

消費生活協同組合法に基づく会計監査に係る監査上の取扱い 及び監査報告書の文例

2010 年 6 月 9 日
改正 2012 年 4 月 10 日
改正 2016 年 1 月 26 日
改正 2020 年 3 月 24 日
改正 2021 年 8 月 19 日
最終改正 2025 年 2 月 13 日
日本公認会計士協会

項番号

I	本実務指針の適用範囲	
1.	適用範囲	1
2.	背景	4
II	財務報告の枠組み	
1.	財務報告の枠組み	5
2.	法令に定める決算関係書類等及び監査対象	12
III	監査上の取扱い	
1.	監査上の留意事項	13
2.	その他の記載内容	15
3.	記載順序	17
IV	適用	18
	付録 独立監査人の監査報告書の文例	

《 I 本実務指針の適用範囲》

《 1. 適用範囲》

1. 本実務指針は、共済事業を行う消費生活協同組合であって最終の貸借対照表の負債の部に計上した額の合計額が200億円を超えるもの又は共済事業を行う消費生活協同組合連合会（以下これらを総称して「消費生活協同組合等」という。）（消費生活協同組合法（以下「生協法」という。）第31条の10第1項、消費生活協同組合法施行令第11条参照）における会計監査人監査に係る監査上の取扱いについて取りまとめたものである。
2. 本実務指針の適用に際し関連する監査基準報告書は、主に以下のとおりである。
 - ・ 監査基準報告書200「財務諸表監査における総括的な目的」（以下「監基報200」という。）
 - ・ 監査基準報告書210「監査業務の契約条件の合意」（以下「監基報210」という。）
 - ・ 監査基準報告書570「継続企業」
 - ・ 監査基準報告書700「財務諸表に対する意見の形成と監査報告」
 - ・ 監査基準報告書705「独立監査人の監査報告書における除外事項付意見」
 - ・ 監査基準報告書706「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」
 - ・ 監査基準報告書720「その他の記載内容に関連する監査人の責任」（以下「監基報720」という。）なお、適用に際しては、本実務指針に記載されている監査基準報告書のみでなく、個々の監査業務に関連する全ての監査基準報告書と併せて理解することが求められる（監基報200第17項から第19項及び第21項参照）。
3. 本実務指針は、監査基準報告書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。

《 2. 背景》

4. 2007年5月の生協法の改正によって、契約者保護の観点から、共済事業について、他の協同組合法における規定の整備状況や生協の特質を踏まえた見直しが行われた。事業の健全性を担保するための規制の強化、経営・責任体制の強化とともに、透明性の観点から、経営情報の開示及び会計監査人による外部監査が義務付けられた。
- 4-2. 本実務指針は、消費生活協同組合等に対する会計監査人監査に対応した監査報告を作成するための一般的指針として作成したものである。取りまとめに当たっては、財務報告の枠組みについて整理するとともに、監査上の取扱いについて検討を行い、監査報告書の文例を作成した。
- 4-3. 企業会計審議会から2018年7月5日付けで「監査基準の改訂に関する意見書」が公表されたことに伴い、関連する監査基準委員会報告書が改正された。本実務指針は、当該監査基準委員会報告書の改正を受け、独立監査人の監査報告書の文例を改正した。

- 4-4. 企業会計審議会から「監査基準の改訂に関する意見書」（2020年11月6日）が公表された。また、2021年5月12日付けの公認会計士法の改正において、監査報告書への押印が廃止され、監査報告書等の交付を電磁的方法により行うことが可能となったこと等に対応して、財務諸表等の監査証明に関する内閣府令及び公認会計士法施行規則においても関連する改正が行われた。これらの改正に伴い、関連する監査基準委員会報告書が改正された。本実務指針は、当該監査基準委員会報告書の改正を受け、独立監査人の監査報告書の文例を改正したものである。
- 4-5. 2023年1月12日付けで監査基準報告書600「グループ監査における特別な考慮事項」が改正されたことに伴い、監査基準報告書700実務指針第1号「監査報告書の文例」が改正された。本実務指針は、当該監査基準報告書の改正を受け、独立監査人の監査報告書の文例を改正したものである。

