



Certified Public Accountants and Auditing Oversight Board

監査事務所検査結果事例集 ～検査官の視点～

公認会計士・監査審査会

主任公認会計士監査検査官 飯室 進康

アジェンダ

1. 審査会検査の概要
2. 事例集について
3. 事例紹介 個別監査業務
4. 事例紹介 品質管理体制
5. 監査役等との連携
6. 不備の原因分析
7. おわりに

1. 審査会検査の概要(1)

検査の目的

公認会計士・監査審査会(以下「審査会」という。)が実施する検査は、公益的立場に立ち財務書類に係る監査の品質の確保・向上を図る観点から、審査結果に基づき、日本公認会計士協会(以下「協会」という。)が行う監査事務所(公認会計士、外国公認会計士又は監査法人をいう。以下同じ。)における公認会計士法(以下「法」という。)第2条第1項の業務(以下「監査業務」という。)の運営の状況の調査が適切に実施されているかどうか、監査事務所における監査業務が適切に実施されているかどうかについて、関係者の事務所に立ち入り、確認・検証することを目的とする。

1. 審査会検査の概要(2)

検査対象先

審査会の検査対象先及び法令上の根拠は以下のとおりである。

- (1) 協会(法第46条の12第1項)
- (2) 監査事務所(法第49条の3第2項)
- (3) 監査事務所が行う法第2条第1項の業務に関係のある場所
(法第49条の3第2項)

1. 審査会検査の概要(3)

検査結果

公益又は投資者保護に資するため、行政処分その他の措置について金融庁長官に勧告した事案は、勧告後、原則として公表。

検査実績

| | 平成22年度 | 平成23年度 | 平成24年度 |
|-------|--------|--------|----------|
| 検査先 | 9事務所 | 9事務所 | 10事務所(注) |
| 勧告の状況 | 1事務所 | 2事務所 | 1事務所 |

(注)公認会計士共同事務所1箇所を含む

1. 審査会検査の概要(4)

品質管理レビューとの比較(大手以外)

| | 事前連絡 | 対象会社数 | 立入人数 | 立入期間 |
|------------|--------------------------------------|------------|------------|-------------|
| 協会 レビュー | ・監査事務所と 日程調整の上、 期間や対象会 社を決定 | 1～7社 程度 | 2～6名 程度 | 1～2週間 程度 |
| 審査会 検査 | ・予告後1週間 程度で立入 ・無予告の場合 もあり得る | 1～5社 程度 | 4～8名 程度 | 1～2ヶ月 程度 |

2. 事例集について(1)

目 的

- ・ 監査事務所に審査会としての期待水準を提示するとともに、監査の品質の維持・向上を図るための自主的な取組を促進。
- ・ 上場会社等の取締役・監査役や一般投資家等の市場関係者に対して、外部監査の実態把握等のための参考情報を提供。

2. 事例集について(2)

概要

- ・ 平成20年2月に公表して以来、毎年改訂。平成25年7月に6回目となる公表。
- ・ 監査事務所に共通して生じがちな指摘事例を中心に掲載。
- ・ 指摘事例の背景・原因についても、可能な限り記載。
- ・ 外国監査法人や外国当局に向け、英語版も公表。

2. 事例集について(3)

主な改訂ポイント

- ・ 個別監査業務編では、金融業等の業種に応じた傾向分析、指摘件数が多い領域の分析等を踏まえ、「求められる対応」や「留意点」の記載を充実。
- ・ 品質管理編では、指摘事項について、事務所の規模に応じた指摘内容の傾向を分析し、分析結果を「検査結果の概要」や「求められる対応」に反映。

2. 事例集について(4)

主な改訂ポイント

- ・ 近時のトピック(グループ監査や監査役とのコミュニケーション)に関する議論の動向や監査事務所に対するヒアリング結果等を踏まえ、審査会が有する問題意識を「求められる対応」等において記載。
- ・ 改定された監査基準や新たな不正リスク対応基準について、それらの趣旨を踏まえて、「求められる対応」等に記載。

3. 事例紹介 個別監査業務(1)

1. リスク評価及び評価したリスクへの対応

(2) 企業及び企業環境の理解を通じた重要な虚偽表示のリスクの識別と評価 ※

事例1)※ 重要な虚偽表示リスクの識別と評価

(指摘の内容)

監査チームは、前任監査人からの引継及び監査契約締結前の予備調査により、被監査会社と前任監査人との間で会計処理に係る意見が相違しているなど、重要な虚偽表示リスクが想起される複数の事項を把握していながら、適切なリスク対応手続を立案していない。

(留意点)

監査人は、監査契約の新規の締結及び更新にあたって入手した情報が、重要な虚偽表示リスクの識別に関連するものかどうかを考慮しなければならない。

3. 事例紹介 個別監査業務(2)

