

第 62 回 監査基準委員会有識者懇談会 次第

2021 年 10 月 27 日（水） 17:00～19:00

於：Microsoft Teams／日本公認会計士協会 会議室

I 開 会 17:00

II 議 事

1. 審議事項

(1) 議長及び議長代行の互選（監査基準委員会有識者懇談会内規の説明を含む。）

2. 意見聴取

(1) IAASB の活動状況について

- ① IAASB 3 月ボード会議以降のアップデート
- ② LCE の監査向け国際監査基準（ISA for LCE）公開草案の概要
- ③ 拡張された外部報告（EER）に対する保証業務に関する規範性のないガイダンス文書の概要

(2) 協会公表物の体系の明確化及び見直しについて

3. 報告事項（資料配付）

(1) IAASB 作業計画 survey に対する回答について

III 閉 会 19:00

以 上

配 付 資 料

No.	資 料
—	監査基準委員会有識者懇談会内規
854	IAASB の活動状況－IAASB 3 月ボード会議以降のアップデートー
855	LCE の監査向け国際監査基準（ISA for LCE）公開草案の概要
856	IAASB EER プロジェクトについて
857	財務諸表の監査及びレビュー業務、保証業務並びに合意された手続業務に関連する公表物の体系の見直し～ Codification Project ～
858	「IAASB 調査協議－IAASB の 2022 年－2023 年作業計画」に対する回答

監査基準委員会有識者懇談会 委員名簿
(2021年7月21日現在)

(敬称略)

	氏 名	現 職
委員	青 克 美	株式会社東京証券取引所 執行役員
委員	渥 美 恭 弘	公益社団法人日本証券アナリスト協会 常務理事
委員	井 上 隆	一般社団法人日本経済団体連合会 常務理事
委員	今給黎 真 一	株式会社日立製作所 財務統括本部担当本部長
委員	川 島 勇	公益社団法人日本監査役協会 副会長
委員	小賀坂 敦	企業会計基準委員会 委員長
委員	林 田 英 治	公益財団法人 財務会計基準機構 理事長
委員	堀 江 正 之	日本大学 商学部 教授
委員	松 本 祥 尚	関西大学 会計専門職大学院 教授
委員	弥 永 真 生	明治大学 専門職大学院会計専門職研究科 専任教授
オブザーバー	西 山 香 織	金融庁 企画市場局企業開示課 開示業務室長

以 上

IAASBの活動状況

IAASB3月ボード会議以降のアップデート

2021年10月27日

目次

1

IAASBのスケジュール（2020年～2022年）

2

IAASBボード会議報告（4月～9月）

- (1) 4月から9月までの検討項目一覧
- (2) グループ監査（ISA600）
- (3) 不正（ISA240）
- (4) 継続企業（ISA570）
- (5) 2022年から2023年までの作業計画

3

IAASB 2021年4月～9月の公表物

1. IAASBのスケジュール（2020年～2022年）

1. IAASBのスケジュール(2020年～2022年)

プロジェクト名	2020年				2021年				2022年			
	Q1	Q2	Q3	Q4	Q1	Q2	Q3	Q4	Q1	Q2	Q3	Q4
基準・ガイダンス等策定作業中のプロジェクト												
グループ監査 (ISA 600)	ED							承認	PIOB			
LCE (複雑でない企業) の監査基準				PP		ED						承認
監査証拠 (ISA 500)				PP							ED	
不正 (ISA 240)								PP				
継続企業 (ISA 570)									PP			
品質マネジメント基準に伴うその他の基準の適合修正					ED			承認	PIOB			
EER Assurance (拡張された外部報告に対する保証) ガイダンス	ED				承認							
上場企業及びPIE (社会的影響度の高い事業体)									PP		ED	

※ PP : IAASBボードでのプロジェクト・プロポーザルの承認、ED: IAASBボードでの公開草案又はコンサルテーション・ペーパーの承認
承認 : IAASBボードでの最終基準承認、PIOB : PIOBによる最終承認

2. IAASB ボード会議

2. IAASBボード会議

(1) 4月から9月までの検討項目一覧

プロジェクト名	4月	5月	6月	7月	9月
グループ監査 (ISA 600)			✓		✓
LCE (複雑でない企業) の監査基準		✓	✓		
監査証拠 (ISA 500)				✓	
不正 (ISA 240)	✓		✓	✓	
継続企業 (ISA 570)		✓			
品質マネジメント基準に伴うその他の基準の適合修正					✓
上場企業及びPIE (社会的影響度の高い事業体)				✓	
Complexity, Understandability, Scalability and Proportionality (CUSP)	✓				
2022年から2023年までの作業計画					✓
監査報告適用後レビュー					✓

※ ✓ : IAASBボード会議 (コールも含む) で議論

2. IAASBボード会議 (2) グループ監査 (ISA 600)

● グループ監査 (ISA 600) プロジェクトの概要

■ 2013年7月に公表されたクラリティ版ISAの適用モニタリング報告書にて、改訂の検討の必要性がある基準の一つとして指摘されたことにより開始された。

- ▶ 特に以下に関する実務が一貫していないとの指摘
 - グループ監査人による構成単位の監査人の作業への関与
 - 構成単位の重要性の基準値の設定
- ▶ その他、構成単位の会計記録や経営者等に対するグループ監査人のアクセス制限がある場合に関するガイダンスが不十分等の指摘

■ 2020年4月に公表された公開草案における主な変更点は以下のとおり。

- ▶ リスクに基づくアプローチの採用（重要な構成単位の概念の廃止、グループ監査チームの責任の強調）
- ▶ 監査契約の新規の締結及び更新
(人、情報へのアクセス制限)
- ▶ 重要性
- ▶ 監査調書

2. IAASBボード会議 (2) グループ監査 (ISA 600)

● ボード会議におけるアジェンダの概要

■ 6月ボード会議

- ▶ 以下の事項を含めた、ISA 600 (改訂) 案のドラフトについて検討する。
 - ◆ リスクに基づくアプローチ
 - ◆ 文書化 (構成単位の監査人の監査調書の査閲を含む)
- ▶ 以下の事項を含めた、ISA 600 (改訂) の公開草案へ寄せられたコメントの要約、及びタスクフォースの見解と提案について検討する。
 - ◆ 別の目的で実施された監査からの監査証拠の使用
 - ◆ 職業的専門家としての懐疑心

■ 9月ボード会議

- ▶ 以下の事項を含めた、ISA 600 (改訂) 案のドラフトについて検討する。
 - ◆ 文書化 (構成単位の監査人の監査調書の査閲を含む)
 - ◆ 職業的専門家としての懐疑心
- ▶ 以下の事項を含めた、ISA 600 (改訂) の公開草案に寄せられたコメントの要約、及びタスクフォースの見解と提案について検討する。
 - ◆ 他の基準との関連付け
 - ◆ 適用日

2. IAASBボード会議 (2) グループ監査 (ISA 600)

● 公開草案からの変更点: リスクに基づくアプローチ

＜公開草案での提案＞

- **重要な構成単位**の概念を廃止し、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て、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をより強調
- ▶ 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
- ▶ **グループ監査チームの責任**をより強調

＜現在の方向性＞

- **重要な構成単位**の概念の廃止、リスクに基づくアプローチの採用に変更はないが、主に以下が対応された。

グループ監査の基本的な方針及び監査計画

- ▶ グループ監査の基本的な方針の策定の際に、監査の作業を実施する構成単位とグループ監査の実施に必要なリソース（構成単位の監査人の関与の内容、時期及び範囲を含む）の決定を要求
- ▶ 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、「資産・負債・取引の性質及び金額を考慮した、グループ財務諸表における構成単位の間での重要な取引種類、勘定残高及び注記事項の分散(disaggregation)」が追加

構成単位の監査人の責任

- ▶ 構成単位の監査人に対し、グループ監査人の依頼に従って作業を実施することを含め、グループ監査人に協力する旨の確認を求めることを要求（下線部が追加）
- ▶ グループ監査人の結論に関して、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、グループ監査人の依頼に従って監査を実施したかどうかを要求事項に追加

2. IAASBボード会議 (2) グループ監査 (ISA 600)

● 公開草案からの変更点: 構成単位の監査人の監査調書の査閲

＜公開草案での提案＞

- 構成単位の監査人の監査調書の一部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 (45項(b))

＜現在の方向性＞

- 公開草案では、構成単位の監査人、構成単位の経営者又はグループ経営者とのコミュニケーションから生じた重要な事項の討議、及び構成単位の監査人とのコミュニケーションの評価とともに45項に含まれていたが、45項とは別の独立した要求事項 (45A項) として位置付け。
- ISQM 1及びISA 220 (改訂) 並びにISA 600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、45A項に従って、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。
- 判断の際に考慮が求められる事項を以下の通り記載。
 - ▶ 構成単位の監査人の実際した作業の内容、時期及び範囲
 - ▶ 構成単位の監査人の適性と能力
 - ▶ 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

2. IAASBボード会議 (2) グループ監査 (ISA 600)

● 公開草案からの変更点：監査調書

＜公開草案での提案＞

- ISA 230「監査調書」の遵守の際、以下の調書化が求められることを記載（57項）
 - ▶ 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
 - ▶ 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
 - ▶ 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
 - ▶ 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

