

座 談 会



国際監査・保証基準審議会 Arnold Schilder議長に訊く — 国際監査・保証基準審議会の最新動向 —



後列左から、高橋秀法氏、住田清芽氏、関根愛子氏
前列左から、James Gunn氏、Arnold Schilder氏、
山崎彰三氏

国際監査・保証基準審議会 議長 Arnold Schilder

国際監査・保証基準審議会 テクニカル・ディレクター James Gunn

日本公認会計士協会会長 やま さき しょうぞう 山崎 彰三

日本公認会計士協会副会長 せき ね あい こ 関根 愛子

日本公認会計士協会 監査・保証担当常務理事 たか はし ひで のり 高橋 秀法

日本公認会計士協会 監査・品質管理基準担当常務理事 すみ だ さや か 住田 清芽

本誌では、Arnold Schilder 国際監査・保証基準審議会（IAASB）議長とJames Gunn IAASBテクニカル・ディレクターの来日をとらえ、両氏に加え、日本公認会計士協会の山崎彰三会長、関根愛子副会長、監査・品質管理基準担当常務理事の住田清芽氏、監査・保証担当常務理事の高橋秀法氏にお集まりいただき、座談会を開催した。

座談会では、IAASBの最新動向として、監査報告の見直しプロジェクトの背景と現在の動向、改訂ISA720「監査した財務諸表が含まれる開示書類におけるその他の記載内容に関連する監査人の責任」の公開草案、ISAE3000「過去財務情報の監査又はレビュー以外の保証業務」の改訂プロジェクトについてお話を伺うとともに、今後のIAASBの重点政策についても説明いただいた。本誌25頁の「IAASB会議報告（第48回会議）ニューヨーク会議」も併せて、是非、ご一読いただきたい。

I はじめに

山 崎 本日はお忙しい中、お時間を割いていただき、ありがとうございます。国際監査・保証基準審議会（IAASB）が近年行っている重要な取り組みを中心に、お話を伺ってきたいと思います。

II 監査報告プロジェクト

1. プロジェクトの背景

住 田 IAASBは、2011年5月に監査報告書の記載内容に関するコンサルテーション・ペーパー「監査報告の価値の強化：変更への選択肢の模索」（以下「CP」という。）を公表しています。また、2012年6月には、より具体的な方向性を模索するため、第2回目のコンサルテーション・ペーパーとして、「コメント募集：監査報告書の改善」（以下「ITC」という。）を公表し、監査報告書に関するプロジェクトをトップ・プライオリティと位置付けています¹。監査報告書の内容の変更の必要性は、もちろん認識はしていたのですが、2011年に、IAASBと米国公開企業会計監視委員会（PCAOB）から、監査報告書に関する同様の抜本的な提言を含む文書が公表されたときには、正直なところ、いささか驚きを感じました。標準的な監査報告書から、企業に関する特有の情報を監査報告書に記載することを求めるというのは、非常に大きな変革だと思います。監査報告書の変革に対する要望がどの程度の広がりや強さを有するのかを含め、お話いただけますか。

Arnold Schilder 実はこのプロジェクトには歴史があり、私が議長



国際監査・保証基準審議会議長

Arnold Schilder氏

になる前から開始されています。2006年に、IAASBと米国公認会計士協会（AICPA）の監査基準審議会（ASB）は、標準監査報告書に関する利用者のニーズを探るため、外部に学術研究を委託しました。2009年にその研究結果が出され、利用者から、監査人にもっと情報を提供してほしいという大きな要望があることが分かりました。そこでIAASBは、2011年5月に、第1回目のCPを公表したのです。興味深いことに、その1か月後、PCAOBが監査報告に関するコンセプト・リリース²（以下「CR」という。）を公表し、その中でIAASBのCPと同じような問題を取り扱ったのです。

さらに興味深いことには、IAASBとPCAOBは、それぞれの文書に対して同じようなフィードバックを受け取ったのです。IAASBは、CPに対して80通を超えるコメントレターを受領しました。通常、IAASBが受領するコメントレターの数50通くらいですから、これは極めて多い数です。PCAOBも同様に、CRに対して、通常に比して2倍に相当する、150通を超えるコメントレターを受領しました。つまり、利用者にとって監査報告書をより情報価値のある

