

平成 30 年 3 月 28 日
（株）湖池屋
元常勤監査役 星一雄

監査報告書の透明化について

<目次>

- I. 会計監査の信頼性の確保
- II. 世界主要諸国の「監査報告の透明化」の動き
- III. 「透明化」と監査役等の役割
- IV. 我が国での「透明化」へ向けての関係者の意見（金融庁企業会計審議会 他）
- V. 「KAM 試行の取りまとめ」概要（日本公認会計士協会報告より抜粋）
- VI. 監査報告書の透明化についての論点整理（金融庁）
- VII. 監査報告書の透明化と監査役等の対応（私見）

<参考資料> ①国際監査基準の改訂 ②現行の監査報告書（例） ③会計基準（日本、IFRS、米国）
④ 一般的な決算スケジュール ⑤国際監査基準に基づく監査報告書（例）

I. 会計監査の信頼性の確保

平成 27 年（2015）は、「改正会社法」や「CG コード」の施行、そして金融庁主催の「会計監査の在り方に関する懇談会」が立ち上げられるなど、会計監査の信頼性確保の観点から「資本市場の活性化策」が、次々と打ち出され、正に資本市場活性化元年であった。更にその懇談会から「日本企業の財務の透明性」を高める施策として、平成 28 年（2016）3 月には、下記の 5 つの柱からなる「提言」が為されたことをご承知の通り。

この背景には、歴史ある大手企業の会計不祥事などが相次いで発生するなど、企業の不正会計の動きは跡を絶たず、「会計監査」の在り方や「企業のガバナンス体制」に対して、内外の株主や投資家たちからの不満が大きく存在していたことは云うまでもない。

- ◇ 会計監査の在り方に関する懇談会（五つの柱からの「提言」）：平成 28 年 3 月 8 日
- 監査法人のマネジメントの強化（監査法人のガバナンス・コード制定）
 - 会計監査に関する情報の株主等への提供の充実（監査報告書の透明化）
 - 会計不正を見抜く力の向上
 - 第三者の目による会計監査の品質チェック
 - 高品質な会計監査を実施するための環境整備（監査法人のローテーション制度への調査・研究）

最近の「東京商工リサーチ報告」によると、上場企業の不適切会計の開示企業は、調査を開始した 2008 年の 25 社から 2016 年には 57 社と 9 年間で 2.2 倍に増えた。2017 年は、53 社で前年に比べ 4 社減少したが、依然として高水準の不適切開示が続いていると発表している。

一方、海外でも、ご承知の通り 2001 年のエンロン事件、翌年のワールドコム事件など財務諸表

への信頼性を損なう事案が続き、投資家など利用者からは、監査報告書の信頼性や透明性向上へ強い要望が出されていた。こうした事情から、2002 年に国際会計士連盟 (IFAC) で監査報告に対する問題が俎上に挙がった。その後、連盟の中にある国際監査・保証基準審議会 (IAASB) において具体的検討が加えられ、2015 年 1 月に、国際監査基準 (ISA) の改訂を公表するに至った。主な改訂点は、監査人が当該年度の会計監査を行う上で主要と判断した事項 (Key Audit Matters KAM) を選別し、その選別理由や対応などの記述を監査報告書に求めたものである。

≪参考資料 1≫国際監査基準の改訂(抜粋)

II. 世界主要諸国の「監査報告の透明化」の動き

国際監査・保証基準審議会 (IAASB) が設定した「監査報告の透明化」の適用開始時期は、2016 年 12 月 15 日以後に終了する事業年度から求めていたが、先行したのは、英国と欧州連合の一部などが開始した程度であり、適用開始時期を過ぎても遅々として進展しなかった。昨年 6 月米国が、米国証券取引委員会の承認を条件に、大規模公開会社を対象として 2019 年 6 月以降終了の事業年度から適用実施すると発表したことが、我が国の「透明化」への動きにも大きく影響した。

【海外主要国の動向】



<参考文献> 日本公認会計士協会 公表資料

【英国での実績概要】

2007 年の世界を揺るがした金融危機の反省から、いち早く「監査報告書の透明化」に取り組んだ英国での FRC (英国財務報告評議会) が、2015 年 3 月に公表した報告書を見ると、初年度 (2013 年) に記載された KAM 数は平均、4.2 件であり、次年度は 3.9 件であった。(FTSE350^(注) 構成企業の内、初年度 153 社、次年度 278 社が対象)

また、「KAM」の記載内容は、「資産の減損」が最大多数で、その他には「税務」(海外税務や繰延税金資産)、「暖簾の減損」、「経営者による内部統制の無効化」、「収益認識」、「引当金関連」などが主な記載事項とされ、上位を占めた。何れも経営者の判断や見解に左右される事項であり、総件数 650 件の内、420 件 (64.6%) を数えた。なお、同報告書では、結果について投資家などから総じて好意的に受け止められたとしている。

処で、英国での「CG コード」では、年次報告書において、監査委員会による報告コーナーを設け、監査委員会が (独自に) 重要と判断した財務諸表に関連する事項を抽出し、それにどう対応したかなどを記載することが要求されている。初年度の結果を見ると、監査委員会で公表した「重要と判断した事項」の平均数は、4.3 件であり、必ずしも監査人の監査報告書における重要な虚偽表示リスク (不確実性) と重なるものではないが、両者の記述は、密接に関連しており、監査人の監査報告書の重要項目と比べてみると、合致する項目は平均で 74% を占めた。

(注) FTSE350 企業とは、ロンドン証券取引所に上場する企業 2179 社のうち、時価総額上位 350 位の企業の銘柄で構成されており、市場時価総額の 90%のシェアを有する。

<参考文献> 会計・監査ジャーナル No.719 (2015.6)

【フランスでの実績概要】

フランス基準に従って監査報告書を作成している 35 社の 2011 年から 2013 年までの監査報告書を調べたところでは、「評価についての説明」区分には平均 3.7 件（最少 1、最大 12 件）が記載され、毎年ほぼ同じ項目が繰り返され記載されていた。

主要な事項が、毎年がらりと変わることも考えられないが、記載の形式化や記載内容の「マンネリ化」という事態をいかに回避するかが課題となろう。こうした事態を克服するためには、監査を受ける会社のガバナンス機関が、監査に対して関心を持つこと、また、記載事項の決定に際して適切に関与することが重要であろう。

※フランスの上場企業は、全部で 862 社 : 2012 年 S&P 社調べ

<参考文献> 蟹江章 現代監査No.25 (2015.3)

