
監査事務所検査結果事例集

～令和6事務年度検査結果概要～

公認会計士・監査審査会
主任公認会計士監査検査官

監査事務所検査結果事例集の構成

冒頭メッセージ

I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

II. 品質管理態勢

1. 業務改善への取組
2. 内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等
3. 職業倫理及び独立性
4. 監査契約の新規の締結及び更新
5. 採用、教育・訓練、評価及び選任
6. 監査調書
7. 監査業務に係る審査
8. 品質管理システムのモニタリング
9. 監査役等との連携

構成（続き）

Ⅲ. 個別監査業務

1. 財務諸表監査における不正
2. リスク評価及び評価したリスクへの対応
3. 監査証拠
4. 会計上の見積りの監査
5. グループ監査
6. 専門家の業務の利用
7. 財務報告に係る内部統制の監査
8. 監査上の主要な検討事項（KAM）

構成（続き）

コラム

- 報酬依存度に係るセーフガード
- 循環取引及びサイバーセキュリティリスクへの対応
- 監査基準報告書600
「グループ監査における特別な考慮事項」
- 財務報告内部統制監査基準報告書第1号
「財務報告に係る内部統制の監査」の改正

本事務年度版の主な特徴

「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

「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

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

「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

本「要約版」については、図表の追加等の見直しを行い、本事例集の概要把握や中小規模監査事務所内の研修資料として活用できるよう改善

冒頭メッセージ 監査事務所の皆様へ

監査事務所の皆様へ

1. 会計監査の信頼性確保

- 依然として国内外において不正事案がみられる
- 「KAM」や「その他の記載内容」の監査基準等の改正、品質管理基準の改訂、倫理規則の改正等の取組
- 上場会社の監査においては、大手監査法人から準大手監査法人及び中小規模監査事務所への交代の動きが継続している
- 各監査事務所において、個別監査業務や品質管理のシステムについて実質的な点検が必要
- 不備事項が発見された場合には、その根本的な発生原因を究明した上で、改善に取り組むことが必要

監査事務所の皆様へ

2. 組織的な対応

- 監査事務所の最高経営責任者と品質管理担当責任者はリーダーシップを発揮して品質管理システムの整備運用に取り組むべき
- 監査事務所の社員・職員の主体的な関与による組織的な改善を通じて監査品質を重視する風土を醸成することが重要
- 「監査法人のガバナンス・コード」が監査法人の規模・特性等に応じた実効性のある規律を求めるものとなるよう令和5年3月に改訂

監査事務所の皆様へ

3. 不備の事実の正確な見極めと原因の究明

- 根本原因を適切に究明するためには、不備の直接的な原因を的確に見極めることが前提となる
- 的確に見極めることができていない場合、根本原因を適切に究明できず、対応策もまた不適切なものとなる
- 安易に文書化の問題に矮小化すべきではない
- 必要な監査手続が実施されるためには、座学のみではなく、現場での指揮、監督及び査閲や審査、定期的な検証等を通じて指導していくべきである

監査事務所の皆様へ

4. 規模に応じた問題点への対応

- 監査事務所の規模は大小様々であり、業務管理態勢も異なるため、これらに対応した品質管理態勢となっているか常に点検が必要
- 監査事務所の規模ごとの問題点の特徴
 - 大手監査法人
 - 部門間、本部・地方拠点間の連携や末端の監査現場への施策の浸透に依然として問題が残る
 - 準大手監査法人
 - 大手と比べて本部組織が脆弱、品質管理を担う人材が限られる
 - 新規契約の増加に監査実施態勢の構築が追いついていない
 - 海外提携先の活用、国際業務への体制整備が十分でない

監査事務所の皆様へ

4. 規模に応じた問題点への対応

- 監査事務所の問題点ごとの特徴（続き）

- 中小規模監査事務所

- 品質管理業務の重要性の認識不足により主体的な取組に欠ける
- 品質管理態勢の整備のためのリソース不足により、外部検査等の指摘への対処が対症療法的になりやすい
- 新規の引き合いが増える中、業容拡大が先行し、監査リスクを十分に評価せずに監査契約を締結した結果、リスク評価やリスク対応が不十分かつ不適切になる事例あり

I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

業務管理態勢（根本原因の究明）

根本原因の究明の必要性とは

未発見の
不備の存在

検査等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も併せて改善する必要がある

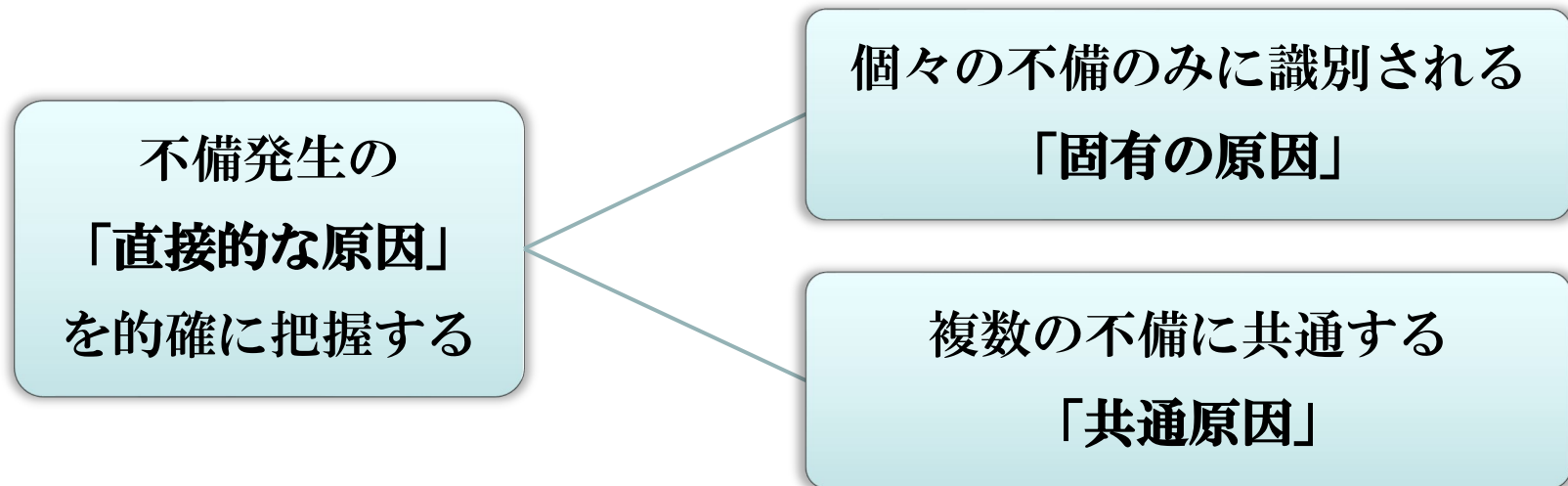
適切な
改善

不備発生の原因を考慮して改善策を実施することで、効果的・効率的な監査業務を妨げずに本質的な改善につなげられる

各監査事務所においては、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の向上に努める必要がある！

業務管理態勢（根本原因の究明）

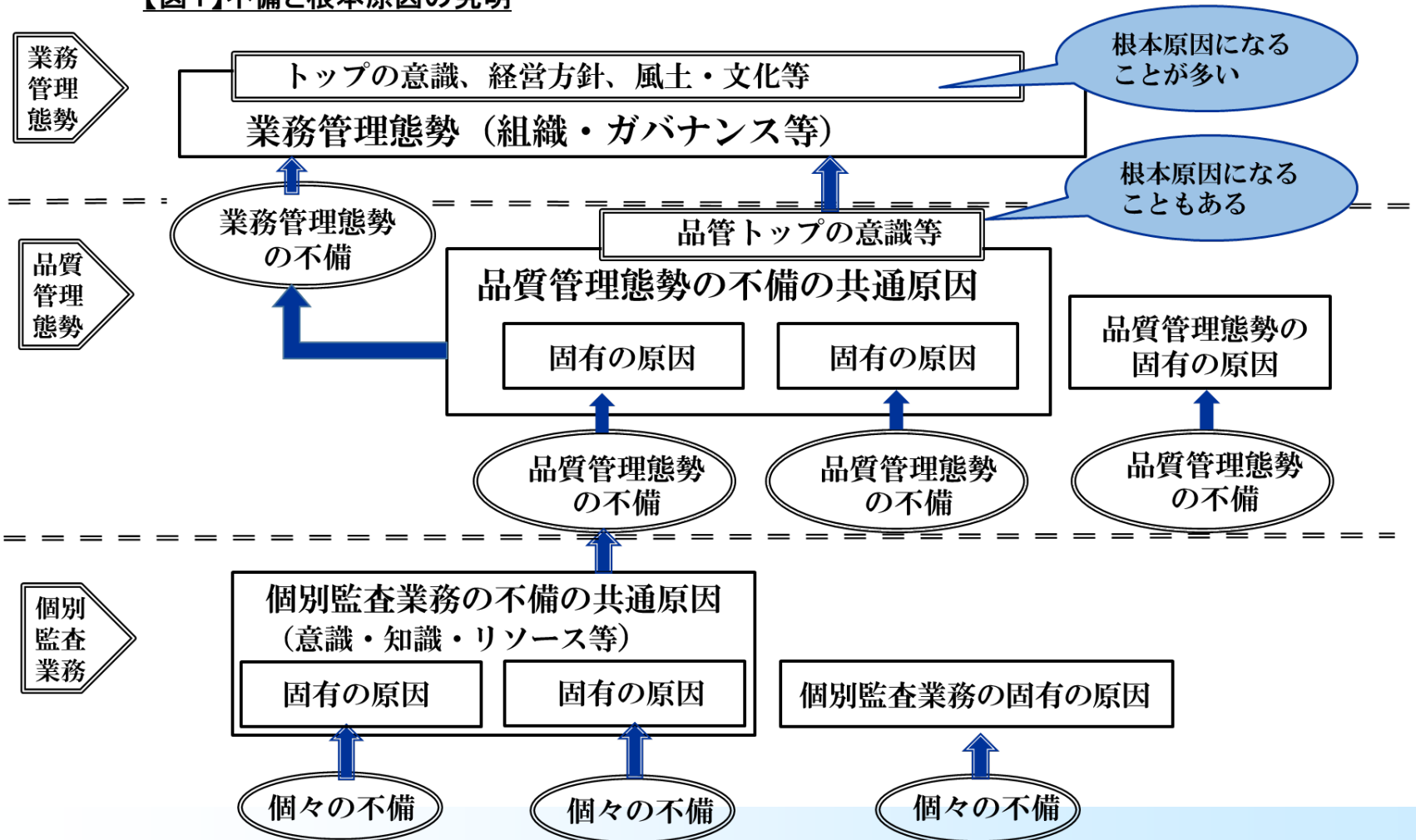
根本原因の究明には・・・



根本原因は、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
るものが多い

業務管理態勢（根本原因の究明）

【図1】不備と根本原因の究明



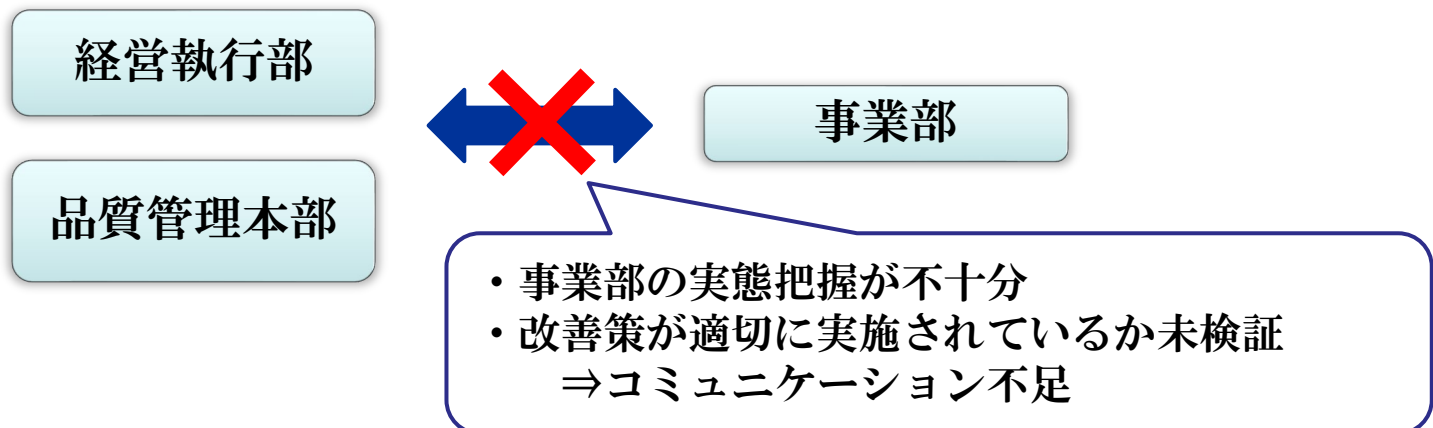
業務管理態勢（根本原因の究明）

根本原因の具体例（大手監査法人）

経営執行部は、監査品質改善施策を導入・実施することで、すべての監査チームが十分かつ適切な監査証拠を入手するものと考えていた

経営執行部は、監査品質改善施策について、品質管理本部と監査事業部が緊密に連携しているかを確認する必要性を十分に認識していなかった

経営執行部は、監査品質改善施策の実施状況について、監査事業部に確認する必要性を十分に認識していなかった



業務管理態勢（根本原因の究明）

根本原因の具体例（準大手監査法人）

最高経営責任者は、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

最高経営責任者は、品質管理態勢の十分性や実効性を検証する意識が不足している

各社員は、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把握していない

最高経営責任者は、改善施策を迅速に進める意識が不足している

最高経営責任者は、地区事務所に対し積極的にサポートを行う意識が不足している

最高経営責任者は、監査の品質の適切な水準の確保に向けたリーダーシップを発揮していない

業務管理態勢（根本原因の究明）

根本原因の具体例（準大手監査法人）

品質管理態勢の整備を進めていることが認められるものの、本部機能の強化が十分でない状況がみられる

法人トップの品質管理に係る認識が、業容拡大のスピードに追いついていない

監査業務のかなりの部分を非常勤職員や監査補助職員に依拠している

特定の地区事務所の品質管理に課題がある

事務所の設立経緯や規模により業務管理態勢が相違し、根本原因はそれぞれ異なる

業務管理態勢（根本原因の究明）

根本原因の具体例（中小規模監査事務所）

最高経営責任者は、監査品質の改善に向けてのリーダーシップを発揮していない

最高経営責任者は、職員を過度に信頼し、適切な水準の監査の品質が確保されていると思い込んでいる

最高経営責任者は、監査実施者が、監査の基準の趣旨や監査の基準が求めている水準の理解が不足していることを認識していない

最高経営責任者は、組織的な監査実施態勢の構築の必要性を認識していない

最高経営責任者及び品質管理担当責任者は、職業的専門家としての倫理感が欠けており、法人内において、外部検査等での指摘の回避を最優先事項とし、職業的専門家としての誠実性・信用保持を軽視する風土が形成され、まん延する状況を助長・放置している

業務管理態勢（根本原因の究明）

根本原因の具体例（中小規模監査事務所）

- 組織が比較的小さいため、品質管理などの組織的な対応が難しい
- 品質管理の水準が個人の力量に大きく影響される場合が多い

最高経営責任者による品質向上に向けたリーダーシップの発揮が不足している

法人全体の監査品質の水準を的確に把握できていない

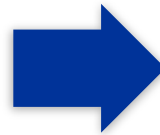
特に合併等により監査事務所の経営環境に重要な変化が生じた場合は、変化に合わせた対応が必要

