



小規模監査事務所の監査の品質管理について

平成18年11月

公認会計士・監査審査会

I. 小規模監査事務所の概要(1)

1. 小規模監査事務所とは

小規模監査事務所とは、監査法人のうち、4大監査法人(あずさ、新日本、中央青山、トーマツ)及び中規模監査法人(所属する公認会計士数の多い順に第24位までの20法人)を除き、これに個人公認会計士(以下「個人事務所」という。)を加えたものとする。

(注)公認会計士数は平成17年3月末を基準としており、第24位は18人である。

(注)中央青山監査法人(現みすず監査法人)の一部社員等が分離し、平成18年6月1日に「あらた監査法人」を設立。

2. 本報告の対象

本報告では、平成16年度及び平成17年度の日本公認会計士協会(以下「協会」という。)の品質管理レビュー(以下「品質管理レビュー」という。)の対象となった下記の小規模監査法人(88法人)と個人事務所(128事務所)の合わせて216監査事務所を対象とした。

| | 平成16年度 | 平成17年度 | 合計 |
|---------|--------|--------|-----|
| 小規模監査法人 | 32 | 56 | 88 |
| 個人事務所 | 58 | 70 | 128 |
| 合計 | 90 | 126 | 216 |

I. 小規模監査事務所の概要(2)

3. 小規模監査事務所の概要

(1) 小規模監査法人

平成17年3月末で、我が国には監査法人が152法人あるが、4大監査法人と小規模監査法人とではその規模に著しい格差が見られる。

なお、小規模監査法人の中には、特定の被監査会社に業務収入を依存しているものも見られる。

証券取引法監査会社数

| | 最 大 | 平 均 |
|---------------|--------------------|------------------|
| 4 大 監 査 法 人 | 1,036社 (1,791人) | 952社 (1,666人) |
| 小 規 模 監 査 法 人 | 22社 (17人) | 3.6社 (8.3人) |

(注1) ()は所属公認会計士数

(注2) 上記の小規模監査法人は全国ベースの数

公認会計士の登録状況

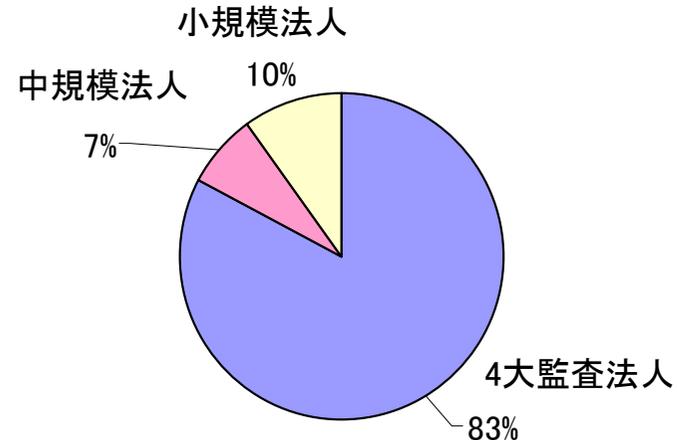
全 国 15,477人

うち監査法人所属 8,207人
(うち4大監査法人所属) (6,662人)

うち個人事務所所属 7,270人

【17年3月末現在】

証券取引法監査会社数 (監査法人の規模別割合)



【16年4月期～17年3月期】 2

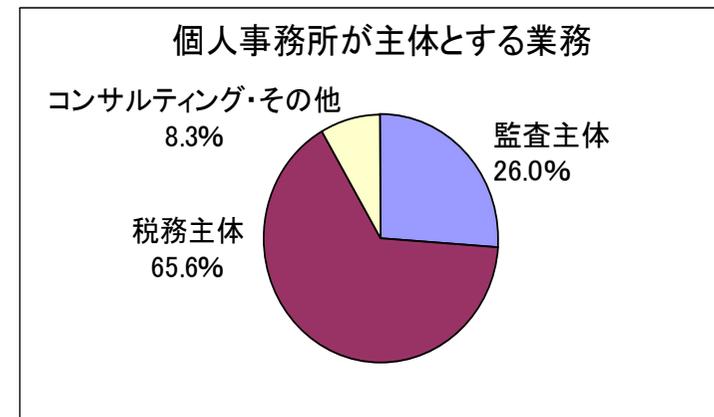
I. 小規模監査事務所の概要(3)

