

The Japanese Institute of  
Certified Public Accountants

# 独立監査人の監査報告書の透明化(長文化) — 監査上の主要な検討事項(KAM)の導入 —

日本公認会計士協会

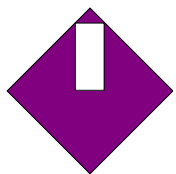
2018年8月

# 構成

---

## 監査基準改訂の経緯

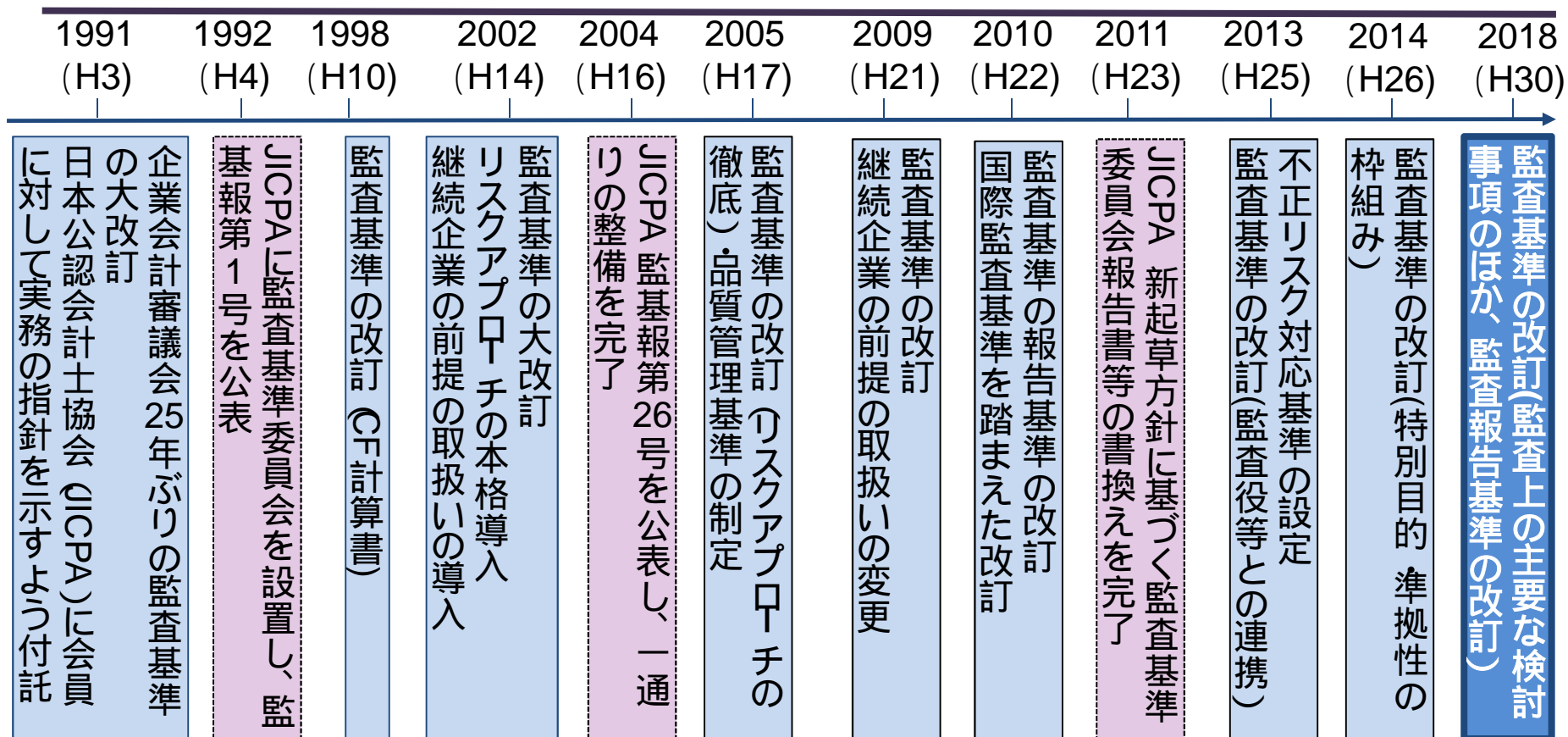
## 監査報告に係る監査基準の改訂の概要



The Japanese Institute of  
Certified Public Accountants

# 監査基準改訂の経緯

# これまでの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

# 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(2013年(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(2014年(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(2016年(平成28年)3月18日)

「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。

# 国際監査・保証基準審議会 (IAASB) における 監査報告書プロジェクト

参考

|         |  |
|---------|--|
| 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<br>(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、<br>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   |

## 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<br><b>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</b>                     |
| 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<br>監査基準 ISA (UK) 700, 701, 705, 706, 720, 260 等<br>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 |

