

監査基準委員会報告書 570 「継続企業」の改正について

2019年2月27日

日本公認会計士協会

新	旧
<p>監査基準委員会報告書 570</p> <p style="text-align: center;">継続企業</p> <p style="text-align: right;">2011年12月22日 改正 2015年5月29日 最終改正 2019年2月27日</p> <p style="text-align: right;">日本公認会計士協会 監査基準委員会 (報告書：第65号)</p>	<p>監査基準委員会報告書 570</p> <p style="text-align: center;">継続企業</p> <p style="text-align: right;">平成23年12月22日 改正 平成27年5月29日</p> <p style="text-align: right;">日本公認会計士協会 監査基準委員会 (報告書：第65号)</p>
<p>《 I 本報告書の範囲及び目的》</p>	<p>《 I 本報告書の範囲及び目的》</p>
<p>《 1. 本報告書の範囲》</p>	<p>《 1. 本報告書の範囲》</p>
<p>1. 本報告書は、<u>継続企業の前提</u>に関する評価及びその監査報告書への影響に関する、財務諸表の監査における実務上の指針を提供するものである。<u>(A1項参照)</u></p>	<p>1. 本報告書は、<u>経営者が継続企業を前提として財務諸表を作成すること</u>に関する、財務諸表の監査における実務上の指針を提供するものである。</p>
<p>《 2. 継続企業の前提》</p>	<p>《 2. 継続企業の前提》</p>
<p>2. 継続企業の前提の下では、<u>企業が予測し得る将来にわたって存続し、事業を継続することを前提に</u>、財務諸表は作成されている。一般目的の財務諸表は、経営者に当該企業の清算若しくは事業停止の意図があるか、又はそれ以外に現実的な代替案がない場合を除いて、継続企業の前提に基づき作成される。特別目的の財務諸表は、継続企業の前提が関連する財務報告の枠組みに準拠して作成されることもあれば、そうでない場合もある（例えば、一部の国においては、税務目的で作成された財務諸表には継続企業の前提が必ずしも関係しないこともある。）。継続企業の前提に基づくことが適切な場合、企業の資産及び負債は、通常の事業活動において回収又は返済できるものとして計上されている。</p>	<p>2. 継続企業の前提の下では、<u>企業は予測し得る将来にわたって事業を継続することが想定されている</u>。一般目的の財務諸表は、経営者に当該企業の清算若しくは事業停止の意図があるか、又はそれ以外に現実的な代替案がない場合を除いて、継続企業の前提に基づき作成される。特別目的の財務諸表は、継続企業の前提が関連する財務報告の枠組みに準拠して作成されることもあれば、そうでない場合もある（例えば、一部の国においては、税務目的で作成された財務諸表には継続企業の前提が必ずしも関係しないこともある。）。継続企業の前提に基づくことが適切な場合、企業の資産及び負債は、通常の事業活動において回収又は返済できるものとして計上されている。</p>

新	旧
<p>《3. 継続企業の前提に関する評価と開示に関する責任》</p>	<p>《3. 継続企業の前提の評価に対する責任》</p>
<p>3. 財務報告の枠組みの中には、経営者に対して継続企業の前提に関する<u>特定</u>の評価を行うことを要求する明示的な規定、並びに継続企業に関連して検討すべき事項及び<u>注記事項</u>に関する基準が含まれているものがある。例えば、国際会計基準（IAS）第1号「財務諸表の表示」は、<u>経営者に継続企業の前提に関する評価をすることを求めている</u>。さらに、法令において、継続企業の前提の評価に関する経営者の責任及び関連する<u>注記又は開示</u>に関する詳細な要求事項が規定されている場合もある。我が国においては、財務諸表の表示に関する規則等に従って継続企業の前提に関する<u>注記及び開示の実務</u>が行われている。</p>	<p>3. 財務報告の枠組みの中には、経営者に対して継続企業の前提に関する<u>一定</u>の評価を行うことを要求する明示的な規定、並びに継続企業に関連して検討すべき事項及び<u>開示すべき事項</u>に関する基準が含まれているものがある。例えば、国際会計基準（IAS）第1号「財務諸表の表示」は、継続企業の前提に関する<u>経営者の評価</u>を求めている。さらに、法令において、継続企業の前提の評価に関する経営者の責任及び関連する<u>財務諸表における開示</u>に関する詳細な要求事項が規定されている場合もある。我が国においては、財務諸表の表示に関する規則に従って継続企業の前提に関する開示の実務が行われている。</p>
<p>4. 他方、財務報告の枠組みに、経営者に対して継続企業の前提に関する一定の評価を行うことを要求する明示的な規定がない場合もある。しかしながら、第2項に記載したとおり、継続企業の前提は財務諸表の作成における基本的な原則であるため、財務報告の枠組みに明示的な規定が含まれない場合であっても、<u>経営者は財務諸表の作成において継続企業の前提を評価</u>することが求められる。</p>	<p>4. 他方、財務報告の枠組みに、経営者に対して継続企業の前提に関する一定の評価を行うことを要求する明示的な規定がない場合もある。しかしながら、第2項に記載したとおり、継続企業の前提は財務諸表の作成における基本的な原則であるため、<u>経営者は、財務報告の枠組みに明示的な規定が含まれない場合であっても、財務諸表の作成において継続企業の前提を評価</u>することが求められる。</p>
<p>5. 継続企業の前提に関する経営者の評価は、事象又は状況に関する将来の結果に固有の不確実性について、特定の時点における判断を伴う。当該判断には、以下の要因が関連する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 事象又は状況若しくはその結果の発生までの<u>期間が長くなる</u>ほど、当該事象又は状況の結果の不確実性は著しく高くなる。そのため、経営者による評価を明示的に要求している財務報告の枠組みの多くは、<u>経営者が入手可能な全ての情報に基づいて継続企業の前提を評価</u>しなければならない期間を規定している。 ・ 企業の規模及び複雑性、事業の性質及び状況、並びに企業が外部要因によって受ける影響の度合いは、事象又は状況の結果に関する判断に影響を及ぼす。 ・ 将来についての判断は、その判断を行う時点において入手可能な情報に基づいている。その後発生した事象によって、当初合理的であった判断とは整合しない結果となる場合がある。 	<p>5. 継続企業の前提に関する経営者の評価は、事象又は状況に関する将来の結果に固有の不確実性について、特定の時点における判断を伴う。当該判断には、以下の要因が関連する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 事象又は状況若しくはその結果の発生が<u>将来になる</u>ほど、当該事象又は状況の結果の不確実性は著しく高くなる。そのため、経営者による評価を明示的に要求している財務報告の枠組みの多くは、<u>経営者に入手可能な全ての情報に基づいて継続企業の前提を評価</u>しなければならない期間を規定している。 ・ 企業の規模及び複雑性、事業の性質及び状況、並びに企業が外部要因によって受ける影響の度合いは、事象又は状況の結果に関する判断に影響を及ぼす。 ・ 将来についての判断は、その判断を行う時点において入手可能な情報に基づいている。その後発生した事象によって、当初合理的であった判断とは整合しない結果となる場合がある。

