

ISA705 (Revised) と監査基準委員会報告書 705 の比較表

注1：本表は、監査基準委員会報告書等の改正案をご理解頂く際に参考に資するために、便宜的に作成した参考資料であって、報告書の一部を構成するものではなく、また、正式な手続を経て取りまとめたものでもない旨ご注意ください。

注2：改正の対象となった監査基準委員会報告書の要求事項及び適用指針に対応する「International Standard on Auditing 705 - Modifications to the Opinion in the Independent Auditor's Report」(2015年1月にIAASBより公表)を記載しています。

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 705 MODIFICATIONS TO THE OPINION IN THE INDEPENDENT AUDITOR'S REPORT		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	
Introduction	Application and Other Explanatory Material	《 I 本報告書の範囲及び目的》	
<p>Scope of this ISA</p> <p>1. This International Standard on Auditing (ISA) deals with the auditor's responsibility to issue an appropriate report in circumstances when, in forming an opinion in accordance with ISA 700 (Revised),¹ the auditor concludes that a modification to the auditor's opinion on the financial statements is necessary. This ISA also deals with how the form and content of the auditor's report is affected when the auditor expresses a modified opinion. In all cases, the reporting requirements in ISA 700 (Revised) apply, and are not repeated in this ISA unless they are explicitly addressed or amended by the requirements of this ISA.</p> <p>¹ ISA 700 (Revised), <i>Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements</i></p>		<p>《 1. 本報告書の範囲》</p> <p>1. 本報告書は、監査人が、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」に基づく監査意見の形成を行う際に、財務諸表に対して除外事項付意見を表明する必要があると判断する場合には、適切な監査報告書を発行するための実務上の指針を提供するものである。また、本報告書は監査基準委員会報告書700を基礎としており、本報告書の要求事項によって明示的に対応又は修正されない限り、監査基準委員会報告書700における監査報告書の要求事項が適用される。</p>	
<p>Types of Modified Opinions</p> <p>2. This ISA establishes three types of modified opinions, namely, a qualified opinion, an adverse opinion, and a disclaimer of opinion. The decision regarding which type of modified opinion is appropriate depends upon:</p> <p>(a) The nature of the matter giving rise to the modification, that is, whether the financial statements are materially misstated or, in the case of an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence, may be materially misstated; and</p> <p>(b) The auditor's judgment about the pervasiveness of the effects or possible effects of the matter on the financial statements. (Ref: Para. A1)</p>	<p>Types of Modified Opinions (Ref: Para. 2)</p> <p>A1. The table below illustrates how the auditor's judgment about the nature of the matter giving rise to the modification, and the pervasiveness of its effects or possible effects on the financial statements, affects the type of opinion to be expressed.</p>	<p>《 2. 除外事項付意見の種類》</p> <p>2. 本報告書における除外事項付意見には、限定意見、否定的意見、及び意見不表明の三つの種類がある。除外事項付意見を表明する場合にどの種類の意見を選択するのが適切かについては、以下の事項に基づいて決定される。</p> <p>(1) 除外事項付意見を表明する原因が、以下のいずれの性質を有しているか。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 財務諸表に重要な虚偽表示がある場合 ・ 十分かつ適切な監査証拠が入手できず、重要な虚偽表示の可能性のある場合 <p>(2) 除外事項付意見を表明する原因となる事項が財務諸表に及ぼす影響の範囲、又は及ぼす可能性のある影響の範囲が広範なものかどうかという監査人の判断 (A1項参照)</p>	<p>A1. 以下の表は、除外事項付意見を表明する原因の性質と、それが財務諸表に及ぼす影響の範囲、又は及ぼす可能性のある影響の範囲が広範かどうかという監査人の判断が、監査人の表明する意見の種類に対しどのように影響を及ぼすかを示している。</p>

[Requirement etc]	[Application etc]			[要求事項等]	[適用指針]		
	Nature of Matter Giving Rise to the Modification	Auditor's Judgment about the Pervasiveness of the Effects or Possible Effects on the Financial Statements			除外事項付意見を表明する原因の性質	除外事項付意見を表明する原因となる事項が財務諸表に及ぼす影響の範囲、又は及ぼす可能性のある影響の範囲が広範なものかどうかという監査人の判断	
		Material but Not Pervasive	Material and Pervasive			重要だが広範でない	重要かつ広範である
	Financial statements are materially misstated	Qualified opinion	Adverse opinion		財務諸表に重要な虚偽表示がある	限定意見 (限定付適正意見)	否定的意見 (不適正意見)
	Inability to obtain sufficient appropriate audit evidence	Qualified opinion	Disclaimer of opinion		十分かつ適切な監査証拠が入手できず、重要な虚偽表示の可能性がある	限定意見 (限定付適正意見)	意見不表明
Objective				《3. 本報告書の目的》	括弧内は適正表示の枠組みの場合の意見の類型を示している。		
4. The objective of the auditor is to express clearly an appropriately modified opinion on the financial statements that is necessary when: (a) The auditor concludes, based on the audit evidence obtained, that the financial statements as a whole are not free from material misstatement; or (b) The auditor is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence to conclude that the financial statements as a whole are free from material misstatement.				3. 本報告書における監査人の目的は、以下の場合において、財務諸表に対して除外事項付意見を適切かつ明瞭に表明することである。 (1) 監査人が、自ら入手した監査証拠に基づいて、全体としての財務諸表に重要な虚偽表示があると判断する場合 (2) 監査人が、全体としての財務諸表に重要な虚偽表示がないと判断するための十分かつ適切な監査証拠を入手できない場合			
Definitions				《4. 定義》			
5. For purposes of the ISAs, the following terms have the meanings attributed below: (a) Pervasive – A term used, in the context of misstatements, to describe the effects on the financial statements of misstatements or the possible effects on the financial statements of misstatements, if any, that are undetected due to an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence. Pervasive effects on the financial statements are those that, in the auditor's judgment: (i) Are not confined to specific elements, accounts or items of the financial statements; (ii) If so confined, represent or could represent a substantial proportion of the financial statements; or				4. 本報告書における用語の定義は、以下のとおりとする。 (1) 「広範」 – 未修正の虚偽表示が財務諸表全体に及ぼす影響の程度、又は監査人が十分かつ適切な監査証拠を入手できず、未発見の虚偽表示がもしあるとすれば、それが財務諸表全体に及ぼす可能性のある影響の程度について説明するために用いられる。 財務諸表に対して広範な影響を及ぼす場合は、監査人の判断において以下のいずれかに該当する場合をいう。 ① 未修正又は未発見の虚偽表示の及ぼす影響が、財務諸表の特定の構成要素、勘定又は項目			

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
<p>(iii) In relation to disclosures, are fundamental to users' understanding of the financial statements.</p> <p>(b) Modified opinion – A qualified opinion, an adverse opinion or a disclaimer of opinion on the financial statements.</p>		<p>に限定されない場合</p> <p>② 未修正又は未発見の虚偽表示の及ぼす影響が、特定の構成要素、勘定又は項目に限定されているものの、財務諸表全体としての虚偽表示に当たる場合、又は当たる可能性がある場合</p> <p>③ 注記事項における未修正又は未発見の虚偽表示の及ぼす影響が利用者の財務諸表の理解に不可欠であると判断される場合</p> <p>(2) 「除外事項付意見」－財務諸表に対する限定意見、否定的意見又は意見不表明をいう。 適正表示の枠組みの場合は、限定意見は限定付適正意見、否定的意見は不適正意見という。</p>	
Requirements		《Ⅱ 要求事項》	
Circumstances When a Modification to the Auditor's Opinion Is Required	Circumstances When a Modification to the Auditor's Opinion Is Required	《1. 除外事項付意見の表明が必要とされる場合》	《2. 除外事項付意見の表明が必要とされる場合》
	<i>Nature of Material Misstatements</i> (Ref: Para. 6(a))		《(1) 重要な虚偽表示の性質》 (第5項(1)参照)
<p>6. The auditor shall modify the opinion in the auditor's report when:</p> <p>(a) The auditor concludes that, based on the audit evidence obtained, the financial statements as a whole are not free from material misstatement; or (Ref: Para. A2–A7)</p> <p>(b) The auditor is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence to conclude that the financial statements as a whole are free from material misstatement. (Ref: Para. A8–A12)</p>	<p>A2. ISA 700 (Revised) requires the auditor, in order to form an opinion on the financial statements, to conclude as to whether reasonable assurance has been obtained about whether the financial statements as a whole are free from material misstatement⁶. This conclusion takes into account the auditor's evaluation of uncorrected misstatements, if any, on the financial statements in accordance with ISA 450.⁷</p> <p>⁶ ISA 700 (Revised), paragraph 11 ⁷ ISA 450, <i>Evaluation of Misstatements Identified during the Audit</i>, paragraph 11</p>	<p>5. 監査人は、以下の場合、監査報告書において除外事項付意見を表明しなければならない。</p> <p>(1) 監査人が自ら入手した監査証拠に基づいて、全体としての財務諸表に重要な虚偽表示があると判断する場合 (A2項からA7項参照)</p> <p>(2) 監査人が、全体としての財務諸表に重要な虚偽表示がないと判断するための十分かつ適切な監査証拠を入手できない場合 (A8項からA12項参照)</p>	<p>A3. 監査基準委員会報告書450「監査の過程で識別した虚偽表示の評価」において、虚偽表示とは、財務諸表に含まれる財務諸表項目の金額、分類、表示又は注記事項と、適用される財務報告の枠組みに準拠した場合に要求される財務諸表項目の金額、分類、表示又は注記事項との間の差異として定義されている。</p> <p>したがって、財務諸表の重要な虚偽表示は、以下に関連して生ずることがある。</p> <p>(1) 選択した会計方針の適切性 (2) 選択した会計方針の適用 (3) 財務諸表の注記事項の適切性又は充分性</p>
	<p>A3. ISA 450 defines a misstatement as a difference between the reported amount, classification, presentation, or disclosure of a financial statement item and the amount, classification, presentation, or disclosure that is required for the item to be in accordance with the applicable financial reporting framework. Accordingly, a material misstatement of the financial statements may arise in relation to:</p> <p>(a) The appropriateness of the selected accounting policies; (b) The application of the selected accounting policies; or</p>		

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
	(c) The appropriateness or adequacy of disclosures in the financial statements.		
	Appropriateness of the Selected Accounting Policies		《(2) 選択した会計方針の適切性》
	<p>A4. In relation to the appropriateness of the accounting policies management has selected, material misstatements of the financial statements may arise for example when:</p> <p>(a) The selected accounting policies are not consistent with the applicable financial reporting framework;</p> <p>(b) The financial statements do not correctly describe an accounting policy relating to a significant item in the statement of financial position, the statement of comprehensive income, the statement of changes in equity or the statement of changes in equity or the statement of cash flows; or</p> <p>(c) The financial statements do not represent or disclose the underlying transactions and events in a manner that achieves fair presentation.</p>		<p>A4. 経営者が選択した会計方針の適切性に関する財務諸表の重要な虚偽表示は、例えば、以下を原因として生ずることがある。</p> <p>(1) 選択した会計方針が、適用される財務報告の枠組みに準拠していない。</p> <p>(2) 財務諸表において、貸借対照表、損益計算書、包括利益計算書、株主資本等変動計算書、又はキャッシュ・フロー計算書に関する重要な会計方針が適切に記載されていない。</p> <p>(3) 財務諸表において、基礎となる取引や会計事象について適正表示を達成する表示又は注記が行われていない。</p>
	A5. Financial reporting frameworks often contain requirements for the accounting for, and disclosure of, changes in accounting policies. Where the entity has changed its selection of significant accounting policies, a material misstatement of the financial statements may arise when the entity has not complied with these requirements.		A5. 適用される財務報告の枠組みには、会計方針の変更における会計処理と注記事項に関する要求事項が含まれている。企業が重要な会計方針の変更を行う際にこれらの要求事項に準拠していない場合、財務諸表の重要な虚偽表示となることがある。
	Application of the Selected Accounting Policies		《(3) 選択した会計方針の適用》
	<p>A6. In relation to the application of the selected accounting policies, material misstatements of the financial statements may arise:</p> <p>(a) When management has not applied the selected accounting policies consistently with the financial reporting framework, including when management has not applied the selected accounting policies consistently between periods or to similar transactions and events (consistency in application); or</p> <p>(b) Due to the method of application of the selected accounting policies (such as an unintentional error in application).</p>		<p>A6. 選択した会計方針の適用に関する財務諸表の重要な虚偽表示は、以下を原因として生ずることがある。</p> <p>(1) 経営者が、選択した会計方針を、適用される財務報告の枠組みに準拠して一貫して適用していない。これには、選択した会計方針を、各期間において継続的に適用していない場合や、類似の取引及び会計事象の間で一貫して適用していない場合が含まれる。(適用における一貫性)</p> <p>(2) 選択した会計方針の適用方法(例えば、適用の際の意図的でない誤り)</p>
	Appropriateness or Adequacy of Disclosures in the Financial Statements		《(4) 財務諸表の注記事項の適切性又は充分性》

