

公認会計士・監査審査会事務局 審査検査課長 井戸田 秀人

監査事務所検査における最近の指摘事例について

～「監査事務所検査結果事例集（令和7事務年度版）」のポイント～

はじめに

公認会計士・監査審査会（以下「審査会」という。）は、平成16年4月の発足以降、公益の確保及び投資者保護の観点から、我が国における監査の品質の確保・向上のために監査事務所（公認会計士事務所又は監査法人）に対する検査を実施してきた。

審査会検査における指摘事例や評価できる取組については、審査会としての監査の期待水準を提示し、監査事務所による監査の品質の確保・向上に向けた自主的な取組を促すとともに、上場会社等の取締役・監査役等や投資者等の市場参加者に対する参考情報を提供することを目的に、「監査事務所検査結果事例集」として年次で取りまとめ、公表している。

去る7月7日に公表した [令和7事務年度版の監査事務所検査結果事例集](#)（以下「本事例集」という。）では、最新の事例を追加するとともに、検査で発見された監査上の不備が発生した背景等もできる限り理解しやすいように記載している。

本事例集の構成及び特徴

本事例集は、「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」及び「Ⅳ．その他」の4項目から構成されている。

「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、近時の検査における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」については、改訂品質管理基準への対応に資するよう、旧基準により指摘した不備事例の根拠規定に新基準を参考情報として併記する等を行っている。

また、循環取引やセキュリティリスクへの対応が喫緊の課題となっていることを踏まえ、「循環取引及びサイバーセキュリティリスクへの対応」を新たなコラムとして掲載している。さらに、「求められる対応」や「留意点」に記載されている内容の理解の補助を目的として、図を充実させている。

具体的な事例

本稿では、紙幅の関係から一部の事例の紹介となるが、文中のコメント部分においては、筆者の私見が含まれていることを申し添える。

（注）「大手監査法人」は、上場会社を概ね100社以上被監査会社として有し、かつ常勤の監査実施者が1,000名以上のいわゆる4大監査法人を指す。「準大手監査法人」は、4大監査法人に

