

# 最近の国際監査基準の策定動向

---

2020年11月6日  
金 融 庁

# 国際監査基準における主な改訂

## これまでに改訂された基準

- 2015年 ISA701の新設を含む、Key Audit Matter(KAM)への対応を中心とする監査報告書関連の改訂
- 2015年 ISA720の改訂(その他の記載内容に対する監査人を責任強化)
- 2018年 ISA540 Auditing Accounting Estimates and Related Disclosuresの改訂  
(不確実性が高い複雑な見積りへの対応)
- 2019年 ISA315 Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatementの改訂  
(主にリスク評価手続の強化)

## 改訂作業中の基準

- ISQM1 Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagementsの策定  
(監査事務所における品質管理の強化を図る改訂)[2020年9月最終化、12月確定版公表予定]
- ISQM2 Engagement Quality Reviewsの策定(個別業務の審査に係る基準を独立した基準として設定)  
[2020年9月最終化、12月確定版公表予定]
- ISA220 Quality Management for an Audit of Financial Statementsの改訂  
(個別監査業務における品質管理の強化を図る改訂)[2020年9月最終化、12月確定版公表予定]
- ISA600 Group Auditsの改訂  
(グループ監査における監査人の監査アプローチの強化)[2021年最終化予定]

# ISQC1及びISA220の改訂の経緯

## 経緯

- 2013年7月：国際監査・保証基準審議会 (IAASB) は、明瞭性(クオリティ)プロジェクト(※)後のISAに対する適用後レビューを実施  
⇒ 品質管理等に関する課題を検出  
(※)明瞭性プロジェクト...ISAの各基準の内容について、「要求事項」と「適用指針」に区分し、「目的」を明確化した作業
- 2014年12月：IAASBは、市中協議を経て、2015~2016年のワークプランを公表。同ワークプランでは、上記適用後レビュー等を踏まえ、「品質管理」、「グループ監査」、「職業的懐疑心」等を優先課題として提示
- 2015年12月：IAASBは、上記適用後レビューや各国の検査等からのインプット等も踏まえ、「品質管理」、「グループ監査」、「職業的懐疑心」について、改訂の方向性を問う市中協議を実施 (ITC : the Invitation to Comment, *Enhancing Audit Quality: A focus on professional Skepticism, Quality Control and Group Audits*)
- 2016年12月：IAASBは、ISQC1等の改訂を正式にプロジェクトとして承認(プロジェクト・プロポーザルの承認)

### 品質管理について識別された課題(プロジェクト・プロポーザルから抜粋)

- 監査事務所のリーダーによる積極的な品質管理の必要性、品質管理に関する透明性の向上
- 品質管理基準が中小規模事務所にも柔軟に適用できるものである必要性
- 審査の役割の明確化や重要性の強調、外部検査や内部モニタリングへの対応(根本原因分析など)を通じた品質改善
- パートナーの役割や責任、チームメンバーに対する指示・監督・査閲の明確化や重要性の強調(特にグループ監査)等

⇒ IAASBは、監査事務所の品質管理システムを強化し、ISQC1の適用の柔軟性の問題に対処するため、積極的な品質マネジメントを奨励する新しいアプローチを提案

- 2019年2月：IAASBは、ISQM1、ISQM2及びISA220(改訂)の公開草案を公表(※)  
(※)検討の過程で、基準の原則をより適切に表現するタイトルに変更(ISQCからISQM: International Standard on Quality Management)、また、審査に係る事項を別途ISQM2として分離
- 2020年9月：IAASBは、ISQM1、ISQM2及びISA220(改訂)を最終化

(出典)IAASB, "Clarified International Standards on Auditing – Findings From The Post-Implementation Review"(2013.7)

IAASB, "Work Plan for 2015-2016: Enhancing Audit Quality and Preparing for the Future"(2014.12)

IAASB, "the Invitation to Comment, Enhancing Audit Quality: A focus on Professional Skepticism, Quality Control and Group Audits"(2015.12)

IAASB, "Enhancing Audit Quality: Project Proposal for The Revision of The IAASB's International Standards Relating to Quality Control and Group Audits"(2016.12)

