

公認会計士・監査審査会検査の実効性の向上 ～大規模監査法人を中心に～

1. 経緯

公認会計士・監査審査会（以下、「審査会」という。）は、監査の品質の確保と実効性の向上を図るため、審査及び検査の基本方針等に基づき、監査事務所等に係るモニタリングを実施してきた。一方で、企業活動の複雑化・国際化の一層の進展など被監査会社を取り巻く環境が大きく変化しており、また、会社法の改正やコーポレートガバナンス・コードの導入など経営者等の役割・責務の明確化も図られている。このような中で、上場大企業において不正会計事案が発生するなど、改めて会計監査の信頼性確保のための取組みが求められている。

このため、審査会は、特に上場大企業の多くを監査する大規模監査法人（以下、「大手監査法人」という。）を中心に、監査事務所等のリスクを踏まえた検査の実効性の一層の向上を図ることを目的とし、これまでの検査内容及び手法等について検討を行い、今般、その結果を取りまとめた。

2. 大手監査法人に対する検査の重要性

（1）定義

審査会においては、監査事務所等をその規模に応じて下記のとおり分類している。

定義

○ 大規模な監査法人（大手監査法人）

上場会社を概ね 100 社以上監査し、かつ常勤の監査実施者が 1,000 名以上の監査法人

【新日本有限責任監査法人、有限責任監査法人トーマツ、有限責任あずさ監査法人、PwC あらた監査法人の 4 法人】

○ 大規模な監査法人に準ずる規模の監査法人（準大手監査法人）

大手監査法人以外で、比較的多数の上場会社を被監査会社としている監査法人

【太陽有限責任監査法人、東陽監査法人、京都監査法人、三優監査法人、仰星監査法人、優成監査法人の 6 法人】

○ 中小規模監査事務所

中小監査法人（大手監査法人及び準大手監査法人以外の監査法人）並びに共同事務所及び個人事務所

(2) 監査の状況

大手監査法人は、平成27年4月末時点で、全上場会社の73%を監査している。また、特に大規模な会社ほど大手監査法人が監査を行うことが多いため、大手監査法人の上場被監査会社の時価総額は、上場時価総額全体の92%を占めている(図表1)。

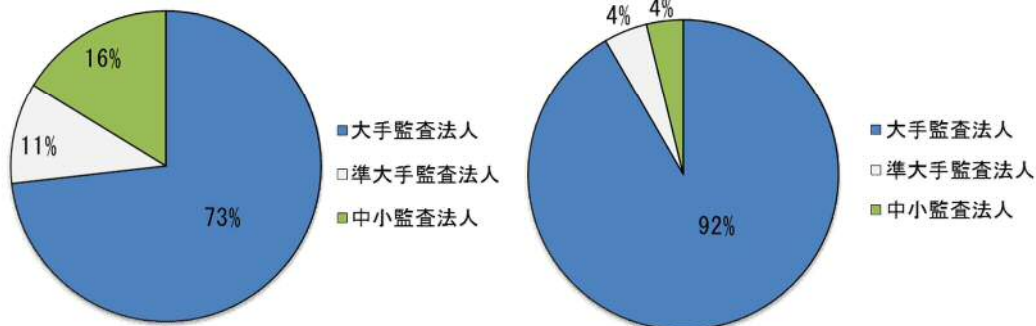
(図表1) 上場会社に対する監査の状況(平成27年4月末)

ア. 上場被監査会社数(単位:社)

全監査法人	3,577
大手監査法人	2,618
準大手監査法人	378
中小監査法人	581

イ. 上場被監査会社の時価総額(単位:百万円)

全監査法人	598,320,718
大手監査法人	548,343,525
準大手監査法人	27,124,388
中小監査法人	22,852,805



(注1) 監査法人数は全体で219法人。

(注2) Quick、有価証券報告書ほかより集計。

(3) 検査の状況

① 審査会検査は、日本公認会計士協会(以下、「協会」という。)の行う品質管理レビューに対応して行われているところであるが、平成23~26事務年度における監査法人の規模別の検査実施状況は以下のとおりである(図表2)。

