



日本公認会計士協会
自主規制・業務本部
倫理・監査基準グループ 御中

平成 30 年 11 月 30 日
Corporate Reporting Users Forum Japan

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公告」へのコメント

監査報告書の記載の拡充に向けた御協会の関係者の皆様のご尽力に感謝と敬意を表します。平成30(2018)年7月の監査基準の改訂、及び今回の監査基準委員会報告書案の意見募集により、監査報告書への「監査上の主要な検討事項」の記載の導入が実現に向かうことを、我々一同、財務諸表等の利用者として歓迎いたします。

その上で、財務諸表等の利用者の立場から、下記のコメントを述べさせていただきます。

◎監査基準委員会報告書(案)701の適用指針(案)A46項の記述に賛成いたします。

ISA(国際監査基準)701でも同様の事項の記載を求めていることとの整合性、および記載内容に「当該事項に関する主要な見解」を含めることで、監査報告書により踏み込んだ記載がなされる可能性があることを、財務諸表等の利用者として期待しております。

◎同適用指針(案)A55項の記述に、全面的に、賛同いたします。

とりわけ「監査人が追加的な情報開示を促した場合において経営者が情報を開示しないときに・・・監査法人の守秘義務が解除される正当な理由に該当する」の部分は、KAM(監査上の主要な検討事項)の記載を実効性のあるものとする上で、肝となる部分と思われ、このままの記述が維持されることを、財務諸表等の利用者として強く希望いたします。

◎一方で、以下の点については、改善を望みます。

◆同適用指針(案)A35項について、ISA701のA35項では「当該情報の公表は、企業の経営者及び統治責任者の責任である」との記述がありますが、本適用指針(案)では削除されています。同様の記述を挿入されることを望みます。もし、監査役等については会社法上開示そのものに責任を負うわけではないということが削除している理由であるとしても、経営者については責任を負うことを明示していただき、監査役等については、監査基準にあるように経営者が責任をもって開示を行うようプロセスの監視責任がある旨を明記していただきたく存じます。



The Corporate Reporting Users' Forum

同適用指針（案）A37項でも、ISA701のA37では「経営者又は監査責任者」となっているところ、本適用指針案では「経営者」のみの記述となっておりますが、監査役等もKAMを決定し報告するプロセスの監視責任がある旨を明記していただきたく存じます。

◆同適用指針（案）A36項について、ISA701の書き出しとは異なり、「監査上の主要な検討事項の記載において、監査人が企業に関する未公表の情報を提供することは通常想定されていない」からはじまり、さらに続けて「監査上の主要な検討事項には、監査に関する事項が記載されるものであり、通常、当該事項は企業に関する未公表の情報ではない」とKAMによる非公開情報の提供は通常想定されないことが強調されるような表現となっております。

企業会計審議会の監査部会において御協会が示された試行では、日本基準適用企業の場合は、現状の開示を前提に追加の情報開示がない場合には、未公表の情報をKAMとして記載せざるを得ないケースが散見されております。

見積もりや経営者の判断を要する項目について財務諸表の注記における開示が必ずしも十分ではないわが国においては、未公表の情報をKAMとして検討し、追加開示を促すケースが多くなると考えられます。KAMによる非公開情報の提供は通常想定されないことが強調されることで、KAMに該当する事項であっても未公表であることを理由に監査報告書には記載されないリスクが考えられます。

監査人は、ISA701の書き出しにある「企業に関する未公表の情報を不適切に提供しないよう」企業に対して適切な開示を促し、企業もそれに応じて開示することが「通常」であると整理すべきであると考えます。

そこで、同適用指針（案）A36項について、下記のような修正案を提案します。

適用指針（案）A36項の冒頭の「監査上の主要な検討事項の記載において、監査人が企業に関する未公表の情報を提供することは通常想定されていない」は削除し、ISA701のA36項と同じように「企業に関する未公表の情報を不適切に提供しないよう努めることが適切である」の一文から始まるようにすべきであると思われま。

