

監査基準報告書等の訂正について

2023年8月10日
監査・保証基準委員会

以下の監査基準報告書等につきまして、一部字句等の誤りがございましたので、下記のとおり訂正いたします。

いずれも最終改正の改正後本文を訂正しております。

主な訂正箇所は3ページ以降の正誤表のとおりです。訂正箇所には、下線及び黄色マーカーを付しております。

1. 品質管理基準報告書第1号「監査事務所における品質管理」(最終改正 2023年1月12日)
2. 品質管理基準報告書第2号「監査業務に係る審査」(最終改正 2023年1月12日)
3. 監査基準報告書220「監査業務における品質管理」(最終改正 2023年1月12日)
4. 監査基準報告書230「監査調書」(最終改正 2023年1月12日)
5. 監査基準報告書240「財務諸表監査における不正」(最終改正 2023年1月12日)
6. 監査基準報告書250「財務諸表監査における法令の検討」(最終改正 2023年1月12日)
7. 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」(最終改正 2022年10月13日)
8. 監査基準報告書315「重要な虚偽表示リスクの識別と評価」(最終改正 2023年1月12日)
9. 監査基準報告書330「評価したリスクに対応する監査人の手続」(最終改正 2022年10月13日)
10. 監査基準報告書402「業務を委託している企業の監査上の考慮事項」(最終改正 2023年1月12日)
11. 監査基準報告書450「監査の過程で識別した虚偽表示の評価」(最終改正 2022年10月13日)
12. 監査基準報告書501「特定項目の監査証拠」(最終改正 2023年1月12日)
13. 監査基準報告書510「初年度監査の期首残高」(最終改正 2023年1月12日)
14. 監査基準報告書530「監査サンプリング」(最終改正 2022年10月13日)
15. 監査基準報告書540「会計上の見積りの監査」(最終改正 2022年10月13日)
16. 監査基準報告書560「後発事象」(最終改正 2022年10月13日)
17. 監査基準報告書570「継続企業」(最終改正 2023年1月12日)
18. 監査基準報告書580「経営者確認書」(最終改正 2022年10月13日)
19. 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」(最終改正 2023年1月12日)
20. 監査基準報告書610「内部監査人の作業の利用」(最終改正 2023年1月12日)
21. 監査基準報告書620「専門家の業務の利用」(最終改正 2023年1月12日)
22. 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」(最終改正 2023年1月12日)

23. 監査基準報告書 706「独立監査人の監査報告書における強調事項区分とその他の事項区分」(最終改正 2023年1月12日)
24. 監査基準報告書 710「過年度の比較情報―対応数値と比較財務諸表」(最終改正 2023年1月12日)
25. 監査基準報告書 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」(最終改正 2023年1月12日)
26. 監査基準報告書 805「個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査」(最終改正 2023年1月12日)
27. 保証業務実務指針(序)「保証業務実務指針及び専門業務実務指針並びに関連する公表物の体系及び用語」(最終改正 2022年10月13日)
28. 保証業務実務指針 2400「財務諸表のレビュー業務」(最終改正 2023年3月16日)
29. 保証業務実務指針 3000「監査及びレビュー業務以外の保証業務に関する実務指針」(最終改正 2023年3月16日)
30. 専門業務実務指針 4400「合意された手続業務に関する実務指針」(最終改正 2023年3月16日)
31. 監査基準報告書 500 実務指針第1号「イメージ文書により入手する監査証拠に関する実務指針」(最終改正 2022年10月13日)
32. 監査基準報告書 501 実務指針第1号「訴訟事件等に関わる顧問弁護士への質問書に関する実務指針」(最終改正 2022年10月13日)
33. 監査基準報告書 560 実務指針第1号「後発事象に関する監査上の取扱い」(最終改正 2022年10月13日)
34. 監査基準報告書 560 実務指針第2号「訂正報告書に含まれる財務諸表等に対する監査に関する実務指針」(最終改正 2023年1月12日)
35. 保証業務実務指針 3402「受託業務に係る内部統制の保証報告書に関する実務指針」(最終改正 2023年3月16日)
36. 品質管理基準報告書第2号実務ガイダンス第1号「審査を実施しない場合の自己点検チェックリスト(実務ガイダンス)」(最終改正 2022年10月13日)
37. 監査基準報告書 330 実務ガイダンス第1号「年金資産に対する監査手続に係る実務ガイダンス」(最終改正 2022年10月13日)
38. 保証業務実務指針 3000 実務ガイダンス第1号「監査及びレビュー業務以外の保証業務に係るQ&A(実務ガイダンス)」(最終改正 2022年10月13日)
39. 保証業務実務指針 3000 実務ガイダンス第2号「監査及びレビュー業務以外の保証業務に係る概念的枠組み(実務ガイダンス)」(最終改正 2022年10月13日)
40. 保証業務実務指針 3000 実務ガイダンス第4号「受託業務に係る内部統制の保証報告書に関するQ&A(実務ガイダンス)」(最終改正 2022年10月13日)
41. 専門業務実務指針 4400 実務ガイダンス第1号「合意された手続業務に係るQ&A(実務ガイダンス)」(最終改正 2022年10月13日)

最新の監査基準報告書等については、[実務指針等公表物一覧](#)をご参照ください。

1. 品質管理基準報告書第1号「監査事務所における品質管理」(最終改正 2023年1月12日)

正	誤
<p>《Ⅱ 要求事項》 《7. 業務の実施》</p> <p>31. 監査事務所は、より質の高い監査の実施に対処するために、以下の品質目標を設定しなければならない。</p> <p>(1) 監査責任者が監査業務の品質の管理と達成に対して、監査業務の全過程を通じて十分かつ適切に関与するという全体的な責任を含め、監査チームが自らの責任を理解し果たすこと (A75項参照)。</p> <p>(2) 監査チームの指揮及び監督の内容、時期及び範囲、並びに作業の査閲が、業務の内容及び状況、監査チームに割り当てられた資源に基づき適切であること。また、経験の浅い監査チームのメンバーが行う業務については、より経験のある監査チームのメンバーが指揮、監督及び作業の査閲を行うこと (A76項及びA77項参照)。</p> <p>(3) 監査チームは、職業的専門家としての適切な判断を行い、また、職業的専門家としての懐疑心を保持及び発揮すること (A78項参照)。</p> <p>(4) 専門性が高く、判断に困難が伴う事項や見解が定まっていない事項について専門的な見解の問合せを行い、合意された結論に従って対処すること (A79項からA81項参照)。</p> <p>(5) 監査チーム内の監査上の判断の相違又は監査チームと審査担当者若しくは事務所の品質管理システムにおいて活動を実施する者との監査上の判断の相違は、監査事務所に報告され、解消されていること (A82項参照)。</p> <p>(6) 監査調査書は監査報告書の提出日後に適時に整理され、監査事務所自らの必要性を満たし、また法令等、職業倫理に関する規定及び職業的専門家としての基準を遵守するために適切に維持及び保存されること (A83項からA85項参照)。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《9. 情報と伝達》</p> <p>33. 監査事務所は、品質管理システムの整備及び運用を可能にするために、品質管理システムに関する情報の取得、生成又は利用、及び監査事務所内外への適時な情報の伝達に対処する、以下の品質目標を設定しなければならない (A109項参照)。</p> <p>(1) 情報システムが、内外の情報源を問わず、品質管理システムを支える、関連性のある信頼性の高い情報を識別し、捕捉し、処理し、また維持すること (A110項及びA111項参照)。</p> <p>(2) 監査事務所の組織風土が、専門要員と監査事務所との間及び専門要員間で情報を交換する責任を認識させ強化するものであること (A112項参照)。</p> <p>(3) 監査チームを含む監査事務所全体で関連性のある信頼性の高い情報が以下のように交換されること (A112項参照)。</p> <p>① 専門要員と監査チームに情報が伝達されており、また当該情報の内容、時期及び範囲は、品質管理システムの活動又は監査業務の実施に関連する責任を理解し、果たす上で十分である。</p> <p>② 専門要員及び監査チームは、品質管理システムの活動又は監査業務を実施する際に、監査事務所に情報を伝達する。</p> <p>(4) 関連性及び信頼性の高い情報が以下を含め外部の者にも伝達されること。</p> <p>① 監査事務所から監査事務所のネットワーク又はサービス・プロバイダーに対して情報が伝達される。該当がある場合、当該情報は、ネットワーク又はサービス・プロバイダーが、ネットワークの要求事項若しくはネットワーク・サービス又はそれらによって提供される資源に関する責任を果たすことを可能にする (A113項参照)。</p> <p>② 法令等若しくは職業的専門家としての基準により要求される場合又は外部の者の品質管理シ</p>	<p>《Ⅱ 要求事項》 《7. 業務の実施》</p> <p>31. 監査事務所は、より質の高い監査の実施に対処するために、以下の品質目標を設定しなければならない。</p> <p>(1) 監査責任者が監査業務の品質の管理と達成に対して、監査業務の全過程を通じて十分かつ適切に関与するという全体的な責任を含め、監査チームが自らの責任を理解し果たすこと (A75項参照)。</p> <p>(2) 監査チームの指揮及び監督の内容、時期及び範囲、並びに作業の査閲が、業務の内容及び状況、監査チームに割り当てられた資源に基づき適切であること。また、経験の浅い監査チームのメンバーが行う業務については、より経験のある監査チームのメンバーが指揮、監督及び作業の査閲を行うこと (A76項及びA77項参照)。</p> <p>(3) 監査チームは、職業的専門家としての適切な判断を行い、また監査業務の種類に応じて、職業的専門家としての懐疑心を発揮すること (A78項参照)。</p> <p>(4) 専門性が高く、判断に困難が伴う事項や見解が定まっていない事項について専門的な見解の問合せを行い、合意された結論に従って対処すること (A79項からA81項参照)。</p> <p>(5) 監査チーム内の監査上の判断の相違又は監査チームと審査担当者若しくは事務所の品質管理システムにおいて活動を実施する者との監査上の判断の相違は、監査事務所に報告され、解消されていること (A82項参照)。</p> <p>(6) 監査調査書は監査報告書の提出日後に適時に整理され、監査事務所自らの必要性を満たし、また法令等、職業倫理に関する規定及び職業的専門家としての基準を遵守するために適切に維持及び保存されること (A83項からA85項参照)。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《9. 情報と伝達》</p> <p>33. 監査事務所は、品質管理システムの整備及び運用を可能にするために、品質管理システム及び監査事務所内外への適時な情報の発信に関して、情報の取得、生成又は利用に対処する、以下の品質目標を設定しなければならない (A109項参照)。</p> <p>(1) 情報システムが、内外の情報源を問わず、品質管理システムを支える、関連性のある信頼性の高い情報を識別し、捕捉し、処理し、また維持すること (A110項及びA111項参照)。</p> <p>(2) 監査事務所の組織風土が、専門要員と監査事務所との間及び専門要員間で情報を交換する責任を認識させ強化するものであること (A112項参照)。</p> <p>(3) 監査チームを含む監査事務所全体で関連性のある信頼性の高い情報が以下のように交換されること (A112項参照)。</p> <p>① 専門要員と監査チームに情報が伝達されており、また当該情報の内容、時期及び範囲は、品質管理システムの活動又は監査業務の実施に関連する責任を理解し、果たす上で十分である。</p> <p>② 専門要員及び監査チームは、品質管理システムの活動又は監査業務を実施する際に、監査事務所に情報を伝達する。</p> <p>(4) 関連性及び信頼性の高い情報が以下を含め外部の者にも伝達されること。</p> <p>① 監査事務所から監査事務所のネットワーク又はサービス・プロバイダーに対して情報が伝達される。該当がある場合、当該情報は、ネットワーク又はサービス・プロバイダーが、ネットワークの要求事項若しくはネットワーク・サービス又はそれらによって提供される資源に関する責任を果たすことを可能にする (A113項参照)。</p> <p>② 法令等若しくは職業的専門家としての基準により要求される場合又は外部の者の品質管理シ</p>

テムに対する理解を支援するために、外部にも情報が伝達される（A114項及びA115項参照）。

（省 略）

《(2) 職業的専門家としての判断及び職業的専門家としての懐疑心》（第31項(3)参照）

A78. 職業的専門家としての懐疑心は、保証業務について下される判断の質に資するものであり、当該判断を通じて、保証業務を実施する上での監査チームの全体的な有効性を支えている。日本公認会計士協会の他の公表物は、業務レベルでの職業的専門家としての判断の行使又は職業的専門家としての懐疑心の保持及び発揮を規定している。例えば、監査基準報告書220のA34項からA36項は、業務レベルでの職業的専門家としての懐疑心の保持及び発揮に対する障害、職業的専門家としての懐疑心の保持及び発揮を妨げる可能性のある無意識の監査人の偏向及びそのような障害を緩和するために監査チームが実施する可能性のある行動の例を示している。

（省 略）

《15. モニタリング及び改善プロセス》（第35項から第47項参照）

《(5) 識別された不備の評価》（第41項参照）

《① 識別された不備の根本原因》（第41項(1)参照）

A168. 適切に具体化された根本原因を識別することは、識別された不備を改善する監査事務所のプロセスに役立つことがある。

適切に具体化された根本原因の識別の例

監査事務所は、財務諸表監査を実施する監査チームが、経営者による仮定の主観性が非常に高い会計上の見積りに関して、十分かつ適切な監査証拠を入手できていないことを識別することがある。監査事務所は、これらの監査チームが適切に職業的専門家としての懐疑心を保持及び発揮していないと認識しているが、この問題の根本的な原因は別の事項に関係していることがある。例えば、より強力な権限のある者に疑問を持つことを監査チームのメンバーに奨励しない組織風土又は監査業務における指揮、監督及び査閲が不十分であること、等である。

テムに対する理解を支援するために、外部にも情報が伝達される（A114項及びA115項参照）。

（省 略）

《(2) 職業的専門家としての判断及び職業的専門家としての懐疑心》（第31項(3)参照）

A78. 職業的専門家としての懐疑心は、保証業務について下される判断の質に資するものであり、当該判断を通じて、保証業務を実施する上での監査チームの全体的な有効性を支えている。日本公認会計士協会の他の公表物は、業務レベルでの職業的専門家としての判断の行使又は職業的専門家としての懐疑心の発揮を規定している。例えば、監査基準報告書220のA34項からA36項は、業務レベルでの職業的専門家としての懐疑心を発揮する際の障害、職業的専門家としての懐疑心の発揮を妨げる可能性のある無意識の監査人の偏向及びそのような障害を緩和するために監査チームが実施する可能性のある行動の例を示している。

（省 略）

《15. モニタリング及び改善プロセス》（第35項から第47項参照）

《(5) 識別された不備の評価》（第41項参照）

《① 識別された不備の根本原因》（第41項(1)参照）

A168. 適切に具体化された根本原因を識別することは、識別された不備を改善する監査事務所のプロセスに役立つことがある。

適切に具体化された根本原因の識別の例

監査事務所は、財務諸表監査を実施する監査チームが、経営者による仮定の主観性が非常に高い会計上の見積りに関して、十分かつ適切な監査証拠を入手できていないことを識別することがある。監査事務所は、これらの監査チームが適切に職業的専門家としての懐疑心を発揮していないと認識しているが、この問題の根本的な原因は別の事項に関係していることがある。例えば、より強力な権限のある者に疑問を持つことを監査チームのメンバーに奨励しない組織風土又は監査業務における指揮、監督及び査閲が不十分であること、等である。

2. 品質管理基準報告書第2号「監査業務に係る審査」(最終改正 2023年1月12日)

正	誤
<p>《Ⅰ 本報告書の範囲及び目的》</p> <p>《1. 本報告書の範囲》</p> <p>《(4) その他の監査手続によって監査人が違法行為に気付く場合》(第15項参照)</p> <p>2. 本報告書は、品質管理基準報告書第1号「監査事務所における品質管理」第34項(6)に従って審査が行われることが要求される全ての業務に適用される。本報告書は、我が国における職業倫理に関する規定と併せて適用される。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《2. 監査事務所の品質管理システムの役割と監査業務に係る審査》</p> <p>7. 品質管理基準報告書第1号第15項に記載のとおり、公共の利益は、より質の高い監査を一貫して実施することにより実現される。より質の高い監査は、職業的専門家としての基準及び適用される法令等に従って、業務を計画し、実施し、また報告することによって達成される。職業的専門家としての基準の目的を達成し、適用される法令等における要求事項を遵守するためには、職業的専門家としての判断を行使し、業務の種類に応じて職業的専門家としての懐疑心を保持及び発揮することが必要である。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《Ⅱ 要求事項》</p> <p>《3. 審査の実施》</p> <p>25. 審査を実施する際には、審査担当者は以下を実施しなければならない(A28項からA33項参照)。</p> <p>(1) 以下の情報を通読し、理解する(A34項参照)。</p> <p>① 監査チームから提供される、監査業務と企業の性質及び状況</p> <p>② 監査事務所から提供される、監査事務所の品質管理システムのモニタリング及び改善プロセスにより識別された不備の情報、特に監査チームが行った重要な判断を含む領域に関係する、又は影響を与える可能性のある不備</p> <p>(2) 監査責任者及び必要な場合には監査チームの他のメンバーと、監査業務の計画、実施及び報告における、重要な事項及び重要な判断を討議する(A35項からA38項参照)。</p> <p>(3) (1)及び(2)で得られた情報に基づき、監査チームが行った重要な判断に関する選択された監査調書を査閲及び評価する(A39項からA43項参照)。</p> <p>① 監査業務の種類に応じた重要な判断の根拠。なお、監査チームによる職業的専門家としての懐疑心が保持及び発揮されているかどうかを含む。</p> <p>② 監査調書は、到達した結論を裏付けるかどうか。</p> <p>③ 到達した結論が適切かどうか。</p> <p>(4) 我が国における独立性に係る職業倫理に関する規定を遵守していると監査責任者が判断した根拠を評価する(A44項参照)。</p> <p>(5) 専門性が高く、判断に困難が伴う事項や見解が定まっていない事項又は監査上の判断の相違がある事項について必要に応じて適切な専門的な見解の問合せが行われたか、及び当該専門的な見解の問合せから生じた結論を評価する(A45項参照)。</p> <p>(6) 監査責任者の重要な判断及び到達した結論が、監査業務の内容及び状況を踏まえて適切であるかを監査責任者が判断する根拠が得られるよう、監査責任者の関与が監査業務の全過程を通じて十分かつ適切であると判断した根拠を評価する(A46項参照)。</p> <p>(7) 財務諸表及び監査報告書を検討する。該当する場合には、監査上の主要な検討事項の記述を含む(A47項参照)。</p>	<p>《Ⅰ 本報告書の範囲及び目的》</p> <p>《1. 本報告書の範囲》</p> <p>《(4) その他の監査手続によって監査人が違法行為に気付く場合》(第15項参照)</p> <p>2. 本報告書は、品質管理基準報告書第1号「監査事務所における品質管理」第34項(6)に従って審査が行われることが要求される全ての監査業務に適用される。本報告書は、我が国における職業倫理に関する規定と併せて適用される。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《2. 監査事務所の品質管理システムの役割と監査業務に係る審査》</p> <p>7. 品質管理基準報告書第1号第15項に記載のとおり、公共の利益は、より質の高い監査を一貫して実施することにより実現される。より質の高い監査は、職業的専門家としての基準及び適用される法令等に従って、業務を計画し、実施し、また報告することによって達成される。職業的専門家としての基準の目的を達成し、適用される法令等における要求事項を遵守するためには、職業的専門家としての判断を行使し、業務の種類に応じて職業的専門家としての懐疑心を保持することが必要である。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《Ⅱ 要求事項》</p> <p>《3. 審査の実施》</p> <p>25. 審査を実施する際には、審査担当者は以下を実施しなければならない。(A28項からA33項参照)。</p> <p>(1) 以下の情報を通読し、理解する。(A34項参照)。</p> <p>① 監査チームから提供される、監査業務と企業の性質及び状況</p> <p>② 監査事務所から提供される、監査事務所の品質管理システムのモニタリング及び改善プロセスにより識別された不備の情報、特に監査チームが行った重要な判断を含む領域に関係する、又は影響を与える可能性のある不備</p> <p>(2) 監査責任者及び必要な場合には監査チームの他のメンバーと、監査業務の計画、実施及び報告における、重要な事項及び重要な判断を討議する(A35項からA38項参照)。</p> <p>(3) (1)及び(2)で得られた情報に基づき、監査チームが行った重要な判断に関する選択された監査調書を査閲及び評価する(A39項からA43項参照)。</p> <p>① 監査業務の種類に応じた重要な判断の根拠。なお、監査チームによる職業的専門家としての懐疑心が保持及び発揮されているかどうかを含む。</p> <p>② 監査調書は、到達した結論を裏付けるかどうか。</p> <p>③ 到達した結論が適切かどうか。</p> <p>(4) 我が国における独立性に係る職業倫理に関する規定を遵守していると監査責任者が判断した根拠を評価する(A44項参照)。</p> <p>(5) 専門性が高く、判断に困難が伴う事項や見解が定まっていない事項又は監査上の判断の相違がある事項について必要に応じて適切な専門的な見解の問合せが行われたか、及び当該専門的な見解の問合せから生じた結論を評価する(A45項参照)。</p> <p>(6) 監査責任者の重要な判断及び到達した結論が、監査業務の内容及び状況を踏まえて適切であるかを監査責任者が判断する根拠が得られるよう、監査責任者の関与が監査業務の全過程を通じて十分かつ適切であると判断した根拠を評価する(A46項参照)。</p> <p>(7) 財務諸表及び監査報告書を検討する。該当する場合には、監査上の主要な検討事項の記述を含む(A47項参照)。</p>

(省 略)

《Ⅲ 適用指針》

《2. 審査の実施》(第24項から第27項参照)

《(3) 審査担当者が実施する手続》(第25項から第27項参照)

《③ 重要な事項及び重要な判断》(第25項(2)及び第25項(3)参照)

A42. 監査基準報告書220のA34項からA36項は、個々の業務での職業的専門家としての懐疑心の**保持及び**発揮に対する障害、職業的専門家としての懐疑心の**保持及び**発揮を妨げる可能性のある無意識の監査人の偏向及び個々の業務での職業的専門家としての懐疑心の**保持及び**発揮に対する障害を監査チームが緩和するために講じる可能性のある行為の例を示している。

(省 略)

《⑥ 監査責任者の業務への十分かつ適切な関与》(第25項(6)参照)

A46. 監査基準報告書220第40項(1)は、監査報告書日以前に、監査責任者が、重要な判断及び合意した結論は監査業務の内容及び状況**を**踏まえて適切であるかを判断するための根拠が得られるよう、監査業務の全過程を通じて十分かつ適切に関与しているか判断することを規定している。また監査基準報告書220のA118項は、監査責任者の関与の文書化は、様々な方法でなされることを示している。審査担当者による監査チームとの討議及び監査調書の査閲は、監査責任者の関与が十分かつ適切であるという監査責任者の判断の根拠に関して、審査担当者が評価する際に有用となることがある。

(省 略)

《Ⅲ 適用指針》

《2. 審査の実施》(第24項から第27項参照)

《(3) 審査担当者が実施する手続》(第25項から第27項参照)

《③ 重要な事項及び重要な判断》(第25項(2)及び第25項(3)参照)

A42. 監査基準報告書220のA34項からA36項は、個々の業務での職業的専門家としての懐疑心の発揮に対する障害、職業的専門家としての懐疑心の発揮を妨げる可能性のある無意識の監査人の偏向及び個々の業務での職業的専門家としての懐疑心の発揮に対する障害を監査チームが緩和するために講じる可能性のある行為の例を示している。

(省 略)

《⑥ 監査責任者の業務への十分かつ適切な関与》(第25項(6)参照)

A46. 監査基準報告書220第40項(1)は、監査報告書日以前に、監査責任者が、重要な判断及び合意した結論は監査業務の内容及び状況**に**踏まえて適切であるかを判断するための根拠が得られるよう、監査業務の全過程を通じて十分かつ適切に関与しているか判断することを規定している。また監査基準報告書220のA118項は、監査責任者の関与の文書化は、様々な方法でなされることを示している。審査担当者による監査チームとの討議及び監査調書の査閲は、監査責任者の関与が十分かつ適切であるという監査責任者の判断の根拠に関して、審査担当者が評価する際に有用となることがある。

3. 監査基準報告書 220「監査業務における品質管理」(最終改正 2023年1月12日)

正	誤
監査基準報告書220	監査基準報告書220
監査業務における品質管理	監査業務における品質管理
2011年12月22日 改正 2013年6月17日 改正 2015年5月29日 改正 2019年2月27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 2023年1月12日 日本公認会計士協会 監査・保証基準委員会 (報告書:第6号)	2011年12月22日 改正 2013年6月17日 改正 2015年5月9日 改正 2019年2月27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 2023年1月12日 日本公認会計士協会 監査・保証基準委員会 (報告書:第6号)
項番号	項番号
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	1. 本報告書の範囲..... 1
2. 監査事務所の品質管理システム及び監査チームの役割..... 2	2. 監査事務所の品質管理システム及び監査チームの役割..... 2
(1) 適用の柔軟性..... 8	(1) 適用の柔軟性..... 8
(2) 監査責任者の責任..... 9	(2) 監査責任者の責任..... 9
3. 適用時期..... 10	3. 適用時期..... 10
4. 本報告書の目的..... 11	4. 本報告書の目的..... 11
5. 定義..... 12	5. 定義..... 12
II 要求事項	II 要求事項
1. 品質の管理と達成に対する監査責任者の責任..... 13	1. 品質の管理と達成に対する監査責任者の責任..... 13
2. 独立性を含む職業倫理に関する規定..... 16	2. 独立性を含む職業倫理に関する規定..... 16
3. 監査契約の新規の締結及び更新..... 22	3. 監査契約の新規の締結及び更新..... 22
4. 業務運営に関する資源..... 25	4. 業務運営に関する資源..... 25
5. 業務の実施..... 29	5. 業務の実施..... 29
(1) 指揮、監督及び査閲..... 29	(1) 指揮、監督及び査閲..... 29
(2) 専門的な見解の問合せ..... 35	(2) 専門的な見解の問合せ..... 35
(3) 審査..... 36	(3) 審査..... 36
(4) 審査を実施しない監査業務..... 36-3JP	(4) 審査を実施しない監査業務..... 36-3JP
(5) 監査上の判断の相違..... 37	(5) 監査上の判断の相違..... 37
6. モニタリング及び改善..... 39	6. モニタリング及び改善..... 39
7. 品質の管理と達成に対する全体的な責任..... 40	7. 品質の管理と達成に対する全体的な責任..... 40
8. 監査調書..... 41	8. 監査調書..... 41
9JP. 監査事務所間の引継..... 42JP	9JP. 監査事務所間の引継..... 42JP
10JP. 共同監査..... 43JP	10JP. 共同監査..... 43JP
III 適用指針	III 適用指針
1. 本報告書の範囲..... A1	1. 本報告書の範囲..... A1
2. 監査事務所の品質管理システムと監査チームの役割..... A2	2. 監査事務所の品質管理システムと監査チームの役割..... A2

(1) 監査事務所の品質管理システムに関する監査チームの責任	A4
3. 定義	A15
(1) 監査チーム	A15
(2) 監査事務所	A26
(3) 「ネットワーク」及び「ネットワーク・ファーム」	A27
4. 品質の管理と達成に対する監査責任者の責任	A28
(1) 品質の管理と達成に対する全体的な責任	A28
(2) 監査業務の全過程を通じた十分かつ適切な関与	A30
(3) コミュニケーション	A31
(4) 職業的専門家としての懐疑心	A33
(5) 監査チームの他のメンバーへの手続又は業務の割り当て	A37
5. 独立性を含む職業倫理に関する規定	A38
(1) 職業倫理に関する規定	A38
(2) 職業倫理に関する規定の遵守に対する阻害要因の識別と評価	A43
(3) 職業倫理に関する規定に対する違反	A45
(4) 適切な措置の実施	A46
(5) 監査報告書日以前の実施	A47
6. 監査契約の新規の締結及び更新	A49
7. 業務運営に関する資源	A59
(1) 人的資源	A62
(2) テクノロジー資源	A63
(3) 知的資源	A68
(4) 十分かつ適切な業務運営に関する資源	A70
(5) 監査チームの適性及び能力	A71
(6) 不十分又は不適切な業務運営に関する資源	A75
8. 業務の実施	A80
(1) 適用の柔軟性	A80
(2) 指揮、監督及び査閲	A81
(3) 専門的な見解の問合せ	A99
(4) 審査	A103
(5) 監査上の判断の相違	A107
9. モニタリング及び改善	A109
10. 品質の管理と達成に対する全体的な責任	A113
11. 監査調書	A117
12JP. 監査事務所間の引継	A121JP
13JP. 共同監査	A122JP

【付録】 監査チームの範囲に係るイメージ図

(省 略)

《 I 本報告書の範囲及び目的》

《 2. 監査事務所の品質管理システム及び監査チームの役割》

7. 監査チームは、監査基準報告書200第14項、第15項及びA17項からA21項に基づき、職業的専門家としての懐疑心を保持して監査を計画及び実施し、職業的専門家としての判断を行使することが要求される。職業的専門家としての判断は、監査業務の内容及び状況を踏まえた品質管理を行い、高い品質を達成するための適切な行動を十分な情報に基づき決定する際に行使する。職業的専門家としての懐疑心は、監査チームが下す判断の質を支え、その判断を通じて、監査チームが個々の監査業務の

(1) 監査事務所の品質管理システムに関する監査チームの責任	A4
3. 定義	A15
(1) 監査チーム	A15
(2) 監査事務所	A26
(3) 「ネットワーク」及び「ネットワーク・ファーム」	A27
4. 品質の管理と達成に対する監査責任者の責任	A28
(1) 品質の管理と達成に対する全体的な責任	A28
(2) 監査業務の全過程を通じた十分かつ適切な関与	A30
(3) コミュニケーション	A31
(4) 職業的専門家としての懐疑心	A33
(5) 監査チームの他のメンバーへの手続又は業務の割り当て	A37
5. 独立性を含む職業倫理に関する規定	A38
(1) 職業倫理に関する規定	A38
(2) 職業倫理に関する規定の遵守に対する阻害要因の識別と評価	A43
(3) 職業倫理に関する規定に対する違反	A45
(4) 適切な措置の実施	A46
(5) 監査報告書日以前の実施	A47
6. 監査契約の新規の締結及び更新	A49
7. 業務運営に関する資源	A59
(1) 人的資源	A62
(2) テクノロジー資源	A63
(3) 知的資源	A68
(4) 十分かつ適切な業務運営に関する資源	A70
(5) 監査チームの適性及び能力	A71
(6) 不十分又は不適切な業務運営に関する資源	A75
8. 業務の実施	A80
(1) 適用の柔軟性	A80
(2) 指揮、監督及び査閲	A81
(3) 専門的な見解の問合せ	A99
(4) 審査	A103
(5) 監査上の判断の相違	A107
9. モニタリング及び改善	A109
10. 品質の管理と達成に対する全体的な責任	A113
11. 監査調書	A117

【付録】 監査チームの範囲に係るイメージ図

(省 略)

