監査の状況

髙橋康之　太陽有限責任監査法人
公認会計士

◆ Summary ◆

会計監査に関しては，その実態に関する開示が少なく，ブラックボックスであると指摘されてきた。しかし，これらの情報は財務情報等の信頼性の確保の観点からも重要であり，ディスクロージャー改革のなかでの開示の充実が求められることとなった。本稿では，有価証券報告書の「監査の状況」に関し，2019年３月期の開示例を踏まえて，記載の具体的なポイントを説明する。

《は じ め に》

金融庁は，有価証券報告書の記載内容の充実を図るため，2019年１月31日に「企業内容等の開示に関する内閣府令」(以下「開示府令」という。）を改正した。本改正は，2018年６月に公表された「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－資本市場における好循環の実現に向けて－」（以下「DWG 報告」という。）の提言を踏まえたものであり，「①財務情報および記述情報の充実，②建設的な対話の促進に向けたガバナンス情報の提供，③情報の信頼性・適時性の確保に向けた取組み」の３点を柱とした内容となっている。

本稿で解説する「監査の状況」に関する改正は，「③情報の信頼性・適時性の確保に向けた取組み」の１つとして行われたものであり，会計監査に関する情報は，株主による選解任の判断のみならず，投資判断の基礎となる財務情報等の信頼性の確保の観点からも重要であることから，監査役会等が監査人をどのように評価しているかなどについての開示の充実が求められることとなった。

本稿では，本改正における「監査の状況」に関する開示のポイントについて，2019年３月期の有価証券報告書から実際の開示を紹介しながら説明していく。なお，本稿の意見に関する部分は筆者の私見である。

Ⅰ　「監査の状況」に関する改正の概要

会計監査に関する情報については，2016年３月に公表された「会計監査の在り方に関する懇談会」の提言において，企業が適正な監査の確保に向けて監査人とどのような取組みを行っているか，監査役会等が監査人をどのように評価しているかの開示などを充実させるべきと提言されたことがきっかけとなって

いる。この点を踏まえ，金融審議会ディスクロージャーワーキング・グループで検討が行われ，DWG報告では，監査役会等による監査人監査の評価など米英において開示が求められている事項のほか，有価証券報告書の総覧性の向上の観点から会社法上開示されている事項について有価証券報告書でも開示されるべきとの提言がなされ，図表１および図表２のとおり，追加開示を求める改正開示府令が公表された。

Ⅱ　事例を踏まえた開示上のポイント

１　監査役会等による監査人の選定の方針および理由／監査人の評価

監査人の選定理由や方針，監査人の評価については，すでにコーポレートガバナンス・コードにおいて基準の策定が求められていることから，それに即した記載が求められることとなる。

実際，2019年３月期の有価証券報告書における開示でも，監査の品質，独立性や専門性，適切な監査報酬とコミュニケーションの状況等を考慮して選任している旨の記載が多く見られた。開示例として，より具体的な方針を記載しているソニー㈱の事例（開示例１）を紹介する。会計監査人の選定方針や評価事項，再任に至った理由を具体的に記載している点が特徴的である。2019年12月20日に金融庁が更新した「記述情報の開示の好事例集」（以下「好事例集」という。）では，三井物産㈱の事例が取り上げられているので，そちらも参考にされたい。

〔図表１〕2019年３月期から適用される追加開示項目

項目	内容	開示府令（様式，記載上の注意）
会計監査の状況	監査役会等による監査人の選定の方針および理由	第二号様式 ⑸⑹ｄ(c)
	監査役会等による監査人の評価	第二号様式 ⑸⑹ｄ(e)
	監査業務と非監査業務に区分したネットワークベースの報酬額（※）	第二号様式 ⑸⑹ｄ(f)ⅱ
	監査役会等による監査報酬等決定の同意理由	第二号様式 ⑸⑹ｄ(f)ⅴ

（※）ただし，2019年３月31日から2020年３月30日までに終了する事業年度に係る有価証券報告書等については，従前の規定によることが可。

〔図表２〕2020年３月期から適用される追加開示項目

項目	内容	開示府令（様式，記載上の注意）
会計監査の状況	監査法人の継続監査期間	第二号様式 ⑸⑹ｄ(a)ⅱ
監査役監査の状況	監査役および監査役会の活動状況（開催頻度，主な検討事項，個々の監査役の出席状況および常勤の監査役の活動等）	第二号様式 ⑸⑹ａ(b)

