

会議報告



国際監査・保証基準審議会 (IAASB) 会議報告 (2021年12月会議)

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: International Auditing and Assurance Standards Board) のボード会議が、2021年12月6日から15日まで開催された。今回の会議は新型コロナウイルス感染症の影響を考慮し、会期前半は一部のメンバーがニューヨークにて参加し、残りのメンバーはウェブ会議形式で参加するハイブリッド方式で、会期後半はウェブ会議形式で開催された。

日本からは、日本公認会計士協会より甲斐幸子 (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。

【今回の会議で決定・確認した主な事項】

テーマ	ステータス	決定・確認事項、今後の予定
グループ監査 (ISA600)	最終基準承認	<ul style="list-style-type: none"> グループ監査人による構成単位の監査人の監査調書の査閲については、「構成単位の監査人の追加の監査調書を査閲する必要があるかどうか及びその範囲を決定しなければならない」という表現が維持された。 最終基準が全会一致で承認され、再公開草案化も不要とされた。 2022年4月に予定されているPIOBの承認を経て、ISA600 (改訂) が公表される。 ISA600 (改訂) は、2023年12月15日以降開始事業年度に適用される。

不正 (ISA240)	プロジェクト開始	<ul style="list-style-type: none"> プロジェクト・プロポーザルが全会一致で承認され、ISA240改訂プロジェクトを開始することが正式に決定した。 改訂ISA240及び適合修正に関する公開草案は2023年6月に承認予定である。
2022-2023年のIAASB作業計画	最終承認	<ul style="list-style-type: none"> 作業計画が全会一致で承認された。 作業計画では、サステナビリティ/ESG情報開示の保証に関するプロジェクトを開始し、関連した情報収集活動を2022年1月から行う旨が明記された。 PIOBによる作業計画の承認は2022年4月に予定されている。

1 最終化に向けた検討 —ISA600 (改訂)「グループ監査」

IAASBは、2020年4月27日にISA600 (改訂)「グループ監査」の公開草案を公表し (コメント期限: 2020年10月2日)、83通のコメントレターを受け取った。現行の基準に対し、グループ監査人の関与や、重要な構成単位以外の構成単位における対応が不十分といった指摘があることから、公開草案では、重要な構成単位の概念は廃止し、グループ監査人が、グループ財務諸表に対する重要な虚偽表示リスクを識別及び評価し、リスク対応手続を決定することをより強調するアプローチ (リスクに基づくアプローチ) を採用することが提案された。

今回の会議では、前回の2021年9月会議において提示されたISA600(改訂)ドラフトの修正版が提示され、最終承認審議が行われた。

(1) グループ監査人による構成単位の監査人の監査調書の査閲

公開草案における構成単位の監査人の監査調書の査閲に関する要求事項については、公益監視委員会(PIOB)や監査監督機関国際フォーラム(IFIAR)等の規制当局から、その重要性を強調するための改訂が必要であるとの指摘を受けた。また、一部のボードメンバーから、その重要性を強調するためには、第47項(2021年9月会議のドラフトでは第45A項に相当する。)の本文である「構成単位の監査人の追加の監査調書を査閲する必要があるかどうか及びその範囲を決定しなければならない(shall determine whether, and the extent to which, it is necessary to review additional component auditor audit documentation)」という記載自体の見直しが必要であるとの指摘があり、議論が続いていた。

今回の会議で、タスクフォースからは、「必要かどうか(whether)」は削除せず残すことが再度提案された。一部のボードメンバーからは依然として懸念が示されたが、IAASB議長及びタスクフォース議長から、現在の記載について、IFIARを含めた利害関係者に説明したところ特段の異論はなかったこと、本件はIAASBにおいてこれまでに十分な議論が行われ、他のボードメンバーは支持していることが説明され、「whether」は残すことになった。

(2) 最終基準の承認審議

今回の会議中にボードメンバーから提示されたコメントへの対応も含めた最終ドラフトがタスクフォースから提示され、最終基準の承認審議が行われた。審議ではボードメンバー18名全員が最終ドラフトに賛成し、ISA600(改訂)は最終化された。また、再公開草案化に賛成のメンバーはおらず、再公開草案化は行わずに最終基準とすることになった。ISA600(改訂)は、今後、2022年4月に予定されているPIOBの承認を経て公表される予定であり、2023年12月15日以降開始事業年度のグループ財務諸表の監査から適用される。現行のISA600とISA600(改訂)の主な論点についての比較に関しては、末尾の付録を参照されたい。

