

## 「監査役等と監査人との連携に関する共同研究報告」の公開草案に対するコメントの概要及び対応について

2021年4月14日  
公益社団法人日本監査役協会  
日本公認会計士協会

### 1. コメントの対象となった公表物の名称及び公表時期

2021年1月27日に公表した以下の公開草案

- ・「監査役等と監査人との連携に関する共同研究報告」（公開草案）

### 2. コメント募集期間

2021年1月27日（水）～2021年2月26日（金）

### 3. 公開草案を踏まえた公表物の公表時期

2021年4月14日（水）

### 4. 主なコメントの概要とその対応

以下は、主なコメントの概要と公益社団法人日本監査役協会及び日本公認会計士協会の対応である。

「コメントの概要」には主なものを記載しているが、以下に記載されていないコメントについても、両協会で検討を行っている。

No	項番号等	コメントの概要	コメント者の属性	対応	本文修正
1	全体	<p>KAMは監査人が監査報告書に記載する以上、内容が虚偽記載リスクに繋がるものに絞られてしまうと推察する。しかし、企業を取り巻くリスクには、経営上の重要性は高いが必ずしも虚偽記載に繋がらないものも多数あり、監査役等は虚偽記載リスク以外の重要リスクにも当然感度を高めておく必要がある。そこで、</p> <p>①KAMは監査人のフィルターがかかる限定的情報である点を投資家に注意喚起する必要があるのではないか。</p> <p>②KAM導入の主旨から、監査役等も監査役等としての（虚偽記載リスクに限られない）KAMを監査役監査報告書に記載するようにしてはどうか。</p>	監査役等	<p>①KAMが監査人の監査報告書に記載される際には、区分の冒頭に「監査上の主要な検討事項は、当年度の財務諸表の監査において、監査人が職業的専門家として特に重要であると判断した事項である。」と明記されます。</p> <p>②監査役等の監査報告書における「監査の方法及びその内容」の一つとして、重点監査項目について言及する実例はあり、そこからさらに進んで、より具体的に、監査役等が自身の監査において特に重要であると判断した事項を監査報告書に記載することも、現行法において禁じられているわけではありません。</p> <p>一方、会社法上の会計監査人の監査報告書におけるKAMの記載の義務付けが、実務上のスケジュールや記載事項の違い等の理由から見送られており、会社法と金商法の二元的開示制度の根本的解決を待たねばならない状況を踏まえると、監査役等の監査報告書においてKAMと同趣旨の開示を行うことについては、極めて慎重な検討を要するもの考えます。</p>	
2	全体	<p>今回の改正により、分かりやすく明確になった。</p> <p>今後の監査法人との会合においては、形式的な問題なしの報告からリスクが存在している可</p>	監査役等	<p>本共同研究報告の改正にご賛同いただき、ありがとうございます。</p>	

No	項番号等	コメントの概要	コメント者の属性	対応	本文修正
		能性があるところを重点的に両者で議論するように変えていこうと考えている。			
3	全体	「その他の記載内容」に関する監査基準の改訂(2020年11月)が監査役等の業務監査や監査役等の監査報告書の記載にどのような影響を及ぼすのか、を検討のうえ、監査人と監査役等との連携に関する記述を拡充することを検討すべきではないか(2022年3月期からの実施にあわせて共同研究報告について再度改正するのであれば、その際に必要な記述を追加することを検討することが妥当ではないか。)	弁護士事務所	日本監査役協会では、今回の改正内容を踏まえ、「会計監査人との連携に関する実務指針」の改正を予定しており、「その他の記載内容」に係る監査役等の業務監査や監査役等の監査報告書の記載における留意事項への言及についても検討を予定しています。	
4	1(2)	「1(2)本研究報告公表までの経緯と背景」の「⑤今回の改正」において、2019年9月の監査基準改訂についても記述すべきである。	弁護士事務所	ご指摘を踏まえ、追加しました。	○
5	2	「2. 監査役等と監査人の連携と効果」の「監査基準における規定」の(注4)として、会社法の事業報告等が「その他の記載内容」に含まれることが記載されているが、「その他の記載内容」に何が含まれるかについての説明を注で付すのであれば、会社法だけでなく金商法も含め、「1(2)本研究報告公表までの経緯と背景」の「⑤今回の改正」の「その他の記載内容」の定義に付すべきではないか。	弁護士事務所	注書の位置をご指摘の箇所に移動し、金商法における「その他の記載内容」を追加しました。	○
6	2	「2. 監査役等と監査人の連携と効果」の「③その他の規範における規定」として、「監査基準	弁護士事務所	ご指摘の趣旨を踏まえ、「2. 監査役等と監査人の連携と効果」において関連するKAMに関する監	○

