

The Japanese Institute of
Certified Public Accountants

資料3

監査基準委員会報告書及び 品質管理基準委員会報告書 の改正の概要

日本公認会計士協会
2013年3月13日

監査基準委員会報告書及び品質管理基準委員会報告書の改正

■ 改正の基本方針

- 既存の体系を維持
- 不正リスク対応基準に関連する項番号に「F」
- 新設の項番号は枝番(監基報900は除く)

■ 改正する報告書

- 監基報900「監査人の交代」 ⇒ 2013年1月29日公開草案公表
 - 監基報(序)
 - 監基報200「財務諸表監査における総括的な目的」
 - 監基報240「財務諸表監査における不正」
 - 監基報330「評価したリスクに対応する監査人の手続」
 - 監基報505「確認」
 - 監基報600「グループ監査」
 - 監基報910「中間監査」
 - 品基報第1号「監査事務所における品質管理」
 - 監基報220「監査業務における品質管理」
- 2013年2月28日
公開草案公表
- 2013年3月末以降
公開草案公表予定

監基報200の公開草案の概要

■一般に公正妥当と認められる監査の基準

- 法令により適用が求められる場合は、不正リスク対応基準が一般に公正妥当と認められる監査の基準に含まれることを追加（第17項）
- 不正リスク対応基準の遵守が求められない場合は、不正リスク対応基準に準拠するための要求事項は「関連する要求事項」には該当しない旨（つまり、遵守義務がない旨）を説明（第21項）
- 付録は、適用指針の一部であることを説明している適用指針に、「監査基準委員会報告書240の付録4を除き」を挿入（A58項）し、付録4は要求事項の一部とすることと整合させた

監基報 240の公開草案の概要(1)

- 基準案の第二「不正リスクに対応した監査の実施」の各号に対応する要求事項・適用指針の追加（「7 不正リスクに対応して実施する確認」は監基報505で対応）

⇒ 詳細は別紙1参照

- F付事項の位置づけの説明

1-2. 本報告書には、監査における不正リスク対応基準（以下「不正リスク対応基準」という。）に準拠して監査を実施する際に遵守が求められる要求事項と関連する適用指針（項番号の冒頭に「F」が付されている。）が含まれている。（監基報200第21項(3)を参照）

なお、不正リスク対応基準に準拠して監査を実施する際に遵守が求められる要求事項と関連する適用指針は、不正リスク対応基準が適用されない監査業務においても、業務の状況に応じて、参考となることがある。

監基報240の公開草案の概要(2)

定義の修正・追加

- (2) 「不正リスク要因」-不正を実行する動機やプレッシャーの存在を示す事象や状況、不正を実行する機会を与える事象や状況、又は不正行為に対する姿勢・正当化する状況をいう。
(付録1)
- (3) 「不正リスク」- 不正による重要な虚偽表示リスクの略称。不正による重要な虚偽表示リスク、不正リスクいずれの表現も用いている。
- (4) 「不正による重要な虚偽表示の兆候を示す状況」- 不正による重要な虚偽表示が行われている可能性を示す状況をいい、監査手続を実施した結果、当該状況を識別した場合には、監査人は、アサーション・レベルの不正による重要な虚偽表示リスクに関する評価が依然として適切であるかどうかを判断する際にこれを考慮することが求められる。(付録3)
- F(5) 「不正による重要な虚偽表示を示唆する状況」- 不正による重要な虚偽表示の兆候を示す状況のうち、不正による重要な虚偽表示が行われている可能性がより高いものとして取扱うことが不正リスク対応基準で求められているものをいい、当該状況が存在する場合、監査人は、経営者に質問し説明を求めるとともに、追加的な監査手続を実施することが求められる。(付録4)
- F(6) 「不正による重要な虚偽表示の疑義」- 不正による重要な虚偽表示の疑いが高いと監査人が判断した状況をいい、以下のいずれかに当てはまる場合が該当する。
- 不正による重要な虚偽表示を示唆する状況について、関連して入手した監査証拠に基づいて経営者の説明に合理性がないと監査人が判断した場合
 - 識別し評価した不正による重要な虚偽表示リスクに対応して当初計画した監査手続を実施した結果、必要と判断した追加的な監査手続を実施してもなお、不正リスクに関連する十分かつ適切な監査証拠を入手できない場合

監基報240の公開草案の概要(3)