ものとするため、記載内容を拡大することについての強い要望が様々な地域に存在することが裏付けられたわけです。

もう1つ、我々にとって重要な別の側面があります。金融危機後、その影響を受けた国において、議会等で、監査人は、金融危機を防止又はその規模を緩和するために役立つことはできなかったのかという議論がなされました。最も典型的な例として、英国を挙げることができます。英国では、下院の財務委員会が、長い調査の結果、「監査の失敗があったことについての十分な証拠は得られなかった」と結論付けました。これは良いニュースです。しかしながら、同時に、「監査の失敗ではなかったとすると、監査の価値とは何なのか。結局、金融危機の中で我々を助けることはできず、情報提供もせず、また、継続企業の問題があるかもしれないことに関しても、何も警鐘を発しなかったが、監査人はやるべきことをやっていたのだとすると、今日の社会における監査の価値は何なのか？」という疑問を提示したので³。

つまり、監査の目的適合性（relevance）の問題です。我々は、監査人から、より有益かつ適合する情報を得たいという、利用者のポジティブな要望に対応しようとしているということです。これが、受領したコメントから我々が学んだ、全体的な結論だと思います。これらを踏まえ、2011年12月のIAASB本会議で議論した結果、監査報告プロジェクトの進捗を早めることになり、このプロジェクトは私たちのトップ・プライオリティとなりました。当初は、2013年の中旬に公開草案等の何らかの公表

物を出す予定にしていたのですが、状況を踏まえると、それでは遅すぎるということになりました。CPに対して受け取ったコメントや、PCAOBでの議論の動向、また、欧州でも、欧州委員会（EC）が、監査報告書に非常に詳細な情報を含めることを提案しており⁴、これらを踏まえると、我々も、このプロジェクトにより一層傾注しなければということになったのです。そこで、タスクフォースを拡大するとともに小委員会を設置し、2012年6月に、ITCを公表するに至りました。

つまり、私たちは、数年間にわたり、監査報告書に関して何かすべきだとの多くのコメントを受け取ってきているということなのです。ですから私たちは、ITCにも記載しましたが、「現状維持は選択肢にない」と考えています。とはいっても、ITCは、オープンなコミュニケーションのための文書です。公開草案を公表するには時期尚早と考えたため、公開草案を公表することはせず、諮問文書であるITCを公表したのです。まずはグローバルな議論を行い、そこから、何が適切なのか学ぶことが必要です。私たちは、次の2012年12月の本会議、また、2013年の2月、4月及び6月の本会議で、長い時間をかけて議論を行うことにしています。今は、意見を聴くモードになっています。現在までに、ニューヨーク（2012年9月10日）とブリュッセル（同年9月14日）、クアラルンプール（同年10月8日）において、監査報告に関するラウンドテーブルを開催しました。

実施したラウンドテーブルでも、基本的に、何もしないことは選択肢にないことは確認されました。ただ、

何をすべきかには、多くの意見がありました。どこまでやるべきか、誰がやるべきか、何にフォーカスすべきか等です。これらは、今後の議論の対象になります。今後、細かい部分を議論していきたいと思っています。

James Gunn 一部の国の基準設定主体や規制当局等は、監査報告書からもっと情報がほしいという要望に対応するため独自の取組みを行っています。例えばフランスでは、「評価の根拠」という仕組みがありますが、これは、監査人によるコメントの一種ともいえるでしょう⁵。英国では、これはIAASBが学術研究を委託していたときですが、「監査報告書：変更の時？」が公表され、今日における監査報告書の目的適合性についての疑問が提示されました。また、監査報告書をより読者に読みやすく、興味を引くものにするため、監査報告書に含まれる標準文言を減らす取組みが行われています⁶。証券監督者国際機構（IOSCO）⁷等の規制当局も、監査報告書の目的適合性に関する独自の取組みを行っています。つまり、国際的に、我々が何か模索すべきときがきたといえるのです。



国際監査・保証基準審議会
テクニカル・ディレクター

James Gunn氏

2. 監査人が企業に関する最初の情報提供者となるかどうか

関根 ITC第9項には、「企業に関する最初の情報提供者であるという経営者及び統治責任者の責任と、監査人の責任の区別は、維持する必要がある」と記載されています。我々は、「監査人が、企業に関する最初の情報提供者となるべきではない」ということは、非常に重要と考えているのですが、これに関連する議論について教えていただけますか。

Schilder 「監査人は、企業に関する最初の情報提供者となるべきではない」というのはもっともなことで、我々はこれに反論はありません。ただ、次の問題は、「「最初の情報」とは何か？」ということになると思います。例えば、継続企業に関して、監査人が、経営者が継続企業の前提に基づき財務諸表を作成することの適切性についての結論を監査報告書に明記した場合、これは新しい情報ということになるのか、それとも、財務諸表に既に含まれている情報ということになるのでしょうか。今後、より具体的に議論することになると思います。

