

農業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

2018 年 12 月 28 日  
改正 2020 年 3 月 23 日  
改正 2020 年 4 月 9 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. 法令に定める計算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.....	14
3. 記載順序.....	16
IV 適用.....	17
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、農業協同組合及び農業協同組合連合会（以下、これらを総称して「組合」という。）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. 従来、一定の規模を超える組合等については、農業協同組合法（昭和 22 年 11 月 19 日法律第 132 号。以下「農協法」という。）に基づく全国農業協同組合中央会による監査が実施されていた。

今般、「農業協同組合法等の一部を改正する等の法律」（平成 27 年 9 月 4 日法律第 63 号）が 2016 年 4 月 1 日に施行され、信用事業を行い、一定金額以上の貯金及び定期積金の合計額を有する農業協同組合及び一定金額以上の負債を有する農業協同組合連合会に会計監査人監査（農協法第 37 条の 2 第 1 項又は第 2 項に基づく監査）が導入された。

なお、農協法改正による会計監査人監査の導入については、2019 年 9 月 30 日までの移行期間が設けられており、その間は、農協法改正時の附則第 9 条の規定により全国農業協同組合中央会による監査を受けることができる。
- 4-2. 本実務指針は、会計監査人設置組合（農協法第 37 条の 2 第 1 項又は第 2 項の規定により会計監査人を置く組合）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ものである。

4-4. 企業会計審議会から 2019 年 9 月 3 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のうち除外事項付意見の文例を改正したものである。

4-5. 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。

4-6. 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」(2023 年 1 月 12 日改正)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. 会計監査人監査の対象となる組合にあつては、農業協同組合法施行規則(平成 17 年 3 月 22 日農林水産省令第 27 号。以下「農協法施行規則」という。)に定めるところにより、事業年度ごとに、計算書類等(貸借対照表、損益計算書、剰余金処分案又は損失処理案、注記表及びその附属明細書)を作成しなければならないこととされている(農協法第 36 条第 2 項、農協法施行規則第 92 条第 2 項参照)。

農協法及び農協法施行規則には、計算書類等の作成に当たって、全ての組合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)。

組合の計算書類等は、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. 農協法第 50 条の 5 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。組合の「一般に公正妥当と認められる会計の慣行」には、組合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、農協法及び農協法施行規則には、組合が従うべき組合の会計に関する規定が定められている。

なお、組合の会計にあつては、農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企業会計の基準その他の会計の慣行をしん酌しなければならない」（農協法施行規則第 88 条）とされ、一方、合併等においていわゆる持分ブ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、組合の特性に基づき、組合の「一般に公正妥当と認められる会計の慣行」として、計算書類等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、農協法施行規則第 133 条では、「その他の注記は、第 124 条から前条までに掲げるもののほか、貸借対照表及び損益計算書により組合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、組合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、組合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. 法令に定める計算書類等及び監査対象》

12. 会計監査人設置組合は、計算書類等（貸借対照表、損益計算書、剰余金処分案又は損失処理案、注記表及びその附属明細書）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（農協法第 37 条の 2 第 3 項、農協法施行規則第 148 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、農協法施行規則第 148 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。

## 《2. その他の記載内容》

14. 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）。

組合における年次報告書としては、農協法第 36 条第 7 項に規定する決算関係書類及び同法第 37 条に規定する部門別損益計算書が該当する。

組合は、農協法で定めるところにより、決算関係書類及び部門別損益計算書を作成しなければならないとされているが、当該決算関係書類及び部門別損益計算書には計算書類等及びその監査報告書が含まれているか、添付されており、通常、組合の動向、将来の見通し、リスク及び不確実性に関する情報並びに組合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、組合が作成する剰余金処分案（又は損失処理案）は計算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。

15. 組合は、慣行により、組合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た文書を作成し、決算関係書類及び部門別損益計算書と組み合わせて提供する場合があります、この場合監査人は、年次報告書に該当する文書を特定する際に留意する必要がある。

## 《3. 記載順序》

16. 「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》

17. 本実務指針は、2019年10月1日以降に終了する事業年度に対して行われる監査から適用する。また、同日前に終了する事業年度から適用することを妨げない。
- 17-2. 「非営利法人委員会実務指針第42号「農業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」（2020年3月23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。
- 17-3. 「非営利法人委員会実務指針第42号「農業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」（2020年4月9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。
- 17-4. 「非営利法人委員会実務指針第42号「農業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。
- 17-5. 「非営利法人委員会実務指針第42号「農業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 項に規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 ー 会計監査人設置組合である場合の文例

### 2. 継続組合の前提

文例 2 ー 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計算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

