

CIA試験参考問題の研究

第2回

PART II 内部監査の実施

コンピュータ支援監査技法 (CAAT)

CIAフォーラム関西研究会No.8

1. 問題のポイント

問題76 コンピュータ支援監査技法(CAAT)のうち監査人が架空あるいは既に退職した従業員を識別するために利用されるのは、次のどれか。

- a. 給与計算の並行シミュレーション法。
- b. 給与控除項目の例外テスト。
- c. 給与支払純額の再計算。
- d. 給与関連の税率変更についての追跡調査。

【正解】 b

【解説】 これまでの日本の事業環境下では、給与データの中で架空人員等をチェックするという監査を実施された内部監査人の方は少なかったかもしれない。

日本では、異常データの抽出(例えば、一定の期間を超える滞留債権の抽出など)や、統計的サンプリングのツールとして、CAATが利用されることが多い。

また、先進的な組織では、取引データや会計伝票データを常時プログラムでチェックして、異常が認められるデータがあれば、メールでそのデータを監査部門等に知らせる機能を持たせるなどのいわゆるリアルタイム監査もCAATの一種である。

米国の内部監査手続では、故意ないしは誤謬で発生しうるこの種の給与データの検証を

行うことがあり、この問いは、そのような手続を実施する際に、利用されるCAATのテスト技法を問う問題である。

ここで内部監査人が識別したいのは、実在するないしは在籍中の従業員であれば、発生しないであろう給与に関わるデータを識別することにある。

その意味では、計算処理の正確性をチェックするような手続(a. 並行シミュレーションやc. 再計算)は適用できない。

また、取引の処理結果を追跡して正確性を確認する手続(d. 追跡調査(トレーシング法))では、架空ないし退職済み従業員でも処理結果は異なることはないので識別できない。

したがって、架空ないし退職済みであれば、発生しないと想定される控除額をキーに、問題となる従業員データを識別する例外テストの手法が有効である。

さて、この問題でテーマとなっている、コンピュータ支援監査技法とは、監査のツールとしてコンピュータを利用する監査技法の総称である(Computer-Assisted Audit Techniquesの頭文字をとってCAATと略称で呼ばれる)。

古くは、最初の汎用監査パッケージソフトであるStringer社のAudittape System(1968年リリース)に始まる、並行シミュレーションや再計算を行うための機能を備えた監査専用のソフトウェアの他、汎用の監査コマンド言語(ACL: Audit Command Language)の導入等も行われるようになり、最近ではSQLなどのデータベース検索言語や、エンドユーザ・コンピューティング(Excel、Accessなども含む)により、監査人はそれと意図することなく、CAATを使用している。

2. CAATを使った代表的なテスト技法

以上に述べたように、最近では各種のCAAT利用の機会があるといえるが、まずは教

科書的な話で恐縮であるが、代表的なテスト技法を紹介させていただく。

① テストデータ法

一連のテストデータを監査対象プログラムに投入し、想定した結果が出力されるか否かを確認する技法である。

通常、開発またはテスト環境に本番環境と同一のプログラムを用意して、1) エラーとして検出されると想定されるデータを投入して、プログラムがエラーとして検出するかどうか、2) 事前に処理結果を確認しているデータを投入して同じ結果がでるかかどうか（例えば、特定処理の金額集計が一致するかどうか）を確かめる法であり、バッチ処理のテストを行う際に用いられる。

③ 統合テスト法（ITF：Integrated Test Facility）

監査対象ファイルの中に監査人用のデータ処理用の部門、口座（例えば架空の部署やダミーの勘定科目など）を作って、その部門等に対して取引の入力処理等の各種の操作を行い、処理の正確性を確認する技法であり、オンライン処理データのテストを行う際に用いられる。

④ システムコントロール監査ログファイル法（例外抽出ファイル）（SCARF）

監査人が特定の条件に合致する取引データを発見するプログラムを本番環境に導入しておき、システムに入力されるすべての取引データの妥当性がチェックされる。所定の条件に合致した（又は合致しなかった）場合には、例外レポートが作成されるという手法である。