《Ⅱ 財務報告の枠組み》

《1. 財務報告の枠組み》

5. 監査人は、監基報210第4項(1)により、「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なものであるかどうかを判断すること」が求められており、この判断に当たって、適用される会計の基準を含む財務報告の枠組みの受入可能性等について留意が必要である。
6. 消費生活協同組合等にあつては、厚生労働省令で定めるところにより、各事業年度に係る決算関係書類等（貸借対照表、損益計算書、剰余金処分案又は損失処理案、重要な会計方針及びその他の注記並びにその附属明細書）を作成しなければならないこととされている（生協法第31条の9第2項、生協法施行規則第108条参照）。
生協法及び生協法施行規則には、決算関係書類等の作成に当たって、全ての消費生活協同組合等に適用される会計に関する規定が定められている。
7. 広範囲の利用者に共通する情報に対するニーズを満たすことを目的として策定された財務報告の枠組みに準拠して作成される財務諸表を「一般目的の財務諸表」といい（監基報210のA5項参照）、一般目的の財務諸表の作成において利用する財務報告の枠組みが法令等に規定されている場合には、反証がない限り、一般目的の財務諸表のために受入可能と推定されるとされている（監基報210のA9項参照）。
消費生活協同組合等の決算関係書類等は、広範囲の利用者に共通する財務情報に対するニーズを満たすことを目的に、法令により定められた財務報告の枠組みに準拠して作成されるものであり、反証がない限り、一般目的の財務諸表のために受入可能と推定されるものである。
8. また、監基報200第12項(13)では、「適正表示の枠組み」は、「財務報告の枠組みにおいて要求されている事項の遵守が要求され」、かつ、「財務諸表の適正表示を達成するため、財務報告の枠組みにおいて具体的に要求されている以上の開示を行うことが必要な場合があることが、財務報告の枠組みにおいて明示的又は黙示的に認められている」財務報告の枠組みに対して使用されるものとされている。

9. 生協法第 51 条の 3 において、「組合の会計は、一般に公正妥当と認められる会計の慣行に従うものとする。」と規定されている。消費生活協同組合等の「一般に公正妥当と認められる会計の慣行」には、消費生活協同組合等における社会通念及び実務慣行のほか企業会計の基本原則が含まれ、生協法及び生協法施行規則には、消費生活協同組合等が従うべき組合の会計（※）に関する規定が定められている。

（※）消費生活協同組合等が従うべき組合の会計にあつては、生協法施行規則に定める会計に関する規則の「用語の解釈及び規定の適用に関しては、一般に公正妥当と認められる会計の慣行を斟酌しなければならない。」（生協法施行規則第 66 条）とされ、一方、合併等においていわゆる持分プーリング法が原則適用とされる等の企業会計と異なる取扱いが認められる。これらは、消費生活協同組合等の特性に基づき、消費生活協同組合等の「一般に公正妥当と認められる会計の慣行」として、決算関係書類の適正表示を達成することを目的として定められているものと理解される。

10. また、生協法施行規則第 121 条では、「その他の注記は、第百十一条から前条までに掲げるもののほか、貸借対照表等、損益計算書等及び剰余金処分案により組合（連結注記にあつては集団）の財産又は損益の状態を正確に判断するために必要な事項とする。」とされ、消費生活協同組合等が適正表示を達成するため、財務報告の枠組みにおいて要求されている以上の開示を行うことが必要な場合があることを財務報告の枠組みにおいて明示的に認めているものであると理解される。

11. したがって、消費生活協同組合等の財務報告の枠組みは、一般目的・適正表示の枠組みであると考えられる。

《 2. 法令に定める決算関係書類等及び監査対象》

12. 消費生活協同組合等は、剰余金処分案（又は損失処理案）を除く決算関係書類、すなわち、貸借対照表、損益計算書、重要な会計方針及びその他の注記並びにその附属明細書について会計監査人の監査を受けなければならないこととされている（生協法第 31 条の 10 第 1 項、生協法施行規則第 136 条参照）。

《Ⅲ 監査上の取扱い》

《 1. 監査上の留意事項》

13. 剰余金処分案（又は損失処理案）に対する会計監査報告の内容は、生協法施行規則第 136 条第 1 項第 3 号において、「剰余金処分案又は損失処理案が法令又は定款に適合しているかどうかについての意見」とされている。会計監査人は剰余金処分案（又は損失処理案）に対して、法令又は定款のいずれにも適合しているかどうかについて、意見を表明する必要がある。

