



Certified Public Accountants and Auditing Oversight Board

監査事務所検査結果事例集の 公表について

公益社団法人日本監査役協会
平成30年12月11日・12日

公認会計士・監査審査会

会長 廣本 敏郎
主任公認会計士監査検査官

本日の構成

監査事務所検査結果事例集の 公表について

第1部 監査役等への期待

第2部 平成29事務年度検査結果概要

第1部

監査役等への期待

第1部の構成

- 公認会計士・監査審査会について
- 監査を巡る国際的動向について
- モニタリング活動の公表等について
 - 検査結果事例集の作成・公表（平成20年～）
 - 検査結果通知書の第三者開示（平成27年～）
 - モニタリングレポートの公表（平成28年～）

審査会の組織と業務

公認会計士・監査審査会について

公認会計士・監査審査会とは

- 公認会計士・監査審査会は、公認会計士法第35条第1項及び金融庁設置法第6条に基づき、平成16年4月に金融庁に設置された合議制の行政機関である。
 - 審査会は、会長及び委員9名以内で構成されるが、会長及び委員は、両議院の同意を得て内閣総理大臣に任命され、独立してその職権を行使する。任期は3年。
 - 審査会は、監査事務所に対する審査・検査を通じて、公認会計士監査の品質の向上とその信頼性を確保することにより、資本市場に対する投資家等の信頼の向上に努めている。

公認会計士・監査審査会 第5期

会長	廣本 敏郎	一橋大学名誉教授
常勤委員	松井 隆幸	元青山学院大学大学院会計プロフェッション研究科教授
委員	木村 明子	アンダーソン・毛利・友常法律事務所顧問
委員	佐藤 淑子	(一社)日本IR協議会専務理事
委員	徳賀 芳弘	京都大学副学長・教授
委員	淵田 康之	(株)野村資本市場研究所シニアフェロー
委員	水口 啓子	(株)日本格付研究所審議役兼チーフアナリスト
委員	八木 和則	横河電機(株)参与
委員	山田 辰巳	中央大学商学部特任教授
委員	吉田 慶太	有限責任監査法人トーマツパートナー

審査会の主要業務と事務局

- 審査会の主な業務は、以下の通り。
 - 公認会計士試験の実施
 - 監査事務所に対する審査及び検査等
 - 公認会計士等に対する懲戒処分等の調査審議
- これらの事務を処理するため、審査会に事務局を置いている。
 - 事務局は、事務局長の下、総務試験室と審査検査室の二室で構成されている。

公認会計士・監査審査会発足の経緯 ～公認会計士法の改正の概要～

金融審議会公認会計士制度部会は、平成13年10月以降、公認会計士監査制度のあり方について検討を行った。本検討は、企業会計不正事件に対する米国政府の対応などの国際的動向も踏まえ、グローバルな経済環境の下にある今日の我が国の経済社会において、資本市場に対する信認をいかに確保し、その機能を向上させるべきかという観点から行われた。

同部会による報告では、市場の機能が十分に発揮されるためには、内部監査や監査役（監査委員会）監査と公認会計士監査との連携をはじめとするコーポレートガバナンスの充実・強化と共に、公認会計士監査を巡る制度環境の整備が必要不可欠であるとの認識のもと、

審査会発足の経緯(続)

(1) 公認会計士は、不断の自己研鑽による専門知識の習得、高い倫理観と独立性の保持により、監査と会計の専門家としての使命と職責を果たすべきとの観点から、公認会計士の使命と監査の目的を法制度上明確化すること

(2) 監査の適切性を確保するため、被監査企業への非監査証明業務の同時提供の禁止、監査法人における関与社員による継続的監査の制限、関与社員の被監査企業への就任制限を行い、公認会計士や監査法人の独立性を強化すること

(3) 協会による自主規制の限界を補完するとともに、公正性・中立性・有効性を確保する観点から、協会が行っている品質管理レビューに対する行政によるモニタリングを導入すること

審査会発足の経緯(続)

(4) 我が国の経済社会において公認会計士が担うべき役割に鑑み、監査証明業務に従事し得るにふさわしい一定水準の能力を有する監査と会計の専門家の存在を今後とも確保していくために、公認会計士試験制度を見直し、①社会人を含めた多様な人材にとっても受験しやすい制度とすること、②一定の要件の下で、実務経験者等に対して試験の一部を免除すること、③専門職大学院との連携を図ること

などが提言された。

本報告を踏まえ、…(平成15年)5月に改正公認会計士法が成立し、平成16年4月に金融庁に従前の公認会計士審査会を改組・拡充して「公認会計士・監査審査会」が設置された。

(『公認会計士・監査審査会の活動状況』平成17年12月より)

審査会発足時の会長記者会見

- ご承知のとおり、国際的に監査体制の信頼性及び質の向上が強く求められているところでありまして、そうした中で昨年5月に公認会計士法の改正が行われ、監査法人などの監督体制の充実・強化等の観点から、これまでの公認会計士審査会を改組し、体制の充実・強化が行われ、当公認会計士・監査審査会が設置されたわけであります。
 - 特に最近、公認会計士の監査の信頼性に対する疑念あるいは企業の財務状況を表す財務諸表の信頼性に対する疑念を示すような事態が出て…（続く）

審査会発足時の会長記者会見（続）

きているわけですが、これは社会の変化、それから社会の変化から出てくる社会あるいは企業のニーズと現在の公認会計士制度あるいは公認会計士の仕事との間の乖離によるものであり、現代社会に共通の事柄だろうと思います。

- 審査会は、こうした乖離を埋める、重要な役割を果たす機関だと認識しております。この任務を果たすことが公認会計士の仕事の信頼性を深め、…企業の財務情報の信頼性を高め、そのことが産業、日本経済の信頼性を高めることに繋がっていくだろうと、我々に与えられた任務を粛々と、と申し上げたのはそういう趣旨で申し上げたわけでございます。

不正会計に対する米政府の対応と
各国での監査監督機関の設立
監査を巡る国際的動向について

不正会計の続発と米国政府の対応等

- 米国では、エンロン社、ワールド・コム社等の企業会計不正事件が相次ぎ、証券市場に対する投資家の信頼が大きく揺らいだことへの対応から、2002年7月に米国企業改革法が制定され、監査人の独立性の強化、会計事務所に対する監視体制の強化、会社の経営者の責任の厳格化等が打ち出された。
 - エンロン社の2001年12月破綻後の一連の対応の結果、企業改革法制定
 - 2002年3月ブッシュ大統領が、企業統治の強化、監査の充実等、経営者の不正行為防止のための施策（10項目プラン）を提案。等々
(池田唯一・三井秀範監修『新しい公認会計士・監査法人監査制度』第一法規、2009年)
- 米国PCAOBの設立に続き、世界各国で監査業界から独立した監査監督機関が設立された。

10ポイントプランの前文抜粋

一国の強さは、その国の国民の価値観に左右される。
正直、勤勉、思いやりは、物質的にも精神的にも豊かな社会を作るために必要な要素である。わが国では自由が高く評価されるので、国民一人ひとりの責任に大きく依存している。…

