
監査事務所検査結果事例集 (令和 8 事務年度版)

公認会計士・監査審査会
主任公認会計士監査検査官

事例集の紹介

事例集の目的

事例集は、審査会検査における主要な指摘事例や評価できる取組を具体的に紹介することで、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し、審査会としての監査の期待水準を提示するとともに、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の提示を行うことを目的としている。

事例集の紹介

事例集の構成(1/2)

- 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監視
 - 9. 監査役等との連携

事例集の紹介

事例集の構成(2/2)

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)

Ⅲ. 個別監査業務

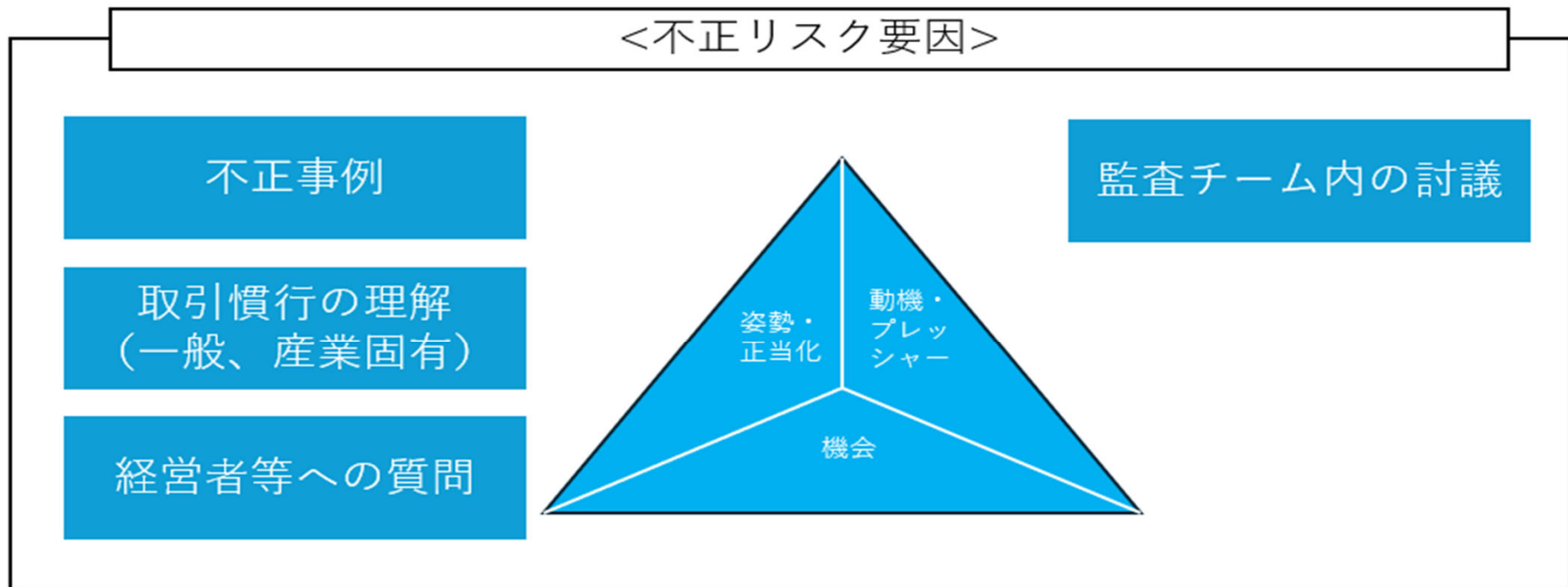
1. 財務諸表監査における不正

項目	主な不備内容
不正リスクの識別と評価	✓ 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	✓ 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	✓ 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	✓ 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)

