

## 第2章 監査の実施

### 第4節 リスク・アプローチ総論

#### ○学習のポイント

- ・リスク・アプローチは監査論の学習上の要、かなり重要です！流れ(ストーリー)とつながりを意識して完璧にしよう！最初はとっつきにくいので一度ですべてを理解することは無理です。何度も何度も復習してください。
- ・皆さんの日頃の勉強に置きかえるとイメージしてください。

#### 1 リスク・アプローチの基本的考え方

##### (1)リスク・アプローチの意義(短答:B、論文:A) →監査資源の配分の全体最適を図る手法

論文問題集 2-4-1参照

リスクの高い項目(重要な虚偽表示が発生しやすい項目)には、重点的に監査資源を配分し(効果性の追求)、そのためにリスクの低い項目(重要な虚偽表示が発生しにくい項目)には、監査資源を軽減する手法(効率性の追求)のように、監査資源の制約条件があるなかで監査の目的を達成しようとする手法がリスク・アプローチです。なお、重要な虚偽表示の発生しやすいことを「重要な虚偽表示リスク」(RMM)といいます。リスク・アプローチは監査論の根底であり、その定義と意味内容はしっかりと理解・暗記することが必要です。監査論における「効果(性)」とは監査の目的を達成するために「重要な虚偽表示を看過しないこと」を意味します。

##### (2)リスク・アプローチと監査の目的(短答:A、論文:A)

論文問題集 2-4-1及び2-4-2参照

監査の目的である「重要な虚偽表示がないことを合理的に保証する」ための手法がリスク・アプローチです。

そのためには、以下の監査リスクを合理的に(or許容可能な)低い水準に抑える必要があります。

○監査リスク＝監査が失敗し、監査の目的が果たせないリスク＝誤った意見を表明するリスク

＝財務諸表における重要な虚偽表示を看過し、誤って無限定適正意見を表明してしまうリスク

※ 逆(財務諸表において重要な虚偽表示はないのにあるとってしまうこと)は定義に含まれません。

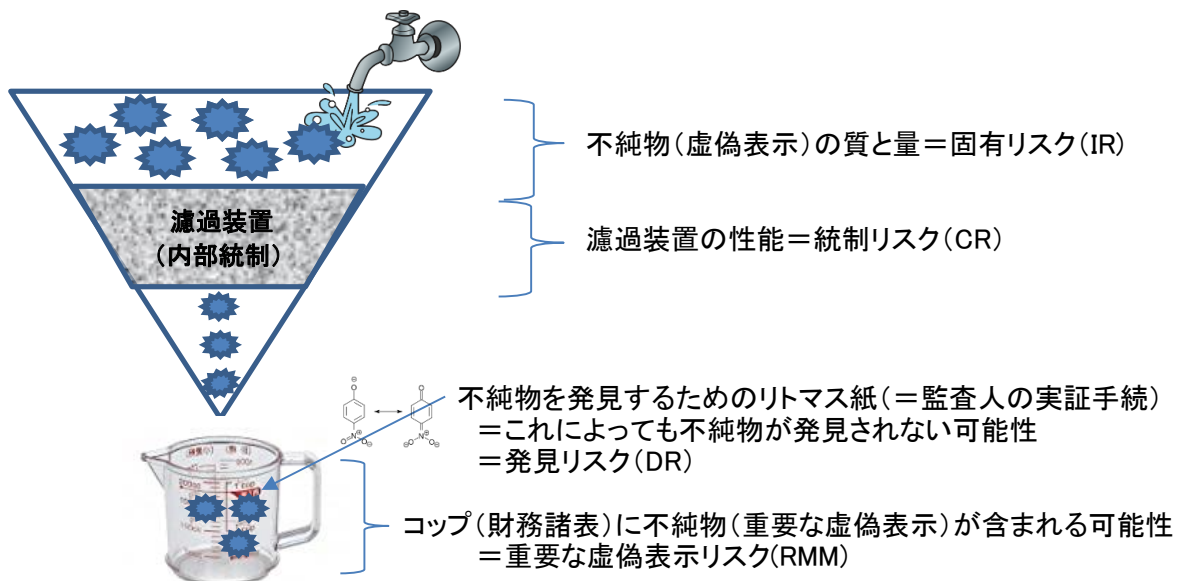
(参考)監査リスクが高まる原因の一例

- ① リスク評価の失敗、監査計画の策定の失敗
  - ・ 財務諸表における虚偽表示リスク(不正リスク・特検リスク含む。)の識別・評価誤り(リスクの見誤り)
  - ・ 上記のリスクに対応するリスク対応手続の設計誤り
- ② 監査資源の不足(→ リスク対応手続の実施漏れや不十分につながる)
- ③ 得た監査証拠についての評価誤り(→実は十分かつ適切な監査証拠が入手できていなかった)

