力(株) 取締役副社長
	永井 知美	(株)東レ経営研究所 シニアアナリスト
	西村 義明	東海ゴム工業(株) 代表取締役社長
	根本 直子	スタンダード&プアーズ マネージングディレクター
	八田 進二	青山学院大学大学院教授
八木 和則	横河電機(株) 取締役専務執行役員	
脇田 良一	名古屋経済大学大学院教授	

〔50音順、敬称略〕

企業会計審議会 監査部会委員等名簿

(平成23年6月24日現在)

	氏名	現職
会長	脇田良一	名古屋経済大学大学院教授
委員	五十嵐 則夫	横浜国立大学教授
	泉本 小夜子	公認会計士
	引頭 麻実	(株)大和総研 執行役員
	黒川 行治	慶應義塾大学教授
	関根 愛子	公認会計士
	武井 優	東京電力(株) 取締役副社長
	八田 進二	青山学院大学大学院教授
	八木 和則	横河電機(株) 取締役専務執行役員
臨時委員	五十嵐 達朗	公認会計士
	池上 玄	日本公認会計士協会 副会長
	岸田 雅雄	早稲田大学大学院教授
	住田 清芽	日本公認会計士協会 常務理事
	内藤 文雄	甲南大学教授
専門委員	阿部 泰久	(社)日本経済団体連合会 経済基盤本部長
	市川 育義	公認会計士
	逆瀬 重郎	(株)日立製作所 顧問
	美濃口 真琴	東京証券取引所自主規制法人常任理事
	前山 政之	横浜国立大学経営学部教授
	町田 祥弘	青山学院大学大学院教授
	松本 祥尚	関西大学大学院教授
幹事	坂本 三郎	法務省民事局参事官

[50音順、敬称略]

目 次

中間監査基準の改訂に関する意見書 P 1- 9

四半期レビュー基準の改訂に関する意見書 P11-21

中間監査基準の改訂に関する意見書

中間監査基準の改訂について

平成 23 年 6 月 日
企業会計審議会

一 経緯

当審議会では、国際的な監査の基準や監査をめぐる内外の動向を踏まえ、これまでも必要に応じて監査基準等の改訂を行ってきており、現行の監査基準等は、国際監査基準（ISA）と比して内容等において遜色のないものとなっている。

当審議会は、平成 22 年 3 月に開催された監査部会において、すべての基準を必須手続とそれ以外の手続に明確に区分することなどを内容とする明瞭性（クラリティ）プロジェクトにより改正された国際監査基準との整合性等に関して検討した。検討の結果、監査人の監査報告書における意見表明の内容等を規定している報告基準における国際監査基準との差異を調整することを中心とした改訂を行い、「監査基準の改訂に関する意見書」を平成 22 年 3 月 26 日に公表した。

今般、同様の観点から、中間監査基準の改訂案を公開草案として公表し、広く意見を求め、寄せられた意見を参考にしつつ、公開草案の内容を一部修正し、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

1 報告基準の改訂について

(1) 中間監査報告書の記載区分等

現行の我が国の中間監査基準では、中間監査報告書（以下「報告書」という。）に①中間監査の対象、②実施した中間監査の概要、③中間財務諸表に対する意見を記載することが求められている。一方、明瞭性プロジェクト後の国際監査基準では、監査報告書を①監査の対象、②経営者の責任、③監査人の責任、④監査人の意見に区分した上で、①の監査の対象以外については、それぞれ見出しを付して明瞭に表示することが要求されている。このことから、我が国の中間監査基準においても、報告書の記載区分を現行の 3 区分から 4 区分にするとともに、国際監査基準において求められている記載内容を踏まえて、それぞれの記載区分における記載内容を整理した。例えば、中間監査の対象に含まれていた中間財務諸表の作成責任は経営者にあることという記載を経営者の責任の区分に記載することにより明確化したほか、中間監査の手続の選択及び適用は監査人の判断によること等の記載を新たに監査人の責任の区分に記載する

