

2021年3月期決算より、金融商品取引法に基づいて開示を行っている会社非上場会社のうち、資本金5億円未満または売上高10億円未満かつ負債総額200億円未満の会社を除くを対象に、「監査上の主要な検討事項」(Key Audit Matters。以下「KAM」という)が原則適用となり、有価証券報告書(以下、「有報」という)等の財務諸表に対する監査報告書においてKAMが報告されている。

本特集では、2021年3月期決算会社で、同年6

月に有報を公表した2,500社(うち上場会社2,343社)の監査報告書に記載されたKAMを中心に、事例の分析を行った。

なお、監査報告書におけるKAMの記載は会社により一様ではないため、KAMの個数の数え方や項目の分類においては、筆者の判断が入っており、また、本文中意見に係る部分は、筆者の私見であることをあらかじめご了承ください。

## 第1章

# 当期から原則適用 KAMの概要と 監査報告書上の記載

## KAMの概要

### (1) KAMの意義

KAMとは、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であり、監査の透明性を高め、監査報告書の情報価値を高めることを目的としている。

KAMは、個々の会社の状況を踏まえ、何に重点をおいて監査を実施したのか、どのような領域で重要な判断が行われたのかについて、利用者の理解が深まるように記載することが重要である。そのため、会社の特定の状態に直接関連づけた、個々の会社の監査に特有の情報を含めることが適切である。

なお、監査報告書におけるKAMの記載は、監査人が全体としての財

務諸表に対する意見形成をしたうえで行われるものであり、個々のKAMについて、個別の監査意見を述べたものではない。また、経営者に求められている財務諸表の開示(適正表示を含む)を代替するものではない。

### (2) KAMの決定プロセス

KAMは、当年度の財務諸表の監査の過程において、監査役等と協議

した事項のなかから、次の2つのステップで絞り込みを行うことにより決定される。

まず、ステップ1において、監査人は、監査役等とコミュニケーションを行った事項のなかから、財務諸表の監査において、特に注意を払った事項を決定する。その決定にあたっては、重要な虚偽表示リスクが高い領域、経営者の重要な判断を伴う領域(不確実性が高い会計上の見積りを含む)、当年度の重要な事象または取引等を考慮する。

次に、ステップ2において、監査人は、ステップ1の特に注意を払った事項のなかから、当年度の財務諸表の監査において、職業的専門家として特に重要であると判断した事項をKAMとして決定する。

KAMの決定プロセスにおいて、重要であるかどうかは、財務諸表全体の理解にとつての重要性、会計処理の適用にあつたつての複雑性や不確実性、監査上の判断の複雑性など、当該監査における相対的な重要性に基づいて判断される。そのため、上場会社の監査においては、KAMが1つもないと判断されることは稀であり、極めて限定された状況を除き、少なくとも1つはKAMが存在して