

財務諸表に対する意見の形成と監査報告

平成23年7月1日
 改正 平成23年12月22日
 最終改正 平成26年4月4日
 日本公認会計士協会
 監査基準委員会
 （報告書：第60号）

項番号

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	5
3．定義	6

要求事項

1．財務諸表に対する意見の形成	8
2．意見の様式	14
3．監査報告書	18
(1) 一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して実施した監査に おける監査報告書	19
(2) 法令等により監査報告書の様式又は用語が規定されている場合	40
(3) 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と他の監査 の基準に準拠して実施される監査に対する監査報告書	41
4．財務諸表とともに補足的な情報が表示される場合	43

適用指針

1．企業の会計実務の質的側面	A1
2．重要な取引や会計事象が財務諸表に及ぼす影響の開示	A4
3．適用される財務報告の枠組みについての記述	A5
複数の財務報告の枠組みについての記述	A8
4．意見の様式	A11
5．監査報告書	A13
(1) 一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して実施した監査に おける監査報告書	A15
(2) 法令等により監査報告書の様式又は用語が規定されている場合	A44
(3) 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と他の監査 の基準に準拠して実施される監査に対する監査報告書	A45
6．財務諸表とともに補足的な情報が表示される場合	A47

適用

付録 財務諸表に対する監査報告書の文例

《 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、財務諸表に対する意見の形成に関する実務上の指針を提供するものである。
また、財務諸表に対する監査の結果に基づいて発行する監査報告書の様式及び記載内容に関する実務上の指針を提供するものである。
- 2 . 監査人が、監査報告書において除外事項付意見を表明する場合、又は監査報告書に強調事項区分若しくはその他の事項区分を設ける場合における監査報告書の様式及び記載内容に関する実務上の指針は、監査基準委員会報告書705「独立監査人の監査報告書における除外事項付意見」及び監査基準委員会報告書706「独立監査人の監査報告書における強調事項区分とその他の事項区分」で扱われている。
- 3 . 本報告書は、監査報告書の対象が完全な一組の一般目的の財務諸表であることを前提として記載されている。
財務諸表が特別目的の財務報告の枠組みに従って作成されている場合や、個別の財務表又は財務諸表項目等を対象として監査を実施する場合における特別な考慮事項は、それぞれ、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る財務諸表に対する監査」、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」で扱っており、本報告書では扱っていない。
- 4 . 本報告書は、監査報告書間の様式や記載内容等の一貫性を保持することを促すものである。
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が実施されている場合の監査報告書に一貫性が保持されていることにより、監査が一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して実施されていることを容易に認識でき、市場における監査の信頼性を高める。
また、監査報告書間の様式や記載内容等の一貫性は、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。

《 2 . 本報告書の目的》

- 5 . 本報告書における監査人の目的は、以下の事項のとおりである。
 - (1) 入手した監査証拠から導いた結論の評価に基づき、財務諸表に対する意見を形成すること
 - (2) 監査報告書において、意見表明の基礎を得たかどうかとともに、監査意見を明瞭に表明すること

《 3 . 定義》

- 6 . 本報告書における用語の定義は、以下のとおりとする。
 - (1) 「一般目的の財務諸表」 - 一般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をいう。
 - (2) 「一般目的の財務報告の枠組み」 - 広範囲の利用者に共通する財務情報に対するニーズを満たすように策定された財務報告の枠組みをいう。財務報告の枠組みには、「適正表示の枠組み」と「準拠性の枠組み」がある。
「適正表示の枠組み」は、その財務報告の枠組みにおいて要求されている事項の遵守が要求され、かつ、以下のいずれかを満たす財務報告の枠組みに対して使用される。
財務諸表の適正表示を達成するため、財務報告の枠組みにおいて具体的に要求されて

いる以上の開示を行うことが必要な場合があることが、財務報告の枠組みにおいて明示的又は黙示的に認められている。

財務諸表の適正表示を達成するため、財務報告の枠組みにおいて要求されている事項からの離脱が必要な場合があることが、財務報告の枠組みにおいて明示的に認められている。ただし、このような離脱は、非常にまれな状況においてのみ必要となることが想定されている。

「準拠性の枠組み」は、その財務報告の枠組みにおいて要求される事項の遵守が要求されるのみで、上記 及び のいずれも満たさない財務報告の枠組みに対して使用される。(監査基準委員会報告書200「財務諸表監査における総括的な目的」第12項(13)参照)

- (3) 「無限定意見」 - 適正表示の枠組みの場合、財務諸表が、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と監査人が認める場合に表明される意見をいい、準拠性の枠組みの場合、財務諸表が、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と監査人が認める場合に表明される意見をいう。(第32項及び第33項参照)

7. 本報告書において、財務諸表とは、関連する注記を含む完全な一組の一般目的の財務諸表を意味する。関連する注記は、通常、重要な会計方針の要約及びその他の説明情報から構成される。財務諸表の様式と内容、及び完全な一組の財務諸表が何により構成されているかは、適用される財務報告の枠組みによって定められている。我が国においては、「適用される財務報告の枠組み」に財務諸表の様式と内容、及び完全な一組の財務諸表を定める法令等が含まれることがある。

《 要求事項》

《 1 . 財務諸表に対する意見の形成》

8. 監査人は、財務諸表が、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かどうか(適正表示の枠組みの場合は、財務諸表がすべての重要な点において適正に表示されているかどうか。)について意見を形成しなければならない。(監基報200第10項参照)

第32項及び第33項において、適正表示の枠組みの場合と準拠性の枠組みの場合のそれぞれにおいて、無限定意見を表明する際に用いる表現を示している。

9. 監査人は、監査意見の形成に当たり、不正か誤謬かを問わず、財務諸表に全体として重要な虚偽表示がないということについての合理的な保証を得たかどうかを判断しなければならない。

この判断に当たり、監査人は以下の事項を勘案しなければならない。

- (1) 十分かつ適切な監査証拠を入手したかどうかについての監査人の結論(監査基準委員会報告書330「評価したリスクに対応する監査人の手続」第25項参照)
- (2) 未修正の虚偽表示が、個別に、又は集計した場合に重要であるかについての監査人の結論(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」第10項参照)
- (3) 第10項から第13項において要求されている評価

