

日本公認会計士協会 2021年秋季全国研修会

監査事務所検査結果事例集

～令和2事務年度検査結果概要～

2021年10月22日

公認会計士・監査審査会

主任公認会計士監査検査官

構成

1. 本事務年度版の主な特徴
2. 監査事務所に求められる対応
3. 指摘事例の概要
 - I. 業務管理態勢(根本原因の究明)
 - II. 品質管理態勢
 - III. 個別監査業務

1. 本事務年度版の主な特徴

本事務年度版の主な特徴

- 「Ⅰ. 業務管理態勢編(根本原因の究明)」では、根本原因究明の重要性に鑑み、審査会の実施した根本原因の究明及び根本原因の事例を充実させている。
- 「Ⅱ. 品質管理態勢編」では、中小規模監査事務所における改善に資するよう評価できる取組の事例を充実させている。また、新たに「新型コロナウイルス感染症による監査業務への影響と対応」の項目を追加し、求められる対応等の記載を行っている。
- 「Ⅲ. 個別監査業務編」では、中小規模監査事務所における改善に資するよう評価できる取組の事例を充実させている。また、個々の記載事例が、大手監査法人における不備か、準大手監査法人及び中小規模監査事務所における不備かがわかるように監査事務所規模を新たに表示している。
- 「Ⅳ. その他」では、根本原因の究明を踏まえた審査会検査結果通知の内容・取扱い等を明示的に説明するため、新たに「検査結果の通知」の項目を設けている。

※ 前事務年度版より、新規に採用した事例については、事例の文頭に「NEW」の印を付している。

2. 監査事務所に求められる対応

監査事務所に求められる対応

検査結果事例集の構成

- I. 業務管理態勢編
(根本原因の究明)
- II. 品質管理態勢編
- III. 個別監査業務編

同じ

検査結果通知(特に留意すべき事項)の構成

- (1) 業務管理態勢
- (2) 品質管理態勢
- (3) 個別監査業務

監査事務所に求められる対応に関係している

監査事務所に求められる対応

監査事務所に求められる対応(P1より)

1. 会計監査の信頼性確保

- 依然として国内外において不正事案がみられ、不適切な会計処理を行った上場会社が引き続き多く認められる。
- 会計監査の信頼性の一層の確保に努めるため、今後も個別監査業務や品質管理のシステムについて点検が必要
- 不備事項が発見された場合には、当該不備事項の改善にとどまらず、その根本的な原因を究明した上で、改善に取り組むことが必要

監査事務所に求められる対応

監査事務所に求められる対応(P2より)

2. 不備の事実の正確な見極めと原因の究明

- 根本原因を適切に究明するためには、不備の事実を正確に識別し、直接的な原因を的確に見極めることが前提となる。
- 的確に見極めることができていない場合、根本原因を適切に究明できず、対応策もまた不適切なものとなる。
- 監査上の重要な事項について適切な監査調書が作成されていないような場合、安易に文書化の問題に矮小化せず、必要な監査手続を実施していないことによるものであるのかどうかを慎重に見極める必要がある。必要な監査手続を実施していない場合には、更なる原因究明と改善が必要

監査事務所に求められる対応

根本原因の究明の必要性(P7より)

- 検査等で発見された不備と根本原因を同じくする未発見の不備が存在する可能性が高い。
- 根本原因を考慮した改善策を講じずに、直接的な原因に対処するだけの改善策(例:安易なチェックリストの追加等)にとどまった場合には、改善が実効性のないものとなり、本質的な改善につながらない。

