

I T に係る保証業務等の実務指針（一般指針）

平成 21 年 9 月 1 日
改正 平成 25 年 7 月 24 日
日本公認会計士協会

- 目 次 -

	頁
本指針の目的	1
I T に係る保証業務の概要	1
保証業務の実施の前提	2
1 . 法令や倫理規則等の遵守	2
2 . 品質管理体制の整備	2
保証業務の要素	2
保証業務に関わる当事者	3
1 . 三当事者の存在	3
2 . 業務実施者	3
3 . 主題に責任を負う者	3
4 . 想定利用者	4
5 . 契約当事者の責任関係	4
主題	4
保証業務に関する規準の必要性とその要件	5
1 . 主題を評価又は測定するための規準	5
2 . 想定利用者の利用可能性	6
保証業務の受嘱	6
1 . 受嘱の要件	6
2 . 保証業務の実施条件の合意	6
3 . 業務の変更	7
4 . 法律的风险及び社会的リスク	7
独立性	9
1 . 独立性の原則	9
2 . 独立性に対する脅威への適切な措置	9
重要性	9
保証業務リスク	10
1 . 保証業務リスクの定義	10

2 . 業務の種類による保証業務リスクの水準	10
3 . 保証業務リスクの構成要素	10
十分かつ適切な証拠を収集するための保証業務の手続	11
1 . 一般的留意事項	11
2 . 計画	12
3 . 証拠収集手続	13
4 . 確認書	15
5 . 専門家の業務の利用	16
6 . 後発事象	17
7 . 調書の作成	17
保証報告書	17
1 . 保証報告書と十分かつ適切な証拠	17
2 . 保証報告書の形式等	17
3 . 結論の報告	18
4 . 結論の報告に係る除外等	18
5 . 保証報告書の記載事項	18
合意された手続 (Agreed upon procedures)	21
1 . 目的	21
2 . 合意された手続を実施する場合の基本原則	21
3 . 契約条件の合意	21
4 . 計画	22
5 . 文書化	22
6 . 手続と証拠	22
7 . 業務対象に責任を負う者の確認書	22
8 . 実施結果報告書の記載事項	22
発効及び適用	23

本指針の目的

IT（情報技術）の発達とともに、ITに関する種々のサービスや商品が開発提供される今日の社会にあって、サービス等に関して公認会計士又は監査法人（以下「公認会計士等」という。）の従事が期待される業務が発生しており、保証業務等はその一つである。

そこで本指針では、公認会計士等が行う保証業務等のうち、ITに係る保証業務等について検討を行った。本指針における保証業務とは、監査・保証実務委員会研究報告第20号「公認会計士等が行う保証業務等に関する研究報告」（以下「公認会計士等が行う保証業務等に関する研究報告」という。）及びInternational Standards on Assurance Engagements 3000（国際保証業務基準3000。以下「ISAE3000」という。）における合理的保証業務をいう。

また、本指針には合意された手続業務を含めているが、合意された手続は保証業務には当たらない業務であることに留意する必要がある。本指針において合意された手続業務とは、公認会計士等が行う保証業務等に関する研究報告の「14. 合意された手続（Agreed upon procedures）」に記載された業務及びInternational Standards on Related Services 4400（国際関連サービス基準4400）で求める合意された手続業務をいう。

ITに係る保証業務の概要

ISAE3000によれば、公認会計士等が業務実施者として行う保証業務とは、一般に、主題に係る業務対象の作成者又は実施者（以下「主題に責任を負う者」という。）が、一定の規準によって主題を評価又は測定した結果を表明する情報（以下「主題情報」という。）について、又は主題それ自体について、保証報告書の利用者（以下「想定利用者」という。）に対して信頼性を付与するために、業務実施者が自ら入手した証拠に基づき規準に照らして判断した結果を結論として報告する業務をいうものとされている。ITに係る保証業務についても同様の定義であるが、保証業務の内容がITに係るものに限定される。すなわち下記に分類されるような業務である。

- 1．ITに係るシステムの信頼性等に関する評価
- 2．ITに係る内部統制の信頼性等に関する評価
- 3．ITに係る経営戦略・経営管理の信頼性等に関する評価
- 4．ITに係る委託・受託業務の信頼性等に関する評価
- 5．ITに係る情報の信頼性等に関する評価
- 6．その他ITに係る事項の信頼性等に関する評価

公認会計士等が業務実施者として行うITに係る保証業務は、上記の定義に合致する業務でなければならない。したがって、次のような業務は、独立の第三者として評価結果についての結論を報告することにより信頼性を付与することにはならない。そのため、保証業務の定義に合致していないこととなり、本指針でのITに係る保証業務には該当しない。

- 1．ITに係るシステムの構築又はその支援業務
- 2．依頼者のためだけに実施するITに係るコンサルティングや助言の業務
- 3．ITに係る合意された手続による業務

これらの業務などにおいては、保証業務としての要件を満たしていないため、保証業務として業務を受嘱・実施できないし、結論の報告を行うこともできない。また、一定の信頼性を付与しているかのような文言を用いた報告書を作成することはできない。

保証業務の実施の前提

業務実施者は、ITに係る保証業務を実施するに当たって、次の前提条件を充足する。

1．法令や倫理規則等の遵守

業務実施者は、法令や当協会の定める倫理規則等に準拠する。特に、主題に重要な影響を与える事実、取引及び実務等を理解するための適切な専門的能力と実務経験を有する必要がある。

また、法令や倫理規則等が要請する精神的・外観的独立性を保持することも重要である。

2．品質管理体制の整備

保証業務の実施に当たっては、本指針の「保証業務の受嘱4.(1) 適切な品質管理の実施」に記載のあるように、「監査に関する品質管理基準」(企業会計審議会) 品質管理基準委員会報告書第1号「監査事務所における品質管理」及び監査基準委員会報告書220「監査業務における品質管理」に準じ、適切な品質管理体制を確立し運用することによって、保証業務の品質を保持する必要がある。

保証業務の要素

保証業務は、次の要素から構成され、それぞれの要素に関する要件に適合である必要がある。

- 1．業務実施者、主題に責任を負う者、想定利用者によって構成される保証業務に関わる三当事者の関係
- 2．保証業務における適切な主題
- 3．主題を評価又は測定するのに適した規準
- 4．十分かつ適切な証拠
- 5．合理的保証又は限定的保証を表現するために適切な様式により書面をもって提供される保証報告書