# 金融庁 会計監査の在り方懇談会の提言

高品質で透明性の高い会計監査を提供する監査法人が評価・選択される環境の確立

→ 高品質で透明性の高い監査を提供するインセンティブの強化、市場全体における監査の品質の持続的な向上

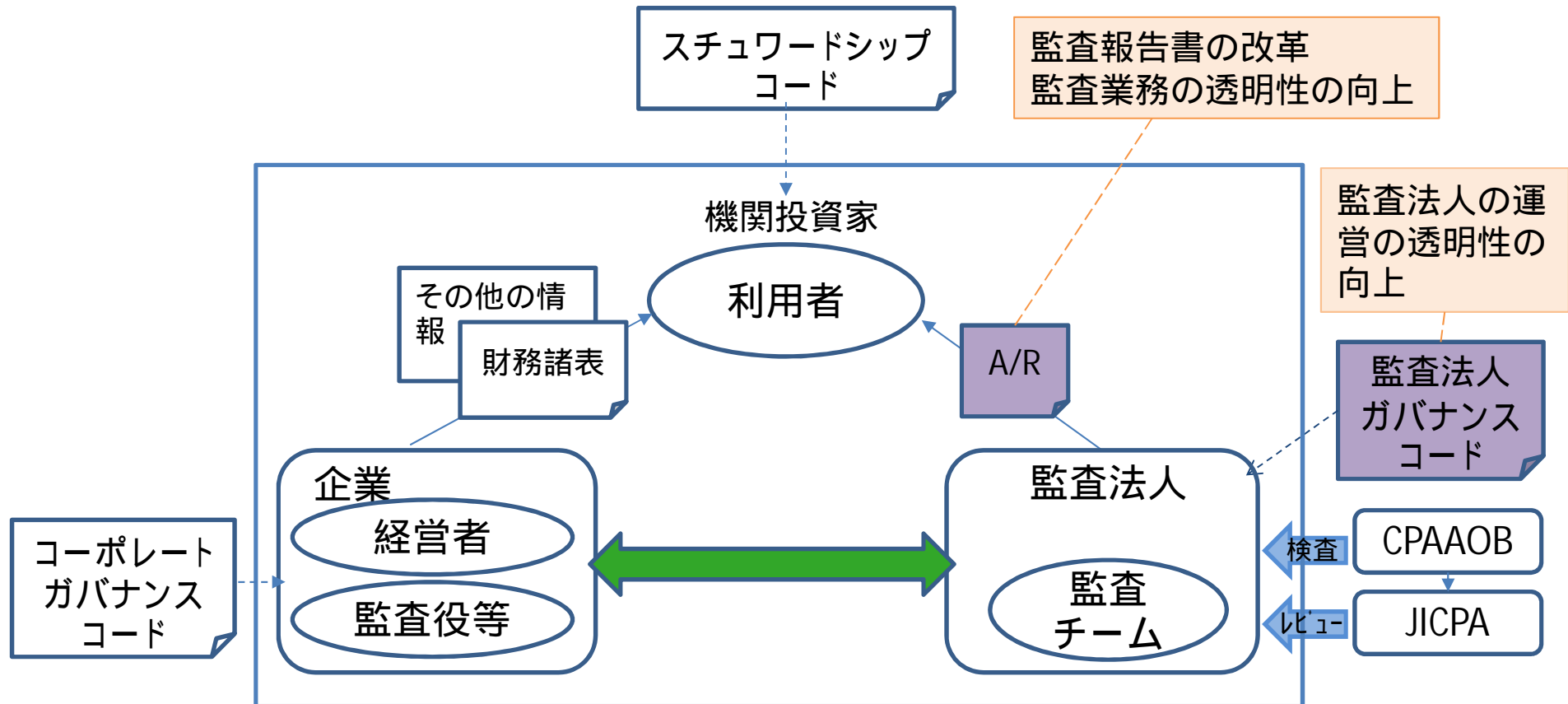
| 目的                     | 主な施策   |
|------------------------|--|
| 監査法人のマネジメント強化          | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 監査法人のガバナンス・コード</li> </ul>   |
| 会計監査に関する情報の株主等への提供の充実  | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 企業による会計監査に関する開示の充実</li> <li>➤ 会計監査の内容等に関する情報提供の充実</li> </ul>                                |
| 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」（2016年3月）の参考資料「施策の全体像」を基に要約



# 資本市場における 適正な財務報告を担保するための取組み



CPAAOB: 公認会計士・監査審査会 (金融庁)  
JICPA: 日本公認会計士協会 (自主規制団体)

# 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

#### 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「 - 会計監査の信頼性確保のために - 『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(2017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(2016/9 ~ 2017/6)

### 2. 意見交換における議論の概要

#### 意義と効果

- KAMは、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、KAMを監査報告書に記載することにより、以下が期待される。
  - 企業と財務諸表利用者の対話の充実を促す。
  - 企業と監査人のコミュニケーションの更なる充実、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。

「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。

出所：<https://www.fsa.go.jp/news/29/sonota/20170626a/1.pdf>

# 企業会計審議会監査部会における審議状況(1/2)

| 日時              | 主な審議事項   |
|-----------------|--|
| 2017年<br>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<br/>(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<br>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> |

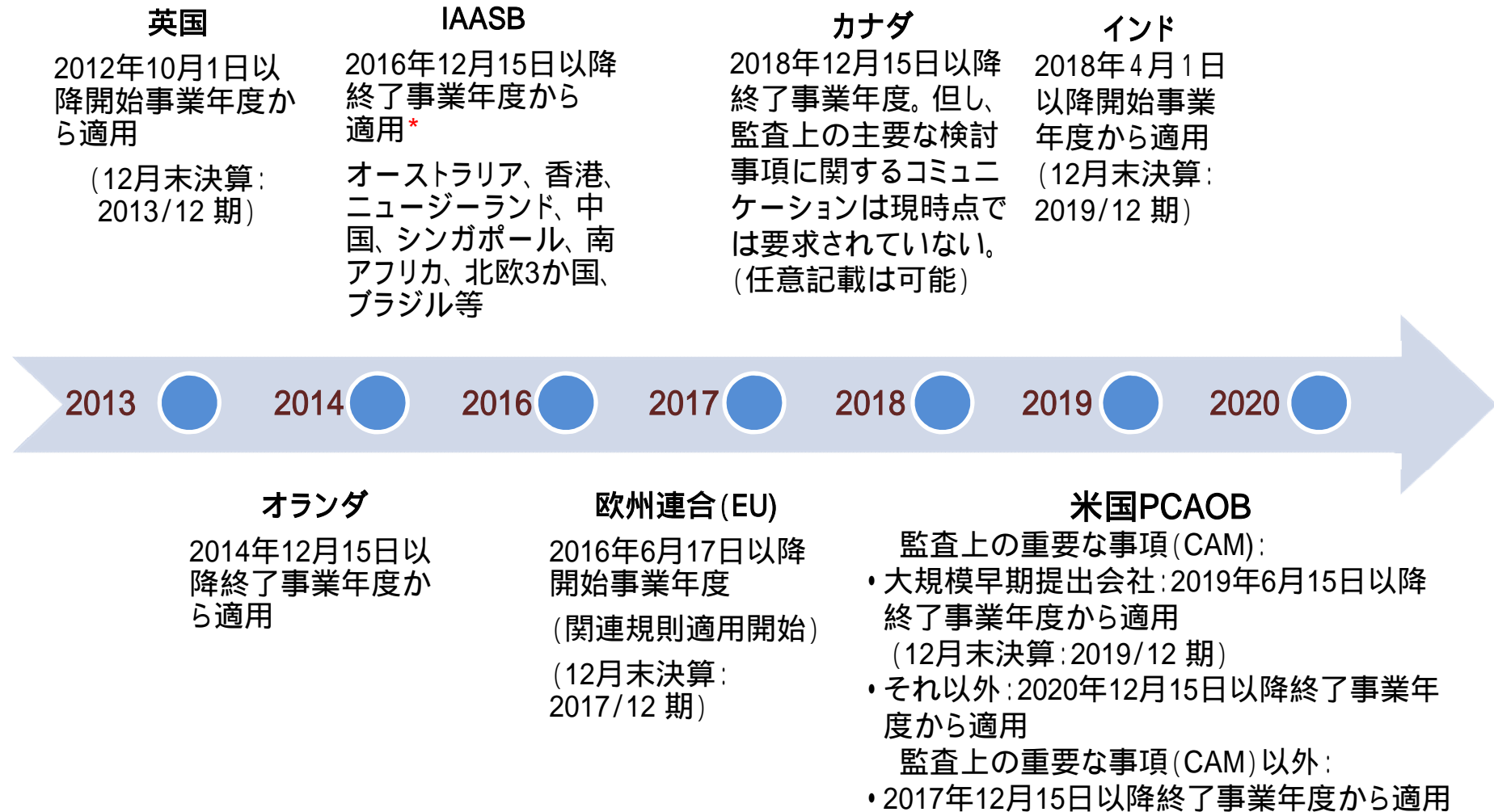
## 企業会計審議会監査部会における審議状況(2/2)

