

令和2年版

モニタリングレポート

令和2年7月
公認会計士・監査審査会

はじめに

公認会計士・監査審査会（以下「審査会」という。）は、公益の確保及び投資者保護の観点から、公認会計士による監査の質の向上を図り、その信頼性を確保するために、監査事務所に対する審査及び検査等（モニタリング）を実施している。

本報告書は、監査や会計の専門家はもとより市場関係者及び学生や社会人など一般の人々をも読者として想定し、審査会が実施するモニタリング活動の状況と成果を中心に、監査業界の現状や環境変化への対応を含めて、関連する情報を分かりやすく提供することにより、監査の重要性に関する社会の理解を推進することを目的として公表するものである。

審査会はそのような報告書を平成 28 年 7 月に「モニタリングレポート」と題して公表して以来、毎年、監査事務所や被監査会社の概況に関するデータを更新し、審査会のモニタリング活動を通じて入手した最新の情報を追加するなどの改訂を行ってきた。

今般、審査会の令和元事務年度のモニタリングの成果等を盛り込んだ「令和 2 年版モニタリングレポート」を取りまとめたので、公表する。

（令和 2 年版の主な改訂）

「Ⅰ. 監査業界の概観」

データ更新のほか、公認会計士試験関係情報を追加するとともに、被監査会社等の状況について、金融機関監査の状況、及び IPO 支援業務に関するコラムを新たに記載した。

「Ⅱ. 審査会によるモニタリング」

モニタリング関係のデータ更新のほか、令和 2 事務年度監査事務所等モニタリング基本計画の説明を記載した。

「Ⅲ. 監査事務所の運営状況」

データ更新のほか、監査業務をサポートする組織体制についての記載を充実するとともに、監査に関連する事務作業を集中処理する組織の構築に関する事例についてのコラムを追加した。

「Ⅳ. 監査をめぐる環境変化への対応」

近時の監査をめぐる環境変化を踏まえ、IT を活用した監査に関する記述、グローバルネットワークとの提携の状況に関する記述を充実するとともに、会計監査に係る最近の動向として、新型コロナウイルス感染症拡大の影響と対応に加え、監査に関する基準等の最近の動向や公表された重要な報告などについて記載した。

審査会としては、監査品質の向上のためには、監査役等や投資家などの市場関係者だけでなく、より幅広い層の会計監査についての関心や意識が高まることが重要であると考えている。今後も、本レポートの内容を充実させていきたいと考えているので、読者からご意見、ご要望をお寄せいただければ幸いである。

〔目次〕

はじめに	1
（略語）	5
（用語）	5
I. 監査業界の概観	9
1. 公認会計士の状況	11
（1）公認会計士制度の導入	11
（2）公認会計士の状況	11
（3）公認会計士の女性割合	13
（4）公認会計士試験合格者の年齢別等構成割合	14
2. 監査事務所の状況	15
（1）監査法人の組織	16
（2）監査事務所の品質管理体制の整備	17
（3）監査法人数の推移	19
（4）監査法人の合併の状況	20
（5）財務状況（業務収入、監査・非監査証明業務の割合）	21
3. 被監査会社等の状況	23
（1）監査証明業務の種別の状況	23
（2）金商法・会社法監査の状況等	24
（3）金融機関監査の状況	28
（4）IFRS 適用会社の状況	29
（5）新規上場（IPO）監査の状況	30
II. 審査会によるモニタリング	33
1. 制度の概要及び実施状況	35
（1）審査会の法的位置付け	35
（2）審査会による審査、報告徴収及び検査の概要	35
（3）協会による品質管理レビューの報告	36
（4）審査	37
（5）報告徴収	39
（6）検査	42
（7）検査結果の通知	47
2. 外国監査法人等関係	51
（1）外国監査法人等の制度	51
（2）外国監査法人等の状況	51
（3）被監査会社の状況	52
3. 審査会のモニタリングの視点及び目的等（基本方針及び基本計画）	53
（1）監査事務所等モニタリング基本方針	53

(2) 令和2事務年度監査事務所等モニタリング基本計画	54
Ⅲ. 監査事務所の運営状況	57
1. 業務管理態勢	59
(1) 監査法人の組織体制	59
(2) 監査法人のガバナンス・コードを踏まえた取組	62
(3) 監査法人の構成員の状況	68
(4) 監査業務を実施する組織体制	72
(5) 監査業務をサポートする組織体制	75
(6) 監査法人グループの状況	78
2. 監査業務に係る審査の状況	80
3. 品質管理のシステムの監視	83
(1) 定期的な検証の状況	83
(2) グローバルレビューの活用状況	85
4. 監査実施者の教育・訓練、評価	86
(1) 人材育成の取組の状況	86
(2) 監査実施者の教育・訓練の状況	86
(3) 監査実施者の評価の状況	88
5. 監査契約の新規締結及び会計監査人の異動	90
(1) 被監査会社の適時開示における会計監査人の異動理由	92
(2) 期中に会計監査人の異動があった理由	93
(3) モニタリング活動を通じて把握した会計監査人の異動理由	93
6. 監査報酬の状況	95
(1) 監査報酬に関する規則	95
(2) 監査報酬の算定方法	95
(3) 会計監査人の異動前後における監査報酬の状況	97
(4) 報酬依存度の状況（セーフガード）	98
Ⅳ. 監査をめぐる環境変化への対応	99
1. 監査におけるITの活用とサイバーセキュリティに関する取組状況	101
(1) 監査業務におけるIT化の進展	101
(2) サイバーセキュリティに関する取組状況	104
2. 企業の海外展開への対応	106
(1) グループ監査の状況	106
(2) グローバルネットワークとの提携の状況	109
3. 会計監査に係る最近の動向	113
(1) 新型コロナウイルス感染症拡大の影響と対応	113
(2) 国際的な監査基準や倫理基準の動向	114
(3) 監査報告書の透明化（KAMの導入）	114

（４）記述情報の開示の充実.....	115
（５）監査人のローテーション制度.....	116
（６）「株式新規上場（IPO）に係る監査事務所の選任等に関する連絡協議会」 による報告書.....	116
（参考資料）	118

〔コラム目次〕

審査会における女性受験者拡大への取組.....	13
協会による上場会社監査事務所登録制度.....	27
大手監査法人への集中.....	27
IPO 支援業務の状況.....	31
日本経済新聞社主催のフォーラムにおける資本市場参加者等との意見交換.....	67
働き方改革への取組.....	70
監査に関連する事務的な作業を行う組織の構築に関する事例.....	77
定期的な検証に関する事例.....	84
監査報酬見積金額の新たな算定方法.....	95
IT 化に向けた監査業界横断的な取組.....	103
監査法人のサイバーセキュリティ演習への参加.....	105
IT を活用したグループ監査に関する事例.....	107
構成単位の業務執行社員選任に関する事例.....	108
監査監督機関国際フォーラム（IFIAR）	112

(略語)

本レポートの略語は、以下のとおりとする。

「審査会」	公認会計士・監査審査会
「協会」	日本公認会計士協会
「取引所」	金融商品取引所
「法」	公認会計士法
「金商法」	金融商品取引法
「品基報」	品質管理基準委員会報告書第1号
「監基報」	監査基準委員会報告書

(用語)

本レポートの用語は、以下のとおりとする。

「モニタリング」	オンサイト・モニタリングとオフサイト・モニタリングを包含しており、このうち、オンサイト・モニタリングは検査を指し、オフサイト・モニタリングは、監査事務所に係る報告徴収、ヒアリング、監査事務所及び関係先との意見交換・連携等を通じた情報収集など検査以外の活動を指す。
「年度」	特に断りがなければ4月から翌年3月までの1年間を指す。
「事務年度」	7月から翌年6月までの1年間を指す。
「監査事務所」	監査法人、共同事務所（他の公認会計士と共同して監査証明業務を行う者）又は個人事務所
「大手監査法人」	上場国内会社を概ね100社以上被監査会社として有し、かつ常勤の監査実施者が1,000名以上いる監査法人。本レポートでは、有限責任あずさ監査法人、有限責任監査法人トーマツ、EY新日本有限責任監査法人及びPwC あらた有限責任監査法人の4法人を指す。

「準大手監査法人」	大手監査法人に準ずる規模の監査法人。本レポートでは、仰星監査法人、三優監査法人、太陽有限責任監査法人、東陽監査法人及びPwC 京都監査法人の5法人を指す。
「中小規模監査事務所」	大手監査法人及び準大手監査法人以外の監査事務所
「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
「外国監査法人等」	外国に所在する監査法人等のうち、日本国内で開示される財務書類等に対して監査証明業務を行う監査法人等
「会計監査人」	公認会計士又は監査法人
「上場国内会社」	外国会社を除く上場会社。なお、上場会社とは、金融商品取引所（以下「取引所」という。）に上場している会社を指す。
「上場金融機関」	上場国内会社のうち銀行、証券会社及び保険会社を指す。
「被監査会社」	監査を受ける会社
「個別監査業務」	個々の被監査会社に対し、監査事務所が実施した監査証明業務
「業務報告書」	監査事務所から金融庁へ事業年度ごとに提出される、監査事務所の財務書類や業務の概況等を記載した書類
「監査法人のガバナンス・コード」	平成 29 年 3 月 31 日に金融庁が公表した、「監査法人の組織的な運営に関する原則」を指す。
「4 大グローバルネットワーク」	世界的に展開する会計事務所ネットワーク。Deloitte Touche Tohmatsu、Ernst & Young、KPMG、PricewaterhouseCoopers の4つのグローバルネットワークを指す。
「6 大グローバルネットワーク」	4 大グローバルネットワークに BDO 及び Grant Thornton を加えた6つのグローバルネットワークを指す。
「ネットワーク・ファーム」	同じグローバルネットワークに所属している会計事務所を指す。

「IFRS」	国際財務報告基準（IFRS: International Financial Reporting Standards）。国際会計基準審議会（IASB）によって設定される会計基準であり、多くの国及び地域で採用されている。
「KAM」	「監査上の主要な検討事項」（Key Audit Matters）。金商法上の監査人の監査報告書に記載することが義務付けられることとなった。

（資料について）

出典を示していないものは、審査会がモニタリング等を通じて入手した、監査事務所に関する資料等に基づき作成したものである。

（データの集計時点及び期間について）

可能な限り最新の状況を反映させる観点から、データの集計時点及び期間は統一されていない。データの集計時点及び期間については、各図表中又は図表下部の注に記載している。また、構成比は端数を四捨五入しているため、合計しても 100 にならない場合がある。

I . 監査業界の概観

I. 監査業界の概観

1. 公認会計士の状況

(1) 公認会計士制度の導入

我が国に公認会計士制度が導入されたのは昭和 23 年のことである。すなわち、昭和 22 年に証券取引法が公布され、株式、社債などの有価証券を発行又は募集する会社は届出をしなければならないこととされたが、昭和 23 年の証券取引法の全部改正（現「金融商品取引法（以下「金商法」という。）」）と公認会計士法（以下「法」という。）の公布・施行により、有価証券の発行者に公認会計士による監査証明の取得が義務付けられたのである。

これに伴い、公認会計士試験の実施等のために会計士管理委員会（所掌事務の移管等を経て昭和 27 年に公認会計士審査会となり、平成 16 年に現在の公認会計士・監査審査会に拡充・改組）が設置された。また、昭和 24 年に企業会計原則、昭和 25 年に監査基準が公表された。

現在の法には、公認会計士の使命と職責について、以下のように明記されており、公認会計士は、監査証明業務であれ非監査証明業務であれ、常にその使命と職責を自覚し、業務を遂行しなければならない。

「公認会計士は、監査及び会計の専門家として、独立した立場において、財務書類その他の財務に関する情報の信頼性を確保することにより、会社等の公正な事業活動、投資者及び債権者の保護等を図り、もって国民経済の健全な発展に寄与することを使命とする（法第 1 条）。」

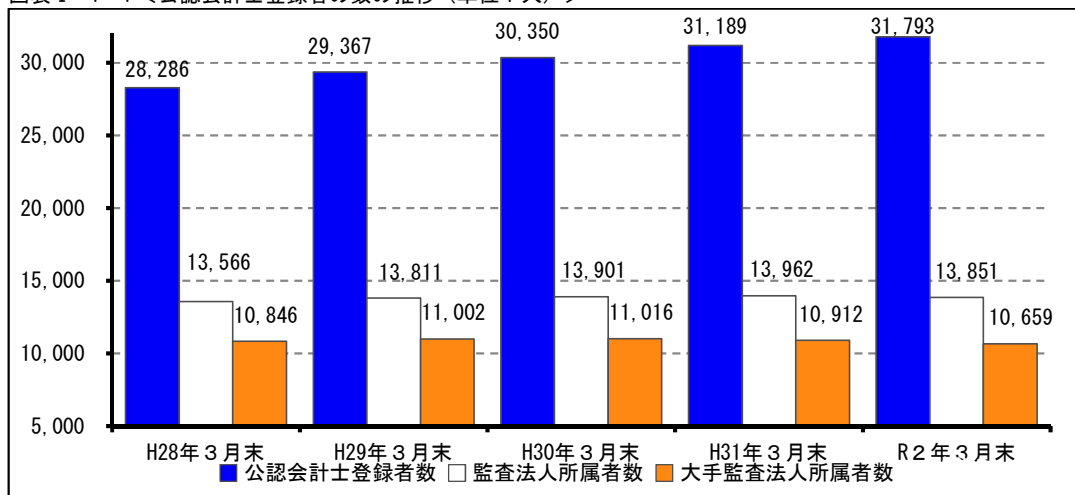
「公認会計士は、常に品位を保持し、その知識及び技能の修得に努め、独立した立場において公正かつ誠実にその業務を行わなければならない（法第 1 条の 2）。」

(2) 公認会計士の状況

公認会計士となるには、公認会計士試験に合格し、一定の要件（業務補助、実務補習等）を満たした上で、日本公認会計士協会（以下「協会」という。）に備えられている名簿に登録を受けなければならない（法第 3 条、第 17 条、第 18 条）。

公認会計士登録者数はここ数年緩やかに増加しているが、監査法人所属者数は横ばいであり、登録者数に占める監査法人所属者数の割合は平成 28 年 3 月末の 48.0%から年々低下し、令和 2 年 3 月末は 43.6%となっている。なお、監査法人所属者のうち大手監査法人所属者は約 8 割を占めている（図表 I-1-1）。

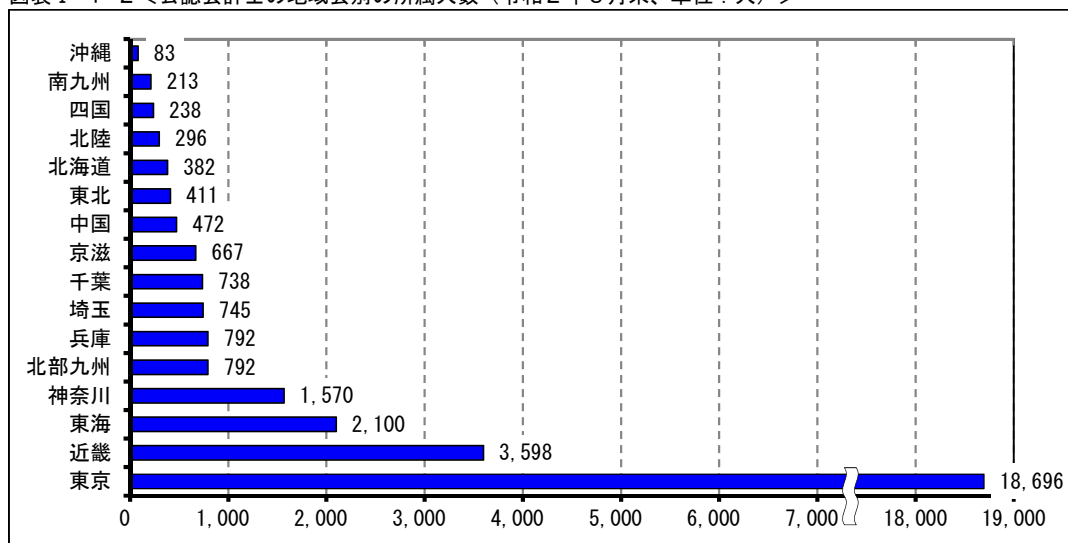
図表 I-1-1 <公認会計士登録者の数の推移（単位：人）>



（資料）協会データより審査会作成

公認会計士は、協会の会員とならなければならず（法第46条の2）、全国の各地方に設けられた協会の支部である地域会（令和2年3月末現在16地域会）に所属している。地域会別の所属人数をみると、公認会計士の約7割が首都圏（東京、神奈川、埼玉、千葉）の地域会に所属している（図表I-1-2）。

