

2018年12月14日 全8頁

開示府令改正案（監査の状況）

ネットワークベースで監査報酬の開示が必須になる等、項目が拡充

金融調査部 研究員
藤野 大輝

[要約]

- 金融庁は、2018年11月2日、「企業内容等の開示に関する内閣府令」の改正案を公表した。
- 改正案では、監査役会等の活動状況、監査公認会計士等（監査法人の場合）の継続監査期間（7会計期間未満の場合）、監査公認会計士等を選定した理由、ネットワークベースの監査報酬などについて、開示項目が拡充されている。
- 監査役監査の状況、会計監査の状況については2020年3月31日以後、それ以外については2019年3月31日以後に終了する事業年度に係る有価証券報告書等からの適用が予定される（ネットワークベースの監査報酬については経過措置あり）。

1. 「企業内容等の開示に関する内閣府令」の改正案

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」（平成30年6月28日、以下WG報告）を受けて、金融庁は、2018年11月2日、「企業内容等の開示に関する内閣府令（以下、開示府令）」の改正案を公表した¹（意見募集は2018年12月3日まで）。

WG報告では、「提供情報の信頼性・適時性の確保」という観点から、会計監査に関する情報について述べられている。事実、昨今では不正会計等の問題が話題になることも多く、そのたびに監査の信頼性について注目されている。

開示府令の改正案（以下、改正案）においても、監査の状況に関する開示項目に変更がされている。本稿では、この監査の状況に関する改正案の内容を解説する。

¹ 開示府令改正案における、政策保有株式、役員報酬、記述情報等に関する変更点については、以下を参照。
藤野大輝「開示府令改正案（政策保有株式について）」（2018年11月14日、大和総研レポート）
https://www.dir.co.jp/report/research/law-research/securities/20181114_020443.html
藤野大輝「開示府令改正案（役員報酬の開示拡充へ）」（2018年11月26日、大和総研レポート）
https://www.dir.co.jp/report/research/law-research/securities/20181126_020471.html
藤野大輝「開示府令改正案（記述情報等）」（2018年12月13日、大和総研レポート）
https://www.dir.co.jp/report/research/law-research/securities/20181213_020514.html
なお、上記のレポートならびに本稿では、特に断らない限り、上場会社を念頭に説明する。

