

保証業務実務指針 2430「東京証券取引所の有価証券上場規程に定める組織再編主体会社の財務諸表等に対するレビュー業務に関する実務指針」の改正について

2024年9月26日

日本公認会計士協会

新	旧
<p>レビュー業務実務指針 2430</p> <p style="text-align: center;"><b>東京証券取引所の有価証券上場規程に定める組織再編主体会社の財務諸表等に対するレビュー業務に関する実務指針</b></p> <p style="text-align: right;">2021年6月9日 改正 2021年9月16日 改正 2022年1月13日 改正 2022年10月13日 改正 2023年6月20日 <u>最終改正</u> 2024年9月26日</p> <p style="text-align: right;">日本公認会計士協会 監査・保証基準委員会 (実務指針：第11号)</p> <p><b>《I 本実務指針の適用範囲》</b> <b>《1. 適用範囲》</b></p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>2. 本実務指針の適用に際して関連する実務指針は、<u>レビュー業務実務指針 2400</u>「財務諸表のレビュー業務」である。</p> <p>3. 本実務指針は、<u>レビュー業務実務指針 2400</u>に記載された要求事項を遵守するに当たり、当該要求事項及び適用指針と併せて適用するための指針を示すものであり、新たな要求事項は設けていない。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p><b>《2. 背景》</b></p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p><b>《(4) 公認会計士等による監査報告書又はレビュー報告書等》</b></p> <p>11. 施行規則第209条又は第223条で定めるところによる公認会計士等による監査報告書又はレビュー報告書等は、それぞれ、以下のとおりである。</p> <p>(1) 監査報告書 一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠した監査に基づく監査報告書</p>	<p>保証業務実務指針 2430</p> <p style="text-align: center;"><b>東京証券取引所の有価証券上場規程に定める組織再編主体会社の財務諸表等に対するレビュー業務に関する実務指針</b></p> <p style="text-align: right;">2021年6月9日 改正 2021年9月16日 改正 2022年1月13日 改正 2022年10月13日 <u>最終改正</u> 2023年6月20日</p> <p style="text-align: right;">日本公認会計士協会 監査・保証基準委員会 (実務指針：第11号)</p> <p><b>《I 本実務指針の適用範囲》</b> <b>《1. 適用範囲》</b></p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>2. 本実務指針の適用に際して関連する実務指針は、<u>保証業務実務指針 2400</u>「財務諸表のレビュー業務」である。</p> <p>3. 本実務指針は、<u>保証業務実務指針 2400</u>に記載された要求事項を遵守するに当たり、当該要求事項及び適用指針と併せて適用するための指針を示すものであり、新たな要求事項は設けていない。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p><b>《2. 背景》</b></p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p><b>《(4) 公認会計士等による監査報告書又はレビュー報告書等》</b></p> <p>11. 施行規則第209条又は第223条で定めるところによる公認会計士等による監査報告書又はレビュー報告書等は、それぞれ、以下のとおりである。</p> <p>(1) 監査報告書 一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠した監査に基づく監査報告書</p>