##### (3)監査リスクの構成要素(短答:B、論文:A)

論文問題集 2-4-3参照

以下の絵と103頁の絵は同じ意味合いです。理解しやすい方でイメージを掴んでください。



なお、いずれも監基報に定義があるため暗記は不要ですが、基礎の基礎なので十分な理解が必要です。

### ①固有リスク(IR)

「固有リスク要因」に影響を受けて、固有リスクが発生したり、そのリスクの大きさが変化します。  
「固有リスク要因」は大きく分けて(イ)勘定科目の特性(何の勘定科目か)と、(ロ)企業の経営環境の影響を受けます。  
つまり、固有リスク要因は「固有リスク」の発生原因(親玉菌)と思ってください。  
例えば、主観が入り将来の予測が複雑に絡み合う繰延税金資産などの会計上の見積りは(イ)勘定科目の特性として固有リスクを高めます。また、技術革新のスピードが著しく競合の激しい産業(例えば、携帯電話の販売)の場合には(ロ)企業の経営環境から在庫の「評価の妥当性」の固有リスクが高くなります。  
固有リスクの用語法としては、固有リスクは高い、低いです。  
なお、絵のとおり、固有リスクは内部統制(傘・濾過装置)を考慮する前に識別されるものです。

### ②統制リスク(CR)

「(経営者が整備し運用する)内部統制の有効性」に影響を受けて、リスクが上下するという点、統制リスクをゼロにすることはできない理由の(=内部統制の固有の限界)論述が大切です。  
統制リスクの用語法としては、統制リスクは高い、低いです。

### ③発見リスク(DR)

「(監査人が立案(計画)し実施する)実証手続の有効性」に影響を受けて上下するという点、発見リスクをゼロにすることはできない理由(=監査の固有の限界)の論述が大切です。  
発見リスクの用語法としては、発見リスクは「低くしなければならない」、「高くても構わない」です。

### (4)監査リスクの管理統制(短答:A、論文:A)

上記の①及び②は監査先である企業側に潜むコントロールできないリスクであることから監査人が「識別・評価」したもの  
③は企業側のリスク(①×②(RMM))の識別・評価結果を踏まえて監査人が(主体的に)「決定」したもの、という関係です。

以上のまとめ図(105頁)は重要で暗記が必要です、また、以下の点を補足しておきましょう。

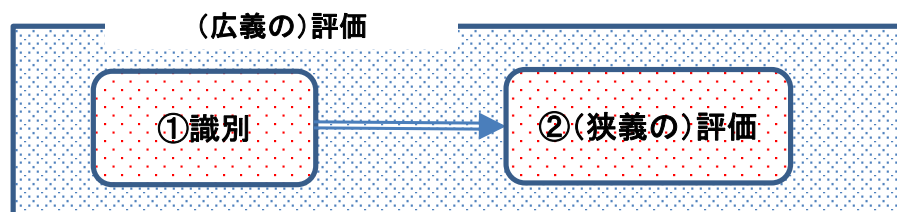
固有リスク要因の横に「(例えば、(イ)勘定科目の特性や(ロ)企業の経営環境)」を記載しておいてください。

### (参考)識別と評価

識別と=認識(存在を認識する、リスクがある)、評価=測定(大小を計る、リスクの大きさを計る)という意味です。

#### 《識別と評価》

以下のように、評価は広義の意味と狭義の意味の2つがありますので、2つの意味があることを知っておきましょう。



(5) 発見リスクの決定と実証手続の立案(計画)(短答:A、論文:A)

論文問題集 2-4-4、2-4-5 参照のこと

実証手続の有効性を左右する要因には3つあります。①種類、②時期、③範囲の3つです。

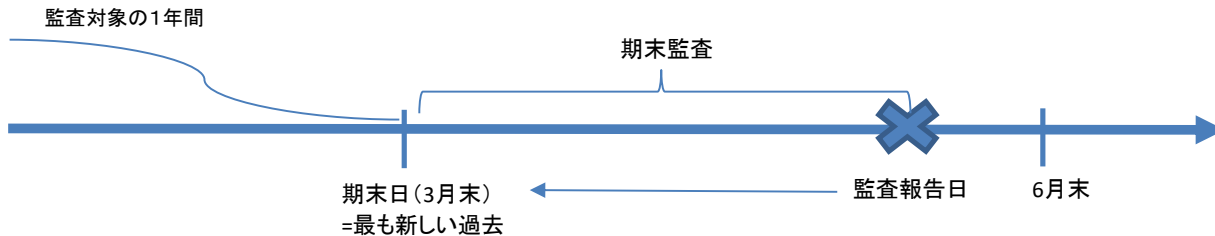
実証手続は、その種類・(実施)時期・範囲(=量)によって有効性が上下します。

重要な虚偽表示リスクが高い項目は、発見リスクを「低くしなければなりません」が、  
重要な虚偽表示リスクが低い項目は、発見リスクは「高くすることができます(高くても構いません)」。

つまり、RMMとDRは逆の相関関係にあります。

※ テキストの①～③の記載はRMMの高い項目、つまり発見リスクを低くしなければならない場合の対応です

※ ②の記載は(一般論としても)期末日に近い方が(最も新しい過去のため)証明力が高いと覚えておきましょう



[補論] 重要な虚偽表示リスク・発見リスク・実証手続の関係(短答:A、論文:A)

