

The Japanese Institute of  
Certified Public Accountants

# 監査報告書の長文化(透明化)

日本公認会計士協会

2018年4月

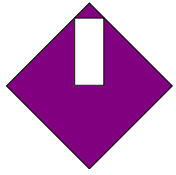
# 構成

---

## I はじめに

## II 国際監査・保証基準審議会 (IAASB) の監査報告 の改革の概要

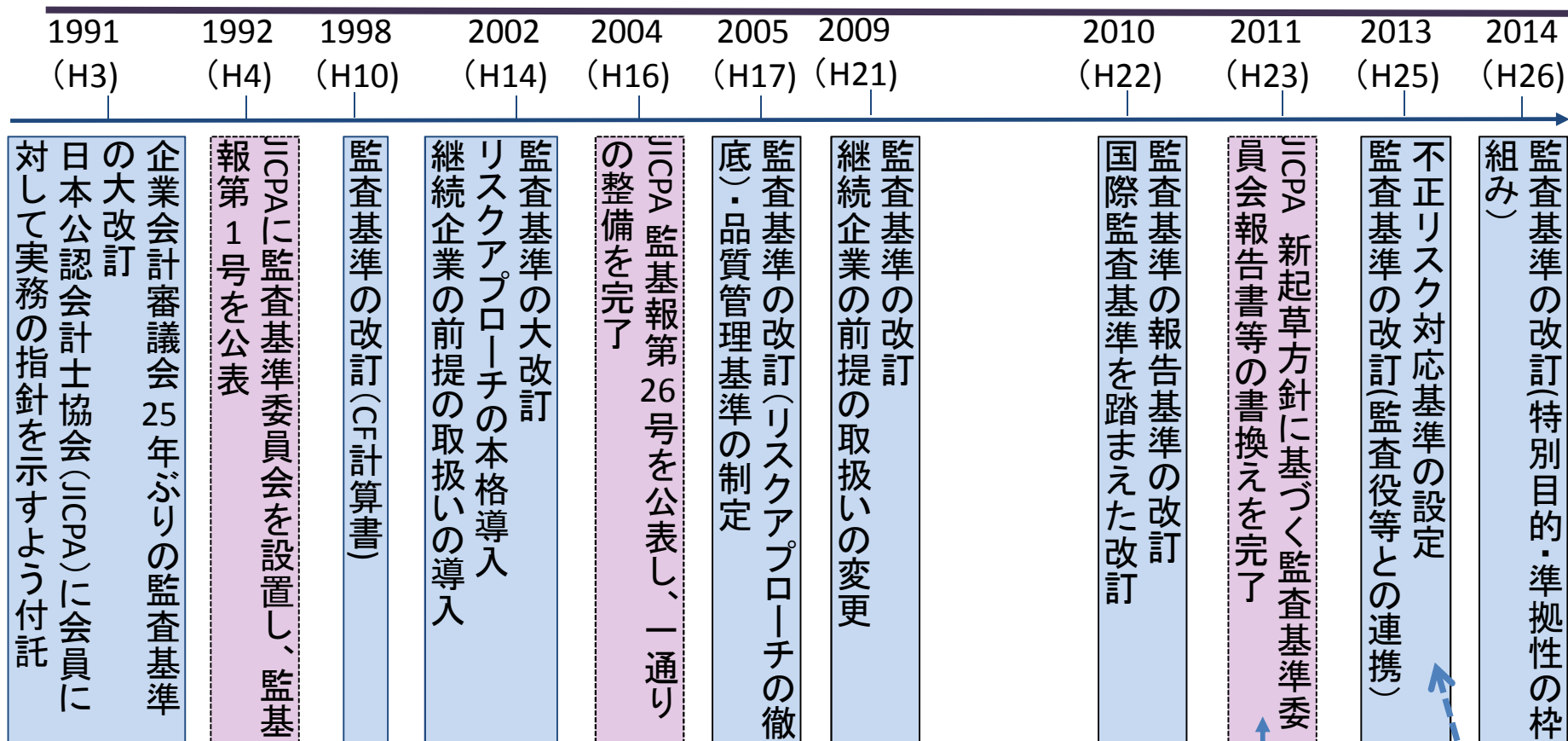
## III UKにおける監査報告の改革の概要



The Japanese Institute of  
Certified Public Accountants

# I はじめに

# 我が国の監査の基準の改訂



国際的な監査基準の動向を踏まえて改訂

2009年のクラリティ版  
国際監査基準と同等

影響

米国公認会計士協会(AICPA)の公表する監査基準(SAS)の影響大

国際会計士連盟(IFAC)の国際監査・保証基準審議会(IAASB)の公表する国際監査基準(ISA)の影響大

米国のPCAOB(公開会社会計監督審議会)の公表するPCAOB監査基準

# 我が国で一般に公正妥当と認められる監査の基準

<b>企業会計 審議会</b>	監査基準	監査に関する品質管理基準
	監査における不正リスク対応基準	
<b>日本公認 会計士 協会</b>	<b>委員会 報告書</b>	品質管理基準委員会報告書
		監査基準委員会報告書
	<b>実務 指針</b>	監査・保証実務委員会実務指針
		IT委員会実務指針
		業種別委員会実務指針 他
	<b>研究 報告</b>	<b>各委員会の研究報告</b>



我が国で一般に公正妥当と認められる監査の基準

# 日本における監査報告の長文化に関する議論に向けて

## ◆監査基準の改正(平成25年3月26日)前文 一 経緯 2 審議の経過等

また、監査報告書の記載内容の見直し、特別目的の財務報告に対する監査の位置づけを監査基準上明確にするかどうか、といった論点も議論されたところであるが、国際的な議論の動向や利用者のニーズに関する調査等を踏まえつつ、今後、当審議会において検討を行うこととしている。

## ◆監査基準の改正(平成26年2月18日)前文 一 経緯 2 審議の経過等

なお、監査部会の審議においては、監査報告書の記載内容に関し、国際的な見直しの動向についても議論されたところであり、引き続き検討を行うこととしている。

## ◆金融庁 会計監査の在り方懇談会の提言(平成28年3月18日)

このような、いわば「監査報告書の透明化」について、株主等に対する情報提供を充実させる観点から、我が国においても検討を進めるべきである。

## ◆金融庁 「監査報告書の透明化」について(平成29年6月26日)

「透明化」の導入が国際的に進められる中で、我が国においても会計監査の透明性向上は重要な課題であり、今後、企業会計審議会において、上記の実務上の課題についての検討を含め、「透明化」について具体的な検討を進めていくことが期待される。

その際、実務上の課題を抽出するため、日本公認会計士協会が大手監査法人や監査先企業、その監査役等と必要な連携をして、直近の終了した会計監査を対象に、KAMを試行的に作成する取り組みを行い、検討に当たっての参考とすることが有益であると考えられる。

# 金融庁 会計監査の在り方懇談会の提言

目的	主な施策
監査法人のマネジメント強化	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 監査法人のガバナンス・コード</li> </ul>
会計監査に関する情報の株主等への提供の充実	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 企業による会計監査に関する開示の充実</li> <li>➤ 会計監査の内容等に関する情報提供の充実</li> </ul>
会計不正を見抜く力の向上	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 会計士個人の力量の向上と組織としての職業的懐疑心の発揮</li> <li>➤ 不正リスクに着眼した監査の実施</li> </ul>
「第三者の眼」による会計監査の品質のチェック	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 監査法人の独立性の確保</li> <li>➤ 当局の検査・監督態勢の強化</li> <li>➤ 協会の自主規制機能の強化</li> </ul>
高品質な会計監査を実施するための環境の整備	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 企業の会計監査に関するガバナンスの強化</li> <li>➤ 実効的な内部統制の確保</li> <li>➤ 監査におけるITの活用</li> <li>➤ その他</li> </ul>

