

四半期開示制度見直しに伴う 報告書の改正等の解説



 日本公認会計士協会

本日の研修内容

1. 四半期開示制度の見直しの概要
2. 期中レビュー基準の改訂の内容
3. 期中レビュー基準報告書第1号及び期中レビュー基準報告書第2号の内容
4. 東証短信レビューに関するQ&A(期中レビュー基準報告書第2号実務ガイダンス第1号)の内容
5. 保証業務実務指針2400及び保証業務実務指針2400実務ガイダンス第1号改正の概要

第1章

四半期開示制度の見直しの概要

1 - 1. 四半期開示制度の見直しについて

四半期開示制度の見直しの背景 ～金融審議会 ディスクロージャーワーキング・グループ報告～

- ◆ 金融商品取引法の四半期報告書と取引所規則に基づく四半期決算短信の内容面での重複や開示タイミングの近接について指摘されている。
- ◆ 金融商品取引法の四半期報告書と取引所規則に基づく四半期決算短信の「一本化」を通じた、コスト削減や開示の効率化が可能であると考えられる。
- ◆ 「一本化」については、四半期報告書に集約させる方法と四半期決算短信に集約させる方法とが考えられるが、開示のタイミングがより遅い四半期報告書に集約させることは、情報の有用性・適時性を低下させるおそれがあること等を踏まえると、四半期決算短信への「一本化」（第1・第3四半期）とすることが適当と考えられる。

1 – 1. 四半期開示制度の見直しについて

四半期開示制度の見直しの概要

- ◆ 四半期開示に関しては、金融審議会ディスクロージャーワーキング・グループ報告を受け、法令整備、会計基準の見直し、四半期決算短信の見直し、四半期レビュー基準の見直し等が行われている。
- ◆ 関係各所（関連する主な公表物は次スライド参照）
 - ✓ 金融庁（財務諸表等規則など）
 - ✓ 企業会計基準委員会（中間会計基準の新設）
 - ✓ 東京証券取引所（四半期開示の見直しに関する実務の方針）
 - ✓ 企業会計審議会監査部会（四半期レビュー基準の改訂）
 - ✓ 日本公認会計士協会（四半期レビュー基準報告書の改正など）

1 - 1. 四半期開示制度の見直しについて

- 2023/11/20 「金融商品取引法等の一部を改正する法律」（改正金商法）が成立

- 四半期報告書を廃止、第2四半期報告書を半期報告書に変更
- 第1・第3四半期は取引所の四半期決算短信に「一本化」
- 施行日は2024年4月1日

- 関連する主な公表物

2023

1. 12/8 令和5年金融商品取引法等改正に係る政令・内閣府令案等（金融庁） ⇒3/27 確定公表
2. 12/15 中間財務諸表に関する会計基準（案）等（企業会計基準委員会） ⇒3/22 確定公表
3. 12/18 金商法改正に伴う四半期開示の見直しに関する上場制度の見直し等について（東京証券取引所） ⇒3/28 確定公表
4. 12/21 四半期レビュー基準の期中レビュー基準への改訂等について（公開草案）（企業会計審議会監査部会） ⇒3/27 確定公表
5. 12/22 四半期レビュー基準報告書第1号「四半期レビュー」の改正及び期中レビュー基準報告書「独立監査人が実施する期中財務諸表に対するレビュー」（公開草案）（日本公認会計士協会） ⇒3/28 確定公表

2024

6. 2/21 保証業務実務指針 2400「財務諸表のレビュー業務」及び保証業務実務指針 2400 実務ガイダンス第1号「財務諸表のレビュー業務に係るQ & A（実務ガイダンス）」の改正（公開草案）（日本公認会計士協会）
7. 2/21 期中レビュー基準報告書実務ガイダンス「東京証券取引所の有価証券上場規程に定める四半期財務諸表等に対する期中レビューに関するQ & A（実務ガイダンス）」（公開草案）（日本公認会計士協会） ⇒3/28 確定公表

1 - 1. 四半期開示制度の見直しについて

- ◆ 2024年4月1日以後開始する四半期会計期間より、第1・第3四半期報告書が廃止され、四半期決算短信に一本化された。また、第1・第3四半期報告書の法定レビューが廃止された。
- ◆ 第2四半期報告書が半期報告書に変更された。

		第1四半期	中間期 /第2四半期	第3四半期	年度
取引所規則		四半期決算短信	四半期（中間期） 決算短信	四半期決算短信	通期決算短信
金商法	（見直し後）	廃止	半期報告書 （第一種中間財務諸表 45日以内、 レビュー）	廃止	有価証券報告書 （3か月以内、 監査）
	（現行）	四半期報告書 （45日以内、レビュー）	四半期報告書 （45日以内、レビュー）	四半期報告書 （45日以内、レビュー）	有価証券報告書 （3か月以内、監査）

1 - 2. 四半期決算短信の開示の内容

- 「四半期開示の見直しに関する実務の方針」の公表について（東京証券取引所、2023年11月22日）
<https://www.jpx.co.jp/news/1023/20231122-01.html>
- ◆ 新制度の財務諸表等規則に準拠し、東証の四半期財務諸表等の作成基準（有価証券上場規程施行規則別添）第4条第1項に従う（注記省略なし）場合には適正表示の枠組みとなり、同第4条第2項に従う（注記省略あり）場合は準拠性の枠組みとなると考えられる（会計基準が日本基準の場合）。
- ◆ 準拠性に関するレビューを基本としつつ、開示を省略しない場合には、適正表示に関するレビューとすることも可能である。

1 - 2. 四半期決算短信の開示の内容

《準拠性の枠組み》

- ◆ 必須の注記事項は以下のとおり。下記以外の事項に係る注記（重要な後発事象等）は省略可能である。
 - ✓ 会計方針の変更・会計上の見積りの変更・修正再表示に関する注記
 - ✓ 四半期特有の会計処理に関する注記
 - ✓ セグメント情報等の注記
 - ✓ 株主資本の金額に著しい変動があった場合の注記
 - ✓ 継続企業的前提に関する注記
 - ✓ キャッシュ・フロー計算書に関する注記（キャッシュ・フロー計算書の開示を省略する場合）

1 - 3. 四半期決算短信の開示のタイミング

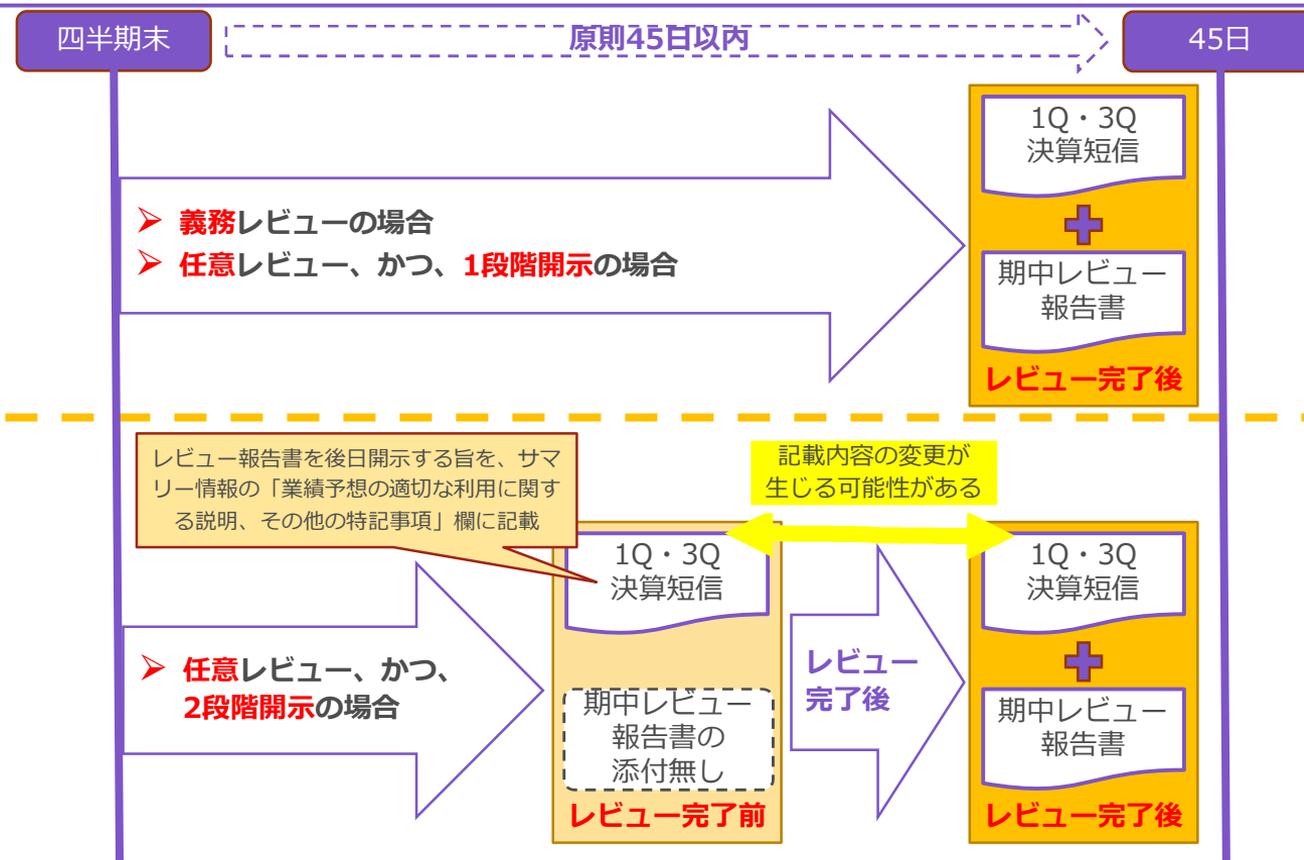
(レビューを義務で受ける場合)

- ◆ 原則としてレビューが完了した時点で、第1・第3四半期決算短信を開示

(レビューを任意で受ける場合)

- ◆ 半期報告書の法定提出期限に準じて、各四半期終了後45日以内が原則
- ◆ 第1・第3四半期決算短信をレビュー完了前に開示するか、レビューが完了した時点で開示するかは、各上場会社において判断することとし、2段階開示を認めている（次スライド参照）。

