

会計監査に関する情報提供の 充実について

金融庁「会計監査についての情報提供の充実に関する
懇談会」報告書の解説

高橋敦子 金融庁企画市場局企業開示課課長補佐

平成三十二年一月二二日、金融庁に設置された「会計監査についての情報提供の充実に関する懇談会」（座長・八田進二青山学院大学名誉教授。以下「本懇談会」という）は、通常とは異なる監査意見等が表明された場合など、資本市場に対し、会計監査についての情報提供を特に詳細に行うことが求められるケースにおける対応のあり方について、検討結果を取りまとめた報告書を公表した。

以下では、この報告書の概要を紹介するとともに、今後の課題について論じることとした。なお、文中、意見にわたる部分は、筆者の個人的な見解であることを申し添える。

一 背景

1 会計監査の信頼性確保に向けたこれまでの取組み（図表1）

会計監査に関する情報提供の充実を図る必要性は、平成二八年三月に公表された「会計監査の在り方に関する懇談会」提言で示されていたものである。

すなわち、この提言では、「会計監査の透明性の向上を通じて、企業の株主によって監査人の評価が適正に行われるようになり、高品質と認められる会計監査を提供する監査法人等が評価され、企業がそのような評価に基づいて監査を

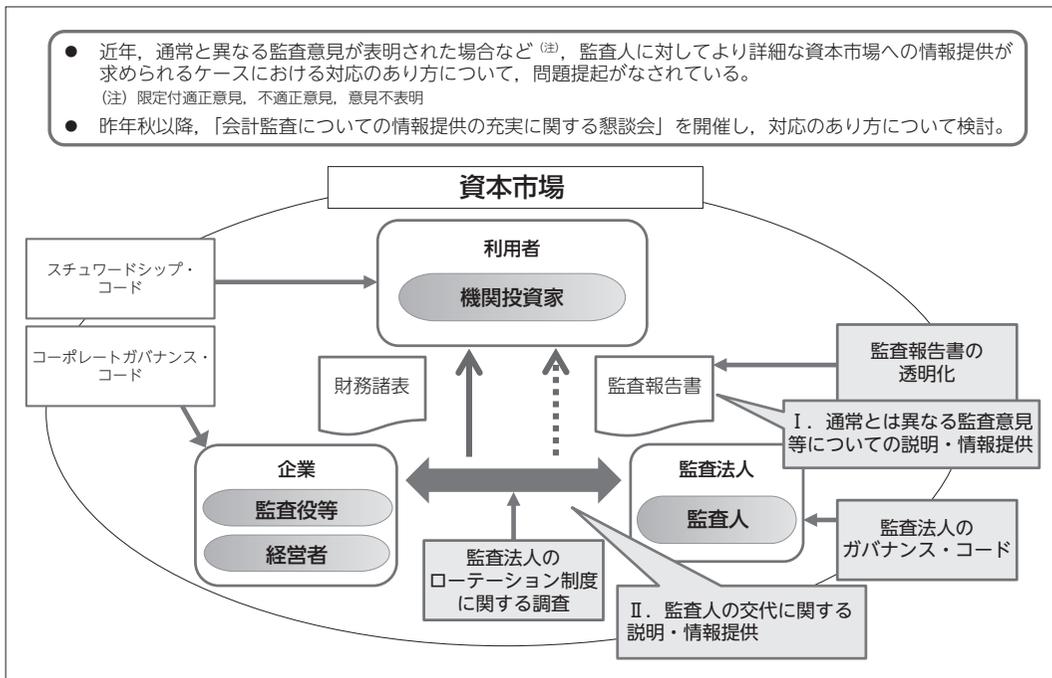
目次

- 一 背景
 - 1 会計監査の信頼性確保に向けたこれまでの取組み
 - 2 「監査報告書の透明化」
 - 3 通常とは異なる監査意見等についての監査人の説明責任
- 二 本懇談会での議論と報告書の概要
 - 1 通常とは異なる監査意見等についての説明・情報提供
 - 2 監査人の交代についての説明・情報提供
- 三 今後の課題
 - 1 限定付適正意見の場合の監査報告書の記載事項
 - 2 「正当な理由」の解釈
 - 3 監査人の交代に係る開示書類の記載事項
 - 4 会計監査に関する情報提供の充実に向けて

