

社会福祉法人の計算書類に関する監査上の取扱い及び監査報告書の文例

2017 年 4 月 27 日
改正 2020 年 3 月 24 日
改正 2020 年 4 月 9 日
最終改正 2021 年 8 月 19 日
日本公認会計士協会

	項番号
I 本実務指針の適用範囲	
1. 適用範囲	1
2. 背景	4
II 財務報告の枠組み	
1. 財務報告の枠組み	7
2. 法令等に定める計算関係書類（計算書類及び附属明細書）等及び監査対象	
(1) 計算関係書類	10
(2) 財産目録	15
III 監査上の取扱い	
1. 法人単位の計算書類に対する意見表明に当たっての留意点	17
2. その他の記載内容	19
3. 記載順序	20
4. 法人単位資金収支計算書における予算の額について	21
5. 初年度の監査について	22
6. 監査上留意すべき社会福祉法人の特性について	23
7. 組織管理体制並びに会計業務体制を始め、関連する内部統制の整備・運用の改善に向けた助言について	25
8. 指導的機能の発揮について	33
IV 適用	34
付録 1 独立監査人の監査報告書の文例	
付録 2 社会福祉法人における財務会計に関する内部統制の項目（例示）	

《 I 本実務指針の適用範囲》

《 1. 適用範囲》

1. 本実務指針は、社会福祉法人における法定監査及びこれに準ずる監査上の取扱いについてまとめたものである。
2. 本実務指針の適用に際し関連する監査基準委員会報告書は、主に以下のとおりである。
 - ・ 監査基準委員会報告書 210「監査業務の契約条件の合意」（以下「監基報 210」という。）
 - ・ 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」（以下「監基報 260」という。）
 - ・ 監査基準委員会報告書 265「内部統制の不備に関するコミュニケーション」（以下「監基報 265」という。）
 - ・ 監査基準委員会報告書 570「継続企業」
 - ・ 監査基準委員会報告書 600「グループ監査」（以下「監基報 600」という。）
 - ・ 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」
 - ・ 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」
 - ・ 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」
 - ・ 監査基準委員会報告書 720「その他の記載内容に関連する監査人の責任」（以下「監基報 720」という。）

なお、適用に際しては、本実務指針に記載されている監査基準委員会報告書のみでなく、個々の監査業務に関連する全ての監査基準委員会報告書と併せて理解することが求められる（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」（以下「監基報 200」という。）第 17 項から第 19 項及び第 21 項）。

3. 本実務指針は、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に当たり、当該要求事項及び適用指針と併せて適用するための指針を示すものであるが、一部監査基準委員会報告書に加え新たに要求事項を追加している（第 31 項）。

《 2. 背景》

4. 2016 年 3 月 31 日に社会福祉法が改正され（平成 28 年法律第 21 号）、経営組織のガバナンスの強化、経営の透明性の確保、財務規律の向上等を目的とする社会福祉法人制度改革の一環として、2017 年 4 月 1 日に開始する会計年度から会計監査人制度が導入されることとなった。さらに、事業の規模が一定の基準を超える社会福祉法人に対しては会計監査人の設置が義務付けられることとなるとともに、今後段階的な当該基準の改定により、会計監査人の設置を義務付ける社会福祉法人の対象を拡大することが予定されている。本実務指針は、会計監査人を置く社会福祉法人（以下「会計監査人設置社会福祉法人」という。）に対する法定監査に対応した監査報告書を作成するための一般的指針として作成したものである。

- 4-2. 企業会計審議会から 2018 年 7 月 5 日付けで「監査基準の改訂に関する意見書」が公表されたことに伴い、関連する監査基準委員会報告書が改正された。本実務指針は、当該監査基準委員会報告書の改正を受け、独立監査人の監査報告書の文例を改正したものである。
- 4-3. 企業会計審議会から 2019 年 9 月 3 日付けで「監査基準の改訂に関する意見書」が公表されたことに伴い、関連する監査基準委員会報告書が改正された。本実務指針は、当該監査基準委員会報告書の改正を受け、独立監査人の監査報告書の文例のうち除外事項付意見の文例を改正したものである。
- 4-4. 企業会計審議会から「監査基準の改訂に関する意見書」(2020 年 11 月 6 日)が公表された。また、2021 年 5 月 12 日付けの公認会計士法の改正において、監査報告書への押印が廃止され、監査報告書等の交付を電磁的方法により行うことが可能となったこと等に対応して、財務諸表等の監査証明に関する内閣府令及び公認会計士法施行規則においても関連する改正が行われた。これらの改正に伴い、関連する監査基準委員会報告書が改正された。本実務指針は、当該監査基準委員会報告書の改正を受け、独立監査人の監査報告書の文例を改正したものである。
5. 本実務指針の取りまとめに当たっては、Ⅱにおいて、財務報告の枠組みについて言及し、Ⅲにおいて、監査報告書の文例を作成する前提として監査上の取扱いについて検討を行い、付録 1 の文例を作成した。
6. 本実務指針では、以下の略称を使用している。
- (1) 「社会福祉法人会計基準」－社会福祉法人会計基準(平成 28 年厚生労働省令第 79 号(最終改正令和 2 年 9 月 11 日))
 - (2) 「運用上の取扱い」－社会福祉法人会計基準の制定に伴う会計処理等に関する運用上の取扱いについて(平成 28 年 3 月 31 日雇児発 0331 第 15 号、社援発 0331 第 39 号、老発 0331 第 45 号厚生労働省雇用均等・児童家庭局長、社会・援護局長、老健局長連名通知)別紙「社会福祉法人会計基準の運用上の取扱い」(最終改正令和 2 年 9 月 11 日)
 - (3) 「運用上の留意事項」－社会福祉法人会計基準の制定に伴う会計処理等に関する運用上の留意事項について(平成 28 年 3 月 31 日雇児総発 0331 第 7 号、社援基発 0331 第 2 号、障障発 0331 第 2 号、老総発 0331 第 4 号厚生労働省雇用均等・児童家庭局総務課長、社会・援護局福祉基盤課長及び障害保健福祉部障害福祉課長、老健局総務課長連名通知)別紙「社会福祉法人会計基準の運用上の留意事項」(最終改正平成 31 年 3 月 29 日)

《Ⅱ 財務報告の枠組み》

《1. 財務報告の枠組み》

7. 社会福祉法人の会計は、厚生労働省令で定める基準に従い、会計処理を行わなければならない(社会福祉法第 45 条の 23)。「厚生労働省令で定める基準」として、「社会福祉法人会計基準」が定められている。社会福祉法人会計基準では、社会福祉法人が社会福祉法人会計基準で定めるところに従って会計処理を行い、会計帳簿、計算書類(貸借対照表及び収支計算書)、その附属明

細書及び財産目録を作成しなければならない旨（社会福祉法人会計基準第1条第1項）、社会福祉法人会計基準の規定は社会福祉法人が行う全ての事業に関する会計に適用される旨（同第3項）が規定されている。

また、社会福祉法人は、社会福祉法人会計基準で定めるもののほか、一般に公正妥当と認められる社会福祉法人会計の慣行を斟酌しなければならないとされている（同第2項）。ここで「一般に公正妥当と認められる社会福祉法人会計の慣行」の中には「運用上の取扱い」や「運用上の留意事項」が含まれるものと解される。

これらの社会福祉法人会計基準等により規定されている財務報告の枠組みは、反証がない限り、一般目的の財務諸表のために受入可能であると推定される（監基報210のA9項）。

8. 社会福祉法人会計基準では、社会福祉法人が作成すべき各会計年度に係る計算書類として、貸借対照表及び収支計算書（資金収支計算書及び事業活動計算書）を規定している（社会福祉法人会計基準第7条の2第1項第1号及び第2号）。また、計算書類の注記事項として、「社会福祉法人の資金収支及び純資産の増減の状況並びに資産、負債及び純資産の状態を明らかにするために必要な事項」を追加開示することが求められている（社会福祉法人会計基準第29条第1項第16号）。
9. したがって、社会福祉法人会計基準に規定する計算書類は、一般目的として受入可能であり、また、社会福祉法人会計基準は監基報200第12項(13)に規定する適正表示の枠組みの要件を満たしていると考えられるため、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と考えられる。