1 - 3. 四半期決算短信の開示のタイミング



1 - 4. 四半期決算短信の開示の義務レビュー

(義務付けの要件)

- ① 直近の有価証券報告書・半期報告書・四半期決算短信（レビューを行う場合）において、無限定適正意見（結論）以外の場合
- ② 直近の内部統制監査報告書において、無限定適正意見以外の場合
- ③ 直近の内部統制報告書において、内部統制に開示すべき重要な不備がある場合
- ④ 直近の有価証券報告書・半期報告書が当初の提出期限内に提出されない場合
- ⑤ 当期の半期報告書の訂正を行う場合であって、訂正後の財務諸表に対してレビュー報告書が添付される場合
 - ※ ①・③について、直近の有価証券報告書・半期報告書・四半期決算短信（レビューを行う場合）・内部統制報告書の訂正を行う場合で、要件に該当する場合も対象
 - ※ ④・⑤については、財務諸表の信頼性の観点から問題がないことが明らかな場合を除く

(義務付けの対象期間)

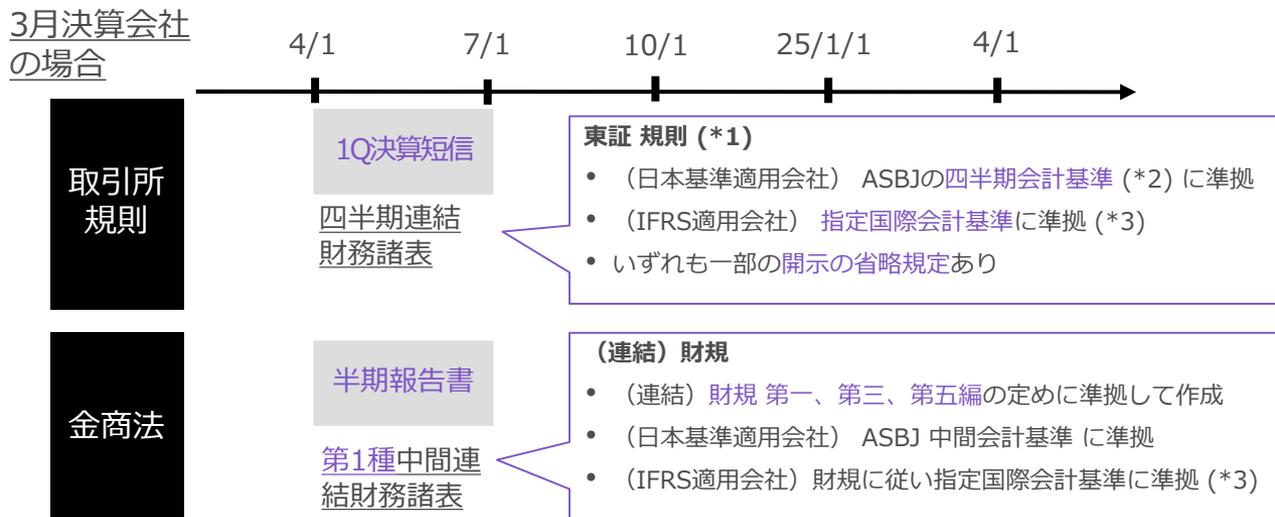
- ◆ 要件該当以後、提出される1Q・3Q財務諸表については、レビュー義務付け

(義務付けの解除要件)

- ◆ 要件該当後、提出される有価証券報告書・内部統制報告書において、上記①～④の要件にいずれも該当しない場合に義務付けを解除

1 - 5. 期中財務諸表及び中間財務諸表の作成基準

- ◆ 四半期決算短信の四半期財務諸表は東京証券取引所の規則に、半期報告書の中間財務諸表は財務諸表等規則に準拠して作成
- ◆ 会計処理は、それぞれ企業会計基準委員会の四半期会計基準、中間会計基準に準拠



*1 有価証券上場規程施行規則 別添 「四半期財務諸表等の作成基準」を指す

*2 企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」と企業会計適用指針第14号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」を指す

*3 具体的には、IAS第34号「期中財務報告」に従って作成する。ただし、一部の開示を省略する場合、IAS第34号に準拠した期中財務諸表とはいえない可能性がある

1 - 5. 期中財務諸表及び中間財務諸表の作成基準

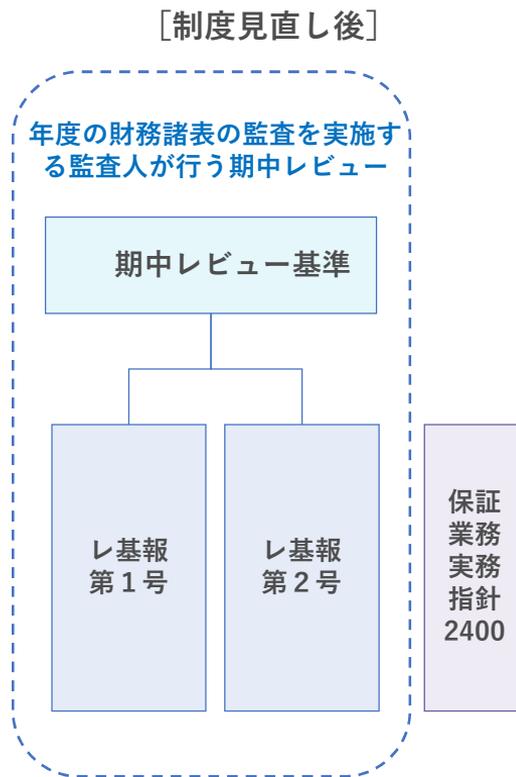
- ◆ 四半期・中間財規を廃止し、財規において上場会社が提出する半報に関する規定を整備
- ◆ 新たな中間財務諸表を第1種、従来の中間財務諸表を第2種と呼称
- ◆ 従来の第2四半報の四半期財務諸表と同程度の記載内容の第1種中間財務諸表の作成が求められる (*1)

内容	関連する従前の規則	新規則	新規則における財務諸表の呼称
従前の財務諸表	財務諸表等規則 連結財務諸表規則	財務諸表等規則 連結財務諸表規則	財務諸表 連結財務諸表
従前の四半期財務諸表	四半期財務諸表等規則 四半期連結財務諸表規則		第1種中間財務諸表 第1種中間連結財務諸表
従前の中間財務諸表	中間財務諸表等規則 中間連結財務諸表規則		第2種中間財務諸表 第2種中間連結財務諸表

*1 上場会社であっても、特定事業会社に該当する場合には、従来の中間財務諸表と同様の第2種中間財務諸表の作成が求められる。

1 - 6. 期中レビューの関連基準の適用範囲

現行		制度見直し後		
業務の種類	適用される報告書等	業務実施者	業務の種類	適用される報告書等
金融商品取引法に基づく期中レビュー	四半期レビュー基準	年度の監査人	金融商品取引法に基づく期中レビュー	期中レビュー基準
	四半期レビュー基準報告書第1号「四半期レビュー」			レ基報第1号 「独立監査人が実施する中間財務諸表に対するレビュー」
金融商品取引法に基づく期中レビュー以外の期中レビュー	保証業務実務指針2400「財務諸表のレビュー業務」		金融商品取引法に基づく期中レビュー以外の期中レビュー	期中レビュー基準
		年度の監査人以外		保証業務実務指針2400



1 - 8. その他の関連情報

日本公認会計士協会では、ウェブサイトにて四半期開示制度の見直しについての特設ページを設けております。

本ページでは、当協会における四半期開示制度の見直しに関する検討状況や取組をはじめとして、関係各所から公表された関連情報についても幅広く掲載を行っており、随時更新しておりますので、是非ご活用ください。

四半期開示制度の見直し 特設ページ

https://jicpa.or.jp/about/activity/activities/assurance_aup/quarterly-disclosure/

第2章

期中レビュー基準（旧四半期レビュー基準）の改訂の内容

2. 期中レビュー基準の改訂

● 四半期レビュー基準の期中レビュー基準への改訂

◆ (1) 背景

現行の四半期レビュー基準では、四半期財務諸表についての適正性に関する結論の表明のみが規定されているが、年度の財務諸表の監査を実施する監査人が行う中間財務諸表その他の期中財務諸表（以下「期中財務諸表」という。）に対するレビュー（以下「期中レビュー」という。）については、期中レビュー基準において、例えば、次のように種々異なる需要が想定されている。

- ・ 一般目的の期中財務諸表に対して、適正性に関する結論を表明することがある。
- ・ 一方で、一般目的の期中財務諸表に対して、準拠性に関する結論を表明することもある。
- ・ このほか、特別目的の期中財務諸表に対して結論を表明することもある。

一般目的の期中財務諸表

幅広い利用者に共通するニーズを満たすべく一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して作成された期中財務諸表

特別目的の期中財務諸表

特定の利用者のニーズを満たすべく特別の利用目的に適合した会計の基準に準拠して作成された期中財務諸表

2. 期中レビュー基準の改訂

● 四半期レビュー基準の期中レビュー基準への改訂

◆ (1) 背景

期中財務諸表に対する適正性に関する結論

経営者が採用した会計方針が企業会計の基準に準拠し、それが継続的に適用されているかどうか、その会計方針の選択や適用方法が会計事象や取引の実態を適切に反映するものであるかどうかに加え、期中財務諸表における表示が利用者に理解されるために適切であるかどうかについて判断した結論をいう。

この判断には、次の評価が含まれる。

- ① 期中財務諸表が表示のルールに準拠しているかどうかの評価
- ② 期中財務諸表の利用者が財政状態や経営成績等を理解するに当たって財務諸表が全体として適切に表示されているか否かについての一步離れて行う評価

期中財務諸表に対する準拠性に関する結論

期中財務諸表が当該期中財務諸表の作成に当たって適用された会計の基準に準拠して作成されているかどうかについての結論をいう。
この場合、上記①の評価となり、②の評価は行われない。