＜現在の方向性＞

- 調書化が求められる事項として主に以下が追加
 - ▶ 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
 - ▶ 該当する場合には、構成単位の監査人の監査調書の一部に対するグループ監査人による査閲について（左記の「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」に含まれることを明記）

2. IAASBボード会議 (2) グループ監査 (ISA 600)

● 公開草案からの変更点:その他

＜公開草案での提案＞

■ 監査契約の新規の締結及び更新

- ▶ 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

■ 重要性

- ▶ 「構成単位の重要性の基準値」に代えて、「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」よりも低くすることを要求

＜現在の方向性＞

- 監査契約の新規の締結及び更新、並びに重要性については、公開草案から実質的な変更は無い

2. IAASBボード会議 (2) グループ監査 (ISA 600)

● その他、公開草案に追加された主な内容

- 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**
- グループ監査において構成単位の監査人が専門家を利用する場合の取り扱いを適用指針に記載

● 適用日:2023年12月15日以降開始事業年度のグループ監査から適用

2. IAASBボード会議 (2) グループ監査 (ISA 600)

● (参考) 前回有識者懇談会の説明内容及びご意見の概要

■ 前回有識者懇談会の説明内容

- ▶ グループ監査 (ISA600) のプロジェクトの概要、及びIAASB 3月ボード会議で主な論点となった「リスクに基づくアプローチ」

■ ご意見

- ▶ ISA 600改訂において IAASB からリスクに基づくアプローチが提案されている。重要な構成単位に該当しない子会社で問題が起こるケースもあるため、新しいアプローチは有用である。新しいアプローチと現行の構成単位を軸にしたアプローチを合わせた効果的なアプローチになるよう検討いただきたい。
- ▶ ISA 600改訂について、企業のマネジメント及びガバナンスの実態は構成単位を軸に行われているため、新たにリスクに基づくアプローチが導入されたとしても、従来の構成単位を軸にした監査は軽減されることはないと考える。新たなリスクに基づくアプローチと従来の構成単位を軸としたアプローチの両方が行われると考えると、負担が増加する。財務諸表作成者等の他の利害関係者の意見も踏まえて、慎重に取り組んでいただきたい。

2. IAASBボード会議 (2) グループ監査 (ISA 600)

● JICPAの問題意識と対応

- 公開草案に対して、リスクに基づくアプローチの方向性自体は適切と考えるが、グループ監査人の責任を過度に強調し、構成単位の監査人の責任が希薄化されること、また重要な構成単位の概念の廃止によりグループ監査チームがとるべき対応について十分な指針がなくなる結果、高品質な監査の実現がかえって阻害されることを懸念するコメントを提出した。また、リスクに基づくアプローチの適用における、実務的な課題に対処するためにガイダンスが必要と考える旨もコメントした。
- 上記の懸念については、公開草案後の変更によりある程度対応されたと考える（スライド8参照）。しかしながら、現行実務の重要な変更となるため、IAASBに対し今後も必要な主張を行うとともに、IAASBによる最終化を受け監基報600の改訂作業や改訂内容の周知活動を早急に進めていく予定。
- 構成単位の監査人の監査調書の査閲については、グループ監査の場合、監査調書自体ではなく、例えばインストラクション(指示書)への返信といった構成単位の監査人からのその他のコミュニケーションを通じて作業の査閲を行うことも可能であり、その点に留意した改訂とすべきと考える。

2. IAASBボード会議

(3) 不正 (ISA 240)

● 不正 (ISA 240) プロジェクトの概要

- 近年発生した様々な大型会計不正事件を受けて、一部の国では財務諸表監査における不正及び継続企業に関する監査人の役割及び責任について疑問が呈され、独自の対応が進められている。
- そこで、IAASBは現在、基準改訂プロジェクトの開始に向けた情報収集活動を主に以下の通り行っている。
 - ▶ 不正及び継続企業に関するラウンドテーブルの開催（2020年9月～10月にかけて、計3回）
 - ▶ ディスカッション・ペーパー(DP)を公表（2020年9月15日付けで公表、コメント期限は2021年2月1日）

DPの目的は、財務諸表監査における不正と継続企業に関する監査人の役割と、不正及び継続企業に関するIAASBの監査基準が現在の環境に目的適合的かに関する事項について、利害関係者の意見募集を行うこと。

2. IAASBボード会議 (3) 不正 (ISA 240)

● IAASB4月から7月までの会議におけるアジェンダの概要

- DPに寄せられた回答等を基に、ワーキンググループ(WG)が提言する「取りうるアクション」を検討する。
- 3回の会議を通して、以下を含めた39の「取りうるアクション」が提言され、議論された。
 - ▶ 不正に関連する事項の説明による監査報告書の透明性の向上
 - ▶ 不正の専門家の利用
 - ▶ 職業的専門家としての懐疑心の強化
 - ▶ 不正の定義の検討
 - ▶ 収益認識における不正リスクの推定
 - ▶ 仕訳テストの要求事項強化
 - ▶ ISA 240の序説（監査人の責任と監査の固有の限界）の見直し（記載順序の入れ替え等）
 - ▶ ISA 240とISA 250（改訂）の関係の明確化
 - ▶ 監査の過程で不正又は不正の疑いが識別された場合の対応

2. IAASBボード会議 (3) 不正 (ISA 240)

● IAASBボード会議における主な論点：監査報告書における透明性の向上に関するWGの提言

■ KAMについては監査報告書における更なる透明性の向上は提案しない

■ 欧州におけるPIEの法定監査に関する規則を受けてISA (UK) 700・240で要求されている事項
(不正を含めた違法行為 (irregularities)に関してどのような手続を行ったか等を監査報告書に記載) に関する検討は進める

(参考)

欧州では、PIEの法定監査に関する規則により、監査報告書に、「法定監査が違法行為(irregularities)を発見できると想定されている程度の説明」を記載することが求められている。これを受け、英国では、ISA (UK)240及びISA (UK)700において、当該記載は、被監査企業の状況に特有の説明としなければならないこと、また、監査人が、重要な虚偽表示リスクの識別及び評価に対処するために、どのように手続を立案し実施したかを考慮しなければならないことが定められている。当該規定を受け、英国の監査報告書では、不正を含めた違法行為に関してどのような手続を行ったか等が監査報告書に記載されている。但し、PIEの法定監査に関する規則における当該規定の解釈は、欧州加盟国の間で異なっており、国によっては、当該規定に対応した監査報告書上の記載は、標準文例的な記載になっている場合もある模様である。なお、当該規定の適用対象は、欧州のPIEの法定監査に関する規則ではPIEの監査だが、英国では2019年に監査基準が改訂され、全監査に適用が拡大されている。

2. IAASBボード会議 (3) 不正 (ISA 240)

● IAASBボード会議における主な論点: 監査報告書における透明性の向上に関するWGの提言(続き)

(参考)

監査報告書上の開示例: Marks and Spencer Group plc 2021年度年次報告書における監査報告書の一部抜粋

(詳細は下記URLよりご参照ください。)

https://corporate.marksandspencer.com/msar2021/m-and-s_ar21_full_210602.pdf

11. EXTENT TO WHICH THE AUDIT WAS CONSIDERED CAPABLE OF DETECTING IRREGULARITIES, INCLUDING FRAUD

Irregularities, including fraud, are instances of non-compliance with laws and regulations. We design procedures in line with our responsibilities, outlined above, to detect material misstatements in respect of irregularities, including fraud. The extent to which our procedures are capable of detecting irregularities, including fraud is detailed below.

11.1 IDENTIFYING AND ASSESSING POTENTIAL RISKS RELATED TO IRREGULARITIES

In identifying and assessing risks of material misstatement in respect of irregularities, including fraud and non-compliance with laws and regulations, we considered the following:

- the nature of the industry and sector, control environment and business performance including the design of the Group's remuneration policies, key drivers for directors' remuneration, bonus levels and performance targets;
- the Group's own assessment of the risks that irregularities may occur either as a result of fraud or error that was approved by the board;
- results of our enquiries of management, internal audit and the Audit Committee about their own identification and assessment of the risks of irregularities;
- any matters we identified having obtained and reviewed the Group's documentation of their policies and procedures relating to:
 - identifying, evaluating and complying with laws and regulations and whether they were aware of any instances of non-compliance;
 - detecting and responding to the risks of fraud and whether they have knowledge of any actual, suspected or alleged fraud;
 - the internal controls established to mitigate risks of fraud or non-compliance with laws and regulations; and

- the matters discussed among the audit engagement team and relevant internal specialists, including tax, valuations, pensions, IT and industry specialists regarding how and where fraud might occur in the financial statements and any potential indicators of fraud.

As a result of these procedures, we considered the opportunities and incentives that may exist within the organisation for fraud and identified the greatest potential for fraud in the areas in which management is required to exercise significant judgment, such as disclosure of adjusting items. In common with all audits under ISAs (UK), we are also required to perform specific procedures to respond to the risk of management override.

We also obtained an understanding of the legal and regulatory framework that the Group operates in, focusing on provisions of those laws and regulations that had a direct effect on the determination of material amounts and disclosures in the financial statements. The key laws and regulations we considered in this context included UK Companies Act, Financial Conduct Authority regulations including the Listing Rules, pensions and tax legislation.

In addition, we considered provisions of other laws and regulations that do not have a direct effect on the financial statements but compliance with which may be fundamental to the Group's ability to operate or to avoid a material penalty. These included the competition and anti-bribery laws, data protection, Groceries Supply Code of Practice, and employment, environmental and health and safety regulations.

