

監査・保証実務委員会研究報告第9号

東京証券取引所のマザーズ上場企業等の四半期財務諸表に対する 意見表明業務について（中間報告）

平成12年1月18日
改正 平成16年11月24日
日本公認会計士協会

1. はじめに

株式会社東京証券取引所（以下「東証」という。）は、新興企業市場「マザーズ」の上場会社に対して、第1四半期及び第3四半期の四半期財務情報の公表を義務付け、これと併せて、当該会社に対して四半期財務諸表及び四半期連結財務諸表（以下「四半期財務諸表」という。）に係る公認会計士又は監査法人（以下「公認会計士等」という。）による意見表明のための報告書の提出を求めている。このマザーズ上場会社の四半期財務諸表に対する公認会計士等による意見表明に係る手続の実施及びその結果としての意見表明に係る業務（以下「意見表明業務」という。）は、国際監査・保証基準審議会（IAASB）が公表する国際レビュー業務基準（ISREs）等に定められている「財務諸表に対するレビュー業務」（以下「レビュー」という。）に類似する業務と考えられ、我が国において、法令に基づくものではないが、制度として初めて監査以外の保証業務が導入された事例である。

本研究報告は、以上のようなマザーズにおける意見表明業務の性格に鑑み、国際レビュー業務基準及び米国のレビューに係る基準（以下「米国基準」という。）を参考として、意見表明業務と監査との相違を明らかにすることによって、当該業務に対する会員の理解に資するとともに、当該業務を実施する際の実施基準となる「上場有価証券の発行者の会社情報の適時開示等に関する規則の取扱い」（以下「適時開示規則取扱い」という。）の別添として掲げられている「四半期財務諸表に対する意見表明に係る基準」（以下「意見表明基準」という。）の内容について解説し、この業務を実施するに当たっての留意事項を明らかにすることによって、会員の実務の参考に資することを目的とするものである。

本研究報告は、マザーズ上場会社の四半期財務諸表に対する意見表明業務の実施のために利用されることを予定して作成したものであるが、東証の規則と同等の規則を定めている他の新興企業市場における四半期財務諸表に対する意見表明業務に限り、本研究報告を利用して業務を実施することができる。

なお、今後レビューに係る基準等が制定された場合には、本研究報告もこれに即して見直しを行うことが必要であることから、本研究報告は中間報告とした。

2. レビューの概要

上述のとおり、マザーズ上場会社の四半期財務諸表に対する意見表明業務は、国際レビュー業務基準及び米国基準に定められているレビューに類似する業務であると考えられる。そこで、この意見表明業務の性格に関する会員の理解に資するため、以下に、レビューの概要について、監査との相違を中心として解説する。

(1) レビューの定義

レビューの定義について、国際レビュー業務基準の2400「財務諸表のレビュー業務」（旧国際監査基準第910号）には直接の記述はないが、レビューの目的について、「財務諸表のレビューの目的は、監査で要求されるほどの証拠の入手を行わない手続に基づいて、財務諸表が所定の基準に基づいて作成されていないと信じさせる事実があるかどうかを表明することである。」と記述している。

一方、米国基準は、S S A R S (Statements on Standards for Accounting and Review Services) において、レビューについて、「財務諸表のレビューとは、一般に公正妥当と認められる会計基準に従って財務諸表が作成されており、財務諸表に加えるべき重要な修正はないという限定的保証を表明するための合理的根拠を公認会計士等が得るために、質問や分析的手続を行うことである。」と定義している。このように表現上の違いはあるものの、国際レビュー業務基準と米国基準との間で、その意図するところに実質的な違いはないと考えられる。また、両者とも、レビューを実施する公認会計士等に対して、レビューの対象となる財務諸表作成会社（以下「レビュー対象会社」という。）との間に独立性を保持することを求めている。

以上の両者の記述を総合すると、レビューとは、「レビュー対象会社との間で独立性を保持している公認会計士等によって行われる業務であり、対象とされた財務諸表が、一般に公正妥当と認められる会計基準に準拠して作成されているか否かについて、主として質問及び分析的手続から構成され、監査の場合と比較して限定された手続を実施した結果に基づき、当該財務諸表が一般に公正妥当と認められる会計基準に準拠して作成されていないと信じさせる事実があるかどうかを表明する業務」と定義することができる。と考える。

(2) レビューの前提

上述の定義に示されているとおり、レビューを実施するためには、以下に掲げる前提が明確にされていることが必要である。

① レビュー実施者の独立性の保持

レビューは、対象財務諸表の信頼性について、限定的ではあるが一定の保証を与える業務である。したがって、レビューを実施する公認会計士等は、対象会社との間に職業専門家としての独立性を保持することが求められる。

② レビュー対象の明確化

レビューを実施するに当たっては、保証の対象範囲を明らかにするために、レビューの対象となる財務諸表の範囲を明確にすることが必要となる。

③ 明確な財務諸表作成基準の存在

レビューの対象となる財務諸表の信頼性について保証を付与するためには、信頼性の判断基準が明確となっていることが必要である。財務諸表の信頼性の判断は、当該財務諸表の作成基準に基づいて行われることから、財務諸表の作成基準を明確にしておくことが必要となる。

④ レビューを実施するための基準の存在

レビューは、対象会社の財務諸表の信頼性について一定の保証を与える業務であることから、保証を付与するに足る一定水準以上の業務レベルを維持することが求められる。したがって、実施すべき業務の内容及び手続、並びに実施者たる公認会計士等の責任の範囲を明らかにした業務実施上の基準が、明確に定められていることが必要となる。

(3) レビュー手続の種類

レビューの実施に当たって採用される手続は、質問及び分析的手続を主体とするものであり、監査において実施する手続に比べて限定的なものである。すなわち、現金・有価証券等の実査、債権・債務の確認、たな卸資産の実地たな卸立会等、監査において通常実施される質問及び分析的手続以外の他の手続を行うことは一般的に予定されていない。

(4) レビューが財務諸表の信頼性について付与する保証の程度

(3)に記述したとおり、レビューの実施に当たって採用される手続は、質問及び分析的手続を主体としたものであるため、監査において実施される手続に比べて限定的なものである。したがって、レビューの結果として財務諸表の信頼性について付与される保証の程度も、監査の結果として表明される監査意見が付与する保証の程度に比べて限定的なものに止まる。

(5) レビュー報告書の記載事項

国際レビュー業務基準におけるレビュー報告書の記載事項は、おおむね次のとおりである。

- ① レビューの対象とした財務諸表の種類
- ② 財務諸表の作成責任は経営者にある旨
- ③ 国際レビュー業務基準等に準拠してレビューを実施した旨
- ④ レビューに当たって採用した手続が、主として質問又は分析的手続に限定されている旨
- ⑤ レビューが財務諸表の信頼性について付与する保証の程度
- ⑥ レビューが監査と異なる旨、及びレビューの結果の表明は監査意見とは異なる旨
- ⑦ 財務諸表が国際会計基準に準拠せず、真実かつ公正な概観を表示していないと信じさせる事項の有無

一方、米国基準では、SAS (Statements on Auditing Standards) 第100号において、レビュー報告書への記載事項が次のとおり列挙されている。

- ① 実施者の独立性を示す文言（具体的には報告書の表題に「Independent」という語句を含める。）
- ② レビューの対象とした財務諸表の種類
- ③ 財務諸表の作成責任は経営者にある旨
- ④ 米国公認会計士協会が定めたレビュー基準に準拠してレビューを実施した旨
- ⑤ レビューに当たって採用した手続
- ⑥ レビューを、一般に公正妥当と認められる監査の基準に比べて限定された範囲で実施した旨、及びレビューの結果は監査意見を表明するものではない旨
- ⑦ レビューの結果、対象となった財務諸表について、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に照らして、重要な修正を必要とする事項の存在に気付いたか否か（一般に公正妥当と認められる基準がどこの国の基準であるかを明記）

以上のとおり、国際レビュー業務基準及び米国基準は、レビュー報告書におおむね同様の事項を記載することを求めている。これらの記載事項から、レビュー報告書には、レビューと監査との相違を明記し、財務諸表の信頼性について付与する保証の程度が、監査に比べて限定的であることを報告書の利用者に明確に伝えることによって、レビューを実施した公認会計士等の責任の範囲を限定する重要な機能があることがわかる。

