



区分	構成	内容	具体的手法	備考
内部統制を評価するための手続	内部統制の整備状況 (内部統制の理解)	内部統制のデザイン 業務への適用	質問・観察・閲覧 ウォークスルー	有効性の想定される 内部統制について 運用評価手続により 有効性を裏付ける
	内部統制の運用状況 (運用評価手続)	監査対象期間 にわたる 一貫性の評価	質問・観察・閲覧 再実施	
実証手続 (重要な虚偽表示 を看過しないための 手続)	分析の実証手続	「推定される関係」 の分析・検討	回転期間分析・ オーバーオール・ 期間比較等	内部統制の有効性 OK→実証手続簡略化 (ex.分析の実証手続のみ) NO→実証手続強化 (ex.詳細テスト強化)
	取引種類、 勘定残高、注記事項 に対する 詳細テスト	分析の実証手続以外 の 実証手続	閲覧、質問、確認 有形資産の実査、 再計算等	



内部統制の理解 (整備状況の評価)	内部統制のデザイン	設計意図：出荷の事実に基づき売上計上 (架空売上や期ズレの禁止)
	業務への適用	意図の具現化：販売マニュアル整備による 販売プロセスのルール化 (受注→出荷指図→出荷→出荷報告→売上計上→集計請求→入金)
運用評価手続 (運用状況の評価)	一定期間にわたり 一貫して運用されているか	・ 出荷指図承認の有無chや 出荷報告書と売上傳票の照合の再実施 (特に出荷→出荷報告→売上計上 のプロセスが一貫しているか注意)
分析的実証手続	実証手続として実施される 分析的な手続	・ 得意先別に売上と売掛金の比率の推定値を算出し、 これと実績値との乖離状況を検討する (乖離が大きければその理由の追加調査)
詳細テスト	分析的実証手続以外の 実証手続	・ 得意先に対する残高確認 ・ 期末日前後の期ズレの有無の検討 ・ 年齢調べ (滞留状況の検討) ・ 決算日後の回収状況の検討

試査

監査サンプリング
による試査

特定項目抽出
による試査

サンプリング
リスク

ノンサンプリング
リスク

統計的

非統計的

承認なし【エラー】 4件(うち1件例外)

↑
上長承認の有無【サンプル】 100件

↑
販売取引【母集団】 10,000件

≡ サンプル結果を推定逸脱率とみなす(例外的事象は推定から外す)

推定逸脱率 < 許容逸脱率 ≫ **∴ 内部統制有効**

うち例外=4百万円(1件)

架空/期ズレ【エラー】 4.5百万円(4件)

残高確認【サンプル】 100百万円(100件)

得意先別売掛金明細【母集団】 100,000百万円(10,000件)



サンプル結果から母集団を推定

(例外的虚偽表示は推定からは外すが、比較上は足す)