準ずる規模の4法人を指す。「中小規模監査事務所」は、大手監査法人及び準大手監査法人以外の監査事務所を指す。

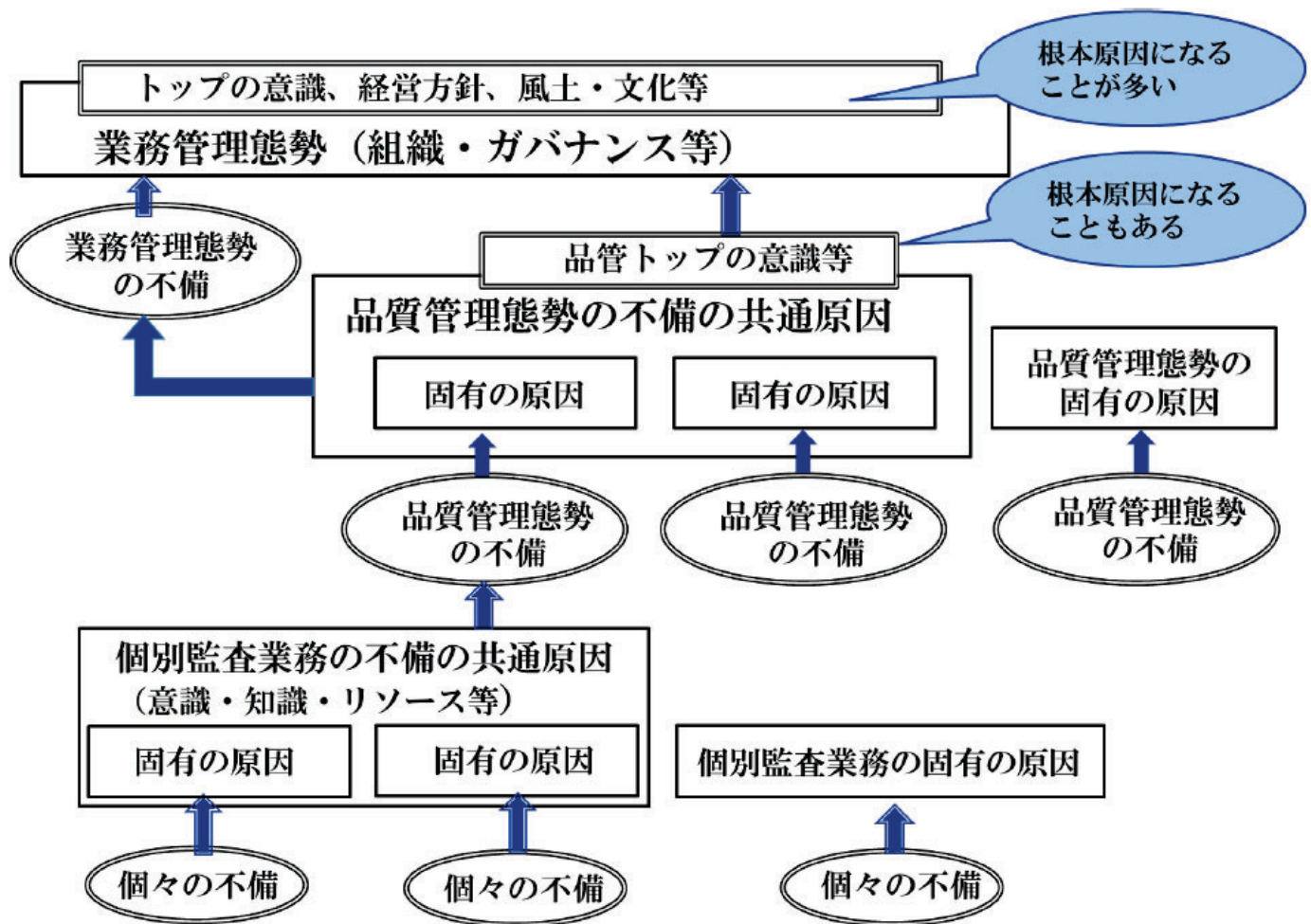
I. 業務管理態勢編（根本原因の究明）

検査において検証する範囲は限定的であるため、検査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、検証していない部分に存在する可能性は高い。また、不備発生の原因を考慮せず直接的な原因のみを考慮して改善策を実施したとしても、その効果は一時的なものとなり同様の不備が再発する可能性が高い。もちろん、喫緊に改善を要する場合もあるが、対症療法的な改善策に終始している場合には、実効性のない作業がいたずらに増え、かえって効果的・効率的な監査業務の妨げとなる。したがって、各監査事務所において改善策を策定する際には、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。

根本原因の究明においては、まず、個々の不備の直接的な原因を的確に把握することが重要である。その際、不備発生の直接的な原因を、監査実施者個人の知識や意識、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。なお、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。

これまでの検査において、不備の根本原因として挙げられる問題点は、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。そのため、各監査事務所においては、業務管理態勢の実効性には特に留意する必要がある。なお、品質管理担当責任者の意識など品質管理態勢に係るものが根本原因となることもある（図表1参照）。

【図表1】不備と根本原因の究明（参考イメージ）



根本原因の究明の事例には次のようなものがある。

<大手監査法人における事例>

当監査法人においては、検証対象とした個別監査業務の一部に、重要な不備を含む複数の不備が認められた。

これらの不備の直接的な原因には、業務執行社員及び監査補助者が、収益認識会計基準の適用状況や重要な会計上の見積りに関する監査の実施に際し、被監査会社が採用した会計処理について、被監査会社から入手した情報との整合性を批判的に検討する意識が不足していることがあった。また、品質管理本部は、収益認識会計基準の適用状況や重要な会計上の見積りに関する監査の実施において、監査チームが被監査会社から入手した情報を踏まえて批判的な検討を行うための施策を十分に実施できていないことや、審査担当社員及び定期的な検証の担当者が監査チームの実施した監査手続を批判的に検証するための施策を十分に実施できていないという品質管理態勢の不備の共通原因が認められた。