IAASB, "The IAASB's Exposure Drafts for Quality Management at the Firm and Engagement Level, Including Engagement Quality Reviews"(2019.2)

日本公認会計士協会「<IAASB公開草案の概要> 監査事務所レベル及び監査業務レベルの品質マネジメント(審査を含む)に関する公開草案について」(2019年2月)

# ISQM1の主な改訂内容

□ IAASBは、監査事務所の品質管理システムを強化し、ISQC1の適用の柔軟性の問題に対処するため、積極的な品質マネジメントを奨励する新しいアプローチを提案。本年9月に最終化、12月に確定版公表予定。基準の発効日は2022年12月を予定。

## 現行基準

改訂

## 改訂後の基準案

① 監査事務所が業務の品質を合理的に確保するため、以下の構成要素を設定

- 品質管理に関する責任
- 職業倫理・独立性
- 契約の新規締結・更新
- 業務の実施
- 監査実施者の採用・教育・評価・選任
  
- 品質管理システムの監視

② 監査事務所において、構成要素ごとに方針と手続を定め、その運用状況を確認

① 監査事務所が業務の品質を合理的に確保するため、以下の構成要素を設定

- a. 監査事務所のリスク評価プロセス [新設]
- b. ガバナンス及びリーダーシップ
- c. 職業倫理・独立性
- d. 契約の新規締結・更新
- e. 業務の実施
- f. リソース
- g. 情報とコミュニケーション [新設]
- h. モニタリング及び改善プロセス

それぞれより具体的に規定された項目について品質目標を設定

② 監査事務所が、品質目標の達成を阻害する品質リスクを識別・評価し、当該リスクに対応する方針・手続を定め、運用し、不備があれば根本原因分析に基づき改善（品質マネジメントシステムの導入）

(注) 品質目標としては、リーダーシップの品質に対する責任及び説明責任、監査事務所が職業倫理規程を理解・遵守すること、外部の関係者と適切で信頼できる情報についてコミュニケーションすること、などが定められている。

## ISQM2、ISA220の主な改訂内容

- IAASBは、審査の品質向上や業務執行責任者の責任の拡大・強調を図る改訂を提案。本年9月に最終化、12月に確定版公表予定。基準の発効日は2022年12月を予定。

### 現行基準

改訂

### 改訂後の基準案

ISQM2

(新設) (注)

- 審査担当者の適格性について、業務執行責任者として関与していた業務の審査担当者になるための要件として2年以上のクーリング・オフ期間を設定
- 審査の実施・文書化に関する要求事項を強化

ISA220

- 監査チームは、同一の監査事務所又はネットワーク・ファームに所属する者で構成されていると定義

- 監査チームは、(同一の監査事務所又はネットワーク・ファームに所属する者以外も含め、) 監査業務に関する監査手続を実施した者で構成されていると定義
- 監査業務において、最終的な責任は業務執行責任者にあることを強調

(注) 監査事務所の品質管理に関して、審査に関する規定をISQC1から切り出して、別基準を策定

## 日本の品質管理を巡る状況(公認会計士・監査審査会検査)

項目	指摘事例
業務管理態勢	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 監査事務所トップが監査品質にコミットしておらず、品質管理態勢を構築するためのリーダーシップを発揮していない。【中小】</li> <li>● 人的資源を十分に確保していないなど、監査リスクに見合った組織的監査を実施する態勢を構築できていない。【中小】</li> <li>● 監査の現場の現状把握や連携体制が十分に整備されておらず、リスクの高まった監査業務へのサポートが不十分。【大手】</li> </ul>
業務改善への取組	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 指摘事項について、根本原因分析の必要性や分析方法を十分に理解しておらず、同一・同様の不備が発生している。【中小】</li> <li>● (品質管理)本部と事業部(現場)との連携不足、組織の末端まで改善の取組が浸透していないなど、組織的な対応が十分でない。【大手・準大手】</li> <li>● 指摘事項の改善に関し、実効性のあるモニタリングを実施する態勢を構築していない。【中小】</li> </ul>
監査役等との連携	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 監査計画時のリスク評価内容や審査会検査結果などを監査役等に適切に伝達していない。【中小】</li> </ul>

