

平成 30 年 11 月 30 日

「監査基準の改訂に関する意見書」に対応する監査基準委員会報告書 701「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告」等の公開草案に対する意見

公益社団法人日本監査役協会

平成 30 年 10 月 19 日付けで貴会から公表された「監査基準の改訂に関する意見書」に対応する監査基準委員会報告書 701「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告」等の公開草案について、当協会の意見を以下のとおり申し述べますので、ご検討くださいますようお願い申し上げます。

監査基準委員会報告書 701

《Ⅰ 本報告書の範囲及び目的》《2. 本報告書の目的》について

意見 第 6 項の表題は「監査人の目的」と修正すべきである。

理由 第 6 項の内容は本報告書の目的ではなく、監査人の目的に言及したものであるため。

《Ⅱ 要求事項》《1. 監査上の主要な検討事項の決定》8. (1)について

意見 (1)で「特別な検討を必要とするリスク及び重要な虚偽表示リスクが高いと評価された領域」とあるが、本報告書では「特別な検討を必要とするリスク又は重要な虚偽表示リスクが高いと評価された領域」と記述されている箇所もあり、整合性を取るべきである。

理由 本項目で引用している A19.から A22.の表題では、「特別な検討を必要とするリスク又は重要な虚偽表示リスクが高いと評価された領域」とされている。「及び」と「又は」を使い分ける意図を明確にすべきであり、明確な意図がないようであれば、表現を統一すべきである。

《Ⅲ 適用指針》《1. 本報告書の範囲》A1. について

意見 重要性の判断要素として「想定される財務諸表の利用者の関心」は不要と考える。

理由 重要性の判断は、個社の状況に応じて相対的に判断されるべきであり、その考慮要素としては、同項に記載されている「当該事項の相対的な規模、性質及び影響」のみで十分であると考えられる。「利用者の関心」については、A2.において利用者

に関心があると思われる事項を解説しているが、あえてこれを加えると、個々の監査人の主観により異なる懸念を払しょくできないことから、考慮要素とすることは適当ではないと考える。

同 A4. について

意見 「(4)財務諸表上の情報に基づいて合理的な経済的意思決定を行う。」とあるが、「A4.(4) 合理的な経済的意思決定を行う際に、財務諸表上の情報を活用する。」に修正すべきである。

理由 財務諸表上の情報は投資家の意思決定の一要素であることから「活用」に修正すべきである。なお、公開草案の表現は、監査基準委員会報告書 320 の《2. 監査における重要性》4 項の表現を用いたものと思われ、同報告書についても併せて表現の修正を検討すべきと考える。

《Ⅲ 適用指針》《2. 監査上の主要な検討事項の決定》A11. について

意見 「...引き続き監査上の主要な検討事項であるかどうか検討することは有用なことがある。」は、「...引き続き監査上の主要な検討事項であるかどうか検討することは有用と思われる。」に修正すべきである。加えて、以下の箇所の「...ことがある」の表現も同様に修正すべきである。

- ・《(2)監査人が特に注意を払った事項の決定に関する検討》A16.
- ・《特別な検討を必要とするリスク又は重要な虚偽表示リスクが高いと評価された領域》A22.
- ・《(3)特に重要であると判断した事項の決定》A27.
- ・《3. 監査上の主要な検討事項の報告》《(2)個別の監査上の主要な検討事項の記載内容》A39.

理由 「...有用なことがある」は、有用ではない場合もあるとの含みを持つ表現であり、一般論としては、「引き続き監査上の主要な検討事項であるかどうか検討すること」は有用であることを明確にするため修正すべきである。実務上の指針としての観点から、上記「意見」記載の各項目も含め、当該表現の使用は極力避けるべきである。他の箇所も、含みを持たせる必要がないことから、同様に修正すべきである。

《見積りの不確実性が高いと識別された会計上の見積りを含む、経営者の重要な判断を伴う財務諸表の領域に関連する監査人の重要な判断》A24. について

- ① 意見 「...見積りの不確実性が高いと識別した会計上の見積りに対して財務諸表の利用者は関心を示している。」は、「...見積りの不確実性が高いと識別した

会計上の見積りに対して財務諸表の利用者は関心を示している場合がある。」に修正すべきである。

理由 見積りの不確実性が高いと識別したものといえども、個社によっては必ずしも財務諸表の利用者の関心事とはならない場合も考えられる。

- ② 意見 末尾の「...特に企業の会計上の取扱いが同業他社と整合していない場合に、関心を示すことがある。これらの場合は、監査人が特に注意を払った事項に該当することがある。」は「...特に企業の会計上の取扱いが同業他社と整合していない場合は、監査人が特に注意を払った事項に該当することがある。」に修正すべきである。

理由 企業の会計上の取扱いが同業他社と整合していない場合は、利用者の関心の有無に拘わらず慎重に監査を行うべきであり、その結果として監査人が特に注意を払った事項に該当するかの判断を行うことから、利用者の関心を敢えて記載する必要はないと考える。