(2) 個人事務所

本報告の対象となる個人事務所の規模は、所属公認会計士数では1事務所平均1.9人(最大8人)。

また、証券取引法監査会社数は、1事務所平均1.3社(最大7社)、被監査会社数合計での平均は3.5社(最大16社)。

個人事務所(共同事務所を除く)では、6割超が税務業務を主体とし、1割弱がコンサルティングその他の業務を主体としており、監査業務を主体としているのは3割弱。



全国の証券取引法監査会社(平成16年4月期~平成17年3月期の有価証券報告書提出会社4,730社)のうち、個人事務所単独又は個人事務所同士による共同監査を受けている会社は226社あるが、それを資本金別で見ると、5億円以上の会社が6割(136社)あり、10億円以上の会社を見ても4割を占める(資料編3頁参照)。

Ⅱ．小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

公認会計士・監査審査会（以下「当審査会」という。）では、小規模監査事務所が監査業務を適切に実施するため、事務所としての品質管理について方針と手続を定めているか、また、その方針等に従い個々の監査業務を適切に実施しているか否かの観点から、審査・検査を行っている。本報告では、個々の監査業務の遂行を中心に、以下の項目について取りまとめた。

1. 監査手続
 - (1) 監査マニュアルの整備
 - (2) リスク・アプローチに基づく監査計画の立案
 - (3) 監査調書の記録
 - (4) 確認
 - (5) 会計上の見積り
2. 監査意見表明のための審査
3. 監査契約の新規締結及び更新
4. 監査責任者の交替
5. 共同監査

Ⅱ．小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

1. 監査手続 (1) 監査マニュアルの整備

(イ) 品質管理レビューにおける指摘状況

小規模監査法人において、2割超が監査マニュアルの整備が不十分との指摘を受けている。

主な指摘は以下のとおり。

- 監査マニュアルに具体的な実務方針が明確に記載されていない
- 監査マニュアルの未改訂(監査基準の改訂の未反映等)

(ロ) 当審査会の審査事例

地方事務所を設置している小規模監査法人において、各地方事務所で独自の監査マニュアルを使用し、共通の監査マニュアルに統一していないものが見られた。

これは当該監査法人が個人事務所を地方事務所として統合したものであり、各地方事務所で監査の品質管理を自主的に行っていたためである。

Ⅱ. 小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

1. 監査手続 (1) 監査マニュアルの整備

(ハ) 問題点

小規模監査法人において、監査マニュアルはあるものの、監査基準の改訂などを適時に反映させていない。

また、構成員が少人数であり、監査事務所の方針や手続を容易に監査従事者に伝達するという考え方があることや、監査法人の成り立ちが個人事務所の統合であるために監査マニュアルが統一化されていないものも見受けられる。

Ⅱ. 小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

1. 監査手続 (2) リスク・アプローチに基づく監査計画の立案

(イ) 品質管理レビューにおける指摘状況

リスク・アプローチに基づく監査計画の立案全般について、小規模監査事務所の9割が指摘を受けている。

適切な監査計画策定の方針と手続が策定されていないものや、統制評価手続の策定・実施が不備なものが多く指摘されている。主な指摘は以下のとおり。

① 統制リスクの暫定的評価及び統制評価手続の策定

統制評価手続等が文書化されていないとの指摘のほか、内部統制の理解に基づいた統制リスクの暫定的評価が未実施

② 実証手続の決定

リスク評価や監査上の重要性の検討に基づき、監査において適用すべき実証手続、その実施時期及び試査の範囲に係る監査計画が未策定

Ⅱ. 小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

1. 監査手続 (2) リスク・アプローチに基づく監査計画の立案

③ 重要性の基準値の設定

監査計画の策定に当たって重要性の基準値が不明確又は未決定

④ 固有リスクの評価

固有リスク把握のために行った各分析過程を監査調書に記載していないため、識別した固有リスクが不明瞭なもの、及び固有リスクの検討がなされていない、又は不十分

Ⅱ. 小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

1. 監査手続 (2) リスク・アプローチに基づく監査計画の立案

(ロ) 問題点

リスク・アプローチに基づく監査計画の立案は、財務諸表の重要な虚偽表示を発見する確率を高め監査リスクを低く抑える一方、監査を組織的、効果的かつ効率的に実施するために必要な作業である。