大手監査法人・準大手監査法人・中小規模監査事務所は、規模や状況、実施する業務などが大きく異なっており、監査事務所が整備した品質管理態勢が規模や業務管理態勢に応じた適切なものとなっているか、常に点検することが重要である。



# 日本における品質管理基準の策定の経緯

## 背景

- 監査法人の審査体制や内部管理体制等の監査の品質管理に関連する非違事例の発生等

## 検討

- 会計監査をめぐる最近の非違事例やモニタリングの結果等を踏まえ、監査法人における内部統制の強化や品質管理の向上等に向けて、監査基準や実務指針の見直しなど所要の検討を行うよう、金融庁から企業会計審議会及び日本公認会計士協会に要請

(「ディスクロージャー制度の信頼性確保に向けた対応(第二弾)について」(平成16(2004)年12月24日))

**【企業会計審議会監査部会における議論】** 2005年3月～10月の間に8回開催。

## (位置づけ)

- ・我が国における監査の品質管理に関する状況を考慮するとともに、国際的な基準の動向も踏まえて検討を行い、独立の基準として設定。
- ・公認会計士による監査業務の質を合理的に確保するためのものであり、監査基準とともに一般に公正妥当と認められる監査の基準を構成し、監査基準と一体となって適用されるもの。

※ 日本公認会計士協会の品質管理レビューや公認会計士・監査審査会の検査を実施する上で判断の基準にもなるもの。

## (主な内容)

- ・監査事務所に、監査業務の各段階(監査契約の締結、監査人の適格性の判断、監査業務の実施、監査業務に係る審査等)における品質管理のシステムを整備及び運用するとともに、品質管理のシステムの監視を求めるもの。
- ・監査実施の責任者には、整備した品質管理のシステムに従って監査業務を実施すること、監査事務所には、品質管理のシステムを整備及び運用の状況を適切に記録及び保存すること、品質管理に関する責任者を明確にすること等を求めるもの。

## 品質管理 基準 の策定 (2005年10 月)

### 監査契約の締結

- 独立性等の確認
- 監査事務所の規模及び組織、監査実施者の能力・経験等を踏まえた監査契約の可否の判断

### 監査計画の策定

- 能力・経験・独立性・監査時間の確保等を勘案した監査実施者の選任

### 監査業務の実施

- 監査に必要な情報・技法の蓄積及び伝達
- 十分な監査証拠の入手、監査調書の適切な作成
- 監査実施者への適切な指示及び指導
- 専門的な見解の問い合わせ

### 監査業務に係る審査

- 企業の状況に応じた適切な審査の実施
- 審査内容の記録・保存
- 知識、経験、能力、独立性等を勘案した審査担当者の選任

### 監査報告書の発行

- 監査上の判断の相違の解決など必要な監査業務の終了の確認

### 監査事務所間の引継

- 前任監査事務所から後任監査事務所への適切な引継
- 重要な虚偽の表示に係る情報等の伝達



### 品質管理体制の監視

- 品質管理体制に関する日常的監視、監査業務の定期的検証
- 監査事務所内外からもたらされる情報への適切な対処



# ISQC1と日本の品質管理基準等

ISQC1	日本の品質管理基準等	
基準の構成	品質管理基準 <sup>(注)</sup>	不正リスク対応基準
1. 品質管理に関する責任	1. 品質管理に関する責任	不正リスクに対応した品質管理
2. 職業倫理・独立性	2. 職業倫理・独立性	
3. 契約の新規締結・更新	3. 契約の新規締結・更新	監査契約の新規締結・更新における不正リスクの考慮
4. 監査実施者の採用・教育・評価・選任	4. 監査実施者の採用・教育・評価・選任	不正に関する教育・訓練
5. 業務の実施	5. 業務の実施	不正リスクに対応した監督・査閲、不正による重要な虚偽表示の疑義があると判断された場合の審査等
6. 品質管理システムの監視	6. 品質管理システムの監視	不正リスクへの対応状況の定期的な検証
	7. 監査事務所の引継	引継における不正リスクへの対応状況等の伝達等
	8. 共同監査	