また、ITCには、監査人によるコメントの記載例を含めましたが、コメントを求めることを目的として、あえて、内容の全く異なる5つの記載例を含めました。例えば、記載例の1つでは、監査プロセスや監査について説明しています。これは監査人の情報なので、記載するかは監査人が判断できるというのはもっともな意見でもあるわけです。その他、監査人が、財務諸表の重要な注記を参照する例示も含めました。経営者が注記に記載しているので、この例示はあまり有益ではないという声も

一部にはあります。このように、我々は様々なコメントを受け取っています。

今のところ、監査プロセスに関する情報、つまり、監査人が行った最も重要な判断や、監査の観点から最も重要なリスクに対してどう対処したかの情報に対する要望が最も強いと思います。これらの情報により、監査の価値や、最も重要な領域が何かを理解できるため有益だとの声を投資家から受けているのです。

その他、関連する興味深い議論として、もし監査委員会が、監査人との議論についてもっと開示すれば、監査人が開示する必要性は少なくなるのではという議論もあります。ですので、柔軟性が必要という話が出てきます。

山崎 監査人によるコメントと、財務諸表の作成責任は会社であり、監査人は監査する責任があるという二重責任の原則との関係については、どのようにお考えになっているのでしょうか。

Schilder 監査人によるコメントが、二重責任の原則に矛盾するということはないと思っています。会社は、適用される財務報告の枠組みに準拠してすべての開示を行わなければなりません。これは、経営者の責任です。我々は、監査人に対し、「注記Xで、棚卸資産の評価について開示されているが、私たちは、追加の情報を受け取っており、それによれば評価損が発生している」というような記載を求めようとしているわけではないのです。これは経営者が行うべき開示であり、監査人の責任は、経営者が作成した財務諸表を監査することです。

監査人が追加で何を報告するかが

ポイントとなるわけですが、これには様々な選択肢があり得ます。例えば、あなたが投資家として、財務諸表で最も重要な項目は何かと監査人である私に聞いたとします。私は棚卸資産だと答え、監査人によるコメントで、棚卸資産の評価については年次報告書の何頁を読めばいいのかあなたに伝えることができるかもしれません。また、監査人が監査報告書で注記に参照することを経営者が認識すれば、経営者は当該注記の品質に気を遣うであろうことも、想像できると思います。

また、監査人が、「貸借対照表を見ると、計上されている棚卸資産の金額が重要であることが分かります」という記載をすれば、投資家は、監査アプローチ上、棚卸資産の監査に重点が置かれていることを理解できるかもしれません。

さらに、監査人は、特定の手段を実施したこと、又は、例えば、特に減損に関するリスクを感じたため、この手段を実施したというような記載をできるかもしれません。これらは、監査プロセスに関する情報であり、これらの監査に関する情報を開示するかどうかは、監査人の判断によります。監査人が、監査人の立場から、重要なリスクにどう対処したかを、投資家が理解することが投資家にとって有益であると考えた場合、監査人は、そのような情報を開示するわけです。

また、監査人は、監査人によるコメントに記載する情報をどのように選択するのかという問題もあるかと思います。監査人は、通常、監査委員会等の統治責任者に対して、長文の形式で報告を行うと思います。

ITCでは、監査人が監査人によるコ

メントに何を記載するかは、統治責任者に報告した事項から、利用者にとって有益なものを選択できるということを記載しました。また、監査人によるコメントに記載する項目の数は、2個から10個の間になるかもしれないと記載しています。まず、なぜ2個かということ、何も報告することがないという状況はないと考えられるためです。なぜなら、監査人によるコメントの概念として、「利用者にとって最も重要な項目」を記載することを検討しているためです。利用者にとって最も重要な項目を記載することを求められていて、監査人が「利用者に報告すべき重要な事項はない」と回答すれば、利用者から、「何をやっていたのか？」と聞かれることになるでしょう。ですので、少なくとも数個はあるだろうと思います。また、10個というのは、あまり多くなるべきではないということです。何十頁にもわたって、様々なコメントが記載されるべきではありません。監査人によるコメントは、最も重要なものをハイライトする簡潔な様式の報告であるべきです。ただしこれは、監査人の見地からのものであるべきです。よって、二重責任の原則には抵触しないと考えているのです。

関根 現行のISA706「独立監査人の監査報告書における強調事項区分とその他の事項区分」と、監査人によるコメントの関係について教えてください。現行のISA706は、監査報告書における追加のコミュニケーションについての指針を扱っていますが、監査人に追加の情報提供を要求することまではしていないようにも思います。