しかしながら、ほとんどの小規模監査事務所が指摘を受けており、また、再指摘又は再々指摘を受けた事務所が多い。さらに、被監査会社の事業内容を理解し、統制リスクを評価したうえで重要性の基準値及び実証手続を決定していくという過程が不十分になっている状況が見られ、小規模監査事務所においてリスク・アプローチに基づく監査計画の立案に対する基本的な理解が不十分である。

Ⅱ. 小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

1. 監査手続

(3) 監査調書の記録

(イ) 品質管理レビューにおける指摘状況

監査調書に関しては、小規模監査事務所の6割が指摘を受けている。

- 作成
 - 監査調書が体系化されていない(他の調書との参照なし、調書に署名・番号なし)
 - 実施した監査に係る意見形成の検討過程及び監査結果の記録が不十分
 - 被監査会社作成資料を監査調書に利用しているが、その内容の検討が不明確 など
- 査閲
 - 監査調書に査閲した証跡や査閲日が記録されていない
 - 査閲を行っていない など
- 保存
 - 監査調書の保存・廃棄に係る規程が整備されていないうえ、監査調書の一部を監査従事者の自宅等の監査事務所以外の場所に保管している
 - 監査調書の一部を被監査会社が管理している など

Ⅱ. 小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

1. 監査手続 (3) 監査調書の記録

(ロ) 問題点

- ・ 監査調書の作成不十分
監査人が監査調書に記載する範囲と程度は、職業的専門家としての監査人の判断に委ねられるが、その記載は必要十分でなければならない。
しかしながら、当審査会の審査・検査において、適切に監査調書が作成されていないため、実際に実施された監査業務が明確に把握できない事例が見受けられる。
- ・ 査閲の形骸化
監査責任者等が監査補助者の監査業務の実施を監督し、組織的に監査を実施するために監査調書を査閲することは重要な手段である。
しかしながら、当審査会における審査・検査においても、査閲の記録はあるものの監査責任者等が監査内容を把握していない事例が見受けられる。
- ・ 保存の不備
監査調書を監査従事者の自宅に置いている事例や、被監査会社が監査調書を管理している事例など、監査事務所の管理下に置いていないものが見受けられる。

Ⅱ. 小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

1. 監査手続 (4) 確認

(イ) 品質管理レビューにおける指摘状況

小規模監査事務所の半数以上が、確認に係る指摘を受けている。

主な指摘は以下のとおり。

- ・ 確認が不十分
 - 退職給付債務及び年金資産について確認が行われていない
 - 保護預けされている有価証券の確認が行われていない
 - 監査意見の表明の前に確認が終了していない など
- ・ 代替手続が不適切
 - 未回答先のすべて又は一部について代替手続が実施されていない
 - 確認依頼に対する未回答の相手先について、代替手続を実施した過程及び結論が明確に監査調書に記録されていない など

上記のほか、確認状の発送手続(封印、投函)を被監査会社が実施しているなどの事例がある。

Ⅱ. 小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

1. 監査手続 (4) 確認

(ロ) 問題点

確認状の発送手続を被監査会社が実施していると指摘されているが、このことは監査人のコントロール下で行うという確認の原則に反するものである。

また、未回答先のすべて又は一部について代替手続を実施していないなどの指摘がある。

なお、当審査会による報告徴求において、監査事務所は上記の理由について以下のとおり回答している。

- 従来から被監査会社が確認の相手先の選定及び発送を行っていたが、特に問題とは思わなかった (法人)
- 従来より確認状の返信先を被監査会社としていたが特に問題が発生しなかった (法人)
- 未回答先が多いため、代替手続を監査報告書作成日までに実施することができなかった (法人及び個人)
- 未回答先については、これまで特別に問題が発生したこともないことから代替手続を実施しなかった (法人)
- 未回答先のすべてについて代替手続を実施すべきことを知らなかったので一部についてしか実施していなかった(法人)

Ⅱ. 小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

1. 監査手続 (4) 確認

また、検査において以下のような事例が見られている。

ある小規模監査法人においては、被監査会社の事務統制システムを信用していたとして、従来から確認状の発送・回収を被監査会社に依頼している。また、売掛金の確認において、確認状の回答欄が未記入であるにもかかわらず、残高が一致しているものとして確認状の再発送をしていない。

