

監査時間の見積りに関する研究報告（中間報告）

平成 18 年 9 月 25 日

日本公認会計士協会

I はじめに

日本公認会計士協会（以下「協会」という。）は、会長通牒「監査実務の充実に向けて—十分な監査時間数の確保の必要性—」（平成 16 年 9 月 16 日付け）を発出し、監査の信頼性を高めるため、会員各位は十分な監査時間の確保が必要であることを深く認識し、監査実務の充実に努力されたい旨訴えた。

また、協会は監査の充実強化策に関するプロジェクトチームを設置し、ディスクロージャー制度を支える監査実務の充実に向け、適正な監査時間の確保の必要性を積極的にアピールし、被監査会社や投資家等の利害関係者の理解を求めて、「監査の充実強化策に関する提言（中間報告）」（平成 17 年 6 月 13 日付け）を取りまとめ公表した。この提言の中で、「協会は、監査制度に係る利害関係者からの十分な理解を得られるように、前提条件等について検討を加え、…… 監査時間数の見積り例を内容とする研究を速やかに進めるべきである。」と述べている。

監査・保証実務委員会では、この提言を受け監査時間の見積りについて検討を行い、本研究報告を取りまとめた。

本研究報告で示した見積り例は、被監査会社の状況について一定の前提条件を設けて作成したものであり、ここで示した監査時間が絶対的に十分なものであるということではない。本研究報告は、監査業務の質を確保する観点から実際の監査時間の見積りに際し、会員の実務の参考に資することを目的としており、被監査会社の固有の状況を具体的に勘案し必要な修正を行った上で利用されることを予定している。

なお、本研究報告は、監査環境の変化を踏まえ、監査人が厳正な監査を実施する上での参考となり、また、利害関係者の理解を得るための監査時間の見積り例として作成されたものであるが、財務報告に係る内部統制の監査や四半期財務諸表のレビューなど新たな制度が導入された場合には、これらの状況の変化に応じて見直しを行うことが必要であることから、本研究報告は中間報告とした。

1. 監査環境の変化

(1) リスク・アプローチの徹底

事業上のリスク（ビジネス・リスク）の高度化、経済取引の多様化・複雑化、会計実務の IT 化の進展など会計取引の複雑性の増加や会計基準の度重なる改正により求められる監査水準が厳しさを増している。また監査基準においても事業上のリスク等を重視したリスク・アプローチに基づく監査において、

重要な虚偽表示のリスクをより厳格に評価することを求めている。こうした監査環境の下で、監査の質を維持するには相当な監査時間が必要になると考えられる。

(2) 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の充実

経営者とのディスカッションは、事業上のリスク等を重視したリスク・アプローチの観点からも、その充実が必要である。

一方、監査人と監査役若しくは監査役会又は監査委員会（以下「監査役等」という。）とのコミュニケーションは、経営者不正による財務諸表の虚偽の表示を発見するのに効果的であり、最近の会計不祥事には経営者不正や経営者と外部との共謀によるものが多いことを勘案すれば、そのコミュニケーションの重要性を再認識する必要がある。

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は、監査の実質的な質に影響を与えるため、監査人には周到な準備と十分な時間が求められる。

(3) 公認会計士・監査審査会のモニタリング下での監査の質の管理

公認会計士・監査審査会は「品質管理レビューの一層の機能向上に向けて - 日本公認会計士協会による品質管理レビューの実態把握及び提言 -」（平成 17 年 2 月 8 日付け）を発出し、「...十分な監査時間を確保できていない疑念のある監査業務...については、品質管理レビューの実施上厳正に対処し、必要とされる改善勧告を行う必要がある。」また「監査時間数は一般的な社会的要請、監査会計規範の他レビュー対象会社の事業内容、経営環境及びITの利用を含む内部統制の状況等や監査事務所の体制を反映する。したがって、監査時間数は監査の品質に重要な影響を及ぼす指標であると考えられる。」とあり、監査人は、経済社会が求める監査への期待に応えるべく、従来にも増して十分な監査時間を確保し、厳正な監査を行わなければならない。

2. 監査時間の見積りの重要性

(1) 十分な監査時間の確保に係る利害関係者の理解と同意への取組み

十分な監査時間は、監査の質の確保のために求められるものである。しかし、十分な監査時間の確保については、利害関係者の理解を得ることが困難な面があることも否定できない。そのために監査人は、監査の実施内容について、監査業務をとおして説明することが必要であると考えられる。この監査時間の中には、監査事務所における品質管理体制、独立性の検証、審査体制の強化など、自らの監査業務に適切な質が確保されていることに関して説明責任を果たすための時間が含まれることについても、利害関係者の理解を得る必要がある。

(2) 監査報酬の開示

有価証券報告書及び事業報告において監査報酬の開示が行われており、利害関係者は経営者及び監査役等が監査人に対し、十分な監査時間を確保し、その対価である監査報酬を適切に支払っているかの判断を行うことができる。利害関係者、特に株主は株主総会において経営者や監査役等に対し、監査報酬の開示内容について説明を求めることができる。経営者や監査役等がこの説明責任を果たすためにも監査人は経営者や監査役等に対し、十分な監査時間の説明が必要になることからより詳細な見積りが必要となっている。

(3) 監査の質の向上

監査の効率性の観点からも適切な監査計画とその計画に沿った見積りを作成し、監査計画に基づき監査を実施することにより、人的資源配分の効率化や決算報告の早期化への対応など進捗管理にも活用されることが期待される。

監査時間を見積もるための手法

1．監査時間の見積り方法

監査時間の見積り技法は大きく、プロジェクト全体の規模から概算する「トップダウン見積り」、規模や工数を特定の係数を使用することにより算出する「係数モデル見積り」、工数ごとのコストを積み上げる「ボトムアップ見積り」の三つに分類され、それぞれに工学的手法などを採用し客観性を重視した技法と経験又は過去の実績を重視した技法とがある。

一般的に、プロジェクトにおいては「規模」、「工数・期間」、「コスト」、「売価決定」のそれぞれについて見積もることになるが、会計監査は原則として毎年反復的に業務が実施され、その範囲、手続、成果物などが概ね決まっているため、経験又は過去の実績を重視した「ボトムアップ見積り」が適しているといえる。

2．ボトムアップ見積りの手順

会計監査におけるボトムアップ見積りは、以下の手順で実施する。まず、年間業務として必要な作業をすべて洗い出す。その際、予め想定している監査リスクの評価結果を前提として、往査事業所数、テスト対象及びプロセス等の作業範囲を決定する。次に、監査契約締結等の管理業務、監査計画の策定、リスク分析と評価、実証手続、表示の検討、監査意見の形成、監査報告、相談事項その他といった作業単位を手続のレベルにまで分割したのち、手続ごとに監査チーム内の役割別の時間を見積もる。

なお、見積りの精度を高めるため、継続監査の場合であれば前年度の実績を参考とし、前年度の見積り時間と実績時間の差異分析を実施し、その結果を当年度の見積りに反映させる。

監査時間の見積りに当たって考慮すべき事項

1. リスク・アプローチに基づく監査

リスク・アプローチに基づく監査の実施においては、財務諸表の利用者の判断を誤らせることとなるような重要な虚偽の表示を看過して誤った意見を形成する可能性（監査リスク）を合理的に低い水準に抑えることが求められる。このため、監査人は財務諸表に重要な虚偽の表示が生じる可能性を示す「重要な虚偽表示のリスク」（「固有リスク」と「統制リスク」の二つの要素を結合したリスク）を評価し、財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示のリスクへの全般的な対応を決定するとともに、財務諸表項目レベルの重要な虚偽表示のリスクの程度に基づいて「発見リスク」の程度を設定し、実施すべきリスク対応手続、その実施の時期及び範囲を立案して実施する責任がある。リスク・アプローチに基づく監査は、監査資源の制約のもとで、重要な虚偽表示のリスクの程度が高い監査の領域に重点的に監査の人員や時間を充てることにより、より効果的かつ効率的な監査を実現しようとするものである。したがって、リスク・アプローチに基づいた監査においては、監査人による重要な虚偽表示のリスクの評価を通じて決定される次の事項が人員や時間に影響を与えることから、これらを考慮して監査時間を見積もることが必要である。

