

～制度調査部情報～

2007 年 11 月 30 日 全 7 頁

「四半期レビューに関する 実務指針」の公表

制度調査部
鈴木 利光

適時性を重視し、年度の監査より限定的な四半期レビューの手続及び報告書記載事項

【要約】

- 日本公認会計士協会は、2007 年 10 月 30 日付にて監査・保証実務委員会報告第 83 号「四半期レビューに関する実務指針」を公表した。
- この実務指針は、2006 年 6 月に成立し、2007 年 9 月より施行されている金融商品取引法にて導入された四半期報告制度において求められる、四半期財務諸表に対して行われる四半期レビュー（公認会計士又は監査法人の監査証明）に関する実務指針である。
- この実務指針は、金融商品取引法における四半期報告制度同様、2008 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度（又は事業年度）に係る四半期連結財務諸表（又は四半期財務諸表）の四半期レビューから適用される。

【目次】

- I. はじめに (P1)
- II. 四半期報告制度の導入 (P2)
- III. 解説 (P4)
- IV. 適用時期 (P7)

I. はじめに

- 日本公認会計士協会は、2007 年 10 月 30 日付にて監査・保証実務委員会報告第 83 号「四半期レビューに関する実務指針」（以下、「本実務指針」という）を公表した。
- 本実務指針は、2006 年 6 月に成立し、2007 年 9 月より施行されている金融商品取引法にて導入された四半期報告制度において求められる、四半期財務諸表¹に対して行われる四半期レビュー（公認会計士又は監査法人の監査証明）に関する実務指針である（※1）。

¹ この四半期財務諸表の作成基準として、企業会計基準委員会より、2007 年 3 月 14 日付にて企業会計基準第 12 号「四半期財務諸表に関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第 14 号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」が公表されている。こちらの概要については、大和総研制度調査部情報「四半期会計基準・適用指針公表（概要編）」（執筆 制度調査部 部長 吉井一洋）を参照されたい。<http://www.dir.co.jp/research/report/law-research/accounting/07032901accounting.pdf>

(※1) 本実務指針の前提として、企業会計審議会が 2007 年 3 月 27 日付にて「四半期レビュー基準の設定に関する意見書」(以下、基準部分を「四半期レビュー基準」という)を公表している。

- また、本実務指針は、四半期レビュー基準を踏まえたものであり、国際レビュー業務基準 (ISRE) 第 2410 号との整合性も図られている。
- 本項では、四半期報告制度の概要を整理した後、本実務指針の要旨を簡潔に解説するものとする。

II. 四半期報告制度の導入

1. 現行の法定開示規制

- 現行の法定開示規制は、**半期報告**であり、開示期間は **90 日以内**である²。

2. 証券取引所の規則

- 現在、上場企業の大半は、四半期ごと(通期・中間の年 2 回の決算発表に加えて、第 1 四半期及び第 3 四半期)に業績等の情報を開示しているが、これは各証券取引所の規則に基づくものであり、**法定開示ではない**。

3. 金融商品取引法により導入された四半期報告制度

(1) 法定開示制度として導入

- 2006 年 6 月に成立し、2007 年 9 月より施行されている金融商品取引法により、証券取引法は改組され、四半期報告制度が新設されている。
- これにより、**法律により四半期報告が義務付けられることになった**。

(2) 目的

- 金融商品取引法に基づく四半期報告制度の目的は、「**公益又は投資家の保護**」³である。

(3) 対象企業

- 対象企業は、**上場企業**(事業年度の期間が 3 ヶ月超)である⁴。
- 上記上場企業については、現行の半期報告制度は四半期報告制度に統一される。それ以外の会社については半期報告制度が維持されるが、四半期報告書の任意提出も認められる。