| 日時             | 主な審議事項   |
|----------------|--|
| 2018年<br>4月24日 | <ul style="list-style-type: none"><li>● 公開草案の原案の検討</li><li>● KAMの適用に関する取扱い(資料3)<ul style="list-style-type: none"><li>✓ 適用範囲<ul style="list-style-type: none"><li>● KAMの記載を求める監査報告書の範囲</li><li>● 会社法上の監査報告書における取扱い</li><li>● 個別財務諸表に係る監査報告書における取扱い</li><li>● 「その他の記載内容」に関する取扱い</li></ul></li><li>✓ 適用時期</li></ul></li></ul> |
| 5月8日           | <ul style="list-style-type: none"><li>● 公開草案の公表(意見募集期限:6月6日)</li></ul>   |
| 7月5日           | <ul style="list-style-type: none"><li>● 企業会計審議会総会を経て「監査基準の改訂に関する意見書」の公表</li></ul>  |

## 監査上の主要な事項の扱い(EU/US)

|            | 欧州連合(EU)  | US PCAOB 監査基準  |
|------------|---|--|
| 規則・基準      | 社会的影響度の高い事業体(PIE)の法定監査に関する規則(2014年5月公表)   | AS 3101「無限定適正意見を表明する際の財務諸表監査における監査人の報告書」等<br>(PCAOB 2017年6月に公表<br>SEC 2017年10月に承認) |
| 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)                                   |
| 記載が求められる内容 | 監査人が最も重要と評価した、重要な虚偽表示リスクの内容<br>監査人の対応の要約<br>(該当あれば)当該リスクに関する主要な見解<br>(該当する場合)関連する財務諸表への参照 | 監査上の重要な事項(CAM)<br>CAMの内容<br>CAMとの判断に監査人が至る際の主要な考慮事項<br>監査上の対応<br>関連する財務諸表への参照      |

# 海外における新しい監査報告書の導入状況



\* 早期適用実例あり:

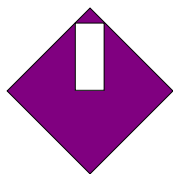
オーストラリア、スイス、シンガポール、ドイツ、香港、ポーランド、南アフリカ等

# JURISDICTIONS USING THE CLARIFIED ISAs OR COMMITTED TO USING THEM IN THE NEAR FUTURE (128):

December 15, 2017

|                        |                                  |               |                 |                    |                     |   |
|------------------------|----------------------------------|---------------|-----------------|--------------------|---------------------|---|
| Albania                | Cayman Islands                   | FYR Macedonia | Kazakhstan      | Morocco            | Serbia              | United Arab Emirates*   |
| Argentina              | Chad                             | Gabon         | Kenya           | Nepal              | Sierra Leone        | United Kingdom  |
| Armenia                | Chile                            | Georgia       | Kosovo          | Nicaragua          | Singapore           | United States**   |
| Australia              | China                            | Germany       | Kuwait          | Netherlands        | Slovakia            | Uruguay   |
| Austria                | Central African Republic         | Ghana         | Kyrgyz Republic | New Zealand        | Slovenia            | Uzbekistan  |
| Bahamas                | Colombia                         | Guatemala     | Latvia          | Niger              | South Africa        | Vietnam   |
| Bahrain                | Comoros                          | Guinea        | Lebanon         | Nigeria            | South Korea         | Zambia  |
| Bangladesh             | Congo                            | Guinea Bissau | Lesotho         | Norway             | Spain               | Zimbabwe  |
| Barbados               | Costa Rica                       | Greece        | Lithuania       | Pakistan           | Sri Lanka           |   |
| Belarus                | Côte d'Ivoire                    | Guyana        | Luxembourg      | Palestine          | Swaziland           |   |
| Belgium                | Croatia                          | Hong Kong     | Malawi          | Panama             | Sweden              | ** PRIVATE COMPANIES  |
| Benin                  | Cyprus                           | Hungary       | Malaysia        | Papua New Guinea   | Switzerland         | * ABU DHABI AND DUBAI   |
| Bhutan                 | Czech Republic                   | Iceland       | Mali            | Philippines        | Tanzania            |   |
| Bosnia and Herzegovina | Democratic Republic of the Congo | India         | Malta           | Poland             | Thailand            |   |
| Botswana               | Denmark                          | Indonesia     | Mauritius       | Portugal           | Togo                |   |
| Brazil                 | Equatorial Geinea                | Ireland       | Mexico          | Puerto Rico**      | Trinidad and Tobago |   |
| Bulgaria               | El Salvador                      | Italy         | Moldova         | Romania            | Tunisia             | Source:<br>IAASB WEBSITE<br><a href="http://www.iaasb.org/clarity-center/support-and-guidance">http://www.iaasb.org/clarity-center/support-and-guidance</a> |
| Burkina Faso           | Estonia                          | Jamaica       | Mongolia        | Russian Federation | Turkey              |   |
| Cameroon               | Finland                          | Japan         | Montenegro      | Rwanda             | Uganda              |   |
| Canada                 | France (CSOEC)                   | Jordan        | Namibia         | Senegal            | Ukraine             |   |