保証業務に関わる当事者

1．三当事者の存在

保証業務の当事者には、業務実施者、主題に責任を負う者及び想定利用者が存在する。

2．業務実施者

ITに係る保証業務の業務実施者は、ITに関する専門的な知識、技能等を保持していなければならない。

業務実施者は、主題に関する広範囲の業務対象についてITに係る保証業務を依頼される場合がある。この場合に、業務実施者は自身が有する専門的知識及び技能等を超える特定分野に関する高度の専門的知識及び技能等を必要とされることがある。業務実施者は、保証業務の受嘱に当たって、職業的専門家としての倫理の遵守など保証業務の実施の前提となる要件を満たす必要があるため、業務実施者は、保証業務の受嘱要件である専門的能力に関する倫理上の要件を充足しない場合には、保証業務を受嘱してはならない。

また、業務実施者は、業務の実施に当たって他の職業的専門家が有する特定分野の高度な専門的知識及び技能等を必要とする場合がある。他の職業的専門家の業務を利用する場合には、業務実施者は、その職業的専門家が実施する業務の適切性に関して判断を行うことができる程度の能力及び知識を有していなければならない。業務実施者は、他の職業的専門家の業務の利用等も含め、当該業務に関して、職業的専門家として必要とされる能力を総合力として保有していると判断できる場合にのみ、保証業務を受嘱する。

なお、業務実施者は、独立の立場から公正不偏の態度を保持することが最も重視されるため、自らが主題に責任を負う者又は想定利用者となることはできない。

3．主題に責任を負う者

主題に責任を負う者は、次の責任を有する。

- (1) 主題情報を自己の責任において想定利用者に提示する場合には、主題情報に対して責任がある。さらに主題に対して通常は責任があると考えられるが、主題に対して責任がない場合もあり得る。
- (2) 主題情報を自己の責任において想定利用者に提示しない場合には、主題に対して責任がある。

なお、主題に責任を負う者は、必ずしも業務実施者と契約する当事者である必要はない。

主題に責任を負う者は、主題を規準に従った評価又は測定について、それを想定利用者に対して利用可能とするかどうかにかかわらず、通常、業務実施者に対しその説明を文書として提示することになる。業務実施者が直接に主題に対する結論を報告する場合において、業務実施者と契約する当事者と、主題に責任を負う者とが異なると

き、そのような文書を入手することができないこともある。

主題に責任を負う者は、自己の責任において主題情報を想定利用者に提示するか否かにかかわらず、主題に関する責任等を明確にするために、業務実施者に対して主題に責任を負う者の確認書（以下「確認書」という。）を提出する。業務実施者が直接に主題に対する結論を報告する場合で、主題に責任を負う者と業務実施者と契約する当事者とが異なるときであっても、業務実施者は確認書を入手する必要がある。

4．想定利用者

想定利用者は、業務実施者が作成した保証報告書を利用する者であり、通常は、主題に責任を負う者又は業務実施者と契約する当事者とは異なる者である。

保証報告書は、全ての想定利用者向けのものである。保証報告書の名宛人以外であっても、当該保証報告書を入手可能な者は、想定利用者に含まれる。想定利用者としては、主題に責任を負う者を管轄する官公庁、所属する団体の構成員など不特定多数の利害関係者がある。想定利用者が多数であって特定できない場合には、主題に対して重要かつ共通の利害を有する主要な利害関係者を想定利用者としみなすことができる。また、想定利用者は、業務実施者と、主題に責任を負う者又は業務実施者と契約する当事者間との契約や、法律により決まることがある。

想定利用者が保証業務の要件の決定に関わる場合であっても、実施すべき証拠収集手続の種類、時期及び範囲は、業務実施者が自らの責任で決定する。さらに、主題情報に修正を検討すべき重要な事項を発見した場合に、問題として取り上げるか否かは、業務実施者が自らの責任で決定する。

想定利用者又は利用目的を特定する場合には、その利用者又は利用目的を制限する旨を保証報告書に記載する。なお、必要な場合には業務実施者が保証報告書に想定利用者を明記することによって利用制限を付すこともある。しかし、その場合であっても、業務実施者は、想定利用者のみが保証報告書を利用しているという利用制限の実効性を必ずしも確かめることができないため、不特定多数の想定利用者が存在する場合と同様慎重な対応が必要である。

なお、主題に責任を負う者は、想定利用者の一人となることはできるが、唯一の利用者となることはできない。

5．契約当事者の責任関係

通常、主題に責任を負う者と業務実施者との契約においては両者が契約当事者であるが、業務実施者が主題に責任を負う者でないものと契約する場合もある。その場合の責任関係は、契約書の文言において明らかにする必要がある。

主題

保証業務において、主題とは、識別可能で、かつ、一定の規準に基づいて首尾一貫した評価又は測定を行うことができるものをいい、主題情報とは、一定の規準によって主題を評価又は測定した結果を表明する情報をいう。また、保証業務において適切な主題

又は主題情報とは、業務実施者が主題又は主題情報に対する保証を得るために十分かつ適切な証拠を収集することができるものをいう。

保証業務の基本である保証業務を実施する目的に合致した信頼性を判断できる客観的かつ中立的な規準の存在が重要な要素となる。このような規準、すなわち、客観的かつ中立的な規準の存在する主題及び主題情報であれば、数値及び行為等の形態は問わない。

保証業務に関する規準の必要性とその要件

業務実施者が行うITに係る保証業務の信頼性を確保するためには、ITに係る保証業務の主題を評価又は測定するための規準（以下「規準」という。）と、ITに係る保証業務を実施するための基準（以下「業務実施基準」という。）が必要である。本指針は、業務実施基準に該当する。

1. 主題を評価又は測定するための規準

規準は、業務実施者にとっては、主題を評価、測定及び判断するための規準となる。規準は、業務実施者による結論の報告に際して、当該結論を形成するための根拠として重要であることから、職業的専門家としての業務実施者が、合理的に結論を導き出せるものであって、自らの期待、判断及び個人的な経験を用いることは適切ではない。

適切な規準としての要件は、次のようなものが考えられる。

(1) 目的適合性

保証業務の目的に応じた想定利用者による意思決定の合理的な結論を導き出すのに役立つもの

(2) 完全性

保証業務の目的を達成できるようにするために、必要な要因が網羅的に織り込まれたものでなければならず関連する要因のいずれもが省略されていないもの

(3) 信頼性

同一の環境で利用した場合、主題の評価又は測定を合理的にかつ首尾一貫した結論に至るよう信頼できるもの

(4) 理解可能性

明瞭にして包括的であり、保証報告書の想定利用者が重大な解釈の誤りをする余地を与えないようなもの

(5) 客観性

想定利用者が保証報告書の結論を受容できるほど客観的かつ中立的なもの

規準は、制度として確立されたもの（法令又は規則等によって定められたもの、幅広い関係者による公正かつ透明性のある適切な手続を通じて権威ある又は認められた機関によって公表されたもの）と主題に応じて特別の目的のために作成されたものに区別することができる。権威ある又は認められた機関とは、例えば、監督機関、想定利用者、主題に責任を負う者及び公認会計士等から構成される外部性の高い規準設定主体が想定される。

