

公開草案の概要

監査基準委員会報告書の新起草方針に基づく改訂版

「監査基準委員会報告書『監査調書』（中間報告）」（公開草案）の公表について

1. 本公開草案の背景

日本公認会計士協会は、監査調書に関する実務上の指針として監査基準委員会報告書第36号「監査調書」（平成19年3月16日公表）（以下「監査基準委員会報告書第36号」という。）を公表している。

国際監査基準（ISA：International Standards on Auditing）においては、国際会計士連盟の国際監査・保証基準審議会（IAASB：International Auditing and Assurance Standards Board）が新起草方針に基づく改訂版（Clarity版）として国際監査基準第230号「監査調書」を2007年12月に公表している。

本公開草案は、改正された国際監査基準と整合をとるような形で記載し監査基準委員会報告書第36号を全面改正するものであり、新起草方針に基づく改訂版への報告書の構成の組換えを伴うものである。

本公開草案は、監査人が、財務諸表監査に係る監査調書の作成に関する実務指針を提供するものである。

2. 本公開草案の概要

本報告書の目的は、監査人が、以下の事項を示す証拠を提供する監査調書を作成することである。

監査報告書を発行するための合理的な基礎を得たことを示す十分かつ適切な記録

一般に公正妥当と認められる監査の基準及び適用される法令等に準拠して監査計画を策定し監査を実施したこと

(1) 公開草案の全体的な特徴

現行の監査基準委員会報告書第36号は、現行の国際監査基準第230号「監査調書」を参考に作成している。国際監査基準第230号は現行とクラリティ版とで実質的な内容変更がないために、今回の監査基準委員会報告書第36号の改訂は、報告書の構成の組換えが中心である。

(2) 公開草案の個別的な特徴

本報告書の目的で強調された点

監査人は、経験豊富な監査人が以前に当該監査に関与していなくとも、一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠し監査が実施されたこと等が理解するのに十分な監査調書を作成しなければならない。この要求事項を踏まえ、本報告書の目的では、監査人が特に監査計画を策定し監査を実施した点を示す証拠を提供する監査調書を作成するよう強調している。（第4項(2)、第7項）

監査ファイル

紙媒体、電子媒体等に記録された特定の監査業務に関する監査調書のファイルをいう。監査ファイルは、第13項に記載するとおり最終的な整理がなされるために、1つのファイルとしてまとめる考え方に変更はない。(第5項(2))

経験豊富な監査人

定義「経験豊富な監査人」に、監査実務の経験を有する旨を追加して記載したが、従来からの趣旨に変更はない。(第5項(3))

職業的専門家としての重要な判断

重要な事項であり、かつ、重要な判断であるため、職業的専門家としての判断の行使に関して監査調書を作成することを要求し、それが適切である状況の例として、以下の事項を含めている。(第7項(3)、A10項)

- ・ 要求事項として、一定の情報又は要素について監査人が「考慮しなければならない」と記載されており、かつ、特定の業務の関連でその考慮が重要である場合には、監査人の結論の論理的根拠
- ・ 主観的な判断における合理性(例えば、重要な会計上の見積りの合理性)に関する監査人の結論の根拠
- ・ ある記録や証憑書類が真正でないと疑われる状況を識別し、さらに専門家の利用や第三者への直接確認といった調査の手続を行った場合、記録や証憑書類の真正性についての監査人が結論を表明するための根拠

調書整理期間と調書保存期間の取扱い

これら具体的な期間については、現行のISA第230号「監査調書」でも明記されていたが、相当する現行監査基準委員会報告書第36号では取り扱わず、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」において、調書整理期間はおおむね60日を超えない点、及び調書保存期間は会社法上の要保存期間(10年)が参考になる点を記載している。今回の新起草方針の改正版の検討においても、これら具体的な期間については監査の品質管理と密接に関係する論点であるために、今後、品質管理基準委員会報告書第1号や監査基準委員会報告書第 号「財務諸表監査における品質管理」(中間報告)(現行の監査基準委員会報告書第32号「監査業務における品質管理」に対応する新起草方針版)を検討する際に、取り扱う予定としている。(A21項、A23項)

他の監査基準委員会報告書における文書化に関する特定の要求事項

付録には、他の監査基準委員会報告書における文書化に関する特定の要求事項を一覧にしている。本報告書以外に監査基準委員会報告書等が、監査調書に関する要求事項を定めている場合には、本報告書を当該報告書等に併せて適用する。(第1項、付録)

3. 用語

公開草案の取りまとめに当たっては、用語はなるべく現行の実務を踏まえたものとしている。

- ・ 文書化に関する特定の要求事項 (specific documentation requirements)
- ・ 重要な事項 (significant matters・・・現行36号と同じ訳)
- ・ 職業的専門家としての重要な判断 (significant professional judgments)
- ・ 矛盾した情報 (inconsistencies in information)
- ・ 要求事項に代替する手続の実施 (departure from a relevant requirement)
- ・ 例外的な状況 (exceptional circumstances・・・現行36号と同じ訳)