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
	<p>A7. In relation to the appropriateness or adequacy of disclosures in the financial statements, material misstatements of the financial statements may arise when:</p> <p>(a) The financial statements do not include all of the disclosures required by the applicable financial reporting framework;</p> <p>(b) The disclosures in the financial statements are not presented in accordance with the applicable financial reporting framework; or</p> <p>(c) The financial statements do not provide the additional disclosures necessary to achieve fair presentation beyond disclosures specifically required by the applicable financial reporting framework.</p> <p>Paragraph A13 (a) of ISA 450 provides further examples of material misstatements in qualitative disclosures that may arise.</p>		<p>A7. 財務諸表の注記事項の適切性又は十分性に関する財務諸表の重要な虚偽表示は、以下を原因として生ずることがある。</p> <p>(1) 財務諸表において、適用される財務報告の枠組みが求める注記事項の全部又は一部が含まれていない。</p> <p>(2) 財務諸表の注記事項が、適用される財務報告の枠組みに準拠していない。</p> <p>(3) 財務諸表の適正表示のために、適用される財務報告の枠組みによって具体的に要求されている以上の追加的な注記が行われていない。</p>
	<p>Nature of an Inability to Obtain Sufficient Appropriate Audit Evidence (Ref: Para. 6(b))</p>		<p>《(5) 十分かつ適切な監査証拠が入手できない場合》 (第5項(2)参照)</p>
	<p>A8. The auditor's inability to obtain sufficient appropriate audit evidence (also referred to as a limitation on the scope of the audit) may arise from:</p> <p>(a) Circumstances beyond the control of the entity;</p> <p>(b) Circumstances relating to the nature or timing of the auditor's work; or</p> <p>(c) Limitations imposed by management.</p>		<p>A8. 監査人は、以下を原因として、十分かつ適切な監査証拠を入手できない場合がある。(監査範囲の制約)</p> <p>(1) 企業の管理の及ばない状況</p> <p>(2) 監査人の作業の種類又は実施時期に関する状況</p> <p>(3) 経営者による監査範囲の制約</p>
	<p>A9. An inability to perform a specific procedure does not constitute a limitation on the scope of the audit if the auditor is able to obtain sufficient appropriate audit evidence by performing alternative procedures. If this is not possible, the requirements of paragraphs 7(b) and 9–10 apply as appropriate. Limitations imposed by management may have other implications for the audit, such as for the auditor's assessment of fraud risks and consideration of engagement continuance.</p>		<p>A9. 監査人が特定の手続を実施できない場合においても、代替手続の実施により十分かつ適切な監査証拠を入手できる場合には、監査範囲の制約とはならない。代替手続の実施によっても十分かつ適切な監査証拠が入手できない場合には、必要に応じて第6項(2)、第8項及び第9項が適用される。</p> <p>経営者による監査範囲の制約により、例えば、不正リスクの評価や、監査契約の更新についての検討など、他に検討すべき事項が生じる場合がある。</p>
	<p>A10. Examples of circumstances beyond the control of the entity include when:</p> <ul style="list-style-type: none"> • The entity's accounting records have been destroyed. • The accounting records of a significant component have been seized indefinitely by governmental authorities. 		<p>A10. 企業の管理の及ばない状況には、例えば、以下が含まれる。</p> <ul style="list-style-type: none"> • 企業の会計記録が滅失している。 • 重要な構成単位の会計記録が行政当局により長期にわたり差し押さえられている。

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
	<p>A11. Examples of circumstances relating to the nature or timing of the auditor's work include when:</p> <ul style="list-style-type: none"> • The entity is required to use the equity method of accounting for an associated entity, and the auditor is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence about the latter's financial information to evaluate whether the equity method has been appropriately applied. • The timing of the auditor's appointment is such that the auditor is unable to observe the counting of the physical inventories. • The auditor determines that performing substantive procedures alone is not sufficient, but the entity's controls are not effective. 		<p>A11. 監査人の作業の種類又は実施時期に関する状況には、例えば、以下が含まれる。</p> <ul style="list-style-type: none"> • 持分法の適用が要求される関連会社の財務情報に関して、持分法が適切に適用されているかどうかを評価するための十分かつ適切な監査証拠を入手できない。 • 監査人の選任の時期により、棚卸資産の実地棚卸に立ち会うことができない。 • 監査人は、実証手続の実施のみでは十分かつ適切な監査証拠を入手できないと判断しているが、これに関連する企業の内部統制が有効でない。
	<p>A12. Examples of an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence arising from a limitation on the scope of the audit imposed by management include when:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Management prevents the auditor from observing the counting of the physical inventory. • Management prevents the auditor from requesting external confirmation of specific account balances. 		<p>A12. 経営者による監査範囲の制約により、十分かつ適切な監査証拠が入手できない場合には、例えば、以下が含まれる。</p> <ul style="list-style-type: none"> • 監査人による実地棚卸の立会を経営者が拒否している。 • 特定の勘定残高に関する外部確認についての監査人の要求を経営者が拒否している。
Determining the Type of Modification to the Auditor's Opinion	Determining the Type of Modification to the Auditor's Opinion	《2. 除外事項付意見の種類の決定》	《3. 除外事項付意見の種類の決定》
<i>Qualified Opinion</i>		《(1) 限定意見》	
<p>7. The auditor shall express a qualified opinion when:</p> <p>(a) The auditor, having obtained sufficient appropriate audit evidence, concludes that misstatements, individually or in the aggregate, are material, but not pervasive, to the financial statements; or</p> <p>(b) The auditor is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence on which to base the opinion, but the auditor concludes that the possible effects on the financial statements of undetected misstatements, if any, could be material but not pervasive.</p>		<p>6. 監査人は、以下の場合、限定意見を表明しなければならない。</p> <p>(1) 監査人が、十分かつ適切な監査証拠を入手した結果、虚偽表示が財務諸表に及ぼす影響が、個別に又は集計した場合に、重要であるが広範ではないと判断する場合</p> <p>(2) 監査人が、無限定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ず、かつ、未発見の虚偽表示がもしあるとすれば、それが財務諸表に及ぼす可能性のある影響が、重要であるが広範ではないと判断する場合</p>	
<i>Adverse Opinion</i>		《(2) 否定的意見》	
8. The auditor shall express an adverse opinion when the		7. 監査人は、十分かつ適切な監査証拠を入手した結	

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
<p>auditor, having obtained sufficient appropriate audit evidence, concludes that misstatements, individually or in the aggregate, are both material and pervasive to the financial statements.</p>		<p>果、虚偽表示が財務諸表に及ぼす影響が、個別に又は集計した場合に、重要かつ広範であると判断する場合には、否定的意見を表明しなければならない。</p>	
<p><i>Disclaimer of Opinion</i></p>		<p>《(3) 意見不表明》</p>	
<p>9. The auditor shall disclaim an opinion when the auditor is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence on which to base the opinion, and the auditor concludes that the possible effects on the financial statements of undetected misstatements, if any, could be both material and pervasive.</p>		<p>8. 監査人は、意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手できず、かつ、未発見の虚偽表示がもしあるとすれば、それが財務諸表に及ぼす可能性のある影響が、重要かつ広範であると判断する場合には、意見を表明してはならない。</p>	
<p>10. The auditor shall disclaim an opinion when, in extremely rare circumstances involving multiple uncertainties, the auditor concludes that, notwithstanding having obtained sufficient appropriate audit evidence regarding each of the individual uncertainties, it is not possible to form an opinion on the financial statements due to the potential interaction of the uncertainties and their possible cumulative effect on the financial statements.</p>		<p>9. 監査人は、複数の不確実性を伴う極めてまれな状況において、たとえ個々の不確実性については十分かつ適切な監査証拠を入手したとしても、それらが財務諸表に及ぼす可能性のある累積的影響が複合的かつ多岐にわたるため、財務諸表に対する意見を形成できないと判断する場合には、意見を表明してはならない。</p>	
<p><i>Consequence of an Inability to Obtain Sufficient Appropriate Audit Evidence Due to a Management-Imposed Limitation after the Auditor Has Accepted the Engagement</i></p>	<p><i>Consequence of an Inability to Obtain Sufficient Appropriate Audit Evidence Due to a Management-Imposed Limitation after the Auditor Has Accepted the Engagement (Ref: Para. 13(b)(i)–14)</i></p>	<p>《(4) 監査人が監査契約を締結した後に経営者による監査範囲の制約によって十分かつ適切な監査証拠が入手できない場合》</p>	<p>《(1) 監査人が監査契約を締結した後に経営者による監査範囲の制約により十分かつ適切な監査証拠が入手できない場合》 (第12項(2)から第13項参照)</p>
<p>11. If, after accepting the engagement, the auditor becomes aware that management has imposed a limitation on the scope of the audit that the auditor considers likely to result in the need to express a qualified opinion or to disclaim an opinion on the financial statements, the auditor shall request that management remove the limitation.</p>		<p>10. 監査人は、監査契約を締結した後に、経営者による監査範囲の制約に気付き、財務諸表に対する限定意見の表明又は意見不表明につながる可能性が高いと判断する場合、経営者に当該制約を取り除くように要請しなければならない。</p>	
<p>12. If management refuses to remove the limitation referred to in paragraph 11 of this ISA, the auditor shall communicate the matter to those charged with governance, unless all of those charged with governance are involved in managing the entity,² and determine whether it is possible to perform alternative procedures to obtain sufficient appropriate audit evidence.</p>		<p>11. 経営者が、第10項に記載した制約を取り除くことを拒否した場合、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。）に当該事項を報告するとともに、十分かつ適切な監査証拠を入手するための代替手続を実施できるかどうかを判断しなければならない。</p>	

² ISA 260 (Revised), *Communication with Those Charged with Governance*, paragraph 13

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
<p>13. If the auditor is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence, the auditor shall determine the implications as follows:</p> <p>(a) If the auditor concludes that the possible effects on the financial statements of undetected misstatements, if any, could be material but not pervasive, the auditor shall qualify the opinion; or</p> <p>(b) If the auditor concludes that the possible effects on the financial statements of undetected misstatements, if any, could be both material and pervasive so that a qualification of the opinion would be inadequate to communicate the gravity of the situation, the auditor shall:</p> <p>(i) Withdraw from the audit, where practicable and possible under applicable law or regulation; or (Ref. Para. A13)</p> <p>(ii) If withdrawal from the audit before issuing the auditor's report is not practicable or possible, disclaim an opinion on the financial statements. (Ref. Para. A14)</p>	<p>A13. The practicality of withdrawing from the audit may depend on the stage of completion of the engagement at the time that management imposes the scope limitation. If the auditor has substantially completed the audit, the auditor may decide to complete the audit to the extent possible, disclaim an opinion and explain the scope limitation within the Basis for Disclaimer of Opinion section prior to withdrawing.</p>	<p>12. 監査人は、十分かつ適切な監査証拠を入手できない場合には、以下に従って、その取扱いについて判断しなければならない。</p> <p>(1) 監査人は、未発見の虚偽表示がもしあるとすれば、それが財務諸表に及ぼす可能性のある影響が、重要であるが広範ではないと判断する場合には、監査意見を限定しなければならない。</p> <p>(2) 監査人は、未発見の虚偽表示がもしあるとすれば、それが財務諸表に及ぼす可能性のある影響は重要かつ広範であり、その状況を伝達するためには監査意見の限定では不十分であると判断する場合には、以下のいずれかを行わなければならない。</p> <p>① 現実的な対応として可能であれば、監査契約を解除する。(A13項参照)</p> <p>② 監査報告書を発行する前に監査契約を解除することが現実的に不可能な場合、財務諸表に対して意見を表明しない。</p>	<p>A13. 監査契約の解除が現実的に可能かどうかは、経営者により監査範囲が制約された時点で、監査業務がどの程度完了しているのかによって決まることがある。</p> <p>監査人は、監査のほとんどが完了しているような場合には、監査契約を解除せずに、実施可能な範囲で監査を完了し、監査報告書の「意見不表明の根拠」区分において監査範囲の制約について説明した上で、意見不表明とすることもある。</p>
	<p>A14. In certain circumstances, withdrawal from the audit may not be possible if the auditor is required by law or regulation to continue the audit engagement. This may be the case for an auditor that is appointed to audit the financial statements of public sector entities. It may also be the case in jurisdictions where the auditor is appointed to audit the financial statements covering a specific period, or appointed for a specific period and is prohibited from withdrawing before the completion of the audit of those financial statements or before the end of that period, respectively. The auditor may also consider it necessary to include an Other Matter paragraph in the auditor's report.⁸</p> <p>⁸ ISA 706 (Revised), <i>Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report</i>, paragraph A10</p>		
<p>14. If the auditor withdraws as contemplated by paragraph 13(b)(i), before withdrawing, the auditor shall communicate to those charged with governance any matters regarding misstatements identified during the audit</p>	<p>A15. When the auditor concludes that withdrawal from the audit is necessary because of a scope limitation, there may be a professional, legal or regulatory requirement for the</p>	<p>13. 監査人は、第12項(2)①に従い監査契約を解除する場合には、監査契約を解除する前に、監査の過程で識別した除外事項付意見の原因となる虚偽表示に関する事項を、監査役等に報告しなければならない。(A14</p>	<p>A14. 監査人が、監査範囲の制約により監査契約の解除が必要であると判断する場合、職業的専門家としての基準又は法令等の規定に基づき監査契約の解除に関する事項を株主総会で陳述することがある。</p>