10. 監査人は、財務諸表が、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かどうかを評価しなければならない。

この評価においては、経営者の判断に偏向が存在する兆候等、企業の会計実務の質的側面も勘案しなければならない。(A1項からA3項参照)

11. 監査人は、適用される財務報告の枠組みにより要求される事項に基づき、特に以下を評価しなければならない。
- (1) 経営者が採用した重要な会計方針が、財務諸表において適切に開示されているかどうか。
 - (2) 経営者が採用した会計方針が、適用される財務報告の枠組みに準拠しており、かつ適切であるかどうか。
 - (3) 経営者の行った会計上の見積りが合理的であるかどうか。
 - (4) 財務諸表において表示された情報が目的適合性、信頼性及び比較可能性を有し、かつ理解可能なものであるかどうか。
 - (5) 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、財務諸表の利用者が理解するために適切な開示がなされているかどうか。(A4項参照)
 - (6) 財務諸表の名称を含め、財務諸表で使用されている用語は適切であるかどうか。
12. 監査人は、財務諸表が適正表示の枠組みに準拠して作成されている場合には、第10項及び第11項で求められている評価において、財務諸表が適正に表示されているかどうかの評価も行わなければならない。
- 監査人は、財務諸表が適正に表示されているかどうかについて評価する場合には、以下を勘案しなければならない。
- (1) 財務諸表の全体的な表示、構成及び内容
 - (2) 関連する注記を含む財務諸表が、基礎となる取引や会計事象を適正に表しているかどうか。
13. 監査人は、財務諸表において、適用される財務報告の枠組みについて適切に記述されているかどうかを評価しなければならない。(A5項からA10項参照)

《2. 意見の様式》

14. 監査人は、財務諸表が、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と認める場合、無限定意見を表明しなければならない。
15. 監査人は、入手した監査証拠に基づき、全体としての財務諸表に重要な虚偽表示があると認める場合、又は全体としての財務諸表に重要な虚偽表示がないと認めるための十分かつ適切な監査証拠を入手できない場合には、監査基準委員会報告書705に従い、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。
16. 適正表示の枠組みでは、適用される財務報告の枠組みにおいて要求される事項に準拠して財務諸表を作成したとしても、財務報告の枠組みにおいて具体的に要求されている以上の開示や、財務報告の枠組みからの離脱が必要な場合があることから、作成された財務諸表が適正に表示されているとは認められない場合がある。その場合には、監査人は、原因となっている事項について経営者と協議し、適用される財務報告の枠組みにより求められる事項、及びその事項がどのように解消されたかに応じて、監査基準委員会報告書705に基づき監査報告書において除外事項付意見を表明する必要があるかどうかを判断しなければならない。(A11項参照)
17. 準拠性の枠組みでは、適用される財務報告の枠組みにおいて要求される事項の遵守が求められるのみであるため、財務諸表が準拠性の枠組みに準拠して作成されている場合、監査人は、財務諸表が適正に表示されているかどうか評価することを求められない。
- しかし、極めてまれな状況において、財務諸表が利用者の誤解を招くと監査人が判断する場合、その原因となっている事項を経営者と協議するとともに、その事項がどのように解消されたかに応じて、監査報告書における記載の要否、及び記載する場合にはその方法につい

て判断しなければならない。(A12項参照)

《3．監査報告書》

18．監査報告は文書によらなければならない。(A13項からA14項参照)

《(1) 一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して実施した監査における監査報告書》

19．監査報告書には、独立監査人の報告書であることを明瞭に示す表題を付さなければならない。(A15項参照)

《宛先》

20．監査報告書には、契約内容に応じた宛先を記載しなければならない。(A16項参照)

《監査の対象》

21．監査報告書の冒頭に記載する監査の対象には、以下の事項を記載しなければならない。(A17項からA19項参照)

- (1) 監査対象である財務諸表を作成している企業の名称
- (2) 財務諸表が監査されている旨
- (3) 財務諸表の名称
- (4) 財務諸表に関連する注記(重要な会計方針の要約及びその他の説明情報に関する事項)
- (5) 財務諸表が対象とする日付又は期間

《財務諸表に対する経営者の責任》

22．監査報告書には、「財務諸表に対する経営者の責任」という見出しを付けた区分を設けなければならない。

23．監査報告書の本区分では、財務諸表の作成に関する経営者の責任として、経営者が、適用される財務報告の枠組みに準拠して財務諸表を作成する責任を有すること、また、不正又は誤謬による重要な虚偽表示のない財務諸表の作成に必要な内部統制の整備及び運用に対して責任を有することを記載しなければならない。(A20項からA23項参照)

24．財務諸表が適正表示の枠組みに準拠して作成されている場合、監査報告書における財務諸表に対する経営者の責任は、「財務諸表を作成し適正に表示する」と記載しなければならない。

《監査人の責任》

25．監査報告書には、「監査人の責任」という見出しを付けた区分を設けなければならない。

26．監査報告書には、監査人の責任は、実施した監査に基づき、財務諸表に対する意見を表明することである旨を記載しなければならない。(A24項参照)

27．監査報告書には、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を記載しなければならない。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することには、監査人が職業倫理に関する規定を遵守することが含まれている。

また、監査報告書において、当該基準が、財務諸表に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るために監査計画を策定し、これに基づき監査を実施することを求め

ている旨を記載しなければならない。(A25項からA26項参照)

28. 監査報告書は、以下のとおり、監査について記載しなければならない。

(1) 監査においては、財務諸表の金額及び開示について監査証拠を入手するための手続を実施する旨

(2) 監査手続は、監査人の判断により、不正又は誤謬による財務諸表の重要な虚偽表示リスクの評価に基づいて選択及び適用される旨

財務諸表監査の目的は、内部統制の有効性について意見表明するためのものではないが、リスク評価の実施に際して、監査人は状況に応じた適切な監査手続を立案するために、財務諸表の作成に関連する内部統制を検討する旨(A27項参照)

(3) また、監査には、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見積りの合理性を評価し、全体としての財務諸表の表示を検討することが含まれる旨

29. 財務諸表が適正表示の枠組みに準拠して作成されている場合、前項の「財務諸表の作成に関連する内部統制」を「財務諸表の作成と適正な表示に関連する内部統制」と記載しなければならない。

