
監査事務所検査結果事例集

～令和5事務年度検査結果概要～

公認会計士・監査審査会
主任公認会計士監査検査官

構成

監査事務所検査結果事例集

(令和5事務年度検査結果概要)

1. 監査事務所に求められる対応
2. 検査結果の概要
 - I. 業務管理態勢（根本原因の究明）
 - II. 品質管理態勢
 1. 業務改善への取組
 2. 内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等
 3. 職業倫理及び独立性
 4. 監査契約の新規の締結及び更新
 5. 採用、教育・訓練、評価及び選任

構成（続き）

- 6. 監査調書
- 7. 監査業務に係る審査
- 8. 品質管理システムの監視
- 9. 監査役等との連携

Ⅲ. 個別監査業務

- 1. 財務諸表監査における不正
- 2. リスク評価及び評価したリスクへの対応
- 3. 監査証拠
- 4. 会計上の見積りの監査
- 5. グループ監査
- 6. 専門家の業務の利用
- 7. 財務報告に係る内部統制の監査
- 8. 監査上の主要な検討事項（KAM）

1. 監査事務所に求められる対応

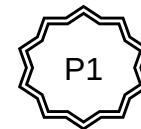
1. 監査事務所に求められる対応

P1

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る
- 上場会社の監査においては、大手監査法人から準大手監査法人及び中小規模監査事務所への交代の動きが継続している
- 各監査事務所において、品質管理のシステムについて実質的な点検が必要
- 不備事項が発見された場合には、その根本的な発生原因を究明した上で、改善に取り組むことが必要

1. 監査事務所に求められる対応



2. 組織的な対応

- 監査事務所の最高経営責任者と品質管理責任者はリーダーシップを発揮して品質管理システムの整備運用に取り組むべき
- 監査事務所の社員・職員の主体的な関与による組織的な改善を通じて監査品質を重視する風土を醸成することが重要

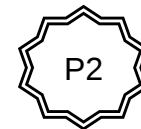
1. 監査事務所に求められる対応

P2

3. 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。
- 安易に文書化の問題に矮小化すべきではない。

1. 監査事務所に求められる対応



4. 規模に応じた問題点への対応

- 監査事務所の規模は大小様々であり、業務管理態勢も異なるため、これらに対応した品質管理態勢となっているか常に点検が必要
- 監査事務所の規模ごとの問題点の特徴
 - 大手監査法人
 - 部門間、本部・地方拠点間の連携や末端の監査現場への施策の浸透に依然として問題が残る。
 - 準大手監査法人
 - 大手と比べて本部組織が脆弱、品質管理を担う人材が限られる
 - 新規契約の増加に監査実施態勢の構築が追いついていない。
 - 海外提携先の活用、国際業務への体制整備が十分でない。

1. 監査事務所に求められる対応



4. 規模に応じた問題点への対応

- 監査事務所の規模ごとの問題点の特徴（続き）

- 中小規模監査事務所

- 品質管理業務の重要性の認識不足により主体的な取組に欠ける。
- 品質管理態勢の整備のためのリソース不足により、外部検査等の指摘への対処が対症療法的になりやすい。
- 新規の引き合いが増える中、業容拡大が先行し、監査リスクを十分に評価せずに監査契約を締結した結果、リスク評価やリスク対応が不十分かつ不適切になる事例あり

2. 検査結果の概要

I．業務管理態勢（根本原因の究明）

I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

P7

根本原因の究明の必要性

- 検査等で発見された不備は、検証した範囲において発見されたものであり、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。
- 不備発生の原因を考慮せずに対症療法的で形式的な改善策を実施すると、本質的な改善につながらないばかりか、かえって効果的・効率的な監査業務の妨げとなる。
- 各監査事務所においては、不備の根本原因の究明の重要性を認識し、本質的な監査の品質向上に努める必要がある。

I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

P7

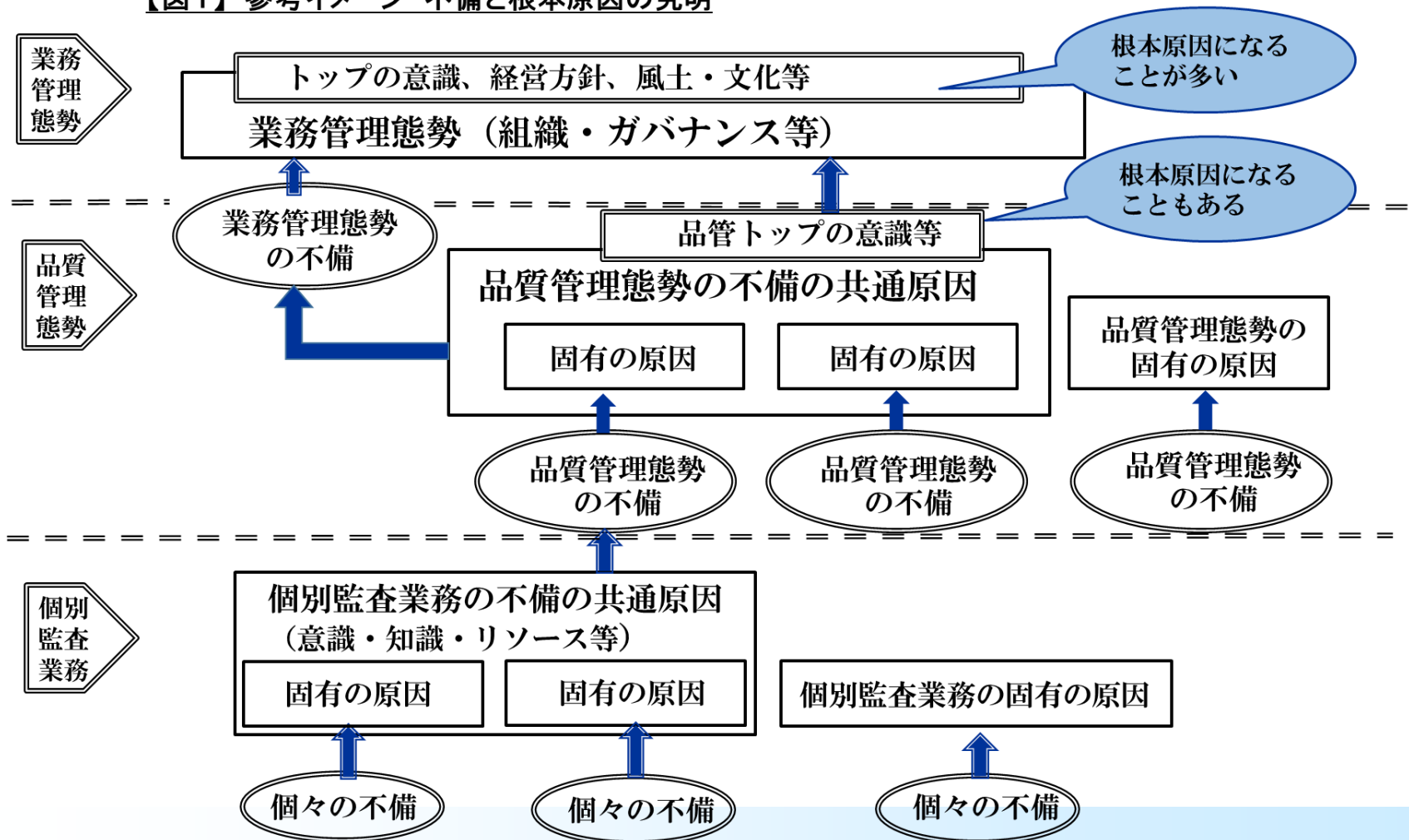
根本原因の究明

- まず、前提となる不備発生の直接的な原因を的確に把握することが重要。その際、直接的な原因を行為者の知識や意識、経験だけに帰するのではなく、監査チームや被監査会社の状況等も十分に理解した上で把握する必要がある。
- 直接的な原因には、個々の不備に対して識別される「固有の原因」と、複数の不備に共通する「共通原因」があり、共通原因が生じた原因を更に検討することで根本原因の究明につながることが多い。
- 過去の検査においては、この根本原因はトップの意識や経営方針、風土・文化といった業務管理態勢に係るものであることが多い。

I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

P8

【図1】 参考イメージ 不備と根本原因の究明



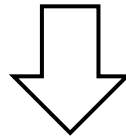
I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