### 3. 除外事項付意見

#### (1) 限定付適正意見

文例 3 ー 会計監査人設置組合である場合の重要な虚偽表示による限定付適正意見の文例

文例 4 ー 会計監査人設置組合である場合の監査範囲の制約による限定付適正意見の文例

#### (2) 不適正意見

文例 5 ー 会計監査人設置組合である場合の重要な虚偽表示による不適正意見の文例

#### (3) 意見不表明

文例 6 ー 会計監査人設置組合である場合の監査範囲の制約による意見不表明の文例

### 4. 追記情報

文例 7 ー 「追記情報」区分を設ける場合の文例（農協法施行規則第 148 条第 1 項第 7 号に基づく追記情報）

# 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

(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

〇〇農業協同組合（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

指定社員

業務執行社員

公認会計士 ○〇〇〇

公認会計士 ○〇〇〇

（注3）（注4）

<計算書類等監査>

監査意見

当監査法人（注5）は、農業協同組合法第37条の2第3項の規定に基づき、〇〇農業協同組合（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）を除く計算書類等、すなわち貸借対照表、損益計算書及び注記表並びにその附属明細書（以下、これらの監査の対象書類を「計算書類等」という。）について監査を行った。

当監査法人（注5）は、上記の計算書類等が、農業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、当該計算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、「計算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、事業報告及びその附属明細書並びに部門別損益計算書である（注9）。経営者の責任は、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）の計算書類等の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。

計算書類等の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計算書類等又は当監査法人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10）

#### 計算書類等に対する経営者及び監事の責任

経営者の責任は、農業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）に準拠して計算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計算書類等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。

計算書類等を作成するに当たり、経営者は、継続組合の前提に基づき計算書類等を作成することが適切であるかどうかを評価し、農業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。

#### 計算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、全体としての計算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計算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、計算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11）

- ・ 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。
- ・ 計算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。

- ・ 経営者が採用した会計方針及びその適用方法の適切性、並びに経営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。
- ・ 経営者が継続組合を前提として計算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計算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計算書類等の注記事項が適切でない場合は、計算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。
- ・ 計算書類等の表示及び注記事項が、農業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計算書類等の表示、構成及び内容、並びに計算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、農業協同組合法第37条の2第3項の規定に基づき、〇〇農業協同組合（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）が法令又は定款に適合しているものと認める。

##### 剰余金処分案（注7）に対する経営者及び監事の責任

経営者の責任は、法令又は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）が法令又は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）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。

- (注1) 監査対象が農業協同組合連合会の場合は、「農業協同組合連合会」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。監査対象となる計算書類等を作成する組合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。
- |             |       |      |
|-------------|-------|------|
| ○ ○ 監査法人    |       |      |
| ○ ○ 県 □ □ 市 |       |      |
| 代 表 社 員     | 公認会計士 | ○○○○ |
| 業 務 執 行 社 員 | 公認会計士 | ○○○○ |
| 業 務 執 行 社 員 | 公認会計士 | ○○○○ |
- (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。
- |                 |       |      |
|-----------------|-------|------|
| ○ ○ 有限責任監査法人    |       |      |
| ○ ○ 事務所 (注12)   |       |      |
| 指 定 有 限 責 任 社 員 | 公認会計士 | ○○○○ |
| 業 務 執 行 社 員     | 公認会計士 | ○○○○ |
| 指 定 有 限 責 任 社 員 | 公認会計士 | ○○○○ |
| 業 務 執 行 社 員     | 公認会計士 | ○○○○ |
- (注3)
- ③ 会計監査人が公認会計士の場合には、以下とする。
- |              |  |      |
|--------------|--|------|
| ○ ○ 公認会計士事務所 |  |      |
| ○ ○ 県 □ □ 市  |  |      |
| 公 認 会 計 士    |  | ○○○○ |
| ○ ○ 公認会計士事務所 |  |      |
| ○ ○ 県 □ □ 市  |  |      |
| 公 認 会 計 士    |  | ○○○○ |
- (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) 組合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) 農協法施行規則第148条第1項第2号では、会計監査人は監査の対象となった計算書類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、当該計算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、農協法施行規則においては、組合の合併に際して、いわゆる持分プーリング法が原則適用となっている等、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、計算書類及びその附属明細書に関する経営者の責任のよりどころを文中「農業協同組合法及び

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) 慣行により経営者が作成する文書が、年次報告書に該当し、その他の記載内容を含む場合には、当該文書の名称を記載する。

(注 10) 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 11) 計算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。

「・ 計算書類等に対する意見表明の基礎となる、計算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、計算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 12) 事業所の都市名を記載する場合には、「〇〇県□□市」のように記載する。

## 2. 継続組合の前提

文例2－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計算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

< 計算書類等監査 >

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。計算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計算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)

計算書類等に対する経営者及び監事の責任

(文例1に同じ)

