

不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
<b>（２）職業的懐疑心の強化</b>	<b>（２）職業的懐疑心の強調</b>
① 監査人は、経営者等の誠実性に関する監査人の過去の経験にかかわらず、不正による重要な虚偽の表示が行われる可能性に常に留意し、監査の全過程を通じて、職業的懐疑心を発揮しなければならない。	① 監査人は、経営者等の誠実性に関する監査人の過去の経験にかかわらず、不正リスクに常に留意し、監査の全過程を通じて、職業的懐疑心を保持しなければならない。
② 監査人は、職業的懐疑心を発揮し、不正リスクを適切に評価しなければならない。特に、不正の持つ特性から、不正リスクを評価する場合には、経営者の主張を批判的に検討するなど、職業的懐疑心を発揮しなければならない。	② 監査人は、職業的懐疑心を発揮して、不正の持つ特性に留意し、不正リスクを評価しなければならない。
③ 監査人は、不正リスクを把握した場合には、職業的懐疑心を発揮して、当該リスクに対応する監査手続を実施しなければならない。	③ 監査人は、職業的懐疑心を発揮して、識別した不正リスクに対応する監査手続を実施しなければならない。
④ 監査人は、より強い職業的懐疑心を発揮し、入手した情報と監査証拠が不正の端緒を示す状況があるにもかかわらず、それらを看過することがないように、常に注意を払わなければならない。	④ 監査人は、職業的懐疑心を発揮し、不正による重要な虚偽の表示を示唆する状況を看過することがないように、入手した監査証拠を評価しなければならない。
⑤ 監査人は、不正の端緒を示す状況を識別した場合、または、不正の端緒を把握した場合には、より強い職業的懐疑心を発揮して、それらに対応する監査手続を実施しなければならない。	⑤ 監査人は、職業的懐疑心を高め、不正による重要な虚偽の表示の疑義に該当するかどうかを判断し、当該疑義に対応する監査手続を実施しなければならない。

不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
<b>(3)不正リスクに対応した監査の実施等</b>	<b>(3)不正リスクに対応した監査の実施</b>
<p><b>①【企業及び当該企業が属する産業特有の不正の理解】</b></p> <p>監査人は、不正による重要な虚偽の表示に対して有効な監査を実施するため、(被監査)企業及び当該企業が属する産業を取り巻く環境、一般的及び当該企業の属する産業特有の不正等に精通しなければならない。特に、過去に当該企業や同業他社で発生した問題等を理解していなければならない。</p>	<p><b>①【企業及び当該企業が属する産業における不正事例の理解】</b></p> <p>監査人は、不正リスクを適切に評価するため、企業及び当該企業が属する産業を取り巻く環境を理解するに当たって、公表されている主な不正事例並びに不正に利用される可能性のある一般的及び当該企業の属する産業特有の取引慣行を理解しなければならない。</p>
<p><b>②【典型的な不正リスク要因を踏まえた監査計画の策定】</b></p> <p>監査人は、不正による(付録1に記載された)典型的な不正リスク要因を含め、不正リスク要因を検討し、また、それらが不正リスクに該当するか検討を行わなければならない。なお、付録1に記載された典型的な不正リスク要因はあくまで例示であり、監査人は他の不正リスク要因が存在する可能性にも留意しなければならない。</p> <p>不正リスクに該当すると判断した場合には、当該リスクに対応する監査手続に係る監査計画を策定しなければならない。</p>	<p><b>③【不正リスク要因を考慮した監査計画の策定】</b></p> <p>監査人は、監査計画の策定に当たり、入手した情報が不正リスク要因の存在を示しているかどうか評価し、それらを財務諸表全体及び財務諸表項目の不正リスクの識別及び評価において考慮しなければならない。監査人は、評価した不正リスクに応じた全般的な対応と個別の監査手続に係る監査計画を策定しなければならない。</p> <p>典型的な不正リスク要因は、付録1に例示されているが、この他にも不正リスク要因が存在することがあることに留意しなければならない。</p>
<p><b>③【不正リスクに関連する質問等】</b></p> <p>監査人は、適宜、(被監査)企業の様々な階層の関係者(従業員等)に対して不正リスクに関連した質問を行わなければならない。</p> <p>また、監査人は、経営者に対して、当該企業において想定される不正の要因、態様及び不正への対応策等に関する経営者の考</p>	<p><b>②【不正リスクに関連する質問】</b></p> <p>監査人は、経営者、監査役等及び必要な場合には関連するその他の企業構成員に、不正リスクに関連して把握している事実を質問しなければならない。</p> <p>また、監査人は、経営者に対して、当該企業において想定される不正の要因、態様</p>

