

# 国際監査・保証基準審議会 (IAASB) 会議報告 (第68回会議)

日本公認会計士協会 常務理事 住田 清芽  
国際監査・保証基準審議会メンバー

国際監査・保証基準審議会テクニカル・アドバイザー 甲斐 幸子

国際監査・保証基準審議会 (IAASB: International Auditing and Assurance Standards Board) の第68回<sup>1</sup>会議が、2015年3月16日から20日までブリュッセルで開催された。会議には、パブリック・メンバー3名 (オーストラリア監査・保証基準審議会議長、ベルギーの銀行監督当局者及びINTOSAI (最高会計検査機関国際組織) からの代表)、非実務家5名 (アメリカ、イギリス、カナダ、ドイツから各1名、オランダ選出の議長1名)、実務家9名 (アメリカから3名、アイルランド、オーストラリア、フランス、ブラジル、ロシア、日本から各1名) の計17名のボードメンバーと各ボードメンバーのテクニカル・アドバイザー、さらにオブザーバー3名 (日本の金融庁・企業会計審議会、欧州委員会 (EC) 及びIAASBの諮問助言グループ (CAG: Consultative Advisory Group) 議長) 及び公益監視委員会 (PIOB: Public Interest Oversight Board) のメンバー1名、IAASBスタッフの総勢40数名が参加した。

日本からは、日本公認会計士協会より住田清芽 (ボードメンバー)、甲斐幸子 (テクニカル・アドバイザー) が参加したほか、金融庁 (企業会計審議会) より五十嵐則夫委員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 公表物の承認

### (1) 財務諸表監査における開示 (注記情報) への対応

IAASBは、近年の財務報告における開示の多様化、複雑化を受け、2010年以降、財務諸表監査における開示 (注記情報) への対応に関連して国際監査基準 (ISA) の改訂や特定の開示 (注記情報) に関連したガイダンスの公表を行うべきか検討を続けてきた。2014年5月に、ISAの改訂に関する公開草案「財務諸表監査における開示への対応」(コメント期限: 2014年9月) を公表し、公開草案には、70通のコメントレター

が寄せられた。今回の会議では、コメントや前回までの審議を踏まえ、改訂基準の最終化に向けた審議が行われた。議論された主な点は、以下のとおりである。

#### (i) 定性的な開示 (注記情報) の重要性 (ISA320)

2014年12月会議において、タスク・フォースは、ISA320「監査の計画及び実施における重要性」に、定性的な開示 (注記情報) の虚偽表示の重要性に関する暫定決定を求める要求事項を追加する提案を行ったが、ボードメンバーから、プロジェクトの最終段階で実質改訂を行うべきではないとのコメントや、国際会計基準審議会 (IASB) において重要性に関

するプロジェクトが進行中であるため、現段階で改訂を行うのは適切ではない等のコメントがあった。

そこで今回、タスク・フォースから、要求事項ではなく適用指針を追加し、定性的な開示 (注記情報) における虚偽表示が財務諸表の利用者の経済的意思決定に影響を与えると合理的に見込まれるかどうかを検討する際に監査人が考慮する要因について例示してはどうかとの提案があった。議論の結果、記述の一部修正を行った上で、タスク・フォースの提案が受け入れられた。

(ii) 総勘定元帳及び補助元帳以外から入手され開示される情報（注記）に関連する内部統制（ISA315）

公開草案に対して、開示（注記情報）は、帳簿体系の外のプロセスにより作成される場合があり、開示（注記情報）の作成に関連する内部統制は、取引種類と会計事象に係るアサーションや期末の勘定残高に係るアサーションに関連する内部統制とは異なることがあるため、開示（注記情報）の作成に関連する内部統制の理解について規定を追加してはどうかというコメントがあったことを受け、検討が進められていた。

議論の結果、ISA315「企業及び企業環境の理解を通じた重要な虚偽表示リスクの識別と評価」に含まれる、財務報告に関連する情報システムの理解に関する要求事項を改正し、当該理解には、総勘定元帳及び補助元帳以外から入手され、財務諸表に開示される情報（注記）に関連する情報システムの理解も含まれる旨を追加し、さらに、適用指針で説明を加えることになった。

