

---

# 監査事務所検査結果事例集の 公表について

日本公認会計士協会 本部

2017年10月20日

公認会計士・監査審査会

会長 廣本 敏郎

# 本日の構成

---

- 『検査結果事例集』の意義とその進化
- 平成29年版事例集を読んで
  - ～監査事務所における人材育成に対する期待～
  - 基本動作の再構築
  - マネジメントで大切なこと

# 事例集の意義と進化

## 事例集の公表

- 審査会は、平成16年4月の発足以来、公益の確保及び投資家保護の観点から、監査事務所等への検査を実施しているが、監査事務所、特に中小規模監査事務所における品質の維持・向上に向けた自主的な取組みを促進することを主眼に、平成20年から『事例集』を作成・公表している。
  - － 審査会発足から13年、事例集の公表から数えても9年が経過したが、この間において監査に対する社会の期待はますます高まり、検査も事例集の内容も急速に進化している。

## 事例集の公表（続）

---

- 『事例集』は、検査で指摘した主な事例を紹介することによって、他の事務所の失敗を「他山の石」としていただくという趣旨で始まり、当初は『監査の品質管理に関する指摘事例集』と呼んでいた。
  - 平成24年版から『監査事務所検査結果事例集』と現在の名称に変更するとともに、単に指摘事例を紹介するだけでなく、監査品質に対する審査会の期待水準を提示するようになった。

## 事例集の公表（続）

---

- 更に、25年版から、根本原因分析の重要性を強調するようになり、以降、根本原因分析を踏まえた改善を求めている。
- また、24年版から評価できる取組みも紹介してきたが、29年版では、その記述をより充実させた。

# 期待水準の提示

## ～平成24年版事例集より～

---

- (はじめに)
  - 審査会検査においては、業務管理体制、職業倫理及び独立性、監査契約の新規の締結及び更新、監査業務の実施、監査調書、監査業務に係る審査、品質管理のシステムの監視等、監査事務所における監査の品質管理に関する事項について、多岐にわたり指摘してきた。
  - 本年度より、全体を「品質管理編」と「個別監査業務編」とに大別した上で、次のように構成することとした。

## 期待水準の提示（続）

---

- － 「品質管理編」
  - ・ 品質管理に関する項目毎に、「検査における着眼点」、「検査結果の概要」及び「監査事務所に求められる対応」を記載した上で、指摘事例の内容を具体的に紹介する。
    - － 「検査結果の概要」では、指摘事例や品質管理に係る取組として積極的に評価できる事例の概要も紹介。



## 期待水準の提示（続）

---

### － 「個別監査業務編」

- 特に不備が集中して見られるリスク・アプローチに基づく監査計画の策定及びリスク対応手続、会計上の見積りの監査、財務報告に係る内部統制の監査に焦点を当て、  
「検査における着眼点」等を記載するほか、指摘事例の内容等に応じて、指摘事例の紹介に加えて、「監査手続を実施する際の留意点」を付記。

# 根本原因分析への期待

## ～平成25年版事例集より～

---

- (はじめに)
  - 審査会としては、各監査事務所において、本事例集に掲載されている指摘事例やその発生原因等を参考として、自らの監査事務所における品質管理のシステムについて点検するとともに、品質管理のシステムに不備事項が発見された場合には、当該不備事項の改善に止まらず、その根本的な発生原因を究明し、当該発生原因の改善に取り組むことを期待している。

## 根本原因分析への期待（続）

---

- 特に品質管理のシステムの不備については、最高経営責任者や品質管理担当責任者等の責任が一次的には問われるべきものの、その根本的・本質的な原因としては、業務の運営方針や業務管理体制といった、監査事務所の組織上の問題が多く見られるところである。

## 根本原因分析への期待（続）

---

- 監査事務所の各社員においては、品質管理のシステムの整備・運用は、最高経営責任者や品質管理担当責任者等が個人の責任のみで取り組むべき問題ではなく、監査事務所の経営責任を負う社員全員で取り組むべき業務運営上の課題であることを念頭に、品質管理のシステムの不備につながる業務運営上の要因を特定した上で、その改善に組織的に対処することが求められる。