こととした。

また、意見に関する除外及び監査範囲の制約に関して、従来の我が国の中間監査基準では、除外事項の識別と当該除外事項が有用な情報の表示をしていない旨の意見又は意見不表明等に至るか否かの判断について、当該除外事項が及ぼす影響の重要性に照らして判断することとされていた。この点について、国際監査基準では、影響の「重要性」と「広範性」の2つの要素を明示的に示すことになっており、今般の改訂においては、監査人による意見の形成過程そのものは、実質的に従前とは変わらないものの、当該影響について、「重要性」と中間財務諸表全体に及ぶのかという「広範性」の2つの要素から判断が行われることを明確にした。

(2) 追記情報

現行の中間監査基準では、監査人は、監査人の意見とは別に、説明又は強調することが適当と判断した事項については、追記情報として記載するものとされているが、監査人が中間財務諸表の記載を前提に当該記載を強調することが適当であると判断して追記する強調事項と、投資者等に対して説明することが適当であると判断して追記する説明事項との区分がなく、混在して規定されている。明瞭性プロジェクト後の国際監査基準では、両者を区分した上で記載することが求められていることから、我が国の中間監査基準においても、監査人が当該記載を強調するために追記する強調事項とその他監査人が投資者等に説明することが適当であると判断して追記する説明事項とを区分して記載することとした。

2 「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」の適用に伴う対応について

(1) 「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」の適用に伴う対応の必要性

平成21年12月4日、企業会計基準委員会（ASBJ）は、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」及び「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準の適用指針」を公表した。本基準は、会計基準のコンバージェンス（収れん）並びに財務諸表の期間比較可能性及び企業間の比較可能性が向上することが財務諸表の意思決定有用性を高めるとの観点から、会計方針や表示方法の変更、過去の誤謬の訂正があった場合に、あたかも新たな会計方針や表示方法等を過去の財務諸表に遡って適用していたかのように会計処理又は表示の変更等を行うものである。

現行の金融商品取引法上の開示としては、当期の中間財務諸表と前期の中間財務諸表とを並記することとされており、前期の中間財務諸表は、原則として、前期に提出された半期報告書に含まれていた中間財務諸表を概ねそのまま記載することとされている。

今般、上述の会計基準が適用されることに対応して、中間財務諸表の期間比較可能性の確保・向上を図り、投資者に有用な情報を提供する観点から、金融

商品取引法上、前期の中間財務諸表は、当期の中間財務諸表の一部を構成するものとして、前期の財務数値を当期の財務数値に対応する比較情報として位置づけ、これを開示することが適当であるとされた。この比較情報としての前期の財務数値は、上述の新基準にしたがって修正されたものではあるが、前期に提出された中間財務諸表自体を全体として修正したものではなく、当期の財務数値に対応する前期の財務数値を期間比較の観点から、必要な限りで修正・記載したものであると位置づけられる。

(2) 意見の表明

このような比較情報に関する中間監査手続については、年度の財務諸表における比較情報と同様、当期の中間財務諸表に含まれる比較情報に対するものとして限定した形で行うことが適当である。

また、比較情報に関する意見の表明の方法については、年度の財務諸表と同様、意見は当期の中間財務諸表に対してのみ言及し、比較情報には明示的に言及しない方式（対応数値方式）によることが適当と考えられる。

なお、上記の遡及処理が行われた場合の中間監査の手続や意見の表明方法については、関係法令の整備に併せて、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、早急に実務の指針が作成されることが要請される。

三 実施時期等

- 1 改訂中間監査基準は、平成23年9月30日以後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。
- 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、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が存在し、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められた場合には、当該事象又は状況の変化並びにこれらに係る経営者の評価及び対応策の変更について検討しなければならない。
- 9 監査人は、前事業年度の決算日において、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められなかったものの、当中間会計期間において、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が存在すると判断した場合には、当該事象又は状況に関して、合理的な期間について経営者が行った評価及び対応策について検討した上で、なお継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められるか否かを検討しなければならない。
- 10 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、中間財務諸表を作成するための内部統制を整備及び運用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。
- 11 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、経営者の責任、監査人の責任、監査人の意見を明瞭かつ簡潔にそれぞれを区分した上で、記載しなければならない。ただし、監査人が中間財務諸表の記載について強調する必要がある事項及び説明を付す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

