

第 68 回監査・保証基準委員会有識者懇談会議事要旨（2024 年 1 月 29 日）

I 日時：

2024 年 1 月 29 日（月）9:00～10:50

II 場所：

日本公認会計士協会 401 会議室

III 出席者：

○ 監査・保証基準委員会有識者懇談会委員（五十音順・敬称略）

堀江 正之（議長）、青 克美、今給黎 真一、片山 一夫、川西 安喜、丸山 誠司、松本 祥尚、
弥永 真生

○ 日本公認会計士協会

茂木 哲也（会長）、藤本 貴子（担当副会長）、
結城 秀彦（監査基準担当常務理事）、小林 尚明（保証基準担当常務理事）、
太田 稔（監査基準担当理事）、山中 彰子（監査・保証基準委員会委員長）、
大野 開彦（監査・保証基準委員会副委員長）、
甲斐 幸子（IAASB ボードメンバー／テクニカルスタッフ）

IV 議事要旨：

1. 意見聴取

(1) 四半期レビュー基準改訂に伴う報告書の改正等

保証基準担当常務理事から、2023 年 12 月 22 日付けで公表した四半期レビュー基準報告書第 1 号「四半期レビュー」の改正（以下「四基報第 1 号改正案」という。）（公開草案）及び期中レビュー基準報告書「独立監査人が実施する期中財務諸表に対するレビュー」（以下「レ基報案」という。）（公開草案）の概要について説明を行った。

【主なご意見】

- 準拠性の枠組みと適正表示の枠組みの違いについて、関係者が理解しづらく更なる説明資料の整備・関係者への周知徹底等が必要と考える。両者が利害関係者に混同して理解されることで、準拠性レビューにおいても、決算短信の開示全般に関する注記の十分性についてまで、監査人が保証しているかのように誤認されるリスクもある。協会の更なる啓蒙活動を期待する。
- 公開草案の概要説明資料にもあるが、現状においては IFRS 任意適用企業が決算短信に任意レビューを付す時のレビュー報告書の文案が提示されていない。この点、協会には遅滞のない対応をお願いしたい。

(上記2件のご意見への回答)

- ▶ 準拠性の枠組みと適正表示の枠組みの違いが理解しにくいという点については、これまでも関係者からご意見を頂戴している。協会としても周知活動を行っており、例えば、資料No.897の公開草案概要資料の公表や、四半期開示制度の見直しに関する情報を取りまとめた特設ページの開設のほか、本制度見直しに関連する留意事項をまとめたお知らせ文書の公表が挙げられる。今後も会員向けの研修や、外部有識者を招いたパネルディスカッション等を実施し、周知を図っていく。
- ▶ 四半期決算短信に添付される四半期財務諸表に対する期中レビューに関しては、本報告書とは別に実務ガイダンスの取りまとめを行っているところである。適時に公表できるよう検討を進めたい。¹

- レ基報案の報告書番号の取扱いについて教えてほしい。資料No.897の5ページ目記載の表では括弧が付されており、公開草案では号数が付されていない。

(ご意見への回答)

- ▶ 当該報告書は新規に起草したものであり、報告書番号は確定時に採番することとなっている。そのため、公開草案では報告書番号を付していない。資料No.897の表においては便宜上「(第2号)」としている。

- レ基報案は年度の監査人が期中レビューを実施する際に適用される報告書であるため、本来は国際レビュー業務基準 (ISRE) 第 2410 号「事業体の独立監査人が実施する期中財務情報のレビュー」²を基に作られるはずである。しかし、資料No.897の5ページ目記載の表では国際レビュー業務基準 (ISRE) 第 2400 号「財務諸表のレビュー業務」³を基に開発されているように見える。誤解を招く可能性があるため、修正を検討いただきたい。

- 四基報第1号改正案の《I はじめに》において、四半期レビュー基準が ISRE 2410 を参考として作成されていると記載されており、ISRE 2410 を基に四半期レビュー基準が作成されているかのように受け取られかねない。昭和 31 年の監査基準の設定に関する意見書においても記載されているが、監査基準の策定においては、海外を含めて一般に認められた監査の実務慣行の中から公正妥当性を判断して独自に我が国で基準化することとされており、それは四半期レビュー基準であっても同様である。四半期レビュー基準設定当時、ISRE 2410 だけでなく AICPA の SAS 100 も検討対象にした。したがって四半期レビュー基準と ISRE 2410 はイコールではない。このような設定や改訂の背景を無視して、監査基準で明記されていないものを実務の指針の中で記載すべきではないのではないか。

(上記2件のご意見への回答)

- ▶ 資料No.897の5ページ目記載の表については、ご意見を踏まえ、表現を検討したい。

¹ 期中レビュー基準報告書実務ガイダンス「東京証券取引所の有価証券上場規程に定める四半期財務諸表等に対する期中レビューに関するQ&A (実務ガイダンス) (公開草案) (2024年2月21日公表)

² International Standard on Review Engagements 2410, Review of Interim Financial Information Performed by the Independent Auditor of the Entity

³ International Standard on Review Engagements 2400, Engagements to Review Financial Statements