III. 「透明化」と監査役等の役割

国際監査基準の公表や、「会計監査の在り方に関する懇談会」の提言を受け、我が国でも国際情勢への対応と不正会計防止の観点から財務報告書の信頼性向上を狙いとして平成 29 年 (2017) 6 月 26 日「監査報告書の透明化」について、今後 実務上の課題を含め、検討を進めると金融庁から発表された。

ご承知の通り、現行の監査人「監査報告書」は、通常では監査の概要や結論のみを記載した報告書で、当該財務諸表が適正と認められるか否かの表明がなされている所謂、○×方式と言われる「短文式」監査報告書だ。この現行の報告書は、監査人の監査に絡む見解の記載は限定的で以前より、利用者から監査内容や情報が不明瞭（ブラック・ボックス化）との批判があった。

≪参考資料 2≫現行の監査報告書（例）

金融庁が目指しているのは、「透明化」を通じ、株主等の利用者に対する会計監査に関する情報提供の充実を通して、資本市場の活性化を図り、不正会計の防止などに繋げたいと狙っている。

今般の国際監査基準による監査報告の透明化は、「監査意見」を冒頭に記載するなど、監査報告書の記載形式・順序の変更なども要請しているが、何よりも重要なのは、先に示したように、監査人が被監査企業の当該年度の財務諸表監査を通じて何を KAM の候補として選別し、それを何故、虚偽表示リスク（＝不確実性）が高いと判断したのか、統治責任者（監査役会など）のコミュニケーションを通じて、監査報告書に記載し、利用者に情報を提供することを求めている。

言い換えると、監査役（会）などは、監査人が考えた KAM の前提となる会計上、最も重要と判断される情報を、誰よりも早く入手する立場となるわけである。この取り組みが不正会計や会計虚偽記載の防止に、どれ程の効果があるかは不明であるが、監査役等の行動や、果たすべき役割などへの「エポック・メイキング」であるとして捉えてみた。

IV. 我が国での「透明化」へ向けての関係者の意見（金融庁企業会計審議会、他）

金融庁では、日本経済団体連合会、日本監査役協会、日本証券アナリスト協会、日本公認会計士協会などの各団体と学者・有識者や各界の実務経験者などを集め、企業会計審議会 監査部会で昨年 10 月から「透明化」への意見交換を実施しており、同部会議事録などから主な意見を抜粋してみた。

【日本経済団体連合会】

《制度全体》

- ◇ 米国でも 10 年を掛けて漸く踏み切った。導入に際し、我が国でも十分な検討を要望する。
- ◇ 今回の議論が、開示項目に直接的に影響する「監査基準」や「不正リスク対応基準」等の基準の見直しに繋がらないことを確認したい。

《KAM 関連》

- ◇ KAM は、「監査意見」ではなく「監査過程を説明する情報」であることを、明記してもらいたい。また、企業の問題事象を発掘するとか企業評価のための情報ではないことを確認したい。

《適用範囲・対象》

- ◇ 会社法と金融商品取引法（以下、金商法）^(注) とが一緒になって議論されており、これを明確に整理して議論してもらいたい。会社法の議論や会社法に対する影響については、この金融庁の部会の対象外であることを確認したい。（対象範囲の明確化を強く要請している）

（注）会社法と金商法の違いは、適用される対象社数もさることながら、大きく異なるのは、保護対象。会社法は、現在の会社との権利関係者。金商法は、将来において会社と利害関係を持ち得る投資家などを含む。

【日本監査役協会】

《制度全体》

- ◇ 日本のガバナンスに於いて、意味のあるものにして欲しい。海外の制度を鵜呑みにせず、我が国の制度も踏まえて導入には慎重な対処を要望する。
- ◇ 関係者、特に監査役等の行動や責任及び期待する事柄など役割を明確にして、関係者それぞれが、自覚を持っていくという体制をしっかりと造ることを、お願い致したい。

【日本証券アナリスト協会】

《制度全体》

- ◇ 監査過程の明確化が図られ「透明化」は大賛成、海外との関係もあり早期全面導入を要望する。
- ◇ 利用者は大きく 3 つの視点がある。所謂、当該企業のリスクの所在、経営者の将来見積りの程度、そして監査人のクオリティ・チェックが可能となり、これ等の観点からも監査報告書の透明化は大変有益な制度だ。
- ◇ 当該制度は、監査済財務諸表を通じ、経営者の重要な判断を行った領域を理解するのに役立つ。

《KAM 関連及び適用範囲・対象》

- ◇ 金商法監査と会社法監査の双方を KAM 記載の対象とすることが妥当である。利用者としては議決権行使なども視野に入れ、株主総会前に KAM 記載の報告書が提出されることを期待する。

【日本公認会計士協会】

≪制度及び適用範囲・対象≫

- ◇ 法律の範囲（金商法と会社法の双方適用か、金商法のみ適用か）及び適用企業（上場・非上場の別や連結・単体財務諸表の別）について確認したい。

【学者・有識者】

≪制度全体≫

- ◇ 統治責任者となる監査役等への会計不正に絡む責任論が起きてくるだろう。少なくとも統治責任者の役割を明確化することが重要となる。 ※発言には、今まで会計不正問題に監査役等が責任を問われなかったことが問題であったとの意識があるようだ。
- ◇ 監査報告の透明化の導入で、統治責任者である監査役等の責任が特に加重されると捉えている訳ではない。監査役等は基本的に監査人の監査結果に依拠出来ることを「スタート・ポイント」としているわけで、本件に絡み「民事責任」を負うリスクが大きく高まることは、直接的には無いだろう。
- ◇ 監査報告の「透明化」は、財務諸表の作成責任を負う範囲を経営者のみならず、ガバナンス機関（取締役会、監査役会等）に拡大したと考えるべきだ。（肯定的に捉えている）
- ◇ 会社法には、監査役等の位置付けについて定めがあるが、金商法では明確でない。この際、金商法に、監査役等の位置付けを正式に織り込む必要があるのではないか。（各委員から同様趣旨発言）

≪KAM 関連≫

- ◇ KAM 記載事項が、監査人と統治責任者（監査役等）の間で議論された結果として外部から見える効果は絶大で、その意味で今後の監査役等の役割や行動に対して大きなインパクトを与える。
- ◇ KAM は、個社の情報を示すもので、ひな型を作らず、監査役等との議論の内容に基づいて記載することを徹底すれば、ボイラー・プレート化（決まり文句、紋切型）問題は避けられる。
- ◇ KAM 記載に絡み、公共の利益と守秘義務制限との問題を議論し整理する必要がある。（各委員から同様趣旨発言）
- ◇ 海外での議論では、KAM について開示リスクが懸念されることは少なく、ボイラー・プレート化の回避や監査用語ではない平易な文章で記載することが焦点となっている。
- ◇ 日本基準では「見積りの不確実性の原因となる事象」の開示要請が、必ずしも為されていないため、企業側の開示姿勢が消極的であり監査人が KAM 記載への説得に苦勞する。そもそも会計基準（日本、IFRS・米国）で開示姿勢に差があるのが問題だ。IFRS 採用企業と同様に全ての企業側に開示義務を促すべきだ。（各委員から同様趣旨発言）