《 I 本報告書の範囲及び目的》

《 2. 監査事務所の品質管理システム及び監査チームの役割》

7. 監査チームは、監査基準報告書200第14項、第15項及びA17項からA21項に基づき、職業的専門家としての懐疑心を保持して監査を計画及び実施し、職業的専門家としての判断を行使することが要求される。職業的専門家としての判断は、監査業務の内容及び状況を踏まえた品質管理を行い、高い品質を達成するための適切な行動を十分な情報に基づき決定する際に行使する。職業的専門家としての懐疑心は、監査チームが下す判断の質を支え、その判断を通じて、監査チームが個々の監査業務の

高い品質を達成するための全般的な有効性を裏付ける。職業的専門家としての懐疑心を適切に**保持及び**発揮することは、監査チームの行動やコミュニケーションを通じて示される場合がある。このような行動やコミュニケーションには、無意識の偏向や業務運営に関する資源の制約等、職業的専門家としての懐疑心が適切に**保持及び**発揮されない原因となり得る障害を緩和するための特定の手順が含まれる場合がある（A33項からA36項参照）。

（省 略）

《Ⅱ 要求事項》

《1. 品質の管理と達成に対する監査責任者の責任》

14. 監査責任者は、第13項に記載された環境を整備するに当たり、監査事務所の品質に対するコミットメントを反映した、明確で一貫した効果的な行動に対する責任を負わなければならない。また、監査責任者は、以下を強調することを含め、監査チームのメンバーに期待される行動を定め、伝達しなければならない（A30項からA34項参照）。
- (1) 全ての監査チームのメンバーが個々の業務における品質の管理と達成に貢献する責任を負うこと。
 - (2) 監査チームのメンバーとしての職業倫理、価値観及び姿勢の重要性
 - (3) 監査チーム内のオープンかつ活発なコミュニケーションの重要性及び監査チームのメンバーが報復を恐れることなく懸念を提起することを可能とする支援の重要性
 - (4) 監査業務の全過程を通じて監査チームのメンバーが各々職業的専門家としての懐疑心を**保持及び**発揮することの重要性

（省 略）

《Ⅲ 適用指針》

《4. 品質の管理と達成に対する監査責任者の責任》（第13項から第15項参照）

《(4) 職業的専門家としての懐疑心》（第7項参照）

- A33. 監査責任者は、監査チームの各メンバーが監査業務の全過程を通じて職業的専門家としての懐疑心を**保持及び**発揮することの重要性を強調する責任を負う。ある監査業務に特有の状況が、監査手続の立案及び実施並びに監査証拠の評価に際し、職業的専門家としての懐疑心の適切な**保持及び**発揮を妨げる監査チームへのプレッシャーとなり得る場合がある。したがって、監査基準報告書300に従い監査の基本的な方針を策定するに当たり、監査チームはそのような状況が監査業務に存在するかどうか、存在する場合にはそのような障害を緩和するために監査事務所又は監査チームがどのような行動をとる必要があるかを検討する場合がある。
- A34. 個々の業務での職業的専門家としての懐疑心の**保持及び**発揮に対する障害には、以下のものがあるが、これらに限定されない。
- ・ 予算の制約。これにより、リスクの理解、評価及び対応を効果的に行うために、また情報に基づき経営者の主張への疑問を持つために、専門知識又は特殊な技能が必要な企業の監査で必要とされる十分な経験のある、又は専門的な資質のある人的資源（専門家を含む。）の利用が妨げられる可能性がある。
 - ・ 厳しい期限。これにより、指揮、監督及び査閲を行う者だけでなく、業務を実施する者の行動にも悪影響がある可能性がある。例えば、時間に関する外部からのプレッシャーは、複雑な情報を効果的に分析することへの制約になる可能性がある。
 - ・ 経営者からの協力の欠如や過度のプレッシャー。これにより、監査チームが複雑な、又は見解が定まっていない事項を解決することに悪影響を及ぼす可能性がある。
 - ・ 企業及び企業環境、内部統制システム及び適用される財務報告の枠組みに対する不十分な理解。これにより、監査チームが適切な判断を行い、十分な情報に基づいて経営者の主張に疑問を持つ

高い品質を達成するための全般的な有効性を裏付ける。職業的専門家としての懐疑心を適切に発揮することは、監査チームの行動やコミュニケーションを通じて示される場合がある。このような行動やコミュニケーションには、無意識の偏向や業務運営に関する資源の制約等、職業的専門家としての懐疑心が適切に発揮されない原因となり得る障害を緩和するための特定の手順が含まれる場合がある（A33項からA36項参照）。

（省 略）

《Ⅱ 要求事項》

《1. 品質の管理と達成に対する監査責任者の責任》

14. 監査責任者は、第13項に記載された環境を整備するに当たり、監査事務所の品質に対するコミットメントを反映した、明確で一貫した効果的な行動に対する責任を負わなければならない。また、監査責任者は、以下を強調することを含め、監査チームのメンバーに期待される行動を定め、伝達しなければならない（A30項からA34項参照）。
- (1) 全ての監査チームのメンバーが個々の業務における品質の管理と達成に貢献する責任を負うこと。
 - (2) 監査チームのメンバーとしての職業倫理、価値観及び姿勢の重要性
 - (3) 監査チーム内のオープンかつ活発なコミュニケーションの重要性及び監査チームのメンバーが報復を恐れることなく懸念を提起することを可能とする支援の重要性
 - (4) 監査業務の全過程を通じて監査チームのメンバーが各々職業的専門家としての懐疑心を発揮することの重要性

（省 略）

《Ⅲ 適用指針》

《4. 品質の管理と達成に対する監査責任者の責任》（第13項から第15項参照）

《(4) 職業的専門家としての懐疑心》（第7項参照）

- A33. 監査責任者は、監査チームの各メンバーが監査業務の全過程を通じて職業的専門家としての懐疑心を保持することの重要性を強調する責任を負う。ある監査業務に特有の状況が、監査手続の立案及び実施並びに監査証拠の評価に際し、職業的専門家としての懐疑心の適切な発揮を妨げる監査チームへのプレッシャーとなり得る場合がある。したがって、監査基準報告書300に従い監査の基本的な方針を策定するに当たり、監査チームはそのような状況が監査業務に存在するかどうか、存在する場合にはそのような障害を緩和するために監査事務所又は監査チームがどのような行動をとる必要があるかを検討する場合がある。
- A34. 個々の業務での職業的専門家としての懐疑心の発揮に対する障害には、以下のものがあるが、これらに限定されない。
- ・ 予算の制約。これにより、リスクの理解、評価及び対応を効果的に行うために、また情報に基づき経営者の主張への疑問を持つために、専門知識又は特殊な技能が必要な企業の監査で必要とされる十分な経験のある、又は専門的な資質のある人的資源（専門家を含む。）の利用が妨げられる可能性がある。
 - ・ 厳しい期限。これにより、指揮、監督及び査閲を行う者だけでなく、業務を実施する者の行動にも悪影響がある可能性がある。例えば、時間に関する外部からのプレッシャーは、複雑な情報を効果的に分析することへの制約になる可能性がある。
 - ・ 経営者からの協力の欠如や過度のプレッシャー。これにより、監査チームが複雑な、又は見解が定まっていない事項を解決することに悪影響を及ぼす可能性がある。
 - ・ 企業及び企業環境、内部統制システム及び適用される財務報告の枠組みに対する不十分な理解。これにより、監査チームが適切な判断を行い、十分な情報に基づいて経営者の主張に疑問を持つ

ことが制限される可能性がある。

- 記録、施設、特定の従業員、顧客又は取引業者等へのアクセスの困難性。これにより、監査チームによる監査証拠の情報源の選択に偏向が生じ、より容易にアクセスできる情報源からの監査証拠を求める可能性がある。
- 自動化されたツールや技法への過度の依存。これにより、監査チームが監査証拠を批判的に評価しない結果となる可能性がある。

A35. 監査人の無意識又は意識的な偏向は、監査手続の立案及び実施や監査証拠の評価等において、監査チームの職業的専門家としての判断に影響を及ぼす場合がある。監査人の無意識の偏向は、職業的専門家としての懐疑心の**保持及び**発揮、さらには本報告書の要求事項を遵守するために監査チームが行使する職業的専門家としての合理的な判断を妨げる場合があり、例えば以下の偏向（バイアス）が含まれる。

- 可用性バイアス
すぐに思い浮かんだ事象や経験又は容易に引用可能な事象や経験を、そうではないものよりも重視する傾向
- 確証バイアス
既存の考えに矛盾する、又は疑問を呈する情報よりも、それを裏付ける情報を重視する傾向
- 集団思考
創造性や個人の責任を妨げるように、集団として検討又は意思決定を行う傾向
- 過信バイアス
リスク評価や他の判断又は意思決定の正確性に関する自身の能力を過大に評価する傾向
- アンカリング効果によるバイアス
最初に入手した情報を重視し、その後に入手した情報を過小に評価する傾向
- 自動化バイアス
人による推論や矛盾した情報によって、生成物の信頼性や目的適合性について疑わしい場合であっても、自動化されたシステムによる生成物を好む傾向

(省 略)

《7. 業務運営に関する資源》（第25項から第28項参照）

《(2) テクノロジー資源》

A63. 監査業務において十分かつ適切な監査証拠を監査人が入手する際に、テクノロジー資源の利用が役立つ場合がある。テクノロジー・ツールの利用により、監査人が効果的かつ効率的に監査を管理することや、監査人が大量のデータを容易に評価することができるようになる。例えば、テクノロジー・ツールの利用により、監査人はより深い洞察の提供、異常な傾向の識別又は経営者の主張に対する効果的な批判的検討ができるようになり、それにより職業的専門家としての懐疑心を**保持及び**発揮する能力を高めることができる。監査チームは、会議の実施やコミュニケーションのためのツールとしてテクノロジー・ツールを利用することもある。

しかしながら、テクノロジー資源の不適切な利用は、監査人が意思決定の目的で利用するテクノロジー・ツールにより作成された情報に過度に依存するリスクを高め、又は守秘義務の原則等の職業倫理に関する規定の遵守に対する阻害要因を生じさせる可能性がある。

(省 略)

《(5) 監査チームの適性及び能力》（第26項参照）

A71. 監査責任者は、監査チームが適性及び適切な能力を有しているかを判断する際に、監査チームの以下の事項を考慮する場合がある。

- 業務の内容と複雑さの程度が類似した監査業務への従事及び適切な訓練を通じて得られた監査

ことが制限される可能性がある。

- 記録、施設、特定の従業員、顧客又は取引業者等へのアクセスの困難性。これにより、監査チームによる監査証拠の情報源の選択に偏向が生じ、より容易にアクセスできる情報源からの監査証拠を求める可能性がある。
- 自動化されたツールや技法への過度の依存。これにより、監査チームが監査証拠を批判的に評価しない結果となる可能性がある。

A35. 監査人の無意識又は意識的な偏向は、監査手続の立案及び実施や監査証拠の評価等において、監査チームの職業的専門家としての判断に影響を及ぼす場合がある。監査人の無意識の偏向は、職業的専門家としての懐疑心の発揮、さらには本報告書の要求事項を遵守するために監査チームが行使する職業的専門家としての合理的な判断を妨げる場合があり、例えば以下の偏向（バイアス）が含まれる。

- 可用性バイアス
すぐに思い浮かんだ事象や経験又は容易に引用可能な事象や経験を、そうではないものよりも重視する傾向
- 確証バイアス
既存の考えに矛盾する、又は疑問を呈する情報よりも、それを裏付ける情報を重視する傾向
- 集団思考
創造性や個人の責任を妨げるように、集団として検討又は意思決定を行う傾向
- 過信バイアス
リスク評価や他の判断又は意思決定の正確性に関する自身の能力を過大に評価する傾向
- アンカリング効果によるバイアス
最初に入手した情報を重視し、その後に入手した情報を過小に評価する傾向
- 自動化バイアス
人による推論や矛盾した情報によって、生成物の信頼性や目的適合性について疑わしい場合であっても、自動化されたシステムによる生成物を好む傾向

(省 略)

《7. 業務運営に関する資源》（第25項から第28項参照）

《(2) テクノロジー資源》

A63. 監査業務において十分かつ適切な監査証拠を監査人が入手する際に、テクノロジー資源の利用が役立つ場合がある。テクノロジー・ツールの利用により、監査人が効果的かつ効率的に監査を管理することや、監査人が大量のデータを容易に評価することができるようになる。例えば、テクノロジー・ツールの利用により、監査人はより深い洞察の提供、異常な傾向の識別又は経営者の主張に対する効果的な批判的検討ができるようになり、それにより職業的専門家としての懐疑心を発揮する能力を高めることができる。監査チームは、会議の実施やコミュニケーションのためのツールとしてテクノロジー・ツールを利用することもある。

しかしながら、テクノロジー資源の不適切な利用は、監査人が意思決定の目的で利用するテクノロジー・ツールにより作成された情報に過度に依存するリスクを高め、又は守秘義務の原則等の職業倫理に関する規定の遵守に対する阻害要因を生じさせる可能性がある。

(省 略)

《(5) 監査チームの適性及び能力》（第26項参照）

A71. 監査責任者は、監査チームが適性及び適切な能力を有しているかを判断する際に、監査チームの以下の事項を考慮する場合がある。

- 業務の内容と複雑さの程度が類似した監査業務への従事及び適切な訓練を通じて得られた監査

業務の理解の程度並びにこれまでの実務経験

- ・ 職業的専門家としての基準及び適用される法令等についての理解
- ・ 会計又は監査の特定の領域に関する専門知識
- ・ 企業が利用する I T に関する専門知識、監査業務を計画し実施する際に監査チームが利用する自動化されたツールや技法に関する専門知識
- ・ 被監査会社が属する産業に関する知識
- ・ 職業的専門家としての懐疑心の保持及び発揮並びに職業的専門家としての判断能力
- ・ 監査事務所の定める方針又は手続についての理解

(省 略)

《プロジェクト管理》

A74. プロジェクト管理の技法やツールは、監査チームによる監査業務の品質の管理において、例えば以下のように役立つことがある。

- ・ 職業的専門家としての懐疑心の保持及び発揮を阻害し得る予算又は時間の制約を緩和することにより、監査チームが職業的専門家としての懐疑心を保持及び発揮する能力を高める。
- ・ より専門性が高く、判断に困難が伴う事項や見解が定まっていない事項が生じ得る監査の最終段階において、時間の制約を効果的に管理するための監査業務の適時な実施を促進する。
- ・ 主要なマイルストーンの達成を含む、監査計画に対する監査の進捗の状況を監視する（監基報300第8項参照）。これは、監査計画と割り当てられた業務運営に関する資源を適時に見直す必要性を、監査チームが前もって把握することに役立つ。
- ・ 監査チームのメンバー間のコミュニケーションを促進する（例えば、構成単位の監査人及び監査人の利用する専門家との取決めの調整）。

(省 略)

《8. 業務の実施》

《(2) 指揮、監督及び査閲》(第30項参照)

《① 指揮》

A85. 監査チームへの指揮には、以下のような責任を監査チームのメンバーに伝達することが含まれる。

- ・ 自らの行動及びコミュニケーションを通じて、個々の監査業務における品質の管理と達成に貢献すること。
- ・ 監査証拠の入手と評価に当たって職業的専門家としての懐疑心を保持及び発揮する際に、監査証拠を鵜呑みにせず、監査人の無意識の、又は意識的な偏向に留意すること（A35項参照）。
- ・ 我が国における職業倫理に関する規定を遵守すること。
- ・ 一つの監査業務に複数の監査責任者が関与している場合の各監査責任者の責任
- ・ 監査手続を実施する監査チームの各メンバーの責任並びに監査チームの経験の浅いメンバーの作業を指揮、監督及び査閲する監査チームのより経験のあるメンバーの責任
- ・ 監査の基本的な方針及び詳細な監査計画において示された実施すべき作業の目的並びに立案した監査手続の種類、時期及び範囲に関する詳細な指示を理解すること。
- ・ 品質の達成に対する阻害要因に対処し、監査チームに期待される対応を行うこと。例えば、予算や業務運営に関する資源の制約によって、監査チームのメンバーが計画した監査手続を変更したり、実施しないことがあってはならない。

(省 略)

業務の理解の程度並びにこれまでの実務経験

- ・ 職業的専門家としての基準及び適用される法令等についての理解
- ・ 会計又は監査の特定の領域に関する専門知識
- ・ 企業が利用する I T に関する専門知識、監査業務を計画し実施する際に監査チームが利用する自動化されたツールや技法に関する専門知識
- ・ 被監査会社が属する産業に関する知識
- ・ 職業的専門家としての懐疑心の発揮及び職業的専門家としての判断能力
- ・ 監査事務所の定める方針又は手続についての理解

(省 略)

《プロジェクト管理》

A74. プロジェクト管理の技法やツールは、監査チームによる監査業務の品質の管理において、例えば以下のように役立つことがある。

- ・ 職業的専門家としての懐疑心の発揮を阻害し得る予算又は時間の制約を緩和することにより、監査チームが職業的専門家としての懐疑心を発揮する能力を高める。
- ・ より専門性が高く、判断に困難が伴う事項や見解が定まっていない事項が生じ得る監査の最終段階において、時間の制約を効果的に管理するための監査業務の適時な実施を促進する。
- ・ 主要なマイルストーンの達成を含む、監査計画に対する監査の進捗の状況を監視する（監基報300第8項参照）。これは、監査計画と割り当てられた業務運営に関する資源を適時に見直す必要性を、監査チームが前もって把握することに役立つ。
- ・ 監査チームのメンバー間のコミュニケーションを促進する（例えば、構成単位の監査人及び監査人の利用する専門家との取決めの調整）。

(省 略)

《8. 業務の実施》

《(2) 指揮、監督及び査閲》(第30項参照)

《① 指揮》

A85. 監査チームへの指揮には、以下のような責任を監査チームのメンバーに伝達することが含まれる。

- ・ 自らの行動及びコミュニケーションを通じて、個々の監査業務における品質の管理と達成に貢献すること。
- ・ 監査証拠の入手と評価に当たって職業的専門家としての懐疑心を発揮する際に、監査証拠を鵜呑みにせず、監査人の無意識の、又は意識的な偏向に留意すること（A35項参照）。
- ・ 我が国における職業倫理に関する規定を遵守すること。
- ・ 一つの監査業務に複数の監査責任者が関与している場合の各監査責任者の責任
- ・ 監査手続を実施する監査チームの各メンバーの責任並びに監査チームの経験の浅いメンバーの作業を指揮、監督及び査閲する監査チームのより経験のあるメンバーの責任
- ・ 監査の基本的な方針及び詳細な監査計画において示された実施すべき作業の目的並びに立案した監査手続の種類、時期及び範囲に関する詳細な指示を理解すること。
- ・ 品質の達成に対する阻害要因に対処し、監査チームに期待される対応を行うこと。例えば、予算や業務運営に関する資源の制約によって、監査チームのメンバーが計画した監査手続を変更したり、実施しないことがあってはならない。

(省 略)

《11. 監査調書》(第41項参照)

A119. 監査業務の品質の達成にリスクをもたらす可能性のある状況に対処する場合、職業的専門家としての懐疑心の**保持及び**発揮**並びに**監査人の検討の文書化が重要となることがある。例えば、契約の新規の締結又は更新の前に監査事務所が認識していれば契約の締結を辞退する原因となるような情報を監査責任者が入手した場合(第24項参照)、監査調書には、監査チームがその状況にどのように対処したかに関する説明を含めることがある。

《11. 監査調書》(第41項参照)

A119. 監査業務の品質の達成にリスクをもたらす可能性のある状況に対処する場合、職業的専門家としての懐疑心の発揮**及び**監査人の検討の文書化が重要となることがある。例えば、契約の新規の締結又は更新の前に監査事務所が認識していれば契約の締結を辞退する原因となるような情報を監査責任者が入手した場合(第24項参照)、監査調書には、監査チームがその状況にどのように対処したかに関する説明を含めることがある。

4. 監査基準報告書 230「監査調書」(最終改正 2023年1月12日)

正	誤
<p>《Ⅲ 適用指針》 《2. 実施した監査手続及び入手した監査証拠の文書化》 《一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠した監査調書》(第7項(1)参照)</p> <p>A7. 監査調書は、監査が一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して実施されたという証拠を提供するものである。しかしながら、監査人が、監査において検討された事項又は職業的専門家としての判断の全てを文書化することが必要であるわけではなく、実務的でもない。さらに、監査人は、監査ファイルに含まれる文書により、個々の監査基準報告書における要求事項に従っていることが示されているのであれば、別途、チェックリストなどにより要求事項に従っていることを文書化する必要はない。例としては以下のような事項がある。</p> <p>(1) 十分に文書化された監査計画は、監査人が監査計画を策定したことを示している。</p> <p>(2) 署名若しくは記名押印又は電子署名された監査契約書は、監査人が経営者又は適切な場合には監査役等と合意したということを示している。</p> <p>(3) 適切に作成された限定付適正意見の監査報告書は、監査人が一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して特定の状況に応じて限定付適正意見を表明するため、監査基準報告書の要求事項に従ったということを示している。</p> <p>(4) 一般的に、監査の開始から終了まで適用される要求事項に従ったことが監査ファイルにおいて様々な方法で示されている。</p> <p>－ 例えば、監査人の職業的専門家としての懐疑心を文書化する方法は一つではない。しかし、監査調書が、一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して監査人が職業的専門家としての懐疑心を保持していたという証拠を提供することがある。例えば、会計上の見積りに関して、入手した監査証拠にアサーションを裏付ける証拠と矛盾する証拠の両方が含まれる場合、監査調書には、入手した監査証拠の十分性と適切性に関する結論を出す際の職業的専門家としての判断を含め、監査人がどのように当該証拠を評価したかが含まれることがある。</p> <p>－ 同様に、監査基準報告書220「監査業務における品質管理」第29項において、監査責任者が監査チームへの指揮、監督及び作業の査閲に対する責任を負うということは、監査調書の中の多くの方法により示されることがある。これには、監査チームの討議へ参加のように、監査責任者の監査への十分かつ適切な関与を裏付けることについての文書化が含まれる。</p>	<p>《Ⅲ 適用指針》 《2. 実施した監査手続及び入手した監査証拠の文書化》 《一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠した監査調書》(第7項(1)参照)</p> <p>A7. 監査調書は、監査が一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して実施されたという証拠を提供するものである。しかしながら、監査人が、監査において検討された事項又は職業的専門家としての判断の全てを文書化することが必要であるわけではなく、実務的でもない。さらに、監査人は、監査ファイルに含まれる文書により、個々の監査基準報告書における要求事項に従っていることが示されているのであれば、別途、チェックリストなどにより要求事項に従っていることを文書化する必要はない。例としては以下のような事項がある。</p> <p>(1) 十分に文書化された監査計画は、監査人が監査計画を策定したことを示している。</p> <p>(2) 署名若しくは記名押印又は電子署名された監査契約書は、監査人が経営者又は適切な場合には監査役等と合意したということを示している。</p> <p>(3) 適切に作成された限定付適正意見の監査報告書は、監査人が一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して特定の状況に応じて限定付適正意見を表明するため、監査基準報告書の要求事項に従ったということを示している。</p> <p>(4) 一般的に、監査の開始から終了まで適用される要求事項に従ったことが監査ファイルにおいて様々な方法で示されている。</p> <p>－ 例えば、監査人の職業的専門家としての懐疑心を文書化する方法は一つではない。しかし、監査調書が、一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して監査人が職業的専門家としての懐疑心を行使したという証拠を提供することがある。例えば、会計上の見積りに関して、入手した監査証拠にアサーションを裏付ける証拠と矛盾する証拠の両方が含まれる場合、監査調書には、入手した監査証拠の十分性と適切性に関する結論を出す際の職業的専門家としての判断を含め、監査人がどのように当該証拠を評価したかが含まれることがある。</p> <p>－ 同様に、監査基準報告書220「監査業務における品質管理」第29項において、監査責任者が監査チームへの指揮、監督及び作業の査閲に対する責任を負うということは、監査調書の中の多くの方法により示されることがある。これには、監査チームの討議へ参加のように、監査責任者の監査への十分かつ適切な関与を裏付けることについての文書化が含まれる。</p>

5. 監査基準報告書 240「財務諸表監査における不正」（最終改正 2023年1月12日）

正	誤
<p>《Ⅱ 要求事項》</p> <p>《3. リスク評価手続とこれに関連する活動》</p> <p>《(1) 経営者及びその他の企業構成員》(FA10-6項参照)</p> <p>18. 監査人は、内部監査機能を有する企業については、内部監査に従事する適切な者に対して、企業に影響を及ぼす不正、不正の疑いや不正の申立てを把握しているかどうかを判断するため、及び不正リスクに関する見解を得るため、質問を行わなければならない (A17項参照)。</p> <p>《(2) 取締役会及び監査役等》(FA10-6項参照)</p> <p>19. 監査人は、不正リスクの識別と対応について経営者が構築した一連の管理プロセスに対する監視、及び不正リスクを低減するために経営者が構築した内部統制に対する監視を、取締役会及び監査役等がどのように実施しているかを理解しなければならない (A18項及びA19項参照)。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《7. 監査契約の継続の検討》</p> <p>37. 監査人は、不正又は不正の疑いにより虚偽表示が行われ、監査契約の継続が問題となるような例外的な状況に直面した場合には、以下を実施しなければならない (A52項からA54項参照)。</p> <p>(1) その状況において必要となる職業的専門家としての基準及び適用される法令上の責任を判断すること (企業、監査役等又は規制当局等の第三者への報告が必要かどうかを含む)。</p> <p>(2) 監査契約の解除が可能な場合、監査契約の解除の可否を考慮すること。</p> <p>(3) 監査人が監査契約を解除する場合には、以下の事項を実施すること。</p> <p>① 監査契約の解除及びその理由に関して、適切な階層の経営者及び監査役等と協議すること。</p> <p>② 職業的専門家としての基準及び適用される法令等に基づき、企業又は規制当局等に、監査契約の解除及びその理由を報告する必要性について検討すること。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《Ⅲ 適用指針》</p> <p>《2. 職業的専門家としての懐疑心》(第11項から第13項参照)</p> <p>A7. 監査人が過去の経験に基づいて、経営者、取締役及び監査役等は信頼が置ける又は誠実であると認識していたとしても、状況が変化している可能性があることから、不正による重要な虚偽表示リスクを検討する場合には、経営者の説明を批判的に検討するなど、監査人の職業的懐疑心は特に重要である。</p> <p style="text-align: center;">(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) 経営者への質問》</p> <p>《不正による重要な虚偽表示リスクに関する経営者の評価》(第16項(1)参照)</p> <p>A11. 経営者は、内部統制を整備及び運用し、財務諸表を作成する責任を有する。したがって、不正リスクに関する経営者による評価及び不正を防止し発見するために構築した内部統制に関する経営者による評価について、監査人が経営者に質問することは有益である。</p> <p>経営者による評価の内容、範囲及び頻度は、企業により様々である。ある企業では、経営者は、年次ベースで又は継続的な監視活動の一部として、詳細な評価を実施する。また、別の企業では、経営</p>	<p>《Ⅱ 要求事項》</p> <p>《3. リスク評価手続とこれに関連する活動》</p> <p>《(1) 経営者及びその他の企業構成員》(FA10-6項参照)</p> <p>18. 監査人は、内部監査機能を有する企業については、内部監査に従事する適切な者に対して、企業に影響を及ぼす不正、不正の疑いや不正の申立てを把握しているかどうかを判断するため、及び不正リスクに関する見解を得るため、質問を行わなければならない (A17項参照)。</p> <p>《(2) 取締役会及び監査役等》(FA10-6項参照)</p> <p>19. 監査人は、不正リスクの識別と対応について経営者が構築した一連の管理プロセスに対する監視、及び不正リスクを低減するために経営者が構築した内部統制に対する監視を、取締役会及び監査役等がどのように実施しているかを理解しなければならない (A18項及びA19項参照)。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《7. 監査契約の継続の検討》</p> <p>37. 監査人は、不正又は不正の疑いにより虚偽表示が行われ、監査契約の継続が問題となるような例外的な状況に直面した場合には、以下を実施しなければならない (A52項からA54項参照)。</p> <p>(1) その状況において必要となる職業的専門家としての基準及び適用される法令上の責任を判断すること (企業、監査役等又は規制当局等の第三者への報告が必要かどうかを含む)。</p> <p>(2) 監査契約の解除が可能な場合、監査契約の解除の可否を考慮すること。</p> <p>(3) 監査人が監査契約を解除する場合には、以下の事項を実施すること。</p> <p>① 監査契約の解除及びその理由に関して、適切な階層の経営者及び監査役等と協議すること。</p> <p>② 職業的専門家としての基準及び適用される法令等に基づき、企業又は規制当局等に、監査契約の解除及びその理由を報告する必要性について検討すること。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《Ⅲ 適用指針》</p> <p>《2. 職業的専門家としての懐疑心》(第11項から第13項参照)</p> <p>A7. 監査人が過去の経験に基づいて、経営者、取締役及び監査役等は信頼が置ける又は誠実であると認識していたとしても、状況が変化している可能性があることから、不正による重要な虚偽表示リスクを検討する場合には、経営者の説明を批判的に検討するなど、監査人の職業的懐疑心の発揮が重要である。</p> <p style="text-align: center;">(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) 経営者への質問》</p> <p>《不正による重要な虚偽表示リスクに関する経営者の評価》(第16項(1)参照)</p> <p>A11. 経営者は、内部統制を整備及び運用し、財務諸表を作成する責任を有する。したがって、不正リスクに関する経営者による評価及び不正を防止し発見するために構築した内部統制に関する経営者による評価について、監査人が経営者に質問することは有益である。</p> <p>経営者による評価の内容、範囲及び頻度は、企業によりさまざまである。ある企業では、経営者は、年次ベースで又は継続的な監視活動の一部として、詳細な評価を実施する。また、別の企業で</p>

者による評価が、制度化されているとまではいえず、かつ頻度も多くないことがあり得る。
経営者による評価の内容、範囲及び頻度は、企業の統制環境についての監査人の理解に影響を与える。例えば、経営者が不正リスクに関する評価を行っていない場合は、経営者が内部統制を重視していないことを示唆している可能性がある。

(省 略)

《 9. 経営者確認書》 (第38項及び第F38-2項参照)

FA56-2. 監査人は、経営者の判断若しくは意思又はその他の事項等について、質問等の他の監査証拠から得た理解を裏付けるために、経営者から書面又は電磁的記録による陳述を入手することが必要と判断することがある (監査基準報告書500「監査証拠」のA25項並びに監基報580のA9項、A11項及びA12項参照)。

監査人が、不正による重要な虚偽表示の疑義があると判断した場合に経営者確認書における確認の要請を検討する内容は、状況に応じて異なるが、例えば、以下の事項がある。

- ・ 経営者が当該疑義に関連していると認識している全ての情報を監査人に提供した旨
- ・ 当該疑義に関連した不正による重要な虚偽表示はないと経営者が判断している場合は、その旨及びその根拠

は、経営者による評価が、制度化されているとまではいえず、かつ頻度も多くないことがあり得る。
経営者による評価の内容、範囲及び頻度は、企業の統制環境についての監査人の理解に影響を与える。例えば、経営者が不正リスクに関する評価を行っていない場合は、経営者が内部統制を重視していないことを示唆している可能性がある。

