

## 会議報告



国際監査・保証基準審議会  
ボードメンバー

か い さ ち こ  
**甲斐 幸子**

国際監査・保証基準審議会  
テクニカル・アドバイザー

よ し む ら こ う へ い  
**吉村 航平**

# 国際監査・保証基準審議会 (IAASB) 会議報告 (2020年6月会議)

国際監査・保証基準審議会 (IAASB: International Auditing and Assurance Standards Board) のボード会議が、2020年6月15日から19日まで開催された。今回の会議も前回と同様、新型コロナウイルス感染症の影響を考慮し、ウェブ会議で開催されている。

日本からは、日本公認会計士協会より甲斐幸子(ボードメンバー)、吉村航平(テクニカル・アドバイザー)、金融庁(企業会計審議会)より松本祥尚氏(オブザーバー)が参加した。以下、会議の概要を報告する。

### 【今回の会議で決定・確認した主な事項】

テーマ	決定・確認事項
新型コロナウイルス感染症による影響への対応	<ul style="list-style-type: none"> <li>2020年から2021年の作業計画の修正をする。</li> </ul>
品質マネジメント(ISQM 1、ISQM 2、ISA220)	<ul style="list-style-type: none"> <li>品質リスク(Quality Risk)・不備(Deficiency)の定義を見直す。</li> <li>最終基準の適用日を2022年12月15日とする。</li> <li>早期適用は「奨励」ではなく「容認」とする。</li> <li>早期適用の場合は、ISQM 1、ISQM 2、ISA220をまとめて早期適用しなければならない。</li> </ul>
監査証拠	<ul style="list-style-type: none"> <li>2020年12月にプロジェクト・プロポーザルを承認し、ISA500改訂プロジェクトを開始する。</li> </ul>
複雑でない企業(LCE)の監査	<ul style="list-style-type: none"> <li>2020年12月にプロジェクト・プロポーザルを承認し、通常のISAとは別に、LCE監査向けの別基準の開発を開始する。</li> </ul>

# 1 新型コロナウイルス感染症による影響への対応—2020年から2021年の作業計画の修正

## (1) 2020年から2021年の作業計画の修正

IAASBは2019年12月会議で、2020年から2021年の作業計画を承認した。その後、新型コロナウイルス感染症の感染拡大に伴う影響を考慮し、2020年5月18日付けで作業計画の一部を修正したが、再度見直しを行っており、今回の会議で主なプロジェクトの見直し後の作業

計画が表1のとおり再提示された。

## (2) スタッフ・アラートの公表

新型コロナウイルス感染症の感染拡大に関連し、監査業務における重要領域について、IAASBは以下のスタッフ・アラートを公表している旨、スタッフから報告があった。

- 全般的な考慮事項(2020年3月公表)
- 継続企業(2020年4月公表)
- 後発事象(2020年5月公表)
- 監査報告(2020年6月公表)
- 会計上の見積り(2020年6月公表)

【表1：2020年から2021年の作業計画の修正】

プロジェクト	2019年12月会議で承認された作業計画	見直し後の作業計画
<b>基準の改訂及び策定</b>		
ISQM 1「監査事務所における品質マネジメント」	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 2020年6月 最終基準の承認</li> </ul>	最終基準の承認を2020年9月に延期
ISQM 2「審査」		
ISA220(改訂)「監査業務における品質マネジメント」		
ISA600(改訂)「グループ監査」	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 2020年3月 公開草案の承認</li> <li>• 2021年6月 最終基準の承認</li> </ul>	最終基準の承認を2021年9月に延期
<b>IAASBの基準の適用支援活動-規範性のないガイダンス文書の策定等</b>		
EER	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 2020年12月 ガイダンス文書の承認</li> </ul>	ガイダンス文書の承認を2021年3月に延期
<b>情報収集・リサーチ活動</b>		
複雑でない企業(LCE)の監査	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 2020年6月及び2021年6月 今後の方向性について作業グループがボードに提言</li> </ul>	2020年6月に予定されていた1回目の提言を2020年12月に延期
監査証拠	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 2020年6月 今後の方向性について作業グループがボードに提言</li> <li>• 2020年9月 プロジェクト・プロポーザルの承認</li> </ul>	プロジェクト・プロポーザルの承認を2020年12月に延期
不正	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 2021年6月 プロジェクト・プロポーザルの承認</li> </ul>	変更なし
継続企業	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 2021年9月 プロジェクト・プロポーザルの承認</li> </ul>	変更なし

