

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」の改正について

2019年6月12日

日本公認会計士協会

新	旧
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 <div style="text-align: right;"> 2011年12月22日 改正 2013年6月17日 改正 2014年4月4日 改正 2015年5月29日 最終改正 2019年6月12日 日本公認会計士協会 監査基準委員会 (報告書：第51号) </div>	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 <div style="text-align: right;"> 平成23年12月22日 改正 平成25年6月17日 改正 平成26年4月4日 最終改正 平成27年5月29日 日本公認会計士協会 監査基準委員会 (報告書：第51号) </div>
《 I 本報告書の範囲及び目的》	《 I 本報告書の範囲及び目的》
(省 略)	(省 略)
《 4. 定義》	《 4. 定義》
12. 本報告書における用語の定義は、以下のとおりとする。 (1) ～(5) (省 略) (6) 「虚偽表示」－報告される財務諸表項目の金額、分類、表示又は注記事項と、適用される財務報告の枠組みに準拠した場合に要求される財務諸表項目の金額、分類、表示又は注記事項との間の差異をいう。虚偽表示は、誤謬又は不正から発生する可能性がある。監査人が、財務諸表が	12. 本報告書における用語の定義は、以下のとおりとする。 (1) ～(5) (省 略) (6) 「虚偽表示」－報告される財務諸表項目の金額、分類、表示又は開示と、適用される財務報告の枠組みに準拠した場合に要求される財務諸表項目の金額、分類、表示又は開示との間の差異をいう。虚偽表示は、誤謬又は不正から発生する可能性がある。監査人が、財務諸表が、すべて

新	旧
<p>すべての重要な点において適正に表示<u>されている</u>かどうかに関して意見表明する場合、虚偽表示には、監査人の判断において、財務諸表がすべての重要な点において適正に表示<u>される</u>ために必要となる、金額、分類、表示又は<u>注記事項</u>の修正も含まれる。</p> <p>(7) 「経営者」－取締役又は執行役のうち、企業における業務の執行において責任を有する者をいう。国によっては、<u>ガバナンスに責任を有する者の一部若しくは全員が経営者である企業もあり、又はオーナー経営者のみが経営者である企業もある。</u></p> <p>(8) (省 略)</p> <p>(9) 「財務諸表」－財務報告の枠組みに準拠して、過去財務情報を体系的に表したものであり、<u>注記事項</u>が含まれる。財務諸表は、一定時点における企業の経済的資源若しくは義務又は一定期間におけるそれらの変動を伝えることを目的としている。「財務諸表」は、通常、適用される財務報告の枠組みにおいて要求される完全な一組の財務諸表を指す。<u>注記事項は、適用される財務報告の枠組みにより求められている、又は明示的か否かにかかわらず記載が認められている説明的若しくは記述的な情報から構成される。注記事項は、財務諸表本表において、又は脚注方式で記載されるが、財務諸表から他の文書に参照をすることによって財務諸表に組み込まれることもある。(A12-2項及びA12-3項参照)</u></p> <p>(10) 「重要な虚偽表示リスク」－監査が実施されていない状態で、財務諸表に重要な虚偽表示が存在するリスクをいい、誤謬による重要な虚偽表示リスクと不正による重要な虚偽表示リスクがある。</p> <p>アサーション・レベルにおいて、重要な虚偽表示リスクは以下の二つの要素で構成される。</p> <p>① 固有リスク－関連する内部統制が存在していないとの仮定の上で、取引種類、勘定残高及び<u>注記事項</u>に係るアサーションに、個別に又は他の虚偽表示と集計すると重要となる虚偽表示が行われる可能性をいう。</p>	<p>の重要な点において適正に表示<u>している</u>かどうかに関して意見表明する場合、虚偽表示には、監査人の判断において、財務諸表がすべての重要な点において適正に表示<u>する</u>ために必要となる、金額、分類、表示又は<u>開示</u>の修正も含まれる。</p> <p>(7) 「経営者」－取締役又は執行役のうち、企業における業務の執行において責任を有する者をいう。国によっては、<u>統治責任者の一部若しくは全員が経営者である企業もあり、又はオーナー経営者のみが経営者である企業もある。</u></p> <p>(8) (省 略)</p> <p>(9) 「財務諸表」－財務報告の枠組みに準拠して、過去財務情報を体系的に表したものであり、<u>関連する注記</u>が含まれる。財務諸表は、一定時点における企業の経済的資源若しくは義務、又は一定期間におけるそれらの変動を伝えることを目的としている。<u>関連する注記は、通常、重要な会計方針の要約とその他の説明情報から構成される。</u>「財務諸表」は、通常、適用される財務報告の枠組みにおいて要求される完全な一組の財務諸表を指す。</p> <p>(10) 「重要な虚偽表示リスク」－監査が実施されていない状態で、財務諸表に重要な虚偽表示が存在するリスクをいい、誤謬による重要な虚偽表示リスクと不正による重要な虚偽表示リスクがある。</p> <p>アサーション・レベルにおいて、重要な虚偽表示リスクは以下の二つの要素で構成される。</p> <p>① 固有リスク－関連する内部統制が存在していないとの仮定の上で、取引種類、勘定残高、<u>開示等</u>に係るアサーションに、個別に又は他の虚偽表示と集計すると重要となる虚偽表示が行われる可能性をいう。</p>