図表 I-1-2 <公認会計士の地域会別の所属人数（令和2年3月末、単位：人）>

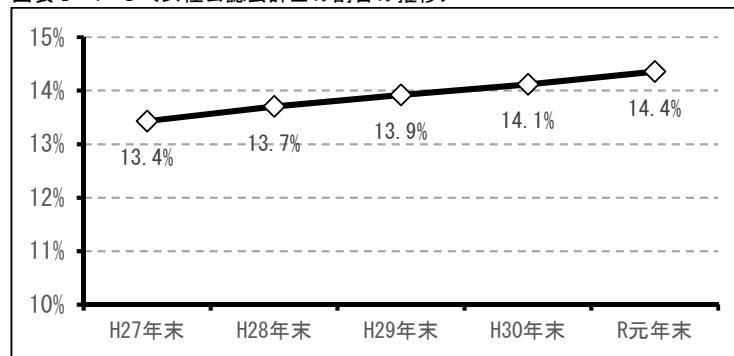


（資料）協会データ（会員数等調）より審査会作成

(3) 公認会計士の女性割合

公認会計士登録者全体に占める女性の割合は、漸増しており、令和元年末には 14.4% になり（図表 I-1-3）、税理士¹と同水準になっている。一方で、英米²や弁護士³に比べると依然として低い割合となっている。

図表 I-1-3 <女性公認会計士の割合の推移>



(資料) 協会データより審査会作成

■ 審査会における女性受験者拡大への取組 ■

審査会では、高校及び大学（女子大学を含む）等の若年層向けに実施する講演において、公認会計士の資格を有する女性検査官から、公認会計士の魅力や公認会計士としてキャリアを積むことの強み等について話をするなど、女子学生の関心を高める取組を行っている。

また、審査会が毎年作成している公認会計士試験パンフレットでは、女性受験者拡大のため、業務のやりがいやキャリアプランなどに関する、女性の公認会計士からのメッセージを掲載している。なお、ここ数年の女性の願書提出者数及び合格者数には増加傾向が認められ、令和元年公認会計士試験の合格者に占める女性の割合は 23.6% となっている。（平成 27 年公認会計士試験では 20.0%）

なお、令和元年公認会計士試験における女性の合格率は 10.3% であり、男性の合格率 10.8% とほとんど差はない状況である。

¹ 内閣府男女共同参画局 令和元年度女性の政策・方針決定参画状況調べによると、税理士の女性比率は 14.9%

² 米国及び英国の公認会計士の女性比率は、以下のとおり。

米国：AICPA “2019 Trend Report”、2018 年会計事務所勤務の米国公認会計士によると、女性比率は 42%

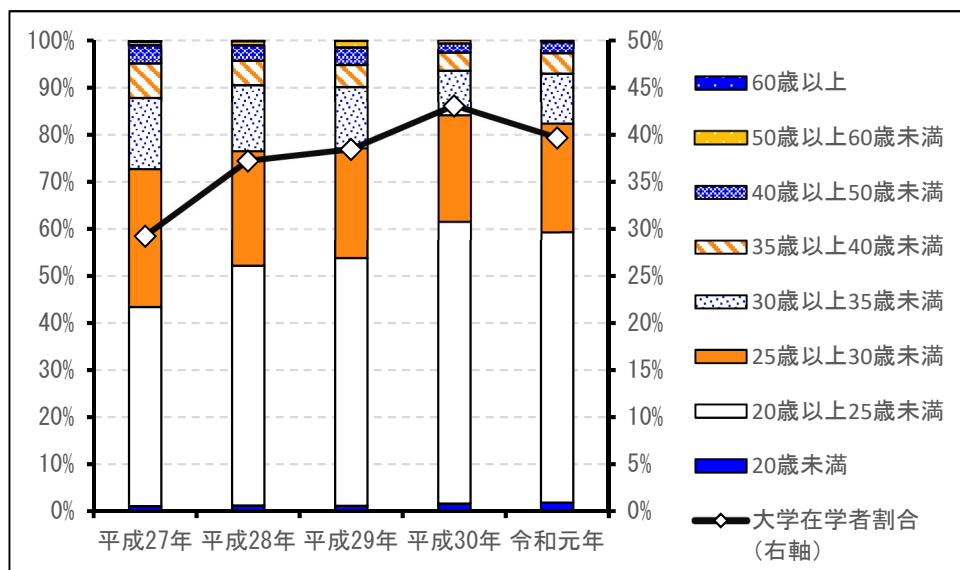
英国：Financial Reporting Council “Key Facts and Trends in the Accountancy Profession 2019”、英国には複数の公認会計士協会があるためその平均値によると、女性比率は 37%

³ 弁護士白書 2019 年版によると、女性比率は 18.8%

(4) 公認会計士試験合格者の年齢別等構成割合

公認会計士試験の合格者を年齢別に見ると 20 歳以上 25 歳未満の構成割合が最も高く、令和元年試験では、57.5%となっている。また、職業別に見ると、学生（専修学校・各種学校受講生を除く）の割合が最も高く、そのうち大学（短大を含む。）在学中の割合は令和元年試験では 39.6%となっている（図表 I-1-4）。

図表 I-1-4 <公認会計士試験の合格者の年齢別の割合>



(資料) 審査会の公認会計士試験合格者調から審査会作成

2. 監査事務所の状況

監査事務所、すなわち、監査証明業務を行う公認会計士事務所は、平成31年3月末において2,114存在しているが、その業務内容や態様は多様である。

監査証明業務には、法定監査と任意監査がある。法定監査は法律によって公認会計士監査が求められるものである。公認会計士監査が導入された当初、法定監査は金商法監査のみであったが、その後、会社法に基づく公認会計士監査、更に私立学校振興助成法に基づく学校法人監査が導入され、現在では労働組合、信用金庫、信用組合、社会福祉法人、医療法人の監査等、多数の法定監査がある。監査証明業務については3. 被監査会社等の状況（1）監査証明業務の種別の状況（23ページ）でより詳しく説明する。

また、監査事務所には、監査法人、共同事務所及び個人事務所がある。監査法人とは、監査証明業務を組織的に行うことを目的として、法に基づき設立される法人をいう。昭和41年に監査法人制度が創設された当時、企業規模の拡大や経営の多角化に伴い、監査証明業務が増大・複雑化し、加えて特に当時は多くの不正会計事件が発生していたため、公認会計士監査の存在意義が問われている状況にあった。そこで、監査品質の向上を図るため、監査法人制度を導入し組織的監査を推進することとなったのである。

審査会では、監査事務所をその規模に基づき、大手監査法人、準大手監査法人及び中小規模監査事務所の3つに分類している。それらを規模及び監査業務で整理すると次のように分類される（図表I-2-1）。この分類において、審査会のモニタリングの対象となるのは、主として、金商法監査のうち上場国内会社（外国会社を除く。以下同じ。）の監査を行う監査事務所である。

図表I-2-1 <監査事務所の分類（平成31年3月末）>

監査事務所	事務所数	法定監査			任意監査
		金商法監査(注3)	会社法監査	その他	
大手監査法人	4	○	○	○	○
準大手監査法人	5	○	○	○	○
中小規模監査事務所	2,105	○(注4)	○	○	○
(内訳)	中小監査法人	(227)			
	共同事務所(注1)	(49)			
	個人事務所(注1)	(1,829)			

(注1) 協会に提出された、監査概要書(写)及び監査実施報告書に記載されている平成30年度(決算日:平成30年4月1日~平成31年3月31日)の監査事務所数

(注2) 上図表では、表中の「○」は当該業務が実施できることを示す。

(注3) 上場国内会社を監査するには上場会社監査事務所登録が必要である。上場会社監査事務所登録についてはコラム「協会による上場会社監査事務所登録制度」(27ページ)を参照のこと。

(注4) 個人事務所が上場会社の監査証明を行う場合には、法及び各取引所の有価証券上場規程により2人以上の公認会計士の監査証明を求めている。

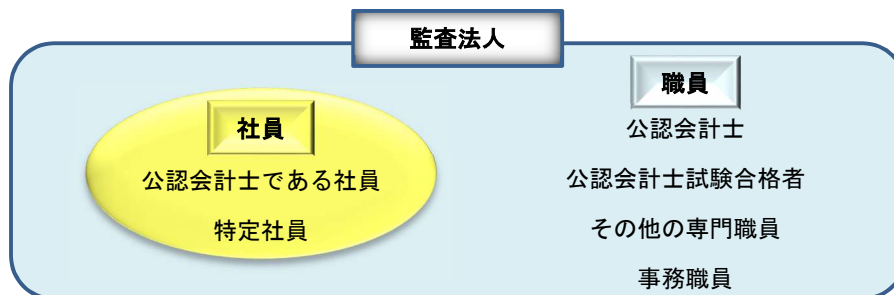
(1) 監査法人の組織

監査法人は、5人以上の公認会計士を含む者の出資によって設立され、出資を行った者は社員（パートナー）となって監査法人の経営に直接関与し、相互に監視することによって組織の規律を確保することを基本としている。監査法人にはそのような社員だけで構成されるものもあるが、一定の規模を持つ場合には、公認会計士（監査法人の社員となるための出資を行っていない公認会計士）や公認会計士試験合格者（公認会計士試験に合格しているが、実務補習や業務補助を経て、公認会計士として登録するに至っていない者）及び各種専門家等を職員として雇用しているのが通常である。

かつて監査法人の社員は、公認会計士に限られていた。しかし、現代の高度化した経済社会において、監査法人の適切な業務運営を確保し、実効性のある組織的監査を実施していくためには、経営、法律、IT、年金数理等を含めた広範な知識と経験が社員に求められている。そのため平成19年の法改正により、公認会計士でない者にも監査法人の社員資格を認める「特定社員制度」が創設された。ただし、監査法人に特定社員が加入する場合には、監査法人の社員のうち公認会計士である社員が、社員全体の75%以上を占めなければならない。令和元年度の手大監査法人の社員合計1,862人のうち、特定社員は126人となっている。

監査法人の人員構成のイメージは、次のようになる（図表Ⅰ-2-2）。人員の構成状況についてはⅢ. 監査事務所の運営状況 1 業務管理態勢（3）監査法人の構成員の状況（68ページ）でより詳しく説明する。

図表Ⅰ-2-2＜監査法人の人員構成イメージ＞



	大手監査法人	準大手監査法人	中小監査法人
社員数	100人強～約600人	約30人～100人弱	～約50人
常勤職員数	約3,100人～約6,400人	約150人～700人弱	～約80人

（資料）池田唯一＝三井秀範監修 新しい公認会計士・監査法人監査制度—公正な金融・資本市場の確保に向けて—（第一法規、平成21年）55ページの図を参考に、審査会作成

現在では、大手上場国内会社を中心とする企業活動の複雑化・国際化に対応して監査法人の大規模化が進展し、大手上場国内会社やこれに類する大企業の監査の大部分を担う大手監査法人は、所属する人員が数千人を超え、また、それに続く準大手監査法人でも 150 人を超える規模となっている。

また、監査法人の規模が大きくなると、職員の能力や経験等により、監査法人の内部に職階を設けて組織運営を行うことが必要になる（図表 I-2-3）。職員はスタッフ、シニアスタッフからマネージャー、シニアマネージャーを経て、選考の上、社員（パートナー）に登用されることが一般的である。

近年における監査法人の規模の拡大と組織運営の複雑化は、監査品質を確保することの難しさをますます顕在化させている。このような状況を踏まえて、平成 29 年 3 月に「監査法人の組織的な運営に関する原則」（監査法人のガバナンス・コード）が策定され、大手監査法人・準大手監査法人を中心に採用されている。

図表 I-2-3 <大手監査法人の職階イメージ>

	スタッフ	シニア スタッフ	マネージャー	シニア マネージャー	パートナー
役割	上位者の指導・監督の下、監査業務の実作業を行う。経験に応じ中小規模被監査会社の監査チームの統括		監査チームの統括		監査業務全体の統括や法人の経営に関与
求められる スキル	監査実務及び会計・監査に関する専門知識の習得		スタッフの指導・育成や被監査会社との調整等の業務管理能力、問題解決能力		責任者として高度な能力
主な 研修	会計監査年次研修・不正対応研修・グローバル関連研修等				
	監査手続関連研修等		マネジメント研修・専門領域別研修等		

（注）詳細は Ⅲ. 監査事務所の運営状況 1. 業務管理態勢（4）監査業務を実施する組織体制（72 ページ）及び（5）監査業務をサポートする組織体制（75 ページ）を参照のこと。

（2）監査事務所の品質管理体制の整備

監査品質を確保するためには、社員による監査業務の適正な執行の基礎となる適切な品質管理体制の整備・運用が重要となる。

平成 15 年法改正では、「監査法人は、業務を公正かつ的確に遂行するため、内閣府令で定めるところにより、業務管理体制を整備しなければならない」ことが法律上の義務として規定されたが、平成 19 年の法改正において、この業務管理体制には、次の事項が含まれることが明確化された（法第 34 条の 13 第 2 項）。

- ① 業務の執行の適正を確保するための措置
- ② 業務の品質の管理の方針の策定及びその実施
- ③ 公認会計士である社員以外の者が公認会計士である社員の監査証明業務の執行に不当な影響を及ぼすことを排除するための措置

このように、平成 19 年の法改正によって、監査法人による業務管理体制の整備の一環として、業務の品質の管理の方針の策定及びその実施が法律上の義務として位置付けられることになった。業務の品質の管理とは、「業務の遂行に関する事項」のそれぞれについて、業務の妥当性、適正性、信頼性を損なう事態の発生を防止するために必要な措置を講ずることをいう（法第 34 条の 13 第 3 項）。

「業務の遂行に関する事項」については、内閣府令（公認会計士法施行規則）に次のように具体的に規定されている（同規則第 26 条）。

- ① 業務に関する職業倫理の遵守及び独立性の確保
- ② 業務に係る契約の締結及び更新
- ③ 業務を担当する社員その他の者の採用、教育、訓練、評価及び選任
- ④ 業務の実施及びその審査（次に掲げる事項を含む。）
 - ア 専門的な見解の問い合わせ（業務に関して専門的な知識及び経験等を有する者から専門的な事項に係る見解を得ることをいう。）
 - イ 監査上の判断の相違（監査証明業務を実施する者の間又はこれらの者と監査証明業務に係る審査を行う者との間の判断の相違をいう。）の解決
 - ウ 監査証明業務に係る審査