11.2 AUDIT RESPONSE TO RISKS IDENTIFIED

As a result of performing the above, we identified the disclosure of adjusting items as a key audit matter related to the potential risk of fraud. The key audit matters section of our report explains the matters in more detail and also describes the specific procedures we performed in response to that key audit matter.

In addition to the above, our procedures to respond to risks identified included the following:

- reviewing the financial statement disclosures and testing to supporting documentation to assess compliance with provisions of relevant laws and regulations described as having a direct effect on the financial statements;
- enquiring of management, the Audit Committee and in-house legal counsel concerning actual and potential litigation and claims;
- performing analytical procedures to identify any unusual or unexpected relationships that may indicate risks of material misstatement due to fraud;
- reading minutes of meetings of those charged with governance, reviewing internal audit reports and reviewing correspondence with HMRC; and
- in addressing the risk of fraud through management override of controls, testing the appropriateness of journal entries and other adjustments; assessing whether the judgements made in making accounting estimates are indicative of a potential bias; and evaluating the business rationale of any significant transactions that are unusual or outside the normal course of business.

We also communicated relevant identified laws and regulations and potential fraud risks to all engagement team members including internal specialists, and remained alert to any indications of fraud or non-compliance with laws and regulations throughout the audit.

2. IAASBボード会議 (3) 不正 (ISA 240)

● IAASBボード会議における主な論点: 監査報告書における透明性の向上に関するWGの提言(続き)

- DPに対して、不正に関する監査人の作業により透明性が必要と回答したコメントの中に、ISA (UK) 700・240で要求されている事項と同様の要求事項を入れるべきとの意見があった。
- 一方で、例えば以下の理由から、監査報告書における透明性の向上は必要ないとの回答もあった。
 - ▶ 監査報告書の変更ではなく、不正に直接対処する要求事項の強化に焦点を当てる必要がある。
 - ▶ 監査報告書の長さや複雑さが増すことによってユーザーの理解が低下する可能性がある。
 - ▶ 追加の記載は、形式的でボイラープレートになる可能性があり、時間の経過と共に、ユーザーにとって情報価値がなくなる。
 - ▶ 既存の基準は、KAMによって、監査報告書における不正に関する十分な透明性を既に規定している。
- JICPAは、主に以下の点から懸念があると考える。
 - ▶ 全ての監査報告書に不正に関する手順が記載される結果、ボイラープレート化し、また記述が冗長になる可能性がある。
 - ▶ 不正に対する監査の有効性を高めることにつながる領域の検討にIAASBのリソースを用いるべき。
 - ▶ 日本のようにKAMの適用が最近開始された国も存在するため、KAMの有効な導入や実務上の課題への対処を今は優先するべき。

2. IAASBボード会議

(3) 不正 (ISA 240)

● JICPAの問題意識と対応

- DPに対して、主に以下の点をコメントとして提出した。
 - ▶ 「監査における不正リスク対応基準」に含まれている特定の要求事項について、ISA 240の要求事項を強化する必要があるか否かを検討すべき。
 - ▶ 不正に対する強化された要求事項は、PIE (Public Interest Entity) 等、特定の事業体の財務諸表監査業務に限定して適用するべきである。
 - ▶ 財務報告エコシステム全体で不正に対するより適切な対応が行われるようにするため、経営者・ガバナンスに責任を有する者・監査人が果たすべき役割・責任について利害関係者間で十分な対話が行われ、再認識されるべきと考える。

2. IAASBボード会議 (4) 継続企業 (ISA 570)

● 継続企業 (ISA 570) プロジェクトの概要

- 近年発生した様々な大型会計不正事件を受けて、一部の国では財務諸表監査における不正及び継続企業に関する監査人の役割及び責任について疑問が呈され、独自の対応が進められている。
- そこで、IAASBは現在、基準改訂プロジェクトの開始に向けた情報収集活動を主に以下の通り行っている。
 - ▶ 不正及び継続企業に関するラウンドテーブルの開催（2020年9月～10月にかけて、計3回）
 - ▶ ディスカッション・ペーパー(DP)を公表（2020年9月15日付けで公表、コメント期限は2021年2月1日）

DPの目的は、財務諸表監査における不正と継続企業に関する監査人の役割と、不正及び継続企業に関するIAASBの監査基準が現在の環境に目的適合的かに関する事項について、利害関係者の意見募集を行うこと。

2. IAASBボード会議 (4) 継続企業 (ISA 570)

● IAASB5月ボードコールにおけるアジェンダの概要

- DPに寄せられた回答等を基に、WGが提言する15の「取りうるアクション」について検討する。「取りうるアクション」は以下を含む。
 - ▶ 財務報告エコシステムにおける他の利害関係者との連携
 - ▶ ISA 315 (2019年改訂) やISA 540 (改訂) との関連付けの強化
 - ▶ 職業的専門家としての懐疑心の強化
 - ▶ 評価期間の見直し
 - ▶ 監査報告書の記載

2. IAASBボード会議

(4) 継続企業 (ISA 570)

● IAASB5月ボードコールにおける主な論点: 評価期間に関するWGの提言

- 評価期間の開始日を変更し、「少なくとも期末日の翌日から12か月間」から「少なくとも財務諸表承認日又は監査報告書日から12か月間」とするための基準改訂に関連した検討を行う。
- 個々の企業及び監査の状況に基づき、経営者の評価期間の合理性について監査人に批判的に検討する(challenge)ことを求めるための基準改訂に関連した検討を行う。
- なお、「少なくとも12か月」という最低限の期間については、適用される財務報告の枠組みで求められていない場合に、それ以上延長することについて更なる検討を行うことは提言しない

2. IAASBボード会議

(4) 継続企業 (ISA 570)

● IAASB5月ボードコールにおける主な論点: 監査報告書に関するWGの提言

- 継続企業に関する監査報告書における透明性の強化のための基準改訂の検討を行う。
 - ▶ 上記には、継続企業の前提に関する重要な不確実性の区分に記載が求められる内容に、「当該事項に対する監査上の対応」を追加する（KAMと同様の内容にする）ことが含まれる。
- 混乱があるとの指摘があった監査報告に関する様々な要求事項（例えば、KAM、継続企業の前提に関する重要な不確実性、強調事項の違い）について、基準改訂又は規範性の無いガイダンスの策定を通じてより明瞭化するための対応を検討する。

2. IAASBボード会議

(4) 継続企業 (ISA 570)

● JICPAの問題意識と対応

- DPに対して、主に以下の点をコメントとして提出した。
 - ▶ 日本においては、継続企業の監査手続に関して検討を要する重大な問題が生じているとの認識はない。よって、継続企業に関する要求事項等の強化や追加の必要性は認識していない。
 - ▶ 継続企業に関する論点の多くは、ディスカッション・ペーパーに記載されている通り、一義的には、財務報告の枠組みにおいて対処すべきものである。

2. IAASBボード会議

(5) 2022年から2023年までの作業計画

● 作業計画のプロジェクトの概要

- IAASBは、過去にパブリックコンサルテーションを実施の上で、2020年から2023年の戦略及び2020年から2021年の作業計画について定めている。
- 2021年5月～8月に、2022年から2023年の作業計画を決めるために、オンラインでの調査を実施した。
- 調査結果を受け、2022年から2023年の作業計画案が提示され、作業計画案に対するIAASB及び諮問助言グループ（CAG）からのコメント対応を2021年9月から11月までにかけて実施する。
- 2021年12月にIAASBボード会議で2022年から2023年の作業計画を承認する予定。

2. IAASBボード会議

(5) 2022年から2023年までの作業計画

● 2021年9月ボード会議で提示された2022年から2023年の作業計画案

- 調査の結果、多くの利害関係者は、IAASBが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を開始することを支持している。この場合、2023年に一つ又は二つの新しいプロジェクトを開始できる見込みである。
- 以下の表は、新規に開始するプロジェクトとしてIAASBが今後検討の対象とする可能性のあるトピックの候補である。

2022～2023年に開始される可能性のある新しい基準設定プロジェクト

<監査>

重要な虚偽記載リスクへの対応(ISA 330の改訂)

分析的手続(ISA 520の改訂)

監査サンプリング(ISA 530の改訂)

専門家の業務の利用(ISA 620の改訂)

重要性(ISA 320の改訂)

2. IAASBボード会議

(5) 2022年から2023年までの作業計画

● 2021年9月ボード会議で提示された2022年から2023年の作業計画案(続き)

2022～2023年に開始される可能性のある新しい基準設定プロジェクト (続き)

基準の狭い範囲のメンテナンス

- テクノロジーの影響について、ISAを更新する包括的なプロジェクト (恐らくISA 500シリーズのみ改訂)
- テクノロジーに関するISA 505「確認」の更新(テクノロジーに対応する近代化)
- リモート棚卸立会についてのISA 501「特定項目の監査証拠」(棚卸資産)の更新
- ISA 720 (改訂)「その他の記載内容に関連する監査人の責任」-基準の適用から生じる課題への対応
- ISA 260 (改訂)「監査役等とのコミュニケーション」- 経営者と監査役等が同一である場合に関する要求事項の明瞭化

共同監査

2. IAASBボード会議

(5) 2022年から2023年までの作業計画

● 2021年9月ボード会議で提示された2022年から2023年の作業計画案(続き)