- ▶ 四基報第1号改正案の《I はじめに》は、現行の四基報の記載を引き継いだ表現である。今回の改正で修正は行っていない。
- 半期報告書に含まれる中間財務諸表には2種類あり、第一種中間財務諸表にはレビュー、第二種中間財務諸表には監査を実施すると理解しているが、四基報第1号改正案における「中間財務諸表」がどちらを指しているのかは、報告書内で明示されているか。
(ご意見への回答)
 - ▶ 四基報第1号改正案内に明示的な記載はないが、今後公表する四半期開示制度見直しに関する留意事項についてのお知らせ文書⁴の中で対応関係を説明予定である。
- 今回の制度見直しは、第1四半期と第3四半期で四半期報告書が無くなり、決算短信に対してはレビューが任意になるとシンプルに考えていたが、「中間」という用語が復活したため、会計期間の考え方など実務上混乱が生じないか懸念している。現行の四半期実務と大きく変わらないと理解しているが監査の現場でも誤解がないように注意いただきたい。
(ご意見への回答)
 - ▶ これまでも従来の実務と変わらないようにしてほしいとのご意見を頂戴しており、協会も含め、各関係団体で対応していると理解している。監査の現場では、今後の会計基準の適用などについても併せて説明する必要があると思っている。
 - ▶ 任意の期中レビューを行うかどうかによって現場の対応は異なる。企業とのコミュニケーションをしっかりと行い、どのようなタイミングでどのような手続を行うことが望ましいか、それぞれの現場で考えていただけるよう促していきたい。
- 関係者への周知や理解促進について、十分意識されて対応いただいていると理解している。今後も引き続き対応をお願いしたい。
(ご意見への回答)
 - ▶ ご意見承った。
- 「中間連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」が今後無くなる予定であるが、四基報第1号改正案の文例で参照されている。金融庁の内閣府令等の改正が確定した後に、四基報第1号改正案も確定するという理解でよいか。
(ご意見への回答)
 - ▶ ご理解のとおり、内閣府令等の確定を踏まえ、所要の修正を行った上で、3月末までに確定版を公表することを予定している。
- 準拠性の枠組みや適正表示の枠組みについて、利用者にも違いがわかるような周知をお願いしたい。サステナビリティ保証の関係でも同様の議論の可能性があるかと認識している。利用者としては、今回の制度見直しに伴って混乱が生じないように、円滑に定着していけば

⁴ [【四半期開示制度の見直しに関する留意点 Vol. 3】非上場会社編](#) (2024年2月5日公表)

とよいと考えている。

(ご意見への回答)

- ▶ 周知の一環として、四半期決算短信に添付される四半期財務諸表に対する期中レビューに関する留意事項や文例をまとめた実務ガイダンスを作成している。その中でも、準拠性の枠組みや適正表示の枠組みの違いについての解説を行う予定である。

- 基本的には四半期の積み上げで監査を実施するという感覚的な部分は従来の実務から変わらないと理解しているが、四基報第1号改正案とレ基報案の報告書の構成が異なるため、内容も異なるのではないかという誤解が生じる懸念がある。1本の報告書としてはどうかと考えるが、過去の経緯があつて2本に分かれていると理解している。四半期と中間の違いが分かるようにシンプルに表現していただきたい。

(ご意見への回答)

- ▶ 協会内でも報告書を2本に分けるかどうかについては議論があり、金融商品取引法で定められた期中レビューに適用する報告書と、今後 IAASB で改訂が見込まれる ISRE 2410 を基にした任意の期中レビューに適用する報告書を分けた方がわかりやすいとの判断で、2本に分けることとした。構成や文言の違いについてはご指摘のとおりであるが、基礎となる公表物の違いによるものである。どちらを適用する場合でも保証水準は変わらないため、誤解のないように周知していきたい。

(2) 監基報 260、監基報 700 及び監基報 700 実 1 の改正

監査基準担当常務理事から、監査基準報告書 260「監査役等とのコミュニケーション」、監査基準報告書 700「財務諸表に対する意見の形成と監査報告」及び監査基準報告書 700 実務指針第 1 号「監査報告書の文例」の改正案について説明を行った。

【主なご意見】

- 社会的影響度の高い事業体 (Public Interest Entity : PIE) という言葉を公認会計士はどの程度理解しているのか。どの事業体が PIE に当たるのか、誤解がないように丁寧な説明をお願いしたい。

(ご意見への回答)

- ▶ PIE の定義の見直しについては今後倫理規則の改正が予定されている。本改正により PIE の範囲が従来よりも著しく拡大することはないが、何が PIE に該当するのかについては本改正の中で周知がなされると理解している。

- 現行の監査基準報告書 260 第 15 項の一文目では「監査人は、倫理規則に準拠して策定された監査事務所の方針及び手続に従い、独立性に関して監査役等とコミュニケーションを行わなければならない」とされていたが、改正案では、独立性だけでなくその他の職業倫理に関する規定についてもコミュニケーションを要求しているようにも読める。監査役等とコミュニケーションを行うべき対象が広がる理解でよいか。