基準案の付録2と監基報240の付録3

基準案の付録2 「不正による重要な虚偽の表示を示唆する状況の例示」
監基報240の付録3 「不正による重要な虚偽表示の兆候を示す状況の例示」

共通点

- 過去の不正事例の分析により、不正による重要な虚偽表示が存在している可能性を示唆する状況として例示したもの
- 「状況」を探するための手続を立案する必要はない

相違点

- 基準案の付録2の方が、重要な虚偽表示が存在している可能性が高いものに絞り込まれている
 - ✓日本の不正事例からの教訓
 - ✓「重要な」勘定や取引に関する状況に絞っている
- 監査人に求められる対応が異なる
 - ✓基準案の付録2に該当する状況を識別した場合、経営者に質問し説明を求め、関連して入手した監査証拠に照らして経営者の説明に合理性がないと判断した場合、「疑義」として扱うことを求めている。
 - ✓監基報240の付録3は、付録3に該当する状況を識別した場合、リスク評価の妥当性と追加手続の必要性の判断に当たり考慮するよう注意喚起されているのみ

監基報240の公開草案の概要(4)

監基報240の付録3と付録4

すべての監査

32-2

アサーション・レベルの不正による重要な虚偽表示リスクに関する評価が依然として適切であるかどうかを判断しなければならない。

7項目
は表現
を修正

付録3

「不正による重要な虚偽表示の兆候を示す状況の例示」

既存の240の付録3(30項目)

+

基準案の付録2で日本の不正事例から教訓として加えられた状況(11項目)

不正リスク対応基準に準拠した監査

F35-2 不正による重要な虚偽表示の疑義が存在していないかどうかを判断するために、経営者に質問し説明を求めるとともに、追加的な監査手続を実施しなければならない。

