

## 4大監査法人の監査の品質管理について

公認会計士・監査審査会（以下「審査会」という。）は、昨年10月、昨今の会計監査を巡る状況、国際的な監査事務所に対する監督監視の動向を踏まえ、公益又は投資者保護のために、あずさ監査法人、監査法人トーマツ、新日本監査法人、中央青山監査法人の4大監査法人に対する早急な検査等の措置を行うことを公表し、日本公認会計士協会（以下「協会」という。）の実施した品質管理レビューの報告に対する審査を行った後に、4大監査法人への検査を実施した。

これら検査で検証した限りにおいて、4大監査法人のいずれについても、法人としての品質管理に関して、監査の品質管理のための組織的な業務運営が不十分と認められる。具体的には、業務運営全般、独立性、監査契約の新規締結・更新、監査業務の遂行、監査調書、監査業務に係る審査、品質管理システムの監視、共同監査、組織的監査等に関して不十分なものが認められる。個々の監査業務に関する品質管理においては、一般に公正妥当と認められる監査の基準（以下「監査基準」という。）への準拠に不十分なものが認められる。今後、例えば、監査リスクの高い監査業務に対しても常に監査基準等が定める監査の質を確保できるように、法人として、監査の品質管理のための組織的な業務運営を改善することが必要である。

審査会は、本検査の結果を個別に4大監査法人に通知し、4大監査法人に対して監査の品質管理、業務運営の改善を求めるものである。また、審査会は、会計監査の信頼確保及び証券市場の透明性確保に資するよう、4大監査法人の監査の品質管理に関する検査結果の概要について取りまとめ、これを公表することとした。

なお、検査は監査法人に対し、また、検査対象である個々の監査業務に対する全般的な評価を行うものではなく、主として監査の品質管理の問題を指摘するものである。検査で指摘している問題点は検査官が検証した範囲で認められたものであり、各監査法人のすべての監査業務に共通して生じているものではない。これらの問題点が潜在的なものも含め改善されることにより、監査の質が向上すると考えている。監査の品質管理のための組織的な業務運営が不十分

であり、改善が求められるということは、直ちに各監査法人の行う監査意見の表明が不適切であると指摘しているものではないことに留意を要する。審査会は4大監査法人が監査の品質管理の向上に努めており、個々の監査業務の多くについて監査の質は確保されていると信じている。

また、審査会は諸外国の関係機関とも二国間、多国間で意見交換を実施している。本検査の検査手法は諸外国の検査を参考に同程度の範囲、深度となるように努めたところである。今般の検査結果の多くは諸外国の検査結果と共通した内容が認められる。(既に米国、カナダ及び英国においては、4大監査法人に対する検査が実施され、その結果が公表されている。また、それぞれの国において各4大監査法人による改善措置が着手され、そのフォローアップも行われている。)

審査会は、今般の検査結果を踏まえ、平成18事務年度より4大監査法人の改善状況についてフォローアップ検査を実施することとする。

## 1 公認会計士・監査審査会の検査

審査会は、公認会計士法に基づき、監査の品質管理の観点から、協会が実施する品質管理レビューの報告を受けてこれを審査し、公益又は投資者保護のために必要かつ適当と認める場合には、監査事務所等に対して検査を実施している。

昨年10月、昨今の会計監査を巡る状況、国際的な監査事務所に対する監督監視の動向を踏まえ、審査会は4大監査法人に対する早急な検査等の措置を行うことを公表し、協会の実施した品質管理レビューの審査を行った後に、4大監査法人に対する検査を実施したところである。

本検査は、監査の品質管理、すなわち法人としての品質管理及び個々の監査業務の品質管理の観点、また、公認会計士法、証券取引法、監査基準、会計基準等への準拠（これらは監査の品質に直接関係する。）の観点から、審査会事務局の検査官が各監査法人に立ち入り、その業務に関係ある帳簿書類その他の物件を検査したものである。法人としての品質管理については、関連する文書の閲覧、法人の長である理事長以下、社員等からの聴取を行い、個々の監査業務の品質管理については協会の品質管理レビューで選定された監査業務及び審査会が選定した監査業務に関して、監査調書の閲覧、担当する業務執行社員等からの聴取を行った。