(省 略)

《 9. 経営者確認書》 (第38項及び第F38-2項参照)

FA56-2. 監査人は、経営者の判断若しくは意思又はその他の事項等について、質問等の他の監査証拠から得た理解を裏付けるために、経営者から書面又は電磁的記録による陳述を入手することが必要と判断することがある (監査基準報告書500「監査証拠」のA25項並びに監基報580のA9項、A11項及びA12項参照)

監査人が、不正による重要な虚偽表示の疑義があると判断した場合に経営者確認書における確認の要請を検討する内容は、状況に応じて異なるが、例えば、以下の事項がある。

- ・ 経営者が当該疑義に関連していると認識している全ての情報を監査人に提供した旨
- ・ 当該疑義に関連した不正による重要な虚偽表示はないと経営者が判断している場合は、その旨及びその根拠

6. 監査基準報告書 250「財務諸表監査における法令の検討」(最終改正 2023年1月12日)

正	誤
<p>《Ⅲ 適用指針》 《1. 法令遵守に対する責任》(第3項から第9項参照) 《(1) 経営者の責任》 《法令や職業倫理に関する規定により定められた追加の責任》(第9項参照)</p> <p>A7. 法令や職業倫理に関する規定により、監査人は追加的な手続を実施し、追加的な対応を講じることが求められている場合がある。例えば、倫理規則により、監査人は違法行為又はその疑いに対処するよう措置を講じ、追加的な対応が必要かどうかを判断することが求められている。当該措置により、監査人は違法行為又はその疑いを監査チーム内の監査人(構成単位の監査人を含む。)又はグループ監査以外の目的でグループの構成単位において業務を実施する他の監査人(例えば、構成単位において法定監査のみを実施している監査人)に伝達することが求められる場合がある(倫理規則R360.16項及び第360.18.A1項参照)。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《3. 法令遵守に関する監査人の検討》 《(4) その他の監査手続によって監査人が違法行為に気付く場合》(第15項参照)</p> <p>A14. 監査人は、財務諸表に対する意見を形成するための監査手続により、違法行為又はその疑いに気付くことがある。そのような監査手続には、例えば以下が含まれる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 議事録の閲覧 ・ 訴訟、賠償請求及び更正等についての経営者及び企業の法務部門又は顧問弁護士への質問 ・ 取引種類、勘定残高又は注記事項に対する詳細テスト 	<p>《Ⅲ 適用指針》 《1. 法令遵守に対する責任》(第3項から第9項参照) 《(1) 経営者の責任》 《法令や職業倫理に関する規定により定められた追加の責任》(第9項参照)</p> <p>A7. 法令や職業倫理に関する規定により、監査人は追加的な手続を実施し、追加的な対応を講じることが求められている場合がある。例えば、倫理規則により、監査人は違法行為又はその疑いに対処するよう措置を講じ、追加的な対応が必要かどうかを判断することが求められている。当該措置により、監査人は違法行為又はその疑いを監査チーム内の監査人(構成単位の監査人を含む。)又はグループ監査以外の目的でグループの構成単位において業務を実施する他の監査人(例えば、構成単位において法定監査のみを実施している監査人)に伝達することが求められる場合がある(倫理規則R360.16項及び第360.18.A1項参照)。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《3. 法令遵守に関する監査人の検討》 《(4) その他の監査手続によって監査人が違法行為に気付く場合》(第15項参照)</p> <p>A14. 監査人は、財務諸表に対する意見を形成するための監査手続により、違法行為又はその疑いに気付くことがある。そのような監査手続には、例えば以下が含まれる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 議事録の閲覧 ・ 訴訟、賠償請求及び更正等についての経営者及び企業の法務部門又は顧問弁護士への質問 ・ 取引種類、勘定残高又は開示に対する詳細テスト

7. 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」(最終改正 2022年10月13日)

正	誤
<p>《Ⅲ 適用指針》 《3. 内部統制の不備に関するコミュニケーション》 《(1) 監査役等との重要な不備に関するコミュニケーション》(第8項参照)</p> <p>A13. 監査人は、書面又は電磁的記録による報告を行う時期を決定するに当たり、当該報告が、監査役等の監視責任を果たすための重要な要素となるかどうかを考慮することがある。また、監査役等が、法令等における内部統制に関連する特定の責任を果たすため、監査役等の監査報告書日の前に監査人による報告を必要とする場合がある。その必要がない場合においても、重要な不備についての監査人の書面又は電磁的記録による報告は、最終的な監査ファイルの一部を形成するため、適切な期限内に監査ファイルの最終的な整理を完了するまでに実施することになる。なお、監査基準報告書230「監査調書」においては、監査ファイルの最終的な整理を完了する適切な期限は、監査報告書日から、通常60日程度を超えないものとする旨が記載されている(監基報230第13項及びA21項参照)。</p>	<p>《Ⅲ 適用指針》 《3. 内部統制の不備に関するコミュニケーション》 《(1) 監査役等との重要な不備に関するコミュニケーション》(第8項参照)</p> <p>A13. 監査人は、書面による報告を行う時期を決定するに当たり、当該報告が、監査役等の監視責任を果たすための重要な要素となるかどうかを考慮することがある。また、監査役等が、法令等における内部統制に関連する特定の責任を果たすため、監査役等の監査報告書日の前に監査人による報告を必要とする場合がある。その必要がない場合においても、重要な不備についての監査人の書面又は電磁的記録による報告は、最終的な監査ファイルの一部を形成するため、適切な期限内に監査ファイルの最終的な整理を完了するまでに実施することになる。なお、監査基準報告書230「監査調書」においては、監査ファイルの最終的な整理を完了する適切な期限は、監査報告書日から、通常60日程度を超えないものとする旨が記載されている(監基報230第13項及びA21項参照)。</p>

8. 監査基準報告書 315「重要な虚偽表示リスクの識別と評価」(最終改正 2023年1月12日)

正	誤				
<p>《Ⅲ 適用指針》 《5. 監査調書》(第37項参照)</p> <p>A223. 監査人の職業的専門家としての懐疑心を文書化する方法は一つではないが、監査調書が、監査人が職業的専門家としての懐疑心を保持していたという証拠を提供することがあると監査基準報告書230「監査調書」は記載している(監基報230のA7項参照)。例えば、リスク評価手続から得られた監査証拠に、アサーションを裏付ける証拠と矛盾する証拠が含まれている場合には、監査人がどのように当該監査証拠を評価したのかを監査調書に含める(監査証拠が、監査人による重要な虚偽表示リスクの識別と評価のための適切な基礎を提供しているかどうかを評価する際に行われた、職業的専門家としての判断を含む)。本報告書の他の要求事項において、監査人が職業的専門家としての懐疑心を保持していたという証拠を監査調書が提供することがある事項には、例えば、以下が含まれる。</p> <ul style="list-style-type: none"> 第12項は、リスクの存在の裏付けとなるであろう監査証拠を入手する方向に偏らないように、又は矛盾するであろう監査証拠を除外する方向に偏らないよう、リスク評価手続を立案し実施することを監査人に要求している。 第16項は、適用される財務報告の枠組みの適用状況及び財務諸表に重要な虚偽表示が行われる可能性について、監査責任者と監査チームの主要メンバーによる討議を要求している。 第18項(2)及び第19項は、企業の会計方針の変更がある場合にはその理由を理解すること、並びに企業の会計方針が適切であるか及び適用される財務報告の枠組みに従っているかを評価することを監査人に要求している。 第20項(2)、第21項(2)、第22項(2)、第23項(3)、第24項(3)、第25項(4)及び第26項は、監査人が得た理解に基づいて、企業の内部統制システムの構成要素が、企業の事業内容と複雑性を考慮した場合、企業の状況に対して適切かどうかを評価すること、及び内部統制の不備が識別されたかどうかを判断することを要求している。 第34項は、経営者のアサーションに対し裏付けとなるか矛盾するかを問わず、リスク評価手続から得た全ての監査証拠を考慮に入れること、並びにリスク評価手続から得られた監査証拠が、重要な虚偽表示リスクの識別及び評価のための適切な基礎を提供しているかどうかを評価することを要求している。 第35項は、関連するアサーションを識別していないが重要性のある取引種類、勘定残高又は注記事項に重要な虚偽表示リスクがないとした監査人の評価が、引き続き適切であるかどうかを評価することを要求している。 <p>(省 略)</p> <p>《付録2 固有リスク要因の理解》(第11項(6)、第18項(3)、A3項及びA4項、A74項からA78項参照) 《2. 重要な虚偽表示リスクを生じさせる可能性のある事象又は状況の例》</p> <p>5. 財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスク又はアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの存在を示唆する事象(取引を含む。)と状況の例示は以下のとおりである。固有リスク要因ごとの以下の例示は、多くの監査業務に該当する一般的な事象と状況を包含しているが、全てがあらゆる監査業務に関連しているとは限らず、また、例示は必ずしも網羅的なものではない。これらの事象と状況は、各環境において最も影響を与える可能性のある固有リスク要因によって分類されている。なお、事象と状況の例示は、固有リスク要因の相互関係により、程度の差こそあれ、他の固有リスク要因の影響を受けることがある点に留意する。</p> <table border="1" data-bbox="281 1791 1466 1860"> <tr> <td>関連する固有リスク要因</td> <td>アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの存在を示唆する事象又は状況の例示</td> </tr> </table>	関連する固有リスク要因	アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの存在を示唆する事象又は状況の例示	<p>《Ⅲ 適用指針》 《5. 監査調書》(第37項参照)</p> <p>A223. 監査人の職業的専門家としての懐疑心を文書化する方法は一つではないが、監査調書が、監査人が職業的専門家としての懐疑心を行使したという証拠を提供することがあると監査基準報告書230「監査調書」は記載している(監基報230のA7項参照)。例えば、リスク評価手続から得られた監査証拠に、アサーションを裏付ける証拠と矛盾する証拠が含まれている場合には、監査人がどのように当該監査証拠を評価したのかを監査調書に含める(監査証拠が、監査人による重要な虚偽表示リスクの識別と評価のための適切な基礎を提供しているかどうかを評価する際に行われた、職業的専門家としての判断を含む)。本報告書の他の要求事項において、監査人が職業的専門家としての懐疑心を保持したという証拠を監査調書が提供することがある事項には、例えば、以下が含まれる。</p> <ul style="list-style-type: none"> 第12項は、リスクの存在の裏付けとなるであろう監査証拠を入手する方向に偏らないように、又は矛盾するであろう監査証拠を除外する方向に偏らないよう、リスク評価手続を立案し実施することを監査人に要求している。 第16項は、適用される財務報告の枠組みの適用状況及び財務諸表に重要な虚偽表示が行われる可能性について、監査責任者と監査チームの主要メンバーによる討議を要求している。 第18項(2)及び第19項は、企業の会計方針の変更がある場合にはその理由を理解すること、並びに企業の会計方針が適切であるか及び適用される財務報告の枠組みに従っているかを評価することを監査人に要求している。 第20項(2)、第21項(2)、第22項(2)、第23項(3)、第24項(3)、第25項(4)及び第26項は、監査人が得た理解に基づいて、企業の内部統制システムの構成要素が、企業の事業内容と複雑性を考慮した場合、企業の状況に対して適切かどうかを評価すること、及び内部統制の不備が識別されたかどうかを判断することを要求している。 第34項は、経営者のアサーションに対し裏付けとなるか矛盾するかを問わず、リスク評価手続から得た全ての監査証拠を考慮に入れること、並びにリスク評価手続から得られた監査証拠が、重要な虚偽表示リスクの識別及び評価のための適切な基礎を提供しているかどうかを評価することを要求している。 第35項は、関連するアサーションを識別していないが重要性のある取引種類、勘定残高又は注記事項に重要な虚偽表示リスクがないとした監査人の評価が、引き続き適切であるかどうかを評価することを要求している。 <p>(省 略)</p> <p>《付録2 固有リスク要因の理解》(第11項(6)、第18項(3)、A3項及びA4項、A74項からA78項参照) 《2. 重要な虚偽表示リスクを生じさせる可能性のある事象又は状況の例》</p> <p>5. 財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスク又はアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの存在を示唆する事象(取引を含む。)と状況の例示は以下のとおりである。固有リスク要因ごとの以下の例示は、多くの監査業務に該当する一般的な事象と状況を包含しているが、全てがあらゆる監査業務に関連しているとは限らず、また、例示は必ずしも網羅的なものではない。これらの事象と状況は、各環境において最も影響を与える可能性のある固有リスク要因によって分類されている。なお、事象と状況の例示は、固有リスク要因の相互関係により、程度の差こそあれ、他の固有リスク要因の影響を受けることがある点に留意する。</p> <table border="1" data-bbox="1558 1791 2742 1860"> <tr> <td>関連する固有リスク要因</td> <td>アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの存在を示唆する事象又は状況の例示</td> </tr> </table>	関連する固有リスク要因	アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの存在を示唆する事象又は状況の例示
関連する固有リスク要因	アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの存在を示唆する事象又は状況の例示				
関連する固有リスク要因	アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの存在を示唆する事象又は状況の例示				

複雑性	<p>規制</p> <ul style="list-style-type: none"> 非常に複雑な規制を受ける事業運営 <p>ビジネスモデル</p> <ul style="list-style-type: none"> 複雑な業務提携及び共同支配企業の存在 <p>適用される財務報告の枠組み</p> <ul style="list-style-type: none"> 複雑な計算プロセスを必要とする会計上の測定取引 オフバランス化、特別目的事業体及びその他の複雑な財務上の契約の利用 	複雑性	<p>規制</p> <ul style="list-style-type: none"> 非常に複雑な規制を受ける事業運営 <p>ビジネスモデル</p> <ul style="list-style-type: none"> 複雑な業務提携及び合併企業の存在 <p>適用される財務報告の枠組み</p> <ul style="list-style-type: none"> 複雑な計算プロセスを必要とする会計上の測定取引 オフバランス化、特別目的事業体及びその他の複雑な財務上の契約の利用
主観性	<p>適用される財務報告の枠組み</p> <ul style="list-style-type: none"> 会計上の見積りにおいて、適用され得る広範な測定規準（例えば、減価償却費や工事収益の経営者による認識） 投資不動産のような非流動資産の評価技法やモデルに関する経営者の選択 	主観性	<p>適用される財務報告の枠組み</p> <ul style="list-style-type: none"> 会計上の見積りにおいて、適用され得る広範な測定規準（例えば、減価償却費や工事収益の経営者による認識） 投資不動産のような非流動資産の評価技法やモデルに関する経営者の選択
変化	<p>経済状況</p> <ul style="list-style-type: none"> 経済的に不安定な地域における事業運営（例えば、重大な通貨切下げや高いインフレーション経済にある国々） <p>市場</p> <ul style="list-style-type: none"> 市場の不安定性に晒されている事業運営（例えば、先物取引） <p>顧客喪失</p> <ul style="list-style-type: none"> 重要な顧客喪失等による事業継続と流動性の問題 <p>産業モデル</p> <ul style="list-style-type: none"> 企業が事業運営している産業の変化 <p>ビジネスモデル</p> <ul style="list-style-type: none"> サプライチェーンの変更 新製品や新サービスの開発若しくは提供又は新規事業への参入 <p>地理</p> <ul style="list-style-type: none"> 新たな地域の新規開拓 <p>企業構造</p> <ul style="list-style-type: none"> 大規模な買収、組織変更又はその他の通例でない事象といった企業内の変化 売却の可能性のある関係会社又は事業セグメントの存在 <p>人材</p> <ul style="list-style-type: none"> 主要な役員の退任を含む重要な人事異動 <p>I T</p> <ul style="list-style-type: none"> I T環境の変化 財務報告に係る重要な新規 I Tシステムの導入 <p>適用される財務報告の枠組み</p> <ul style="list-style-type: none"> 新しい会計基準の適用 <p>資本</p> <ul style="list-style-type: none"> 資金調達に関する新たな制約 <p>規制</p> <ul style="list-style-type: none"> 企業の事業運営又は経営成績についての規制当局等による調査の開始 環境保護関連の新しい法律の影響 	変化	<p>経済状況</p> <ul style="list-style-type: none"> 経済的に不安定な地域における事業運営（例えば、重大な通貨切下げや高いインフレーション経済にある国々） <p>市場</p> <ul style="list-style-type: none"> 市場の不安定性に晒されている事業運営（例えば、先物取引） <p>顧客喪失</p> <ul style="list-style-type: none"> 重要な顧客喪失等による事業継続と流動性の問題 <p>産業モデル</p> <ul style="list-style-type: none"> 企業が事業運営している産業の変化 <p>ビジネスモデル</p> <ul style="list-style-type: none"> サプライチェーンの変更 新製品や新サービスの開発若しくは提供又は新規事業への参入 <p>地理</p> <ul style="list-style-type: none"> 新たな地域の新規開拓 <p>企業構造</p> <ul style="list-style-type: none"> 大規模な買収、組織変更又はその他の通例でない事象といった企業内の変化 売却の可能性のある関係会社又は事業セグメントの存在 <p>人材</p> <ul style="list-style-type: none"> 主要な役員の退任を含む重要な人事異動 <p>I T</p> <ul style="list-style-type: none"> I T環境の変化 財務報告に係る重要な新規 I Tシステムの導入 <p>適用される財務報告の枠組み</p> <ul style="list-style-type: none"> 新しい会計基準の適用 <p>資本</p> <ul style="list-style-type: none"> 資金調達に関する新たな制約 <p>規制</p> <ul style="list-style-type: none"> 企業の事業運営又は経営成績についての規制当局等による調査の開始 環境保護関連の新しい法律の影響
不確実性	<p>財務報告</p> <ul style="list-style-type: none"> 会計上の見積り及び関連する注記事項に係る重要な測定の不確実性 	不確実性	<p>財務報告</p> <ul style="list-style-type: none"> 会計上の見積り及び関連する注記事項に係る重要な測定の不確実性

<p>経営者の偏向又はその他の不正リスク要因が固有リスクに影響を及ぼす場合における虚偽表示の生じやすさ</p>	<p>を伴う事象又は取引</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 係争中の訴訟と偶発債務（例えば、製品保証、保証債務、環境改善） <p>財務報告</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 経営者や従業員による不正な財務報告（重要な情報の省略、又は不明瞭な注記事項を含む。）の機会 <p>取引</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 関連当事者との重要な取引 ・ 関係会社間取引及び期末日近くに計上された巨額の収益を含む、通例でない多額の取引 ・ 借入金の借換え、資産の売却予定及び市場性のある有価証券の分類のような経営者の意思に基づいて記録される取引 	<p>経営者の偏向又はその他の不正リスク要因が固有リスクに影響を及ぼす場合における虚偽表示の生じやすさ</p>	<p>を伴う事象又は取引</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 係争中の訴訟と偶発債務（例えば、製品保証、保証債務、環境改善） <p>財務報告</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 経営者や従業員による不正な財務報告（重要な情報の省略、又は不明瞭な注記事項を含む。）の機会 <p>取引</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 関連当事者との重要な取引 ・ 関係会社間取引及び期末日近くに計上された巨額の収益を含む、通例でない多額の取引 ・ 借入金の借換え、資産の売却予定及び市場性のある有価証券の分類のような経営者の意思に基づいて記録される取引
---	--	---	--

9. 監査基準報告書 330「評価したリスクに対応する監査人の手続」(最終改正 2022年10月13日)

正	誤
<p>《Ⅱ 要求事項》 《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) 実証手続》 《特別な検討を必要とするリスクに対応する実証手続》</p> <p>20. 監査人は、評価したアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクが特別な検討を必要とするリスクであると判断した場合、そのリスクに個別に対応する実証手続を実施しなければならない。 監査人は、特別な検討を必要とするリスクに対して実証手続のみを実施する場合、詳細テストを含めなければならない (A52項参照)。</p>	<p>《Ⅱ 要求事項》 《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) 実証手続》 《特別な検討を必要とするリスクに対応する実証手続》</p> <p>20. 監査人は、評価したアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクが特別な検討を必要とするリスクであると判断した場合、そのリスクに個別に対応する実証手続を実施しなければならない。 査人は、特別な検討を必要とするリスクに対して実証手続のみを実施する場合、詳細テストを含めなければならない (A52項参照)。</p>

10. 監査基準報告書 402「業務を委託している企業の監査上の考慮事項」(最終改正 2023年1月12日)

正	誤
<p>《I 本報告書の範囲及び目的》 《1. 本報告書の範囲》 5. 本報告書は、例えば、銀行による振込処理や、証券会社による有価証券の決済など、金融機関に開設されている企業の口座において企業が個別に承認した取引処理に限定して金融機関が提供する業務には適用されない。また、本報告書は、出資者持分が計算され持分保有者に報告される場合の、組合、法人及び共同支配企業等の他の事業体への出資者持分に関連して発生する取引の監査にも適用されない。</p>	<p>《I 本報告書の範囲及び目的》 《1. 本報告書の範囲》 5. 本報告書は、例えば、銀行による振込処理や、証券会社による有価証券の決済など、金融機関に開設されている企業の口座において企業が個別に承認した取引処理に限定して金融機関が提供する業務には適用されない。また、本報告書は、出資者持分が計算され持分保有者に報告される場合の、組合、法人及び共同事業体等の他の事業体への出資者持分に関連して発生する取引の監査にも適用されない。</p>

11. 監査基準報告書 450「監査の過程で識別した虚偽表示の評価」（最終改正 2022年10月13日）

正	誤
<p>《Ⅲ 適用指針》 《5. 未修正の虚偽表示が及ぼす影響の評価》（第9項及び第10項参照）</p> <p>A21. 監査基準報告書240は、不正に起因する又はその可能性がある虚偽表示について、財務諸表に関連して金額的重要性がない場合でも、他の監査の局面との関係に留意して、当該虚偽表示が示す意味を検討しなければならないことについて記載している（監基報240第34項参照）。財務諸表の注記事項に関する虚偽表示も、例えば、以下の場合、不正を示唆することがある。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 経営者の判断にバイアスがあることにより、誤解を招くような財務諸表の注記が行われている場合 ・ 財務諸表の記載の適切な理解を妨げることを目的に、重複する又は有益でない注記が幅広く行われている場合 <p>取引種類、勘定残高及び注記事項における虚偽表示の検討を行う際、監査人は監査基準報告書200「財務諸表監査における総括的な目的」第14項に従い、職業的懐疑心を保持する。</p>	<p>《Ⅲ 適用指針》 《5. 未修正の虚偽表示が及ぼす影響の評価》（第9項及び第10項参照）</p> <p>A21. 監査基準報告書240は、不正に起因する又はその可能性がある虚偽表示について、財務諸表に関連して金額的重要性がない場合でも、他の監査の局面との関係に留意して、当該虚偽表示が示す意味を検討しなければならないことについて記載している（監基報240第34項参照）。財務諸表の注記事項に関する虚偽表示も、例えば、以下の場合、不正を示唆することがある。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 経営者の判断にバイアスがあることにより、誤解を招くような財務諸表の注記が行われている場合 ・ 財務諸表の記載の適切な理解を妨げることを目的に、重複する又は有益でない注記が幅広く行われている場合 <p>取引種類、勘定残高及び注記事項における虚偽表示の検討を行う際、監査人は監査基準報告書200「財務諸表監査における総括的な目的」第14項に従い、職業的懐疑心を発揮する。</p>

12. 監査基準報告書 501「特定項目の監査証拠」(最終改正 2023年1月12日)

正	誤
<p>監査基準報告書501</p> <p style="text-align: center;">特定項目の監査証拠</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 2022年10月13日 最終改正 2023年1月12日 日本公認会計士協会 監査・保証基準委員会 (報告書：第19号)</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《Ⅱ 要求事項》 《1. 棚卸資産》</p> <p>3. 監査人は、棚卸資産が財務諸表において重要である場合には、以下の手続によって、棚卸資産の実在性と状態について十分かつ適切な監査証拠を入手しなければならない。</p> <p>(1) 実務的に不可能でない限り、以下の目的で、実地棚卸の立会を実施すること (A1項からA3項参照)。</p> <p>① 実地棚卸結果を記録し管理するための経営者による指示と手続を評価すること (A4項参照)。 ② 実施されている棚卸手続を観察すること (A5項参照)。 ③ 棚卸資産を実査すること (A6項参照)。 ④ テスト・カウントを実施すること (A7項及びA8項参照)。</p> <p>(2) 企業の最終的な在庫記録が実際の実地棚卸結果を正確に反映しているかどうかを判断するために、当該記録に対して監査手続を実施すること。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《3. セグメント情報》</p> <p>12. 監査人は、以下の手続によって、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及び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しなければならない (A26項参照)。</p> <p>(1) セグメント情報を決定する際に経営者が用いた方法や手続を理解すること (A27項参照)。</p> <p>① 当該方法や手続によって作成される情報が、適用される財務報告の枠組みに準拠した開示となり得るかどうかを評価すること。 ② 適切な場合には、当該方法や手続の適用状況を検証すること。</p> <p>(2) 状況に応じて、分析的手続又はその他の監査手続を実施すること。</p>	<p>監査基準報告書501</p> <p style="text-align: center;">特定項目の監査証拠</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 2022月10月13日 最終改正 2023年1月12日 日本公認会計士協会 監査・保証基準委員会 (報告書：第19号)</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《Ⅱ 要求事項》 《1. 棚卸資産》</p> <p>3. 監査人は、棚卸資産が財務諸表において重要である場合には、以下の手続によって、棚卸資産の実在性と状態について十分かつ適切な監査証拠を入手しなければならない。</p> <p>(1) 実務的に不可能でない限り、以下の目的で、実地棚卸の立会を実施すること (A1項からA3項参照)。</p> <p>① 実地棚卸結果を記録し管理するための経営者による指示と手続を評価すること (A4項参照)。 ② 実施されている棚卸手続を観察すること (A5項参照)。 ③ 棚卸資産を実査すること (A6項参照)。 ④ テスト・カウントを実施すること (A7項及びA8項参照)。</p> <p>(2) 企業の最終的な在庫記録が実際の実地棚卸結果を正確に反映しているかどうかを判断するために、当該記録に対して監査手続を実施すること。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《3. セグメント情報》</p> <p>12. 監査人は、以下の手続によって、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及び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しなければならない (A26項参照)。</p> <p>(1) セグメント情報を決定する際に経営者が用いた方法や手続を理解すること (A27項参照)。</p> <p>① 当該方法や手続によって作成される情報が、適用される財務報告の枠組みに準拠した開示となり得るかどうかを評価すること。 ② 適切な場合には、当該方法や手続の適用状況を検証すること。</p> <p>(2) 状況に応じて、分析的手続又はその他の監査手続を実施すること。</p>

13. 監査基準報告書 510「初年度監査の期首残高」(最終改正 2023年1月12日)

正	誤
<p>《付録 除外事項付意見の監査報告書の文例》(A6項参照) 《文例2》 文例の前提となる状況</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 上場企業の適正表示の枠組みに準拠して作成された完全な一組の一般目的の財務諸表の監査である。当該監査は、グループ監査ではない(すなわち、監査基準報告書600は適用されない)。 ・ 監査契約書において、監査基準報告書210の財務諸表に対する経営者の責任が記載されている。 ・ 監査人は、当年度の期首における棚卸資産の実地棚卸に立ち会うことができず、棚卸資産の期首残高に関して十分かつ適切な監査証拠を入手できなかった。 ・ 棚卸資産の期首残高に関する十分かつ適切な監査証拠を入手できないことが、企業の経営成績及びキャッシュ・フローの状況に及ぼす可能性のある影響は、重要であるが広範ではないと認められる(注)。 (注) 監査人の判断において、企業の経営成績及びキャッシュ・フローの状況に及ぼす可能性のある影響が重要かつ広範であると考えられる場合には、監査人は、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関して意見を表明しない。 ・ 当事業年度末の財政状態は適正に表示されている。 ・ 経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関しては限定付適正意見、財政状態に関しては無限定適正意見を表明することが法令等により禁止されておらず、そのような意見を表明することが当該状況においては適切と考えられる。 ・ 監査人は、入手した監査証拠に基づいて、監査基準報告書570に従って、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況に関連する重要な不確実性は存在しないと判断している。 ・ 監査基準報告書701に従って、監査上の主要な検討事項を報告することが求められている。 ・ 監査人は、監査報告書日以前にその他の記載内容の全てを入手し、また、その他の記載内容に関して重要な虚偽記載を識別していない。 ・ 比較情報が対応数値として表示されており、過年度の財務諸表が前任監査人によって監査されている。監査人は、前任監査人が対応数値を監査している旨及びその意見をその他の事項として記載することとした。 ・ 会社は監査役会設置会社である。 ・ 監査人は、財務諸表の監査に加えて、法令等に基づくその他の報告責任を有する。 	<p>《付録 除外事項付意見の監査報告書の文例》(A6項参照) 《文例2》 文例の前提となる状況</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 上場企業の適正表示の枠組みに準拠して作成された完全な一組の一般目的の財務諸表の監査である。当該監査は、グループ監査ではない(すなわち、監査基準報告書600は適用されない)。 ・ 監査契約書において、監査基準報告書210の財務諸表に対する経営者の責任が記載されている。 ・ 監査人は、当年度の期首における棚卸資産の実地棚卸に立ち会うことができず、棚卸資産の期首残高に関して十分かつ適切な監査証拠を入手できなかった。 ・ 棚卸資産の期首残高に関する十分かつ適切な監査証拠を入手できないことが、企業の経営成績及びキャッシュ・フローの状況に及ぼす可能性のある影響は、重要であるが広範ではないと認められる(注)。 (注) 監査人の判断において、企業の経営成績及びキャッシュ・フローの状況に及ぼす可能性のある影響が重要かつ広範であると考えられる場合には、監査人は、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関して意見を表明しない。 ・ 当事業年度末の財政状態は適正に表示されている。 ・ 経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関しては限定付適正意見、財政状態に関しては無限定適正意見を表明することが法令等により禁止されておらず、そのような意見を表明することが当該状況においては適切と考えられる。 監査人は、入手した監査証拠に基づいて、監査基準報告書570に従って、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況に関連する重要な不確実性は存在しないと判断している。 ・ 監査基準報告書701に従って、監査上の主要な検討事項を報告することが求められている。 ・ 監査人は、監査報告書日以前にその他の記載内容の全てを入手し、また、その他の記載内容に関して重要な虚偽記載を識別していない。 ・ 比較情報が対応数値として表示されており、過年度の財務諸表が前任監査人によって監査されている。監査人は、前任監査人が対応数値を監査している旨及びその意見をその他の事項として記載することとした。 ・ 会社は監査役会設置会社である。 ・ 監査人は、財務諸表の監査に加えて、法令等に基づくその他の報告責任を有する。

14. 監査基準報告書 530「監査サンプリング」(最終改正 2022年10月13日)