特に公開会社は、気骨のある指導者を必要としている。
公開会社はアメリカの経済システムに欠くことのできない一部である。それは、普通のアメリカ国民が、日々の経営には参加しなくても、アメリカ経済を支えている会社の一部を所有することを認めているからで

10ポイントプランの前文抜粋(続)

ある。多様性があって安全なポートフォリオを組むことを通して一介の労働者でも何百も存在している会社の一部を所有することが可能となる。…アメリカはいつでも健全な長期投資の対象であり、すべてのアメリカ人はアメリカの成功の分け前にあずかる可能性を有している。

しかしながら、この広範な所有権は、公開会社の役員や取締役に特別の責任を課すこととなる。誠実に全力を尽くして自分の責務を果たすだけでなく、会社の本当の所有者である株主に対して適切な事実を

10ポイントプランの前文抜粋(続)

情報公開しなければならない。正確でタイムリーな情報がなければ、投資家は情報に基づく投資意思決定を行うことはできない。従って、大統領は、果てしなく続く訴訟を招くことなく会社のディスクロージャーを改善しなければならず、会社の役員にもっと説明責任を自覚させなければならず、より強固で独立性の高い監査システムを構築しなければならないと信じているのである。

(百合野正博『会計監査本質論』森山書店、2016年
邦訳参照)

IFIARの設立～2006年～

- 世界各国で監査監督機関が設置された後、相互の情報交換の必要性が認識され、定期的に国際会議が開催されるようになった。
 - 第1回会議は、金融安定化フォーラム(FSF)の呼びかけで、2004年9月に米国ワシントンで開催された。
- 2006年9月開催の第5回会議で同会議は発展的に解消し、新たに監査監督機関国際フォーラム(IFIAR: International Forum of Independent Audit Regulators)の設立が合意された。
 - 第1回IFIAR会合は、2007年3月に東京で開催された。

IFIAR常設事務局～2016年～

- 第16回監査監督機関国際フォーラム(IFIAR)が下記のとおり開催され、公認会計士・監査審査会からは廣本会長が参加、最近の監査監督に関する議論に参画し、各監査監督当局と意見交換を実施しました。

記

- 1. 日程・開催場所
 - 平成28年4月19日(火)～4月21日(木)
 - 英国・ロンドン
- 3. 主な議題
 - IFIAR常設事務局を東京に設置することの決定、他

(公認会計士・監査審査会ウェブサイト、国際関係(国際会議)
平成28年4月28日より)

IFIAR常設事務局(続)

- IFIARの常設事務局が2017年4月に東京に設立されることが、先般のIFIARロンドン総会で決定された。わが国に金融関係の国際機関の本部が設立されることは初めてであり、非常に画期的なことである。
 - IFIARは、2000年代に入り日本を含め各国において監査監督当局の設立が進む中で2006年に設立された。現在51カ国・地域の当局が加盟し、会計監査の質の向上に向けて、グローバルな監査法人グループとの議論、上場企業の監査委員会や投資家等との意見交換を行っているほか、他の金融関係の国際フォーラムであるFSB(金融安定理事会)、バーゼル銀行監督委員会、IOSCO(証券監督者国際機構)等との連携を強化している。(続く)

IFIAR常設事務局(続)

- わが国では金融庁および公認会計士・監査審査会がIFIARの活動に積極的に関与しており、2007年の第1回IFIAR総会を東京で開催した他、監査監督にとどまらない金融・監督・市場監視全般を担当する一元的監督当局としての知見を活用して、他の当局にはない視点を提供してきている。
- こうした中で、わが国はIFIARの活動の更なる充実、特に、世界経済の発展の上で重要不可欠なインフラである会計監査の質の向上に繋げるべく、...事務局を常設することを支持し、東京に設置することを提案してきた。金融庁のみならず官邸を含めた政府一丸となった招致活動、民間経済団体や監査に関する各団体等からの招致支援声明などのご協力の成果として、今般東京に設立されることになった。...

(佐々木清隆「IFIAR常設事務局の設立—監査の質の向上を目指して」
『企業会計』2016年10月号より)

IFIARと審査会検査

- 監査の質、監査法人の品質管理の問題は、単に監査マニュアルを改訂したり、研修を強化したり、ITを導入するだけでは不十分であるというのが、監査監督当局間の共通認識となっている。監査の質の問題の「根本原因 (root cause)」は何か、当局による検証やIFIARでの議論でも重視されているところである。
 - 金融監督の世界でも、金融危機後、金融機関のリスク管理等の失敗の「根本原因」として、金融機関のガバナンス、トップの姿勢 (tone at the top)、

IFIARと審査会検査（続）

- ビジネスモデル、人事評価・報酬等のインセンティブ構造、企業文化(culture)を重視してきているが、会計監査の質の問題についても同様のことが言えると考えている。
- このような会計監査に期待される方向性に合わせて、監査監督のあり方も変化が求められている。
 - 例えば、公認会計士・監査審査会の監査法人検査の方針は、近年、単なる監査基準の準拠性の観点のみならず、問題がある場合の「根本原因」の究明、

IFIARと審査会検査（続）

- それとの関連で監査法人のビジネスモデル、ガバナンスの実態把握を重視する方向になってきている。
- また、監査法人検査において抽出する個別の監査事例についても、実際に粉飾等会計上の問題が生じた企業の監査だけでなく、マクロ経済や市場の変化に対応してリスクが高いと想定される業種や会計項目の監査事例を選定するなど、業界全体を俯瞰した横断的な視点も強化しているところである。

