

保証業務実務指針 3700「東京証券取引所の有価証券上場規程に定める結合財務情報の作成に係る保証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>保証業務実務指針 3700</p> <p style="text-align: center;">東京証券取引所の有価証券上場規程に定める結合財務情報の作成に係る保証業務に関する実務指針</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3月16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15号)</p> <p>《 I 本実務指針の適用範囲》 《 1. 適用範囲》</p> <p>1. 本実務指針は、株式会社東京証券取引所（以下「東証」という。）の「有価証券上場規程」及び「有価証券上場規程施行規則」（以下「有価証券上場規程等」という。）に基づいて、新規上場申請者が、上場前の一定期間に持株会社になった場合における当該複数の子会社（以下「結合対象会社」という。）の連結損益計算書等、損益計算書、<u>中間連結損益計算書</u>等若しくは<u>中間損益計算書</u>（以下「損益計算書等」という。）又は連結貸借対照表又は貸借対照表（以下「貸借対照表等」という。）を結合して作成した財務情報（以下「結合財務情報」という。）に対して、公認会計士又は監査法人（以下「公認会計士等」という。）が業務実施者として実施する限定的保証業務に係る実務上の指針について取りまとめたものである。</p> <p>なお、本実務指針は東証の有価証券上場規程等に定める結合財務情報に対する限定的保証業務の実施のために参考として利用されることを想定して作成したものであるが、東証の規則と同様の規則を定めている他の取引所等における結合財務情報に対する限定的保証業務に関しても、本実務指針を利用できる。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p>	<p>保証業務実務指針 3700</p> <p style="text-align: center;">東京証券取引所の有価証券上場規程に定める結合財務情報の作成に係る保証業務に関する実務指針</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3月16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15号)</p> <p>《 I 本実務指針の適用範囲》 《 1. 適用範囲》</p> <p>1. 本実務指針は、株式会社東京証券取引所（以下「東証」という。）の「有価証券上場規程」及び「有価証券上場規程施行規則」（以下「有価証券上場規程等」という。）に基づいて、新規上場申請者が、上場前の一定期間に持株会社になった場合における当該複数の子会社（以下「結合対象会社」という。）の連結損益計算書等、損益計算書、<u>四半期連結損益計算書</u>等若しくは<u>四半期損益計算書</u>（以下「損益計算書等」という。）又は連結貸借対照表又は貸借対照表（以下「貸借対照表等」という。）を結合して作成した財務情報（以下「結合財務情報」という。）に対して、公認会計士又は監査法人（以下「公認会計士等」という。）が業務実施者として実施する限定的保証業務に係る実務上の指針について取りまとめたものである。</p> <p>なお、本実務指針は東証の有価証券上場規程等に定める結合財務情報に対する限定的保証業務の実施のために参考として利用されることを想定して作成したものであるが、東証の規則と同様の規則を定めている他の取引所等における結合財務情報に対する限定的保証業務に関しても、本実務指針を利用できる。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p>

新	旧
<p>《(1) 背景》</p> <p>4. 東証では、新規上場申請者が、審査対象期間の初日以後において持株会社になった場合（他の会社に事業を承継させる又は譲渡することに伴い持株会社になった場合を除き、持株会社になった日において複数の子会社がある場合に限る。）であって、東証が適当と認めるときにおいては、持株会社になる前の期間（以下「作成対象期間」という。）に係る結合財務情報に関する書類を提出することにより、当該書類に基づいて形式要件の審査を受けることが可能とされている。</p> <p>東証が定める「結合財務情報の作成基準」（以下「作成基準」という。）により作成される結合財務情報は、持株会社になる前の企業集団における財務及び業績の概況について把握するために、結合財務情報の上記期間のうち持株会社になる前の期間における結合対象会社の損益計算書等又は貸借対照表等を合算した上で、作成基準に示した事項を調整して作成されるものである。したがって、結合財務情報は、連結財務諸表又は中間連結財務諸表とは異なる目的及び手続により作成される財務情報であり、新規上場申請者である持株会社が提出する連結財務諸表又は中間連結財務諸表とは異なるものである。