14. また、剰余金の処分に関して「定款の定め」によることが求められている規定（生協法第 51 条の 4、同第 52 条第 2 項参照）があるが、本実務指針では、会計監査人が剰余金処分案に対して、法令と定款の両者に適合しているかどうかについて監査を行い意見を表明する必要があることから、生協法施行規則第 136 条第 1 項第 3 号に定める「法令又は定款」ではなく、「法令及び定款」とする監査報告書の文例を示すこととした。

《 2. その他の記載内容》

15. その他の記載内容とは、監査した財務諸表を含む開示書類のうち当該財務諸表と監査報告書とを除いた部分の記載内容をいう。その他の記載内容は、通常、財務諸表及びその監査報告書を除く、企業の年次報告書に含まれる財務情報及び非財務情報である（監基報 720 第 11 項(1)参照）。

また、年次報告書とは、法令等又は慣行により経営者が通常年次で作成する単一又は複数の文書であり、企業の事業並びに財務諸表に記載されている経営成績及び財政状態に関する情報を所有者（又は類似の利害関係者）に提供することを目的としているものをいう。年次報告書には、財務諸表及びその監査報告書が含まれているか、又は添付されており、通常、企業の動向、将来の見通し、リスク及び不確実性に関する情報並びに企業のガバナンスに関する情報が含まれる（監基報 720 第 11 項(3)参照）。

消費生活協同組合等における年次報告書としては、生協法第 31 条の 9 第 2 項及び生協法施行規則第 108 条に規定する決算関係書類及び事業報告書並びにこれらの附属明細書が該当する。

消費生活協同組合等は、厚生労働省令で定めるところにより、各事業年度に係る決算関係書類及び事業報告書並びにこれらの附属明細書を作成しなければならないとされている。当該決算関係書類及び事業報告書並びにこれらの附属明細書には、決算関係書類及びその監査報告書が含まれており、通常、消費生活協同組合等の動向、将来の見通し、リスク及び不確実性に関する情報並びに消費生活協同組合等のガバナンスに関する情報も含まれていることから年次報告書に該当する。

なお、消費生活協同組合等が作成する剰余金処分案（又は損失処理案）は決算関係書類等監査におけるその他の記載内容に該当するが、剰余金処分案（又は損失処理案）については別途意見の対象としていることから、その他の記載内容から除くこととした。

16. 連結決算関係書類は生協法第 31 条の 10 第 2 項が準用する会社法第 444 条に基づいて、会計監査人の監査を要する消費生活協同組合等に対して作成することを義務付けられている。連結決算関係書類は、通常総会の招集の通知に際して組合員に対して提供されるほか、通常総会への提出又は提供が求められている。このように、連結決算関係書類が作成される場合は、決算関係書類及び事業報告書並びにこれらの附属明細書と併せて提出又は提供されることとなるため、これらの書類を含めて年次報告書と捉えることが適切である。

したがって、連結決算関係書類に係るその他の記載事項は、事業報告書及びその附属明細書である。

《3. 記載順序》

17. 「継続組合の前提に関する重要な不確実性」区分、追記情報（強調事項又はその他の事項）及び「その他の記載内容」区分の記載順序については、通常、利用者にとって関心の高い情報、つまり相対的重要性に関する監査人の判断によって決定する（監査基準報告書 700 実務指針第 1 号「監査報告書の文例」第 28 項参照）。