30. 監査報告書には、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たかどうかを記載しなければならない。

《監査意見》

31. 監査報告書には、「監査意見」という見出しを付けた区分を設けなければならない。

32. 適正表示の枠組みに準拠して作成された財務諸表に対して無限定適正意見を表明する場合、監査意見において、「財務諸表が、[適用される財務報告の枠組み]に準拠して、...をすべての重要な点において適正に表示している」と記載しなければならない。(A28項からA34項参照)

33. 準拠性の枠組みに準拠して作成された財務諸表に対して無限定意見を表明する場合、監査意見には、「財務諸表が、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」と記載しなければならない。(A28項及びA30項からA34項参照)

34. 監査意見において、適用される財務報告の枠組みが国際会計基準審議会が公表する国際会計基準ではない場合には、監査意見において、財務報告の枠組みを設定している国を特定しなければならない。

《その他の報告責任》

35. 監査人が、財務諸表に対する監査報告書において、一般に公正妥当と認められる監査の基準に基づいて財務諸表に対して意見を表明する責任に加えて、その他の報告責任についても記載する場合、その他の報告責任については、「法令等が要求するその他の事項に対する報告」又はその区分の内容から見て適切な他の見出しを付けて、監査報告書上、財務諸表監査とは別の区分を設けなければならない。(A35項からA36項参照)

36. 監査報告書にその他の報告責任に関する別の区分を設ける場合、第21項から第34項に記載した事項は、「財務諸表監査」という見出しを記載し、その下に記載しなければならない。

「法令等が要求するその他の事項に対する報告」は、「財務諸表監査」の後に記載しなければならない。(A37項参照)

《監査人の署名》

37．監査報告書には、自署・押印がなされなければならない。(A38項参照)

《監査報告書日》

38．監査報告書には、監査人が、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した日よりも前の日付を付してはならない。なお、以下の点について、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しなければならない。(A39項からA42項参照)

- (1) 関連する注記を含む全ての財務諸表が作成されていること
- (2) 認められた権限を持つ者が、当該財務諸表に対して責任を認めたこと

《監査事務所の所在地》

39．監査報告書には、監査事務所の所在地を記載しなければならない。(A43項参照)

《(2) 法令等により監査報告書の様式又は用語が規定されている場合》

40．法令等において、監査報告書に使用する具体的な様式や文言が規定されている場合、監査報告書に、最低限、以下の事項が含まれている場合にのみ、監査報告書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いる旨を記載することができる。(A44項参照)

- (1) 表題
- (2) 契約内容に応じた宛先
- (3) 監査対象となった財務諸表についての記載
- (4) 財務諸表の作成に関する経営者の責任についての記載
- (5) 財務諸表に対して意見を表明する監査人の責任と監査範囲の記載。これには、以下の事項を含む。
 - ・ 一般に公正妥当と認められる監査の基準と法令等の名称
 - ・ これらの基準に準拠して監査を実施した旨
- (6) 意見区分。これには、財務諸表に対する意見の表明と、財務諸表の作成に用いられた適用される財務報告の枠組みの特定（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、指定国際会計基準又は国際会計基準審議会が公表する国際会計基準でない場合、財務報告の枠組みを設定している国の特定を含む。（第34項参照））が含まれる。
- (7) 監査人の署名
- (8) 監査報告書日
- (9) 監査事務所の所在地

《(3) 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と他の監査の基準に準拠して実施される監査に対する監査報告書》

41．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準拠して監査を行うことが求められている場合、それに加えて、監査の実施に際し、他の監査の基準も遵守する場合がある。

この場合、以下のそれぞれの事項を満たす場合に限り、監査報告書において、我が国において一般に公正妥当と認められる監査の基準に加えて他の監査の基準に準拠している旨を記載することができる。(A45項からA46項参照)

- (1) 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と他の監査の基準の要求事項の

間に、以下のいずれかが生じるような相違がない。

監査人が異なる意見を形成する。

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では強調事項区分として記載することが要求されている特定の状況において、他の監査の基準では強調事項区分として記載することが要求されていない。

- (2) 他の監査の基準が記載する監査報告書の様式又は文言を用いる場合、最低限、第40項(1)から(9)の事項が含まれる。

この場合において、第40項(5)中「法令等」に代えて、「他の監査の基準」とする。したがって、監査報告書において、他の監査の基準を明示しなければならない。

42. 監査報告書は、他の監査の基準と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の両方に準拠している旨を記載する場合、他の監査の基準を設定している国又は設定主体を特定しなければならない。

《 4 . 財務諸表とともに補足的な情報が表示される場合》 (A47項からA53項参照)

43. 適用される財務報告の枠組みで要求されていない補足的な情報が、監査した財務諸表とともに表示される場合、監査人は、当該補足的な情報が監査した財務諸表から明確に区別されているかどうかを評価しなければならない。

補足的な情報が監査した財務諸表から明確に区別されていない場合、監査人は、監査されていない補足的な情報の表示方法を変更するよう経営者に求めなければならない。

経営者がそれに応じない場合、監査人は、当該補足的な情報は監査されていない旨を監査報告書に記載しなければならない。

44. 適用される財務報告の枠組みでは要求されていないが、その性質と表示の方法が原因で監査した財務諸表から明確に区別することができず、財務諸表の不可分の一部となる補足的な情報は、監査意見の対象としなければならない。

《 適用指針》

《 1 . 企業の会計実務の質的側面》 (第10項参照)

- A1. 経営者は、財務諸表における金額や開示に関する多くの判断を行う。

- A2. 会計実務の質的側面については、監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」付録2において関連する指針が提供されている。

監査人は、企業の会計実務の質的側面の検討において、経営者の判断に偏向が存在する可能性に気付くことがある。監査人は、経営者の判断における中立性の欠如の累積的な影響を未修正の虚偽表示の影響に加味した場合、全体としての財務諸表に対して重要な虚偽表示を生じさせていると判断することがある。全体としての財務諸表に重要な虚偽表示が存在するかどうかについての監査人の判断に影響を及ぼす経営者の中立性の欠如を示す兆候としては、以下のようなものがある。