依頼するようになることが期待される。これにより、より高品質な監査を提供するインセンティブの強化や、そのような監査に株主や企業が価値を見出すことによる監査法人等の監査報酬の向上等を通じて、市場全体における監査の品質の持続的な向上につながっていく好循環が確立されることが望まれる」との考え方が述べられていた（注二）。

こうした考え方に基づき、「監査法人の組織的な運営に関する原則（監査法人のガバナンス・コード）」（平成二九年三月）においては、監査法人は、本原則の適用状況や監査品質の向上に向

〔図表1〕 「会計監査の信頼性確保」のための諸施策



けた取組みに関する情報を開示することが求められる、とされた(注二)。また、個々の会計監査についての情報提供としては、後述の「監査報告書の透明化」を図るための監査基準改訂が行われた。

さらに、企業側の開示に関しては、有価証券報告書上、監査人の継続監査期間やネットワークファームに対する監査報酬等についての開示の充実を求める内閣府令の改正が行われた(注三)。

2 「監査報告書の透明化」

平成三〇年七月、企業会計審議会は、「監査報告書の透明化」に係る監査基準改訂を行った(注四)。「監査報告書の透明化」は、従来の短形式監査報告書について、監査意見に至る監査のプロセスに関する情報が十分に提供されず、監査の内容がみえにくいとの指摘がなされてきたことを踏まえ、新たに、監査報告書に「監査上の主要な検討事項」の記載を求めるとするものである。これにより、監査人は、当年度の監査において特に着目した会計監査上のリスクに関し、「監査上の主要な検討事項」として、監査報告書に記載することとなる。すでに欧州などでは適用が開始され、米国でも二〇一九年一二期期からの導入が決定している。日本では、二〇二一年三月期から適用することとされた(注五)。

なお、「監査上の主要な検討事項」は、基本的に、監査人が適正意見を表明する場合に記載されるものであるという点に留意する必要がある。不適正意見や限定付適正意見が表明される場合、除外事項の内容は「監査上の主要な検討事項」とは別に「意見の根拠」区分に記載しなければならぬとされている。この場合、「意見の根拠」区分に記載された除外事項の内容こそが財務諸表利用者にとって最も重要な情報であるから、それとは別の「監査上の主要な検討事項」を監査人が記載することは稀であろうと考えられる。意見不表明の場合、意見表明の基礎が得られていないにもかかわらず、部分的に保証しているかのような誤解を与えかねないことから、「監査上の主要な検討事項」は記載しないことが適当とされている。

3 通常とは異なる監査意見等についての監査人の説明責任

監査人の判断が不適正意見、限定付適正意見

見、あるいは、意見不表明となる場合（以下「通常とは異なる監査意見等」という）、監査人の判断の背景・根拠となった事情は、財務諸表利用者の意思決定に重大な影響を及ぼす可能性がある。このため、監査人の判断の背景・根拠については、監査報告書の「意見の根拠」区分の記載等を通じ、財務諸表利用者に対し、適切に伝達されなければならない。

しかしながら、これまで、通常とは異なる監査意見等に関しては、

- ・ 監査報告書の除外事項の記載において、具体的な影響額が示されず、また、示されないことについての合理的根拠が十分説明されていない、
 - ・ 意見不表明の場合に、その理由が十分説明されていない、
 - ・ 監査報告書の記載のみでは十分な情報が得られない場合があるが、株主総会の場を含め、監査人からの追加的な説明を受ける機会がない、
- など、監査人の説明責任が十分に果たされていないとの指摘がなされていた。

また、場面としてはやや異なるが、財務諸表利用者の関心が高く、特に情報提供の必要性が高い状況として、監査人の交代が挙げられる。監査人の交代が生じた場合については、臨時報告書および取引所の適時開示を通じ、交代の理由等が開示される枠組みとなっている。これに