新	旧
<p>《監査人の責任》</p>	<p>《監査人の責任》</p>
<p>6. 監査人は、経営者が継続企業を前提として財務諸表を作成することの適切性について十分かつ適切な監査証拠を入手し<u>結論付ける</u>とともに、<u>入手した監査証拠に基づき、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関する重要な不確実性</u>（以下「<u>継続企業の前提に関する重要な不確実性</u>」という。）が認められるか否かを結論付ける責任がある。これらの責任は、財務諸表の作成に使用された財務報告の枠組みに、経営者に対して継続企業の前提に関する一定の評価を行うことを要求する明示的な規定が含まれない場合にも存在する。</p>	<p>6. 監査人は、経営者が継続企業を前提として財務諸表を作成することの適切性について十分かつ適切な監査証拠を入手し、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められるか否かを結論付ける責任がある。この責任は、財務諸表の作成に使用された財務報告の枠組みに、経営者に対して継続企業の前提に関する一定の評価を行うことを要求する明示的な規定が含まれない場合にも存在する。</p>
<p>7. しかしながら、監査基準委員会報告書200「財務諸表監査における総括的な目的」に記載しているとおり、監査には固有の限界があるため、重要な虚偽表示が発見されないという回避できないリスクがある。企業が継続企業として存続できない状態を引き起こす可能性のある将来の事象又は状況に関しては、この限界の影響がより大きくなる。監査人はそのような将来の事象又は状況を予測することはできないため、<u>継続企業の前提に関する重要な不確実性</u>についての記載が監査報告書にないことをもって、<u>企業が将来にわたって事業活動を継続することを保証するものではない</u>。</p>	<p>7. しかしながら、監査基準委員会報告書200「財務諸表監査における総括的な目的」に記載しているとおり、監査には固有の限界があるため、重要な虚偽表示が発見されないという回避できないリスクがある。企業が継続企業として存続できない状態を引き起こす可能性のある将来の事象又は状況に関しては、この限界の影響がより大きくなる。監査人はそのような将来の事象又は状況を予測することはできないため、<u>継続企業に関する不確実性</u>についての記載が監査報告書にないことをもって、<u>継続企業の前提を保証するものではない</u>。</p>
<p>《4. 本報告書の目的》</p>	<p>《4. 本報告書の目的》</p>
<p>8. 本報告書における監査人の目的は、以下のとおりである。</p> <p>(1) 経営者が継続企業を前提として財務諸表を作成することの適切性について十分かつ適切な監査証拠を入手し<u>結論付ける</u>こと</p> <p>(2) 入手した監査証拠に基づき、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められるか否かについて結論付けること</p> <p>(3) 監査報告書への影響について判断し、<u>本報告書に従って報告</u>すること</p>	<p>8. 本報告書における監査人の目的は、以下のとおりである。</p> <p>(1) 経営者が継続企業を前提として財務諸表を作成することの適切性について十分かつ適切な監査証拠を入手<u>すること</u></p> <p>(2) 入手した監査証拠に基づき、継続企業の前提に<u>重要な疑義を生じさせるような事象又は状況に関する重要な不確実性が認められるか否かについて結論付ける</u>こと</p> <p>(3) 監査報告書への影響について判断すること</p>
<p>《Ⅱ 要求事項》</p>	<p>《Ⅱ 要求事項》</p>
<p>《1. リスク評価手続とこれに関連する活動》</p>	<p>《1. リスク評価手続とこれに関連する活動》</p>
<p>9. 監査人は、監査基準委員会報告書315「企業及び企業環境の理解を通じた重要な虚偽表示リスクの識別と評価」で要求されるリスク評価手続を実施する際、<u>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が存在す</u></p>	<p>9. 監査人は、監査基準委員会報告書315「企業及び企業環境の理解を通じた重要な虚偽表示リスクの識別と評価」で要求されるリスク評価手続を実施する際、<u>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が存在す</u></p>

新	旧
<p>るか否かについて考慮しなければならない。その際、監査人は、経営者が継続企業の前提に関する予備的な評価を実施しているかどうかを判断した上で、以下のいずれかを実施しなければならない。(A2項からA5項参照)</p> <p>(1) 経営者が予備的な評価を実施している場合、当該評価について経営者と協議し、単独で又は複合して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を経営者が識別したかどうかを判断する。さらに、経営者がそのような事象又は状況を識別している場合、当該事象又は状況に対する経営者の対応策について経営者と協議する。</p> <p>(2) 経営者が予備的な評価をいまだ実施していない場合、経営者が継続企業を前提として財務諸表を作成しようとする根拠について経営者と協議する。さらに、単独で又は複合して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が存在するかどうかについて経営者に質問する。</p>	<p>るか否かについて考慮しなければならない。その際、監査人は、経営者が継続企業の前提に関する予備的な評価を実施しているかどうかを判断した上で、以下のいずれかを実施しなければならない。(A1項からA4項参照)</p> <p>(1) 経営者が予備的な評価を実施している場合、当該評価について経営者と協議し、単独で又は複合して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を経営者が識別したかどうかを判断する。さらに、経営者がそのような事象又は状況を識別している場合、当該事象又は状況に対する経営者の対応策について経営者と協議する。</p> <p>(2) 経営者が予備的な評価をいまだ実施していない場合、経営者が継続企業を前提として財務諸表を作成しようとする根拠について経営者と協議する。さらに、単独で又は複合して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が存在するかどうかについて経営者に質問する。</p>
<p>10. 監査人は、監査の過程を通じて、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関する監査証拠に留意しなければならない。(A6項参照)</p>	<p>10. 監査人は、監査の過程を通じて、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関する監査証拠に留意しなければならない。(A5項参照)</p>
<p>《2. 経営者の評価の検討》</p>	<p>《2. 経営者の評価の検討》</p>
<p>11. 監査人は、継続企業の前提に関して経営者が行った評価を検討しなければならない。(A7項からA9項、A11項及びA12項参照)</p>	<p>11. 監査人は、継続企業の前提に関して経営者が行った評価を検討しなければならない。(A6項からA8項、A10項及びA11項参照)</p>
<p>12. 監査人は、継続企業の前提に関して経営者が行った評価の検討に当たって、経営者の評価期間と同じ期間を対象としなければならない。この場合、経営者の評価期間は、適用される財務報告の枠組みで要求される期間又は法令に規定される期間となる。経営者の評価期間が期末日の翌日から12か月に満たない場合には、監査人は、経営者に対して、評価期間を少なくとも期末日の翌日から12か月間に延長するよう求めなければならない。(A10項からA12項参照)</p>	<p>12. 監査人は、継続企業の前提に関して経営者が行った評価の検討に当たって、経営者の評価期間と同じ期間を対象としなければならない。この場合、経営者の評価期間は、適用される財務報告の枠組みで要求される期間又は法令に規定される期間となる。経営者の評価期間が期末日の翌日から12か月に満たない場合には、監査人は、経営者に対して、評価期間を少なくとも期末日の翌日から12か月間に延長するよう求めなければならない。(A9項からA11項参照)</p>
<p>(省 略)</p>	<p>(省 略)</p>
<p>《3. 経営者の評価を超えた期間》</p>	<p>《3. 経営者の評価を超えた期間》</p>
<p>14. 監査人は、経営者の評価期間を超えた期間に発生する可能性がある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関して経営者が有する情報について質問しなければならない。(A13項及びA14項参照)</p>	<p>14. 監査人は、経営者の評価期間を超えた期間に発生する可能性がある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関して経営者が有する情報について質問しなければならない。(A12項及びA13項参照)</p>

新	旧
<p>《4. 事象又は状況を識別した場合の追加的な監査手続》</p> <p>15. 監査人は、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を識別した場合、追加的な監査手続（当該事象又は状況を解消する、又は改善する要因の検討を含む。）を実施することにより、<u>継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められるかどうか判断するための十分かつ適切な監査証拠を入手しなければならない。</u>これらの追加的な監査手続には、以下の手続を含めなければならない。（A15項参照）</p> <p>(1) 継続企業の前提に関する経営者の評価が未了の場合には、評価の実施を経営者に求める。</p> <p>(2) 継続企業の評価に関連する経営者の対応策が、当該事象又は状況を解消し、又は改善するものであるかどうか、及びその実行可能性について検討する。（A16項参照）</p> <p>(3) 企業が資金計画を作成しており、当該計画を分析することが経営者の対応策を評価するに当たって事象又は状況の将来の帰結を検討する際の重要な要素となる場合、以下を行う。（A17項及びA18項参照）</p> <p>① 資金計画を作成するために生成した基礎データの信頼性を評価する。</p> <p>② 資金計画の基礎となる仮定に十分な裏付けがあるかどうかを判断する。</p> <p>(4) 経営者が評価を行った日の後に入手可能となった追加的な事実又は情報がないかどうかを検討する。</p> <p>(5) 経営者に、経営者の対応策及び<u>その実行可能性に関して記載した経営者確認書を要請する。</u>（A19項参照）</p>	<p>《4. 事象又は状況を識別した場合の追加的な監査手続》</p> <p>15. 監査人は、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を識別した場合、追加的な監査手続（当該事象又は状況を解消する、又は改善する要因の検討を含む。）を実施することにより重要な不確実性が認められるかどうか判断するための十分かつ適切な監査証拠を入手しなければならない。これらの追加的な監査手続には、以下の手続を含めなければならない。（A14項参照）</p> <p>(1) 継続企業の前提に関する経営者の評価が未了の場合には、評価の実施を経営者に求める。</p> <p>(2) 継続企業の評価に関連する経営者の対応策が、当該事象又は状況を解消し、又は改善するものであるかどうか、及びその実行可能性について検討する。（A15項参照）</p> <p>(3) 企業が資金計画を作成しており、当該計画を分析することが経営者の対応策を評価するに当たって事象又は状況の将来の帰結を検討する際の重要な要素となる場合、以下を行う。（A16項及びA17項参照）</p> <p>① 資金計画を作成するために生成した基礎データの信頼性を評価する。</p> <p>② 資金計画の基礎となる仮定に十分な裏付けがあるかどうかを判断する。</p> <p>(4) 経営者が評価を行った日の後に入手可能となった追加的な事実又は情報がないかどうかを検討する。</p> <p>(5) 経営者に、経営者の対応策及び<u>当該対応策の実行可能性に関して記載した経営者確認書を要請する。</u></p>
<p>《5. 監査人の結論》</p>	<p>《5. 監査の結論及び報告》</p>
<p>16. 監査人は、経営者が継続企業を前提として財務諸表を作成することの<u>適切性について十分かつ適切な監査証拠を入手し結論付けなければならない。</u></p>	<p>(新 設)</p>

