

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

2023年1月12日

日本公認会計士協会

新	旧
<p>監査基準報告書 315</p> <p style="text-align: center;">重要な虚偽表示リスクの識別と評価</p> <p style="text-align: right;">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 <u>最終改正</u> 2023年1月12日</p> <p style="text-align: right;">日本公認会計士協会 監査・保証基準委員会 (報告書：第13号)</p> <p>《Ⅰ 本報告書の範囲及び目的》 (省略)</p> <p>《Ⅱ 要求事項》 (省略)</p> <p>《Ⅲ 適用指針》 (省略)</p> <p>《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)</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <ul style="list-style-type: none"> 監査基準報告書 540「会計上の見積りの監査」 	<p>監査基準報告書 315</p> <p style="text-align: center;">重要な虚偽表示リスクの識別と評価</p> <p style="text-align: right;">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 <u>最終改正</u> 2022年10月13日</p> <p style="text-align: right;">日本公認会計士協会 監査・保証基準委員会 (報告書：第13号)</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <ul style="list-style-type: none"> 監査基準報告書 540「会計上の見積りの監査」

新	旧
<ul style="list-style-type: none"> ・ 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」 <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《(9) 監査チーム内の討議》(第 16 項及び第 17 項参照)</p> <p>《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》</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>A41. グループ監査のように、大規模な監査チームによって業務が行われる場合、監査チーム内の討議に全てのメンバーが参加することは必ずしも必要ではなく、実務的でもない。また、監査チームの全てのメンバーに討議の結論の全てを知らせることも必ずしも必要ではない。</p> <p>監査責任者は、適切と考える場合には、特定の技能又は知識を有するメンバーや構成単位で実施される作業の責任者を含む監査チームの主要メンバーと討議を行うが、その一方で、監査チームメンバーにそれぞれ必要と考えられる情報の範囲を考慮に入れて、監査チームの主要メンバーにその他の監査チームメンバーとの討議を委ねることがある。監査責任者が同意した監査チーム内の討議に関する計画は、有意義である。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《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)</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《(3) 企業及び企業環境》(第 18 項(1)参照)</p> <p>《① 企業の組織構造、所有構造とガバナンス及びビジネスモデル》(第 18 項(1)①参照)</p> <p>《ア. 企業の組織構造と所有構造》</p> <p>A51. 企業の組織構造及び所有構造を理解することにより、監査人は次のような事項を理解できることがある。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 企業の組織構造の複雑性 <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>例</p> <p>企業は、単一の事業体である場合もあれば、複数の所在地に子会社、事業部又はその他の事業単位を有する企業集団の場合もある。さらに、法的な企業又はその他の事業単位と、事業運営上の企業又はその他の事業単位とが一致しない場合もある。企業グループの複雑な組織構造は、重要な虚偽表示リスクを生じさせる論点につながることが多い。このような論点には、のれん、共同支配企業、投資又は特別目的事業体が適切に会計処理されているかどうか、及び財務諸表に適切に注記されているかどうかが含まれる。</p> </div> <ul style="list-style-type: none"> ・ 所有構造及び所有者とその他の者との関係（関連当事者を含む。）。関連当事者との取引が適切 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 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」 <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《(9) 監査チーム内の討議》(第 16 項及び第 17 項参照)</p> <p>《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》</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>A41. グループ監査のように、大規模な監査チームによって業務が行われる場合、監査チーム内の討議に全てのメンバーが参加することは必ずしも必要ではなく、実務的でもない。また、監査チームの全てのメンバーに討議の結論の全てを知らせることも必ずしも必要ではない。</p> <p>監査責任者は、適切と考える場合には、特定の技能又は知識を有するメンバーや構成単位の監査責任者を含む監査チームの主要メンバーと討議を行うが、その一方で、監査チームメンバーにそれぞれ必要と考えられる情報の範囲を考慮に入れて、監査チームの主要メンバーにその他の監査チームメンバーとの討議を委ねることがある。監査責任者が同意した監査チーム内の討議に関する計画は、有意義である。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《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)</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《(3) 企業及び企業環境》(第 18 項(1)参照)</p> <p>《① 企業の組織構造、所有構造とガバナンス及びビジネスモデル》(第 18 項(1)①参照)</p> <p>《ア. 企業の組織構造と所有構造》</p> <p>A51. 企業の組織構造及び所有構造を理解することにより、監査人は次のような事項を理解できることがある。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 企業の組織構造の複雑性 <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>例</p> <p>企業は、単一の事業体である場合もあれば、複数の所在地に子会社、事業部又はその他の事業単位を有する企業集団の場合もある。さらに、法的な企業又はその他の事業単位と、事業運営上の企業又はその他の事業単位とが一致しない場合もある。企業グループの複雑な組織構造は、重要な虚偽表示リスクを生じさせる論点につながるが多い。このような論点には、のれん、共同支配企業、投資又は特別目的事業体が適切に会計処理されているかどうか、及び財務諸表に適切に注記されているかどうかが含まれる。</p> </div> <ul style="list-style-type: none"> ・ 所有構造及び所有者とその他の者との関係（関連当事者を含む。）。関連当事者との取引が適切