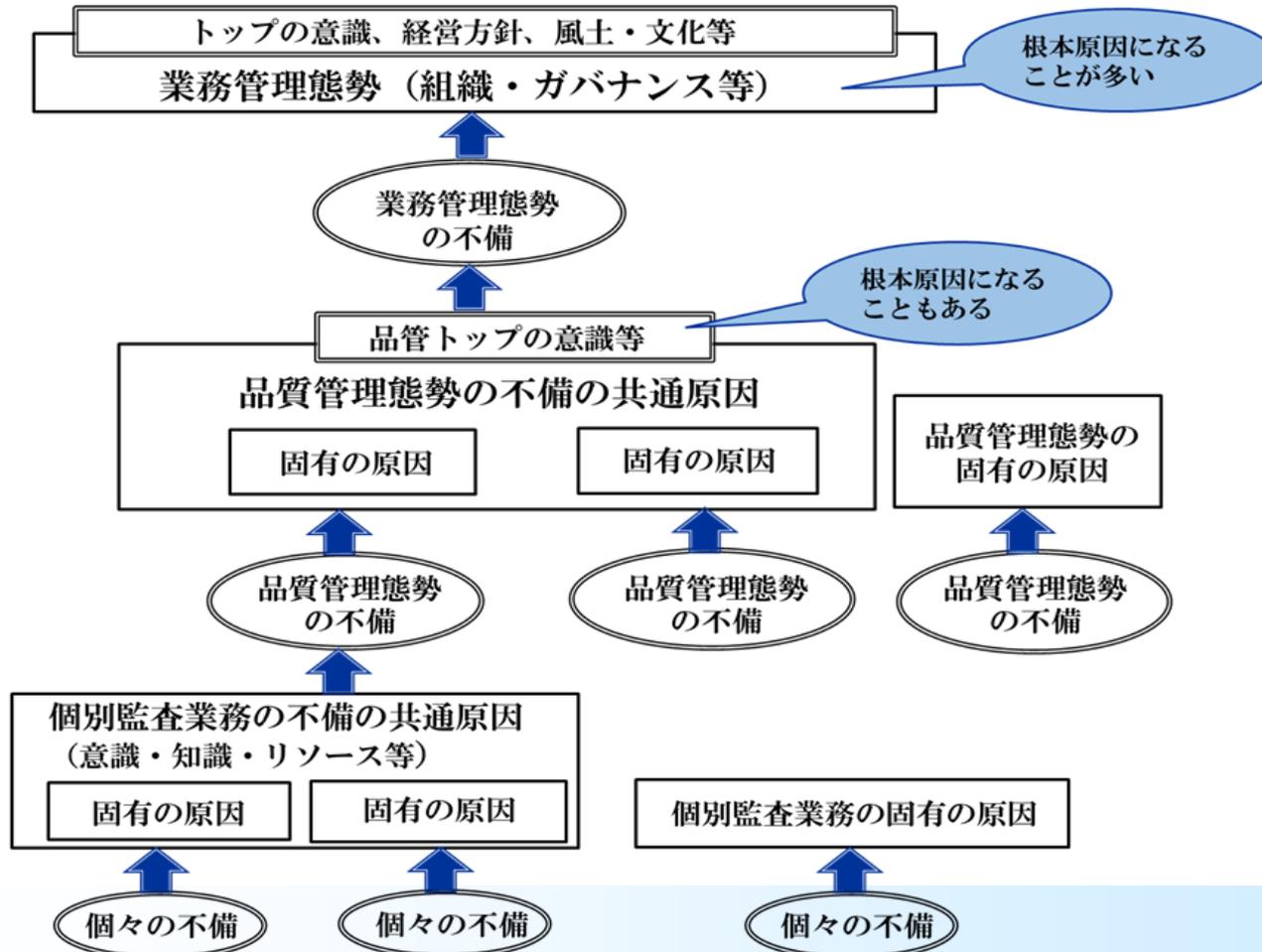
監査事務所に求められる対応

根本原因分析とは？

- ルート・コーズ・アナリシス (Root Cause Analysis「RCA」) などとも呼ばれる。いわゆる「なぜなぜ分析」である。すでに大手監査法人などでは定期的な検証の結果などを利用し、対応が図られている場合もある。
- 表層的、対症療法的な対策ではなく、一番大元の原因を改善し、同様の不備を根治することを目的に実施される。
- 検査を行う検査官は、個別に識別された個別監査業務や品質管理のシステムに関する不備の原因となる状況をスタートに、帰納法的に「なぜなぜ分析」を繰り返す。

監査事務所に求められる対応

【図1】 参考イメージ 不備と根本原因の究明



3. 指摘事例の概要

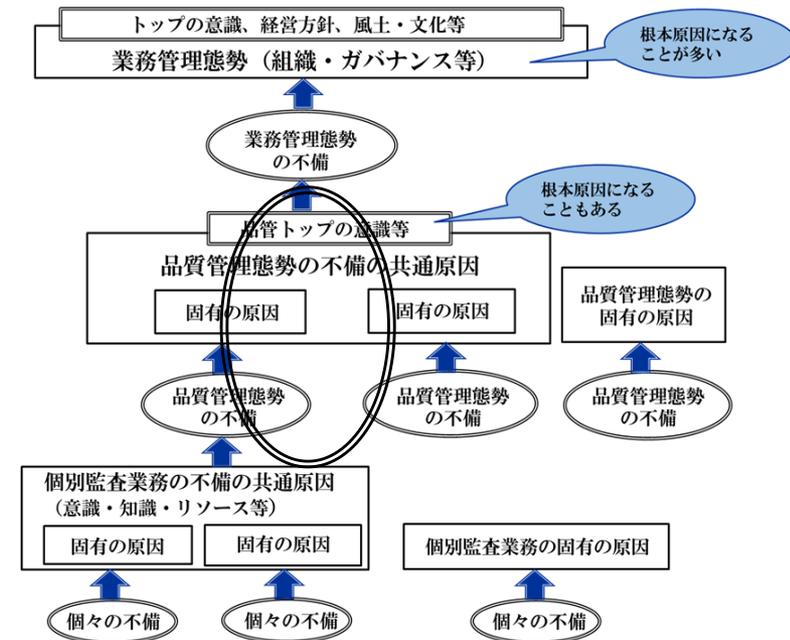
I . 業務管理態勢(根本原因の究明)

業務管理態勢（根本原因の究明）

（直接的な原因の分析結果）

- 個別監査業務の不備の共通原因は、最高経営責任者及び品質管理担当責任者が、品質管理レビュー等での指摘事項に対して、同種の不備の発生を防止するための深度ある原因分析の水準を理解していないことや、監査実施者が協会の各種監査ツールを使用さえすれば、一定程度の監査品質が確保できると思いついでいるといった品質管理態勢の不備の共通原因によるものであった。

【図1】 参考イメージ 不備と根本原因の究明

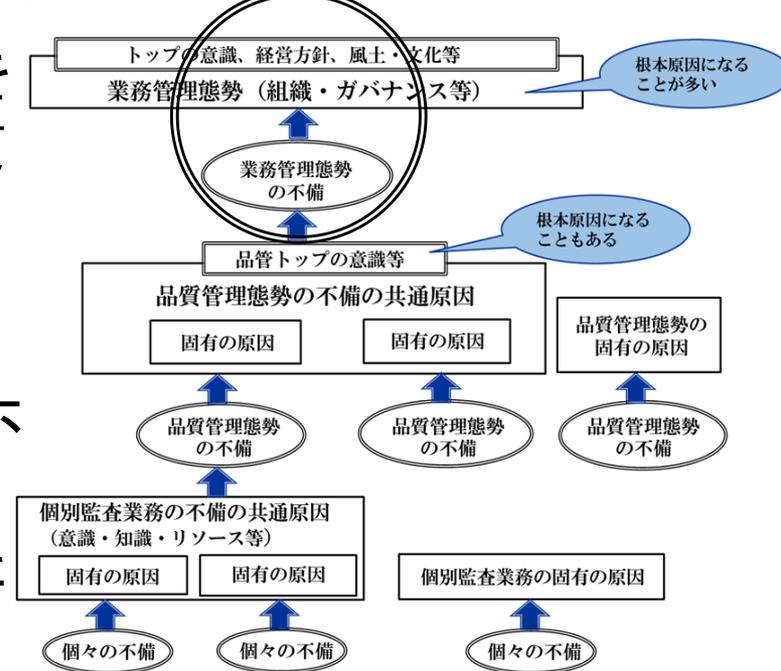


業務管理態勢（根本原因の究明）

（根本原因の分析結果）

- このような状況を踏まえ、更に根本原因を追究した結果、最高経営責任者及び品質管理担当責任者は、自らを含む全ての監査実施者に現行の監査の基準の趣旨に対する理解や、基準が求めている品質管理や監査手続きの水準に対する理解が不足していることを認識していない、また現状の法人運営に問題が無いと考えていたことから、組織的な品質管理態勢を構築する必要性を認識していないといった業務管理態勢に根本原因が認められた。

