

監査基準報告書 315「重要な虚偽表示リスクの識別と評価」の改正について

年 月 日
日本公認会計士協会

改正案	現 行
監査基準報告書 315 重要な虚偽表示リスクの識別と評価 2011 年 12 月 22 日 改正 2015 年 5 月 29 日 改正 2019 年 6 月 12 日 改正 2021 年 6 月 8 日 改正 2021 年 8 月 19 日 改正 2022 年 6 月 16 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 年 月 日 日本公認会計士協会 監査・保証基準委員会 (報告書：第 13 号) 《 I 本報告書の範囲及び目的》 (省 略) 《 4. 定義》 (省 略) 11. 本報告書における用語の定義は、以下のとおりとする。 (省 略) (6) 「固有リスク要因」－関連する内部統制が存在しないとの仮定の上で、不正か誤謬かを問わず、取引種類、勘定残高又は注記事項に係るアサーションにおける虚偽表示の生じやすさに影響を及ぼす事象又は状況の特徴をいう。固有リスク要因は定性的又は定量的な要因であり、複雑性、主観性、変化、不確実性、経営者の偏向又はその他の不正リスク要因が固有リスクに影響を及ぼす場合における虚偽表示の生じやすさを含んでいる（監基報 240 の <u>A24</u> 項から <u>A26</u> 項参照）（A3 項から A4 項参照）。	監査基準報告書 315 重要な虚偽表示リスクの識別と評価 2011 年 12 月 22 日 改正 2015 年 5 月 29 日 改正 2019 年 6 月 12 日 改正 2021 年 6 月 8 日 改正 2021 年 8 月 19 日 改正 2022 年 6 月 16 日 改正 2022 年 10 月 13 日 改正 2023 年 1 月 12 日 最終改正 2024 年 9 月 26 日 日本公認会計士協会 監査・保証基準委員会 (報告書：第 13 号) 《 I 本報告書の範囲及び目的》 (省 略) 《 4. 定義》 (省 略) 11. 本報告書における用語の定義は、以下のとおりとする。 (省 略) (6) 「固有リスク要因」－関連する内部統制が存在しないとの仮定の上で、不正か誤謬かを問わず、取引種類、勘定残高又は注記事項に係るアサーションにおける虚偽表示の生じやすさに影響を及ぼす事象又は状況の特徴をいう。固有リスク要因は定性的又は定量的な要因であり、複雑性、主観性、変化、不確実性、経営者の偏向又はその他の不正リスク要因が固有リスクに影響を及ぼす場合における虚偽表示の生じやすさを含んでいる（監基報 240 の <u>A21</u> 項から <u>A25</u> 項参照）（A3 項から A4 項参照）。

改正案	現 行
(省 略) (10) 「特別な検討を必要とするリスク」－識別された以下のような重要な虚偽表示リスクをいう(A6 項参照)。 ① 固有リスク要因が、虚偽表示の発生可能性と虚偽表示が生じた場合の影響の度合い(金銭的及び質的な影響の度合い)の組合せに影響を及ぼす程度により、固有リスクの重要度が最も高い領域に存在すると評価された重要な虚偽表示リスク ② 他の監査基準報告書の要求事項にしたがって特別な検討を必要とするリスクとして取り扱うこととされた重要な虚偽表示リスク(監基報 240 第 39 項(2)及び監査基準報告書 550「関連当事者」第 17 項参照) (省 略) 《Ⅱ 要求事項》 《3. 重要な虚偽表示リスクの識別と評価》(A172 項及び A173 項参照) 《(4) リスク評価手続から得られた監査証拠の評価》 34. 監査人は、リスク評価手続から得られた監査証拠が、<u>不正か誤謬かを問わず</u>、重要な虚偽表示リスクの識別及び評価のための適切な基礎を提供しているかどうかを評価しなければならない。適切な基礎を提供していないと評価する場合、監査人は、適切な基礎を提供する監査証拠が得られるまで、追加的なリスク評価手続を実施しなければならない。 監査人は、重要な虚偽表示リスクを識別し評価するに当たり、経営者のアサーションに対し裏付けとなるか矛盾するかを問わず、リスク評価手続から得た全ての監査証拠を考慮に入れなければならない(A215項からA217項参照)。 (省 略) 《Ⅲ 適用指針》 (省 略) 《2. リスク評価手続とこれに関連する活動》(第 12 項から第 17 項参照) A11. 識別され評価される重要な虚偽表示リスクには、不正と誤謬の両方のリスクを含み、いずれも本報告書の対象としている。 しかしながら、不正は特に重要であることから、監査基準報告書240に、不正による重要な虚偽表示リスクの識別、評価及び対応手続の立案に利用する情報を入手するためのリスク評価手続とこれに関連する活動に関する更なる要求事項と適用指針を記載している(監基報240第26項から第41項参照)。加えて、以下の監査基準報告書では、特定の事項又は状況に関する重要な虚偽表示リスクの識別及び評価のための、更なる要求事項と適用指針を提供している。 - 監査基準報告書 540「会計上の見積りの監査」 - 監査基準報告書 550「関連当事者」 - 監査基準報告書 570「継続企業」 - 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」	(省 略) (10) 「特別な検討を必要とするリスク」－識別された以下のような重要な虚偽表示リスクをいう(A6 項参照)。 ① 固有リスク要因が、虚偽表示の発生可能性と虚偽表示が生じた場合の影響の度合い(金銭的及び質的な影響の度合い)の組合せに影響を及ぼす程度により、固有リスクの重要度が最も高い領域に存在すると評価された重要な虚偽表示リスク ② 他の監査基準報告書の要求事項にしたがって特別な検討を必要とするリスクとして取り扱うこととされた重要な虚偽表示リスク(監基報 240 第 26 項及び監査基準報告書 550「関連当事者」第 17 項参照) (省 略) 《Ⅱ 要求事項》 《3. 重要な虚偽表示リスクの識別と評価》(A172 項及び A173 項参照) 《(4) リスク評価手続から得られた監査証拠の評価》 34. 監査人は、リスク評価手続から得られた監査証拠が、重要な虚偽表示リスクの識別及び評価のための適切な基礎を提供しているかどうかを評価しなければならない。適切な基礎を提供していないと評価する場合、監査人は、適切な基礎を提供する監査証拠が得られるまで、追加的なリスク評価手続を実施しなければならない。 監査人は、重要な虚偽表示リスクを識別し評価するに当たり、経営者のアサーションに対し裏付けとなるか矛盾するかを問わず、リスク評価手続から得た全ての監査証拠を考慮に入れなければならない(A215項からA217項参照)。 (省 略) 《Ⅲ 適用指針》 (省 略) 《2. リスク評価手続とこれに関連する活動》(第 12 項から第 17 項参照) A11. 識別され評価される重要な虚偽表示リスクには、不正と誤謬の両方のリスクを含み、いずれも本報告書の対象としている。 しかしながら、不正は特に重要であることから、監査基準報告書240に、不正による重要な虚偽表示リスクの識別、評価及び対応手続の立案に利用する情報を入手するためのリスク評価手続とこれに関連する活動に関する更なる要求事項と適用指針を記載している(監基報240第15項から第26項参照)。加えて、以下の監査基準報告書では、特定の事項又は状況に関する重要な虚偽表示リスクの識別及び評価のための、更なる要求事項と適用指針を提供している。 - 監査基準報告書 540「会計上の見積りの監査」 - 監査基準報告書 550「関連当事者」 - 監査基準報告書 570「継続企業」 - 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」

改正案	現 行
(省 略)	(省 略)
《(9) 監査チーム内の討議》(第 16 項及び第 17 項参照)	《(9) 監査チーム内の討議》(第 16 項及び第 17 項参照)
《① 適用される財務報告の枠組みの適用状況及び財務諸表の重要な虚偽表示の生じやすさについて監査チーム内の討議が要求される理由》	《① 適用される財務報告の枠組みの適用状況及び財務諸表の重要な虚偽表示の生じやすさについて監査チーム内の討議が要求される理由》
A39. 適用される財務報告の枠組みの適用状況及び財務諸表の重要な虚偽表示の生じやすさについて監査チーム内で討議を行うことによって、以下が可能になる。 ・ 監査責任者を含む、経験豊富な監査チームメンバーの企業に関する知識と知見を共有すること。情報の共有は、全ての監査チームメンバーの理解を深める。 ・ 企業が直面している事業上のリスクや固有リスク要因が取引種類、勘定残高及び注記事項に係るアサーションにおける虚偽表示の生じやすさにどのように影響を及ぼす可能性があるか、並びに不正又は誤謬による重要な虚偽表示が財務諸表のどこにどのように行われる可能性があるかについて意見を交換する。 ・ 担当する特定の領域において、財務諸表の重要な虚偽表示が生じやすいかどうかをより良く理解すること、並びに、実施する監査手続の結果が、実施するリスク対応手続の種類、時期及び範囲の決定を含む監査の他の局面にどのように影響を及ぼすことがあるかについて理解すること。特に、討議は、監査チームメンバーが、企業の事業内容と状況に関する各メンバーの理解に基づいて矛盾する情報を詳細に検討するのに役立つ。 ・ 監査の過程を通じて入手した重要な虚偽表示リスクの評価、又はリスク対応手続に影響を及ぼすことがある新しい情報を伝達し共有する。 監査基準報告書240は、監査チーム内の討議において、不正がどのように発生するのかも含め、不正による重要な虚偽表示が財務諸表のどこにどのように行われる可能性があるのかに特に重点を置くことを求めている（監基報240第29項参照）。	A39. 適用される財務報告の枠組みの適用状況及び財務諸表の重要な虚偽表示の生じやすさについて監査チーム内で討議を行うことによって、以下が可能になる。 ・ 監査責任者を含む、経験豊富な監査チームメンバーの企業に関する知識と知見を共有すること。情報の共有は、全ての監査チームメンバーの理解を深める。 ・ 企業が直面している事業上のリスクや固有リスク要因が取引種類、勘定残高及び注記事項に係るアサーションにおける虚偽表示の生じやすさにどのように影響を及ぼす可能性があるか、並びに不正又は誤謬による重要な虚偽表示が財務諸表のどこにどのように行われる可能性があるかについて意見を交換する。 ・ 担当する特定の領域において、財務諸表の重要な虚偽表示が生じやすいかどうかをより良く理解すること、並びに、実施する監査手続の結果が、実施するリスク対応手続の種類、時期及び範囲の決定を含む監査の他の局面にどのように影響を及ぼすことがあるかについて理解すること。特に、討議は、監査チームメンバーが、企業の事業内容と状況に関する各メンバーの理解に基づいて矛盾する情報を詳細に検討するのに役立つ。 ・ 監査の過程を通じて入手した重要な虚偽表示リスクの評価、又はリスク対応手続に影響を及ぼすことがある新しい情報を伝達し共有する。 監査基準報告書240は、監査チーム内の討議において、不正がどのように発生するのかも含め、不正による重要な虚偽表示が財務諸表のどこにどのように行われる可能性があるのかに特に重点を置くことを求めている（監基報240第14項参照）。
(省 略)	(省 略)
《3. 企業及び企業環境、適用される財務報告の枠組み並びに企業の内部統制システムの理解》(第 18 項から第 26 項参照)	《3. 企業及び企業環境、適用される財務報告の枠組み並びに企業の内部統制システムの理解》(第 18 項から第 26 項参照)
(省 略)	(省 略)
《(2) 企業及び企業環境並びに適用される財務報告の枠組みの理解が必要となる理由》(第 18 項及び第 19 項参照)	《(2) 企業及び企業環境並びに適用される財務報告の枠組みの理解が必要となる理由》(第 18 項及び第 19 項参照)
A45. 企業及び企業環境並びに適用される財務報告の枠組みの理解は、監査人が、企業に関連する事象や状況を理解するのに役立ち、また、適用される財務報告の枠組みに従った財務諸表の作成において、固有リスク要因がどのように及びどの程度アサーションにおける虚偽表示の生じやすさに影響を及ぼすのかを特定するのに役立つ。また、企業及び企業環境並びに適用される財務報告の枠組みの理解は、監査人が重要な虚偽表示リスクを識別し評価する際の判断の枠組みとなり、例えば、以下の事項について監査人が計画する際、及び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する際に役立つ。	A45. 企業及び企業環境並びに適用される財務報告の枠組みの理解は、監査人が、企業に関連する事象や状況を理解するのに役立ち、また、適用される財務報告の枠組みに従った財務諸表の作成において、固有リスク要因がどのように及びどの程度アサーションにおける虚偽表示の生じやすさに影響を及ぼすのかを特定するのに役立つ。また、企業及び企業環境並びに適用される財務報告の枠組みの理解は、監査人が重要な虚偽表示リスクを識別し評価する際の判断の枠組みとなり、例えば、以下の事項について監査人が計画する際、及び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する際に役立つ。

改正案	現 行
(省 略)	(省 略)
《ウ. 企業のリスク評価プロセスの理解》(第 21 項及び第 22 項参照)	《ウ. 企業のリスク評価プロセスの理解》(第 21 項及び第 22 項参照)
《企業のリスク評価プロセスの理解》(第 21 項(1)参照)	《企業のリスク評価プロセスの理解》(第 21 項(1)参照)
A97. A56項に記載のとおり、全ての事業上のリスクが重要な虚偽表示リスクとなるわけではない。経営者及び監査役等が、財務諸表の作成に影響を及ぼす事業上のリスクをどのように識別し、当該リスクへの対処をどのように決定したかを理解するに当たり、監査人は、経営者又は必要に応じて監査役等について以下の事項を検討する場合がある。	A97. A56項に記載のとおり、全ての事業上のリスクが重要な虚偽表示リスクとなるわけではない。経営者及び監査役等が、財務諸表の作成に影響を及ぼす事業上のリスクをどのように識別し、当該リスクへの対処をどのように決定したかを理解するに当たり、監査人は、経営者又は必要に応じて監査役等について以下の事項を検討する場合がある。
・ 企業の目的に関連するリスクの識別と評価が可能となるよう、企業の目的をどのように詳細かつ明確に特定したか。	・ 企業の目的に関連するリスクの識別と評価が可能となるよう、企業の目的をどのように詳細かつ明確に特定したか。