3. マザーズにおける四半期財務情報開示制度の概要

東証の定める「上場有価証券の発行者の会社情報の適時開示等に関する規則」（以下「適時開示規則」という。）第2条第6項において、「マザーズの上場会社は、第1四半期及び第3四半期（上場外国会社である場合には、第1四半期、第2四半期及び第3四半期）における四半期財務・業績の概況を開示するものとし、当該開示は当該四半期財務・業績の概況が定まったときに直ちに行わなければならない。」と規定されている。このように、マザーズ上場会社は、当該規定に基づき四半期財務情報を開示する義務を負っている。さらに、「適時開示規則取扱い」2. の3において、次の①から③に掲げる事項が規定されている。

- ① 適時開示規則第2条第6項の規定に基づく四半期財務・業績の概況の開示は、その開示資料に、四半期貸借対照表及び四半期損益計算書並びに四半期連結貸借対照表及び四半期連結損益計算書（連結財務諸表を作成すべき会社でない会社（外国会社を除く。）にあつては、四半期貸借対照表及び四半期損益計算書とし、外国会社にあつては、四半期に係る財務書類とする。以下「四半期財務諸表等」という。）を記載することを要する旨（同取扱い(1)）
- ② 前①の四半期財務諸表等は、原則として、企業会計審議会により公表された中間財

務諸表作成基準又は中間連結財務諸表作成基準に準じて作成するものとする旨（同取扱い(2)）

- ③ ①に掲げる四半期財務諸表等については、公認会計士等による適時開示規則の別添「四半期財務諸表に対する意見表明に係る基準」に基づく意見表明のための手続又はこれに相当すると認められる意見表明のための手続を実施することを要する旨（同取扱い(3)）

以上のとおり、「適時開示規則」及び「適時開示規則取扱い」の定めによって、マザーズ上場会社の財務諸表監査を担当する公認会計士等（以下「監査人」という。）は、当該会社の四半期財務諸表について、東証が定めた「意見表明基準」に準拠して意見表明業務を実施することとなる。

4. 「意見表明基準」の内容及び意見表明業務実施上の留意点

3. に述べたとおり、監査人は、マザーズ上場会社の四半期財務諸表に対して意見表明業務を実施することとなる。冒頭にも記述したとおり、この意見表明業務は、レビューに類似した業務であるが、我が国には未だレビューを実施するに当たって準拠すべき実施基準が制定されていない。そこで、東証は、「意見表明基準」を制定して、マザーズ上場会社、監査人及び四半期財務諸表の利用者に対して、意見表明業務の目的や実施すべき手続等を明らかにしている。監査人は、この「意見表明基準」に準拠して意見表明業務を行うこととなる。そこで、以下に、「意見表明基準」の各項の全文を枠内に示し、これについて逐条的に意見表明業務を実施する上での留意点について解説する。

(1) 前文

当取引所は、マザーズの上場会社（以下「会社」という。）が行う四半期財務・業績の概況の開示の適時性を確保するとともに、当該開示に係る四半期財務諸表に一定の信頼性を付与することを目的として、公認会計士又は監査法人が四半期財務諸表について一般に公正妥当と認められる監査の基準又は中間監査の基準に準拠した監査による意見表明の場合に比して限定的な保証を与えるための意見表明に係る基準を次のとおり定める。

【解説】

意見表明業務は、レビューに類似した業務と考えることができるので、東証は、この前文において、国際レビュー業務基準や米国基準におけるレビューの規定と同様に、意見表明業務と監査とを明確に区別し、意見表明業務の性格を明らかにしている。

すなわち、監査人による意見表明業務は、四半期財務諸表に一定の信頼性を付与することを目的として実施されるものであるが、監査人が意見表明業務を実施した結果、四半期財務諸表の信頼性について付与する保証の程度は、一般に公正妥当と認められ

る監査の基準又は中間監査の基準に準拠した監査によって付与する保証の程度に比べて限定的なものであることを明らかにしている。これによって、四半期財務諸表の利用者に対して、当該四半期財務諸表に付与された保証の程度を示すと同時に、監査人の責任に関して、その限界を明確にしていると考えられる。

(2) 実施者

「意見表明基準」 1

この基準による意見表明及びそれに要する手続（以下「意見表明等」という。）は会社の監査人である公認会計士又は監査法人（以下「監査人」という。）が実施するものとする。

【解 説】

マザーズ上場会社が、証券取引法第193条の2の規定に基づく監査を受けていることを考慮すると、当該会社との間に独立性を保持しており、かつ、当該会社の属する業界及び業務内容等について十分な知識を有している当該会社の監査人が、監査と併せて意見表明業務を実施することが、効率性の観点からも適当と考えられる。本項は、このことを明記したものである。なお、意見表明業務は監査とは異なる業務であるので、意見表明業務に係る契約を監査契約とは別に締結すべきか否かが実務上の問題となると考えられる。この点については、下記5. (1)に記述している。

(3) 対象となる四半期財務諸表の範囲

「意見表明基準」 2

意見表明等の対象となる四半期財務諸表は、四半期貸借対照表及び四半期損益計算書並びに四半期連結貸借対照表及び四半期連結損益計算書（連結財務諸表を作成すべき会社でない会社の場合は、四半期貸借対照表及び四半期損益計算書）とする。

【解 説】

上記2. のレビューの概要において記述したとおり、意見表明業務を実施するための前提として、業務の対象となる財務諸表の範囲を明確にしておくことが必要であることから、本項において、対象となる財務諸表を四半期貸借対照表及び四半期損益計算書並びに四半期連結貸借対照表及び四半期連結損益計算書と定めたものである。なお、現行の実務において、会社が開示した四半期キャッシュ・フロー計算書又は四半期連結キャッシュ・フロー計算書（以下「四半期キャッシュ・フロー計算書等」という。）を、監査人が業務の対象に含めている場合が多く見受けられる。意見表明基準が対象とする四半期財務諸表として四半期キャッシュ・フロー計算書等は挙げられてい

ないが、監査人が十分な手続を実施することができるならば、四半期キャッシュ・フロー計算書等を業務の対象に含めることができる。

(4) 目的

「意見表明基準」3

監査人は、四半期財務諸表が、中間財務諸表作成基準又は中間連結財務諸表作成基準に準じた基準に照らして、会社の当該四半期会計期間に関する有用な情報を表示しているか否かについて、一般に公正妥当と認められる監査の基準又は中間監査の基準に準拠した監査の場合に比して限定的な保証を与えることを目的として意見表明等を実施する。

【解説】

本項は、監査人が意見表明業務を実施するに際して、以下の二つの重要な事項について記述している。

① 四半期財務諸表の作成基準

一つは、四半期財務諸表が中間財務諸表の一種であるとの考えに基づき、原則として、中間財務諸表作成基準又は中間連結財務諸表作成基準（以下「中間作成基準」という。）を四半期財務諸表の作成基準としたことである。また、原文において、「中間財務諸表作成基準又は中間連結財務諸表作成基準に準じた基準」としているが、ここで「準じた」という表現を使用しているのは、東証が公表している「マザーズ四半期開示の記載例」の「記載要領」4. (3)に、「四半期業績の計上に関し簡便な手続きを適用した場合はその旨を注記する。」と記述されていることから、四半期決算業務の負担及び四半期財務情報開示の適時性を考慮して、四半期財務諸表の有用性を損なわない範囲で、中間作成基準に定められているよりも簡便な決算手続を採用することを許容する余地を残す趣旨によるものと考えられる。

なお、上記(3)に述べたとおり、業務の対象に四半期キャッシュ・フロー計算書等を含めた場合には、当該四半期キャッシュ・フロー計算書等も同様に、原則として中間作成基準に準拠して作成されることとなる。また、中間作成基準には注記すべき事項として定められていないが、会社の財政及び経営の状況について適切な判断を行うために必要と思われる事項がある場合には、当該事項について、監査委員会報告第77号「追加情報の注記について」に基づき、四半期財務諸表に注記することを会社に求めることとなる。

② 意見表明業務の目的

二つ目は、監査人による意見表明業務の目的を「会社の当該四半期会計期間に関する有用な情報を表示しているか否かについて、一般に公正妥当と認められる監査の基準又は中間監査の基準に準拠した監査の場合に比して限定的な保証を与える」こととし、四半期財務諸表の利用者に対して、意見表明業務が四半期財務諸表の信

頼性について付与する保証の限界を明示したことである。

四半期財務諸表の信頼性を示す概念として「有用な」という表現を使用しているが、これは、中間財務諸表の信頼性を表す概念との間で表現の整合性を図ったものと考えられる。

(5) 意見表明に要する手続

「意見表明基準」 4

監査人は、一般に公正妥当と認められる監査の基準又は中間監査の基準に準拠した監査の場合に比して限定的な保証を与えることを目的とした意見表明のための手続として、主として以下に掲げる質問又は分析的手続を実施する。