〔開示例１〕ソニー㈱ 監査役会等による監査人の選定の方針および理由／監査人の評価

③会計監査の状況

（略）

■会計監査人の選定方針と理由

監査委員会は，法令又は基準等が定める会計監査人の独立性及び適格性を勘案して，会計監査人候補者の決定，又は再任もしくは不再任の決定を行うことを方針としています。なお，会計監査人の任期は，選任後１年以内に終了する事業年度のうち最終のものに関する定時株主総会の終結時までとされています。監査委員会は，毎年，期初に開催される監査委員会において，会計監査人を不再任としないことについての決定，又は不再任とする場合における会計監査人候補を含む会計監査人の選解任に関する株主総会の議案の決定を行っています。

監査委員会が，2018年度の会計監査人として，PwC あらた有限責任監査法人を選任した理由は，以下の「監査委員会による会計監査人の評価」に記載される評価を通じて，当該会計監査人が法令又は基準等が定める会計監査人の独立性及び適格性を有し，当社の会計監査が適切かつ妥当に行われることを確保する体制が整えられていることに加え，これまでの監査実績及び監査の継続性を勘案した結果，再任が望ましいと判断したためです。

■監査委員会による会計監査人の評価

監査委員会は，選任された会計監査人の独立性，資格要件及び適正性，ならびに業務内容について評価を継続的に行っています。具体的には，以下に定める活動を通じて会計監査人の評価を行っています。

①会計監査人から，原則，毎年１回，当該会計監査人の品質管理体制，独立性，職業倫理，専門性，監査の有効性及び効率性等につき報告を受け，その内容を確認すること

②期初において，当該年度における会計監査人が実施予定の監査計画の説明を受けたうえでその内容を確認し，その報酬等に同意をすることに加え，定期的に業務内容及びその報酬について報告を受け，その内容を確認すること

③会計監査人から四半期財務報告のレビューを含む期中及び年度末の監査の手続と結果についての報告を受け，その内容を評価すること

④少なくとも毎年１回，ソニーグループの内部統制に関わる部門及びグローバル経理センターから会計監査人による監査活動について報告を受け，再任に関する意見を聴取すること

2018年度も上述の評価を実施し，それらの内容を勘案した結果，当社の監査委員会は，PwC あらた有限責任監査法人が当社の会計監査人として適任であり，PwC あらた有限責任監査法人による監査の方法及び結果は相当であると評価いたしました。

（出所）ソニー㈱　2019年３月期有価証券報告書94頁

２　監査業務と被監査業務に区分したネットワークベースの報酬額

本改正により，監査報酬額の開示については，提出会社の監査法人等に対する報酬だけでなく，当該監査法人等が属する同一のネットワークファームへの報酬開示が求められるようになった。また，上記の開示以外に，同一ネットワークファーム外への重要な連結会社の監査報酬がある場合には，その内容について，具体的に，かつ，わかりやすく記載することも求められるようになった。これは，連結子会社のすべてが同一のネットワークファームによる監査を受けているとは限らないことから，グローバル企業のグループ全体

〔図表３〕監査報酬開示の変更ポイント

改正前の記載内容	改正後の記載内容
【監査報酬の内容等】 ①　【監査公認会計士等に対する報酬の内容】 提出会社の監査法人等に対して，提出会社および連結子会社が支払った報酬を監査証明業務と非監査業務に区分して記載	監査報酬の内容等 ａ．監査公認会計士等に対する報酬 改正前の記載内容に加え，非監査業務に基づく報酬を記載したときはその内容を記載
②　【その他の重要な報酬の内容】 ①のほか，たとえば，提出会社の監査法人と同一のネットワークに属する組織に対して支払った報酬の内容を記載	ｂ．監査公認会計士等と同一のネットワークに属する組織に対する報酬（ａ.を除く） 提出会社の監査法人と同一のネットワークに属する組織に対して，提出会社および連結子会社が支払った報酬を監査証明業務と非監査業務に区分して記載
―	ｃ．その他の重要な監査証明に基づく報酬の内容 同一のネットワーク外への重要な監査報酬を記載
③　【監査公認会計士等の提出会社に対する非監査業務の内容】 ①のうち提出会社の非監査業務についてその内容を記載	― （非監査業務の内容については，上記ａ.において，提出会社だけでなく，連結子会社分もあわせて記載）

