

倫理規則に基づく報酬関連情報の開示に関する Q&A (研究文書)

2023年9月7日
日本公認会計士協会
倫理委員会
(研究文書：第1号)

項目番号

《はじめに》

《1. 報酬関連情報に関する開示制度》

金融商品取引法及び会社法に基づく監査の監査報告書における報酬関連情報の開示	Q 1
比較年度に関する報酬関連情報の開示	Q 2
四半期レビュー及び中間監査における報酬関連情報の開示	Q 3
臨時計算書類及び訂正報告書に関する監査における報酬関連情報の開示	Q 4
投資法人に関する報酬関連情報の開示	Q 5

《2. 集計する報酬の対象範囲》

報酬関連情報の集計範囲及び算定基準	Q 6
監査業務の依頼人に請求する報酬	Q 7
報酬関連情報の集計範囲や算定プロセスに対する概念的枠組みの適用	Q 8
監査業務の依頼人との報酬関連情報の算定基準の相違	Q 9
報酬関連情報の集計範囲の網羅性	Q 10
非連結子会社の報酬関連情報	Q 11
親事業体及び関連会社の報酬関連情報	Q 12
在外親事業体において報酬関連情報の開示が行われている場合の取扱い	Q 13
連結計算書類を作成していない場合の報酬の集計範囲	Q 14

《3. 報酬の集計・算定方法》

適用する為替レート	Q 15
決算期の異なる子事業体の取扱い	Q 16
立替経費の取扱い	Q 17

《4. 監査業務の依頼人による開示》

倫理規則が求める報酬関連情報の監査業務の依頼人による開示	Q 18
倫理規則の適用初年度における開示	Q 19
前会計年度の報酬に関する情報の修正	Q 20

《 5. 監査業務の依頼人の報酬に関する情報に対する検討及び文書化》	
監査業務の依頼人が集計及び算定した報酬に関する情報に対する検討	Q21
監査調書による文書化	Q22
《 6. 会計事務所等が報酬関連情報の開示を行うための体制》	
会計事務所等が報酬関連情報の開示を行うための体制等の構築	Q23
《 7. その他》	
会計事務所等が開示した報酬関連情報の訂正	Q24
依頼人が開示した報酬関連情報の訂正	Q25
報酬関連情報の開示に係る工数	Q26

《はじめに》

2022年7月25日開催の定期総会において承認された倫理規則では、監査業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体である場合、報酬関連情報に関する透明性の確保の観点から、監査役等とのコミュニケーションとともに、依頼人又は会計事務所等による会計事務所等及びネットワーク・ファームに係る報酬関連情報の開示が求められている。

これに関連し、「倫理規則実務ガイダンス第1号「倫理規則に関するQ&A（実務ガイダンス）」（以下「倫理規則に関するQ&A」という。）」では、依頼人と会計事務所等のそれぞれが法令等又は倫理規則に基づく開示のために報酬に関する情報を集計し、算定する際、報酬の集計範囲や算定プロセスの相違等により、両者が集計した報酬に関する情報の間に差分が生じることがあるとされている。これらの情報は、いずれも同一の会計事務所等及びネットワーク・ファームに係る報酬に関する情報であるため、依頼人の監査役等を含む利害関係者に対して会計事務所等の独立性の評価に関連すると合理的に考えられる情報を整合的に提供する観点から、会計事務所等が、依頼人による会計事務所等及びネットワーク・ファームに対する報酬の集計範囲や算定プロセスの合理性を理解し、依頼人が算定した報酬に関する情報と倫理規則に基づく報酬関連情報との差分について分析し、依頼人と調整することにより双方の情報が一致する場合には、依頼人が算定した報酬に関する情報を、倫理規則R410.31項に基づく報酬関連情報として取り扱うことができるものと考えられるとされている（倫理規則に関するQ&A Q410-13-1参照）。そのためにも、会計事務所等は、監査業務の初期段階において、依頼人の経営者又は監査役等と、報酬関連情報の集計範囲や算定プロセスについて十分協議するとともに、集計範囲等に影響する事象が生じた場合には、速やかに倫理規則の遵守に影響を与える情報を入手できるよう、依頼人と合意しておくことが考えられる。

本研究文書は、会計事務所等が倫理規則に基づいて報酬関連情報を集計し、算定する際の実務上の参考となる考え方を提供するものであるが、依頼人が算定し、開示する報酬の集計範囲や算定プロセスの合理性について会計事務所等が理解する際にも参考として利用できることを想定している。なお、会員は、倫理規則の関連する要求事項を遵守し、適用指針を十分に勘案して対応する必要があるとともに、法令等を当然に遵守しなければならないことに留意する。