II. 品質管理態勢

品質管理業務の実施

品質管理態勢の構築

監査事務所の性質及び状況等に
応じた実効的な品質管理態勢の
維持・向上が必要

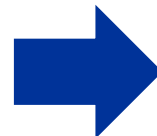


事例集本編においては、
「大手監査法人」と「準大手
監査法人及び中小規模監
査事務所」に区分して不備
事例を掲載

自己の区分以外も参考に！

品質管理態勢と個別監査業務の関係

品質管理システムの整備・
運用状況が、個別監査業務の
品質に大きな影響を与える



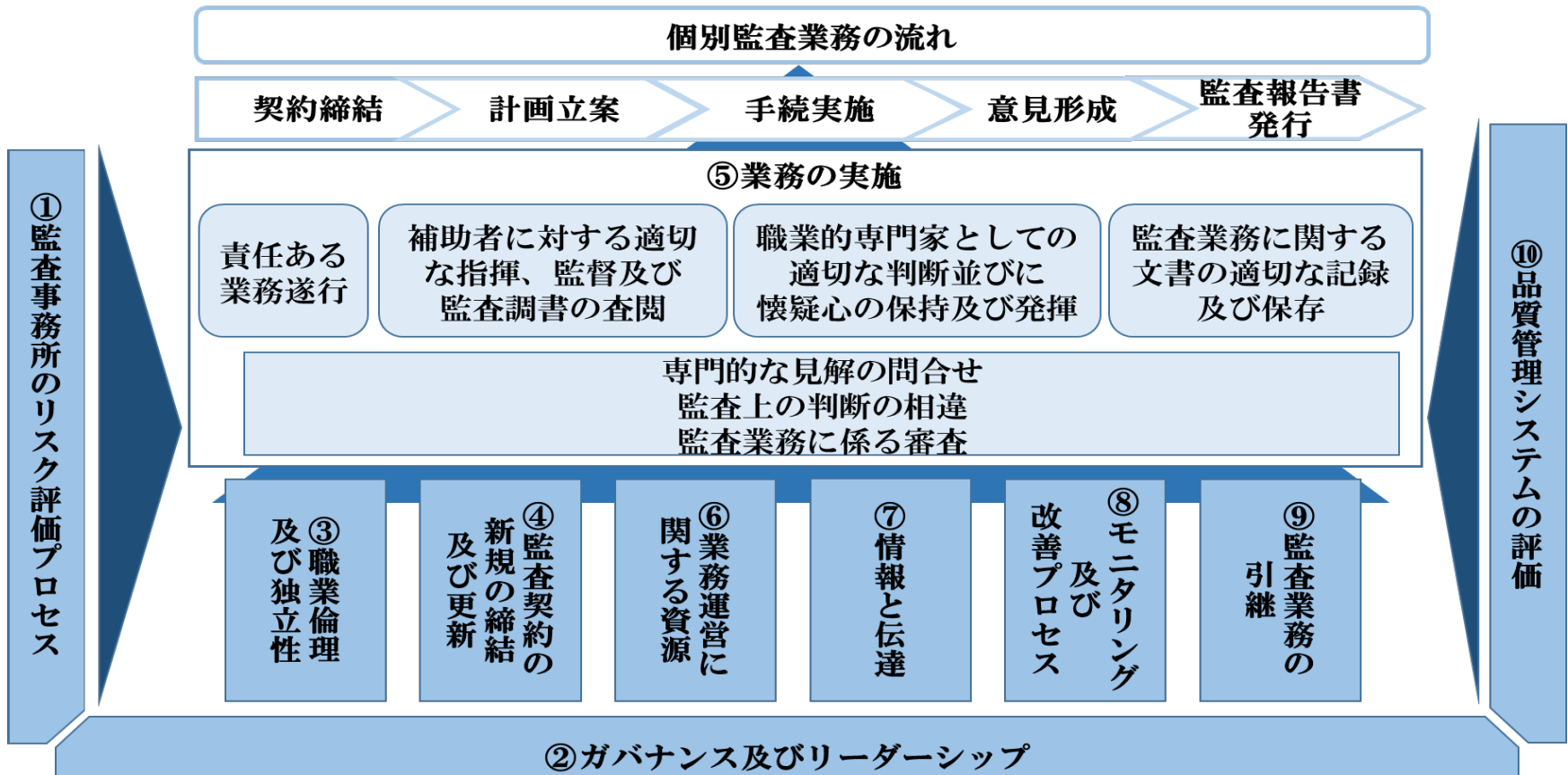
求められる品質管理態勢

「監査に関する品質管理基準」
「品質管理基準報告書」等で規
定されている

次頁を参照！

品質管理業務の実施

品質管理態勢と個別監査業務の関係



品質管理業務の実施

不備の分析（大手監査法人）

総 評

品質管理システムの整備に関する不備は近年ほとんど検出されていないものの、個別監査業務の不備が依然として検出されていることから、品質管理システムの運用面に不備があると考えられる

そのほか・・・

不備の改善のために講じた施策の浸透状況や実効性を十分に検証できていない結果、同一・同様の不備が繰り返し指摘される



品質管理に係る業務改善の取組が不十分であると判断される場合がある

品質管理業務の実施

不備の分析（準大手監査法人及び中小規模監査事務所）

総 評

品質管理システムの整備・運用の両面にわたり、引き続き広範な領域において不備が検出されている

主な原因

- ✓ 最高経営責任者等の品質管理業務についての認識や知識が不足している
- ✓ 不備の原因分析の深度や方法を十分に理解していない
- ✓ 品質管理システムの整備・運用に十分な経営資源を投入していない
- ✓ 研修等で周知すれば社員が適切に対応すると考えその施策の実効性を検証する意識が不足している

特に合併や新規受嘱により規模が拡大している場合は注意！

1. 業務改善への取組 [大手監査法人]

大手監査法人の業務改善の特徴

指摘事項に対する改善の取組が本部における品質管理部門等の主導の下に立案され、研修や通達等により各監査チームに周知され、各監査チームが実際の監査手続を見直すことが多い

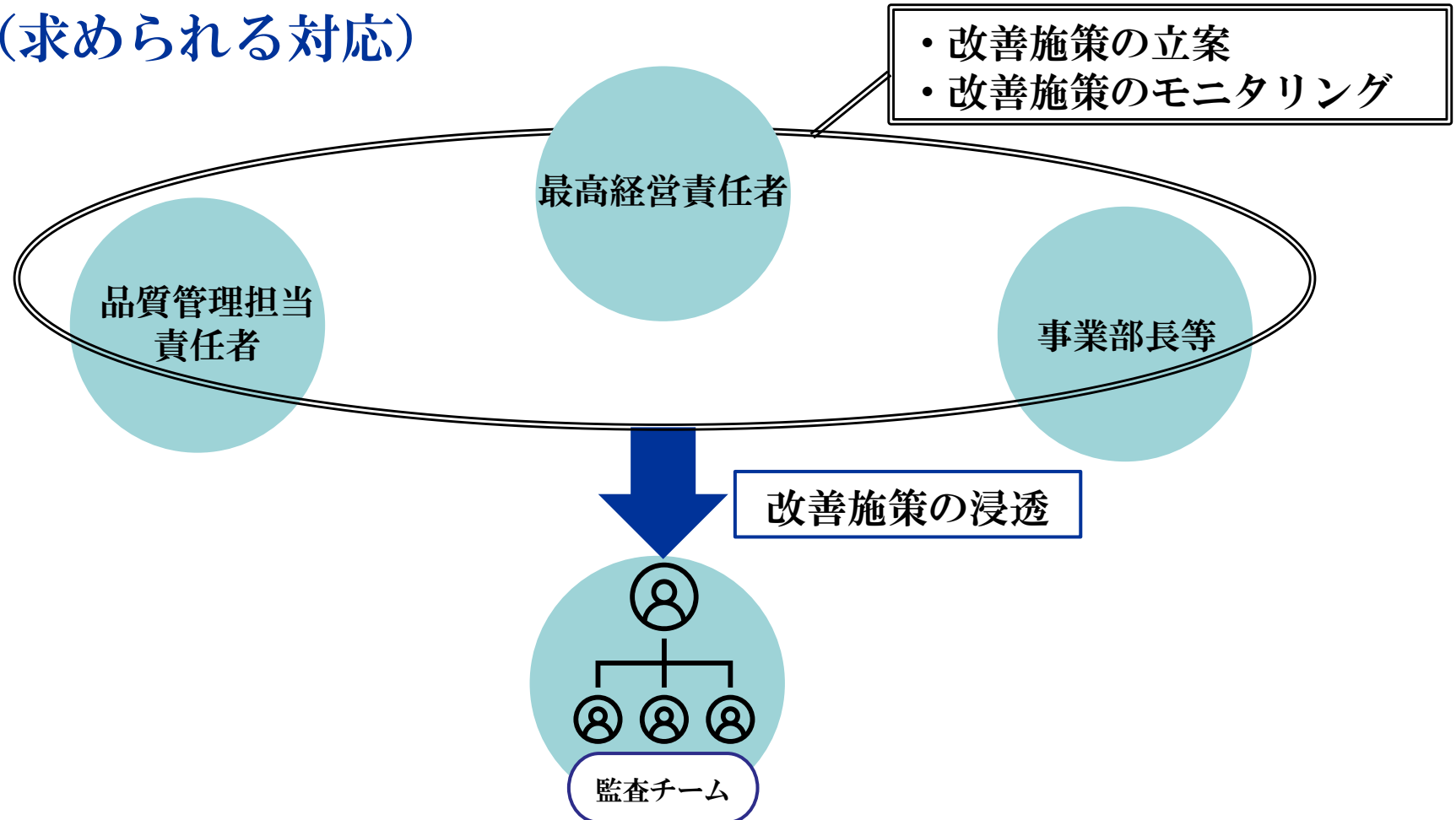
改善の取組をより浸透させるため、品質管理態勢を本部だけでなく、より監査の現場に近い事業部も含めて構築する傾向もみられる

主な不備内容

- ✓ 本部と事業部の連携が十分でない
- ✓ 本部及び事業部の組織的サポートが不足している
- ✓ 人材が固定している事業部及び地区事務所において、業務改善の取組が浸透していない

1. 業務改善への取組 [大手監査法人]

(求められる対応)



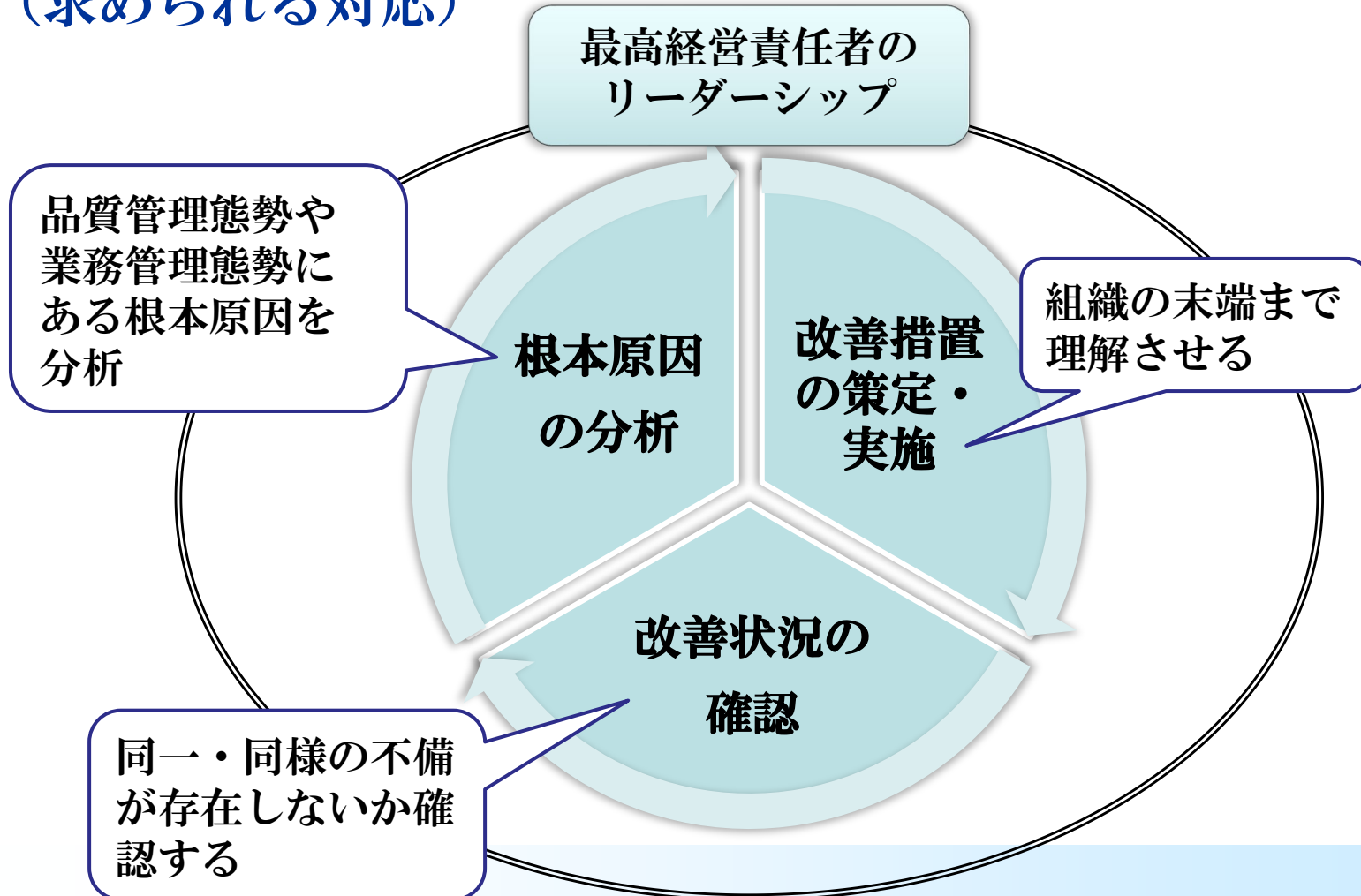
1. 業務改善への取組 [準大手監査法人及び中小規模監査事務所]

主な不備内容

- ✓ 根本原因の分析を実施していない
- ✓ 品質管理部門の人員不足により、改善対応が不十分
- ✓ 様式に沿って監査調書を形式的に作成するにとどまり、監査への意識の改善が不十分
- ✓ 指摘の原因や改善施策について非常勤を含む職員への伝達が不十分
- ✓ 被合併監査事務所における審査会検査の不備の改善状況を未評価
- ✓ **不備への対応状況の確認が形式的**

1. 業務改善への取組 [準大手監査法人及び中小規模監査事務所]

(求められる対応)



2. 内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等

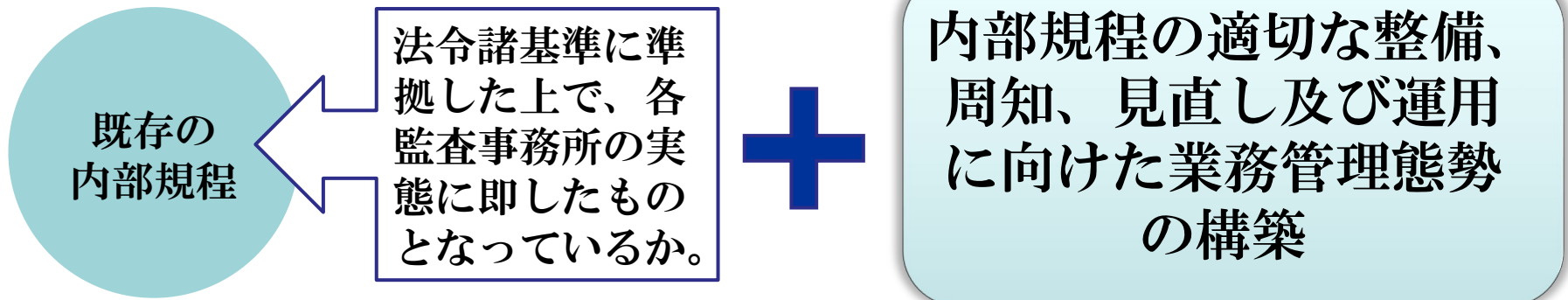
内部規程の整備・運用

主な不備内容	主な発生原因
事務所の性質等の変化に応じた内部規程の見直しを実施していない	✓ 適用される法令諸基準の理解が不十分
社員会を適切に運営する態勢が整っていない	✓ 日本公認会計士協会が提供する雛形をそのまま採用
内部規程の周知が不十分	
内部規程に沿った業務運用がなされていない	

2. 内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等

内部規程の整備・運用

(求められる対応)



2. 内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等

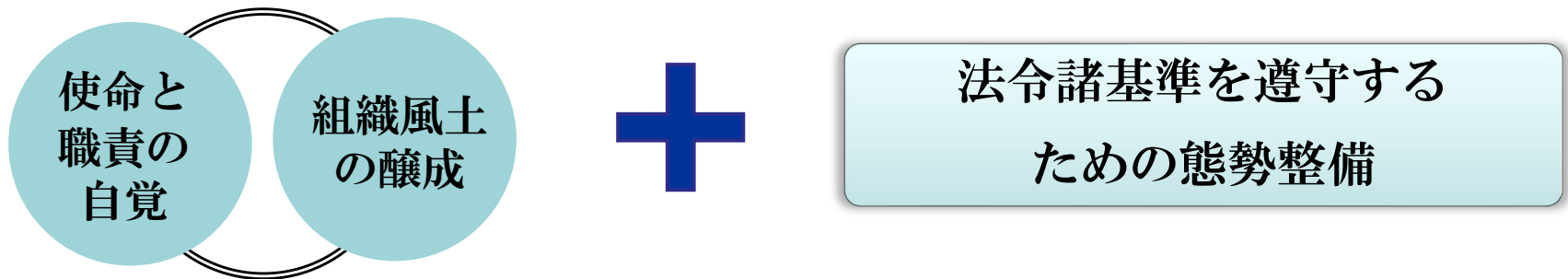
法令諸基準の遵守

主な不備内容	主な発生原因
社員の競業禁止違反を看過している	✓ 法令諸基準を十分に理解していない ✓ 法令遵守状況の確認の担当者や業務フローが未整備である
監査業務の主要な担当者のローテーション違反を看過している	
調書改ざん等の不適切な検査対応	
社員の利益相反取引について必要な承認を受けていない	