The Japanese Institute of  
Certified Public Accountants

# 監査報告に係る監査基準の改訂の概要

# 主な改訂点

---

- 監査上の主要な検討事項(Key Audit Matters:KAM) の導入
- KAM以外の監査報告書の記載内容の改訂
  - 記載順序・記載区分
  - 継続企業の前提に関する事項
- 今回改訂が見送られた点
  - 財務諸表以外のその他の記載内容に対する監査人の関与の拡充と監査報告書への記載  
継続審議へ

# 監査上の主要な検討事項の目的と効果

## 監査上の主要な検討事項(KAM)とは

当年度の財務諸表の監査の過程で監査役等と協議した事項のうち、職業的専門家として当該監査において特に重要であると判断した事項  
(改訂監査基準 第四 報告基準 二(2))

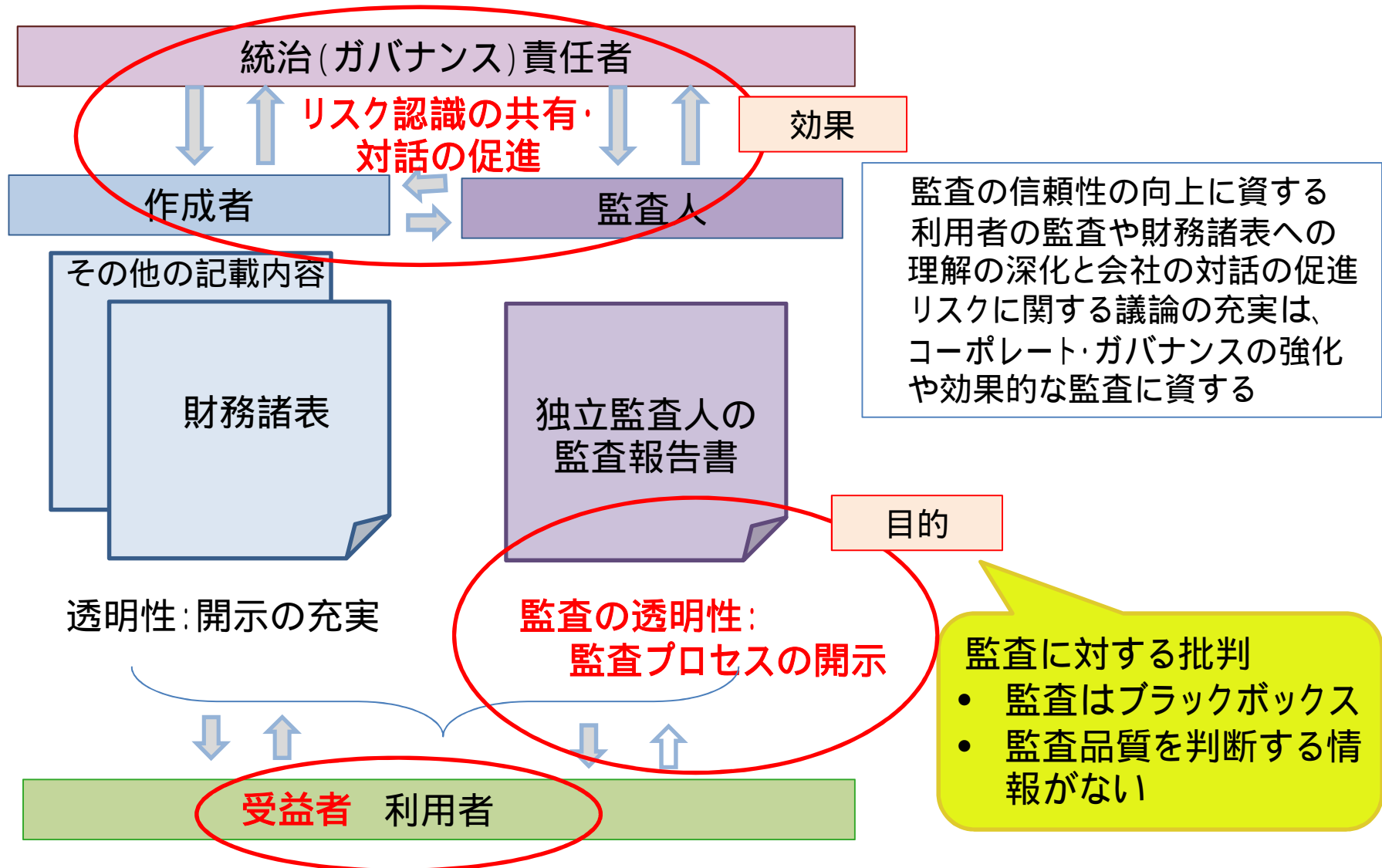
## 目的

監査人が実施した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

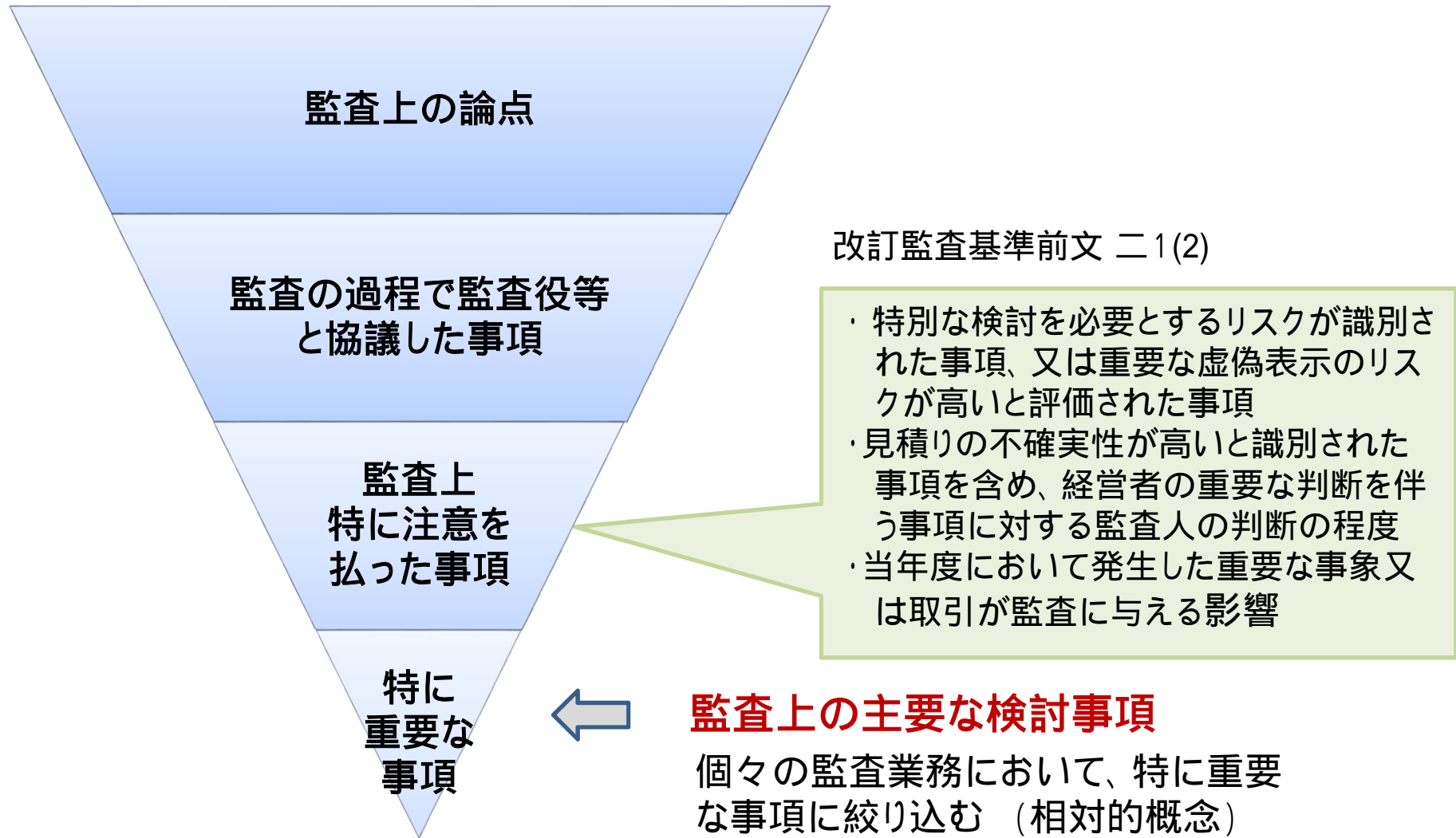
## 効果

- 財務諸表利用者に対して監査プロセスに関する情報が、監査の品質を評価する新たな検討材料として提供されることにより、監査の信頼性向上に資すること
- 財務諸表利用者の監査や財務諸表に対する理解が深まるとともに、経営者との対話が促進されること
- 監査人と監査役等間のコミュニケーションや、監査人と経営者間の議論を更に充実させることを通じ、コーポレート・ガバナンスの強化や、監査の過程で識別した様々なリスクに関する認識が共有されることによる効果的な監査の実施につながる

