



<IAASB 改訂版ISAの概要>

ISA 540(改訂) 「会計上の見積り及び関連する注記事項の監査」

2018年9月

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

背景

■ IAASBの5か年戦略(2015年から2019年)及び2か年作業計画(2015年から2016年)

金融機関の監査及びより広範な観点から、ISA 540の適用に関する論点に対処する必要性

- クラリティ版ISA適用後モニタリング・プロジェクト(2013年7月に報告書を公表)
- 銀行監督当局及び保険監督当局からのコメント

バーゼル銀行監督委員会が、「銀行の外部監査(External audits of banks)」(2014年3月公表)の策定過程において、IAASBにレターを送付し(2013年3月)、銀行の監査における特有のリスクに対処するためのISAの強化に関する提言

■ 利害関係者に対するアウトリーチ活動

金融機関の規制当局及び監査人からの要請:IFRS 第9号「金融商品」(2018年1月1日発効)の適用により生じる監査上の論点にフォーカスすべき

貸倒引当金に対する予想信用損失モデルの採用により、銀行等の金融機関の貸倒引当金の会計処理方法が抜本的に変わる

■ ISA 540の全面的な改訂プロジェクトを優先的に行うことを決定

予想信用損失モデルに関する監査上の論点

⇒金融機関の監査だけでなく、複雑な会計上の見積りの監査に広く関連する

■ 2016年1月:プロジェクト・プロポーザルとプロジェクト・アップデートを公表

■ 2017年4月:公開草案を公表(コメント期限:2017年8月)⇒69通のコメントレターを受領

■ 2018年6月:改訂版基準の承認

主な改訂点

1. 公共の利益に資する重要な改訂点
2. 適用の柔軟性(scalability)の確保
3. 注記に関する監査人の目的の表現(「合理的(reasonable)」)
4. リスク評価手続とこれに関連する活動
 - (1) リスク評価のアプローチの強化
 - (2) 固有リスク要因
5. リスク対応手続のアプローチ
6. 監査人の見積額又は許容範囲の設定
7. 「立ち止まって考えること(Stand Back)」の重要性
8. 注記事項に関する監査証拠
9. その他
10. 適合修正 (ISA 500「監査証拠」)

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

2

1. 公共の利益に資する重要な改訂点(1)

事業環境の複雑化により生じるリスクへの対処

認識された課題	ISA540(改訂)における対応
<ul style="list-style-type: none"> ■ IFRS第9号含めた財務報告の枠組みの進化により、見積りの不確実性が高い複雑な見積りが増加 ■ 不確実性の高い複雑な見積りは、監査におけるリスクが高い。 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 経営者の判断の余地が高い⇒経営者の偏向や不正の可能性 ➢ 見積りにおける将来情報の利用及び当該情報に関する注記の増加 ➢ 測定基礎、不確実性、データ及び仮定に関する注記の増加 ■ 複雑な会計上の見積りは、複雑なビジネスプロセスを要する場合がある(例えば金融機関)⇒以下に伴うリスクにより、金融安定化の観点から金融当局の関心が高い。 <ul style="list-style-type: none"> ➢ テクノロジーへの依存が高い(システム生成の報告書の利用等) ➢ 複雑なモデルの利用に対する経営者及びガバナンスの監視の役割が増加 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 固有リスク要因の導入(見積りの不確実性、複雑性、主観性)(第2項、第16項等) ■ 内部統制の理解(企業の監視及びガバナンス体制の理解)(第13項(e)) ■ 固有リスクに関する連続したリスクの程度(spectrum of inherent risk)の概念の導入(第4項) ■ 固有リスクと統制リスクの別箇の評価を要求(第16項) ■ 内部統制の運用評価手続に関する要求事項の導入(第19項) ■ 見積りの方法、見積りに使用されるデータ及び仮定に関連付けた、目的にベースのリスク対応手続の要求事項を設定(第21-29項) ■ 注記に関連して、以下を変更 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 基準の目的を変更(第11項) ➢ 要求事項の強化(第26(b)項、第29(b)項、第31項及び第35項) ■ 外部の情報源(external information sources)について、ISA 500「監査証拠」を適合修正