関しては、

- ・ 監査人の交代に関する開示書類において、実質的な交代理由が記載されていない、
- い、
- との指摘がなされていた。

本懇談会は、会計監査についての情報提供をめぐるこれらの指摘を踏まえ、通常とは異なる監査意見等についての監査人の説明・情報提供のあり方等について、検討を行うこととしたものである。

したがって、本懇談会での検討は、「監査報告書の透明化」を含む、会計監査についての情報提供の充実に向けた取組みの一環であり、これまでの取組みを補強するものと位置づけられる。

二 本懇談会での議論と報告書の概要（図表2）

1 通常とは異なる監査意見等についての説明・情報提供

監査報告書には、無限定適正意見、限定付適正意見、不適正意見、意見不表明の四類型があり、このうち、実際に監査報告書で表明されるのは、ほとんどが無限定適正意見である。しかし、無限定適正意見（四半期レビューについては、無限定の結論）以外の意見・結論が付されるも

のも、少数ながら、毎年存在しており、平成二三年度（平成二九年度の七年度）に提出された有価証券報告書、四半期報告書および半期報告書で、無限定適正意見（無限定の結論）以外が付された会社の数は、限定付適正意見（限定付結論）が一五社、不適正意見（否定的意見）が三社、意見不表明（結論不表明）が二九社となっている。

(1) 監査報告書の記載

監査人が自ら行った監査について財務諸表利用者へ説明・情報提供を行う際には、監査報告書によることが基本となる。

監査基準は、無限定適正意見以外の監査報告書においては、除外事項の内容・財務諸表に与える影響や、監査人の判断の理由などを、「意見の根拠」区分に記載することとしている。

本懇談会の議論では、無限定適正意見以外の監査報告書での「意見の根拠」区分の記載について、具体的な影響額や除外事項と影響額との因果関係に関する十分な説明が必要ではないかとの意見が出された。また、特に、限定付適正意見の場合に関しては、なぜ不適正でなく限定付適正と判断したのかについての説明が必要であるとの意見もあった。

こうした意見を踏まえ、本懇談会の報告書においては、無限定適正意見以外の監査報告書での「意見の根拠」区分の記載に関し、監査人は、わかりやすく具体的な説明、特に、表明された意見と除外事項との関係、除外事項の具体的な

〔図表2〕 「会計監査についての情報提供の充実に関する懇談会」 報告書の概要

<ul style="list-style-type: none"> ● 監査人が、会計監査の最終的な受益者である株主・投資家等の財務諸表利用者に対し、自ら行った監査に係る説明を行うことは、監査人の職責に含まれるものであり、会計監査の品質向上・信頼性確保に向けた自律的な対応の一環として、監査人は、自らの説明責任を十分に果たしていくことが求められる。 		
	現状	対応
<p>通常とは異なる監査意見等（限定付適正意見、不適正意見、意見不表明）についての説明・情報提供</p>		
監査報告書の記載	監査報告書において、監査意見に至った理由が不十分。 (例：限定付適正意見の場合になぜ不適正ではないと判断したかの説明が不十分)	監査報告書において、意見の根拠を十分かつ適切に記載。 ・ 限定付適正意見：なぜ不適正意見ではないと判断したか ・ 意見不表明：なぜ意見表明できないというきわめて例外的な状況に至ったのか
監査報告書以外での追加的な説明	監査報告書以外に、監査人からの追加的な説明を受ける機会がない。 (例：株主総会での会計監査人の意見陳述という会社法上の枠組みが活用されていない)	監査人は、株主総会での意見陳述の機会を活用し、追加的な説明を行う。企業側も、株主総会の議事運営に当たり、監査人の意見陳述の機会を尊重。 四半期決算など株主総会の機会を活用できない場合であっても、適切な説明の手段を検討。 監査役等は、監査人による追加的な説明を促す。
<p>監査人が株主等に対して必要な説明・情報提供を行うことは、公認会計士法上の「正当な理由」に該当し、守秘義務違反とならないことを明確化。</p>		
<p>監査人の交代に関する説明・情報提供</p>		
監査人の交代理由の開示	監査人の交代に際し、実質的な交代理由が開示されていない。(単なる「任期満了」との記載がおおむね半数以上)	企業および監査人は、監査人の交代理由について、実質的な内容(例：監査報酬や会計処理に関する見解の相違等がある場合はその内容)を記載。