正			誤		
<p>《付録3 詳細テストにおけるサンプル数に影響を与える諸要因の例示》(A11項参照)</p> <p>監査人は、詳細テストにおけるサンプル数の決定に当たり、以下のような諸要因を考慮する。これらの諸要因は総合的に考慮される必要があり、監査人が、運用評価手続のアプローチや実証手続の種類又は時期を一定にして、評価したリスクに対応することを想定している。</p>			<p>《付録3 詳細テストにおけるサンプル数に影響を与える諸要因の例示》(A11項参照)</p> <p>監査人は、詳細テストにおけるサンプル数の決定に当たり、以下のような諸要因を考慮する。これらの諸要因は総合的に考慮される必要があり、監査人が、運用評価手続のアプローチや実証手続の種類又は時期を一定にして、評価したリスクに対応することを想定している。</p>		
要 因	サンプル数に与える影響		要 因	サンプル数に与える影響	
1. 監査人の重要な虚偽表示リスクの評価が高くなる。	増加する。	<p>監査人の重要な虚偽表示リスクの評価が高くなるほど、より多くのサンプル数が必要となる。</p> <p>監査人の重要な虚偽表示リスクの評価は、固有リスク及び統制リスクの影響を受ける。</p> <p>例えば、監査人が運用評価手続を実施しない場合、特定のアサーションに関連する内部統制の有効な運用状況によって監査人のリスク評価を低くすることができない。</p> <p>したがって、監査リスクを許容可能な低い水準に抑えるために、監査人は、発見リスクの程度を低くする必要があり、実証手続に依拠する程度を高めることになる。</p> <p>より多くの監査証拠を詳細テストから入手しようとするほど、すなわち、発見リスクをより低くするほど、より多くのサンプル数が必要となる。</p>	1. 監査人の重要な虚偽表示リスクの評価が高くなる。	増加する。	<p>監査人の重要な虚偽表示リスクの評価が高くなるほど、より多くのサンプル数が必要となる。</p> <p>監査人の重要な虚偽表示リスクの評価は、固有リスク及び統制リスクの影響を受ける。</p> <p>例えば、監査人が運用評価手続を実施しない場合、特定のアサーションに関連する内部統制の有効な運用状況によって監査人のリスク評価を低くすることができない。</p> <p>したがって、監査リスクを許容可能な低い水準に抑えるために、監査人は、発見リスクの程度を低くする必要があり、実証手続に依拠する程度を高めることになる。</p> <p>より多くの監査証拠を詳細テストから入手しようとするほど、すなわち、発見リスクをより低くするほど、より多くのサンプル数が必要となる。</p>
2. 同一のアサーションに対してより多くの他の実証手続が実施される。	減少する。	<p>監査人が、特定の母集団における発見リスクの程度を許容可能な水準に抑えるために、他の実証手続(詳細テスト又は分析の実証手続)に依拠する程度を高めるほど、サンプリングにおいて必要な保証水準は低くなり、したがって、サンプル数をより少なくすることができる。</p>	2. 同一のアサーションに対してより多くの他の実証手続が実施される。	減少する。	<p>監査人が、特定の母集団における発見リスクの程度を許容可能な水準に抑えるために、他の実証手続(詳細テスト又は分析の実証手続)に依拠する程度を高めるほど、サンプリングにおいて必要な保証水準は低くなり、したがって、サンプル数をより少なくすることができる。</p>
3. 母集団における実際の虚偽表示額が許容虚偽表示額を上回らないことについて、監査人が得ようとする保証水準が高くなる。	増加する。	<p>サンプルのテスト結果が母集団における実際の虚偽表示を示していることについて、監査人が得ようとする保証水準が高くなるほど、より多くのサンプル数が必要となる。</p>	3. 母集団における実際の虚偽表示額が許容虚偽表示額を上回らないことについて、監査人が得ようとする保証水準が高くなる。	増加する。	<p>サンプルのテスト結果が母集団における実際の虚偽表示を示していることについて、監査人が得ようとする保証水準が高くなるほど、より多くのサンプル数が必要となる。</p>
4. 許容虚偽表示額が低くなる。	増加する。	<p>許容虚偽表示額が低くなるほど、より多くのサンプル数が必要となる。</p>	4. 許容虚偽表示額が低くなる。	増加する。	<p>許容虚偽表示額が低くなるほど、より多くのサンプル数が必要となる。</p>
5. 母集団における予想虚偽表示額が増加する。	増加する。	<p>母集団における予想虚偽表示額が大きいほど、母集団における実際の虚偽表示額を合理的に見積もるためには、より多くのサンプル数が必要となる。</p> <p>予想虚偽表示額の考慮に関連する諸要因には、金額の決定に主観的判断が介入している程度、リスク評価手続の結果、運用評価手続の結果、過年度に実施した監査手続の結果、及び他の実証手続の結果が含まれる。</p>	5. 母集団における予想虚偽表示額が増加する。	増加する。	<p>母集団における予想虚偽表示額が大きいほど、母集団における実際の虚偽表示額を合理的に見積もるためには、より多くのサンプル数が必要となる。</p> <p>予想虚偽表示額の考慮に関連する諸要因には、金額の決定に主観的判断が介入している程度、リスク評価手続の結果、運用評価手続の結果、過年度に実施した監査手続の結果、及び他の実証手続の結果が含まれる。</p>

6. 母集団の階層化 (適切な場合)	減少する。	<p>母集団における項目に金額の幅が相当ある場合、母集団の階層化が有用であることがある。</p> <p>母集団を適切に階層化できる場合、各階層のサンプル数の合計は、一般に、サンプリングリスクの程度が同じであれば、階層化せずに母集団全体から抽出した場合のサンプル数よりも少なくなる。</p>	6. 母集団の階層化 (適切な場合)	減少する。	<p>母集団における項目に金額の幅が相当ある場合、母集団の階層化が有用であることがある。</p> <p>母集団を適切に階層化できる場合、各階層のサンプル数の合計は、一般に、サンプリングリスクの程度が同じであれば、階層化せずに母集団全体から抽出した場合のサンプル数よりも少なくなる。</p>
7. 母集団における サンプリング単位 の数	無視できるほど小さい。	<p>大きな母集団では、母集団を構成する項目数がサンプル数に与える影響は無視できるほど小さいが、小さな母集団では、監査サンプリングは、十分かつ適切な監査証拠を入手するための他の方法に比べて効率的でないことが多い。</p> <p>しかしながら、金額単位抽出法を利用する場合、母集団の金額が増加すると、重要性の基準値（及び該当する場合には、特定の取引種類、勘定残高又は注記事項等に対する重要性の基準値）が比例して増加し母集団の金額の増加の影響が相殺されない限り、サンプル数は増加する。</p>	7. 母集団における サンプリング単位 の数	無視できるほど小さい。	<p>大きな母集団では、母集団を構成する項目数がサンプル数に与える影響は無視できるほど小さいが、小さな母集団では、監査サンプリングは、十分かつ適切な監査証拠を入手するための他の方法に比べて効率的でないことが多い。</p> <p>しかしながら、金額単位抽出法を利用する場合、母集団の金額が増加すると、重要性の基準値（及び該当する場合には、特定の取引種類、勘定残高又は開示等に対する重要性の基準値）が比例して増加し母集団の金額の増加の影響が相殺されない限り、サンプル数は増加する。</p>

15. 監査基準報告書 540「会計上の見積りの監査」（最終改正 2022年10月13日）

正	誤
<p>《Ⅰ 本報告書の範囲及び目的》 《3. 本報告書に関連する基本的な概念》 8. 監査人の固有リスク要因の検討結果が、会計上の見積りに関する職業的懐疑心の保持に影響する。会計上の見積りの不確実性の程度がより高い場合、あるいは会計上の見積りが複雑性、主観性又はその他の固有リスク要因によって大きな影響を受ける場合には、職業的懐疑心の重要性が高まる。同様に、経営者の偏向又はその他の不正リスク要因が固有リスクに影響を及ぼす場合における虚偽表示が生じる可能性が高い場合においても、職業的懐疑心を保持することは重要である（A11項参照）。</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>《Ⅲ 適用指針》 《2. 本報告書に関連する基本的な概念》 《(3) 職業的懐疑心》（第8項参照） A11. 監査人による職業的懐疑心の発揮については、A60項、A95項、A96項、A137項及びA139項で例示されている。また、A152項には、監査人が職業的懐疑心を保持していたことを文書化する場合の指針及び本報告書における具体的な要求事項が記載されている。A152項に記載された事項は、文書化により職業的懐疑心を保持していたことを示す証拠となり得る場合を例示したものである。</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>《5. 重要な虚偽表示リスクの識別と評価》（第4項及び第15項参照） A69. 反対に、固有リスク要因が複雑な会計上の見積りに及ぼす影響が個別に又は組み合わせて大きい場合、監査人は、固有リスクの分布の中で固有リスクの程度が最も高い水準と評価することがある。このような場合、監査人による固有リスク要因の影響の検討は、識別される重要な虚偽表示リスクの数及び内容、当該リスクの評価並びに評価したリスクに対応するために監査証拠により形成すべき心証の程度に直接影響する可能性が高い。また、このような会計上の見積りでは、監査人による職業的懐疑心を保持することがとりわけ重要になることがある。</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>《11. 監査調書》（第38項参照） A152. 監査基準報告書230のA7項には、監査人の職業的専門家としての懐疑心を文書化する方法は一つではないが、監査調書が、監査人の職業的専門家としての懐疑心を保持していたという証拠を提供することがあると記載されている。例えば、会計上の見積りに関して、入手した監査証拠にアサーションを裏付ける証拠と矛盾する証拠の両方が含まれる場合、監査調書には、入手した監査証拠の十分性と適切性に関する結論を出す際の職業的専門家としての判断を含め、監査人がどのように当該証拠を評価したかが含まれることがある。本報告書の要求事項において、監査調書が、監査人の職業的専門家としての懐疑心を保持していたという証拠を提供する例としては、以下の事項がある。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 第12項(4)は、企業の財務諸表に含まれる会計上の見積り及び関連する注記事項の内容を監査人が予想する際に、企業及び企業環境に関する監査人の理解をどのように適用するか、また、当該監査人の予想と経営者が作成した企業の財務諸表をどのように比較するかに関連するものである。 ・ 第17項は、十分かつ適切な監査証拠を入手するため、監査人は、経営者の見積りを裏付ける監査証拠の入手に偏ることなく、矛盾する監査証拠を排除しない方法で、リスク対応手続を立案し実施することを求めている。 ・ 第22項(2)、第23項(2)、第24項(2)及び第31項は、経営者の偏向が存在する兆候に対応することを求めている。 ・ 第33項は、裏付けとなるか矛盾するかにかかわらず、監査人は、入手した全ての関連する監査証拠を考慮することを求めている。 	<p>《Ⅰ 本報告書の範囲及び目的》 《3. 本報告書に関連する基本的な概念》 8. 監査人の固有リスク要因の検討結果が、会計上の見積りに関する職業的懐疑心の発揮に影響する。会計上の見積りの不確実性の程度がより高い場合、あるいは会計上の見積りが複雑性、主観性又はその他の固有リスク要因によって大きな影響を受ける場合には、職業的懐疑心の重要性が高まる。同様に、経営者の偏向又はその他の不正リスク要因が固有リスクに影響を及ぼす場合における虚偽表示が生じる可能性が高い場合においても、職業的懐疑心を発揮することは重要である（A11項参照）。</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>《Ⅲ 適用指針》 《2. 本報告書に関連する基本的な概念》 《(3) 職業的懐疑心》（第8項参照） A11. 監査人による職業的懐疑心の発揮については、A60項、A95項、A96項、A137項及びA139項で例示されている。また、A152項には、監査人が職業的懐疑心を発揮したことを文書化する場合の指針及び本報告書における具体的な要求事項が記載されている。A152項に記載された要求事項は、文書化により職業的懐疑心を発揮したことを示す証拠となり得る場合を例示したものである。</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>《5. 重要な虚偽表示リスクの識別と評価》（第4項及び第15項参照） A69. 反対に、固有リスク要因が複雑な会計上の見積りに及ぼす影響が個別に又は組み合わせて大きい場合、監査人は、固有リスクの分布の中で固有リスクの程度が最も高い水準と評価することがある。このような場合、監査人による固有リスク要因の影響の検討は、識別される重要な虚偽表示リスクの数及び内容、当該リスクの評価並びに評価したリスクに対応するために監査証拠により形成すべき心証の程度に直接影響する可能性が高い。また、このような会計上の見積りでは、監査人による職業的懐疑心の発揮がとりわけ重要になることがある。</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>《11. 監査調書》（第38項参照） A152. 監査基準報告書230のA7項には、監査人の職業的専門家としての懐疑心を文書化する方法は一つではないが、監査調書が、監査人の職業的専門家としての懐疑心を行使したという証拠を提供することがあると記載されている。例えば、会計上の見積りに関して、入手した監査証拠にアサーションを裏付ける証拠と矛盾する証拠の両方が含まれる場合、監査調書には、入手した監査証拠の十分性と適切性に関する結論を出す際の職業的専門家としての判断を含め、監査人がどのように当該証拠を評価したかが含まれることがある。本報告書の要求事項において、監査調書が、監査人の職業的専門家としての懐疑心を行使したという証拠を提供する例としては、以下の事項がある。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 第12項(4)は、企業の財務諸表に含まれる会計上の見積り及び関連する注記事項の内容を監査人が予想する際に、企業及び企業環境に関する監査人の理解をどのように適用するか、また、当該監査人の予想と経営者が作成した企業の財務諸表をどのように比較するかに関連するものである。 ・ 第17項は、十分かつ適切な監査証拠を入手するため、監査人は、経営者の見積りを裏付ける監査証拠の入手に偏ることなく、矛盾する監査証拠を排除しない方法で、リスク対応手続を立案し実施することを求めている。 ・ 第22項(2)、第23項(2)、第24項(2)及び第31項は、経営者の偏向が存在する兆候に対応することを求めている。 ・ 第33項は、裏付けとなるか矛盾するかにかかわらず、監査人は、入手した全ての関連する監査証拠を考慮することを求めている。

16. 監査基準報告書 560「後発事象」(最終改正 2022年10月13日)

正	誤
<p>《Ⅱ 要求事項》 《1. 期末日の翌日から監査報告書日までの間に発生した事象》 6. 監査人は、期末日の翌日から監査報告書日までの期間を対象として、第5項が要求する手続を実施しなければならない。 監査人は、第5項の監査手続の種類及び範囲を決定する際には、リスク評価の結果を勘案しなければならない。これらの監査手続には、以下のものを含めなければならない(A6項及びA7項参照)。 (1) 後発事象を識別するために経営者が実施している手続を理解すること。 (2) 経営者に、財務諸表に影響を及ぼす可能性のある後発事象が発生したかどうか質問すること(A8項参照)。 (3) 期末日後に取締役会、監査役会、監査等委員会又は監査委員会、株主総会が開催されている場合、その議事録を閲覧する。議事録が入手できない場合には、会議で討議された事項について質問すること。 (4) 利用可能な場合は、企業の翌年度の直近の月次等の期中財務諸表を通読すること。</p>	<p>《Ⅱ 要求事項》 《1. 期末日の翌日から監査報告書日までの間に発生した事象》 6. 監査人は、期末日の翌日から監査報告書日までの期間を対象として、第5項が要求する手続を実施しなければならない。 監査人は、第5項の監査手続の種類及び範囲を決定する際には、リスク評価の結果を勘案しなければならない。これらの監査手続には、以下のものを含めなければならない。(A6項及びA7項参照)。 (1) 後発事象を識別するために経営者が実施している手続を理解すること。 (2) 経営者に、財務諸表に影響を及ぼす可能性のある後発事象が発生したかどうか質問すること(A8項参照)。 (3) 期末日後に取締役会、監査役会、監査等委員会又は監査委員会、株主総会が開催されている場合、その議事録を閲覧する。議事録が入手できない場合には、会議で討議された事項について質問すること。 (4) 利用可能な場合は、企業の翌年度の直近の月次等の期中財務諸表を通読すること。</p>

17. 監査基準報告書 570「継続企業」(最終改正 2023年1月12日)

正	誤
<p>《付録 継続企業の前提に関する監査報告書の文例》(A28項、A30項及びA31項参照) 《文例3》重要な不確実性が認められ、当該不確実性について要求される注記が財務諸表に行われていない場合における不適正意見の監査報告書 文例の前提となる状況 (省 略)</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 10px; margin: 10px 0;"> <p style="text-align: center;">独立監査人の監査報告書</p> <p>[宛先]</p> <p style="text-align: right;">[監査報告書の日付] [〇〇監査法人] [事業所名] [監査人の氏名]</p> <p><財務諸表監査> (注1) (省 略)</p> </div> <p>《文例4》継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切でない判断されているが、継続企業の前提により財務諸表が作成されている場合における不適正意見の監査報告書 文例の前提となる状況 (省 略)</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 10px; margin: 10px 0;"> <p style="text-align: center;">独立監査人の監査報告書</p> <p>[宛先]</p> <p style="text-align: right;">[監査報告書の日付] [〇〇監査法人] [事業所名] [監査人の氏名]</p> <p><財務諸表監査> (注1) (省 略) (省 略)</p> </div>	<p>《付録 継続企業の前提に関する監査報告書の文例》(A28項、A30項及びA31項参照) 《文例3》重要な不確実性が認められ、当該不確実性について要求される注記が財務諸表に行われていない場合における不適正意見の監査報告書 文例の前提となる状況 (省 略)</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 10px; margin: 10px 0;"> <p style="text-align: center;">独立監査人の監査報告書</p> <p>[宛先]</p> <p style="text-align: right;">[監査報告書の日付] [〇〇監査法人] [事業所名] [監査人の氏名]</p> <p><財務諸表監査> (注1) (省 略)</p> </div> <p>《文例4》継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切でない判断されているが、継続企業の前提により財務諸表が作成されている場合における不適正意見の監査報告書 文例の前提となる状況 (省 略)</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 10px; margin: 10px 0;"> <p style="text-align: center;">独立監査人の監査報告書</p> <p>[宛先]</p> <p style="text-align: right;">[監査報告書の日付] [〇〇監査法人] [事業所名] [監査人の氏名]</p> <p><財務諸表監査> (注1) (省 略) (省 略)</p> </div>

18. 監査基準報告書 580「経営者確認書」(最終改正 2022年10月13日)

正	誤
<p>《Ⅱ 要求事項》 《6. 経営者確認書の信頼性に疑義がある場合及び要請した事項の確認が得られない場合》 《(1) 経営者確認書の信頼性に疑義がある場合》</p> <p>15. 監査人は、経営者の能力、誠実性若しくは倫理観、又はこれらに対する経営者の取組若しくは実践について懸念がある場合、そのような懸念が口頭若しくは書面又は電磁的記録による陳述の信頼性及び監査証拠全体の証明力に及ぼす影響を判断しなければならない。(A20項及びA21項参照)。</p>	<p>《Ⅱ 要求事項》 《6. 経営者確認書の信頼性に疑義がある場合及び要請した事項の確認が得られない場合》 《(1) 経営者確認書の信頼性に疑義がある場合》</p> <p>15. 監査人は、経営者の能力、誠実性若しくは倫理観、又はこれらに対する経営者の取組若しくは実践について懸念がある場合、そのような懸念が口頭若しくは書面又は電磁的記録による陳述の信頼性及び監査証拠全体の証明力に及ぼす影響を判断しなければならない。(A20項及びA21項参照)</p>

19. 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」(最終改正 2023年1月12日)

正	誤
<p>《Ⅰ 本報告書の範囲及び目的》 《1. 本報告書の範囲》 《(3) 職業的専門家としての懐疑心》 9. 監査チームは、監査基準報告書200第14項及び第15項に基づいて、職業的懐疑心を保持してグループ監査を計画し実施し、また職業的専門家としての判断を行使することが要求されている。職業的懐疑心を適切に保持することは、監査チームの行動とコミュニケーションを通じて実践されるが、これには個々の監査チームメンバーがグループ監査を通じて職業的懐疑心を保持することの重要性を強調することが含まれる。このような行動とコミュニケーションには、職業的懐疑心を適切に保持することを妨げる障害を緩和するための具体的な手段が含まれることがある (A14項からA18項参照)。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《Ⅲ 適用指針》 《1. 本報告書の範囲》(第1項及び第2項参照) 《(2) 構成単位の監査人の関与》(第7項及び第8項参照) A11. 監査基準報告書220第30項に基づいて、監査責任者は、指揮、監督及び査閲が監査業務の内容及び状況に対応していることを判断することが求められている。A76項では、グループ監査責任者が構成単位の監査人への指揮、監督及びその作業の査閲に対して責任を果たす様々な方法を例示しており、これらの例は、既に完了した構成単位の財務諸表に対する監査の作業の利用をグループ監査人が計画している際にも役立つ場合がある。 A12. 発見リスクは、監査リスクを許容可能な低い水準に抑えるために監査人が実施する監査手続の種類、時期及び範囲に関係する(監基報200のA42項参照)。発見リスクは、監査手続の有効性のみならず、監査人による監査手続の適用により影響を受ける。したがって、発見リスクは、適切な計画、適切な資源の割当て、職業的懐疑心の保持、実施する監査の作業の監督及び査閲等によって影響を受ける。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《(3) 職業的専門家としての懐疑心》(第9項参照) A14. 監査基準報告書220のA34項からA36項は、監査手続の立案及び実施や監査証拠の評価等において、職業的専門家としての懐疑心の保持及び発揮を妨げ得る無意識の監査人の偏向を含む、業務レベルでの職業的専門家としての懐疑心の保持及び発揮に対する障害の例を示している。監査基準報告書220はまた、業務レベルでの職業的専門家としての懐疑心の保持及び発揮に対する障害を緩和するために監査チームがとり得る行動の例を示している。 A15. 監査基準報告書315のA223項及び監査基準報告書540「会計上の見積りの監査」のA11項並びに他の監査基準報告書の要求事項及び適用指針は、職業的専門家としての懐疑心を保持することについて扱っており、監査人による職業的専門家としての懐疑心を保持していたことを立証するために監査調書がいかに有用であるかの事例が盛り込まれている。 A16. 監査チームの全てのメンバーには、グループ監査全体を通じて職業的専門家としての懐疑心を保持することが求められる。構成単位の監査人を含む監査チームメンバーへの指揮、監督及びその作業の査閲によって、グループ監査人は、監査チームが適切に職業的専門家としての懐疑心を保持していたかどうかを確かめる場合がある。 A17. グループ監査における職業的専門家としての懐疑心を保持することは、以下のような事項によって影響を受けることがある。 <ul style="list-style-type: none"> 異なる所在地の構成単位の監査人は異なる文化的影響を受け、それが当該監査人の受ける偏向の性質に影響を与える場合がある。 </p>	<p>《Ⅰ 本報告書の範囲及び目的》 《1. 本報告書の範囲》 《(3) 職業的専門家としての懐疑心》 9. 監査チームは、監査基準報告書200第14項及び第15項に基づいて、職業的懐疑心を保持してグループ監査を計画し実施し、また職業的専門家としての判断を行使することが要求されている。職業的懐疑心の適切な行使は、監査チームの行動とコミュニケーションを通じて実践されるが、これには個々の監査チームメンバーがグループ監査を通じて職業的懐疑心を行使することの重要性を強調することが含まれる。このような行動とコミュニケーションには、適切な職業的懐疑心の行使を妨げる障害を緩和するための具体的な手段が含まれることがある (A14項からA18項参照)。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《Ⅲ 適用指針》 《1. 本報告書の範囲》(第1項及び第2項参照) 《(2) 構成単位の監査人の関与》(第7項及び第8項参照) A11. 監査基準報告書220第30項に基づいて、監査責任者は、指揮、監督及び査閲が監査業務の内容及び状況に対応していることを判断することが求められている。A76項では、グループ監査責任者が構成単位の監査人への指揮、監督及びその作業の査閲に対して責任を負う様々な方法を例示しており、これらの例は、既に完了した構成単位の財務諸表に対する監査の作業の利用をグループ監査人が計画している際にも役立つ場合がある。 A12. 発見リスクは、監査リスクを許容可能な低い水準に抑えるために監査人が実施する監査手続の種類、時期及び範囲に関係する(監基報200のA42項参照)。発見リスクは、監査手続の有効性のみならず、監査人による監査手続の適用により影響を受ける。したがって、発見リスクは、適切な計画、適切な資源の割当て、職業的懐疑心の行使、実施する監査の作業の監督及び査閲等によって影響を受ける。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《(3) 職業的専門家としての懐疑心》(第9項参照) A14. 監査基準報告書220のA34項からA36項は、監査手続の立案及び実施や監査証拠の評価等において、職業的専門家としての懐疑心の保持及び発揮を妨げ得る無意識の監査人の偏向を含む、業務レベルでの職業的専門家としての懐疑心の保持及び発揮に対する障害の例を示している。監査基準報告書220はまた、業務レベルでの職業的専門家としての懐疑心の保持及び発揮に対する障害を緩和するために監査チームがとり得る行動の例を示している。 A15. 監査基準報告書315のA223項及び監査基準報告書540「会計上の見積りの監査」のA11項並びに他の監査基準報告書の要求事項及び適用指針は、職業的専門家としての懐疑心の行使について扱っており、監査人による職業的専門家としての懐疑心の行使を立証するために監査調書がいかに有用であるかの事例が盛り込まれている。 A16. 監査チームの全てのメンバーには、グループ監査全体を通じて職業的専門家としての懐疑心を行使することが求められる。構成単位の監査人を含む監査チームメンバーへの指揮、監督及びその作業の査閲によって、グループ監査人は、監査チームが適切に職業的専門家としての懐疑心を行使したかどうかを確かめる場合がある。 A17. グループ監査における職業的専門家としての懐疑心の行使は、以下のような事項によって影響を受けることがある。 <ul style="list-style-type: none"> 異なる所在地の構成単位の監査人は異なる文化的影響を受け、それが当該監査人の受ける偏向の性質に影響を与える場合がある。 </p>

- ・ 複雑なグループ構造は、重要な虚偽表示リスクが生じやすくなる要因となる場合がある。また、極めて複雑な組織構造は、監査基準報告書240「財務諸表監査における不正」付録1に記載されている不正リスクの要因となる可能性があるため、特定の企業又は事業単位の事業目的及び活動の理解に更なる時間や専門知識が必要となる場合がある。
- ・ グループ内における取引（例えば、グループ内の複数の企業及び事業単位又は複数の関連当事者が関与する取引）やキャッシュ・フロー又は移転価格契約の内容及び範囲は、更なる複雑さを生じさせる場合がある。状況によって、そのような事項は不正リスク要因につながる可能性がある。
- ・ グループ監査にグループ経営者による厳しい報告期限が課されている場合、割り当てられた作業を完了させようとしている監査チームにプレッシャーを与える可能性がある。このような状況において、監査チームは、経営者のアサーションに対する適切な質問、適切な判断又は実施された監査作業の適切な査閲のために追加の時間を必要とする場合がある。

A18. グループ監査人による職業的専門家としての懐疑心を保持することには、グループ財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性がある事項に関する構成単位の監査人、構成単位の経営者及びグループ経営者からの矛盾する情報に対してグループ監査人が常に注意を払うことが含まれる。

(省 略)

《5. グループ監査の基本的な方針及び詳細な監査計画》

《(5) 構成単位の監査人が関与する場合の考慮事項》

《⑨ 構成単位の監査人とのコミュニケーション》(第29項参照)

A78. 実施する作業の種類、時期及び範囲並びにグループ監査人とのコミュニケーションが想定される事項に関する構成単位の監査人への明確な指揮とともに、グループ監査人と構成単位の監査人との間で、それぞれの責任について明確かつ適時にコミュニケーションを行うことは、有効な双方向のコミュニケーションの基礎を確立するのに役立つ。グループ監査人と構成単位の監査人との間での有効な双方向のコミュニケーションは、構成単位の監査人に対する期待の設定に有用であり、グループ監査人による指揮、監督及びその作業の査閲を促進する。また、そのようなコミュニケーションは、グループ監査目的で実施した作業において構成単位の監査人が職業的専門家としての懐疑心を保持する必要性を、グループ監査責任者が強調する機会を提供する。

(省 略)

《6. グループ及びグループ環境、適用される財務報告の枠組み並びにグループの内部統制システムの理解》(第30項参照)

《(1) 監査チーム内の討議》(第30項参照)

A92. A91項の討議は、以下を実施する機会になる。

- ・ どの構成単位の活動が集約化されているかを含め、構成単位とその環境に関する知識を共有すること。
- ・ 構成単位又はグループの事業上のリスクについて、また、固有リスク要因が取引種類、勘定残高及び注記事項における虚偽表示の生じやすさにどのように影響する可能性があるのかについて情報交換すること。
- ・ グループ財務諸表のどこにどのように、不正又は誤謬による重要な虚偽表示が生じる可能性があるのかについて意見交換すること。監査基準報告書240第14項は、監査チーム内の討議では、不正がどのように発生するのかも含め、不正による重要な虚偽表示がどこにどのように行われる可能性があるのかについて、特に重点を置くよう要求している。
- ・ 利益調整を目的とする不正な財務報告につながる可能性のある、グループ経営者又は構成単位の経営者が採用する方針を識別すること。
- ・ グループ経営者、構成単位の経営者又はその他の者が不正を実行する「動機・プレッシャー」、

- ・ 複雑なグループ構造は、重要な虚偽表示リスクが生じやすくなる要因となる場合がある。また、極めて複雑な組織構造は、監査基準報告書240「財務諸表監査における不正」付録1に記載されている不正リスクの要因となる可能性があるため、特定の企業又は事業単位の事業目的及び活動の理解に更なる時間や専門知識が必要となる場合がある。
- ・ グループ内における取引（例えば、グループ内の複数の企業及び事業単位又は複数の関連当事者が関与する取引）やキャッシュ・フロー又は移転価格契約の内容及び範囲は、更なる複雑さを生じさせる場合がある。状況によって、そのような事項は不正リスク要因につながる可能性がある。
- ・ グループ監査にグループ経営者による厳しい報告期限が課されている場合、割り当てられた作業を完了させようとしている監査チームにプレッシャーを与える可能性がある。このような状況において、監査チームは、経営者のアサーションに対する適切な質問、適切な判断又は実施された監査作業の適切な査閲のために追加の時間を必要とする場合がある。

A18. グループ監査人による職業的専門家としての懐疑心の行使には、グループ財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性がある事項に関する構成単位の監査人、構成単位の経営者及びグループ経営者からの矛盾する情報に対してグループ監査人が常に注意を払うことが含まれる。

(省 略)

《5. グループ監査の基本的な方針及び詳細な監査計画》

《(5) 構成単位の監査人が関与する場合の考慮事項》

《⑨ 構成単位の監査人とのコミュニケーション》(第29項参照)

A78. 実施する作業の種類、時期及び範囲並びにグループ監査人とのコミュニケーションが想定される事項に関する構成単位の監査人への明確な指揮とともに、グループ監査人と構成単位の監査人との間で、それぞれの責任について明確かつ適時にコミュニケーションを行うことは、有効な双方向のコミュニケーションの基礎を確立するのに役立つ。グループ監査人と構成単位の監査人との間での有効な双方向のコミュニケーションは、構成単位の監査人に対する期待の設定に有用であり、グループ監査人による指揮、監督及びその作業の査閲を促進する。また、そのようなコミュニケーションは、グループ監査目的で実施した作業において構成単位の監査人が職業的専門家としての懐疑心を行使する必要性を、グループ監査責任者が強調する機会を提供する。

(省 略)

《6. グループ及びグループ環境、適用される財務報告の枠組み並びにグループの内部統制システムの理解》(第30項参照)

《(1) 監査チーム内の討議》(第30項参照)

