

監査リスクの暫定的評価と監査戦略

—監査リスク・アプローチの効率性のしくみと限界—

上 田 耕 治

I はじめに

監査リスク・アプローチは、重要な虚偽の表示が生じる可能性が高い事項について重点的に監査の人員や時間を充てることにより、監査を効果的かつ効率的なものとする事ができる監査の実施の方法（監基報 26,125）¹⁾とされる。

監査手続にリスクを考慮する考え方は、1972年のアメリカ監査基準書第1号により導入された。そこでは、一定の信頼性水準の下で実証手続とその他の監査手続を組み合わせて監査を実施するモデルが示されており²⁾、試査を適用した実証的監査の信頼性水準の決定に焦点が当てられていた³⁾。

監査リスク・アプローチは、監査の有効性と効率性を同時に求めるため、監査リスク・モデルを用いる。わが国においては1991（平成3）年改正監査基準から適用されており、現行の監査リスク・モデルは、2005（平成17）年改正監査基準が基礎となっている。

2013（平成25）3月に「監査における不正リスク対応基準」が公表されて以降、その対応等により監査現場には「監査の効率性という言葉は消えた」との声もあるようである⁴⁾。会計不祥事により監査の信頼性が問われている昨今、監査の制度や実務の進展は重要な課題となっている。

本稿は、わが国の監査リスク・アプローチの効率性のしくみについて、監査基準委員会報告書（以下、監基報と省略する。）を中心とした監査手続の

観点から検討して、監査戦略の今日的意義を解いている。この機に監査の枠組みについて、実務の状況や手続的な観点から論点を整理することは、今後の実務の進展にも役立つものと考えられる。

II 監査リスク・アプローチの監査手続

1. 監査リスク・モデルと監査手続

監査リスクの論理モデル式は次のとおりである（監基報 5 第 26 項）。

$$AR = IR \times CR \times DR \quad \text{または}$$

$$DR = AR / (IR \times CR) = AR / RMM$$

監査リスク・モデルに関する各リスクは、次のように定義される（監基報 200 第 12 項参考）。

監査リスク (AR)—監査人が、財務諸表の重要な虚偽表示を看過して誤った意見を形成する可能性をいう。監査リスクは、重要な虚偽表示リスクと発見リスクの2つから構成される。

重要な虚偽表示リスク (RMM)—監査が実施されていない状態で、財務諸表に重要な虚偽表示が存在するリスクをいう。重要な虚偽表示リスクは以下の2つの要素で構成される。

—固有リスク (IR)—関連する内部統制が存在していないとの仮定の上で、取引種類、勘定残高、開示等に個別にまたは他の虚偽表示と集計すると重要となる虚偽表示が行われる可能性をいう。

—統制リスク (CR)—取引種類、勘定残高または開示等で発生し、個別にまたは他の虚偽表示と

1) 監査基準委員会報告書（監基報）および国際監査基準（ISA）は本文中にカッコ書きで引用する。

2) AICPA（1972）320B paras. 29-35. 訳書 79-81 ページ。

3) 森（1992）45 ページ。

4) 宇澤（2014）。

集計すると重要となる虚偽表示が、企業の内部統制によって防止または適時に発見・是正されないリスクをいう。

発見リスク（DR）—虚偽表示が存在し、その虚偽表示が個別にまたは他の虚偽表示と集計して重要になり得る場合に、監査リスクを許容可能な低い水準に抑えるために監査人が監査手続を実施してもなお発見できないリスクをいう。

ここで、監査手続は次のように定義されている（監基報 330 第 3 項参考）。

運用評価手続—重要な虚偽表示を防止または発見・是正する内部統制について、その運用状況の有効性を評価するために立案し実施する監査手続をいう。

実証手続—重要な虚偽表示を看過しないよう立案し実施する監査手続をいい、詳細テスト（取引種類、勘定残高、開示等に関して実施する。）および分析的実証手続の 2 つの手続で構成される。

監査リスクは、監査業務ごとに監査人が決定すべきものである（監基報 200 第 A22 項）が、法定監査を想定すると、社会から監査に許容される水準を監査人が汲み取って決定するものともいえる。監査リスクは、いわば、監査の失敗の可能性であるから、その補数（1－監査リスク）なる概