**2 プロジェクト開始に向けた検討
-不正(ISA240)**

近年、様々な大型会計不正事件が起こったことから、一部の国では財務諸表監査における不正に関する監査人の役割及び責

任についても疑問が呈され、独自の対応が進められている。このような背景から、IAASBは、不正に関する基準改訂プロジェクトの開始に向けた情報収集活動を行ってきた。2020年9月には、その一環として、期待ギャップの原因や、期待ギャップを縮小するためにとりうるアクションについて、利害関係者から広く意見募集を行うため、ディスカッション・ペーパーを公表し(コメント期限:2021年2月1日)、85通のコメントレターを受領した。

ディスカッション・ペーパーに対して受領したコメントや、その他の情報収集活動の結果を受け、ワーキンググループにおいて、基準改訂を含むとりうるアクション(Possible Actions)の検討が進められてきた。今回の会議では、それらの情報をもとに、ISA240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(PP)が提示され、メンバー全員の賛成をもって承認された。今後、ISA240及び関連する他の基準の改訂に関する公開草案は2023年6月会議にて承認され(コメント期間:120日間の予定)、2024年後半に最終承認予定である。

IAASBは、PPにおいて、不正に関する期待ギャップを縮小するためには、IAASBによる基準設定だけではなく、財務報告エコシステムの全ての参加者が協力していく必要があり、そのため、基準設定と併せて、主要なステークホルダーと懸念や期待についてディスカッションしていく必要があると考えていると記載している。また、基準設定については、主に以下の目的、主要な課題(Key Issues)及びアクションを記載している。

目的 (Project Objectives)	主要な課題 (Key Issues)	アクション (Proposed Actions)
財務諸表監査における、監査人の不正に対する役割及び責任の明確化		<ul style="list-style-type: none"> ISA240の序説の改訂 「専門的な技能(不正調査の技能を含む)」の明確化
不正による重要な虚偽表示リスクに対する、一貫した行動・効果的な対応の推進	不正による重要な虚偽表示リスクの識別及び評価	<ul style="list-style-type: none"> ISA315(2019年改訂)の内容を反映し、要求事項・適用指針を強化 監査チーム内の討議に関する要求事項及び適用指針の強化
	不正による重要な虚偽表示リスクへの対応	<ul style="list-style-type: none"> 以下を含め、不正による重要な虚偽表示リスクへの対応に関する要求事項・適用指針を強化 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 入手した全ての監査証拠を評価することを求めるStand-back条項を盛り込むことを検討 ➢ 不正の観点から、会計上の見積りの検討における経営者の偏向の強調 経営者確認書に関する要求事項・適用指針の強化

不正関連の監査手続	<ul style="list-style-type: none"> • 仕訳テストに関する要求事項・適用指針の明確化 <ul style="list-style-type: none"> ➢ ISA315(2019年改訂)に従って実施される仕訳入力に関する内部統制に対するリスク評価手続は、ISA240に従って実施される仕訳テストに関する監査人の判断にも関連することの明確化 ➢ テクノロジーの利用による影響の検討 ➢ 仕訳テストの目的や内容・実施時期・範囲に関する適用指針の明確化 ➢ ISA500「監査証拠」の改訂に伴う影響の検討 • 収益認識に関する不正リスクの推定の要求事項・適用指針の改訂 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 不正リスクの推定の反証ではなく、適切なリスク評価手続の実施の重要性を強調するための要求事項の改訂 ➢ 不正による重要な虚偽表示が生じやすい、収益認識以外の勘定科目等を強調する適用指針の強化 ➢ 収益認識に関する不正リスクの推定を反証するのが適切でない場合を明確化する適用指針の強化 • 不正が識別された又は疑われる場合に要求される手続を、ISA240における独立したセクションに明示
不正関連の監査手続における、職業的懐疑心の適切な発揮	<ul style="list-style-type: none"> • 裏付けとなるであろう監査証拠を入手する方向に偏らないように、又は矛盾するであろう監査証拠を除外する方向に偏らないように、手続を立案及び実施することに関する要求事項・適用指針の強化
不正関連の監査手続に関する透明性の確保	<ul style="list-style-type: none"> • 監査役等とのコミュニケーションにおける透明性を確保するための要求事項・適用指針の強化 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 不正による重要な虚偽表示に特化した協議や、監査役等とのより適切な双方向のコミュニケーションを促進するような要求事項の強化 ➢ 不正が識別された又は疑われる場合の経営者や監査役等の対応が適切かどうかを評価するための要求事項の強化 • 監査報告書における透明性を確保するための要求事項・適用指針の強化が必要かどうか、及び必要な場合その内容の模索(ex-plore) <ul style="list-style-type: none"> ➢ 不正に関する監査人の責任や手続の記述

