

# 監査役等と監査人との連携に関する改正共同研究報告、公表

— 監査役協会、JICCPA

去る4月14日、日本監査役協会および日本公認会計士協会は、「監査役等と監査人との連携に関する共同研究報告」の改正版を公表した。前回の改正

制当局又は日本公認会計士協会による懲戒処分等の内容」等が追加された。

## 改正監基報701に係る改正

2019年2月の監基報701

(2018年1月)以後の監査基準改訂や監基報の改正等を踏まえ、内容の見直しを行ったもの。

主な改正内容は次のとおり。

## 改訂監査基準に係る改正

2020年11月の監査基準改訂を踏まえ、「2監査役等と監査人との連携と効果」の「①監査基準等における関連規定」において、監査人が、職業的専門家として特に重要であると判断した事項を、KAMとして決定すること等が追加された。

2019年2月、同年6月、2020年8月の監基報260「監査役等とのコミュニケーション」の改正を踏まえ、「4連携の時期及び情報・意見交換すべき基本的事項の例示」の「監査人に関する重要な事項」に「規

## 改正監基報260に係る改正

2019年2月、同年6月、2020年8月の監基報260「監査役等とのコミュニケーション」の改正を踏まえ、「4連携の時期及び情報・意見交換すべき基本的事項の例示」の「監査人に関する重要な事項」に「規

等と協議した事項のなかから特に注意を払った事項を決定すること等が追加された。

さらに、「4連携の時期及び情報・意見交換すべき基本的事項の例示」において、KAMに関するコミュニケーションの頻度、日程等の項目が追加された。

## 改正監基報720に係る改正

本年1月の監基報720「その他の記載内容に関連する監査人の責任」の改正を踏まえ、「4連携の時期及び情報・意見交換すべき基本的事項の例示」に「その他の記載内容を構成する文書並びにその発行方法及び発行時期の予定」等が追加された。

「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告」の公表を踏まえ、「2監査役等と監査人との連携と効果」において、監査人がKAMの選定過程にあたって、監査役

本年1月の監基報720「その他の記載内容に関連する監査人の責任」の改正を踏まえ、「4連携の時期及び情報・意見交換すべき基本的事項の例示」に「その他の記載内容を構成する文書並びにその発行方法及び発行時期の予定」等が追加された。

## 国際会計

# 外国為替レートが存在しない場合のIAS 21号修正案、公表

— IASB

去る4月20日に、国際会計基準審議会（IASB）は、IAS 21号「外国為替レート変動の影響」を修正する公開草案「交換可能性の欠如」（以下、「公開草案」という）を公表した。

公開草案は、ある通貨が他の通貨に交換できるか否かの決定と、交換できない場合にはどのように会計処理がされるかを扱っている。

去る4月20日に、国際会計基準審議会（IASB）は、IAS 21号「外国為替レート変動の影響」を修正する公開草案「交換可能性の欠如」（以下、「公開草案」という）を公表した。

また、直物レートを見積るにあたっては、次のいずれかに該当する場合には、観察可能な為替レートとしての直物為替レートの見積りができると考えられるとされている。

① 交換可能性を評価する目的以外の直物為替レート

② 通貨間の交換可能性が回復したのちに最初に入手できる為替レート

さらに、2つの通貨間の交換可能性が欠如したことにより、直物為替レートが見積られた場合には、財務業績、財政状態、およびキャッシュ・フローに与える交換可能性の欠如による影響を理解するための情報を開示することとされている。

このためには、次の情報を開示すべきことが記載されている。

i 交換可能性の欠如の性質と財務上の影響

ii 使用された直物レート

iii 見積りの過程

iv 交換可能性の欠如によりさらされるリスク

また、直物レートを見積るにあたっては、次のいずれかに該当する場合には、観察可能な為替レートとしての直物為替レートの見積りができると考えられるとされている。

① 交換可能性を評価する目的以外の直物為替レート

② 通貨間の交換可能性が回復したのちに最初に入手できる為替レート

さらに、2つの通貨間の交換可能性が欠如したことにより、直物為替レートが見積られた場合には、財務業績、財政状態、およびキャッシュ・フローに与える交換可能性の欠如による影響を理解するための情報を開示することとされている。

