

1. Overview (1)

Objectives

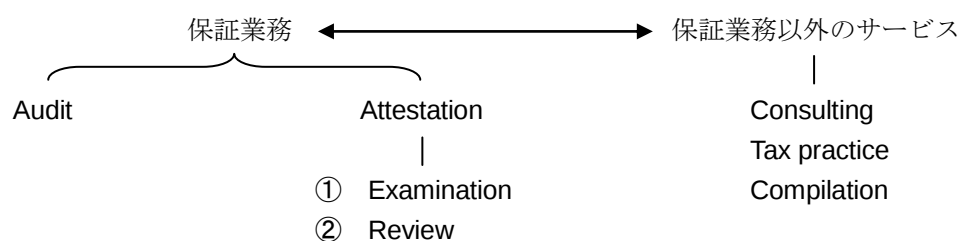
本章では、financial statements audit（財務諸表監査）とはどのようなものか、そのイメージをつかむことが中心的な目的です。特に、auditor（監査人）は、financial statements の作成に関する責任を負っているのではなく、financial statements に関する opinion の表明について責任を負っていることに注意してください。

Key Topics

1. CPA の主な業務
2. Financial Statements Audits（財務諸表監査）
3. Generally Accepted Auditing Standards（GAAS）

1. CPA の主な業務

CPA（公認会計士）の最も大きな役割は、保証業務です。保証業務とは、**assertion**（主張・言明；ある主体が行った経済活動などに関する表現）が、設定された基準に従っているかどうかを確かめるために、第三者が **assertion** に関する **evidence**（証拠）を客観的に入手・評価し、その結果を利害関係をもつ利用者に伝達する体系的なプロセスをいいます。そして、この保証業務のうち、次節で述べるように、**financial statements** について高いレベルで保証するのが financial statements audit（財務諸表監査）であり、それ以外の保証業務を attestation といいます。

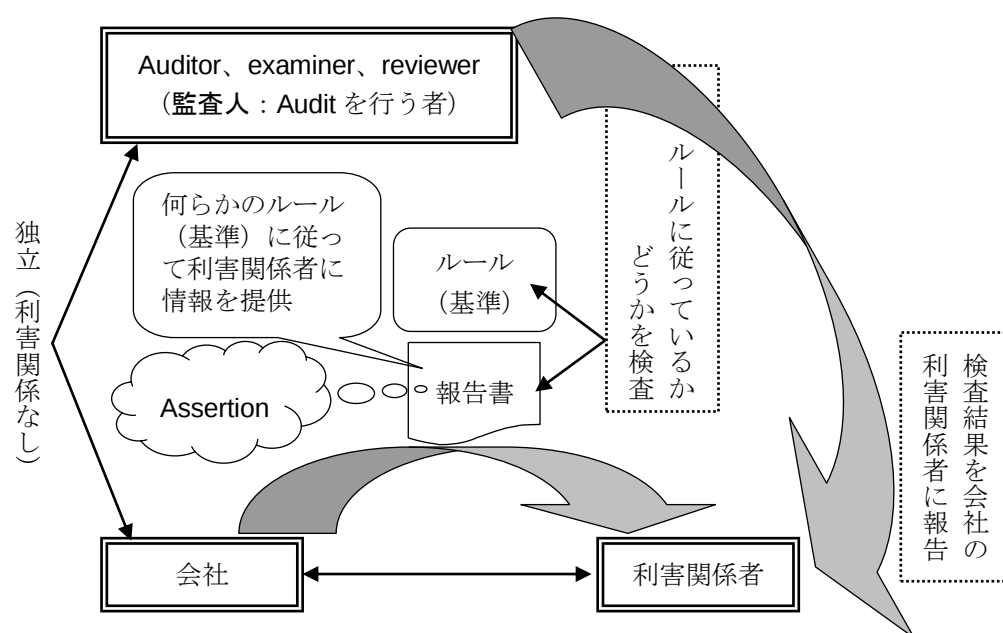


さらに、保証業務以外のサービスも行うことができ、具体的には **consulting**（コンサルティング）、**tax practice**（税務業務）、**compilation**（財務諸表の作成業務）があります。なお、**financial statements audit** 以外は、第23章にて取り扱います。

2. Financial Statements Audits（財務諸表監査）

(1) Financial statements audits（財務諸表監査）の意義

前ページで述べたように、保証業務として、financial statements について行うのが financial statements audit（財務諸表監査）です。このように述べると難しく感じと思いますが、順番に整理しましょう。