- 監査法人による情報提供の充実
- **監査報告書の透明化**
- AQI
- 監査人の交代理由等の開示の充実
- 審査会のモニタリング活動の情報提供の充実

出所：金融庁「会計監査の在り方懇談会の提言」の参考資料「施策の全体像」を基に要約

# 金融庁 会計監査の在り方懇談会の提言

## 2. 会計監査に関する情報の株主等への提供の充実

### (2) 会計監査の内容等に関する情報提供の充実

#### ② 監査報告書の透明化等

現在の監査報告書は、財務諸表が適正と認められるか否かの表明以外の監査人の見解の記載は限定的となっている。一方、例えばイギリスでは、会計監査の透明性を高めるため、財務諸表の適正性についての表明に加え、監査人が着目した虚偽表示リスクなどを監査報告書に記載する制度が導入されている。EUも本年から同様の制度を導入する予定であり、アメリカにおいても、導入に向けた検討が進められている。このような、いわば「監査報告書の透明化」について、株主等に対する情報提供を充実させる観点から、我が国においても検討を進めるべきである。

出所：金融庁「一会計監査の信頼性確保のために一『会計監査の在り方に関する懇談会』」提言 2016年3月8日  
<http://www.fsa.go.jp/news/27/singi/20160308-1/01.pdf>



# 金融庁 意見交換とりまとめ

## 「監査報告書の透明化」について(平成29年6月26日)

---

### 1. 経緯

経団連、監査役協会、アナリスト協会、JICPA、金融庁で意見交換(H28/9 ~)

### 2. 意見交換における議論の概要

#### **意義と効果**

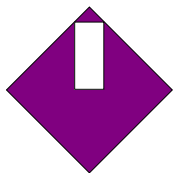
- 監査報告書において監査人が着目した会計監査上のリスク等(「監査上の主要な事項(Key Audit Matters: KAM)」)に関する情報が示されることが、監査報告書の情報価値を高め、会計監査についての財務諸表利用者の理解を深める意義がある。
- 上記に加え、以下が期待される。
  - KAM の記載が、企業と財務諸表利用者の対話の充実を促すこと
  - KAM の記載が監査計画の前提として組み込まれることが、企業と監査人のコミュニケーションの更なる充実、ひいては監査品質の向上につながる

#### **実務上の課題**

- 財務諸表利用者にとって有用な情報とするためには、KAM として記載すべき項目をどのように選択し、どのような記載内容とすべきか。それらの情報はで有用な情報となり得るのか。
- KAM を記載するにあたり、監査人と企業のそれぞれ、また、両者の間で、どのような手続が必要となるか。株主総会等で質問を受けた場合の説明責任をどのように果たすのか。
- 監査報告書におけるKAM の開示と企業による開示との関係をどのように整理すべきか。
- どの程度の追加的な時間を要するのか。

# 企業会計審議会監査部会における審議状況

日時	主な審議事項
2017年 10月17日	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 監査報告書の透明化の意義・目的及び留意点 (日本における議論の経緯、海外での議論・導入状況の紹介、各委員からの意見)</li> </ul>
11月17日	<ul style="list-style-type: none"> <li>● JICPAからのKAM試行のとりまとめ報告</li> <li>● 監査報告書の透明化についての主な論点               <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 監査報告書におけるKAMの位置づけ</li> <li>・ 適用範囲・対象(金商法/会社法、連結/個別)</li> <li>・ 企業による開示とKAMとの関係(監査人の守秘義務との関係)</li> </ul> </li> </ul>
12月19日	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 無限定適正意見以外の場合のKAMの記載</li> <li>● 経営者、監査役等、監査人の対応等</li> </ul>
2018年 1月26日	<ul style="list-style-type: none"> <li>● KAMの記載以外の監査報告書の記載等の見直し               <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 監査報告書の記載順序の変更等</li> <li>・ 継続企業の前提に関する事項(ISA570等の改正)</li> <li>・ 年次報告書に含まれる財務諸表及びその監査報告書以外の記載内容に対する監査人の関与(ISA720の改正)</li> </ul> </li> <li>● 適用時期</li> </ul>



The Japanese Institute of  
Certified Public Accountants

## Ⅱ 国際監査・保証基準審議会 (IAASB) の 監査報告の改革の概要

# 国際監査・保証基準審議会 (IAASB)

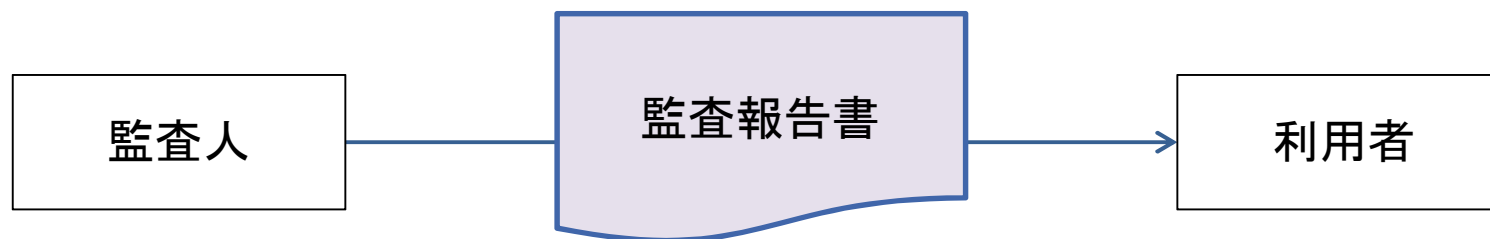
## クレンジング後に完了した国際監査基準 (ISA) 改正プロジェクト

		公表	適用時期
ISA610等	内部監査業務の利用	2013年2月	2014年12月15日以後開始の会計期間
ISA700等	監査報告書関連	2015年1月	2016年12月15日以後終了の会計期間
ISA720等	監査済財務諸表が含まれる開示書類におけるその他の情報に関する監査人の責任	2015年4月	
ISA315等	開示プロジェクト(注記の監査に関連して10本のISAの改正)	2015年7月	
ISA250等	財務諸表監査における法令の検討 (IESBA Code の改正 (NOCLAR) との整合性の確保)	2016年9月	2017年12月15日以後開始の会計期間

## IAASBの監査報告書プロジェクト

2006/6	標準監査報告書に対する利用者の認識に関する学術研究をAICPAと共同委託 (最終調査報告書は2009年に公表)
2009/12	ISA720 (その他の記載内容)の改正プロジェクトの承認・開始
2011/5	1回目のコンサルテーション・ペーパー「監査報告の価値の強化: 変更の選択肢の模 索」公表
2011/12	1回目のコンサルテーション・ペーパーの結果、他の団体・国における動向を踏まえ、 監査報告書の改正に関するプロジェクトを開始
2012/6	2回目のコンサルテーション・ペーパー「監査報告書の改善」を公表
2012/11	ISA720 (その他の記載内容)の改正の公開草案を公表
2013/7	ISA700、701、705、706、260、570等の公開草案を公表
2014/4	ISA720 (その他の記載内容)の改正の再公開草案を公表
2015/1	ISA700、701、705、706、260、570等の最終版を公表
2015/4	ISA720及び適合修正の最終版公表

# 独立監査人の監査報告書



■ 監査報告書は、監査人が監査の結果を利用者に伝達する唯一の手段

■ 何を記載すべきか？

- 標準化される前の監査報告書
- 標準化された監査報告書の長所と短所

## 独立監査人の監査報告書

【イントロ】 監査対象の財務諸表の特定

財務諸表に対する経営者の責任

財務諸表監査に対する監査人の責任

監査意見

強調事項又はその他の事項(該当事項がある場合)

# IAASB 監査報告モデルの変革

---

## ■ 2回にわたるコンサルテーション・ペーパーの結果

- 監査意見 (Pass/fail) は有益 ⇒ 今後も維持
- 近年の財務報告の複雑化や金融危機を受け、現行の監査報告書が利用者の情報ニーズに適合していない。監査人は、実施した監査に基づき、監査報告の利用者に、より適合性のある情報を提供すべき。



## 監査報告書の改正は、不可欠

### 新設

- ISA701 Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor's Report

### 改正

- 監査報告関係 ISA700、ISA705、ISA706
- 統治責任者とのコミュニケーション ISA260
- 継続企業の前提 ISA570
- その他の適合修正

