

## 個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査

2014年4月4日  
 改正 2020年3月17日  
 改正 2021年1月14日  
 改正 2021年8月19日  
 改正 2022年10月13日  
 改正 2023年1月12日  
 改正 2024年9月26日  
 最終改正 2025年7月17日  
 日本公認会計士協会  
 監査・保証基準委員会  
 (報告書：第39号)

項番号

I	本報告書の範囲及び目的	
1.	本報告書の範囲	1
2.	本報告書の目的	4
3.	定義	5
II	要求事項	
1.	監査契約の締結における考慮事項	
(1)	一般に公正妥当と認められる監査の基準の適用	6
(2)	財務報告の枠組みの受入可能性	7
(3)	意見の様式	8
2.	監査の計画と実施における考慮事項	9
3.	意見の形成と監査報告における考慮事項	10
(1)	企業の完全な一組の財務諸表に対する監査報告及び（完全な一組の財務諸表における）個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査報告	11
(2)	企業の完全な一組の財務諸表に対する監査報告書に含まれる特定の事項が、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査及びその監査報告書に及ぼす影響の検討	13
III	適用指針	
1.	本報告書の範囲	A1
2.	監査契約の締結における考慮事項	
(1)	監査基準報告書の適用	A5
(2)	財務報告の枠組みの受入可能性	A7
(3)	意見の様式	A8

3. 監査の計画と実施における考慮事項.....	A10
4. 意見の形成と監査報告における考慮事項.....	A16
(1) 企業の完全な一組の財務諸表に対する監査報告及び（完全な一組の財務諸表における） 個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査報告 .....	A23

IV 適用

付録1 財務諸表項目等の例

付録2 個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査報告書の文例

## 《Ⅰ 本報告書の範囲及び目的》

### 《1. 本報告書の範囲》

1. 本報告書は、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査において、他の監査基準報告書を適用する際に特に考慮すべき事項について、実務上の指針を提供するものである。なお、本報告書において定められていない事項及び定義等については、他の監査基準報告書が適用される。完全な一組の財務諸表以外の過去財務情報の監査において他の監査基準報告書を適用する場合には、状況に応じて適宜読み替えて適用することが必要になる。

個別の財務表又は財務諸表項目等は、一般目的の財務報告の枠組み又は特別目的の財務報告の枠組みに準拠して作成される。個別の財務表又は財務諸表項目等が、特別目的の財務報告の枠組みに準拠して作成されている場合は、監査基準報告書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」も併せて適用されることになる（A1項からA4項参照）。

2. 本報告書は、グループ監査のために、構成単位の監査人が構成単位の財務情報に関して監査手続を実施している状況には適用されない（監査基準報告書600「グループ監査における特別な考慮事項」参照）。

3. 本報告書は、他の監査基準報告書の要求事項に追加して適用されることを前提としている。また、本報告書は、個々の監査業務に関連して特に考慮すべき事項を網羅的に提供するものではない。

### 《2. 本報告書の目的》

4. 本報告書における監査人の目的は、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査において他の監査基準報告書を適用する際に、以下に関連して特に考慮すべき事項に適切に対処することである。

- (1) 監査契約の締結
- (2) 監査の計画と実施
- (3) 意見の形成と監査報告

### 《3. 定義》

5. 本報告書における用語の定義は、以下のとおりとする。

- (1) 「財務表」－完全な一組の財務諸表を構成する、貸借対照表、損益計算書、キャッシュ・フロー計算書等のそれぞれを指す。
- (2) 「財務諸表項目等」－財務諸表の構成要素、勘定又はその他の項目を意味する。

個別の財務表、財務諸表項目等には、関連する注記事項が含まれる。関連する注記事項は、通常、財務表又は財務諸表項目等に関連する説明的又は記述的な情報から構成される。

## 《Ⅱ 要求事項》

### 《1. 監査契約の締結における考慮事項》

#### 《(1) 一般に公正妥当と認められる監査の基準の適用》

6. 監査人は、監査基準報告書200「財務諸表監査における総括的な目的」第17項に従い、監査基準、法令により準拠が求められる場合、監査における不正リスク対応基準（以下「不正リスク対応基

準」という。)及び監査基準報告書を含む日本公認会計士協会が公表する監査実務指針のうち個々の監査業務に関連するものは全て遵守することが求められている。この要求事項は、監査人が対象となる企業の完全な一組の財務諸表の監査も行っているかどうかにかかわらず、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査において適用される。

監査人は、対象となる企業の完全な一組の財務諸表の監査を行わない場合、一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査を行うことが実務的な観点から実行可能であるかどうかを判断しなければならない（A5項及びA6項参照）。

### 《(2) 財務報告の枠組みの受入可能性》

7. 監査人は、監査基準報告書210「監査業務の契約条件の合意」第4項(1)に従い、財務諸表の作成において適用される財務報告の枠組みが受入可能なものであるかどうかを判断することが求められている。個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査の場合、受入可能性の検討に当たり、監査人は、当該財務報告の枠組みを適用することにより、想定利用者が、個別の財務表又は財務諸表項目等により提供される情報、及び重要な取引や会計事象がその情報に及ぼす影響を理解できるような適切な開示が提供されるかどうかを判断しなければならない（A7項参照）。

### 《(3) 意見の様式》

8. 監査人は、監査基準報告書210第8項(5)に基づいて、監査業務の契約条件の合意内容として、監査報告書の想定される様式を監査契約書に記載しなければならない。個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査の場合、監査人は、想定される意見の様式が個別の状況において適切であるかどうかを検討しなければならない（A8項及びA9項参照）。

## 《2. 監査の計画と実施における考慮事項》

9. 監査基準報告書200においては、監査基準報告書は、監査人による財務諸表監査の観点から記載されており、したがって、その他の過去財務情報の監査に対して適用される場合には、状況に応じて適宜読み替えて適用されることになる旨が記載されている（監基報200第2項及び第12項(9)参照）。監査人は、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査の計画及び実施において、監査基準報告書を含む日本公認会計士協会が公表する監査実務指針を適用するに当たり、個々の監査業務の状況に応じて関連する全ての監査実務指針を適用しなければならない（A10項からA15項参照）。

## 《3. 意見の形成と監査報告における考慮事項》

10. 監査人は、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査意見の形成と監査報告を行う際、監査基準報告書700「財務諸表に対する意見の形成と監査報告」、及び適用される場合には監査基準報告書800の要求事項を、個々の監査業務の状況に応じて適宜読み替えて適用しなければならない（A16項からA22項参照）。

### 《(1) 企業の完全な一組の財務諸表に対する監査報告及び（完全な一組の財務諸表における）個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査報告》

11. 監査人は、企業の完全な一組の財務諸表に対する監査に併せて、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査報告を行う場合、それぞれ別の業務として意見を表明しなければならない。
12. 監査した個別の財務表又は財務諸表項目等は、企業の完全な一組の財務諸表とともに発行されることがある。監査人は、個別の財務表又は財務諸表項目等の表示が、完全な一組の財務諸表から区別されていないと判断した場合、そのような状況を是正するよう経営者に求めなければならない。
- また、監査人は、一つの監査報告書において完全な一組の財務諸表と個別の財務表又は財務諸表項目等に対する意見を表明する場合であっても、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する意見を完全な一組の財務諸表に対する意見とは別に記載しなければならない。なお、完全な一組の財務諸表に対する意見が否定的意見又は意見不表明である場合は、第14項及び第15項で取り扱っている。監査人は、個別の財務表又は財務諸表項目等が完全な一組の財務諸表と区別されていることを確認するまでは、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査報告書を発行してはならない。

### 《(2) 企業の完全な一組の財務諸表に対する監査報告書に含まれる特定の事項が、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査及びその監査報告書に及ぼす影響の検討》

13. 監査人は、企業の完全な一組の財務諸表に対する監査報告書が次の事項を含む場合、当該事項が個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査及びその監査報告書に及ぼす影響を検討しなければならない（A23項からA27項参照）。
- (1) 監査基準報告書705「独立監査人の監査報告書における除外事項付意見」に従った除外事項付意見
  - (2) 同706「独立監査人の監査報告書における強調事項区分とその他の事項区分」に従った「強調事項」区分又は「その他の事項」区分
  - (3) 同570「継続企業」に従った「継続企業の前提に関する重要な不確実性」区分
  - (4) 同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」に従った監査上の主要な検討事項の報告
  - (5) 同720「その他の記載内容に関連する監査人の責任」に従ったその他の記載内容の未修正の重要な誤りについて記載した内容

