



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 大森 佐知子

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. 不備の原因分析
6. おわりに

1. 審査会検査の概要(1)

検査の目的 公益の立場に立ち、財務書類に係る監査の品質の確保・向上を図る観点から、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確認・検証

検査対象先 協会が会員に対し、監査業務の運営の状況の調査を実施し、審査会に結果の報告がなされた者を原則として対象

検査先の選定 協会からの報告において、監査業務が適切に行われているか、品質管理レビューにおける指摘が適切に監査業務に反映されているかなどを確認する必要があると認める監査事務所を選定

1. 審査会検査の概要(2)

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21年度	平成22年度	平成23年度
検査先	7法人	9法人	9法人
勧告の状況	1法人	1法人	2法人

1. 審査会検査の概要(3)

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24年8月に5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

- ・ 品質管理編では、「検査における着眼点」、「検査結果の概要」、「監査事務所に求められる対応」を記載。
 - ・ 個別監査業務編では、「検査における着眼点」、「監査事務所に求められる対応」に加え、指摘事例に応じて「監査を実施する際の留意点」を記載。
- ⇒ **メッセージ性の強化**

3. 事例紹介 個別監査業務(1)

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

着 眼 点

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は、監査業務の実施において特に重要な手続であり、審査会検査においては、以下のような観点から重点的に検証している。

- ① 監査計画の策定において、監査実施者が単に監査事務所や協会等から提供された様式を形式的に埋めることで監査計画を策定したとするのではなく、被監査会社の実態を十分に理解し、想定されるリスクを適切に把握するなどして実質的なリスク評価手続を行った上で、実施すべきリスク対応手続を立案しているか。
- ② 財務諸表監査における不正について、経営者等の信頼性及び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表示リスクの可能性を認識し、監査の全過程を通じて、必要なリスク評価手続及びリスク対応手続を実施しているか。

3. 事例紹介 個別監査業務(2)

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

求められる対応

監査実施者においては、リスク・アプローチに基づく監査計画の策定に当たって、重要な虚偽表示リスクを識別し評価する基礎を得るため、被監査会社の内部統制を含む、企業及び企業環境の理解やリスク評価手続の実施とその結果の監査調書への記載の重要性について、改めて認識する必要がある。特に、財務諸表監査における不正への対応については、職業的懐疑心を保持する責任があることを常に念頭に置き、監査業務の実施に当たることが求められる。

3. 事例紹介 個別監査業務(3)

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

(重要な虚偽表示リスクの識別と評価及びリスク対応手続の立案)

事例1 重要な虚偽表示リスクの識別と評価

被監査会社は飲食事業を営んでおり、その業種・業態の特性から売上の大半は現金等により決済され、また被監査会社は日々現金照合を行い、照合後の現金管理を外部警備会社に委託していることから、監査チームは、収益認識に関する不正による重要な虚偽表示リスク(特別な検討を必要とするリスク)を識別する必要はないと判断するだけで、被監査会社の売上取引から想定される不正要因を識別し、それに対するリスク評価手続を行っていない。【H23】(監査基準委員会報告書240第25・26項)

3. 事例紹介 個別監査業務(4)

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

(重要な虚偽表示リスクの識別と評価及びリスク対応手続の立案)

事例2 重要な虚偽表示リスクの評価

被監査会社において、期末日後に多額の売上返品を事由とする決算修正が過去にあったことから、監査計画時において、売上の過大計上を特別な検討を必要とするリスクと認識しているが、当該リスクを識別した売上返品に係るプロセスについて、関連する統制活動を含む内部統制を理解していない。【H23】(監査基準委員会報告書315第28項)

3. 事例紹介 個別監査業務(5)

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

(重要な虚偽表示リスクの識別と評価及びリスク対応手続の立案)

事例1・2 留意点①

事例1・2以外にも、審査会検査において、

- ・ 収益認識におけるリスク評価を実施する際に、被監査会社で行われている売上取引を分類し、取引に関連するアサーション・レベルでリスクを検討することなく、勘定残高全体で検討するにとどまっている事例や
 - ・ 特別な検討を必要とするリスクであるかどうかの検討を十分に実施していない事例
- が多数みられる。

3. 事例紹介 個別監査業務(6)

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

(重要な虚偽表示リスクの識別と評価及びリスク対応手続の立案)

事例1・2

留意点②

重要な虚偽表示リスクの識別と評価においては、(1)企業及び企業環境の理解や取引種類、勘定残高、開示等の検討により、重要な虚偽表示リスクを識別し、(2)識別された当該リスクが財務諸表全体に広く関わりがあり多くのアサーションに潜在的に影響を及ぼすものであるかを評価し、(3)当該リスクがアサーション・レベルでどのような虚偽表示になり得るのかを関連付け、(4)虚偽表示の発生可能性と潜在的な虚偽表示の影響の度合いを検討することが求められている。(監査基準委員会報告書315第25項)

3. 事例紹介 個別監査業務(7)

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

(重要な虚偽表示リスクの識別と評価及びリスク対応手続の立案)

事例1・2

留意点③

特に、不正による重要な虚偽表示リスクを識別し評価する際には、収益認識には不正リスクがあるという推定に基づき、どのような種類の収益、取引形態又はアサーションに関連して不正リスクが発生するかを判断しなければならない。加えて、識別した重要な虚偽表示リスクが特別な検討を必要とするリスクであるか否かについては、不正リスクとの関連、取引の複雑性、主観的な判断の程度等の質的側面を考慮して決定する必要がある。(監査基準委員会報告書240第25項・同315第27項)

3. 事例紹介 個別監査業務(8)

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
(財務諸表監査における不正)

事例3 監査チーム内の討議

監査計画の策定において、監査チーム内で不正による重要な虚偽表示の可能性について討議を行ったとしているが、討議の議題一覧には不正による重要な虚偽表示が行われる可能性に関する項目は記載されておらず、また、当該討議の内容を記載した議事録も作成されていない。【H23】(監査基準委員会報告書240第14・43項、同315第9・31項)

3. 事例紹介 個別監査業務(9)

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
(財務諸表監査における不正)

事例4 経営者への質問

不正による重要な虚偽表示リスクを識別するため、経営者への質問を行ったとしているが、監査調書には不正に関連する質問の回答が記載されていないほか、不正による重要な虚偽表示が行われるリスクに関する経営者の評価及び不正リスクの識別と対応について経営者が構築した一連の管理プロセスを把握していない。【H23】(監査基準委員会報告書240第16・43項)

3. 事例紹介 個別監査業務(10)

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
(財務諸表監査における不正)

事例5 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

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として、決算整理仕訳の通査を実施するのみで、総勘定元帳に記録された仕訳の適切性の検証や会計上の見積りに関し、不正による重要な虚偽表示につながる経営者の偏向が存在する可能性が示唆されているかどうかなどについて検討していない。【H23】(監査基準委員会報告書240第31・44項)

3. 事例紹介 個別監査業務(11)

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

(財務諸表監査における不正)

事例3～5 留意点①

事例3～5以外にも、審査会検査において、

- ・ 不正に関する経営者への質問やチーム内討議が形式的なものにとどまっており、実質的な討議等が行われていると評価できない事例
- ・ 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において、不正リスクを十分に検討することなく形式的に仕訳テスト等を実施している事例

等の職業的懐疑心の保持に疑義のある不備事例が多数みられる。

3. 事例紹介 個別監査業務(12)

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

(財務諸表監査における不正)

事例3～5 留意点②

不正を防止し発見する基本的な責任は経営者にあるものの、近年、被監査会社における不正事例が多数みられる状況に鑑み、監査人の責任を十分に認識し、監査の過程を通じて、職業的懐疑心を保持し、監査業務の実施に当たる必要がある。

3. 事例紹介 個別監査業務(13)

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
(分析的手続)

事例6

監査の計画段階

監査の計画段階における分析的手続として、前期末と第1四半期の数値を比較し、「主な増減理由は、第1四半期の決算短信を参照のこと」と監査調書に記載するのみで、監査上留意すべき通例でない取引や傾向の存在等を把握していないなど、リスク評価手続として実施すべき分析的手続を実施していない。【H23】(監査基準委員会報告書315第5項)

3. 事例紹介 個別監査業務(14)

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
(分析的手続)

事例6

留意点

監査の計画段階における分析的手続は、重要な虚偽表示リスクの評価を通じて、リスク対応手続を立案・実施するための基礎を得る目的で実施されるものである。したがって、当該手続の実施に当たっては、監査人が認識していなかった企業の状況や通例でない又は予期せぬ関係を識別する必要がある。

3. 事例紹介 個別監査業務(15)

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
(分析的手続)

事例7

実証手続

売上、販売費及び一般管理費の分析の実証手続において、前期数値との増減比較を実施するのみで、推定値の算出、重要な差異の調査及び評価等を実施していない。【H23】(監査基準委員会報告書520第4項)

3. 事例紹介 個別監査業務(16)

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 (分析的手続)

事例7

留意点

分析の実証手続は、勘定や取引に係る特定のアサーションに適合する監査証拠を入手する目的で実施されるものである。このため、(1)推定値の設定とその精度の評価、(2)監査上許容可能な差異の金額の決定、(3)推定値と財務諸表項目の金額又は比率との差異の算出、(4)許容金額以上の重要な差異の調査及び評価(経営者への質問及び回答に関する適切な監査証拠の入手、他の監査手続の実施等)を実施する必要がある。

3. 事例紹介 個別監査業務(17)

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
(分析的手続)

事例8 監査の最終段階

監査の最終段階における分析的手続として、各勘定科目における前期末残高と当期末残高の数値の差額を算出しているのみで、全般的な結論を形成するために実施すべき分析的手続を実施していない。
【H23】(監査基準委員会報告書520第5項)

3. 事例紹介 個別監査業務(18)

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
(分析的手続)