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《Ⅱ 本実務指針の目的》（保証実 3420 第 10 項参照）</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《Ⅲ 定義》（保証実 3420 第 11 項参照）</p> <p>17. 本実務指針における用語の定義は、以下のとおりとする。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>(3) 結合対象会社の損益計算書等又は貸借対照表等 - 結合財務情報の作成の基礎となる、調整を行う前の結合対象会社の連結損益計算書等、損益計算書、<u>中間連結損益計算書</u>等若しくは<u>中間損益計算書</u>、又は連結貸借対照表又は貸借対照表をいう（A1 項参照）。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《Ⅳ 要求事項》</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《3. 業務の計画及び実施》（保証実 3420 第 16 項から第 31 項参照）</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《(2) 結合財務情報の表示の評価》（保証実 3420 第 30 項及び第 31 項参照）</p> <p>22. 業務実施者は、結合財務情報の表示の妥当性について作成基準に準拠しているかどうかを確かめなければならない。これには、以下の事項を考慮する。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>(4) 業務実施者は、結合対象会社に関する連結財務諸表又は財務諸表の事業年度又は<u>中間決算日</u>以</p>	<p>《(1) 背景》</p> <p>4. 東証では、新規上場申請者が、審査対象期間の初日以後において持株会社になった場合（他の会社に事業を承継させる又は譲渡することに伴い持株会社になった場合を除き、持株会社になった日において複数の子会社がある場合に限る。）であって、東証が適当と認めるときにおいては、持株会社になる前の期間（以下「作成対象期間」という。）に係る結合財務情報に関する書類を提出することにより、当該書類に基づいて形式要件の審査を受けることが可能とされている。</p> <p>東証が定める「結合財務情報の作成基準」（以下「作成基準」という。）により作成される結合財務情報は、持株会社になる前の企業集団における財務及び業績の概況について把握するために、結合財務情報の上記期間のうち持株会社になる前の期間における結合対象会社の損益計算書等又は貸借対照表等を合算した上で、作成基準に示した事項を調整して作成されるものである。したがって、結合財務情報は、連結財務諸表又は<u>四半期連結財務諸表</u>とは異なる目的及び手続により作成される財務情報であり、新規上場申請者である持株会社が提出する連結財務諸表又は<u>四半期連結財務諸表</u>とは異なるものである。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《Ⅱ 本実務指針の目的》（保証実 3420 第 10 項参照）</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《Ⅲ 定義》（保証実 3420 第 11 項参照）</p> <p>17. 本実務指針における用語の定義は、以下のとおりとする。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>(3) 結合対象会社の損益計算書等又は貸借対照表等 - 結合財務情報の作成の基礎となる、調整を行う前の結合対象会社の連結損益計算書等、損益計算書、<u>四半期連結損益計算書</u>等若しくは<u>四半期損益計算書</u>、又は連結貸借対照表又は貸借対照表をいう（A1 項参照）。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《Ⅳ 要求事項》</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《3. 業務の計画及び実施》（保証実 3420 第 16 項から第 31 項参照）</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《(2) 結合財務情報の表示の評価》（保証実 3420 第 30 項及び第 31 項参照）</p> <p>22. 業務実施者は、結合財務情報の表示の妥当性について作成基準に準拠しているかどうかを確かめなければならない。これには、以下の事項を考慮する。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>(4) 業務実施者は、結合対象会社に関する連結財務諸表又は財務諸表の事業年度又は<u>四半期決算日</u></p>

新	旧