※”金額“は無視できないから

**推定虚偽表示額
+ 例外的虚偽表示額**

<

許容虚偽表示額

》》

**∴ 重要な
虚偽表示なし**



母集団からサンプル抽出



その結果から母集団の特性を推定



許容水準と比較



「内部統制の有効性」 or 「重要な虚偽表示の有無」 の結論



テp.65 <監査サンプリングの手順②>

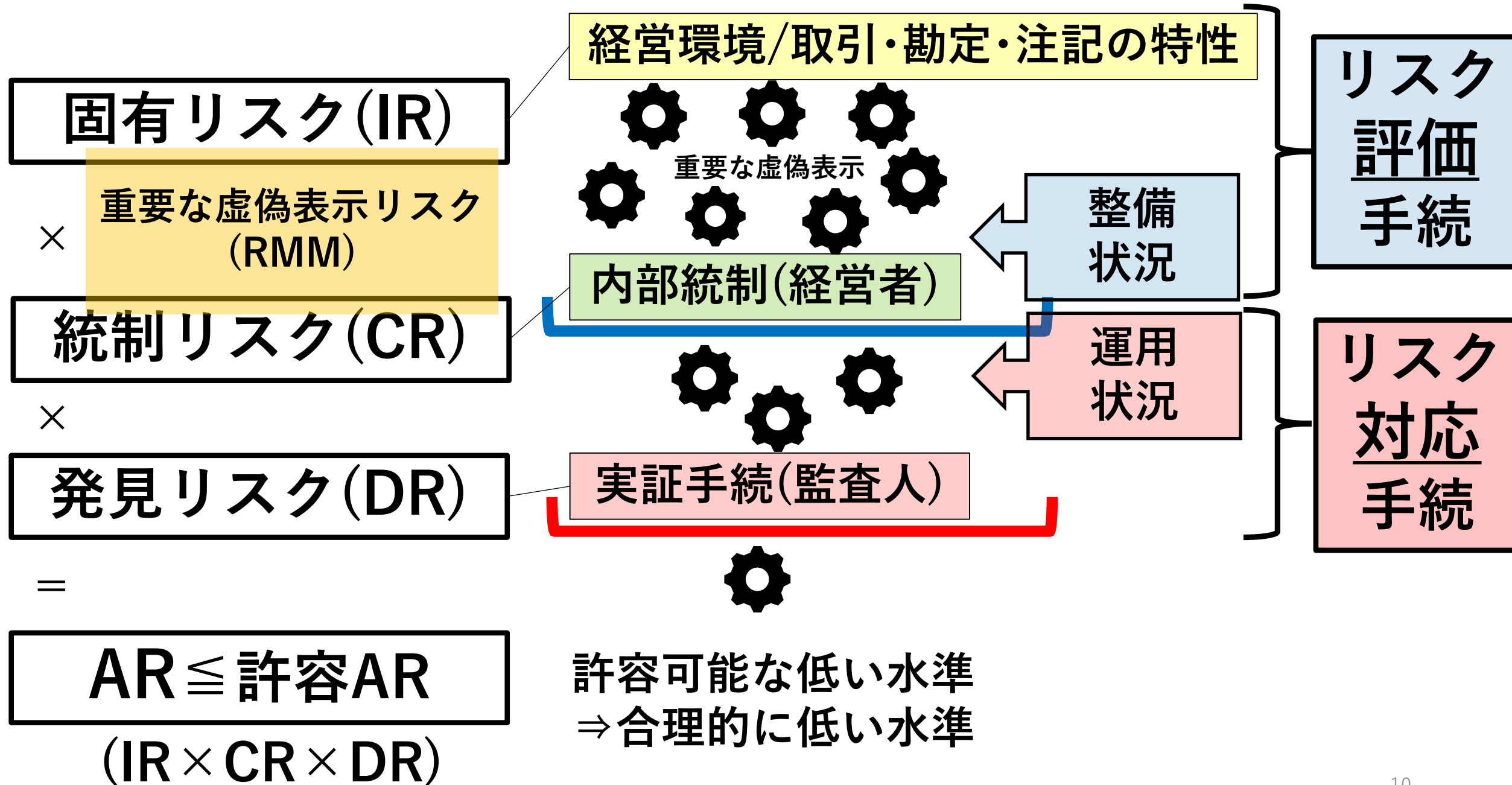
	監基報	表題	主な内容・注意点
①	530-5~7	監査サンプリングの立案、 サンプル数及び テスト対象項目の抽出	十分なサンプル数、 <u>全ての単位に抽出機会が与えられる方法</u> (母集団全体の一定の特性を推定するため)
②	530-8~10	監査手続の実施	サンプルに対して監査手続の実施・必要に応じて代替りのサンプル(逸脱/虚偽の有無をチェックする)
③	530-11~12	内部統制の逸脱と 虚偽表示の内容と原因	仮に、内部統制の逸脱/虚偽表示に共通の特徴がある場合、その全てに監査手続を拡大することがある
④	530-13	詳細テストの場合、 虚偽表示の推定	<u>運用評価手続</u> においては、母集団全体に対する逸脱率について <u>明確に推定する必要はない</u> (テp.67)
⑤	530-14	監査サンプリングの結果の評価	「サンプル結果からの <u>推定<許容</u> 」が確かめられれば基本的にOK



監査リスク	監査失敗の可能性	重要な虚偽表示の看過→ 誤った意見形成の可能性	200A31～ A32
固有リスク	内部統制考慮外のそもそもの 虚偽表示の発生可能性	経営環境、取引・勘定・注記 の特性	200A37
統制リスク	内部統制によって防止・発見・是正 されない可能性	内部統制の有効性	200A38
重要な虚偽表示 リスク	監査が実施されていない状態で、 財務諸表に重要な虚偽表示が 存在するリスク	固有リスク×統制リスク 原則結合評価。 ※区分評価も可能	200A33～ A39
発見リスク	重要な虚偽表示リスクの 非発見の可能性	監査人の実証手続の水準	200A41～ A43