新	旧
<p>② 統制リスクー取引種類、勘定残高及び注記事項に係るアサーションで発生し、個別に又は他の虚偽表示と集計すると重要となる虚偽表示が、企業の内部統制によって防止又は適時に発見・是正されないリスクをいう。</p> <p>(11) ～(13) (省 略)</p> <p>(14) 「ガバナンスに責任を有する者」－企業の戦略的方向性と説明責任を果たしているかどうかを監視する責任を有する者又は組織をいう。これには、財務報告プロセスの監視が含まれる。国によっては、<u>ガバナンスに責任を有する者</u>には、経営者を含むことがある。</p> <p>なお、我が国においては、会社法の機関の設置に応じて、取締役会、監査役若しくは監査役会、監査等委員会又は監査委員会が<u>ガバナンスに責任を有する者</u>に該当するが、品質管理基準委員会報告書及び監査基準委員会報告書においては、原則として監査人のコミュニケーションの対象は監査役若しくは監査役会、監査等委員会又は監査委員会を想定し「監査役等」と記載している。一方、海外の構成単位の監査に関連する場合は、<u>ガバナンス</u>の構造の多様性を考慮して「<u>ガバナンスに責任を有する者</u>」を使用している。</p>	<p>② 統制リスクー取引種類、勘定残高又は開示等に係るアサーションで発生し、個別に又は他の虚偽表示と集計すると重要となる虚偽表示が、企業の内部統制によって防止又は適時に発見・是正されないリスクをいう。</p> <p>(11) ～(13) (省 略)</p> <p>(14) 「<u>統治責任者</u>」－企業の戦略的方向性と説明責任を果たしているかどうかを監視する責任を有する者又は組織をいう。これには、財務報告プロセスの監視が含まれる。国によっては、<u>統治責任者</u>には、経営者を含むことがある。</p> <p>なお、我が国においては、会社法の機関の設置に応じて、取締役会、監査役若しくは監査役会、監査等委員会又は監査委員会が<u>統治責任者</u>に該当するが、品質管理基準委員会報告書及び監査基準委員会報告書においては、原則として監査人のコミュニケーションの対象は監査役若しくは監査役会、監査等委員会又は監査委員会を想定し「監査役等」と記載している。一方、海外の構成単位の監査に関連する場合は、<u>企業統治</u>の構造の多様性を考慮して「<u>統治責任者</u>」を使用している。</p>
(省 略)	(省 略)
《Ⅱ 要求事項》	《Ⅱ 要求事項》
(省 略)	(省 略)
《Ⅲ 適用指針》	《Ⅲ 適用指針》
《1. 財務諸表監査》	《1. 財務諸表監査》
(省 略)	(省 略)
《(2) 財務諸表の作成》(第4項参照)	《(2) 財務諸表の作成》(第4項参照)
(省 略)	(省 略)
A6. 財務諸表の様式と内容は、適用される財務報告の枠組みにより決定される。財務報告の枠組みは、全ての取引や事象の会計処理又は <u>表示・注記</u> の方法については明記していないことがあるが、通常、一般的な原則を含ん	A6. 財務諸表の様式と内容は、適用される財務報告の枠組みにより決定される。財務報告の枠組みは、全ての取引や事象の会計処理又は <u>開示</u> の方法については明記していないことがあるが、通常、一般的な原則を含んでいる。

