

監査基準報告書 540「会計上の見積りの監査」の改正について

2024年9月26日

日本公認会計士協会

新	旧
監査基準報告書 540	監査基準報告書 540
会計上の見積りの監査	会計上の見積りの監査
2011年12月22日 改正 2015年5月29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 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24号)	2011年12月22日 改正 2015年5月29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 最終改正 2022年10月13日 日本公認会計士協会 監査・保証基準委員会 (報告書：第24号)
<p>《Ⅰ 本報告書の範囲及び目的》</p> <p style="text-align: right;">(省 略)</p> <p>《3. 本報告書に関連する基本的な概念》</p> <p style="text-align: right;">(省 略)</p> <p>9. 監査人は、実施した監査手続と入手した監査証拠に基づき、適用される財務報告の枠組みに照らして会計上の見積り及び関連する注記事項が合理的であるか虚偽表示であるかを評価することが求められている(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」第13項(3)参照)。本報告書において、適用される財務報告の枠組みに照らして合理的であるとは、以下の事項を含め、適用される財務報告の枠組みにおいて要求される事項が適切に適用されていることを意味する(A12項及びA13項、A139項からA144項参照)。</p> <p style="text-align: right;">(省 略)</p> <p>《Ⅱ 要求事項》</p> <p style="text-align: right;">(省 略)</p>	<p>《Ⅰ 本報告書の範囲及び目的》</p> <p style="text-align: right;">(省 略)</p> <p>《3. 本報告書に関連する基本的な概念》</p> <p style="text-align: right;">(省 略)</p> <p>9. 監査人は、実施した監査手続と入手した監査証拠に基づき、適用される財務報告の枠組みに照らして会計上の見積り及び関連する注記事項が合理的であるか虚偽表示であるかを評価することが求められている(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」第11項(3)参照)。本報告書において、適用される財務報告の枠組みに照らして合理的であるとは、以下の事項を含め、適用される財務報告の枠組みにおいて要求される事項が適切に適用されていることを意味する(A12項及びA13項、A139項からA144項参照)。</p> <p style="text-align: right;">(省 略)</p> <p>《Ⅱ 要求事項》</p> <p style="text-align: right;">(省 略)</p>