2. 監査の状況に係る改正

図表1 監査の状況（開示項目）に係る改正（簡易版）

		改正案	改正前
監査役監査の状況		以下の事項について具体的かつ分かりやすく記載 ①監査役監査の組織 ②監査役監査の人員 （財務、会計に関する相当程度の知見を有する監査役、監査等委員、監査委員を含む） ③監査役監査の手続 ④最近事業年度における提出会社の監査役、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、常勤の監査役の活動等）	以下の事項について具体的かつ分かりやすく記載 ①監査役（監査等委員会または監査委員会）監査の組織 ②監査役（監査等委員会または監査委員会）監査の人員 （財務、会計に関する相当程度の知見を有する監査役、監査等委員、監査委員を含む） ③監査役（監査等委員会または監査委員会）監査の手続
内部監査の状況等		以下の事項について具体的かつ分かりやすく記載 ①内部監査の組織 ②内部監査の人員 ③内部監査の手続 ④内部監査、監査役監査、会計監査の相互連携 ⑤内部監査、監査役監査、会計監査と内部統制部門との関係	以下の事項について具体的かつ分かりやすく記載 ①内部監査の組織 ②内部監査の人員 ③内部監査の手続 ④内部監査、監査役監査、会計監査の相互連携 ⑤内部監査、監査役監査、会計監査と内部統制部門との関係
会計監査の状況	基本情報	(A) 提出会社の監査公認会計士等が監査法人である場合 ①当該監査法人の （a）名称 （b）継続監査期間 ②業務を執行した公認会計士の氏名 ③監査業務に係る補助者の構成 (B) 提出会社の監査公認会計士等が公認会計士である場合 ①当該公認会計士の （a）氏名 （b）継続監査期間（7会計期間を超える場合に限り） ②監査業務に係る補助者の構成 ③監査証明の審査体制	①業務を執行した公認会計士の （a）氏名 （b）所属する監査法人名 （c）継続監査期間（7年を超える場合に限り） ②監査業務に係る補助者の構成 ③監査証明を個人会計士が行っている場合の審査体制
	選定理由、評価	①提出会社が基本情報(A)、(B)に記載した監査公認会計士等を選定した理由について、提出会社が監査公認会計士を選定するに当たって考慮している方針を含めて、具体的に記載 ②提出会社の監査役、監査役会が、提出会社の監査公認会計士等または会計監査人の評価を行った場合にはその旨、内容	—
	異動	最近2連結会計年度等において、監査公認会計士等の異動があった場合には （a）その旨 （b）異動について臨時報告書を提出した場合は、臨時報告書に記載した事項（詳細は後述）	最近2連結会計年度等において、監査公認会計士等の異動があった場合には （a）その旨 （b）異動について臨時報告書を提出した場合は、臨時報告書に記載した事項（詳細は後述）
監査報酬の内容等		①最近2連結会計年度において、提出会社および提出会社の連結子会社がそれぞれ下記の者に支払った、または支払うべき報酬（監査証明業務と非監査業務に区分して記載） （a）監査公認会計士等 （b）監査公認会計士等と同一のネットワークに属する者 ②①で非監査業務に基づく報酬を記載したときは、その非監査業務の内容 ③①に記載する報酬のほか、最近2連結事業年度において、連結会社の監査証明業務に基づく報酬として重要な報酬がある場合は、その内容を具体的かつ分かりやすく記載 ④監査公認会計士等に対する報酬の額の決定に関する方針の概要（方針を定めている場合のみ） ⑤提出会社が最近事業年度末日において会計監査人設置会社である場合は、監査役会が、「会計監査人または一時会計監査人の職務を行うべき者の報酬等」について同意をした理由	①最近2連結会計年度において、提出会社および提出会社の連結子会社がそれぞれ下記の者に支払った、または支払うべき報酬（監査証明業務と非監査業務に区分して記載） （a）監査公認会計士等 ②①で非監査業務に基づく報酬を記載したときは、その非監査業務の内容 ③①に記載する報酬のほか、最近2連結事業年度において、連結会社の監査証明業務に基づく報酬として重要な報酬がある場合は、その内容を具体的かつ分かりやすく記載 （例えば監査公認会計士等と同一のネットワークに属する者に対する報酬の内容） ④監査公認会計士等に対する報酬の額の決定に関する方針の概要（方針を定めている場合のみ）

（注1）赤字の部分が改正された部分である（以下の図表2、4、5、8について同様）。

（注2）図表内の「監査役会の活動状況」は、提出会社が監査等委員会設置会社の場合は「監査等委員会の活動状況」、指名委員会等設置会社の場合は「監査委員会の活動状況」とする。

（注3）「監査公認会計士」とは、提出会社の財務書類、内部統制報告書について、監査証明を行う公認会計士（外国公認会計士を含む）、監査法人を指す。

（注4）図表内の「公認会計士」は、外国公認会計士を含む。

（注5）「継続監査期間」とは、提出会社の財務書類について連続して監査関連業務を行っている期間を指す。

（注6）提出会社が連結財務諸表を作成していない場合は、図表内の「最近2連結会計年度」は「最近2事業年度」とする。

（注7）「非監査業務」とは監査証明以外の業務を指す。

（出所）大和総研作成

(1) 監査役監査の状況

図表 2 監査役監査の状況

	改正案	改正前
監査役監査の状況	以下の事項について具体的かつ分かりやすく記載 ①監査役監査の組織 ②監査役監査の人員 (財務、会計に関する相当程度の知見を有する監査役、監査等委員、監査委員を含む) ③監査役監査の手続 ④最近事業年度における提出会社の監査役、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、常勤の監査役の活動等)	以下の事項について具体的かつ分かりやすく記載 ①監査役(監査等委員会または監査委員会)監査の組織 ②監査役(監査等委員会または監査委員会)監査の人員 (財務、会計に関する相当程度の知見を有する監査役、監査等委員、監査委員を含む) ③監査役(監査等委員会または監査委員会)監査の手続

(注) ④の「監査役会」は、提出会社が監査等委員会設置会社の場合は「監査等委員会」、指名委員会等設置会社の場合は「監査委員会」とする。

(出所) 大和総研作成

有価証券報告書等の提出会社(以下、提出会社)は、監査役監査の状況に関して、図表2の各事項について具体的に、かつ、分かりやすく記載しなければならない。

改正案では新たに、最近事業年度における提出会社の監査役、監査役会(もしくは監査等委員会、監査委員会)の活動状況を開示しなければならない。活動状況とは、監査役会等の開催頻度、主な検討事項、個々の監査役の出席状況、常勤の監査役の活動等を指す。

