

監事が農協等の会計監査人予定者の選定において留意すべき事項

(J A 全国常勤監事協議会研究レポート)

J A 全国常勤監事協議会

農協等の組合（政令に定める規模に達しないものを除く。以下同じ）においては、平成 31 年度までに、計算書類等に対する会計監査が全国農業協同組合中央会（以下、「全中」）による「全中監査」から公認会計士又は監査法人による「会計監査人監査」に切り替わることになり、平成 30 年度の総会又は総代会までに、会計監査人の選任を行うこととなります。

組合において、会計監査人の選任等に関する議案の内容の決定権は、監事にあり（農業協同組合法第 37 条の 3 第 1 項、会社法第 344 条）、また、会計監査人設置組合の監事は、会計監査人の監査の方法及び結果の相当性を判断し、かつ、会計監査人の職務の遂行が適正に実施されることを確保するための体制に関する事項について、監査報告に記載しなければならないとされています（農業協同組合法施行規則第 149 条 5 号）。

これらの条項において要請される「会計監査人の独立性の確保」及び「適切な監査の確保」のため、監事の役割の一つである「会計監査人予定者の選定・選任議案の決定」について、どのような点に留意し、選定手続を進めるかについて、事前に把握・理解することが重要であると考えます。

そのために、組合の監事向けに、公益社団法人日本監査役協会が公表している「会計監査人の評価及び選定基準策定に関する監査役等の実務指針（以下、「監査役等の実務指針」）」を参考に、会計監査人予定者の選定手続にあたりどのような点に留意すべきか等についてまとめています。

「監査役等の実務指針」によれば、会計監査人予定者の選定にあたっては、会計監査人候補者である監査法人等から、「監査法人の概要（品質管理体制、独立性等を含む）」、「監査の実施体制等」及び「監査報酬の見積額」について、書面（監査提案書や品質管理システムに係る概要書等、以下、「監査提案書等」）を入手した上で、面談、質問等を通じて選定することとされています。

一方、選定される側の監査法人等においても、「監査役等の実務指針」を踏まえ、監査提案書等を作成し、提出しているものと考えられます。

そのため、一般的には、組合の会計監査人予定者の選定過程においても、会計監査人候補者である監査法人等から監査提案書等が提出され、監事はそれらを手入の上、面

談、質問等を通じて、会計監査人予定者となる監査法人等を選定することになります。

組合の会計監査人となる資格を有するのは、公認会計士又は監査法人ですが、多くの組合の会計監査人には監査法人の就任が予想されることから、当該文書の中の会計監査人予定者の選定のポイントについては、監査法人の実績や体制等についてのみ言及しています。公認会計士が組合の会計監査人候補者となった場合には、例えば、「監査法人の実績や体制等」について、「個人の実績や他の公認会計士との連携等」といったことに置き換えることで対応できるものと考えています。

なお、以下に記載した「監事が会計監査人予定者の選定において留意すべき事項」の各項目は、「監査役等の実務指針」のうち「第2部 会計監査人の選定基準策定に関する実務指針」等から組合向けに必要な箇所と思われるところを選択し、修正等したものでありますが、すべてを選択しているものではないことから、実際の会計監査人予定者の選定にあたっては、当該文書のみではなく「監査役等の実務指針」を理解の上、併せて利用することが肝要となります。

1. 監査法人の概要

(1) 監査法人の概要

会計監査人予定者の選定にあたってのポイントとなる「監査法人の概要」について、確認・留意すべき事項は以下のとおりです。

1	名称、所在地、代表者、品質管理責任者、沿革、監査実績（監査法人グループとしての実績を含む。）等について、説明を受ける。
2	組合が属する業界での監査実績について、説明を受ける。
3	監査法人又は職員等に対する公認会計士法に基づく処分の有無について説明を受け、該当がある場合は、対応内容について確認する。

上記2について、多くの組合では、平成31年度が会計監査人監査初年度となることから、監査法人等で組合の属する業界の監査実績がほとんどないことが考えられます。その場合、例えば、総合農協や信連であれば、信用金庫等の協同組織金融機関の会計監査の実績、組合に対する監査証明業務以外の業務の実績、改正前の農業協同組合法に基づく全中による組合の監査への帯同の実績等などについて説明を受けることが考えられます。