内容、除外事項に係る影響額（具体的な影響額を示すことが困難な場合にはその合理的根拠）などを、可能な限り明確に記載する必要があり、とされた。また、特に、限定付適正意見に関しては、なぜ不適正（または意見不表明）ではなく限定付適正と判断したのかについての説明、意見不表明に関しては、なぜ意見を表明できないというきわめて例外的な状況に至ったのかについての説明を、特に丁寧に行うことが求められる、とされた。

(2) 監査報告書以外での追加的な説明

監査人による会計監査についての説明・情報提供は監査報告書によることが基本であるとしても、財務諸表利用者が求める情報をすべてあらかじめ監査報告書に記載しておくことが現実的でない場合も想定される。

この点に関し、会社法は、株主総会での会計監査人の意見陳述の機会を認めているが（同法三九八条、この意見陳述の機会

は、実務上、あまり活用されて

いないとの指摘がある（注六）。

本懇談会の議論では、近年、監査人が株主総会での意見陳述を行わず、積極的に説明責任を果たそうとしない事例が見受けられたとの指摘や、現行の実務では監査人が意見陳述を行うことがそもそも想定されていないため、企業側の認識も変えていく必要があるのではないかとの意見などがあつた。

このため、本懇談会の報告書では、監査人は株主総会での意見陳述の機会を積極的に活用すべきであり、企業側においても、株主総会の議事運営上、監査人の意見陳述の機会を尊重することが求められる、とされた。さらに、四半期決算に際して経営者・監査役等と監査人との間に見解の不一致が生じた場合など、財務諸表利用者への追加的な説明の必要があるが株主総会での意見陳述の機会を活用できない場合についても、適切な説明の手段を検討することが必要である、とされた（注七）。

(3) 監査人の守秘義務

公認会計士法、監査基準、日本公認会計士協会倫理規則（以下「倫理規則」という）、また、個々の監査契約において、監査人は守秘義務を負うこととされている。監査人は、監査の実施過程で企業の重要な機密事項を知り得る立場にあるため、有効かつ効率的な監査を行うには守秘義務を負うことが必要となる。また、公認会計士法の観点からは、公認会計士が業務上知り

得た秘密を漏らしてはならないということは、監査証明業務を行う場合に限らず、職業的専門家としての職業倫理上当然に求められるものと解されている。

こうしたことから、いずれの規定においても、監査人は、「正当な理由」がある場合には守秘義務違反を問われないこととされており、特に倫理規則においては、「正当な理由」の具体的な内容が列挙されている（倫理規則六条八項）。

本懇談会の議論では、わが国において監査人の守秘義務が過度に強調され、監査人が財務諸表利用者に対して必要な説明・情報提供を行う上で障害となっている可能性があるとの意見が多く出された。具体的には、企業に関する未公表の情報であれば、それが企業の機密情報に該当するようなものではなく、要保護性の乏しい情報であったとしても、広く守秘義務の対象だと考えられているのではないかと、この意見があったほか、監査人が財務諸表利用者に対して必要な説明を行うことは「正当な理由」に該当するはずであるが、実務上、倫理規則に列挙されている「正当な理由」の具体的事由が限定的にとらえられていることから、過度にリスク回避的になっていないか、といった意見があった。

これらの意見を受け、本懇談会の報告書では、まず、監査人が財務諸表利用者に対して必要な説明・情報提供を行うこと、特に、無限定

適正意見以外の場合に、監査人の職業的専門家としての判断の根幹部分である当該意見に至った根拠を説明する上で必要な事項を述べることは、「正当な理由」に該当する、とされた（注八）。また、監査人が株主総会に出席して意見を述べる場合、特に、会社法三九八条一項が想定する場面において、監査人が計算書類等の法令・定款適合性に関する監査役等との意見不一致の内容およびそれが生じた理由、さらに、監査役等の意見にもかかわらず自己の意見が正しいと考える理由を説明する場合についても、必要な事項を述べることは、「正当な理由」に該当すると考えられる、とされた。

