

「その他の記載内容」に関する主な論点

1. 「その他の記載内容」に対する監査人の対応のあり方

- いわゆる「記述情報」など財務諸表以外の開示の充実が進む中、監査人が「その他の記載内容」について、財務諸表の表示及び監査人が監査の過程で得た知識との間に重要な相違がないか等について検討を行い、その結果を監査報告書に記載することは、監査の対象とした財務諸表の信頼性を確保するという効果が期待されるのではないか。
- 現行の監査基準上、財務諸表の表示と「その他の記載内容」との重要な相違は監査報告書の追記情報の一つとして掲げられており、実務においても、監査人は「その他の記載内容」を通読している。こうしたなか、上記の監査人による検討結果を監査報告書に明確に記載することにより、「その他の記載内容」に対する監査人の手続等の明確化が図られるのではないか。
- こうした「その他の記載内容」に対する監査人の対応のあり方について、他に留意すべき点はあるか。

2. 「その他の記載内容」の定義・監査報告書に記載を求める対象範囲

- 「その他の記載内容」とは、監査した財務諸表を含む開示書類における、財務諸表及び監査報告書以外の記載内容をいう。
- 監査報告書において「その他の記載内容」に係る記載を求める趣旨が、開示情報の信頼性ひいては我が国資本市場の透明性・公正性を確保することにあるとすれば、開示情報について広範な利用者が存在する金融商品取引法（以下「金商法」という。）に基づいて開示を行っている企業の金商法上の開示書類のうち、有価証券報告書及び有価証券届出書を対象とすることが考えられるがどうか。
- 会社法上、取締役会設置会社は、株主総会の招集の通知に際して、会計監査報告を含む計算書類及び監査役の監査を受けた事業報告を株主に提供することが求められている（会社法第 437 条）。この点、平成 18 年の監査の基準^(注1)においては、会社法監査における会計監査人の監査報告書においても、事業報告と計算関係書類との重要な相違について追記情報として記載を行うものとされていた。その後、平成 23 年制定の現行の監査の基準^(注2・注3)においては、「その他の記載内容」として、「経営者による事業報告」が含まれるものとされている。現行の

実務においては、会社法上の監査報告書日以後に事業報告を入手する場合もあり、この場合には、重要な相違が識別されても監査報告書への記載はなされない（後述3参照）。以上を踏まえ、会社法の事業報告を対象とすることについてどう考えるか。

（注1）監査・保証実務委員会報告第75号「監査報告書作成に関する実務指針」（平成18年）

IV 会社法監査における監査報告書 1. 計算書類に関する監査報告書

(6) 追記情報 ①追記情報の記載対象

（前略）監査基準で追記情報とされている「監査した財務諸表を含む開示書類における当該財務諸表の表示とその他の記載内容との重要な相違」については、会社法では特段の要請が行われていないが、証券取引法監査との関係から、会社法監査における監査報告書においても追記情報として記載を行うものとする。

（注2）監査・保証実務委員会実務指針第85号「監査報告書の文例」（平成23年）

V 追記情報を記載する場合の監査報告書の文例 1. 強調事項区分とその他の事項区分 《(4) 財務諸表が含まれる開示書類のその他の記載内容について識別した重要な相違》《① 監査報告書日の前に入手したその他の記載内容について識別した重要な相違》

33. 財務諸表が含まれる開示書類のその他の記載内容に修正が必要であるが、経営者が修正することに同意しない場合、監査人は、監査役等に当該事項を報告するとともに、以下のいずれかを行わなければならない（監査基準委員会報告書第64号第9項）。