新	旧
<p>に識別され、記録され、財務諸表に適切に注記されていることを確かめる際に、所有構造及び所有者とその他の者との関係についての理解が役立つ。</p> <ul style="list-style-type: none"> 所有者、監査役等及び経営者の区別 <div data-bbox="255 443 1415 625" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>例</p> <p>複雑でない企業において、企業の所有者が経営に関与している場合があり、その場合は、所有とガバナンスと経営の区別がほとんどないか、又は全くない。一方で、多くの上場企業と同様に、経営者、企業の所有者及び監査役等の間に明確な区別がある場合もある。</p> </div> <ul style="list-style-type: none"> 企業のIT環境の構造と複雑性 <div data-bbox="255 674 1415 947" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>例</p> <ul style="list-style-type: none"> 多様な事業において多くのレガシーシステムが使用され、それらのシステムが十分に統合されていないため、結果として複雑なIT環境となっている。 IT環境の一部について、内外のサービスプロバイダを利用している（例えば、IT環境のホスティングを第三者に外部委託したり、又はグループ内のITプロセスを集約管理するためにシェアード・サービス・センターを利用したりする。）。 </div> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《(4) 企業の内部統制システムの理解》(第20項から第26項参照)</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《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)</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《オ. 統制活動》(第25項参照)</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《ITアプリケーション及び関連するその他のIT環境の識別》(第25項(2)参照)</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《ITの利用から生じるリスクとIT全般統制の識別》(第25項(3)参照)</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>A162. ITの利用から生じるリスクの程度及び内容は、識別されたITアプリケーション及び関連するその他のIT環境の内容及び特徴により異なる。企業がIT環境の一部について外部又は内部のサービスプロバイダを利用する場合（例えば、IT環境のホスティングを第三者に委託する場合又はグループ内のITプロセスの集中管理のためにシェアード・サービス・センターを利用する場合）は、関連するITリスクが生じる可能性がある。ITの利用から生じるリスクは、サイバーセキュリティに関連して識別されることもある。自動化された情報処理統制の数又は複雑性が増すほどITの利用から生じるリスクが高まる可能性は大きくなり、取引の適切な処理又は取引の基礎となる情報のインテグリティ（すなわち、情報（データ）の網羅性、正確性、正当性）の適切な維持のために、経営者が関連する内部統制に依拠する程度が高いほど、ITの利用から生じるリスクも高まる可能</p>	<p>に識別され、記録され、財務諸表に適切に注記されていることを確かめる際に、所有構造及び所有者とその他の者との関係についての理解が役立つ。</p> <ul style="list-style-type: none"> 所有者、監査役等及び経営者の区別 <div data-bbox="1528 443 2689 625" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>例</p> <p>複雑でない企業において、企業の所有者が経営に関与している場合があり、その場合は、所有とガバナンスと経営の区別がほとんどないか又は全くない。一方で、多くの上場企業と同様に、経営者、企業の所有者及び監査役等の間に明確な区別がある場合もある。</p> </div> <ul style="list-style-type: none"> 企業のIT環境の構造と複雑性 <div data-bbox="1528 674 2689 947" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>例</p> <ul style="list-style-type: none"> 多様な事業において多くのレガシーシステムが使用され、それらのシステムが十分に統合されていないため、結果として複雑なIT環境となっている。 IT環境の一部について、内外のサービスプロバイダを利用している（例えば、IT環境のホスティングを第三者に外部委託したり、又はグループ内のITプロセスを集約管理するためにシェアードサービスセンターを利用したりする。）。 </div> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《(4) 企業の内部統制システムの理解》(第20項から第26項参照)</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《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)</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《オ. 統制活動》(第25項参照)</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《ITアプリケーション及び関連するその他のIT環境の識別》(第25項(2)参照)</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《ITの利用から生じるリスクとIT全般統制の識別》(第25項(3)参照)</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>A162. ITの利用から生じるリスクの程度及び内容は、識別されたITアプリケーション及び関連するその他のIT環境の内容及び特徴により異なる。企業がIT環境の一部について外部又は内部のサービスプロバイダを利用する場合（例えば、IT環境のホスティングを第三者に委託する場合又はグループ内のITプロセスの集中管理のためにシェアードサービスセンターを利用する場合）は、関連するITリスクが生じる可能性がある。ITの利用から生じるリスクは、サイバーセキュリティに関連して識別されることもある。自動化された情報処理統制の数又は複雑性が増すほどITの利用から生じるリスクが高まる可能性は大きくなり、取引の適切な処理又は取引の基礎となる情報のインテグリティ（すなわち、情報（データ）の網羅性、正確性、正当性）の適切な維持のために、経営者が関連する内部統制に依拠する程度が高いほど、ITの利用から生じるリスクも高まる可能</p>