なお、本研究文書は、会員の業務に関する公表物の取扱いに関する細則第2条第1項第4号の研究報告に該当するものであり、会則第48条に基づく基準等には該当しない。

《 1. 報酬関連情報に関する開示制度》

金融商品取引法及び会社法に基づく監査の監査報告書における報酬関連情報の開示

Q 1 金融商品取引法に基づく監査の監査報告書において報酬関連情報を開示する場合、会社法に基づく監査の監査報告書においても報酬関連情報の開示が必要となるのでしょうか。

A 社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人が、金融商品取引法に基づく監査及び会社法に基づく監査の両方を受け、報酬関連情報の開示を行っている場合には、金融商品取引法又は会社法に基づくいずれかの監査報告書において報酬関連情報を開示することで足りるとされている（倫理規則に関する Q&A Q410-13-4 参照）。したがって、金融商品取引法に基づく監査の監査報告書において報酬関連情報を開示する場合には、会社法に基づく監査の監査報告書では、その開示を省略することが考えられる。

ただし、依頼人は、会社法施行規則に基づき、事業報告において会計監査人の報酬を開示することが求められているため（会社法施行規則第 126 条第 2 号及び第 8 号参照）、会計事務所等は、会社法に基づく監査の監査報告書において開示を省略する場合であっても、会社法に基づく監査の際に、依頼人が開示する報酬に関する情報について検討することが考えられる。

なお、会計事務所等は、依頼人が開示する報酬に関する情報について、監査基準報告書 720「その他の記載内容に関連する監査人の責任」（以下「監基報 720」という。）に基づく通読の手続を実施し、財務諸表又は会計事務所等が監査の過程で得た知識と報酬に関する情報の開示との間に重要な相違があるかどうかを検討することになると考えられる。

比較年度に関する報酬関連情報の開示

Q 2 監査報告書において会計事務所等が報酬関連情報を開示する場合、比較年度についても開示が必要となるのでしょうか。

A 監査及び監査以外の業務に対する前会計年度の報酬関連情報を開示することも考えられるが、監査基準報告書 710「過年度の比較情報—対応数値と比較財務諸表」に基づき、監査報告書における監査意見が対応数値方式で表明される場合、通常、過年度の比較情報に関連する報酬関連情報の開示は求められないものと考えられる。

四半期レビュー及び中間監査における報酬関連情報の開示

Q 3 四半期レビュー及び中間監査において報酬関連情報の開示は必要となるのでしょうか。

A 報酬関連情報の開示は、公共の利益に資する観点から、会計事務所等の独立性の評価に関連すると合理的に考えられる会計事務所等と監査業務の依頼人との間の業

務上の関係について、利害関係者が情報を入手できるようにするために、監査業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体である場合に求められている（倫理規則第 410.29 A1 項から R410.33 項まで参照）。社会的影響度の高い事業体の年度の財務諸表の監査業務において報酬関連情報を開示する場合には、四半期レビュー及び中間監査において報酬関連情報を別途開示することまでは求められず、四半期レビュー及び中間監査に対する報酬は当該年度の監査業務における報酬関連情報に含めて開示すれば足りるものと考えられる。

臨時計算書類及び訂正報告書に関する監査における報酬関連情報の開示

Q 4 臨時計算書類に対する監査において、報酬関連情報の開示は必要となるのでしょうか。また、訂正報告書に関する監査の場合はどうでしょうか。

A 社会的影響度の高い事業体においては、臨時計算書類は、会計監査人の監査を受けなければならない（会社法第 441 条第 2 項参照）。臨時計算書類の監査においても、当該監査業務に関して倫理規則 R410.31 項に基づく報酬関連情報の開示を行うものと考えられるが、臨時決算日の属する会計年度の会社法に基づく監査や金融商品取引法に基づく監査において、臨時計算書類に対する監査報酬を含む報酬関連情報が開示される場合には、臨時計算書類に対する監査業務において、報酬関連情報の開示を省略することができるものと考えられる（倫理規則に関する Q&A Q410-13-4 参照）。