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
that would have given rise to a modification of the opinion. (Ref: Para. A15)	auditor to communicate matters relating to the withdrawal from the engagement to regulators or the entity's owners.	項参照)	
<i>Other Considerations Relating to an Adverse Opinion or Disclaimer of Opinion</i>	<i>Other Considerations Relating to an Adverse Opinion or Disclaimer of Opinion</i> (Ref: Para. 15)	《(5) 否定的意見又は意見不表明に関するその他の考慮事項》	《(2) 否定的意見又は意見不表明に関するその他の考慮事項》 (第14項参照)
<p>15. When the auditor considers it necessary to express an adverse opinion or disclaim an opinion on the financial statements as a whole, the auditor's report shall not also include an unmodified opinion with respect to the same financial reporting framework on a single financial statement or one or more specific elements, accounts or items of a financial statement. To include such an unmodified opinion in the same report³ in these circumstances would contradict the auditor's adverse opinion or disclaimer of opinion on the financial statements as a whole. (Ref: Para. A16)</p> <p>³ ISA 805(Revised), Special Considerations—Audits of Single Financial Statements and Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement, deals with circumstances where the auditor is engaged to express a separate opinion on one or more specific elements, accounts or items of a financial statement.</p>	<p>A16. The following are examples of reporting circumstances that would not contradict the auditor's adverse opinion or disclaimer of opinion:</p> <ul style="list-style-type: none"> • The expression of an unmodified opinion on financial statements prepared under a given financial reporting framework and, within the same report, the expression of an adverse opinion on the same financial statements under a different financial reporting framework.⁹ • The expression of a disclaimer of opinion regarding the results of operations, and cash flows, where relevant, and an unmodified opinion regarding the financial position (see ISA 510¹⁰). In this case, the auditor has not expressed a disclaimer of opinion on the financial statements as a whole. <p>⁹ See paragraph A31 of ISA 700 (Revised) for a description of this circumstance.</p> <p>¹⁰ ISA 510, <i>Initial Audit Engagements—Opening Balances</i>, paragraph 10</p>	<p>14. 監査人が、全体としての財務諸表に対して否定的意見を表明する、又は意見不表明とすることが必要であると判断する場合、監査報告書に、個別の財務表又は財務諸表項目等が適用される財務報告の枠組みに準拠しているという無限定意見を併せて表明してはならない。これは、一つの監査報告書にそのような無限定意見を含めることは、全体としての財務諸表に対する否定的意見又は意見不表明と矛盾するためである。(A15項参照)</p>	<p>A15. 否定的意見又は意見不表明とした場合においても、例えば、以下の状況があり得る。</p> <ul style="list-style-type: none"> • ある適用される財務報告の枠組みに基づき作成された財務諸表に対して無限定意見を表明し、かつ、同じ監査報告書において、同じ財務諸表に対し、別の適用される財務報告の枠組みに関しては否定的意見を表明する。(監基報700のA30項参照) • 経営成績及びキャッシュ・フローの状況（関連する場合）に関しては意見不表明とし、財政状態に関しては無限定意見を表明する。(監基報510第9項参照)
Form and Content of the Auditor's Report When the Opinion Is Modified	Form and Content of the Auditor's Report When the Opinion Is Modified	《3. 除外事項付意見を表明する場合の監査報告書の様式と内容》	《4. 除外事項付意見を表明する場合の監査報告書の様式と内容》
<i>Auditor's Opinion</i>	<i>Illustrative Auditor's Reports</i> (Ref: Para. 16)	《(1) 監査意見》	《監査報告書の文例》 (第15項参照)
<p>16. When the auditor modifies the audit opinion, the auditor shall use the heading "Qualified Opinion," "Adverse Opinion," or "Disclaimer of Opinion," as appropriate, for the Opinion section. (Ref: Para. A17–A19)</p>	<p>A17. Illustrations 1 and 2 in the Appendix contain auditor's reports with qualified and adverse opinions, respectively, as the financial statements are materially misstated.</p>	<p>15. 監査人は、財務諸表に対して除外事項付意見を表明する場合、監査報告書の「監査意見」区分において、状況に応じて「限定意見」（適正表示の枠組みの場合は「限定付適正意見」）、「否定的意見」（適正表示の枠組みの場合は「不適正意見」）又は「意見不表明」という見出しを付して適切に記載しなければならない。(A16項からA18項参照)</p>	<p>A16. 付録の文例1、文例2及び文例6は、それぞれ、財務諸表に重要な虚偽表示があることから、限定付適正意見、不適正意見又は否定的意見を表明する場合の監査報告書の文例を記載している。</p>
	<p>A18. Illustration 3 in the Appendix contains an auditor's report with a qualified opinion as the auditor is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence. Illustration 4 contains a disclaimer of opinion due to an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence about a single</p>		<p>A17. 付録の文例3は、監査人が十分かつ適切な監査証拠を入手できず、限定付適正意見を表明する場合の監査報告書の文例を記載している。</p> <p>付録の文例4は、財務諸表の一つの要素について十分かつ適切な監査証拠を入手できなかったことに</p>

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
	<p>element of the financial statements. Illustration 5 contains a disclaimer of opinion due to an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence about multiple elements of the financial statements. In each of the latter two cases, the possible effects on the financial statements of the inability are both material and pervasive. The Appendices to other ISAs that include reporting requirements, including ISA 570 (Revised),¹¹ also include illustrations of auditor's reports with modified opinions.</p> <p>¹¹ ISA 570 (Revised), Going Concern</p>		<p>より意見不表明となる場合の文例を記載している。</p> <p>付録の文例 5 は、財務諸表の複数の要素について十分かつ適切な監査証拠を入手できなかったことにより意見不表明となる場合の文例を記載している。</p> <p>なお、文例 4 及び文例 5 は、いずれも、十分かつ適切な監査証拠を入手できないことが財務諸表に及ぼす可能性のある影響が重要かつ広範な場合である。</p> <p>除外事項付意見の監査報告書の文例は、監査基準委員会報告書570「継続企業」のほか、他の監査基準委員会報告書の付録にも含まれている。</p>
	<i>Auditor's Opinion</i> (Ref: Para. 16)		《(1) 監査意見》 (第 15 項参照)
	A19. Amending this heading makes it clear to the user that the auditor's opinion is modified and indicates the type of modification.		A18. 意見区分にこれらの見出しを記載することによって、利用者に対し、除外事項付意見の表明が行われていることを明確にするとともに、監査意見の類型を示すことができる。
Qualified Opinion	<i>Qualified Opinion</i> (Ref: Para. 17)	《(2) 限定意見》	《(2) 限定意見》 (第16項参照)
<p>17. When the auditor expresses a qualified opinion due to a material misstatement in the financial statements, the auditor shall state that, in the auditor's opinion, except for the effects of the matter(s) described in the Basis for Qualified Opinion section:</p> <p>(a) When reporting in accordance with a fair presentation framework, the accompanying financial statements present fairly, in all material respects (or give a true and fair view of) [...] in accordance with [the applicable financial reporting framework]; or</p> <p>(b) When reporting in accordance with a compliance framework, the accompanying financial statements have been prepared, in all material respects, in accordance with [the applicable financial reporting framework].</p> <p>When the modification arises from an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence, the auditor shall use the corresponding phrase "except for the possible effects of the matter(s) ..." for the modified opinion. (Ref: Para. A20)</p>	A20. When the auditor expresses a qualified opinion, it would not be appropriate to use phrases such as "with the foregoing explanation" or "subject to" in the Opinion section as these are not sufficiently clear or forceful	<p>16. 監査人は、財務諸表の重要な虚偽表示により限定意見を表明する場合、意見区分に以下を記載しなければならない。</p> <p>(1) 適正表示の枠組みの場合、財務諸表が、「限定付適正意見の根拠」区分に記載した事項の及ぼす影響を除き、適用される財務報告の枠組みに準拠して、すべての重要な点において適正に表示している旨</p> <p>(2) 準拠性の枠組みの場合、財務諸表が、「限定意見の根拠」区分に記載した事項の及ぼす影響を除き、すべての重要な点において、適用される財務報告の枠組みに準拠して作成されている旨</p> <p>無限定意見の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手できないために除外事項付意見を表明する場合、監査人は、除外事項付意見において、「…事項の…に及ぼす可能性のある影響を除き」という文言により記載しなければならない。(A19 項参照)</p>	A19. 監査人が限定意見を表明する場合、意見区分において「前述の説明はあるが」や「を条件として」等の文言を使用するのは適切ではない。これは、これらの表現は十分に明瞭でない、又は説得力がないためである。
Adverse Opinion		《(3) 否定的意見》	
18. When the auditor expresses an adverse opinion, the auditor shall state that, in the auditor's opinion, because of		<p>17. 監査人は、否定的意見を表明する場合、意見区分に以下を記載しなければならない。</p> <p>(1) 適正表示の枠組みの場合、財務諸表が、「不適正</p>	

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
<p>the significance of the matter(s) described in the Basis for Adverse Opinion section:</p> <p>(a) When reporting in accordance with a fair presentation framework, the accompanying financial statements do not present fairly (or give a true and fair view of) [...] in accordance with [the applicable financial reporting framework]; or</p> <p>(b) When reporting in accordance with a compliance framework, the accompanying financial statements have not been prepared, in all material respects, in accordance with [the applicable financial reporting framework].</p>		<p>意見の根拠」区分に記載した事項の及ぼす影響の重要性に鑑み、適用される財務報告の枠組みに準拠して、適正に表示していない旨</p> <p>(2) 準拠性の枠組みの場合、財務諸表が、「否定的意見の根拠」区分に記載した事項の及ぼす影響の重要性に鑑み、適用される財務報告の枠組みに準拠して作成されていない旨</p>	
Disclaimer of Opinion		《(4) 意見不表明》	
<p>19. When the auditor disclaims an opinion due to an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence, the auditor shall:</p> <p>(a) State that the auditor does not express an opinion on the accompanying financial statements;</p> <p>(b) State that, because of the significance of the matter(s) described in the Basis for Disclaimer of Opinion section, the auditor has not been able to obtain sufficient appropriate audit evidence to provide a basis for an audit opinion on the financial statements; and</p> <p>(c) Amend the statement required by paragraph 24(b) of ISA 700 (Revised), which indicates that the financial statements have been audited, to state that the auditor was engaged to audit the financial statements.</p>		<p>18. 監査人は、十分かつ適切な監査証拠を入手できずに意見を表明しない場合、「意見不表明の根拠」区分に記載した事項の及ぼす可能性のある影響の重要性に鑑み、財務諸表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ったため、意見を表明しない旨を記載しなければならない。</p>	
Basis for Opinion	<i>Basis for Opinion</i> (Ref: Para. 20, 21, 23 ,27)	《(5) 除外事項付意見の根拠区分》	《(3) 除外事項付意見の根拠区分》 (第19項、第20項、第22項及び第26項参照)
<p>20. When the auditor modifies the opinion on the financial statements, the auditor shall, in addition to the specific elements required by ISA700 (Revised): (Ref: Para. A21)</p> <p>(a) Amend the heading “Basis for Opinion” required by paragraph 28 of ISA 700 (Revised) to “Basis for Qualified Opinion,” “Basis for Adverse Opinion,” or “Basis for Disclaimer of Opinion,” as appropriate; and</p> <p>(b) Within this section, include a description of the matter giving rise to the modification.</p>	<p>A21. Consistency in the auditor’s report helps to promote users’ understanding and to identify unusual circumstances when they occur. Accordingly, although uniformity in the wording of a modified opinion and in the description of the reasons for the modification may not be possible, consistency in both the form and content of the auditor’s report is desirable.</p>	<p>19. 監査人は、財務諸表に対して除外事項付意見を表明する場合、監査基準委員会報告書700が要求する特定の記載事項に加えて、以下を行わなければならない。(A20項参照)</p> <p>(1) 監査基準委員会報告書700第26項が要求する「監査意見の根拠」の見出しを、状況に応じて、「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」)、「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」)又は「意見不表明の根拠」に修正する。</p> <p>(2) 本区分に、除外事項付意見を表明する原因となる事項について記載する。</p>	<p>A20. 監査報告書間の様式や内容等の一貫性は、監査報告書の利用者の理解を助けるとともに、通例でない状況が生じた場合にこれを認識することを容易にする。したがって、除外事項付意見の文言及び除外事項付意見の根拠に関する記載を同一にすることはできないにしても、監査報告書の様式と内容は、監査報告書間で一貫していることが望ましい。</p>