(2) 監査法人の品質管理体制

会計監査人予定者の選定にあたってのポイントとなる「監査法人の品質管理体制」について、確認・留意すべき事項は以下のとおりです。

1	監査法人の品質管理に係る以下の事項の説明を受け、適正であることを確認する。 ・独立性に関する事項その他監査に関する法令及び規程の遵守に関する事項 ・監査、監査に準ずる業務及びこれらに関する業務の契約の受任及び継続の方針に関する事項 ・会計監査人の職務の遂行が適正に行われることを確保するための体制に関するその他の事項（例えば、監査業務の実施に関する品質管理の方針及び手続に関する事項） ・不正リスクへの対応も含めた品質管理に関する適切な方針及び手続に関する事項
2	前任の会計監査人がいる場合、会計監査人間の引継に関する方針及び手続が定められ、遵守されるのか、確認する。
3	会計監査人から日本公認会計士協会による品質管理レビュー結果及び公認会計士・監査審査会による検査結果を聴取し、改善勧告事項又は指摘事項がある場合

	<p>は既に改善済みか、若しくは根本的な原因分析に基づく適切な改善計画が策定されているか、確認する。</p>
4	<p>① 品質管理に関する責任</p> <ul style="list-style-type: none"> ・監査法人は、監査業務の品質を重視する風土を監査法人内に醸成できるように、適切な方針及び手続を定めているか。 ・方針及び手続においては、理事長などの監査法人における最高経営責任者又は理事会等が、監査法人の品質管理のシステムに関する最終的な責任を負っていることが明確にされているか。 <p>② 職業倫理及び独立性</p> <ul style="list-style-type: none"> ・監査法人は、職業倫理の遵守に関する方針及び手続を定め、以下の事項を含めて、それらの方針及び手続が遵守されていることを確かめているか。 <ul style="list-style-type: none"> －監査実施の責任者（監査業務とその実施及び発行する監査報告書に責任を負う監査法人の社員をいう。以下、本指針において同じ。）が、監査法人の定める職業倫理の遵守に関する方針及び手続を遵守し、補助者がこれらの方針及び手続を遵守していることを確かめていること。 ・監査法人は、独立性が適切に保持されるための方針及び手続を定め、以下の事項を含めて、それらの方針及び手続が遵守されていることを確かめているか。 <ul style="list-style-type: none"> －監査実施の責任者が、監査法人の定める独立性の保持のための方針及び手続を遵守するとともに、補助者がこれらの方針及び手続を遵守していることを確かめていること。 ・監査法人は、独立性に違反した場合の報告及びこれに対する適切な対応に関する方針及び手続を定めているか。 ・監査法人は、監査業務における主要な担当者の長期間の関与に関して、以下の事項に係る方針及び手続を定めているか。 <ul style="list-style-type: none"> (7) 監査業務の主要な担当者が長期間に亘って継続して同じ監査対象先に従事している場合、独立性を阻害する馴れ合いを許容可能な水準に軽減するためのセーフガード（ここでは、独立性を阻害する要因の除去又は受容性の程度を許容水準にまで軽減する行為・手段）の必要性を決定する規準を設定すること (4) 監査実施の責任者、審査担当者及びローテーションの対象となるその他の者に対して職業倫理に関する規定で定める一定期間のローテーション（交代）を義務付けること。 ・監査法人は組合から非監査証明業務を受嘱している場合、受嘱業務やその報酬額に照らし独立性は保持されているか。
	<p>③ 監査契約の新規の締結及び更新</p> <ul style="list-style-type: none"> ・監査法人は、監査契約の新規の締結及び更新の判断に関する方針及び手続を

定め、監査法人の規模及び組織、当該監査業務に適した能力及び経験を有する監査実施者の確保の状況、並びに、以下の事項を含め、監査契約の新規の締結及び更新の判断に重要な影響を及ぼす事項等を勘案し、適切な監査業務を実施することができるかを判断しているか。