特別の目的のために作成された規準の適切性を評価するに当たっては、業務実施者は上記の規準としての要件を満たしているか否かについて慎重に検討しなければならない。

特定のITに係る保証業務に対するそれぞれの要件の相対的重要性は、業務実施者の判断事項である。この場合、業務実施者はその設定過程及び設定の際に用いられた尺度や指標の妥当性を評価し業務実施者のための準拠可能性を判定する。

2. 想定利用者の利用可能性

主題がどのように評価又は測定されているのかを想定利用者が理解するためには、想定利用者にも規準が利用可能であることが求められる。想定利用者にとって利用可能な規準とは、以下のような規準である。

- (1) 公表されている規準
- (2) 主題情報において明示されている規準
- (3) 保証報告書において明示されている規準
- (4) 広く一般に理解を得られている規準

規準が特定の想定利用者のみ利用可能である場合、又は特定の目的のみに適合するものである場合には、当該規準に基づいた結論を報告する保証報告書の利用は、当該特定の想定利用者又は特定の利用目的に制限される。この場合には、本指針の「

保証報告書 5.(6) 保証報告書の利用制限」によりその事実を明示しなければならない。

保証業務の受嘱

1. 受嘱の要件

業務実施者は、保証業務を受嘱する際に、あらかじめ以下の要件が満たされていることを確認しなければならない。

- (1) 倫理規則（例えば、独立性や業務チームの専門能力）が遵守されていること。
- (2) 実施する保証業務が以下の要件を全て満たしていること。

主題が適格性を有していること。

主題を評価又は測定するための適切な規準が存在し、その規準は想定利用者が利用可能であること。

業務実施者が結論の裏付けとなる十分かつ適切な証拠を入手できる状況であること。

業務実施者の結論が書面により報告されること。

業務実施者の実施する手続が合理的に遂行されるものであること（もし実施する手続の範囲に重要な制限がある場合は、合理的に遂行されるものとはいえない。）。

2. 保証業務の実施条件の合意

業務実施者は、保証業務の実施条件について業務開始前に契約当事者と合意しなけ

ればならない。合意した実施条件は確認のため、契約書等により文書化する必要がある。

保証業務の契約書等には、通常次のような項目を盛り込む。

- (1) 保証業務の目的及び対象
- (2) 保証業務を実施する際に準拠する規準及び業務実施基準
- (3) 保証業務の具体的内容や特徴
- (4) 主題に責任を負う者の責任及び業務実施者の責任
- (5) 保証報告書の内容及び形式
- (6) 業務実施者の独立性
- (7) その他必要と考えられる項目（例えば、利用制限、守秘義務、報酬及び経費の額、契約の解除・終了、損害の賠償、裁判の所轄等）

3．業務の変更

業務実施者は、合理的な正当性（根拠）が存在する場合を除き、保証業務の完了前に、合理的保証業務から限定的保証業務への変更又は保証業務から合意された手続業務への変更には同意してはならない。すなわち、否定的な証拠を発見したために合理的保証業務から限定的保証業務に変更するようなことがあってはならない。当初の保証業務開始後に発見された証拠は、それが否定的なものであっても、当初の業務目的のために利用しなければならない。

保証業務の対象とする主題に影響する環境の変化（内部統制に係るシステムの大幅な変更等）や保証業務の性質に関する関係者間での善意による誤解（業務実施費用とその期待効果の間に生じた大きな見込み相違等）を理由として、契約当事者又は想定利用者から業務内容の変更依頼があった場合、これらは同意できる合理的な根拠となることがある。

4．法律的风险及び社会的リスク

(1) 法律的风险

法律的风险とは、業務実施者が、その保証業務の実施において瑕疵があり、不利益を被った契約当事者又は想定利用者から損害賠償を求められる、又は訴訟を提起されるリスクである。保証報告書において不適切な結論を報告した場合や、業務上知り得た情報を正当な理由なく漏洩又は盗用した場合などがこれに該当する。

業務実施者が法律的风险を回避するためには、次のような対応が必要となる。

受嘱時のリスク管理の徹底

受嘱するかどうかの判断及び契約当事者と保証水準について事前に合意する。

職業的専門家としての倫理の厳守

主題に責任を負う者や契約当事者との間に著しい利害関係がないこと、業務実施に当たって、職業的専門家として正当な注意を払うこと及び業務上知り得た情報を正当な理由なく漏洩又は盗用しないことを厳守する。

適切な品質管理の実施

保証業務の計画、実施及び結論の報告の各段階において、品質管理体制を確立し、適切な品質管理を実施する。なお、品質管理体制には、業務チームを構成する業務従事者の適格性、業務実施過程及び結論の報告のための審査も含まれる。

保証水準の明示

業務実施者は、結論の報告に当たっては、保証水準を明らかにし、当該保証業務に求められている信頼性の程度を理解しやすいように記述する。

(2) 社会的リスク

社会的リスクとは、業務実施者が付与する保証水準と、契約当事者又は想定利用者が業務実施者の保証業務に期待する保証水準とが乖離し、誤解や紛争が生じるリスクである。

業務実施者が社会的リスクを回避するためには、次のような対応が必要となる。

保証業務の契約書での対応

- ア．保証業務の目的や与える保証の内容を記載する。
- イ．保証業務は、主題又は主題情報に虚偽や誤謬が存在しないことを絶対的に保証するものではないことを記載する。
- ウ．主題情報の作成等の責任は、主題に責任を負う者にある旨を記載する。
- エ．業務実施者の責めに帰すべき事由に基づき生じる業務対象の契約当事者の損害について、その限度額を記載する。

保証報告書での対応

- ア．業務実施者が保証業務を実施する際に準拠した業務実施基準の名称を記載する。
- イ．想定利用者が、業務実施者の結論の根拠を理解できるように、主題を評価又は測定した規準を記載する。
- ウ．主題に責任を負う者が主題情報の作成等に責任を有し、業務実施者は、その主題又は主題情報について報告した自己の結論に責任がある旨を記載する。
- エ．業務実施者は、適用する規準に照らして評価又は測定した主題又は主題情報の信頼性について、その範囲及び程度が明確になるように記載する。
- オ．業務実施者は結論の報告に加えて、特に説明が必要と認められる事項があれば、それを記載する。
- カ．保証報告書の利用目的が制限されている場合には、想定利用者及び利用目的を記載する。