さらに、報告書では、監査人が職業的専門家として財務諸表利用者に対して説明・情報提供を行う場合に、監査人が過度にリスク回避的にならないよう、日本公認会計士協会において倫理規則の「正当な理由」についての考え方を示すとともに、今後、「監査上の主要な検討事項」の記載の状況等も踏まえつつ、関係者において適切な方策を検討すべきである、とされた。

(4) その他の論点

前述の各論点のほか、本懇談会の報告書では、監査人の交代があり、前任監査人と現任監査人（すなわち後任監査人）との間で見解の相違が生じる場合など、財務諸表利用者が特に監査人からの説明・情報提供を必要とする場面が挙げられている。

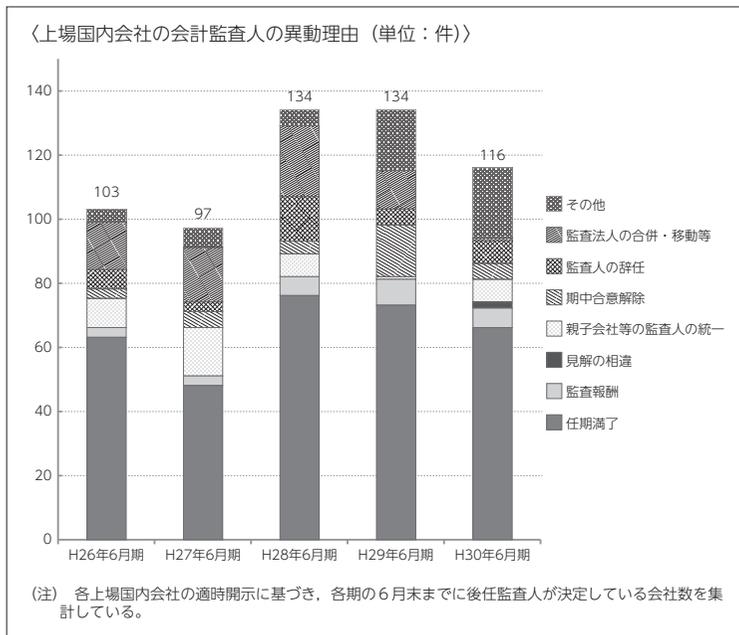
2 監査人の交代についての説明・情報提供

会計監査に関する財務諸表利用者への説明・情報提供のあり方が問題となる場面として、本懇談会では、監査人の交代に際しての説明・情報提供について数多くの意見が出された。

監査人の異動が決定された場合および監査人の異動があった場合には、企業は、遅滞なく臨時報告書を提出しなければならないこととされており、取引所の上場規程においても適時開示することが求められている（注九）。この臨時報告書等においては、異動に至った理由および経緯、また、当該理由および経緯に対する前任監査人の意見（意見を表明しない場合にはその旨およびその理由）を記載することが求められている。

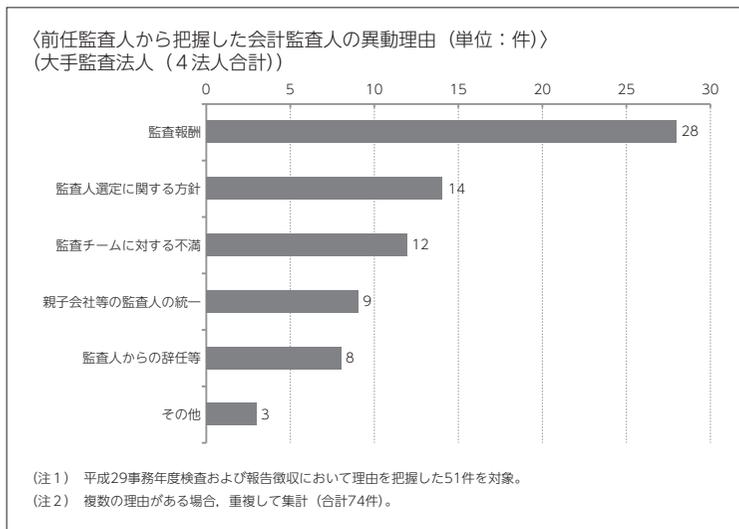
しかし、実際に開示された交代理由（図表3）では、おおむね半数以上が「任期満了」との形式的な記載を行っており、実質的な交代理由が記載されていない例が多いことが明らかになっている（注一〇）。公認会計士・監査審査会が監査事務所モニタリングを通じて把握した実質的な交代理由（図表4）としては、監査報酬、監査人選定に関する方針（監査人の継続年数の長期化に伴う見直し等）、監査チームに対する不満（不正対応や過年度決算訂正等）に関する監査人の対応や、監査チームの硬直的な対応、監査工数増加、経験の浅いスタッフが多く関与している等）のほか、