⑤ 並行シミュレーション法

汎用プログラム言語で書かれたプログラムや監査ソフトウェアの監査用検証プログラムにより、同じ入力データを投入した結果と、実際のシステムによって生成された結果を電子的に比較するという手法である。

これらのほかスナップショット法、トレーシング（追跡調査）法、コード比較法などが

ある。

3. 内部監査実務に活用する際の留意点

このようなCAATツールを利用するために実務上留意する必要がある点を紹介する。

① データアクセス

CAATを利用するには、監査対象であるデータへのアクセスが必須であり、以下のような方法のどれが最適かを事前に十分検討する必要がある。

- 1) 対象のコンピュータ設備に導入されたツールを利用
- 2) 監査人のコンピュータに対象データをダウンロードして、PCのツールを利用
- 3) 2)と同様にPCのツールを利用するが、大容量ストレージデバイスと組み合わせて利用

② データ構造

ITの高度化によりいろいろな形式のデータ構造があるため、データへのアクセス、ダウンロードを行う際には、対象データのデータ構造を理解した上で、利用を行う必要がある。

例えば、以下のようなデータ構造の種類がある。

種類	特徴
レガシーデータ	APL、BASIC、COBOL、FORTRANなどの言語により処理される階層（ツリー）型やネットワーク型のデータ構造。 クエリ機能には対応しておらず、特殊なレポートの生成・出力のみが可能ながある。
最近のデータ	リレーショナル型データベース、オブジェクト指向型データベース、分散型データベースなどのDBMSによってサポートされるデータ構造。 クエリ言語やレポート・ライターにより比較的簡単にデータアクセス・利用が可能。

なお、最近の監査ソフトウェアはレガシーデータであっても、対処可能になっていることが多い。

③ データの完全性（網羅性、適時性、正確性）

監査の対象となるデータの母集団を完全な形で入手する必要がある。例えば、特定の条件に合致するものが含まれていなかったり、データのタイミングが異なるため、全く違う期間のデータが入手されたり、データの受け渡し時にエラーがありデータが欠落するなど、監査結果に影響を与えるような事項が発生する可能性がある。入手したデータが想定したものかどうかを確認する手順が必須となる（例えば、対象となる売上データが一致し

ているかを、対象部門で保管されている帳簿等と照合するなど）。

<参考文献>

デイビッド G. コデル著、監査法人トーマツ エンタープライズリスクサービス監訳『内部監査のためのデータ監査技法』第一法規出版

<代表的なPCで利用する汎用監査ソフトウェア>

* I D E A : <http://isrm.co.jp/> (ISRM Inc.社のWebsite)

* A C L : <http://www.acljapan.com/> (日本の販売代理店AGTECHのWebsite)

< C I A フォーラム関西研究会No. 8 メンバー > (敬称略・氏名50音順)

池井 正洋	川崎重工業(株)	藤尾 善則 (座長)	グローリー(株)
榎本 成一	あずさ監査法人	前田 昌男	古野電気(株)
奥村 裕司	監査法人トーマツ	舛田 忠士	東洋興業(株)
亀川 節	(株)三菱東京UFJ銀行	水田 孝憲	大阪ガス(株)
空手 宏樹	帝人(株)	南 里美	監査法人トーマツ
高橋 敏哉	(株)三菱東京UFJ銀行	八木 克巳	グローリー(株)
久木 治男	大阪ガス(株)		

監査ニュース

◇金融庁企業会計審議会・第14回企画調整部会開催される

金融庁は、2008年12月16日に、企業会計審議会第14回企画調整部会を開催した。

その中で、会計基準の国際的収れん（コンバージェンス）の進展と海外における国際会計基準の採用に向けた動きについて報告と検討がなされた。

我が国の会計基準は、1990年代後半以降、国際的な動向を踏まえ見直しが進められてきている。国際的には、国際会計基準（IFRS）と米国会計基準のコンバージェンスに向けた動きが進展してきている。2008年12月12日には、欧州連合（EU）における我が国の会計基準の同等性評価について欧州委員会が、日本の会計基準は、EUにおいて採用されている国際会計基準と同等であると最終決定している。

詳細は、金融庁ホームページ<http://www.fsa.go.jp/>をご参照ください。