《2. 法令等に定める計算関係書類（計算書類及び附属明細書）等及び監査対象》

《(1) 計算関係書類》

10. 社会福祉法人は、毎会計年度終了後三月以内に、各会計年度に係る計算書類（貸借対照表及び収支計算書）及び附属明細書（以下「計算関係書類」という。）を作成しなければならない（社会福祉法第45条の27第2項）。

社会福祉法人が作成しなければならない計算関係書類は、社会福祉法人会計基準において次のとおり定められている（社会福祉法人会計基準第7条の2第1項第1号及び第2号、並びに第30条第1項第1号から第19号）。

<計算書類>

- ・各会計年度に係る次に掲げる貸借対照表
 - イ 法人単位貸借対照表
 - ロ 貸借対照表内訳表
 - ハ 事業区分貸借対照表内訳表
 - ニ 拠点区分貸借対照表
- ・各会計年度に係る次に掲げる収支計算書

- イ 次に掲げる資金収支計算書
 - (1) 法人単位資金収支計算書
 - (2) 資金収支内訳表
 - (3) 事業区分資金収支内訳表
 - (4) 拠点区分資金収支計算書
- ロ 次に掲げる事業活動計算書
 - (1) 法人単位事業活動計算書
 - (2) 事業活動内訳表
 - (3) 事業区分事業活動内訳表
 - (4) 拠点区分事業活動計算書

<附属明細書>

法人全体で作成する附属明細書 (運用上の取扱い 別紙3①～⑦)	拠点区分ごとに作成する附属明細書 (運用上の取扱い 別紙3⑧～⑱)
1 借入金明細書 (別紙3①)	8 基本財産及びその他の固定資産(有形・無形固定資産)の明細書 (別紙3⑧)
2 寄附金収益明細書 (別紙3②)	9 引当金明細書 (別紙3⑨)
3 補助金事業収益明細書 (別紙3③)	10 拠点区分資金収支明細書 (別紙3⑩)
4 事業区分間及び拠点区分間繰入金明細書 (別紙3④)	11 拠点区分事業活動明細書 (別紙3⑪)
5 事業区分間及び拠点区分間貸付金(借入金)残高明細書 (別紙3⑤)	12 積立金・積立資産明細書 (別紙3⑫)
6 基本金明細書 (別紙3⑥)	13 サービス区分間繰入金明細書 (別紙3⑬)
7 国庫補助金等特別積立金明細書 (別紙3⑦)	14 サービス区分間貸付金(借入金)残高明細書 (別紙3⑭)
	15 就労支援事業別事業活動明細書 (別紙3⑮)
	16 就労支援事業製造原価明細書 (別紙3⑯)
	17 就労支援事業販管費明細書 (別紙3⑰)
	18 就労支援事業明細書 (別紙3⑱)
	19 授産事業費用明細書 (別紙3⑲)

また、上記の計算書類には、法人全体及び拠点区分ごとに注記を記載しなければならない(社会福祉法人会計基準第29条第1項及び第4項)。

11. 会計監査人設置社会福祉法人は、上記の規定により作成した計算関係書類について、会計監査人の監査を受けなければならない(社会福祉法第45条の19第1項、同第45条の28第2項第1号)。
- ここで会計監査人設置社会福祉法人は、定款の定めによって会計監査人を置く法人(社会福祉法第36条第2項)及び事業の規模が政令で定める基準(※)を超えることにより会計監査人を置かなければならない社会福祉法人(社会福祉法第37条、以下「特定社会福祉法人」という。)をいう。

(※) 前年度決算において収益(最終会計年度に係る経常的な収益の額として法人単位事業活動

計算書のサービス活動収益計の項目に計上した額) 30 億円又は負債（最終会計年度に係る法人単位貸借対照表の負債の部に計上した額の合計額）60 億円を超える法人（社会福祉法施行令第 13 条の 3 第 1 号及び第 2 号、社会福祉法施行規則第 2 条の 6）。

12. 会計監査人は、計算関係書類（社会福祉法施行規則第 2 条の 26 第 1 項）を受領したときは、次に掲げる事項を内容とする会計監査報告を作成しなければならない（社会福祉法施行規則第 2 条の 30）。

一 会計監査人の監査の方法及びその内容

二 計算関係書類（社会福祉法人会計基準第 7 条の 2 第 1 項第 1 号イに規定する法人単位貸借対照表、同項第 2 号イ(1)に規定する法人単位資金収支計算書及び同号ロ(1)に規定する法人単位事業活動計算書並びにそれらに対応する附属明細書（社会福祉法人会計基準第 30 条第 1 項第 1 号から第 3 号まで、第 6 号及び第 7 号に規定する書類に限る。）の項目に限る。）が当該社会福祉法人の財産、収支及び純資産の増減の状況を全ての重要な点において適正に表示しているかどうかについての意見

イ 無限定適正意見

ロ 除外事項を付した限定付適正意見

ハ 不適正意見

三 前号の意見がないときは、その旨及びその理由

四 追記情報

五 会計監査報告を作成した日

13. 第 10 項で述べたように、社会福祉法人は社会福祉法人会計基準で規定する計算関係書類を作成し、会計監査人に提供するが、会計監査報告の中で監査意見を表明する対象は、第 12 項で述べたようにそれらのうちの一部に限られる。

以上の内容を整理すると、次のとおりとなる。

<社会福祉法人が作成する計算関係書類>

※太枠で囲まれた書類…会計監査報告の中で監査意見を表明する対象書類

計算書類	第一様式	第二様式	第三様式	第四様式
貸借対照表 (第三号)	法人単位 貸借対照表	貸借対照表 内訳表	事業区分貸借 対照表内訳表	拠点区分 貸借対照表
収支計算書 資金収支計算書 (第一号) 事業活動計算書 (第二号)	法人単位 資金収支計算書 法人単位 事業活動計算書	資金収支内訳表 事業活動内訳表	事業区分 資金収支内訳表 事業区分 事業活動内訳表	拠点区分 資金収支計算書 拠点区分 事業活動計算書
計算書類に対す る注記	法人全体につい ての計算書類に 対する注記			拠点区分につい ての計算書類に 対する注記
附属明細書				
	下記第 14 項に	(左記以外の項目)		

	示す附属明細書 (意見表明対象 に対応する項 目)	
--	------------------------------------	--

したがって、監査報告書の文例においても、監査意見の対象となる書類は、法人単位貸借対照表、法人単位資金収支計算書、法人単位事業活動計算書（以下、これらの書類を「法人単位の計算書類」という。）及び計算書類に対する注記のうち法人全体についての注記並びにそれらに対応する附属明細書の項目である旨を明記した。

14. 附属明細書のうち、監査対象となる書類は法人全体で作成する借入金明細書、寄附金収益明細書、補助金事業収益明細書、基本金明細書、及び国庫補助金等特別積立金明細書に限定される（社会福祉法施行規則第2条の30第2号）。

さらに会計監査報告の意見対象となる法人単位の計算書類に対応する附属明細書の項目は、

- (1) 借入金明細書の借入金の区分ごとの当期借入金、当期償還額、差引期末残高の合計額及び支払利息の当期支出額、利息補助金収入の合計額（法人単位資金収支計算書及び法人単位貸借対照表に計上される科目金額に対応する区分に限る。）
- (2) 寄附金収益明細書の寄附金の区分ごとの寄附金額合計額（法人単位事業活動計算書に計上される大区別の科目金額に対応する区分に限る。）
- (3) 補助金事業収益明細書の補助金の区分ごとの交付金額等合計の合計額（法人単位事業活動計算書に計上される大区別の科目金額に対応する区分に限る。）
- (4) 基本金明細書の当期末残高合計額
- (5) 国庫補助金等特別積立金の当期積立額の合計額、当期取崩額の各項目の合計額及び当期末残高

の合計額となる。

《(2) 財産目録》

15. 社会福祉法人は、毎会計年度終了後三月以内に、厚生労働省令で定めるところにより、財産目録を作成しなければならない（社会福祉法第45条の34）。財産目録の様式では、「貸借対照表科目」、「場所・数量等」、「使用目的等」及び「金額」を記載するものとされている。このうち、「貸借対照表科目」及び「金額」については、我が国において一般に公正妥当と認められる社会福祉法人会計の基準に準拠して、貸借対照表と整合して作成されるものである。