事例8

留意点

監査の最終段階における分析的手続は、企業に関する監査人の理解と財務諸表が整合していることについての全般的な結論を形成する目的で実施されるものである。したがって、当該手続は、財務諸表全体及び監査計画又は監査実施過程において明らかとなった異常な項目又は関係に対して十分かつ適切な監査証拠を入手したかについて結論付ける必要がある。

3. 事例紹介 個別監査業務(19)

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
(IT統制リスクの評価)

事例9 情報システムから作成された情報の正確性及び網羅性の確認

滞留売掛金及び棚卸資産の評価に関する監査手続の実施に際し、情報システムにより作成された情報を利用しているが、その正確性及び網羅性に関する監査証拠を入手していない。【H23】(監査基準委員会報告書500第8項、IT委員会実務指針第6号第41項、IT委員会研究報告第42号Q17)

3. 事例紹介 個別監査業務(20)

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
(IT統制リスクの評価)

事例9

留意点

事例9以外にも、審査会検査において、被監査会社から入手した情報の正確性及び網羅性を確認することなく、そのまま利用している事例が依然として多数みられる。監査人は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、入手した情報の合理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(21)

会計上の見積りの監査

着 眼 点

会計上の見積りは、経営者の主観的判断を伴うことが多く、また、複雑な仮定や企業内外の様々な情報を基に行われることも多い。このため、見積りの不確実性の程度は、前提とされる情報の性質・信頼性や経営者の偏向等による影響を受ける可能性があることから、結果的に、会計上の見積りに関する重要な虚偽表示リスクに影響を与えることになる。

上記を踏まえ、審査会検査においては、以下のような観点から重点的に検証している。

- ① 見積りの不確実性の程度の評価において、単に経営者から見積りの結果を入手するのみではなく、見積りを裏付ける十分かつ適切な監査証拠を入手し、それに対する批判的な検討を行っているか。
- ② 会計上の見積りの監査の過程で専門家の業務を利用する場合、要求事項に対する手続を実施しているか。

3. 事例紹介 個別監査業務(22)

会計上の見積りの監査

求められる対応

会計上の見積りの監査は、財務諸表監査における不正への対応手続としても実施が要求されている極めて重要な手続であることから、経営者の行った見積りに関する十分かつ適切な監査証拠の入手と実施した手続の監査調書への記載については、特に、職業的専門家としての正当な注意を払い、職業的懐疑心を保持して対応する必要がある。

3. 事例紹介 個別監査業務(23)

会計上の見積りの監査

(有価証券)

事例10

債務超過となっている子会社の株式の減損処理の要否の検討に当たり、被監査会社は、当該子会社の事業計画によると、当該子会社の純資産額は今後4年間で取得価額まで回復可能であることから、減損処理は不要であるとしており、監査チームも当該被監査会社の判断は妥当であるとしている。被監査会社が作成した当該子会社の事業計画では、今後、新商品を市場へ投入することで売上高が飛躍的に増加すると見込んでおり、それに伴い収支が黒字化するとしている。しかしながら、当該子会社の属する業界の特性から、新商品の売上高を予測することは難しく、また、当該子会社は設立から一貫して損失を計上しており、未だ事業計画上の予算を達成していない状況にあるにもかかわらず、監査チームは、当該子会社の事業計画の合理性を裏付ける十分な監査証拠を入手していない。【H23】(会計制度委員会報告第14号第92・285項、監査基準委員会報告書540第11・12・17項)

3. 事例紹介 個別監査業務(24)

会計上の見積りの監査

(繰延税金資産の回収可能性)

事例11

被監査会社は、上場株式等の投資有価証券評価損に係る将来減算一時差異について、長期的には売却が見込まれることからスケジューリングが可能であるとし、繰延税金資産を計上しているが、監査チームは、当該株式の売却が実行される蓋然性について検討していない。【H23】(監査委員会報告第66号第4・5項(1)、監査基準委員会報告書540第11・12・17項)

3. 事例紹介 個別監査業務(25)

会計上の見積りの監査

(減損)

事例12

固定資産の減損処理の要否の検討に当たり、減損の兆候が認められた事業拠点について、被監査会社は、当該事業拠点に関する事業計画を作成し、店舗移転により業績が回復し将来キャッシュ・フローが十分に見込まれることから、減損の認識は不要であるとしている。

このような状況において、監査チームは、当該被監査会社の判断は妥当であるとしているが、当該判断の過程において、減損の兆候が認められた各事業拠点に係る事業計画の作成主体、承認過程、具体的な改善施策の内容、基礎となる仮定の適切性等の事業計画の合理性に関して検討していない。【H23】(企業会計基準適用指針第6号第36項、監査基準委員会報告書540第11・12・17項)

3. 事例紹介 個別監査業務(26)

会計上の見積りの監査

(退職給付引当金)

事例13

退職給付債務の計算において、年金数理人の退職給付債務等の計算結果報告書を監査証拠として利用しているが、当該年金数理人の専門家としての能力及びその業務の客観性を検討していない。【H23】(監査基準委員会報告書620第8項)

3. 事例紹介 個別監査業務(27)

会計上の見積りの監査

(退職給付引当金)

事例14

退職給付債務の計算において、被監査会社が年金数理人に提出した基礎データについて、監査チームは、退職給付債務等計算対象者の網羅性及び退職金算定基礎額の正確性等の基礎データの適切性を検討していない。【H23】(監査基準委員会報告書620第11項)

3. 事例紹介 個別監査業務(28)

会計上の見積りの監査

(退職給付引当金)

事例14

留意点

会計上の見積りの監査において、財務諸表に重大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、専門家(年金数理人、弁護士、不動産鑑定士等)の業務を利用する場合がある。審査会検査において、専門家の業務の利用に当たって実施すべき手続を十分に行うことなく利用している不備事例が散見されるため、改めて要求事項に対する手続の実施に留意する必要がある。

3. 事例紹介 個別監査業務(29)

財務報告に係る内部統制の監査

着 眼 点

平成20年4月1日以降開始事業年度から導入されている内部統制報告制度に係る監査に関し、審査会検査においては、経営者の行った内部統制の評価についての監査人の検討が十分かつ適切に行われているか、内部監査人等の作業の利用に当たって実施すべき手続が行われているかなどの観点から検証している。

求められる対応

監査実施者においては、必要とされる監査手続の範囲・深度等について改めて確認した上で、十分かつ適切な監査手続の実施及びその文書化に留意する必要がある。

3. 事例紹介 個別監査業務(30)

財務報告に係る内部統制の監査

(不備の程度の評価)

事例15 重要性の基準値

内部統制の不備に関わる重要性の判断指針は、最終的には財務諸表の信頼性に関わることから、財務諸表監査における重要性と同一になると考えられるところ、監査チームは内部統制監査における重要性の基準値が連結財務諸表監査における重要性の基準値と相違しているにもかかわらず、その合理性を検討していない。【H23】(監査・保証実務委員会報告第82号第188項)

3. 事例紹介 個別監査業務(31)

財務報告に係る内部統制の監査

(評価範囲の検討)

事例16

被監査会社は、連結の範囲に含まれる各グループ会社の内部取引消去後の売上高を正確に把握することが容易でないことから、重要な事業拠点の選定指標として、内部取引消去前の売上高を採用している。しかしながら、監査チームは、被監査会社が採用した事業拠点の選定指標が妥当であるか検討していない。また、各グループ会社の内部取引消去前の売上高を選定指標とした場合、内部売上の多い事業拠点が上位に位置付けられてしまう可能性があるが、重要な事業拠点として選定すべき拠点が漏れなく選定されているか検討していない。【H23】(監査・保証実務委員会報告第82号第91項)

3. 事例紹介 個別監査業務(32)

財務報告に係る内部統制の監査

(内部統制の評価の検討)

事例17 全社的な内部統制の評価

全社的な内部統制の整備状況及び運用状況の評価の検討において、経営者の採用する評価項目が、「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準」の参考1に示された評価項目の例に照らして、被監査会社の状況に即した適切な内容となっているか検討していない。【H23】(監査・保証実務委員会報告第82号第124項)

3. 事例紹介 個別監査業務(33)

財務報告に係る内部統制の監査

(内部監査人等の作業の利用)

事例18

内部統制監査における業務プロセスの運用評価手続において、監査人自らがサンプリングを実施せず、全て内部監査人等の作業結果を利用しているにもかかわらず、内部監査人等の客観性や能力の評価、内部監査人等の作業の利用程度について検討していない。【H23】(監査・保証実務委員会報告第82号第228～243項)

3. 事例紹介 個別監査業務(34)

その他の監査手続

(監査役等とのコミュニケーション)

事例19

監査役等の職務執行に関連して重要と判断した事項について、監査役等とのコミュニケーションを実施したとしているが、その内容を監査調書に記載していない。【H22】(監査基準委員会報告書260第14・21項)

3. 事例紹介 個別監査業務(35)

その他の監査手続

(監査結果の取りまとめの検討)

事例20

連結子会社の監査において、構成単位の監査人の監査結果を利用しており、当該構成単位の監査人から未訂正の財務諸表の虚偽表示が報告されているが、グループ監査チームは、当該未訂正の財務諸表の虚偽表示について、以下の検討を行っていない。

- ・ 監査意見表明に当たって、財務諸表における項目の金額、小計額又は合計額と適宜関連付けて財務諸表全体に対する金額的及び質的影響
 - ・ 当該未訂正の虚偽表示が、不正に起因する又はその可能性があるか否か
 - ・ 当該未訂正の虚偽表示が、内部統制監査に与える影響
- 【H23】(監査基準委員会報告書450第10項)

3. 事例紹介 個別監査業務(36)

その他の監査手続

(確認)

事例21

海外の連結子会社の預金残高について、期末日を基準日として海外の金融機関に対して残高確認を実施し、その一部の確認状が未回収であったにもかかわらず、代替手続を実施していない。【H23】(監査基準委員会報告書505第11項)