P12

根本原因究明の具体例（中小規模監査事務所【事例】 2）

（個々の不備）

不正リスクの評価・対応 会計上の見積り



（共通原因）

業務執行社員

監査補助者

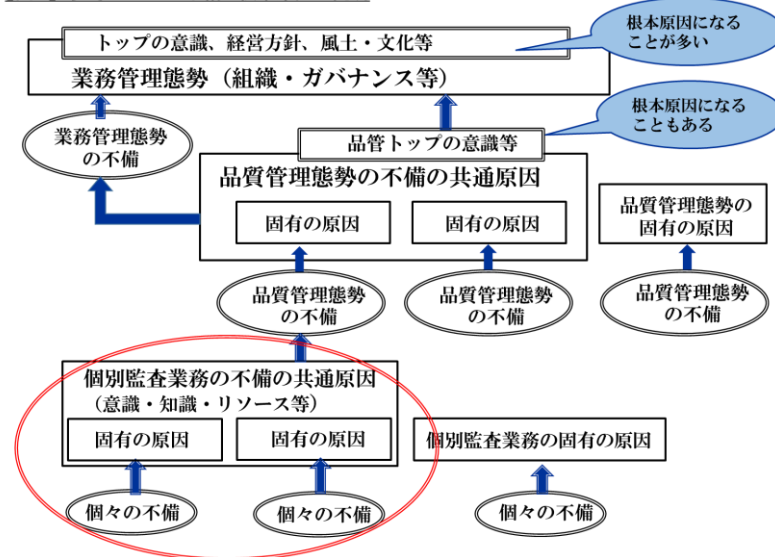
● 会計基準・監査の基準の理解不足

業務執行社員

監査補助者

● 職業的懐疑心の不足

【図1】 参考イメージ 不備と根本原因の究明



I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

P12

（個別監査業務の不備の共通原因）

業務執行社員

監査補助者

- 会計基準・監査の基準の理解不足

業務執行社員

監査補助者

- 職業的懐疑心の不足



（品質管理態勢の不備の共通原因）

最高経営責任者

その他の社員

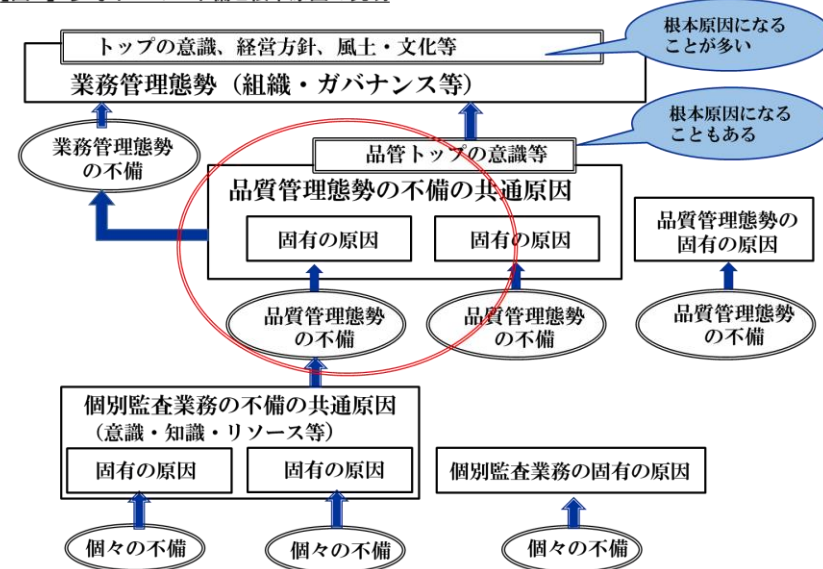
- 適切な監査品質の確保に向けた組織風土が醸成されていない。

最高経営責任者

品質管理担当責任者

- 改善施策の実効性を検証する必要性を十分に認識していない。

【図1】 参考イメージ 不備と根本原因の究明



I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

P12

（品質管理態勢の不備の共通原因）

最高経営責任者

その他の社員

- 適切な監査品質の確保に向けた組織風土が醸成されていない。

最高経営責任者

品質管理担当責任者

- 改善施策の実効性を検証する必要性を十分に認識していない。



（根本原因の分析結果）

最高経営責任者

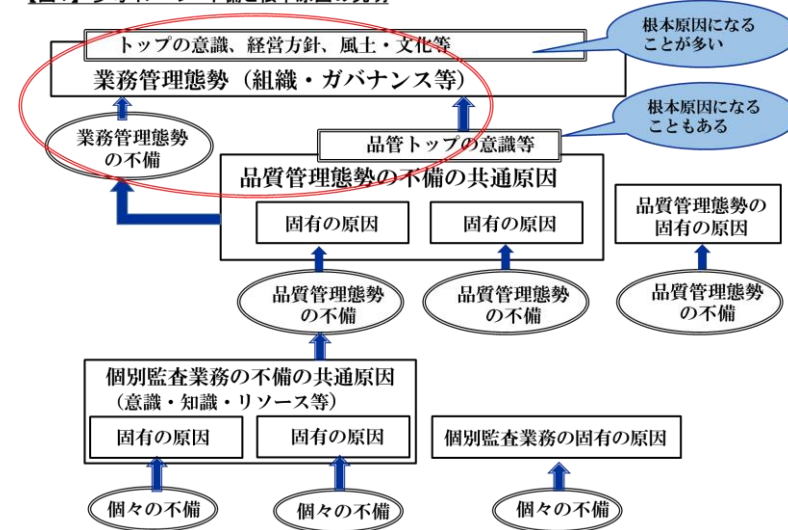
- 品質改善へのリーダーシップ不足。

最高経営責任者

品質管理担当責任者

- 法人全体の監査品質の水準を的確に把握できていない。

【図1】参考イメージ 不備と根本原因の究明



I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

P14

根本原因の具体例（大手監査法人）

- 品質管理態勢は整備されているものの、その運用の実効性（例えば、施策を個々の監査チームにまで浸透させること。）が課題である。
- 監査の品質の改善のための取組において、経営層及び品質管理部門が事業部に任せきりにしている状況や経営層及び品質管理部門と事業部のコミュニケーションが十分に行われていない状況もみられている。
- この結果、事業部の実態把握が十分になされていない、改善策が適切に実施されているかどうかについて十分に検証がされていないといった問題が生じている場合がある。

I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

P15

根本原因の具体例（準大手監査法人）

- 品質管理態勢の整備を進めていることが認められるものの、本部機能の強化が十分でない状況がみられる。
- 法人トップの品質管理に係る認識が業容拡大のスピードに追いついていない状況や、監査業務を多数の非常勤職員や監査補助職員に依頼している状況、特定の地区事務所の品質管理に課題がある状況もみられている。
- その経緯や規模により業務管理態勢が相違し、問題の根本原因はそれぞれ異なる。

I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

P17

根本原因の具体例（中小規模監査事務所）

- その規模や成り立ちが様々であり、品質管理態勢の整備・運用の水準も事務所によって異なる。しかし、組織が比較的小さく、品質管理などにおいて組織的に監査チームの支援を行うことが難しく、品質管理の水準は所属する個人の力量等に大きく影響される場合が多い。
- 近時の検査では「最高経営責任者による品質向上に向けたリーダーシップの発揮不足」や「法人全体の監査品質の水準を的確に把握できていないこと」を根本原因として指摘される事例が見受けられる。
- 合併等により監査事務所の経営環境に重要な変化が生じた場合、最高経営責任者はリーダーシップを十分に発揮し、監査事務所の品質管理態勢をその変化に合わせて適切に整備する責任がある。

