



# 東光監査法人

## TOKOニュースレター

Vol. 48/2014年10月号

発行日：2014年10月22日

さわやかな気候となり、仕事にも行楽にも、一番の季節となりました。  
しかし、今年は台風や火山の被害が多く発生し、執筆中の今現在は、遠くハワイにハリケーンが近づいているようです。  
今年も残り2カ月余り、安全に過ごしたいものです。

### I. 最新情報（2014年9月1日～2014年9月30日）

#### 1. 一般会計（会計制度委員会）

CPA協会 HP掲載日	種類	タイトル	内 容	適用時期
2014年9月 8日	意見	「四半期財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令（案）」等に対する意見について	平成26年8月8日に金融庁から「四半期財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令（案）」等が公表され、広く意見が求められました。日本公認会計士協会（会計制度委員会）では、この公開草案に対する意見を取りまとめ、平成26年9月8日付けで金融庁に提出いたしましたのでお知らせします。	—

#### 2. IFRS 関係（会計制度委員会）

CPA協会 HP掲載日	種類	タイトル	内 容	適用時期
2014年9月 16日	意見	IASB 公開草案「投資企業：連結の例外の適用（IFRS第10号及びIAS第28号の修正案）」に対する	平成26年6月11日に国際会計基準審議会（IASB）から、公開草案「投資企業：連結の例外の適用（IFRS第10号及びIAS第28号の修正案）」が公表され、意見が求められました。日本公認会計士協会（会計制度委員会）では、当該公開草案に対するコメントを取りまとめ、平成26年9月15日付けで提出いたしましたのでお知らせいたします。	—

		意見について	
--	--	--------	--

### 3. 学校法人会計（学校法人委員会）

CPA協会 HP掲載日	種類	タイトル	内 容	適用時期
2014 年9月 30日	意見	学校法人委員会実務指針第 44 号 「退職給与引当金の計上等に係る会計方針の統一について（通知）」に関する実務指針の改正について（公開草案）	日本公認会計士協会（学校法人委員会）では、文部科学省から平成 25 年9月2日付けで「学校法人会計基準の一部改正に伴う計算書類の作成について（通知）」等が発出されたことを受け、平成 26 年1月14日付けで学校法人委員会実務指針第 45 号「学校法人会計基準の一部改正に伴う計算書類の作成について（通知）」に関する実務指針」を公表いたしました。  上記の学校法人会計基準の一部改正、通知及び学校法人委員会実務指針第 45 号の公表に伴い、学校法人委員会実務指針第 44 号「退職給与引当金の計上等に係る会計方針の統一について（通知）」に関する実務指針」について所要の見直しを行いましたので、今般、これを草案として公表し、広く意見を求めることといたしました。	—
2014 年9月 30日	研究 報告	学校法人委員会研究報告第5号「受託事業等の会計処理について」の改正について	日本公認会計士協会（学校法人委員会）は、平成 26 年9月3日の常務理事会の承認を受けて、「学校法人委員会研究報告第5号「受託事業等の会計処理について」の改正について」を同日付けで公表しましたので、お知らせいたします。  文部科学省から平成 25 年9月2日付けで「学校法人会計基準の一部改正に伴う計算書類の作成について（通知）」等が発出されたことを受け、日本公認会計士協会では、平成 26 年1月14日付けで学校法人委員会実務指針第 45 号「学校法人会計基準の一部改正に伴う計算書類の作成について（通知）」に関する実務指針」を公表いたしました。  今回の改正は、上記の学校法人会計基準の一部改正、通知及び学校法人委員会実務指針第 45 号の公表に伴い、所要の見直しを行ったものです。  また、研究報告として位置付けられていることから適用時期に関する記載はありませんが、学校法人会計基準等改正との整合性を図るための改正であることから、平成 27 年4月1日以降（知事所轄法人については平成 28 年4月1日以降）の実務の参考とすること	—