2. 内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等

法令諸基準の遵守

(求められる対応)



2. 内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等

情報管理

主な不備内容	主な発生原因
セキュリティ責任者及び担当者を任命していない	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 情報管理責任者の情報管理の重要性理解が不十分である ✓ 監査実施者の規程遵守を過信し、運用状況の把握のための措置を実施していない
セキュリティ・ポリシーの策定や点検が形式的	
社内規程に違反し、監査業務のデータが個人PCに残っている	

(求められる対応)

情報漏えいは、監査事務所の運営に重大な影響をもたらす可能性がある

情報機器の利用等の実態に即した適切な情報管理体制の整備・運用を行う必要がある

IT化の進展に合わせて強化！

2. 内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等

インサイダー取引防止

主な不備内容	主な発生原因
継続的なインサイダー取引防止措置を講じていない	<ul style="list-style-type: none">✓ 責任者が実施すべきインサイダー取引防止措置を網羅的に把握していない✓ 事務所の構成員が適切に遵守していると思込んでいる

(求められる対応)

適切なインサイダー取引防止規程を整備し、継続的にインサイダー取引防止措置を実施する

3. 職業倫理及び独立性

主な不備内容	主な発生原因
審査員等の独立性を確認していない	✓ 独立性の確認の実施手順、実施時期、実施担当者を具体的に定めていない
業務開始前など適時に独立性を確認していない	✓ 独立性の確認を形式的に行い問題はないと安易に結論付ける
独立性の規制対象会社一覧が網羅的ではない	✓ 独立性に関する法令等の改正に未対応である
監査補助者としての関与について、独立性の阻害要因として検討していない	
ネットワークが存在するかの判断を誤っている	
グループ法人による非監査業務の受嘱にあたり、独立性を検討していない	
報酬依存度を適切に検討していない	

3. 職業倫理及び独立性

(求められる対応)

「倫理規則」における基本原則を遵守する体制の構築

障害要因の識別

識別した障害要因
の評価

障害要因を除去又は
許容可能な水準にまで軽
減することによる
障害要因への対処

4. 監査契約の新規の締結及び更新

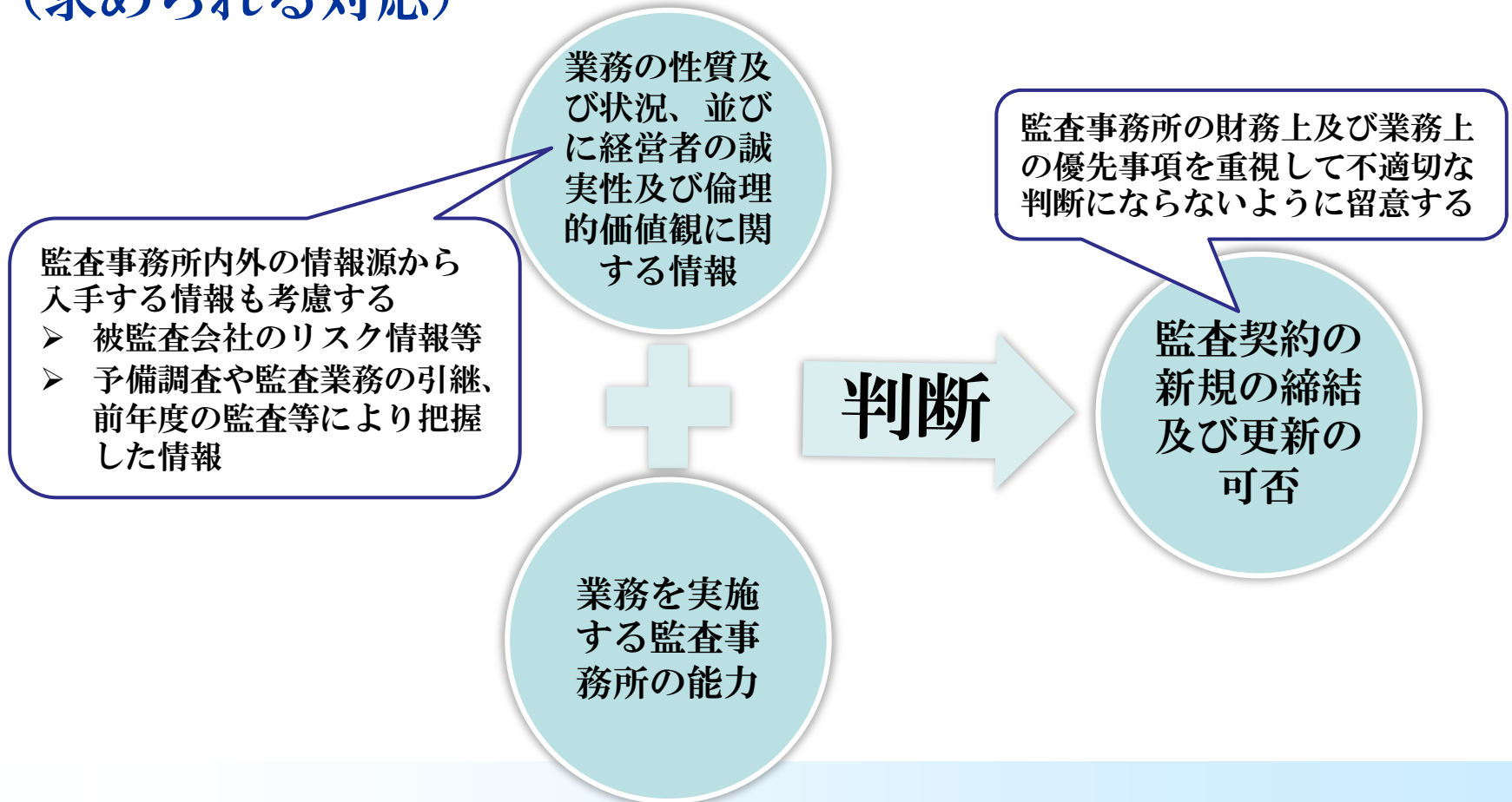
監査契約の新規の締結及び更新に伴うリスクの評価

主な不備内容	主な発生原因
被監査会社の誠実性を十分に評価していない	✓ リスク評価より契約の締結を優先している
契約リスクを形式的にしか評価していない	✓ 把握した事実に基づく契約リスクの評価を行うための、監査責任者の経験が不足している
必要な監査資源を十分に検討していない	✓ 前任監査人から入手した情報等を基に、監査事務所としてのリスク評価を行うことの重要性を理解していない
受嘱検討時に把握していた不適切な取引を踏まえたリスク評価が行われていない	

4. 監査契約の新規の締結及び更新

監査契約の新規の締結及び更新に伴うリスクの評価

(求められる対応)



4. 監査契約の新規の締結及び更新

監査業務の引継

主な不備内容	主な発生原因
前任監査人への質問が実施されていない	✓ 監査契約の早期締結を優先させている
前任監査人が監査人予定者に対して経営者の誠実性に関する自己の認識を正しく伝達していない	✓ 監査チームが監査業務の引継に関する規程等を遵守し適切に運用すると思い込んでいた

4. 監査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)

監査事務所間の
引継

前任監査人は、監査上の重要な事項を伝達する

例えば、

- 経営者の誠実性
- 重要な意見相違
- 不正に関する事項

リスク評価

監査契約の締結に伴うリスクを評価する

監査業務の
計画・実施

監査契約の締結プロセスで
得られた情報を考慮する

例えば、

- 企業の規模、複雑性及び性質
- 企業の報告日程
- 企業グループの支配関係

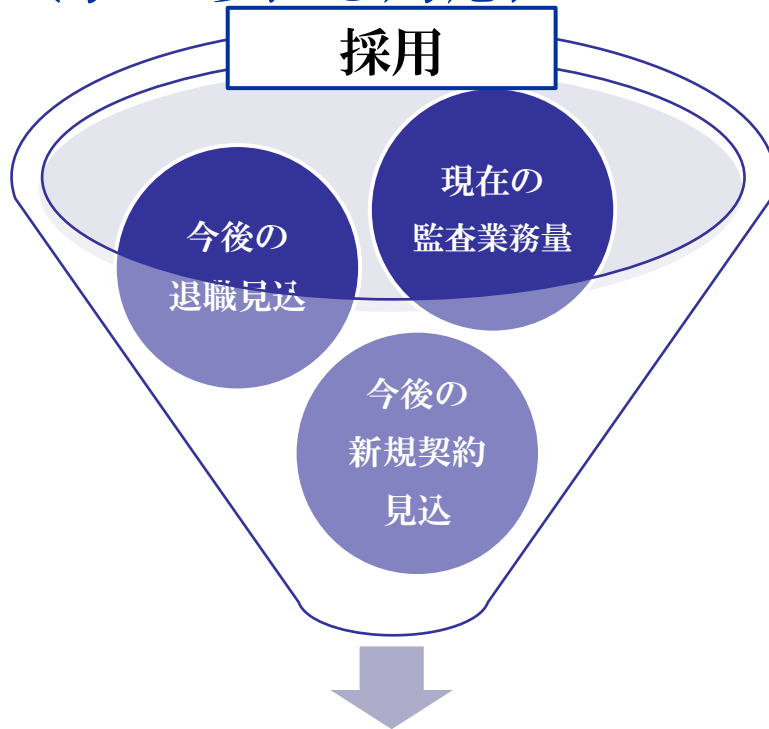
5. 採用、教育・訓練、評価及び選任

採用、教育・訓練

主な不備内容	主な発生原因
品質を重視した最適な採用を行っていない	✓ 監査業務に係る知識等の習得を監査の現場に全面的に委ねている
不正に関する教育・訓練の機会を提供していない	✓ 必須研修を受講したことを確認する必要性を認識していない
外部検査の指摘事項を踏まえた研修を企画・立案できていない	✓ 監査事務所として適切な教育・訓練体制を構築する意識が不足している
大手監査法人出身の非常勤職員に対して、研修・訓練を行っていない	
必須研修の未受講者への対応がとられていない	

5. 採用、教育・訓練、評価及び選任

採用、教育・訓練 (求められる対応)



教育・訓練

理解不足の
監査領域の把握

非常勤や無資格の
監査実施者を含む

各監査実施者の知識、能力
及び経験に十分に配慮する

研修内容を策定

研修を実施

受講状況のフォローなど
受講を促す措置を実施する

監査調書の査閲等を通じて
浸透を図る！

監査現場に
活用していく

5. 採用、教育・訓練、評価及び選任

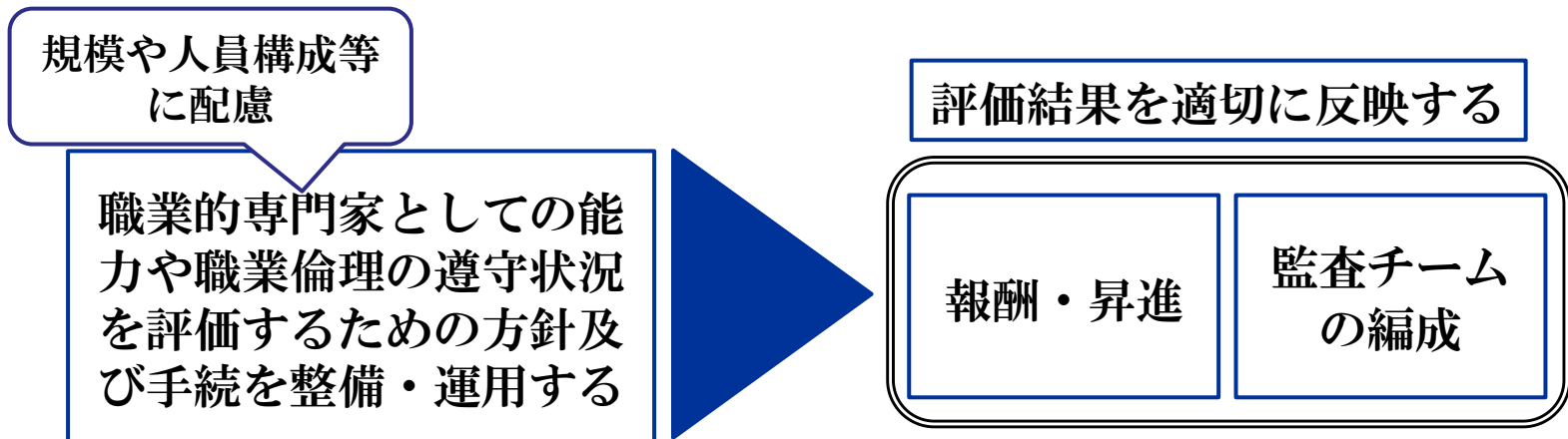
評価、報酬及び昇進

主な不備内容	主な発生原因
<p>監査補助者の評価について、社員会で討議や承認を行っていない</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 監査実施者の評価及び報酬の決定に関し、最高経営責任者の主観に基づき社員等の報酬を決定している ✓ 社員等の監査業務の品質に大きな差がないと考えている ✓ 少人数の組織のため、社員間の評価に差を付けないことが重要と考えている
<p>監査補助者が能力を高め維持することについて正当に評価する仕組みがない</p>	
<p>社員評価において具体的な評価基準がない</p>	
<p>社員評価において監査の品質に関連する評価項目がない</p>	
<p>社員報酬の決定に際し、監査品質等に関する評価が反映されていない</p>	
<p>非常勤職員の評価が行われていない</p>	

5. 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)



5. 採用、教育・訓練、評価及び選任

選任

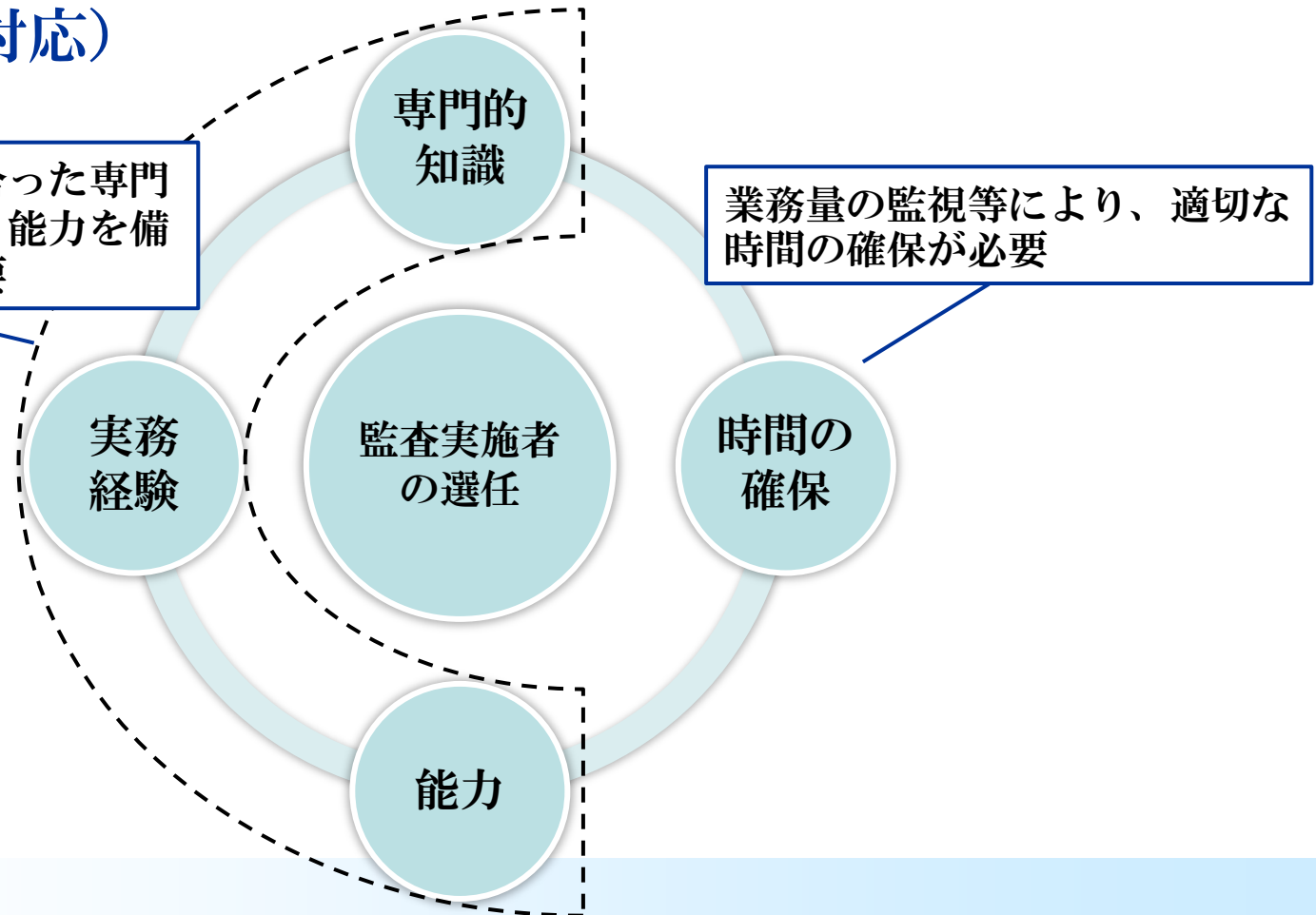
主な不備内容	主な発生原因
業務執行社員が十分な時間を確保できているかの監視を適切に行っていない	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 被監査会社の実態に即した適切なリスク評価ができていない ✓ 所属する監査部門を優先して監査責任者を選任している ✓ 新規の監査業務の獲得を優先させている ✓ 監査責任者等のスキルやキャパシティを把握していない
監査リスクに応じた業務執行社員の見直しを行っていない	
地域事務所のチーム編成に関し、本部モニタリングが不十分	
ITの専門家を適切に選任していない	
専門的な見解の問合わせ先を適切に設定していない	