【図1】 参考イメージ 不備と根本原因の究明



根本原因の例

【大手監査法人】

- メッセージの発信や研修などにより、被監査会社の重要なリスクを適切に見極め、リスクに焦点を当てた監査を実施することを繰り返し周知することで、監査チーム等が現行の監査の基準で求められる監査手続の水準を適切に理解し、対応するものと考えていた。また、業務執行社員に対し、担当監査業務に主体的に関与することの重要性を伝えることで、業務執行社員としての役割を適切に果たすものと考えていたため、品質管理に係る施策の浸透状況や実効性を十分に検証できていない。

【準大手監査法人】

- 近時、業容を急速に拡大し、社員及び専門職員を増加させている中、最高経営責任者及び経営執行部は、本部各室に配置された人員が十分ではない状況や監査実施者に現行の監査の基準が求める監査の水準の理解が不足している状況を十分に把握しておらず、本部機能の強化や品質管理態勢の改善対応は、それぞれの責任者に任せておけば適切に実施されると思い込んでいるなど、その十分性や実効性を確認する意識が不足している。

根本原因の例

【中小規模監査事務所】

1. 最高経営責任者及び品質管理担当責任者の品質管理に対する認識不足に関連する事例
 - 最高経営責任者は、法人トップとして組織的に監査の品質を確保するという意識に欠けており、当監査事務所の監査業務の現状を踏まえた実効的な品質管理のシステムを構築するためにリーダーシップを発揮していない。また、最高経営責任者以外の業務執行社員においては、当監査事務所の業務運営、品質管理のシステムの整備及び運用を最高経営責任者に委ね、これに関与するという意識に乏しく、業務執行社員としての職責を十分に果たしていない。
2. 合併等の監査事務所の経営環境の変化等を理由とする事例
 - 最高経営責任者は、合併により規模が拡大している中で、規模に応じて求められる業務管理態勢及び品質管理態勢の適切な水準を十分に理解しておらず、合併により規模が拡大した監査事務所の品質管理においても、合併前の管理手法によって一定の対応は可能であると考えている。そのため、組織的な業務管理態勢及び品質管理態勢の整備に関し、迅速な対応をとることへの意識が不足している。

根本原因の例

【中小規模監査事務所】

3. 監査事務所の組織風土を理由とする事例

- 当監査事務所は、小規模であるにもかかわらず、設立以来、監査事業部を2つの部により構成し、各部の監査業務、財務及び人事を独立して管理しており、各部の独立性を優先する組織風土が醸成されている。また、常勤の監査実施者は社員のみであり、監査補助者は、全て実質的な非常勤職員である公認会計士となっている。このような状況において、最高経営責任者及び品質管理担当責任者は、自らを含む全ての監査実施者に現行の監査の基準の趣旨に対する理解や、基準が求めている品質管理や監査手続の水準に対する理解が不足していることを認識していないことに加え、過去の品質管理レビュー等において、重大な指摘を受けていないことなどから、設立以来継続している現行の組織体制で問題ないと考え、監査事業部の統合などの一体的な業務運営の必要性や常勤の監査補助者の充実などの組織的な監査実施態勢の構築の必要性を認識していない。