（佐々木清隆「会計監査への期待と監査監督当局の今後のあり方」
『青山アカウンティング・レビュー』第6号より）

監査役等と会計監査人との連携
監査を巡る国際的動向について

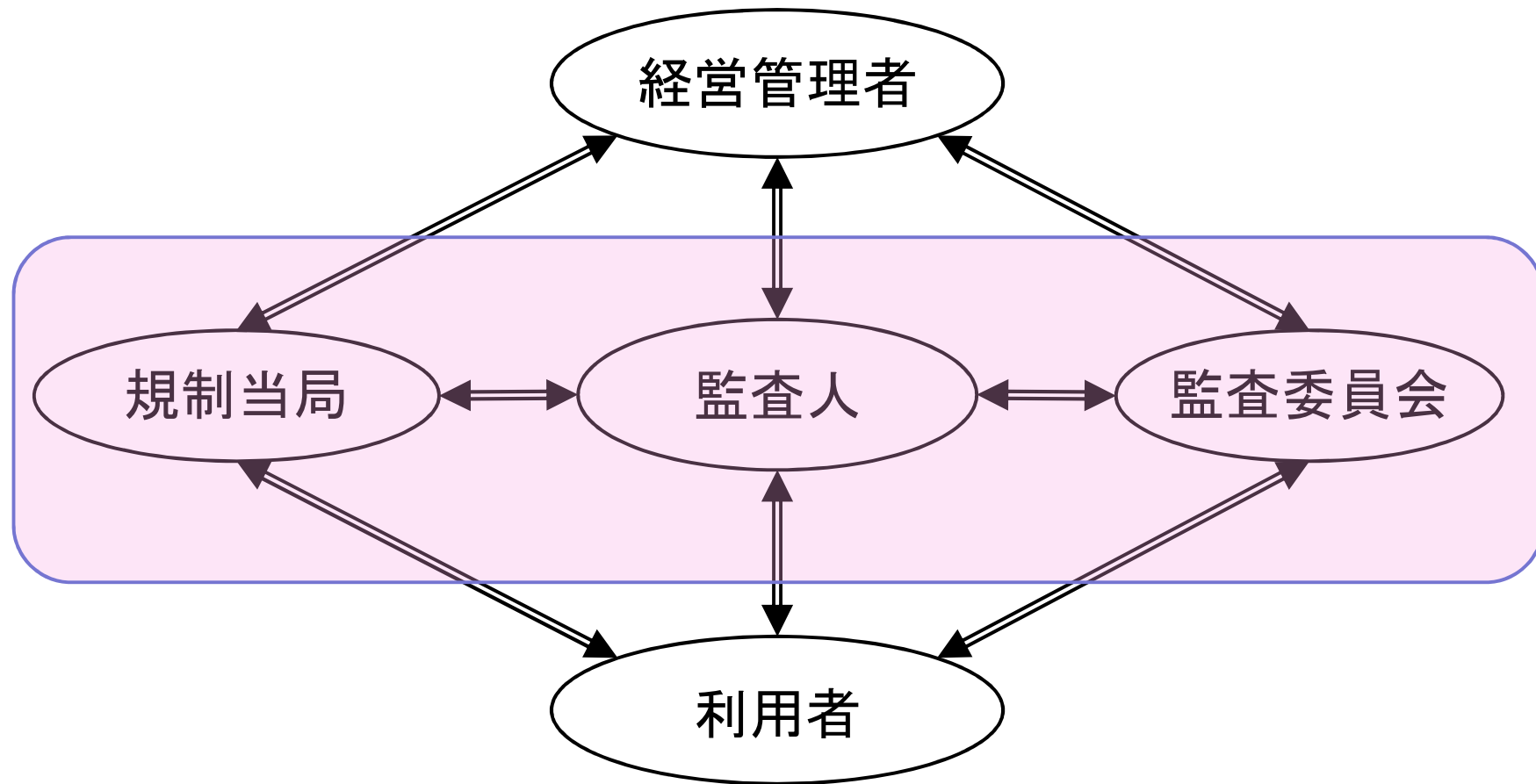
監査品質のフレームワーク

～監査品質を最大限に促進する～

- シルダール議長「監査品質のさらなる向上にむけて」（『会計・監査ジャーナル』2011年4月号）
 - － 高品質の監査基準を採用するということは、監査品質を促進させる1つの要素でしかない。
 - － 監査品質に関与する主たる当事者である監査人、企業の監査委員会、関連する外部の規制インフラを三角形の3つの頂点としてとらえ、より総合的な視野に立った取組みを行う必要があるだろう

(参考) 国際監査・保証基準審議会 (IAASB)

IAASB CAG PAPER
重要な相互作用



監査役等と会計監査人との連携

- 社外の方は勿論ですが、特に社内出身の皆様に理解していただきたいのは、「監査役は社長の部下ではない」ということです。執行サイドと緊張感のある関係を保ちながら、経営監視に努めることが監査役の基本的な役割となります
- 近年、特に重要度が増しているのは、会計監査人との連携です。皆様もご存知のように会計不正事件が度々発生しており、会計監査の実効性の確保が強く求められています。会計監査は、会計監査人だけが行うものではなく、（続く）

監査役と会計監査人との連携（続）

- 監査役等も会計監査に携わる者として、会計監査人と協力して、会計監査の実効性を確保する必要があります。…最近では、子会社や海外拠点での不適切な会計処理が大きな損失につながるケースも増えていますので、子会社を含めた企業集団全般に関して、会計監査人としっかりとした連携を図ることも重要です。…
- 近年は、会計不正に限らず、データ偽装、情報漏えい等の企業不祥事が世間を騒がせていますが、監査役等には、平時の活動を通じて（続く）

重要度を増す監査役と会計監査人との連携（続）

- 不祥事の兆候を感知した場合には、迅速に適切な行動を取ることが求められます。…一般的には、他の監査役等、会計監査人や弁護士等の専門家、場合によっては取締役会とも情報を共有し、連携しながら、対応していくこととなります。
- 監査役等は、健全な懐疑心を持ち、時に経営陣と対峙するだけの覚悟を持たなければなりません。

（「月間監査役」2017年8月25日号、日本監査役協会
広瀬会長ご挨拶より）

新任監査役等へのメッセージ ～監査役等の職務と会計監査人との連携～

- 監査役等は、株主のために職務を遂行するのです。社内から就任された方は、これまでは社内の職制、最終的には社長の指揮命令下で職務を遂行されてきた方がほとんどであろうと思いますが、監査役等に就任された以上は、特に意識を大きく転換して、執行側からの独立性を意識する必要があります。もちろん、執行側とあえて敵対する必要はありませんが、執行側との距離を意識することが大事になってくるのです。
 - 最近では、監査役等が、企業不祥事への対応が不適切だったとして、株主から責任追及されるケースも出てきております。監査役等は、強い権限とこれに伴う責任をしっかりと自覚して、日々の職務を遂行しなければなりません。 (続く)

監査役等の職務と会計監査人との連携（続）

- 監査を通じて不祥事の兆候を感知し、未然に防ぐ若しくは不祥事の影響を最小限に食い止めるという役割も期待されております。とはいえ、このような職務を数名の監査役等のみで行うことは至難の業であり…そのような中で監査の実効性を上げるためには、同じように監査を担当する会社の内部監査部門と、会計監査を専門に行う会計監査人との連携が欠かせません。…我々はこの三者間の連携を特に重視しています。皆様も、是非この連携を充実させるようにしていただきたいと思えます。

（「月間監査役」2018年8月25日号、「新任監査役等のための説明会」岡田会長ご挨拶より）

モニタリング活動の公表等 について

事例集の公表

- 審査会は、公益又は投資者保護のため監査事務所に対する検査等のモニタリングを実施してきたが、その活動を社会にフィードバックするため、毎年「監査事務所検査結果事例集」等を作成・公表してきた。
 - 「事例集」の公表は、平成20年2月「監査の品質管理に関する検査指摘事例集」（平成24年に「監査事務所検査結果事例集」と改題）を取りまとめたのが最初であった。

事例集の公表（続）

- 事例集は、当初、監査品質の確保・向上に向けた監査事務所の自主的かつ有効な取組を促進するという観点から、指摘事例を他山の石として紹介していた。
 - しかし、間もなく、単に指摘事例を紹介するだけでなく、審査会としての監査の期待水準を提示し、また根本原因分析の重要性を強調するようになり、現在に至っている。
 - また、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参考情報を提供するという観点を追加するようになって現在に至っている。

モニタリングレポートの公表

- モニタリングレポートは、会計・監査に不案内な者も、監査業界の概要、監査事務所の運営状況等について理解できるよう、多数の図表も用いて分かり易い形で取りまとめたものである。
 - 平成28年版事例集の参考資料として作成したのが始まりで、平成29年から独立のモニタリングレポートを作成・公表している。