5. 採用、教育・訓練、評価及び選任

選任

(求められる対応)

監査リスク等に見合った専門的知識・実務経験・能力を備えていることが必要



6. 監査調書

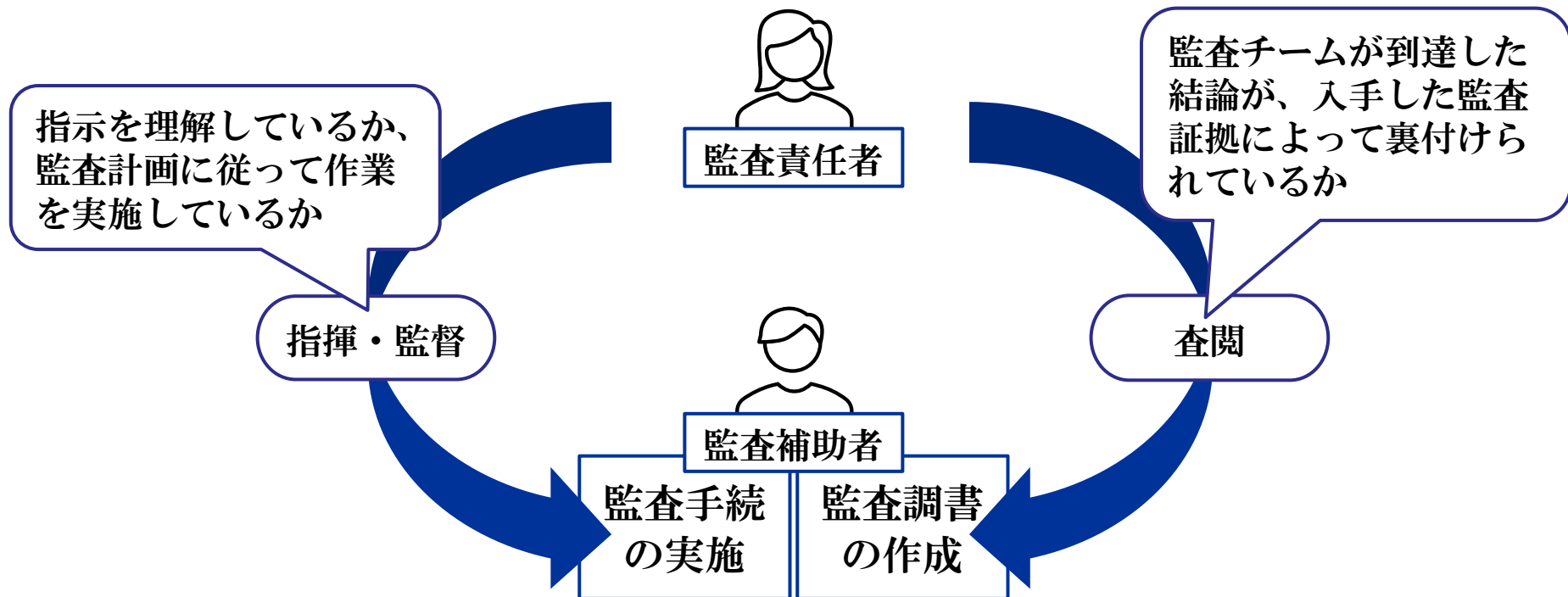
監査調書の作成及び上位者による監督・査閲

主な不備内容	主な発生原因
業務執行社員は監査補助者に対して適切な指揮及び監督を行っていない	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 査閲を行う業務執行社員を過度に信頼している ✓ 監査調書の役割の重要性について十分に認識していない
大手監査法人出身の監査補助者や他の社員の調書への批判的な姿勢が不足	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 監査手続の実施を監査補助者任せとしている
リスクの高い領域に対して深度ある査閲を実施していない	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 口頭による説明等で十分と考えてしまい、監査調書を査閲していない

6. 監査調書

監査調書の作成及び上位者による監督・査閲

(求められる対応)



6. 監査調書

監査ファイルの最終的な整理及び監査調書の管理・保存

主な不備内容	主な発生原因
監査調書の一部を監査ファイルに保管していない	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 監査報告書日後に監査調書を新たに作成し又は修正することへの罪悪感がない ✓ 監査調書の管理に対する意識が不足している
調書整理期限後に行った監査調書の修正について修正等の具体的理由等を文書化していない	
電子監査調書に記載される作成日や査閲日を事後的に変更している	
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を改ざんしている	
監査報告書日後に監査調書を新たに作成し又は修正している	

6. 監査調書

監査ファイルの最終的な整理及び監査調書の管理・保存 (求められる対応)

監査調書の保存と維持に関する
適切な品質目標を設定する

適切な措置を講じる

- 基礎となるデータの安全な保管
- 完全性
- アクセス可能性又は復元可能性
- 関連する技術の管理
- ITアプリケーションの活用

例えば...

監査ファイルの最終的な整理を監査報告書日
後の適切な期限内に確実に完了させる

事後的な監査調書の作成又は修正を防止する

網羅的に監査調書を保存する

電子監査調書システムの適切な整備・運用を
図る

7. 監査業務に係る審査

主な不備内容	主な発生原因
審査担当社員の適格性を検討していない	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 審査担当者の確保・育成が不十分
重要な問題が生じている場合に、社内規程に定められた社員会による審査を要請していない	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 審査担当者が審査に十分な時間をかけていない ✓ 外部検査等で指摘された事項に注意を払っていない
業務執行社員との討議や監査調書の査閲を十分に実施していない	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 監査チームへの批判的な姿勢が欠けている
審査が完了しておらず監査意見が表明できないことを、被監査会社に伝達していない	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 監査チームと審査担当者間でリスク認識等が共有されていない

7. 監査業務に係る審査

(求められる対応)

審査担当者の適格性

適性と能力（十分な時間を含む）
及び適切な権限を有すること

独立性と客観性を含む
職業倫理規定に準拠すること

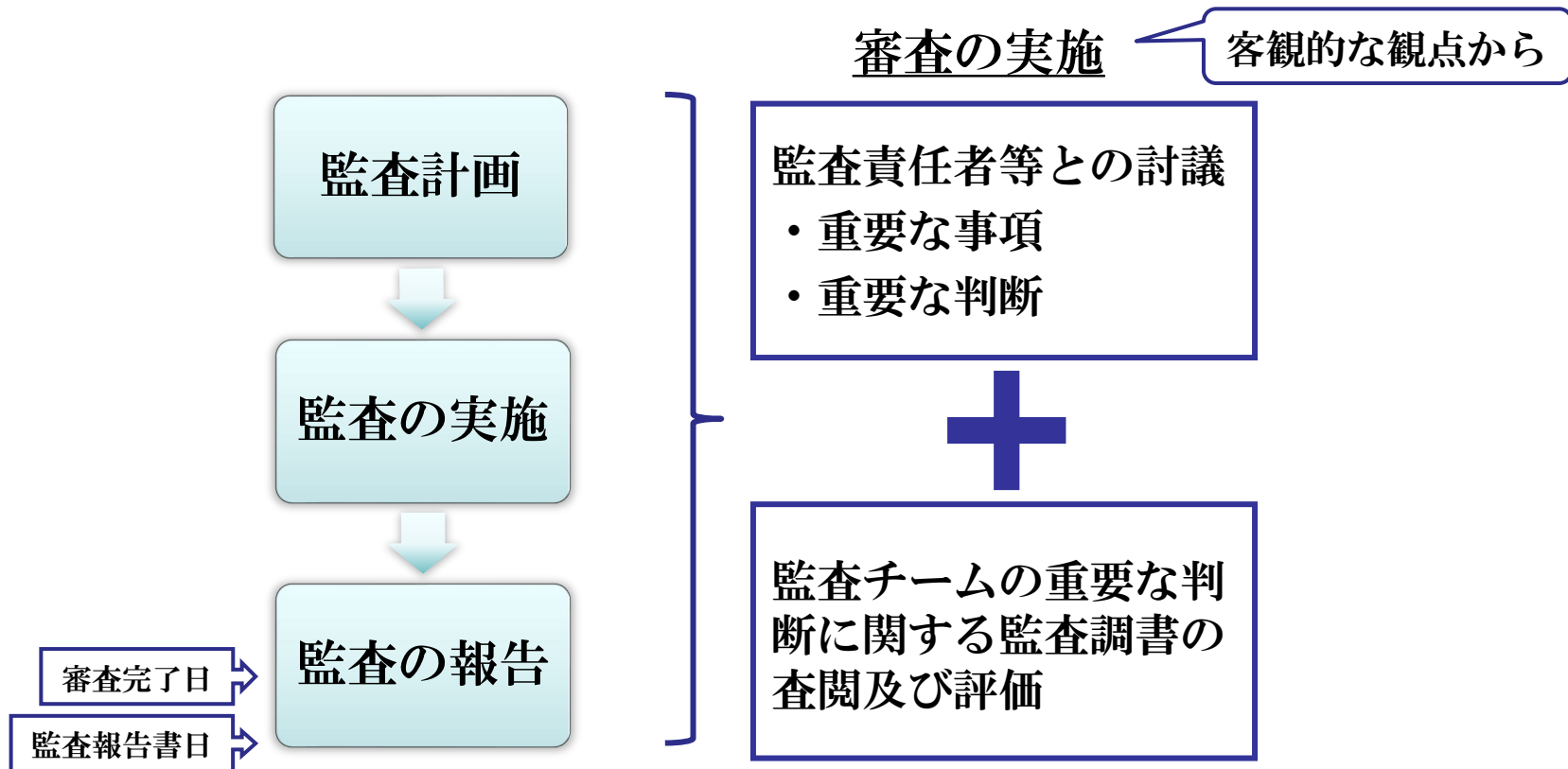
法令に適格性に関する追加的な要求
事項がある場合、それに準拠すること

左記の要件を
全て満たす者を
審査担当者を選任

(出典) 協会の公表資料より審査会作成

7. 監査業務に係る審査

(求められる対応)



(出典) 協会の公表資料より審査会作成

8. 品質管理システムのモニタリング

主な不備内容	主な発生原因
特定の監査責任者が定期的な検証の対象となっていない	✓ 品質管理システムのモニタリングの重要性を十分に理解しておらず、検証に十分な時間や人員を投入していない
モニタリング活動が形式的	
品質管理担当責任者がモニタリング活動を指揮、監督していない	
品質管理システムのモニタリングを最高経営責任者1名で実施する体制となっている	
定期的な検証において監査調書の査閲が行われていない	
定期的な検証において個別監査業務の不備が適切に発見できていない	
ホットラインの情報が品質管理担当責任者等に適切に伝達されていない	

8. 品質管理システムのモニタリング

(求められる対応)

目的

品質管理システムに係る問題点を自ら発見・把握し、自主的に是正措置を講じること

個別監査業務の選定・ 検証項目の特定

- ・ 被監査会社の規模・業種等
- ・ 監査責任者の在任期間と経験
- ・ 過去の定期的な検証の結果
- ・ 審査会検査の結果
- ・ 品質管理レビューの結果などを踏まえる

適格性を有する 実施担当者の選任

- ・ モニタリング活動を効果的に行うための十分な時間を含む適性・適切な能力・客観性を有することが必要である
- ・ 外部担当者を選任する場合も、監視機能が発揮されていることを確認する

実効性を担保する モニタリング態勢の構築

- ・ 是正措置の適切性を確認する態勢を構築する
- ・ 定期的な検証の実施履歴を適切に管理する
- ・ 内部通報制度、外部通報制度を設ける

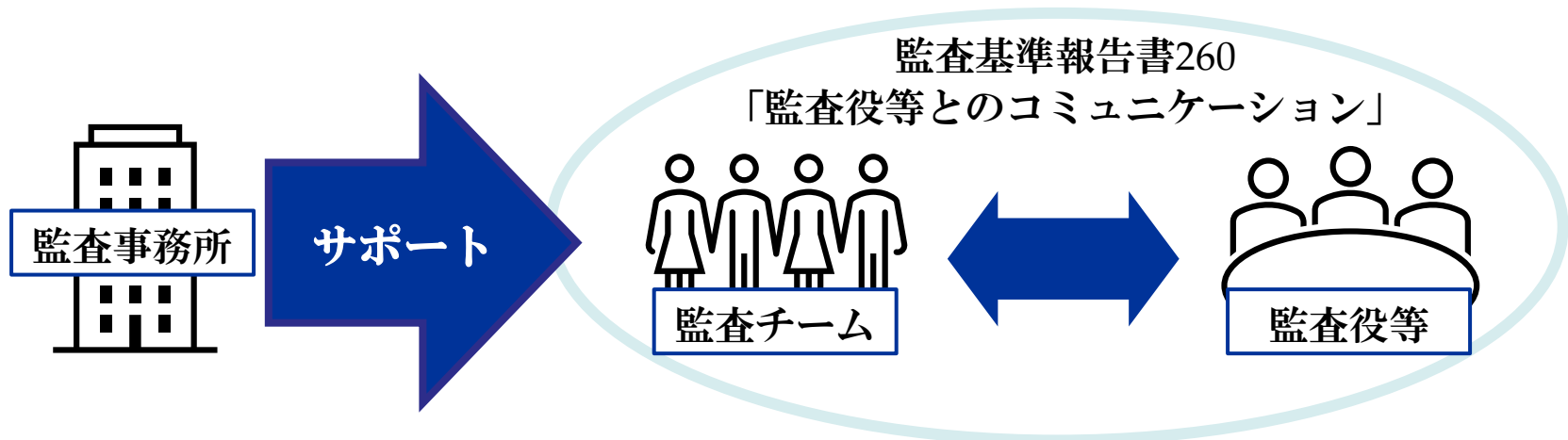
9. 監査役等との連携

主な不備内容	主な発生原因
監基報で要求される事項を監査役等に伝達していない 受領した品質管理レビュー実施結果通知書の内容を監査役等へ伝達していない	✓ 監査役等とコミュニケーションを行うべき項目に対する理解が不足している