会計監査人は、財産目録（社会福祉法人会計基準第7条の2第1項第1号イに規定する法人単位貸借対照表に対応する項目に限る。）を監査する。この場合において、会計監査人は、会計監査報告に当該監査の結果を併せて記載し、又は記録しなければならない（社会福祉法第45条の19第2項、社会福祉法施行規則第2条の22）。したがって、監査報告書の文例上、財産目録も会計監査人の意見の対象としている。ただし、社会福祉法人会計基準では財産目録が計算書類の範囲には含まれていないことから、計算関係書類に対する意見とは区分した「財産目録に対する意見」区分を設け、全ての重要な点において、我が国において一般に公正妥当と認められる社会福祉法人会

計の基準に準拠しており、法人単位貸借対照表に整合して作成されているかについて意見を表明することとした。

16. 財産目録に対する監査意見の対象となる項目は、法人単位貸借対照表に対応する項目に限られるとされており、具体的には、財産目録の記載項目（運用上の取扱い 別紙4）のうち、「貸借対照表科目」及び「貸借対照表価額」の科目合計金額が対象となる。

《Ⅲ 監査上の取扱い》

《1. 法人単位の計算書類に対する意見表明に当たっての留意点》

17. II 財務報告の枠組みで述べたとおり、社会福祉法人が作成する計算関係書類のうち、会計監査人が会計監査報告の中で監査意見の対象とする書類は、法人単位の計算書類及び法人全体についての注記並びにそれらに対応する附属明細書の項目に限られるが、それらの財務情報は、拠点区分の財務情報、すなわち拠点区分ごとに作成される拠点区分貸借対照表、拠点区分資金収支計算書、拠点区分事業活動計算書及び拠点区分についての計算書類に対する注記（以下、これらの書類を「拠点区分の計算書類」という。）を基礎として作成される。

社会福祉法人は、計算書類の作成に関して、拠点区分を設けなければならないとされる（社会福祉法人会計基準第10条第1項）。拠点区分は、原則として、予算管理の単位とし、一体として運営される施設、事業所又は事務所をもって一つの拠点区分とする。具体的な区分については、法令上の事業種別、事業内容及び実施する事業の会計管理の実態を勘案して区分を設定する（運用上の取扱い2）。

したがって、各拠点区分で収入支出予算が編成され、会計帳簿も原則として、各拠点区分で仕訳日記帳及び総勘定元帳を作成し、備え置くものとされている（運用上の留意事項2(1)及び(3)）。拠点区分の計算書類はこれらに基づき作成され、各事業区分における拠点区分別内訳表（事業区分貸借対照表内訳表、事業区分資金収支内訳表及び事業区分事業活動内訳表をいう。以下同じ。）への集計及び拠点区分間の内部取引の消去と法人全体における事業区分別内訳表（貸借対照表内訳表、資金収支内訳表及び事業活動内訳表をいう。以下同じ。）への集計及び事業区分間の内部取引の消去を経た財務情報が、法人単位の計算書類に集約される。

18. 以上のような作成プロセスを経て作成される計算関係書類の中で、法人単位の計算書類に対する監査意見の表明に当たり、会計監査人は、会計監査人設置社会福祉法人における会計帳簿の構築並びに法人単位の計算書類の作成手続に応じて、拠点区分の財務情報や各事業区分における拠点区分別内訳表及び法人全体における事業区分別内訳表の集計及び内部取引消去の手続についても監査基準委員会報告書に従って監査手続を実施する。

《2. その他の記載内容》

19. その他の記載内容とは、監査した財務諸表を含む開示書類のうち当該財務諸表と監査報告書とを除いた部分の記載内容をいう。その他の記載内容は、通常、財務諸表及びその監査報告書を除く、企業の年次報告書に含まれる財務情報及び非財務情報である（監基報 720 第 11 項(1)）。

また、年次報告書とは、法令等又は慣行により経営者が通常年次で作成する単一又は複数の文書であり、企業の事業並びに財務諸表に記載されている経営成績及び財政状態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しているものをいう。年次報告書には、財務諸表及びその監査報告書が含まれているか、又は添付されており、通常、企業の動向、将来の見通し、リスク及び不確実性に関する情報並びに企業のガバナンスに関する情報が含まれる（監基報 720 第 11 項(3)）。

社会福祉法人における年次報告書としては、社会福祉法第 45 条の 27 第 2 項、第 45 条の 34 第 1 項に規定される事業報告及びその附属明細書、計算関係書類並びに財産目録が該当する。

社会福祉法人は、毎会計年度終了後 3 月以内に厚生労働省令で定めるところにより、事業報告及びその附属明細書を作成しなければならないとされているが、当該事業報告及びその附属明細書には、通常、法人の動向、将来の見通し、リスク及び不確実性に関する情報並びに法人のガバナンスに関する情報も含まれている。

なお、社会福祉法人が作成する財産目録は計算関係書類等監査におけるその他の記載内容に該当するが、財産目録のうち、貸借対照表科目及び貸借対照表価額の科目合計金額については別途意見の対象としていることから、その他の記載内容から除くこととした。

《3. 記載順序》

20. 「継続事業の前提に関する重要な不確実性」区分、追記情報（強調事項又はその他の事項）及び「その他の記載内容」区分の記載順序については、利用者にとって関心の高い情報、つまり相対的重要性に関する監査人の判断によって決定することになる。

《4. 法人単位資金収支計算書における予算の額について》

21. 法人単位資金収支計算書については、当該会計年度の決算の額を予算の額と対比して記載し、予算の額と決算の額の差異を差異欄に表記する（社会福祉法人会計基準第 16 条第 5 項、第 17 条第 4 項、第 1 号第 1 様式）。ここで記載される予算の額自体の適否については監査上、意見表明の対象となるものではないが、社会福祉法人の事業計画及び事業報告に当たっては、従前より、資金収支予算による統制が重視されるので、予算の額が法人の理事会又は評議員会で承認された当該会計年度にかかる最終の補正予算と一致していることに留意する。

《5. 初年度の監査について》

22. 監査の対象となる法人単位事業活動計算書及び法人単位貸借対照表には、それぞれ前年度の決算額が記載される（社会福祉法人会計基準第 23 条第 4 項、第 2 号第 1 様式、同第 27 条第 4 項、第 3 号第 1 様式）。監査基準委員会報告書 510「初年度監査の期首残高」（以下「監基報 510」という。）及び監査基準委員会報告書 710「過年度の比較情報一対応数値と比較財務諸表」（以下「監基報 710」という。）の内容を踏まえ、初年度の監査に当たり、前年度の計算書類が監査されていない場合に、監査人は、監査報告書のその他の事項区分に対応数値が監査されていない旨を記載しなければならないこと（監基報 710 第 13 項）や、当該記載によっても、当年度の計算書類に重要な影響を及ぼす虚偽表示が期首残高に含まれていないという十分かつ適切な監査証拠の入手に関する要求事項が免除されるわけではないこと（監基報 510 第 5 項、監基報 710 第 13 項）に留意する。

《6. 監査上留意すべき社会福祉法人の特性について》

23. 社会福祉法人の特性として、社会福祉法人制度を背景とした社会福祉法人会計特有の会計処理がある。また、公的性格からくる行政監督目的の補完的機能として、公認会計士による会計監査が機能することも社会的に期待されている。

監査人には、監査を通じて監査対象法人の経営力の強化に資することができるよう、研鑽に努めることが期待され、具体的には、社会福祉法人会計基準等で規定されている社会福祉法人特有の会計処理や、介護報酬等の資金の用途制限通知等を始め、行政指導通知等に基づく会計慣行についても十分に理解することが必要である。

24. また、特定社会福祉法人においては、会計監査人の設置とともに、法人のガバナンスを確保するために、理事の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制その他社会福祉法人の業務の適正を確保するために必要な体制の整備（内部管理体制の整備）について、基本方針を理事会において決定し、当該方針に基づいて、規程の策定等を行うことが義務付けられている（社会福祉法第 45 条の 13 第 4 項第 5 号及び第 5 項）。監査人には、監査を通じて例えば評議員会、理事会等の運営規程の整備・運用、経営管理の仕組みのための規程の整備・運用への指導的機能の発揮が期待される。

《7. 組織管理体制並びに会計業務体制を始め、関連する内部統制の整備・運用の改善に向けた助言について》

25. 監査人には監査の実施過程において、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」に基づき、社会福祉法人及び社会福祉法人の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が求められている。また、監査人は監基報 260 や監基報 265 に基づきガバナンスに責任を有する者とコミュニケーションを行うことが求められている。

26. 監査人は、社会福祉法人との合意、又は日本公認会計士協会の他の実務指針の追加的な要求事項によってコミュニケーションを行うことが求められる場合がある（監基報 260 第 3 項）。