<u>監査要点の例</u>	<u>DR低の例(詳細テストの強化)</u>	<u>DR高の例(分析の実証手続のみ)</u>
売掛金の実在性	得意先に対する確認、 入金チェック、 販売に係る証憑突合	売上高と売掛金の比率・回転期間 を推定値とした 分析の実証手続のみ
減価償却の期間配分の適切性	個別の償却資産ごとの再計算	平均耐用年数等を推定値とした 分析の実証手続のみ (オーバーオールテスト)
販売費の実在性・網羅性	実在性：元帳→証憑チェック 網羅性：証憑→元帳チェック	予算実績比率や売上比率を推定値 とした分析の実証手続のみ



内部統制を含む企業及び企業環境の理解
(リスクの高いところはどこか)

そのままでは高いリスクをどのように低くするか

リスク評価手続

リスク対応手続

内部統制(経営者) CR含む

実証手続(監査人) DR含む

固有
リスク

重要な
虚偽表示
リスク

監査
リスク

許容水準
監査
リスク

IR

IR × CR

AR

≦ 許容AR

整備状況(有効性の想定)

運用状況(裏付け)

手続	【リスク評価手続】 (内部統制を含む、企業及び企業環境の理解)			【リスク対応手続】	
				運用評価 手続	実証手続
					分析的 実証手続
対象とする リスクと要素	重要な虚偽表示リスク(RMM)				発見リスク (DR)
	固有リスク (IR)	統制リスク(CR)			
		内部統制の整備状況 (暫定的評価)		運用状況	
		デザイン	業務への 適用	有効性 評価	
実務指針	監基報315 「企業及び企業環境の理解を通じたRMMの識別と評価」				監基報330 「評価したリスクに対応する 監査人の手続」

事業上のリスク等を重視したリスク・アプローチ 平成17年改訂前文

- ①事業上のリスク等を重視したリスク・アプローチの導入
- ②「重要な虚偽表示リスク」の評価（結合リスク）
- ③F/S全体及びF/S項目の2つのレベルでの評価
- ④「特別な検討を必要とするリスク」への対応

リスク評価手続

内部統制含む企業及び企業環境の理解

識別

重要な虚偽表示リスク

アサーション
レベル

F/S

項目レベル

IR × CR

F/S

全体レベル

運用評価
手続

実証
手続

リスク対応手続

反映

全般的な対応

- ・ 補助者の増員
- ・ 専門家の配置
- ・ 適切な監査時間の確保等



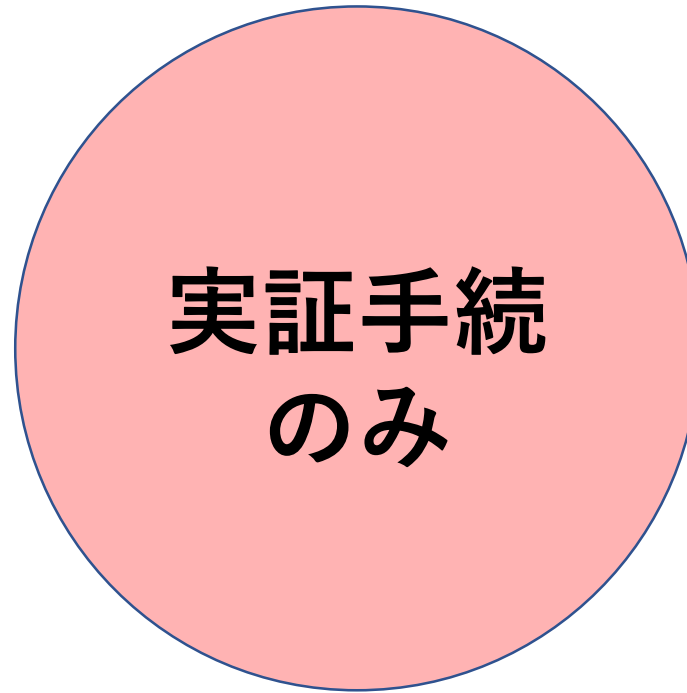
リスク評価手続	「内部統制を含む、 企業及び企業環境を理解」	<u>全体レベルと</u> アサーションレベル
リスク対応手続	「リスクに対応した <u>運用評価手続</u> 及び <u>実証手続</u> 」	アサーションレベル
運用評価手続	内部統制の有効性の裏付け調査	”想定”(リスク評価)どおりに 有効かどうか
実証手続	重要な虚偽表示リスクを 看過しないための手続	<u>詳細テストと</u> <u>分析的実証手続</u>