# 目的、受益者及び想定される便益



# 監査上の主要な検討事項の決定プロセス



# 監査報告書における監査上の主要な検討事項の記載

## 独立監査人の監査報告書

### 監査意見

⋮

### 監査上の主要な検討事項

監査上の主要な検討事項とは、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特に重要であると判断した事項である。監査上の主要な検討事項は、財務諸表全体に対する監査の実施過程及び監査意見の形成において対応した事項であり、当監査法人は、当該事項に対して個別に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

- 監査上の主要な検討事項の内容
- 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)

XXXXX

#### 改訂監査基準前前文 二1(1)

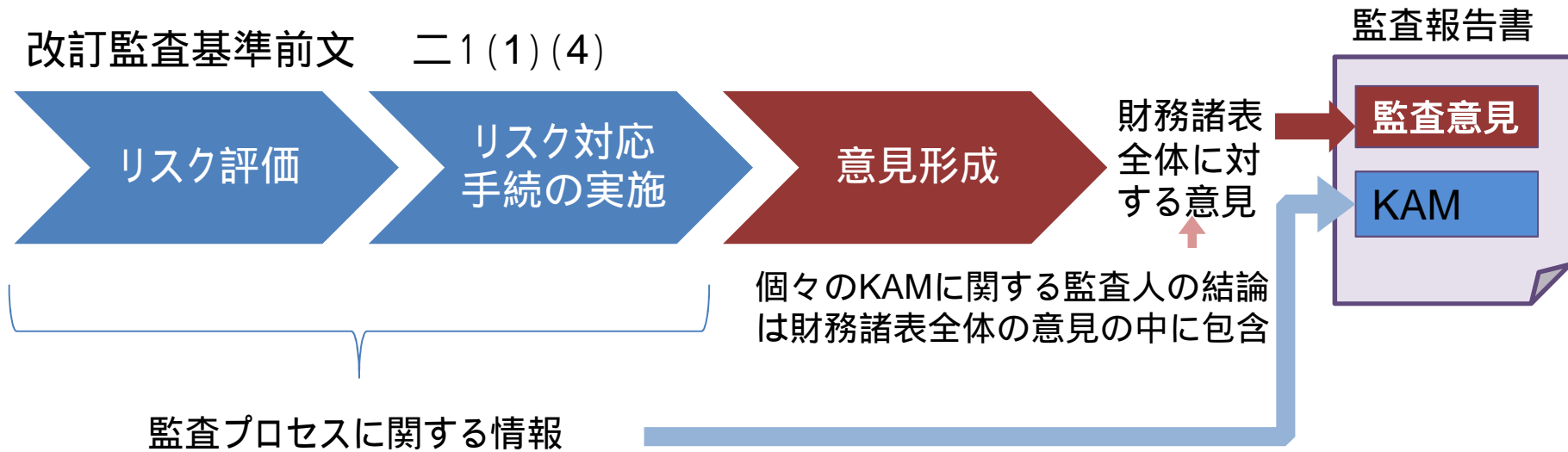
- 監査意見の位置づけは変わらない。
- 監査意見とは明確に区別するため、別区分を設ける。

#### KAMの性質を説明

#### 改訂監査基準前文 二1(3)

- 監査人が監査役等に対して行う報告内容を基礎として、当該財務諸表の監査に固有の情報を記載することが重要である。
- 財務諸表利用者にとって有用なものとなるように、監査人は、過度に専門的な用語の使用を控えて分かりやすく記載するよう留意する。