まず、FAR で述べたように、会社の stakeholders（利害関係者：stockholders、investors、bankers、creditors など）は、今後株式を購入するか、売却するか、資金を貸し付けるかどうかなどの意思決定を行う材料として、会社の状況に関する情報が必要になります。これを受け、会社は financial statements を作成し、それを通じて results of operation（経営成績）や financial position（財政状態）、cash flows（キャッシュ・フローの状況）に関する情報を提供することが義務づけられています。

©TAC all rights reserved

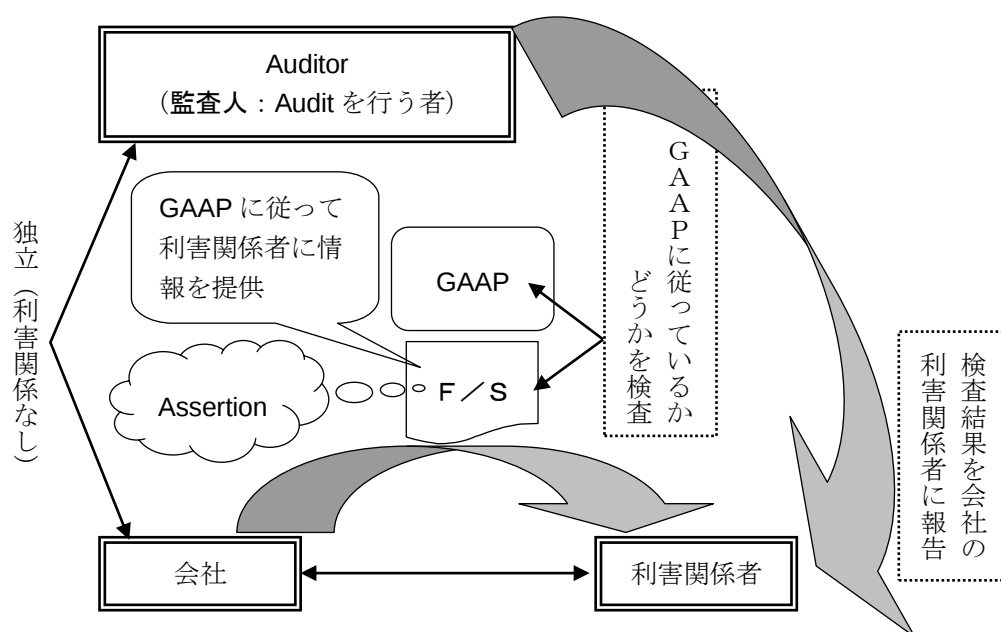
ということは、上記のようにある主体が行った経済活動などに関する表現を **assertion** というのですが、**management が表明している assertion は financial statements であるといえます。**つまり、financial statements により、たとえば「自社にはこれだけの assets がある」ということを表現しているわけです¹。

しかし、このような **assertion** が適正なのかどうか分からなければ、**stakeholders** は安心して financial statements を利用することができません。意図的に歪められている可能性や、単純なミスにより間違っているかもしれないからです。そこで、

- ① **Management（経営者）が作成した financial statements が**
- ② **適正（present fairly）か否かを**
- ③ **第三者である auditor（監査人（監査を行う者））が**
- ④ **検査**
- ⑤ **報告**

する必要があります。そして、この業務のことを **financial statements audit** というのです。

なお、financial statements audit は、CPA（公認会計士）によって行われます。



¹ <参考> 一方で、auditor の assertion は後述する audit opinion といえます。

1. Overview (1)

<参考>

Audit には、CPA による audit だけではなく、さまざまなものがあります。たとえば、会社内部の者である internal auditor（内部監査人）によって営まれる audit や、governmental auditor によって営まれる audit（政府による監査）は、CPA 以外の者により行われる audit の代表例です。また、CPA が行うこともあります。financial statements audit ではないものとして、たとえば法規制などに準拠しているかどうかの audit である compliance audit（準拠性監査）というものもあります。

なお、このようなさまざまな audit に対応し、auditor による活動に影響を与える様々な職業規制機関が存在しています。それには、たとえば次のようなものがあります。