新	旧
<p>17. 監査人は、入手した監査証拠に基づき、単独で又は複合して継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められるか否かについて実態に即して判断し、結論付けなければならない。継続企業の前提に関する重要な不確実性は、以下の財務報告の枠組みの趣旨に照らして、当該不確実性がもたらす影響の大きさ及びその発生可能性により、不確実性の内容及び影響について適切な注記が必要であると監査人が判断した場合に存在していることになる。(A20項及びA21項参照)</p> <p>(1) (適正表示の枠組みの場合) 財務諸表が適正に表示されること</p> <p>(2) (準拠性の枠組みの場合) 財務諸表が利用者の判断を誤らせないこと</p>	<p>16. 監査人は、入手した監査証拠に基づき、単独で又は複合して継続企業の前提に<u>重要な疑義を生じさせるような事象又は状況</u>に関する重要な不確実性が認められるか否かについて実態に即して判断し、結論付けなければならない。継続企業の前提に関する重要な不確実性は、以下の財務報告の枠組みの趣旨に照らして、当該不確実性がもたらす影響の大きさ及びその発生可能性により、不確実性の内容及び影響について適切な注記が必要であると監査人が判断した場合に存在していることになる。(A18項参照)</p> <p>(1) (適正表示の枠組みの場合) 財務諸表が適正に表示されること</p> <p>(2) (準拠性の枠組みの場合) 財務諸表が利用者の判断を誤らせないこと</p>
<p>《(1) 継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる場合における注記の適切性》</p>	<p>(新 設)</p>
<p>18. 監査人は、<u>経営者がその状況において継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切であるが、重要な不確実性が認められると結論付ける場合に、以下について判断しなければならない。</u>(A21項及びA22項参照)</p> <p>(1) 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、及び当該事象又は状況に対する経営者の対応策について、財務諸表における注記が適切であるかどうか。</p> <p>(2) 通常の事業活動において資産を回収し負債を返済することができない可能性があり、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められることについて、財務諸表に明瞭に注記されているかどうか。</p>	<p>17. 監査人は、その状況において継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切であるが、重要な不確実性が認められると結論付ける場合に、以下について判断しなければならない。</p> <p>(1) 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、及び当該事象又は状況に対する経営者の対応策について、財務諸表における注記が適切であるかどうか。</p> <p>(2) 通常の事業活動において資産を回収し負債を返済することができない可能性があり、継続企業の前提に<u>重要な疑義を生じさせるような事象又は状況</u>に関する重要な不確実性が認められることについて、財務諸表に明瞭に注記されているかどうか。(A19項参照)</p>
<p>《(2) 継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められない場合における注記又は開示の適切性》</p>	<p>(新 設)</p>
<p>19. <u>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が識別されているが、入手した監査証拠に基づき、監査人が重要な不確実性が認められないと結論付けている場合、監査人は、適用される財務報告の枠組みにより要求される事項に基づき、財務諸表において当該事象及び状況について適切な注記がなされているかどうかを評価しなければならない。</u>また、開示に関する規則等によって、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ついて財務諸表以外の箇所において開示することが求められて</p>	<p>(新 設)</p>

新	旧
<p>いる場合、監査人は監査基準委員会報告書720「監査した財務諸表が含まれる開示書類におけるその他の記載内容に関連する監査人の責任」に従って、当該記載内容を通読しなければならない。(A23項及びA24項参照)</p>	
<p>《6. 監査報告書への影響》</p>	(新 設)
<p>《(1) 継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切でない場合》</p>	<p>《7. 継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切でない場合》</p>
<p>20. 監査人は、継続企業を前提として財務諸表が作成されている場合に、継続企業を前提として経営者が財務諸表を作成することが適切でないと判断したときには、否定的意見を表明しなければならない。<u>この場合、監査報告書の「否定的意見の根拠」(適正表示の枠組みの場合は「不適正意見の根拠」)区分において、継続企業を前提として経営者が財務諸表を作成することが適切でないと判断した理由を記載しなければならない。</u>(A25項及びA26項参照)</p>	<p>20. 監査人は、継続企業を前提として財務諸表が作成されている場合に、継続企業を前提として経営者が財務諸表を作成することが適切でないと判断したときには、否定的意見を表明しなければならない。(A25項及びA26項参照)</p>
<p>《(2) 継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切であるが、重要な不確実性が認められる場合》</p>	<p>《6. 継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切であるが重要な不確実性が認められる場合》</p>
<p>《重要な不確実性に係る注記事項が適切である場合》</p>	(新 設)
<p>21. <u>重要な不確実性について財務諸表に適切な注記がなされている場合、監査人は無限定意見を表明し、財務諸表における注記事項について注意を喚起するために、監査報告書に「継続企業の前提に関する重要な不確実性」という見出しを付した区分を設け、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる旨及び当該事項は監査人の意見に影響を及ぼすものではない旨を記載しなければならない。</u>(A27 項から A30 項及び A33 項参照)</p>	<p>18. 財務諸表における注記が適切な場合、監査人は、<u>無限定意見を表明し、以下のために監査報告書に強調事項の区分を設けなければならない。</u>(A20項からA22項参照)</p> <p>(1) <u>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関する重要な不確実性が認められることを強調する。</u></p> <p>(2) <u>第17項に記載されている財務諸表における注記に注意を喚起する</u>(監査基準委員会報告書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」を参照)。</p>
<p>《重要な不確実性に係る注記事項が適切でない場合》</p>	(新 設)
<p>22. <u>重要な不確実性に係る注記事項が適切でない場合、監査人は、監査基準委員会報告書705「独立監査人の監査報告書における除外事項付意見」に従い、状況に応じて限定意見又は否定的意見を表明し、監査報告書の「限定意見の根拠」(適正表示の枠組みの場合は「限定付適正意見の根拠」)又は「否定的</u></p>	<p>19. <u>財務諸表における注記が適切でない場合、監査人は、監査基準委員会報告書705「独立監査人の監査報告書における除外事項付意見」に従い、状況に応じて限定意見又は否定的意見を表明しなければならない。</u>監査人は、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる旨を監査報告書に記載しな</p>

新	旧
<p>意見の根拠」(適正表示の枠組みの場合は「不適正意見の根拠」)区分において、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる旨、及び財務諸表に当該事項が適切に注記されていない旨を記載しなければならない。(A31項からA33項参照)</p>	<p>なければならない。(A23項及びA24項参照)</p>
<p>《経営者が評価を実施しない又は評価期間を延長しない場合》</p>	<p>《8. 経営者が評価を実施しない又は評価期間を延長しない場合》</p>
<p>23. 監査人は、監査人が評価の実施又は評価期間の延長を求めたにもかかわらず、経営者がこれを行わない場合に、監査報告書への影響を考慮しなければならない。(A34項参照)</p>	<p>21. 監査人は、監査人が評価の実施又は評価期間の延長を求めたにもかかわらず、経営者がこれを行わない場合に、監査報告書への影響を考慮しなければならない。(A27項参照)</p>
<p>《7. 監査役等とのコミュニケーション》</p>	<p>《9. 監査役等とのコミュニケーション》</p>
<p>24. 監査人は、監査役若しくは監査役会、監査等委員会又は監査委員会（以下「監査役等」という。）に、識別した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ついてコミュニケーションを行わなければならない。監査役等とのコミュニケーションには、以下を含めなければならない。</p> <p>(1) 当該事象又は状況が重要な不確実性を構成するかどうか。</p> <p>(2) 継続企業を前提として財務諸表を作成及び表示することが適切であるかどうか。</p> <p>(3) 財務諸表における注記の適切性</p> <p>(4) 該当する場合、監査報告書への影響</p>	<p>22. 監査人は、監査役若しくは監査役会、監査等委員会又は監査委員会（以下「監査役等」という。）に、識別した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ついてコミュニケーションを行わなければならない。監査役等とのコミュニケーションには、以下を含めなければならない。</p> <p>(1) 当該事象又は状況が重要な不確実性を構成するかどうか。</p> <p>(2) 継続企業を前提として財務諸表を作成及び表示することが適切であるかどうか。</p> <p>(3) 財務諸表における注記の適切性</p>
<p>《8. 財務諸表の確定の著しい遅延》</p>	<p>《10. 財務諸表の確定の著しい遅延》</p>
<p>25. 期末日後、経営者による財務諸表の確定が著しく遅延している場合、監査人は、遅延の理由について質問しなければならない。監査人は、当該遅延が継続企業の前提に関する事象又は状況と関係する可能性があると考えた場合、第15項で要求されている追加的な監査手続を実施し、第17項に記載されている重要な不確実性の存在に関する監査人の結論への影響を考慮しなければならない。</p>	<p>23. 期末日後、経営者による財務諸表の確定が著しく遅延している場合、監査人は、遅延の理由について質問しなければならない。監査人は、当該遅延が継続企業の前提に関する事象又は状況と関係する可能性があると考えた場合、第15項で要求されている追加的な監査手続を実施し、第16項に記載されている重要な不確実性の存在に関する監査人の結論への影響を考慮しなければならない。</p>
<p>《Ⅲ 適用指針》</p>	<p>《Ⅲ 適用指針》</p>
<p>《1. 本報告書の範囲》（第1項参照）</p>	<p>(新 設)</p>
<p>A1. 監査基準委員会報告書701「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告」は監査報告書において監査上の主要な検討事項を報告する監査人の責任を扱っている。監査基準委員会報告書701は、それが適用と</p>	<p>(新 設)</p>