- ・ 監査の過程で経営者に報告した虚偽表示を、経営者が選択的に修正している場合（例えば、利益が増加する効果のある虚偽表示は修正するが、利益が減少する効果のある虚偽表示は修正しない場合など）
- ・ 会計上の見積りを行う際に経営者の偏向が存在する可能性

- A3. 監査基準委員会報告書540「会計上の見積りの監査」第20項は、会計上の見積りを行う際に経営者の偏向が存在する可能性について記載している。

個々の会計上の見積りの合理性に関して結論付ける際に、経営者の偏向が存在する兆候があったとしても、それだけでは虚偽表示とはならない。しかし、財務諸表に全体として重要な虚偽表示がないかどうかについての監査人の評価には影響を及ぼすことがある。

《 2 . 重要な取引や会計事象が財務諸表に及ぼす影響の開示》 (第11項(5)参照)

A4 . 一般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は、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を表示することが多い。その場合、監査人は、重要な取引と会計事象が、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に及ぼす影響について、財務諸表の利用者が理解できるように適切な開示がなされているかどうかを評価する。

《 3 . 適用される財務報告の枠組みについての記述》 (第13項参照)

A5 . 監査基準委員会報告書200のA2項からA3項に記載されているように、経営者が財務諸表を作成する責任には、財務諸表において適用する財務報告の枠組みについて適切な記述を行うことが含まれている。

この記述は、財務諸表の利用者に対し財務諸表が準拠している財務報告の枠組みを伝えるために重要である。

A6 . 財務諸表が、対象とする年度において効力を有する財務報告の枠組みの求める全ての事項を遵守している場合にのみ、財務諸表が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いう記述が適切となる。

A7 . 例えば、「財務諸表は国際会計基準におおむね準拠している」等、適用される財務報告の枠組みの記述において不明瞭又は限定的な表現が含まれている場合は、財務諸表の利用者に誤解を生じさせる可能性があるため適切ではない。

《複数の財務報告の枠組みについての記述》

A8 . 例えば、ある国の会計基準と国際会計基準等、財務諸表が、二つの財務報告の枠組みに準拠して作成されていると表示している場合がある。これは、二つの財務報告の枠組みに準拠して財務諸表を作成することが経営者に対して求められているか、又は経営者がそれを選択したことによるものであり、この場合には、そのどちらの枠組みも、財務諸表に適用される財務報告の枠組みとなる。

財務諸表が、両方の財務報告の枠組みをそれぞれ遵守している場合にのみ、このような記述が適切となる。財務諸表が、二つの財務報告の枠組みに同時に準拠しており、調整表の作成が不要である場合に、二つの財務報告の枠組みに準拠して作成されているとみなされる。

ある国の財務報告の枠組みとして、例えば、国際会計基準等他の財務報告の枠組みを採用している場合や、他の財務報告の枠組みに準拠するために障害となる事項が全て排除されているような場合でない限り、実務上、財務諸表が複数の財務報告の枠組みに同時に準拠して作成されているとみなされることはほとんどない。

A9 . ある財務報告の枠組みに準拠して作成されており、かつ、他の財務報告の枠組みに基づいた結果との調整を行うための注記や補足的な明細を含む財務諸表は、当該他の財務報告の枠組みに準拠して作成されているものとはみなされない。なぜならば、当該財務諸表は、他の財務報告の枠組みが求める全ての情報を含んでいないからである。

A10 . しかしながら、例えば、ある国の財務報告の枠組みに準拠して作成されている財務諸表が、国際会計基準をどの程度遵守しているかを記載している場合等、財務諸表は、ある財務報告の枠組みに準拠して作成されるとともに、追加的に、注記により他の財務報告の枠組みを遵守している程度について記載する場合がある。このような記載は、補足的な財務情報であり、

第44項に記述されるとおり、財務諸表の不可分の一部と考えられるため、監査意見の対象になる。

《 4 . 意見の様式》（第16項から第17項参照）

A11 . 適正表示の枠組みにより求められる事項に準拠して財務諸表を作成したとしても、作成された財務諸表が適正に表示されているとは認められない場合がある。

このような場合、経営者は、財務報告の枠組みにおいて具体的に要求されている以上の追加的な開示を行うか、又は、極めてまれな状況において、財務報告の枠組みにおいて要求されている事項から離脱することにより、財務諸表において適正な表示を行うことが可能な場合がある。

A12 . 監査人が、準拠性の枠組みにつ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」第4項(1)に基づき、受入可能であると判断した場合には、当該準拠性の枠組みに準拠して作成された財務諸表が利用者に誤解を与えると監査人が判断することは極めてまれである。

《 5 . 監査報告書》（第18項参照）

A13 . 文書による報告書は、通常紙媒体で発行される。

A14 . 付録には、財務諸表に対する監査報告書の文例を記載している。これらの文例には、第19項から第39項に記載する各項目が含まれている。

《(1) 一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して実施した監査における監査報告書》

《表題》（第 19 項参照）

A15 . 独立監査人の報告書であることを示す「独立監査人の監査報告書」の表題は、監査人が独立性についての職業倫理に関する規定の全てを満たしていることを表明するものであり、それにより、独立監査人の監査報告書を独立監査人以外の者が発行する報告書と区別している。

《宛先》（第 20 項参照）

A16 . 監査報告書の宛先は、法令等において規定されていることが多い。監査対象となる財務諸表を作成する企業の機関設計に応じて、監査報告書の提出先を宛先とする。我が国の場合、通常、取締役会となる。

《監査の対象》（第 21 項参照）

A17 . 冒頭に記載する監査の対象において、例えば、監査人は監査報告書が対象とする財務諸表（すなわち、適用される財務報告の枠組みが要求する完全な一組の財務諸表を構成するそれぞれの名称と、対象とする日付又は期間）並びにそれらに関連する重要な会計方針の要約及びその他の説明情報について監査したことを記載する。

A18 . 監査人は、監査した財務諸表を含む開示書類において監査対象外の情報が含まれている場合、財務諸表の利用者が監査報告書の対象となる財務諸表の記載場所を特定できるように、監査報告書上、監査した財務諸表が記載されている箇所又は頁番号を記載することを検討することが適切な場合がある。