2022~2023年に開始される可能性のある新しい基準設定プロジェクト (続き)

<レビュー>

期中財務情報のレビュー(ISRE 2410の改訂)

基準の狭い範囲のメンテナンス

- 期中財務情報のレビュー - 継続企業的前提に関する部分のみの改訂

<保証>

気候変動に関する開示に関する保証基準又はガイダンス(別プロジェクトとして、又は、環境、社会、ガバナンス(ESG) /サステナビリティ報告をより幅広く含む)

ESG /サステナビリティ報告に関する基準設定又は規範性のないガイダンス

eXtensible Business Reporting Language (XBRL)の保証

3. 2021年4月～9月の公表物

3. 2021年4月～9月の公表物

(1) 一覧表

	内容	参照先
1	ISA for LCE公開草案及び関連資料等	別紙「LCEの監査向け国際監査基準 (ISA for LCE) 概要」
2	EER Assurance (拡張された外部報告に対する保証) ガイダンス	別紙「IAASB EERプロジェクトについて」
3	品質マネジメント基準のサポート資料、ウェビナー、ビデオ	当スライド、3.(2)
4	監査報告に関する基準のフィードバック・ステートメント	当スライド、3.(3)
5	IAASBの活動内容等	当スライド、3.(4)
6	IAASBハンドブック2020年版	当スライド、3.(5)

3. 2021年4月～9月の公表物

(2) 品質マネジメント基準のサポート資料等

品質マネジメント基準に関連して、IAASBより以下のサポート資料等が公表されており、JICPAでは随時翻訳を公表する予定である。

■ サポート資料

- ▶ First-Time Implementation Guide for ISQM1 (ISQM1の初度適用ガイド) <2021年6月14日に発行されたものについて、2021年9月28日に更新版を公表>
- ▶ First-Time Implementation Guide for ISQM2 (ISQM2の初度適用ガイド)

■ ウェビナー

- ▶ ウェビナー 1 : All You Need to Know about the Firm's Risk Assessment Process (監査事務所のリスク評価プロセスについて知っておくべきこと)
- ▶ ウェビナー 2 : Resources: Expectations for Firms and Engagement Partners (リソース : 監査事務所と監査責任者への期待)
- ▶ ウェビナー 3 : What's New for Firms' Monitoring and Remediation Processes (監査事務所の監視及び改善プロセスに関する最新情報)
- ▶ ウェビナー 4 : Bringing it All Together: Exploring all the Components of a Quality Management System (総論 : 品質マネジメントシステム全ての構成要素の検討)

■ ビデオ

- ▶ Perspectives on Initial Implementation Efforts (初度適用の取り組みに関する展望)

3. 2021年4月～9月の公表物

(3) 監査報告に関する基準についてのフィードバック・ステートメント

● フィードバック・ステートメントの概要

- 2021年6月2日付けで、2015年に公表された監査報告に関する基準についての利害関係者からのフィードバック・ステートメントが公表された。
- 本ステートメントは、2020年に実施された監査報告に関する基準の適用後の調査、及び2020年9月に開催されたラウンドテーブルを通じて、IAASBと共有された主要なテーマと見解を要約している。

3. 2021年4月～9月の公表物

(4) IAASBの活動内容等について

● 公表物の概要

■ IAASBの活動報告

- ▶ 2019年7月1日から2020年12月31日までのIAASBの活動を取りまとめた‘PUTTING THE PUBLIC INTEREST AT THE HEART OF OUR WORK: ACTING WITH URGENCY, PURPOSE AND RESPONSIVENESS’を、2021年4月22日付けで公表

■ 活動の枠組み

- ▶ 基準設定及びその他の関連活動を進めるためのIAASBの運用プロセスと手順を説明する‘FRAMEWORK FOR ACTIVITIES’（活動の枠組み）を2021年5月4日付けで公表

■ 作業計画の更新

- ▶ 2020年から2021年にかけての作業計画を、2021年の残りの期間について改訂して2021年5月5日に公表

■ 作業計画のSurvey

- ▶ IAASBは2022年から2023年までの作業計画について調査を実施し、JICPAはこれに対して2021年8月5日付けで回答を提出

3. 2021年4月～9月の公表物

(5) IAASBの活動内容等について

● IAASBハンドブック2020年版の概要

- IAASBは、2021年9月14日付けで、IAASBハンドブック2020年版（原題 -Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements 2020 Edition）を公表
- ISA 540「会計上の見積りの監査」の改訂や、国際会計士倫理基準審議会（IESBA）において公表された再構成版の「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。）」（原題 -International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards))を受けた適合修正等を新たに収録
- デジタルで利用可能なIAASBハンドブックが近々公表予定

LCEの監査向け国際監査基準 (ISA for LCE) 公開草案の概要

2021年10月27日

目次

1. 背景

2. ISA for LCE公開草案の概要

- ▶ 全般的な位置づけ
- ▶ 規範性（適用範囲）
- ▶ 開発に関する重要原則・内容
- ▶ グループ監査の取扱い

3. JICPAにおける公開草案への現時点でのコメント対応状況

1. 背景

ISA for LCE開発の背景

- 国際監査基準（ISA）の改訂を続けた結果、ISAが長く複雑化し、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。
- 2019年4月に、LCEの監査に関するディスカッションペーパーを公表し、ISAの適用に関する問題の解決策として、以下の3つの選択肢を提示した。
 - A) ISAを改訂して適用の柔軟性を高める
 - B) LCEの監査のための別個の監査基準（ISAと同じ合理的保証）を開発する
 - C) LCEの監査人のためのガイダンスの作成
- 受領した93通のコメントレターを受けて、上記選択肢B)にある「別個の監査基準の開発」を進めてきた。

【ご参考】欧州における会社法監査の範囲

	総資産額 (百万円)	純売上高 (百万円)	従業員数 (人)	欧州の主な採用国
欧州ルール	520	1,041	50	フランス
欧州上限値(※)	781	1,562	50	英国・ドイツ・オランダ
【上記欧州ルールよりも会社法監査の範囲が広い欧州の国(例)】				
イタリア	520	520	20	
スペイン	371	742	50	
スウェーデン	19	39	3	

- ・ ※：加盟国は、当該上限値まで条件を引き上げることが可能
- ・ 換算は130.21円（2021年7月末TTM）
- ・ 参考：Accountancy Europe “Audit Exemption Thresholds in Europe”(2021年4月)
<https://www.accountancyeurope.eu/publications/audit-exemption-thresholds-in-europe-2/>

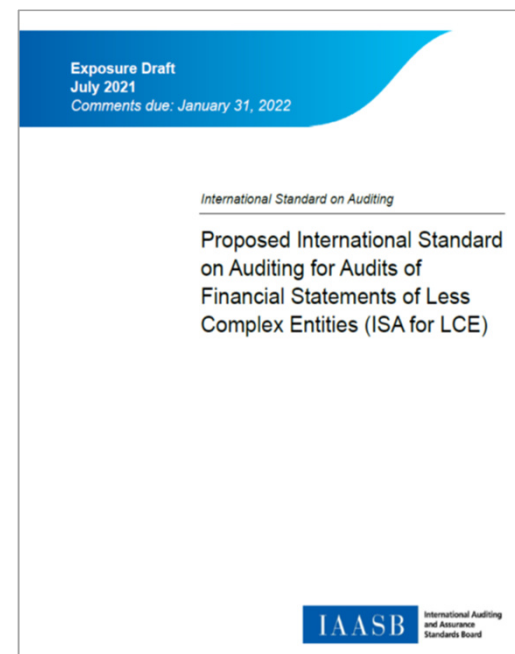
日本(会社法大会社)

資本金500百万円以上又は負債合計20,000百万円以上

2. ISA for LCE公開草案の概要

ISA for LCE公開草案の概要

- 2021年7月23日付けで以下の公開草案が公表された。
(コメント期限：2022年1月31日)
 - ▶ Proposed International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities (ISA for LCE)
- 複雑でない企業の監査に対する監査の基準として作成。併せて以下のガイダンス等もリリースされている
 - ▶ Proposed Supplemental Guidance for the Authority of the Proposed International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities (ISA for LCEの適用範囲を判断するに当たってのガイダンス)
 - ▶ Draft Supplemental Guidance for the Proposed International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities – Auditor Reporting (監査報告書の様式例)
 - ▶ Mapping Documents - ISAs to Proposed ISA for LCE (要求事項の比較表)
- 受領したコメントへの対応後、2022年12月に最終化予定 (適用日は未定)



公表資料はIAASBウェブサイトをご参照ください。

<https://www.iaasb.org/focus-areas/new-standard-less-complex-entities>

ISA for LCEの全般的な位置づけ

- **ISA for LCEは、ISAとは独立した別個の基準（Separate Standalone Standard）である**
 - ▶ ISA for LCEにおいて想定されていないような状況（ISA for LCEのPart Aで適用範囲が規定されている）においては、ISA for LCEに準拠しつつ、関連するISAの要求事項を適用することは認められない
 - ▶ このような場合には、ISA for LCEの適用が適切であるかどうかに関する、全般的な意思決定が必要になる
【例】複雑な会計上の見積りの監査は、ISA for LCEが想定する状況ではない。この場合、ISA for LCEの適用を継続しながらISA540(改訂)の要求事項を追加的に適用するのではなく、ISAを適用する必要がある
- **保証水準はISAと同じ合理的保証（Reasonable Assurance）**
 - ▶ 財務諸表利用者への透明性の観点から、監査報告書ではISA for LCEに準拠した旨を明示する