新	旧
<p>なる場合、継続企業の前提に関する事項が監査上の主要な検討事項と判断される場合があること、及び継続企業の前提に関する重要な不確実性は、その性質上、監査上の主要な検討事項に該当するが、監査報告書における記載は本報告書に基づくこととしている（監基報701第14項及びA41項参照）。</p>	
<p>《2. リスク評価手続とこれに関連する活動》</p>	<p>《1. リスク評価手続とこれに関連する活動》</p>
<p>《(1) 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》 (第9項参照)</p>	<p>《(1) 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》 (第9項参照)</p>
<p>A2. 以下の事項は、単独で又は複合して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を例示したものである。ただし、これらは網羅的に列挙したものではなく、また以下の事項のうちの一つ以上が存在する場合に、必ずしも重要な不確実性が存在していることを意味するわけではない。</p> <p>財務関係 (省 略)</p> <p>営業関係 (省 略)</p> <p>その他</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 法令に基づく重要な事業の制約、例えば、<u>金融機関に対するソルベンシー規制や流動性規制等の自己資本規制その他の法的又は規制要件への抵触</u> ・ 巨額な損害賠償の履行の可能性 ・ 企業に不利な影響を及ぼすと予想される法令又は政策の変更 ・ 付保されていない又は一部しか付保されていない重大な災害による損害の発生 ・ ブランド・イメージの著しい悪化 <p>上記の事象又は状況が及ぼす影響の程度は、他の要因によって軽減されることが多い。例えば、通常の債務返済が滞った場合、資産の処分、借入金の返済期限の延長又は増資等の代替的な方法によって十分なキャッシュ・フローを維持しようとする経営者の対応策によって、解消されることがある。同様に、主要な仕入先を喪失した場合、それに代替する仕入先が利用できることによりその影響が軽減されることがある。</p>	<p>A1. 以下の事項は、単独で又は複合して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を例示したものである。ただし、これらは網羅的に列挙したものではなく、また以下の事項のうちの一つ以上が存在する場合に、必ずしも重要な不確実性が存在していることを意味するわけではない。</p> <p>財務関係 (省 略)</p> <p>営業関係 (省 略)</p> <p>その他</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 法令に基づく重要な事業の制約、例えば自己資本規制その他の法的要件への抵触 ・ 巨額な損害賠償の履行の可能性 ・ 企業に不利な影響を及ぼすと予想される法令又は政策の変更 ・ 付保されていない又は一部しか付保されていない重大な災害による損害の発生 ・ ブランド・イメージの著しい悪化 <p>上記の事象又は状況が及ぼす影響の程度は、他の要因によって軽減されることが多い。例えば、通常の債務返済が滞った場合、資産の処分、借入金の返済期限の延長又は増資等の代替的な方法によって十分なキャッシュ・フローを維持しようとする経営者の対応策によって、解消されることがある。同様に、主要な仕入先を喪失した場合、それに代替する仕入先が利用できることによりその影響が軽減されることがある。</p>

新	旧
A3. (省 略)	A2. (省 略)
《小規模企業に特有の考慮事項》(第9項参照)	《小規模企業に特有の考慮事項》
A4-A5. (省 略)	A3-A4. (省 略)
《(2) 事象又は状況に関する継続的な留意》(第10項参照)	《(2) 事象又は状況に関する継続的な留意》(第10項参照)
A6. (省 略)	A5. (省 略)
《3. 経営者の評価の検討》	《2. 経営者の評価の検討》
《(1) 経営者の評価とその裏付けとなる分析、及び監査人の検討》(第11項参照)	《(1) 経営者の評価とその裏付けとなる分析、及び監査人の検討》(第11項参照)
A7-A9. (省 略)	A6-A8. (省 略)
《(2) 経営者の評価期間》(第12項参照)	《(2) 経営者の評価期間》(第12項参照)
A10. 経営者による評価を明示的に要求している財務報告の枠組みの多くは、経営者に入手可能な全ての情報を検討することを要求する期間について規定している。例えば、国際会計基準 (IAS) 第1号「財務諸表の表示」は、少なくとも報告期間の末日から12か月の期間であるが、12か月に限定されないと定義している。我が国においては、財務諸表の表示に関する規則に従って、少なくとも期末日の翌日から1年間評価することになる。	A9. 経営者による評価を明示的に要求している財務報告の枠組みの多くは、経営者に入手可能な全ての情報を検討することを要求する期間について規定している。例えば、国際会計基準 (IAS) 第1号「財務諸表の表示」は、少なくとも報告期間の末日から12か月の期間だが、12か月に限定されないと定義している。我が国においては、財務諸表の表示に関する規則に従って、少なくとも期末日の翌日から1年間評価することになる。
《(3) 小規模企業に特有の考慮事項》(第11項及び第12項参照)	《(3) 小規模企業に特有の考慮事項》(第11項及び第12項参照)
A11. 小規模企業の経営者は、継続企業の前提について特段の詳細な評価を行っていないことが多いが、事業についての十分な知識や将来見通しに基づいて評価を行っていることがある。そのような場合にも、監査人は、本報告書の要求事項に従って、継続企業の前提について経営者が行った評価を検討する必要がある。小規模企業の場合で、経営者の評価を十分な証拠書類で裏付けることができ、かつ当該評価が監査人の企業についての理解と矛盾しないとき、企業の中長期の資金調達について経営者と協議することが適切なことがある。監査人は、第12項に従って、経営者に対して評価期間を少なくとも12か月とするよう求めなければならないが、当該要求事項は、経営者との協議、質問、及び、証憑書類 (例えば、将来の売上を裏付ける顧客からの注文書があり、その実現可能性について評価されたもの) の閲覧などにより充足されることがある。	A10. 小規模企業の経営者は、継続企業の前提について特段の詳細な評価を行っていないことが多いが、事業についての十分な知識や将来見通しに基づいて評価を行っていることがある。そのような場合にも、監査人は、本報告書の要求事項に従って、継続企業の前提について経営者が行った評価を検討する必要がある。小規模企業の場合で、経営者の評価を十分な証拠書類で裏付けることができ、かつ当該評価が監査人の企業についての理解と矛盾しないとき、企業の中長期の資金調達について経営者と協議するのが適切なことがある。監査人は、第12項に従って、経営者に対して評価期間を少なくとも12か月とするよう求めなければならないが、当該要求事項は、経営者との協議、質問、及び、証憑書類 (例えば、将来の売上を裏付ける顧客からの注文書があり、その実現可能性について評価されたもの) の閲覧などにより充足されることがある。
A12. (省 略)	A11. (省 略)