ア. 検査頻度

- 大手監査法人・・・定期的実施(2年に1度)
- 準大手監査法人・・・定期的実施(平成26年度より2年又は3年に1度)
- 中小規模監査事務所・・・必要に応じて(最短で3年に1度)

イ. 検査体制(人数)・検査期間・個別監査業務選定数 (図表2)

	(単位:件・人・日・社)				
	全体	大手	準大手	中小(勧告なし)	中小(勧告あり)
検査件数	44	8	4	23	9
平均検査官数	6.2	10.1	7.8	5.1	4.8
平均検査期間	117.7	149.3	93.0	97.7	151.8
平均個別監査業務選定数	4.1	9.1	5.3	2.5	3.2

(注) 検査は、検査実施日(予告を行う検査の場合は検査実施の通知日、無予告で行う場合は立入検査着手日)より開始し、検査結果を通知した日をもって終了する。

- ② 大手監査法人に対しては、準大手監査法人以下に比べ、多くの検査官・検査日数を充てている。一方で、大手監査法人の場合1法人当たりの被監査会社数も格段に多いため、検査対象として選定されるものはそのうちのごく一部にすぎない(図表3、4)。

(図表3) 監査法人の1法人当たり被監査会社数(金商法)

	大手監査法人 (4法人)	準大手監査法人 (6法人)	中小監査法人	全体
26年3月期	751.8	67.2	3.8	19.3
25年3月期	756.3	64.7	3.9	19.8
24年3月期	774.8	64.7	3.9	20.1

(図表4) 監査法人の1法人当たり被監査会社数(会社法)

	大手監査法人 (4法人)	準大手監査法人 (6法人)	中小監査法人	全体
26年3月期	1054.0	48.7	3.2	23.9
25年3月期	1066.3	46.0	3.4	24.6
24年3月期	1058.8	48.5	3.5	24.6

監査法人業務報告書を基に作成

(注1) 全監査法人が行った被監査会社数の内訳である(個人は除く)。

(注2) (図表3)の金商法は、金商法監査+会社法監査、金商法監査単独の合計、(図表4)は会社法監査単独の被監査会社数である。

- ③ 大手監査法人の検査にあたっては、監査法人による品質管理が一定程度有効に機能しているとの認識のもと、大手監査法人に共通のテーマを選定するとともに、リスクの高い領域に検証範囲を絞った検査を実施することとしている。

大手監査法人に対する検査方針(平成27年度監査事務所等モニタリング基本計画(抄))

(1) 大規模な監査法人に対する検査

大規模な監査法人については、資本市場における役割や監査監督を巡る国内外の動向等を踏まえ、協会からの品質管理レビューの結果に係る審査結果に基づき、検査を実施する。

大規模な監査法人については、これまでの検査結果や海外業務提携先による監視活動等を踏まえると、品質管理については一定程度有効に機能しているものと考えられる。

このため、本年度においては、前年度から導入しているテーマ別検査の実施を徹底する。

このテーマ別検査における共通テーマとしては、前年度に引き続き、

- ・ 収益認識
- ・ 会計上の見積り
- ・ 職業的懐疑心の発揮(不正対応を含む。)
- ・ グループ監査(特に海外に所在する構成単位の監査人とのコミュニケーション等の状況等)
- ・ 審査

を選定する。

(以下、略)

3. 大手監査法人を中心とした検査に対する問題認識

(1) 機動性

監査事務所等の品質管理や実施する個別監査業務において、重大な問題が判明又は疑われる場合には、監査事務所等モニタリング基本計画(以下、「モニタリング基本計画」という。)による検査頻度にとらわれず、機動的に検査を実施する必要があるのではないか。

(2) フォローアップ

モニタリング基本計画において、検査結果のフォローアップは、検査結果通知後一定期間を経過した監査事務所に対して、必要に応じ、報告徴収により実施することとしている。ただし、大手監査法人については、2年ごとに検査が実施されること等から、検査後に報告徴収を行わず、次回検査時に前回検査のフォローアップを実施している。