≪参考資料 3≫各種会計基準の概要

≪適用範囲・対象≫

- ◇ 会社法は、本件には関係ないという議論があるが、それは違う。既に監査役等は、監査人の「監査の相当性」を判断して株主総会に臨んでいる。KAM についても総会の監査報告書で開示することに監査人とのコミュニケーションが進む現在では何の問題もない。監査役等の発表を株主などは期待しているはずだ。

- ◇ 会社法を包含するならば、監査人の株主総会への出席義務を負わせる仕組みが必要となるのではないか。また、決算スケジュールが、現状でも可なりひっ迫しており、導入しても KAM 記載が定型化する懸念が出るのではないか。《参考資料 4》一般的な決算スケジュール (例)

【各界実務経験者】

《制度全体》

- ◇ 実施には当該制度の趣旨、特に KAM の理解の浸透が必要。(KAM は会社の弱点ではない旨の徹底をして欲しい)
- ◇ 国際監査基準 (ISA) では、「統治責任者」との記載があるが、そもそも我が国では誰を指すのか。我が国では「統治責任者」の定義がなく、監査役会は、取締役会とは別個の独立した組織であり「統治」のイメージが湧かないのだが。
- ◇ 法令により開示される書類は異なるが、財務数値は同じであり、株主への対話という立場であれば、株主総会の場で財務の内容 (KAM の内容など) を公表することが、当然の行為だ。

《KAM 関連》

- ◇ 企業の開示事項と KAM 記載事項との関係及び守秘義務との関係を明確にすべきで、企業の開示情報を踏まえた KAM であることが前提である。また、センシティブ情報は、KAM 記載の除外事項とするのが妥当ではないか。
- ◇ KAM は、主要な事項と定義されているが、監査人により選定判断に、ばらつきが出る懸念はないのか。監査人の判断と「投資家の期待」とのギャップが有るのではないか。
- ◇ 国際監査基準ではなく、日本会計基準における独自の KAM 記載基準を設定すべきではないか。
- ◇ 現在でも、重大な会計方針や会計上の見積りに関して既に適切に開示している。これ以上の開示は不要であり将来的には結局、ボイラー・プレートとなる可能性がある。先行するフランスでも既にマンネリ化現象が見られているのではないか。

《適用範囲・対象》

- ◇ 企業の負担軽減の観点から、対象先として単体財務諸表のみの開示企業は、対象外として欲しい。また、四半期報告や半期報告も開示の対象となるのか確認したい。
- 注) 国際監査基準では、KAM 記載は、年次で考慮されており半期報告書は対象とならない。

【公認会計士】

《制度全体》

- ◇ 監査人は、KAM 記載による将来のトラブルや責任を考えると保守的になり、結果として従来と同様の姿に「収斂」してしまう虞があるのではないか。

《KAM 関連》

- ◇ KAM の記載が、制度化され「監査基準」に規定化された場合、会計士の守秘義務が全面的に解除されるのか、若しくは一定の条件が付与されるのか確認したい。
- ◇ 企業側が開示していない事項に監査人が言及した場合の情報漏洩や、それに伴う法的責任が問題とならないか。この場合、監査人とコミュニケーションした監査役等の立場はどのようになるのか。

【その他、(会計) 監査人からの指摘】

- ◇ 財務諸表の情報提供は、監査人ではなく、あくまでもガバナンスを担う企業経営者の役割であると確信している。監査人が当該情報の資本市場への発信者となることに強く反対する。監査人は、財務諸表監査を通じて得た情報を提供する役割だけで、少なくとも第一次情報提供者の立場ではない。
- ◇ 財務諸表上の主要な事項に係る情報提供は、会計基準できちんと対応すべき問題だ。 監査人に関連する監査品質の確保は、主要な事項に係る監査の実施を明確にして強化することで足りる。
- ◇ 監査報告書は、1930 年代において、監査報告書上の記載に関する混乱を排除するために標準的な文言が規定され、現在に至った経緯がある。また、過去のように会計監査人の美辞麗句や難解な言葉を操る監査報告書に戻るのか。

その他、現場の会計士の声として具体的な取引の過程には入り込めず、関与に限界がある。監査費用削減のために監査期間の短縮化が余儀なくされ、「試査」に重点を置かざるを得ない。また、企業ぐるみの隠ぺい工作に対する対応策を持ち合わせていないなど「会計監査の限界」を訴えている。

なお、報酬に係るインセンティブの振れや「会計監査」自体が、リスペクトされていない我が国の現状を指摘する声もある。

V. 「KAM 試行の取りまとめ」概要 (日本公認会計士協会 2017.11.17 報告より抜粋)

1. 試行の概要

- ◇ 試行目的：KAM の導入にあたっての実務上の課題を抽出
- ◇ 監査チーム：大手 4 法人を含む 7 監査法人で実施
- ◇ 対象企業：大手 26 社(製造及び建設業 13 社、非製造業 8 社、金融 5 社)
- ◇ 対象企業の会計基準：日本基準 17 社、IFRS 及び米国基準は合計 9 社
- ◇ 実施時期：昨年 8 月下旬から 10 月にかけて実施
- ◇ 監査人がコミュニケーションをした相手(延べ人員)：経理部長 48、常勤監査役 39、CFO36、経理課長 32 名 (CEO は延べ 2 名)
- ◇ 選定 KAM 総数：68 個(1 社平均 2.61 個) 殆どが「会計上の見積り」が関係する。
具体的には、資産(暖簾以外)減損、暖簾の計上・評価、引当金関係、収益認識など
- ◇ KAM の選定理由：
 - ① 財務諸表に与える金額的重要性が高い
 - ② 財務数値の算定プロセス(評価・見積プロセス)が複雑である
 - ③ 将来事象に係る経営者の意思や主観的判断が大きく影響する事象が含まれる
 - ④ 意図的か否かに係わらず、会計基準の当てはめ又は会計処理に誤りが発生し易い要因が含まれている

