

監査報告 Q&A

本文書は、監査報告摘要ワーキング・グループにより作成されたものである。国際監査・保証基準審議会 (IAASB) による規範性のある公表物ではなく、国際監査基準を修正したり、それに優先するものではない。また、本文書は網羅的なものでなく、本文書を読むことが、国際監査基準を読むことの代替にはならない。

IAASB が 2015 年 1 月に公表した監査報告に関連する新規及び改訂版の国際監査基準 (ISA)¹ 及び 2015 年 4 月に公表した ISA720 (改訂)² (以下、「基準」という。) は、2016 年 12 月 15 日以降終了事業年度から適用される。IAASB は、基準が公表されて以降、様々な国において広くアウトリーチ活動を行い、基準の採用を奨励し適用を支援してきた。最近、IAASB は、利害関係者から、これらの新しい基準を適用した実務上の経験 (実務上の困難や基準の解釈の相違が共通して生じている領域を含む) を聞いた。そこで、監査報告適用ワーキング・グループは、ISA の要求事項に関して共通する質問について扱うため、本文書を作成した。各国の法令又は基準は、IAASB の基準の要求事項に追加の要求事項を設定している場合があるが、本文書は、それらにおいて規定されている監査人の責任を取り扱っていない。

監査報告に関連する新規及び改訂版の国際監査基準

1. ISA 701 第 5 項において、ISA 701 は以下の場合に適用されると記載されている。

- ・ 上場企業の完全な一組の一般目的の財務諸表に対する監査の場合
- ・ 法令により監査報告書において監査上の主要な事項 (KAM) のコミュニケーションを行うことが求められている場合
- ・ 監査報告書において監査上の主要な事項のコミュニケーションを行うことが契約等により合意されている場合

(a) ISA 701 の適用における「上場企業」とは、どのような企業か？

ISA 220³では、「上場企業」を以下のように定義している。

株式又は債券が、認知された証券取引所で取引又は上場されている、若しくは、認知された証券取引所又は他の同等の機関の規則に基づき取引されている企業のことをいう。

どのような企業が上記の「上場企業」の定義に含まれるかは、各国レベルで決定可能である。通常、各国の基準設定主体 (NSS) 又は適切な権限を有する他の機関が、その決定を行うことになるだろう。

証券取引所が「認知された」証券取引所であるかどうかは、例えば以下を検討し、判断される。

¹ 監査報告に関連する新規及び改訂版の国際監査基準は、ISA 700 (改訂) 「財務諸表に対する意見の形成と監査報告」、ISA 701 (新規) 「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な事項のコミュニケーション」、ISA 705 (改訂) 「独立監査人の監査報告書における除外事項付意見」、ISA 706 (改訂) 「独立監査人の監査報告書における強調事項区分とその他の事項区分」、ISA 570 (改訂) 「継続企業」、ISA 260 (改訂) 「統治責任者とのコミュニケーション」及び他の ISA の適合修正で構成されている。

² ISA 720 (改訂) 「その他の記載内容に関する監査人の責任」

³ ISA 220 「監査業務における品質管理」

本文書は、IAASB の公表文書の概要を理解いただくために日本公認会計士協会が作成した仮訳です。正確にご理解いただくためには、英語のオリジナルの文書をご覧ください。

- (i) 当該証券取引所が公開市場かどうか
- (ii) 当該取引所に上場するための一般に認められた枠組み、規準又は基準が存在するかどうか（例えば、上場規則）
- (iii) 当該取引所が、取引に関連する規則を定めているかどうか（例えば、株式公開、公表に関する規則等）

一部の国では、「社会的影響度の高い事業体(public interest entity)」の定義に上場企業が含まれており、ISA において上場企業の財務諸表の監査に対して適用される要求事項を、社会的影響度の高い事業体の監査のすべてに対して適用することが求められている場合がある。

(b) 連結財務諸表の監査において KAM のコミュニケーションが求められており、かつ、同じ監査報告書又は別の監査報告書において、親会社又は持株会社の財務諸表（以下、「個別財務諸表」という。）に対する監査意見の表明を行うことが求められている場合、監査人は、個別財務諸表の監査に関しても KAM のコミュニケーションを行うことが求められるか？

