公開草案

国際監査基準第 500（改訂）案

監査証拠

本公開草案 ED-500（2026 年）は、ED-AE&RR、ED-330、及び ED-520 を含む「監査証拠及びリスク対応」プロジェクトの一連の文書の一部として公表している文書である。

2026 年８月
コメント期限：*2026 年 12 月 15 日*

IAASB™
International Auditing and Assurance Standards Board
AN IFEA BOARD

Copyright © IFAC

IAASB 及び IESBA のコンテンツの翻訳又は複製に関する申請は、知的財産及びサービス契約に基づき、国際会計士連盟（IFAC）が管理している。本書又はその他の出版物の複製若しくは翻訳の許可、又は知的財産に関する情報については、許可申請ページにアクセスするか、Permissions@ifac.org まで問い合わせること。

IAASB について

本書は、国際監査・保証基準審議会（IAASB）により作成され、承認されたものである。本書は、IAASB による正式な見解を構成するものではなく、国際監査基準（ISA）を始めとした IAASB が定める国際基準を修正、拡大したり、又はそれらに優先するものではない。

IAASB の目的は、高品質の監査、保証及びその他の関連業務の基準を設定し、国内外の監査及び保証基準の収斂を促進することにより公共の利益に資することであり、それにより、世界中の業務の質と一貫性を高め、グローバルな監査及び保証業務の専門職に対する信頼を強化することにある。

IAASB は、IAASB の活動を監視する公益監視委員会及び、基準及びガイダンスの策定に対して公益の観点からの意見を提供する IAASB・IESBA ステークホルダー諮問委員会が関与する共通の基準設定プロセスに基づき、監査及び保証基準並びに指針を策定している。

コメントの要請

本説明文書（EM）の検討に当たっては、以下に記載する各種 EM を併せて読む必要がある。各種関連 EM は、以下のとおりである：国際監査・保証基準審議会®（IAASB®）が策定し承認している「監査証拠及びリスク対応プロジェクト」全般に関する公開草案（ED）（ED-AE&RR）に添付されたプロジェクト全般に関する EM、並びに監査基準報告書（ISA）330（改訂）案「*評価したリスクに対応する監査人の手続*」（ED-330）、及び ISA 520（改訂）案（ED-520）に関する EM である。本公表物は、IAASB のウェブサイト（www.iaasb.org）からダウンロードすることができる。

承認された本文は英語で公表されている。本 ED に示された案は、最終表明として公表する前に、寄せられたコメントに基づき修正を行う場合がある。

コメント期限は 2026 年 12 月 15 日である。

回答フォームの使用

本説明文書（EM）に含まれている各種質問では、ED-500（2026 年）に特有の論点を取り上げている。ED-330 及び ED-520 に付随する EM には、IAASB がそれらの基準案を策定する際に検討した事項に特有の各種質問を盛り込んでいる。さらに、ED-AE&RR に添付されたプロジェクト全般に関する EM は、本プロジェクトの対象となる全ての基準に関連する問題を取り上げている。これらは以下のリンクから入手できる。

本 EM 及びその他の 3 件の EM で取り上げている全ての事項について、コメントを歓迎する。回答に当たっては、IAASB のウェブサイト（www.iaasb.org）からダウンロードできる「回答フォーム」を使って、電子的にコメントを提出するよう推奨する（本*回答フォーム*は、4 件の公開草案全てに関する質問、すなわち、各公開草案の「**セクション 2**」に記載している全ての質問に回答できるよう作成されている）。回答フォームを使用することにより、利害関係者全員から寄せられる回答の構造の一貫性が確保され、これにより回答の適時かつ効果的な分析に大いに寄与する。

回答者は、全ての質問に回答することも、特定のコメントがある質問のみに回答することも可能である。回答は全て公式記録として扱われ、最終的に IAASB のウェブサイト上に掲載される予定である。

提出の際は、フォームの質問に直接回答し、その理由を添えていただければ、当方でのレビューと分析にさらなる助けとなる。

- ED における提案に同意しない場合には、同意しない具体的な理由に加えて、要求事項又は適用指針に必要と思われる修正案（具体的な文言を含む。）を記入願いたい。
- 提案に同意する場合、その旨を IAASB に知らせておくことが有益である。なぜなら、明示されていない場合、IAASB の提案への支持が常に推察できるとは限らないためである。

全体を通して、回答が関係する ED 内のセクション、見出し又は項番号を具体的に明記すること。

回答に表やテキストボックスを挿入しないこと。

回答済みの回答フォームを提出する際、主な問題点を要約した添え状の添付は不要である。回答フォームには、公開記録として残すことを希望するその他の見解を記入することも可能である（任意）。

記入済みの回答フォームは、「コメントを送信」リンクを使用してアップロードできる。

説明文書

目次

ページ

はじめに 7

セクション 1 – 重要な事項 7

セクション 1-A. ED-500（2026 年）の目的と範囲及び他の基準との関連性 7

セクション 1-B. 定義 8

監査証拠 8

監査証拠の十分性と適切性 9

監査証拠の十分性、適切性及び形成される心証の程度の相互関係 10

その他の定義 10

セクション 1-C. 十分かつ適切な監査証拠を入手するための監査手続の立案と実施 11

監査証拠基準における監査手続の設計及び実施への対応 11

監査手続において意図される目的 12

複数の目的に使用される監査手続 12

セクション 1-D. 監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性 13

情報の適合性及び信頼性の評価 13

情報源 14

信頼性の属性 14

企業が作成した情報の正確性と網羅性の評価 16

監査調書 16

経営者の利用する専門家が作成する監査証拠として利用することを予定する情報 17

情報の適合性又は信頼性に対する疑義 18

セクション 1-E. 監査証拠における矛盾 19

監査証拠の定義と監査証拠における矛盾との相互関係 19

外れ値と例外のテスト 20

セクション 1-F. テクノロジー・ツールの利用に関する検討事項 20

セクション 1-G. その他の事項 21

監査手続の種類 21

監査手続の対象項目の抽出 . . . . . Error! Bookmark not defined.

監査証拠として利用することを予定する情報の形式、利用可能性、アクセス可能性及び理解可能性 22
セクション２ – 回答者への質問 23
国際監査基準 500（改訂）案 25

はじめに

1. 本文書は、2026 年 6 月に IAASB が公開を承認した国際監査基準 ISA 500（改訂）「*監査証拠*」の公開草案（以下「ED-500（2026 年）」という。）の背景とその内容を説明するものである。
2. ED-500（2026 年）は、IAASB が意見を募集している、ISA 330（改訂）案「*評価したリスクに対応する監査人の手続*」（ED-330）及び ISA 520（改訂）案「*分析的手続*」（ED-520）を含む、監査証拠及びリスク対応プロジェクトに関する三つの改訂基準案一式の一部である。さらに、IAASB の「監査証拠及びリスク対応」プロジェクト全体の公開草案（ED-AE&RR）に添付されたプロジェクト全般に関する説明文書（プロジェクト全般に関する EM）では、これら三つの公開草案に関連する問題が取り上げられている。
3. また、プロジェクト全般に関する EM は、IAASB が 2019 年から 2024 年にかけて実施した「監査証拠」プロジェクトの背景についても記載している。当該文書は、IAASB が「監査証拠」プロジェクトの一環として、2022 年 10 月に ISA 500（改訂）の公開草案（ED-500（2022 年））[1]を公表したことを説明している。以下、**セクション１**において重要な事項を議論する際には、必要に応じ、当該公開草案を参照している。
4. ED-500（2022 年）はあくまで参照目的で用いられるものであり、ED-500（2026 年）が ED-500（2022 年）を公開草案として再び公開するものであるという意図又は含意は一切ないことにご留意願いたい。ED-AE&RR に添付されているプロジェクト全般に関する EM の第 10 項から第 23 項で説明しているとおり、IAASB による従前の「監査証拠」プロジェクトに関連する作業は、「監査証拠及びリスク対応」プロジェクトへと引き継がれている。本プロジェクトに関する四つの公開草案（即ち、ED-AE&RR、ED-330、ED-500（2026 年）及び ED-520）一式は、現在実施している市中協議の対象となる唯一の公表物である。

セクション１ – 重要な事項

セクション 1-A. ED-500（2026 年）の目的と範囲及び他の基準との関連性

5. 現行の ISA 500 は、財務諸表監査においてどのような情報が監査証拠となるかを説明するとともに、十分かつ適切な監査証拠を入手するための監査手続を立案し実施する監査人の責任について定めている。
6. ED-500（2026 年）の範囲（第 1 項）は、本基準が、監査手続の立案及び実施に当たっての、監査証拠に関連する監査人の責任を扱う包括的な基準であることを説明している。また、かかる責任には、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性の評価が含まれる点を強調している。
7. ED-500（2026 年）の目的（第 7 項）とは、監査人が当該基準の適用に当たって行う作業において意図された成果をいう。本目的は、監査人が、監査意見の基礎となる合理的な結論を導き出す上で必要な十分かつ適切な監査証拠を入手するために、その状況において適切な監査手続を立案し実施することに焦点を当てている。当該監査手続には、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性を評価することが含まれる。

[1] ISA 500（改訂）案「*監査証拠*」の公開草案、及びその他の ISA に対する適合修正案を参照。

８． ED-500（2026 年）第２項は、ISA 200[2]との重要な関連性を維持している。ISA 200 は、監査意見の基礎として、ISA は、全体としての財務諸表に不正又は誤謬による重要な虚偽表示がないかどうかについて合理的な保証を得ることを監査人に要求していると述べている。監査人は、合理的な保証を得るために、監査リスクを許容可能な低い水準に抑え、監査意見の基礎となる合理的な結論を導き出すことができる十分かつ適切な監査証拠を入手しなければならない[3]。

９． ED-500（2026 年）（第３項）は、特定の事項に関して入手すべき監査証拠を扱う他の ISA（例えば、ISA 315（2019 年改訂）[4]及び ISA 330（改訂）案）に加え、ISA 700（改訂）[5]で扱う、十分かつ適切な監査証拠を入手しているかどうかに関する監査人の全体的な結論との関連性も維持している。ED-500（2026 年）の付録１は、特定の事項に関して入手すべき監査証拠を取り扱うことがある他の ISA の事例の詳細を説明している。これは、監査の過程で入手する全ての監査証拠に適用される原則主義に基づく参照の枠組みを定める ED-500（2026 年）と、特定の事項について入手する監査証拠を扱う他の ISA との間の関連性を強化することを目的としている。

セクション 1-B. 定義

監査証拠

10. 現行の ISA 500 は、監査証拠を「監査人が意見表明の基礎となる個々の結論を導くために利用する情報」であると定義している。IAASB が以前実施した「監査証拠」プロジェクトにおける情報収集活動において、利害関係者からは、「監査人が利用する情報」と表現することで、その定義は、監査人が当該情報に対して又は当該情報を利用して何らかの行為を行っていることを示唆しているとの指摘がなされた。

11. そうしたことから、IAASB は協議を行い、情報（すなわち、「インプット」）が監査証拠（すなわち、「アウトプット」）になるためには、監査手続の対象である必要があることを当該定義に反映させるべきであるという合意に達した。ED-500（2026 年）は、「監査証拠として利用することを予定する情報」という用語を、当該情報の適合性及び信頼性の評価を含む監査手続を適用した後に初めて監査証拠となり得る「インプット」を表すものとして使用している。ED-500（2026 年）の A1 項は、当該基準における、監査証拠として利用することを予定する情報の概念について説明している。

12. ED-500（2026 年）の第８項(b)に記載している改訂後の監査証拠の定義では、監査証拠を「監査意見及び監査報告書（下線強調追加）の基礎となる結論を導き出すために監査人が利用する、監査手続を適用した後の情報」であると説明している。IAASB は、監査人が、監査意見を形成する際、及び監査報告書を作成し公表する際に、監査人の結論を裏付けるために実際に監査証拠を必要とすることを踏まえ、ISA 200 の A31 項に基づき、報告書への言及を追加した。ED-500（2026 年）全体におけるその他の記述（目的（第７項）を含む。）では、監査意見にのみ言及している。これは、多くの場合、かかる記述が、監査意見の基礎となる合理的な結論を導き出すことを可能にする十分かつ適切な監査証拠を入手するという文脈で行われているためである。

---

[2] ISA 200 *「独立監査人の総括的な目的及び国際監査基準に準拠した監査の実施」*
[3] ISA 200 第 17 項
[4] ISA 315（2019 年改訂）*「重要な虚偽表示リスクの識別と評価」*
[5] ISA 700（改訂）*「財務諸表に対する意見の形成と監査報告」*

13. ED-500（2022 年）の公開草案に対する回答者の意見は、改訂後の監査証拠の定義に組み込まれている「インプット・アウトプット・モデル」の概念的な妥当性を概ね支持するものであった。しかし、回答者は、「情報」を「監査証拠」とするために必要となる監査手続とは具体的にどのようなものか、また、当該監査手続の種類、時期、範囲がどのように変化し得るのか（すなわち、その適用の柔軟性の例示）について、さらなる明確化を求めていた。また、矛盾する又は整合しない監査証拠を評価する際には、監査証拠の定義の範囲とそれが及ぼす影響との相互関係を検討すべきであるとの指摘もなされた（以下の第 57 項から第 62 項参照）。
14. 実務上の適用を支援し、情報を監査証拠として使用するための監査人の作業の適用の柔軟性に関する回答者の懸念に対処するため、IAASB は、ED-500（2026 年）の A6 項から A7 項に適用指針を追加している。その目的は、以下のとおりである。
    - 監査証拠として利用することを予定する情報に対し適用する監査手続が、単純なものから広範なものまで様々であり得ることを示す具体例を提示すること及びかかる監査手続には特定の条件が満たされていないことを裏付けることが含まれる場合がある点を強調すること。
    - 監査証拠は、経営者のアサーションを裏付ける監査証拠と矛盾する監査証拠の両方から構成されることを強調すること。

監査証拠の十分性と適切性

15. 監査証拠の十分性に関して、以前の「監査証拠」プロジェクトの一環として IAASB が対象を絞り込んで実施したアウトリーチ活動において、利害関係者から、情報源の著しい増加とともに、個々の状況において、「どの程度の証拠があれば十分といえるのか」という監査人の判断をめぐる不確実性が高まっていること、また、監査証拠により形成される心証の程度という概念によって、かかる不確実性にどのように対処できるのか、又はそもそも対処できるものなのかどうかについて指摘があった。利害関係者の間では、監査証拠の適切性に関する現行の定義は概ね適切であるとの意見で広く一致しているものの、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性と信頼性に関しては、さらなる指針が必要な場合があると認識している。
16. IAASB は審議の中で、監査人の行動に影響を与えない可能性のある変更を定義に加えることについて懸念を表明し、十分性と適切性の概念は十分に定着しており、概念上の破綻もなく、ISA 全体の基盤を成すものであると指摘した。このため、IAASB は、監査意見の基礎となる結論を裏付けるに当たり、監査証拠の質的尺度である適切性と、監査証拠の量的尺度である十分性の概念を維持することにした（ED-500（2026 年）第８項(a)及び第８項(d)）。
17. ED-500（2026 年）には、適切性と十分性の定義を補足する適用指針が含まれており、その一部は現行の ISA 500 から取り入れられたものである。IAASB は、現行の ISA 500 に定める適切性の定義が、監査証拠の適合性と信頼性について言及しているのに対し、ED-500（2026 年）は、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性と信頼性を評価することに焦点を当てていることに留意している。IAASB は、監査証拠の適切性（すなわち、質）は、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性と信頼性、その情報に適用される監査手続の設計の有効性、及び監査人による監査手続の適用によって決まると考えている。ED-500（2026 年）の A8 項は、当該事項について言及している。
18. ED-500（2022 年）の公開を受け、モニタリング・グループの構成員を含む一部の回答者は、監査証拠の基本的な側面である十分性と適切性の双方が評価されるべきであり、かつ、それらが基準の要求事項において具体的に取り上げられるべきであるとの見解を示している。IAASB はこれについて協議し、十分性と適切性は ED-500（2026 年）第９項の導入部分に盛

り込まれており（十分かつ適切な監査証拠を入手するためという文言がある）、監査証拠の十分性と適切性（すなわち、監査証拠により形成される心証の程度）に関する全体的な結論については、ISA 700（改訂）第 11A 項で扱っているとした（ED-AE&RR 参照）。したがって、ED-500（2026 年）において別途要求事項を設定する必要はない。

監査証拠の十分性、適切性及び形成される心証の程度の相互関係

19. IAASB は、以前の「監査証拠」プロジェクトにおいて、監査証拠によって「形成される心証の程度」という概念の、ISA 500 の文脈における適合性について検討を行った。これは、監査人によるリスク評価が高いほどより説得力のある監査証拠を入手しなければならないという、現行の ISA 330 の下での監査人の責任を踏まえてのことである。IAASB は、ED-500（2026 年）において、形成される心証の程度という概念を導入することを支持したが、当該用語の定義については支持しなかった。IAASB は、監査証拠の十分性と適切性、ひいては形成される心証の程度に影響を及ぼす可能性のある要因を含め、これらの概念の相互関係を説明することを目的に、ED-500（2026 年）の A10 項から A12 項という適用指針を追加した。
20. IAASB は、監査証拠によって形成される心証の程度の定義を導入しないことに合意した。形成される心証の程度については、適用指針において、監査証拠の十分性及び適切性との相互関係という文脈で十分に説明されているためである。加えて、形成される心証の程度を定義することは、意図せずして「十分な証拠」についての明確な判断基準の存在を示唆することにもなりかねない。証拠が十分かどうかは、個々の業務の状況において監査人が行う職業的専門家としての判断事項であるため、このような示唆を与えることは適切ではない。

その他の定義

21. 現行の ISA 500 の要求事項の中には、会計記録という用語への言及はないが、当該基準には、この用語の定義が含まれている。ただし、「会計記録」という用語は、ISA 315（2019 年改訂）を含む他の ISA の要求事項に含まれている。このため、IAASB は、ED-500（2026 年）に起因する適合修正として、ISA 315（2019 年改訂）に会計記録の定義を追加することを提案している（ED-AE&RR 参照）。IAASB は、本変更を提案するに当たり、ISA における定義の起草慣行に倣って、会計記録の定義内にある事例一覧の記載場所を ISA 315（2019 年改訂）の適用指針に移した。
22. 外部情報源の定義は、ISA 540（改訂）[6]に起因する適合修正として、現行の ISA 500 に導入されている。外部情報源の定義は、ED-500（2026 年）では削除している。当該用語は本基準の要求事項では使用されておらず、主に他の ISA の適用指針で言及されているためである。とはいえ、IAASB は、ED-500（2026 年）の適用指針（A29 項を参照のこと）において外部情報源に関する記述を設けることは依然として必要であると考えている。これは、かかる記述があれば、経営者が財務諸表の作成に使用する外部情報源からの情報と経営者の利用する専門家が作成した情報とを監査人が区別する際の一助になるからである（ED-500（2026 年）A30 項及び A63 項に記載する詳細説明を参照）。さらに、外部情報源から得られる情報は、企業外部のその他の情報源から得られる情報とは性質が異なり、評価の仕方も異なる場合がある。また、IAASB は、現行 ISA 500 の A39 項から A44 項の*外部情報源*に関する適用指針に含まれる概念の一部が、その他の情報源からの情報にも関連しており、外部情報源からの情報に固有のものではないことに留意し、当該適用指針について検討した。ED-500（2026 年）の作成に当たり、IAASB は、本適用指針を簡素化した。ただし、外部情報

[6] ISA 540（改訂）*「会計上の見積りと関連する開示の監査」*

源により特化した概念又は指針はそのまま残した（A29 項、A38 項、及び A54 項参照）。

23. ISA 200[7]も現行の ISA 500 も、監査証拠の定義を記載している。現行の ISA 500 の定義は、IAASB の用語集に含まれている。両者の定義は構成が異なっているため、なぜ異なるのか、両方が必要なのか、両者を整合させる必要があるのか、必要である場合にはどのように整合させるのかという疑問が生じている。IAASB は、本事項を議論する中で、ISA 200 における定義を、ED-500（2026 年）の第８項(b)における監査証拠の定義に合わせて更新すべきか、それとも、ISA 200 における定義を削除するべきか（すなわち、監査証拠の定義を ED-500（2026 年）による定義に一本化する）について検討を行った。総合的に判断した結果、IAASB は、ED-500（2026 年）における監査証拠の定義を残すことを支持し、ISA 200 から監査証拠の定義を削除するという適合修正を提案することとした（ED-AE&RR 参照）。

セクション 1-C. 十分かつ適切な監査証拠を入手するための監査手続の立案と実施

監査証拠基準における監査手続の設計及び実施への対応

24. IAASB は、先の「監査証拠」プロジェクトの中で、十分かつ適切な監査証拠を入手するための監査手続の立案と実施に対応する要求事項を監査証拠基準の中に残すことが適切か、それとも、ISA 200 などの他の ISA で定める方が適切かについて検討していた。

25. IAASB は、ED-500（2026 年）（第９項）に当該要求事項を残すべきであるとの見解に達した。理由は以下のとおりである。

- 本基準は、リスク評価手続、リスク対応手続又は ISA が要求するその他の監査手続のいずれによって入手したかを問わず、監査の過程で入手した全ての監査証拠に適用される。
- 本基準は、監査人が監査の全過程を通じて監査証拠に関する判断を行う際の重要な基盤、又は原則主義に基づく「参照の枠組み」を示し、累積された監査証拠全体が監査証拠の十分性と適切性に寄与するという考えに立っている。

