

第4章

# 注記と齟齬が生じていないか 開示関連2基準のKAMへの 影響と留意点

EY新日本有限責任監査法人  
公認会計士

加藤 圭介

【この章のエッセンス】

●企業会計基準31号および企業会計基準24号は、企業が作成する財務諸表の注記の充実を目的として開発されたが、これらによりKAMの実効性が確保されることも期待されている。

●「見積りの不確実性の発生要因」や「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」に関する事項のうちKAMとして決定されたものがある場合は、企業会計基準31号または企業会計基準24号に基づく注記と齟齬がないかどうかを監査人と協議することが望ましい。

## はじめに

KAM (Key Audit Matters) は、「監査上の主要な検討事項」、すなわち、「当年度の財務諸表の監査において、監査人が職業的専門家として特に重要であると判断した事項」を指す(監査基準委員会報告書70「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告」(以下、「監基報70」という)7項〜10項)。

その一方で、監査人がKAMと判断したものは、企業の決算上の重要な検討事項として投資家等の関心が高い項目であることが多く、企業が有価証券報告書等により情報開示をする必要性も高いと考えられる。すでにKAMが導入されている欧州企

業の事例では、減損、税効果や収益認識等に関する記述が多くみられるが、投資家等からはそれらに関する会計処理を行った結果のみならず、その検討過程である「見積りの不確実性の発生要因」や「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」に関する情報開示が強く求められている。

このような背景もあり、企業会計審議会(ASBJ)により会計基準の開発が進められ、2020年3月31日に企業会計基準31号「会計上の見積りの開示に関する会計基準」(以下、「企業会計基準31号」という)および企業会計基準24号「会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」(以下、「企業会計基準24号」という)が公表された。こ

これらの会計基準は、2021年3月31日以後終了する事業年度の年度末から原則適用されるが、公表日以後終了する事業年度の年度末からの早期適用も認められる。

本稿では、企業の開示とKAMとの関係を踏まえたうえで、今般公表されたこれらの会計基準の適用によるKAMへの影響について解説を行う。なお、本稿の文中の意見に係る部分は筆者の私見である旨、あらかじめお断り申し上げる。

## 企業の開示とKAM

### (1) KAMの記載事項と財務諸表上の開示

KAMは、監査報告書に設けられた「監査上の主要な検討事項」の区分に記載されるが、具体的には次の項目の記載が求められる(監基報70第12項)。

- ・財務諸表において関連する注記事項がある場合はその注記への参照
- ・個々の監査上の主要な検討事項の内容
- ・財務諸表監査において特に重要であるため、当該事項を監査上の主要