ISA 701 第 5 項において、ISA 701 は上場企業の完全な一組の一般目的の財務諸表に対する監査に適用されると記載されている。また、ISA 700 (改訂) 第 8 項において、「財務諸表の様式と内容、及び完全な一組の財務諸表が何により構成されているかは、適用される財務報告の枠組みによって定められている。」と記載されている。

したがって、個別財務諸表の監査において KAM のコミュニケーションが求められるかどうかは、適用される財務報告の枠組みの要求事項において、個別財務諸表が完全な一組の一般目的の財務諸表 (ISA 700 (改訂) 第 7 項(b)で定義されている) と取扱われているかどうかによって判断される。

個別財務諸表が、適用される財務報告の枠組みにおいて完全な一組の一般目的の財務諸表と取扱われていない場合においても、監査人は、KAM のコミュニケーションを任意で行うことがある。

連結財務諸表と個別財務諸表の表示の方法は様々である。例えば、連結財務諸表と個別財務諸表は、別の年次報告書において表示されたり、同じ文書内において別の財務諸表として表示されたり（例えば、一つの年次報告書の中で別のセクションに表示される）、又は、一つの年次報告書の中で並列して表示（四列表の形式(four-column format)、訳注；比較情報を含め連結と個別の情報四列で表示される）されることもある。付録において、それぞれの状況において、取り得る KAM の表示方法を記載している。

連結財務諸表及び個別財務諸表並びに関連する監査報告書の表示の方法に関わらず、監査人は、連結財務諸表の監査に関する KAM と、個別財務諸表の監査に関する KAM を決定しなければならない。監査人は、当該決定の際、連結財務諸表の監査と個別財務諸表の監査の両方において KAM である事項を識別することがある。例えば、特定の資金生成単位 (CGU) の業績が悪化している場合、両方の監査に対して影響を及ぼすが、それぞれの監査に及ぼす影響の内容は異なることがある。例えば、連結財務諸表の監査においてはのれんの減損の見積り、個別財務諸表の監査においては基礎となる投資額の評価に影響を及ぼすことがある。したがって、監査報告書においては、それぞれの監査に基づき KAM を記述しなければならない。

2. 監査報告に関連する新規及び改訂版の国際監査基準が発効日において採用されていない国の場合、監査報告書において国際監査基準 (ISA) に参照することができるか？

ISA 200⁴ 第 18 項において、監査人は、個々の監査業務に関連する全ての ISA を遵守しなければならないこと、個々の監査業務に関連しているとは、特定の監査業務について、既に発効している ISA の取り扱う状況が存在している場合をいうことが記載されている⁵。また、ISA 200 第 20 項において、ISA 200 及び個々の監査業務に関連する他の全ての ISA の要求事項を遵守しない限り、監査報告書上で ISA に準拠した旨を記載してはならないことが記載されている。

ISA 700 (改訂) 第 4 項は、ISA に準拠して監査が実施されている場合の監査報告書に一貫性が保持されていることにより、監査がグローバルで認知されている基準に準拠して実施されていることを容易に認識でき、市場における監査の信頼性を高めることが記載されている。ISA を採用するプログラムを有する国の場合、基準設定主体 (NSS) 又は他の適切な機関が、監査報告に関連する新規及び改訂版の国際監査基準の採用のタイミングを決定する。監査報告に関連する新規及び改訂版の国際監査基準が、各国の ISA の採用プログラムに基づき、発効日である 2016 年 12 月 15 日より後に採用される国も存在することが認識されている。そのような国の場合、基準設定主体 (NSS) 又は他の適切な機関は、監査報告書において、2016 年 12 月 15 日以降終了事業年度の財務諸表の監査に適用されるすべての ISA に準拠して監査を実施したと不適切に示さないようにするため、監査報告書における監査基準の記載の方法を定めておく必要がある。例えば、監査報告書上では、各国の監査の基準に準拠して監査を実施した旨を記載し、基準設定主体 (NSS) のウェブサイトにおいて、ISA の採用プログラムに関する透明性を提供することが考えられる。