新	旧
<p>《6. 実施した監査手続に基づく総括的評価》 (省 略)</p> <p>《会計上の見積りが合理的であるか虚偽表示であるかの判断》</p> <p>35. 監査人は、会計上の見積りに関連して、以下のいずれかについて評価しなければならない。</p> <p>(1) 適正表示の枠組みの場合、当該枠組みにおいて具体的に要求されていないものであっても、財務諸表全体の適正表示を達成するために必要な注記事項が記載されているかどうか（監基報 700 第 14 項参照）。</p> <p>(2) 準拠性の財務報告の枠組みの場合、財務諸表の利用者の誤解を招かないように必要な注記事項が記載されているかどうか（監基報 700 第 19 項参照）。</p> <p>(省 略)</p> <p>《8. 監査役等、経営者又は他の関係する者とのコミュニケーション》</p> <p>37. 監査基準報告書 260「監査役等とのコミュニケーション」第 16 項(1)及び監査基準報告書 265「内部統制の不備に関するコミュニケーション」第 8 項では、監査人が企業の会計実務の質的側面のうち重要なもの及び内部統制の重要な不備を含む特定の事項について、監査役若しくは監査役会、監査等委員会若しくは監査委員会（以下「監査役等」という。）又は経営者とのコミュニケーションを行うことを要求している。その際、監査人は、会計上の見積りに関してコミュニケーションを行うべき事項があれば検討し、重要な虚偽表示リスクの原因が見積りの不確実性に関するものかどうか、又は会計上の見積り及び関連する注記を行う上での複雑性、主観性若しくはその他の固有リスク要因の影響に関するものかどうかについて考慮しなければならない。さらに、監査人は、特定の事項に関し、規制当局又は金融機関等の健全性に関する監督機関等の他の関係する者とのコミュニケーションを行うことが法律又は規制によって求められる場合がある（A146 項から A148 項参照）。</p> <p>(省 略)</p> <p>《Ⅲ 適用指針》 (省 略)</p> <p>《4. リスク評価手続とこれに関連する活動》</p> <p>《(1) 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 12 項参照）</p> <p>(省 略)</p> <p>《企業及び企業環境》 (省 略)</p> <p>《適用される財務報告の枠組みにおいて要求される事項》（第 12 項(2)参照）</p> <p>A24. 監査人は、適用される財務報告の枠組みにおいて要求される事項の理解に基づき、経営者が会計</p>	<p>《6. 実施した監査手続に基づく総括的評価》 (省 略)</p> <p>《会計上の見積りが合理的であるか虚偽表示であるかの判断》</p> <p>35. 監査人は、会計上の見積りに関連して、以下のいずれかについて評価しなければならない。</p> <p>(1) 適正表示の枠組みの場合、当該枠組みにおいて具体的に要求されていないものであっても、財務諸表全体の適正表示を達成するために必要な注記事項が記載されているかどうか（監基報 700 第 12 項参照）。</p> <p>(2) 準拠性の財務報告の枠組みの場合、財務諸表の利用者の誤解を招かないように必要な注記事項が記載されているかどうか（監基報 700 第 17 項参照）。</p> <p>(省 略)</p> <p>《8. 監査役等、経営者又は他の関係する者とのコミュニケーション》</p> <p>37. 監査基準報告書 260「監査役等とのコミュニケーション」第 14 項(1)及び監査基準報告書 265「内部統制の不備に関するコミュニケーション」第 8 項では、監査人が企業の会計実務の質的側面のうち重要なもの及び内部統制の重要な不備を含む特定の事項について、監査役若しくは監査役会、監査等委員会若しくは監査委員会（以下「監査役等」という。）又は経営者とのコミュニケーションを行うことを要求している。その際、監査人は、会計上の見積りに関してコミュニケーションを行うべき事項があれば検討し、重要な虚偽表示リスクの原因が見積りの不確実性に関するものかどうか、又は会計上の見積り及び関連する注記を行う上での複雑性、主観性若しくはその他の固有リスク要因の影響に関するものかどうかについて考慮しなければならない。さらに、監査人は、特定の事項に関し、規制当局又は金融機関等の健全性に関する監督機関等の他の関係する者とのコミュニケーションを行うことが法律又は規制によって求められる場合がある（A146 項から A148 項参照）。</p> <p>(省 略)</p> <p>《Ⅲ 適用指針》 (省 略)</p> <p>《4. リスク評価手続とこれに関連する活動》</p> <p>《(1) 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 12 項参照）</p> <p>(省 略)</p> <p>《企業及び企業環境》 (省 略)</p> <p>《適用される財務報告の枠組みにおいて要求される事項》（第 12 項(2)参照）</p> <p>A24. 監査人は、適用される財務報告の枠組みにおいて要求される事項の理解に基づき、経営者が会計</p>