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
<p>21. If there is a material misstatement of the financial statements that relates to specific amounts in the financial statements (including quantitative disclosures), the auditor shall include in the Basis for Opinion section a description and quantification of the financial effects of the misstatement, unless impracticable. If it is not practicable to quantify the financial effects, the auditor shall so state in this section. (Ref: Para. A22)</p>	<p>A22. An example of the financial effects of material misstatements that the auditor may describe within the Basis for Opinion section in the auditor's report is the quantification of the effects on income tax, income before taxes, net income and equity if inventory is overstated.</p>	<p>20. 定量的な注記事項を含め、財務諸表の特定の金額に関連する重要な虚偽表示が存在する場合、監査人は、金額的な影響額を算定することが困難でない限り、監査意見の根拠の区分に、当該虚偽表示による金額的な影響額とそれに関する説明を記載しなければならない。</p> <p>監査人は、金額的な影響額を算定することが困難な場合、監査意見の根拠の区分にその旨を記載しなければならない。(A21項参照)</p>	<p>A21. 例えば、棚卸資産の過大表示の場合、監査人は、監査報告書の監査意見の根拠の区分に、重要な虚偽表示に関する金額的な影響額として、税引前当期純損益、当期純損益及び純資産への影響額を記載することがある。</p>
<p>22. If there is a material misstatement of the financial statements that relates to qualitative disclosures, the auditor shall include in the Basis for Opinion section an explanation of how the disclosures are misstated.</p>	<p>A23. Disclosing the omitted information within the Basis for Opinion section would not be practicable if:</p> <p>(a) The disclosures have not been prepared by management or the disclosures are otherwise not readily available to the auditor; or</p> <p>(b) In the auditor's judgment, the disclosures would be unduly voluminous in relation to the auditor's report.</p>	<p>21. 財務諸表に、定性的な注記事項に関連する重要な虚偽表示が存在する場合、監査人は、監査意見の根拠の区分に、当該虚偽表示の内容について記載しなければならない。</p>	<p>A22. 財務諸表に開示されていない情報を、監査報告書の監査意見の根拠の区分に開示することが実務的に困難な場合とは、以下のいずれかに該当する場合である。</p> <p>(1) 当該開示を経営者が作成していない、又は監査人が容易に入手することができない場合</p> <p>(2) 当該開示を監査報告書に含めるには膨大であると監査人が判断した場合</p>
<p>23. If there is a material misstatement of the financial statements that relates to the non-disclosure of information required to be disclosed, the auditor shall:</p> <p>(a) Discuss the non-disclosure with those charged with governance;</p> <p>(b) Describe in the Basis for Opinion section the nature of the omitted information; and</p> <p>(c) Unless prohibited by law or regulation, include the omitted disclosures, provided it is practicable to do so and the auditor has obtained sufficient appropriate audit evidence about the omitted information. (Ref: Para. A23)</p>	<p>A24. An adverse opinion or a disclaimer of opinion relating to a specific matter described within the Basis for Opinion section does not justify the omission of a description of other identified matters that would have otherwise required a modification of the auditor's opinion. In such cases, the disclosure of such other matters of which the auditor is aware may be relevant to users of the financial statements.</p>	<p>22. 財務諸表に開示することが必要な情報が開示されていない場合、監査人は、以下を行わなければならない。</p> <p>(1) 監査役等と、必要な情報が開示されていないことについて協議する。</p> <p>(2) 監査意見の根拠の区分において、どのような情報が開示されていないかについて記載する。</p> <p>(3) 法令等で禁止されていない場合、実務的に困難でなく、かつ監査人が開示されていない情報について十分かつ適切な監査証拠を入手したときは、監査人は、監査意見の根拠の区分に、開示されていない情報を記載しなければならない。(A22項参照)</p>	<p>A23. 監査意見の根拠の区分に記載した特定の事項に関連して、否定的意見を表明する、又は意見不表明とする場合であっても、除外事項付意見の表明が必要となるその他の事項を識別した場合には、当該事項に関する記載も行わなければならない。これは、監査人が識別したその他の事項に関する開示が、財務諸表の利用者の理解に資する場合があるためである。</p>
<p>24. If the modification results from an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence, the auditor shall include in the Basis for Opinion section the reasons for that inability.</p>		<p>23. 無限定意見の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いために除外事項付意見を表明する場合、監査人は、監査意見の根拠の区分に十分かつ適切な監査証拠を入手できない理由を記載しなければならない。</p>	
<p>25. When the auditor expresses a qualified or adverse opinion, the auditor shall amend the statement about whether the audit evidence obtained is sufficient and appropriate to provide a basis for the auditor's opinion required by paragraph 28(d) of ISA 700 (Revised) to include the word "qualified" or "adverse", as appropriate.</p>		<p>24. 監査人は、限定意見又は否定的意見を表明する場合、監査基準委員会報告書700第26項(4)の要求事項に関して、入手した監査証拠が監査人の限定意見又は否定的意見の基礎を得るために十分かつ適切なものであると判断した旨を記載しなければならない。</p>	

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
<p>26. When the auditor disclaims an opinion on the financial statements, the auditor’s report shall not include the elements required by paragraphs 28(b) and 28(d) of ISA 700 (Revised). Those elements are:</p> <p>(a) A reference to the section of the auditor’s report where the auditor’s responsibilities are described; and</p> <p>(b) A statement about whether the audit evidence obtained is sufficient and appropriate to provide a basis for the auditor’s opinion.</p>		<p>25. 監査人は、財務諸表に対して意見を表明しない場合、監査報告書には監査基準委員会報告書700第26項(2)及び(4)により要求される以下の事項を含めてはならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 監査人の責任に関し、監査報告書の「財務諸表監査における監査人の責任」区分に記載がある旨 ・ 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た旨 	
<p>27. Even if the auditor has expressed an adverse opinion or disclaimed an opinion on the financial statements, the auditor shall describe in the Basis for Opinion section the reasons for any other matters of which the auditor is aware that would have required a modification to the opinion, and the effects thereof. (Ref: Para. A24)</p>		<p>26. 監査人は、財務諸表に対して否定的意見を表明する、又は意見を表明しない場合に、否定的意見又は意見不表明の原因となる事項以外に除外事項付意見の原因となる事項を監査人が識別している場合には、当該事項についても全て、監査意見の根拠の区分に、その内容及びそれによる影響を記載しなければならない。(A23項参照)</p>	
<p><i>Description of Auditor’s Responsibilities for the Audit of the Financial Statements When the Auditor Disclaims an Opinion on the Financial Statements</i></p>	<p><i>Description of Auditor’s Responsibilities for the Audit of the Financial Statements When the Auditor Disclaims an Opinion on the Financial Statements</i> (Ref: Para. 28)</p>	<p>《(6) 監査人が意見を表明しない場合の「財務諸表監査における監査人の責任」の記載》</p>	<p>《(4) 監査人が意見を表明しない場合の財務諸表の監査における監査人の責任》(第27項参照)</p>
<p>28. When the auditor disclaims an opinion on the financial statements due to an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence, the auditor shall amend the description of the auditor’s responsibilities required by paragraphs 39–41 of ISA 700 (Revised) to include only the following: (Ref: Para. A25)</p> <p>(a) A statement that the auditor’s responsibility is to conduct an audit of the entity’s financial statements in accordance with International Standards on Auditing and to issue an auditor’s report;</p> <p>(b) A statement that, however, because of the matter(s) described in the Basis for Disclaimer of Opinion section, the auditor was not able to obtain sufficient appropriate audit evidence to provide a basis for an audit opinion on the financial statements; and</p> <p>(c) The statement about auditor independence and other ethical responsibilities required by paragraph 28(c) of ISA 700 (Revised).</p>	<p>A25. When the auditor disclaims an opinion on the financial statements, the following statements are better positioned within the Auditor’s Responsibilities for the Audit of the Financial Statements section of the auditor’s report, as illustrated in Illustrations 4–5 of the Appendix to this ISA:</p> <ul style="list-style-type: none"> • The statement required by paragraph 28(a) of ISA 700 (Revised), amended to state that the auditor’s responsibility is to conduct an audit of the entity’s financial statements in accordance with ISAs; and • The statement required by paragraph 28(c) of ISA 700 (Revised) about independence and other ethical responsibilities. 	<p>27. 監査人は、十分かつ適切な監査証拠を入手できないため財務諸表に対する意見を表明しない場合、「財務諸表監査における監査人の責任」区分に、監査基準委員会報告書700第35項から第37項により要求される事項に代えて、以下の事項を記載しなければならない。(A24項参照)</p> <p>(1) 監査人の責任は、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旨</p> <p>(2) しかしながら、「意見不表明の根拠」区分に記載されているとおり、監査人は、財務諸表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った旨</p> <p>(3) 監査基準委員会報告書700第26項(3)により要求されるとおり、監査人は、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旨</p>	<p>A24. 監査人が財務諸表に対する意見を表明しない場合、本報告書の付録の文例4及び文例5のとおり、監査基準委員会報告書700においては監査報告書の「監査意見の根拠」区分に記載される以下の事項は、「財務諸表監査における監査人の責任」区分において記載されることになる。これは、監査報告書の全体の構成の観点から、利用者の理解可能性を考慮したものである。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 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た旨(監基報700第26項(1)) ・ 監査人は、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旨(監基報700第26項(3))
<p><i>Considerations When the Auditor Disclaims an Opinion on the Financial Statements</i></p>	<p><i>Considerations When the Auditor Disclaims an Opinion on the Financial Statements</i> (Ref: Para.. 29)</p>	<p>《(7) 監査人が財務諸表に対する意見を表明しない場合の考慮事項》</p>	<p>《(5) 監査人が財務諸表に対する意見を表明しない場合の考慮事項》(第28項参照)</p>