前段が、リスク・アプローチの効果性に関係し、後段がリスク・アプローチの効率性に関係した考えです。

[まとめ] 監査リスクの構成要素と監査上の対応

これまでに学習した(3)、(4)のまとめです。

2 事業上のリスク等を重視したリスク・アプローチ

かなり大事な内容が続きます。

(1) 事業上のリスク等を重視したリスク・アプローチとは(短答:A、論文:A)

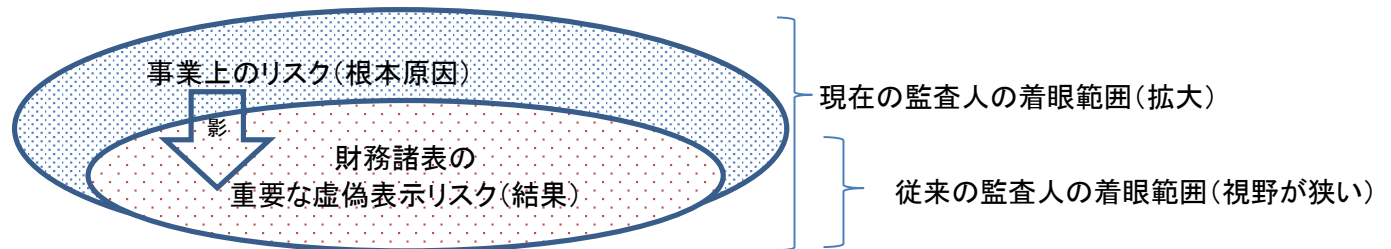
論文問題集 2-4-6 参照のこと

(意識すると)経営者の思考を踏まえ、経営者が関与する不正に、より注意すべきこと求めたリスク・アプローチ

= 経営者の思考を想像し、広い視点でリスク評価を行うべきという考え

= 事業上のリスクの抑え込みに失敗して経営目的(利益獲得)が達成できない状態に、

経営者がどのような不正を行うかを想像して、広い視点でリスク評価を行うべきという考え



[例示] 事業上のリスクと重要な虚偽表示リスク(短答:B、論文:A)

今後論文対策(事例問題対策)で少しずつ押さえていきましょう。

## (2)「財務諸表全体」及び「アサーション(財務諸表項目)」の2つのレベルでの評価(短答:B、論文:A)

論文問題集 2-4-7 参照のこと

財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスクが、新たな財務諸表項目レベルの重要な虚偽表示リスクを誘発することがあります。そのため、財務諸表全体レベルを含めて、2つのレベルで評価を行うことが定められました。

(財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスクの例)

- ・経理部員が退職し人員が少なく経理体制が脆弱である
- ・監査役や内部監査人が不在で監査役監査、内部監査が行われていない(監視機能の欠如)

なお、財務諸表項目とアサーションは以後同じ用語として利用されます。

財務諸表項目レベルの重要な虚偽表示リスクとは、例えば次のようなリスクです。

- ・売上高という取引が架空に計上され、実在しない売上高が架空計上されるリスク(実在性という監査要点に違反)
  - ・売上高に対応する原価が計上されず、売上原価が過少に計上されるリスク(網羅性という監査要点に違反)
  - ・売掛金に対応した貸倒引当金が計上されず、売掛金の評価が過大となるリスク(評価という監査要点に違反)(※)
  - ・商品の低価法による評価損が計上されず、商品の評価が過大となるリスク(評価という監査要点に違反)(※)
- (※)貸倒引当金や商品評価損の網羅性という監査要点違反でもあります。

## (3)「重要な虚偽表示リスク」(RMM)の評価(短答:A、論文:A)

論文問題集 2-4-8 参照のこと

アサーション・レベルにおいては、現在は以下の[補論]の図の一番右側の考えでRMMを評価します。

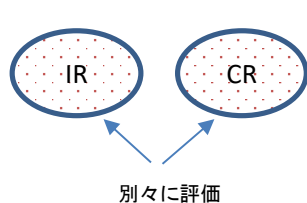
なお、財務諸表全体レベルにおいてはそもそもその定義(108頁(2)冒頭2行)と102頁①の固有リスクや統制リスクの定義とが結びつかない為、財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスクに固有リスクや統制リスクという考えはありません。

### [補論]固有リスクと統制リスクの取扱いの変遷(短答:B、論文:C)

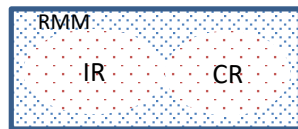
論文問題集 2-4-8 参照のこと

現在は一番右の取り扱いになっていることを視覚的に理解しておきましょう。

平成3年改訂

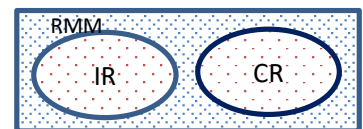


平成17年改訂



IRとCRを分けて評価せず、RMMとして結合評価

現在(令和2年度改正)



IRとCRを分けて評価し、足してRMMとする

## (4)特別な検討を必要とするリスクへの対応(短答:B、論文:B)

詳しくは131頁で学習します。

## (5)重要な虚偽表示リスクの評価と対応(短答:A、論文:A)

【図表1】、【図表2】を参照しながら、頭を整理しましょう。

それぞれの手続の定義、手続間の関連性、手続の具体的なイメージをご自分の言葉で言えるようになってください。  
リスク評価手続とは? リスク対応手続とは? 運用評価手続とは? 実証手続とは? それぞれの関係性は?