【平成30年版モニタリングレポートの目次】

- I. 監査業界の概観
- II. 審査会によるモニタリング
- III. 監査事務所の運営状況

検査結果及び検査関係情報の第三者開示

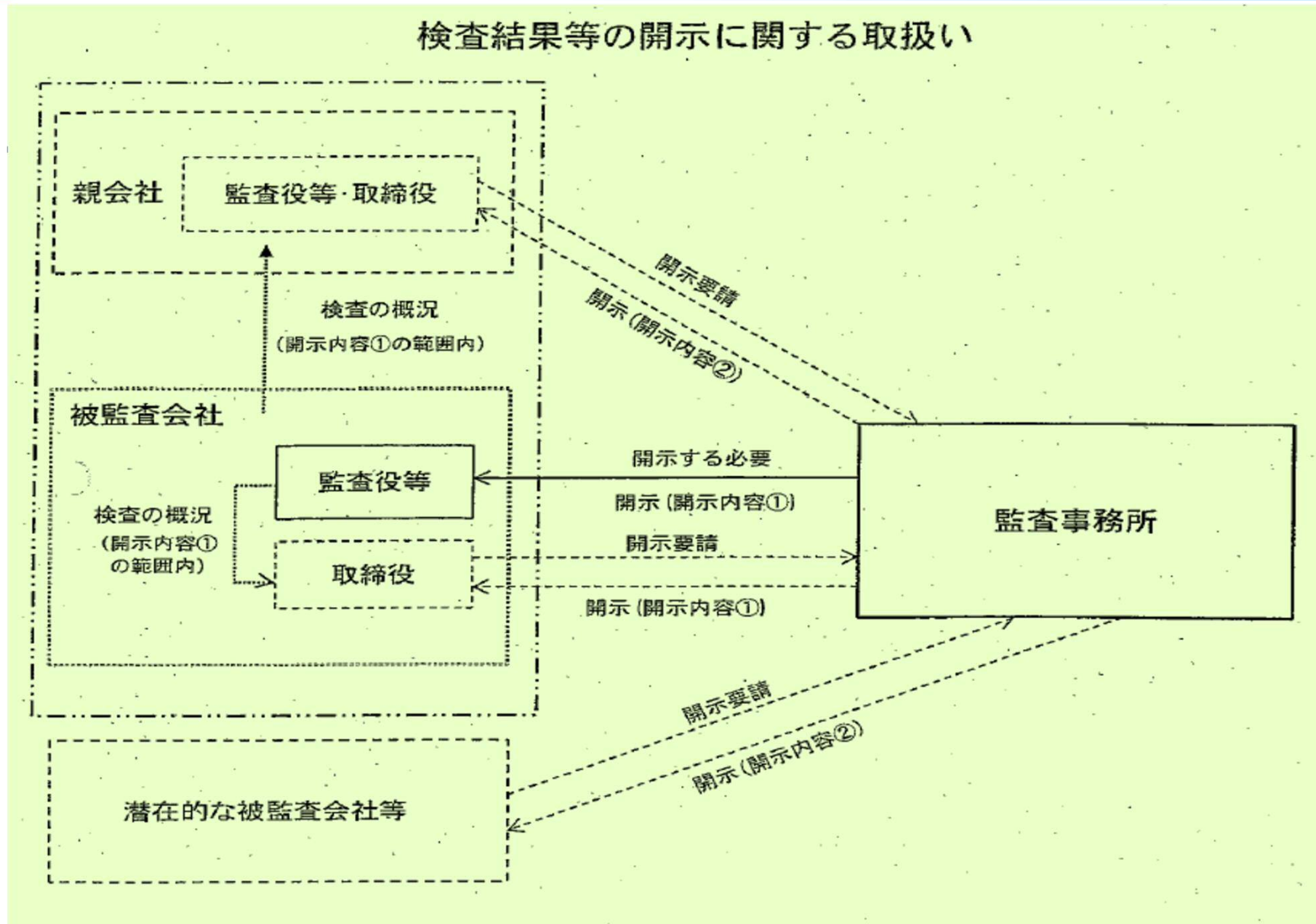
- 平成27年4月以前
 - 検査結果及び検査関係情報は、日本公認会計士協会の品質管理委員会に提出する場合を除き、審査会の事前承諾なしに第三者に開示してはならない、としていた。
- 平成27年4月以降
 - 監査役等と会計監査人のコミュニケーションを強化する観点から、検査結果等の第三者開示を積極的に進めることとした。

検査結果等の第三者開示について

～平成27年6月11日公表～

【基本的な取扱い】

- 審査会検査を実施した監査事務所に対して交付した検査結果通知書は、原則、非公表とする。
 - ただし、日本公認会計士協会（品質管理委員会）に提出する場合及び被監査会社の監査役等に対し次の内容を書面で伝達する場合は除く。
 - 監査事務所の品質管理のシステムの整備・運用等に関する指摘の有無及びその概要
 - 被監査会社が検査対象となった場合の当該被監査会社に係る指摘の有無及びその内容
 - また（それ以外でも）、審査会の事前承諾を得た場合は、検査結果等の第三者開示は可能である。



検査結果等の取扱いについて

- 検査結果通知書の第三者開示の制度を取り入れたのは、協会の品質管理レビューの実効性に資すること、また被監査会社の監査役及び取締役等が検査結果を活用し、監査事務所との連携が促進されることを考慮したからである。
 - 審査会は、その制度の趣旨に則り、監査事務所に対して、第三者開示に際しては、検査結果通知書の「特に留意すべき事項」の内容をそのまま監査役等へ伝達するよう要請している。

(『平成30年版モニタリングレポート』39頁)

「特に留意すべき事項」の記載例

- 特に留意すべき事項

貴監査法人を検査した結果、検証した範囲において、貴監査法人の運営については、以下のとおり、妥当でない点がある。

- (1) 業務管理態勢

……（ガバナンス、業務運営上の問題を記載）

- (2) 品質管理態勢

……（品質管理のシステムに関する不備事項等を記載）

- (3) 個別監査業務

……（監査業務上の不備事項等を記載）

（『平成30年版モニタリングレポート』37頁）

「特に留意すべき事項」の記載例（続）

- 総合評価は5段階は、監査事務所の業務管理態勢、品質管理態勢及び個別監査業務の評価結果に基づき、次の5段階に区分される。
 - 1) 「概ね妥当である」
業務運営が良好と認められる場合。
 - 2) 「妥当でない点がある」
改善すべき点はあるが、業務運営が概ね良好と認められる場合。
 - 3) 「妥当でないもの」
業務運営が良好でないと認められる場合。
 - 4) 「妥当でなく業務管理態勢等を早急に改善する必要」
業務運営が良好でないと認められ、特に早急な改善が必要な場合。
 - 5) 「著しく不当なもの」
品質管理態勢及び個別監査業務の状況に重大な不備が認められ、自主的な改善が見込まれない場合。