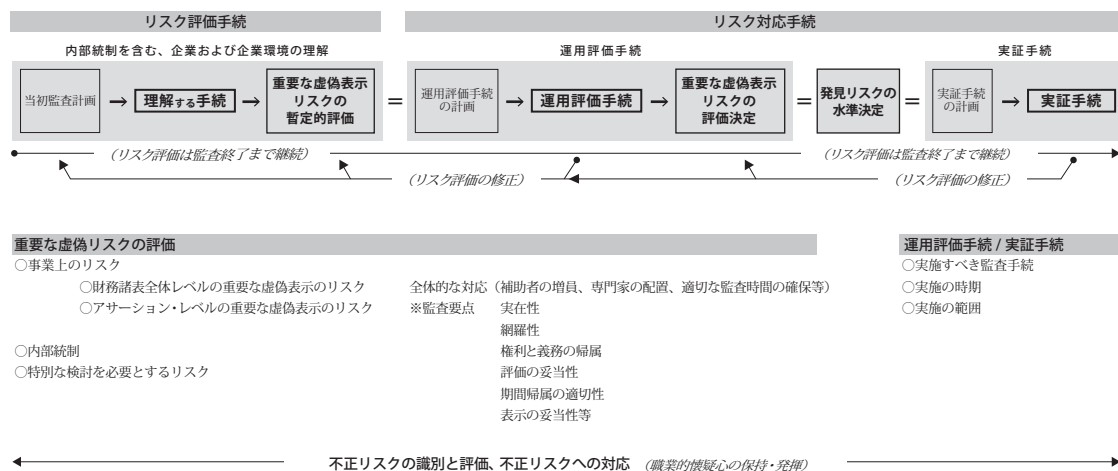
念は、社会が監査に期待する信頼水準といえ、監査リスクは、社会の期待が反映された所与のものと考えることができる。

監査リスク・モデルは、論理モデル式で表される監査リスクの相互関係から発見リスク（DR）を導くために適用される。監査リスクを一定とすると⁵⁾、重要な虚偽表示リスク（RMM）または、固有リスク（IR）および統制リスク（CR）を評価することにより、逆相関の関係となる発見リスク（DR）の水準を決定することができる（監基報 200 第 A41 項）。この発見リスクの水準に見合った監査証拠を入手できる実証手続の適用により、監査リスクを許容可能な低い水準に抑えることができるのである⁶⁾。

2. 監査業務の諸活動と監査手続

図表 1 は、監査リスク・アプローチの監査手続を監査業務の諸活動に合わせて説明している。監査リスク・アプローチの監査業務は、①内部統制を含む、企業および企業環境の理解、②運用評価手続、および③実証手続の諸活動から構成され、各活動はリスク評価とその修正に応じて監査の終了まで反復継続的に計画・実施される。リスクの評価は、(1) 重要な虚偽表示リスクの暫定的評価、(2) 運用評価手続を経た重要な虚偽表示リスクの

図表 1 監査リスク・アプローチの監査業務の諸活動



5) 監査リスク・モデルによって監査の有効性と監査の効率性とのもっとも有利な結合が実現できる監査計画は、論理式からもわかるように、社会的に認められる監査保証水準（1－監査リスク）を一定とすることによって統合される。森（1992）34 ページ。

6) 日本公認会計士協会（2012）第 12 項。

評価、および (3) これに応じた発見リスクの決定という流れで実証手続の活動へと進行する。

監査リスク・アプローチでは、監査リスク・モデルをもとに、監査リスクの設定と重要な虚偽表示リスクの評価に応じた監査手続の選択が求められるが、重要な虚偽表示リスクの評価には裏付けが必要であるため、まず、理解する手続により重要な虚偽表示リスクを暫定的に評価し (①)、重要な虚偽表示リスクの評価の裏付けを行う運用評価手続を計画・実施し (②)、重要な虚偽表示リスクの評価決定および発見リスクの水準決定に応じて、取引種類、勘定残高、開示等に関して検証を行う実証手続を計画・実施する (③)。

重要な虚偽表示リスクは、財務諸表全体レベルおよびアサーション⁷⁾・レベル (財務諸表項目レベル) で評価される (監基報 315 第 4 項)。財務諸表全体レベルの評価では、補助者の増員、専門家の配置、適切な監査時間の確保等の全般的な対応が行われ、アサーション・レベルでの評価により、運用評価手続および実証手続が計画・実施される。