- 期中財務情報のレビュー業務(2020年7月公表)
- 公的部門の監査(今後、公表予定)

# 2 最終基準の承認に向けた検討—品質マネジメント

IAASBは、2019年2月に公表された公開草案3本(ISQM1「監査事務所における品質マネジメント」(現行のISQC1)及びISQM2「審査」(審査について扱う新規の品質マネジメント基準)、並びにISA220(改訂)「監査業務における品質マネジメント」)について、当初は2020年6月に最終基準の承認を予定していたが、新型コロナウイルス感染症の影響を考慮し、最終基準の承認の時期を2020年9月に延期している。それを受けて、今回の会議では最終基準の承認に向けた個別の論点について議論を深めることとし、主に以下の点を議論した。

## (1) ISQM 1「品質リスク」(Quality Risk)の定義

監査事務所が達成すべき「品質目標」に関して識別すべき「品質リスク」について、その定義が公開草案では理解しづらいとのコメントが多数寄せられたため、検討が続けられている。今回の会議でのタスクフォースの提案は次頁の表2のとおりである。

この定義については、おおむねメンバーの賛同を得られた。一部のメンバー及びオブザーバーからは、今回削除した「発生可能性」、「重要性」という考え方については、品質リスクの理解に資するため、適用指針等に残留しておくのが望ましいという意見が示された。

## (2) ISQM 1「不備」(Deficiency)の定義

公開草案第47項では、監査事務所による監視プロセス等から識別された「発

見事項」(Finding)を評価することにより、「不備」(Deficiency)が存在するかどうかを検討することが要求されている。しかしながら、この「発見事項」と「不備」がどのような関係性にあるのかが不明確であるというコメントが寄せられ、検討が続けられている。今回の会議でタスクフォースは、「不備」が存在する場合の定義を、表3のように、品質目標、品質リスク、対

応及びその他の要素に分けて提示したところ、おおむねメンバーの賛同を得た。

### (3) ISQM 1 外部の利害関係者とのコミュニケーション

2020年3月会議のドラフトでは、監査事務所に対し、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をいつ実施するのが適切なのか、また、実施する場合、その内

容、実施時期及び範囲について扱う方針及び手続を設定することが要求され、適用指針において、コミュニケーションの方法の一例として、透明性報告書の公表が記載されていた。これに対し、公益監視委員会(PIOB)から、外部の利害関係者とのコミュニケーションについてより具体的な要求事項を設けるべきであるとの指摘があった。そこで、タスクフォースから、PIOBの指摘に対応するため、上場企業の監査については、監査役等と事務所の品質マネジメントシステムに関するコミュニケーションを行うことについて、事務所の方針及び手続で扱うことを求める要求事項を追加することが提案された。当該提案に対して、複数のボードメンバーから、本来はISA260「監査役等とのコミュニケーション」で扱うべきではないか等の意見があり、引き続き検討することになった。

### (4) 適用日

公開草案に対して、適用日の記述の意味について、例えば、ISQM 1で要求されている年次の品質マネジメントシステムの評価との関係で明瞭化が必要であるとの指摘があった。これを受けてタスクフォースは、適用日の記述を次頁の表4のように改訂して提示したところ、記述方法についてはメンバーの賛同を得た。

また、適用日は、公開草案ではPIOBによる最終基準の承認後18か月後とすることが提案されていた。しかしながら、公開草案に対して、18か月の適用準備期間では十分でないというコメントが多かったことや、最終基準の承認が2020年9月に延びたことも考慮し、2022年12月15日とすることが提案され、大部分のメンバー及びオブザーバーからの賛同を得た。ただし一部のメンバーから、特にISA220(改訂)は、2020年4月に公開草案が公表されているISA600(改訂)「グ

【表2：品質リスクの定義】

公開草案(要求事項で記載)	2020年3月会議での提案	今回の会議での提案
発生する可能性が合理的にあり、かつ、発生した場合、個別に又は他の品質リスクと合わせて、品質目標の達成に重要な影響を及ぼすリスク	個別に又は他の品質リスクと合わせて、発生(発生可能性)、及び発生した場合の品質目標達成への悪影響(影響の度合い)が、いずれも合理的にあり得るリスク	発生する可能性、及び、個別に又は他の品質リスクと合わせて品質目標達成に悪影響を及ぼす可能性が、いずれも合理的にあり得るリスク

