

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

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 73 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.....	4
3．定義.....	5
要求事項	
1．監査契約の締結における考慮事項.....	7
2．監査の計画と実施における考慮事項.....	8
3．意見の形成と監査報告における考慮事項.....	10
(1) 適用される財務報告の枠組みについての記述.....	11
(2) 財務諸表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ことについての 注意喚起.....	13
(3) 配布又は利用制限.....	14
適用指針	
1．特別目的の財務報告の枠組みの定義.....	A1
2．監査契約の締結における考慮事項.....	A5
3．監査の計画と実施における考慮事項.....	A9
4．意見の形成と監査報告における考慮事項.....	A13
適用	

付録 特別目的の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、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の監査において、他の監査基準委員会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、他の監査基準委員会報告書が適用される。
- 2 . 本報告書は、監査の対象が特別目的の財務報告の枠組みに準拠して作成された完全な一組の財務諸表であることを前提として記載されている。
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」は、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いて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。
- 3 . 本報告書は、他の監査基準委員会報告書の要求事項に加え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、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の監査において他の監査基準委員会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) 「特別目的の財務諸表」 - 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をいう。(A4項参照)
なお、監査基準では、特別目的の財務諸表は、特定の利用者のニーズを満たすべく特別の利用目的に適合した会計の基準に準拠して作成された財務諸表と説明されている。
 - (2) 「特別目的の財務報告の枠組み」 - 特定の利用者の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。
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)において、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ことが記載されている。(A1項からA4項参照)
- 6 . 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特別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。

《 要求事項 》

《 1 . 監査契約の締結における考慮事項 》

《財務報告の枠組みの受入可能性》

7 . 監査人は、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。

特別目的の財務諸表の監査において、監査人は、以下について理解しなければならない。(A5項からA8項参照)

- (1) 財務諸表の作成目的
- (2) 想定利用者
- (3) 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と判断するために経営者が行った検討内容

《 2 . 監査の計画と実施における考慮事項 》

8 . 監査人は、監査基準委員会報告書200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。）、及び監査基準委員会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。

監査人は、特別目的の財務諸表に対する監査の計画及び実施において、監査基準及び監査実務指針を適用するに当たり、個々の監査業務に応じて、特別な考慮が必要かどうかを判断しなければならない。(A9項からA12項参照)

9 . 監査人は、監査基準委員会報告書315「企業及び企業環境の理解を通じた重要な虚偽表示リスクの識別と評価」第10項(3)に従い、企業の会計方針の選択と適用を理解することが求められている。

財務諸表が、契約書において定められている財務報告の枠組みに準拠して作成される場合、監査人は、財務諸表の作成に当たり経営者が行った、財務報告の枠組みに係る取決めにに関する全ての重要な解釈を理解しなければならない。複数の合理的な解釈が取り得る場合、解釈により財務諸表に表示される情報に重要な差異が生じるのであれば、経営者が行った解釈は重要なものである。

《 3 . 意見の形成と監査報告における考慮事項 》

10 . 監査人は、特別目的の財務諸表に対する意見の形成と監査報告を行う際、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」の要求事項を適用しなければならない。(A13項参照)

《(1) 適用される財務報告の枠組みについての記述》

11. 監査基準委員会報告書700第13項に基づき、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。財務諸表が、契約書において定められている財務報告の枠組みに係る取決めに準拠して作成される場合、監査人は、財務諸表において、財務報告の枠組みに係る取決めに關する全ての重要な解釈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。
12. 監査基準委員会報告書700は、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している。特別目的の財務諸表に対する監査の場合、監査人は監査報告書において以下の事項を併せて記載しなければならない。
 - (1) 財務諸表の作成目的及び想定利用者（作成目的の記載によって想定利用者が明確である場合を除く。）又はこれらの情報について記載している特別目的の財務諸表の注記への参照
 - (2) 経営者が、特別目的の財務諸表の作成において財務報告の枠組みの選択肢を有する場合、財務諸表に対する経営者の責任の区分において、経営者は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ことを判断する責任を有する旨

《(2) 財務諸表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ことについての注意喚起》

13. 特別目的の財務諸表に対する監査報告書には、監査報告書の利用者の注意を喚起するため、強調事項区分を設け、財務諸表は特別目的の財務報告の枠組みに準拠して作成されており、したがって、他の目的には適合しないことがある旨を記載しなければならない。監査人は、適切な見出しを付した区分を設けて当該事項を記載しなければならない。（A14項参照）