付録4

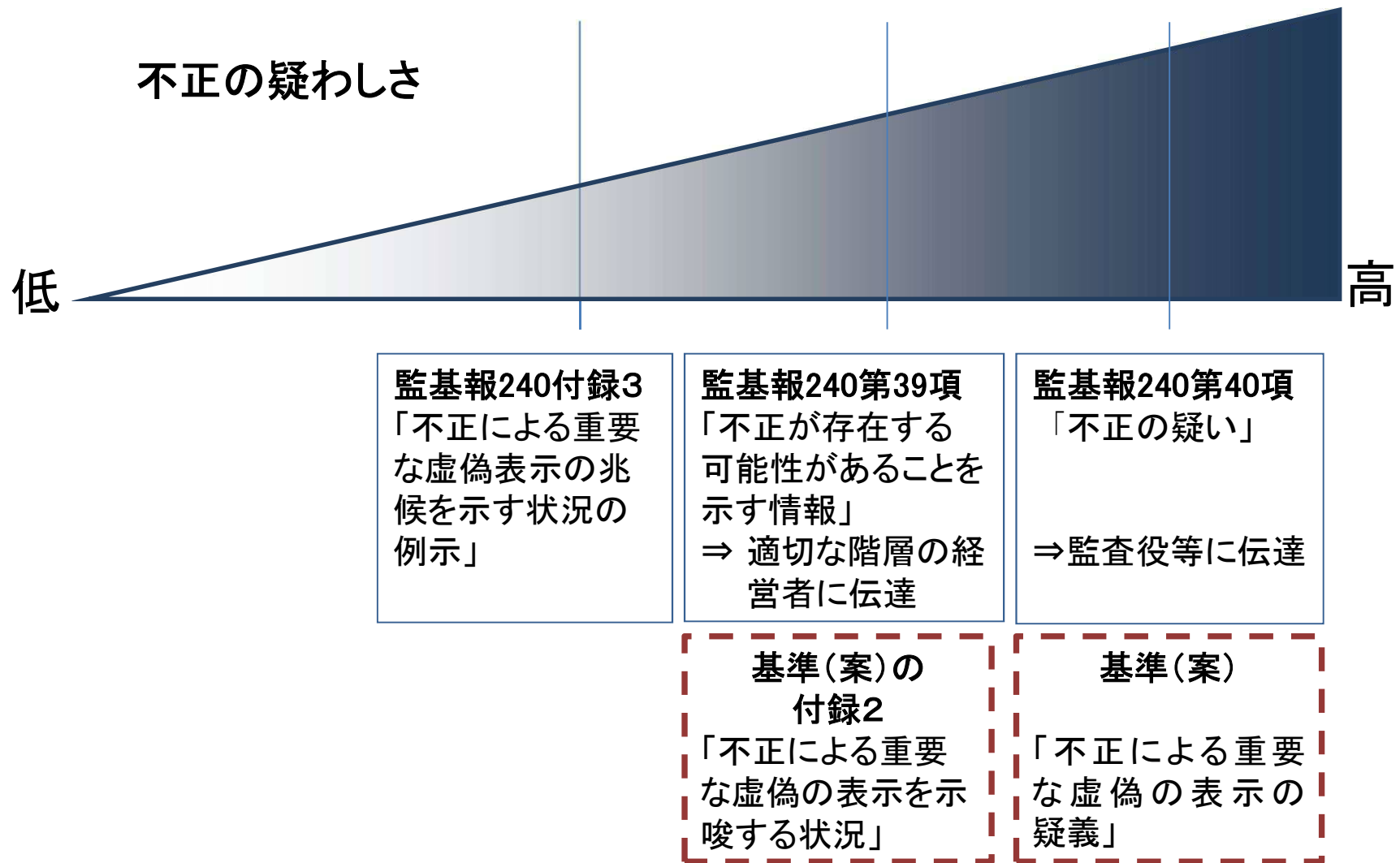
「不正による重要な虚偽表示を示唆する状況の例示」

||

基準案の付録2(20項目)

監基報240の公開草案の概要(5)

監基報240の付録3と付録4(=基準案の付録2)



監基報505「確認」の公開草案の概要

- 積極的確認に対して未回答の場合の取扱いの追加
 - 基準案と同趣旨の要求事項(代替的な手続により十分かつ適切な証拠を入手できるか否かを慎重に判断すること)を追加(第F11-2項)
 - これには、未回答の理由について慎重に検討し回答の入手に努めること、不正リスク要因を示唆していないかを検討することが含まれることを適用指針に記載 (FA19-2項)
 - 企業内部又は企業の影響が及ぶ範囲で作成された情報であっても、当該情報の作成と管理に係る内部統制が有効な場合は利用できる場合もあることを適用指針に記載 (FA19-3項)

監基報505の「未回答」の定義(第5項)

確認回答者が積極的な確認依頼に対して回答しない場合や回答が不十分な場合、又は確認依頼が配達不能で返送された場合をいう。

監基報600「グループ監査」の公開草案の概要

- 構成単位の監査人とのコミュニケーション（第F39-2項、付録5）
 - グループ監査チームが構成単位の監査人の作業に影響を及ぼすグループ財務諸表に係る不正による重要な虚偽表示を示唆する状況を識別した場合は、関連する構成単位の監査人に適時に伝達すること
 - グループ監査チームは、構成単位の監査人が、不正による重要な虚偽表示を示唆する状況を識別した場合は、グループ監査チームに適時に伝達することを依頼
 - 不正による重要な虚偽表示を示唆する状況については、監基報240に関連する指針が含まれていることを説明（FA58-2項）

監基報900「監査人の交代」の公開草案の概要

- 監査人予定者・監査人
 - ・ 監査人予定者による前任監査人に対する質問項目を監査役等とのコミュニケーションが要求されている項目に関連付けて見直し
- 前任監査人
 - ・ 監査人予定者に重要な事項を伝達しなければならないことを明記
 - ・ 伝達すべき「重要な事項」は、監査期間中、監査役等にコミュニケーションが求められている事項と特別な検討を必要とするリスクが該当
 - ・ 閲覧に供する調書：重要な事項＋期首残高に関連する調書
 - ・ 付録3の新設：閲覧に際して監査人予定者から入手する承諾書
- 相互確認
 - ・ 監査人予定者及び監査人、前任監査人が引継内容について、相互に確認（監査人予定者が議事録を作成することを想定）
- その他
 - ・ 付録1の改正（引継の概要、引継にかかる前任監査人の報酬、監査役等への連絡について加筆）
 - ・ 付録2の改正（監査約款の文言との整合性を図るための修正）
- 適用対象と適用時期
 - ・ 2013年10月1日以降に行うすべての監査業務の交代から適用