## 2 4大監査法人の概要

あずさ監査法人、監査法人トーマツ、新日本監査法人、中央青山監査法人の4大監査法人はそれぞれ、代表社員が200名から300名程度、社員が200名程度、これらを含む公認会計士が1,500名程度、会計士補が700名から900名程度、その他職員を含め約3,000名の規模である。所属する公認会計士及び会計士補のうち代表社員及び社員の割合は2割前後である。事務所数は本部事務所のほか30程度、関係会社数は10から20程度である。これら監査法人は数回の合併を経て、現在の姿となっている。それぞれの監査法人はKPMG、DTT、E&Y、PwCのいわゆるBig4と提携している。各監査法人が監査業務を行っている被監査会社は3,500社から4,700社であり、うち証券取引法又は商法特例法に基づく監査の被監査会社は約2,000社である。これらのいわゆる大会社に対する監査業務のうち約8割を4大監査法人が実施している。4大監査法人平均で業務収入は約500億円である。

## 3 業務運営全般

4大監査法人はそれぞれ、法人の長として理事長又は包括代表社員を置き、社員総会、理事会等の組織を設けるとともに、内規を策定して業務運営を行っている。監査の品質管理については各法人とも重要課題として業務管理本部等を設けて、また、海外提携先の監査マニュアルに準拠した監査マニュアルを用いて、品質管理の確保及び監査の質の向上に努めている。地方事務所については事務所長会議等を通じて管理している。地方事務所に関して自主運営、独立採算制を採用している法人もある。なお、個々の監査業務については法人から指名された業務執行社員が行い、また、指名を受けた業務執行社員が当該監査の実施について責任を負い、法人の業務運営を行う理事長等は当該監査業務には直接には関与していない。

監査の品質管理のための組織的な業務運営については、4大監査法人のいずれも不十分と認められる。過去に行政処分を受けた法人が複数あるが、検査着手時において、その後の業務改善はいずれも不十分と認められる。また、監査法人として過去の事件を検証し、今後の監査業務の質の向上に活かすための取組みが不十分な法人がある。法令等遵守（コンプライアンス）については、各法人ともに、法令等遵守の必要性及びその範囲の認識並びに体制整

備の取組みは不十分である。地方事務所の管理態勢については、地方事務所任せになっているところがある等、各法人ともに、不十分な点がある、あるいは不十分であると認められる。

#### 4 職業倫理及び独立性

職業倫理及び独立性の確保については、各法人ともに、海外提携先のマニュアル等を踏まえ、法令の定める内容より一層厳しい基準を定めている。また、その遵守のために、年次の一斉点検等の確認手続、被監査会社の株式の所有及び被監査会社からの借入等について事前承認手続等を定めて実施している。

非監査業務の同時提供については、これを禁止する改正公認会計士法施行に伴い、又はそれ以前から、各法人ともに、非監査業務の契約に際して事前承認手続を定めて実施している。

独立性の確認手続に実施漏れがあるもの、事前承認手続が事後に行われているもの等が認められ、これらの手続の運用はいずれの法人においても不十分と認められる。

#### 5 研修等（人事管理を含む。）

各法人ともに、専門知識の研修プログラムを法人に所属する社員等に独自に多数提供している。また、公認会計士は公認会計士法により協会が行う研修を受けることを義務づけられている。各法人ともに、当該研修の履修状況を管理する体制を設けている。

公認会計士個人の認識不足とともに、研修は基本的には個人の問題であるとの認識等から法人の管理が不十分なため、法令で要求されている研修単位を充たしていない事例が複数の法人に認められるなど、研修の管理態勢はいずれの法人においても不十分な点が認められる。

監査法人内での社員及び職員に対する処分に関しては、関連内規の整備が不十分な法人、内規に従った処分を行っていない法人が複数認められ、処分

の態勢は不十分と認められる。

## 6 監査契約の新規締結・更新

各法人ともに、監査契約の新規締結・更新に当たって、法規委員会研究報告第3号により監査業務に係る合意事項を契約書に文書化し、当該契約の監査リスクを評価し、それに応じた事前承認を行う手続を設けて実施している。