このような状況を踏まえ、更に根本原因を追究した結果、経営執行部は、監査の品質の改善施策を導入・実施することで、全ての監査チームが、全ての監査領域において、会計上・監査上の論点に関する対応を主体的に行い、十分かつ適切な監査証拠を入手するものと考えていたことに加え、監査業務のリスクに応じて審査担当社員を選任する制度や定期的な検証のために事前準備期間を確保する取組等を実施することで、全ての審査担当社員及び定期的な検証の担当者が深度ある検証を行う意識を高めるものと考えていたという根本原因が認められた。

<準大手監査法人における事例>

当監査法人においては、検証対象とした個別監査業務において、重要な不備を含む広範かつ多数の不備が認められた。

これらの不備の直接的な原因は、業務執行社員及び監査補助者が、監査の基準及び現行の監査の基準が求める手続の水準を十分に理解していないことに加え、会計上の見積りの監査に際し経営者が使用した重要な仮定を十分に理解しておらず、重要な仮定に係る経営者の主張を批判的に検討していないなど、職業的懐疑心を十分に発揮していないというものであった。また、品質管理本部は、研修等を通じて品質管理の方針及び手続並びに品質管理上の施策について周知さえすれば、監査チームが適切に対応するものと思い込んでおり、当該方針等の浸透状況や実効性を把握・検証し、その結果を踏まえて当該方針等の見直しの要否を検討する意識が不足していることに加え、各社員は、監査調書の査閲、監査業務に係る審査、定期的な検証等の実施に際し、自らが所属する監査チームや他の監査チームが実施した監査手続を批判的に検討する姿勢に欠けており、法人全体の監査の品質の維持・向上に向けて、社員の職責を適切に果たしていないといった品質管理態勢の不備の共通原因が認められた。

このような状況を踏まえ、更に根本原因を追究した結果、最高経営責任者をはじめとする経営執行部は、法人の品質管理を含む業務運営において、職業倫理や内部規程等を遵守する意識を十分に保持していないなど、監査の品質を重視する風土の醸成や、実効的かつ組織的な業務管理態勢の構築に向けた意識が不足していることに加え、監査実施者の恒常的な不足やスキルの底上げの必要性を認識しながら、社員及び職員の常勤化の早期実現に注力するあまり、法人全体の適切な監査の品質の確保に向けた取組を自ら実践する意識が不足しているといった根本原因が認められた。

さらに、最高経営責任者を含む各社員は、自らを含む監査実施者において、監査の基準及び現行の監査の基準が求める手続の水準の理解が不足している状況や、会計上の見積りの監査における経営者の主張等を批判的に検討する姿勢が不足している状況を的確に把握していないといった根本原因も認められた。

<中小規模監査事務所における事例>

当監査法人においては、検証対象とした個別監査業務において、重要な不備を含む広範かつ多数の不備が認められた。

個別監査業務の不備には、業務執行社員及び監査補助者において、会計基準、監査の基準及び監査の基準が求める手続の水準についての理解が不足していることや、会計上の見積りの監査に際し経営者が使用した仮定を批判的に検討しておらず、職業的懐疑心が不足していることなどの共通原因があった。また、個別監査業務の不備の共通原因は、最高経営責任者を含む社員において、監査補助者や監査チームが実施した監査手続の深度ある検討等を通じて、適切な監査の品質の確保を図るという意識が共有されていないなど、適切な監査の品質の確保に向けた組織風土が醸成されておらず、くわえて、最高経営責任者及び品質管理担当責任者は、品質管理レビュー等における指摘事項に対する改善施策の浸透状況や実効性を検証する必要性を十分に認識しておらず、当該検証に係る施策を立案・実施していないといった品質管理態勢に係る不備の共通原因によるものであった。

このような状況を踏まえ、更に根本原因を追究した結果、最高経営責任者は、自ら率先して監査の品質の改善に取り組む意識が不足しており、適切な監査の品質を確保するための実効的かつ