《(3) 配布又は利用制限》

14. 監査人は、第13項で要求されている注意喚起に加えて、監査報告書が特定の利用者のみを想定しており、監査報告書に配布又は利用の制限を付すことが適切であると判断する場合には、適切な見出しを付してその旨を記載しなければならない。

《 適用指針》

《1. 特別目的の財務報告の枠組みの定義》（第5項参照）

- A1. 特別目的の財務報告の枠組みには、例えば以下が挙げられる。
 - ・ 借入、組合出資又はプロジェクトの補助金等の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
 - ・ 規制当局が、監督上、必要な事項を満たすように設定した財務報告に関する規則等
- A2. 特別目的の財務報告の枠組みは、一般目的の財務報告の枠組みを基礎として、特定利用者のニーズに照らして必要な修正を加えたり、他の財務報告の枠組みで要求されている事項の全部又は一部を組み合わせて策定されることがある。我が国においては、例えば以下が該当する。
 - ・ 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及び会社計算規則に基づき、

貸借対照表及び損益計算書のみを作成し、注記表の一部の項目を表示する場合の財務諸表の作成基準

- ・ 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及び会社計算規則に基づき計算書類（貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書及び注記表）を作成するとともに、キャッシュ・フロー計算書を作成する場合の財務諸表の作成基準

特別目的の財務報告の枠組みが基礎とした枠組みの全ての要求事項には準拠していない場合、個々の監査業務において受入可能なものであると判断したとしても、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、認知されている会計基準設定主体が設定する財務報告の枠組み又は法令等により規定されている財務報告の枠組みの全ての要求事項に準拠しているとの誤解を与えるような記載をするのは適切でない。例えば、契約書において、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の一部を適用除外とする取決めを定め、それに準拠して財務諸表を作成することを求めている場合がある。このような場合、財務諸表及び監査報告書において、適用される財務報告の枠組みに関して、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に準拠していると記載するのは適切ではなく、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に準拠していると記載することが適切である。

また、財務諸表の作成基準が明確に確立していない状況において、利害関係者の間で枠組みを決定し、特別目的の財務報告の枠組みとして取り扱う場合もある。

A3. A2項に記載されている状況において、基礎とした財務報告の枠組みが適正表示の枠組みであったとしても、当該特別目的の財務報告の枠組みは適正表示の枠組みには当てはまらないことがある。これは、そのような特別目的の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財務報告の枠組み又は法令等に規定されている財務報告の枠組みが規定する、適正表示の達成に必要な全ての要求事項を伴っているとは限らないためである。

A4. 企業が、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以外に財務諸表を作成していない場合、当該財務諸表は、財務報告の枠組みが想定している利用者以外の者によっても利用されることがある。このような状況においても、一般に公正妥当と認められる監査の基準においては、当該財務諸表は特別目的の財務諸表として取り扱われる。

第12項及び第13項の要求事項は、財務諸表が作成される目的についての利用者による誤解を避けるために規定されているものである。

《 2 . 監査契約の締結における考慮事項》

《財務報告の枠組みの受入可能性》（第7項参照）

A5. 特別目的の財務諸表の場合、想定利用者の財務情報に対するニーズが、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際の重要な要素となる。

A6. 適用される財務報告の枠組みは、特別目的の財務諸表に関する基準を公表する権限を有する又は認知されている会計基準設定主体により公表されることがある。そのような基準は、当該設定主体が、確立された透明性のあるプロセス（関連する利害関係者の見解についての審議及

び検討を含む。)に従っているのであれば、特別目的の財務報告の枠組みとして受入可能なものであると推定される。

また、特定種類の企業の特別目的の財務諸表の作成において、経営者が採用すべき財務報告の枠組みが法令等により規定されていることがある。例えば、規制当局が、監督上、必要な事項を満たすように財務報告の規則を設定している場合が挙げられる。そのような財務報告の枠組みは、反証がない限り、当該特定種類の企業が作成する特別目的の財務諸表のための財務報告の枠組みとして受入可能なものであると推定される。