(2) 経営者の責任

中間財務諸表の作成責任は経営者にあること、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

(3) 監査人の責任

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

一般に公正妥当と認められる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に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、中間監査は経営者が採用した会計方針及びその適用方法並びに経営者によって行われた見積りの評価も含め中間財務諸表の表示を検討していること、中間監査の手続の選択及び適用は監査人の判断によること、中間監査の目的は、内部統制の有効性について意見表明するためのものではないこと、中間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

(4) 監査人の意見

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、その影響が無限定意見を表明することができない程度に重要ではあるものの、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では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、別に区分を設けて、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

方法に関して不適切なものがあり、その影響が中間財務諸表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重要であ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、別に区分を設けて、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ことにより、無限定意見を表明することができない場合において、その影響が中間財務諸表全体に対する意見表明ができないほどでは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、別に区分を設けて、実施できなかった監査手続及び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、中間財務諸表全体に対する意見表明のための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、別に区分を設けて、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を生じさせるような事象又は状況が存在する場合には、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) 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あるが、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる場合において、継続企業の前提に関す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ときには、当該継続企業の前提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) 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あるが、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる場合において、継続企業の前提に関す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ときには、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) 継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況に関して経営者が評価及び対応策を示さないときには、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められるか否かを確かめる十分かつ適切な監査証拠を入手できないことがあるため、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、次に掲げる強調すること又はその他説明することが適当と判断した事項は、中間監査報告書にそれらを区分した上で、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

四半期レビュー基準の改訂に関する意見書

四半期レビュー基準の改訂について

平成23年6月 日
企業会計審議会

一 経緯

当審議会では、国際的な監査の基準や監査をめぐる内外の動向を踏まえ、これまでも必要に応じて監査基準等の改訂を行ってきており、現行の監査基準等は、国際監査基準（ISA）と比して内容等において遜色のないものとなっている。

当審議会は、平成22年3月に開催された監査部会において、すべての基準を必須手続とそれ以外の手続に明確に区分することなどを内容とする明瞭性（クラリティ）プロジェクトにより改正された国際監査基準との整合性等に関して検討した。検討の結果、監査人の監査報告書における意見表明の内容等を規定している報告基準における国際監査基準との差異を調整することを中心とした改訂を行い、「監査基準の改訂に関する意見書」を平成22年3月26日に公表した。

今般、同様の観点から、四半期レビュー基準の改訂案を公開草案として公表し、広く意見を求め、寄せられた意見を参考にしつつ、公開草案の内容を一部修正し、これを「四半期レビュー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

1 報告基準の改訂について

(1) 四半期レビュー報告書の記載区分等

現行の我が国の四半期レビュー基準では、四半期レビュー報告書（以下「報告書」という。）に①四半期レビューの対象、②実施した四半期レビューの概要、③四半期財務諸表に対する結論を記載することが求められている。一方、明瞭性プロジェクト後の国際監査基準では、監査報告書を①監査の対象、②経営者の責任、③監査人の責任、④監査人の意見に区分した上で、①の監査の対象以外については、それぞれ見出しを付して明瞭に表示することが要求されている。このことから、我が国の四半期レビュー基準においても、報告書の記載区分を現行の3区分から4区分にするとともに、国際監査基準において求められている記載内容を踏まえて、それぞれの記載区分における記載内容を整理した。例えば、四半期レビューの対象に含まれていた四半期財務諸表の作成責任は経営者にあることという記載を経営者の責任の区分に記載することにより明確化した。

また、結論に関する除外及び四半期レビュー範囲の制約に関して、従来の我

が国の四半期レビュー基準では、除外事項の識別と当該除外事項が否定的結論又は結論の不表明等に至るか否かの判断について、当該除外事項が及ぼす影響の重要性に照らして判断することとされていた。この点について、国際監査基準では、影響の「重要性」と「広範性」の2つの要素を明示的に示すことになっており、今般の改訂においては、監査人による結論の形成過程そのものは、実質的に従前とは変わらないものの、当該影響について、「重要性」と四半期財務諸表全体に及ぶのかという「広範性」の2つの要素から判断が行われることを明確にした。