組織的な業務管理態勢及び品質管理態勢の構築に向けてリーダーシップを発揮していない。さらに、最高経営責任者及び品質管理担当責任者は、法人の監査業務について、豊富な実務経験を有する社員や大手監査法人での勤務経験を有する専門職員が実施している以上、適正な水準の監査の品質が確保されているものと思い込んでおり、法人全体の監査の品質の水準を的確に把握できていないといった根本原因が認められた。

II. 品質管理態勢編

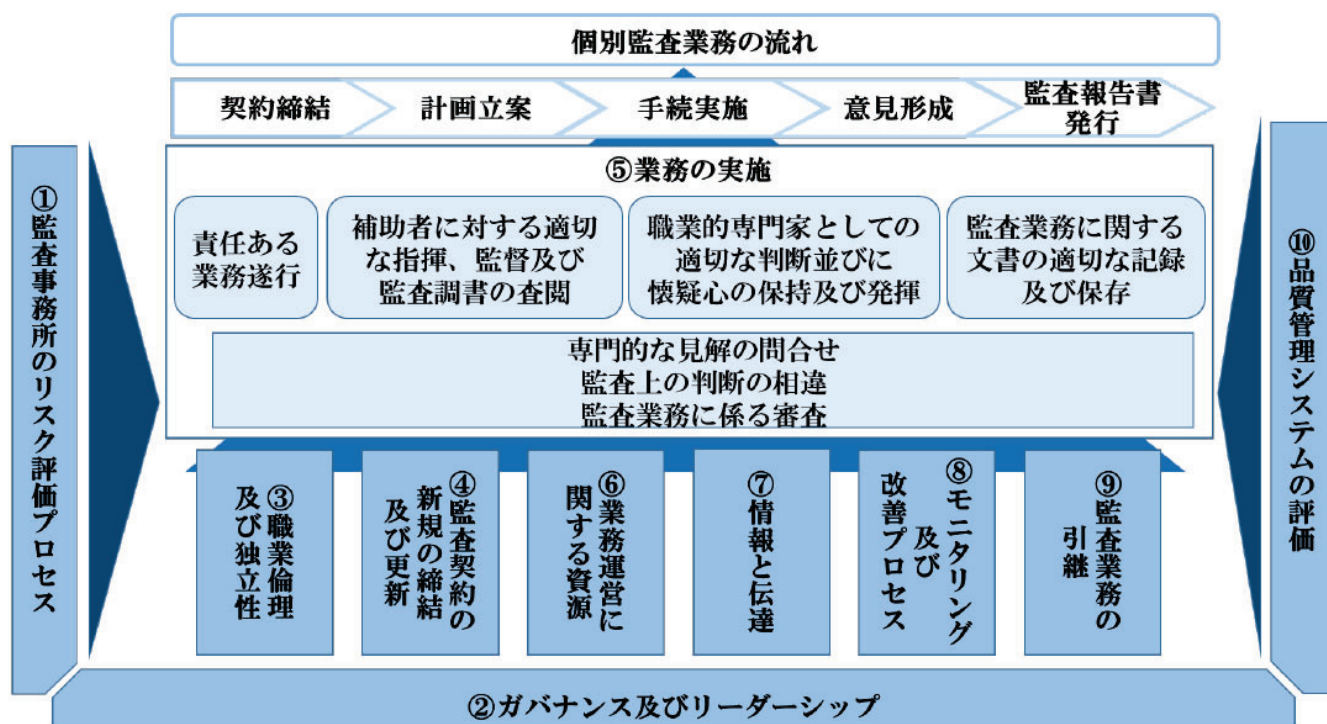
審査会検査では、品質管理態勢の維持・向上のため、監査事務所が整備した業務の執行の適正を確保するための措置が、監査事務所の規模や特性に応じたものになっているかについて検証している。

監査事務所の品質管理システムは、大手監査法人から中小規模監査事務所まで、様々な形がみられるため、検出された不備も各監査事務所の規模や特性を反映したものが多く認められている。