一方、訂正報告書に関する監査業務は、通常、財務諸表の対象期間よりも後の会計年度において実施されることになる。また、その対象期間は過去の複数年度に及ぶケースも見られる。そのため、訂正報告書に関する監査報酬は、複数年度の監査報酬をまとめて、事後的に依頼人との間で金額を合意することもあると考えられる。この場合、依頼人の監査役等を含む利害関係者に対して会計事務所等の独立性の評価に関連すると合理的に考えられる情報を提供する観点から、訂正報告書に関する監査報酬について、過年度の訂正報告書の財務諸表の対象期間にそれぞれ按分計算し、訂正報告書の対象期間に係る報酬に加えて開示することが考えられる。ただし、訂正報告書に関する監査報酬を、例えば、当該訂正報告書に関する監査業務を実際に実施した会計年度の監査報酬に含めて開示することも考えられる。

投資法人に関する報酬関連情報の開示

Q 5 投資法人に関しては、財務諸表等の監査証明に関する内閣府令第 4 条第 10 項において、金融商品取引法に基づく監査の監査報告書において報酬関連情報は記載しないことができることとされています。その場合であっても、投資法人が社会的影響度の高い事業体に該当する場合には、倫理規則に準拠して報酬関連情報の開示が求められるのでしょうか。また、Q 1 において、金融商品取引法又は会社法に基づくいずれかの監査報告書において報酬関連情報を開示することで足り

るとされていますが、投資法人のように、金融商品取引法と会社法以外の法令等（例えば、投資信託及び投資法人に関する法律）に基づく監査を受けている場合も同様と考えてよいでしょうか。

A 会計事務所等は、法令等及び倫理規則のいずれも遵守することが求められているため（倫理規則 R100.6 項、R100.7 項、R100.7 JP 項及び第 100.7 A1 項参照）、両者の規定に相違がある場合は、法令等により禁止されている場合を除き、いずれか厳しい規定を遵守することになる。したがって、投資法人が社会的影響度の高い事業体に該当する場合は、報酬関連情報を開示することとなる。

なお、投資法人については、投資信託及び投資法人に関する法律に基づき、計算書類及び監査報告書が投資主に提供されるとともに、本店への備置きが求められているため、資産運用報告に含まれる計算書類に対する監査報告書における報酬関連情報の開示も、当該開示が公に行われたものとして取り扱うことができるものと考えられる（倫理規則に関する Q&A Q410-13-3 参照）。したがって、Q1 と同様に、投資信託及び投資法人に関する法律に基づく監査の監査報告書において報酬関連情報を開示し、金融商品取引法に基づく監査の監査報告書では開示しないことも考えられる（倫理規則に関する Q&A Q410-13-4 参照）。

《 2. 集計する報酬の対象範囲》

報酬関連情報の集計範囲及び算定基準

Q 6 報酬関連情報の集計範囲及び算定基準はどのように考えるのでしょうか。開示の対象となる報酬の額は、財務諸表の対象期間における契約金額、支払額、発生額又は請求額のいずれによることになるのでしょうか。また、当年度末をまたいで次年度にかけて提供する単独の非監査業務の場合、業務完了時の年度の報酬に含めてよいのでしょうか。

A 報酬関連情報の集計範囲及び報酬金額の算定基準（契約金額、支払額、発生額又は請求額）は、次のとおりとすることが考えられるが、継続して採用することを前提として、他の合理的と考えられる方法によることも認められるものと考えられる。なお、依頼人のグループ内において一貫した集計範囲及び算定基準を用いることが考えられる。

- ・ 監査報酬は、財務諸表の監査に対して支払われた、又は支払われるべき報酬が集計範囲となるが（倫理規則 R410.31 項(1)参照）、財務諸表の対象期間の契約金額とすることが考えられる（四半期レビュー及び中間監査がある場合には当該四半期レビュー及び中間監査に対する報酬を含む。）。当該契約金額を超えて生じる追加報酬については、監査報告書の発行日までに合意できたものは当年度の監査報酬に含めるが、監査業務の依頼人との合意の時期等により監査報告書の発行日までに合意できない場合は、次年度の報酬に含めることが考えられる。
- ・ 監査以外の業務に対する報酬（非監査報酬）は、財務諸表の対象期間において、会計事務所等又はネットワーク・ファームが業務の提供の対価として依頼人に請求する監査報酬以外の報酬が集計範囲となるが（倫理規則 R410.31 項(2)参照）、財務諸表の対象期間に提供した業務に対応する契約金額とすることが考えられる。また、当期末をまたいで次年度にかけて提供する単独の非監査業務において、財務諸表の対象期間に提供した業務に関連して依頼人に請求した報酬がある場合は、当該報酬を請求した財務諸表の対象期間に対応する報酬に含めることが考えられる。

