

会議報告



JICPAリサーチラボ研究員
国際監査・保証基準審議会テクニカル・
アドバイザー

か い さ ち こ
甲斐 幸子

国際監査・保証基準審議会 (IAASB) 会議報告 (第100回会議)

国際監査・保証基準審議会 (IAASB: International Auditing and Assurance Standards Board) の第100回会議が、2018年12月10日から14日までニューヨークで開催された。

日本からは、日本公認会計士協会より甲斐幸子 (テクニカル・アドバイザー) が、金融庁 (企業会計審議会) より松本祥尚氏がオブザーバーとして参加した。以下、会議の概要を報告する。

1 公開草案の承認—品質管理

IAASBは、2016年12月にプロジェクト・プロポーザルを承認し、品質管理に関するプロジェクトを開始している。プロジェクトでは、ISQC 1「監査事務所における品質管理」の厳格性と柔軟性の確保のため、クオリティ・マネジメント・アプローチ (QMA) を組み込むことが検討されている。今回の会議では、ISQM 1 (現行のISQC 1)¹ 及びISA 220「監査業務の品質管理」の改訂、並びにISQM 2「審査」(審査について扱う新規の品質管理基準)の公開草案の承認審議が行われた。審議の結果、いずれの基準も公開草案として承認され、2019年2月8日に公表されている (コメント期限: 2019年7月

1日)²。今回の主な議論は以下のとおりである。

(1) ISQM 1

① 品質マネジメントシステムの構成要素

ISQM 1では、品質マネジメントシステムの構成要素として表1の8項目が位置付けられ、当該8項目について要求事項が設定されている。

表1: 品質マネジメントシステムの構成要素

i	ガバナンスとリーダーシップ (従来の「品質管理に関する責任」)
ii	監査事務所の品質リスク評価プロセス (新規)
iii	職業倫理規程
iv	契約の新規の締結及び更新
v	業務の実施
vi	リソース (従来の「専門要員の採用、教育・訓練、評価及び選任」にテクノロジー資源及び知的資源を追加)
vii	情報とコミュニケーション (新規)
viii	監視及び改善 (従来の「品質管理のシステムの監視」)

これに関連して、一部のメンバーから、監査事務所の品質マネジメントシステムを必ず当該8項目に分けて構築すること

が要求されているように見えるが、要求事項を全て満たしている限り、異なる構成要素の名称を使用することや、一部の構成要素を統合する、又は追加の構成要素を設けることも認められるべきであるとの意見があった。そこで、8項目の構成要素について説明している序説の適用指針において、「監査事務所は、品質マネジメントシステムの構成要素に、異なる用語や枠組みを使うこともできる。」と記載することが提案された(A5項)。当該提案に対して、他のメンバーからは、「異なる枠組みを使うこともできる。」と記載すると、監査事務所がISQM1と全く異なる枠組みに基づき品質マネジメントシステムを構築することを許容する結果となり、適切ではないという意見もあった。一方で、当該記述は、小規模監査事務所への適用の柔軟性の確保の観点からも重要であるとの意見もあり、公開草案に含めることになった。

② 追加の品質目標の設定

タスクフォースから、監査事務所の品質リスク評価プロセスに関する要求事項において、監査事務所に対し、ISQM1において求められている品質目標の設定を要求することに加え、ISQM1の目的を達成するため、追加の品質目標を設定することが適切かどうか判断することを要求することが提案された。これに対し、必要な場合には追加の品質目標の設定を明示的に要求するべきであるとのコメントがあった。そこで、要求事項において、「ISQM1の目的を達成するため、ISQM1で求められている以外の追加の品質目標が必要な場合には、当該追加の品質目標を設定しなければならない。」(第26項)と記載することになった。

③ 外部の利害関係者とのコミュニケーション

監査事務所の品質マネジメントシステ

ムに関する外部の利害関係者とのコミュニケーションに関する要求事項に関連して、メンバーから以下の意見があった。

- 要求事項において、外部の利害関係者とのコミュニケーションの方法として、透明性報告書に言及するべきである。
- 外部の利害関係者とのコミュニケーションに関する方針又は手続は、監査事務所が業務を行う資本市場の状況や外部の利害関係者の関心も考慮して設定されることを示すべきである。

そこで、要求事項において、監査事務所は、外部の利害関係者とのコミュニケーションに関する方針又は手続を構築することが求められ、それには、以下が含まれることを記載することになった(第41項(c)(iv))。

- 法令又は職業専門家としての基準に従った外部の利害関係者とのコミュニケーション
- ネットワークとのコミュニケーション
- サービス・プロバイダーとのコミュニケーション
- 以下を考慮して、監査事務所が適切と判断した場合に透明性報告書等によって行われる、監査事務所の品質マネジメントに関する外部の利害関係者とのその他のコミュニケーション
 - 監査事務所が実施する業務の品質を理解するため、監査事務所の品質マネジメントに関する情報を利用する可能性がある外部の利害関係者が存在するかどうか。
 - 監査事務所の経営環境を含めた、監査事務所の状況(適用指針において、監査事務所が業務を行う資本市場の状況及び監査事務所の業務に対する外部の利害関係者の理解や関心が含まれることを説明(A148項))