- (1) 監査チームメンバーの経験や能力
- (2) 専門家の業務の利用の程度
- (3) 監査手続の種類、実施時期及び範囲
- (4) 監査チームに対する指示・監督及び監査調書の査閲の方法

また監査基準では、会計上の見積りや収益認識等の重要な会計上の判断に関して財務諸表に重要な虚偽の表示をもたらす可能性のある事項、不正の疑いのある取引、関連当事者間で行われる通例ではない取引等の特異な取引等は、「特別な検討を必要とするリスク」として取り扱われ、監査の実施過程において特別な検討を行う必要がある。具体的には、「特別な検討を必要とするリスク」に対しては、それが財務諸表における重要な虚偽の表示をもたらしていないかを確認するための実証手続の実施、及び必要に応じた内部統制の整備状況の調査及び運用状況の評価を実施することが求められている。このため、監査時間の見積りに際しては、「特別な検討を必要とするリスク」への対応を十分に考慮しなければならない。

2. 監査時間の見積りに影響を与える諸要因

監査人は監査時間の見積りの際に、例えば、監査リスク以外の以下の要因も考慮する必要がある。

(1) 被監査会社の規模及び複雑性

被監査会社の大規模化・国際化や企業活動の複雑化により、監査対象となる事業所、子会社等、セグメントの数が増加し、監査領域の拡大と複雑化がもた

らされる。その結果として、監査人は膨大な作業と高度な判断が要求されることになり、監査時間は増加する傾向にある。監査人は、被監査会社の規模及び複雑性について例えば次のような事項を考慮する必要がある。

監査手続の実施範囲（例えば、往査する事業所や子会社等の数又は実施手続の範囲等）

他の監査人が監査する子会社等の監査アプローチ

連結財務諸表監査の対象となる子会社等の単独監査の必要性

継続企業的前提に重要な疑義を抱かせる事象又は状況

複雑な事項に関する専門家の業務の利用

(2) 被監査会社における過去の監査結果の利用

監査人の被監査会社における監査経験の有無又は、監査経験年数は、監査人による被監査会社の事業内容及び被監査会社内外の経営環境並びに内部統制の理解の程度に影響を及ぼすことから、監査時間の見積りにおいて考慮する必要がある。初年度監査においては、監査人は、通常、継続監査とは異なり、監査計画の策定時に考慮できる被監査会社における監査経験がないため、計画活動をより広く実施することが要求される。過去の監査結果の利用については、例えば、次のような事項を考慮する必要がある。

過年度の監査で入手した監査証拠の利用可能性（例えば、リスク評価手続により入手した監査証拠）

内部統制の有効性を評価した過年度の監査結果（例えば、発見した内部統制の不備及びその不備に対する改善措置）

監査手続の実施におけるITの有効性（例えば、データやコンピュータ利用監査技法の利用可能性）

内部監査の利用可能性

被監査会社の事業内容及び被監査会社が属する業種についての専門知識の有無

(3) 被監査会社の固有の事情

被監査会社の固有の事情も監査時間の見積りに大きな影響を与える可能性がある。例えば、次のような事項についても考慮する必要がある。

被監査会社の決算体制及び会計知識の程度

新しい会計基準等の影響

被監査会社が採用している会計方針

財務報告の予定時期及び監査報告の期限

被監査会社に影響を与える重要な事業展開（例えば、ITや業務プロセスの変更及び主要な経営者の交代並びに買収、合併及び事業の売却）

3. 監査の効率化

(1) 監査実施の効率化

監査の質を確保し、監査に対する信頼性を高めるためには、従来よりも多くの監査時間を確保する必要があるが、一方において、より一層の監査の効率化に努めることにより、見積られた監査時間の増加が必要不可欠なものであることについて利害関係者からの十分な理解を得なければならない。具体的には、以下の項目のような監査の効率化のための工夫を必要とする。

補助者の手待ち時間の削減

被監査会社から監査に必要な資料の提出が遅れる場合に手待ちの状況になることがあるが、複数の項目を担当することにより、手待ち時間を極力減らすことは可能になる。

被監査会社の担当者への事前依頼の徹底

手待ち時間を少なくするためには、事前依頼の徹底が必要である。事前に被監査会社に監査に必要な資料の準備を依頼することで、より効率的な監査の実施が可能になる。

補助者に対する監査現場での適時の指導

経験の浅い補助者は、監査調書を作成するに当たり、不慣れなために予定以上に時間がかかったり、監査上重要でない複数の項目について過度に詳細な手続を実施して必要以上に時間をかけることがある。補助者が効率的に監査調書の作成等ができるように、より経験のあるメンバーが監査現場において適時に指導を行う必要がある。

被監査会社の帳票管理方法の改善

被監査会社の証拠書類のリファレンスが正確になされていれば、証拠書類の検索にかかる時間を節約することができるだけでなく、証拠書類の網羅性も担保することができる。被監査会社に証拠書類のファイリング方法の改善を依頼することも監査時間の効率化につながる。

(2) 相談業務

監査時間が当初より増大する原因の一つに相談業務がある。昨今は監査責任者や主査のみの判断では回答ができず、監査事務所内の品質管理部門や審査部門との協議を要する複雑な案件もある。また年金数理人等の専門家の意見を聞く必要がある相談事項もある。当初より予定される相談業務については、事前の時間見積りの際に織り込むべきである。

4. 見積りの対象としなかった事項

(1) 公開準備会社の予備調査

公開準備のための予備調査の場合、被監査会社の採用する会計基準は再検討

を必要とすることが多く、内部統制組織も改善の余地があるものが多い。しかし、監査人は被監査会社の状況を十分に理解しているわけではなく、また被監査会社においても監査に対する対応が不慣れなこともあり、通常よりも多くの時間を必要とすることが多い。本研究報告は既に上場している会社を前提としているため、公開準備会社の監査の場合は、公開準備のための予備調査の時間を別途見積もる必要がある。

(2) 四半期財務諸表のレビュー

本研究報告は上場会社の中間及び年度監査の実施を前提に検討している。四半期財務諸表のレビューを実施する際には、当該業務に関する時間を別途見積もる必要がある。

(3) 財務報告に係る内部統制の監査

現在企業会計審議会で検討されている財務報告に係る内部統制の監査については、いまだ内容が確定されていないため、本研究報告では、見積り時間に含めていない。当該監査業務が導入された際には、監査時間を別途見積もる必要がある。

(4) 我が国の会計基準に基づく英文財務諸表の監査

我が国の会計基準に基づく英文財務諸表（以下「アニュアルレポート」という。）の監査を実施する場合には、該当部分に係る表示の検討及び監査報告書の作成とともに、アニュアルレポートに関する審査が必要になる。また、英文自体もチェックするのが一般的である。アニュアルレポートの監査に関しては本研究報告の対象としていないため、当該監査を実施する場合には、監査時間を別途見積もる必要がある。

(5) 国際財務報告基準や米国会計基準に基づく英文財務諸表の監査

国際財務報告基準や米国会計基準に基づく英文財務諸表の監査については、それぞれ該当する監査基準に従った監査の実施が必要になるが、本研究報告の対象には含めていない。当該監査を実施する場合には、監査時間を別途見積もる必要がある。

(6) デューデリジェンス、財務調査、合意された手続

デューデリジェンス、財務調査、合意された手続の実施についても本研究報告の対象としていないため、当該業務を実施する場合には、当該業務の時間を別途見積もる必要がある。

監査時間の見積り例

1. 本研究報告の監査時間の見積りの前提

本研究報告では、監査時間を見積もる過程についてできる限り具体的に示すため、モデルとなる被監査会社を想定して監査作業に必要な時間を見積もった。た

ただし、見積りに際して設定した前提条件は、見積り作業の便宜上のものであるため、実際の監査時間の見積りに際しては、各監査局面の状況に合うよう変更することが必要である。今回、監査時間の見積りを行うに当たり、連結上の売上高及び資産総額が2千億円程度、本社以外に支店10箇所、工場6箇所、国内子会社10社、海外子会社4社、持分法適用会社3社、物流センター1箇所を持つ上場企業を想定している。前年度以前から証券取引法監査及び会社法監査を継続して実施しているが、過去において大きな監査上の問題は発生しておらず、当年度の監査計画においても監査リスクは中程度より低いと判断されている会社である。

