

テp.154 < 正当な理由による会計方針の変更 >

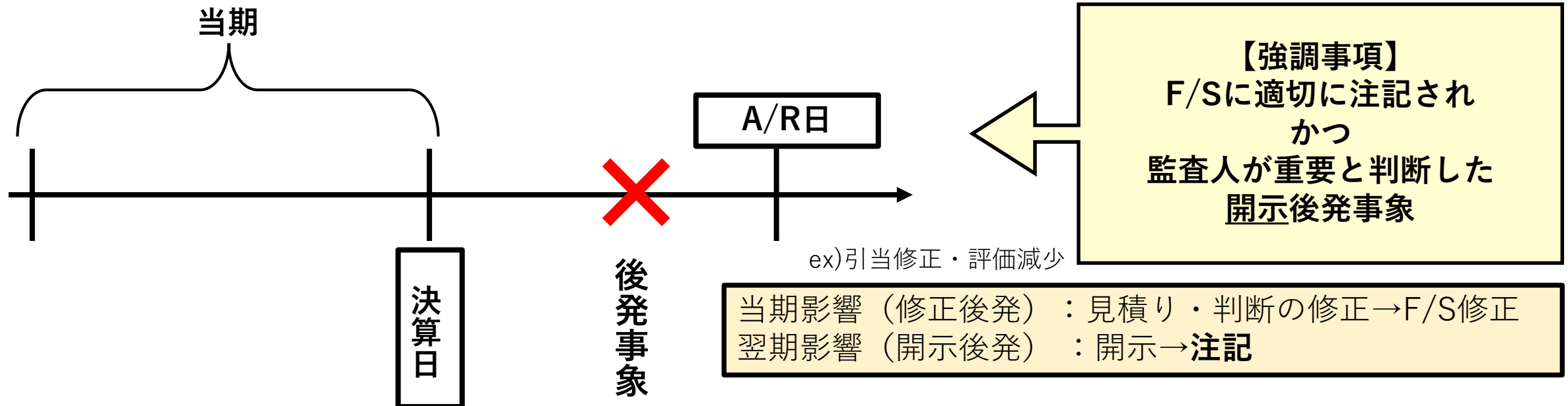
- ・ 正当な理由によらない変更は、虚偽表示(意見に関する除外)になるため、強調事項にはならない
- ・ 「継続性の原則」、「遡及適用」
- ・ 「正当な理由」か否かの判断…①変化に対応、②より適切、③変更後が妥当、④利益操作でない、⑤変更の適時性
- ・ 財務諸表等規則 8 条の 3 の 2 第 1 項にて**注記**が必要

【強調事項】
F/Sに適切に注記され
かつ
監査人が重要と判断

テp.155 < 偶発事象 >

- ・ 注解18…①将来の費用・損失、②当期以前の事象に起因、③発生可能性が高い、④金額を合理的に見積ることができる
 - ・ 発生可能性が高く、金額の見積り可能→F/S上引当金計上
 - ・ 発生可能性が（高いorある程度高いor低い※）、金額の見積り不可能→**注記**
- ※発生可能性が低い場合には（重要性の原則から）非開示もあり得る。重要性が乏しいものは注記を省略可

テp.156 < 後発事象 >



監査・保証実務委員会実務指針第61号「債務保証及び保証類似行為の会計処理及び表示に関する監査上の取扱い」

JICPAが公表している監査・保証実務委員会実務指針第61号「債務保証及び保証類似行為の会計処理及び表示に関する監査上の取扱い」（最終改正2011年3月29日）（以下「監保実第61号」という）では、偶発事象のうち、債務保証および保証類似行為（保証予約、経営指導念書等の差入れ）の会計処理および表示に関する監査上の取扱いを定めている。

監保実第61号の重要なポイントは、債務保証および保証類似行為について、発生した事象の

「損失の発生の可能性」と「損失金額の見積りが可能性」

の程度によって、債務保証損失引当金と追加情報の注記の取扱いを、図表1のようにまとめている点である。

(注) 損失の発生の可能性が高く、かつ、その損失金額の見積りが不可能な場合は、通常極めて限られたケースと考えられる。
したがって、主たる債務者が経営破綻又は実質的な経営破綻に陥っている場合には、必要額を債務保証損失引当金に計上することになる。

(別表)