不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
<p>え方を質問し、その回答の妥当性を検討しなければならない。</p>	<p>及び不正への対応策等に関する経営者の考え方を質問し、リスク評価に反映しなければならない。</p>
<p><b>④【企業が想定しない要素の組み込み】</b></p> <p>監査人は、不正リスクが識別された監査要点に関して、抜き打ちの監査手続の実施、往査先や監査実施時期の変更等、企業が想定しない要素を監査計画に組み込むことを検討しなければならない。</p>	<p><b>⑥【企業が想定しない要素の組み込み】</b></p> <p>監査人は、財務諸表全体に関連する不正リスクが識別された場合には、実施する監査手続の種類、実施の時期及び範囲の決定に当たって、企業が想定しない要素を監査計画に組み込まなければならない。</p>
<p><b>⑤【不正リスクに関連する確認】</b></p> <p>監査人は、不正リスクに対応して、確認を確認状で行う場合、回答がない又は回答が不十分なときには、再送を行い、安易に代替手続に移行してはならない。特に、不正リスクが存在する場合の残高確認状に関しては、特に担保差入その他引出制限のある資産の状況等全ての記載事項が記載されたものが入手できるよう再送を行い、安易に代替手続に移行しないように留意しなければならない。</p> <p>監査人は、代替手続を実施する場合には、企業及び当該企業の子会社等が作成した情報のみに依拠することができないことに留意しなければならない。</p> <p>また、確認状を入手した結果、確認差異があった場合には、その差異の原因等に関する十分かつ適切な監査証拠を入手しなければならない。</p> <p>監査人は、確認状の信頼性についても十分考慮しなければならない。</p> <p>（確認状の送付先に通謀の疑いがあると思料される場合の送付先企業を担当する監査人への確認の実施のあり方については別途検討。）</p>	<p><b>⑦【不正リスクに対応して実施する確認】</b></p> <p>監査人は、不正リスクに対応する手続として積極的確認を実施する場合において、回答がない又は回答が不十分なときには、安易に代替的な手続に移行してはならない。</p> <p>監査人は、代替的な手続を実施する場合は、監査要点に適合した証明力のある監査証拠が入手できるかどうかを判断しなければならない。やむを得ず代替的な手続を実施する場合において、監査証拠として企業及び当該企業の子会社等が作成した情報のみを利用するときは、当該情報の信頼性についてより慎重に判断しなければならない。</p> <p>（削除）</p>

不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
<p><b>⑥【不正リスクに対して入手すべき十分かつ適切な監査証拠】</b></p> <p>監査人は、不正リスクに関連する監査要点に対して入手すべき十分かつ適切な監査証拠は、不正リスクを識別していない他の監査要点に対するものに比べ、より証明力が強く、適合性が高く、また、より多くの監査証拠が要求されるものとして取り扱わなければならない。</p>	<p><b>⑤【不正リスクに対応する監査人の手続】</b></p> <p>監査人は、識別した不正リスクに関連する監査要点に対しては、不正リスクを識別していない他の監査要点に対するものに比べ、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ければならない。</p>
<p><b>⑦【監査証拠等の評価】</b></p> <p>監査人は、監査手続の実施結果や監査実施の過程で入手した情報や監査証拠を踏まえて、それらが不正リスクの評価に影響を与えるか、不正リスクに対応するための監査手続を修正する必要があるかを評価しなければならない。</p> <p>監査人は、十分かつ適切な監査証拠が得られるまで、不正リスクに関連する監査要点に対する証拠の収集と評価を行わなければならない。</p>	<p><b>⑧【入手した監査証拠の十分性及び適切性の評価】</b></p> <p>監査人は、実施した監査手続及び入手した監査証拠に基づき、不正リスクに関連する監査要点に対する十分かつ適切な監査証拠を入手したかどうかを判断しなければならない。監査人は、十分かつ適切な監査証拠を入手していないと判断した場合は、追加的な監査手続を実施しなければならない。</p>

不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
<p><b>⑧ 【不正による重要な虚偽表示の端緒を示す状況】</b></p> <p>監査人は、不正による重要な虚偽表示の端緒を示す状況が識別された場合及び不正リスクに対する十分かつ適切な監査証拠を入手できない場合には、適宜、監査計画を修正して追加的な監査手続を実施し、それが不正の端緒となるか否か判断しなければならない。なお、付録2に記載された不正による重要な虚偽表示の端緒を示す状況はあくまでも例示であるが、少なくとも監査人は、これらの状況については、不正による重要な虚偽表示の端緒を示す状況として扱わなくてはならない。また、監査人は他の不正による重要な虚偽表示の端緒を示す状況が存在する可能性にも留意しなければならない。</p>	<p><b>⑩ 【不正による重要な虚偽の表示を示唆する状況】</b></p> <p>監査人は、監査実施の過程において、不正による重要な虚偽の表示を示唆する状況を識別した場合には、不正による重要な虚偽の表示の疑義が存在していないかどうかを判断するために、経営者に質問し説明を求めるとともに、追加的な監査手続を実施しなければならない。</p> <p>なお、不正による重要な虚偽の表示を示唆する状況は、付録2に例示されているが、この他の状況が該当することがあることに留意しなければならない。</p>
<p><b>⑨ 【不正の端緒】</b></p> <p>監査人は、不正の端緒となるか否かを判断した結果、不正の端緒として取り扱わない場合には、その旨と理由を監査調書に明確に記載しなければならない。その際、明らかに重要な虚偽の表示に結びつかないと結論づけるに足る十分かつ適切な監査証拠を入手した場合を除き、不正の端緒として取り扱わなければならない。</p>	<p><b>⑪ 【不正による重要な虚偽の表示の疑義】</b></p> <p>監査人は、識別した不正による重要な虚偽の表示を示唆する状況について、関連して入手した監査証拠に照らして経営者の説明に合理性がないと判断した場合には、不正による重要な虚偽の表示の疑義があるとして扱わなければならない。</p> <p>また、識別した不正リスクに対応して当初計画した監査手続を実施した結果必要と判断した追加的な監査手続を実施してもなお、不正リスクに関連する十分かつ適切な監査証拠を入手できない場合には、不正による重要な虚偽の表示の疑義があるとして扱わなければならない。</p> <p>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。</p>