2. 期中レビュー基準の改訂

- 四半期レビュー基準の期中レビュー基準への改訂
 - ◆ (1) 背景

四半期レビュー基準について、

- ・ 改正後の金融商品取引法における中間財務諸表に対するレビューに加えて、
- ・ 一本化後の四半期決算短信におけるレビューも含め、

年度の財務諸表の監査を実施する監査人が行う期中レビューの全てに共通するものとする
方向で改訂の検討を進めた。

2. 期中レビュー基準の改訂

- 四半期レビュー基準の期中レビュー基準への改訂
 - ◆ (2) 名称変更

期中財務諸表の種類や結論の表明の形式を異にするレビューも含め、年度の財務諸表の監査を実施する監査人が行う期中レビューの全てに共通するものとして、四半期レビュー基準の**名称を期中レビュー基準に改める**こととした

2. 期中レビュー基準の改訂

- 四半期レビュー基準の期中レビュー基準への改訂
 - ◆ (3) 期中レビューの目的の改訂

監査基準の枠組みとの整合性にも十分配慮し、
かつ、現行の四半期レビュー基準の趣旨を踏まえ、
改正後の金融商品取引法における中間財務諸表に対するレビューのような
一般目的の期中財務諸表を対象とした適正性に関する結論の表明を基本としつつ、
一般目的の期中財務諸表又は特別目的の期中財務諸表を対象とした
準拠性に関する結論の表明が可能であることを明確にした

2. 期中レビュー基準の改訂

- 四半期レビュー基準の期中レビュー基準への改訂
 - ◆ (4) 第二 実施基準の改訂

期中レビューの実施に当たっては、準拠性に関する結論の表明の場合であっても、適正性に関する結論の表明の場合と同様に、期中レビュー手続を実施し、結論の表明の基礎となる証拠を得なければならないことから、「第二 実施基準」が当然に適用される

- ✓ 継続企業の前提に関する手続 両枠組みとも同じ
- ✓ 期中財務諸表を構成する貸借対照表等の個別の財務表や個別の財務諸表項目等に対する期中レビューの結論を表明する場合についても、期中レビュー基準が適用される

2. 期中レビュー基準の改訂

- 四半期レビュー基準の期中レビュー基準への改訂
 - ◆ (4) 第二 実施基準の改訂

特別目的の期中財務諸表の期中レビューを行う場合

- 当該期中財務諸表の作成の基準が受入可能かどうかについて十分な検討を行わなければならないことを明確化
- 期中財務諸表が特別の利用目的に適合した会計の基準に準拠して作成されていることに留意する

2. 期中レビュー基準の改訂

● 四半期レビュー基準の期中レビュー基準への改訂

◆ (5) 第三 報告基準の改訂

「1 結論の表明」

・ 適正性に関する結論の表明について

特別の利用目的に適合した会計の基準により作成される期中財務諸表の場合を付記

・ 準拠性に関する結論を表明する場合を規定

新設

✓ 作成された期中財務諸表が、当該期中財務諸表の作成に当たって適用された会計の基準に準拠して作成されていないと信じさせる事項が全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結論を表明しなければならない

✓ 経営者が採用した会計方針が、会計の基準に準拠して継続的に適用されているかどうか、期中財務諸表が表示のルールに準拠しているかどうかについて形式的に確認するだけでなく、当該会計方針の選択及び適用方法が適切であるかどうかについて、会計事象や取引の実態に照らして判断しなければならないことにも留意が必要

2. 期中レビュー基準の改訂

- 四半期レビュー基準の期中レビュー基準への改訂
 - ◆ (5) 第三 報告基準の改訂

「14 特別目的の期中財務諸表に対する期中レビューの場合の追記情報」 **新設**

- 期中レビュー報告書に、会計の基準、期中財務諸表の作成の目的及び想定される主な利用者の範囲を記載する
- 期中財務諸表は特別の利用目的に適合した会計の基準に準拠して作成されており、他の目的には適合しないことがある旨を記載しなければならない
- また、期中レビュー報告書が特定の者のみによる利用を想定しており、当該期中レビュー報告書に配布又は利用の制限を付することが適切であると考えられる場合には、その旨を記載しなければならない

2. 期中レビュー基準の改訂

- その他

- ◆ 監査に関する品質管理基準の改訂

期中レビューについて品質管理基準が準用されるように改訂

- ◆ 不正リスク対応基準との関係

- 期中レビューについては、年度監査と同様の合理的保証を得ることを目的としているものではないことから、不正リスク対応基準は期中レビューには適用されない。
- 期中レビューの過程において、期中財務諸表に不正リスク対応基準に規定している不正による重要な虚偽の表示を示唆する状況を識別した場合等には、必要に応じて、期中レビュー基準に従って、追加的手続を実施することになる。

2. 期中レビュー基準の改訂

● 実施時期

- ◆ 期中レビュー基準及び改訂品質管理基準は、2024年4月1日以後に開始する期中財務諸表に係る会計期間の期中財務諸表に対する期中レビューから適用することとされている。
- ◆ 上記にかかわらず、改正法附則第3条第2項に規定する、改正金融商品取引法第24条の5第1項の表の第1号の中欄に掲げる事項を記載した半期報告書に含まれる中間財務諸表の期中レビューについては、期中レビュー基準及び改訂品質管理基準を適用する。
- ◆ 改正金融商品取引法第24条の5第1項の表の第2号の中欄に掲げる事項を記載した半期報告書又は同表の第3号の中欄に掲げる事項を記載した半期報告書に含まれる中間財務諸表については、引き続き、中間監査基準に準拠した対応を行う必要がある。

第3章

期中レビュー基準報告書第1号「独立監査人が実施する中間財務
諸表に対するレビュー」（旧四半期レビュー基準報告書第1号）
及び
期中レビュー基準報告書第2号の内容

3-1. 期中レビュー基準報告書第1号（旧四半期レビュー基準報告書第1号）の改正

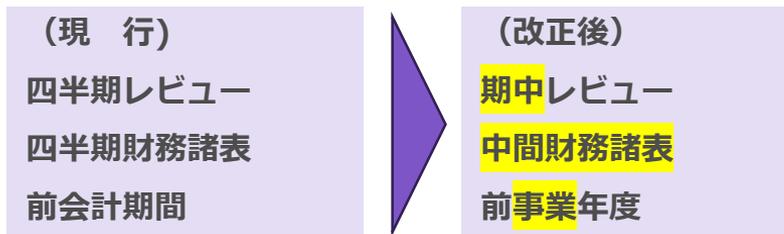
四半期開示に関しては、DWG報告を受け、関係各所において法整備、四半期決算短信の見直し、会計基準の見直し、四半期レビュー基準の見直し等が行われている。

- 企業会計審議会から公表された「四半期レビュー基準の期中レビュー基準への改訂に係る意見書」を受けた改正

● 名称の変更

- ▶ (現行) **四半期**レビュー基準報告書第1号「**四半期**レビュー」(**四**基報第1号)
- ▶ (改正後) **期中**レビュー基準報告書第1号
「**独立監査人が実施する中間財務諸表**に対するレビュー」(**レ**基報第1号)

● 主な用語の置換え



3-1. 期中レビュー基準報告書第1号（旧四半期レビュー基準報告書第1号）の改正

- 第1四半期・第3四半期に係る項目の削除
- 企業会計基準第33号「中間財務諸表に関する会計基準」を受けた、不要な要求事項の削除
- 監基報220「監査業務における品質管理」、監基報600「グループ監査における特別な考慮事項」に関連する改正
- 要求事項と適用指針の明確化等

3-1. 期中レビュー基準報告書第1号（旧四半期レビュー基準報告書第1号）の改正

- その他 期中レビュー報告書内の文言

- ◆ 監査人の結論ほか

四半期連結財務諸表の作成基準 → 企業会計の基準

監査法人が実施した期中レビューにおいて、上記の中間連結財務諸表が、我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して、〇〇株式会社及び連結子会社の×年×月×日現在の財政状態並びに同日をもって終了する中間連結会計期間の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全ての重要な点において認められなかった。

- ◆ 期中レビューにおける監査人の責任区分（監基報600を適用する場合）

中間連結財務諸表に対する結論表明の基礎となる、会社及び連結子会社の財務情報に関する証拠を入手する。監査人は、期中レビューに関する指揮、監督及び査閲に関して責任がある。監査人は、単独で監査人の結論に対して責任を負う。

3-2. レ基報第2号「独立監査人が実施する期中財務諸表に対するレビュー」の概要

- 「期中レビュー基準」の実務の指針である。
- 年度の財務諸表の監査を実施する監査人が行う期中レビューの実務の指針であり、金融商品取引法(金商法)における中間財務諸表に対するレビュー**以外**の期中レビューを対象としている。
- 国際監査・保証基準審議会 (IAASB) の国際レビュー業務基準第2410号「事業体の独立監査人が実施する期中財務情報のレビュー」 (ISRE 2410 “Review of Interim Financial Information Performed by the Independent Auditor of the Entity”) を基礎としている。ただし、ISRE 2410は2008年2月改訂以降改訂がなされていないため、必要と思われる修正を実施している。
- レ基報第1号に基づく期中レビューを実施する場合も、本報告書 (レ基報第2号) に基づく期中レビューを実施する場合も保証水準 (限定的保証) は同じとなる。

3-2. レ基報第2号「独立監査人が実施する期中財務諸表に対するレビュー」の概要

	レ基報第1号	レ基報第2号
共通	<ul style="list-style-type: none"> ● 「期中レビュー基準」の実務の指針である。 ● 年度の財務諸表の監査を実施する監査人が行う期中レビュー業務である。 ● 質問、分析的手続を中心としたレビュー手続であり、保証水準（限定的保証）は同じである。 	
相違	金融商品取引法における中間財務諸表に対するレビューに適用する報告書	左記以外の期中レビューに適用する報告書
	一般目的の財務報告の枠組みを対象	一般目的及び特別目的の財務報告の枠組みを対象
	適正表示の枠組みを対象	適正表示及び準拠性の枠組みを対象