A7. A6項に記載している認知されている会計基準設定主体により公表された財務報告の基準が法令等によって補完されている場合、監査基準委員会報告書210に基づいて、監査人は、財務報告の基準と法令等による追加的な要求事項との間で不整合が生じていないかを判断することが求められている。さらに、監査基準委員会報告書210第14項は、不整合が生じている場合に監査人が実施すべき措置も記載している。

A8. 適用される財務報告の枠組みは、契約書において財務報告に関する取決めとして定められる等、A6項及びA7項に記載された財務報告の基準や法令以外のもので構成されていることがある。その場合、監査人は、財務報告の枠組みが、受入可能な財務報告の枠組みが通常示す特性（監基報210の付録参照）を示しているかどうかを検討し、当該枠組みが個々の監査業務において受入可能なものであるかどうかを判断する。特別目的の財務報告の枠組みにおける各特性の相対的な重要性は、個々の業務において職業的専門家としての判断に基づき決定される。例えば、売却日における企業の純資産価値算定が目的の場合、売手と買手は、回収不能売掛金に対して非常に保守的に引当金を見積もることがある。このような財務情報は一般目的の財務報告の枠組みに準拠して作成された財務情報と比較すると中立性という特性に欠けるが、両者のニーズにとって適切であると売手と買手が合意することがある。

《 3 . 監査の計画と実施における考慮事項》（第 8 項参照）

A9. 監査人は、監査基準委員会報告書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は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、特定の監査基準委員会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、監査基準委員会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、監査基準委員会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）

A10. 監査人は、特別目的の財務諸表の監査において、監査基準委員会報告書の要求事項の適用に際して特別な考慮が必要なことがある。例えば、監査基準委員会報告書320「監査の計画及び実施における重要性」第2項では、一般的に、ある事項に関する重要性の判断は、財務諸表の

一般的な利用者が有する財務情報に対する共通のニーズを勘案して行われるとされている。しかし、特別目的の財務諸表の監査の場合、このような判断は、想定利用者の財務情報に対するニーズを勘案して行われることになる。

A11. 特別目的の財務諸表の場合、例えば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に基いて財務諸表を作成するとき、経営者は、想定利用者との間で、監査において識別された虚偽表示のうち修正を行わない金額の基準について合意することがある。そのような金額の基準が存在したとしても、監査人は特別目的の財務諸表の監査の計画及び実施において、監査基準委員会報告書320の要求事項に基づいて重要性を決定することが求められている。

A12. 一般に公正妥当と認められる監査の基準に基づいて行われる監査役等とのコミュニケーションは、監査役等と監査対象となる財務諸表との関係、特に、監査役等が当該財務諸表の作成を監視する責任を有するかどうかを勘案して行われる。例えば、経営者による利用のみを目的として財務諸表が作成される場合など、監査役等が当該特別目的の財務諸表の作成に係る財務報告プロセスを監視する責任を有さない場合がある。

そのような場合、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」の要求事項は、特別目的の財務諸表の監査には関連しないことがある。ただし、監査人が、当該企業の一般目的の財務諸表の監査も実施している場合、又は、例えば、特別目的の財務諸表の監査の実施中に識別した関連する事項を監査役等に報告することについて監査役等との合意がある場合は、監査基準委員会報告書260の要求事項が適用される。

《 4 . 意見の形成と監査報告における考慮事項》（第10項参照）

A13. 本報告書の付録には、特別目的の財務諸表に対する監査報告書の文例を記載している。

《財務諸表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ことについての注意喚起》（第13項参照）

A14. 特別目的の財務諸表は、想定されていない目的に利用されることがある。例えば、規制当局は、特定の企業に対して、特別目的の財務諸表を公表することを要求することがある。監査人は、想定されていない利用者の誤解を避けるため、財務諸表が特別目的の財務報告の枠組みに準拠して作成されており、したがって、他の目的には適合しないことがある旨を監査報告書に記載し、その利用者に対する注意を喚起する。さらに、一般目的の財務報告の枠組み（例えば、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）と異なる旨を記載する場合もある。

《 適用》

- ・ 本報告書は、平成27年4月1日以後開始する事業年度又は会計期間に係る特別目的の財務諸表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、平成26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。

《付録 特別目的の財務諸表に対する監査報告書の文例》(A13 項参照)