A19 . 監査意見は、適用される財務報告の枠組みが定義する完全な一組の財務諸表を対象とする。

例えば、多くの一般目的の財務報告の枠組みの場合、財務諸表には、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、並びに重要な会計方針の要約及びその他の説明情報が含まれる。任意に記載された追加的な情報についても、財務諸表の不可分な一部と考えられることがある。

《財務諸表に対する経営者の責任》（第23項参照）

A20 . 監査基準委員会報告書200第12項(2)は、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するための前提となる経営者の責任について説明している。

経営者は、適用される財務報告の枠組みに準拠して財務諸表を作成する責任（適正表示の枠組みの場合は、財務諸表を適正に表示する責任を含む。）を有する。この責任には、不正か誤謬かを問わず、重要な虚偽表示のない財務諸表を作成するために経営者が必要と判断する内部統制を整備及び運用することに対する責任が含まれる。監査報告書における経営者の責任の区分には、監査の前提に関する利用者の理解に資するために、経営者の上記二つの責任が記載される。

A21 . 監査人は、企業の特長等に照らして、財務諸表の作成に関連する追加的な責任を明示するため、第23項の経営者の責任に関して追加の記載を行うことが適切な場合がある。

A22 . 第23項は、監査基準委員会報告書210第4項(2) から において監査契約書又はその他の適切な形式による合意書に記載が求められている経営者の責任と整合している。

A23 . 経営者の責任について規定する法令等において、会計帳簿と会計記録、又は会計システムの妥当性に対する経営者の責任について明記されている場合があるが、監査基準委員会報告書210及び第23項においては、経営者の責任として、それらを個別に記載することは求められていない。これは、監査基準委員会報告書315「企業及び企業環境の理解を通じた重要な虚偽表示リスクの識別と評価」第3項(4)にあるように、会計帳簿、会計記録及び会計システムは内部統制と不可分とみなすことができるためである。

《監査人の責任》（第26項から第28項参照）

A24 . 監査報告書には、経営者の財務諸表の作成責任と区別するため、監査人の責任は、実施した監査に基づき財務諸表に対する意見を表明することである旨を記載する。

A25 . 監査人は、監査意見を表明するに当たり準拠した監査の基準を監査報告書に明記することにより、当該監査が広く認知されている基準に準拠して行われたことを、監査報告書の利用者に対して示している。

A26 . 監査基準委員会報告書200第19項において、監査人は、監査基準及び監査業務に関連する全ての監査基準委員会報告書の要求事項及び実務上の指針を遵守しない限り、監査報告書上で一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠した旨を記載してはならないとされている。

A27 . 我が国の監査基準では、監査報告書に、財務諸表監査の目的は内部統制の有効性について意見表明するものではないことについて記載することを求めている。これは、財務諸表監査において、監査人はリスク評価の過程で内部統制の評価を実施するものの、内部統制の有効性について意見表明するものではないことを財務諸表監査の目的として記載することにより、監査人の責任を明確にするものである。したがって、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、内部統制の評価に関する当該記載は変更する必要はない。

《監査意見》（第32項から第34項参照）

《法令等により監査報告書の様式又は用語が規定されている場合》

A28．監査基準委員会報告書210は、関連する法令等により、監査報告書（特に、監査意見）について、一般に公正妥当と認められる監査の基準の要求事項と著しく異なる文言が規定されていることがあることを説明している。

その場合、監査基準委員会報告書210は、監査人に以下の評価を行うことを求めている。

- (1) 財務諸表監査から得られる保証について誤解が生ずる可能性があるかどうか。
- (2) 誤解が生ずる可能性がある場合、監査報告書に追加的な説明を記載することによって、そのような可能性を軽減できるかどうか。

監査基準委員会報告書210は、監査人が、このような誤解が生ずる可能性を、監査報告書に追加的な説明を記載することによっても軽減できないと判断した場合、法令等により要求されていない限り、監査契約を締結しないように求めている。

監査基準委員会報告書210では、このような法令等に準拠して実施される監査は、一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠したものではないため、監査人は、監査報告書に、一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して実施された監査であることを示すような記載を行ってはならないとしている。（監基報210第17項参照）

A29．法令等により、「すべての重要な点において適正に表示している」と異なる文言を使用することが求められていたとしても、適正表示の枠組みに準拠して作成された財務諸表が適正に表示されているかどうか評価することを求める本報告書の第12項の要求事項を実施する。

《財務諸表が表示する情報についての記述》

A30．適正表示の枠組みに準拠して作成される財務諸表の場合、監査意見には、財務諸表が、財務諸表が表示している情報（例えば、一般目的の財務報告の枠組みの多くの場合、企業の年度末における財政状態並びに同日をもって終了する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と記載する。

《適用される財務報告の枠組みについての記述と当該記述が監査意見に与える影響》

A31．監査意見において、適用される財務報告の枠組みを明記するのは、監査報告書の利用者に、監査意見表明の判断基準について知らせるためであり、適用される財務報告の枠組みは、「××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…」又は「国際会計基準に準拠して…」等の表現で記載される。なお、適用される財務報告の枠組みに関する当該記載にかかわらず、適正表示の枠組みに準拠して作成された財務諸表が適正に表示されているかどうか評価することを求める本報告書の第12項の要求事項を実施する。

A32．一方、適用される財務報告の枠組みに、財務報告の基準と法令等で要求される事項が含まれる場合、例えば、財務報告の枠組みは、「財務報告の基準及び××法の規定に準拠して…」等の表現で記載される。

財務報告の基準と法令等において要求される事項との間に不整合が生じる場合については、監査基準委員会報告書210第14項に記載されている。

A33．A8項に記載されているように、財務諸表は、二つの財務報告の枠組みに準拠して作成されることがあり、その場合、双方が、適用される財務報告の枠組みとなる。

したがって、監査人は、財務諸表に対する意見を形成する際、それぞれの財務報告の枠組みについて別個に検討し、第32項から第33項に従って表明する監査意見では、以下のようにそれぞれの財務報告の枠組みについて記載する。

- (1) 財務諸表が、それぞれの財務報告の枠組みを個々に遵守している場合、二つの意見を表

明する。すなわち、財務諸表が適用される財務報告の枠組みのうちの一つに準拠して作成されているという意見と、財務諸表がもう一方の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いう意見を表明する。