- (1) 会社の業務及び会社が属している業界の状況についての質問
- (2) 会社の内部統制の整備状況及び直近決算日（中間決算日を含む。）後の重要な変化についての質問
- (3) 会社が採用している会計処理の原則及び手続の内容、これらの変更の有無並びに新たな会計処理の原則及び手続の採用の有無に関する質問
- (4) 財務データ相互間又は財務以外のデータと財務データ間の矛盾又は異常な変動の有無を検討し、四半期財務諸表の合理性を確かめる分析的手続
- (5) 株主総会及び取締役会等の議事録並びに重要な決裁文書の閲覧
- (6) 重要な後発事象又は偶発事象等の発生の有無に関する質問
- (7) 対象とした四半期財務諸表について経営者による確認書の入手

【解説】

意見表明業務の実施に当たっては、主として、本項に掲げられている質問及び分析的な手続を採用することとなる。質問は、質問事項について十分な知識を有し、かつ、責任をもって回答できる役員又は経理責任者等の適切な役職者に対して行うことに留意する必要がある。

意見表明業務を実施する監査人は、対象とする四半期財務諸表に重要な虚偽記載又は記載すべき重要な事項の脱漏（以下「重要な虚偽記載等」という。）がないかどうかについて、通常は、質問又は分析的手続の実施を通じて一定の心証を得ることとなる。すなわち、意見表明業務を実施する監査人は、特に必要と認めた場合を除き、他の追加的な手続を実施する必要はない。

このように、実施すべき手続が限定されているだけに、意見表明業務の実施者には、当該業務を実施するための前提として、会社の業務内容及び会社が属している業界の状況並びに内部統制の状況について十分に把握し、四半期財務諸表に重要な虚偽記載等を生じさせる可能性のある事項を看過する危険を低く抑えることが求められる。この点については、対象会社の監査人が意見表明業務の実施者を兼ねることから、過去

の監査及び中間監査の結果を利用することにより、このような危険を少なくすると同時に、意見表明業務を効率的に実施することができる。

また、四半期財務諸表においても、会計処理の原則及び手続（以下「会計方針」という。）の変更に係る開示が求められていることから、監査人は、上記(3)に掲げられている質問を実施して、会社が採用している会計方針が、前事業年度又は前中間会計期間から継続して適用されていることを確かめるとともに、会計方針の変更が行われている場合には、当該変更の理由の正当性及び変更に係る開示の要否について検討する必要がある。さらに、新たな会計事象の発生によって新たな会計方針を採用した場合においては、追加情報の記載の要否を検討する必要がある。

分析的手続の実施に当たっては、監査基準委員会報告書第1号「分析的手続」が参考となる。意見表明業務においては、効果的な質問を行うことが極めて重要となるため、監査人は、分析的手続を実施し、四半期財務諸表に係る異常点又は矛盾点（以下「異常点等」という。）の把握に努め、異常点等に関する質問を重点的に行うこととなる。また、監査人が分析的手続を実施した結果、四半期財務諸表項目に係る異常点等が認められず、かつ、当該項目について結論を表明するための十分な心証が得られたと判断した場合には、当該項目に対して分析的手続以外の他の手続を実施する必要はない。

継続企業の前提に関する開示については、四半期財務諸表に対する意見表明のための手続が質問及び分析的手続を中心とすることから十分な検証が困難な場合が多いと考えられる。ただし、対象会社が前事業年度又は前中間会計期間（前連結会計年度又は前中間連結会計期間を含む。）において継続企業の前提に関する注記を行っていた場合や、直近四半期の意見表明業務の実施過程における経営者への質問において継続企業の前提に重要な疑義を抱かせる事象又は状況が生じていることが判明した場合には、本項には記述されていないが、監査人は当該重要な疑義を解消するための計画について経営者に質問するとともに、四半期財務諸表への注記の妥当性について検討する必要がある。なお、四半期財務諸表に対する意見表明業務における継続企業の前提に関する監査人の対応としては、監査意見を表明する対象となる期間を考慮して、第1四半期の四半期財務諸表に関しては中間会計期間末又は中間連結会計期間末、第3四半期の四半期財務諸表に関しては事業年度末又は連結会計年度末までの期間における合理的な経営計画等について、経営者に提示を求め質問等によって検討することが適当である。

四半期連結財務諸表に対して意見表明業務を実施する場合には、必要に応じて、上記の手続を対象会社の連結子会社及び持分法適用関連会社（以下「連結子会社等」という。）に対して実施することとなるが、この場合に留意すべき事項については、下記5.(3)において記述している。

なお、四半期財務諸表に対する意見表明業務において実施する手続の例を末尾の付録1に示したので参考にされたい。

上記(7)は、四半期財務諸表についても、経営者による確認書を入手する必要がある

ることを明示している。経営者による確認書の記載事項等については、監査基準委員会報告書第3号「経営者による確認書」に準拠することが適切である。なお、経営者確認書の記載例を付録3に示しているので参考にされたい。

(6) 報告書の記載事項

「意見表明基準」 5

監査人は、四半期財務諸表に対する意見表明のための報告書（以下「報告書」という。）に、以下に掲げる事項を記載しなければならない。

- (1) 対象となった四半期財務諸表の範囲
- (2) 意見表明のための手続が本基準に準拠して実施された旨
- (3) 実施した意見表明手続の種類及びこれが一般に公正妥当と認められる監査の基準又は中間監査の基準に準拠した監査に当たって採用される監査手続よりも限定されたものである旨
- (4) 報告書によって表明される意見が、一般に公正妥当と認められる監査の基準又は中間監査の基準に準拠した監査の場合に比較して限定的な保証を与えるものである旨
- (5) 報告書が会社の四半期財務諸表に対して、一般に公正妥当と認められる監査の基準又は中間監査の基準に準拠した監査に基づく監査意見を述べるものではない旨
- (6) 意見表明のための手続の結果、四半期財務諸表が、中間財務諸表作成基準又は中間連結財務諸表作成基準に準じた基準に照らして、会社の当該四半期会計期間に関する有用な情報を示していないと認められる事項がなかったかどうかに関する意見（重要な意見表明に要する手続が実施されなかったこと等の理由により、当該有用な情報を表示していないと認められる事項がなかったかどうかについての判断を行うことができない場合にあっては、意見の表明を差し控える旨及びその理由）
- (7) 会社と監査人との間に公認会計士法に定める利害関係がない旨

【解説】

本項には、意見表明に係る手続を実施した結果、監査人が作成する報告書に記載すべき事項が列挙されている。報告書の種類は、意見表明に係る手続を実施した結果の相違に応じて、以下のとおり分類できる。なお、上記「意見表明基準」5の(1)から(5)及び(7)に定める事項は、以下のすべての報告書に共通して記載すべきものなので、ここでは、各報告書の記載内容のうちで相違が生じる「意見表明基準」5(6)に定める意見表明に係る手続を実施した結果に関する記述について説明することとする。

① 有用な情報を表示していないと認められる事項が発見されなかった場合の報告書
意見表明に係る手続を実施した結果、対象となる四半期財務諸表が、会社の当該四半期会計期間に関する有用な情報を表示していないと認められる事項が発見されなかった場合の報告書である。この場合には、意見表明に係る手続を実施した結果、四半期財務諸表が、中間財務諸表作成基準又は中間連結財務諸表作成基準に準じた基準に照らして、会社の当該四半期会計期間に関する有用な情報を表示していないと認められる事項が発見されなかった旨を記載することとなる。

② 除外事項を除いて、有用な情報を表示していないと認められる事項が発見されなかった場合の報告書

この場合には、除外事項の内容を報告書に明記した上で、当該事項を除いて、中間財務諸表作成基準又は中間連結財務諸表作成基準に準じた基準に照らして、会社の当該四半期会計期間に関する有用な情報を表示していないと認められる事項が発見されなかった旨を記載することとなる。

③ 有用な情報を表示しているものとは認められない場合の報告書

この場合には、除外事項の内容を報告書に明記した上で、当該事項があるので、中間財務諸表作成基準又は中間連結財務諸表作成基準に準じた基準に照らして、会社の当該四半期会計期間に関する有用な情報を表示しているものとは認められない旨を記載することとなる。

④ 意見表明に係る重要な手続が実施できなかったこと及び将来の帰結が予測し得ない事象又は状況が発見されたことにより、結果に関する結論を表明することができない場合の報告書

意見表明に係る重要な手続が実施できなかったことにより、結果に関する結論を表明できない場合には、重要な手続が実施できなかった旨（実施できなかった重要な手続の内容を含む。）、その理由及び結果に関する結論を表明しない旨を記載することとなる。