² 証券取引法第 24 条の 5

³ 金融商品取引法第 24 条の 4 の 7①

⁴ 金融商品取引法第 24 条の 4 の 7①

(4) 開示対象情報

- 開示対象情報は、以下のとおりである⁵。

四半期報告書		
1.企業の概況	(1) 主要な経営指標等の推移	
	(2) 事業の内容、関係会社の状況（重要な変更等）	
	(3) 従業員の状況（重要な変更等）	
2.事業の状況	(1) 生産、受注及び販売の状況	
	(2) 経営上の重要な契約等（重要な変更等）	
	(3) 財政状態及び経営成績の分析	
3.設備の状況（重要な変更等）		
4.提出会社の状況	(1) 株主等の状況（※2）	
	(2) 株価の推移	
	(3) 役員の状況（異動があった場合）	
5.経理の状況	四半期財務諸表（※3）	
	内容	開示対象期間
	(1) 四半期貸借対照表	①四半期会計期間の末日
		②前年度の末日
	(2) 四半期損益計算書	①四半期会計期間（3ヶ月情報）
		②期首からの累計期間
		③①に対応する、前年度の四半期会計期間（3ヶ月情報）（※4）
		④②に対応する、前年度の期首からの累計期間（※4）
	(3) 四半期キャッシュ・フロー計算書	①期首からの累計期間
		②①に対応する、前年度の期首からの累計期間（※4）
6.提出会社の保証会社等の情報		

（出所）金融庁資料を参考に大和総研制度調査部作成

（※2）大株主の状況については、第2四半期のみ開示

（※3）連結ベースを原則とする（連結財務諸表作成会社は四半期連結財務諸表の開示のみで足り、連結財務諸表非作成会社については四半期個別財務諸表を開示するものとする）。

（※4）適用初年度においては、記載は要しないものとされている⁶。

(5) 開示期間

- 四半期会計期間終了後、**公認会計士又は監査法人のレビューを受けた上で45日以内**に開示するものとされている（※5）⁷。

（※5）ただし、特定の事業を行う会社（銀行、保険会社等）の第2四半期報告書の開示については、第2四半期終了後60日以内とされている⁸。

⁵ 「企業内容等の開示に関する内閣府令」第17条の6第1項及び企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」第5項乃至第7項参照

⁶ 企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」第27項

⁷ 金融商品取引法第24条の4の7①・第193条の2参照

⁸ 金融商品取引法施行令第4条の2の10第4項及び「企業内容等の開示に関する内閣府令」第17条の6第2項参照

これは、上記特定の事業を行う会社は、第 2 四半期報告書については個別財務諸表等の開示も求められることを考慮したものである。

(6) 適用時期

- 金融商品取引法により導入された四半期報告制度は、**2008 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度から適用される⁹**。

III. 解説

1. 総論

(1) 導入の背景

- 前述（P1 参照）のとおり、本実務指針は、**金融商品取引法にて導入された四半期報告制度**において求められる、**四半期財務諸表**に対して行われる四半期**レビュー**（公認会計士又は監査法人の監査証明）に関する実務指針である。

(2) 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**」¹⁰、すなわち**消極的に表示の適正性を表明**することにあるにある。

(3) 四半期レビューと年度の財務諸表の監査の関係

- 四半期レビューは、年度の財務諸表の監査（以下、「**年度監査**」という）の存在を前提としており、年度監査の**実効性の向上**に資する（両手続の同時履行、四半期レビューの結果の年度監査への流用等による効率化他）ものである¹¹。
- なお、四半期レビューは年度の財務諸表の監査人により実施することが求められている¹²。

(4) 四半期レビューと年度監査の相違点

- 四半期レビューと年度監査の相違点は、以下のとおりである（※6）。

（※6）中間監査については、その目的が表示の有用性の確認である点以外は年度監査と類似しており、かつ、年度監査の手続を一部省略することが認められていることから、ここでは割愛するものとする¹³。

⁹ 金融商品取引法附則（平成 18 年 6 月 14 日法律第 65 号）抄 第 16 条

¹⁰ 四半期レビュー基準第一

¹¹ 「四半期レビュー基準の設定に関する意見書」二 1 参照

¹² 「四半期レビュー基準の設定に関する意見書」二 2 参照

¹³ 中間監査基準第一・第二 5 参照

		四半期レビュー	年度監査
目的		表示の適正性の表明（消極的）	表示の適正性の表明（積極的）
保証水準		限定的保証	合理的保証
手 続	内部統制の運用評価手続	×（不要）	○（必要）
	実査・立会・確認	×	○
	証憑突合	×	○
	質問に対する回答についての証拠の入手	×	○