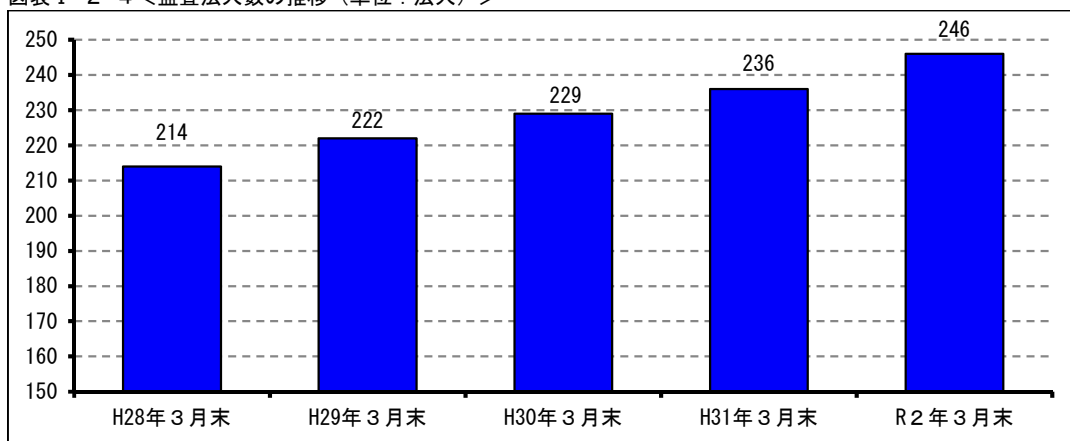
上記の業務の品質の管理に関する規定の内容は、企業会計審議会が策定した「監査に関する品質管理基準」（平成 17 年）と整合的なものとなっている。具体的には、品質管理基準の 6 つの構成要素、すなわち、①品質管理に関する責任、②職業倫理及び独立性、③監査契約の新規の締結及び更新、④監査実施者の採用、教育・訓練、評価及び選任、⑤業務の実施、⑥品質管理のシステムの監視が全て盛り込まれている。

なお、「監査に関する品質管理基準」は監査証明業務を対象として策定されたものであるが、監査法人に業務管理体制の一環として品質管理の整備が求められる対象業務は、監査証明業務に限られず、監査法人の業務全般を含むものと解される。したがって、監査法人は、監査証明業務以外の業務についても、業務に関する職業倫理の遵守等が求められる。

(3) 監査法人数の推移

監査法人の数は近年増加傾向にある。令和2年3月末は246法人であるが、平成31年4月から令和2年3月までの間に、3法人が解散又は合併により消滅し、13法人が設立されたことから、前年同期比で10法人の純増となった（図表I-2-4）。なお、平成27年度以降の合併の状況については、(4) 監査法人の合併の状況（20ページ）を参照のこと。

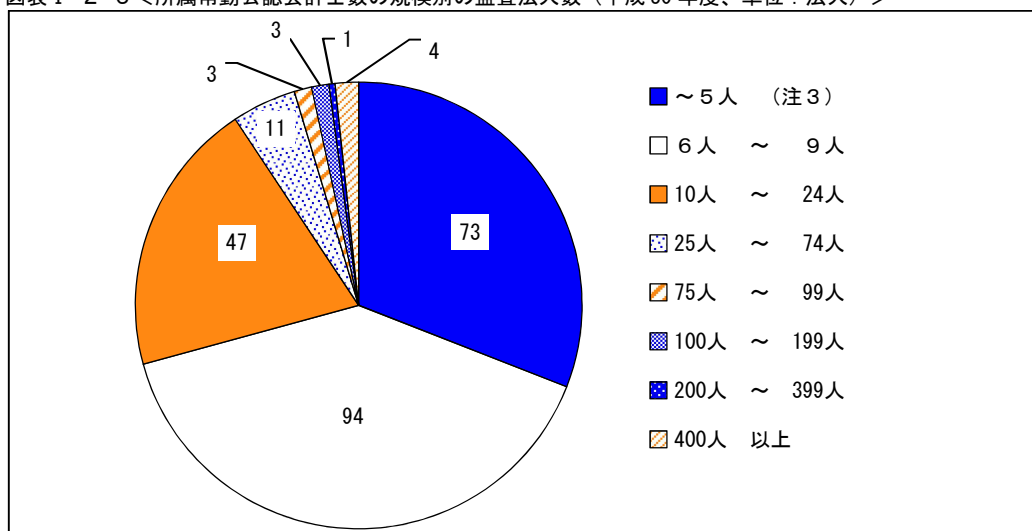
図表I-2-4 <監査法人数の推移（単位：法人）>



（資料）協会データ（会員数等調）より審査会作成

監査法人を所属常勤公認会計士数で分類すると、25人未満の法人が全体の9割を占めている（図表I-2-5）。

図表I-2-5 <所属常勤公認会計士数の規模別の監査法人数（平成30年度、単位：法人）>



（注1）所属常勤公認会計士数は、公認会計士である社員と公認会計士である常勤職員の合計である。

（注2）平成30年度に各監査法人から提出された業務報告書等より236法人を集計

（注3）監査法人に所属する公認会計士である社員数が4人以下となった場合は原則解散となるが、法上6か月の猶予期間が設けられている。

(4) 監査法人の合併の状況

平成 27 年度以降、監査法人の合併は 7 件ある（図表 I-2-6）。合併の主な理由として、規模拡大による経営基盤の強化や業務エリアの拡大を目指すことなどを挙げている。

図表 I-2-6 <平成 27 年度以降に合併を行った監査法人（令和 2 年 3 月末）>

年度	存続法人	消滅法人
H27	至誠監査法人（Moore 至誠監査法人）	清新監査法人
	明治監査法人（アーク有限責任監査法人）	アーク監査法人
H28	明治アーク監査法人（アーク有限責任監査法人）	聖橋監査法人
	清陽監査法人	九段監査法人
H29	（合併なし）	
H30	太陽有限責任監査法人	優成監査法人
	東邦監査法人	監査法人青柳会計事務所
R 元	監査法人双研社（双研日栄監査法人）	日栄監査法人

（注）括弧内に存続法人の令和 2 年 3 月末時点の名称を記載

アーク有限責任監査法人と近畿第一監査法人の合併が令和元年 10 月 29 日に公表されているが、合併期日が令和 2 年 7 月 1 日のため、上表には含めていない。

（資料）各監査法人の公表資料より審査会作成

準大手監査法人（5 法人）に対する令和元事務年度の報告徴収によれば、その過半数が将来の業務運営戦略の一つとして合併を検討するとしている。

中小監査法人に対する同事務年度における報告徴収（31 法人を対象）によれば、約 3 割が具体的に合併を検討しているまたは良い合併先が見つかれば検討したいとしている。

(5) 財務状況（業務収入、監査・非監査証明業務の割合）

監査法人は、監査証明業務を行うほか、監査証明業務以外の保証業務や株式公開支援、IFRS 導入支援、組織再編等の財務関連アドバイザリーサービスなどの非監査証明業務を行っている。

令和元年度（中小監査法人は平成 30 年度）までの 5 年間の業務収入をみると、大手監査法人と準大手監査法人は増加傾向にある。一方、中小監査法人の業務収入は平成 27 年度及び平成 28 年度は減少していたが、平成 29 年度からは増加に転じている。

また、業務収入に占める監査証明業務収入の割合をみると、大手監査法人では、7 割から 8 割の間で推移しているのに対して、準大手監査法人と中小監査法人では、約 9 割と監査証明業務の割合が高い（図表 I-2-7）。なお、監査法人グループの業務収入については、Ⅲ. 監査事務所の運営状況 1. 業務管理態勢 （6）監査法人グループの状況（78 ページ）を参照のこと。

監査法人の規模別の特徴は以下のとおりである。

① 大手監査法人の状況

監査証明業務収入の割合は、4 法人のうち 3 法人においては、7 割から 8 割強の間で推移しているが、1 法人においては、5 割前後で推移している。

なお、大手監査法人では、非監査業務を行うことが人材育成のための多様な業務経験の機会の提供となる、幅広い経験や知識を得ることが監査品質の向上にも繋がる効果があることなどに加えて、人材を確保するためにも効果があるとの方針により、一定程度の非監査業務も必要であるとする業務運営を行っている。

② 準大手監査法人の状況

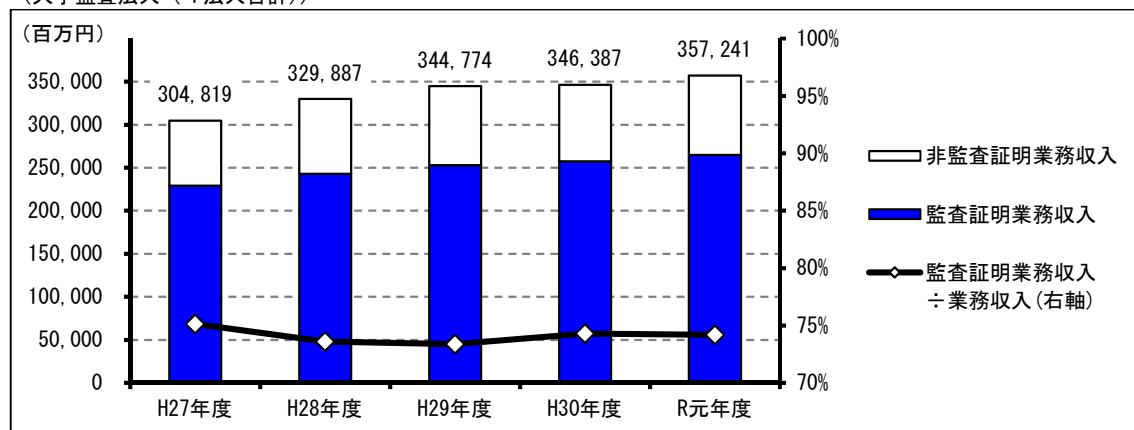
いずれの法人も監査証明業務収入は増加傾向にあり、監査証明業務収入の割合は 8 割から 9 割強で推移している。なお、準大手監査法人間では収入規模の格差が大きく今後の合併等の動向によりその格差は変わる可能性がある。

なお、準大手監査法人では、非監査業務を行うことが人材育成のための多様な業務経験の機会の提供となる、幅広い経験や知識を得ることが監査品質の向上にも繋がる効果があることなどに加えて、人材を確保するためにも効果があるとの方針により非監査業務の拡大を目指しているが、一方で、人員に限りがあるなどの理由により、非監査業務収入の割合を急速に増加させる状況にはないとしている。

③ 中小監査法人の状況

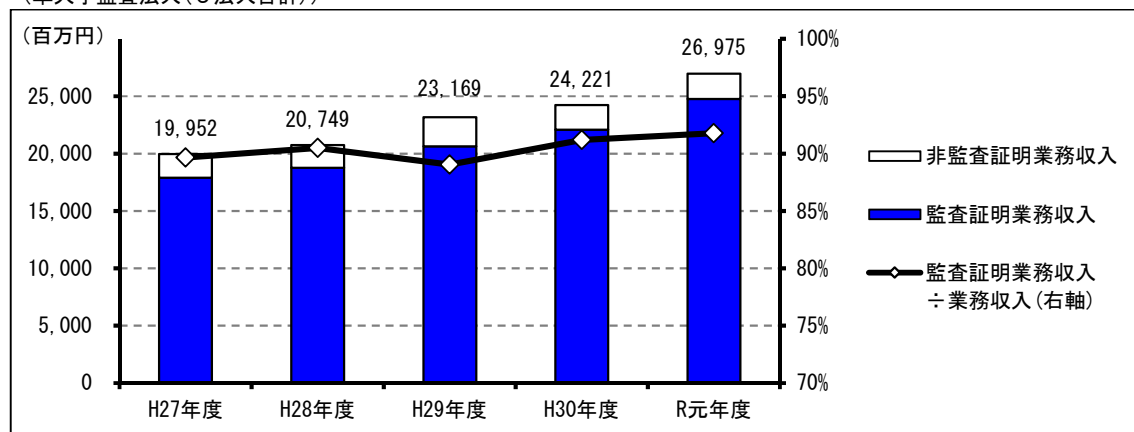
中小監査法人の業務収入は総じて少ないが、業務収入の規模が上位である数法人には合併等により業容を拡大する傾向がみられる。

図表 I-2-7 <業務収入、その内訳及び業務収入に占める監査証明業務収入の割合の推移>
(大手監査法人(4法人合計))



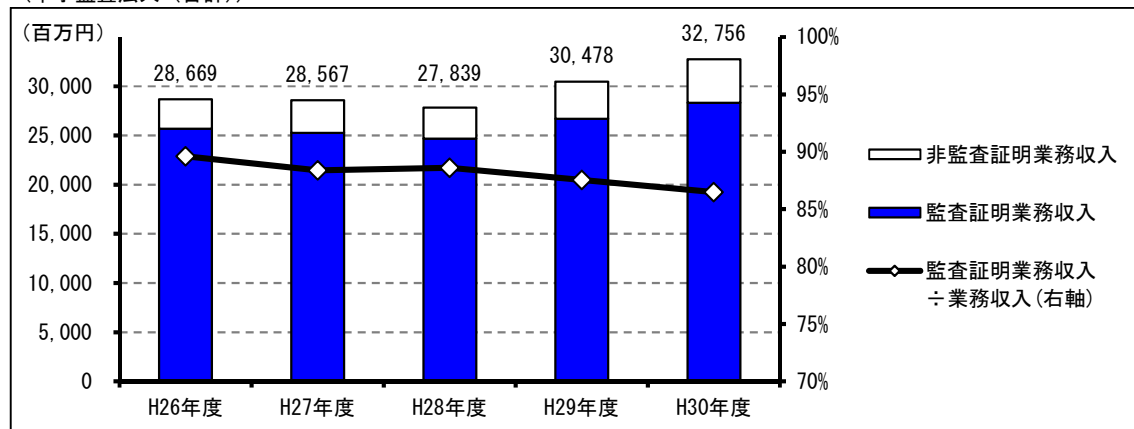
(注) 平成 29 年度において 1 法人が決算期を変更し、8 か月決算となっている。このため、平成 29 年度の業務収入は、決算期を変更した監査法人の 8 か月の業務収入が同水準で 1 年間発生したと仮定して (12 か月/8 か月を乗じて) 補正している。

(準大手監査法人(5法人合計))



(注) 平成 28 年度において 1 法人が決算期を変更し 15 か月決算となっており、平成 28 年度の業務報告書は事務年度内に提出されていない。このため、集計上、当該法人の平成 28 年度の業務収入には、平成 27 年度のデータを使用している。平成 29 年度の業務収入には、15 か月分の業務収入が計上されている。

(中小監査法人(合計))



(注) 中小監査法人の決算月は広範にわたっており、令和元年度分は未集計となっているため、中小監査法人は平成 30 年度までを対象としている。中小監査法人の法人数は、各年度により異なり、平成 30 年度は 221 法人を集計している。

(資料) 各監査法人から提出された業務報告書に基づき、審査会作成

3. 被監査会社等の状況

監査証明業務は、会計監査人による監査を義務付ける法令や被監査会社等の事業規模及び事業展開等により、その内容や実施状況は様々である。

(1) 監査証明業務の種別の状況

前述（2. 監査事務所の状況（15 ページ）を参照）のとおり、監査証明業務には、金商法、会社法、私立学校振興助成法、労働組合法等の法律に基づく監査（法定監査）と、監査の目的や内容が当事者間で決められて実施される監査（任意監査）とがある。監査法人における監査証明業務の種別の状況は以下のとおりである（図表 I-3-1）。