II. 品質管理態勢

品質管理業務の実施

P25

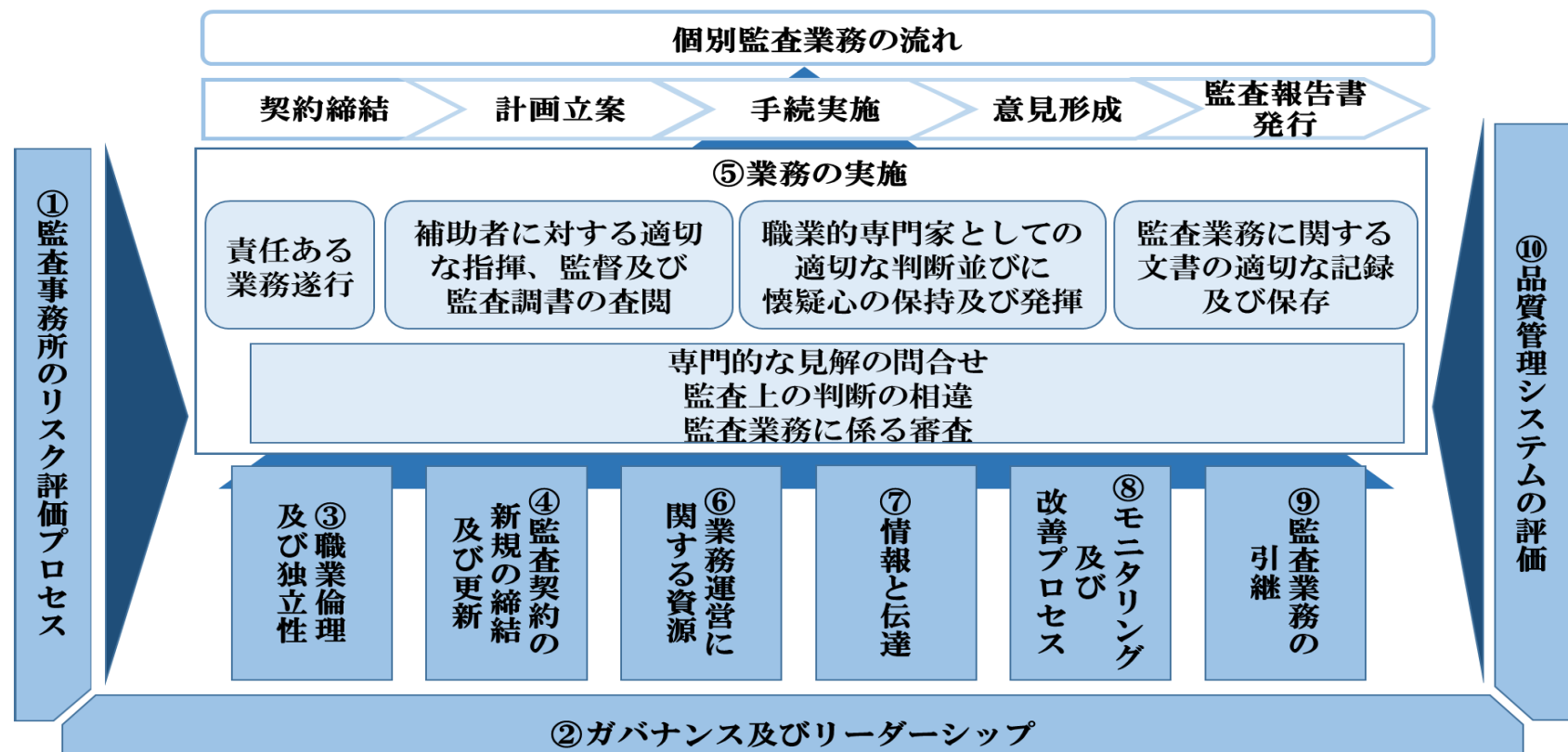
品質管理態勢と個別監査業務の関係

- 品質管理システムは、構成員を何千人と抱える大手監査法人から、比較的小規模な中小規模監査事務所まで、様々な形がみられる。
- 監査事務所の規模にかかわらず、品質管理システムを整備し運用する目的は、監査業務の品質を組織として合理的に確保するためである。
- 求められる品質管理態勢は「監査に関する品質管理基準」及び「品質管理基準報告書」等で規定されており、品質管理システムの整備と運用を通じて個別監査業務の品質に大きな影響を与える。

品質管理業務の実施

P26

【図2】 参考イメージ 品質管理態勢と個別監査業務の関係





1. 業務改善への取組

[大手監査法人]

(検査結果の概要)

- 指摘事項に対する改善の取組が本部における品質管理部門等の主導の下に立案され、研修や通達等により各監査チームに周知され、各監査チームが実際の監査手続を見直すことが多い。
- 改善の取組をより浸透させるため、品質管理態勢を本部だけでなくより監査の現場に近い事業部も含めて構築する傾向もみられる。
- 検査の結果、事業部や各社員等の法人内の各層において、改善に向けた組織的な対応が必ずしも十分でない事例がみられている。
 - ✓ 本部と事業部の連携が十分でない
 - ✓ 本部及び事業部の組織的サポートが不足している
 - ✓ 人材が固定している事業部及び地区事務所において、業務改善の取組が浸透していない



1. 業務改善への取組

[大手監査法人]

(求められる対応)

- 本部における施策を組織の末端まで浸透させることが重要であり、そのためには、品質管理部門など限られた部門による対応ではなく、法人全体の品質管理業務に対する理解を高め、事業部長等も含めた法人全体としての対応が重要である。
- 改善状況をモニタリングするための実効性あるシステムを構築することに加えて、検証の結果、改善策の浸透状況や実効性に問題が認められた場合には、速やかにその解消に向けた適切な対応を行う必要がある。
- 業務改善の対象領域を特定するなど、メリハリを付けた実効的な取組を行うことが重要。



1. 業務改善への取組

[準大手監査法人及び中小規模監査事務所] (検査結果の概要)

- 指摘事項の改善に向けた取組が十分に実施されておらず、複数の指摘事項について、改善措置が未実施又は改善が不十分となっている監査事務所がみられる。
- 監査調書の査閲を行う監査責任者、審査担当者や定期的な検証の担当者等が、自らの業務の趣旨を十分に理解せず、監査調書の形式的な査閲やチェックリストの形式的な実施により、業務を完了させている状況が数多くみられる。
- 監査業務に係る知識等の習得などを監査実施者に任せきりにし、監査事務所が主体となって、監査実施者の適性の維持・向上や能力開発等を行っていないことなどから、監査実施者が、監査基準報告書等の監査の基準で要求される手続の水準を十分に理解していないことも多い。



1. 業務改善への取組

[準大手監査法人及び中小規模監査事務所] (求められる対応)

- 最高経営責任者がリーダーシップを発揮し、不備が発生した根本原因を分析した上で当該原因の解決のために実効的な改善措置を策定することが重要である。
- 改善措置の実施の段階では、広く組織の末端まで改善措置の内容を正しく理解させることが重要である。
- 指摘された個別監査業務のみならず、他の個別監査業務においても同一・同様の不備が存在しないか確認するとともに、監査事務所として策定した改善措置が適切に実施されているかについて、十分に検証し、監査事務所全般において業務の改善を図る必要がある。

2. 内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等

P45

(1) 内部規程の整備・運用 (検査結果の概要)

- 内部規程の運用だけでなく整備においても不備がみられる。
- 不備の発生原因としては、適用される法令諸基準の理解が不十分、日本公認会計士協会（以下「協会」という。）が提供する雛形をそのまま採用していることなどが挙げられる。

(求められる対応)

- 内部規程が、法令諸基準に準拠した上で各監査事務所の実態に即したものとなっているかについて改めて検証し、必要に応じて内部規程の見直しを行っていくべきである。
- また、内部規程の適切な整備、周知及び運用に向けた業務管理態勢を構築する必要がある。

2. 内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等 (事例)

P46

(1) 内部規程の整備・運用

(内部規程の周知) 【事例3】

- 当監査事務所は、品質管理規程において、「品質管理担当責任者は、品質管理に関する方針及び手続を本規程等に文書化し、専門要員に配付し、新規採用時及び本規程等更新時にその内容、達成すべき目的、及び個々人が品質に関して責任を有することを説明しなければならない」旨を定めている。
- しかしながら、当監査事務所は、品質管理規程を含む諸規程を監査事務所内のキャビネットに備え置くにとどまり、品質管理担当責任者は、品質管理規程等を専門職員へ配付していない。また、品質管理担当責任者は、専門職員の新規採用時及び品質管理規程等の新設・改訂に際し、その内容、達成すべき目的等を専門職員へ十分に周知していない。

2. 内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等

P47

(2) 法令諸基準の遵守 (検査結果の概要)

- 社員の競業禁止の遵守のための規程の不備のほか、監査業務の主要な担当者のローテーションに係る不備、不適切な検査対応、公認会計士資格に関する虚偽記載などが認められる。
- 不備の発生原因として、法令諸基準を十分に理解していない、法令遵守状況の確認の担当者や業務フローが未整備、などが挙げられる。

(求められる対応)

- 監査事務所は、常に公認会計士の使命と職責を自覚し、法令諸基準を遵守する組織風土を醸成する必要がある。また、法令諸基準の遵守状況の確認が必要とされる業務を特定し、当該確認作業に係る実施担当者を選任するなどして、法令諸基準を遵守するための適切な業務管理態勢を構築する必要がある。

2. 内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等 (事例)

P49

(2) 法令諸基準の遵守

(品質管理レビューへの対応) 【事例4】

- 当監査事務所の品質管理担当責任者は、当監査事務所の社員及び職員に対して、協会の品質管理レビューにおける対象監査業務に係る監査調書に関し、監査報告書の発行日以降、監査ファイルの最終的な整理完了前までの期間において、その追加作成、修正、更新等を行うことを慫慂又は許容するものと解し得る発言を行った。