監査時間の見積り結果の詳細については付録に記載しているが、その要約は以下のようになっている。

なお、監査基準では、原則として、内部統制を含めた重要な虚偽表示のリスクを評価し、それに応じて運用評価手続と実証手続を実施することになっているが、本研究報告では、固有リスクと統制リスクを別々に評価する手法によっている。

作業内容		上期 時間 合計	下期 時間 合計	年度 時間 合計	総時間に 対する割合	
大項目	中項目					
計画	監査契約	18	0	18	0.4%	11.9%
	監査計画	170	89	259	5.7%	
	固有リスクの評価	190	74	264	5.8%	
統制リスクの評価	統制リスクの評価	731.5	593.5	1,325	29.2%	29.2%
実証手続	実証手続	702.5	898	1,600.5	35.2%	43.3%
	表示の検討	130	238	368	8.1%	
意見形成等	監査意見の形成	93	116	209	4.6%	15.6%
	監査報告	67.5	70.5	138	3.0%	
	相談事項等	116	144	260	5.7%	
	品質管理	35	65	100	2.3%	
総合計		2,253.5	2,288	4,541.5	100.0%	100.0%

以下では、この見積りに当たって前提とした事項について説明する。

(1) 監査チームの構成と役割分担

本研究報告においては、一般に多くの監査事務所で採用されている監査チームの構成に鑑み、監査責任者（パートナー）、主査（マネージャー）及び補助者（スタッフ）に区分している。ここで想定しているそれぞれの役割は概ね以下のとおりである。

監査責任者（パートナー）の役割

監査責任者の役割は、監査チームを統括し、大局的視点に立って監査全体を指示・監督するものとする。監査の方針及び監査計画の大綱を定め、主査

に指示する。監査の現場に臨み、監査調書を査閲又は報告を聞き、絶えず状況を判断し、必要に応じ主査に指示を与える。必要があれば、被監査会社に勧告又は要請を行う。監査調書を査閲し、又は主査の意見を徴して監査意見を形成する。

主査（マネージャー）の役割

主査の役割は、被監査会社及び監査責任者と緊密に連絡をとり、監査チームを掌握し、効率的に監査を実施する。監査責任者の意図を受けて監査計画を立案し、監査責任者の承認を受ける。補助者に任務を与え、監査現場の作業を指示する。監査調書を査閲・整理し、監査責任者に状況を報告する。重要な検出事項を取りまとめ、自己の意見を付して監査責任者に提出する。

なお、本研究報告の見積り例では、上記の役割の全部を1名の主査に担当させているため主査の従事時間が多くなっているが、被監査会社の規模が大きく補助者の人数が多い場合などは、経験の浅い補助者への指示や監査調書の査閲の一部をより経験のあるメンバーに委任するなど、計画立案段階においても主査が自分の役割の一部を補助者に代行させることも可能である。

補助者（スタッフ）の役割

補助者の役割は、与えられた任務に基づき計画的に監査手続を行う。実施した監査手続と所見を監査調書に記載し報告する。

本研究報告でも、主査の役割を主に監査チームの掌握に当たるものとし、主査には補助者が作成した監査調書を査閲する時間を持たせている。

(2) 監査実施の前提

監査チームの編成

- ・ 監査責任者（パートナー） 2名
- ・ 主査（マネージャー） 1名
- ・ 補助者（スタッフ） 10名

の3区分に分けて時間を見積もる。

この他、IT統制リスク評価の担当者としてシステム監査部門から補助者1名が監査チームに参加する。

支店、工場、子会社等の往査の実施方針

会社は、本社以外に支店10箇所、工場6箇所、国内子会社10社、海外子会社4社、持分法適用会社3社、物流センター1箇所を有している。それらについての往査の実施方針は以下のとおりである。

- ・ 支店：各支店の業務内容は概ね同一であり、したがって各支店で実施する監査手続もほぼ共通である。年度ごとのローテーションにより、当年度においては10支店のうち3支店を往査する。
- ・ 工場：工場6箇所のうち重要な工場2箇所を往査する。

- ・ 子会社：監査契約を単独で締結している子会社はない。
- 国内子会社：10社のうち、重要性及び年度ごとのローテーションを考慮して5社を往査する。なお、往査予定の5社のうち、2社については統制リスクの評価も実施し、うち1社は販売サイクルを、もう1社は生産サイクル（原価計算を含む。）について統制リスクの評価を行う。
- 海外子会社：海外子会社は提携事務所に依頼し、その報告書の内容検討及び決算書の内容検討のみを実施する。
- 持分法適用会社：往査は実施せず、決算書の内容検討のみを実施する。

支店・工場の監査内容

- ・ 支店：往査は期中のみ実施する。
- ・ 工場：各工場は統制リスクの評価を期中1回又実証手続を期末1回行う。

統制リスクの評価の実施対象としたプロセス

会社の事業活動を、財務報告サイクル、販売サイクル、購買サイクル、生産サイクル（原価計算を含む。）、財務サイクル、給与サイクル、固定資産サイクルに区分し、統制リスクの評価に当たっては、それぞれのサイクルをもう一段階細分化したレベルで手続を実施している。例えば販売サイクルは、製品種類、市場、販売形態が異なるごとにそれぞれ業務のプロセスが異なる複数種類の販売サイクルが集まって構成されているといったように、それぞれのサイクルは、より小さな複数のサイクルが集まって構成されていると考える。それぞれのサイクルをより小さなサイクルに分けることによって、業務フローを共通性の高い1枚のフローチャートにまとめることが可能となり、内部統制を評価しやすくなるため、本研究報告においては、このより小さなサイクルを「プロセス」と呼び、その単位で統制リスクの評価を実施することとしている。

それぞれのサイクルについて実施対象として選択したプロセスの詳細については、2.(4)で説明しているので参照されたい。

たな卸の立会

工場6箇所及び物流センター1箇所で立会を実施する。

実査

実査は本社のみ実施する。

(3) 監査日程の概略

次に、3月決算を例にとり監査日程の概略を示すと、概ね以下のようになる。

実施時期	実施項目
7月	監査契約・監査計画
7月～9月	固有リスクの評価
	統制リスクの評価（支店、工場及び子会社往査を含む。）
9月～12月	中間監査における実証手続の実施（たな卸立会、実査等）
11月～12月	半期報告書等の表示の検討
12月	半期報告書における監査意見の形成
1月～3月	固有リスクの評価
	統制リスクの評価（支店、工場及び子会社往査を含む。）
3月～6月	年度監査における実証手続の実施（たな卸立会、実査、確認等）
4月～5月	計算書類等の表示の検討
5月	会社法監査における監査意見の形成
5月～6月	有価証券報告書等の表示の検討
6月	有価証券報告書における監査意見の形成

2. 見積り過程の説明

(1) 監査契約

監査契約に伴う諸手続については、前年度も同様の手続を実施しており、契約の継続につき前年度と異なった判断を要する事項がない状況を前提としている。

監査契約書の作成時間には、監査時間の見積りにかかる時間と、被監査会社への説明に要する時間も含まれている。

(2) 監査計画

他の監査人への指示書の作成については、海外子会社4社を担当している提携事務所に指示書を送付する場合を前提としている。

海外子会社の監査は中間決算に係る作業を実施していないのが一般的であるが、中間監査においても年度同様の指示書を送付することとする。

監査計画の審査時間には審査資料の作成時間と監査業務に係る審査の担当者（以下「審査担当者」という。）の時間を含めている。

監査手続書は計画段階で暫定的に作成し、統制リスクの評価を実施した結果を反映して必要な修正をするものとしている。

チームミーティング（監査計画段階/監査実施方針の伝達）は、監査責任者以下全員が集合しミーティングを行うものと仮定した。監査責任者と主査の時間にはミーティングのための準備時間を含めている。