# 目的、受益者及び想定される便益

## 監査報告改正プロジェクトの目的

- 監査報告書の構成と記載内容を見直すことにより、  
→監査報告書のコミュニケーション価値と目的適合性(relevance)を高めること

## 監査報告改正プロジェクトの受益者

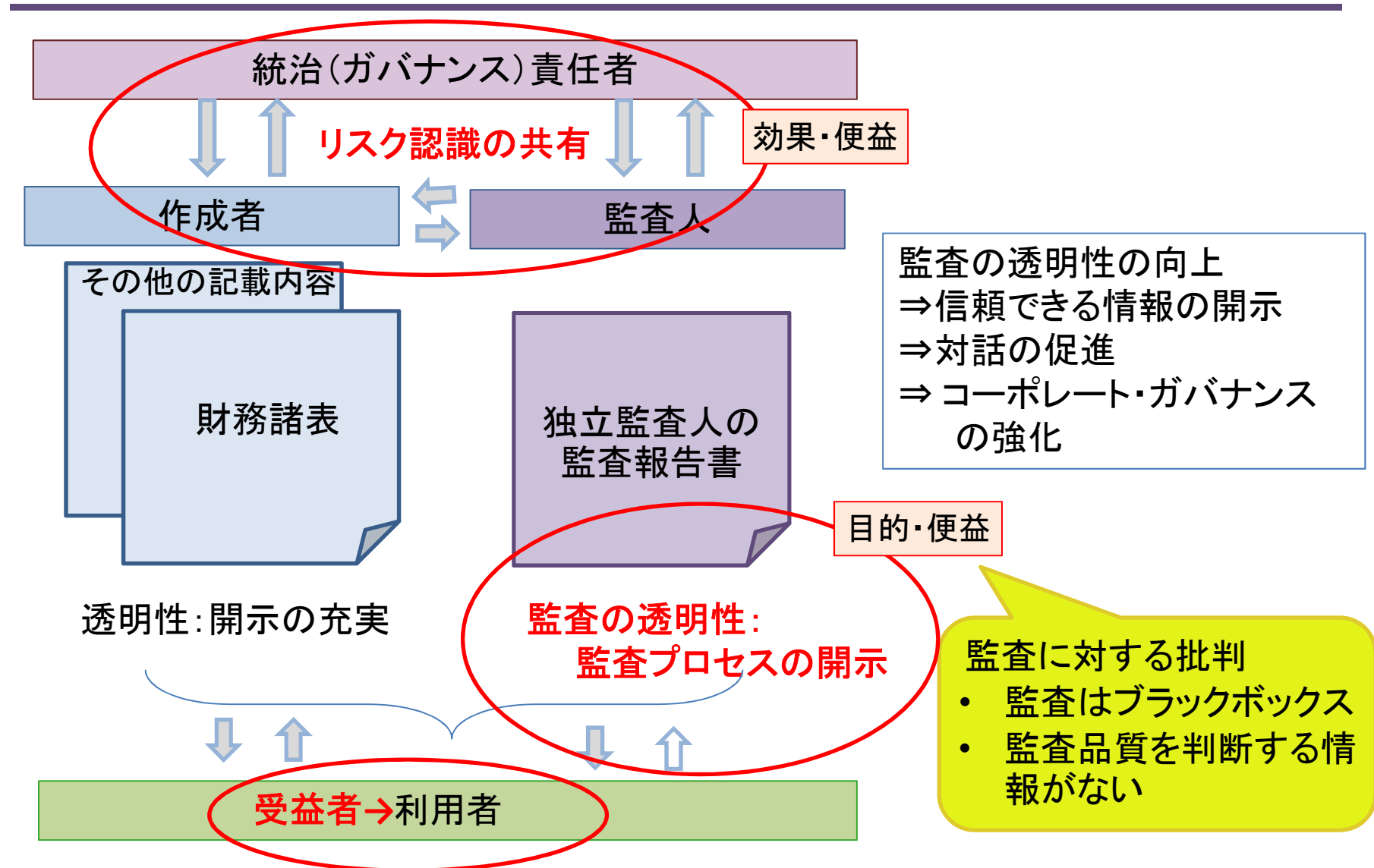
- 主に投資家、アナリスト及びその他の監査報告書利用者

## 監査報告改正により想定される便益

- 監査の透明性の向上により、監査報告書のコミュニケーション価値が向上
- 監査の品質に対する利用者の認識に良い影響
- 監査及び財務諸表に対する利用者の信頼性が高められる結果、公共の利益に貢献
- 監査報告書に記載する事項に対して監査人が改めて注意を払う結果、職業的懐疑心が高められ、監査品質が向上
- 監査人と統治責任者との間のコミュニケーションの強化(例:監査上の主要な事項に関する協議)
- 監査報告書で参照される財務諸表上の開示(監査上の主要な事項等)に対する経営者及び統治責任者の注意が高まり、その結果、財務報告の品質の向上に寄与



