

「監査報告書の透明化」についての主な論点（1）

前回の監査部会においては、「監査報告書の透明化」（以下「透明化」）の意義・効果について、以下のような指摘があった。

- 会計監査の透明性を向上させ、監査報告書の情報価値を高めることにより、
 - ・ 財務諸表利用者の会計監査や企業の財務諸表に対する理解が深まるとともに、企業との対話が促進される。
 - ・ 財務諸表利用者や監査役等が、会計監査の品質を評価するための情報となる。
 - ・ 監査人・経営者・監査役等間のコミュニケーションの更なる充実により、コーポレート・ガバナンスの強化や、会計監査上のリスク認識の共有による適切な監査の実施につながる。

このような意義・効果についての指摘や、日本公認会計士協会によるKAM記載に係る試行結果を踏まえ、前回の監査部会で指摘された以下の論点についてご議論いただきたい。

1. 監査報告書におけるKAMの位置付け

- 国際監査基準では、「監査上の主要な事項（Key Audit Matters:KAM）」は、監査人が会計監査の過程で特に着目した会計監査上のリスク等と監査人の対応について、意見とは明確に区別した上で、情報として記載するものとされている（米国監査基準も同様）。

我が国の現在の監査報告書においては、監査人は、監査人の意見を明瞭かつ簡潔に記載しなければならないとされている。

また、監査人は、監査人の意見とは明確に区別した上で、追記情報として、財務諸表における記載に対する注意を促す観点から特に強調すべきと判断した事項（重要な後発事象・偶発事象等）や、その他事項（監査人が説明することが適当と判断した事項）を記載することとされている。

KAMは、追記情報と同様に、監査人の意見とは明確に区別された、財務諸表利用者に対する情報提供と位置付けられると考えられるがどうか。

また、例えば国際監査基準では、情報提供の中でも KAM は投資家の投資判断に対する有用性が大きいことから、監査意見の近くに記載することとされている（監査意見は監査報告書の冒頭に記載）。

こうした KAM の情報提供機能や有用性について、留意すべき点はあるか。

2. 適用範囲・対象

(1) 会社法監査との関係

○ 以下のような観点からは、金融商品取引法監査と会社法監査の双方を「透明化」の対象にすべきと考えられるが、会社法監査も対象とした場合、どのような課題があるか。

- ・ 会社法の監査報告書を作成する時点で KAM は確定しており、株主への情報提供の観点からは、株主総会前に株主に KAM が提供されることが望ましい。

(参考)

(3月期決算を前提にすると) 会社法の監査報告書は5月中旬頃に作成され、株主総会前に株主に提供されるのに対し、金融商品取引法の監査報告書は6月中旬頃に作成され、株主総会後に有価証券報告書とともに公表されることが多い。

現在の実務においては、監査計画策定の段階(期首)から、会計監査上のリスク等について、監査人と監査役等の間でコミュニケーションが行われるとともに、監査人から監査役等に対する監査結果の報告(期末)において、監査人が着目したリスクと対応について詳細な説明が行われており、KAM の記載は、当該内容がベースになると考えられる。

- ・ 監査役等が会計監査の相当性を判断するにあたり、KAM の記載も考慮するようになれば、よりの確な相当性判断が行われることが期待される。
- 課題の一つとして、会社法の監査報告書の提出時期が早いため、KAM の記載に係る企業との議論・調整の時間が十分に取れず、KAM の記載がボイラープレート化する懸念があるとの指摘があった。

KAM の記載は、監査人が監査役等に報告している内容がベースになることから、まずはその内容を的確に KAM に反映させることが、KAM の記載をボイラープレート化させないために重要と考えられ

るが、この他にボイラープレート化を防ぐために、どのような対応が考えられるか。

(2) 単体との関係

- (有価証券報告書提出会社を前提にすると) 金融商品取引法・会社法ともに、連結財務諸表と単体財務諸表の両方に対する会計監査の実施及び監査報告書の作成を求めている。

このような観点からは、単体財務諸表に固有のKAMについては、単体財務諸表に対する監査報告書に記載することが考えられるが、この点についてどのような課題があるか。

3. 企業による開示との関係

(1) 企業の開示とKAMの記載との関係

- 監査人が、企業が開示していない事項についてKAMとして記載しようとする場合、まずは企業に追加の開示を促すべきと考えるか。あるいは、企業の開示に関係なく、監査人の職業的専門家としての判断においてKAMを記載すべきと考えるか。