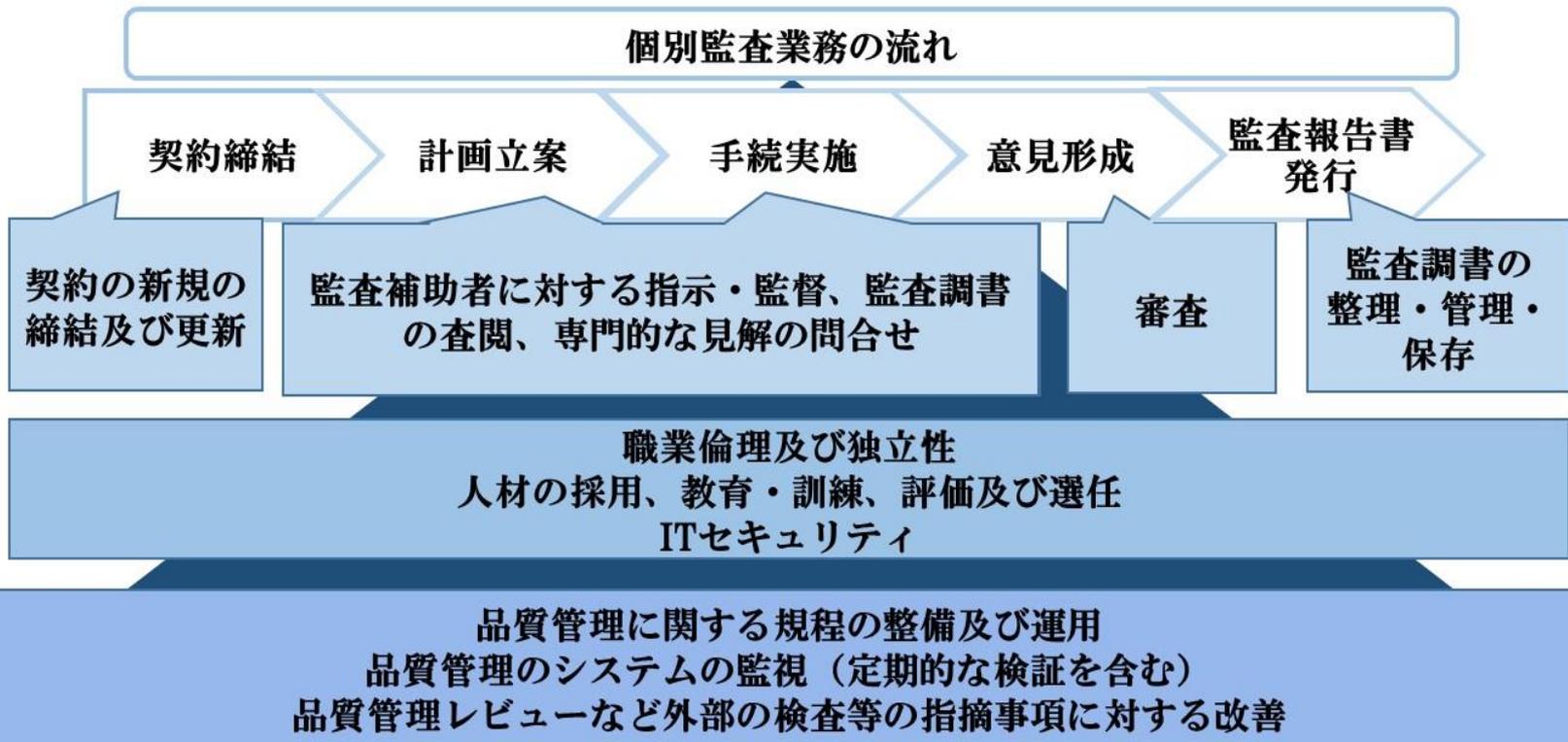
II. 品質管理態勢

監査事務所の品質管理基準

- 監査事務所が整備・運用すべき品質管理の基準は「監査事務所における品質管理」(品質管理基準委員会報告書第1号)に定められている。

品質管理システムの構成	要求事項
品質管理に関する責任	監査業務の品質を重視する風土を監査事務所内に醸成できるように、適切な方針及び手続を定めなければならない。この方針及び手続において、最高経営責任者等が、監査事務所の品質管理のシステムに関する最終的な責任を負っていることを明確にしなければならない。
職業倫理及び独立性	監査事務所及び専門要員が関連する職業倫理に関する規定を遵守することを合理的に確保するために、職業倫理の遵守に関する方針及び手続を定めなければならない。監査事務所、専門要員等が職業倫理に関する規定に含まれる独立性の規定を遵守することを合理的に確保するために、独立性の保持のための方針及び手続を定めなければならない。
契約の新規の締結及び更新	<p>関与先との契約の新規の締結又は更新に関する方針及び手続を定めなければならない。この方針及び手続は、以下の全てを満たす場合にのみ、関与先との契約の新規の締結又は更新を行うことを合理的に確保できるように定めなければならない。</p> <ol style="list-style-type: none"> (1) 時間及び人的資源を含め、業務を実施するための適性及び能力を有していること。 (2) 関連する職業倫理に関する規定を遵守できること。 (3) 関与先の誠実性を検討し、契約の新規の締結や更新に重要な影響を及ぼす事項がないこと。
専門要員の採用、教育・訓練、評価及び選任	職業的専門家としての基準及び適用される法令等に準拠して業務を実施し、状況に応じた適切な監査報告書を発行するために必要とされる適性、能力及び経験並びに求められる職業倫理を備えた十分な専門要員を合理的に確保するための方針及び手続を定めなければならない。
業務の実施	業務が職業的専門家としての基準及び適用される法令等に準拠して実施され、監査事務所又は監査責任者が状況に応じた適切な監査報告書を発行することを合理的に確保するための方針及び手続を定めなければならない。
品質管理システムの監視	品質管理のシステムに関するそれぞれの方針及び手続が適切かつ十分に整備され、有効に運用されていることを合理的に確保するために、品質管理のシステムの監視に関するプロセスを定めなければならない。

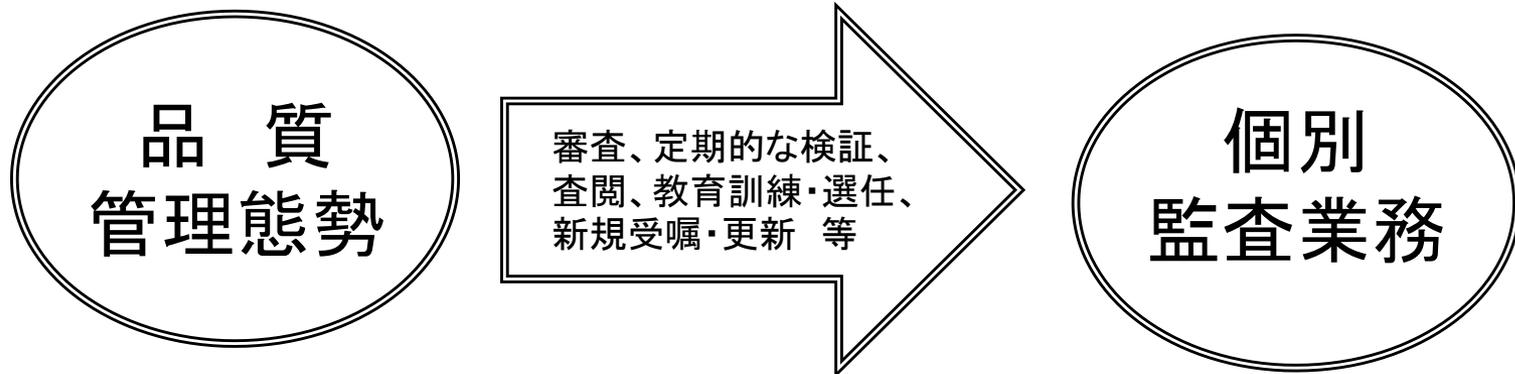
品質管理態勢と個別監査業務の関係



品質管理態勢

組織的監査の実施

- 品質管理のシステムを整備し運用する目的は、組織としての監査業務の品質を合理的に担保するため。
- 品質管理のシステムの整備が形式的になっていないか。



密接不可分な関係にある

品質管理態勢

大手監査法人

- 品質管理態勢に関する不備は近年減少しているが、個別監査業務における不備については一定数以上検出されている。
⇒ 品質管理態勢の運用面に何らかの問題があるのではないか。
- 最高経営責任者は改善策を組織全体に浸透させるために、品質管理の主体を事業部に移す傾向がみられるが、改善策が十分に浸透せずに引き続き不備が検出されている。
- 本部は、事業部や監査チームなど監査現場の実態把握を十分に行い、事業部の取組の実効性が確保されるように留意する必要がある。