〔図表3〕 適時開示における監査人の交代理由



〔出所〕 公認会計士・監査審査会「平成30年版モニタリングレポート」(平成30年7月)

〔図表4〕 モニタリング活動を通じて把握した監査人の交代理由



〔出所〕 公認会計士・監査審査会「平成30年版モニタリングレポート」(平成30年7月)

役等によって行われることからすれば、監査役等は、経営者に対し、臨時報告書における交代理由の開示の充実を促すことが求められる、という点も言及された。監査役等の役割に関しては、さらに、監査人の交代に関する監査役等の意見を開示書類に記載することも検討することが求められる、とされた。

企業側の業務の内容の変化や規模の拡大、株主の異動、不正の発覚に伴う監査リスクの高まりを理由とする「監査人からの辞任等」が挙げられている。また、期中交代の理由としては、企業側の不適切会計等による監査人側からの辞任等、監査人との見解相違等による企業側からの解約等が挙げられている。

本懇談会の報告書では、まず、監査人の任期

が通常一年で終了することからすれば、「任期満了」との記載は、交代理由の開示として適切である、とされた。また、「監査報酬や会計処理に関する見解の相違」といった実質的な交代理由があつた場合に関しては、企業側と監査人側が具体的にどのような点で対立しているのか、できるだけ実質的な内容を開示することが求められる、とされた。その他の交代理由に関

しても、少なくとも、公認会計士・監査審査会がモニタリングを通じて把握した内容(監査報酬、監査チームへの不満等の項目への該当の有無およびそれに係る具体的な説明)と同程度の実質的な情報価値を有する理由が開示されるべきである、とされた。

なお、本懇談会の報告書では、会計監査人の選解任等に関する株主総会の議案の決定が監査

三 今後の課題

1 限定付適正意見の場合の監査報告書の記載事項

前述のとおり、本懇談会の報告書では、通常とは異なる監査意見等についての監査報告書の「意見の根拠」区分の記載をわかりやすく具体的に示すことが求められており、特に、限定付適正意見に関しては、なぜ不適正（または意見不表明）ではなく限定付適正と判断したのかについて、十分かつ適切な説明を行うことが求められている。

監査基準等によれば、財務諸表全体に重要な虚偽表示が存在しており、かつ、その影響が広範で財務諸表全体が虚偽表示に相当すると認められる場合、監査人は不適正意見を表明する。また、重要な監査手続が実施できず、かつ、その影響が広範で財務諸表全体に対する意見表明の基礎が得られなかった場合、監査人は意見を表明してはならない。他方、重要な虚偽表示や監査範囲の制約があるものの、その影響が広範でないとは判断される場合、監査人は限定付適正意見を表明することとなる。

一方、監査報告書の記載事項についてみると、現行の監査基準においては、限定付適正意見の場合の「意見の根拠」区分において、いわ

ゆる意見限定の場合には、「除外した不適切な事項及び財務諸表に与えている影響」を記載すること、また、いわゆる範囲限定の場合には「実施できなかった監査手続及び当該事実が影響する事項」を記載すること、とされている。

この監査基準の要請に従って「意見の根拠」を記載した場合に、虚偽表示や監査範囲の制約による影響が限定的であることが明白であれば問題は少ないはずであるが、事案の性質により、影響額が相当程度大きいとみられる場合や、影響額について幅を持たせた記載となっている場合など、財務諸表利用者としては、不適正（または意見不表明）に近いような重大な問題があるのではないかと疑念を抱くことがあり得ると考えられる。