(2) ISQM 2

① 目的

タスクフォースから、ISQM2の目的を、「監査事務所の目的は、業務報告書日又はそれ以前に、業務チームが行った重要な判断及び結論の形成についての客観的な評価を審査担当者から受けることである。」とすることが提案された。当該提案に対して、メンバーから、審査担当者の選任についても言及するべきである、監査事務所だけではなく審査担当者の目的も含めるべきである等のコメントがあった。一方で、目的は要求事項を適用した結果(outcome)を示すシンプルな記述であるべきで、要求事項の要約が記述されるべきではないこと、また、審査担当者は監査事務所から選任されて審査を実施するため、監査事務所の目的のみとすべきであるとの意見も多かった。そこで、「監査事務所の目的は、業務に対する審査を実施することである。」と記載することになった(第10項)。

② 業務執行責任者と審査担当者のクーリングオフ期間

業務執行責任者であった者が、関与していた業務の審査担当者になる場合、自己レビューや自己利益等の阻害要因が生じ、業務チームが行った重要な判断に対する客観的な判断が阻害される可能性がある。そこで、品質管理プロジェクトでは、特定の期間(クーリングオフ期間)が経過するまで、業務執行責任者が関与していた業務の審査担当者になることを制限することを要求するかどうかを検討されている。当該論点に関して、タスクフォースから、ISQM2の要求事項において、監査事務所に対し、審査担当者の適格性に関する方針又は手続に、業務執行責任者が、関与していた業務の審査担当者になる場合の制限を含めることを要求することが提案された(第16項)。加えて、

関連する適用指針において、業務執行責任者が関与していた業務の審査担当者になる場合の制限に関する方針又は手続の例示として、クーリングオフ期間の設定が挙げられることを記載し、以下を説明することが提案された(A5項)。

- クーリングオフ期間として適切な期間は、業務の状況や関連する法令又は職業倫理規程に基づき決定されること。
- 上場企業の財務諸表監査の場合、業務執行責任者であった者は、その後2期間が経過するまで、関与していた業務の審査担当者になることができる場合は少ない(unlikely)こと。

これに対して、メンバーの1名からは、上場企業の財務諸表監査の場合のクーリングオフ期間として特定の年数が記載されると、たとえ適用指針であったとしても、事実上の要求事項として運用されるおそれがあること、また、当該論点は、本来は国際会計士倫理基準審議会(IESBA)が設定する倫理規程(IESBA Code)³で扱うべきであるとの意見があった。一方、他のメンバーからは、審査担当者の客観性の強化に対する要請に対応するため、ISQM2において、業務執行責任者と審査担当者のクーリングオフ期間について扱うべきであるという意見が多かった(PIOBメンバー含む)。そこで、タスクフォースの提案に沿った記述を公開草案に含めた上で、クーリングオフ期間に関する記述の適切性及びISQM2とIESBA Codeのいずれに含めるべきかについて意見を募集することになった。

(3) ISA220

① 監視及び改善

タスクフォースから、監査責任者に対し、監査事務所及び該当する場合、ネットワーク又はネットワーク監査事務所の監視及び改善プロセスの結果について、監査

チームが伝達を受けていることを確認することを求める要求事項を設けることが提案された。これに対し、メンバーから、監査チームは、ネットワーク又はネットワーク監査事務所の監視及び改善プロセスの結果については監査事務所を通じて伝達を受けることが明確になっていないとの意見があった。そこで、「監査事務所の監視及び改善プロセスの結果(該当する場合、ネットワーク又はネットワーク監査事務所の監視及び改善プロセスの結果を含む。)について、監査チームが監査事務所から伝達を受けていることを確認しなければならない。」と記載することになった(第36項(a))。

② 「確認しなければならない(shall be satisfied)」と「決定しなければならない(shall determine)」の表現の相違

2018年9月会議の際、要求事項において、「監査人は、……確認しなければならない(shall be satisfied)」と「監査人は、……決定しなければならない(shall determine)」の2種類の表現が使用されていることについて議論があった。タスクフォースからは、「確認しなければならない」は、監査責任者に対し、監査事務所レベルで行われるべきアクションが行われているかどうかの確認を求める文脈で使用しているのに対し、「決定しなければならない」は、監査責任者自身が行わなければならないアクションについて記載する際に使用しているとの説明があったが、表現の整合性について、再度、タスクフォースで検討することになっていた。今回のドラフトについて、メンバーのコメントを受け要求事項の一部について表現が変更されたが、2つの表現の趣旨については特に異論がなく、両者を要求事項で使用することになった。

(4) 全般

① 適用日

タスクフォースからは、IAASBによる基準の承認を2020年3月、PIOBによる承認を2020年6月と想定し、適用日を2022年6月15日(適用準備期間約24か月)とすることについて、公開草案の説明覚書で意見募集することが提案された。これに対し、品質管理プロジェクトは、監査品質の向上に対する要望に応えるため、公共の利益の観点から重要な改訂を扱っており、もっと早期に適用開始すべきであるとの意見があった。一方で、今回の改訂は監査事務所のシステム全体にかかわるため、影響が大きく、特に、小規模監査事務所にとっては十分な適用準備期間が必要であること、また、基準のボリュームを考えると、各国での翻訳にも十分な時間が必要であるとの意見もあった。そこで、公開草案の説明覚書においては、適用日に関する議論を説明した上で、PIOBによる承認後約18か月の適用準備期間を設けることを提案し、意見を求めることになった。