### 《企業の完全な一組の財務諸表に対する監査報告書における否定的意見又は意見不表明》

14. 監査人は、企業の完全な一組の財務諸表全体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、監査基準報告書705第14項に基づき、一つの監査報告書に、当該完全な一組の財務諸表の一部を構成する個別の財務表又は財務諸表項目等に対する無限定意見を含めてはならない。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、企業の完全な一組の財務諸表全体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（A28項参照）。
15. 監査人は、企業の完全な一組の財務諸表全体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した場合であっても、当該完全な一組の財務諸表に含まれる財務

諸表項目等に対する別の監査業務においては、当該財務諸表項目等に対して無限定意見を表明することが適切であると考えられる場合がある。その場合、以下の状況を全て満たさなければ、当該財務諸表項目等に対して無限定意見を表明してはならない。

- (1) 法令等で禁止されていないこと。
  - (2) 当該意見が表明される監査報告書が、否定的意見又は意見不表明が含まれる監査報告書とともに発行されないこと。
  - (3) 財務諸表項目等が、企業の完全な一組の財務諸表の主要部分を構成しないこと。
16. 監査人は、完全な一組の財務諸表全体に対して否定的意見を表明する、又は意見不表明とする場合、完全な一組の財務諸表に含まれる個別の財務表に対して無限定意見を表明してはならない。個別の財務表に対する監査報告書が、否定的意見又は意見不表明が含まれる監査報告書とともに発行されない場合であっても無限定意見を表明してはならない。これは、個別の財務表は当該完全な一組の財務諸表の主要部分を構成するとみなされるためである。

### 《Ⅲ 適用指針》

#### 《1. 本報告書の範囲》(第1項及び第5項参照)

- A1. 監査基準報告書200第12項(1)において、過去財務情報とは、過去の一定期間に発生した経済事象、又は過去の一定時点における経済的な状態若しくは状況について財務的に表現した特定の企業に関連する情報であり、主として企業の会計システムから得られると定義されている。
- A2. 監査基準報告書200第12項(9)において、財務諸表とは、財務報告の枠組みに準拠して、過去財務情報を体系的に表したものであり、関連する注記事項が含まれると定義され、一定時点における企業の経済資源若しくは義務又は一定期間におけるそれらの変動を伝えることを目的としているとされている。また、財務諸表とは、通常、適用される財務報告の枠組みにおいて要求される完全な一組の財務諸表を指すが、個別の財務表を指すこともある。
- 注記事項は、適用される財務報告の枠組みにより求められている、又は明示的か否かにかかわらず記載が認められている説明的若しくは記述的な情報から構成される。注記事項は、財務諸表本表において、又は脚注方式で記載されるが、財務諸表から他の文書に参照をすることによって財務諸表に組み込まれることもある(監基報200第12項(9)参照)。
- 第5項に記載されたとおり、個別の財務表、財務諸表項目等には、関連する注記事項が含まれる。
- A3. 監査基準報告書は、財務諸表監査を前提として記載されているため、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査に対して適用される場合には、状況に応じて適宜読み替えて適用されることになる。本報告書は、そのような財務諸表以外の過去財務情報の監査における実務上の指針を提供するものである(付録1には、財務諸表項目等の例を記載している。)
- A4. 過去財務情報以外に対して行う合理的保証業務は、保証業務実務指針3000「監査及びレビュー業務以外の保証業務に関する実務指針」に従って実施される。

#### 《2. 監査契約の締結における考慮事項》

##### 《(1) 監査基準報告書の適用》(第6項参照)

- A5. 監査人は、監査基準報告書200に従い、(1)財務諸表監査業務に関連する職業倫理に関する規定

(独立性に関連するものを含む。)及び(2) 監査基準、法令により準拠が求められる場合、不正リスク対応基準、及び監査実務指針のうち個々の監査業務に関連するものは全て遵守することが求められている。また、監査人は、特定の監査基準報告書がその監査業務に全く関連しない場合、一定の条件の下で要求される事項であり、その監査業務に条件が合致しないため、要求事項がその監査業務に関連しない場合、又は不正リスク対応基準に基づく要求事項であり、その監査業務に不正リスク対応基準が適用されないため、要求事項がその監査業務に関連しない場合を除いて、監査基準報告書に記載された要求事項を遵守することが求められている。監査人は、例外的な状況において、監査基準報告書の関連する要求事項の趣旨を達成するため、当該要求事項に代えて代替的な監査手続を実施することが必要と判断する場合がある(監基報200第13項、第17項、第21項及び第22項参照)。

A6. 監査人は、同一企業の完全な一組の財務諸表の監査を行っていない場合、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査に関連する監査基準報告書の要求事項に準拠することが実務的な観点から実行可能ではないことがある。完全な一組の財務諸表の監査を行っていない場合、監査人は、内部統制を含む企業及び企業環境について、企業の完全な一組の財務諸表の監査を行っている場合と同程度の理解を有していないことが多い。また、監査人は、企業の完全な一組の財務諸表の監査において入手する、会計記録又はその他の会計情報の一般的な品質についての監査証拠を入手していない。したがって、会計記録から入手した監査証拠を裏付けるため、追加の証拠が必要となることもある。

財務諸表項目等に対する監査の場合、一部の監査基準報告書の要求事項を遵守しようとする、監査対象に照らして、過重な作業となることがある。例えば、監査基準報告書570「継続企業」の要求事項は、固定資産明細表を監査対象とする場合は、減損の要否の判定が必要になるため関連することが多いが、これらの要求事項を遵守することは、要求される作業を考慮すると実務的ではないことがある。

監査人は、一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査を実施することが実務的ではないと結論付けた場合、他の種類の業務契約の方がより実務的であるかどうかを経営者と協議することがある。

## 《(2) 財務報告の枠組みの受入可能性》(第7項参照)

A7. 個別の財務表又は財務諸表項目等の作成において適用される財務報告の枠組みは、認知されている会計基準設定主体が設定する完全な一組の財務諸表の作成のための財務報告の枠組みを基礎としていることがある。そのような場合、適用される枠組みが受入可能なものであるかどうかの判断には、当該枠組みに、その基礎とした認知された会計基準設定主体が設定する枠組みにおいて求められる、個別の財務表又は財務諸表項目等の表示に関連する全ての要求事項が含まれており、その結果適切な開示がなされるかどうかの検討を伴うことがある。

## 《(3) 意見の様式》(第8項参照)

A8. 監査人が表明すべき意見の様式は、適用される財務報告の枠組み及び法令等によって決定される(監基報200第8項)。監査人は、監査基準報告書700第25項及び第26項において、以下の意見の

いずれかを表明することが求められている。

(1) 適正表示の枠組みに準拠して作成された完全な一組の財務諸表に対して無限定意見を表明する場合、法令等が別に規定していない限り、監査意見は、「財務諸表が、[適用される財務報告の枠組み]に準拠して、…を全ての重要な点において適正に表示している」と記載する。

(2) 準拠性の枠組みに準拠して作成された完全な一組の財務諸表に対して無限定意見を表明する場合、監査意見は、「財務諸表が、全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」と記載する。

A9. 認知されている会計基準設定主体が設定する完全な一組の財務諸表の作成に関する一般目的の財務報告の枠組みを基礎としている場合等、適用される財務報告の枠組みに、個別の財務表又は財務諸表項目等のみを作成する場合の表示又は注記事項に関する明示的な規定がないことがある。

このような場合を含め、監査人は、以下のような要因を考慮して、適用される財務報告の枠組みに照らして、適正性に関する意見又は準拠性に関する意見のいずれが適切であるかを判断する。

- ・ 基礎とした財務報告の枠組みは、適正表示の枠組みか、準拠性の枠組みか。
- ・ 基礎とした財務報告の枠組みは、明示的又は黙示的に、完全な一組の財務諸表を作成することを適正性の条件としているか。
- ・ 個別の財務表又は財務諸表項目等は、基礎とした財務報告の枠組みで求められている関連する全ての要求事項（関連する注記事項に関する要求事項を含む。）に準拠して作成することが求められているか。
- ・ 個別の財務表又は財務諸表項目等に適用される財務報告の枠組みにおいて、適正表示の達成のために、具体的に要求されている以上の開示を行うことが求められているか。

想定される意見の様式に関する監査人の判断は、職業的専門家としての判断に係る事項である。ただし、個別の財務表又は財務諸表項目等に対して適正性に関する意見を述べるのが適切かどうかについては状況に照らして慎重に判断することが必要である。特に、伝達される情報が限定される財務諸表項目等に対する監査の場合は、準拠性に関する意見が適切であることが多い。