この点に関する監査基準上の対応については、企業会計審議会監査部会での議論が必要となる。

2 「正当な理由」の解釈

本懇談会の報告書は、監査人の守秘義務に関し、監査人が財務諸表利用者に対して必要な説明・情報提供を行うこと、特に、無限定適正意見以外の場合に、当該意見に至った根拠を説明する上で必要な事項を述べることは、「正当な理由」に該当する、と述べている。

この点に関しては、本懇談会でも議論されたように、「正当な理由」に該当する事由は倫理規

則に列挙されている事由に厳密に限られているかのような解釈が実務上定着しているとの指摘がある。また、本懇談会では、株主総会における会計監査人としての意見陳述が「正当な理由」に該当することが倫理規則上明記されていないことが疑問であるとの意見も出されていた。

今後、日本公認会計士協会をはじめとする関係者において、倫理規則の解釈を明確化するための方策を検討していく必要があると考える。

なお、「監査報告書の透明化」に係る監査基準改訂の前文においては、「監査上の主要な検討事項」の記載と監査人の守秘義務の関係に関し、次のように述べられている。

・ 監査人が「監査上の主要な検討事項」を記載するに当たり、企業に関する未公表の情報を含める必要があると判断した場合には、経営者に追加の情報開示を促すとともに、必要に応じて監査役等と協議を行うことが適切である。

・ 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、監査人が正当な注意を払って職業的専門家としての判断において当該情報を「監査上の主要な検討事項」に含めることは、監査基準に照らして守秘義務が解除される正当な理由に該当する。

・ 監査人は、「監査上の主要な検討事項」の記載により企業または社会にもたらされる

不利益が、当該事項を記載することによりもたらされる公共の利益を上回ると合理的に見込まれない限り、「監査上の主要な検討事項」として記載することが適切である。財務諸表利用者に対して、監査の内容に関するより充実した情報が提供されることは、公共の利益に資するものと推定されることから、「監査上の主要な検討事項」と決定された事項について監査報告書に記載が行われない場合はきわめて限定的であると考えられる。

財務諸表利用者に対する充実した情報提供が「公共の利益」に資するということは、通常とは異なる監査意見等についての説明・情報提供の場面にも当てはまるものであり、今後、倫理規則の解釈を明確化する上で重要な視点になると考えられる(注一)。

3 監査人の交代に係る開示書類の記載事項

本懇談会の報告書では、監査人の交代理由に関する開示を充実させることも求められている。報告書公表を受け、東京証券取引所は「適時開示ガイドブック」を改訂し、監査人の交代理由に関し、実質的な内容の開示が求められることを明確化した。金融庁においても、報告書を踏まえて、監査人の交代理由の開示について必要な対応を行うことを予定している。

また、監査人の交代に関しては、監査役等が

重要な役割を果たしていることから、今後、監査人の交代についての監査役等の意見を開示書類に記載することについても検討していくことが考えられる(注一二)。

4 会計監査に関する情報提供の充実に向けて

冒頭に述べたとおり、「会計監査の在り方に関する懇談会」提言以降、会計監査に関する情報提供の充実に向けた取組みが進められている。これらの取組みが、期待される効果を発揮するには、監査人や企業が、必要な情報を財務諸表利用者に分かつ適切に伝える努力を行うことがきわめて重要である。

特に、監査報告書に関しては、従来の定型的・形式的な様式から、個々の監査の情報を具体的に記載することが求められるものと変化しつつある。「監査報告書の透明化」に係る監査基準改訂の前文においては、「監査上の主要な検討事項」の記載を有意義なものとするためには、監査人が当該財務諸表の監査に固有の情報を記載することが重要であり、また、財務諸表利用者にとって有用なものとなるように、過度に専門的な用語の使用を控えてわかりやすく記載するよう留意する必要がある、と述べられている。監査人は、これらの点に留意し、監査報告書等を通じた説明・情報提供を、財務諸表利用者にとってより価値の高いものとしていくことが求められる。監査人が財務諸表利用者の