リスク評価手続の目的は?

そして、なぜ、まず、重要な虚偽表示リスクを「暫定的に」評価するのか?

また、なぜ、「原則として」試査に基づきリスク対応手続を実施するのか?

それぞれについて必ず説明できるようになってください。

## 第5節 リスク評価及び評価したリスクへの対応

### 1 (監査計画の立案のための)リスク評価～重要な虚偽表示リスクの識別と評価～

#### (1)リスク評価手続を実施して理解する事項(短答:C、論文:C)

①a)～c)は短答用の知識、論文では監基報があるので暗記は不要です。

ポイントは、図表2のとおり「企業及び企業環境」、「適用される財務報告の枠組み」、「内部統制(システム)」を理解すること。リスク評価にあたって、経営者の思考を追従すること、すなわち、事業上のリスクを考慮することです。

なお、論文問題集 2-5-1 が対応していますが重要性はありません。

#### [補論]統制活動について理解する内部統制の範囲(短答:B、論文:C)

記載の4つの内部統制については必ず理解が求められること(リスク評価手続の理解の対象とすること)を押さえてくださ



## (2) リスク評価手続とこれに関連する活動(短答:B、論文:B)

- ①②(監査計画を立案するための)リスク評価手続として(必ず)実施する(具体的な監査)手続  
(経営者ディスカッションを含む)質問、分手、観察・閲覧の3つ+②の監査チーム内の討議(ディスカッション)と覚えます。  
→論文対策としてはなぜこれらの手続を必ず実施する必要があるとされているのかが重要になります。  
→あとの[補論]を参照、論文対策として押さえましょう。

### [補論]経営者とのディスカッション(短答:C、論文:A)

論文問題集 2-5-2 参照

下線の箇所暗記が必要です。なぜ最も知り得る立場にあるかは経営者の責任(3つ、32頁)とセットで理解しましょう。

### [補論]監査チーム内の討議が要求される理由(短答:C、論文:B)

論文問題集 2-5-3 参照

監査チーム内の討議の意義を簡単にまとめると次のとおりです。

情報の伝達・共有・意見交換→監査チームメンバーの会社に対する理解の向上→虚偽表示発見力(チーム力)アップ  
(※) これにより新たな財務諸表の虚偽表示リスクが識別されることもある。

## (3) 重要な虚偽表示リスクの識別と評価(短答:A、論文:B) 令和2年監査基準改訂

かなり難しく、一方、慎重な理解が求められる箇所です。何度も何度も復習しましょう。

テキストの131頁の図とセットで押さえましょう!

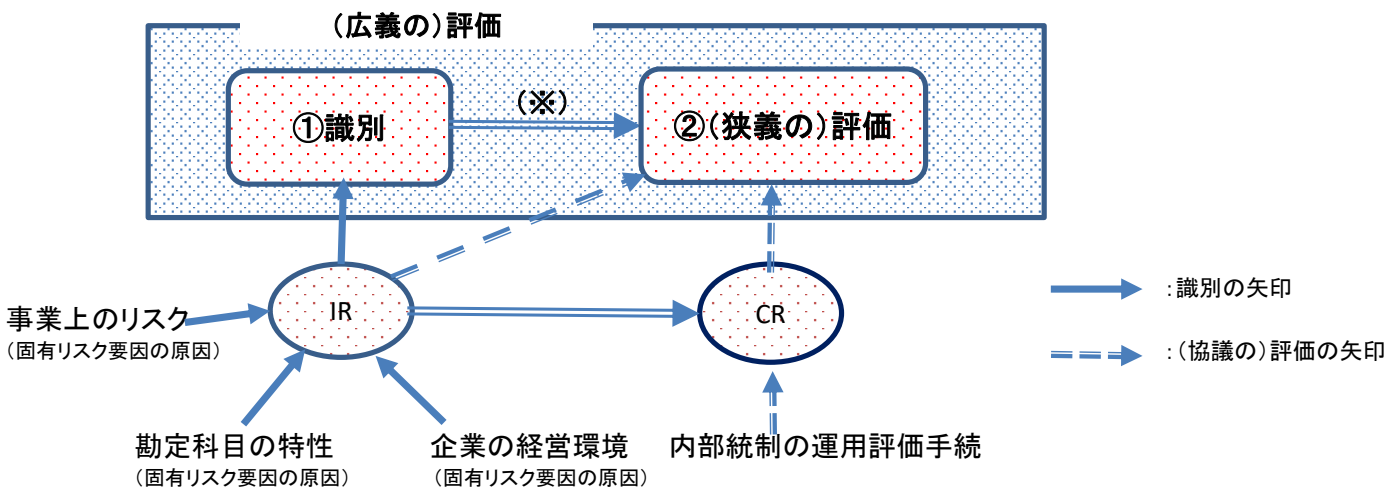
《テキスト118頁(3)②アサーション(財務諸表項目)・レベルの重要な虚偽表示リスクの識別と評価のイメージ》