(3) 固有リスクの評価

被監査会社の全般的事項の把握

被監査会社の全般的事項の把握（組織・管理体制、企業環境に関する理解と監査リスクの検討）については、経営者、経理責任者、監査役、内部監査担当者、複雑な取引又は通例でない取引を処理している従業員、法務部門、マーケティング及び営業担当者等に対する質問の準備、実施、監査調書の作成等に必要な時間を見積もっている。また被監査会社の経営管理者へのインタビュー等はより経験のあるメンバーが自ら行うことが望ましいので、監査チーム内の分担に関しては監査責任者又は主査が主に担当することを想定している。なお、これらの作業は主に上期に行われるが、下期においても企業環境の変化についてフォローアップするための時間を見積もっている。

不正リスク要因の検討及びディスカッションの実施

不正リスク要因の検討及びディスカッションの実施には、経営者、監査役、内部監査担当者へ質問を行うとともに、財務諸表に重要な虚偽の表示が行われる可能性があるかどうかを監査チーム内で討議するための時間が含まれる。経営者等への質問については、被監査会社の全般的事項の把握と同様により経験のあるメンバーが自ら行うことが望ましいので、監査責任者又は主査が主に担当することを想定している。監査チーム内での討議には、監査責任者、主査の他、補助者のうち主要なメンバーが参加することとしている。

(4) 統制リスクの評価

統制リスクの評価の基本的考え方

監査人は、統制リスクの評価に先立ち事業運営全般に関連する全般的内部統制を識別・理解し評価する。全般的内部統制とは、被監査会社本社レベルにおいて取引サイクルにおける内部統制の継続的な整備・運用を確実に支援するための行為や仕組みであり、経営者が各取引サイクルを目的に向けて運営するために構築・運用するリスク評価の機能や独立的評価、各取引サイクルに共通しその基盤となる統制環境や情報伝達の機能を含む。なお、識別・理解すべき事項には情報システムが含まれるが、この分野についてはシステム監査部門の支援を受けながら評価を実施することを予定しており、IT全般統制の評価と業務アプリケーションの内部統制の評価とに分けて見積りを行った。その過程で個別アプリケーションを評価し検証する。

本研究報告では統制リスクの評価に際し以下の取引サイクルを対象としている。

- ・ 財務報告サイクル
- ・ 販売サイクル（被監査会社とその子会社のうち1社）
- ・ 購買サイクル

- ・ 生産サイクル（被監査会社とその子会社のうち1社）
- ・ 財務サイクル
- ・ 給与サイクル
- ・ 固定資産サイクル

リスク・アプローチに基づく監査の実施において、監査人は、常に、財務諸表全体としてのリスク評価の基礎を得るため及び経営者の主張ごとのリスク評価の基礎を得るため、被監査会社の内部統制を理解する必要がある。内部統制の理解には、内部統制のデザインの評価と、それが業務に適用されているかどうかを判断することが含まれる。監査人は、内部統制が適切にデザインされ、それが業務に適用されているかどうかの監査証拠を入手するためのリスク評価手続を実施し、内部統制の整備状況の評価と運用状況の有効性の想定を行う。

リスク評価手続の結果として、監査人は、経営者の主張ごとの重要な虚偽表示のリスクに関する評価において内部統制が有効に運用されていると想定する場合、監査対象期間において内部統制が有効に運用されていることについて十分かつ適切な監査証拠を入手するために運用評価手続を実施する。運用評価手続のインターバルは職業的専門家としての判断によるが、過年度において運用状況の有効性を確かめたときから変更がない内部統制に依拠する場合、少なくとも3年に1回は内部統制の運用状況の有効性を確かめなければならない。

一方、リスク評価手続の結果として、内部統制には依拠しないで主として実証手続により監査証拠を入手する方が監査の有効性及び効率性の観点から妥当であると監査人が判断した場合には運用評価手続を実施しない。

本研究報告では、上記を勘案して、内部統制に変更がない場合には3年に1回のローテーションで運用評価手続を実施することとしたので、内部統制の変更の有無を確かめる手続を実施した上で内部統制に変更がない重要なプロセスのうち一部については当年度に運用評価手続を実施するが、その他の重要なプロセスについては過年度の運用評価手続の結果に依拠し、当年度における運用評価手続を省略している。運用評価手続を実施するか否かの違いに応じて、以下のとおり各プロセスの標準的監査時間についてのモデルを設定して見積もっている。

なお、一般的に内部統制の評価は期中で実施するために、期末日までの期間（以下「残余期間」という。）について内部統制の変更の有無及び有効性を検証しなければならない。この手続をロールフォワードという。ロールフォワードにおいては残余期間の長さや内部統制の変更の有無により、時間が増減することになる。

統制リスクの評価のために設定した予定監査時間モデル

統制リスクの評価に要する時間については、以下の予定監査時間モデルを

設定し、見積りを行っている。

	監査責任者	主査	補助者	計
内部統制のデザインの理解と評価	0.5	3	21	24.5
(注1) (注2)	(0)	(1)	(7)	(8)
運用評価手続の設計と実施(注3)	0.5	3	28	31.5
ロールフォワードの実施(注4)	0	1	7	8
合計	1	7	56	64

- (注1) 今回始めて統制リスクの評価を実施するプロセスにおいて、内部統制のデザインの理解と評価を実施する場合は、被監査会社の業務プロセス担当者に質問を行い、業務の流れを理解してフローチャート等に記述する。次に理解した内容が正しいかどうかを、数件の取引を選んでウォークスルーを実施することにより確かめる。そして被監査会社の内部統制を特定した上で、そのデザインが当該プロセスにおいて想定されるリスクを防止したり、あるいは発生したエラーを発見するのに有効かどうかを評価する。
- (注2) 括弧内の数字は、前年度の監査で評価の対象となったプロセスにつき、当年度の監査において前年度からの変更点など再び内部統制のデザインを評価する場合の見積り時間である。
- (注3) 運用評価手続の設計と実施では、運用評価手続の対象とすべき重要な内部統制を特定し、テストの手続内容、テストするサンプル数、テスト結果を判断するための基準を決めて、それに従って運用評価手続を実施する。サンプル数については、運用評価手続の対象となるコントロールが情報システムを利用する自動化された内部統制なのか、人間の手作業による内部統制なのかによって異なり、それが監査時間の見積りに影響を与えることになるが、手作業による内部統制が運用評価手続の対象となる場合には、通常、数十件のサンプルを複数月から選ぶことが必要になる。
- (注4) あるプロセスの運用評価手続を上期に実施した場合にのみ、下期にロールフォワードを実施することとした。これらのプロセスについては、運用評価手続を実施してから期末までの残余期間が長く、残余期間に生じる情報システム、処理手続、担当者の変更等の内部統制に係る重要な変更の内容と範囲に関する監査証拠を入手する必要性が高いと考えられるためである。

取引サイクル別見積りの前提条件等

ア．IT全般統制の評価

システム監査部門の担当者により上期にIT全般統制の評価を実施し、下期にそのフォローアップの時間を見積もっている。評価対象には、プログラムとデータへのアクセス、プログラムの変更、プログラムの開発、コンピュータの運用、エンドユーザーコンピューティングが含まれる。なお、作業時間には、監査チームとシステム監査部門との打合せに要する時間や、監査チームに提出される評価結果に関する報告書の発行に必要なシステム監査部門の責任者及び主査のレビュー時間も含まれている。

イ．業務アプリケーションの内部統制の評価

被監査会社は、販売管理システムの重要な変更を年度中に予定しているため、販売管理システムに関する業務アプリケーションの内部統制の評価を下期に実施することを前提としている。なお、監査チームがそれぞれのサイクルの内部統制の評価を行う際には、手作業による内部統制だけでなく、可能な限りITを利用する自動化された内部統制をもテストしている。そのため重要なシステム変更が行われる販売サイクル以外のサイクルについては、監査チームによる統制リスクの評価手続によってIT統制リスクについてもカバーされているとみなしている。

ウ．財務報告サイクル

財務報告サイクルは、個別及び連結財務諸表作成のための一連の業務の流れについて上期に被監査会社の経理部門で実施し、下期は変更がないことを想定している。下期に変更がある場合には、下期において変更した内部統制について運用評価手続を実施することが必要であり、監査時間は増加する。