図表 I-3-1 <監査証明業務の種別の状況>

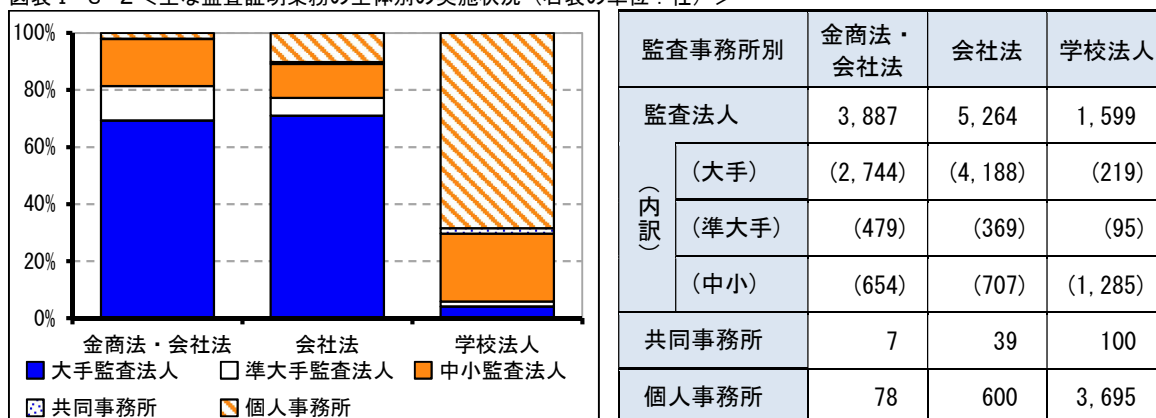
種別	法定監査						任意監査	計
	金商法・会社法	金商法	会社法	学校法人	労働組合	その他		
社数	3,963	342	5,302	1,705	436	2,628	5,054	19,430
割合(%)	20.4	1.8	27.3	8.8	2.2	13.5	26.0	100.0

（注1）平成30年度に各監査法人から提出された業務報告書に記載の被監査会社等数を集計

（注2）「金商法・会社法」は金商法と会社法に基づく監査証明が必要な業務であり、「金商法」「会社法」はそれぞれ金商法又は会社法に基づく監査証明のみが必要な業務である。

監査証明業務を行う主体は監査法人、共同事務所及び個人事務所である。主な監査証明業務について主体別の実施状況をみると、金商法・会社法監査や会社法監査については大手監査法人が約7割の監査を実施しているのに対し、学校法人監査については個人事務所が約7割の監査を実施している（図表 I-3-2）。

図表 I-3-2 <主な監査証明業務の主体別の実施状況（右表の単位：社）>



（注）平成30年4月期から平成31年3月期に係る被監査会社等の監査実施状況を集計。図表 I-3-1 のデータとは集計期間が異なるため、数値は一致しない。

（資料）協会データより審査会作成

(2) 金商法・会社法監査の状況等

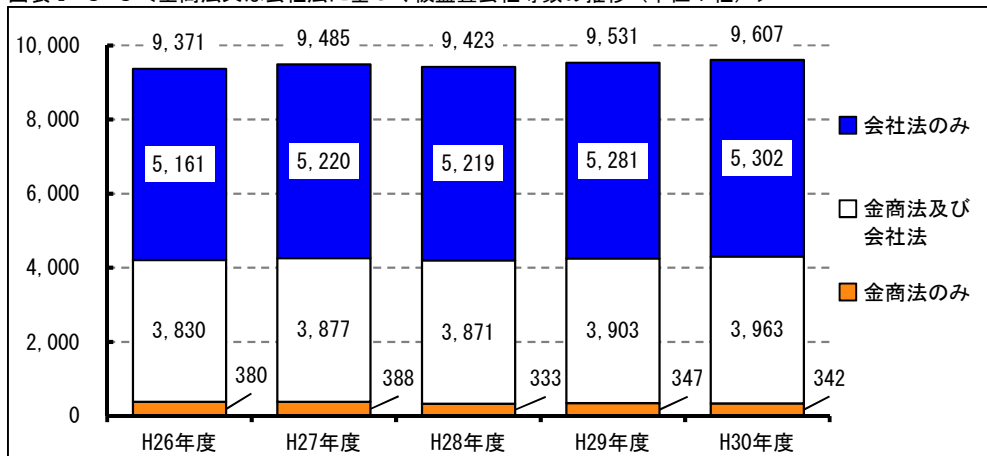
金商法又は会社法に基づく法定監査の被監査会社等や上場国内会社を対象とした分析結果は以下のとおりである。

① 金商法又は会社法に基づく被監査会社等数及び監査法人の規模別シェア

金商法又は会社法に基づく被監査会社等数に大きな変化はない(図表 I-3-3)。

監査法人の規模別シェアをみると、大手監査法人のシェアが減少し、準大手監査法人及び中小監査法人のシェアが毎年増加している(図表 I-3-4)。

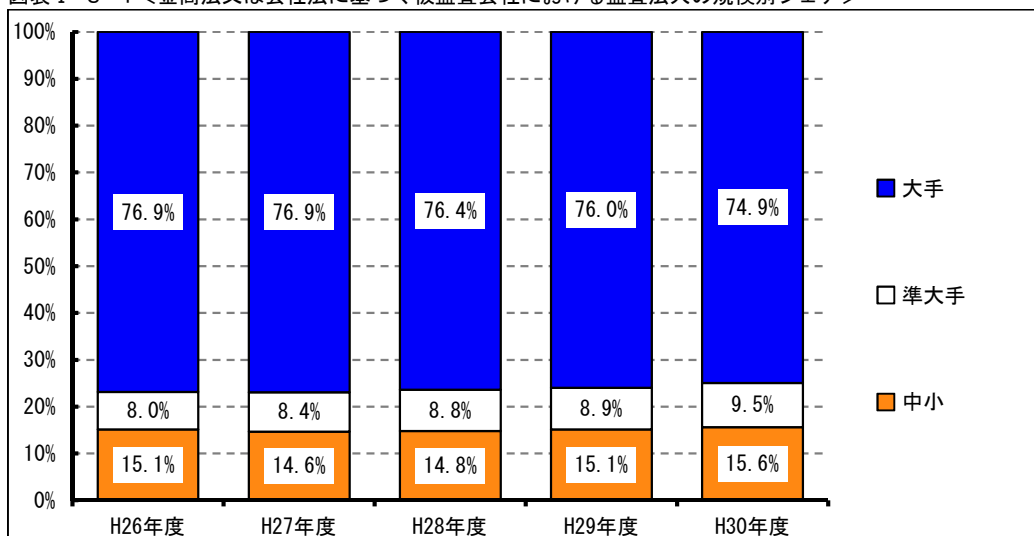
図表 I-3-3 <金商法又は会社法に基づく被監査会社等数の推移(単位:社)>



(注1) 各年度に各監査法人から提出された業務報告書に記載の被監査会社等数を集計

(注2) 平成28年度に決算期を変更した準大手監査法人については、平成28年度の被監査会社等数を把握できないことから平成27年度のデータを使用している。

図表 I-3-4 <金商法又は会社法に基づく被監査会社における監査法人の規模別シェア>



(注1) 各年度に各監査法人から提出された業務報告書に記載の被監査会社等数を集計

(注2) 平成28年度に決算期を変更した準大手監査法人については、平成28年度の被監査会社等数を把握できないことから平成27年度のデータを使用している。

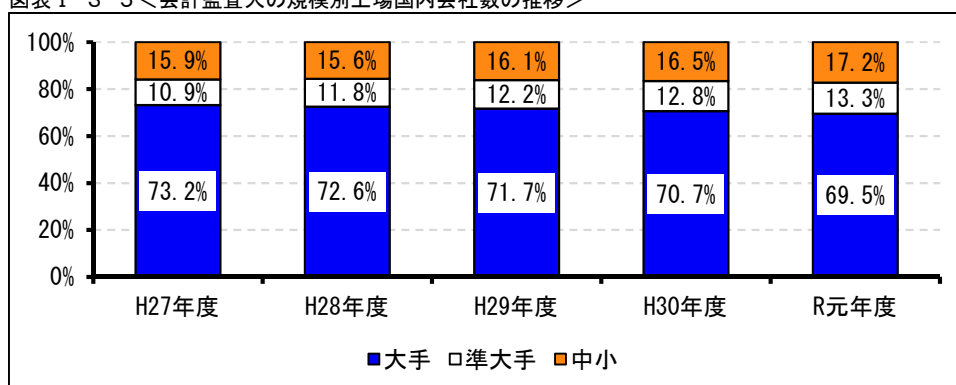
② 上場国内会社における監査事務所の規模別シェア

上場国内会社の約7割、時価総額ベースで9割を大手監査法人が監査している傾向が過去から継続している。これは、時価総額の大きな上場国内会社は業務規模も大きく、また、業務が複雑で国際的なものが多く、その監査には多数の監査人員及び多様な専門能力等を必要とするため、大手監査法人以外の監査法人では対応が困難であるためと考えられる（図表I-3-5、I-3-6）。

令和元年度末の上場国内会社数3,784社の会計監査人を規模別でみると、大手監査法人が2,630社、準大手監査法人が504社、中小規模監査法人が650社。上場国内会社の時価総額557兆538億円を会計監査人の規模別でみると、大手監査法人が505兆352億円、準大手監査法人が30兆9,259億円、中小規模監査法人が21兆927億円である。

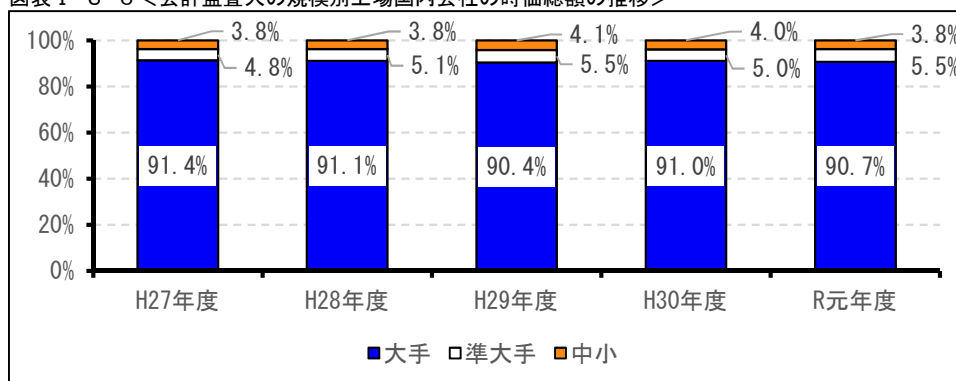
なお、令和元年度末における時価総額上位20社（時価総額の25%を占める）のうち、18社を大手監査法人が監査している。

図表I-3-5 <会計監査人の規模別上場国内会社数の推移>



（資料）QUICK、取引所データより審査会作成

図表I-3-6 <会計監査人の規模別上場国内会社の時価総額の推移>

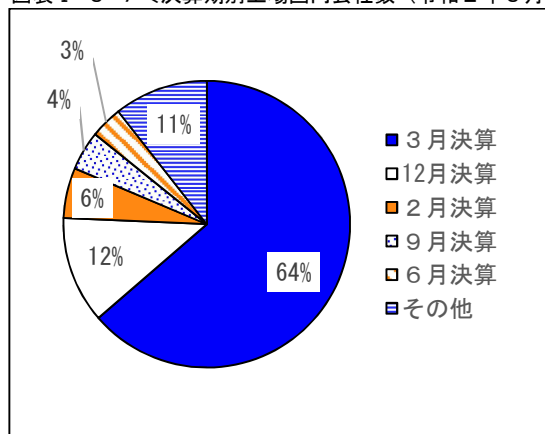


（資料）QUICK、取引所データより審査会作成

③ 決算月別の上場国内会社数及び時価総額

上場国内会社の決算期をみると、3月決算の会社が会社数では64%、時価総額ベースでは79%を占めており、監査業務が特定の時期に集中する背景となっている（図表I-3-7、I-3-8）。

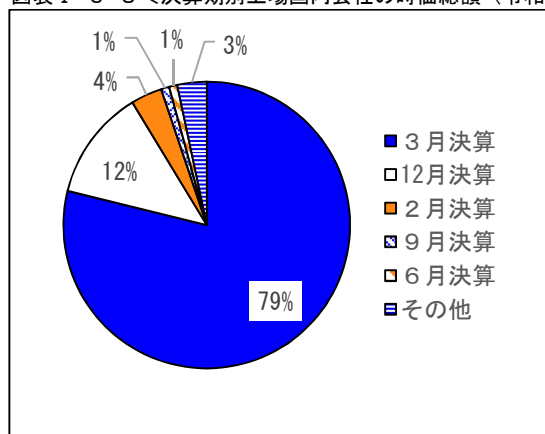
図表 I-3-7 <決算期別上場国内会社数（令和2年3月末）>



3月決算	2,408 社
12月決算	456 社
2月決算	215 社
9月決算	168 社
6月決算	136 社
その他	401 社
合 計	3,784 社

（資料）QUICK、取引所データより審査会作成

図表 I-3-8 <決算期別上場国内会社の時価総額（令和2年3月末）>



3月決算	439 兆 1,752 億円
12月決算	69 兆 5,403 億円
2月決算	19 兆 5,972 億円
9月決算	5 兆 1,677 億円
6月決算	5 兆 1,512 億円
その他	18 兆 4,219 億円
合 計	557 兆 538 億円

（資料）QUICK、取引所データより審査会作成

■協会による上場会社監査事務所登録制度■

協会は、社会的に影響の大きい上場会社を監査する事務所の監査の品質管理体制を強化し、資本市場における財務諸表監査の信頼性を確保するために、平成 19 年 4 月 1 日から、上場会社監査事務所登録制度を導入した。同制度は、上場国内会社を監査する事務所に対して、協会の「上場会社監査事務所部会」への登録を義務付ける制度である。登録された監査事務所の名称や所在地、品質管理のシステムの概要、品質管理レビューの実施状況等は「上場会社監査事務所名簿」・「準登録事務所名簿」として協会ウェブサイト上で公開されている。令和 2 年 6 月末現在、上場会社監査事務所名簿には 120 事務所が登録されている。

「上場会社監査事務所名簿」には、品質管理レビューの結果等に基づき上場会社監査事務所名簿への登録が認められた監査事務所が掲載されている。「準登録事務所名簿」には、上場会社監査事務所名簿への登録を申請済であるものの、品質管理レビューが未了であるなど、上場会社監査事務所名簿への登録審査中の監査事務所等が掲載されている。それぞれの名簿の詳細については、協会ウェブサイトでみる事ができる。

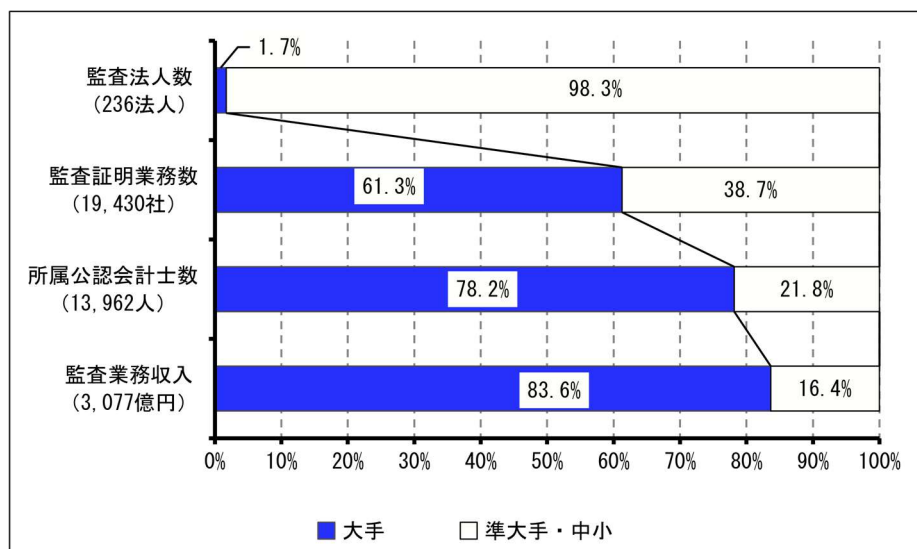
上場会社監査事務所名簿に登録された監査事務所は、定期的に品質管理レビューを受け、その結果によっては、上場会社監査事務所名簿への登録取消し等の措置が講じられる場合もある。