識別=認識(存在を認識する、リスクがある)、評価=測定(大小を計る、リスクの大きさを計る)という意味です。

まず、①固有リスクがあるかどうかで重要な虚偽表示リスクがあるかどうかを判断します。

つまり、①固有リスクがあると判断した財務諸表項目について重要な虚偽表示リスクが「識別」されることになります。

次に、固有リスクと統制リスクの大小をそれぞれ計測し、その重要な虚偽表示リスクの大小を「評価」します。



## (4) 重要な取引種類、勘定残高及び注記事項の決定と振り返り(短答:B、論文:B)

論文問題集 2-5-12 参照のこと

上記の図で、IRが識別され結果的にRMMが識別されたアサーション(監査要点)のことを「関連するアサーション」、これが一つでも存在する財務諸表項目を「重要な取引種類、勘定残高及び注記事項」といいます。

例えば、勘定科目の特性や企業の経営環境の理解から、

- ・売上高という取引が架空に計上され、実在しない売上高が架空計上されるリスクというリスクを識別した場合、「実在性」が「関連するアサーション」であり、
- ・この関連するアサーションが識別された「売上高」が「重要な取引種類、勘定残高及び注記事項」となります。

また、関連するアサーションは識別されておらず、結果重要な虚偽表示リスクは識別されていないが、財務諸表上金額的に大きいなどの性質をもった項目を「重要性のある取引種類、勘定残高及び注記事項」といいます。

例えば、まったく増資等が行われておらず金額の変動はないがBS上大きい資本金などがあたります。

資本金については特段重要な虚偽表示リスクは識別しないが商業登記簿謄本等との突合などの実証手続を実施します。(間違っている可能性はないけど万が一間違ったら重要な虚偽表示になるため念のため手続やっとうというイメージ)

**[補論]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(短答:C、論文:B)**

高度にITに依存しているような業種で、情報システム(IT)にのみ情報が記録されているような場合、あるいは、売上高母集団が個々に重要ではないものの集合体であるような場合当該リスクを識別することになります。

(例)楽天証券などのネット証券会社や、ダイソーなどの100均

⇒実証手続のみでは(重要な虚偽表示がないことについて)十分かつ適切な監査証拠を入手できません。

→運用評価手続により重要な虚偽表示がないことの心証を得る必要があり、その前提として内部統制の理解が必要です。

**{例示}重要な虚偽表示リスクを生じさせる可能性のなる事象又は状況の例(短答:C、論文:B)**

最近論文式試験の事例問題の前提となることが多いです。

→論文対策講義で対策します。

**{例示}リスクに対応した実証手続(短答:B、論文:A)**

論文問題集 2-5-5、2-5-6 参照

→論文対策講義で対策します。

## 2 評価したリスクへの対応～評価したリスクに対応する監査人の手続～

論文用には監査基準(□囲み)の定義規定を覚えることが大切です

### (1) 財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスクへの対応(短答:A、論文:A)

論文問題集 2-5-7 参照

- ・監査基準に規定の財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスクの定義は暗記する必要があります。  
また、具体的な例としては、以下をイメージしておくといいです
  - － 経理部の人数が退職等により不足し経理体制が脆弱(きじゃく・ぜいじゃく)(統制活動の不備)
  - － 取締役会や監査役会が代表取締役の親族のみで構成されており形骸化(統制環境や監視活動の不備)
- ・監査基準に記載の3点は最低限覚える必要があります。  
要するに、監査体制の充実・強化を図るという意味合いです。

### [例示]全般的な対応(短答:B、論文:B)

全般的な対応として上記の監査基準に列举された3つは例示であり他にも監基報上規定があることを知っておけばok!

### (2) アサーション(財務諸表項目)・レベルの重要な虚偽表示リスクへの対応(短答:B、論文:B)

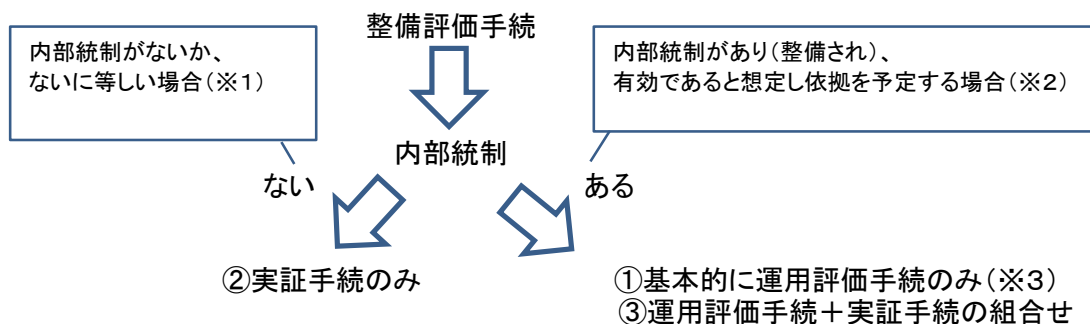
論文問題集 2-5-8 参照

- ・アサーション・レベルと財務諸表項目レベルというのは同じ意味です
- ・財務諸表項目レベルの重要な虚偽表示リスクは特定のアサーション(監査要点)に関連付けられるリスクであるため、そのアサーションに関連した固有リスク及び統制リスクを考慮したリスク対応手続を決定する必要があります。