9. 監査役等との連携

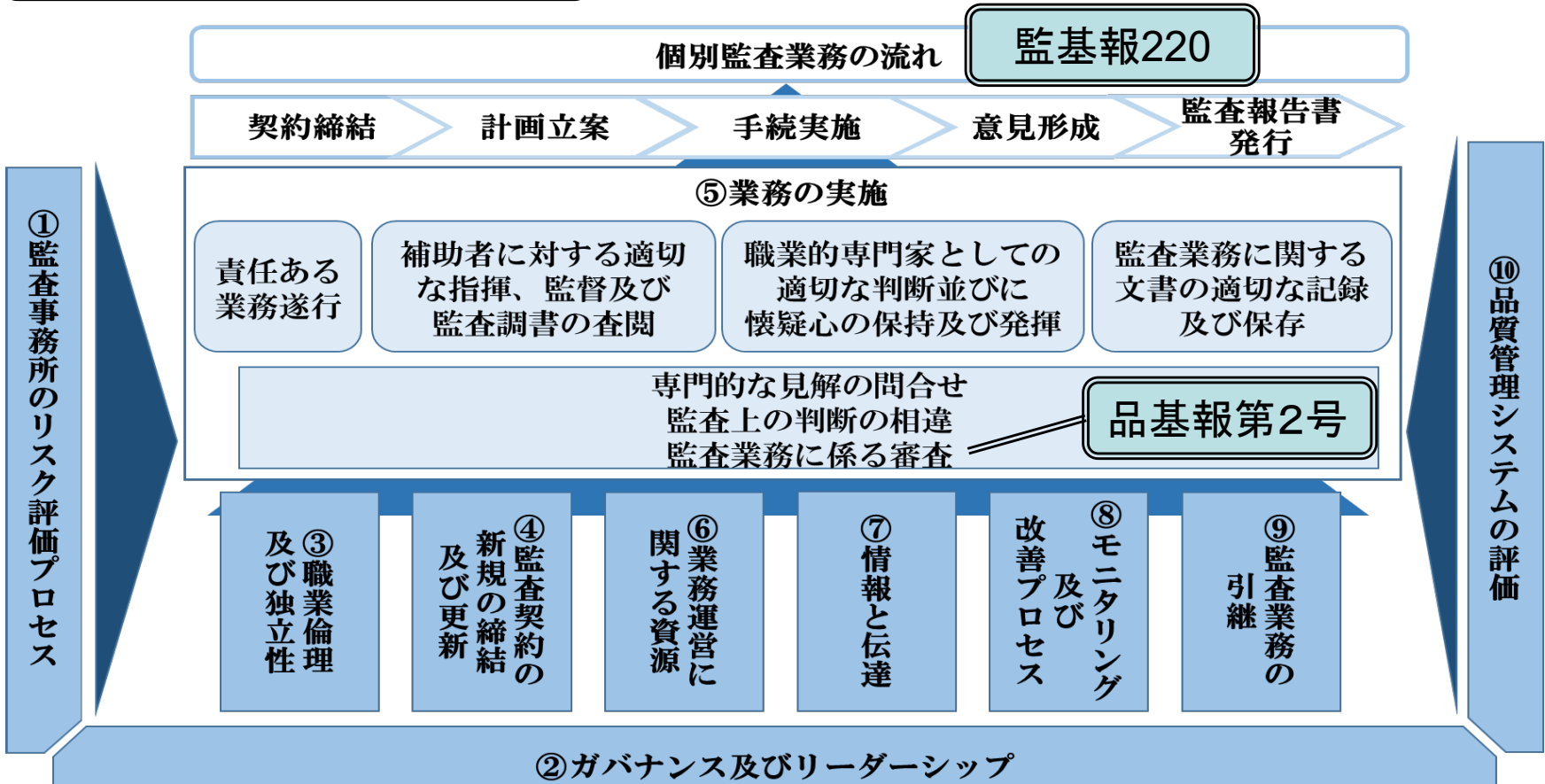
(求められる対応)

- 会計監査人は監査役等に対し、監査計画の策定から監査手続の実施、監査意見形成の各段階における監査の実施状況やその過程において識別した重要な状況についての情報共有を通じて監査の実効性の向上を図る必要がある
- 監査事務所は、監査チームと監査役等の有効なコミュニケーションの実施に向けて、監査チームをサポートする



品質管理業務の実施

品質管理基準、品基報第1号



III. 個別監查業務

監査業務の実施（概要）

P97

個別監査業務における不備事例は監査の基準にて要求されている事項が、何らかの形で不足している場合に検出され、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

不備の原因には様々な内容があるが、近時の検査において比較的多くみられる原因には以下が挙げられる

- リスク対応手続の監査リスクへの適合性及び監査証拠の十分性・適切性の検討が不十分
- 監査人として発揮すべき職業的懐疑心の欠如
- 現行の監査の基準が要求する手続の水準に対する理解不足

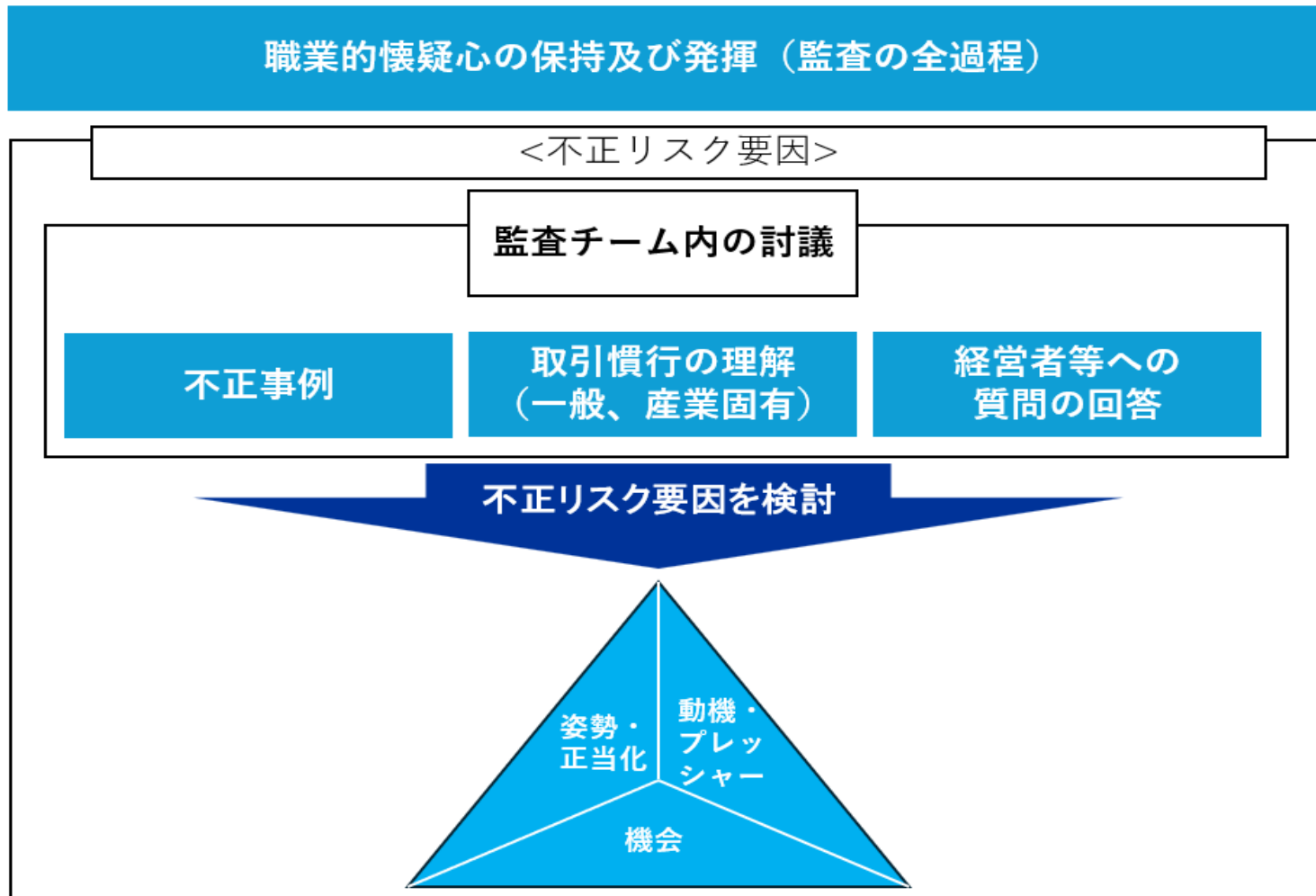
監査チームの主張が監査調書によって客観的に立証されない限り、監査手続が実施されていない場合と同様に取り扱われることについても十分留意が必要である

1. 財務諸表監査における不正

項目	主な不備内容
不正リスクの識別と評価	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 不正の手口に関する検討が不十分 ✓ 収益認識に不正リスクを識別しないことの反証が不十分 ✓ 不正リスク要因（動機・プレッシャー等）の検討が不十分 ✓ 入手した情報が不正リスクを示しているかの検討が不十分
評価した不正リスクへの対応	<ul style="list-style-type: none"> ✓ より適合性が高く、より証明力が強い監査証拠の未入手 ✓ 不正リスクシナリオと実証手続のミスマッチ ✓ 通例でない取引等に関する不正の可能性の検討が不十分
経営者による内部統制を無効化するリスクへの対応	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 仕訳入力に係るプロセスの理解を踏まえた不正リスクシナリオの検討未実施
疑義の検討	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 不正による重要な虚偽表示を示唆する状況を識別している状況において、不正による重要な虚偽表示の疑義が存在しているかどうかの検討未実施

1. 財務諸表監査における不正

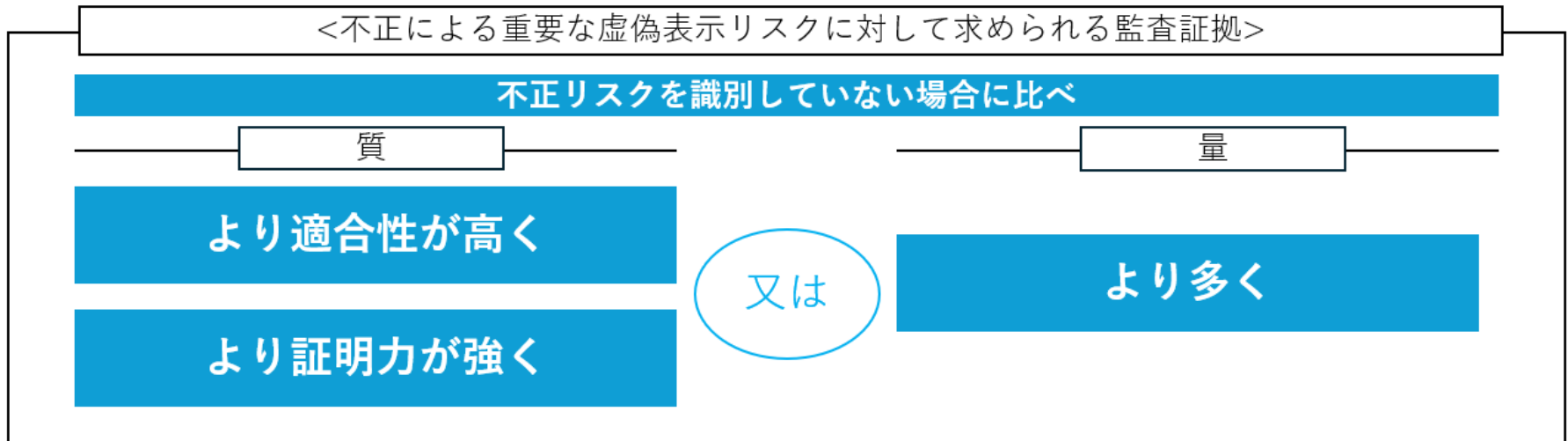
(求められる対応 1 / 2)



1. 財務諸表監査における不正

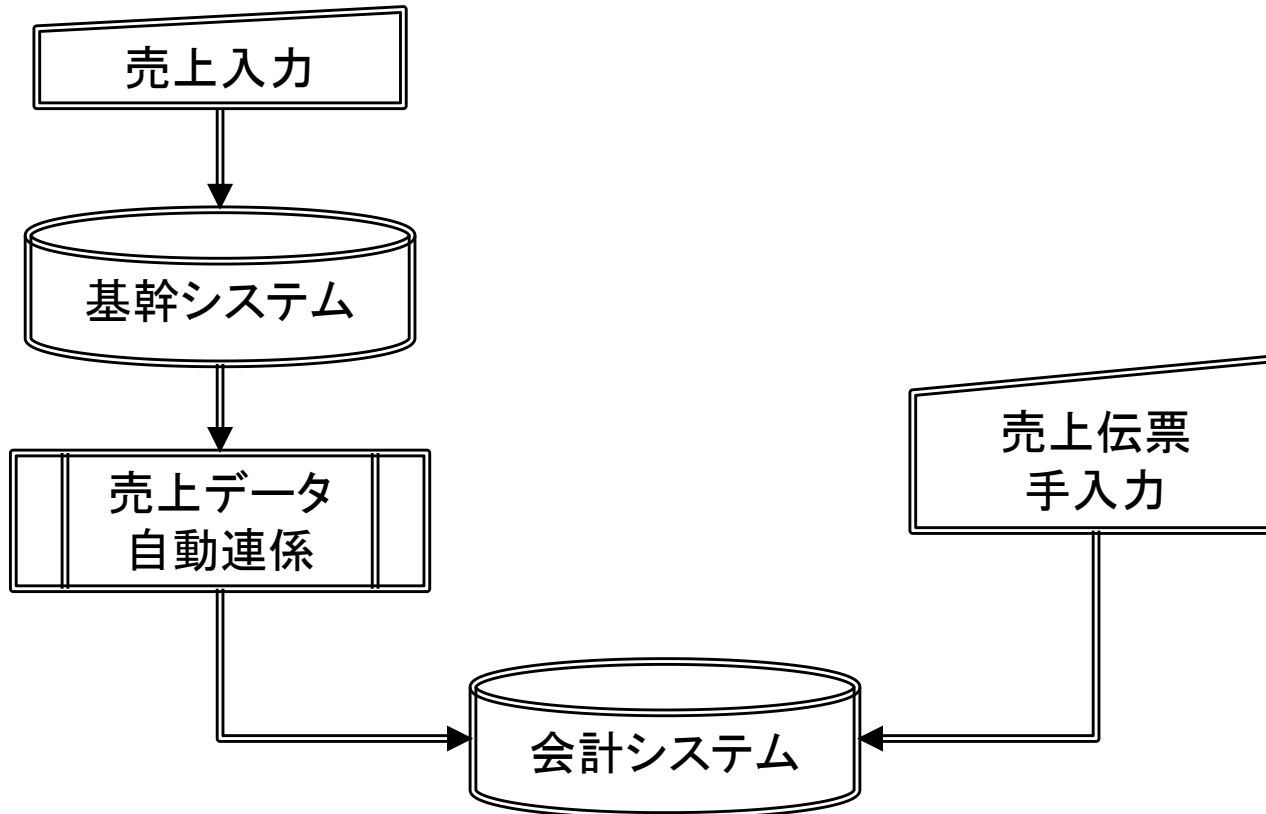
(求められる対応 2 / 2)

- 収益認識について、不正による重要な虚偽表示が財務諸表のどこでどのように生じる可能性があるのかを十分に検討する
- 不正リスクについては、不正リスクを識別していないアサーションに比べ、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する