新	旧
<p>性が大きくなる。</p> <p>(省 略)</p> <p>《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)</p> <p>(省 略)</p> <p>《(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)</p> <p>(省 略)</p> <p>《② アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの評価》</p> <p>《ア. 固有リスクの評価》(第30項から第32項参照)</p> <p>(省 略)</p> <p>《特別な検討を必要とするリスク》(第31項参照)</p> <p>《特別な検討を必要とするリスクを決定する理由及び監査への影響》</p> <p>A203. 監査人は、特別な検討を必要とするリスクを決定することで、固有リスクが最も高い領域に存在すると評価したリスクにより重点を置くことができ、以下の事項を含む要求された特定の対応を実施することができる。</p> <ul style="list-style-type: none"> 第25項(1)①では、特別な検討を必要とするリスクに対応する内部統制を識別し、第25項(4)では、当該内部統制が効果的にデザインされ、業務に適用されているかどうかを評価することを要求している。 監査基準報告書330は、特別な検討を必要とするリスクに対応する内部統制の運用評価手続は、当年度の監査において実施すること(監査人が当該内部統制の運用状況の有効性に依拠する場合)、及び識別した特別な検討を必要とするリスクに個別に対応する実証手続を計画し実施することを要求している(監基報330第14項及び第20項参照)。 監査基準報告書330は、評価した重要な虚偽表示リスクの程度が高いほど、より確かな心証が得られる監査証拠を入手することを要求している(監基報330、第6項(2)参照) 監査基準報告書260は、監査人が識別した特別な検討を必要とするリスクについて監査役等とのコミュニケーションを要求している(監基報260第13項参照)。 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」は、監査上の主要な検討事項となる可能性のある、監査人が特に注意を払った事項を決定する際には、特別な検討を必要とするリスクを考慮することを要求している(監基報701第8項参照)。 監査責任者が、監査の実施中の適切な段階で適時に監査調書を査閲することによって、監査報告書日以前に、特別な検討を必要とするリスクを含む重要な事項を監査責任者が納得した上で適時に解決することが可能となる(監基報220第32項及びA87項からA89項参照)。 監査基準報告書600は、<u>グループ財務諸表における重要な虚偽表示リスクが高いと評価された領域又は特別な検討を必要とするリスクについて、実施するリスク対応手続を構成単位の監査人が決定している場合、グループ監査人がそのリスク対応手続の立案及び実施の適切性を評価する</u> 	<p>性が大きくなる。</p> <p>(省 略)</p> <p>《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)</p> <p>(省 略)</p> <p>《(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)</p> <p>(省 略)</p> <p>《② アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの評価》</p> <p>《ア. 固有リスクの評価》(第30項から第32項参照)</p> <p>(省 略)</p> <p>《特別な検討を必要とするリスク》(第31項参照)</p> <p>《特別な検討を必要とするリスクを決定する理由及び監査への影響》</p> <p>A203. 監査人は、特別な検討を必要とするリスクを決定することで、固有リスクが最も高い領域に存在すると評価したリスクにより重点を置くことができ、以下の事項を含む要求された特定の対応を実施することができる。</p> <ul style="list-style-type: none"> 第25項(1)①では、特別な検討を必要とするリスクに対応する内部統制を識別し、第25項(4)では、当該内部統制が効果的にデザインされ、業務に適用されているかどうかを評価することを要求している。 監査基準報告書330は、特別な検討を必要とするリスクに対応する内部統制の運用評価手続は、当年度の監査において実施すること(監査人が当該内部統制の運用状況の有効性に依拠する場合)、及び識別した特別な検討を必要とするリスクに個別に対応する実証手続を計画し実施することを要求している(監基報330第14項及び第20項参照)。 監査基準報告書330は、評価した重要な虚偽表示リスクの程度が高いほど、より確かな心証が得られる監査証拠を入手することを要求している(監基報330、第6項(2)参照) 監査基準報告書260は、監査人が識別した特別な検討を必要とするリスクについて監査役等とのコミュニケーションを要求している(監基報260第13項参照)。 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」は、監査上の主要な検討事項となる可能性のある、監査人が特に注意を払った事項を決定する際には、特別な検討を必要とするリスクを考慮することを要求している(監基報701第8項参照)。 監査責任者が、監査の実施中の適切な段階で適時に監査調書を査閲することによって、監査報告書日以前に、特別な検討を必要とするリスクを含む重要な事項を監査責任者が納得した上で適時に解決することが可能となる(監基報220第32項及びA87項からA89項参照)。 監査基準報告書600は、<u>特別な検討を必要とするリスクがグループ財務諸表の監査における構成単位に関し、グループ監査チームが構成単位の監査人に必要とされる作業を指示する場合に、グループ監査責任者による更なる関与を要求している</u>(監基報600第29項及び第30項参照)。