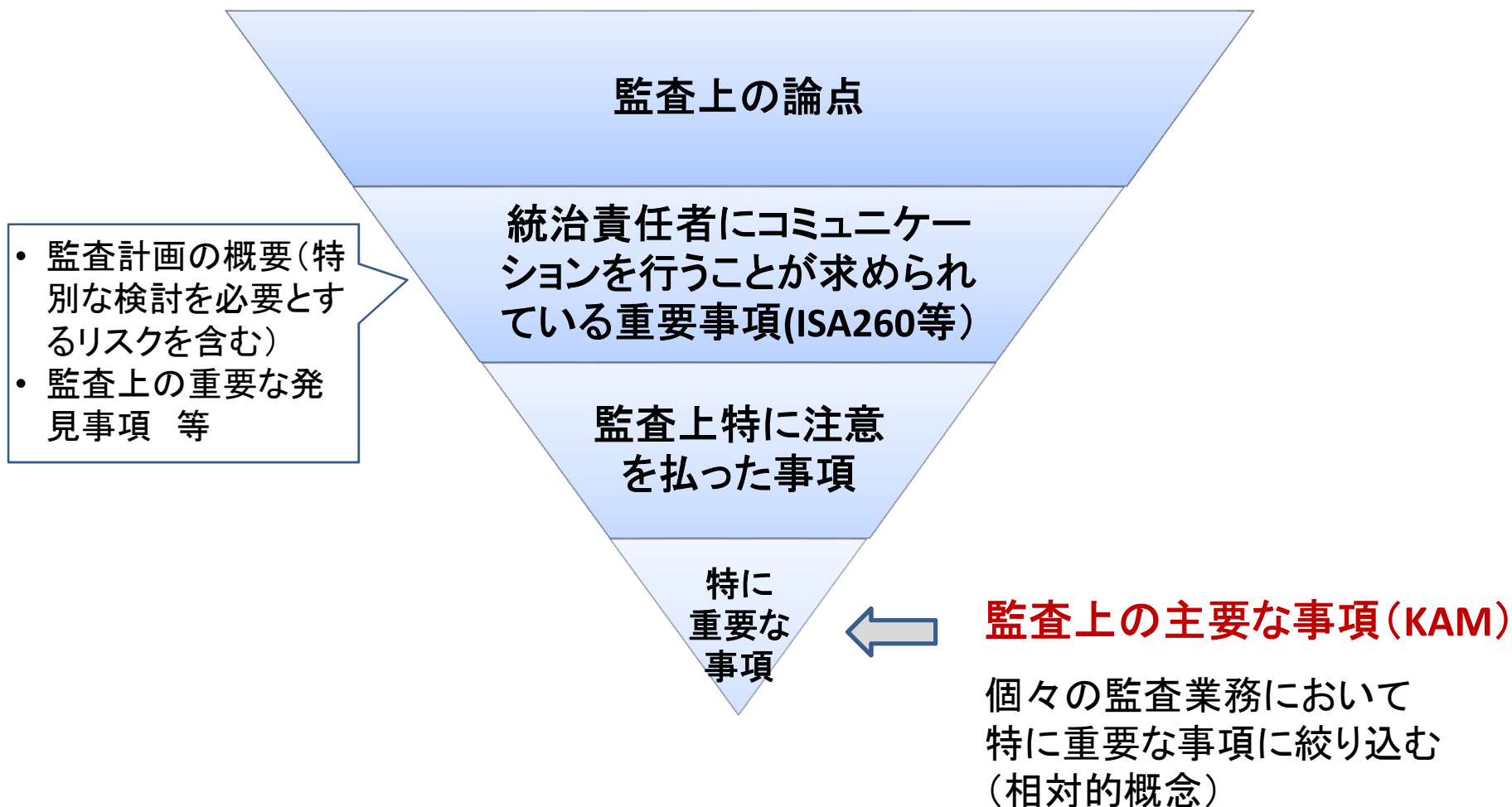
# 目的、受益者及び想定される便益



## 監査上の主要な事項(KAM)の概要

KAMの定義	監査人の職業専門家としての判断において、当年度の財務諸表監査で特に重要な事項をいう。KAM(Key Audit Matter)は、統治責任者にコミュニケーションした事項の中から選択される。
KAMを記載する目的・効果	<ul style="list-style-type: none"> <li>実施された監査の透明性を高めることにより、監査報告書のコミュニケーション価値を高める。</li> <li>当期の監査において特に重要と監査人が判断した事項を利用者が理解できるように追加的な情報を提供する。</li> <li>想定される財務諸表の利用者が、企業及び経営者の重要な判断が介在する領域を理解するのに役立つ場合がある。</li> <li>想定される財務諸表の利用者と、経営者及び統治責任者との間の、企業、監査済財務諸表又は実施した監査に関する特定の事項についての「対話」の基礎を提供することがある。</li> </ul>
KAMの性質	<p>KAMのコミュニケーションは、財務諸表全体に対する意見を形成したうえで、行われる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>KAMは経営者が財務諸表に記載すべき注記を代替するものではない。</li> <li>除外事項を代替するものではない。</li> <li>継続企業の前提に関する重要な不確実性に関する報告を代替するものではない。</li> <li>KAMで記載された事象について個別意見を述べるものではない。</li> </ul>
対象	上場企業の一般目的の完全な一組の財務諸表の監査に適用
適用時期	2016年12月15日以降終了事業年度

# KAMの決定プロセス



# 監査報告書におけるKAMの記載

## 独立監査人の監査報告書

⋮

### 監査上の主要な事項

監査上の主要な事項とは、当年度の財務諸表監査において監査人の職業的専門家としての判断によって特に重要であると決定された事項をいう。監査上の主要な事項は、財務諸表監査の過程及び監査意見の形成において対応した事項であり、私たちは、当該事項に対して個別の意見を表明するものではない。

### xxx (KAMの内容を表す見出し)

関連する開示情報(注記)がある場合は当該情報に参照を付した上で、以下を記載

- 当該事項をKAMであると判断した理由
- 当該事項に対する監査上の対応

### xxx (KAMの内容を表す見出し)

xxxxxx

KAMの性質を説明

個々の監査に固有の内容を説明

# KAMの記載上の留意点

---

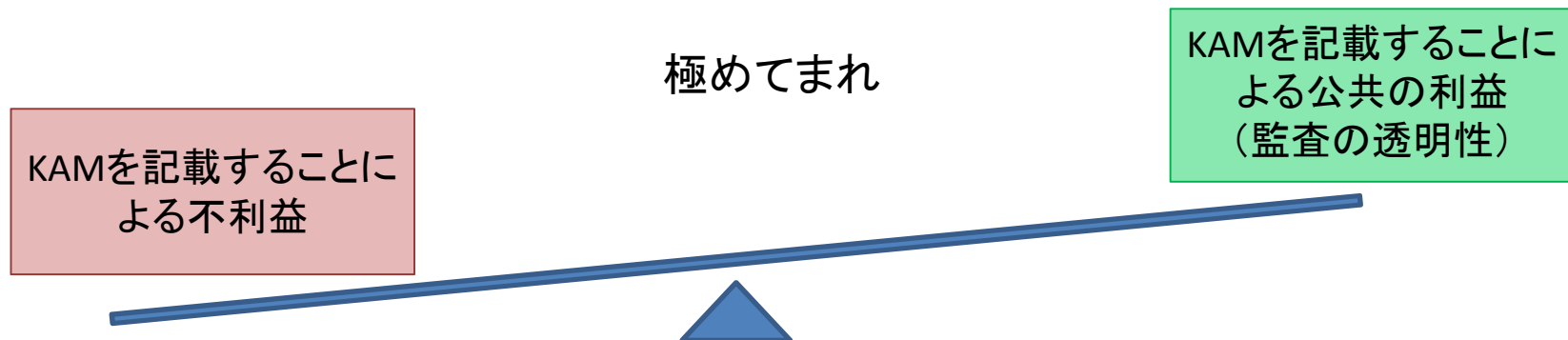
- 想定利用者が理解できるようにKAMの内容、決定理由、監査人の対応を簡潔に記載する。
  - 高度に専門的な監査用語の多用を控える。
  
- KAMは、監査に関する事項
  - 企業の未公表の情報を提供することは通常想定されない。
  - KAMの内容、決定理由、監査人の対応を説明するために、企業の未公表の情報を含める必要があると判断した場合、法令により禁止されていない限り、監査人は、経営者又は統治責任者に追加の情報を開示するよう促すことが適切である。

企業の未公表の情報：企業によって公にされていない当該企業に関する全ての情報  
→ 財務諸表だけでなく、有価証券報告書に含まれる財務諸表及び監査報告以外の部分や事業報告に含まれている情報、決算発表又は投資家向け説明資料等により、企業が口頭又は書面により提供している情報は、未公表の情報に含まれない。

# KAMと判断した事項の報告を行わない状況

(ISA701 仮訳)

14. 監査人は、以下のいずれかに該当する場合を除き、監査報告書に監査上の主要な事項を記載しなければならない。
  - a. 法令により、当該事項を公表することが禁止されている場合
  - b. 極めてまれではあるが、監査報告書において報告することにより生じる不利益が公共の利益を上回ると合理的に見込まれるため、監査人が当該事項について報告すべきでないと判断した場合。ただし、企業が当該事項に関する情報を公表している場合は、報告すべきでないと判断する状況には該当しない。



# 監査報告書

## 独立監査人の監査報告書

### 【財務諸表監査】

意見  
意見の基礎

継続企業の前提に関する重要な不確実性  
(該当する場合)

監査上の主要な事項 (KAM) (上場企業の場合)

その他の記載内容

強調事項又はその他の事項(該当事項がある場合)