また、四半期財務諸表に対して重要な影響を与える将来の帰結が予測し得ない事象又は状況が発見されたことにより、結果に関する結論を表明できない場合には、発見された事象又は状況の内容、結果に関する結論を表明できない理由及び結果に関する結論を表明しない旨を記載することとなる。

報告書の内容は上記①から④に記述したとおりとなるが、正当な理由による会計方針の変更が行われた場合には、監査委員会報告第75号「監査報告書作成に関する実務指針」に準じて、追記情報としての記載の要否を検討する必要がある。

なお、以上の各場合における報告書の文例を付録2に示しているので参考にされたい。

5. 意見表明業務を実施するに当たってのその他の留意事項

(1) 意見表明業務に係る契約書の作成

マザーズ上場会社の監査人は、同一の会社に対して、監査と意見表明業務という、異なる保証業務を併せて行うこととなる。マザーズ上場会社に対する意見表明業務は、我が国に制度として初めて導入された監査以外の保証業務であるので、当該会社（すなわち被監査会社）の経営者が、意見表明業務の目的、実施する手続の範囲、監査人の責任の限界等、意見表明業務と監査との重要な相違について十分に理解していない場合も想定される。したがって、監査契約とは別に、以下の①から④の事項を明記した意見表明業務に係る契約書を作成することによって、当該業務の内容及び監査人の責任の範囲等に関する監査と意見表明業務との相違について、被監査会社の経営者の十分な理解を得ておくことが望ましい。

また、実務上、監査契約書に意見表明業務の実施についての条項を入れて、監査契約と意見表明業務契約を同一の契約書によって締結する場合も考えられる。このような場合にも同様に、契約書に以下の事項を明記することが望ましい。

- ① 意見表明業務が、一般に公正妥当と認められる監査の基準及び中間監査の基準に準拠して実施される監査とは異なる業務であり、意見表明業務の結果表明する意見は、監査意見とは異なるものであること
- ② 意見表明業務の実施に当たって採用する手続が、主として質問及び分析的手続からなる限定的なものであること
- ③ 意見表明業務の結果、会社の作成する四半期財務諸表の信頼性について、監査人が付与する保証の程度は、監査の場合に比して限定されたものであること
- ④ 被監査会社の経営者は、四半期財務諸表の利用者に対して、当該四半期財務諸表が監査を受けたものであるとの誤解を与えるような表明を行ってはならないこと

(2) 意見表明業務を実施するための計画の策定

意見表明業務を実施する監査人は、意見表明業務の目的に照らして、適切なチームを組織し、適切な業務計画を策定する必要がある。業務計画の策定に当たっては、監査計画との関連に十分配慮して、効率的な計画を策定することに留意する。

(3) 四半期連結財務諸表に対する意見表明業務実施上の留意事項

監査人は、マザーズ上場会社の四半期連結財務諸表に対する意見表明業務の実施に当たっては、連結子会社等の四半期財務諸表について分析的手続を実施し、必要に応じて、連結子会社等の経営者及び経理責任者に対する質問を実施することとなる。

また、他の公認会計士等が連結子会社等の監査を実施しており、かつ、当該連結子会社等の四半期財務諸表について、当該他の公認会計士等が意見表明業務に準じた業務の実施に同意した場合には、当該連結子会社等の経営者の同意を得た上で、監査基準委員会報告書第8号「他の監査人の監査結果の利用」に準じて、他の公認会計士等の意見表明業務に準じた業務の実施結果を利用することができる。この場合に、監査

人は、当該他の公認会計士等に対して、「意見表明基準」及び本研究報告を参考として、実施すべき業務の内容を指示する必要がある。業務の指示を行うに当たっては、監査基準委員会報告書第17号「中間監査」に記載されている、他の監査人に対する指示事項の例示が参考となる。

(4) 報告書における署名者の肩書

マザーズ上場会社の四半期財務諸表に対する意見表明業務は、連結財務諸表又は財務諸表について継続して監査を受けている会社が作成する四半期財務情報に対して監査人が実施する、レビューに相当する業務であり、独立性に関する法改正対応解釈指針第8号（中間報告）「大会社等の規制・非監査証明業務について（その3）」（日本公認会計士協会）において、監査証明業務の一環として実施される業務、監査証明業務と直接的関連性を有する業務、及び法規制により監査人が実施することを要請されている業務であって、かつ、会計監査人のみが合理的に提供可能である業務として例示されている、四半期財務情報のレビュー業務に該当すると考えられる。よって、同解釈指針により、マザーズ上場会社の四半期財務諸表に対する意見表明業務は、公認会計士法第2条第1項業務に該当する可能性があると考えられるので、報告書の署名者の肩書として、監査の場合と同様に「業務執行社員」を用いることとする。

(5) 報告書における追記情報の記載

正当な理由による会計方針の変更、重要な偶発事象、重要な後発事象、継続企業の前提に関する重要な疑義等、監査委員会報告第75号「監査報告書作成に関する実務指針」において監査報告書における追記情報としての記載の対象とされている事項については、同報告に準じて、四半期連結財務諸表又は四半期財務諸表に対する報告書に追記情報として記載する。

(6) 意見表明業務の対象とした四半期財務諸表と東証に提出される四半期財務諸表との一致の確認

東証は、「マザーズ四半期開示の記載例」の「記載要領」4. (4)において、マザーズ上場会社に対して、四半期財務諸表に「意見表明基準」に基づく監査人の手続が実施された旨を注記することを求めている。

この注記によって、当該四半期財務諸表は未監査ではあるが、その信頼性について監査人による限定的な保証を付与されていることが、当該四半期財務諸表の利用者に対して明らかにされることとなる。したがって、監査人は、会社が四半期財務諸表を公表する前に、自らが意見表明業務の対象とした四半期財務諸表の記載と、会社が東証に提出を予定している四半期財務諸表の記載とが一致していることを確かめる必要がある。

(7) 報告書の提出方法

意見表明のための報告書は、監査人が、対象となる四半期財務諸表の有用性について一定の保証を付与する書類である。したがって、当該報告書を会社に提出するに当たっては、監査報告書を提出する場合と同様に、当該報告書を対象四半期財務諸表に添付して袋綴じした上で割印を押す等の措置を講じる必要がある。

また、東証は「適時開示規則取扱い」5.(6)eの定めにより、マザーズ上場会社に対して意見表明のための報告書を提出することを要請するとともに、これを公衆の縦覧に供することを予定している。このため、会社が東証に提出する意見表明のための報告書に対しても、上述の措置を同様に講じる必要がある。

付録1 マザーズ上場会社の四半期財務諸表に対する意見表明業務 において実施する手続の例示

以下に示した手続は、財務諸表のレビューに関する国際レビュー業務基準及び米国基準を参考として、マザーズ上場会社の四半期財務諸表に対する意見表明業務を実施するに当たって採用する手続を例示したものである。監査人が実際に意見表明業務を実施する際に採用する手続は、監査に関する専門家としての判断に基づいて決定されることとなるので、以下に例示したすべての手続が採用されることを意図するものではなく、逆に、四半期財務諸表に重要な虚偽記載等が存在する危険が高いと認められる場合には、ここに掲げられている手続以外の追加的な手続が必要となることも考えられる。なお、これらの手続は、工場・支店等の重要な会計単位に対しても、必要と認められた場合には実施することとなる。

また、監査人は、意見表明業務において実施する手続を選択するに当たっては、監査業務との関連に留意して、意見表明業務を効率的に行えるように配慮する必要がある。

なお、質問は、質問事項について十分な知識を有し、責任をもって回答できる適切な役職者に対して実施する必要があることに留意する。

全般的な手続

1. 会社の属する業界及び会社の事業の現状と今後の動向に関する事項を、会社への質問等によって把握する。
2. 継続企業の前提に関する情報を会社への質問等によって把握し、四半期財務諸表への注記の妥当性及び追記情報としての記載の要否について検討する。
3. 直近の監査（中間監査を含む。）後に生じた会社の内部統制の変化について質問し、内部統制の現状を把握する。
4. 内部統制の有効性に関して、四半期財務諸表に重要な虚偽記載等を生じさせる可能性がある問題の有無について質問する。
5. 過去の監査及び意見表明業務の結果を検討する。
6. 株主総会議事録、取締役会議事録及びその他の重要な会議の議事録又は重要な決裁文書を閲覧し、会社の重要な意思決定及び四半期財務諸表に重要な影響を与える事象の発生について把握する。また、議事録等に記載されていない重要な事実の有無について質問する。
7. 6.の結果、四半期財務諸表に重要な影響を及ぼすと認められる事項が発見された場合には、当該事項の内容が四半期財務諸表において適切に会計処理及び開示されているかについて質問する。
8. 試算表上の記載が、補助元帳、総勘定元帳及び四半期財務諸表上の記載と合致して