（『平成30年版モニタリングレポート』38頁）

第2部

平成29事務年度検査結果概要

第2部の構成

1. 審査会検査の概要
2. 検査結果の概要
3. 監査事務所検査結果事例集について
4. 指摘事例の概要
 - I. 根本原因の究明、品質管理
 - II. 個別監査業務
 - (1) リスク評価及び評価したリスクへの対応
 - (2) 監査証拠
 - (3) 会計上の見積りの監査
 - (4) グループ監査
 - (5) 財務諸表監査における不正
 - (6) 財務報告に係る内部統制の監査
5. 検査を通しての所感

1. 審査会検査の概要

審査会検査の概要

検査

審査会は、公益又は投資者保護のため必要かつ適切と認めるときは、監査事務所及びその業務に関係のある場所（被監査会社等）に対して検査を行う。
また、協会の適正な運営を確保するため必要があると認めるときは、協会に対して検査を行う。

勧告

審査会は、検査の結果、必要があると認める場合には、監査事務所の監査業務又は協会の事務の適正な運営を確保するために行うべき行政処分その他の措置について金融庁長官に勧告する。

審査会検査の概要

検査結果通知書の構成

1. 特に留意すべき事項
2. 検査の視点
3. 品質管理態勢における不備
4. 個別監査業務における不備

審査会検査の概要

検査結果の監査役等への伝達

(従前)

開示に用いる書面は、各監査事務所が独自に作成

(平成28年事務年度以降)

検査結果通知書の「特に留意すべき事項」の内容を、そのまま監査事務所から監査役等へ伝達されるよう、検査先の監査事務所に要請

審査会検査の概要

平成30事務年度監査事務所等モニタリング基本計画

- 監査品質の向上に向けた監査事務所経営層のコミットメント
- 監査法人のガバナンス・コード等を踏まえた態勢の整備
- 海外子会社に係るグループ監査
- 監査契約の新規受嘱
- ITを活用した監査とサイバーセキュリティ対策等

2. 検査結果の概要

検査結果の概要

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27年度	平成28事務年度	平成29事務年度
検査先 (着手日ベース)	9事務所	12事務所	9事務所
勧告の状況 (勧告日ベース)	4事務所	2事務所	1事務所

(注) 平成28年7月から事務年度(7月～翌年6月)に変更。なお平成28事務年度は変更期であるため、平成28年4月～6月分の実績も含んでいる。

検査結果の概要

平成28・29事務年度検査（着手日ベース）における 総合評価の状況

（単位：事務所）

区分	大手監査法人、 準大手監査法人	中小規模 監査事務所
概ね妥当である	-	-
妥当でない点がある	6	3
妥当でないもの	2	2
妥当でなく業務管理態勢等を 早急に改善する必要	-	1
著しく不当なもの（⇒ 勧告）	-	2

検査結果の概要

品質管理（平成28・29事務年度の不備の状況）

大手監査法人

- 業務執行社員の関与状況等監査現場のリスクの把握と対応が不十分

準大手監査法人

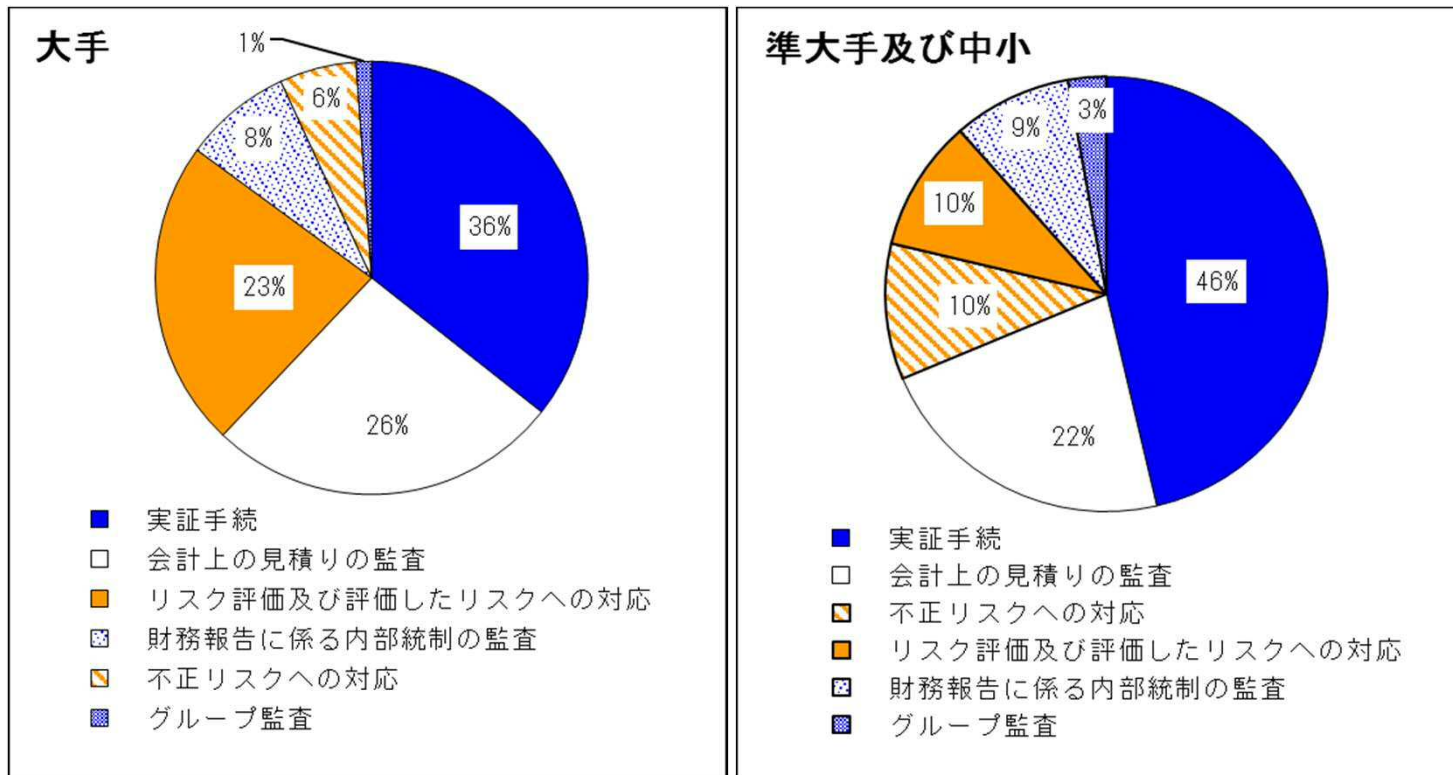
- 品質管理を担う社員等が限られているため、運営・管理が不十分

中小規模監査事務所

- 業務拡大・規模拡大を先行し、態勢構築が不十分
- 代表者・品質管理責任者の品質管理に対する認識が不十分

検査結果の概要

個別監査業務（平成28・29事務年度の不備の状況）



(注) 大手監査法人 4 法人、準大手監査法人 4 法人、中小規模監査事務所 9 事務所（平成27年度に検査着手し、平成28事務年度に検査結果を通知した 1 事務所を含む）の指摘の分類による。