なお、各取引所の有価証券上場規程等では、上場国内会社の会計監査人は、上場会社監査事務所名簿又は準登録事務所名簿に登録されている監査事務所でなければならない旨が規定されている。

■大手監査法人への集中■

平成 30 年度末時点における 236 監査法人について、法人の規模により監査証明業務数、所属公認会計士数、監査業務収入をみると、これらにおける大手監査法人の割合は高い。

<監査法人の分類別シェア（平成 30 年度）>



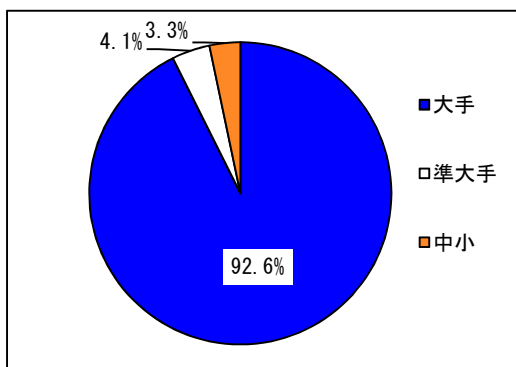
(注) 平成 30 年度の協会の会員情報及び各監査法人から提出された業務報告書から集計

(3) 金融機関監査の状況

上場金融機関（122 社）の 92%を大手監査法人が監査をしており、時価総額ベースで見ると大手監査法人の割合は 99%を占める状況にある。上場国内会社全体の状況と比較すると、大手監査法人の占める割合がより高くなっている（図表 I－3－9、I－3－10）。上場国内会社全体の状況は、（2）金商法・会社法監査の状況等（24 ページ）を参照のこと。

なお、大手監査法人では、上場金融機関における業態特有の会計や監査に対応するため、業態に特化した組織体制及び審査体制を整備し、監査実施者の教育・訓練を行うなどの取組が行われている。

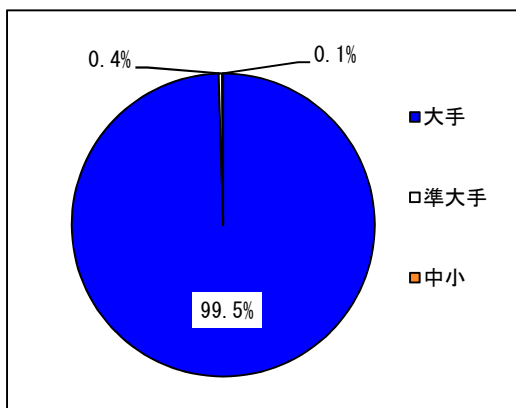
図表 I－3－9＜会計監査人の規模別上場金融機関数（令和 2 年 3 月末）＞



大手監査法人	113 社
準大手監査法人	5 社
中小規模監査事務所	4 社
合 計	122 社

（資料）QUICK、取引所データより審査会作成

図表 I－3－10＜会計監査人の規模別上場金融機関の時価総額（令和 2 年 3 月末）＞



大手監査法人	41 兆 6,076 億円
準大手監査法人	1,739 億円
中小規模監査事務所	487 億円
合 計	41 兆 8,303 億円

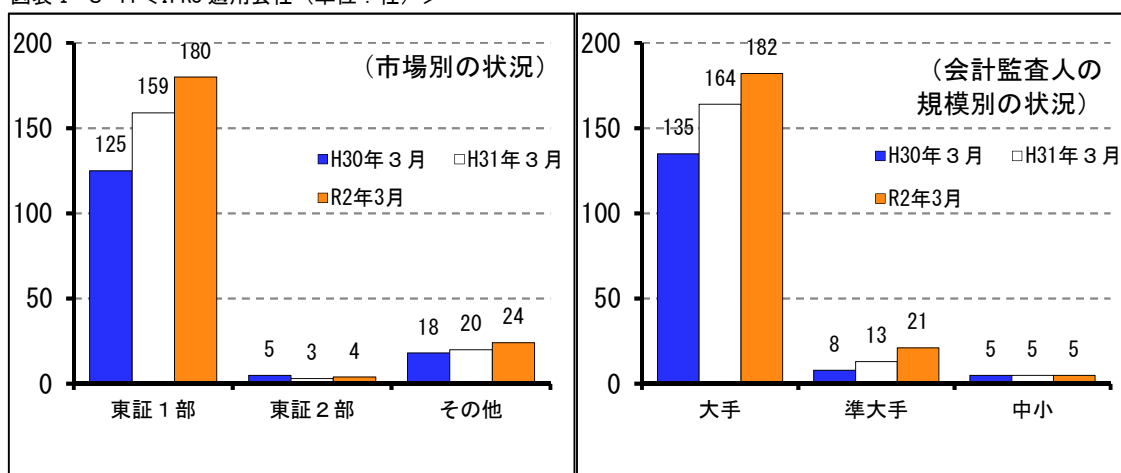
（資料）QUICK、取引所データより審査会作成

(4) IFRS 適用会社の状況

IFRS 適用会社が上場している市場別の状況及び当該会社の会計監査人の規模別の状況は、以下のとおりである（図表 I-3-11）。

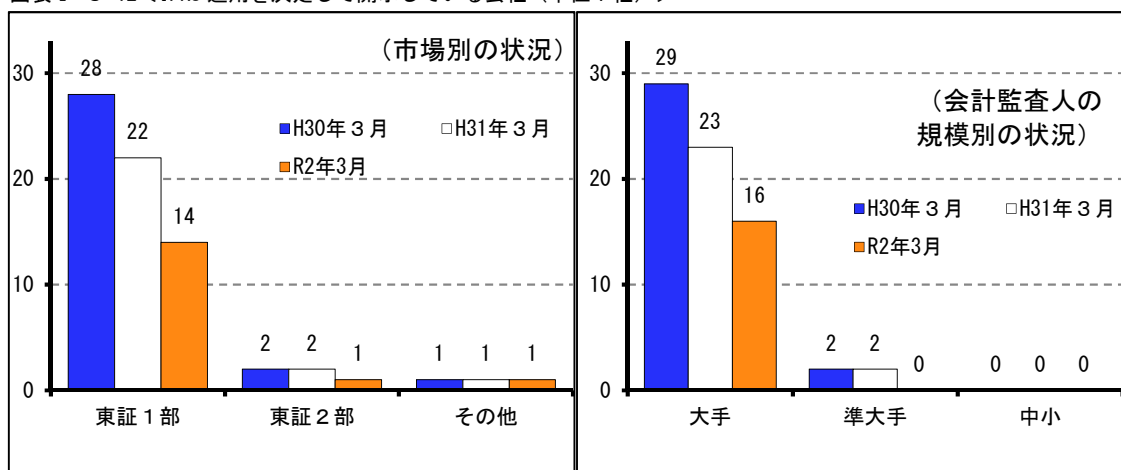
IFRS 適用会社は、その大部分が東証 1 部に上場している。また、海外展開を行っている会社が多く、大規模なグローバルネットワークと提携している大手監査法人に監査が集中している。この状況は、IFRS 適用を決定している会社（業務執行を決定する機関が IFRS の適用を決定して開示した会社）についても同様にみられる（図表 I-3-12）。

図表 I-3-11<IFRS 適用会社（単位：社）>



(資料) 取引所データより審査会作成

図表 I-3-12<IFRS 適用を決定して開示している会社（単位：社）>



(資料) 取引所データより審査会作成

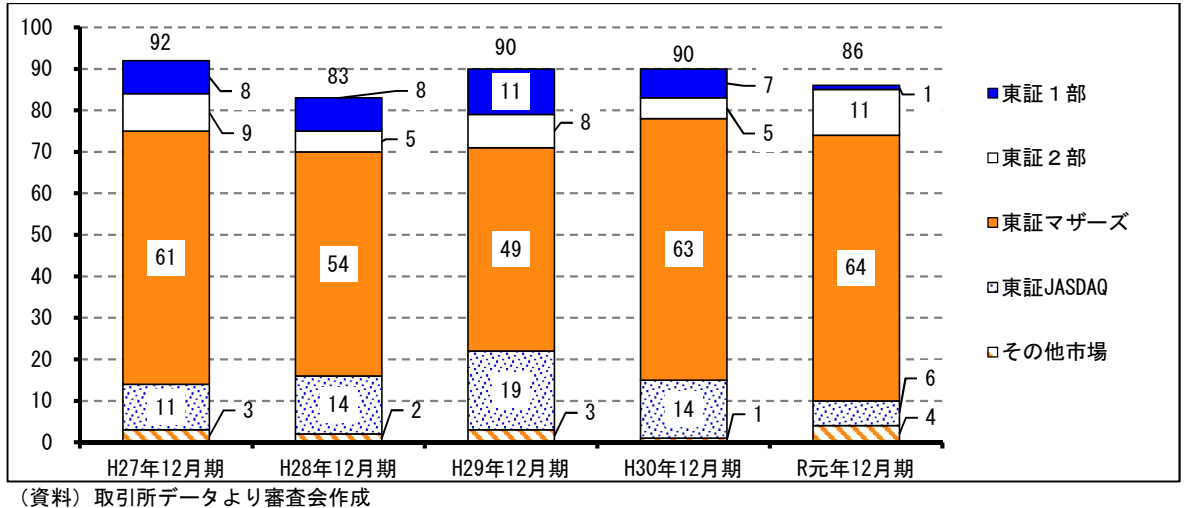
(5) 新規上場（IPO）監査の状況

新規上場国内会社数（Tokyo Pro Market への上場を除く。）は、令和元年12月期では86社と、前期をやや下回ったがほぼ同水準にあり、上場市場別では、特に東証マザーズへの上場が多い（図表Ⅰ-3-13）。

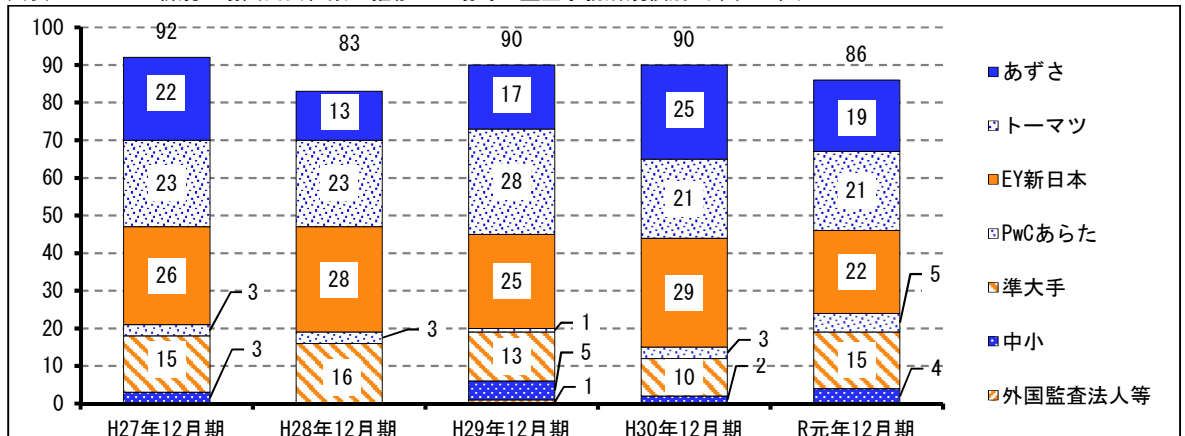
監査事務所の規模別シェアをみると、大手監査法人が引き続き高い（図表Ⅰ-3-14）。ただし、大手監査法人内での法人ごとのシェアは変動しており、それぞれの法人の業務運営方針やIPO業務の状況の変化等が反映されているものと考えられる。監査法人におけるIPO監査の受嘱方針、組織体制等については、Ⅲ. 監査事務所の運営状況 1. 業務管理態勢（1）監査法人の組織体制（59ページ）を参照のこと。

なお、令和元年12月期における、大手監査法人のシェアは78%である。

図表Ⅰ-3-13＜新規上場国内会社数の推移：上場市場別（単位：社）＞



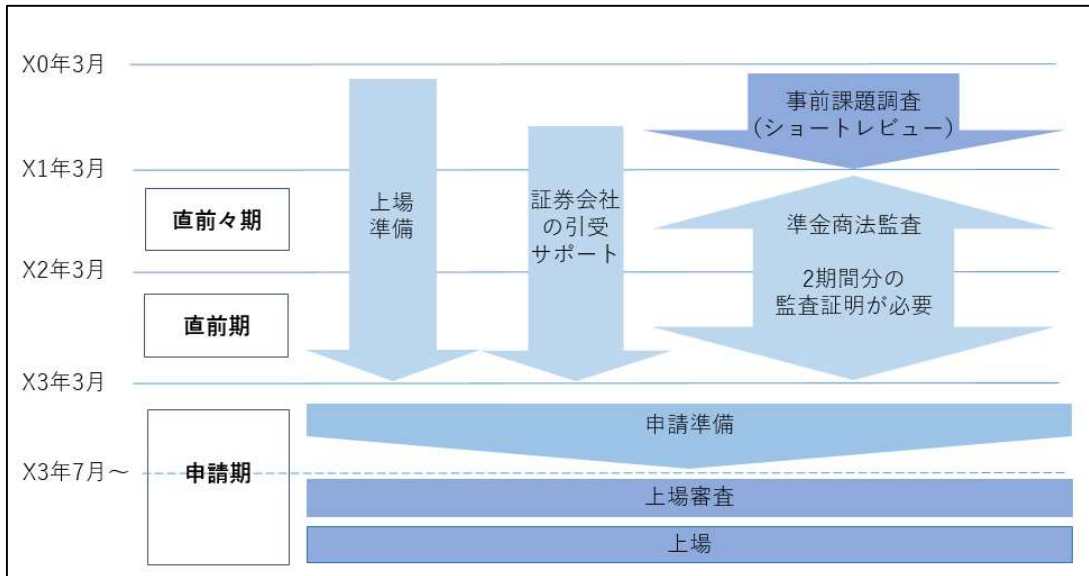
図表Ⅰ-3-14＜新規上場国内会社数の推移：上場時の監査事務所規模別（単位：社）＞



監査法人の多くは、IPO を支援することは企業を成長させ、経済社会の発展につながるため、IPO 監査を受嘱することを監査法人の使命として認識している。

ただし、IPO 監査は被監査会社の内部管理体制が脆弱である等の監査リスクが相対的に高い場合が多く、IPO 監査の受嘱に関しては通常よりもリスク評価等を厳格に対応する方針を取っている監査法人が多い。

図表 I-3-15<IPO までのスケジュール例（3月期決算）>



（資料）審査会作成

■IPO 支援業務の状況■

株式の上場のためには、証券取引所の規則により、上場する期（申請期）の直前2期について、金商法第192条の2第1項の規定に準ずる監査（以下「準金商法監査」という。）が必要とされている。また、準金商法監査契約の締結前には一般的に事前課題調査（ショートレビュー）を実施することにより、上場に向けた課題を洗い出し、課題を解決していくことが上場準備作業の大まかな流れである。当該事前課題調査や課題を解決していくためのサポート業務を公認会計士・監査法人に依頼することも多く、公認会計士・監査法人は当該業務を非監査業務として受嘱している。公認会計士・監査法人が非監査業務として実施するIPO関連の支援業務としては、例えば以下がある。

- ・事前課題調査（ショートレビュー）
- ・経営管理体制構築支援
- ・内部統制構築支援
- ・決算早期化支援
- ・上場申請書類の作成支援

Ⅱ． 審査会によるモニタリング

Ⅱ．審査会によるモニタリング

１．制度の概要及び実施状況

（１）審査会の法的位置付け

審査会は、法第 35 条第 1 項及び金融庁設置法第 6 条に基づき、平成 16 年 4 月に金融庁に設置された合議制の行政機関であり、会長及び 9 人以内の委員⁴により構成される（任期 3 年）。委員は非常勤であるが、委員のうち 1 人を常勤とすることができる。