	概要	財務報告の枠組みの内容		備考
文例 1	<ul style="list-style-type: none"> ・ 会計監査人設置会社以外の会社が作成する完全な一組の財務諸表に対する任意監査 ・ 金融機関との銀行取引約定書において、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行により財務諸表を作成し、監査報告書を添付して提出することが求められている。 	<p>中小企業の会計に関する基本要領に基づいて策定した会計の基準</p>	特別目的	<p>個々の企業における実際の利用者のニーズを念頭において、経営者が一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行から会計処理の方法を選択して決定している。</p>
		<p>財務諸表の構成： 貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書及び個別注記表並びにその附属明細書</p>	準拠性	<p>貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書及び個別注記表並びにその附属明細書は、会社計算規則に基づき作成されている。なお、注記は、同第 98 条第 2 項第 1 号又は第 2 号に基づき省略されている。</p>
文例 2	<ul style="list-style-type: none"> ・ 匿名組合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された完全な一組の財務諸表に対する任意監査 ・ 匿名組合契約により、匿名組合出資者に提出することが求められている。 	<p>匿名組合契約書の条項に定められた会計の基準</p>	特別目的	<p>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)に従っているが、表示及び開示については契約により個別に指定されている。</p>
		<p>財務諸表の構成： 貸借対照表、損益計算書、重要な会計方針及びその他の注記</p>	準拠性	<p>契約書において、付すべき注記が指定されている。</p>
文例 3	<ul style="list-style-type: none"> ・ 融資を受けるために、金融機関からの要請に基づいて作成された完全な一組の財務諸表に対する任意監査 ・ 金融機関から提出を求められている。 	<p>金融機関との合意に基づく会計の基準</p>	特別目的	<p>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(*2)に従っているが、表示及び開示すべき項目は金融機関により個別に指定されている。</p>
		<p>財務諸表の構成： 貸借対照表、損益計算書、</p>	準拠性	<p>注記は、重要な会計方針、担保提供資産、及び</p>

	概要	財務報告の枠組みの内容	備考	
		重要な会計方針及びその他の注記	重要な偶発事象のみが求められている。	
文例 4	<ul style="list-style-type: none"> ・ 会社法の大会社(金融商品取引法非適用)が、取引先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完全な一組の財務諸表に対する任意監査 ・ 取引先に提出することが求められている。 	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)。ただし、表示及び開示については、計算書類等は会社計算規則、キャッシュ・フロー計算書(比較情報を除く。)は財務諸表等規則(*2)に基づく。	特別目的	会社計算規則に基づく計算書類等と財務諸表等規則に基づくキャッシュ・フロー計算書(比較情報を除く。)を組み合わせている。
		財務諸表の構成: 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、重要な会計方針、その他の注記及び附属明細書	適正表示	貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書は会社計算規則第98条第1項、キャッシュ・フロー計算書は財務諸表等規則に基づき注記を付すことが要請されている。
文例 5	<ul style="list-style-type: none"> ・ 規制当局が定める財務報告に関する規則に基づき作成した完全な一組の財務諸表に対して実施する法定監査 ・ 規制当局に提出することが求められている。 	規制当局が定める財務報告に関する規則	特別目的	規制当局の定める財務報告に関する規則により、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)と異なる扱いが定められている。
		財務諸表の構成: 貸借対照表、損益計算書、資金収支計算書、重要な会計方針及びその他の注記	準拠性	適用される財務報告の枠組みには追加開示の要請はないため、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

- ・ 金融機関との借入契約で求められている、会計監査人設置会社以外の会社が作成する完全な一組の財務諸表に対する任意監査
- ・ 金融機関との銀行取引約定書において、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行により財務諸表を作成し、監査報告書を添付して提出することが求められている。経営者は、財務報告の枠組みとして、中小企業の会計に関する基本要領に基づき、一部税法基準によることを選択している。(第12項(2)参照)
- ・ 会社計算規則第98条第2項第1号又は第2号により注記が省略されているため、適用される財務報告の枠組みは準拠性の枠組みである。
- ・ 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。
- ・ 適用される財務報告の枠組みが会計監査人設置会社に適用される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と異なる旨を記載することが必要であると監査人が判断している(A14項参照)。
- ・ 監査報告書の配布及び利用は制限されていない。
- ・ 計算書類の注記Xには以下の記載がある。