－監査実施の責任者が、監査契約の新規の締結及び更新について、監査法人の定める方針及び手続に従って適切に行われることを確かめていること。

④ 監査実施者の採用、教育・訓練、評価及び選任

・監査法人は、監査実施者の採用、教育・訓練、評価及び選任に関する方針及び手続を定め、監査業務を実施するための能力、経験及び求められる職業倫理を備えた監査実施者を確保しているか。

・監査法人は、監査実施者の選任と構成に関する方針及び手続を定め、組合の事業内容等に応じた適切な監査を実施するための能力、経験及び独立性を有するとともに、監査業務に十分な時間を確保できる監査実施者を選任しているか。また、監査法人は、下記の事項について確かめているか。

－監査実施の責任者が、監査業務に補助者を使用する場合には、当該補助者が監査業務に必要な能力、経験及び独立性を有するとともに、十分な時間を確保できることを確かめていること。

⑤ 業務の実施

(7) 監査業務の実施

監査法人は、監査業務の実施に関する品質管理の方針及び手続を定め、監査に必要な情報及び技法を蓄積し、監査実施者に適時かつ的確に情報を伝達するとともに、適切な指示及び指導を行う体制を整備し、監査業務の品質が合理的に確保されるようにしているか。

(イ) 専門的な見解の問い合わせ

監査法人は、監査法人内外の適切な者から専門的な見解を得るための方針及び手続を定め、監査実施の責任者がそれらを遵守していることを確かめているか。また、監査法人は、以下の事項について確かめているか。

－監査実施の責任者が、監査法人の定める方針及び手続に従い、監査法人内外の適切な者から見解を得た場合には、その内容を適切に記録し、得られた見解が監査業務の実施及び監査意見の形成において十分に検討されているかを確かめていること。

(ウ) 監査上の判断の相違

監査法人は、監査実施者間又は監査実施の責任者と監査業務に係る審査担当者等との間の判断の相違を解決するために必要な方針及び手続を定め、それらの方針及び手続に従って監査実施の責任者が判断の相違を適切に解決していることを確かめているか。

	<p>(I) 監査業務に係る審査</p> <ul style="list-style-type: none"> ・監査法人は、監査業務に係る審査に関する方針及び手続を定め、企業の状況等に応じて、審査の範囲、担当者、時期等を考慮し、監査手続、監査上の判断及び監査意見の形成について、適切な審査が行われていることを確かめているか。 ・監査法人は、監査業務に係る審査の担当者として、十分な知識、経験、能力及び当該監査業務に対する客観性を有する者を選任しているか。
	<p>⑥ 品質管理システムの監視</p> <ul style="list-style-type: none"> ・監査法人は、品質管理のシステムに関する日常的監視及び監査業務の定期的な検証を含む品質管理のシステムの監視に関する方針及び手続を定め、それらが遵守されていることを確かめているか。 ・監査法人は、品質管理のシステムの日常的監視及び監査業務の定期的な検証によって発見された不備及びこれに対して改善すべき事項が、品質管理のシステムの整備及び運用に関する責任者並びに監査実施の責任者等に伝えられ、必要な措置が講じられていることを確かめているか。また、監査法人は、以下の事項について確かめているか。 <p>－監査実施の責任者が、指摘された不備が監査意見の適切な形成に影響を与えていないこと及び必要な措置が的確に講じられたかどうかを確かめていること。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・監査法人は、監査業務に係る監査実施者の不適切な行為、判断並びに意見表明、関連する法令に対する違反及び監査法人の定める品質管理のシステムへの抵触等に関して、監査法人内外からもたらされる情報に対処するための方針及び手続を定め、それらが遵守されていることを確かめているか。
5	<p>監査法人は、セキュリティ・ポリシー及び情報セキュリティ対策基準等を定め、それらが遵守されていることを確かめているか。</p>
6	<p>理事長などの監査法人における最高経営責任者又は理事会等は、監査業務の質を重視する監査法人の風土を醸成するため、そのための行動とメッセージを、教育・訓練、会議、公式又は非公式の意見交換、監査法人の運営上の基本理念、ニュースレター又は連絡文書などによって伝達しているか。</p>