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

3

1. 公共の利益に資する重要な改訂点(2)

監査品質の向上及び職業的懐疑心の発揮の強化

認識された課題	ISA540(改訂)における対応
<ul style="list-style-type: none"> ■ 監査監督当局等の検査の指摘事項から、会計上の見積りに関する監査品質に重要な懸念があること、職業的懐疑心の発揮の強化が必要であることが判明 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 企業環境の理解(内部統制含む)に関するリスク評価手続の強化(第13項) ■ リスク対応手続に関する要求事項において、他の監査証拠を補強する監査証拠のみを入手する又は矛盾する監査証拠を入手しないような偏った方法とならないように、リスク対応手続を立案し実施することを記載(第18項) ■ リスク対応手続に関して、目的ベースの要求事項をより具体的に設定(第21-29項) ■ 実施した手続の総括的な評価に関する要求事項(Stand-back)を強化(第33-35項) ■ 適用指針において、職業的懐疑心の発揮を促す表現を使用(challenge, question, reconsider)(A60項、A95項、A137項)

1. 公共の利益に資する重要な改訂点(3)

コミュニケーション及び透明性の向上

認識された課題	ISA540(改訂)における対応
<ul style="list-style-type: none"> ■ 企業のガバナンス、報告及び規制に関連した、公共の利益のための強化 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 見積りの不確実性の高い会計上の見積り、関連する内部統制の不備、財務報告基準の変更に関する監査人と統治責任者(TCWG)との間の双方向のコミュニケーション ➢ 監督当局とのコミュニケーション ➢ 見積りの不確実性の高い複雑な会計上の見積りに関する監査上の主要な検討事項(KAM) 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 企業の会計実務の質的側面に関するコミュニケーションの強化(第38項) ■ 要求事項において、法令により、規制当局等に対して特定の事項のコミュニケーションが求められている場合があることを記載(第38項) ■ 適用指針において、会計上の見積りに伴う見積りの不確実性や関連する注記事項が、監査人が特に注意を払った事項に該当する場合、監査上の主要な事項となる場合があることを説明(A114項)

2. 適用の柔軟性(scalability)の確保

- 適用の柔軟性を確保するため、以下を実施
 - 固有リスクに関する連続したリスクの程度(spectrum of inherent risk)の概念を説明(第4項)
 - ISA 540(改訂)に従って求められるリスク評価手続及びリスク対応手続の種類、時期及び範囲は、見積りの不確実性及び会計上の見積りに伴う重要な虚偽表示リスクの評価によって様々となることを説明(第3項)
 - 適用指針において、適用の柔軟性を示す例示を説明(A20項-A22項、A84項)
 - リスク対応手続に関する要求事項において、以下を記載
 - 監査人のリスク対応手続は、評価した重要な虚偽表示リスクの根拠となる要因に対応する必要があること(第18項)
 - 評価した重要な虚偽表示リスクの程度が高い/内部統制への依拠の程度が高いほど、より確かな心証が得られる監査証拠を入手すること(第18項-第19項)

3. 注記に関する目的の表現(「合理的(reasonable)」)(1)

- 現行ISA540の目的の記載は、注記については、「妥当 (adequate)」を用いている。

⇒財務報告の進化により注記の重要性が増しているにもかかわらず、注記は会計上の見積額そのものよりも監査において重要性が劣るといった誤った印象を与える可能性

- 目的の表現を「合理的 (reasonable)」に揃え(第11項)、序説及び適用指針において、「合理的(reasonable)」の意味を説明(第9項及びA12項)

現行ISA 540	ISA540(改訂)
6.本報告書における監査人の目的は、以下の事項について十分かつ適切な監査証拠を入手することである。 a.財務諸表において認識又は開示されている会計上の見積り(公正価値に関するものを含む。)が適用される財務報告の枠組みに照らして <u>合理的</u> であるかどうか。 b. 関連する財務諸表上の開示(注記)が、適用される財務報告の枠組みに照らして <u>妥当</u> であるかどうか。	8 本報告書における監査人の目的は、財務諸表における会計上の見積り及び関連する注記事項が、適用される財務報告の枠組みに照らして <u>合理的</u> であるかどうかに関する十分かつ適切な監査証拠を入手することである。