計算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。

### 3. 除外事項付意見

#### (1) 限定付適正意見

##### 文例3 一 会計監査人設置組合である場合の重要な虚偽表示による限定付適正意見の文例

(文例の前提となる状況)

監査人が監査報告書日以前に全てのその他の記載内容を入手し、計算書類等の重要な虚偽表示があり、その他の記載内容にも影響する。

#### < 計算書類等監査 >

##### 限定付適正意見

当監査法人（注5）は、農業協同組合法第37条の2第3項の規定に基づき、〇〇農業協同組合（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）を除く計算書類等、すなわち貸借対照表、損益計算書及び注記表並びにその附属明細書（以下、これらの監査の対象書類を「計算書類等」という。）について監査を行った。

当監査法人（注5）は、上記の計算書類等が、「限定付適正意見の根拠」に記載した事項の計算書類等に及ぼす影響を除き、農業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、当該計算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。

##### 限定付適正意見の根拠

組合は、……について、……ではなく、……により計上している。農業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）に準拠していれば……を計上することが必要である。当該事項は、……に影響を与えており、結果として、……は××百万円過大（過少）に表示されている。この影響は……である（注13）。したがって、計算書類等に及ぼす影響は重要であるが広範ではない。

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、「計算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、限定付適正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、事業報告及びその附属明細書並びに部門別損益計算書である（注9）。経営者の責任は、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）の計算書類等の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。

計算書類等の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計算書類等又は当監査法人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。

上記の「限定付適正意見の根拠」に記載したとおり、組合は、……を計上することが必要であった。

当監査法人（注5）は、同様の理由から、事業報告及びその附属明細書並びに部門別損益計算書に含まれる（注9）……を計上しなかったことにより影響を受ける数値又は数値以外の項目に関して、その他の記載内容に重要な誤りがあると判断した。

計算書類等に対する経営者及び監事の責任

（文例1に同じ）

計算書類等の監査における監査人の責任

（文例1に同じ）

（注1）（注5）（注6）（注7）（注8）（注9） 文例1に同じ。

（注13） 「……」には、重要ではあるが広範ではないと判断し、不適正意見ではなく限定付適正意見とした理由を、計算書類等利用者の視点に立って分かりやすく具体的に記載する。広範性の判断の記載に当たっては、監査基準報告書700実務ガイダンス第1号「監査報告書に係るQ&A（実務ガイダンス）」Q1-6「除外事項の重要性と広範性及び除外事項の記載上の留意点」を参照する。

#### 文例 4－会計監査人設置組合である場合の監査範囲の制約による限定付適正意見の文例

(文例の前提となる状況)

監査人が監査報告書日以前に全てのその他の記載内容入手し、計算書類等の重要な項目に関して監査範囲の制約があり、当該制約がその他の記載内容にも影響する。

##### <計算書類等監査>

##### 限定付適正意見

当監査法人(注5)は、農業協同組合法第37条の2第3項の規定に基づき、〇〇農業協同組合(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)を除く計算書類等、すなわち貸借対照表、損益計算書及び注記表並びにその附属明細書(以下、これらの監査の対象書類を「計算書類等」という。)について監査を行った。

当監査法人(注5)は、上記の計算書類等が、「限定付適正意見の根拠」に記載した事項の計算書類等に及ぼす可能性のある影響を除き、農業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、当該計算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。

##### 限定付適正意見の根拠

組合は、……している。当監査法人(注5)は、……により……できなかつたため、……について、十分かつ適切な監査証拠を入手することができなかつた。

したがって、当監査法人(注5)は、これらの金額に修正が必要となるかどうかについて判断することができなかつた。この影響は……である(注14)。したがって、計算書類等に及ぼす可能性のある影響は重要であるが広範ではない。

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、「計算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、限定付適正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、事業報告及びその附属明細書並びに部門別損益計算書である(注9)。経営者の責任は、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)の計算書類等の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。

計算書類等の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計算書類等又は当監査法人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。

上記の「限定付適正意見の根拠」に記載したとおり、当監査法人（注5）は、……について、十分かつ適切な監査証拠を入手することができなかった。

したがって、当監査法人（注5）は、当該事項に関するその他の記載内容に重要な誤りがあるかどうか判断することができなかった。

計算書類等に対する経営者及び監事の責任

（文例1に同じ）

計算書類等の監査における監査人の責任

（文例1に同じ）

（注1）（注5）（注6）（注7）（注8）（注9） 文例1に同じ。

（注14） 「……」には、重要ではあるが広範ではないと判断し、意見不表明ではなく限定付適正意見とした理由を、計算書類等利用者の視点に立って分かりやすく具体的に記載する。広範性の判断の記載に当たっては、監査基準報告書 700 実務ガイダンス第1号「監査報告書に係るQ&A（実務ガイダンス）」Q1-6「除外事項の重要性と広範性及び除外事項の記載上の留意点」を参照する。