損失の発生の可能性の程度	損失金額の見積りが可能な場合	損失金額の見積りが不可能な場合
高い場合	・債務保証損失引当金を計上する。	・債務保証の金額を注記する。 ・損失の発生の可能性が高いが損失金額の見積りが不可能である旨、その理由及び主たる債務者の財政状態等を追加情報として注記する。(注)
ある程度予想される場合	・債務保証の金額を注記する。 ・損失発生の可能性がある程度予想される旨及び主たる債務者の財政状態等を追加情報として注記する。	・債務保証の金額を注記する。 ・損失発生の可能性がある程度予想される旨及び主たる債務者の財政状態等を追加情報として注記する。
低い場合	・債務保証の金額を注記する。	・債務保証の金額を注記する。

(注) 損失の発生の可能性が高く、かつ、その損失金額の見積りが不可能な場合は、通常極めて限られたケースと考えられる。

したがって、主たる債務者が経営破綻又は実質的な経営破綻に陥っている場合には、必要額を債務保証損失引当金に計上することになる。

テp.172～ ＜違法行為＞

テキスト	監基報	テーマ	キーワード	テキスト-監基報の規定上のポイント
172 (1)(2)	250-11	分類 影響	「法令違反」	違法行為の定義です。細かいですがテ172*1にも注意。
	250-6	責任	「直接影響」 「その他」	「 法会違反→（直接）→虚偽表示 」となる法令(テ172*2)。 上記以外の種々の法令で(時に罰金、課徴金、訴訟等の原因となり、(間接的に)財務諸表に影響を及ぼすことがある(テ173*1)。
173 (3)	250-3~9	監査人の検討	①「経営者」 ②「監査人」 各々の責任	法令遵守は内部統制の目的でもあり、①経営者が当然に第一義的に責任を負う。 ②の監査人の責任では、財務諸表監査の目的に着目し、「重要な虚偽…合理的な保証」「重要な影響」等の用語、テ172下の「 十分かつ適切な監査証拠 」「 特定の監査手続 」の用語に注目。
	250-12-17		①「理解」 ②「実施」 ③「留意」 ④「経営者確認書」	産業に対して適用される法令等を理解(リスク評価手続の一環)。 a)は「 十分かつ適切な監査証拠 」の入手が必要(b)では不要)。 b)は「 特定の監査手続 」として「質問」「閲覧」の実施が必要。 監査期間中、違法行為(又は疑い)の有無に留意(テ173*3)。 違法行為について、経営者確認書の記載を要請。 (注)違法行為(又は疑い)が識別されず→手続は限られます(250-172)
174 (4) (5)	250-18~21	識別	「情報」「協議」「措置」	違法行為(又は疑い)を識別した以上、 違法行為の情報収集→協議→影響評価→適切な措置を講じる。
	250-22-28	報告	「監査役等」 「より上位」	①「明らかに軽微である場合を除き」→監査役等に報告(250-22)(注) ②監査報告における報告は除外事項の一般論と同様 ③規制当局等への報告についてはテ280参照(250-28)