新	旧
<p>(2) レビュー報告書等</p> <p>① <u>レビュー</u>業務実務指針 2400 及び本実務指針に準拠したレビューに基づくレビュー報告書</p> <p>② その他合理的と認められる手続に基づく組織再編主体会社の財務諸表等に対する結論の表明のための報告書</p> <p>なお、上記の②については、外国会社である組織再編主体会社の財務諸表等に対して国際レビュー業務基準 2400「過去財務諸表のレビュー業務」(ISRE 2400, “Engagements to Review Historical Financial Statements”) に準拠したレビューに基づくレビュー報告書を発行する場合等が想定される。</p> <p><b>《3. 定義》</b></p> <p>12. 本実務指針で用いている用語については、<u>レビュー</u>業務実務指針 2400 で用いられている用語と同じ意味で用いている。上場規程における用語の定義は次のとおりである。</p> <p>(1) 組織再編行為等</p> <p>合併、株式交換、株式移転、株式交付、子会社化若しくは非子会社化、会社分割又は事業の譲受け若しくは譲渡をいうものとし、新規上場申請者が外国会社である場合には、これらに相当する行為を含む。</p> <p>(2) 組織再編対象会社等</p> <p>新規上場申請者（新規上場申請者の子会社その他の東証が新規上場申請者とみなすことが適当と認めるものを含む。）による組織再編行為等の対象となる会社又は事業</p> <p>(3) 組織再編主体会社等</p> <p>組織再編対象会社等のうち、新規上場申請者よりも規模の大きいもの（複数ある場合には、そのうち最も規模が大きいものをいう。）をいう。ただし、新規上場申請者が組織再編行為等に伴い新設される場合においては、組織再編対象会社等のうち、最も規模が大きいものをいう。この場合において、「規模」の大小は、組織再編行為等の直前における総資産額、純資産の額、売上高及び利益の額等を比較して決定する。</p> <p>なお、本実務指針においては、事業について取り扱わないため、それぞれ「組織再編対象会社」及び「組織再編主体会社」としている。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p><b>《Ⅱ 本レビュー業務を実施する上での留意事項》</b></p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p><b>《2. 適用される財務報告の枠組みの受入可能性》</b></p> <p>15. <u>レビュー</u>業務実務指針 2400 第 30 項(1)において、業務実施者は、レビュー契約を新規に締結又は更新する前に、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ことが求められている。</p>	<p>(2) レビュー報告書等</p> <p>① <u>保証</u>業務実務指針 2400 及び本実務指針に準拠したレビューに基づくレビュー報告書</p> <p>② その他合理的と認められる手続に基づく組織再編主体会社の財務諸表等に対する結論の表明のための報告書</p> <p>なお、上記の②については、外国会社である組織再編主体会社の財務諸表等に対して国際レビュー業務基準 2400「過去財務諸表のレビュー業務」(ISRE 2400, “Engagements to Review Historical Financial Statements”) に準拠したレビューに基づくレビュー報告書を発行する場合等が想定される。</p> <p><b>《3. 定義》</b></p> <p>12. 本実務指針で用いている用語については、<u>保証</u>業務実務指針 2400 で用いられている用語と同じ意味で用いている。上場規程における用語の定義は次のとおりである。</p> <p>(1) 組織再編行為等</p> <p>合併、株式交換、株式移転、株式交付、子会社化若しくは非子会社化、会社分割又は事業の譲受け若しくは譲渡をいうものとし、新規上場申請者が外国会社である場合には、これらに相当する行為を含む。</p> <p>(2) 組織再編対象会社等</p> <p>新規上場申請者（新規上場申請者の子会社その他の東証が新規上場申請者とみなすことが適当と認めるものを含む。）による組織再編行為等の対象となる会社又は事業</p> <p>(3) 組織再編主体会社等</p> <p>組織再編対象会社等のうち、新規上場申請者よりも規模の大きいもの（複数ある場合には、そのうち最も規模が大きいものをいう。）をいう。ただし、新規上場申請者が組織再編行為等に伴い新設される場合においては、組織再編対象会社等のうち、最も規模が大きいものをいう。この場合において、「規模」の大小は、組織再編行為等の直前における総資産額、純資産の額、売上高及び利益の額等を比較して決定する。</p> <p>なお、本実務指針においては、事業について取り扱わないため、それぞれ「組織再編対象会社」及び「組織再編主体会社」としている。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p><b>《Ⅱ 本レビュー業務を実施する上での留意事項》</b></p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p><b>《2. 適用される財務報告の枠組みの受入可能性》</b></p> <p>15. <u>保証</u>業務実務指針 2400 第 31 項(1)において、業務実施者は、レビュー契約を新規に締結又は更新する前に、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ことが求められている。</p>