エ．販売サイクル

販売サイクルは、異なる8本の主要なプロセスから構成されており（A製品販売、B製品販売、C商品販売等）、そのうち1本のプロセスのみが今回初めて統制リスクの評価を実施するプロセスであると仮定する。運用状況に関しては、ローテーションの一環として、当年度は8プロセスのうち4プロセス（上期2プロセス、下期2プロセス）の運用評価手続を実施する。当年度に運用評価手続を実施しない4プロセスについては内部統制のデザインの理解と評価のみ実施する（上期2プロセス、下期2プロセス）。

オ．購買サイクル

購買サイクルは、6本の主要なプロセス（本社経費、工場経費、本社仕入、工場仕入等）から構成され、そのうち1本のプロセスのみが今回初め

て統制リスクの評価を実施するプロセスであると仮定する。運用状況に関しては、ローテーションの一環として、当年度は6プロセスのうち3プロセス（上期2プロセス、下期1プロセス）の運用評価手続を実施する。当年度に運用評価手続を実施しない3プロセスは内部統制のデザインの理解と評価のみ実施する（上期2プロセス、下期1プロセス）。

カ．生産サイクル

生産サイクルは、8本の主要なプロセス（A工場原価計算、B工場原価計算、C物流センター在庫管理等）から構成され、そのうち1本のプロセスのみが今回初めて統制リスクの評価を実施するプロセスであると仮定する。運用状況に関しては、ローテーションの一環として、当年度は8プロセスのうち4プロセス（上期2プロセス、下期2プロセス）の運用評価手続を実施する。当年度に運用評価手続を実施しない4プロセスは内部統制のデザインの理解と評価のみ実施する（上期2プロセス、下期2プロセス）。

キ．財務サイクル

財務サイクルは、3本の主要なプロセスがあると仮定する（資金調達、資金運用、現預金管理）。每期3プロセスの運用評価手続を実施する（上期2プロセス、下期1プロセス）。資金調達、資金運用、現預金管理については複数のプロセスを認識する場合もあり得る。その場合には時間が増えることになる。

ク．給与サイクル

給与サイクルは、2本の主要なプロセスがあると仮定する（本社支店及び工場）。每期2プロセスの運用評価手続を実施する（上期1プロセス、下期1プロセス）。なお、一般的に給与サイクルについては、販売プロセスや購買プロセスと比較して内部統制の評価が短時間で実施できるため、前述の予定監査時間モデルより少ない時間で見積りを行っている。

ケ．固定資産サイクル

固定資産サイクルは、内部統制のデザインの理解と評価のみ実施する。実証手続中心の監査を実施する。

コ．子会社・販売サイクル

子会社・販売サイクルは、子会社のうち1社の販売サイクルについて内部統制のデザインの理解と評価及び運用評価手続を実施する。

サ．子会社・生産サイクル

子会社・生産サイクルは、子会社のうち1社について内部統制のデザインの理解と評価及び運用評価手続を実施する。

(5) 実証手続

実証手続の見積りに当たっては、以下の点を考慮して見積もっている。

- ・ 実地たな卸立会の実施は、中間期末には比較的小規模な工場3箇所において実施し、期末には規模の大きな工場3箇所及び物流センター1箇所を実施することとしている。
- ・ 財務部門は本社で集中管理しており、小口現金を除き実査は本社のみで実施することとしている。
- ・ 実査は、原則として中間期でも実施するが、確認は省略することとしている。
- ・ 統制リスクの評価の結果、発見リスクは中程度とすることを前提としている。

連結財務諸表作成に関する実証手続については、基本的に上期・下期ともに同じ時間を見積もっている。ただし、例外として

- ・ 開始仕訳の検討については、基本的に上期で検討済みのため、その点を見積り時間に反映している。
- ・ セグメント情報の検討については、上期は中間連結財務諸表上、資産、減価償却費及び資本的支出の開示が不要のため、その点を見積り時間に反映している。

作業は基本的に補助者が行うが、連結会計方針の把握と変更の有無の検討及び期間比較・財務分析等の分析的手続の実施は、総括的な事項であることから主査も実施することとしている。また主査が補助者の作業結果をレビューし、監査責任者が主査の作業及びレビュー結果を更にレビューすることとし、そのための時間を設けている。

連結子会社等関係手続に当たっては、以下の点を考慮して見積もっている。

- ・ 海外子会社の決算書内容の検討については、4社全部について補助者が各社4時間の決算書内容の検討（他の監査人による報告内容の検討を含む。）を上期・下期ともに実施するものとしている。なお、実務においては海外にある小規模子会社の場合、現地の経理担当者がいない又は他の部署と兼務している等、決算書内容の検討がスムーズに行えないケースも現実にはあり得るが、4社ともスムーズに行えることを前提にしている。
- ・ 往査非対象国内子会社の決算書内容の検討については、上期8社・下期7社について補助者が各社4時間のレビューを実施することとしている。
- ・ 往査対象国内販売子会社の実証手続の実施については、主査1名と補助者2名で上期に1社、下期に2社往査することとしている。1社当たりの往査日数は2日で1日7時間作業を行うこととし、補助者が基本的に作業を行い、主査は現場の監督業務に携わることとしている。
- ・ 往査対象国内生産子会社の実証手続の実施については、主査1名と補助者2名で上期に1社、下期に1社往査することとしている。1社当たりの往査

日数は2日で1日7時間作業を行うこととし、補助者が基本的に作業を行い、主査は現場の監督業務に携わることとしている。

- ・ 持分法適用会社の決算書内容の検討については、3社全部について補助者が各社4時間の決算書内容の検討を上期・下期ともに実施することとしている。
- ・ 主査が補助者の作業結果をレビューし、監査責任者が主査の作業及びレビュー結果を更にレビューすることとし、そのための時間を設けている。

(6) 表示の検討

被監査会社の決算発表前に決算短信のチェックを実施するが、ここでは有価証券報告書のチェック作業の事前作業としてとらえ、有価証券報告書のチェック時間に決算短信のチェックを含めている。また、被監査会社の要望があるため、直接的には監査の対象とはならない経理の状況以外の部分を含めて詳細な表示の検討を実施している。

(7) 監査意見の形成

監査業務に係る審査は、中間監査、年度監査とも審査担当者(1名)による審査がまず行われ、次に審査機構による審査(審査員5名)が行われる2審制を仮定している。どちらの審査にも監査チームからは監査責任者2名及び主査1名が参加することとしている。

なお、付録「監査時間の見積り例」の決算審査の受審の監査責任者の欄には、監査責任者2名のほか、審査担当員1名及び審査員5名を含めての人数及び見積り時間を表示している。

(8) 監査報告

監査結果の報告会には、監査責任者及び主査は原則として毎回参加することとしている。補助者についても、主要な報告事項について担当した者を参加させることとしている。

(9) 相談事項等

相談事項の検討・報告及び個別審査事項の審査については発生を予測できないため、過年度における平均的な水準により必要時間を見積もっているが、大幅に超過するようであれば、被監査会社と見積り時間及び監査報酬の追加について別途協議を行う必要がある。

(10) 品質管理の実施状況の点検

監査事務所内での監査調書レビュー

監査事務所が実施する品質管理のシステムの監視を受ける際のレビュー責任者及びその対応を行う監査チームの時間を見積もっている。

監査事務所内での監査調書レビューは、レビュー責任者1名、監査責任者2名、主査1名、補助者1名の計5名で2日間実施することとして見積もつ

ている。

協会の品質管理レビュー等への対応

協会の品質管理レビュー等は、一部の被監査会社を選定して行われるものであり、必ずしもすべての被監査会社が対象となるわけではないが、監査事務所全体として見れば、必ず一定割合の被監査会社が対象として選定されることから、その対応のための時間が必要となる。したがって監査事務所全体として対応が必要となる時間の合計を、すべての被監査会社に平均的に割り振る方法をとった。監査事務所全体の被監査会社のうち 10%が対象として選定されると仮定して 1社あたりに割り振られる時間を 30 時間として見積もっている。