新	旧
《4. 経営者の評価を超えた期間》 (第14項参照)	《3. 経営者の評価を超えた期間》 (第14項参照)
A13. (省 略)	A12. (省 略)
<p>A14. 第10項で要求されているように、監査人は、監査の過程を通じて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留意する必要があるが、それには、経営者の評価期間を超えた期間に発生することが判明又は予定されている事象又は状況のうち継続企業を前提として財務諸表を作成することの適切性が問題となるような事象又は状況が存在する可能性も含まれる。事象又は状況の発生までの期間が長くなるほど、その事象又は状況の結果の不確実性の程度は高くなる。したがって、経営者の評価期間を超えて将来の事象又は状況を検討するに当たっては、継続企業の前提に疑義を生じさせるような兆候が顕著である場合にのみ、監査人は追加的な手続の必要性を検討することになる。そのような事象又は状況を識別した場合、監査人は、経営者に、継続企業の前提に関する経営者の評価における当該事象又は状況の潜在的な重要性を評価することを依頼する必要がある<u>生</u>じることがある。このような場合、第15項の手続が適用される。</p>	<p>A13. 第10項で要求されているように、監査人は、監査の過程を通じて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留意する必要があるが、それには、経営者の評価期間を超えた期間に発生することが判明又は予定されている事象又は状況のうち継続企業を前提として財務諸表を作成することの適切性が問題となるような事象又は状況が存在する可能性も含まれる。事象又は状況の発生が将来になるほど、その事象又は状況の結果の不確実性の程度は高くなる。したがって、経営者の評価期間を超えて将来の事象又は状況を検討するに当たっては、継続企業の前提に疑義を生じさせるような兆候が顕著である場合にのみ、監査人は追加的な手続の必要性を検討することになる。そのような事象又は状況を識別した場合、監査人は、経営者に、継続企業の前提に関する経営者の評価における当該事象又は状況の潜在的な重要性を評価することを依頼する必要がある<u>ある</u>ことがある。このような場合、第15項の手続が適用される。</p>
《5. 事象又は状況を識別した場合の追加的な監査手続》 (第15項参照)	《4. 事象又は状況を識別した場合の追加的な監査手続》 (第15項参照)
A15. (省 略)	A14. (省 略)
《(1) 経営者の対応策の評価》 (第15項(2)参照)	《(1) 経営者の対応策の評価》 (第15項(2)参照)
A16. (省 略)	A15. (省 略)
《(2) 経営者の評価期間》 (第15項(3)参照)	《(2) 経営者の評価期間》 (第15項(3)参照)
A17. (省 略)	A16. (省 略)
<p>A18. 経営者の評価は、貸付の劣後化、<u>資金提供</u>の継続若しくは<u>追加資金提供</u>の確約、又は保証といった第三者による継続的な支援を前提としており、そのような支援が企業の継続企業の前提にとって重要な場合がある。こうした場合に、監査人は、当該第三者に対して、書面による確認(契約条件を含む。)を依頼することを検討するとともに、当該第三者が当該支援を行う能力を有するかどうかについての<u>証拠の入手が必要</u>なことがある。</p>	<p>A17. 経営者の評価は、貸付の劣後化、<u>追加資金</u>の継続若しくは提供の確約、又は保証といった第三者による継続的な支援を前提としており、そのような支援が企業の継続企業の前提にとって重要な場合がある。こうした場合に、監査人は、当該第三者に対して、書面による確認(契約条件を含む。)を依頼することを検討するとともに、当該第三者が当該支援を行う能力を有するかどうかについての<u>証拠を入手する必要がある</u>ことがある。</p>
《(3) 経営者確認書》 (第15項(5)参照)	(新 設)
<p>A19. 監査人は、<u>継続企業の前提に関する評価における経営者の対応策及びその実行可能性に関して入手した監査証拠を裏付けるために、経営者確認書にお</u></p>	(新 設)

新	旧
<p>いて経営者の対応策及びその実行可能性についてより詳細で具体的な陳述を要請することが適切であると考えられる場合がある。</p>	
<p>《6. 監査人の結論》</p>	<p>《5. 監査の結論及び報告》 (第16項参照)</p>
<p>《(1) 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関する重要な不確実性》 (第17項参照)</p>	<p>(新 設)</p>
<p>A20. 「重要な不確実性」という用語は、我が国の財務諸表の表示に関する規則において、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関連して、財務諸表に注記しなければならない不確実性を説明する場合に用いられている。「重要な不確実性」という用語は、国際会計基準（IAS）第1号「財務諸表の表示」などの他の財務報告の枠組みにおいても、同様の状況において用いられている。</p>	<p>A18. 「重要な不確実性」という用語は、我が国の財務諸表の表示に関する規則において、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関連して、財務諸表に開示しなければならない不確実性を説明する場合に用いられている。「重要な不確実性」という用語は、国際会計基準（IAS）第1号「財務諸表の表示」などの他の財務報告の枠組みにおいても、同様の状況において用いられている。</p>
<p>《(2) 継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる場合における注記の適切性》</p>	<p>《(1) 重要な不確実性に係る注記の適切性》 (第17項参照)</p>
<p>A21. 第17項では、継続企業の前提に関する重要な不確実性は、適正表示を達成するために（適正表示の枠組みの場合）、又は財務諸表が利用者の判断を誤らせないために（準拠性の枠組みの場合）、事象又は状況がもたらす影響の大きさ及びその発生可能性により、適切な注記が必要である場合に存在するとされている。第17項では、適用される財務報告の枠組みが継続企業の前提に関する重要な不確実性をどのように定義しているかにかかわらず、監査人が継続企業の前提に関する重要な不確実性があるかどうかを結論付けることを要求している。</p>	<p>A19. 財務諸表の注記の適切性の判断には、企業が通常の事業活動において資産の回収及び負債の返済を継続していくことができない可能性があることについて、明確に財務諸表の利用者の注意を喚起しているかの判断を含むことがある。</p>
<p>A22. 監査人は、第18項に記載されている事項が財務諸表に適切に注記されているかについて判断することが求められる。当該判断は、適用される財務報告の枠組みにより要求されている継続企業の前提に関する重要な不確実性の注記事項が適切かどうかの監査人の判断に加えて行われる。財務報告の枠組みによっては、第18項に記載されている事項に加えて、以下の事項に関する注記が求められることがある。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>債務の履行義務を果たす企業の能力に関して、事象又は状況の重要性に対する経営者の評価</u> ・ <u>継続企業の前提に関する評価の一環としてなされた経営者による重要</u> 	<p>(新 設)</p>

新	旧
<p><u>な判断</u> 財務報告の枠組みによっては、主な事象又は状況がもたらす影響の大きさ並びにその発生可能性及び時期に関する注記事項に係る経営者の検討について、追加的な指針を提供しているものもある。</p>	
<p>《(3) 継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められない場合における注記又は開示の適切性》 (第19項参照)</p>	(新 設)
<p>A23. 第19項は、重要な不確実性が認められない場合であっても、適用される財務報告の枠組みにより要求される事項に基づき、財務諸表において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ついて適切な注記がなされているかどうかを評価することを監査人に要求している。一部の財務報告の枠組みでは以下に関する注記について対応している場合がある。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>主な事象又は状況</u> ・ <u>債務の履行義務を果たす企業の能力に関して、当該事象又は状況の重要性に対する経営者の評価</u> ・ <u>当該事象又は状況の影響を軽減するための経営者の対応策</u> ・ <u>継続企業の前提に関する評価の一環としてなされた経営者による重要な判断</u> 	(新 設)
<p>A24. 財務諸表が適正表示の枠組みに準拠して作成されている場合、財務諸表が適正に表示されているか否かの監査人の判断には、財務諸表の全体的な表示、構成及び内容の検討や、関連する注記事項を含む財務諸表が、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の検討が含まれる。監査人は、事実と状況によって、適正表示を達成するために追加的な注記事項が必要であると判断する場合がある。これには、例えば、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が識別されているが、入手した監査証拠に基づき、監査人が重要な不確実性が認められないと結論付けており、かつ、適用される財務報告の枠組みにおいてこれらの状況に関する注記事項が明確には要求されていない場合が該当する(監査基準委員会報告書700「財務諸表に対する意見の形成と監査報告」第12項参照)。ただし、我が国においては開示に関する規則等によって、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ついて財務諸表以外の箇所において開示すること</p>	(新 設)

新	旧
が求められている場合がある。	
《7. 監査報告書への影響》	(新 設)
《(1) 継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切でない場合》 (第20項参照)	《7. 継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切でない場合》 (第20項参照)
<p>A25. 継続企業を前提として財務諸表が作成されているが、継続企業を前提として経営者が財務諸表を作成することが適切でない¹と監査人が判断した場合には、継続企業の前提に基づき財務諸表を作成することが不適切である旨が財務諸表に注記されているとしても、第20項に従い監査人は否定的意見を表明する。</p> <p>継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切でない場合には、例えば、次のような一定の事実が存在する場合がある。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 更生手続開始決定の取消し、更生計画の不認可など ・ 再生手続開始決定の取消し、再生計画の不認可など ・ 破産手続開始の申立て ・ 会社法の規定による特別清算開始の申立て ・ 法令の規定による整理手続によらない関係者の協議等による事業継続の中止に関する決定 ・ <u>規制当局</u>による事業停止命令 <p><u>本報告書の付録の文例4は、監査人は継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切でない²と判断しているものの、財務諸表が継続企業を前提として作成されているため不適正意見を表明する場合の監査報告書の文例である。</u></p>	<p>A25. 継続企業を前提として財務諸表が作成されているが、継続企業を前提として経営者が財務諸表を作成することが適切でない¹と監査人が判断した場合には、継続企業の前提に基づき財務諸表を作成することが不適切である旨が財務諸表に注記されているとしても、第20項に従い監査人は否定的意見を表明する。</p> <p>継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切でない場合には、例えば、次のような一定の事実が存在する場合がある。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 更生手続開始決定の取消し、更生計画の不認可など ・ 再生手続開始決定の取消し、再生計画の不認可など ・ 破産手続開始の申立て ・ 会社法の規定による特別清算開始の申立て ・ 法令の規定による整理手続によらない関係者の協議等による事業継続の中止に関する決定 ・ <u>行政機関</u>による事業停止命令
<p>A26. 継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切でない場合に、<u>経営者は、継続企業を前提としていない他の基準（例えば、清算基準）に基づいて作成するよう要求されている又は選択することがある</u>。監査人は、<u>他の基準</u>がその状況において受入可能であると判断したときには、当該財務諸表の監査を実施することができる場合がある。監査人は、<u>財務諸表が作成されている他の基準</u>について適切な開示がされていれば、当該財務諸表に対して無限定意見を表明できることがあるが、当該<u>他の基準</u>及びその採用の理由に対する財務諸表の利用者の注意を喚起するため、<u>監査基準委員会報告書706「独</u></p>	<p>A26. 継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切でない場合に、<u>財務諸表の作成が経営者に要求されている又はそれを経営者が選択するときには、財務諸表は、代替的な基準に基づいて作成されることがある</u>。監査人は、<u>代替的な基準</u>がその状況において受入可能な財務報告の枠組みであると判断したときには、当該財務諸表の監査を実施することができる場合がある。監査人は、適切な開示がされていれば、当該財務諸表に対して無限定意見を表明できることがあるが、当該<u>代替的な基準</u>及びその採用の理由に対する財務諸表の利用者の注意を喚起するため、<u>監査報告書に強調事項区分を設ける</u></p>

