

監査基準報告書 701「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告」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 701	監査基準報告書 701
独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告 2019 年 2 月 27 日 改正 2021 年 1 月 14 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 33 号) 《Ⅰ 本報告書の範囲及び目的》 (省 略) 《Ⅱ 要求事項》 (省 略) 《Ⅲ 適用指針》 《1. 本報告書の範囲》(第 2 項参照) (省 略) 《監査上の主要な検討事項、監査意見及び監査報告書に記載されるその他の項目の関係》(第 4 項、 第 11 項及び第 14 項参照) (省 略) A8-1. 監査基準報告書 240「財務諸表監査における不正」第 60 項から第 62 項に不正に関する監査上 の主要な検討事項の決定及び報告に関する要求事項が定められている。監査基準報告書 240 におけ る要求事項及び適用指針は、本報告書を参照又は明確化している。	独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告 2019 年 2 月 27 日 改正 2021 年 1 月 14 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 33 号) 《Ⅰ 本報告書の範囲及び目的》 (省 略) 《Ⅱ 要求事項》 (省 略) 《Ⅲ 適用指針》 《1. 本報告書の範囲》(第 2 項参照) (省 略) 《監査上の主要な検討事項、監査意見及び監査報告書に記載されるその他の項目の関係》(第 4 項、 第 11 項及び第 14 項参照) (省 略) (新 設)

改正案	現 行
(省 略)	(省 略)
《2. 監査上の主要な検討事項の決定》（第8項及び第9項参照）	《2. 監査上の主要な検討事項の決定》（第8項及び第9項参照）
(省 略)	(省 略)
《(2) 監査人が特に注意を払った事項の決定に関する検討》（第8項参照）	《(2) 監査人が特に注意を払った事項の決定に関する検討》（第8項参照）
(省 略)	(省 略)
A18-1. 不正に関連する事項は、監査人が特に注意を払った事項であることが多く、また、財務諸表利用者の関心を踏まえ、監査基準報告書 240 第 60 項に従って判断される、監査人が監査を実施する上で特に注意を払った不正に関連する事項は、通常、当年度の財務諸表の監査において特に重要な事項であり、よって監査上の主要な検討事項となる（監基報 240 の A179 項及び A185 項参照）。	(新 設)
《特別な検討を必要とするリスク又は重要な虚偽表示リスクが高いと評価された領域》（第8項(1)参照）	《特別な検討を必要とするリスク又は重要な虚偽表示リスクが高いと評価された領域》（第8項(1)参照）
(省 略)	(省 略)
A21. 監査人は収益認識には不正リスクがあると推定し、当該不正リスクを特別な検討を必要とするリスクとして扱うことが求められている（監査基準報告書 240「財務諸表監査における不正」第 39 項(2)及び第 41 項参照）。さらに、経営者による内部統制の無効化は予期せぬ手段により行われるため、不正リスクであり、したがって、特別な検討を必要とするリスクとして扱うことが求められている（監基報 240 第 39 項(2)及び第 40 項参照）。不正による重要な虚偽表示リスクは、監査人が特に注意を払った事項であり、かつ、監査において特に重要であることが多いことから、監査人は、これらのリスクを不正に関連する監査上の主要な検討事項と決定することがある。しかしながら、これらの事項が全て監査上の主要な検討事項となるわけではない。監査人は、一部の不正による重要な虚偽表示リスクについては監査人が特に注意を払った事項ではなく、よってこれらのリスクは監査人による監査上の主要な検討事項の決定において考慮されないと判断する場合がある。	A21. <u>しかしながら、全ての特別な検討を必要とするリスクが、監査上の主要な検討事項となるわけではない。例えば、監査人は収益認識には不正リスクがあると推定し、当該不正リスクを特別な検討を必要とするリスクとして扱うことが求められている（監査基準報告書 240「財務諸表監査における不正」第 25 項及び第 26 項参照）。さらに、経営者による内部統制の無効化は予期せぬ手段により行われるため、不正リスクであり、したがって、特別な検討を必要とするリスクとして扱うことが求められている（監基報 240 第 30 項参照）。これらの特別な検討を必要とするリスクは、その状況によっては、監査人が特に注意を払った事項には該当しないことがある。</u>
(省 略)	(省 略)
《3. 監査上の主要な検討事項の報告》	《3. 監査上の主要な検討事項の報告》
(省 略)	(省 略)
《(3) 監査上の主要な検討事項として決定した事項を監査報告書において報告しない場合》（第 13 項参照）	《(3) 監査上の主要な検討事項として決定した事項を監査報告書において報告しない場合》（第 13 項参照）
(省 略)	(省 略)
A55. 監査人は、監査上の主要な検討事項として決定した事項を報告することについて、我が国における職業倫理に関する規定に照らして検討することが必要となることがある。 <u>例えば、一部の特定の状況を除き、倫理規則の R114.2 項では、秘密保持の義務が適用される情報の利用又は開示を認めていない。倫理規則 R114.3 項は、例外として、職業会計士が法律上又は職業上の義務又は権利がある場合には、当該秘密情報の開示又は利用を認めている。倫理規則第 114.3 A1 項(2)④は、技術的及び職業的専門家としての基準に基づくときに、秘密情報を開示する職業上の義務又は権利があると説明している。</u>	A55. 監査人は、監査上の主要な検討事項として決定した事項を報告することについて、我が国における職業倫理に関する規定に照らして検討することが必要となることがある。 <u>監査人が追加的な情報開示を促した場合において経営者が情報を開示しないときに、監査人が監査の基準に基づき正当な注意を払って職業的専門家としての判断において当該情報を監査上の主要な検討事項に含めることは、監査人の業務上知り得た秘密情報を開示又は利用することが認められる正当な理由に該当する（倫理規則第 114.3 A1 項(2)④参照）。</u> さらに、監査人は、当該事項に関して監査報告書において報告しているかどうかにかかわらず、

改正案	現 行
さらに、監査人は、当該事項に関して監査報告書において報告しているかどうかにかかわらず、規制・監督当局への報告が法令により要求されることがある（例えば、金融商品取引法第 193 条の 3 参照）。このような規制・監督当局への報告（その対象になるか否かの検討を含む。）は、当該事項を監査上の主要な検討事項として報告することによってもたらされる不利益に関する監査人の検討に役立つことがある。 (省 略) 《Ⅳ 適用》 (省 略) 以 上	規制・監督当局への報告が法令により要求されることがある（例えば、金融商品取引法第 193 条の 3 参照）。このような規制・監督当局への報告（その対象になるか否かの検討を含む。）は、当該事項を監査上の主要な検討事項として報告することによってもたらされる不利益に関する監査人の検討に役立つことがある。 (省 略) 《Ⅳ 適用》 (省 略) 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。 － 倫理規則（2022 年 7 月 25 日変更） （修正箇所：A55 項） － 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） （上記以外の修正箇所） ・ 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）	・ 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。 － 倫理規則（2022年 7 月25日変更） （修正箇所：A55項） － 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） （上記以外の修正箇所） ・ 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）

以 上