これらの意見は、別個の文章で表明することもあれば、例えば、「財務諸表は、××会計基準に準拠し、かつ 会計基準に準拠して、すべての重要な点において適正に表示されている」というように、一つの文章で表明することもある。

- (2) 財務諸表が、財務報告の枠組みのうち的一方は遵守しているが、もう一方は遵守していない場合、財務諸表は一方の財務報告の枠組みに準拠して作成されているという無限定意見を表明することはできるが、もう一方の財務報告の枠組みに関しては、監査基準委員会報告書705に従い限定意見又は否定的意見を表明する。

A34 . A10項に記載したとおり、財務諸表は、適用される財務報告の枠組みを遵守していると表示するのに加えて、他の財務報告の枠組みをどの程度遵守しているかについて開示することがある。

A48項に説明されるとおり、そのような補足的な情報は、財務諸表から明確に区別することができないので、監査意見の対象となる。

- (1) 他の財務報告の枠組みの遵守の程度に関する開示が誤解を生じさせるものである場合には、監査基準委員会報告書705に従って、限定意見又は否定的意見を表明する。
- (2) その開示によって誤解は生じないが、当該開示は利用者が財務諸表を理解するのに不可欠な重要なものであると監査人が判断する場合には、監査基準委員会報告書706に従って、監査報告書に強調事項区分を追加し、当該開示に対する注意を喚起する。

《その他の報告責任》（第 35 項から第 36 項参照）

A35 . 国によっては、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く財務諸表に対する監査人の報告責任に加え、財務諸表に関連するその他の事項について報告責任を有する場合がある。

例えば、監査人は、財務諸表監査の実施中に特定の事項（適切な会計記録を維持していない場合など）に気付いた場合、当該事項を報告することが求められている場合がある。また、監査人は、特定の事項（会計帳簿と会計記録の適切性など）について追加的に特定の手続を実施し報告することが求められていたり、意見を表明することが求められていたりすることがある。

特定の国における特定の追加的な報告責任に関する監査人の責任については、通常、それぞれの国の監査の基準が指針を提供している。我が国においては、財務報告に係る内部統制の監査がこれに該当し、財務報告に係る内部統制の監査基準が指針を提供している。

A36 . 関連する法令等により、これらのその他の報告責任について、財務諸表に対する監査報告書の中で報告することを監査人に要求又は容認していることもあれば、別個の報告書で報告することを要求又は容認していることもある。

A37 . これらのその他の報告責任は、一般に公正妥当と認められる監査の基準に基づく財務諸表に対する監査人の報告責任から明確に区分するため、監査報告書において別個の区分を設けて記載する。この区分には、その他の報告責任の区分の内容を示す見出しを付すことがある。

《監査人の署名》（第 37 項参照）

A38 . 監査報告書には、その国に応じて、監査事務所名、監査人の個人名又はその両方のいずれかの署名がなされる。また、一部の国では、監査報告書において、監査人の署名に加えて、監査人の職業会計士の称号、又は、監査人や監査事務所が当該国の適切な許認可を受けていることについて明示することが求められることがある。

我が国の場合、監査法人が会社その他の者の財務書類について証明をする場合には、当該証明に係る業務を執行した社員は、当該証明書にその資格を表示して自署し、かつ、自己の印を押さなければならないとされている（公認会計士法第34条の12第2項）。

《監査報告書日》（第38項参照）

A39. 監査報告書日は、監査人がその日付までに気付き、かつその日付までに発生した事象や取引の影響を検討したことを、利用者に知らせるものである。監査報告書日の翌日以降の会計事象と取引に対する実務上の指針については、監査基準委員会報告書560「後発事象」第9項から第16項に記載されている。

なお、監査人が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した日より前の日付を監査報告書に付してはならないとされており、審査は、監査人が十分かつ適切な証拠を入手したかどうかを判断する一助となるため、監査報告書の日付は、関連する審査を完了した日以降とすることになる。

A40. 監査意見は財務諸表を対象としており、財務諸表に対する責任は経営者にある。したがって、監査人は、関連する注記を含む全ての財務諸表が作成され、認められた権限を持つ者が、当該財務諸表に対して責任を受け入れたという証拠を入手するまでは、十分かつ適切な監査証拠を入手したと判断することはできない。

A41. 国によっては、法令等によって、関連する注記を含む全ての財務諸表が作成されたと判断する責任を有する個人又は機関（例えば、取締役）が定められ、必要な承認プロセスが規定されている場合がある。その場合、当該承認に関する証拠を、財務諸表に対する監査報告書日以前に入手することになる。

一方、承認プロセスが法令等によって規定されていない国もある。その場合、監査人は、関連する注記を含む全ての財務諸表が作成されたと判断する権限を有する特定の個人又は機関を識別するため、企業の経営と統治の構造を考慮して、企業が財務諸表の作成及び確定に当たって従う手続を検討することになる。

A42. 我が国では、株主総会又は取締役会による財務諸表の最終承認が要求されているが、そのような最終承認は、監査人が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したと判断するために必要なものではない。また、我が国では、法令等において、認められた権限を持つ者が、関連する注記を含む財務諸表に対して責任を受け入れた日は明確には規定されていないが、監査の完了時期が想定されている。

一般に公正妥当と認められる監査の基準においては、財務諸表の承認日は、経営者確認書において、認められた権限を持つ者が、関連する注記を含む全ての財務諸表が作成されたと判断し、当該財務諸表に対して責任を認めた日付をいう。

《監査事務所の所在地》（第39項参照）

A43. 一般目的の財務諸表の監査報告書は、国又は地域を越えて流通することがあるため、主として業務を行った監査事務所の所在地を記載することが求められている。一方、国内のみで流通することを前提に日本語で作成された監査報告書は、監査報告書に監査事務所の所在地を記載する必要性は乏しいためその記載を省略することができる。

《(2) 法令等により監査報告書の様式又は用語が規定されている場合》（第40項参照）

A44. 監査基準委員会報告書200のA54項は、監査人が、一般に公正妥当と認められる監査の基準に加えて、法令等により要求される事項の遵守が求められる場合があることを説明している。この場合、監査人は、本報告書とは異なる監査報告書の様式や文言の使用を義務付けられることがある。