別の小規模監査法人では、債権債務及び取引高の残高について確認状による確認手続を実施していない。

確認は基本的な監査手続であるが、上記のとおり審査・検査においても確認に対する認識が不十分であるものが認められている。

Ⅱ. 小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

1. 監査手続

(5) 会計上の見積り

(イ) 品質管理レビューにおける指摘状況

会計上の見積りでは主に次の項目について指摘されている。

- ・ 繰延税金資産
- ・ 退職給付引当金

上記の主な項目以外に、滞留債権(貸倒引当金)、関係会社株式・非上場株式の評価、滞留在庫・販売用不動産の評価について指摘が見られている。

Ⅱ. 小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

1. 監査手続 (5) 会計上の見積り

① 繰延税金資産

主な指摘は以下のとおり。

- 課税所得と将来減算一時差異との比較方法を誤っている
- 実効税率の妥当性の判断過程を監査調書に記録していない
- 繰延税金資産の回収可能性についての判断過程を監査調書に記録していない
- 将来年度の課税所得の見積額による繰延税金資産の回収可能性を判断する場合に、被監査会社の収益力に基づく課税所得による区分方針を定めることとなっているが、その判断過程を監査調書に記録していない

Ⅱ. 小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

1. 監査手続 (5) 会計上の見積り

② 退職給付引当金

退職給付債務等について直接確認を実施していない事例が多いが、当審査会による報告徴求において監査事務所はその理由について以下のとおり回答している。

- 退職給付債務及び年金資産などについては、被監査会社が入手している証明書や確認書を閲覧することで足りると思っていた(法人及び個人)
- 監査基準委員会報告書第19号「確認」に記載されている実施対象項目の中に退職給付債務等がないため、退職給付債務等について直接確認を実施すべきであるという認識がなかった(個人)

Ⅱ. 小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

1. 監査手続 (5) 会計上の見積り

(ロ) 問題点

監査人が、経営者が行った会計上の見積りの合理性についての判断過程及び結論を記録に残していなければ、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十分かつ適切な監査証拠を入手しているか否かが不明である。このように判断過程等が明らかでない事例については当審査会の検査においても認められている。

Ⅱ. 小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

2. 監査意見表明のための審査

(イ) 品質管理レビューにおける指摘状況

小規模監査事務所の6割が指摘を受けている。

審査書類の不備(審査対象項目の不備及び審査記録の不備)が多く指摘され、その他以下の指摘が見られる。

- 審査が未実施
- 審査体制の不備
- 事後審査
- 業務執行社員が自ら審査を行っている
- 監査責任者と同程度以上の専門能力を有する者が審査を実施していない など

Ⅱ. 小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

2. 監査意見表明のための審査

(ロ) 問題点

監査業務に係る審査に関する方針と手続が未策定の事務所や審査体制が未整備である事務所、審査が未実施である事務所があるが、当審査会による報告徴求において審査が適切に行われていない理由について以下のとおり回答している。

- 被監査会社が小規模なため審査の必要性を認めていない(法人及び個人)
- 審査体制を整備しなくてよいと誤解していた(個人)
- 監査報酬が低廉であるため審査を省略していた(個人)
- 審査担当者との日程調整がつかなかった(個人)
- 商法特例法監査においては、審査が不要であるという認識であった(個人)

上記回答のような認識があり、また、指摘されている小規模監査事務所のうち、5割超が再指摘又は再々指摘となっているなど、審査に対する認識が薄いものとなっている状況が見られる。

Ⅱ．小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

3. 監査契約の新規締結及び更新

(イ) 品質管理レビューにおける指摘状況

小規模監査事務所の3割が指摘を受けている。

更新に係る不備を中心に以下の指摘が見られる。

- 監査契約更新に係るリスク評価の検討過程や結果を文書化していない
- 監査契約更新の判断に関する具体的方針や手順が整備されていない
- 監査契約更新に係るリスク評価の手続を実施していない
- 監査契約更新後にリスク評価を行っている
- 監査契約の新規締結において前任監査人が期中交代しているにもかかわらず引継ぎを適切に行っていない など

