

業種別KAM事例分析シリーズ (1)

監査上の主要な検討事項に関する分析

～ソフトウェア業界～

公認会計士 しまもと まさふみ
島本 雅史

2019年2月27日、日本公認会計士協会 監査基準委員会は、監査基準委員会報告書701「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701」)を公表した。

監査上の主要な検討事項 (Key audit matters。以下「KAM」)の報告の目的は、実施された監査に関する透明性を高めることにより、監査報告書の情報伝達手段としての価値を向上させることにある (監基報701.2項)。

監基報701は2021年3月31日以後終了する事業年度[※]に係る監査から適用される。そのため、本邦における開示事例は少ないものの、諸外国ではすでにKAM

の開示が行われている国もある。

そこで業種別KAM事例分析シリーズとして、業界ごとのKAMの事例について分析を行う。第1回は英国におけるソフトウェア業界の事例を分析する。

1. 英国ソフトウェア会社におけるKAM事例

英国ソフトウェア会社5社をサンプルした。各社の記載項目は以下の通りである。

No	項目	A社	C社	M社	S1社	S2社
1	収益認識	○	○	○	○	○
2	買収に伴う会計処理 (無形資産の識別等)		○			
3	のれんの評価			○	○	
4	無形資産の評価			○	○	
5	グループ内貸付の回収可能性			○		
6	子会社株式の評価		○			○
7	複雑な税務判断			○		
8	税引前利益より前の例外項目の表示			○		
9	EU離脱に伴う不確実性の影響		○			

(会社略称は以下の通り。括弧書きは監査報告書日。)

A社: AVEVA Group plc (2019年5月29日)、C社: Computacenter PLC (2019年3月11日)、M社: MICRO FOCUS INTERNATIONAL PLC (2020年2月3日)、S1社: Sage Group PLC (2019年11月19日)、S2社: Sophos Group PLC (2019年5月15日)

2. KAM記載項目の特徴

上記サンプルの結果、以下の特徴が見受けられた。

- ① 「収益認識」は全ての会社で記載されている (No1)
- ② 「買収に伴う無形資産の識別・評価、及びのれんの評価」の記載も多い (No2~4)
- ③ 「各社特有の状況に応じた項目」が記載されている

(No5~9)

3. ソフトウェア業界とKAMの記載項目に関する考察

上述の特徴について、ソフトウェア業界の特徴と併せて考察する。

※ ただし、2020年3月31日 (米国証券取引委員会に登録している会社においては2019年12月31日) 以後終了する事業年度に係る監査から早期適用可能。

① 収益認識

2018年1月1日以後開始する事業年度から、IFRS15号「顧客との契約から生じる収益」の適用が始まり、IFRS15号に関連し、さまざまなリスクの角度から記載が行われていた。これは、ソフトウェア業界におけるIFRS15号の影響の大きさが反映されていたと考えられる。

本邦でも、2021年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から「収益認識に関する会計基準」（企業会計基準第29号）が適用される。「収益認識に関する会計基準」はKAM適用の翌年度からの適用であるが、KAMの記載候補となりうる領域と考えられ、各社に応じたリスクの把握と、監査上の対応を検討する必要があると考えられる。

② 買収に伴う無形資産の識別・評価、及びのれんの評価

ソフトウェア業界で買収が生じた場合、買収時の取得価額の配分の会計処理として、のれんのほか、被買収企

業が保有するソフトウェア、顧客関連資産等、新たな無形資産が識別されうる。そのため、買収に伴う無形資産の識別・評価やのれんの評価がKAMの記載候補になると考えられる。

③ 各社特有の状況に応じた項目

収益認識や買収に伴う会計処理など、ソフトウェア業界に多い論点のほか、各社の状況に応じた事項も記載されている。中にはEU離脱に伴う影響など、経済動向として不確実な状況をKAMに記載しているケースも見受けられた。

なお、本稿執筆段階で、新型コロナウイルスが世界中で猛威を奮っており、その鎮静化を願ってやまないところであるが、各社の事業及び財務諸表項目に与える影響の重要度によっては、新型コロナウイルスに起因する特定の事項がKAMの記載候補になることも考えられる。

以 上