3. 見積りの結果

見積りの結果については付録「監査時間の見積り例」を参照されたい。必要な作業ごとに所要時間を見積もって積み上げた結果、見積り時間の合計は約 4,500 時間と、我が国の同規模の被監査会社の現状の監査時間と比較すると相当多くなった。そのようなようになった主な要因は、以下のようなものであると考えられる。

(1) 統制リスクの評価に要する時間

財務報告サイクルをはじめとする主要なサイクルすべてを当年度の監査において評価の対象とするとともに、各サイクルの中に含まれる主要なプロセスのすべてについて、内部統制のデザインの理解と業務への適用について評価することとしている。また、ひとつのプロセスの評価に要する時間に関しても、運用評価手続に当たり、数十件の取引サンプルを複数月から選ぶことを想定している。このため、1プロセス当たりの見積り時間を比べても、現在我が国の監査実務で費やしている平均的な時間に比べ、相当多くなっていると考えられる。運用評価手続については、運用状況の有効性を確かめたときから内部統制に変更がない場合には、ローテーションにより実施することとしているが、その場合においても、内部統制に変更がないかどうかを確かめるための手続を実施する必要があるため、その点でも統制リスクの評価に費やす時間が相当多くなっている。

(2) 監査調書の作成及び品質管理のための手続に必要な時間の確保

必要な監査手続を実施したことを第三者に十分説明できるように、監査調書をより適切に文書化する必要性がますます高まっているが、時間が十分確保できない場合、もっとも犠牲になりやすいのが監査調書の文書化である。そこで今回の監査時間の見積りに当たっては、より明瞭な監査調書作成が可能になるように各監査手続時間の確保を行っている。また、補助者への指示や監査調書の査閲に要する時間についても、日程計画に組み入れることにより、予めそれらの所要時間を見積もって確保している。

さらに、被監査会社へ往査する時間だけでなく監査事務所において実施する品質管理のための手続に必要な時間の重要性が増しているため、それらの作業についても個別に時間を見積もっている。

おわりに

先に述べたとおり、本研究報告は、監査業務の質を確保する観点から実際の監査時間の見積りに際して会員の実務の参考に資する目的で作成したものである。会員におかれては、監査の一層の効率化に努めるとともに本研究報告を参考にして、監査契約ごとにリスクを適切に評価した上で監査作業の各工程においてどのレベルの人員がどの程度の数必要なのか、その監査期間及び時期について十分検討し、また、監査時間の内容について被監査会社等の利害関係者に対して理解と同意を得られるように明確に説明し、監査業務の質を維持するために必要な監査時間を確保できるよう努力されることを期待する。

< 付録 > 監査時間の見積り例

大項目 中項目 計画		作業内容	上期					下期					全体							
			監査責任者 (人数)	監査責任者 (時間)	主査 (人数)	主査 (時間)	補助者 (人数)	補助者 (時間)	上期 時間 合計	監査責任者 (人数)	監査責任者 (時間)	主査 (人数)	主査 (時間)	補助者 (人数)	補助者 (時間)	下期 時間 合計	監査責任者 (時間)	主査 (時間)	補助者 (時間)	年度 時間 合計
監査契約	小項目																			
	監査契約の継続に伴うリスクの検討	1	1	1	2			3								1	2		3	
	監査契約書の作成(監査時間の見積りを含む)	1	3	1	10			13								3	10		13	
	契約の登録・管理等の事務所内諸手続の実施			1	2			2									2		2	
	初年度監査における追加的な検討(交代手続等)																			
	監査契約 合計		4		14			18								4	14		18	
	監査計画	監査の基本的な方針の決定	2	2	1	5			7							2	5		7	
		重要性の基準値の決定	1	1	1	3			4							1	3		4	
		IT専門家等の関与の必要性の検討	1	1	1	2			3							1	2		3	
		委託業務に係る統制リスクの評価の実施	1	1	1	2			3							1	2		3	
		内部監査の有効性の評価と利用の検討	1	1	1	5			6							1	5		6	
		他の監査人の利用の検討	1	1	1	5			6							1	5		6	
		他の監査人への指示書の作成	1	2	1	12			14	1	2	1	12			14	4	24		28
		詳細な監査計画の策定	1	4	1	10			14							4	10		14	
		基本的な方針及び詳細な監査計画の文書化の実施	2	4	1	20			24							4	20		24	
		監査手続書の作成	1	4	1	14			18	1	4	1	14			18	8	28		36
		監査日程計画の作成			1	5			5			1	3			3	8		8	
		クライアントとの日程調整			1	5			5			1	3			3	8		8	
		監査チームメンバーのアサイン、監査作業分担表の作成			1	5			5			1	5			5	10		10	
		チームミーティング(監査計画段階/監査実施方針の伝達)	2	6	1	3	10	20	29	2	6	1	3	10	20	29	12	6	40	58
監査役等及び経営者とのコミュニケーションの実施		2	4	1	4			8	2	2	1	1			3	6	5		11	
監査計画の審査担当者による審査の受審		2	2	1	3			5							2	3		5		
監査期間中の監査計画の修正		2	4	1	10			14	2	4	1	10			14	8	20		28	
監査計画 合計		37		113		20	170		18		51		20	89	55	164	40	259		
固有リスクの評価	被監査会社の全般的事項の把握(組織・管理体制、企業環境に関する理解と監査リスクの検討)	2	36	1	42	1	21	99	2	6	1	7	1	7	20	42	49	28	119	
	不正リスク要因の検討及びディスカッションの実施	2	14	1	12	5	17	43	2	2	1	2	1	2	6	16	14	19	49	
	監査計画段階における分析的手続の実施	2	2	1	7	1	7	16	2	2	1	7	1	7	16	4	14	14	32	
	特定の勘定や取引が本来有する特性の検討	2	2	1	7	1	7	16	2	2	1	7	1	7	16	4	14	14	32	
	勘定科目ごとの監査アプローチの決定	2	2	1	14			16	2	2	1	14			16	4	28		32	
固有リスクの評価 合計		56		82		52	190		14		37		23	74	70	119	75	264		
全般	全般的内部統制の評価	1	2	1	4	1	14	20	1	1	1	2	1	7	10	3	6	21	30	
	IT全般統制の評価	3	7	2	14	2	70	91	3	1	2	2	2	14	17	8	16	84	108	
	業務アプリケーションの内部統制の評価								3	6	2	18	2	70	94	6	18	70	94	
	財務報告サイクル																			
	・内部統制のデザインの理解と評価			1	1	1	7	8									1	7	8	
	・運用評価手続の設計と実施	1	0.5	1	3	1	28	31.5								0.5	3	28	31.5	
・ロールフォワードの実施										1	1	1	7	8		1	7	8		