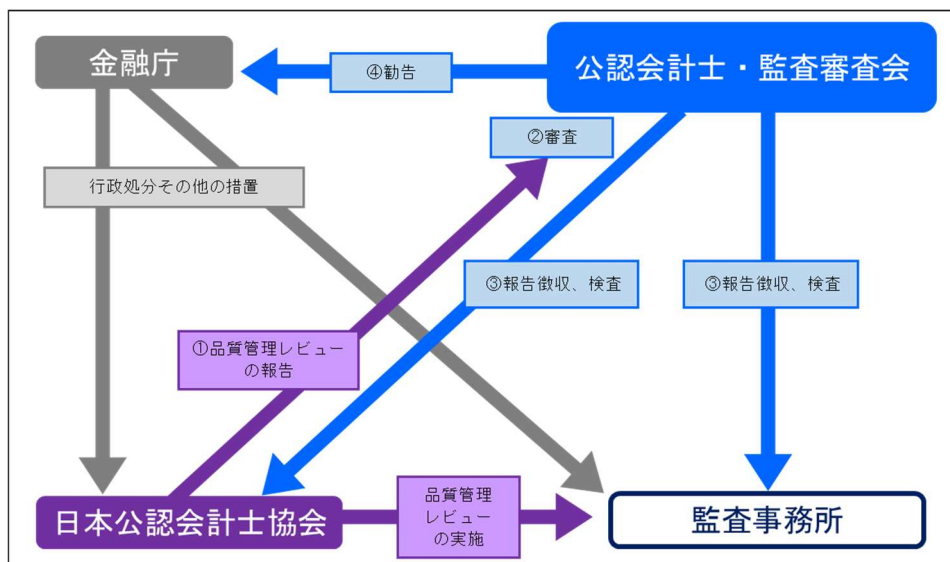
審査会は、協会の品質管理レビューに関する報告の受理・審査や、協会及び監査事務所等に対する報告徴収及び検査を行う。検査等の結果、必要と認める場合には、金融庁長官に対して行政処分その他の措置を求める勧告を行う。

（２）審査会による審査、報告徴収及び検査の概要

図表Ⅱ-1-1 は、審査会による審査、報告徴収及び検査と、協会の品質管理レビュー、金融庁による行政処分等の関係を示している。

審査会は、協会から品質管理レビューの状況報告を受け（①）、協会の品質管理レビューが適切に行われているか、監査事務所の監査業務が適切に行われているかを審査し（②）、必要があると認める場合には、協会や監査事務所等に対して報告徴収や立入検査を実施している（③）。検査等の結果、必要があると認めるときは、行政処分その他の措置について金融庁長官に勧告する（④）。

図表Ⅱ-1-1 <審査会による審査、報告徴収及び検査のスキーム>



⁴ 公認会計士に関する事項について理解及び識見を有する者のうちから、両議院の同意を得て内閣総理大臣から任命される。

(3) 協会による品質管理レビューの報告

協会は、法第 43 条に基づき設立された、日本における唯一の公認会計士の団体である。協会は、会員たる公認会計士及び監査法人の品位を保持し、監査証明業務の改善進歩を図るため、会員の指導、連絡及び監督並びに公認会計士及び特定社員の登録に関する事務を行っている。

品質管理レビューとは、監査業務の適切な質的水準の維持、向上を図り、監査に対する社会的信頼を確保することを目的として、協会において運用されている制度である。具体的には、監査事務所が行う監査業務の運営の状況を協会が調査し、その結果を監査事務所に報告し、必要に応じて改善勧告や改善状況の確認を行うものである⁵。

品質管理レビューは、平成 11 年度に協会が自主規制として運用を開始したものであるが、平成 15 年の法改正により、協会が監査事務所の監査又は証明の業務の運営の状況を調査すること及びその調査結果を審査会に報告することが義務化された。

協会は、審査会に対して、定期的な報告として月次報告書及び年次報告書を提出しているほか、必要に応じて、品質管理レビューの状況報告を行っている。具体的な報告内容としては、以下のようなものがある。

- ・ レビューの実施計画
- ・ レビューにおいて発見された不備の内容やそれに係る監査事務所の見解
- ・ レビュー結果に基づき協会が監査事務所に交付した「品質管理レビュー報告書」や「改善勧告書」
- ・ レビュー結果に基づく措置（注意、嚴重注意及び監査業務の辞退勧告）の内容
- ・ 監査事務所が作成し協会に提出した「改善計画書」

品質管理レビューでは、監査事務所が行う監査の品質管理の状況について、その整備状況の評価に加え、その運用状況をサンプル調査の方法によって確かめている。具体的には、監査事務所の定めた品質管理のシステム（個別業務における品質管理の手続を含む、監査に関する品質管理のための全ての方針と手続）が品質管理の基準⁶に適合して適切かつ十分に整備されているか、その品質管理のシステムが有効に運用されているかという観点から確認を行っている。

また、品質管理レビューには、監査事務所全体の品質管理の状況を対象として定期的又は機動的に実施する通常レビューと、監査に対する社会的信頼を損なうおそれがある事態に陥った場合に、関係する監査事務所の特定の分野又は特定の監査業務に係る品質管理の状況を対象として臨時的に実施する特別レビューとがある。

令和元年度においては、レビューアーの総人数は 40 人（令和元年 8 月 1 日時点）となっており、84 の監査事務所に対して通常レビューを実施している。

⁵ 品質管理レビューの詳細は、協会ウェブサイト及び品質管理委員会年次報告書が参考となる。

⁶ 監査に関する品質管理基準、品質管理基準委員会報告書第 1 号及び監査基準委員会報告書を指す。

(4) 審査

① 概要

審査会は、協会から品質管理レビューの状況報告を受け、品質管理レビューが適切に行われているか、監査事務所の監査業務が適切に行われているかを審査している。具体的には、品質管理レビューの実施内容や監査事務所に対する必要な改善措置の指導状況を確認しているほか、品質管理レビューの結果や監査事務所が協会に提出した改善計画書の内容等を分析している。審査会では、これらの分析結果等を踏まえ、立入検査及び報告徴収の必要性等を検討しているほか、品質管理レビューの実効性等に関して協会との意見交換等を実施している。なお、審査においては、金融庁関係部局等の関係機関から得た情報も活用している。

② 実施状況及び審査結果

令和元事務年度においては、協会が令和元年度に実施した品質管理レビューに対する審査を実施した。審査結果の概要は以下のとおりである。

ア 令和元年度品質管理レビューの状況

令和元年度品質管理レビューの実施状況及び結論の状況は以下のとおりである。品質管理レビュー実施先 84 事務所のうち、令和2年6月30日までに協会で品質管理レビューの結論が承認された 82 事務所の状況は、限定事項のない結論 76 事務所、限定事項付き結論 6 事務所であり、否定的結論の監査事務所はなかった。また、改善勧告事項がある先は 77 事務所（限定事項付き結論 6 事務所を含む。）となっている（図表Ⅱ-1-2）。

図表Ⅱ-1-2 令和元年度品質管理レビューの状況（単位：事務所数）＞

区分	実施先	結論の状況			改善勧告事項の有無	
		限定事項のない結論	限定事項付き結論	否定的結論	有	無
監査法人	57	54	1	0	51	4
共同事務所	1	1	0	0	0	1
個人事務所	26	21	5	0	26	0
合計	84	76	6	0	77	5

（注1）限定事項付き結論は、重要な不備が見受けられ、監査の基準等に対する重要な準拠違反が発生している相当程度の懸念がある場合に表明される。

（注2）否定的結論は、重要な不備が見受けられ、監査の基準等に対する重要な準拠違反が発生している重大な懸念があり、かつ、個別監査業務において極めて重要な準拠違反がある場合に表明される。

（注3）限定事項のない結論が表明された場合であっても、改善が必要と認められる事項（改善勧告事項）が発見された監査事務所に対しては、改善勧告事項が通知される。

（注4）レビュー実施先 84 事務所のうち、2 事務所については令和2年6月30日時点でレビューの結論が未確定であることから、結論の状況及び改善勧告事項の有無には含まれていない。

（資料）協会資料より審査会作成

イ 令和元年度品質管理レビューに対する審査

審査においては、協会から品質管理レビューの状況報告を受け、品質管理レビューが適切に行われているかに関して以下の検証及び分析を行った。

- ・令和元年度の品質管理レビューの方針、改善に向けた取組の確認及び各レビュー業務におけるその実施状況の検証
- ・監査事務所に対する品質管理レビューの結果として、結論における否定又は限定事項の有無、品質管理レビューにおいて指摘している不備の項目・内容等の分析
- ・品質管理レビューにおいて指摘している不備の内容や改善指導の状況を分析し、協会が監査事務所に対して有効な改善を促しているかの検証

上記の審査の結果、令和元年度品質管理レビューの実施においては、

- ・リスク・アプローチを強化するために、監査事務所に対する過去の品質管理レビューの結果や、レビュー対象とする個別監査業務の選定段階におけるリスク評価を考慮して品質管理レビュー計画を立案し、レビュー開始後も、状況の変化等に応じて弾力的にレビュー期間を延長するなどの対応を行っていること
- ・個別監査業務の指摘を安易に文書化（監査調書の記載不備）の問題とせず、不備の実態を踏まえて指摘するよう、レビュー手続書の改訂やレビューアーへの研修等の取組を行っており、その結果、文書化の指摘件数比率の減少傾向が続いていること

など、品質管理レビューの質の向上が図られている状況がみられた。

なお、品質管理レビューでの指摘項目については、経営者による内部統制の無効化のリスクに対応するために実施が求められる仕訳テストの実施に関する指摘が増加したことなどにより、不正を含む重要な虚偽表示リスクへの対応に関する指摘が増加している状況がみられた。

(5) 報告徴収

① 概要

審査会は、必要があると認めるときは、協会又は監査事務所に対し、報告徴収を実施することができる。審査会の限られた検査資源の下で、我が国の監査事務所全体の監査の品質の確保・向上を促すためには、報告徴収を有効に活用することが重要である。このような考え方から、監査事務所に対して、その規模、業務管理態勢、審査会検査及び品質管理レビューの結果等を勘案し、以下のとおり、報告徴収を実施している。

ア 大手監査法人及び準大手監査法人に対する報告徴収

大手監査法人及び準大手監査法人に対しては、検査の有効性に資するため、ガバナンス等の経営管理態勢や業務管理態勢に関する定量的・定性的な情報を定時かつ継続的に把握し分析している。また、監査業務のIT化の状況や各法人においてとられているサイバーセキュリティ対策についても把握している。

さらに、報告徴収により得た情報については、法人間の比較分析や横断的な問題等の把握に活用している。

イ 中小規模監査事務所に対する報告徴収

中小規模監査事務所に対しては、品質管理レビューの結果等に基づき、報告徴収の対象先を選定し、品質管理レビューでの指摘事項に関する改善取組、業務管理態勢や品質管理態勢の状況などについて、情報を収集し分析を行っている。また、中小規模監査事務所においてはトップの影響力が特に強いため、監査品質の現状や改善の取組に関するトップの認識を把握し、必要に応じてヒアリングを実施している。

ウ 中小規模監査事務所に対する報告徴収（検査結果通知後のフォローアップ）

中小規模監査事務所に対して検査結果として通知した問題点については、検査結果通知の一定期間後に、その改善対応等を把握し、必要に応じてヒアリングを実施するなど監査事務所の改善をフォローしている。

エ 特に早急な改善が必要な監査事務所に対する報告徴収

検査の結果、監査事務所の業務運営に関する総合評価が「妥当でなく業務管理態勢等を早急に改善する必要」となった場合、当該監査事務所に対して検査結果の通知と同時に報告徴収を実施し、速やかな改善を促している（総合評価については、（7）検査結果の通知（47 ページ）を参照のこと）。

② 実施状況

ア 大手監査法人及び準大手監査法人に対する報告徴収

令和元事務年度においては、全ての大手監査法人及び準大手監査法人に対して、ガバナンス等の経営管理態勢や業務管理態勢等を検証するための報告徴収を実施した。また、報告徴収により得られた情報を分析し、効果的・効率的な検査に繋がったほか、大手監査法人及び準大手監査法人におけるガバナンス態勢等の経営管理態勢や業務管理態勢について監査法人横断的な実態把握を行った。

イ 中小規模監査事務所に対する報告徴収

令和元事務年度においては、主に平成 30 年度の品質管理レビュー実施先からレビュー結果を考慮して選定した 31 の中小規模監査事務所に対して、品質管理レビューにおける改善勧告事項に係る事項、経営方針、監査事務所の組織・人材、研修体制及び実施状況、グローバルネットワークに係る事項、グループ監査の実施状況等の項目について報告徴収を実施した。

また、報告徴収を実施した中小規模監査事務所のうち、10 事務所（重要な不備及び監査基準違反等が指摘された事務所、改善勧告事項等の項目数が平均以上である事務所、被監査会社の監査リスク等留意すべき点がある事務所等）について、個別に対面方式でのヒアリングを実施した。

ヒアリングにおいては、適切な監査の品質管理の定着を促すべく、審査会の問題意識を伝えつつ、監査事務所におけるレビュー結果への対応状況を含む品質管理システムの整備状況、代表者の経営方針、組織・人材等について重点的に聴取を行った。

ヒアリングの結果、以下のとおり一部の監査事務所の業務管理態勢に懸念が認められたため、今後の審査、検査等における重要な参考情報として活用することとした。

- ・法人代表は、拡大路線を模索する中で品質管理が相応のレベルに達していると認識しているが、最近の監査業務の増加に対して、非常勤職員（公認会計士）を採用し、業務の増加に対応しようとしているものの、品質管理を担う社員を減少させている。
- ・監査業務数の減少及び社員の減少が続いており、監査事務所の事業継続のため合併も模索はしているが成立していない中、社員の高齢化も進み、品質管理の維持向上のための対応をとっていない。
- ・法人代表は、品質管理レビューで指摘を多く受けたが、指摘を受けた不備の状況は業務執行社員を交代させることによって改善できると考えており、根本原因分析を行う必要性についての認識が希薄である。

ウ 中小規模監査事務所に対する報告徴収（検査結果通知後のフォローアップ）

令和元事務年度においては、審査会が過年度に検査結果を通知した中小規模監査事務所のうち、通知後１年程度を経過した２事務所に対して、検査における指摘事項の改善状況を確認するために報告徴収を実施した。

エ 特に早急な改善が必要な監査事務所に対する報告徴収

令和元事務年度においては、平成 30 事務年度の検査の結果、監査事務所の業務運営に関する総合評価が「妥当でなく業務管理態勢等を早急に改善する必要」であるとして検査結果通知と同時に報告徴収を実施した２事務所について、引き続き改善状況の報告を受けた。

これらの監査事務所には、大規模上場国内会社の監査に多数の不備が認められるもの、本部組織の整備・運営が十分でないもの、リスクが高い上場国内会社の監査契約の新規締結手続が不適切であるものなどが含まれている。