Schilder おっしゃるとおりです。

ですから、私たちは、ISA706は改訂すべきと考えています。監査報告プロジェクトの今後の具体的なプロセスとしては、次回2012年12月の本会議で、コメントレターの分析結果によっては、監査人によるコメントを中心に議論しようかと思っています。その次の本会議、これは2013年2月に3～4日の日程で行われますが、そこで、継続企業、その他の記載内容等の他の事項に関する提案について議論し、その後、関連するISAの改訂を開始しようと考えています。前回2012年9月の本会議で議論した際には、恐らく、ISA700「財務諸表に対する意見の形成と監査報告」は全面的に改訂することになるだろうという話になりました。ISA700は、監査報告に関する包括的な基準であるためです。その次に重要な改訂の候補が、恐らくISA706です。監査人によるコメントは、概念的には、強調事項区分やその他の事項区分と同様ではありますが、監査人によるコメントというアイディアに、より沿ったものにする必要があるためです。これは、非常に興味深い議論になるでしょうね。たびたび話すのですが、監査報告プロジェクトのこれまでのプロセスはまだ容易な段階だったと思います。これは、ITCはまだ非常にオープンなコミュニケーションのための文書であるためです。公開草案の策定段階では、もっと激しい議論になるでしょう。けれども、これが我々のプランです。今後議論を続けて、2013年6月に公開草案を承認したいと思っています。

III

ISA720「監査した財務諸表が含まれる開示書類におけるその他の記載内容に関連する監査人の責任」の改訂プロジェクト

住 田 ISA720の公開草案⁸についてご説明いただけますか。

Gunn ISA720は、監査報告プロジェクトとも関連します。2012年9月の本会議で、ISA720の公開草案の承認審議が行われ、公開草案が承認されました。

まずは、基準の改訂に至る背景について少し説明させてください。我々がこの分野に注目したのは、諮問助言グループ（CAG）⁹の影響によるものです。CAGは、「現在の報告制度に照らして、財務諸表及び監査報告書と同時に公表される様々な文書の範囲や、当該文書に含まれる開示の利用者にとっての重要性を考えた場合、現行の基準は目的に沿っているのか？」という非常にシンプルな疑問をIAASBに投げかけ、検討を求めたのです。これが、このプロジェクトを開始するきっかけとなりました。

公開草案においてなされている変更について、主なものを4つ説明したいと思います。最初に、現行の基準は、その他の記載内容の通読を監査人に求めています。この「通読」は、その他の記載内容の通読によって分かる、監査した財務諸表や監査意見が正しくないことを示唆している可能性のある事項がないかという観点での「通読」です。公開草案では、これを変更しています。監査人に対し、その他の記載内容を通読し、重要な相違があるかどうか考慮（consider）するよう、監査人を方向付けており、この「相違」とは、その他の記載内容に、誤りがある（in-

correct）、合理的でない（unreasonable）、又は不適切（inappropriate）な情報が含まれていたり、若しくは、その他の記載内容で扱われている事項を適切に理解するために必要な情報を曖昧（obscure）にする、又は省略（omit）するような方法で当該その他の記載内容が表示されていたりすることを意味します。情報が省略されている可能性があることは、投資家にとって問題となります。投資家は、その他の記載内容に依拠しており、彼らの投資意思決定に重要な情報が省かれていないことについて何らかの信頼（comfort）を得ることを望んでいます。

2番目は、通読の対象となる文書の範囲です。現行の基準では、通常、年次報告書が想定されています。監査した財務諸表は、通常、年次報告書に含まれます。しかしながら、現在では、異なる様式や異なるタイミングでこれらの文書が公表される場合があります。そこで、新しい基準では、監査した財務諸表が含まれる（contain）書類に加えて、監査した財務諸表と一緒に発行される（accompany）書類についても扱っています。また、「当初発行（initial release）」という概念を導入しています。これは、監査した財務諸表が想定利用者に最初に届くときということです。財務諸表は、年次報告書に含まれる場合もあれば、提出のタイミングが異なる場合もあるかもしれませんが、当初発行に相当する場合には、監査人は、監査した財務諸表と監査報告書に関連する文書について考えてみて、監査した財務諸表に関しての説明として有益な文書と考えた場合には、当該文書を通読することが求められることになるのです。

3番目は、監査人の作業（work effort）についてです。現行の基準では、監査人はその他の記載内容を「通読する」ことが求められています。ただし、それにどういう期待がされているかは基準では特に明確にされていません。公開草案では、「通読し、考慮する」ことが求められています。いわば、積極的な形で読むことを意味しているわけですが、これは、「監査の過程で得た企業に関する知識に照らして」通読するというのがポイントになるかと思います。つまり、監査の過程で企業について知ったことを適用し、それに照らして、その他の記載内容を通読するということです。さらに、公開草案では、様々な種類の情報に対して、追加のガイダンスを提供しています。財務諸表と直接調整できる（directly reconcilable）情報¹⁰については、財務諸表との一致を確かめられるでしょう。財務諸表と直接調整できない情報に関しても、監査人がどのように考慮することができるかについての新しいガイダンスを記載しました。ただし、重要なのは、定性的な情報についてのガイダンスを含めたということだと思います。そのような情報についても、新しいガイダンスを含めているということです。