不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
<p><b>⑩【不正の端緒を発見した場合の監査計画の修正】</b></p> <p>監査人は、監査計画の策定後、不正の端緒を発見した場合には監査計画の見直しを行い、より証拠力の強い監査証拠を入手するための監査手続を実施するよう監査計画を修正しなければならない。</p>	<p><b>⑫【不正による重要な虚偽の表示の疑義があると判断した場合の監査計画の修正】</b></p> <p>監査人は、監査計画の策定後、監査の実施過程において不正による重要な虚偽の表示の疑義があると判断した場合には、当該疑義に関する十分かつ適切な監査証拠を入手するため、不正による重要な虚偽の表示の疑義に関する十分な検討を含め、想定される不正の態様等に直接対応した監査手続を立案し監査計画を修正しなければならない。</p>
<p><b>⑪【不正の端緒を発見した場合の監査手続の実施】</b></p> <p>監査人は、修正した監査計画にしたがい、当該不正の端緒の内容を徹底的（十分に）調査し、必要に応じて監査証拠を追加的に入手するため、想定される不正の態様等に直接対応する監査手続を実施しなければならない。</p>	<p><b>⑬【不正による重要な虚偽の表示の疑義があると判断した場合の監査手続の実施】</b></p> <p>監査人は、不正による重要な虚偽の表示の疑義に関連する監査要点について十分かつ適切な監査証拠を入手するため、修正した監査計画にしたがい監査手続を実施しなければならない。</p>
<p><b>⑫【矛盾した監査証拠があった場合等の監査手続の実施】</b></p> <p>監査人は、ある記録や証憑書類が真正ではない又は文言が後から変更されていると推測されるがそれらが監査人に開示されていないと疑われる場合、また、矛盾した監査証拠が発見された場合には、第三者への直接確認、記録や証憑書類の真正性を評価する専門家の利用等の必要な対応を行わなければならない。</p>	<p><b>⑨【矛盾した監査証拠があった場合等の監査手続の実施】</b></p> <p>監査人は、監査の過程で把握した状況により、ある記録や証憑書類が真正ではないと疑われる場合、又は文言が後から変更されていると疑われる場合、また、矛盾した監査証拠が発見された場合には、監査手続の変更又は追加（例えば、第三者への直接確認、専門家の利用等）が必要であるかを判断しなければならない。</p>

不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
<p><b>⑬【専門家の業務の利用】</b></p> <p>監査人は、不正リスクが識別された場合、監査計画の策定又は修正、監査手続の実施、監査結果の評価にあたり、当該リスクに対応した金融商品の評価、企業価値評価、または不正調査に関する専門家等の技能又は知識を利用する必要があるかを判断し、その結果及び根拠を監査調書に明確に記載しなければならない。</p>	<p><b>⑭【専門家の業務の利用】</b></p> <p>監査人は、不正リスクの評価、監査手続の実施、監査結果の評価において、不正リスクの内容や程度に応じて専門家の技能又は知識を利用する必要があるかどうかを判断しなければならない。</p>
<p><b>⑭【監査チーム内の協議・情報共有】</b></p> <p>監査人は、不正による重要な虚偽の表示が財務諸表のどこにどのように行われる可能性があるのかについて監査チーム内で協議を行うとともに、知識や情報を共有しなければならない。</p> <p>監査実施の責任者は、監査チームメンバーが監査の過程で発見された経済合理性等に疑問を抱かせる特異な取引など重要な会計及び監査上の問題を監査実施の責任者に報告するよう指示しなければならない。また、監査チーム内で監査上の判断に相違があった場合には、監査事務所の方針と手続にしたがって、本部の品質管理部門や監査チーム外の適切な者等に報告する必要があることを、監査チームメンバーに周知しなければならない。</p>	<p><b>④【監査チーム内の討議・情報共有】</b></p> <p>監査人は、監査実施の責任者と監査チームの主要構成員の間において、不正による重要な虚偽の表示が財務諸表のどこにどのように行われる可能性があるのかについて討議を行うとともに、知識や情報を共有しなければならない。</p> <p>監査実施の責任者は、監査の過程で発見した経済合理性等に疑問を抱かせる特異な取引など重要な会計及び監査上の問題を、監査実施の責任者及び監査チーム内のより経験のある構成員に報告する必要があることを監査チームの構成員に指示しなければならない。</p>
<p><b>⑮【不正リスク等に対応した審査】</b></p> <p>監査人は、不正リスク要因、不正リスク、不正による重要な虚偽表示の端緒を示す状況、不正の端緒の有無の判断の結果については、適時に監査チーム外の適切な者による審査を受けなければならない。</p>	<p><b>⑮【不正リスクに対応した審査】</b></p> <p>監査人は、不正リスクへの対応に関する重要な判断とその結論について、監査事務所の方針と手続にしたがって、監査の適切な段階で適時に審査を受けなければならない。</p>
<p><b>⑯【不正の端緒を発見した場合の意見の表明】</b></p>	<p><b>⑯【不正による重要な虚偽の表示の疑義があると判断した場合の審査】</b></p>