### 《3. 監査の計画と実施における考慮事項》（第9項参照）

A10. 個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査の計画及び実施において、各監査基準報告書が関連するかについては、慎重な検討が必要となる。監査の対象が財務諸表項目等のみの場合であっても、監査基準報告書240「財務諸表監査における不正」、同550「関連当事者」及び同570「継続企業」等の監査基準報告書は原則として関連する。これは、適用される財務報告の枠組みの下で、不正、関連当事者取引の影響又は継続企業の前提に基づく会計処理の不適切な適用により、財務諸表項目等に虚偽表示が生じることがあるためである。

A11. 監査基準報告書260「監査役等とのコミュニケーション」では、監査人はガバナンスの構造に応じてコミュニケーションを行うことが適切な者を判断することが求められている。監査基準報告書260では、ガバナンスに責任を有する全ての者が経営にも関与している場合についても記載しており、状況に応じて要求事項に従ったコミュニケーションを行う。完全な一組の一般目的の財務諸表に加えて、個別の財務表又は財務諸表項目等が作成されている場合、個別の財務表又は財務諸表項目等作成の監視責任を有する者が、一般目的の財務諸表作成の監視責任を有する者と同じ

ではないことがある。

A12. また、監査基準報告書は、監査人による財務諸表監査の観点から記載されている。したがって、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査に対して適用される場合には、状況に応じて適宜読み替えて適用されることになる。例えば、完全な一組の財務諸表に関する経営者確認書に代えて、適用される財務報告の枠組みに準拠した個別の財務表又は財務諸表項目等に関する経営者確認書を入手することとなる（監基報200第2項参照）。

A13. 監査人は、一般に公正妥当と認められる監査の基準に基づき、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する意見の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手するために、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査を計画し実施することが求められている。ただし、監査人は、企業の完全な一組の財務諸表の監査と併せて、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査を計画し実施する場合は、企業の完全な一組の財務諸表の監査において入手した監査証拠を、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査にも利用できることがある。また、完全な一組の財務諸表に対する監査報告書に含まれる事項が、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査に影響を及ぼすことがある。

A14. 完全な一組の財務諸表を構成する個別の財務表及び財務諸表項目等の多くは、関連する注記事項を含めて、相互に関連している。そのため、監査人は、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査を行う際に、当該個別の財務表又は財務諸表項目等のみを対象として検討を行うことができないことがある。したがって、監査人は、監査の目的を達成するために、相互に関連する項目に関する手続を実施することが必要なことがある。

A15. また、個別の財務表又は財務諸表項目等に対して決定される重要性の基準値は、完全な一組の財務諸表に対して決定される重要性の基準値より小さいことがある。このような重要性の基準値の決定は、監査手続の種類、時期及び範囲、並びに未修正の虚偽表示の評価に影響を与えることになる。

#### 《4. 意見の形成と監査報告における考慮事項》（第10項参照）

A16. 監査基準報告書700第13項(5)に基づき、監査人は、監査意見の形成に当たり、想定利用者が、重要な取引や会計事象が財務諸表に及ぼす影響について理解するための適切な注記がなされているかどうか評価することが求められている。

監査対象が個別の財務表又は財務諸表項目等の場合には、適用される財務報告の枠組みに照らして、想定利用者が以下の事項を理解するための適切な注記がなされていることが重要である。

- ・ 個別の財務表又は財務諸表項目等により提供される情報（関連する注記事項を含む。）
- ・ 重要な取引や会計事象がこれらの情報に及ぼす影響

A17. 本報告書の付録2には、個別の財務表及び財務諸表項目等に対する監査報告書の文例を記載している。他の監査基準報告書の付録に掲載されている監査報告書に関する文例が個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査報告書に役立つ場合がある（監基報700、監基報705、監基報706、監基報720及び監基報570の付録等参照）。

**《個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査報告書への監査基準報告書700の適用》**

A18. 本報告書の第10項は、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査意見の形成と監査報告を行う際、個々の監査業務の状況に応じて、監査基準報告書700の要求事項を適用することを要求している。監査人は、そのため個々の監査業務の状況に応じて、他の監査基準報告書における監査報告に関する要求事項も適用することが求められている。また、監査意見の形成と監査報告においては、A19項からA21項における考慮事項が有用なことがある。

**《継続企業の前提》**

A19. 個別の財務表又は財務諸表項目等を作成するために適用される財務報告の枠組みにより、監査報告書における経営者の責任の区分での継続企業の前提に関する記述は必要に応じて修正されることがある。監査報告書における監査人の責任の区分での継続企業の前提に関する記述についても、個々の監査業務の状況に応じた監査基準報告書570の適用方法によっては修正されることがある。

**《監査上の主要な検討事項》**

A20. 監査基準報告書700は、法令により要求される場合又は任意で契約条件により合意した場合に、監査基準報告書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」に従って、監査上の主要な検討事項を監査報告書において報告することを要求している。個別の財務表又は財務諸表項目等についても同様に、監査報告書において監査上の主要な検討事項を報告することが法令により要求されている場合又は任意で契約条件により合意した場合に、監査基準報告書701が適用される。個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査報告書において監査上の主要な検討事項が報告される場合、監査基準報告書701の要求事項及び適用指針の全てを適用する。

**《その他の記載内容》**

A21. 監査基準報告書720は、その他の記載内容に関連する監査人の責任を扱っている。この観点から、個別の財務表又は財務諸表項目等に記載された事項に関する情報を所有者（又は類似の利害関係者）に提供することを目的とする個別の財務表又は財務諸表項目等を含む開示書類は、監査基準報告書720における年次報告書に該当すると考えられる。そのような開示書類が発行される計画であると監査人が判断した場合、監査基準報告書720の要求事項は個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査に適用される。

**《監査責任者の氏名》**

A22. 監査人が監査報告書に監査責任者の氏名を含めるという監査基準報告書700の要求事項は、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査にも適用される。

**《(1) 企業の完全な一組の財務諸表に対する監査報告及び（完全な一組の財務諸表における）個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査報告》（第13項参照）**

**《企業の完全な一組の財務諸表に対する監査報告書に含まれる特定の事項が、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査及びその監査報告書に及ぼす影響の検討》**

A23. 本報告書の第13項は、該当する場合、完全な一組の財務諸表に対する監査報告書に含まれる特定の事項が、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査及びその監査報告書に及ぼす影響を監査人が検討することを要求している。完全な一組の財務諸表に対する監査報告書に含まれる事項が、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査に関連するかどうかの検討は、職業的専門家としての判断を伴う。

A24. A23項に記載されている影響の検討に関連する要因には次の事項が含まれることがある。

- ・ 完全な一組の財務諸表に対する監査報告書に記載されている事項の内容、及び個別の財務表又は財務諸表項目等に含まれる事項との関連性の程度
- ・ 完全な一組の財務諸表に対する監査報告書に記載されている事項の財務諸表全体に及ぼす影響の程度
- ・ 完全な一組の財務諸表に適用される財務報告の枠組みとの相違の内容と程度
- ・ 完全な一組の財務諸表の対象期間と個別の財務表又は財務諸表項目等が対象とする日付又は期間との相違の程度
- ・ 完全な一組の財務諸表に対する監査報告書日からの経過期間

A25. 例えば、完全な一組の財務諸表に対する監査報告書において売掛金に関する除外事項があり、個別の財務表が売掛金を含む場合又は財務諸表項目等が売掛金に関連する場合には、通常、当該個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査に影響がある。

他方、完全な一組の財務諸表に対する監査報告書の除外事項が長期借入金の表示上の分類に関連しており、個別の財務表に対する監査が損益計算書を対象としている場合又は財務諸表項目等に対する監査が売掛金に関連したものである場合には、通常、当該個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査に影響しない。

A26. 完全な一組の財務諸表に対する監査報告書において報告された監査上の主要な検討事項が、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査に影響を及ぼすことがある。完全な一組の財務諸表に対する監査報告書における「監査上の主要な検討事項」区分に含まれる監査上の対応の記載は、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査に関連する場合、監査人の対応の判断に役立つことがある。

**《完全な一組の財務諸表に対する監査報告書への参照》**

A27. 完全な一組の財務諸表に対する監査報告書に含まれる特定の事項が、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査又は監査報告書に影響しない場合であっても、監査人は個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査報告書の「その他の事項」区分において当該事項を参照することが適切であると考えられることがある（監基報706参照）。

例えば、監査人は、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査報告書において、完全な一組の財務諸表に対する監査報告書における「継続企業の前提に関する重要な不確実性」区分を参照