3. 事例紹介 個別監査業務(37)

その他の監査手続

(関連当事者)

事例22

関連当事者との取引に必要な承認手続や取引の識別など、関連当事者との取引の承認や記録に関する内部統制を検討していない。【H23】(監査基準委員会報告書550第13項)

3. 事例紹介 個別監査業務(38)

その他の監査手続

(関連当事者)

事例23

被監査会社から全ての既知の関連当事者の名称を記載したリストを入手するなどして、関連当事者情報の網羅性を検討していない。
【H23】(監査基準委員会報告書550第12項)

3. 事例紹介 個別監査業務(39)

その他の監査手続

(関連当事者)

事例23

留意点

関連当事者との取引は、関連当事者間の関係が広範かつ複雑となっていることを反映して、取引も複雑になっていることがあり、また正常な市場での取引条件で取引が実行されないことがあるなど、第三者との取引の場合より財務諸表の虚偽表示リスクが高くなる場合がある。また、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。

関連当事者との取引に係るリスク評価手続及びリスク対応手続の実施に当たっては、これらの特徴に留意して、十分かつ適切な監査証拠を入手する必要がある。

3. 事例紹介 個別監査業務(40)

その他の監査手続

(継続企業の前提)

事例24 ①

被監査会社は、当期において売上の大幅な減少及び多額の損失を計上したことから、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が存在している。また、当該事象又は状況を、解消又は改善するための対応策として売上構成の見直し、コスト削減、財務体質の改善を掲げているものの、当該改善策を講じてもなお継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められるため、有価証券報告書の「継続企業の前提に関する事項」において、必要な注記を行っている。

このような状況において、監査チームは、継続企業の前提に関する監査について、次の検討を行っていない。【H23】(監査基準委員会報告書570第15項)

3. 事例紹介 個別監査業務(41)

その他の監査手続

(継続企業の前提)

事例24 ② 経営者が策定した対応策の検討

継続企業の前提に関する重要な疑義を特別な検討を必要とするリスクと認識し、それに対応する監査手続として、被監査会社から予算書、資金繰り表及びそれらの前提条件を入手し、対応策の実行可能性を検討するとしているが、予測財務情報の基礎となる重要な仮定の検討、予測財務情報と実績との比較による予測財務情報の信頼性の検討等を実施していない。

3. 事例紹介 個別監査業務(42)

その他の監査手続

(継続企業の前提)

事例24 ③ 経営者との協議

監査計画の策定時及び期末監査時に経営者とのディスカッションを実施し、継続企業の前提について協議したとしているが、いずれの日の議事録にも営業の概況等についての討議内容しか記載されておらず、継続企業の前提について経営者と協議した旨及びその内容が記載されていない。

3. 事例紹介 個別監査業務(43)

その他の監査手続

(継続企業の前提)

事例24 ④ 後発事象の検討

会社法監査報告書日以降に開催された取締役会の決議において、事業計画の下方修正が行われており、その結果、継続企業の前提に係る監査手続の検討において入手した予算書と当該事業計画に大幅な乖離が生じているにもかかわらず、金融商品取引法に基づく監査意見表明時まで、当該状況を把握しておらず、当該状況が財務諸表に与える影響を検討していない。

3. 事例紹介 個別監査業務(44)

その他の監査手続

(継続企業の前提)

事例24

留意点

継続企業の前提に関する経営者の評価は、事象又は状況に関する将来の結果に固有の不確実性について、特定時点における判断を伴うことから、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(45)

その他の監査手続

(業務を委託している企業の監査)

事例25

受託会社の内部統制の整備及び運用状況を確認するため、受託会社監査人の報告書を利用しているが、当該報告書の基準日から被監査会社の決算日までの期間における内部統制の変更の有無を確認していない。【H22】(監査基準委員会報告書402第16項)

3. 事例紹介 個別監査業務(46)

その他の監査手続

(業務を委託している企業の監査)

事例25

留意点

被監査会社がその業務の一部を外部に委託している場合、委託会社監査人は、受託会社が提供する業務及び内部統制を理解しなければならず、また、内部統制の理解においては、受託会社に係る内部統制等を含めて、受託会社の提供する業務に関連する委託会社の内部統制のデザインと業務への適用を評価しなければならない。これらは、財務諸表監査に限らず、財務報告に係る内部統制の監査においても実施が求められている点に留意する必要がある。

3. 事例紹介 個別監査業務(47)

その他の監査手続

(連結財務諸表の監査)

事例26

海外連結子会社の監査において、構成単位の監査人の監査結果を利用しており、当該構成単位の監査人より、親会社である被監査会社が認識していない退職給付債務が存在することや非連結子会社に対する債務保証が存在することなどの報告を受けていたにもかかわらず、報告された事項に対する追加的な監査手続を実施していない。【H23】(監査基準委員会報告書600第41・42項)

4. 事例紹介 品質管理(1)

業務管理体制

(品質管理のシステム)

着眼点 ①

審査会検査においては、監査事務所における業務管理体制、特に、品質管理のシステムの整備・運用状況を重点検証項目の一つとして位置付け、次のような観点から検証している。

- ・ 監査事務所及び監査実施者が職業的専門家としての基準及び法令等を遵守して監査業務を実施し、適切な監査報告書を発行することを合理的に確保するために、品質管理のシステムが適切に整備・運用されているか。
- ・ 監査の品質を重視する風土を監査事務所内に醸成するために、適切な方針及び手順が定められているか。

4. 事例紹介 品質管理(2)

業務管理体制

(品質管理のシステム)

着眼点 ②

- ・ 最高経営責任者等は、監査事務所の品質管理のシステムに関する最終的な責任者としての職責を果たしているか。
- ・ 監査事務所として、品質管理担当責任者が、その責任遂行に必要な十分かつ適切な経験及び能力を有し、必要な権限が付与されることを確保するための方針及び手続を定めているか。
- ・ 品質管理担当責任者は、品質管理のシステムの整備・運用に関する責任者としての職責を果たしているか。

4. 事例紹介 品質管理(3)

業務管理体制

(品質管理のシステム)

検査結果の概要

各監査事務所における品質管理のシステムの整備・運用状況を検証した結果、品質管理業務専任の品質管理担当責任者(社員)を選任するなどして、品質管理のシステムの維持・向上に積極的に取り組んでいる監査事務所がみられる。

一方、中小規模監査事務所を中心に、監査事務所としての品質管理のシステムの整備・運用への取組が不十分な監査事務所や、最高経営責任者、品質管理担当責任者等が品質管理に関する責任を十分に果たしていない監査事務所がみられる。

4. 事例紹介 品質管理(4)

業務管理体制

(品質管理のシステム)

求められる対応

監査事務所においては、業務運営(品質管理のシステムの整備・運用)のあり方を改めて見直すとともに、最高経営責任者、品質管理担当責任者等が品質管理のシステムの適切な整備・運用に向けてより積極的に関与する体制を構築するなどして、監査の品質を重視する風土の醸成に努める必要がある。

4. 事例紹介 品質管理(5)

業務管理体制

(品質管理のシステム)

事例1 ① 品質管理のシステムの整備

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。

4. 事例紹介 品質管理(6)

業務管理体制

(品質管理のシステム)

事例1 ② 品質管理のシステムの整備

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(7)

業務管理体制

(品質管理のシステム)

事例1 ③ 品質管理のシステムの整備

さらに、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るだけで、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(8)

業務管理体制

(品質管理のシステム)

事例1 ④ 品質管理のシステムの整備

加えて、品質管理担当責任者は、品質管理担当責任者として実施すべき業務の内容を具体的に把握していないほか、品質管理に関する業務のために十分な時間を投じていない。
【H23】(品質管理基準委員会報告書第1号第15～18項)

4. 事例紹介 品質管理(9)

業務管理体制

(品質管理のシステム)

事例2

地方事務所の品質管理のシステムの整備

監査法人として、地方事務所における品質管理のシステムの運用状況を把握する方針及び手続を具体的に定めていないことなどから、以下の事項についての把握が不十分である。

- ・ 地方事務所で受嘱している監査契約の新規の締結及び更新に関するリスクの評価の状況並びに実際の契約締結・更新状況
- ・ 地方事務所所轄の業務に関する審査の有無及び結果、監査報告書の発行状況
- ・ 地方事務所における品質管理のシステムの監視の結果
【H22】(品質管理基準委員会報告書第1号第15～18項)

4. 事例紹介 品質管理(10)

業務管理体制

(業務改善への取組)

着 眼 点

審査会検査は、協会の品質管理レビューに関する報告を踏まえて実施されるものであり、検査においては、監査事務所における品質管理レビューの指摘事項に対する改善状況について重点的に検証している。具体的には、原則、複数の個別監査業務を選定し、各個別監査業務における指摘事項の改善状況を項目ごとに検証するとともに、改善が不十分な事項が認められた場合、その原因・背景となる業務管理体制上の問題点の把握に努めている。

4. 事例紹介 品質管理(11)

業務管理体制

(業務改善への取組)

検査結果の概要

各監査事務所における業務改善への取組状況を検証した結果、指摘事項の改善に向けた措置として、協会に提出した改善計画を基に被監査会社の特性等に応じた個別具体的な改善措置を策定するとともに、当該改善措置の実施状況を各個別監査業務の監査責任者及び審査担当者等が適時に検証するなどの措置を講じた上で、ほとんどの指摘事項について十分かつ適切な改善が行われている監査事務所がみられる。

一方、品質管理レビューの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、改善が未実施又は不十分となっている監査事務所がみられる。

4. 事例紹介 品質管理(12)

業務管理体制

(業務改善への取組)