【表3：不備の定義】

要素	公開草案	2020年3月会議での提案	今回の会議での提案
品質目標	本ISQMの目的の達成のために要求されている品質目標が設定されていない。	品質マネジメントシステムの特定の側面が欠如している、適切にデザインされていない、又は有効に運用されていない。	品質マネジメントシステムの目的の達成のために要求されている品質目標が設定されていない。
品質リスク	品質リスクが適切に識別又は評価されておらず、品質リスクに対処するための対応が適切にデザイン又は適用されていない。		個別又は複数の品質リスクが識別されていない又は適切に評価されていない。
対応	評価された品質リスクに対処するための対応が適切にデザイン、適用又は有効に運用されていない。		個別又は複数の対応が適切にデザイン、適用又は有効に運用されていないため、関連する品質リスクの発生可能性を合理的に低い水準に抑えられていない。
その他	—		本ISQMの特定の要求事項に対処していないため、品質マネジメントシステムのその他の特定の側面が欠如している、又は、適切にデザイン、適用若しくは有効に運用されていない。

【表4：適用日の記述】

公開草案	2020年3月会議での提案	今回の会議での提案
本ISQMに従った品質マネジメントシステムは、20XX年X月X日までに設定されなければならない。	本ISQMに従った品質マネジメントシステムは、20XX年X月X日までにデザイン及び適用され、運用が開始されなければならない。	本ISQMに従った品質マネジメントシステムは、20XX年X月X日までにデザイン及び適用されなければならない。 また、第65A項で要求される品質マネジメントシステムの評価は、20XX年X月X日から1年以内に行わなければならない。

ループ監査」と密接に関連するが、ISA 600(改訂)の適用日はISA220(改訂)よりも後の2023年6月以降を予定しているため、ISA220(改訂)に基づき現行のISA600を適用することに問題がないのか確かめる必要があるとの指摘があった。また、PIOBから、新型コロナウイルス感染症の影響が今後継続した場合であっても、2023年以降に適用時期を延ばすという選択肢は受け入れられないという懸念が示された。

### (5) 早期適用の可否及び他の品質マネジメント基準との関連性

早期適用を「奨励する(Encourage)」とする案が提示され、一部のメンバーからは賛同を得たが、多くのメンバーからは懸念が示された。国際基準として「奨励する」のは、あたかも適用日を2022年12月15日とすることが不適切とされているようにも見える。早期適用していない監査事務所の監査品質が低いという誤解を与える懸念がある、過去に早期適用を「奨励する」としたISAはないので今回も「認める(Permit)」とすべきといった指摘があり、よりニュートラルな早期適用を「認める(Permit)」という表現にすることになった。

また、タスクフォースからは、ISQM1を早期適用する場合に、関連する他の品質マネジメント基準であるISQM2及び

ISA220も合わせて早期適用するべきであるという提案がなされ、全メンバーの賛同を得た。

## 3 プロジェクト開始に向けた検討

### (1) 監査証拠

現行のISA500「監査証拠」は改訂から10年以上が経ち、今日のテクノロジーの発展や情報ソースの種類の変化に対応できていないとの指摘がある。監査証拠ワーキンググループでは、以前から監査証拠の課題に関する情報収集を続けてきている。監査証拠ワーキンググループは、ステークホルダーへのアウトリーチや研究成果の調査を行うとともに、2020年4月に利害関係者(規制当局、基準設定主体、監査事務所等)に対して監査証拠に関する課題のアンケートを行った。それらの情報をもとに、2020年12月に、ISA500及び関連する他の基準の改訂に関するプロジェクト・プロポーザルを承認し、プロジェクトを開始することが監査証拠ワーキンググループから提案され、メンバーの賛同を得た。今回の改訂プロジェクトで対応を予定する内容は、主に以下のとおりである。