<不正>

兆候<示唆<疑義

不正リスク対応基準

<GC>

事象・状況

対応策

解消・改善？

不確実性

=

GC注記

テp.176～
 <継続企業の前提に係る経営者と監査人の責任>

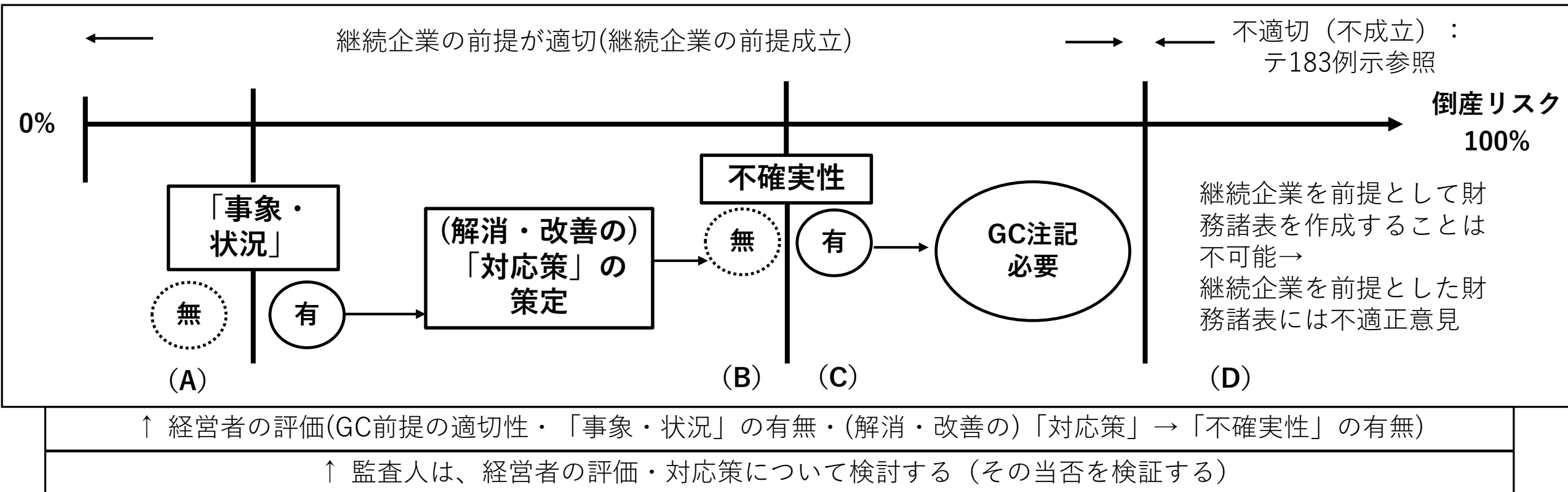
	経営者の責任	監査人の責任(570-6～7、16～23)
①GC前提	GC適切性評価 ← 合理的な期間(少なくとも1年)事業継続可能か	十分かつ適切な監査証拠入手
②事象・状況あり→対応策	「事象・状況」を「解消・改善の対応策」をしてもなお「不確実性」が認められるか判断(→GC注記の要否の判断)	「不確実性」の有無について結論付ける(GC注記要否の判断の適切性)
③「不確実性」あり→注記(テ176*3)	「事象・状況」存在の旨・その内容、「解消・改善の対応策」、「不確実性」が認められる旨・その理由、「不確実性」の影響のF/S反映の有無(文例;テ185 ← 監査報告書の記載にも注目)	GC前提の注記の適切性の検討 →適正性意見表明+「GC前提に関する重要な不確実性」区分

テp.176～
 <継続企業の前提に関する用語の整理>

略語	正式名称	解説
事象・状況	継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況	潰れるかもの例。テ177例参照(注1)
対応策	…事象又は状況を解消し、又は改善するための対応策	潰さない努力の例。テ177*1参照
不確実性	継続企業の前提に関する重要な不確実性	「対応策」の効果?実行?の場合(注2)

(注1)監査上、対処が必要なのは相当程度「具体的」で、その影響が「重要」なものに限られる(テ178*1)。

(注2)仮に倒産リスクが高い場合、「対応策」でも「事象・状況」が解消改善されにくい(効果が見込まれず、実効可能性が低い)状況となり、こうした場合に、「不確実性」が認められることとなる(→F/S上GC注記+A/R記載が必要となる)。



「倒産リスク」を横軸にとって、倒産リスク低(健全)であれば左側、倒産リスク高(不健全)であれば右側に位置付けると、全ての会社が(A)~(D)のいずれかに分類されます。図中の各々の会社を以下で示します。

- (A) 「事象状況」なし→特に問題にならない。
- (B) 「事象状況」ありも「解消・改善の対応策」によって「不確実性」なし→特に問題にならない。
(注：細かいですが、この場合、テ177下3行(テ177*2)の開示が求められることがあります)。
- (C) 「事象状況」ありで「解消・改善の対応策」をもってしてもなお「不確実性」あり→GC注記必要
- (D) GC前提不適切(GC前提不成立;テ183(2)、570A25参照)(逆に、*1~*3は、GC前提成立(適切)→570-2)