新	旧
<p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p><b>《3. 経営者の責任》</b></p> <p>17. <u>レビュー業務実務指針 2400 第 30 項</u>(2)において、業務実施者は、財務諸表のレビュー業務実施の前提となる経営者の責任を経営者が理解していることについて、レビュー契約を新規に締結又は更新する前に経営者と合意することが求められている。</p> <p><b>《4. レビュー業務の契約条件に関する合意》</b></p> <p>18. <u>レビュー業務実務指針 2400 の A53 項</u>において、「レビュー契約書の様式及び内容は、契約によって異なる場合がある。」とされている。レビュー契約書には、<u>レビュー業務実務指針 2400 第 37 項</u>(1)から(7)の事項及び同 A53 項に記載の事項に加えて、例えば、以下の事項を記載することがある。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>レビュー対象となる財務諸表の作成会社の経営者又は新規上場申請会社の経営者は、組織再編主体会社の財務諸表等の利用者に対して、当該財務諸表等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。</li> </ul> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p><b>《5. 業務の実施》</b></p> <p>19. <u>レビュー業務実務指針 2400 第 53 項</u>において、「財務諸表のレビュー業務には、継続企業の前提の検討が含まれる。」とされており、同第 54 項において、業務実施者が、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づいた場合に一定の手続を実施することが求められている。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p><b>《6. 経営者確認書》</b></p> <p>21. <u>レビュー業務実務指針 2400 第 61 項</u>において、「業務実施者は経営者に対して、レビュー契約書において記載されたとおり、その責任を果たした旨の経営者確認書を提出するように要請しなければならない。」とされている。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p><b>《7. レビュー報告書》</b></p> <p>23. <u>レビュー業務実務指針 2400 第 86 項</u>においてレビュー業務に対するレビュー報告書に記載する事項が定められている。この中で、レビュー報告書の宛先については、契約内容に応じた宛先を記載することが求められており、本実務指針の対象となる財務計算に関する書類に対するレビュー業務契約の内容、レビューの対象となる財務諸表を作成する企業の機関設計に応じて、新規上場申請会社等の取締役会等とすることに留意する。無限定の結論を表明する場合のレビュー報告書の文例は付録を参照する。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p><b>《Ⅲ 適用》</b></p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p>	<p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p><b>《3. 経営者の責任》</b></p> <p>17. <u>保証業務実務指針 2400 第 31 項</u>(2)において、業務実施者は、財務諸表のレビュー業務実施の前提となる経営者の責任を経営者が理解していることについて、レビュー契約を新規に締結又は更新する前に経営者と合意することが求められている。</p> <p><b>《4. レビュー業務の契約条件に関する合意》</b></p> <p>18. <u>保証業務実務指針 2400 の A53 項</u>において、「レビュー契約書の様式及び内容は、契約によって異なる場合がある。」とされている。レビュー契約書には、<u>保証業務実務指針 2400 第 38 項</u>(1)から(7)の事項及び同 A53 項に記載の事項に加えて、例えば、以下の事項を記載することがある。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>レビュー対象となる財務諸表の作成会社の経営者又は新規上場申請会社の経営者は、組織再編主体会社の財務諸表等の利用者に対して、当該財務諸表等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。</li> </ul> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p><b>《5. 業務の実施》</b></p> <p>19. <u>保証業務実務指針 2400 第 54 項</u>において、「財務諸表のレビュー業務には、継続企業の前提の検討が含まれる。」とされており、同第 55 項において、業務実施者が、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づいた場合に一定の手続を実施することが求められている。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p><b>《6. 経営者確認書》</b></p> <p>21. <u>保証業務実務指針 2400 第 62 項</u>において、「業務実施者は経営者に対して、レビュー契約書において記載されたとおり、その責任を果たした旨の経営者確認書を提出するように要請しなければならない。」とされている。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p><b>《7. レビュー報告書》</b></p> <p>23. <u>保証業務実務指針 2400 第 91 項</u>においてレビュー業務に対するレビュー報告書に記載する事項が定められている。この中で、レビュー報告書の宛先については、契約内容に応じた宛先を記載することが求められており、本実務指針の対象となる財務計算に関する書類に対するレビュー業務契約の内容、レビューの対象となる財務諸表を作成する企業の機関設計に応じて、新規上場申請会社等の取締役会等とすることに留意する。無限定の結論を表明する場合のレビュー報告書の文例は付録を参照する。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p><b>《Ⅲ 適用》</b></p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p>