（出所）本実務指針及び「監査基準」を参考に大和総研制度調査部作成

- 全体として、四半期レビューのほうが年度監査に比べてより限定的な手続であるといえる。理由としては、四半期報告書が四半期会計期間終了後、公認会計士又は監査法人のレビューを受けた上で45日以内の提出を義務付けられており、適時性が求められている点あげられる。

2. 各論

（1）四半期レビューの手続¹⁴

- 四半期レビューの主な手続は、以下のとおりである。

四半期レビュー手続	
1. 四半期レビュー契約の締結	
2. 四半期レビュー計画の策定（任意）	
3. 内部統制を含む、企業及び企業環境の理解	
4. その他	過去に発生した虚偽の表示の検討
	議事録の閲覧等
	経営者とのディスカッション
	質問及び分析的手続（※7）
	会計記録に基づく作成
	追加的な手続（※8）
	後発事象に係る四半期レビュー手続
継続企業の前提に係る四半期レビュー手続	

（出所）本実務指針を参考に大和総研制度調査部作成

（※7）四半期レビューにおける中心的な手続にあたる¹⁵。

（※8）追加的な手続は、「質問及び分析的手続等の四半期レビューの手続を行った結果、監査人が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、又は疑義が生じた場合に行うもの」¹⁶である。

（2）四半期レビュー報告書¹⁷

- 四半期レビュー報告書の主な記載事項は、以下のとおりである。

¹⁴ 四半期レビュー基準第二参照

¹⁵ 「四半期レビュー基準の設定に関する意見書」二1参照

¹⁶ 本実務指針V4（6）

¹⁷ 四半期レビュー基準第三参照

四半期レビュー報告書記載事項			
1. 四半期レビューの対象		四半期財務諸表の範囲	
		経営者の責任と監査人の責任の明確化	四半期財務諸表の作成責任が経営者にあること 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
2 四半期レビューの概要		本実務指針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、分析の手段その他の四半期レビュー手続からなること	
		四半期レビューは年度監査に比べて限定的な手続からなること	
3. 結論	—		無限定の結論 (※9)
	① 結論に関する除外 (※10)	重要 (※11)	限定的結論 (※12)
		著しく重要 (※13)	否定的結論 (※14)
	② レビュー範囲の制約	重要 (※15)	限定的結論 (※16)
		著しく重要 (※17)	結論の不表明 (※18)

(出所) 本実務指針を参考に大和総研制度調査部作成

- (※9) この場合、「(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」¹⁸の記載を行う。
- (※10) 「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、無限定の結論を表明することができない場合」¹⁹をいう。
- (※11) 結論に関する除外において、「その影響が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重要でないと判断したとき」²⁰をいう。
- (※12) 除外事項を付し、「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」²¹する。
- (※13) 結論に関する除外において、「その影響により四半期財務諸表が全体として虚偽の表示に当たると判断したとき」²²をいう。
- (※14) 意見の区分において理由(除外した不適切な事項及び算定が可能であればその四半期財務諸表に与える影響額が含まれる)及び「四半期財務諸表は適正に表示していない旨」²³を記載する。
- (※15) 「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」²⁴をいう。
- (※16) レビュー範囲の制約において、それが「結論の表明ができないほどに重要でないと判断したとき」²⁵をいう。
- (※17) 除外事項として、実施できなかった手続及び結論において当該事実が影響する事項を付す。
- (※18) レビュー範囲の制約において、それが「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」²⁶をいう。
- (※19) 結論を表明しない旨及びその理由を記載する。

¹⁸ 四半期レビュー基準第三 5

¹⁹ 四半期レビュー基準第三 6

²⁰ 四半期レビュー基準第三 6

²¹ 四半期レビュー基準第三 6

²² 四半期レビュー基準第三 7

²³ 本実務指針VII3

²⁴ 四半期レビュー基準第三 8

²⁵ 四半期レビュー基準第三 8

²⁶ 四半期レビュー基準第三 9

IV. 適用時期

- 本実務指針は、金融商品取引法における四半期報告制度同様、**2008年4月1日以後**開始する連結会計年度（又は事業年度）に係る四半期連結財務諸表（又は四半期財務諸表）の四半期レビューから適用される²⁷。

²⁷ 本実務指針X参照