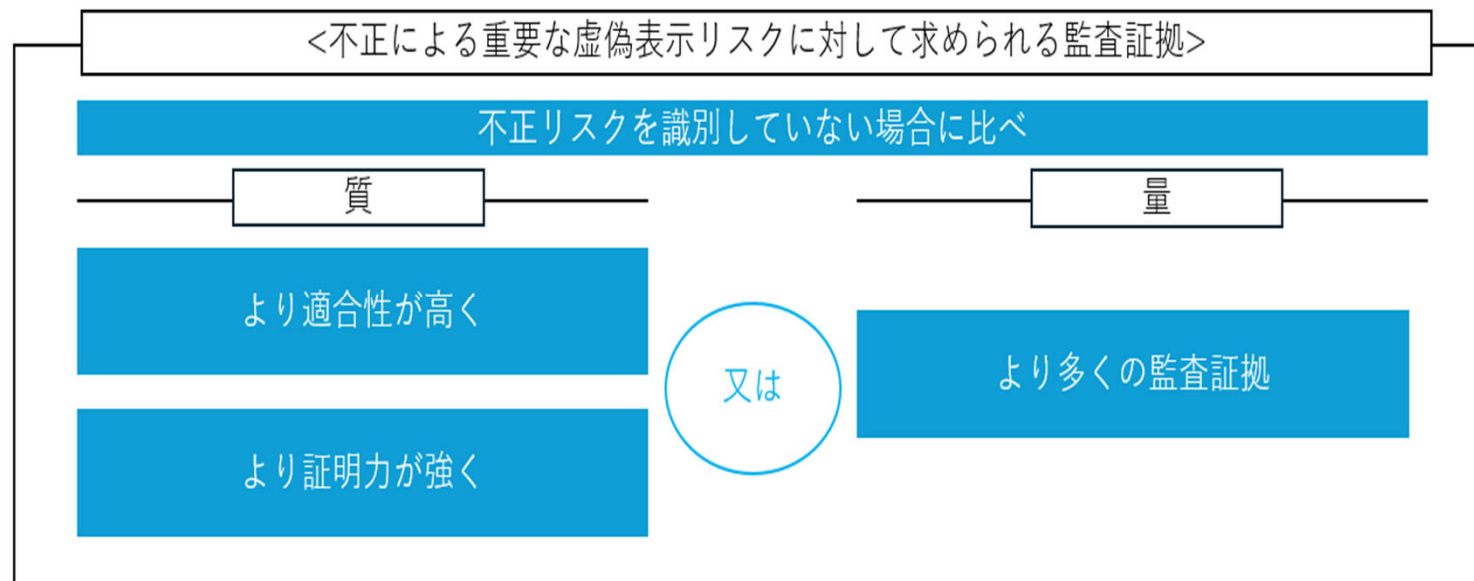
職業的懐疑心の保持及び発揮（監査の全過程）



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

(不正による重要な虚偽表示リスクの識別と評価に関する事例)

- 介護用品・福祉用具の販売を行っている被監査会社の収益認識に関する不正リスクの検討に当たり、監査チームは、営業担当者には売上目標に対するプレッシャーが存在するという不正を実行する「動機・プレッシャー」を識別し、他の不正リスク要因の検討も踏まえ、「営業担当者が架空売上が計上する不正リスク」を識別している。
- しかしながら、監査チームは、営業担当者について、不正を実行する「動機・プレッシャー」を識別しているにもかかわらず、被監査会社が設定した売上目標の内容を理解していない。また、営業担当者以外の者について、不正を実行する「動機・プレッシャー」の有無を検討していないなど、収益認識に関する不正による重要な虚偽表示リスクについて十分な検討を行っていない。

1. 財務諸表監査における不正

(評価した不正による重要な虚偽表示リスクへの対応に関する事例)