本計算書類は、株式会社 銀行との銀行取引約定書の財務報告条項を遵守するため、会計監査人設置会社に適用される「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」によらず、中小企業のための一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行として認められている「中小企業の会計に関する基本要領」に基づいて、重要な会計方針に記載されている会計方針に従って作成されている。

「中小企業の会計に関する基本要領」においては、一定の場合には会計処理の簡便化や法人税法で規定する処理の適用が容認されており、これらについては、重要な会計方針に記載されている。

本計算書類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

平成X年X月X日

株式会社
取締役会 御中

監 査 法 人

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

(注1)

当監査法人（注2）は、株式会社平成X年X月X日から平成X年X月X日までの事業年度の計算書類、すなわち、貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書及び個別注記表（注3）並びにその附属明細書について監査を行った。

計算書類等に対する経営者の責任

経営者の責任は、個別注記表の注記Xに記載された会計の基準に準拠して計算書類及びその附属明細書を作成することであり、また、計算書類及びその附属明細書の作成に当たり適用される会計の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。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計算書類及びその附属明細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。

監査人の責任

当監査法人（注2）の責任は、当監査法人（注2）が実施した監査に基づいて、独立の立場から計算書類及びその附属明細書に対する意見を表明することにある。当監査法人（注2）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（注2）に計算書類及びその附属明細書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、計算書類及びその附属明細書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、当監査法人（注2）の判断により、不正又は誤謬による計算書類及びその附属明細書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。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、当監査法人（注2）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、計算書類及びその附属明細書の作成に関連する内部統制を検討する。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計算書類及びその附属明細書の表示を検討することが含まれる。

当監査法人（注2）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（注2）は、上記の計算書類及びその附属明細書が、すべ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。

計算書類等作成の基礎

注記Xに記載されているとおり、計算書類及びその附属明細書は、株式会社 銀行との銀行取引約定書の財務報告条項を遵守するため、会計監査人設置会社に適用される「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」によらず、中小企業のための一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行として認められている「中小企業の会計に関する要領」に基づき、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。同要領においては、一定の場

合には会計処理の簡便化や法人税法で規定する処理の適用が容認されているため、上記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（注2）の意見に影響を及ぼすものではない。

利害関係

会社と当監査法人又は業務執行社員（注2）の間には、公認会計士法の規定により記載すべき利害関係はない。

（注1） 監査人が無限責任監査法人の場合で、指定証明でないときには、以下とする。

監 査 法 人		
代 表 社 員	公認会計士	印
業 務 執 行 社 員	公認会計士	印

監査人が有限責任監査法人の場合は、以下とする。

有 限 責 任 監 査 法 人		
指 定 有 限 責 任 社 員	公認会計士	印
業 務 執 行 社 員	公認会計士	印
指 定 有 限 責 任 社 員	公認会計士	印
業 務 執 行 社 員	公認会計士	印

監査人が公認会計士の場合には、以下とする。

公認会計士事務所	
公認会計士	印
公認会計士事務所	
公認会計士	印

（注2） 監査人が公認会計士の場合には、「私」又は「私たち」とする。

（注3） 会社計算規則第57条第3項の規定に基づき、個別注記表と題する計算関係書類を作成していない場合には、「貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書及び個別注記表並びにその附属明細書」を「貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、重要な会計方針及びその他の注記並びにその附属明細書」とする。

《文例2》

文例の前提となる状況

- ・ 匿名組合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された完全な一組の財務諸表に対する任意監査
- ・ 匿名組合の営業者である 株式会社の経営者は、匿名組合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準拠して 匿名組合の財務諸表を作成し、匿名組合出資者に提出することが求められている。
- ・ 株式会社の経営者は、財務報告の枠組みに他の選択肢はなく、上記の財務報告の枠組みの適用が強制されている（第12項(2)参照）。
- ・ 匿名組合契約における財務報告に関する取決めに基づいて、財務諸表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に従って作成するが、付すべき注記が指定されて

いるため、適用される財務報告の枠組みは準拠性の枠組みである。

- ・ 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。
- ・ 監査報告書の配布及び利用が制限されている。
- ・ 注記 X には以下の記載がある。

本財務諸表は、匿名組合の出資者が、株式会社を営業者とする匿名組合の財政状態及び経営成績を把握するために、株式会社と匿名組合出資者との間の平成 X 年 X 月 X 日付の匿名組合契約（以下「契約書」という。）第 X 条に定められている財務報告の枠組みに準拠して作成されている。