3. 注記事項に関する目的の表現(「合理的(reasonable)」)(2)

ISA540(改訂)

9 本ISAは、監査人に対し、会計上の見積り及び関連する注記事項が、適用される財務報告の枠組みに照らして合理的であるかどうか十分かつ適切な監査証拠を入手することを要求している。本ISAにおいて、適用される財務報告の枠組みに照らして合理的であるとは、以下に関連するものを含め、適用される財務報告の枠組みの関連する要求事項が適切に適用されていることを意味する。

- 会計上の見積りの算定(会計上の見積りの性質並びに企業に関する事実及び状況に照らして、見積りの方法、仮定及びデータを複数の選択肢から選択することを含む。)
- 経営者の見積額の選択
- 会計上の見積りの注記事項(会計上の見積りを行う方法、見積りの不確実性の性質、程度及びソースの説明を含む)

A12 会計上の見積り及び関連する注記事項が適用される財務報告の枠組みに照らして合理的であるかどうかを監査人が検討する際に関連することがあるその他の事項には、以下が含まれる。

- 特定の会計上の見積りに使用されたデータ及び仮定が互いに整合しているか、並びに他の会計上の見積り又は企業の事業活動の領域で使用されたデータ及び仮定と整合しているか。
- 会計上の見積りが、適用される財務報告の枠組みで求められている適切な情報を考慮したものになっているかどうか。

A13 第9項における「適切に適用されている」は、適用される財務報告の枠組みの要求事項に準拠しているだけでなく、かつ、その際に、適用される財務報告の枠組みの測定基礎と整合する判断が行われているとの意味で使用されている。

4. リスク評価手続とこれに関連する活動

(1) リスク評価のアプローチの強化(1)

■ アウトリーチ活動及びクラリティ版ISA適用モニタリングによる指摘

- リスク評価における職業的懐疑心の発揮の強化が重要
- 監査人が会計上の見積りを理解する程度(基礎データ、モデル、経営者の仮定の一貫性、経営者が見積りの不確実性を理解しているかどうかを含む)にバラツキがある。
- 事業環境の進化(例えば、IT、外部の情報ソースの利用、特定の業種における規制環境の重要性)が十分に強調されていない。

リスク評価手続を強化(第13項)

監査人は、以下を理解しなければならない。

- 会計上の見積りに関連する**規制要因の理解**を要求(第13項(c))
 - 一部の業種(銀行、保険等)の場合、規制の理解は特に重要(追加開示の必要性の判断、経営者の偏向が存在する兆候の識別)
 - 適用指針で、規制上の要求事項(例えば自己資本比率維持規制)と適用される財務報告の枠組みの要求事項が一致していない場合がある旨を説明(A26項)

4. リスク評価手続とこれに関連する活動

(1) リスク評価のアプローチの強化(2)

■ リスク評価手続の強化(続き)

- 監査人が**財務諸表に含まれるものと予想する**会計上の見積り及び関連する注記事項の性質の理解を要求(第13項(d))
 - 認知バイアス(例えば確証バイアス)を回避・緩和することにより、リスク評価における職業的懐疑心の発揮の強化に役立つ
- **内部統制の理解に関する要求事項を、内部統制の構成要素に沿って明瞭化**(第13項(e)-(j))
- 適用の柔軟性の確保のため、以下を記載
 - ✓ リスク評価手続は、財務諸表全体レベル及びアサーション・レベルの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するために必要な範囲で実施しなければならないこと(第13項冒頭)
 - ✓ 会計上の見積りに関する情報システムの理解に関する要求事項は、財務諸表に重要な影響を及ぼし、会計上の見積り及び関連する注記の必要性又はその変更を生じさせる取引種類、事象及び状況に対して適用されること(第13項(h))

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

10

4. リスク評価手続とこれに関連する活動

(2) 固有リスク要因

- 現行のISA 540は、重要な虚偽表示リスクの識別と評価に際して見積りの不確実性の検討を特に重視
- アウトリーチ活動の結果、見積りの不確実性以外にも、会計上の見積りに関する重要な虚偽表示リスクに影響を及ぼす要因があることが指摘された。
- ED ISA 315(改訂)において、固有リスクと統制リスクの別箇の評価を要求