4 . 参考資料

(1) IAASBによるClarity版ISAの策定に係る資料

Clarity版ISAの設定の概略について説明したサイト

<http://www.ifac.org/IAASB/ProjectHistory.php?ProjID=0024>

Clarity版ISA (確定版)

http://web.ifac.org/download/ISA_230_standalone_2009_Handbook.pdf

上記 に伴いIAASBが公表した結論の背景

http://web.ifac.org/download/Basis_for_Conclusions_ISA_230_Redrafted.pdf

(2) Clarity版ISA、監査基準委員会報告書案及び主な現行の監査実務指針の比較表

以 上

.....

監査基準委員会報告書の新起草方針の概要

平成22年 2月26日

《公表の趣旨及び背景》

我が国の監査の基準は、監査基準の前文などで述べられておりますとおり、企業会計審議会が公表する監査基準と日本公認会計士協会の指針が一体となって一般に公正妥当と認められる監査の基準を形成するものであり、日本公認会計士協会は今後もこの要請に応えていかなければなりません。この財務諸表監査における指針として、監査基準委員会報告書を公表しております。

近年、資本市場のグローバル化に伴い、会計の基準における米国と欧州連合の歩み寄り、欧州連合域内の法定監査における国際監査基準の採用に向けた動きなど、監査を取り巻く環境が変化しつつあります。2009年3月には、国際会計士連盟の国際監査・保証基準審議会が行うクラリティ・プロジェクトが完了し、クラリティ版の国際監査基準36本と国際品質管理基準の合計37本が公表されております。さらに、2009年6月には、証券監督者国際機構が「国際監査基準に関する声明」を公表し、証券規制当局に対し、クロスボーダーでの公募及び上場における国際監査基準に基づく監査の受入れや国内向けの監査基準設定に当たっての国際監査基準の考慮を促しており、監査のコンバージェンスも加速化してきております。

日本公認会計士協会は、現在、このような状況を踏まえ、国際監査基準を参考にしつつ、監査基準委員会報告書の新起草方針に基づく改正版の公表を進めております。

監査基準委員会報告書の新起草方針に基づく改正版とは、国際監査基準のクラリティ版と同様に、各監査基準委員会報告書について、報告書の構成を監査上の「要求事項」とその解釈に当たる「適用指針」とに区別すること、個々の基準の目的を明確化すること等の方針に基づき、我が国における監査基準をはじめ監査を取り巻く環境をも踏まえた上で、新たな監査基準委員会報告書を策定し又は既存の監査基準委員会報告書を全面的に書き換える改正版になります。現在の監査基準委員会報告書につきましては、第27号以後は既に国際監査基準とほぼ同様の内容であり、新起草方針に基づく改正版へ書き換えても内容に大幅な変更はありませんが、それ以前の監査基準委員会報告書につきましては大幅な変更も伴う場合があることにご留意ください。

《今後の監査基準委員会報告書の構成》

新たな報告書は、主に「本報告書の範囲及び目的」、「要求事項」、「適用指針」の各章で構成されます。

「本報告書の範囲及び目的」における「本報告書の目的」には、財務諸表の監査意見を表明するために、監査人が各報告書で要求されている事項を遵守することにより達成すべき具体的な目的が記載されております。

「要求事項」には、監査人が実施しなければならない事項が記載されております。監査人は、関連する監査基準委員会報告書も考慮した上で、「要求事項」を実施する

こととなります。

「適用指針」には、本報告書の策定の背景を踏まえて、「要求事項」のより具体的な内容、その実施に当たっての留意事項や関連する説明事項が記載されております。

「適用指針」には、監査の状況に応じて選択適用する手続の例示も記載されておりますが、さらなる要求事項を課すものではありません。

「要求事項」は、各々の要求事項に対応する「適用指針」の各項を解釈として勘案した上で、適用されることとなります。

《発効及び適用》

新起草方針に基づく改正版の各監査基準委員会報告書は、2011年4月1日(平成23年4月1日)以後開始する事業年度に係る監査から適用されることを考えておりますが、実務指針作成作業の進捗状況や諸外国の国際監査基準への取組みの状況により延期される可能性があるために、「(中間報告)」にするとともに未発効とし、発効及び適用については将来に別に常務理事会で定めることとしております。

したがいまして、監査実務におきましては、当面の間、現行の各監査基準委員会報告書が適用されます。段階的に公表していく各「監査基準委員会報告書の新起草方針に基づく改正版」は、未だ発効されず適用されませんのでご注意ください。