品質管理態勢

準大手監査法人及び中小規模監査事務所

- 品質管理のシステムの整備・運用の両面にわたって、引き続き広範な領域で不備が検出されている。
- 品質管理のシステムの整備・運用に十分な経営資源を投入せず、個人の能力に依拠した運営がなされている場合、所属するメンバーの意識・能力水準に監査業務の品質管理の水準が影響してしまう。
⇒最高経営責任者の認識や知識に問題のあるケースもある。
- 準大手監査法人について、合併などによる規模の拡大に品質管理態勢が追いついていないケースがある。

品質管理態勢

品質管理態勢に関する主な指摘(中小規模監査事務所)

- 知識・能力の維持向上を各自の自主性に委ねており、教育・訓練の態勢を構築していない。
- 非常勤者の管理(教育訓練、人事評価)に留意する必要がある。
- 監査調書の査閲、審査、定期的な検証に係る不備は減少せず。
 - ⇒ 個別監査業務の品質改善に寄与する品質管理のシステムの運用が形式的
 - ⇒ 会計処理の適切性を確認するだけで、監査証拠の十分性・適切性を確認していない。

(1) 業務改善への取組(事例)

改善のための具体的な手続の策定・実施

- 当監査事務所は、監査チームに対し品質管理レビューでの指摘事項及び改善措置並びにその原因を記載したチェックリストに基づいた改善対応を図ることを指示し、審査担当社員は、監査チームの対応状況を確認する取組を実施している。しかしながら、最高経営責任者及び品質管理担当責任者は、指摘事項の根本原因を分析する必要性は認識していたものの、その分析の深度と方法を十分に理解しておらず、原因を同じくする同様の不備の発生を防止するために十分な改善を実施していない。(P36事例1①)

(2) 内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等(事例)

内部規程の運用(専門的な見解の問合せ)

- 最高経営責任者は、専門的な見解の問合せに関する基本的な方針及び手続について、品質管理規程に定めているものの、専門的な見解の問合せを必要とする事項や問合せをする際の実施手続など、具体的な実施体制を整備していない。(P.39(事例4))

(3) 職業倫理及び独立性(事例)

職業倫理及び独立性の保持

- 被監査会社から、監査契約上の監査報酬とは別に監査業務の対価性が認められない「特別監査報酬」を継続して受領しており、また、同社の役員に対して商品券を継続して贈与している。当該「特別監査報酬」については、公認会計士法令上の「特別の経済上の利益」に相当するものと認められ、当監査事務所は、公認会計士法で禁止している「監査法人が著しい利害関係を有する会社」に対して監査業務を提供している状況にある。また、当監査事務所による当該商品券の贈与については、協会が定める倫理規則で禁止している保証業務の依頼人に対する「社会通念上許容される範囲を超える贈答」をしている状況にある。(P49事例7)

(4) 契約の新規の締結及び更新(事例)

契約の新規の締結時におけるリスク評価手続

- 業務執行社員予定者は、監査契約の新規の締結に際し、当監査事務所が定める規程に基づき監査契約の新規の締結に係る審査を受けている。

しかしながら、業務執行社員予定者は、新規監査の対象会社が事業上の合理性の検討を慎重に実施する必要がある事業譲受取引等を行っている状況において、これらの取引の事業上の合理性を十分に検討しておらず、また、経営者等の誠実性を十分に検討していない。また、審査担当社員は監査契約の新規の締結に係る審査において深度ある審査を実施する意識が不足しており、これらの状況を看過し監査契約を承認している。(P52事例1②)

(5) 採用、教育・訓練、評価及び選任(事例)

研修の実効性

- 監査事務所は、研修について原則として、監査実施者による自主研修に委ねており、会計基準等の改正点や協会の品質管理レビューでの指摘事例を踏まえた留意点等については、法人主催の集合研修を年1~2回実施している。しかしながら、最高経営責任者は、直近の品質管理レビューにおける指摘事項の原因が監査実施者の監査の基準に対する理解不足であると認識しているにもかかわらず、業務執行社員及び監査補助者は豊富な実務経験により十分な能力を有しているものと過度に信頼し、当該理解不足を改善するための適切な研修を企画・立案していない。(P60事例2②)

(6) 監査調書(事例)

監査補助者に対する指示・監督

- 業務執行社員は、監査補助者を過度に信頼していたことから、当期における監査リスクに応じた監査手続の実施に関し、前期調書と同様の監査手続の実施を指示するにとどまっており、具体的な指示を行っていない。

また、業務執行社員は、監査補助者を過度に信頼していたことから、監査調書の査閲に際し、会計上の見積りの監査等に係る重要な判断について、実施した手続とその結論が適切に記録され、十分かつ適切な監査証拠が入手されているかを確認していない。(P67事例3)

(7) 監査業務に係る審査(事例)

審査の実効性の確保

- 監査事務所は、特定の審査担当者に偏重した審査割当を行っているため、一部の審査担当者は、審査の実施に時間的な制約が生じており、監査チームが行った重要な判断に対する十分かつ適切な監査証拠が入手されているかを確認していないなど、有効な審査が実施できる態勢を構築していない。(P72事例2③)

(8) 品質管理システムの監視(事例)

定期的な検証の実効性

- 定期的な検証の担当者は、検証の実施に際し、具体的な着眼点を設けておらず、チェックリストに基づく形式的な確認しか行っていないほか、当該確認に際しても十分な時間をかけていないなど、監査チームが十分かつ適切な監査証拠を入手しているかという観点から、深度ある検証を実施していない。また、品質管理担当責任者は、検証時間が短い状況や、品質管理レビュー等と比較して発見される不備事項の数が少ない状況を認識していたにもかかわらず、定期的な検証の実効性について評価をしておらず、また定期的な検証の担当者の拡充を図るなど、実効性のある定期的な検証の実施を確保するための態勢を整備していない。(P76事例2①)

(9) 監査役等との連携(事例)