新	旧
<p><u>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」に準拠して、監査報告書に「強調事項」区分を設けることが適切又は必要であると考えられることがある。</u></p>	<p>ことが適切又は必要であると考えられることがある。</p>
<p>《(2) 継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切であるが、重要な不確実性が認められる場合》 (第21項及び第22項参照)</p>	<p>《6. 継続企業を前提として財務諸表を作成することは適切であるが重要な不確実性が認められる場合》</p>
<p>A27. <u>重要な不確実性の識別は、利用者が財務諸表を理解する上で重要な事項である。「継続企業の前提に関する重要な不確実性」という見出しを付した区分において、重要な不確実性に関する注記へ利用者の注意を喚起する。なお、当該見出しに関しては、適用される財務報告の枠組みにしたがって適宜修正する。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p>A28. <u>本報告書の付録の文例1から文例3は、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められ、財務報告の枠組みにおいて財務諸表にその内容等を注記することが求められている場合の監査報告書の文例である。本報告書の付録にある文例は、財務報告の枠組みに合わせ、適宜修正する。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p>A29. <u>第21項は、重要な不確実性に係る注記が適切である場合に、監査報告書に記載をしなければならない最小限の情報を示している。監査人は、これらの要求されている記述を補足するために、例えば、以下に関する追加的な情報を記載することがある。</u></p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>重要な不確実性の存在が、利用者が財務諸表を理解する基礎として重要であること。</u> ・ <u>継続企業の前提に関する評価についての監査上の対応(A1項参照)</u> 	<p>(新 設)</p>
<p>《重要な不確実性に係る注記が適切である場合》 (第21項参照)</p>	<p>《(2) 重要な不確実性に係る注記が適切である場合の監査報告》 (第18項参照)</p>
<p>A30. <u>本報告書の付録の文例1は、経営者が継続企業を前提として財務諸表を作成することの適切性について、監査人が十分かつ適切な監査証拠を入手しているが、重要な不確実性が認められる場合で、財務諸表において注記が適切になされているときの監査報告書の文例である。また、監査基準委員会報告書700の付録の監査報告書の文例には、継続企業の前提に関する経営者の責任と監査人の責任についての記述が含まれている。</u></p>	<p>A20. <u>監査報告書の強調事項区分に次の事項を記載する。</u></p> <p>(1) <u>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が存在する旨及びその内容</u></p>

新	旧
	<p>(2) 当該事象又は状況を解消し、又は改善するための対応策</p> <p>(3) 継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる旨及びその理由</p> <p>(4) 財務諸表は継続企業を前提として作成されており、当該重要な不確実性の影響を財務諸表に反映していない旨</p> <p>なお、(2)の対応策及び(3)のうち継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる理由については、内容を記載する方法に代え、財務諸表における該当部分を参照する方法によることができる。</p>
(削る)	<p>A21. 以下は、監査人が注記は適切であると判断した場合の強調事項区分の記載例である。</p> <p><u>強調事項</u></p> <p>継続企業の前提に関する注記に記載されているとおり、会社は、平成X0年4月1日から平成X1年3月31日までの事業年度に純損失××百万円を計上しており、平成X1年3月31日現在において〇〇百万円の債務超過の状況にあることから、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような状況が存在しており、現時点では継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる。</p> <p>なお、当該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。財務諸表は継続企業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財務諸表に反映されていない。</p> <p>当該事項は、当監査法人の意見に影響を及ぼすものではない。</p>
<p>《重要な不確実性に係る注記が適切でない場合》 (第22項参照)</p>	<p>《(3) 重要な不確実性に係る注記が適切でない場合の監査報告》 (第19項参照)</p>
<p>A31. 本報告書の付録の文例2及び3は、経営者が継続企業を前提として財務諸表を作成することの適切性について、監査人が十分かつ適切な監査証拠を入手しているが、重要な不確実性についての適切な注記が財務諸表になされていないため、<u>限定付適正意見又は不適正意見を表明する場合の監査報告書の文例</u>である。</p>	<p>A23. 以下は、<u>限定意見を表明する場合における関連する区分の記載例</u>である。</p> <p><u>限定付適正意見の根拠</u></p> <p>会社の借入金の返済期限は平成X1年7月X日に到来し、一括返済することになっている。会社は、当該借入契約について借換交渉が難航しており、また代替的な資金調達の見込みがたっていない。したがって、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような状況が存在しており、重要な不確実性が認められるが、財務諸表には、当該事実が十分に開示されていない。</p>

新	旧
	<p><u>限定付適正意見</u> <u>当監査法人は、上記の財務諸表が、「限定付適正意見の根拠」に記載した事項の財務諸表に及ぼす影響を除き、・・・に準拠して、会社の平成 X1 年 3 月 31 日現在の会社の財政状態並びに同日をもって終了する事業年度の経営成績及びキャッシュ・フローを、すべ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。</u></p>
(削る)	<p>A24. 以下は、不適正意見を表明する場合における関連する区分の文例である。</p> <p><u>不適正意見の根拠</u> <u>会社は、借入金の返済期限が平成 X1 年 3 月 31 日に到来したが、返済することができなかった。会社は、当該借入契約について借換交渉及び代替する資金調達を行うことができず、破産の申立てを検討中である。したがって、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような状況が存在しており、重要な不確実性が認められるが、財務諸表には、当該事実が開示されていない。</u></p> <p><u>不適正意見</u> <u>「不適正意見の根拠」に記載した事項の財務諸表に及ぼす影響の重要性に鑑み、・・・に準拠して、会社の平成 X1 年 3 月 31 日現在の会社の財政状態並びに同日をもって終了する事業年度の経営成績及びキャッシュ・フローにつき、すべての重要な点において適正に表示していないものと認める。</u></p>
<p>A32. 極めてまれな状況ではあるが、重要な不確実性が複数存在し、それが財務諸表に及ぼす可能性のある影響が複合的かつ多岐にわたる場合には、監査人は、<u>第21項で要求されている記載に代えて意見不表明とすることが適切と考えることがある。監査基準委員会報告書705第9項が、このような場合に関する要求事項を定め、指針を提供している。</u></p>	<p>A22. 極めてまれな状況ではあるが、重要な不確実性が複数存在し、それが財務諸表に及ぼす可能性のある影響が複合的かつ多岐にわたる場合には、監査人は、<u>強調事項区分の記載に代えて意見不表明とすることが適切と考えることがある。監査基準委員会報告書705が、このような場合に関する要求事項を定め、指針を提供している。</u></p>
<p><u>《規制当局とのコミュニケーション》</u> (第21項及び第22項参照)</p>	(新 設)
<p>A33. <u>規制産業に属する企業の監査人が、監査報告書に継続企業の前提に関する重要な不確実性について言及する必要性を検討する場合、監査人は適切な規制当局とコミュニケーションを行うことがある。</u></p>	(新 設)
<p><u>《(3) 経営者が評価を実施しない又は評価期間を延長しない場合》</u> (第23項参照)</p>	<p><u>《8. 経営者が評価を実施しない又は評価期間を延長しない場合》</u> (第21項参照)</p>
<p>A34. (省 略)</p>	<p>A27. (省 略)</p>

新	旧
<p>《IV 適用》</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 本報告書（<u>2011年12月22日</u>）は、<u>2012年4月1日</u>以後開始する事業年度に係る監査及び同日以後開始する中間会計期間に係る中間監査から適用する。 ・ 本報告書（<u>2015年5月29日</u>）は、<u>2015年4月1日</u>以後開始する事業年度に係る監査及び同日以後開始する中間会計期間に係る中間監査から適用する。 ・ <u>本報告書（2019年2月27日）は、以下の事業年度に係る監査等から適用する。</u> <ul style="list-style-type: none"> - <u>監査上の主要な検討事項に関連する適用指針（A1 項及び文例）は、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。ただし、2020年3月31日（米国証券取引委員会に登録している会社においては2019年12月31日）以後終了する事業年度に係る監査から早期適用できる。</u> - <u>上記以外の改正は、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。</u> 	<p>《IV 適用》</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 本報告書（<u>平成23年12月22日</u>）は、<u>平成24年4月1日</u>以後開始する事業年度に係る監査及び同日以後開始する中間会計期間に係る中間監査から適用する。 ・ 本報告書（<u>平成27年5月29日</u>）は、<u>平成27年4月1日</u>以後開始する事業年度に係る監査及び同日以後開始する中間会計期間に係る中間監査から適用する。