求められる対応

監査事務所においては、品質管理レビューの指摘事項の改善が十分に実施されているか、特に、改善措置の内容が指摘を受けた個別監査業務のみに限定されているといった表層的な改善にとどまっていないかなどの観点から検証し、監査事務所が実施する監査業務全般において業務の改善を図る必要がある。

4. 事例紹介 品質管理(13)

業務管理体制

(業務改善への取組)

事例3

改善への取組

最高経営責任者、品質管理担当責任者を含む社員が、品質管理レビューでの指摘事項をレビューの対象となった監査業務に特有な事情に基づくものと認識していたことなどから、指摘事項の根本的な発生原因等について検証していないなど、監査法人が行う監査業務全般における指摘事項の改善を図るための取組を十分に行っていない。また、監査法人として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を講じていない。【H23】

4. 事例紹介 品質管理(14)

業務管理体制

(内部規程の整備、周知及び運用)

着 眼 点

監査事務所においては、監査の品質を合理的に確保するため、品質管理のシステムの整備・運用に係る方針及び手続を内部規程等により文書化し、これを監査実施者に対して周知し、遵守させることが求められる。

4. 事例紹介 品質管理(15)

業務管理体制

(内部規程の整備、周知及び運用)

検査結果の概要

各監査事務所における内部規程等の整備、周知及び運用状況を検証した結果、協会公表の「監査の品質管理規程」のひな形を基に、監査事務所の実態に応じた品質管理に係る内部規程を整備している監査事務所や、品質管理関連業務ごとに、実施担当者の選任や作業フローの策定を行うなどして、内部規程に即した業務運営の徹底を図っている監査事務所がみられる。

一方、各監査事務所の実態等に応じて必要な見直しを行うことなく、上記の「監査の品質管理規程」のひな形をそのまま内部規程として採用している監査事務所がみられるほか、内部規程の整備、周知又は運用に関する不備が認められる監査事務所がみられる。

4. 事例紹介 品質管理(16)

業務管理体制

(内部規程の整備、周知及び運用)

求められる対応

監査事務所においては、内部規程に従った業務運営が行われているかについて改めて十分な検証・見直しを行うとともに、各監査事務所の実態に即した業務フローを確立するなどして、内部規程の適切な整備、周知及び運用に向けた業務管理体制を構築する必要がある。

4. 事例紹介 品質管理(17)

業務管理体制

(内部規程の整備、周知及び運用)

事例4

内部規程の運用(社員会の運営等)

最高経営責任者等が、業務運営に際し、定款、監査の品質管理規程等の内部規程を十分に参照していないほか、業務運営の実態に応じた内部規程の見直しを随時行っていないことから、内部規程により社員会の決議事項とされている監査契約の新規の締結・更新や監査実施者の評価・報酬の決定が社員会に付議されることなく行われている。

また、定款において、監査責任者は総社員の同意により定めることとされているにもかかわらず、一部の上場会社の監査業務について、社員会に欠席した社員の同意を得るための手続を経ることなく、監査責任者が選任されているほか、非上場会社の監査業務について、総社員の同意を得るための手続を行うことなく、監査責任者が選任されている。【H23】(品質管理基準委員会報告書第1号第15・16項)

4. 事例紹介 品質管理(18)

業務管理体制

(法令諸基準の遵守)

着 眼 点

公認会計士及び監査法人に対しては、公認会計士法その他の法令諸基準において、業務の適切性を確保するなどの観点から、各種の制限、義務等が課されており、審査会検査においては、関連する法令諸基準の遵守状況や遵守に向けた業務管理体制の整備・運用状況等について検証している。

4. 事例紹介 品質管理(19)

業務管理体制

(法令諸基準の遵守)

検査結果の概要

各監査事務所における法令諸基準の遵守状況等について検証した結果、定款に記載のない業務の提供、同時提供の禁止、社員の競業禁止、業務執行社員の就職制限、業務報告書の記載内容、定款変更の届出等に関する不備事例がみられる。

4. 事例紹介 品質管理(20)

業務管理体制

(法令諸基準の遵守)

求められる対応

監査事務所においては、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、各業務の実施担当者を選任するなどして、法令諸基準の遵守に向けた適切な業務管理体制を構築する必要がある。

4. 事例紹介 品質管理(21)

業務管理体制

(法令諸基準の遵守)

事例5

定款に記載のない業務の提供

定款において、監査証明業務のみを行うこととしているにもかかわらず、非監査証明業務を行っている。【H22】(法第34条の5)

4. 事例紹介 品質管理(22)

業務管理体制

(法令諸基準の遵守)

事例6

社員の競業の禁止

特定の社員が、他の社員全員の承認を受け
ることなく、監査法人の業務の範囲に属す
る非監査証明業務を個人で受嘱している。
【H20】(法第34条の14第2項)

4. 事例紹介 品質管理(23)

業務管理体制

(法令諸基準の遵守)

事例7

業務報告書の記載

業務報告書に記載すべき情報を一元的に集約・管理する体制を整備することなく、作成担当者である最高経営責任者が当該報告書を作成しているほか、同人以外の者が当該報告書の正確性について検証していないことから、提出された業務報告書中の「社員、使用人等の状況」、「監査業務の定期的検証の状況」等に誤記載がみられる。【H23】(法第34条の16第2項、規則第38条)

4. 事例紹介 品質管理(24)

業務管理体制

(情報管理)

着 眼 点

公認会計士は、業務の実施の過程で被監査会社等の機密情報に頻繁に接し得る立場にある。特に、近年では、「公認会計士業務における情報セキュリティの指針」(IT委員会報告第4号)において指摘されているとおり、各公認会計士が、PCを持ち歩き、クライアント等と業務に関する情報のやりとりに電子メールを利用することが日常的な業務形態となっている(「同報告書・I はじめに」参照)。このような状況において、監査事務所においては、IT環境等に十分かつ適切に配慮した情報管理体制の整備・運用が求められている。

上記を踏まえ、審査会検査においては、監査事務所が保有する情報の種類等を分析するなどして、情報漏えいのリスクを的確に把握しているか、また、当該リスクに見合ったセキュリティ・ポリシー等を整備・運用しているかなどの観点から、監査事務所の情報管理体制の整備・運用状況について検証している。

4. 事例紹介 品質管理(25)

業務管理体制

(情報管理)

検査結果の概要

各監査事務所における情報管理体制の整備・運用状況について検証した結果、情報漏えいのリスクの低減を図るための措置として、

- ・ 被監査会社等から入手した情報をPCに保存した状態で被監査会社等に移動することを原則として禁止するといった措置を講じている監査事務所
- ・ IT委員会報告第4号の内容に基づいた情報管理に係る自己点検リストを作成し、常勤者及び非常勤者を対象に、監査業務において使用するPC等の情報機器について、当該リストを用いた自己点検を実施させるといった措置を講じている監査事務所がみられる。

一方、情報セキュリティに関する内部規程を制定してはいるものの、内部規程で定められている情報漏えい防止措置が実施されていないなどの不備事例がみられる。

4. 事例紹介 品質管理(26)

業務管理体制

(情報管理)

求められる対応

監査事務所においては、万一情報が漏えいした場合に生じる損失等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対応した情報管理体制を構築する必要がある。

4. 事例紹介 品質管理(27)

業務管理体制

(情報管理)

事例8

情報セキュリティの運用体制に関するモニタリング等

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。【H23】(法第27条、IT委員会報告第4号IV5、V3)

4. 事例紹介 品質管理(28)

業務管理体制

(インサイダー取引防止)

着 眼 点

市場の公正性、透明性の確保という公共的役割を担う公認会計士が、業務で知り得た企業の内部情報を利用してインサイダー取引を行うなどということはおよそあってはならず、各監査事務所においては、構成員によるインサイダー取引の防止に向けて、実効性の高い措置の実施が不断に求められている。

4. 事例紹介 品質管理(29)

業務管理体制

(インサイダー取引防止)

検査結果の概要

各監査事務所におけるインサイダー取引防止体制の整備・運用状況を検証した結果、ほとんどの監査事務所において、協会研修資料の「インサイダー取引防止規程」のひな形等を基に、業務提供先の特定有価証券等の売買の禁止、業務提供先の周知や誓約書の徴求等を盛り込んだインサイダー取引防止規程を整備・運用している状況が確認されている。また、上記のインサイダー取引防止措置以外の措置として、

- ・ 構成員から定期的に特定有価証券等の取引に関する帳票等を徴収し、特定有価証券等の保有・取引状況を確認している監査事務所
 - ・ 業務提供先以外の特定有価証券等の取引についても一定の制限を加えるなどの措置を実施している監査事務所
- がみられる。

一方、中小規模監査事務所の中には、「インサイダー取引防止規程」のひな形を参考に内部規程を整備するだけで、当該規程で定められたインサイダー取引防止措置すら実施していない不備事例がみられる。

4. 事例紹介 品質管理(30)

業務管理体制

(インサイダー取引防止)

求められる対応

監査事務所においては、協会公表の「インサイダー取引に関するQ&A」(平成20年9月2日)等を十分に参照の上、インサイダー取引防止規程の整備、周知及び運用状況を改めて検証するとともに、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必要がある。

4. 事例紹介 品質管理(31)

業務管理体制

(インサイダー取引防止)

事例9 業務提供先の周知等

「インサイダー取引防止規程」において、インサイダー取引について注意を喚起するために、構成員に対して業務提供先を記載したリストの配布を行うことや、構成員に対して自己のためにする業務提供先の特定有価証券等の売買等を行わない旨の誓約書を提出させることを定めているにもかかわらず、業務提供先を記載したリストを作成していないほか、非常勤者に対して誓約書の提出を求めている。【H22】(法第26条、品質管理基準委員会報告書第1号第19項)

4. 事例紹介 品質管理(32)