監査役等とのコミュニケーション

- 監査チームは、被監査会社の監査等委員会に対し、内部統制監査に関連する監査人の責任、計画した内部統制監査の範囲とその実施時期の概要を報告していないほか、金融商品取引法監査報告書提出前の内部統制監査の結果報告を行っておらず、監査等委員会と十分なコミュニケーションを行っていない。(P.80事例1④)

(10) 評価できる取組の事例(新規追加分)

【内部規程の整備・運用】

監査マニュアルに関連する監査基準委員会報告書の要求事項を付記することで、両者の関係の理解を促進している例(P38)

【情報管理】

PCの紛失による情報漏洩リスクを軽減するため、シンクライアント端末による仮想デスクトップ環境(VDI)を導入するとともに、被監査会社とのデータの授受に外部のクラウドストレージサービスを利用している例(P42)

【契約の新規の締結及び更新】

IPOを目指す企業が適切な監査を受けることができる環境を整備するために、IPOの専門部署を本部組織内に設置し、監査品質の確保、IPO監査を担う人材育成等を行っている例(P51)

【教育・訓練】

上場会社等の業務数が限られている状況において、広く他社の不正事例を学習することが、「不正を見抜く力」の向上に資するものと考え、不正リスクに関する必修の研修単位要件を加重している例(P59)

評価できる取組の事例(新規追加分)

【社員評価】

評価項目の多くを、品質管理に関する項目とすることで、監査品質を重視した社員評価を行っている例(P61)

【社員の選任】

合併が行われた状況において、法人としての一体運営・融合を進める観点から、合併以前に個別監査業務を所管していた法人とは出身母体が異なる社員を個別監査業務の担当として選任している例(P63)

【監査調書の管理・保存】

監査調書の機密性等の観点から監査事務所のリソースも踏まえ、市販の監査用ソフトウェアを用いた監査調書の電子化を行っている例(P69)

【定期的な検証】

監査業務の品質確保の観点から、定期的な検証をより高頻度で実施している例(P75)

Ⅲ. 個別監查業務

個別監査業務における不備の分析

- (1) リスク対応手続の監査リスクへの適合性及び監査証拠の十分性・適切性の検討が不十分
 - ・ 監査計画の段階での検討が不十分
 - ・ 入手した監査証拠の評価が不十分
- (2) 監査人として発揮すべき職業的懐疑心の欠如
 - ・ 経営者等の誠実性の評価、重要な取引の事業上の合理性の検討、経営者の仮定の合理性等
- (3) 要求事項に対する知識不足
 - ・ グループ監査、分析的実証手続、サンプリング、会計上の見積りの監査等

(1) 財務諸表監査における不正（概要）

- 依然として不正事案がみられるため、審査会検査において重点的に検証している。
- 大手監査法人、準大手・中小規模監査事務所を問わず、比較的多数の不備が発生している。
- 令和2事務年度において、不正による重要な虚偽表示リスクの識別と評価、仕訳テスト、重要な取引の事業上の合理性、収益認識に対する不正リスクの対応などで不備を指摘している。

(1) 財務諸表監査における不正(概要)

不備事例の概要

職業的懐疑心の保持・発揮不足

機械的に収益認識だけに不正リスクを識別している

収益認識や会計上の見積り項目に不正リスクを識別しながら、対応手続・監査証拠が不十分

関連当事者取引や通例でない取引を識別しながら、不正リスクの評価が適切に実施されていない

(1) 財務諸表監査における不正(事例)

収益認識における不正リスクへの対応

- 監査チームは、デジタル複合機等の販売事業に関する不正リスクの検討において、当該事業の1取引当たりの売上金額は小さく、重要性の基準値を下回るため、不正による重要な虚偽表示リスクの推定を適用する状況にないと判断し、その旨を監査調書に記載している。

しかしながら、監査チームは、1取引当たりの売上金額が重要性の基準値に比して小さいことのみを理由として、不正による重要な虚偽表示リスクの識別は不要と判断し、取引形態又はアサーションに関連して具体的に不正が行われるシナリオを検討していない。(P94事例②)

(1) 財務諸表監査における不正(事例)

収益認識における不正リスクへの対応

- 被監査会社は、電力量計の製造を中心とした計測制御機器事業を営んでおり、着荷基準により売上計上を行っている。監査チームは、被監査会社における売上の期間帰属について、不正による重要な虚偽表示リスクを識別した上で、期末日前後の売上計上時期を意図的に操作する可能性があるとして、期末日前後に計上された売上からサンプルを抽出し、詳細テストを実施している。
しかしながら、監査チームは売上の期間帰属の検証において、注文書との照合を行うのみで、着荷の事実を示す顧客の受領書との照合などのより証明力が強い監査証拠を入手するための実証手続を実施していない。(P100事例3⑤)

(1) 財務諸表監査における不正(事例)

重要な取引の事業上の合理性

- 監査チームは、被監査会社のリース会社に対する販売取引に係る売掛金の残高確認で生じている差異の原因について、確認先のリース会社から、当該取引に係るエンドユーザーとのリース契約の開始時期がリース会社による商品検収後1年以上先であり、リース契約開始日まで債務計上しない旨の回答を得ている。

しかしながら、監査チームは、取引の合理性や取引に係る契約条件の検討等、当該取引に係る売上の発生や期間帰属の妥当性について検討していない。(P97事例2①)

(1) 財務諸表監査における不正

不備が生じる原因

原因

被監査会社に不正は発生しないという決めつけ、
経営者は誠実という思い込み

⇒職業的懐疑心の保持・発揮不足

不正リスクの発生態様を被監査会社に応じて想
定できていない

⇒不正シナリオ(手口)が不明瞭

⇒リスクに直接対応した監査証拠の未入手

不正リスク対応手続においては、より強い証拠を
入手することが必要であることを念頭において監
査計画の立案をしていない

(2) リスク評価・評価したリスクへの対応(概要)