新						旧
《付録 継続企業の前提に関する監査報告書の文例》 (A28 項、A30 項及び A31 項参照)						(新 設)
以下の表は、継続企業の前提に関する監査報告書の各文例が前提としている状況の主な違いを要約している。						
	監査意見	継続企業の前提に関する重要な不確実性の区分	継続企業を前提とした財務諸表の作成	重要な不確実性	注記	
文例 1	無限定適正	あり	適切	あり	適切	
文例 2	限定付適正	なし	適切	あり	適切でない (不十分)	
文例 3	不適正	なし	適切	あり	なし	
文例 4	不適正	なし	不適切	＝	＝	
《文例 1》重要な不確実性が認められ、財務諸表において注記が適切になされている場合における無限定適正意見の監査報告書						(新 設)
文例の前提となる状況 <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>上場企業の適正表示の枠組みに準拠して作成された完全な一組の一般目的の財務諸表の監査である。当該監査は、グループ監査ではない（すなわち、監査基準委員会報告書600「グループ監査」は適用されない。）。</u> ・ <u>財務報告の枠組みにおいて、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる場合、財務諸表にその内容等を注記することが求められている。</u> ・ <u>監査契約書において、監査基準委員会報告書210「監査業務の契約条件の合意」の財務諸表に対する経営者の責任が記載されている。</u> 						

新	旧
<ul style="list-style-type: none"> ・ <u>監査人は、入手した監査証拠に基づいて、無限定適正意見が適切と判断している。</u> ・ <u>監査人は、入手した監査証拠に基づいて、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められると結論付けている。財務諸表において重要な不確実性の注記が適切になされている。</u> ・ <u>対応策及び継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる理由について、財務諸表における該当部分を参照する方法に基づいている。</u> ・ <u>監査基準委員会報告書701に従って、監査上の主要な検討事項を報告することが求められている。</u> ・ <u>会社は監査役会設置会社である。</u> ・ <u>監査人は、財務諸表の監査に加えて、法令等に基づくその他の報告責任を有する。</u> 	
<p style="text-align: center;"><u>独立監査人の監査報告書</u></p> <p>[宛先]</p> <p style="text-align: right;">[監査報告書の日付] [〇〇監査法人] [事業所名] [監査人の署名]</p> <p><u><財務諸表監査> (注1)</u></p> <p><u>監査意見</u></p> <p><u>当監査法人は、〇〇株式会社の×年×月×日から×年×月×日までの事業年度の財務諸表、すなわち貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、キャッシュ・フロー計算書及び重要な会計方針を含む財務諸表の注記について監査を行った。</u></p> <p><u>当監査法人は、上記の財務諸表が、[適用される財務報告の枠組み (注2)]に準拠して、〇〇株式会社の×年×月×日現在の財政状態並びに同日をもって終了する事業年度の経営成績及びキャッシュ・フローの状況をすべ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。</u></p>	

監査意見の根拠

当監査法人は、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準拠して監査を行った。監査の基準における当監査法人の責任は、「財務諸表監査における監査人の責任」に記載されている。当監査法人は、我が国における職業倫理に関する規定に従って、会社から独立しており、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。

継続企業の前提に関する重要な不確実性

継続企業の前提に関する注記に記載されているとおり、会社は、×年4月1日から×年3月31日までの事業年度に純損失××百万円を計上しており、×年3月31日現在において〇〇百万円の債務超過の状況にあることから、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が存在しており、現時点では継続企業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。財務諸表は継続企業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財務諸表に反映されていない。

当該事項は、当監査法人の意見に影響を及ぼすものではない。

監査上の主要な検討事項

監査上の主要な検討事項とは、当事業年度の財務諸表の監査において、監査人が職業的専門家として特に重要であると判断した事項である。監査上の主要な検討事項は、財務諸表全体に対する監査の実施過程及び監査意見の形成において対応した事項であり、当監査法人は、当該事項に対して個別に意見を表明するものではない。当監査法人は、「継続企業の前提に関する重要な不確実性」に記載されている事項のほか、以下に記載した事項を監査報告書において監査上の主要な検討事項として報告すべき事項と判断している。

[監査基準委員会報告書 701 に従った監査上の主要な検討事項の記載]

財務諸表に対する経営者並びに監査役及び監査役会の責任

経営者の責任は、[適用される財務報告の枠組み（注2）]に準拠して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。

財務諸表を作成するに当たり、経営者は、継続企業の前提に基づき財務諸表を作成することが適切であるかどうかを評価し、[適用される財務報告の枠組み（注2）]に基づいて継続企業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。

監査役及び監査役会の責任は、財務報告プロセスの整備及び運用における取締役の職務の執行を監視することにある。

財務諸表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、全体としての財務諸表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財務諸表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、財務諸表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。
- ・ 財務諸表監査の目的は、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（注3）。

- ・ 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。
- ・ 経営者が継続企業を前提として財務諸表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。継続企業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財務諸表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財務諸表の注記事項が適切でない場合は、財務諸表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、企業は継続企業として存続できなくなる可能性がある。
- ・ 財務諸表の表示及び注記事項が、[適用される財務報告の枠組み（注2）]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財務諸表の表示、構成及び内容、並びに財務諸表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、監査役及び監査役会に対して、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。

監査人は、監査役及び監査役会に対して、独立性についての我が国における職業倫理に関する規定を遵守したこと、並びに監査人の独立性に影響を与えると合理的に考えられる事項、及び阻害要因を除去又は軽減するためにセーフガードを講じている場合はその内容について報告を行う。

監査人は、監査役及び監査役会と協議した事項のうち、当事業年度の財務諸表監査で特に重要であると判断した事項を監査上の主要な検討事項と決定し、監査報告書において記載する。ただし、法令等により当該事項の公表が禁止されている場合や、極めて限定的ではあるが、監査報告書において報告することにより生じる不利益が公共の利益を上回ると合理的

新	旧
<p><u>に見込まれるため、監査人が報告すべきでない</u>と判断した場合は、当該事項を記載しない。</p> <p><u><法令等に基づくその他の報告></u> (省略)</p> <p><u>利害関係</u> 会社と当監査法人又は業務執行社員との間には、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>《文例2》重要な不確実性が認められるものの不十分な注記がなされていることにより財務諸表に重要な虚偽表示がある場合における限定付適正意見の監査報告書</p>	(新 設)
<p><u>文例の前提となる状況</u></p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>上場企業の適正表示の枠組みに準拠して作成された完全な一組の一般目的の財務諸表の監査である。当該監査は、グループ監査ではない(すなわち、監査基準委員会報告書600は適用されない)。</u> ・ <u>財務報告の枠組みにおいて、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる場合、財務諸表にその内容等を注記することが求められている。</u> ・ <u>監査契約書において、監査基準委員会報告書210の財務諸表に対する経営者の責任が記載されている。</u> ・ <u>監査人は、入手した監査証拠に基づいて、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められると結論付けている。財務諸表の注記においては、会社は債務超過の状況にあり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が存在している旨、当該状況に対する対応策並びに重要な不確実性が認められる旨及び理由について記述している。しかしながら、財務諸表には重要な一部の状況に関する注記がなされていない。</u> 	

新	旧
<ul style="list-style-type: none"> ・ <u>重要な一部の状況について十分に注記がなされていないため、財務諸表に重要な虚偽表示が存在する。監査人は、当該不十分な注記事項が財務諸表に及ぼす影響は、重要であるが広範ではないと結論付けたため、限定付適正意見を表明している。</u> ・ <u>監査基準委員会報告書701に従って、監査上の主要な検討事項を報告することが求められている。</u> ・ <u>会社は監査役会設置会社である。</u> ・ <u>監査人は、財務諸表の監査に加えて、法令等に基づくその他の報告責任を有する。</u> 	
<p style="text-align: center;">独立監査人の監査報告書</p> <p>[宛先]</p> <p style="text-align: right;">[監査報告書の日付] [〇〇監査法人] [事業所名] [監査人の署名]</p> <p><財務諸表監査> (注1)</p> <p>限定付適正意見</p> <p><u>当監査法人は、〇〇株式会社の×年×月×日から×年×月×日までの事業年度の財務諸表、すなわち貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、キャッシュ・フロー計算書及び重要な会計方針を含む財務諸表の注記について監査を行った。</u></p> <p><u>当監査法人は、上記の財務諸表が、「限定付適正意見の根拠」に記載した事項の財務諸表に及ぼす影響を除き、[適用される財務報告の枠組み(注2)]に準拠して、〇〇株式会社の×年×月×日現在の財政状態並びに同日をもって終了する事業年度の経営成績及びキャッシュ・フローの状況を、すべ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。</u></p> <p>限定付適正意見の根拠</p>	