することが適切であると判断することがある。

### 《企業の完全な一組の財務諸表に対する監査報告書における否定的意見の表明又は意見不表明》

(第14項参照)

A28. 企業の完全な一組の財務諸表に対する監査報告書において、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ことは認められる。これは、意見不表明は経営成績及びキャッシュ・フローの状況に対してのみ行われ、全体としての財務諸表に関するものではないことによる（監査基準報告書510「初年度監査の期首残高」のA6項及び監基報705のA15項参照）。

## 《IV 適用》

- ・ 本報告書（2014年4月4日）は、2015年4月1日以後開始する事業年度又は会計期間に係る個別の財務表又は財務諸表項目等の監査から適用する。ただし、本報告書の全ての要求事項が適用可能である場合には、2014年4月1日以後に発行する監査報告書から適用することを妨げない。
- ・ 本報告書（2020年3月17日）は、2020年3月31日以後終了する事業年度又は会計期間に係る個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査から適用する。
- ・ 本報告書（2021年1月14日）は、2022年3月31日以後終了する事業年度に係る個別の財務表又は財務諸表項目等の監査から適用する。ただし、2021年3月31日以後終了する事業年度に係る個別の財務表又は財務諸表項目等の監査から早期適用することができる。
- ・ 本報告書（2021年8月19日）は、2021年9月1日から適用する。
- ・ 本報告書（2023年1月12日）は、2024年4月1日以後開始する事業年度に係る財務諸表の監査及び同日以後開始する中間会計期間に係る中間財務諸表の中間監査から適用する。また、公認会計士法上の大規模監査法人以外の監査事務所においては、2024年7月1日以後に開始する事業年度に係る財務諸表の監査及び同日以後開始する中間会計期間に係る中間財務諸表の中間監査から適用する。ただし、それ以前の決算に係る財務諸表の監査及び中間会計期間に係る中間財務諸表の中間監査から適用することを妨げない。その場合、品質管理基準委員会報告書第1号「監査事務所における品質管理」（2022年6月16日）、品質管理基準委員会報告書第2号「監査業務に係る審査」（2022年6月16日）及び監査基準委員会報告書220「監査業務における品質管理」（2022年6月16日）と同時に適用する。

以 上

- |   |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 本報告書（2022年10月13日改正）は、次の公表物の公表に伴う修正を反映している。 <ul style="list-style-type: none"> <li>－ 監査基準報告書（序）「監査基準報告書及び関連する公表物の体系及び用語」（2022年7月21日改正）</li> </ul> </li> <li>・ 本報告書（2023年1月12日改正）は、次の公表物の公表に伴う修正を反映している。 <ul style="list-style-type: none"> <li>－ 監査基準報告書600「グループ監査における特別な考慮事項」（2023年1月12日改正）</li> </ul> </li> </ul> |
|---|

- 本報告書（2024年9月26日改正）は、次の公表物の公表に伴う修正を反映している。
  - － 監査基準報告書700「財務諸表に対する意見の形成と監査報告」（2024年9月26日改正）
- 本報告書（2025年7月17日改正）は、次の公表物の公表に伴う追加の修正を反映している。
  - － 監査基準報告書700「財務諸表に対する意見の形成と監査報告」（2024年9月26日改正）

**《付録 1 財務諸表項目等の例》** (A3 項参照)

- ・ 売掛金、貸倒引当金、棚卸資産、退職給付債務、識別した無形資産の計上額（それぞれ、関連する注記を含む。）
- ・ 退職給付制度における外部拠出の年金資産及び関連損益の明細表（関連する注記を含む。）
- ・ 有形固定資産の明細表（関連する注記を含む。）
- ・ リース会社が作成し借手に提出する、リース資産に関する支払明細表（関連する注記を含む。）
- ・ プロフィット・パーティシペーション（従業員に対する利益分配）又は従業員賞与の明細表（関連する注記を含む。）
- ・ 海外子会社における出向者への日本国内における給与の支払額を記載した計算書（関連する注記を含む。）
- ・ 売上高計算書（関連する注記を含む。）

## 《付録 2 個別の財務表及び財務諸表項目等に対する監査報告書の文例》(A17 項参照)

- ・ 本文例は、いずれも、監査人が無限責任監査法人の場合で、かつ、指定証明であるときのものである。
- ・ 社会的影響度の高い事業体に対する財務諸表監査に適用される独立性に関する規定が適用される場合には、監査報告書の「監査意見の根拠」区分にその旨（社会的影響度の高い事業体の財務諸表監査に適用される規定を含む。）を記載する（監基報700第28項(3)及び文例 1 参照）。

なお、監査報告書の配布及び利用が制限されている場合には、社会的影響度の高い事業体の監査業務のみに適用される独立性に関する要求事項を適用する必要はない（倫理規則R800.7項参照）。

### 1. 各文例の構成

	監査対象	財務報告の枠組み	被監査会社の機関設計	継続企業的前提に関する重要な不確実性	監査上の主要な検討事項	強調事項	その他の事項
文例 1	財務表	一般目的/ 適正表示	監査役会	なし	記載なし	記載なし	記載なし
文例 2	財務表	特別目的/ 準拠性	監査役会	なし	記載なし	記載あり	記載あり
文例 3	財務表	特別目的/ 準拠性	監査役等の 設置なし	(注 1)	記載なし	記載あり	記載なし
文例 4	財務表	特別目的/ 準拠性	監査役会	なし	記載なし	記載あり	記載あり
文例 5	財務諸表 項目等	特別目的/ 準拠性	監査役会	(注 1)	記載なし	記載あり	記載なし
文例 6	財務諸表 項目等	特別目的/ 準拠性	監査役会	なし	記載なし	記載あり	記載なし

(注 1) 財務表又は財務諸表項目等の作成に当たっては、継続企業的前提が成立するか否かは関係しない。

### 2. 各文例の概要及び適用される財務報告の枠組み

	概要	財務報告の枠組み		備考
文例 1	・ 会社計算規則に基づき作成した貸借対照表のみを対象とした任意監査	監査対象： 貸借対照表（重要な会計方針及びその他の注記を含む。）	財務表	
会計の基準： 会社計算規則及び我が国において一般に公正妥当		一般目的 適正表示	会社計算規則第 98 条第 2 項第 1 号又は第 2 号による貸	

	概要	財務報告の枠組み	備考
		と認められる企業会計の基準 (*1)	借対照表の注記の省略は行っていない。
文例 2	<ul style="list-style-type: none"> <li>会社法の大会社（金融商品取引法非適用）が、金融機関との契約において定められている財務報告に関する取決めに基づいて作成したキャッシュ・フロー計算書に対する任意監査</li> <li>金融機関に提出することが求められている。</li> <li>キャッシュ・フロー計算書とともに、監査人が監査した計算書類とその監査報告書が金融機関に提供されている。</li> </ul>	監査対象： キャッシュ・フロー計算書（比較情報を除く。重要な会計方針及びその他の注記を含む。）	財務表
		会計の基準： 計算書の注記 X に記載された会計の基準（借入契約において、財務諸表等規則 (*2) 及び我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準 (*1) に基づいて作成することが定められている。）	特別目的 準拠性
文例 3	<ul style="list-style-type: none"> <li>災害義援金・補助金・寄付金等の収支結果を資金提供者に報告・開示するために作成する資金収支計算書に対する任意監査</li> </ul>	監査対象： 資金収支計算書（重要な会計方針及びその他の注記を含む。）	財務表
		会計の基準： 計算書の注記 X に記載された会計の基準（理事者が決定）	特別目的 準拠性
文例 4	<ul style="list-style-type: none"> <li>〇〇法の規定に基づく〇〇事業部門別収支計算規則に基づく部門別収支計算書に</li> </ul>	監査対象： 部門別収支計算書（重要な会計方針及びその他の注記を含む。）	財務表

	概要	財務報告の枠組み		備考
	対する監査 ・ 規制当局に提出することが法令で求められている。	会計の基準： ○○法の規定に基づく○ ○事業部門別収支計算規則	特別目的 準拠性	規制当局に提出するために、当局の監督上の要請に基づき定められた計算規則であり、追加開示の要請がないため、準拠性の枠組みである。
文例 5	・ ○○国への出向者に対する日本国内における給与の支払額を記載した明細表に対する監査 ・ ○○国の税務当局に提出する。	監査対象： 給与支払明細表（重要な会計方針及びその他の注記を含む。）	財務諸表 項目等	
		会計の基準： 明細表の注記 X に記載された会計の基準（○○国の税務当局の要求事項を満たすように経営者が決定）	特別目的 準拠性	税務当局に提出するために経営者が決定した枠組みを使用しており、追加開示の要請がないため、準拠性の枠組みである。
文例 6	・ ロイヤリティ契約の要求事項を満たすために、特定の商品に係る売上高計算書に対する任意監査 ・ ライセンサーに提出が求められている。	監査対象： 特定商品の売上を示した売上高計算書（重要な会計方針及びその他の注記を含む。）	財務諸表 項目等	
		会計の基準： 計算書の注記 X に記載された会計の基準（契約書の条項で定められた会計の基準）	特別目的 準拠性	契約当事者間で合意した枠組みであり、報告する財務諸表項目等が契約に基づいて限定されているため、準拠性の枠組みである。