A92. A91項の討議は、以下を実施する機会になる。

- ・ どの構成単位の活動が集約化されているかを含め、構成単位とその環境に関する知識を共有すること。
- ・ 構成単位又はグループの事業上のリスクについて、また、固有リスク要因が取引種類、勘定残高及び注記事項における虚偽表示の生じやすさにどのように影響する可能性があるのかについて情報交換すること。
- ・ グループ財務諸表のどこにどのように、不正又は誤謬による重要な虚偽表示が生じる可能性があるのかについて意見交換すること。監査基準報告書240第14項は、監査チーム内の討議では、不正がどのように発生するのかも含め、不正による重要な虚偽表示がどこにどのように行われる可能性があるのかについて、特に重点を置くよう要求している。
- ・ 利益調整を目的とする不正な財務報告につながる可能性のある、グループ経営者又は構成単位の経営者が採用する方針を識別すること。
- ・ グループ経営者、構成単位の経営者又はその他の者が不正を実行する「動機・プレッシャー」、

「機会」、「姿勢・正当化」に関するグループの外部及び内部要因を検討すること。

- ・ グループ経営者又は構成単位の経営者が内部統制を無効化するリスクについて検討すること。
- ・ 識別された不正又は不正の存在を示唆する情報について討議すること。
- ・ 職業的専門家としての懐疑心を**保持すること**に対する障害が存在する可能性のある構成単位について、重要な虚偽表示リスクを識別すること。
- ・ グループ財務諸表に含まれる構成単位の財務情報の作成に当たって、統一された会計方針が使用されているかどうかを検討すること。構成単位で統一された会計方針が使用されていない場合で、適用される財務報告の枠組みにおいて会計方針の相違を修正することが要求されている場合は、会計方針の相違がどのように識別され修正されているのかを検討すること。
- ・ 他の構成単位の一部又は全部により広く当てはまる可能性があれば、その構成単位の財務情報における重要な虚偽表示リスクに関する情報を共有すること。
- ・ 各国における違法行為（例えば、賄賂の支払や不適切な移転価格の処理）を示唆する情報を共有すること。
- ・ グループ経営者、構成単位の経営者又は監査チームによって識別された、グループの継続企業的前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況について討議すること。
- ・ グループ経営者又は構成単位の経営者が識別した関連当事者との関係又は取引及び監査チームが把握しているその他の関連当事者について討議すること。

(省 略)

《12. 入手した監査証拠の十分性及び適切性の評価》

《(1) 監査証拠の十分性及び適切性》(第51項参照)

A153. グループ監査人は、入手した監査証拠の十分性及び適切性を評価する際、監査チームが職業的専門家としての懐疑心を**保持**しているかどうかを考慮する場合がある。例えば、グループ監査人は、A17項に記載された事項によって監査チームが不適切に以下のようなことを行っていないか考慮することがある。

- ・ 適合性及び信頼性を適切に考慮することなく、アクセスが容易な監査証拠を入手すること。
- ・ その状況において必要とされるよりも証明力が弱い監査証拠を入手すること。
- ・ 裏付けとなる証拠を入手する方向又は矛盾する証拠を除外する方向に偏った方法で監査手続を立案し実施すること。

「機会」、「姿勢・正当化」に関するグループの外部及び内部要因を検討すること。

- ・ グループ経営者又は構成単位の経営者が内部統制を無効化するリスクについて検討すること。
- ・ 識別された不正又は不正の存在を示唆する情報について討議すること。
- ・ 職業的専門家としての懐疑心を**の行使**に対する障害が存在する可能性のある構成単位について、重要な虚偽表示リスクを識別すること。
- ・ グループ財務諸表に含まれる構成単位の財務情報の作成に当たって、統一された会計方針が使用されているかどうかを検討すること。構成単位で統一された会計方針が使用されていない場合で、適用される財務報告の枠組みにおいて会計方針の相違を修正することが要求されている場合は、会計方針の相違がどのように識別され修正されているのかを検討すること。
- ・ 他の構成単位の一部又は全部により広く当てはまる可能性があれば、その構成単位の財務情報における重要な虚偽表示リスクに関する情報を共有すること。
- ・ 各国における違法行為（例えば、賄賂の支払や不適切な移転価格の処理）を示唆する情報を共有すること。
- ・ グループ経営者、構成単位の経営者又は監査チームによって識別された、グループの継続企業的前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況について討議すること。
- ・ グループ経営者又は構成単位の経営者が識別した関連当事者との関係又は取引及び監査チームが把握しているその他の関連当事者について討議すること。

(省 略)

《12. 入手した監査証拠の十分性及び適切性の評価》

《(1) 監査証拠の十分性及び適切性》(第51項参照)

A153. グループ監査人は、入手した監査証拠の十分性及び適切性を評価する際、監査チームが職業的専門家としての懐疑心を**行使**しているかどうかを考慮する場合がある。例えば、グループ監査人は、A17項に記載された事項によって監査チームが不適切に以下のようなことを行っていないか考慮することがある。

- ・ 適合性及び信頼性を適切に考慮することなく、アクセスが容易な監査証拠を入手すること。
- ・ その状況において必要とされるよりも証明力が弱い監査証拠を入手すること。
- ・ 裏付けとなる証拠を入手する方向又は矛盾する証拠を除外する方向に偏った方法で監査手続を立案し実施すること。

20. 監査基準報告書 610「内部監査人の作業の利用」(最終改正 2023年1月12日)

正	誤
<p>《Ⅲ 適用指針》 《2. 内部監査人の作業の利用の可否、利用する領域及び利用の程度の判断》 《(1) 内部監査機能の評価》 《経営者による指示と手続に対する評価》(第3項(1)①参照)</p> <p>A14. さらに、我が国における職業倫理に関する規定によると、監査人が被監査会社から内部監査に関する業務を受嘱し、当該業務の結果が監査業務に利用される場合には、自己レビューという阻害要因が生じる。これは、内部監査の結果について、監査チームが適切に評価することなく、又は監査事務所に所属しない者によって実施された内部監査人の作業に対して保持するのと同程度の職業的懐疑心を保持することなく、利用する可能性があるためである。我が国における職業倫理に関する規定は、特定の状況において適用される禁止事項(例えば、公認会計士法上、大会社等に対して内部監査の外部委託に関する業務の提供は禁止されている。)、及びその他の状況において阻害要因を許容可能な水準にまで軽減するために適用することができるセーフガードについて記載している(倫理規則第605.1項、R605.2 A1項、R605.2 A2項、R605.3項、第605.3 A1項、第605.3 A2項、第605.4 A1項から第605.4 A3項、第605.5 A1項、R605.6項及び第605.6 A1項参照)。</p>	<p>《Ⅲ 適用指針》 《2. 内部監査人の作業の利用の可否、利用する領域及び利用の程度の判断》 《(1) 内部監査機能の評価》 《経営者による指示と手続に対する評価》(第3項(1)①参照)</p> <p>A14. さらに、我が国における職業倫理に関する規定によると、監査人が被監査会社から内部監査に関する業務を受嘱し、当該業務の結果が監査業務に利用される場合には、自己レビューという阻害要因が生じる。これは、内部監査の結果について、監査チームが適切に評価することなく、又は監査事務所に所属しない者によって実施された内部監査人の作業に対して適用するのと同程度の職業的懐疑心を適用することなく、利用する可能性があるためである。我が国における職業倫理に関する規定は、特定の状況において適用される禁止事項(例えば、公認会計士法上、大会社等に対して内部監査の外部委託に関する業務の提供は禁止されている。)、及びその他の状況において阻害要因を許容可能な水準にまで軽減するために適用することができるセーフガードについて記載している(倫理規則第605.1項、R605.2 A1項、R605.2 A2項、R605.3項、第605.3 A1項、第605.3 A2項、第605.4 A1項から第605.4 A3項、第605.5 A1項、R605.6項及び第605.6 A1項参照)。</p>

21. 監査基準報告書 620「専門家の業務の利用」(最終改正 2023年1月12日)

正	誤
<p>《Ⅲ 適用指針》 《3. 監査手続の種類、時期及び範囲》(第7項参照) 《監査事務所の品質管理の方針と手続》(第7項(5)参照)</p> <p>A13. 監査基準報告書220のA4項に記載のとおり、監査業務での品質管理は、監査事務所の品質管理システムにより裏付けられ、また監査業務の具体的な内容と状況により影響を受ける。 例えば、監査人は監査事務所の以下の関連する方針又は手続に依拠することができることがある。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 採用と研修を通じた、適性と能力 ・ 客観性 内部の専門家は、職業倫理で要求される事項(独立性に関する事項を含む。)に従う。 ・ 内部の専門家の業務の適切性に関する監査人の評価 例えば、監査事務所の研修によって、内部の専門家はその専門知識と監査プロセスの関連性について適切な理解を得ることがある。このような研修への依拠は、専門家の業務の適切性を評価する監査人の手続の種類、時期及び範囲に影響を与えることがある。 ・ 品質管理システムの監視を通じた、法令等の遵守 ・ 専門家との合意 <p>監査人が監査事務所の方針又は手続に依拠するか否かを判断するために考慮する事項は、監査基準報告書220第4項(2)及びA10項に記載されている。監査事務所の方針又は手続に依拠することによっても、本報告書の要求事項を満たす監査人の責任は軽減されない。</p>	<p>《Ⅲ 適用指針》 《3. 監査手続の種類、時期及び範囲》(第7項参照) 《監査事務所の品質管理の方針と手続》(第7項(5)参照)</p> <p>A13. 監査基準報告書220のA4項に記載のとおり、監査業務での品質管理は、監査事務所の品質管理システムにより裏付けられ、また監査業務の具体的な内容と状況により影響を受ける。 例えば、監査人は監査事務所の以下の関連する方針又は手続に依拠することができることがある。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 採用と研修を通じた、適性と能力 ・ 客観性 内部の専門家は、職業倫理で要求される事項(独立性に関する事項を含む。)に従う。 ・ 内部の専門家の業務の適切性に関する監査人の評価 例えば、監査事務所の研修によって、内部の専門家はその専門知識と監査プロセスの関連性について適切な理解を得ることがある。このような研修への依拠は、専門家の業務の適切性を評価する監査人の手続の種類、時期及び範囲に影響を与えることがある。 ・ 品質管理のシステムの監視を通じた、法令等の遵守 ・ 専門家との合意 <p>監査人が監査事務所の方針又は手続に依拠するか否かを判断するために考慮する事項は、監査基準報告書220第4項(2)及びA10項に記載されている。監査事務所の方針又は手続に依拠することによっても、本報告書の要求事項を満たす監査人の責任は軽減されない。</p>

22. 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」（最終改正 2023年1月12日）

正	誤
<p>《Ⅱ 要求事項》 《1. 財務諸表に対する意見の形成》 8. 監査人は、財務諸表が、全ての重要な点において、適用される財務報告の枠組みに準拠して作成されているかどうか（適正表示の枠組みの場合は、財務諸表が全ての重要な点において適正に表示されているかどうか。）について意見を形成しなければならない（監基報200第10項参照）。 第23項及び第24項において、適正表示の枠組みの場合と準拠性の枠組みの場合のそれぞれにおいて、無限定意見を表明する際に用いる表現を示している。</p>	<p>《Ⅱ 要求事項》 《1. 財務諸表に対する意見の形成》 8. 監査人は、財務諸表が、全ての重要な点において、適用される財務報告の枠組みに準拠して作成されているかどうか（適正表示の枠組みの場合は、財務諸表が全ての重要な点において適正に表示されているかどうか。）について意見を形成しなければならない（監基報200第10項参照）。 第23項及び第24項において、適正表示の枠組みの場合と準拠性の枠組みの場合のそれぞれにおいて、無限定意見を表明する際に用いる表現を示している。</p>

23. 監査基準報告書 706「独立監査人の監査報告書における強調事項区分とその他の事項区分」(最終改正 2023年1月12日)

正	誤
<p>《I 本報告書の範囲及び目的》 《1. 本報告書の範囲》 2. 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、監査人が監査上の主要な検討事項を決定し、監査報告書において報告を行う場合の実務上の指針を提供している。監査人が監査報告書に監査上の主要な検討事項を含める場合、監査上の主要な検討事項と本報告書に基づく追記情報との関係を本報告書は取り扱っている (A1項からA3項参照)。</p>	<p>《I 本報告書の範囲及び目的》 《1. 本報告書の範囲》 2. 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、監査人が監査上の主要な検討事項を決定し、監査報告書において報告を行う場合の実務上の指針を提供している。監査人が監査報告書に監査上の主要な検討事項を含める場合、監査上の主要な検討事項と本報告書に基づく追記情報との関係を本報告書は取り扱っている。(A1項からA3項参照)</p>

24. 監査基準報告書 710「過年度の比較情報－対応数値と比較財務諸表」（最終改正 2023年1月12日）

正	誤
<p>《付録 監査報告書の文例》(A5項、A7項及びA10項参照) 《文例1から文例4に対する注》 (注1)「<法令等に基づくその他の報告>」がない場合は、「<財務諸表監査>」は不要である。 (注2)適用される財務報告の枠組みの名称を具体的に記載する。 (注3)「・・・・・・・・」には、重要ではあるが広範ではないと判断し、不適正意見ではなく限定付適正意見とした理由を、財務諸表利用者の視点に立って分かりやすく具体的に記載する。広範性の判断の記載に当たっては、監査基準報告書700実務ガイダンス第1号「監査報告書に係るQ&A（実務ガイダンス）」Q1－6「除外事項の重要性と広範性及び除外事項の記載上の留意点」を参照する。 (注4)「・・・・・・・・」には、重要ではあるが広範ではないと判断し、意見不表明ではなく限定付適正意見とした理由を、財務諸表利用者の視点に立って分かりやすく具体的に記載する。広範性の判断の記載に当たっては、監査基準報告書700実務ガイダンス第1号「監査報告書に係るQ&A（実務ガイダンス）」Q1－6「除外事項の重要性と広範性及び除外事項の記載上の留意点」を参照する。</p>	<p>《付録 監査報告書の文例》(A5項、A7項及びA10項参照) 《文例1から文例4に対する注》 (注1)「<法令等に基づくその他の報告>」がない場合は、「<財務諸表監査>」は不要である。 (注2)適用される財務報告の枠組みの名称を具体的に記載する。 (注3)「・・・・・・・・」には、重要ではあるが広範ではないと判断し、不適正意見ではなく限定付適正意見とした理由を、財務諸表利用者の視点に立って分かりやすく具体的に記載する。広範性の判断の記載に当たっては、監査基準報告書700実務ガイダンス第1号「監査報告書に係るQ&A（実務ガイダンス）」Q1－6「除外事項の重要性と広範性及び除外事項の記載上の留意点」を参照する。 (注4)「・・・・・・・・」には、重要ではあるが広範ではないと判断し、意見不表明ではなく限定付適正意見とした理由を、財務諸表利用者の視点に立って分かりやすく具体的に記載する。広範性の判断の記載に当たっては、監査基準報告書700実務ガイダンス第1号「監査報告書に係るQ&A」Q1－6「除外事項の重要性と広範性及び除外事項の記載上の留意点（実務ガイダンス）」を参照する。</p>

25. 監査基準報告書 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」(最終改正 2023年1月12日)

正	誤
<p>《付録 特別目的の財務諸表に対する監査報告書の文例》(A13項参照)</p> <p>《文例4》</p> <p>文例の前提となる状況</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 会社法の大会社(金融商品取引法非適用)が、取引先との契約において定められている財務報告に関する取決めに基づいて作成した完全な一組の財務諸表に対する任意監査である。当該監査は、グループ監査ではない(すなわち、監査基準報告書600が適用されない)。 ・ 財務諸表は、〇〇株式会社の経営者が、取引先である□□株式会社に財務諸表を提出するために作成されており、会社計算規則に基づく貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、注記及びその附属明細書、並びに財務諸表等規則に基づくキャッシュ・フロー計算書(比較情報を除く。重要な会計方針及びその他の注記を含む。)から構成されている。会社計算規則第98条第2項第1号又は第2号による注記の省略は行っていない。会計処理に関しては我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠することが求められている。 ・ 会社計算規則に基づく計算書類等に財務諸表等規則に基づくキャッシュ・フロー計算書が組み合わされているため、財務報告の枠組みとして我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準と監査報告書に記載することは適切ではないが、適正表示の枠組みである。 ・ 経営者は、特別目的の財務諸表の作成において財務報告の枠組みの選択肢を有していない(第12項(2)参照)。 	<p>《付録 特別目的の財務諸表に対する監査報告書の文例》(A13項参照)</p> <p>《文例4》</p> <p>文例の前提となる状況</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 会社法の大会社(金融商品取引法非適用)が、取引先との契約において定められている財務報告に関する取決めに基づいて作成した完全な一組の財務諸表に対する任意監査である。当該監査は、グループ監査ではない(すなわち、監査基準報告書600が適用されない)。 ・ 財務諸表は、〇〇株式会社の経営者が、取引先である□□株式会社に財務諸表を提出するために作成されており、会社計算規則に基づく貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、注記及びその附属明細書、並びに財務諸表等規則に基づくキャッシュ・フロー計算書(比較情報を除く。重要な会計方針及びその他の注記を含む。)から構成されている。会社計算規則第98条第2項第1号又は第2号による注記の省略は行っていない。会計処理に関しては我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠することが求められている。 ・ 会社計算規則に基づく計算書類等に財務諸表等規則に基づくキャッシュ・フロー計算書が組み合わされているため、財務報告の枠組みとして我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準と監査報告書に記載することは適切ではないが、適正表示の枠組みである。 ・ 経営者は、特別目的の財務諸表の作成において財務報告の枠組みの選択肢を有していない。(第12項(2)参照)

26. 監査基準報告書 805「個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査」(最終改正 2023年1月12日)

正	誤
<p>《Ⅲ 適用指針》</p> <p>《4. 意見の形成と監査報告における考慮事項》(第10項参照)</p> <p>《(1) 企業の完全な一組の財務諸表に対する監査報告及び(完全な一組の財務諸表における)個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査報告》(第13項参照)</p> <p>《企業の完全な一組の財務諸表に対する監査報告書における否定的意見の表明又は意見不表明》(第14項参照)</p> <p>A28. 企業の完全な一組の財務諸表に対する監査報告書において、経営成績及びキャッシュ・フローの状況(関連する場合)に関しては意見不表明とし、財政状態に関しては無限定意見を表明することは認められる。これは、意見不表明は経営成績及びキャッシュ・フローの状況に対してのみ行われ、全体としての財務諸表に関するものではないことによる(監査基準報告書510「初年度監査の期首残高」のA6項及び監基報705のA15項参照)。</p>	<p>《Ⅲ 適用指針》</p> <p>《4. 意見の形成と監査報告における考慮事項》(第10項参照)</p> <p>《(1) 企業の完全な一組の財務諸表に対する監査報告及び(完全な一組の財務諸表における)個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査報告》(第13項参照)</p> <p>《企業の完全な一組の財務諸表に対する監査報告書における否定的意見の表明又は意見不表明》(第14項参照)</p> <p>A28. 企業の完全な一組の財務諸表に対する監査報告書において、経営成績及びキャッシュ・フローの状況(関連する場合)に関しては意見不表明とし、財政状態に関しては無限定意見を表明することは認められる。これは、意見不表明は経営成績及びキャッシュ・フローの状況に対してのみ行われ、全体としての財務諸表に関するものではないことによる(監査基準報告書510「初年度監査の期首残高」のA6項及び監基報705のA15項参照)</p>

27. 保証業務実務指針（序）「保証業務実務指針及び専門業務実務指針並びに関連する公表物の体系及び用語」（最終改正 2022年10月13日）

正	誤
<p>・ 本実務指針（2022年10月13日改正）の付録は、次の公表物の公表に伴う修正を反映している。</p> <ul style="list-style-type: none"> 品質管理基準報告書第1号「監査事務所における品質管理」（2022年6月16日改正） 品質管理基準報告書第2号「監査業務に係る審査」（2022年6月16日公表） 監査基準報告書220「監査業務における品質管理」（2022年6月16日改正） 保証業務実務指針（序）「保証業務実務指針及び専門業務実務指針並びに関連する公表物の体系及び用語」（2022年7月21日公表） <p style="text-align: center;">（省略）</p> <p>付録2：我が国における保証業務の体系及び関連する品質管理の基準及び倫理規則</p>	<p>・ 本実務指針（2022年10月13日改正）の付録5は、次の公表物の公表に伴う修正を反映している。</p> <ul style="list-style-type: none"> 品質管理基準報告書第1号「監査事務所における品質管理」（2022年6月16日改正） 品質管理基準報告書第2号「監査業務に係る審査」（2022年6月16日公表） 監査基準報告書220「監査業務における品質管理」（2022年6月16日改正） 保証業務実務指針（序）「保証業務実務指針及び専門業務実務指針並びに関連する公表物の体系及び用語」（2022年7月21日公表） <p style="text-align: center;">（省略）</p> <p>付録2：我が国における保証業務の体系及び関連する品質管理の基準及び倫理規則</p>

(省 略)

付録4：保証業務実務指針及び専門業務実務指針並びに関連する公表物の起草方針

2. 実務ガイダンス

実務ガイダンスは、会員が遵守すべき基準等には該当しないが、基本となる実務指針等の理解を促進し適切な適用を支援するためのものとして当協会で合意されたものである。基本となる実務指針との関連性を明確に示すため、実務指針の起草方針に基づき起草することとする。なお、冒頭セクションにおいて、以下を明記する。

- ・ 会員が遵守すべき基準等には該当しないこと。

また、各実務ガイダンスの表題は、基本となる実務指針との関連が明確になるように付す。

(例) 保証業務実務指針3000「監査及びレビュー業務以外の実務指針」に関連する実務ガイダンス
【表題】保証業務実務指針3000実務ガイダンス第〇号 ×××に関する実務ガイダンス

3. 周知文書

周知文書は、会員が遵守すべき基準等には該当しないが、保証業務実務指針及び専門業務実務指針の下で会員が業務を実施する際の注意を喚起するものである。注意喚起という目的を逸脱しない範囲内において、記載方法は統一せず、注意喚起の意義を達成するよう作成する。表題には、「周知文書」の用語を含める。なお、冒頭セクションにおいて、以下を明記することとする。

- ・ 会員が遵守すべき基準等には該当しないこと。

4. 研究文書

研究文書は、会員が遵守すべき基準等には該当しないが、監査以外の保証業務及び合意された手続業務に関連する公表物に関連する研究の成果であり、図表を利用するなど、成果を適切に表現する方法で記載する。表題には、「研究文書」の用語を含める。なお、冒頭セクションにおいて、以下を明記することとする。

- ・ 会員が遵守すべき基準等には該当しないこと。

(省 略)

付録5：保証業務実務指針及び専門業務実務指針並びに関連する公表物の用語集

	用語	定義又は説明	備考
(省 略)			
	業務対象に責任を負う者 Responsible party	合意された手続が実施される業務対象に責任を負う者をいう。	専門実4400第14項(5)
(省 略)			
ひ	否定的結論 Adverse conclusion	業務実施者の職業的専門家としての判断において、主題情報に重要な虚偽表示が存在する場合で、除外事項の影響又は可能性のある影響が重要かつ広範であると判断する場合、表明しなければならない結論をいう。	保証実3000第12項(34)

(省 略)

付録4：保証業務実務指針及び専門業務実務指針並びに関連する公表物の起草方針

2. 実務ガイダンス

実務ガイダンスは、会員が遵守すべき基準等には該当しないが、基本となる実務指針等の理解を促進し適切な適用を支援するためのものとして当協会で合意されたものである。基本となる実務指針との関連性を明確に示すため、実務指針の起草方針に基づき起草することとする。なお、冒頭セクションにおいて、以下を明記する。

- ・ 会員が遵守すべき基準等には該当しないこと

また、各実務ガイダンスの表題は、基本となる実務指針との関連が明確になるように付す。

(例) 保証業務実務指針3000「監査及びレビュー業務以外の実務指針」に関連する実務ガイダンス
【表題】保証業務実務指針3000実務ガイダンス第〇号 ×××に関する実務ガイダンス

3. 周知文書

周知文書は、会員が遵守すべき基準等には該当しないが、保証業務実務指針及び専門業務実務指針の下で会員が業務を実施する際の注意を喚起するものである。注意喚起という目的を逸脱しない範囲内において、記載方法は統一せず、注意喚起の意義を達成するよう作成する。表題には、「周知文書」の用語を含める。なお、冒頭セクションにおいて、以下を明記することとする。

- ・ 会員が遵守すべき基準等には該当しないこと

4. 研究文書

研究文書は、会員が遵守すべき基準等には該当しないが、監査以外の保証業務及び合意された手続業務に関連する公表物に関連する研究の成果であり、図表を利用するなど、成果を適切に表現する方法で記載する。表題には、「研究文書」の用語を含める。なお、冒頭セクションにおいて、以下を明記することとする。

- ・ 会員が遵守すべき基準等には該当しないこと

(省 略)

付録5：保証業務実務指針及び専門業務実務指針並びに関連する公表物の用語集

	用語	定義又は説明	備考
(省 略)			
	業務対象に責任を負う者 Subject matters	合意された手続が実施される業務対象に責任を負う者をいう。	専門実4400第14項(5)
(省 略)			
ひ	否定的結論 Qualified conclusion	業務実施者の職業的専門家としての判断において、主題情報に重要な虚偽表示が存在する場合で、除外事項の影響又は可能性のある影響が重要かつ広範であると判断する場合、表明しなければならない結論をいう。	保証実3000第12項(34)

28. 保証業務実務指針 2400「財務諸表のレビュー業務」(最終改正 2023年3月16日)

正	誤
<p>《Ⅲ 適用指針》 《11. 業務の実施》 《(5) 追加的な手続の実施》(第58項参照)</p> <p>A100. 追加的な手続は、財務諸表に重要な虚偽表示が存在する可能性が高いと認められる事項に関して、業務実施者が結論を形成できるようにするための、十分かつ適切な証拠の入手に重点を置く。追加的な手続は、以下が含まれる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 追加の質問又は分析的手続 例えば、より詳細に実施したり、影響を受けた勘定や取引の金額又は開示に重点を置いて、質問又は分析的手続を実施する。 ・ その他の種類の手続 例えば、詳細テスト又は確認 	<p>《Ⅲ 適用指針》 《11. 業務の実施》 《(5) 追加的な手続の実施》(第58項参照)</p> <p>A100. 追加的な手続は、財務諸表に重要な虚偽表示が存在する可能性が高いと認められる事項に関して、業務実施者が結論を形成できるようにするための、十分かつ適切な証拠の入手に重点を置く。追加的な手続は、以下が含まれる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 追加の質問又は分析的手続 ・ 追加の質問又は分析的手続 例[■]例えば、より詳細に実施したり、影響を受けた勘定や取引の金額又は開示に重点を置いて、質問又は分析的手続を実施する。 ・ その他の種類の手続 例えば、詳細テスト又は確認

29. 保証業務実務指針 3000「監査及びレビュー業務以外の保証業務に関する実務指針」（最終改正 2023年3月16日）

正	誤
<p>《 I 本実務指針の範囲及び目的》 《 4. 定義》 (24)「我が国における職業倫理に関する規定」－監査事務所並びに業務チーム及び審査担当者が従うべき職業倫理に関する規定をいい、公認会計士法・同施行令・同施行規則、日本公認会計士協会が公表する会則、倫理規則及びその他の倫理に関する規定から構成される。なお、「職業倫理に関する規定」と表記することもある。</p>	<p>《 I 本実務指針の範囲及び目的》 《 4. 定義》 (24)「我が国における職業倫理に関する規定」－監査事務所並びに業務チーム及び審査担当者が従うべき職業倫理に関する規定をいい、公認会計士法・同施行令・同施行規則、日本公認会計士協会が公表する会則、倫理規則、及びその他の倫理に関する規定から構成される。なお、「職業倫理に関する規定」と表記することもある。</p>

30. 専門業務実務指針 4400 「合意された手続業務に関する実務指針」(最終改正 2023年3月16日)

正	誤
<p>《V 適用指針》 《2. 品質管理基準報告書第1号との関係》(第3項参照) A4. 品質管理基準報告書第1号では、合意された手続業務を含む、業務の品質管理システムを整備及び運用する監査事務所の責任について規定しており、さらに、審査を要求するための方針又は手続を整備する監査事務所の責任についても規定している。 また、品質管理基準報告書第2号「監査業務に係る審査」では、審査担当者の選任及び適格性、並びに審査の実施及び文書化についての審査担当者の責任に関する実務上の指針を提供している。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《付録1 合意された手続実施結果報告書の文例》(A58項参照) 《文例2》 以下の合意された手続実施結果報告書は、次のような状況を想定した文例である。 ・ 業務依頼者は、業務対象に責任を負う者である。業務依頼者以外の実施結果の利用者が実施結果報告書の宛先に含まれる。業務依頼者は業務対象に責任を負う者でもある。 ・ 例外事項が発見された(入札対象とならなかった1件6,500,000円(手続実施結果2参照)及び業務依頼者が支払った金額の不一致26件(手続実施結果3参照))。合意された手続に例外事項の理由を確かめる手続が契約の変更により追加された。 ・ 業務実施者は、合意された手続を実施するに当たり専門家の作業を利用した。また、専門家の作業を利用した手続実施結果が実施結果報告書に含まれている。 ・ 実施結果報告書の配布及び利用制限がある。 ・ 業務実施者は、業務依頼者(業務対象に責任を負う者でもある。)の財務諸表の監査人である。業務実施者と業務依頼者は、業務実施者が財務諸表の監査に適用される独立性に関する要求事項を遵守することが、合意された手続業務の目的上適切であることを合意し、業務契約書の契約条件に財務諸表監査に適用される独立性に関する要求事項の遵守を含めている。 ・ 業務契約書を締結した日付を記載している。</p>	<p>《V 適用指針》 《2. 品質管理基準報告書第1号との関係》(第3項参照) A4. 品質管理基準報告書第1号では、合意された手続業務を含む、業務の品質管理のシステムを整備及び運用する監査事務所の責任について規定しており、さらに、審査を要求するための方針又は手続を整備する監査事務所の責任についても規定している。 また、品質管理基準報告書第2号「監査業務に係る審査」では、審査担当者の選任及び適格性、並びに審査の実施及び文書化についての審査担当者の責任に関する実務上の指針を提供している。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《付録1 合意された手続実施結果報告書の文例》(A58項参照) 《文例2》 以下の合意された手続実施結果報告書は、次のような状況を想定した文例である。 ・ 業務依頼者は、業務対象に責任を負う者である。業務依頼者以外の実施結果の利用者が実施結果報告書の宛先に含まれる。業務依頼者は業務対象に責任を負う者でもある。 ・ 例外事項が発見された(入札対象とならなかった1件6,500,000円(手続実施結果2参照)及び業務依頼者が支払った金額の不一致26件(手続実施結果3参照))。合意された手続に例外事項の理由を確かめる手続が契約の変更により追加された。 ・ 業務実施者は、合意された手続を実施するに当たり専門家の作業を利用した。また、専門家の作業を利用した手続実施結果が実施結果報告書に含まれている。 ・ 実施結果報告書の配布及び利用制限がある。 ・ 業務実施者は、業務依頼者(業務対象に責任を負う者でもある。)の財務諸表の監査人である。業務実施者と業務依頼者は、業務実施者が財務諸表の監査に適用される独立性に関する要求事項を遵守することが、合意された手続業務の目的上適切であることを合意し、業務契約書の契約条件に財務諸表監査に適用される独立性に関する要求事項の遵守を含めている。 ・ 業務契約書を締結した日付を記載している。</p>
<p>独立業務実施者の合意された手続実施結果報告書</p> <p style="text-align: right;">×年×月×日</p> <p>【宛先】(注1)</p> <p style="text-align: center;">○○監査法人 ○○事務所(注2) 代表社員 公認会計士 ○○○○ 社員 公認会計士 ○○○○ (注3)(注4)</p> <p>合意された手続実施結果報告書の目的並びに配布及び利用制限 本報告書は、[業務依頼者]の[XYZ社]製品の仕入がその調達方針に適合しているかどうかに関して、[業務依頼者]と[実施結果の利用者]が判断することに資するために実施された合意された手続及び手続実施結果を報告する目的で作成されている。したがって、本報告書は他</p>	<p>独立業務実施者の合意された手続実施結果報告書</p> <p style="text-align: right;">×年×月×日</p> <p>【宛先】(注1)</p> <p style="text-align: center;">○○監査法人 ○○事務所(注2) 代表社員 公認会計士 ○○○○ 社員 公認会計士 ○○○○ (注3)(注4)</p> <p>合意された手続実施結果報告書の目的並びに配布及び利用制限 本報告書は、[業務依頼者]の[XYZ社]製品の仕入がその調達方針に適合しているかどうかに関して、[業務依頼者]と[実施結果の利用者]が判断することに資するために実施された合意された手続及び手続実施結果を報告する目的で作成されている。したがって、本報告書は他</p>