監基報910「中間監査」の公開草案の概要

- 中間監査の特質を踏まえた準用
年度監査において不正リスク対応基準が適用される場合、中間監査の特質を考慮した上で、中間監査の実施において不正リスク対応基準を準用することが求められることを説明
- 中間監査にかかる発見リスク
年度監査に比し、高めに設定することができるが、中間監査の実施の過程で、不正による重要な虚偽表示を示唆する状況を識別した場合、不正による重要な虚偽表示の疑義に関連する監基報240の指針に従って、それが中間財務諸表における重要な虚偽表示をもたらしていないかを確認するための手続を実施
- 適用時期
平成27年3月31日以降終了する事業年度に係る中間監査から適用

品基報第1号 & 監基報220

- 不正リスク対応基準 第三「不正リスクに対応した監査事務所の品質管理」
 - 各項に対応する要求事項、適用指針の新設

- 監査基準の一部改正(審査)に対応
 - 審査を実施しないことができる範囲
 - 意見が適切に形成されていることを確認できる他の方法

- 適用時期
 - 品基報: 平成25年10月1日以降適用
 - 監基報220: 平成26年3月31日以後終了する事業年度に係る監査から適用
不正リスク対応基準に基づく指針等の一部の項は、平成25年10月1日から適用する。

新起草方針の監査基準委員会報告書の構成(1/2)

監査基準委員会報告書200「財務諸表監査の総括的目的」において説明

項目	説明
導入部分	
本報告書の範囲	必要に応じて、以下の説明が記載されている ・ 監査基準委員会報告書の趣旨と範囲(他の監査基準委員会報告書との関係を含む。) ・ 監査基準委員会報告書が扱う主題 ・ 監査基準委員会報告書の主題に関する監査人及び経営者等のそれぞれの責任 ・ 監査基準委員会報告書が定められた背景
本報告書の目的	各監査基準委員会報告書において監査人が達成すべき目的
定義	「定義」に含まれる用語は、特に記載のない限り、すべての監査基準委員会報告書を通じて同じ意味を有する

新起草方針の監査基準委員会報告書の構成(2/2)

項目	説明
要求事項	監査人は、特定の監査基準委員会報告書がその監査業務に全く関連しない場合、又は一定の条件のもとで要求される事項であり、その監査業務に条件が合致しない場合を除いて、監査基準委員会報告書に記載された要求事項を遵守しなければならない。
適用指針	「要求事項」の詳細な説明及びその実施のための指針を提供しており、特に以下について記載していることがある。 <ul style="list-style-type: none">・ 「要求事項」の意味、又は対象とすべき範囲に関するより詳細な説明・ 特定の状況において適切である手続の例示 監査基準委員会報告書が扱う事項に関する背景を記載していることもある。
小規模企業の監査に特有の追加的な考慮事項	「適用指針」には、必要に応じて、小規模企業の監査において監査基準委員会報告書の要求事項を適用する際の指針が提供されているが、監査基準委員会報告書の要求事項を適用し遵守する監査人の責任を軽減するものではない
付録	「適用指針」の一部を形成するもの

平成 25 年 2 月 28 日

**「不正リスク対応基準」に対応するための
監査基準委員会報告書の改正(公開草案)の概要**

① 監基報(序)

2 項	・ 法令により不正リスク対応基準の遵守が求められる場合は、一般に公正妥当と認められる監査の基準に不正リスク対応基準が含まれることを追加
7 項	・ F 付項番号の位置づけの説明
付録 1	・ 関連する監査の実務指針の更新
付録 2	・ 用語集の更新(監基報 240 で追加した 4 語を収録、適合修正)
付録 3	・ F 付項番号が含まれる監査基準委員会報告書の一覧を新設

② 監基報 200 「財務諸表監査における総括的な目的」

17 項	・ 法令により不正リスク対応基準の遵守が求められる場合は、一般に公正妥当と認められる監査の基準に不正リスク対応基準が含まれることを追加
21 項	・ 不正リスク対応基準の遵守が求められない場合は、不正リスク対応基準に準拠するため要求事項は「関連する要求事項」には該当しない旨(つまり、遵守義務がない旨)を説明
A20	・ 監基報 240 第 12 項の修正に伴う適合修正
A47	・ 明瞭化のために表現を修正
A56-2	・ 「F」付項番号の説明
A58	・ 付録の位置づけの説明文において、監基報 240 の付録 4 は例外的に要求事項の一部を構成することを説明