No	項番号等	コメントの概要	コメント者の属性	対応	本文修正
		<p>における規定」が追加されているが、記載位置が適切でないと思われる。</p> <p>「2. 監査役等と監査人の連携と効果」は、監査基準における両者の連携を起点として、①会社法、②金商法（金商法においてのみ適用される不正リスク対応基準及び内部統制監査の基準）、③その他の規範の順番で両者の連携に関する規定を説明している。したがって、③その他の規範のなかに、監査基準の改訂点である KAM(当面、金商法のみ適用)とその他の記載内容(すべての監査に適用)を記載するのは、構成上、違和感を招く。構成を見直すべきではないか。</p>		<p>査基準の規定を追加するとともに、「①監査基準等に関連規定」を新設し、不正リスク対応基準及び内部統制監査の基準における規定も含めて、監査基準の規定を記載する構成としました。</p>	
7	3及び4	<p>「3. 監査役等と監査人との連携の方法、時期及び情報・意見交換事項」と「4. 連携の時期及び情報・意見交換すべき基本事項の例示」について、監査役等と監査人の「連携」は、監査役等と監査人との間の関係性を示しているもので、適時に互いの監査に役立つ情報を伝達しあうという関係性を常時維持しておくという意味と理解する。それは時期に関係ないものであり、本報告書の趣旨も監査役等も監査人もそれを常日頃から意識して活動すべきものとされているものと思われる。一方で、そのような関係性があることをベースに、具体的に情報交換・意見交換をすべきタイミング・事項についての推奨は本報告</p>	監査役等	<p>監査役等と監査人の連携は、必ずしも情報交換に限られず、例えば、監査役等による監査人の監査現場への立会い等が考えられます。ご指摘の情報交換を始め、こうした個々の具体的な行動についても連携の一要素として捉え、それが適時適切に行われることが重要であるとの趣旨から、「連携の時期」との表現を用いています。</p> <p>なお、両項の内容の違いを明確にするため、3.の表題から「時期」を削除しました。</p>	○

No	項番号等	コメントの概要	コメント者の属性	対応	本文修正
		書に記載の通りであることから、「連携の時期」ではなく「情報・意見交換の時期」として、3.においては「監査役等と監査人との連携の方法及び情報・意見交換の時期・事項」、4.においては「連携の方法及び情報交換の時期と基本事項の例示」とされるべきである。			
8	3	「3. 監査役等と監査人との連携の方法、時期及び情報・意見交換事項」において、「新型コロナウイルス感染症への対応やデジタルトランスフォーメーション(DX)の推進を契機として」は、現時点では違和感はないが、数年から十数年のうちに新たな感染症やDXに替わる新たな用語が使われた場合、表現の陳腐化を感じる可能性があり、ある程度普遍的な表現の「パンデミック等への対応やITの活用により」としてもよいのではないか。	監査役等	ご指摘のとおり、今後長期的な環境変化により、原案において用いられている「新型コロナウイルス感染症」や「デジタルトランスフォーメーション(DX)」という表現を引き続き用いることが適切ではない状況となることは考えられます。しかしながら、今回の改正に当たっては、直接の訪問や対面を伴わない手法等の導入の契機となった事項として原案通り明記することが適切であると考えており、次回以降の改正の時点において、都度、表現の変更の要否を検討する予定です。	
9	3	「3. 監査役等と監査人との連携の方法、時期及び情報・意見交換事項」において、「新型コロナウイルス感染症への対応やデジタルトランスフォーメーション(DX)の推進を契機として、直接の訪問や対面を伴わない手法の導入等を含め、適宜状況に応じて適切な方法を検討することが必要である」旨の記載を追加する点に関して、「状況に応じて適切な方法を検討すること」だけではなく、さらに、実施できない手続がある	弁護士事務所	代替手続にかかるコミュニケーションの重要性につき追加するとともに、「関係者」はその後に続く文章で説明しているとおおり、監査人であれば業務執行社員、監査役等であれば、監査役会・監査委員会・監査等委員会とその構成員を指すものであり、これを明確化するため、「当事者」と修正しました。	○