- ISA500「監査証拠」
  - 職業的専門家としての懐疑心の適切な発揮

- 「十分かつ適切な監査証拠」の定義及び考慮要素
  - 監査証拠として利用する情報の信頼性の検討(範囲・方法等)
  - 「外部証拠」、「内部証拠」の取扱いの適切性
  - 経営者の利用する専門家が作成した情報と外部から得られる情報の区別
  - テクノロジーの進化
    - ◇ 監査手続の種類に関する記述の再考
    - ◇ リスク評価手続とリスク対応手続の二重目的手続
    - ◇ 監査手続の対象項目の抽出に関する要求事項及び適用指針の再考
  - 関連する他の基準の改訂要否
    - ISA330「評価したリスクに対応する監査人の手続」(例:テクノロジーの進化に伴い多量のデータの分析が可能の場合において、例外事項(exceptions)をどこまでフォローアップしなければならないか)
    - ISA501「特定項目の監査証拠」(例:新たなテクノロジーを活用した棚卸立会)
    - ISA505「確認」(例:電子プラットフォームを活用した確認)
    - ISA560「後発事象」(例:新たな情報ソースによる、事後的な情報の取扱い)
    - ISA570「継続企業」(例:新たな情報ソースによる、継続企業の前提に疑義を生じさせる情報)
- 改訂プロジェクトの進め方に関して、メンバーからは主に以下のコメントが提示された。
- 今回の会議のアジェンダ資料に監査証拠に関する課題が一覧化され、今回のプロジェクトで対応するものを選

別しているが、対応する項目が非常に多いことから、時間がかかることが懸念される。優先順位をつけて進めていく必要がある。

- 優先順位をつけて進めたとしても、ISA500の改訂には時間がかかることが予想されるため、また、作業グループを立ち上げての検討開始から時間が経過しているため、検討状況や今後の予定等をまとめた簡潔な文書を中間報告として公表することが望ましい。

なお、プロジェクト開始後の流れとして、2021年9月に改訂ISA500の公開草案の初稿を提示、同年12月に公開草案の承認を予定している。

## (2) 複雑でない企業の監査

IAASBは、ビジネス環境の複雑化や様々な利害関係者からの要請に対応するためISAの改訂を続けており、ISAは長く複雑化する傾向にある。その結果、複雑でない企業(Less Complex Entity: LCE)の監査に対するISAの適用に問題が生じているとの指摘がある。そこで、LCEの監査に対するISAの適用上の課題や当該課題に対処するためにIAASBが取り得るアクションについて、意見募集を行うディスカッション・ペーパーを2019年4月に公表し(コメント期限2019年9月)、全部で93件のコメントレターを受領している。

今回の会議では、2020年12月にプロジェクト・プロポーザルを承認し、ワーキンググループからISA(Full-ISA)と別の

基準(ISA-LCE)の開発を始めることが提案され、それに関する課題や懸念等に関しての意見が求められた。ISA-LCEを開発するに当たり、主として以下の基本原則がワーキンググループから提示された。

- 開発に当たっての方向性
    - ▶ Full-ISAと同様のコンセプトに基づく。
    - ▶ リスクアプローチに基づく監査を前提とする。
    - ▶ 原則主義に基づく要求事項の記述を行う。
    - ▶ 職業的専門家としての懐疑心・判断、職業倫理に関しても言及する。
  - ISA-LCEを適用した監査の目指すところ
    - ▶ 高品質な監査
    - ▶ 合理的な保証に基づく監査意見
  - その他
    - ▶ 分かりやすい言葉で記述する。
    - ▶ 監査報告書の「監査意見の根拠」区分において、ISA-LCE準拠であることを記載する。
    - ▶ 文書化の要求事項は明確かつ一貫した表現とする。
    - ▶ 適用指針は設けない又は限定的にとどめる。
    - ▶ ISA-LCEで対応できない事項については、Full-ISAを適用する。
- 開発を始めることに関しては、一部のメンバーから懸念が示されたものの、大多数のメンバーの賛同を得た。その上で、

主に以下の意見が示された。

- ISA-LCEの適用範囲を明確にすることは非常に重要である。例えば、上場企業の監査には適用すべきでない旨は明確にする必要がある。
- 「上場企業」の定義は国・地域によって異なる可能性があるため、その定義も明確にする必要がある。
- 監査報告書において、Full-ISAとは別のISA-LCEに基づいている旨を明記することは重要である。
- 適用指針を設けない又は限定的にすることで、ISA-LCEが一貫性をもって適用されない、Full-ISAの知識が十分ないとISA-LCEの適用が困難になる、といった懸念があるため、一定程度の適用指針は必要である。
- 要求事項がコアなものに限定されることにより、Full-ISAに基づく監査の品質や合理的保証の水準が達成できるのか懸念がある。
- ISA-LCEで対応できない事項についてFull-ISAを適用することは適当ではなく、ISA-LCE単独で適用できるようにすべきである。
- 文書化は監査業務の中で重要な事項だが、それを明確かつ一貫した要求事項として適切に記述できるか懸念がある。
- Full-ISAの改訂に伴って、ISA-LCEも平仄を合わせて改訂することが必要になるが、それが適時適切にできるよう留意するべきである。