不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
<p>監査人は、不正の端緒を発見した場合には、当該不正の端緒に係る監査人の対応について、監査事務所の方針と手続にしたがって、本部の適切な者による承認が得られるまでは意見の表明をしてはならない。</p>	<p>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には、当該疑義に係る監査人の対応について、監査事務所の方針と手続に従って、適切な審査の担当者による審査が完了するまでは意見の表明をしてはならない。</p>
<p><b>⑰【監査役等との連携】</b></p> <p>監査人は、監査計画の策定、監査業務の実施等の監査の全過程において、不正リスクの程度に応じ、適切に監査役等との協議を実施しなければならない。</p> <p>監査人は、不正な財務報告を示唆する経営者の行動等、不正の端緒を発見した場合には、速やかに監査役等に報告するとともに、必要に応じて監査役等と連携して調査に当たらなければならない。</p> <p>※ 監査基準においても、不正にとらわれない「監査役等との連携」を規定することを検討</p>	<p><b>⑰【監査役等との連携】</b></p> <p>監査人は、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。</p> <p>監査人は、不正による重要な虚偽の表示の疑義があると判断した場合には、速やかに監査役等に報告するとともに、監査を完了するために必要となる監査手続の種類、時期及び範囲についても協議しなければならない。</p>
<p><b>⑱【経営者の関与が疑われる不正への対応】</b></p> <p>監査人は、監査の実施において経営者の関与が疑われる不正を発見した場合には、監査役等と協議の上、経営者に問題点の是正等適切な措置を求めるとともに、適宜、監査手続を追加して十分かつ適切な監査証拠を入手し、当該不正が財務諸表に与える影響を評価しなければならない。</p>	<p><b>⑱【経営者の関与が疑われる不正への対応】</b></p> <p>監査人は、監査実施の過程において経営者の関与が疑われる不正を発見した場合には、監査役等と協議の上、経営者に問題点の是正等適切な措置を求めるとともに、当該不正が財務諸表に与える影響を評価しなければならない。</p>
<p><b>⑲【監査調書への記載】</b></p> <p>監査人は、不正リスクに関連する監査要点に対する十分かつ適切な監査証拠が得られたかどうかにつき、その旨と理由を監査調書に明確に記載しなければならない。</p>	<p><b>⑲【監査調書】</b></p> <p>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</p>



不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
	された職業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。

不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
<b>(4)不正リスクに対応した監査事務所の品質管理等</b>	<b>(4)不正リスクに対応した監査事務所の品質管理</b>
<p>①【不正リスクが存在している場合の監査契約の新規の締結及び更新】 監査事務所は、監査契約の新規の締結及び更新の判断に際して、不正リスクが存在しているかどうかを検討しなければならない。その結果、不正リスクが存在している場合には、不正リスクに対応した監査契約の新規の締結及び更新に関する方針及び手続が遵守されているかどうかを確かめるため、適切なモニタリングを実施しなければならない。</p>	<p>②【監査契約の新規の締結及び更新における不正リスクの考慮】 監査事務所は、監査契約の新規の締結及び更新の判断に関する方針及び手続に、不正リスクを考慮して監査契約の締結及び更新に伴うリスクを評価すること、及び当該評価の妥当性について監査チーム外の適切な者により検討することを含めなければならない。</p>
<p>②【監査事務所による不正リスク対応のモニタリング】 監査事務所は、不正リスク対応のモニタリングを実施する者の責任の明確化などを含め、適切なモニタリングを実施するための方針及び手続を整備しなければならない。</p> <p>また、監査事務所は、当該方針及び手続に従い、監査チームによる不正リスクの評価、監査計画の策定及びその後の監査の実施に対して適切なモニタリングを実施しなければならない。</p> <p>監査事務所は、監査実施の責任者から不正の端緒があるとの報告があった場合には、監査事務所本部の品質管理部門等において、不正調査に関する専門家等の活用の是非を検討するとともに、見直し後の監査計画及び監査手続が妥当であるかどうか、入手した監査証拠が十分かつ適切であるかどうかの確認、評価を行わなければならない。</p>	<p>①【不正リスクに対応した品質管理】 監査事務所は、不正リスクに留意して品質管理に関する適切な方針及び手続を定め、不正リスクに対応する品質管理の責任者を明確にしなければならない。</p> <p>⑥【不正による重要な虚偽の表示の疑義があると判断した場合の専門的な見解の問合せ】 監査事務所は、不正による重要な虚偽の表示を示唆する状況が識別された場合、又は不正による重要な虚偽の表示の疑義があると判断された場合には、必要に応じ監査事務所内外の適切な者(例えば、監査事務所の専門的な調査部門等)から専門的な見解を得られるようにするための方針及び手続を定めなければならない。</p>