## 公開草案公表の経緯

IAS 21号は、外貨建取引や機能通貨の異なる在外子会社等の在外営業活動の業績における換算に関する会計処理を取り扱っており、この換算には通常は直物為替レートが用いられることになる。ここでいう直物為替レートは、即時に交換できる

- (1) 仮に当該通貨が他の通貨に交換することができたのであれば、交換取引を締結することが可能であったレート
- (2) 市場参加者間での秩序ある取引に適用されていたであろうレート
- (3) 現在の経済状況を忠実に反映するレート

- ① 交換可能性を評価する目的以外の直物為替レート
  - ② 通貨間の交換可能性が回復したのちに最初に入手できる為替レート
- さらに、2つの通貨間の交換可能性が欠如したことにより、直物為替レートが見積られた場合には、財務業績、財政状態、およびキャッシュ・フローに与える交換可能性の欠如による影響を理解するための情報を開示することとされている。
- このためには、次の情報を開示すべきことが記載されている。
- i 交換可能性の欠如の性質と財務上の影響
  - ii 使用された直物レート
  - iii 見積りの過程
  - iv 交換可能性の欠如によりさらされるリスク

# 日米首脳会談で明確になった日本の役割

菅首相は米東部時間の4月16日、ホワイトハウスでバイデン米大統領と首脳会談を行った。終了後の共同声明では、これまでと同様に両国の同盟関係を確認する文言が入ったが、「台湾海峡の平和と安定の重要性」として台湾を声明文に明記するなど、これまでとは異なるものとなっている。これは中国に対抗するバイデン政権の強い意思の表れだが、もう1つの大きな狙いとして、半導体供給網の確立にむけた日米間での協力体制確立があると思われる。

米IC Insightsの調査によると、世界の半導体生産能力は、トップの台湾が約22%、2位の韓国が約21%のシェアで、3位16%の日本を上回っている。電気自動車やハイブリッド車の増加とともに、自動車そのものの需要増加から、自動車産業はすでに半導体不足の問題を抱えている。自動車産業以外でも半導体の需要は高く、仮に台湾有事で半導体の供給が止まれば、まさに経済安全保障に直結する大問題となるわけだ。

こうした問題に対応すべく、バイデン政権は半導体の自国生産を促進するために500億ドルの補助政策を打ち出し、さらに台湾のTSMCや韓国のサムスン電子などの外国の大手半導体メーカーに協力を求めている。今回の日米共同声明にも、この半導体供給網について連携する旨が明記された。

この対価として、尖閣諸島への日米安保の適用、新型コロナウイルスワクチンの供給・製造ニーズへの対応、東京五輪開催、北朝鮮の拉致問題の解決といった日本のメリットとなる諸問題を総花的に出して、日米2国間の協力を謳ったものと考えられる。

バイデン政権にとって、シェア1位と2位がリスクのある台湾と韓国であれば、3位日本への期待が高まり、最初の会談相手が菅首相になった点にも影響したように思われる。日本の半導体産業のみならず、日本の国自体が、政治的にも経済的にも大きな役割が求められているとの見方もある。

## 会計・監査 力ナメの要

# 独立性とは

公認会計士  
手塚 仙夫

公認会計士の行う監査には、監査対象との関係において独立性が求められている。これは公認会計士法に規定があり主に親族関係や一定の額を超える金銭貸借関係を有する会社等に対しては、監査を行うことが禁止されている。また、日本公認会計士協会の定める会則および倫理規則のなかで、詳細な取扱いが定められている。ここでの倫理規則は、日本公認会計士協会が所属する国際団体の定める倫理規程との整合性が取られている。このように公認会計士には、厳しい独立性が求められるっており、これは企業組織に籍を置く公認会計士（社外役員を含む）にも、組織内という環境を考慮しつつ、求められている。