(注) 日本公認会計士協会の品質管理基準委員会報告書第1号「監査事務所の品質管理」を含む。

(参考) ISQC1は、全ての上場企業の財務諸表監査について審査を求めているが、日本の品質管理基準は、幼稚園監査等を除く全ての監査業務について審査を求めている。

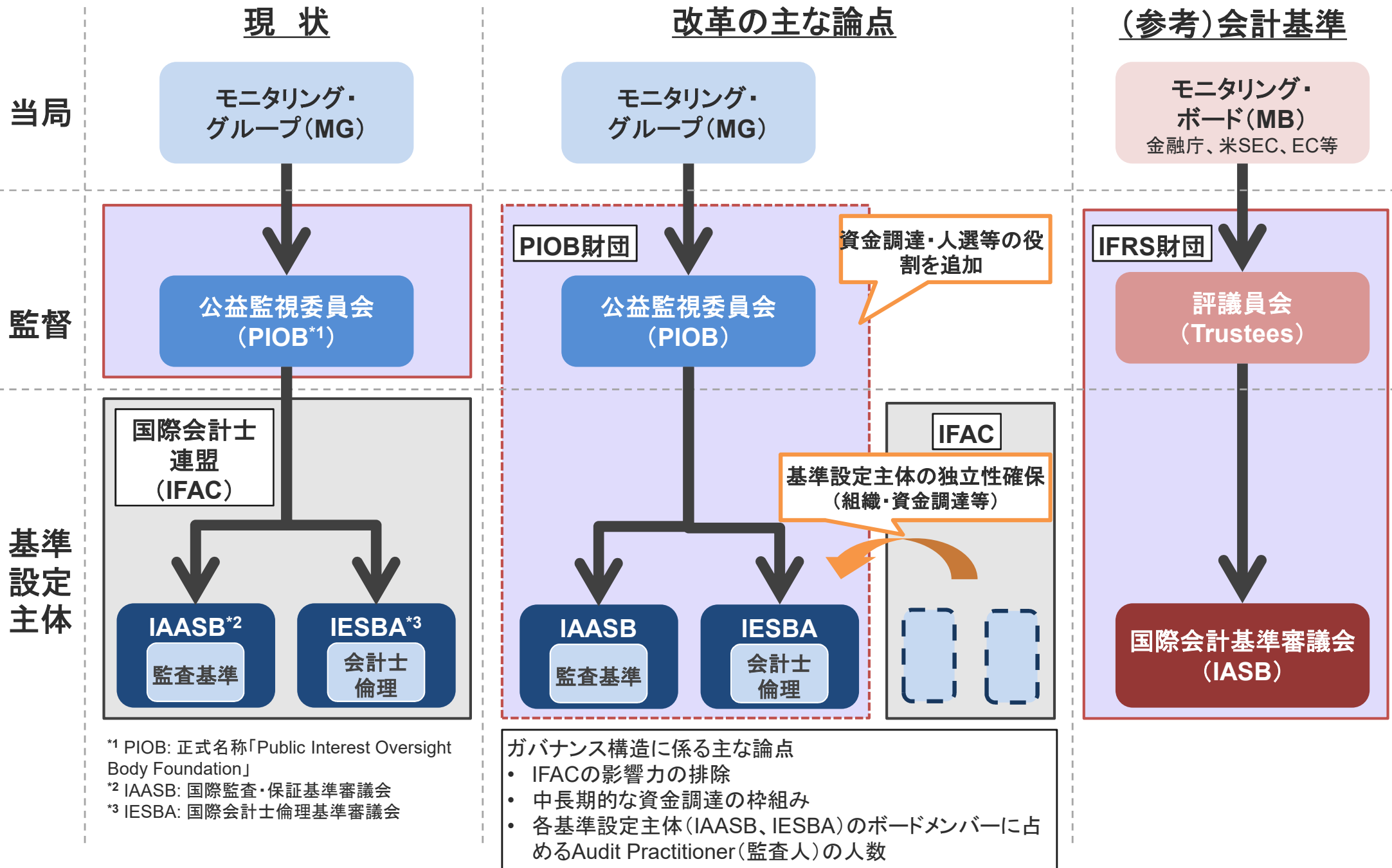
## (参考)日本の監査に係る基準と国際監査基準

日本		IAASB (国際監査・保証基準委員会)	
<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 監査基準(企業会計審議会)</li> <li>○ 監査に関する品質管理基準(同上)</li> <li>○ 監査における不正リスク対応基準(同上)</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 国際監査基準(ISA200~899、ISQC1)</li> </ul>	
○ 監査基準委員会報告書(実務指針)(JICPA:日本公認会計士協会)			
200~299	監査全般にわたる基本的事項と責任	200~299	一般原則及び責任 ※220:2020年12月改訂予定
300~499	リスク評価及び評価したリスクへの対応 ※315:今回の企業会計審議会の審議対象	300~499	リスク評価及び評価されたリスクへの対応 ※315:2019年改訂
500~599	監査証拠 ※540:今回の企業会計審議会の審議対象	500~599	監査証拠 ※540:2018年改訂
600~699	他者の作業の利用	600~699	他者の作業の利用 ※600:2021年改訂予定
700~799	監査の結論及び報告 ※701:2019年策定、720:今回の企業会計審議会の審議対象	700~799	監査の結論及び報告 ※701:2015年策定、720:2015年改訂
800~899	特殊な監査業務	800~899	特殊領域
900~999	その他の考慮事項		
○ 品質管理基準委員会報告書(JICPA) 「監査事務所における品質管理」		○ ISQC1(事務所における品質管理) ※ISQM1、2として2020年12月改訂予定	

(参考1)

監査に係る国際的な基準設定主体  
のガバナンス改革

# 監査に係る国際的な基準設定主体のガバナンス改革



(出典) MGの公表提言(2020年7月)等より作成