<p>降に発生した結合対象会社の損益計算書等又は貸借対照表等に関連する重要な事象が識別された場合には、結合対象会社の連結財務諸表等に開示されているかどうかを確かめなければならない。開示されていない場合には、作成基準には後発事象の開示に関する個別の規定がないことを踏まえ、結合財務情報への開示の要否を検討しなければならない。</p> <p>(省 略)</p> <p>《V 適用指針》</p> <p>《VI 適用》</p> <p>(省 略)</p> <ul style="list-style-type: none"> 本実務指針(2024年9月26日)は、2024年4月1日以降に契約を締結する業務から適用する。 <p style="text-align: right;">以 上</p>	<p>以降に発生した結合対象会社の損益計算書等又は貸借対照表等に関連する重要な事象が識別された場合には、結合対象会社の連結財務諸表等に開示されているかどうかを確かめなければならない。開示されていない場合には、作成基準には後発事象の開示に関する個別の規定がないことを踏まえ、結合財務情報への開示の要否を検討しなければならない。</p> <p>(省 略)</p> <p>《V 適用指針》</p> <p>《VI 適用》</p> <p>(省 略)</p> <p style="text-align: right;">以 上</p>
<ul style="list-style-type: none"> 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"> 倫理規則(2022年7月25日変更) (修正箇所:第24項及び付録2) 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) (上記以外の修正箇所) 本実務指針(2023年3月16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"> 品質管理基準報告書第1号「監査事務所における品質管理」(2023年1月12日改正) 品質管理基準報告書第2号「監査業務に係る審査」(2023年1月12日改正) 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"> 企業会計審議会「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」(2024年3月27日公表) 	<ul style="list-style-type: none"> 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"> 倫理規則(2022年7月25日変更) (修正箇所:第24項及び付録2) 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) (上記以外の修正箇所) 本実務指針(2023年3月16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"> 品質管理基準報告書第1号「監査事務所における品質管理」(2023年1月12日改正) 品質管理基準報告書第2号「監査業務に係る審査」(2023年1月12日改正)
<p>(省 略)</p> <p>《付録1 経営者確認書の記載例》</p> <p>(省 略)</p>	<p>(省 略)</p> <p>《付録1 経営者確認書の記載例》</p> <p>(省 略)</p>

新	旧
《付録2 限定的保証業務における無限定の結論の独立業務実施者の報告書の文例》 独立業務実施者の保証報告書	《付録2 限定的保証業務における無限定の結論の独立業務実施者の報告書の文例》 独立業務実施者の保証報告書
×年×月×日	×年×月×日
○○○○株式会社 取締役会 御中	○○○○株式会社 取締役会 御中
○○監査法人 ○ ○ 事務所（注1） 代表社員 公認会計士 ○○○○ 社 員 公認会計士 ○○○○ （注2）（注3）	○○監査法人 ○ ○ 事務所（注1） 代表社員 公認会計士 ○○○○ 社 員 公認会計士 ○○○○ （注2）（注3）
範囲	範囲
<p>当監査法人は、株式会社東京証券取引所（以下「東京証券取引所」という。）の定める有価証券上場規程第204条第8項（注4）の規定に基づき、○○○○株式会社が上場申請のために提出する×年×月×日から×年×月×日〔、×年×月×日から×年×月×日及び×年×月×日から×年×月×日〕までの結合会計年度に係る結合財務情報の作成に関する保証業務を行った。</p>	<p>当監査法人は、株式会社東京証券取引所（以下「東京証券取引所」という。）の定める有価証券上場規程第204条第8項の規定に基づき、○○○○株式会社が上場申請のために提出する×年×月×日から×年×月×日〔、×年×月×日から×年×月×日及び×年×月×日から×年×月×日〕までの結合会計年度に係る結合財務情報の作成に関する保証業務を行った。</p>
結合財務情報に対する経営者の責任	結合財務情報に対する経営者の責任
<p>経営者の責任は、東京証券取引所の定める「結合財務情報の作成基準」（以下「作成基準」という。）に準拠して結合財務情報を作成することにある。</p>	<p>経営者の責任は、東京証券取引所の定める「結合財務情報の作成基準」（以下「作成基準」という。）に準拠して結合財務情報を作成することにある。</p>