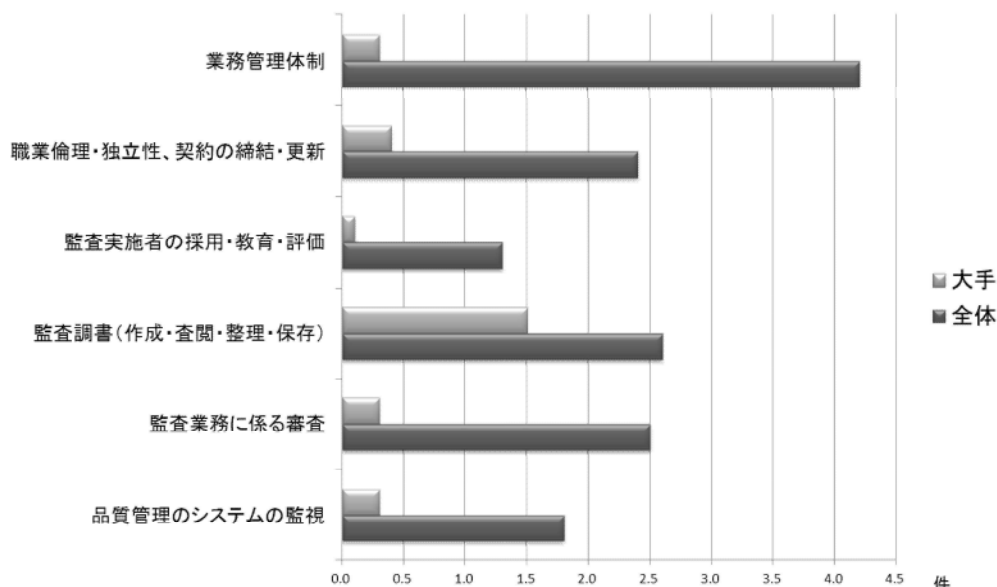
今般の新日本有限責任監査法人に対する検査においては、同一・同様の不備が繰り返されていたことが認められており、検査指摘事項の改善状況についてのフォローアップを強化する必要があるのではないか。

(3) 検査手法

モニタリング基本計画では、大手監査法人の「品質管理については一定程度有効に機能している」との認識を前提とした検査対応となっている。

確かに過去の大手監査法人に対する検査において、品質管理体制についての1監査法人当たりの不備指摘数は、全体に比して少ない(図表5)。しかし、個別監査業務についての不備指摘数をみると、大手監査法人においても、多く検出されている状況にある(図表6)。

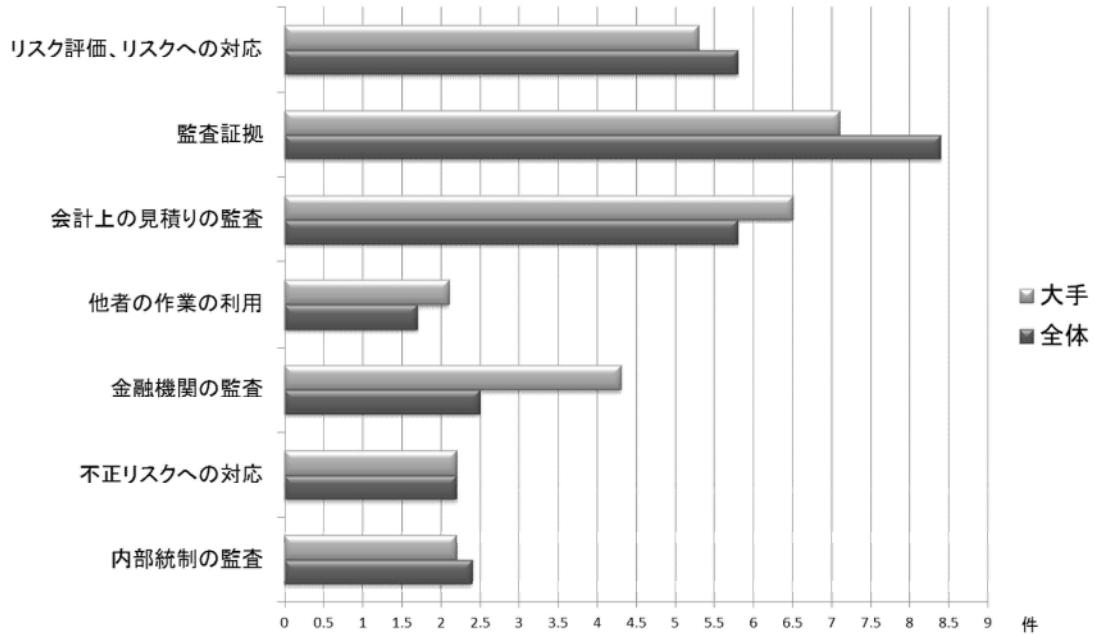
(図表5) 検査における不備指摘数(品質管理体制)