(6) 検査

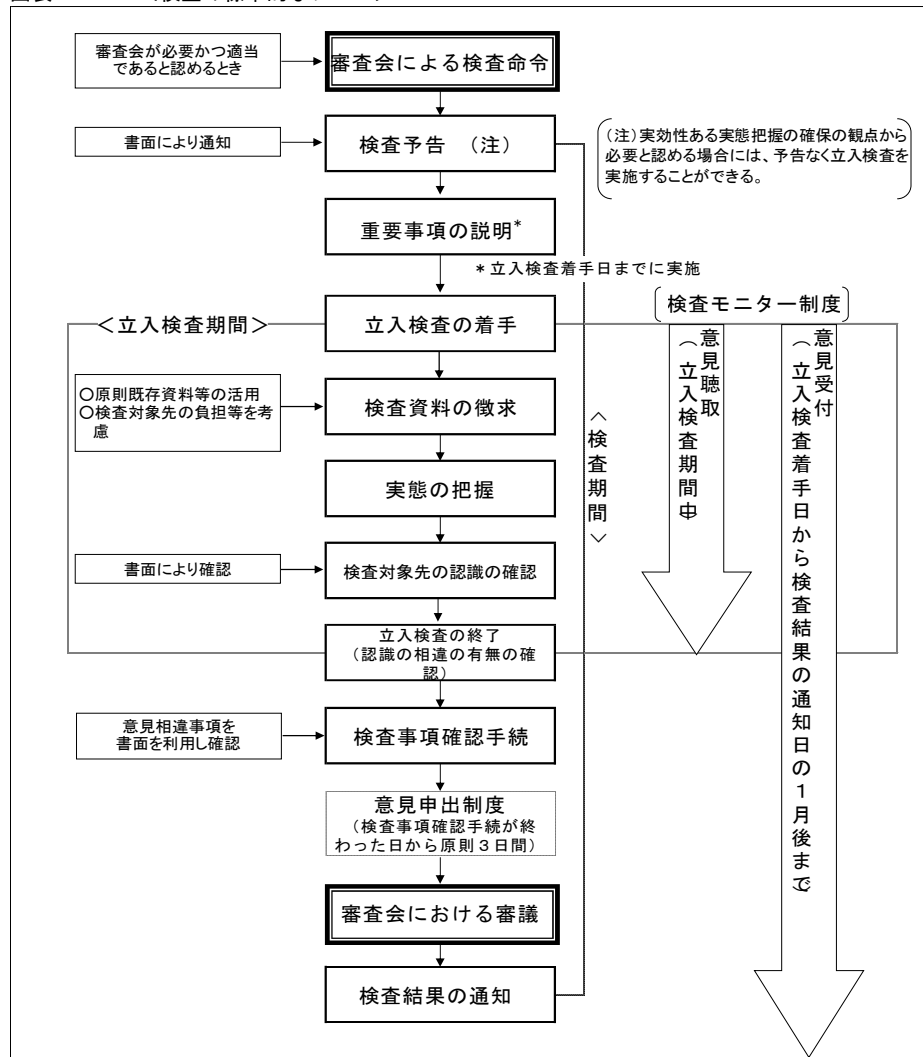
① 概要

審査会は、前述（４）及び（５）の結果、公益又は投資者保護のため必要かつ適当と認めるときは、監査事務所等に対して検査を行う（法第 49 条の 3 第 2 項）。また、協会の適正な運営を確保するため必要があると認めるときは、協会に対して検査を行う（法第 46 条の 12 第 1 項）。

審査会検査の基本事項、検査実施手続等及び検査結果等の取扱い等については、「公認会計士・監査審査会の実施する検査に関する基本指針」（最終改正：平成 27 年 4 月）に定められている。

同基本指針に基づく、監査事務所に対する検査の標準的なフローは以下のとおりである（図表Ⅱ-1-3）。

図表Ⅱ-1-3 <検査の標準的なフロー>



標準的なフローにおける主なものの説明は以下のとおりである。

ア 審査会による検査命令

審査会が、検査の実施を検査官に命令する。

イ 重要事項の説明

検査官は、立入検査着手日までに、監査事務所の責任者に対して、検査の権限と目的、検査の実施方法、検査モニター制度や意見申出制度の概要、その他必要な事項の説明を行う。

ウ 立入検査

原則として検査官が監査事務所に赴き、監査事務所の業務管理態勢、品質管理態勢及び個別監査業務の実施状況を検査する。検査対象となる個別監査業務は、監査事務所の規模、モニタリング基本計画の重点項目や被監査会社のリスクの程度等を考慮して選定される。

検査は、監査調書、帳簿書類その他の資料の閲覧や監査事務所の構成員に対するヒアリング等を通じて行い、法令、監査の基準や監査事務所が定める品質管理に関する方針と手続などを踏まえて、業務の運営の状況を検証する。

また、検査の過程で把握した事実及び経緯（指摘事項）は、書面により監査事務所の責任者から確認を得る。

エ 検査事項確認手続

立入検査終了後、検査において認められた問題点等を取りまとめた上で、監査事務所に伝達し、これに対する監査事務所の認識を聴取することにより、審査会と監査事務所との間で意見相違となっている事項の有無などを確認する。

オ 意見申出制度

意見相違事項がある場合、監査事務所は、検査事項確認手続が終わった日の翌日から起算して3日（祝休日を除く。）の間に、審査会事務局宛てに書面にて意見の申出を行うことができる。また、監査事務所から提出期間延長の要請があれば、審査会は、更に2日間を限度として提出期間を延長することを検討する。

意見の申出があった場合には、審査会事務局総務試験室長又は総務試験室長が指名する者（以下「総務試験室長等」という。）は、意見申出書の内容及び事実関係等を確認の上、審理結果を作成し、審査会に付議する。

審査会で承認された審理結果は、総務試験室長等から監査事務所に伝達される。

カ 検査モニター制度

審査会検査の実態を把握し、適切かつ効率的な検査の実施に役立てるため、監査事務所から検査官の検査手法に関する意見を受け付けている。

検査モニターは、「意見聴取」及び「意見受付」の方法により実施し、総務試験室長は、必要に応じて検査官に指示するなどの措置をとる。

② 実施状況

ア 最近の実施状況

監査事務所の規模により検査の実施頻度は異なる。

大手監査法人については、2年に一度検査（通常検査）を実施しており、平成28事務年度からは、通常検査の次事務年度に改善状況の検証を目的とするフォローアップ検査を実施している。

準大手監査法人については、原則として3年に一度検査を実施している。

中小規模監査事務所については、品質管理レビューでの指摘状況等を踏まえ、必要に応じて検査を実施している。

直近5年間の検査の実施状況は以下のとおり（図表Ⅱ-1-4、Ⅱ-1-5）。

図表Ⅱ-1-4 <直近5年間の検査の実施状況（着手日ベース）（単位：事務所数）>

年度/事務年度	H27	H28 (注1、2)	H29 (注2)	H30 (注2)	R元 (注2)
大手監査法人	2	4(2)	4(2)	4(2)	4(2)
準大手監査法人	1	2	2	1	2
中小規模監査事務所	6	5	3	5(1)	3
外国監査法人等(注3)	0	1	0	0	1
合計	9	12(2)	9(2)	10(3)	10(2)

(注1) 平成28年7月から事務年度に変更。なお、平成28事務年度は変更期であるため、平成28年4月から6月までの実績も含んでいる。

(注2) 括弧内はフォローアップ検査を実施した事務所数を内数として記載している。

(注3) 外国監査法人等については、2. 外国監査法人等関係（51ページ）を参照のこと。

(資料) 審査会検査結果より審査会作成

図表Ⅱ-1-5 <検査件数・検査官数・検査期間・個別監査業務選定数>

	大手 監査法人	準大手 監査法人	中小規模 監査事務所
検査件数(件)	8	7	15
平均検査官数(人)	9.1	6.7	5.1
平均検査期間(日)	143.3	132.0	112.7
平均個別監査業務選定数(社)	6.8	5.3	3.1

(注1) 平成27年度～令和元事務年度の5年間に実施し、終了した検査が対象。外国監査法人等検査、機動的な検査、フォローアップ検査、意見申出のあった案件及び金融庁長官に勧告した案件は、通常の検査とは異なる手続を含むため除いている。

(注2) 検査期間とは、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）から検査結果通知日までの間（暦日ベース）をいう。
(資料) 審査会検査結果より審査会作成

イ 不備の状況

(ア) 品質管理態勢の検証を通じて把握した不備の特徴

平成 29 事務年度以降の審査会検査の結果は以下のとおりである。

大手監査法人では、品質管理の主体を監査法人本部の品質管理部門から、より監査現場に近い事業部へ移していく傾向にあり、一定の効果を挙げているが、品質管理部門と事業部との十分な連携等が課題となっている（大手監査法人の組織については、Ⅲ. 監査事務所の運営状況 1. 業務管理態勢 (1) 監査法人の組織体制（59 ページ）を参照のこと）。

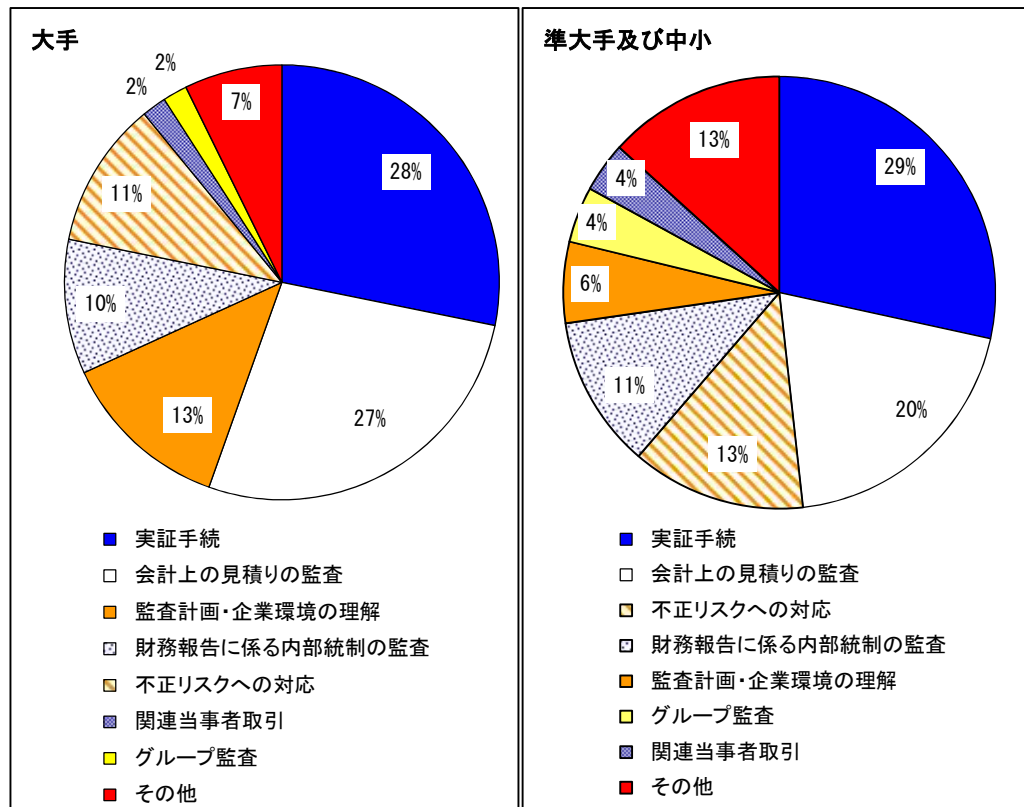
準大手監査法人では、組織的な対応のための体制整備を行ってきているものの、品質管理を担う社員等が限られているために十分な運営・管理ができていない点や、トップを含む経営層において品質管理の確保・向上に対する意識が不十分な点がみられる。

中小規模監査事務所では、比較的規模の大きい監査事務所において、業容拡大に対応した業務管理態勢や品質管理態勢を構築できていないものがみられる。また、一部の監査事務所には、リスクの高い上場国内会社に対する監査業務を適切に実施する態勢が十分でないものもみられる。

(イ) 個別監査業務の検証を通じて把握した不備の特徴

平成 29 事務年度から令和元事務年度の個別監査業務の検証を通じて把握した不備の内容は、監基報の体系に準じた項目で分類すると以下のとおりである（図表Ⅱ-1-6）。

図表Ⅱ-1-6 <平成 29～令和元事務年度 不備の状況>



（注）大手監査法人 5 法人（延べ数）、準大手監査法人 5 法人、中小規模監査事務所 10 事務所の指摘の分類による。

（資料）審査会検査結果より審査会作成

監査事務所の規模にかかわらず、実証手続（分析の実証手続や詳細テストといった、重要な虚偽表示リスクに対し取引種類、勘定残高及び注記事項に関して実施する監査手続）の不備が最も多いが、直近 3 事務年度ではその比率は減少傾向にある。他方、会計上の見積りの監査に係る不備は引き続き大きな割合を占め、監査計画・企業環境の理解や、不正リスクへの対応に係る不備の比率は増加傾向にある。このため審査会では、これらの不備の検証に焦点を当てて検査を実施している。

検査では、把握した不備の原因についても、検査対象先である監査事務所との対話を通じて分析、共有することで、監査事務所の自主的な業務の改善につながるような検証を行っている。検査において把握した不備の事例やその原因は、監査事務所検査結果事例集に詳述しているので、参照されたい。

（７）検査結果の通知

① 検査結果通知書

検査結果の通知は、監査事務所の責任者に対して文書（検査結果通知書）を交付することにより行われる。

検査結果通知書の主な記載項目は図表Ⅱ－１－７のとおりである⁷。

図表Ⅱ－１－７＜検査結果通知書の記載項目＞

- | |
|---|
| <ol style="list-style-type: none">１． 特に留意すべき事項２． 検査の視点３． 品質管理態勢の維持向上に向けて監査事務所が整備した業務の執行の適正を確保するための措置（品質管理態勢）の状況４． 監査業務の実施（個別監査業務）の状況 |
|---|

② 「特に留意すべき事項」の記載

検査結果通知書の記載項目のうち、「特に留意すべき事項」については、検査で認められた不備のうち重要と考えられるものを取りまとめたものであり、業務管理態勢、品質管理態勢及び個別監査業務の３項目で構成され、これらの状況に応じて総合評価を付している。

監査事務所の業務運営に関する総合評価は、検査結果通知書では図表Ⅱ－１－８のとおり、「特に留意すべき事項」の冒頭に記載される。

図表Ⅱ－１－８＜特に留意すべき事項の例＞

- | |
|--|
| <ol style="list-style-type: none">１． 特に留意すべき事項

貴監査法人を検査した結果、検証した範囲において、貴監査法人の運営については、以下のとおり、妥当でない点が認められる。

（１） 業務管理態勢
 ・ ・ ・ ・ ・（ガバナンス、業務運営上の問題を記載）
（２） 品質管理態勢
 ・ ・ ・ ・ ・（品質管理のシステムに関する不備事項等を記載）
（３） 個別監査業務
 ・ ・ ・ ・ ・（監査業務上の不備事項等を記載） |
|--|

総合評価は、監査事務所に対し審査会の評価を的確に伝えるとともに、監査事務所から検査結果を開示される被監査会社の監査役等が監査事務所の品質管理の水準について適切に理解できるようにすることを目的として、平成 28 事務年度に着手した検査から記載しているものである。

⁷ 機動的検査や大手監査法人等に対するフォローアップ検査の場合は総合評価を付していないため、記載項目が異なる。

③ 総合評価の区分

総合評価は、監査事務所の業務管理態勢、品質管理態勢及び個別監査業務の状況に基づき、次の５段階に区分している。図表Ⅱ－１－８は、「妥当でない点がある」の例である。

「概ね妥当である」

業務運営が良好と認められる場合。例えば、品質管理態勢及び個別監査業務の状況に不備がほとんど認められない場合。

「妥当でない点がある」

改善すべき点はあるが、業務運営が概ね良好と認められる場合。例えば、業務管理態勢や品質管理態勢、又は個別監査業務の状況に不備が認められるものの、重要な問題はない場合。