# 平成29年版事例集を踏まえて 若干の所見

# 「事例集」の公表について

## ～審査会ホームページより～

平成29年7月26日  
公認会計士・監査審査会

### 【改訂のポイント】

- 「I. 根本原因と業務管理態勢」
  - 監査事務所の規模別に、ガバナンスと不備の根本原因との関係を解説したほか、自ら根本原因の究明に向けた取組をしている大手監査法人の例を紹介。
- 「III. 個別監査業務編」
  - 約3割の事例について最新のものと入れ替え、特に「財務諸表監査における不正」については、重要性が一層増していることから、検査事例や留意点などの記載を充実。
  - また、グループ監査に係る改善取組みを行った監査法人の例など「評価できる取組」を追加。

## 平成29年版事例集より一部抜粋

- 「はじめに」 (1頁)
  - 本事例集は、審査会検査における主要な指摘事例や評価できる取組を具体的に紹介することで、監査事務所による...自主的な取組を促し...  
(下線部は本年度版で追加された部分)
- 「監査事務所に求められる対応」 (2頁)
  1. 会計監査の信頼性確保
  2. 組織的な対応
  3. 適切な監査調書の作成      No paper, no work
  4. 規模に応じた問題点への対応

## 監査品質向上と基本動作の再構築

- 特殊戦指導者「基礎の再構築は組織も人も確実に強くする」週刊東洋経済、2017年9月2日号より
  - (海上自衛隊で) 特殊部隊を目指すような者は大抵、小さな頃から本格的にスポーツをやっている。... (しかし) 人は誰でも、知識や自分の身体の動きに関して、思い込みや自己流による癖のようなものが少なからずある。特殊部隊員に選ばれるような身体能力があったとしても、積み木に例えれば、きれいに積まれていない部分が大抵ある。それがあると更に新たな積み木(知識や能力)を積んでいく時の障害になる。だから、すべてをゼロベースにして、正しくきれいに基礎を固めてもらおうとした。
  - 組織や一般の社会人に関しても、自分たちのオペレーションや知識について、基礎から正しく積み木が積んであるかを確認することは、すこぶる重要である。



## 基本動作の欠落 ～例示1～

- 審査会事務局 審査検査室長「『監査事務所検査結果事例集』の公表について」月刊監査研究、2017年9月号より
  - － 監査チームの実施した監査手続により十分かつ適切な監査証拠を入手していることを確認できない事例が多く見られる。これは、以下の2つの段階での監査手続の検討が不十分であることに起因している。
    - ・ 監査計画の段階での検討
    - ・ 入手した監査証拠の評価

## 例示 2 (続)

- スライド 15 「適切な監査調書の作成」 より抜粋
  - 品質管理編「監査調書」や個別監査業務編「監査業務の実施」に記載のとおり、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、これは単に文書化の問題ではなく、必要な監査手続が実施されていると認められない場合がほとんどであることに留意すべきである。また、...
  - (関連) 事例集、49頁より抜粋
    - 監査調書の作成及び査閲において、監査チームが実施した監査手続や、監査チームの結論に至る判断根拠が記載されていないなど、監査手続を実施したと認められない不備事例が多数みられる。

## 基本動作 ～監査計画の原理～

---

- 岩田巖『会計士監査』森山書店、1954年より
  - 監査計画とは、監査対象の実情に適合するような監査手続を取捨選択し、これを実際に適用する範囲、時期及び方法を計画すること。また、監査人が財務監査を正当な注意をもって行うということは、財務諸表に関して表明する自己の意見を裏付けるために「合理的な証拠」（以下「十分かつ適切な証拠」）を求めるということ。
  - そこで、「十分かつ適切な証拠」を求めるということを分析することが、監査計画の一般原理を解明する鍵ともなる。

## 監査計画の原理（続）

---

- 監査計画の根底に横たわること
  - (1) 監査人が必要と認める証拠と監査人が求めることの可能な証拠との対照
  - (2) 入手可能な証拠であっても、項目によって要求される証拠の強弱に程度の差がある。すなわち、必要とする証拠の強弱の程度に比例して証拠を求めなければならない。
- そこで、監査計画の原理は次の3つに纏めることができる。

## 監査計画の原理（続）

---

- 一 財務諸表に関する意見に対して基礎を与えるため、監査人が必要と認める証拠の強弱および監査人がその時の事情の下に入手することのできる証拠の強弱を測定すること。
- 二 同様の目的のため、監査人が必要と認める証拠の量およびその時の事情の下に入手し得る証拠の量を測定すること。
- 三 この測定の結果を照らし合わせて、過不足のない証拠を確保し得る監査手続を選択し、適用の仕方を考慮すること。