(注1) 件数は、1監査法人あたりの不備指摘数

(注2) 平成22年~26年に実施した検査の状況

(図表6) 検査における不備指摘数(個別監査業務)



(注1) 件数は、1監査法人あたりの不備指摘数
 (注2) 平成22年～26年に実施した検査の状況

このような状況をみると、大手監査法人の場合、品質管理体制の形式(組織・手続)は整備されているものの、その運用面を含めた有効性に何らかの不備があると考えざるを得ず、審査会検査において、大手監査法人の組織運営上の問題などの真の原因に迫ることができていないのではないかと考えられる。

こうしたことから、個別監査業務における個々の不備にとどまらず品質管理の有効性について、組織運営上の問題により迫るような検証が行えるよう、検査手法の改善を検討する必要があるのではないかと考えられる。

(4) 検査結果等の提供

平成26年会社法改正にともない、会計監査人の選任に関する議案の決定が、監査役等(監査役、監査役会、監査等委員会、監査委員会)の権限とされた。これを踏まえ、審査会では、検査結果について、被監査会社のみならず新規の監査契約を検討している等の潜在的な被監査会社に対しても開示をすることを可能とした。監査役等が会計監査人を選任するにあたり、検査結果を有効に活用できるよう検査結果通知の記述の仕方やその他の情報提供について一層工夫する必要があるのではないかと考えられる。

(参考) 新日本有限責任監査法人に対する過去の検査に係る調査結果報告

審査会においては、昨年10月に公認会計士・監査審査会検査実施状況調査会議を設置し、新日本有限責任監査法人に対して実施した前々回検査(平成23事務年度)及び前回検査(平成25事務年度)について、事実関係の整理やその適切性の仮評価等のために調査を行い、同年12月に調査結果報告を取りまとめた。

調査結果報告の概要は、添付資料参照。

4. 今後の対応

上記の問題認識及び調査結果報告を踏まえ、審査会は、今後、以下の対応を進めていくこととする。

なお、以下の対応とともに、質の高い検査官を十分に確保することは、検査の実効性の維持・向上に不可欠である。審査会検査においては、その専門性に鑑み、任期付職員の公認会計士の役割が重要となっているところ、審査会検査に検査官として従事した経験が、その後の公認会計士業務の質の向上につながるなど、公認会計士としての魅力的なキャリアパスとして認識されるよう、審査会として努めていく。

(1) 検査の機動的な実施

モニタリング基本計画において、大手・準大手監査法人については、2ないし3年に1度定期的に検査を実施することとしている。このため、被監査会社に会計上の重大な問題が懸念される状況があり、当該被監査会社の監査業務を行う監査事務所の品質管理体制を早急に確認する必要がある場合においても、次の定期的検査まで検証が行えないのではないかとの危惧が示されている。

したがって、そのような状況において、当該監査事務所の内部管理体制を早急に確認する必要がある場合には、機動的に検査を実施することを明確にする必要がある。

具体的には、協会の品質管理レビュー結果を踏まえ、監査事務所の品質管理を検証するという法的枠組を前提としつつ、市場に大きな影響を及ぼす被監査会社に会計上の重大な問題が判明、又は疑われる状況において、当該被監査会社の監査業務を行う監査事務所等の内部管理体制を早急に確認する必要がある場合には、機動的に検査を実施することとし、その方針を平成28年度のモニタリング基本計画等において明確化する。

(2) 大手監査法人に係る検査のフォローアップの強化

既述のとおり、大手監査法人については、2年ごとに検査が実施されること等から、次回検査時に前回検査のフォローアップを実施しているところであるが、近時の大手監査法人に対する検査において、前回検査と同様又は同種の不備を繰り返し指摘している状況にある。