(\*1) 本報告書において、「我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準」は、財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則第 1 条第 2 項及び第 3 項により該当するとされている企業会計の基準を指している。

(\*2) 財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則（昭和 38 年大蔵省令第 59 号）

## 《文例 1》

文例の前提となる状況

- ・ 個別の財務表である貸借対照表に対する任意監査である。
- ・ 貸借対照表は、会社計算規則及び我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準における貸借対照表の作成に関連する要求事項に準拠して、企業の経営者により作成された（会社計算規則第98条第2項第1号又は第2号による貸借対照表の注記の省略は行っていない。）。
- ・ 適用される財務報告の枠組みは、一般目的の財務報告の枠組みであり、適正表示の枠組みである。
- ・ 監査契約書において、監査基準報告書210の財務諸表に対する経営者の責任が記載されている。
- ・ 監査報告書の配布及び利用は制限されていない。
- ・ 監査人は、入手した監査証拠に基づいて、監査基準報告書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は存在しないと判断している。
- ・ 監査基準報告書701に従った監査上の主要な検討事項の報告は求められていない。
- ・ 監査人は、その他の記載内容は存在しないと判断している。
- ・ 会社は監査役会設置会社である。
- ・ 監査人には、法令等に基づくその他の報告責任がない。

### 独立監査人の監査報告書

×年×月×日

〇〇株式会社

取締役会 御中

〇〇監査法人

〇〇事務所

指 定 社 員

業 務 執 行 社 員

公認会計士 ○○○○

指 定 社 員

業 務 執 行 社 員

公認会計士 ○○○○

#### 監査意見

当監査法人は、〇〇株式会社の×年×月×日現在の貸借対照表、重要な会計方針及びその他の注記（以下「貸借対照表」という。）について監査を行った。

当監査法人は、上記の貸借対照表が、会社計算規則及び我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して、〇〇株式会社の×年×月×日現在の財政状態を、全ての重要な点において適正に表示しているものと認める。

### 監査意見の根拠

当監査法人は、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、「貸借対照表の監査における監査人の責任」に記載されている。当監査法人は、我が国における職業倫理に関する規定に従って、会社から独立しており、また、監査人としてのその他の倫理上の責任を果たしている。当監査法人は、意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手したと判断している。

### その他の記載内容

その他の記載内容は、監査した貸借対照表を含む開示書類に含まれる情報のうち、貸借対照表及びその監査報告書以外の情報である。

当監査法人は、その他の記載内容が存在しないと判断したため、その他の記載内容に対するいかなる作業も実施していない。

### 貸借対照表に対する経営者並びに監査役及び監査役会の責任

経営者の責任は、会社計算規則及び我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して貸借対照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貸借対照表を作成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。

貸借対照表を作成するに当たり、経営者は、継続企業の前提に基づき貸借対照表を作成することが適切であるかどうかを評価し、会社計算規則及び我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準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。(注1)

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。

### 貸借対照表の監査における監査人の責任

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

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

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

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

- ・ 経営者が採用した会計方針及びその適用方法の適切性、並びに経営者によって行われた会計上の見積りの合理性及び関連する注記事項の妥当性を評価する。
- ・ 経営者が継続企業を前提として貸借対照表を作成することが適切であるかどうか、また、入手した監査証拠に基づき、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況に関して重要な不確実性が認められるかどうか結論付ける。継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる場合は、監査報告書において貸借対照表の注記事項に注意を喚起すること、又は重要な不確実性に関する貸借対照表の注記事項が適切でない場合は、貸借対照表に対して除外事項付意見を表明することが求められている。監査人の結論は、監査報告書日までに入手した監査証拠に基づいているが、将来の事象や状況により、企業は継続企業として存続できなくなる可能性がある。(注1)
- ・ 貸借対照表の表示及び注記事項が、会社計算規則及び我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠しているかどうかとともに、関連する注記事項を含めた貸借対照表の表示、構成及び内容、並びに貸借対照表が基礎となる取引や会計事象を適正に表示しているかどうかを評価する。

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

#### 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。

(注1) 一般目的か特別目的かを問わず、準拠する財務報告の枠組みにおいて継続企業の前提に関する注記を行うことが明記されていない場合には、財務諸表に当該注記を行うかどうかは、配布及び利用制限の有無など、財務諸表の作成目的や想定利用者等を加味して判断することになる。この結果、当該注記を行わないこととした場合には、監査報告書において、継続企業の前提に関する必要な注記を行う責任及び当該注記に関する監査人の責任を記載しないことになる。

なお、特別目的の財務報告の枠組みは、継続企業を前提として策定される場合とそうでない場合の両方が考えられる(監基報570第2項参照)。継続企業の前提が成立していないことが一定の事実をもって明らかな状況においては、特別目的の財務報告の枠組みを清算基準に基づいて策定する場合もある。しかし、多くの特別目的の財務報告の枠組みは、継続企業を前提とした一般目的の財務報告の枠組みをベースに特定の利用者の情報ニーズに合わせてカスタマイズして策定されており、黙示的ではあるものの、継続企業を前提とした枠組みであると考えられる。したがって、特別目的の枠組みにおいて清算基準によることが明示されていない限り、監査報告書において、継続企業の前提に関する経営者の評価

及び必要な注記を行う責任並びに監査人の責任を記載することが一般的と考えられる。  
 また、継続企業に関する重要な不確実性が認められ、個別の財務表又は財務諸表項目等において注記が適切になされている場合には、「継続企業の前提に関する重要な不確実性」という見出しを付した区分を設け（監基報570第21項参照）、監基報570の付録の文例1のように、以下の記載をすることが考えられる。

#### 「継続企業の前提に関する重要な不確実性

継続企業の前提に関する注記に記載されているとおり、会社は、×年4月1日から×年3月31日までの事業年度に純損失××百万円を計上しており、×年3月31日現在において〇〇百万円の債務超過の状況にあることから、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が存在しており、現時点では継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる。なお、当該事象又は状況に対する対応策及び重要な不確実性が認められる理由については当該注記に記載されている。貸借対照表は継続企業を前提として作成されており、このような重要な不確実性の影響は貸借対照表に反映されていない。

当該事項は、当監査法人の意見に影響を及ぼすものではない。」

#### 《文例2》

文例の前提となる状況

- ・ 個別の財務表であるキャッシュ・フロー計算書（比較情報を除く。）に対する任意監査である。
- ・ キャッシュ・フロー計算書は、キャッシュ・フロー情報に対する取引先金融機関からの要請に応じるため、借入契約において、財務諸表等規則及び我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に基づいて作成することが定められている。
- ・ 会社法上の大会社であり、監査人が会計監査人として計算書類の監査を行っており、キャッシュ・フロー計算書とともに、計算書類とその監査報告書が取引先金融機関に提供されている。
- ・ 適用される財務報告の枠組みは、特別目的の財務報告の枠組みであり、準拠性の枠組みである。
- ・ 経営者は、特別目的の財務表の作成において財務報告の枠組みの選択肢を有していない（監基報800第12項(2)参照）。
- ・ 監査契約書において、監査基準報告書210の財務諸表に対する経営者の責任が記載されている。
- ・ 監査報告書の配布及び利用が制限されている。
- ・ 監査人は、入手した監査証拠に基づいて、監査基準報告書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は存在しないと判断している。
- ・ 監査基準報告書701に従った監査上の主要な検討事項の報告は求められていない。
- ・ 監査人は、その他の記載内容は存在しないと判断している。
- ・ 会社は監査役会設置会社である。
- ・ 監査人には、法令等に基づくその他の報告責任がある。
- ・ 注記Xには以下の記載がある。

本キャッシュ・フロー計算書（比較情報を除く。）は、株式会社〇〇銀行へ提出するために、財務諸表等規則及び我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に基づいて作成されている。