の目的に適さない可能性がある。本報告書は〔業務依頼者〕と〔実施結果の利用者〕のみを利用者として想定しており、〔業務依頼者〕と〔実施結果の利用者〕以外に配布及び利用されるべきものではない。

業務依頼者の責任

〔業務依頼者〕及び〔業務依頼者以外の実施結果の利用者〕は、合意された手続が業務の目的に適していることを承知している。

業務依頼者は、合意された手続が実施される業務の対象となる情報等（以下「業務対象」という。）に責任を負う。

業務実施者の責任

当監査法人（注5）は、日本公認会計士協会が公表した専門業務実務指針4400「合意された手続業務に関する実務指針」及び〇〇〇〇〇〇〇〇〇（注6）に準拠して手続を実施した。合意された手続業務には、当監査法人が〔業務依頼者〕と合意された手続を実施し、また合意された手続の事実即ち結果である手続実施結果を報告することが含まれる。当監査法人は、合意された手続の適切性については、何ら責任を負うものではない。

合意された手続業務は監査又はレビュー等の保証業務ではない。したがって、当監査法人は意見又は保証の結論を表明するものではない。

なお、手続を追加して実施した場合、又は手続の範囲を拡大した場合には、報告すべき事項が新たに発見される可能性がある。

職業倫理、独立性及び品質管理

当監査法人（注5）は、日本公認会計士協会の公表する倫理規則及びその他の職業倫理に関する規定を遵守して業務を実施した。当該規則及び規定は、誠実性、客観性、職業的専門家としての能力及び正当な注意、守秘義務並びに職業的専門家としての行動の原則、並びに独立性に関する規定を提供している。

当監査法人（注5）は、日本公認会計士協会が公表した品質管理基準報告書第1号「監査事務所における品質管理」に準拠して、職業的専門家としての基準及び適用される法令等の遵守に関する方針又は手続を含む品質管理システムを整備及び運用して業務を実施した。

（省 略）

の目的に適さない可能性がある。本報告書は〔業務依頼者〕と〔実施結果の利用者〕のみを利用者として想定しており、〔業務依頼者〕と〔実施結果の利用者〕以外に配布及び利用されるべきものではない。

業務依頼者の責任

〔業務依頼者〕及び〔業務依頼者以外の実施結果の利用者〕は、合意された手続が業務の目的に適していることを承知している。

業務依頼者は、合意された手続が実施される業務の対象となる情報等（以下「業務対象」という。）に責任を負う。

業務実施者の責任

当監査法人（注5）は、日本公認会計士協会が公表した専門業務実務指針4400「合意された手続業務に関する実務指針」及び〇〇〇〇〇〇〇〇〇（注6）に準拠して手続を実施した。合意された手続業務には、当監査法人が〔業務依頼者〕と合意された手続を実施し、また合意された手続の事実即ち結果である手続実施結果を報告することが含まれる。当監査法人は、合意された手続の適切性については、何ら責任を負うものではない。

合意された手続業務は監査又はレビュー等の保証業務ではない。したがって、当監査法人は意見又は保証の結論を表明するものではない。

なお、手続を追加して実施した場合、又は手続の範囲を拡大した場合には、報告すべき事項が新たに発見される可能性がある。

職業倫理、独立性及び品質管理

当監査法人（注5）は、日本公認会計士協会の公表する倫理規則及びその他の職業倫理に関する規定を遵守して業務を実施した。当該規則及び規定は、誠実性、客観性、職業的専門家としての能力及び正当な注意、守秘義務並びに職業的専門家としての行動の原則、並びに独立性に関する規定を提供している。

当監査法人（注5）は、日本公認会計士協会が公表した品質管理基準報告書第1号「監査事務所における品質管理」に準拠して、職業的専門家としての基準及び適用される法令等の遵守に関する方針又は手続を含む品質管理システムを整備及び運用して業務を実施した。

（省 略）

31. 監査基準報告書 500 実務指針第 1 号「イメージ文書により入手する監査証拠に関する実務指針」(最終改正 2022 年 10 月 13 日)

正	誤
<p>《Ⅲ イメージ文書に係るリスクの識別と評価》 《1. リスクの識別と評価》</p> <p>23. イメージ文書に係るリスクの識別と評価に当たり、監査人は、職業的懐疑心を保持することにより、企業のスキャナ保存や電子取引の利用状況が不正リスク要因の存在を示しているかどうかを検討し(監基報240第11項、第F11-2項及び第23項参照)、イメージ文書の改竄による内部統制の無効化など不正による重要な虚偽表示リスクを考慮する(監基報240第24項参照)。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《(2) 監査人が理解する内部統制》 《① 統制活動》</p> <p>39. そのため、監査人が被監査会社の内部統制を理解するに当たっては、例えば、以下のようなイメージ文書の作成の起点に着目することも有用である。</p> <p>(1) 被監査会社とその業務プロセスにおいて書面の証憑からPDF等のイメージ文書を作成して保存しているケース</p> <p>被監査会社では、従前より書面の証憑からイメージ文書を作成し、証跡としてサーバーに保管したり、作成したイメージ文書のデータをシェアードサービス会社へ送って情報システムへ入力又は照合を行ったりしている場合がある。また、電子帳簿保存法の改正を契機として、被監査会社が取引記録等を書面のまま保存することに代えて、そのイメージ文書をサーバー等に保存することも考えられる。</p> <p>これらの場合、新たにイメージ文書の作成プロセスに係る内部統制を整備及び運用することが考えられる。そのため、監査人は当該被監査会社の内部統制を理解する。</p> <p>(2) 監査人の要請により被監査会社がイメージ文書の作成を行うケース</p> <p>監査人が、被監査会社に保管されている書面又はイメージ文書以外の電子媒体の情報から監査証拠の源泉を特定し提供を依頼する場合には、被監査会社が、監査人の指定した原本からPDF等のイメージ文書を作成することがある。被監査会社が監査人の要請によりイメージ文書を作成する場合、例えば、被監査会社の作成者以外の者が、監査人に提供したイメージ文書とイメージ文書の元になった書面又はPDF以外の電子媒体との不一致が生じていないことを確かめる、被監査会社が、イメージ文書の作成者とそれを添付した電子メールの送信者の職務を分離する、又は電子メールの送信時の宛先にイメージ文書の作成者以外の者を含める、といった対応を実施している場合には、これを理解し依拠できることがあるが、当該作業は業務プロセスとしてルール化されておらず、イメージ文書の作成プロセスに係る内部統制も存在していないことが多いと考えられる。</p> <p>このような場合、監査人は、イメージ文書の作成前と作成後のそれぞれの段階で、故意又は不注意によりイメージ文書の不適切な作成が行われる可能性があることに留意し、内部統制に依拠せずその信頼性を確かめるための直接的なテストを実施するかどうかを検討する(監基報330のA4項(2)参照)。</p> <p>(3) 被監査会社が取引先等外部からPDF等のイメージ文書を受領しているケース</p> <p>被監査会社では、従前より電子契約サービスを利用して電子契約書を作成したり、取引先等から取引書類をイメージ文書で受領したりしている場合がある。また、電子帳簿保存法の改正を契機として、被監査会社が取引先等からの取引記録等を書面に代えてイメージ文書により受領する場合が考えられる。</p> <p>これらの場合、電子契約サービスシステムや取引先など被監査会社の外部でイメージ文書の作成が行われ、被監査会社は、従来の書面による企業間のやり取りをイメージ文書で行うことになるため、被監査会社が取引先等からの取引記録等を書面に代えてイメージ文書により受領したイメージ文書の真正性を確かめるための内部統制を整備及び運用することが考えら</p>	<p>《Ⅲ イメージ文書に係るリスクの識別と評価》 《1. リスクの識別と評価》</p> <p>23. イメージ文書に係るリスクの識別と評価に当たり、監査人は、職業的懐疑心を発揮することにより、企業のスキャナ保存や電子取引の利用状況が不正リスク要因の存在を示しているかどうかを検討し(監基報240第11項、第F11-2項及び第23項参照)、イメージ文書の改竄による内部統制の無効化など不正による重要な虚偽表示リスクを考慮する(監基報240第24項参照)。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>《(2) 監査人が理解する内部統制》 《① 統制活動》</p> <p>39. そのため、監査人が被監査会社の内部統制を理解するに当たっては、例えば、以下のようなイメージ文書の作成の起点に着目することも有用である。</p> <p>(1) 被監査会社とその業務プロセスにおいて書面の証憑からPDF等のイメージ文書を作成して保存しているケース</p> <p>被監査会社では、従前より書面の証憑からイメージ文書を作成し、証跡としてサーバーに保管したり、作成したイメージ文書のデータをシェアードサービス会社へ送って情報システムへ入力又は照合を行ったりしている場合がある。また、電子帳簿保存法の改正を契機として、被監査会社が取引記録等を書面のまま保存することに代えて、そのイメージ文書をサーバー等に保存することも考えられる。</p> <p>これらの場合、新たにイメージ文書の作成プロセスに係る内部統制を整備及び運用することが考えられる。そのため、監査人は当該被監査会社の内部統制を理解する。</p> <p>(2) 監査人の要請により被監査会社がイメージ文書の作成を行うケース</p> <p>監査人が、被監査会社に保管されている書面又はイメージ文書以外の電子媒体の情報から監査証拠の源泉を特定し提供を依頼する場合には、被監査会社が、監査人の指定した原本からPDF等のイメージ文書を作成することがある。被監査会社が監査人の要請によりイメージ文書を作成する場合、例えば、被監査会社の作成者以外の者が、監査人に提供したイメージ文書とイメージ文書の元になった書面又はPDF以外の電子媒体との不一致が生じていないことを確かめる、被監査会社が、イメージ文書の作成者とそれを添付した電子メールの送信者の職務を分離する、又は電子メールの送信時の宛先にイメージ文書の作成者以外の者を含める、といった対応を実施している場合には、これを理解し依拠できることがあるが、当該作業は業務プロセスとしてルール化されておらず、イメージ文書の作成プロセスに係る内部統制も存在していないことが多いと考えられる。</p> <p>このような場合、監査人は、イメージ文書の作成前と作成後のそれぞれの段階で、故意又は不注意によりイメージ文書の不適切な作成が行われる可能性があることに留意し、内部統制に依拠せずその信頼性を確かめるための直接的なテストを実施するかどうかを検討する。(監基報330のA4項(2)参照)</p> <p>(3) 被監査会社が取引先等外部からPDF等のイメージ文書を受領しているケース</p> <p>被監査会社では、従前より電子契約サービスを利用して電子契約書を作成したり、取引先等から取引書類をイメージ文書で受領したりしている場合がある。また、電子帳簿保存法の改正を契機として、被監査会社が取引先等からの取引記録等を書面に代えてイメージ文書により受領する場合が考えられる。</p> <p>これらの場合、電子契約サービスシステムや取引先など被監査会社の外部でイメージ文書の作成が行われ、被監査会社は、従来の書面による企業間のやり取りをイメージ文書で行うことになるため、被監査会社が取引先等からの取引記録等を書面に代えてイメージ文書により受領したイメージ文書の真正性を確かめるための内部統制を整備及び運用することが考えられる。そのため、監査人は、被監査会社において、取引先等からイメージ文書を受領する場合、取引先や取引金額、取引年月日などの情報を関連する他の記録と照合したり、電子署名やタイムスタンプを確かめたりするなどの検討が行われているかどうか理解することが考えられる。</p>

れる。そのため、監査人は、被監査会社において、取引先等からイメージ文書を受領する場合、取引先や取引金額、取引年月日などの情報を関連する他の記録と照合したり、電子署名やタイムスタンプを確かめたりするなどの検討が行われているかどうか理解することが考えられる。

(省 略)

《IV イメージ文書に係るリスクに対応する手続》

《1. 評価したリスクへの対応》

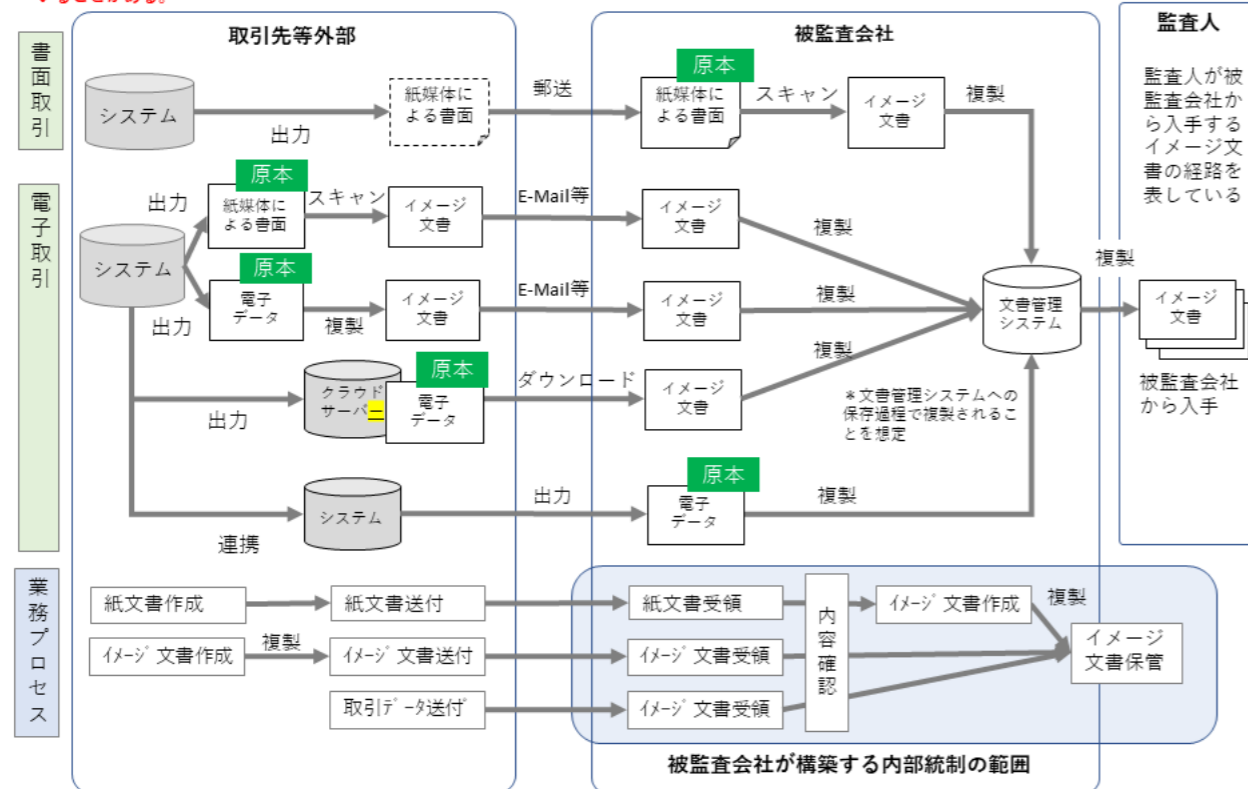
46. 監査人は、イメージ文書の作成、受領及び保管に関する内部統制の運用評価手続を実施することによって、当該情報の正確性及び網羅性についての監査証拠を入手することもあるが、追加的な監査手続が必要であると判断することもあるとされている（監基報500のA50項参照）。

(省 略)

《付録3 イメージ文書と原本》

以下の図表において、本実務指針における原本とイメージ文書の関係を表している。

重要な虚偽表示リスク、発見リスク及び内部統制の整備及び運用状況によっては、入手可能性を考慮して原本でなくイメージ文書を監査証拠として用いることがある。



*被監査会社は、受領したものが紙であれイメージ文書であれ、合理的に入手可能な情報に基づいて内容の正当性を確保するための内部統制（例：社内資料（納品書）との照合等）を整備及び運用するのが通常である。
*被監査会社における内部統制が十分でなく、イメージ文書に係るリスクが高いと判断した場合、取引先等の外部に確認を行う可能性があるが、取引先等の外部におけるイメージ文書作成プロセスを評価すること、又、取引先等の外部で保管される原本確認を要求するものではない。

(脚注)

18 電子インボイスについては、**デジタル**インボイス協議会のホームページ (<https://www.eipa.jp/>) 等を参照されたい。

(省 略)

《IV イメージ文書に係るリスクに対応する手続》

《1. 評価したリスクへの対応》

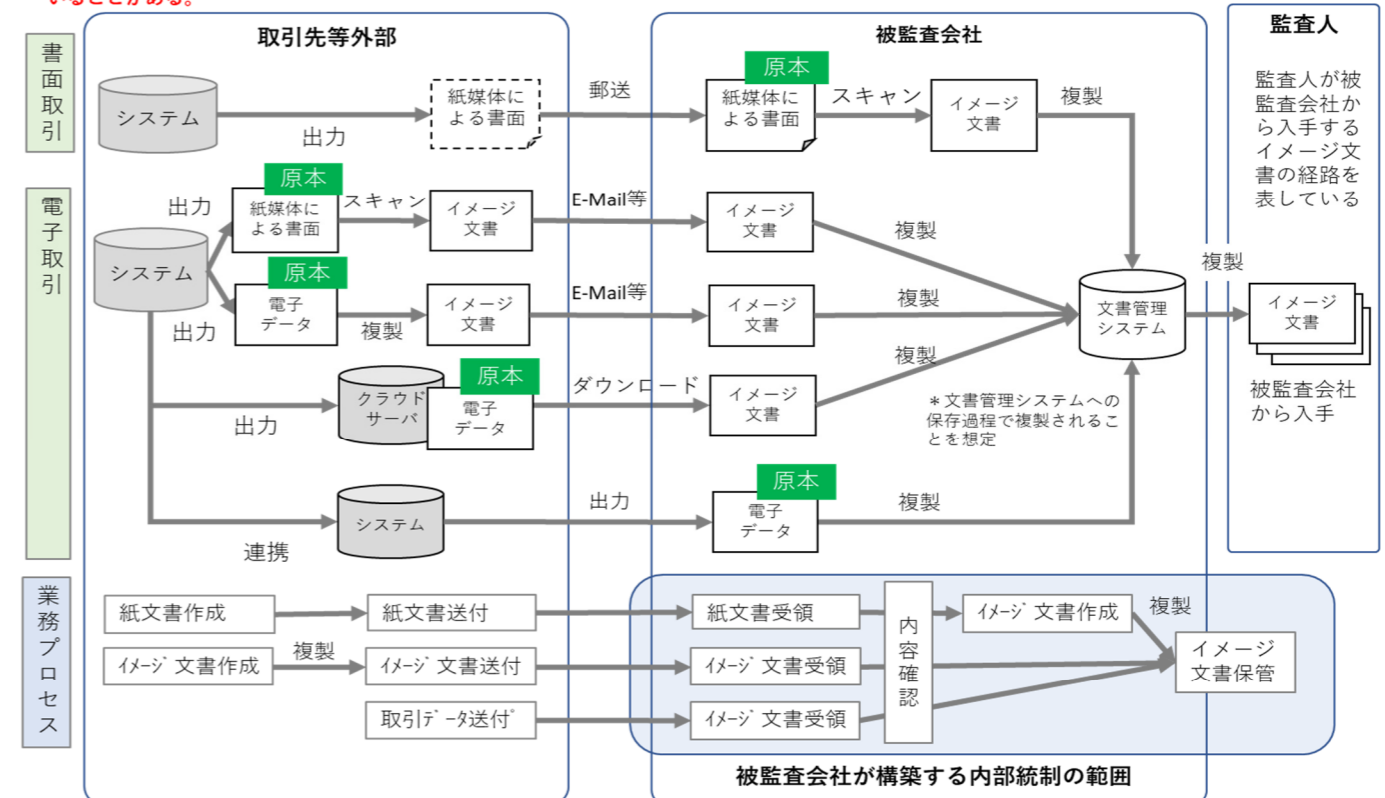
46. 監査人は、イメージ文書の作成、受領及び保管に関する内部統制の運用評価手続を実施することによって、当該情報の正確性及び網羅性についての監査証拠を入手することもあるが、追加的な監査手続が必要であると判断することもあるとされている（監基報500のA50項参照）。

(省 略)

《付録3 イメージ文書と原本》

以下の図表において、本実務指針における原本とイメージ文書の関係を表している。

重要な虚偽表示リスク、発見リスク及び内部統制の整備及び運用状況によっては、入手可能性を考慮して原本でなくイメージ文書を監査証拠として用いることがある。



*被監査会社は、受領したものが紙であれイメージ文書であれ、合理的に入手可能な情報に基づいて内容の正当性を確保するための内部統制（例：社内資料（納品書）との照合等）を整備及び運用するのが通常である。
*被監査会社における内部統制が十分でなく、イメージ文書に係るリスクが高いと判断した場合、取引先等の外部に確認を行う可能性があるが、取引先等の外部におけるイメージ文書作成プロセスを評価すること、又、取引先等の外部で保管される原本確認を要求するものではない。

(脚注)

18 電子インボイスについては、**電子**インボイス協議会のホームページ (<https://www.eipa.jp/>) 等を参照されたい。

32. 監査基準報告書 501 実務指針第 1 号「訴訟事件等に関わる顧問弁護士への質問書に関する実務指針」（最終改正 2022 年 10 月 13 日）

正	誤
<p>《Ⅱ 訴訟事件等のリスクの識別と評価》 《1. 重要な虚偽表示リスクの識別と評価》 11. 監査基準報告書540第15項により、監査人は監査基準報告書315で要求される重要な虚偽表示リスクの識別と評価において（監基報315第30項及び第33項参照）、会計上の見積りの不確実性の程度の評価が求められている。また、評価された重要な虚偽表示リスクに応じて、実施するリスク対応手続の種類、時期及び範囲を立案し実施することが求められている（監基報330第5項参照）。</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>《Ⅲ 訴訟事件等のリスクに関連する手続》 《2. 顧問弁護士への質問書の送付》 《(2) 顧問弁護士への質問書の送付に際しての留意事項》 《⑤ 質問書の様式》</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>【付録 2】顧問弁護士への質問書（要約書添付方式）の様式（例示）</p> <p style="text-align: right;">No. _____</p> <p style="text-align: right;">年 月 日</p> <p style="text-align: center;">〒 _____</p> <p>（住 所） _____</p> <p>（氏 名） _____ 殿</p> <p style="text-align: right;">（住 所） _____</p> <p style="text-align: right;">（会社名） _____</p> <p style="text-align: right;">（責任者名） _____ (印)</p> <p style="text-align: center;">訴訟事件等に関する質問書の送付の件</p> <p>拝 啓 時下ますますご清祥のこととお慶び申し上げます。 さて、当社の会計監査に当たり、_____監査事務所は、年 月 日から 年 月 日までの事業年度及び同日以降現在に至るまでの期間における訴訟事件等に関し、下記に関する事項の回答を求めています。</p>	<p>《Ⅱ 訴訟事件等のリスクの識別と評価》 《1. 重要な虚偽表示リスクの識別と評価》 11. 監査基準報告書540第15項により、監査人は監査基準報告書315で要求される重要な虚偽表示リスクの識別と評価において（監基報315第30項及び33項参照）、会計上の見積りの不確実性の程度の評価が求められている。また、評価された重要な虚偽表示リスクに応じて、実施するリスク対応手続の種類、時期及び範囲を立案し実施することが求められている（監基報330第5項参照）。</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>《Ⅲ 訴訟事件等のリスクに関連する手続》 《2. 顧問弁護士への質問書の送付》 《(2) 顧問弁護士への質問書の送付に際しての留意事項》 《⑤ 問書の様式》</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>【付録 2】顧問弁護士への質問書（要約書添付方式）の様式（例示）</p> <p style="text-align: right;">No. _____</p> <p style="text-align: right;">年 月 日</p> <p style="text-align: center;">〒 _____</p> <p>（住 所） _____</p> <p>（氏 名） _____ 殿</p> <p style="text-align: right;">（住 所） _____</p> <p style="text-align: right;">（会社名） _____</p> <p style="text-align: right;">（責任者名） _____ (印)</p> <p style="text-align: center;">訴訟事件等に関する質問書の送付の件</p> <p>拝 啓 時下ますますご清祥のこととお慶び申し上げます。 さて、当社の会計監査に当たり、_____監査事務所は、年 月 日から 年 月 日までの事業年度及び同日以降現在に至るまでの期間における訴訟事件等に関し、下記に関する事項の回答を求めています。</p>

つきましては、ご多忙中のところ誠に恐縮に存じますが、回答欄（余白不足の場合は別紙）にご記入、ご捺印の上、同封の返信用封筒にて、年 月 日までに直接、_____監査事務所宛にご返送くださいますようお願い申し上げます。

なお、監査人は、年 月 日（会社法）及び年 月 日（金融商品取引法）にそれぞれ監査証明を行う予定となっておりますので、本状ご回答日（又は回答基準日（「記載上の注意」(イ)参照）以降監査証明予定日までの間に、別紙に該当する係争事件等についての新しい事実が発生した場合、又は別途に新たな係争事件等が発生した場合には、至急、下記監査人宛にご通知賜りますようお願い申し上げます。

敬 具

（省 略）

つきましては、ご多忙中のところ誠に恐縮に存じますが、回答欄（余白不足の場合は別紙）にご記入、ご捺印の上、同封の返信用封筒にて、年 月 日までに直接、_____監査事務所宛にご返送くださいますようお願い申し上げます。

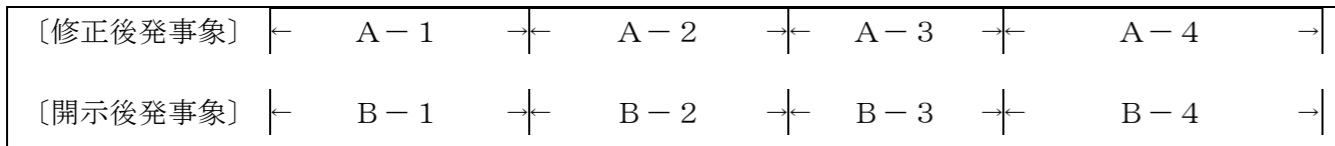
なお、監査人は、年 月 日（会社法）及び年 月 日（金融商品取引法）にそれぞれ監査証明を行う予定となっておりますので、本状ご回答日（又は回答基準日（「記載上の注意」(イ)参照）以降監査証明予定日までの間に、別紙に該当する係争事件等についての新しい事実が発生した場合、又は別途に新たな係争事件等が発生した場合には、至急、下記監査人宛にご通知賜りますようお願い申し上げます。

敬 具

（省 略）

33. 監査基準報告書 560 実務指針第 1 号「後発事象に関する監査上の取扱い」(最終改正 2022 年 10 月 13 日)