いることを確かめる。

9. 会社が採用している会計方針について、以下の事項を質問する。
 - (1) 重要な会計方針が一般に公正妥当と認められる会計基準に準拠しているか否か。
 - (2) 四半期財務諸表の各項目が当該会計方針に準拠して適切に処理されているか否か。
 - (3) 簡便な決算手続を採用している場合には、その内容
 - (4) 当該会計方針が継続して適用されているか否か。変更されている場合には、当該変更について適切な開示がなされているか否か。
 - (5) その他、四半期財務諸表の作成に係る重要な事項
10. 四半期連結財務諸表作成会社に対しては、以下の事項について質問する。
 - (1) 連結の範囲及びその変更の有無。変更があれば、変更の理由
 - (2) 四半期連結財務諸表作成のための基本となる事項の内容及びこれらについての変更の有無。変更があれば、変更の理由
 - (3) 簡便な決算手続を採用している場合には、その内容
 - (4) セグメント情報に係るセグメンテーションの方法、営業費用の配分方法、資産等の配分方法及びこれらの変更の有無、変更があれば、変更の理由
 - (5) その他、四半期連結財務諸表の作成に係る重要な事項
11. 株主、役員又は関係会社等との取引の有無について質問し、もしあれば、それらの取引の内容及び会計処理の方法について質問する。
12. 偶発債務及び偶発損失の有無について質問する。重要な偶発債務又は偶発損失が存在する場合には、その内容並びに会計処理及び開示の方針について質問する。
13. 四半期財務諸表を閲覽し、中間財務諸表作成基準又は中間連結財務諸表作成基準に準じた基準に準拠して作成及び開示（注記事項を含む。）が行われているかどうかについて概括的に把握する。また、質問、議事録の査閲等により発見された事項で、四半期財務諸表に対して重要な影響を与える事項に係る会計処理及び開示の方針について質問する。
14. 四半期財務諸表上の数値について、会社のおかれている経営環境及び事業の現状との整合性、予算等の予測数値との乖離の状況並びに四半期財務諸表項目相互間の関連性に留意して、増減分析及び比率分析等の総括的な分析的手続を実施する。その結果、異常点又は矛盾点が発見された場合には、その原因を明らかにするために必要な質問等を実施する。
15. 重要な虚偽記載等が発見された場合には、会社に四半期財務諸表の修正を求める。会社が修正を受け入れない場合には、当該虚偽記載等が四半期財務諸表与える影響を評価して、報告書における取扱いを判断する。
16. 経営者による確認書に、特別な事項の追加記載を求める必要性の有無を検討する。

現金及び預金

17. 現金及び預金の出納に関する職務分掌等、現金及び預金に係る内部統制の状況について質問する。
18. 現金及び預金勘定について必要と認めた分析的手続（利息等の関連損益に係る手続を含む。）を実施する。
19. 現金及び預金の入出金記録の締切処理の方法について質問する。
20. 会社の実施した現金実査の記録を入手し、実査結果が現金出納帳残高及び試算表残高と合致していることを確かめる。
21. 銀行預金残高と会社の預金出納帳残高及び試算表残高との調整表を入手し、調整の内容について質問する。
22. 四半期決算日前後に行われた多額の銀行口座間振替取引の有無について質問する。もしあれば、その内容について質問する。
23. 預金の担保差入れ、用途制限、引出制限等の有無について質問する。
24. 現金及び預金に属する資産及びこれらに関連する損益が、四半期財務諸表上で適切に会計処理され、開示されているかどうかについて質問する（担保等の注記に関する事項についての質問を含む。）。

受取手形

25. 受取手形の管理に関する職務分掌、受払管理手続等の受取手形に係る内部統制の状況について質問する。
26. 受取手形勘定について必要と認めた分析的手続を実施する（支払割引料等の関連損益に係る手続を含む。）。
27. 会社の実施した受取手形の実査の記録を入手し、実査結果と受取手形の残高明細表残高及び試算表残高が合致していることを確かめる。
28. 受取手形の期日別管理表の通査又は質問によって、決済期日経過手形の有無を把握する。もしあれば、期日経過後も決済されていない理由及び回収可能性について質問する。
29. 受取手形の期日別管理表の通査又は質問によって、振出日から決済までの期間が長期にわたる受取手形の有無を確かめる。もしあれば、回収が長期にわたる理由及び回収可能性について質問する。
30. 金融手形又は融通手形の有無について質問する。もしあれば、取引の内容、会計処理の方法及び回収可能性について質問する。
31. 不渡手形の有無について質問する。もしあれば、不渡りとなった経緯、現状及び回収可能性について質問する。
32. 受取手形の担保差入れ、売却、裏書譲渡又は割引の有無について質問する。
33. 受取手形に関する貸倒引当金の計上方針について質問する。また、実際の貸倒引当

金計上額の十分性について質問する。

34. 受取手形及びこれに関連する損益が、四半期財務諸表上で適切に会計処理され、開示されているかどうかについて質問する（担保等の注記に関する事項についての質問を含む。）。

売掛金

35. 売上計上及び売掛金の管理に関する職務分掌、期末の締切処理手続、債権の発生・回収・与信限度管理手続等の売上・売掛金に係る内部統制の状況について質問する。
36. 売掛金勘定について必要と認めた分析的手続を実施する（売上等の関連損益に係る手続を含む。）。
37. 売掛金台帳の残高と総勘定元帳及び試算表上の売掛金残高とが合致していることを確かめる。
38. 売上の計上基準及び値引、返品、割戻等の売上に関連する事項に係る会計処理の方法について質問する。
39. 売掛金の年齢調表の通査又は質問等によって、滞留している口座の有無を把握する。もしあれば、滞留している理由及び回収可能性について質問する。
40. 売掛金に対する貸倒引当金の計上方針について質問する。また、実際の貸倒引当金計上額の十分性について質問する。
41. 担保に供されている売掛金又は債権譲渡されている売掛金の有無について質問する。
42. 特殊な販売取引がある場合には、その内容及びその取引について採用している会計処理の方法を質問する。
43. 売掛金及びこれに関連する損益が、四半期財務諸表上で適切に会計処理され、開示されているかどうかについて質問する（担保等の注記に関する事項についての質問を含む。）。

たな卸資産

44. たな卸資産の管理に関する職務分掌、期末の締切処理及び受払管理等、たな卸資産に係る内部統制の状況について質問する。
45. たな卸資産勘定について、必要と認めた分析的手続を実施する（売上原価等の損益に関連する分析を含む。）。
46. たな卸資産に関する補助簿及び総勘定元帳の記録と、試算表の記録とが合致していることを確かめる。
47. 会社が実施した最近の実地たな卸の記録を入手し、以下の事項について質問する。
- (1) 実地たな卸の方法
 - (2) たな卸差異の有無

(3) たな卸差異の発生原因及び処理の状況

48. たな卸資産の種類ごとの評価基準及び評価方法について質問する。
49. 会社が標準原価又は予定原価を採用している場合には、原価差額の処理方法について質問する。多額の原価差額が生じている場合には、その原因及び処理状況について質問する。
50. 長期滞留品、陳腐化品、毀損品等の管理方法及び処分の方針について質問する。また、これらが所定の方針に従って処分されているかどうか、及び期末に評価減を実施する等、適切な会計上の手当を実施しているかどうかについて質問する。
51. 低価法を採用している場合には、期末の評価替が適切に実施されているかどうかについて質問する。
52. 時価が著しく下落しているたな卸資産の有無について質問する。もしあれば、時価の回復可能性及び当該たな卸資産に係る会社の評価の方針について質問する。
53. 社外預け品、積送品、未着品等に係る管理の方法について質問する。また、これらに係る会計処理の方法について質問する。
54. 担保に供されているたな卸資産の有無について質問する。
55. たな卸資産及びこれに関連する損益が、四半期財務諸表上で適切に会計処理され、開示されているかどうかについて質問する（担保等の注記に関する事項についての質問を含む。）。

有価証券（投資有価証券及び関係会社有価証券を含む。）

56. 有価証券の管理に関する職務分掌、受払及び保管に関する手続等、有価証券に係る内部統制の状況について質問する。
57. 有価証券勘定について必要と認められた分析的手続を実施する（売却損益等の関連損益に係る手続も含む。）。
58. 有価証券に関する補助簿及び総勘定元帳の記録と、試算表の記録とが合致していることを確かめる。
59. 会社が採用している有価証券の評価基準及び評価方法について質問する。
60. 会社が採用している評価基準及び評価方法に従って、四半期末の有価証券の評価が適切に行われているかどうかについて質問する。
61. 時価又は実質価額が著しく下落している有価証券の有無について質問する。もしあれば、時価又は実質価額の回復可能性及び当該有価証券に係る会社の評価の方針について質問する。
62. 担保に供されている有価証券の有無について質問する。
63. 有価証券及びこれに関連する損益が、四半期財務諸表上で適切に会計処理され、開示されているかどうかについて質問する（担保等の注記に関する事項についての質問も含む。）。