不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
<p>③【不正リスクに対して入手すべき十分かつ適切な監査証拠】監査事務所は、不正リスクに対応して監査人が入手すべき監査証拠の十分性及び適切性について、より厳格に評価するための方針及び手続を整備、運用しなければならない。</p>	<p>④【不正リスクに対応した監督及び査閲】 監査事務所は、不正リスクに適切に対応できるように、監査業務に係る監督及び査閲に関する方針及び手続を定め、適切に実施しなければならない。</p>
<p>④【監査事務所の情報収集体制等の整備】 監査事務所は、監査事務所への通報窓口を設置するとともに、企業の関連する従業員等への連絡や当該事務所のホームページへの掲載等による周知を図らなければならない。また、企業の社内通報制度を通じて監査実施者に寄せられた情報の検討を図るなど、監査事務所内外からの情報収集体制を整備するとともに、監査事務所内外からの情報収集、収集した情報の監査チームへの適切な伝達及び収集した情報の活用が適切に行われているか等についてモニタリングを実施しなければならない。</p>	<p>⑤【不正リスクに関連して監査事務所内外からもたらされる情報に対処するための方針及び手続の整備】 監査事務所は、監査事務所内外からもたらされる情報に対処するための方針及び手続において、監査事務所に寄せられた情報を受け付け、関連する監査チームに適時に伝達し、監査チームが監査の実施において当該情報をどのように検討したかについて、監査チーム外の適切な者に報告することを求めなければならない。</p>
<p>⑤【監査人間の連携体制の整備】監査事務所は、不正リスクに関する監査事務所における協議及び情報共有方法等の連携体制について整備しなければならない。 ((被監査)企業の取引先の監査人との連携のあり方については別途検討)</p>	<p>(削除)</p>
<p>⑥【監査事務所内の審査の適切な実施】監査事務所は、監査実施者が不正の端緒を発見した場合等の本部審査の方針及び手続を整備するなど、監査事務所内における審査が適切に実施されるようにしなければならない。</p>	<p>⑦【不正による重要な虚偽の表示の疑義があると判断された場合の審査】 監査事務所は、不正による重要な虚偽の表示の疑義があると判断された場合には、見直し後の監査計画及び監査手続が妥当であるかどうか、入手した監査証拠が十分かつ適切であるかどうかについて、監査事務所としての審査が行われるよう、審査に関する方針及び手続を定めなければならない。</p>

不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
	<p>い。</p> <p>監査事務所は、当該疑義に対応する十分かつ適切な経験や職位等の資格を有する審査の担当者（適格者で構成される会議体を含む）を監査事務所として選任しなければならない。</p>
<p>⑦【不正等に関する教育・訓練】 監査事務所は、監査実施者が不正事例に関する知識や経験を習得できるよう、監査事務所内外の研修等を含め、不正に関する教育・研修、訓練の適切な機会を確保するとともに、その実施状況についてモニタリングを行わなければならない。</p>	<p>③【不正に関する教育・訓練】</p> <p>監査事務所は、監査実施者の教育・訓練に関する方針及び手続として、監査実施者が監査業務を行う上で必要な不正事例に関する知識を習得し、能力を開発できるよう、監査事務所内外の研修等を含め、不正に関する教育・訓練の適切な機会を提供しなければならない。</p>
<p>⑧【監査役等との連携体制の整備】 監査事務所は、監査人が不正の端緒等を発見した場合等に監査役等に対して適切に連絡等が実施できるように、監査役等との連携のための方針及び手続を整備しておかなければならない。</p> <p>※ 品質管理基準においても、不正にとらわれない「監査役等との連携体制の整備」を規定することを検討</p>	<p>（削除）</p>
<p>⑨【監査事務所内監査人間の引継】 監査事務所は、監査事務所内における監査実施者交代時の引継に関する方針及び手続を定め、不正リスクに係る有効な引継が行われるように方針及び手続を整備しなければならない。</p> <p>監査事務所は、監査実施者交代時の引継が適切に行われたか否かについてモニタリングを行わなければならない。</p>	<p>⑧【監査事務所内における監査実施の責任者の間の引継】</p> <p>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おいて、監査実施の責任者が交代した場合、不正リスクを含む監査上の重要な事項が適切に伝達されるように定めなければならない。</p>

不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
<p><b>⑩【監査事務所間の引継】</b> 監査事務所は、監査事務所交代時においては、不正リスクに係る有効な引継が行われるように方針及び手続を定めなければならない。</p> <p>前任の監査事務所の監査人は、後任の監査事務所の監査人に対して不正の疑いがあった項目、企業と争点になった項目等を伝達するとともに、後任の監査事務所から要請のあったそれらに関連する調書の閲覧に応じなければならない。</p> <p>また、後任の監査事務所の監査人は、前任の監査事務所の監査人から監査事務所が交代するに至った経緯、問題事項の有無や問題事項に係る見解等の詳細な説明の聴取を行わなければならない。</p> <p>監査事務所は、監査事務所交代時の引継が適切に行われたか否かについてモニタリングを行わなければならない。</p>	<p><b>⑨【監査事務所間の引継】</b></p> <p>監査事務所は、後任の監査事務所への引継に関する方針及び手続において、後任の監査事務所に対して、不正リスクへの対応状況を含め、監査上の重要な事項を伝達するとともに、後任の監査事務所から要請のあったそれらに関連する調書の閲覧に応じようように定めなければならない。</p> <p>監査事務所は、前任の監査事務所からの引継に関する方針及び手続において、監査事務所の交代事由、及び不正リスクへの対応状況等の監査上の重要な事項について質問するよう定めなければならない。</p> <p>監査事務所は、監査事務所間の引継に関する方針及び手続において、監査チームが実施した引継の状況について監査チーム外の適切な者に報告することを定めなければならない。</p>
	<p><b>⑩【不正リスクへの対応状況の定期的な検証】</b></p> <p>監査事務所は、不正リスクへの対応状況についての定期的な検証により、次に掲げる項目が監査事務所の方針及び手続に準拠して実施されていることを確かめなければならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 監査契約の新規の締結及び更新</li> <li>- 不正に関する教育・訓練</li> <li>- 業務の実施（監督及び査閲、監査事務所内外からもたらされる情報への対処、専門的な見解の問合せ、審査、監査実施の責任者の間の引継を含む）</li> <li>- 監査事務所間の引継</li> </ul>