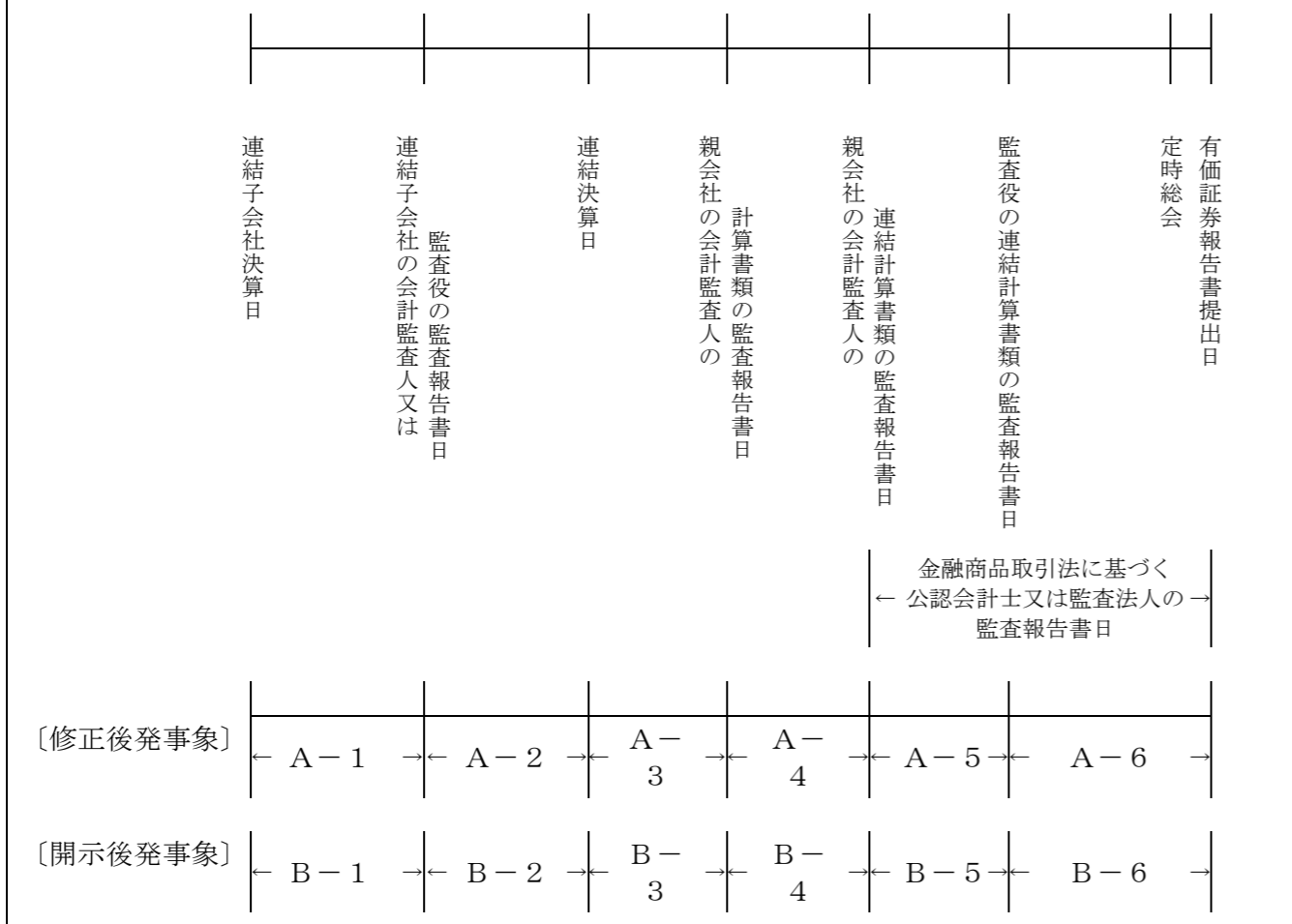
正	誤
<p>5. 開示後発事象に関する取扱い</p> <p>(1) 開示後発事象についての基本的な考え方</p> <p>① 開示に関する判断</p> <p>c. 「決算日後に発生した事象」であること。■</p> <p>後発事象は、「決算日後に発生した事象」であるが、この場合の「発生」の時点は、次のように解する必要がある。</p> <p>(a) 新株の発行等のように会社の意思決定により進めることができる事象 ……当該意思決定があったとき。■</p> <p>(b) 合併のように会社が他の会社等との合意等に基づいて進めることができる事象 ……当該合意等の成立又は事実の公表があったとき。■</p> <p>(c) 災害事故等のように会社の意思に関係のない事象 ……当該事象の発生日又は当該事象を知ったとき。■</p> <p>開示後発事象のうち開示の対象となるものは重要な後発事象であるが、これについて開示する事項は、当該事象の内容(事象の概要、事象発生の原因又は目的、その後の進展の見通し又はスケジュール等)及び今後において、これらの事象が会社の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に及ぼす影響額等である。なお、影響額を見積もる場合には、信頼度の高い資料にその根拠を求める等により客観的に見積もる必要がある。影響額を客観的に見積もることができない場合には、その旨及び理由等の開示が必要となる。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>〔付 表 1〕</p> <p>I 重要な後発事象に関する個別財務諸表上の取扱い(会計監査人設置会社の場合)</p> <p>1. 時系列による分類</p>	<p>5. 開示後発事象に関する取扱い</p> <p>(1) 開示後発事象についての基本的な考え方</p> <p>① 開示に関する判断</p> <p>c. 「決算日後に発生した事象」であること</p> <p>後発事象は、「決算日後に発生した事象」であるが、この場合の「発生」の時点は、次のように解する必要がある。</p> <p>(a) 新株の発行等のように会社の意思決定により進めることができる事象 ……当該意思決定があったとき</p> <p>(b) 合併のように会社が他の会社等との合意等に基づいて進めることができる事象 ……当該合意等の成立又は事実の公表があったとき</p> <p>(c) 災害事故等のように会社の意思に関係のない事象 ……当該事象の発生日又は当該事象を知ったとき</p> <p>開示後発事象のうち開示の対象となるものは重要な後発事象であるが、これについて開示する事項は、当該事象の内容(事象の概要、事象発生の原因又は目的、その後の進展の見通し又はスケジュール等)及び今後において、これらの事象が会社の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に及ぼす影響額等である。なお、影響額を見積もる場合には、信頼度の高い資料にその根拠を求める等により客観的に見積もる必要がある。影響額を客観的に見積もることができない場合には、その旨及び理由等の開示が必要となる。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>〔付 表 1〕</p>



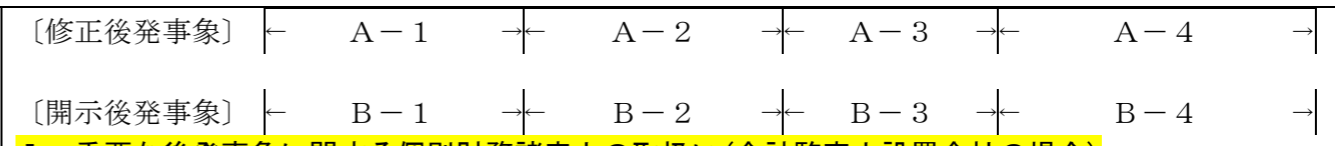
(省 略)

II 決算日が連結決算日と異なる連結子会社に発生した重要な後発事象に関する連結財務諸表上の取扱い

1. 時系列による分類



(省 略)

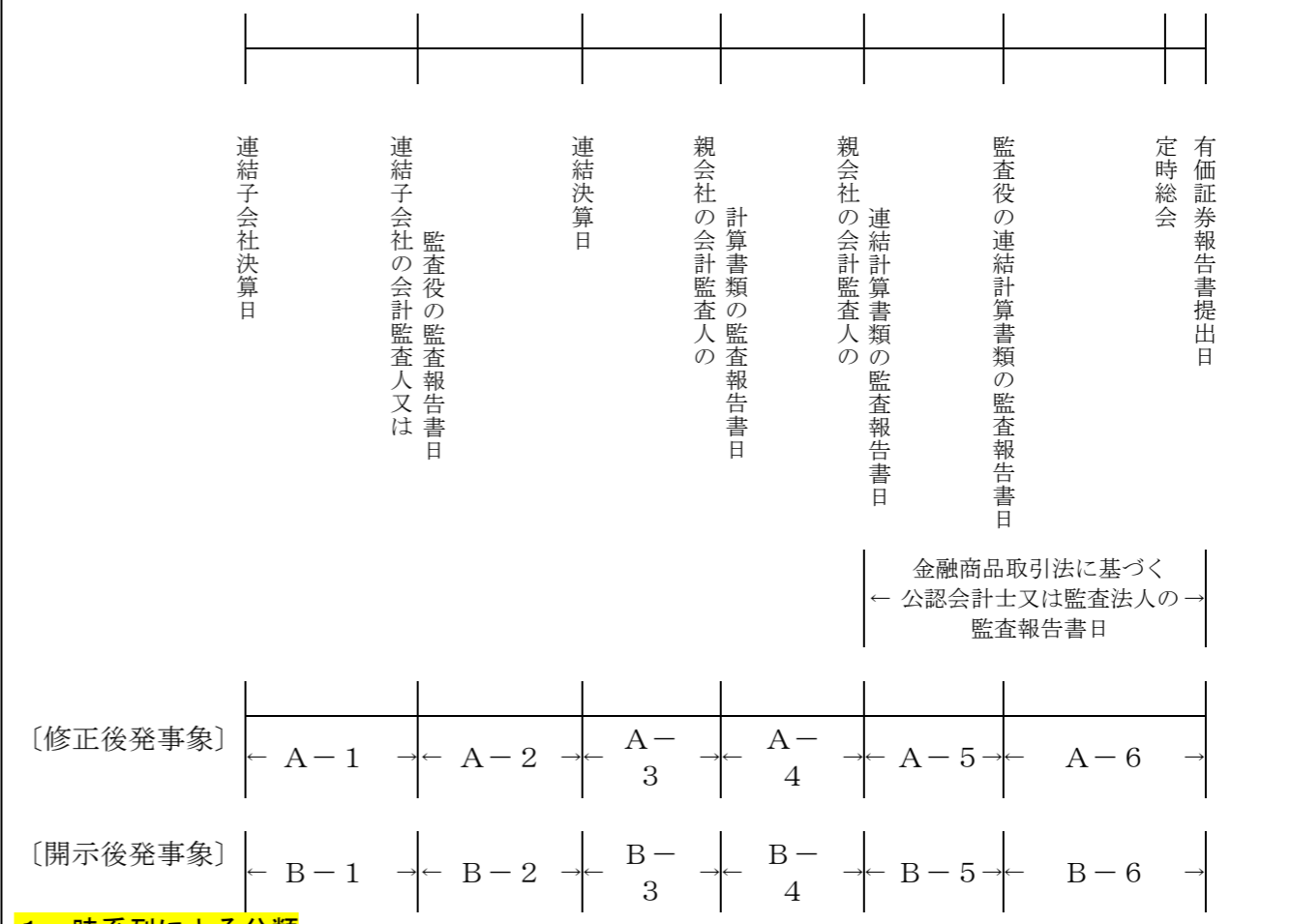


2週間
(~1週間)

(省 略)

II 決算日が連結決算日と異なる連結子会社に発生した重要な後発事象に関する連結財務諸表上の取扱い

1. 時系列による分類



(省 略)

34. 監査基準報告書 560 実務指針第 2 号「訂正報告書に含まれる財務諸表等に対する監査に関する実務指針」（最終改正 2023 年 1 月 12 日）

正	誤
<p>《付録 7 訂正後の財務諸表に対する監査報告書の記載例》（第14項及び第15項参照）</p> <p>1. 訂正後の連結財務諸表が2020年3月期以後の場合の記載例を以下のとおり示す。なお、監査基準報告書700実務指針第1号「監査報告書の文例」（2023年1月12日改正）文例1との相違点に下線を付した。</p> <div style="text-align: right; margin-right: 20px;">×年×月×日</div> <p style="text-align: center;">独立監査人の監査報告書</p> <p>〇〇株式会社 取締役会 御中</p> <p style="margin-left: 150px;">〇〇監査法人 〇〇事務所 指 定 社 員 公認会計士 〇〇〇〇 業務執行社員 指 定 社 員 公認会計士 〇〇〇〇 業務執行社員</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>連結財務諸表監査における監査人の責任</p> <p>監査人の責任は、監査人が実施した監査に基づいて、全体としての連結財務諸表に不正又は誤謬による重要な虚偽表示がないかどうかについて合理的な保証を得て、監査報告書において独立の立場から連結財務諸表に対する意見を表明することにある。虚偽表示は、不正又は誤謬により発生する可能性があり、個別に又は集計すると、連結財務諸表の利用者の意思決定に影響を与えると合理的に見込まれる場合に、重要性があると判断される。</p> <p>監査人は、我が国において一般に公正妥当と認められる監査の基準に従って、監査の過程を通じて、職業的専門家としての判断を行い、職業的懐疑心を保持して以下を実施する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 不正又は誤謬による重要な虚偽表示リスクを識別し、評価する。また、重要な虚偽表示リスクに対応した監査手続を立案し、実施する。監査手続の選択及び適用は監査人の判断による。さらに、意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手する。 ・ 連結財務諸表監査の目的は、内部統制の有効性について意見表明するためのものではないが、監査人は、リスク評価の実施に際して、状況に応じた適切な監査手続を立案するために、監査に関連する内部統制を検討する。 ・ 経営者が採用した会計方針及びその適用方法の適切性、並びに経営者によって行われた会計上の見積りの合理性及び関連する注記事項の妥当性を評価する。 ・ 経営者が継続企業を前提として連結財務諸表を作成することが適切であるかどうか、また、入手した監査証拠に基づき、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況に関して重要な不確実性が認められるかどうか結論付ける。継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる場合は、監査報告書において連結財務諸表の注記事項に注意を喚起すること、又は重要な不確実性に関する連結財務諸表の注記事項が適切でない場合は、連結財務諸表に対して除外事項付意見を表明することが求められている。監査人の結論は、監査報告書日までに入手した監査証拠に基づいているが、将来の事象や状況により、企業は継続企業として存続できなくなる可能性がある。 ・ 連結財務諸表の表示及び注記事項が、我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠しているかどうかとともに、関連する注記事項を含めた連結財務諸表の表示、構成及び内容、並びに連結財務諸表が基礎となる取引や会計事象を適正に表示しているかどうかを評価 	<p>《付録 7 訂正後の財務諸表に対する監査報告書の記載例》（第14項及び第15項参照）</p> <p>1. 訂正後の連結財務諸表が2020年3月期以後の場合の記載例を以下のとおり示す。なお、監査基準報告書700実務指針第1号「監査報告書の文例」（2023年1月12日改正）文例1との相違点に下線を付した。</p> <div style="text-align: right; margin-right: 20px;">×年×月×日</div> <p style="text-align: center;">独立監査人の監査報告書</p> <p>〇〇株式会社 取締役会 御中</p> <p style="margin-left: 150px;">〇〇監査法人 〇〇事務所 指 定 社 員 公認会計士 〇〇〇〇 業務執行社員 指 定 社 員 公認会計士 〇〇〇〇 業務執行社員</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>連結財務諸表監査における監査人の責任</p> <p>監査人の責任は、監査人が実施した監査に基づいて、全体としての連結財務諸表に不正又は誤謬による重要な虚偽表示がないかどうかについて合理的な保証を得て、監査報告書において独立の立場から連結財務諸表に対する意見を表明することにある。虚偽表示は、不正又は誤謬により発生する可能性があり、個別に又は集計すると、連結財務諸表の利用者の意思決定に影響を与えると合理的に見込まれる場合に、重要性があると判断される。</p> <p>監査人は、我が国において一般に公正妥当と認められる監査の基準に従って、監査の過程を通じて、職業的専門家としての判断を行い、職業的懐疑心を保持して以下を実施する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 不正又は誤謬による重要な虚偽表示リスクを識別し、評価する。また、重要な虚偽表示リスクに対応した監査手続を立案し、実施する。監査手続の選択及び適用は監査人の判断による。さらに、意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手する。 ・ 連結財務諸表監査の目的は、内部統制の有効性について意見表明するためのものではないが、監査人は、リスク評価の実施に際して、状況に応じた適切な監査手続を立案するために、監査に関連する内部統制を検討する。 ・ 経営者が採用した会計方針及びその適用方法の適切性、並びに経営者によって行われた会計上の見積りの合理性及び関連する注記事項の妥当性を評価する。 ・ 経営者が継続企業を前提として連結財務諸表を作成することが適切であるかどうか、また、入手した監査証拠に基づき、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況に関して重要な不確実性が認められるかどうか結論付ける。継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる場合は、監査報告書において連結財務諸表の注記事項に注意を喚起すること、又は重要な不確実性に関する連結財務諸表の注記事項が適切でない場合は、連結財務諸表に対して除外事項付意見を表明することが求められている。監査人の結論は、監査報告書日までに入手した監査証拠に基づいているが、将来の事象や状況により、企業は継続企業として存続できなくなる可能性がある。 ・ 連結財務諸表の表示及び注記事項が、我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠しているかどうかとともに、関連する注記事項を含めた連結財務諸表の表示、構成及び内容、並びに連結財務諸表が基礎となる取引や会計事象を適正に表示しているかどうかを評価

する。

- ・ 連結財務諸表に対する意見を表明するために、会社及び連結子会社の財務情報に関する十分かつ適切な監査証拠を入手する。監査人は、連結財務諸表の監査に関する指示、監督及び実施に関して責任がある。監査人は、単独で監査意見に対して責任を負う。

監査人は、監査役及び監査役会に対して、計画した監査の範囲とその実施時期、監査の実施過程で識別した内部統制の重要な不備を含む監査上の重要な発見事項、及び監査の基準で求められているその他の事項について報告を行う。

監査人は、監査役及び監査役会に対して、独立性についての我が国における職業倫理に関する規定を遵守したこと、並びに監査人の独立性に影響を与えると合理的に考えられる事項、及び阻害要因を除去するための対応策を講じている場合又は阻害要因を許容可能な水準にまで軽減するためのセーフガードを適用している場合はその内容について報告を行う。

監査人は、監査役及び監査役会と協議した事項のうち、当連結会計年度の連結財務諸表の監査で特に重要であると判断した事項を監査上の主要な検討事項と決定し、監査報告書において記載する。ただし、法令等により当該事項の公表が禁止されている場合や、極めて限定的ではあるが、監査報告書において報告することにより生じる不利益が公共の利益を上回ると合理的に見込まれるため、監査人が報告すべきでないと判断した場合は、当該事項を記載しない(注1)。

(省 略)

する。

- ・ 連結財務諸表に対する意見を表明するために、会社及び連結子会社の財務情報に関する十分かつ適切な監査証拠を入手する。監査人は、連結財務諸表の監査に関する指示、監督及び実施に関して責任がある。監査人は、単独で監査意見に対して責任を負う。

監査人は、監査役及び監査役会に対して、計画した監査の範囲とその実施時期、監査の実施過程で識別した内部統制の重要な不備を含む監査上の重要な発見事項、及び監査の基準で求められているその他の事項について報告を行う。

監査人は、監査役及び監査役会に対して、独立性についての我が国における職業倫理に関する規定を遵守したこと、並びに監査人の独立性に影響を与えると合理的に考えられる事項、及び阻害要因を除去するための対応策又は阻害要因を許容可能な水準にまで軽減するためのセーフガードを適用している場合はその内容について報告を行う。

監査人は、監査役及び監査役会と協議した事項のうち、当連結会計年度の連結財務諸表の監査で特に重要であると判断した事項を監査上の主要な検討事項と決定し、監査報告書において記載する。ただし、法令等により当該事項の公表が禁止されている場合や、極めて限定的ではあるが、監査報告書において報告することにより生じる不利益が公共の利益を上回ると合理的に見込まれるため、監査人が報告すべきでないと判断した場合は、当該事項を記載しない(注1)。

(省 略)

36. 品質管理基準報告書第2号実務ガイダンス第1号「審査を実施しない場合の自己点検チェックリスト（実務ガイダンス）」（最終改正 2022年10月13日）

正	誤												
審査を実施しない場合の自己点検チェックリストー任意監査の場合（様式例）	審査を実施しない場合の自己点検チェックリストー任意監査の場合（様式例）												
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 20%; background-color: #e0f2f1;">監査対象会社等</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="background-color: #e0f2f1;">事業年度</td> <td style="text-align: center;">第 期（自 年 月 日 至 年 月 日）</td> </tr> <tr> <td style="background-color: #e0f2f1;">監査契約の種類（注1）</td> <td></td> </tr> </table>	監査対象会社等		事業年度	第 期（自 年 月 日 至 年 月 日）	監査契約の種類（注1）		<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 20%; background-color: #e0f2f1;">監査対象会社等</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="background-color: #e0f2f1;">事業年度</td> <td style="text-align: center;">第 期（自 年 月 日 至 年 月 日）</td> </tr> <tr> <td style="background-color: #e0f2f1;">監査契約の種類（注1）</td> <td></td> </tr> </table>	監査対象会社等		事業年度	第 期（自 年 月 日 至 年 月 日）	監査契約の種類（注1）	
監査対象会社等													
事業年度	第 期（自 年 月 日 至 年 月 日）												
監査契約の種類（注1）													
監査対象会社等													
事業年度	第 期（自 年 月 日 至 年 月 日）												
監査契約の種類（注1）													
<small>（注1）会社法の規定に準じた監査等、監査契約の種類について記載する。</small>	<small>（注1）会社法の規定に準じた監査等、監査契約の種類について記載する。</small>												
<p>I 審査の要否に関する判定表</p> <p style="text-align: right;">（省 略）</p>	<p>III 審査の要否に関する判定表</p> <p style="text-align: right;">（省 略）</p>												
<p>II 監査に関する自己点検</p> <p style="text-align: right;">（省 略）</p>	<p>IV 監査に関する自己点検</p> <p style="text-align: right;">（省 略）</p>												

37. 監査基準報告書 330 実務ガイダンス第1号「年金資産に対する監査手続に係る実務ガイダンス」(最終改正 2022年10月13日)

正	誤
<p>III 企業年金の運営形態と運用の仕組みの理解</p> <p>4. 信託銀行における運用の仕組み</p> <p>(2) 年金特定信託契約</p> <p style="text-align: center;">(省略)</p> <p>【図表 7-1】投資顧問会社を利用する場合の主要なスキーム (海外籍ファンド等の場合)</p> <p style="text-align: center;">(省略)</p> <p>V 年金資産に対する監査手続</p> <p>1. リスク評価手続</p> <p>(2) 委託業務等に係る内部統制の理解</p> <p>① 委託会社の統制活動における内部統制の理解</p> <p>監査人は、年金資産の運用や管理について、当該業務を外部委託している会社 (以下「委託会社」という。) に対しても、監査基準報告書402に従い、年金基金や管理運用受託会社が提供する業務に関連する委託会社の統制活動における内部統制 (例えば、各年金資産受託機関からの報告を財務報告に利用する内部統制や各年金資産受託機関の内部統制をモニタリングする内部統制、投資方針と実際の運用状況等のモニタリングに関する内部統制などがある。) を識別し、デザインを評価し、業務に適用されているかどうかを判断する必要がある (監基報402第9項参照)。</p> <p style="text-align: center;">(省略)</p>	<p>III 企業年金の運営形態と運用の仕組みの理解</p> <p>4. 信託銀行における運用の仕組み</p> <p>(2) 年金特定信託契約</p> <p style="text-align: center;">(省略)</p> <p>【図表 7-1】投資顧問会社を利用する場合の主要なスキーム (海外籍ファンド等の場合)</p> <p style="text-align: center;">(省略)</p> <p>V 年金資産に対する監査手続</p> <p>1. リスク評価手続</p> <p>(2) 委託業務等に係る内部統制の理解</p> <p>① 委託会社の統制活動における内部統制の理解</p> <p>監査人は、年金資産の運用や管理について、当該業務を外部委託している企業 (以下「委託会社」という。) に対しても、監査基準報告書402に従い、年金基金や管理運用受託会社が提供する業務に関連する委託会社の統制活動における内部統制 (例えば、各年金資産受託機関からの報告を財務報告に利用する内部統制や各年金資産受託機関の内部統制をモニタリングする内部統制、投資方針と実際の運用状況等のモニタリングに関する内部統制などがある。) を識別し、デザインを評価し、業務に適用されているかどうかを判断する必要がある (監基報402第9項参照)。</p> <p style="text-align: center;">(省略)</p>

年金資産等確認書

年 月 日

事務所御中

(法人名)

代表者名又は
担当責任者名

()

(省 略)

2. 信託銀行

(1) 合同運用口

商品名称	口数	基準価額	公正な評価額	運用対象の構成比※
(例) 国内株式アクティ ブファンド A1	xxx	xxx	xxx, xxx, xxx	国内上場株式 100%
合計			xxx, xxx, xxx	

(2) 直接運用口

銘柄	数量	評価単価	公正な評価額	運用対象の構成比※	資産運用会社
(例) XX株式	xxx	xxx	xxx, xxx	国内上場株式 100%	
(例) XXファンド	xxx	xxx	xxx, xxx	不動産投資法人口 100%	XXアセット・マネ ジメント
合計			xxx, xxx		

(3) 年金特定信託

銘柄	数量	評価単価	公正な評価額	運用対象の構成比※	摘要
(例) 日本株式マーケッ ト・ニュートラル・ファン ド	xxx	xxx	xxx, xxx	国内上場株式 100%	xx投資顧問から入手 した評価額及び構成 比による。
(例) グローバル・マー ケット・ファンド	xxx	xxx	xxx, xxx	海外上場株式 50% 海外債券 50%	xx投資顧問から入手 した評価額及び構成 比による。
合計			xxx, xxx		

(省 略)

(省 略)

年金資産等確認書

年 月 日

事務所御中

(法人名)

代表者名又は
担当責任者名

()

(省 略)

2. 信託銀行

(1) 合同運用口

商品名称	口数	基準価額	公正な評価額	運用対象の構成比※
(例) 国内株式アクティ ブファンド A1	xxx	xxx	xxx, xxx, xxx	国内上場株式 100%
合計			xxx, xxx, xxx	

(2) 直接運用口

銘柄	数量	評価単価	公正な評価額	運用対象の構成比※	資産運用会社
(例) XX株式	xxx	xxx	xxx, xxx	国内上場株式 100%	
(例) XXファンド	xxx	xxx	xxx, xxx	不動産投資法人口 100%	XXアセット・マネ ジメント
合計			xxx, xxx		

(3) 年金特定信託

銘柄	数量	評価単価	公正な評価額	運用対象の構成比※	摘要
(例) 日本株式マーケッ ト・ニュートラル・ファン ド	xxx	xxx	xxx, xxx	国内上場株式 100%	xx投資顧問から入手 した評価額及び構成 比による。
(例) グローバル・マー ケット・ファンド	xxx	xxx	xxx, xxx	海外上場株式 50% 海外債券 50%	xx投資顧問から入手 した評価額及び構成 比による。
合計			xxx, xxx		

(省 略)

(省 略)

38. 保証業務実務指針 3000 実務ガイダンス第 1 号「監査及びレビュー業務以外の保証業務に係る Q & A（実務ガイダンス）」（最終改正 2022 年 10 月 13 日）

正	誤
<p style="text-align: center;">《Ⅱ Q&A》</p> <p>Q 1 保証業務実務指針3000の適用対象となる業務</p> <p>保証業務実務指針3000が適用される業務としてどのようなものが想定されるでしょうか（法令等に基づいて行われる業務の例示を含む。）。</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>上記の事例のうち、例えば、受託会社での統制活動のデザインを対象とした保証業務等について、IAASBの公表する個別業務に関わる保証業務の基準を適用して業務を行う場合、当該実務指針等において特に定めのない事項についてISAE3000に従うことが定められており、ISAE3000と組み合わせて業務を実施することが想定されています。したがって、その場合には、保証業務実務指針3000は適用せず、ISAE3000と組み合わせて業務を実施することになると考えられます。</p> <p>なお、会員が、業務実施者が利用すべき基準を公表する権限を有する又は認知されている業務実施基準設定主体が定める基準等を適用して監査及びレビュー以外の保証業務を実施する場合には、例えば、ISAE3000等、保証業務実務指針3000以外の実務上の指針を適用することができます。</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>Q 2 品質管理</p> <p>監査事務所が保証業務実務指針3000を適用して保証業務を実施する場合には、品質管理はどのように行うのでしょうか。監査業務において品質管理基準報告書第1号「監査事務所における品質管理」と同様に、監査事務所レベルでの品質管理が求められるのでしょうか。</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>保証業務実務指針3000では、このような品質管理基準報告書第1号第1項の規定に対応して、品質管理基準報告書第1号の適用を求めています（保証実3000第3項(2)参照）。したがって、品質管理基準報告書第1号と同様に、監査事務所レベルの品質管理が求められることとなります。</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>Q 3 監査事務所が支配している事業体への適用</p> <p>監査事務所が支配している事業体とはどのような事業体でしょうか。監査事務所が支配している事業体が保証業務実務指針3000を適用して保証業務を実施する場合には、どのような事項に留意することが必要でしょうか。</p> <p>監査事務所が支配している事業体は、監査事務所が実質的に支配しているものと認められる子会社等又は関連会社等であり、当該事業体が保証業務を実施する場合には、保証業務実務指針3000を適用することが求められます。この場合、監査事務所は、特に同実務指針第3項に関連して品質管理基準報告書第1号を遵守させるように監査事務所が支配している事業体を監督することが求められています。</p> <p>（解説）</p> <p>監査事務所が支配している事業体とは、公認会計士若しくはその配偶者又は監査法人が実質的に</p>	<p style="text-align: center;">《Ⅱ Q&A》</p> <p>Q 1 保証業務実務指針3000の適用対象となる業務</p> <p>保証業務実務指針3000が適用される業務としてどのようなものが想定されるでしょうか（法令等に基づいて行われる業務の例示を含む。）。</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>上記の事例のうち、例えば、受託会社での統制活動のデザインを対象とした保証業務等について、IAASBの公表する個別業務に関わる保証業務の基準を適用して業務を行う場合、当該実務指針等において特に定めのない事項についてISAE3000に従うことが定められており、ISAE3000と組み合わせて業務を実施することが想定されています。したがって、その場合には、保証実3000は適用せず、ISAE3000と組み合わせて業務を実施することになると考えられます。</p> <p>なお、会員が、業務実施者が利用すべき基準を公表する権限を有する又は認知されている業務実施基準設定主体が定める基準等を適用して監査及びレビュー以外の保証業務を実施する場合には、例えば、ISAE3000等、保証実3000以外の実務上の指針を適用することができます。</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>Q 2 品質管理</p> <p>監査事務所が保証業務実務指針3000を適用して保証業務を実施する場合には、品質管理はどのように行うのでしょうか。監査業務において品質管理基準報告書第1号「監査事務所における品質管理」と同様に、監査事務所レベルでの品質管理が求められるのでしょうか。</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>保証業務実務指針3000では、このような品質管理基準報告書第1号第1項の規定に対応して、品質管理基準報告書第1号の適用を求めています（保証業務実務指針3000第3項(2)）。したがって、品質管理基準報告書第1号と同様に、監査事務所レベルの品質管理が求められることとなります。</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p> <p>Q 3 監査事務所が支配している事業体への適用</p> <p>監査事務所が支配している事業体とはどのような事業体でしょうか。監査事務所が支配している事業体が保証業務実務指針3000を適用して保証業務を実施する場合には、どのような事項に留意することが必要でしょうか。</p> <p>監査事務所が支配している事業体は、監査事務所が実質的に支配しているものと認められる子会社等又は関連会社等であり、当該事業体が保証業務を実施する場合には、保証業務実務指針3000を適用することが求められます。この場合、監査事務所は、特に同実務指針第3項に関連して品質管理基準報告書第1号を遵守させるように監査事務所が支配している事業体を監督することが求められています。</p> <p>（解説）</p> <p>監査事務所が支配している事業体とは、公認会計士若しくはその配偶者又は監査法人が実質的に</p>

支配しているものと認められる関係（子会社等又は関連会社等との関係）を有する法人その他の団体をいうとされています（保証実3000第4項及び職業倫理に関する解釈指針Q2-1参照）。

（省 略）

Q4 保証業務とコンサルティング業務との相違

保証業務とコンサルティング業務とはどこが異なるのでしょうか。相違点をご説明いただけませんか。

（省 略）

(1) 業務に関係する主体の相違

保証業務とコンサルティング業務においては、通常、業務に関係する主体が異なります。

全ての保証業務には、少なくとも主題に責任を負う者、業務実施者及び想定利用者という三当事者がおり、業務の状況に応じて、三当事者以外に、測定者若しくは評価者の役割を果たすもの又は業務依頼者の役割を果たすものがあることもありますが（保証実3000付録1第1項参照参照）。

これに対して、コンサルティング業務は、業務依頼者の利用と利益のためだけに行われるとされており（保証実3000第6項(3)及び保証実3000ガ2第22項参照）、少なくとも業務依頼者と業務実施者の二当事者が存在し、業務実施者と業務依頼者との間で取り決めた範囲に応じて業務が実施されることが想定されています。

（省 略）

Q13 確認書

保証業務実務指針3000には確認書に関する要求事項がありますが、監査業務やレビュー業務における経営者確認書の場合と同様に、経営者からの確認書の入手が求められているのでしょうか。

保証業務実務指針3000に基づく保証業務において、業務実施者は、確認書の提出を要請しなければならないとされています。確認書の入手先については、適切な当事者とされており、経営者に限定されていません（保証実3000第56項参照）。経営者以外の主題に責任を負う者や、主題に責任を負う者以外の者から確認書を入手する場合があります。

（解説）

(1) 経営者以外の主題に責任を負う者から確認書を入手する場合

業務実施者は、適切な当事者に対して、保証業務実務指針3000第53項(1)及び(2)に示された事項及び業務実施者が必要と判断したその他の事項について記載された「確認書」の提出を要請しなければならないとされています。