1. リスク評価及び評価したリスクへの対応

(3) 監査の計画及び実施における重要性

事例1) 手続実施上の重要性

(指摘の内容)

監査チームは、監査事務所においてリスク対応手続きの種類、時期及び範囲の決定における「重要性の基準値」の取扱いが明確にされていないことから、「手続実施上の重要性」を定めておらず、売上高及び売上原価の実証手続きにおいて、「重要性の基準値」より低い金額を用いて監査手続を実施していない。

(留意点)

監査人は、財務諸表の未修正の虚偽表示と未発見の虚偽表示の合計が重要性の基準値を上回る可能性を適切な低い水準に抑えるために、手続の重要性を設定する。

3. 事例紹介 個別監査業務(3)

1. リスク評価及び評価したリスクへの対応

(4) 評価したリスクに対応する監査人の手続

事例3) 特別な検討を必要とするリスクに対応する実証手続

(指摘の内容)

監査チームは、未出荷売上の計上が出荷基準と比べて監査リスクが高いと想定されるにもかかわらず、取引の合理性や、商品の危険負担、倉庫料の負担関係等を踏まえて、当該取引が売上計上要件を充足しているか否かを検討していない。

(留意点)

監査人のリスク評価は判断に基づくものであり、重要な虚偽表示リスクのすべてを識別していない場合があることなどから、評価した重要な虚偽表示リスクの程度にかかわらず、重要な取引、勘定残高、開示等については、実証手続を立案し実施する必要がある。

3. 事例紹介 個別監査業務(4)

2. 監査証拠

(1) 監査証拠

| | |
|------|---------------|
| 事例1) | 監査証拠として利用する情報 |
|------|---------------|

(指摘の内容)

監査チームは、固定資産の減損の兆候の識別に係る監査手続において、被監査会社が作成した資料に記載された不動産物件別の過去3期分の営業利益又は営業キャッシュ・フローの金額の正確性と網羅性を検証していない。

(留意点)

被監査会社より入手した情報を監査証拠として利用する場合には、情報システムから作成された情報に限らず、入手した情報の信頼性を十分に検討することが求められる。

3. 事例紹介 個別監査業務(5)

2. 監査証拠

(1) 監査証拠

事例3) 経営者の利用する専門家の業務の利用

(指摘の内容)

監査チームは、経営者が利用する専門家が作成した、企業価値算定評価書を監査証拠として利用しているが、専門家としての能力や業務の客観性等を評価していない。

(留意点)

会計上の見積りの監査において、財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性のある事項で、その判断に専門的な知識、技能等を必要とする際には、経営者の利用した専門家(年金数理人、弁護士、不動産鑑定士等)の業務を利用する必要があるが、その際には当該専門家の能力や客観性等を評価する必要がある。

3. 事例紹介 個別監査業務(6)

2. 監査証拠

(3) 確認

事例2) 確認依頼への回答の信頼性

(指摘の内容)

監査チームは、売上債権の残高確認において、一部の確認状について、ファックスによる回答の入手にとどまっており原本の送付を要請していない。また、確認先の担当者の三文判のみが押印された確認状について、確認先に質問するなどにより回答の信頼性を検討していない。

(留意点)

監査人は、回答を、例えばファックスや電子メールで受信した場合、特に回答者の信頼性について検討し、原則として、原本の送付を要請する。

3. 事例紹介 個別監査業務(7)

2. 監査証拠

(4) 分析的手続

事例1) 分析の実証手続(手続の適切性)

(指摘の内容)

売上等の分析の実証手続は、推定値の算出や当該推定値と財務諸表項目の金額との比較及び重要な差異の調査を実施しなければならないが、監査チームは、財務数値の前期比較等を実施するにとどまっており、分析の実証手続を実施していない。

(留意点)

分析の実証手続は、①推定値の制度の評価、②監査上許容可能な金額の決定、③推定値と財務数値の差異の算定、④重要な差異の調査及び評価、などを行う。

3. 事例紹介 個別監査業務(8)

2. 監査証拠

(5) 関連当事者

| | |
|------|-------------------------|
| 事例1) | 関連当事者との関係及び関連当事者との取引の理解 |
|------|-------------------------|

(指摘の内容)

監査チームは、すべての既知の関連当事者の名称を記載したリストを被監査会社から入手していないなど、関連当事者情報の網羅性を検証していない。

(留意点)

関連当事者との取引は、取引の複雑性、また特殊な取引条件などといった点で、第三者との取引より虚偽表示リスクが高くなる場合がある。さらに、被監査会社と関連当事者との共謀等により、関連当事者を通じた不正の実行が容易になる場合がある。

3. 事例紹介 個別監査業務(9)

2. 監査証拠

(7) 継続企業

| | |
|-----|------------------------|
| 事例) | 事象又は状況を識別した場合の追加的な監査手続 |
|-----|------------------------|

(指摘の内容)