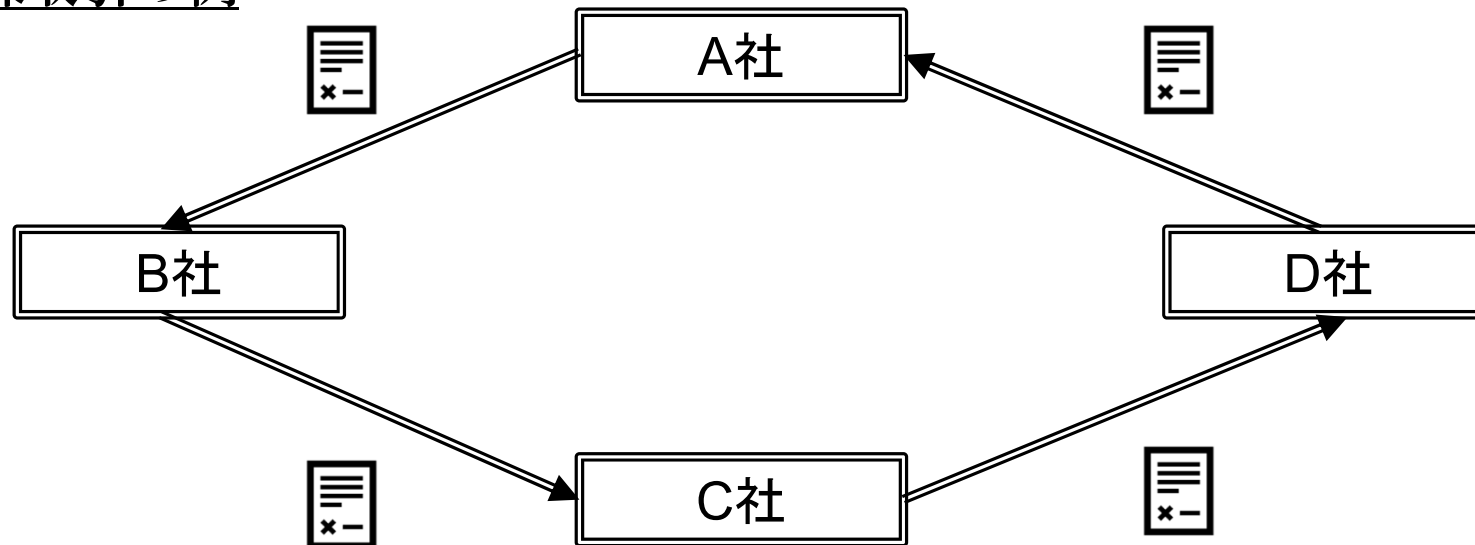
- 被監査会社は、外部から仕入れたシステムの販売を行っている。
- 監査チームは、当該システム販売について、循環取引を不正リスクシナリオとする、不正による重要な虚偽表示リスクを識別し、当該不正リスクシナリオへの対応手続として、仕入単価及び販売単価の上昇の有無に関する前期比較を実施し、仕入単価が物価上昇に伴い上昇していると評価している。
- しかしながら、監査チームは、仕入単価の上昇要因について、物価上昇の影響によるものとの定性的な評価を実施するのみで、物価上昇以外の要因に関する定量的な評価を実施していない。また、循環取引を不正リスクシナリオとして想定しながら、循環取引への該当性が疑われる仕入単価の上昇の有無について検討していない。

1. 財務諸表監査における不正

(参考：循環取引の例)