独立性を監査論的側面からみると、形式的独立性と精神的独立性がある。公認会計士法の規定は主に形式的なものであるが、倫理規則では精神的なものも含まれている。

精神的独立性は低いと評価することになる。精神的独立性が低い者によって行われた監査は、信頼性が低い。同社外役員は期待される行動を取ることができない。同委員会の報告書は、真実を表していないなどである。

また、日本公認会計士協会の定める会則および倫理規則のなかで、詳細な取扱いが定められている。ここでの倫理規則は、日本公認会計士協会が所属する国際団体の定める倫理規程との整合性が取られている。このように公認会計士には、厳しい独立性が求められるっており、これは企業組織に籍を置く公認会計士（社外役員を含む）にも、組織内という環境を考慮しつつ、求められている。

論点の1つ目は、監査人候補者、社外役員候補者や第三者委員会等の委員の候補者は、誰が人選するのかである。監査人、社外役員であれば当該企業のトップ、第三者委員会等であれば問題を起した企業のトップ、いじめ問題であれば教育委員会あるいは自治体の長である。これらに共通する問題として、人選者の意向をどれだけ排除できるかが独立性を高めることにつながるが、これが大変難しい。明らかに人選者の意に反する行動を取ると思われる者を、最初から選ばないリスクがあり得るといえることであるが、この実態を把握する手立てはあまりない。同時に、この論点の解決方法はいまだみつかっていない。

論点の2つ目は、選ばれた人の自覚の問題である。これを精神的独立性という。人選者の事なかれとする意向を忖度する者は、精神的独立性は低いと評価することになる。精神的独立性が低い者によって行われた監査は、信頼性が低い。同社外役員は期待される行動を取ることができない。同委員会の報告書は、真実を表していないなどである。

独立性は、今は監査以外でもいろいろなものに求められている。企業の社外役員、いじめ問題の調査委員会、あるいは不祥事を起こした企業が設置する第三者委員会なども調査依頼者や対象からの独立性が厳しく求められている。

この実態を把握する手立てはあまりない。同時に、この論点の解決方法はいまだみつかっていない。

自覚の問題である。これを精神的独立性という。人選者の事なかれとする意向を忖度する者は、精神的独立性は低いと評価することになる。精神的独立性が低い者によって行われた監査は、信頼性が低い。同社外役員は期待される行動を取ることができない。同委員会の報告書は、真実を表していないなどである。

この10日間に公表・公布された経理関係重要法規等

日付	法規等	出所	備考	掲載号
2021年4月22日	監査・保証実務委員会実務指針「訂正報告書に含まれる財務諸表等に対する監査に関する実務指針」(公開草案)	JICPA	監保研25号(2012年)、同28号(2013年)を踏襲、統合のうえ、実務指針として一体化し、監査の実施にあたり優先して実施すべき事項の明確化を図るもの。監査契約の締結、調査報告書の利用、経営者確認書、監査意見と監査報告書等、8つの要求事項が示されている。コメント期限は2021年6月22日。 <a href="https://jicpa.or.jp/specialized_field/20210422efb.html">https://jicpa.or.jp/specialized_field/20210422efb.html</a>	—
2021年4月22日	リモートワークを俯瞰した論点・課題(提言)	JICPA	リモートワークに伴う課題について、企業、監査人、情報セキュリティの3つの観点から整理し、取りまとめたもの。在外子会社管理のデジタルライゼーション、リモート環境下における監査人とのコミュニケーションに関する課題などが挙げられている。 <a href="https://jicpa.or.jp/specialized_field/20210422fhh.html">https://jicpa.or.jp/specialized_field/20210422fhh.html</a>	—