監査チームは、被監査会社の事業計画における一部の収入についての入金時期が、その契約書にある時期より遅延している点について、その理由や合理性を検討していない。

また監査チームは、事業計画における販売見込額が、前期実績比で3倍超となっていることに関し、具体的な根拠資料との突合を実施していないなど、事業計画の合理性について十分に検討していない。

(留意点)

経営者が行った評価の検討に当たっては、単に評価結果を入手するのみではなく、入手した監査証拠を十分かつ批判的に検討することが求められる。

3. 事例紹介 個別監査業務(10)

2. 監査証拠

(9) 連結の範囲の検討

| | |
|-----|----------|
| 事例) | 連結の範囲の検討 |
|-----|----------|

(指摘の内容)

監査チームは、被監査会社の役員が全議決権を保有する会社について、当該会社の取締役の構成、事業方針の決定に関する契約の有無、資金調達の状況等の、被監査会社が当該会社の意思決定機関を支配しているか否かに関する情報を入手していない。

(留意点)

意図的な連結外しには不正の可能性もあるので、慎重な検討が必要である。

3. 事例紹介 個別監査業務(11)

3. 会計上の見積りの監査

(1) 有価証券

事例1) 事業計画の検討(経営者が使用する仮定の検討)

(指摘の内容)

実質価額が著しく低下した投資有価証券の減損の検討において、被監査会社は、投資先から入手した事業計画によると、将来の大幅な売上増加等が見込まれていることから、当該投資有価証券の実質価額は取得価額まで回復可能であり、減損処理は不要であるとしており、監査チームもこの判断に同意している。

しかしながら、監査チームは、売上増加策の合理性等、当該事業計画を裏付ける十分な監査証拠を入手していない。

(留意点)

事業計画の合理性については、批判的な検討が必要である。

3. 事例紹介 個別監査業務(12)

3. 会計上の見積りの監査

(1) 有価証券

事例2) 実質価額の検討

(指摘の内容)

被監査会社は、投資有価証券の減損の検討において、投資先から入手した財務諸表を基礎に算定した1株当たり純資産額と、当該株式を取得した時の価額を比較している。

しかしながら、監査チームは、投資先の財政状態の算定に加味すべき債権や投資有価証券等の資産等の時価評価に基づく評価差額等を検討していない。

(留意点)

投資先の純資産は、時価評価等を加味して検討を行う。

3. 事例紹介 個別監査業務(13)

3. 会計上の見積りの監査

(2) 繰延税金資産の回収可能性

事例1) 会社区分の検討(経営者が使用する仮定の検討)

(指摘の内容)

被監査会社は、当期及び当期以前にそれぞれ多額の税務上の繰越欠損金を計上しているものの、非経常的な損益項目及び特殊要因を除けば、連続してある程度の経常的な利益を計上しており、「会社区分第2号」に該当すると主張している。

しかしながら、こうした状況において、監査チームは、非経常的な損益項目等を除くことの合理性を含め、当該会社区分とすることについて十分に検討していない。

(留意点)

「非経常的な損益項目」については、慎重な判断が必要である。

3. 事例紹介 個別監査業務(14)

3. 会計上の見積りの監査

(2) 繰延税金資産の回収可能性

事例2) スケジューリングの検討

(指摘の内容)

監査チームは、投資有価証券評価損に係る一時差異のスケジューリングの検討に当たり、銘柄ごとの具体的な税務上の損金算入時期及び損金算入方法にかかる監査証拠を入手していない。

(留意点)

一時差異の解消のスケジューリングについては、当該実現可能性の検討も必要である。

3. 事例紹介 個別監査業務(15)

3. 会計上の見積りの監査

(3) 固定資産の減損

| | |
|------|--------------|
| 事例1) | 資産のグルーピングの検討 |
|------|--------------|

(指摘の内容)

監査チームは、被監査会社が期中において資産のグルーピング等の、見積りの前提となる重要な仮定を変更している状況において、変更の合理性及び適時性の検討を十分に行っていない。

3. 事例紹介 個別監査業務(16)

3. 会計上の見積りの監査

(3) 固定資産の減損

| | |
|------|----------|
| 事例2) | 減損の兆候の検討 |
|------|----------|

(指摘の内容)

監査チームは、2期連続赤字か否かのみに着目し、他の減損の兆候(例えば、使用範囲等について回収可能価額を著しく低下させる変化、経営環境の著しい悪化及び市場価額の著しい下落等)の有無について検討していない。

3. 事例紹介 個別監査業務(17)

3. 会計上の見積りの監査

(3) 固定資産の減損

事例4) 事業計画の検討(経営者が使用する仮定の検討)

(指摘の内容)

