

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 |
|---|---|--|
| I. 監査基準 | | |
| 前 文 | | |
| 一 経緯 | | |
| 1 | <p>前文において、「監査上の主要な検討事項」の定義がされていない。わかりやすさの観点から、平成 30（2018）年 7 月の改訂監査基準における定義を記載してはどうか。</p> | <p>「監査上の主要な検討事項」については、第四 報告基準、七 監査上の主要な検討事項により明確であるため、このような表現としております。</p> |
| 2 | <p>監査人が財務諸表利用者に対して自ら行った監査に関す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、監査人の守秘義務が解除される正当な理由に該当するという理解が「関係者間に浸透していない」とされているが、全く浸透していないと解される余地もあり、そこまで言い切れるのか疑義があるため、「関係者間に十分に浸透していない」と修正することが適当である。</p> <p>また、「監査人が財務諸表利用者に対して説明を行う上で制約になっているのではないかとの指摘」について、<u>監査に関する必要な説明と明確化し、説明とあわせて「情報提供」</u>についても言及することが適当であると考えます。</p> | <p>ご意見の前段については、ご指摘を踏まえ修正しました。</p> <p>ご意見の後段のご指摘については、監査に関する「必要な」説明であることは、自明であるため、このような表現としております。</p> |
| 二 主な改訂点とその考え方、1 監査報告書の意見の根拠の記載について | | |
| 3 | <p>監査報告書において、意見の根拠の区分に「除外した不適切な事項及び財務諸表に与えている影響」を記載する中で、不適正意見や意見不表明ではなく限定付適正意見とした理由を記載することは、従前から当然に記載するものと理解している。</p> <p>しかしながら、今回の監査基準の改訂において、意見の除外や監査範囲の制約により限定付適正意見を表明する場合に、「除外事項に関し重要性はあるが広範性はないと判断し限定付適正意見とした理由」を記載する旨が明記された背景には、財務諸表利用者の視点に立ったわかりやすく具体的な説明がなされていない</p> | <p>貴重なご意見として承ります。</p> |

| No | コメントの概要 | コメントに対する考え方 |
|---------------------------------|---|--|
| | との指摘によるものであることも十分に承知している。このような指摘を真摯に受け止める所存である。 | |
| 二 主な改訂点とその考え方、2 守秘義務について | | |
| 4 | 「守秘義務の対象」について、「監査人の守秘義務の対象」であることを明記すべきである。また、「企業の秘密」についても「監査人が業務上取り扱った企業の秘密」と明確化すべきである。 | <p>監査基準は、監査人が監査を行うに当たり遵守しなければならない基準であり、監査人の守秘義務の対象であることは自明であるため、このような表現としております。</p> <p>また、企業の秘密についても「監査人が業務上取り扱った企業の秘密」であることは自明であるため、このような表現としております。</p> |
| 5 | 「その記載の態様」について、文意を明確にするため「その記載の内容及びその程度」に修正すべきと考える。 | ご意見を踏まえ、「その記載の内容及びその程度」と修正しました。 |
| 6 | <p>「その記載の態様」とは、具体的にどのようなことを念頭に置かれているのか。また、「誰が」決定すべきか明示することが妥当ではないか。</p> <p>さらに、監査基準は、法的に正しい解釈を示すよりも監査人の行為規範としての考え方を明確に示すことが求められているはずであるが、「今後、具体的な事例の積み重ねとともに関係者の間で共通の理解が確立されていくことが必要」との記載は、行為規範としての性格を放棄し、監査人に難題を突きつけることとなる懸念が残る。また、平成30(2018)年7月改訂監査基準前文及び、平成31(2019)年1月に公表された「会計監査についての情報提供の充実に関する懇談会」報告書においては、監査上の主要な検討事項の記載や監査人の自らの説明責任を自律的に促す記載がされている一方で、本公開草案においては、その態様の記載については関係者の間に委ねられ自律的な説明・情報提供がなされないのではないかという懸念がある。</p> | <p>記載の内容及びその程度を決定するのは監査人であることは自明であるため、このような表現としております。</p> <p>なお、記載の内容及びその程度については、法令等で一律に基準を定めるものではなく、具体的な事例の積み重ねにより決定されるべきものであり、今後、日本公認会計士協会を含む関係者の間で、共通の理解が確立されていくことを想定しています。</p> |