2. 試行を通じての課題

- ◇ 現状以上の財務諸表開示の拡大に慎重姿勢を示す企業もあり、制度としての KAM の記載

を関係者に正しく理解し認識させること並びに関係者の意識改革が必要。

- ◇ 日本会計基準採用企業において、未公開情報を KAM に記載せざるを得なかった例が多く見られる一方、国際会計基準 (IFRS) 採用企業は、見積りの不確実性の原因となる事項を既に開示しており、KAM 記載も余り困難さは見られない。

※各企業が採用している会計基準による「開示姿勢」の違いが、明確に出た模様

- ◇ 監査人と企業関係者の間で、「財務リスク情報を共有する文化の醸成」を図る必要がある。
- ◇ 監査報告の記載に際し、ボイラー・プレート化しないよう個社の情報をいかに簡潔明瞭に記述するか難しい。

3. 試行結果を踏まえて

：有用性並びに想定される効果など

- ◇ KAM による監査の透明性の向上。(監査や会計の理解の促進)
- ◇ 財務諸表に影響を及ぼす重要なリスクに関する、監査人と経営者及び監査役等とのコミュニケーションの深化。
- ◇ 有価証券報告書や IR 等の開示、株主等との対話、監査役等の監査を含め、企業の外部報告や CG (企業統治) へのポジティブな影響。
- ◇ 若干の負担増にはなるが、監査手法の変更に繋がらず、一律に膨大な追加時間・費用が必要となるわけではない。

4. KAM 試行の記入例

協会の注釈： 注1) 本資料は企業会計審議会監査部会における議論のために作成したもので、他の目的に使用されることを想定していない。注2) これら記載例は個社及び業種が特定されないようある程度表現を修正している。また、破線部分は、財務諸表に注記がない情報であり、会社の未公開情報。

① 資産（暖簾以外の固定資産）の減損	赤字会社の減損処理額の妥当性を検証
KAM の内容と選定理由	監査上の対応
<p>会社は、子会社 S 社の保有する固定資産について、収益性が低下し、投資額の回収が見込めず、当事業年度において〇〇千円の減損損失を計上した。</p> <p>S 社は、2 期連続営業赤字を計上しており (略) <u>固定資産の使用価値は、将来の事業計画という仮定に影響され、当該仮定は主観性が伴うものである。</u></p> <p>当監査法人は、当該事象の連結財務諸表における金額的重要性、及び経営者による将来 CF の見積り・判断の複雑性等を考慮し、監査上の主要な事項であると判断した。</p>	<p>当監査法人は、S 社の監査人と協議し、S 社の経営者が、会計上の見積りを行う方法及びその基礎データを理解した。</p> <p>S 社の監査人は、使用価値算定の基礎となる将来見積 CF については元となる事業計画の合理性に関して… (略)</p> <p>当監査法人は、構成単位の監査人が実施した監査調書の要約などを査閲 (実地に検査) し構成単位の監査人と協議して、S 社の経営者が会計上の見積りを行った方法及びその基礎データについて評価した。</p>

② 収益認識 (変動対価の確定額の見積り評価) 売上高計上などの妥当性を検証

KAM の内容と選定理由	監査上の対応
<p>会社の主な製品の主原料は、〇〇地域の情勢やその他世界の経済情勢の影響により、その価格が急激に変動する可能性がある。(中略)</p> <p>会社は、当初の販売時点で仮設定された製品価格に対し、決算期に決定価格を合理的に見積り、当初の売上高を見直している。</p> <p>決算時における確定額の見積りは、契約の取り決めが多岐にわたり重要な判断を伴うものもあり、適切な根拠に基づかない価格を利用して売上高が見積もられた場合には、確定額と乖離した売上高が計上される可能性がある。従って監査上、変動対価の確定額の見積り評価は重要であった。</p>	<p>当監査法人は、変動対価の確定額の見積りを特別な検討を要するリスクとし、当該重要な虚偽表示リスクに対応するため、以下を含めた監査手続きをおこなった。</p> <p>(内部統制評価)</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ 販売プロセスに係る内部統制の整備状況及び運用状況の有効性評価 (実証手続き) ✓ 見積方法の適切性 ✓ 見積と実勢価格との差額の内容検討 ✓ 製品価格の見積りがと市場価格と連動する場合の市況との比較などの個別検討を実施した。

③ 税務計算 (海外子会社における過年度輸入関連税の処理) 内部統制 (統制環境) の有効性検証

KAM の内容と選定理由	監査上の対応
<p>海外子会社 S 社は、A 国税関より輸入関連税申告漏れの指摘があり、過少申告となっていた。それを受けて〇月〇日に当局の立ち入り調査が入った。S 社は、申告漏れなどの事実を認め (中略) 費用を一般管理費に計上した。</p> <p>当監査法人は、当該事象が (被監査) 会社の内部統制の不備として統制環境に与える影響を考慮して監査上の主要な事項であると判断した。</p>	<p>当監査法人は、当該事象について、S 社の構成単位の監査人と討議をすると共に S 社の経営者並びに (被監査) 会社の経営者及び監査役に対して質問し、重要な虚偽表示リスクを再評価した。</p> <p>S 社の監査人は、当該内部統制の不備が及ぼす影響を評価し… (中略) 手続きの範囲を拡大した。</p> <p>当監査法人は、構成単位の監査人の実施した手続きに係る監査調書の要約を査閲すると共に当該内部統制の不備が監査手続きに与える影響について構成単位の監査人と討議した。</p>

< 試行結果を読んでの感想 >

※協会では試行に際して、『一部企業に開示への抵抗が、見られたが、大きな混乱はなかった』と説明しているが、対象は大手企業 26 社であり、その内、34.6%が会計基準に IFRS や米国基準を利用していただけが原因ではないか。現状では、上場企業の 95%以上が日本会計基準を利用しており、本格実施時点では開示交渉など相当な体力を要すると思われる。また、監査人の監査負担は軽度と観ているが、内容を見ると監査人を含む関係者等が、開示内容等に踏み込んだ検討をしていない様子も伺え、この見方には疑問をもつ。

VI. 監査報告書の透明化についての論点整理（金融庁）

金融庁では、企業会計審議会 監査部会の意見交換や試行結果を踏まえ、「透明化」に係る論点整理を行い、昨年 11 月に主な論点として 7 項目を挙げた。

なお、枠内部分は、金融庁が具体的な「検討事項」として部会に諮問している内容。

【主な論点（7 項目）】

1. 監査報告書における KAM の位置付け（監査意見との関係、KAM の性格及び記載場所）
2. 適用範囲・対象（金商法、会社法との関係、連結、単体財務諸表）
3. 企業による開示と KAM の関係（企業の非開示情報と監査人の守秘義務との関係）
4. 無限定適正意見以外の場合の KAM 記載（国際監査基準や米国基準との関係）
5. 経営者・監査役等・監査人の対応等
（経営者・監査役等の対応等、監査役等の監査報告における対応、監査人の対応等）
6. KAM 以外の監査報告書の記載等の見直し
（監査報告書の記載順序の変更、継続企業の前提に関する事項、その他の記載事項内容）
7. 適用時期（主要諸外国の「透明化」の実施状況を踏まえて、我が国の実施時期）