このような大手監査法人の検査結果をみると、フォローアップの強化にあたっては、品質管理体制面の整備状況よりも、改善策が組織末端まで浸透しているかどうか等の運用面に重点を置いた検証をすることがより有効である。これを踏まえると、フォローアップの手法としては、検査において重要な不備事項が指摘された場合には、オフサイトである報告徴収ではなく、当該検査の翌年にオンサイトである立入検査により改善状況を検証することが適当である。【平成28事務年度検査から実施】

その場合、フォローアップの検査も含めて、毎年検査を実施することとなるため、フォローアップ検査の検査体制、検証範囲の絞り込み、報告書の簡素化を行うなど、効率的・効果的な実施に留意する。【平成28事務年度検査から実施】

(3) 協会との適切な役割分担等

- ① 監査事務所の監査の品質管理の検証は、協会の品質管理レビュー及び同レビューを踏まえた審査会の検査の双方で実施しているところである。審査会は大手監査法人において特に重要であるガバナンス等経営管理態勢や業務管理態勢につき深度ある検

査を実施している一方で、協会は、中小を含めたすべての監査事務所を対象として定期的に品質管理レビューを実施している。こうした審査会、協会双方の検証の特性を活かした役割分担により、監査事務所に対する検証を全体として最大限の効果を発揮するものとする。

【継続的検討】

- ② 審査会検査官と協会の品質管理レビュアーとは、これまでも意見交換等を通じ、品質管理レビューの一層の充実を働きかけるとともに検査官の能力・知見の向上を図ってきた。このような意見交換等は、検査官及びレビュアーの能力等の向上に資するものであるため、今後も継続的に実施していく。

(4) 検査手法の向上

検査の実効性を向上させるためには、検査手法についても、より効果的・効率的なものとなるよう工夫することが必要である。

特に大手監査法人は、数千人規模の職員を擁する巨大な組織であり、上場被監査会社も数百社有している。したがって、大手監査法人のガバナンス等経営管理態勢や業務管理態勢の検証を、より効果的・効率的に行えるように重点を置いて取り組む。

- ① 大手監査法人のガバナンス等経営管理態勢や業務管理態勢の検証を、より効果的・効率的に行うための取組み

ガバナンス体制等の検証に必要な定性・定量の情報を、報告徴収により継続的に入手することとする。また、入手した情報を分析し、監査法人内部やグローバルネットワークの取組みも参考にし、検査の着眼や検査官の目線の形成に監査品質指標として活用することを検討する。

【平成 28 事務年度から実施】

- ② 個別監査業務に係るリスクベースの検査手法向上のための取組み

業界動向等の被監査会社を取り巻く環境に係る情報収集・分析など、リスク評価手法を一層充実させるとともに、その効果を検証し、継続的に見直していくこととする。

【平成 28 事務年度から実施】

- ③ 監査法人のガバナンス・コードが策定された場合には、ガバナンスの向上につなげるとの観点から、その対応状況を検証することを検討する。

(5) 検査結果の取扱い（監査の品質の見える化）

検査先が検査における指摘事項を適切に改善するためには、指摘内容等が的確に検査先に対して伝達されることが重要である。

また、財務書類の作成責任は経営者にあることに鑑み、監査役等に対する検査結果の開示を通じて、被監査会社における会計上の問題点の改善に資するものとする必要がある。さらに、会社法の改正やコーポレートガバナンス・コードの策定等を受け、監査役等の会計監査に関する責任が拡充していることから、監査役等による審査会検査結果の利用の重要性も増している。

このようなことを踏まえ、被監査会社等に対して、検査結果及び検査関連情報を的確

に伝達するため、以下のような取組みを行う。

- ① 検査結果通知の記述方法について、以下の観点から見直す。
- ・ 検査先に問題点を具体的かつ的確に伝達し、適切な改善がなされる内容とすること
 - ・ 検査結果の開示を受けた第三者、特に監査役にとって有効に活用できるよう、指摘内容の明瞭性、比較可能性の向上等を図ること