の監査状況を把握する観点で，同一ネットワークファーム外への重要な監査報酬の支払がある場合には記載を求める規定を追加したものである。これらをまとめると，今回の改正は，図表３のとおりである。

ここで，2019年３月期の開示例として，MS&ADインシュアランスグループホールディングス㈱の記載（開示例２）を見ながら，具体的かつわかりやすい記載となる開示のポイントを確認していく。

Profile

たかはし・やすゆき◇太陽有限責任監査法人　パートナー公認会計士。慶應義塾大学経済学部卒業。2004年公認会計士登録。2012年から2014年まで財務省関東財務局にて証券監査官として企業開示関連業務に従事。現在は，上場会社の監査業務や株式公開支援業務などに従事している。

「a. 監査公認会計士等に対する報酬」および「b. 監査公認会計士等と同一のネットワークに属する組織に対する報酬」については，様式は定められていないものの，表形式で記載するとわかりやすい。

また，「c. その他の重要な監査証明に基づく報酬の内容」については，その内容の記載を求められていることから，たとえば，「当社の重要な連結子会社である●●は，◆◆監査法人に対して，監査証明業務に基づく報酬を支払っております。」といったように報酬額の記載がないケースも一定数見受けられる。しかし，そもそも同一ネットワーク外への監査報酬の内容の開示は，その規模に見合った適切な会計監査を受けているか判断する目的

〔開示例２〕MS&ADインシュアランスグループホールディングス㈱ 監査報酬の内容等

④　監査報酬の内容等

ａ．監査公認会計士等に対する報酬

（単位：百万円）

区分	前連結会計年度		当連結会計年度	
	監査証明業務に基づく報酬	非監査業務に基づく報酬	監査証明業務に基づく報酬	非監査業務に基づく報酬
提出会社	60	10	66	32
連結子会社	394	21	408	43
計	454	32	474	75

当社における非監査業務の内容は，IFRS 適用に向けた専門家としての指導，助言業務等であります。
また，連結子会社における非監査業務の内容は，コンフォート・レター作成業務等であります。

ｂ．監査公認会計士等と同一のネットワーク（KPMG）に属する組織に対する報酬（ａ．を除く）

（単位：百万円）

区分	前連結会計年度		当連結会計年度	
	監査証明業務に基づく報酬	非監査業務に基づく報酬	監査証明業務に基づく報酬	非監査業務に基づく報酬
提出会社	0	10	－	10
連結子会社	621	169	560	420
計	621	180	560	431

当社における非監査業務の内容は，CSR 報告及び SRI 対応支援業務等であります。
また，連結子会社における非監査業務の内容は，デジタル戦略推進に係るアドバイザリー業務等であります。

ｃ．その他の重要な監査証明業務に基づく報酬の内容

（前連結会計年度）

一部の在外連結子会社は，当社の監査公認会計士等と同一のネットワークに属さない Ernst ＆ Young LLP 等に対して，監査証明業務に基づく報酬として213百万円を支払っております。

（当連結会計年度）

一部の在外連結子会社は，当社の監査公認会計士等と同一のネットワークに属さない Ernst ＆ Young LLP 等に対して，監査証明業務に基づく報酬として206百万円を支払っております。

（出所）MS&ADインシュアランスグループホールディングス㈱　2019年３月期有価証券報告書72頁

で求められるようになったものであり，また，前述したとおりグローバル企業のグループ全体の監査状況を把握するという本改正の趣旨を鑑みれば，連結全体での監査報酬総額の開示は重要な情報であることから，本事例のように内容とその金額も記載すべきものと考えられる。

3　監査役会等が監査報酬額に同意した理由

監査役会等が監査報酬に同意した理由については，従前から会社法事業報告への記載が求められていたところ，有価証券報告書の総覧性の向上の観点から有価証券報告書にも記載が求められたものである。