最後に、報告についてです。完全に同じではないのですが、ITCの提案と整合させる形で、監査人の責任についての説明と、監査人の作業における発見事項について記載することを、報告義務として記載しています。

なお、重要な点としては、公開草案は、その他の記載事項に対して保証を提供することを想定しているわけではありません。つまり、他の

ISAと同様であり、監査の範囲を拡大しようとしているわけではありません。目的は、その他の記載内容を、より積極的に通読し、考慮するよう、監査人を方向付けようとするることなのです。

以上が、提案の内容になります。監査人のwork effortに影響がありますし、期待ギャップを拡大しないようにするためにも、利用者に対して、監査人の責任について明確にコミュニケーションする必要があると思います。公開草案のコメント期限は2013年3月14日です。もちろん、皆様からのコメントレターを歓迎します。

住田 ISA720の改訂の主なメッセージは、監査人が、その他の記載内容に対してもっと責任を持ちなさいということのように理解しており、保証に近付いているような印象があります。そのように受け取るのは正しいのでしょうか。

Gunn 私は、異なる解釈をしています。監査人は、もっと積極的（active）にならなければいけないということだと思っているのです。また、これは、多くの実務で既に行われていることだとも聞いています。現行のISA720は、「通読しなければならない」という要求事項を記載しているのですが、私たちは、実務では、情報が公表された場合、年次報告書であろうが、MD&Aであろうが、財務諸表及び財務報告プロセスに関する説明をしている部分は、監査人は見るということを知っているのです。実務家は、その他の記載内容に含まれている数値をみて、すぐに理解できないものがあればそれが何なのか理解しようとし、また、通読し、当該開示の適切性について、経営者

と話をするということです。

つまり、我々の理解では、既に多くの実務が、その他の記載内容に対して非常に積極的になっており、そこで、このような積極的な実務を基準にも取り入れようということなのです。ですので、私は監査人の責任を根本的に変更するものではないと思っています。

関根 現行のISA720において、監査人は通読という一定の責任を有していると理解してはいますが、これが変わるということなのでしょうか。



日本公認会計士協会副会長

関根愛子氏

Gunn 現行の基準は、通読を求める要求事項と、重要な相違に気付いた場合、それに対応することを求める要求事項が含まれています。この基本的な構造は、新しい基準でも同じです。つまり、通読する責任はあるのですが、その通読、また考慮において、監査人はどうアプローチすべきか、より明示的に示したということです。何かに気付いた場合に、それに対応する責任があるという基本的な構造は、公開草案でも採られており、これは、現行のISAとも概して整合しています。

山崎 情報には、定性的な情報や、非財務情報が含まれるとおっしゃっ

たかと思います。ただ、たとえガイダンスを策定したとしても、情報の適切性というのは、非常に難しいのではないのでしょうか。定性情報や財務情報の適切性について監査人はどうに述べればいいのでしょうか。

Schilder 「監査の過程で得た企業に関する理解に照らして」という部分が大事になると思います。つまり、監査の過程で得た企業に関する理解がまずあり、それを念頭に、監査人はその他の記載内容を通読するのです。その他の記載内容には、定性的な情報等が含まれます。そして、企業に関する理解に照らすと、正しくない、又は誤解を招くことに気づいた場合には対応が求められるということです。つまり、追加の監査作業を行うことを求めているのではなく、単に、持っているすべての知識に照らして通読し、おや、何かおかしいなと思ったら、行動することを求めているわけです。

ただ、IAASBでも、監査人は監査作業を追加すべきとの指摘が生じることを避けるために、多くの議論が行われました。もしそうだと、今までと全く異なる基準になってしまいます。メンバーの一部には、単に企業に関する知識に基づき通読し考慮すること以上の作業を求められるかもしれないことを、最後まで非常に懸念する声もありました。ですので、我々は、これについて明確に記載したのです。

つまり、監査の過程で得た理解があるので、それを念頭に通読し、つじつまが当たっているか考慮することです。また、Jamesが述べたように、私たちは、監査人はこれを実務で既に行っていると聞いていま

す。というのは、後からみれば、会社を知っていて、間違っていることが簡単に分かるものに関与することになるためです。

IV

ISAE3000「過去財務情報の監査又はレビュー以外の保証業務」の改訂プロジェクト

高橋 現在、IAASBではISAE3000を改訂するプロジェクトが進行中ですが、IAASBとして特に重要な論点は何とお考えになりますか。また、それに対し、IAASBとしてどのように取り組もうと考えていらっしゃいますか。