被監査会社は、当期の利益実績が計画と大きく乖離しているにもかかわらず、当該乖離は一時的な事象で将来キャッシュ・フローの見直しは不要と判断しており、監査チームも被監査会社の判断に同意している。しかしながら、監査チームは、経営者とのディスカッションのみによって被監査会社の当該判断を妥当とし、十分な検討を行っていない。

3. 事例紹介 個別監査業務(18)

3. 会計上の見積りの監査

(6) 資産除去債務

| | |
|----|---------------|
| 事例 | 経営者が使用する仮定の検討 |
|----|---------------|

(指摘の内容)

被監査会社は、店舗の賃借資産の使用期間が明確でないため、原状回復義務の履行時期を合理的に見積ることが困難である、また、翌期の店舗閉鎖予定はないとして、資産除去債務を計上していない。

監査チームは、被監査会社が経常的に店舗閉鎖を行っている状況や、事業計画上翌期の店舗移転等を予定している状況等を把握していたにもかかわらず、被監査会社の主張を特段の検討を行うことなく是認しており、主張の合理性を検討していない。

3. 事例紹介 個別監査業務(19)

4. 他社の作業の利用

(1) グループ監査

| | |
|------|---------|
| 事例1) | 重要な構成単位 |
|------|---------|

(指摘の内容)

グループ監査チームは、構成単位(子会社等)の監査人の監査結果を利用する範囲の選定において、構成単位の売上高が連結財務諸表に与える影響は検討しているものの、子会社の売上高以外の指標や各子会社の勘定科目の連結財務諸表に与える影響を勘案して、構成単位の監査人の結果を利用する範囲を決定していない。

(留意点)

構成単位の重要性と構成単位の財務諸表について実施する作業の種類との関係に留意する必要がある。

3. 事例紹介 個別監査業務(20)

4. 他社の作業の利用

(1) グループ監査

| | |
|------|--------------|
| 事例4) | 構成単位の重要性の基準値 |
|------|--------------|

(指摘の内容)

グループ監査チームは、構成単位の監査人に対して、グループ財務諸表の監査のために使用する構成単位の重要性の基準値を、グループ財務諸表全体の重要性の基準値より低い金額で指示していない。

(留意点)

グループ財務諸表上の未修正の虚偽表示と未発見の虚偽表示の合計が、グループ財務諸表全体としての重要性の基準値を上回る可能性を、許容可能な低い水準に抑える必要がある。

3. 事例紹介 個別監査業務(21)

4. 他社の作業の利用

(1) グループ監査

| | |
|------|------|
| 事例6) | 後発事象 |
|------|------|

(指摘の内容)

グループ監査チームは、在外子会社における重要な後発事象の有無を確認するために、構成単位の監査人に対して後発事象の確認書の提出を指示しているが、構成単位の監査人とのコミュニケーションが不足していたことから、親会社である被監査会社の会社法監査報告書日までに、構成単位の監査人から後発事象の確認書を入手していない。

3. 事例紹介 個別監査業務(22)

4. 他社の作業の利用

(1) グループ監査

| | |
|------|----------------------------------|
| 事例7) | 構成単位の監査人とのコミュニケーション及びその作業の妥当性の評価 |
|------|----------------------------------|

(指摘の内容)

グループ監査チームは、連結子会社の監査において、利用を予定していた構成単位の監査人から、監査意見表明時までには監査結果を入手することができなかったため、その代替手続として実施した手続は、子会社の財務数値の前期比較等のみであり、監査人として十分かつ適切な監査証拠を入手していない。

3. 事例紹介 個別監査業務(23)

4. 他社の作業の利用

(2) 専門家の業務の利用

事例)

監査人の利用する専門家との合意

(指摘の内容)

監査チームは、売上原価の分析の実証手続及び固定資産の減損の兆候の認識に係る監査手続において、被監査会社の情報システムから作成された帳票を基に検討している。

しかしながら、監査チームは、当該帳票の正確性の検証範囲について、IT専門家との間で明確な合意ができておらず、各事業本部の売上原価及び販売費・一般管理費に係る情報の正確性及び網羅性について検証していない。

3. 事例紹介 個別監査業務(24)

5. 金融機関の監査

(1) 資産の自己査定

| | |
|------|---------------------------------|
| 事例1) | 自己査定基準の検討(実態バランスの作成及び債務償還能力の判断) |
|------|---------------------------------|

(指摘の内容)

監査チームは、被監査金融機関が債務者の実態バランスを作成する際のルール及び債務償還能力の判断基準が不明瞭になっている状況を把握しているが、その手法や判断の目安の策定について、監査人として十分な関与をしていない。

またこのような状況において、監査チームは、当該実態バランスや債務償還能力を特別な検討を必要とするリスクに該当すると認識しているものの、具体的な検証手続を実施していない。

3. 事例紹介 個別監査業務(25)

5. 金融機関の監査

(1) 資産の自己査定

| | |
|------|-------------------|
| 事例2) | 債務者区分の適切性(債務償還能力) |
|------|-------------------|