事業報告における過去の事例では，各社同じような記載が多かったが，2019年３月期の有価証券報告書でも同様の傾向が見られた。そのなかで，㈱野村総合研究所の事例（開示例３）を紹介する。同社は，監査報酬の前年度比増加額を記載し，その理由および検討結果を開示することにより具体的，かつ，わかりやすい記載をしているものと考えられる。このように，監査人の交代のタイミングや，M&A が行われた場合など，監査報酬が大きく増減するケースなどでは，より具体的で実態に即した説明をすることが望ましい。

4　監査役および監査役会の活動状況

監査役および監査役会の活動状況については，改正開示府令において，具体的な項目として，開催頻度，主な検討事項，個々の監査役の出席状況および常勤の監査役の活動等を記載するものとされた。

また，「『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（案）』に対するパブリックコメントの概要及びコメントに対する金融庁の考え方」（以下「金融庁の考え方」という。）№34では，常勤の監査役等だけでなく，非常勤の監査役等の活動も含めた記載を求めている。

ここで，2019年３月期の開示例として，不二製油グループ本社㈱の記載（開示例４）を見ながら，具体的かつわかりやすい記載となる開示のポイントを確認していく。

〔開示例３〕㈱野村総合研究所 監査役会が会計監査人の報酬等に同意した理由

> ｅ．監査役会が会計監査人の報酬等に同意した理由
>
> 当連結会計年度における会計監査人の監査の報酬については，前連結会計年度と比べ１百万円増加し，95百万円となりました。これは，当社の子会社の増加や業容拡大に伴う監査手続きの増加によるものであり，その他については，おおむね前連結会計年度と同様の会計監査の実施が妥当であると考え，監査役会として同意しました。

（出所）㈱野村総合研究所 2019年３月期有価証券報告書 65頁

まず，監査役監査の組織，人員および手続について記載している。本項目は，改正前から定められている項目ではあるものの，この事例では，本改正の趣旨を踏まえて，監査役の役割分担を常勤と非常勤に分けて記載するなど，その記載を拡充している。

次に，監査役会の開催頻度，個々の監査役の出席状況を記載している。ここで，監査役会の平均所要時間を記載していることも着目すべきポイントであると考えられる。そして，監査役会における検討事項，議題についても，箇条書きによりわかりやすく記載をしており，監査役会の活動状況が具体的にわかる充実した記載となっているものといえる。

そして，最後に，報告対象となる事業年度のトピックがわかるように具体的な記述があるのが特徴的である。ボイラープレート的な記述になりがちな１年間の監査役会等として実施すべき定型的な活動だけでなく，その年の重点監査テーマや海外子会社監査の状況の記載は，監査役等の活動実態が具体的に開示

されており，評価される記載であると考えられる。

また，好事例集では，味の素㈱，田中建設工業㈱，㈱リコーの例が紹介されている。リコーでは，監査役としての活動内容を「取締役」「業務執行」「内部監査」「会計監査」に区分して記載しており，わかりやすさの点で参考になる事例であるといえよう。