以下の3つのステップにおいて適切な対応をしているか

- ① リスク評価 (重要な虚偽表示リスクの識別に当たって、必要な情報を入手し、適切に検討しているか。)
⇒ 職業的懐疑心の保持・発揮が重要
- ② 監査手続の立案 (監査リスク、証拠力を考慮した上で、監査手続の実施時期、範囲、深度が定められているか。)
⇒ リスク・アプローチによる監査の基準の理解が重要
- ③ 入手した監査証拠の評価 (十分かつ適切な監査証拠を入手したかを評価しているか。)
⇒ 上位者による調書の査閲が重要

(2) リスク評価・評価したリスクへの対応(事例)

内部統制を含む、企業及び企業環境の理解

- 通信販売事業を含む複数の事業を営んでいる被監査会社の監査チームは、全ての事業の売上高について、実在性及び網羅性のアサーションに重要な虚偽表示リスクを識別している。
しかしながら、監査チームは、店舗販売事業の売上高が手続実施上の重要性を大きく上回っているにもかかわらず、当該事業における内部統制を理解するための手続を実施していない。(P107事例1②)

(2) リスク評価・評価したリスクへの対応(事例)

リスク対応手続

- 監査チームは、前払費用と給与及び手当について、重要な虚偽表示リスクを識別し当該リスクが低いと判断している。前払費用については、前期比較分析を実施し、給与及び手当については、計上額の増加の原因分析や、1人当たり人件費等の分析を実施している。しかしながら、監査チームは、重要な虚偽表示リスクを識別した勘定科目の前期比較等の分析的手続を実施するのみで、実証手続を実施していない。(P108事例1①)

(2) リスク評価・評価したリスクへの対応

リスク・アプローチに基づく監査計画に不備が生じる原因

原因

業務執行社員のリスク・アプローチに関する理解不足、監査計画への関与不足

リスク感度が低い、経験が不足している
⇒ 職業的懐疑心の保持・発揮が不足

評価したリスクとそれに対応する監査手続が合致しておらず、監査証拠の十分性、適切性、証拠力を考慮して、監査計画を立案する意識や姿勢が不足

(3) 監査証拠(概要)

過年度からの不備事例が令和2事務年度においても多く見られる

- ✓ 実施した監査手続や入手した監査証拠が、評価したリスクに適合していない。
- ✓ 特別な検討を必要とするリスクを識別しながら、通常の監査手続で終了している。
- ✓ 分析的実証手続の要件を満たしていない(前期比較、月次推移で終わっている。)
- ✓ 母集団全体の結論を得るための適切なサンプルを抽出していない。
- ✓ 被監査会社が作成した情報の利用に際し、正確性及び網羅性を評価していない。

(3) 監査証拠(事例)

十分かつ適切な監査証拠(二重目的テスト)

- 監査チームは、製造原価に含まれる原材料費に係る内部統制の運用評価手続として実施した25件のサンプル検証を、実証手続も兼ねた二重目的テストとして実施したとしている。

しかしながら、監査チームは、内部統制の運用評価手続として、承認の有無を確かめた事実を監査調書に記載しているのみで、検証対象に金額情報が含まれておらず、実証手続を実施していない。また、無作為に抽出した25件のサンプル件数の十分性を検討していないほか、運用評価手続の対象としていない1月から3月までの期間に対する実証手続を立案・実施していない。(P116事例1②)

(3) 監査証拠(事例)

分析の実証手続

- 監査チームは、売上高の実証手続として分析の実証手続を実施しており、売上高の推定値を、当期の売上原価を前期の原価率で除して算出している。しかしながら、当期において操業度の向上による原価の低減が見込まれている中で、前期の原価率を用いて推定値を算出することが適切であるかを検討していない。また、売上高の推定値は、2つの事業部を合算して算出しているが、両事業部では原価率が異なる中で、合算して推定値を算出することが適切であるかを検討していない。(P122事例1①)

(3) 監査証拠(事例)

企業が作成した情報の信頼性

- 被監査会社は、棚卸資産の品目ごとの帳簿単価、数量、帳簿価額、最終在庫日、最終販売単価、販売直接費見込額を集計した資料に基づき、①最終販売単価から販売直接費見込額を控除した正味売却単価に基づく棚卸資産評価損、②最終在庫日からの経過期間に基づく評価損を計上している。しかしながら、監査チームは、当該資料の網羅性は検証しているものの、当該資料に記載されている棚卸資産の品目ごとの帳簿単価、数量、最終在庫日、最終販売単価、販売直接費見込額の正確性を検証していない。(P.118事例2③)

(4) 会計上の見積りの監査(概要)

過年度からの不備事例が令和2事務年度においても多く見られる

- ✓ 経営者の仮定の合理性について十分に検討していない。
- ✓ 事業計画の合理性の検討において、監査手続を質問のみで終了し、具体的な証拠により確かめていない。
- ✓ 監査基準委員会報告書540における要求事項に対する理解が不足していたことにより、バックテストや経営者の偏向が存在する可能性の検討を適切に実施していない。

(4) 会計上の見積りの監査(事例)

経営者の仮定の合理性

- 被監査会社は、グローバルで製造事業を展開しており、連結財務諸表では安定して営業利益を計上しているものの、個別財務諸表では継続して営業損失を計上している。被監査会社は、個別財務諸表上の固定資産の減損損失の認識において、短期経営計画を基に見積もった割引前将来キャッシュ・フローが、固定資産簿価を超えたことから、減損損失の認識は不要と判断している。

監査チームは、経営者に対する質問を通じて、固定費の削減方針があることや、当期の販売実績を踏まえ今後収益の拡大見込であるとの経営者の仮定には一定の合理性があると判断している。

しかしながら、監査チームは短期経営計画について、被監査会社に対する質問や販売実績の確認を行うのみで、具体的な裏付けに基づき、当該計画の合理性を検討していない。(P129事例1①)

(4) 会計上の見積りの監査(事例)

前年度の会計上の見積りの検討

- 被監査会社は、運営する店舗の資産除去債務を、原状回復費用の発生見込額に基づき計上しており、当初計上時から当該発生見込額の変更はしていない。しかし、当年度に店舗の退店による原状回復費用の支出額が、当該店舗に係る資産除去債務計上額を上回り、履行差額として追加費用が発生する状況になっている。また、過年度においても同様に履行差額として追加費用が発生する状況が継続している。