2. 内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等

P50

(3) 情報管理

(検査結果の概要)

- 情報漏えい防止措置を適切に実施していない、非常勤職員に対する情報セキュリティ規程の運用不備、監査調書における個人情報の秘匿化不備などが認められる。
- 不備の原因として、情報管理責任者の情報管理の重要性理解が不十分、監査実施者の規程遵守を過信し、運用状況の把握のための措置を実施していない、などが挙げられる。

(求められる対応)

- 情報漏えいが監査事務所の運営に重大な影響をもたらす可能性があることを十分に認識した上で、各監査事務所における情報機器の利用等の実態に即した適切な情報管理体制の整備・運用を行う必要がある。また、IT化の進展に合わせて、サイバーセキュリティの強化を確実に行っていく必要がある。

2. 内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等

P53

(4) インサイダー取引防止

(検査結果の概要)

- 内部規程を整備しているが、遵守状況を確認していないなど、運用の不備が認められる。
- 不備の原因として、責任者が実施すべきインサイダー取引防止措置を網羅的に把握していない、事務所の構成員が適切に遵守していると思いつ込んでいる、などが挙げられる。

(求められる対応)

- インサイダー取引が資本市場に与える悪影響について社会一般の認識が深まっていることを再度認識した上で、インサイダー取引防止体制の強化の要否等についても検討するなど、適切な対応を行う必要がある。



3. 職業倫理及び独立性

(検査結果の概要)

- 独立性の確認を形式的に行い問題はないと安易に結論付ける、独立性に関する法令等の改正に未対応、などの不備が認められる。
- 不備の原因として、独立性の確認の実施手順、実施時期、実施担当者を具体的に定めていない、などが挙げられる。

(求められる対応)

- 協会が公表している「倫理規則」における基本原則を遵守し、概念的枠組みを適用したうえで、適切な業務管理態勢を構築する必要がある。
- 独立性の阻害要因の識別、評価及び対処に際しては、実態を踏まえた慎重な検討を行う必要がある。

3. 職業倫理及び独立性（事例）

P56、57

（合議制審査における独立性の確認） 【事例 1】

- 当監査事務所は、合議制審査に係る独立性の確認手続として、審査委員の予定者に対し、口頭で独立性の状況を確認の上、独立性に問題が認められない場合には、「審査依頼書」の「独立性確認」欄に、独立性の確認手続を実施済みであることを記録している。しかしながら、当監査事務所は、一部の審査委員の予定者に対する独立性の確認手続を実施していない。

（依頼人への就職） 【事例 7】

- 当監査事務所は、被監査会社の監査業務に関与していた元社員が、当該被監査会社の役員へ就任予定であることに係る独立性の阻害要因の有無及び重要性に関し、元社員の当該監査業務における業務執行社員としての退任日から被監査会社の役員就任までの期間における監査済財務諸表の発行の有無を確認するのみで、当監査事務所から元社員への経済的便益等の提供の有無、当監査事務所の元社員に対する債務の有無、及び元社員による当監査事務所の専門業務への関与状況を踏まえた検討を実施していない。

4. 監査契約の新規の締結及び更新



(1) 監査契約の新規の締結及び更新に伴うリスクの評価

(検査結果の概要)

- 関与先の誠実性などの被監査会社のリスク情報が契約締結の承認権者に共有されておらず適切なリスク評価が行われていない、契約締結にあたり必要となる監査資源について十分に検討していないなどの不備が認められる。
- 不備の原因として、リスク評価より契約の締結を優先している、受入れの経験が不足しており適切な受入手続を実施できていない、などが挙げられる。

(求められる対応)

- 監査契約の新規の締結及び更新は、監査事務所における経営判断の中核をなす事項であることに十分留意する。
- 契約リスクの評価等の手続については、関与先の誠実性や被監査会社のリスク情報等の把握した情報を基に契約リスクの識別及びその対応策を監査事務所として検討する必要がある。

4. 監査契約の新規の締結及び更新（事例）

P64

（１）監査契約の新規の締結及び更新に伴うリスクの評価 （監査資源の確保） 【事例３】

- 当監査事務所は、監査契約の更新に関し、監査責任者に対して、被監査会社の誠実性、監査実施上のリスク、監査資源の確保等を考慮した契約リスクの程度を評価の上、審査担当者の承認を得ることを義務付けている。
- しかしながら、監査チームは、監査契約の更新の可否に関する検討において、前期に係る監査時間の実績が、計画時の監査時間を大幅に超過していたにもかかわらず、前期の計画時と同水準の監査時間を当期に係る予定監査時間として算定しており、監査品質を維持しつつ、前期に係る監査時間の実績から大幅に削減するための具体的な手法及び当該手法により削減し得る具体的な時間数について検討していない。

4. 監査契約の新規の締結及び更新



(2) 監査業務の引継 (検査結果の概要)

- 前任監査人への質問が適切に実施されていない、前任監査人が監査人予定者に対して経営者の誠実性に関する自己の認識を正しく伝達していない、などの不備が認められる。
- 不備の原因として、監査契約の早期締結を優先させていることや、監査業務の引継に関する規程等を整備すれば監査チームが当該規程等を遵守し適切に運用すると思い込んでいたことなどが挙げられる。

(求められる対応)

- 前任監査人においては、監査人予定者に対して、監査実施の過程で把握した被監査会社の監査リスク等に係る情報を十分かつ明確に伝達する必要があることを認識する必要がある。
- 監査人予定者においては、前任監査人からの引継等の過程で入手した被監査会社のリスク等に係る情報を適切に文書化し、監査業務の実施において十分に活用できる体制を整備する必要がある。

5. 採用、教育・訓練、評価及び選任



(1) 採用、教育・訓練

(検査結果の概要)

以下のような不備がみられる。

- 監査事務所全体の運営より監査部門としての運営を重視したため、監査事務所全体として適切な採用を行っていない。
- 監査実施者の教育・訓練に当たり、実効性のある研修等が行われていないほか、専門的な知識を必要とする分野に対する教育・訓練の機会を監査事務所として提供できていない。
- 法人として必須研修の未受講者を把握しているものの、法人が規定している履修期間内に研修を受講させていない。
- 不備の原因として、監査業務に係る知識等の習得を監査の現場に全面的に委ねている、必須研修を受講したことを確認する必要性を認識していない、監査事務所として適切な教育・訓練体制を構築する意識が不足していること、などが挙げられる。

5. 採用、教育・訓練、評価及び選任



(1) 採用、教育・訓練 (求められる対応)

- 監査実施者の採用に当たり、現在の監査業務量、今後の新規契約見込み、職員の退職見込み等を踏まえ、適切に必要な採用数の見積りを行うことが必要である。
- 監査実施者の教育・訓練に当たり、各監査実施者（非常勤や無資格の監査実施者を含む。）の理解が不足している監査領域を的確に把握した上で、それぞれの知識、能力及び経験に十分に配慮した研修内容を策定・実施し、各監査実施者の能力の維持・向上を図る必要がある。
- 監査事務所が指定した必須研修が適切に受講されているかフォローするなど、着実に受講を促すための実効性のある措置を講じる必要がある。
- 監査調書の査閲等を通じて、研修で伝達した内容や問題意識が実際の監査の現場で十分に活用されるよう、教育・訓練をより実効性のあるものにしていくことが重要である。

5. 採用、教育・訓練、評価及び選任



(2) 評価、報酬及び昇進

(検査結果の概要)

- 職業的専門家としての能力（特に品質管理に係る能力）や職業倫理の遵守状況に基づく評価を行っていないなどの不備がみられる。
- 不備の背景として、最高経営責任者の主観で社員等の報酬を決定していることなどが挙げられている。

(求められる対応)

- 規模や人員構成等に配慮しつつ、職業的専門家としての能力（特に、品質管理に係る能力）や職業倫理の遵守状況を評価するための方針及び手続を整備・運用する必要がある。
- また、評価の結果を報酬・昇進、監査チームの編成において適切に反映させることが求められる。

5. 採用、教育・訓練、評価及び選任 (事例)

P71

(2) 評価、報酬及び昇進

(社員の評価) 【事例2】

- (前略) 当監査事務所における社員評価及び社員報酬の具体的な決定プロセスは、最高経営責任者が独自に考案したものであり、当該プロセスに係る規程等の整備や各社員への周知を監査事務所として行っていない。また、最高経営責任者は、社員評価を行うに際し、個別評価の各項目に係る具体的な評価基準を定めていないほか、「監査品質」の評価項目に関しては、全社員が同一の評価結果となっている。さらに、個別評価をどのように総合評価に反映するかを明確にしておらず、実効性のある社員評価が実施されていない。