不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
<b>不正リスク要因の例示</b>	<b>不正リスク要因の例示</b>
<p>監査人は、リスク評価を行うにあたって、不正リスクの有無を判断するために、下記に例示された典型的な不正リスク要因を検討し、それらが不正リスクに該当するか検討を行わなければならない。</p>	<p>監査人は、リスク評価を行うにあたって、不正リスクの有無を判断するために、下記に例示された典型的な不正リスク要因を検討し、それらが不正リスクに該当するか検討を行わなければならない。</p>
<p>《不正な財務報告による虚偽表示に関する要因》</p>	<p>《不正な財務報告による虚偽表示に関する要因》</p>
<p>《(1) 動機・プレッシャー》</p>	<p>《(1) 動機・プレッシャー》</p>
<p>1. 財務的安定性又は収益性が、次のような一般的経済状況、企業の属する産業又は企業の事業環境により脅かされている。 (例)</p>	<p>1. 財務的安定性又は収益性が、次のような一般的経済状況、企業の属する産業又は企業の事業環境により脅かされている。 (例)</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 利益が計上されている又は利益が増加しているにも関わらず営業活動によるキャッシュ・フローが経常的にマイナスとなっている、又は営業活動からキャッシュ・フローを生み出すことができない。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 利益が計上されている又は利益が増加しているにも関わらず営業活動によるキャッシュ・フローが経常的にマイナスとなっている、又は営業活動からキャッシュ・フローを生み出すことができない。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 技術革新、製品陳腐化、利子率等の急激な変化・変動に十分に対応できない。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 技術革新、製品陳腐化、利子率等の急激な変化・変動に十分に対応できない。</li> </ul>
<p>2. 経営者が、次のような第三者からの期待又は要求に応えなければならない過大なプレッシャーを受けている。 (例)</p>	<p>2. 経営者が、次のような第三者からの期待又は要求に応えなければならない過大なプレッシャーを受けている。 (例)</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 経営者の非常に楽観的なプレス・リリースなどにより、証券アナリスト、投資家、大口債権者又はその他外部者が企業の収益力や継続的な成長について過度の又は非現実的な期待をもっている。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 経営者の非常に楽観的なプレス・リリースなどにより、証券アナリスト、投資家、大口債権者又はその他外部者が企業の収益力や継続的な成長について過度の又は非現実的な期待をもっている。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 取引所の上場基準、債務の返済又はその他借入に係る財務制限条項に抵触しうる状況にある。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 取引所の上場基準、債務の返済又はその他借入に係る財務制限条項に抵触しうる状況にある。</li> </ul>

不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
<p>3. 企業の業績が、次のような関係や取引によって、経営者又は監査役等の個人財産に悪影響を及ぼす可能性がある。</p> <p>（例）</p>	<p>3. 企業の業績が、次のような関係や取引によって、経営者又は監査役等の個人財産に悪影響を及ぼす可能性がある。</p> <p>（例）</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 経営者又は監査役等が企業と重要な経済的利害関係を有している。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 経営者又は監査役等が企業と重要な経済的利害関係を有している。</li> </ul>
<p>4. 経営者（子会社の経営者を含む。）、営業担当者、その他の従業員等が、売上や収益性等の財務目標（上長から示されたもの等含む）を達成するために、過大なプレッシャーを受けている。</p>	<p>4. 経営者（子会社の経営者を含む。）、営業担当者、その他の従業員等が、売上や収益性等の財務目標（上長から示されたもの等含む）を達成するために、過大なプレッシャーを受けている。</p>
<p>《(2) 機会》</p>	<p>《(2) 機会》</p>
<p>1. 企業が属する産業や企業の事業特性が、次のような要因により不正な財務報告にかかわる機会をもたらしている。</p> <p>（例）</p>	<p>1. 企業が属する産業や企業の事業特性が、次のような要因により不正な財務報告にかかわる機会をもたらしている。</p> <p>（例）</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 通常取引過程から外れた関連当事者との重要な取引、又は監査を受けていない若しくは他の監査人が監査する関連当事者との重要な取引が存在する。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 通常取引過程から外れた関連当事者との重要な取引、又は監査を受けていない若しくは他の監査人が監査する関連当事者との重要な取引が存在する。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 重要性のある異常な取引、又は極めて複雑な取引、特に困難な実質的判断を行わなければならない期末日近くの取引が存在する。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 重要性のある異常な取引、又は極めて複雑な取引、特に困難な実質的判断を行わなければならない期末日近くの取引が存在する。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 明確な事業上の合理性があるとは考えられないSPCを組成している。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 明確な事業上の合理性があるとは考えられないSPCを組成している。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 業界の慣行として、契約書に押印がなされない段階で取引を開始する、正式な書面による受発注が行われる前に担当者間の口頭による交渉で取引を開始・変更する等が行われうる。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 業界の慣行として、契約書に押印がなされない段階で取引を開始する、正式な書面による受発注が行われる前に担当者間の口頭による交渉で取引を開始・変更する等が行われうる。</li> </ul>
<p>2. 経営者の監視が、次のような状況により有効でなくなっている。</p> <p>（例）</p>	<p>2. 経営者の監視が、次のような状況により有効でなくなっている。</p> <p>（例）</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 経営が一人又は少数の者により支配され統制がない。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 経営が一人又は少数の者により支配され統制がない。</li> </ul>
<p>3. 組織構造が、次のような状況により複雑又は不安定となっている。</p>	<p>3. 組織構造が、次のような状況により複雑又は不安定となっている。</p>