新	旧
<p>でいる。一般的な原則は、財務報告の枠組みにおいて要求されている事項の根底にある概念と整合する会計方針を策定し適用するための基礎を提供する。</p>	<p>一般的な原則は、財務報告の枠組みにおいて要求されている事項の根底にある概念と整合する会計方針を策定し適用するための基礎を提供する。</p>
(省 略)	(省 略)
《(4) 定義》	(新 設)
《財務諸表》(第12項(9)参照)	(新 設)
<p>A12-2. 財務報告の枠組みによっては、企業の経済的資源又は義務を資産又は負債と呼び、その差額を資本又は純資産として呼称する場合がある。</p>	(新 設)
<p>A12-3. 適用される財務報告の枠組みによって財務諸表への記載が要求される説明的・記述的な情報は、経営者による説明又はリスク報告書などの他の文書（財務諸表利用者が財務諸表と同じ条件で同時に利用可能なもの）の情報へ参照することによって財務諸表に組み込むことができる。「参照することによって財務諸表に組み込む」とは、財務諸表から他の文書への参照を意味するが、他の文書から財務諸表への参照は意味しない。適用される財務報告の枠組みが、説明的・記述的な情報の記載への参照を明示的に禁止しておらず、適切に参照されている場合、当該情報は財務諸表の一部を構成する。</p>	(新 設)
(省 略)	(省 略)
《5. 十分かつ適切な監査証拠と監査リスク》(第5項及び第16項参照)	《5. 十分かつ適切な監査証拠と監査リスク》(第5項及び第16項参照)
(省 略)	(省 略)
《(2) 監査リスク》	《(2) 監査リスク》
(省 略)	(省 略)
《重要な虚偽表示リスク》	《重要な虚偽表示リスク》
(省 略)	(省 略)
<p>A37. 一部のアサーション及び関連する取引種類、勘定残高及び注記事項の固有リスクは、他に比べて相対的に高いことがある。例えば、複雑な計算や、見積りの不確実性が高い会計上の見積りによる金額で構成される勘定は、固有リスクが高いことがある。</p>	<p>A37. 一部のアサーション及び関連する取引種類、勘定残高、開示等の固有リスクは、他に比べて相対的に高いことがある。例えば、複雑な計算や、見積りの不確実性が高い会計上の見積りによる金額で構成される勘定は、固有リスクが高いことがある。</p>