- ISA 540(改訂)では、以下を要求(第16項)
 - 固有リスクと統制リスクを別箇に評価すること
 - 重要な虚偽表示リスクの識別と固有リスクの評価に際し、以下を考慮すること
 - **見積りの不確実性**の程度
 - 以下が、**複雑性**、**主観性**又はその他の固有リスク要因の影響を受ける程度
 - ✓ 会計上の見積りを行う際の方法、仮定及びデータの選択と適用
 - ✓ 経営者による会計上の見積額及び関連する注記事項の決定
- 固有リスク要因及びそれらの相関関係を説明(第2項、第4項、A8-A9項、A64項-A79項、付録1「固有リスク要因」)
 - その他の固有リスク要因として、「変化」と「経営者の偏向又は不正による虚偽表示の生じやすさ」を説明(A9項、A79項)

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

11

5. リスク対応手続のアプローチ(1)

■ 現行のISA 540は、重要な虚偽表示リスクへの対応にあたって、以下の手続の一つ又は複数の手続を実施することを要求(現行ISA 540 第13項)

- 監査報告書日までに発生した事象から監査証拠を入手
- 経営者が会計上の見積りを行った方法とその基礎データを検討
- 適切な実証手続とともに、内部統制の運用評価手続を実施
- 経営者の見積額を評価するため、監査人の見積額又は許容範囲を設定

■ アウトリーチ活動等の結果、以下の指摘があることが判明

- 監査人に最も適切な手続を選択することが求められていない。また、どのような状況でどの手続の実施が求められるのか規定されていない。
- 監査人が重要な虚偽表示リスクを十分詳細に識別・評価しておらず、結果、リスク対応手続がリスクに適切に対処していないことがある。
- 銀行や保険会社の監査の場合、会計上の見積りに関連する内部統制の運用評価手続の実施が重要な場合があるが、現行のISA 540ではそれが十分に強調されていない。

■ 一方、会計上の見積りの全てに対して過度に詳細なアプローチを要求することは実務的ではなく、また、固有リスクが低い会計上の見積りに対しては不要との指摘もある。

5. リスク対応手続のアプローチ(2)

18. 以下の手続の一つ又は複数の手続を実施

- i. 監査報告書日までに発生した事象の検討⇒第21項
- ii. 経営者が会計上の見積りを行った方法とその基礎データの検討⇒第22-27項
- iii. 監査人の見積額又は許容範囲の設定⇒第28-29項