なお、未だ発効されず適用されていない新起草方針に基づく改正版を公表する趣旨は、将来に改正版が監査実務へ適用される際に混乱を招くことのないよう、会員各位をはじめ広範な利害関係者の皆様方へ周知徹底しておきたい、ということでございます。

国際監査基準の新起草方針に基づく改正版の適用日は、2009年12月15日以後開始事業年度とされております。ただし、各国の適用日は、国際監査基準の適用日に合わせて2010年12月15日以後終了事業年度(実質的に、年度監査では2009年12月15日以後開始事業年度と同様)としている国もあれば、さらに1年延期を予定している国もあります。また、多くの国は個々の報告書毎に適用するのではなく、すべての報告書の新起草方針に基づく改正版を一定時点に一斉適用する方向です。

また、各報告書の「(中間報告)」という位置付けにつきましては、前述のとおり、実務指針作成作業の進捗状況や諸外国の国際監査基準への取組みの状況を踏まえた対応でございますが、特に、ある程度の量の実務指針を取りまとめた一定時点で、国際監査基準のクラリティ版との整合性とともに、当協会においても段階的に公表していく新起草方針に基づく改正版の各監査基準委員会報告書間の整合性をとるために、最終調整することを意図していることによります。

従来新起草方針に基づく改正版の監査基準委員会報告書において他の監査基準委員会報告書を参照する場合で、未だ該当する新起草方針に基づく改正版の監査基準委員会報告書がないときは、対応する既存の監査基準委員会報告書を参照する形式を採っておりました。今後このような場合には、予定されている新起草方針に基づく改正版の監査基準委員会報告書を「監査基準委員会報告書第 号」とし、仮の名称を示して参照する形式に変更いたします。参考資料として、37本のクラリティ版の国際監査基準等とこれに対応する新起草方針に基づく改正版の監査基準委員会報告書等の一

覧表を添付いたします。今後公表する新起草方針に基づく改正版の監査基準委員会報告書等において他の監査基準委員会報告書等を参照する場合には、この一覧表に示された名称を使用いたします。

《既存の報告書との関係》

日本公認会計士協会は、今後とも監査基準委員会報告書の新起草方針に基づく改正版の作業を進めていく予定であります。この作業が完了するまでの間は、新しく公表された報告書と既存の報告書との間で、用語等において整合性がとれていない部分が生じることにご注意ください。

以 上

新起草方針に基づく改正版の監査基準委員会報告書等の名称の一覧

(平成22年2月26日現在)

No.	対応するクラリティ版ISAのタイトル	報告書の名称 ^(注)	改正の進捗状況
1	ISQC 1 (Redrafted), Quality Control for Firms that Perform Audits and Reviews of Financial Statements, and Other Assurance and Related Services Engagements	品質管理基準委員会報告書第1号「監査事務所における品質管理」	-
2	ISA 200 (Revised and Redrafted), Overall Objective of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing	監査基準委員会報告書第 号「独立監査人の総括的な目的及び一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠した監査の実施」	-
3	ISA 210 (Redrafted), Agreeing the Terms of Audit Engagements	監査基準委員会報告書第 号「監査契約の契約条件に関する記載事項の合意」	-
4	ISA 220 (Redrafted), Quality Control for an Audit of Financial Statements	監査基準委員会報告書第 号「財務諸表監査における品質管理」	-
5	ISA 230 (Redrafted), Audit Documentation	監査基準委員会報告書第 号「監査調書」	公開草案公表 (平成22年2月26日)
6	ISA 240 (Redrafted), The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements	監査基準委員会報告書第40号「財務諸表監査における不正」	中間報告公表 (平成20年10月31日)
7	ISA 250 (Redrafted), Consideration of Laws and Regulations in an Audit of Financial Statements	監査基準委員会報告書第 号「財務諸表監査における法令等の検討」	-
8	ISA 260 (Revised and Redrafted), Communications with Those Charged with Governance	監査基準委員会報告書第 号「監査役若しくは監査役会又は監査委員会とのコミュニケーション」	-
9	ISA 265 (new), Communicating Deficiencies in Internal Control to Those Charged with Governance and Management	監査基準委員会報告書第 号「監査役等及び経営者との内部統制の不備のコミュニケーション」	-
10	ISA 300 (Redrafted), Planning an Audit of Financial Statements	監査基準委員会報告書第37号「監査計画」	中間報告公表 (平成20年10月31日)
11	ISA 315 (Redrafted), Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and Its Environment	監査基準委員会報告書第38号「企業及び企業環境の理解を通じた重要な虚偽表示のリスクの識別と評価」	中間報告公表 (平成20年10月31日)
12	ISA 320 (Revised and Redrafted), Materiality in Planning and Performing an Audit	監査基準委員会報告書第42号「監査の計画及び実施における重要性」	中間報告公表 (平成22年2月23日)
13	ISA 330 (Redrafted), The Auditor's Responses to Assessed Risks	監査基準委員会報告書第39号「評価したリスクに対応する監査人の手続」	中間報告公表 (平成20年10月31日)