〔開示例４〕不二製油グループ本社㈱ 監査役監査の状況

① 監査役監査の状況

当社監査役監査の状況は以下のとおりであります。

⑴ 監査役監査の組織・人員・手続き

①機関設計の形態：監査役会設置会社

②総員数：４名（常勤社内２名，非常勤社外２名）

③財務および会計に関する相当程度の知見を有する監査役

（略）

④監査役の役割分担

常勤社内監査役：監査計画で定めた基本方針に基づき，社内にて監査業務全般を実施

非常勤社外監査役：各自のもつ専門的な知見及び経験を活かした監査を実施

⑤その他

監査役補助使用人の員数：２名

専任／兼任の別：２名ともに兼任

専門性：１名は法務部門との兼任，会社法，金融商品取引法等につき法的知識を有する

他の１名は内部監査部門との兼任，監査業務について対応能力を有する

⑵ 監査役会の開催頻度・個々の監査役の出席状況

①開催数，開催間隔および所要時間

年間13回開催（月１回の定例会を12回開催，臨時会を１回開催）

平均所要時間は１時間

②個々の監査役の出席回数・出席率

監査役４名全員が13回中13回出席，出席率は100%

⑶ 監査役会の主な検討事項

①取締役の職務執行の妥当性

②監査計画に基づく往査結果についての評価

③大型投資案件等の重要案件におけるリスク評価

④内部統制システムの整備・運用状況の評価

⑤会計監査人の監査の相当性判断

⑥監査環境の整備に関する内容

⑷ 常勤・非常勤監査役の活動状況

①常勤／社内監査役

・代表取締役への定期的なヒアリング

・取締役等へのヒアリング
・取締役および経営幹部に対する助言および提言
・重要会議（経営会議）への出席
・重要会議の議事録の閲覧
・重要な決裁書類等の閲覧
・往査（子会社・グループ会社訪問）
・会計監査人監査への立会い
・国内グループ会社監査役連絡会

②非常勤／社外監査役
・取締役会，監査役会での意見表明
・任意の諮問委員会（指名・報酬諮問委員会）へオブザーバーとして出席

⑸　第91期事業年度の活動総括

当事業年度における監査役会の主な検討事項は，法令および定款に定めのある監査役会として協議すべき事項のほか，常勤監査役による定例の日常監査報告と報告内容に基づく監査上の重要事項について討議および意見交換を行いました。社外（非常勤）監査役は，会計および法律の専門家としての見地から取締役会並びに監査役会にて積極的な意見表明を行うほか，社外（非常勤）監査役１名は，任意の委員会である「指名・報酬諮問委員会」にオブザーバーとして参加いたしました。

その他の活動としては，取締役会に出席し監査役としての意見を述べるほか，経営会議に臨席し業務執行の状況を把握いたしました。社長並びにその他取締役・経営陣幹部と個別面談を行い職務執行の状況について把握するとともに，必要に応じて意見表明や提言を行いました。また，年間を通じて国内，海外の重要な事業拠点を中心にグループ会社を訪問し，各社の経営陣幹部にヒアリング等を実施し各社の状況把握を行いました。本事業年度は，国内では５拠点，海外では中国，タイ，シンガポール，マレーシア，ブラジル，オーストラリア等の７カ国16拠点を訪問しました。

会計監査人あずさ監査法人とは意見交換会（年間17回），内部監査部門とは月次の連絡会，また，監査役，会計監査人，内部監査部門が一同に介して情報や意見交換を行う三様監査連絡会，国内グループ会社監査役連絡会を開催し，各社監査役との情報や意見交換を行いました。

期末監査業務として事業報告や計算書類の監査のほか，会計監査人監査の相当性判断を実施いたしました。

また，当事業年度におきましては，監査役の補助使用人として監査役室スタッフ（兼務使用人２名）を配置し監査役の業務支援を行いました。

（出所）不二製油グループ本社㈱ 2019年３月期有価証券報告書43-44頁

５　監査人の継続監査期間

改正開示府令では，新たに監査法人の継続監査期間の記載が求められることとなった。

なお，金融庁の考え方№36では，有価証券届出書提出前の期間，企業結合等の取得会社における企業結合前の期間，監査法人の合併前の期間等を含めて算定することが示されているが，調査が著しく困難な場合には，可能な範囲で遡って調査すれば足り，継続監査期間がその期間を超える可能性がある旨を注記することが考えられるとされている。また，記載方法についても，「●年間」，「●年以降」

といった記載も認められている。

開示例５のセガサミーホールディングス㈱は，企業結合前の期間を含めている事例であり，開示例６の㈱リコーは，調査が著しく困難な場合の事例であり，参考となるものである。

また，好事例集では，三井物産㈱の事例が，継続監査期間とあわせ，業務執行社員のローテションに関する情報も記載されており，詳細な記載となっているものとして紹介されている。

Ⅲ　開示のチェックリスト

本改正における「監査の状況」の追加開示に関して，具体的かつわかりやすい記載となり，投資家の理解に役立つような情報を開示するためのチェックリストを図表４のとおり準備した。本チェックリストは，ここまで紹介してきた開示例や好事例集などから，本改正の趣旨を踏まえて，より望ましい開示とするために筆者が作成したものである。そのため，改正開示府令で求められている記載項目を網羅的にリスト化したものではないことに留意する必要がある。