不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
（例）	（例）
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 異例な法的実体又は権限系統となっているなど、極めて複雑な組織構造である。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 異例な法的実体又は権限系統となっているなど、極めて複雑な組織構造である。</li> </ul>
4. 内部統制が、次のような要因により不備を有している。	4. 内部統制が、次のような要因により不備を有している。
（例）	（例）
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 会計システムや情報システムが有効ではない。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 会計システムや情報システムが有効に機能していない。</li> </ul>
《(3) 姿勢・正当化》	《(3) 姿勢・正当化》
（例）	（例）
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 経営者が、経営理念や企業倫理の伝達・実践を効果的に行っていない、又は不適切な経営理念や企業倫理が伝達されている。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 経営者が、経営理念や企業倫理の伝達・実践を効果的に行っていない、又は不適切な経営理念や企業倫理が伝達されている。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 経営者と現任又は前任の監査人との間に次のような緊張関係がある。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 経営者と現任又は前任の監査人との間に次のような緊張関係がある。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- 会計、監査又は報告に関する事項について、経営者と現任又は前任の監査人とは頻りに論争している又は論争していた。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 会計、監査又は報告に関する事項について、経営者と現任又は前任の監査人とは頻りに論争している又は論争していた。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- 監査上必要な資料や情報の提供を著しく遅延する又は提供しない。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 監査上必要な資料や情報の提供を著しく遅延する又は提供しない。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- 監査人に対して、従業員等から情報を得ること、監査役等とコミュニケーションをとること又は仕入先や得意先等と接することを不当に制限しようとしている。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 監査人に対して、従業員等から情報を得ること、監査役等とコミュニケーションをとること又は仕入先や得意先等と接することを不当に制限しようとしている。</li> </ul>



不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
<b>不正による重要な虚偽表示の端緒を示す状況の例示</b>	<b>不正による重要な虚偽の表示を示唆する状況の例示</b>
<p>監査人は、監査実施の過程において、下記に例示された不正による重要な虚偽表示の端緒を示す状況が識別された場合には、当基準(3)⑧にしたがい、追加的な監査手続を実施し、それが不正の端緒となるか否か判断しなければならない。</p>	<p>監査人は、監査実施の過程において、下記に例示された不正による重要な虚偽の表示を示唆する状況が識別された場合には、当基準(3)⑩にしたがい、不正による重要な虚偽の表示の疑義が存在しているかどうかを判断するために、経営者に質問し説明を求めるとともに、追加的な監査手続を実施しなければならない。</p>
《(1) 不正等に関する情報》	《(1) 不正に関する情報》
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 監査人に、不正の可能性について従業員や取引先からの通報等がある（監査事務所の通報窓口を含む）。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 社内通報制度を通じて企業に寄せられ、監査人に開示された情報に、財務諸表に重要な影響を及ぼすと考えられる情報が存在している。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 社内通報制度を通じて企業に寄せられ、監査人に開示された情報に、財務諸表に重要な影響を及ぼすと考えられる情報が存在している。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 監査人に、不正の可能性について従業員や取引先等からの通報がある（監査事務所の通報窓口を含む）。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 企業の財務諸表に重要な影響を及ぼすと考えられる不正の疑いに関する新聞等の報道がなされている。</li> </ul>	(削除)
《(2) 留意すべき非経常取引等》	《(2) 留意すべき通例でない取引等》
1. 不適切な売上計上の可能性を示唆する状況	1. 不適切な売上計上の可能性を示唆する状況

不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
<ul style="list-style-type: none"> <li>通常の事業活動以外のビジネス(特に、どのような活動により収益を計上しているのか分かりにくいもの)における重要な売上計上等、企業及び当該企業が属する産業を取り巻く環境に対する監査人の過去の経験に照らして通例ではない重要な取引、又は、企業の関与の理由が不明瞭な重要な取引が存在する。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>企業の通常の取引過程から外れた重要な取引、企業及び当該企業が属する産業を取り巻く環境に対する監査人の理解に照らして通例ではない重要な取引、又は、企業が関与する事業上の合理性が不明瞭な重要な取引が存在する。</li> </ul>
2. 資金還流取引等のオフバランス取引の可能性を示唆する状況	2. 資金還流取引等のオフバランス取引の可能性を示唆する状況
<ul style="list-style-type: none"> <li>企業のビジネスに直接関係の無い高額な資産の取得、企業の買収、出資、費用計上等、経済的合理性が明らかでない重要な取引が存在する。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>企業の事業内容に直接関係の無い又は事業上の合理性が明らかでない重要な資産の取得、企業の買収、出資、費用の計上が行われている。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>経済的合理性が明らかでない重要な投資有価証券、有形・無形固定資産の取得及び減損処理が繰り返し行われている。</li> </ul>	(上記に統合)
3. その他	3. その他
<ul style="list-style-type: none"> <li>企業の債務について、個人又は企業から経済的合理性が明らかでない保証を受けている。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>関連当事者又は企業との関係が不明な相手先（個人を含む）との間に、事業上の合理性が明らかでない重要な資金の貸付・借入契約、又は債務保証・被保証の契約がある。</li> </ul>
《(3) 証拠の変造の可能性を示唆する状況》	《(3) 証拠の変造、偽造又は隠蔽の可能性を示唆する状況》
<ul style="list-style-type: none"> <li>変造されたおそれのある文書が存在する。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>変造又は偽造されたおそれのある文書が存在する。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>重要な取引に関して、記録等の相互間に矛盾する証拠が存在する。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>重要な取引に関して、重要な記録等に矛盾する証拠が存在する、又は証拠となる重要な文書を紛失している。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>重要な取引に関して、証拠となる文書を紛失している。</li> </ul>	(上記に統合)
<ul style="list-style-type: none"> <li>重要な取引に関して、原本が存在すると考えられるにも関わらず、写し、ドラフト又は電子化された文書しか入手できない。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>重要な取引に関して、合理的な理由なく、重要な文書を入手できない、又は重要な文書のドラフトのみしか入手できない。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>重要な取引に関して、文書が存在すると考えられるにも関わらず、業界慣行等を</li> </ul>	(上記に統合)