- AICPA（The American Institute of Certified Public Accountants：米国公認会計士協会）
- PCAOB（The Public Company Accounting Oversight Board：公開会社会計監視委員会）
- FASB（The Financial Accounting Standards Board：財務会計基準審議会）
- GASB（The Governmental Accounting Standards Board：政府会計基準審議会）
- FASAB（The Federal Accounting Standards Advisory Board：連邦会計基準諮問委員会）
- SEC（The Securities and Exchange Commission：証券取引委員会）
- IIA（The Institute of Internal Auditors：内部監査人協会）
- IFAC（the International Federation of Accountants：国際会計士連盟）
- IAASB（The International Auditing and Assurance Standards Board：国際監査・保証基準審議会）

(2) Financial statements audits と financial statements の作成—二重責任の原則—

改めて financial statements audit の意義や役割を確認しましょう。

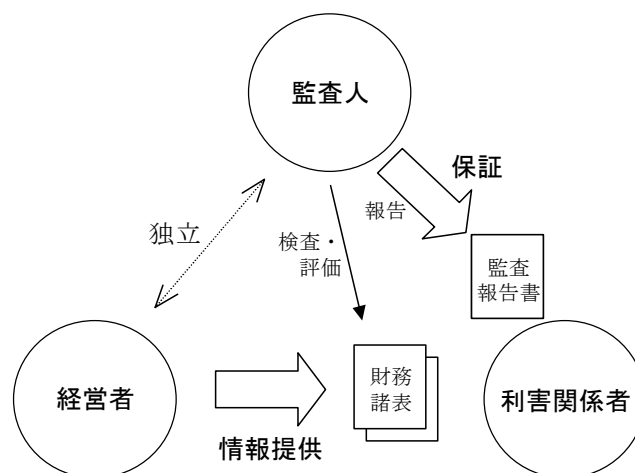
まず、auditor は、financial statements が適正かどうかを検査・報告するのです。ここで、financial statements audit において、auditor による報告は、audit report (auditor's report、監査報告書) と呼ばれる文書により行われます。Auditor は、

- ◇ audit report において、
- ◇ financial statements の fairness (適正性：financial statements が GAAP に従って作成されているかどうか) に関する opinion (意見：これを audit opinion (監査意見) と呼びます) を表明することで
- ◇ stakeholders に対して報告を行う

のです。

そして、auditor が「この financial statements は適正である」という opinion を表明することで、stakeholders は意思決定の材料として安心して financial statements を用いることができます。

言い換えれば、audit report を通じ、auditor が自ら集めた証拠に基づいて financial statements の fairness に関する opinion を表明することにより、意思決定情報としての financial statements の credibility (信頼性) を保証することが、financial statements audit の目的 (機能) なのです²。



² A financial statement audit involves an examination of the financial statement for the purpose of expressing an opinion on whether the financial statements are presented fairly in conformity with established criteria – usually GAAP. The auditor's report gives credibility to the financial statements. The auditors, as a group independent of management, have an objective view and can report on a company's activities without bias or conflict of interest. Without a report from an independent auditor, a company's financial statements would be meaningless, because the public would have little faith in financial statements issued by the inherently biased company.

1. Overview (1)

ここでひとつ注意しなければならないのは、上記のように **audit report** を通じて **financial statements** の **credibility** の保証を行う (**fairness** に関する **opinion** を表明する) ことが **auditor** の役割であって、**financial statements** の作成は **auditor** の役割ではないこと (**financial statements** を作成するのは、**management** であること) です³。

このように、**financial statements** の作成に関する **responsibility (責任)** は **management** にあり、**audit opinion** に関する責任は **auditor** にあるという責任と役割の分担を、二重責任の原則といいます。この責任と役割の分担があるため、たとえば **management** が **auditor** に **financial statements** の作成に関して相談したり、**auditor** が **adjustments (adjusting entries)** を提案したとしても、その採否の責任は **management** にあることになります⁴。

	責 任	役 割
Management	Financial statements の作成	Financial statements などを通じた情報提供
Auditor	Audit opinion の表明 (GAAS に従って financial statements を 検証すること／検証の結果を audit report を通じて表明すること)	Management が提供した 情報の credibility の保証

³ The financial statements of an enterprise are prepared by the management of the enterprise, not by the independent auditor. Further, the financial statements are the product and property of the enterprise; the independent auditor merely audits and expresses an opinion on them.

⁴ <参考> なお、**financial statements audit** は、あくまでも **financial statements** の **fairness** に関する意見表明が目的ですから、経営に関する **efficiency** や **effectiveness** に関する報告を目的としているわけではありません。