①例外



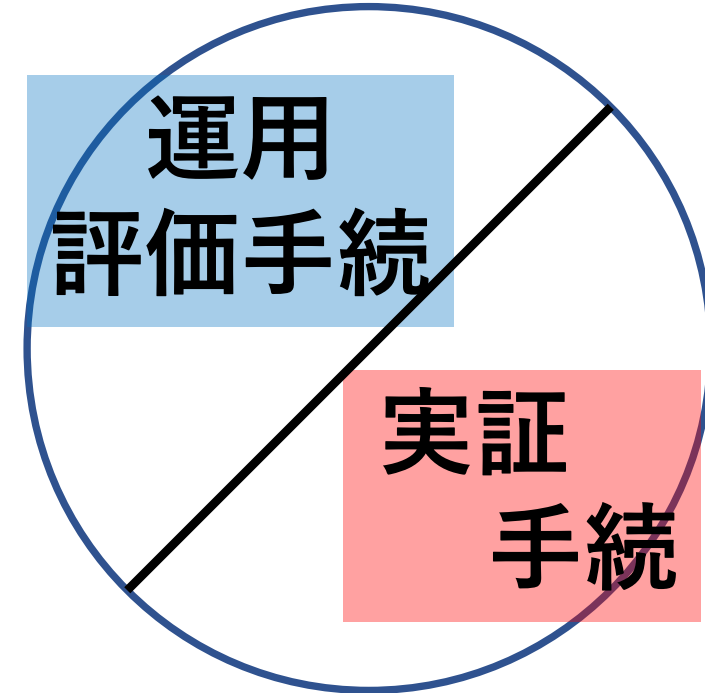
p.81※3
重要な取引・勘定・注記
は実証手続必須

②例外



p.77,82 実証手続のみでは
十分かつ適切な監査証拠
を入手できないリスクに注意

通常



①運用評価手続を実施する場合

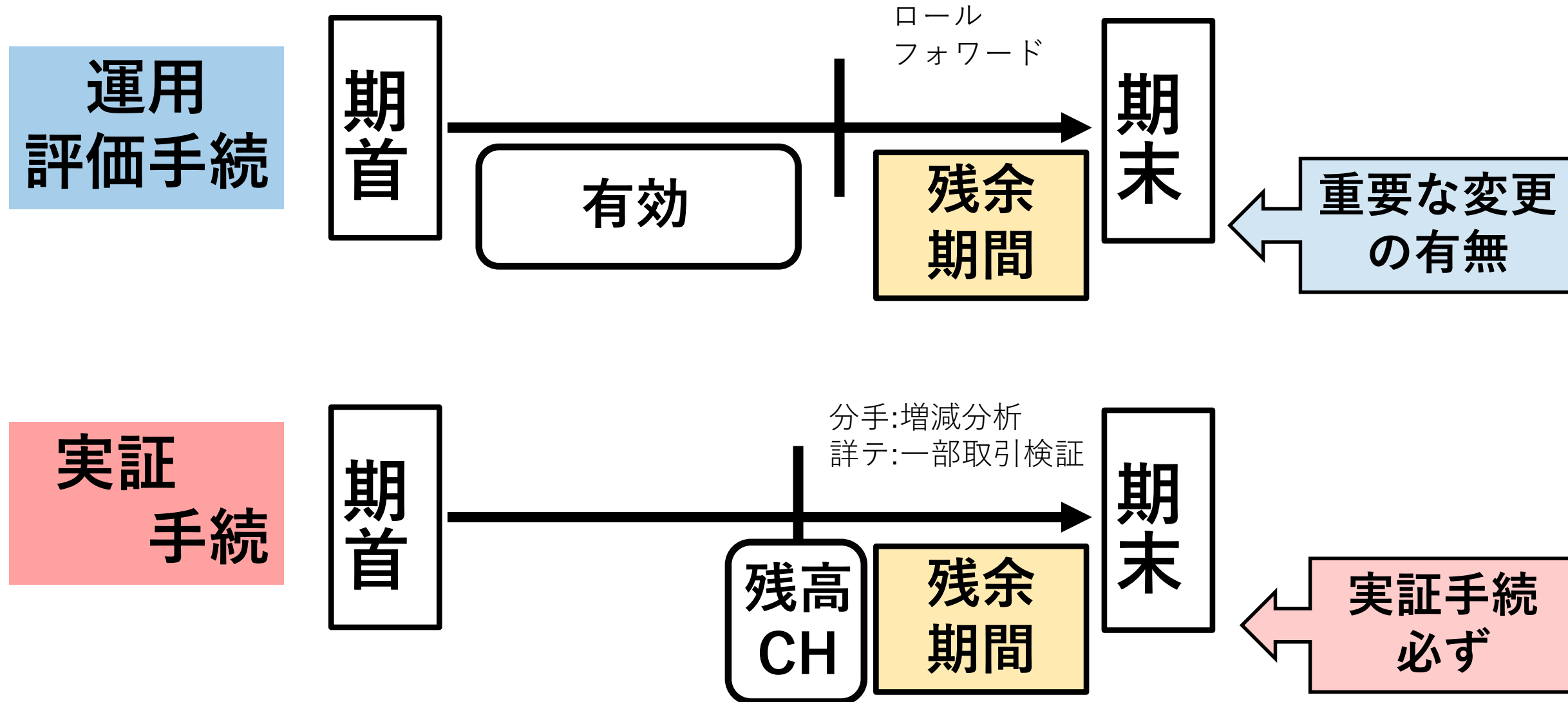
a)内部統制の有効性が想定される

= 実証手続の軽減：効率性

b)実証手続のみでは十分かつ適切な監査証拠が入手できない

cf.P77 高度に自動化された処理

= 内部統制に依拠できない：有効性



【必ず】 特別な検討を必要とするリスクとなるもの

①不正リスク

②通常の取引過程から外れた関連当事者との取引

③内部統制の無効化リスク

※会計上の見積り、収益認識、特異な取引は、「必ず」特別な検討を必要とするリスクになるわけではない



テキスト	要求事項	表題	主な内容・注意点
p.88 (1)	540-7~8	<u>リスク評価手続とこれに関連する活動</u>	内部統制を含む、 企業及び企業環境の理解 →いかなる会計上の見積りが必要か？
p.89 (2)	540-9~10	重要な虚偽表示 <u>リスクの識別と評価</u>	見積りの不確実性の程度の評価 →不確実性が高い →特検リスクかどうか決定