このように見ると、監査リスク・アプローチは、広くリスクという視点を用いて、見込まれる監査手続に必要な監査資源を事前に見積もって有効な監査手続を選択することにより、効果的な監査手

続の選択およびそれに関連する監査資源の効率的な配分を行う監査手法といえることができる。

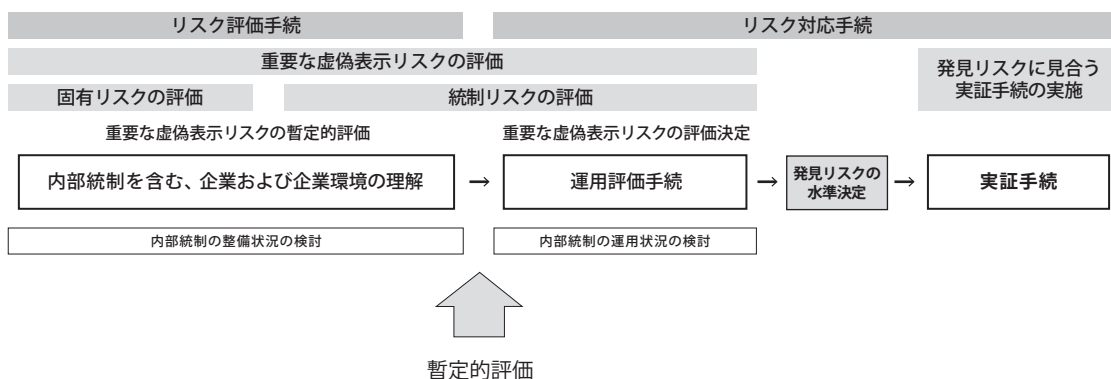
3. 監査リスクと監査手続

監査人は、リスク評価に必要な情報を入手するための監査手続と、監査の過程を通じて入手される証拠に基づいて、リスク評価を行う (監基報 200 第 A31 項)。図表 2 は、図表 1 についてリスク評価の手続に焦点を当てて整理したものである。

重要な虚偽表示リスクの評価は、暫定的評価とその確かめ (裏付け) により実施される。暫定的評価を行うための「内部統制を含む、企業および企業環境の理解」は、継続的かつ累積的な情報の収集、更新および分析のプロセスであり (監基報 315 第 A1 項)、確かめ (裏付け) のための「運用評価手続」は、内部統制が機能していることに関する証拠の検証プロセスである。

これらの監査手続は、構成要素ごとのリスクとの関係から図表 3 のように整理され⁸⁾、重要な虚偽表示リスクの評価 (固有リスクおよび統制リスクの評価) は、経営環境、会計記録の特性および内部統制のデザインと業務への適用を評価する手続および、内部統制が有効に運用されていると想定する場合にその裏付けを入手する手続 (運用評価手続) により構成される。

図表 2 監査手続フローとリスク評価の位置づけ



7) アサーションとは、経営者が財務諸表において明示的か否かにかかわらず提示するものをいい、監査人は発生する可能性のある虚偽表示の種類を考慮する際にアサーションを利用する。監査人が利用するアサーションには、以下のものがある。①監査対象期間の取引種類と会計事象に係るアサーション - 発生、網羅性、正確性、期間帰属、分類の妥当性、②期末の勘定残高に係るアサーション - 実在性、権利と義務、網羅性、評価と期間配分、③表示と開示に係るアサーション - 発生および権利と義務、網羅性、分類と明瞭性、正確性と評価 (監基報 315 第 3 項, 第 A107 項)。

8) 日本公認会計士協会 (2012) 第 20 項参考。

図表3 リスク概念と監査手続

リスク評価手続				リスク対応手続			
				運用評価手続		実証手続	
				分析的実証手続		詳細テスト	
重要な虚偽表示のリスク							
固有リスク		統制リスク				発見リスク	
経営環境	特定の取引記録・財務諸表項目	内部統制の整備状況		内部統制の運用状況			
		デザイン	業務への適用	想定	裏付け		