本キャッシュ・フロー計算書の作成に当たり採用した重要な会計方針は、以下のとおりである。・・・。

## 独立監査人の監査報告書

×年×月×日

〇〇株式会社

取締役会 御中

〇〇監査法人

〇〇事務所

指 定 社 員	公認会計士	〇〇〇〇
業 務 執 行 社 員		
指 定 社 員	公認会計士	〇〇〇〇
業 務 執 行 社 員		

### 監査意見

当監査法人は、〇〇株式会社の×年×月×日から×年×月×日までのキャッシュ・フロー計算書、重要な会計方針及びその他の注記（以下「キャッシュ・フロー計算書」という。）について監査を行った。

当監査法人は、上記のキャッシュ・フロー計算書が、全ての重要な点において、注記Xに記載された会計の基準に準拠して作成されているものと認める。

### 監査意見の根拠

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

### 強調事項－キャッシュ・フロー計算書作成の基礎並びに配布及び利用制限（注1）

注記Xに記載されているとおり、キャッシュ・フロー計算書は、株式会社〇〇銀行へ提出するために、注記Xに記載された会計の基準に準拠して作成されており、したがって、それ以外の目的には適合しないことがある。当該事項は、当監査法人の意見に影響を及ぼすものではない。

本報告書は、〇〇株式会社及び株式会社〇〇銀行のみを利用者として想定しており、〇〇株式

会社及び株式会社〇〇銀行以外に配布及び利用されるべきものではない。

#### その他の事項

〇〇株式会社は、上記のキャッシュ・フロー計算書のほかに、×年×月×日をもって終了する事業年度について、会社法の規定に基づき我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠した計算書類及びその附属明細書を作成しており、当監査法人は、これらに対して、×年×月×日に別途、会社法の規定に基づく監査報告書を発行している。

#### その他の記載内容

その他の記載内容は、監査したキャッシュ・フロー計算書を含む開示書類に含まれる情報のうち、キャッシュ・フロー計算書及びその監査報告書以外の情報である。

当監査法人は、その他の記載内容が存在しないと判断したため、その他の記載内容に対するいかなる作業も実施していない。

#### キャッシュ・フロー計算書に対する経営者並びに監査役及び監査役会の責任

経営者の責任は、注記Xに記載された会計の基準に準拠してキャッシュ・フロー計算書を作成することにある。これには、不正又は誤謬による重要な虚偽表示のないキャッシュ・フロー計算書を作成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。

キャッシュ・フロー計算書を作成するに当たり、経営者は、継続企業の前提に基づきキャッシュ・フロー計算書を作成することが適切であるかどうかを評価し、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。(注2)

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。

#### キャッシュ・フロー計算書の監査における監査人の責任

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

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

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

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

- ・ 経営者が採用した会計方針及びその適用方法の適切性、並びに経営者によって行われた会計上の見積りの合理性及び関連する注記事項の妥当性を評価する。
- ・ 経営者が継続企業を前提としてキャッシュ・フロー計算書を作成することが適切であるかどうか、また、入手した監査証拠に基づき、継続企業的前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況に関して重要な不確実性が認められるかどうか結論付ける。継続企業的前提に関する重要な不確実性が認められる場合は、監査報告書においてキャッシュ・フロー計算書の注記事項に注意を喚起すること、又は重要な不確実性に関するキャッシュ・フロー計算書の注記事項が適切でない場合は、キャッシュ・フロー計算書に対して除外事項付意見を表明することが求められている。監査人の結論は、監査報告書日までに入手した監査証拠に基づいているが、将来の事象や状況により、企業は継続企業として存続できなくなる可能性がある。(注2)
- ・ キャッシュ・フロー計算書の表示及び注記事項が、注記Xに記載された会計の基準に準拠しているかどうかを評価する。

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

#### 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。

(注1) 特別目的の枠組みに関する注意喚起は、強調事項であることを示す適切な見出しを付して記載し(監基報706第8項(1)参照)、監査意見と適切に関連付けられるように監査意見の根拠の区分の後に記載することが適切である(監基報706のA16項参照)。

(注2) 文例1(注1)に同じ

#### 《文例3》

文例の前提となる状況

- ・ 個別の財務表である資金収支計算書に対する任意監査である。
- ・ 災害義援金・補助金・寄付金等の収支結果を報告・開示するために、資金収支計算書は、資金収支計算書の注記に記載した会計の基準に基づいて法人の理事者により作成されている。
- ・ 理事者は、特別目的の財務表の作成において財務報告の枠組みの選択肢を有している(監基報800第12項(2)参照)。
- ・ 適用される財務報告の枠組みは、資金提供者の財務情報のニーズを満たすように表示及び注記事項を理事者が定めており、追加開示の要請がないため、特別目的の財務報告の枠組みであり、準拠性の枠組みである。監査基準報告書800は、特別目的の財務報告の枠組みに準拠して作成される財務諸表の様式と内容に関する要求事項と指針を提供している。

- ・ 監査契約書において、監査基準報告書210の財務諸表に対する理事者の責任が記載されている。
- ・ 資金提供者が閲覧することを予定しているため、監査報告書の配布及び利用は制限されていない。
- ・ 資金収支計算書の作成に当たっては、継続企業的前提が成立するか否かは関係しない。
- ・ 監査基準報告書701に従った監査上の主要な検討事項の報告は求められていない。
- ・ 監査人は、その他の記載内容は存在しないと判断している。
- ・ 監査人には、法令等に基づくその他の報告責任がない。
- ・ 注記Xには以下の記載がある。

本資金収支計算書は、〇〇法人が×年×月×日から×年×月×日までの期間において行った〇〇に関する活動の資金収支の結果について資金提供者に報告・開示するために作成するものであり、〇〇法人の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を表示することを目的とした財務諸表に相当するものではない。

〇〇に関する活動の資金の範囲並びに収入及び支出の認識の基準は、以下のとおりである。・・・。

### 独立監査人の監査報告書

×年×月×日

〇〇法人  
理事会 御中

〇〇監査法人  
〇〇事務所  
指 定 社 員 公認会計士 〇〇〇〇  
業 務 執 行 社 員  
指 定 社 員 公認会計士 〇〇〇〇  
業 務 執 行 社 員

#### 監査意見

当監査法人は、〇〇法人の×年×月×日から×年×月×日までの〇〇に関する資金収支計算書、重要な会計方針及びその他の注記（以下「資金収支計算書」という。）について監査を行った。

当監査法人は、上記の資金収支計算書が、全ての重要な点において、注記Xに記載された会計の基準に準拠して作成されているものと認める。

#### 監査意見の根拠

当監査法人は、我が国において一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して監査を行った。監査の基準における当監査法人の責任は、「資金収支計算書の監査における監査人の責任」に記載されている。当監査法人は、我が国における職業倫理に関する規定に従って、法人から独立

しており、また、監査人としてのその他の倫理上の責任を果たしている。当監査法人は、意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手したと判断している。

#### 強調事項－資金収支計算書作成の基礎（注1）

注記Xに記載されているとおり、資金収支計算書は、〇〇に関する資金収支の結果について資金提供者に報告・開示するために注記Xに記載された会計の基準に準拠して作成されており、したがって、それ以外の目的には適合しないことがある。当該事項は、当監査法人の意見に影響を及ぼすものではない。

#### その他の記載内容

その他の記載内容は、監査した資金収支計算書を含む開示書類に含まれる情報のうち、資金収支計算書及びその監査報告書以外の情報である。

当監査法人は、その他の記載内容が存在しないと判断したため、その他の記載内容に対するいかなる作業も実施していない。

#### 資金収支計算書に対する理事者及び監事の責任（注2）

理事者の責任は、注記Xに記載された会計の基準に準拠して資金収支計算書を作成することにある。また、資金収支計算書の作成に当たり適用される会計基準が状況に照らして受入可能なものであるかどうかについて判断することにある。理事者の責任には、不正又は誤謬による重要な虚偽表示のない資金収支計算書を作成するために理事者が必要と判断した内部統制を整備及び運用することが含まれる。

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

#### 資金収支計算書の監査における監査人の責任（注2）

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

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

- ・ 不正又は誤謬による重要な虚偽表示リスクを識別し、評価する。また、重要な虚偽表示リスクに対応した監査手続を立案し、実施する。監査手続の選択及び適用は監査人の判断による。さらに、意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手する。
- ・ 資金収支計算書の監査の目的は、内部統制の有効性について意見表明するためのものではないが、監査人は、リスク評価の実施に際して、状況に応じた適切な監査手続を立案するために、

