

PCAOB フラッシュレポート

PCAOB は改訂版監査基準を最終決定

(2007年5月24日)

本日、公開会社会計監視委員会 (PCAOB) は財務報告に係る内部統制 (ICFR) の監査基準及び関連する独立性に関する規則の最終版を発行し、PCAOBの旧監査基準を改定する採決を行った。新基準である監査基準第5号「財務報告の監査と統合された財務報告に係る内部統制の監査」は、監査基準第2号 (AS2) の改定となる。監査基準の全文は「http://www.pcaobus.org/Rules/Docket_021/index.aspx」から入手できる。

新監査基準 (AS5) は、投資家が改善された財務報告から得たメリットの維持に重きを置いている。新基準は、重大な欠陥 (Material Weakness) がないことについて合理的保証を得ることを、この監査証明プロセスにおける重点とすることにより、外部監査人の「目線」を上げることが意図している。新基準は、会社の規模に関わらず、企業改革法404条に対応しなければならない全ての会社に適用される。PCAOBのスタッフは、本日の公開会議において、AS2で定められていた諸原則は維持されたものの、新基準による変更の影響を過小評価すべきではないと述べた。これらの変更は、昨年12月にPCAOBが発表した、以下の4つの目的に沿って、質の高い監査を達成することに重きを置いている。

- (1) 最も重要な事項を中心として、内部統制の監査を実施すること
- (2) 所期のメリットを得るために不必要な手続きを排除すること
- (3) 会社の大きさと複雑さに応じて、監査の規模を調整することに対する明示的で実質的な指針を提供すること
- (4) 基準を簡素化すること

今回の基準案は、昨年12月に発行した2つのPCAOBフラッシュレポート ((1) 2006年12月19日付け「PCAOBは、財務報告に係る内部統制に対する改定監査基準を提案」(2) 2006年12月26日付け「監査基準第2号を改定する最近のPCAOB

の提案の変更点」)に掲載されている。これらのフラッシュレポートはともにwww.protiviti.comから入手できる。

本日の会議で、PCAOBのスタッフは、基準案に対する次の変更についてその概要を説明した。

- PCAOBの監査基準を、SECのICFRを評価するプロセスに関する経営者に対する解釈指針に合わせて調整した。 SECの経営者に対する解釈指針は、昨日SECによって承認された。SECのスタッフとPCAOBのスタッフは連絡を密にして作業を行い、2つの文書の間で、できる限り、用語、定義、アプローチを合わせるように調整した。この双方の調整というテーマは、昨日及び本で行われた二つの会議で大きく取り上げられた。PCAOBのスタッフは、重大な欠陥と重要な不備の用語と定義の調整など、二つの文書間の調整のために行われた変更について、いくつかの例を挙げた。また、組織レベルのコントロール (entity-level controls) の議論の調整にも言及した。PCAOBは「全社的なコントロール」(company-level controls) という表現を「組織レベルのコントロール」に変更した。新しい重要な不備の定義は、次のようなものである。

財務報告に係る内部統制の一つの不備または複数の不備の組み合わせであって、重大な欠陥ほど重大ではないが、会社の財務報告の監視に責任のある者の注目に値するほどには重要なもの。

この定義には、発生可能性についての基準がないことに注意を要する。SECは上記の定義案にパブリック・コメントを求めている。

- 経営者の評価プロセスと監査人の監査証明プロセスを

区別した。PCAOBのスタッフは、基準の最終版を作成するにあたって、外部監査人と経営者との役割と責任の相違に留意したと述べている。経営者の評価と外部監査人の監査証明は相互補完的であり、信頼できる財務報告にふさわしい方法で行われなければならない。しかし、経営者は（組織）内部の者である。従って、経営者は、日々、内部統制に接しており、外部監査人は経営者ほどには業務に精通していないので、経営者による評価プロセスと、外部監査人による評価プロセスとは異なったものとなる。外部監査人は、経営者ほどには日常的に内部統制に接していないからである。