19. 内部統制の運用評価手続

20. 特別な検討を必要とするリスクに対する手続

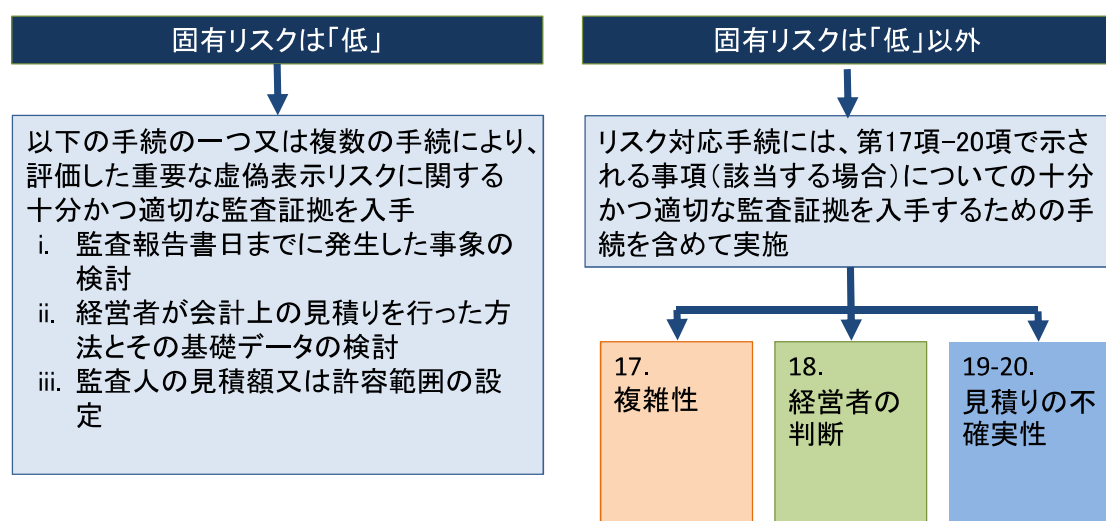
21. 監査報告書日までに発生した事象の検討

22. 経営者が会計上の見積りを行った方法とその基礎データの検討
23. 方法
24. 重要な仮定
25. データ
26-27. 経営者による見積額と見積りの不確実性に関する注記の決定

28-29
監査人の見積額又は許容範囲の設定

- 評価した重要な虚偽表示リスクの根拠となる要因(reason)に対応した監査手続を立案・実施
- 評価した重要な虚偽表示リスクが高い/内部統制への依拠の程度が高いほど、より確かな心証が得られる監査証拠を入手

(参考)EDにおけるリスク対応手続のアプローチ



【EDのアプローチに対する主なコメント】

- 固有リスク要因は相互に関連しているため、固有リスク要因別の要求事項は実務的に適用が困難
⇒手続毎に、方法、仮定及びデータに関連付けた要求事項に変更
- 固有リスクが「低」の場合の3つの監査手続は、「低」以外の場合にも当てはまる。
⇒固有リスクが「低」「低」以外で区別せずに要求事項を記載

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

14

6. 監査人の見積額又は許容範囲の設定(1)

■ 現行のISA 540

- 監査人の見積額又は許容範囲の設定を、リスク対応手続として選択可能な手続の一つとして規定。監査人が許容範囲を使用するのが適切であると判断した場合、利用可能な監査証拠に基づいて、許容範囲内の全ての結果が合理的であると考えられるまで許容範囲を絞り込む(narrow)ことを要求
- 適用指針で以下を記載(現行ISA 540 A94項、A95項)
 - 許容範囲内の全ての結果が合理的と考えられる水準まで許容範囲を絞り込むことは、例えば、以下の手続により達成される。
 - ・ 発生する見込みがないと監査人が判断する許容範囲の両端の結果をその許容範囲から削除する。
 - ・ さらに、利用可能な監査証拠に基づいて、許容範囲内の全ての結果が合理的と監査人が判断するまで許容範囲を絞り込む。
 - 通常、許容範囲が手続実施上の重要性と同額か、それより少額にまで絞り込まれている場合には、経営者の見積額の合理性を評価するのに適切である

■ 上記に関する指摘

- 何を以て「合理的」なのかの判断基準が不明瞭。結果、会計上の見積りに虚偽表示があるかどうか判断するのに十分な絞り込みがなされていないのではないか。
- 特に複雑で不確実性の高い見積りの場合(例えば、予想信用損失)、監査人の許容範囲が手続実施上の重要性を大幅に超過する場合もある。

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

15

6. 監査人の見積額又は許容範囲の設定(2)

- 上記の指摘に対応し、また、見積りの不確実性に関する重要な虚偽表示リスクへの監査人の対応の明瞭化のため、以下の要求事項を設定

28. 監査人は、経営者の見積額及び見積りの不確実性に関する注記事項の評価のために監査人の見積額又は許容範囲を設定する場合(第27項(b)に従って実施する場合を含む)、リスク対応手続には、使用する方法、仮定又はデータが適用される財務報告の枠組みに照らして適切かどうか評価するための手続が含まなければならない。当該リスク対応手続は、監査人が経営者の使用する方法、仮定又はデータを利用するかどうかにかかわらず、第23項から25項(経営者が会計上の見積りを行った方法とその基礎データの検討)に含まれる事項について対処するために立案され実施されるものでなければならない。

(経営者が会計上の見積りを行った方法とその基礎データの検討に関する要求事項)