	<ul style="list-style-type: none"> ➢ 監査上の主要な検討事項(KAM)と不正に関する事項との相関関係の明確化
--	---

3 2022年から2023年の作業計画

IAASBは、2022年から2023年の作業計画を策定するため、2021年5月から8月にオンラインでのアンケート調査を実施し、現在進行中のプロジェクトを完了させてから新しいプロジェクトに着手することの是非や、新しく開始するプロジェクトについての意見募集を行った。アンケート調査に対し、100通の回答を得ている。

今回の会議では、アンケート調査や前回までの議論の結果を踏まえ、2022年から2023年の作業計画が審議され、ボードメンバー全員が賛成した。今後、2022年4月に予定されているPIOBの承認を経て最終確定する予定である。2022年から2023年の作業計画の主な内容は、以下のとおりである。

- 現在進行中のプロジェクト(監査証拠、不正、継続企業等)は予定どおり進行させる。
- 加えて、2022年から2023年の作業計画中に1つ又は2つの新しいプロジェクトを開始する予定である。
- 新しいプロジェクトには、サステナビリティ/ESG情報開示の保証が含まれる。実施するプロジェクトの内容(サステナビリティ/ESG情報開示に対する保証基準を策定するか、ISAE3000(改訂)の部分的な改訂を実施するか等)を決定するため、情報収集及び調査が2022年1月より開始される。
- 上記のサステナビリティ/ESG情報開示の保証以外に新規で開始するプロジェクトの候補として、今後IAASBによる検討の対象となる可能性のある主なプロジェクトのリストは以下のとおりである。

監査	<ul style="list-style-type: none"> • 評価したリスクに対応する監査人の手続(ISA330の改訂) • 分析的手続(ISA520の改訂) • 監査サンプリング(ISA530の改訂) • 専門家の業務の利用(ISA620の改訂) • 重要性(ISA320の改訂) • 共同監査 • 基準の狭い範囲のメンテナンス(ISA500シリーズ、ISA720、ISA260等の改訂及びテクノロジーの影響の反映)
レビュー	<ul style="list-style-type: none"> • 期中財務情報のレビュー(ISRE2410の改訂)

(付録:現行ISA600とISA600(改訂)の主な論点についての比較)