《3. 監査上の主要な検討事項の報告》《(2) 個別の監査上の主要な検討事項の記載内容》A36. について

意見 「...取締役の職務の執行を監査する...」には、執行役も含まれるように修正すべきである。

理由 指名委員会等設置会社における監査委員会は、取締役のみならず執行役についても職務の執行を監査する責務を負っているため（会社法第404条2項1号）。

同 A43. 及び A44. について

意見 「情報の目的適合性」の定義を明確にすべきである。

理由 「情報の目的適合性」の判断基準については、A43.後段及びA44.で解説しているが、抽象的な表現であり、個々の監査人の主観により異なる懸念を払しょくできない。「監査上の主要な検討事項」の決定要因として考えるのであれば、より明確な定義が必要と考える。なお、監査基準委員会報告書700においても同様の表現が用いられており、同様の修正が必要と思われる。

《(3) 監査上の主要な検討事項と判断された事項が監査報告書において報告されない場合》について

意見 監査人の守秘義務が解除される正当な理由について、具体的な例示を追加すべきである。

理由 A52.から A56.にかけて、監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告に際しての監査人の守秘義務が解除される場合について解説されているが、表現が抽象的なため、実際の運用に当たり経営者や監査役等と認識が共有できないケースが懸念される。要件を完全に明確にすることは困難であるが、具体的な例示により関係者の共通認識形成の一助とすることは有用である。例えば、「...監査人の守秘義務が解除される正当な理由に該当する。特に USGAAP や IFRS に準拠した場合、注記事項として記載される内容となる場合は正当な理由に該当すると考えられる。」といったことが考えられる。

監査基準委員会報告書 700

《Ⅱ 要求事項》《3. 監査報告書》《(1)一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して実施した監査における監査報告書》《財務諸表に対する責任》について

意見 《財務諸表に対する責任》を規定する第 30 項から第 33 項及び A41.から A46.について見直しを行うべきである。

理由 監査役会設置会社以外の機関設計については、A41.で「第 31 項においては、監査役会設置会社を前提として記載しているが、各会社の機関設計に応じて適切な見出しを付す」としているが、A41.は経営者の責任を扱っている項目で、機関設計毎に表現が異なる監査役等についての記述ではない。また、第 32 項では、監査役会設置会社だけでなく、「監査役若しくは監査役会、監査等委員会又は監査委員会」と記述していることを考えると、見出しについても丁寧な記述とすることが望ましい。以上を勘案して条文の再構成と表現の見直しを行うべきである。

なお見直しにあたっては、監査役等に財務報告プロセスの監視責任がある旨を明記されたい。

同第 30 項について

意見 財務報告プロセスの監視責任が監査役会にあることの根拠並びに「監査役及び監査役会」と「監査役若しくは監査役会」の使い分けの理由をご教示願いたい。

理由 第 30 項では、「監査役及び監査役会の責任」との表現が使われているが、この責任は会社法上の責任を超えるものではないと理解している。従って、会社法上明記されていない財務報告プロセスの監視責任が監査役会にあることの根拠をご教示

願いたい。

また、第 30 項では「監査役及び監査役会」と記述されているものの、第 32 項や監査基準委員会報告書 260 では「監査役若しくは監査役会」との表現が使われている。この表現の使い分けの理由をご教示願いたい。

同第 32 項について

意見 「財務報告プロセスの整備及び運用を含む取締役（又は執行役）の職務執行の監査に関する」との表現は「財務報告プロセスの整備及び運用における取締役（又は執行役）の職務執行の監査に関する」との表現に修正すべきである。

理由 会社法上、監査役等は取締役（又は執行役）の職務執行の監査の責任を有するが、この責任は財務報告プロセスに関するものだけでなく、いわゆる「業務監査」全般を含むものである。一方、監査人の監査報告書は「業務監査」を対象とするものではないことから、監査報告書に記載する監査役等の責任は絞り込む必要がある。

《Ⅱ 要求事項》《3. 監査報告書》《(2) 法令等により監査報告書の様式又は用語が規定されている場合》45. (9) について

意見 「取締役の職務執行の監査に対する責任」には、執行役も含まれるように修正すべきである。

理由 指名委員会等設置会社における監査委員会は、取締役のみならず執行役についても職務の執行を監査する責務を負っているため（会社法第 404 条 2 項 1 号）。

監査基準委員会報告書 260

《Ⅰ 本報告書の範囲及び目的》《4. 定義》9. (2) について

意見 「ガバナンスに責任を有する者」について、「ガバナンスの監視に責任を有する者」に修正すべきである。

理由 「ガバナンスに責任を有する者」の定義は「企業の戦略的方向性と説明責任を果たしているかどうかを監視する責任を有する者又は組織」であり、定義の内容を適切に表す用語に修正すべきである。

以上