循環取引とは、複数の企業が共謀して商品の転売や役務の提供を繰り返すことにより、取引が存在するかのように仮装し、売上や利益を水増しする行為。

循環取引の例



3. 監査証拠

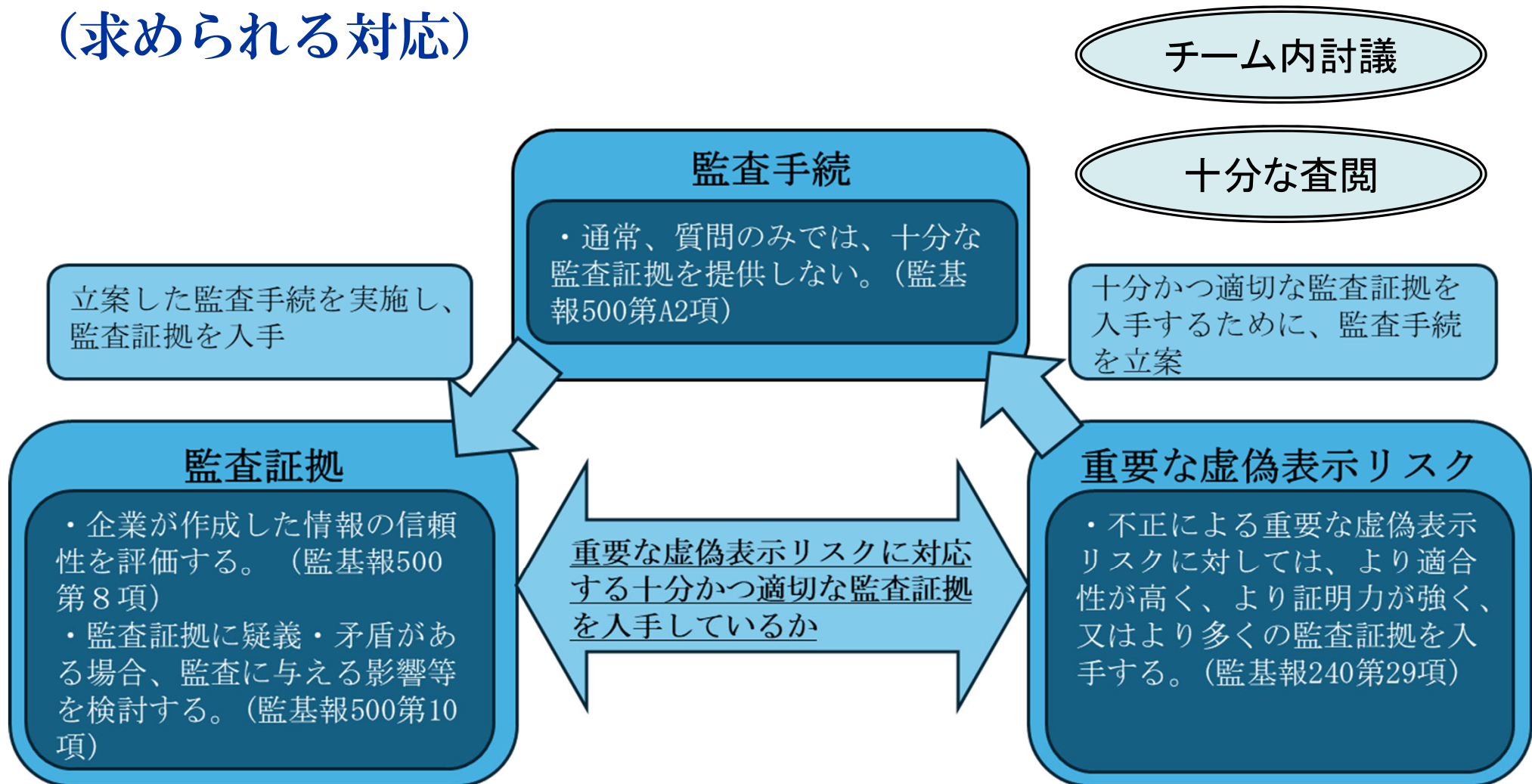
項目	主な不備内容（1/2）
共通事項	✓ 二重目的テストとして実施した手続が詳細テストとして不十分（サンプル数、母集団など） ✓ 実地棚卸に係る内部統制の適切性に関する検討不十分 ✓ 経営者の利用する専門家の適性・能力・客観性及び業務の評価が不十分 ✓ ITから自動生成される情報も含め、被監査会社が作成した情報の信頼性に関する検討未実施 ✓ 立会基準日～期末日の残余期間に係る実証手続の未実施
確認手続	✓ 確認差異の内容に関する検討が不十分
分析の実証手続	✓ 推定に使用するデータの信頼性に関する検討未実施 ✓ 計上された金額と推定値との差異に関する被監査会社の回答を裏付ける監査証拠の未入手
監査サンプリング	✓ 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

3. 監査証拠

項目	主な不備内容（2/2）
特定項目抽出による試査	✓ 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	✓ 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	✓ 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	✓ 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 ✓ 期末日後に開催された議事録の閲覧や討議された事項に係る質問の未実施

3. 監査証拠

(求められる対応)



3. 監査証拠

(監査証拠に共通する事項 十分かつ適切な監査証拠に関する事例)

- 土地の売買事業を営んでいる被監査会社が、期末日の土地売買取引を売上計上していることについて、監査チームは、当該土地売買取引に係る売却代金の入金及び所有権移転登記は、いずれも期末日後に行われているが、所有権移転日及び引渡日を期末日とすることは、買主の要望に基づくものであり、当事者間で同意を得ていること等をもって、当該土地売買取引の期間帰属に問題はないと判断している。
- しかしながら、監査チームは、期末日を引渡日とする当事者間の合意の確認をするのみで、その合理性や引渡しが実質的に行われたかどうか検証していない。

3. 監査証拠

(確認 確認先からの回答の信頼性に関する事例)