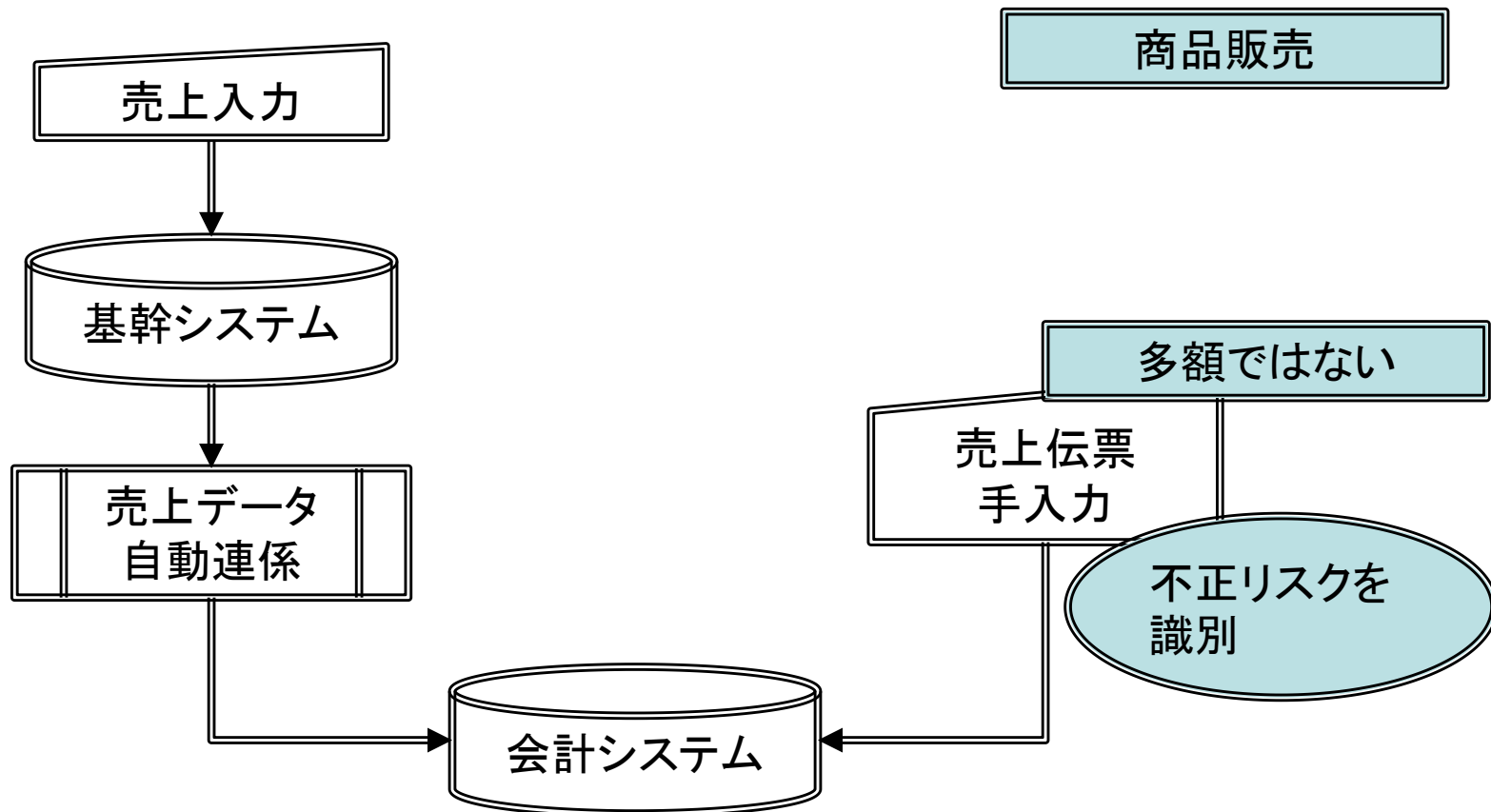
1. 財務諸表監査における不正（事例①）

P108



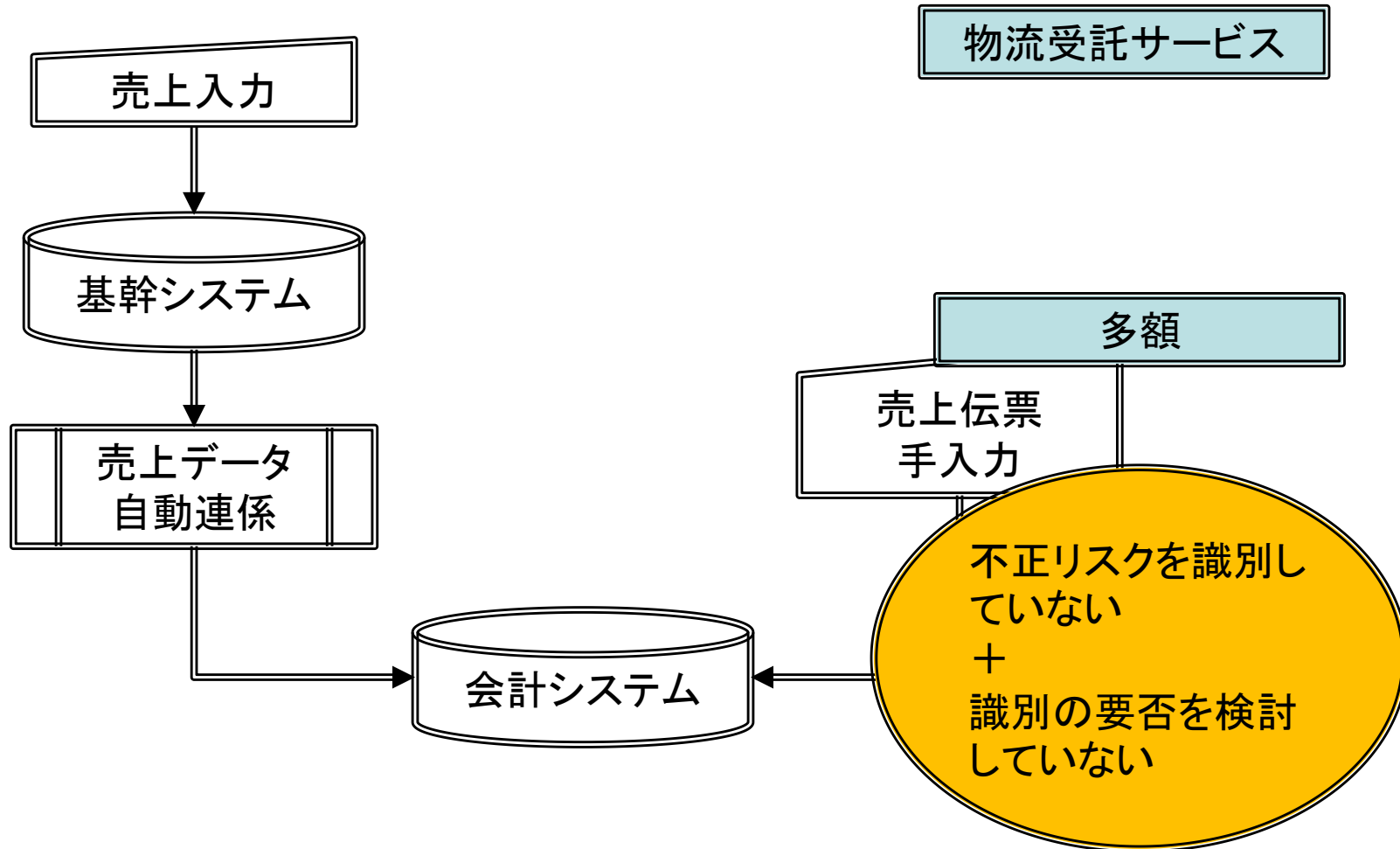
1. 財務諸表監査における不正（事例①）

P108



1. 財務諸表監査における不正（事例①）

P108



1. 財務諸表監査における不正（事例②）

P111

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。

経営者への質問の回答

公表された物価データ

職業的懐疑心

- ✓ システムの仕入単価は、一般的な物価とどれくら連動するのか
- ✓ 物価の上昇だけで、仕入単価の上昇は説明しきれぬのか

1. 財務諸表監査における不正（事例③）

P111

被監査会社は、イベント制作業務を営んでいる。監査チームは、経営者、営業部門の所属長及び営業担当者には業績達成へのプレッシャーがあるとして、売上高に関し、会計期間を通じた架空計上及び前倒し計上に係る不正リスクを識別し、当該不正リスクへの対応手続として、契約金額が一定金額以上となる売上取引を抽出し、契約書等の外部証憑と突合するとともに、見積書の署名と完了確認書の署名との間の筆跡の同一性の確認をすすとしている。

しかしながら、監査チームは、上記の抽出条件により抽出した売上取引の一部について、外部証憑との突合を実施していない。また、監査チームは、売上取引の一部について、完了確認書を手に入らず、計画した筆跡の同一性の確認を実施していない。

- ✓ 証跡入手が困難であることを理由に、計画した監査手続を省略してはならない
- ✓ 代替的な証跡で対応する場合、代替的な証跡から入手できる証拠力は慎重に検討する必要がある

1. 財務諸表監査における不正（事例④）

P114

監査チームは、経営者による内部統制の無効化リスクを前提とした不正リスクシナリオの検討に当たり、**仕訳入力に係る起票プロセス及び承認プロセスの詳細**（会計システムのアクセス権の設定状況や付与・制限に関するプロセス、仕訳修正時のプロセス等）を踏まえた検討を実施していない。

- ✓ 単に仕訳の詳細テストを実施するだけでは不十分
- ✓ 自動仕訳という理由だけで、安易に詳細テストの対象から除外しない（本当に自動仕訳と言い切れるか？
仕訳の元データ（業務システムのデータ）に不正な処理は行われないのか？）
- ✓ 仕訳データの網羅性の検討にも注意

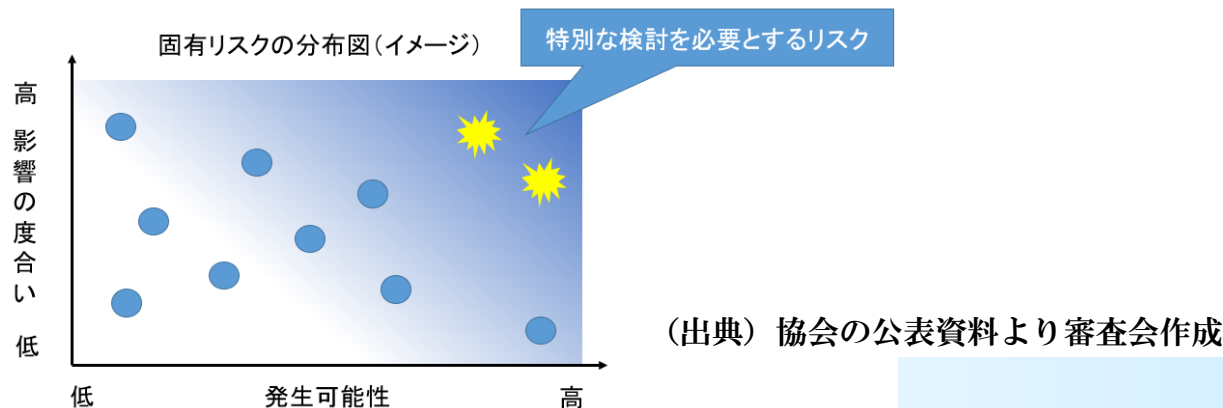
2. リスク評価及び評価したリスクへの対応

項目	主な不備内容
監査計画	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 企業及び企業環境の変化を踏まえた監査計画の修正の要否に関する検討未実施
企業及び企業環境の理解	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 重要な勘定残高等に関する情報処理活動を理解していない ✓ 被監査会社の会計方針を理解していない ✓ 特別な検討を必要とするリスクに対応する内部統制を理解していない
評価したリスクに対応する監査人の手続	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 重要な虚偽表示リスクに対応する実証手続の未実施 ✓ 財務諸表の表示及び注記事項の妥当性に関する検討が不十分
監査の過程で識別した虚偽表示の評価	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 識別した虚偽表示について、①内部統制監査への影響の検討、②経営者確認書への記載、③監査役等への報告、の未実施

2. リスク評価及び評価したリスクへの対応

(求められる対応)

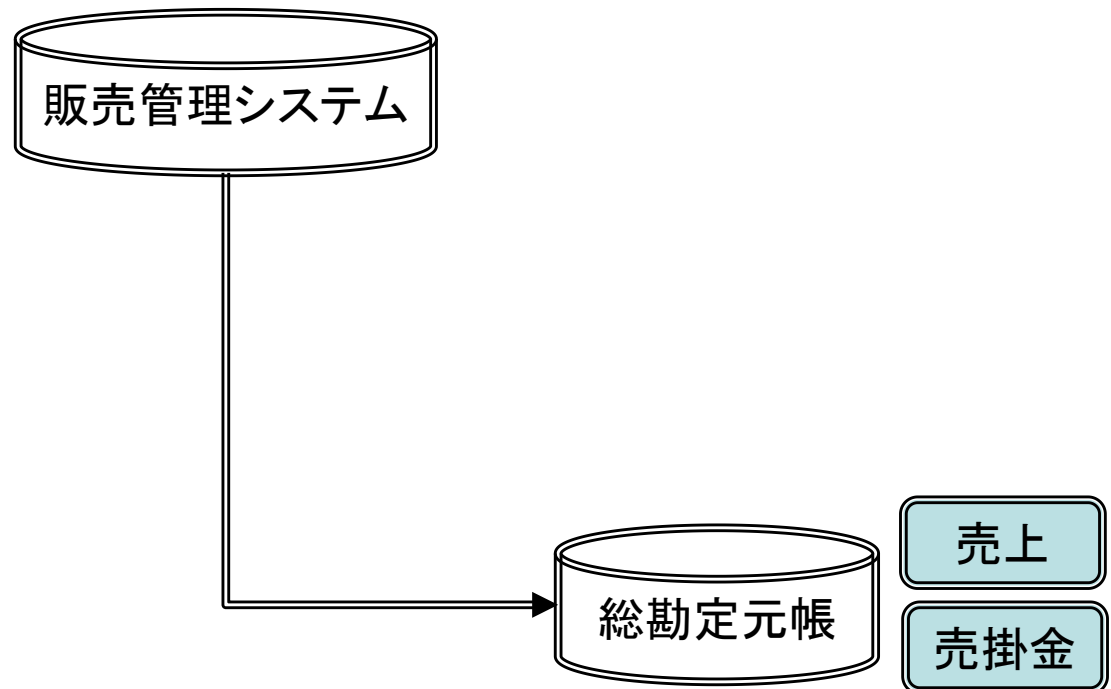
- 企業及び企業環境の十分な理解とそれを通じたリスク評価を実施するとともに、本事例集や協会が発行する監査提言集等を参考にするなどして、慎重にリスクの識別と評価を行う
- 評価したリスクに対応して十分かつ適切な監査証拠を入手できる手続となっているかという観点から、リスク対応手続の種類・実施時期・実施範囲を検討する
- 監査基準報告書315の改正に対応し、固有リスク要因（複雑性、主観性、変化、不確実性など）を適切に考慮して固有リスクを評価する



2. リスク評価及び評価したリスクへの対応（事例）

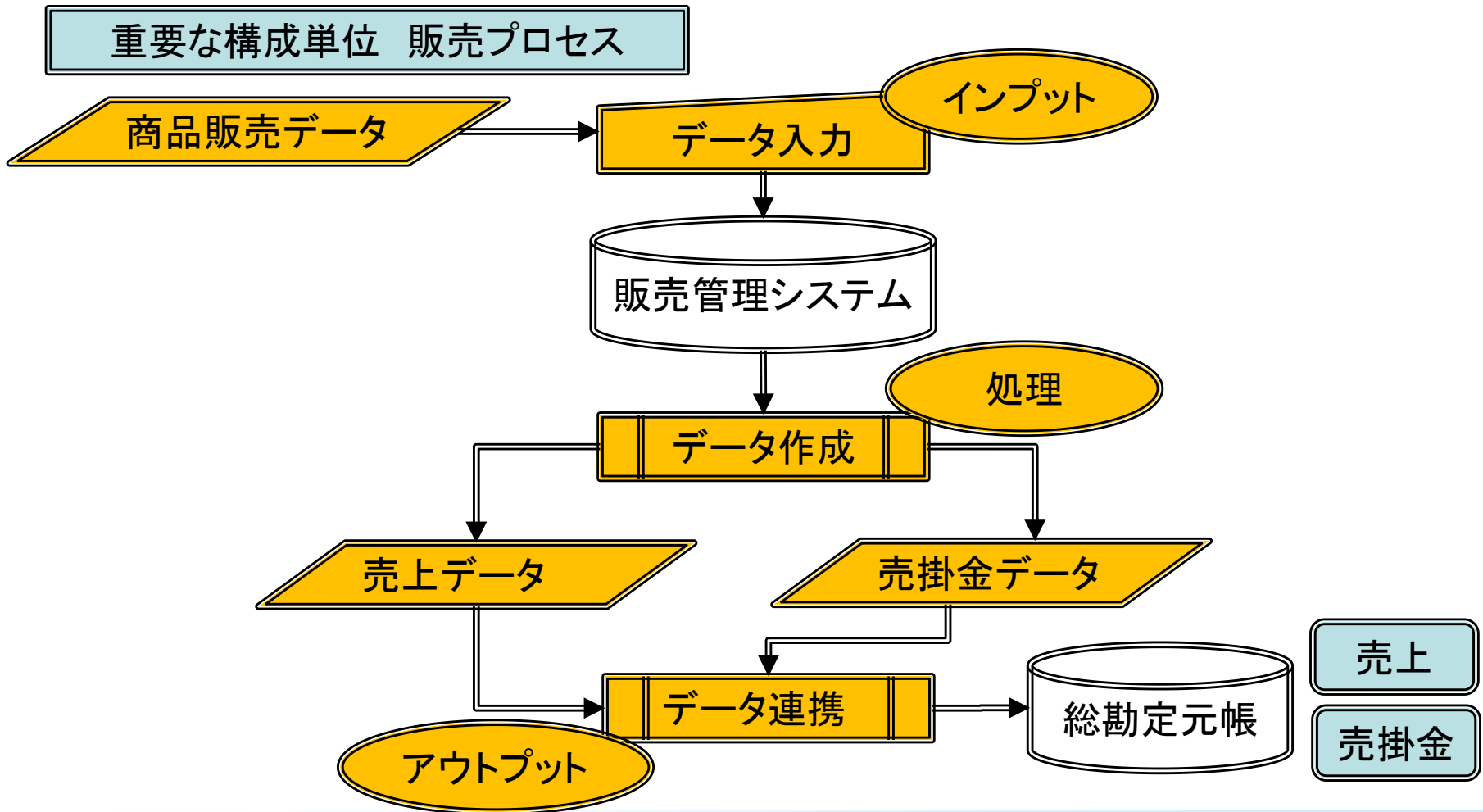
P125

重要な構成単位 販売プロセス



2. リスク評価及び評価したリスクへの対応（事例）

P125



3. 監査証拠

(1/2)

