

The Japanese Institute of
Certified Public Accountants

資料 2

国際監査基準 (ISA) 720 (改訂) 監査実務の変更点

日本公認会計士協会

2019年11月12日

改訂の背景

重要な相違がある場合の財務諸表及び監査報告書の信頼性

財務諸表又は監査人が
監査の過程で得た知識
と重要な相違があるその他
の記載内容の存在



財務諸表に重要な
虚偽表示

OR

その他の記載内容に
重要な虚偽記載



財務諸表及びその監査報
告書の信頼性を
損なう可能性

倫理規則の定め

監査人が以下の情報をそれと認識しながらその作成や開示に関与してはならない（倫理規則基本原則1 誠実性の原則）。

- 重要な虚偽又は誤解を招く陳述が含まれる情報
 - 業務上必要とされる注意を怠って作成された陳述又は情報が含まれる情報
 - 必要な情報を省略する又は曖昧にすることにより誤解を生じさせるような場合において当該情報を省略する又は曖昧にする情報
- 本報告は、当該原則の遵守に資するものである。



国際監査基準（ISA）720を改訂し、その他の記載内容に関して監査人が実施すべき事項を明確化した。

監査実務における主な変更点 (1/2)

変わらない点

監査意見を表明するものではない。

監査人は、その他の記載内容について監査意見又はいかなる保証の結論も表明するわけではない。

財務諸表に対する監査意見を形成するために要求される以上の監査証拠の入手を要求するものではない。

財務諸表に対する監査意見はその他の記載内容を対象とせず、また、財務諸表に対する監査意見を形成するために要求される以上の監査証拠の入手を監査人に要求するものではない。ただし、通読の過程で虚偽記載の可能性がある場合には、追加で入手することはあり得る。

監査実務における主な変更点 (2/2)

変わる点

監査報告書

監査報告書に、別に区分を設けて、その他の記載内容を特定し、その他の記載内容に関する監査人の責任や作業の結果が記載される。

監査の過程で得た知識との比較

その他の記載内容と監査人が監査の過程で得た知識の間に重要な相違があるかどうかを考慮することが求められる。

その他の記載内容における重要な虚偽記載の兆候に注意を払うこと

財務諸表又は監査人が監査の過程で得た知識に関連しないその他の記載内容について、重要な虚偽記載（適切な理解のための必要な情報の省略や曖昧にしている場合を含む。）があると思われる兆候に注意を払うことが求められる。

ISA720（改訂）に基づく主な実施事項（1/3）

その他の記載内容の入手

経営者との協議を通じて、年次報告書を構成する文書並びにその発行方法及び発行時期の予定を特定する。

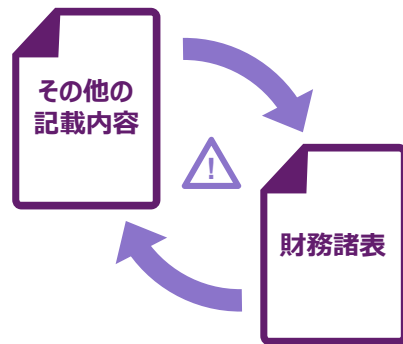
年次報告書を構成する文書の**最終版**を、適時に、また可能であれば監査報告書日より前に入手するために、経営者と適切な調整を行う。

特定された文書の一部又は全てを監査報告書日までに入手できない場合、要求される手続を完了できるようにするため、経営者に対し、企業が当該文書を発行する前に**最終版**の提供が可能となった時点で監査人に提供する旨を経営者確認書に含めるよう要請する。

ISA720（改訂）に基づく主な実施事項（2/3）

その他の記載内容の通読及び考慮

その他の記載内容を通読し、その過程で以下を実施する。（1/2）



その他の記載内容と財務諸表との間に重要な相違があるかどうかを考慮する。

実施する手続の例

- 財務諸表との整合性を評価するその他の記載内容を職業的専門家の判断に基づき選択し、
 - 財務諸表と比較する。
 - 財務諸表に開示された文言と比較し、相違の重要性及び当該相違により意味が異なるかどうかを検討する。
 - 財務諸表との調整を検討する。

ISA720（改訂）に基づく主な実施事項（3/3）

その他の記載内容の通読及び考慮

その他の記載内容を通読し、その過程で以下を実施する。（2/2）



その他の記載内容と監査人が監査の過程で得た知識との間に重要な相違があるかどうかを考慮する。

監査人が監査の過程で得た知識と関連する金額又は項目の例	実施する手続の例
<ul style="list-style-type: none">生産量、受注量又は販売量企業の内部統制減損テストや継続企業の前提の評価で監査人が考慮した、事業の予測や将来CF	<ul style="list-style-type: none">経験豊富な監査人の認識と照らして考慮（必要に応じて）関連する監査調書の参照（必要に応じて）監査チームのメンバー、構成単位の監査人への質問