しかしながら、監査チームは、被監査会社において継続して履行差額が発生しているにもかかわらず、退店した店舗の前年度の資産除去債務に計上されている見積額と確定額の比較検討を実施しておらず、他店舗における資産除去債務計上額の見直しの要否について、十分に検討していない。(P142事例1)

(4) 会計上の見積りの監査

不備が継続して発生する原因

原因

職業的懐疑心の保持・発揮不足

事業計画の実現可能性など経営者の主張に対する客観的な評価や裏付けの入手が不足

会計上の見積りにおいて必要とされる要求事項に対する理解不足

(5) グループ監査(概要)

- 国内外の関係会社における重要な不正事例の増加に伴い、グループ監査の重要性が増しているため、審査会検査において重点的に検証している。
- 重要な構成単位の識別、構成単位の監査人とのコミュニケーション、構成単位の監査人からの監査結果の評価等の過年度からの不備事例が令和2事務年度においても多く見られる。
- 監査事務所全体として、監査チームを支援する体制の整備が必要である。

(5) グループ監査(事例)

構成単位の監査人が実施する作業への関与

- 監査チームは、個別の財務的重要性を有する重要な構成単位のうち、A社及びその連結子会社並びにB社については、これらの構成単位の監査人に対して監査の実施を依頼している。また、監査チームは、当該構成単位の監査人に対し、各構成単位の会計方針と監査計画に関する質問書を送付し、その回答内容を確認することで、特別な検討を必要とするリスクへの対応手続の適切性を評価している。

しかしながら、監査チームは、当該構成単位の監査人から質問書の回答を入手しているものの、構成単位の監査人との間で、構成単位の事業活動に関する協議や不正リスクに関する討議を実施しておらず、構成単位の監査人が実施したリスク評価への関与が不十分である。(P.149事例5②)

(5) グループ監査(事例)

入手した監査証拠の十分性及び適切性

- 監査チームは、複数の海外の重要な構成単位の監査人に対して、各社の財務情報の監査の実施を指示し、期末監査において、これらの構成単位の監査人から、各社の財務情報が全ての重要な点において被監査会社のグループ・アカウンティング・マニュアルに含まれている方針や指示に準拠しているかどうかに関する監査報告書を受領している。

しかしながら、監査チームは、被監査会社のグループ・アカウンティング・マニュアルの内容を理解しておらず、連結財務諸表についての意見表明の基礎を得るに当たって、各構成単位の監査人の意見を適切に評価していない。(P.153事例9④)

(5) グループ監査

不備が発生する原因

原因

構成単位の監査人の監査結果を過度に信頼

監基報600において必要とされる要求事項に対する理解不足

(6) 専門家の業務の利用(概要)

過年度からの不備事例が令和2事務年度においても多く見られる

- ✓ 専門家の業務の利用において、専門家の実施した作業結果を過度に信頼し、十分に評価することなく依拠している。
- ✓ 監査チームが利用する専門家との間で、利用する業務の範囲や目的についてのコミュニケーションが不十分である。

(6) 専門家業務の利用(事例)

監査人の利用する専門家の適性、能力及び客観性の評価

- 監査チームは、被監査会社が計算した退職給付債務及び勤務費用について、外部の専門家に評価を依頼しているが、当該外部の専門家の専門分野について十分に理解しておらず、その適性、能力及び客観性についても評価していない。(P154事例1)

(7) 財務報告に係る内部統制の監査(概要)

- 内部統制の評価範囲の妥当性、内部監査人等の能力及び独立性の評価、サンプルの妥当性、評価方法等の妥当性を検証することなく、被監査会社の内部統制の評価結果を利用している事例がみられる。
- 被監査会社に、新規ビジネスの開始等の環境の変化が生じている中、内部統制監査上の対応が形式的なものにとどまっている事例がみられる。
- 会社法監査報告書日までに、内部統制の評価手続を完了していない事例が見られる。
- 発見した虚偽表示に係る内部統制の評価を適切に実施していない事例が見られる。

(7) 財務報告に係る内部統制の監査(事例)

重要な業務プロセスの選定

- 監査チームは、グループ財務諸表に係る特別な検討を必要とするリスクとして識別している子会社における固定資産の減損プロセスについて、被監査会社が内部統制の評価対象にしないことに合理的な理由があるかどうか検討していない。(P157事例2)

(7) 財務報告に係る内部統制の監査(事例)

評価手続の実施時期

- 監査チームは、全社統制及びその他の業務プロセスについて、会社法監査報告書日後、金融商品取引法監査報告書日前にロールフォワード手続を実施しており、会社法監査報告書日時点においてロールフォワード手続を完了させていない。(P159事例3)

(7) 財務報告に係る内部統制の監査(事例)

虚偽表示に対する内部統制の評価

- 監査チームは、構成単位の財務諸表監査の過程で発見された棚卸資産に係る虚偽表示に関して、当該虚偽表示は修正済であり、当該虚偽表示は内部統制の不備に起因するものであるが重要な不備ではなく、構成単位の経営者は直ちに不備の是正措置を講じていることから、重要な不備ではないとする構成単位の監査人の判断は妥当としている。

しかしながら、監査チームが実施した不備の評価手続には以下の不備がある。

- ・ 不備があった内部統制を具体的に特定していない。
- ・ 当該不備が開示すべき重要な不備に該当するかどうかについて、当該不備が影響を及ぼす勘定科目、当該不備の発生可能性等を検討していない。
- ・ 構成単位の経営者が講じた内部統制の不備の是正措置の内容を把握していない。
- ・ 経営者評価において、当該不備をどのように評価しているか確認していない

(P161事例3)

(8) 評価できる取組の事例(新規追加分)

【企業環境の理解】

被監査会社が積極的なM&Aを行っている状況下において、毎月の経営者との面談を依頼し、直接説明を受けることで、企業環境の変化を適時・適切に理解するよう努めている例(P105)

【十分かつ適切な監査証拠】

チームメンバー全員が参加する期末監査前ミーティングにおいて、実施する予定の監査手続を個別に再確認することで、十分かつ適切な監査証拠の入手に努めている例(P115)