WG報告で、「監査役会等の具体的な活動状況は、監査役会等の実効性を判断する上で必要な情報である。監査人と監査役の連携状況等を理解するため、開催頻度や出席状況等の計数的な開示だけでなく、議論された内容や監査役会が監査人の指摘にどのように対応したか等も含まれるべきである²」という意見が挙げられ、監査役会等の活動状況の開示を求めるべきとした。

これを受け、改正案では、開催頻度だけでなく、検討事項等も含む活動状況を開示することが求められている。

(2) 内部監査の状況等

図表 3 内部監査の状況等

	改正案	改正前
内部監査の状況等	以下の事項について具体的かつ分かりやすく記載 ①内部監査の組織 ②内部監査の人員 ③内部監査の手続 ④内部監査、監査役監査、会計監査の相互連携 ⑤内部監査、監査役監査、会計監査と内部統制部門との関係	

(出所) 大和総研作成

² ただし、監査等委員会設置会社、指名委員会等設置会社といった異なる機関設計が認められているため、自由度の高い記載であるべきとしている。

提出会社は、内部監査に関して、その組織、人員、手続に加え、内部監査、監査役監査、会計監査の相互連携、これらの監査と内部統制部門との関係について、具体的かつ分かりやすく開示しなければならない。

内部監査の状況等については、改正案では変更点はない。

(3) 会計監査の状況

(i) 基本情報

図表 4 会計監査の状況（基本情報）

	改正案	改正前
会計監査の状況 (基本情報)	(A) 提出会社の監査公認会計士等が監査法人である場合 ① 当該監査法人の (a) 名称 (b) 継続監査期間 ② 業務を執行した公認会計士の氏名 ③ 監査業務に係る補助者の構成 (B) 提出会社の監査公認会計士等が公認会計士である場合 ① 当該公認会計士の (a) 氏名 (b) 継続監査期間(7会計期間を超える場合に限り) ② 監査業務に係る補助者の構成 ③ 監査証明の審査体制	① 業務を執行した公認会計士の (a) 氏名 (b) 所属する監査法人名 (c) 継続監査期間(7年を超える場合に限り) ② 監査業務に係る補助者の構成 ③ 監査証明を個人会計士が行っている場合の審査体制

(注1) 「監査公認会計士」とは、提出会社の財務書類、内部統制報告書について、監査証明を行う公認会計士(外国公認会計士を含む)、監査法人を指す。図表5、7においても同様。

(注2) 図表内の「公認会計士」は、外国公認会計士を含む。

(注3) 「継続監査期間」とは、提出会社の財務書類について連続して監査関連業務を行っている期間を指す。

(出所) 大和総研作成

提出会社は、会計監査の状況について、監査公認会計士等に関する情報を開示しなければならない(図表4)。

改正案では、監査公認会計士等が(A) 監査法人である場合と、(B) 公認会計士である場合に分けて、それぞれ開示が求められるようになっている。

また、(A) 監査法人である場合は、継続監査期間について7会計期間以下であっても開示しなければならない点には、注意が必要である。

これはWG報告で「監査法人におけるローテーション制度が導入されていない中、継続監査期間は、監査人の独立性を判断する観点から重要な情報である」という意見が挙げられたことを反映している。

(ii) 選定理由、評価

改正案では、提出会社は新たに、監査公認会計士等を選定した理由を、選定に当たって考慮している方針(会計監査人の解任、不再任の決定の方針を含む)を含めて(図表5の①')に該当する場合は、①'に規定する内容を記載した上で)具体的に記載する必要がある。

図表5 会計監査の状況（選定理由、評価）

	改正案	改正前
会計監査の状況 (選定理由、評価)	<p>① 提出会社が図表4で記載した監査公認会計士等を選定した理由について、提出会社が監査公認会計士を選定するに当たって考慮している方針(会計監査人の解任、不再任の決定の方針を含む)を含めて具体的に記載</p> <p>①' 提出会社が最近事業年度末日に会計監査人設置会社であり、監査公認会計士等が会計監査人と同一の者である場合で、事業報告に公認監査人の処分に関する事項を含めた、もしくは含めるべきときは、その内容も記載</p> <p>② 提出会社の監査役、監査役会が、提出会社の監査公認会計士等または会計監査人の評価を行った場合にはその旨、内容を記載</p>	—

