

2019年7月5日

監査基準委員会研究報告「監査報告書に係る Q&A」の公開草案に対する意見

公益社団法人日本監査役協会

2019年6月14日付けで貴会から公表された監査基準委員会研究報告「監査報告書に係る Q&A」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。

<総論>

監査上の主要な検討事項（以下、「KAM」という）を監査人の監査報告書に記載することは、投資家や株主といった監査報告書の利用者に対する情報提供の充実を一義的な目的としているが、投資家や株主の企業に対する信頼を高め、企業の中長期的な企業価値の向上にもつながるものと考えられる。また、監査人と監査役等の連携の更なる深化も期待される。

その一方で、各企業の KAM の記載内容におけるボイラープレート化が懸念されており、適切な運用の確保は極めて重要である。この Q&A は、実務的な運用の指針を示すものとして有用なものと評価することができ、一義的な対象である監査人だけでなく、監査役等をはじめとした関係者も大いに活用することを期待したい。

<各論>

《I はじめに》について

意見 KAM の記載は 2021 年 3 月期決算より義務付けられるが、2020 年 3 月期決算に係る財務諸表の監査からの早期適用が可能であることから、早期適用への対応についても言及すべきである。

理由 個社が早期適用の検討を行うに際しては、自社の監査人と協議を行うと考えられ、監査人の対応指針を示すことは、監査人にとって有用なだけでなく、会社側にとっても参考になると考えられる。また、早期適用を行わない場合でも、2021 年 3 月期決算からの適用が義務付けられることに照らせば、円滑な導入に向けて早期の段階から検討を行い、リスクマネジメントの強化を図りトライアル等の対応を進めるよう、会社側に働きかけることも重要と考える。

Q1-2「監査報告書における監査役等の財務報告に関する責任の記載」について

意見 （解説）中、監査役監査基準の引用は、第 44 条ではなく、第 24 条（内部統制システムに係る監査）が適切である。

理由 本 Q&A で引用している監査役監査基準第 44 条は監査役監査基準の「第 8 章 監査の方法等」にあり、監査の方法の一部に関する条文で、財務報告プロセスに対する監査役等の監視責任の根拠を示したものではない。財務報告プロセスに対する監査役等の監視責任は内部統制システムの構築・運用の監視責任の一環であることに鑑み、「内部統制システムの構築・運用の監視責任」を明記している監査役監査基準第 24 条を引用することが適切であると考えられる。

Q2-1「監査上の主要な検討事項の適用範囲」について

意見 (解説) では、会社法上の監査報告書への任意適用について言及しているが、任意適用に際しては、「任意適用による監査内容の変化の有無につき、経営者並びに監査役等と協議し、監査契約上の契約条件として確認する」必要があることを追記すべきである。

理由 当面任意とされている会社法上の監査報告書において KAM を記載することによる監査内容の変化の有無を確認することは実務上重要なので、言及することが有益であると考えられる。

Q2-2「監査上の主要な検討事項の決定プロセス」について

意見 「コミュニケーション」について、「一方的な報告ではない、相互の理解を深めるための双方向の情報の伝達や意見交換」である旨の追記を行うべきである。

理由 監査人と監査役等との間における双方向の「コミュニケーション」の重要性については監基報 260 でも言及されているが、重要性に鑑み本 Q&A でも言及することが有用である。

Q2-3「監査上の主要な検討事項と特別な検討を必要とするリスク」について

意見 「また、特別な検討を必要とするリスクではない場合であっても、重要な虚偽表示リスクが高い領域として監査人が監査役等にコミュニケーションを行う場合もあり、監査人が特に注意を払う事項に該当し、相対的重要性に基づき監査上の主要な検討事項として選定されることもある。」は、「また、特別な検討を必要とするリスクではない場合であっても、重要な虚偽表示リスクが高い領域 など 監査人が監査役等にコミュニケーションを 行った事項が、監査人が特に注意を払う事項に該当し、相対的重要性に基づき監査上の主要な検討事項として選定されることもある。」に修正すべきである。