本財務諸表は、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に従って作成されているが、財務諸表の表示及び開示については、契約書の定めに従っている。

本財務諸表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

平成 X 年 X 月 X 日

匿名組合
営業者 株式会社
代表取締役 殿

監査法人
指 定 社 員 公認会計士 印
業務執行社員
指 定 社 員 公認会計士 印
業務執行社員

（注 1）

当監査法人（注 2）は、株式会社を営業者とする匿名組合の平成 X 年 X 月 X 日から平成 X 年 X 月 X 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、重要な会計方針及びその他の注記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、営業者と匿名組合出資者との間の平成 X 年 X 月 X 日付けの匿名組合契約（以下「契約書」という。）第 X 条に定められている財務報告に関する取決め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（注 2）の責任は、当監査法人（注 2）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（注 2）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(注2)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、当監査法人(注2)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。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、当監査法人(注2)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。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(注2)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(注2)は、上記の財務諸表が、すべての重要な点において、契約書第X条に定められている財務報告に関する取決めに準拠して作成されているものと認める。

財務諸表作成の基礎並びに配布及び利用制限

注記Xに記載されているとおり、財務諸表は、上記の契約書第X条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き匿名組合出資者に提出するために営業者により作成されており、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(注2)の意見に影響を及ぼすものではない。

本報告書は、営業者と匿名組合出資者のみを利用者として想定しており、営業者及び匿名組合出資者以外に配布及び利用されるべきものではない。

利害関係

営業者と当監査法人又は業務執行社員(注2)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)(注2)文例1に同じ

《文例3》

文例の前提となる状況

- ・ 融資を受けるために、金融機関からの要請に基づいて作成された完全な一組の財務諸表に対する任意監査
- ・ 財務諸表は、企業の経営者が金融機関に財務諸表を提出するために作成されており、貸借対照表、損益計算書、重要な会計方針に係る事項に関する注記、担保提供資産に関する注記、偶発債務に関する注記から構成されている。会計処理に関し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に準拠し、重要な会計方針、担保提供資産及び偶

発債務に関する注記は、それぞれ、会社計算規則第101条、第103条第1項第1号及び第5号に基づくことが要請されている。

- ・ 経営者は、特別目的の財務諸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（第12項(2)参照）。
- ・ 適用される財務報告の枠組みは、開示される注記項目が会社計算規則第98条第1項各号に掲げる注記項目と比較してその一部のみとなっていることから、準拠性の枠組みである。
- ・ 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。
- ・ 監査報告書の利用が制限されているが、配布は制限されていない。
- ・ 注記Xには以下の記載がある。

本財務諸表は、当社が融資を受けるために株式会社 銀行へ提出するために作成されている。

本財務諸表は、会計処理に関し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に準拠し、貸借対照表及び損益計算書の表示は会社計算規則に準拠して作成され、開示される注記項目の内容は同規則第101条、第103条第1項第1号及び第5号に基づいて作成されている。

本財務諸表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

平成X年X月X日

株式会社
取締役会 御中

監 査 法 人

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

(注1)

当監査法人(注2)は、株式会社の平成X年X月X日から平成X年X月X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、重要な会計方針及びその他の注記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、注記Xに記載された会計の基準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（注２）の責任は、当監査法人（注２）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（注２）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（注２）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、当監査法人（注２）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。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、当監査法人（注２）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。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（注２）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（注２）は、上記の財務諸表が、すべ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。

財務諸表作成の基礎及び利用制限

注記Xに記載されているとおり、財務諸表は、株式会社 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（注２）の意見に影響を及ぼすものではない。

本報告書は、株式会社及び株式会社 銀行のみを利用者として想定しており、株式会社及び株式会社 銀行以外に利用されるべきものではない。

利害関係

会社と当監査法人又は業務執行社員（注２）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）（注２）文例１に同じ

《文例４》

文例の前提となる状況

- ・ 会社法の大会社（金融商品取引法非適用）が、取引先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いて作成した完全な一組の財務諸表に対する任意監査
- ・ 財務諸表は、株式会社の経営者が、取引先である株式会社に財務諸表を提出するために作成されており、会社計算規則に基づく貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動