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
<p>29. Unless required by law or regulation, when the auditor disclaims an opinion on the financial statements, the auditor's report shall not include a Key Audit Matters section in accordance with ISA 701 or an Other Information section in accordance with ISA720 (Revised)^{4,5}. (Ref: Para. A26)</p> <p>⁴ ISA701, <i>Communication Key Audit Matters in the independent Auditor's Report</i>, paragraph 11-13</p> <p>⁵ ISA720 (Revised), <i>The Auditor's Responsibilities Relating to Other Information</i>, paragraph A54</p>	<p>A26. Providing the reasons for the auditor's inability to obtain sufficient appropriate audit evidence within the Basis for Disclaimer of Opinion section of the auditor's report provides useful information to users in understanding why the auditor has disclaimed an opinion on the financial statements and may further guard against inappropriate reliance on them. However, communication of any key audit matters other than the matter(s) giving rise to the disclaimer of opinion may suggest that the financial statements as a whole are more credible in relation to those matters than would be appropriate in the circumstances, and would be inconsistent with the disclaimer of opinion on the financial statements as a whole. Similarly, it would not be appropriate to include an Other Information section in accordance with ISA 720 (Revised) addressing the auditor's consideration of the consistency of the other information with the financial statements. Accordingly, paragraph 29 of this ISA prohibits a Key Audit Matters section or an Other Information section from being included in the auditor's report when the auditor disclaims an opinion on the financial statements, unless the auditor is otherwise required by law or regulation to communicate key audit matters or to report on other information.</p>	<p>28. 監査人が財務諸表に対する意見を表明しない場合、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」第 10 項から第 12 項に基づいて「監査上の主要な検討事項」区分を設けて監査上の主要な検討事項を記載してはならない。(A25 項参照)</p>	<p>A25. 監査報告書に対して除外事項付意見を表明する原因となる事項は、その性質上、監査上の主要な検討事項に該当するが、監査報告書の「監査上の主要な検討事項」区分に記載してはならないとされている(監基報 701 第 14 項参照)。監査人が財務諸表に対する意見を表明しない場合、監査人が十分かつ適切な監査証拠を入手できない理由を監査報告書の「意見不表明の根拠」区分に記載することにより、利用者は監査人が意見を表明しない理由を容易に特定でき、また、財務諸表の不適切な利用を防ぐこともできる。</p> <p>一方、意見不表明の原因となった事項以外の監査上の主要な検討事項の報告は、財務諸表全体に対して意見を表明しないにもかかわらず、当該事項に対しては部分的に信頼を付与しているかのような誤解を与える可能性がある。したがって、本報告書の第 28 項は、財務諸表に対する意見を監査人が表明しない場合、「監査上の主要な検討事項」区分を監査報告書に設けることを禁止している。</p>
<p>Communication with Those Charged with Governance</p>	<p>Communication with Those Charged with Governance (Ref: Para. 30)</p>	<p>《4. 監査役等とのコミュニケーション》</p>	<p>《5. 監査役等とのコミュニケーション》(第 29 項参照)</p>
<p>30. When the auditor expects to modify the opinion in the auditor's report, the auditor shall communicate with those charged with governance the circumstances that led to the expected modification and the wording of the modification. (Ref: Para. A27)</p>	<p>A27. Communicating with those charged with governance the circumstances that lead to an expected modification to the auditor's opinion and the wording of the modification enables:</p> <p>(a) The auditor to give notice to those charged with governance of the intended modification(s) and the reasons (or circumstances) for the modification(s);</p> <p>(b) The auditor to seek the concurrence of those charged with governance regarding the facts of the matter(s) giving rise to the expected modification(s), or to confirm matters of disagreement with management as such; and</p> <p>(c) Those charged with governance to have an opportunity, where appropriate, to provide the auditor with further information and explanations in respect of the matter(s) giving rise to the expected modification(s).</p>	<p>29. 監査人は、監査報告書において除外事項付意見の表明が見込まれる場合、その原因となる状況と、除外事項付意見の文言について、監査役等に報告しなければならない。(A26項参照)</p>	<p>A26. 除外事項付意見の表明が見込まれる原因となる状況と除外事項付意見の文言の草案について監査役等に報告することにより、以下が可能となる。</p> <p>(1) 監査人は、監査役等に、除外事項付意見の表明が見込まれること、及び除外事項付意見の表明の理由又は状況を事前に知らせることができる。</p> <p>(2) 監査人は、除外事項付意見を表明する原因となる事実に関する監査役等の見解を確認することができる。</p> <p>(3) 該当する場合、監査役等は、見込まれる除外事項付意見の原因となる事項に関して、追加の情報や説明を監査人に提供できる。</p>

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]																																																								
<p>Effective Date</p> <p>3. This ISA is effective for audits of financial statements for periods ending on or after December 15, 2016.</p>		<p>《IV 適用》</p> <ul style="list-style-type: none"> 本報告書（2011年7月1日）は、2011年7月1日に発効し、2011年9月30日以後終了する中間会計期間に係る中間監査及び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。 本報告書（2011年12月22日）は、2012年4月1日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（2014年4月4日）は、2015年4月1日以後に開始する事業年度又は会計期間に係る監査から適用する。ただし、監査基準委員会報告書800「特別目的の財務報告の枠組みに準拠して作成された財務諸表に対する監査」又は監査基準委員会報告書805「個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査」に基づいて2014年4月1日以後に監査報告書を発行する監査の場合には本報告書を適用する。 本報告書（2015年5月29日）は、2015年4月1日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（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。 <p>- 監査上の主要な検討事項に関連する要求事項及び適用指針（第28項、A25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）以降終了する事業年度に係る監査から早期適用することができる。</p> <p>- 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。</p>																																																									
<p>Appendix (Ref: Para. A17–A18, A25)</p> <p>Illustrations of Auditor’s Reports with Modifications to the Opinion</p> <ul style="list-style-type: none"> Illustration 1: An auditor’s report containing a qualified opinion due to a material misstatement of the financial statements. Illustration 2: An auditor’s report containing an adverse opinion due to a material misstatement of the consolidated financial statements. Illustration 3: An auditor’s report containing a qualified opinion due to the auditor’s inability to obtain sufficient appropriate audit evidence regarding a foreign associate. Illustration 4: An auditor’s report containing a disclaimer of opinion due to the auditor’s inability to obtain sufficient appropriate audit evidence about a single element of the consolidated financial statements. Illustration 5: An auditor’s report containing a disclaimer of opinion due to the auditor’s inability to obtain sufficient appropriate audit evidence about multiple elements of the financial statements. 		<p>《付録 除外事項付意見の監査報告書の文例》（A16項、A17項及びA24項参照）</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th></th> <th>監査対象</th> <th>財務報告の枠組み報告の枠組み</th> <th>グループ監査</th> <th>上場・非上場</th> <th>監査意見</th> <th>除外事項</th> <th>監査上の主要な検討事項</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>文例1</td> <td>財務諸表</td> <td>一般目的/適正表示</td> <td>適用なし</td> <td>上場</td> <td>限定付適正意見意見</td> <td>虚偽表示</td> <td>除外事項以外に該当する事項の記載あり</td> </tr> <tr> <td>文例2</td> <td>連結財務諸表</td> <td>一般目的/適正表示</td> <td>適用あり</td> <td>上場</td> <td>不適正意見</td> <td>虚偽表示</td> <td>除外事項以外に該当する事項の記載なし</td> </tr> <tr> <td>文例3</td> <td>連結財務諸表</td> <td>一般目的/適正表示</td> <td>適用あり</td> <td>上場</td> <td>限定付適正意見</td> <td>監査証拠</td> <td>除外事項以外に該当する事項の記載あり</td> </tr> <tr> <td>文例4</td> <td>連結財務諸表</td> <td>一般目的/適正表示</td> <td>適用あり</td> <td>非上場</td> <td>意見不表明</td> <td>監査証拠（一つの要素）</td> <td>区分なし</td> </tr> <tr> <td>文例5</td> <td>財務諸表</td> <td>一般目的/適正表示</td> <td>適用なし</td> <td>非上場</td> <td>意見不表明</td> <td>監査証拠（複数の要素）</td> <td>区分なし</td> </tr> <tr> <td>文例6</td> <td>財務諸表</td> <td>一般目的/準拠性</td> <td>適用なし</td> <td>非上場</td> <td>否定的意見</td> <td>虚偽表示</td> <td>N/A</td> </tr> </tbody> </table>		監査対象	財務報告の枠組み報告の枠組み	グループ監査	上場・非上場	監査意見	除外事項	監査上の主要な検討事項	文例1	財務諸表	一般目的/適正表示	適用なし	上場	限定付適正意見意見	虚偽表示	除外事項以外に該当する事項の記載あり	文例2	連結財務諸表	一般目的/適正表示	適用あり	上場	不適正意見	虚偽表示	除外事項以外に該当する事項の記載なし	文例3	連結財務諸表	一般目的/適正表示	適用あり	上場	限定付適正意見	監査証拠	除外事項以外に該当する事項の記載あり	文例4	連結財務諸表	一般目的/適正表示	適用あり	非上場	意見不表明	監査証拠（一つの要素）	区分なし	文例5	財務諸表	一般目的/適正表示	適用なし	非上場	意見不表明	監査証拠（複数の要素）	区分なし	文例6	財務諸表	一般目的/準拠性	適用なし	非上場	否定的意見	虚偽表示	N/A	
	監査対象	財務報告の枠組み報告の枠組み	グループ監査	上場・非上場	監査意見	除外事項	監査上の主要な検討事項																																																				
文例1	財務諸表	一般目的/適正表示	適用なし	上場	限定付適正意見意見	虚偽表示	除外事項以外に該当する事項の記載あり																																																				
文例2	連結財務諸表	一般目的/適正表示	適用あり	上場	不適正意見	虚偽表示	除外事項以外に該当する事項の記載なし																																																				
文例3	連結財務諸表	一般目的/適正表示	適用あり	上場	限定付適正意見	監査証拠	除外事項以外に該当する事項の記載あり																																																				
文例4	連結財務諸表	一般目的/適正表示	適用あり	非上場	意見不表明	監査証拠（一つの要素）	区分なし																																																				
文例5	財務諸表	一般目的/適正表示	適用なし	非上場	意見不表明	監査証拠（複数の要素）	区分なし																																																				
文例6	財務諸表	一般目的/準拠性	適用なし	非上場	否定的意見	虚偽表示	N/A																																																				

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
Illustration 1 – Qualified Opinion due to a Material Misstatement of the Financial Statements		《文例 1》財務諸表の重要な虚偽表示による限定付適正意見の場合	
For purposes of this illustrative auditor’s report, the following circumstances are assumed		文例の前提となる状況	
<ul style="list-style-type: none"> • Audit of a complete set of financial statements of a listed entity using a fair presentation framework. The audit is not a group audit (i.e., ISA 600¹ does not apply). • The financial statements are prepared by management of the entity in accordance with IFRSs (a general purpose framework). • The terms of the audit engagement reflect the description of management’s responsibility for the financial statements in ISA 210.² • Inventories are misstated. The misstatement is deemed to be material but not pervasive to the financial statements (i.e., a qualified opinion is appropriate). • The relevant ethical requirements that apply to the audit are those of the jurisdiction • Based on the audit evidence obtained, the auditor has concluded that a material uncertainty does not exist related to events or conditions that may cast significant doubt on the entity’s ability to continue as a going concern in accordance with ISA 570 (Revised). • Key audit matters have been communicated in accordance with ISA 701. • The auditor has obtained all of the other information prior to the date of the auditor’s report and the matter giving rise to the qualified opinion on the consolidated financial statements also affects the other information. • Those responsible for oversight of the financial statements differ from those responsible for the preparation of the financial statements. • In addition to the audit of the financial statements, the auditor has other reporting responsibilities required under local law. <p>¹ ISA 600, Special Considerations—Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors)</p> <p>² ISA 210, Agreeing the Terms of Audit Engagements</p>	<ul style="list-style-type: none"> • 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。）。 • 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。 • 棚卸資産に虚偽表示がある。当該虚偽表示は財務諸表にとって重要であるが広範ではないと認められるため、限定付適正意見が適切と判断している。 • 監査人は、入手した監査証拠に基づいて、監査基準委員会報告書570に従って、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関連する重要な不確実性が存在しないと判断している。 • 監査基準委員会報告書701が適用されるが、監査人は、「限定付適正意見の根拠」区分に記載した事項以外に、監査上の主要な検討事項が報告されている。 • 会社は監査役会設置会社である。 • 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。 		
INDEPENDENT AUDITOR’S REPORT To the Shareholders of ABC Company [or Other Appropriate Addressee] Report on the Audit of the Financial Statements³ Qualified Opinion We have audited the financial statements of ABC Company (the Company), which comprise the statement of financial position as at December 31, 20X1, and the statement of comprehensive income, statement of changes in equity and statement of cash flows for the year then ended, and notes to the financial statements, including a summary of significant accounting policies. In our opinion, except for the effects of the matter described in the Basis for Qualified Opinion section of our report, the accompanying financial statements present fairly, in all material respects, (or give a true and fair view of) the financial position of the Company as at December 31, 20X1, and (of) its financial performance and its cash flows for the year then ended in accordance with International Financial Reporting Standards (IFRSs).		<div style="text-align: right;"> 独立監査人の監査報告書 </div> <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>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。</p>	