- 監査チームは、被監査会社には支払期限を超えて長期にわたり滞留した債権があり、当該債権に係る取引契約が未締結であることを認識し、売掛金残高に不正リスクを識別している。また、監査チームは、債権滞留先に対し残高確認手続として確認状を電子メールで送付し回収した上で、確認回答者のメールアドレスのドメインと確認先企業のウェブサイトのドメインの比較等を行っている。
- しかしながら、監査チームは、確認回答者のメールアドレスのドメインに、確認先企業のウェブサイトのドメインとの一部不一致があったにもかかわらず、追加手続の必要性について検討していない。

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)	✓ 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
(見積手法)	✓ 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にかい離していないかの検討未実施
(重要な仮定)	✓ 計画後の将来CFが同じ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)	✓ 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	✓ 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 ✓ 事業計画における経営者の仮定の合理性の検討不十分 ✓ 監査人の利用する専門家の業務の適切性の検討不十分
繰延税金資産の回収可能性	✓ 直近の傾向やその原因を踏まえた重要な仮定の検討が不十分 ✓ 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回収可能性判断と繰延税金資産の回収可能性判断との整合性の確認未実施
棚卸資産	✓ 滞留期間に応じて簿価の一定率を評価損として計上する見積手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

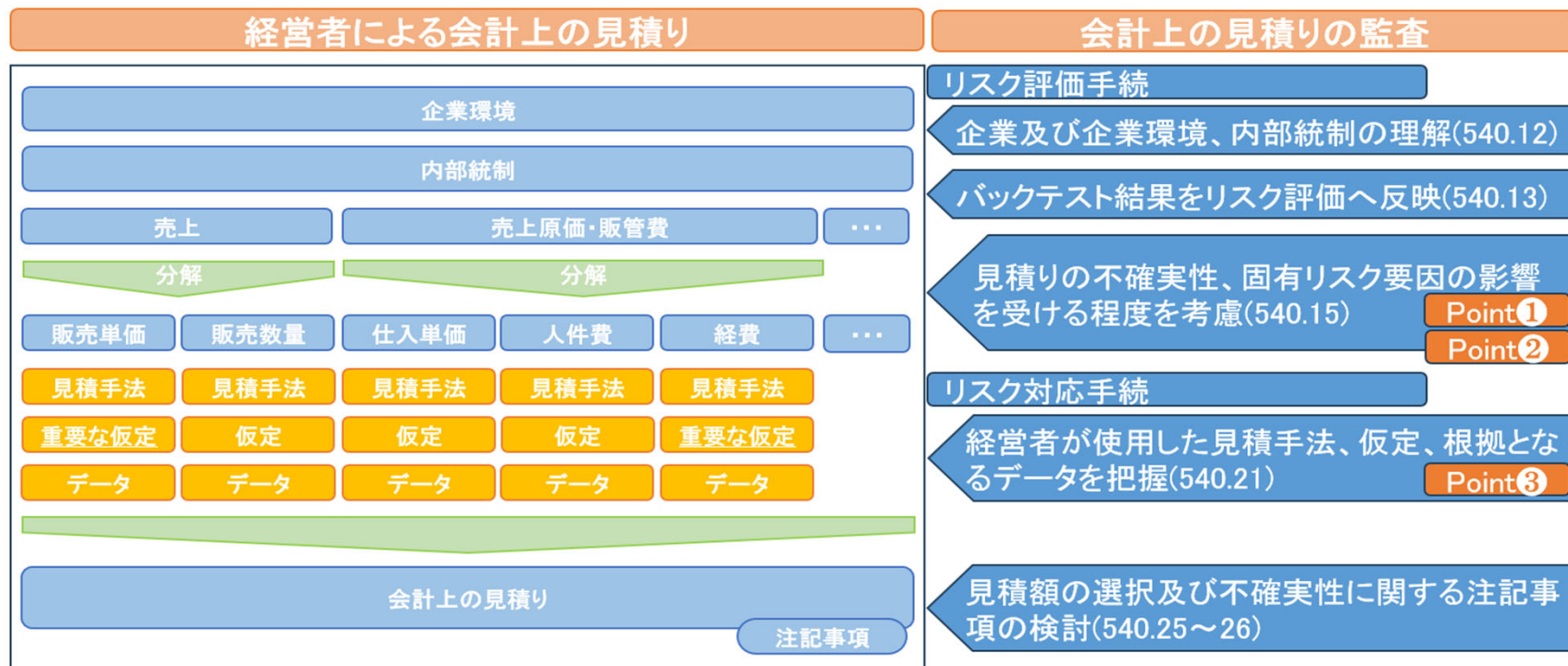
4. 会計上の見積りの監査

(3 / 3)