独立性

1．独立性の原則

業務実施者は、主題に責任を負う者や契約当事者に対して独立性を有する必要がある。独立性には精神的独立性と外観的独立性があり、その両方が要求される。

精神的独立性とは、職業的専門家としての判断を歪めるおそれのある諸要因から影響を受けない精神状態であり、誠実性をもって行動し、公正性を確保し、職業的専門家としての公正不偏な態度を堅持できる状態のことである。

外観的独立性とは、業務実施者が適切な措置を講じたとしても、第三者から見た際に、誠実性、公正性及び職業的専門家としての懐疑心が阻害されていると合理的に推測されるような事実や環境を避けることである。

2．独立性に対する脅威への適切な措置

業務実施者は、保証業務の受嘱又は実施に際して、独立性に対する脅威を識別し、当該脅威が明らかに些細な場合を除き、脅威を受容可能なレベルにまで除去又は軽減するために適切な措置を講ずるが、当該措置を講じても脅威を除去又は十分に軽減できない場合には保証業務を受嘱しない。

独立性に対する脅威としては、自己利益、自己レビュー、なれ合い、擁護、脅迫の五つが掲げられる。

独立性に対する適切な措置の有効性は、保証業務の目的、業務対象及び想定利用者の範囲によって異なる。

また、保証業務を実施するに当たっては、独立性に対する脅威となる自己レビューについて特に留意する必要がある。例えば、主題情報に業務実施者が構築に関与した情報システムが含まれている、又は業務実施者が自ら規準の作成に関与している場合などは、自己レビューとなり、独立性に対する脅威となる。

業務実施者は保証業務を実施するに際しては、「倫理規則」及び「独立性に関する指針」に従い業務を実施する。

重要性

業務実施者は、保証業務を計画し実施するに当たって、重要性について考慮する必要がある。

業務実施者は、証拠収集手続の種類、時期及び範囲の決定や主題情報に重要な虚偽表示があるかどうかの判断を行うときに、重要性を考慮する。重要性を考慮するに当たっては、どのような事項が想定利用者の判断に影響を及ぼすのかを理解し、評価する。規準が主題情報の表示方法について複数の様式を認めている場合、採用された様式が想定利用者の判断にどのような影響を及ぼすかを考慮する。

重要性は、その量的規模、主題の評価又は測定に及ぼす影響の性質や範囲、さらには想定利用者の利害等といった量的・質的要因の両方との関連において考慮される。特定

の業務の実施における重要性及び量的・質的要因の相対的な重要度は、業務実施者の判断事項である。

保証業務リスク

1．保証業務リスクの定義

保証業務リスクとは、主題情報に重要な虚偽表示がある場合に、業務実施者がこれを発見できず不適切な結論を報告する可能性である。

2．業務の種類による保証業務リスクの水準

証拠収集手続の種類、時期及び範囲が相違するために、限定的保証業務における保証業務リスクの水準は、合理的保証業務よりも高く設定することができる。しかしながら、限定的保証業務においても、業務実施者は、少なくとも消極的形式によって報告を行うための有意な水準の保証を得ることを目的に、証拠収集手続の種類、時期及び範囲を決定する必要がある。有意な水準の保証とは、主題又は主題情報に対する想定利用者の信頼を意味ある水準まで高めるものである。

3．保証業務リスクの構成要素

保証業務リスクは、主題情報に関する「重要な虚偽表示リスク」と「発見リスク」によって構成される。

(1) 重要な虚偽表示リスク

主題情報に関する重要な虚偽表示リスクとは、保証業務が実施されていない状態で、主題情報に重要な虚偽表示が存在するリスクをいう。重要な虚偽表示リスクは以下の二つの要素で構成される。

固有リスク

固有リスクとは、関連する内部統制が存在していないと仮定の上で、主題情報に重要な虚偽表示が含まれる可能性をいう。

統制リスク

統制リスクとは、重要な虚偽表示が、関連する内部統制によって適時に防止又は適時に発見及び修正されない可能性をいう。統制リスクは、主題情報に関連する内部統制のデザインと運用状況の有効性により影響を受ける。内部統制には固有の限界があることから、統制リスクは常に存在する。

(2) 発見リスク

発見リスクとは、業務実施者により重要な虚偽表示が発見されない可能性をいう。業務実施者は、業務内容、とりわけ、主題の性質及び実施する業務が合理的保証業務か限定的保証業務であるかに応じて、これらのリスクをそれぞれの程度考慮するかを判断する。

十分かつ適切な証拠を収集するための保証業務の手続

1. 一般的留意事項

業務実施者は、主題情報に重要な虚偽表示が含まれていないかどうかについて判断するための十分かつ適切な証拠を入手することができるように、職業的専門家としての懐疑心を保持し、保証業務を計画し実施する必要がある。業務実施者は、保証業務を計画し実施する際に、重要性、保証業務リスク、入手可能な証拠の量の十分性及び質の適切性について考慮する必要がある。特に、証拠収集手続の種類、時期及び範囲を決定する際には、これらを十分に考慮する。

(1) 職業的専門家としての懐疑心

業務実施者は、主題情報に重要な虚偽表示を生じさせる状況が存在する可能性があることを認識して、職業的専門家としての懐疑心を保持することとは、業務実施者が、入手した証拠の妥当性について疑問を持って慎重に検討をし、かつ、主題に責任を負う者が作成した資料及び陳述の信頼性に疑義をもたらす証拠に対して注意を払うことである。職業的専門家としての懐疑心は、保証業務全体を通じて、例えば、疑義を抱かせる状況を見逃すリスク、結論を導く際に過度に一般化をしてしまうリスク、証拠収集手続の種類、時期及び範囲を決定する際や収集した証拠から導かれる結果を評価する際に誤った前提を用いるリスクを軽減するために必須である。職業的専門家としての懐疑心に関しては、監査基準委員会報告書200「財務諸表監査における総括的な目的」第14項が参考となる。

保証業務において文書の信頼性が必要とされること、業務実施者がこうした証明をする専門家としての訓練を受けたり専門家であることが期待されることは、まれである。しかしながら、業務実施者は、証拠として用いられる情報、例えば、コピー、ファクシミリ、フィルム、電子化された書類の信頼性について考慮する。この場合、これら証拠書類の作成・保持に関する内部統制も併せて考慮することに留意する。