《IV 適用》

18. 本報告は、2010 年 6 月 9 日以後提出する監査報告書から適用する。
- 18-2. 「非営利法人委員会報告第 36 号「消費生活協同組合等の法定監査上の監査報告書の文例について」の改正について」（2012 年 4 月 10 日）については、2012 年 3 月 31 日以後終了する事業年度に係る監査から適用する。
- 18-3. 「非営利法人委員会実務指針第 36 号「消費生活協同組合等の法定監査上の監査報告書の文例について」の改正について」（2016 年 1 月 26 日）については、2016 年 3 月 21 日以後開始する事業年度に係る監査から適用する。
- 18-4. 「非営利法人委員会実務指針第 36 号「消費生活協同組合等の法定監査上の監査報告書の文例」の改正について」（2020 年 3 月 24 日）については、2020 年 3 月 31 日以後終了する事業年度に係る監査から適用する。
- 18-5. 「非営利法人委員会実務指針第 36 号「消費生活協同組合法に基づく会計監査に係る監査上の取扱い及び監査報告書の文例」の改正について」（2021 年 8 月 19 日）については、2022 年 3 月 31 日以後終了する事業年度に係る監査から適用する。ただし、2021 年 3 月 31 日以後終了する事業年度に係る監査から適用することができる。また、2021 年 5 月 12 日付けの公認会計士法の改正を踏まえた改正については、2021 年 9 月 1 日以降に提出する監査報告書から適用する。
- 18-6. 「非営利法人委員会実務指針第 36 号「消費生活協同組合法に基づく会計監査に係る監査上の取扱い及び監査報告書の文例」の改正について」（2025 年 2 月 13 日）については、2024 年 4 月 1 日以後開始する事業年度に係る監査から適用する。また、公認会計士法上の大規模監査法人以外の監査事務所においては、2024 年 7 月 1 日以後に開始する事業年度に係る監査から適用する。ただし、それ以前の決算に係る監査から適用することを妨げない。その場合、品質管理基準委員会報告書第 1 号「監査事務所における品質管理」（2022 年 6 月 16 日）、品質管理基準委員会報告書第 2 号「監査業務に係る審査」（2022 年 6 月 16 日）及び監査基準委員会報告書 220「監査業務における品質管理」（2022 年 6 月 16 日）と同時に適用する。

《付録 独立監査人の監査報告書の文例》

以下において、監査報告書の文例（無限責任社員の場合で、公認会計士法第34条の10の4第2項に限定する指定証明であるとき）を示し、実務の参考に供するものとする。

1. 無限定適正意見

文例1 一 会計監査人設置組合である場合の文例（決算関係書類に関する監査報告書）

文例2 一 会計監査人設置組合である場合の文例（連結決算関係書類に関する監査報告書）

2. 継続組合の前提

文例3 一 継続組合の前提に関する重要な不確実性が認められる場合において、継続組合の前提に関する事項が決算関係書類等に適切に記載されていると判断して無限定適正意見を表明する場合の文例

1. 無限定適正意見

文例1－会計監査人設置組合である場合の文例（決算関係書類に関する監査報告書）

（文例の前提となる状況）

監査人は、監査報告書の日付以前にその他の記載内容の全てを入手し、その他の記載内容に関して重要な誤りを識別していない。

独立監査人の監査報告書

×年×月×日

〇〇消費生活協同組合（注1）

理事会 御中（注2）

〇〇監査法人

〇〇県□□市

指定社員

業務執行社員

公認会計士 〇〇〇〇

指定社員

業務執行社員

公認会計士 〇〇〇〇

（注3）（注4）

<決算関係書類等監査>

監査意見

当監査法人（注5）は、消費生活協同組合法第31条の10第1項の規定に基づき、〇〇消費生活協同組合（注1）の×年×月×日から×年×月×日までの××事業年度（注6）の剰余金処分案（注7）を除く決算関係書類、すなわち、貸借対照表、損益計算書、重要な会計方針及びその他の注記並びにその附属明細書（以下、これらの監査の対象書類を「決算関係書類等」という。）について監査を行った。

当監査法人（注5）は、上記の決算関係書類等が、消費生活協同組合法及び同施行規則並びに我が国において一般に公正妥当と認められる会計の慣行（注8）に準拠して、当該決算関係書類等に係る期間の財産及び損益の状況を、全ての重要な点において適正に表示しているものと認める。

監査意見の根拠

当監査法人（注5）は、我が国において一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して監査を行った。監査の基準における当監査法人（注5）の責任は、「決算関係書類等の監査における監査人の責任」に記載されている。当監査法人（注5）は、我が国における職業倫理に関する規定に従って、組合から独立しており、また、監査人としてのその他の倫理上の責任を果たしている。当監査法人（注5）は、意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手したと判断している。