ISA 700 (改訂) 第 28 項 (c) の準拠に関しても、同じ原則が当てはまる。国際会計士倫理基準審議会の倫理規程 (IESBA Code) の全てが採用されていない国の場合、当該国の基準設定主体 (NSS) は、監査報告書において、監査報告書が発行される時点で発効している IESBA Code を遵守して監査を実施していると不適切に示すことがないように、監査報告書における職業倫理の規程の記載の方法を定める必要がある。例えば、監査報告書上では、各国の職業倫理の規程を遵守している旨を記載し、基準設定主体 (NSS) 又は職業倫理の規程を設定する他の機関 (例えば規制当局又は会計士協会) が、ウェブサイトにおいて、職業倫理の規程の構成について透明性を提供することが考えられる。

⁴ ISA 200 「財務諸表監査における総括的な目的」

⁵ さらに、ISA 210 「監査業務の契約条件の合意」第 21 項において、法令等により監査報告書の様式又は用語が規定されている場合について扱われている。

3. 監査報告書上、ISA と各国の監査の基準に準拠して監査を行った旨を記載することができるか？

質問 2 において、監査報告に関連する新規及び改訂版の国際監査基準が採用されていない国の場合、監査報告書上で国際監査基準 (ISA) に参照することができるかを扱っている。

監査人は、各国の監査の基準に加えて、ISA に準拠して監査を実施する場合がある。ISA 700 (改訂) 第 51 項は、このような場合、以下のそれぞれの事項を満たす場合に限り、監査報告書において、各国の監査の基準に加えて ISA に準拠している旨を記載することができる」と規定している。

- (a) 各国の監査の基準と ISA の要求事項の間に、以下のいずれかが生じるような相違がない。
 - (i) 監査人が異なる意見を形成する。
 - (ii) ISA では強調事項区分又はその他の事項区分として記載することが要求されている特定の状況において、各国の監査の基準では、強調事項区分又はその他の事項区分として記載することが要求されていない。
- (b) 各国の監査の基準が記載する監査報告書の様式又は文言を用いる場合、最低限、ISA700 (改訂) 第50項(a)から(o)の事項が含まれる。

第 51 項の要求事項が満たされない場合には、監査人は、ISA に準拠して実施された監査に関する監査報告書 (ISA 700 (改訂) 第 50 項(a)から(o)の事項が含まれることが条件である) と、各国の監査の基準に準拠して実施された監査に関する監査報告書の、2 枚の監査報告書を発行するしか方法がないかもしれない。

第 51 項の要求事項に準拠し、ISA と各国の監査の基準の両方に準拠している旨を記載する監査報告書を発行する場合、ISA 700 (改訂) 第 52 項において、監査報告書において、当該監査の基準を設定している国又は設定主体を特定することが求められている。

4. 監査人が以前に発行された監査報告書を訂正する場合、以前に発行された監査報告書において記載された KAM にどのような影響があるか？

ISA 560⁶に基づく特定の状況において、監査人は、監査報告書を訂正することが求められることがある。例えば、財務諸表が発行された後に、もし監査報告書日現在に気付いていたとしたら、監査報告書を修正する原因となった可能性のある事実を知るところになった場合が挙げられる。このような状況において、経営者が財務諸表を訂正する場合、ISA 560 において、監査人は、訂正後の財務諸表に対する監査報告書の強調事項区分又はその他の事項区分に、以前に発行した財務諸表を訂正した理由を詳細に記載している財務諸表の注記を参照し、監査人が以前に提出した監査報告書について記載することが求められている。

したがって、監査人は、ISA 560 の要求事項に基づき、監査報告書に強調事項区分又はその他の事項区分を含めなければならない。但し、強調事項区分又はその他の事項区分は、監査上の主要な事項の代替とはならない旨が ISA706 において説明されている。よって、監査人は、訂正後の財務諸表に対する監査報告書を提出する場合、監査報告書の訂正を生じさせた事項が、(i) 追加の KAM を生じさせているかどうか、又は (ii) 以前に発行された監査報告書に KAM として記載した事項に関連しており、当該 KAM の記載内容の修正が必要かどうかを検討する