② 公開草案の承認審議

公開草案の承認審議の結果、ISQM1及びISA220は、出席メンバー17名全員の賛成、ISQM2は、賛成16名、反対1名で公開草案として承認された。ISQM2に反対票を投じたメンバーは、ISQM2において業務執行責任者と審査担当者のクーリングオフ期間の記述を設けることに賛同しないことを反対の理由として挙げた。

2 その他

今回の会議では、上記のほか、主に以下に関する議論が行われた。

(1) 拡張された外部報告 (Extended External Reporting (EER))⁴

EERとは、統合報告、サステナビリティ報告書等、投資家その他ステークホルダーに対して非財務情報を含めて開示する新たな企業報告の形のものをいう。IAASBは、2017年10月にプロジェクト・プロポーザルを承認し、EERに対するISAE3000(改訂)「財務情報の監査及びレビュー以外の保証業務に関する基準」の適用に関連した規範性のないガイダンス文書の策定を開始している。ガイダンス文書では、IAASBが2016年8月に公表したディスカッション・ペーパー「新しい外部報告への信頼性の確保：保証業務に対する10の重要課題」に記載された10個の課題について扱う予定である。プロジェクトの第1段階として、6つの課題に関するガイダンス文書のドラフトを策定し、公開草案化することで検討を進めている。

今回の会議では、タスクフォースから、ガイダンス文書のドラフトが提示され、議論が行われた。メンバーからは、重要性に関するガイダンスとISAE3000で求められる「適合する規準」の要件との関係についての明瞭化や、アサーションに関するガイダンスと他の関連するIAASB基準 (ISA315、ISAE3000及びISAE3410) に含まれる指針との整合性の確認を求める意見等があった。また、プロジェクトの第1段階で公開草案化を予定しているガイダンス文書のドラフトは、受領したコメントを受け、プロジェクトの第2段階で公表される公開草案に、再度、含めて意見募集されることから、公開草案という

名称はふさわしくないとの意見があり、コンサルテーション・ペーパーの名称で意見募集を行うことになった。コンサルテーション・ペーパーは、2019年1月31日に行われた電話会議によるIAASB本会議において公表の同意が得られ、2019年2月28日に公表されている(コメント期限：2019年6月21日)⁵。

(2) その他

今回の会議では、上記のほか、主に以下に関する議論が行われた。

- IAASBの2020年から2023年の戦略及び2020年から2021年の作業計画に関するコンサルテーション・ペーパー：コンサルテーション・ペーパーのドラフトが提示され、議論が行われた。コンサルテーション・ペーパーは、2019年1月22日に行われた電話会議によるIAASB本会議において承認され、2019年2月4日に公表されている(コメント期限：2019年6月4日)⁶。
- ISA315：2018年7月に公表されたISA315の改訂に係る公開草案(コメント締切：2018年11月)に対して寄せられたコメント概要について、タスクフォース議長から簡単なプレゼンが行われた。全部で68通のコメントが寄せられ、基準が長く複雑であることや、適用可能性 (scalability) に対する懸念のコメントが多いことが紹介された。コメントの詳細な分析結果及びコメントへの対応については、2019年3月会議にて議論される予定である。

<注>

- 1 公開草案において、品質管理基準の名称を、現在の“International Stan-

dard on Quality Control (ISQC)”から、“International Standard on Quality Management (ISQM)”に変更することを提案している。

- 2 公開草案の原文は、IAASBウェブサイトから入手可能である。
http://www.iaasb.org/quality-management?utm_source=IFAC+Main+List&utm_campaign=a06302ac38-EMAIL_CAMPAIGN_2017_04_20_COPY_01&utm_medium=email&utm_term=0_cc08d67019-a06302ac38-80289401
- 3 IESBA Codeにおいては、社会的影響度の高い事業体(PIE)の監査業務について、監査業務の主要な担当社員等(業務執行責任者及び審査担当者を含む。)による被監査企業への長期関与に係るクーリングオフ期間については扱われているが、業務執行責任者であった者が、関与していた業務の審査担当者になる場合のクーリングオフ期間については扱われていない。
- 4 2018年9月会議の議論の結果、プロジェクトの名称が、“Emerging Forms of External Reporting (EER)”から“Extended External Reporting (EER)”に変更されている。
- 5 コンサルテーション・ペーパーの原文は、IAASBウェブサイトから入手可能である。
<http://www.ifac.org/publications-resources/consultation-paper-extended-external-reporting-assurance>
- 6 コンサルテーション・ペーパーの原文は、IAASBウェブサイトから入手可能である。
<http://www.ifac.org/publications-resources/proposed-strategy-2020-2023-and-work-plan-2020-2021>