有形固定資産及び減価償却費

64. 有形固定資産の管理に関する職務分掌、取得・除却及び移設等についての手続等、有形固定資産に係る内部統制の状況について質問する。
65. 有形固定資産勘定について必要と認めた分析的手続を実施する（減価償却費等の関連損益に係る手続を含む。）。
66. 有形固定資産に係る補助簿及び総勘定元帳の記録が、試算表と合致していることを確める。
67. 要償却資産の減価償却の方法及び資本的支出と修繕費との区分等、有形固定資産に関して会社が採用している会計方針について質問する。
68. 稼働休止資産又は陳腐化資産等の有無について質問する。もしあれば、これらについて適切な会計上の手当てが行われているかどうかについて質問する。
69. 担保に供されている有形固定資産の有無について質問する。
70. リース取引が、現行の会計基準に準拠して、適切に会計処理され、開示されているかどうかについて質問する。
71. 有形固定資産及びこれに関連する損益が、四半期財務諸表上で適切に会計処理及び開示されているかどうかについて質問する（担保等の注記に関する事項についての質問を含む。）。

無形固定資産、前払費用及びその他の資産

72. 各勘定の会計記録に係る内部統制の状況について質問する。
73. 必要と認めた分析的手続を実施する（減価償却費等の関連損益に係る手続を含む。）。
74. 各勘定の補助簿及び総勘定元帳の記録と試算表の記録とが合致していることを確かめる。
75. 回収可能性に疑義がある等、その資産性に問題があるものの有無について質問する。重要なものについては、その会計処理について質問する。
76. 前払費用計上額の算定方法について質問する。
77. 要償却資産の償却方法について質問する。
78. 各勘定及びこれらに関連する損益が、四半期財務諸表上で適切に会計処理され、開示されているかどうかについて質問する（担保等の注記に関する事項についての質問を含む。）。

支払手形

79. 支払手形の管理に関する職務分掌、手形の保管及び振出に関する手続等、支払手形に係る内部統制の状況について質問する。
80. 支払手形勘定について、必要と認めた分析的手続を実施する。

81. 支払手形の補助簿及び総勘定元帳の記録と、試算表の記録とが合致していることを確かめる。
82. 支払手形の期日別管理表の通査又は質問によって、条件どおりに手形が決済されていることを確かめる。
83. 金融手形又は融通手形の有無について質問する。もしあれば、取引の内容及び処理方法について質問する。
84. 支払手形が、四半期財務諸表上で適切に会計処理され、開示されているかどうかについて質問する（注記に関する事項についての質問を含む。）。

買掛金

85. 購買管理に関する職務分掌、仕入及び支払に関する手続等、買掛金に係る内部統制の状況について質問する。
86. 買掛金（仕入）の計上基準について質問する。また、値引、割戻し等の有無を含めた取引条件及びそれらの会計処理の方法について質問する。
87. 買掛金勘定について、必要と認めた分析的手続を実施する（関連損益に係る手続を含む。）。
88. 買掛金の補助簿及び総勘定元帳の記録と、試算表の記録とが合致していることを確かめる。
89. 買掛金及びこれに関連する損益が、四半期財務諸表上で適切に会計処理され、開示されているかどうかについて質問する（注記に関する事項についての質問を含む。）。

借入金

90. 資金の借入に関する職務分掌、借入の実行及び返済に関する手続等、借入金に係る内部統制の状況について質問する。
91. 借入金勘定について必要と認めた分析的手続を実施する（支払利息等の関連損益に係る手続を含む。）。
92. 借入金の補助簿及び総勘定元帳の記録と、試算表の記録とが合致していることを確かめる。
93. 借入金の返済及び利息の支払いが、契約条件どおりに実行されているかどうかについて質問する。
94. 借入金に関する担保提供の状況について質問する。
95. 株主、役員及び従業員等からの借入金の有無について質問する。
96. 借入金及びこれに関連する損益が、四半期財務諸表上で適切に会計処理され、開示されているかどうかについて質問する（注記に関する事項についての質問を含む。）。

未払費用

97. 未払費用に関する内部統制の状況について質問する。
98. 未払費用勘定について、必要と認めた分析的手続を実施する（関連損益に係る手続を含む。）。
99. 未払費用計上額の算定方法について質問する。
100. 未払費用の補助簿及び総勘定元帳の記録と、試算表の記録とが合致していることを確かめる。
101. 未払費用及びこれに関連する損益が、四半期財務諸表上で、適切に会計処理及び開示されているかどうかについて質問する（注記に関する事項についての質問を含む。）。

引当金

102. 引当金勘定について、必要と認めた分析的手続を実施する（関連損益に係る手続を含む。）。
103. 引当金の計上基準について質問する。
104. 引当金の計上が、会社が採用している計上基準に従って行われているかどうかについて質問する。
105. 引当金に関する補助簿及び総勘定元帳の記録と、試算表の記録とが合致していることを確かめる。
106. 引当金及びこれに関連する損益が、四半期財務諸表上で適切に会計処理され、開示されているかどうかについて質問する（注記に関する事項についての質問を含む。）。

法人税、住民税及び事業税並びにその他の税金

107. 税務当局との見解の相違を含め、会社が支払う税金に対して重要な影響を及ぼす可能性のある事象の有無について質問する。
108. 税務調査等により、過年度に係る法人税等の支払が発生する可能性の有無について質問する。
109. 法人税、住民税及び事業税並びにその他の税金について、必要と認めた分析的手続を実施する。
110. 税額の計算表を入手し、税額計算の方法について質問し、その妥当性を確かめる。
111. 法人税等調整額、繰延税金資産及び繰延税金負債について、その発生原因及び算定方法について質問する。
112. 繰延税金資産の回収可能性について質問する。
113. 会社が将来の利益計画及びタックスプランニングに基づいて繰延税金資産の回収可能性を判断している場合には、当該利益計画及びタックスプランニングの内容について質問する。

デリバティブ取引

- 114. 為替予約取引、先物取引、スワップ取引又はオプション取引等のデリバティブ取引に係る取組方針及びその実行・管理に関する内部統制の状況について質問する。
- 115. デリバティブ取引を行っている場合には、その会計処理の方法について質問する。
- 116. デリバティブ取引について、必要と認めた分析的手続を実施する。
- 117. デリバティブ取引が、四半期財務諸表上で適切に会計処理され、開示されているかどうかについて質問する（注記に関する事項についての質問を含む。）。

外貨建取引及び外貨建資産・負債

- 118. 外貨建取引が、外貨建取引等会計処理基準に準拠して適切に会計処理されているかどうかについて質問する。
- 119. 期末における外貨建資産・負債が、外貨建取引等会計処理基準に準拠して適切に換算されているかどうかについて質問する。

後発事象

- 120. 四半期決算日後、報告書提出日までの間に、対象となる四半期財務諸表又は当該四半期後の会社の財政状態又は経営成績に重要な影響を及ぼす可能性のある後発事象が生じているかどうかについて質問する。
- 121. 四半期決算日後に開催された株主総会、取締役会及びその他の会議の議事録を閲覧し、重要な後発事象の有無について確かめる。
- 122. 重要な後発事象がある場合には、その内容並びに四半期財務諸表の修正又は注記による開示の必要性の有無について質問する。
- 123. 四半期財務諸表上における後発事象の開示の妥当性について質問する。

偶発債務・偶発損失

- 124. 偶発債務及び偶発損失の有無について質問する。重要な偶発債務又は偶発損失があれば、その内容及び会計上の手当て又は注記による開示の要否について質問する。
- 125. 重要な偶発債務又は偶発損失について、適切な会計処理又は注記による開示がなされているかどうかについて質問する。
- 126. 簿外負債の有無について質問する。

係争事項

- 127. 係争事項の有無（今後の発生可能性の有無を含む。）について質問する。係争事項（その発生の可能性を含む。）がある場合には、その係争事項が四半期財務諸表に及ぼす影響及び会計上の手当て又は注記による開示の必要性について質問する。
- 128. 係争事項について、会社の顧問弁護士に対して意見書の提出を求める必要性を検

討する。

資本

129. 新株の発行、株式の消却、減資及び配当等の資本勘定の変動について質問する。
130. 資本項目について、必要な分析的手続を実施する。

損益項目

131. 営業損益、営業外損益及び特別損益の各項目について、必要と認めた分析的手続を実施する。
132. 異常点等が認められる損益項目について、その内容を質問する。