⁶ ISA 560 「後発事象」

必要がある。以前に発行された監査報告書に KAM として記載された事項が、監査報告書の訂正を生じさせた事項に関連しない場合は、当該 KAM の記載内容は影響を受けないと考えられる。これは、当初の監査報告書の作成の段階において、監査人が、それらの事項を財務諸表監査において特に重要であると決定しているためである。

ISA 560により要求される強調事項区分又はその他の事項区分を含めることに加え、KAMの追加又は修正が必要かどうかの監査人の検討には、KAMのコミュニケーションの目的が関連する。KAMは、想定される財務諸表の利用者に対し、強調事項区分に記載される情報以外の追加の情報（すなわち、強調する事項及び財務諸表の関連する事項への参照以外の情報）を提供することが想定されている。また、監査人は、監査報告書において、強調事項区分又はその他の事項区分と追加または修正したKAMが同じ事項に関連していることを明瞭にするため、相互に参照を付すことを検討する場合がある。

5. 比較財務諸表⁷が含まれる場合、財務諸表に表示された各々の年度の監査に関する KAM を記載しなければならないか？

ISA 701 第 10 項において、監査人は、どの事項が、当年度の財務諸表監査において特に重要であり、したがって、監査上の主要な事項となるかを決定しなければならないと記載されている。また、ISA 701 A10 項において、比較財務諸表方式の場合でも、（比較情報に対する監査手続を含めた）当年度の財務諸表監査において特に重要な事項から監査上の主要な事項を決定すると記載されている。IAASB が、KAM を当年度の財務諸表監査における事項に限定した主な理由は、利用者は、意思決定を行うため、直近の情報に最も関心を持っており、よって、当年度の財務諸表監査における重要な事項に関する監査人からの情報に、より価値を見出すと考えるためである。また、IAASB は、監査報告書が更に長くなり、かえって利用者の混乱を招く可能性があるため、前年度に関する KAM の記載は、実務的な困難を伴うと考えている。

6. 特別な検討を必要とするリスクのすべてが KAM に該当するか？

ISA 260（改訂）第 14 項から 17 項において、監査人に対し、統治責任者と様々な事項のコミュニケーションを行うことが要求されている。統治責任者とコミュニケーションを行うことが要求される事項には、財務諸表監査に関連する監査人の責任、計画した監査の範囲とその実施時期、監査上の重要な発見事項及び監査人の独立性が含まれる。計画した監査の範囲とその実施時期の概要に関するコミュニケーションには、監査人により識別された特別な検討を必要とするリスクを含めることが求められている。

監査人は、統治責任者とコミュニケーションを行った事項の中から、監査人が特に注意を払った事項を決定することが求められている。また、決定した事項のうち、どの事項が特に重要であり、したがって、監査上の主要な事項となるかを決定することが求められている。ISA 701 A27 項から A30 項において関連する指針が記載されており、当該決定に影響するであろう要因について記載されている。KAM の決定プロセスについては、IAASB の公表物「KAM の決定とコミュニケーション」において図で示されている。

⁷ ISA 710「過年度の比較情報 - 対応数値と比較財務諸表」において、比較財務諸表とは、当年度の財務諸表との比較のために、当年度の財務諸表と同程度の比較情報が含まれており、比較情報について監査が実施されている場合に、比較情報に対する監査意見が当年度の監査報告書に記載されるときに当該比較情報をいうと定義されている。ISA 710 第 15 項において、比較情報が比較財務諸表として表示される場合、監査人は、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監査意見を表明することが求められている。

ISA 701 A20 項において、経営者の重要な判断に依存している事項及び重要かつ通例でない取引の領域は、特別な検討を必要とするリスクとして識別されることが多く、したがって、特別な検討を必要とするリスクは、監査人が特に注意を払う必要がある領域であることが多いと説明されている。一方、ISA 701 A21 項において、全ての特別な検討を必要とするリスクが、監査上の主要な事項となるわけではないことが説明されている。例えば、ISA 240⁸においては、収益認識及び経営者による内部統制の無効化には不正リスクがあると推定され、監査人に対し、当該不正リスクを特別な検討を必要とするリスクとして扱うことが求められている。これらの特別な検討を必要とするリスクは、その状況によっては、監査人が特に注意を払った事項には該当しないことがある。

