

コメントの概要及びコメントに対する考え方

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
全 般		
1	企業会計審議会監査部会の提案を支持し、日本の監査基準に「監査上の主要な検討事項」を導入することに賛同する。	今回の監査基準の改訂を評価いただきありがとうございます。
2	今回の改訂によって、EU、英国、香港やシンガポールのように日本でも「監査上の主要な検討事項」の開示が行われると理解しており、財務情報の利用者や、投資家との対話を重んじる企業としてもこれを歓迎する。	
3	2021年3月期から「監査上の主要な検討事項」の記載について我が国に導入する明確な道筋が示されたことを、非常に高く評価している。監査報告書における情報提供の機能が着実に向上していくことを期待している。	
4	「監査上の主要な検討事項」の記載要求を、国際監査基準との整合性を維持しつつ我が国の監査制度に導入していこうとする監査基準改訂の方向性を支持する。	
5	金融庁が、投資家に財務諸表及び投資先として選択する企業の将来価値に関するより強い信頼性を提供することになる方針を進めることを推奨する。	
6	今回の監査基準の改訂は、監査の透明性を向上させ、監査報告書の情報価値を高めるものであり、国際的基準との整合性の観点からも賛同する。	
7	経営者、統治責任者（監査役等）、監査人、財務諸表利用者が監査及び財務諸表の品質向上に向けて連携するにあたり、「監査上の主要な検討事項」の記載は鍵となると考える。「監査上の主要な検討事項」の記載内容についても賛同する。	
8	<p>「監査上の主要な検討事項」を意義ある形で導入していくためには、監査法人が主体的に取り組んでいく必要があることは当然であるが、各関係者において以下の取り組みが行われることを期待する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 財務会計基準機構に設置されている基準諮問会議において、「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」及び「見積りの不確実性の発生要因」に関する注 	関係者とも連携し、「監査上の主要な検討事項」の適切な運用の確保に向けて取り組んでまいりたいと考えております。

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	<p>記情報の充実に向けた取組みの提言がなされていること等を踏まえ、金融庁においてもこの取組みを支援する対応がなされること</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 財務諸表利用者において、「監査上の主要な検討事項」の好事例を積極的に識別するような取組みがなされること 	
9	<p>「監査上の主要な検討事項」導入にあたっては、その目的、意義及び効果を関係者が正しく理解すること、実務対応が適切に行われるべく最大限の配慮がなされることが必要である。この点に関し、必ずしも監査人の「監査上の主要な検討事項」に関する理解が十分ではないように思われる。また、「監査上の主要な検討事項」の目的は会計監査プロセスを外部に「説明」することであることを利用者が正しく理解する必要がある。金融庁には責任をもって関係者への啓蒙・教育などの対応を行うことが求められる。</p>	
10	<p>「監査上の主要な検討事項」の有効性を確保するための前提として、企業による開示の拡充と、そのための環境整備（会計基準整備と規則改正、関係機関による審査・レビュー等）を検討して頂きたい。</p>	
11	<p>金融庁において、有価証券報告書のレビューのように、監査報告書の内容をチェックするような活動をしていただきたい。</p>	
12	<p>有価証券報告書の提出は株主総会後であるケースが大半であるが、XBRL化されているのでテキストマイニング等で分析ができ、投資プロセスの高度化に有用である。監査報告書は現在もXBRLのタグ付けがされているが、さらに分析しやすいタグ付け（「監査上の主要な検討事項」ごとにテキストとして取得できる）をお願いしたい。</p>	
13	<p>「監査上の主要な検討事項」の導入にあたり、経営者、監査役等と監査人との間の監査手続が変わるものではないと考えているが、このような理解で良いか。</p>	<p>「監査上の主要な検討事項」の導入により、監査人はその決定及び記載に関する手続を行うことが必要となりますが、監査におけるリスクの識別や、監査役等との協議などの監査手続については、現行の監査基準においても実施が求められております。こうした監査手続が適切に実施されていれば、経営者、監査役等と監査人の間の</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
		協議などの監査手続が大きく変わるものではないと考えます。
14	会計監査上のリスクとは、財務諸表の重要な誤謬リスクを意味しており、事業経営上のリスクではないと考えているが、このような理解で良いか。	<p>「監査上の主要な検討事項」は、監査人が重要な虚偽表示のリスクが高いと評価した事項等の中から特に重要であると判断した事項について記載するものであり、企業の事業経営上のリスクそのものではないという点については、ご理解のとおりです。</p> <p>なお、「重要な虚偽表示のリスク」には、誤謬によるものだけではなく、不正によるものも含まれます。</p>
15	国際監査基準における” Key Audit Matters”を「監査上の主要な検討事項」と翻訳しているが、定義に「検討」という文言がないこと、既に国際監査基準や米国基準で使用されている用語を素直に翻訳すべきであることから、「監査上の重要事項」とすべきである。	監査基準においては「監査の重要な事項」、監査における不正リスク対応基準においては「監査上の重要な事項」という用語が既に用いられていること、当年度の財務諸表の監査において監査人が特に重要であると判断して対応した事項であることを示す名称を用いることが適当であることから、「監査上の主要な検討事項」としております。
前 文		
一 経緯		
16	<p>【2段落目】</p> <p>「財務諸表利用者に対する監査に関する情報提供を充実させる必要性が指摘されている」との箇所に関して、具体的に、「会計監査の在り方に関する懇談会」提言に言及すべき。</p>	「会計監査の在り方に関する懇談会」提言においても指摘されていますが、それに限られるものではないことから記載の表現としております。
17	<p>【3段落目】</p> <p>「これに対しては、かねてより、監査の結果である監査意見に至る監査のプロセスに関する情報が<u>具体的に</u>提供されず、<u>個々の監査における監査人の対応が利用者からは見えにくい</u>との指摘がされてきた。」と修正した方がよい。</p>	「監査上の主要な検討事項」の記載は、監査人のリスク評価やリスクへの対応といった監査のプロセスに関する情報を提供するものであることを踏まえ、「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、監査の内容が見えにくい」と修正しました。

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
18	<p>【3、4、5、6段落目】</p> <p>「監査プロセスの透明性」（第4、5段落）、「監査の透明性」（第6段落）、「監査手続」（第3段落）とあるが、同一の意味であれば、異なる用語を使用せず、いずれかに統一することが妥当ではないか。また、「監査上の主要な検討事項」が記載されることは、監査人の監査意見の形成プロセスの透明性が高まるというべきではないかと考えられる。</p>	<p>ご指摘のように「監査意見の形成プロセス」とすると、監査プロセスの最終段階のみを示しているとの誤解を招くおそれがあると考えられることから表現は変更しておりません。</p> <p>なお、「監査プロセスの透明性」と「実施した監査の透明性」は同じ意味で用いることを意図した上で、文脈によってより適していると考えられるものを用いております。</p>