・ 企業の目的の達成を妨げるリスクをどのように識別したか。また、識別したリスクの管理方法を決定するためにリスクをどのように分析したか。	・ 企業の目的の達成を妨げるリスクをどのように識別したか。また、識別したリスクの管理方法を決定するためにリスクをどのように分析したか。
・ 企業の目的の達成を妨げるリスクを検討する際に、不正の可能性をどのように検討したか（監基報 240 第 33 項(2)①参照）。	・ 企業の目的の達成を妨げるリスクを検討する際に、不正の可能性をどのように検討したか（監基報 240 第 19 項参照）。
(省 略)	(省 略)
《② 情報システムと伝達及び統制活動》(第 24 項及び第 25 項参照)	《② 情報システムと伝達及び統制活動》(第 24 項及び第 25 項参照)
(省 略)	(省 略)
《オ. 統制活動》(第 25 項参照)	《オ. 統制活動》(第 25 項参照)
(省 略)	(省 略)
《適用の柔軟性》(第 25 項参照)	《適用の柔軟性》(第 25 項参照)
(省 略)	(省 略)
A145. 従業員の少ない複雑でない企業において職務の分離を確立することは、現実的ではない場合があるが、オーナー経営の企業では、オーナー経営者は、直接的な関与を通じて、大規模企業に比べより効果的に監督することが可能な場合があり、限られた職務の分離を補完することがある。しかしながら、監査基準報告書 240 の A112 項に記載されているとおり、一人の経営者による支配は、経営者による内部統制の無効化の機会があるので潜在的な内部統制の不備となることもある。	A145. 従業員の少ない複雑でない企業において職務の分離を確立することは、現実的ではない場合があるが、オーナー経営の企業では、オーナー経営者は、直接的な関与を通じて、大規模企業に比べより効果的に監督することが可能な場合があり、限られた職務の分離を補完することがある。しかしながら、監査基準報告書 240 の A25 項に記載されているとおり、一人の経営者による支配は、経営者による内部統制の無効化の機会があるので潜在的な内部統制の不備となることもある。
《アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクに対応する内部統制》(第 25 項(1)参照)	《アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクに対応する内部統制》(第 25 項(1)参照)
《特別な検討を必要とするリスクに対応する内部統制》(第 25 項(1)①参照)	《特別な検討を必要とするリスクに対応する内部統制》(第 25 項(1)①参照)
(省 略)	(省 略)
A147. 監査基準報告書 240 は、不正による重要な虚偽表示リスク（これは特別な検討を必要とするリスクとして扱われる。）に関連する内部統制を理解することを求めており、また経営者が不正を防止し発見するために整備及び運用している内部統制を理解することが重要であるとしている（監基報 240 第 36 項、39 項(2)及び A102 項参照）。	A147. 監査基準報告書 240 は、不正による重要な虚偽表示リスク（これは特別な検討を必要とするリスクとして扱われる。）に関連する内部統制を理解することを求めており、また経営者が不正を防止し発見するために整備及び運用している内部統制を理解することが重要であるとしている（監基報 240 第 26 項及び A30 項参照）。
(省 略)	(省 略)
《4. 重要な虚偽表示リスクの識別と評価》(第 27 項から第 36 項参照)	《4. 重要な虚偽表示リスクの識別と評価》(第 27 項から第 36 項参照)

改正案	現 行
(省 略)	(省 略)
《(4) 財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスク》(第 27 項(1)及び第 29 項参照)	《(4) 財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスク》(第 27 項(1)及び第 29 項参照)
(省 略)	(省 略)
《② 財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスクの識別と評価》	《② 財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスクの識別と評価》
A182. 財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスクは、財務諸表全体に広く関わりがあり、アサーションの多くに潜在的に影響を及ぼす。当該リスクは、アサーション・レベル、すなわち、取引種類、勘定残高及び注記事項における特定のアサーションと必ずしも結び付けられるものではない。むしろ、アサーション・レベルにおける重要な虚偽表示リスクを広範に高めることがある状況を意味する。	A182. 財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスクは、財務諸表全体に広く関わりがあり、アサーションの多くに潜在的に影響を及ぼす。当該リスクは、アサーション・レベル、すなわち、取引種類、勘定残高及び注記事項における特定のアサーションと必ずしも結び付けられるものではない。むしろ、 <u>経営者による内部統制の無効化リスクのように</u> 、アサーション・レベルにおける重要な虚偽表示リスクを広範に高めることがある状況を意味する。