業務実施者の責任	業務実施者の責任
<p>当監査法人の責任は、会社によって、作成基準に準拠して、結合財務情報の作成が行われていないと業務実施者に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の結論を表明することにある。</p> <p>当監査法人は、日本公認会計士協会が公表した保証業務実務指針3700「東京証券取引所の有価証券上場規程に定める結合財務情報の作成に係る保証業務に関する実務指針」に準拠して限定的保証業務を実施した。</p> <p>本限定的保証業務の目的に照らして、当監査法人は、結合財務情報の作成に使用された結合対象会社の連結財務諸表（注5）に関する監査報告書の意見の更新又は再発行について責任を負うものではない。また、当監査法人は、本保証業務の過程において、結合財務情報の作成に使用された結合対象会社の連結財務諸表の監査又はレビューを実施したものでない。</p>	<p>当監査法人の責任は、会社によって、作成基準に準拠して、結合財務情報の作成が行われていないと業務実施者に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の結論を表明することにある。</p> <p>当監査法人は、日本公認会計士協会が公表した保証業務実務指針3700「東京証券取引所の有価証券上場規程に定める結合財務情報の作成に係る保証業務に関する実務指針」に準拠して限定的保証業務を実施した。</p> <p>本限定的保証業務の目的に照らして、当監査法人は、結合財務情報の作成に使用された結合対象会社の連結財務諸表（注4）に関する監査報告書の意見の更新又は再発行について責任を負うものではない。また、当監査法人は、本保証業務の過程において、結合財務情報の作成に使用された結合対象会社の連結財務諸表の監査又はレビューを実施したものでない。</p>
(省 略)	(省 略)
以 上	以 上

新	旧
<p>(注1) 事業所の都市名を記載する場合は、「〇〇県〇〇市」のように記載する。</p> <p>(注2) 業務実施者が電子署名を行う場合には、保証報告書にその氏名を表示すると考えられる。</p> <p>(注3) ① 本文例は、業務実施者が無限責任監査法人の場合を前提としている。業務実施者が有限責任監査法人の場合、業務契約において業務実施者が特定されている場合又は監査法人の場合において報告書署名者に関する内規がある場合には、これらに応じて代表社員の肩書を省略するなど、適宜必要な修正を行う。</p> <p>② 業務実施者が公認会計士の場合は、以下とする。</p> <p style="padding-left: 2em;">〇〇〇〇公認会計士事務所</p> <p style="padding-left: 4em;">〇〇県〇〇市 (注1)</p> <p style="padding-left: 4em;">公認会計士〇〇〇〇 (注2)</p> <p><u>(注4) 本規定はスタンダード市場に上場している場合の条文であるため、適宜必要な修正を行う。</u></p> <p>(注5) 結合対象会社が、個別財務諸表のみを作成している場合には、「財務諸表」とする。なお、結合対象会社が、各々連結財務諸表と個別財務諸表を作成している場合には、「連結財務諸表又は個別財務諸表」とする。</p> <p>(注6) 結合対象会社の連結財務諸表(注4)に関する報告書が監査報告書でなく、レビュー報告書の場合、「レビュー報告書」とする。</p> <p style="text-align: right;">以 上</p>	<p>(注1) 事業所の都市名を記載する場合は、「〇〇県〇〇市」のように記載する。</p> <p>(注2) 業務実施者が電子署名を行う場合には、保証報告書にその氏名を表示すると考えられる。</p> <p>(注3) ① 本文例は、業務実施者が無限責任監査法人の場合を前提としている。業務実施者が有限責任監査法人の場合、業務契約において業務実施者が特定されている場合又は監査法人の場合において報告書署名者に関する内規がある場合には、これらに応じて代表社員の肩書を省略するなど、適宜必要な修正を行う。</p> <p>② 業務実施者が公認会計士の場合は、以下とする。</p> <p style="padding-left: 2em;">〇〇〇〇公認会計士事務所</p> <p style="padding-left: 4em;">〇〇県〇〇市 (注1)</p> <p style="padding-left: 4em;">公認会計士〇〇〇〇 (注2)</p> <p>(注4) 結合対象会社が、個別財務諸表のみを作成している場合には、「財務諸表」とする。なお、結合対象会社が、各々連結財務諸表と個別財務諸表を作成している場合には、「連結財務諸表又は個別財務諸表」とする。</p> <p>(注5) 結合対象会社の連結財務諸表(注4)に関する報告書が監査報告書でなく、レビュー報告書の場合、「レビュー報告書」とする。</p> <p style="text-align: right;">以 上</p>

以 上