監査に関連する内部統制を検討する。

- ・ 理事者が採用した会計方針及びその適用方法の適切性、並びに理事者によって行われた会計上の見積りの合理性及び関連する注記事項の妥当性を評価する。
- ・ 資金収支計算書の表示及び注記事項が、注記Xに記載された会計の基準に準拠しているかどうかを評価する。

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

#### 利害関係

法人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。

(注1) 文例2に同じ

(注2) 文例1 (注1) に同じ

#### 《文例4》

文例の前提となる状況

- ・ 規制料金業種における企業の個別の財務表である、〇〇事業法で定める部門別収支計算書に対する監査である。
- ・ 部門別収支計算書は、規制当局に提出が求められており、料金算定の監督上、必要な事項を満たすように定めた「〇〇事業部門別収支計算規則」に準拠して経営者により作成される。
- ・ 経営者は、特別目的の財務表の作成において財務報告の枠組みの選択肢を有していない(監基報800第12項(2)参照)。
- ・ 適用される財務報告の枠組みは、規制当局が料金算定の監督上必要事項を定めており、特別目的の財務報告の枠組みであり、準拠性の枠組みである。監査基準報告書800は、特別目的の財務報告の枠組みに準拠して作成される財務諸表の様式と内容に関する要求事項と指針を含んでいる。
- ・ 監査契約書において、監査基準報告書210の財務諸表に対する経営者の責任が記載されている。
- ・ 監査報告書の配布及び利用が制限されている。
- ・ 監査人は、入手した監査証拠に基づいて、監査基準報告書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は存在しないと判断している。
- ・ 監査基準報告書701に従った監査上の主要な検討事項の報告は求められていない。
- ・ 監査人は、その他の記載内容は存在しないと判断している。
- ・ 会社は監査役会設置会社である。
- ・ 監査人には、法令等に基づくその他の報告責任がある。
- ・ 注記Xには以下の記載がある。

本部門別収支計算書は、〇〇事業法第〇条で定める「〇〇事業部門別収支計算規則」（以下、「事業部門別収支計算規則」）に準拠して、〇〇株式会社〇〇事業部門の×年×月×日から×年×月×日までの事業年度における部門別収支の状況を示すものであり、〇〇事業法の定めにより規制当局に提出するために作成されている。

本部門別収支計算書の作成に当たり採用した重要な会計方針は、以下のとおりである。・・・。

## 独立監査人の監査報告書

×年×月×日

〇〇株式会社  
取締役会 御中

〇〇監査法人  
〇〇事務所  
指 定 社 員      公認会計士    〇〇〇〇  
業 務 執 行 社 員  
指 定 社 員      公認会計士    〇〇〇〇  
業 務 執 行 社 員

### 監査意見

当監査法人は、〇〇事業法第〇条で定める「〇〇事業部門別収支計算規則」（以下「部門別収支計算規則」という。）第X条の規定に基づき、〇〇株式会社の×年×月×日から×年×月×日までの事業年度の部門別収支計算書、重要な会計方針及びその他の注記（以下「計算書」という。）について監査を行った。

当監査法人は、上記の計算書が、全ての重要な点において、部門別収支計算規則に準拠して作成されているものと認める。

### 監査意見の根拠

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

### 強調事項－計算書作成の基礎並びに配布及び利用制限（注1）

注記Xに記載されているとおり、計算書は、〇〇株式会社が〇〇事業法の定めにより規制当局に提出するために部門別収支計算規則に準拠して作成されており、したがって、それ以外の目的

には適合しないことがある。当該事項は、当監査法人の意見に影響を及ぼすものではない。

本報告書は、〇〇株式会社及び規制当局のみを利用者として想定しており、〇〇株式会社及び規制当局以外に配布及び利用されるべきものではない。

#### その他の事項（注2）

〇〇株式会社は、上記の計算書のほかに、×年×月×日をもって終了する事業年度について、会社法及び金融商品取引法の規定に基づき我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠した計算書類及びその附属明細書並びに財務諸表をそれぞれ作成しており、当監査法人は、これらに対して、×年×月×日に会社法の規定に基づく監査報告書を、×年×月×日に金融商品取引法の規定に基づく監査報告書を発行している。

#### その他の記載内容

その他の記載内容は、監査した計算書を含む開示書類に含まれる情報のうち、計算書及びその監査報告書以外の情報である。

当監査法人は、その他の記載内容が存在しないと判断したため、その他の記載内容に対するいかなる作業も実施していない。

#### 計算書に対する経営者並びに監査役及び監査役会の責任

経営者の責任は、部門別収支計算規則に準拠して計算書を作成することにある。これには、不正又は誤謬による重要な虚偽表示のない計算書を作成するために経営者が必要と判断した内部統制を整備及び運用することが含まれる。

計算書を作成するに当たり、経営者は、継続企業的前提に基づき計算書を作成することが適切であるかどうかを評価し、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。（注3）

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。

#### 計算書の監査における監査人の責任

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

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

- ・ 不正又は誤謬による重要な虚偽表示リスクを識別し、評価する。また、重要な虚偽表示リスクに対応した監査手続を立案し、実施する。監査手続の選択及び適用は監査人の判断による。さ

らに、意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手する。

- ・ 計算書の監査の目的は、内部統制の有効性について意見表明するためのものではないが、監査人は、リスク評価の実施に際して、状況に応じた適切な監査手続を立案するために、監査に関連する内部統制を検討する。
- ・ 経営者が採用した会計方針及びその適用方法の適切性、並びに経営者によって行われた会計上の見積りの合理性及び関連する注記事項の妥当性を評価する。
- ・ 経営者が継続企業を前提として計算書を作成することが適切であるかどうか、また、入手した監査証拠に基づき、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況に関して重要な不確実性が認められるかどうか結論付ける。継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる場合は、監査報告書において計算書の注記事項に注意を喚起すること、又は重要な不確実性に関する計算書の注記事項が適切でない場合は、計算書に対して除外事項付意見を表明することが求められている。監査人の結論は、監査報告書日までに入手した監査証拠に基づいているが、将来の事象や状況により、企業は継続企業として存続できなくなる可能性がある。

(注3)

- ・ 計算書の表示及び注記事項が、部門別収支計算規則に準拠しているかどうかを評価する。

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

#### 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。

(注1) 文例2に同じ

(注2) 監基報 805 の A27 項では、完全な一組の財務諸表に対する監査報告書に含まれる特定の事項が、個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査又は監査報告書に影響しない場合であっても、監査人は個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査報告書の「その他の事項」区分において当該事項を参照することが適切であると考えられるとされている。

この適用指針に関連して、完全な一組の財務諸表に対する監査報告書において、計算書に関連する監査上の主要な検討事項が記載されており、当該事項を計算書の監査報告書の「その他の事項」区分において参照することが適切である場合には、以下の記載を追加することが考えられる。

「なお、×年×月×日に発行した金融商品取引法の規定に基づく監査報告書において、〇〇事業部門の売上高に関する監査上の主要な検討事項が報告されている。」

(注3) 文例1 (注1) に同じ

## 《文例5》

文例の前提となる状況

- ・ ○○国の海外子会社における出向者に対する日本国内における給与の支払額を記載した明細表に対して行う監査である。
- ・ 明細表は、○○国税務当局に提出するため、同国税法の要求事項を満たすために作成されるが、明細表自体の形式は企業の経営者の任意であり、その記載項目が明細表の注記に記載されている。
- ・ 適用される財務報告の枠組みは、特別目的の財務報告の枠組みであり、準拠性の枠組みである。監査基準報告書800は、特別目的の財務報告の枠組みに準拠して作成される財務諸表の様式と内容に関する要求事項と指針を提供している。
- ・ 経営者は、特別目的の財務諸表項目等の作成において財務報告の枠組みの選択肢を有する。(監基報800第12項(2)参照)
- ・ 監査契約書において、監査基準報告書210の明細表に対する経営者の責任が記載されている。
- ・ 監査報告書の配布及び利用が制限されている。
- ・ 給与の支払額を記載した明細書の作成に当たっては、継続企業的前提が成立するか否かは関係しない。
- ・ 監査基準報告書701に従った監査上の主要な検討事項の報告は求められていない。
- ・ 監査人は、その他の記載内容は存在しないと判断している。
- ・ 会社は監査役会設置会社である。
- ・ 監査人には、法令等に基づくその他の報告責任がない。
- ・ 注記Xには以下の記載がある。

本明細表は、○○国における税務申告を行うために作成されている。  
 本明細表に記載された給与額は、当社から○○国の海外子会社における出向者XX名に対して、当社が日本国内で×年×月×日から×年×月×日までの事業年度において支払った給与額を表示している。