これには、財務報告プロセスの監視には必ずしも関連しないが、監事にとって重要となる可能性の高い追加的な事項に気が付くことがあり、追加的な事項には、例えば社会福祉法人のガバナンスの構造やプロセスに関する重要な事項が含まれるとされている（監基報 260 の A33 項）。

監査人は、監査上の重要な発見事項について、監事とコミュニケーションを行わなければならないとされ、書面又は電磁的記録によるコミュニケーションには、監査の実施過程で生じた全ての事項を含める必要はないとされている（監基報 260 第 18 項）。

27. 監査人は、実施した監査手続の結果、発見した事項を検討し、内部統制の不備に該当するかどうかを判断しなければならない。内部統制の不備を識別した場合、内部統制の不備が、単独で又は複数組み合わせられて重要な不備となるかどうか判断しなければならない。また監査人は、監査の過程で識別した重要な不備を、適時に、書面又は電磁的記録により監事に報告しなければならない（監基報 265 第 6 項から第 8 項）。

また、監査人は、適切な階層の理事者に、重要な不備は書面又は電磁的記録で、その他の内部統制の不備のうち、監査人が職業的専門家として、適切な階層の理事者の注意を促すに値すると判断したものは、適時に報告しなければならない（監基報 265 第 9 項）。

なお、監査人は、重要な不備を報告する際、以下の(1)(2)を記載しなければならない（監基報 265 第 10 項）。

(1) 不備の内容とそれによって見込まれる影響の説明

(2) 監事及び理事者が、当該報告の前提を理解するための十分な情報。特に、次の①から③を説明しなければならない。

① 監査の目的は、財務諸表に対する監査人の意見を表明することにある旨

② 監査には、財務諸表の作成に関連する内部統制の検討が含まれるが、これは、状況に応じた適切な監査手続を立案するためであり、内部統制の有効性に対して意見を表明するためではない旨

③ 報告する事項は、監査人が、監査の過程で識別し監事に報告するに値するほど重要と判断した不備に限定される旨。

28. 社会福祉法人の会計監査に対する社会的な期待に応える観点からは、経営の透明性の向上や内部統制の向上の観点から、法人運営の課題として認識した事項について、社会福祉法人に指摘し改善を促すために助言を行うことが期待される。

29. 内部統制の検討に当たっては、(1)法人全般の統制、(2)各種事業の統制、(3)決算の統制に関して、例えば《付録 2 社会福祉法人における財務会計に関する内部統制の項目（例示）》に示された項目の整備・運用状況に留意し、内部統制の重要な不備やその他の内部統制の不備について、監基報 265 に基づきガバナンスに責任を有する者とコミュニケーションを行う。

30. 所轄庁が、社会福祉法第 56 条第 1 項の規定等に基づく指導監査を行う場合、「社会福祉法人指導監査実施要綱の制定について」（平成 29 年 4 月 27 日 厚生労働省雇用均等・児童家庭局長、社

会・援護局長、老健局長連名通知) 別添「社会福祉法人指導監査実施要綱」により、一般監査の実施の周期の延長等を行うことができることとされている。

さらに、「会計監査及び専門家による支援等について」(平成 29 年 4 月 27 日 厚生労働省社会・援護局福祉基盤課長通知) (以下「課長通知」という。) においては、法人が会計監査人による監査を受けたときは、「独立監査人の監査報告書」及び監査の実施概要や監査の過程で発見された内部統制の重要な不備等を記載した報告書(以下「監査実施概要及び監査結果の説明書」という。) を会計監査人から受領すること、会計監査人の監事への不正の行為等に関する報告(社会福祉法第 45 条の 19 第 6 項の規定で準用される一般社団法人及び一般財団法人に関する法律第 108 条第 1 項の規定に基づく。) 及び会計監査人の職務の遂行に関する事項の監事への通知(社会福祉法施行規則第 2 条の 33 第 1 項) が適切に行われることが求められている。なお、当該課長通知では、「独立監査人の監査報告書」及び「監査実施概要及び監査結果の説明書」の作成方法や留意事項については、本実務指針によることとされている。

31. 課長通知において求められている事項について、会計監査人が理事者及び監事と書面又は電磁的記録でコミュニケーションを行う場合には、「監査実施概要及び監査結果の説明書」において記載することが必要となる。会計監査人の監査は、財務関係に関する確認を行うだけではなく、監査の過程において法人の内部統制についての確認や問題がある場合には内部統制の整備・運用の改善に向けた助言を行うことが社会的に要請されているところであり、「監査実施概要及び監査結果の説明書」には、これらの事項についても記載する。また、課長通知によれば、所轄庁は法人から計算関係書類等に加え、「独立監査人の監査報告書」及び「監査実施概要及び監査結果の説明書」の提出を受け、書類を確認した上で一般監査の実施周期の延長及び指導監査事項の省略を判断するとされている。

32. 「監査実施概要及び監査結果の説明書」では、例えば、以下の事項を記載することが考えられるが、記載事項については、適宜必要に応じて検討することが考えられる。

(1) 理事者と監査人の責任

(2) 監査の概要

- ① 監査の対象となる会計年度
- ② 監査の対象範囲
- ③ 監査の方法の概要
- ④ 監査チームの体制
- ⑤ 監査時間
- ⑥ コミュニケーションの概要 等

(3) 監査の結果

- ① 監査意見
- ② 追記情報に関する事項
- ③ 会計方針並びに会計処理に関する事項(監査の過程で識別した虚偽表示)
- ④ 内部統制に関する事項
 - (i) 重要な不備

(ii)その他の改善事項

⑤ 重要な不正及び違法行為に関する事項 等

(4) 品質管理体制

(5) その他の報告事項

《8. 指導的機能の発揮について》

33. 指導的機能の発揮は、公認会計士法第2条第1項の監査証明業務の枠組みの中で、監査証明業務に包含される助言・指導業務の範囲で実施することが必要となる。業務の実施に当たっては、自己レビューに当たることのないように、また、理事者の責任を担うことのないように留意することが必要である。

《IV 適用》

34. 本実務指針は、2017年4月1日以後開始する会計年度に係る監査から適用する。

35. 「非営利法人委員会実務指針第40号「社会福祉法人の計算書類に関する監査上の取扱い及び監査報告書の文例」の改正について」（2020年3月24日）については、2020年3月31日以後終了する会計年度に係る監査から適用する。

36. 「非営利法人委員会実務指針第40号「社会福祉法人の計算書類に関する監査上の取扱い及び監査報告書の文例」の改正について」（2020年4月9日）については、2020年3月31日以後終了する会計年度に係る監査から適用する。

37. 「非営利法人委員会実務指針第40号「社会福祉法人の計算書類に関する監査上の取扱い及び監査報告書の文例」の改正について」（2021年8月19日）については、2022年3月31日以後終了する会計年度に係る監査から適用する。ただし、2021年3月31日以後終了する会計年度に係る監査から適用することができる。また、2021年5月12日付けの公認会計士法の改正を踏まえた改正については、2021年9月1日以降に提出する監査報告書から適用する。

《付録 1 独立監査人の監査報告書の文例》

以下において、会計監査人設置社会福祉法人において法定監査を実施する場合の監査報告書の文例を示し、実務の参考に供するものとする。

1. 無限定適正意見

文例 1 ー 会計監査人設置社会福祉法人である場合の文例

文例 2 ー 継続事業の前提に関する重要な不確実性が認められる場合において、継続事業の前提に関する事項が計算関係書類に適切に記載されていると判断して無限定適正意見を表明する場合の文例

2. 除外事項付意見

(1) 限定付適正意見

文例 3 ー 会計監査人設置社会福祉法人である場合の重要な虚偽表示による限定付適正意見の文例

文例 4 ー 会計監査人設置社会福祉法人である場合の監査範囲の制約による限定付適正意見の文例

(2) 不適正意見

文例 5 ー 会計監査人設置社会福祉法人である場合の重要な虚偽表示による不適正意見の文例

(3) 意見不表明

文例 6 ー 会計監査人設置社会福祉法人である場合の監査範囲の制約による意見不表明の文例

3. 追記情報

文例 7 ー 「強調事項」区分を設ける場合の文例

文例 8 ー 「その他の事項」区分を設ける場合の文例（前年度の計算関係書類が監査されていない場合）

1. 無限定適正意見

文例 1－会計監査人設置社会福祉法人である場合の文例

(文例の前提となる状況)