その他の記載内容

その他の記載内容は、事業報告書及びその附属明細書である。理事者の責任は、その他の記載内容を作成し開示することにある。また、監事の責任は、その他の記載内容の報告プロセスの整備及び運用における理事の職務の執行を監視することにある。

当監査法人（注5）の決算関係書類等に対する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、当監査法人（注5）はその他の記載内容に対して意見を表明するものではない。

決算関係書類等に対する監査における当監査法人（注5）の責任は、その他の記載内容を通読し、通読の過程において、その他の記載内容と決算関係書類等又は当監査法人（注5）が監査の過程で得た知識との間に重要な相違があるかどうか検討すること、また、そのような重要な相違以外にその他の記載内容に重要な誤りの兆候があるかどうか注意を払うことにある。

当監査法人（注5）は、実施した作業に基づき、その他の記載内容に重要な誤りがあると判断した場合には、その事実を報告することが求められている。

その他の記載内容に関して、当監査法人（注5）が報告すべき事項はない。（注9）

決算関係書類等に対する理事者及び監事の責任

理事者の責任は、消費生活協同組合法及び同施行規則並びに我が国において一般に公正妥当と認められる会計の慣行（注8）に準拠して決算関係書類等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決算関係書類等を作成し適正に表示するために理事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。

決算関係書類等を作成するに当たり、理事者は、継続組合の前提に基づき決算関係書類等を作成することが適切であるかどうかを評価し、消費生活協同組合法及び同施行規則並びに我が国において一般に公正妥当と認められる会計の慣行（注8）に基づいて継続組合に関する事項を開示する必要がある場合には当該事項を開示する責任がある。

監事の責任は、財務報告プロセスの整備及び運用における理事の職務の執行を監視することにある。

決算関係書類等の監査における監査人の責任

監査人の責任は、監査人が実施した監査に基づいて、全体としての決算関係書類等に不正又は誤謬による重要な虚偽表示がないかどうかについて合理的な保証を得て、監査報告書において独立の立場から決算関係書類等に対する意見を表明することにある。虚偽表示は、不正又は誤謬により発生する可能性があり、個別に又は集計すると、決算関係書類等の利用者の意思決定に影響を与えると合理的に見込まれる場合に、重要性があると判断される。

監査人は、我が国において一般に公正妥当と認められる監査の基準に従って、監査の過程を通じて、職業的専門家としての判断を行い、職業的懐疑心を保持して以下を実施する。（注10）

- ・ 不正又は誤謬による重要な虚偽表示リスクを識別し、評価する。また、重要な虚偽表示リスクに対応した監査手続を立案し、実施する。監査手続の選択及び適用は監査人の判断による。さらに、意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手する。
- ・ 決算関係書類等の監査の目的は、内部統制の有効性について意見表明するためのものではない。

いが、監査人は、リスク評価の実施に際して、状況に応じた適切な監査手続を立案するために、監査に関連する内部統制を検討する。

- ・ 理事者が採用した会計方針及びその適用方法の適切性、並びに理事者によって行われた会計上の見積りの合理性及び関連する注記事項の妥当性を評価する。
- ・ 理事者が継続組合を前提として決算関係書類等を作成することが適切であるかどうか、また、入手した監査証拠に基づき、継続組合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て重要な不確実性が認められるかどうか結論付ける。継続組合の前提に関する重要な不確実性が認められる場合は、監査報告書において決算関係書類等の注記事項に注意を喚起すること、又は重要な不確実性に関する決算関係書類等の注記事項が適切でない場合は、決算関係書類等に対して除外事項付意見を表明することが求められている。監査人の結論は、監査報告書日までに入手した監査証拠に基づいているが、将来の事象や状況により、組合は継続組合として存続できなくなる可能性がある。
- ・ 決算関係書類等の表示及び注記事項が、消費生活協同組合法及び同施行規則並びに我が国において一般に公正妥当と認められる会計の慣行（注8）に準拠しているかどうかとともに、関連する注記事項を含めた決算関係書類等の表示、構成及び内容、並びに決算関係書類等が基礎となる取引や会計事象を適正に表示しているかどうかを評価する。