26. ED-500（2026 年）の第９項の要求事項に関する適用指針である A13 項は、監査証拠を入手するための監査手続には以下が含まれることをさらに明確に示している。

- ISA 315（2019 年改訂）に準拠するリスク評価手続、ISA 330（改訂）案に従って実施するリスク対応手続（ISA 315（2019 年改訂）及び ISA 330（改訂）案が特定の監査項目にどう適用されるかについて詳細に説明している他の ISA に従って実施するリスク評価手続を含む。）、並びに、
- ISA を遵守するためのその他の監査手続（監査証拠として利用することを予定する情報の適切性及び信頼性を評価する手続を含む）。

[7] ISA 200 第 13 項(b)

監査手続において意図される目的

27. 「監査手続において意図される目的」という文言は、第９項(b)を含む ED-500（2026 年）の要求事項において、顕著に用いられている。この文言は、十分かつ適切な監査証拠を入手するための監査手続を立案し実施する際に、監査人が監査手続の目的の重要性に注目するよう促すことを意図している。また、「purposes」という複数形を使用しているのは、監査手続が複数の目的を有する場合があるということ又は、単一又は複数の目的を達成するために、状況に応じて複数の監査手続を組み合わせて立案及び実施する場合があることに配慮するためである。
28. ED-500（2026 年）の A16 項は、監査手続の種類について論じている。本項は、監査手続の種類は、その目的（例えば、重要な虚偽表示リスクの識別及び評価、アサーション・レベルでの重要な虚偽表示の検出又は内部統制の運用状況の有効性に関する監査証拠の入手）と手法（例えば、閲覧、観察、質問、確認、再計算、再実施、又は分析的手続）により特徴付けられると説明している。また、監査人は、一つ又は複数の手法の監査手続を実施することで、監査手続の目的を達成することを明記している。
29. さらに、一部の特定の目的については、以下の表で要約しているとおり、その他の ISA において意味が定義されている。

	リスク評価手続	リスク対応手続	
		内部統制の運用評価手続	実証手続
目的	財務諸表レベル及びアサーション・レベルにおける、不正又は誤謬による重要な虚偽表示リスクを*識別し*評価する*目的*で立案及び実施する監査手続。 *ISA 315（2019年改訂）第12項(j)に対する適合修正*	内部統制の運用状況の有効性に関する監査証拠を入手することを*目的*として立案する監査手続。 *ISA 330（改訂）案 第４項(b)*	アサーション・レベルでの重要な虚偽表示を発見することを*目的として*立案する監査手続。実証手続（取引種類、勘定残高又は注記事項の）には、詳細テスト又は分析的実証手続が含まれる。 *ISA 330（改訂）案 第４項(a)*

複数の目的に使用される監査手続

30. 現行の ISA は、一つの監査手続が複数の目的を達成する可能性を認めており、その点について、以下の二つの具体的な状況を扱っている。
    - 「二重目的テスト」について、現行の ISA 330[8]の適用指針では、同一の取引に対して内部統制の運用評価手続と詳細テストを同時に実施することと説明している。また、内部統制の運用評価手続と詳細テストの目的は異なるため、それぞれのテストの目的を別々に考慮して、立案され、評価されると説明している。

[8] ISA 330 の A23 項参照。

- 「多目的手続」とは、ISA において正式に用いられている用語ではなく、あくまで通称である。一般的にはリスク評価手続とリスク対応手続の組み合わせを指すが、広義には、ISA で求められる監査手続のあらゆる組み合わせを含む場合がある。ISA 315（2019 年改訂）[9]及び現行の ISA 330[10]の適用指針は、そのような状況を取り扱っている。

31. IAASB は、「二重目的テスト」を指す現行の用語及び「多目的手続」に関する記述を、「複数の目的で使用する監査手続」という、より広範な概念の下に統合し、当該手続にどのようなものが含まれるかについて、テクノロジー・ツールを使用する場合を含む具体例を示すことで合意した（ED-500（2026 年）A26 項参照）。IAASB は、こうすることで、十分かつ適切な監査証拠を入手するための監査手続を立案及び実施する際に、監査人が一つの監査手続を複数の目的を達成するために使用する場合があることを引き続き認識しつつ、基準の明確さを高め、複雑さを軽減できると考えている。
32. また、IAASB は、複数の目的で一つの監査手続を使用する場合の監査人の責任、すなわち、入手した監査証拠が当該監査手続において意図されるそれぞれの目的を達成するかどうかを評価する責任を明確にするため、ED-500（2026 年）第 10 項に新たな要求事項を設けることで合意した。

セクション 1-D.監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性

情報の適合性及び信頼性の評価

33. 現行の ISA 500 第 7 項は、監査人が監査手続を立案し実施するに当たり、外部情報源から入手した情報を含め、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性と信頼性について検討することを求めている。現行の ISA 500 第 9 項の要求事項は、企業が作成した情報について、その情報の正確性と網羅性に関する監査証拠を入手することを含め、その情報が監査人の目的に照らして十分に信頼できるかどうかを評価することを求めている。
34. ED-500（2026 年）において、IAASB は以下の項目を提案している。
    - 第 11 項においては、監査手続を立案し実施するに当たり、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性を、その情報源にかかわらず評価するという原則主義に基づく要求事項を提案している。当該評価を行うに当たり、監査人は、情報源、及び、当該情報を利用する監査手続において意図される目的を達成する上で、その状況において重要な信頼性の属性を考慮する。
    - 第 12 項は、企業が作成した情報について、監査手続において意図される目的を達成するのに必要な範囲内で、当該情報の正確性及び網羅性を評価するという、現行のアプローチと同等のアプローチを維持している（これについては、以下の第 43 項から第 46 項でさらに説明している）。
    - 第 13 項は、監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性を評価することに関連して監査人が行う作業に関する新たな要求事項を設けている。本要求事項は、まず、ED-500（2026 年）第 9 項に従って監査手続を実施するに当たって、監査人が既に当該評価を行っている場合があることを認めている。この要求事項の残りの部分は、そうではない場合に対して適用される。したがって、必要な範囲で、監査人が行う評価には、情報の信頼性に関わる内部統制の運用状況の有効性をテストすること又は情報の信頼性を評価するためのその他の監査手続を実施することのいずれかが含まれる。以下の第 37 項も参照のこと。

[9] ISA 315（2019 年改訂）A19 項参照。
[10] ISA 330 の A22 項参照。

35. IAASB は、ED-500（2026 年）第 11 項から第 13 項の要求事項は、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性を評価するための強固なアプローチを支えるものであるとの見解である。とはいえ、これらの提案を策定するに当たり、IAASB は、監査人が当該評価を行う際に不必要な負担が生じることのないよう引き続き留意した。IAASB は、その状況において必要となる作業の程度の違いに対応できる（すなわち、柔軟に適用される）原則主義に基づく要求事項を策定することを意図している。

36. ED-500（2026 年）第 11 項が意図する結果は、監査人の評価に基づき、情報が適切かつ信頼できるかどうかを結論付けることである。信頼性の属性は、監査人によるこうした評価を支援するために、監査人が評価の際に注目し得る情報の特性を強調し、これにより、多岐にわたる情報源からの情報の評価に当たり監査人が一貫した判断を行うことを支援するものである。ED-500（2026 年）第 11 項(b)の「監査手続において意図される目的を達成する上で、その状況において重要な」という記述は、情報の信頼性を評価するために、その情報に当てはまる信頼性の属性の一つ一つを個別に考慮することは、信頼性の属性に関する監査人の職業的専門家としての判断事項には含まれないことを示すことにより、適用の柔軟性に対応している（信頼性の属性についての詳細な説明は後述の第 39 項から第 42 項を参照）。

37. 上述の第 34 項で説明しているとおり、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性の評価は、第 9 項に従って監査人が行う監査手続の立案及び実施の一環である場合もあれば、第 13 項に従って実施する独立した評価である場合もある（ED-500（2026 年）A27 項）。情報の信頼性に関する監査人の評価の種類、時期及び範囲は様々であり、様々な要因の影響を受ける（ED-500（2026 年）A55 項）。ED-500（2026 年）第 13 項の適用指針は、監査人が、内部統制の運用状況の有効性のテスト（ED-500（2026 年）A56 項から A59 項）又はその他の監査手続（ED-500（2026 年）A59 項から A60 項）の実施のいずれかにより、情報の信頼性に関する独立した評価を行う場合について、さらなる指針を示している。なお、後者については、ISA に従ってその他の監査手続を実施することで入手した監査証拠が、監査人が評価を実施する際の一助となる場合があることについても言及している。

情報源

38. ED-500（2026 年）の A29 項から A33 項は、監査証拠として利用することを予定する情報の様々な情報源について記述している。これには、内部情報源、外部情報源又は内部と外部の情報源を組み合わせたものがある。本適用指針はまた、情報源が、情報の適合性及び監査手続において意図される目的を達成する上で、その状況において重要な信頼性の属性に関する監査人の職業的専門家としての判断並びに当該情報の適合性及び信頼性に対する監査人の評価の性質及び範囲に影響を及ぼす場合があることを説明している。

信頼性の属性

39. ED-500（2022 年）は、情報の信頼性に関する一連の属性を導入するとともに、監査証拠として利用することを予定する情報の関連性及び信頼性を評価する際に、監査手続において意図される目的に照らして、*その状況に当てはまる*属性を考慮するよう監査人に求めていた（ED-500（2022 年）第 9 項）。

40. 公開草案に対する回答者からのフィードバックでは、評価対象となる情報には信頼性に関する全ての属性が適用されている（又は内在している）ことを踏まえると、要求事項において適切な「判断基準（threshold)」をさらに明確化することが必要ではないかとの指摘があった。この点に関し、監査人の一貫した判断を支援し、情報の信頼性の評価に対する適用の柔軟性確保するために、回答者からは様々な提案がなされた。例えば、要求事項において「判断基準」を明確化することや、信頼性の属性について基準の要求事項で明示的に言及するのではなく、適用指針で扱うことなどが提案された。
41. 公開草案後、IAASB は、信頼性の属性を適用指針で扱うことを検討したものの、ED-500（2022 年）で提案したものと比較して、強固さに欠けるアプローチとなるため、この案を採用しないことを決定した。その代わりに、IAASB は、ED-500（2026 年）の第 11 項では、「その状況に*当てはまる*」という判断基準を、「その状況において*重要な*」という判断基準に置き換えることを決定した。IAASB は、そうすることにより、信頼性の属性は全て何らかの形で評価対象となる情報に当てはまるものの、監査人による信頼性の評価における各属性の重要性は、監査人が計画する監査手続の目的に照らして、各属性が相対的にどの程度重要であるかによって異なることを認めることになるとの見解に至った。IAASB はまた、「重要性」という用語が ISA 全般を通じて様々な文脈で一般的に使用されており、IAASB の用語集に「重要性」の説明があることによって理解が促進されていることも考慮した。
42. 加えて、ED-500（2026 年）の適用指針は、以下のとおり強化されている。
    - A4 項は、監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性とは、監査人が当該情報にどの程度依拠できるかという点に関わるものであると説明するとともに、監査人が情報の信頼性を評価する際に考慮し得る信頼性の属性（即ち、正確性、網羅性、真正性、偏向の不在、及び信用性）について記述している。
    - A28 項は、信頼性の属性のうちどれが、監査手続において意図される目的を達成する上で、その状況において重要かを検討することは、職業的専門家としての判断事項であると説明するとともに、監査人がそのような職業的専門家としての判断を行う際に考慮し得る要因を提示している。上述の第 35 項で説明しているとおり、IAASB は、情報の信頼性を評価する際に監査人に不必要な負担を与えないよう留意した。この点に関し、当該指針は、監査人は ED-500（2026 年）第 11 項及び第 13 項の要求事項を実施する際に、信頼性の属性を全て評価する必要はないこと、並びにこれらの属性をチェックリスト（ED-500（2026 年）A28 項）のように使用することは意図していないことを強調している。
    - A42 項及び A43 項は、監査人は、監査手続において意図された目的を達成する上で、その状況において重要な一つ又は複数の属性を考慮する場合があることを指摘するとともに、情報の信頼性の属性と情報源との相互関係について強調している。これは、情報の信頼性を評価する際の根拠を得る上で、監査人が少なくとも一つの信頼性の属性をその状況において重要であるとみなすことを意図したものである。
    - A44 項から A54 項は、正確性及び網羅性、真正性、偏向の不在、並びに信用性に関する指針を提示している。これには、監査手続において意図される目的を達成する上で、ある信頼性の属性が、どのような場合に、その状況において重要となるかについて、監査人が職業的専門家としての判断を行う際に参考となる事例が含まれる。

企業が作成した情報の正確性と網羅性の評価

43. 上述の第 34 項で述べているとおり、IAASB は、企業が作成した情報の正確性及び網羅性を必要な範囲内で評価することを監査人に求めることについて、ED-500（2026 年）の第 12 項において現行のアプローチを維持することを決定した。その際、現行の「監査証拠を入手する」という文言を「評価する」に置き換え、ED-500（2026 年）の第 11 項及び第 12 項の要求事項の間に論理の循環が見られるのを解消した。

44. IAASB は、以前の「監査証拠」プロジェクト及び「監査証拠及びリスク対応」プロジェクトの中で、当該要求事項について広範な議論を行った。その際、IAASB は以下の事項を審議した。

- ED-500（2026 年）の第 11 項に、広範に適用される原則主義に基づく要求事項が設けられていることを踏まえ、特定の種類の情報（すなわち、企業が作成した情報）に関して、特定の属性（すなわち、正確性及び網羅性）を考慮することをついて特に言及する必要があるかどうか。
- 企業が作成した情報について、（現行基準と同様に）監査人がその正確性及び網羅性を評価する義務を設ける必要があるとする、一部の利害関係者（モニタリング・グループの構成員を含む。）からの懸念。

45. 総合的に判断した結果、IAASB は、ED-500（2026 年）第 12 項に独立した要求事項を維持することは、企業内部で作成された情報の正確性及び網羅性を評価することの重要性を強調することになり、かつ、規制当局や監査監督機関による検査の結果に対応することになると結論付けた。

46. ED-500（2026 年）A34 項及び A45 項の新たな適用指針：

- 「企業が生成した情報」という区分に含まれることが意図されている情報について説明している。これには、企業の情報システムによって社内で生成される情報で、企業の会計記録において開始若しくは捕捉され、処理及び記録され、又は組み込まれる取引及びその他の事象若しくは状況に関連する情報並びに外部情報を処理又は組み込んだ企業の情報システムが生成するアウトプットが含まれる。
- 企業が作成する情報については、正確性及び網羅性という属性が重要であると推定されている旨を説明している。
- 「必要な範囲内で」という判断基準を明確化している。これには、この基準が、監査手続の状況及び意図する目的に応じて異なる場合がある正確性及び網羅性に関する監査人の評価の範囲について、適用の柔軟性を反映していることも含まれる。さらに、かかる評価は、ED-500（2026 年）第 9 項に準拠した監査手続の一環として既に実施されているか、あるいは、独立した評価として実施される場合でも、広範なものとはならないことがある（上述の第 37 項も参照）。

監査調書

47. 現行の ISA 500 は、文書化に関する具体的な要求事項を設けていない。以前の「監査証拠」プロジェクトの中で、IAASB は、当該基準に文書化に関する特定の要求事項を盛り込む必要があるかどうかについて審議を行った。その結果、IAASB は、ED-500（2022 年）の A40 項に適用指針を設けることを決定し、監査調書の形式、内容及び範囲に関する ISA 230[11]の要求事項が、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性に関する監査人の評価の文書化にも適用される旨を説明することとした。当該適用指針は、さらに、他の ISA に従って実施する監査手続の文書化には、その状況において適切な適合性と信頼性

[11] ISA 230「監査調書」

の属性についての監査人の検討内容の文書化が含まれる場合があると説明している。この適用指針はまた、ED-500（2022 年）が、情報の適合性及び信頼性の全ての属性に関する検討内容を文書化することを監査人に要求してはいない点も強調していた。

48. ED-500（2022 年）の公開に対する回答者からのフィードバックは、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性についての監査人の評価の文書化に関して期待される事項を明確にすることへの支持を示すものであった。これは多くの場合、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性について、求められる作業が*検討*から*評価*へとステップアップしたことに関連しており、規制の解釈についての懸念やチェックリスト方式につながることへの懸念及び文書化の負担が増え過剰な文書化につながるという認識が示された。ただし、期待される事項をどのように実現するかについては、回答者の間で意見が分かれている（例えば、文書化について具体的な要求事項を設けるのか、それとも、事例及び指針を提供するのかなど）。回答者からは、文書化に関する特定の要求事項をどのように扱うかについて、様々な提案が寄せられている。

49. 公開草案の公表後、IAASB は、ED-500（2026 年）において文書化に関する具体的な要求事項を設けることを検討したが、最終的にはこれを見送る決定を下している。その代わり、IAASB は、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性と信頼性の評価についての文書化について、ISA 230 に従い期待される事項を明確化するための適用指針を、ED-500（2026 年）の A61 項に維持することにした。

50. IAASB は、その見解を形成するに当たり、以下の項目を考慮した。

- ED-500（2026 年）は、監査人が業務において監査証拠として利用する情報を取り扱うたびに適用されるという基本的な性質を有していること、また、監査証拠に関する基準において文書化に関する特定の要求事項を設けることは、ISA 230 で既に扱っている事項及びその他の ISA に定める文書化に関する特定の要求事項と重複することになること
- 個々の ISA においては、当該 ISA の状況において ISA 230 の文書化に関する要求事項がどのように適用されるかを明確にする意図がある場合、又は、当該 ISA の状況において ISA 230 が実務上、一貫して適用されない可能性があるといった懸念がある場合を除き、文書化に関する特定の要求事項を必ずしも設ける必要はないこと
- 「その状況において*適切な*」という判断基準を「その状況において*重要な*」という判断基準に置き換えるという前述の第 41 項で記した提案、及び ED-500（2026 年）第 13 項の新たな実施に関する要求事項は、情報の適合性及び信頼性を評価する上で求められている監査調書の形式、内容及び範囲に関する明確性を高めるものであること

経営者の利用する専門家が作成する監査証拠として利用することを予定する情報

51. 現行の ISA 500 の第８項は、監査証拠として使用する情報が、経営者の利用する専門家の業務によって作成される場合の要求事項を定めている。ED-500（2026 年）第 14 項の改訂された要求事項は、情報源にかかわらず、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性と信頼性を評価するという ED-500（2026 年）第 11 項の原則主義に基づく要求事項に関連し、これを基盤としている。したがって、ED-500（2026 年）第 14 項には、この要求事項が、情報の適合性と信頼性について要求されている評価に関連し、追加されるものであることを明確にするため、第 11 項への参照が含まれている。現行の ISA 500 の要求事項に定める（「監査人の目的に照らして当該専門家の業務の重要性を考慮して、必要な範囲で」という）条件は、ED-500（2026 年）第 11 項で監査手続において意図される目的に言及していることを踏まえ、不要とみなし削除した。

52. ED-500（2026 年）第 14 項はまた、以下のとおりとしている。

- 経営者の利用する専門家の適性、能力及び客観性を評価するという、現行の ISA 500 の要求事項を維持する。IAASB は、かかる評価を実施することの重要性は利害関係者の間でよく理解されており、かつ、財務諸表の作成に当たって経営者が専門家によって作成された情報を使用する場合、このような評価を行うことが公共の利益に適うとの見解である。
- 監査人に対して、経営者の利用する専門家が行った作業について理解するよう求めている。この点について、IAASB は、経営者の利用する専門家が行った作業について理解することには、経営者の利用する専門家が作成する基礎となる情報に関する理解も含まれると指摘している。
- 経営者の利用する専門家が作成した情報を、財務諸表の作成に当たって経営者がどのように利用しているかについて理解することを監査人に求める要求事項を追加した。IAASB は、この追加は、情報を作成するのは専門家であるが使用するのは経営者であること、及び、経営者による当該情報の修正を含め、経営者がその情報をどのように使用するかは当該情報に対する監査人の評価に関連していることを踏まえたもので、不可欠であると認識している。
- 経営者の利用する専門家が行う作業が、関連するアサーションについての監査証拠として適切かどうかを評価するという、現行の ISA 500 の要求事項を維持する。

情報の適合性又は信頼性に対する疑義

53. IAASB は、現行の ISA 500 第 11 項が、二つの異なる事項、すなわち、監査証拠における矛盾及び監査証拠として使用する情報の信頼性に関する疑義を扱っていることについて協議した。その結果、ED-500（2026 年）の策定に当たって、IAASB は、これらの異なる状況に対処できるよう、別個の要求事項を設けた。ED-500（2026 年）第 15 項及び第 16 項は、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性又は信頼性に疑義を抱いた際に、監査人が取るべき対応を扱っている。ED-500（2026 年）第 17 項は、後述の第 56 項で詳しく説明しているとおり、監査人が他の監査証拠と矛盾する監査証拠を入手した場合に、監査人に求められる対応を扱っている。

54. ED-500（2022 年）に対する意見募集において、一部の回答者は、情報の適合性又は信頼性に疑義がある場合には、監査人に追加の監査手続の実施を必ず要求すべきであるとの見解を示した。本件の検討において、IAASB は、情報の*適合性*に疑義がある場合、監査人は当該情報を監査証拠として利用しないとの結論を下す場合があるという点に留意した。ED-500（2026 年）の A77 項で説明しているように、これは、監査人が、監査証拠として当初利用することを予定していた情報の適合性を否定する又は適合性に疑義を生じさせるような、別の又はより信頼度の高い情報源からの情報を識別した場合に該当する。

55. したがって、IAASB は、ED-500（2026 年）第 15 項の要求事項を、次のように二つに分けた。
- 適合性については、疑義を解消するために、監査手続の修正又は追加が必要かどうか（強調するため下線を追加）を判断する。
- 信頼性については、疑義を解消するために、監査手続にどのような（強調するため下線を追加）修正や追加が必要かを判断する。