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」、「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。品質管理システムの整備が形式的なものにとどまっている場合、当該システムが期待通りに運用されないため、個別監査業務の品質の改善に有効に機能しない。

品質管理態勢が、各監査事務所の規模や特性に応じて、総合的かつ実効的に機能することで、個別監査業務の品質が合理的に確保されることになる（図表2参照）。

【図表2】品質管理態勢と個別監査業務の関係（参考イメージ）



品質管理態勢の不備及び評価できる取組事例には次のようなものがある。

<大手監査法人における不備事例>

▶ 審査担当者は、重要な会計上の見積り等に係る重要な判断及び結論に関し、監査チームからの説明に不合理な点が認められなかったことから、適用される会計基準等に則した検討が実施されているかとの観点からの十分な審査を行う意識が不足していた。

その結果、審査担当者は、監査チームが、適用される会計基準等に則した検討を行い、結論に達しているかについて、十分な審査を実施できていない。

<準大手監査法人及び中小規模監査事務所における不備事例>

▶ 業務執行社員予定者は、監査契約の新規の締結に際し、前任監査人への質問により、「不適切な売上計上」や「全社的な内部統制に係る開示すべき重要な不備」などが存在する状況を把握している。

しかしながら、当監査事務所は、監査契約の締結に当たり、「不正又は不正の疑いがあるか」、「内部統制の重要な不備があるか」などの契約チェックリストが定める評価項目に関し、上記の状況を踏まえた評価・検討を実施していない。

▶ 当監査事務所は、品質管理規程において、監査ファイルの最終的な整理に関する方針及び手続並びに監査ファイルの最終的な整理を完了する期限を定めている。

しかしながら、業務執行社員及び監査補助者は、監査報告書日後に実施した監査手続の結果に基づき、監査調書を新たに作成し又は修正している。また、業務執行社員及び監査補助者は、外部検査等での不備の指摘を免れるため、組織的に監査調書の改ざん行為を行っている。

<評価できる取組事例>

▶ 監査契約の新規の締結を検討している対象会社は、前年度に売上の不正が発覚したリスクの高い会社であるため、契約時のリスク評価において、不正防止に係る内部統制の構築状況を慎重に見極める必要があった。このような状況を踏まえ、監査責任者（予定者）は、経営者などの社内の者から情報を入手するだけでなく、実際の内部統制構築に係る社内体制や進捗状況等を把握するために、会社の不正再発防止策に直接関与している外部の有識者と面談するなど、経営者の主張を裏付けるための詳細かつ客観的な情報の収集を行った。

▶ 月に1回の頻度で開催している研修会において、非常勤職員に年間5回以上の出席を義務付けているだけでなく、非常勤職員を研修講師として指名しており、積極的な研修受講を促している。

全ての監査事務所において、品質管理システムの本来の目的である監査業務の品質の合理的な確保という観点を十分に認識した上で、品質管理システムが個別監査業務に対して有効に機能するように、当該システムを効果的かつ効率的に整備・運用することが求められる。各監査事務所の最高経営責任者や品質管理担当責任者は、自らの監査事務所の規模や特性に応じ適切な品質管理システムの態勢を構築し、また、必要に応じて見直すなど、適切に維持していく必要がある。

Ⅲ. 個別監査業務編

審査会検査における個別監査業務の不備事例は、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。ここでは、不正リスクへの対応、グループ監査、監査上の

主要な検討事項（KAM）についての事例を取り上げる。

なお、本事例集では、これまで数多く指摘されている項目の事例をより強調して注意を促す観点から、個別監査業務において検出される不備に関し、数多く指摘されている項目に係る根拠規定及び留意点を整理している（図表3参照）。