(2) 追記情報

現行の四半期レビュー基準では、監査人は、監査人の結論とは別に、説明又は強調することが適当と判断した事項については、追記情報として記載するものとされているが、監査人が四半期財務諸表の記載を前提に当該記載を強調することが適当であると判断して追記する強調事項と、投資者等に対して説明することが適当であると判断して追記する説明事項との区分がなく、混在して規定されている。明瞭性プロジェクト後の国際監査基準では、両者を区分した上で記載することが求められていることから、我が国の四半期レビュー基準においても、監査人が当該記載を強調するために追記する強調事項とその他監査人が投資者等に説明することが適当であると判断して追記する説明事項とを区分して記載することとした。

2 「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」の適用に伴う対応について

(1) 「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」の適用に伴う対応の必要性

平成21年12月4日、企業会計基準委員会（ASBJ）は、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」及び「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準の適用指針」を公表した。本基準は、会計基準のコンバージェンス（収れん）並びに財務諸表の期間比較可能性及び企業間の比較可能性が向上することが財務諸表の意思決定有用性を高めるとの観点から、会計方針や表示方法の変更、過去の誤謬の訂正があった場合に、あたかも新たな会計方針や表示方法等を過去の財務諸表に遡って適用していたかのように会計処理又は表示の変更等を行うものである。

現行の金融商品取引法上の開示としては、当期の四半期財務諸表と前期の四半期財務諸表とを並記することとされており、前期の四半期財務諸表は、原則として、前期に提出された四半期報告書に含まれていた四半期財務諸表を概ねそのまま記載することとされている。

今般、上述の会計基準が適用されることに対応して、四半期財務諸表の期間比較可能性の確保・向上を図り、投資者に有用な情報を提供する観点から、金融商品取引法上、前期の四半期財務諸表は、当期の四半期財務諸表の一部を構

成するものとして、前期の財務数値を当期の財務数値に対応する比較情報として位置づけ、これを開示することが適当であるとされた。この比較情報としての前期の財務数値は、上述の新基準にしたがって修正されたものではあるが、前期に提出された四半期財務諸表自体を全体として修正したものではなく、当期の財務数値に対応する前期の財務数値を期間比較の観点から、必要な限りで修正・記載したものであると位置づけられる。

(2) 結論の表明

このような比較情報に関する四半期レビュー手続については、年度の財務諸表における比較情報と同様、当期の四半期財務諸表に含まれる比較情報に対するものとして限定した形で行うことが適当である。

また、比較情報に関する結論の表明の方法については、年度の財務諸表と同様、結論は当期の四半期財務諸表に対してのみ言及し、比較情報には明示的に言及しない方式（対応数値方式）によることが適当と考えられる。

なお、上記の遡及処理が行われた場合の四半期レビューの手続や結論の表明方法については、関係法令の整備に併せて、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、早急に実務の指針が作成されることが要請される。

三 実施時期等

- 1 改訂四半期レビュー基準は、平成23年4月1日以後開始する事業年度に係る四半期財務諸表の監査証明から適用する。
- 2 特定の事業を行う会社（金融商品取引法第24条の4の7に定める上場会社等のうち内閣府令で定める事業を行う会社）に係る第2四半期の四半期報告書において、これらの会社が作成する第2四半期の四半期財務諸表については、引き続き、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。
- 3 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。

四半期レビュー基準

第一 四半期レビューの目的

四半期レビューの目的は、経営者の作成した四半期財務諸表について、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、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を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にある。

四半期レビューにおける監査人の結論は、四半期財務諸表に重要な虚偽の表示があるときに不適切な結論を表明するリスクを適度な水準に抑えるために必要な手続を実施して表明されるものであるが、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。

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

監査人は、四半期レビュー計画の策定に当たり、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、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。