Ⅱ．小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

3. 監査契約の新規締結及び更新

(ロ) 問題点

小規模監査事務所の中には、監査契約の新規締結及び更新に係るリスク評価の方針と手続を整備していないものや、監査契約の更新に当たってリスク評価の手続を実施していないもの、又は監査契約更新後にリスク評価の手続を実施しているものなどが見受けられ、監査契約の新規締結及び更新の際のリスク評価の認識が薄いものとなっている。

Ⅱ．小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

4. 監査責任者の交替

(イ) 品質管理レビューにおける指摘状況

- ・ ほとんどの個人事務所では監査責任者の交替制度に係る方針と手続が策定されていない。
- ・ 小規模監査法人の4割においては監査責任者の交替制度に係る方針と手続が策定されていない。また、監査責任者の交替制度に係る方針と手続を策定しているものの、ローテーションの始期が不明確などといった指摘が2割ある。

この中には、ローテーションスケジュールの適用始期が協会の自主規制開始の平成14年4月1日ではなく、改正公認会計士法の施行日である平成16年4月1日としているものも見られる。

Ⅱ．小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

4. 監査責任者の交替

(ロ) 問題点

監査責任者の交替制度は、小規模監査法人においては6割程度の整備しかなく、個人事務所においてはほとんどなされていないことから、円滑な交替のために速やかに制度を整備する必要がある。

なお、品質管理レビューの対象となった個別監査業務について監査人の継続監査年数を見ると、7年以上関与している監査人は、小規模監査法人においては4割、個人事務所では5割超となっている。

Ⅱ．小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

5. 共同監査

(イ) 品質管理レビューにおける指摘状況

主な指摘は以下のとおり。

- 共同監査の遂行に必要な基本的事項や協議・調整方法が共同監査に関する方針と手続に規定されていない
- 共同監査協定書を締結していない
- 4大監査法人との共同監査において、審査を含めた4大監査法人の品質管理体制にほとんど依拠している
- 共同監査人が作成した監査調書を査閲したか、又は共同監査人が実施した監査手続の実施状況及び結果について評価したか否かが明らかでない
- 共同監査人の信頼性、独立性の確認をしたか否かが明らかでない

Ⅱ．小規模監査事務所の監査の品質管理上の問題点

5. 共同監査

(口) 問題点

共同監査を実施する小規模監査事務所においては、共同監査協定書を締結していないとの指摘が見られる。その他に監査業務の分担や監査調書の相互査閲及び監査業務内容の評価方法、さらには監査意見表明のための審査に関する事項を明確にしないまま遂行していた結果、相互査閲を行っていないものや審査を行っていないものなども見られる。なお、個人事務所が4大監査法人と共同監査を行った場合において、審査を含めた4大監査法人の品質管理体制にほとんど依拠しているものが見られる。

Ⅲ－１ 事例１

(1) 監査の概要

上場会社に対する個人事務所の監査(別の個人事務所との共同監査)である。監査継続期間は長期にわたっている。

(2) 監査手続上の問題点

① 連結の範囲

子会社のうち、その総資産、売上高、当期純利益及び利益剰余金からみて、連結の範囲から除いてもその企業集団の財政状態及び経営成績に関する合理的な判断を妨げない程度に重要性が乏しいか否かの検討結果に基づき連結の範囲を決定しなければならない。しかしながら、子会社のうち売上高及び当期純利益の2項目が親会社の当該項目の5%を超えるものがあるにもかかわらず、監査人は当該子会社について、連結するか否かの検討を怠っている。

② 関連当事者の注記

被監査会社において複雑な資本関係がある状況にもかかわらず、関連当事者の範囲を網羅的に把握する監査手続が不十分であったため、関連当事者の注記の記載誤りを看過している。

③ 会計上の見積りの監査

i 販売用不動産等の強制評価減

開発が凍結あるいは困難な住宅分譲地等に係る評価減の検討に際して、開発計画等の実現可能性に係る検討評価を行っていない。

ii 子会社株式の減損

被監査会社の保有する子会社等株式について、財務諸表による実質価額が著しく低下していることから、実質価額の回復可能性を検討しなければならないにもかかわらず、これを怠っている。