新	旧
<p>上の見積りに関連して適用される財務報告の枠組みにおいて要求される事項をどのように適用したか、また、要求事項が適切に適用されたかどうかの監査人の判断について、経営者及び適切な場合には監査役等と討議することとなる。この理解は、監査人が、重要な会計実務について、適用される財務報告の枠組みの下で受入可能であるが、企業の特定の状況においては最適なものではないと考える場合の監査役等への説明に有用である（監基報 260 第 16 項(1)参照）。</p>	<p>上の見積りに関連して適用される財務報告の枠組みにおいて要求される事項をどのように適用したか、また、要求事項が適切に適用されたかどうかの監査人の判断について、経営者及び適切な場合には監査役等と討議することとなる。この理解は、監査人が、重要な会計実務について、適用される財務報告の枠組みの下で受入可能であるが、企業の特定の状況においては最適なものではないと考える場合の監査役等への説明に有用である（監基報 260 第 14 項(1)参照）。</p>
<p>(省 略)</p>	<p>(省 略)</p>
<p>《7. 経営者の偏向が存在する兆候》（第 31 項参照）</p>	<p>《7. 経営者の偏向が存在する兆候》（第 31 項参照）</p>
<p>(省 略)</p>	<p>(省 略)</p>
<p>A135. 経営者の偏向が存在する兆候は、監査人のリスク評価及び関連する対応が適切であるかどうかに関する監査人の結論に影響を与えることがある。監査人は、会計上の見積りに関する経営者の判断の適切性に更に疑問を持つ必要があるかなど、監査の他の側面への影響の検討を必要とすることがある。さらに、経営者の偏向が存在する兆候は、財務諸表全体に重要な虚偽表示がないかどうかに関する監査人の判断にも影響を及ぼすことがある（監基報 700 第 11 項参照）。</p>	<p>A135. 経営者の偏向が存在する兆候は、監査人のリスク評価及び関連する対応が適切であるかどうかに関する監査人の結論に影響を与えることがある。監査人は、会計上の見積りに関する経営者の判断の適切性に更に疑問を持つ必要があるかなど、監査の他の側面への影響の検討を必要とすることがある。さらに、経営者の偏向が存在する兆候は、財務諸表全体に重要な虚偽表示がないかどうかに関する監査人の判断にも影響を及ぼすことがある（監基報 700 第 9 項参照）。</p>
<p>(省 略)</p>	<p>(省 略)</p>
<p>《8. 実施した監査手続に基づく総括的評価》（第 32 項参照）</p>	<p>《8. 実施した監査手続に基づく総括的評価》（第 32 項参照）</p>
<p>(省 略)</p>	<p>(省 略)</p>
<p>《会計上の見積りが合理的であるか虚偽表示であるかの判断》（第 8 項及び第 34 項参照）</p>	<p>《会計上の見積りが合理的であるか虚偽表示であるかの判断》（第 8 項及び第 34 項参照）</p>
<p>(省 略)</p>	<p>(省 略)</p>
<p>A143. 財務諸表が適正表示の枠組みに準拠して作成されている場合、監査人は、財務諸表が適正表示を達成しているかどうかを評価する際に、財務諸表の全体的な表示、構成及び内容、並びに関連する注記事項を含む財務諸表が基礎となる取引や会計事象を適正に表しているかどうかの検討を含める（監基報 700 第 14 項参照）。例えば、会計上の見積りの不確実性の程度がより高い場合、監査人は、適正表示を達成するためには追加的な注記事項が必要であると判断することがある。経営者がそのような追加的な注記事項を含めない場合、監査人は、財務諸表に重要な虚偽表示があると結論付けることがある。</p>	<p>A143. 財務諸表が適正表示の枠組みに準拠して作成されている場合、監査人は、財務諸表が適正表示を達成しているかどうかを評価する際に、財務諸表の全体的な表示、構成及び内容、並びに関連する注記事項を含む財務諸表が基礎となる取引や会計事象を適正に表しているかどうかの検討を含める（監基報 700 第 12 項参照）。例えば、会計上の見積りの不確実性の程度がより高い場合、監査人は、適正表示を達成するためには追加的な注記事項が必要であると判断することがある。経営者がそのような追加的な注記事項を含めない場合、監査人は、財務諸表に重要な虚偽表示があると結論付けることがある。</p>
<p>(省 略)</p>	<p>(省 略)</p>
<p>《10. 監査役等、経営者又はその他の関連当事者とのコミュニケーション》（第 37 項参照）</p>	<p>《10. 監査役等、経営者又はその他の関連当事者とのコミュニケーション》（第 37 項参照）</p>
<p>A146. 監査基準報告書 260 を適用する際、監査人は、会計上の見積り及び関連する注記事項に関する企業の会計実務の質的側面のうち重要なものについての監査人の見解を監査役等とコミュニケーションを行う（監基報 260 第 16 項(1)参照）。付録 2 には、監査人が監査役等とコミュニケーションを行う（監基報 260 第 16 項(1)参照）。付録 2 には、監査人が監査役等とコミュニケーションを行う（監基報 260 第 14 項(1)参照）。付録 2 には、監査人が監査役等とコミュニケーションを行う（監基報 260 第 14 項(1)参照）。</p>	<p>A146. 監査基準報告書 260 を適用する際、監査人は、会計上の見積り及び関連する注記事項に関する企業の会計実務の質的側面のうち重要なものについての監査人の見解を監査役等とコミュニケーションを行う（監基報 260 第 14 項(1)参照）。付録 2 には、監査人が監査役等とコミュニケーションを行う（監基報 260 第 14 項(1)参照）。</p>

新	旧
<p>ンを行うことを検討する可能性のある、会計上の見積りに関する具体的な事項が含まれている。 (省 略)</p> <p>《IV 適用》 (省 略)</p> <p style="text-align: right;">以 上</p>	<p>ンを行うことを検討する可能性のある、会計上の見積りに関する具体的な事項が含まれている。 (省 略)</p> <p>《IV 適用》 (省 略)</p> <p style="text-align: right;">以 上</p>
<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。 ー 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（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。 ー 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） ー 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）</p>	<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。 ー 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>《付録1 固有リスク要因》（第2項、第4項、第11項(3)、A8項及びA66項参照） (省 略)</p> <p>《付録2 監査役等とのコミュニケーション》（A146項参照） (省 略)</p> <p style="text-align: right;">以 上</p>	<p>《付録1 固有リスク要因》（第2項、第4項、第11項(3)、A8項及びA66項参照） (省 略)</p> <p>《付録2 監査役等とのコミュニケーション》（A146項参照） (省 略)</p> <p style="text-align: right;">以 上</p>