監査人は、監査報告書の日付以前にその他の記載内容の全てを入手し、その他の記載内容に関して重要な誤りを識別していない。

独立監査人の監査報告書

×年×月×日

社会福祉法人〇〇

理事会 御中 (注1)

〇〇公認会計士事務所

〇〇県〇〇市

公認会計士 〇〇〇〇

〇〇公認会計士事務所

〇〇県〇〇市

公認会計士 〇〇〇〇

(注2) (注3)

< 計算関係書類監査 >

監査意見

私たち(注4)は、社会福祉法第45条の28第2項第1号及び社会福祉法施行規則第2条の30第1項の規定に基づき(注7)、社会福祉法人〇〇の×年4月1日から×年3月31日までの××会計年度(注5)の計算関係書類(社会福祉法人会計基準第7条の2第1項第1号イに規定する法人単位貸借対照表、同項第2号イ(1)に規定する法人単位資金収支計算書、同号ロ(1)に規定する法人単位事業活動計算書及び社会福祉法人会計基準第29条第1項に規定する法人全体についての計算書類に対する注記並びにそれらに対応する附属明細書(社会福祉法人会計基準第30条第1項第1号から第3号まで及び第6号並びに第7号に規定する書類に限る。)の項目をいう。以下同じ。)について監査を行った。

私たち(注4)は、上記の計算関係書類が、我が国において一般に公正妥当と認められる社会福祉法人会計の基準に準拠して、当該計算関係書類に係る期間の財産、収支及び純資産の増減の状況を、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

私たち(注4)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私たち(注4)の責任は、「計算関係書類の監査における監査人の責任」に記載されている。私たち(注4)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。私たち(注4)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、事業報告及びその附属明細書、計算関係書類のうち監査意見の対象とされていない部分並びに、財産目録のうち意見の対象とされていない部分である。理事者の責任は、その他の記載内容を作成し開示することにある。また、監事の責任は、その他の記載内容の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。

私たち（注4）の計算関係書類に対する監査意見の対象にはその他の記載内容は含まれておらず、私たち（注4）はその他の記載内容に対して意見を表明するものではない。

計算関係書類監査における私たち（注4）の責任は、その他の記載内容を通読し、通読の過程において、その他の記載内容と計算関係書類又は私たち（注4）が監査の過程で得た知識との間に重要な相違があるかどうか検討すること、また、そのような重要な相違以外にその他の記載内容に重要な誤りの兆候があるかどうか注意を払うことにある。

私たち（注4）は、実施した作業に基づき、その他の記載内容に重要な誤りがあると判断した場合には、その事実を報告することが求められている。

その他の記載内容に関して、私たち（注4）が報告すべき事項はない。（注8）

計算関係書類に対する理事者及び監事の責任

理事者の責任は、我が国において一般に公正妥当と認められる社会福祉法人会計の基準に準拠して計算関係書類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計算関係書類を作成し適正に表示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。

計算関係書類を作成するに当たり、理事者は、継続事業の前提に基づき計算関係書類を作成することが適切であるかどうかを評価し、我が国において一般に公正妥当と認められる社会福祉法人会計の基準に基づいて継続事業に関する事項を開示する必要がある場合には当該事項を開示する責任がある。

監事の責任は、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。

計算関係書類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、全体としての計算関係書類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関係書類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、計算関係書類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。（注6）

- ・ 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。
- ・ 計算関係書類の監査の目的は、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。
- ・ 理事者が継続事業を前提として計算関係書類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、継続事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。継続事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類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類の注記事項が適切でない場合は、計算関係書類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、法人は継続事業として存続できなくなる可能性がある。
- ・ 計算関係書類の表示及び注記事項が、我が国において一般に公正妥当と認められる社会福祉法人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計算関係書類の表示、構成及び内容、並びに計算関係書類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。

<財産目録に対する意見>

財産目録に対する監査意見

私たち（注4）は、社会福祉法第45条の19第2項及び社会福祉法施行規則第2条の22の規定に基づき（注7）、社会福祉法人〇〇の×年3月31日現在の××会計年度の財産目録（社会福祉法人会計基準第7条の2第1項第1号イに規定する法人単位貸借対照表に対応する項目に限る。以下同じ。）について監査を行った。

私たち（注4）は、上記の財産目録が、全ての重要な点において、我が国において一般に公正妥当と認められる社会福祉法人会計の基準に準拠しており、法人単位貸借対照表と整合して作成されているものと認める。

財産目録に対する理事者及び監事の責任

理事者の責任は、財産目録を、我が国において一般に公正妥当と認められる社会福祉法人会計の基準に準拠するとともに、法人単位貸借対照表と整合して作成することにある。

監事の責任は、財産目録作成における理事の職務の執行を監視することにある。

財産目録に対する監査における監査人の責任

監査人の責任は、財産目録が、我が国において一般に公正妥当と認められる社会福祉法人会計の基準に準拠しており、法人単位貸借対照表と整合して作成されているかについて意見を表明することにある。

利害関係

法人と私たち（注9）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。

以 上

(注1) 監査報告書の宛先は、法令等又は契約条件において規定されていることがある。監査対象となる計算関係書類を作成する法人の機関設計に応じて、監査報告書の提出先を宛先とする。

(注2) 監査責任者が電子署名を行う場合には、監査報告書にその氏名を表示する。

(注3)

① 会計監査人が無限責任監査法人の場合で、指定証明であるときには、以下とする。

○ ○ 監 査 法 人

○ ○ 県 □ □ 市

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

(注2)

② 会計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

○ ○ 県 □ □ 市

代 表 社 員 公認会計士 ○○○○

業 務 執 行 社 員

業 務 執 行 社 員 公認会計士 ○○○○

(注2)

③ 会計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

○ ○ 事 務 所 (注10)

指 定 有 限 責 任 社 員 公認会計士 ○○○○

業 務 執 行 社 員

指 定 有 限 責 任 社 員 公認会計士 ○○○○

業 務 執 行 社 員

(注2)

(注4) 会計監査人が監査法人の場合には、「当監査法人」とする。

- (注5) 法人の会計年度の呼称に合わせる。
- (注6) 計算関係書類等に対する監査で監基報 600 を適用する場合には、以下の文を実施項目に追加する。
- ・ 計算関係書類に対する意見を表明するために、計算関係書類に含まれる構成単位（拠点区分等）の財務情報に関する十分かつ適切な監査証拠を入手する。監査人は、構成単位の財務情報に関する監査の指示、監督及び実施に関して責任がある。監査人は、単独で監査意見に対して責任を負う。
- (注7) 会計監査人設置社会福祉法人以外の社会福祉法人で、法定監査の場合と同じ計算関係書類及び財産目録を監査対象とする監査の場合には、法定監査である場合の文例から、根拠条文である「社会福祉法第 45 条の 28 第 2 項第 1 号及び社会福祉法施行規則第 2 条の 30 第 1 項の規定に基づき、」及び「社会福祉法第 45 条の 19 第 2 項及び社会福祉法施行規則第 2 条の 22 の規定に基づき、」の文言を「……の規定に基づく監査に準じて、」に変更する。
- (注8) 監査報告書日より後にその他の記載内容の一部又は全部を入手する予定である場合は、監基報 720 付録 2 文例 2 又は文例 3 を参照。また、監査報告書日以前にその他の記載内容を全て入手したが、当該その他の記載内容に関して重要な誤りが存在すると結論付けた場合には監基報 720 付録 2 文例 4 を参照。
- (注9) 会計監査人が監査法人の場合には、「当監査法人又は業務執行社員」とする。
- (注10) 事業所の都市名を記載する場合には、「〇〇県〇〇市」のように記載する。

文例 2－継続事業の前提に関する重要な不確実性が認められる場合において、継続事業の前提に関する事項が計算関係書類に適切に記載されていると判断して無限定適正意見を表明する場合の文例

<計算関係書類監査>

監査意見

(文例 1 に同じ)

監査意見の根拠

(文例 1 に同じ)

その他の記載内容

(文例 1 に同じ)

継続事業の前提に関する重要な不確実性

継続事業の前提に関する注記に記載されているとおり、法人は、……の状況にあることから、継続事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、現時点では継続事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。計算関係書類は継続事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計算関係書類に反映されていない。

当該事項は、私たち（注 4）の意見に影響を及ぼすものではない。

計算関係書類に対する理事者及び監事の責任

(文例 1 に同じ)