資金収支及び四半期キャッシュ・フロー計算書等

133. 当該四半期における資金繰実績及び今後の資金繰計画について、質問により理解する。
134. 資金計画について、作成の前提条件について質問する。
135. 特別な資金調達が予定されている場合には、その実行可能性について質問する。
136. 資金収支実績及び四半期キャッシュ・フロー計算書等に関して、四半期貸借対照表及び四半期損益計算書の各項目並びに資金収支計画との関連性に留意して、必要と認めた分析的手続を実施する。
137. 近い将来に資金不足の発生が予測される場合には、不足資金の調達手段について質問する。資金調達の実現可能性が低いと認められる場合には、四半期財務諸表に当該事実を継続企業の前提に関する注記によって開示する必要性の有無及び報告書における取扱いを検討する。

連結子会社等

138. 重要な連結子会社等については、必要に応じて親会社に準じた手続を実施する。
139. 必要に応じて、他の監査人による意見表明業務に準じた業務の結果を利用する。
この場合には、他の監査人に対して適切な指示を与える必要がある。
140. 他の監査人が実施した業務の結果を利用する場合には、他の監査人が実施した業務が適切であったかどうかを検討し、必要に応じて追加的な手続を実施する。

付録2 四半期財務諸表に対する報告書の文例

1. 四半期連結財務諸表に対する報告書

- (1) 有用な情報を表示していないと認められる事項が発見されなかった場合の報告書

四半期連結財務諸表に対する報告書

平成×年×月×日

〇〇株式会社

取締役会 御中 (注1)

〇〇監査法人

代表社員

業務執行社員

公認会計士 〇〇〇〇 印

業務執行社員

公認会計士 〇〇〇〇 印

(注2)

当監査法人(注3)は、株式会社東京証券取引所の定める「上場有価証券の発行者の会社情報の適時開示等に関する規則の取扱い」2.の3(3)の規定に基づき、〇〇株式会社の平成×年×月×日から平成×年×月×日までの連結会計年度の第×四半期連結会計期間(平成×年×月×日から平成×年×月×日まで)(注4)に係る四半期連結財務諸表、すなわち、四半期連結貸借対照表及び四半期連結損益計算書(注5)について、同取扱いの別添に定められている「四半期財務諸表に対する意見表明に係る基準」に基づく意見表明のための手続を実施した。この四半期連結財務諸表の作成責任は経営者にあり、当監査法人(注3)の責任は、独立の立場から四半期連結財務諸表に対する結論を表明することにある。

この手続は、四半期連結財務諸表が、中間連結財務諸表作成基準に準じた基準に照らして、会社の四半期連結会計期間に関する有用な情報を表示しているか否かについて、一般に公正妥当と認められる監査の基準又は中間監査の基準に準拠して実施される監査の場合と比較して、限定的な保証を与えることを目的として実施したものであり、主として、〇〇株式会社の役員及び経理責任者への質問並びに会計資料に対して適用した分析的手続に限定されている。したがって、この手続は、一般に公正妥当と認められる監査の基準又は中間監査の基準に準拠した監査手続ではないので、当監査法人(注3)は、この報告書により監査意見を表明するものではない。

この手続を実施した限りにおいては、上記の四半期連結財務諸表が、中間連結財務諸表作成基準に準じた基準に照らして、〇〇株式会社及び連結子会社の平成×年×月

×日から平成×年×月×日までの連結会計年度の第×四半期連結会計期間（平成×年×月×日から平成×年×月×日まで）（注4）に関する有用な情報を表示していないと認められる事項は発見されなかった。

会社と当監査法人又は業務執行社員（注3）との間には、公認会計士法の規定により記載すべき利害関係はない。

以 上

(注1) 監査委員会報告第75号「監査報告書作成に関する実務指針」における取扱いに準じて、原則として取締役会を宛先とする。

(注2) 監査人が公認会計士の場合には、以下とする。

〇〇〇〇 公認会計士事務所
公認会計士 〇〇〇〇 印

〇〇〇〇 公認会計士事務所
公認会計士 〇〇〇〇 印

(注3) 監査人が公認会計士の場合には、「私」又「私たち」とする。

(注4) 四半期連結会計期間に係る期間の記載は、期首から当該四半期連結会計期間末日までとする。

(注5) 四半期連結キャッシュ・フロー計算書を意見表明の対象に含める場合には、「四半期連結貸借対照表、四半期連結損益計算書及び四半期連結キャッシュ・フロー計算書」とする。

(2) 除外事項を除いて、有用な情報を表示していないと認められる事項が発見されなかった場合の報告書

この手続を実施した限りにおいては、下記事項を除き、上記の四半期連結財務諸表が、中間連結財務諸表作成基準に準じた基準に照らして、〇〇株式会社及び連結子会社の平成×年×月×日から平成×年×月×日までの連結会計年度の第×四半期連結会計期間（平成×年×月×日から平成×年×月×日まで）に関する有用な情報を表示していないと認められる事項は発見されなかった。

記

(具体的に除外事項を記載する)

(3) 有用な情報を表示しているものとは認められない場合の報告書

この手続を実施した結果発見された下記事項の四半期連結財務諸表に与える重要性に鑑み、上記の四半期連結財務諸表が、中間連結財務諸表作成基準に準じた基準に照らして、〇〇株式会社及び連結子会社の平成×年×月×日から平成×年×月×日までの連結会計年度の第×四半期連結会計期間（平成×年×月×日から平成×年×月×日まで）に関する有用な情報を表示しているものとは認められない。

記

（具体的に除外事項を記載する）

(4) 意見表明に係る重要な手続が実施できなかったことにより結果に関する結論を表明することができない場合の報告書

当監査法人は、株式会社東京証券取引所の定める「上場有価証券の発行者の会社情報の適時開示等に関する規則の取扱い」2. の3(3)の規定に基づき、〇〇株式会社の平成×年×月×日から平成×年×月×日までの連結会計年度の第×四半期連結会計期間（平成×年×月×日から平成×年×月×日まで）に係る四半期連結財務諸表、すなわち、四半期連結貸借対照表及び四半期連結損益計算書について、同取扱いの別添に定められている「四半期財務諸表に対する意見表明に係る基準」に基づく意見表明のための手続を、下記事項を除き実施した。この四半期連結財務諸表の作成責任は経営者にある。

この手続は、四半期連結財務諸表が、中間連結財務諸表作成基準に準じた基準に照らして、会社の四半期連結会計期間に関する有用な情報を表示しているか否かについて、一般に公正妥当と認められる監査の基準又は中間監査の基準に準拠して実施される監査の場合と比較して、限定的な保証を与えることを目的として実施したものであり、主として、〇〇株式会社の役員及び経理責任者への質問並びに会計資料に対して適用した分析的手続に限定されている。したがって、この手続は、一般に公正妥当と認められる監査の基準又は中間監査の基準に準拠した監査手続ではないので、当監査法人は、この報告書により監査意見を表明するものではない。

この手続の実施において、下記のとおり重要な手続を実施できなかったので、

当監査法人は、上記の四半期連結財務諸表が、中間連結財務諸表作成基準に準じた基準に照らして、〇〇株式会社及び連結子会社の平成×年×月×日から平成×年×月×日までの連結会計年度の第×四半期連結会計期間（平成×年×月×日から平成×年×月×日まで）に関する有用な情報を表示していないと認められる事項はなかったかどうかについての結論を表明しない。

記

（具体的に除外事項を記載する）

2. 四半期財務諸表に対する報告書

有用な情報を表示していないと認められる事項が発見されなかった場合の報告書

四半期財務諸表に対する報告書

平成×年×月×日

〇〇株式会社

取締役会 御中（注1）

〇〇監査法人

代表社員 公認会計士 〇〇〇〇 印
業務執行社員

業務執行社員 公認会計士 〇〇〇〇 印

（注2）

当監査法人（注3）は、株式会社東京証券取引所の定める「上場有価証券の発行者の会社情報の適時開示等に関する規則の取扱い」2. の3(3)の規定に基づき、〇〇株式会社の平成×年×月×日から平成×年×月×日までの第×期事業年度の第×四半期会計期間（平成×年×月×日から平成×年×月×日まで）（注4）に係る四半期財務諸表、すなわち、四半期貸借対照表及び四半期損益計算書（注5）について、同取扱いの別添に定められている「四半期財務諸表に対する意見表明に係る基準」に基づく意見表明のための手続を実施した。この四半期財務諸表の作成責任は経営者であり、当監査法人（注3）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。