4. 十分かつ適切な監査証拠と監査手続

リスク評価を通じた監査手続と十分かつ適切な監査証拠の収集との関係を図表4に示す。

監基報は、監査人が意見表明の基礎となる個々の結論を導くために利用する情報を監査証拠と定義し（監基報500第4項）、監査証拠は、リスク評価から運用評価手続および実証手続のすべてのプロセスの情報からなる（監基報500第A10項）としている。監査リスク・アプローチにより立案される監査手続は、監査リスクの決定と重要な虚偽表示リスクの評価の上に決定された発見リスクの水準に応じた証拠力と証拠量を満たす監査証拠（十分かつ適切な監査証拠）が入手可能な監査手続である。したがって、実施すべき監査手続、実施の時期および範囲（以下、監査手続等と省略する。）は、その監査手続等を適用することによって入手可能な監査証拠の証拠力と証拠量により定まるといえる。このように、監査リスク・アプローチは、監査リスク・モデルの適用を通じて求められるべき監査証拠が監査手続等を決定するという

枠組みとなっている。

III 監査戦略と効率的監査（効率的監査のしくみ）

1. 監査計画と監査戦略

監査戦略とは、アサーションを監査する際の監査アプローチの計画である⁹⁾。監査リスク・アプローチは、企業の不確実の増大に対してより有効な監査が求められるなかで、監査戦略により監査業務を効率化させることを意図している¹⁰⁾。

監査戦略は、一定の監査上の効果に対する監査手続についての監査人の裁量を前提としている。不正対応等により、特にアサーション・レベルでより量が多くより質の高い監査証拠の入手が必要となっている今日の監査業務では、一定の監査資源のなかで全体としてより有効性の高い監査業務を行うために監査人に効率性の裁量が求められている。これにより、監査リスク・モデルを適用した効率性の裁量の方針として、監査計画の大綱である監査戦略が重要となっている。

図表4 リスク評価を通じた監査手続と監査証拠

リスク評価手続			リスク対応手続		意見表明のための基礎
重要な虚偽表示リスクの評価					
重要な虚偽表示リスクの暫定的評価		アサーション関連付け	内部統制の運用状況の有効性の裏付け	財務諸表の確かめ	
理解する手続	アサーション関連付け	運用評価手続	実証手続		
財務諸表全体レベル			アサーション・レベル		
内部統制を含む企業および企業環境の監査証拠		内部統制の運用状況の監査証拠	財務諸表の監査証拠		
十分かつ適切な監査証拠					

(注) アサーション・レベルの重要な虚偽表示を看過しないための手続を財務諸表の確かめと称した。

9) 千代田（1994）264-265 ページ。

10) 森（1992）4-5 ページ。

2. 監査の基本的な方針と監査戦略

監査計画は「監査契約にかかる予備的な活動」および「計画活動」からなり、計画活動には、監査業務に対する「監査の基本的な方針の策定」と「詳細な監査計画の作成」が含まれる（監基報 300 第 2 項）。

監基報の「監査の基本的な方針」に関する要求事項は、以下のとおりである（監基報 300, 傍点筆者）。

6. 監査人は、詳細な監査計画を作成するための指針となるように、監査業務の範囲、監査の実施時期および監査の方向性を設定した監査の基本的な方針を策定しなければならない。

7. 監査人は、監査の基本的な方針を策定する際、以下の事項を実施しなければならない。

- ①監査業務の範囲に影響を及ぼす事項を識別すること、②監査の実施時期及び必要なコミュニケーションの内容を計画するために、監査報告の目的を明確にすること、③監査人の職業的専門家としての判断により、監査チームの作業に重要な影響を及ぼす要素を考慮すること、④監査契約に係る予備的な活動の結果を考慮すること、⑤監査の実施に必要な監査チームメンバーの能力、時期および人数を明確にすること。

監査の基本的な方針は、監査業務の範囲、監査の実施の時期および監査の方向性を設定するものであり、詳細な監査計画を作成するための指針となるものであるが、監基報 300 は「監査人は、監査の基本的な方針の策定プロセスを通じて、かつリスク評価手続の完了により、①特定の監査の領域に、配置すべき監査チームメンバーの経験や能力、②配置すべき時期、③配分すべき人数や監査時間および④監査チームの管理、指示、監督の方法を明確にすることができる。」としている（第 A8 項、傍点筆者）。

これについて対応する国際監査基準（International Standards on Auditing：以下、ISA と省略する。）は、以下のように、監査資源の種類、総量、時期および管理方法に整理して説明している（ISA300 para. A8）。