【図表3】監査業務の実施において多数指摘されている項目に係る根拠規定及び関連する留意点

項目	指摘の根拠となる ことが多い規定	関連する留意点
財務諸表監査における不正	監基報240第25・29・31項	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 安易に不正リスクを限定していないか。 ▶ 識別した不正リスクに適合する十分な監査手続を立案・実施しているか。 ▶ 仕訳テストにおいて抽出された仕訳に対して漏れなく証憑突合等のリスク対応手続を実施しているか。
リスク評価及び評価したリスクへの対応	監基報315第25項 同330第17・20・23項 同450第10項	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 特別な検討を必要とするリスクに関連する統制活動を含む内部統制を理解しているか。 ▶ 評価したアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクに応じて、実施するリスク対応手続の種類、時期及び範囲を立案しているか。 ▶ 評価した重要な虚偽表示リスクの程度にかかわらず、重要な取引種類、勘定残高又は注記事項について、実証手続を立案・実施しているか。 ▶ 注記を含む財務諸表の全体的な表示が、適用される財務報告の枠組みに準拠しているかどうかを評価する監査手続を立案・実施しているか。 ▶ 過年度の未修正の虚偽表示が全体としての財務諸表等に与える影響を評価しているか。
監査証拠	監基報500第5～8項 同520第4・6項 同530第7項 同570第15項	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 二重目的テストについて、各々の監査手続の目的を満たす十分かつ適切な監査証拠を入手していることを確かめているか。 ▶ 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とともに、当該専門家の業務の適切性を検討しているか。

		<ul style="list-style-type: none"> ▶ 被監査会社が作成した資料の信頼性を検討しているか。 ▶ 分析の実証手続の実施に際し、データの信頼性、推定値の精度、監査上許容できる差異の金額を超える差異の内容を検討しているか。 ▶ 監査サンプリングの実施に際し、サンプルの抽出方法やサンプル数の妥当性を検討しているか。 ▶ 継続企業の前提の評価に関連する経営者の対応策が効果的で実行可能であるかについて、具体的な監査証拠に基づき検討しているか。
<p>会計上の見積りの監査</p>	<p>監基報540第12・13・21・22・23項 同500第8項</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 棚卸資産の評価ルールや固定資産の減損に係るグルーピング、将来事業計画など、被監査会社が実施した見積方法を理解し、その適切性を検討しているか。 ▶ 被監査会社が過年度に実施した会計上の見積りの確定額について検討しているか。 ▶ 被監査会社の事業計画に含まれる重要な仮定やデータについて、具体的な裏付けに基づいて検討しているか。 ▶ 会計上の見積りの監査に際し、被監査会社が作成した資料の信頼性を検討しているか。 ▶ 矛盾する情報も含め、監査の過程で入手した全ての関連する監査証拠を考慮し評価しているか。 ▶ 会計上の見積りの検討に際し、監査人の専門家の利用の要否も含め、専門的な技能又は知識が監査チームに必要かどうかを検討しているか。

グループ監査	<p>監基報600（令和4年6月改正前）第29・30・39・41・42項</p> <p>【参考】</p> <p>監基報600（令和4年6月改正後）第31・33・42・45～48項</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 構成単位の監査人が実施する作業に適切に関与しているか。 ▶ 構成単位の監査人に、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や関連当事者を網羅的に伝達しているか。 ▶ 構成単位の監査人が実施したリスク対応手続を十分に評価しているか。 ▶ 構成単位の監査人からの報告内容に対して、グループ監査チームとして必要な追加対応を実施しているか。
専門家の業務の利用	監基報620第6項	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 専門知識が必要な場合に、専門家の業務を利用する必要性の検討を行っているか。
財務報告に係る内部統制の監査	<p>監基報265第6・7項</p> <p>同610第13・14・19項</p> <p>財務報告内部統制監査基準報告書第1号第97・101・112・187項</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 財務諸表監査におけるリスク評価と、経営者による内部統制の評価範囲の整合性を検討しているか。 ▶ 財務諸表監査の過程で虚偽表示や内部統制の不備を発見した場合、内部統制監査へ及ぼす影響を検討しているか。 ▶ 内部監査人の作業を利用する場合、内部監査人の客観性と能力を評価し、利用する作業の適切性を評価しているか。また、関連する重要な虚偽表示リスクの程度に応じて内部監査人の利用範囲を適切に決定しているか。
監査上の主要な検討事項（KAM）	監基報701第12項	<ul style="list-style-type: none"> ▶ KAMに対する監査上の対応として記載した監査手続を実施しているか。