監査業務及び監査以外の業務のいずれについても、業務報酬単価と業務提供時間に基づいて報酬額が決定される契約の場合には請求額とする等、倫理規則 R410.31 項の要求事項を踏まえ、業務契約の形態に応じた合理的と考えられる報酬額を報酬関連情報の集計範囲に含めることが考えられる。

監査業務の依頼人に請求する報酬

Q 7 倫理規則 R410.31 項(2)において、開示の対象となる報酬は、監査業務の依頼人に請求する報酬及び会計事務所等が意見を表明する財務諸表に連結されている、依頼人が直接的又は間接的に支配する関連事業体に請求する報酬に限られる

とされています。この場合の「依頼人に請求する報酬」とは、意見を表明する財務諸表の対象期間に提供した業務に関連して依頼人に請求する報酬を指すのでしょうか。

- A 「依頼人に請求する報酬」とは、財務諸表の対象期間に提供した業務に関連して依頼人に請求する報酬金額とすることが考えられるが、継続して採用することを前提として、他の合理的と考えられる方法（例えば、財務諸表の対象期間に請求する報酬金額）によることも考えられる。

報酬関連情報の集計範囲や算定プロセスに対する概念的枠組みの適用

Q 8 報酬関連情報の集計範囲や算定プロセスを検討する場合、どのようなことに留意すればよいでしょうか。

- A 社会的影響度の高い事業体の監査における公共の利益に資する観点から、会計事務所等の独立性の評価に関連すると合理的と考えられる会計事務所等と監査業務の依頼人との間の業務上の関係について、利害関係者が情報を入手できるようにすることが有益であるとされている（倫理規則第 410.29 A1 項参照）。報酬は、監査業務の依頼人との間で交渉され、監査業務の依頼人によって支払われることから、独立性に対する阻害要因が生じる可能性がある（倫理規則第 410.3 A1 項参照）。

このような業務上の関係から生じる阻害要因として考えられる独立性に対する阻害要因には、自己利益又は不当なプレッシャーが考えられる（倫理規則第 410.4 A1 項参照）。会計事務所等は、そのような阻害要因が許容可能な水準にあるかどうかについて、事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者の観点で概念的枠組みを適用して判断することになる（倫理規則第 120.5 A6 項及び倫理規則に関する Q&A QG-6-1 参照）。この観点に基づき、独立性の評価に関連する監査業務の依頼人との間の業務上の関係に関する情報を開示するという趣旨を踏まえ、会計事務所等は、報酬関連情報の開示を検討することが考えられる。

会計事務所等が、報酬関連情報の集計範囲や算定プロセス（報酬金額の算定基準を含む。）を検討する場合も同様に、事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者の観点で概念的枠組みを適用して、開示される報酬関連情報が会計事務所等の独立性の評価に関連する情報を提供していることに留意することが考えられる。

なお、依頼人と会計事務所等がそれぞれ報酬に関する情報を集計し、算定する際、以下の条件を満たすことを前提として、依頼人が算定した報酬に関する情報を、倫理規則 R410.31 項に基づく報酬関連情報として取り扱うことができるものと考えられるとされている（倫理規則に関する Q&A Q410-13-1 参照）。

- ・ 会計事務所等が、依頼人による会計事務所等及びネットワーク・ファームに対する報酬の集計範囲や算定プロセスの合理性を理解すること。
- ・ 依頼人が算定した報酬に関する情報と倫理規則に基づく報酬関連情報との差分

について分析し、依頼人と調整することにより双方の情報が一致すること。

なお、会計事務所等は、依頼人が開示する報酬に関する情報について、監基報720に基づく通読の手続を実施し、財務諸表又は会計事務所等が監査の過程で得た知識と報酬に関する情報の開示との間に重要な相違があるかどうかを検討することになると考えられる。

監査業務の依頼人との報酬関連情報の算定基準の相違

Q9 会計事務所等と監査業務の依頼人との間で、報酬関連情報の算定基準（契約金額、支払額、発生額又は請求額）が相違する場合、どのように考えればよいでしょうか。

A 依頼人と会計事務所等のそれぞれが法令等又は倫理規則に基づく開示のために報酬に関する情報を集計し、算定する際、報酬の集計範囲や算定プロセス（報酬金額の算定基準を含む。）の相違等により、両者が集計した報酬に関する情報の間に差分が生じることがある。その場合であっても、依頼人と会計事務所等のそれぞれが、法令等又は倫理規則に基づき、合理的な方法に基づいて報酬に関する情報を算定し、開示することになるものと考えられる。

