

監査基準委員会報告書 330 「評価したリスクに対応する監査人の手続」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330 評価したリスクに対応する監査人の手続 2011年12月22日 改正 2013年6月17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39号)	監査基準委員会報告書330 評価したリスクに対応する監査人の手続 平成23年12月22日 改正 平成25年6月17日 日本公認会計士協会 監査基準委員会 (報告書：第39号)
《I 本報告書の範囲及び目的》	《I 本報告書の範囲及び目的》
《1. 本報告書の範囲》	《1. 本報告書の範囲》
(省略)	(省略)
《2. 本報告書の目的》	《2. 本報告書の目的》
(省略)	(省略)
《3. 定義》	《3. 定義》
3. 本報告書における用語の定義は、以下のとおりとする。 (1) 「運用評価手続」 — アサーション・レベルの重要な虚偽表示を防止又は発見・是正する内部統制について、その運用状況の有効性を評価するために立案し実施する監査手続をいう。	3. 本報告書における用語の定義は、以下のとおりとする。 (1) 「運用評価手続」 — アサーション・レベルの重要な虚偽表示を防止又は発見・是正する内部統制について、その運用状況の有効性を評価するために立案し実施する監査手続をいう。

新	旧
<p>(2) 「実証手続」－アサーション・レベルの重要な虚偽表示を看過しないよう立案し実施する監査手続をいい、以下の二つの手続で構成される。</p> <p>① 詳細テスト（取引種類、勘定残高及び注記事項に関して実施する。） (省 略)</p>	<p>(2) 「実証手続」－アサーション・レベルの重要な虚偽表示を看過しないよう立案し実施する監査手続をいい、以下の二つの手続で構成される。</p> <p>① 詳細テスト（取引種類、勘定残高、開示等に関して実施する。） (省 略)</p>
《Ⅱ 要求事項》	《Ⅱ 要求事項》
《1. 全般的な対応》	《1. 全般的な対応》
(省 略)	(省 略)
《2. 評価したアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクに対応する監査人の手続》	《2. 評価したアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクに対応する監査人の手續》
<p>6. 監査人は、リスク対応手続の立案に当たって、以下を実施しなければならない。</p> <p>(1) 取引種類、勘定残高及び注記事項の各々について、評価したアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの根拠を、以下の事項を含めて考慮すること。（A9項からA17項参照）</p> <p>① 関連する取引種類、勘定残高及び注記事項に係る特性に起因する重要な虚偽表示の発生可能性（固有リスク） (省 略)</p>	<p>6. 監査人は、リスク対応手続の立案に当たって、以下を実施しなければならない。</p> <p>(1) 取引種類、勘定残高、開示等の各々について、評価したアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの根拠を、以下の事項を含めて考慮すること。（A9項からA17項参照）</p> <p>① 関連する取引種類、勘定残高、開示等に係る特性に起因する重要な虚偽表示の発生可能性（固有リスク）。 (省 略)</p>
《(2) 実証手続》	《(2) 実証手続》
<p>17. 監査人は、評価した重要な虚偽表示リスクの程度にかかわらず、重要な取引種類、勘定残高及び注記事項の各々に対する実証手続を立案し実施しなければならない。（A41項からA46項参照）</p> <p>(省 略)</p>	<p>17. 監査人は、評価した重要な虚偽表示リスクの程度にかかわらず、重要な取引種類、勘定残高、開示等の各々に対する実証手続を立案し実施しなければならない。（A41項からA46項参照）</p> <p>(省 略)</p>
《財務諸表作成プロセスに関する実証手続》	《財務諸表作成プロセスに関する実証手続》
19. 監査人は、財務諸表作成プロセスに関する実証手続に、以下の手続を含めなければならない。	19. 監査人は、財務諸表作成プロセスに関する実証手続に、以下の手続を含めなければならない。