## (2) 不適正意見

### 文例5－会計監査人設置組合である場合の重要な虚偽表示による不適正意見の文例

(文例の前提となる状況)

監査人は、監査報告書日以前に全てのその他の記載内容を入手し、計算書類等に関する不適正意見を生じさせる事項はその他の記載内容にも影響を及ぼしている。

#### <計算書類等監査>

##### 不適正意見

当監査法人(注5)は、農業協同組合法第37条の2第3項の規定に基づき、〇〇農業協同組合(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)を除く計算書類等、すなわち貸借対照表、損益計算書及び注記表並びにその附属明細書(以下、これらの監査の対象書類を「計算書類等」という。)について監査を行った。

当監査法人(注5)は、上記の計算書類等が、「不適正意見の根拠」に記載した事項の計算書類等に及ぼす影響の重要性に鑑み、農業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、当該計算書類等に係る期間の財産及び損益の状況を、適正に表示していないものと認める。

##### 不適正意見の根拠

組合(注1)は、……について、……ではなく、……により計上している。農業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)に準拠していれば……を計上することが必要である。この結果、……は××百万円過大(過少)に表示されている。

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、「計算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、不適正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、事業報告及びその附属明細書並びに部門別損益計算書である(注9)。経営者の責任は、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)の計算書類等の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。

計算書類等の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計算書類等又は当監査法人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。

上記の「不適正意見の根拠」に記載したとおり、組合は、……を計上することが必要であった。

当監査法人（注5）は、同様の理由から、事業報告及びその附属明細書並びに部門別損益計算書のうち（注9）意見の表明対象とされていない部分に含まれる……を計上しなかったことにより影響を受ける数値又は数値以外の項目に関して、その他の記載内容に重要な誤りがあると判断した。

計算書類等に対する経営者及び監事の責任

（文例1に同じ）

計算書類等の監査における監査人の責任

（文例1に同じ）

（注1）（注5）（注6）（注7）（注8）（注9） 文例1に同じ。

(3) 意見不表明

文例 6－会計監査人設置組合である場合の監査範囲の制約による意見不表明の文例

監査人が計算関係書類に対する意見を表明しない場合、その他の記載内容に関する区分は含めない（監基報 720 A56 項参照）。

< 計算書類等監査 >

意見不表明

当監査法人（注 5）は、農業協同組合法第 37 条の 2 第 3 項の規定に基づき、〇〇農業協同組合（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）を除く計算書類等、すなわち貸借対照表、損益計算書及び注記表並びにその附属明細書（以下、これらの監査の対象書類を「計算書類等」という。）について監査を行った。

当監査法人（注 5）は、「意見不表明の根拠」に記載した事項の計算書類等に及ぼす可能性のある影響の重要性に鑑み、当該計算書類等に対する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ことができなかつたため、監査意見を表明しない。

意見不表明の根拠

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できなかった理由を記載する。）……、他の監査手続によっても十分かつ適切な監査証拠を入手することができなかつた。その結果、当監査法人（注 5）は、……に関連する項目に関して、何らかの修正が必要となるか否かについて判断することができなかつた。

計算書類等に対する経営者及び監事の責任

（文例 1 に同じ）

計算書類等の監査における監査人の責任

当監査法人（注 5）の責任は、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実施し、監査報告書において意見を表明することにある。しかしながら、本報告書の「意見不表明の根拠」に記載されているとおり、当監査法人（注 5）は計算書類等に対する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ことができなかつた。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。

（注 1）（注 5）（注 6）（注 7） 文例 1 に同じ。

## 4. 追記情報

文例 7 - 「追記情報」区分を設ける場合の文例（農協法施行規則第 148 条第 1 項第 7 号に基づく追記情報）

（文例の前提となる状況）

事業年度末日後、監査報告書日前に組合の生産設備において火災が発生した。

計算書類等の注記において、以下の開示が行われている。

### 重要な後発事象

×年×月×日に当組合〇〇工場の生産設備において火災が発生し、一時的な操業停止、一部の有形固定資産への損害が生じております。

（以下省略）

### < 計算書類等監査 >

#### 監査意見

（文例 1 に同じ）

#### 監査意見の根拠

（文例 1 に同じ）

#### 強調事項

注記表 X に記載されているとおり、組合の……設備において×年×月×日に……が発生し、その影響額については算定中である（注 15）。

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）

#### 計算書類等に対する経営者及び監事の責任

（文例 1 に同じ）

#### 計算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。

（注 15） 監査人は、計算書類等に対する注記で使用されている用語を使用する。

以 上