3. 監査事務所検査結果事例集 について

監査事務所検査結果事例集について

本年度版の検査結果事例集の特徴

- 事例の約3割を新しい事例に入れ替え
- 不正手続の指摘事例や留意点を充実
- 指摘事例だけでなく評価できる取組も記載
- 事務所のガバナンスと不備の根本原因の関係を記載

監査事務所検査結果事例集について

監査役等の皆様へ

- 監査役等は投資者保護や資本市場の信頼性確保の観点から、財務諸表等に保証を与える会計監査人を評価・選任するとともに、高品質な監査を可能とする十分な監査時間の確保や、会計監査人との連携など、適正な会計監査の確保のために、その責務を果たすことが期待されている。その際には、審査会検査で確認された指摘事例を参考にされたい。

監査事務所検査結果事例集について

本年度版における指摘事例の特徴

1. 品質管理

大手、準大手監査法人において、品質管理のシステムは整備されているが、品質改善活動が必ずしも監査現場にまで浸透しきれていない。

中小規模監査事務所において、品質管理のシステムの整備のための経営資源が不足している。

2. 個別監査業務

不正を含むリスク評価、海外子会社を含むグループ監査が適切に行われていない。

監査事務所検査結果事例集について

監査事務所に求められる対応（期待）

- 実質的な対応

形式的に基準に準拠するだけでなく、適切な職業的懐疑心を発揮し、常に事業上のリスクを注視して監査リスクを評価しているかなど、実質的な品質の確保・保持が重要である。

- 組織的な対応

品質管理は、トップや品管責任者だけでなく、社員全員が取り組むべき問題であることを認識する必要がある。

4. 指摘事例の概要

I. 根本原因の究明、品質管理

根本原因の究明

根本原因の究明の必要性

- 根本原因の究明を行い、本質的な改善につなげることが目的
- 監査事務所自らが、問題点を理解して改善を行うことが必要
- 根本原因を同じくする未発見の不備が存在する可能性

例えば、個別の不備事項（直接的な原因）に対応して、安易にチェックリストによる自己点検を実施するなどの形式的な改善策をとると、監査実施者にとっては実効性のない対応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場合も少なくない。

根本原因の究明

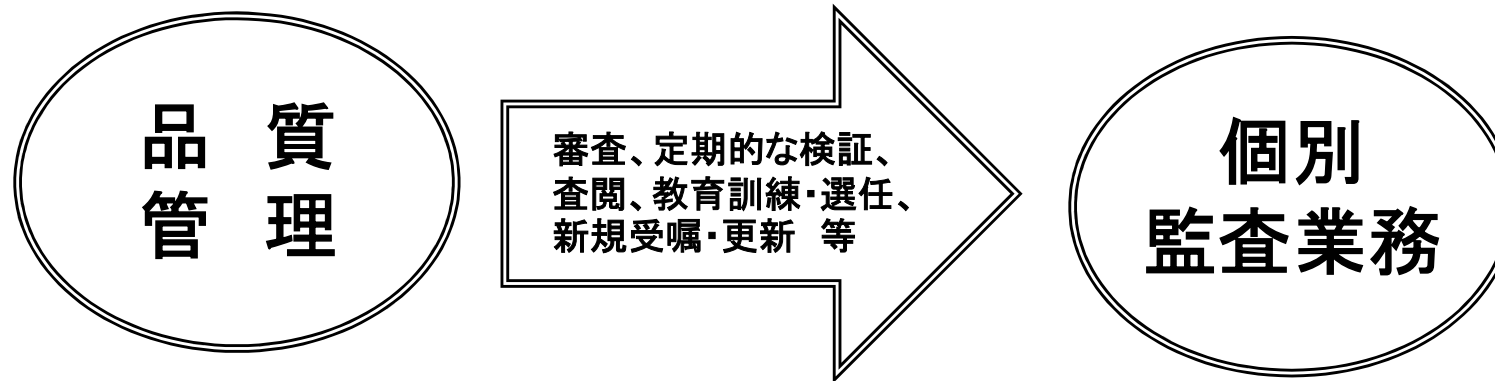
根本原因とガバナンス等経営管理態勢、業務管理態勢

- 不備の根本原因として挙げられている問題点は、トップの方針、本部における監査現場のモニタリング態勢、監査事務所の品質管理の風土など、ガバナンス等経営管理態勢や業務管理態勢に係るものであることが多い。
- 問題点がガバナンス等に起因する事例（P.14、15）
 - － 問題点が監査事務所の組織体制に起因（大手 事例1）
 - － 問題点が監査事務所の業務運営に起因（準大手 事例1）
 - － 問題点が監査事務所の業務運営に起因（中小 事例1）

品質管理業務

組織的監査の実施

- 品質管理のシステムを整備し運用する目的は、組織としての監査業務の品質を合理的に担保するため
- 品質管理のシステムの整備が形式的になっていないか



密接不可分な関係にある

品質管理業務

大手監査法人

- 品質管理態勢に関する不備は近年減少しているが、個別監査業務における不備については一定数以上検出されている
⇒ 品質管理業務の運用面に何らかの問題があるのではないか
- 最高責任者は改善策を組織全体に浸透させるために、リーダーシップを発揮する必要がある
- 本部は、事業部や監査チームなど監査現場の実態把握を十分に行う必要がある
- 業務改善を行う対象領域を特定し、効果的な改善策を重点的に実施する必要がある

品質管理業務

中小規模監査事務所（準大手監査法人含む）

- 品質管理のシステムの整備・運用の両面にわたって、引き続き広範な領域で不備が検出されている
- 個人の能力に依拠した運営がなされている場合、所属するメンバーの意識・能力水準に監査業務の品質管理の水準が影響してしまう
- 準大手監査法人について、合併などによる規模の拡大に品質管理体制が追いついていないケースがある

品質管理業務

監査役等との連携

- **監査基準**
「監査人は、監査の各段階において、監査役等と協議する等適切な連携を図らなければならない。」
- **監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」** 会計監査人の品質管理のシステムの整備・運用状況に係る説明の一環として、審査会検査や日本公認会計士協会の品質管理レビューの結果に係る監査役等への伝達内容及びその方法が具体的に明示されているなど、監査役等とコミュニケーションを行う事項が具体化されている。

品質管理業務

監査役等との連携（事例）

- 監査契約の新規受嘱において、業務執行社員予定者は、品質管理レビューの結果を監査役会に伝達するに際し、限定事項のない結論が付された過去の品質管理レビューの事例を修正し監査役会への伝達資料を作成した。当該業務執行社員予定者は、監査役会に対して、直近の品質管理レビューにおいて限定事項付き結論が付されたこと等については口頭で伝達しているのみで、品質管理のシステムの整備・運用状況の概要に関する十分な情報を書面で伝達していない。（P.69）