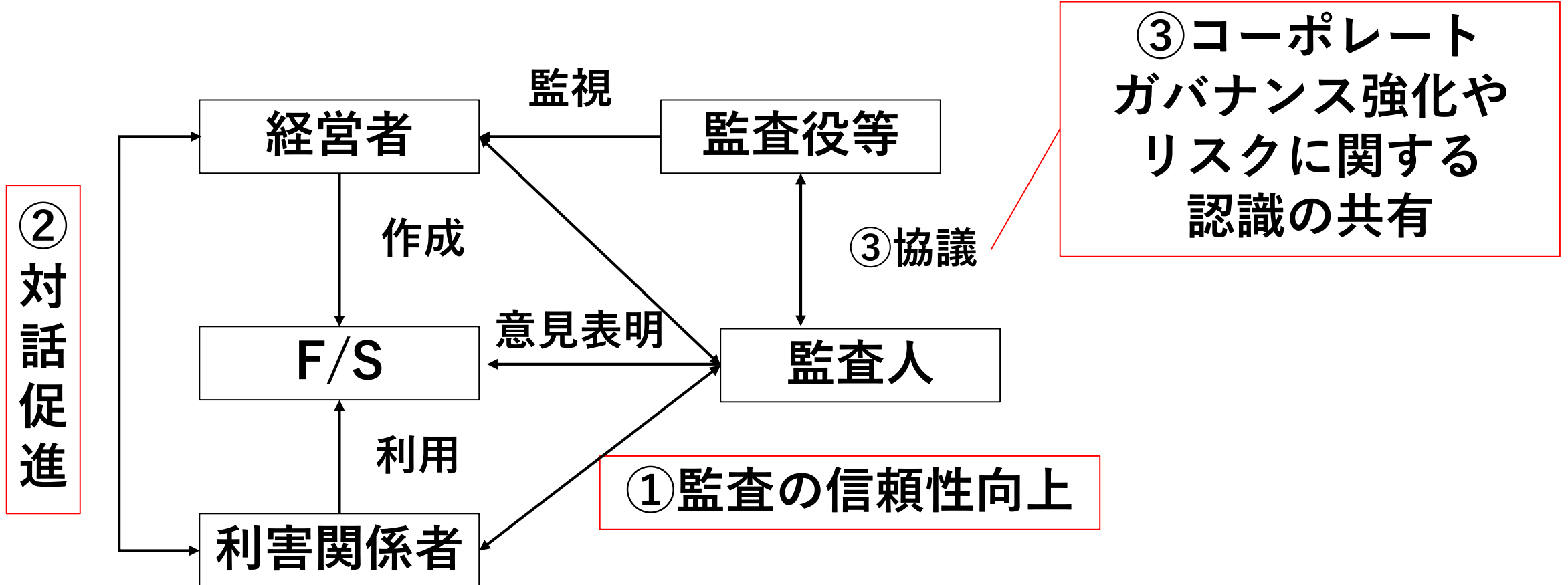
① GC前提の F/Sの 作成可否	不可	GC 不成立	→GC前提F/Sに対して不適正意見 (注1) 「一定の事実」 テp.183					テ183 ←20
	可能	GC 成立	② 不確 実性	有	③ GC注記 注記18	不適切	「限定付適正意見」 or 「不適正意見」 (☆) ☆注記の不適切さの程度により、重要性・広範性を判断 する必要あり	テ184① ←22
						適切	「無限定適正意見」 + GC区分記載(※)(注2) ※重要な不確実性の存在について利用者の注意を喚起す る必要あり	テ184② ←21
				無	GC注記不要：「無限定適正意見」(但し、「事象・状況」が識別されている場 合、には追加的な注記事項やF/S以外の箇所(177*2)での開示が必要な場合あり			テ186参考 ←19

(注1) 「GC前提としないF/S(例：清算前提F/S)」に無限定適正意見の表明ありうる(テ182*2、183*1、A26)。

(注2) H30改訂で「強調事項」→「継続企業的前提に関する重要な不確実性」となった。

また、経営者責任区分と監査人責任区分でそれぞれのGCに係る役割が記載されることとなった(テ130-131参照)。

- ①監査の透明性向上
- ②監査報告の情報価値を高める



テp.193-195 <KAMのその他の論点>

テキスト	監基報	テーマ	キーワード	テキスト・監基報の規定上のポイント・解説
193 研究	701. A35-A36, A55	未公表の情報	守秘義務解除	開示を促した結果、非開示情報をKAMとする；守秘義務解除の正当な理由(企業に関する未公表情報を提供する責任は経営者にある←193*1)。
194 (4) (5)	701-13	報告しない KAM	「禁止」 「公共の利益」	(a)法令等により公表禁止(マネーロンタダリング等、秘密裏の調査案件←701A52) (b)(報告による不利益>公共の利益)→報告すべきでない(極めて限定的)
	701-15	KAMなし	その旨	KAMは相対的判断→「なし」判断はまれ(少なくとも一つは存在)←701A59
195 参考	701-4	KAM の性質	「意図」 「代替」	①注記事項(経営者による開示)、②除外事項(適正性意見)、③GC記載、④個別意見(→①②③④記載の意図とKAM記載の意図は異なる→代替不可)。(注)

(注)②除外事項原因、③GC重要な不確実性は、KAMに該当するが、KAM区分には記載不可(701-14)
→KAMには、該当の記載区分(除外又はGC区分)に記載されている事項のほか、以下…KAMの記載(→文例テ195参照)