1. 監査報告書における KAM の位置付け

【検討事項】国際監査基準では、「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に対する情報提供と位置付けられると考えているが、我が国ではどう考えるのか。なお、米国監査基準は CAM を情報と捉えている。

又、KAM 記載場所について国際監査基準では、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高いことから、「監査意見」の近くに記載することが想定されている。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。

【委員の主な意見】

- KAM は監査意見ではなく、監査人と統治責任者とのコミュニケーションや監査結果の報告時の着目したリスク対応に係る説明の中で整理された情報と理解している。
- KAM 記載は、現行の追記情報に似ており、投資家などが監査プロセスや監査意見形成の理解を深める事項であり、監査意見の近くに併せて開示すべきではないか。
- 監査報告書は、監査人の意見を明示し、全面的に責任を負うという歴史的な背景が有る。その監査報告書に監査情報である KAM を記述するのは、反って利用者に混乱をもたらす原因となる。書きたいのであれば監査報告書本文以外の（離れた）場所で書けばよい。

≪（私見）今後の方向性と課題≫

- （ア）KAM を監査意見ではなく、「監査の過程で、得た情報」として捉えることに関係者委員の間では異論はないようだ。
- （イ）KAM の記載場所については、「監査意見」と「監査過程の情報」とが近接するのは好ましくないとの意見も出たが、国際監査基準に準じて進むのではないか。

2. 適用範囲・対象

【検討事項】本来、会社法監査と金商法監査の双方を「透明化」の対象とすべきと考えられるが、会社法監査を対象とした場合、どのような課題があるのか。(提出時期のずれ、決算スケジュールなどから生じる KAM 記載が定型化する懸念) 又、連結財務諸表と単体との関係について、有価証券報告書提出企業を前提とすると、連・単双方に会計監査と監査報告書の作成が必要となるのだが、問題はないのか。

【委員の主な意見】

- 原則通り、上場企業及び有価証券届出書提出企業の全ての企業で実施すべきだ。
- 単体は対象外とする考えがあるようだが、単体上場会社や単体固有の論点 (株主還元余力の検討など) が有り、単体の情報も必要となるので単体も KAM 記載の対象として欲しい。
- 投資家の判断は上場、金商法、連結のイメージが強く会社法は外しても問題はない。 但し、将来、会社法でも導入する方向性を示すことが必要なのではないか。
- 金商法、会社法双方を対象とすることが自然だ。 仮に金商法、大規模企業のみで段階的スタートとする場合、何処で線引きするのか難しい、投資に大小軽重はないはずだ。
- 公共財である資本市場を利用して広く資金調達をする企業に区別を設けることは、全く考えられない。 規模の大小に関わらず実施すべきだ。
- 会社法に基づく会計監査及び金商法に基づく監査は、並行的、一体的に行われているもので、「透明化」の対象となっても問題はない。 また、KAM 記載についても会社計算規則の中で整理することが出来ると考えており問題はないと認識している。法務省令は実務の在り方やニーズに併せて整備してきた部分もあり各委員のご懸念は、この監査部会で議論していただければ良いと思います。(法務省参事官…監査部会に幹事として出席)

◀ (私見) 今後の方向性と課題 ▶

- (ア) 法務省見解では、会社法を対象としても問題は無いとの見解。会社法を視野に入れながら、当面の適用範囲・対象は金商法、上場・連結財務諸表提出企業とすることに落ち着くか。

3. 企業による開示と KAM の記載との関係

【検討事項】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、まずは企業に追加開示を促すべきと考えるか。或いは企業の開示に関係なく監査人の「職業的専門家」としての判断で KAM を記載すべきと考えるか。また、企業が開示していない事項と守秘義務との関係について、KAM 記載が監査基準に規定された場合、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^(注)、監査人が、KAM として記載するに際し、留意すべき事項はあるか。

(注) 公認会計士法第 27 条では、正当な理由がある場合には、守秘義務が解除される。

【委員の主な意見】

- 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などが、開示できない事項と考えられるが、公共の利益=投資家保護に優先する開示出来ない財務・会計情報は、極めて稀だ。
- 完全に守秘義務を解除してしまうのには慎重でありたいと考えていたが、公共の利益に資するように活動するのがグローバルな会計専門職の位置付けであれば、思考の転換も必要だ。

- ▶ 不特定多数の投資家を保護する(公共の利益を優先する)という金商法の性格からしても、常に「守秘義務」が優先するというのは、おかしな話と常々考えている。
- ▶ 監査人は、企業の開示しない情報を KAM に記載することは基本的に回避すべきと考える。先ず、監査人が、監査役等を含む企業側に開示を促す方が本筋である。
- ▶ 未開示事項の KAM 記載は、監査人の判断によるが、企業との間でのトラブル回避策として、法的や制度的な手当てが必要ではないか。勿論、最後は、個別企業との話し合いが前提だ。
- ▶ KAM に関連する事項は、企業が財務情報として適切に開示することが前提と考えている。

◀ (私見) 今後の方向性と課題 ▶

- (ア) 公共の利益を優先する立場に立てば、投資判断に影響を与える主要な情報 (KAM) を財務報告書に記載しない理由は見当たらない。先ず、監査人から企業側に開示を強く働きかけることが前提だが、経営者が納得しない時の対応が問題となる。
- (イ) 企業が開示していない事項が有れば、先ず監査人が企業に開示を促すのが当然の行為だ。監査役等も「公共の利益」を前提に、開示が必要と判断するのであれば、先ず、経営者に追加開示を促す役割を果たすべきだろう。関係者の間での一層の議論や検討を期待する。
- (ウ) 金融庁が、委員に問いかけている「KAM 記載が監査基準に規定された場合云々」について各委員からの直接的な意見はなく、「公共の利益 (投資家保護) に優先する開示出来ない会計情報は、極めて稀だ」との基本線を確認しただけに留まる。金融庁は、守秘義務違反解除のため、経団連が反対している「KAM」を監査基準まで引き上げる構想を持っているのであろうか。