①リスクの高い領域に対する相応の経験ある監査チームメンバーの登用、または、複雑な問題への専門家の利用のような、特定の監査の領域に配分すべき監査資源の種類、

②重要な事業所の棚卸立会に配置するチームメンバーの数、グループ監査の場合の他の監査人の作業についての査閲の範囲、または、リスクの高い領域に配分する監査予算時間のような、特定の監査領域に配分すべき監査資源の総量

③期中段階か、または、重要な基準日かというような、それらの監査資源の配分時期

④いつ監査チーム会議・報告が開催される予定か、たとえば、監査現場・事務所等、どのようにパートナーやマネージャーの査閲が行われるか、審査を完了するかどうか、というような、それらの監査資源の管理、指示および監督方法

このように、監査の基本的な方針は、詳細な監査計画の基礎として監査を効果的かつ効率的に実施するための要点を捉えるものとなっている。ISA では、監査の基本的な方針は、「overall audit strategy：全般的な監査戦略」とされ、監査計画での戦略的性格が明らかにされている（ISA300 para.7）。

また、監査の基本的な方針はリスク評価手続の完了を経て役立ちを発揮するとされる。リスク評価手続は、計画活動の構成の中での図表 5 のように位置づけられることから、重要な虚偽表示リスクの暫定的評価が、監査の基本的な方針の策定局面として監査の戦略的な要素を担っていることがわかる。

なお、監査基準においては、監査の戦略性は明示されていないが、実施基準に区分された計画と実施のプロセスの中にリスク・アプローチのしくみが組み込まれている¹¹⁾とされ、実施基準の「監査計画の策定」および「監査の実施」は、図表 5 の「リスク評価手続」および「リスク対応手続」に対応していると考えられることから、監査基準においても同様に戦略的思考を含んでいるものと考えられることができる。

11) 山浦 (2002) 16 ページ。

図表5 計画活動の構成と監査手続

監査契約に係る 予備的な活動	計画活動			意見表明の ための基礎
	監査の基本的な方針		詳細な監査計画	
	重要な虚偽表示リスクの評価			
	企業および企業環境の理解	運用評価手続	実証手続	
	リスク評価手続	リスク対応手続		



暫定的評価

3. 重要な虚偽表示リスクの暫定的評価による監査資源の配分

監査実務では運用評価手続と実証手続に多くの監査資源が投入されるが、一般に、これらに要する監査資源には一方が増えれば一方が減るという関係が成り立つ。また、その増減の程度は一様でない場合があり、この関係を利用して効果的かつ効率的な監査手続の選択を行うため「重要な虚偽表示リスクの暫定的評価」が行われる。監査戦略の監査資源への影響は、「暫定的評価」を通じた運用評価手続と実証手続の組み合わせに現れる。

固有リスクと統制リスクの独立評価を原則としていた2002（平成14）年改正監査基準を基礎とする監基報には、次のような規定がおかれていた（監基報20，傍点筆者）。

80. . . . 監査人は、統制リスクの程度を低くすればするほど、より証明力の強い監査証拠をより広範囲に入手しなければならない。 . . .
90. 監査人は、実施した統制評価手続により入手した監査証拠から、統制リスクの程度を暫定的評価より低く抑えることができると判断することがある。この場合、監査人は、 . . . 改訂後の暫定的評価に基づいて、改めて統制評価手続の実施について検討しなければならない。 . . .
91. 監査人は、当初の統制リスクの暫定的評価に基づいて実施した統制評価手続により入手した監査証拠のみでは、当初の暫定的評価の程度をより低くすることはできないことに留意する。

監基報20は、暫定的評価よりも低くリスク評価を改訂する場合には、評価手続の計画を見直し

なければならない、監査証拠を拡充しなければならないことを示している。特に、第91項のリスク評価の程度と証拠量の関係の留意事項は、サンプリングの信頼度とサンプル数の関係を示しており、監査リスク・アプローチが試査の思考を適用していることの現れであると考えられる。