③ 監基報 240 「財務諸表監査における不正」

1-2	・ 「F」付項番号の位置づけの説明
10	<ul style="list-style-type: none"> ・ 定義の修正及び追加 ・ 不正リスク要因(不正に対する姿勢・正当化する状況を追加) ・ (新)不正リスク ・ (新)不正による重要な虚偽表示の兆候を示す状況 ・ (新)不正による重要な虚偽表示を示唆する状況 (F) ・ (新)不正による重要な虚偽表示の疑義 (F)
F11-2	・ 不正リスク対応基準「第一 職業的懐疑心の強調」の 2~5 部分を要約して追加
12	・ 明瞭化のために表現を修正
F14-2	監査チーム内の重要な事項の上位者への報告の指示
FA10-2	<ul style="list-style-type: none"> ・ 重要な事項の上位者への報告は、不正リスク対応基準の適用の有無又は不正への関連の有無にかかわらず行われるべき事柄であるため、監査責任者の監督責任(監基報 220 の第 14 項)を踏まえた規定であることを記載したうえで、不正に関連する重要な事項を監査責任者及び監査チーム内の上位者に報告する必要がある
FA10-3	

	あることを監査チームメンバーに指示しなければならないことを記載
F15-2 FA10-4 FA10-5	不正事例の理解 <ul style="list-style-type: none"> 公表されている不正事例は、CPAAOB や JICPA の直近の事例集が相当することを例示 理解した内容は、リスク評価の監査調書に含まれる旨を記載
29 A35	不正リスクが識別された場合の監査証拠 <ul style="list-style-type: none"> 不正リスク対応基準の適用如何にかかわらず、不正リスクが識別された場合により強い証拠が得られる手続を実施することを求めるものであるため、既存の 29 項及び A35(監基報 330 第 6 項(2)参照)に加筆
31 (3)	<ul style="list-style-type: none"> 明瞭化のために表現を修正
32-2 A47 付録 3	不正による重要な虚偽表示の兆候を示す状況を識別した場合におけるリスク評価への考慮 <ul style="list-style-type: none"> 「不正による重要な虚偽表示の兆候を示す状況」を例示した付録 3 の位置づけを明確にするため、A47 項の文言を修正するとともに、「不正による重要な虚偽表示の兆候を示す状況」を識別した場合は、監基報 330 第 24 項 に従い、当初のリスク評価が依然として適切かどうかを考慮することを示した。これは、不正リスク対応基準の適用如何にかかわらず、適用される要求事項となるが、監基報 330 の要求事項を監基報 240 においても要求事項として繰り返したもの。
F35-2 F 付録 4	不正による重要な虚偽表示を示唆する状況 <ul style="list-style-type: none"> 不正リスク対応基準の付録 2 を監基報 240 の付録 4 として新設
F35-3 F35-4	不正による重要な虚偽表示の疑義 <ul style="list-style-type: none"> 不正による重要な虚偽表示の疑義として取扱わなければならない状況、「疑義」に該当する場合に求められる手続に関する要求事項、及び示唆する状況が疑義に当たらないと判断した場合の調書化の要求事項を新設
F36-2 FA51-2 FA51-3	専門家の業務の利用 <ul style="list-style-type: none"> 監基報 620 に従い、不正リスクの評価、監査手続の実施、監査証拠の評価の局面で不正リスクの内容や程度時応じて専門家の業務を利用の要否の検討を求めている。適用指針で、利用局面と具体的な利用例を示している。
F38-2 FA56-2 FA56-3	経営者確認書 <ul style="list-style-type: none"> 不正による重要な虚偽表示の疑義があった場合に、経営者確認書において確認すべき事項がないかどうかを検討することを求め、適用指針において、記載を検討する内容を例示している。 不正による重要な虚偽表示の兆候を示す状況を識別した場合に、経営者確認書において確認することがあることを適用指針で説明している。
F39-2	経営者とのコミュニケーション <ul style="list-style-type: none"> 経営者の関与が疑われる場合、監査役と協議の上、経営者に問題点の是正等適切な措置を求めなければならない旨を規定
40	監査役等とのコミュニケーション <ul style="list-style-type: none"> 「不正の疑い」には不正リスク対応基準の「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を含む旨加筆
F44-2	監査調書
F44-3	・ 「示唆する状況」が「疑義」に該当しないと判断したとき、「疑義」があると判断したときの調書化の要求事項
付録 1	不正リスク要因 ・ 不正リスク対応基準の表現に修正するとともに、項目を追加(2項目)
付録 2	不正による重要な虚偽表示に関するリスク対応手続の例示 ・ 「異常」から「通例でない」に修正
付録 3	不正による重要な虚偽表示の兆候を示す状況の例示 ・ 不正リスク対応基準の適用如何にかかわらず、適用 ・ 既存の付録 3 (30 項目)に以下の修正をしている ・ 不正リスク対応基準の表現に合わせたもの(6項目) ・ 表現を見直したもの(1項目) ・ 不正リスク対応基準で独自に追加された状況を追加(11項目)
付録 4 (新設)	不正による重要な虚偽表示を示唆する状況の例示 ・ 不正リスク対応基準を適用する場合に適用 ・ 不正リスク対応基準の付録 2 と同じ内容