19	<p>【4、5段落目】</p> <p>国際監査基準においては、「監査プロセスの透明性」（第4、5段落）という用語は使用されていないため、「監査上の重要事項を監査報告書に記載し伝達する目的は、実施した監査の透明性を向上させることにより監査報告書の伝達機能の価値を高めることにある。」としてはどうか。</p>	
20	<p>【6段落目】</p> <p>財務諸表監査は財務報告に対する信頼を支える基盤と位置付けられるものであり、「監査上の主要な検討事項」の記載の意義は、監査人が実施した監査の透明性を向上させることを通じて、監査の信頼性だけでなく、それを通じて企業の財務諸表の信頼性を確保することにつながるものというべきである。したがって、「監査の品質についての評価を可能にし、監査の信頼性向上に資すること、<u>ひいては財務諸表の信頼性向上に資すること</u>」としてはどうか。</p>	<p>前文において、財務諸表の監査は、財務諸表の信頼性を担保するための制度でもあることを記載していることから、このような表現としております。</p>
21	<p>【6段落目】</p> <p>「財務諸表利用者に対して監査の内容に関する情報が提供されることにより、監査の品質についての評価を可能にし、監査の信頼性向上に資すること」については、「監査上の主要な検討事項」が監査品質の評価において過度な効果を期待できるとい誤解を与えかねないため、「財務諸表利用者に対して監査の内容に関する情報が提供されることにより、監査の品質についての<u>確認を行うためのツールが増え</u>、監査の信頼性向上に資すること」のような表現にとどめる方が適当である。</p>	<p>ご指摘を踏まえ、「財務諸表利用者に対して監査のプロセスに関する情報が、監査の品質を評価する新たな検討材料として提供されることで、監査の信頼性向上に資すること」と修正しました。</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
22	<p>【6段落目】</p> <p>「<u>監査や財務諸表に対する財務諸表利用者の理解が深まるとともに、これを通じて財務諸表利用者と経営者との対話が促進されること</u>」と修正した方がよい。</p>	<p>記載の趣旨はご指摘のような内容を意味するものですが、簡潔な記載とする観点から表現の修正はしておりません。</p>
23	<p>【6段落目】</p> <p>「監査上の主要な検討事項」の記載により、誰と誰の対話が促進されるのかについて明確化を図るべきである。</p> <p>(修正案)</p> <p>「<u>財務諸表利用者における監査や財務諸表に対する理解が深まるとともに、財務諸表利用者と経営者との対話が促進されること</u>」</p>	
24	<p>【6段落目】</p> <p>「対話」はコーポレートガバナンス・コードやステュワードシップ・コードにいう建設的対話（engagement）を念頭においているのであるならば、そのような意味で使用されていることを明確にすべきではないか。</p>	
25	<p>【6段落目】</p> <p>「監査上の主要な検討事項」の記載がコーポレートガバナンスの強化につながるとのロジックは前文だけでは理解できない。</p>	<p>「監査上の主要な検討事項」の導入により、監査人と監査役等の間のコミュニケーションや、監査人と経営者との間の議論の更なる充実が図られることを通じて、経営者が自らの財務状況を的確に把握し、財務諸表利用者と共有することは、コーポレート・ガバナンスの強化につながるものと考えております。</p>
26	<p>【6段落目】</p> <p>会社法における機関設計の観点から、「監査役若しくは監査役会」、「監査等委員会」、「監査委員会」と大きく3つの類型に分け、「<u>監査役若しくは監査役会、監査等委員会又は監査委員会</u>（以下「監査役等」という。）」とした方がよい。</p>	<p>監査役設置会社、監査役会設置会社、監査等委員会設置会社、指名委員会等設置会社（監査委員会）の会社法における4つの機関設計を踏まえた記載としております。</p>
27	<p>【6段落目】</p> <p>監査基準上は、コミュニケーションの用語は使用されておらず、本公開草案の前文の1ページ目の最終段落で1回使用されるだけであり、そこでは generic な表現</p>	<p>ご指摘の箇所では、監査基準（第三 実施基準、一 基本原則、7）において、「監査人は、監査の各段階において、監査役等と協議する等適切な連携を図らなければならない」とされていることを踏ま</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	<p>としてコミュニケーションという語が使用され、協議をも含む広い意味を有すると理解されるが、そうであるならば、例えば、「コミュニケーション（協議を含むがこれに限らない）」などに修正すべきではないか。</p>	<p>え、「コミュニケーション」との表現を用いております。</p>
28	<p>【6段落目】 海外では、ガバナンスに責任を有する者に対するコミュニケーションとなっているところを我が国では監査役等に限定しているが、監査役等と社外取締役との連携を踏まえれば、監査人と社外取締役とのコミュニケーションの積極的な位置付けを監査基準においても記載することを考えるべきではないか。</p>	<p>監査基準においては、業務監査及び会計監査の権限を有し、取締役等の職務の執行を監査する役割を担う監査役等との適切な連携について規定しているほか、前文において、「監査上の主要な検討事項」の導入を通じて、監査人と経営者の議論が更に充実することが期待される旨を記載しており、必要に応じて社外取締役等の適切な者と連携を図ることが期待されます。</p>
<p>二 主な改訂点とその考え方、1 「監査上の主要な検討事項」について、(2) 「監査上の主要な検討事項」の決定</p>		
29	<p>「特別な検討を必要とするリスクが識別された事項」について、何について特別な検討を要するか意味をなしていないため、国際監査基準と同様に「事業体及び事業体の事業環境の理解を通して、重要な虚偽表示のリスクが高いと評価した領域、及び識別した重要なリスク」としてはどうか。</p>	<p>「特別な検討を必要とするリスク」については、既に監査基準（第三 実施基準、二 監査計画の策定、5）において定められているものを指すことは明らかであると考えます。</p>
30	<p>「見積りの不確実性が高いと識別された事項を含め、経営者の重要な判断を伴う事項に対する監査人の判断の程度」について、「判断の程度」とは何を意味しているのか分かりにくいいため、国際監査基準と同様に「見積りの不確実性が高いと識別された事項を含め、経営者の重要な判断を伴う財務諸表における領域に関連した重要な監査人の判断」としてはどうか。</p>	<p>見積りの不確実性が高いと識別された事項を含め、経営者の重要な判断を伴う事項に対して、監査人はその合理性等について判断することが求められますが、その際、より慎重な検討を求められるものが「監査上の主要な検討事項」に該当する可能性が高まるという趣旨で「程度」としております。</p>
31	<p>「監査上の主要な検討事項」の決定過程からすると、「監査の過程で監査役等と協議した事項の中から」の文章の位置が逆であるため、「監査人は、（3項目）について考慮し、監査上の重要な事項を識別し、監査役等と監査の早い段階で協議し監査上の重要事項を決定する。」としてはどうか。（監査基準本文についても同様）</p>	<p>監査人が3項目の例示等を考慮した上で「監査上の主要な検討事項」を決定することはご指摘のとおりですが、「監査上の主要な検討事項」は、監査人が「監査役等と協議した事項」の中から、「職業的専門家としての判断」に基づき決定すべきものであることから、前文に記載の表現としております。</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