監査法人等は、監査業務の質を合理的に確保するため、監査業務に係る品質管理システムを適切に整備・運用しなければならないとされています。

この品質管理については、監査法人等の内部の状況も含め監事が直接確認することが難しい事項が多いことから、監事は監査法人等から「品質管理システムに係る概要書」を受領した上で、上記に記載の事項について説明を受け、その整備・運用が十分に行われていることを確認することが必要となります。

内容によっては、監事にとって、整備・運用が十分であるかどうかの確認が困難なものがあることも考えられ、そのような場合は、整備・運用が十分であることについての監査法人等からの表明が重要となります。

また、上記2について、多くの組合で、平成31年度が会計監査人監査初年度となることから、会計監査人予定者と前任の会計監査人との間での監査業務の引継ぎが行われることはほとんどないと考えられます。

なお、全中による財務諸表等監査を受けていた組合については、全国農業協同組合中央会監査規程に基づき会計監査人予定者である監査法人等と全中との間で監査業務の引継ぎが行われることになっています。

(3) 農業協同組合法上の欠格事由に該当しないか

会計監査人予定者の選定にあたってのポイントとなる「農業協同組合法上の欠格事由に該当しないか」について、『当該欠格事由に該当しないことを監査法人等から説明を受けること』の他、『必要に応じて、「誓約書」等を入手すること』も考えられます。

農業協同組合法第37条の3第1項に準用する会社法第337条第3項に定める会計監査人の欠格事由は以下のとおりです。

- 一 公認会計士法の規定により、計算書類等について監査することができない者
- 二 組合の子会社等若しくはその取締役、会計参与、監査役もしくは執行役から公認会計士若しくは監査法人の業務以外の業務により継続的な報酬を受けている者又はその配偶者
- 三 監査法人でその社員の半数以上が前号に掲げる者であるもの

(4) 監査法人の独立性に問題はないか

会計監査人予定者の選定にあたってのポイントとなる「監査法人の独立性に問題はないか」について、確認・留意すべき事項は以下のとおりです。

1	非監査証明業務の受嘱に関する方針及び手続について説明を受け、合理的な内容か確認する。
2	組合から非監査証明業務を受嘱している場合、受嘱業務やその報酬額が独立性を阻害するおそれがないか。
3	監査証明（ネットワーク・ファームを含む。）のグループ会社等に対する非監査証明業務の提供状況について確認する。
4	監査チームは、関連法令、監査の基準及び監査法人の品質管理手続を遵守しているか。
5	監査チームの担当者が組合と長期又は密接な関係を有する場合に、組合の利益に過度にとらわれるという馴れ合いは生じていないか。

6	監査チームの職業倫理及び独立性に関する適切な研修を受ける時間が確保されているか。例えば、監査チームの各メンバーの職業的専門家としての倫理、独立性等に関する研修の受講状況等。
---	--

監査法人等は独立した第三者として監査意見を形成するため、独立性を保持することが必要とされています。

独立性については、監査法人等の内部の状況も含め監事が直接確認することが難しい事項が多いことから、監事は監査法人から、適切に整備・運用されている旨の説明を受けることが重要となり、監事は、監査法人等からの説明において「不自然な点」や「明らかな遺漏」がないかを確認することになります。

なお、内容によっては、監事にとって、独立性が十分に担保されているかどうかの確認が困難なものがあることも考えられ、そのような場合は、十分に担保されていることについての監査法人等からの表明が重要となります。

2 監査の実施体制等

(1) 監査計画は、組合の事業内容に対応するリスクを勘案した内容か

会計監査人予定者の選定にあたってのポイントとなる「監査計画は、組合の事業内容に対応するリスクを勘案した内容か」について、確認・留意すべき事項は以下のとおりです。

1	監査計画の基本方針、重点事項、日数、往査事業所等について説明を受け、組合の事業内容に対するリスク及び組合の規模・業容を踏まえた不正リスクに配慮した内容か確認する。
2	監事及び内部監査部門等との連携方針について説明を受け、合理的な内容か確認する。
3	次年度以降に係る監査計画の策定方針について説明を受け、報酬の大幅値上げ等監査契約締結に影響を及ぼす事項の有無について確認する。