セクション 1-E.監査証拠における矛盾

56. ED-500（2026 年）第 17 項には、入手した監査証拠と他の監査証拠との間の矛盾に対応するための条件付きの要求事項が含まれている。このような状況において、監査人は、これらの矛盾を理解し対応するために監査手続にどのような修正や追加を加える必要があるかを判断することで対応を行うとともに、監査の他の側面への影響がある場合には、その影響を検討することが求められる。

監査証拠の定義と監査証拠における矛盾との相互関係

57. ED-500（2026 年）第 17 項の要求事項の出発点となるのは、監査証拠、すなわち、監査手続を適用し、その適合性及び信頼性を評価した後の情報である。また、ED-500（2026 年）第 17 項の要求事項の適用条件が発動するのは、ある監査証拠と別の監査証拠との間に矛盾が生じている場合である。
58. 当該要求事項は、入手した個々の監査証拠の間で整合性が取れている場合もあれば、特定の監査証拠が他の監査証拠と矛盾している場合もあるという IAASB の見解を反映している。矛盾に対応した後、当該監査証拠は、十分かつ適切な監査証拠を入手できているかどうかに関する監査人の全体的な結論の基礎を構成する一部となる。
59. ED-500（2022 年）の公開草案に対し、一部の回答者は、監査証拠の定義の改訂において「情報」と「監査証拠」が区別されていることを踏まえると、監査証拠の矛盾に対応する要求事項の適用範囲が誤解され、他の監査証拠と矛盾する又は整合しない情報は除外されてしまうのではないかという疑問を呈した。これらの回答者は、当該要求事項の対象を監査証拠（すなわち、定義上、監査手続の対象となっている情報のみ）に限定するのではなく、監査の過程で入手した全ての情報を含むよう拡大することを提案している。
60. IAASB は、ED-500（2026 年）第 17 項の要求事項は、ISA 230 第 11 項、ISA 315（2019 年改訂）第 37 項、及び ISA 520（改訂）案の第 7 項及び第 10 項など、情報の矛盾に対応する他の ISA の要求事項と併せて適用されることが意図されていることに留意している。ED-500（2026 年）の A80 項は、これらの要求事項の相互作用を示している。
61. IAASB は、ED-500（2026 年）第 17 項は、情報の矛盾に対応する他の ISA の要求事項と相まって、監査人が監査に関連する情報を無視することはできないという考えを支えている一方、当該情報が監査証拠となるための適合性及び信頼性を有しているかどうかを監査人が評価する際の合理的なフィルターを設けているとの見解である。
62. ED-500（2026 年）第 5 項は、監査人は監査に関連する情報を無視できないという考えを補強している。そのような情報には、その他の情報の信頼性に疑義を生じさせる情報も含まれる（その場合、当該*情報*の適合性及び信頼性に関する疑義については、ED-500（2026 年）第 15 項に従って対応する）。

外れ値と例外のテスト

63. ED-500（2026 年）の A83 項と A84 項は、監査手続の実施により識別された外れ値や例外に関する検討事項について取り上げている。かかる検討事項は、監査手続の立案又は実施を容易にするためにテクノロジー・ツールを利用する際に、ますますその重要性を増している。
64. 適用指針は、リスク評価手続又はリスク対応手続の実施において、監査人が自身の予想と整合しない項目、又は母集団にとって異例な特性を示す項目を識別した場合、それらの項目は、虚偽表示の可能性又は監査証拠の矛盾を示唆している可能性があるため、さらなる調査を要する旨を明確にしている。また、本指針は、リスク評価手続及びリスク対応手続の事例を対比させることで、この追加的な調査の範囲が監査手続において意図される目的よって異なることを明確にしている。

セクション 1-F.テクノロジー・ツールの利用に関する検討事項

65. ED-500（2022 年）の策定に当たり、IAASB は、企業及び監査人の双方によるテクノロジーの利用が増加する中で、当該基準が監査の目的に引き続き適合し、かつ、変化する環境において適用できるよう、原則主義に基づくアプローチを採用した。したがって、ED-500（2022 年）は、テクノロジーの利用に関して規定するのではなく、原則主義に基づく要求事項を基礎として、テクノロジーの利用について強調する適用指針を設けていた。
66. ED-500（2022 年）に対する回答者は、変化する環境並びに監査人が監査証拠を検討する際にデータ及びテクノロジーが担う重要な役割を認識した上で、改訂をより野心的なものにし、近代化という目的を十分に達成する必要があると考えていた。回答者は、IAASB に対し、この点についてさらなる改善を図るよう強く促した。
67. 公開草案に対する意見募集後、IAASB は、回答者からのフィードバックにおける提案について審議を行った。これらの提案の中には、情報の適合性及び信頼性の評価に当たってテクノロジー・ツールを利用する際に監査人が対応すべき事項を具体的に定める、関連する適用指針を伴う新たな条件付き要求事項を設けることについての検討も含まれていた。当該条件付き要求事項は、改定後の監査証拠の定義に組み込まれている「インプット・アウトプット・モデル」の要素を反映しており、これには、テクノロジー・ツールに*入力するデータ*の適切性の検討、テクノロジー・ツールが設計通りに機能しているかどうかの判断、及びテクノロジー・ツールから*出力される結果*が意図する目的を達成しているかどうかの判断が含まれていた。
68. しかしながら、IAASB は、監査証拠の入手及び評価に際してテクノロジー・ツールを使用する場合に、条件付きか否かを問わず適用される要求事項を提案しないことを決定した。IAASB は、その見解を形成するに当たり、監査業務における新たなテクノロジー・ツールの進展を考慮するとともに、広範かつ一貫した適用が可能なテクノロジー関連の要求事項を策定する上で基盤となる単一の実行可能なモデルを決定することは、現時点では時期尚早であることを考慮した。例えば、生成 AI を活用するツールでは、「インプット・アウトプット・モデル」の適用が困難である。なぜなら、ツールに入力するデータの適切性を完全に評価すること、又はツールが設計どおりに動作しているかどうかを判断することができない場合があるためである。
69. また、IAASB は、本プロジェクトの対象となる基準に照らして監査証拠を入手し評価する際に、監査人がテクノロジー・ツールを適切に使用するよう促し奨励する上で、指針の提供が適切な手段であるとの見解である。指針は、テクノロジー・ツールを利用する際の監査人の責任を明確にし、実務における一貫性を促進するとともに、絶え間ない技術革新に対応する上で必要となる適用の柔軟性を維持しつつ、不確実性を軽減することになる。加え

て、ED-AE&RR に添付されたプロジェクト全般に関する説明文書（EM）で強調しているように、本アプローチは、新たなテクノロジーの影響をより詳細に扱う、関連性が高く適時な、規範性の無い指針の策定などを検討するのに適した将来のテクノロジー関連ワークストリームの基礎を築くものである。

70. したがって、ED-500（2026 年）の提案には、監査人がテクノロジー・ツールを使って、監査証拠を入手するための監査手続を立案し実施する際に、当該基準に定める原則主義に基づく要求事項をどのように適用されるかについての指針を提供するため、付録形式の適用指針が含まれている（ED-500（2026 年）付録３参照）。その際、IAASB は、付録を用いて追加的な指針及びより包括的な例示を提供するという、ISA 315（2019 年改訂）で採用しているアプローチを活用した。

71. 付録３に記載するテクノロジー・ツールの利用に関する検討事項は、基準の適用指針で取り扱うことが適切な事項に見合った水準のものである。さらに、監査の様々な局面で多様なテクノロジーが使われていること及び技術開発の進展が急速に進んでいることを踏まえ、付録３で扱っている項目は、監査業務におけるテクノロジー・ツールの利用に幅広く適用することができる。このことは、当該基準を将来にわたり適切に適用していく上で役立つとともに、規範性の無い特定の資料の策定を含む、その他の手段を利用することで、その時々に生じる、より詳細な指針へのニーズを満たすことができることを踏まえている。

セクション 1-G.その他の事項

監査手続の種類

72. 現行の ISA 500 には、監査証拠を入手する際に実施することができる様々な種類の監査手続について説明し、それぞれの手続を区別する適用指針が含まれている。以前の「監査証拠」プロジェクトと「監査証拠及びリスク対応」プロジェクトの両方で実施した情報収集の結果、以下の事項が明らかになった。

- 監査業務におけるテクノロジー・ツールの利用の増加とともに、監査手続を目的と種類別に分類することがより困難になっている。例えば、テクノロジー・ツールの利用については、複数の種類の手続を組み合わせる場合がある。
- ISA に記載されている監査手続の種類では、実際に実施されている手続を完全に説明できない場合がある。したがって、一部の利害関係者は、ISA において、より多くの種類の監査手続（例えば、監査データ分析）を認めるよう IAASB に要請している。

73. IAASB は、監査人が、使用する監査手続の種類よりも、監査手続において意図される目的、及びその状況における監査手続の適切性（すなわち、監査手続がその意図する目的を達成する上で適切に立案されており、監査人によって有効に適用されているかどうか）に焦点を当てることが重要であるとの見解である。したがって、IAASB は、以下の項目を実施した。

- 監査手続の種類を説明する適用指針を、ED-500（2026 年）の付録１に移動した。その際、IAASB は、監査手続の種類を、確定的な一覧ではなく、例示的なリストとして示している。さらに、付録で扱う監査手続の種類を最新の状況に合わせるために、テクノロジー及びテクノロジー・ツールの利用を含む事例を追加した。

- ED-500（2026 年）の A17 項において、監査人は、監査証拠を入手するに当たり、単一の種類の監査手続又は異なる種類の監査手続を組み合わせて立案し実施する場合があること、及び、同一の種類の監査手続が、異なる複数の目的を達成するために適用される場合がある旨を説明した。

監査手続の対象項目の抽出

74. IAASB は、ED-500（2026 年）の付録２において、監査手続を立案し実施するに当たり、監査手続の対象となる項目を抽出する様々なアプローチ（すなわち、精査、特定項目抽出による試査、及び監査サンプリングによる試査）を扱う適用指針を維持、精緻化している。監査人は、ここで示されたアプローチのいずれか一つ又はそれらを組み合わせたものを用いることが適切である場合がある。監査人は、テクノロジー・ツールを使って、監査手続の対象項目を識別し抽出する場合もある。

監査証拠として利用することを予定する情報の形式、利用可能性、アクセス可能性及び理解可能性

75. ED-500（2026 年）の A35 項から A37 項は、監査証拠として利用することを予定する情報の形式、利用可能性、アクセス可能性、及び理解可能性に関連する指針を扱っており、情報が様々な形態（例えば、口頭、視覚的、書面、又はデジタル形式）を取り得ること並びに情報の形態、利用可能性、アクセス可能性及び理解可能性が、当該情報の適合性と信頼性に関する監査人の評価に影響を及ぼし得ることを指摘している。
76. さらに、情報の形式、入手可能性、アクセス可能性、及び理解可能性に関するより広範かつ包括的な事例を ED-500（2026 年）の付録４で提示し、これらの事項が、当該情報を利用する監査手続の立案と実施に影響を及ぼす可能性があるほか、情報の適合性及び信頼性についての監査人の評価にも影響を及ぼす可能性があることを例示している。

セクション２ – 回答者への質問

77. 本説明文書の「**コメントの要請**」セクションで記したとおり、***回答フォーム***を使用して、以下の表に記載の質問について回答することが求められている。各質問について、ED-500（2026 年）の提案に同意するかどうかについて、明示されたい。同意しない事項の**それぞれ**について、**同意しない理由、回答者の提案及びその理由**（例、代替案又はどのようにすれば原案を改善したり明確化したりできるのか）の記載が求められている。
また、ED-AE&RR に添付されたプロジェクト全般に関する EM では、全て又は特定の提案についての**フィールド・テストの実施を募集している**。フィールド・テストは ED-500（2026 年）に回答するに当たっての必須要件ではないものの、回答者又は回答者の所属する組織においてフィールド・テストを実施又はその実施を支援した場合には、以下の関連する質問への回答に含めることを歓迎する。

回答者向けの具体的な質問	本説明文書中の該当するセクション又は項
１． ED-500（2026年）の目的及び範囲に関して、 (a) ED-500（2026年）は、監査の全過程において監査証拠について判断する際に、原則主義に基づく適切な参照の枠組みを監査人に提供しているか。 (b) 他のISAとの関係又は関連は明確かつ適切か。	**セクション 1-A** 及び**全体**
２． 監査証拠の定義の改訂に関して、 (a) 改訂後の定義を支持するか。 (b) 改訂後の定義と監査証拠の不整合い対応する要求事項との相互作用が適切であるということに同意するか。	**セクション1-B：** 第10項から第14項 **セクション1-E：** 第57項から第62項
３． ED-500（2026年）のA10項からA12項の適用指針には、監査証拠の十分性、適切性及び形成される心証の程度の相互関係が適切に記載されているか。	**セクション1-B：** 第15項から第20項
４． 監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性を評価するための、ED-500（2026年）における提案（要求事項及び適用指針）に関して、 (a) 第11項の要求事項は、具体的な状況に応じて、求められる作業の程度の違いに対応できる適用の柔軟性を有していることを含め、監査人による適切に強固な評価を支援するものになっているか。 情報源（ED-500（2026年）のA29項からA33項）及び監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性の属性(ED-500(2026年）のA4項、A28項及びA42項からA54項）に関する意見も、記入のこと。	**セクション1-D：** 第34項から第36項、第38項から第42項

回答者向けの具体的な質問	本説明文書中の該当するセクション又は項
(b) 企業が作成した情報の正確性及び網羅性を監査人が必要な範囲で評価するアプローチを、ED-500（2026年）の第12項に維持するというIAASBの立場を支持するか。 (c) 前述の要求事項を基礎とし、監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性を評価する際に、監査人が行うことが期待される作業を規定、第13項の要求事項に同意するか。 (d) ED-500（2026年）における文書化に関する具体的な要求事項を設けないというIAASBの立場を支持するか。	第34項、第43項から第46項 第34項、第37項 第47項から第50項
５． 監査人がテクノロジー・ツールを利用する際に、この基準の原則主義に基づく要求事項がどのように適用されるかに関して指針を提供する適用指針を、それを付録（ED-500（2026年）の付録３）の形式で含めるIAASBの立場を支持するか。	**セクション1-F：**第65項から第71項
６． ED-500（2026年）に関して、他に提起したい事項があるか。ある場合には、コメントに関連する要求事項や適用指針の項、テーマやトピックを明記のこと。	本説明文書のいずれかのセクション又は具体的に論じられていない事項

国際監査基準 500（改訂）案

監査証拠

（[日付] 以後開始する事業年度に係る財務諸表の監査から適用）

目次

項番号

はじめに

本国際監査基準の範囲 1-3

職業的専門家としての判断と職業的専門家としての懐疑心 4-5

適用時期 6

目的 7

定義 8

要求事項

十分かつ適切な監査証拠を入手するための監査手続の立案と実施 9-10

監査証拠として利用することを予定する情報 11-16

監査証拠における矛盾 17

適用指針

監査証拠として利用することを予定する情報の適合性と信頼性 A1-A4

職業的専門家としての判断と職業的専門家としての懐疑心 A5

定義 A6-A12

十分かつ適切な監査証拠を入手するための監査手続の立案と実施 A13-A26

監査証拠として利用することを予定する情報 A27-A79

監査証拠における矛盾 A80-A84

付録１：ISA 500（改訂）案と他の ISA との関係及び監査手続の手法の事例

付録２：監査手続の立案及び実施における対象項目の抽出

付録３：監査証拠を入手するための監査手続の立案及び実施においてテクノロジー・ツールを使用する際の検討事項

付録４：監査証拠として利用することを予定する情報の形式、利用可能性、アクセス可能性及び理解可能性

はじめに

本国際監査基準の範囲

1．本国際監査基準（ISA）は、監査手続を立案し実施する際の、監査証拠に関連する監査人の責任を扱っている。かかる責任には、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性を評価することが含まれる。（A1 項から A4 項参照）

2．ISA 200[1]は、財務諸表監査を実施する際の監査人の全体的な責任を扱う。ISA 200 は、監査リスクを許容可能な低い水準に抑え、それにより、監査意見の基礎となる合理的な結論を導き出すことができるよう、監査人が十分かつ適切な監査証拠を入手することを求めている。[2]

3．本 ISA は、監査の過程で入手した全ての監査証拠に適用される。他の ISA は、特定の事項について入手すべき監査証拠を扱っており、本 ISA の要求事項を補完する（付録１参照）。例えば、

(a) ISA 315（2019 年改訂）[3]は、リスク評価手続を通じて入手する監査証拠を取り扱っている。

(b) ISA 330（改訂）案[4]は、評価された重要な虚偽表示リスクに対応して実施するリスク対応手続から入手する監査証拠を扱う。

(c) ISA 700（改訂）[5]は、他の事項とともに、十分かつ適切な監査証拠を入手しているかどうかについて結論を下す際の監査人の全体的な責任を扱っている。

職業的専門家としての判断と職業的専門家としての懐疑心

4. ISA 200 で説明しているとおり、ISA は、監査人が、監査の立案及び実施の過程を通じて、職業的専門家としての判断を行使し、職業的専門家としての懐疑心を保持することを要求している[6]。本 ISA は、例えば、偏向のない方法での監査手続の立案及び実施並びに監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性の評価などにより、監査の立案及び実施、並びに監査証拠の批判的な評価において、職業的専門家としての懐疑心を保持することをさらに強調している（A5 項参照）。

5. ISA 200[7]で説明しているように、職業的専門家としての懐疑心の保持には、例えば、入手したその他の監査証拠と矛盾するような監査証拠、並びに、監査証拠として使用する文書及び質問に対する回答の信頼性に疑義を生じさせるような情報に注意を払うことが含まれる。したがって、職業的専門家としての懐疑心の保持には、監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性に疑義を生じさせるような情報を無視しないことも含まれる。

---

[1] ISA 200「*独立監査人の総括的な目的及び国際監査基準に準拠した監査の実施*」
[2] ISA 200 第 17 項
[3] ISA 315（2019 年改訂）「*重要な虚偽表示リスクの識別と評価*」
[4] ISA 330（改訂）案「*評価したリスクに対応する監査人の手続*」
[5] ISA 700（改訂）「*財務諸表に対する意見の形成と監査報告*」
[6] ISA 200 第 15 項から第 16 項
[7] ISA 200 の A21 項

適用時期

６． 本 ISA は、20XX 年 12 月 15 日以後開始する期間の財務諸表監査に適用される。

目的

７． 監査人の目的は、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性を評価することを含め、監査意見の基礎となる合理的な結論を導き出すことを可能にする十分かつ適切な監査証拠を入手できるよう、その状況において適切な監査手続を立案し実施することである。

定義

８． ISA における用語の定義は、以下のとおりとする。

(a) （監査証拠の）適切性 - 監査意見の基礎となる結論の裏付けとなる監査証拠の質的尺度（A8 項、A10 項から A12 項参照）

(b) 監査証拠 - 監査人が監査意見及び監査報告書の基礎となる結論を導き出すために利用する、監査手続を適用した後の情報をいう。（A6 項から A7 項参照）

(c) 経営者の利用する専門家－企業が財務諸表を作成するに当たって、会計又は監査以外の分野において専門知識を有する個人又は組織の業務を利用する場合の当該専門知識を有する個人又は組織をいう。

(d) （監査証拠の）十分性 - 監査意見の基礎となる結論の裏付けとなる監査証拠の量的尺度（A9 項から A12 項参照）

要求事項

十分かつ適切な監査証拠を入手するための監査手続の立案と実施

９． 監査人は、十分かつ適切な監査証拠を入手するために、以下のとおり、監査手続を立案し実施しなければならない（A13 項から A18 項参照）。

(a) 裏付けとなり得る監査証拠を入手する方向又は矛盾する可能性のある監査証拠を排除する方向に偏らないようにし（A19 項から A22 項参照）、かつ

(b) 当該監査手続において意図される目的を達成するための監査証拠を入手する上で、監査手続の種類、時期及び範囲が、その状況において適切であるようにする（A23 項から A25 項参照）。

10. 一つの監査手続を複数の目的で使用する場合には、監査人は、入手した監査証拠が当該監査手続において意図されるそれぞれの目的に適合しているかどうかを評価しなければならない（A26 項参照）。

監査証拠として利用することを予定する情報

監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性の評価

11. 第９項に従って監査手続を立案し実施する場合には、監査人は、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性を評価しなければならない。当該評価を行う際に、監査人は以下の項目を考慮しなければならない（A27 項から A28 項、A35 項から A41 項、A61 項参照）。

(a) 情報源及び（A29 項から A33 項参照）

(b) 当該監査手続において意図される目的を達成する上で、その状況において重要な信頼性の属性（A28 項、A42 項から A54 項参照）。

12. 監査証拠として利用することを予定する情報が、企業が作成した情報である場合には、監査人は、第 11 項の要求事項を遵守するに当たり、監査手続において意図される目的を達成するために必要な範囲で、当該情報の正確性及び網羅性を評価しなければならない(A34 項、A45 項、A61 項参照)。

監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性の評価

13. 第 9 項に従って監査手続を実施する際に未だ対応していない範囲において、第 11 項及び第 12 項に従って監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性に関して実施する監査人の評価には、以下が含まれなければならない（A27 項から A28 項、A55 項、A61 項参照)。
(a) 当該情報の信頼性に対応する内部統制の識別、デザインの評価、業務に適用されているかどうかの確認、及び運用状況の有効性に関するテスト（A56 から A58 項参照)、又は
(b) 当該情報の信頼性を評価するためのその他の監査手続（A59 項から A60 項参照）