32	<p>「特に注意を払った事項」と「特に重要であると判断した事項」ともに、「特に」の文言が使用されており、両者の相違点の説明が難しく、被監査会社に対する説明にも混乱が生じることが予想される。したがって、後者を「<u>とりわけ重要であると判断した事項</u>」に変更することを提案する。</p> <p>同様に、監査基準の記述も、「当年度の財務諸表の監査の過程で監査役等と協議した事項のうち、職業的専門家として当該監査において<u>とりわけ重要であると判断した事項</u>（以下「監査上の主要な検討事項」という。）」に変更することを提案する。</p>	<p>「特に」を「とりわけ」に変更することによって意味が変わるものではないこと、また、関係法令における規定と平仄を合わせていく必要があることを踏まえ、「特に」という用語を用いております。</p>
33	<p>「監査役等と協議した事項」には実際に協議した事項だけを指すとすると、協議を怠ることによって、センシティブな事項についてあえて「監査上の主要な検討事項」の範疇に入らないような対応（当然、そのような監査は監査基準に違反することとなるはずではあるが）をすることが危惧される。そのような事態は許容されないはずであるが、そうであれば、その旨が明らかとなるように表現を修正する（協議すべきであった事項を含む旨の明記）とともに注意を促すべきである。また、「監査人として特に注意を払うべき事項」についても記載がなされるようにすべきではないか。</p>	<p>監査基準上、監査人は監査の各段階において監査役等と協議することとされており、その際、監査人がご指摘のような対応を取ることが許容されないことはご理解のとおりと考えます。監査人として特に注意を払うべき事項についても同様と考えます。</p>
34	<p>監査役等との「協議」が、監査役等の許可ないし監査役等との交渉によって範囲が決定することを意味しないことを明記すべきである。監査役等が「監査上の主要な検討事項」として記載しないように意見を言うことや、協議に応じないなどの妨害をしないように、「協議」はあくまでも監査人から監査役等への情報提供であることがわかるような記述とすべきである。</p>	<p>経営者の職務の執行を監査する監査役等については、その果たすべき役割を踏まえ、監査人と適切な連携を図ることが求められています。</p>
35	<p>過年度訂正を行う際の訂正後の財務諸表の監査でも同様のプロセスが妥当するのかが明確にするべきではないか。近時の不正事案では、訂正監査にステークホルダーの注目が集まることが多く、「監査上の主要な検討事項」を記載する実益が高いと思われる。他方で、こうした事例では、極めて切迫した時間的制約のなかで監査手</p>	<p>訂正報告書に対する監査報告書は、訂正箇所を含む当年度の財務諸表全体に対して意見を表明するものであり、「監査上の主要な検討事項」についても監査基準の規定が同様に適用されるものと考えます。</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	<p>続が実施され、平時のように監査役等と協議を十分に行うことが難しい状況にあることから、有事の訂正監査における「監査上の主要な検討事項」の扱いや決定プロセスをあらかじめ明記しておく必要がある。</p>	
二 主な改訂点とその考え方、1 「監査上の主要な検討事項」について、(3) 「監査上の主要な検討事項」の記載		
36	<p>「監査上の主要な検討事項」は、重要性が高いものほどセンシティブな事項の蓋然性が高く、監査人との意見の対立や監査人に対する不当な圧力をかけることなども懸念される。そのような場合においても、財務報告の利用者にとって重要性の高い「監査上の主要な検討事項」を監査報告書に記載することが望まれるが、監査基準改訂の意図が現実の監査の場面でも歪められることなく実現するために、前文において適切な警鐘を鳴らすことを期待したい。</p>	<p>「監査上の主要な検討事項」は、監査人が職業的専門家としての判断に基づき決定し記載すべきものであり、この点は前文及び監査基準において明確にしております。また、「監査上の主要な検討事項」の記載により企業又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旨も明確にしております。</p>
37	<p>監査人が当たり障りのない表現を使用するおそれが低くないと懸念されるが、そのような状況を抑止するための措置を講じるべきではないのか。また、前文において、監査人は前年度と異なる記述とすること、あるいは、前年度との相違が分かるように記載することを明記すべきである。さらに、前文において、監査基準委員会報告書等の規定のままではなく、個別具体的に記載すべきであることを明記すべきである。</p>	<p>「監査上の主要な検討事項」の記載に当たっては、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ることや、過度に専門的な用語の使用を控えて分かりやすく記載することなどを前文に記載しており、これを踏まえた上で、監査人が職業的専門家としての判断に基づき記載すべきものと考えます。</p>
38	<p>「監査上の主要な検討事項」の記載内容について、監査人が利用者の視点を常に考慮すれば、各企業の実態に即した具体的な内容を記載せざるをえないため、ポイラプレート化の防止にも有効であろう。記載内容の詳細は今後、日本公認会計士協会の監査基準委員会報告書等で規定されるものと思われるが、ISA(国際監査基準)701と同水準の内容を維持していただく様にお願いしたい。</p>	<p>前文(三 実施時期等、4)において、改訂監査基準を実務に適用するに当たって必要となる実務の指針については、日本公認会計士協会において作成することが要請されており、監査人が「監査上の主要な検討事項」を記載するに当たっての実務指針について、今後、日本公認会計士協会において、ISA(国際監査基準)701も踏まえつつ、関係者とも協議の上、適切な手続の下で策定されるものと承知しております。</p>
39	<p>ISA701では、当該事項に対する監査人の対応について、(1)当該事項に最も関連した又は評価した重要な虚偽表示リスクに特有の監査人の対応又はアプローチの特徴、(2)実施した手続の簡潔な説明、(3)監査人による手続の結果を示す記述、(4)</p>	<p>なお、ISA701においては、監査人が「監査上の主要な検討事項」</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	当該事項に関する主な所見、のいずれか又は複数を組み合わせて記載することがあるとされている。同様の内容を日本公認会計士協会の指針で盛り込むとは思われるが、監査基準においてその方向性は示していただきたい。特に(4)の主な所見が(自主的に)記載されるのは、財務諸表利用者にとって有用である。	として記載すべき事項がないと判断した場合には、その旨を監査報告書に記載することとされております。
40	国際監査基準では、「監査上の主要な検討事項」にどのようなことを書くか、詳細に記載されていると理解している。当基準においても、監査人の所見などについて、監査人が記載することが情報利用者にとって適切と判断した際に記載しやすいよう、事例として挙げる方がよいのではないか。	
41	極めてまれなケースとして、「監査上の主要な検討事項」がない場合についての規定を明記すべきである。	
二 主な改訂点とその考え方、1 「監査上の主要な検討事項」について、(4) 監査意見が無限定適正意見以外の場合の取扱い		
42	不適正意見の場合に「監査上の主要な検討事項」を記載する場合は、区別して記載することとしているが、当該記載は通常、意見の根拠の区分において記載されるものとする。	ご指摘のとおり、不適正意見の場合には、当該意見に至った理由については、従来と同様、意見の根拠の区分に記載することに変更はありません。ご指摘の箇所では、不適正意見の根拠となった事項以外に「監査上の主要な検討事項」として記載すべき事項があった場合の対応について記載しております。
43	最終的に意見不表明の場合でも、監査の過程では「監査上の主要な検討事項」が存在したはずであり、どのような監査を実施したかという情報は、意見不表明の企業についてこそ、監査の質や企業体質を評価するのに重要であろう。部分的に保証しているかのような印象を与える可能性を懸念するのであれば、「監査における監査人の対応」の部分を記載しないという方法も採りうるのではないか。	財務諸表全体に対する意見表明のための基礎を得ることができていないにもかかわらず、当該事項について部分的に保証しているかのような印象を与える可能性があると考えられることから、「監査上の主要な検討事項」を記載しないことが適当であると考えております。