(2) 主題の適格性の評価

業務実施者は、主題の適格性を評価する必要がある。適格な主題の特徴は、次のとおりである。

- ・ 認識可能で、かつ、規準に基づいて首尾一貫した評価又は測定ができるものであること。
- ・ その主題に関する情報が合理的保証又は限定的保証の適切な結論を支持する十分かつ適切な証拠の収集手続を可能とするものであること。

業務実施者は、保証報告書に記載される想定利用者にとって有用な主題の特徴についても認識する。

業務実施者は、契約前の段階において主題が適格であるとの理解を得ることができない場合には、保証業務契約を締結しない。契約締結後であっても、主題が適格

でないと判断した場合には、限定付結論や否定的結論を述べるか、結論を表明しない。また、契約の解除を考慮すべき場合もあり得る。

(3) 規準の適切性の評価

業務実施者は、規準の適切性を、本指針「保証業務に関する規準の必要性とその要件」に照らして判断する。業務実施者は、契約前の段階において規準が主題を評価又は測定するために適切であると判断できない場合には、保証業務契約を締結しない。契約締結後であっても、規準が主題を評価又は測定するために適切でないとして判断した場合には、限定付結論を述べるか、結論を表明しない。また、契約の解除を考慮すべき場合もあり得る。

2. 計画

(1) 計画策定上の留意事項

業務実施者は、保証業務を効果的に実施できるように、当該業務を計画する必要がある。保証業務における計画において、証拠収集手続の種類、実施の時期及び範囲は財務諸表監査と異なるものの、その意義及び一般的な留意事項に関しては財務諸表監査における監査計画と同様である。したがって、保証業務の計画を策定するには、監査基準委員会報告書300「監査計画」を参考にするとともに、特に次の事項に留意する。

保証業務に係る契約条項

主題及び規準の特徴

業務のプロセスと証拠の入手源

事業体及び事業体を取り巻く環境（主題情報に重要な虚偽表示が生じるリスクを含む。）に関する業務実施者の理解

想定利用者及びそのニーズの特定並びに重要性及び保証業務リスクの要因の考慮

他の職業的専門家の関与の内容及び範囲を含む必要な人員及び専門能力

(2) 計画の修正

保証業務の計画は、業務全般を通じて、必要に応じ修正すべきものである。予想外の事象の発生、状況の変化及び入手した証拠の証明力いかなによっては、全般的な戦略及び計画を修正し、その結果、追加的手続の実施を計画する必要性が生じることもある。

(3) 主題及び業務環境の理解

主題情報に重要な虚偽表示が含まれるリスクの識別や評価及びそれに対応する証拠収集手続の計画・実施に影響を及ぼす場合があるため、業務実施者は、主題や業務環境について理解する必要がある。

主題及び業務環境を理解することは、保証業務の計画・実施における必須事項であり、職業的専門家としての判断を行使するために参考となる枠組みを提供する。

必要とされる主題及び業務環境に関する理解の範囲は、業務実施者の専門家としての判断に基づいて決定される。また、自らの理解が、主題情報に重要な虚偽表示が含まれるリスクを評価するために十分かどうかを考慮する。ただし、業務実施者の理解の程度は、通常、主題に責任を負う者の理解の程度よりも低いものとなる。

3. 証拠収集手続

(1) 証拠の十分性及び適切性

証拠の十分性及び適切性の定義

証拠の十分性とは証拠の量的な尺度である。また、適切性とは証拠の質的な尺度であり、すなわち、証拠の関連性と信頼性である。必要な証拠の量は、主題情報に重要な虚偽表示が含まれるリスクの程度と証拠の質に左右される。

証拠の信頼性

証拠の信頼性は、その入手源、性質及びその証拠を入手したときの状況に左右される。様々な種類の証拠の信頼性の程度について一般化することができるが、そのような一般化には、重要な例外が伴う。たとえ証拠が事業体の外部から入手された場合であっても、入手された情報の信頼性に影響を及ぼす状況が存在する場合があります。例えば、独立した外部の情報源から入手された証拠であっても、情報源が十分な知識を有していないならば、その証拠は信頼性に欠ける。

異なる情報源から入手した証拠の整合性

業務実施者は、異なる情報源から入手した証拠又は異なる性質の証拠が各々整合している場合、個々の証拠を別個に考慮する場合よりも強い心証を得ることができる。さらに、異なる情報源から証拠を入手したり、異なる性質の証拠を入手することによって、個々に独立した証拠が信頼できないことが明らかになることもある。

一方、異なる情報源から証拠を入手、又は異なる性質の証拠を入手した場合に、個々の証拠が信頼できないことを示されることがある。このような場合には、必要な証拠収集手続を追加する必要がある。

一定期間に関する証拠と一定時点に関する証拠

十分かつ適切な証拠の入手の観点からは、一定期間の情報に関する心証を得ることは、一定時点の情報に関する心証を得るよりも通常は困難である。さらに、プロセス（例えば、内部統制）に対しての結論の報告は、通常、保証業務契約によってカバーされた期間に限定される。業務実施者は、将来そのプロセスが特定の方法に従って継続的に有効に機能するかどうかについては結論を表明しない。

証拠の有効性と入手コスト

業務実施者は、証拠収集に要するコストとその有効性の関係を考慮する必要がある。しかしながら、入手の困難性や入手コストが高いことそれ自体は、他に代替的な手続がない場合に証拠収集手続を省略する正当な理由にはならない。業務実施者は、保証報告書の基礎となる証拠の量及び質、すなわち証拠の十分性及び適切性の評価に当たり、職業的専門家としての懐疑心をもって、専門家としての

判断を行う必要がある。

(2) 証拠収集手続の種類、時期及び範囲等

証拠収集のための手続の種類、時期及び範囲の相違

証拠収集のための手続の種類、時期及び範囲は、個々の保証業務において異なる。理論的には、証拠収集手続に関して無限の組合せが考えられる。しかしながら、現実には、このような相違について明確に誤解を生じないように説明することは難しいため、業務実施者は、適用した証拠収集手続の組合せについては、保証業務の目的との関連において明確に誤解を生じないように可能な限り説明するように努める必要がある。