# 監査に係る国際的な基準設定主体のガバナンス改革の概要

## 1. ガバナンス構造

### ① 基準設定主体

**【組織・役割等】**: 基準設定主体は、IFACから独立した組織へ移行  
監査基準、倫理規則の開発を現行通り2つの基準設定主体が担う

**【メンバー構成等】**: 議長1名、副議長1名、メンバー14名の計16名で構成。  
Audit Practitioner(監査人)は5名が上限。

リーダーシップ、専門性、地域の多様性を考慮し、公募。

**【基準設定】**: 基準設定に関する決定は、2/3以上11名の賛成が必要

### ② PIOB

**【組織・役割等】**: 現行PIOBが担っているデュー・プロセス監視に加え、基準設定主体の人選、  
基準設定主体の有効性の評価を行う。

**【メンバー構成等】**: 10名(議長を含む)で構成。広く公募により選出(多様な地域・利害関係者  
グループから公益性のある者を選出)。

### ③ MG

**【組織・役割等】**: PIOBメンバーの選任方法の決定、メンバーの選任を行う。

## 2. 資金調達

OMGは、IFAC・PIOBと協力して、資金調達の方針を引き続き検討。本文書の公表後2年以内に達成。

## 3. 今後の見通し

OMGは、PIOB・IFACのサポート、基準設定主体の意見を得ながら、本文書の発表後9か月以内に移行プラン(transition plan)を開発。当該プランを3年以内に適用する

(参考2)

会計・監査を巡る諸外国における動向

# 英・カリリオン社事案とその後の議論の経緯

※ カリリオン社は英国第2位（当時）の大手建設会社。外部監査人はKPMG UK

- 2017年
- 3月1日 : 2016年度の年次報告書を公表(当期純利益129百万ポンド(187億円))  
→ **過去最高額の配当**(79百万ポンド(114億円))及び**多額の役員報酬**を支給。
  - 7月10日 : 845百万ポンド(1,225億円)の**工事損失引当金を計上**する旨の公表。 → 株価が70%下落。
  - 9月11日 : 合計1,045百万ポンド(1,515億円)の工事損失引当金を計上した中間決算を公表。
  - 12月31日 : 政府への支援要請。 → 支援得られず。