識別したリスクが財務諸表全体に広く関わりがあるかどうかに関する監査人の評価は、財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスクの評価に役立つ。また、財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスクが潜在的に多くのアサーションに影響を及ぼす場合には、監査人によるアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの識別と評価に影響を及ぼすことがある。	識別したリスクが財務諸表全体に広く関わりがあるかどうかに関する監査人の評価は、財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスクの評価に役立つ。また、財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスクが潜在的に多くのアサーションに影響を及ぼす場合には、監査人によるアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの識別と評価に影響を及ぼすことがある。
(省 略)	(省 略)
《(5) アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスク》(第 27 項(2)参照)	《(5) アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスク》(第 27 項(2)参照)
(省 略)	(省 略)
《② アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの評価》	《② アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの評価》
《ア. 固有リスクの評価》 (第 30 項から第 32 項参照)	《ア. 固有リスクの評価》 (第 30 項から第 32 項参照)
(省 略)	(省 略)
《特別な検討を必要とするリスク》(第 31 項参照)	《特別な検討を必要とするリスク》(第 31 項参照)
(省 略)	(省 略)
《特別な検討を必要とするリスクの決定》	《特別な検討を必要とするリスクの決定》
(省 略)	(省 略)
A205. 評価した重要な虚偽表示リスクのうち、どのリスクが最も高い領域に存在し特別な検討を必要とするリスクとなるかの決定は、職業的専門家としての判断による（当該リスクが、他の監査基準報告書で要求される事項に従って、特別な検討を必要とするリスクとして取り扱うこととされた重要な虚偽表示リスクである場合を除く。）。監査基準報告書240は、不正による重要な虚偽表示リスクの識別と評価に関して詳細な要求事項と適用指針を記載している（監基報240第 <u>39</u> 項から第 <u>41</u> 項参照）。	A205. 評価した重要な虚偽表示リスクのうち、どのリスクが最も高い領域に存在し特別な検討を必要とするリスクとなるかの決定は、職業的専門家としての判断による（当該リスクが、他の監査基準報告書で要求される事項に従って、特別な検討を必要とするリスクとして取り扱うこととされた重要な虚偽表示リスクである場合を除く。）。監査基準報告書240は、不正による重要な虚偽表示リスクの識別と評価に関して詳細な要求事項と適用指針を記載している（監基報240第 <u>24</u> 項から第 <u>26</u> 項参照）。
(省 略)	(省 略)
《Ⅳ 適用》	《Ⅳ 適用》
(省 略)	(省 略)
以 上	以 上
・ 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。	・ 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。

改正案	現 行