3-2. レ基報第2号「独立監査人が実施する期中財務諸表に対するレビュー」の概要

- レ基報第2号はISRE 2410を基礎としつつも、以下のような相違点がある。

相違点	主な内容
ISRE2410の最終改訂（2008年2月）以降の他の国際監査基準又は国際レビュー業務基準の改訂を踏まえ、必要と考えられる事項を策定 →今後、ISRE2410の改訂がなされた場合は、その改訂内容を踏まえ、改めてレ基報第2号の改正の要否を検討することを前提としている	<ul style="list-style-type: none">・ 要求事項と適用指針の明確化・ 審査を含む品質管理、職業倫理に関する規定の策定・ 期中レビュー計画、期中財務諸表のレビュー業務における重要性、結論の類型に関する要求事項など
「期中レビュー基準」を踏まえた主な日本固有の事項	<ul style="list-style-type: none">・ 継続企業の前提に関する手続・ 期中レビュー報告書の記載事項（レ基報第1号を参考に追加）

3-2. レ基報第2号「独立監査人が実施する期中財務諸表に対するレビュー」の概要

- レ基報第2号と保証実2400との相違点は以下のとおりである。

相違点	主な内容
ベースとなる国際基準が異なる。	<ul style="list-style-type: none">・レ基報第2号：ISRE2410・保証実2400：ISRE2400「財務諸表に対するレビュー業務」
レ基報第2号は、年度の監査人が期中レビュー業務を実施することが前提	<ul style="list-style-type: none">・レ基報第2号：各項の主語は「監査人」・保証実2400：各項の主語は「業務実施者」 <ul style="list-style-type: none">・年度の財務諸表監査において独立性を含む職業倫理に関する規定及び品質管理の基準を遵守していると考えられることから、これらに関する規定等については、レ基報第2号では、適用指針等の詳細は記載せず、保証実2400における要求事項のみを取込み

3-3. 期中レビュー基準報告書第2号の内容

● II 要求事項		
● 1. 本報告書に準拠した期中レビュー業務の実施	16	
● (1) 関連する要求事項の遵守	17	
● 2. 職業倫理に関する規定	19	}
● 3. 職業的専門家としての懐疑心及び判断	20	
● 4. 業務レベルの品質管理	22	
● (1) 期中レビュー契約締結後の情報の入手	24	
● (2) 職業倫理に関する規定の遵守	25	}
● (3) 審査	27	
● (4) 期中レビュー業務上の判断の相違	29	
● (5) 品質管理システムのモニタリング及び改善プロセス	30	
● 5. 期中レビュー契約の新規の締結及び更新	31	
● (1) 期中レビュー契約の新規の締結及び更新に影響を及ぼす要因	31	}
● (2) 期中レビュー契約の新規の締結及び更新の前提条件	32	
● (3) 法令等によりレビュー報告書の用語が規定されている場合の追加的な考慮事項	35	
● (4) 期中レビュー業務の契約条件に関する合意	38	
● (5) 期中レビュー業務の契約条件の変更の受諾	40	
● 6. 期中レビュー計画	43	} 期中レビュー基準
● 7. 経営者及び監査役等とのコミュニケーション	44	} 保証実2400 + ISRE2410

3-3. 期中レビュー基準報告書第2号の内容

● 8. 期中レビュー業務の実施			
● (1) 期中レビュー業務における重要性	48	}	保証実2400 + ISRE2410 + 期中レビュー基準 (GC)
● (2) 内部統制を含む、企業及び企業環境の理解	50		
● (3) 手続の立案及び実施	53		
● (4) 期中財務諸表と基礎となる会計記録との調整	64		
● (5) 重要な虚偽表示が存在する可能性が高いと認められる事項に気付いた場合の追加的な手続	65		
● (6) 比較情報に係る期中レビュー手続	66	}	期中レビュー基準 (レ基報第1号)
● (7) 虚偽表示の評価	68	}	期中レビュー基準 (レ基 報第1号) + ISRE2410
● (8) その他の記載内容に関連する監査人の責任	69		
● 9. 後発事象	75	}	期中レビュー基準 (レ基 報第1号) + ISRE2410
● 10. 経営者確認書	77		
● (1) 経営者確認書の日付及び経営者確認書が対象とする期間	82		
● 11. 実施した手続から入手した証拠の評価	83	}	保証実2400
● (1) 期中レビュー報告書に及ぼす影響の評価	85		
● 12. 期中財務諸表に対する監査人の結論の形成と報告	86	}	期中レビュー基準 (レ基 報第1号) + ISRE2410
● (1) 期中財務諸表に適用される財務報告の枠組みの考慮	86		
● (2) 期中レビュー報告書	89		
● 13. 期中レビュー調書	139	}	保証実2400 + ISRE2410

3-3. (1) 期中レビュー計画、重要性の基準値

- 期中レビュー計画の策定について期中レビュー基準より追加している。
- 第43項において、監査人は、期中レビュー計画を、年度の財務諸表の監査の監査計画の中で策定することができること及び年度の財務諸表の監査を実施する過程において、期中レビュー計画の前提とした重要な虚偽表示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、その変更等が期中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旨を規定している。レ基報第1号の第12項やA4項と記載の仕方は異なるが、同様の内容を意図している。
- 重要性の基準値について、レ基報第1号の第14項と記載の仕方は異なるが、年度の監査に係る重要性の基準値を上限としており、同様の内容を意図している。

3-3. (1) 期中レビュー計画

レ基報第1号

12. 期中レビュー計画の策定は、前事業年度の財務諸表の監査結果を踏まえ、新たな事象や状況の変化等を考慮する。年度の財務諸表の監査計画と同様、期中レビュー計画も連続的、反復的なプロセスであるので、期中レビュー終了まで必要に応じて、見直し、修正しなければならない。

A4. 監査人は、中間財務諸表に係る投資家の判断を損なうような重要な虚偽表示を看過することなく、期中レビューを効果的かつ効率的に実施するため、期中レビューと年度の財務諸表の監査の関係を考慮し、年度の財務諸表の監査計画の一環として期中レビュー計画を策定できる。

レ基報第2号

43. 監査人は、期中レビュー計画を、年度の財務諸表の監査の監査計画の中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、期中レビュー計画の前提とした重要な虚偽表示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、その変更等が期中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。

3-3. (1) 重要性の基準値

レ基報第1号

14. 期中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であることから、年度の財務諸表の監査に係る重要性の基準値を期中レビューにおいても適用することが合理的である。また、中間会計期間の実績数値が通年のものよりも小さいことなどにより、期中レビューに係る重要性の基準値を年度の財務諸表の監査に係る重要性の基準値よりも小さくする場合もあり得るが、少なくとも、年度の財務諸表の監査に係る重要性の基準値を上限としなければならない。

レ基報第2号

48. 監査人は、重要性の基準値を決定し、この重要性の基準値を手続の立案及び当該手続から得た結果の評価に適用しなければならない（A24項からA28項及びA32項参照）。

A32

（中略）

- ・ 実施すべき手続の内容と範囲を決定し、虚偽表示を評価するのに役立つように、期中財務諸表に適用される財務報告の枠組みを参照して、重要性の基準値を検討する。この重要性の基準値の決定に当たっては、期中レビューが年度の監査を前提として実施されるものであるため、年度の監査に係る重要性の基準値を上限とする。

（後略）

3 - 3. (2) 継続企業の前提

- 継続企業の前提について質問を実施する点についてはレ基報第1号、保証実2400と同じ。
- 第59項において、直前の年度又は期中会計期間からの経営者評価の変更を質問する。IFRSを適用している場合等に対応するため、「合理的な期間と評価方法については会計基準等によることが原則であり、適用される会計基準等の中でこれらが明示されていない場合については、例えば期中レビュー基準報告書第1号第27項から第31項の考え方が参考になる」旨の要求事項の記載がある

⇒具体的な経営者の評価期間と対応策の期間の考え方については、レ基報第2号には記載されていない。

- 期中レビュー基準で定められている要求事項を追加している（第60項から第62項）。
- 第60項：前会計期間末において、疑義あり、不確実性ありの場合
- 第61項：前会計期間末において不確実性なし、当期中会計期間について疑義ありの場合
- 第62項：不確実性ありの場合の追加的な手続

3 - 3. (2) 継続企業の前提

レ基報第1号

27. 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と、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を認めた場合に、適切な期中レビュー手続を実施しなければならない（「期中レビュー基準」第二 実施基準 10参照）。（後略）

28. 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に関し、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なければならない。また、継続企業の前提に関して経営者が行った評価の検討に当たって、経営者の評価期間と同じ期間を対象としなければならない。この場合、経営者の評価期間は、適用される財務報告の枠組みで要求される期間又は法令に規定される期間となる。

29. 略

・

31. 略

レ基報第2号

58. 期中レビュー業務には、継続企業の前提の検討が含まれる。監査人は、継続企業の前提に関して経営者が行った評価の検討に当たって、経営者の評価期間と同じ期間を対象としなければならない。この場合、経営者の評価期間は、適用される財務報告の枠組みで要求される期間又は法令に規定される期間となる。

59. 監査人は、経営者が継続企業の前提についての評価を前会計期間（期中レビューの対象となる期中会計期間の直前の年度又は期中会計期間をいう。）から変更したかどうかを質問しなければならない。監査人は、期中レビュー業務の実施過程で、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気付いた場合には、合理的な期間について経営者が行った評価及び対応策並びにその内容の検討に際し、以下を実施しなければならない。

なお、合理的な期間や評価方法については会計基準等によることが原則であり、適用される会計基準等の中でこれらが明示されていない場合については、例えば、期中レビュー基準報告書第1号第27項から第31項の考え方が参考になる。

(1) 継続企業の前提の評価に関連する経営者の対応策、その実行可能性、及びその対応策が当該事象又は状況を解消し、又は改善するものであるかどうかについて、経営者に質問する。

(2) 経営者の回答が、以下に対して十分な基礎を提供しているかを検討する。

① 継続企業の前提の評価が、適用される財務報告の枠組みにおいて要求されている場合は、継続企業を前提として期中財務諸表を作成することが適切であるかどうか。

② 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どうか。認められる場合は、適用される財務報告の枠組みにおいて要求されている事項に照らして、期中財務諸表に重要な虚偽表示が存在するか、又は期中財務諸表利用者の判断を誤らせることになるかどうかについて結論付ける。