新	旧																								
以 上	以 上																								
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 本実務指針（2022年10月13日改正）は、次の公表物の公表に伴う修正を反映している。 <ul style="list-style-type: none"> <li>－ 保証業務実務指針（序）「保証業務実務指針及び専門業務実務指針並びに関連する公表物の体系及び用語」（2022年7月21日公表）</li> </ul> </li> <li>・ 本実務指針（2024年9月26日改正）は、次の公表物の公表に伴う修正を反映している。 <ul style="list-style-type: none"> <li>－ <u>保証業務実務指針2400「財務諸表のレビュー業務」（2024年4月18日改正）</u> <u>（修正箇所：第15項、第17項から第19項、第21項及び第23項）</u></li> <li>－ <u>保証業務実務指針（序）「レビュー業務実務指針、保証業務実務指針及び専門業務実務指針並びに関連する公表物の体系及び用語」（2024年9月26日改正）</u> <u>（上記以外の修正箇所）</u></li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 本実務指針（2022年10月13日改正）は、次の公表物の公表に伴う修正を反映している。 <ul style="list-style-type: none"> <li>－ 保証業務実務指針（序）「保証業務実務指針及び専門業務実務指針並びに関連する公表物の体系及び用語」（2022年7月21日公表）</li> </ul> </li> </ul>																								
<p><b>《付録 独立業務実施者のレビュー報告書の文例》</b></p> <p>以下は、本実務指針の対象となる財務計算に関する書類に対するレビュー業務を行う場合で、無限定の結論を表明する場合のレビュー報告書の文例である。除外事項付結論を表明する場合、強調事項を記載する場合及びその他の事項を記載する場合等においては、<u>レビュー業務実務指針2400</u>に従って、適宜修正する。</p> <p>連結財務諸表に対してレビュー業務を実施し、無限定の結論を表明する場合のレビュー報告書</p>	<p><b>《付録 独立業務実施者のレビュー報告書の文例》</b></p> <p>以下は、本実務指針の対象となる財務計算に関する書類に対するレビュー業務を行う場合で、無限定の結論を表明する場合のレビュー報告書の文例である。除外事項付結論を表明する場合、強調事項を記載する場合及びその他の事項を記載する場合等においては、<u>保証業務実務指針2400</u>に従って、適宜修正する。</p> <p>連結財務諸表に対してレビュー業務を実施し、無限定の結論を表明する場合のレビュー報告書</p>																								
<p><b>独立業務実施者のレビュー報告書</b></p> <p style="text-align: right;">×年×月×日</p> <p>〇〇株式会社 取締役会 御中（注1）</p> <p style="text-align: center;">〇 〇 監 査 法 人 〇 〇 事 務 所 （注2）</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 15%;">指定社員</td> <td style="width: 35%;">公認会計士</td> <td style="width: 50%; text-align: right;">〇〇〇〇</td> </tr> <tr> <td>業務執行社員</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>指定社員</td> <td>公認会計士</td> <td style="text-align: right;">〇〇〇〇</td> </tr> <tr> <td>業務執行社員</td> <td></td> <td></td> </tr> </table> <p style="text-align: right;">（注3）</p> <p>当監査法人（注4）は、株式会社東京証券取引所の定める有価証券上場規程第204条第8項（注5）の規定に基づき、△△株式会社（組織再編主体会社の会社名）の×年×月×日から×年×月×日までの連結会計年度の連結財務諸表、すなわち、連結貸借対照表、連結損益計算書、連結包括利</p>	指定社員	公認会計士	〇〇〇〇	業務執行社員			指定社員	公認会計士	〇〇〇〇	業務執行社員			<p><b>独立業務実施者のレビュー報告書</b></p> <p style="text-align: right;">×年×月×日</p> <p>〇〇株式会社 取締役会 御中（注1）</p> <p style="text-align: center;">〇 〇 監 査 法 人 〇 〇 事 務 所 （注2）</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 15%;">指定社員</td> <td style="width: 35%;">公認会計士</td> <td style="width: 50%; text-align: right;">〇〇〇〇</td> </tr> <tr> <td>業務執行社員</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>指定社員</td> <td>公認会計士</td> <td style="text-align: right;">〇〇〇〇</td> </tr> <tr> <td>業務執行社員</td> <td></td> <td></td> </tr> </table> <p style="text-align: right;">（注3）</p> <p>当監査法人（注4）は、株式会社東京証券取引所の定める有価証券上場規程第204条第8項（注5）の規定に基づき、△△株式会社（組織再編主体会社の会社名）の×年×月×日から×年×月×日までの連結会計年度の連結財務諸表、すなわち、連結貸借対照表、連結損益計算書、連結包括利</p>	指定社員	公認会計士	〇〇〇〇	業務執行社員			指定社員	公認会計士	〇〇〇〇	業務執行社員		
指定社員	公認会計士	〇〇〇〇																							
業務執行社員																									
指定社員	公認会計士	〇〇〇〇																							
業務執行社員																									
指定社員	公認会計士	〇〇〇〇																							
業務執行社員																									
指定社員	公認会計士	〇〇〇〇																							
業務執行社員																									