合理的保証業務における証拠収集手続

合理的保証業務において求められる積極的形式での結論を報告するためには、その保証水準に応じた十分かつ適切な証拠を入手しなければならない。

業務実施者は、以下のような技法を組み合わせることで証拠収集手続に適用する。

- ア．視察
- イ．観察
- ウ．確認
- エ．再計算
- オ．再実施
- カ．分析的手続
- キ．質問

また、上記に利用可能なIT関係の技法として、以下のようなものがある。

- ・ プログラムテスト
- ・ ペネトレーションテスト
- ・ コンフィギュレーションレビュー
- ・ データ整合・完全性テスト
- ・ データマイニング
- ・ 削除データ復元
- ・ ログ解析

合理的保証の水準

「合理的保証」は「絶対的保証」よりも保証水準が低い。通常は次のような要因により、保証業務リスクをゼロとすること、すなわち絶対的保証を得ることは極めて困難であるか、経済合理性がない。

- ア．保証業務の証拠収集手続は、原則として試査により実施されること。
- イ．内部統制には固有の限界があること。
- ウ．入手可能な証拠は、説得力のあるものではあっても絶対的なものではないこと。
- エ．証拠の収集、評価及び結論の形成には業務実施者の判断が伴うこと。
- オ．規準に基づいて評価又は測定された時点の主題の特徴

限定的保証業務における証拠収集手続

合理的保証業務も限定的保証業務も、その実施には職業的専門家としての技能が要求されること並びに主題及び業務環境の理解を含む証拠収集手続に従って十分かつ適切な証拠を収集することが要求される点は同様である。

しかしながら、限定的保証業務における十分かつ適切な証拠入手のための証拠収集手続の種類、時期及び範囲は、合理的保証業務に比べ限定される。限定的保証業務においても、主題情報に重要な修正を要するかもしれないとの疑念を抱いた場合には、保証報告書を提出するに足る他の証拠収集手続を追加して、問題を追及する必要がある。

4. 確認書

(1) 確認書の入手と結論の報告

ITに係る保証業務においては、業務実施者は、主題に責任を負う者から主題に関する責任、主題情報に関する責任及び必要と判断した確認事項を記載した確認書を入手しなければならない。

確認書を入手していない場合には、業務範囲の制約として取り扱い、限定付結論を報告するか、結論を表明しないこととする。また、この場合には保証報告書に利用制限を記述することも併せて検討する必要がある。

通常、確認書に記載すべき項目は、次のとおりである。

- ・ 主題に責任を負う者は、主題又は主題情報に責任を有していることを承知していること。
- ・ 主題情報は、規準に準拠して正しく表示していること。
- ・ 主題に責任を負う者は、業務実施者に対して主題又は主題情報について認識している事項を全て開示していること。
- ・ 主題に責任を負う者は、業務実施者に対して要請のあった主題又は主題情報に関連する記録を全て提供していること。
- ・ 後発事象がある場合には当該後発事象の内容を記載する。ない場合にはその旨を記載する。
- ・ その他関連する事項

(2) 陳述の評価

確認書の陳述については、次の手続を実施する必要がある。

陳述の合理性（陳述と別の説明などの他の入手した証拠との整合性を含む。）
の評価

陳述を行った者が、その事項に関して十分な情報を有しているかどうかの考慮
合理的保証業務を実施する場合において、他の補完的な証拠を入手する必要があるかどうかの評価（限定的保証業務を実施する場合においても、業務実施者は、補完的な証拠を求める必要が生じることもある。）

(3) 入手すべき証拠と確認書の限界

確認書は、主題に責任を負う者の保証業務全体の事実認識を確かめる意味では重

要なものであるが、確認書自体は業務実施者が入手すべき他の証拠の代わりにはならない。主題の評価又は測定に重要な影響を与えるか、又は与える可能性のある事項に係る十分かつ適切な証拠を入手することができない場合には、確認書を入手していたとしても業務範囲の制約となる。

5．専門家の業務の利用

(1) 他の職業的専門家の業務の利用

業務実施者が、証拠の収集と評価のために他の職業的専門家の業務を利用する場合には、十分かつ適切な証拠を入手できたかどうかを判断するために、業務実施者及び他の職業的専門家の双方が、それぞれの役割において主題、主題情報及び規準に関する適切な知識と技能を有する必要がある。

(2) 品質管理手続の整備

業務実施者は、自らが利用する他の職業的専門家が、本指針に準拠した品質管理手続を整備するように要請し、他の職業的専門家が品質管理手続を運用していることを確認する。

(3) 他の職業的専門家の業務の利用範囲

業務実施者は、主題又は主題情報に関する結論に対し責任を負うことができるよう、他の職業的専門家を利用する業務について理解する必要がある。業務実施者は、自らが結論を報告するに当たり、他の職業的専門家の業務を利用する合理的な範囲を判断する。

(4) 業務実施者に求められる知識と技能

業務実施者は、他の職業的専門家と同様の知識と技能を有している必要はないが、次の手続が可能となるような知識と技能を有する必要がある。

他の職業的専門家に割り当てる業務の目的を定め、当該目的と保証業務の目的との関係を明らかにすること。

他の職業的専門家が利用する前提、手法及びデータの合理性を判断すること。

保証業務の目的と結論に関連して、他の職業的専門家の発見事項につき判断すること。

(5) 他の職業的専門家の業務の評価

業務実施者は、他の職業的専門家が実施した業務が保証業務の目的に照らして適切であるという十分かつ適切な証拠を入手しなければならない。業務実施者は、他の職業的専門家の業務がもたらす証拠の十分性及び適切性を判断するために、次の事項を評価する必要がある。

他の職業的専門家が有する能力・経験と客観性

他の職業的専門家が利用する前提、手法及びデータの合理性

保証業務の目的と結論に関連した他の職業的専門家の発見事項の合理性

6．後発事象

業務実施者は、保証報告書の日付までに生じた事象が、主題情報及び保証報告書に及ぼす影響について考慮する必要がある。後発事象に関する考慮の程度は、後発事象が主題情報及び保証報告書に与える影響の可能性と程度によって決定される。後発事象が、主題情報又は業務実施者の結論に重要な影響を与える場合には、主題情報が当該後発事象を適切に反映しているか、また、当該後発事象が保証報告書において適切に取り扱われているかを検討する必要がある。ただし、主題の性質によって、後発事象の検討が業務実施者の結論に無関係な場合もある。