【平成 28 事務年度から実施】

なお、個別の検査結果の開示範囲の拡大については、将来的な検討課題とする。

- ② 広く一般に提供される監査の品質に係る情報を充実させる観点から、検査結果事例集を毎事務年度見直し、公表しているが、同事例集において大手監査法人に係る指摘事例とその他の監査法人に係るものを区別することとする。また、検査その他のモニタリングの成果については、監査の品質の確保・向上に資すると考えられる場合には、その内容を整理し、新たにモニタリングレポートとして取りまとめ、公表することとする。

【平成 27 事務年度検査等の状況から対応】

(以上)

審査会検査実施状況調査会議 調査結果報告について

1 調査事項等

公認会計士・監査審査会検査実施状況調査会議（以下「本調査会議」という。）は、以下の事項について調査をし、平成 27 年 12 月 22 日に審査会に報告。

- (1) 審査会が、新日本有限責任監査法人（以下「新日本監査法人」という。）に対して平成 23 事務年度に実施した前々回検査（以下「H23 検査」という。）及び平成 25 事務年度に実施した前回検査（以下「H25 検査」という。）について、その適切性や改善すべきポイントを審査会において議論するための基礎となる事実関係の整理
- (2) 上記(1)を踏まえた H23 検査及び H25 検査の適切性に関する仮評価と仮の提言

2 本調査会議メンバー及び調査内容

本調査会議は、審査会非常勤委員と弁護士合計 4 名に加え補助者 2 名によって構成され、H23 検査及び H25 検査における個別監査業務、検証領域の選定、検査手法、検査結果等及び検査後の改善状況の確認・検証（フォローアップ）について、関係資料の閲覧及び職員のヒアリングにより調査を実施。

また、新日本監査法人に対する平成 27 事務年度に実施された検査についても、H23 検査及び H25 検査における検査結果との比較の観点から内容を確認。

3 適切性に関する仮評価

適切性に関する仮評価は以下のとおり。

- ・ H23 検査及び H25 検査における個別監査業務及び検証領域の選定並びに東芝に対する個別監査業務の検査については、合理的であって特段の瑕疵は認められない。また、H23 検査及び H25 検査において勧告を行わなかった判断は不合理とはいえない。
- ・ リスクベースの考え方の導入や根本原因を究明する検査の定着など検査手法は年々進歩しているものの、一方、品質管理体制については、その運用面について、より一層厳密に検査し、改善状況を評価し続ける必要がある。また、検査結果通知の記載方法・伝達方法についても見直しの余地がある。

- ・ 検査後の改善状況の確認・検証（フォローアップ）については、時期・方法に関して見直しを検討する必要がある。

4 仮評価を踏まえた仮の提言

上記3の仮評価を踏まえ、今後の審査会の検査の実効性向上策として、例えば、以下の方策を講じることが考えられる。

(1) 検査手法等について

- ・ 品質管理部長や業務執行社員のみならず、事業部長やその他の職員に対するヒアリングを行う。
- ・ 監査事務所と監査役等との連携状況や、監査役等に対する審査会の検査結果通知書の内容や対応状況等の伝達の適切性等についての確認・検証の高度化を図る。

(2) 検査結果通知について

- ・ 危機意識を持たせるような方法を検討することも有益。
- ・ 不備の指摘事項について要約などの手法を用いて検査先に理解し易くすることや、前回の指摘事項からの改善状況を明確に把握することができるよう記載方法等に工夫を施す。
- ・ 審査会が考える改善策を例示するという取組みは有益であると思われるので、記載事項について見直しの要否を検討した上で、引き続き、この取組みを行っていくことも検討。

(3) 改善状況の確認・検証（フォローアップ）について

大規模監査法人に対し、実効性のあるフォローアップの手法として、運用面の確認を検討することが有効。例えば、検査において重要な不備事項が指摘された場合は、その翌年に、簡易な立入検査を実施する方法も検討の余地があるが、検査官の負担を相当重くするので、これを実施するためには検査官の増員が必要であろうし、また検査項目を不備事項の改善の検証に止め、正式な報告書の作成を不要とするなどの省力化が必要。

以 上