不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
理由に入手できない文書がある。	
《(4) 会計上の不適切な調整が行われた可能性を示唆する状況》	《(4) 会計上の不適切な調整の可能性を示唆する状況》
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 期末日近くまで網羅的若しくは適時に記録されていない取引、又は金額、会計期間、分類等が適切に記録されていない重要な取引が存在する。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 期末日近くまで網羅的若しくは適時に記録されていない重要な取引、又は金額、会計期間、分類等が適切に記録されていない重要な取引が存在する。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ （根拠資料等による）裏付けのない又は未承認の重要な取引や勘定残高が存在する。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ （根拠資料等による）裏付けのない又は未承認の重要な取引や勘定残高が存在する。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 期末日近くに経営成績に著しく影響する非経常的な修正が行われている。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 期末日近くに経営成績に重要な影響を与える通例でない修正が行われている。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 重要であるにもかかわらず一致すべき数値が不一致で、その合理的な説明がない。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 重要な取引に関連する証憑、又は会計帳簿や記録（総勘定元帳・補助元帳・勘定明細等）において、本来一致すべき数値が不一致でその合理的な説明がない。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 企業が合理的な理由がなく会計方針を変更しようとしている。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 企業が合理的な理由がなく重要な会計方針を変更しようとしている。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 経営環境の変化がないにもかかわらず、会計上の見積りを頻繁に変更する。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 経営環境の変化がないにもかかわらず、重要な会計上の見積りを頻繁に変更する。</li> </ul>
《(5) 確認結果》	《(5) 確認結果》
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 企業の記録と確認状の回答に十分かつ適切な監査証拠を入手することができない差異がある。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 企業の記録と確認状の回答に説明のつかない重要な差異がある。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 不正の可能性のある取引先に対する確認状が監査人に直接返送されず、会社に直接届いたり、営業担当者を経由して回収されている。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 特定の取引先に対する確認状が、合理的な理由なく監査人に直接返送されないという事態が繰り返される。</li> </ul>
《(6) 経営者の監査への対応》	《(6) 経営者の監査への対応》
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 合理的な理由がなく監査人が、記録、施設、特定の従業員、得意先、仕入先、又は監査証拠を入手できるその他の者と接することを拒否する、又は、変更を主張する。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 合理的な理由がないにもかかわらず、監査人が、記録、施設、特定の従業員、得意先、仕入先、又は監査証拠を入手できるその他の者と接することを企業が拒否する、又は、変更を主張する。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 合理的な理由がなく企業が特定の相手</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 合理的な理由がないにもかかわらず、企</li> </ul>

不正に対応した監査の基準の考え方（案）	基準（案）
<p>先に対する確認状発送先の変更、見合わせを主張する。また、他の確認先に比べて著しく準備に時間がかかる残高確認先がある。</p>	<p>業が確認依頼の宛先の変更や特定の相手先に対する確認の見合わせを主張したり、他の確認先に比べて著しく準備に時間がかかる残高確認先がある。</p>
<p>・ 複雑な又は問題のある事項の解決について、経営者が不当な時間的プレッシャーを与える又は監査上必要な情報の提供を著しく遅延する。</p>	<p>（削除）</p>
<p>・ 監査証拠に対する監査人の批判的評価や経営者との潜在的な意見の相違などに関して、経営者が監査チームメンバーに明確な根拠なく不当なプレッシャーを与える。</p>	<p>（削除）</p>
<p>《(7) その他》</p>	<p>《(7) その他》</p>
<p>・ 企業が、財務諸表に重要な影響を及ぼす取引に関して、明らかに専門家としての能力又は客観性に疑念のあると考えられる専門家を利用している。</p>	<p>・ 企業が、財務諸表に重要な影響を及ぼす取引に関して、明らかに専門家としての能力又は客観性に疑念のあると考えられる専門家を利用している。</p>
<p>・ 多数の所在不明の棚卸資産等の資産がある。</p>	<p>・ 重要な投資先や取引先、又は重要な資産の保管先に関する十分な情報が監査人に提供されない。</p>