ISA for LCEの規範性(Authority)

- **Part A (Authority – 規範性) における、ISA for LCEの適用範囲の規定の構造**
 - ▶ A.7項：ISA for LCEの利用が禁止される特定の禁止領域(Specific Prohibitions)を規定
 - ▶ A.8-9項：上記の特定の禁止領域に該当しない場合であっても、当該企業の企業活動及び取引等に関連した複雑な事項等や、企業の所有形態、設定する方針及び手続等により複雑性を生じさせる事項等（質的特徴(Qualitative Characteristics))を有する場合、ISA for LCEの利用は適切でないと考えられる旨を規定
- **上記2つの項目（特定の禁止領域、質的特徴）のいずれにも該当しないと判断される場合のみ、ISA for LCEの適用が可能となる**
- **適用範囲の判断に関して、補足ガイダンスも併せて公表されている**

【ご参考】ISA for LCEの規範性(Authority)

- **A.7項 : ISA for LCEの利用が禁止される特定の禁止領域(Specific Prohibitions)**
 - a. 法令等により、ISA for LCEの利用が禁止されている、又は、当該国において利用すべきISA for LCE以外の監査基準が指定されている。
 - b. 上場企業の監査である
 - c. 企業が、以下のいずれかの要件を満たす
 - i. 公衆から預金を預かることを主たる機能とする企業
 - ii. 公衆に保険を提供することを主たる機能とする企業
 - iii. 退職後従業員給付を提供することを機能とする企業
 - iv. 集団投資ビークルとして機能し、償還可能な金融商品を公衆に発行する企業
 - v. 規制当局等によりISA for LCEの利用が禁止されている企業
 - d. グループ財務諸表の監査である（※セクション5も参照）

- **A.7項(c) について**
 - ▶ (i)～(iv)は、国際会計士倫理基準審議会(IESBA)が2021年1月に公表した、社会的影響度の高い事業体(PIE)の定義案と整合する内容である（注：IESBAにおけるPIEの定義案は2021年12月に最終化予定）
 - ▶ (i)～(iv)の内容は各国において具体化(modify)が可能
 - ▶ (v)によって、各国の規制当局等がISA for LCEの利用禁止範囲を拡大することも可能

ISA for LCEの規範性(Authority)

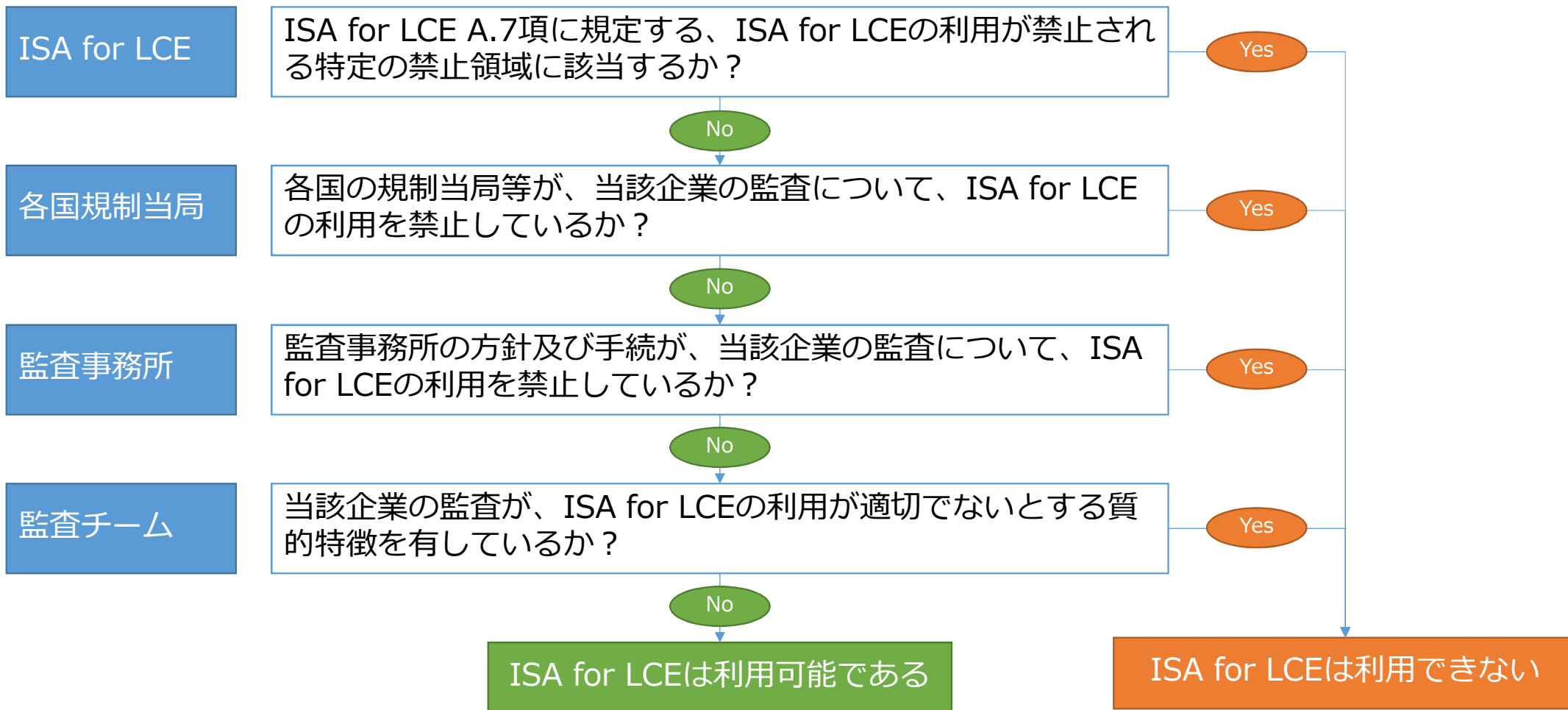
- **A.8項：以下のような質的特徴（Qualitative Characteristics）を有する財務諸表監査にはISA for LCEの適用は適切でないと規定**
 - ▶ 当該企業の企業活動及び取引、並びに財務諸表の作成に関する事象等に関連した複雑な事項又は状況
 - ▶ 企業の所有形態、ガバナンス構造、設定する方針及び手続等により複雑性を生じさせる事項
- **A.9項：質的特徴を例示するとともに、以下の点を説明**
 - ▶ A.9項に記載の質的特徴を個々に検討するだけでは、ISA for LCEの利用が適切かどうかの判断に十分ではない場合があり、個別及び複合的の両面から検討されることを想定している
 - ▶ 1つの質的特徴に該当するからと言って、それだけで必ずしも適用範囲から除外されるわけではない
 - ▶ ISA for LCEの適用が適切かどうかの判断が不明確である場合には、利用は適切ではない

【ご参考】ISA for LCEの規範性(Authority)

● A.9項において例示されている質的特徴

- ▶ 企業の事業活動、ビジネスモデル、産業により、監査の複雑性を高める広範なリスクがもたらされる
- ▶ 組織構造が単純でない
 - ◆ 財務報告に多くの個人が関与し、複数の階層・レポートラインが存在する
 - ◆ 特別目的会社、複雑なジョイント・ベンチャー、オフ・バランス契約、その他の複雑な財務的な契約条項など、通例でない企業や契約がある
- ▶ 所有構造や監督構造が複雑である
- ▶ 企業の事業等が、高度な規制・監督の対象となっている
- ▶ 取引が複雑、又は企業の財務諸表に関連する情報システムが複雑である
- ▶ 企業のIT環境やITシステムが複雑である
- ▶ 企業が、見積りの不確実性が高い会計上の見積りを有していたり、企業による会計上の見積りの際に、複雑な方法による測定が必要とされる

ISA for LCEの規範性(Authority)



ISA for LCEの開発に関する重要原則

項目	内容
要求事項	<ul style="list-style-type: none">ISAの要求事項をベースとして、監査のコアとなる要求事項を、LCEの監査に適合した形でISA for LCEに組み込む（例えば上場企業の監査に特有の要求事項など、LCEの監査に関連しない要求事項は含めない）ISAの要求事項とISA for LCEの要求事項を対比させたマッピング文書は、IAASBのLCE Focus Area Webpageから入手可能
品質マネジメント	<ul style="list-style-type: none">監査事務所は国際品質マネジメント基準(ISQMs)又はそれと同等の各国の品質マネジメント基準を適用していることが前提となる
Essential Explanatory Materials (EEM)	<ul style="list-style-type: none">以下の2つのタイプがあり、ISAにおける適用指針と同様の役割を果たす<ul style="list-style-type: none">セクション全体の文脈を解説するためのもの特定の要求事項に関連するもの要求事項を理解又は適用する際に極めて重要なものに限定するどのように要求事項を適用するかという観点での例示を行うわけではなく、要求事項や概念を理解するための事項を記述する