経営者の利用する専門家が作成する監査証拠として利用することを予定する情報

14. 監査証拠として利用することを予定する情報が、経営者の利用する専門家によって作成されている場合には、監査人は、第 11 項に基づく監査人の評価の一環として、以下の項目を実施しなければならない。(A62 項から A63 項参照)
(a) 経営者の利用する専門家の適格性、能力及び客観性を評価する（A64 項から A68 項参照)。
(b) 当該専門家が実施した作業について理解する（A69 項-A70 項参照)。
(c) 当該専門家が作成した情報を、経営者が財務諸表の作成においてどのように使用しているかについて、以下の項目を含めて理解する（A71 項及び A73 項参照)。
(i) 経営者は、当該専門家が作成した情報の適切性をどのように検討したか
(ii) 当該専門家が作成した情報に対して経営者が行った修正及びかかる修正を行った理由
(d) 経営者の利用する専門家が行う作業の関連するアサーションに対する監査証拠として適切かどうかを評価する（A74 項参照)。

監査証拠として利用することを予定する情報の適合性又は信頼性に対する疑義

15. 監査人は、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性又は信頼性について疑義がある場合には、以下の項目を実施しなければならない（A75 項及び A78 項参照)。
(a) 当該情報の適合性に対する疑義を解消するために、監査手続を変更又は追加することができるかを判断する、又は、
(b) 当該情報の信頼性に対する疑義を解消するために、どのような監査手続の変更又は追加が必要かを判断する。

16. 第 15 項に従って情報の適合性又は信頼性に関する疑義が解消されない場合、監査人は、当該疑義が不正による重要な虚偽表示リスクを示唆しているかどうかを含め、監査のその他の側面に及ぼす影響があり場合には、その影響について検討しなければならない（A79 項参照）。

監査証拠における矛盾

17. 監査人は、他の監査証拠と矛盾する監査証拠を入手した場合には、以下のように対応しなければならない（A80 項から A84 項参照）。

    (a) 当該矛盾を理解し対応するには、監査手続にどのような修正又は追加を行う必要があるかを判断する、及び

    (b) 当該監査のその他の側面に及ぼす影響があれば、その影響について検討する。

***

適用指針

監査証拠として利用することを予定する情報の適合性と信頼性（第 1 項参照）

A1. 監査の計画及び実施において、監査人は、様々な情報源から、様々な形式で情報を入手する場合がある。かかる情報は、監査意見及び監査報告書の基礎となる結論を裏付ける上で必要となる監査証拠となることがある[8]。ただし、当該情報は、適合性と信頼性の評価を含む監査手続を適用して初めて監査証拠とすることができる。本 ISA では、当該情報を「監査証拠として利用することを予定する情報」と呼んでいる。

A2. 監査証拠の質は、監査証拠の基礎となる情報の適合性と信頼性に依存する。したがって、第 11 項は、監査人が、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性と信頼性を評価することを要求している。

適合性

A3. 監査証拠として利用することを予定する情報の適合性は、該当する場合にはテスト対象となるアサーションを含む監査手続の目的との論理的な関連性又は関係性に関するものである。

信頼性

A4. 監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性は、監査人が監査において当該情報にどの程度まで依拠できるかという度合いと関連している。

監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性の評価において監査人が考慮することがある属性	
正確性	当該情報が、基礎となる状況、事象、環境、行動の有無を、それらの状況又は事象に対応する適切な期間や時点を含めて、誤りなく反映していること。

[8] ISA 200 A31 項

監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性の評価において監査人が考慮することがある属性	
網羅性	当該情報が、基礎となる状況、事象、環境又は行為の有無の全てを反映していること。
真正性	当該情報が、権限を有する情報源によって作成又は提供されたものであり、かつ、監査上不適切となるような改変がなされていないこと。
偏向の不在	当該情報が、基礎となる状況、事象、環境又は行動の有無を、意図的であるか否かに関わらず偏向なく反映していること。
信用性	情報源が、要求されている水準の情報を作成する適性と能力を有しており、かつ、信用できるものであること。

職業的専門家としての判断と職業的専門家としての懐疑心（第 4 項参照）

A5. 国際会計士倫理基準審議会（IESBA）の「*職業会計士のための国際倫理規程（国際独立性基準を含む。）*」（以下、IESBA 倫理規程という。）などの職業倫理に関する規定も、全ての職業会計士に期待される役割、マインドセット、及び行動特性に関する要求事項を定めている場合がある[9]。財務諸表監査において、職業的専門家としての懐疑心の発揮と倫理上の基本原則の遵守は、相互に関連し合う概念である。これらの基本原則を、個別にまたは全体として遵守することは、監査人が職業的専門家としての懐疑心を発揮することを支える[10]。

定義

監査証拠（第８項(b)参照）

A6. 監査証拠として利用することを予定する情報に適用される監査手続は、単純な手続から広範囲な手続まで様々であり、当該情報の適合性及び信頼性に関する評価は、かかる監査手続の不可分な部分として、又はそれと同時に実施される場合がある。監査証拠として利用することを予定する情報に適用される監査手続には、以下の手続が含まれる場合がある。

- 当該情報と元の情報源との比較など、当該情報の特定の側面に関して実施する監査手続。例えば、ある国又は地域の中央銀行が定めるプライムレートに基づく貸付金利を、当該中央銀行が公表している情報と比較すること
- 特定の条件が存在しないことを裏付けるための監査手続。例えば、計上された製品保証引当金に関連する経営者のアサーションを裏付ける際に、期末後に当該製品の返品が発生しているかどうかを検討すること

A7. 監査証拠は累積的な性質を有しており、経営者のアサーションを裏付ける証拠と矛盾する証拠で構成される場合がある。監査証拠は、主として、当年度の監査を行う過程で実施した監査手続から入手する。過年度の監査で入手した監査証拠も、監査人が、過年度の監査から得られた当該情報が当年度の監査においても適合性及び信頼性を有しているかどうか評価するための監査手続を実施することを条件として、当年度の監査において情報を提供することがある。[11]

[9] 例えば、IESBA 倫理規程第 R120.5 項から第 120.5 A3 項参照。
[10] 例えば、IESBA 倫理規程第 120.16 A1 項から第 120.16 A2 項参照。
[11] 例えば、ISA 315（2019 年改訂）の第 16 項、A39 項から A41 項、及び ISA 330（改訂）案の第 22 項から第 23 項、A38 項、A69 項から A76 項参照。

監査証拠の適切性（第８項(a)参照）

A8. 監査証拠の適切性とは、監査証拠の質のことをいう。監査証拠の質は、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性と信頼性、監査手続のデザインの有効性、及び監査人によるこれら監査手続の適用に依存する。

監査証拠の十分性（第８項(d)参照）

A9. 必要な監査証拠の量は、重要な虚偽表示のリスクについての監査人の評価（評価したリスクが高いほど、より多くの監査証拠を必要とする可能性が高まる）とともに、それらの監査証拠の質（質が高いほど、より少ない監査証拠で済む可能性が高い）にも左右される。追加的な監査証拠は、実施する監査手続の範囲を拡大する、異なる種類の監査手続を実施する、又は異なる情報源から監査証拠を求めることによって入手する場合がある。しかしながら、より多くの監査証拠を入手することが、監査証拠の質の低さを補完することにはならない。

監査証拠の十分性、適切性及び監査証拠により形成される心証の程度の相互関係（第８項(a)、第８項(d)参照）

A10. 監査証拠の十分性と適切性は相互に関連し合っており[12]、評価した重要な虚偽表示リスク及び関連するアサーションに照らして、両者が相まって、監査証拠により形成される心証の程度に影響を与える。通常、情報の適合性と信頼性が高いほど、当該情報の質は高くなり、より高品質な監査証拠となる場合がある。監査証拠の質が高ければ、監査人は、当該監査証拠が、監査意見の基礎となる結論を裏付けるより確かな心証を得るのに十分なものであると判断する場合がある。一方で、監査証拠の質が低い場合には、監査人は、監査人の結論を裏付けるために、より確かな心証を得られる監査証拠を入手する必要があると判断する場合がある。ただし、同種の監査手続を実施して監査証拠の量を増やしても、全ての状況において、より確かな心証が得られる監査証拠を入手できるとは限らない。

A11. 一部の ISA は、より確かな心証が得られる監査証拠が要求される又は要求される場合がある状況について、要求事項又は指針を定めている。例えば、

- リスク対応手続の立案に当たって、ISA 330（改訂）案は、固有リスクが固有リスクの分布の中で高い水準にあると評価された場合ほど、監査人が、より確かな心証が得られる監査証拠の入手を計画することを要求している。また、アサーション・レベルで評価された重要な虚偽表示リスクに対応するに当たり、監査人が当該監査証拠に依拠する度合いが高いほど、内部統制の運用状況の有効性に関してより確かな心証が得られる監査証拠を入手するよう監査人に要求している[13]。

[12] ISA 200 A32 項
[13] ISA 330（改訂）案の第７項(c)及び第 15 項

- 不正又は誤謬の事例を識別したかどうかを含め、ISA 315（2019 年改訂）[14]に従ってリスク評価を修正することは、十分かつ適切な監査証拠を入手しているかどうかの結論を出すために、より確かな心証が得られる監査証拠が必要であることを示唆していることがある。

A12. 監査証拠の十分性及び適切性、ひいては形成される心証の程度に影響を及ぼすその他の要因には、以下が含まれる場合がある。

- 監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性。これには、監査手続において意図される目的を達成する上で、その状況において重要な信頼性の属性を監査人が考慮することが含まれる。
- 当該情報が単一の情報源から得られたものか、それとも、複数の情報源から得られたものか。
- 複数の監査証拠の間に矛盾があるかどうか。
- 監査手続の立案及び実施、すなわち、監査手続がその状況において適切であるか、及び適切に適用されているかどうか。

例：
- 閲覧又は確認手続を実施することで、質問よりも、より確かな心証が得られる監査証拠を入手できることがある。
- より広範な監査手続（例えば、監査サンプリングにおけるサンプル数の拡大）を実施することで、より確かな心証が得られる監査証拠を入手できることがある。

十分かつ適切な監査証拠を入手するための監査手続の立案と実施

監査手続の立案及び実施（第９項参照）

A13. 監査人は、監査手続の立案と実施を通じて、監査証拠を入手する。十分かつ適切な監査証拠を入手するための監査の手続には、ISA に従って監査業務を計画し遂行する際に立案し実施する監査手続等があり、これには以下が含まれる。

- ISA 315（2019 年改訂）、又は ISA 315（2019 年改訂）を特定のテーマにどのように適用するかについて詳述している他の ISA に従って実施するリスク評価手続
- ISA 315（2019 年改訂）、又は ISA 315（2019 年改訂）を特定のテーマにどのように適用するかについて詳述している他の ISA に従って実施するリスク対応手続及び
- ISA に準拠するために実施する必要があるその他の監査手続。これには、本 ISA に従って実施する、監査証拠として利用することを予定する情報の適切性及び信頼性の評価が含まれる。

テクノロジー・ツール

A14. 監査人は、監査証拠を入手するために、監査手続を手作業にて又はテクノロジー・ツールを使って、個別に又はそれらを組み合わせて、実施する場合がある。状況によっては、テクノロジー・ツールを利用する方がより効果的である、若しくはより確かな心証が得られる監査証拠が入手できる場合又は監査手続を手作業で実施することが不可能若しくは実務的でないという理由から、テクノロジー・ツールの利用が必要となる場合がある。

[14] ISA 315（2019 年改訂）第 37 項

例：
テクノロジー・ツールを利用することで以下のことが可能になる場合がある。
- 大量の情報をより効果的に分析、処理、整理、構造化又は表示すること。
- 監査人が、取引の母集団の特性又は構成について、より詳細な又はより深い理解を得ること
- 監査人が項目の母集団全体に監査手続を適用することを支援することによって、より確かな心証が得られる監査証拠を入手すること、又は、サンプリング・リスク[15]をより効果的に管理すること
- 企業の内外の複数の情報源から得た監査証拠を、監査人が批判的に評価することを支援すること

A15. 付録３では、監査証拠を入手するために監査手続を立案し実施する際のテクノロジー・ツールの利用についての検討事項を示している。ISA 220（改訂）[16]は、監査証拠を入手する際の監査手続の立案及び実施を容易にするテクノロジー・ツールの例を示している。他のISAには、以下の内容が含まれている。

- テクノロジー・ツールを利用することで、監査手続を効果的に実施できる場合がある状況の説明。例えば、ISA 240（改訂）は、テクノロジー・ツールを利用することで、アサーション・レベルで評価した不正による重要な虚偽表示リスクに対応するために、デジタル情報についてより広範なテストの実施が可能になる場合があると説明している[17]。
- 本 ISA の適用に関連する場合があるテクノロジー・ツールに固有の検討事項を提示。例えば、ISA 315（2019年改訂）[18]は、テクノロジー・ツールが以下の目的にも利用される場合がある旨を説明している。
  - ○ 大量のデータを対象にリスク評価手続を実施する場合。
  - ○ 例えば、遠隔観察ツール（例えば、ドローン）を活用して、特定の資産の観察又は実査を行う場合。

監査手続の種類

A16. 監査手続の種類は、その目的（例えば、重要な虚偽表示リスクの識別及び評価、アサーション・レベルでの重要な虚偽表示の発見又は内部統制の運用状況の有効性に関する監査証拠の入手）及び手法（例えば、閲覧、観察、質問、確認、再計算、再実施、又は分析的手続）によって特徴付けられる。監査人は、一つ又は複数の手法の監査手続を実施することで、監査手続の目的を達成する。

[15] ISA 530『*監査サンプリング*』第７項
[16] ISA 220（改訂）『*監査業務における品質マネジメント*』A64A項
[17] ISA 240（改訂）『*財務諸表監査における不正に関する監査人の責任*』A129項
[18] ISA 315（2019年改訂）A21項及びA35項

例：
費用の発生に関連する評価された重要な虚偽表示リスクに対応するに当たり、監査人は、計上された費用取引のサンプルを、承認済みの発注書、受領した請求書、受領した物品、及び仕入先への支払と照合することにより、詳細テスト（即ち、アサーション・レベルでの重要な虚偽表示を発見するための実証手続）を実施する場合がある。

A17. 監査人は、例えば、取引種類、勘定残高、又は注記事項に関する監査証拠を入手する際に、一つの種類の監査手続、又は異なる種類の監査手続の組合せを立案し実施する場合がある。異なる目的を達成するために、同一手法の監査手続を適用する場合もある。付録１では、監査手続のいくつか手法について説明するとともに、具体的な例を示している。

A18. 監査手続の手法は、監査人の目的のために入手する監査証拠に影響を及ぼす場合がある。

例：
- 事情に精通している企業内外の関係者への質問のみでは、通常、アサーション・レベルの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することはできない。
- 観察により、手続又は内部統制の実施に関する監査証拠を得られる。ただし、観察は、その観察を実施した時点に限定されるだけでなく、観察されているという事実が、手続又は内部統制の実施の仕方に影響を与える場合がある。

偏向のない監査手続の立案と実施（第９項(a)参照）

A19. ISA 220（改訂）[19]は、監査人の無意識又は意識的な偏向は、監査手続の立案及び実施において、監査チームの職業的専門家としての判断に影響を及ぼすことがあると説明するとともに、職業的専門家としての懐疑心の発揮を妨げる可能性がある偏向の例を示している。監査手続を立案し実施する際に、かかる偏向を認識することは、監査証拠を批判的に評価し、監査人の目的に照らして十分かつ適切な監査証拠を入手できているかどうかを判断する上で、監査人の職業的専門家としての懐疑心の発揮を阻害する要因の軽減に役立つことがある。また、かかる認識を持つことで、監査人は、以下を回避して監査手続を立案し実施できる場合がある。
- 財務諸表のアサーションと矛盾する又は当該アサーションに疑義を生じさせる監査証拠よりも、財務諸表のアサーションを裏付ける監査証拠を重視すること（確証バイアス）
- 最初に得た情報又は監査証拠を、その後に得た情報又は監査証拠を評価する際の基準として使用すること（アンカリング効果によるバイアス）
- すぐに思い浮かんだ情報を重視すること、又は、入手若しくは利用がより容易な情報源からの情報を使用すること（可用性バイアス）

[19] ISA 220（改訂）A36 項

- 適切な監査手続を実施することなく、自動化されたシステムからのアウトプット又はデジタル形式の情報を過度に重視又はそれらに過度に依存すること（自動化バイアス）。付録３も参照のこと。

A20. 偏向のない監査手続の立案及び実施には、以下が含まれる。

- リスク評価手続については、リスクの存在若しくは重要な虚偽表示リスクに関する監査人の予想を裏付ける可能性のある監査証拠を入手する方向に、又は重要な虚偽表示リスクの存在若しくは監査人の予想と矛盾する可能性のある監査証拠を排除する方向に偏らない方法で当該手続を実施すること
- リスク対応手続及び ISA に準拠したその他の監査手続については、経営者のアサーションを裏付ける可能性のある監査証拠を入手する方向、又は当該アサーションと矛盾する可能性のある監査証拠を排除する方向に偏らない方法で当該手続を実施すること

A21. 監査証拠を偏りのない方法で入手するための監査手続の立案及び実施には、監査証拠として利用することを予定する情報を、企業内外の複数の情報源から入手することが含まれる場合がある。複数の情報源から情報を入手する必要性は、監査意見の基礎となる結論を裏付けるための十分かつ適切な監査証拠となるために、当該監査証拠がどの程度確かな心証を得る必要があるかによって影響を受ける場合がある。

A22. 監査人は、監査証拠として利用することを予定する情報について、考えられる全ての情報源を識別するために網羅的な調査を実施することは要求されていない。ISA 315（2019 年改訂）に従って、企業及び企業環境、適用される財務報告の枠組み、並びに企業の内部統制システムについて監査人が理解した内容は、監査人が適切な情報源を識別する際の一助となることがある[20]。

状況において適切な監査手続（第９項(b)参照）

A23. 監査人が立案し実施する監査手続は、当該監査手続の種類、時期及び範囲が、当該監査手続において意図される目的を達成する上で有効に機能するよう立案されている場合に、その状況において適切である。監査手続が、特定の目的を達成する上で有効に機能するよう立案されている場合であっても、監査手続の実施又は実行（すなわち、監査手続の適用）が不適切であれば、発見リスク[21]を許容可能な低い水準に抑えることができない場合がある。

A24. ISA 220（改訂）は、財務諸表監査における業務レベルでの品質マネジメントに関する監査人の特定の責任及び、これに関連する業務執行責任者の責任について扱っている。かかる責任は、監査手続の適用に影響を及ぼす可能性のある要因に対応しており、例えば、以下の事項が含まれる。

- 適切な計画が行われたかどうか。
- 監査手続は、当該手続を適切に実施するのに必要な適切な知識と経験を有する監査チームの構成員によって実施されたかどうか。
- 監査チームの構成員は、職業的専門家としての懐疑心を適切に発揮したかどうか、及び
- 適切な指示、監督及び査閲があったかどうか。

[20] ISA 315（2019 年改訂）第 19 項から第 26 項
[21] ISA 200 A47 項から A49 項

A25. 監査手続の立案及び実施に監査手続の対象項目の抽出が含まれる場合には、監査人は、監査手続の対象項目の識別及び抽出のために様々なアプローチ（すなわち、手段）を用いる場合がある。付録２は、監査手続の対象項目を抽出するためのこのようなアプローチについて説明するとともに、具体的な例を示している。

複数の目的に使用する監査手続（第 10 項参照）

A26. 監査人は、複数の目的を達成する監査手続を立案し実施する場合がある。その際、監査人は、本 ISA、ISA 315（2019 年改訂）、ISA 330（改訂）案及びその他の関連する ISA を含む、当該監査手続の立案及び実施について扱う関連する ISA の要求事項に従わなければならない。例えば、ISA 315（2019 年改訂）は、そうすることが効率的である場合には、監査人はリスク評価手続と同時に、ISA 330（改訂）案に準拠した実証手続又は運用評価手続を実施する場合があると説明している[22]。

例：
- 監査人は、内部統制の運用評価手続の目的を達成する一環として、注文書を閲覧し、当該注文をしかるべき者が承認しているかを判断するとともに、詳細テストの目的を達成するため、売上品目の数量及び金額に関する実証的証拠を入手する場合がある。
- 監査人は、費用の発生に関わる、評価した重要な虚偽表示リスクに対応するための詳細テストの一環として、テクノロジー・ツールを活用して、承認済みの発注書と受領した請求書及び新規取引先に支払った金額とを照合することがある。その際、監査人は、新規取引先に対する支払いが異常に多いことにより、新たなリスクを識別することがある。

監査証拠として利用することを予定する情報

情報の適合性及び信頼性の評価（第 11 項、第 13 項参照）

A27. 監査証拠として利用することを予定する情報の適合性と信頼性に関する監査人が行う評価は、職業的専門家としての判断を含む反復的なプロセスであり、監査手続において意図される目的（第９項参照）、並びに、情報源及び当該監査手続において意図される目的を達成する上で、その状況において重要な信頼性の属性に関する監査人の考慮（第 11 項参照）の影響を受ける。監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性の評価は、以下のいずれかである場合がある。
- 第９項に準拠した監査人の監査手続の立案及び実施に不可欠な要素又は
- 第 13 項に従って実施する個別の評価