# 監査意見との関係(1)



## ■ 監査意見の形成は、従来通り

| 除外事項の有無・除外事項の内容及び程度 |         |           | 監査意見    |
|---------------------|---------|-----------|---------|
| 除外事項なし              |         |           | 無限定適正意見 |
| 除外事項 付意見            | 虚偽表示    | 重要だが広範でない | 限定付適正意見 |
|                     |         | 重要かつ広範    | 不適正意見   |
|                     | 監査範囲の制約 | 重要だが広範でない | 限定付適正意見 |
|                     |         | 重要かつ広範    | 意見不表明   |

## 監査意見との関係(2)

■ 監査意見が無限定適正意見以外の場合の取扱い

改訂監査基準前文 二1(4)

| 除外事項付意見  | 除外事項の記載場所                                    | 除外事項以外のKAMの記載  |
|--|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>● 限定付適正意見<br/>(重要な虚偽表示<br/>または重要な範囲<br/>制限)</li> <li>● 不適正意見</li> </ul> | <p>意見の根拠区分に記載する。<br/>(KAMの区分に記載してはならない。)</p> | <p>除外事項が、当期の監査において最も重要な事項であると想定されるが、当該事項以外の事項が「監査上の主要な検討事項」に該当する場合は、KAMの区分に記載する。</p>                                       |
| <p>意見不表明</p>   |  | <p>「監査上の主要な検討事項」は記載しない。</p> <p>財務諸表全体に対する意見表明のための基礎を得ることができていないにも関わらず、KAMを記載すると、当該事項について部分的に保証しているかのような印象を与える可能性があるため。</p> |



## 監査意見との関係(3)

### 独立監査人の監査報告書

#### 不適正意見

…適正に表示していないものと認める。

#### 不適正意見の根拠

……

#### 監査上の主要な検討事項

監査上の主要な検討事項とは、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特に重要であると判断した事項である。監査上の主要な検討事項は、財務諸表全体に対する監査の実施過程及び監査意見の形成において対応した事項であり、当監査法人は、当該事項に対して個別に意見を表明するものではない。

当監査法人は、「不適正意見の根拠」に記載した事項のほか、以下に記載した事項を監査報告書において監査上の主要な事項として報告すべき事項と判断している。

XXX (KAMの内容を表す見出し)

XXXXX

### 独立監査人の監査報告書

#### 意見不表明

…監査意見を表明しない。

#### 意見不表明の根拠

……

意見不表明の場合は、監査上の主要な検討事項の区分を設けない。

# 「監査上の主要な検討事項」と企業による開示との関係(1)

改訂監査基準前文 二1(5)

- 企業に関する情報を開示する責任は経営者であり、監査人による「監査上の主要な検討事項」の記載は、経営者による開示を代替するものではない。
- 監査人が「監査上の主要な検討事項」を記載するに当たり、企業に関する未公表の情報を含める必要があると判断した場合には、経営者に追加の情報開示を促すとともに、必要に応じて監査役等と協議を行うことが適切である。

## 二重責任の原則

- 企業に関する情報の開示に責任を有する経営者には、監査人からの要請に積極的に対応することが期待される。また、取締役の職務の執行を監査する責任を有する監査役等には、経営者に追加の開示を促す役割を果たすことが期待される。

## 経営者及び監査役等の開示に関する姿勢・役割

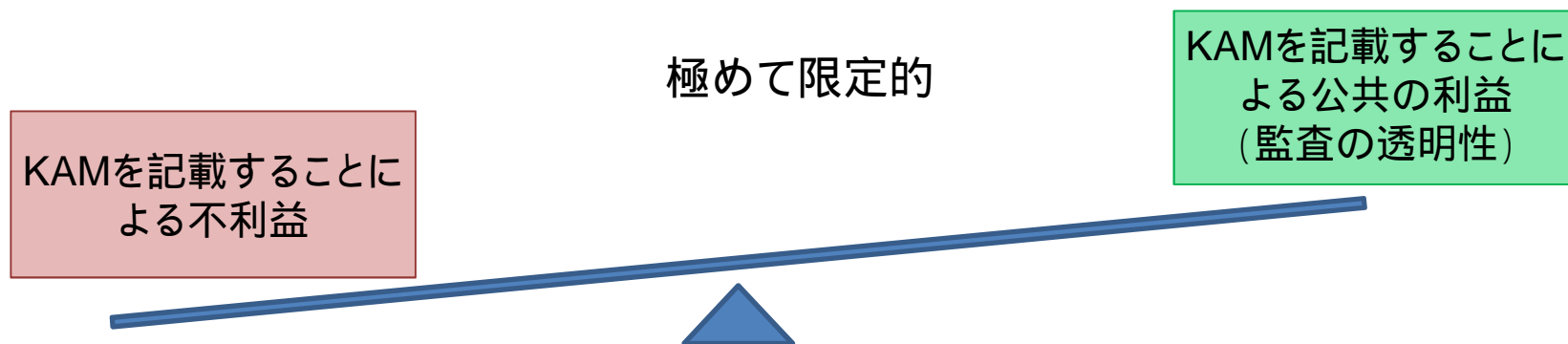
- 監査人が追加的な情報開示を促した場合において経営者が情報を開示しないときに、監査人が正当な注意を払って職業的専門家としての判断において当該情報を「監査上の主要な検討事項」に含めることは、監査基準に照らして守秘義務が解除される正当な理由に該当する。

## 監査人の守秘義務との関係

## 「監査上の主要な検討事項」と企業による開示との関係(2)

改訂監査基準前文 二1(5)

監査人は、「監査上の主要な検討事項」の記載により企業又は社会にもたらされる不利益が、当該事項を記載することによりもたらされる公共の利益を上回ると合理的に見込まれない限り、「監査上の主要な検討事項」として記載することが適切である。財務諸表利用者に対して、監査の内容に関するより充実した情報が提供されることは、公共の利益に資するものと推定されることから、「監査上の主要な検討事項」と決定された事項について監査報告書に記載が行われない場合は極めて限定的であると考えられる。



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外部に提供している情報は、未公表の情報に含まれない。

# その他の改訂事項－監査報告書の記載区分等

## 独立監査人の監査報告書

### 【財務諸表監査】

意見  
意見の根拠

継続企業の前提に関する重要な不確実性  
(該当する場合)