その他の記載内容

7. ISA 720 (改訂) が採用されていない国において、監査報告書において ISA に参照できるか？

質問 2 に対する回答で説明されているように、ISA 200 第 18 項において、監査人は、個々の監査業務に関連する全ての ISA を遵守しなければならないこと、個々の監査業務に関連しているとは、特定の監査業務について、既に発効している ISA の取り扱う状況が存在している場合をいうことが記載されている。また、ISA 200 第 20 項において、ISA 200 及び個々の監査業務に関連する他の全ての ISA の要求事項を遵守しない限り、監査報告書上で ISA に準拠した旨を記載してはならないことが記載されている。

ISA を採用するプログラムを有する国の場合、基準設定主体 (NSS) 又は他の適切な機関が、ISA 720 (改訂) の採用のタイミングを決定する。ISA 720 (改訂) が、各国の ISA の採用プログラムに基づき、発効日である 2016 年 12 月 15 日より後に採用される国も存在することが認識されている。そのような国の場合、基準設定主体 (NSS) が、監査報告書上、2016 年 12 月 15 日以降終了事業年度の財務諸表の監査に適用されるすべての ISA に準拠して監査を実施したと不適切に示さないようにするため、監査報告書における監査基準の記載の方法を定めおく必要があるだろう。例えば、監査報告書上では、各国の監査の基準に準拠して監査を実施した旨を記載し、基準設定主体 (NSS) のウェブサイトにおいて、ISA の採用プログラムに関する透明性を提供することが考えられる。

8. その他の記載内容に関して監査人はどのような責任を有するのか？

ISA 720 (改訂) の要求事項は、年次報告書 (ISA 720 (改訂) で定義されている) にその他の記載内容が含まれる全ての監査に対して適用となる。ISA 720 (改訂) 第 21 項は、監査人に対し、以下の場合、監査報告書に「その他の記載内容」又は他の適切な見出しを付した区分を設けることを要求している。

- 上場企業の財務諸表監査の場合、監査人がその他の記載内容を入手、又は入手予定である場合
- 上場企業以外の企業の財務諸表監査の場合、監査報告書日より前に監査人がその他の記載内容の一部又は全てを入手した場合

⁸ ISA 240 「財務諸表監査における不正」

監査報告書の「その他の記載内容」区分には、全ての場合において、以下を記載する。

- 経営者はその他の記載内容に対して責任がある旨
- 監査意見の対象にはその他の記載内容は含まれておらず、監査人は監査意見若しくはいかなる形式の保証の結論も表さない旨、又は表明する予定がない旨
- ISA720（改訂）で求められる、その他の記載内容の通読、考慮及び報告に関する監査人の責任

加えて、被監査企業が上場企業かどうか及び監査報告書日におけるその他の記載内容の入手状況によって、以下の情報を記載する。

その他の記載内容の入手状況	上場企業	上場企業以外の企業
監査人が、監査報告書日までにその他の記載内容の一部又はすべてを入手している場合	<ul style="list-style-type: none"> ● 監査報告書日より前に入手したその他の記載内容の特定 ● 監査報告書日より前に入手したその他の記載内容に関して、以下のいずれかを記載： <ul style="list-style-type: none"> ○ 監査人が報告すべき事項がない旨 ○ 監査人がその他の記載内容に未修正の重要な虚偽記載があると結論付けた場合、当該未修正の重要な虚偽記載の内容 	上場企業の監査と同じ要求事項が適用される。
監査人が、監査報告書日以後にその他の記載内容を入手する予定である場合	<ul style="list-style-type: none"> ● 監査報告書日以後に入手する予定のその他の記載内容の特定 	報告は求められていない。但し、監査人は、ISA720（改訂）に基づき、その他の記載内容に対する必要な手続を実施する責任はある。

9. 監査人が以前に発行した監査報告書を訂正する場合、監査人はその他の記載内容に関してどのような責任を有するのか？

ISA 560 に基づく特定の状況において、監査人は、監査報告書を訂正することが求められることがある。例えば、財務諸表が発行された後に、もし監査報告書日現在に気付いていたとしたら、監査報告書を修正する原因となった可能性のある事実を知るところになった場合が挙げられる。