状況において重要な信頼性の属性（第 11 項、第 11 項(b)、及び第 13 項参照）

A28. 監査手続において意図される目的を達成する上で、その状況においてどの信頼性の属性が重要かを検討することは、職業的専門家としての判断事項である。重要性とは、ある事項の相対的な重要度と説明することができ、その事項が検討される状況において、監査人が判断するものである。全ての信頼性の属性は、監査証拠として利用することを予定する情報に該当するが、その状況におけるそれぞれの重要性は異なる場合がある。したがって、監査人が、第 11 項及び第 13 項の要求事項を実施するに当たり、全ての信頼性の属性を評価する（例えば、チェックリストを使用する）必要はない。信頼性の属性及びその重要性について判断するに当たり、監査人は以下の要因を検討する場合がある。

[22] ISA 315（2019 年改訂）A19 項

- 情報の種類と情報源
- 情報の作成及び維持に関する内部統制。これには、監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性が、情報のインテグリティを支える、IT 全般統制を含む内部統制の運用状況の継続的な有効性に依存している場合を含む。
- 監査人がどのような方法で及びどのような形式で情報を入手したか。例えば、監査人は情報を直接入手したか、それとも間接的に入手したかなど
- 監査人が、リスク対応手続の実施に当たり、当該情報の利用を意図している場合には、評価した重要な虚偽表示リスクの内容（その評価の理由を含む。）及び関連するアサーション
- 当該情報が、経営者のアサーションを裏付けているように見えるか、それとも矛盾しているように見えるか。
- 該当する場合には、当該情報に関連する過年度の監査からどの程度変更があったか。具体例には、情報の作成方法の変更、基盤となる内部統制の変更などがある。
- 監査の過程で識別した不正又は不正の疑いによる影響

情報源（第 11 項(a)参照）

A29. 監査証拠として利用することを予定する情報は、内部情報源、外部情報源又は内部情報源と外部情報源を組み合わせた情報源から得られる場合がある。

- 企業の会計記録[23]、経営者、又は当該企業内部のその他の情報源などの内部情報源（A34 項参照）。
- 外部情報源には次のようなものがある：
  - ○ 広範な利用者の使用に適した情報を提供する個人又は組織で、企業が財務諸表の作成において利用する、又は、当該情報が広範な利用者の使用に適した情報である場合に、監査人が監査証拠として使用することを意図しているもの。かかる情報源を、「外部情報源」と呼ぶ。外部の個人又は組織が、情報を無償で公開している場合又は手数料を対価として広範な利用者に提供している場合、かかる情報は広範な利用者の使用に適している可能性が高く、特定の利用者の影響を受けている可能性が低い。情報が幅広い利用者の使用に適しているかどうか、ひいては当該情報が外部情報源からの情報にあたるかどうかについて監査人が行う判断は、経営者が外部情報源に影響を及ぼすことができるかどうかを考慮した、職業的専門家としての判断事項である。

[23] ISA 315（2019 年改訂）第 12(a)A 項

例：
プライシング・サービス・ベンダー、政府機関、中央銀行又は広く認知されている証券取引所は、以下のような情報を提供する場合がある。
- 外国為替レート及び金利
- 価格及び価格算定に関連する情報。これには、企業の株価を含む。
- マクロ経済情報（失業率及び経済成長率の実績及び予測など）又は国勢調査に関する情報
- 信用履歴に関する情報
- 業界固有の情報。例えば、特定の資源採掘産業における埋立費用に関する指数、又は、エンターテインメント業界において広告収入の算定に用いられる視聴者情報若しくは視聴率など
- 生命保険及び年金分野において負債額を決定する際に利用する生命表

○ 外部の当事者。例えば、銀行、企業の顧問弁護士、仕入先、顧客、或いは当該企業と取引関係にある、又は当該企業若しくは監査人に当該企業固有の情報を提供するその他の個人若しくは組織。
○ 監査人の利用する専門家[24]
○ 受託会社[25]

A30. 場合によっては、外部の個人又は組織が作成し、経営者が財務諸表の作成において利用する情報が、広範な利用者の使用に適しているという理由から、外部情報源になることがある。その他の場合は、当該情報は経営者の利用する専門家が作成した情報である（A62 項から A74 項参照）。外部の個人又は組織は、特定の情報に関して、外部情報源であると同時に、経営者の利用する専門家、受託会社、又は監査人の利用する専門家となることはできない。

A31. 監査人は、特定の監査手続を立案し実施する際に、複数の情報源を組み合わせて得た情報を利用する場合がある。

例：
監査人は、不動産会社について計上した収益をテストするために分析的実証手続を行う際、以下の情報源から得た情報を利用することがある。
- 内部情報源。例えば、賃貸物件及びその所在地の詳細に関し、当該企業の情報システムから生成される情報などがある。
- 外部情報源。例えば、物件が所在する地域の平均的な不動産賃貸価格に関連し、不動産ウェブサイトで入手可能な情報などがある。

[24] ISA 620 *「監査人の専門家の業務の利用」*
[25] ISA 402 *「受託会社を利用する事業体に関する監査上の考慮事項」*

A32. 監査証拠として利用することを予定する情報の情報源と形式は、監査証拠として利用することを予定する情報の利用可能性、アクセス可能性及び理解可能性に影響を及ぼすことがある。情報源は、監査手続において意図される目的を達成する上で、信頼性及びその状況において重要な信頼性の属性に関する監査人の職業的専門家としての判断並びに当該情報の適合性及び信頼性についての監査人の評価の種類及び範囲にも影響を及ぼす場合がある（A43 項及び A55 項参照）。さらに、情報の信頼性に対する疑義又は監査証拠における矛盾といった事項に対する監査人の対応の仕方にも影響を及ぼすことがある（第 15 項及び第 17 項参照）。

例：
- 情報源が経営者又は関連当事者の影響を受ける場合には、監査人は、当該情報の信頼性を評価するに当たり、その真正性又は経営者の偏向について懸念を抱く場合がある（A46 から A52 項参照）。
- 当該情報が、対象分野における確かな専門知識を有する若しくは法的な権限を有する極めて信頼性の高い外部情報源（例えば、国若しくは地域の中央銀行）又は規制当局の監督下にある外部情報源（例えば、広く認知されている証券取引所）から得ているものである場合には、その情報の信頼性を評価するために監査人が行う作業は、知名度の低い情報源からの情報に対する作業に比べ広範でない場合がある（A53 項から A54 項参照）。
- 情報が、システムで生成した棚卸資産評価報告書など、経営者から提供されたものである場合、当該情報の信頼性を評価するための監査人の作業として、報告書の作成に関する内部統制の運用評価手続又は情報の正確性及び網羅性に関する監査証拠を入手するためのその他の監査手続が必要となる場合がある（第 12 項、第 13 項及び A44 項参照）。

A33. 監査証拠として利用することを予定する情報が、財務諸表の作成に使用するために経営者が外部情報源から入手したものである場合には、経営者が当該情報源を選択した理由及び経営者がその情報の適合性と信頼性をどのように検討したのかを理解することは、監査人が当該情報の適合性と信頼性を評価する際に役立つことがある。

企業が作成する情報（第 12 項参照）

A34. 企業が作成する情報には、当該企業の会計記録から取得できる情報、経営者から得られる情報又は当該企業内部のその他の情報源から得られる以下のような情報が含まれる。
- 企業の内部の情報システムで開始若しくは捕捉され、処理及び記録され、又は当該企業の会計記録に取り込まれた取引及びその他の事象若しくは状況に関連し、そのシステムによって社内で生成された情報
- 外部情報の処理又は取り込みを行った当該企業の情報システムから出力されたデータ

例：
- 試算表、補助元帳、又は取引一覧表
- システムで生成される報告書、報告書作成者が作成するカスタムレポート、及びコストの配賦若しくは計算に使用するスプレッドシート

- 予算、予測、及び会議議事録
- 調整表及びマーケティング情報（例えば、製品保証引当金の算定における仮定として使用する売上データ）
- 企業の顧客、仕入先、銀行、コンサルタント、法律顧問、又は外部情報源などから入手した情報を処理した又は取り込んだ企業の情報システムによって生成されたデータ
- 監査人からの質問に対する経営者の回答
- 経営者の利用する専門家からの情報

情報の形式、利用可能性、アクセス可能性及び理解可能性（第 11 項参照）

A35. 監査証拠として利用することを予定する情報の形式、利用可能性、アクセス可能性及び理解可能性は、当該情報を利用する監査手続の立案及び実施に影響を及ぼす場合があるとともに、当該情報の適合性及び信頼性についての監査人の評価にも影響を与える可能性がある。

A36. 監査証拠として利用することを予定する情報には、以下のような様々な形式がある。

- 口頭での情報。例えば、質問に対する口頭での回答から得られる情報
- 視覚的な情報。例えば、立会又は遠隔での観察によって得られる情報
- 書面による情報。例えば、書面による確認によって得られる情報
- デジタル情報。これには、以下が含まれる。
  - ○ デジタル形式の文書（例えば、電子確認書）、及び
  - ○ IT システム上で生成及び保存されるデータ、又は当該企業の外部にある情報源からデジタル形式で入手するデータ（例えば、当該企業の IT システムに保存されている、顧客から送信された電子発注書）

  かかるデジタル情報は、手作業で取り込まれる場合、デジタル形式に変換される場合、又は電子的に生成される場合（例えば、当該企業と受託会社との間の電子データインターフェース）がある。

A37. 付録４は、監査証拠として利用することを予定する情報の形式、入手可能性、アクセス可能性、及び理解可能性に関してさらに説明するとともに、具体的な例を示している。

監査証拠を入手することの困難さ、又は監査証拠の入手にかかる時間若しくは費用（第 11 項参照）

A38. 監査の固有の限界について説明するに当たり、ISA 200 は、監査手続に伴う困難さ、時間、又は費用の問題自体は、監査人が、代替手続がない監査手続を省略する又は心証を形成するに至らない監査証拠で足りるとする十分な理由にはならないと指摘している [26]。監査人が、監査証拠として利用することを予定する情報を入手又は理解することが実務上不可能であると判断するような状況においては、当該監査人は十分かつ適切な監査証拠を入手できないことがある。例えば、外部情報源から入手した情報の適合性と信頼性を評価するための十分な根拠がない場合に、代替手続を実施しても十分かつ適切な監査証拠を入手できなければ、監査範囲の制約が生じることがある。ISA 705（改訂）[27]は、監査人が十分かつ適切な監査証拠を入手できないことが監査範囲の制限になり得る状況について説明している。かかる状況においては、監査人は、ISA 705（改訂）に従って、財務諸表に対して限定意見を表明する又は意見表明を行わないことを要求されている [28]。

[26] ISA 200 の A53 項
[27] ISA 705（改訂）*「独立監査人の監査報告書における除外事項付意見」*の A8 項及び A9 項
[28] ISA 705（改訂）案の第７項(b)及び第９項

A39. 状況次第では、監査証拠として利用することを予定する情報へのアクセス又はその情報の理解に、多大な困難、時間又は費用が伴うことがある。しかし、監査人は、十分かつ適切な監査証拠となるであろう代替的な情報がないため、困難、時間又は費用を伴うとしても当該情報を入手する必要があると判断する場合がある。

適合性（第 11 項参照）

A40. A3 項で説明しているとおり、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性は、該当する場合にはテスト対象となるアサーションも含む監査手続の目的との間の論理的な関連性又は関係性に関するものである。

A41. 情報の適合性を評価するに当たっては、当該情報が監査手続において意図される目的の達成にどの程度まで関連しているかも検討事項となる場合がある。監査証拠として利用することを予定する情報の適合性に影響を及ぼす可能性のあるその他の要因には、以下のようなものがある。

- 当該情報が関連する取引種類、勘定残高又は注記事項（関連するアサーションを含む。）

情報は、複数の取引種類、勘定残高又は注記事項に関連する場合がある。情報によっては、特定の財務諸表のアサーションには適合性を有するが、他のアサーションには適合性を有しない場合がある。

> 例：
> - 期末日後に回収した売掛金の集計表は、売掛金の実在性と評価額、及び収益の発生と正確性のテストにおいては適合性を有する場合があるが、売掛金及び収益の網羅性のテストに適合性を有するとは限らない。
> - 株券、債券、抵当証書のデジタルコピーといった文書の閲覧は、ある時点における金融商品の実在性に関するアサーションについて適合性を有する場合があるが、評価に関する監査証拠が得られるとは限らない。

- 情報が関連している期間

> 例：
> 過年度の監査において監査証拠として使用した情報が、当該監査証拠に関連する状況の変化により、当年度の監査には適合性を有しない場合がある。

・ 監査手続において意図される目的を達成するために必要な情報の詳細度

例：
・ 経営者が企業の事業運営をモニタリングするために使用する情報（例えば、期中の経営実績）は、リスク評価手続の目的に適合性を有する場合がある。一方、経営者が使用する主要業績指標に関連する情報は、アサーション・レベルでの重要な虚偽表示を発見する上で十分な精度を有していない可能性があるため、監査人が実証手続を実施する際に利用するには適切ではない場合がある。
・ 情報の集計の程度は、監査手続の有効性に影響を及ぼす場合がある。例えば、地域別及び物件種類別に細分化した住宅用不動産の売上情報は、担保の公正価値に基づき測定される貸付金の評価額に関するアサーションをテストする際に、より適合性の高い情報を提供する場合がある。

信頼性の属性（第 11 項(b)、第 12 項参照）

A42. A4 項は、監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性は、監査人が当該情報にどの程度依拠できるかという度合いと関連していることを説明するとともに、情報の信頼性の属性を提示している。信頼性の属性には、正確性、網羅性、真正性、偏向の不在、及び信用性が含まれる。監査証拠として利用することを予定する情報が信頼できるかどうかを評価するに当たり、監査人は、監査手続において意図される目的を達成する上で、一つ又は複数の属性が、その状況において重要であると考える場合がある。

A43. A32 項で説明しているとおり、情報源は、監査手続において意図される目的を達成する上で、その状況において重要な信頼性の属性に関する監査人の職業的専門家としての判断に影響を及ぼす。企業外部の情報源から入手した情報に関して、監査人は、監査手続において意図される目的を達成する上で、正確性及び網羅性がその状況において重要であるとはみなさない場合がある。例えば、監査人は、真正性、偏向の不在、及び当該情報を提供する情報源の信用性など、その他の信頼性の属性を、監査手続において意図される目的の達成する上で、その状況において重要であるとみなす場合がある。ただし、当該企業が作成した情報が監査手続の実施に使用される場合には、正確性及び網羅性が、当該情報の信頼性を評価する上で、その状況において重要であると推定される。これは、ある特定の特性（例えば、承認）に関してある母集団（例えば、支払）をテストする場合が該当する。この場合、監査手続が有効であるためには、テスト対象として抽出する項目の母集団が正確かつ網羅的なものであることが必要である。

正確性及び網羅性

A44. 監査人は、その状況において、正確性及び網羅性が重要かどうか、そして、重要な場合には、潜在的な不正確性や漏れによっても当該手続において意図される目的を損なわない程度に十分に正確かつ網羅的であるかどうかを検討する際には、職業的専門家としての判断を行使する。以下は、その状況において正確性及び網羅性が重要となる場合の例である。

例：
- 仕訳入力の母集団が網羅的ではない場合、不正な仕訳入力及びその他の調整に関連する経営者による内部統制の無効化リスクに対応する上で、監査手続の有効性が制限されることになる。
- 監査人は、重要な虚偽表示リスクの識別及び評価を容易にするために、テクノロジー・ツールを使って、取引の母集団全体を分析する場合がある。取引の母集団が正確かつ網羅的ではない場合、監査人は、重要な虚偽表示リスクを識別し評価するための適切な基礎を有していない可能性がある。

A45. 企業が作成した情報については、正確性及び網羅性という属性が重要であると推定される。ただし、第 12 項が要求する監査人の評価の範囲は、状況及び当該監査手続において意図される目的により異なることがある。

例：
監査人が、企業から特定の製品の売上返品リストを入手する。監査人は、そのリストを閲覧し、期末日後に多額の売上返品が発生していることを判断する。当該リストの閲覧結果に基づき、監査人は、当該企業が作成した情報が、製品保証引当金に関する重要な虚偽表示リスクがあるとの監査人の評価を裏付けるに足る、十分な適合性と信頼性を有していると評価する場合がある。

真正性

A46. 監査人が、監査手続において意図される目的を達成する上で、情報（記録又は文書を含む）の真正性が重要であると判断する場合がある。

例：
- 経営者の対応策が、継続企業の前提に重大な疑義を生じさせるような、識別された事象又は状況[29]の影響を緩和するための、第三者との単一の借換契約に依存している場合がある。経営者の対応策を評価するに当たり、監査人は、当該当事者が必要な資金的支援を提供する意思があることに関する監査証拠を入手する上で、経営者が提供する借換契約の真正性が、その状況において重要であると判断する場合がある。第 13 項に従い、監査人は、ISA 505[30]に基づき、借換契約の条件を第三者に直接確認することが必要であると判断する場合がある。
- 美術館の所蔵品である美術品の評価に関する経営者のアサーションは、真贋証明書によって裏付けられる場合がある。監査人は、当該評価のアサーションに関する監査証拠を入手するに当たり、当該真贋証明書の真正性を、その状況において重要と考えることがある。第 13 項に従って、監査人は、経営者の証明書を評価するために、監査人の利用する専門家を関与させることが必要であると判断することがある。
- 監査人が、割引率の仮定を監査するために、中央銀行の公式ウェブサイトで公表されている国内の実勢金利を使用する場合、公式の当該公開ウェブサイト上の情報が真正ではない可能性は極めて低い。このような場合、監査人は、第 13 項で想定しているとおり、真正性は、割引率の仮定を監査する手続の不可分な部分として既に対処されていると考えることがある。

[29] ISA 570（2024 年改訂）*「継続企業」*
[30] ISA 505 *「確認」*第 7 項

A47. 情報の真正性が、監査手続において意図される目的を達成する上で、その状況において重要かどうか、及び、どの程度重要かは、職業的専門家としての判断事項である。かかる判断を行うに当たり、監査人は次のような項目を考慮することがある。
- 情報源が客観性を欠いているかどうか、又は別の事情で当該情報を改変する意図を有している可能性があるかどうか。
- 原本の入手が見込める場合に、当該情報を間接的な形（例えば、コピー又はスキャンした文書）で入手していないか。
- 当該企業の情報処理に関する内部統制に重要な不備が存在するかどうか。
- 文書、取引、又は会計記録に対し、十分な説明なく、異常な又は直前の変更が行われていないか。
- 文書の形式及び内容が通常とは異なっているように見えるかどうか（例えば、疑義のある署名又は標準的でない形式など）。

A48. 適切な内部統制が有効に運用されていない場合又は情報の出所及び情報源の正当性を立証することがより困難な場合には、情報の不適切な改変が行われ、それが発見されない可能性が高くなる場合がある。

A49. 監査手続において意図される目的を達成する上で、情報の真正性が、その状況において重要な場合、当該情報の信頼性を評価するための監査手続には、以下が含まれることがある。
- 当該情報の承認に関わる内部統制の運用評価手続
- 情報システムへの不正アクセスを防止するためのアクセスコントロールの運用評価手続
- デジタル文書の安全性確保に用いられる、真正性を証明する機能（例えば、文書類が原本であること又は改変されていないことを証明するデジタル署名などの暗号化技術）についての理解
- 情報を提供する個人又は組織への質問
- ISA 505 に従って、第三者に直接確認すること

A50. 監査人は、監査の過程で接する個々の記録又は文書の全てについて真正性を検討する必要はない。状況によっては、監査人は、情報が意図的に改変されているかどうか、記録又は文書が真正なものではない可能性があるかどうか、或いは文書に記載された条件が監査の目的に照らして不適切となる形で変更されているにもかかわらず、そのことが監査人には開示されていない事態になっていないかについて、さらに調査することがある（例えば、通常とは異なる文書の形式及び様式、認可又は承認の欠如、順序通りに使われていない若しくは重複している通し番号、又は、通常とは異なる取引条件など）。ISA 240（改訂）は、記録若しくは文書が真正ではない可能性がある、又は記録若しくは文書が変更されているにもかかわらず監査人にその変更が開示されていない可能性があると監査人が考える理由がある状況を扱っている [31]。ただし、監査証拠として利用することを予定する情報の真正性を検討するかどうかにかかわらず、監査人は、記録又は文書の真正性の鑑定の専門家としての訓練を受けておらず、また、かかる専門家であることを期待されているわけでもない[32]。

[31] ISA 240（改訂）第 22 項
[32] ISA 200 A52 項

偏向の不在

A51. 特定の種類の情報は、意図的か否かを問わず、経営者の偏向の影響をより受け易い場合がある。例えば、会計上の見積りを行う際に、見積りの不確実性、複雑度、主観の程度がより高い場合又は不確実な将来の事象若しくは状況について判断を行う場合などがこれに該当する。一方で、企業外部の特定の情報源からの情報は、経営者が当該情報源に影響を及ぼす可能性が低い場合には、経営者の偏向の影響を受けにくいことがある。例えば、幅広い利用者による使用に適した情報は、特定の利用者の影響を受ける可能性が低い。ただし、それでもなお、監査人は、経営者による企業外部の情報源の選択が、経営者のアサーションを裏付ける方向に偏っている可能性があるかどうか、又は使用した情報と矛盾する別の情報源が利用可能であったかどうかについて、なお検討する必要があることがある。

A52. 誤解させる意図がある場合には、経営者の偏向は不正の性質を有しており、当該偏向が不正による重要な虚偽表示に該当する可能性を、監査人が検討することが必要な場合がある。ISA 240（改訂）は、不正による重要な虚偽表示リスクの識別及び評価に関連するさらなる要求事項及び指針を設けている。