— 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） ・ 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。 — 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） ・ 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 260「監査役等とのコミュニケーション」（2024 年 9 月 26 日改正） — 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（ 年 月 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 240「財務諸表監査における不正」（ 年 月 日改正）	— 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） ・ 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。 — 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） ・ 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 260「監査役等とのコミュニケーション」（2024 年 9 月 26 日改正） — 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 企業及びそのビジネスモデルを理解するための考慮事項》（A55 項から A59 項参照） （省 略） 《付録 2 固有リスク要因の理解》（第 11 項 (6)、第 18 項 (3)、A3 項及び A4 項、A74 項から A78 項参照） （省 略） 《1. 固有リスク要因》 1. 固有リスク要因とは、関連する内部統制が存在しないとの仮定の上で、不正か誤謬かを問わず、取引種類、勘定残高又は注記事項に係るアサーションにおける虚偽表示の生じやすさに影響を及ぼす事象又は状況の特徴をいう。固有リスク要因は定性的又は定量的な要因であり、複雑性、主観性、変化、不確実性、経営者の偏向又はその他の不正リスク要因（監基報240のA24項からA26項参照）が固有リスクに影響を及ぼす場合における虚偽表示の生じやすさを含んでいる。監査人は、第18項(1)及び(2)に従って、企業及び企業環境、適用される財務報告の枠組み並びに企業の会計方針を理解することで、財務諸表を作成する過程で、固有リスク要因がどのようにアサーションにおける虚偽表示の生じやすさに影響を及ぼすのかについても理解する。 2. 適用される財務報告の枠組みに従って必要となる情報（以下「財務報告に必要な情報」という。）の作成に関連する固有リスク要因には、以下の事項が含まれる。 （省 略） ・ 「経営者の偏向又はその他の不正リスク要因が固有リスクに影響を及ぼす場合における虚偽表示の生じやすさ」－経営者の偏向の生じやすさは、財務報告に必要な情報を作成する際に、意図的であるか否かを問わず、経営者が中立性を保つことが難しい状況から生じる。経営者の偏向は、判断を行う際に経営者が中立性を保つことができない可能性のある特定の状況（潜在的な経営者の偏向の兆候）と関係することが多く、経営者が意図的であれば、財務報告に必要な情報が不正による重要な虚偽表示となり得る。このような兆候には、例えば、利益目標や自己資本比率等の財務目標を達成しようとする誘因といった固有リスクに影響を及ぼす動機やプレッシャー及び機会が含まれ、結果として中立性を保つことが困難となる。不正な財務報告又は資産の流用によ	《付録 1 企業及びそのビジネスモデルを理解するための考慮事項》（A55項からA59項参照） （省 略） 《付録 2 固有リスク要因の理解》（第11項(6)、第18項(3)、A3項及びA4項、A74項からA78項参照） （省 略） 《1. 固有リスク要因》 1. 固有リスク要因とは、関連する内部統制が存在しないとの仮定の上で、不正か誤謬かを問わず、取引種類、勘定残高又は注記事項に係るアサーションにおける虚偽表示の生じやすさに影響を及ぼす事象又は状況の特徴をいう。固有リスク要因は定性的又は定量的な要因であり、複雑性、主観性、変化、不確実性、経営者の偏向又はその他の不正リスク要因（監基報240のA21項からA24項参照）が固有リスクに影響を及ぼす場合における虚偽表示の生じやすさを含んでいる。監査人は、第18項(1)及び(2)に従って、企業及び企業環境、適用される財務報告の枠組み並びに企業の会計方針を理解することで、財務諸表を作成する過程で、固有リスク要因がどのようにアサーションにおける虚偽表示の生じやすさに影響を及ぼすのかについても理解する。 2. 適用される財務報告の枠組みに従って必要となる情報（以下「財務報告に必要な情報」という。）の作成に関連する固有リスク要因には、以下の事項が含まれる。 （省 略） ・ 「経営者の偏向又はその他の不正リスク要因が固有リスクに影響を及ぼす場合における虚偽表示の生じやすさ」－経営者の偏向の生じやすさは、財務報告に必要な情報を作成する際に、意図的であるか否かを問わず、経営者が中立性を保つことが難しい状況から生じる。経営者の偏向は、判断を行う際に経営者が中立性を保つことができない可能性のある特定の状況（潜在的な経営者の偏向の兆候）と関係することが多く、経営者が意図的であれば、財務報告に必要な情報が不正による重要な虚偽表示となり得る。このような兆候には、例えば、利益目標や自己資本比率等の財務目標を達成しようとする誘因といった固有リスクに影響を及ぼす動機やプレッシャー及び機会が含まれ、結果として中立性を保つことが困難となる。不正な財務報告又は資産の流用によ