### (3) リスク評価と監査アプローチの選択(短答:B、論文:B)

論文問題集 2-5-9 参照

3つのストーリーを覚える必要があります。



(※1) (ア) 内部統制がない場合

⇒効果性の観点からは実証手続のみで十分かつ適切な監査証拠を得る必要があり、運用評価手続を実施することは無駄(効率性を阻害)

(イ) 内部統制は一応あるが形ばかりで監査人の経験則として有効に運用されているとは想定されない場合

⇒効果性の観点からは実証手続のみで十分かつ適切な監査証拠を得る必要があり、運用評価手続を実施することは無駄(効率性を阻害)

(※2) (ウ) 内部統制は有効だと想定される場合、あるいは、(エ) 実証手続のみでは十分かつ適切な監査証拠が得られない場合(テキスト120頁の場合)

(※3) ただし、この場合にも、重要な取引種類等については、必ず実証手続を実施しなければならない。

### {参考}網羅性と運用評価手続(短答:C、論文:B)

論文問題集 2-5-10 参照

実在性(発生)について実証手続が適合し、網羅性には運用評価手続が適合するという点、短答頻出です。

### (4) 運用評価手続と実証手続(短答:A、論文:B)

- ・内部統制の運用評価手続を実施するケース、実施しないケースをそれぞれ2点ずつ覚えてください。  
論文問題集 2-5-11 参照のこと
- ・重要な取引種類等については、運用評価手続を実施したとしても別途必ず実証手続の実施が必要です。

### (5) リスク評価の修正(短答:B、論文:B)

論文問題集 2-5-13 参照のこと

新しい情報を入手した場合、次の対応が必要になります。

- ・リスクの再評価(リスク評価手続)を実施する必要があります。
- ・状況によってはリスク評価の結果と、監査計画を修正しなければなりません(テキスト150頁へ)。

**(6) 入手した監査証拠の十分性及び適切性の評価(短答:C、論文:C)**

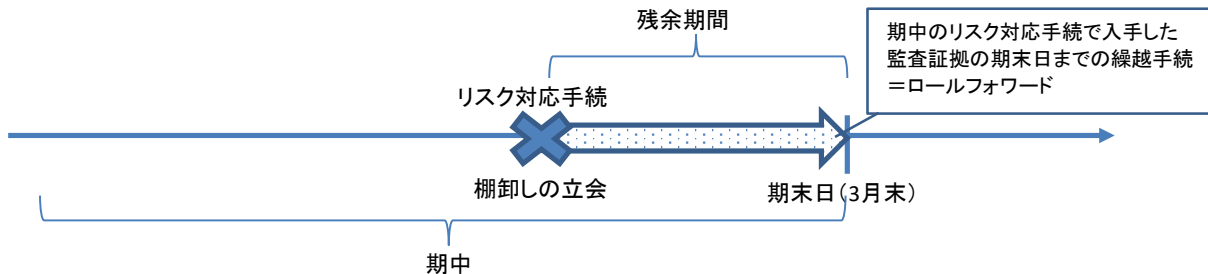
- ・監査証拠は入手してそれだけでOKというわけではなく、その十分性と適切性を評価する必要があります。
- つまり、監査証拠は十分性と適切性を評価して問題がなければじめて十分かつ適切な監査証拠になります。

**{補論}期中で入手した監査証拠の利用(のための手続)(短答:A、論文:B)**

論文問題集 2-5-14 参照のこと

実務的には「ロールフォワード手続」といい、監査証拠の証明力を期末までに繰越する意味があります。運用評価手続や実証手続を実施した期中の時期から期末日までの期間のことを「残余期間」といいます。

①運用評価手続、②実証手続に分けてロールフォワード手続として実施する事項を知っておきましょう。ちなみに、②については必ず残余期間についても実証手続を含めないといけないことが短答式試験頻出です。



**{補論}過年度の情報・監査証拠の利用(短答:B、論文:B)**

論文問題集 2-5-15 参照のこと

基本的に監査は毎年同じ監査人が継続して行っています(継続監査といいます。)

したがって、過去の情報が当期の監査証拠になりえます。しかしながら、過去の情報や監査証拠が当期において有効な情報・監査証拠とならないことがあります。

- なぜなら、企業及び企業内外の経営環境は刻々と変化するものであるからです。
- そのため、過去の情報・監査証拠を当期に活用できるか(適合性と信頼性)を判断する必要があります。



### 3 特別な検討を必要とするリスク

論文問題集 2-5-16 参照のこと

#### (1) 特別な検討を必要とするリスクとは(短答:A、論文:A)

論文問題集 2-5-17 参照のこと

①(イ)発生可能性と(ロ)潜在的な影響の度合いを加味して、最も高いと評価された「固有リスク」をいいます。したがって、企業の内部統制を考慮する前に決定されるものです。なお、一つとは限りません。また、②監査人の評価にかかわらず監基報上必ず特検リスクとされるものが2つあります(要暗記※2))。