信用性

A53. 情報の信用性に関する監査人の検討は、当該情報源が提供する情報の信頼性についての監査人の過去の経験に加え、情報源の誠実性と適性又は情報源が当該企業の内部の主体か外部の主体かなど、その他の要因の影響を受ける場合がある。信用性は、当該情報が幅広い利用者による使用のために一般的に受け入れられているかどうか、当該情報源によって標準化された情報（例えば、中央銀行又は政府が公表するインフレ率などの情報）を継続的に利用できるかどうかなど、情報を提供する情報源の評判及び権威に左右されることがある。

A54. 状況によっては、特定の情報の提供者が一者しかない場合がある。そのような場合には、当該情報源からの情報の信頼性が一般の市場で利用者に広く受け入れられていることを示す証拠が存在する場合がある。情報源に信用性があるとみなされない場合、監査人は、より広範な手続が必要であると判断することがある。また、比較可能な独立した代替の情報源が存在しない場合には、当該情報を監査証拠として利用できるようにするために、実務上可能であれば、その外部の情報源から追加情報を入手するための監査手続を実施することが適切かどうかについて検討することがある。

監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性の評価（第 13 項参照）

A55. A27 項で説明しているとおり、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性の評価は、第９項に準拠した監査人の手続の立案及び実施の不可分な一部である場合もあれば、第 13 項で要求される独立した評価となる場合もある。監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性に関する監査人の評価の内容、時期及び範囲は、以下の要因の影響を受ける。

- 情報源

例：
情報を企業外部の情報源（例えば、第三者）から入手する場合、監査人は当該情報に係る内部統制の運用評価手続を実施できない可能性がある。この場合、監査人は、当該情報の信頼性を評価するために、その他の監査手続を実施することがある。例えば、この外部の情報源から入手した情報と独立した代替の情報源から入手した情報とを比較することなどである。

- 情報の形式、利用可能性、アクセス可能性及び理解可能性

例：
当該企業の情報システムによって内部で生成される情報は、特定のある時点においてのみ利用可能な場合がある。監査人は、特定のある時点で評価を実施する場合も、評価を容易にするために、特定の複数の時点で一部の情報を保存するよう経営者に要請する場合もある。

- 監査手続において意図される目的を達成する上で、その状況において重要な信頼性の属性

例：
監査人が、真正性をその状況において重要な属性であると判断する場合、監査人は、情報が監査の目的に照らして不適切となるような形で改変されていることを示す兆候がないか、当該情報を精査することがある。ただし、監査人が、その状況においては信用性という属性が重要であると判断する場合、監査人は、当該情報の情報源の適性及び能力を検討することがある。

- 監査手続において意図される目的を達成する上での情報の相対的な重要性

例：
監査証拠として利用することを予定する情報が単一の高額な契約に関するものである場合、監査人は、監査手続において意図される目的を達成する上で、当該情報の真正性がその状況において重要とみなし、当該契約の条件を外部の当事者に直接確認することがある。

情報の信頼性に対応する内部統制の運用評価手続（第 13 項(a)参照）

A56. 監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性に対応する内部統制には、財務報告、業務情報、及び非財務情報に対する内部統制が含まれる場合がある。当該内部統制の一部は、ISA 315（2019 年改訂）に従い、統制活動の構成要素を理解することの一環として、監査人がその構成単位のデザイン及び業務への適用を理解し評価することが要求されている内部統制と同一のものである場合がある[33]。ISA 330（改訂）案は、アサーション・レベルでの重要な虚偽表示リスクに対応するに当たり、内部統制の運用状況の有効性に関する監査証拠を入手するための、内部統制の運用評価手続の立案及び実施に関する要求事項を定め、指針を示している[34]。このような要求事項及び指針は、監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性を評価するための内部統制の運用評価手続を立案し実施するために、必要に応じて適宜読み替えて適用されることがある。情報の信頼性に対応する内部統制の運用評価手続は、アサーション・レベルでの重要な虚偽表示リスクに対応する内部統制の運用状況の有効性のテストの一環として、又は、それと同時に実施することがある。

[33] ISA 315（2019 年改訂）第 26 項
[34] ISA 330（改訂）案 第 14 項から第 26 項

例：
- 企業の情報システムには、財務情報のインテグリティを保護し維持するための IT 全般統制が含まれる場合がある。監査人は、これらの内部統制の運用状況の有効性をテストした結果に基づき、企業の財務情報のインテグリティが、財務報告の目的で情報を抽出する場合を含む、情報処理の全ての段階にわたって維持されていると判断することがある。
- 企業は、システムで生成される売掛金の年齢表のインプット、処理及び生成に関連する内部統制を設デザインし、業務に適用している場合がある。監査人は、貸倒引当金に関するアサーション・レベルでの重要な虚偽表示リスクに対応する際に、当該内部統制の運用状況の有効性のテストを立案することがある。これらの内部統制の運用状況の有効性についての証拠は、貸倒引当金の実証テストにおいて使用する情報の正確性及び網羅性についての監査人の評価にも寄与する場合がある。加えて、監査人は、報告書に対する不適切若しくは未承認のプログラム変更又は報告書のデータ変更に関連するリスクに対応する IT 全般統制の運用状況の有効性のテストを立案することがある。
- 企業は、人事情報システムが生成する情報の正確性及び網羅性に対する内部統制をデザインし、業務に適用することがある。監査人は、人件費に関わる分析的実証手続において利用する人事情報システムからの非財務情報の信頼性を評価する際に、当該内部統制の運用状況の有効性のテストを立案することがある。

A57. 監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性に対応する内部統制を識別し、そのデザインを評価し、それが業務に適用されているかどうかを判断し、運用状況の有効性をテストするという監査人の判断は、職業的専門家としての判断事項であり、以下の事項の影響を受ける場合がある。
- 当該内部統制が、ISA 315（2019 年改訂）に準拠した監査人による重要な虚偽表示リスクの識別及び評価の一環として評価され、かつ、ISA 330（改訂）案に従ってテストされているかどうか。
- 監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性が、当該内部統制の継続的な運用状況の有効性にどの程度依存しているか。

- 内部統制の運用評価手続が、監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性に関する監査証拠を入手するための有効かつ効率的な手段であるかどうか。
- 業務取引の処理、情報処理に使用するシステムが生成するレポート及び情報処理に使用するインターフェースの自動化の程度及び複雑さ
- 情報を処理又は保存する IT システムの性質の複雑さ
- 当該内部統制が、情報システムで処理するデジタル形式の情報の量と複雑性に関わるリスクに適切に対応しているかどうか。これには、当該システムへの情報の入力の仕方（例えば、データが補助元帳又はオンライン販売システムなど、その他のシステムと自動的に連携しているか）、会計記録又はその他の情報がデジタル形式で保存されているかどうか、及びデータの保存場所が含まれる。
- 当該内部統制が、財務報告プロセスにおいて、情報を作成及び維持するために経営者が先端テクノロジーを利用することに関連するリスクに適切に対応しているかどうか。

A58. 情報の信頼性が内部統制の運用状況の継続的な有効性に依存している場合、監査人は、以下の場合には、当該情報を監査証拠として利用できないことがある。

- 監査人が、当該統制が有効に運用されていることを示す監査証拠を入手できない場合、
- 情報の信頼性に対処する代替的な内部統制がない場合、又は
- その他の手続を実施することによって当該情報の信頼性を確認できない場合

以上のような状況においては、監査人は、監査への影響の評価が必要な場合がある。

情報の信頼性を評価するためのその他の監査手続（第 13 項(b)参照）

A59. 第 13 項(b)で想定しているとおり、監査人は、情報の信頼性を評価するために、内部統制の運用状況の有効性のテスト以外の手続を実施することがある。しかし、情報の生成に利用する IT 環境及びテクノロジーの複雑性の高まりとともに、監査人が、内部統制の運用状況の有効性のテストを行うことなく、情報の信頼性を適切に評価できる可能性は低下しつつある。

例：

- 小規模又は複雑性の低い企業の監査において、システムにより生成される売掛金年齢表を使用する場合、監査人は、内部統制の運用状況の有効性をテストすることが効率的ではない、又は実務上可能ではないと判断する場合がある。かかる状況において、監査人は、第 13 項(b)に従い、その他の監査手続を実施し、この年齢表の情報の信頼性に関する監査証拠を入手することがある。これには、年齢表へのインプット及び年齢表からのアウトプットのサンプルを、売上請求書、出荷関連書類、及び実際の入金記録など裏付けとなる文書と照合すること、並びに年齢表の合計額と総勘定元帳の金額とを照合することなどが含まれる。
- 一方、より規模の大きい又は複雑性の高い企業は、IT への依存度が高く、取引量も多い場合がある。IT アプリケーションは、取引を処理し、報告書を生成するに当たって、特定の自動化した内部統制を実行しており、監査人は、これらの内部統制を、当該企業の情報システムによって社内で生成される情報の信頼性に対応する内部統制として識別している。これらのアプリケーションの内部統制機能が継続して有効に運用されるかどうかは、その基盤となる IT 環境の信頼性に依存することから、監査人は、当該アプリケーションの内部統制機能をサポートする関連する IT 全般統制についても考慮する場合がある。監査人は、情報の信頼性に関する証拠を入手するために、第 13 項(a)に従って、関連する IT 全般統制と併せて、アプリケーションの内部統制の運用状況の有効性をテストすることがある。

A60. 他の ISA に従って監査手続を実施することで得られる監査証拠も、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性と信頼性を監査人が評価する際の一助となることがある。例えば、監査人は、以下から監査証拠を入手することがある。

- 監査契約の新規の締結及び更新 [35]
- ISA 315（2019 年改訂）に従って得られた、当該企業及び企業環境、適用される財務報告の枠組み並びに当該企業の内部統制システムに関する監査人の理解
- ISA 330（改訂）案に従って実施する、アサーション・レベルでの重要な虚偽表示リスクに対応する内部統制の運用評価手続及び実証手続
- ISA 620 に従って監査人の利用する専門家を利用する際に実施する監査手続
- 委託会社が一つ又は複数の受託会社を利用する際に、ISA 402 に従って実施する監査手続

監査調書（第 11 項から第 13 項参照）

A61. ISA 230[36]は、監査当初の様式、内容及び範囲についての要求事項を設け、指針を示しており、これは、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性に関する監査人の評価の文書化にも適用される。他の ISA には、監査手続において意図される目的を達成する上で、その状況において重要な信頼性の属性を監査人が考慮したことについての文書化に関する要求事項が含まれている場合がある（例えば、ISA 540（改訂）に従って会計上の見積りを監査する際に使用する特定の外部情報源の信用性）[37]。ただし、本 ISA は、監査人が情報の信頼性の各属性について考慮した内容を文書化することは求めていない。

経営者の利用する専門家が作成する監査証拠として利用することを予定する情報(第14項参照)

A62. 経営者は、財務諸表の作成に必要な情報を入手するために、会計又は監査以外の分野（例えば、保険数理、評価、エンジニアリング、又は気候変動及びサステナビリティ）の専門家の雇用又はそのような専門家への業務の依頼をすることがある。

A63. A30 項で説明しているとおり、財務諸表の作成において経営者が利用する、外部の個人又は組織が作成する情報は、外部情報源に該当する場合もあれば、経営者の利用する専門家が作成した情報に該当する場合もある。監査証拠として利用することを予定する情報が、経営者の利用する専門家によって作成されたものであるかどうか、したがって、第 14 項の要求事項が適用されるかどうかを判断する際には、職業的専門家としての判断が必要な場合がある。

[35] ISA 315（2019 年改訂）第 15 項
[36] ISA 230*「監査調書」*第８項から第 11 項
[37] ISA 540（改訂）*「会計上の見積りと関連する開示の監査」*

例：
- 個人又は組織が、不動産価格に関する、幅広い利用者の使用に適した情報を提供することがあり、そのため、かかる個人又は組織は、当該情報（例えば、ある地域について一般に利用可能な情報）に関して外部情報源と判断される場合がある。同一の個人又は組織が、企業から委託を受けて当該企業の事実関係及び状況に即して同社の不動産ポートフォリオの評価を行う際には、経営者の利用する専門家としての役割を果たす場合もある。
- 一部の保険数理の団体は、広く一般に使われる目的で生命表を公開している。この生命表は、ある企業が使用する場合には、一般に、外部情報源から入手した情報とみなされる。同じ保険数理の団体が、企業の複数の年金制度について経営者が年金負債額を算定する際に役立てるために当該企業の特定の状況に合わせて作成した異なる情報については、経営者の利用する専門家となる場合がある。

経営者の利用する専門家の適性、能力及び客観性（第 14 項(a)参照）

A64. 監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性を評価するに当たり、第 11 項(b)は、監査が、監査手続において意図される目的を達成する上で、その状況において重要な信頼性の属性を考慮することを要求している。当該情報を経営者の利用する専門家が作成している場合、以下の項目に該当する場合がある。
- 当該専門家の適格性及び能力が、監査人が信用性という属性を考慮する上で役立つ場合がある。情報を提供する情報源の信用性が、監査証拠として利用することを予定する情報を信頼できる程度に影響を及ぼす。
- 当該専門家の客観性が、偏向の不在という属性を監査人が考慮する上で役立つ場合がある。監査証拠として利用することを予定する情報における偏向は、当該情報を信頼できる程度に影響を及ぼす。経営者が経営者の利用する専門家の判断に影響を与える場合があるため、経営者の利用する専門家が作成した情報は、偏向の影響を受ける可能性がある。経営者の利用する専門家が行う業務の契約条件を検討することは、監査人が経営者及び当該専門家のそれぞれの役割と責任を理解する一助となるとともに、偏向の不在という属性を監査人が考慮する際に役立つ可能性がある。

適性及び能力

A65. 適性は、経営者の利用する専門家が有する専門知識の性質と水準に関係している。経営者の利用する専門家が適切な適性を有しているかどうかに関する監査人の評価に影響を及ぼす可能性のある要因には、以下がある。
- 当該専門家の業務が、専門的な業務実施基準又は他の職業的専門家としての規定や業界の規定（例えば、専門家団体又は業界団体の倫理規則及びその他会員が遵守すべき規定、資格認定団体による認定基準、又は法令が課す規定）に従っているかどうか。
- 経営者の利用する専門家の業務が利用される事項、及び当該専門家が、特定の専門分野における専門知識を含め、その事項に適用される適切な水準の専門知識を有しているかどうか。

- 関連する会計上の要求事項に関する経営者の利用する専門家の適性。例えば、適用される財務報告の枠組みに整合する仮定及び手法（該当する場合にはモデルを含む。）に関する知識

A66. 能力は、経営者の利用する専門家が状況に応じて適性を発揮することができるかどうかに関係している。経営者の利用する専門家が適切な能力を備えているかどうかに関する監査人の評価に影響を及ぼし得る要因には、所在地、並びに時間及び資源の利用可能性が含まれる。

客観性

A67. 幅広い状況が、経営者の利用する専門家の判断に影響を及ぼし、そのことによって当該専門家の客観性が阻害されることがある。こうした阻害要因には、例えば、自己利益、擁護、馴れ合い、自己レビューの及び不当なプレッシャーがある。阻害要因となり得る利害関係には以下が含まれる場合がある。

- 金銭的利害
- 事業上の及び個人的な関係
- その他のサービスの提供

これらの阻害要因は、それらを生じさせる状況を除去することにより対処するか、セーフガードを適用することにより許容可能な水準にまで軽減される場合がある。経営者の利用する専門家の所属する専門家団体、法律又は規制（例えば、教育、訓練及び経験に関する要求事項）、又は、経営者の利用する専門家の業務環境（例えば、品質管理の方針又は手続）によって定められた特定の条件、方針又は手続の存在は、阻害要因の程度の評価に影響を及ぼす可能性がある。

A68. 場合によっては、経営者の利用する専門家の客観性を阻害する状況を除去すること又は阻害要因を許容可能な水準まで軽減させるセーフガードを適用することができないことがある。例えば、企業の従業員であることから生じる客観性に対する阻害要因は常に存在するため、当該企業に雇用されている経営者の利用する専門家は、通常、当該企業のその他の従業員よりも客観的である可能性が高いとみなすことはできない。しかし、不当なプレッシャーなどの阻害要因は、企業に雇用されている経営者の利用する専門家よりも、企業から業務を委託されている経営者の利用する専門家にとっては、重要性が低い場合がある。

経営者の利用する専門家の業務についての理解（第 14 項(b)参照）

A69. 経営者の利用する専門家が行う業務についての監査人の理解に関連する事項には、以下が含まれる場合がある。

- 該当する専門分野
- 経営者の利用する専門家の業務の内容、範囲及び目的
- 情報の作成に当たって適用される職業的専門家としての基準及び法令上の要求事項の有無
- 経営者の利用する専門家が情報を作成する方法。これには以下が含まれる。

- 経営者の利用する専門家が使用する仮定及び方法、並びにそれらの仮定及び方法が当該専門家の専門分野において一般に認められており、かつ、財務報告の目的に照らして適切であるかどうか。
- 経営者の利用する専門家が使用する基礎となる情報

・ 当該専門家の指摘事項又は結論の適合性及び合理性、並びに他の監査証拠との整合性

A70. 監査人は、経営者の利用する専門家が作成した情報を含め、実施された業務の理解の一助となるよう、監査人の利用する専門家[38]を関与させる決定をすることがある。例えば、監査人は、経営者の利用する専門家の専門分野に関して十分な知識又は専門的知見を有していない場合がある。

財務諸表の作成において、経営者の利用する専門家が作成した情報が経営者によってどのように使用されたかについての理解（第 14 項(c)参照）

A71. 経営者の利用する専門家が作成した情報の適切性を経営者がどのように検討したかについて理解することは、監査人が、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性と信頼性の評価する際の一助となる場合がある。

例：
・ 経営者が、経営者の利用する専門家が設定した重要な仮定を理解及び評価し、経営者の利用する専門家が使用したデータをテストするための内部統制を業務に適用している場合、経営者の利用する専門家が作成した情報の適合性及び信頼性を評価する手続において、経営者が業務に適用している内部統制を考慮する場合がある。
・ 経営者が、情報の作成において、経営者の利用する専門家の内部統制に依拠し、かつ、経営者の利用する専門家が提供する情報を、更なる評価や検討を行うことなく受け入れている場合、経営者の利用する専門家が作成した情報の適合性と信頼性を評価する監査人の手続は、経営者の利用する専門家が使用した重要な仮定及びデータに焦点を当てる場合がある。

A72. 財務諸表の作成において、経営者の利用する専門家が作成した情報が、経営者によってどのように使用されたかについて監査人が理解することは、当該専門家の指摘事項又は結論が財務諸表に適切に反映されているかどうかを監査人が理解する際の一助となる場合がある。状況によっては、経営者は、経営者の利用する専門家が作成した情報を修正することが必要な場合がある。例えば、提供された情報が一般的すぎるため、当該企業に固有の状況を反映するための調整が必要な場合である。経営者の利用する専門家が作成した情報に対し経営者が行った修正を理解することは、監査人が、第 11 項に従って、情報が適合性及び信頼性を備えているかどうかを評価する際の一助となる場合がある。例えば、経営者による調整が偏向を生じさせる場合又は経営者が情報を修正又は調整する適切な適性と能力を備えていない場合があり、情報が不正確、不完全又は信用性を欠くことになることがある。

A73. 財務諸表の作成において、経営者の利用する専門家が作成した情報が、経営者によってどのように使用されたかについての監査人の理解に基づき、監査人は、内部統制の不備を識別する場合がある。例えば、内部統制上の不備は、当該情報が意図された目的に照らして適切かどうかを経営者が評価していないことに起因する場合がある。ISA 265[39]は、内部統制の不備についてガバナンスに責任を有する者及び経営者に報告する監査人の責任を扱っ

[38] ISA 620、第７項
[39] ISA 265『ガバナンスに責任を有する者及び経営者への内部統制の不備のコミュニケーション』

ている。

経営者の利用する専門家の業務の適切性の評価（第 14 項(d)参照）

A74. 関連するアサーションに対する監査証拠として、経営者の利用する専門家の業務の適切性を評価するに当たっては、例えば、以下の項目を検討することがある。
- 専門家の指摘事項又は結論の適合性と合理性、他の監査証拠との整合性及びそれらが財務諸表に適切に反映されているかどうか。
- 当該専門家の業務に重要な仮定及び方法が採用されている場合には、それらの仮定及び方法の適合性及び合理性
- 当該専門家の業務に基礎データが多用されている場合には、当該基礎データの適合性及び信頼性

情報の適合性又は信頼性に対する疑義（第 15 項から第 16 項参照）

A75. ISA 200 で説明しているとおり、情報の信頼性に疑義がある場合、或いは、監査の過程で識別した状況から、記録若しくは文書が真正ではない可能性がある、又は当該文書の文言が変更されているが監査人に開示されていない可能性があると疑われる場合、監査人はさらなる調査を行うとともに、当該事項を解決するために監査手続にどのような変更又は追加が必要かを判断するよう求められている[40]。

A76. 監査人は、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性又は信頼性に関する疑義を解消するための監査手続を実施できる場合がある。例えば、監査人は、確認依頼に対する回答の信頼性について疑義がある場合、確認回答者と連絡を取り、当該回答の情報源及び内容を検証することにより、かかる疑義を解消できる場合がある[41]。その他の状況において、監査人は、外部情報源からの情報を含む代替的又は追加的な情報を求めることが必要な場合がある。

A77. A41 項は、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性は、当該情報が関連する期間の影響を受ける場合があることを説明している。例えば、かかる情報の適合性は、時間の経過又は新たな情報の識別などの事象若しくは状況により変化することがある。このような状況は、監査人が、監査証拠として利用することを予定した当初の情報の適合性を否定する、又は疑わせるような、代替的な又はより信頼性の高い情報源からの情報を識別した場合に生じることがある。