財務諸表又は監査人が監査の過程で得た知識に関連しないその他の記載内容について、重要な虚偽記載があると思われる兆候に注意を払う。

実施する手続の例

- 経営者にその他の記載内容の裏付けの提供を要求する場合がある。

監査報告書の記載文例（監査報告書日よりも前に入手）

前提となる状況

- その他の記載内容の最終版を監査報告書日現在で入手している。
- その他の記載内容に重要な虚偽記載を識別していない。

その他の記載内容

経営者の責任	経営者はその他の記載内容に対して責任を負っている。
その他の記載内容の特定	その他の記載内容は、[対象となる報告書の名称]に含まれる情報のうち、財務諸表及びその監査報告書以外の情報である。
監査意見の対象にはその他の記載内容は含まれておらず、監査人はいかなる保証の結論も表明せず、また、表明する予定もない旨	当監査法人の財務諸表監査意見の対象にはその他の記載内容は含まれておらず、当監査法人はその他の記載内容に対していかなる保証の結論も表明しない。
監査人の責任	財務諸表監査における当監査法人の責任は、その他の記載内容を通読し、通読の過程において、その他の記載内容と財務諸表又は当監査法人が監査の過程で得た知識との間に重要な相違があるかどうか考慮すること、また、そのような重要な相違以外にその他の記載内容に重要な虚偽記載の兆候があるかどうか注意を払うことにある。
監査人が報告すべき事項はない旨	当監査法人は、実施した作業に基づき、その他の記載内容に重要な虚偽記載があると判断した場合には、当該事実を報告することが求められている。 当監査法人は、その他の記載内容に関して報告すべき事項はない（※）。

(※) その他の記載内容に重要な虚偽記載があると判断した場合、以下の通り修正する。
以下に記載のとおり、当監査法人は、その他の記載内容に重要な虚偽記載があると判断している。
[その他の記載内容の重要な虚偽記載の内容を記載]

監査報告書の記載文例（監査報告書日以後に入手予定）

前提となる状況

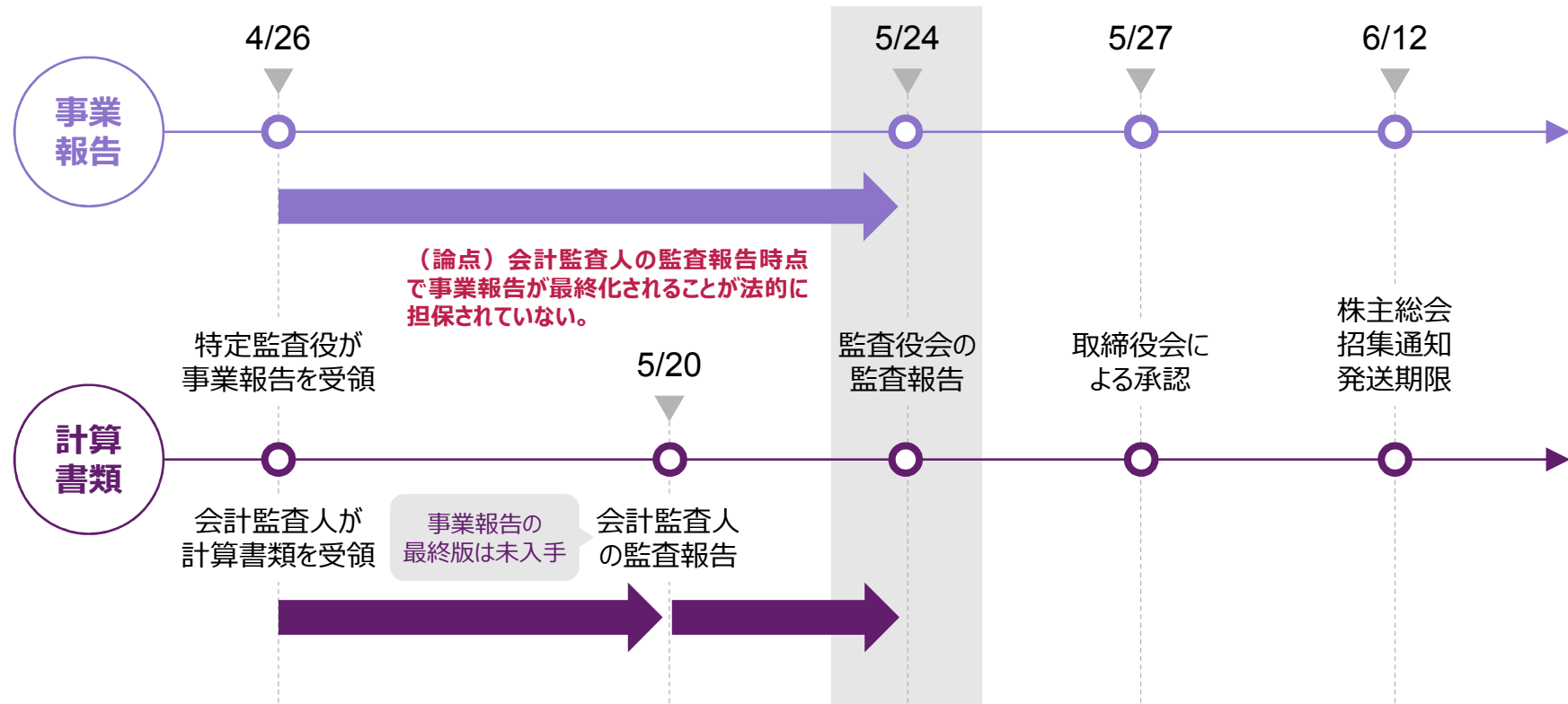
- 上場企業である。
- その他の記載内容の最終版を監査報告書日現在で入手していない。