#### (2) 特別な検討を必要とするリスクの決定(短答:B、論文:B)

論文問題集 2-5-18 参照のこと

監査基準の冒頭2行及び例示の3箇所を覚えてください。

固有リスクとして識別されるものであることから、内部統制の影響(≡統制リスク)を考慮してはならないとされています。しかしながら、特検リスクであると判断したあとに、内部統制を理解し、CRの評価に進みます。

#### [例示]特別な検討を必要とするリスクを生じさせる事項の例(短答:B、論文:A)

最近では論文式試験の事例問題の前提となることが多いです。会計上の見積り項目をイメージしましょう。

例えば、固定資産の減損会計、税効果(繰延税金資産)、資産除去債務などですが、論文対策講義で詳しく取り上げます

#### (3) 特別な検討を必要とするリスクに対応する監査人の手続(短答:A、論文:B)

論文問題集 2-5-19 参照のこと

監査基準については正確にその規定内容を理解、暗記しておく必要があります。

##### ⑥整備評価手続

特別な検討を必要とするリスクがある場合には、内部統制に依拠するかどうかにかかわらず、必ず内部統制を理解する手続(整備評価手続)を実施する必要があります。

##### ①運用評価手続

特別な検討を必要とするリスクに関連した取引にかかる内部統制に依拠する場合には、必ず「毎年」運用評価手続を実施する必要があり、過年度の監査証拠の利用は認められません(129頁(※1)参照)。

##### ②実証手続

特別な検討を必要とするリスクに関連した取引は「重要」であることから必ず実証手続を実施し、かつ、運用評価手続を実施しない場合には(証明力が相対的に低い)分析の実証手続のみの実施は認められません。つまり、運用評価手続を実施せず実証手続のみを実施する場合には詳細テストを必ず実施する必要があります。なお、実証手続だけでなく運用評価手続と組み合わせる場合には詳細テストを実施しないことは可能です。

#### [補論]リスク・アプローチの強化～監査基準の令和2年改訂(短答:B、論文:B)

論文問題集 2-5-20 参照のこと

改訂内容はその趣旨を含めて、理解・暗記が必要です。

詳しくは論文対策講義で取り上げます。

〔補 論〕 重要な虚偽表示リスク・発見リスク・実証手続の関係 【短A 論A】

重要な虚偽表示リスクを高いと評価した場合、発見リスクの水準は低く設定される。これは、監査リスクを許容可能な低い水準に抑えるためには、重要な虚偽表示が看過される可能性を低く抑えることができるような充実した実証手続の実施が必要であることを意味する。

他方、重要な虚偽表示リスクを低いと評価した場合、発見リスクの水準は高く設定される。これは、重要な虚偽表示が看過される可能性の高い軽減された実証手続によっても監査リスクを許容可能な低い水準に抑えることができることを意味する。

〔まとめ〕 監査リスクの構成要素と監査上の対応

RMM低い

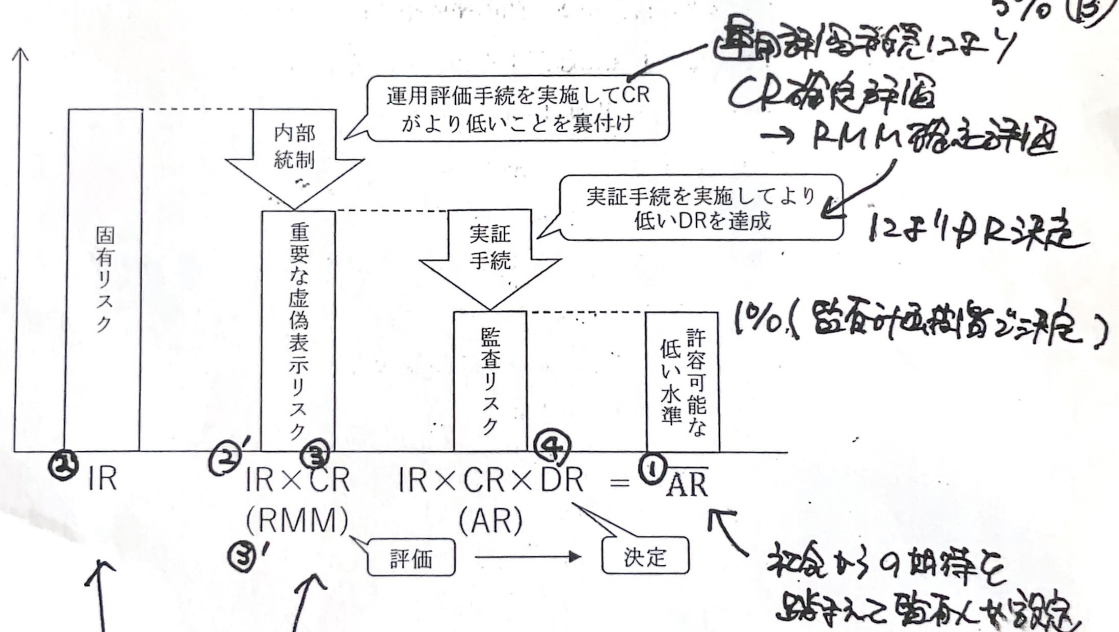
| リスク   | 影響要因                                   | 所在   | 監査上の対応 |
|-------|----------------------------------------|------|--------|
| 固有リスク | 固有リスク要因 (1) 事業の性質 (2) 事業の複雑性 (3) 事業の環境 | 企業側  | 評価     |
| 統制リスク | 経営者が整備・運用する内部統制の有効性                    | 企業側  | 評価     |
| 発見リスク | 監査人が立案・実施する実証手続の有効性                    | 監査人側 | 決定     |

RMM高い

2% (50% 40% ???) 50% (A)

50% 40% 20% (B) 5% (B) ???