A78. 監査証拠として利用することを予定する情報の信頼性に疑義を生じさせる可能性のある要因又は状況には、以下が含まれる場合ある。
- 情報が真正かどうかなど、その状況において重要な信頼性の属性を評価できないこと

[40] ISA 200 A24 項
[41] ISA 505 A14 項

- 監査の過程で識別した虚偽表示
- 監査人が識別した内部統制の不備。特に内部統制の重要な不備がある場合
- 母集団を対象に監査手続を実施した結果、逸脱率が予想よりも高かった場合
- 監査証拠として利用することを予定する情報が、他の情報又は監査証拠と矛盾している場合

A79. ISA 580[42]は、監査人が経営者確認書の信頼性に疑義を抱いた場合について、要求事項を定め、指針を示している。経営者が提供する情報の信頼性に関する疑義は、不正リスクを示唆している可能性がある。ISA 240（改訂）は、財務諸表監査における不正に関する監査人の責任を扱っている。

監査証拠における矛盾（第 17 項参照）

A80. 他の ISA には、監査証拠として利用することを予定する情報に矛盾がある場合の要求事項及び指針が含まれており、これらは第 17 項の要求事項を適用する際に関連する場合がある。

- ISA 315（2019 年改訂）は、当初の重要な虚偽表示リスクの識別又は評価の基礎となった監査証拠と矛盾する新たな情報を入手した場合、監査人が、かかるリスクの識別又は評価を修正することを要求している[43]。
- ISA 230 は、重要な事項に関する結論を形成する過程において、監査人が当該結論と矛盾する情報を識別した場合について扱っており、監査人がその矛盾にどのように対応したかについて文書化することを監査人に求めている[44]。
- ISA 520（改訂）案[45]は、分析的手続の結果、他の関連する情報と矛盾する変動又は関係を識別した場合における要求事項を定め、指針を示している。

A81. 場合によっては、入手した監査証拠が、財務諸表におけるアサーション（例えば、特定の勘定残高）を裏付けるものの、他の監査証拠と合わせて検討すると、経営者の偏向の可能性を示唆することがある。

> 例：
> 財務諸表に含まれる会計上の見積りが個々には合理的であっても、経営者の見積額が、監査人が合理的と考える結果の範囲において経営者にとってより有利となる方向に一貫して偏っている場合、経営者の偏向の可能性を示す兆候が存在していることがある。

A82. 監査証拠が他の監査証拠と矛盾する場合、監査証拠として使用した情報の一部が信頼できないことを示唆することがある。例えば、経営者、ガバナンスに責任を有する者、内部監査人若しくは企業内外の関係者への質問に対する回答が相互に矛盾している場合、又は経営者確認書が他の情報源から入手した監査証拠と矛盾する場合などが該当する。このような矛盾は、ひいては、第 11 項から第 13 項に従って監査人が行った、当該情報の適合性及び信頼性に関する評価の適切性に疑義を生じさせることがある。第 15 項は、監査人が監査証拠として利用することを予定する情報の適合性と信頼性について疑義を抱いた場合の監査人の責任を扱っている。疑義を解消するために監査人が監査手続を修正又は追加する必要性の程度、及び監査の他の側面に及ぼす影響は、状況によって様々である。

[42] ISA 580 *「経営者確認書」*第 16 項から第 18 項
[43] ISA 315（2019 年改訂）第 37 項
[44] ISA 230、第 11 項
[45] ISA 520（改訂）案 *「分析的手続」*第 7 項及び第 10 項

A83. 監査人は、リスク評価手続又はリスク対応手続などの監査手続を実施する際、監査人の想定と矛盾する項目又は母集団において通常とは異なる特性を示す項目を識別することがある。こうした項目を説明するために、例えば、例外事項、外れ値、注目すべき項目、監査上関心のある項目など、様々な用語が使用されることがある。これらの項目は、追加の調査を必要とする、財務諸表における虚偽表示の可能性を示唆している場合がある。特に、他の監査証拠によって同様の例外事項又は外れ値が識別されていない場合又は情報の信頼に疑義が生じていない場合には、監査証拠における矛盾を示唆していることがある。このような場合には、第 15 項及び第 17 項が適用される。

A84. 他の監査証拠との矛盾をさらに調査するための監査人の手続の範囲は、監査手続において意図される目的によって異なる場合がある。

例：

- リスク評価手続において、監査人は、新たな重要な虚偽表示リスクの識別又は評価した重要な虚偽表示リスクの修正を通じて、当該項目が母集団にどのような影響を及ぼす可能性があるかを判断するため、質問を実施することがある。しかし、リスク評価手続は、個々の虚偽表示又は逸脱を発見することを意図したものではないため、監査人は、実施した手続の目的を達成するために、全ての通常ではない項目を調査する必要はない場合がある。
- 内部監査の運用評価手続又は実証手続などのリスク対応手続において、監査人がさらに調査した矛盾によって、内部統制の逸脱又は虚偽表示の有無が明らかになる場合がある。例えば、例外事項の母集団全体について結論を導く上での合理的な根拠がある場合、監査人は項目のサンプルについて追加のテストを実施することがある。例外事項の母集団が均質ではない場合、監査人は、例外事項を検証する目的で、例外事項の母集団を均質な部分母集団に階層化できるかどうかを検討することがある [46]。これが不可能な場合には、全ての例外事項について追加のテストを実施することがある。

[46] ISA 530 A8 項

付録１

（第３項及び A17 項参照）

ISA 500（改訂）案と他の ISA との関係及び監査手続の手法の事例

本付録では、監査証拠の入手における監査人の責任について、ISA 500（改訂）案と他の ISA との関係を説明している。また、監査証拠を入手するために監査人が立案し実施する監査手続の手法の一部についても説明している。本付録に記載されている監査手続には、ISA で定義されているものもある。なお、本付録は網羅的なものではなく、監査人は、他の手法による手続を立案し実施することがある。

監査手続を立案し実施する責任

１．第３項で説明しているとおり、本 ISA は、監査の過程で入手した全ての監査証拠に適用される。他の ISA は、特定の事項に関して入手すべき監査証拠を扱っている。例えば、以下の事項がある。

- ISA 315（2019 年改訂）は、リスク評価手続に関連する監査証拠を扱っている。
- ISA 330（改訂）案は、評価された重要な虚偽表示リスクに対応するためのリスク対応手続から入手する監査証拠を扱っている。
- ISA 505 は、ISA 330（改訂）案及び本 ISA に従って監査証拠を入手するための、監査人による確認手続の利用を扱っている。
- ISA 520（改訂）案は、監査人による実証手続としての分析的手続（以下、「分析的実証手続」という。）の利用を扱っている。また、リスク評価手続として使用する分析的手続の結果及び監査の最終段階の分析的手続の実施に関する監査人の責任も扱っている。
- ISA 540（改訂）は、財務諸表監査における会計上の見積り及び関連する注記事項に関する監査人の責任を扱っている。
- ISA 570（2024 年改訂）は、財務諸表監査における継続企業の前提に関する監査人の責任及び監査報告書への影響を扱っている。
- ISA 700（改訂）は、特に、十分かつ適切な監査証拠を入手しているかどうかについて結論を下す監査の全般的な責任を扱っている。

２．監査人は、以下を含む監査手続を立案し実施することによって、監査証拠を入手する。

- ISA 315（2019 年改訂）[47]又は ISA 315（2019 年改訂）が特定の事項にどのように適用されるかを詳しく説明した他の ISA に従って実施するリスク評価手続
- ISA 330（改訂）案又は ISA 330（改訂）案が特定の事項にどのように適用されるかを詳しく説明した他の ISA に従って実施するリスク対応手続。これには以下が含まれる。
  - ISA が要求している場合又は監査人が実施を選択した場合の内部統制の運用評価手続、及び
  - 実証手続（例えば、取引種類、勘定残高若しくは注記事項の詳細テスト又は分析的実証手続）

[47] ISA 315（2019 年改訂）第 13 項から第 14 項

・　ISA で要求されるその他の監査手続

監査手続の手法

閲覧及び実査

3．閲覧及び実査は、（立会又は遠隔観察ツールの利用によって）資産を実際に確かめること、又は紙媒体、電子媒体又はその他の媒体により企業内外の記録や文書を確かめることである。

例：
・　監査人は、内部統制の運用評価手続を実施するために、手作業で又はテクノロジー・ツールを利用し、承認の証拠を求めて記録を閲覧することがある。
・　監査人は、テクノロジー・ツールを利用して顧客との収益契約の条件を閲覧する場合がある。これらのツールは収益認識に関する監査証拠として利用するために、価格や支払条件などの重要な情報を抽出することがある。

4．記録や文書の性質及び情報源によって、さらに、企業内部の記録や文書の場合にはそれらの作成に係る内部統制の有効性によって、記録や文書の閲覧により得られる監査証拠の証明力は異なる。文書には、例えば、株券や債券など金融商品を構成する文書のように、資産の実在性を直接に示す監査証拠を提供するものがある。そのような文書の閲覧からは、必ずしも、所有権又は評価に関する監査証拠を入手できるわけではない。

5．有形資産の実査からは、資産の実在性に関する証明力のある監査証拠を入手できるが、必ずしも資産に係る企業の権利と義務又は評価に関する監査証拠を入手できるわけではない。個々の棚卸資産の実査は、実地棚卸の立会と併せて実施されることがある。

観察

6．観察は、他の者が実施するプロセスや手続を確かめる監査手続である。観察には、閲覧と同様に、立会又は遠隔観察ツールの利用が含まれる場合がある。観察により、プロセス又は手続の実施に関する監査証拠を入手できるが、観察を行った時点に関する監査証拠に限定され、また、プロセスや手続の実施は観察されているという事実により影響を受けることがある。ISA 501[48]は、棚卸資産の実地棚卸状況の観察に関する要求事項を定め、指針を示している。

例：
・　リスク評価手続の一部として企業の内部統制システムを理解する際、監査人は、例えば以下のような企業の統制活動を観察することがある。
　○　資産の保全などの物理的統制
　○　賃金労働者の実労働時間を監視又は把握するための経営者の手続
　○　例えば、全ての棚卸資産に固有のバーコードやクイックレスポンス・コードを割り当てるなど、経営者は棚卸資産の移動を監視又は観察するために自動化された内部統制を利用することがある。
・　ISA 501[49]は、特定の例外を除き、棚卸資産の実在性と状態に関する十分かつ適切な監査証拠を入手するために、監査人が実地棚卸に立ち会うことを要求している。監査人は、手作業又はテクノロジー・ツールを個別に又は組み合わせて使用することにより、要求される監査手続を実施することがある。テクノロジー・ツールには、ライブ映像、画面共有又は遠隔観察ツール（例えばドローン）からの映像

[48] ISA 501*「監査証拠－特定項目に関する特有の考慮事項」*
[49] ISA 501 第４項

などがある。
○　監査人は、運用評価手続として、企業の担当者が内部統制を実施しているところを観察することがある。
○　監査人は、実証手続として、衛星追跡装置を用いて、企業の担当者による実地棚卸を観察することがある。

確認

7．監査人が依頼する確認は第三者に対して行われ、当該第三者は特定の事項について監査人に直接回答するよう要請される。第三者（確認回答者）からの回答は、紙媒体、電子媒体又はその他の媒体による場合もある。より詳細な指針については、ISA 505 に記載している。

例：
監査人は、以下の事項について、確認を依頼することがある。
・　銀行口座及び信用供与枠。第三者のウェブベースの自動化されたプラットフォームを利用することで確認が容易になることがある。
・　現金、売掛金や買掛金などの勘定残高
・　企業と第三者との間の契約又は取引の条件
・　契約が変更されたかどうか、変更された場合には、その内容
・　収益認識に影響する可能性のある「付帯契約」が締結されているかどうか。

再計算

8．再計算は、情報の計算の正確性を確かめる監査手続である。再計算は、手作業によって行う場合も又はテクノロジー・ツールを用いる（例えば、企業の製品ラインについて、販売された各製品の粗利益率を再計算する場合）場合もある。

再実施

9．再実施は、企業が内部統制の一環として実施している手続又は内部統制を監査人が自ら実施することによって確かめる手続である。

例：
監査人は、以下を実施することがある。
- ISA 540（改訂）に従って、経営者の見積額及び見積りの不確実性に関する注記事項を評価するために監査人の見積額又は許容範囲を設定する。
- 仕入先の明細書と会計記録に記録されている取引とを突合し、期末の買掛金残高の照合を再実施する。

分析的手続

10. 分析的手続は、財務情報、非財務情報又はその両方の間に存在すると推定される関係の分析を通じた、財務情報の評価を含むものである[50]。
11. 監査人は、以下のような様々な目的で析的手続を実施することがある。
    - ISA 315（2019 年改訂）に準拠したリスク評価手続[51]

例：
監査人は、テクノロジー・ツールを使用して取引の母集団全体を調査し、通常とは異なる取引と判断するための監査人の基準を満たす取引を識別することがあり、そのような取引の識別は、当該項目を調査するためのリスク対応手続の立案に影響を及ぼす。また、分析的手続は、母集団の内、重要な虚偽表示リスクの特徴を示していない項目について、重要な虚偽表示リスクを識別し評価するための基礎となる監査証拠も提供する。

    - アサーション・レベルでの重要な虚偽表示を発見するために立案し実施する分析的実証手続
    - 監査人が財務諸表に対する全般的な結論を形成する際の一助となる、監査の最終段階において実施される分析的手続
12. 分析的手続には、他の関連する情報と矛盾する、又は推定値と大幅に乖離する変動や関係についての必要な調査も含まれる。より詳細な指針については ISA 520（改訂）案に記載している。
13. リスク対応手続を実施する際、分析的手続から監査証拠が得られる場合がある。しかしながら、分析的実証手続ではない分析的手続は、単独で実施される場合、アサーション・レベルでの重要な虚偽表示がないことの十分かつ適切な監査証拠を提供しない。

質問

14. 質問は、企業内外の、事情に精通している関係者に情報を求める監査手続である。質問は、リスク評価手続を実施する際に用いられることが多く、正式な書面による質問から非公式な口頭による質問まで様々である。リスク対応手続において、質問は、監査証拠を提供することがあり、虚偽表示の証拠を提供する可能性もある。しかしながら、質問のみでは、アサーション・レベルでの重要な虚偽表示がないこと又は内部統制の運用状況の有効性について十分かつ適切な監査証拠を提供しない。

[50] ISA 520（改訂）案 第6項(a)
[51] ISA 315（2019年改訂）第14項(b)、ISA 520（改訂）案 第7項参照

15. 質問に対する回答を評価することは、質問のプロセスの不可欠な部分である。質問に対する回答は、監査人に新たな情報又は他の監査証拠を裏付ける若しくは他の監査証拠に矛盾する情報を提供することがある。質問に対する回答は、監査人が監査手続を修正し、追加的な監査手続を実施することの根拠となる場合がある。
16. 質問を通じて入手した監査証拠は、他の監査手続を実施することにより補完することが必要な場合があるが、経営者の意思に関連した質問の場合には、経営者の意思を裏付ける利用可能な情報は限定されていることがある。このような場合、経営者がその意思を実行に移した過去の実績、特定の行動方針の選択に関して経営者が説明した理由、及び特定の行動方針を遂行するための経営者の能力を理解することにより、質問により入手した監査証拠を補完する追加の監査証拠を入手できることがある。

> 例：
> 監査人は、特定の事項に関する経営者の意思について、経営者に質問することがある。監査人は、以下を通じて、経営者の意思を確認することがある。
> ・ 経営者がその意思を実行に移した過去の実績を閲覧すること
> ・ 特定の行動方針の選択に関して経営者が説明した理由を理解し、その理由を裏付ける情報を閲覧すること
> ・ 企業、経営者の意思に関連する事項及びその他の監査証拠についての監査人の理解に基づき、特定の行動方針を遂行する経営者の能力を検討すること

17. 一部の事項について、監査人は、口頭による質問への回答を確認するために、経営者及び適切な場合にはガバナンスに責任を有する者から書面による陳述を入手することが必要であると考えることがある。より詳細な指針については、ISA 580 に記載している。

付録２

（A25 項参照）

監査手続の立案及び実施における対象項目の抽出

本付録は、監査手続を立案し実施する際に、テストの対象項目を抽出するための様々なアプローチ（すなわち、手段）について説明し、具体例を示している。

テスト対象項目の抽出方法

１．監査手続の立案及び実施にテストの対象項目の抽出が含まれる場合には、監査人は、テスト項目を識別し選定するために、様々なアプローチを用いることがある。そのようなアプローチには、以下が含まれる。

- 全項目の抽出
- 特定項目の抽出
- 監査サンプリング

状況に応じて、これらのいずれか一つを適用する場合が適切な場合も、複数の方法を組み合わせて適用することが適切な場合もある。監査人は、テスト対象となる項目を識別し抽出するために、テクノロジー・ツールを利用することもある。内部統制の運用評価手続及び詳細テストを立案する際に、監査人は、ISA 330（改訂）案により、監査手続において意図される目的を達成する上で有効なテスト対象項目の抽出方法を決定することを要求されている[52]。

２．テスト対象項目の抽出手法の適切性は、以下を含む、多くの要因に依存する。

- 監査手続において意図される目的
- 監査手続をどのように立案したか
- 監査人による監査手続は手作業によるものか、テクノロジー・ツールを利用しているか
- テストする母集団の特性
- その状況において必要とされる、監査証拠によって形成される心証の度合い

全項目の抽出

３．監査人は、監査手続を母集団全体に適用することが可能であると判断することがある。監査手続が適切に立案されている場合、母集団全体に監査手続を適用することで、重要な虚偽表示リスクに関連して、より確かな心証が得られる監査証拠を入手できることがある。

> 例：
> 監査人は、テクノロジー・ツールを利用して、オンライン小売業者の情報システムに記録された全ての売上請求書を、外部運送業者が提供する独立した第三者の出荷データ（例えば、自動追跡番号及び「配達済み」のステータス報告）と照合することがある。監査人は、売上請求書を照合することにより、サンプリングによる場合よりも、収益の発生に関連する重要な虚偽表示リスクに対応する、より確かな心証を得られる証拠を入手する。これは、サンプリング・リスクが存在しないためである。

[52] ISA 330（改訂）案 第 27 項

４．　母集団全体に監査手続を適用することは、例えば、以下のような場合に適切であることがある。

- 母集団が少数の金額的に大きい項目から構成されている場合
- 特別な検討を必要とするリスクが存在する場合で、他の方法では十分かつ適切な監査証拠を入手することができない場合
- テクノロジー・ツールを使用して監査手続を実施することが適切である場合

特定項目の抽出

５．　監査人は、母集団から特定項目を抽出することが適切であると判断することがある。監査人の判断による特定項目の抽出は、ノンサンプリングリスクを伴う。抽出される特定項目には、以下の項目が含まれることがある。

- *高額の項目。*監査人は、高額であることを理由に、母集団の中から特定の項目を抽出することを決定することがある。
- *一定金額以上の全ての項目。*監査人は、監査手続が母集団の大部分に適用されるように、計上された金額が一定金額を超える項目を抽出することを決定することがある。
- *他の特性を示す項目。*監査人は、他の特性（例えば、疑いのある項目、通例でない項目、特にリスクが高い項目、又は過去に誤謬の発生した項目）に基づき、母集団の中から特定項目を抽出することを決定することがある。
- *情報を入手するための項目。*監査人は、企業の特徴又は取引の性質などの情報を入手するために、項目を閲覧することがある。

６．　母集団から特定項目を抽出することは、監査証拠を入手する効率的な方法ではあるが、監査サンプリングには該当しない。この方法によって抽出した項目に対して実施した監査手続の結果から、母集団全体について推定することはできない。

７．　監査人が、特定のリスクの特性を示す項目を識別するために、テクノロジー・ツールを使用して母集団全体を分析する場合、通例ではない項目又は外れ値を識別しテストすることで、それらの特定項目に関する監査証拠が得られる。このような場合、監査人は、これらの通例ではない項目又は外れ値において発見された虚偽表示を母集団の残りの項目にも投影することはできない。

８．　監査人は、テクノロジー・ツールを利用してテスト対象となる特定項目を識別し抽出することがある。例えば、ISA 315（2019 年改訂）は、自動化された手続が総勘定元用の管理及び財務諸表の作成に用いられている場合、非定型的な仕訳入力は電子的情報のみで存在することがあり、そのため、テクノロジー・ツールの利用により容易に識別できる場合があると説明している[53]。

監査サンプリング

９．　監査サンプリングは、母集団の内、100%未満の項目に対して監査手続を適用するものであり、母集団から抽出したサンプルのテストに基づき、母集団全体に関する合理的な結論を導き出すことができるように立案される。母集団から特定項目を抽出することは、統計的サンプリングには該当しない。監査サンプリングは、ISA 530 で扱われている。

[53] ISA 315（2019 年改訂） A161 項

付録３

（A15 項及び A19 項参照）

監査証拠を入手するための監査手続の立案及び実施においてテクノロジー・ツールを使用する際の検討事項

本付録では、意図された目的を達成するための監査手続を立案及び実施する際に、テクノロジー・ツールの利用が適切となる可能性がある状況を監査人が識別する上で役立つ特定の要因を示している。また、監査証拠として利用することを予定する情報の適合性及び信頼性を評価する一環として監査手続を立案及び実施するためにテクノロジー・ツールを利用する場合の、監査人の検討事項を示している。

本付録は、テクノロジー・ツールの利用を義務付けるものではなく、監査手続の立案及び実施を手作業で行うか、テクノロジー・ツールを利用するか、又はその両方を組み合わせるかにかかわらず、ISA に基づく監査人の責任及び目的は変わらない。