計算関係書類の監査における監査人の責任

(文例 1 に同じ)

(注 4) 文例 1 に同じ。

2. 除外事項付意見

(1) 限定付適正意見

文例3－会計監査人設置社会福祉法人である場合の重要な虚偽表示による限定付適正意見の文例 (文例の前提となる状況)

監査人が監査報告書日以前に全てのその他の記載内容を入力し、計算関係書類の重要な虚偽表示があり、その他の記載内容にも影響する。

<計算関係書類監査>

限定付適正意見

私たち(注4)は、社会福祉法第45条の28第2項第1号及び社会福祉法施行規則第2条の30第1項の規定に基づき(注7)、社会福祉法人〇〇の×年4月1日から×年3月31日までの××会計年度(注5)の計算関係書類(社会福祉法人会計基準第7条の2第1項第1号イに規定する法人単位貸借対照表、同項第2号イ(1)に規定する法人単位資金収支計算書、同号ロ(1)に規定する法人単位事業活動計算書及び社会福祉法人会計基準第29条第1項に規定する法人全体についての計算書類に対する注記並びにそれらに対応する附属明細書(社会福祉法人会計基準第30条第1項第1号から第3号まで及び第6号並びに第7号に規定する書類に限る。)の項目をいう。以下同じ。)について監査を行った。

私たち(注4)は、上記の計算関係書類が、「限定付適正意見の根拠」に記載した事項の計算関係書類に及ぼす影響を除き、我が国において一般に公正妥当と認められる社会福祉法人会計の基準に準拠して、当該計算関係書類に係る期間の財産、収支及び純資産の増減の状況を、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。

限定付適正意見の根拠

法人は、……について、……ではなく、……により計上している。我が国において一般に公正妥当と認められる社会福祉法人会計の基準に準拠していれば、……を計上することが必要である。この結果、……は××百万円過大(過少)に表示されている。この影響は……である(注11)。したがって、計算関係書類に及ぼす影響は重要であるが広範ではない。

私たちは(注4)、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私たち(注4)の責任は、「計算関係書類の監査における監査人の責任」に記載されている。私たち(注4)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。私たち(注4)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。

その他の記載内容

その他の記載内容は、事業報告及びその附属明細書、計算関係書類のうち監査意見の対象とされていない部分並びに、財産目録のうち意見の対象とされていない部分である。理事者の責任は、その他の記載内容を作成し開示することにある。また、監事の責任は、その他の

記載内容の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。

私たち（注4）の計算関係書類に対する監査意見の対象にはその他の記載内容は含まれておらず、私たち（注4）はその他の記載内容に対して意見を表明するものではない。

計算関係書類監査における私たち（注4）の責任は、その他の記載内容を通読し、通読の過程において、その他の記載内容と計算関係書類又は私たち（注4）が監査の過程で得た知識との間に重要な相違があるかどうか検討すること、また、そのような重要な相違以外にその他の記載内容に重要な誤りの兆候があるかどうか注意を払うことにある。

上記の「限定付適正意見の根拠」に記載したとおり、法人は、……を計上することが必要であった。

私たち（注4）は、同様の理由から、事業報告及びその附属明細書、計算関係書類のうち監査意見の対象とされていない書類並びに、財産目録のうち意見の対象とされていない部分に含まれる……を計上しなかったことにより影響を受ける数値又は数値以外の項目に関して、その他の記載内容に重要な誤りがあると判断した。

計算関係書類に対する理事者及び監事の責任

（文例1に同じ）

計算関係書類の監査における監査人の責任

（文例1に同じ）

（注4）（注5）（注7） 文例1に同じ。

（注11） 「……」には、重要ではあるが広範ではないと判断し、不適正意見ではなく限定付適正意見とした理由を、計算関係書類利用者の視点に立って分かりやすく具体的に記載する。広範性の判断の記載に当たっては、監査基準委員会研究報告第6号「監査報告書に係るQ&A」Q1-6「除外事項の重要性と広範性及び除外事項の記載上の留意点」を参照する。

文例 4－会計監査人設置社会福祉法人である場合の監査範囲の制約による限定付適正意見の文例
(文例の前提となる状況)

監査人が監査報告書日以前に全てのその他の記載内容を入手し、計算関係書類の重要な項目に関して監査範囲の制約があり、当該制約がその他の記載内容にも影響する。

<計算関係書類監査>

限定付適正意見

私たち(注4)は、社会福祉法第45条の28第2項第1号及び社会福祉法施行規則第2条の30第1項の規定に基づき(注7)、社会福祉法人〇〇の×年4月1日から×年3月31日までの××会計年度(注5)の計算関係書類(社会福祉法人会計基準第7条の2第1項第1号イに規定する法人単位貸借対照表、同項第2号イ(1)に規定する法人単位資金収支計算書、同号ロ(1)に規定する法人単位事業活動計算書及び社会福祉法人会計基準第29条第1項に規定する法人全体についての計算書類に対する注記並びにそれらに対応する附属明細書(社会福祉法人会計基準第30条第1項第1号から第3号まで及び第6号並びに第7号に規定する書類に限る。)の項目をいう。以下同じ。)について監査を行った。

私たち(注4)は、上記の計算関係書類が、「限定付適正意見の根拠」に記載した事項の計算関係書類に及ぼす可能性のある影響を除き、我が国において一般に公正妥当と認められる社会福祉法人会計の基準に準拠して、当該計算関係書類に係る期間の財産、収支及び純資産の増減の状況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。

限定付適正意見の根拠

法人は、……している。私たち(注4)は、……により……できなかつたため、……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。

したがって、私たち(注4)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つた。この影響は……である(注12)。したがって、計算関係書類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。

私たち(注4)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私たちの責任は、「計算関係書類の監査における監査人の責任」に記載されている。私たち(注4)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。私たち(注4)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。

その他の記載内容

その他の記載内容は、事業報告及びその附属明細書、計算関係書類のうち監査意見の対象とされていない部分並びに、財産目録のうち意見の対象とされていない部分である。理事者の責任は、その他の記載内容を作成し開示することにある。また、監事の責任は、その他の記載内容の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。

私たち(注4)の計算関係書類に対する監査意見の対象にはその他の記載内容は含まれておらず、私たち(注4)はその他の記載内容に対して意見を表明するものではない。

計算関係書類監査における私たち（注4）の責任は、その他の記載内容を通読し、通読の過程において、その他の記載内容と計算関係書類又は私たち（注4）が監査の過程で得た知識との間に重要な相違があるかどうか検討すること、また、そのような重要な相違以外にその他の記載内容に重要な誤りの兆候があるかどうか注意を払うことにある。

上記の「限定付適正意見の根拠」に記載したとおり、私たちは、……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、私たちは、当該事項に関するその他の記載内容に重要な誤りがあるかどうか判断することができなかった。

計算関係書類に対する理事者及び監事の責任

（文例1に同じ）

計算関係書類の監査における監査人の責任

（文例1に同じ）

（注4）（注5）（注7） 文例1に同じ。

（注12） 「……」には、重要ではあるが広範ではないと判断し、意見不表明ではなく限定付適正意見とした理由を、計算関係書類利用者の視点に立って分かりやすく具体的に記載する。広範性の判断の記載に当たっては、監査基準委員会研究報告第6号「監査報告書に係るQ&A」Q1-6「除外事項の重要性と広範性及び除外事項の記載上の留意点」を参照する。

(2) 不適正意見

文例 5－会計監査人設置社会福祉法人である場合の重要な虚偽表示による不適正意見の文例

(文例の前提となる状況)

監査人は、監査報告書日以前に全てのその他の記載内容を入手し、計算関係書類に関する不適正意見を生じさせる事項はその他の記載内容にも影響を及ぼしている。

<計算関係書類監査>

不適正意見

私たち(注4)は、社会福祉法第45条の28第2項第1号及び社会福祉法施行規則第2条の30第1項の規定に基づき(注7)、社会福祉法人〇〇の×年4月1日から×年3月31日までの××会計年度(注5)の計算関係書類(社会福祉法人会計基準第7条の2第1項第1号イに規定する法人単位貸借対照表、同項第2号イ(1)に規定する法人単位資金収支計算書、同号ロ(1)に規定する法人単位事業活動計算書及び社会福祉法人会計基準第29条第1項に規定する法人全体についての計算書類に対する注記並びにそれらに対応する附属明細書(社会福祉法人会計基準第30条第1項第1号から第3号まで及び第6号並びに第7号に規定する書類に限る。)の項目をいう。以下同じ。)について監査を行った。