4. 無限定適正意見以外の場合の KAM 記載

【検討事項】国際監査基準では、(監査手続きが出来ないとする)「意見不表明」の場合、主要な事項について監査証拠を得たとの信頼性の程度に誤解が生じる可能性を考慮して、KAM の記載は禁止されている。なお、「不適正意見」の場合は、最も主要な事項は「不適正意見の根拠」に記載されていることから KAM に記載すべき事項がないことも想定されているが、KAM の記載は求められている。

<参考>米国監査基準では「意見不表明」に加え「不適正意見」の場合も、監査の主要な事項 (CAM) の記載は要しないとされている。(根拠は、不適正意見の場合、不適正意見に至った理由が、財務諸表利用者にとって最も重要であり、既にそれは記述している)

【委員の主な意見】

- ▶ 原則、全ての監査報告書に KAM を記載するのが適切だ、「不適正意見」の場合にもその結論に至った監査プロセスを KAM として記載して欲しい。
- ▶ 「意見不表明」は、除外して「不適正意見」や「限定付き適正」の場合は、監査プロセスは完成しているので、KAM を記載すべきではないのか、その意味では国際監査基準が妥当だ。

◀ (私見) 今後の方向性と課題 ▶

- (ア) 米国基準に賛成する委員もいたが、利用者を前提に考慮すれば、「不適正意見」の場合は、それに至った経緯があるはずで、KAM を記載することが妥当とする委員が、太宗を占め、最終的に記載を求める国際監査基準に沿った形となるのではないか。

5. 関係者の対応等

① 経営者・監査役等の対応等

【検討事項】企業が開示できない「センシティブ情報」もあるとの指摘があったが、具体的にはどんな情報が開示できないのか。また、監査人が KAM として選定した事項について、開示できないセンシティブな情報であると経営者が考えた時、経営者と監査人はどのような対応を取ることが求められるか。

また、監査人が KAM 記載に関連して企業の追加開示を促す場合、監査役等も経営者に追加開示を促す役割を果たすべきとの指摘があったが、どう考えるか。

(参考) 国際監査基準では、監査報告に「KAM」の記載が許されない場合は、極めて稀と断じている。

【委員の主な意見】

- 企業会計上において開示が出来ない「センシティブ情報」は限定されている。敢えて挙げれば、契約途上の案件などの営業上の秘密や特許申請中の事案そして未公開の訴訟案件などであろうが、少ないとはいえ全く該当事項が無い訳ではなく一定の配慮・措置は必要だ。
 - 会計基準の IFRS の浸透や海外投資家の我が国の資本市場におけるプレゼンスが高まっているなか、「センシティブ情報」の意識が相応に緩和・解消されていることが想定される。
 - KAM であれば何でも正当な理由として記載が許されるというのは問題だ。「センシティブ情報」を出すことにより企業価値が変わる心配もある。
 - 「センシティブ情報」と「未公開情報」は、分けて考えるべきだ。「未公開情報」は有価証券報告書のディスクロージャー、特に MD&A^(注)の問題であり、これは別途、金融庁内で対応を考えているはずで、今後間違いなく改善をしていくだろうから余り心配はしていない。
- (注) MD&A 経営者による財政状態および経営成績の分析と検討。エンロン、ワールドコム事件以来、記載の充実が叫ばれ、現在、金融庁のWGの中で MD&A の拡充策を検討中。
- 監査役等はガバナンスに責任を持つ立場であるから、会計監査を含めた会社全体の監査をすることが求められており、監査役等の独自の判断が行われる余地はある。

◀ (私見) 今後の方向性と課題 ▶

- (ア) 「公共の利益」の前では開示できない事項は、極めて稀との認識が概ね理解されている。基本的には株主や投資家などへの情報提供を第一目的とする考え方に尽きるのではないか。
- (イ) 開示情報不足を監査人から指摘された場合には、監査役等としては、経営陣に対し開示への道筋を探る必要があるが、加えて監査役等はガバナンスの責任者としての対応も迫られる。なお、守秘義務違反の回避策として、監査人がどうしても納得出来ないとするならば、例えば金融庁所管の「証券取引等監視委員会」を活用することは考えられないか。勿論、KAM が、監査基準まで引き上げられるのであれば、また、違った展開となる。

A) 監査役等の監査報告における対応

【検討事項】監査役等が監査人からの「報告」にどのように対応したか、監査役等の監査報告に記載すべきとの指摘があったが、具体的な監査役等の対応についてどう考えるか。

【委員の主な意見】

- 監査役等が、企業の開示姿勢について如何にモニタリングしていくのか注目している。株主

総会前に監査人と監査結果について十分なコミュニケーションをしており、KAM についても承知しているはずであり、株主総会での監査役監査報告に記載するのは当然だ。

- 金商法には監査役等の位置付けが明確でないとの指摘があるが、有価証券報告書に載せる MD&A のような非財務情報についても監査役等は当然、内容を確認し、監査人とコミュニケーションを採っている。その意味では、金商法上でも監査役等の関与を制度設計していく必要がある。

≪ (私見) 今後の方向性と課題 ≫

- (ア) 会社法・金商法に係らず、監査役会などの監査報告書にも必要であれば記載し、株主総会でも監査役等が責任をもって説明すればよいと考えている。
- (イ) 監査役等の監査報告書への記載について、KAM は、会計監査報告書に記載されるもので監査役等が法的な義務や責任を負う必要はない以上、関係はないとか、既に監査人とコミュニケーションした上での相当性の監査報告書であるから、影響は無いのではないかとの声もあるが、監査役等が関係していることは事実であり、必要に応じて記載すべきと考える。
- (ウ) 経営者による財政状態及び経営成績の検討と分析 (MD&A) は、近年、利用者の関心が高まっている事項であり当然、「監査の対象」範囲となるので、監査役等としてもその内容について、十分ガバナンスを働かさなければならぬだろう。

B) 監査人の対応等

【検討事項】 KAM 導入にあたり監査人の監査手続きが大きく変わるのか。又、KAM 記載にあたり監査人は職業的専門家としてどのような注意を払うことが求められているのか。

【委員の主な意見】

- 試行結果にもあるが、監査人は、無限定適正意見の場合に監査報告書が、ボイラー・プレート化とならぬよう個社情報をいかに簡潔明瞭に記述するかが悩ましいのではないかと。
- リスク・アプローチに基づく監査計画策定、監査役等とのコミュニケーションなど従来と変わりはなく、KAM 記載に際し経営者に開示を求める場合、監査役等との位置関係が重要。