証券

コロナ禍のもたらす不透明感

日本株価の新年度入りは、適温上昇というよい形で始まったが、その後は一進一退、もたつきが目立つとの指摘もある。振り返ってみると、日経平均が30年振りに3万円を付けたのは2月15日であった。このとき、実体経済と比べ株価は高過ぎる、バブルではないか、という声が高まったが、その後の推移をみると、投資家の行動は慎重であり、バブルという評価は当たらないとの見方もある。

投資尺度の代表、P E Rは現状20倍強(日経平均採用銘柄の平均)にとどまっております。歴史的にみてやや高いというレベルである。昨年秋季以降の株価回復過程では、P E Rはもつと高いところへ来た時期があったが、その後企業収益の回復が予想を上回ったため、P E Rは上げ止まりから少し低下へと転じ、現在に至っている。

こうした株価の動きには、やはりコロナ禍の影響があるといわざるを得ない。昨年、日本は新型コロナウイルスの感染率、死亡者数などは、他国と比べ落

ち着いていたように思われる。しかし、ここへきて3度目の緊急事態宣言の発令が検討されるに至ったうえ、ワクチン接種の遅れへの不安も高まっている。

3度目の緊急事態宣言はまさにサービス業のかき入れ時である。ゴールデンウィーク直前に発令される模様である。実体経済へのマイナスの影響が懸念されるが、この時期は3月期決算会社の実績・予想の発表と重なり、多くの材料が出現するため、株価の動きは予断を許さない。

目先の経済、株価の不透明感、米市場も同様である。アメリカは、大規模な経済対策の効果で景気急拡大が進行している。物価上昇、人手不足など景気の上昇が広がっている。当然、市中金利も上昇を開始したが、F R Bの金利抑制策維持声明を信頼してか、金利は上がっていない。その結果、米株価は4月に入って市場最高値を更新した。しかし、F R Bとの信頼関係がいつまで続くか、注視していく必要がある。

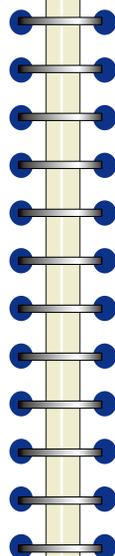
経理用語の豆知識



PDFに変換された証憑の真正性

PDFに変換された監査証憑とは、紙の文書等の原始文書を、電子情報として表示、転送、保存のためにPDFに変換した監査証憑であり、監査人が被監査会社に対して原始文書を変換することを依頼する場合と、被監査会社の業務の効率化を図るために自ら原始文書をPDFに変換し、電子的に保存する場合がある。原本によって提供された監査証憑よりも証憑力が弱いとされており、監査証憑のデジタル変換に伴う監査リスクを考慮し、監査人は、必要と判断する場合に追加の監査証憑を入手するための手続を実施することに留意する。

PDFに変換された監査証憑の真正性を確かめるための手続として、PDFの原本を確認し、また、①入手したPDFについて、その作成に関与する者に対して質問をする、②他の監査手続で入手した監査証憑を矛盾がないか確かめる、③原本の発行者に直接確認を行う、④作成者、作成日時、更新日時などを確かめる、がある。



リモートワーク形式による監査手続の実施



リモートワーク方式による監査手続の実施または構成単位の監査人が実施する作業への関与とは、電話回線またはインターネット等の送受信技術を活用して、構成単位および構成単位の監査人との間で必要な情報を送受信することにより、監査人が、グループ監査チームとして、遠距離から監査手続の実施または構成単位の監査人が実施する作業への関与を実施することをいう。

紙媒体の情報をPDFの形式に変換して入手する場合やカメラにより撮影した画像の形式で情報を入手する場合は、原本をPDF形式に変換する過程や画像データを作成する段階における改ざんが容易であるが、その検出が困難である。監査人は、リモートワーク形式による監査手続の実施においては、監査証憑のデジタル化に伴う監査リスク等、想定されるリスクが自ら往査して監査手続を実施する場合とは異なることを認識し、入手した情報の真正性を確認する必要がある。