また，有価証券報告書の作成に際しては，本改正における追加開示項目だけでなく，従来の開示内容についても見直しを行い，本改正の趣旨を踏まえ，投資家の理解に役立つような情報提供となっているかを確認することも必要であると考える。

《お わ り に》

会計監査に関しては，その実態に関する開示が少なく，ブラックボックスといわれていたため，かねてより財務諸表利用者に対してその情報提供を充実させる必要性が指摘されていた。それを受けて，有価証券報告書の「監査の状況」に関する追加開示のほか，監査報告書における主要な検討事項（KAM）の記載が求められるようになり，また，2019年9月には，監査報告書における意見の根拠の記載や監査人の守秘義務を明確化するための監査基準の改訂も行われ，企業，監査人双方から，より充実した情報が開示される仕組みが整ったといえる。

ただし，あるべき開示は，企業それぞれ異なるものであり，正解があるわけではない。まずは，各企業が自社の財務諸表利用者は何

〔開示例５〕セガサミーホールディングス㈱ 監査人の継続監査期間

③　会計監査の状況
ａ．監査法人の名称
有限責任あずさ監査法人
ｂ．継続監査期間
1991年以降（当社設立前のサミー株式会社における継続監査期間も含んでおります。）

（出所）セガサミーホールディングス㈱　2019年３月期有価証券報告書55頁

〔開示例６〕㈱リコー 監査人の継続監査期間

③　会計監査の状況
ａ．監査法人の名称
有限責任　あずさ監査法人
ｂ．継続監査期間
37年間
1981年度以前の調査が著しく困難なため，継続監査期間は上記年数を超えている可能性があります。

（出所）㈱リコー 2019年３月期有価証券報告書77頁

〔図表４〕より望ましい開示とするための「監査の状況」の開示チェックリスト

会計監査の状況	
改正内容	チェックポイント
監査役会等による監査人の選定の方針および理由／監査人の評価	□　自社のコーポレートガバナンス・コードの基準に則した記載となっているか。 □　会計監査人の選定方針や評価事項，再任に至った理由を具体的に記載しているか。
監査業務と非監査業務に区分したネットワークベースの報酬額	□　提出会社の監査法人等に対する監査報酬および同一のネットワークファームに対して支払った報酬の開示にあたって，表形式でわかりやすく記載しているか。 □　提出会社の監査法人等に対して非監査業務に基づく報酬を記載しているときはその内容を記載しているか。 □　同一のネットワークファーム以外に支払った重要な監査報酬について，内容のほか，金額も開示しているか。
監査役会等による監査報酬等決定の同意理由	□　監査法人交代や，M&A が行われた場合など，監査報酬が大きく増減するケースなどでは，より具体的な説明をしているか。
監査法人の継続監査期間	□　有価証券届出書提出前の期間，企業結合等の取得会社における企業結合前の期間，監査法人の合併前の期間等を含めて算定しているか。 □　調査が著しく困難な場合には，可能な範囲で遡って調査し，継続監査期間がその期間を超える可能性がある旨を注記しているか。
監査役監査の状況	
改正内容	チェックポイント
監査役および監査役会の活動状況（開催頻度，主な検討事項，個々の監査役の出席状況および常勤の監査役の活動等）	□　監査役の活動について，常勤だけでなく，非常勤の監査役も含めて，具体的に記載しているか。 □　監査役会における議題・検討事項などその活動の実態がわかるよう，具体的な記載となっているか。 □　当事業年度の活動状況として，重点監査テーマやトピックなども具体的にわかりやすく記載しているか。

を求めているのかを想定し，ボイラープレート的にならないよう，本改正の趣旨と自社の実態や考え方を踏まえて，自らの言葉で具体的かつわかりやすく発信することが重要である。そのうえで，財務諸表利用者も，これらの開示や KAM の記載を利用し，企業と積極的なコミュニケーションをとることが重要であろう。

その結果として，会計監査および監査役監査の透明性や実効性が向上し，コーポレートガバナンスが「形式」から「実質」へと深化していくものと考える。