(iii) 識別した虚偽表示の集計（ISA 450）

公開草案に対して、定性的な開示（注記情報）の虚偽表示の集計や評価に関する指針を強化するべきとのコメントがあったことを受け、タスク・フォースは、ISA450「監査の過程で識別した虚偽表示の評価」において、明らかに僅少なものを除き、識別した虚偽表示を集計することを求める要求事項に関する適用指針に、定性的な開示（注記情報）の虚偽表示に関する記述を追加することを提

案した。

議論において、一部のボードメンバーから、財務諸表本表や注記に含まれる金額も、質的な側面から虚偽表示となる場合もあるため、そのことを踏まえた記述とする必要があるとのコメントがあった。その結果、適用指針において、財務諸表本表の虚偽表示と注記の虚偽表示のそれぞれに関する説明を設けた上で、虚偽表示の集計（accumulation）に関する記述として、明らかに僅少ではなく集計の対象となる虚偽表示のうち、内容又は状況による虚偽表示（misstatements by nature or circumstances）は、金額による虚偽表示（misstatements of amounts）のように足し込む（add together）ことはできないが、未修正の虚偽表示が重要であるかどうか判断する際、個別に、また、他の虚偽表示と合わせて評価される旨を説明することとなった。

審議の結果、参加ボードメンバー全員の賛成により、全部で15本のISA（ISA200、315、320、330、450、700等）の改訂が承認された。改訂基準は、今後、PIOBでの審議を経て公表され、2016年12月15日以降終了する事業年度に係る監査から適用となる予定である。

## 2 論点の検討—新規プロジェクト

IAASBは、2014年まで、監査報告の改訂に係るプロジェクトに活動の焦点を置いていたが、関連するISAが2014年9月に最終化、2015年1月に公表されたことを受け、2014年後半から、新規のプロジェクトを開始

している。新規のプロジェクトは、クラリティ版ISAの適用状況のモニタリングを行うプロジェクト（ISA適用後モニタリング・プロジェクト。2013年7月に報告書を公表）の調査結果等を踏まえ、IAASBの2015年以降の作業計画に含められた。今回の会議では、以下の3つのプロジェクトに関して、今後の方向性の議論が行われた。

### (1) 品質管理基準

IAASBは、ISA適用後モニタリング・プロジェクトの調査結果のほか、監査規制当局とのアウトリーチ活動（検査結果報告書での指摘事項を含む）も踏まえ、品質管理に係る基準（国際品質管理基準（ISQC）1「財務諸表の監査及びレビュー並びにその他の保証及び関連サービス業務を行う事務所の品質管理」及びISA 220「監査業務における品質管理」）の改訂に関する検討を開始している。今回の会議では、作業グループから、品質管理に関連する論点が、以下に分類されて提示された。

- ・ 「監査品質の枠組み」（2014年2月公表）の記述との整合性
- ・ 監査事務所のガバナンス
- ・ シェアード・サービス・センター及びアウトソーシングの利用
- ・ 監査の不備の改善（根本原因分析を含む）
- ・ 審査
- ・ 業務規模に応じた適用、監査以外の業務への適用

今後のプロジェクトの進め方としては、ディスカッション・ペーパーを公表し、論点につき意見募集すること、また、中小規模の監査事務所

特有の論点に関しては、調査票の公表により、中小規模の監査事務所をターゲットとした意見募集を行うこと（調査票は2015年2月に公表済み）が提案された。また、ディスカッション・ペーパーにおいて、現在までに把握している論点に関して、それぞれ、短期的なアクション（約2年間を想定）及び長期的なアクション（2年間より相当長い期間を想定）のいずれにより対応する予定なのか分類を示すことが提案された。