27. 監査人は、経営者が見積りの不確実性を理解し対処するための適切な措置を講じていないと判断した場合、以下を行わなければならない。
- a. 経営者に対し、見積りの不確実性を理解するため、又は、見積額を見直す若しくは見積りの不確実性に関する追加の注記を行うことにより見積りの不確実性に対処するため、追加の手続の実施を要請すること
 - b. 経営者が見積りの不確実性を適切に理解し対処していないと判断した場合、第28項から29項に従い、可能な範囲で、監査人の見積額又は許容範囲を設定すること
 - c. 内部統制の不備が存在するかどうかを評価し、ISA 265に従ってコミュニケーションを行うこと

6. 監査人の見積額又は許容範囲の設定(3)

29. 監査人は、許容範囲を設定する場合、以下を行わなければならない。

- a. 許容範囲には、十分かつ適切な監査証拠で裏付けられ、かつ、適用される財務報告の枠組みの測定目的及びその他要求されている事項に照らして合理的であると評価された金額のみが含まれているか決定すること。
- b. 見積りの不確実性に関する財務諸表の注記事項に関連した重要な虚偽表示リスクに関する十分かつ適切な監査証拠を入手するためのリスク対応手続を立案し実施すること。

■ 適用指針(A125項)

- 特に、重要性の基準値が、経営成績(例えば税引前利益)に基づいており、当該金額が、資産その他の貸借対照表の数値と比較して相対的に小さい場合、**監査人の許容範囲が、財務諸表全体に対する重要性の基準値の複数倍になることがある**。当該状況は、見積りの不確実性自体が重要性の基準値の複数倍に相当するような、特定の種類の会計上の見積り又は特定の業種(例えば保険会社又は銀行)において生じることが多い。これらの場合、適用される財務報告の枠組みにおいて、関連する要求事項が存在することがある。
- 本ISAの要求事項に基づき、監査人が、許容範囲が重要性の基準値の複数倍であることが当該状況に応じて適切と判断した場合、見積りの不確実性に関する注記事項の合理性の評価が一層重要になる。
- 監査人の見積りの許容範囲が大きいことは、必ずしも当該許容範囲が合理的でないことを示す訳ではないが、許容範囲が大きい場合には、許容範囲内の金額の合理性に対する十分かつ適切な監査証拠を入手したかどうか再検討することが重要な場合がある。(A139項)

7. 「立ち止まって考えること(Stand Back)」の重要性 ～実施した監査手続の総括的な評価～

- 職業的懐疑心の発揮の強化のため、立ち止まって(step back)特定の事項を再検討することを要求(第33項)
- 第33項は、「職業的懐疑心」の表現を直接使用していない。これは、当該表現を単に要求事項に含めても、職業的懐疑心の発揮の強化にはつながらないと考えたためである。

- 33.監査人は、会計上の見積りに対してISA 330を適用する際に、実施した監査手続及び入手した監査証拠に基づき、以下を評価しなければならない。
- a. アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの評価が依然として適切かどうか（経営者の偏向が存在する兆候が識別された場合を含む）。
 - b. 財務諸表に含まれる会計上の見積りの認識、測定、表示及び注記に関する経営者の判断が適用される財務報告の枠組みに準拠しているかどうか。
 - c. 十分かつ適切な監査証拠が入手されたかどうか。
- 34.監査人は、第33項cの評価に際し、矛盾する証拠か他の証拠を補強する証拠かにかかわらず、入手した全ての関連する監査証拠を考慮しなければならない。十分かつ適切な監査証拠を入手できない場合、ISA 705に従って、監査又は監査意見への影響を評価しなければならない。

8. 注記に関する監査証拠(1)

■ 現行のISA 540は以下を要求

- 会計上の見積りに関する財務諸表上の注記が、適用される財務報告の枠組みに準拠しているかどうかについて十分かつ適切な監査証拠の入手しなければならない。
- 特別な検討を必要とするリスクが生じている場合、適用される財務報告の枠組みに照らして、見積りの不確実性に関する注記の妥当性を評価しなければならない。

■ 財務報告(特に会計上の見積り)における注記の役割の重要性は増している。

- 特に見積りの不確実性が高い場合、適用された会計方針、見積りの不確実性の性質及び範囲、会計上の見積りに関する主要な判断等について利用者が理解するため、注記は重要である。