この手続は、四半期財務諸表が、中間財務諸表作成基準に準じた基準に照らして、会社の四半期会計期間に関する有用な情報を表示しているか否かについて、一般に公正妥当と認められる監査の基準又は中間監査の基準に準拠して実施される監査の場

合と比較して、限定的な保証を与えることを目的として実施したものであり、主として、〇〇株式会社の役員及び経理責任者への質問並びに会計資料に対して適用した分析的手続に限定されている。したがって、この手続は、一般に公正妥当と認められる監査の基準又は中間監査の基準に準拠した監査手続ではないので、当監査法人(注3)は、この報告書により監査意見を表明するものではない。

この手続を実施した限りにおいては、上記の四半期財務諸表が、中間財務諸表作成基準に準じた基準に照らして、〇〇株式会社の第×期事業年度の第×四半期会計期間(平成×年×月×日から平成×年×月×日まで)(注4)に関する有用な情報を表示していないと認められる事項は発見されなかった。

会社と当監査法人又は業務執行社員(注3)との間には、公認会計士法の規定により記載すべき利害関係はない。

以 上

(注1) 監査委員会報告第75号「監査報告書作成に関する実務指針」における取扱いに準じて、原則として取締役会を宛先とする。

(注2) 監査人が公認会計士の場合には、以下とする。

〇〇〇〇 公認会計士事務所
公認会計士 〇〇〇〇 印

〇〇〇〇 公認会計士事務所
公認会計士 〇〇〇〇 印

(注3) 監査人が公認会計士の場合には、「私」又「私たち」とする。

(注4) 四半期会計期間に係る期間の記載は、期首から当該四半期会計期間末日までとする。

(注5) 四半期キャッシュ・フロー計算書を意見表明の対象に含める場合には、「四半期貸借対照表、四半期損益計算書及び四半期キャッシュ・フロー計算書」とする。

付録3 経営者確認書の記載例

平成×年×月×日

〇〇監査法人

代表社員 公認会計士 〇〇〇〇 殿

(注1)

〇〇株式会社

代表取締役 (署名)

(又は記名捺印)

財務・経理担当取締役 (署名)

(又は記名捺印)

当社の平成×年×月×日から平成×年×月×日までの連結会計年度の第×四半期連結会計期間(平成×年×月×日から平成×年×月×日まで)に係る四半期連結財務諸表に対して、貴監査法人によって実施された意見表明業務に関連して、私たちが知り得る限りにおいて、下記のとおりであることを確認いたします。また四半期連結財務諸表の作成責任は、経営者にあることを承知しております。

記

1. 四半期連結財務諸表は、中間連結財務諸表作成基準に準じた基準に準拠して財政状態及び経営成績(注2)に関し有用な情報を提供しております。
2. 貴監査法人によって実施された意見表明業務は、連結財務諸表監査又は中間連結財務諸表監査の場合と比較して限定的な保証を与えることを目的として実施されたものであるため、監査意見を表明するものでないことを承知しております。
3. 四半期連結財務諸表及びその作成の基礎となる会計記録に適切に記録していない重要な取引はありません。
4. 当社及び連結子会社が内部統制を構築し、維持する責任は経営者にあることを承知しております。
5. 当社及び連結子会社の経営者や内部統制に重要な役割を果たしている従業員等による四半期連結財務諸表に重要な影響を与える不正及び違法行為はありません。
6. 当社は、貴監査法人から要請のあった会計記録及び意見表明業務の実施に必要な資料は、すべて貴監査法人に提供いたしました。また、貴監査法人に報告いたしました四半期連結会計期間に係る連結子会社及び持分法適用会社の状

況について、追加及び訂正すべき事項はありません。

7. 本日までに開催された当社の株主総会及び取締役会の議事録並びに重要な稟議書及び契約書は、すべて貴監査法人の閲覧に供しました。
8. 行政官庁からの通告・指導等で四半期連結財務諸表に重要な影響を与える事項はありません。
9. 四半期連結財務諸表の資産又は負債の計上額や表示に重要な影響を与える経営計画や意思決定はありません。
10. 当社及び連結子会社は、契約不履行の場合に四半期連結財務諸表に重要な影響をもたらすような契約諸条項をすべて遵守しております。
11. 四半期連結財務諸表に注記しているものを除き、所有権に制約がある重要な資産はありません。
12. 四半期連結財務諸表に計上又は注記している事項を除き、重要な偶発事象及び後発事象はありません。
13. 重要なデリバティブ取引は、四半期連結財務諸表に適切に注記しております。
14. 別添資料の貴監査法人が意見表明手続実施中に集計した未訂正の四半期連結財務諸表の虚偽の表示による影響は、個別にも集計しても、四半期連結財務諸表全体に対する重要性はないものと考えております。
15. ……………

以 上

(注1) 監査人が公認会計士の場合には、以下とする。また、確認書本文中の「貴監査法人」を「貴殿」とする。

〇〇〇〇 公認会計士事務所

公認会計士 〇〇〇〇 殿

(注2) 四半期連結キャッシュ・フロー計算書を意見表明の対象とする場合には、「財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況」とする。

(注3) 経営者による確認書の入手に当たっては、監査基準委員会報告書第3号「経営者による確認書」の取扱いに準ずることとし、上記の記載事項のほか、四半期連結財務諸表に対する意見表明に当たって監査人が必要と認めた事項を記載するよう求める必要がある。

(注4) 四半期連結財務諸表と四半期財務諸表の各々に対する報告書を同日付で作成する場合には、両者に係る経営者確認書を一通の書面として入手することができる。

平成×年×月×日

〇〇監査法人

代表社員 公認会計士 〇〇〇〇 殿

(注1)

〇〇株式会社

代表取締役 (署名)

(又は記名捺印)

財務・経理担当取締役 (署名)

(又は記名捺印)

当社の平成×年×月×日から平成×年×月×日までの第×期事業年度の第×四半期会計期間(平成×年×月×日から平成×年×月×日まで)に係る四半期財務諸表に対して、貴監査法人によって実施された意見表明業務に関連して、私たちが知り得る限りにおいて、下記のとおりであることを確認いたします。また四半期財務諸表の作成責任は、経営者にあることを承知しております。

記

1. 四半期財務諸表は、中間財務諸表作成基準に準じた基準に準拠して財政状態及び経営成績(注2)に関し有用な情報を提供しております。
2. 貴監査法人によって実施された意見表明業務は、財務諸表監査又は中間財務諸表監査の場合と比較して限定的な保証を与えることを目的として実施されたものであるため、監査意見を表明するものでないことを承知しております。
3. 四半期財務諸表及びその作成の基礎となる会計記録に適切に記録していない重要な取引はありません。
4. 内部統制を構築し、維持する責任は経営者にあることを承知しております。
5. 経営者や内部統制に重要な役割を果たしている従業員等による四半期財務諸表に重要な影響を与える不正及び違法行為はありません。
6. 貴監査法人から要請のあった会計記録及び意見表明業務の実施に必要な資料は、すべて貴監査法人に提供いたしました。
7. 本日までに開催された株主総会及び取締役会の議事録並びに重要な稟議書及び契約書は、すべて貴監査法人の閲覧に供しました。
8. 行政官庁からの通告・指導等で四半期財務諸表に重要な影響を与える事項はありません。
9. 四半期財務諸表の資産又は負債の計上額や表示に重要な影響を与える経営計画や意思決定はありません。

10. 契約不履行の場合に四半期財務諸表に重要な影響をもたらすような契約諸条項をすべて遵守しております。
11. 四半期財務諸表に注記しているものを除き、所有権に制約がある重要な資産はありません。
12. 四半期財務諸表に計上又は注記している事項を除き、重要な偶発事象及び後発事象はありません。
13. 重要なデリバティブ取引は、四半期財務諸表に適切に注記しております。
14. 別添資料の貴監査法人が意見表明手続実施中に集計した未訂正の四半期財務諸表の虚偽の表示による影響は、個別にも集計しても、四半期財務諸表全体に対する重要性はないものと考えております。
15. ……………

以 上

(注1) 監査人が公認会計士の場合には、以下とする。また、確認書本文中の「貴監査法人」を「貴殿」とする。

〇〇〇〇 公認会計士事務所

公認会計士 〇〇〇〇 殿

(注2) 四半期キャッシュ・フロー計算書を意見表明の対象とする場合には、「財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況」とする。

(注3) 経営者による確認書の入手に当たっては、監査基準委員会報告書第3号「経営者による確認書」の取扱いに準ずることとし、上記の記載事項のほか、四半期財務諸表に対する意見表明に当たって監査人が必要と認めた事項を記載するよう求める必要がある。

以 上