提案に対して、ボードメンバーから、ディスカッション・ペーパー及び調査票の公表による意見募集の実施には支持があったが、ディスカッション・ペーパーの内容に関しては、アクションを短期と長期に分類することは適切ではなく、論点の優先度合も含め、広く意見募集を行うべき等のコメントがあった。また、議案において、ISQC1の改訂の方法について、「リスクに基づくアプローチ（risk based approach）を取り入れる」といった表現がされていたが、監査事務所の品質管理のシステムの要素には、例えば経営者の気風（tone at the top）等、リスクに基づくアプローチとすることが適切でない部分も存在し、誤解を招くため、当該表現の使用は適切ではないという意見があった。

## (2) グループ監査

IAASBは、ISA適用後モニタリング・プロジェクトの調査結果のほか、監査規制当局とのアウトリーチ活動（検査結果報告書での指摘事項を含む）も踏まえ、ISA600「グループ監査」の改訂に関する検討を開始して

いる。今回の会議では、現在までに作業グループが把握している論点が、①ISA適用後モニタリング・プロジェクトの調査結果、②監査規制当局からの指摘（検査結果報告書における指摘事項等）、③公開草案「ISAの改訂に関する提案：財務諸表監査における開示への対応」（上記「1.(1)財務諸表監査における開示（注記情報）への対応」参照）に対して受領したコメントレターにおけるISA600の改訂に関する指摘に分けて説明され、今後のプロジェクトの進め方として、ディスカッション・ペーパーを公表し、論点につき、広く意見募集することが提案された。

また、会社が設立又は登録されている国と、会社の事業活動が実際に行われ、会計記録等が保管されている国が異なるため、エンゲージメント・パートナーが所属する監査事務所と実際の監査業務を行う監査事務所の所在する国が異なる状況における監査（通称、「レター・ボックス監査」という。）に対するISA600「グループ監査」の適用に関する論点については、以下のとおりアクションを短期と長期の2段階に分けてはどうかという提案があった。

### ① 短期的なアクション

スタッフ・ペーパーを公表し、当該監査に関連するすべてのISAの遵守が必要なこと、特にISA220（監査業務の指示、監督、査閲に関する要求事項を規定）はすべての監査に適用となることについて注意喚起を行う。

### ② 長期的なアクション

他の論点を含め、ISA600の改

訂を行う。

これに対して、作業グループによる論点の取りまとめの方向性及びディスカッション・ペーパーによる意見募集を行うことには、ボードメンバーから賛同のコメントがあった。一方で、レター・ボックス監査に関しては、スタッフ・ペーパーは規範性がなくISAの規定以上の記述ができないという限界があること、レター・ボックス監査の問題は複雑であり、スタッフ・ペーパーではいずれにしても問題のすべてを解消することはできないこと、記載内容によっては、かえって誤解を招く可能性があるとの懸念の指摘がある一方で、短期的なアクションの必要性については支持があったことから、作業グループでさらに検討を進めることとなった。

## (3) 金融機関の監査に係る特別考慮事項

IAASBは、ISA適用後モニタリング・プロジェクトの調査結果のほか、バーゼル銀行監督委員会が、「銀行の外部監査（External audits of banks）」（2014年3月公表）の策定過程において、2013年3月にIAASBにレターを送付し、銀行の監査における特有のリスクに対処するためのISAの強化を要請していること等を踏まえ、金融機関の監査に係る特別考慮事項に関するプロジェクトを開始している。今回が第1回目の審議であり、作業グループから、現在までに作業グループが行ったアウトリーチ活動の結果について報告があったほか、今後のプロジェクトの進め方について提案がされた。

今後のプロジェクトの進め方につ

いては、作業グループから、以下の2つを行ってはどうかとの提案がなされた。

#### ① 国際監査実務ノート (IAPN) の策定

金融機関の監査人と金融機関の監督当局の関係について扱うIAPNの他、金融機関の監査に関連し、特に重要であり早期の対応が必要な論点 (IFRS第9号により導入された予想信用損失モデルに基づく貸倒引当金、専門家の業務 (保険数理人等) の利用) について扱うIAPNを策定する。