主な論点に関する、現行ISA600とISA600(改訂)の比較は以下のとおりである。

項目	現行ISA600	ISA600(改訂)
リスクに基づくアプローチの採用	<ul style="list-style-type: none"> 重要な構成単位を識別すること、及び重要な構成単位の財務情報について実施する作業の種類に関して規定 	<ul style="list-style-type: none"> 重要な構成単位概念を廃止し、リスクに基づくアプローチを採用 グループ監査人が、グループ財務諸表に対する重要な虚偽表示リスクを識別及び評価し、評価したグループ財務諸表に対する重要な虚偽表示リスクに基づき、リスク対応手続を決定することについて、以下を通じてより強調 <ul style="list-style-type: none"> ISA 315(2019年改訂)「重要な虚偽表示リスクの識別と評価」及びISA 330「評価したリスクに対応する監査人の手続」との整合性を強化 グループ監査人の責任(構成単位の監査人の作業への関与等)の強調 重要な構成単位概念は廃止されたものの、監査の作業を実施する構成単位の決定に関する適用指針において、決定に影響する要素の例示として、構成単位における資産・負債・取引の性質及び金額が含まれている。
グループ財務諸表の定義(ISA600の適用対象)	<ul style="list-style-type: none"> グループ財務諸表を「複数の構成単位の財務情報を含む財務諸表」と定義 序説において、連結財務諸表のほか、個別財務諸表が複数の構成単位から作成される場合(例えば、本店、支店でそれぞれ財務情報を作成している場合)も該当することを説明 	<ul style="list-style-type: none"> グループ財務諸表の定義がより具体化され、個別財務諸表監査であってもグループ監査の対象となりうることでより明確化 <ul style="list-style-type: none"> グループ財務諸表を「Consolidation Processを通じて複数の企業又は事業単位の財務情報を含む財務諸表」と定義 Consolidation Processには、連結財務諸表の作成のみならず、例えば、支店や部門などの財務情報を集約する場合も含まれることを定義に記載
構成単位の監査人の監査調書の査閲	<ul style="list-style-type: none"> 構成単位の監査人からの報告事項を評価する際、構成単位の監査人の監査調書のその他の関連する箇所を査閲する必要があるかどうかの決定を要求 	<ul style="list-style-type: none"> 構成単位の監査人の追加の監査調書を査閲する必要があるかどうか、及びその範囲の決定を要求 <ul style="list-style-type: none"> 上記は、ISA 220(改訂)及びISA 600(改訂)の他の関連する要求事項に従って、構成単位の監査人への指示及び監督並びに構成単位の監査人の作業の査閲を行った上で、追加で構成単位の監査人の監査調書の査閲が必要か、判断が求められる趣旨であることを明瞭化 上記の決定の際に考慮が求められる事項を以下のとおり明瞭化 <ul style="list-style-type: none"> 構成単位の監査人の実施した作業の内容、時期及び範囲 構成単位の監査人の適性と能力 それまでに実施した構成単位の監査人への指示及び監督並びに構成単位の監査人の作業の査閲の結果
監査調書	<p>ISA 230「監査調書」の遵守の際、以下の事項を監査調書に記載することを要求</p> <ul style="list-style-type: none"> 重要な構成単位を識別するために実施した分析、及び構成単位の財務情報について実施した作業の種類 重要な構成単位の監査人が実施した作業へのグループ監査チームの関与の内容、時期及び範囲 グループ監査チームが要求した事項に関する、グループ監査チームと構成単位の監査人との書面によるコミュニケーション 	<p>ISA 230「監査調書」の遵守の際、以下の事項を監査調書に記載することを要求</p> <ul style="list-style-type: none"> 人又は情報へのアクセス制限に関する重要な事項 グループ監査人による構成単位の決定の根拠 構成単位の手続実施上の重要性及びグループ監査人へのコミュニケーションの対象となる虚偽表示の金額の基準値の決定の根拠 構成単位の監査人が、構成単位で割り当てられた監査手続を実施するために適切な適性と能力(十分な時間を含む。)を有しているという、グループ監査人の判断の根拠 グループの内部統制システムについて理解した主な内容 グループ監査人による、構成単位の監査人に対する指示及び監督並びに構成単位の監査人の作業の査閲の内容、時期及び範囲 構成単位の監査人とのコミュニケーションに関連する事項(不正、関連当事者、継続企業に関する事項を含む。) グループ財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性がある事項に関する、構成単位の監査人の発見事項に対するグループ監査人の評価及び対応
重要性	<ul style="list-style-type: none"> 構成単位の重要性の基準値の決定を要求 構成単位の重要性の基準値は、グループ財務諸表全体としての重要性の基準値より低くすることを要求 	<ul style="list-style-type: none"> 構成単位の手続実施上の重要性の決定を要求 構成単位の手続実施上の重要性は、グループの手続実施上の重要性より低くすることを要求
その他	-	<ul style="list-style-type: none"> 構成単位の監査人からグループ監査人にコミュニケーションを求める事項として、構成単位の監査人が識別した構成単位の財務情報における未修正の虚偽表示に加え、修正済み虚偽表示を要求 監査契約の新規の締結及び更新に関する適用指針において、アクセス制限の原因の例と対応する解決策の例を提示