(3) 期中レビュー業務の結果として気付いた全ての関連する情報を踏まえて、経営者の回答を検討する。

3 - 3. (3) 比較情報に係る期中レビュー手続

- 比較情報に係るレビュー手続について、ISRE2410、保証実2400に記載がない。
- そのため、レ基報1号と同様の比較情報に係る以下の期中レビュー手続を要求事項に追加した。

66. 監査人は、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準で要求されている比較情報が期中財務諸表に含まれているかどうか、並びに当該情報が適切に表示及び分類されているかどうかを判断しなければならない。

監査人は、この判断に当たって、以下の事項を検討しなければならない。

(1) 比較情報が、前事業年度の期中会計期間及び前事業年度に表示された金額並びにその他の開示（訂正報告書が提出されている場合には、訂正後の金額及びその他の開示）と一致しているかどうか、又は、修正再表示された場合、修正再表示された金額及びその他の開示が妥当かどうか。

(2) 比較情報に適用した会計方針又は表示方法が当期中会計期間に適用した会計方針又は表示方法と一致しているかどうか、また、会計方針又は表示方法の変更があった場合には、当該変更が適切に処理され、その表示及び開示が妥当かどうか。

67. 監査人は、期中レビューの実施の過程において比較情報に重要な虚偽表示が存在する可能性があることに気付いた場合、追加的な質問等の期中レビュー手続を実施しなければならない。

3 - 3. (4) 虚偽表示の評価、その他の記載内容

虚偽表示の評価

- 年度の監査人が期中レビューを実施する場合の要求事項としてISRE2410に記載あり
- 虚偽表示の評価については、レ基報第1号と同様の期中レビュー手続を実施する

65. 監査人は、期中財務諸表に重要な虚偽表示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考慮しなければならない（「期中レビュー基準」第二 実施基準 8参照）。

その他の記載内容

- その他の記載内容に関する手続についても、ISRE2410に記載はある
- レ基報第1号と同様の期中レビュー手続を実施する（第69項から74項）

3 - 3. (5) 後発事象

- 経営者への質問を行う点については、レ基報第1号、保証実2400と違いはない。
- 事後判明事実を知るところとなった場合の必要な手続は、レ基報第1号と同様に監基報560を参照する

レ基報第2号特有の記載内容

- レ基報第2号においては、任意でレビューを実施した場合に、事後判明事実によって、期中財務諸表が訂正され、当該期中財務諸表に対する期中レビューが実施されない場合の対応についての要求事項を記載している（第76項）。
- レ基報第2号では、準拠性の枠組みの場合にも対応するため、会社が開示後発事象の注記を行わない場合に対応して、極めてまれな状況（当該事項を開示後発事象として注記していないことが財務諸表利用者に誤解を与えると判断する状況）についての適用指針が記載されている（A77項）。

⇒極めてまれな状況については、経営者と協議し、レビュー報告書の記載について検討

(2024年1月24日公表の「四半期開示制度の見直しに関する留意点 vol 2 ～後発事象、レビュー時間編～」参照)

3-3. (5) 後発事象（レ基報第2号特有の記載あり）

レ基報第1号	レ基報第2号
<p>26. 監査人は、期中レビュー報告書日後に、中間財務諸表に関していかなる期中レビュー手続を実施する義務を負わない。</p> <p>なお、監査人は、期中レビュー報告書日後に、もし期中レビュー報告書日現在に気付いていたとしたら、期中レビュー報告書を修正する原因となった可能性のある事実（事後判明事実）を知るところとなった場合には、必要な手続等を実施しなければならない（監査基準報告書560「後発事象」参照）。</p>	<p>76. 監査人は、期中レビュー報告書日後に、期中財務諸表に関していかなる期中レビュー手続を実施する義務も負わない。</p> <p>しかしながら、監査人は、期中レビュー報告書日後に、もし期中レビュー報告書日現在に気付いていたとしたら、期中レビュー報告書を修正する原因となった可能性のある事実（事後判明事実）を知るところとなった場合には、必要な手続を実施しなければならない（監査基準報告書560「後発事象」参照）。</p> <p><u>なお、事後判明事実によって、期中財務諸表が訂正され、当該期中財務諸表に対する期中レビューが実施されず、期中財務諸表利用者の訂正前の期中財務諸表等に対する結論への依拠を防止することが必要と判断する場合には、期中財務諸表の利用者によるレビュー報告書への依拠を防ぐための適切な措置を講じなければならない。</u></p> <p><u>A77.本報告書に基づき、監査人が、期中レビュー業務の新規契約の締結時に準拠性の枠組みが受入可能であると判断した場合には、当該準拠性の枠組みに準拠して作成された財務諸表が利用者に誤解を与えると業務実施者が判断することは極めてまれである。</u></p>

3 - 3. (6) 経営者確認書

- 経営者確認書に関する要求事項は保証実2400と同様であるが、経営者確認書に追加が必要なその他の事項があれば、経営者確認書に追加する。
- 記載事項（第77項）と記載例（付録1）は、レビュー報告書と同様に、レ基報第1号と整合している。
- 付録1 経営者確認書の記載例

適正表示の枠組みを前提とした記載例を提示

3 - 3. (7) レビュー報告書

- レビュー報告書に関する要求事項は、特別目的の期中財務諸表の期中レビューを除き、レ基報第1号と整合している。
- レ基報第1号は一般目的・適正性に関する結論の表明であるが、レ基報第2号は、特別目的や準拠性の結論についても対応するように要求事項が追加されている。

3 - 3. (8) 比較情報

- 比較情報について、レ基報第1号は対応数値として表示される場合のみの記載であるのに対し、レ基報第2号では、対応数値だけではなく、比較期中財務諸表として表示される場合についても対応する点が異なっている。
- レ基報第2号では、対応数値方式の場合、比較期中財務諸表方式の場合のどちらについても、前事業年度の同期中会計期間に係る期中財務諸表について期中レビューが実施されていない場合又は前事業年度の財務諸表について監査が実施されていない場合に、期中レビュー報告書のその他の事項区分にその旨を記載しなければならないとされている。

3-3. (8) 比較情報（レ基報第2号特有の記載あり）

レ基報第1号	レ基報第2号
<p>85. 比較情報が対応数値として表示される場合、監査基準報告書710「過年度の比較情報－対応数値と比較財務諸表」に準じて中間財務諸表に対する結論を記載することとなるが、第86項及び第87項に記載されている場合を除き、中間財務諸表に対する結論において対応数値に言及してはならない（A35項参照）。</p>	<p>129. 比較情報が対応数値として表示される場合、監査基準報告書710「過年度の比較情報－対応数値と比較財務諸表」に準じて期中財務諸表に対する結論を記載することとなるが、第130項、第131項及び第133項に記載されている場合を除き、期中財務諸表に対する結論において対応数値に言及してはならない（A97項参照）。</p> <p><u>133. 前事業年度の同期中会計期間に係る期中財務諸表について期中レビューが実施されていない場合又は前事業年度の財務諸表について監査が実施されていない場合、監査人は、期中レビュー報告書のその他の事項区分に、その旨を記載しなければならない。</u></p> <p><u>134. 比較情報が比較期中財務諸表として表示される場合、監査人は、期中財務諸表の表示期間に含まれるそれぞれの年度に関して結論を表明しなければならない。</u></p>

3-3. (9) レビュー報告書の文例

付録2 期中財務諸表に対する期中レビュー報告書の文例

以下の6種類の文例を提示

	財務報告の枠組み	結論の類型
文例1	一般目的/適正表示	無限定の結論
文例2	一般目的/適正表示	除外事項付結論：財務諸表の重要な虚偽表示による限定付結論
文例3	一般目的/適正表示	除外事項付結論：監査人が十分かつ適切な証拠を入手できないことによる限定付結論
文例4	一般目的/適正表示	除外事項付結論：財務諸表の重要な虚偽表示による否定的結論
文例5	一般目的/適正表示	除外事項付結論：監査人が財務諸表の複数の要素について十分かつ適切な証拠を入手できないことによる結論の不表明
文例6	特別目的/準拠性	無限定の結論

3-3. (10) 特別目的のレビュー

レ基報第2号は、特別目的の期中レビューについても対応できるように要求事項が追加されている。

- レビュー契約書

32. (1) において、期中財務諸表の作成に当たり適用される財務報告の枠組みが受入可能であるかどうかを判断するが、特別目的の期中財務情報の場合は、期中財務諸表の作成目的と想定利用者を理解することが含まれる。

- レビュー報告書（経営者及び監査役等の責任）

第95項において追加記載事項あり

- (1) 期中財務諸表の作成目的及び想定利用者（作成目的の記載によって想定利用者が明確である場合を除く。）又はこれらの情報について記載している特別目的の期中財務諸表の注記への参照
- (2) 経営者が、特別目的の期中財務諸表の作成において財務報告の枠組みの選択肢を有する場合、期中財務諸表に対する経営者の責任の区分において、経営者は適用される財務報告の枠組みが状況に照らして受入可能なものであることを判断する責任を有する旨

3-3. (11) 特別目的レビュー報告書

● レビュー報告書（強調事項）

第126項において、追加の記載事項あり

・・・会計の基準、期中財務諸表の作成の目的及び想定される主な利用者の範囲を記載するとともに、期中レビュー報告書の利用者の注意を喚起するため、当該期中財務諸表は特別の利用目的に適合した会計の基準に準拠して作成されており、他の目的には適合しないことがある旨を、「強調事項」区分を設け、記載しなければならない。

また、期中レビュー報告書が特定の者のみによる利用を想定しており、当該期中レビュー報告書に配布又は利用の制限を付すことが適切であると考えられる場合には、適切な見出しを付してその旨を記載しなければならない。