新	旧
(1) <u>注記事項を含む財務諸表に記載されている情報（総勘定元帳や補助元帳以外から入手した情報を含む。）とその基礎となる会計記録との一致又は調整内容を確かめること。</u> (2) 財務諸表作成プロセスにおける重要な仕訳及びその他の修正を確かめること。(A51項参照)	(1) 貢務諸表とその基礎となる会計記録との一致又は調整内容を確かめること。 (2) 貢務諸表作成プロセスにおける重要な仕訳及びその他の修正を確かめること。(A51項参照)
(省 略)	(省 略)
《3. 貢務諸表の表示及び注記事項の妥当性》 (A59項参照)	《3. 表示及び開示の妥当性》
23. 監査人は、財務諸表の全体的な表示が、適用される財務報告の枠組みに準拠しているかどうかを評価する監査手続を実施しなければならない(A58項参照)。この評価を行う上で、監査人は、財務諸表が以下の事項を適切に反映して表示されているかどうかを検討しなければならない。 • 貢務情報並びにその基礎となる取引、事象及び状況の分類及び記述 • 貢務諸表の表示、構成及び内容 (A59項参照)	23. 監査人は、 <u>関連する開示を含む</u> 財務諸表の全体的な表示が、適用される財務報告の枠組みに準拠しているかどうかを評価する監査手続を実施しなければならない。(A58項参照)
《4. 入手した監査証拠の十分性及び適切性の評価》	《4. 入手した監査証拠の十分性及び適切性の評価》
(省 略)	(省 略)
《5. 監査調書》	《5. 監査調書》
29. 監査人は、 <u>注記事項を含む財務諸表に記載されている情報（総勘定元帳や補助元帳以外から入手した情報を含む。）とその基礎となる会計記録との一致又は調整内容を確かめた結果を監査調書に記載しなければならない。</u>	29. 監査人は、財務諸表とその基礎となる会計記録との一致又は調整内容を確かめた結果を監査調書に記載しなければならない。
《III 適用指針》	《III 適用指針》
《1. 全般的な対応》 (第4項参照)	《1. 全般的な対応》 (第4項参照)
(省 略)	(省 略)

新	旧
<p>《2. 評価したアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクに対応する監査人の手続》</p> <p>《(1) 実施するリスク対応手続の種類、時期及び範囲》（第5項参照）</p> <p>A4. アサーション・レベルで識別したリスクの評価は、監査人がリスク対応手続の立案及び実施に関する適切な監査アプローチを考慮する際の基礎を提供する。</p> <p>例えば、監査人は以下のように判断することがある。</p> <p>(1) 特定のアサーションに対して、運用評価手続を実施するだけで、評価した重要な虚偽表示リスクに有効に対応することが可能である。</p> <p>(2) 特定のアサーションに対して、実証手続のみを実施することが適切であると判断し、関連するリスク評価の過程で内部統制の影響を考慮しない。これは、リスク評価手続においてアサーションに関連する内部統制を特定できない場合や運用評価手続の結果が十分でない場合であり、その際には、監査人は内部統制への依拠を予定せずに実施する実証手続の種類、時期及び範囲を決定する。</p> <p>(3) 運用評価手続と実証手続を組み合わせる監査アプローチが有効である。</p> <p>しかしながら、第17項で要求されるように、選択した監査アプローチに関係なく、監査人は、重要な取引種類、勘定残高<u>及び注記事項</u>のそれぞれに対して実証手続を立案し実施する。</p>	<p>《2. 評価したアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクに対応する監査人の手続》</p> <p>《(1) 実施するリスク対応手続の種類、時期及び範囲》（第5項参照）</p> <p>A4. アサーション・レベルで識別したリスクの評価は、監査人がリスク対応手続の立案及び実施に関する適切な監査アプローチを考慮する際の基礎を提供する。</p> <p>例えば、監査人は以下のように判断することがある。</p> <p>(1) 特定のアサーションに対して、運用評価手続を実施するだけで、評価した重要な虚偽表示リスクに有効に対応することが可能である。</p> <p>(2) 特定のアサーションに対して、実証手続のみを実施することが適切であると判断し、関連するリスク評価の過程で内部統制の影響を考慮しない。これは、リスク評価手続においてアサーションに関連する内部統制を特定できない場合や運用評価手続の結果が十分でない場合であり、その際には、監査人は内部統制への依拠を予定せずに実施する実証手続の種類、時期及び範囲を決定する。</p> <p>(3) 運用評価手続と実証手続を組み合わせる監査アプローチが有効である。</p> <p>しかしながら、第17項で要求されるように、選択した監査アプローチに関係なく、監査人は、重要な取引種類、勘定残高、<u>開示等</u>のそれぞれに対して実証手続を立案し実施する。</p>
(省 略)	(省 略)
《評価したアサーション・レベルのリスクに対応する監査人の手続》（第6項(1)参照）	《評価したアサーション・レベルのリスクに対応する監査人の手続》（第6項(1)参照）
《実施の時期》	《実施の時期》
(省 略)	(省 略)