私たち(注4)は、上記の計算関係書類が、「不適正意見の根拠」に記載した事項の計算関係書類に及ぼす影響の重要性に鑑み、我が国において一般に公正妥当と認められる社会福祉法人会計の基準に準拠して、当該計算関係書類に係る期間の財産、収支及び純資産の増減の状況を適正に表示していないものと認める。

不適正意見の根拠

法人は、……について、……ではなく、……により計上している。我が国において一般に公正妥当と認められる社会福祉法人会計の基準に準拠していれば、……を計上することが必要である。この結果、……は××百万円過大(過少)に表示されている。

私たち(注4)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私たち(注4)の責任は、「計算関係書類の監査における監査人の責任」に記載されている。私たち(注4)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。私たち(注4)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。

その他の記載内容

その他の記載内容は、事業報告及びその附属明細書並びに、計算関係書類のうち監査意見の対象とされていない書類並びに、財産目録のうち意見の対象とされていない部分である。理事者の責任は、その他の記載内容を作成し開示することにある。また、監事の責任は、その他の記載内容の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。

私たち(注4)の計算関係書類に対する監査意見の対象にはその他の記載内容は含まれて

おらず、私たち（注4）はその他の記載内容に対して意見を表明するものではない。

計算関係書類監査における私たち（注4）の責任は、その他の記載内容を通読し、通読の過程において、その他の記載内容と計算関係書類又は私たち（注4）が監査の過程で得た知識との間に重要な相違があるかどうか検討すること、また、そのような重要な相違以外にその他の記載内容に重要な誤りの兆候があるかどうか注意を払うことにある。

上記の「不適正意見の根拠」に記載したとおり、法人は、……を計上することが必要であった。

私たち（注4）は、同様の理由から、事業報告及びその附属明細書、計算関係書類のうち監査意見の対象とされていない書類並びに、財産目録のうち意見の対象とされていない部分に含まれる……を計上しなかったことにより影響を受ける数値又は数値以外の項目に関して、その他の記載内容に重要な誤りがあると判断した。

計算関係書類に対する理事者及び監事の責任

（文例1に同じ）

計算関係書類の監査における監査人の責任

（文例1に同じ）

（注4）（注5）（注7） 文例1に同じ。

(3) 意見不表明

文例 6 一 会計監査人設置社会福祉法人である場合の監査範囲の制約による意見不表明の文例

監査人が計算関係書類に対する意見を表明しない場合、その他の記載内容に関する区分は含めない（監基報 720 A56 項参照）。

< 計算関係書類監査 >

意見不表明

私たち（注 4）は、社会福祉法第 45 条の 28 第 2 項第 1 号及び社会福祉法施行規則第 2 条の 30 第 1 項の規定に基づき（注 7）、社会福祉法人〇〇の×年 4 月 1 日から×年 3 月 31 日までの××会計年度（注 5）の計算関係書類（社会福祉法人会計基準第 7 条の 2 第 1 項第 1 号イに規定する法人単位貸借対照表、同項第 2 号イ(1)に規定する法人単位資金収支計算書、同号ロ(1)に規定する法人単位事業活動計算書及び社会福祉法人会計基準第 29 条第 1 項に規定する法人全体についての計算書類に対する注記並びにそれらに対応する附属明細書（社会福祉法人会計基準第 30 条第 1 項第 1 号から第 3 号まで及び第 6 号並びに第 7 号に規定する書類に限る。）の項目をいう。以下同じ。）について監査を行った。

私たち（注 4）は、「意見不表明の根拠」に記載した事項の計算関係書類に及ぼす可能性のある影響の重要性に鑑み、計算関係書類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。

意見不表明の根拠

私たち（注 4）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なかった理由を記載する。）……、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つた。その結果、私たち（注 4）は、……に関連する項目に関して、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つた。

計算関係書類に対する理事者及び監事の責任

（文例 1 に同じ）

計算関係書類の監査における監査人の責任

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、私たち（注 4）は、計算関係書類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。私たち（注 4）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。

（注 4）（注 5）（注 7） 文例 1 に同じ。

3. 追記情報

文例7－「強調事項」区分を設ける場合の文例

(文例の前提となる状況)

会計年度末日後、監査報告書日前に法人の〇〇施設において火災が発生した。

計算関係書類の注記において、以下の開示が行われている。

重要な後発事象

×年×月×日に当法人〇〇施設において火災が発生し、一時的な事業運営の停止、一部の有形固定資産への損害が生じております。

(以下省略)

<計算関係書類監査>

監査意見

(文例1に同じ)

監査意見の根拠

(文例1に同じ)

その他の記載内容

(文例1に同じ)

強調事項

計算書類に対する注記Xに記載されているとおり、法人の施設において×年×月×日に火災が発生し、その影響額については算定中である。(注13)

当該事項は、私たち(注4)の意見に影響を及ぼすものではない。

計算関係書類に対する理事者及び監事の責任

(文例1に同じ)

計算関係書類の監査における監査人の責任

(文例1に同じ)

(注4) 文例1に同じ。

(注13) 監査人は、計算書類に対する注記で使用されているのと同じ用語を使用する。

文例 8 - 「その他の事項」区分を設ける場合の文例（前年度の計算関係書類が監査されていない場合）

<計算関係書類監査>

監査意見

（文例 1 に同じ）

監査意見の根拠

（文例 1 に同じ）

その他の記載内容

（文例 1 に同じ）

その他の事項

法人の×年 3 月 31 日に終了した××会計年度（注 5）の計算関係書類は監査されていない。

計算関係書類に対する理事者及び監事の責任

（文例 1 に同じ）

計算関係書類の監査における監査人の責任

（文例 1 に同じ）

（注 5） 文例 1 に同じ。

《付録2 社会福祉法人における財務会計に関する内部統制の項目（例示）》

1. 法人全般の統制

NO.	項目
1-1	<p>ガバナンス体制（理事会、評議員会、監事等）</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 定款の作成・変更手続 ● 内部管理体制の整備状況 ● 評議員及び評議員会 <ul style="list-style-type: none"> ・ 評議員の選任手続 ・ 評議員会の開催（招集手続、出席状況、決議（定足数の充足等）、開催頻度、議事録の作成等） ● 理事及び理事会 <ul style="list-style-type: none"> ・ 理事の選任手続 ・ 理事会の開催（招集手続、出席状況、決議（定足数の充足等）、開催頻度、議事録の作成等） ● 監事及び監事監査 <ul style="list-style-type: none"> ・ 監事の選任手続 ・ 監事の監査実施概要 ・ 監事と内部監査人との連携状況 ● 役員及び評議員に対する報酬等の決定手続 ● 理事長・施設長による会議の開催（位置付け、会議規程の有無、構成員、開催頻度、招集手続、会議と決裁の手順、議事録の作成等） ● 法人本部機能運営（法人本部設置の有無、役割、本部の職務分掌・職務権限等）
1-2	<p>各種規程・業務手順書の整備</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 規程の整備

NO.	項目
	<ul style="list-style-type: none"> ● 業務手順書の整備 ● 規程・業務手順書の役職員への周知の仕組み
1-3	<p>職務分掌・職務権限体制</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 重要な契約行為、担当者や理事等が単独で契約を進めることができない仕組み ● 職務分掌・職務権限の明確化 ● 稟議規程の整備 ● 稟議制度、職務権限の周知 ● 過度な兼任や権限移譲により職務分掌・職務権限体制が無効化されている状況がないか ● 公印の保管・管理 ● 公印の代理押印の報告 ● 稟議書の管理
1-4	<p>予算実績分析体制</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 予算の策定手続 ● 予算の承認手続 ● 予算と実績の比較頻度及び分析状況 ● 予算差異の報告 ● 予算の流用及び補正に係る手続
1-5	<p>ITの管理体制</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 責任者の設置 ● 規程の整備 ● 情報機器の保管状況とアクセス制限 ● 共有データへのアクセス制限 ● モニタリング ● データのバックアップ