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
<p>Basis for Qualified Opinion</p> <p>The Company's inventories are carried in the statement of financial position at xxx. Management has not stated the inventories at the lower of cost and net realizable value but has stated them solely at cost, which constitutes a departure from IFRSs. The Company's records indicate that, had management stated the inventories at the lower of cost and net realizable value, an amount of xxx would have been required to write the inventories down to their net realizable value. Accordingly, cost of sales would have been increased by xxx, and income tax, net income and shareholders' equity would have been reduced by xxx, xxx and xxx, respectively.</p> <p>We conducted our audit in accordance with International Standards on Auditing (ISAs). Our responsibilities under those standards are further described in the Auditor's Responsibilities for the Audit of the Financial Statements section of our report. We are independent of the Company in accordance with the ethical requirements that are relevant to our audit of the financial statements in [jurisdiction], and we have fulfilled our other ethical responsibilities in accordance with these requirements. We believe that the audit evidence we have obtained is sufficient and appropriate to provide a basis for our qualified opinion.</p> <p>Other Information [or other title if appropriate such as "Information Other than the Financial Statements and Auditor's Report Thereon"]</p> <p><i>[Reporting in accordance with the reporting requirements in ISA 720 (Revised) – see Illustration 6 in Appendix 2 of ISA 720 (Revised). The last paragraph of the other information section in Illustration 6 would be customized to describe the specific matter giving rise to the qualified opinion that also affects the other information.]</i></p> <p>Key Audit Matters</p> <p>Key audit matters are those matters that, in our professional judgment, were of most significance in our audit of the financial statements of the current period. These matters were addressed in the context of our audit of the financial statements as a whole, and in forming our opinion thereon, and we do not provide a separate opinion on these matters. In addition to the matter described in the Basis for Qualified Opinion section we have determined the matters described below to be the key audit matters to be communicated in our report.</p> <p><i>[Description of each key audit matter in accordance with ISA 701.]</i></p> <p>Responsibilities of Management and Those Charged with Governance for the Financial Statements⁴</p> <p><i>[Reporting in accordance with ISA 700 (Revised) – see Illustration 1 in ISA 700 (Revised).]</i></p> <p>Auditor's Responsibilities for the Audit of the Financial Statements</p> <p><i>[Reporting in accordance with ISA 700 (Revised) – see Illustration 1 in ISA 700 (Revised).]</i></p> <p>Report on Other Legal and Regulatory Requirements</p> <p><i>[Reporting in accordance with ISA 700 (Revised) – see Illustration 1 in ISA 700 (Revised).]</i></p> <p>The engagement partner on the audit resulting in this independent auditor's report is [name].</p> <p><i>[Signature in the name of the audit firm, the personal name of the auditor, or both, as appropriate for the particular jurisdiction]</i></p>		<p>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。</p> <p>限定付適正意見の根拠</p> <p>会社は、貸借対照表上、棚卸資産を XXX で計上している。会社は、棚卸資産を取得原価と正味売却価額のうちいずれか低い方の価額ではなく、取得原価で計上している。これは、[適用される財務報告の枠組み（注2）]に準拠していない。財務諸表に計上されている棚卸資産を取得原価と正味売却価額のうちいずれか低い方の価額で評価していたならば、棚卸資産を正味売却価額まで XXX 切り下げることが必要であった。この結果、営業利益、経常利益及び税引前当期純利益はそれぞれ XXX 過大に、当期純利益及び純資産は XXX 過大に表示されている。</p> <p>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。</p> <p>監査上の主要な検討事項</p> <p>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、「限定付適正意見の根拠」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。</p> <p>[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]</p> <p>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</p> <p>[監査基準委員会報告書 700 付録文例 1 に従った記載]</p> <p>財務諸表監査における監査人の責任</p> <p>[監査基準委員会報告書 700 付録文例 1 に従った記載]</p> <p><法令等に基づくその他の報告></p> <p>(省略)</p> <p>利害関係</p> <p>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>	

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
<p>[Auditor Address]</p> <p>[Date]</p> <p>³ The sub-title “Report on the Audit of the Financial Statements” is unnecessary in circumstances when the second sub-title “Report on Other Legal and Regulatory Requirements” is not applicable.</p> <p>⁴ Throughout the illustrative auditor’s reports the terms management and those charged with governance may need to be replaced by another term that is appropriate in the context of the legal framework in the particular jurisdiction.</p>			
<p>Illustration 2 – Adverse Opinion due to a Material Misstatement of the Consolidated Financial Statements</p>		<p>《文例 2》 連結財務諸表の重要な虚偽表示による不適正意見の場合</p>	
<p>For purposes of this illustrative auditor’s report, the following circumstances are assumed:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Audit of a complete set of consolidated financial statements of a listed entity using a fair presentation framework. The audit is a group audit of an entity with subsidiaries (i.e., ISA 600 applies). • The consolidated financial statements are prepared by management of the entity in accordance with IFRSs (a general purpose framework). • The terms of the audit engagement reflect the description of management’s responsibility for the consolidated financial statements in ISA 210. • The consolidated financial statements are materially misstated due to the non-consolidation of a subsidiary. The material misstatement is deemed to be pervasive to the consolidated financial statements. The effects of the misstatement on the consolidated financial statements have not been determined because it was not practicable to do so (i.e., an adverse opinion is appropriate). • The relevant ethical requirements that apply to the audit are those of the jurisdiction. • Based on the audit evidence obtained, the auditor has concluded that a material uncertainty does not exist related to events or conditions that may cast significant doubt on the entity’s ability to continue as a going concern in accordance with ISA 570 (Revised). • ISA 701 applies; however, the auditor has determined that there are no key audit matters other than the matter described in the Basis for Adverse Opinion section. • The auditor has obtained all of the other information prior to the date of the auditor’s report and the matter giving rise to the adverse opinion on the consolidated financial statements also affects the other information. • Those responsible for oversight of the consolidated financial statements differ from those responsible for the preparation of the consolidated financial statements. • In addition to the audit of the consolidated financial statements, the auditor has other reporting responsibilities required under local law. 		<p>文例の前提となる状況</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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連結財務諸表の監査である。当該監査は、子会社を有する企業のグループ監査である（すなわち、監査基準委員会報告書600が適用される。）。 • 監査契約書において、監査基準委員会報告書210の連結財務諸表に対する経営者の責任が記載されている。 • 連結財務諸表には、子会社の連結を除外したことによる重要な虚偽表示が存在する。当該重要な虚偽表示は連結財務諸表にとって広範であると認められるため、当該虚偽表示の影響を集計して評価することは、実務的に困難であるため実施していないが、不適正意見が適切と判断している。 • 監査人は、入手した監査証拠に基づいて、監査基準委員会報告書570に従って、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関連する重要な不確実性が存在しないと判断している。 • 監査基準委員会報告書701が適用されるが、監査人は、「不適正意見の根拠」区分に記載した事項以外に監査上の主要な検討事項はないと判断している。 • 会社は監査役会設置会社である。 • 監査人は、連結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。 	
<p>INDEPENDENT AUDITOR’S REPORT</p> <p>To the Shareholders of ABC Company [or Other Appropriate Addressee]</p> <p>Report on the Audit of the Consolidated Financial Statements⁵</p> <p>Adverse Opinion We have audited the consolidated financial statements of ABC Company and its subsidiaries (the Group), which comprise the consolidated statement of financial position as at December 31, 20X1, and the consolidated statement of</p>		<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>	

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
<p>comprehensive income, consolidated statement of changes in equity and consolidated statement of cash flows for the year then ended, and notes to the consolidated financial statements, including a summary of significant accounting policies.</p> <p>In our opinion, because of the significance of the matter discussed in the Basis for Adverse Opinion section of our report, the accompanying consolidated financial statements do not present fairly (or do not give a true and fair view of) the consolidated financial position of the Group as at December 31, 20X1, and (of) its consolidated financial performance and its consolidated cash flows for the year then ended in accordance with International Financial Reporting Standards (IFRSs).</p> <p>Basis for Adverse Opinion</p> <p>As explained in Note X, the Group has not consolidated subsidiary XYZ Company that the Group acquired during 20X1 because it has not yet been able to determine the fair values of certain of the subsidiary's material assets and liabilities at the acquisition date. This investment is therefore accounted for on a cost basis. Under IFRSs, the Company should have consolidated this subsidiary and accounted for the acquisition based on provisional amounts. Had XYZ Company been consolidated, many elements in the accompanying consolidated financial statements would have been materially affected. The effects on the consolidated financial statements of the failure to consolidate have not been determined.</p> <p>We conducted our audit in accordance with International Standards on Auditing (ISAs). Our responsibilities under those standards are further described in the Auditor's Responsibilities for the Audit of the Consolidated Financial Statements section of our report. We are independent of the Group in accordance with the ethical requirements that are relevant to our audit of the consolidated financial statements in [jurisdiction], and we have fulfilled our other ethical responsibilities in accordance with these requirements. We believe that the audit evidence we have obtained is sufficient and appropriate to provide a basis for our adverse opinion.</p> <p>Other Information [or another title if appropriate such as "Information Other than the Financial Statements and Auditor's Report Thereon"]</p> <p><i>[Reporting in accordance with the reporting requirements in ISA 720 (Revised) – see Illustration 7 in Appendix 2 of ISA 720 (Revised). The last paragraph of the other information section in Illustration 7 would be customized to describe the specific matter giving rise to the qualified opinion that also affects the other information.]</i></p> <p>Key Audit Matters</p> <p>Except for the matter described in the Basis for Adverse Opinion section, we have determined that there are no other key audit matters to communicate in our report.</p> <p>Responsibilities of Management and Those Charged with Governance for the Consolidated Financial Statements⁶</p> <p><i>[Reporting in accordance with ISA 700 (Revised) – see Illustration 2 in ISA 700 (Revised).]</i></p> <p>Auditor's Responsibilities for the Audit of the Consolidated Financial Statements</p> <p><i>[Reporting in accordance with ISA 700 (Revised) – see Illustration 2 in ISA 700 (Revised).]</i></p> <p>Report on Other Legal and Regulatory Requirements</p> <p><i>[Reporting in accordance with ISA 700 (Revised) – see Illustration 2 in ISA 700 (Revised).]</i></p> <p>The engagement partner on the audit resulting in this independent auditor's report is [name].</p>		<p><財務諸表監査> (注1)</p> <p>不適正意見</p> <p>当監査法人は、〇〇株式会社及び連結子会社の×年×月×日から×年×月×日までの連結会計年度の連結財務諸表、すなわち連結貸借対照表、連結損益計算書、連結包括利益計算書、連結株主資本等変動計算書、連結キャッシュ・フロー計算書及び重要な会計方針を含む連結財務諸表の注記について監査を行った。</p> <p>当監査法人は、上記の連結財務諸表が、「不適正意見の根拠」に記載した事項の連結財務諸表に及ぼす影響の重要性に鑑み、[適用される財務報告の枠組み(注2)]に準拠して、〇〇株式会社及び連結子会社の×年×月×日現在の財政状態並びに同日をもって終了する連結会計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。</p> <p>不適正意見の根拠</p> <p>注記Xに記載されているとおり、会社は、×年×月にX X株式会社の支配を獲得したが、支配獲得日においてX X株式会社が保有する重要な資産及び負債の一部の時価を確定することができないことを理由に、子会社X X株式会社を連結の範囲に含めていない。そのため、当該投資は連結貸借対照表上、取得原価により計上されているが、[適用される財務報告の枠組み(注2)]に従えば、会社は当該子会社を連結し、また、暫定金額に基づいて当該取得を会計処理しなければならない。X X株式会社を連結の範囲に含めた場合、連結財務諸表上、多岐にわたり重要な影響を及ぼすため、X X株式会社を連結の範囲に含めなかったことによる影響金額を算定できなかった。</p> <p>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、「連結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、会社及び連結子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。</p> <p>監査上の主要な検討事項</p> <p>監査上の主要な検討事項とは、当連結会計年度の連結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、連結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、「不適正意見の根拠」に記載されている事項を除き、監査報告書において報告すべき監査上の主要な検討事項はないと判断している。</p> <p>連結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</p> <p>[監査基準委員会報告書 700 付録文例 2 に従って第 2 段落まで記載]</p> <p>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。</p> <p>連結財務諸表監査における監査人の責任</p> <p>[監査基準委員会報告書 700 付録文例 2 に従った記載。なお、「監査委員会」を「監査役及び監査役会」に置き換える。]</p>	