1月15日 : カリリオン社が裁判所に**破産を申請**、受理。

	規制当局の組織・権限 (Kingman Review)	競争環境調査 (CMA Review)	実効的な監査の実現 (Brydon Review)
2018年	<p>4月17日 英FRC (Financial Reporting Council) に対し独立レビューを開始</p> <p>12月18日 独立レビュー報告書を公表</p>	<p>10月9日 英 CMA ( Competition and Markets Authority) が競争環境調査を開始</p> <p>12月18日 中間報告書を公表</p>	<p>12月18日 監査の品質と実効性に関するレ ビュー(Brydon Review)を開始</p>
2019年	<p>3月11日 英国政府が、改革提言に関する市 中協議を実施(6月11日期限)</p>	<p>4月18日 最終報告書を公表</p> <p>7月18日 英国政府が、改革提言に関する市 中協議を開始 (9月13日期限)</p>	<p>4月10日 市中意見募集を実施(6月7日期限)</p> <p>12月18日 最終報告書を公表</p>



# 監査の信頼性確保に向けた英国の取組み



# 英・FRC による「大手会計事務所に監査業務部門の分離」要求

- 2020年7月6日、英国財務報告評議会（FRC）は、会計事務所Big4（Deloitte、PricewaterhouseCoopers、Ernst & Young、KPMG）に対し、2024年6月末までに監査業務部門を他部門から分離することを要求、合わせて分離のための原則を公表。

## Big4への要求

- Big4は、監査業務部門の運営分離の計画を2020年10月23日までに作成
- Big4は、2024年6月までに監査業務部門を他部門から分離する
- FRC は、Big4の分離の達成状況やその成果を毎年評価・公表

## 分離の原則

- 監査業務部門の人員に高品質な監査業務に専念させるため、また監査業務部門と他部門間で利益（資金）を融通させないために、他部門からの監査業務部門への影響を排除し、監査業務部門のガバナンスを強化する
- 具体的には、以下のような原則を提示
  - 監査業務執行を監督するAudit Board を設立し、ガバナンスを強化
  - 監査業務部門のパートナーやスタッフは時間の大半を監査業務にあてる
  - 監査業務のパートナーの報酬は監査業務の品質で評価
  - 監査業務部門の収入は、法定監査業務の収入を主とする
  - 監査業務部門のみの経営成績を公表する 等

# 独・ワイヤーカード社の破産について



**【会社】:**ワイヤーカードは独大手フィンテック企業で、決済サービスなど幅広いサービスをグローバルに展開。各国に複数の法人を有し、傘下に銀行も有する。2018年9月にドイツ株価指数(DAX)の主要構成銘柄になる。会計監査人は、2009年からErnst & Young(EY)

**【経緯】:**2019年1月に英報道フィナンシャル・タイムズが内部通報者の資料提供を元に会計不正疑惑を報道。EYの監査でも不正は発見できず、報道から約1年半後に検察の捜査に入り、事件が表面化。フィリピンの銀行の預金19億ユーロが所在不明であることが発覚。時価総額は170億ユーロから20億ユーロまで下落。2020年6月に破産。

## 論点

### 監査プロセスの適正性

2019年1月に会計不正疑惑が報道されるも、約1年半にわたり、問題が表面化せず。

2020年6月18日、ワイヤーカードの2019年の貸借対照表(BS)に計上されている19億ユーロ(連結BS上の資産の約1/4に相当)が存在していないことをEYが指摘、監査意見の表明を拒否。

⇒EYが預金残高の十分な確認を3年間怠っていたとの報道。ドイツの個人投資家団体からEYの新旧担当者が提訴。

### 当局の監督責任

独金融監督庁(BaFin)は、フィンテック企業としてワイヤーカードの成長を支援(2019年1月不正会計疑惑に係る報道で同社株が急落した際、2か月間の空売り禁止措置で支援)。フィンテック企業への監督対応が本件につながったとの批判。

⇒2020年6月、欧州委員会はBaFinによる財務報告の監督に不備がなかったか、欧州証券市場監督機構(ESMA)による調査を指示、2020年11月にESMAが調査結果を公表。