監査人は、監事に対して、計画した監査の範囲とその実施時期、監査の実施過程で識別した内部統制の重要な不備を含む監査上の重要な発見事項、及び監査の基準で求められているその他の事項について報告を行う。

<剰余金処分案（注7）に対する意見>

剰余金処分案（注7）に対する監査意見

当監査法人（注5）は、消費生活協同組合法第31条の10第1項の規定に基づき、〇〇消費生活協同組合（注1）の×年×月×日から×年×月×日までの××事業年度（注6）の剰余金処分案（注7）（剰余金処分案（注7）に対する注記を含む。以下同じ。）について監査を行った。

当監査法人（注5）は、上記の剰余金処分案（注7）が法令及び定款に適合しているものと認める。

剰余金処分案（注7）に対する理事者及び監事の責任

理事者の責任は、法令及び定款に適合した剰余金処分案（注7）を作成することにある。

監事の責任は、剰余金処分案（注7）作成における理事の職務の執行を監視することにある。

剰余金処分案（注7）に対する監査における監査人の責任

監査人の責任は、剰余金処分案（注7）が法令及び定款に適合して作成されているかについて意見を表明することにある。

利害関係

組合と当監査法人又は業務執行社員（注5）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) 監査対象が消費生活協同組合連合会の場合は、「消費生活協同組合連合会」等とする。
- (注2) 監査報告書の宛先は、法令等又は契約条件において規定されていることがある。監査対象となる決算関係書類等を作成する消費生活協同組合等の機関設計に応じて、監査報告書の提出先を宛先とする。
- (注3) 監査責任者が電子署名を行う場合には、監査報告書にその氏名を表示する。
- (注4) ① 会計監査人が無限責任監査法人の場合で、指定証明でないときには、以下とする。

〇〇監査法人

〇〇県〇〇市

代表社員 公認会計士 〇〇〇〇
業務執行社員
業務執行社員 公認会計士 〇〇〇〇

(注3)

- ② 会計監査人が有限責任監査法人の場合は、以下とする。

〇〇有限責任監査法人

〇〇事務所(注12)

指定有限責任社員 公認会計士 〇〇〇〇
業務執行社員
指定有限責任社員 公認会計士 〇〇〇〇
業務執行社員

(注3)

- ③ 会計監査人が公認会計士の場合には、以下とする。

〇〇公認会計士事務所

〇〇県〇〇市

公認会計士 〇〇〇〇

〇〇公認会計士事務所

〇〇県〇〇市

公認会計士 〇〇〇〇

(注3)

- (注5) 会計監査人が公認会計士の場合には、「私」又は「私たち」とする。
- (注6) 消費生活協同組合等の会計年度の呼称に合わせる。
- (注7) 剰余金処分案でなく損失処理案を作成している場合には、「損失処理案」とする。
- (注8) 生協法施行規則第136条第1項第2号では、会計監査人は監査の対象となった決算関係書類(剰余金処分案又は損失処理案を除く。以下、本注において同じ。)及びその附属明細書が一般に公正妥当と認められる会計の慣行に準拠して、当該決算関係書類及びその附属明細書に係る期間の財産及び損益の状況を全ての重要な点において適正に表示しているか否かについて意見を表明することを求めている。すなわち、会計監査人が監査を行い、

適正表示を判断するに当たってのよりどころを「会計の慣行」という用語により規定している。

また、生協法施行規則においては、消費生活協同組合等の合併に際して、いわゆる持分プーリング法が原則適用となっているように、企業会計とは異なる取扱いが認められていることを踏まえ、決算関係書類及びその附属明細書に関する理事者の責任のよりどころを文中「消費生活協同組合法及び同施行規則並びに我が国において一般に公正妥当と認められる会計の慣行」として示した。