II. 個別監査業務

リスク評価・評価したリスクへの対応（概要）

以下の3つのステップにおいて適切な対応をしているか

① リスク評価（重要な虚偽表示リスクの識別に当たって、必要な情報を入手し、適切に検討しているか）

⇒職業的懐疑心が重要

② 監査手続の立案（監査リスク、証拠力を考慮した上で、監査手続の実施時期、範囲、深度が定められているか）

⇒リスク・アプローチによる監査の基準の理解が重要

③ 入手した監査証拠の評価（十分かつ適切な監査証拠を入手したかを評価しているか）

⇒上位者による調書の査閲が重要

リスク評価・評価したリスクへの対応（事例）

リスク評価

- 情報・通信事業を営む被監査会社は、期中に上場し、期末までに業績予想の下方修正を複数回行っている。
このような状況から、監査チームは、被監査会社において、利益を少しでもよく見せたいというプレッシャーが存在していると判断し、売上高の過大計上及びソフトウェアの過大計上（費用の過大振替）について不正リスクを識別している。
しかしながら、監査チームは、被監査会社が利益を不正に過大計上することを想定しているにもかかわらず、費用について、網羅性及び期間帰属のアサーションを虚偽表示リスクとして識別しないことの検討を行っていない。

(P.80)

リスク評価・評価したリスクへの対応（事例）

監査手続の立案

- 監査チームは、売掛金の期末残高を検証するため、期末月の売上高を母集団とした監査サンプリングを立案・実施している。

しかしながら、監査チームが抽出したサンプルは18件のうち14件は期末日以前に入金されたものであり、期末日の売掛金残高を構成していない。このため、監査チームは、期末日における売掛金の実在性に関する十分かつ適切な監査証拠を入手可能な監査手続を立案できていない。

(P.81)

リスク評価・評価したリスクへの対応

リスク・アプローチに基づく監査計画に不備が生じる原因

原因

業務執行社員のリスク・アプローチに関する理解不足、監査計画への関与不足

リスク感度が低い、経験が不足している
⇒職業的懐疑心の保持・発揮が不足

評価したリスクとそれに対応する監査手続が合致しておらず、監査証拠の十分性、適切性、証拠力を考慮して、監査計画を立案する意識や姿勢が不足

監査証拠（概要）

過年度からの不備事例が本年度においても多く見られる

（昨年までの主な指摘事項）

- ✓ 実施した監査手続や入手した監査証拠が、評価したリスクに適合していない
- ✓ 特別な検討を必要とするリスクを識別しながら、通常の監査手続で終了している
- ✓ 分析的実証手続の要件を満たしていない（前期比較、月次推移で終わっている）
- ✓ 母集団全体の結論を得るための適切なサンプルを抽出していない
- ✓ 被監査会社が作成した情報の利用に際し、正確性及び網羅性を評価していない

監査証拠（事例）

十分かつ適切な監査証拠

- 監査チームは、棚卸資産の正確性の検証において、棚卸立会を実施し、数量の正確性を検証したとしている。しかしながら、期末残高の単価の正確性について、十分かつ適切な監査証拠を入手するための監査手続を実施していない。
(P.89)
- 監査チームは、製造経費と販売費及び一般管理費を検証するに当たり、これらを一つにまとめて監査サンプリングによる試査を実施している。しかしながら、抽出したサンプルに、「建設仮勘定」、「その他金融費用」及び「雑損失」など、製造経費と販売費及び一般管理費に直接該当しない取引が含まれている状況のなか、これらが監査手続の適用対象として適当か検討していない。(P.89)

監査証拠（事例）

企業が作成した資料の正確性・網羅性

- 監査チームは、棚卸資産の評価を検討するに当たり、被監査会社が作成した資料（収益性が低下している棚卸資産を識別するための販売取引明細）を利用している。しかしながら、当該資料の正確性は検討しているが、販売取引が網羅されているかについて検討していない。（P.90）
- 監査チームは、被監査会社が作成した工事案件ごとの損益データを利用し、工事損失引当金の計上要否等を検討している。しかしながら、当該資料の網羅性は検証しているが、工事案件ごとの損益等が適切に集計されているかを評価していない。（P.90）

監査証拠（事例）

確認

- 監査チームは、売掛金の残高確認手続を実施し、確認差異の検証を実施している。しかしながら、主要な得意先に対する残高確認の結果、先方の回答額に「保留金」という理由で多額の差異（先方債務金額過大）が含まれているが、その内容を把握することなく検証対象から除外している。（P.92）
- 被監査会社は、金融機関借入に際し、不動産に根抵当権を設定し、担保資産の注記を行っている。監査チームは、金融機関から入手した確認状において、担保物権がない旨の回答等があるにもかかわらず、金融機関への問い合わせや確認状の再発送等の追加手続実施の要否を検討していない。（P.92）

監査証拠（事例）

関連当事者取引

- 被監査会社は、代表取締役社長に対して貸付を行っており、関連当事者情報において開示している。また、役員貸付金規程では貸付期間について原則として最長1年と定めているが、代表取締役社長は每期同額で借り換えを行っている。

監査チームは、関連当事者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、当該貸付の事実とその目的の概要を把握するのみで、具体的な用途、返済時期や返済の意図を経営者とのディスカッション及び監査役等とのコミュニケーションなどにて確認していない。（P.96）

会計上の見積りの監査（概要）

過年度からの不備事例が本年度においても多く見られる

（昨年までの主な指摘事項）

- ✓ 経営者の仮定の合理性について十分に検討していない
- ✓ 事業計画の合理性の検討において、監査手続を質問のみで終了し、具体的な証拠により確かめていない
- ✓ 繰延税金資産の回収可能性の検討における会社区分について検討していない

会計上の見積りの監査（事例）

経営者の仮定の合理性

- 被監査会社は、自ら定めた計算基準に従い、得意先ごとに設定した貸倒引当金ランク及び引当率を基に貸倒引当金を計算している。
監査チームは、貸倒引当金に特別な検討を必要とするリスクを識別し、計算基準に従った計算が行われているかについて再計算などを実施したとしている。
しかしながら、監査チームは得意先ごとに設定された貸倒引当金ランクが計算基準に整合しているものであるか、また、計算基準に定められた引当率が合理的な貸倒引当金を算定し得る仮定となっているか検討していない。

(P.100)

会計上の見積りの監査（事例）

事業計画等の合理性の評価

- 被監査会社は、減損の兆候が認められた固定資産に関し、事業計画を作成し検討した結果、減損損失の認識は不要としている。
監査チームは、事業計画に関するヒアリングを実施し、2年目までの事業計画は達成可能性が高く、2年目の将来キャッシュ・フローがその後も継続すると仮定し、見積額を算定した結果、減損損失の認識は不要としている。しかしながら、監査チームは、2年目までに受注を見込んでいる主要な相手先と金額等について口頭で説明を受けのみで、売上高の実現可能性に関する十分な裏付けを入手していない。また、事業計画における費用の合理性を検討していない。（P.103）

会計上の見積りの監査（事例）

のれんの償却期間及び減損の検討

- 被監査会社は、当期に企業買収による多額ののれんを計上している。

このような中、監査チームは、被監査会社が主張するのれんの償却期間5年の検討について、「20年以内であることをもって妥当とする」とするのみで、のれんの償却期間の妥当性について検討していない。

また、会計基準において、取得原価のうち、のれんに配分された金額が相対的に多額になる場合には、企業結合年度においても減損の兆候が存在すると考えられる場合もあるとされているにもかかわらず、取得した子会社が単体の営業利益を計上していることをもって、減損の兆候がないものとしているなど、減損の要否の検討を行っていない。（P.109）