財務諸表に対する経営者及び企業統治責任者の  
責任

財務諸表監査に対する監査人の責任

### 【その他の報告責任】

利用者にとって関心の高い情報から記載

意見と意見の基礎を冒頭  
に記載

利用者にとって重要な情報  
⇒意見区分のすぐ後

重要な情報であるため、意  
見の近くに記載

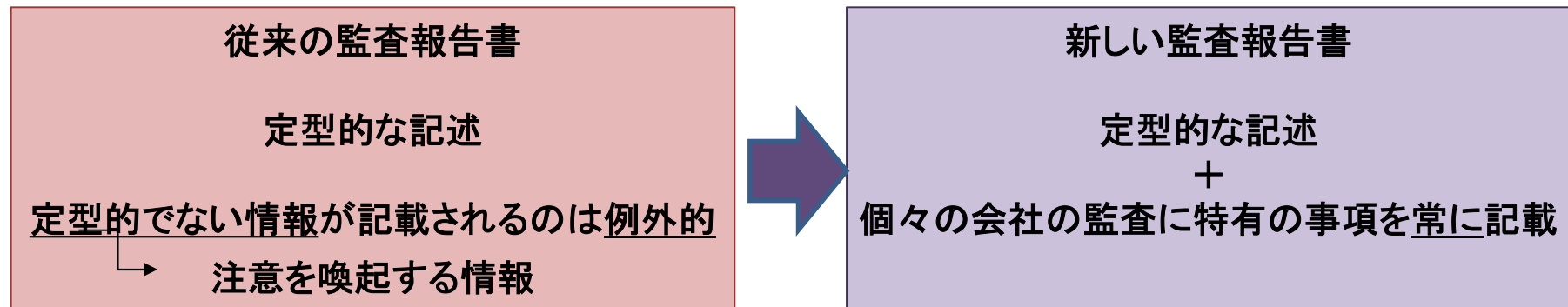
ISA720の改正

内容の重要性により位置は  
KAMの前後に変動

ISA700の改訂により、記載  
内容を拡充

被監査会社に固有の情報  
標準化された文言

# 利用者本位の監査報告書への転換

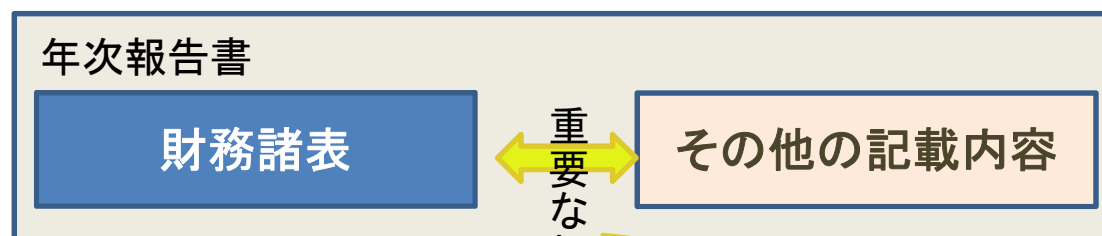


- 監査報告書は、従来、定型的であり一貫性を重視
- KAMは、この従来の型を破るもの
- 一貫性・比較可能性と、適合性・有益性のバランスを踏まえた上で、個々の会社の監査に特有の事項が記載される。
  - ① 類似するKAM項目の会社間における記述の違い
    - 複数の会社の間で類似するKAM項目が記載されていても、当該KAMの内容の説明はそれぞれの状況に即した各社特有の内容
  - ② 同業他社間における記述の違い
    - 同じ業種であっても、共通する項目もあれば、各社に特有の項目もある。



# ISA720「監査済財務諸表が含まれる開示書類におけるその他の情報に関する監査人の責任」の改正(1)

背景	<p>開示書類(年次報告書等)に含まれる財務諸表&amp;監査報告書以外の情報(その他の記載内容)の拡充</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 説明的・定性的な情報(ビジネスモデル、リスク情報等)をより重視する傾向</li> <li>• 財務諸表とMD&amp;A等をより有機的に関連づけた、統合的な報告の流れ</li> <li>• 開示手段・開示文書の多様化</li> </ul>
改正の目的	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 多様化したその他の記載内容に関する監査人の対応に一貫性をもたらすことにより、監査品質の向上を図る。</li> <li>• その他の記載内容に関する監査人の責任の強化により、監査意見の対象となる範囲を拡大することなく、監査の価値を高める。</li> <li>• 監査報告書にISA 720(改訂)に基づく監査人の責任及び作業結果の記載を求めることにより、透明性を向上する。</li> </ul>



監査の過程で得られた監査人の知識

- 財務諸表の重要な虚偽表示又はその他の記載内容の虚偽記載の可能性
- 財務諸表及び監査報告書の信頼性を損ねる可能性

# ISA720「監査済財務諸表が含まれる開示書類におけるその他の情報に関する監査人の責任」の改正(2)

## 主な改正点の概要

### ◆その他の記載内容に対する手続の強化

- その他の記載内容を通読し、その他の記載内容と財務諸表及び監査人が監査の過程で得た知識の間に重要な相違があるかどうか考慮する。
- その他の記載内容の重要な虚偽記載の兆候について留意する。

### ◆監査報告に「その他の記載内容」区分を設け、以下を記載

- その他の記載内容に対する経営者の責任
- 監査報告書日前に入手したその他の記載内容を特定
- 監査意見の対象にはその他の記載内容は含まれておらず、その他の記載内容に対していかなる形式の保証の結論も表明しない旨
- その他の記載内容に対する監査人の責任
- 監査報告書日の前に入手したその他の記載内容について  
特に報告すべき事項はない旨 又は 未修正の重要な虚偽記載がある場合はその内容

## ISA570「継続企業」の主な改正点

- ◆ 継続企業の前提に重要な不確実性があり、財務報告の枠組みに従い、財務諸表に適切に開示されている場合

改正前： 強調事項として監査報告書に記載

改正後： 継続企業の前提に関する区分を強調事項とは別に設けて記載

### 記載例 継続企業の前提に関する重要な不確実性

注記6に記載されているとおり、会社は、20X1年12月31日終了事業年度に純損失ZZZを計上しており、当該日現在においてYYYの債務超過の状況にあることから、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような状況が存在しており、現時点では継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる。

なお、当該状況に対する対応策及び重要な不確実性が認められる理由については当該注記に記載されている。当該事項は、私たちの監査意見に影響を及ぼすものではない。

- ◆ 継続企業の前提に関して、経営者の評価責任及び監査人の監査上の責任を、それぞれの責任区分において記載
- ◆ 重要な不確実性には至らないが、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせる事象又は状況が存在する場合、財務報告の枠組みに基づき適切に開示されているかを検討しなければならないことを明確化

# 海外の新しい監査報告書の導入状況

## 英国

2012年10月1日以降開始事業年度から適用

(12月末決算:  
2013/12期)

## IAASB

2016年12月15日以降終了事業年度から適用\*

オーストラリア、香港、ニュージーランド、中国、シンガポール、南アフリカ、北欧3か国、ブラジル等

## カナダ

2018年12月15日以降終了事業年度。但し、監査上の主要な事項に関するコミュニケーションは現時点では要求されていない(任意記載は可能)

## インド

2018年4月1日以降開始事業年度から適用  
(12月末決算:  
2019/12期)

2013

2014

2016

2017

2018

2019

2020

## オランダ

2014年12月15日以降終了事業年度から適用

## 欧州連合(EU)

2016年6月17日  
関連規則適用開始  
(12月末決算:  
2017/12期)

## 米国PCAOB

### ◆監査上の重要な事項:

- ・大規模早期提出会社:2019年6月15日以降終了事業年度から適用  
(12月末決算:2019/12期)
- ・それ以外:2020年12月15日以降終了事業年度から適用

### ◆監査上の重要な事項以外:

- ・2017年12月15日以降終了事業年度から適用

\* 早期適用事例あり:

オーストラリア、スイス、シンガポール、ドイツ、香港、ポーランド、南アフリカ等

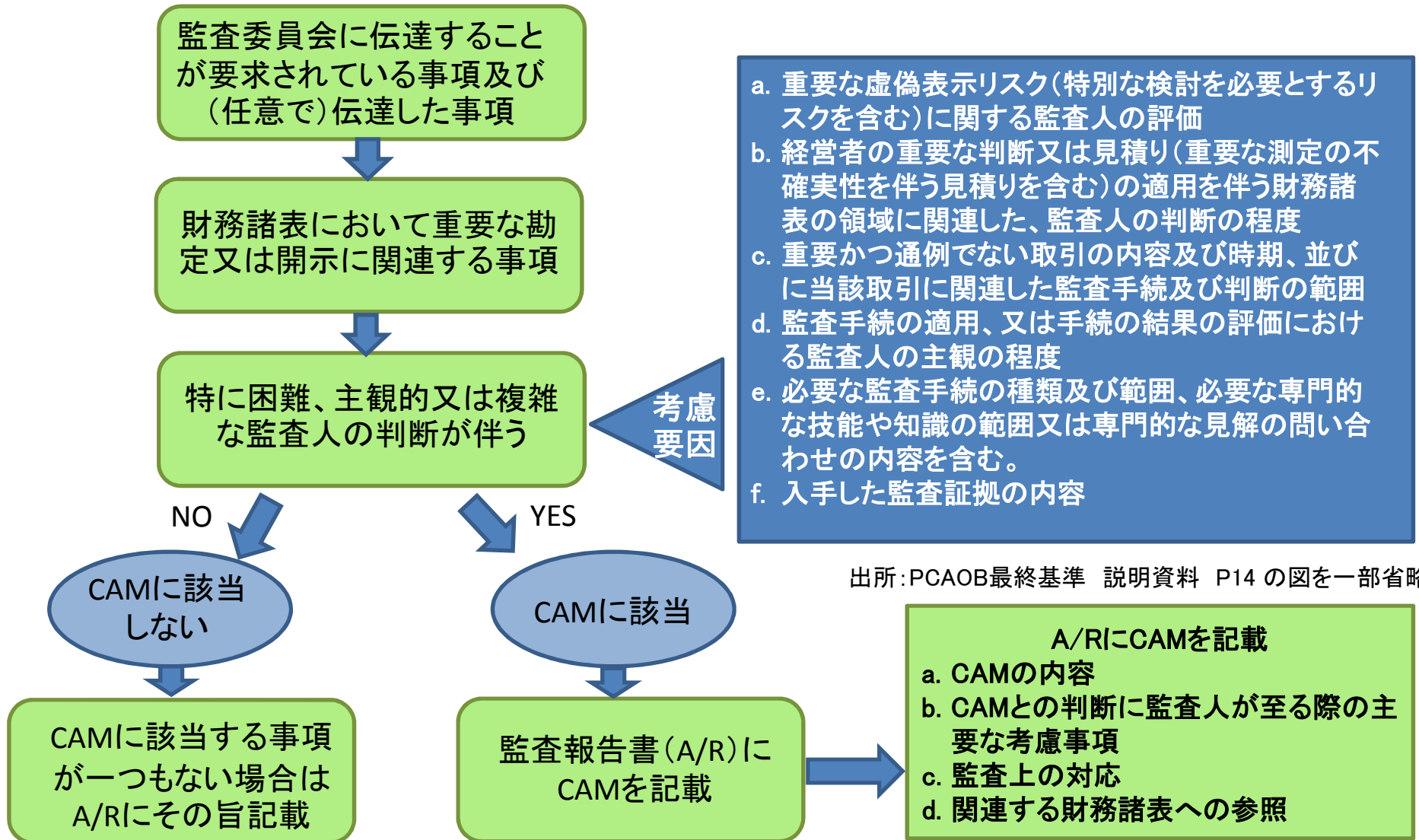
## 監査報告に関連する取組み( EU /US )

