

科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 27 年 6 月 30 日現在

機関番号：12701

研究種目：基盤研究(C) (一般)

研究期間：2012～2014

課題番号：24530551

研究課題名(和文) 監査人の重要性判断に関する複合的実証研究

研究課題名(英文) Empirical Research of Auditors' Materiality Judgments

研究代表者

前山 政之(MAEYAMA, NOBUYUKI)

横浜国立大学・その他の研究科・教授

研究者番号：50282968

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 1,500,000円

研究成果の概要(和文)： 監査人が財務諸表監査において重要性基準値を算定するために用いられる指標と割合は一般に言われてきたものとは異なることが明らかとなっただけでなく、重要性基準値には大きなバラツキがあることが明らかとなった。その反面、質的な重要性基準値と言える数値は、(量的)重要性基準値との比率において一定割合を示すことも明らかとなった。しかし大元の重要性基準値のバラツキが大きいため、財務諸表の重要な虚偽表示がないことについての合理的な保証を提供する財務諸表監査という点において、問題があることが示された。

研究成果の概要(英文)： Benchmarks and percentages used by auditors who set materiality for the financial statements as a whole are different from those are generally said, and a wide variety of those criteria. In contrast, it is found that the ratio of evaluative (qualitative) materiality to planning (quantitative) materiality is almost constant. However, because of a wide variety of planning materiality among audit clients, it is doubtful that the effectiveness of reasonable assurance about free from material misstatements in the financial statements.

研究分野：会計学

キーワード：重要性判断 財務諸表監査

1. 研究開始当初の背景

財務諸表監査においては、財務諸表に重要な虚偽表示がないことについて合理的な保証を提供するために実施される。その際に問題となることのひとつとして、「重要な虚偽表示」はどの程度のものか、ということがあげられる。この判断は、重要性概念が金額の大小ではなく財務諸表利用者の意思決定に影響を及ぼすか否かで決定されるため、職業専門家としての判断に大いに依拠するものとされていた。米国のエンロン事件を中心とした会計不信の時期には、財務諸表の作成者である経営者とそれを監査する監査人が、重要性概念および判断のこのような性質を恣意的に運用して、企業の意図する利益の操作に用いていたのではないかとの疑念がもたれ、また実際に問題となった事例もあった。そのため監査人の重要性判断を分析する必要性が生じたのである。

2. 研究の目的

本研究の目的は、これまでブラックボックスであった監査人の重要性判断を明らかにすることである。監査人の重要性判断は、主に監査計画段階で行われる重要性基準値の設定と、監査証拠の評価時に行われるものがあるが、重要性基準値の設定においてどの程度の統一性が見られるか、監査証拠の評価時においては虚偽表示の量的側面の評価だけでなく質的側面の評価が行われるようになっているか、といった点をデータから明らかにすることである。

3. 研究の方法

(1) 基本的には、監査報告書のデータ分析であるが、本研究以前に行った先行研究レビューや概念整理で漏れていた、わが国における重要性という用語がいかなる経緯で導入され、どのように用いられてきたのかという研究も行った。ここでは、米国における重要性概念が、会計および監査に導入された経緯と、わが国に導入された経緯を、

判例、基準設定者の見解等の文献資料から分析した。

(2) 英国における監査報告書の規定が変更されたことによって、重要性の基準値が公表されるようになったため、このデータを用いて、監査人の重要性判断の状況を分析した。これはあくまで英国のデータではあるが、現在、公認会計士による財務諸表監査は、国際監査基準によって、制度的にも統一的行われるようになっただけでなく、監査事務所の世界的なネットワークを通じて、共通の監査マニュアルの下、実務的にも統一的行われるようになってきている。そのため、英国のデータではあるが、わが国の監査人の重要性判断を知る有用な手がかりとなると考えられる。

(3) このようなデータ分析に加えて、わが国の監査人に聞きとり調査を行うことにより、前述のデータ分析を補強することによって分析を行った。

4. 研究成果

(1) 重要性の概念整理から、重要性という語がわが国では、様々な用いられ方をしており混乱があったこと、そして重要性よりも実質性という語で導入すべきではなかったかという主張を展開した。