- 規範的要請の数を減らし、外部監査人がトップダウン型のアプローチを適用するにあたって裁量を用いることを可能とした。 基準の最終版は、重要なプロセスと主要な取引群への言及を削除し、外部監査人に、原則主義による基準に従い、職業専門家としての判断を行う余地を多く残した。不必要な監査手続きを増やしがちな「しなければならない」とか「すべきである」とかいった必須と見做される事項の数を減らし、外部監査人が、会社ごとの現状と環境に基づいて、手続きの種類、実施時期、実施範囲を変更できるようにした。従って、基準の最終版は、外部監査人の職業専門家としての判断をより強調するようになった。
- 組織レベルのコントロールに追加の指針を提供した。 新基準は、組織レベルのコントロールが大きく3つのカテゴリーに分けられること、そして、それぞれのカテゴリーが他のコントロールのテストにどう影響するか、について議論している。このカテゴリーとは、(1) 財務報告要素に直接的に影響を及ぼす組織レベルのコントロール、(2) 財務報告要素に間接的に影響を及ぼす組織レベルのコントロール、(3) 他のコントロールの有効性をモニターするように整備されたコントロールである。
- ウォークスルーの必要性を明確化した。 寄せられたコメントを検討した後、PCAOBのスタッフは、AS2のウォークスルーの指針は、目的をはっきりさせていなかったとの結論を出したと述べた。従って、改定された監査基準

は、ウォークスルーの方法ではなく、目的に重きを置いている。新基準は、外部監査人に、特定のプロセスに対してウォークスルーの実施を求めるのではなく、虚偽記載が発生しそうなポイントを理解し、テストすべきコントロールを特定することを求めている。

- 会社の規模や複雑さに応じて監査を最適化する議論を統合した。 新基準は、規模に応じた監査の最適化に関する議論の章を削除し、監査の最適化の議論を基準を通じて各該当部分に統合させた。ICFRの監査を最適化することについてのコメントは、複雑性の低い会社に加えて、複雑性の低いプロセスやビジネス・ユニットについても適用されている。PCAOBのスタッフは、将来、より小さく、より複雑でない会社に適合するようにICFRの監査を最適化することに関して、指針を発表する予定であることにも言及した。その指針は、外部監査人が、ICFRの監査を、それぞれの会社が置かれている状況に合うように最適化するのに役立つであろうし、今回の新基準に示された諸原則をさらに発展させるであろう。
- 従来の基準を改定するために提案されていた「監査における他者の作業の検討と利用」についての監査基準案を廃案とした。 PCAOBのスタッフは、もはやこの監査基準案を採用することを推奨していない。それに代えて、その案の最も重要な側面をAS5に盛り込み、外部監査人が内部監査人以外の会社従業員の作業を利用することを推奨している。現在のAU セクション322は、失効しない。

他には、外部監査人が、経営者による評価プロセスを評価し、意見を述べる要請を削除したこと、監査証拠の量ではなく質に注意を向けるために、複数拠点がある場合の対象範囲の選定を見直したこと、などの変更がある。

PCAOBとそのスタッフは、新基準が、財務報告の粉飾を適時に予防し、発見することにより重点をおいていることについても議論し、また、どの会社にも、一定程度の不正が起るリスクが内在することにも言及した。ここから言えることは、経営者が内部統制を無視するリスクに対応するためのコントロールが整

備されなければならない、ということである。不正を考慮に入れることは、組織レベルのコントロールやその他の全般的なコントロールのテストに不可欠なことである。この点に関して、監査委員会が果たすべき役割は大きい。

加えて、本日の会議において、独立性に関する規則 3525 が、原案通り採択された。この新しい独立性に関する規則は、独立性と内部統制に関するサービスについて、現在 AS2 に含まれている方針を改定するものである。この新しい規則は、監査委員会が、内部統制に関するサービスの外部監査人の独立性への影響について、十分に情報を入手した上で判断ができるように、関係する情報が監査委員会に確実に提供されることを目的としている。新しい規則は、外部監査人が内部統制に関するサービスを提供することを、監査委員会が個々に（即ち、個別の要請に基づいて）承認することも、監査委員会が承認した方針と手続き

に従って事前に承認することも認めている。本日の公開会議でのコメントによれば、この変更は、承認のための無用な会議を開く必要性を減らすために提案されたとのことである。

新監査基準は、2007年11月15日またはそれ以降に終了する事業年度から適用される。外部監査人は、新監査基準が SEC に承認され次第、これを採用することができる。しかし、AS5 が SEC に承認された後に AS2 を使用しつつける外部監査人も、AS5 に示された重大な欠陥の定義は使用しなければならない。殆どの外部監査人が AS5 を早期に採用をすることが、PCAOB スタッフの期待するところである。

上記の措置については、http://www.pcaobus.org/News_and_Events/News/2007/05-24.aspx に掲載されている PCAOB のプレスリリースを参照されたい。