| No | コメントの概要 | コメントに対する考え方 |
|-------------------------------|--|--|
| 本 文 | | |
| 第四 報告基準、三 無限定適正意見の記載事項 | | |
| 7 | <p>(3) 経営者及び監査役等の責任、並びに(4) 監査人の責任における記載事項について、日本公認会計士協会が作成する監査基準委員会報告書 700 において求められる監査報告書の記載事項と国際監査基準 (ISA) 700 において求められる監査報告書の記載事項の差異を解消すべきである。特に合理的保証及び不正リスクに関する説明は、我が国の監査基準及び不正リスク対応基準の前文において、ISA700 と同様の趣旨の内容が記載されているため、監査基準においてその旨を記載し、差異を解消すべきである。</p> | <p>ご指摘の事項に関連する監査基準における監査報告書の記載事項については、企業会計審議会において、財務諸表利用者の監査及び財務諸表への理解を深めるとともに、国際的な監査基準との整合性を確保する観点から、平成 30 (2018) 年 7 月に改訂されたところです。</p> <p>ご指摘は貴重なご意見として承ります。</p> |
| 8 | <p>(4) 監査人の責任の区分に「監査は財務諸表項目に関する監査証拠を得るための手続を含むこと」を記載することとされているが、日本公認会計士協会が策定する監査基準委員会報告書 700「財務諸表に対する意見の形成と監査報告」及び監査・保証実務委員会実務指針第 85 号「監査報告書の文例」においては、監査基準上の規定に基づく規定が設けられておらず、結果として監査基準の要求事項と監査基準委員会報告書の内容が乖離している。</p> <p>監査基準委員会報告書 700 は、ISA700 を基にしているものであるため、監査基準の文言を見直す必要がある。</p> | <p>監査基準については、その報告基準において、基本原則を置き基準化しているものであり、日本公認会計士協会において、これを補足するものとして、具体的な指針を作成することとされています。また、監査基準の策定に当たっては、企業会計審議会において、国際的な動向も踏まえつつ、我が国の資本市場における監査制度として議論されるものであり、規定される文言について、必ずしも国際監査基準と同一になるとは限りません。この点は、日本公認会計士協会が作成する指針である監査基準委員会報告書においても同様であると理解しています。</p> <p>なお、監査基準において記載することとされている内容に関する規定が、日本公認会計士協会が策定する監査基準委員会報告書に設けられていないとのご指摘については、監査基準委員会報告書 700 第 36 項において、財務諸表項目に関する重要な虚偽表示リスクへの対応として、同リスクの識別・評価、同リスクに対応した監査手続の立案・実施、意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手することなどを記載することが規</p> |