職業倫理及び独立性

着眼点 ①

公認会計士による監査が関係者の信頼を得るためには、監査人が特定の利害に関係することなく公正不偏の態度を保持し、財務諸表の適正性について公正な判断を下すことが重要である。このため、監査人として公正不偏の態度を保持していることを客観的に示すべく、監査事務所においては、職業倫理及び独立性の遵守に関する方針及び手続を策定することが求められ、また、監査責任者においては、当該方針及び手続の遵守に加え、補助者による当該方針及び手続の遵守を確認することが求められる。

4. 事例紹介 品質管理(33)

職業倫理及び独立性

着眼点 ②

審査会検査においては、監査事務所における独立性の確認手続の適切性等について、以下のような観点から重点的に検証している。

- ・ 監査事務所は、独立性の保持が要求される全ての監査実施者から、独立性の保持のための方針及び手続の遵守に関する確認書を、少なくとも年に一度入手しているか。
- ・ 独立性の確認手続の対象者に漏れはないか。
- ・ 独立性の確認手続に際して、被監査会社の子会社等に係る最新の情報が適切に提供されているか。

4. 事例紹介 品質管理(34)

職業倫理及び独立性

検査結果の概要

各監査事務所における独立性の確認手続の適切性等について検証した結果、内部規程等で定められた独立性の確認手続が実施されていないほか、非監査証明業務における独立性の確認手続が実施されていないなどの不備事例がみられる。

4. 事例紹介 品質管理(35)

職業倫理及び独立性

求められる対応

監査事務所においては、監査の信頼性の確保に向けて、適時に、かつ、網羅的に独立性に関する確認手続を実施する体制を構築する必要がある。

4. 事例紹介 品質管理(36)

職業倫理及び独立性

事例10

一部の監査実施者に対する独立性の確認手続等

品質管理担当責任者等において、独立性保持のための調査対象範囲及び調査手法を十分に検討していなかったことなどから、独立性の確認手続に関し、以下のような不備がみられる。

- ・ 年次の独立性の確認手続において、当監査事務所及び社員から、「倫理規則編の会計事務所用」及び「法令編の監査法人社員用」のチェックリストを入手していない。
- ・ 社員以外の監査実施者について、年次の独立性の確認手続を実施していない。
- ・ 監査法人の関係会社の一部について、独立性の確認手続を実施していない。

【H23】(品質管理基準委員会報告書第1号第23項)

4. 事例紹介 品質管理(37)

契約の新規の締結及び更新

着 眼 点

監査事務所として、監査の品質を合理的に確保するためには、監査契約の新規の締結及び更新に先立ち、被監査会社の誠実性等に関する情報を広範に入手するなどして、監査契約の締結・更新に伴い想定されるリスクを慎重に見極める必要がある。万一、被監査会社の企業状況等について安易なリスク評価を行った場合、あるいは、監査実施体制についての誤った認識に基づき契約の締結等の可否を判断した場合、監査意見の不表明等、監査人としての職責を十分に果たせない結果となることが予想される。このことから、監査契約の新規の締結及び更新に際して、十分かつ適切な情報収集に基づく慎重な判断が必要とされることは明らかである。また、当該判断の過程で把握した関与先等の情報及びリスク評価を踏まえて、当該監査業務を実施する必要がある。

4. 事例紹介 品質管理(38)

契約の新規の締結及び更新

検査結果の概要

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にもかかわらず、実際には、新規の締結及び更新に係る内部手続が履行されていない事例、適切なリスク評価が実施されていない事例や引継の内容が適切に記録されていない事例等の不備事例がみられる。

4. 事例紹介 品質管理(39)

契約の新規の締結及び更新

求められる対応

監査事務所においては、監査契約の新規の締結及び更新に係る方針及び手続の重要性に鑑み、新規の締結及び更新に際して実施されるリスク評価等の手続が形骸化していないかなどの観点から、当該方針及び手続の整備・運用状況を改めて検証し、新規の締結及び更新の際のリスク評価手続の充実・強化を図る必要がある。

4. 事例紹介 品質管理(40)

契約の新規の締結及び更新

(内部手続の履行等)

着 眼 点

監査事務所においては、監査契約の新規の締結及び更新に際し、以下の全てを満たすことが求められている。

- ・ 監査事務所が、時間及び人的資源を含め、監査業務を実施するための適性及び能力を有していること。
- ・ 監査事務所が、関連する職業倫理に関する規定を遵守できること。
- ・ 監査事務所が、被監査会社の誠実性を検討し、契約の新規の締結や更新に重要な影響を及ぼす事項がないこと。

特に、被監査会社の誠実性の検討については、新規の締結の場合と既存契約の更新の場合の各状況に応じて必要と考えられる情報を入手することのほか、問題点が識別されたにもかかわらず新規の締結及び更新を行う場合、監査事務所が当該問題点をどのように解決したかを文書化することが求められている。

4. 事例紹介 品質管理(41)

契約の新規の締結及び更新

(内部手続の履行等)

検査結果の概要

各監査事務所における新規の締結及び更新に関する内部手続の履行状況等について検証した結果、新規の締結及び更新に関する内部手続やリスク評価手続に不備が認められるほか、監査契約の更新に際して、内部規程で定められたチェックリストのチェック欄に「問題がない」ことを示すチェックマークを付すだけで、深度あるリスク評価が行われていないなどの不備事例がみられる。

4. 事例紹介 品質管理(42)

契約の新規の締結及び更新

(内部手続の履行等)

求められる対応

監査事務所においては、監査契約の新規の締結及び更新に係る方針及び手続が適切に整備・運用されているか、改めて検証する必要がある。

4. 事例紹介 品質管理(43)

契約の新規の締結及び更新

(内部手続の履行等)

事例11

認識された問題点の検討過程の文書化

監査責任者は、被監査会社が、連続して営業損失、当期純損失を計上しているなど、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が存在していることを認識しながら、監査契約の更新に際し、これらの問題点について検討した過程を文書化していない。【H23】(品質管理基準委員会報告書第1号第26項、監査基準委員会報告書220第11項)

4. 事例紹介 品質管理(44)

契約の新規の締結及び更新

(監査業務の引継)

着眼点 ①

監査人が交代する場合、前任監査人が過年度に係る監査業務の実施過程で入手・把握した情報は非常に重要な情報となるため、前任監査人及び後任監査人には、次の事項の確実な実施が求められる。

4. 事例紹介 品質管理(45)

契約の新規の締結及び更新

(監査業務の引継)

着眼点 ②

- ・ 前任監査人は、後任監査人が監査契約の締結の可否を判断する又は監査を実施する上で有用な情報を提供するため、適時に十分な引継を行わなければならない。また、前任監査人は、後任監査人からの質問に対して誠実かつ明確に情報を提供しなければならない。特に、監査意見に影響を及ぼした又は及ぼしうる財務諸表における重要な虚偽表示に関わる情報又は状況を把握していた場合、後任監査人に当該情報を伝達しなければならない。

4. 事例紹介 品質管理(46)

契約の新規の締結及び更新

(監査業務の引継)

着眼点 ③

- ・ 後任監査人は、前任監査人に対して、質問及び監査調書の閲覧等による監査業務の引継を求めるとともに、その結果を適切に文書化しなければならない。また、後任監査人は、監査契約の締結の可否を適切に判断するため、前任監査人に対して、少なくとも、以下の事項について質問しなければならない。
 - ① 経営者の誠実性について疑義があるか
 - ② 監査人の交代事由に関する前任監査人の見解
 - ③ 会計処理、表示及び監査手続に関して会社との間に重要な意見の相違があるか
 - ④ 経営者による不正若しくは従業員による重要な不正が存在している又は兆候があるか

4. 事例紹介 品質管理(47)

契約の新規の締結及び更新

(監査業務の引継)

着眼点 ④

- ⑤ 重要な違法行為又は違法行為の疑いがあると判断したものが存在しているか
- ⑥ 重要な偶発債務が存在している又は重要な偶発債務となる可能性がある事象が存在しているか
- ⑦ 財務報告に係る内部統制に重要な不備があるか
- ⑧ 継続企業的前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が存在するか
- ⑨ 期中交代の場合、既に発見している未修正の虚偽表示があるか
- ⑩ 過年度において、最終的には修正されたものの監査の過程で発見された重要な虚偽表示があったか

4. 事例紹介 品質管理(48)

契約の新規の締結及び更新

(監査業務の引継)

検査結果の概要

各監査事務所における監査業務の引継の状況等について検証した結果、期中交代の事例において、前任監査人が被監査会社に対して行った金融商品取引法第193条の3に基づく通知の内容等を後任監査人に対して説明するなどして、監査の過程で把握した被監査会社の状況を詳細に後任監査人に伝達している事例がみられる。

一方、前任監査人に対する質問内容やその回答が記録として残されていない事例のほか、後任監査人に対して伝達された情報の範囲・明確性に疑義が存するなどの不備事例がみられる。

4. 事例紹介 品質管理(49)

契約の新規の締結及び更新

(監査業務の引継)

求められる対応

前任監査人は、後任監査人に対して、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し、また、後任監査人は、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監査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。

4. 事例紹介 品質管理(50)

契約の新規の締結及び更新

(監査業務の引継)

事例12 期首残高の評価の妥当性等に係る手続の文書化

監査チームは、会計上の見積りに関連した勘定科目の期首残高の評価の妥当性を検討するために、前任監査人に対し、重要な含み損の有無を質問したとしているものの、実施した監査手続及び結論が監査調書に記載されていない。また、金額的重要性が高い会計上の見積り項目や負債項目の実在性等について、試算表等と照合するのみで、期首残高の実在性等を検討していないものがみられる。【H23】(監査基準委員会報告書510第5項、同230第7項)

4. 事例紹介 品質管理(51)

採用、教育・訓練、評価及び選任

(教育・訓練)

着 眼 点

監査人は、職業的専門家として、その専門能力の向上と実務経験等から得られる知識の蓄積に常に努めることが求められており、審査会検査においては、以下のような観点から、監査事務所における教育・訓練の実態等について検証している。