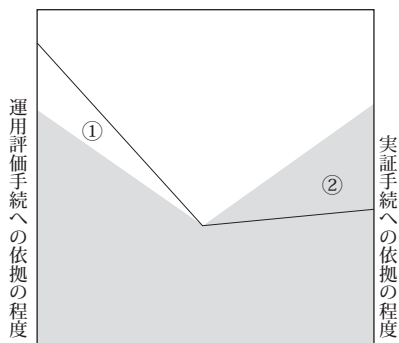
なお、重要な虚偽表示リスクの修正が低位に硬直的であることは、監査基準からもうかがうことができる。第三実施基準では、実証手続の計画は、運用評価手続を経ずに、重要な虚偽表示リスクの暫定的評価において行われること、その計画上のリスク評価の程度を追加的な手続なく修正するのは高位に変更する場合のみであることが示されている（三監査の実施1）。

4. 監査資源のトレード・オフ

運用評価手続と実証手続の組み合わせによる監査資源の総量変化を例証する。図表6は、特定のアサーションに関する監査資源の費消の状況を仮に示したものである。運用評価手続と実証手続を適用して監査業務が実施される予定であり、このとき、図表の網掛けの面積が必要な監査資源の総量を示す。

ここで、運用評価手続への依拠の程度を高めることにより、実証手続の依拠の程度を低めることができる場合、すなわち、重要な虚偽表示リスクをより低く評価し、より高い発見リスクでもかまわない実証手続を選択する場合において、運用評価手続への依拠の程度を高めることによって追加的に費消される監査資源①が、実証手続への依拠の程度を低めることによって削減することが

図表6 監査資源の総量変化



できる監査資源（②）よりも少ない場合には、この依拠の程度の組み合わせ変更（すなわち、リスク評価の変更）により、監査資源の総量を削減してそのアサーションに関する監査業務の効率化を図ることができる。このような効率性の手法には、監査資源の費消状況についての事前の見通しが必要となる。

これらから、重要な虚偽表示リスクの暫定的評価には、①監査人が内部統制を含む企業および企業環境の理解に基づいて評価した重要な虚偽表示リスクの事前の評価であって、運用評価手続の実施計画の基礎、②監査人が監査手続の全体を見通して予測した重要な虚偽表示リスクの事後の評価の見込みであって、効果的かつ効率的な運用評価手続と実証手続の実施計画の基礎、という監査手続上2つの意義を認めることができる。

IV 効率的監査の限界

これまでに説明した監査リスク・アプローチの効率的監査のしくみに関する限界について、今日の監査の実務から以下の諸点を指摘することができる。

①監査の戦略性は、監査人による監査手続の選択に関する裁量を前提とするが、特に、「特別な検討を必要とするリスク」¹²⁾に関連するような場合、重要な虚偽表示リスクの評価に基づいた戦略的な監査手続の選択性を狭めている。たとえば、収益認識に関する不正リスクの識別等、相

対的にリスクの高い領域への監査資源の傾注が定型的になってきている。

②リスク評価手続では、経営環境等、より広範な要素をリスク評価に取り込み、アサーションへ関連付けてリスク評価を行う（図表4参照。）が、その「アサーションへの関連付け」が容易でない場合がある¹³⁾。アサーションとの関連性が不明確なリスク要素については、監査手続の選択による監査資源の有効性や効率性を見通しにくい状況となる。

③見積りの監査等、運用評価手続を適用することによる監査資源の効率的配分になじまない実務が多くなってきている。財務諸表には経営者の主観的判断に基づく会計要素が増加しており、それにより、実証手続への依存が高まり、運用評価手続と実証手続のバランスという監査業務の戦略的要素が減少している。

④監査人のリスク評価の選択性が低くなる等、監査手続の立案に監査戦略を適用する状況が少なくなっている監査実務がうかがえる。たとえば、監査に関連する会計不祥事が生じると、監査人の重要な虚偽表示リスクの評価は硬直的になる可能性があり、その場合、リスク評価の選択性が少なくなり、監査戦略のための選択可能性が減少してしまう。

⑤ITの進歩等により、運用評価手続および実証手続の作業性が向上し、実証手続への依拠も強くなる傾向がある。監査資源の費消状況を見通して重要な虚偽表示リスクの暫定的評価を行うことの実務上の適用度合いが減少してきたり、監査資源のトレード・オフの関係が従来よりも顕著でなくなっている。

このような監査リスク・アプローチの効率性のしくみを成り立たなくするような監査実務の状況は、重要な虚偽表示リスクの暫定的評価という監査手続の戦略的な位置づけを不安定なものにしていくと考えられる。