44	現状、追記情報の強調事項については、意見不表明の場合も記載される。これもある意味、強調事項の記載対象となった事項については、適正であることを保証するもので、当該事項についての部分的な保証を与えるものと考えられ、監査上の主要な事項についてだけ、意見不表明の場合に記載しないとする理由にはならないと	なお、追記情報における強調事項及び「監査上の主要な検討事項」のいずれも、当該事項について部分的な保証をするものではありません。

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	思われる。	
45	除外事項付き限定付適正意見の場合も、不適正意見の場合と同様であることを明記した方がよい。	限定付適正意見の場合も不適正意見の場合と同様であることはご指摘のとおりであり、明確化のため修正しました。
46	今回の改訂で、無限定意見の場合も「意見の根拠」区分が設けられるため、「・・・監査人はその理由、影響等について、意見の根拠区分を設けて記載しなければならない」として表現を合わせた方がよい。	(4) 1段落目については、現行監査基準について説明していることから、現行監査基準の表現を用いておりますが、2段落目については、改訂後の監査基準にあわせた表現に修正しました。
47	「にも関わらず」については「にも拘わらず」又は「にもかかわらず」とすべき。	ご指摘を踏まえ修正しました。
二 主な改訂点とその考え方、1 「監査上の主要な検討事項」について、(5) 「監査上の主要な検討事項」と企業による開示との関係		
48	「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」など、監査人、経営者、監査役等の役割分担が明確に示された点を高く評価している。	今回の監査基準改訂の内容を評価いただきありがとうございます。
49	監査人が経営者に追加の開示を求めるとともに、監査役等と協議を行い、企業側に開示を促すこととしている規定及び監査人や監査役等が開示を促したのに企業が自主的に開示を行わない場合に、監査人が当該未公表の情報を「監査上の主要な検討事項」に含めることができ、その場合に守秘義務が免除される規定を大きく評価する。	
50	「企業に関する情報の開示に責任を有する経営者には、監査人からの要請に積極的に対応することが期待される」との記述について、例えば「適正な財務報告をなすべき責務を負う企業の経営者としては」などと経営陣が負っている開示に関する責務の内容を示し、適切な対応は経営陣の任意ではなく責務であることを明確にすべきではないか。さらに踏み込むのであれば、例えば「短期的な株価への影響などの考慮から、適正な開示に躊躇することがあってはならない」などの記載により牽制することを検討してもよいのではないか。	監査基準は監査人が監査を行うに当たり遵守すべき基準であり、経営者や監査役等に直接的に遵守を求めるものではないことから記載の表現としておりますが、経営者は、適正な財務報告を行う責任を有するというご指摘のとおりと考えます。
51	守秘義務解除の正当な理由となる条件として、一般に公正妥当と認められる監査	監査人が一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して監

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	<p>の基準に準拠していることが大前提であると考えられるため、「監査人が<u>一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して</u>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、<u>監査の基準に照らして、</u>守秘義務が解除される正当な理由に該当する。」と加筆・修正すべき。</p>	<p>査を行うことが前提となることはご理解のとおりと考えます。ここでは、監査人が正当な注意を払ったということには、一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して監査を実施し、監査報告を行ったということが含まれると考えられることから、記載の表現としております。</p> <p>なお、「監査上の主要な検討事項」及び守秘義務については監査基準に規定されていることから、「監査基準に照らして」としております。</p>
52	<p>守秘義務の主体を明示し、「監査基準に照らして<u>監査人の</u>守秘義務が解除される正当な理由に該当する」とすべきである。</p>	<p>ご指摘のとおり、ここでは監査人の守秘義務について記載しておりますが、その旨は文理上明らかであると考えられることから記載の表現としております。</p>
53	<p>「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」とされているのはこの制度の実効性を保つ上で必須であり、是非ともこの守秘義務解除の規定は、最終基準でも維持していただき、情報利用者としては、「監査上の主要な検討事項」の導入によって監査のみならず企業の情報開示においても不透明な部分がなくなることを期待している。</p>	<p>今回の監査基準の改訂においては、監査人の守秘義務の解除について記載するなど、監査人において適切に「監査上の主要な検討事項」が記載されるものとして変更しておりません。</p>
54	<p>「監査人が、当該事項の記載の結果生じる可能性がある不利益の<u>重要性</u>に関する経営者の見解を理解するために役立つと考えられる。」とある「重要性」という用語は、監査基準においては基本的に虚偽表示の程度を表す用語として使用されることから、混同を避けるために削除した方が理解しやすい。</p>	<p>ここでは、「監査上の主要な検討事項」の記載により企業又は社会にもたらされる不利益と、当該記載をすることによりもたらされる公共の利益の比較について記載していることから、不利益の程度を表すものとして「重要性」としております。「不利益の重要性」としておりますので、監査上の重要性との混同は避けられるものと考えます。</p>
55	<p>「「監査上の主要な検討事項」の記載により企業又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</p>	<p>前文において、「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</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	<p>込まれる場合」とは、どのような場合が想定されるかの例を示すべきではないか。例外が容易に拡張して適用されることとなるならば、制度の趣旨が容易に没却されかねない。</p>	<p>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かった場合は極めて限定的である」との考え方を示しております。</p>
56	<p>企業の未公表の情報の取扱いについて、実務において、「監査上の主要な検討事項」として記載されることが適切であるかを判断するには、「企業又は社会にもたらされる不利益」と「公共の利益」の比較衡量が必要になるが、抽象的な表現であるため関係者間で解釈の相違を惹起するおそれがあることから、監査報告書への記載を要しない場合及び記載する場合の留意事項を今後作成が予定されている実務指針等で具体例を示すなど、実務上の運用を円滑にするための工夫を行うべきである。</p>	<p>なお、監査人が「監査上の主要な検討事項」を記載するに当たっての実務指針については、今後、日本公認会計士協会において、関係者とも協議の上、適切な手続の下で策定することとなるものと承知しております。</p>