改正案	現 行
る虚偽表示に係る不正の特徴については、監査基準報告書 240 の <u>A2</u> 項から <u>A6</u> 項に記載されている。 (省 略) 《付録 3 企業の内部統制システムの理解》(第 11 項(13)、第 20 項から第 25 項、A79 項から A169 項参照) (省 略) 《1. 企業の内部統制システムの構成要素》 《(1) 統制環境》 (省 略) 6. 統制環境には以下の各要素が含まれる。 (省 略) (2) 監査役等が経営者と分離されている場合、監査役等がどのように経営者からの独立性を示し、企業の内部統制システムを監視しているか。企業の内部統制に関する姿勢は、取締役会及び監査役等によって影響を受ける。取締役会及び監査役等についての考慮事項には、例えば、以下が含まれる。 ・ 経営者から独立し、客観的な評価及び判断を下せる者が選任されているかどうか。 ・ 取締役会及び監査役等が自らの監督責任を認識しているか。 ・ 経営者による内部統制システムのデザインから適用及び運用に対し、監督責任を遂行しているか。 取締役会及び監査役等の責任の重要性は、行動規範及びその他の法令、並びに取締役会及び監査役等のために作成された指針等で認識されている。 取締役会及び監査役等のその他の責任には、<u>企業の通報制度</u>（又は不正を報告するための<u>その他の制度</u>）の整備や有効な運用を監視することも含まれる。 (省 略) 《付録 4 企業の内部監査機能を理解するための考慮事項》(第 13 項(1)、第 23 項(1)②、A24 項から A26 項、A106 項参照) (省 略) 《2. 内部監査人への質問》 (省 略) 5. さらに、監査基準報告書240第18項に従い、監査人が、不正<u>又は</u>不正の疑い <u>(不正の申立てを含む。)</u>に関する情報を内部監査人から入手した場合、監査人は、不正による重要な虚偽表示リスクを識別する際に当該情報を考慮する。 (省 略) 《付録 5 I Tを理解するための考慮事項》(第 24 項(1)、第 25 項(2)から(3)、A82 項及び A154 項から A160 項参照)	る虚偽表示に係る不正の特徴については、監査基準報告書 240 の <u>A1</u> 項から <u>A5</u> 項に記載されている。 (省 略) 《付録 3 企業の内部統制システムの理解》(第 11 項(13)、第 20 項から第 25 項、A79 項から A169 項参照) (省 略) 《1. 企業の内部統制システムの構成要素》 《(1) 統制環境》 (省 略) 6. 統制環境には以下の各要素が含まれる。 (省 略) (2) 監査役等が経営者と分離されている場合、監査役等がどのように経営者からの独立性を示し、企業の内部統制システムを監視しているか。企業の内部統制に関する姿勢は、取締役会及び監査役等によって影響を受ける。取締役会及び監査役等についての考慮事項には、例えば、以下が含まれる。 ・ 経営者から独立し、客観的な評価及び判断を下せる者が選任されているかどうか。 ・ 取締役会及び監査役等が自らの監督責任を認識しているか。 ・ 経営者による内部統制システムのデザインから適用及び運用に対し、監督責任を遂行しているか。 取締役会及び監査役等の責任の重要性は、行動規範及びその他の法令、並びに取締役会及び監査役等のために作成された指針等で認識されている。 取締役会及び監査役等のその他の責任には、<u>内部</u>通報制度の整備や有効な運用を監視することとも含まれる。 (省 略) 《付録 4 企業の内部監査機能を理解するための考慮事項》(第 13 項(1)、第 23 項(1)②、A24 項から A26 項、A106 項参照) (省 略) 《2. 内部監査人への質問》 (省 略) 5. さらに、監査基準報告書240第18項に従い、監査人が、不正、<u>不正の疑い</u> <u>又は</u>不正の申立てに関する情報を内部監査人から入手した場合、監査人は、不正による重要な虚偽表示リスクを識別する際に当該情報を考慮する。 (省 略) 《付録 5 I Tを理解するための考慮事項》(第 24 項(1)、第 25 項(2)から(3)、A82 項及び A154 項から A160 項参照)

改正案	現 行
(省 略)	(省 略)
《付録6 I T全般統制を理解するための考慮事項》(第25項(3)②、A161項及びA162項参照)	《付録6 I T全般統制を理解するための考慮事項》(第25項(3)②、A161項及びA162項参照)
(省 略)	(省 略)
以 上	以 上

以 上