監査上の主要な検討事項

追記情報(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監査役等の責任

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

改訂監査基準前文 二 2 (1)

- 監査意見を冒頭に記載
- 無限定適正意見の場合も、意見の根拠区分を記載

強調事項とは別に区分を設けて、意見区分のすぐ後に記載 (次スライド)

監査意見とは区別し、意見の近くにKAM区分を設ける。

記載内容を拡充

- 監査役等の財務報告に関する責任を記載
- 継続企業の前提に関する評価に関する責任を追加 (次スライド)
- KAMを決定して監査報告書に記載することが求められている旨を追加

被監査会社に固有の情報

標準化された文言

# その他の改訂事項－継続企業の前提に関する事項

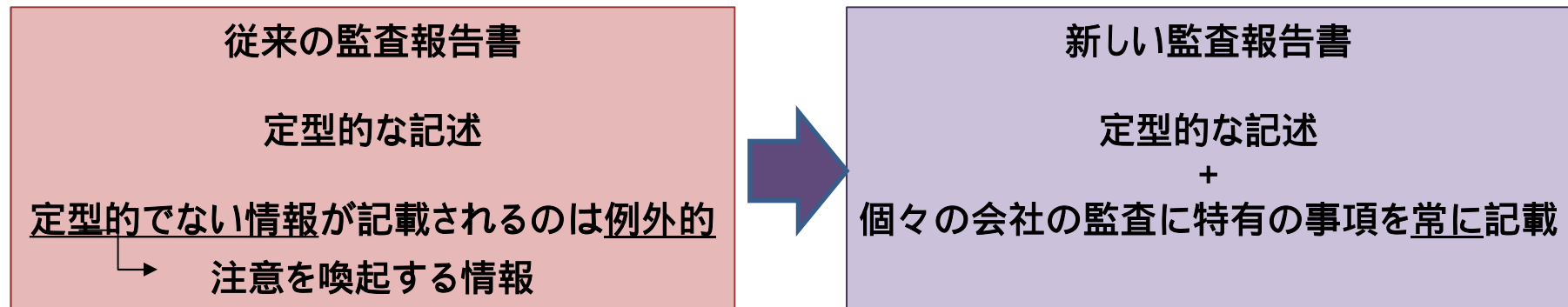
---

改訂監査基準前文 二 2 (2)

継続企業の前提に関する評価と開示に関する経営者及び監査人の対応についてより明確にするため

- 継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められる場合に監査人が監査報告書に記載する要件は変更することなく、独立した区分を設けて継続企業の前提に関する事項を記載  
強調事項としてではなく、継続企業の前提に関する重要な不確実性の区分を別に設ける。  
記載内容は、これまでと同じ。
- 経営者は継続企業の前提に関する評価及び開示を行う責任を有し、監査人はその検討を行う責任を有することを、経営者の責任、監査人の責任に関する記載内容にそれぞれ追加
- 継続企業の前提に関する重要な疑義を生じさせるような事象又は状況
  - 存在する旨及びその内容を有価証券報告書の「事業等のリスク」に、経営者による対応策を「財政状態等の分析」に記載することが求められている。
  - 監査人は経営者による開示状況を検討する。

# 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、監査報告書の一貫性・比較可能性と、目的適合性・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。

会社間における記述の違い

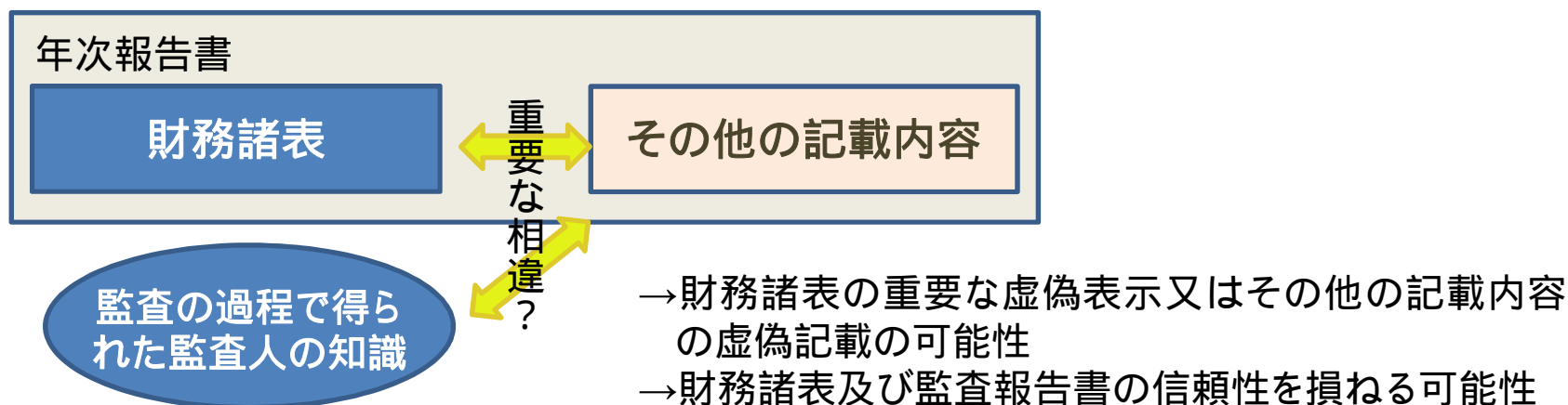
- 類似項目であっても、それぞれの状況に即した各社特有の内容を記載する。
- 同じ業種であっても、会社間で共通する項目もあれば、各社に特有の項目もある。

時系列に見た場合の記述

- 同じ項目が毎年KAMとして選定される可能性あり。

# 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>記述的・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 等の非財務情報をより有機的に関連づけた統合的思考の流れ</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> |





# 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



# 改訂監査基準におけるISA720の取扱い

監査部会の審議の状況（2018年4月24日監査部会 資料4-1抜粋）

## 改訂を支持する意見

- 非財務情報の重要性が高まる中、監査人が、「その他の記載内容」について財務諸表の表示及び監査の過程で得た知識に照らして検討を行うことは、財務諸表の信頼性だけでなく、非財務情報に対する信頼性を高める反射的効果も期待される。
- 今回の改訂は、監査人に財務諸表の監査の過程で入手した監査証拠に基づく検討を求めているのであって、追加的な監査手続を要求するものではないため、実務への影響は軽微