日本公認会計士協会
監査・保証担当常務理事

高橋秀法氏

Gunn まずは、プロジェクトの背景を少し説明させてください。ISAE3000が最初に開発されたとき、基準開発の考え方は、フレームワークに含まれる概念の一部を基準に落とし込み、保証業務実施における業務実施者の作業（work effort）や、報告についての基本を提供する基準を策定するというものでした。また、実務でどのように適用されているかを学び、それを他の保証基準の開発に反映させるため、後で基準について再検討すべきだという明確な認識がありました。それが、今のISAE

3000改訂プロジェクトの開始という形になったわけです。

ISAE3000の改訂プロジェクトを開始したとき、明確なメッセージがありました。それは、現行のISAE3000に根本的な不備があるわけではないということです。ISAE3000に含まれる基本的なアプローチの一部は、ある程度有効だという意見を多く受けたのです。そこで、IAASBは、一部の基本的概念、例えば、限定的な保証や合理的な保証の意味については、再度議論を行うのではなく、これらは所与のものとして、要求事項の明瞭化や、要求事項をwork effortの観点からどう厳格にするかにフォーカスした議論を行うことを、プロジェクト提案書に明記したのであります。これがプロジェクトの目的であり、また、改訂プロジェクトの主な使命でした。

公開草案¹¹をみていただくと、フレームワークに存在し、現行のISAE3000に含まれる基本的概念の一部は、公開草案でも残されていることが分かると思います。公開草案で行った主な変更は、品質管理や、手続、報告に関する規定等、要求事項の一部を強化したということです。

公開草案に対するコメントをみると、提案に対しては非常に多くの支持の声がありましたが、手続や要求事項の一部には、様々な意見をいただきました。これらは、対応可能なものと思います。一方で、一部から、合理的な保証や限定的な保証の意味や、直接業務（Direct Engagement）とアテステーション業務（Attestation Engagement）¹²の関係等、概念的な問題に対するコメントを受け取ったのです。また、概念的な基礎を強固なものとするため、保証基準一式

をもっと全体的に見直すべきではないかという強い懸念や意見も一部から受けました。

このプロジェクトにおいて、最も困難で、プライオリティの高い課題は何かという問いに対して、IAASBはまだそれが分からないというのが答えかもしれません。なぜなら、現在、公開草案に対するコメントを受けて検討を開始したところであり、概念的な事項についてどうするかについて議論をしています。これらのトピックは非常に難しいからです。これらを解消するのは簡単なことではないでしょう。直近2回の本会議で、ISAE3000についての議論を行い、合理的な保証や限定的な保証等の概念的な話についての検討も開始しました。議論はとても難しく、ややこしいものでした。一方で、実務を向上させていくためには、証拠や手続、work effortにフォーカスするのが最も効果的との意見もありました。また、CAG等からも、概念に関する問題をすべて解消するかどうかには興味がないとの意見を受けています。必要なのは、信頼性のある保証報告書が作成され、また、保証報告書において、業務の内容や結果が明確にコミュニケーションされるような基準を策定することだというのが彼らの意見です。

我々は、現状に止まることはできません。IAASBは、引き続き基準を改善していかなければならず、前に進まなければならないのです。そのための最も現実的な方法は、work effortや手続に再度フォーカスして、それについて基準を明瞭化することだだと思います。当然のことながら、我々は、1度立ち止まって考えます。タスクフォースは、概念的

な問題について検討することによってどのくらいの価値が得られるのか、また、より現実的なアプローチを採って、プロジェクト提案書に忠実に基準の強化と明瞭化にフォーカスし、概念的な問題については、より全体的に検討を行うためにIAASBが大きな投資をすることを判断するまで保留とするかどうか、少し考えることになるでしょう。

戦略的には、有効かつ効率的な方法でどのように進めるか、責任のある方法で、有益な変更をどう成し遂げていくかが重要だと思います。現行のISAE3000をこのまま変更しないということにはならないと思います。work effortを強化・明瞭化するため、要求事項を改良できることは分かっていますし、それを短期間で行う価値はあると思います。

Schilder このプロジェクトには、2つの複雑な問題が関連しています。1つは、Direct Engagementに関する規定を追加したことです。これについては多くの議論を行ってきました。しかしながら、ISAE3000は既に複雑な基準なので、さらに全く新しい側面を追加しようとするれば、少なくとも、1つの基準にすべきなのかどうか等、議論を呼ぶことになるわけです。