ISA for LCEの内容

● 要求事項の構成

- ▶ Part A（適用範囲）で記載している、ISA for LCEの利用が禁止される企業の監査に適用となるISAの要求事項は含めない
 - ◆ ISA701「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告」
 - ◆ ISA600「グループ監査」 など
- ▶ ISAの要求事項をISA for LCEに組み入れる方法は以下の3つのパターン
 - ① ISAの要求事項の記述をそのまま組み入れる
 - ② LCEの監査の性質・状況に応じて修正する（ただし、ベースとなるISAの要求事項と同様の結果が達成されることを想定する）
 - ③ 以下に例示するような、特定の要求事項を削除する
 - ・ ISA for LCEの適用範囲から除外される企業に関連する要求事項（例：セグメント情報に関する要求事項）
 - ・ 複雑な事項や状況に対処するための要求事項
 - ・ 「まれな」「例外的な」と説明されている状況における要求事項
- ▶ 最近改訂が行われた基準（ISA540、ISA315、ISA220等）の要求事項及び関連する適合修正も組み入れている

ISA for LCEの内容

● ISAとISA for LCEの要求事項に関する大きな差異

- ▶ 会計上の見積り：複雑なモデルの使用に関する手続及び見積りの不確実性が高い状況を扱う要求事項は、ISA for LCEには含まれていない
- ▶ 被監査企業による受託会社の業務の利用：基本的な要求事項のみ含まれており、複雑な状況に関連するもの（例：タイプ1又はタイプ2の報告書入手する場合）は含まれていない
- ▶ 監査報告書日後に経営者が財務諸表を修正した場合：まれな状況であるため、関連する要求事項は含まれていない

(注)

タイプ1の報告書：受託会社のシステムに関する記述書及び内部統制のデザインに関する報告書

タイプ2の報告書：受託会社のシステムに関する記述書並びに内部統制のデザイン及び運用状況に関する報告書

【ご参考】ISA for LCEの内容

項目	表題		主な内容
Preface	序説		<ul style="list-style-type: none"> ISA for LCEのデザインや利用方法、様式 経営者の責任 将来の基準の改訂 その他各章に組み込まれていない関連事項
Authority	ISA for LCEの規範性（適用範囲）		ISA for LCEの利用が禁止又は制限される状況
Part 1	全般的事項	基本概念と一般原則	基本的な概念や一般原則、及び監査の過程を通じて適用される原則 <ul style="list-style-type: none"> 職業倫理規程 監査事務所レベルの品質マネジメント 監査人の総括的な目的 等
Part 2		監査証拠	十分かつ適切な監査証拠を入手するための要求事項及び関連する文書化の要求事項
Part 3		監査業務の品質マネジメント	品質マネジメントにおける監査人及び監査責任者の責任（ISA220(改訂)に基づく）
Part 4		監査契約の新規の締結及び更新	<ul style="list-style-type: none"> 契約条件の合意に関する要求事項 初年度監査における期首残高に関する要求事項

【ご参考】ISA for LCEの内容

項目	表題	主な内容
Part 5	監査計画	監査計画における要求事項（監査チーム内の討議、重要性の概念など）
Part 6	リスクの識別と評価	<ul style="list-style-type: none"> 企業及び企業環境、適用される財務報告の枠組み及び内部統制システムの理解 重要な虚偽表示の識別及び固有リスク・統制リスクの評価 ISA315(2019年改訂)にある、以下のような要求事項が含まれている <ul style="list-style-type: none"> ✓ 新たな概念である固有リスクの分布（Spectrum）、固有リスク要因、関連するアサーションと重要な（Significant）勘定残高等 ✓ 特別な検討を必要とするリスクの概念 ✓ 重要な虚偽表示リスクに対応するものとして識別された個々の内部統制のデザインの評価及び当該内部統制が業務に適用されているかの判断
Part 7	評価した重要な虚偽表示リスクへの対応	実証手続・運用評価手続を含む、リスク対応手続
Part 8	結論	<ul style="list-style-type: none"> 虚偽表示の評価 結論の形成（継続企業の前提の評価や後発事象に関する手続、全般的な結論を形成するための分析的手続を含む） 経営者確認書の入手 品質マネジメントに関する、監査責任者の結論に関する事項
Part 9	意見の形成と監査報告	<ul style="list-style-type: none"> 意見の形成に関する要求事項 監査報告書の内容 その他の記載内容や比較情報に関する事項

【ご参考】ISA for LCEの内容

項目	表題	主な内容
付録1	用語集	ISA for LCEで使用する用語の意味・定義
付録2	リスクの識別と評価フローチャート	Part 6にある重要な虚偽表示リスクの識別及び評価のプロセスを図示
付録3	不正リスク要因	LCEの監査に関連しうる、不正リスク要因の例示
付録4	アサーション	LCEの監査において利用される、アサーションの分類（ISAと同じ内容）
付録5	監査契約書の例示	ISA for LCEを利用する際の、監査契約書の記載例
付録6	経営者確認書の例示	ISA for LCEを利用する際に、経営者から入手する経営者確認書の記載例

付録1の用語集（定義）について

- ISA for LCEは、ISAとは独立した別個の基準であるため、定義はISA for LCEの一部に組み込むべきであり、IAASB Handbookに掲載されている用語集（ISAの用語集）を参照するべきではない
- ただし内容については、同じ用語はISAと同じ定義としている

グループ監査の取扱い

● Part Aでの取扱い

- ▶ ISA for LCEの適用範囲を規定したPart A（Authority－規範性）では、グループ監査にISA for LCEを利用することは禁止している
- ▶ 一方で、グループ監査であっても複雑でない限りは、適用範囲に含めるべきという意見もある

● グループ監査をISA for LCEの適用範囲に含める場合

- ▶ 適用範囲に含める方法として、例えば以下の2つの方法が考えられる
 - ◆ Option 1 : IAASBが、ISA for LCEが利用可能かどうかを判断するにあたっての、複雑性の判断基準を設定する
 - ◆ Option 2 : ISA for LCEにおいて、あるグループが複雑であるかどうかを基準の利用者が判断するために有用な、グループ固有の複雑性の質的特徴を規定する
- ▶ ISA600のコアとなる要求事項をISA for LCEに含める必要がある。例えば以下の2つの方法が考えられる。
 - ◆ グループ監査に関するすべての要求事項を別個のPart（例えばPart 10）に記載する
 - ◆ 関連する各Part内にグループ監査に関する要求事項を記載する

3. JICPAにおける公開草案への 現時点でのコメント対応状況

JICPAにおける公開草案への現時点でのコメント対応状況

1. 現在、監査基準委員会において、ISA for LCE公開草案に対するコメントの検討を行っている（公表：2021年7月23日／コメント期限：2022年1月31日）
2. 9月に第1回目の検討会議を開催し、今後コメント期限までに3回の検討会議を設ける予定である
3. 主に以下の点が検討課題であると認識している
 - ① ISA for LCEのPart Aで、グループ監査を適用範囲から除外することの是非（スライド19参照）
 - ② ISA for LCEにおいて想定されていないような状況において、ISA for LCEに準拠しつつ、関連するISAの要求事項を適用することは認められない、と規定することの是非（スライド7参照）
 - ③ ISAとISA for LCEを比較し、現在行っている監査実務とどのような点が異なることになるのかの具体例及び実務上の相違点の明確化（スライド13～15参照）

ご清聴ありがとうございました



IAASB EERプロジェクトについて

2021年10月27日

目次

1. 背景

2. ガイダンス文書について

3. EERガイダンスに関する今後の対応について

1. 背景

拡張された外部報告 (Extended External Reporting: EER) とは

- 投資家その他のステークホルダ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こと
- 法令による報告、任意による報告を含む

EER情報とその枠組みの例	
GHG情報	WBCSD/WRI GHGプロトコル
統合報告	IIRC 国際統合報告フレームワーク
マネジメント・コメントリー開示	IASB マネジメント・コメントリー実務記述書
サステナビリティ情報	CDSB 気候変動報告フレームワーク, GRI 基準, SASB サステナビリティ会計基準, TCFD最終報告書
パブリック・セクターにおけるサービス業績報告書	法令等

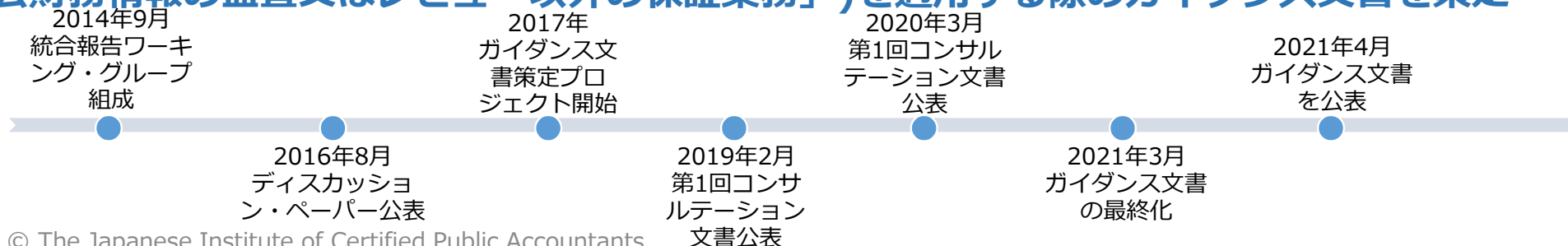
ガイダンス文書策定の背景

- EER保証業務に関連して識別した10個の主な課題

- ▶ いずれも、EERと財務報告における枠組みの相違や、EERに対する健全なガバナンスを確立する中でこれらの相違がもたらす課題が原因

保証業務の範囲の決定	記述的情報
規準の適合性	将来志向の情報
重要性	職業的懐疑心及び判断
アサーションの設定	業務実施者の適性
ガバナンス及び内部統制プロセスの成熟度	保証報告書の形式