#### ② ISAの改訂

改訂に先立ち、まずディスカッション・ペーパーを公表して、必要なISAの改訂について意見募集を行う。

ボードメンバーからは、金融機関の監査人と金融機関の監督当局の関係について扱うIAPNの策定については賛同が得られたものの、その他については、いずれの論点を扱うべきか、また、対応方法 (IAPNの策定又はISAの改訂) について判断するにはまだ情報収集が足りず、まずはディスカッション・ペーパーの公表により、対応すべき論点や方法につき、広く意見募集をする必要があるとの意見が多かった。

また、上記(1)から(3)の3つのプロジェクトのいずれも、今後の進め方として、ディスカッション・ペーパーによる意見募集が提案されており、プロジェクト間で共通する論点があることや、回答者の便宜等を考慮し、3つのプロジェクトの共同によるディスカッション・ペーパーの策定を検

討してはどうかとの意見が出された。

## 3 論点の検討—その他

### (1) 監査報告 (ISA810)

IAASBは、2014年9月に最終化された新しい監査報告関連基準を受けて、ISA800「特別な考慮事項—特別目的の財務報告の枠組みに準拠して作成された財務諸表に対する監査」、ISA805「特別な考慮事項—個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査」及びISA810「要約財務諸表に対する報告業務」に必要な変更についての検討を開始しており、2015年1月に、ISA800及びISA805の改訂に関する公開草案を公表している。一方で、ISA810については、ISA810業務の性質は財務諸表監査と実質的に異なること、また、各国でのISA810の適用状況を踏まえた検討が必要であること等から、変更の要否についての判断を先送りとし、2015年1月公表の公開草案には含めていなかった。

今回の会議では、IAASBスタッフから、新しい監査報告関連基準の結果、現行のISA810の規定に問題が生じる部分がないかについて、規定の分析を行った結果と、今後の方向性について以下の提案がなされた。

① 完全な一組の財務諸表に対する監査報告書に「継続企業に関する重要な不確実性」区分又はその他の記載内容に重要な虚偽記載がある旨の記述が含まれている場合の取扱いについては、現行の強調事項区分及びその他の事項区分としての取扱いから、新しい監査報告

関連基準において、別区分に変更されていることから、関連するISA810の規定の修正の要否を早期に議論する必要がある。限定的な適合修正について、公開草案化の審議を早期に行ってはどうか。

② それ以外に関するISA810の改訂に関しては、NSS等に対するアウトリーチや2015年1月に公表したISA800及びISA805の改訂に関する公開草案に対するコメントを受け、必要と判断した場合にのみ、別途、実施してはどうか。

ボードメンバーからは、限定的な修正のみ行う方向性に対して、概ね賛同が得られた。

## 4 その他

今回の会議では、上記のほか、様々な審議・報告やプレゼンテーションが行われた。主な内容を以下に記載する。

### (1) 審議・報告

- 統合報告作業グループによる提案の審議
- 国際会計士倫理基準審議会 (IESBA) の「違法行為又は違法行為の疑いへの対応 (Responding to Non-Compliance or Suspected Non-Compliance with Laws and Regulations)」プロジェクトの審議状況のアップデート及びIAASB基準において必要となる可能性のある適合修正に関する審議
- 国際実務ノート (IPN) の策定プロセス及びISAに早期改訂が必要な場合のデュー・プロセスの適用に関する審議

- 国際会計教育研究学会(IAAER)及びIAASB等による委託調査研究プログラムにより実施された調査研究の結果報告

## (2) プレゼンテーション

- 監査監督機関国際フォーラム(IFIAR)：活動状況及び「2014年検査指摘事項報告書」について
- 欧州委員会(EC)：法定監査改革の施行について
- バーゼル銀行監督委員会：公表物「銀行の外部監査」及び市中協議文書「予想信用損失会計に関するガイダンス」について
- IAASBスタッフ：監査事務所によるアウトソーシングの実務につ

いての調査

### 〈注〉

- i 会議回数は、IAASBの議事録での記載に合わせ、今回より電話会議による会議の開催を含めて記載している。