p.89 (3)	540-11~13	評価した 重要な虚偽表示 <u>リスクへの対応</u>	① <u>経営者が行った見積りの方法の評価</u> ② <u>監査人の見積り</u> ③ <u>実績との比較等</u>
-	540-14~16	特別な検討を必要とするリスク に対応する実証手続	代替的な家庭を採用しなかった理由、 経営者が採用した 重要な仮定の合理性等の評価
p.90 (4)	540-17	会計上の見積りの合理性の評価 及び虚偽表示の判断	適用される財務報告の枠組みに 照らして合理的か、 虚偽表示があるかどうか評価
	540-18	会計上の見積りに関連する開示	開示の妥当性の評価



昭和25年	p.1	監査基準の設定
昭和31年	p.2	基準改訂。正規の財務諸表監査(S.32スタート)
平成14年	p.3	監査の目的の設定、リスクアプローチetc...
平成17年	p.13	事業上のリスク等を重視した～
平成21年	p.14	継続企業の前提に関する開示時上の判断
平成22年	p.16	報告基準の国際調和
平成25年	p.19	意見形成の適切性の確認方法の柔軟化
平成26年	p.20	特別目的のF/S・準拠性
平成30年	p.22	KAM
令和元年	p.25	限定付適正意見の根拠、守秘義務

監査基準	p.27
品質管理	p.35
不正対応	p.44

リスク・アプローチ
 平成3年 採用
 平成14年 明確化
 平成17年 事業のリスク