| No | コメントの概要 | コメントに対する考え方 |
|---------------------------|--|--|
| | | 定されており、監査基準と監査基準委員会報告書の内容に実質的な相違はないと考えます。 |
| 第四 報告基準、四 意見に関する除外 | | |
| 9 | <p>前文において、「なぜ不適正意見ではなく限定付適正意見と判断したのかについての説明が不十分な事例が見られる」や「除外事項に関し重要性はあるが広範性はないと判断し限定付適正意見とした理由を記載しなければならないことを明確にすることとした」という記述と平仄を合わせる観点から、「四 報告基準」の「四 意見に関する除外」及び「五 範囲の制約」について、「これらを踏まえて除外事項を付した限定付適正意見と判断した理由」とすべきである。</p> | <p>「限定付適正意見とした理由」については、監査人が限定付適正意見と判断した理由であることは自明であるため、このような表現としております。</p> |
| 10 | <p>「財務諸表が不適正であるとした理由」は、意見に関する除外事項を付した限定付適正意見を表明する場合に記載される、「除外した不適切な事項、財務諸表に与えている影響」と同一であると考えられる。</p> <p>意見に関する除外事項を付した限定付適正意見を表明する場合と同様、「除外した不適切な事項、財務諸表に与えている影響及びこれらを踏まえて不適正意見とした理由を記載しなければならない。」とすべきであると考えます。</p> <p>また、監査基準第四五2の意見不表明の「その理由」についても同様と考える。</p> <p>なお、中間監査基準第三5及び7、四半期レビュー基準第三7及び9についても同様と考える。</p> | <p>不適正意見及び意見不表明の場合であっても、監査人の判断の背景や根拠となった事情は、財務諸表利用者の意思決定に対して重大な影響を与え得るため、監査報告書において十分かつ適切に記載しなければならないことは言うまでもなく、それらについては、現行監査基準の「財務諸表が不適正であるとした理由」及び「財務諸表に対する意見を表明しない旨及びその理由」の記載により行うものと考えられます。</p> <p>今回の改訂については、特に限定付適正意見の場合に関し、なぜ不適正意見ではなく限定付適正意見と判断したのかについての説明が不十分な事例が見られるとの指摘があったことから、除外事項に関し重要性はあるが広範性はないと判断し限定付適正意見とした理由を記載しなければならないことを、監査基準上、改めて明確にしたものです。</p> <p>中間監査及び四半期レビューについても同様であると考えます。</p> |

| No | コメントの概要 | コメントに対する考え方 |
|--------------------------|---|---|
| 第四 報告基準、五 監査範囲の制約 | | |
| 11 | <p>監査基準第四 報告基準、五 監査範囲の制約においては、「意見の根拠の区分に、財務諸表に対する意見を表明しない旨及びその理由を記載しなければならない。」とされている一方で、2019年4月5日に公開された監査・保証実務委員会実務指針第85号「監査報告書の文例」の公開草案文例18においては、「財務諸表に対する意見を表明しない旨」は意見不表明の根拠区分ではなく、意見不表明の区分に記載されています。</p> <p>したがって、監査基準の規定を「監査人の意見の区分に財務諸表に対する意見を表明しない旨、意見の根拠の区分にその理由を記載しなければならない。」とすべきである。</p> <p>中間監査基準第三報告基準7、四半期レビュー基準第三報告基準9も同様と考える。</p> | <p>ご意見を踏まえ、監査基準、中間監査基準及び四半期レビュー基準について、「別に区分を設けて、財務諸表に対する意見を表明しない旨及びその理由を記載しなければならない。」と修正しました。</p> |
| その他 | | |
| 12 | <p>監査基準、中間監査基準及び四半期レビュー基準において、「すべて」と「全て」が混在しているため、統一すべき。</p> | <p>ご指摘を踏まえ、「全て」に統一しました。</p> |
| 13 | <p>2015年に改正されたISA720「その他の記載内容に関連する監査人の責任」は、財務諸表とその他の記載内容の整合性に関し、監査の過程で得た知識に照らして重要な相違がないかどうかを考慮することや、監査報告書にISA720に基づく監査人の責任・作業結果の記載を行うことで監査の透明性を向上させることなど、財務諸表監査の枠を超えない範囲で拡充されたものである。</p> <p>記述情報の開示の拡充を図る現在の開示制度の改革に伴い多様化するその他の記載内容に対し、ISA720の改正内容を監査基準に導入することによって、監査人の対応に一貫性がもたらされ、監査品質の向上につながると思う。</p> <p>企業会計審議会監査部会にて建設的な議論が早急に行われることを期待している。</p> | <p>貴重なご意見として承ります。</p> |