また、もう1つは、ISRE2400「財務諸表のレビュー業務」とISAE3410「温室効果ガス情報に係る保証業務」を承認したことです¹³。つまり我々は、合理的保証業務と限定的保証業務に関する基準を既に検討してきたわけです。特に、ISAE3410はとても画期的な基準です。これは、合理的な保証と限定的な保証の双方を、1つの基準で取り扱い、それぞれの規定を比較形式で記載している

ためです。しかしながら、これらの新しい基準により、一部、ISAE3000とは全く同じではない定義が使われることになりました。また、概念的な議論がなされたことも想像していただけたと思います。そこで投げかけられる問いは、ISAE3000をそれらと合わせるべきか、若しくは、実務的な理由から、一部相違することを受け入れるべきかということです。

これらは、議論がなぜ非常に複雑なのかを表す一部です。この後の議論にどのくらいの時間がかかるのか、どういう方向になるのか、今の段階で述べることは難しいと思います。ですので、我々は恐らく1度立ち止まって、このプロジェクトを進捗させるためにはどうするのがいいか、全体的な検討をすることになるでしょう。

V おわりに～IAASBの今後の活動及びStrategy (2012年～2014年) について¹⁴

住田 最後に、IAASBの今後2～3年の活動における重点項目についてお伺いしたいと思います。監査報告プロジェクトがトップ・プライオリティだと思うのですが、他に



日本公認会計士協会
監査・品質管理基準担当常務理事
住田清芽氏

IAASBが重視しているプロジェクトについて教えてください。

Schilder 2012年から2014年のプロジェクト計画表上、我々は多くのプロジェクトを抱えているのですが、1つ挙げるとすると、“Innovation, Needs and Future Opportunities (INFO) Working Group”（以下「INFO WG」という。）だと思います。これは、統合報告をはじめ、コーポレート・ガバナンス、内部統制、サステナビリティ、XBRLの分野についての動向をモニタリングするワーキング・グループになります。「検討し、分析し、IAASBにその状況を知らせる」というのがワーキング・グループの役割です。特定の基準を設定するためのプロジェクトに結び付くと今の段階で結論付けるには時期尚早ですが、統合報告に関する保証をどうするかという話は、近いうちになされる可能性が高いと思います。統合報告に関しては、まだ早期の段階ですので、我々は、国際統合報告委員会（IIRC）と密接な連携をとっており、2012年の7月にも、IIRCのトップと会合を行いました。INFO WGは、重要なプロジェクトですので、恐らく、2013年早期には開始すると思います。ただし、基準がすぐにできるとは思わないでください。

住田 まだ、具体的にどうなるかは分からないということですね。

Schilder はい。統合報告は、非常に難しい概念ですし、また、様々な内容を扱っていますので。しかしながら同時に、これは非常に重要な動向だと思います。

その他にもいくつか、新しいプロジェクトの開始を計画しています。例えば、ISA540「会計上の見積りの監査」の改訂です。ISA540は良い

基準で、クラリティ・プロジェクトにおいても改訂されています。しかしながら、金融商品や公正価値の領域は非常に進歩が速いので、基準をさらに改良できないかという話になっています。改良できるであろうと思われる領域もいくつか挙げられています。

住田 ISRS4400「財務情報に関する合意された手続の実施契約」の改訂プロジェクトもプロジェクト計画表に記載されていますが、このプロジェクトのタイミングや内容について教えてください。

Schilder 我々は、ISRS4400の改訂プロジェクトにより、一式を仕上げることになるということがいえると思います。我々は、クラリティ版の国際監査基準、レビュー業務基準、調製業務基準の改訂を完了しました。まだ改訂していないのが、合意された手続（以下「AUP」という。）業務に関する基準ということになります。現在のAUPの概念は、保証を提供せずに、特定の手続を実施するというものですが、この概念を変更するかどうかという興味深い議論がなされるでしょう。少なくとも、AUPと何らかの保証を組み合わせる提供すること、つまり、ハイブリッドの形式で業務を提供することができるのかという論点は、取り扱う必要があると思います。このハイブリッドの形式の業務は、一部の国で既に行われています。AUPに関するプロジェクトは、2013年末に開始する予定です。もちろんIAASBは、今後、監査報告関連のプロジェクトと、その他の現在進行中のプロジェクトの完了に多くの時間を費やすことになると思います。