なお、監査リスクを許容可能な低い水準に抑える過程は、下図のように示すこともできる。



監査人は、評価した重要な虚偽表示リスクに対応する監査手続として、運用評価手続及び実証手続を実施することを通じて、監査リスクを許容可能な低い水準に抑えるために、十分かつ適切な監査証拠を入手することになる。

リスク評価手続により 監査リスクを決定

- ① 発見リスクは50%. 高い水準で抑えている
- ② 5% 低水準に抑えている



### 3 特別な検討を必要とするリスク

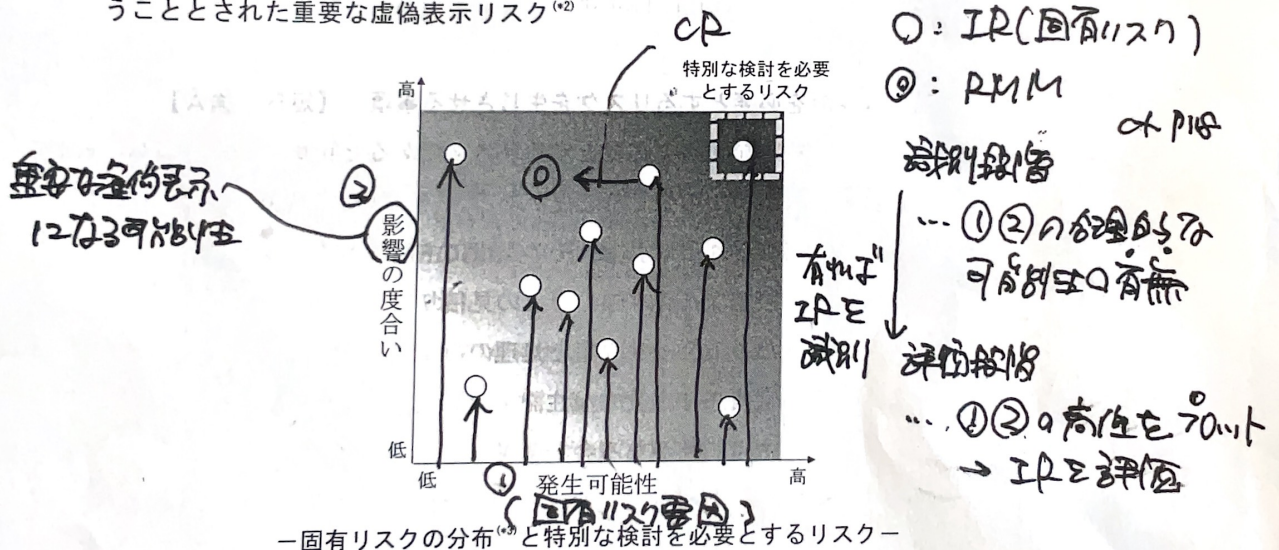
監査人は、リスク評価に際して識別した重要な虚偽表示リスクの中でも、監査実施の過程において特別な検討を行う必要があるものについて、特別な検討を必要とするリスクと決定し、当該リスクに適切に対応することが求められている。

#### (1) 特別な検討を必要とするリスクとは 【短A 論A】

特別な検討を必要とするリスクとは、識別された以下のような重要な虚偽表示リスクをいう。[監基報315:11(10)]

① 固有リスク要因が、虚偽表示の発生可能性と虚偽表示が生じた場合の影響の度合い（金額的及び質的な影響の度合い）の組合せに影響を及ぼす程度により、固有リスクの重要度が最も高い領域に存在すると評価された重要な虚偽表示リスク<sup>(\*)</sup>

② 各監査基準報告書の要求事項にしたがって特別な検討を必要とするリスクとして取り扱うこととされた重要な虚偽表示リスク<sup>(\*)</sup>



監査人は、特別な検討を必要とするリスクを決定することで、固有リスクが最も高い領域に存在すると評価したリスクにより重点を置くことができる。

- (\*)1 特別な検討を必要とするリスクにおける固有リスクの重要度とは相対的なものであり、その検討においては監査人の判断を伴う。
- (\*)2 監査人は、不正による重要な虚偽表示リスク（経営者が内部統制を無効化するリスクを含む。）（後述 p. 245 参照）及び通常取引過程から外れた関連当事者との重要な取引（後述 p. 141 参照）について、特別な検討を必要とするリスクとして取り扱うことが要求されている。
- (\*)3 評価した固有リスクの程度は高いものから低いものまで様々であり、これを固有リスクの分布（境界線がなく無段階に連続的に変化する固有リスクの分布）と呼ぶ。