≪ (私見) 今後の方向性と課題 ≫

- ◇ 監査人の監査手続きなどには特に大きな変化はないようだが、経営者や監査役等への丁寧な対応＝コミュニケーションが一層大事になると思われる。
- ◇ 監査部会でも出ていたが、KAM 記載の表現力など監査人のクオリティ・チェックが行われ、監査人ひいては、監査法人の選別・淘汰の一因となるかもしれない。

6. KAM の記載以外の監査報告書の記載などの見直し

① 監査報告書の記載順序の変更等

【検討事項】 監査報告書の記載内容の明瞭化や充実を図ることなどを目的として、国際監査基準では KAM の記載以外にも下記のような監査報告書の記載等の改訂が行われている。

- A) 監査意見を冒頭に記載…現在は監査の対象、経営者の責任、監査人の責任、監査意見の順
- B) 経営者の責任に加え、「統治責任者」の責任に関する記載を新たに設置
- C) 監査人の責任に関する記載に独立性その他職業倫理に関する事項の遵守の記載を新設

② 継続企業の前提（ゴーイング・コンサーン）に関する事項

【検討事項】世界金融危機を踏まえ、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、より関心が高まったことから国際監査基準では、以下の改訂を実施。

- A) 被監査会社について、継続企業の前提に重要な不確実性がある場合、独立した区分を設けて記載。（現状は、追記情報における強調事項のひとつとして記載）
- B) 監査報告書において以下の記載内容を追加。
 - ✓ 経営者が継続企業の前提の評価・開示に関する責任を有すること
 - ✓ 継続企業の前提に関する経営者の評価に対する監査人の対応
- C) 継続企業の前提についての重要な疑義がある場合の企業の開示の適切性についての検討を監査人に要求。

※当該事項は、我が国でも同様趣旨の事項を記載することが要求されている。

③ その他の記載内容

【検討事項】近年、企業による「その他の記載内容」^(注)の充実が図られ、利用者の関心も高まっており、当該内容について監査人の責任と利用者の期待の調和を図るため国際監査基準では、以下の改訂が実施されたが、国際的な動向も踏まえ、KAM の記載以外の監査報告書の記載等の見直しについてどのように考えるか。

※「その他の記載内容」が監査対象には含まれないという点は、維持されている。

(注)「その他の記載内容」とは、主に非財務情報。具体的には、企業の将来に向けた方針や会社の目指すところ」であり、企業の中長期的なビジョン、企業理念、経営戦略や将来計画そして MD & A などのガバナンス情報を指す。勿論、環境問題や社会問題に対する企業の姿勢などもその範疇。

- A) 企業の財務諸表及びそれに対する監査報告書以外の財務情報・非財務情報に関し、監査報告書に新たに「その他の記載内容」に関する独立した区分を設けて常に以下を記載する。

（現状は、重要な相違が有る場合のみ追記情報として監査報告書に記載）

- ✓ 「その他の記載内容」に関する経営者及び監査人の責任
- ✓ 監査意見の対象には「その他の記載内容」含まれていないこと
- ✓ 「その他記載内容」における重要な虚偽記載の有無 など

≪参考資料 5≫国際監査基準に基づく監査報告書（例）

<参考>米国監査基準における監査報告書の記載事項等の改訂

- ✓ 監査意見を冒頭に記載するよう変更
- ✓ 監査報告書の宛名を「株主及び取締役会」等とする旨を明確化
- ✓ 監査人が企業から独立した立場である旨の記載追加
- ✓ 監査人の在任期間に関する記載の追加

【委員の主な意見】

- 企業のグローバルな動きの中で、「その他の記載内容」について「国際監査基準」を参考に検討することは当然の姿だろう。
- 統治責任者は、我が国では馴染まない用語で、定義を定めるとともに、監査役会・監査委員会と具体的に明示すべきだ。
- 金融庁の説明の中にある※印の箇所は誤解を生む表現だ。「その他の記載内容」は、国際監

査基準では「Read and Consider」となっており、当然、監査の対象だ。(金融庁の説明は、誤解を生む) 正しい書き方とすれば「監査意見の対象には含まれていない」と書くべきだ。

- 「その他の記載内容」の非財務情報は、財務諸表と併せ観ることにより企業全体を監査する上で大切な事項だが、現状では未だ監査人が、判断基準を持ち合わせてなく監査する水準には至っていない。将来は、企業の全体像を監査する所謂「総合監査」の時代に入って行くのではないか。いずれ、「その他の記載内容」が、監査意見の対象になるものと思っている。

◀ (私見) 今後の方向性と課題 ▶

- (ア) KAM 以外の記載事項の見直しは、基本的には国際監査基準を前提に検討が進むだろう。
- (イ) 「その他の記載内容」については、委員の中でも認識が統一されていない。その位置付けや定義を明確にしておく必要がある。
- (ウ) 経営者の判断 (MD&A 等) を記載することは、資本市場の機能強化や企業価値の向上という今後の方向性が有るので、今後益々重要視され将来、「その他の記載内容」にも何らかの監査基準が設定されるのではないか。
- (エ) 監査報告書の宛名に米国基準のように、株主を加えることも検討すべきではないか。

7. 適用時期

【検討事項】 仮に我が国においても、KAM の記載及びその他の監査報告書の記載等の改定を行う場合、実施時期についてどのように考えるか。

<参考> 諸外国における「透明化」の適用時期

- ✓ 国際監査基準 : 2016 年 12 月 15 日以降終了事業年度 (2015 年 1 月 15 日公表)
- ✓ EU : 2016 年 6 月 17 日以降開始事業年度 (2014 年 6 月 16 日公表)
- ✓ 米国 : 大規模企業 2019 年 6 月 30 日以降終了事業年度、
それ以外は 2020 年 12 月 15 日降終了事業年度 (2017 年 6 月 1 日公表)

【委員の主な意見】

- 外国人による保有比率は 30%超の現況下、海外の動向は無視できない。国際的な流れの中で後れを取ることなく制度化して欲しい。
- 主要国の中で最後のランナーとして議論を始めるわけで、議論を尽くす必要はあるが、米国などでの議論を踏まえて検討できる利点を生かして一定のスピードで判断する必要がある。

◀ (私見) 今後の方向性と課題 ▶

- (ア) 適用時期は、先進国の中では後れを取っており資本市場の強化を目指す我が国では可及的速やかに動くことが迫られている。米国のスタート時期が、ひとつの目途となるのでは。

VII. 監査報告の透明化と監査役等の対応 (私見)

今回の監査報告の透明化は、KAM が監査人の監査報告書に記載される前に、監査役等とのコミュニケーションのプロセスがあるというのが重要な点であると考えている。また、KAM は、各企業の個別問題であり、監査役等と監査人との従来にも増して緊密な連携や対話、双方の意思疎通が無くては実現できないことである。