（特別目的・準拠性の場合の文例6）

強調事項－期中財務諸表作成の基礎並びに配布及び利用制限

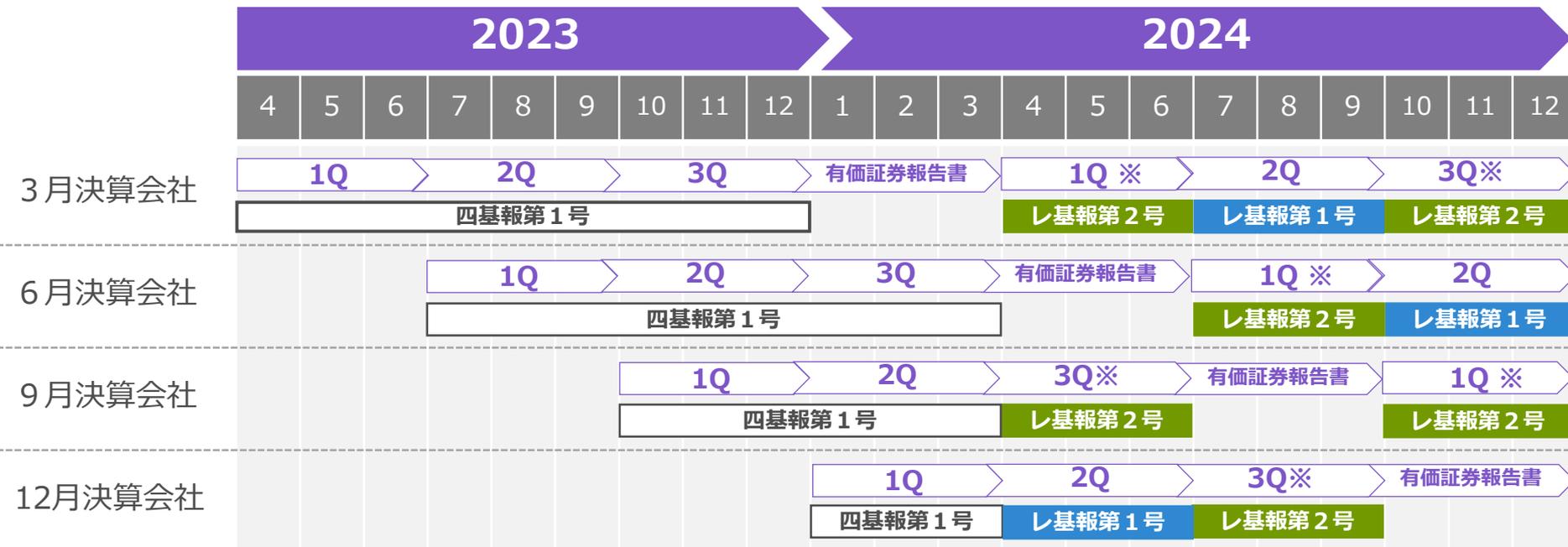
注記Xに記載されているとおり、期中財務諸表は、□□株式会社へ提出するために、注記Xに記載された会計の基準に準拠して作成されており、したがって、それ以外の目的には適合しないことがある。当該事項は、当監査法人の結論に影響を及ぼすものではない。

本報告書は、〇〇株式会社及び□□株式会社のみを利用者として想定しており、〇〇株式会社及び□□株式会社以外に配布及び利用されるべきものではない。

3-4. レ基報第1号及び第2号の適用

- 2024年4月1日以後開始する会計期間に係る期中財務諸表の期中レビューから適用する。

※は任意レビュー



第4章

東京証券取引所の有価証券上場規程に定める四半期財務諸表等に対する期中レビューに関するQ&A（実務ガイダンス）
（期中レビュー基準報告書第2号実務ガイダンス第1号）の内容

4. 「東京証券取引所の有価証券上場規程に定める四半期財務諸表等に対する期中レビューに関するQ & A」の新設

◆ 期中レビュー基準報告書第2号実務ガイダンス第1号

「東京証券取引所の有価証券上場規程に定める四半期財務諸表等に対する期中レビューに関するQ & A（実務ガイダンス）」

四半期決算短信に対するレビューに関する留意事項については、Q&A形式の実務ガイダンスを公表している。

構成

- I はじめに
- II Q&A
 - Q 1 第1・第3四半期財務諸表等の財務報告の枠組み
 - Q 2 東証短信レビューに適用するレビュー基準等
 - Q 3 適正性に関する結論と準拠性に関する結論を表明する場合の期中レビュー手続
 - Q 4 第1・第3四半期財務諸表等に対する期中レビューの義務付け
 - Q 5 後発事象
 - Q 6 継続企業の前提
 - Q 7 訂正第1・第3四半期財務諸表等に対する期中レビュー
 - Q 8 その他の考慮事項
- 付録1 経営者確認書の記載例
- 付録2 四半期財務諸表に対する期中レビュー報告書の文例

Q1 第1・第3四半期財務諸表等の財務報告の枠組み

第1・第3四半期財務諸表等の財務報告の枠組みは何になるか。

第1・第3四半期財務諸表等の財務報告の枠組みは、次のように整理される。

- ・一般目的の財務報告の枠組み
 - ・適正表示の枠組み又は準拠性の枠組み
- 適正表示の枠組み又は準拠性の枠組みのいずれにより作成するかは、期中レビュー契約の新規の締結又は更新時に確認する（レ基報第2号第32項参照）。

<一般目的の財務報告の枠組み>

- ・ 有価証券上場規程等に基づき、四半期会計基準や財務諸表等規則に準拠して作成
- ・ 当該作成基準は、設定主体である株式会社東京証券取引所が、確立された透明性のあるプロセス（広範囲の利害関係者の見解についての検討を含む。）に従って策定している。



一般目的の財務報告の枠組み

<適正表示or準拠性の枠組み> 四半期財務諸表等の作成基準（有価証券上場規程施行規則 別添）

適用条文	第4条第1項	第4条第2項	第5条第1～4項	第5条第5項
枠組み	適正表示	準拠性	適正表示	準拠性

Q2 東証短信レビューに適用するレビュー基準等 東証短信レビューを受嘱した場合に適用される基準や実務の指針は何か。

東証短信レビューを実施する場合は、有価証券報告書又は半期報告書に記載される財務諸表等又は中間財務諸表等の監査証明等を行う公認会計士等による期中レビューを受けることとされている（有価証券上場規程第438条第2項参照）。

期中レビュー基準は、年度の財務諸表の監査を実施する監査人が行う中間財務諸表その他の期中財務諸表に対するレビューの基準であることから（「四半期レビュー基準の期中レビュー基準への改訂に係る意見書」参照）、東証短信レビューを実施する場合（義務付けの場合も含む）、監査人は、期中レビュー基準に従うことになる。また、期中レビュー基準の実務の指針として日本公認会計士協会が公表する期中レビュー基準報告書第2号も併せて適用することになる。

	レ基報第1号（旧四基報第1号）	レ基報第2号
共通	<ul style="list-style-type: none">・期中レビュー基準の実務の指針である。・年度の財務諸表の監査を実施する監査人が行う期中レビュー業務である。・質問、分析的手続きを中心とした期中レビュー手続であり、保証水準（限定的保証）は同じである。	
相違	金商法における中間財務諸表に対する期中レビューに適用	左記以外の期中レビューに適用
	一般目的の財務報告の枠組みを対象	一般目的及び特別目的の財務報告の枠組みを対象
	適正表示の枠組みを対象	適正表示及び準拠性の枠組みを対象

留意点

- ・任意の場合であっても義務付けられる場合であっても、レ基報第2号を適用
- ・適正表示の枠組みに対しても、レ基報第2号を適用

Q3 適正性に関する結論と準拠性に関する結論を表明する場合の期中レビュー手続 適正性に関する結論と準拠性に関する結論を表明する場合の期中レビュー手続の違いは何か。

期中レビューは、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ため、限定的保証を提供することとなる。

期中レビューを実施する際は、期中財務諸表の作成に当たって適用された会計基準に準拠しているかどうかに関して必要な質と量の証拠を入手する必要がある。これは、適正性に関する結論を表明する場合であっても、準拠性に関する結論を表明する場合であっても同様であるため、限定的保証を提供するための期中レビュー手続に違いはない。

一方で、適用される財務報告の枠組みの違いによる作業量の相違は生じると考えられる。

		適正性に関する結論	準拠性に関する結論
財務報告の枠組み		適正表示	準拠性
保証水準		いずれの枠組みによるレビューも保証水準は同じ（限定的保証）	
レビュー手続	(共通)	個々の事項に準拠しているかどうかについて、主として質問及び分析的手続等（必要に応じて追加的な手続）を実施	
	(相違)	財務諸表が全体として適切に表示されているかという観点での検討が必要（一歩離れて行う評価）	左記の観点は不要

- 適正表示の枠組みに比して、準拠性の枠組みにおける財務諸表等の開示量が少ない場合には、開示の検討に関する作業量は減少すると考えられる。
- 準拠性の枠組みの場合、財務諸表が全体として適切に表示されているかという観点での検討が不要のため、当該観点からの検討に対応する作業量は減少することが考えられる。

留意点

開示の省略が認められる準拠性の枠組みの場合、任意で開示された項目についても準拠性のレビューの対象となる。

Q4 東証短信レビューの義務付け

第1・第3四半期財務諸表等に対して、期中レビューが義務付けられる場合があるが、その際の留意点は何か。

(1)東証短信レビューの義務付け要件

東京証券取引所の有価証券上場規程施行規則第405条第2項の要件に該当した場合、要件該当以後に開示する第1・第3四半期財務諸表等に対しては、年度財務諸表等の監査証明を行う公認会計士等によるレビューを受けることが義務付けられる。

要件該当後に提出される有価証券報告書及び内部統制報告書において、以下の義務付けの要件のいずれにも該当しない場合には、期中レビューの義務付けは解除される。

(決算短信・四半期決算短信作成要領等4(2) 抜粋)

- a) 直近の有価証券報告書、半期報告書又は四半期決算短信（レビューを受ける場合）において、無限定適正意見（無限定の結論）以外の監査意見（レビューの結論）が付される場合
- b) 直近の内部統制監査報告書において、無限定適正意見以外の監査意見が付される場合
- c) 直近の内部統制報告書において、内部統制に開示すべき重要な不備がある場合
- d) 直近の有価証券報告書又は半期報告書が当初の提出期限内に提出されない場合
- e) 当期の半期報告書の訂正を行う場合であって、訂正後の財務諸表に対してレビュー報告書が添付される場合