(指摘の内容)

監査チームは、有利子負債を減価償却前利益で除した債務償還年数が実態に比して長期になっている債務者について、債務償還能力と債務者区分の整合性を検証していない。

3. 事例紹介 個別監査業務(26)

5. 金融機関の監査

(1) 資産の自己査定

| | |
|------|-------------------|
| 事例2) | 債務者区分の適切性(実態バランス) |
|------|-------------------|

(指摘の内容)

監査チームは、売却予定の遊休不動産や、事業規模に比して多額の資産を保有している債務者について、保有不動産等の実態バランス上の評価額を検証していない。

(留意点)

上記以外にも、債務者の保有資産の含み損に係る監査手続上の不備が見られる。

3. 事例紹介 個別監査業務(27)

5. 金融機関の監査

(1) 資産の自己査定

事例2) 債務者区分の適切性(経営改善計画)

(指摘の内容)

今後の経営改善が見込まれるため、その他要注意先とされている複数の債務者の検証において、監査チームは、営業利益及び経常利益が計画策定直後の期から計画値を下回っている一部の債務者について、計画値を下回っている要因や経営改善の見込みを十分に検証していない。

3. 事例紹介 個別監査業務(28)

5. 金融機関の監査

(1) 資産の自己査定

事例3)

分類額の妥当性(担保評価等)

(指摘の内容)

監査チームは、担保不動産の競売実績が処分見込額の4割程度にとどまっていることを把握しているにもかかわらず、担保評価や処分可能見込額の算定方法の見直しの要否を検討していない。

3. 事例紹介 個別監査業務(29)

5. 金融機関の監査

(2) 償却・引当

| | |
|------|-----------|
| 事例1) | 貸倒引当金の十分性 |
|------|-----------|

(指摘の内容)

監査チームは、被監査金融機関から貸倒引当金のバックテストの結果を入手していないほか、過年度において、毀損実績が前期末貸倒引当金を超過した期が生じている要因を検証していない。

3. 事例紹介 個別監査業務(30)

5. 金融機関の監査

(3) 繰延税金資産の回収可能性

事例3)

スケジューリングの検討
(経営者が使用する仮定の検討)

(指摘の内容)

被監査金融機関は、個別貸倒引当金による将来減算一時差異について、翌期以降3年間で全額無税化するスケジュールを作成している。監査チームは、当該スケジューリングの合理性について、過年度の個別貸倒引当金に対して作成されていた無税化スケジュールと無税化の実績を比較するなどの方法により検証していない。

3. 事例紹介 個別監査業務(31)

6. 財務諸表監査における不正

(3) 不正リスク要因を考慮した監査計画の策定

事例1) 重要な取引の事業上の合理性

(指摘の内容)

被監査会社は、当期に新規事業を開始しているが、当該事業の取引先は被監査会社の従来の取引先とは全く異なっており、また、被監査会社は商品の納入等に関与することはなく、発注書や請求書のやりとりのみに基づき売上等を計上している。

このような状況において、監査チームは、企業及び企業環境の理解に当たり、当該新規事業に関して何ら検討していないほか、当該新規事業に関する財務諸表項目レベルの重要な虚偽表示リスクを評価していない。

(留意点)

上記のほか、関連当事者取引や異常返品等なども、不正リスク要因となりうる場合があることに留意する。

3. 事例紹介 個別監査業務(32)

6. 財務諸表監査における不正

(5) 不正リスクに対応する監査人の手続

| | |
|-----|----------------------------|
| 事例) | 経営者による内部統制の無効化に関係したリスク対応手続 |
|-----|----------------------------|

(指摘の内容)

監査チームは、経営者による内部統制の無効化のリスクに対応する手続の一環として、総勘定元帳の決算整理仕訳を入手し、異常なデータの有無を検討したとしているが、異常なデータの定義づけを実施していない。

(留意点)

上記のほか、関連当事者取引や異常返品等なども、不正リスク要因となりうる場合があることに留意する。

3. 事例紹介 個別監査業務(33)

7. 財務報告に係る内部統制の監査

(2) 内部統制の評価範囲の検討

事例1) 重要な事業拠点の選定

(指摘の内容)

被監査会社は、複数の監査リスクが想起される事業の売上高が、同社の売上高全体の3分の1を下回ったことを理由に、当該業務プロセスを内部統制監査の評価範囲から除外している。

このような状況において、監査チームは、当該業務から生ずる取引を特別な検討を必要とするリスクとして識別しているにもかかわらず、被監査会社が財務報告に対する質的影響を勘案せずに当該プロセスを評価範囲から除外したことについて、十分かつ慎重に検討していない。

3. 事例紹介 個別監査業務(34)

7. 財務報告に係る内部統制の監査

(4) 経営者の評価の利用

| | |
|------|-----------------|
| 事例2) | 内部監査人等の作業の利用の程度 |
|------|-----------------|