57	<p>企業が開示していない情報を監査人が「監査上の主要な検討事項」に選定するようなことは、ごくまれであり、基本的には監査人、監査役等及び経営者の対話を通じて解決されるため、そのような事態にならないと考えるべきである。</p> <p>なお、守秘義務は財務諸表作成者と監査人の間のみならず、作成者が社外関係先との間で締結する契約も存在する。したがって、監査人が、社外関係者との守秘義務に抵触する事項を「監査上の主要な検討事項」として記載した結果、善意の第三者である社外関係先等に風評被害や経済的損害が生じたことを原因として、作成者に対して損害賠償を請求される懸念が想定されること、さらに、監査人に対しても損害賠償を請求される懸念も想定されるため、監査基準における判断のみで安易に正当化されるべきではない。こうした懸念が現実とならないよう、「監査上の主要な検討事項」の記載には十分な配慮が必要である。</p>	<p>「監査上の主要な検討事項」は、監査人が監査役等と協議を行った事項の中から絞り込みが行われ、決定されるものですが、最終的には監査人の判断で決定されるものです。</p> <p>「監査上の主要な検討事項」の記載に当たっては、第三者への影響を含めて企業又は社会にもたらされる不利益と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比較衡量の上、決定されるものと考えます。</p>
58	<p>経営者及び監査役等との協議の部分は以下のように修正することが適切ではないか。</p> <p>(修正案)</p> <p><u>監査人が「監査上の主要な検討事項」の記載に関して経営者及び監査役等との間でそれぞれ行う協議は、監査人が、当該事項の記載の結果生じ得る可能性がある不</u></p>	<p>監査人と経営者及び監査役等の協議であることは文理上明らかであると考え、このような表現としております。</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	利益の重要性に関する経営者の見解を理解するために役立つと考えられる。	
二 主な改訂点とその考え方、2 報告基準に関わるその他の改訂事項、(1) 監査報告書の記載区分等		
59	除外事項付意見の場合は、今までも意見の根拠区分はあったことから、「監査人の意見を監査報告書の冒頭に記載することとし、記載順序を変更するとともに、 <u>無限定適正意見を表明する場合も新たに意見の根拠区分を設ける。</u> 」とした方が正確な表現である。	現行の監査基準においては、除外事項がある場合には別に区分を設けることとされていましたが、改訂後の監査基準では、常に意見の根拠の区分を設けるとされたことを踏まえ、「新たに意見の根拠の区分を設ける」としております。
60	会社法上は、計算書類・連結計算書類の作成者は経営者であるとしても、会計監査人の監査と監査役会等の監査の報告を受けて、取締役会の承認が必要であり、会社法上の明文の規定がないとしても、財務諸表に関しても、取締役会による承認が本来は必要というべきである。そのように考えれば、「監査上の主要な検討事項」について、取締役においても適切に理解をしたうえで取締役会において審議・承認がなされるべきであるが、取締役会について何ら言及もなく、明らかに不十分と言わざるを得ない。	「監査上の主要な検討事項」の決定及び記載は、監査人の判断によって行われるものであることを踏まえた記載としております。なお、取締役においても、「監査上の主要な検討事項」について理解することが期待されるものと考えます。
三 実施時期等		
61	改訂案の実施時期は妥当であり賛成する。ただし、3月期決算の趣旨が3月31日決算ということであれば、「3月31日に終了する事業年度・連結会計年度」へ変更した方が、誤解が少ないであろう。	実施時期について、前文においては、3月31日決算を前提とした記載としております。この点や早期適用の開始時期を含め、今後、関係法令において所要の整備を行うことを予定しております。
62	関係者が改訂基準を理解し、十分な準備を行うために必要な期間を確保するとともに、諸外国と比して大幅に監査報告制度の見直しに関する実務が遅れないよう、所要の措置を図ろうとする方向性を概ね支持する。しかし、本公開草案からは、平成32年3月決算に係る財務諸表の監査以前から「監査上の主要な検討事項」を記載できるかについて、必ずしも明確ではないことから、改訂監査基準の最終化にあたっては、その時期について明らかにすることが望まれる。	なお、監査部会の審議においては、「監査に関する情報提供の早期の充実や、実務の積上げによる円滑な導入を図る観点から、特に東証1部上場企業については、できるだけ平成32年3月決算の監査から早期適用が行われるよう、東京証券取引所及び日本公認会計士協会等の関係機関における早期適用の実施に向けた取組みを期待する。」とされております（平成30年4月24日監査部会資料）。
63	各社におけるリスクアプローチに基づく監査プロセス、監査人と企業側のリスクに関する十分なコミュニケーションが確立されることが大前提であることから、早	任意での早期適用については、監査人と企業のそれぞれの準備状況や財務諸表利用者のニーズ等を踏まえ、監査人と企業で十分に協

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	期適用を行うかどうかは各社における対応状況に応じ、監査人ではなく企業が判断すべきものとする。	議をして決定すべきものと考えます。
監査基準本文		
第四 報告基準、三 無限定適正意見の記載事項		
64	「改訂監査基準」の三 無限定適正意見の記載事項に、(1) 監査人の意見、(2) 意見の根拠が新設され、監査意見とその根拠が明確に分けて示されることとなった点、(3) 経営者及び監査役等の責任への加筆で、経営者を財務諸表の作成責任者、監査役等を財務報告プロセスの監視責任者と明記し、両者の役割分担を明確にした点を高く評価したい。監査人を含む三者がそれぞれの役割を良く自覚して協議すれば、「監査上の主要な検討事項」のボイラープレート化の防止に役立つことを期待している。	今回の監査基準改訂の内容を評価いただきありがとうございます。
65	今回の改訂により、監査役等の役割は一層重要になるため、監査基準本文の無限定適正意見の記載事項に「監査役等の責任」が明記された点は評価する。	
66	【(2) 意見の根拠】 意見の根拠区分において、「一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して監査を行ったこと」に加え、「職業倫理に関する規定（独立性に関する規定を含む。）を遵守していること」に言及することが監査への信頼性や監査に対する理解の促進につながるものと考えられる。監査人がどの法令管轄地域の職業倫理の規程を遵守しているかを明示することが国際監査基準や米国の PCAOB 基準でも求められている。	監査部会での審議を踏まえ、今回の監査基準の改訂は、主に「監査上の主要な検討事項」の決定及び記載と、それに伴う監査報告書の記載内容の変更等を内容とすることとしております。
67	【(3) 経営者及び監査役等の責任】 監査役等が財務報告プロセスの監視責任を負う根拠が、会社法上求められている取締役の職務執行を監査することにあることを明示すべきである。金融商品取引法において監査役等の責務が規定されていない現状では、監査基準に基づき監査報告書に監査役等の責任を明示する際に、その責任の根拠が会社法上の監査役等の責務	「監査役等の責任」の記載は、監査役等の責任を拡大させるものではなく、経営者による職務の執行を監査するというこれまでも監査役等が担っている役割の一部として、財務報告プロセスを監視する責任があることについて、監査報告書においても明確に記載するものと考えます。

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	にあることを明示すべきである。	
68	<p>【(3) 経営者及び監査役等の責任】</p> <p>監査役等の責任に関する記載は、我が国の金融商品取引法や会社法の定めと文言レベルでは必ずしも整合的でないため、監査役等に新たな責任を課すように読めると考えられる。このため、我が国の会社法との整合性を確保する観点から「監査役等には、会社法の定めに従い、取締役の職務の執行を監査する責任があること」（会社法第381条参照）を記載するよう修正すべきか検討することが望ましい。</p>	<p>なお、監査基準上の「経営者」には、例えば、会社法による会社の場合、取締役又は執行役のうち、当該会社の業務執行に責任を有する者が該当するものと考えられます。</p>