継続企業の前提に関する注記に記載されているとおり、会社は、×年4月1日から×年3月31日までの事業年度に純損失××百万円を計上しており、×年3月31日現在において〇〇百万円の債務超過の状況にあることから、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が存在しており、現時点では継続企業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が、……………という状況が存在しており、財務諸表には当該事実が十分に注記されていない。

当監査法人は、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準拠して監査を行った。監査の基準における当監査法人の責任は、「財務諸表監査における監査人の責任」に記載されている。当監査法人は、我が国における職業倫理に関する規定に従って、会社から独立しており、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。

監査上の主要な検討事項

[監査基準委員会報告書 701 及び同 705 に従った記載]

財務諸表に対する経営者並びに監査役及び監査役会の責任

[監査基準委員会報告書 570 付録文例 1 参照。]

監査基準委員会報告書 700 第 31 項は、全ての企業を対象として、経営者の継続企業に関する責任について監査報告書に記載することを要求している。]

財務諸表監査における監査人の責任

[監査基準委員会報告書 570 付録文例 1 参照。]

監査基準委員会報告書 700 第 36 項は、全ての企業を対象として、監査人の継続企業に関する責任について監査報告書に記載することを要求している。]

新	旧
<p><u>＜法令等に基づくその他の報告＞</u> <u>(省略)</u></p> <p>利害関係 <u>会社と当監査法人又は業務執行社員との間には、公認会計士法の規定により記載すべき利害関係はない。</u></p>	
<p>《文例3》重要な不確実性が認められ、当該不確実性について要求される注記が財務諸表に行われていない場合における不適正意見の監査報告書</p>	(新 設)
<p><u>文例の前提となる状況</u></p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>上場企業の適正表示の枠組みに準拠して作成された完全な一組の一般目的の財務諸表の監査である。当該監査は、グループ監査ではない(すなわち、監査基準委員会報告書600は適用されない)。</u> ・ <u>財務報告の枠組みにおいて、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる場合、財務諸表にその内容等を注記することが求められている。</u> ・ <u>監査契約書において、監査基準委員会報告書210の財務諸表に対する経営者の責任が記載されている。</u> ・ <u>監査人は、入手した監査証拠に基づいて、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められると結論付けている。しかしながら、財務諸表には、当該重要な不確実性に関して要求される注記がなされておらず、その財務諸表に対する影響が重要かつ広範であると認められるため、不適正意見を表明している。</u> ・ <u>監査基準委員会報告書701に従って、監査上の主要な検討事項を報告することが求められている。</u> ・ <u>会社は監査役会設置会社である。</u> ・ <u>監査人は、財務諸表の監査に加えて、法令等に基づくその他の報告責任を有する。</u> 	

独立監査人の監査報告書

[宛先]

[監査報告書の日付]

[〇〇監査法人]

[事業所名]

[監査人の署名]

<財務諸表監査> (注1)

不適正意見

当監査法人は、〇〇株式会社の×年×月×日から×年×月×日までの事業年度の財務諸表、すなわち貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、キャッシュ・フロー計算書及び重要な会計方針を含む財務諸表の注記について監査を行った。

当監査法人は、上記の財務諸表が、「不適正意見の根拠」に記載した事項の財務諸表に及ぼす重要性に鑑み、「適用される財務報告の枠組み(注2)」に準拠して、〇〇株式会社の×年×月×日現在の財政状態並びに同日をもって終了する事業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ものと認める。

不適正意見の根拠

×年3月31日現在において会社は債務超過の状況であり、また、一年以内償還予定の社債が〇〇百万円あり、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような状況が存在しており、当該社債を償還するための資金調達の見込みが立っていないため、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められるが、財務諸表には、当該事実が何ら注記されていない。

当監査法人は、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準拠して監査を行った。監査の基準における当監査法人の責任は、「財務諸表監査における監査人の責任」に記載されている。当監査法人は、我が国における職業倫理に関する規定に従って、会社から独立して

新

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。

監査上の主要な検討事項

[監査基準委員会報告書 701 及び同 705 に従った記載]

財務諸表に対する経営者並びに監査役及び監査役会の責任

[監査基準委員会報告書 570 付録文例 1 参照。]

監査基準委員会報告書 700 第 31 項は、全ての企業を対象として、経営者の継続企業に関する責任について監査報告書に記載することを要求している。]

財務諸表監査における監査人の責任

[監査基準委員会報告書 570 付録文例 1 参照。]

監査基準委員会報告書 700 第 36 項は、全ての企業を対象として、監査人の継続企業に関する責任について監査報告書に記載することを要求している。]

<法令等に基づくその他の報告>

(省略)

利害関係

会社と当監査法人又は業務執行社員との間には、公認会計士法の規定により記載すべき利害関係はない。

旧

新	旧
<p>《文例4》継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切でない と判断されているが、継続企業の前提により財務諸表が作成されてい る場合における不適正意見の監査報告書</p>	<p>(新 設)</p>
<p>文例の前提となる状況</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>上場企業の適正表示の枠組みに準拠して作成された完全な一組の一般 目的の財務諸表の監査である。当該監査は、グループ監査ではない（す なわち、監査基準委員会報告書600は適用されない。）。</u> ・ <u>財務報告の枠組みにおいて、継続企業の前提に関する重要な不確実性が 認められる場合、財務諸表にその内容等を注記することが求められてい る。</u> ・ <u>監査契約書において、監査基準委員会報告書210の財務諸表に対する経 営者の責任が記載されている。</u> ・ <u>監査人は、入手した監査証拠に基づいて、継続企業を前提として財務諸 表を作成することが適切でないと判断している。しかしながら、財務諸 表は継続企業を前提として作成されているため、不適正意見を表明して いる。</u> ・ <u>監査基準委員会報告書701に従って、監査上の主要な検討事項を報告す ることが求められている。</u> ・ <u>会社は監査役会設置会社である。</u> ・ <u>監査人は、財務諸表の監査に加えて、法令等に基づくその他の報告責任 を有する。</u> 	
<p style="text-align: center;">独立監査人の監査報告書</p> <p>[宛先]</p> <p style="text-align: right;">[監査報告書の日付] [〇〇監査法人] [事業所名] [監査人の署名]</p> <p><財務諸表監査> (注1)</p>	

不適正意見

当監査法人は、〇〇株式会社の×年×月×日から×年×月×日までの事業年度の財務諸表、すなわち貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、キャッシュ・フロー計算書及び重要な会計方針を含む財務諸表の注記について監査を行った。

当監査法人は、上記の財務諸表が、「不適正意見の根拠」に記載した事項の財務諸表に及ぼす重要性に鑑み、[適用される財務報告の枠組み(注2)]に準拠して、〇〇株式会社の×年×月×日現在の財政状態並びに同日をもって終了する事業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ものと認める。

不適正意見の根拠

会社は返済期日が×年×月×日に到来する借入金について返済不能となり、×年×月×日に自己破産の申立てを〇〇裁判所に行った。このような状況にもかかわらず上記の財務諸表は、継続企業を前提として作成されている。

当監査法人は、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準拠して監査を行った。監査の基準における当監査法人の責任は、「財務諸表監査における監査人の責任」に記載されている。当監査法人は、我が国における職業倫理に関する規定に従って、会社から独立しており、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。

監査上の主要な検討事項

[監査基準委員会報告書 701 及び同 705 に従った記載]

財務諸表に対する経営者並びに監査役及び監査役会の責任

[監査基準委員会報告書 570 付録文例 1 参照。]

監査基準委員会報告書 700 第 31 項は、全ての企業を対象として、経

新	旧
<p><u>営者の継続企業に関する責任について監査報告書に記載することを要求している。]</u></p> <p>財務諸表監査における監査人の責任 <u>[監査基準委員会報告書 570 付録文例 1 参照。</u> <u>監査基準委員会報告書 700 第 36 項は、全ての企業を対象として、監査人の継続企業に関する責任について監査報告書に記載することを要求している。]</u></p> <p><法令等に基づくその他の報告> <u>(省略)</u></p> <p>利害関係 <u>会社と当監査法人又は業務執行社員との間には、公認会計士法の規定により記載すべき利害関係はない。</u></p>	
<p>《文例 1 から文例 4 に対する注》</p>	
<p><u>(注 1) 「<法令等に基づくその他の報告>」がない場合は、「<財務諸表監査>」は不要である。</u></p> <p><u>(注 2) 適用される財務報告の枠組みの名称を具体的に記載する。</u></p> <p><u>(注 3) 監査人が、財務諸表監査に併せて内部統制の有効性に対して意見を表明している場合においても、財務諸表監査の目的は変わらないため、当該記載の変更は必要ない。</u></p> <p style="text-align: right;">以 上</p>	<p style="text-align: right;">以 上</p>

以 上