### 独立監査人の監査報告書

×年×月×日

○○株式会社  
 取締役会 御中

○○監査法人  
 ○○事務所  
 指 定 社 員                      公認会計士    ○○○○  
 業 務 執 行 社 員  
 指 定 社 員                      公認会計士    ○○○○  
 業 務 執 行 社 員

## 監査意見

当監査法人は、〇〇株式会社が×年×月×日から×年×月×日までの事業年度において、〇〇国の海外子会社における出向者××名に対して日本国内で支払った給与額を記載した明細表、重要な会計方針及びその他の注記（以下「明細表」という。）について監査を行った。

当監査法人は、上記の明細表が、全ての重要な点において、注記Xに記載された会計の基準に準拠して作成されているものと認める。

## 監査意見の根拠

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

## 強調事項－明細表作成の基礎並びに配布及び利用制限（注1）

注記Xに記載されているとおり、明細表は、〇〇株式会社が〇〇国における税務申告を行うために注記Xに記載された会計の基準に準拠して作成されており、したがって、それ以外の目的には適合しないことがある。当該事項は、当監査法人の意見に影響を及ぼすものではない。

本報告書は、〇〇株式会社及び〇〇国税務当局のみを利用者として想定しており、〇〇株式会社及び〇〇国税務当局以外に配布及び利用されるべきものではない。

## その他の記載内容

その他の記載内容は、監査した明細表を含む開示書類に含まれる情報のうち、明細表及びその監査報告書以外の情報である。

当監査法人は、その他の記載内容が存在しないと判断したため、その他の記載内容に対するいかなる作業も実施していない。

## 明細表に対する経営者並びに監査役及び監査役会の責任（注2）

経営者の責任は、注記Xに記載された会計の基準に準拠して明細表を作成することであり、また、明細表の作成に当たり適用される財務報告の枠組みが状況に照らして受入可能なものであるかどうかについて判断することにある。経営者の責任には、不正又は誤謬による重要な虚偽表示のない明細表を作成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。

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。

## 明細表の監査における監査人の責任（注2）

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

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

- ・ 不正又は誤謬による重要な虚偽表示リスクを識別し、評価する。また、重要な虚偽表示リスクに対応した監査手続を立案し、実施する。監査手続の選択及び適用は監査人の判断による。さらに、意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手する。
- ・ 明細表の監査の目的は、内部統制の有効性について意見表明するためのものではないが、監査人は、リスク評価の実施に際して、状況に応じた適切な監査手続を立案するために、監査に関連する内部統制を検討する。
- ・ 経営者が採用した会計方針及びその適用方法の適切性、並びに経営者によって行われた会計上の見積りの合理性及び関連する注記事項の妥当性を評価する。
- ・ 明細表の表示及び注記事項が、注記Xに記載された会計の基準に準拠しているかどうかを評価する。

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

#### 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。

(注1) 文例2に同じ

(注2) 文例1 (注1)に同じ

## 《文例6》

文例の前提となる状況

- ・ 会社の売上高のうち、特定の商品に係る売上高計算書に対する任意監査である。
- ・ 売上高計算書は、ロイヤリティ契約の要求事項を満たすために、契約書において定められた会計の基準に準拠して、経営者により作成されている。
- ・ ロイヤリティ契約書においては、会社が特定の商品の年度売上高金額を示した売上高計算書を作成することを求めており、また、売上高計算書の金額の認識・測定に当たっては、我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準を適用することを求めている。
- ・ 経営者は、特別目的の財務諸表項目等の作成において財務報告の枠組みの選択肢を有していない（監基報800第12項(2)参照）。
- ・ 適用される財務報告の枠組みは、特別目的の財務報告の枠組みであり、準拠性の枠組みである。監査基準報告書800は、特別目的の財務報告の枠組みに準拠して作成される財務諸表の様式と内容に関する要求事項と指針を含んでいる。
- ・ 監査契約書において、監査基準報告書210の財務諸表に対する経営者の責任が記載されている。
- ・ 監査報告書の配布及び利用が制限されている。
- ・ 監査人は、入手した監査証拠に基づいて、監査基準報告書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は存在しないと判断している。
- ・ 監査基準報告書701に従った監査上の主要な検討事項の報告は求められていない。
- ・ 監査人は、その他の記載内容は存在しないと判断している。
- ・ 会社は監査役会設置会社である。
- ・ 監査人には、法令等に基づくその他の報告責任がない。
- ・ 注記Xには以下の記載がある。

本計算書は、〇〇株式会社と□□株式会社との間の×年×月×日付けの販売代理店契約書（以下「契約書」という。）第Y条に基づき、商品△△に係る年間売上高を報告するために作成したものである。また、売上高計算書の金額の認識・測定に当たっては、我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準を適用し、商品△△に係る年間売上高を表示している。本計算書の作成に当たり採用した重要な会計方針は、以下のとおりである。・・・。

### 独立監査人の監査報告書

×年×月×日

〇〇株式会社  
取締役会 御中

〇〇監査法人  
〇〇事務所

指 定 社 員	公認会計士	〇〇〇〇
業 務 執 行 社 員		
指 定 社 員	公認会計士	〇〇〇〇
業 務 執 行 社 員		

### 監査意見

当監査法人は、〇〇株式会社の×年×月×日から×年×月×日までの年度の商品△△に係る売上高計算書、重要な会計方針及びその他の注記（以下「売上高計算書」という。）について監査を行った。

当監査法人は、上記の売上高計算書が、全ての重要な点において、〇〇株式会社と□□株式会社の間の×年×月×日付けの販売代理店契約書（以下「契約書」という。）第Y条に定められている会計の基準に準拠して作成されているものと認める。

### 監査意見の根拠

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

### 強調事項－売上高計算書作成の基礎並びに配布及び利用制限（注1）

注記Xに記載されているとおり、売上高計算書は、契約書において定められている財務報告に関する取決めを〇〇株式会社が遵守するために、契約書第Y条に定められている会計の基準に準拠して作成されており、したがって、それ以外の目的には適合しないことがある。当該事項は、当監査法人の意見に影響を及ぼすものではない。

本報告書は、〇〇株式会社及び□□株式会社のみを利用者として想定しており、〇〇株式会社及び□□株式会社以外に配布及び利用されるべきものではない。

### その他の記載内容

その他の記載内容は、監査した売上高計算書を含む開示書類に含まれる情報のうち、売上高計算書及びその監査報告書以外の情報である。

当監査法人は、その他の記載内容が存在しないと判断したため、その他の記載内容に対するいかなる作業も実施していない。

### 売上高計算書に対する経営者並びに監査役及び監査役会の責任

経営者の責任は、契約書第Y条に定められている会計の基準に準拠して売上高計算書を作成することにある。これには、不正又は誤謬による重要な虚偽表示のない売上高計算書を作成するた

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。

売上高計算書を作成するに当たり、経営者は、継続企業的前提に基づき売上高計算書を作成することが適切であるかどうかを評価し、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。(注2)

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。

#### 売上高計算書の監査における監査人の責任

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

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

- ・ 不正又は誤謬による重要な虚偽表示リスクを識別し、評価する。また、重要な虚偽表示リスクに対応した監査手続を立案し、実施する。監査手続の選択及び適用は監査人の判断による。さらに、意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手する。
- ・ 売上高計算書の監査の目的は、内部統制の有効性について意見表明するためのものではないが、監査人は、リスク評価の実施に際して、状況に応じた適切な監査手続を立案するために、監査に関連する内部統制を検討する。
- ・ 経営者が採用した会計方針及びその適用方法の適切性、並びに経営者によって行われた会計上の見積りの合理性及び関連する注記事項の妥当性を評価する。
- ・ 経営者が継続企業を前提として売上高計算書を作成することが適切であるかどうか、また、入手した監査証拠に基づき、継続企業的前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況に関して重要な不確実性が認められるかどうか結論付ける。継続企業的前提に関する重要な不確実性が認められる場合は、監査報告書において売上高計算書の注記事項に注意を喚起すること、又は重要な不確実性に関する売上高計算書の注記事項が適切でない場合は、売上高計算書に対して除外事項付意見を表明することが求められている。監査人の結論は、監査報告書日までに入手した監査証拠に基づいているが、将来の事象や状況により、企業は継続企業として存続できなくなる可能性がある。(注2)
- ・ 売上高計算書の表示及び注記事項が、契約書第Y条に定められている会計の基準に準拠しているかどうかを評価する。

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

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。

(注1) 文例2に同じ

(注2) 文例1 (注1) に同じ

以 上