(指摘の内容)

監査チームは、内部監査人等の作業結果を利用しているが、内部監査人等の客観性と能力が確保され、内部監査人等による評価作業の品質が監査証拠として利用できる水準であるか否かを十分に検討していない。

4. 事例紹介 品質管理体制(1)

1. 業務管理体制

(1) 品質管理のシステム

事例1) 品質管理のシステムの整備・運用

(指摘の内容)

監査契約の新規の締結及び更新等の社員会の決議事項が社員会による検討・承認を経ないまま実行されているなど、各社員において、他の社員が行っている業務を監視・検証することにより、組織的に業務の適切性を確保する体制が整備されていない。

また、品質管理レビューにおいて、個別監査業務の実施について多数の不備を指摘されながら、改善措置の実施状況を具体的に把握・検証するための措置が講じられていないなど、監査法人全体として監査の品質の維持・向上を図る体制が整備されていない。

4. 事例紹介 品質管理体制(2)

1. 業務管理体制

(1) 品質管理のシステム

| | |
|------|---------------------|
| 事例1) | 品質管理のシステムの整備・運用（続き） |
|------|---------------------|

(指摘の内容)

品質管理のシステムに関する最終的な責任を負う最高経営責任者は、品質管理に関する業務を品質管理担当責任者である社員に任せただけで、当該監査法人における品質管理の状況を適切に把握していないほか、品質管理に関する業務を実施するために必要な人員等を確保していない。

4. 事例紹介 品質管理体制(3)

1. 業務管理体制

(1) 品質管理のシステム

事例7) 従たる事務所の品質管理のシステムの整備

(指摘の内容)

監査事務所として、主たる事務所と従たる事務所とが、独立した収益管理や人事管理を行っているほか、社員総会承認事項以外の多くの事項について、各事務所が独自に意思決定を行っている。

このため、主たる事務所は、従たる事務所における品質管理の状況を十分に把握していないほか、従たる事務所に対する指導を十分に行っていないなど、監査事務所として、監査業務の品質向上に向けた事務所全体としての一体的な組織運営を行っていない。

4. 事例紹介 品質管理体制(4)

1. 業務管理体制

(2) 業務改善の取組

事例4) 改善状況の確認

(指摘の内容)

監査事務所として、品質管理レビューの指摘事項についての改善措置の実施状況を検証するために、改善チェックリストを作成し、各監査チームの主査に対して、監査意見の表明前に、指摘事項ごとの改善状況を当該チェックリストに基づき点検させるとともに、監査責任者及び審査担当者に対しても、主査による上記の自己点検結果を再点検させたとしている。

しかしながら、各監査チームの主査は、改善措置の実施状況を点検した際に、改善計画書の具体的な改善措置の内容に照らして、実施した監査手続の十分性等を詳細に点検することなく、改善チェックリストの「改善済み」の欄にチェックマークを付している。また、監査責任者及び審査担当者も、再点検の過程で、上記の主査の点検結果として「未改善」とされている項目がないかなどを形式的に確認するにとどまっている。

4. 事例紹介 品質管理体制(5)

1. 業務管理体制

(3) 内部規程の整備、周知及び運用

| | |
|------|---------|
| 事例5) | 内部規程の周知 |
|------|---------|

(指摘の内容)

品質管理担当責任者は、非常勤の監査実施者については、内部規程の要旨を口頭で伝達すれば足りると考え、「監査の品質管理規程」等の品質管理のシステムに関する内部規程を非常勤の監査実施者に対して一切配布していない。

4. 事例紹介 品質管理体制(6)

1. 業務管理体制

(4) 法令諸基準の遵守

事例2)

社員の競業の禁止

(指摘の内容)

監査法人として、特定の社員が、他の社員の全員の承諾を受けることなく、監査法人の業務の範囲に属する非監査業務を個人で受嘱していることを把握していない。

4. 事例紹介 品質管理体制(7)

1. 業務管理体制

(5) 情報管理

事例1) 情報管理に関する内部規程の配布等

(指摘の内容)

品質管理担当責任者は、情報セキュリティに係る内部規程について、口頭でその要点を伝達すれば足りると考えていたことから、個人所有のPCを使用して監査業務に従事する非常勤の監査実施者に対して、情報セキュリティに係る内部規程を配布していないほか、当該PCにおける顧客データの保管状況や暗号化ソフトの導入状況を確認していない。

4. 事例紹介 品質管理体制(8)

業務管理体制

(5) 情報管理

事例2)

情報セキュリティの運用体制に関するモニタリング等

(指摘の内容)

情報管理に関する内部規程において、定期的な研修の実施、パスワードの設定と管理状況、情報セキュリティの運用体制に関するモニタリングの実施を定めているにもかかわらず、業務に使用するPCの一部について、パスワードの変更やウィルス対策プログラムソフトの更新等のチェックが実施されていないなど、内部規程に定めるモニタリングを実施していない。