テクノロジー・ツールの利用が適切となる可能性のある状況の識別

１．ISA 300[54]で説明されているとおり、監査人は、監査の基本的な方針を策定する際に、データの利用可能性及び特定の監査領域におけるテクノロジー・ツールの利用見込みを含め、情報技術が監査手続に及ぼす影響を考慮することがある。その際、ISA 220（改訂）は、業務執行責任者が、業務を実施するために十分かつ適切な人的資源、テクノロジー資源及び知的資源が監査チームに割り当てられている、又は利用可能となっていることを判断することを要求しており、監査業務におけるテクノロジー・ツールを含むテクノロジー資源の利用に関連するその他の指針も提供している[55]。

２．監査証拠を入手するための監査手続を立案及び実施する際にテクノロジー・ツールを利用するかどうかは、監査人の職業的専門家としての判断事項である。以下の表は、どのような場合にテクノロジー・ツールの利用が適切かの検討に関連する可能性のある要因の例を示している。

要素	説明
企業の IT 環境及び情報の性質	
企業によるテクノロジーの利用	企業が使用するテクノロジーの性質、範囲及び複雑性は、どのような場合に類似の又は補完的なテクノロジー・ツールの利用が適切となるかについての監査人の検討に影響を及ぼすことがある。
デジタル化の程度	企業の情報システム内でどの程度取引情報がデジタル形式で保持されているかは、他の方法では観察できない可能性のある情報へのアクセス、又はそれらの情報の照会若しくは分析のために、テクノロジー・ツールを利用することが適切であるのはどのような場合かについての監査人の検討に影響を及ぼすことがある。
情報の複雑性	情報又はその構造の複雑性（例えば、情報源の数及び多様性、又はデータセット間の相互関係）は、情報を分析、処

[54] ISA 300『*財務諸表の監査計画*』付録
[55] ISA 220（改訂）第 25 項、A64 項から A68 項

要素	説明
	理、表示又は解釈するためにテクノロジー・ツールを使用することが適切となるのはどのような場合かについての監査人の検討に影響を及ぼすことがある。
情報量	情報の量は、情報を分析、処理、表示又は解釈するために技術的テクノロジー・ツールを使用することが適切となるのはどのような場合かについての監査人の検討に影響を及ぼすことがある。
情報の相互運用性	情報がテクノロジー・ツールでの利用に適合する形式でどの程度利用可能であるか、又はどの程度共有できるか、及びテクノロジー・ツールがその情報をどの程度正しく解釈して利用できるかは、テクノロジー・ツールの使用が適切となるのはどのような場合かについての監査人の検討に影響を及ぼすことがある。
監査手続及び監査証拠	
監査手続において意図される目的	特定の監査手続の目的（例えば、取引の母集団における通常とは異なるパターン又は例外的事象を識別することにより、重要な虚偽表示リスクを識別すること）は、テクノロジー・ツールの利用によってより効果的に達成されることがある。
取引種類、勘定残高又は注記事項の性質、及び監査証拠により形成すべき心証の程度	取引種類、勘定残高又は注記事項の性質によっては、テクノロジー・ツールを利用して監査手続を実施することにより、より確かな心証を形成する監査証拠を入手できる場合がある（例えば、非常に複雑な数学的計算を伴う勘定残高全体を再計算する場合、テクノロジー・ツールの方がより効果的である場合がある）。
監査事務所の資源の利用可能性 *（監査事務所の関連する品質管理方針又は手続は、これらの要因、及び監査事務所又は業務レベルで関連する可能性のあるその他の要因の検討に影響を及ぼす場合がある。）*[56]	
適切なテクノロジーの利用可能性	監査業務の状況に関連するテクノロジー・ツールを監査事務所が開発しているか、又はそのようなツールにアクセスでき、その利用が承認されているかどうか。
監査チームの適性及び専門知識	監査チームのメンバーが、テクノロジー・ツールを利用し、その結果を適切に解釈するための知識、技能及び経験を有しているかどうか（例えば、意図された目的に対するツールの適合性の理解、適切なパラメータの選定及び偽陽性の識別など）。
手法及び研修支援	テクノロジー・ツールの利用が、監査事務所の監査手法、研修プログラム及び専門家へのアクセスによって支援されてい

[56] 国際品質マネジメント基準（ISQM）第１号*「財務諸表の監査若しくはレビュー又はその他の保証若しくは関連サービス業務を行う事務所の品質マネジメント」*、A104 項

要素	説明
	るかどうか。これには、監査事務所の監査手法が特定の状況において特定のテクノロジー・ツールの利用を要求しているかどうかが含まれる。
法令等	
データ保護、セキュリティ及びプライバシーに関する要求事項	適用される法令等は、監査人がテクノロジー・ツールを使用して情報にアクセスし、情報を転送し、又は保存できる程度に影響を及ぼす場合がある。

監査手続の立案及び実施におけるテクノロジー・ツールの利用

３．　第９項に従って十分かつ適切な監査証拠を入手するため、監査人は、監査手続を手作業で行うか、テクノロジー・ツールを利用して行うか、又はその両方を組み合わせて行うかにかかわらず、監査手続において意図される目的を達成するために、その状況において適切な監査手続を立案し実施することに重点を置く。以下の表は、監査手続において意図される目的と、そのような監査手続を立案し実施する際の監査人によるテクノロジー・ツールの利用例を示している。

監査手続において意図される目的	監査人によるテクノロジー・ツールの利用例
財務諸表レベル及びアサーション・レベルでの不正又は誤謬による重要な虚偽表示リスクを識別し評価するために立案し実施するリスク評価手続	・　仕訳の母集団を分析し、自動化された販売プロセスにおける手作業による仕訳の存在など、通常と異なる又は予期しない傾向、関係及び活動を識別する。 ・　監査人が重要な虚偽表示リスクを識別するのに役立てるため、複数の情報源から情報を収集する。例えば、関連性に基づいてフィルタリングされたニュース及びソーシャルメディアを集約して行う分析で、事業活動の変更、規制又はその他の新たな事象及び状況など、監査リスクのある領域を示す可能性があるもの。
内部統制の運用状況の有効性に関する監査証拠を入手するために立案した運用評価手続	・　企業の IT システムにおいて、ユーザーにアクセス権が付与される前に、権限を有する者によってアクセス要求が承認されていることを検証することにより、新規ユーザーのアクセスの承認に関する内部統制の運用状況の有効性をテストする。 ・　アプリケーションによる自動化された統制のロジックを閲覧する。
アサーション・レベルにおける重要な虚偽表示を発見するために立案した実証手続	・　電子プラットフォームを利用して確認手続を実施し、企業と他の当事者との間の合意、契約又は取引の条件に関する監査証拠を入手する。

監査手続において意図される目的	監査人によるテクノロジー・ツールの利用例
	・ 詳細テストの対象として抽出された計上金額と、裏付けとなる文書（請求書など）との比較を自動化する。

4. テクノロジー・ツールの利用は、監査人が複数の目的を達成する監査手続を立案し実施する際の一助となることがある。また、複数の監査手続の手法を組み合わせることもできる。このような状況では、監査人は、実施する監査手続の手法ではなく、意図する目的を達成する上での監査手続の適切性に重点を置くことが適切である。

情報の適合性及び信頼性の評価においてテクノロジー・ツールを利用する際の考慮事項

5. 監査手続を立案し実施するためにテクノロジー・ツールを利用する場合、監査人は、第 11 項から第 13 項で要求されるとおり、職業的専門家としての判断を適用して、テクノロジー・ツールの利用による結果が適合性及び信頼性を有しているかどうかを評価する。例えば、テクノロジー・ツールの利用による結果が、当該ツールで使用される情報の適切性に依存する場合、その結果の適合性及び信頼性を評価することが必要となることがある。さらに、監査人は、テクノロジー・ツールの利用により最初に得られた結果について追加の調査を実施することが必要な場合がある。例えば、その結果に、監査人の想定と整合しない通常とは異なる特徴を示す項目が含まれる場合などである。
6. 以下の表は、監査人がこの評価を行う際に考慮することがある要因の例を示している。また、各要因が情報の信頼性についての監査人の評価の範囲に及ぼす影響についても説明している。ただし、これらの要因は、テクノロジー・ツールの開発、導入、運用又は保守に関する事項を扱うものではない。例えば、状況によっては、テクノロジー・ツールの動作上の理由から、テクノロジー・ツールの利用による結果から当該ツールで使用された情報まで追跡すること、又はテクノロジー・ツールの利用による結果を再現若しくは検証することが困難な場合がある。そのような場合、監査人は、情報の適合性及び信頼性を評価するために、追加の手続を実施するか、裏付けとなる監査証拠を入手することが必要な場合がある。ISQM 1 に基づき、監査事務所は、テクノロジー・ツールを含む人的資源、テクノロジー資源、及び知的資源を監査チームに割り当てる、又は利用可能にする責任を負う。その際、監査事務所は、テクノロジー・ツールが設計どおりに動作し、意図された目的を達成しているかどうか、及びテクノロジー・ツールがどう作動するかを定める手続を策定する必要性などの事項を考慮する[57]。

要因	情報の信頼性についての監査人の評価の範囲への影響
テクノロジー・ツールで使用される情報	
情報量	情報量が多いほど、監査人による評価の範囲が広くなる可能性がある。

[57] ISQM 第 32 項、A99 項から A101 項

要素	監査人による情報の信頼性評価の範囲に及ぼす影響
複雑性	情報の複雑性が高いほど、監査人による評価の範囲が広くなる可能性がある。
主観性及び構造化の程度	情報の主観性が高いほど、又は構造化されていないほど（例えば、記述形式の情報又は動画ファイルなど）、監査人による評価の範囲が広くなる可能性がある。
インテグリティ	識別された情報源から情報を収集、抽出又は転送する過程において、情報のインテグリティが適切に維持されない可能性が高いほど、監査人による評価の範囲が広くなる可能性がある。
テクノロジー・ツールの利用による結果	
結果の理解及び解釈	結果について、さらなる解釈又は判断の必要性が高いほど、監査人による評価の範囲が広くなる可能性がある。
整合性	監査人の想定又は利用可能な他の監査証拠との不整合の程度が高いほど、監査人による評価の範囲が広くなる可能性がある。

自動化バイアス

7．ISA 220（改訂）で説明されているとおり、テクノロジー・ツールの利用は、自動化バイアスを含む無意識のバイアスのリスクを生じさせることがあり、当該ツールのアウトプットの適合性及び信頼性を過度に信頼することにつながる可能性がある[58]。無意識のバイアスについて認識することは、監査人が偏向のない方法で監査手続を立案し実施する上で役立つことがある。テクノロジー・ツールを利用して実施する監査手続が複雑である場合、自動化バイアスの影響を受けやすくなることがある（例えば、複数のインプット及びインプット間の複数の関係が存在する場合又はテクノロジー・ツールがどのように結果を生成するのかが不透明な場合など）。

8．テクノロジー・ツールを利用するに当たり、自動化バイアスのリスクを軽減するために監査人が検討することがある行動には、以下が含まれる。

- 自動化バイアスの影響を受けやすい場面や状況について、監査チームに明示的に注意を促す。
- テクノロジー・ツールを利用する監査チームのメンバーに対して、テクノロジー・ツールの能力及び限界に関する研修を含む、関連する研修を提供する。
- 監査チームのより経験のあるメンバー又は専門的な技能及び知識を有する監査チームのメンバーが、以下の事項に適宜関与することの重要性を強調する。
  - ○ テクノロジー・ツールで使用されるデータの入力と処理手順（計算及びデータ修正を含む）の理解
  - ○ テクノロジー・ツールを適用した結果の解釈

[58] ISA 220（改訂） A36 項

付録４

（A37 項参照）

監査証拠として利用することを予定する情報の形式、利用可能性、アクセス可能性及び理解可能性

本付録は、監査証拠として利用することを予定する情報の形式、利用可能性、アクセス可能性、及び理解可能性に関する詳細な説明、及び具体例を記載している。

１． A35 項で説明しているとおり、監査証拠として利用することを予定する情報の形式、利用可能性、アクセス可能性及び理解可能性は、当該情報が利用される監査手続の立案及び実施に影響を及ぼす可能性があるほか、当該情報の適合性及び信頼性についての監査人の評価にも影響を及ぼす可能性がある。

例：

- 企業の情報システムに保存された情報を利用可能な形式で抽出できるかどうかは、監査人がテクノロジー・ツールを利用して監査手続を実施できるかどうかに影響を及ぼすことがある。例えば、監査人は、抽出した情報の形式をテクノロジー・ツールへの入力に適合する形式に変換できるかどうか、又は大量のデータの抽出を妨げるシステム上の制約があるかどうかを検討することが必要な場合がある。
- 企業の棚卸資産の物理的な状態を実査する監査手続の立案は、監査人が特定の場所に物理的に立ち会うことを計画しているか、遠隔観察ツールなどの別の手段により監査証拠を入手することを計画しているかによって異なる場合がある。
- 経営者から提供された IT アプリケーションのスクリーンショットは、監査人がそのスクリーンショットがいつ撮影されたのかを判断できない場合、十分でないことがある。
- 情報は、特定の時点若しくは期間においてのみ利用可能な場合又は一定期間後に破棄される場合がある。監査人は、特定の時点における監査手続を立案し実施すること、又は監査手続の実施を円滑に進めるために一部の情報の保存を要請することが必要な場合がある。例えば、企業は一定期間後にログファイルを上書きする場合もあれば、売掛金の回収可能性を予測するために、時間の経過とともに適応する技術（機械学習技術など）を利用しており、その技術が支払履歴、顧客の信用スコア又は経済的要因の変化などに応じて定期的に更新される場合がある。このような場合、監査人は、生成される情報が最新の状態である、財務報告日に近い時点で監査手続を実施することが必要な場合がある。これは、それより早い又は遅い時点で監査手続を実施すると、異なる結果が生じる可能性がある、又はその情報が当年度に関連しなくなる可能性があるためである（例えば、機械学習のロジックが監査対象期間に適合しなくなる場合がある）。
- デジタル形式の情報を、監査人が継続的に利用できる場合がある。このような場合、監査人は、リアルタイムで動作するように設計されたテクノロジー・ツールを利用して、情報（例えば、分散型台帳に保存されている情報）をテストすることがある。

2．監査人は、極めて複雑な自動化されたシステムにより生成された情報から、経営者及びその他の企業構成員によって手作業で作成された情報に至るまで、様々な形式の情報を受領することがある。監査人は、監査証拠として利用することを予定する情報をどのような形式で受け取るかについて想定している場合がある。監査人は、想定とは異なる形式で受け取った情報に常に注意を払うことは、職業的専門家としての懐疑心の発揮を阻害する可能性のある無意識のバイアスを軽減するのに役立つ場合がある。また、想定とは異なる形式で情報を受け取ることは、その情報の信頼性についての監査人の評価にも関連することがある。

例：
- 監査人は、すぐに思い浮かぶ情報や容易に利用可能な情報ではなく、監査人の目的により適した情報に常に注意を払うことは、可用性バイアスのリスクを低減するのに役立つ場合がある。
- 想定とは異なる形式で受け取った情報は、情報が不適切に変更された状況を示唆している可能性があり、その情報の真正性という属性についての監査人の考慮に影響を及ぼすことがある。

3．監査証拠として利用することを予定する情報が存在していても、その情報へのアクセスが制限されていることがある。このような制限は、法令等、情報を提供する情報源、又はその他の状況によって課される場合がある。

例：
- 法令等によって、特定の情報を別の国又は地域へ転送することが禁止されている場合があり、監査人は、その情報が利用可能な国又は地域を実際に訪問することによってのみ、その情報を利用できることがある。
- 戦争、内乱又は疾病の発生によって、監査証拠として利用する特定の情報へのアクセスが制限される状況が生じることがある。
- プライバシー又は秘密保持に関する法令等により、適切な同意又は保護措置なしに、特定の機微な顧客情報を一部のテクノロジー・ツールで利用することが禁止されている場合がある。

4．場合によって、監査人は、情報へのアクセスに関する制限を克服できることがある。ISA 600（改訂）[59]は、グループ財務諸表の監査において、どのように制限を克服することができるかについて、例を示している。

5．状況によっては、監査証拠として利用することを予定する情報を理解又は解釈するために、専門的な技能又は知識が必要となることがある。したがって、監査チームが情報の理解又は解釈のための適切な適性及び能力を有していない場合、それを支援するために、監査人の利用する専門家を利用することを検討することがある。ISA 220（改訂）で説明されているとおり、このような目的には、監査人が利用できる技術的資源又は知的資源などのその他の資源も適切な場合がある[60]。

[59] ISA 600（改訂）*「グループ財務諸表監査における特別な考慮事項（構成単位の監査人の作業を含む。）」* A35 項及び A180 項
[60] ISA 220（改訂）A60 項から A71 項

例：
監査証拠として利用することを予定する情報の理解又は解釈のために専門的な技能又は知識が必要とされる可能性がある状況には、以下のようなものがある。

- 情報が現地の税法及び規制の解釈に大きく依存している場合（例えば、ストラクチャード取引に関する税務上の意見書)。この場合、監査人は、その情報を解釈する一助として、現地の税務に関する法律専門家又は税理士を必要とすることがある。
- 情報が複雑な法律用語を含む契約に記載されている場合。この場合、監査人は、その情報を解釈する一助として、弁護士を必要とすることがある。
- 情報が、企業の利用する非常に複雑なITアプリケーションによって生成されたものである場合、又は監査人が監査手続を実施するためにテクノロジー・ツールを利用する場合。この場合、監査人は、情報がどのように生成されたかを理解する、又は結果を解釈する一助として、IT専門家を利用することがある。
- 情報が外国語で記載されており、翻訳が必要な場合。この場合、監査人は、情報を理解又は解釈する一助として、翻訳者を利用することがある。

国際監査基準、複雑でない企業の財務諸表監査に関する国際監査基準、国際レビュー業務基準、国際サステナビリティ保証基準、国際保証業務基準、国際関連サービス基準、国際品質マネジメント基準、国際監査実務ノート、公開草案、コンサルテーション・ペーパー及びその他の IAASB 公表物は、国際会計士連盟（IFAC）が著作権を所有する。

IAASB®、国際倫理・監査財団™（IFEA™）及び国際会計士連盟®（IFAC®）は、本公表物の内容に依拠して行動する、又は行動を控える者に生じた損失について、その損失が過失によるものであるか否かにかかわらず、責任を負わない。

©2026 年 8 月国際会計士連盟（IFAC）。無断複製・転載を禁ずる。

本公表物を最大限に公開しフィードバックを得るため、本著作物を複製することは許可されているが、各複製物に以下の著作権表示を記載することを条件とする。「著作権© [年月]国際会計士連盟®又は IFAC® 無断複製・転載を禁ずる。IFAC の許可を得て使用。本公表物を最大限に公開しフィードバックを得るため、本公表物を非商用目的で複製することは許可されている」。本文書の翻訳、又は本基準の最終版の複製若しくは翻訳には書面による許可が必要である。

「国際監査・保証基準審議会」、「国際監査基準」、「複雑でない企業の財務諸表の監査に関する国際監査基準」、「国際レビュー業務基準」、「国際サステナビリティ保証基準」、「国際保証業務基準」、「国際関連サービス基準」、「国際品質マネジメント基準」、「国際監査実務ノート」、「IAASB」、「ISA」、「ISA for LCE」、「ISRE」、「ISSA」、「ISAE」、「ISRS」、「ISQM」、「IAPN」、及び IAASB のロゴは、IFAC の商標、又は米国その他の国における IFAC の登録商標及びサービスマークである。「国際倫理・監査財団」及び「IFEA」は、IFEA の商標、又は米国その他の国における IFEA の登録商標及びサービスマークである。

著作権、商標及び許可に関する情報については、許可申請ページにアクセスするか、Permissions@ifac.org まで連絡されたい。



IAASB™

International Auditing and Assurance Standards Board

AN IFEA BOARD

COPYRIGHT OF:



International Federation of Accountants®

2026 年８月に国際会計士連盟（IFAC）の国際監査・保証基準審議会（IAASB）によって、英語で公表された「監査証拠及びリスク対応プロジェクトの公開草案：ISA 330, ISA 500 & ISA 520（2026 年８月）」は、2026 年 11 月に日本公認会計士協会によって日本語に翻訳され、IFAC の許可を得て複製されている。「監査証拠及びリスク対応プロジェクトの公開草案：ISA 330, ISA 500 & ISA 520（2026 年８月）」の翻訳のための手続は、IFAC により検討されており、当該翻訳は、IFAC のポリシーステートメント「国際会計士連盟（IFAC）から公表される公表物の翻訳に関するポリシー」に従って行われている。全ての IFAC の文書の正文は、IFAC により英語で公表されたものである。IFAC は、翻訳の正確性と完全性又はその結果として生じる可能性のある行動について一切の責任を負わない。

Proposed Revisions for Audit Evidence & Risk Response: ISA 330, ISA 500 & ISA 520 (August 2026)の英語文© 2026 年８月 国際会計士連盟（IFAC)。無断複写複製を禁ずる。

「監査証拠及びリスク対応プロジェクトの公開草案：ISA 330, ISA 500 & ISA 520（2026 年８月）」の日本語文© 2026 年 11 月 国際会計士連盟（IFAC)。無断複写複製を禁ずる。IFAC が明示的に許可する場合を除き、人工知能（AI)、機械学習、その他これらに類似する技術に関連して本資料を使用する権利は一切付与されない。

原題：Proposed Revisions for Audit Evidence & Risk Response: ISA 330, ISA 500 & ISA 520 (August 2026)

本翻訳の複製、保存、送信又は他の類似する使用については、Permissions@ifac.org へ問合せの上、許可を得なくてはならない。