(2) 英国のデータから、一般に重要性基準値算定のベースとなる指標と割合は、税引前利益の5%であるとされてきたが、実際には、そのような指標と割合の組合せを用いている企業は少なかった。むしろ、税引前利益から一時的要因を控除した調整利益をベースとした企業の方が多かった。これは、監査の開始時には、決算前のため決算値が固まっておらず、予算値や前年度実績値などの暫定的な数値をもとに、監査を開始し、その後の業績の変動によって変更せざるを得ないことが理由と考えられる。

重要性の指標と割合の組合せが、一般に言われているものとは異なるだけでなく、

基準値のバラツキが大きいことが明らかとなった。一般には前述のように税引前利益の5%と言われてきたが、今回調査した企業の中には税引前利益の15%を超えるものもあり、3倍以上も大きい基準値を設定している企業もあった。

以上の結果からは、利益のような変動の激しいフロー項目を指標として、採用することの妥当性が問題として提起される。ストック項目や数年間の平均利益といった安定的な指標の採用が検討されるべきではないか、との指摘がなされた。

財務諸表に重要な虚偽表示のないことについて合理的な保証を提供するという一方で、保証水準がある程度統一されていても、「重要な虚偽表示」の金額にバラツキが大きすぎると、制度としての財務諸表監査に対する社会的信頼にマイナスの影響がないか懸念されることが指摘された。

(3)監査人の重要性判断に関する監査事務所ごとの開示の差が大きかったことが明らかとなった。特に、手続実施上の重要性は、重要性基準値をベースにして実際の監査手続に用いられる数値であり、監査事務所としては手の内を明らかにするものとして大半が監査報告書への記載に消極的であったにも関わらず、一つの世界的監査事務所が公表していたことは注目に値する。英国における基準設定時の資料からも、他の監査事務所が軒並み反対もしくは消極的意見を表明していたのとは逆に、この事務所は手続実施上の重要性の額を公表することに反対意見を表明していなかったという基準設定時から対応が監査報告書への記載にも現れており、興味深い結果となった。というのも、監査人の重要性の基準値そのものが、経営者にすら伝達されておらず、それを監査報告書に記載するだけでも大きな変化であるが、加えて、監査手続を実施する際に実際に用いられる重要性の基準値とも

言える手続実施上の重要性の値まで記載するのは、非常に画期的と言える。

(4)質的重要性の基準値とも言える数値が公表され、量的重要性の基準値との比率がほぼ一定(5%)であることが示された。重要性概念は、そもそも、財務諸表利用者の経済的意思決定に影響を及ぼすか否かで判断されるものとされ、金額の大小とは必ずしも言えない性格をもつ。そのため監査人は、監査証拠の評価時には、発見された虚偽表示が、たとえ金額が小さくても、財務諸表利用者の意思決定に影響を及ぼす虚偽表示かどうかを判断しなければならない。とは言え、全く金額を無視することもないのでその金額も示されたが、重要性基準値の5%という非常に小さい値であることが明らかになった。その意味では、監査人は、質的要素も十分に検討する体制となっていることが明らかとなった。

5. 主な発表論文等

(研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線)

〔雑誌論文〕(計 0 件)

〔学会発表〕(計 0 件)

〔図書〕(計 0 件)

〔産業財産権〕
出願状況(計 0 件)

名称：
発明者：
権利者：
種類：
番号：
出願年月日：
国内外の別：

取得状況(計 0 件)

名称：
発明者：
権利者：
種類：
番号：
取得年月日：
国内外の別：

〔その他〕
ホームページ等

6. 研究組織

(1) 研究代表者

前山 政之 (MAEYAMA, Nobuyuki)
横浜国立大学・大学院国際社会科学府・教授
研究者番号：50282968

(2) 研究分担者

()

研究者番号：

(3) 連携研究者

()

研究者番号：