また、一部の監査実施者において、業務で使用するPCについて、パスワードを設定していない者がみられる。

4. 事例紹介 品質管理体制(9)

1. 業務管理体制

(6) インサイダー取引防止

| | |
|------|---------------------|
| 事例3) | 業務提供先の周知(業務提供先の網羅性) |
|------|---------------------|

(指摘の内容)

インサイダー取引防止管理者は、監査証明に係る業務提供先の異動に関する周知は行っているものの、非監査証明業務に係る上場会社の業務提供先の異動に関する周知は行っていない。

4. 事例紹介 品質管理体制(10)

2. 職業倫理及び独立性

事例6)

監査報告書日までの独立性の確認手続

(指摘の内容)

監査事務所として年次の独立性の確認手続の実施時点から監査報告書日までの間に、監査実施者の独立性の保持に問題が生じていないことを監査責任者等が確認する仕組みを設けておらず、年次の独立性の確認時から監査報告書日までの間(約1年間)に監査実施者の独立性の保持に問題が生じていないことを確認していない。

4. 事例紹介 品質管理体制(11)

3. 契約の新規の締結及び更新

(1) 内部手続の履行等

事例3) リスク評価手続の実施(関与先の誠実性等)

(指摘の内容)

監査チームは、予備調査や前任監査人に対する質問により、被監査会社の業績が事業計画において示された業績予測等に大幅に達していない状況や会計基準の解釈等に対する経営者の姿勢や統制環境に関して問題が存することをうかがわせる情報等を把握していた。これにもかかわらず、監査チームは、これらの被監査会社との監査契約を新規に締結しようとする際、内部規程により作成が義務付けられているチェックリストに問題ない旨を形式的に記載するのみで、予備調査等において把握した事項を監査受嘱リスクとして識別していない。また、当該監査業務を受嘱した場合に想定される監査リスクを受嘱可能な範囲まで軽減するための具体的な方策等を検討していない。

4. 事例紹介 品質管理体制(12)

3. 契約の新規の締結及び更新

(2) 監査業務の引継

事例1) 前任監査人に対する質問

(指摘の内容)

監査責任者(予定者)は、監査人の期中交代となる監査契約を新規に締結しようとする際、前任監査人として、「当年度の財務諸表の監査に着手したものの監査報告書を提出していない監査人」と「前年度の財務諸表の監査報告書を提出した監査人」とが存在するにもかかわらず、監査契約の新規の締結前に、前者の前任監査人に対する質問を実施するのみで、後者の前任監査人に対する質問を実施していない。

4. 事例紹介 品質管理体制(13)

4. 採用、教育・訓練、評価及び選任

(1) 教育・訓練

| | |
|------|------------|
| 事例1) | 教育・訓練制度の構築 |
|------|------------|

(指摘の内容)

監査事務所として、監査実施者の監査経験や実施している監査業務の内容等を十分に踏まえた教育・訓練制度を構築・実施していないほか、各監査チームが把握した監査上の問題点や監査手法等を事務所内で共有するための具体的な措置を講じていないなど、各監査チームによる監査の品質を均一的に維持・向上するための取組を十分に実施していない。

4. 事例紹介 品質管理体制(14)

5. 監査調書

(2) 監査調書の管理・保存

事例1) 監査調書の管理・保存

(指摘の内容)

監査調書の管理・保存に関し、以下のような不備事例がみられる。

- ・ 監査ファイルの最終的な整理及び監査調書の管理の実施手順、実施責任者等の具体的な事項が定められていない。
- ・ 監査ファイルの冊数、作成年度、保管期限等が把握されていない。
- ・ 管理台帳に被監査会社名、事業年度、監査ファイルの冊数のみが記載され、各監査ファイルに付してある連番や内容物の概要が記載されていない。
- ・ 監査調書の一部が、監査事務所として管理されることなく、監査責任者の自宅兼個人事務所に置かれている。

4. 事例紹介 品質管理体制(15)

6. 監査業務に係る審査

| | |
|------|----------------------|
| 事例5) | 監査手続の検討及び評価(会計上の見積り) |
|------|----------------------|

(指摘の内容)

審査担当者は、実質価額が著しく低下している子会社株式の評価や、貸付金に係る貸倒引当金の計上等の重要な論点について、監査チームが実施した手続を監査調書の閲覧等により具体的に確認しておらず、会計上の見積り等の項目に係る監査手続に不備が生じていることを見落としている。

4. 事例紹介 品質管理体制(16)

7. 品質管理のシステムの監視

| | |
|------|-----------|
| 事例2) | 日常的監視の実効性 |
|------|-----------|

(指摘の内容)