ニーズや関心を理解するために、財務諸表利用者との対話の機会を設けることも有益である(注一三)。

監査人が十分かつ適切な説明・情報提供を行う上では、企業側の理解も必要である。企業に関する情報の開示の第一次的責任は経営者であり、まずは経営者において十分かつ適切な情報開示を行う姿勢が重要である(注一四)。その上で、監査人から開示を促された場合には積極的に対応することが期待される。同時に、監査役等は、本懇談会の報告書でも述べられているように、株主の負託を受け、独立の立場で経営者の職務執行を監査する役割を果たす者として、監査人による財務諸表利用者への説明・情報提供が適切に行われるよう、公平・公正な視点で監査人との連携を図ることが期待される。さらに、財務諸表利用者にも、監査人からの説明・情報提供の内容を評価し、それをフィードバックするような取組みが望まれる。

会計監査についての情報提供が十分に図られることは、会計監査への信頼の基礎であり、企業の財務報告の信頼性にも直結する問題である。今後、こうした観点から、各関係者がより一層の取組みを進めていくことを期待したい。

(注一) 「会計監査の在り方に関する懇談会」提言(平成二八年三月八日)五頁。

(注二) 「監査法人の組織的な運営に関する原則

(監査法人のガバナンス・コード) (平成二九年三月三十一日) 原則五。

(注三) 「企業内容等の開示に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令」(平成三一年内閣府令第三号。平成三一年一月三十一日公布・施行)。

二〇二〇年三月期の有価証券報告書等から適用(二〇一九年三月期からの早期適用可)。

(注四) 企業会計審議会「監査基準の改訂に関する意見書」(平成三〇年七月五日)。

(注五) 二〇二〇年三月期からの早期適用も認められる。

(注六) 株主総会への会計監査人の出席状況等に関する、「二〇一八年版株主総会白書」本誌二一八四号(二〇一八)一一三頁～一二四頁参照。

(注七) 具体的にどのような形で説明の場を設けるかは、事案に応じてさまざまと考えられる。本懇談会の報告書では、基本的に、経営者・監査役等・監査人が揃って参加する説明の場が想定されているほか、状況によっては、監査人が自ら、適切な方法によって必要な説明を行うべき、とされている。なお、どのような説明の場であれ、不特定多数の財務諸表利用者等に等しく情報が伝達されるような対応を検討する必要があると考えられる。

(注八) この点は、会計監査の最終的な受益者が財務諸表利用者であること、また、監査人は財務諸表利用者に対して監査報告を行うものとされていることからすれば、公認会計士法や監査基準の「正当な理由」の解釈として当然のものと考えられる。

(注九) 臨時報告書に関し、金融商品取引法二四

条の五第四項、企業内容等の開示に関する内閣府令一九条二項九号の四。適時開示に関し、東京証券取引所有価証券上場規程四〇二条(1) a j 等。

(注一〇) 公認会計士・監査審査会「平成三〇年版モニタリングレポート」(平成三〇年七月) 七〇頁～七二頁。

(注一一) ただし、通常とは異なる監査意見等についての説明・情報提供は、監査人の判断について財務諸表利用者がとりわけ重大な関心を有している状況での問題であり、「監査上の主要な検討事項」の記載と比べ、より重要性・緊急性が高いという点に留意することが必要であろう。

(注一二) 企業内容等の開示に関する内閣府令第二号様式記載上の注意56 a (b) (平成三一年一月改正により新設) は、有価証券報告書に監査役会等の活動状況を記載することを求めていることから、監査人の交代について監査役会等で議論した場合には、この監査役会等の活動状況の記載の中で言及することが考えられる。

(注一三) なお、「監査法人の組織的な運営に関する原則(監査法人のガバナンス・コード)」においては、「監査法人は、会計監査の品質の向上に向けた取り組みなどについて、被監査会社、株主、その他の資本市場の参加者等との積極的な意見交換に努めるべきである」(原則五、指針五―三)とされている。

(注一四) 企業の開示に関しては、「企業内容等の開示に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令」(前掲(注三))において、有価証券報告

書における監査関係の情報開示の充実を図ることとしている。項目に応じ、二〇一九年三月期または二〇二〇年三月期の有価証券報告書から適用開始となる。

(たかはし・あつこ)