- ・ 監査事務所として、監査実施者が継続的な研修を受けることの必要性を強調し、必要な研修の機会を提供することによって、監査実施者に必要とされる適性や能力を維持、開発しているか。
- ・ 監査事務所として、監査実施者のCPEの履修状況について適切に管理・監督しているか。

4. 事例紹介 品質管理(52)

採用、教育・訓練、評価及び選任

(教育・訓練)

検査結果の概要

各監査事務所における教育・訓練の実施・管理状況等について検証した結果、CPEの履修状況についての管理が適切に行われていないなどの不備事例がみられる。

4. 事例紹介 品質管理(53)

採用、教育・訓練、評価及び選任

(教育・訓練)

求められる対応

監査事務所においては、監査実施者に対して、適切な研修受講の機会を提供するとともに、CPEの履修状況の適切な管理・監督を行うなどして、監査実施者の適性や能力の維持・向上を図る必要がある。

4. 事例紹介 品質管理(54)

採用、教育・訓練、評価及び選任

(教育・訓練)

事例13

CPEの履修状況の管理

監査事務所によるCPEの履修単位が適切に管理されていないことなどから、監査実施者において必須研修科目の履修単位不足が発生している。【H22】
(協会会則第116号、継続的専門研修制度に関する規則第6条)

4. 事例紹介 品質管理(55)

採用、教育・訓練、評価及び選任

(評価、報酬及び昇進)

着 眼 点

監査事務所においては、監査の品質を重視する風土を監査事務所内に醸成できるよう、評価、報酬及び昇進に関する適切な方針及び手続を定めることが求められており、審査会検査においては、以下のような観点から、監査実施者の評価、報酬及び昇進に係る手続の整備・運用状況について検証している。

- ・ 人事に関する方針及び手続において、監査の品質を優先する姿勢が反映されているか。
- ・ 評価、報酬及び昇進に関する手続は、監査実施者の能力の維持・向上及び職業倫理の遵守について正当に評価し、十分にこれに報いるように行われているか。

4. 事例紹介 品質管理(56)

採用、教育・訓練、評価及び選任

(評価、報酬及び昇進)

検査結果の概要

各監査事務所における監査実施者の評価、報酬及び昇進に係る手続の整備・運用状況等について検証した結果、監査事務所の規模を問わず、監査実施者が行った監査の品質に関して、監査事務所独自に設定した評価項目に基づき定期的に評価するとともに、当該評価結果を監査実施者に伝達するなどの評価手続を実施している監査事務所がみられる。

一方、中小規模監査事務所の中には、監査実施者の評価において、監査の品質をどのように評価するかについての方針等が具体的に定められていないなどの不備事例がみられる。

4. 事例紹介 品質管理(57)

採用、教育・訓練、評価及び選任

(評価、報酬及び昇進)

求められる対応

監査事務所においては、各監査事務所の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の維持・向上や職業倫理の遵守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。

4. 事例紹介 品質管理(58)

採用、教育・訓練、評価及び選任

(評価、報酬及び昇進)

事例14

監査実施者の評価に係る方針及び手続

内部規程である「監査の品質管理規程」において、監査の品質や職業倫理の遵守状況に留意して監査実施者の評価を行うと規定しているにもかかわらず、監査実施者の能力や、実施している監査の品質をどのように評価し、報酬及び昇進に反映するかについての方針及び手続が具体的に定められることなく、各監査実施者の報酬が決定されている。【H23】
(品質管理基準委員会報告書第1号第28項)

4. 事例紹介 品質管理(59)

採用、教育・訓練、評価及び選任

(選任)

着眼点 ①

監査事務所は、監査実施者の選任に関する方針及び手続を定め、被監査会社の事業内容等に応じた適切な監査を実施するための能力、経験及び独立性を有するとともに、監査業務に十分な時間を確保できる監査実施者を選任しなければならない。また、監査責任者は、監査チームの選任に当たっては、当該監査チームのメンバーが監査業務に必要な能力、経験及び独立性を有することのほか、十分な時間を確保できることを確認することが求められている。

4. 事例紹介 品質管理(60)

採用、教育・訓練、評価及び選任

(選任)

着眼点 ②

審査会検査においては、以下のような観点から、監査実施者の選任の適切性等について検証している。

- ・ 監査事務所は、監査実施者(監査責任者を含む。)の選任に関し、必要な適性及び能力を有する監査実施者を選任するための方針及び手続を定めているか。
- ・ 監査実施者の選任に際して、各監査実施者が業務実施のために確保できる時間や、職業的専門家としての基準及び法令等に対する理解、実務経験、判断能力等について、十分かつ適切な検討が行われているか。

4. 事例紹介 品質管理(61)

採用、教育・訓練、評価及び選任

(選任)

検査結果の概要

各監査事務所における監査実施者の選任の適切性等について検証した結果、監査責任者等の適切な選任が行われていないなどの不備事例がみられる。

4. 事例紹介 品質管理(62)

採用、教育・訓練、評価及び選任

(選任)

求められる対応

監査事務所においては、監査実施者の選任に際し、被監査会社の事業内容や規模等に見合った専門的知識、実務経験、判断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。

4. 事例紹介 品質管理(63)

採用、教育・訓練、評価及び選任

(選任)

事例15

監査チームの選任

上場会社である被監査会社の監査業務を実質的に監査責任者1名、公認会計士試験合格者2名の計3名の体制で監査業務を実施しているほか、監査の能力や経験が十分でない公認会計士試験合格者に重要な科目を担当させているなど、監査リスクに応じた十分な時間及び人員が投入されていない。【H23】(品質管理基準委員会報告書第1号第30項)

4. 事例紹介 品質管理(64)

監査調書

(監査調書の作成及び査閲)

着眼点 ①

監査調書は、監査人が監査報告書を発行するための基礎を得たことのほか、監査人が監査の基準等に準拠して監査を実施したことを示す証拠を提供するものである。このように、監査調書は、監査人が実施した監査手続の内容を直接かつ具体的に示す証拠となる一方、特に重要な判断に関連する監査手続について、実施内容等が監査調書に記載されていない場合、監査調書以外の証拠(例えば、当該手続を実施したとする本人による口頭での説明等)は、実施した監査手続を裏付ける十分な証拠にはなり得ない。このことについて、監査人は、職業的専門家として十分に留意する必要がある。

4. 事例紹介 品質管理(65)

監査調書

(監査調書の作成及び査閲)

着眼点 ②

審査会検査においては、以下のような観点から、監査調書の作成及び査閲について検証している。

- ・ 経験豊富な監査人が、以前に当該監査に関与していなくとも、監査手続の準拠性、監査手続の実施時期及び範囲、到達した結論等について理解できるように監査調書が作成されているか。
- ・ 監査責任者は、監査調書の査閲や監査チームとの討議を通じて、得られた結論と監査意見を裏付けるのに十分かつ適切な監査証拠が入手されたことを確かめているか。
- ・ 監査チームのより経験のあるメンバーが、経験の浅いメンバーの作成した監査調書を適切に査閲しているか。

4. 事例紹介 品質管理(66)

監査調書

(監査調書の作成及び査閲)

検査結果の概要

各監査事務所における監査調書の作成及び査閲の状況等について検証した結果、実施したとする監査手続、試査の範囲、入手した監査証拠、判断過程及び結論等が監査調書に記載されていないなどの不備事例が散見される。また、これら以外にも、監査手続を省略した理由等が監査調書に記載されていないなどの不備事例がみられる。

4. 事例紹介 品質管理(67)

監査調書

(監査調書の作成及び査閲)

求められる対応

監査実施者においては、監査チームのより経験のあるメンバーによる適切な監査調書の査閲や、監査チームの経験の浅いメンバーに対する指導・監督等を行い、実施した監査手続について、必要かつ十分な監査調書への記載を行う必要がある。

4. 事例紹介 品質管理(68)

監査調書

(監査調書の作成及び査閲)

事例16

監査手続の省略理由等の記載

監査実施者は、監査手続書に記載されている監査手続の一部について、その実施を省略しているが、監査手続を省略した理由、当該監査手続の省略について監査責任者等が承認した旨が監査調書に記載されていない。【H23】(監査基準委員会報告書230第7項)

4. 事例紹介 品質管理(69)

監査調書

(監査調書の管理・保存)

着 眼 点

監査事務所においては、監査人が作成した監査調書の管理・保管状況について、十分な配慮が求められており、審査会検査においては、監査調書の機密性、保管の安全性、情報の完全性、アクセス可能性、検索可能性を確保するための管理に関する方針及び手続が適切に整備・運用されているかといった観点から、監査調書の管理・保管状況について検証している。

4. 事例紹介 品質管理(70)

監査調書

(監査調書の管理・保存)

検査結果の概要

各監査事務所における監査調書の管理・保管状況について検証した結果、監査調書の管理・保存に関する不備事例がみられる。

4. 事例紹介 品質管理(71)

監査調書

(監査調書の管理・保存)

求められる対応

監査事務所においては、監査調書の管理・保管状況を改めて検証し、監査調書の紛失等に伴う監査証拠の滅失、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必要がある。

4. 事例紹介 品質管理(72)

監査調書

(監査調書の管理・保存)

事例17

監査調書の管理・保存

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。

(品質管理基準委員会報告書第1号第45項)

- ・ 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。【H23】
- ・ 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。【H23】
- ・ 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。【H21】
- ・ 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。【H21】

4. 事例紹介 品質管理(73)

監査業務に係る審査

着眼点 ①

監査人は、監査意見の表明に先立ち、自らの意見が一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して適切に形成されていることを確かめるため、意見表明に関する審査を受けなければならない。また、監査事務所は、審査の内容、時期及び範囲を示した方針及び手続を定めることのほか、当該方針及び手続において、監査報告書の日付を審査の完了日以降とすることを定めることが求められている。