12) 特別な検討を必要とするリスクとは、識別し評価した重要な虚偽表示リスクの中で、特別な監査上の検討が必要と監査人が判断したリスクをいう（監基報315第3項）。

13) リスク評価の「アサーションへの関連付け」に関する手続的な検討については、上田（2016）を参照のこと。

V 監査戦略の今日的意義

これまでに、監査リスク・アプローチの効率的な監査のしくみと監査実務の現状からのその限界を検討してきた。今日の監査の実務には、効率性の追求によって有効性を高めるといふ、監査戦略を可能にする監査環境とは異なる状況も現れてきている。一方で、先の監基報20第91項のような試査の思考をうかがわせる規定が改訂され見られなくなる等、制度上の監査の公表物は、微妙にそれを見越した修正を図っているようにも考えられる。

このことは、監査リスク・アプローチの基本思考である、監査リスク・モデルを適用して、監査手続等の選択により監査資源を効果的・効率的に用いるという思考よりも、企業および企業環境を十分理解して監査リスク（重要な虚偽表示リスク）をより適切に評価することにより、虚偽表示の発見・防止に深度ある監査を行うという思考に重心が移行してきており、監査リスク・モデルを適用した運用評価手続と実証手続の組み合わせや重要な虚偽表示リスクの暫定的評価の戦略性は重視されていないように思われる。

しかし、監査も業務である限り効率性は必要であり、また、監査リスク・アプローチは、効果的かつ効率的な監査を同時に実現するための考え方でもある。効率性が発揮しにくいことが、監査リスク・アプローチの意義を損ねるものではないし、効率性が機能しにくい状況があることが効率性を発揮していないということではない。監査戦略は有効性の戦略でもあり、むしろ、監査リスク・モデルによる監査の戦略性が機能しにくくなっているかもしれないことは、監査リスク・アプローチが有効な状況が減少していることを意味するのかもしれない。

監査リスク・アプローチの意義として、次の2点が指摘できると思われる。

- ①監査判断の過程を理論的に説明する監査手続の立案指針
- ②監査の社会的信頼性を確保するため、社会に対する監査業務の説明手段

効果的かつ効率的に監査を実施できる手法である監査リスク・アプローチの枠組みを社会に対し

て明示することは、監査業務の社会的信頼性を高めることに不可欠だと考えられる。監査が社会から信頼されるためには、監査手続の立案指針が社会にとっても合理的である必要がある。その点、社会からの期待を踏まえて監査リスクを設定するという監査リスク・モデルの考え方には意義があり、監査リスク・モデルの適用が、監査実務上の要点であることに変わりはないと考えられる。

監査実務の課題として、監査人に対して懐疑心の重視やリスク評価への留意が指摘されている¹⁴⁾。リスクに注目した監査実務の対応としては、監査リスク・アプローチの実務に実証手続を多く取り入れるというだけでは十分ではないだろう。リスク評価に関連する新たな手法の開発や経験の蓄積等がなお求められていると思われるのである。

参考文献

- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) (1972), Statement on Auditing Standards (SAS) No.1 : Codification of Auditing Standards and Procedures. (日本公認会計士協会国際委員会 (1981)『アメリカ公認会計士協会 監査基準書』同文館出版。)
- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) (2009), International Standard on Auditing (ISA) 300 : Planning an Audit of Financial statements.
- 上田耕治 (2016)「監査リスク・モデルの改定とリスク評価手続—わが国における監査リスク評価実務の変遷—」『ビジネス&アカウンティングレビュー』第18号。
- 宇澤亜弓 (2014)「理事コラム 不正リスク対応基準とリスク・アプローチ」日本公認不正検査士協会。(https://www.acfe.jp/directors-diary/directorsColumn_vol19_2014.pdf, 2016年10月31日参照。)
- 千代田邦夫 (1994)『アメリカ監査論』中央経済社。
- 日本公認会計士協会 (2012) 監査基準委員会研究報告第1号「監査ツール」平成24年6月。
- 日本公認会計士協会 (2016) 会長通牒「公認会計士監査の信頼回復に向けた監査業務への取組み」平成28年1月。
- 森実 (1992)『リスク指向監査論』税務経理協会。
- 山浦久司 (2002)「監査基準の改訂をめぐる」『JICPA ジャーナル』第560号。

14) 日本公認会計士協会 (2016)。