新	旧
<p>A13. ただし、例えば、以下のような監査手続は、期末日以後のみに実施可能である。</p> <ul style="list-style-type: none"> 財務諸表及び注記事項に記載されている情報（総勘定元帳や補助元帳以外から入手した情報を含む。）とその基礎となる会計記録との一致又は調整内容を確かめる手続 財務諸表の作成過程で行われる修正を検討する手続 期末日において、企業が不適切な販売契約を締結するリスクや、期末日までに完結しない取引に関するリスクに対応して実施する監査手続 	<p>A13. ただし、例えば、以下のような監査手続は、期末日以後のみに実施可能である。</p> <ul style="list-style-type: none"> 財務諸表と会計記録との一致を確かめる手続 財務諸表の作成過程で行われる修正を検討する手続 期末日において、企業が不適切な販売契約を締結するリスクや、期末日までに完結しない取引に関するリスクに対応して実施する監査手続
<p>A14. 監査人が監査手続の実施の時期を検討する際に考慮する要因には、例えば、以下の事項がある。</p> <ul style="list-style-type: none"> 統制環境 必要な情報が入手可能な時期（例えば、電子ファイルが後で上書処理される場合や観察対象の手続がある時点においてのみ実施される場合） 虚偽表示リスクの内容（例えば、売上契約を事後的に偽造して予算達成のため収益を過大計上する可能性がある場合、監査人は期末日時点で利用可能な契約書の検討を望むことがある。） 監査証拠が関連する期間又は時点 財務諸表、特に貸借対照表、損益計算書、包括利益計算書、株主資本等変動計算書又はキャッシュ・フロー計算書に計上された金額についての詳細な説明を提供する注記事項の作成時期 	<p>A14. 監査人が監査手続の実施の時期を検討する際に考慮する要因には、例えば、以下の事項がある。</p> <ul style="list-style-type: none"> 統制環境 必要な情報が入手可能な時期（例えば、電子ファイルが後で上書処理される場合や観察対象の手続がある時点においてのみ実施される場合） 虚偽表示リスクの内容（例えば、売上契約を事後的に偽造して予算達成のため収益を過大計上する可能性がある場合、監査人は期末日時点で利用可能な契約書の検討を望むことがある。） 監査証拠が関連する期間又は時点
(省 略)	(省 略)
《(2) 運用評価手続》	《(2) 運用評価手続》
(省 略)	(省 略)