上記を踏まえ、審査会検査においては、次のような観点から、審査担当者が実施している審査の適切性について検証している。

4. 事例紹介 品質管理(74)

監査業務に係る審査

着眼点 ②

- ・ 監査計画策定や重要な監査上の判断及び監査意見表明に当たり、適切な時期に審査を行っているか。
- ・ 監査チームが行った重要な判断や監査意見について、監査責任者との協議、監査調書の検討、監査意見の評価、財務諸表と監査報告書案の検討等を実施しているか。
- ・ 独立性に関する監査チームの評価、専門的な見解の問合せの要否及びその結論、重要な判断に関する監査調書の記載の適切性を検討しているか。
- ・ 審査に係る監査事務所の方針で求められる手続が実施されたこと、監査報告書日以前に審査が完了したこと、審査担当者として、監査チームが行った監査上の重要な判断とその結論が適切でないと判断した事項はなかったことが適切に文書化されているか。

4. 事例紹介 品質管理(75)

監査業務に係る審査

検査結果の概要

各監査事務所における審査の実施状況等について検証した結果、監査手続上の不備が審査において見落とされているなどの不備事例がみられる。

4. 事例紹介 品質管理(76)

監査業務に係る審査

求められる対応

監査事務所においては、審査体制が審査本来の機能(すなわち、監査チームと独立した立場から、監査意見が一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して適切に形成されていることを確認する機能)を十分に発揮するものとなっているかを改めて検証する必要がある。また、審査担当者においては、自らの職責の重さを十分に認識した上で、実効性のある審査を実施する必要がある。

4. 事例紹介 品質管理(77)

監査業務に係る審査

事例18

計画審査の実効性

計画審査において、重要な虚偽表示リスクや当該リスクへの対応が検討されていないなど、実効性を有する計画審査が実施されていない。【H23】(監査基準委員会報告書220第19項)

4. 事例紹介 品質管理(78)

監査業務に係る審査

事例19 監査手続の検討及び評価(継続企業の前提)

審査担当者は、監査計画の審査及び監査意見の審査において、継続企業の前提に関する検討のみを審査対象としており、他の特別な検討を必要とするリスクの検討等を行っていないことなどから、監査チームによる監査手続の不備の多くを見落としている。また、監査チームは、継続企業の前提に関する検討について、被監査会社から入手した事業計画書についての検討過程等を監査調書に記載していないが、審査担当者は、当該不備を見落としている。【H23】(監査基準委員会報告書220第19・20項)

4. 事例紹介 品質管理(79)

監査業務に係る審査

事例20

審査の文書化

審査担当者は、監査事務所の定める方針及び手続に基づき、意見審査の結論を監査調書に記載しなければならないが、監査チームの監査意見に同意するか否かを監査調書に記載していない。【H23】
(品質管理基準委員会報告書第1号第41項、監査基準委員会報告書220第20項)

4. 事例紹介 品質管理(80)

品質管理のシステムの監視

着眼点 ①

品質管理のシステムの監視は、品質管理のシステムに係る問題点を自主的に発見・把握し、その是正を図るためのプロセスとして、監査の品質の維持・向上を図る上で重要な役割を有する。このため、監査事務所においては、品質管理のシステムに関する方針及び手続の十分かつ適切な整備・運用を確保するために、品質管理のシステムを日常的に監視することのほか、監査責任者ごと一定期間ごとに、少なくとも一つの完了した監査業務の定期的な検証を実施することが求められる。

4. 事例紹介 品質管理(81)

品質管理のシステムの監視

着眼点 ②

審査会検査においては、品質管理のシステムの監視が有する機能の重要性に鑑み、当該監視が有効に機能しているかについて、以下のような観点から重点的に検証している。

- ・ 品質管理のシステムの監視の責任者として、当該責任を担うだけの十分かつ適切な経験を有する者が選任され、同人に十分かつ適切な権限が付与されているか。
- ・ 監視の担当者は、十分かつ適切な経験を有する者が選任されているか。
- ・ 発見された不備の影響を評価し、当該影響に応じた適切な是正措置を講じているか。

4. 事例紹介 品質管理(82)

品質管理のシステムの監視

着眼点 ③

また、監査事務所における監査業務の定期的な検証の実施状況等について、以下のような観点から検証している。

- ・ 定期的な検証の担当者は、監査実施者等に対して質問を行うほか、監査調書等の資料を閲覧するなどして、実効性を有する検証を実施しているか。
- ・ 定期的な検証の担当者は、検証の結果発見された不備の影響を評価し、関連する監査責任者等に対して、適切な是正措置を実施させているか。

4. 事例紹介 品質管理(83)

品質管理のシステムの監視

検査結果の概要

各監査事務所における日常的な監視や定期的な検証の実施状況等について検証した結果、品質管理担当責任者以外の社員が、品質管理関連業務の適切性等を客観的に検証し、当該業務に係る複数の不備が自主的に発見・是正されるなど、監視本来の機能が相当程度発揮されている監査事務所がみられる。

一方、品質管理のシステムの監視の担当者の適格性や実施されている検証の深度等に不備が認められる監査事務所がみられる。また、これ以外にも、品質管理のシステムに特段の不備がないことを前提に監視が実施されており、業務の自主的な改善という品質管理のシステムの監視本来の機能が十分に発揮されていない監査事務所がみられる。

4. 事例紹介 品質管理(84)

品質管理のシステムの監視

求められる対応

監査事務所においては、品質管理のシステムに係る問題点を自ら発見・把握し、その是正を自主的に図るという品質管理のシステムの監視本来の機能が十分に発揮される体制を整備・運用する必要がある。

4. 事例紹介 品質管理(85)

品質管理のシステムの監視

事例21

日常的監視に係る手続等の策定

日常的監視について、監視項目ごとの手続、範囲、基準が定められていないほか、実施手続の内容、実施結果等が文書化されておらず、最高経営責任者等への伝達もされていない。【H22】(品質管理基準委員会報告書第1号第47・52・56項)

4. 事例紹介 品質管理(86)

品質管理のシステムの監視

事例22 定期的な検証において発見された不備への対応

定期的な検証において、リスク・アプローチに基づく監査計画の策定等に不備が発見されたにもかかわらず、当該不備の内容を監査実施者等に伝達していない。【H22】(品質管理基準委員会報告書第1号第49項)

4. 事例紹介 品質管理(87)

共同監査

着 眼 点

監査事務所が、他の監査事務所と共同で監査を実施する場合においても、監査の品質は合理的に保たれる必要があり、審査会検査においては、監査事務所が、他の監査事務所と共同監査を実施する場合、他の監査事務所の品質管理のシステムが監査の品質を合理的に確保するものであるかを確認しているかといった観点から、共同監査について検証している。

4. 事例紹介 品質管理(88)

共同監査

検査結果の概要

各監査事務所における共同監査の実施・管理状況について検証した結果、共同監査人の品質管理のシステムの確認結果が監査調書に記載されていないなどの不備事例がみられる。

4. 事例紹介 品質管理(89)

共同監査

求められる対応

監査事務所においては、共同監査における他の監査事務所の品質管理のシステムの検証等を通じて、共同監査における監査の品質の確保に努める必要がある。

4. 事例紹介 品質管理(90)

共同監査

事例23

共同監査人の品質管理のシステムの確認

共同監査人の品質管理のシステムが共同監査の品質を合理的に確保するものであることを確認したとしているが、確認した内容及び結論を監査調書に記載していない。【H21】(品質管理基準委員会報告書第1号第61項)

5. 不備の原因分析 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

5. 不備の原因分析 参考(1)

監査業務

品質管理態勢

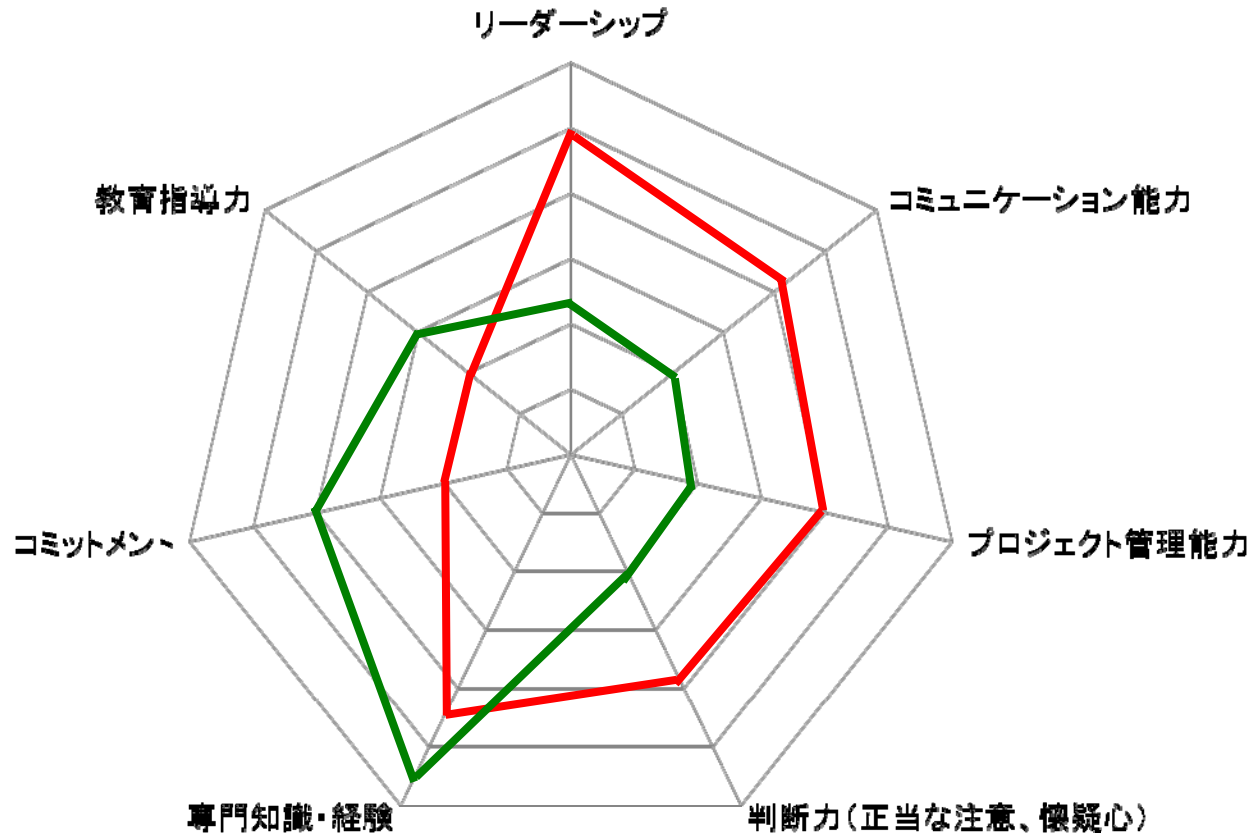
(監査業務管理)(契約)