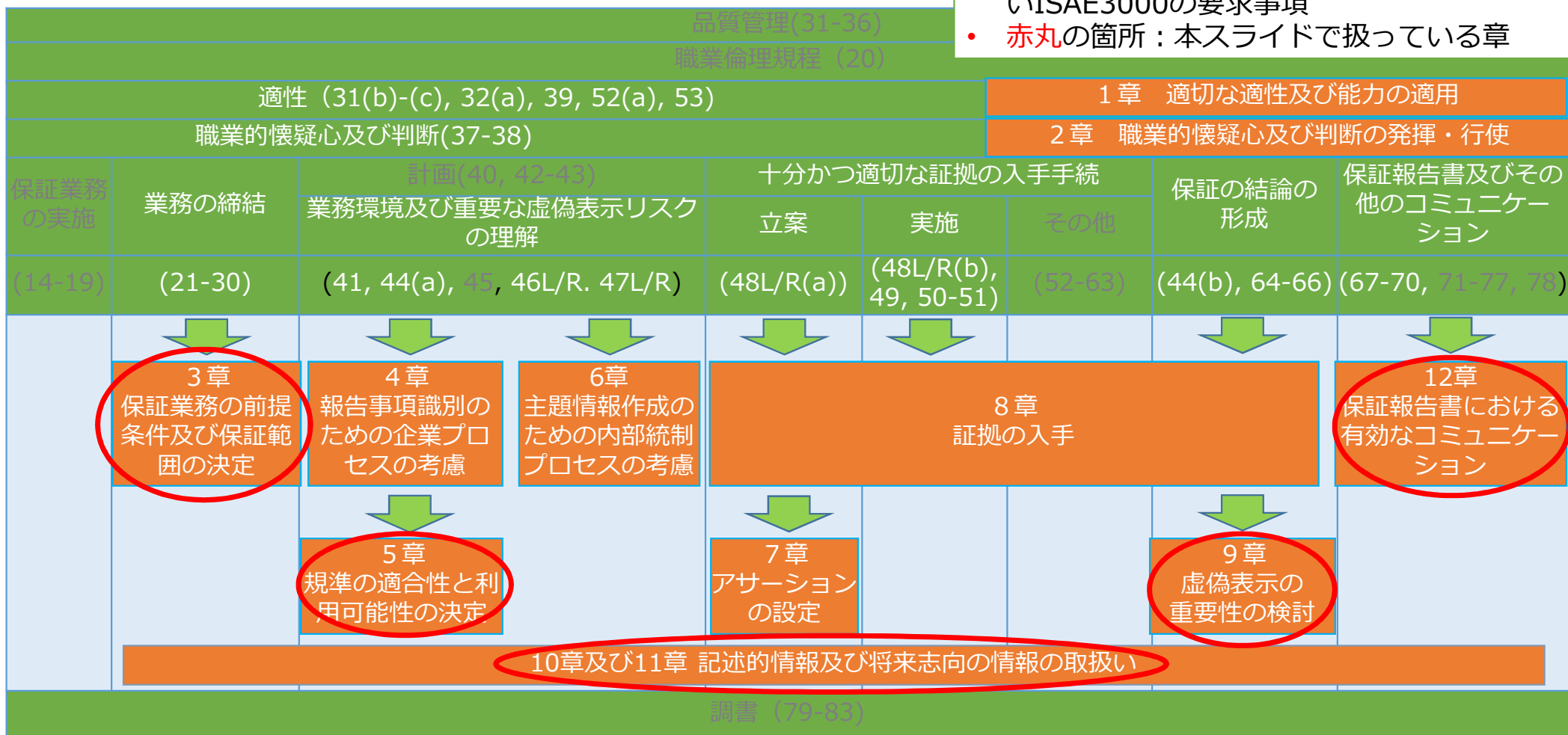
- 上記は、EER情報に対する保証業務がより広範に行われることの障壁となっている。
- 当該課題に対処するため、EERに対する保証業務に対してIAASBの国際基準(ISA 3000「過去財務情報の監査又はレビュー以外の保証業務」)を適用する際のガイダンス文書を策定



2. ガイダンス文書について

ガイダンス文書の全体像

- 緑色の箇所：ISAE3000の各要求事項
- オレンジ色の箇所：EERガイダンスの各章
- 灰色の文字：EERガイダンスで扱っていないISAE3000の要求事項
- 赤丸の箇所：本スライドで扱っている章



第3章：保証業務の前提条件及び保証範囲の決定

● 保証業務の前提条件の満たされているかどうかの判断の際の考慮要因

業務の状況に関する予備知識に基づき、以下について判断する

- ▶ 適切な当事者の負うべき責任と役割が適切である
- ▶ 主題が適切である
 - ◆ 識別可能であり、適合する規準に照らして首尾一貫した測定又は評価を行うことが可能である
 - ◆ 主題、規準及び主題情報に一貫した関係が必要（主題の測定・評価のため規準を適用することにより、保証業務の対象である主題情報が導き出される結果となることが必要）
- ▶ 規準が業務の状況に照らして適合している
 - ◆ 合理的保証業務に適合しない規準は、限定的保証業務にも適合しない
- ▶ 規準が想定利用者にとって利用可能である
- ▶ 業務実施者が結論を裏付けるために必要な証拠を入手できることが見込まれる
- ▶ 業務実施者の結論が保証報告書に含まれる
- ▶ 業務の合理的な目的が存在する
 - ◆ 業務の状況において適切な形で、主題情報への信頼性を想定利用者に付与することを目的としている場合、合理的な目的があると判断できるかもしれない

第3章：保証業務の前提条件及び保証範囲の決定

- **保証業務の対象：報告書の一部の情報を保証対象とする場合の考慮事項**
 - ▶ 保証しやすい部分や企業の良い側面のみ示す情報を保証業務の対象（主題情報）とすることは、通常は適切でない。
- **保証水準の決定の際の考慮事項**
 - ▶ 保証水準によって、保証業務リスク及び業務実施者が実施する手続の内容、時期及び範囲が変わる
 - ▶ 受入可能な保証業務リスクの水準は、業務の状況（想定利用者の情報ニーズ、規準、主題）によって様々となる
 - ▶ 一部の情報に限定的保証、その他の情報に合理的保証を提供する場合もある

第5章：規準の適合性と利用可能性の決定

● 規準がどのように策定されたかの検討

- ▶ 透明性のある適切な手続を通じて権威ある又は認められた国際的な専門家団体により公表された規準は、想定利用者の情報ニーズに適合している場合が多いが、ハイレベルな原則のみを規定しており、それだけでは適合する規準の要件を満たさない場合がある。
 - ◆ 状況に応じて、企業は、規準の具体的な側面を開示したり、追加の規準を策定する場合がある。

● 主題情報が報告書の一部の場合（部分保証の場合）の考慮事項

- ▶ 保証対象である主題情報に対する規準だけでなく、EER報告書に含まれるその他の情報に対する規準についても理解が必要な場合があるが、これは通常、保証対象である部分情報に含めるべき事項で含まれていないものがないかどうかという観点からの検討であり、EER報告書に含まれる全ての情報に対する規準の適合性を検討するものではない。

● 規準の変更

- ▶ 企業のEER情報の作成プロセスが進化の途上にある場合、規準や測定方法が期間を通じて変更される場合がある。
- ▶ 変更により合理的な理由があり、変更について適切な開示がされる場合には、当該規準は適合する規準の要件を満たす。

第9章：虚偽表示の重要性の検討

● 虚偽表示の集計

- ▶ 例えば、主題毎に異なる複数のKPIが保証対象の場合、KPI毎（主題情報の側面毎）に虚偽表示を集計、重要性を評価した上で、EER報告に全体として重要な虚偽表示がないか検討する場合がある（例えば、全体として誤解を招く、偏向がある）

● 不正による虚偽表示の影響

EER情報における不正による虚偽表示は、例えば以下に関連して発生する場合がある

- ▶ 罰金・制裁を避けるために意図的に行われる虚偽表示
- ▶ 業績やインセンティブ報酬に関連して、達成度に影響を及ぼすために意図に行われる記載

第10章：記述的情報の取扱い

● 虚偽表示の評価

- ▶ 記述的情報の虚偽表示は単純に集計できないが、例えば以下が考えられる
 - ◆ （可能な場合）共通する主題の側面、規準に関連付けて検討する（例：従業員の安全衛生と多様性⇒いずれもESGレポートのS（社会）に関連）
 - ◆ 虚偽表示の全体の傾向を検討する（例えば、全体的にマイナス面を過少に記載している）
 - ◆ 虚偽表示の原因を検討する（例えば、不正によるものかどうか）