7．調書の作成

(1) 調書に記録すべき事項

業務実施者は、次の事項を調書に記録する必要がある。

保証報告書の基礎を形成する重要な証拠となる事項

保証業務を、本指針又は業務実施のためのガイドラインとなる他の適切な基準等に準拠して実施したことを示す根拠となる事項

(2) 重要事項に関する業務実施者の判断根拠の記録

調書には、業務実施者の判断を必要とする全ての重要な事項についての業務実施者の判断根拠と結論を記録しなければならない。

保証報告書

1．保証報告書と十分かつ適切な証拠

ITに係る保証業務においては、業務実施者は、適用した規準や業務実施基準及び結論の裏付けとなる十分かつ適切な証拠を入手することができたかどうか並びに業務を実施して得た保証に関する結論を保証報告書により報告しなければならない。結論の報告に当たり、業務実施者は、主題又は主題情報を肯定するか否定するかにかかわらず、入手した全ての関連する証拠を考慮する必要がある。

2．保証報告書の形式等

保証業務の報告は書面による。また、保証報告書は、主題又は主題情報に関する業務実施者の結論を明確に報告するものである。

保証報告書は、保証業務の内容に応じて作成する。業務実施者は、想定利用者との効果的なコミュニケーションを促進するため「短文式」又は「長文式」いずれかの報告書形式を選択する。短文式報告書は、通常、基本的な要素のみで構成されるものである。長文式報告書は、基本的な要素とともに、業務条件、適用した規準の詳細、業務の特定事項に関連する検出事項を記述する。なお、検出事項については、主題又は主題情報に関する業務実施者の結論とは明確に区別し、結論に影響を及ぼすものではないことを明らかにする必要がある。

3．結論の報告

合理的保証業務の保証報告書においては、業務実施者は、保証業務の対象となる主題又は主題情報について、保証業務リスクを合理的保証業務に求められる水準に抑えるための手続を実施したことを記した上で、積極的形式によって結論を報告する。その場合、全ての重要な点において、規準に照らして適正性や有効性等を認めるかどうかを報告する。

限定的保証業務の保証報告書においては、業務実施者は、保証業務の対象となる主題又は主題情報について、保証業務リスクを限定的保証業務に求められる水準に抑えるための手続を実施したことを記した上で、消極的形式によって結論を報告する。その場合、全ての重要な点において規準に照らして適正性や有効性等がないと信じさせる事項が認められなかったかどうかを報告する。

保証報告書における結論の報告には、主題に責任を負う者による想定利用者への主題情報の提示に対する結論を報告する方法（主題情報に基づく方式）と直接に主題に対する結論を報告する方法（直接報告方式）がある。主題に責任を負う者による想定利用者への主題情報の提示がない場合は、業務実施者は、直接方式により主題について積極的形式又は消極的形式によって結論を報告することとなる。

また、保証報告書における結論の報告は次のように分類することができる。

結論の報告			結論不表明
肯定的結論	限定付結論	否定的結論	

4．結論の報告に係る除外等

保証報告書の文言は、積極的形式の肯定的結論の文言を基本とするが、結論に関する除外等を考慮して記載する場合がある。保証業務の実施範囲の制約に関しては、その影響の重要性により、除外事項を付した限定付結論を述べるか、結論を表明しない場合がある。

また、結論に関する除外事項が主題又は主題情報に与える影響の重要性により、除外事項を付した限定付結論を述べるか、否定的結論を述べる場合がある。

ただし、主題又は主題情報等により、限定的結論が存在しない場合がある。

5．保証報告書の記載事項

保証報告書には、次の事項を記載する。

(1) 表題

報告書が独立した立場からの保証報告書であることを明確に示す表題とする。

(2) 日付

保証報告書の日付は、通常、保証業務終了の日とする。保証報告書の日付は、当該日まで生じた事象による主題又は主題情報への影響を業務実施者が考慮して結論を得たことを想定利用者知らせ、その責任の範囲を明らかにする機能をもつ。

- (3) 宛先
原則として、業務実施者と契約する者を宛先とする。
- (4) 保証業務を実施した法人名又は個人名
想定利用者に対して業務に関する責任の所在を明らかにするための記載である。
- (5) 主題を評価又は測定する規準
想定利用者が業務実施者の結論を理解することができるように、保証報告書では主題を評価又は測定する規準を明らかにする。
- (6) 保証報告書の利用制限
主題の評価又は測定に用いられる規準が、特定の想定利用者だけに利用可能な場合や、特定の目的についてのみ適合する場合には、その想定利用者だけに、又は特定の目的についてのみ保証報告書の利用が限定されることがある。このような場合には、業務実施者は保証報告書にその旨を明記する。この記載は保証報告書が特定の想定利用者又は特定の目的に制限したものであることを、全ての想定利用者に対して注意喚起するものである。
- (7) 主題又は主題情報に関する記述
主題又は主題情報に関する記述としては、例えば、次のような項目を含む。
主題の評価又は測定に関連する一定時点又は期間
必要がある場合には、主題に関連する事業体名又は事業体の構成要素
想定利用者が注意しなければならない主題又は主題情報の特徴に関する説明及びその特徴が、規準に従って主題を評価又は測定する際の精度及び利用可能な証拠の説得力に及ぼす影響
業務実施者の結論が主題情報に関して記載される場合（主題情報に基づく方式の場合）には、その主題情報を保証報告書に添付するか、保証報告書に主題情報を掲載するか、又は想定利用者が利用できるように保証報告書の中で参照する。
- (8) 主題に責任を負う者の識別及び主題に責任を負う者と業務実施者の責任
この記載は、主題情報に基づく方式の業務の場合には主題情報について、直接報告方式の業務の場合には主題そのものについて、主題に責任を負う者が責任を負うこと及び業務実施者の役割は主題又は主題情報についての結論を独立した立場から報告することを想定利用者に対して知らせるためのものである。
- (9) 保証業務に関する業務実施基準に準拠して業務が実施されたこと。
対象となる主題又は主題情報特有の業務実施基準がある場合、保証報告書において、当該業務実施基準に準拠して業務を実施している旨を記載する。
- (10) 実施した業務の概要
特定の主題又は主題情報に対する証拠収集に関して、その主題又は主題情報特有

の業務実施基準がない場合は、ある場合と比較して、実施した業務の概要により詳細な内容を記載する。

限定的保証業務の場合には証拠収集手続が限定されているため、通常、合理的保証業務よりも証拠収集手続の記載が詳細であり、実施した証拠収集手続の種類、時期及び範囲に関する詳細な記載は消極的形式により報告された結論によってもたらされる保証を理解するために不可欠である。実施した業務の概要の記載に当たっては、次の点を考慮する。