その他の記載内容

経営者の責任	経営者はその他の記載内容に対して責任を負っている。
その他の記載内容の特定	その他の記載内容は、[対象となる報告書の名称]に含まれる情報のうち、財務諸表及びその監査報告書以外の情報から構成される。
上場企業の財務諸表監査において、監査報告書日以後に入手する予定のその他の記載内容	その他の記載内容は、この監査報告書の日付以後に当監査法人に提供されることが予定されている。
監査意見の対象にはその他の記載内容は含まれておらず、監査人はいかなる保証の結論も表明せず、また、表明する予定もない旨	当監査法人の財務諸表監査意見の対象にはその他の記載内容は含まれておらず、当監査法人はその他の記載内容に対していかなる保証の結論も表明しない予定である。
監査人の責任	財務諸表監査における当監査法人の責任は、その他の記載内容を通読し、通読の過程において、その他の記載内容と財務諸表又は当監査法人が監査の過程で得た知識との間に重要な相違があるかどうか考慮すること、また、そのような重要な相違以外にその他の記載内容に重要な虚偽記載の兆候があるかどうか注意を払うことにある。 [対象となる報告書の名称]を通読し、重要な虚偽記載があると判断した場合、当監査法人は、当該事項を監査役等に報告することが求められている。

会社法監査に適用する場合の検討事項

会社法の規定（会社法施行規則第132条、会社計算規則第130条、第132条）を用いた例示



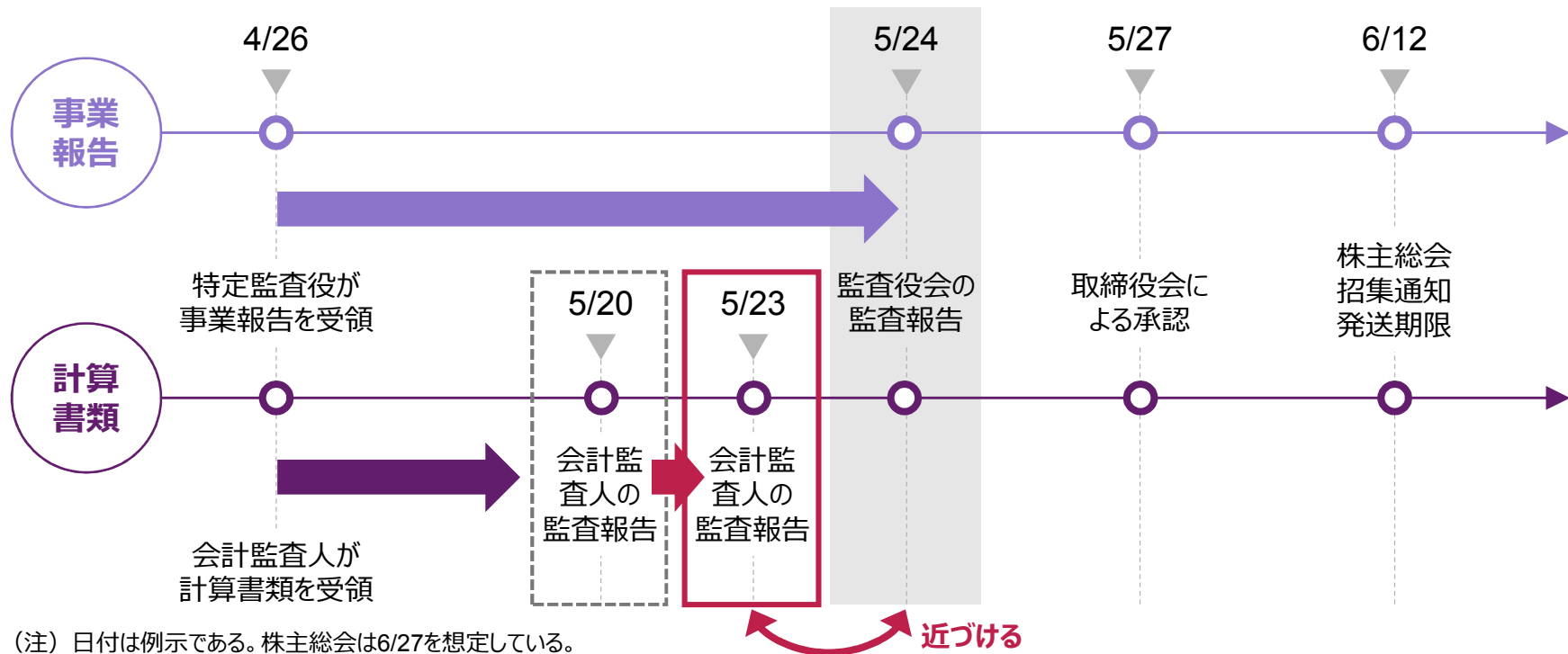
会社法監査に適用する場合の実務上の解決策

実務上の解決策

会計監査人の監査報告日を監査役会の監査報告日にできるだけ近づける。

課題

当該解決策を採用する場合、計算書類に関する監査役会の監査報告期限は会計監査人の監査報告から1週間又は特定取締役及び特定監査役が合意した日のいずれか遅い日、としている会社法の規定（会社計算規則132条）に照らして問題はないか。



ISA720（改訂）適用に向けての課題

企業側の課題

有価証券報告書における経営方針と戦略、事業等のリスク、MD&A等について、「企業内容等の開示に関する内閣府令」の改正（2020年3月期から適用）により、企業に記載の工夫が求められている。

事業報告の作成時期及び監査役会の監査スケジュールにも影響を与えるのではないかと。

これらの状況より、企業および監査人にとって十分な準備期間が必要である。

監査人側の課題

その他の記載内容に対する保証の提供ではないことを年次報告書の利用者に周知するとともに、ISA720（改訂）により実施すべき手続を各監査人に周知することが必要である。

KAMの導入（2021年3月31日以後終了事業年度から）、収益認識に関する会計基準の導入（2021年4月1日以後開始事業年度の期首から）による実務上の負担が大きい。