④ 監基報 330 「評価したリスクに対応する監査人の手続」

A59	・ 監基報 240 の付録 3 の表現に適合修正
-----	--------------------------

⑤ 監基報 505 「確認」

1-2	・ F 付項番号の位置づけの説明
F11-2	・ 積極的確認手続において未回答の場合の取り扱い
FA19-2	・ 代替的手続を実施する場合で、内部情報に係る内部統制が有効な場合は利用できる
FA19-3	・ 場合もあることを適用指針に記載

⑥ 監基報 600 「グループ監査」

1-2	・ F 付項番号の位置づけの説明
F39-2	構成単位の監査人とのコミュニケーション
FA58-2	以下のコミュニケーションに関する要求事項を新設
付録 5	・ グループ監査チームが、構成単位の監査人の作業に影響を及ぼす、グループ財務諸表に係る不正による重要な虚偽表示を示唆する状況を識別した場合には、構成単位の監査人に適時に伝達しなければならないこと ・ 構成単位の監査人が不正による重要な虚偽表示を示唆する状況を識別した場合は、グループ監査チームに適時伝達することを依頼する旨を追加

⑦ 監基報 910 「中間監査」

1-2	・ F 付項番号の位置づけの説明
-----	------------------

2-2	<ul style="list-style-type: none"> ・ 中間監査においては、中間監査の特質を考慮したうえで、不正リスク対応基準を準用することが求められる旨を説明
FA7-2	<ul style="list-style-type: none"> ・ 中間監査の過程で、不正による重要な虚偽表示を示唆する状況を識別した場合は、監基報 240 の指針に従って、中間財務諸表に重要な虚偽表示をもたらしていないかを確認するための手続を実施することが求められる旨を記載した。

以 上

品質管理基準委員会報告書及び監査基準委員会報告書の一覧

番号	品質管理基準委員会報告書
1	監査事務所における品質管理

番号	監査基準委員会報告書
序	監査基準委員会報告書の体系及び用語
200-299	監査全般にわたる基本的事項と責任
200	財務諸表監査における総括的な目的
210	監査業務の契約条件の合意
220	監査業務における品質管理
230	監査調書
240	財務諸表監査における不正
250	財務諸表監査における法令の検討
260	監査役等とのコミュニケーション
265	内部統制の不備に関するコミュニケーション
300-499	リスク評価及び評価したリスクへの対応
300	監査計画
315	企業及び企業環境の理解を通じた重要な虚偽表示リスクの識別と評価
320	監査の計画及び実施における重要性
330	評価したリスクに対応する監査人の手続
402	業務を委託している企業の監査上の考慮事項
450	監査の過程で識別した虚偽表示の評価
500-599	監査証拠
500	監査証拠
501	特定項目の監査証拠
505	確認
510	初年度監査の期首残高
520	分析的手続
530	監査サンプリング
540	会計上の見積りの監査
550	関連当事者
560	後発事象
570	継続企業
580	経営者確認書

600-699 他者の作業の利用	
600	グループ監査
610	内部監査の利用
620	専門家の業務の利用
700-799 監査の結論及び報告	
700	財務諸表に対する意見の形成と監査報告
705	独立監査人の監査報告書における除外事項付意見
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
710	過年度の比較情報－対応数値と比較財務諸表
720	監査した財務諸表が含まれる開示書類におけるその他の記載内容に関連する監査人の責任
900-999 その他の考慮事項	
900	監査人の交代
910	中間監査