(人事・研修)(独立性)(監視)

トップの姿勢・事務所風土

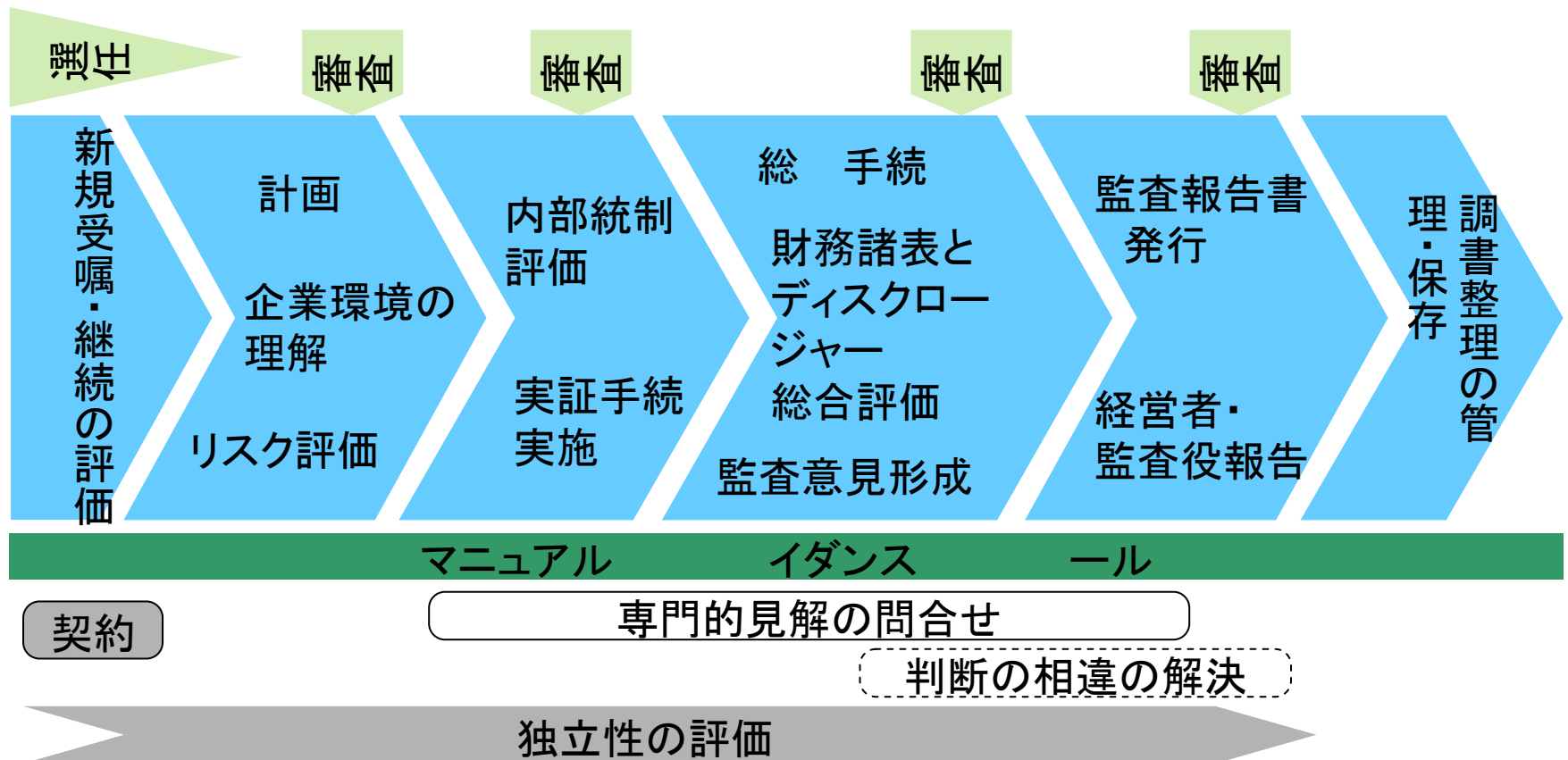
5. 不備の原因分析 参考(2)

業務執行社員に求められる資質



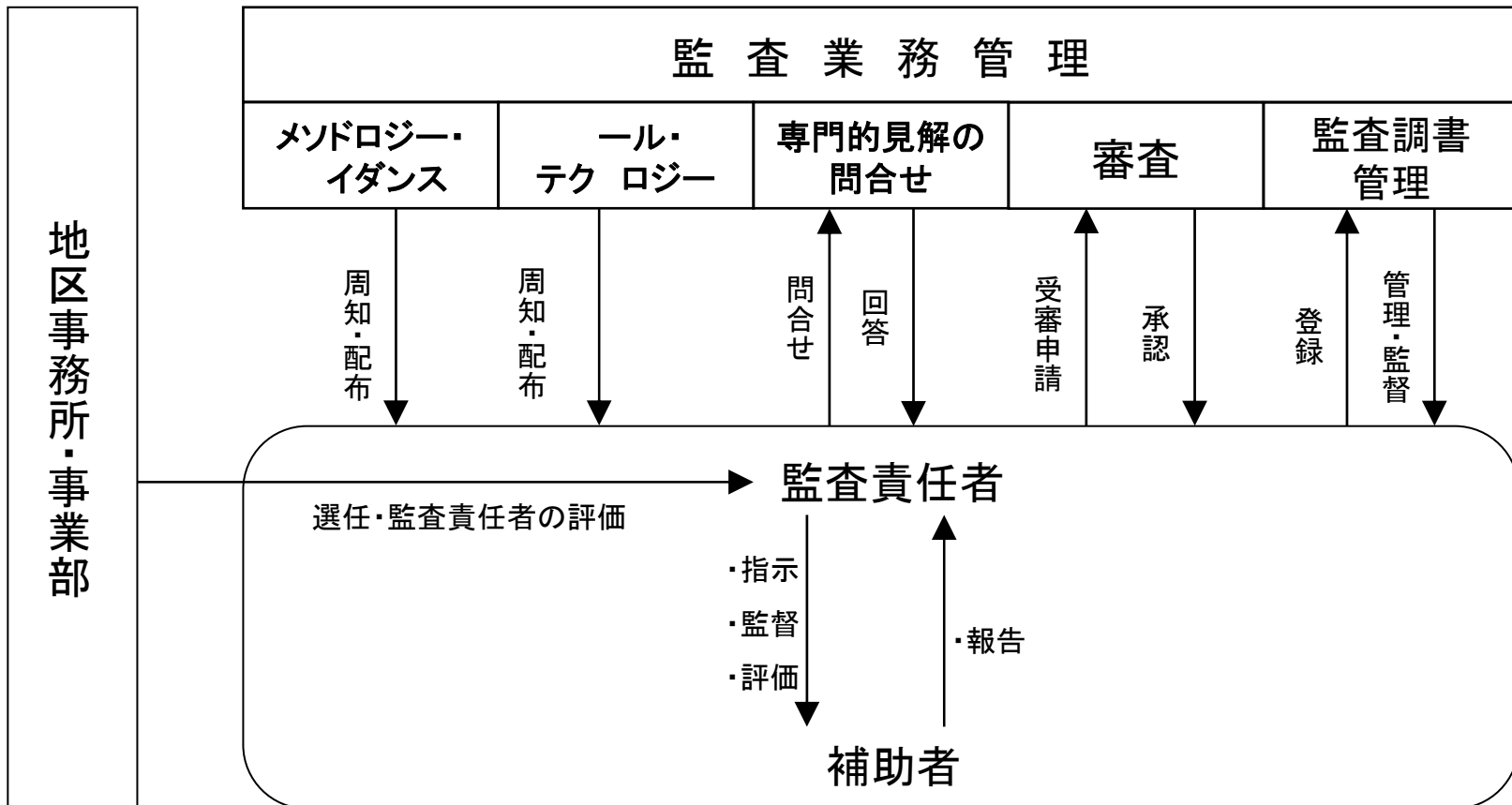
5. 不備の原因分析 参考(3)

(監査業務と品質管理)



5. 不備の原因分析 参考(5)

(監査業務管理)



5. 不備の原因分析 根本原因の例(1)

品管体制に関する原因の例

- A トップの意識・姿勢
- B 組織風土(品管 視、責任 の欠)
- C 品管責任者の能力、経験、責任 の欠
- D 品管担当者の関与時間不足
- E 非有効なシステム
- F 不完全な審査
- G 監視の欠落

5. 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 モチベーションの不足、
 さの欠
- 4 正当な注意・職業的懐疑心の欠
- 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

6. おわりに

事例集全文へのアクセス

<http://www.fsa.go.jp/cpaaob/shinsakensa/kouhyou/20120806.html>