各法人ともに、監査契約の新規締結・更新に当たってのリスク評価や手続に不十分なものがあり、事前承認を経ずに、また、契約締結前に監査業務に着手している事例が認められる。各法人ともに、監査契約書への合意事項等記載に不備がある事例が多数認められる。

## 7 監査業務の遂行

各法人ともに、監査業務は監査マニュアルに従い、業務執行社員、主査又は主任、その他の補助者からなる監査チームにより組織的に監査を実施している。なお、大会社等については複数業務執行社員制を採用し、法定監査等については指定社員制を採用している。

### (監査計画)

監査計画の承認手続等が不十分な事例が認められる法人がある。また、重要性の基準値の運用について不十分な事例が複数の法人に認められる。各法人ともに、リスク・アプローチが不十分な事例が認められる。

### (実証手続等)

残高確認について、各法人ともに、残高確認の未実施、残高確認の結果の不十分なフォローアップ、代替手続の未実施等、不十分な事例が多数認められる。

実証手続について、各法人ともに、手続不十分なために十分かつ適切な監査証拠が入手されていない事例が認められる。

連結の範囲に関する検討が不十分な事例が複数の法人に認められる。

### (会計上の見積り等)

監査チームは全体としての財務諸表に関連し、経営者が行った会計上の見積りの合理性について評価しており、会計上の見積りに係る固有リスクの程度及び統制リスクの程度を評価し、財務諸表に含まれるべき重要な会計上の見積りが漏れなく合理的に行われていることに関する監査証拠を入手している。

棚卸資産の評価、有価証券の評価、関係会社投融資の評価、貸出債権の評価、貸倒引当金の見積り、繰延税金資産・負債等の会計上の見積り、さらに不動産の流動化についての検討に関する監査手続が不十分な事例が複数の法人に認められる。

#### (その他の手続)

経営者等とのディスカッションが不十分な事例が複数の法人に認められる。

継続企業的前提や後発事象に関する監査手続が不十分な事例が複数の法人に認められる。

財務諸表に重要な影響を及ぼす訴訟事件等を把握するための弁護士確認状に関する手続が適切に行われていない法人がある。

他の監査人の監査結果の利用について、各法人ともに、海外に所在する連結子会社等に係る他の監査人の監査結果の利用に当たって独立性の確認書を入手していない事例が認められ、監査指示書に対する回答等必要な文書を入手していない事例が複数の法人に認められる。

不正及び誤謬を発見するために実施すべき手続が十分に実施されていない事例が認められる法人がある。

#### (監査意見の表明に係る手続)

監査意見の表明に係る手続として検出事項要約表、経営者確認書、監査報告書の作成に関して不十分な事例が複数の法人に認められる。

## 8 監査調書

監査調書については、内閣府令、監査基準に定められており、また、監査基準委員会報告書第16号には監査基準に準拠した監査の実施及び十分かつ適切な監査証拠に基づいて監査意見を形成したことを立証するための資料として作成するものであり、完全性、秩序性、明瞭性、正確性及び経済性の要件を具備するものと定められている。各法人ともに、内閣府令、監査基準等を踏まえ監査調書について監査マニュアルで規定し、監査調書を作成、保存し

ている。

各法人ともに、監査手続を十分に実施したと主張しているものの、監査調書の文書化が不十分であり、事後的な検証が困難であった事例が多数認められる。また、各法人ともに、監査調書の査閲が不十分な事例が多数認められる。さらに、各法人ともに、地方事務所における管理が不十分なものが多数認められる等、監査調書の保存に不十分な点がある、あるいは保存態勢が不十分であると認められる。