一方、これらの情報は、いずれも同一の会計事務所等及びネットワーク・ファームに係る報酬に関する情報であるため、依頼人の監査役等を含む利害関係者に対して会計事務所等の独立性の評価に関連すると合理的に考えられる情報を統合的に提供する観点から、会計事務所等が、依頼人による会計事務所等及びネットワーク・ファームに対する報酬の集計範囲や算定プロセスの合理性を理解し、依頼人が算定した報酬に関する情報と倫理規則に基づく報酬関連情報との差分について分析し、依頼人と調整することにより双方の情報が一致する場合には、依頼人が算定した報酬に関する情報を、倫理規則 R410.31 項に基づく報酬関連情報として取り扱うことができるものと考えられる。

そのためにも、会計事務所等は、監査業務の初期段階において、依頼人の経営者又は監査役等と、報酬関連情報の集計範囲や算定プロセス（報酬金額の算定基準を含む。）について十分協議するとともに、集計範囲等に影響する事象が生じた場合には、速やかに倫理規則の遵守に影響を与える情報を入手できるよう、依頼人と合意しておくことが考えられる。

なお、会計事務所等は、依頼人が開示する報酬に関する情報について、監基報720に基づく通読の手続を実施し、財務諸表又は会計事務所等が監査の過程で得た知識と報酬に関する情報の開示との間に重要な相違があるかどうかを検討することになると考えられる（倫理規則に関する Q&A Q410-13-1 参照）。

報酬関連情報の集計範囲の網羅性

Q10 報酬関連情報の集計範囲の網羅性の確保のために、どのようなことに留意す

ればよいでしょうか。

- A 開示が求められる報酬関連情報の集計範囲は、会計事務所等及びネットワーク・ファームが社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人及びその子事業体から受領する監査及び監査以外の業務に対する報酬である。それらの報酬を網羅的に捕捉するために、報酬の集計範囲に含まれる依頼人の企業グループに属する事業体の変更に係る情報を適時に入手することが考えられる。そのため、依頼人から企業グループに属する事業体の一覧表や当該事業体に提供する業務の内容及び報酬についての最新の一覧表を定期的に入手し、監査の過程等で会計事務所等が把握している情報と照らし合わせ、相違が認められた場合には、当該依頼人にリストの修正を依頼し、又は会計事務所等の情報を更新することが考えられる。例えば、依頼人の企業グループ外の事業体に対する買収等が行われる際に、会計事務所等に対して依頼人から当該情報が適時に伝達されない場合には、会計事務所等において報酬の集計に関連する情報の把握が適時かつ適切に行えない可能性があることから、速やかに倫理規則の遵守に影響を与える情報を入手できるよう、依頼人と合意しておくことが考えられる。

非連結子会社の報酬関連情報

Q11 非連結子会社についても、報酬関連情報を集計すべきでしょうか。

- A 非連結子会社に関する報酬の開示は、当該報酬が会計事務所等の独立性の評価に関連することを知っている場合又はそのように信じるに足る理由がある場合に開示が求められる（倫理規則 R410.31 項(3)参照）。したがって、例えば、会計事務所等の独立性を評価する上で影響しないと想定され、報酬関連情報の開示が求められないと判断した場合等には、当該非連結子会社に係る報酬を集計範囲に含めないことが考えられる。

一方、監査の過程等で入手可能な情報から、非連結子会社に関連して会計事務所等の独立性の評価に影響を与える可能性がある情報（例えば、非保証業務の事前了解の過程において、会計事務所等やネットワーク・ファームが、依頼人の企業グループの規模に対して重要な契約金額の業務を受嘱する等の情報）を捕捉した場合には、会計事務所等の独立性の評価への影響を慎重に判断し、当該非連結子会社に係る報酬を集計範囲に含めることが考えられる。

親事業体及び関連会社の報酬関連情報

Q12 報酬関連情報の集計範囲については監査業務の依頼人及びその子事業体（連結又は非連結を問わない。）のみであり、親事業体や関連会社に関する情報は含まれないという理解でよいでしょうか。

- A 報酬関連情報の集計範囲には、親事業体や関連会社に関する情報は含まれない（倫理規則 R410.31 項参照）。

在外親事業体において報酬関連情報の開示が行われている場合の取扱い

Q13 海外に親事業体があり、現地の倫理規程に基づきグループの報酬関連情報が開示されている場合、社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人としての100%子事業体における報酬関連情報の開示は、省略できるのでしょうか。