## 改訂を支持しない意見

- 監査意見の対象はあくまで財務諸表であるため、今回の改訂により、非財務情報に関して監査人がどのような責任を負うこととなるのか、慎重に検討する必要がある。
- 監査意見の対象ではない事項を監査報告書の記載内容に含めるべきではない。

## 結論

今回の監査基準の改訂には含めず、引き続き検討を行う。

# 実施時期等

## 改訂監査基準前文 三

- 1 改訂監査基準中、「監査上の主要な検討事項」については、2021年(平成33年)3月決算に係る財務諸表の監査から適用する。ただし、それ以前の決算に係る財務諸表の監査から適用することを妨げない。
- 2 改訂監査基準中、報告基準に関わるその他の改訂事項については、2020年(平成32年)3月決算に係る財務諸表の監査から適用する。
- 3 改訂監査基準の実施に当たり、関係法令において、「監査上の主要な検討事項」の適用範囲その他の基準の改訂に伴う所要の整備を行うことが適当である。
- 4 改訂監査基準を実務に適用するに当たって必要となる実務の指針については、日本公認会計士協会において、関係者とも協議の上、適切な手続の下で、早急に作成されることが要請される。

## 中間監査及び四半期レビューにおける取扱い

- 監査上の主要な検討事項の記載は求められない。
- 監査報告書の記載区分の順番の変更などの監査報告書の様式にかかわるものについては、今後、同様の観点からの中間監査基準及び四半期レビュー基準の改訂が検討される予定

# 2018年4月24日監査部会 資料3

## 「監査上の主要な検討事項」の適用に関する取扱い(1)

### KAMの記載を求める監査報告書の範囲

- KAの記載を求める趣旨が我が国資本市場の透明性、公正性を確保することにあることを踏まえ、主として財務諸表及び監査報告について広範な利用者が存在する金融商品取引法に基づいて開示を行っている企業(非上場企業のうち資本金5億円未満又は売上高10億円未満かつ負債総額200億円未満の企業は除く)の財務諸表の監査報告書に記載を求める。

### 個別財務諸表に係る監査報告書における取扱い

- 連結財務諸表の監査報告書に監査上の主要な検討事項を記載した場合には、個別財務諸表の監査報告書においても監査上の主要な検討事項の記載が求められる。ただし、個別財務諸表の監査報告書においても同一内容が記載される場合には省略も可能である。

### 会社法上の監査報告書における取扱い

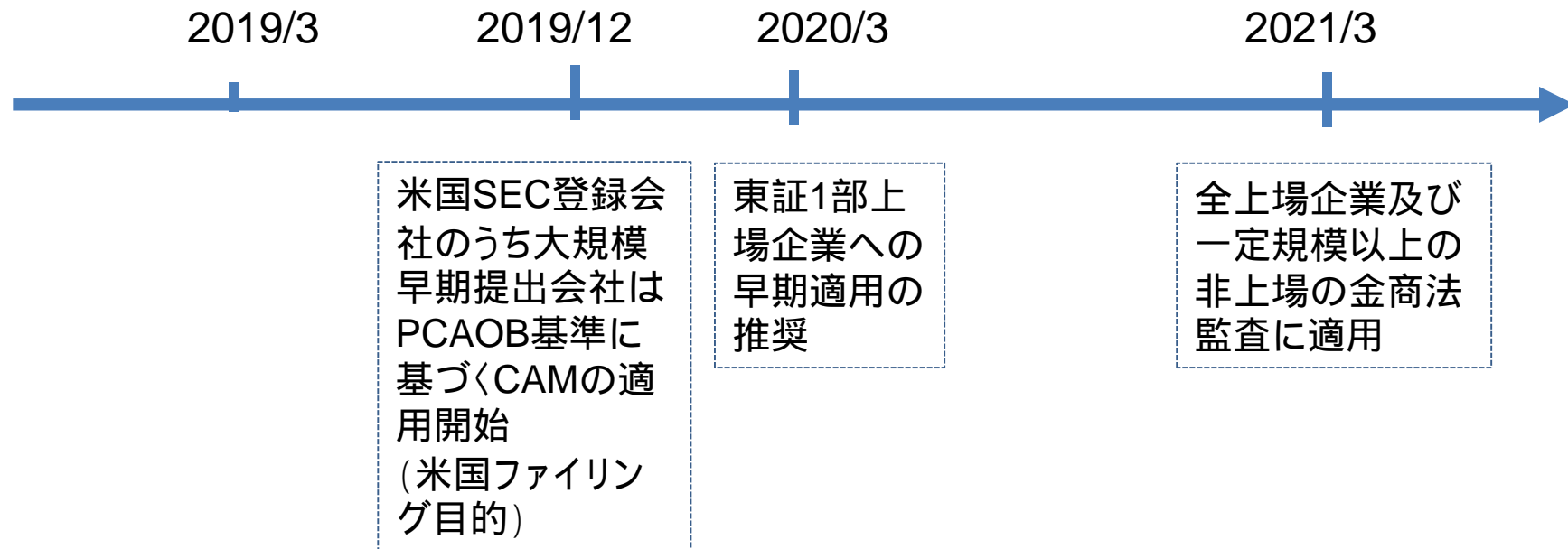
- 金商法に基づく監査と会社法に基づく監査は実務上一体として実施されることを踏まえれば、双方の監査報告書においてKAMを記載すべきという指摘もあったが、現行実務のスケジュールを前提とすると会社法上の監査報告書に記載するには課題があるとの指摘があった。
- 当面、金商法上の監査報告書においてのみ監査上の主要な検討事項の記載を求める。

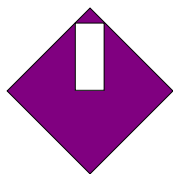
# 2018年4月24日監査部会 資料3

## 「監査上の主要な検討事項」の適用に関する取扱い(2)

### 早期適用

- 監査に関する情報提供の早期の充実や、実務の積上げによる円滑な導入を図る観点から、特に東証1部上場企業については、できるだけ2020年(平成32年)3月決算の監査から早期適用が行われるよう、東京証券取引所及び日本公認会計士協会等の関係機関における早期適用の実施に向けた取組みを期待する。





The Japanese Institute of  
Certified Public Accountants

ご清聴ありがとうございました。