【ご参考】英国財務報告評議会（FRC）の検査結果

英国規制当局FRC（Financial Reporting Council）は、監査実務の実態把握のために、ISA（UK）720「その他の記載内容」（改訂）に関する検査を行い、2018年12月に報告書を公表した（*1）。

前提 財務諸表利用者の誤解と期待ギャップの存在

- 財務諸表とその他の記載内容に対して実施される監査手続の違いが理解されていない。
- 年次報告書全体が監査されていると誤解されている。
- 監査報告書にその他の記載内容に対する監査人の責任が記載されているが、十分に理解されていない。
- このことは、期待ギャップにつながる可能性がある。（期待ギャップへの対応は検査の目的ではない。）



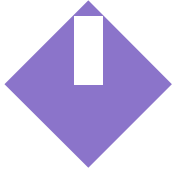
検査結果

「その他の記載内容」に対する監査手続の内容、範囲および監査手続の結果の質（監査品質）に、監査法人、監査チーム間でばらつきがあった。

(*1) 検査対象：6監査法人、30チーム（2017年12月期監査）
(URL) <https://www.frc.org.uk/getattachment/7afae1fe-75c8-43fc-9f60-3f2a78b438a9/AQR-Thematic-Review-Other-Information-in-the-Annual-Report-Dec-2018.pdf>

【ご参考】主な変更点一覧

項目	旧ISA	新ISA
手続	通読	通読 重要な相違があるかの考慮 重要な虚偽記載があると思われる兆候に注意を払う
具体的な手続	—	詳細な適用指針あり
経営者との協議	監査報告書日前に入手できるように調整	最終版を監査報告書日より前に入手できるように調整 文書の発行予定時期の特定
経営者確認書	—	監査報告書日までに入手できない場合は、発行前に最終版を提供する旨の記載を要請
監査報告書の記載	—	上場会社は、その他の記載内容を入手した、又は、入手予定である旨の記載 上場会社以外はその他の記載内容の一部又は全てを入手した場合に記載
監査調書	—	手続、その他の記載内容の最終版を調書化
監査契約書	—	その他の記載内容の入手時期について経営者と合意した旨を契約書に含めることがある。
職業的懐疑心	—	計画の達成に過度に楽観的である可能性等に留意
チームメンバー	—	適切なチームメンバー
その他の記載内容に含まれる可能性のある項目例	例示あり	金額・その他に分けた詳細例示あり
対象	年次報告書	年次報告書 (目論見書を含む証券発行に関する文書には適用しない。)



The Japanese Institute of
Certified Public Accountants

ご清聴ありがとうございました。