第11章：将来志向の情報の取扱い

● 証拠の入手：戦略・目標・意思に関する記述

- ▶ 達成されるかどうかについての証拠は入手できない可能性が高いが、誤解を招く情報に関与しないという観点から、以下に関する手続の立案が可能な場合がある
 - ◆ 経営者・統治責任者が戦略を実施する意思があるか
 - ◆ 戦略・意思が存在しているか
 - ◆ 戦略・目標に合理的な基礎(reasonable basis)があるのか
- ▶ 例えば、議事録や経営者が既に実施している関連するアクションとの整合性の確認により、記載された戦略等が実際の戦略等と整合しているかの証拠を入手可能
- ▶ 企業が意思等を実施する能力については、結果の達成に関する入手可能な証拠は存在しない可能性が高い。但し、仮定の策定プロセスや基礎データを検討することにより、将来のアクションや事象に関する記述について作成者が合理的な基礎を得ているのか証拠を入手するための手続を立案することは可能。

第11章：将来思考の情報の取扱い

● 証拠の入手：将来の状況や結果に関する情報

▶ ISAE 3400「見込財務情報(Prospective Financial Information)の保証」において、以下に分類

- ◆ 予想 (forecast)：作成日時点において、経営者が発生するであろうと予想する将来の事象及び経営者が行うと予想する行動に関する仮定（最善の見積りによる仮定）に基づいて作成
- ◆ 予測(projection)：必ずしも起こるとは予想されない将来の事象又は経営者の行動に関しての仮定、及び当該仮定と最善の見積りによる仮定の組合せに基づいて作成

▶ 予想、予測のいずれも、保証業務実施者が、達成可能性・実現可能性の判断を行うことはできない。保証業務実施者は、以下にフォーカスする場合がある。

- ◆ 使用された仮定が、合理的か（予想の場合）又は情報の目的に適合しているか（予測の場合）
- ◆ 仮定に基づき、適用される規準に従って作成されているか

▶ 但し、上記に関する証拠自体、推測的なものとなることがあり、仮定の変更に関する感応度分析が必要となる場合があることに留意が必要ながある。

第12章：保証報告書における有効なコミュニケーション

- **合理的保証業務及び限定的保証業務について、サステナビリティ情報に対する保証報告書の記載例を用いて説明**
 - ▶ ISAE 3000(改訂)における要記載事項
 - ▶ 利用者の理解のために有益と考えることがある追加の事項
- **その他、EER情報に対する保証業務特有のガイダンスを記載**
 - ▶ 提言(recommendation)を記載する場合、業務実施者の結論と明確に区分する必要がある。また、想定利用者にとって有益なのか、保証の結論を損なうものでないか検討することが適切な場合がある。
 - ▶ 一部の情報に限定的保証、その他の情報に合理的保証を行っている場合、EER情報において、情報のそれぞれが、いずれの保証水準なのか明確になっている必要がある。また、保証報告書において、それぞれに実施した手続及び結論が想定利用者にとって明確に区別できる形で記載されている必要がある。

3. EERガイダンスに関する今後の対応について

EERガイダンスに関する今後の対応について (監査・保証実務委員会)

● 日本の実務反映した日本版EERガイダンス文書の検討

- ▶ 国際監査・保証基準審議会（IAASB）から2021年4月6日付けで公表されたガイダンス文書を基礎に、日本の実務を反映した日本版EERガイダンス文書の検討を行っている。
- ▶ 2022年7月の確定版公表を目標に、まずは公開草案公表に向けて、検討を進めている。

ご清聴ありがとうございました



「IAASB 調査協議－IAASB の 2022 年－2023 年作業計画」に対する回答

2021 年 8 月 5 日

日本公認会計士協会

セクション 1－回答者情報

問 1

どの利害関係者グループに属していますか。

【回 答】

専門会計士組織又はその他の専門組織

質問 2

組織（該当する場合）及びその他の連絡先情報について、ご提供ください。

【回 答】

日本公認会計士協会 常務理事 志村さやか

kansa@sec.jicpa.jp

質問 3

自分の置かれている状況を最もよく表す地理的プロフィール、つまりどの地理的観点からフィードバックをしているかを教えてください。

【回 答】

アジア太平洋

セクション 2－2022－2023 年作業計画

質問 4

現在進行中のボードの基準設定プロジェクト（すなわち、2022 年の開始時点で実施されている上場会社等と社会的影響度の高い事業体の定義の IESBA プロジェクトに関連する IAASB 基準、複雑でない企業の監査、監査証拠、不正、継続企業）は公共の利益の優先事項であり続けるべきであり、従って完了すべきであるという我々の見解に同意していますか。同意しない場合、どのプロジェクトを継続すべきでないのか、理由を教えてください。

【回 答】

同意しない。

(同意しない理由)

質問5及び質問6で回答する通り、非財務情報に関する保証基準の策定は重要なテーマであると認識しており、早急に対応する必要があると考える。このためには、現在進行中のプロジェクトで使用することを予定しているリソースの一部を非財務情報の保証基準開発に充てる必要があることから、継続企業に関する基準の改訂プロジェクトを一旦保留・延期することを提案する。継続企業の課題に関しては、監査基準の改訂よりも先に、会計基準設定主体をはじめとするステークホルダーと継続的に対話を行い、会計基準の改訂の必要性を議論することが有意義であると考ええる。

質問5

上表の八つのトピックの相対的な重要度を、自分自身またはあなたの組織にとっての順位付けをしてください（1が最優先事項です。）。

八つのトピックを挙げてください。各トピックに一つの数字（1から8）を付し、一つのトピックは1回しか選択できません。

そのような作業を行うことによって提供されるであろうニーズと利益に関するあなたの理論的根拠と見解、なぜ特定のトピックがあなた又はあなたの組織にとって比較的重要であるのか、及びIAASBに関連するその他の情報について、あなたの意見を提示してください。

【回答】

1. 気候変動に関する開示の保証
2. 評価したリスクに対応する監査人の手続
3. 分析的手続
4. 監査サンプリング
5. 中間財務諸表のレビュー
6. 専門家の業務の利用
7. 共同監査
8. XBRLの保証

(優先順位を決定した理由)

「気候変動に関する開示の保証」を含む非財務情報の保証は、質問6で回答した通り、国際的な保証基準の策定を優先的に行うべき状況にあると考える。

「評価したリスクに対応する監査人の手続」は近年の国際監査基準 (ISA) 315「重要な虚偽表示リスクの識別と評価」や国際監査基準 (ISA) 540「会計上の見積りと監査」といった監査の根幹に係る基準の改訂の流れを汲んで、次に改訂が必要とされる分野になると考える。

「分析的手続」及び「監査サンプリング」は、監査の重要論点であるリスク評価手続及びリスク対応手続の根幹となる基準であり、かつ、テクノロジーの発展の影響が大きいと考えられる分野であるため、比較的検討の重要性が高いと考える。

「中間財務諸表のレビュー」が最後に改訂されたのは 2005 年であり長い間改訂されていない。したがって、現代の環境に照らして、改訂が必要な箇所がないかどうかを検討し、必要な改訂を行うべきと考える。

質問 6

上表の 8 つのトピックに比べて、他にも優先すべきトピックはありますか。もしあれば、そのテーマは何か、どのテーマより優先されるべきか、なぜか（そうした作業を行うことの対象となるニーズや利益についての見解を含めて）、説明してください。

【回答】

質問 5 では「気候変動に関する開示の保証」が提案されているが、それを含む非財務情報の保証について優先すべきと考える。

欧州での企業のサステナビリティ報告に関する指令の提案（Corporate Sustainability-information Reporting Directives：CSRD（案））を含め、世界各国では非財務情報の保証について様々な動きが出始めている。IAASB が策定し、非財務情報を保証する際に国際的な保証基準として利用できる特定の主題に関する保証基準は、現状では国際保証業務基準（ISAE）3410「温室効果ガス情報に対する保証業務」が存在する。また、2021 年 4 月には IAASB より EER 保証ガイダンスが発行された。EER 保証ガイダンスは非財務情報一般に対するものとして有用ではあるものの、ISAE3410 以外にも、特定の主題を想定した基準が必要になってくると考えられる。そのため、非財務情報の保証への需要に応えるためには、広く非財務情報の保証について各国の動きを見ながら、「気候変動に関する開示の保証」に限らず、必要とされる個別の主題に関する保証基準を新たに策定すべきと考える。国際的な保証基準を策定しないままでは、各国で異なる基準が策定されてしまう懸念がある。国際的に統一したルールに基づいて保証業務を提供するためには、IAASB が国際的な議論に基づき対応する基準を策定し、非財務情報の保証に関する品質を国際的に統一することにより公共の利益に資する対応を行うことが望ましいと考える。非財務情報に関する世界の保証実務動向を鑑みると、早急に取り掛かり始めたほうが良いと考える。

質問7

基準の狭い範囲のメンテナンスの対象となりうる、対象となる要求事項や課題（既に対処しているもの以外）について、具体的なテーマや課題はありますか。もしあれば、テーマまたは問題は何か、どの基準に関連するのか、なぜ範囲が限定されているのか、なぜこれを優先すべきなのか、を説明してください。

【回答】

CUSP (Complexity, Understandability, Scalability and Proportionality) で整理された work effort 等の用語について、過去に公表されている基準に対しても反映をすること。

現在の方針では、CUSP プロジェクトによるガイダンス (Drafting Principles and Guidelines) は、新たに作られる又は今後改訂される基準に適用されると理解している。ただし、ガイダンスの Appendix に含まれる予定の、work effort 等の用語の整理は、現行の基準における要求事項や適用指針の意図をより明確にするために役立つもので非常に有用なため、既に公表されている基準について、「狭い範囲のメンテナンス」という手法を活用して、見直しをすることを提案する。

以 上