新	旧
<p>ことを要求している（監基報 600 第 42 項参照）。 （省 略）</p> <p>《IV 適用》 （省 略）</p> <p>・ 本報告書（2023 年 1 月 12 日）は、2024 年 4 月 1 日以後開始する事業年度に係る財務諸表の監査及び同日以後開始する中間会計期間に係る中間財務諸表の中間監査から適用する。また、公認会計士法上の大規模監査法人以外の監査事務所においては、2024 年 7 月 1 日以後に開始する事業年度に係る財務諸表の監査及び同日以後開始する中間会計期間に係る中間財務諸表の中間監査から適用する。ただし、それ以前の決算に係る財務諸表の監査及び中間会計期間に係る中間財務諸表の中間監査から適用することを妨げない。その場合、品質管理基準報告書第 1 号（2022 年 6 月 16 日）、品質管理基準報告書第 2 号（2022 年 6 月 16 日）及び監査基準報告書 220（2022 年 6 月 16 日）と同時に適用する。なお、2022 年 6 月 16 日付けで改正された品質管理基準に関する事項は、品質管理基準委員会報告書第 1 号「監査事務所における品質管理」（2022 年 6 月 16 日）、品質管理基準委員会報告書第 2 号「監査業務に係る審査」（2022 年 6 月 16 日）及び監査基準委員会報告書 220「監査業務における品質管理」（2022 年 6 月 16 日）と同時に適用する。</p> <p style="text-align: right;">以 上</p>	<p>（省 略）</p> <p>《IV 適用》 （省 略）</p> <p style="text-align: right;">以 上</p>
<div style="border: 1px dashed black; padding: 5px;"> <p>・ 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。 － 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）</p> <p>・ 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）</p> </div> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p style="text-align: right;">以 上</p>	<div style="border: 1px dashed black; padding: 5px;"> <p>・ 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。 － 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）</p> </div> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p style="text-align: right;">以 上</p>

以 上