A 100%子事業体が社会的影響度の高い事業体である場合、報酬関連情報の開示に関する倫理規則 R410.31 項は、当該子事業体の監査にも適用される。しかし、当該子事業体が他の社会的影響度の高い事業体により（直接的又は間接的に）完全に所有されており、次のいずれの条件も満たす場合には、R410.31 項の例外として、当該子事業体の報酬関連情報を開示しないことが認められている（倫理規則 R410.32 項(2) 参照）。

- ① 当該事業体の財務諸表が、当該他の社会的影響度の高い事業体のグループ財務諸表に連結されること。
- ② 会計事務所等又はネットワーク・ファームが、当該他の社会的影響度の高い事業体のグループ財務諸表に対する意見を表明すること。

依頼人の親事業体が我が国以外の法域に所在する場合、当該親事業体が社会的影響度の高い事業体であるとともに、上記の①及び②の条件をいずれも満たしており、当該100%子事業体を含むグループの報酬関連情報が親事業体において開示されている場合には、100%子事業体である監査業務の依頼人に関して、法令等により開示が求められる場合を除き、報酬関連情報を開示しないことが認められるものと考えられる。

連結計算書類を作成していない場合の報酬の集計範囲

Q14 監査業務の依頼人が連結計算書類を作成していない場合（会計事務所等の監査対象が計算書類等のみである場合）であっても、倫理規則に準拠して開示する報酬関連情報は、子事業体を含む連結ベースの開示となるのでしょうか。また、ネットワーク・ファームに係る報酬も集計範囲に含めるのでしょうか。

A 社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人が連結計算書類を作成していない場合、連結子会社は存在しない。一方、非連結子会社に関する報酬の開示は、当該報酬が会計事務所等の独立性の評価に関連することを知っている場合又はそのように信じるに足る理由がある場合に開示が求められる（倫理規則 R410.31 項参照）。したがって、これに該当する非連結子会社からの報酬が存在する場合には、ネットワーク・ファームが受領している報酬も含めて報酬関連情報の集計範囲に含めることになるものと考えられる。

《 3. 報酬の集計・算定方法》

適用する為替レート

Q15 在外子事業体に係る報酬は外貨にて示されていますが、どの時点の為替レートで邦貨換算することになるのでしょうか。

A 在外子事業体に係る外貨建報酬の邦貨換算において適用する為替レートは、例えば次が考えられるが、継続して採用することを前提として、他の合理的と考えられる為替レートによることも考えられる。

- ・ 報酬の発生時レートを原則とするが、期中平均レートで換算することも認める。
- ・ 外貨建報酬の換算のために監査業務の依頼人が採用する為替レートの合理性を理解し、同じレートにより換算する。

なお、依頼人と会計事務所等が採用する為替レートの差に基づく報酬に関する情報の差分が生じることがあるが、会計事務所等が、依頼人による会計事務所等及びネットワーク・ファームに対する報酬の集計範囲や算定プロセスの合理性を理解し、依頼人が算定した報酬に関する情報と倫理規則に基づく報酬関連情報との差分について分析し、依頼人と調整することにより双方の情報が一致する場合には、依頼人が算定した報酬に関する情報を、倫理規則 R410.31 項に基づく報酬関連情報として取り扱うことができるものと考えられる（倫理規則に関するQ&A Q410-13-1参照）。

決算期の異なる子事業体の取扱い

Q16 監査業務の依頼人の連結グループに親事業体と決算期の異なる子事業体が含まれる場合、それらの子事業体に係る報酬はどのように集計するのでしょうか（子事業体の決算期に対応させる、連結会計年度に対応させる等）。

A 決算期の異なる子事業体に係る報酬については、Q6のAを踏まえ、次のとおりとすることが考えられるが、継続して採用することを前提として、他の合理的な集計方法によることも認められるものと考えられる。

- ・ 子事業体に係る監査報酬は、連結会計年度に取り込まれる会計年度の契約金額とする。
- ・ 子事業体に係る非監査報酬は、連結会計年度に提供した業務又は連結会計年度に取り込まれる会計年度に提供した業務のいずれかに対応する契約金額とする。

立替経費の取扱い

Q17 インボイス制度導入に伴い立替経費を報酬に含めるようになった場合であっても、経費相当額は開示する報酬金額から控除することになるのでしょうか。

A 開示する報酬金額には、立替経費や消費税等を含めないことが適当と考えられる。したがって、立替経費を報酬金額に含める形式の契約であっても、監査業務の依頼人との間で経費相当額として合意している金額については、開示する報酬金額から

控除することが考えられる。また、立替経費を報酬に含めて請求することが継続して行われている場合には、継続して採用することを前提として、開示する報酬金額から控除しないことも認められるものと考えられる。