新	旧
<p>益計算書、連結株主資本等変動計算書、連結キャッシュ・フロー計算書、連結財務諸表作成のための基本となる重要な事項、その他の注記及び連結附属明細表（注6）について、レビューを行った。</p> <p><b>連結財務諸表に対する経営者の責任</b></p> <p>経営者の責任は、連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則（以下「連結財務諸表規則」という。）（注7）及び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連結財務諸表を作成し適正に表示することにある。これには、不正又は誤謬による重要な虚偽表示のない連結財務諸表を作成し適正に表示するために経営者が必要と判断した内部統制を整備及び運用することが含まれる。</p> <p><b>業務実施者の責任</b></p> <p>当監査法人（注4）の責任は、独立の立場から連結財務諸表に対する結論を表明することにある。当監査法人（注4）は、日本公認会計士協会が公表した<u>レビュー</u>業務実務指針2430「東京証券取引所の有価証券上場規程に定める組織再編主体会社の財務諸表等に対するレビュー業務に関する実務指針」に準拠してレビューを行った。<u>レビュー</u>業務実務指針2430は、当監査法人（注4）に、全体としての連結財務諸表が、連結財務諸表規則（注7）及び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かどうかについて結論を表明することを求めている。また、<u>レビュー</u>業務実務指針2400は、当監査法人（注4）に職業倫理に関する規定を遵守することを求めている。</p> <p><u>レビュー</u>業務実務指針2430に準拠した連結財務諸表のレビューは、限定的保証業務である。レビューにおいては、主として経営者及びその他適切な者に対する質問並びに分析的手続が実施され、入手した証拠の評価が行われる。</p> <p>レビュー手続は、一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して実施される監査に比べて相当程度限定された手続であり、当監査法人（注4）は、上記の連結財務諸表に対して監査意見を表明しない。</p> <p><b>結論</b></p> <p>当監査法人（注4）が実施したレビューにおいて、上記の連結財務諸表が、連結財務諸表規則（注7）及び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、△△株式会社及び連結子会社のX年X月X日現在の財政状態並びに同日をもって終了する連結会計年度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。</p> <p><b>利害関係</b></p>	<p>益計算書、連結株主資本等変動計算書、連結キャッシュ・フロー計算書、連結財務諸表作成のための基本となる重要な事項、その他の注記及び連結附属明細表（注6）について、レビューを行った。</p> <p><b>連結財務諸表に対する経営者の責任</b></p> <p>経営者の責任は、連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則（以下「連結財務諸表規則」という。）（注7）及び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連結財務諸表を作成し適正に表示することにある。これには、不正又は誤謬による重要な虚偽表示のない連結財務諸表を作成し適正に表示するために経営者が必要と判断した内部統制を整備及び運用することが含まれる。</p> <p><b>業務実施者の責任</b></p> <p>当監査法人（注4）の責任は、独立の立場から連結財務諸表に対する結論を表明することにある。当監査法人（注4）は、日本公認会計士協会が公表した<u>保証</u>業務実務指針2430「東京証券取引所の有価証券上場規程に定める組織再編主体会社の財務諸表等に対するレビュー業務に関する実務指針」に準拠してレビューを行った。<u>保証</u>業務実務指針2430は、当監査法人（注4）に、全体としての連結財務諸表が、連結財務諸表規則（注7）及び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かどうかについて結論を表明することを求めている。また、<u>保証</u>業務実務指針2400は、当監査法人（注4）に職業倫理に関する規定を遵守することを求めている。</p> <p><u>保証</u>業務実務指針2430に準拠した連結財務諸表のレビューは、限定的保証業務である。レビューにおいては、主として経営者及びその他適切な者に対する質問並びに分析的手続が実施され、入手した証拠の評価が行われる。</p> <p>レビュー手続は、一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して実施される監査に比べて相当程度限定された手続であり、当監査法人（注4）は、上記の連結財務諸表に対して監査意見を表明しない。</p> <p><b>結論</b></p> <p>当監査法人（注4）が実施したレビューにおいて、上記の連結財務諸表が、連結財務諸表規則（注7）及び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、△△株式会社及び連結子会社のX年X月X日現在の財政状態並びに同日をもって終了する連結会計年度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。</p> <p><b>利害関係</b></p>

新	旧
<p>会社並びに△△株式会社及び連結子会社と当監査法人又は業務執行社員（注4）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。</p> <p style="text-align: right;">以 上</p>	<p>会社及び△△株式会社と当監査法人又は業務執行社員（注4）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。</p> <p style="text-align: right;">以 上</p>
<p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>(注4) 実施者が公認会計士の場合には、「私」又は「私たち」とする。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p style="text-align: right;">以 上</p>	<p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>(注4) 実施者が公認会計士の場合には、「私」又「私たち」とする。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p style="text-align: right;">以 上</p>
	以 上