(1) 監査基準委員会報告書第62号第7項に従って監査報告書にその他の事項区分を設け、重要な相違について記載する。

(2) 監査報告書を発行しない。

(3) 可能な場合、監査契約を解除する。

（注3）監査基準委員会報告書720「監査した財務諸表が含まれる開示書類におけるその他の記載内容に関連する監査人の責任」（平成23年）

III 適用指針 2. その他の記載内容の定義

A3 その他の記載内容は、例えば、以下が含まれる。

・ 経営者による事業報告

（以下略）

3. 「その他の記載内容」に対する監査人の手続

○ 現行の監査の基準においては、監査人は、「その他の記載内容」を通読し、財務諸表との重要な相違を識別した場合は、財務諸表又は「そ

の他の記載内容」の修正が必要かどうかを判断しなければならない。監査報告書日より前に入手した「その他の記載内容」における重要な相違を経営者が修正しない場合、監査役等に当該事項を報告するとともに、監査報告書に重要な相違を追記情報として記載する等の対応が求められている。一方、監査報告書日以後に入手した場合は、監査報告書への記載はなされない。

- また、「その他の記載内容」における明らかな事実の重要な虚偽表示に気付いた場合は、経営者と協議を行うなど、適切に対応することが求められている。
- この点について、今後、監査人は、「その他の記載内容」を通読し、「その他の記載内容」と財務諸表の表示及び「監査人が監査の過程で得た知識」との間に重要な相違があるか否かについて、検討を行うことが考えられるがどうか。

「監査の過程で得た知識」には、監査において入手した監査証拠及び監査意見の形成に向けて考慮した事項が含まれるが、「その他の記載内容」の通読・検討に当たって、新たな監査証拠の入手は求めないとの整理でよいか。

なお、財務諸表の表示や監査人が監査の過程で得た知識に関連しない内容についても、監査人は重要な誤りの兆候については注意を払うことが考えられるがどうか。

一方、監査人が通読・検討を行い、上記の重要な相違や重要な誤りに気付いた場合は、経営者及び監査役等と協議を行うなど、追加の手続を実施する場合があると考えられるがどうか。

上記の手続を実施しても「その他の記載内容」における重要な誤りの修正に経営者が同意しない場合には、監査報告書にその旨及びその内容を記載するなどの対応が考えられるがどうか。

4. 監査報告書における「その他の記載内容」に係る記載の位置付け

- 現行の監査基準上、監査人は、監査した財務諸表を含む開示書類における当該財務諸表の表示と「その他の記載内容」に重要な相違がある場合には、監査報告書に情報として追記することとされている。
- この点、監査報告書における「その他の記載内容」に係る記載の位置付けについては、従来と同様、監査意見とは明確に区別された情報の提供であり、監査人は「その他の記載内容」に対して意見を表明するものではないと整理することができると考えられるがどうか。

5. 監査報告書の記載

- 監査報告書における「その他の記載内容」に係る記載は、現行監査基準における「監査上の主要な検討事項」や「追記情報」と同様に、財務諸表利用者への情報の提供と整理した上で、監査意見とは別に独立した区分を設けて対応することとしてはどうか。
- その際、「その他の記載内容」の区分には、以下の項目を記載することが考えられる。
 - ・ 対象となる「その他の記載内容」
 - ・ 「その他の記載内容」に対する監査人の責任
 - ・ 「その他の記載内容」に対する監査人の手続
 - ・ 「その他の記載内容」について監査人が報告すべき事項の有無、報告すべき事項がある場合はその内容
- なお、「監査上の主要な検討事項」と同様、監査意見を表明しない場合（意見不表明）は、「その他の記載内容」について記載しないこととしてはどうか。

6. 経営者・監査役等の対応

- 経営者は、「その他の記載内容」に重要な相違があった場合は、監査人の協議に応じ、必要があれば適切に修正することなどが期待されると考えられるがどうか。
- 監査役等においても、「その他の記載内容」に重要な相違がある場合には、経営者に対して修正するよう積極的に促していくことが期待されると考えられるがどうか。

7. 適用時期

- 2020年3月期に経営戦略等の記述情報が拡充され、2021年3月期に全ての対象会社の監査報告書に監査上の主要な検討事項が記載されることとなる。これらを踏まえると、2022年3月期から適用することが考えられるがどうか。

以 上