No.	対応するクラリティ版ISAのタイトル	報告書の名称 ^(注)	改正の進捗状況
14	ISA 402 (Revised and Redrafted), Audit Considerations Relating to an Entity Using a Service Organization	監査基準委員会報告書第 号「業務を委託している企業の監査上の考慮事項」	-
15	ISA 450 (Revised and Redrafted), Evaluation of Misstatements Identified during the Audit	監査基準委員会報告書第43号「監査の過程で識別した虚偽表示の評価」	中間報告公表 (平成22年2月23日)
16	ISA 500 (Redrafted), Audit Evidence	監査基準委員会報告書第 号「監査証拠」	公開草案公表 (平成22年2月26日)
17	ISA 501 (Redrafted) Audit Evidence - Specific Considerations for Selected Items	監査基準委員会報告書第 号「特定項目の監査証拠」	公開草案公表 (平成22年2月26日)
18	ISA 505 (Revised and Redrafted), External Confirmations	監査基準委員会報告書第 号「確認」	-
19	ISA 510 (Redrafted), Initial Audit Engagements - Opening Balances	監査基準委員会報告書第 号「初年度監査の期首残高」	-
20	ISA 520 (Redrafted), Analytical Procedures	監査基準委員会報告書第 号「分析的手続」	-
21	ISA 530 (Redrafted), Audit Sampling	監査基準委員会報告書第 号「監査サンプリング」	公開草案公表 (平成22年2月26日)
22	ISA 540 (Revised and Redrafted), Auditing Accounting Estimates, Including Fair Value Accounting Estimates, and Related Disclosures	監査基準委員会報告書第44号「会計上の見積りの監査」	中間報告公表 (平成22年2月23日)
23	ISA 550 (Revised and Redrafted), Related Parties	監査基準委員会報告書第 号「関連当事者」	-
24	ISA 560 (Redrafted), Subsequent Events	監査基準委員会報告書第 号「後発事象」	-
25	ISA 570 (Redrafted), Going Concern	監査基準委員会報告書第 号「継続企業」	-
26	ISA 580 (Revised and Redrafted), Written Representations	監査基準委員会報告書第 号「経営者確認書」	-
27	ISA 600 (Revised and Redrafted), Special Considerations - Audits of Group Financial Statements(Including the Work of Component Auditors)	監査基準委員会報告書第41号「グループ監査」	中間報告公表 (平成22年2月23日)
28	ISA 610 (Redrafted), Using the Work of Internal Auditors	監査基準委員会報告書第 号「内部監査の利用」	公開草案公表 (平成22年2月26日)
29	ISA 620 (Revised and Redrafted), Using the Work of an Auditor's Expert	監査基準委員会報告書第 号「監査人による専門家の業務の利用」	公開草案公表 (平成22年2月26日)

No.	対応するクラリティ版ISAのタイトル	報告書の名称 ^(注)	改正の 進捗状況
30	ISA 700 (Redrafted), Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements	監査基準委員会報告書第 号「財務諸表に対する意見形成及び報告」	-
31	ISA 705 (Revised and Redrafted), Modifications to the Opinion in the Independent Auditor's Report	監査基準委員会報告書第 号「独立監査人の監査報告書における無限定適正意見からの意見の修正」	-
32	ISA 706 (Revised and Redrafted), Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report	監査基準委員会報告書第 号「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」	-
33	ISA 710 (Redrafted), Comparative Information - Corresponding Figures and Comparative Financial Statements	監査基準委員会報告書第 号「過年度の比較情報 - 比較対応数値と比較財務諸表」	-
34	ISA 720 (Redrafted), The Auditor's Responsibility in Relation to Other Information in Documents Containing Audited Financial Statements	監査基準委員会報告書第 号「監査済み財務諸表を含む文書におけるその他の情報に対する監査人の責任」	-
35	ISA 800 (Revised and Redrafted), Special Considerations - Audits of Financial Statements Prepared in accordance with Special Purpose Frameworks	監査基準委員会報告書第 号「特別な考慮事項 - 特別目的の枠組みに従って作成された財務諸表に対する監査」	-
36	ISA 805 (Revised and Redrafted), Special Considerations - Audits of Single Financial Statements and Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement	監査基準委員会報告書第 号「特別な考慮事項 - 単独財務諸表、財務諸表の特定の要素、科目又は項目に対する監査」	-
37	ISA 810 (Revised and Redrafted), Engagements to Report on Summary Financial Statements	監査基準委員会報告書第 号「要約財務諸表に関する報告業務」	-

(注) 報告書の名称は、既に中間報告又は公開草案として公表された報告書についてはその名称を掲載し、それ以外のものについては仮の名称を掲載しているために、最終的に変更される可能性があります。

以上