監査人が以前に発行した監査報告書を訂正する場合、監査人は、その他の記載内容に関する監査人の責任を検討する必要があることがある。監査人の責任の内容及び範囲は、以下のとおり、監査人が、事後判明事実に関する監査手続を、財務諸表の修正又は財務諸表における開示のみに限定して行うかどうかによって異なる。

- (a) 監査人が、事後判明事実に関する監査手続を、財務諸表の修正又は財務諸表における開示を生じさせた事後判明事実の影響に限定して実施することが認められている場合（ISA 560 第 12 項が適用となる場合）：この場合における監査人の責任は、(i)以前に発行した監査報告書で報告されたその他の記載内容に対する影響の考慮、及び(ii)以前

に発行した監査報告書のその他の記載内容区分の更新が必要かどうかの決定に関連する。監査人は、以前に発行した監査報告書において報告しているその他の記載内容が、事後判明事実に関連して適切に更新されているかどうかを考慮する必要がある。また、監査人は、修正されたその他の記載内容に参照するため、監査報告書のその他の記載内容区分の記述の修正が必要となる場合がある。以前に発行された監査報告書日において報告しているその他の記載内容以外に、監査人が監査報告書日以後に入手したその他の記載内容がある場合、監査人は、当該その他の記載内容に関して報告することは求められない。

- (b) 監査人が、事後判明事実に関する監査手続を、財務諸表の修正又は財務諸表における開示を生じさせた事後判明事実の影響に**限定していない場合**（ISA 560 第 12 項が適用とされない場合）：訂正後の財務諸表に対する監査報告書に含まれるその他の記載内容区分は、訂正後の財務諸表に対する監査報告書日より前に入手した全てのその他の記載内容を対象として記載される。上場企業の監査の場合、その他の記載内容区分の記述を更新し、監査報告書日以後に入手することが予定されているその他の記載内容の特定を更新する必要が生じることがある。

いずれの場合においても、監査人は、ISA 720（改訂）第 19 項に従って、監査報告書日以後に入手したその他の記載内容に対して必要な手続を実施する責任を有する。

主な連絡先

ダン・モンゴメリー（Dan Montgomery）、IAASB 監査報告適用ワーキング・グループ 委員長及び前 IAASB 副議長：danmontgomery@iaasb.org

ジェイムズ・M・シルフ（James M. Sylph）、IAASB 監査報告適用ワーキング・グループ 副委員長：jimsylph@iaasb.org

アーノルド・シルダー教授（Prof. Arnold Schilder）、IAASB 議長：arnoldschilder@iaasb.org

ナタリ・クロナリディス（Natalie Klonaridis）、IAASB プリンシパル：natalieklonaridis@iaasb.org

個別財務諸表の監査において KAM のコミュニケーションが求められると判断された場合の KAM の表示⁹

連結財務諸表と個別財務諸表が別の文書に含まれる場合	連結財務諸表と個別財務諸表が、同じ文書において、別の財務諸表として表示される場合	連結財務諸表と個別財務諸表が、同じ文書において、並列して表示される場合（四列表の形式）
<p>この場合、連結財務諸表と個別財務諸表が別の文書に含まれることから、監査人は、それぞれに対して別の監査報告書を作成することが想定される。</p> <p>連結財務諸表に対する監査報告書と個別財務諸表に対する監査報告書のそれぞれが、ISA 700（改訂）第30項の要求事項に準拠して作成されることが求められるため、それぞれの財務諸表の監査に関するKAMは、それぞれの監査報告書において明確に記載されなければならない。ISA700（改訂）第30項は、上場企業の完全な一組の一般目的の財務諸表に対する監査に対して、ISA701の全ての適用が求められることを示している。</p>	<p>この場合、以下の 2 つの可能性がある。</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 連結財務諸表及び個別財務諸表に対して、一枚の監査報告書を発行する場合。この場合、右の欄に記載した検討内容が適用となる。 ● 連結財務諸表と個別財務諸表に対して別の監査報告書を作成する場合。この場合、それぞれの監査報告書が独立している必要がある。すなわち、それぞれの監査報告書が、ISA 700（改訂）第 30 項の要求事項に完全に準拠する必要がある。したがって、個別財務諸表に対する監査報告書において、連結財務諸表に対する監査報告書に記載された KAM への参照を設けるだけでは不十分である。 	<p>この場合、監査人は、連結財務諸表と個別財務諸表の双方を対象とする一枚の監査報告書を発行すると考えられることから、一枚の監査報告書に、連結財務諸表の監査に関する KAM と個別財務諸表の監査に関する KAM の双方が含められる。この場合に考えられる表示の方法は様々であり、例えば、以下が考えられる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 各 KAM の記述において、連結財務諸表の監査と個別財務諸表の監査のそれぞれにどう関連するかを説明する（本 Q&A の質問 1(b)の最後の段落を参照） ● 連結財務諸表の監査に関する KAM を表示する区分と個別財務諸表の監査に関する KAM を表示する区分を別に設ける（監査人は、適切かつ有益と考える場合、それぞれの区分において、関連する KAM への参照を設けることもできる）