大項目	中項目	作業内容	上期					下期					全体								
			監査責任者 (人数)	監査責任者 (時間)	主査 (人数)	主査 (時間)	補助者 (人数)	補助者 (時間)	上期時間 合計	監査責任者 (人数)	監査責任者 (時間)	主査 (人数)	主査 (時間)	補助者 (人数)	補助者 (時間)	下期時間 合計	監査責任者 (時間)	主査 (時間)	補助者 (時間)	年度時間 合計	
統制 リスクの 評価	統制 リスクの 評価	(小計)		0.5		4		35	39.5				1		7	8	0.5	5	42	47.5	
		販売サイクル																			
		・内部統制のデザインの理解と評価	1	0.5	1	6	2	42	48.5			1	4	2	28	32	0.5	10	70	80.5	
		・運用評価手続の設計と実施	1	1	1	6	2	56	63	1	1	1	6	2	56	63	2	12	112	126	
		・ロールフォワードの実施										1	2	2	14	16		2	14	16	
		(小計)		1.5		12		98	111.5			1	12		98	111	2.5	24	196	222.5	
		購買サイクル																			
		・内部統制のデザインの理解と評価	1	0.5	1	6	2	42	48.5			1	2	1	14	16	0.5	8	56	64.5	
		・運用評価手続の設計と実施	1	1	1	6	2	56	63	1	0.5	1	3	1	28	31.5	1.5	9	84	94.5	
		・ロールフォワードの実施										1	2	1	14	16		2	14	16	
		(小計)		1.5		12		98	111.5		0.5		7		56	63.5	2	19	154	175	
		生産サイクル																			
		・内部統制のデザインの理解と評価	1	0.5	1	6	3	42	48.5			1	4	2	28	32	0.5	10	70	80.5	
		・運用評価手続の設計と実施	1	1	1	6	3	56	63	1	1	1	6	2	56	63	2	12	112	126	
		・ロールフォワードの実施										1	2	2	14	16		2	14	16	
		(小計)		1.5		12		98	111.5		1		12		98	111	2.5	24	196	222.5	
		財務サイクル																			
		・内部統制のデザインの理解と評価				1	2	2	14	16			1	1	1	7	8		3	21	24
		・運用評価手続の設計と実施	1	1	1	6	2	56	63	1	0.5	1	3	1	28	31.5	1.5	9	84	94.5	
		・ロールフォワードの実施										1	2	1	14	16		2	14	16	
		(小計)		1		8		70	79		0.5		6		49	55.5	1.5	14	119	134.5	
		給与サイクル																			
		・内部統制のデザインの理解と評価				1	1	1	7	8	1	0.5	1	2	1	7	9.5	0.5	3	14	17.5
		・運用評価手続の設計と実施	1	0.5	1	3	1	21	24.5	1	1	1	3	1	21	25	1.5	6	42	49.5	
		・ロールフォワードの実施											1	1	7	8		1	7	8	
		(小計)		0.5		4		28	32.5		1.5		6		35	42.5	2	10	63	75	
		固定資産サイクル																			
		・内部統制のデザインの理解と評価				1	1	1	7	8					1	3	3		1	10	11
		・運用評価手続の設計と実施																			
		・ロールフォワードの実施																			
(小計)				1		7	8						3	3		1	10	11			
子会社・販売サイクル																					
・内部統制のデザインの理解と評価	1	0.5	1	3	1	21	24.5									0.5	3	21	24.5		
・運用評価手続の設計と実施	1	0.5	1	3	1	28	31.5									0.5	3	28	31.5		
・ロールフォワードの実施										1	0.5	1	7	7.5		0.5	7	7.5			
(小計)		1		6		49	56				0.5		7	7.5	1	6.5	56	63.5			
子会社・生産サイクル																					

作業内容		上期							下期							全体						
大項目	中項目	小項目	監査責任者 (人数)	監査責任者 (時間)	主査 (人数)	主査 (時間)	補助者 (人数)	補助者 (時間)	上期 時間 合計	監査責任者 (人数)	監査責任者 (時間)	主査 (人数)	主査 (時間)	補助者 (人数)	補助者 (時間)	下期 時間 合計	監査責任者 (時間)	主査 (時間)	補助者 (時間)	年度 時間 合計		
		・内部統制のデザインの理解と評価			1	1	1	7	8									1	7	8		
		・運用評価手続の設計と実施	1	0.5	1	3	1	28	31.5								0.5	3	28	31.5		
		・ロールフォワードの実施									1	0.5	1	7	7.5		0.5	7	7.5			
		(小計)		0.5		4		35	39.5				0.5		7	7.5	0.5	4.5	42	47		
		支店監査の実施	1	0.5	1	3	2	28	31.5	1	1	1	6	4	56	63	1.5	9	84	94.5		
		統制リスクの評価 合計		17.5		84		630	731.5		13.5		73		507	593.5	31	157	1137	1325		
実証手続	実証手続	実地たな卸立会の実施			1	7	2	14	21			1	7	7	49	56		14	63	77		
		期末実証手続(個別)																				
		現預金の検討																				
		・明細表等の合計調べ、補助元帳・総勘定元帳及び試算表との突合の実施						1	1							1	1			2	2	
		・現金、預金通帳及び預金証書等の実査及びそのフォロー・アップ							3	3						3	3			6	6	
		・未実査の現金及び預金につき、各保管責任者の実査記録・保管証明との突合の実施							1	1						1	1			2	2	
		・金融機関等に対する確認の実施														2	2			2	2	
		・取引金融機関からの確認状又は残高証明書等との突合の実施							2	2						2	2			4	4	
		・銀行勘定残高調整表の妥当性の検討							2	2						2	2			4	4	
		・期末日前後の異常取引の検討							1	1						2	2			3	3	
		・受取利息計上額に対するオーバーオール・テスト、証券突合等の実施							1	1						1	1			2	2	
		(小計)						1	11	11						1	14	14			25	25
		受取手形の検討																				
		・明細表等の合計調べ、補助元帳・総勘定元帳及び試算表との突合の実施							1	1						1	1			2	2	
		・手許保管の受取手形の实査及びそのフォロー・アップ							2	2						3	3			5	5	
		・取立手形通帳、預り証、銀行確認状、手形割引依頼書等と突合の実施							2	2						2	2			4	4	
		・決済期日経過手形、不渡手形等の把握及び貸倒引当金計上の検討							1	1						1	1			2	2	
		(小計)						1	6	6						1	7	7			13	13
		売掛金の検討																				
		・明細表等の合計調べ、補助元帳・総勘定元帳及び試算表との突合の実施							1	1						1	1			2	2	
		・分析的手続の実施							13	13						7	7			20	20	
		・残高確認の実施														28	28			28	28	
		・差異調整表の入手及び差異原因の妥当性の吟味														3	3			3	3	
		・残高確認を期末日前に実施している場合のロールフォワードの実施														3	3			3	3	
		・主たる期末残高の期末日後の回収状況の検討							3	3						3	3			6	6	
		・得意先元帳の通査等により、期末日前後の異常な売上、返品等の有無の調査							3	3						3	3			6	6	
		・売掛金年齢調及び貸倒懸念債権等の回収可能性の検討							7	7						7	7			14	14	
・担保に供されている受取手形・売掛金、債権譲渡されている売掛金等の把握							1	1						1	1			2	2			
(小計)						1	28	28						1	56	56			84	84		
		たな卸資産(以下は手続別の内訳記載を省略)の検討			1	21	21	21						1	28	28			49	49		

大項目	中項目	小項目	作業内容					上期					下期					全体			
			監査責任者(人数)	監査責任者(時間)	主査(人数)	主査(時間)	補助者(人数)	補助者(時間)	上期時間合計	監査責任者(人数)	監査責任者(時間)	主査(人数)	主査(時間)	補助者(人数)	補助者(時間)	下期時間合計	監査責任者(時間)	主査(時間)	補助者(時間)	年度時間合計	
		その他の流動資産の検討					1	6	6					1	7	7			13	13	
		貸倒引当金の検討					1	4	4					1	4	4			8	8	
		有形固定資産の検討					1	16	16					1	21	21			37	37	
		無形固定資産の検討					1	6	6					1	7	7			13	13	
		有価証券・投資有価証券の検討					1	14	14					1	14	14			28	28	
		貸付金の検討					1	4	4					1	7	7			11	11	
		投資その他の資産の検討					1	5	5					1	7	7			12	12	
		繰延資産の検討					1	1.5	1.5					1	2	2			3.5	3.5	
		支払手形の検討					1	7	7					1	11	11			18	18	
		買掛金の検討					1	7	7					1	14	14			21	21	
		借入金の検討					1	6	6					1	8	8			14	14	
		未払金の検討					1	7	7					1	14	14			21	21	
		未払法人税等の検討					1	7	7					1	7	7			14	14	
		税効果会計の検討					1	7	7					1	7	7			14	14	
		未払費用の検討					1	6	6					1	7	7			13	13	
		賞与引当金の検討					1	4	4					1	4	4			8	8	
		その他の流動負債の検討					1	7	7					1	7	7			14	14	
		社債の検討					1	3.5	3.5					1	6	6			9.5	9.5	
		退職給付引当金の検討					1	10	10					1	12	12			22	22	
		その他の引当金の検討					1	3	3					1	4	4			7	7	
		純資産の検討					1	5	5					1	7	7			12	12	
		売上高の検討					1	13	13					1	14	14			27	27	
		売上原価の検討					1	9	9					1	9	9			18	18	
		仕入高の検討					1	3	3					1	3	3			6	6	
		原材料費の検討					1	8	8					1	9	9			17	17	
		労務費の検討					1	4	4					1	5	5			9	9	
		製造経費の検討					1	8	8					1	9	9			17	17	
		原価計算の検討					1	7	7					1	7	7			14	14	
		販売費及び一般管理費の検討					1	6	6					1	7	7			13	13	
		営業外損益及び特別損益の検討					1	6	6					1	7	7			13	13	
		リース取引の検討					1	3.5	3.5					1	3.5	3.5			7	7	
		デリバティブ取引の検討					1	3	3					1	3.5	3.5			6.5	6.5	
		偶発債務の検討					1	3	3					1	3.5	3.5			6.5	6.5	
		後発事象の検討					1	2.5	2.5					1	3.5	3.5			6	6	
		監査調査レビュー(指示・監督を含む)の実施	2	20	1	40			60	2	30	1	60			90	50	100		150	
		連結財務諸表作成に関する実証手続																			