新	旧
<p>事業上のリスクを生じさせる外部環境が固有リスクに影響を与えることもある。例えば、技術革新が進めば、特定の製品が陳腐化し、それにより棚卸資産の勘定残高が過大に表示される可能性が大きくなる。</p> <p>また、多くの又は全ての取引種類、勘定残高及び注記事項に関係する、企業と企業環境のある要因が、特定のアサーションに関連する固有リスクに影響を与えることもある。例えば、事業継続のために必要な運転資本の不足や倒産の多発に象徴される産業衰退等が挙げられる。</p>	<p>事業上のリスクを生じさせる外部環境が固有リスクに影響を与えることもある。例えば、技術革新が進めば、特定の製品が陳腐化し、それにより棚卸資産の勘定残高が過大に表示される可能性が大きくなる。</p> <p>また、多くの又は全ての取引種類、勘定残高、開示等に関係する、企業と企業環境のある要因が、特定のアサーションに関連する固有リスクに影響を与えることもある。例えば、事業継続のために必要な運転資本の不足や倒産の多発に象徴される産業衰退等が挙げられる。</p>
(省 略)	(省 略)
《(3) 監査の固有の限界》	《(3) 監査の固有の限界》
(省 略)	(省 略)
《財務報告の性質》	《財務報告の性質》
<p>A45. 財務諸表の作成は、企業の実態及びその環境に基づき財務報告の枠組みにより要求される事項を適用する際、経営者の判断を伴う。さらに、多くの財務諸表項目には、主観的な判断や評価又は不確実性が関連しており、合理的と考えられる解釈や判断に幅が存在することがある。したがって、一部の財務諸表項目は、財務諸表項目の残高に影響を与える固有の変動要因があり、その影響は追加の監査手続を実施してもなくすことはできない。例えば、一部の会計上の見積りが該当する。</p> <p>監査基準委員会報告書は、会計上の見積り及び関連する注記事項が適用される財務報告の枠組みに照らして合理的又は妥当であるかどうか、並びに企業の会計実務の質的側面（経営者の判断に偏向が存在する兆候を含む。）について、特定の検討を行うことを監査人に要求している。（監査基準委員会報告書540「会計上の見積りの監査」及び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」第10項参照）</p>	<p>A45. 財務諸表の作成は、企業の実態及びその環境に基づき財務報告の枠組みにより要求される事項を適用する際、経営者の判断を伴う。さらに、多くの財務諸表項目には、主観的な判断や評価又は不確実性が関連しており、合理的と考えられる解釈や判断に幅が存在することがある。したがって、一部の財務諸表項目は、財務諸表項目の残高に影響を与える固有の変動要因があり、その影響は追加の監査手続を実施してもなくすことはできない。例えば、一部の会計上の見積りが該当する。</p> <p>監査基準委員会報告書は、会計上の見積りが適用される財務報告の枠組み及び関連する開示に照らして合理的であるかどうか、並びに企業の会計実務の質的側面（経営者の判断に偏向が存在する兆候を含む。）について、特定の検討を行うことを監査人に要求している。（監査基準委員会報告書540「会計上の見積りの監査」及び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」第10項参照）</p>
(省 略)	(省 略)