監査計画については、平成 31 年度においては、多くの組合で会計監査人監査初年度となることから、監査法人等においても組合の会計監査の実績がほとんどなく、どのような計画であれば合理的なのかを判断する基準もないことから、例えば、改正前の農業協同組合法に基づく財務諸表等監査の実績を参考に、監査日数、往査事業所等が合理的であるかを会計監査人候補者である監査法人等から説明を受けることが有用となる場合もあると考えます。

また、上記 2 については、「会計監査人との連携に関する実務指針（公益社団法人日

本監査役協会)」等が監事の参考となるものと考えられます。

(2) 監査チームの編成は組合の規模や事業内容を勘案した内容か

会計監査人予定者の選定にあたってのポイントとなる「監査チームの編成は組合の規模や事業内容を勘案した内容か」について、確認・留意すべき事項は以下のとおりです。

1	監査チームの編成について説明を受け、組合の規模や事業内容を踏まえた合理的な内容か確認する。
2	監事から監査チームへの問い合わせ対応体制について説明を受け、合理的な内容か確認する。

3 監査報酬見積額

(1) 監査報酬見積額は適切か

会計監査人予定者の選定にあたってのポイントとなる「監査報酬見積額は適切か」について、確認・留意すべき事項は以下のとおりです。

1	監査報酬見積額の算定根拠について説明を受け、合理的な内容か確認する。
2	監査日程等に当初見積もりから大幅な変更が生じたときの対応方針について説明を受け、合理的な内容か確認する。

上記1. の「監査報酬見積額の算定根拠が合理的な内容」となっているかどうかについては、監査報酬見積額が報酬単価及び監査時間によって構成されていることから、監査報酬見積額の総額のほか、「報酬単価」、「監査時間」が、組合の「規模」、「複雑性」、「リスク」に照らして、合理的であるかということを検討することが考えられます。

また、平成31年度においては、多くの組合で会計監査人監査初年度となることから、監査法人等においても組合の会計監査の実績がほとんどなく、どのような「監査報酬見積額の総額」、「報酬単価」及び「監査時間」であれば合理的なのかを判断する基準もないことから、それらについて、総合農協であれば、例えば、同規模の信用金庫等と比較して、どのように合理的であるかを会計監査人候補者である監査法人等から説明を受けることが有用となる場合もあると考えます。

加えて、総合農協であれば、これらの「監査報酬見積額の総額」、「報酬単価」及び「監査時間」については、農林水産省が平成28年度に実施した「農協監査・事業利用実態調査における農協の監査費用に関する調査委託事業」において類似する組合の調査結果と比較することが有用となる場合があります。

また、会計監査人の独立性の観点等から、監査法人等の非監査証明業務の受嘱に関する方針及び手続、報酬依存度に関する判断基準及びセーフガードについて、監査法人等

から説明を受けることが有用となる場合があると考えられます。

4. 会計監査人の選任等のスケジュールについて

会計監査人の選任等のスケジュールとして、例示となりますが、以下の項目・順序が考えられます。

	項 目
1	○会計監査人候補者との接触 ・ 監査法人等から営業活動がある場合や監事から監査法人等に声がけすることが考えられます。 ・ ホームページ等で会計監査人候補者を公募することも考えられます。
2	○会計監査人候補者から書面（監査提案書等）の徴収
3	○会計監査人候補者との面談
4	○会計監査人予定者の選定（決定） ・ 監査報酬については、理事会が決定し、監事の過半数による同意が必要となることから、会計監査人予定者、監査報酬等について、適時に理事会と情報共有することが有用と考えられます。
5	○監査契約書（案）の作成（作成のための手続を含む）
6	○総会（総代会）に提出する会計監査人の選任議案の決定
7	○総会（総代会）において会計監査人を選任
8	○選任された会計監査人から「就任を承諾したことを証する書面（監査人就任承諾書）」の受領
9	○監査契約書の締結

以 上

会計監査人選任等に係る監査調書例

[当該監査調書例を作成するか、作成する場合、どのような内容にするかは今後検討]