項目	主な不備内容
共通事項	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 二重目的テストとして実施した手続が詳細テストとして不十分（サンプル数、母集団など） ✓ 実地棚卸に係る内部統制の適切性に関する検討が不十分 ✓ 経営者の利用する専門家の適性・能力・客観性及び業務の評価が不十分 ✓ 被監査会社が作成した情報の信頼性に関する検討未実施 ✓ 立会基準日～期末日の残余期間に係る実証手続の未実施
確認手続	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 確認差異の内容に関する検討が不十分
分析的実証手続	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 推定に使用するデータの信頼性に関する検討未実施 ✓ 計上された金額と推定値との差異に関する被監査会社の回答を裏付ける監査証拠の未入手

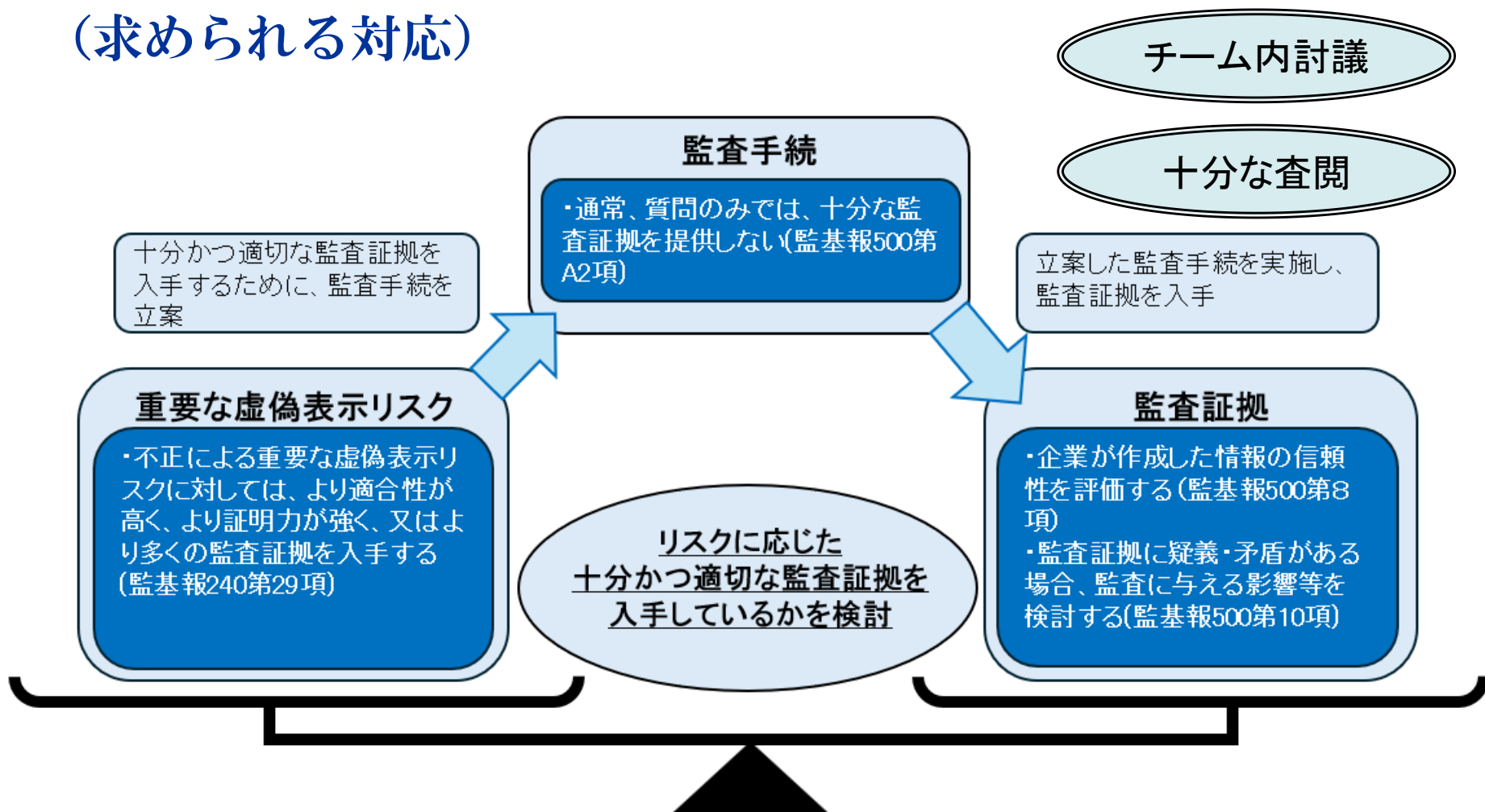
3. 監査証拠

(2/2)

項目	主な不備内容
監査サンプリング	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 母集団の全てのサンプリング単位に抽出の機会が与えられるような方法で抽出していない ✓ 母集団の特性に関する検討未実施
特定項目抽出による試査	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 残余部分に対する実証手続の要否に関する検討未実施
関連当事者	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 被監査会社の質問書への役員による回答の有無及び内容について、追加的な監査手続の要否の検討未実施 ✓ 識別した通例でない取引の特殊性（関連当事者取引に該当）や合理性に関する検討が不十分
継続企業の前提	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 経営者の対応策に関する検討が不十分（検討未実施、口頭での回答のみ、など）
後発事象	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 連結子会社の全株式の売却を重要な後発事象として注記しないことの適切性の検討未実施

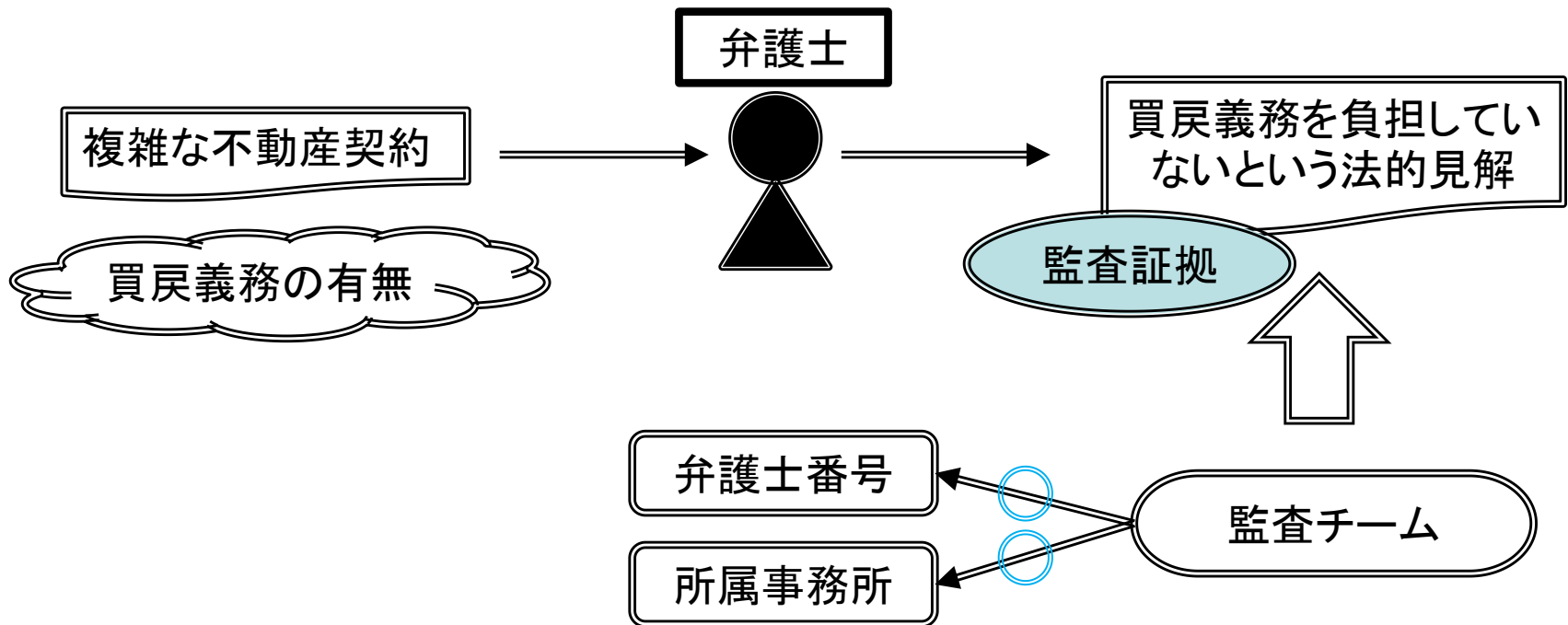
3. 監査証拠

(求められる対応)



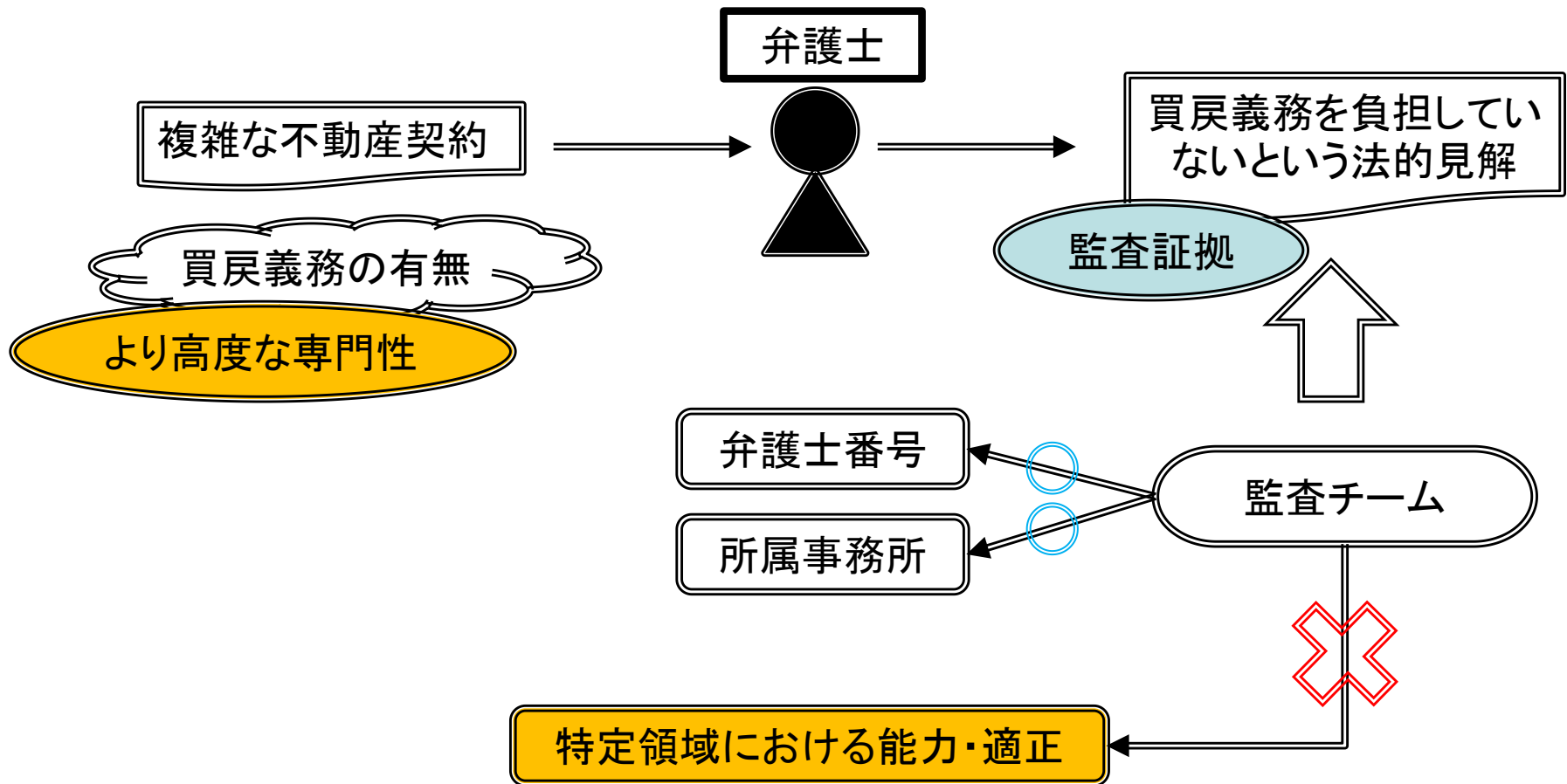
3. 監査証拠 (事例)

P136



3. 監査証拠 (事例①)

P136



3. 監査証拠（事例②）

P135

監査チームは、被監査会社の製造原価に含まれる原材料費に係る内部統制の運用評価手続として実施した25件のサンプル検証を、実証手続も兼ねた二重目的テストとして実施したとしている。

しかしながら、監査チームは、内部統制の運用評価手続として、承認の有無を確かめた事実を監査調書に記載しているのみで、検証対象に金額情報が含まれておらず、実証手続を実施していない。また、無作為に抽出した25件のサンプル件数の十分性を検討していないほか、運用評価手続の対象としていない1月から3月までの期間に対する実証手続を立案・実施していない。

- ✓ 実証手続の監査目的に適合した監査手続となっているか？
- ✓ サンプルの母集団は適切か？
(期間、特定(母集団は同質であることが必要))
- ✓ サンプル数は適切か？(運用評価手続におけるサンプル数を実証手続でも安易に採用していないか？)

3. 監査証拠（事例③）

P137

監査チームは、被監査会社の未収入金の回収可能性の検討に際し、**被監査会社が作成した未収入金一覧表**（得意先別に本件未収入金の発生日ごとの金額を記載した表）を利用している。

しかしながら、監査チームは、未収入金の回収可能性の検討に当たり、被監査会社が作成した未収入金一覧表を利用する際、**当該未収入金一覧表に記載された情報（未収入金の発生日ごとの金額）の正確性**について検討していない。

- ✓ 監査証拠として利用する情報の適合性と信頼性(正確性と網羅性など)を評価しなければならない
- ✓ 棚卸資産の評価、債権の評価など会計上の見積りで企業が作成した情報を利用することが多いので特に注意

4. 会計上の見積りの監査

(1/3)

項目	主な不備内容
固定資産の減損	
(リスク評価)	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 見積りの不確実性の程度の評価未実施 ✓ どの仮定が重要な仮定に該当するかの検討未実施 ✓ 過年度の会計上の見積りの確定額に関する検討未実施
(見積手法)	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 資産のグルーピングや本社費の配賦基準を理解していない ✓ 連続赤字の事業に係る翌期予算の合理性に関する検討未実施 ✓ 営業損失が事業計画から著しく下方乖離していないかの検討未実施
(重要な仮定)	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 計画後の将来CFが同水準で推移する仮定に関する検討未実施 ✓ 重要な仮定としている販売数量や販売単価等に関する検討未実施 ✓ 翌期以降の経営方針等が将来CFに与える影響の検討未実施 ✓ 不動産鑑定評価について、専門家の業務を利用する必要性に関する検討未実施
(データ)	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 資産グループごとの損益情報の信頼性に関する検討未実施

4. 会計上の見積りの監査

(2 / 3)

項目	主な不備内容
のれん	<ul style="list-style-type: none"> ✓ のれんの償却期間の妥当性に関する検討未実施 ✓ 株式取得時の事業計画と実績との比較検討の未実施 ✓ 事業計画における重要な仮定を含む経営者の仮定の検討不十分
繰延税金資産の回収可能性	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 重要な仮定及びデータと判断した事業計画の各数値の検討未実施 ✓ 固定資産の減損における将来CFの見積りとの整合性の確認未実施 ✓ 業績悪化先に対する貸付金のスケジューリングの妥当性に関する検討不十分
棚卸資産	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 評価方法の適切性に関する検討未実施 ✓ 当期の実績販売数量が見積販売数量を下回ったことが正味売却価額の仮定に与える影響に関する検討未実施 ✓ 売価及び見積追加製造原価に係る見積手法の合理性及び基礎データの正確性に関する検討未実施