5. 採用、教育・訓練、評価及び選任



(3) 選任 (検査結果の概要)

リスクに応じた監査チームの編成が実施されていない不備がみられる。その原因として以下の問題点が挙げられる。

- 被監査会社の実態に即した適切なリスク評価ができていない。
- 社員の品質管理能力を十分に考慮することなく、所属する監査部門を優先して監査責任者を選任している。
- 監査実施者の能力・経験や監査事務所全体での業務遂行能力等について十分に考慮することなく、新規の監査業務の獲得を優先させている。

(求められる対応)

- 監査実施者の選任に際し、被監査会社の事業内容、規模やリスク等に見合った専門的知識、実務経験、能力等を有する者を選任するとともに、これらの者が監査業務の実施のために十分な時間を確保できるよう、業務量の監視等の措置を講じるなどして、適切な業務実施体制の構築に努める必要がある。

5. 採用、教育・訓練、評価及び選任 (事例)

P74

(3) 選任

(IT監査担当者の選任) 【事例3】

当監査事務所におけるIT監査担当者の選任手続には、以下の不備が認められる。

- IT監査部門責任者は、IT監査担当者の選任に際し、IT監査の専門家が過年度に作成した監査調書や従事した監査チームにおける評判等に基づき、専門的な知識及び能力を評価したとするものの、当該評価に際し適用した基準並びに評価の過程及び結果を記録として残していない。
- IT監査部門責任者は、上場被監査会社におけるITの複雑性の程度について、監査チームが見積もったIT監査の工数の多寡を確認するのみで、被監査会社におけるITの利用状況やIT環境に基づく評価を十分に実施していない。



6. 監査調書

(1) 監査調書の作成及び上位者による監督・査閲 (検査結果の概要)

不備のある監査調書を上位者による査閲で適切に是正できていない不備事例が多数みられる。その原因として以下が挙げられている。

- 査閲を行う業務執行社員を過度に信頼している。
- 監査調書の役割の重要性について十分に認識していない。
- 監査手続の実施を監査補助者任せとしている。

(求められる対応)

- 監査責任者は、監査調書の査閲が、監査補助者に対して、個別監査業務において実施すべき監査手続の水準とともに、監査補助者が到達した結論やその判断根拠等の監査調書への記載のあり方について伝達する重要な教育・訓練の機会であることも念頭に置き、監査チームが到達した結論が、入手した監査証拠によって裏付けられているかについて十分に確認し、必要に応じて指導・監督することが重要である。



6. 監査調書

(2) 監査ファイルの最終的な整理及び監査調書の管理・保存 (検査結果の概要)

- 監査調書の最終的な整理に関する不備はいまだに見られる。近年、電子監査調書システムが導入される事例が増えているが、電子監査調書に記載される作成日や査閲日が事後的に変更される不備も見られる。
- 不備の原因として、監査調書の重要性やその管理に対する意識不足が挙げられる。

(求められる対応)

- 監査調書の保存と維持に関し、基礎となるデータの安全な保管、完全性、アクセス可能性又は復元可能性及び関連する技術の管理などを考慮して、適切な品質目標を設定する。
- 監査ファイルの最終的な整理を、監査報告書日後の適切な期限内に確実に完了させるとともに、監査調書の紛失や機密情報の漏えい等の防止に向けて万全の措置を講ずる。

6. 監査調書（事例）

P79

（2）監査ファイルの最終的な整理及び監査調書の管理・保存 （電子監査調書の作成日及び査閲日） 【事例2】

- 当監査事務所は、品質管理規程において、所定の電子的なサイン手続により、電子的な監査調書における作成者及び作成日並びに査閲者及び査閲日を明確にする旨を定めている。
- しかしながら、品質管理担当責任者は、電子監査調書システム上で監査調書の実際の作成日及び査閲日を監査報告書日より前の日付に事後的に修正することを禁止していないほか、電子監査調書システム上での監査調書の編集履歴の保存も指示していない。このため、個別監査業務において、監査報告書日より後の日付で監査調書の作成及び査閲が実施されているにもかかわらず、電子監査調書システムに記録される監査調書の作成日及び査閲日を監査報告書日より前の日付に修正しているという不備が生じており、監査調書の実際の作成日及び査閲日の事後的な修正を防止するための措置を講じていない。



7. 監査業務に係る審査

(検査結果の概要)

審査担当者の適格性に関する不備や、審査担当者が客観的な審査を実施しておらず、重要な監査手続上の不備を発見できていないなどの不備がみられる。その原因として以下が挙げられる。

- 監査事務所の人員構成に制約があるなどの理由により、適格な審査担当者が選任されていない。
- 審査担当者が、審査のために十分な時間をかけていない。
- 監査事務所として、十分な審査態勢を整備する必要性を認識していない。
- 監査チームの見解に対し、批判的な検討を行う意識が不足している。



7. 監査業務に係る審査

(求められる対応)

- 審査担当者は、監査計画の審査に当たり、被監査会社の事業上のリスクを踏まえ、監査チームが実施したリスク評価及び計画したリスク対応手続について、客観的な観点から審査を行う必要がある。
- 監査意見形成上の重要な事項について、監査責任者と討議を行うだけでなく、監査調書の査閲等を通じて、監査チームの結論が十分かつ適切な監査証拠により裏付けられているかについて審査を行う必要がある。
- 監査業務に係る審査の重要性を再認識した上で、審査の充実・強化に向けた取組を行うことが求められる。



8. 品質管理システムの監視

(検査結果の概要)

以下のような不備がみられる。

- 日常的監視や定期的な検証の実施担当者（外部の実施担当者を含む。）が当該業務に当たって、チェックリスト等を用いて形式的に実施しており、品質管理担当責任者が実施担当者に対して、検証前の指示や検証後のモニタリングを実施していない。
- 定期的な検証において、検証の実施担当者は、監査チームの説明を受けるのみで監査調書を査閲していない。
- その原因として、監査事務所において、品質管理システムの監視の重要性を十分に理解しておらず、検証に十分な時間や人員を投入していないということが挙げられている。



8. 品質管理システムの監視

(求められる対応)

- 監査事務所においては、品質管理システムに係る問題点を自ら発見・把握し、自主的に是正措置を講じるという、品質管理システムの監視における本来の機能が十分に発揮される体制を整備・運用することが求められる。
- 定期的な検証の実施を担当する者として、監査事務所外部の公認会計士を選任している場合であっても、監査事務所内部の者を選任している場合と同様に、本来の監視の機能が十分に発揮されているか確認することに留意する必要がある。
- 内部通報、外部通報の制度を設け、不服と疑義の申立てが適時に把握され、必要に応じ適切な調査が行われるような体制を整備・運用することが必要である。



9. 監査役等との連携

(検査結果の概要)

以下のような不備がみられる。

- 監査役等とコミュニケーションを行うべき項目に対する理解が不足している結果、コミュニケーションの内容が網羅的でない。
- 協会より品質管理レビュー実施結果通知書を受領しているものの、当該品質管理レビューの結果を監査役等へ伝達していない。



9. 監査役等との連携

(求められる対応)

- 会計監査人と監査役等との連携の重要性については、企業による不正な財務報告事例の発生を受けて、近時改めて強調されており、監査基準においては、「監査人は、監査の各段階において、監査役等と協議する等適切な連携を図らなければならない」とされている。
- 監査事務所においては、監査チームによる監査役等との有効な双方向のコミュニケーションが適切に行われるよう、監査チームをサポートするためのシステムを構築する必要がある。
- また、監査人には、法令違反等事実を発見した場合、金融商品取引法第193条の3に従って、監査役等に対して当該事実の内容を通知することなどが義務付けられていることにも留意する必要がある。

Ⅲ. 個別監査業務



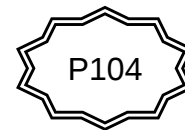
監査業務の実施（概要）

個別監査業務における不備事例は監査の基準にて要求されている事項が、何らかの形で不足している場合に検出され、監査計画の策定から監査意見の形成に至るまで広範な領域にわたってみられる。

不備の原因には様々な内容があるが、近時の検査において比較的多くみられる原因には以下が挙げられる。

- 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
- 監査人として発揮すべき職業的懐疑心の欠如
- 現行の監査の基準が要求する手続の水準に対する理解不足

監査チームの主張が監査調書によって客観的に立証されない限り、監査手続が実施されていない場合と同様に取り扱われることについても十分留意が必要である。

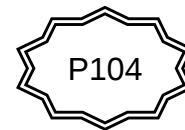


1. 財務諸表監査における不正

(検査結果の概要)

