

コメントの概要と対応案(前文)

No.		項目	コメント	コメントへの対応案
1	一	監査実務と監査基準	「リスク・アプローチが適切に適用されていない」との記載があるが、どのように適切に適用されていないか明確ではない。また、これは監査実務の問題であり、監査基準の問題ではない。	× リスク・アプローチが適切に適用されていない例として、監査人の判断の過程が十分に監査調書に記載されていない、幅広い事業上のリスク等が考慮されていない等が指摘されています。これらは、監査実務における適用の問題ではありますが、監査基準が実務に合致していない部分や不十分な部分等があれば、効果的な監査のために訂正することが必要と考えており、監査基準の改訂に加え品質管理基準の設定を行っています。
2	二	「非違事例」と「不適切な事例」	「非違事例」ではなく「不適切な事例」の方が表現として適当である。	× 「非違事例」という表現には、「法に違う」という意味があることから、当該表現を用いています。
3	四2	「監査計画の策定」と「監査業務の実施」	品質管理基準の主な内容として、「監査契約の受任及び更新から、監査計画の策定、監査業務の実施及び監査報告書の発行に至る」と記載されているが、「監査計画の策定」は監査業務の一部であり、区分した意図を説明すべきである。	× 監査基準が、監査計画の策定と監査の実施に分かれていることから、品質管理基準において、このような記載としていますが、監査計画の策定は監査業務であることを否定するものではありません。
4	五1	結合評価の説明	国際監査基準 (ISA) が固有リスクと統制リスクを分けられないのは、企業側のリスクである「重要な虚偽表示のリスク」の評価に着目することが重要であり、固有リスクと統制リスクを分けることは重要な問題ではないと考えられるからである。こうした点を考慮した記載をすべき。(五2も同様)	○ 監査人は、固有リスクと統制リスクを分けることが重要なのではなく、重要な虚偽表示のリスクを適正に評価したうえで、発見リスクの水準を決定し、これに基づいて適切な監査手続を策定することが重要であることを記載しました。

5		結合評価の説明	リスク・アプローチの問題は、固有リスクと統制リスクを分けることが困難であるからではなく、客観的な評価基準や手法がなく、主観的な判断に大きく依存していること、両リスクの評価結果と発見リスクとの関係も主観的な判断に委ねられているからである。	○ 同上
6		結合評価の説明	問題の所在は、「固有リスクと統制リスクを分けることが困難であること」や、「自己の関心を財務諸表レベルに狭めがち」なことではなく、事業リスク等の検討が不十分であったために財務諸表項目の虚偽表示リスクに影響を与える要因の検討が十分に行われていなかったことを示すべきである。	○ 財務諸表の個々の項目に監査上の判断が集中する傾向にあることや、固有リスクと統制リスクを分けることによりリスク評価が形式的になることが考えられることから、内部統制を含む、企業及び企業環境を十分に理解し、財務諸表に重要な虚偽の表示をもたらす可能性のある事業上のリスク等を考慮すべきことを記載しています。
7		事業上のリスク等を重視したリスク・アプローチ	「国際的な監査基準においても、事業上のリスクを重視したリスク・アプローチが最近採用されており…」というの、誤解であり、国際監査基準は事業上のリスクのみが重要な虚偽表示のリスクをもたらすとは考えていない。また、国際監査基準は「事業上のリスクを重視したリスク・アプローチ」という表現を採用していない	○ 「事業上のリスク等を重視したリスク・アプローチ」とは、企業及び企業環境を十分に理解し、事業リスク等が重要な虚偽表示のリスクをもたらす可能性を幅広く考慮すること、固有リスクと統制リスクを結合し、「重要な虚偽表示のリスク」として評価すること等を含むリスク・アプローチの総称として用いています。事業上のリスクのみが重要な虚偽の表示をもたらすとの誤解を避けるために、監査基準の表現を修正するとともに、前文に説明を加えました。
8		同上	今回の改訂は、事業上のリスクを重視したリスク・アプローチのみであるという印象を与える記載は妥当でない。	○ 同上
9	五2	リスク・モデルとリスクの諸概念	監査基準上では、リスク・モデルとリスクの諸概念については定義しないとされているが、リスク・アプローチを正しく理解し、適切に実践するために不可欠であり、リスク・モデルと関連するリスク諸概念を監査基準の前文に含めることが必要である。	○ 平成14年の監査基準改訂の前文において、リスクの諸概念の定義がされています。今回の改訂では、リスク・アプローチに関する基本的な考え方は変わっていないことから、その旨及び今回の改訂に関する部分を除いて、従来の概念や考え方は踏襲される旨を記載しました。
10		リスクの	国際監査基準の考え方を取り入れたのであれば、	× 今回の改正は、我が国の状況や国際監査基準の動向等