※ a と c については、直近の有価証券報告書、半期報告書若しくは四半期決算短信（レビューを受ける場合）又は内部統制報告書の訂正を行い、訂正後の報告書等において要件に該当する場合を含む。

※ d と e については、財務諸表の信頼性の観点から問題がないことが明らかな場合として、当取引所が認める場合を除く。

なお、東証短信レビューの義務付け要件に該当するか、また、義務付け要件に該当した場合にレビューの対象となる第1・第3四半期財務諸表等については、会社に適時に確認する。

Q4 東証短信レビューの義務付け

第1・第3四半期財務諸表等に対して、期中レビューが義務付けられる場合があるが、その際の留意点は何か。

東証短信レビューの義務付け要件 3月決算会社を想定

要件	状況	判明時期	レビュー義務付け開始
a	2024年3月期の有価証券報告書において、無限定適正意見以外の監査意見が付された。	2024年6月頃	2025年3月期1Q (2024年4月-6月)
	2024年9月期(2025年3月期決算の半期)の半期報告書において、無限定の結論以外のレビュー意見が付された。	2024年11月頃	2025年3月期3Q累計 (2024年4月-12月)
b	2024年3月期の内部統制監査報告書において、無限定適正意見以外の監査意見が付された。	2024年6月頃	2025年3月期1Q (2024年4月-6月)
c	2024年3月期の内部統制報告書において、内部統制に開示すべき重要な不備があった。	2024年6月頃	2025年3月期1Q (2024年4月-6月)
	2024年3月期の内部統制報告書が2024年11月に訂正され、2024年3月期の訂正内部統制報告書において、内部統制に開示すべき重要な不備があった。	2024年11月頃	2025年3月期3Q累計 (2024年4月-12月)
d	2024年3月期の有価証券報告書が当初の法定期限内に提出されなかった(*)。	2024年6月頃	2025年3月期1Q (2024年4月-6月)
	2024年9月期(2025年3月期決算の半期)の半期報告書が当初の法定期限内に提出されなかった(*)。	2024年11月頃	2025年3月期3Q累計 (2024年4月-12月)
e	2024年9月期(2025年3月期決算の半期)の半期報告書が法定提出期限内に提出された後、第3四半期決算短信を公表するまでの間に2024年9月期の半期報告書が訂正された(*)。	2024年12月頃	2025年3月期3Q累計 (2024年4月-12月)

(*) 財務諸表の信頼性の観点から問題がないことが明らかな場合として、東京証券取引所が認める場合を除く。

Q4 東証短信レビューの義務付け

第1・第3 四半期財務諸表等に対して、期中レビューが義務付けられる場合があるが、その際の留意点は何か。

(2)会社とのコミュニケーション

期中レビューが義務付けられる場合は、東証短信レビュー義務付け要件に該当したことが判明した時期によっては、判明時期から義務付けられた東証短信レビューの開始までの期間が短くなることが想定されるため、適時・適切なコミュニケーションが特に重要になると考えられる。

制度改正前の四半期決算短信の開示では、速報性を重視する観点から、四半期報告書の提出よりも前に提出される実務が一定程度存在したが、制度改正後に関しては、速報性のみならず開示の充実も図られていることから、開示時期は様々なパターンが想定される（半期報告書の法定提出期限に準じて各四半期終了後45日以内の開示することが原則）。これに伴い、スケジュールも様々となることが想定されるため、決算スケジュール及び期中レビュースケジュールについて会社と事前に協議し、十分なレビュー時間・期間を確保することが、財務諸表の信頼性を高めるために不可欠な要素であると考えられる。

なお、東証短信レビューが義務付けられることとなった場合は、十分なレビュー時間・期間を確保すべく、会社と事前に協議する。特に、東証短信レビュー義務付け要件に該当したことが判明した時期によっては、判明時期から義務付けられた東証短信レビューの開始までの期間が短くなることが想定されるため、適時・適切なコミュニケーションが特に重要になると考えられる。

Q5 後発事象

第1・第3四半期財務諸表等に係る財務報告の枠組みにおいては、重要な後発事象の注記の省略が可能だが、監査人は、後発事象についての手続として何を実施する必要があるか。

後発事象の手続として、財務報告の枠組みにかかわらず、監査人は、期中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(「期中レビュー基準」第二 実施基準 9参照)。

準拠性の枠組みにおいて、会社が、開示すべき後発事象(開示後発事象)の注記を省略した場合に、財務諸表の利用者の誤解を招くと監査人が判断するような極めてまれな状況においては、準拠性の枠組みが利用される場合の考慮事項に留意する(レ基報第2号のA77項参照)。

- 会社が四半期財務諸表等の作成基準第4条第2項に基づき開示すべき後発事象(開示後発事象)の注記を省略した場合、準拠性の枠組みにおいては、適用される財務報告の枠組みにおいて要求される事項の遵守が求められるのみであることから、期中レビュー手続においては、質問の実施が求められるのみであり、基本的にはそれ以外の手続を追加で実施することは求められていない。
- 開示後発事象が注記されないことによって、財務諸表の利用者の誤解を招くと監査人が判断するような極めてまれな状況においては、その原因となっている事項を経営者と協議し、必要に応じて、期中レビュー報告書において、その他の事項として追記するかを検討することが考えられる(レ基報第2号のA77項参照)。
- ここで言う、極めてまれな状況とは、例えば、会社が存続できなくなるような状況に陥っているが、会社が当該状況を開示後発事象として注記していないことが、監査人が財務諸表の利用者の誤解を招くと判断するような状況と考えられる。

Q6 継続企業の前提

東証短信レビューを行う際に、継続企業の前提に関して実施する手続の留意点は何か。

第1・第3四半期財務諸表等の作成に当たっては、企業会計基準第12号第19項(14)又は第25項(12)に基づく継続企業の前提に関する注記が求められており、省略することは認められていないため（四半期財務諸表等の作成基準第4条第2項参照）、適正性に関する結論を表明する場合であっても、準拠性に関する結論を表明する場合であっても、継続企業の前提に関する手続は同様である（「四半期レビュー基準の期中レビュー基準への改訂に係る意見書」参照）。

- ・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、経営者に質問する。
- ・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、期中財務諸表に係る当会計期間において、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、経営者に質問する。
- ・質問の結果、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、期中財務諸表において、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して、適正に表示されていない（準拠性の枠組みの場合は、作成されていない）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、検討する。

また、経営者が行った評価の検討に当たっては、経営者の評価期間と同じ期間を対象とし、経営者の評価期間は、適用される財務報告の枠組みで要求される期間又は法令に規定される期間となる（レ基報第2号第58項参照）。

さらに、前会計期間の決算日における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や不確実性の有無と、その後の事象又は状況並びにこれらに係る経営者の評価及び対応策の変化に応じて実施する期中レビュー手続が異なることに留意する（レ基報第2号第59項参照）。

Q6 継続企業の前提

東証短信レビューを行う際に、継続企業の前提に関して実施する手続の留意点は何か。

継続企業の前提に関する注記については、四半期財務諸表等の作成基準第4条第1項(2)で、財務諸表等規則第149条の規定及び財務諸表等規則ガイドライン149の取扱いを準用することとされており、読替え規定が入っている。経営者により示された対応策の対象期間と経営者による評価期間については特に留意する。

継続企業の前提に関する手続においては、経営者が行った評価の検討に当たり、特に以下の点に留意する。(次スライド)

Q6 継続企業の前提

東証短信レビューを行う際に、継続企業の前提に関して実施する手続の留意点は何か。

状況		実施する手続
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で、前会計期間の決算日において識別された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並びにこれらに係る経営者の評価及び対応策に関して	いずれにおいても大きな変化がない場合	経営者に、当四半期会計期間の決算日の翌日から、前会計期間における評価の対象となった期間の末日までの評価を求め、かつ、少なくとも当四半期会計期間の翌四半期会計期間の末日までの対応策を求めなければならない（レ基報第1号第29項参照）。 留意点 前事業年度末には重要な不確実性が認められなかったものの、その後の四半期会計期間末に新たに重要な不確実性が認められた場合で、翌四半期会計期間以降において大きな変化がないときには、当該翌四半期会計期間以降において、評価期間は当初の12か月から経過した期間だけ漸減していくことになるが、対応策は常に少なくとも翌四半期会計期間末までのものが必要とされていることに留意する。ただし、前事業年度末に重要な不確実性が認められた場合で、当四半期会計期間において大きな変化がないときには、前事業年度において1年間の評価及び対応策が求められていることから、各四半期会計期間においてこれらを引き継ぎ、当四半期会計期間が属する事業年度の末日までの評価及び対応策を求めることになる。
	いずれかに大きな変化がある場合	経営者に対し、当該四半期会計期間末から1年間の経営計画の提出までは必ずしも求める必要はないが、当四半期会計期間の決算日の翌日から少なくとも1年間の期間における評価を求め、かつ、少なくとも当四半期会計期間の翌四半期会計期間の末日までの対応策を求める（レ基報第1号第30項参照）。
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たものの、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場合	留意点 経営者により示された対応策の対象期間と経営者による評価期間との間には差異が生じることがあるが、経営者により示された対応策の期間が経営者による評価期間より短い場合には、対応策が提示されていない期間において継続企業の前提に関する重要な不確実性が存在すると判断することもあり、対応策が提示されていない期間が長ければ長いほど事業活動の継続性に関する判断が難しくなることに留意する。	
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なかったものの、当会計期間において実施した質問、議事録等の閲覧及び分析的手続等の期中レビュー手続の結果、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		

Q7 訂正第1・第3四半期財務諸表等に対する期中レビュー

訂正第1・第3四半期財務諸表等に対する期中レビューの要否をどのように考えるか。

訂正前に公認会計士等による期中レビューを任意で受けた場合においては、訂正第1・第3四半期財務諸表等に対する公認会計士等による期中レビューは任意となる（決算短信・四半期決算短信作成要領等4（2）参照）。また、訂正前に公認会計士等による期中レビューを受けていない場合にも、訂正第1・第3四半期財務諸表等に対する公認会計士等による期中レビューは任意となると考えられる。