会計上の見積りの監査

不備が継続して発生する原因

原因	職業的懐疑心の保持・発揮不足
	事業計画の実現可能性など経営者の主張に対する客観的な評価を行わない
	会計上の見積りにおいて必要とされる要求事項に対する理解不足

グループ監査（概要）

- 国内外の関係会社における重要な不正事例の発覚等に伴い、監査事務所の規模を問わず、グループ監査の重要性が増しているため、審査会検査において重点的に検証している
- 当事務年度において、重要な構成単位の識別、構成単位の監査人とのコミュニケーション、構成単位の監査人からの監査結果の評価等について不備を検出している

グループ監査（事例）

構成単位の監査人が実施する作業への関与

- グループ監査チームは、グループ財務諸表に係る不正による重要な虚偽表示リスクが、売上高の实在性及び期間帰属にあると識別し、当該リスクに対応する実証手続を計画している。一方、重要な構成単位である海外子会社の監査人は、売上高に対する実証手続として、グループ監査チームとは異なる手続を実施している。しかしながら、グループ監査チームは、構成単位の監査人が実施した監査手続が被監査会社グループにおける商流及び取引形態ごとのリスク評価を踏まえた上で、特別な検討を必要とするリスクへの対応手続として適切であるか十分に評価していない。（P.117）

グループ監査（事例）

構成単位の監査人とのコミュニケーション

- グループ監査チームは、重要な構成単位である海外子会社について、不正による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（経営者による内部統制の無効化リスク及び売上高に関連するリスク）を識別しているが、当該リスクを構成単位の監査人に伝達しておらず、結果として当該リスクに対応する監査手続を実施していない。（P.117）

グループ監査（事例）

構成単位の監査人からの監査結果の評価

- グループ監査チームは、重要な構成単位の監査人に監査指示書を送付し、回答を入手しているが、グループ監査チームが実施した監査手続には以下の不備がある。
グループ監査チームは、構成単位の監査人から受け取った監査結果報告の未了事項において、銀行残高確認状5件が未回収であると記載されていることを認識している。しかしながら、グループ監査チームは、当該未了事項がグループ財務諸表の監査に与える影響を評価しておらず、追加手続の可否を検討していない。（P.118）

財務諸表監査における不正（概要）

- 指摘数は増加傾向にある
- 財務諸表利用者の関心が高いテーマであり、審査会検査において重点的に検証している
- 大手監査法人、準大手・中小規模監査事務所を問わず不備は発生している
- 当事務年度において、不正による重要な虚偽表示リスクの識別と評価、仕訳テスト、重要な取引の事業上の合理性、収益認識に対する不正リスクの対応などで不備を指摘している

財務諸表監査における不正（事例）

収益認識における不正リスクの識別と評価

- 監査チームは、被監査会社の預り売上取引について、監査計画時にリスク評価手続を実施した結果、事業上の合理性があり、取引条件や過去の監査における状況などを検討し、特別な検討を必要とするリスクとして識別しなかった。

しかしながら、期末監査時の預り売上取引を検証する過程において、監査計画時に想定した預り理由とは異なる理由による預り売上取引が生じていることを把握したにもかかわらず、リスク評価の修正の要否を検討していない。（P.125）

財務諸表監査における不正（事例）

仕訳テスト

- 監査チームは、経営者による内部統制の無効化リスクに対応する監査手続として、仕訳テストを実施しているが、仕訳の抽出条件が不明瞭となっているほか、抽出した仕訳に対して、詳細テストの実施等の必要性を検討していない。（P.125）

財務諸表監査における不正（事例）

収益認識における不正リスクへの対応

- 監査チームは、商品売上の期間帰属の妥当性について、不正リスクを識別し、対応する手続として、棚卸立会及び売上取引のカットオフテストを実施している。
しかしながら、監査チームは、棚卸立会を行う事業所について、最も金額的重要性が高い1事業所、過年度の往査実績や地域的な偏り等を勘案して選定した1事業所の合計2事業所を選定しているのみで、不正リスク対応手続としての観点での検討を行っていない。（P.128）

財務諸表監査における不正

不備が生じる原因

原因

被監査会社に不正は発生しないという決めつけ、
経営者は誠実という思い込み
⇒職業的懐疑心の保持・発揮不足

不正リスクの発生態様を被監査会社に応じて想
定できていない
⇒不正シナリオ(手口)が不明瞭
⇒リスクに直接対応した監査証拠の未入手

不正リスク対応手続においては、より強い証拠を
入手することが必要であることを念頭において監
査計画の立案をしていない

財務報告に係る内部統制の監査（概要）

- 内部統制の評価範囲の妥当性、内部監査人等の能力及び独立性の評価を検証することなく、被監査会社の内部統制の評価結果を定型的に利用している
- 企業買収や新規ビジネスの開始により、被監査会社に環境の変化が生じているにもかかわらず、内部統制監査上の対応が形式的なものにとどまっている
- 当事務年度において、内部統制の運用評価手続を会社法監査報告書日よりも後に実施している事例や、ITに係る全般統制の不備がITに係る業務処理統制等への影響を検討していないなどの不備を指摘している

財務報告に係る内部統制の監査（事例）

内部統制の整備状況及び運用状況の評価

- 監査チームは、売上高の实在性及び期間帰属に不正リスクを識別し、販売プロセスに関して、被監査会社が整備・運用状況の評価を実施する内部統制と同一の対象について評価を行っている。

しかしながら、監査チームは、得意先を新規登録する際に会社としての实在性を確かめる内部統制の要否の検討や、請求書の内容が受注及び出荷の状況と整合していることを確かめる内部統制の検討など、識別した不正リスクを十分に低減できるように内部統制が整備されているかを十分に検討していない。（P.135）

財務報告に係る内部統制の監査（事例）

内部統制の整備状況及び運用状況の不備の評価

- 監査チームは、被監査会社の経営情報システムのプログラム変更管理及びアクセス権限の付与に関して、システム上の適切な設定がされておらず、一般ユーザーが直接コマンドを実行できる状況となっていることから、意図しないコマンドが実行されるリスクがあるという不備を把握している。

しかしながら、監査チームは、当該不備がITに係る業務処理統制や企業作成情報の評価にどのような影響があるかを検討していない。（P.137）

5. 検査を通しての所感

検査を通しての所感

- 検査の結果、監査事務所の品質管理・個別監査業務に重要な又は相当数の不備がある場合には、その背景に対症療法的な改善策では治癒できない、監査事務所としての根本原因が存在することが考えられる
- 会計監査人は、被監査会社に対して、十分かつ適切な監査証拠の提示及び十分な検討のための時間を求める必要がある

検査を通しての所感

- ノンコアビジネスや海外に係る不正リスクについて、会計監査人がどう対応しているかを確認する必要がある
- 会社の経理担当者のリソース・能力不足が、会計監査に影響を与えるケースが増えている
- 被監査会社は、適正な財務情報を市場に提供する責任は会社にあることを再認識するとともに、会計監査人とのコミュニケーションを積極的に行い、会計監査が適切かつ実効的に行われるよう対応することが必要である