- コミュニケーションを行うことが要求される事項は従来から監査基準報告書 260 内に記載されており、その項目が追加されるわけではないと理解している。一方で、コミュニケーションの対象範囲が広がるように読めるということに、漠然とした不安がある。

(上記 2 件のご意見への回答)

- 改正案は、IAASB の PIE プロジェクト (トラック 1) で追加された新しい要求事項に基づいている。監査報告書の「財務諸表監査における監査人の責任」区分に、職業倫理に関する規定に従っている旨を記載しているにもかかわらず、監査役等に対して同様の説明をする要求事項が存在しないのは適切ではないという理由から、監査業務に適用する職業倫理に関する規定についてコミュニケーションを求める規定を追加した。
- 一方、現行の監査基準報告書 260 第 15 項の一文目は、IAASB の ISA 260 には存在しない規定であり、独立性に関して監査役等とコミュニケーションを行わなければならない旨の全般的な記載として、日本で追加していたものである。

- 監査基準報告書 700 実務指針第 1 号改正案の文例では「社会的影響度の高い事業体の連結財務諸表監査に適用される、我が国における職業倫理に関する規定」と記載されているが、PIE 以外には適用される職業倫理に関する規定がないようにも読めてしまう。「我が国における職業倫理に関する規定のうち、社会的影響度の高い事業体の連結財務諸表監査に適用されるもの」等の表現に修正してはどうか。

(ご意見への回答)

- PIE の監査の場合は、PIE に適用される職業倫理に関する規定が追加になることから、「社会的影響度の高い事業体の連結財務諸表監査に適用される、」の部分を追加した文案としている。本来の趣旨とは別の読み方ができてしまうと理解したため、ご意見を踏まえて検討したい。

(3) IAASB の活動状況

① IAASB 2023 年 12 月ボード以降の活動状況

監査基準担当理事から、IAASB の 2023 年 12 月ボード会議以降の主な活動状況 (各プロジェクトのスケジュール及び 2023 年 12 月ボード会議の概要) について説明を行った。

【主なご意見】

- 従前から監査上の主要な検討事項 (Key Audit Matters :KAM) の数が少ないと感じている。不正 (ISA 240) プロジェクトに関する協会の問題意識が示されているが、これはこれまで記載していた KAM が不正に関連するものだけになりボイラープレート化する懸念があるということか。それとも、元々記載されている KAM に加えてボイラープレート化した不正に関する KAM が記載されるということか。資料の趣旨を教えてください。

(ご意見への回答)

- 後者の、従来記載されている KAM に加えて不正に関する KAM が記載されることを想定している。その上で、不正に関する KAM について、例えば収益認識や内部統制の無効化

リスクが挙げられるが、具体性に乏しい記載や、同じような記載になってしまうことも懸念されると考える。KAMの数自体が減るということではなく、記載内容に関する問題意識である。

- 不正に関する KAM は別途不正に関する KAM として記載することになるため、今後は不正に関する KAM には該当しないものが通常の KAM として記載されることになると理解している。その上で、協会の問題意識は、不正に関する KAM がいない場合に不正に関する KAM そのものを書かないことに対する懸念なのか、不正に関する KAM 自体は記載するもののボイラープレート化することに対する懸念なのか確認したい。
- 不正に関する KAM を通常の KAM とは別に記載することには賛同する。不正に関する KAM がいない場合もその旨を記載すればよいと考える。ボイラープレート化する懸念はあるが、記載されないよりはよいと考える。

(上記2件のご意見への回答)

- ▶ 不正に関する KAM がいない場合は、その旨を記載することになる。協会の問題意識は、不正に関する KAM の記載内容がボイラープレート化することに対する懸念である。いただいたご意見を踏まえて検討したい。
-
- 従前の有識者懇談会資料では「不正による重要な虚偽表示リスク」という表現だったかと思うが、「不正に関連する事項」に変わっている。範囲が変わった経緯を教えてください。(ご意見への回答)
 - ▶ 重要な虚偽表示リスクに限らず、不正や不正の疑いが発見された場合や、内部統制の不備に関連する事項も考慮すべきということで付け加えている。
 - ▶ 今回の提案は、KAM の枠組みに沿ったものであり、KAM の選定に際し考慮が求められる事項は、重要な虚偽表示リスクに限定されないため。但し、実務上は、重要な虚偽表示リスクを監査人が識別した領域に関連する事項になることが多いと考えられる。

② 上場企業と PIE (トラック 2) 公開草案の概要

監査基準担当理事から、IAASB より公表された、国際品質マネジメント基準 (International Standard on Quality Management : ISQM)、国際監査基準 (International Standard on Auditing : ISA) 及び国際レビュー業務基準 (International Standard on Review Engagements : ISRE) の限定的な範囲の改訂に関する公開草案の概要について説明を行った。

【主なご意見】

- 特になし。

3. 報告事項

(1) 公開草案「ISSA 5000「サステナビリティ保証業務の一般的要求事項」」に対するコメント

【主なご意見】

○ 特になし。

(2) 日本公認会計士協会における周知活動（資料配付）

以 上

お問合せ先

日本公認会計士協会 業務本部

監査グループ

E-mail : kansa@sec.jicpa.or.jp