合理的保証業務に適用する手続との違いを明示すること。

合理的保証業務ほど心証を得ていないこと。

(11) 業務実施者の結論

必要と認めた場合には、結論区分において業務実施者の結論の前提となる事項を想定利用者に対して知らせる。例えば、業務実施者の結論に「この結論は、この独立した業務実施者の保証報告書において結論以外の箇所で概括的に記載された固有の限界を有しており、それを基礎として報告されている。」といった文言を含める。これは、想定利用者が注意しなければならない主題又は主題情報の特徴に関する説明を含むような場合である。

合理的保証業務の結論は積極的形式で報告する。例えば、「当監査法人は、上記の「経営者の記述書」が、
の評価規準に基づいて、・・・有効な
を維持していることを全ての重要な点において適正に表示しているものと認める。」、又は「当監査法人は、
株式会社が、
の評価規準に基づいて、・・・有効な
を全ての重要な点において維持しているものと認める。」となる。

なお、主題に関して、主題に責任を負う者による主題情報の中に問題事項が適切に記載されている場合も考えられる。この場合には、問題事項が主題情報の中に記載されている旨を保証報告書に追記情報として記載する。

限定的保証業務の結論は消極的形式で報告する。

業務実施者が肯定的結論以外の結論を報告する場合、保証報告書には当該結論に至った理由を明確に記載する。

(12) 規準に照らして主題を評価又は測定する場合の重要な固有の限界(必要と認めた場合)

保証業務固有の限界は、保証報告書の想定利用者によく理解されている場合もあるが、保証報告書上、明示的に記載することが適切な場合もある。例えば、

の有効性に関する保証報告書では、
が状況の変化によって不適当になる
かもしれないというリスク又は方針や手続への準拠の程度が悪化するというリスクによって、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である。

(13) 利害関係の有無

我が国の財務諸表監査等では、監査人と被監査会社との利害関係の有無について公認会計士法及び財務諸表等の監査証明に関する内閣府令等により、その記載を求められていることから、財務諸表監査等における監査報告書に準じて利害関係の有無についての記載をすることとする。

合意された手続 (Agreed upon procedures)

業務実施者が、業務対象に関してITに係る合意された手続を実施し、その実施結果の報告書(以下「実施結果報告書」という。)を作成するに際しては、以下の取扱いによる。

1. 目的

合意された手続の目的は、公認会計士等が業務依頼者及び実施結果の利用者の関係者の間で合意された手続を実施し、その実施結果を報告することである。ただし、特定の業務によっては、実施結果の利用者との間で合意できない場合もあり得る。

業務実施者の報告は、合意された手続の実施結果の事実に関するのみ行われ、いかなる結論の報告も、また保証の提供もしない。このため、実施結果の利用者は業務実施者から報告された手続及び実施結果に基づき、自らの責任で結論を導くことが予定されている。また、実施結果報告書は、これらの手続が採用された背景を知らない者が実施結果について誤った理解をする可能性があるため、合意された手続の関係者のみに配付が限定される。

2. 合意された手続を実施する場合の基本原則

業務実施者は、法令や当協会の定める倫理規則等に準拠して業務を実施する必要がある。合意された手続を受嘱する場合において、利害関係等が存在するときには、特定の業務の性質に応じその受嘱を慎重に検討する必要がある。また、合意された手続の実施に当たり、適切な品質管理体制を確立し運用することによって、合意された手続の品質を保持する。

3. 契約条件の合意

業務実施者は、業務依頼者等の関係者と合意された手続及び契約条件に関して契約書等の書面により確認する。

合意内容には、通常、以下のようなものが含まれる。

- (1) 合意された手続業務は、保証業務には該当せず、したがって、いかなる結論の報告も、また保証の提供もしないこと。
- (2) 契約の目的
- (3) 合意された手続を実施する対象項目と合意された手続
- (4) 実施する手続の種類、時期及び範囲
- (5) 実施結果報告書の内容
- (6) 実施結果報告書の配付及び利用制限

(7) その他必要と考えられる事項

4．計画

業務実施者は、効率的に合意された手続を実施できるよう実施計画を策定する。また、合意された手続を実施するために必要な専門的知識及び技能等の習得又は他の職業的専門家の業務の利用の必要性も考慮する。

5．文書化

業務実施者は、実施結果報告書の記載内容の基礎を形成する重要な事項を文書化するとともに、合意された手続が本指針及び契約書に準拠して実施したことを示す根拠となる事項を文書化する。

6．手続と証拠

業務実施者は、合意された手続を実施し入手した証拠を実施結果報告書の基礎として利用する。

合意された手続において採用される技法としては、以下を挙げることができる。

- (1) 視察
- (2) 観察
- (3) 確認
- (4) 再計算
- (5) 再実施
- (6) 分析的手続
- (7) 質問

7．業務対象に責任を負う者の確認書

業務実施者は、合意された手続業務の実施に当たり、入手することが合理的と判断する場合には、業務対象に責任を負う者から業務対象に関する責任及び合意された手続を選択する責任等について記載した確認書を入手する。

8．実施結果報告書の記載事項

実施結果報告書は、実施結果の利用者が実施された手続の内容及びその範囲を十分に理解できるようにその目的、合意された手続の詳細、発見事項等についてできるだけ具体的に記述する。

実施結果報告書には、通常以下の事項を記載することになる。

- (1) 表題（「合意された手続実施結果報告書」）
- (2) 日付（業務終了日）
- (3) 宛先（通常は、業務依頼者）
- (4) 合意された手続を実施した法人名又は個人名（署名を含む。）
- (5) 合意された手続の業務対象
- (6) 実施された手続は、関係者間で合意された手続である旨
- (7) 合意された手続の実施に当たり準拠した規準等

- (8) 合意された手続を実施する目的
- (9) 実施された手続の内容
- (10) 合意された手続の実施結果（発見事項及びその詳細を含む。）
- (11) 合意された手続業務は、保証業務には該当せず、したがって、いかなる結論の報告も、また保証の提供もしない旨
- (12) 合意された手続のほかに追加の手続を実施するか、又は保証業務を行った場合は、追加的に報告すべき事項が発見される可能性がある旨
- (13) 報告書は、実施すべき合意された手続の関係者にのみ配付することができる旨
- (14) 報告書は、特定された業務対象のみに関するものであり、全体としてのいかなる業務対象にも言及するものではない旨
- (15) 必要に応じて、公認会計士法の規定に準じた利害関係の有無

発効及び適用

- 1．本報告は、平成21年9月1日に発効し、同日以後開始する業務に適用する。
- 2．「IT委員会報告第5号「ITに係る保証業務等の実務指針（一般指針）」の改正について」（平成25年7月24日）は、平成25年7月24日から適用する。

以 上