69	<p>【(3) 経営者及び監査役等の責任】</p> <p>監査報告書における監査役等の責任の記載は、国際監査基準と平仄を揃えるための改訂であり、監査役等の責任を拡大させるものではないと考えているが、このような理解で良いか。</p>	
70	<p>【(3) 経営者及び監査役等の責任】</p> <p>監査基準は公認会計士が行う全ての財務諸表監査に適用される。監査基準の監査役等の責任に係る記述は汎用的な表現であると思われるが、被監査対象がどのような組織であってもこの表現で基本的には良いということか。あるいは、被監査対象となる組織の設立の根拠法令の機関設計上用いられている文言を勘案して監査役等の責任の記述を修正することを前提としているのか確認したい。</p>	<p>株式会社以外の監査において、各根拠法令等における監査役等に準ずる者の名称及び役割が異なるのであれば、それに応じた記載を行うことが適当であると考えます。</p>
71	<p>【(4) 監査人の責任】</p> <p>「監査人の責任」の文言の趣旨を明確化するため、以下の見直しをすべき。</p> <p>① 既存の文言の修正</p> <ul style="list-style-type: none"> 「監査人の責任は独立の立場から財務諸表に対する意見を表明すること」と「監査の基準は監査人に財務諸表に重要な虚偽の表示がないかどうかの合理的な保証を得ることを求めていること」について、両者の関係性が分かりやすくなるように「監査人の責任は、財務諸表に不正又は誤謬による重要な虚偽の表示がないかどうかの合理的な保証を得て、監査報告書において、独立の立場から財務諸表に 	<p>監査部会での審議を踏まえ、今回の監査基準の改訂は、主に「監査上の主要な検討事項」の決定及び記載と、それに伴う監査報告書の記載内容の変更等を内容とすることとしております。</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	<p>対する意見を表明すること」と一文にすべき。また、重要な虚偽の表示リスクは不正又は誤謬の両者から生じる可能性があることを示すために「不正又は誤謬による」という文言を挿入すべき。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 経営者が採用した会計方針及びその適用方法（会計基準への準拠性や継続性、会計事象や取引の実態を反映したものかどうか）の評価と、会計上の見積りの合理性の評価、全体としての財務諸表の表示の検討は、それぞれ財務諸表監査における重要な要素であるため、「監査人は、経営者が採用した会計方針及びその適用方法並びに経営者によって行われた見積りの合理性を評価し、全体としての財務諸表の表示を検討していること」と、三つを並列的に記載した方がより分かりやすい。 ・ 「財務諸表監査の目的は、内部統制の有効性について意見表明するためのものではないが、監査人は、リスク評価の実施に際して、状況に応じた適切な監査手続を立案するために、監査に関連する内部統制を検討すること」とし、リスク評価の過程で内部統制の評価を行っていることを記載すべき。 <p>② 追加的な記載の検討</p> <p>「財務諸表監査において監査人がどのような責任を負っているのかについて、監査の基本的な性質及び限界並びにリスク・アプローチに基づく監査の概要とともに監査報告書において説明することは、監査に対する適切な理解を得ていくために極めて重要。例えば、我が国の監査の基準（前文を含む。）で示されている以下のような記述の拡充を検討すべき。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 監査において、監査人は、不正又は誤謬による重要な虚偽表示リスクの識別及び評価並びに評価したリスクへの対応が求められること ・ 合理的保証は高い水準の保証であるが、すべての重要な虚偽の表示を発見することを絶対的に保証するものではないこと ・ 監査の過程を通じて職業的専門家としての判断を行い、職業的懐疑心を保持す 	

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	<p>ること</p> <ul style="list-style-type: none"> 不正による重要な虚偽表示を発見できないリスクは、誤謬による重要な虚偽表示を発見できないリスクよりも高くなること 他の監査人の監査結果を利用する場合も、監査人は自己が表明する監査意見に単独で責任を負うこと 	
72	<p>【(4) 監査人の責任】</p> <p>国際監査基準の改正にあわせて、「監査人の責任は独立の立場から財務諸表に対する意見を表明することにあること」及び「監査の基準は監査人に財務諸表に重要な虚偽の表示がないかどうかの合理的な保証を得ることを求めていること」との記載は、「監査人の目的は財務諸表に重要な虚偽の表示がないかどうかの合理的な保証を得て独立の立場から意見を表明することにあること」とすることが適当と考える。</p>	
第四 報告基準、七 監査上の主要な検討事項		
73	<p>監査人が「監査上の主要な検討事項」を記載する際、企業の開示が行われていないときは経営者に追加の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とされたことは、「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ためには非常に重要である。したがって、前文だけでなく、監査基準の本体に盛り込まれることを希望する。</p>	<p>「監査基準の改訂に関する意見書」は、前文及び改訂監査基準の両者が一体となって構成されており、監査基準の解釈に資するよう、前文において監査基準改訂の意図を説明しております。</p>
74	<p>関連する財務諸表における開示がある場合に限り、「監査上の主要な検討事項」の内容、監査人が「監査上の主要な検討事項」とであると決定した理由及び監査における監査人の対応を監査報告書に記載しなければならないように読めるため、「2 監査人は、監査上の主要な検討事項として決定した事項について、監査上の主要な検討事項の内容、監査上の主要な検討事項であると決定した理由及び監査における監査人の対応を監査報告書に記載しなければならない。なお、関連する財務諸表における開示がある場合には当該開示への参照を付さなければならない。」と変更してはどうか。</p>	<p>「関連する財務諸表における開示がある場合には当該開示への参照を付した上で、」と記載していることから、監査人は、「監査上の主要な検討事項」として決定した事項について、「監査上の主要な検討事項」の内容、「監査上の主要な検討事項」とであると決定した理由及び監査における監査人の対応を監査報告書に記載し、関連する財務諸表における開示がある場合にはこれらに加え当該開示への参照を付すことは、文理上明らかであると考えます。</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
75	<p>意見を表明しない場合には「何を」記載しないものとするか明示されていないことから、「監査上の主要な検討事項」は記載し、「監査上の主要な検討事項」の内容、監査人が「監査上の主要な検討事項」とであると決定した理由及び監査における監査人の対応は記載しないものとするように読めるため、「3 監査人が意見を表明しない場合には、監査上の主要な検討事項の記載及び前項の規定に基づく記載は行わないものとする。」と変更してはどうか。</p>	<p>前文（二 主な改訂点とその考え方、1 「監査上の主要な検討事項」について、(4) 監査意見が無限定適正意見以外の場合の取扱い）において、意見不表明の場合には、「監査上の主要な検討事項」は記載しないことが適当であるとしていることから、意見を表明しない場合には「監査上の主要な記載事項」を記載しないものとするとは明らかであると考えます。</p> <p>なお、監査基準第四、七、第1項では、「監査上の主要な検討事項」の決定について記載しており、監査報告書における記載内容について第2項で記載しております。</p>