以下のような不備がみられる。

- 実施した監査手続を通じて識別した通例でない又は予期せぬ関係が、不正による重要な虚偽表示リスク（以下、「不正リスク」という。）を示す可能性があるかどうかを十分に検討できていない。
- 収益認識のうちリスクが特に高いと考える部分のみに不正リスクを識別し、その他の部分について十分な検討を行うことなく不正リスクはないとしている。
- 収益認識の項目について不正リスクを識別していながらリスク対応手続が十分でない。
- 経営者による内部統制の無効化に関係したリスクに対する監査手続が形式的な内容にとどまっている。
- 通常取引過程から外れた関連当事者との重要な取引や通例でない取引を識別していながら、不正の可能性を考慮した慎重な検討が実施されていない。



1. 財務諸表監査における不正

(求められる対応)

- 監査の全過程において職業的懐疑心を保持し、不正リスクを検討する際には職業的懐疑心を発揮する必要がある。
- 監査計画の策定に当たり、不正リスクを識別するための情報を入手し、監査チーム内の討議を通じて、これらの情報が不正リスク要因の存在を示しているか慎重に検討する。
- 収益認識に関する不正リスクを識別し評価する際には、安易に不正リスクを限定することなく、被監査会社に対する理解や業務プロセスを踏まえ、不正による重要な虚偽表示が財務諸表のどこにどのように生じる可能性があるのかを十分に検討する。
- 不正リスク対応手続の実施の際には、不正リスクを識別していないアサーションに比べ、より適合性が高く、より証明力が強く、又はより多くの監査証拠を入手しなくてはならない。

1. 財務諸表監査における不正（事例）

P107

（２）不正による重要な虚偽表示リスクの識別と評価

（収益認識における不正リスクの識別と評価） 【事例⑤】

- 被監査会社の子会社であるA社は、その子会社であるB社に対しコンテンツ等に係る使用权（ライセンス）を付与し、対価としてライセンス料を受領している。
- 監査チームは、分析的手続を実施し、A社が有する売上債権全体に係る回転期間が20か月と長期化している状況であることを認識している。
- しかしながら、監査チームは、A社のB社に対する売上高について、関連する取引の概要を把握するのみで、回転期間が長期化している状況が、不正による重要な虚偽表示リスクを示しているかについて十分に検討していない。

1. 財務諸表監査における不正（事例）

P110

（3）評価した不正による重要な虚偽表示リスクへの対応

（収益認識における不正リスクへの対応）【事例1⑤】

- 被監査会社は、建設業を営んでおり、工期が非常に短い工事契約について、履行義務を充足した一時点で収益を認識している。
- 監査チームは、売上が決算月（3月）に前倒し計上されるリスクを不正による重要な虚偽表示リスクとして識別し、決算月に売上計上された工事契約から抽出したサンプルに対する証憑突合を実施している。
- しかしながら、監査チームは、内部証憑である被監査会社発行の請求書控えとの照合を行うのみで、不正リスクを識別していない場合に比べ、より証明力が強く、又はより多くの監査証拠を入手するための手続を実施していない。

1. 財務諸表監査における不正（事例）

P111

（3）評価した不正による重要な虚偽表示リスクへの対応

（関連当事者との重要な取引への対応）【事例2①】

- 被監査会社は、当事業年度において、代表取締役社長A氏から、同氏が4年前に30百万円で取得したB社株式を30百万円で取得し、投資有価証券として計上している（以下「本件取得取引」という。）。
- 監査チームは、本件取得取引について、通常取引過程から外れた関連当事者との重要な取引に該当するものと判断している。また、関連する契約書、被監査会社が外部の専門家から入手した株価算定書及び本件取得取引の承認決議に係る取締役会議事録の閲覧等を実施の上、本件取得取引には、不正な財務報告を行うため又は資産の流用を隠蔽するために行われた可能性を示唆する点は認められないと判断している。
- しかしながら、監査チームは、本件取得取引が、A氏による株式取得取引後おおむね4年が経過した時点で実行されている状況において、A氏による株式取得取引における取得価額と本件取得取引における取得価額とが同額であることの合理性について検討しておらず、本件取得取引に関し、資産流用の隠蔽目的での実施の可能性の観点からの検討を十分に実施していない。

1. 財務諸表監査における不正（事例）

P112

（４）経営者による内部統制を無効化するリスクへの対応

（仕訳テスト）【事例１①】

- 監査チームは、以下の条件に該当する仕訳について、経営者による内部統制の無効化リスクを識別し、仕訳テストの対象として抽出している。
 - （ア）負債/費用や負債/収益のように、通常は発生しないと考えられる特異な仕訳
 - （イ）金額欄に特定の数字（ゼロ）が並ぶ仕訳
 - （ウ）摘要欄に特定の文言（「秘」、「社長」、「指示」等）の記載がある仕訳
- 監査チームは、上記（ア）の条件により抽出された仕訳48件のうち2件、及び上記（イ）の条件により抽出された仕訳75件のうち5件について、詳細テストを実施している。また、上記（ウ）の条件により抽出された仕訳の全てについては、損益への影響が軽微であるとして、詳細テストを実施していない。
- しかしながら、監査チームは、上記（ア）から（ウ）までの条件に該当する仕訳に対し、経営者による内部統制の無効化リスクを識別しながら、抽出された仕訳の一部に対する詳細テストを実施するのみで、抽出された仕訳について、網羅的な詳細テストを実施していない。

2. リスク評価及び評価したリスクへの対応

P118

(検査結果の概要)

以下のような不備がみられる。

- 被監査会社の会計方針を評価していない。
- 重要な業務プロセスの内部統制を理解・評価していない。
- 期中において被監査会社の企業環境や業績が悪化した場合などに、監査計画の修正について適切に検討していない。
- 評価したリスクとリスク対応手続の適合性を検討していない。
- 重要な虚偽表示リスクを識別しているにもかかわらず、実証手続を実施していない。
- 情報システムやIT全般統制の理解を十分に行っていない。
- 財務諸表の表示及び注記事項の妥当性を十分に検討していない。

2. リスク評価及び評価したリスクへの対応

P119

(求められる対応)

- 監査実施者は、職業的専門家としての正当な注意を払い、職業的懐疑心を発揮して、企業及び企業環境の十分な理解とそれを通じたりスク評価を実施するとともに、本事例集や協会が発行する監査提言集等を参考にするなどして、慎重にリスクの識別と評価を行う。
- リスク対応手続の立案に際しては、十分な時間を確保して、評価したリスクに対応して十分かつ適切な監査証拠を入手できる手続となっているかについて、手続の種類だけでなく手続の実施時期や実施範囲を含めて検討する。
- 監査基準報告書315の改正に対応し、固有リスク要因（複雑性、主観性、変化、不確実性など）を適切に考慮して固有リスクを評価する。

2. リスク評価及び評価したリスクへの対応 (事例)

P126

(3) 評価したリスクに対応する監査人の手続

(表示及び開示の妥当性) 【事例2③】

- 被監査会社は、全持分の過半数以上を保有し、連結子会社化していたA社について、当期において残りの持分を現金により追加取得している。
- しかしながら、監査チームは、上記の追加取得に係る支出は、連結範囲の変動を伴わない子会社の持分の取得に係る支出であり、本来、「財務活動によるキャッシュ・フローの区分」に表示すべきであるにもかかわらず、被監査会社が「投資活動によるキャッシュ・フローの区分」に表示していることを看過している。

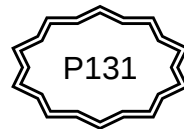
2. リスク評価及び評価したリスクへの対応 (事例)

P129

(6) 情報システムに起因する重要な虚偽表示リスクの識別と評価及び評価したリスクに対応する監査人の手続

(ITの利用に関する監査計画の策定) 【事例1②】

- 被監査会社の連結子会社であるA社の販売プロセスは、受注情報が顧客管理システムにより管理されており、営業部担当者が顧客管理システムの情報に基づき売上明細を作成し、管理部担当者が当該売上明細に基づき売上仕訳を入力している。
- しかしながら、監査チームは、顧客管理システムの情報に基づき売上明細が作成され、当該売上明細に基づき売上仕訳が入力されていることを認識しながら、顧客管理システムをITに係る全般統制の評価対象とすべきか検討しておらず、評価範囲の妥当性について十分に検討していない。



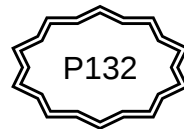
3. 監査証拠

(検査結果の概要)