項目	主な不備内容
債権の評価	✓ 代物弁済資産の評価に関する見積手法の適切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	✓ 監査手続によって入手した情報を踏まえた重要な仮定の合理性に関する検討未実施 ✓ 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	✓ 過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)



Point①

- 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。

Point②

- 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。

Point③

- 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



遡及的な検討



重要な虚偽表示リ
スクの評価



リスク対応手続

- ・ 企業及び企業環境・財務報告の枠組・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

- ・ 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

- ・ 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

- ・ 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

(固定資産の減損事例 減損の兆候の検討に関する事例 1/2)

- 被監査会社は、ホテル事業に係る固定資産の減損に関する検討において、ホテル事業の営業損益は、直近2期連続で営業損失となっているものの、翌期においては、予算上、営業利益が見込まれるとして、ホテル事業の資産グループに減損の兆候を識別していない。
- 被監査会社は、来客数が増加するとの仮定の下、翌期の営業収入は、業績が悪化する以前の水準のおおむね90%まで回復すると見込んでいる。また、翌期における営業費用について、営業収入の増加状況と比較して、営業費用の増加は抑制されると見込んでいる。
- 監査チームは、以下の手続を実施の上、経営者によるホテル事業における翌期の営業費用の見積りについて合理的なものと判断している。
 - 経営者による予算の見積精度を評価するため、当期の予算と実績との比較分析を実施
 - 翌期予算における営業費用の見積りに係る経営者の仮定を理解するため、経営者へのヒアリングを実施するとともに、過年度の実績との比較分析を実施

4. 会計上の見積りの監査

(固定資産の減損事例 減損の兆候の検討に関する事例 2/2)

- しかしながら、監査チームは、ホテル事業の翌期予算における営業損益は黒字であり、ホテル事業の資産グループに係る減損の兆候判定上、慎重な検討を要する状況となっているにもかかわらず、ホテル事業における翌期予算上の営業費用が営業収入の増加に比して抑制されるところについて、営業費用抑制の根拠となるデータや資料等を確認していないなど、翌期予算の合理性について十分に検討していない。

4. 会計上の見積りの監査

(固定資産の減損事例 減損の認識及び測定の検討に関する事例 1/2)

- 被監査会社は、連結グループ内における固定資産の減損の検討に当たり、連結子会社A社の資産グループに減損の兆候があると判断した上で、算出した20年間の割引前将来キャッシュ・フローに基づく検討を行った結果、減損損失を計上していない。
- 監査チームは、当該資産グループに係る割引前将来キャッシュ・フローに基づく検討を実施の上、当該資産グループの固定資産に係る減損損失を計上しないとする被監査会社の判断を妥当なものとしている。

4. 会計上の見積りの監査

(固定資産の減損事例 減損の認識及び測定の見積りに関する事例 2/2)

- しかしながら、監査チームが実施した手続には、以下の不備がある。
 - 被監査会社が、当該資産グループの主要な資産を土地としていることについて、その合理性を検討していない。
 - 被監査会社が、当該資産グループの割引前将来キャッシュ・フローの見積りに当たり、5年目の事業計画に基づき算定したキャッシュ・フローが6年目以降も継続すると仮定していることについて、その合理性について検討していない。
 - 当該資産グループに係る割引前将来キャッシュ・フローにおける設備投資額の合理性について検討していない。
 - A社の売上高に関する重要な仮定のうち、一部の割引前将来キャッシュ・フローの算出に重要な影響を及ぼす販売先向けの販売数量や販売単価に係る見積りについて、その合理性を検討していない。
 - A社の売上原価に関する重要な仮定のうち、人員削減施策によりA社の人件費率が低下するとの仮定の合理性について、具体的な削減人数や人件費の削減額の実現可能性を踏まえた検討を実施していない。