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
<p>[Signature in the name of the audit firm, the personal name of the auditor, or both, as appropriate for the particular jurisdiction]</p> <p>[Auditor Address]</p> <p>[Date]</p> <p>⁵ The sub-title “Report on the Audit of the Consolidated Financial Statements” is unnecessary in circumstances when the second sub-title “Report on Other Legal and Regulatory Requirements” is not applicable.</p> <p>⁶ Or other terms that are appropriate in the context of the legal framework in the particular jurisdiction</p>		<p><法令等に基づくその他の報告></p> <p>(省略)</p> <p>利害関係</p> <p>会社及び連結子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>Illustration 3 – Qualified Opinion due to the Auditor’s Inability to Obtain Sufficient Audit Evidence Regarding a Foreign Associate</p>		<p>《文例3》在外関連会社に関して十分な監査証拠を入手することができなかったことによる限定付適正意見の場合</p>	
<p>For purposes of this illustrative auditor’s report, the following circumstances are assumed:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Audit of a complete set of consolidated financial statements of a listed entity using a fair presentation framework. The audit is a group audit of an entity with subsidiaries (i.e., ISA 600 applies). • The consolidated financial statements are prepared by management of the entity in accordance with IFRSs (a general purpose framework). • The terms of the audit engagement reflect the description of management’s responsibility for the consolidated financial statements in ISA 210. • The auditor was unable to obtain sufficient appropriate audit evidence regarding an investment in a foreign associate. The possible effects of the inability to obtain sufficient appropriate audit evidence are deemed to be material but not pervasive to the consolidated financial statements (i.e., a qualified opinion is appropriate). • The relevant ethical requirements that apply to the audit are those of the jurisdiction. • Based on the audit evidence obtained, the auditor has concluded that a material uncertainty does not exist related to events or conditions that may cast significant doubt on the entity’s ability to continue as a going concern in accordance with ISA 570 (Revised). • Key audit matters have been communicated in accordance with ISA 701. • The auditor has obtained all of the other information prior to the date of the auditor’s report and the matter giving rise to the qualified opinion on the consolidated financial statements also affects the other information • Those responsible for oversight of the consolidated financial statements differ from those responsible for the preparation of the consolidated financial statements. • In addition to the audit of the consolidated financial statements, the auditor has other reporting responsibilities required under local law. 		<p>文例の前提となる状況</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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連結財務諸表の監査である。当該監査は、子会社を有する企業のグループ監査である（すなわち、監査基準委員会報告書600が適用される。）。 • 監査契約書において、監査基準委員会報告書210の連結財務諸表に対する経営者の責任が記載されている。 • 監査人は、在外関連会社に対する投資に関し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。十分かつ適切な監査証拠を入手することができないことが連結財務諸表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と認められるため、限定付適正意見が適切と判断している。 • 監査人は、入手した監査証拠に基づいて、監査基準委員会報告書570に従って、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関連する重要な不確実性が存在しないと判断している。 • 監査基準委員会報告書701が適用されるが、監査人は、「限定付適正意見の根拠」区分に記載した事項以外に、監査上の主要な検討事項が報告されている。 • 会社は監査役会設置会社である。 • 監査人は、連結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。 	
<p>INDEPENDENT AUDITOR’S REPORT</p> <p>To the Shareholders of ABC Company [or Other Appropriate Addressee]</p> <p>Report on the Audit of the Consolidated Financial Statements⁷</p> <p>Qualified Opinion</p>		<p>[宛先]</p> <p>独立監査人の監査報告書</p>	<p>[監査報告書の日付]</p> <p>[〇〇監査法人]</p> <p>[事業所名]</p> <p>[監査人の署名]</p>

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
<p>We have audited the consolidated financial statements of ABC Company and its subsidiaries (the Group), which comprise the consolidated statement of financial position as at December 31, 20X1, and the consolidated statement of comprehensive income, consolidated statement of changes in equity and consolidated statement of cash flows for the year then ended, and notes to the consolidated financial statements, including a summary of significant accounting policies.</p> <p>In our opinion, except for the possible effects of the matter described in the Basis for Qualified Opinion section of our report, the accompanying consolidated financial statements present fairly, in all material respects, (or give a true and fair view of) the financial position of the Group as at December 31, 20X1, and (of) its consolidated financial performance and its consolidated cash flows for the year then ended in accordance with International Financial Reporting Standards (IFRSs).</p> <p>Basis for Qualified Opinion</p> <p>The Group’s investment in XYZ Company, a foreign associate acquired during the year and accounted for by the equity method, is carried at xxx on the consolidated statement of financial position as at December 31, 20X1, and ABC’s share of XYZ’s net income of xxx is included in ABC’s income for the year then ended. We were unable to obtain sufficient appropriate audit evidence about the carrying amount of ABC’s investment in XYZ as at December 31, 20X1 and ABC’s share of XYZ’s net income for the year because we were denied access to the financial information, management, and the auditors of XYZ. Consequently, we were unable to determine whether any adjustments to these amounts were necessary.</p> <p>We conducted our audit in accordance with International Standards on Auditing (ISAs). Our responsibilities under those standards are further described in the Auditor’s Responsibilities for the Audit of the Consolidated Financial Statements section of our report. We are independent of the Group in accordance with the ethical requirements that are relevant to our audit of the consolidated financial statements in [jurisdiction], and we have fulfilled our other ethical responsibilities in accordance with these requirements. We believe that the audit evidence we have obtained is sufficient and appropriate to provide a basis for our qualified opinion.</p> <p>Other Information [or another title if appropriate such as “Information Other than the Financial Statements and Auditor’s Report Thereon”]</p> <p><i>[Reporting in accordance with the reporting requirements in ISA 720 (Revised) – see Illustration 6 in Appendix 2 of ISA 720 (Revised). The last paragraph of the other information section in Illustration 6 would be customized to describe the specific matter giving rise to the qualified opinion that also affects the other information.]</i></p> <p>Key Audit Matters</p> <p>Key audit matters are those matters that, in our professional judgment, were of most significance in our audit of the consolidated financial statements of the current period. These matters were addressed in the context of our audit of the consolidated financial statements as a whole, and in forming our opinion thereon, and we do not provide a separate opinion on these matters. In addition to the matter described in the Basis for Qualified Opinion section, we have determined the matters described below to be the key audit matters to be communicated in our report.</p> <p><i>[Description of each key audit matter in accordance with ISA 701.]</i></p> <p>Responsibilities of Management and Those Charged with Governance for the Consolidated Financial Statements⁸</p> <p><i>[Reporting in accordance with ISA 700 (Revised) – see Illustration 2 in ISA 700 (Revised).]</i></p>		<p><財務諸表監査> (注1)</p> <p>限定付適正意見</p> <p>当監査法人は、〇〇株式会社及び連結子会社の×年×月×日から×年×月×日までの連結会計年度の連結財務諸表、すなわち連結貸借対照表、連結損益計算書、連結包括利益計算書、連結株主資本等変動計算書、連結キャッシュ・フロー計算書及び重要な会計方針を含む連結財務諸表の注記について監査を行った。</p> <p>当監査法人は、上記の連結財務諸表が、「限定付適正意見の根拠」に記載した事項の連結財務諸表に及ぼす可能性のある影響を除き、[適用される財務報告の枠組み(注2)]に準拠して、〇〇株式会社及び連結子会社の×年×月×日現在の財政状態並びに同日をもって終了する連結会計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。</p> <p>限定付適正意見の根拠</p> <p>会社は、当連結会計年度中にXYZ社の株式を取得し、在外関連会社として当該会社の投資に対し持分法を適用している。XYZ社に対する投資は、×年12月31日現在の連結貸借対照表上XXXで計上され、XYZ社の当期純利益のうち会社の持分相当額であるXXXが、同日に終了した連結会計年度の会社の当期純利益に含まれている。当監査法人は、XYZ社の財務情報を入手することができず、また、XYZ社の経営者及び監査人とのコミュニケーションが認められなかったため、XYZ社に対する×年12月31日現在の会社の持分法による投資簿価及び同日に終了した連結会計年度の当期純利益のうち関連する持分法投資利益について、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った。</p> <p>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、「連結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、会社及び連結子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。</p> <p>監査上の主要な検討事項</p> <p>監査上の主要な検討事項とは、当連結会計年度の連結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、連結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、「限定付適正意見の根拠」に記載した事項のほか、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。</p> <p>[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]</p> <p>連結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</p> <p>[監査基準委員会報告書700付録文例2に従って第2段落まで記載]</p> <p>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。</p> <p>連結財務諸表監査における監査人の責任</p>	

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
<p>Auditor’s Responsibilities for the Audit of the Consolidated Financial Statements <i>[Reporting in accordance with ISA 700 (Revised) – see Illustration 2 in ISA 700 (Revised).]</i></p> <p>Report on Other Legal and Regulatory Requirements <i>[Reporting in accordance with ISA 700 (Revised) – see Illustration 2 in ISA 700 (Revised).]</i> The engagement partner on the audit resulting in this independent auditor’s report is <i>[name]</i>. <i>[Signature in the name of the audit firm, the personal name of the auditor, or both, as appropriate for the particular jurisdiction]</i> <i>[Auditor Address]</i> <i>[Date]</i></p> <p>⁷ The sub-title “Report on the Audit of the Consolidated Financial Statements” is unnecessary in circumstances when the second sub-title “Report on Other Legal and Regulatory Requirements” is not applicable. ⁸ Or other terms that are appropriate in the context of the legal framework in the particular jurisdiction</p>		<p>〔監査基準委員会報告書 700 付録文例 2 に従った記載。なお、「監査委員会」を「監査役及び監査役会」に置き換える。〕</p> <p><法令等に基づくその他の報告> (省略)</p> <p>利害関係 会社及び連結子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>Illustration 4 – Disclaimer of Opinion due to the Auditor’s Inability to Obtain Sufficient Appropriate Audit Evidence about a Single Element of the Consolidated Financial Statements</p>		<p>《文例 4》 連結財務諸表の一つの要素について十分かつ適切な監査証拠を入手できないことによる意見不表明</p>	
<p>For purposes of this illustrative auditor’s report, the following circumstances are assumed:</p>		<p>文例の前提となる状況</p>	
<ul style="list-style-type: none"> • Audit of a complete set of consolidated financial statements of an entity other than a listed entity using a fair presentation framework. The audit is a group audit of an entity with subsidiaries (i.e., ISA 600 applies). • The consolidated financial statements are prepared by management of the entity in accordance with IFRSs (a general purpose framework). • The terms of the audit engagement reflect the description of management’s responsibility for the consolidated financial statements in ISA 210. • The auditor was unable to obtain sufficient appropriate audit evidence about a single element of the consolidated financial statements. That is, the auditor was also unable to obtain audit evidence about the financial information of a joint venture investment that represents over 90% of the entity’s net assets. The possible effects of this inability to obtain sufficient appropriate audit evidence are deemed to be both material and pervasive to the consolidated financial statements (i.e., a disclaimer of opinion is appropriate). • The relevant ethical requirements that apply to the audit are those of the jurisdiction. • Those responsible for oversight of the consolidated financial statements differ from those responsible for the preparation of the consolidated financial statements. • A more limited description of the auditor’s responsibilities section is required. • In addition to the audit of the consolidated financial statements, the auditor has other reporting responsibilities required under local law. 		<ul style="list-style-type: none"> • 上場企業以外の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連結財務諸表の監査である。当該監査は、子会社を有する企業のグループ監査である（すなわち、監査基準委員会報告書600が適用される。）。 • 監査契約書において、監査基準委員会報告書210の連結財務諸表に対する経営者の責任が記載されている。 • 監査人は、連結財務諸表の一つの要素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。すなわち、監査人は、会社の純資産の90%超に相当する共同支配企業に対する投資に関して、当該共同支配企業の財務情報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。十分かつ適切な監査証拠を入手することができず、未発見の虚偽表示がもしあるとすれば、それが財務諸表に及ぼす可能性のある影響は、重要かつ広範であると認められるため、意見不表明が適切と判断している。 • 会社は監査役会設置会社である。 • 意見不表明のため、「連結財務諸表監査における監査人の責任」区分の記載が変更される。 • 監査人は、連結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。 	
<p>INDEPENDENT AUDITOR’S REPORT To the Shareholders of ABC Company [or Other Appropriate Addressee]</p>		<p>独立監査人の監査報告書</p> <p>[宛先]</p>	<p>[監査報告書の日付]</p>