	EU	US
2008		US財務省 監査プロフェッションに関する諮問委員会の最終報告(10月)
2009	IOSCO 監査報告書に関するCPの公表(9月)	
2010	グリーン・ペーパー「監査に関する施策:金融危機からの教訓」公表(10月)	
2011		PCAOB 「監査した財務諸表に対する報告に関連するPCAOB基準の改訂に関するコンセプト・リリース」公表(6月)
	社会的影響度の高い事業体(PIE)の法定監査に対する要求事項に関する、欧州議会及び欧州閣僚理事会の規則案」の公表(11月)	PCAOB「監査の透明性の改善:PCAOB監査基準及び様式2の改訂の提案」公開草案を公表(11月)
2013		PCAOB 監査報告に関する公開草案を公表(8月)
2014	改正法定監査指令及び社会的影響度の高い事業体(PIE)の法定監査に関する規則の公表(5月)	
2016		監査報告に関する再公開草案を公表(5月)
2017		監査報告に関する最終基準を公表(6月) SECがPCAOBの最終基準を承認(10月)

## 監査上の主要な事項の扱い(EU/US)

	EU	US PCAOB 基準
適用対象	社会的影響度の高い事業体(PIE)	PCAOB基準の適用会社(ブローカー・ディーラー、投資会社、新興成長企業(EGC)等は適用除外)
適用時期	2016年6月17日 (同日以降開始の会計年度)	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ CAM(Critical Audit Matter)                             <ul style="list-style-type: none"> <li>• 大規模早期適用提出会社: 2019年6月30日終了事業年度</li> <li>• それ以外の会社: 2020年年12月15日以降終了事業年度</li> </ul> </li> <li>◆ CAM以外                             <ul style="list-style-type: none"> <li>2017年12月15日以降終了事業年度</li> </ul> </li> </ul>
記載が求められる内容	<ul style="list-style-type: none"> <li>①最も重要と評価した、重要な虚偽表示リスクの内容</li> <li>②監査人の対応の要約</li> <li>③(該当あれば)当該リスクに関する主要な見解</li> <li>④(該当する場合)関連する財務諸表への参照</li> </ul>	監査上の重要な事項(CAM) <ul style="list-style-type: none"> <li>①CAMの内容</li> <li>②CAMとの判断に監査人が至る際の主要な考慮事項</li> <li>③監査上の対応</li> <li>④関連する財務諸表への参照</li> </ul>

# US PCAOB基準のCAMの概要



出所:PCAOB最終基準 説明資料 P14 の図を一部省略

# KAMの適用を成功させるためには

---

- ステークホルダー間のコミュニケーションが非常に重要
  - － 経営者と監査人の間
  - － 監査人と監査役等の間
  - － 監査役等と経営者の間
  - － 会社と市場の間

⇒ 結果的に、市場に提供される情報の品質向上の機会が生まれる。
  
- 監査スケジュールの見直し
  - － 監査計画の段階から、想定されるKAMを念頭に置いたコミュニケーションを実施
  - － 監査報告書の作成に要する時間の増加
  
- 新しい監査報告書の実務を「育てる」意識
  - － 被監査会社の監査に特有の記載がなされることを理解
  - － 変革のための段階的なレベルアップのプロセスが必要
  - － 監査報告書の記述が定型的でなく多様であることを、批判の手段ではなく対話の機会と捉える



# 日本公認会計士協会ウェブサイト トップページ

日本公認会計士協会  
The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

> English > 本部/地域会連絡先

検索

> 会員ログイン

公認会計士とは 専門情報 一般企業の方へ ニュース 協会について

監査報告に関する動向  
監査上の主要な事項  
(Key Audit Matters)

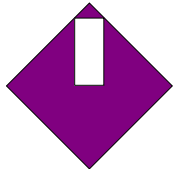
> 詳しく見る

会員・準会員の方 >

公認会計士の仕事に興味のある方 >

一般企業の方へ  
(経理部・監査役の方等) >

1. 我が国における現在の動向
  - ◆ 金融庁/企業会計審議会監査部会の公表資料の紹介
  - ◆ JICPAで実施した関連する研修・シンポジウムの資料、動画
  - ◆ 会計・監査ジャーナルに掲載した関連記事
2. 諸外国における動向 (IAASB, US, UK、その他)



The Japanese Institute of  
Certified Public Accountants

## Ⅲ UKにおける監査報告の改革の概要

## 監査報告に関連する取組み(UK)

2007/12	監査報告書の記載内容に関するDP「変革の時？」を公表
2011/1	ディスカッション・ペーパー「有効なコーポレート・スチュワードシップーコーポレート・レポートと監査の強化」の公表
2011/9	「有効なコーポレート・スチュワードシップー次のステップ」を公表
2012/4	コーポレート・ガバナンス・コード、スチュワードシップ・コード、監査委員会のためのガイダンス、ISA(UK&I) 260, 265, 700, 720を改正する公開草案の公表
2013/2	ISA 700(UK&I)「財務諸表に対する独立監査人の監査報告書」の更なる改正の公開草案を公表
2013/6	改正版ISA 700(UK&I)「財務諸表に対する独立監査人の監査報告書」を公表 ⇒UK コーポレート・ガバナンス・コード適用会社(Premium Listing)の2012年10月1日以降開始会計期間から適用
2015/9	監査の信頼性の強化:(改正の主目的→EUのPIE 規則、法定監査指令に準拠するため)倫理基準、監査基準、コーポレート・ガバナンス・コード及び監査委員会向けガイダンスの改正に関する公開草案の公表
2016/4&6	倫理基準、監査基準、コーポレート・ガバナンス・コード及び監査委員会向けガイダンスの改正最終版の公表 ⇒監査基準 ISA (UK) 700, 701, 705, 706, 720, 260 等 AIMを含む上場会社の2016年6月17日以降開始会計期間から適用

# UKのコーポレート・レポーティング リスク関連の主な記載 (1)

UK コーポレート・ガバナンス・コード(2016)

UKの監査基準(701/720)(2016)

取締役

監査委員会

独立監査人

年次報告書

以下を記載(C1.1)

・年次報告書及び財務諸表の作成  
に対する取締役の責任

・年次報告書及び財務諸表が全  
体として公正で、バランスがとれ、  
かつ理解可能であること、また、  
会社の業績、ビジネスモデル及  
び戦略を株主が評価するため  
に必要な情報を提供していると  
判断している旨【①】

求めにより、助  
言を提供(C3.4)

年次報告書  
監査委員会の報告

以下を記載(C3.8)