(出所) 大和総研作成

これはWG報告で「監査人の選任、再任の方針及び理由については、監査人が被監査会社から報酬を得るという関係性に鑑みると、企業が適切に監査人を選任しているか、監査人の独立性が担保され十分に機能しているかを知る上で重要な情報である」、「こうした情報の開示は、監査人と経営者の意見が対立するような場合に、安易なオピニオンショッピングが生じることを抑止する役割も期待できるのではないか」という意見があったことを考慮している。

また、「有価証券報告書における総覧性の向上の観点から、会社法上開示されている、監査人の解任・不再任の方針、監査役会等が監査報酬額に同意した理由、監査人の業務停止処分に係る事項について、有価証券報告書でも開示されるべきである」(WG報告)という意見が挙げられ、会計監査人の解任、不再任の方針も含むこととされている。

改正案では、さらに、提出会社の監査役、監査役会による、監査公認会計士等または会計監査人の評価の旨、内容を開示しなければならない(評価を行った場合のみ)。

これはWG報告で「監査人監査の評価については、コーポレートガバナンス・コード原則3-2、補充原則3-2①の趣旨に鑑みても開示されるべき」という意見があったことを踏まえて、対応している。

図表6 コーポレートガバナンス・コード原則3-2、補充原則3-2①

【原則3-2. 外部会計監査人】
外部会計監査人及び上場会社は、外部会計監査人が株主・投資家に対して責務を負っていることを認識し、適正な監査の確保に向けて適切な対応を行うべきである。
補充原則3-2①
<p>監査役会は、少なくとも下記の対応を行うべきである。</p> <p>(i) 外部会計監査人候補を適切に選定し外部会計監査人を適切に評価するための基準の策定</p> <p>(ii) 外部会計監査人に求められる独立性と専門性を有しているか否かについての確認</p>

(出所) コーポレートガバナンス・コードより大和総研作成

(iii) 異動

図表 7 会計監査の状況（異動）

	改正案	改正前
会計監査の状況（異動）	上記に加えて、 ①最近2連結会計年度等において、監査公認会計士等の異動があった場合には (a) その旨 (b) 異動について開示府令19②九-四の規定に基づいて臨時報告書を提出した場合、臨時報告書に記載した事項（同号ハ(2)～(6)の事項については、その概要）	

(注)「異動」とは、厳密には開示府令19②九-四に規定する異動をいう。
 (出所) 大和総研作成

提出会社は、会計監査の状況に関して図表4、5の事項のほかに、監査公認会計士等の異動について開示を行わなければならない（図表7）。

この点に関しては、改正案では変更はない。

(4) 監査報酬の内容等

図表 8 監査報酬の内容等

	改正案	改正前
監査報酬の内容等	①最近2連結会計年度において、提出会社および提出会社の連結子会社がそれぞれ下記の者に支払った、または支払うべき報酬（監査証明業務と非監査業務に区分して記載） (a) 監査公認会計士等 (b) 監査公認会計士等と同一のネットワークに属する者 ②①で非監査業務に基づく報酬を記載したときは、その非監査業務の内容 ③①に記載する報酬のほか、最近2連結事業年度において、連結会社の監査証明業務に基づく報酬として重要な報酬がある場合は、その内容を具体的かつ分かりやすく記載 ④監査公認会計士等に対する報酬の額の決定に関する方針の概要（方針を定めている場合のみ） ⑤提出会社が最近事業年度末において会計監査人設置会社である場合は、監査役会が、「会計監査人または一時会計監査人の職務を行うべき者の報酬等」について同意をした理由	①最近2連結会計年度において、提出会社および提出会社の連結子会社がそれぞれ下記の者に支払った、または支払うべき報酬（監査証明業務と非監査業務に区分して記載） (a) 監査公認会計士等 ②①で非監査業務に基づく報酬を記載したときは、その非監査業務の内容 ③①に記載する報酬のほか、最近2連結事業年度において、連結会社の監査証明業務に基づく報酬として重要な報酬がある場合は、その内容を具体的かつ分かりやすく記載（例えば監査公認会計士等と同一のネットワークに属する者に対する報酬の内容） ④監査公認会計士等に対する報酬の額の決定に関する方針の概要（方針を定めている場合のみ）