また独財務次官は、BaFinによる金融規制監督について抜本的に改革するとの見解を表明

⇒2020年7月、独財務省が監督機能の強化のための行動計画を作成し、2020年10月に独財務相が会計監査等の改革に係るアクションプランを公表。

# 独・ワイヤーカード社を巡る動向

	報道等	ワイヤーカード社	EY(Ernst & Young)	独当局
2019年 1月	フィナンシャル・タイムズはワイヤーカード社のアジア部門で不正会計があると報道			
10月		ワイヤーカード社は不正会計疑惑に関し、KPMGに追加的な特別調査を依頼		
2020年 3月			EYは、フィリピン国内の2銀行に19億ユーロが保有されていることを記載した文書をワイヤーカード社から受領	
4 / 28		KPMGが、提供された情報が不足しており、十分な調査が実施できなかった等とする特別調査結果を公表。ワイヤーカード社は、不正を示唆する証拠はなかったと説明		
6 / 16			フィリピンの2銀行 (Bank of the Philippine Islands、Banco de Oro) が、19億ユーロの残高を記載した文書は「偽物」とであるとEYに通知	BaFinが提出した刑事告訴状を受けて検察が捜査を開始
6 / 18			EYがワイヤーカード社に19億ユーロの残高が確認できないと通告	
6 / 19		CEO Markus Braun氏が辞任		
6 / 21	フィリピン中銀が、現金が同国の金融システムに入り込んだ事実はない旨を発表と報道			
6 / 23		前CEO Markus Braun氏が虚偽の会計処理と市場操作の疑いで逮捕される		
6 / 25		ワイヤーカード社が破産申請を発表	EYは声明において「最大限の強固な監査手続でもこの種の不正は見つけられないだろう」と記載	
6 / 26	EYが預金残高の十分な確認を3年間怠っていたとの報道			
7 / 24				独財務省は、BaFinに対して、金融市場に関連する全ての企業に対して特別調査の実施権限を持たせる等、監督機能を強化するための行動計画を作成
9 / 16			EYは、「もっと早く暴けなかったことを後悔」と述べ、不正検知能力の向上を表明	
10 / 7				オラフ独連邦財務相が、会計監査人の独立性の強化等を図る会計監査等に関するアクションプランを公表

# 独財務省による会計監査等に関するアクションプランの概要

- 独・ワイヤーカード社の倒産を受け、独財務省は本年7月24日に監督機能の強化のための行動計画を作成し、10月7日に会計監査等の改革に係るアクションプランを公表 ⇒ 今後、早期に法案を提出

## 1. 目的

- 会計監査制度に係る脆弱性の排除  
(監督機能の強化、監査人の独立性の強化、監査人の過失責任の厳格化)
- 上場企業の内部統制の向上、財務報告の改ざんの防止メカニズムの改善

## 2. アクションプランの概要

- 監督機能強化
  - 独金融監督庁(BaFin)による上場企業への調査や処分に係る権限を強化
  - 財務報告の検査はドイツ会計検査局(DPR)が継続するが、BaFinはDPRに対し情報照会の権限を持ち、DPRは定期的にBaFinに報告する義務を負う
- 監査人の業務改善
  - 監査人の独立性強化、監査品質の向上のために、下記3つの措置を講じる
    - ・ 強制ローテーション義務: 監査事務所は10年で交代(上場銀行には適用済)
    - ・ 監査業務とコンサルティング業務の分離: 監査業務とコンサルティング業務の同時提供を禁止
    - ・ 監査人の責任: 監査人の民事責任を厳格化(重過失時無制限の責任、軽過失時上限4M€から20M€)
- 内部統制の強化
  - すべての上場企業に(財務報告に係る)適切かつ効果的な内部統制、リスク管理態勢の構築を要求。社会的影響度の高い企業(PIE)には監査委員会の設置を要求
- 財務報告規制違反の罰則強化
  - 監査人による財務諸表に対する虚偽の保証は刑事犯罪とする。(上場企業等が)故意に虚偽情報を提供した場合には、5年以下の懲役とする等、罰則の強化を図る