第4項に記載しているように、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が実施されている場合の監査報告書に一貫性が保たれていることにより、監査が一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して実施されていることを容易に認識でき、市場における監査の信頼性を高める。

法令等により要求される事項と一般に公正妥当と認められる監査の基準との間の差異が、監査報告書の様式や文言のみに関連しており、最低限、第40項(1)から(9)に記載された事項が監査報告書に含まれる場合には、監査報告書において、一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠している旨を記載することができる。したがって、この場合、監査人は、監査報告書で使用する様式や文言が、法令等により監査報告書に関して要求される事項によって規定されている場合であっても、一般に公正妥当と認められる監査の基準の要求事項を遵守したと判断される。

法令等により要求される事項と一般に公正妥当と認められる監査の基準が整合している場合、本報告書において使用される監査報告書の様式と文言を採用することにより、監査報告書の利用者は、一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して実施されている監査の監査報告書であることを容易に認識することができる。

(監基報210は、法令等が、一般に公正妥当と認められる監査の基準の要求事項と著しく異なる監査報告書の様式や文言を記載している場合の状況を扱っている。)

《(3) 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と他の監査の基準に準拠して実施される監査に対する監査報告書》(第41項参照)

A45. 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加えて、その監査に関連する他の監査の基準を遵守する場合、監査報告書において、我が国において一般に公正妥当と認められる監査の基準と他の監査の基準の両方に準拠して監査を実施した旨を記載することができる。(監基報200のA55項参照)

A46. 一般に公正妥当と認められる監査の基準と他の監査の基準の要求事項の間に不整合があり、それにより、監査人が異なる意見を形成する、又は、一般に公正妥当と認められる監査の基準では強調事項区分として記載することが要求されている特定の状況において、他の監査の基準では強調事項区分として記載しないことになる場合、一般に公正妥当と認められる監査の基準と他の監査の基準の両方に言及するのは適切ではない。

例えば、監査基準委員会報告書570「継続企業」第18項は、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる場合、強調事項区分に記載することを監査人に要求しているが、他の国の監査の基準は、当該事項を強調事項区分に含めることを禁じていることがある。

この場合、監査報告書は、準拠した監査の基準(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又は他の国の監査の基準のいずれか。)のみに準拠している旨を記載する。

《6. 財務諸表とともに補足的な情報が表示される場合》(第43項から第44項参照)

A47. 企業は、法令等又は基準によって、適用される財務報告の枠組みでは要求されない補足的な情報を財務諸表とともに表示することが求められる場合がある。また、企業が、そのような情報を自主的に表示する場合もある。

例えば、補足的な情報は、適用される財務報告の枠組みに関する利用者の理解を高めるため、又は、特定の財務諸表項目に関する追加的な説明を提供するために表示されることがある。このような情報は、通常、付表又は注記の追加として表示される。

A48. その性質と表示の方法により財務諸表から明確に区別することができない補足的な情報は、監査意見の対象となる。例えば、財務諸表の注記に、当該財務諸表が他の財務報告の枠組みをどの程度遵守しているかについての説明を含めている場合がこれに該当する。

また、財務諸表と相互に参照される注記又は付表も、監査意見の対象となる。

A49 . 補足的な情報が監査意見の対象となっていることが、監査報告書の冒頭に記載する監査の対象において、財務諸表を構成するそれぞれの名称とともに関連する注記が含まれる旨の記載で十分明らかである場合には、監査意見の対象となる補足的な情報について個別に記載する必要はない。

A50 . 補足的な情報は、法令等によって監査対象とすることが要求されない場合がある。その場合、経営者は、補足的な情報を財務諸表監査の対象外とすることがある。

A51 . 監査人は、例えば、監査されていない補足的な情報が、財務諸表及び監査された補足的な情報と区分して表示されているかについて、また、当該情報に「監査対象外」である旨を明記しているかどうかについて検討することにより、監査されていない補足的な情報が、監査意見の対象であると解釈されるおそれがないかどうかについて評価する。

A52 . 経営者は、例えば、以下の方法によって、監査意見の対象であると解釈される可能性のある監査されていない補足的な情報の表示方法を変更できる。

- ・ 財務諸表から、監査されていない付表又は監査されていない注記への参照を削除し、監査された情報と監査されていない情報の間の区分が十分に明確になるようにする。
- ・ 監査されていない補足的な情報を、財務諸表以外の箇所に記載する、又は、それが不可能な状況の場合、最低限、監査されていない注記を、監査が要求される財務諸表に対する注記の後にまとめて記載し、監査対象外である旨を明記する。

監査されていない注記が監査された注記の中に混在していると、当該注記も監査されたと誤って解釈される可能性がある。

A53 . 補足的な情報が監査されていないという事実は、監査された財務諸表との重要な不整合を識別するために当該補足的な情報を通読しなければならないという監査人の責任を免除するものではない。

監査されていない補足的な情報に関する監査人の責任は、監査基準委員会報告書720「監査した財務諸表が含まれる開示書類におけるその他の記載内容に関連する監査人の責任」に記載された責任と一致する。

《 適用 》

- ・ 本報告書（平成23年7月1日）は、平成23年7月1日に発効し、平成23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平成24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（平成23年12月22日）は、平成24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（平成26年4月4日）は、平成27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」に基づいて平成26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とする。

《付録 財務諸表に対する監査報告書の文例》(A14 項参照)

本付録は、適正表示の枠組みと準拠性の枠組み双方の監査報告書における汎用的な用語や文言を記載しており、特定の「適用される財務報告の枠組み」を想定していない。そのため、「適用される財務報告の枠組み」に応じて適切な用語・文言を使用する必要がある。

- ・ 文例 1：財務諸表が、広範囲の利用者に共通する財務情報に対するニーズを満たすように構成された適正表示の枠組みに準拠して作成されている場合の監査報告書
- ・ 文例 2：財務諸表が、広範囲の利用者に共通する財務情報に対するニーズを満たすように構成された準拠性の枠組みに準拠して作成されている場合の監査報告書
- ・ 文例 3：連結財務諸表が、広範囲の利用者に共通する財務情報に対するニーズを満たすように構成された適正表示の枠組みに準拠して作成される場合の監査報告書