業務実施者が確認書の提出を要請する相手は、主題に責任を負う者が想定されており、経営者又は統治責任者の一員となることが多いと考えられますが、これは、経営及び統治の構造により異なり（保証実3000のA135項参照）、状況により、主題に責任を負う者が経営者以外の者であることも考えられます。監査業務においては、通常、財務諸表の作成責任を負う経営者（主題に責任を負う者）に対して「経営者確認書」を要請することとされていますが（監基報580のA2項参照）、保証業務実務指針3000に基づく保証業務においては、確認書の提出者は経営者や主題に責任を負う者に限定されないため、「確認書」と呼称しています。ただし、個々の保証業務において経営者から確認書を入手する場合に、「経営者確認書」の呼称を用いることを妨げるものではありません。

（省 略）

支配しているものと認められる関係（子会社等又は関連会社等との関係）を有する法人その他の団体をいうとされています（保証業務実務指針3000第4項及び職業倫理に関する解釈指針Q2-1参照）。

（省 略）

Q4 保証業務とコンサルティング業務との相違

保証業務とコンサルティング業務とはどこが異なるのでしょうか。相違点をご説明いただけませんか。

（省 略）

(1) 業務に関係する主体の相違

保証業務とコンサルティング業務においては、通常、業務に関係する主体が異なります。

全ての保証業務には、少なくとも主題に責任を負う者、業務実施者及び想定利用者という三当事者がおり、業務の状況に応じて、三当事者以外に、測定者若しくは評価者の役割を果たすもの又は業務依頼者の役割を果たすものがあることもありますが（保証業務実務指針3000付録1第1項）。

これに対して、コンサルティング業務は、業務依頼者の利用と利益のためだけに行われるとされており（保証業務実務指針3000第6項(3)及び保証業務実務指針3000実務ガイドライン第2号第22項参照）、少なくとも業務依頼者と業務実施者の二当事者が存在し、業務実施者と業務依頼者との間で取り決めた範囲に応じて業務が実施されることが想定されています。

（省 略）

Q13 確認書

保証業務実務指針3000には確認書に関する要求事項がありますが、監査業務やレビュー業務における経営者確認書の場合と同様に、経営者からの確認書の入手が求められているのでしょうか。

保証業務実務指針3000に基づく保証業務において、業務実施者は、確認書の提出を要請しなければならないとされています。確認書の入手先については、適切な当事者とされており、経営者に限定されていません（保証実3000第56項参照）。経営者以外の主題に責任を負う者や、主題に責任を負う者以外の者から確認書を入手する場合があります。

（解説）

(1) 経営者以外の主題に責任を負う者から確認書を入手する場合

業務実施者は、適切な当事者に対して、保証業務実務指針3000第53項(1)及び(2)に示された事項及び業務実施者が必要と判断したその他の事項について記載された「確認書」の提出を要請しなければならないとされています。

業務実施者が確認書の提出を要請する相手は、主題に責任を負う者が想定されており、経営者又は統治責任者の一員となることが多いと考えられますが、これは、経営及び統治の構造により異なり（保証実3000のA135項参照）、状況により、主題に責任を負う者が経営者以外の者であることも考えられます。監査業務においては、通常、財務諸表の作成責任を負う経営者（主題に責任を負う者）に対して「経営者確認書」を要請することとされていますが（監基報580のA2項参照）、保証業務実務指針3000に基づく保証業務においては、確認書の提出者は経営者や主題に責任を負う者に限定されないため、「確認書」と呼称しています。ただし、個々の保証業務において経営者から確認書を入手する場合に、「経営者確認書」の呼称を用いることを妨げるものではありません。

（省 略）

Q15 保証報告書

保証業務実務指針3000の想定する保証報告書を作成する上で特に留意が必要な事項はありますか。

(省 略)

(解説)

1. 適用される規準に照らして主題を測定又は評価する場合の重要な固有の限界

保証業務実務指針 3000 の A165 項においては、保証業務における固有の限界について、保証報告書上、明示的に記載することが適切な例として、内部統制の有効性に関する保証報告書では、内部統制が状況の変化によって適切でなくなるかもしれないリスク又は方針や手続への準拠の程度が低下するリスクによって、有効性に関する過去の評価が将来期間には及ばないということを指摘しておくような場合が示されています。また、これ以外に、例えば、温室効果ガスの算定結果に対する保証業務においては、測定に関する科学的な限界や見積りに関する限界が保証報告書に記載されることがあります。

(省 略)

Q16 保証業務の方式と結論表明の形式

保証業務実務指針3000第2項では、保証業務には「主題情報の提示を受ける保証業務」と「直接報告による保証業務」の二つの方式があり、保証業務実務指針3000のA178項には、合理的保証業務における三つの結論表明の形式が例示されています。

例えば、以下の保証業務については、これらの業務の実施方式及び結論表明の形式のいずれが適用されていると考えられるのでしょうか。

- ・ 金融商品取引業者における顧客資産の分別管理の法令遵守に関する保証業務
- ・ 受託業務に係る内部統制の保証報告書に関する保証業務

Q15 保証報告書

保証業務実務指針3000の想定する保証報告書を作成する上で特に留意が必要な事項はありますか。

(省 略)

(解説)

1. 適用される規準に照らして主題を測定又は評価する場合の重要な固有の限界

保証業務実務指針 3000 の A165 項においては、保証業務における固有の限界について、保証報告書上、明示的に記載することが適切な例として、内部統制の有効性に関する保証報告書では、内部統制が状況の変化によって適切でなくなるかもしれないリスク又は方針や手続への準拠の程度が低下するリスクによって、有効性に関する過去の評価が将来期間には及ばないということを指摘しておくような場合が示されています。また、これ以外に、例えば、温室効果ガスの算定結果に対する保証業務においては、測定に関する科学的な限界や見積りに関する限界が保証報告書に記載されることがあります。

(省 略)

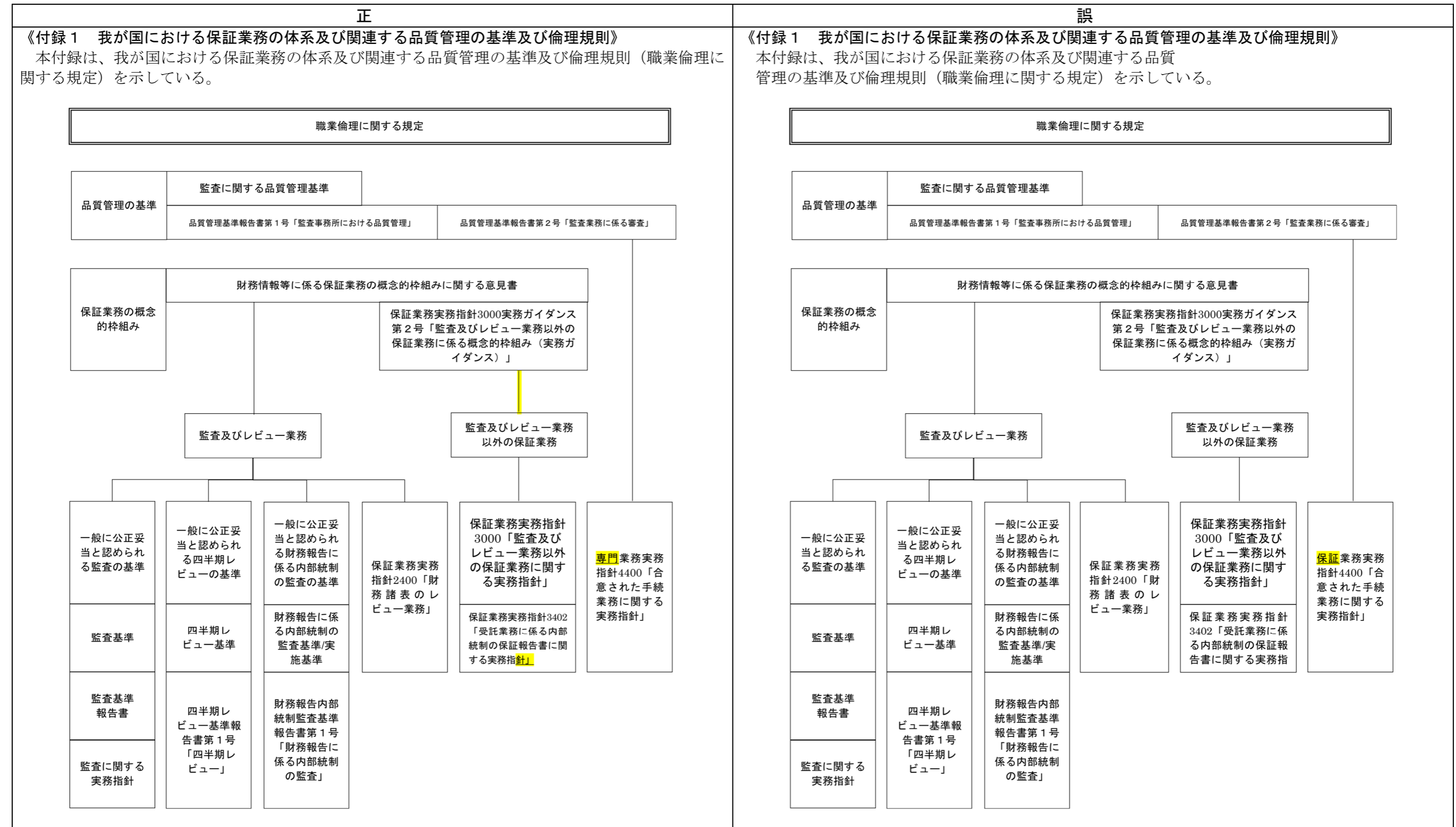
Q16 保証業務の方式と結論表明の形式

保証業務実務指針3000第2項では、保証業務には「主題情報の提示を受ける保証業務」と「直接報告による保証業務」の二つの方式があり、保証業務実務指針3000のA178項には、合理的保証業務における三つの結論表明の形式が例示されています。

例えば、以下の保証業務については、これらの業務の実施方式及び結論表明の形式のいずれが適用されていると考えられるのでしょうか。

- ・ 金融商品取引業者における顧客資産の分別管理の法令遵守に関する保証業務
- ・ 受託業務に係る内部統制の保証報告書に関する保証業務

39. 保証業務実務指針 3000 実務ガイダンス第 2 号「監査及びレビュー業務以外の保証業務に係る概念的枠組み（実務ガイダンス）」（最終改正 2022 年 10 月 13 日）



40. 保証業務実務指針 3000 実務ガイダンス第 4 号「受託業務に係る内部統制の保証報告書に関する Q & A (実務ガイダンス)」(最終改正 2022 年 10 月 13 日)

正	誤
<p>《 I 本実務ガイダンスの適用範囲》 《 2. 背景》 3. 受託業務に係る保証報告書の作成業務は、監査基準委員会報告書第18号「委託業務に係る統制リスクの評価」(2000年3月22日 2003年1月16日改正)において、受託会社監査人が受託会社の受託業務に係る内部統制に関する報告書を作成し、委託業務に係る統制リスクの評価に委託会社監査人が利用することが定められ、受託会社監査人の責任及び独立性、意見表明に当たっての指針等も示されていた。 その後、新起草方針に基づく監査基準委員会報告書の改正に伴い、受託会社の受託業務に係る内部統制の保証報告書に関する業務の指針は、監査基準委員会報告書とは独立した保証業務に関する実務指針として提供されることとなり、監査・保証実務委員会実務指針第86号「受託業務に係る内部統制の保証報告書」が2011年12月22日に公表された。</p> <p>4. 監査・保証実務委員会実務指針第86号は、国際保証業務基準3402「受託業務に係る内部統制の保証報告書」(International Standard on Assurance Engagements 3402, ASSURANCE REPORTS ON CONTROLS AT A SERVICE ORGANIZATION。以下「ISAE3402」という。)を参考として要求事項及び適用指針から構成される体系的な実務指針として策定された。しかしながら、公表当時、我が国においては、国際保証業務基準3000「過去財務情報の監査又はレビュー以外の保証業務」(International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3000 (Revised), Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information。以下「ISAE3000」という。)に相当するような監査及びレビュー業務以外の保証業務に関する一般規範となる指針が公表されていなかった。そのため、監査・保証実務委員会実務指針第86号は、ISAE3000の要求事項を参考とし、その一部に相当する規定を追加して策定された。</p> <p>5. 2017年12月に、ISAE3000を参考として、我が国における保証業務に関する一般規範として保証業務実務指針3000が公表された。これに伴い、監査・保証実務委員会実務指針第86号についても、従前と同様、ISAE3402を参考とした体系的な構成を維持するものの、保証業務実務指針3000との適合修正(保証業務実務指針3000と重複する要求事項の削除等)を行い、また、実務上の観点から必要な箇所の見直しを行うこととした。その結果、監査・保証実務委員会実務指針第86号改正後の実務指針の内容は、ISAE3402に相当する規定により構成されることが改正前に比べて明確になったことを踏まえ、改正後の実務指針には保証業務実務指針3402の呼称を冠し、新たな実務指針として、公表することとした。</p> <p>6. 監査・保証実務委員会実務指針第86号の公表後、受託業務に係る内部統制の保証報告書の業務は、年金資産運用、給与計算、情報システム等の領域を中心に広く行われている。このような実務の進展の下で、監査・保証実務委員会実務指針第86号を実務に適用するに当たって、特定の事項に関する取扱いや基本的な考え方を明らかにして欲しいという会員からのニーズが醸成されてきた。本会においては、上記のような保証業務実務指針3402の公表の機を捉えてこのような会員のニーズのうち主要なものに対応し、会員の実務の参考に資するため、本実務ガイダンスを策定し公表することとした。 具体的には、保証業務実務指針3402において対応したもの(再受託会社や相補的統制に関する受託会社確認書記載例及び保証報告書文例、並びに経営者確認書記載例の提供等)以外の主要な事項について、その取扱いや基本的な考え方を以下に見られるようにQ & A方式で解説することとしている。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>Q 6 再受託会社 受託会社が業務を再委託している場合、再受託会社として識別すべき場合はどのようなときでしょうか。</p>	<p>《 I 本実務ガイダンスの適用範囲》 《 2. 背景》 3. 受託業務に係る保証報告書の作成業務は、監査基準委員会報告書第18号「委託業務に係る統制リスクの評価」(2000年3月22日 2003年1月16日改正)において、受託会社監査人が受託会社の受託業務に係る内部統制に関する報告書を作成し、委託業務に係る統制リスクの評価に委託会社監査人が利用することが定められ、受託会社監査人の責任及び独立性、意見表明に当たっての指針等も示されていた。 その後、新起草方針に基づく監査基準委員会報告書の改正に伴い、受託会社の受託業務に係る内部統制の保証報告書に関する業務の指針は、監査基準委員会報告書とは独立した保証業務に関する実務指針として提供されることとなり、監査・保証実務委員会実務指針第86号「受託業務に係る内部統制の保証報告書」(以下「監保実86号」という。)が2011年12月22日に公表された。</p> <p>4. 監保実86号は、国際保証業務基準3402「受託業務に係る内部統制の保証報告書」(International Standard on Assurance Engagements 3402, ASSURANCE REPORTS ON CONTROLS AT A SERVICE ORGANIZATION。以下「ISAE3402」という。)を参考として要求事項及び適用指針から構成される体系的な実務指針として策定された。しかしながら、公表当時、我が国においては、国際保証業務基準3000「過去財務情報の監査又はレビュー以外の保証業務」(International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3000 (Revised), Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information。以下「ISAE3000」という。)に相当するような監査及びレビュー業務以外の保証業務に関する一般規範となる指針が公表されていなかった。そのため、監保実86号は、ISAE3000の要求事項を参考とし、その一部に相当する規定を追加して策定された。</p> <p>5. 2017年12月に、ISAE3000を参考として、我が国における保証業務に関する一般規範として保証業務実務指針3000が公表された。これに伴い、監保実86号についても、従前と同様、ISAE3402を参考とした体系的な構成を維持するものの、保証業務実務指針3000との適合修正(保証業務実務指針3000と重複する要求事項の削除等)を行い、また、実務上の観点から必要な箇所の見直しを行うこととした。その結果、監保実86号改正後の実務指針の内容は、ISAE3402に相当する規定により構成されることが改正前に比べて明確になったことを踏まえ、改正後の実務指針には保証業務実務指針3402の呼称を冠し、新たな実務指針として、公表することとした。</p> <p>6. 監保実86号の公表後、受託業務に係る内部統制の保証報告書の業務は、年金資産運用、給与計算、情報システム等の領域を中心に広く行われている。このような実務の進展の下で、監保実86号を実務に適用するに当たって、特定の事項に関する取扱いや基本的な考え方を明らかにして欲しいという会員からのニーズが醸成されてきた。本会においては、上記のような保証業務実務指針3402の公表の機を捉えてこのような会員のニーズのうち主要なものに対応し、会員の実務の参考に資するため、本実務ガイダンスを策定し公表することとした。 具体的には、保証業務実務指針3402において対応したもの(再受託会社や相補的統制に関する受託会社確認書記載例及び保証報告書文例、並びに経営者確認書記載例の提供等)以外の主要な事項について、その取扱いや基本的な考え方を以下に見られるようにQ & A方式で解説することとしている。</p> <p style="text-align: center;">(省 略)</p> <p>Q 6 再受託会社 受託会社が業務を再委託している場合、再受託会社として識別すべき場合はどのようなときでしょうか。</p>

受託会社が業務を再委託しており、当該再委託先を再受託会社として識別すべきと考えられるのは、再委託先の提供する業務が委託会社の財務報告に係る重要な内部統制に関連している場合です。

(解説)

再受託会社とは、委託会社の財務報告に係る内部統制に関連すると思われる業務を委託会社に提供する会社が、受託業務の一部を他の会社に再委託する場合の当該他の会社をいいます(保証実3402第8項(7)参照)。再受託会社の提供する業務に関し、保証報告書上の取扱いとして一体方式又は除外方式のいずれかを決定する上で、再委託先が再受託会社として識別されているかどうかについては、慎重に検討する必要があります(保証実3402第52項(3)③参照)。

(省 略)

Q13 ISAE3402との相違

保証業務実務指針3402はISAE3402を基礎として要求事項や適用指針を定めているようですが、どこか異なる箇所はあるのでしょうか。

保証業務実務指針3402はISAE3402を基礎としていますが、主な相違は以下のとおりです。

- 保証業務実務指針3402とISAE3402では、定めのない事項について準拠する基準が異なります。保証業務実務指針3402は、保証業務実務指針3000に準拠することが求められます(保証実3402第5項参照)。
- ISAE3402にはISAE3000への参照箇所の記載はありませんが、保証業務実務指針3402では、保証業務実務指針3000への参照箇所を表示しています。
- ISAE3402には、具体的なパターン分けによる保証報告書の文例及び経営者確認書の記載例はありませんが、保証業務実務指針3402には付録として示されています。なお、保証業務実務指針3402の一体方式の保証報告書の文例においては、再受託会社を含めて受託会社等として取り扱うこととしています。
- 後発事象について、ISAE3402は「…受託会社監査人の保証報告書に重要な影響を及ぼす可能性のある事象…」としていますが、保証業務実務指針3402では、「…受託会社確認書に重要な影響を及ぼす…」としていますが、保証実3402第42項前段参照)。また、ISAE3402では、開示後発事象に関する規定はありませんが、保証業務実務指針3402では開示後発事象の要求事項を設けています(保証実3402第42項後段参照)。

(省 略)

Q14 他の委員会報告との関係

保証業務実務指針3402、IT委員会実務指針第2号「Trustサービスに係る実務指針(中間報告)」、IT委員会実務指針第7号「受託業務のセキュリティ、可用性、処理のインテグリティ、機密保持及びプライバシーに係る内部統制の保証報告書」の相違点を教えてください。

受託業務に係る内部統制を対象とする保証業務ということは共通ですが、対象とできる業務や保証報告書の想定利用者が異なります。

(解説)

保証業務実務指針3402は、財務報告に係る委託会社の内部統制に関連すると思われる業務を対象としており、委託会社の財務報告に関連しない業務は対象とできません。また、想定利用者も受託会社の業務が財務報告にどのように使用されているかを理解している委託会社及び委託会社監査人のみに

受託会社が業務を再委託しており、当該再委託先を再受託会社として識別すべきと考えられるのは、再委託先の提供する業務が委託会社の財務報告に係る重要な内部統制に関連している場合です。

(解説)

再受託会社とは、委託会社の財務報告に係る内部統制に関連すると思われる業務を委託会社に提供する会社が、受託業務の一部を他の会社に再委託する場合の当該他の会社をいいます(保証業務実務指針3402第8項(7))。再受託会社の提供する業務に関し、保証報告書上の取扱いとして一体方式又は除外方式のいずれかを決定する上で、再委託先が再受託会社として識別されているかどうかについては、慎重に検討する必要があります(保証実3402第52項(3)③参照)。

(省 略)

Q13 ISAE3402との相違

保証業務実務指針3402はISAE3402を基礎として要求事項や適用指針を定めているようですが、どこか異なる箇所はあるのでしょうか。

保証業務実務指針3402はISAE3402を基礎としていますが、主な相違は以下のとおりです。

- 保証業務実務指針3402とISAE3402では、定めのない事項について準拠する基準が異なります。保証業務実務指針3402は、保証実3000に準拠することが求められます(保証実3402第5項参照)。
- ISAE3402にはISAE3000への参照箇所の記載はありませんが、保証業務実務指針3402では、保証業務実務指針3000への参照箇所を表示しています。
- ISAE3402には、具体的なパターン分けによる保証報告書の文例及び経営者確認書の記載例はありませんが、保証業務実務指針3402には付録として示されています。なお、保証業務実務指針3402の一体方式の保証報告書の文例においては、再受託会社を含めて受託会社等として取り扱うこととしています。
- 後発事象について、ISAE3402は「…受託会社監査人の保証報告書に重要な影響を及ぼす可能性のある事象…」としていますが、保証業務実務指針3402では、「…受託会社確認書に重要な影響を及ぼす…」としていますが、保証実3402第42項前段参照)。また、ISAE3402では、開示後発事象に関する規定はありませんが、保証実3402では開示後発事象の要求事項を設けています(保証実3402第42項後段参照)。

(省 略)

Q14 他の委員会報告との関係

保証業務実務指針3402、IT委員会実務指針第2号「Trustサービスに係る実務指針(中間報告)」、IT委員会実務指針第7号「受託業務のセキュリティ、可用性、処理のインテグリティ、機密保持及びプライバシーに係る内部統制の保証報告書」の相違点を教えてください。

受託業務に係る内部統制を対象とする保証業務ということは共通ですが、対象とできる業務や保証報告書の想定利用者が異なります。

(解説)

保証業務実務指針3402は、財務報告に係る委託会社の内部統制に関連すると思われる業務を対象としており、委託会社の財務報告に関連しない業務は対象とできません。また、想定利用者も受託会社の業務が財務報告にどのように使用されているかを理解している委託会社及び委託会社監査人のみに

限定されます (Q12参照)。一方、I T委員会実務指針2号やI T委員会実務指針7号は財務報告に関連しない業務も対象に含めることができますが、規準はそれぞれの指針で定めるものに限定されます。対象としたい業務や規準が保証業務実務指針3402、I T委員会実務指針7号、I T委員会実務指針2号と適合しない場合には、保証業務実務指針3000による保証業務を実施することや専門業務実務指針4400による合意された手続業務の実施も検討の対象となります (保証実3402のA2項参照)。

対象とする業務の特性、想定利用者の利用目的を考慮して、適切な実務指針を選択することとなります。

(省 略)

限定されます (Q12参照)。一方、I T委員会実務指針2号やI T委員会実務指針7号は財務報告に関連しない業務も対象に含めることができますが、規準はそれぞれの指針で定めるものに限定されます。対象としたい業務や規準が保証業務実務指針3402、I T委員会実務指針7号、I T委員会実務指針2号と適合しない場合には、保証業務実務指針3000による保証業務を実施することや専門実4400による合意された手続業務の実施も検討の対象となります (保証実3402のA2項参照)。

対象とする業務の特性、想定利用者の利用目的を考慮して、適切な実務指針を選択することとなります。

(省 略)

41. 専門業務実務指針 4400 実務ガイダンス第 1 号「合意された手続業務に係る Q & A（実務ガイダンス）」（最終改正 2022 年 10 月 13 日）

正	誤
<p style="text-align: center;">《Ⅱ Q&A》 Q 5 品質管理</p> <p style="border: 1px solid black; padding: 2px;">監査事務所が専門業務実務指針4400を適用して合意された手続業務を実施する場合には、品質管理基準報告書第1号のような監査事務所レベルの品質管理を行う必要があるのでしょうか。</p> <p>専門業務実務指針4400第3項に基づき、品質管理基準報告書第1号を適用し、監査事務所レベルの品質管理が求められることとなります。そのため、品質管理基準報告書第1号に対応した監査事務所の品質管理システムの整備及び運用を行うことが必要となります（専門実4400第3項から第5項及びA5項参照）。</p> <p>（解説） 品質管理基準報告書第1号第1項では、その適用範囲について、監査業務（財務諸表監査、中間監査及び内部統制監査）及び四半期レビュー業務に対する実務上の指針を提供するものであるとされていますが、さらに、「本報告書は、・・・（中略）・・・日本公認会計士協会が公表する報告書及び実務指針において、本報告書の適用が求められている業務における監査事務所の品質管理において適用される。」とされています。この規定は、品質管理基準報告書第1号を遵守した品質管理を求める報告書及び実務指針が将来において公表される可能性があることを踏まえ、品質管理基準報告書第1号の遵守規定を備えたその他の報告書及び実務指針についても適用範囲とすることを定めたものです。</p> <p>専門業務実務指針4400では、実務指針への準拠に関する業務の品質の維持の観点から、品質管理基準報告書第1号の適用を求めており（専門実4400第3項参照）、監査事務所レベルの品質管理を行うことを求めています。なお、このような取扱いは、品質管理の基準の適用に当たっての国際的な動向（例えば、ISRS4400の適用に当たり、IAASBの公表するInternational Standard on Quality Control 1, Quality Control for Firms that Perform Audits and Reviews of Financial Statements, and Other Assurance and Related Services Engagements（以下「ISQC1」という。）の適用が求められる等）を勘案し、実務指針に定められた要求事項を実効のあるものとして品質の水準を維持するために求められるものです。</p> <p>品質管理基準報告書第1号の適用に当たり、「監査」は、適宜「合意された手続業務」と読み替えることとなりますが、例えば、監査事務所は、合意された手続業務に関して、少なくとも、以下の事項に関する方針及び手続からなる品質管理システムを整備し運用しなければならず、また、当該方針及び手続を内部規程やマニュアル等において文書化し、専門要員に伝達することが必要となります（品基報第1号第15項及び第16項参照）。</p> <ol style="list-style-type: none"> (1) 品質管理に関する責任 (2) 職業倫理及び独立性 (3) 契約の新規の締結及び更新 (4) 専門要員の採用、教育・訓練、評価及び選任 (5) 業務の実施 (6) 品質管理システムの監視 <p>なお、上記(5)業務の実施には、審査の方法、内容、時期及び範囲並びに審査担当者の選任に関する方針及び手続が含まれますが、合意された手続業務は、通常、任意業務として実施され、社会的影響が小さく、かつ、実施結果の利用者も限定されていると考えられるため、任意監査と同様、必ずしも審査を要しないとすることができるものと解されます。</p> <p>ただし、監査事務所は、例えば、上記の状況に該当しない場合や業務の実施過程において手続実施結果と矛盾する重要な情報を知るところとなった場合（専門実4400第40項及びA21項）等、業務実施に影響を与える重要なリスク要因が存在する場合については、審査の必要性を慎重に検討し、審査</p>	<p style="text-align: center;">《Ⅱ Q&A》 Q 5 品質管理</p> <p style="border: 1px solid black; padding: 2px;">監査事務所が専門業務実務指針4400を適用して合意された手続業務を実施する場合には、品質管理基準報告書第1号のような監査事務所レベルの品質管理を行う必要があるのでしょうか。</p> <p>専門業務実務指針4400第3項に基づき、品質管理基準報告書第1号を適用し、監査事務所レベルの品質管理が求められることとなります。そのため、品質管理基準報告書第1号に対応した監査事務所の品質管理のシステムを整備及び運用を行うことが必要となります（専門実4400第3項から第5項及びA5項参照）。</p> <p>（解説） 品質管理基準報告書第1号第1項では、その適用範囲について、監査業務（財務諸表監査、中間監査及び内部統制監査）及び四半期レビュー業務に対する実務上の指針を提供するものであるとされていますが、さらに、「本報告書は、・・・（中略）・・・日本公認会計士協会が公表する報告書及び実務指針において、本報告書の適用が求められている業務における監査事務所の品質管理において適用される。」とされています。この規定は、品質管理基準報告書第1号を遵守した品質管理を求める報告書及び実務指針が将来において公表される可能性があることを踏まえ、品質管理基準報告書第1号の遵守規定を備えたその他の報告書及び実務指針についても適用範囲とすることを定めたものです。</p> <p>専門業務実務指針4400では、実務指針への準拠に関する業務の品質の維持の観点から、品質管理基準報告書第1号の適用を求めており（専門実4400第3項参照）、監査事務所レベルの品質管理を行うことを求めています。なお、このような取扱いは、品質管理の基準の適用に当たっての国際的な動向（例えば、ISRS4400の適用に当たり、IAASBの公表するInternational Standard on Quality Control 1, Quality Control for Firms that Perform Audits and Reviews of Financial Statements, and Other Assurance and Related Services Engagements（以下「ISQC1」という。）の適用が求められる等）を勘案し、実務指針に定められた要求事項を実効のあるものとして品質の水準を維持するために求められるものです。</p> <p>品質管理基準報告書第1号の適用に当たり、「監査」は、適宜「合意された手続業務」と読み替えることとなりますが、例えば、監査事務所は、合意された手続業務に関して、少なくとも、以下の事項に関する方針及び手続からなる品質管理のシステムを整備し運用しなければならず、また、当該方針及び手続を内部規程やマニュアル等において文書化し、専門要員に伝達することが必要となります（品基報第1号第15項及び第16項参照）。</p> <ol style="list-style-type: none"> (1) 品質管理に関する責任 (2) 職業倫理及び独立性 (3) 契約の新規の締結及び更新 (4) 専門要員の採用、教育・訓練、評価及び選任 (5) 業務の実施 (6) 品質管理のシステムの監視 <p>なお、上記(5)業務の実施には、審査の方法、内容、時期及び範囲並びに審査担当者の選任に関する方針及び手続が含まれますが、合意された手続業務は、通常、任意業務として実施され、社会的影響が小さく、かつ、実施結果の利用者も限定されていると考えられるため、任意監査と同様、必ずしも審査を要しないとすることができるものと解されます。</p> <p>ただし、監査事務所は、例えば、上記の状況に該当しない場合や業務の実施過程において手続実施結果と矛盾する重要な情報を知るところとなった場合（専門実4400第40項及びA21項）等、業務実施に影響を与える重要なリスク要因が存在する場合については、審査の必要性を慎重に検討し、審査</p>

<p>を要しない合意された手続業務の範囲について、審査に関する方針及び手続に明確に定めなければならないと解されます（品基報第1号第34-2項参照）。</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p>	<p>を要しない合意された手続業務の範囲について、審査に関する方針及び手続に明確に定めなければならないと解されます（品基報第1号第34-2項参照）。</p> <p style="text-align: center;">（省 略）</p>
---	---

以 上