2 四半期レビュー計画

監査人は、四半期レビュー計画を、年度の財務諸表の監査の監査計画のなかで策定することができる。年度の財務諸表の監査を実施する過程において、四半期レビュー計画の前提とした重要な虚偽表示のリスクの評価を変更した場合や特別な検討を必要とするリスクがあると判断した場合には、その変更等が四半期レビュー計画に与える影響を検討し、必要であれば適切な修正をしなければならない。

3 四半期レビュー手続

監査人は、質問、分析的手続その他の四半期レビュー手続を実施しなければならない。

四半期レビュー手続は、経営者の作成した四半期財務諸表について、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、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を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ついての監査人の結論の基礎を与えるものでなければならない。

4 質問

監査人は、四半期財務諸表の重要な項目に関して、それらの項目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るかどうか、会計方針の変更や新たな会計方針の適用があるかどうか、会計方針の適用に当たって経営者が設けた仮定の変更、偶発債務等の重要な会計事象又は状況が発生したかどうか、経営者や従業員等による不正や不正の兆候の有無等について、経営者、財務及び会計に関する事項に責任を有する者その他適切な者に質問を実施しなければならない。

5 分析的手続

監査人は、四半期財務諸表と過去の年度の財務諸表や四半期財務諸表の比較、重要な項目の趨勢分析、主要項目間の関連性比較、一般統計データとの比較、予算と実績との比較、非財務データとの関連性分析、部門別・製品別の分析、同業他社の比率や指数との比較等、財務数値の間や財務数値と非財務数値等の間関係を確かめるために設計された分析的手続を、業種の特性等を踏まえて実施しなければならない。分析的手続を実施した結果、財務変動に係る矛盾又は異常な変動がある場合には追加的な質問を実施し、その原因を確かめなければならない。

6 会計記録に基づく作成

監査人は、四半期財務諸表が、年度の財務諸表の作成の基礎となる会計記録に基づいて作成されていることを確かめなければならない。

7 追加的な手続

監査人は、四半期財務諸表について、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を重要な点において適正に表示していない事項が存在する可能性が高いと認められる場合には、追加的な質問や関係書類の閲覧等の追加的な手続を実施して当該事項の有無を確かめ、その事項の結論への影響を検討しなければならない。

8 後発事象

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。

9 継続企業の前提

監査人は、前会計期間の決算日において、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が存在し、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められた場合には、当該事象又は状況の変化並びにこれらに係る経営者の評価及び対応策の変更について質問しなければならない。

また、監査人は、前会計期間の決算日において、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められなかったものの、当四半期会計期間において、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況を認めた場合には、経営者に対し、経営者による評価及び対応策を含め継続企業の前提に関する開示の要否について質問しなければならない。

これらの質問の結果、監査人は、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められると判断した場合には、継続企業の前提に関する事項について、四半期財務諸表において、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、適正に表示されていないと信じさせる事項が認められないかどうかに関し、追加的な質問や関係書類の閲覧等の追加的な手続を実施して、検討しなければならない。

10 経営者からの書面による確認

監査人は、適正な四半期財務諸表を作成する責任は経営者にあること、四半期財務諸表を作成するための内部統制を整備及び運用する責任は経営者にあること、四半期財務諸表の作成に関する基本的な事項、経営者が採用した会計方針、経営者が四半期レビューの実施に必要な資料をすべ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。

11 経営者等への伝達と対応

監査人は、四半期財務諸表について、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を重要な点において適正に表示していないと信じさせる事項が認められる場合には、経営者等にその事項を伝達し、適切な対応を求めるとともに、適切な対応がとられない場合には、当該事項の四半期レビューの結論への影響を検討しなければならない。

12 他の監査人の利用

監査人は、他の監査人によって行われた四半期レビュー等の結果を利用する場合には、当該他の監査人が関与した四半期財務諸表等の重要性及び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、他の監査人の実施した四半期レビュー等の結果を利用する程度及び方法を決定しなければならない。

第三 報告基準

1 結論の表明

監査人は、経営者の作成した四半期財務諸表について、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、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を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する結論を表明しなければならない。

2 審査

監査人は、結論の表明に先立ち、自らの結論が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適切に形成されていることを確かめるため、結論の表明に関する審査を受けなければならない。この審査は、品質管理の方針及び手続に従った適切なものでなければならない。