《文例 1》

文例の前提となる状況

- ・ 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。
- ・ 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、財務諸表の監査に加えて、法令等が要求するその他の報告責任を有する。

独立監査人の監査報告書

[宛先]

[監査報告書の日付]

[監査法人]

[監査人の署名]

< 財務諸表監査 > (注 1)

当監査法人は、株式会社平成×年×月×日から平成×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・フロー計算書並びに重要な会計方針の要約及びその他の説明情報について監査を行った。

財務諸表に対する経営者の責任

経営者の責任は、[適用される財務報告の枠組み(注2)]に準拠して財務諸表を作成し適正に表示することにある。これには、不正又は誤謬による重要な虚偽表示のない財務諸表を作成し適正に表示するために経営者が必要と判断した内部統制を整備及び運用することが含まれる。

監査人の責任

当監査法人の責任は、当監査法人が実施した監査に基づいて、独立の立場から財務諸表に対する意見を表明することにある。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。監査の基準は、当監査法人に財務諸表に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るために、監査計画を策定し、これに基づ

き監査を実施することを求めている。

監査においては、財務諸表の金額及び開示について監査証拠を入手するための手続が実施される。監査手続は、監査人の判断により、不正又は誤謬による財務諸表の重要な虚偽表示のリスクの評価に基づいて選択及び適用される。財務諸表監査の目的は、内部統制の有効性について意見表明するためのものではないが、監査人は、リスク評価の実施に際して、状況に応じた適切な監査手続を立案するために、財務諸表の作成と適正な表示に関連する内部統制を検討する（注3）。また、監査には、経営者が採用した会計方針及びその適用方法並びに経営者によって行われた見積りの評価も含め全体としての財務諸表の表示を検討することが含まれる。

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。

監査意見

当監査法人は、上記の財務諸表が、[適用される財務報告の枠組み（注2）]に準拠して、株式会社の平成×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。

<法令等が要求するその他の事項に対する報告>

（省略）

利害関係

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

《文例2》

文例の前提となる状況

- ・ 準拠性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に対する監査である。
- ・ 企業の経営者は、国の法に準拠して財務諸表を作成している（すなわち、財務報告の枠組みが法令等で規定されており、広範囲の利用者に共通する財務情報に対するニーズを満たすように構成されているが、適正表示の枠組みではない。例えば、我が国では会社計算規則第98条第2項第1号又は第2号に基づいて注記の一部を省略している場合が該当する。）
- ・ 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。

独立監査人の監査報告書

[宛先]

[監査報告書の日付]

[監査法人]

[監査人の署名]

当監査法人は、株式会社平成×年×月×日から平成×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・フロー計算書並びに重要な会計方針の要約及びその他の説明情報について監査を行った。

財務諸表に対する経営者の責任

経営者の責任は、国の法に準拠して財務諸表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財務諸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。

監査人の責任

当監査法人の責任は、当監査法人が実施した監査に基づいて、独立の立場から財務諸表に対する意見を表明することにある。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。監査の基準は、当監査法人に財務諸表に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るために、監査計画を策定し、これに基づき監査を実施することを求めている。

監査においては、財務諸表の金額及び開示について監査証拠を入手するための手続が実施される。監査手続は、監査人の判断により、不正又は誤謬による財務諸表の重要な虚偽表示のリスクの評価に基づいて選択及び適用される。財務諸表監査の目的は、内部統制の有効性について意見表明するためのものではないが、監査人は、リスク評価の実施に際して、状況に応じた適切な監査手続を立案するために、財務諸表の作成に関連する内部統制を検討する（注3）。また、監査には、経営者が採用した会計方針及びその適用方法並びに経営者によって行われた見積りの評価も含め財務諸表の表示を検討することが含まれる。

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。

監査意見

当監査法人は、上記の株式会社の財務諸表が、すべての重要な点において、国の法に準拠して作成されているものと認める。

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。

《文例3》

文例の前提となる状況

- ・ 適正表示の枠組みに準拠して親会社の経営者により作成された一般目的の連結財務諸表の監査である。
- ・ 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、連結財務諸表の監査に加えて、法令等が要求するその他の報告責任を有する。

独立監査人の監査報告書

[宛先]

[監査報告書の日付]

[監査法人]

[監査人の署名]

< 財務諸表監査 > (注1)

当監査法人は、株式会社及び連結子会社の平成×年×月×日から平成×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、連結株主資本等変動計算書、連結キャッシュ・フロー計算書並びに重要な会計方針の要約及びその他の説明情報について監査を行った。

連結財務諸表に対する経営者の責任

経営者の責任は、[適用される財務報告の枠組み(注2)]に準拠して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。

監査人の責任

当監査法人の責任は、当監査法人が実施した監査に基づいて、独立の立場から連結財務諸表に対する意見を表明することにある。当監査法人は、我が国において一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して監査を行った。監査の基準は、当監査法人に連結財務諸表に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るために、監査計画を策定し、これに基づき監査を実施することを求めている。

監査においては、連結財務諸表の金額及び開示について監査証拠を入手するための手続が実施される。監査手続は、監査人の判断により、不正又は誤謬による連結財務諸表の重要な虚偽表示のリスクの評価に基づいて選択及び適用される。財務諸表監査の目的は、内部統制の有効性について意見表明するためのものではないが、監査人は、リスク評価の実施に際して、状況に応じた適切な監査手続を立案するために、連結財務諸表の作成と適正な表示に関連する内部統制を検討する(注3)。また、監査には、経営者が採用した会計方針及びその適用方法並びに経営者によって行われた見積りの評価も含め全体としての連結財務諸表の表示を検討することが含まれる。

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。

監査意見

当監査法人は、上記の連結財務諸表が、[適用される財務報告の枠組み(注2)]に準拠して、株式会社及び連結子会社の平成×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。

< 法令等が要求するその他の事項に対する報告 >

(省略)

利害関係

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

《文例 1 から文例 3 に対する注》

（注 1）「＜法令等が要求するその他の事項に対する報告＞」がない場合は、「＜財務諸表監査＞」は不要である。

（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。

（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。

以 上