No	項番号等	コメントの概要	コメント者の属性	対応	本文修正
		<p>場合に、代替手続にかかるコミュニケーションが重要であることを明記し、注意を促すべきではないか。</p> <p>なお、上記に続く「監査役等と監査人は、コミュニケーションに際して関係者全員に適切に情報が伝わるよう努める」との点に関して、今回の改正部分ではないが、「関係者全員」という表現は、外延が明確ではない点で、妥当ではない。これに続く文で説明はあるものの、「関係者全員」という表現をそのままにしておくことが妥当とは言い難いため、どの範囲の関係者を指すかが明確となるように、その修正を検討されたい。</p>			
10	3	<p>「3. 監査役等と監査人との連携の方法、時期及び情報・意見交換事項」に関して、「②及び③の協議・決定を行うに際しては、直近の課題のみならず、将来への影響を勘案するとともに会計上の課題やコーポレート・ガバナンス、内部統制又は業務プロセスにおける課題等も含め、幅広いコミュニケーションとなるよう検討すべき」ことに異論はないが、内部統制にかかる課題について、近時の会計不正の発覚後に訂正報告の提出が多い状況に関して、内部統制報告制度の運用状況に課題があるとの認識が広く共有され、2018年に「内部統制報告制度の実効性確保について」が取りまとめられていると</p>	弁護士事務所	<p>ご指摘の趣旨を踏まえ、日本公認会計士協会監査・保証実務委員会研究報告第32号「内部統制報告制度の実効性確保について」を脚注に追加しました。</p>	○

No	項番号等	コメントの概要	コメント者の属性	対応	本文修正
		ころである。この問題のような重要な課題に関しても、この共同研究報告で言及して注意を喚起することや、適宜脚注その他を活用して監査役等にも周知されるようにすることが適当なのではないかと考える。			
11	3	会社法の事業報告や有価証券報告書のドラフトを監査人に適時に提供することを促す必要があると思われるため、それに関する注意喚起は、本文に含めた方がよいのではないかと考える。	弁護士事務所	「3. 監査役等と監査人との連携の方法、時期及び情報・意見交換事項」の項目に追記しました。	○
12	4 (2)	「4. 連携の時期及び情報・意見交換すべき基本的事項の例示」(1)において、監査契約の新規締結時に会社法における KAM の任意適用について協議すべきとあるが、新規の契約だけでなく、更新であっても、期初の監査計画策定時に協議すべきである。その後、期中において随時見直し、最終的に期末において有無を決める方が弾力的な運用が可能になると思われる。	監査役等	契約更新時の情報・意見交換すべき基本的事項については、「(2) 監査契約の更新時」において、「② 監査人の状況及び品質管理体制（上記(1)①に挙げられている事項）」が記載されており、ご指摘の「会社法における KAM の任意適用」は(1)①に含まれています。	
13	4 (3)	「4. 連携の時期及び情報・意見交換すべき基本的事項の例示」(3)に「特別な検討を必要とするリスク」に( )で監査基準の前文において加えられた定義が追加されている (P10) が、この記載では、従来から特別な検討を必要とするリスクとして扱うことが指定又は推定されている「経営者による内部統制の無効化リスク」や収益認識にかかる不正リスクの扱いは変わらない	弁護士事務所	ご指摘の趣旨を踏まえ、監査基準委員会報告書 315「企業及び企業環境の理解を通じた重要な虚偽表示リスクの識別と評価」（公開草案）に基づき、注書に監査基準委員会報告書の要求事項に従って特別な検討を必要とするリスクとして取り扱うこととされた重要な虚偽表示リスクを定義に追加しました。	○