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
<p>Report on the Audit of the Consolidated Financial Statements⁹</p> <p>Disclaimer of Opinion</p> <p>We were engaged to audit the consolidated financial statements of ABC Company and its subsidiaries (the Group), which comprise the consolidated statement of financial position as at December 31, 20X1, and the consolidated statement of comprehensive income, consolidated statement of changes in equity and consolidated statement of cash flows for the year then ended, and notes to the consolidated financial statements, including a summary of significant accounting policies.</p> <p>We do not express an opinion on the accompanying consolidated financial statements of the Group. Because of the significance of the matter described in the Basis for Disclaimer of Opinion section of our report, we have not been able to obtain sufficient appropriate audit evidence to provide a basis for an audit opinion on these consolidated financial statements.</p> <p>Basis for Disclaimer of Opinion</p> <p>The Group’s investment in its joint venture XYZ Company is carried at xxx on the Group’s consolidated statement of financial position, which represents over 90% of the Group’s net assets as at December 31, 20X1. We were not allowed access to the management and the auditors of XYZ Company, including XYZ Company’s auditors’ audit documentation. As a result, we were unable to determine whether any adjustments were necessary in respect of the Group’s proportional share of XYZ Company’s assets that it controls jointly, its proportional share of XYZ Company’s liabilities for which it is jointly responsible, its proportional share of XYZ’s income and expenses for the year, and the elements making up the consolidated statement of changes in equity and the consolidated cash flow statement.</p> <p>Responsibilities of Management and Those Charged with Governance for the Consolidated Financial Statements¹⁰</p> <p>[Reporting in accordance with ISA 700 (Revised) – see Illustration 2 in ISA 700 (Revised).]</p> <p>Auditor’s Responsibilities for the Audit of the Consolidated Financial Statements</p> <p>Our responsibility is to conduct an audit of the Group’s consolidated financial statements in accordance with International Standards on Auditing and to issue an auditor’s report. However, because of the matter described in the Basis for Disclaimer of Opinion section of our report, we were not able to obtain sufficient appropriate audit evidence to provide a basis for an audit opinion on these consolidated financial statements.</p> <p>We are independent of the Group in accordance with the ethical requirements that are relevant to our audit of the financial statements in [jurisdiction], and we have fulfilled our other ethical responsibilities in accordance with these requirements.</p> <p>Report on Other Legal and Regulatory Requirements</p> <p>[Reporting in accordance with ISA 700 (Revised) – see Illustration 2 in ISA 700 (Revised).]</p> <p>[Signature in the name of the audit firm, the personal name of the auditor, or both, as appropriate for the particular jurisdiction]</p> <p>[Auditor Address]</p> <p>[Date]</p> <p>⁹ The sub-title “Report on the Audit of the Consolidated Financial Statements” is unnecessary in circumstances when the second sub-title “Report on Other Legal and Regulatory Requirements” is not applicable.</p>		<p>[○○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>意見不表明</p> <p>当監査法人は、○○株式会社及び連結子会社の×年×月×日から×年×月×日までの連結会計年度の連結財務諸表、すなわち連結貸借対照表、連結損益計算書、連結包括利益計算書、連結株主資本等変動計算書、連結キャッシュ・フロー計算書及び重要な会計方針を含む連結財務諸表の注記について監査を行った。</p> <p>当監査法人は、「意見不表明の根拠」に記載した事項の連結財務諸表に及ぼす可能性のある影響の重要性に鑑み、連結財務諸表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ったため、監査意見を表明しない。</p> <p>意見不表明の根拠</p> <p>会社の共同支配企業 XYZ 社に対する投資は、会社の連結貸借対照表上 XXX で計上されており、これは、X年12月31日現在の会社の純資産の90%超に相当する。当監査法人は、XYZ社の経営者及び監査人とのコミュニケーションが認められず、また、XYZ社の監査人の監査調書の閲覧も認められなかった。その結果、当監査法人は、共同支配企業であるXYZ社の資産、負債及び損益に係る持分相当額、並びに連結株主資本等変動計算書と連結キャッシュ・フロー計算書を構成する数値に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った。</p> <p>連結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</p> <p>経営者の責任は、[適用される財務報告の枠組み(注2)]に準拠して連結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連結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。</p> <p>連結財務諸表を作成するに当たり、経営者は、継続企業に基づき連結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。</p> <p>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。</p> <p>連結財務諸表監査における監査人の責任</p> <p>監査人の責任は、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、当監査法人は連結財務諸表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った。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、会社及び連結子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。</p> <p><法令等に基づくその他の報告> (省略)</p>	

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
<p>¹⁰ Or other terms that are appropriate in the context of the legal framework of the particular jurisdiction</p>		<p>利害関係 会社及び連結子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>Illustration 5 – Disclaimer of Opinion due to the Auditor’s Inability to Obtain Sufficient Appropriate Audit Evidence about Multiple Elements of the Financial Statements</p>		<p>《文例 5》財務諸表の複数の要素に関して十分かつ適切な監査証拠を入手できないことによる意見不表明</p>	
<p>For purposes of this illustrative auditor’s report, the following circumstances are assumed:</p>		<p>文例の前提となる状況</p>	
<ul style="list-style-type: none"> • Audit of a complete set of financial statements of an entity other than a listed entity using a fair presentation framework. The audit is not a group audit (i.e., ISA 600, does not apply). • The financial statements are prepared by management of the entity in accordance with IFRSs (a general purpose framework). • The terms of the audit engagement reflect the description of management’s responsibility for the financial statements in ISA 210. • The auditor was unable to obtain sufficient appropriate audit evidence about multiple elements of the financial statements, that is, the auditor was also unable to obtain audit evidence about the entity’s inventories and accounts receivable. The possible effects of this inability to obtain sufficient appropriate audit evidence are deemed to be both material and pervasive to the financial statements. • The relevant ethical requirements that apply to the audit are those of the jurisdiction. • Those responsible for oversight of the financial statements differ from those responsible for the preparation of the financial statements. • A more limited description of the auditor’s responsibilities section is required. • In addition to the audit of the financial statements, the auditor has other reporting responsibilities required under local law. 		<ul style="list-style-type: none"> • 上場企業以外の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。）。 • 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。 • 監査人は、財務諸表の複数の要素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。すなわち、監査人は、企業の棚卸資産と売掛金について監査証拠を入手することができなかった。十分かつ適切な監査証拠を入手することができず、未発見の虚偽表示がもしあるとすれば、それが財務諸表に及ぼす可能性のある影響は、重要かつ広範であると認められる。 • 会社は監査役会設置会社である。 • 意見不表明のため、「財務諸表監査における監査人の責任」区分の記載が変更される。 • 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。 	
<p>INDEPENDENT AUDITOR’S REPORT To the Shareholders of ABC Company [or Other Appropriate Addressee]</p> <p>Report on the Audit of the Financial Statements¹¹</p> <p>Disclaimer of Opinion We were engaged to audit the financial statements of ABC Company (the Company), which comprise the statement of financial position as at December 31, 20X1, and the statement of comprehensive income, statement of changes in equity and statement of cash flows for the year then ended, and notes to the financial statements, including a summary of significant accounting policies. We do not express an opinion on the accompanying financial statements of the Company. Because of the significance of the matters described in the Basis for Disclaimer of Opinion section of our report, we have not been able to obtain sufficient appropriate audit evidence to provide a basis for an audit opinion on these financial statements.</p> <p>Basis for Disclaimer of Opinion</p>		<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>意見不表明</p> <p>当監査法人は、〇〇株式会社及び連結子会社の×年×月×日から×年×月×日までの連結会計年度の連結財務諸表、すなわち連結貸借対照表、連結損益計算書、連結包括利益計算書、連結株主資本等変動計算書、連結キャッシュ・フロー計算書及び重要な会計方針を含む連結財務諸表の注記について監査を行った。</p>	

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
<p>We were not appointed as auditors of the Company until after December 31, 20X1 and thus did not observe the counting of physical inventories at the beginning and end of the year.</p> <p>We were unable to satisfy ourselves by alternative means concerning the inventory quantities held at December 31, 20X0 and 20X1, which are stated in the statements of financial position at xxx and xxx, respectively. In addition, the introduction of a new computerized accounts receivable system in September 20X1 resulted in numerous errors in accounts receivable. As of the date of our report, management was still in the process of rectifying the system deficiencies and correcting the errors. We were unable to confirm or verify by alternative means accounts receivable included in the statement of financial position at a total amount of xxx as at December 31, 20X1. As a result of these matters, we were unable to determine whether any adjustments might have been found necessary in respect of recorded or unrecorded inventories and accounts receivable, and the elements making up the statement of comprehensive income, statement of changes in equity and statement of cash flows.</p> <p>Responsibilities of Management and Those Charged with Governance for the Financial Statements¹² <i>[Reporting in accordance with ISA 700 (Revised) – see Illustration 1 in ISA 700 (Revised).]</i></p> <p>Auditor’s Responsibilities for the Audit of the Financial Statements Our responsibility is to conduct an audit of the Company’s financial statements in accordance with International Standards on Auditing and to issue an auditor’s report. However, because of the matters described in the Basis for Disclaimer of Opinion section of our report, we were not able to obtain sufficient appropriate audit evidence to provide a basis for an audit opinion on these financial statements.</p> <p>We are independent of the Company in accordance with the ethical requirements that are relevant to our audit of the financial statements in [jurisdiction], and we have fulfilled our other ethical responsibilities in accordance with these requirements.</p> <p>Report on Other Legal and Regulatory Requirements <i>[Reporting in accordance with ISA 700 (Revised) – see Illustration 1 in ISA 700 (Revised).]</i> <i>[Signature in the name of the audit firm, the personal name of the auditor, or both, as appropriate for the particular jurisdiction]</i> <i>[Auditor Address]</i> <i>[Date]</i></p> <p>¹¹ The sub-title “Report on the Audit of the Financial Statements” is unnecessary in circumstances when the second sub-title “Report on Other Legal and Regulatory Requirements” is not applicable. ¹² Or other terms that are appropriate in the context of the legal framework of the particular jurisdiction</p>		<p>当監査法人は、「意見不表明の根拠」に記載した事項の連結財務諸表に及ぼす可能性のある影響の重要性に鑑み、連結財務諸表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。</p> <p>意見不表明の根拠</p> <p>会社の共同支配企業 XYZ 社に対する投資は、会社の連結貸借対照表上 XXX で計上されており、これは、X年 12 月 31 日現在の会社の純資産の 90%超に相当する。当監査法人は、XYZ 社の経営者及び監査人とのコミュニケーションが認められず、また、XYZ 社の監査人の監査調書の閲覧も認められなかつた。その結果、当監査法人は、共同支配企業である XYZ 社の資産、負債及び損益に係る持分相当額、並びに連結株主資本等変動計算書と連結キャッシュ・フロー計算書を構成する数値に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。</p> <p>連結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</p> <p>経営者の責任は、[適用される財務報告の枠組み（注 2）]に準拠して連結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連結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。</p> <p>連結財務諸表を作成するに当たり、経営者は、継続企業に基づき連結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。</p> <p>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。</p> <p>連結財務諸表監査における監査人の責任</p> <p>監査人の責任は、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、当監査法人は連結財務諸表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。当監査法人は、我が国における職業倫理に関する規定に従って、会社及び連結子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。</p> <p><法令等に基づくその他の報告> (省略)</p> <p>利害関係 会社及び連結子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 6》否定的意見</p> <p>文例の前提となる状況</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 上場企業以外の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。）。 ・ 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。 ・ 監査人は、財務諸表の複数の要素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。 	

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
		<p>すなわち、監査人は、企業の棚卸資産と売掛金について監査証拠を入手することができなかった。十分かつ適切な監査証拠を入手することができず、未発見の虚偽表示がもしあるとすれば、それが財務諸表に及ぼす可能性のある影響は、重要かつ広範であると認められる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・会社は監査役会設置会社である。 ・意見不表明のため、「財務諸表監査における監査人の責任」区分の記載が変更される。 ・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。 	
		<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>意見不表明 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。</p> <p>当監査法人は、「意見不表明の根拠」に記載した事項の財務諸表に及ぼす可能性のある影響の重要性に鑑み、財務諸表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ったため、監査意見を表明しない。</p> <p>意見不表明の根拠 当監査法人は、×年12月31日より後に監査契約を締結したため、当事業年度の期首及び期末の棚卸資産の実地棚卸に立ち会うことができず、×年及び×年12月31日現在において貸借対照表にそれぞれXXX及びXXXで計上されている棚卸資産の数量に関して、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った。また、×年9月に新しい売掛金システムを導入したことにより、売掛金に多数の誤謬が生じている。監査報告書日現在においても、システムの不具合を是正し誤謬を修正している過程にあった。当監査法人は、×年12月31日現在の貸借対照表に計上されている売掛金残高XXXを、他の方法によって確認又は検証することができなかった。これらの結果、当監査法人は、棚卸資産及び売掛金残高、関連する包括利益項目、並びに、株主資本等変動計算書及びキャッシュ・フロー計算書を構成する要素に関して、何らかの修正が必要かどうかについて判断することができなかった。</p> <p>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700付録文例1に従った記載]</p> <p>財務諸表監査における監査人の責任 当監査法人の責任は、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、当監査法人は財務諸表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</p>	

[Requirement etc]	[Application etc]	[要求事項等]	[適用指針]
		<p>入手することができなかった。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。</p> <p><法令等に基づくその他の報告> (省略)</p> <p>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。</p>	
		《文例 1 から文例 6 に対する注》	
		<p>(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。</p> <p>(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。</p> <p>(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。</p>	