新	旧
《6. 一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠する監査の実施》	《6. 一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠する監査の実施》
(省 略)	(省 略)
《(4) 関連する要求事項の遵守》	《(4) 関連する要求事項の遵守》
《関連する要求事項》(第21項参照)	《関連する要求事項》(第21項参照)
(省 略)	(省 略)
<p>A71. 監査業務に関連する監査基準委員会報告書に、ある一定の条件の下で要求される事項（以下「条件付要求事項」という。）が記載されていることがある。条件付要求事項は、要求事項において想定されている状況があり、かつその条件に当てはまる場合に関連する。</p> <p>一般的に、要求事項に付される条件が、明示的なこともあれば、黙示的なこともある。例えば、以下のものがある。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 監査範囲の制約がある場合、監査範囲の制約に関する限定意見を表明するか又は意見を表明しないよう要求する事項（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」第12項参照）は、明示的な条件付要求事項である。 ・ 監査の過程において識別された内部統制の重要な不備を監査役等に報告することを求める要求事項（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」第8項参照）は、識別した重要な不備が存在することを前提としている。また、適用される財務報告の枠組みに準拠してセグメント情報が表示・開示されているかどうかについて十分かつ適切な監査証拠を入手することを求める要求事項（監査基準委員会報告書501「特定項目の監査証拠」第12項参照）は、適用される財務報告の枠組みにおいて当該注記が要求され、又は任意に注記されていることを前提としている。これらは、黙示的な条件付要求事項である。 <p>要求事項には、適用される法令等を条件としているものがある。例えば、監査人は、「法令等により禁止されていない限り」何らかの措置を講じることが求められることがある。明示的又は黙示的に法令等によって容認又</p>	<p>A71. 監査業務に関連する監査基準委員会報告書に、ある一定の条件の下で要求される事項（以下「条件付要求事項」という。）が記載されていることがある。条件付要求事項は、要求事項において想定されている状況があり、かつその条件に当てはまる場合に関連する。</p> <p>一般的に、要求事項に付される条件が、明示的なこともあれば、黙示的なこともある。例えば、以下のものがある。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 監査範囲の制約がある場合、監査範囲の制約に関する限定意見を表明するか又は意見を表明しないよう要求する事項（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」第12項参照）は、明示的な条件付要求事項である。 ・ 監査の過程において識別された内部統制の重要な不備を監査役等に報告することを求める要求事項（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」第8項参照）は、識別した重要な不備が存在することを前提としている。また、適用される財務報告の枠組みに準拠したセグメント情報の表示と開示について十分かつ適切な監査証拠を入手することを求める要求事項（監査基準委員会報告書501「特定項目の監査証拠」第12項参照）は、適用される財務報告の枠組みにおいて当該開示が要求され、又は任意に開示されていることを前提としている。これらは、黙示的な条件付要求事項である。 <p>要求事項には、適用される法令等を条件としているものがある。例えば、監査人は、「法令等により禁止されていない限り」何らかの措置を講じることが求められることがある。明示的又は黙示的に法令等によって容認又</p>

新	旧
は禁止されている場合がある。	は禁止されている場合がある。
(省 略)	(省 略)
《Ⅳ 適用》	《Ⅳ 適用》
<ul style="list-style-type: none"> ・ 本報告書（<u>2011年12月22日</u>）は、<u>2012年4月1日</u>以後開始する事業年度に係る監査及び同日以後開始する中間会計期間に係る中間監査から適用する。 ・ 本報告書（<u>2013年6月17日</u>）は、<u>2014年3月31日</u>以後終了する事業年度に係る監査から適用する。 ・ 本報告書（<u>2014年4月4日</u>）は、<u>2015年4月1日</u>以後に開始する事業年度又は会計期間に係る監査から適用する。ただし、監査基準委員会報告書800「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」又は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」に基づいて<u>2014年4月1日</u>以後に監査報告書を発行する監査の場合には本報告書を適用する。 ・ 本報告書（<u>2015年5月29日</u>）は、<u>2015年4月1日</u>以後開始する事業年度に係る監査及び同日以後開始する中間会計期間に係る中間監査から適用する。 ・ 本報告書（<u>2019年6月12日</u>）は、<u>2020年4月1日</u>以後開始する事業年度に係る監査及び同日以後開始する中間会計期間に係る中間監査から適用する。ただし、<u>2019年4月1日</u>以後開始する事業年度に係る監査及び同日以後開始する中間会計期間に係る中間監査から早期適用することができる。 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 本報告書（<u>平成23年12月22日</u>）は、<u>平成24年4月1日</u>以後開始する事業年度に係る監査及び同日以後開始する中間会計期間に係る中間監査から適用する。 ・ 本報告書（<u>平成25年6月17日</u>）は、<u>平成26年3月31日</u>以後終了する事業年度に係る監査から適用する。 ・ 本報告書（<u>平成26年4月4日</u>）は、<u>平成27年4月1日</u>以後に開始する事業年度又は会計期間に係る監査から適用する。ただし、監査基準委員会報告書800「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」又は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」に基づいて<u>平成26年4月1日</u>以後に監査報告書を発行する監査の場合には本報告書を適用する。 ・ 本報告書（<u>平成27年5月29日</u>）は、<u>平成27年4月1日</u>以後開始する事業年度に係る監査及び同日以後開始する中間会計期間に係る中間監査から適用する。
以 上	以 上
	以 上