《 4. 監査業務の依頼人による開示》

倫理規則が求める報酬関連情報の監査業務の依頼人による開示

Q18 監査業務の依頼人が有価証券報告書において倫理規則で求められている報酬関連情報を開示している場合には、監査報告書において報酬関連情報を記載する必要はないのでしょうか。

- A** 依頼人が有価証券報告書において倫理規則で求められている報酬関連情報を開示している場合であっても、法令等に基づき、監査報告書において報酬関連情報を記載することが金融商品取引法に基づく監査における監査報告書において求められる。

倫理規則の適用初年度における開示

Q19 従来、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。）に基づき重要性を考慮した報酬に関する情報の開示を行っていた監査業務の依頼人が、改正後の倫理規則が適用される初年度において、開示府令に準拠しつつ、報酬の集計範囲や算定プロセス等を倫理規則と同一のものに変更し、初めて開示を行った場合、有価証券報告書において、その旨の開示を行うことが求められるのでしょうか。

- A** 開示府令上、そのような開示を行うことは求められていない。しかしながら、利害関係者に対する適切な情報提供の観点から、監査業務の依頼人が、開示府令に準拠しつつ、監査報告書での報酬関連情報の開示に合わせて、報酬の集計範囲や算定プロセス等を倫理規則と同一のものに変更し、初めて開示を行った場合には、当該年度においてその旨を記載することが望ましいと考えられる。

前会計年度の報酬に関する情報の修正

Q20 監査業務の依頼人が、倫理規則に基づく報酬関連情報の開示を有価証券報告書で行う場合、前会計年度の報酬に関する情報の修正も行う必要がありますか。

- A** 監査業務の依頼人が、開示府令に準拠しつつ、監査報告書での報酬関連情報の開示に合わせて、倫理規則と同一の報酬の集計範囲や算定プロセス等により算定した報酬関連情報を有価証券報告書に開示する場合であっても、前会計年度の報酬に関する情報の開示は、倫理規則上は要求されていない。ただし、比較可能性の観点から、例えば、非連結子会社に関する報酬を当年度のみに含めている場合等、前会計年度と当年度に含まれる報酬の範囲に違いがある場合には、倫理規則の改正に伴い当年度に含まれる報酬に非連結子会社に関する報酬を含めている旨等の注記を行うことも考えられる。

《 5. 監査業務の依頼人の報酬に関する情報に対する検討及び文書化》

監査業務の依頼人が集計及び算定した報酬に関する情報に対する検討

Q21 監査業務の依頼人が集計及び算定した報酬に関する情報の合理性を検討するための手続としてはどのようなものが考えられるのでしょうか。

A 依頼人が集計及び算定している報酬に関する情報を入手し、主要な報酬について会計事務所等が把握している業務の情報（ネットワーク・ファームから入手した情報を含む。）と照合することによって、その合理性を確かめることが考えられる。

報酬に関する情報の検討は、財務諸表監査における実証手続等の対象ではないため、その考え方をそのまま適用することはできないが、例えば、会計事務所等が直接提供している業務に関する報酬の情報や、監査指示書を通じて監査業務を実施しているネットワーク・ファームから報告された報酬関連情報等を用いて、依頼人が集計及び算定した情報と照合を行うことが考えられる。

監査調書による文書化

Q22 倫理規則に準拠した開示が有価証券報告書又は監査報告書のいずれで行われる場合であっても、開示される報酬の情報について検討した手続を、監査調書に記載する必要があるのでしょうか。

A 倫理規則に準拠した開示を、監査業務の依頼人が有価証券報告書に行う場合又は会計事務所等が監査報告書に行う場合のいずれであっても、開示される報酬の情報について検討した過程及び結論は、監査調書に記録することが考えられる（倫理規則 R400.60 項参照）。なお、依頼人が開示した報酬関連情報がその他の記載内容として監基報 720 の通読の対象となる場合には、監査調書への記載が求められることに留意する。

《 6. 会計事務所等が報酬関連情報の開示を行うための体制》

会計事務所等が報酬関連情報の開示を行うための体制等の構築

Q23 会計事務所等が監査報告書で報酬関連情報を開示するために、会計事務所等が報酬の集計に係る体制、方針及び手続を構築する場合、どのような点を考慮すればよいでしょうか。