訂正前に公認会計士等による期中レビューが義務付けられていた場合においては、訂正第1・第3四半期財務諸表等に対する公認会計士等による期中レビューが必要である（決算短信・四半期決算短信作成要領等4（2）参照）。

なお、公認会計士等によるレビューを受けた第1・第3四半期決算短信に添付される四半期財務諸表等を訂正する場合で、訂正後の四半期財務諸表等について公認会計士等による期中レビューを受けていないときは、その旨を「決算発表資料の訂正」の開示において記載することに留意する（決算短信・四半期決算短信作成要領等4（2）参照）。

区分	第1・第3四半期財務諸表等	
	訂正前	訂正後
①	東証短信レビューを実施していない	東証短信レビューを任意で実施可能
②	東証短信レビューを実施（任意）	東証短信レビューを任意で実施可能
③	東証短信レビューを実施（義務付け）	東証短信レビューを実施（義務付け）

上表②の場合、訂正第1・第3四半期財務諸表等に対する期中レビューの要否は、金融商品取引法上の半期報告書の中間財務諸表等を訂正する場合における取扱いが参考になるが、訂正内容の重要性を考慮し、財務諸表利用者の訂正前の四半期財務諸表等に対する結論への依拠を防止することが必要と判断する場合には、訂正後の四半期財務諸表等に対する期中レビューを実施することが望ましいと考えられる。

上表③の場合、訂正第1・第3四半期財務諸表等に対する期中レビューの要否は、半期報告書の中間財務諸表等を訂正する場合における取扱いに準じて判断する（決算短信・四半期決算短信作成要領等4（2）参照）。

Q8 その他の留意事項 その他留意すべき事項はあるか。

(1)任意の東証短信レビューの契約を締結していない場合の監査人の対応

東証短信レビューの契約を締結していない場合においても、年度監査品質の維持の観点から、第1・第3四半期決算のタイミングで、会社の状況や変化を把握するために会社（経営者、監査役等）と十分にコミュニケーションを行うことが考えられる。例えば、会計上・監査上の論点を先送りすることなく適時に検討することや、会社に対し、相談事項や確認事項等について早めに討議する等の依頼を行うことなどが考えられる。

なお、監査人は四半期財務諸表等の内容を検討する義務を負わないが、四半期財務諸表等において虚偽表示又はその他の記載内容の誤りの存在等明らかに間違った開示の事実を把握した場合には、経営者等に対して当該虚偽表示等の存在を通知することが推奨される。また、年度の監査等におけるリスク評価に与える影響を検討する（監査基準報告書315「重要な虚偽表示リスクの識別と評価」第7項参照）。

Q8 その他の留意事項 その他留意すべき事項はあるか。

(2) 比較情報

比較情報については、対応数値方式による開示が求められており（四半期財務諸表の作成基準第3条参照）、期中レビューの結論も対応数値方式によると考えられる。

東証短信レビューは、原則として任意であるため、比較情報に対するレビューが実施されていない場合が想定される。

その場合、監査人は、期中レビュー報告書のその他の事項区分に、その旨を記載する（レ基報第2号第133項参照）。

なお、適用初年度においては、前年度の金融商品取引法における四半期報告書及び有価証券報告書に対し、それぞれ四半期レビュー及び監査が実施されている場合には、東証決算短信レビューの対象となる比較情報に対して期中レビュー報告書のその他の事項区分への追記の必要はないと考えられる。

(文例1-6)

前連結会計年度の連結財務諸表の法定監査を実施しているが、前連結会計年度の四半期連結財務諸表について期中レビューが実施されておらず、監査人が期中レビュー報告書において、比較情報の期中レビューが行われていない旨を記載する場合

その他の事項

会社の×1年3月31日をもって終了した前連結会計年度の第1四半期連結累計期間に係る四半期連結財務諸表は、期中レビューが実施されていない。

付録

付録1 経営者確認書の記載例・・・ 準拠性の枠組みを前提とした記載例を提示

付録2 四半期財務諸表に対する期中レビュー報告書の文例・・・ 以下の9種類の文例を提示

文例	財務報告の枠組み	結論の類型
文例1	一般目的/準拠性	無限定の結論
文例1 - 2	一般目的/適正表示	無限定の結論
文例2	一般目的/準拠性	除外事項付結論：財務諸表の重要な虚偽表示による限定付結論
文例3	一般目的/準拠性	除外事項付結論：監査人が十分かつ適切な証拠を入手できなかったことによる限定付結論
文例4	一般目的/準拠性	除外事項付結論：財務諸表の重要な虚偽表示による否定的結論
文例5	一般目的/準拠性	除外事項付結論：監査人が財務諸表の複数の要素について十分かつ適切な証拠を入手できないことによる結論の不表明
文例6	一般目的/準拠性	無限定の結論 IFRS任意適用会社（要約四半期連結財務諸表）
文例6 - 2	一般目的/適正表示	無限定の結論 IFRS任意適用会社（要約四半期連結財務諸表）
文例7	一般目的/適正表示	無限定の結論 IFRS任意適用会社（四半期連結財務諸表）

付録2 四半期財務諸表等に対する期中レビュー報告書の文例 適正表示と準拠性の比較

(日本基準)

文例 1 (一般目的/準拠性)	文例 1 – 2 (一般目的/適正表示)
<p>監査人の結論</p> <p>当監査法人が実施した期中レビューにおいて、上記の四半期連結財務諸表が、株式会社東京証券取引所の四半期財務諸表等の作成基準第4条第1項及び我が国において一般に公正妥当と認められる四半期財務諸表に関する会計基準（ただし、四半期財務諸表等の作成基準第4条第2項に定める記載の省略が適用されている。）に準拠して作成されていないと信じさせる事項が全ての重要な点において認められなかった。</p>	<p>監査人の結論</p> <p>当監査法人が実施した期中レビューにおいて、上記の四半期連結財務諸表が、株式会社東京証券取引所の四半期財務諸表等の作成基準第4条第1項及び我が国において一般に公正妥当と認められる四半期財務諸表に関する会計基準に準拠して、〇〇株式会社及び連結子会社の×年×月×日現在の財政状態及び同日をもって終了する第×四半期連結累計期間の経営成績を適正に表示していないと信じさせる事項が全ての重要な点において認められなかった。</p>

付録2 四半期財務諸表等に対する期中レビュー報告書の文例 適正表示と準拠性の比較

(IFRS任意適用)

文例6 (一般目的/準拠性)

監査人の結論

.....

当監査法人が実施した期中レビューにおいて、上記の要約四半期連結財務諸表が、株式会社東京証券取引所の四半期財務諸表等の作成基準第5条第2項 (ただし、四半期財務諸表等の作成基準第5条第5項に定める記載の省略が適用されている。) に準拠して作成されていないと信じさせる事項が全ての重要な点において認められなかった。

文例6-2 (一般目的/適正表示)

監査人の結論

.....

当監査法人が実施した期中レビューにおいて、上記の要約四半期連結財務諸表が、株式会社東京証券取引所の四半期財務諸表等の作成基準第5条第2項 により規定された、国際会計基準第34号「期中財務報告」に準拠して、〇〇株式会社及び連結子会社の×年×月×日現在の財政状態、同日をもって終了する第×四半期連結会計期間及び第×四半期連結累計期間の経営成績並びに第×四半期連結累計期間のキャッシュ・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全ての重要な点において認められなかった。

第5章

保証業務実務指針2400と保証業務実務指針2400ガイダンス第1号改正
の概要

5. 保証業務実務指針2400 「財務諸表のレビュー業務」の改正

保証業務実務指針2400改正案は、期中レビュー基準報告書第2号の公表に伴い、保証業務実務指針2400の適用の範囲が「年度の財務諸表に対するレビュー」及び「年度の財務諸表の監査を実施する監査人以外が実施する期中財務諸表に対するレビュー」に限定されることとなったことを受けて、所要の見直しを行ったものである。

現行 : 金融商品取引法に基づく期中レビュー以外の期中レビュー**全般**に適用



見直し後 : **年度の財務諸表の監査を実施する監査人以外**が行う期中レビューに適用

5. 保証業務実務指針2400の改正の概要

主として以下の改正を行っている。

- ◆ 関係する報告書、実務指針等（監基報600「グループ監査における特別な考慮事項」など）の改正に伴う修正など、解釈上明らかな修正
- ◆ 継続企業の前提に関するレビュー報告書の記載区分を「強調事項」区分から「継続企業の前提に関する重要な不確実性」区分とする修正
- ◆ 上記以外の所要の用語修正
- ◆ 新起草方針（監基報（序）「監査基準報告書及び関連する公表物の体系及び用語」）に基づく修正
 - ・ 保証業務実務指針（序）の規定を踏まえた構成の見直し（見出しの追加等）
 - ・ 日本独自に追加した要求事項及び適用指針の識別（JP項）

5. 保証業務実務指針2400実務ガイダンス第1号の改正の概要

保証業務実務指針2400実務ガイダンス第1号改正案は、期中レビュー基準報告書第2号及び保証業務実務指針2400改正案の公表を受けて、所要の見直しを行ったものである。

主として以下の改正を行っている。

- ◆ 保証業務実務指針2400の適用の範囲（Q1、Q16）
- ◆ 監基報600「グループ監査における特別な考慮事項」など）の改正に伴う削除（構成単位のレビュー業務の削除）（改正前のQ2）
- ◆ 品質管理基準報告書第1号改正に伴う修正（Q6）
- ◆ 四半期レビューが期中レビューに変更になったことに伴う修正（Q13：継続企業の前提、Q15：適正表示と準拠性）
- ◆ 上記以外の所要の用語修正
- ◆ 新起草方針（監基報（序）「監査基準報告書及び関連する公表物の体系及び用語」）に基づきJP項を追加したことによる修正（Q16）

●● 信頼の力を未来へ
jicpa



日本公認会計士協会