NO.	項目
	<ul style="list-style-type: none"> ● パスワードの管理 ● 特権 ID の管理 ● 承認なくシステムの設定変更が行われない仕組み ● IT システムが行う処理の理解 ● 決算で必要な情報閲覧が可能か（遡った情報の閲覧、必要な期間にわたる情報の保存等）
1-6	<p>コンプライアンス</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 理事長の経営方針及び組織風土 ● 法令や規制遵守が行われるための仕組み ● 規程の整備 ● 職員への周知 ● 職員のローテーション ● 内部通報制度 ● 行政指導監査における指摘事項に対する対応状況 ● 役員等に対する特別な利益供与の状況 ● 日常的なモニタリングの実施状況 ● 資産総額の変更登記の状況 ● 法人所有資産の登記の状況 ● 人員の配置状況及び人員基準の準拠状況
1-7	<p>リスクマネジメント</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 法人全体としての財務に影響を及ぼすリスクの把握 ● 法人全体としての財務に影響を及ぼすリスクに対する対応

NO.	項目
	方針
1-8	<p>人材育成</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 職位と役割の明確化 ● 職員のキャリアアッププランの明確化 ● 職員の評価制度 ● 職員が職務に必要とされる知識と技能を獲得するための仕組み ● 職員のメンタルケア体制の整備 ● 人材育成制度の明確化及び職員への周知
1-9	<p>関連当事者との取引</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 関連当事者の範囲の把握 ● 関連当事者との取引をもれなく把握する体制 ● 関連当事者と取引を行う場合の承認体制
1-10	<p>情報管理体制</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 利用者及び職員の個人情報の管理体制 ● 利用者及び職員のマイナンバーの管理体制
1-11	<p>情報公開</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 所轄庁への届出状況 ● 各種書類等の備え置き及び閲覧体制 ● 各種書類等のインターネット等による情報公開の状況

2. 各種事業の統制

NO.	項目
2-1	<p>収益認識</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 利用者との契約手続及び利用

NO.	項目
	<p>者情報の管理体制</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 介護報酬等の各種加算の算定

NO.	項目
	<p>状況及び要件の充足状況</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 介護報酬等の減算適用の有無の確認 ● 介護報酬等の請求手続の管理 ● 寄附金の受入管理体制 ● 補助金・助成金の申請・管理体制 ● 受託収益、指定管理料の請求・管理体制 ● 収益が現金主義ではなく、実現主義で計上（提供した物品やサービスに基づいて計上）されているか ● 収益・債権の計上漏れ、二重計上を防ぐ仕組み ● 入金管理・債権管理 ● 債権金額と関連証憑書類との定期的な照合
2-2	<p>購買取引</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 経理規程等に従った購買取引の実施（入札の実施や契約書の締結状況等） ● 発注業務、検収業務、支払業務の職務分掌・承認体制 ● 購買先選定の透明性 ● 購買取引が発生主義で計上（物品やサービスの受領・検収に基づいて計上）されているか ● 費用・債務の計上漏れ、二重計上を防ぐ仕組み ● 発注した物品やサービスの受領・検収状況の確認（納品時の検品のみならず、当該納品が発注通りの納品であるかの確認も含む。） ● 受領した物品やサービスのみ

NO.	項目
	<p>支払処理が行われる仕組み</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 支払に際しての承認体制 ● 債務金額と請求書残高との定期的な照合 ● 会計帳簿と関連証憑の保管・整備状況
2-3	<p>固定資産管理</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 固定資産台帳と固定資産の現物の関連性の明確化 ● 固定資産の取得、除却、売却、移動が固定資産台帳にもれなく登録される仕組み ● 固定資産台帳と現物の定期的な照合（実地棚卸） ● 固定資産台帳と会計帳簿の定期的な照合 ● 法人所有の財産と預かり財産の区別 ● 減価償却資産の登録及び計算 ● 国庫補助金等で固定資産を取得した場合の国庫補助金等特別積立金の計上及びその取崩し
2-4	<p>財務・資金管理</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 現金の保管・管理体制 ● 契約処理、出納処理の職務分掌 ● 経理規程に基づいた入金取引、出金取引 ● 領収書管理 ● 現金実査結果と会計帳簿残高の定期的な照合 ● 仮払金の管理体制 ● 銀行印、通帳の保管・管理体制 ● インターネットバンキングの管理体制

NO.	項目
	<ul style="list-style-type: none"> ● キャッシュカード、クレジットカード、ICカードの管理体制 ● 預金の銀行残高証明金額や通帳残高と会計帳簿残高との定期的な照合 ● 有価証券、証券会社等の残高証明書との定期的な照合 ● 資金運用規程・投資リスク管理方針の整備 ● 投資取引を行う場合の承認手続体制 ● 借入取引を行う場合の承認手続体制 ● 投資取引、借入取引が適時にもれなく記帳される仕組み ● 借入取引の利息計算・計上 ● 投資取引、借入取引等の各種補助簿と会計帳簿の定期的な照合 ● 法人資産と入居者等からの預り資産の区分 ● 利用者預り金に関する管理体制

NO.	項目
	<ul style="list-style-type: none"> ● 利用者立替金に関する管理体制
2-5	人件費管理 <ul style="list-style-type: none"> ● 職員の人事管理記録の整備 ● 採用者、退職者、給与マスターファイルへの追加、削除が適時に漏れなく行われる仕組み ● 給与控除、源泉徴収、その他給与マスターファイルへの変更管理 ● 執務時間の記録及び管理状況 ● 給与の計算方法 ● 給与支払に関する承認体制 ● 給与計算台帳と会計帳簿の定期的な照合
2-6	在庫管理 <ul style="list-style-type: none"> ● 在庫の受払記録の作成 ● 実地棚卸の実施体制及び会計帳簿への反映 ● 在庫の受払記録と会計帳簿の定期的な照合

3. 決算の統制

NO.	項目
3-1	決算・財務報告に関する規程の整備 <ul style="list-style-type: none"> ● 決算・財務報告の基礎となる規程や業務の手順が整備されているか ● 決算・財務報告の基礎となる規程や業務の手順は、各拠点間で整合しているか
3-2	決算・会計業務体制 <ul style="list-style-type: none"> ● 会計担当部署の組織体制 ● 新会計基準（「社会福祉法人会

NO.	項目
	計基準」（平成 28 年厚生労働省令第 79 号）他）への移行 <ul style="list-style-type: none"> ● 会計業務に係るセキュリティー体制 ● 会計処理の検閲及び会計処理の承認手続 ● 財務報告へ重要な影響を与える事項、法人内の各拠点、各事業部門から情報が収集できる体制の整備

NO.	項目
	<ul style="list-style-type: none"> ● 基礎的な勘定科目体系及びその内容は各拠点間で整合しているか ● 会計方針が各拠点間で整合しているか ● 補助簿と総勘定元帳の整合性の確認 ● 決算スケジュール ● 例外的な処理を行う場合の手続
3-3	各種証憑の整備体制 <ul style="list-style-type: none"> ● 会計処理の根拠資料が網羅的に保管されているか ● 会計処理の根拠資料が検証可能な形で整理されているか
3-4	決算の実施 <ul style="list-style-type: none"> ● 決算に必要な情報の識別及び収集 ● 決算作業の職務分掌と承認
3-5	各勘定科目の統制 <ul style="list-style-type: none"> ● 主要な勘定科目の決算作業プロセスの明確化 ● 各勘定科目の内訳明細の中に内容が不明な項目がないか ● 徴収不能引当金の計上 ● 賞与引当金の計上 ● 退職給付引当金の計上 ● その他引当金の要件を満たす取引の有無を把握する仕組み

NO.	項目
	及びその計上 <ul style="list-style-type: none"> ● 期末における資産の評価 ● 未収、未払の経過勘定、未決済項目の把握・計上
3-6	計算書類の開示・保存 <ul style="list-style-type: none"> ● 計算書類等（計算書類、附属明細書、財産目録他）の作成状況 ● 計算書類等（計算書類、附属明細書、財産目録他）の様式 ● 注記が必要な項目を把握する体制 ● 計算書類等の金額と主要簿との整合性 ● 各種開示書類、開示項目間の整合性の確認 ● 計算書類等（計算書類、附属明細書、財産目録他）の保存状況
3-7	内部取引の把握と相殺消去 <ul style="list-style-type: none"> ● 法人が行う内部取引の内容 ● 法人が使用する財務会計システムの内部取引の入力方法と相殺消去到に係る仕様 ● 内部取引の財務会計システムへの入力の手順 ● 内部取引に係る証憑・帳簿・その他管理資料の整備 ● 内部取引の整合性の確認方法 ● 内部取引の不一致時の手続

以 上