			とし、平成 27 年 3 月 31 日以前（知事所轄法人については平成 28 年 3 月 31 日以前）は従前の取扱いを行うこととなりますので、ご留意ください。	
2014 年 9 月 30 日	意見	学校法人会計問答集（Q & A）第 6 号「教育研究経費と管理経費の区分について」の改正について	<p>日本公認会計士協会（学校法人委員会）は、平成 26 年 9 月 3 日の常務理事会の承認を受けて、「学校法人会計問答集（Q &amp; A）第 6 号「教育研究経費と管理経費の区分について」の改正について」を同日付で公表しましたので、お知らせいたします。</p> <p>文部科学省から平成 25 年 9 月 2 日付で「学校法人会計基準の一部改正に伴う計算書類の作成について（通知）」等が発出されたことを受け、日本公認会計士協会では、平成 26 年 1 月 14 日付で学校法人委員会実務指針第 45 号「学校法人会計基準の一部改正に伴う計算書類の作成について（通知）」に関する実務指針を公表いたしました。</p> <p>今回の改正は、上記の学校法人会計基準の一部改正、通知及び学校法人委員会実務指針第 45 号の公表に伴い、所要の見直しを行ったものです。</p> <p>本 Q &amp; A は、研究報告として位置付けられていることから適用時期に関する記載はありませんが、学校法人会計基準等改正との整合性を図るための改正であることから、平成 27 年 4 月 1 日以降（知事所轄法人については平成 28 年 4 月 1 日以降）の実務の参考とすることとし、平成 27 年 3 月 31 日以前（知事所轄法人については平成 28 年 3 月 31 日以前）は従前の取扱いを行うこととなりますので、ご留意ください。</p>	—

#### 4. 非営利・公会計（非営利法人委員会、公会計委員会）

特になし

#### 5. IT 関係（IT 委員会）

特になし

## II. 連絡広場

### ワンポイントメッセージ

#### ●不正事例検証 パート3

今回は、日本公認会計士協会より平成26年5月23日に公表されました、「監査業務と不正等に関する実態調査」を事例（アンケート回答）として検証していきたいと思います。

なお、本文中の意見については筆者の私見であり、法人の意見ではないことを申し添えます。

本調査は、会計監査と関わることの少ない人に、公認会計士が監査業務の中でどのように不正問題に対峙しているか等、社会一般からの理解を得るために行われたものです。

対象者は、過去10年間監査業務に従事している公認会計士全員とされていることから、昨今の監査業務事情をある程度反映することができるものと予想されますが、協会における初の実態調査であること、回答方法にパスワードが必要であったこと、分析方法にも癖があったことなどから、必ずしも正確に反映しているとは断言していません。

しかし、実際に不正等と遭遇した公認会計士の行動の調査には、同業者を含めた関係者の方等に、それなりの意味をもたらすものと思います。

#### I、回答者の属性に関する質問（回答者1013人）

ここでは、年齢や経験年数、勤務実態の分析をしています。

まず、回答者数については、対象者全体である13506人の7.5%と非常に低い回答率となりました。これは、PCからのエントリーとパスワードの失念が影響しているものと思われる、60歳以上の回答者が非常に少なくなりました。

但し、その後の経験年数や勤務実態を調査すると、「不正問題」に遭遇した、若しくは、遭遇しうる、監査法人に勤務する公認会計士からの回答が、比較的が多いものと思われます。また、不正問題に関心がある公認会計士程、回答率が高いように見受けられます。

#### II、不正に関する全般的質問 不正に関する全般的質問（回答者936人）

まず、遭遇した不正の件数については、過去10年間に半数が0件と回答する一方、11件以上という回答が27件もありました。

公認会計士の中でも、不正の発見が得意な者とそうでない者との差が生じているのが現状で、スキルの向上が必要なことは言うまでもありません。実際、不正防止への障害として、27%が監査人の経験・能力の不足をあげています。

また、不正の財務報告と会計監査の関係についてのコメントは、126人が自由に記載しています。最も多かったのは、監査の固有の限界や不正が巧妙な隠ぺいを伴った場合、監査による不正の発見が困難であるとの指摘です。発見の困難さは、監査時間、監査報酬、監査スケジュール等が影響するというコメントも多かったようです。

本紙掲載の記事等の無断複写・複製を禁じます。

Copyright© Toko audit corporation. All rights reserved

更に、現行の監査制度自体の改善の提案や、不正リスク対応基準に関するコメントもありました。

### Ⅲ、個別事案に関する質問 個別事案に関する質問（回答者457人）

不正等に遭遇した457人が回答しています。

この不正等の内容について、7割近くが、「監査の過程」で資産流用や虚偽表示を発見したとしています。が、監査人が監査の過程で不正を発見するのは当然ですので、良い数字と言えるかどうかはわかりません。更に具体的には、循環取引等による売り上げの架空計上と資産の実在性に関するもので5割超となっています。