過年度から引き続き以下のような不備が多数みられる。

- 特別な検討を必要とするリスクを識別しながら、当該リスクに個別に対応する実証手続を実施していない。
- 他の監査証拠との矛盾や異常点を識別しているにもかかわらず、追加的な監査手続の必要性を検討していない。
- 分析の実証手続において、利用するデータの信頼性や推定値の精度の検討を実施していない。
- 監査サンプリングにおいて、十分な数のサンプル抽出となっているか検討していない。
- 特定項目抽出による試査において、母集団の残余部分に対する実証手続の要否を検討していない。
- 被監査会社が作成した情報の信頼性を評価していない。

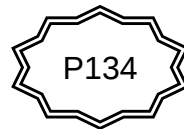
3. 監査証拠



(求められる対応)

- 監査証拠に関連する不備事例の多くは、その前提としてのリスク評価及びリスク対応手続の立案を適切に行っていないことや、被監査会社の事業に関する深度ある理解が不足していることを原因としている。
- また、監査計画で予定した監査手続と実際の監査手続が乖離している状況も多数みられる。
- 監査チームは、識別したリスクに対応する十分かつ適切な監査証拠を入手する必要がある。特に、特別な検討を必要とするリスクに対しては、当該リスクに個別に対応する実証手続を実施しなければならない点に留意する。
- 監査期間を通じて監査チーム内でリスク評価及び実施すべき監査手続に関する討議を十分に実施するとともに、入手した監査証拠の十分性及び適切性について、査閲を通じて確認することが求められる。

3. 監査証拠（事例）



（１）監査証拠に共通する事項

（監査証拠として利用する情報） 【事例２③④】

- 被監査会社は、固定資産の減損の有無を検討するに当たり、所有する固定資産を店舗単位でグルーピングし、店舗別に営業損益を算出している。その上で、過去２期分の店舗別営業損益が継続して赤字となった店舗が属する固定資産グループについて、減損の兆候があると判定している。しかしながら、監査チームは、被監査会社が算定した店舗別の営業損益について、その正確性を検討していない。
- 監査チームは、被監査会社による棚卸資産の評価の妥当性を検討するために、被監査会社が作成した長期在庫品リストに基づき、滞留製品の有無を確認している。しかしながら、監査チームは、当該リストを利用するに当たり、当該リストが製品の滞留状況を正確かつ網羅的に反映したものとなっているかについて検証していない。

3. 監査証拠（事例）



（2）確認

（確認差異）【事例3】

- 監査チームは、確認先から回答された買掛金と被監査会社の売掛金との差異調整を実施している。
- しかしながら、監査チームは、確認先からの回答が7月付けであるにもかかわらず、当該差異が8月に納品した取引から生じているとする経営者の説明について、その妥当性を検討していない。

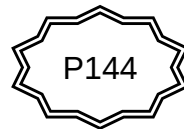
3. 監査証拠（事例）

P139

（４）監査サンプリング及び特定項目抽出による試査 （監査サンプリングの立案）【事例１②】

- 監査チームは、研究開発費と販売手数料、外注費等の経費（以下「一般経費」という。）を一つの母集団として、監査サンプリングを実施している。なお、被監査会社の研究開発費には、研究開発部門の人件費や減価償却費などの様々な費用が含まれている。
- しかしながら、監査チームは、当該研究開発費と一般経費の特性が異なることを認識しているにもかかわらず、それらを一つの母集団とすることの妥当性について検討していない。

4. 会計上の見積りの監査

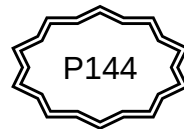


(検査結果の概要)

幅広い会計上の見積りの監査において、以下のような不備が数多くみられる。

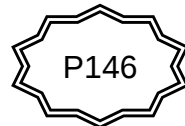
- 監査基準報告書540の要求事項に対する理解が不足していたことにより、過年度の会計上の見積りの確定額の検討や経営者の見積方法の理解等のリスク評価手続を適切に実施していない。
- 監査基準報告書540の要求事項に対する理解が不足していたことにより、また職業的懐疑心を十分に発揮していないことにより、経営者に対して企業環境等を質問するのみの定性的な評価にとどまり、会計上の見積りに利用された事業計画の実現可能性等、経営者が会計上の見積りを行う際に使用した見積手法、重要な仮定及びデータの適切性を検討する手続が不足している。

4. 会計上の見積りの監査



(求められる対応)

- 監査基準報告書540の改正に伴い大幅に強化されていることに留意する。
- 企業及び企業環境、適用される財務報告の枠組み、企業の内部統制システム等を十分に理解し、過年度の会計上の見積りの確定額を検討した上で、固有リスク要因（見積りの不確実性、複雑性、主観性、その他の固有リスク要因）を評価する必要がある。
- 会計上の見積りのリスク対応手続において経営者がどのように会計上の見積りを行ったかを検討する場合、経営者が使用した見積手法、重要な仮定及びデータのそれぞれに対して、経営者の偏向が存在する兆候に留意しながら、職業的懐疑心を十分に発揮して、入手した全ての関連する監査証拠を考慮した批判的な検討が求められることに留意する。
- 会計上の見積りについては、注記事項についても十分に検討する必要がある。



4. 会計上の見積りの監査（事例）

（１）関係会社株式の評価

（関係会社株式の回復可能性の検討） 【事例２】

- 被監査会社は、連結子会社であるA社が保有する非連結子会社であるB社株式の実質価額が帳簿価額の50%を下回ったものの、被監査会社が作成したB社の事業計画に基づき回復可能性を検討した結果、将来の収入によって回復可能性が見込めるとして、B社株式に係る関係会社株式評価損を計上していない。
- 監査チームは、B社の事業計画を検討の上、B社株式に帳簿価額の回復可能性があるとする被監査会社の判断を妥当なものと判断している。
- しかしながら、監査チームは、B社の将来の収入の前提となる事業計画上の販売数量見込みについて、被監査会社の取締役会が承認した被監査会社グループの中長期計画におけるB社の販売数量見込みとの一致を確認するにとどまり、当該販売数量見込みの合理性について検討していない。

4. 会計上の見積りの監査（事例）



（4）固定資産の減損

（減損の兆候の検討）【事例3①】

- 被監査会社は、店舗資産の減損の兆候判定において、本社社員に係る人件費や広告宣伝費などの費用（以下「本社費」という。）については、本社機能の維持に不可避免的に発生するものであり、各資産グループが将来キャッシュ・フローを生み出すために必要な間接的に生ずる支出には該当しないとして、各資産グループに配賦していない。
- 監査チームは、本社費については、販売費及び一般管理費の合計に占める比率が10%前後であることから、本社費を各資産グループに配賦しないとする経営者の会計方針は、監査上許容できるものと判断している。
- しかしながら、監査チームは、本社費に含まれる本社社員に係る人件費や広告宣伝費について、店舗を含む会社全体の管理や、店舗売上の維持・拡大を意図して支出された費用としての性格を有するものと認識しているにもかかわらず、本社費における各費目は、各資産グループに間接的に生ずる支出には該当しないとする経営者の判断について、その適切性を十分に検討していない。



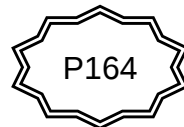
4. 会計上の見積りの監査（事例）

（4）固定資産の減損

（減損の認識及び測定の検討） 【事例 4 ②】

- 被監査会社は、A事業に係る資産グループについて、減損の兆候があると判断しているが、減損テストの結果、減損損失の認識は不要と判断している。
- 被監査会社は、有価証券報告書の【サステナビリティに関する考え方及び取組】において以下を開示している。
 - （ア）A事業に係る国内生産拠点を集約する方針である旨
 - （イ）国内生産拠点の集約に伴い、特別損失が発生することを想定している旨
 - （ウ）生産効率の向上のための生産体制の再編成、既存設備の停機等を行う旨
- 監査チームは、被監査会社が当該割引前将来キャッシュ・フロー算定の基礎とした事業予算、及び算定した当該割引前将来キャッシュ・フローの見積りに、上記（ア）の方針の背景となったA事業の販売数量の継続的な減少が反映されていることを認識している。
- しかしながら、監査チームは、上記（イ）の特別損失の発生要因に関する情報を具体的に把握しておらず、当該特別損失の認識の要否に係る検討を実施していないほか、上記（ウ）の既存設備の停機が、当該割引前将来キャッシュ・フローの見積りに与える影響の有無・程度に対する検討を実施していない。

5. グループ監査

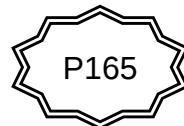


(検査結果の概要)