1. 財務諸表監査における不正

財務諸表監査における不正リスクに係る不備としては、次の事例のように、内部統制の無効化を伴う不正リスクの識別の要否に関する検討など不正リスクの評価を十分に行っていない事例や、循環取引を不正リスクシナリオとして想定しながら、循環取引への該当性が疑われる仕入単価の上昇の有無について検討していない事例などがみられている。

▶ 被監査会社は、水産・畜産・一般加工食品等の商品の販売（以下「本件商品販売」という。）や、物流サービスの受託（以下「物流受託サービス」という。）を行っている。被監査会社は、基幹システムへの入力対象の売上取引については、基幹システムから会計システムに自動

連係される一方で、基幹システムへの入力対象外の売上取引については、会計システムに手入力
で売上傳票を起票している。

監査チームは、本件商品販売に係る売上高について、手入力による売上計上額を把握し、多額
に計上されていないことを理解するとともに、商品販売売上高に占める割合が0.1%未満であるこ
とを認識している。また、本件商品販売売上高に関し、経営者が、売上高の水増しを意図して内
部統制を無効化し、基幹システムを通さずに、会計システムに不正な売上高を手入力するリスク
を識別している。

監査チームは、物流受託サービスに係る売上高のうち、手入力による売上計上額を把握し、多
額に計上されていることを理解するとともに、物流受託サービス売上高の65%を占めていること
を認識している。また、物流受託サービス売上高に関し、主な取引先及び取引内容について理解
するほか、7年間の四半期ごとの部署別の売上高及び原価率に関する推移分析を行い、異常な点
はないものと判断する一方、重要性の基準値を超過していることを理由に、計上額を誤るリスク
を重要な虚偽表示リスクとして識別している。

しかしながら、監査チームは、本件商品販売売上高については、内部統制の無効化を伴う不正
リスクを識別する一方、物流受託サービス売上高については、売上計上プロセスに係る内部統制
に関する理解を踏まえた、内部統制の無効化を伴う不正リスクの識別の要否に関する検討など、
不正リスクの評価を十分に行っていない。【大手監査法人】

▶ 被監査会社は、外部から仕入れたシステムの販売を行っている。

監査チームは、当該システム販売について、循環取引を不正リスクシナリオとする、不正によ
る重要な虚偽表示リスクを識別し、当該不正リスクシナリオへの対応手続として、仕入単価及び
販売単価の上昇の有無に関する前期比較を実施し、仕入単価が物価上昇に伴い上昇していると評
価している。

しかしながら、監査チームは、仕入単価の上昇要因について、物価上昇の影響によるものとの
定性的な評価を実施するのみで、物価上昇以外の要因に関する定量的な評価を実施していない。
また、循環取引を不正リスクシナリオとして想定しながら、循環取引への該当性が疑われる仕入
単価の上昇の有無について検討していない。【準大手監査法人及び中小規模監査事務所】

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表示の兆候を示す状況を識別した
場合には、不正による重要な虚偽表示リスクに関する評価が依然として適切であるかどうかを判
断する必要がある。

また、不正による重要な虚偽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
表示の疑義が存在していない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することが求められる。さらに、経営者の説明に合理性がないと判断された
場合など、不正による重要な虚偽表示の疑義がある場合には、リスク評価及び立案したリスク対
応手続を修正し、想定される不正の態様等に直接対応した監査手続を実施しなければならないこ
とに留意が必要である。

2. グループ監査

グループ監査に係る不備としては、構成単位の監査人との討議を十分に実施していない事例、
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すべきかに関する討議を実施

していない事例、関連当事者に関する情報を網羅的に伝達していない事例などがみられている。

▶ 監査チームは、被監査会社の連結子会社のうち、A社を重要な構成単位として識別し、当該構成単位の監査人に対し、A社の財務情報の監査に関する監査指示書（以下「本件指示書」という。）を送付している。