ここで注目すべきは、質問Ⅲ-4とⅢ-5との不正等との遭遇の内容についてのクロス集計分析です。これによると、「監査の過程で従業員等による資産の流用・窃用を発見した」場合、資産の実在性に結びつく発見が多く、循環取引等の売上の架空計上の発見はされていません。また、「監査の過程で故意による財務諸表の虚偽表示をもたらす会計処理を発見した」場合、売上の架空計上の発見は多いが、資産の実在性に関する発見は少ないです。さらに、「グレーゾーンの会計処理の相談を受けた」場合、オフバランス取引、資産の評価減に関するもの、引当金や負債の計上に関するものが多いようです。

複合して考えれば、資産の実在性に疑義が生じた場合、従業員による資産流用等を疑わねばならないし、故意による財務諸表の虚偽表示と循環取引は当然連動して考えるべきであるし、また、グレーゾーンの相談があったならば、その後の取引に対する判断や見積もりに不正が生じる可能性があるということも、監査人が認識する必要があるというもできるでしょう。

次に、監査人が不正等の可能性に気づいたきっかけですが、やはり、証憑突合、文書の査閲、また、経営者等とのディスカッションが多いようです。このディスカッションには、監査役等も含まれます。したがって、監査役等が社長、役員等とのディスカッションを行う場合には、単独での情報が不正等の可能性に直結しなくても、複数の情報から不正の可能性に気づく場合もあるでしょうから、幅広い情報収集が必要となるでしょう。

Ⅲ-6では、この不正等の可能性にあなた（監査チーム）が気付いたきっかけは何であったかについての質問です。これについては、平成21年3月期から適用されているJ-SOXによる効果で、監査人による突合等の監査手続の割合が減少してきて、代わりに、経営者等とのコミュニケーションや従業員からの相談の割合が増加してきていると分析しています。

上記と合わせて、監査人における経営者や監査役等とのコミュニケーションの重要性が、不正等の発見につながる可能性が高いことを改めて示しています。

また、Ⅲ-9では、外部協力者の存在があったかどうかの質問があります。回答では、「はい」が約33%で「いいえ」が約60%です（残りは保留等）。

循環取引等の架空売上計上が行われる場合に、この外部協力者がいるケースが多く、一般的な監査手続による不正等の発見が困難となります。分析では、「監査事務所の通報窓口等への通報」「報道機関による報道やウェブサイトなどでの噂・報道」により、少数ながらもこれらの不正等に気づくケースがあるとしています。

外部協力者を巻き込む循環取引等の発見は、一般的な監査手続である「確認」「視察」「数値分析」はもちろん、経営者、監査役及び責任者とのコミュニケーション、社内通報制度及び社外通報制度、さらには、常本紙掲載の記事等の無断複写・複製を禁じます。

日頃からの企業環境の理解のための情報収集等、多岐多方面にわたる発見への体制が必要となるでしょう。

Ⅲ－１３以降では、不正等との遭遇による顛末に監査人自身が満足しているか否か、また、満足又は不満足である理由についての単独及びクロス集計分析をしています。

満足した理由として、財務諸表が修正されたことが一番多くの回答となっていますが、それに加え、再発防止策や内部統制の改善が行われ、又は、ほかに不正がないか等の調査が十分に行われたことなど、単に財務諸表が修正されれば満足するとは考えていない監査人が多いことを示しています。逆に、経営者の反省がない場合、ガバナンスの改善や再発防止策がとられていない場合は、財務諸表が修正され最終的に無限定適正意見を表明しているにもかかわらず、顛末に不満足である監査人が多いようです。

最後に、今さらながらの回答ではありましたが、監査人が満足のいく顛末となった要因は何であったかという質問があります。回答として最も多かったのが、「監査人の毅然たる態度」ということでした。もちろん、監査人と経営者等との信頼関係も２番目に多いようです。

監査人は、経営者等が係る不正等であればなおさら、また、経営者等の関わらない従業員等の不正等であるにしても、毅然たる態度を維持し不正等に臨むことが重要であることを肝に銘じる必要があります。

監査人と企業が一丸となって、不正を撲滅しましょう。

以 上

【発行元】

東光監査法人 ナレッジチーム

〒102-0072

東京都千代田区飯田橋 3-7-4 彩風館 6F

Tel:03-6904-2702 Fax:03-6904-2703