大項目	中項目	作業内容	上期					下期					全体							
			監査責任者 (人数)	監査責任者 (時間)	主査 (人数)	主査 (時間)	補助者 (人数)	補助者 (時間)	上期 時間 合計	監査責任者 (人数)	監査責任者 (時間)	主査 (人数)	主査 (時間)	補助者 (人数)	補助者 (時間)	下期 時間 合計	監査責任者 (時間)	主査 (時間)	補助者 (時間)	年度 時間 合計
		・連結会計方針の把握と変更の有無の検討			1	1	1	3	4			1	1	1	3	4		2	6	8
		・期間比較・財務分析等の分析的手続の実施			1	8	1	12	20			1	8	1	12	20		16	24	40
		・子会社の範囲の検討					1	2	2					1	2	2			4	4
		・関連会社の範囲の検討					1	1	1					1	1	1			2	2
		・連結の範囲の検討					1	2	2					1	2	2			4	4
		・持分法の適用範囲の検討					1	1	1					1	1	1			2	2
		・連結パッケージの妥当性の検討					2	10	10					2	10	10			20	20
		・決算日の差異に関する処理の検討					1	4	4					1	4	4			8	8
		・在外子会社等の財務諸表項目の換算の検討					1	4	4					1	4	4			8	8
		・開始仕訳の検討					1	7	7					1	1	1			8	8
		・資本連結の検討					1	5	5					1	5	5			10	10
		・債権・債務の相殺消去の検討					1	7	7					1	7	7			14	14
		・取引高の相殺消去の検討					1	7	7					1	7	7			14	14
		・未実現損益の消去の検討					1	7	7					1	7	7			14	14
		・少数株主持分の計上額の検討					1	4	4					1	4	4			8	8
		・持分法の会計処理の検討					1	8	8					1	8	8			16	16
		・税効果会計の処理の検討					1	7	7					1	7	7			14	14
		・連結精算表の転記・集計処理の検討					1	7	7					1	7	7			14	14
		・連結キャッシュ・フロー計算書の検討					2	10	10					2	10	10			20	20
		・リース取引の会計処理・開示の検討					1	5	5					1	5	5			10	10
		・セグメント情報の検討					2	10	10					2	16	16			26	26
		・監査調査レビュー(指示・監督を含む)の実施	2	12	1	21			33	2	12	1	21			33	24	42		66
		(小計)		12		30			123		12		30		123	24	60	246	330	
		連結子会社等関係手続																		
		・海外子会社の決算書内容の検討					2	16	16					2	16	16			32	32
		・往査非対象国内子会社の決算書内容の検討					3	32	32					3	28	28			60	60
		・往査対象国内販売子会社の実証手続の実施			1	14	2	28	42			1	28	2	56	84		42	84	126
		・往査対象国内生産子会社の実証手続の実施			1	14	2	28	42			1	14	2	28	42		28	56	84
		・持分法適用会社の決算書内容の検討					2	12	12					2	12	12			24	24
		・監査調査レビュー(指示・監督を含む)の実施	2	11.5	1	23			34.5	2	13	1	26			39	24.5	49		73.5
		(小計)		11.5		51			116		13		68		140	221	24.5	119	256	399.5
		実証手続 合計		43.5		128		531	702.5		55		165		678	898	98.5	293	1209	1600.5
	表示の 検討	会社法(連結)計算書類・附属明細書のチェック								2	6	1	15	3	65	86	6	15	65	86
		有価証券報告書(短信含む)のチェック	2	10	1	20	3	100	130	2	12	1	20	3	120	152	22	40	220	282
		表示の検討 合計		10		20		100	130		18		35		185	238	28	55	285	368
		(中間)決算打合せ	2	6	1	20			26	2	6	1	20			26	12	40		52

作業内容		上期							下期							全体			
大項目	中項目	監査責任者 (人数)	監査責任者 (時間)	主査 (人数)	主査 (時間)	補助者 (人数)	補助者 (時間)	上期 時間 合計	監査責任者 (人数)	監査責任者 (時間)	主査 (人数)	主査 (時間)	補助者 (人数)	補助者 (時間)	下期 時間 合計	監査責任者 (時間)	主査 (時間)	補助者 (時間)	年度 時間 合計
監査意見の形成等	財務諸表の総括的吟味	1	1	1	2	1	2	5	1	1	1	2	1	2	5	2	4	4	10
	監査差異の検討・集計	1	0.5	1	2	1	2	4.5	1	0.5	1	2	1	2	4.5	1	4	4	9
	監査実施状況の網羅性の確認	1	0.5	1	2	1	2	4.5	1	0.5	1	2	1	2	4.5	1	4	4	9
	監査結果の要約	1	1	1	2	1	2	5	1	1	1	2	1	2	5	2	4	4	10
	決算審査の受審	8	21	1	15			36	8	32	1	24			56	53	39		92
	経営者の確認書の検討	1	1	1	2			3	1	2	1	4			6	3	6		9
	継続企業の前提に関する検討(該当会社のみ)																		
	専門家の業務の利用の取りまとめ	1	0.5	1	2	1	2	4.5	1	0.5	1	2	1	2	4.5	1	4	4	9
	他の監査人の監査結果の利用の取りまとめ	1	0.5	1	2	1	2	4.5	1	0.5	1	2	1	2	4.5	1	4	4	9
	監査意見の形成 合計		32		49		12	93		44		60		12	116	76	109	24	209
監査報告	(中間)監査報告書の作成	2	1	1	2			3	2	2	1	4			6	3	6		9
	長文式監査結果報告書の作成	2	3	1	6	3	6	15	2	3	1	6	3	6	15	6	12	12	30
	監査役会への監査概要の報告	2	2	1	2	1	1	5	2	2	1	2	1	1	5	4	4	2	10
	工場監査結果の報告(作成及び報告会)	2	3	1	3	3	3	9	2	3	1	3	3	3	9	6	6	6	18
	支店監査結果の報告(作成及び報告会)	2	4	1	6	3	6	16	2	2	1	3	3	3	8	6	9	9	24
	子会社監査結果の報告(作成及び報告会)	2	4	1	6	3	6	16	2	6	1	9	3	9	24	10	15	15	40
	(中間)監査概要書の作成	1	0.5	1	2	1	1	3.5	1	0.5	1	2	1	1	3.5	1	4	2	7
	監査報告 合計		17.5		27		23	67.5		18.5		29		23	70.5	36	56	46	138
相談事項等	相談事項の検討・報告	2	8	1	20	3	6	34	2	8	1	20	3	6	34	16	40	12	68
	個別審査事項の審査	7	15	1	16			31	7	15	1	16			31	30	32		62
	新会計基準への相談・対応の検討	2	2	1	10	3	4	16	2	2	1	10	3	4	16	4	20	8	32
	監査調書の整理	1	7	1	7	3	21	35	1	7	1	14	3	42	63	14	21	63	98
	相談事項等 合計		32		53		31	116		32		60		52	144	64	113	83	260
品質管理	監査事務所内での監査調書レビューの実施	3	21	1	7	1	7	35	3	21	1	7	1	7	35	42	14	14	70
	協会の品質管理レビュー等への対応									10		20			30	10	20		30
	品質管理 合計		21		7		7	35		31		27		7	65	52	34	14	100
総合計			270.5		577.0		1406.0	2253.5		244.0		537.0		1507.0	2288.0	514.5	1114.0	2913.0	4541.5

以上