No	項番号等	コメントの概要	コメント者の属性	対応	本文修正
		<p>ことが不明瞭になってしまうのではないかと。          なお、特別な検討を必要とするリスクの選定や取扱いは実質的には従来と変わらないので、( )の説明は不要とも考えるが、もし説明を加えるのであれば、ISA315 (Revised) の Significant Risk の定義のように、固有リスクが最も高いと評価されたリスクのほか、特別な検討を必要とするリスクとして取り扱うことが指定されているリスクが含まれることを丁寧に記載するか、又は従来と変わらないことを注記するなどにより明確化を図ることが妥当と考える。</p>			
14	4 (5)	<p>「4. 連携の時期及び情報・意見交換すべき基本的事項の例示」の「(5) 期末監査時 ⑧監査人の監査報告書の記載内容」に関して、充実懇の報告書及び2019年の監査基準の改訂を踏まえて、監査意見の次に「通常とは異なる監査意見(限定付適正意見、不適正意見、意見不表明)の場合の意見の根拠や意見不表明の理由」を追記すべきである。</p>	弁護士事務所	<p>ご指摘の趣旨を踏まえ、「(4) 四半期レビュー時 ⑧監査人の監査報告書の記載内容」及び「(5) 期末監査時 ⑥監査人の四半期レビュー報告書の記載内容」に追記しました。</p>	○
15	4 (5)	<p>「4. 連携の時期及び情報・意見交換すべき基本的事項の例示」の「(5) 期末監査時 ⑧監査人の監査報告書の記載内容」において、「KAM として選定された事項及び当該事項についての記載内容(財務諸表又はその他の方法による開示状況との関係含む。)」の後に「監査の透明性、情報</p>	監査役等	<p>ご指摘の趣旨を踏まえ、「2. 監査役等と監査人との連携と効果 ①監査基準等における関連規定」に追記しました。</p>	○

No	項番号等	コメントの概要	コメント者の属性	対応	本文修正
		<p>価値の向上」という補足説明を追記してはどうか。</p> <p>KAMの記載内容について、財務諸表利用者にとって分かりやすい内容となるよう、監査役等と監査人が協議することを提案したい。今回の改正案では、「選定事項又は記載内容について会社の情報開示等と監査人の守秘義務との関係で経営者との間に見解の相違が生じることも考えられる」、「その他の記載内容の重要な誤りについて経営者が修正に応じない場合のその内容」など、否定的な場면을想定した記述が目立つが、監査報告書の透明化というゴールに向けて、前向きな記述も加えてはどうか。</p>			
16	4 (5)	<p>「4. 連携の時期及び情報・意見交換すべき基本的事項の例示」の「⑭監査役等の取締役の職務の執行の監視の状況」について、「○財務報告に係る内部統制の監視の状況」については、次の2項目とも平仄をあわせて、「整備及び運用の状況」を追加して「財務報告に係る内部統制の整備及び運用の監視」とすべきである。</p>	弁護士事務所	<p>ご指摘の趣旨を踏まえ、監査人の監査報告書における内部統制報告書に対する監査役等の責任の記載文言と平仄を合わせ、「財務報告に係る内部統制の整備及び運用状況の監視、検証の状況」と修正しました。</p>	○
17	4 (6)	<p>「4. 連携の時期及び情報・意見交換すべき基本的事項の例示」(6)⑧として「監査人に関する重要な事項」が追加されている(P14)。2019年の監基報260の改正により、規制当局又は日本公認会計士協会の懲戒処分等の内容だけ</p>	弁護士事務所	<p>いただいたご意見を踏まえ、今後の課題として検討します。</p>	

No	項番号等	コメントの概要	コメント者の属性	対応	本文修正
		でなく、日本公認会計士協会の品質管理レビューにおいて、レビュー対象となった他の監査業務で指摘された改善勧告事項（2020年の品質管理レビュー制度の改正に伴い、現行の監基報260では不備事項）も、監査役等への伝達事項に加えられている。自社の監査品質の向上に向けて、他社の事例から学ぶことがないかどうかを監査役等と監査人との間で協議することは有益と考えられるため、単に「第三者によるレビュー・検査の結果等を含む。」と記載するのではなく、この協議が実効性のあるものとなるように、その趣旨の周知を図る記述やガイダンスを追加するか、又は今後そのようなガイダンスの発出に向けた検討を期待したい。			
18	別紙	別紙「1. 日本監査役協会から公表されている指針等」において、改正の日付順に時系列でならべていないのはなぜか。	監査役等	ご指摘の箇所については、2005年の公表の際、「監査役監査基準」を筆頭に、体系等も考慮した順序にて主要な指針等を記載しました。その後、改正の都度、関連する新たな公表物名を追加してきましたが、既に記載済みの公表物については、改正日付のみ修正しているものの、記載順序については、当初の記載順設定の趣旨に鑑み変更しないこととしています。	
19	別紙	別紙において、「2. 日本公認会計士協会から公表されている指針等（2021年●月●日現在）」として、循環取引に関して発出された会長	弁護士事務所	別紙において追加しました。	○

No	項番号等	コメントの概要	コメント者の属性	対応	本文修正
		声明「最近の不適切会計に関する報道等について」も今日的な課題として、列記することが妥当と考える。			

以 上