山崎 本日はお忙しい中、お時

間をいただき、どうもありがとうございました。



日本公認会計士協会会長

山崎彰三氏

〈注〉

- 1 ITCの詳細は、『会計・監査ジャーナル』2012年9月号記事「IAASB会議報告（第47回会議）エジンバラ会議」参照。
- 2 「コンセプト・リリース」とは、PCAOBが基準設定プロセスにおいて公表するコンサルテーション・ペーパーに相当する。CRの詳細は、『会計・監査ジャーナル』2011年9月号記事「米国公開企業会計監視委員会「監査した財務諸表に対する報告に関連するPCAOB基準の改訂に関するコンセプト・リリース」参照。
- 3 英国下院財務委員会は、銀行危機に関する調査を行い、2009年5月に、“Banking Crisis:reforming corporate governance and pay in the City”という調査報告書を公表している。その中で、監査人のパフォーマンスについて、「監査人が現在規定されている義務を果たしていないという証拠はほとんどなかった。無限定適正意見が出た直後に銀行が破たんしたという事実は、必ずしも監査に不備があっ

たということを示すものではない。しかしながら、銀行部門において問題が発生しつつあるという事実を監査が明らかにできなかったことは、我々に、現在の監査が本当にどれほど有益なのかという疑問を抱かせた。我々は、現在の監査プロセスが「視野狭窄 (tunnel vision)」に陥っており、株主が必要な全体像が詳細な規制上の開示の海の中で失われているのではないかという不安を持っている。」という記述をしている。

4 ECは、2011年11月に社会的影響度の高い事業体の法定監査に関する規則案を公表した。当該規則案には、監査報告書に詳細な情報の記載を求めることの提案が含まれている。詳細は、『会計・監査ジャーナル』2012年3月号記事「欧州委員会 社会的影響度の高い事業体の法定監査に関する規則案について」参照。

5 フランス商法では、監査報告書において「評価の根拠 (Justification des appréciations)」というセクションを設けることが要求されており、そこで、①会計方針、②会計上の見積り、③財務諸表全体としての開示に関して、主にどのような監査手続を実施したのか及びその結果が記載される。

6 英国財務報告評議会 (FRC) は、2007年12月にディスカッション・ペーパー「監査報告書：変更の時？」を公表し、意見募集を行っている。また、現在、英国では、監査報告書の標準化された文言 (監査の範囲) については監査報告書に記載せず、FRCのウェブサイトへのリンクを設ける方式を選択することが認められている。

7 2009年9月に、IOSCOの専門委員会は、監査サービスに対するタスクフォースが作成した市中協議文書「監査人のコミュニケーション」を公表し、投資家の情報ニーズを満たすために、標準監査報告書の変更や監査人による追加のコミュニケーションが必要かどうか、意見募集を行っている。

8 IAASBは、2012年11月にISA 720の改訂に関する公開草案を公表している。公開草案の詳細については、本号29頁の「IAASB会議報告 (第48回会議) ニューヨーク会議」の『ISA720「監査した財務諸表及びそれに対する監査報告書が含まれる、又は、それと一緒に発行される開示書類におけるその他の記載内容に関連する監査人の責任」について』を参照 (なお、ISA720の基準名については、改訂プロジェクトと公開草案で一部文言が異なることを留意されたい)。

9 規制当局や国際組織等の代表から構成され、IAASBに対し、そのアジェンダやプロジェクト計画等に対して助言を提供している。

10 公開草案において、「財務諸表と直接調整できる情報」とは、経営者の提示する調整表による裏付けがあり、かつ、調整項目のすべてが、財務諸表の特定の要素、勘定又は項目と一致するような定量的な情報のことを指しており、例えば、EBITA等のNon-GAAP指標や、株主資本利益率等の財務比率が例示されている。

11 IAASBは、2011年4月にISAE 3000 (改訂) の公開草案 (「保証業務に関する国際的なフレームワーク」の適合修正案含む。) を公表している。公開草案の詳細は、

『会計・監査ジャーナル』2011年6月号記事「IAASB会議報告 (第42回会議) パリ会議」のコラムを参照。

12 直接業務とアテステーション業務は、従来、それぞれ直接報告による保証業務 (Direct Reporting Engagement) と主題情報に対する保証業務 (Assertion-based Engagement) と呼ばれていたものについて、用語及び定義の変更が提案されている。

13 IAASBは、ISRE2400を2012年9月、ISAE3410を2012年6月に公表している。各基準の詳細は、『会計・監査ジャーナル』2012年11月号記事「国際監査・保証基準審議会 (IAASB) における最近の取組み：最近の公表物について」を参照。

14 IAASBの2012年から2014年の活動計画は、「IAASB Strategy and Work Program, 2012-2014」 (<http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/IAASB%20Strategy%20and%20Work%20Program%202012-2014-final.pdf>) に記載されている。詳細は、『会計・監査ジャーナル』2012年6月号記事「IAASB会議報告 (第46回会議) トロント会議」のコラム「2012年から3年間の戦略及び作業計画について」参照。

* 必須研修科目「監査の品質」研修教材

教材コード J 0 3 0 3 4 4



研修コード 3 0 0 3

履修単位 1単位