		定義	監査リスク及び構成要素の定義もあわせるべきである。	を反映したのですが、基本的なリスク・モデルは変わっていないことから、監査リスク等の定義の変更は必要ないと考えます。
11		「トップ・ダウンの視点」	「トップ・ダウンの視点」という記述は削除すべき。「財務諸表全体レベル」と「トップ・ダウンの視点」は異なるものと考えられる。	○ 財務諸表の重要な虚偽の表示は経営者の関与等から生じる可能性が高いことから、経営者の視点を持つことや経営者とのディスカッションは重要であると考えます。ただし、「財務諸表全体」とトップダウンは必ずしも同じではないことから、表現の修正を行っています。
12		固有リスク・統制リスクの関係(第4文節)	「ただし、…監査要点によっては、監査人が、固有リスクと統制リスクを独立に評価し…適切な場合もある」と記載されているが、財務諸表全体においても、このような場合がありえること及び、限定的に解釈される恐れがあることから、「監査要点によって」は、削除した方が良い。	○ 固有リスクと統制リスクは原則として結合し、「重要な虚偽表示のリスク」として評価するという記載としました。
13	五3	上級経営者等への質問・ディスカッション	前文において、上級経営者等への質問やディスカッションが挙げられているが、監査基準本文において、企業と監査人双方に義務づけた方が良い。	× 経営者等とのディスカッションについては、平成14年の監査基準改訂の前文に記載されており、今回の改訂に関する部分は除いて、従来の概念や考え方が踏襲される旨を記載しています。監査基準は、リスク・アプローチの基本的な仕組み及び基本的な監査手続等を示しており、具体的な監査手法等については実務指針の対象であると考えます。
14		上級経営者の定義	上級経営者が誰を指すか不明。手法の例示は削除し手法のみの記述とするか、もっと多くの例示として欲しい。	× 経営者等とのディスカッションについては、平成14年の監査基準改訂の前文の記載を踏襲し、監査手法の例示は記載しないこととしました。
15		重要な虚偽表示のリスクの	重要な虚偽表示のリスクの評価について、リスク要因を「財務諸表全体」又は「財務諸表項目」の2つのレベルと関連付けて理解できるような記載が必要である。	○ 様々なリスク要因があり、それぞれが「財務諸表全体」又は「財務諸表項目」のどちらに関連づけられるかは必ずしも一律ではないため、リスク要因との関連づけはしていませんが、「財務諸表全体」及び「財務諸表項目」の2つのレ

		要因		ベルについての説明を加えました。
16		特別な検討を必要とするリスク	定義や重要な虚偽表示のリスクとの関連についての言及がないため意味が十分理解できない。特別な検討を要するリスクが、事業上のリスクを重視したリスク・アプローチの導入とどのような関係にあるかの説明が必要である。	△ 特別な検討を必要とするリスクの例や、取引の質的な観点に着目して、重要な虚偽表示のリスクを看過しない観点から導入されたこと等の説明を記載しました。
17		同上	前文では実証手続等、監査基準では実証手続とされているが、前文の「特段の評価」との表現は誤解を生むのではないか。「必要に応じて、内部統制の整備状況を調査し、…」という監査基準の表現と整合させるべきである。	○ 監査基準の表現に合わせて修正しました。
18		「適度な監査手続」	「そのリスクの水準に対応した適度な監査手続」は「適切な監査手続」の表現に修正すべきである。	○ ご指摘の点を踏まえ、記載内容を修正しました。
19		「監査要点レベル」	「監査要点レベルでの重要な虚偽表示のリスクの評価を通じて…」とあるが、監査基準本文では、「財務諸表項目」という表現が、使われていることから修正すべきである。	○ ご指摘の点を踏まえ、記載内容を修正しました。なお、経営者が提示する財務諸表項目(アサーション)と監査要点の関係について説明を加えました。
20		「リスク評価を通じて」	「監査要点レベルでの重要な虚偽表示のリスクの評価を通じて…」という表現が、「評価の一環として」又は「評価の途中で」か「評価の結果に基づいて」なのか不明確なので修正すべきである。	○ ご指摘の点を踏まえ、記載内容を修正しました。
21		「内部統制を含む」	「重要な虚偽表示のリスクの評価に当たり、内部統制を含む、企業及び企業環境を理解し」の文章に、下線部分を追加すべきである。	○ ご指摘の点を踏まえ、記載内容を修正しました。
22		「企業等の理解」と「内部	内部統制を含む、企業及び企業環境の理解に基づく重要な虚偽表示のリスクの評価と、内部統制の整備状況までの段階で重要な虚偽表示のリスクを暫	× 監査基準の基本原則2項・監査計画2項で、内部統制を含む、企業及び企業環境を理解することにより、事業上のリスク等が財務諸表に重要な虚偽の表示をもたらす可能

		統制の整備状況等の関係	定期的に評価することの関係を明確にして欲しい。	性を評価することを、さらに、監査計画 4 項等において内部統制の暫定的な評価に対応して、内部統制の運用状況の評価手続を実施することを定めており、両者の関係が示されています。さらに前文で説明を加えています。
23	その他	内部統制公開草案との関係	7月13日に公表された、「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準(案)」において、新しい内部統制の概念や定義が導入されている。改訂監査基準の前文で、新しい内部統制の概念や定義を、どのように扱うか等の方針を示すことが必要である。	× 現在はまだ公開草案であり、今後、制度化等がなされた段階で、監査基準に新しい内部統制の概念や定義をどのように反映させるかが決定されるものと考えます。
24		従来の前文	平成14年の監査基準の改訂の前文に有効な部分があることを明示すべきである。	○ 今回の改訂に関する部分は除いて、従来概念や考え方は踏襲される旨を記載しました。
25		コメントへの対応	コメント提出者の意見が誤っていると判断した場合には、その判断を公表しデュープロセスを確立すべきである。	○ 公開草案に対する対応については、部会で説明し資料の公表を行います。
26		人材育成、業務の効率化	監査基準の見直しにあたっては、監査法人側での人材育成、業務の効率化・合理化等についても特段の配慮を行ってほしい。	× 監査基準における「全般的対応」の規定、品質管理基準の「監査実施者の採用、教育・訓練、評価及び選任」の規定等は、ご指摘の人材育成や業務の効率化・合理化等に役立つものと考えます。