## 監査計画の原理（続）

---

- 必要と認める証拠の強弱を判定する基準
  - ① 財務諸表項目の重要性（materiality）
  - ② 項目の相対的危険性（relative risk）
- 入手し得る証拠の強弱の測定
  - 証拠を求める源泉
    - 経理組織の内部・・・証憑突合、帳簿突合、検算
    - 経理組織の外部
      - 自ら現物に接触して求める証拠・・・実査、立会い
      - 他人に問い合わせることにより得られる証拠・・・確認、質問
- 入手し得る証拠の量の測定
  - 資料の保管整理の程度、外部取引先の協力の度合い、監査開始時期

## 基本動作 ～監査調書と監査の基準～

---

- 「監査基準」第二 一般基準
  - － 5 監査人は、監査計画及びこれに基づき実施した監査の内容並びに判断の過程及び結果を記録し、監査調書として保存しなければならない。
  
- 「監査基準の改訂について」 (平成14年1月25日)
  - － 三 主な改訂点とその考え方
    - ・ 2 一般基準の改訂について
    - ・ (5) 監査調書

## 基本動作（続）

### 「監査基準の改訂について」三 2 (5)

- 企業の大規模化や企業活動の複雑化は、とりもなおさず監査人の膨大な作業と高度な判断を要求するが、それらの作業や判断の質を自らあるいは組織的に管理するためには、監査調書の作成が不可欠である。
- また、監査人は自らの責任を問われるような事態に対処し、説明責任を果たすためにも、監査計画の策定から意見の形成に至るまでの監査全体について、判断の過程も含めて記録を残すことを求めることとした。



## 基本動作（続）

### 「監査に関する品質管理基準」

#### 第八 業務の実施 一 監査業務の実施（抜粋）

- 2 監査事務所は、監査業務の実施に関する品質管理の方針及び手続に、監査手続の遂行、監督及び査閲の方法、監査調書としての記録及び保存の方法等に関する適切な規程を含めなければならない。
- 3 監査実施の責任者は、監査事務所の定める、監査業務の実施に関する品質管理の方針及び手続を遵守し、補助者に対し適切な指示及び監督を行い、監査調書が適切に作成されているかを確かめなければならない。

## 基本動作（続）

---

- 4 監査実施の責任者は、監査意見の表明に先立ち、監査調書の査閲等を通して、十分かつ適切な監査証拠が入手されていることを確かめなければならない。

### 第八 四 監査業務に係る審査（抜粋）

- 3 監査事務所及び審査の担当者は、監査事務所の定める方針及び手続に従って、監査業務に係る審査の内容及び結論を、監査調書として記録及び保存しなければならない。

## 基本動作（続）

### 「不正リスク対応基準」第二

- 11 不正による重要な虚偽の表示の疑義（抜粋）
  - 監査人は、不正による重要な虚偽の表示の疑義がないと判断したときは、その旨と理由を監査調書に記載しなければならない。
- 19 監査調書
  - 監査人は、不正による財務諸表の重要な虚偽の表示の疑義があると判断した場合、当該疑義の内容、実施した監査手続とその結果、監査人としての結論及びその際になされた職業的専門家としての重要な判断について、監査調書に記載しなければならない。

## マネジメントで大切なこと

---

- よく「そんなことは言われなくても分かっている」という人がいる。しかし、私の経験からいえば、そういう人に限って当然なすべきことができないのである。私は、世の中でいちばん難しいことは、誰でも分かっている、誰でもやればできることを、間違いなくやり通すことだと思う。平易なことを間違いなくやり通すのは難しいことである。難しいことだから根気がいる。それを指導する方はもっと根気がいる。いわば私は、それを四十数年間、ねばり強く、繰り返し繰り返し言い続けてきたのである。同時に、私自身も、自分の最善を尽くしてやった仕事に対して、謙虚に反省、検討を繰り返してきた。

## マネジメントで大切なこと（続）

---

- もし、私に「松下電器の発展の理由」を問われるならば、躊躇なくこう答える。
  - それは、誰もが分かっている、誰もができることを、経営の基本方針に沿って間違いなくやり通すように全員が最善を尽くしてきたことである、と。

高橋荒太郎 『語り継ぐ松下経営—名補佐役が語る若き人たちへの遺言』 PHP研究所、2008年、まえがき)