3 四半期レビュー報告書の記載

監査人は、四半期レビュー報告書において、四半期レビューの対象、経営者の責任、監査人の責任、監査人の結論を明瞭かつ簡潔にそれぞれを区分した上で、記載しなければならない。ただし、結論を表明しない場合には、その旨を四半期レビュー報告書に記載しなければならない。

4 結論の表明と追記情報との区別

監査人は、四半期財務諸表の記載において強調する必要がある事項及び説明を付す必要がある事項を四半期レビュー報告書において情報として追記する場合には、結論の表明とは明確に区別しなければならない。

5 無限定の結論

監査人は、経営者の作成した四半期財務諸表について、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、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を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場合には、その旨の結論（この場合の結論を「無限定の結論」という）を表明しなければならない。この場合には、四半期レビュー報告書に次の記載を行うものとする。

(1) 四半期レビューの対象

四半期レビューの対象とした四半期財務諸表の範囲

(2) 経営者の責任

四半期財務諸表の作成責任は経営者にあること、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

(3) 監査人の責任

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、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、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の表明の基礎を与えるものであること

(4) 監査人の結論

経営者の作成した四半期財務諸表について、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、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を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こと

6 結論に関する除外

監査人は、経営者の作成した四半期財務諸表について、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、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を重要な点において適正に表示していないと信じさせる事項が認められ、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、除外事項を付した限定付結論を表明し、別に区分を設けて、修正すべき事項及び可能であれば当該事項が四半期財務諸表に与える影響を記載しなければならない。

7 否定的結論

監査人は、経営者の作成した四半期財務諸表について、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、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を重要な点において適正に表示していないと信じさせる事項が認められる場合において、その影響が四半期財務諸表全体として虚偽の表示に当たるとするほどに重要であると判断したときには、否定的結論を表明し、別に区分を設けて、その理由を記載しなければならない。

8 四半期レビュー範囲の制約

監査人は、重要な四半期レビュー手続を実施できなかったことにより、無限定の結論を表明できない場合において、その影響が四半期財務諸表全体に対する結論の表明ができないほどではないと判断したときは、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。この場合には、別に区分を設けて、実施できなかった四半期レビュー手続及び当該事実が影響する事項を記載しなければならない。

9 結論の不表明

監査人は、重要な四半期レビュー手続を実施できなかったことにより、無限定の結論の表明ができない場合において、その影響が四半期財務諸表全体に対する結論の表明ができないほどに重要であると判断したときは、結論を表明してはならない。この場合には、別に区分を設けて、四半期財務諸表に対する結論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。

10 他の監査人の利用

監査人は、他の監査人が実施した四半期レビュー等の重要な事項について、その結果を利用できないと判断したときに、更に当該事項について、重要な四半期レビュー等の手続を追加して実施できなかった場合には、重要な四半期レビュー手続が実施できなかった場合に準じて結論の表明の適否を判断しなければならない。

11 将来の帰結が予測し得ない事象等

監査人は、重要な偶発事象等の将来の帰結が予測し得ない事象又は状況について、四半期財務諸表に与える当該事象又は状況の影響が複合的かつ多岐にわたる場合には、重要な四半期レビュー手続を実施できなかった場合に準じて、結論の表明ができるか否か

を慎重に判断しなければならない。

12 継続企業の前提

監査人は、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる場合には、次のとおり結論の表明及び四半期レビュー報告書の記載を行わなければならない。

- (1) 継続企業の前提に関する事項が四半期財務諸表に適切に記載されていると判断して、無限定の結論を表明する場合には、当該継続企業の前提に関する事項について四半期レビュー報告書に追記しなければならない。
- (2) 継続企業の前提に関する事項が四半期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結論又は否定的結論を表明し、その理由を記載しなければならない。

13 追記情報

監査人は、次に掲げる強調すること又はその他説明することが適当と判断した事項は、四半期レビュー報告書にそれらを区分した上で、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) 監査人が結論を表明した四半期財務諸表を含む開示書類における当該四半期財務諸表の表示とその他の記載内容との重要な相違