新	旧
《(3) 実証手続》 (第17項参照) <p>A41. 監査人は、重要な取引種類、勘定残高<u>及び注記事項</u>の各々について、評価した重要な虚偽表示リスクの程度にかかわらず、実証手続を立案し実施することが第17項で要求されている。</p> <p>この要求事項は、監査人のリスク評価が判断に基づくものであり重要な虚偽表示リスクの全てを識別していない場合があること、及び内部統制には経営者による内部統制の無効化を含む固有の限界があることといった事実を反映している。</p> <p>(省 略)</p>	《(3) 実証手続》 (第17項参照) <p>A41. 監査人は、重要な取引種類、勘定残高、<u>開示等</u>の各々について、評価した重要な虚偽表示リスクの程度にかかわらず、実証手続を立案し実施することが第17項で要求されている。</p> <p>この要求事項は、監査人のリスク評価が判断に基づくものであり重要な虚偽表示リスクの全てを識別していない場合があること、及び内部統制には経営者による内部統制の無効化を含む固有の限界があることといった事実を反映している。</p> <p>(省 略)</p>
《財務諸表作成プロセスに関する実証手続》 (第19項(2)参照) <p>A51. <u>財務諸表作成プロセス</u>に関する監査人の<u>実証手続</u>の種類及び範囲は、企業の財務報告プロセスの性質及び複雑性並びにこれに関連する重要な虚偽表示リスクの程度によって異なる。</p> <p>(省 略)</p>	《財務諸表作成プロセスに関する実証手続》 (第19項(2)参照) <p>A51. <u>仕訳入力</u>及びその他の修正に関する監査人の手続の種類及び範囲は、企業の財務報告プロセスの性質及び複雑性並びにこれに関連する重要な虚偽表示リスクの程度によって異なる。</p> <p>(省 略)</p>
《3. 表示及び注記事項の妥当性》 (第23項参照) <p>A58. 財務諸表の表示、配置及び内容の適切性の評価には、例えば、適用される財務報告の枠組みで要求される用語が使用されているか、十分詳細な情報が提供されているか、項目の集計及び細分化並びにその根拠の説明の検討が含まれる。</p>	《3. 表示及び開示の妥当性》 (第23項参照) <p>A58. 関連する開示を含む財務諸表の全体的な表示の評価は、個々の財務諸表が、財務情報の適切な分類及び記載、並びに、財務諸表及びそれに添付される注記の様式、配置及び内容を反映するような方法で表示されているかどうかに關係する。これには、例えば、使用される用語、記載の量、及び項目の分類を含む。</p>
《4. 入手した監査証拠の十分性及び適切性の評価》 (第24項から第26項参照) <p>A59. 財務諸表監査は、累積的かつ反復的なプロセスである。そのため、監査人は、立案した監査手続を実施するに従い、入手した監査証拠により他の立案した監査手続の種類、時期及び範囲を変更することがある。</p> <p>また、監査人は、リスク評価の基礎となった情報と著しく異なる情報に気付くこともある。例えば、以下のような場合である。</p>	《4. 入手した監査証拠の十分性及び適切性の評価》 (第24項から第26項参照) <p>A59. 財務諸表監査は、累積的かつ反復的なプロセスである。そのため、監査人は、立案した監査手続を実施するに従い、入手した監査証拠により他の立案した監査手続の種類、時期及び範囲を変更することがある。</p> <p>また、監査人は、リスク評価の基礎となった情報と著しく異なる情報に気付くことがある。例えば、以下のような場合である。</p>

新	旧
<ul style="list-style-type: none"> 実証手続によって虚偽表示を発見した場合、その程度によっては、リスク評価に係る判断を変更することがある。また、内部統制の重要な不備を示すこともある。 会計記録の矛盾、証拠の矛盾又は紛失に気付くことがある。 財務諸表の全般的な結論を形成するための分析的手続によって、それまで認識していなかった重要な虚偽表示リスクに気付く場合がある。 <p>これらの場合には、監査人は、取引種類、勘定残高<u>及び注記事項</u>に関するアサーションの全て又は一部についての再評価したリスクに基づき、立案した監査手続の再検討が必要な場合もある。リスク評価の修正については、監査基準委員会報告書315に詳細な指針を記載している。(監基報315第30項参照)</p>	<ul style="list-style-type: none"> 実証手続によって虚偽表示を発見した場合、その程度によっては、リスク評価に係る判断を変更することがある。また、内部統制の重要な不備を示すこともある。 会計記録の矛盾、証拠の矛盾又は紛失に気付くことがある。 財務諸表の全般的な結論を形成するための分析的手続によって、それまで認識していなかった重要な虚偽表示リスクに気付く場合がある。 <p>これらの場合には、監査人は、取引種類、勘定残高、<u>開示等</u>に関するアサーションの全て又は一部についての再評価したリスクに基づき、立案した監査手続の再検討が必要な場合もある。リスク評価の修正については、監査基準委員会報告書315に詳細な指針を記載している。(監基報315第30項参照)</p>
(省 略)	(省 略)
《IV 適用》	《IV 適用》
<ul style="list-style-type: none"> 本報告書(2011年12月22日)は、2012年4月1日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(2013年6月17日)は、2014年3月31日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(2019年6月12日)は、2020年4月1日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、2019年4月1日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"> 本報告書は、平成24年4月1日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(改正平成25年6月17日)は、平成26年3月31日以後終了する事業年度に係る監査から適用する。
以 上	以 上 以 上