監査委員会がその責務に関し  
て行った作業について説明

財務諸表に関する事項

・監査委員会が重要と判断した財  
務諸表に関連する事項及びそ  
れにどう対処したかを記載

監査人に関する事項(C3.8)

・外部監査の有効性の評価方法、  
外部監査人の選任のアプロ  
ーチ、現任監査事務所との監査契  
約期間や直近の入札時期等  
・外部監査人が非監査業務を提  
供している場合、客観性や独立  
性を維持する為のセーフガード

監査報告書

701に基づく報告

・KAM(監査上最も重要と評価し  
た重要な虚偽表示リスク含む)  
・適用した重要性の基準値  
・実施した監査の範囲

720に基づく報告(22-3)

・取締役の年次報告及び財務諸  
表に関する①の記載が監査人  
の知識と相違する場合

・監査人が監査委員会にコミュニ  
ケーションを行った事項が適切  
に記載されていない場合

・上記の記述や区分が含まれて  
いない理由に関して、監査人の  
知識との重要な相違

財務諸表利用者

# UKのコーポレート・レポーティング リスク関連の主な記載 (2)

UK コーポレート・ガバナンス・コード(2016)

UKの監査基準(570/720)(2016)

取締役

監査委員会

独立監査人

年次報告書

- 年次及び半期FSにおいて、その作成に当たり、継続企業の前提が適切か、FS承認日から最低12カ月間に重要な不確実性を識別したか否かを記載(C1.3)

リスク管理と内部統制 (C2)

- 直面する主要なリスクに関する適切な評価を実施した旨の確認
- 当該リスクの内容及びどのように管理・低減しているか説明
- 会社の展望の評価方法、評価期間及び当該期間が適切と考える理由を説明。評価期間の事業継続及び債務の履行が合理的に期待できるかどうかを記述

年次報告書  
監査委員会の報告

(監査委員会の責務)

監査委員会は、会社の財務に係る内部統制をレビューし、(独立取締役で構成されるリスク委員会又は取締役会自身が行っていることが明らかでない限り)会社の内部統制及びリスク管理システムをレビューする責任を有する。(C.3.2)

監査報告書

年次報告書に記載されている以下の項目について、追加又は強調すべき事項の有無について記載

- 会社が直面する主要なリスクの適切な評価を実施した旨の確認
- 当該リスクの内容及びどのように管理・低減しているかの説明
- 継続企業の前提が適切か、FS承認日から最低12カ月間に重要な不確実性を識別したか否かの取締役の記載
- 会社の展望の評価方法、評価期間及び当該期間が適切と考える理由を説明。評価期間の事業継続及び債務の履行が合理的に期待できるかどうかを記述。

財務諸表利用者

# 英国 財務報告評議会 (FRC)

## 「長文化した監査報告書: 更なる経験のレビュー」

- 英国FRCは、長文化した監査報告書の適用状況を調査、その報告書を公表。
  - 適用初年度: 「長文化した監査報告書: 適用初年度の経験のレビュー」(2015年3月公表)
  - 2年目: 「長文化した監査報告書: 更なる経験のレビュー」(2016年1月公表)
- 調査対象:
  - 適用初年度: 153社の監査報告書 (FTSE 350社のうち151社 + FRC, ICAEW)
  - 2年目: 278社の監査報告書 (FTSE 350社のうち276社 + FRC, ICAEW)
- 主な発見事項 (抜粋)
  - 投資家の反応
    - 長文化した監査報告書を歓迎している。特に、投資家がある他に入手できる情報ソースが少ない会社 (小規模な会社を含む) の場合、情報価値が高い。
    - 投資家からの称賛が高い監査報告書 → 利用者が見やすいように、構成が工夫され、主要な情報をハイライトしたもの。グラフ、表及び色を使用した革新的な取組が行われている監査報告書も評価が高かった。
  - リスクの内容に関する記載
    - リスクに関するより詳細な記述を求める投資家のニーズに応え、2年目においては、一般的な記述は減少し、固有の表現が増加。

# 英国 財務報告評議会(FRC) 「長文化した監査報告書:更なる経験のレビュー」

## ■ 主な発見事項(抜粋)

### ➤ 投資家の更なる要望

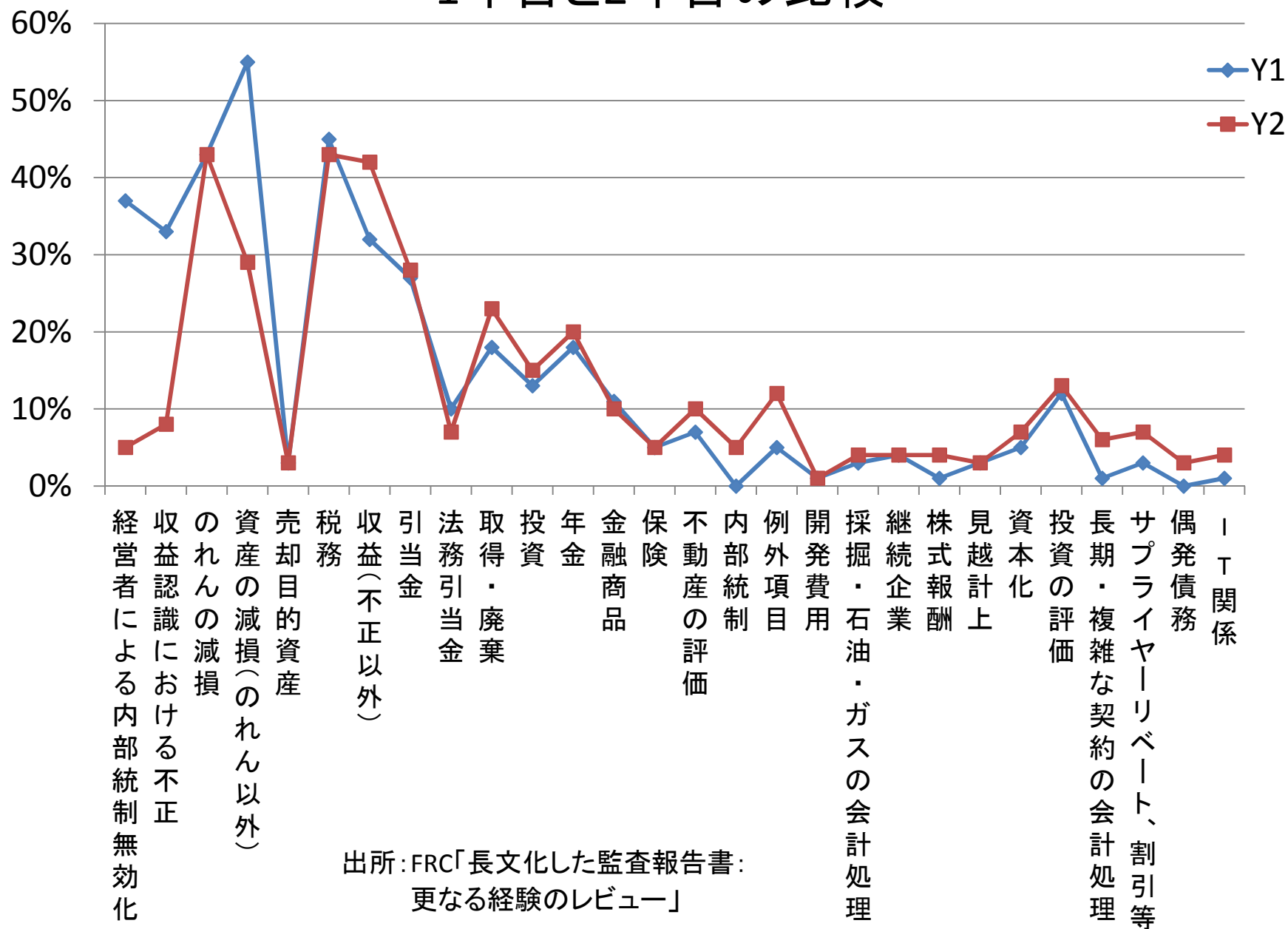
- 監査報告書の強化のために、より一層の透明性の向上を望んでいる。
- ただし、リスクや監査上の対応を明瞭(ある程度の詳細さが必要)かつ簡潔に記載することと、財務諸表全体に対する意見が重要であることを踏まえる必要がある。
- 監査アプローチの変化についての説明が欠けているものが多かったのは残念との指摘