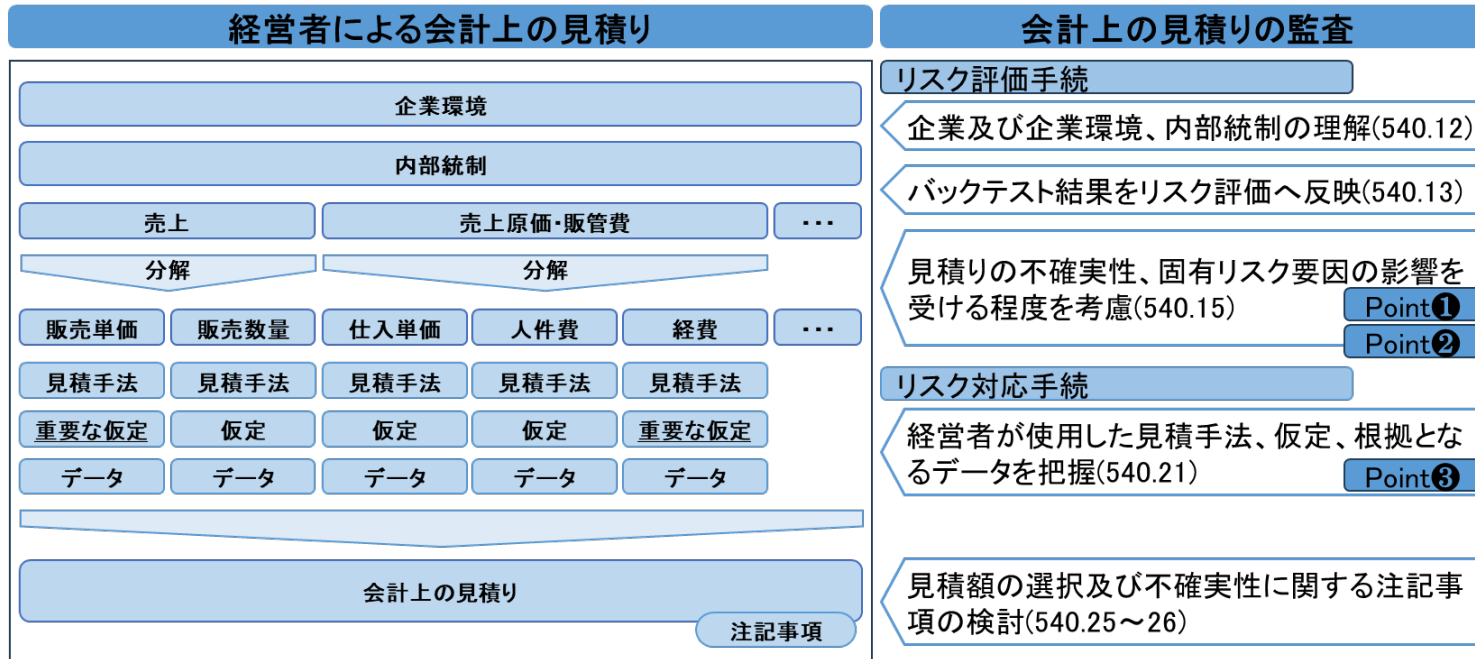
4. 会計上の見積りの監査

(3 / 3)

項目	主な不備内容
債権の評価	<ul style="list-style-type: none">✓ 貸倒引当金の見積方法の妥当性に関する検討未実施✓ 貸付先の事業計画の合理性に関する検討が不十分
関係会社 株式の評価	<ul style="list-style-type: none">✓ 株式取得時の事業計画の下方修正が当初見込んでいた超過収益力に及ぼす影響に関する検討が不十分✓ 関係会社の事業計画の合理性に関する検討未実施
資産除去債務	<ul style="list-style-type: none">✓ 前年度の見積りの確定額や再見積額に関する検討未実施✓ 履行時期の見積りが困難であることを理由に資産除去債務を計上していないことの妥当性に関する検討未実施

4. 会計上の見積りの監査

(求められる対応 1 / 2)



Point ①

- 見積りの不確実性に影響を受ける程度を適切に評価する

Point ②

- 構成要素を適切な単位に分解した上で、経営者が重要な仮定をどのように識別したのかを理解する
- 見積手法が実態に即しているか、基準に準拠しているか検討する

Point ③

- 重要な仮定の適切性について、入手した全ての監査証拠を考慮した上で、経営者の仮定の根拠を『定量的に』検討する

4. 会計上の見積りの監査

(求められる対応 2 / 2)

会計上の見積りの
性質の理解

- 企業及び企業環境・財務報告の枠組み・内部統制システムの理解
- 見積手法・仮定・データ、不確実性の程度、開示の理解

遡及的な検討

- 過年度の会計上の見積りの確定額、再見積額の検討
- 経営者の見積りプロセスの有効性の評価

重要な虚偽表示リ
スクの評価

- 見積りの不確実性の影響を検討
- 複雑性、主観性等の固有リスク要因を考慮
- 特別な検討を必要とするリスクであるかを判断

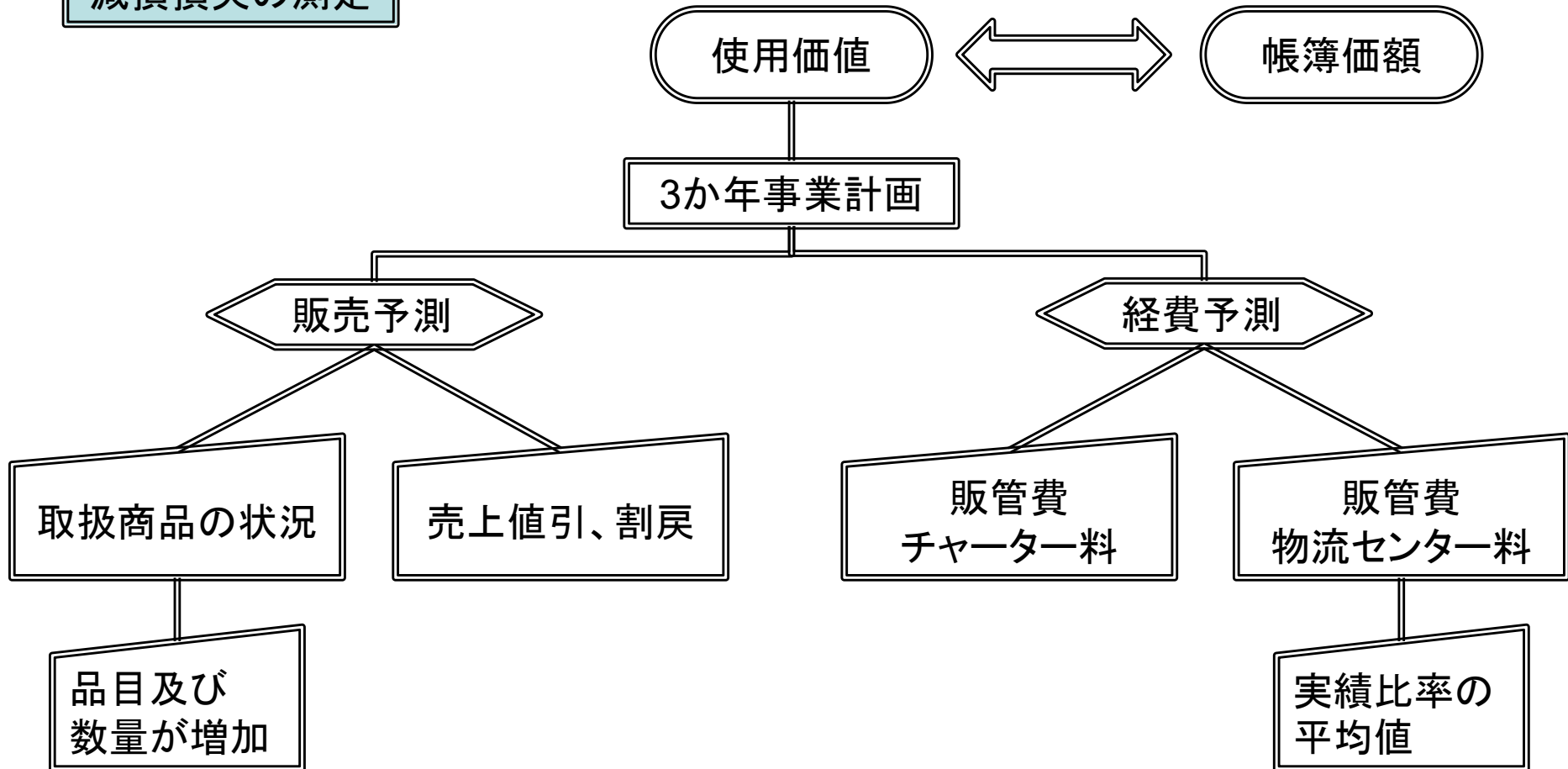
リスク対応手続

- 見積手法・重要な仮定・データに対して手続を実施
- 注記事項を含む開示の適切性を検討
- 必要に応じて監査人等の見積額を設定
- 入手した監査証拠を批判的に検討

4. 会計上の見積りの監査（事例）

P147

減損損失の測定



4. 会計上の見積りの監査（事例）

P147

減損損失の測定

使用価値

帳簿価額

3か年事業計画

販売予測

経費予測

重要？

取扱商品の状況

品目及び
数量が増加

不確実性？

重要？

売上値引、割戻

?

重要？

販管費
チャーター料

?

不確実性？

重要？

販管費
物流センター料実績比率の
平均値

5. グループ監査

項目	主な不備内容
構成単位の監査人が実施する作業への関与	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 構成単位で識別された特別な検討を必要とするリスクをグループ財務諸表においても特別な検討を必要とするリスクとして識別すべきかの討議未実施 ✓ 構成単位の監査人による特別な検討を必要とするリスクへの対応手続の適切性を評価していない
構成単位の監査人とのコミュニケーション	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 構成単位の監査人に対して、関連当事者の情報を網羅的に伝達していない ✓ 構成単位で発見された虚偽表示の内部統制への影響及び不正の可能性に関する検討未実施
連結プロセス	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 構成単位の財務情報や連結修正仕訳に関する検討が不十分
後発事象	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 構成単位における後発事象の有無の検討未実施
監査証拠の評価	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 未了である構成単位の監査人の手続に関する追加手続の要否の検討未実施

5. グループ監査

(求められる対応)

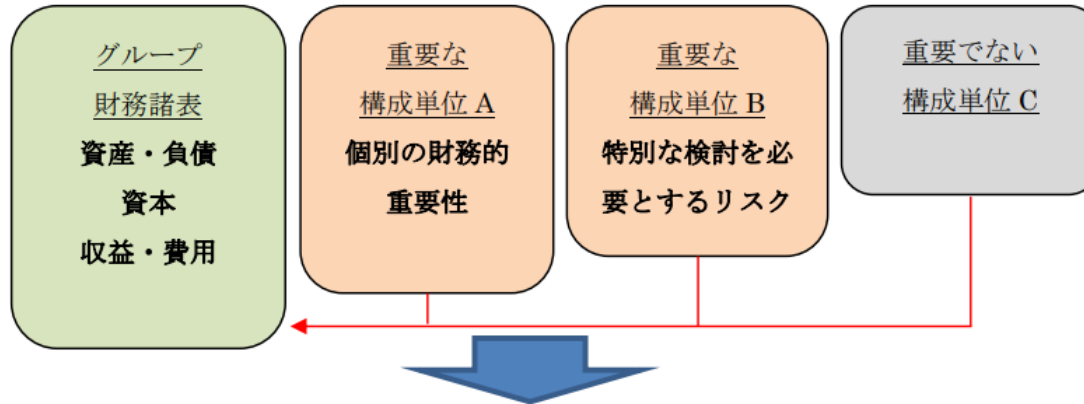
- グループ監査責任者は、構成単位の監査人の作業も含めて、グループ財務諸表の監査意見に責任を有することを認識する
- 構成単位の監査人と十分にコミュニケーションを行い、構成単位の財務情報及び連結プロセスに関する十分かつ適切な監査証拠を入手する
- グループ監査の適切な実施には、特定の国に係る語学能力や会計制度に関する知識等の状況に応じた付帯的能力が求められるため、適切な構成単位の監査人の選任及びグループ監査チームの組成に留意する
- 監査基準報告書600の改正に対応する

5. グループ監査（改正）

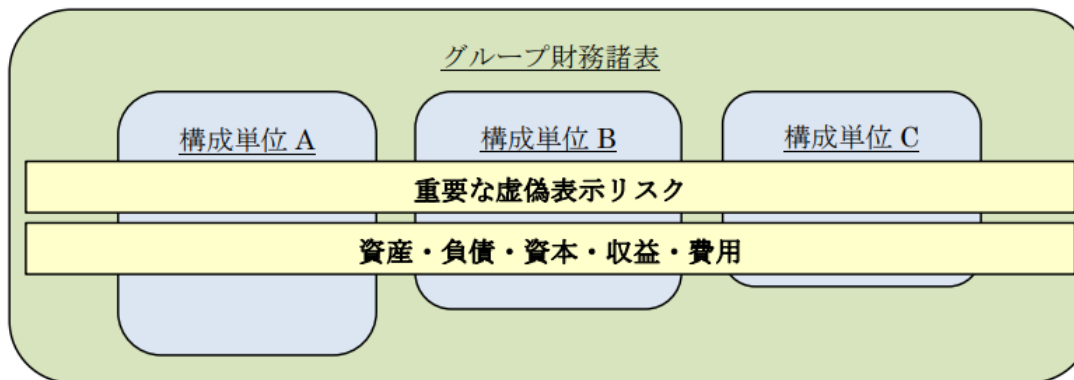
P176

【図 16】グループ監査のアプローチの変化

（改正前）構成単位ごとのアプローチ（タテのアプローチ）



（改正後）グループ財務諸表の勘定科目レベルのアプローチ（ヨコのアプローチ）



（出典）協会の公表資料より審査会が作成

5. グループ監査（事例）

P170

監査チームは、以下の事項について、構成単位の監査人との間で、討議を実施していない。

- ✓ 不正リスクについて、どのような方法により関連する不正が行われるか
- ✓ 構成単位の監査人が特別な検討を必要とするリスクとして識別したリスクについて、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

監査チームは、構成単位の監査人が実施した、仕訳テストにおける金額基準の適切性について検討していない。

監査チームは、構成単位の監査人が無効化リスク対応手続として実施した、「会計上の見積りに存在する経営者の偏向」に対応する手続の内容を把握していない。

- ✓ 構成単位の監査人との適切なコミュニケーションを通じて、構成単位の監査人が計画したリスク対応手続の十分性及び適切性について評価する必要がある

6. 専門家の業務の利用

項目	主な不備内容
利用の判断	✓ 専門家の業務を利用する必要性に関する検討未実施
適性、能力及び客観性の評価	✓ 利用した専門家の適性、能力及び適格性に関する評価未実施
専門家との合意	✓ 監査チームと専門家の間で、利用する業務の範囲や目的等についてのコミュニケーションが不十分

6. 専門家の業務の利用

(求められる対応)

- 監査チームは、表明した監査意見に単独で責任を負い、その責任は専門家の業務を利用したとしても軽減されるものではないことを常に念頭に置き、利用する専門家の業務の評価を行う
- ①専門家を利用する必要性を判断する、②専門家の適性、能力及び客観性を評価する、③専門家の業務が監査目的に照らして適切であるかについて評価する
- 監査チームは、専門家に任せきりにすることなく、利用する業務の目的や範囲について、専門家と十分な協議を行うなどにより、監査目的に適合した十分かつ適切な監査証拠を入手する

7. 財務報告に係る内部統制の監査

項目	主な不備内容
評価範囲の検討	<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内部統制を含む重要な業務プロセスが評価範囲外であることの妥当性に関する検討未実施
評価方法	<ul style="list-style-type: none"> ✓ サンプリングの母集団の適切性やサンプル数の十分性に関する検討未実施 ✓ 内部統制の整備状況の評価に当たり、前期からの変更を確認するにとどまっている ✓ IT全般統制・IT業務処理統制を含む内部統制の運用評価手続が不十分
不備の程度の評価	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 発見した虚偽表示に関連する内部統制の不備の内容及び財務報告に与える影響に関する検討未実施
内部監査人の作業の利用	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 内部監査人のサンプリングに係る母集団及びサンプル抽出方法の妥当性に関する検討未実施

7. 財務報告に係る内部統制の監査

(求められる対応)

- 監査人は、効果的かつ効率的な監査の観点から、財務諸表監査と内部統制監査を一体的に実施することが求められている
- その一方で、監査人には、被監査会社の規模や組織構造等の特徴を踏まえた内部統制の構築に関して指導的機能を発揮することが求められていることにも留意する
- 画一的、形式的に手続を実施するのではなく、必要とされる監査手続の時期・範囲・適切性等について改めて検討する必要がある
- 特に、新規に評価対象としたプロセス、特別な検討を必要とするリスクに関連するプロセス等、リスクが高いと想定される領域に対しては、十分かつ適切な監査証拠が入手できたか、慎重に評価することが求められる
- 財務報告内部統制監査基準報告書第1号の改正に対応する

8. 監査上の主要な検討事項

項目	主な不備内容
KAMの内容及び決定理由に係る記載	✓ 財務諸表における注記事項への参照が不正確
監査上の対応に関する記載	✓ 監査上の対応として記載した監査手続の一部が未実施

8. 監査上の主要な検討事項

(求められる対応)

- 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・形骸化に繋がらないよう適切な対応が求められる
- KAMの決定の際には、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が求められる
- 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する
- 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等をできる限り具体的に記載する