計算書、注記及びその附属明細書、並びに財務諸表等規則に基づくキャッシュ・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。)から構成されている。会社計算規則第98条第2項第1号又は第2号による注記の省略は行っていない。会計処理に関し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に準拠することが求められている。

- ・ 会社計算規則に基づく計算書類等に財務諸表等規則に基づくキャッシュ・フロー計算書が組み合わされているため、財務報告の枠組みとし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と監査報告書に記載することは適切ではないが、適正表示の枠組みである。
- ・ 経営者は、特別目的の財務諸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(第12項(2)参照)。
- ・ 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。
- ・ 監査報告書の利用及び配布は制限されていない。
- ・ 注記Xには以下の記載がある。

本財務諸表は、取引先である 株式会社に財務諸表を提出するために作成されている。

本財務諸表は、会計処理に関し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に準拠し、表示及び開示に関しては、貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、注記及びその附属明細書は会社計算規則、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。)は財務諸表等規則に基づいて、作成されている。

本財務諸表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

平成X年X月X日

株式会社
取締役会 御中

監 査 法 人

指 定 社 員	公認会計士	印
業務執行社員		
指 定 社 員	公認会計士	印
業務執行社員		

(注1)

当監査法人(注2)は、株式会社の平成X年X月X日から平成X年X月X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、重要な会計方針、その他の注記及び附属明細書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、注記Xに記載された会計の基準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（注2）の責任は、当監査法人（注2）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（注2）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（注2）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、当監査法人（注2）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。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、当監査法人（注2）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。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（注2）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（注2）は、上記の財務諸表が、注記Xに記載された会計の基準に準拠して、株式会社の平成X年X月X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。

財務諸表作成の基礎

注記Xに記載されているとおり、財務諸表は、取引先である 株式会社 に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（注2）の意見に影響を及ぼすものではない。

利害関係

会社と当監査法人又は業務執行社員（注2）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)(注2) 文例1に同じ

《文例 5》

文例の前提となる状況

- ・ 規制当局が定める財務報告に関する規則に基づき作成した完全な一組の財務諸表に対して実施する法定監査
- ・ 企業の経営者は、一般目的の財務諸表のほかに、規制当局の監督上の必要から定められた財務報告の規則に準拠した財務諸表を作成し、当該規制当局に提出することが求められている。
- ・ 経営者は財務報告の枠組みに他の選択肢はなく、上記の財務報告の枠組みの適用が強制されている（第12項(2)参照）。
- ・ 適用される財務報告の枠組みには追加開示の要請はなく、したがって準拠性の枠組みである。
- ・ 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。
- ・ 監査報告書の配布及び利用が制限されている。
- ・ その他の事項区分において、監査人が、一般目的の財務報告の枠組みに準拠して 株式会社が作成した同一事業年度の財務諸表に対しても、監査報告書を発行している旨を記載している（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」のA7項参照）。
- ・ 監査人は、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

平成X年X月X日

株式会社
取締役会 御中

監 査 法 人

指 定 社 員	公認会計士	印
業務執行社員		
指 定 社 員	公認会計士	印
業務執行社員		

（注1）

財務諸表監査

当監査法人（注2）は、XX法第XX条の規定に基づく監査証明を行うため、株式会社の平成X年X月X日から平成X年X月X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、資金収支計算書、重要な会計方針及びその他の注記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、規則第X条に定められた会計の基準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（注２）の責任は、当監査法人（注２）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（注２）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（注２）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、当監査法人（注２）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。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、当監査法人（注２）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。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（注２）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（注２）は、上記の財務諸表が、すべての重要な点において、規則第X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。

財務諸表作成の基礎並びに配布及び利用制限

注記Xに記載されているとおり、財務諸表は、株式会社[法令の名称]の規定に従い[規制当局の名称]に提出するために作成されており、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（注２）の意見に影響を及ぼすものではない。

本報告書は、株式会社及び[規制当局の名称]のみを利用者として想定しており、株式会社及び[規制当局の名称]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

株式会社は、上記の財務諸表のほかに、平成X年X月X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（注２）は、これらに対して、平成X年X月X日（会社法の監査報告書日付）及び平成X年X月X日（金融商品取引法の監査報告書日付）に別途、監査報告書を発行している。

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（注 2）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）（注 2）文例 1 に同じ

以 上