また、第二文の「監査上の主要な検討事項には、監査に関する事項が記載されるものであり、通常、当該事項は企業に関する未公表の情報ではない」については、「監査上の主要な検討事項の候補として挙げられる事項は、本来であれば企業が開示すべき項目に該当することが通常であると思われる。仮に未公表の情報である場合は、当該事項を監査上の主要な事項として決定した理由及び監査上の対応について説明するために…」と続けていただいた方が「財務諸表や注記に記載が無いので、監査上の主要な検討事項には該当しない」という誤解を生まないのではないかと考えられます。

◆同適用指針（案）A35項、A36項及びA40項について、同適用指針（案）A35項では、「企業に関する未公表の情報には、（中略）決算発表又は投資家向け説明資料等により、企業が口頭又は書面に



The Corporate Reporting Users' Forum

より提供されている情報は含まない。」とし、KAMを受ける一次情報に関して、法定開示書類の開示だけでなく、決算説明会での口頭ベースも許容されている内容になっております。その一方、A40項では、「加えて、関連する財務諸表における開示への参照を付すことで、」とされており、財務諸表に記載された項目だけ参照付けされるように解釈できます。企業の任意開示資料や口頭情報は、制度的な継続開示が担保されないため、利用者は、KAMの参照先となる一次情報を確認できない可能性があります。

A36項において、KAMの参照を受ける一次情報につき、有価証券報告書等の法定開示書類に明記するよう促す一文を入れるべきであると思われます。

◆同適用指針（案）A37項について、後段で、「例えば～（中略）会計処理の背景となる、より詳細な追加開示をすることがある。」の「会計処理の背景となる」という文言が不明瞭であると思われます。端的に「例えば、会計上の見積りに使用された主要な仮定や経営者の判断に関する、より詳細な～」と記載したほうがよいと思われます。

◆同適用指針（案）A32項では、KAMの記載の順序において「相対的な重要性に応じて」又は「注記事項の順序に合わせて記載することができる」とありますが、利用者は「相対的な重要性に応じて」記載されることを望むと思われますし、またそのような順序記載されていると考えることが予想されます。

◆KAMは、1個記載すればそれでOKという誤解を与えないような工夫をお願いいたします。ISA701では「one or more matters」や「a smaller number of」といった表現が盛り込まれており、複数個あるのが通常である旨が示唆されています。

以上



Corporate Reporting Users' Forum (CRUF)について

CRUFは、企業報告に影響を与える会計および規制の動向を把握し、それらに対応するためのオープンな会議体となることを目的として、財務報告の利用者により2005年に設立されました。参加者は、特に会計基準設定者および規制当局の審議に対して、より充実した情報を提供したいと考えています。CRUFの参加者は、バイサイド・アナリスト、セルサイド・アナリスト、信用格付アナリスト、ファンド・マネージャー、コーポレート・ガバナンスをはじめとした専門家によって構成され、株式および債券市場に着目しています。また、当フォーラムは、世界的に職責を有している個人、あるいはオーストラリア、カナダ、フランス、ドイツ、香港、インド、日本、ニュージーランド、南アフリカ、英国、米国などの各地域において職責を有している個人により構成されます。

CRUFの参加者は、所属している組織の代表者ではなく、個人として参加しています。したがって、参加者は、本コメントに対しては、組織の代表者ではなく、CRUFに参加している個人として署名しています。本コメントに賛同したフォーラムの参加者は以下の通りです。

株式会社大和総研

金融調査部 制度調査担当部長

吉井 一洋

SMBC日興証券株式会社

株式調査部

シニアアナリスト

大瀧 晃栄

株式会社日本格付研究所

審議役 兼 チーフ・アナリスト

水口 啓子

楽天証券株式会社

楽天証券経済研究所長

窪田 真之

(次の頁に続く)



The Corporate Reporting Users' Forum

みずほ証券株式会社

市場情報戦略部

上級研究員

熊谷 五郎