会社法と金商法の期ずれの問題はあるが、株主総会開催時点で、既に監査役等は、KAM の情報を入手しているわけだから席上、株主などから KAM の開示や説明が求められれば、必要に応じて説明をすることになるだろうし、監査報告書の中でも記載の有無を検討しなければならない。何よりも株主が納得しないであろう。近く、金融庁から「透明化」について公開草案が出されると思うが、今から監査役等として心掛けておく実施事項などについて列挙してみた。

1. KAM 候補の事前予想と検討

先行した英国などの例で分かるように、KAM 候補に挙がる事項は、経営者の将来の事業計画に基づく判断（収益見通しや見積り）などの要素が入る勘定に概ね絞られている。監査役等は、次に挙げる勘定や事象に十分注意し、予め整理・分析をしておくことが必要となる。

- ① 経営者判断の入る勘定科目（暖簾を含む資産の減損、収益認識、引当金関係等）の精査
- ② 自社及び業界における特徴的な勘定科目（売上債権、販促イベント、金融商品等）の精査
- ③ 当期に生じた重要な取引の事象や変化（M&A、大口取引先の新規・解約、訴訟等案件等）

2. 監査人との更なるコミュニケーションを図る

予想される財務面の主要な虚偽表示リスク（不確実性）の高い勘定について、期初から関係者との間で「重点監査項目」に組込むなどの対応が不可欠で、監査役等の行動の具体的な流れとしては、

- ① 期初に自社のリスク・アプローチによる監査計画を策定し、取締役会などで説明をする。
- ② （会計）監査人の監査計画並びに KAM に該当する項目につき次により確認する
 - ☆ （会計）監査人が想定している監査計画の重点事項と、その理由を聴取する
 - ☆ （会計）監査人の監査計画の中で、我々監査役等に期待する点は何かを聞き出す
 - ☆ 逆に監査役等が（会計）監査人に依頼する重点項目や、その理由などを監査人に説明し、理解してもらう。
- ③ 期中には、現場の（会計）監査人や内部監査部門等と連携しながら監査を実施し、自社の強み・弱みなどを確認し、会計上の主要な事項について、（会計）監査人と監査役等との間で相互にチェックすることをお勧めしたい。

3. 投資家などとの関係も検討

KAM について、株主やアナリスト・投資家などが、直接（会計）監査人と対話することは監査人には守秘義務があり、現実的ではなく、監査役等がその役割を担うことになる。彼らとのコミュニケーションの在り方を検討し、決算説明会などにも参加するなどして接触していくことも必要だろう。

4. 監査役等の寄って立つ位置の確認

会社側として望まない KAM が発表される事案が生じた時や監査人と見解の相違が生じた場合の監査役等の立ち位置や社内での対応・体制を、予め監査役会などで検討し方針を固めておく必要がある。監査役等の立ち位置は、公益の視点、株主の視点が求められ、その上で、ガバナンスを預かる立場としての視点が、求められるのではないかと。

何れにしても、今回の監査報告の「透明化」は、財務諸表の作成責任の範囲をガバナンス機関（取締役会、監査役会等）に拡大し、監査を取り巻く関係者のコミュニケーションを活性化させ国際情勢への対応を果たすとともに「監査品質の向上」に結び付けるのが狙いであるが、同時に監査役等が、「企業の開示姿勢」を含めた本来のモニタリング機能をいかに発揮するかが問われている。

最後に一点、提案をしておきたい。

企業会計審議会の監査部会でも意見が出ていたが、監査役等と（会計）監査人との関係を一過性でなく、毎年見える形で漸次ステップ・アップする「仕組み」を考えたいかがだろうか。

具体的には毎期、監査役会での財務・会計に関する監査報告と（会計）監査人の監査報告書との検討会の実施である。英国での監査委員会と外部監査人との「サイクル」をイメージして言っているのだが、財務・会計面での監査の実効性を挙げるためにも必要なことではないだろうか。現在の監査役等と（会計）監査人の関係や環境からすれば、個々の企業でも工夫して出来るはずだ。

勿論、その前提としては監査役等が、（会計）監査人と討議できるほどの財務会計の知見を有することが必要だが、苦手意識をもって躊躇するわけにはいかない。何処かで始めなければ前には進まない。監査役等自身の「意識改革」が、必須条件となるのは言うまでもない。

今回の CG コード見直し案の中でも、『監査役には、適切な経験・能力及び必要な 財務・会計・法務に関する知識を有する者が選任されるべきであり、特に、財務・会計に関する十分な知見を有している者が 1 名以上選任されるべきである』と 一歩踏み込んだ記載が提案されている。

我が国では一般的に「監査」への認識が低く、リスペクトされていないと感じている。特に経営陣にその傾向が強く、今回の「KAM 試行取りまとめ」でも感じたのだが、CEO が監査人とコミュニケーションした延べ人数は、僅か 2 名という状況だ。試行であることから部下に任せたかもしれないが、CEO が会計・財務に知識がないのか、自信がないのか、余りにも関心が無さ過ぎる。これからは自らがもっと財務会計に関心を持つべきではないだろうか。一方、（会計）監査人は、自信をもって経営者に対応してもらいたいし、それだけの勉強もして欲しい。監査報酬のインセンティブ問題も絡むであろうが、今回の大手企業の会計不祥事もこの辺りに原因があるとみているが、穿っているだろうか。

我が国に限らず経営者にとって具体的に稼いでいることが眼に見えない事柄には経営資源を投下したくないし、興味もないとの意識が強いのは確かだ。最近の事例でも内部統制制度構築に相当の時間・体力そして資金を費やししながら、その機能が期待しているほど発揮されないことなどに苛立ちを覚えているのではないか。一朝一夕にはいかないが、今回の「監査報告書の透明化」を捉えて、会計監査の水準を確実にステップ・アップするよう繋げたいものだ。

以上

≪参考資料・文献≫

金融庁「監査報告の透明化」について

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

金融庁企業会計審議会・監査部会（第 38 回～41 回議事録）

日本公認会計士協会 監査報告書の透明化『KAM 試行の取りまとめ』

http://www.fsa.go.jp/singi/singi_kigyousiryoushou/kansa/20171117/20171117/1.pdf#search

会計・監査ジャーナル No.716 及び 719

日本監査役協会 月間「監査役」監査報告改革の論点 No673 (2017.10.25)

大和総研調査季報 2106 年春季号 vol.22、及び 2017 年秋季号 vol.28

監査人の情報提供と監査報告書の長文化 蟹江 章 現代監査No.25 2105