④ 共同監査

共同監査人間において相互の分担部分について監査調書の査閲を行っていない。

⑤ 監査意見表明に係る審査

監査人は、被監査会社の重要なグループ会社の監査も担当しているが、当該グループ会社の監査意見の表明に先立って審査を受けていない。

Ⅲ－２ 事例２

(1) 監査の概要

商法特例法監査会社に対する個人事務所単独の監査である。監査継続期間は長期にわたっている。

(2) 監査手続上の問題点

① リスク・アプローチ

リスク・アプローチに基づく監査計画立案に関する方針と手続が十分に整備されておらず、また適切な監査計画が策定されていない。

② 他の監査人の監査結果の利用

重要な海外子会社について、直近の財務諸表を入手していない。また、海外の監査人の監査結果に依拠しているが、その監査結果を監査調書に記録していない。

③ 重要な資産に対する評価

重要な子会社の評価について検証が不十分である。また、債権債務の一部の評価において、相手先が不明又は回答拒否などにより実在性が十分に確認できていないものについて検証が不十分である。

④ 継続企業の前提

被監査会社において、継続企業の前提に重要な疑義がある状況にもかかわらず、継続企業の前提に関する評価が不十分なまま適法意見を表明している。

⑤ 単独監査

被監査会社は公認会計士法上の大会社等にもかかわらず、監査責任者のほかに公認会計士が監査業務に従事していない状況が見られる。

⑥ 監査意見表明に係る審査

監査意見表明のための審査が行われていない。

Ⅲ－３ 事例３

(1) 監査の概要

上場会社に対する個人事務所の監査(別の個人事務所との共同監査)である。

被監査会社の前任監査人は監査意見表明をせずに辞任している。

なお、監査人は、監査契約を締結した後、わずかな期間で監査意見を表明している。

(2) 監査手続上の問題点

① 監査契約の新規締結

当該被監査会社を監査するに当たり、前任監査人が発見した主要な問題点について検討したかどうか明らかではない。

また、前期を監査した前々任監査人に対し、監査調書の閲覧及び質問を行っていないなど監査契約の新規締結に当たって必要な手続を行っていない。

② リスク・アプローチ

重要性の基準値の決定をしていないなどリスク・アプローチに基づく監査計画の立案が不適切。

③ 監査結果の取りまとめ

監査意見の表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を記録した監査調書がほとんど作成されていない。

④ 弁護士確認

前任監査人が入手した弁護士確認状の写しを入手しているのみで、重要案件の内容等について弁護士見解の再確認を行っていない。

⑤ 監査意見表明に係る審査

監査意見表明のための審査が行われていない。

⑥ 後発事象

重要な後発事象である重要な土地の売却が開示されていないことを看過している。

IV. 小規模監査事務所の問題点の総括(1)

1. 大会社等の監査を行うための体制

(1) 監査マニュアル等

4大監査法人においては、詳細な監査マニュアルを独自に作成しており、法令等の改正や海外提携先のノウハウも導入しながら適時に改訂している。また、監査マニュアルの内容については、所属の社員及び監査職員に対して研修などを通じて周知に努めている。

一方、小規模監査法人においては、前述の監査マニュアルでの指摘にあるように適時に改訂されていないもの、統一的に利用されていないものなど整備・適用に不十分な状況が見られる。

また、小規模監査事務所においては、リスク・アプローチに基づく監査計画立案に関する方針と手続の策定が不十分であると品質管理レビューで指摘されている事務所が少なからずあり、大会社等の監査を行うための基礎が不十分な状況が見られる。

IV. 小規模監査事務所の問題点の総括(2)

(2) 監査体制

4大監査法人は、監査業務に必要な監査資源を配分し、大会社等に対する組織的な監査を成し得る状況にある。しかしながら、小規模監査事務所の場合には、「小規模監査事務所の概要」からも明らかなように社員及び常勤の監査職員等監査資源が、4大監査法人に比較し相当に少ないことなどから適切な配分が困難な状況となっている。

たとえば、ある上場会社(連結資産約1兆円、連結売上高約4千億円)の監査を担当した個人事務所における監査チームは、監査責任者2名のほか常勤職員は会計士補1名のみであり、これに非常勤の公認会計士3名が加わる編成となっている。

一方、ほぼ同規模の上場会社の監査業務において、4大監査法人では、監査責任者3名、公認会計士7名、会計士補3名の監査チーム(常勤者のみ)を編成している例が見られる。