監査チームは、当該構成単位の監査人とのリスク評価に関するコミュニケーション及びA社の経営者等に対するヒアリングを踏まえ、収益の実在性及び期間帰属に係るリスク並びに経営者による内部統制の無効化リスクを、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。また、監査チームは、当該構成単位の監査人からの本件指示書に対する回答（以下「本件回答」という。）により、当該構成単位の監査人において、以下の（ア）から（エ）までのリスクを特別な検討を必要とするリスクとして識別していることを認識している。

（ア）収益の実在性及び期間帰属に係るリスク

（イ）売上、資産及び利益の過大計上に係るリスク

（ウ）棚卸資産の正確性及び権利義務に係るリスク

（エ）税金に係る負債の網羅性に係るリスク

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）のリスク（不正リスクに該当するもの）について、どのような方法により関連する不正が行われ得るかに関する討議を実施していない。また、上記（ウ）及び（エ）のリスクについて、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すべきかに関する討議を実施していない。

【準大手監査法人及び中小規模監査事務所】

▶ 監査チームは、被監査会社の連結子会社のうち、A社を個別の財務的重要性を有する重要な構成単位として識別している。また、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するほか、関連当事者として、被監査会社の各子会社、被監査会社及び各子会社の代表取締役社長及び代表取締役副社長の名称等を伝達している。

しかしながら、監査チームは、当該構成単位の監査人に対し、関連当事者として、被監査会社の主要株主や被監査会社のその他の役員の名称等を伝達しておらず、被監査会社グループにおける関連当事者に関する情報を網羅的に伝達していない。【準大手監査法人及び中小規模監査事務所】

監査チームは、適切な監査報告書を発行する責任は監査チームにあることを常に念頭に置いて、利用する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なコミュニケーションを行うことなどが求められる。

特に、海外に重要な構成単位が存在する場合には、監査チームは、海外の重要な拠点の状況を把握し構成単位の監査人と十分なコミュニケーションを行った上で、存在するリスクを適切に識別することが求められる。

3. 監査上の主要な検討事項（KAM）

KAMに関する不備としては、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事例などがみられている。

▶ 監査チームは、被監査会社の連結財務諸表に係る監査報告書において、売上高の期間帰属をKAMとしたことのほか、監査上の対応として、各月の売上高及び売上総利益率の分析を実施した旨を記載している。

しかしながら、監査チームは、上記の監査手続を実施していない状況において、当該手続を実施した旨を監査報告書に記載している。【準大手監査法人及び中小規模監査事務所】

KAMの目的は、実施された監査に関する透明性を高めることにより、監査報告書の情報手段としての価値を向上させることにある。また、財務諸表の利用者に対しては、KAMにより監査人が職業的専門家として特に重要であると判断した事項を理解するのに役立つ追加的な情報が提供され、監査の透明性を高めることができる。そのため、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・形骸化につながらないよう適切な対応が求められる。

監査チームは、KAMを決定する際には、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を行うことが求められる。また、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が必要である。さらに、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又は監査アプローチの内容をできる限り具体的に記載することが求められている。

おわりに

審査会としては、各監査事務所が本事例集の内容を参考として自主的に監査の品質の改善に向けた取組を行うことを期待している。

また、被監査会社におかれては、資本市場に対して適正な財務情報を提供する責任があることを再認識していただくとともに、監査報告書にKAMの記載が求められていることも踏まえ、適切かつ実効的な会計監査が行われるよう、会計監査人とのコミュニケーションをこれまで以上に積極的に行っていただければと考えている。

検査結果については、監査事務所はその内容等を被監査会社の監査役等に伝達することが求められている。伝達された情報を部分的ではなく総合的に活用して、監査事務所の品質管理システムの整備・運用状況をより深く理解していただき、監査事務所とコミュニケーションを深めていただければ幸いである（「IV. その他 検査結果の通知」を参照）。