(注) 提出会社が連結財務諸表を作成していない場合は、図表内の「最近2連結会計年度」は「最近2事業年度」とする。

(出所) 大和総研作成

提出会社は、監査報酬の内容等について、最近2連結会計年度の監査公認会計士等への報酬、非監査業務の内容、重要な報酬、報酬額の決定方針等、図表8の各事項を開示しなければならない。

改正案では、現行法では重要な報酬の例として挙げられていた「監査公認会計士等と同一のネットワークに属する者」に対する報酬の開示が必須となっている。

ここでいう「監査公認会計士等と同一のネットワークに属する者」とは、2ヶ国以上で業務を行う公認会計士、監査法人、外国監査事務所等を含めて構成される組織を指す。

WG 報告では「ネットワークベースの報酬額・業務内容は、監査人の独立性を判断する観点から重要な情報である」という意見が挙げられ、わが国でも米英において開示が求められている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・業務内容が開示されるべきとされた。これにより、改正案では監査証明業務と非監査業務に区分して、ネットワークベースの報酬額と非監査業務の内容の開示が求められている。

また、提出会社が最近事業年度末日において会計監査人設置会社である場合は、改正案では新たに、「会計監査人または一時会計監査人の職務を行うべき者の報酬等」について監査役会が同意をした理由の開示が求められる。

これはWG 報告で「有価証券報告書における総覧性の向上の観点から、会社法上開示されている（中略）監査役会等が監査報酬額に同意した理由（中略）について、有価証券報告書でも開示されるべき」とされたことによる。

3. 施行日

本稿で解説した開示府令改正案（監査の状況）のうち、2.（1）監査役監査の状況、（3）（i）会計監査の状況の継続監査期間の部分については2020年3月31日以後³、それ以外については2019年3月31日以後に終了する事業年度に係る有価証券報告書等からの適用が予定されている。

ただし、経過措置として、2.（4）監査報酬の内容等のうち、「監査公認会計士等と同一のネットワークに属する者」に対する報酬の部分等（図表8の①～③）については、有価証券報告書に記載すべき最近事業年度の財務諸表が2019年3月31日～2020年3月31日に終了する事業年度のものである場合は、現行法における開示のままとすることができる。

4. 改正案における留意点

KAM（監査上の主要な検討事項）の導入等による監査報告書の透明化をはじめとして、監査役役割が高まっている中、改正案では、監査役会の活動状況の開示が拡充されている。また、財務諸表等の監査についても、監査公認会計士等（監査法人の場合）の継続監査期間（7年未満の場合）、監査公認会計士等を選定した理由、ネットワークベースの監査報酬など、監査の信頼性や独立性を確保するための開示項目の拡充が行われている。

特に監査役については、コーポレートガバナンス・コードにおいても「監査役及び監査役会に期待される重要な役割・責務には、業務監査・会計監査をはじめとするいわば「守りの機能」があるが、こうした機能を含め、その役割・責務を十分に果たすためには、自らの守備範囲を過度に狭く捉えることは適切でなく、能動的・積極的に権限を行使し、取締役会においてある

³ ただし、有価証券報告書等に記載すべき最近事業年度の財務諸表が2019年3月31日以後に終了する事業年度のものである場合は、早期適用をすることができる。

いは経営陣に対して適切に意見を述べるべきである」(原則 4-4) とされ、単なる適法性監査だけでなく、妥当性に関する意見陳述も行うよう位置づけの見直しが図られている。

これに加え、監査役会は「外部会計監査人と監査役(監査役会への出席を含む)、内部監査部門や社外取締役との十分な連携の確保」(補充原則 3-2② (iii)) をすべきとあり、広くモニタリングを担う者が連携をとりつつ、監査を行っていくことが求められるようになっている。

このように、監査役については、その役割の重要性が高まっているところであり、改正案では活動状況について開示が求められることになるため、提出会社は十分な対応が必要になるだろう。

他方で、財務諸表等の監査については、昨今の不正会計等の問題を踏まえ、監査の品質の向上に向けて、会計監査が適正に行われているかということについて、より透明化が図られる潮流にあると考えられるだろう。

こうした潮流の中、改正案が適用されることで、提出会社においては、監査が適正に行われているかということについて、ネットワークベースの監査報酬の開示といった情報提供の拡充に加え、監査公認会計士等を選定した方針、理由について説明ができるように再考することが求められるのではないだろうか。

また、今後も財務諸表等の監査が適正に行われるように、監査の状況に関する開示の拡充についてさらなる検討が行われることが望ましい。