## 9 監査業務に係る審査

各法人ともに、監査計画、監査意見の審査については、審査を受ける監査チームに属していない他の代表社員又は社員が審査担当者となって審査を行い、その後あるいは必要に応じて、合議制の上級審査組織による審査に付す重層的な体制を設けている。審査担当者は監査チームの作成した資料等に基づき、業務執行社員等から説明を受けて、監査計画、監査意見について審査しており、上級の審査組織は審査担当者の審査結果を踏まえ、業務執行社員等から説明を受けて、合議により審査を行っている。

各法人ともに、審査項目をチェックするのみで深度のある審査が行われていない事例、また、監査チームあるいは審査担当者から示された項目を主として審査するため、監査チームの外あるいは上級の立場からの審査が十分に行われていない事例等が認められ、法人として個々の監査業務における問題を認識し、それに対する判断や処理の適切性を確認する等の審査態勢に不十分な点がある、あるいは、審査態勢が不十分と認められる。

## 10 品質管理システムの監視

各法人ともに、品質管理システムを監視、点検する体制を設けており、部門・地方事務所の品質管理及び業務執行社員の品質管理について点検している。

各法人ともに、その運用が不十分な事例が認められる。

## 11 共同監査

各法人ともに、共同監査を実施している。小規模の監査事務所との共同監査のほか、4大監査法人同士で共同監査を実施している事例も認められる。各法人は監査基準委員会報告書第12号に基づき、監査マニュアルに共同監査に関する方針と手続を策定し、これらに従って共同監査を実施している。

各法人ともに、特に4大監査法人間で共同監査を実施する場合、当該共同監査に関する具体的な方針と手続の整備が不十分で、共同監査を行う両法人の当事者間における意思疎通が不十分な事例、役割分担した事項については相手方法人の担当者任せとなっている事例等が認められる。

## 12 組織的監査

監査法人は組織的監査を行うために設立されているものであり、各法人ともに、海外提携先との提携の下、監査マニュアル等によって組織として監査を行い、そのための業務運営を行っている。

各法人ともに、監査調書の監査責任者及び監督機能を有する監査補助者による査閲が不十分な事例が多く認められ、監査チーム内で指導が十分でなく、チーム段階での組織的監査は不十分なものが認められる。

また、各法人ともに、監査チームによる監査計画、監査意見について法人として個々の監査業務における問題を認識し、それに対する判断や処理の適切性を確認する等の審査態勢に不十分な点がある、あるいは態勢が不十分であると認められ、地方事務所について法人として統一された業務運営態勢に不十分な点がある、あるいは態勢が不十分であり、法人としての組織的監査が不十分と認められる。

## 13 その他

監査に要する時間及び人員について、必要と考えられるものに比して実際の時間及び人員が少ないとする監査チームがある法人がみられる。

(参考)

「適正なディスクロージャーと厳正な会計監査の確保に向けた対応策について」(抜粋)(平成17年10月25日)

公認会計士監査をめぐる最近の非違事例等を踏まえ、監査の信頼を揺るがしかねない事態が生じているとの認識の下、厳正な会計監査の確保等を通じた適正なディスクロージャーの確保に向け、以下の方策を推進するものとする。

#### 1 4大監査法人に対する早急な検査等の措置

昨今の会計監査を巡る情勢、国際的な監査事務所に対する監督監視の動向を踏まえ、公認会計士・監査審査会は4大監査法人に対して下記のとおり早急な検査等の措置を講じることとし、会計監査に対する信頼確保に資するよう努める。

- (1) 公認会計士・監査審査会は4大監査法人に対して監査の品質管理の観点から、現に実施中のものを含め、順次、日本公認会計士協会による品質管理レビューの審査及び検査を行う。監査の品質管理について改善すべきものが認められた場合、所要の措置を講じる。
- (2) 審査会は4大監査法人の改善状況についてフォローアップを行い、必要に応じて検査を実施する。4大監査法人における監査の品質管理の改善が1年以内に進捗しない等の場合、審査会は所要の措置を講じる。
- (3) 審査会は、審査及び検査の進捗状況に応じて、監査事務所を通じた監査の品質管理の全般的な実態を随時取りまとめ、公表することとしている。  
4大監査法人についても、その検査等が一巡した段階で、4大監査法人における監査の品質管理の全般的な実態について取りまとめ公表する。