IV. 小規模監査事務所の問題点の総括(3)

(3) 審査体制

- ・ 小規模監査法人

概ね審査体制は整備されているものの、4大監査法人のように担当事務局を置く重層的な仕組みではなく、審査の都度日程を調整し審査担当者を参集して開催されるものが多い。

しかしながら、使用人である公認会計士を審査担当者として選任しているもの、監査業務を実施している業務執行社員自らが審査を実施しているもの、審査担当者の個人での税務業務と法人の審査日程との調整がつかず事後審査となっているものなど監査事務所の人員不足などに起因した不適切な事例が見られる。

- ・ 個人事務所

所属する公認会計士が少人数で審査体制を構築することが困難なため、外部の公認会計士に審査を委託(委託審査員)しているところがほとんどである。

しかしながら、委託審査員との日程調整がつかずに審査が事後となったものや未実施のものが見られ、また、監査報酬が低廉であるため審査を省略したとするもの、全く審査を受けたことがないものなど審査に対する認識が薄い。

IV. 小規模監査事務所の問題点の総括(4)

2. 監査の品質管理に対する意識

当審査会による報告徴求に対して、小規模監査事務所においては監査従事者が各々で別途税務事務所を経営していることなどから、統一した監査マニュアルの下に組織的に監査を行うことが困難であると回答しているものが見られ、また、監査マニュアルを整備していなくとも社員間の意思疎通はできており支障はないと回答しているものも見られる。

また、税務業務が忙しいために審査日程が調整できずに監査意見表明までに審査が終了していないものがあり、監査事務所の社員等において監査の品質管理に対する意識が不十分な状況が見られる。

IV. 小規模監査事務所の問題点の総括(5)

3. 被監査会社の問題点

個人事務所が実施した商法特例法監査会社の監査において、監査人は、被監査会社から、仮に監査人が不適法意見としても、監査人の監査結果を相当でないとし、計算書類を株主総会で承認することもできる旨の発言を受けたとしている事例。

また、小規模監査法人が実施した上場会社の監査においては、債権の確認について、被監査会社から確認状の一部の発送を止めるようにとの要請があったとしている事例。

被監査会社は、開示情報の提出者として適正な企業内容の開示を行うべきことを改めて認識する必要がある。

V. 小規模監査事務所に係る制度的な問題点

○ 公認会計士による監査業務の適切性の確保について

- ・ 公認会計士法においては、監査法人が同法若しくは同法に基づく命令に違反したとき、又は監査法人の行う監査業務の運営が著しく不当と認められる場合において、当該業務の適正な運営を確保するために必要な場合には、当該監査法人に対し、必要な指示をすることができる（第34条の21第1項）。

一方、公認会計士については、公認会計士法において、同法又は同法に基づく命令に違反したときは、当該公認会計士に対し、必要な指示をすることができる（第34条の2）。

したがって、小規模監査事務所において事例1などに掲げるような、監査手続上問題が幅広く見られる監査業務が実施されている場合には、小規模監査法人に対しては、監査業務の運営が著しく不当な場合として「必要な指示」ができるが、公認会計士に対しては、「必要な指示」ができないものとなっている。

公認会計士に対しても監査法人と同様に監査業務の遂行が著しく不当な場合に「必要な指示」を行うことができるようにすべきではないか。

V. 小規模監査事務所に係る制度的な問題点

- ・ 公認会計士法において監査法人については、その運営が著しく不当と認められるときには懲戒処分ができることとされている(第34条の21第2項第3号)が、公認会計士については、その業務の遂行が著しく不当と認められるときに懲戒処分を行うことができない。
公認会計士に対しても監査法人と同様に虚偽証明がなくても、その業務の遂行が著しく不当な場合には、懲戒処分を行うことができるようにすべきではないか。
- ・ 公認会計士については、故意に、虚偽等のある財務書類を虚偽等のないものとして証明した場合、2年以内の業務の停止又は登録の抹消の処分をすることができる(第30条第1項)。また、相当の注意を怠って重大な虚偽等のある財務書類を重大な虚偽等のないものとして証明した場合には、戒告、2年以内の業務の停止の処分を行うことができる(第30条第2項)といった、故意の場合よりも軽い懲戒処分となっている。
相当の注意を怠って重大な虚偽等のある財務書類を重大な虚偽等のないものとして証明した場合にも、登録の抹消も選択肢として加えるべきではないか。