- (注 9) 監査報告書日より後にその他の記載内容の一部又は全部を入手する予定である場合は、監基報 720 付録 2 文例 2 又は文例 3 を参照する。また、監査報告書日以前にその他の記載内容を全て入手したが、その他の記載内容に関する重要な誤りを識別した場合には監基報 720 付録 2 文例 4 を参照する。
- (注 10) 個別決算関係書類等に対する監査で監査基準報告書 600「グループ監査における特別な考慮事項」を適用する場合には、以下の文を監査人の責任区分の実施項目に追加する。
- 「・ 決算関係書類等に対する意見表明の基礎となる、決算関係書類等に含まれる構成単位の財務情報に関する十分かつ適切な監査証拠を入手するために、決算関係書類等の監査を計画し実施する。監査人は、構成単位の財務情報の監査に関する指揮、監督及び査閲に関して責任がある。監査人は、単独で監査意見に対して責任を負う。」
- (注 11) 除外事項付意見を表明する場合等の監査報告書の文例については、監査基準報告書 700 実務指針第 1 号「監査報告書の文例」を参考にされたい。
- (注 12) 事務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。

文例 2 一 会計監査人設置組合である場合の文例（連結決算関係書類に関する監査報告書）

（文例の前提となる状況）

監査人は、監査報告書の日付以前にその他の記載内容の全てを入手し、その他の記載内容に関して重要な誤りを識別していない。

独立監査人の監査報告書

×年×月×日

〇〇消費生活協同組合（注1）

理事会 御中（注2）

〇〇監査法人

〇〇県□□市

指定社員 公認会計士 ○○○○
業務執行社員

指定社員 公認会計士 ○○○○
業務執行社員

（注3）（注4）

監査意見

当監査法人（注5）は、消費生活協同組合法第31条の10第2項の規定に基づき、〇〇消費生活協同組合（注1）の×年×月×日から×年×月×日までの連結会計年度の連結決算関係書類、すなわち、連結貸借対照表、連結損益計算書、連結純資産変動計算書、連結決算関係書類の作成のための基本となる重要な事項及びその他の注記について監査を行った。

当監査法人（注5）は、上記の連結決算関係書類が、消費生活協同組合法及び同施行規則並びに我が国において一般に公正妥当と認められる会計の慣行（注8）に準拠して、組合及び連結子会社等から成る集団の当該連結決算関係書類に係る期間の財産及び損益の状況を、全ての重要な点において適正に表示しているものと認める。

監査意見の根拠

当監査法人（注5）は、我が国において一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して監査を行った。監査の基準における当監査法人（注5）の責任は、「連結決算関係書類の監査における監査人の責任」に記載されている。当監査法人（注5）は、我が国における職業倫理に関する規定に従って、組合及び連結子会社等から成る集団から独立しており、また、監査人としてのその他の倫理上の責任を果たしている。当監査法人（注5）は、意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手したと判断している。

その他の記載内容

その他の記載内容は、事業報告書及びその附属明細書である。理事者の責任は、その他の記載

内容を作成し開示することにある。また、監事の責任は、その他の記載内容の報告プロセスの整備及び運用における理事の職務の執行を監視することにある。

当監査法人（注5）の連結決算関係書類に対する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、当監査法人（注5）はその他の記載内容に対して意見を表明するものではない。

連結決算関係書類に対する監査における当監査法人（注5）の責任は、その他の記載内容を通読し、通読の過程において、その他の記載内容と連結決算関係書類又は当監査法人（注5）が監査の過程で得た知識との間に重要な相違があるかどうか検討すること、また、そのような重要な相違以外にその他の記載内容に重要な誤りの兆候があるかどうか注意を払うことにある。

当監査法人（注5）は、実施した作業に基づき、その他の記載内容に重要な誤りがあると判断した場合には、その事実を報告することが求められている。

その他の記載内容に関して、当監査法人（注5）が報告すべき事項はない。（注9）

連結決算関係書類に対する理事者及び監事の責任

理事者の責任は、消費生活協同組合法及び同施行規則並びに我が国において一般に公正妥当と認められる会計の慣行（注8）に準拠して連結決算関係書類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決算関係書類を作成し適正に表示するために理事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。

連結決算関係書類を作成するに当たり、理事者は、継続組合の前提に基づき連結決算関係書類を作成することが適切であるかどうかを評価し、消費生活協同組合法及び同施行規則並びに我が国において一般に公正妥当と認められる会計の慣行（注8）に基づいて継続組合に関する事項を開示する必要がある場合には当該事項を開示する責任がある。