⁹ すなわち、個別財務諸表が完全な一組の一般目的の財務諸表であると判断された場合。また、連結財務諸表の監査と個別財務諸表の監査の双方において、コミュニケーションを行うべき KAM がある状況を前提としている（ISA 701 A59 項において、上場企業の完全な一組の一般目的の財務諸表の監査において、監査人が統治責任者にコミュニケーションを行った事項の中には、監査報告書においてコミュニケーションを行うべき監査上の主要な事項が一つは存在していると考えられることが説明されている。）。

連結財務諸表と個別財務諸表が別の文書に含まれる場合	連結財務諸表と個別財務諸表が、同じ文書において、別の財務諸表として表示される場合	連結財務諸表と個別財務諸表が、同じ文書において、並列して表示される場合（四列表の形式）
		<ul style="list-style-type: none"> それぞれの KAM とそれが監査に及ぼす影響が、個別財務諸表の監査と連結財務諸表の監査とで同じ場合には、監査報告書において、KAM は、連結財務諸表の監査と個別財務諸表の監査の双方に関連する旨を説明する一般的な記述を設けることが適切な場合もある。

IAASB の運営を支える体制及びプロセスは、International Federation of Accountants®又は IFAC®によって支援されている。

IAASB 及び IFAC は、本公表物の内容を信頼して行為を行うか又は行動を控えることによって生じる損失について、当該損失が過失により生じたものであれ、他の原因によるものであれ、一切責任を負わない。

著作権©2016年11月 International Federation of Accountants (IFAC) 不許複製・禁無断転載

「International Auditing and Assurance Standards Board」、「International Standards on Auditing」、「International Standards on Assurance Engagements」、「International Standards on Review Engagements」、「International Standards on Related Services」、「International Standards on Quality Control」、「International Auditing Practice Notes」、「IAASB」、「ISA」、「ISAE」、「ISRE」、「ISRS」、「ISQC」、「IAPN」、及び IAASB ロゴは、アメリカ及びその他の国において、IFAC の商標、IFAC の登録商標及びサービスマークである。

著作権、商標、及び許可情報については、[許可申請ページ](#)にアクセスするか、permissions@ifac.org まで問い合わせること。

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)の本文書「監査報告 Q&A」は、2016年11月に国際会計士連盟(IFAC)が英語により公表したものであり、IFACの許可を受けて、2017年9月にJICPAが日本語に翻訳した。IFACのすべての公表物において、承認されたテキストは、IFACにより英語で公表されたものである。IFACは、本翻訳の正確性及び完全性に対する責任又はそれらの結果として生じる訴訟に対する責任を何ら負うものではない。

「監査報告 Q&A」(英語版) ©2016年 International Federation of Accountants (IFAC)。無断複写・転載を禁ず。

「監査報告 Q&A」(日本語版) © 2017年 International Federation of Accountants (IFAC)。無断複写・転載を禁ず。

原文の表題 “The New Auditor’s Report: Questions and Answers” ,November 2016

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org