A 報酬関連情報を開示するための体制は、会計事務所等が採用している報酬関連情報を集計するためのシステムや会計処理方針、会計事務所等と支配関係のある事業体やネットワーク・ファームの状況（報酬関連情報の集計体制を含む。）、依頼人との連携の程度等の個々の状況に応じて、開示情報の正確性及び網羅性等の確保に関する会計事務所等の判断により、合理的に整備及び運用されることが想定される。

なお、依頼人との連携の観点では、依頼人による報酬関連情報の集計範囲に含まれる業務の範囲が適切であっても、会計事務所等と依頼人との間で、同一の報酬に係る計上時期や会計処理基準等が相違することが考えられる。その場合であっても、依頼人による会計事務所等及びネットワーク・ファームに対する報酬の集計範囲や算定プロセスの合理性を理解し、依頼人が算定した報酬に関する情報と倫理規則に基づく報酬関連情報との差分について分析し、依頼人と調整することが考えられる。

《 7. その他 》

会計事務所等が開示した報酬関連情報の訂正

Q24 監査報告書に記載した報酬関連情報が倫理規則の要求事項を満たしておらず、誤っていたことが監査報告書発行後に明らかになった場合、どのように対応すればよいのでしょうか。

- A 監査報告書に記載した報酬関連情報が倫理規則の要求事項を満たしておらず、誤っていたことが監査報告書発行後に明らかになった場合、次のような対応が考えられる。なお、これが監査業務における独立性に関する規定の違反に該当する場合、会計事務所等は、倫理規則 R400.80 項から R400.89 項までの規定を遵守することとなる。
- ・ 誤っていた報酬金額の記載が独立性の判断に影響を与えるものであるか否かを検討する。その際には、例えば、報酬総額に対する該当金額の比率、監査報酬に対する非監査報酬の割合や報酬依存度に及ぼす影響を考慮することが考えられる。また、報酬の開示が法令等で求められている場合は、法令等の規定の確認を行う。
 - ・ 独立性への影響があると判断される場合には、その重要性を勘案して適切なセーフガードを適用する。セーフガードを適用しても阻害要因が軽減できないと判断される場合には、監査業務契約の解除を検討し、必要に応じて法律専門家に相談する。
 - ・ 依頼人の経営者及び監査役等に当該事実を報告し、独立性への影響について報告する。
 - ・ 必要に応じて誤りの修正を行い監査報告書の再発行を行うとともに、依頼人に訂正報告書の発行を依頼する。

依頼人が開示した報酬関連情報の訂正

Q25 会計事務所等の監査報告書において参照している有価証券報告書の報酬関連情報が誤っていたことが監査報告書発行後に明らかになった場合、どのように対応すればよいのでしょうか。

- A 依頼人が有価証券報告書に記載した報酬関連情報が誤っていたことが監査報告書発行後に明らかになった場合には、次のような対応が考えられる。
- ・ 誤っていた報酬関連情報が、会計事務所等の独立性を評価する上で影響しないと想定されるものであるか否かを検討する。その際には、例えば、報酬総額に対する該当金額の比率、監査報酬に対する非監査報酬の割合や報酬依存度に及ぼす影響を考慮することが考えられる。また、報酬関連情報の開示が法令等で求められている場合は、法令等の規定の確認を行う。
 - ・ 誤っていた報酬関連情報が、会計事務所等の独立性を評価する上で影響すると想定され、会計事務所等が報酬関連情報の開示に関する要求事項に対する違反が

生じていると判断する場合には、会計事務所等は、倫理規則 R400.80 項から R400.89 項までに従い、当該違反に対処することが考えられる。

- ・ 会計事務所等は、適切な対応策を講じ、対応策を講じても阻害要因が軽減できないと判断される場合には、監査業務契約の解除を検討し、必要に応じて法律専門家に相談する。
- ・ 依頼人の経営者及び監査役等に当該事実を報告し、独立性への影響について報告する。
- ・ 必要に応じて依頼人に訂正報告書の発行を依頼する。誤っていた報酬金額の記載が独立性の判断に影響があると判断される場合には、監査報告書の再発行を行う。

報酬関連情報の開示に係る工数

Q26 報酬関連情報の開示に要した会計事務所等の追加工数に係る報酬は、倫理規則に基づく報酬関連情報に含めて開示すべきでしょうか。

- A 会計事務所等による報酬関連情報の集計及び算定又は依頼人による開示情報の検討には、一定の工数を要することが想定される。これらの手続によって発生が予想される関連工数については、倫理規則の要求事項に基づく開示に関連する業務であることから、依頼人の財務諸表に対する監査業務の一環として、倫理規則に基づく報酬関連情報に含めて開示することが考えられる。

以 上