### ➤ 監査人の発見事項の記載

- 発見事項の記載は監査基準上、要求されていないが、投資家からは歓迎
- 初年度は、ごく少数の監査報告書にのみ記載(レビューした153社中3社)
- 2年目は、発見事項が記載された監査報告書は増加(278社中56社)。監査事務所により対応に差がある。
- 投資家からは歓迎されているものの、発見事項の記載があまり増えなかった主な理由は、被監査会社からそのような要請がないためと考えられる。

### ➤ 監査委員会による報告の記載内容と監査報告書の記載内容には、強い関連性があった。

# 記載された重要な虚偽表示リスクの内容： 1年目と2年目の比較





# 監査委員会が報告した事項と監査報告書における重要な虚偽表示リスクの記述の分析

業種	監査委員会が報告した事項の平均数(1)		監査報告書に記載された重要な虚偽表示リスクの平均数(2)		監査委員会と監査人の双方が共通して記載していた事項/リスクの平均数(3)		(1)に占める(3)の割合(%)	
	2年目	1年目	2年目	1年目	2年目	1年目	2年目	1年目
銀行・金融サービス	3.9	4.4	3.3	4.0	3.5	3.1	90%	70%
素材産業	3.3	3.4	2.8	3.6	2.7	2.8	80%	82%
ビジネスサービス	5.0	6.0	3.5	4.0	3.5	4.0	70%	67%
不動産	4.3	3.8	3.5	3.6	3.7	2.4	85%	63%
建設	3.8	3.4	3.3	2.8	2.8	2.2	74%	65%
消費財・サービス	4.9	4.6	3.9	4.6	4.1	3.4	84%	74%
医療	4.5	5.0	3.7	3.8	3.9	3.3	86%	66%
工業	5.0	4.2	4.5	4.1	4.3	3.6	87%	86%
情報技術	4.5	4.3	3.8	3.9	3.4	3.4	75%	79%
保険	4.2	4.1	3.8	4.5	3.5	3.3	82%	80%

# 監査委員会が報告した事項と監査報告書における重要な虚偽リスクの記述の分析(続き)

業種	監査委員会が報告した事項の平均数(1)		監査報告書に記載された重要な虚偽表示リスクの平均数(2)		監査委員会と監査人の双方が共通して記載していた事項/リスクの平均数(3)		(1)に占める(3)の割合(%)	
	2年目	1年目	2年目	1年目	2年目	1年目	2年目	1年目
金属工業	5.5	6.0	4.8	4.5	4.8	4.5	88%	75%
天然資源	6.0	4.3	4.0	4.4	5.0	3.4	83%	79%
石油ガス	5.6	4.5	5.0	7.0	4.7	3.5	84%	78%
規制当局/職業会計士団体	2.5	4.0	2.5	3.0	2.0	1.0	80%	25%
小売	4.1	5.1	4.0	4.7	3.8	3.3	92%	65%
支援サービス	4.1	3.7	3.7	3.9	3.5	3.3	85%	89%
通信	5.7	4.2	5.3	5.4	5.0	3.8	88%	90%
電力・ガス・水道	5.2	3.0	5.3	4.0	4.2	3.0	81%	100%
<b>全会社平均</b>	<b>4.3</b>	<b>4.3</b>	<b>3.9</b>	<b>4.2</b>	<b>3.7</b>	<b>3.2</b>	<b>85%</b>	<b>74%</b>

出所: FRC「長文化した監査報告書: 更なる経験のレビュー」

# 英国の経験 ～関係者の声(1)～

「長文化した監査報告書に関する投資家及び監査人からのフィードバックは非常に好意的である。監査委員会も、株主に対する監査委員会の報告の透明性の向上に取り組んでいる。新しい監査報告書は、ブラック・ボックスであった監査に風穴を開け、ステークホルダーとの重要な対話が促進されている。」(Nick Land (Vodafone 独立取締役))

「監査委員会及び監査責任者の反応はとても好意的で、投資家からも広く歓迎されている。特に、監査報告書は、以前は〇×形式の意見をざっと見るだけのものだったが、読むに値するものと考えられるようになった。多くの者が、監査プロセス及び監査上の論点に関する価値ある洞察を提供していると考えている。適用に当たり、多くの監査事務所が、監査基準で求められている以上のことを行い、決まり文句的な記述を行う誘惑に抵抗し革新的な試みを行っている。監査事務所が更なる革新を行い、これを他の競争相手からの差別化の機会と考えていることは明白である」

(Marek Grabowski (UK FRC))

「我々は、監査プロフェッションとしてあまりに長い間守りの姿勢になり、常に「No」と言ってきた。私は、今こそ、我々の将来像を我々自身で作る時だと思う。そうでなければ、誰か他の者が我々の将来像を作ることになるからである。」 (Jimmy Daboo (KPMG UK パートナー))

出所 Chartered Accountants Australia and New Zealand

”Revolutionising Reporting: Why Care? –The future of Audit Reporting”(2015/4 )

(<https://www.charteredaccountantsanz.com/searchresults?f=C37EF2E52BB943F685887D43F60475A4>)

## 英国の経験 ～関係者の声(2)～

「UKの監査報告の変革は、大きな成功と広く受けとめられている。株主が監査報告書を興味を持って読んでくれたのは、私の職業人生において初めてである。これは、監査の価値を示し、株主と会社間のステークワードシップの関係にとって便益を提供する。」

(Mike Metcalf、KPMG UK パートナー)

「長文化した監査報告書は、監査人の結論だけでなく、結論に至るまでに何を検討したかを明らかにしており、価値が高い。監査人が重要であると考えたリスクは、企業が年次報告書において記載したリスクと一緒に読むことができ、監査報告書が会社の年次報告書と対称性を有するようになる。」

(Tim Biggs、Deloitte UK パートナー)

「新しい監査報告の基準は、監査人にイノベーションの機会及びこれまで認められていなかった方法で監査人の洞察を提供する機会をもたらす。我々は、監査の目的適合性を示すことができ、監査人に対する信頼を再構築し、何より報告された財務情報の信頼性を補強することができる。これはすべてのステークホルダーにとってのゲームチェンジャーである。」

(Richard Sexton、Vice chairman , PwC Global Assurance )

「進化した監査委員会の報告とともに、新しいスタイルの監査報告書は投資家やメディアの大きな関心呼んだ。新しい監査報告書は、監査の広範なステークホルダーとの対話に対する監査人の取り組みを支援し、監査が引続き目的適合性を維持するのに役立つ。監査パートナーは、監査人の洞察と透明性をさらに提供するために、監査委員会と協働し、監査報告書の作成にチャレンジしている。新しい監査報告書が、取り上げたトピックに関する投資家との対話をどのように刺激し促進していくか、楽しみにしている。(Hywel Ball、Managing Partner Assurance、UK & I EY)

# 英国の経験 ～関係者の声(3)～

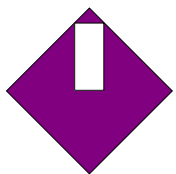
Citi Researchによる適用2年目(2014年から2015年)における英国の監査報告書に関する2015年9月のレポート

さらなる改善の余地があることを示しつつも、「全体として、今期の監査報告書の質は大幅に向上している。一般的なリスクに関する記述は概して削除され、リスクの記述は、多くの場合、より詳細で具体的なものになっている」と評価。

監査報告における最も重要な変革にかかわるのは、エキサイティングである。これは機会と挑戦の両方をもたらす。新しい監査報告は、監査人だけでなく、経営者、監査委員会及び投資家にとっても初めてである。我々は、学習曲線の上にいる。目的は、監査報告を被監査会社毎にテイラーメイドで作し、洞察に富むものにする。もしボイラープレートになってしまったら、それは逆行することになる。もちろん、同一の会社で同様の状況が何年も継続したり、同じ業種で同様の状況にある場合、記述がある程度似通うこともあるだろう。しかし、それ自体が洞察を提供している」

(Diana Hiller (PwC UK Partner))

(出所: "Revolutionising Reporting: Why Care? -The future of Audit Reporting")



The Japanese Institute of  
Certified Public Accountants

ご清聴ありがとうございました。