理由 本 Q2-3 の趣旨は、「特別な検討を必要とするリスク」以外であっても、監査役等とコミュニケーションを行った事項から「監査上の主要な検討事項」が選定される可能性があることの説明で、「重要な虚偽表示リスクが高い領域」は監査役等とコミュニケーションを行うべき事項の一例として挙げられたと理解する。その趣旨を明確にすべきである。

Q2-9「監査上の主要な検討事項における固有の情報の記載」について

意見① 「…対象となる企業の事業内容及び事業環境に紐づいた固有の要因を含めた記載が考えられる。」は、「…対象となる企業の事業内容及び事業環境に紐づいた固有の要因を含めた記載 となるように留意する。」に修正すべきである。

理由① 財務諸表利用者に対する企業固有情報の提供の充実という KAM 導入の趣旨に鑑みると、固有の要因を含めた記載を行うことは必須であり、その点を強調する必要がある。

意見② (解説) 中、「例えば、会計上の見積りに関連する項目は監査上の主要な検討事項としてよく取り上げられるが、」は、「例えば、会計上の見積りに関連する項目は監査上の主要な検討事項として 選定されることが多いが、その場合には、」に修正すべきである。

理由② 「取り上げられる」との表現では、KAM 選定のプロセスのどの時点を指しているか明確ではないので、「選定される」との表現を使うべきである。

Q2-15「会社の未公表情報の記述と監査人の守秘義務との関係」について

意見 (解説) 中、「(1) 会社の経営者及び監査役等との協議」における「…個々の監査に特徴的な固有の情報を記載することが求められていることを十分に説明することが重要である。」は、「…KAM の候補として考えられる事項につき、当該事項が KAM となった場合に未公表情報に言及することとなる可能性がある」と判断した場合は、その旨を速やか且つ十分に説明することが重要である。」に修正すべきである。

理由 会社側としては特に未公表情報の取扱いには関心があると思われることから、期末の段階で初めて見解の相違が顕在化し対応に苦慮することのないよう、早期の段階でコミュニケーションを図る必要があることを明確にすべきである。

Q2-19「株主総会における対応」について

意見 以下の点について説明を追加すべきである。

- ①監査人（会計監査人）が株主総会に出席するのは会社法 398 条第 1 項若しくは第 2 項の場合に限定されるかどうか
- ②株主総会で質問の対象となる監査報告書の分類とそれぞれに対する対応

理由 ①（解説）の（1）で想定質問と適切な回答者について会社側（経営者又は監査役等）と十分に協議することが言及されているが、監査人（会計監査人）の株主総会への出席が会社法 398 条第 1 項若しくは第 2 項の場合に限定されるのであれば、KAM についての質問に対して監査人が回答できるのは株主総会の招集通知に議題として掲げられている場合か動議が提出された場合において、株主総会において可決されたときに限定される（KAM は監査意見ではないため会社法 398 条第 1 項は該当しない）。従って、事前に協議をして監査人が回答するとした場合は、議題として招集通知に含めるか、（株主から動議がない限り）会社側が動議を提出して監査人（会計監査人）が株主総会に出席できるようにする必要があることとなるので、実務上の観点からこの点を明記すべきである。

②株主総会で質問の対象となる監査報告書は次のものが考えられる。

- 1. 任意適用の場合における会社法上の会計監査人の監査報告書
- 2. 金商法上の監査人の監査報告書
 - 1. については、まさに当該株主総会開催に際し株主に提供される書類である。ただし、会計監査人の監査報告書に対し、監査役等は KAM の記載を含めた会計監査人の監査の方法と結果の相当性についての評価を行っている。
 - 2. については、ほとんどの場合は株主総会終了直後に有価証券報告書とともに提供されており、株主総会で質問されるのは翌年の株主総会となるため、KAM の記載内容について、株主との対話の機会を設けることの是非が議論となろう。さらに、株主総会において、1 年近く前に提供された監査報告書における KAM の記載内容より、当該株主総会直後に提供される監査報告書における KAM の記載内容の方が関心が高いと思われ、まだ提供されていない監査報告書における KAM の記載についての質問が考えられる。

以上から判るように、監査報告書により、監査人（会計監査人）をはじめとした関係者の対応が異なると考えられるので、それぞれについて対応を示すことは実務的な観点から極めて重要と考える。

以上