品質管理担当責任者は、日常的監視として、内部規程で定められたチェックリストに基づく確認を年に一回、極めて短時間の内に形式的に実施するだけで、品質管理関連業務の内部規程や文書等を確認するなどの具体的な検証作業を行っていないことから、独立性の確認等の品質管理のシステムに係る複数の不備が見落とされている。

4. 事例紹介 品質管理体制(17)

8. 共同監査

| | |
|------|---------|
| 事例2) | 共同監査の実施 |
|------|---------|

(指摘の内容)

共同監査人は、共同監査協定書に規定された相互査閲の一環として、他の共同監査事務所が実施した会計上の見積りの監査や実証手続等の特定の監査手続について、関連する監査調書の複写を入手しているものの、当該監査調書の査閲が不十分であったことから、他の共同監査事務所が実施した監査手続に係る不備を見落としている。

5. 監査役等との連携(監査基準等)

- 監査の各段階において、不正リスクの内容や程度に応じ、適切に監査役等と協議する等、監査役等との連携を図らなければならない。
(新設:不正リスク対応基準(H25.3))
- 監査の各段階において、監査役等と適切な連携を図らなければならない。
(新設:改訂監査基準(H25.3))

5. 監査役等と会計監査人のコミュニケーション(会社法)

- 会計監査人の監査の相当性及び職務の適正遂行を確保するための体制を評価(会社計算規則127条二・四)

監査役等

会計監査人

- 会計監査報告の通知(会社計算規則130条)
- 職務の適正遂行を確保するための体制に関する事項の通知(会社計算規則131条三)

・ 監査役監査報告の作成

・ 会計監査報告の作成

監査報告書

(記載事項)

会計監査人の監査の方法又は結果が相当でないと認めるときは、その旨及びその理由
 会計監査人の職務の遂行が適正に実施されることを確保するための体制に関する事項

5. 公認会計士・監査審査会の監査事務所に対する検査結果等の監査事務所による被監査会社の監査役等への開示について(1)

審査会検査の結果についての第三者開示については、審査会への事前承諾を求めているところであるが、監査役等と監査事務所のコミュニケーションを図ることが重要であるとの観点から、また、会社計算規則の趣旨にも鑑み、第三者のうち被監査会社の監査役等に対する開示については、以下のとおり取扱うこととしている。

| | 従前の取扱い | 現在の取扱い |
|--------------------------|--------|--|
| 1. 審査会検査の受検の有無の開示 | × | ○ |
| 2. 個別監査業務についての開示 | | |
| ① 当該被監査会社が検証対象となっていたかどうか | × | ○ |
| ② 当該被監査会社に係る指摘があったかどうか | × | ○ |
| ③ 当該被監査会社に係る指摘内容 | × | ○ |
| ④ 当該被監査会社以外の会社に係る指摘内容 | × | × |
| 3. 品質管理全般についての評価の開示 | × | ○ ただし、検査結果通知書の該当部分をそのまま開示することは不可であり、検査結果の内容を監査事務所自身の品質管理の整備及び運用の状況に引き直して通知することが必要 |
| 4. 検査結果通知書そのものについての開示 | × | × |

5. 公認会計士・監査審査会の監査事務所に対する検査結果等の監査事務所による被監査会社の監査役等への開示について(2)

- (注1) ○印は審査会への事前承諾なしに開示が可能。×印は審査会への事前承諾なしに開示不可。
- (注2) 監査役等とは、監査役若しくは監査役会又は監査委員会を言う。
- (注3) 検査実施中は、検査受検の有無を含め原則として開示不可。
- (注4) 被監査会社の監査役等への通知(開示)は、明確に伝達する観点から(双方の認識において齟齬をきたさないように)、文書で行われることが望ましい。

6. 不備原因の分析 不備と根本原因

- ✓ 不備とは何か？

- ✓ 不備の根本原因分析
 - 不備の性質、数はどうか
 - 特定の項目、実施者に限定されたものか
 - 事務所や実施業務全体に蔓延しているものか
 - 人的要因か品管システムの問題か
 - 改善策はどのようなものか

6. 不備原因の分析 根本原因の例(1)

品質管理体制に関する原因の例

- 1 トップの意識・姿勢
- 2 組織風土(品質管理軽視、責任感の欠如)
- 3 品質管理責任者の能力、経験、責任感の欠如
- 4 品質管理担当者の関与時間不足
- 5 非有効なシステム
- 6 不完全な審査
- 7 監視の欠落

6. 不備の原因分析 根本原因の例(2)

監査実施者に関する(人的)原因の例

- 1 専門知識(各種基準/業種知識等)の不足
- 2 経験の不足
- 3 企業を取り巻く環境の変化を把握していない
- 4 正当な注意・職業的懐疑心の欠如
- 5 不十分な関与時間
- 6 上位者による指導、監督の不徹底
- 7 審査の不徹底

7. おわりに