(2) 企業が開示していない事項と守秘義務との関係

- 公認会計士法及び監査基準では、正当な理由がある場合には守秘義務は解除されることとされている。

このため、KAMの記載が監査基準に規定された場合、KAMの記載は、守秘義務が解除される正当な理由に該当すると考えられるが、監査人がKAMとして記載するに当たり留意すべき事項はあるか。

(参考) 公認会計士法 第27条

公認会計士は、正当な理由がなく、その業務上取り扱ったことについて知り得た秘密を他に漏らし、又は盗用してはならない。

※ 次回以降、KAMの記載に係る監査人・経営者・監査役等の役割、適用時期、KAMの記載以外の監査報告書の記載事項等についてご議論いただく予定。

以上

(参考) 米国SECによる新たな監査報告書に関する監査基準の承認①

本年10月23日、米国証券取引委員会(SEC)は、本年6月1日に米国公開会社会計監督委員会(PCAOB)が採択した、監査上の重要な事項(CAMs: Critical Audit Matters)に関する記述を追加する等の改訂事項を含む、新たな監査報告書に関する監査基準を承認したと公表。

(参考) CAMに関する記載の追加については、大規模早期提出会社は2019年6月30日以降終了する事業年度から、それ以外のSEC登録会社は2020年12月15日以降終了する事業年度から、開始される予定。

米国SEC議長声明・抄 (仮訳)

本日、米国証券取引委員会(SEC)は、一定の公開会社の監査報告書に対し、監査上の重要な事項(Critical Audit Matters : CAM)及び監査人在任期間の開示を含む重要な強化を求めるPCAOBルール(以下「本ルール」)を承認した。これらの改訂は、監査報告書の情報価値をより高めることを意図している。

(中略)

私は、監査人による監査に対する有益な洞察を投資家に提供する本ルールの目的を強く支持する。CAMは、監査委員会と議論した事項で、重要な勘定又は開示に関連し、特に困難、主観的あるいは複雑な監査人の判断を伴う項目についての監査人の視点を、投資家及び他の財務諸表利用者に提供するようにデザインされている。投資家は、これらの事項に対する監査人の見方について、より理解を深めることにより恩恵を受けよう。

(原文) <https://www.sec.gov/news/public-statement/clayton-statement-pcaob-new-auditor-reporting-standard>

(参考) 米国SECによる新たな監査報告書に関する監査基準の承認②

監査人による一次情報の提供について(仮訳)

我々(SEC)は、一般的に発行体に係る情報の作成と開示は発行体の基本的責任であり、その一方で、監査人の役割は発行体の財務諸表を監査し、それに関する報告書を提供することである、という意見に同意する。とはいえ、発行体と監査人の間の相対的な役割と責任を絶対視する意見には同意しない。

(中略)

また我々は、とりわけ現在提案されているCAMが、財務報告に関する経営者の責任に取って代わるものではないと考えている。むしろ、我々は、財務報告に関する経営者の責任とは関係なく、監査人の視点の中に独自に存在する監査そのものに関するより多くの情報をもたらすCAMの開示は、投資家が利用可能な数多くの情報の一つに付け加わるべきものと考えている。

顧客情報の守秘義務について(仮訳)

適用される法令が求める場合に情報開示の例外が存在するという視点を踏まえれば、我々は、本ルールが求めるコミュニケーションは、守秘義務に関する現行の州法や職業上の義務によって禁止されるべきではないという点に同意する。例えば、AICPA(米国公認会計士協会)の職業行動規範では、顧客の機密情報に係る職業上の義務を規定しており、「監査実務に従事する会員は、顧客の個別の同意無く、いかなる機密情報も開示してはならない」としている。しかし、同規範は、「本規定は、会員に適用される法令や政府規則を順守することを禁じていると解釈されるべきではない」と続けて規定している。我々は、守秘義務の重要性については慎重に判断すべきであり、容易に覆されるべきではないと考えているが、一方で、提案された本ルールの範囲内においては、投資家とCAMによるコミュニケーションを図ることを要求することで得られる便益により、機密情報の開示は正当化されうると考えている。