監事の責任は、財務報告プロセスの整備及び運用における理事の職務の執行を監視することにある。

連結決算関係書類の監査における監査人の責任

監査人の責任は、監査人が実施した監査に基づいて、全体としての連結決算関係書類に不正又は誤謬による重要な虚偽表示がないかどうかについて合理的な保証を得て、監査報告書において独立の立場から連結決算関係書類に対する意見を表明することにある。虚偽表示は、不正又は誤謬により発生する可能性があり、個別に又は集計すると、連結決算関係書類の利用者の意思決定に影響を与えると合理的に見込まれる場合に、重要性があると判断される。

監査人は、我が国において一般に公正妥当と認められる監査の基準に従って、監査の過程を通じて、職業的専門家としての判断を行い、職業的懐疑心を保持して以下を実施する。

- ・ 不正又は誤謬による重要な虚偽表示リスクを識別し、評価する。また、重要な虚偽表示リスクに対応した監査手続を立案し、実施する。監査手続の選択及び適用は監査人の判断による。さらに、意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手する。
- ・ 連結決算関係書類の監査の目的は、内部統制の有効性について意見表明するためのものではないが、監査人は、リスク評価の実施に際して、状況に応じた適切な監査手続を立案するために、監査に関連する内部統制を検討する。
- ・ 理事者が採用した会計方針及びその適用方法の適切性、並びに理事者によって行われた会計

上の見積りの合理性及び関連する注記事項の妥当性を評価する。

- ・ 理事者が継続組合を前提として連結決算関係書類を作成することが適切であるかどうか、また、入手した監査証拠に基づき、継続組合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て重要な不確実性が認められるかどうか結論付ける。継続組合の前提に関する重要な不確実性が認められる場合は、監査報告書において連結決算関係書類の注記事項に注意を喚起すること、又は重要な不確実性に関する連結決算関係書類の注記事項が適切でない場合は、連結決算関係書類に対して除外事項付意見を表明することが求められている。監査人の結論は、監査報告書日までに入手した監査証拠に基づいているが、将来の事象や状況により、組合は継続組合として存続できなくなる可能性がある。
- ・ 連結決算関係書類等の表示及び注記事項が、消費生活協同組合法及び同施行規則並びに我が国において一般に公正妥当と認められる会計の慣行(注8)に準拠しているかどうかとともに、関連する注記事項を含めた連結決算関係書類の表示、構成及び内容、並びに連結決算関係書類が基礎となる取引や会計事象を適正に表示しているかどうかを評価する。
- ・ 連結決算関係書類に対する意見表明の基礎となる、組合及び連結子会社等から成る集団の財務情報に関する十分かつ適切な監査証拠を入手するために、連結決算関係書類の監査を計画し実施する。監査人は、連結決算関係書類の監査に関する指揮、監督及び査閲に関して責任がある。監査人は、単独で監査意見に対して責任を負う。

監査人は、監事に対して、計画した監査の範囲とその実施時期、監査の実施過程で識別した内部統制の重要な不備を含む監査上の重要な発見事項、及び監査の基準で求められているその他の事項について報告を行う。

利害関係

組合と当監査法人又は業務執行社員(注5)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)(注2)(注3)(注4)(注5)(注8)(注9)(注11) 文例1に同じ。

2. 継続組合の前提

文例3－継続組合の前提に関する重要な不確実性が認められる場合において、継続組合の前提に関する事項が決算関係書類等に適切に記載されていると判断して無限定適正意見を表明する場合の文例

<決算関係書類等監査>

監査意見

(文例1に同じ)

監査意見の根拠

(文例1に同じ)

継続組合の前提に関する重要な不確実性

継続組合の前提に関する注記に記載されているとおり、組合は、……の状況にあることから、継続組合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ており、現時点では継続組合の前提に関する重要な不確実性が認められる。なお、当該事象又は状況に対する対応策及び重要な不確実性が認められる理由については当該注記に記載されている。決算関係書類等は継続組合を前提として作成されており、このような重要な不確実性の影響は決算関係書類等に反映されていない。

当該事項は、当監査法人(注5)の意見に影響を及ぼすものではない。

その他の記載内容

(文例1に同じ)

決算関係書類等に対する理事者及び監事の責任

(文例1に同じ)

決算関係書類等の監査における監査人の責任

(文例1に同じ)

(注5) 文例1に同じ。

以 上