8. 注記に関する監査証拠(2)

- 注記事項の重要性を踏まえ、ISA 540(改訂)は以下を要求
 - 見積りの不確実性に関する注記
 - 経営者が会計上の見積りを行った方法とその基礎データの検討(第26項(b))
 - ✓ 経営者が、適用される財務報告の枠組みに照らして、適切な見積額を選択し見積りの不確実性に関する注記を行うことにより、見積りの不確実性に対処するための適切な措置を講じているかどうかの検討を要求
 - 監査人の見積額又は見積りの範囲の設定(第29項(b))
 - ✓ 見積りの範囲を設定する場合、見積りの不確実性に関する財務諸表の注記についての重要な虚偽表示リスクに関する十分かつ適切な監査証拠を入手するためのリスク対応手続の立案と実施を要求
 - 見積りの不確実性以外の注記(第31項)
 - 見積りの不確実性以外の会計上の見積りに関する注記に関連するアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクについて、十分かつ適切な監査証拠を入手するためのリスク対応手続の立案と実施を要求
 - 実施した監査手続の総括的な評価(第35項)
 - 適用される財務報告の枠組みに照らして、見積りの不確実性に関する財務諸表の注記が合理的かどうか、又は虚偽表示が存在するかどうかの判断を要求

9. その他

- その他、以下に関する改訂を実施
 - 統治責任者(TCWG)とのコミュニケーション(第26項)
 - 会計上の見積りに関する統治責任者とのコミュニケーションに関する要求事項を設定
 - 法令により、規制当局、健全性監督当局等に対して特定の事項のコミュニケーションを行うことが求められている場合があることを記載
 - 監査調書(第39項)
 - 以下の文書化を要求
 - ✓ 会計上の見積りに関連して、企業及び企業環境(内部統制を含む)に関し理解した主な内容
 - ✓ アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクと実施したリスク対応手続とのリンク(評価したリスク(固有リスク又は統制リスク)の根拠となった要因を考慮)
 - ✓ 経営者が見積りの不確実性を理解し対処するための適切な措置を講じていない場合における監査人の対応
 - ✓ 経営者の偏向が存在する兆候がある場合には、その内容及び監査に及ぼす影響の評価
 - ✓ 会計上の見積り及び関連する注記が適用される財務報告の枠組みに照らして合理的か、又は虚偽表示が存在するかどうかに関する監査人の重要な判断

10. 適合修正 — ISA 500「監査証拠」

- ISA 540の改訂に関するプロジェクト・プロポーザル
価格情報ベンダー(third party pricing sources)と経営者の専門家の区別を明確にするため、ISA 500「監査証拠」の改訂の必要性を検討することが含まれていた。

- 主な改訂点:

- 「外部の情報源」の定義の設定

企業は、財務諸表の作成に際し、価格以外の外部情報を利用することもあるため、「価格情報ベンダー(third party pricing sources)」だけでなく、より広く、「外部の情報源(external information sources)」を定義

外部の情報源：企業が財務諸表の作成に使用する又は監査人が監査証拠とする情報を提供する個人又は組織であり、かつ、提供される情報が、広範囲の利用者の利用に適合する情報である場合、当該個人又は組織は、外部の情報源に該当する。個人又は組織が、経営者の専門家、受託会社又は監査人の専門家として情報を提供している場合には、当該情報に関しては、外部の情報源に該当しない。

- 監査証拠として利用する情報の適合性と信頼性の考慮に関する要求事項に記述を追加し、外部の情報源から入手される情報も含まれることを明記(第7項)
 - 適用指針において、外部の情報源から入手される情報の適合性と信頼性の考慮について記載(A33b項からA33g項)

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

22

今後の予定

- 適用時期

- 2019年12月15日以降開始事業年度の財務諸表監査から適用

- 適用後レビュー及び適用支援

- ISA 540(改訂)の理解、有効な適用を支援する活動を行うため、適用支援ワーキング・グループを形成
- 改訂基準適用後、基準改訂の目的が達成されているか評価するため、適用後レビューを実施する予定

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

23