その他		
76	<p>監査人が「監査上の主要な検討事項」として記載した事項以外の事項に関して、監査意見表明後に監査意見に影響を及ぼすような不正又は誤謬による重要な虚偽表示の存在が明らかになったが、当該事項を監査報告書に「監査上の主要な検討事項」として記載しなかった場合、どのような責任を負うのか。監査人の責任は、第一義的には、相当の注意を怠ることなく職業的専門家として監査意見の表明に足る十分かつ適切な監査証拠を入手しているか否かによって判断されるべきものであると理解しているが、「監査上の主要な検討事項」として記載していないことについても責任を問われるのか。また、責任を問われるとすればどのような責任を問われるのか。</p>	<p>監査人が「監査上の主要な検討事項」として検討したのに正当な理由なく記載しなかったような場合には、監査基準に準拠していないこととなります。一方で、監査人は自己の意見に対して責任を負うものであり、その責任は、正当な注意を払って適切な監査を実施していたのかによって判断されるものと考えます。「監査上の主要な検討事項」として決定すべきものをしていなかった場合には、そもそも正当な注意を払って監査が行われたのかについての責任が問われるものと考えます。</p>
77	<p>企業会計審議会第42回監査部会資料では、東証第1部について先行適用を強く求めているが、「東証第1部」というような新たな開示のカテゴリーを設けるべきではなく、あくまでも経営者と監査人の判断に委ねるべきである。</p>	<p>任意での早期適用については、監査人と企業のそれぞれの準備状況や財務諸表利用者のニーズ等を踏まえ、監査人と企業で十分に協議をして決定すべきものと考えます。</p> <p>なお、監査部会では、監査に関する情報提供の早期の充実や、実務の積み上げによる円滑な導入を図る観点から、特に東証1部上場企業について早期適用が行われるよう、関係機関による取組みを期</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
		待するとされています。これはあくまで「監査上の主要な検討事項」の円滑な導入を促すための取組みであり、新たな開示カテゴリーを設けるものではありません。
78	会社法の監査報告書にも「監査上の主要な検討事項」を記載することができれば、監査役等が自らの責任をより認識することにつながり、また、監査役等の監査報告書と独立監査人の監査報告書の記載内容と比較することで、財務諸表利用者と監査役等の対話を深めることも期待される。さらに、今後、投資家が監査報告書について、監査人に質問を行うことができるような体制を望む。	会社法上の監査報告書における「監査上の主要な検討事項」の取扱いについては、監査部会での審議において、株主等と企業との間の対話の実効性を高める観点から、株主総会前に「監査上の主要な検討事項」が提供されることが望ましいことや、金融商品取引法に基づく監査と会社法に基づく監査は実務上一体として実施されることを踏まえれば、双方の監査報告書において「監査上の主要な検討事項」を記載するべきとの指摘があった一方、適用当初においては、記載内容についての監査人と企業の調整に一定の時間を要すると想定されることから、現行実務のスケジュールを前提とすれば、会社法上の監査報告書に記載するには課題があるとの指摘があったことを踏まえ、当面、金融商品取引法上の監査報告書においてのみ記載を求めることとしております。
79	上場会社等の会社法上の監査報告書においても「監査上の主要な検討事項」を任意適用できるものと理解しているが、実務上は両法に基づく監査が一体として実施されており、「監査上の主要な検討事項」は監査役等と協議した事項の中から、監査役が株主総会の席上で言及することも期待される。このため、少しでも多くの企業が会社法上の監査報告書にも「監査上の主要な検討事項」を記載されることを期待している。あわせて、上場会社等については可及的速やかに、会社法上の監査報告書にも記載を義務付けていただきたい。	なお、会社法上の監査報告書においても任意で「監査上の主要な検討事項」を記載することは可能であると考えます。
80	<p>以下の理由から、会社法上の監査報告書における「監査上の主要な検討事項」の記載についても、金融商品取引法上の監査報告書への記載と同時期に適用すべきである。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 一般株主が株主総会における議決権行使の際に参考にするのは、大部分が会社法の監査報告書であること ・ 現行のリスク・アプローチに基づく監査においては、「監査上の主要な検討事項」となるべき事項が当然に把握され、品質管理レビュー等においても検討されるはずである。今回の改訂で増加する監査人の作業は、「監査上の主要な検討事項」をどのように監査報告書に記載すべきかの検討であり、期末監査の最終段階で突発的に発生したものを除き、監査の早期の段階から検討できること 	

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
81	<p>監査役等により責任を認識してもらうためにも、会社法における会計監査人の監査報告書に「監査上の主要な検討事項」を記載していただきたい。それによって、会計監査人の監査報告書と監査役等の監査報告書を比較することも可能となる。</p>	
82	<p>我が国の会社法監査で想定されている日程では会社法監査報告書の提出時期までの日程が極めてタイトであり、会社関係者（経営者や監査役等）と十分に調整したうえで、「監査上の主要な検討事項」を意義のある形で会社法の監査報告書に記載して提出することは、実務的に極めて困難と考えられるため、当面、会社法監査の監査報告書において「監査上の主要な検討事項」の記載を要求しないという方針を支持する。なお会社法の監査報告書に導入すべきかについては、実務の変化も十分に考慮したうえで、適当な時期に改めて検討する必要があると考える。</p>	
83	<p>会社法については「監査上の主要な検討事項」の対象とすべきではない。会社法については、実務対応含め独自の検討が必要である。なお、検討するにしても会社計算規則に基づく企業の開示と「監査上の主要な検討事項」の関係などの重要な課題があることに留意する必要がある。</p>	
84	<p>株主総会後に有価証券報告書が提出され、株主に「監査上の主要な検討事項」を披見する機会を与えないことは、今日における株主と企業との対話の趣旨に合致しないものと思われる。有価証券報告書の提出期限を株主総会日の前日まで繰上げ、株主等に株主総会前に「監査上の主要な検討事項」を披見する機会が提供されるよう、制度面の検討も併せて行う必要がある。少なくとも、株主総会前に「監査上の主要な検討事項」を株主に披見できるように関係者を促すことを検討することが必要ではないか。</p>	<p>金融審議会「ディスクロージャーワーキング・グループ」報告において、投資家と企業の対話の促進、議決権のより実効的な行使という観点から、各企業において、投資家との対話の状況等を踏まえつつ、有価証券報告書の株主総会前提出への取組みが求められると提言されていることを踏まえ、各企業において適切に対応することを期待しております。</p>
85	<p>資本市場の参加者は投資判断を行うにあたって主に連結財務諸表を参照しており、個別財務諸表は補足的に参照するケースが多いと理解する。このため、個別財務諸表しか開示されていない場合を除き、当初は連結財務諸表監査の監査報告書のみを導入し、適用開始から数年後に適用後レビューを実施したうえで、個別財務諸</p>	<p>単体そのものの信用力に対して高い関心を持つ社債権者に対する情報提供の観点や、配当可能利益に影響のある事項、連結財務諸表には表れない親子間取引等に関する情報提供の観点等から、個別財務諸表は連結財務諸表と同様に重要であるとの指摘があること</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