以下のような不備がみられる。

- 構成単位の監査人による監査結果を過度に信頼し、十分に評価することなく利用している。
- 構成単位の財務諸表に特別な検討を必要とするリスクが含まれる可能性を考慮していないなど、グループ監査チームとして十分なリスク評価を実施していない。
- 構成単位の監査人が実施すべき監査手続を明確に伝達していないなど、構成単位の監査人とのコミュニケーションが不十分。
- 連結プロセスや連結仕訳を検討していない。

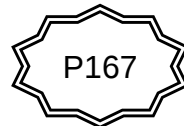
5. グループ監査



(求められる対応)

- 適切な監査報告書を発行する責任はグループ監査チームにあることを常に念頭に置いて、構成単位の監査人の作業の評価を行うことが求められる。
- 構成単位の財務情報に対して実施する監査手続等の種類、時期及び範囲並びに発見事項について、構成単位の監査人と十分にコミュニケーションを行い、構成単位の財務情報及び連結プロセスに関する十分かつ適切な監査証拠を入手することが求められる。
- グループ監査の適切な実施には、特定の国に係る語学能力や会計制度に関する知識等、状況に応じた付帯的能力等を満たすことが求められる。監査事務所においては、監査実施者の選任に留意するとともに監査チームを支援する体制の整備が必要である。
- 監査基準報告書600の改正に対応する。

5. グループ監査（事例）



（構成単位の財務情報について実施する作業の種類の決定）

【事例3①】

- 被監査会社は、連結財務諸表の作成に当たり、海外子会社であるA社の事業年度の末日が12月31日であることから、連結決算日（3月31日）で実施したA社の仮決算に基づく財務諸表を使用している。
- 監査チームは、A社について、個別の財務的重要性を有する重要な構成単位であると評価し、重要な勘定残高に係るアサーション・レベルでの重要な虚偽表示リスクを識別している。
- 監査チームは、A社の監査人に対して監査指示書を送付し、構成単位の重要性の基準値に基づく財務情報（12月31日に終了する会計期間を対象）の監査を依頼している。また、当該監査人からの監査指示書に対する回答を踏まえ、1月1日から3月31日までの期間について、売上高等に対する特定の手続の実施を指示している。
- しかしながら、監査チームは、監査チームが重要な勘定残高と識別した現金預金、有形固定資産、短期借入金、売上原価、販売費及び一般管理費、法人税等調整額等に係る重要な虚偽表示リスクについて、A社の仮決算日までの期間に係る実証手続の実施を指示していない。

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の評価） 【事例 8 ②】

- 監査チームは、被監査会社の連結子会社であるA社について、被監査会社グループの重要な構成単位であると識別し、当該構成単位の監査人に対し、A社の財務情報に関する監査指示書を送付している。
- 監査チームは、当該構成単位の監査人から、関連当事者に対する残高確認手続の実施結果として、（ア）一部の残高確認に対する回答が未入手であること、（イ）一部の確認差異の調査が未了であることが記載された書面を受領している。
- しかしながら、監査チームは、当該構成単位の監査人との間で、上記（ア）及び（イ）の残高確認手続の実施結果に関する協議を実施していない。また、残高確認が未回答となっている先について、代替的な監査手続の実施の要否を検討していないほか、確認差異の調査が未了となっている先について、当該差異が虚偽表示の兆候を示しているか否かを判断するための追加手続の要否を検討していない。

6. 専門家の業務の利用



(検査結果の概要)

以下のような不備がみられる。

- 専門知識が必要な場合において、専門家の業務を利用する必要性について検討していない。
- 専門家の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。
- 監査チームと専門家との間で、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。
- 利用した専門家の業務の適切性の評価が不十分。

6. 専門家の業務の利用



(求められる対応)

- 監査チームは、表明した監査意見に単独で責任を負い、その責任は専門家の業務を利用したとしても軽減されるものではないことを常に念頭に置き、利用する専門家の業務の評価を行うことが求められる。
- 専門家を利用する必要性を判断すること、専門家の適性、能力及び客観性を評価すること、専門家の業務が監査目的に照らして適切であるかについて評価することが求められる。
- 監査チームは、専門家に任せきりにすることなく、利用する業務の目的や範囲について、専門家と十分な協議を行うなどにより、監査目的に適合した十分かつ適切な監査証拠を入手することが必要である。

6. 専門家の業務の利用（事例）



（監査人の利用する専門家の必要性の判断） 【事例 1】

- 被監査会社は、A工場及び海外子会社B社の固定資産（以下「本件固定資産」という。）の減損評価に当たり、外部の専門家である不動産鑑定士（以下「本件鑑定士」という。）が算定した正味売却価額に基づく減損損失の計上を行っている。
- 監査チームは、本件固定資産の減損に関し、特別な検討を必要とするリスクを識別するほか、監査上の主要な検討事項（KAM）に該当すると判断の上、経営者の利用する専門家の適性、能力及び客観性を評価するほか、本件鑑定士による鑑定評価額の検討を実施している。
- しかしながら、監査チームは、本件固定資産の減損に係る評価においては、不動産鑑定に関する専門知識が必要とされるにもかかわらず、監査チームとして専門家の業務を利用する必要があるか否かについて検討していない。



7. 財務報告に係る内部統制の監査

(検査結果の概要)

以下のような不備がみられる。

- 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。
- 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。
- 内部監査人等の作業を利用する際、特別な検討を必要とするリスクに関連するプロセスでありながら監査人自らが実施する作業範囲の拡大の必要性を検討していない。
- 財務諸表監査の過程で発見した不備について開示すべき重要な不備に該当するかを検討していない。
- 不備の改善状況を具体的に示す監査証拠を入手していない。

7. 財務報告に係る内部統制の監査



(求められる対応)

- 監査人は、効果的かつ効率的な監査の観点から、財務諸表監査と内部統制監査を一体的に実施することが求められている。
- その一方で、監査人には、被監査会社の規模や組織構造等の特徴を踏まえた内部統制の構築に関して指導的機能を発揮することが求められていることにも留意する。
- 画一的、形式的に手続を実施するのではなく、必要とされる監査手続の時期・範囲・適切性等について改めて検討する必要がある。
- 特に、新規に評価対象としたプロセス、特別な検討を必要とするリスクに関連するプロセス等、リスクが高いと想定される領域に対しては、十分かつ適切な監査証拠が入手できたか、慎重に評価することが求められる。
- 財務報告内部統制監査基準報告書第1号の改正に対応する。

7. 財務報告に係る内部統制の監査（事例）

P179

（1）内部統制の評価範囲の検討

（重要な業務プロセスの選定） 【事例2①②】

- 被監査会社は、重要な事業拠点である連結子会社における企業の事業目的に大きく関わる勘定科目として、棚卸資産を内部統制の評価範囲としている。しかしながら、監査チームは、被監査会社が、当該棚卸資産に至る業務プロセスのうち、実地棚卸以外のプロセスを内部統制の評価対象外としていることについて、その合理性を検討していない。
- 監査チームは、被監査会社の連結子会社の収益認識について、特別な検討を必要とするリスクを識別しているが、同社の販売プロセスについて、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。

7. 財務報告に係る内部統制の監査（事例）

P183

（4）内部監査人の作業の利用

（内部監査人等の作業の利用の程度） 【事例①】

- 監査チームは、被監査会社が不適切な売上収益を計上するリスクについて、特別な検討を必要とするリスクとして識別している。また、監査チームは、販売プロセスに対する運用評価手続の実施に際し、被監査会社の内部監査人の作業結果を利用している。
- しかしながら、監査チームは、販売プロセスに関連する売上収益を特別な検討を必要とするリスクとして識別していながら、当該リスクを識別していない場合と同等の範囲で、当該内部監査人の作業結果を利用しており、監査人自らが実施する作業範囲の拡大の必要性について十分に検討していない。

8. 監査上の主要な検討事項(KAM)

P186

(検査結果の概要)

以下のような不備がみられる。

- KAMに記載された財務諸表における注記事項への参照が不正確。
- KAMに記載した監査上の対応のうち、一部の手続を実施していない。

8. 監査上の主要な検討事項(KAM)

P186

(求められる対応)

- 監査人には、KAMの目的を十分に理解した上で、KAMのボイラープレート化・形骸化に繋がらないよう適切な対応が求められる。
- KAMの決定の際には、被監査会社の経営者及び監査役等との積極的なコミュニケーションが求められる。
- 監査報告書に記載される「KAMの内容及び決定理由」には、KAMの対象となっている領域や金額を特定することにより、企業の特定の状況に直接関連付けた記載とすることに留意する。
- 監査報告書に記載される「監査上の対応」には、KAMの決定理由に記載した要因に適合する手続等をできる限り具体的に記載することが求められている。