86	<p>表の監査報告書への適用について改めて検討することが適切ではないか。</p> <p>金融商品取引法に基づく連結財務諸表監査のみを適用対象とし、そもそも金融商品取引法において単体開示を義務付けていること自体が国際標準と照らし合わせて適切なのか、改めてきちんと議論すべきである。また、単体固有の「監査上の主要な検討事項」とは具体的にどのようなものを想定しているのか、目的や具体的な事例を提示し、単体固有の「監査上の主要な検討事項」が単体の監査報告書に記載されない場合にどういった不都合があるのか、どのような観点から投資判断に重大な影響を与えると考えられるのか等を具体的に議論することが必要である。</p>	<p>から、個別財務諸表の監査報告書においても「監査上の主要な検討事項」の記載を求めることとしております。</p> <p>なお、連結財務諸表の監査報告書において同一内容の「監査上の主要な検討事項」が記載されているときには、個別財務諸表の監査報告書において当該事項の記載を省略することが可能であると考えます。</p>
87	<p>「監査上の主要な検討事項」の適用範囲については、以下のとおりとはどうか。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 連結財務諸表を提出している会社については、金融商品取引法上及び会社法上の連結財務諸表の監査報告書に記載する。それぞれの個別財務諸表の監査報告書においては、連結財務諸表の監査報告書に記載したものと重複して記載する必要はなく、個別財務諸表独自の事項のみを記載する ・ 連結財務諸表を作成していない会社については、金融商品取引法上及び会社法上の個別財務諸表の監査報告書に記載する 	
88	<p>公認会計士法第 24 条の 2 における大会社等についても、社会的・経済的影響から適用してはどうか。</p>	<p>「監査上の主要な検討事項」の記載は、監査意見とは明確に区別された追加的な情報提供であり、その記載を求める趣旨が、我が国資本市場の透明性、公正性を確保することにあることを踏まえ、主として、財務諸表及び監査報告について広範な利用者が存在する金融商品取引法に基づいて開示を行っている企業（非上場企業のうち資本金 5 億円未満又は売上高 10 億円未満かつ負債総額 200 億円未満の企業は除く。）の財務諸表の監査報告書において記載を求めることとしております。</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
89	<p>ISA720（改訂版）は、我が国の現行の監査の基準の内容を大きく変えるものではなく、その他の記載内容に何らかの保証を提供することを意図したものではない。その他の記載内容は、財務諸表と一体となって被監査会社等の状況を伝達するものであり、その重要性は我が国においても増大しており、今後、その傾向はますます強まっていくものと予想されるため、早期（例えば、予定されている中間監査基準等の改訂時）に検討を再開できるように、前文において今後検討する旨を記載すべき。</p>	<p>監査部会においては、監査人が、「その他の記載内容」（企業の年次報告書に含まれる財務情報及び非財務情報（財務諸表及びその監査報告書を除く。））について検討を行うことは、財務諸表の信頼性だけでなく、非財務情報に対する信頼性を高める反射的効果も期待されるといった意見があった一方、監査意見の対象はあくまで財務諸表であるため、非財務情報に関して監査人がどのような責任を負うこととなるのか、慎重に検討する必要があるといった意見などが出されたことから、今回の監査基準の改訂には含めないこととされました。</p>
90	<p>ISA720の改訂にあたっては、監査人が実施すべき手続が同基準の要求事項や適用指針において明示されており、また、諸外国においてISA720の改訂基準が既に導入されている国も少なくない。このため、ISA720に関する諸外国における適用事例等も参考にしつつ、諸外国の実務と比較して極端に遅れないよう、改めて審議が行われることを期待する。</p>	<p>なお、監査基準においては、監査人が説明することが適当と判断した事項は、監査報告書に情報として追記することとされており、監査人が、監査報告書の信頼性に関して説明することが適当であると判断するのであれば、監査報告書に追記情報として記載することが求められております。</p>
91	<p>改訂監査基準の適用開始までに、「その他の記載内容」に関して審議・改訂作業を続けることが必要であると考えます。</p>	
92	<p>財務諸表において、財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況が適正に表示されていることを監査する以外に、有価証券報告書や四半期報告書の事業の状況に含まれる「財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析」も監査する必要がある。</p>	
93	<p>監査人が監査報告書に記載した「監査上の主要な検討事項」の内容が、企業が記載した「その他の記載内容」と重要な相違をきたしており、それが「その他の記載内容」に係る事実の虚偽記載に起因するにもかかわらず企業が修正しないことがあると考えられる。このような場合、監査報告書（とくに「監査上の主要な検討事項」の記載）及び「その他の記載内容」の信頼性に関して、利用者の疑義を生じさせることが懸念される。</p>	

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
94	<p>日本においては、3月決算の企業が大半で、議決権行使基準日も同日となる傾向にあるため、6月末に株主総会が集中しており、投資家にとって投資先企業のガバナンスに関する質的な分析を行うための深刻な情報収集不足を招いている。定款変更により、定時株主総会は6月以降に開催することが可能と考えており、このような柔軟な対応は企業が報告をする上で有用であり、投資家にとっても、議決権行使の意思決定を行う前に「監査上の主要な検討事項」又は他の関連する情報を評価するのに十分な時間が提供されることになると考える。</p>	<p>株主総会開催日の集中緩和については、証券取引所において、これまでも上場規程により企業に株主総会開催日の分散化に努めることを求めてきたほか、2015年策定のコーポレートガバナンス・コードにおいても、株主との建設的な対話の充実等の観点から「株主総会関連の日程の適切な設定を行うべき」旨が定められております。加えて、金融庁と法務省は、平成29年12月に、株主総会前に有価証券報告書と事業報告等の開示を行いやすくするよう、記載内容の共通化や一体化を容易とするための対応を取りまとめて公表したほか、各企業において適切な株主総会日程の設定を容易とするよう、それぞれ、本年1月と3月に法令改正を行っております。今後、各企業において、自社の実情も踏まえながら、適切な株主総会日程の設定が行われることを期待しております。</p>
95	<p>現在の日本基準には、IFRS（国際会計基準）のIAS第1号「財務諸表の表示」15項、17項C等のような、基準や規則に基づく開示だけでは財務諸表利用者が理解するのに不十分な場合に、企業に追加的な開示を求める規定がないため、同様の文言を財務諸表等規則や開示府令などでも取り入れるべきと考える。</p>	<p>現在の日本基準においても、例えば財務諸表等規則第8条の5において、「この規則において特に定める注記のほか、利害関係者が会社の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する適正な判断を行うために必要と認められる事項があるときは、当該事項を注記しなければならない。」とされているなど、追加情報の注記について規定されております。</p> <p>また、例えば企業内容等の開示に関する内閣府令第三号様式（有価証券報告書）記載上の注意(1)aにおいて、「以下の規定により記載が必要とされている事項に加えて、有価証券報告書の各記載項目に関連した事項を追加して記載することができる。」とされているなど、追加情報の開示について規定されております。</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
96	監査がどのようにリソースを配分したかを知ることが情報利用者にとって有益と考えられることから、できれば英国のように監査のリソースをどのように割り当てたかという説明を記載するような方法を望む。	貴重なご意見として承ります。