「妥当でないもの」

業務運営が良好でないと認められる場合。例えば、業務管理態勢や品質管理態勢、又は個別監査業務の状況に改善すべき重要な問題がある場合。

「妥当でなく業務管理態勢等を早急に改善する必要」

業務運営が良好でないと認められ、特に早急な改善が必要な場合。

「著しく不当なもの」

品質管理態勢及び個別監査業務の状況に重大な不備が認められ、自主的な改善が見込まれない場合。

なお、「妥当でなく業務管理態勢等を早急に改善する必要」と評価した監査事務所に対しては、検査結果の通知と同時に報告徴収を実施して速やかな改善を促している（詳細は（５）報告徴収（39 ページ）を参照のこと）。また、「著しく不当なもの」と評価した監査事務所については金融庁長官に対して行政処分その他の措置について勧告を行う。

④ 総合評価の分布状況

平成 28 事務年度から令和元事務年度までの間に着手し終了した通常検査における総合評価の分布状況は以下のとおりである（図表Ⅱ－１－９）。

総合評価のうち最上位の区分である「概ね妥当である」に該当する監査事務所はなく、監査事務所の業務管理態勢、品質管理態勢及び個別監査業務の状況に応じて、「妥当でない点がある」以下の区分に分布している。

中小規模監査事務所においては、大手監査法人や準大手監査法人と比べて総合評価の低い監査事務所が多いが、これは、中小規模監査事務所を検査する場合には、品質管理態勢等を早急に確認する必要がある監査事務所を主に選定しているためである。

総合評価の低い中小規模監査事務所においては、法人トップの品質管理に対する意

識が十分でない状況がみられるほか、社員及び職員において、会計・監査をめぐる最近の環境変化の認識や現行の監査の基準が求める水準の理解が不足している状況がみられている。

図表Ⅱ-1-9 <平成28～令和元事務年度検査における総合評価の状況（単位：事務所数）>

区分（総合評価）	大手監査法人、 準大手監査法人	中小規模 監査事務所
概ね妥当である	-	-
妥当でない点がある	9	3
妥当でないもの	5	4
妥当でなく業務管理態勢等を 早急に改善する必要	-	3
著しく不当なもの	-	4

（注）平成28事務年度から令和元事務年度の間に検査を着手し終了した監査事務所

⑤ 「特に留意すべき事項」の被監査会社の監査役等への伝達等

監査事務所は、全ての被監査会社の監査役等に対し、検査結果通知書の「特に留意すべき事項」及び監査事務所の対応状況を伝達することが求められている⁸。

これに加えて、検査の対象業務として選定された被監査会社の監査役等に対しては、当該被監査会社に係る不備の内容及び監査事務所の対応状況についても伝達することが求められている。

審査会としても、監査事務所に対し検査結果を的確に伝達する観点から、平成28事務年度に着手した検査より、「特に留意すべき事項」については、内容をそのまま被監査会社の監査役等へ伝達するよう、監査事務所に要請している。

さらに、被監査会社の監査役等が、検査結果について他の監査事務所と比較し、監査事務所の業務運営水準を理解することに資するという観点から、平成30年版モニタリングレポートから、上記④の総合評価の分布状況を公表している。

⑥ 検査結果等の取扱いについて

被検査先である監査事務所は、検査結果通知書の内容を第三者へ開示⁹する場合には、審査会の事前承諾を得る必要がある。

ただし、上記⑤の場合及び以下の場合には、事前承諾を要しないこととしている。

ア 協会の品質管理委員会規則に定める検査結果通知書の取扱いに係る規定に基づ

⁸ 監基報において、監査事務所は、検査結果通知書の内容及び対応状況を監査役等に対して書面で伝達しなければならない旨定められている（監基報260第16項、A31-2項）。

⁹ 検査結果等の第三者への開示の詳細については、審査会ウェブサイトに掲載している。

き、協会に提出する場合

イ 被監査会社の監査役等に対して、次の内容を書面で伝達する場合

- ・監査事務所の品質管理システムの整備・運用等に関する指摘の有無及びその概要
- ・被監査会社が検査対象となった場合の当該被監査会社に係る指摘の有無及びその内容

これは、協会の品質管理レビューの実効性に資することや、被監査会社の監査役等が検査結果を活用し、監査事務所との連携が促進されることなどを考慮しているものである。

なお、近時、被監査会社の取締役等や、潜在的な被監査会社（会計監査人の選任を検討している会社等）からの要請に基づき、監査事務所から審査会に対して検査結果等の開示の事前承諾を求める例も多くみられる。

被監査会社の監査役等だけでなく、被監査会社の取締役等や潜在的な被監査会社においても、会計監査人の品質管理のシステムの整備・運用状況を確認する観点から、審査会の検査結果等を活用することが期待される。

2. 外国監査法人等関係

(1) 外国監査法人等の制度

上場国内会社等が金商法の規定により提出する財務諸表には、原則として、我が国の公認会計士又は監査法人の監査証明を受けなければならないが、当該会社等が外国会社である場合、提出する財務諸表は当該会社等の属する国の公認会計士等による監査証明を受けることが一般的である。このため、外国会社に対しては、我が国の公認会計士等に相当する者により金商法の監査証明に相当すると認められる証明を受けている場合、例外として、金商法上の監査証明を受ける必要をなくし、監査証明を二重に受けることがないよう手当されている。

このような手当の一方、我が国の資本市場の健全性を確保するために、平成19年の法改正において、金商法による開示対象になる外国会社等の財務諸表監査を行う外国の公認会計士等に対して、金融庁長官への届出を求めている。

上記の届出を行ったものを外国監査法人等とし（法第1条の3第7項、第34条の35第1項）金融庁及び審査会の検査・監督の対象としている。

審査会は、「外国監査法人等に対する検査監督の考え方」（平成21年9月14日公表）に基づき、原則として3年に一度、外国監査法人等に対する報告徴収を実施しており、直近では平成30事務年度に29か国・地域、79の外国監査法人等に対して報告徴収を行った。また、外国監査法人等に対する検査を平成26年、同29年及び令和元年にそれぞれ1法人に対し実施している。

(2) 外国監査法人等の状況

外国監査法人等の届出状況をみると、その所在地は、欧州が最も多く、次いでアジア・大洋州となっている（図表Ⅱ-2-1）。

国・地域別では、フランス8法人、ケイマン諸島7法人、米国及び香港各6法人の順が多い。なお、外国監査法人等の届出状況については、金融庁ウェブサイトにおいて「外国監査法人等届出一覧」として随時更新・公表されている。

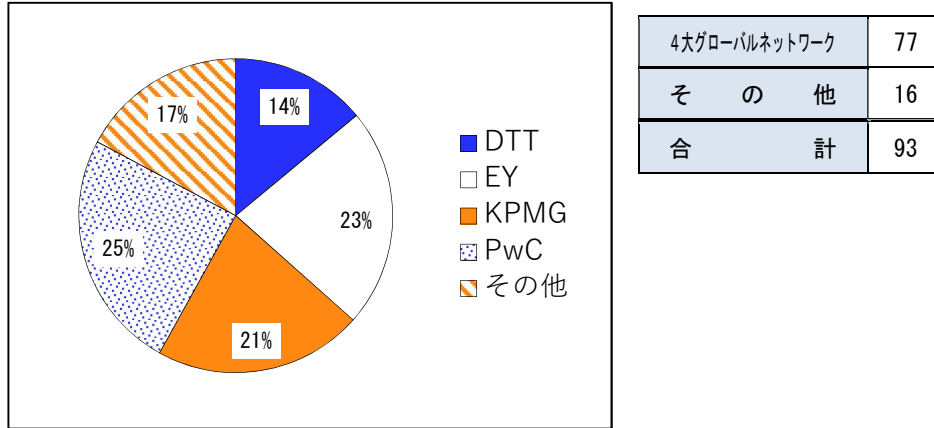
図表Ⅱ-2-1 <外国監査法人等の状況（令和2年3月末）>

	国・地域数	外国監査法人等数
欧州	15	47
アジア・大洋州	10	28
北米	2	9
中南米	2	8
中東	1	1
合計	30	93

（資料）金融庁ウェブサイトより審査会作成

外国監査法人等のうち、4大グローバルネットワークに加盟している外国監査法人等が8割強を占めている（図表Ⅱ-2-2）。

図表Ⅱ-2-2 <グローバルネットワークの加盟状況（令和2年3月末、右表の単位：法人）>



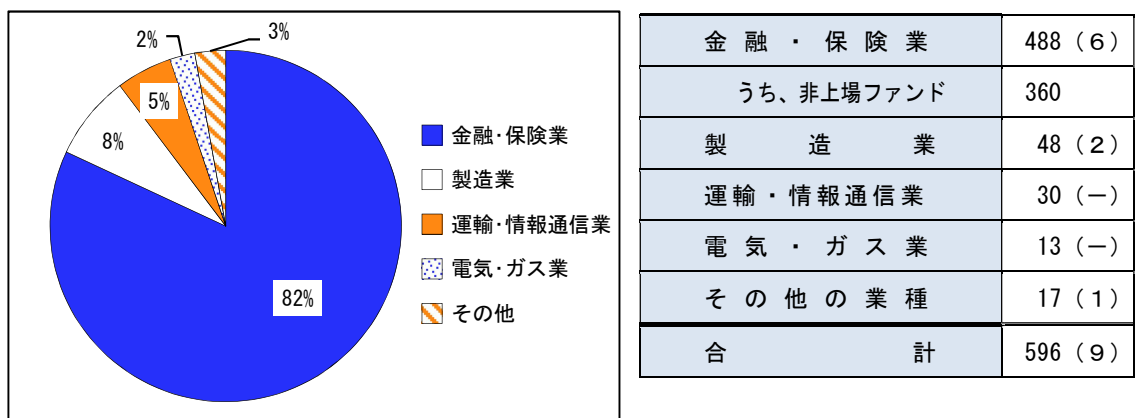
（注）金融庁に届出のある外国監査法人のうち監査法人名に4大グローバルネットワーク名が含まれている先を集計

（3）被監査会社の状況

金商法の開示規制の対象となる外国会社等の有価証券は、我が国に上場している会社が発行する株券のほか、外国会社の発行する社債券や、外国投資信託受益証券及び外国投資証券が含まれている。現在開示されている外国会社等のうち、その多くが非上場ファンド（外国投資信託受益証券及び外国投資証券）である。

外国会社等の業種は、「金融・保険業」が約8割を占めており、「金融・保険業」の大部分が非上場ファンドである（図表Ⅱ-2-3）。

図表Ⅱ-2-3 <外国監査法人等の被監査会社の業種（令和2年3月末、右表の単位：社）>



（注）括弧の数字は我が国に上場している会社数（ファンドを含む。）

（資料）金融庁ウェブサイトより審査会作成

3. 審査会のモニタリングの視点及び目的等（基本方針及び基本計画）

審査会は、平成16年4月の発足以来6期目16年にわたり、公認会計士監査の品質の向上を図り、その信頼性を確保することにより、我が国資本市場の公正性と透明性を高めることを使命として、投資者の資本市場に対する信頼の向上に取り組んでいる。

このような審査会の取組に当たっては、各期（3年間）に策定する「監査事務所等モニタリング基本方針」及び同基本方針を踏まえて毎事務年度に策定される「監査事務所等モニタリング基本計画」により、モニタリングにおける視点、目的や各事務年度における重点事項等を明らかにしている。

（1）監査事務所等モニタリング基本方針

審査会第6期（平成31年4月～令和4年3月）の「監査事務所等モニタリング基本方針」の全文は審査会のウェブサイトに掲載しているが、以下ではモニタリングの視点及び目的等の概要を示す。

【モニタリングの視点】

審査会は、常に国民の視点という公益的立場に立ち、審査会の権能を最大限に発揮して、監査事務所の規模、業務管理態勢及び被監査会社のリスクの程度を踏まえた効果的なモニタリングを実施する。

モニタリングを通じて監査事務所自らの監査の品質の確保・向上を継続的に促すことで、資本市場における監査の信頼性の確保を図る。

また、モニタリングにより把握した有益な情報について、金融庁関係部局、協会等の関係先と共有するほか、広く一般に向けても積極的に提供する。

さらに、監査監督機関国際フォーラム（IFIAR）や外国監査監督当局とも連携し、当該連携により得られた会計監査をめぐる国際的な議論やグローバルネットワークに関する動向等を必要に応じてモニタリングに反映させる。

【モニタリングの目的等】

審査会が実施するモニタリングは、個別の監査意見の適否そのものを主眼とするものではなく、協会による品質管理レビューの一層の実効性向上を促すとともに、監査事務所等の品質管理を含む業務の適正な運営の確保を図ることを目的とする。

このような目的を達成するため、以下のようなモニタリングを行う。

- ・ 業務の適正な運営の確保を図る主体が監査事務所であることに鑑み、監査事務所自らの行動を促すような実効性のあるモニタリングの実施。
- ・ 監査事務所の実施する監査が、形式的に監査の基準に準拠しているかというだけでなく、会計不正を見抜くような職業的懐疑心を発揮しているか、被監査会社の事業上のリスクを常に注視して監査上のリスクを評価しているかを検証するなど、監査事務所が構築した品質管理態勢が実効的なものとなっているかを重視したモニタリ

ングの実施。

- ・ 監査法人のガバナンス・コードを踏まえて構築した経営管理態勢が、当該監査事務所の業務の適正な運営の確保に資するものとなっているかについて、継続的にモニタリングを実施。

（２）令和２事務年度監査事務所等モニタリング基本計画

令和２事務年度（令和２年７月～令和３年６月）の「監査事務所等モニタリング基本計画」の全文は審査会のウェブサイトに掲載している。

令和２事務年度のモニタリングの実施に当たっては、新型コロナウイルスの感染状況や、監査事務所の負担を勘案し、新型コロナウイルスの影響等を把握しつつ、モニタリング対象となる監査事務所の状況に応じ、モニタリング内容を見直すなど柔軟に対応する。

さらに、新型コロナウイルス感染症の拡大も一つの契機として、働き方の新しいスタイルを積極的に取り入れる観点も踏まえ、監査事務所に対する審査会のモニタリングが、双方にとってより効率的で実効性のあるものとなるようモニタリングの実施方法の見直しを検討する。以下ではモニタリングの重点事項等を中心に示す。

【オフサイト・モニタリング基本計画】

① 報告徴収

大手監査法人及び準大手監査法人に対しては、監査法人のガバナンス・コードを踏まえ整備したガバナンス等の経営管理態勢や業務管理態勢、ITを活用した監査手法、サイバーセキュリティ対策、犯罪収益移転防止法等の法令遵守措置等の検証に必要な定性・定量の情報を報告徴収において継続的に求めることとする。また、監査業務において高度な専門知識やITの理解等を要する上場金融機関に対する監査態勢や審査態勢等の実態把握を行う。

中小規模監査事務所に対しては、協会の品質管理レビューの結果等を踏まえ、監査事務所の適切な監査の品質管理の定着を促す観点から、適時に報告徴収を実施する。

② 協会の品質管理レビューの検証及び協会との連携

審査会は、監査事務所に対するモニタリングにより把握した品質管理レビューの有効性に関する問題点等については、協会と共有した上で、審査会及び協会の実務者レベルでの継続的な協議等を通じて、品質管理レビューの実効性の向上に向けた対応等を促しているところである。審査会と協会との連携は、我が国の監査事務所全体の監査の品質の確保・向上に極めて重要であるため、より具体的かつ実質的な議論を行っていくこととする。

③ 監査事務所に関する情報等の収集・分析等

監査事務所の最新の業務管理態勢や監査事務所・監査業界の抱える問題等を把握する観点から、大手監査法人及び準大手監査法人のトップを含む経営層との定期的な対話を行っているところである。トップを含む経営層は監査事務所の組織風土に大きな影響を与える存在であることから、こうした経営層との対話を今後も継続し、より深い議論が行われるように努める。なお、その際にはKAM導入に向けた監査事務所としての対応状況などについても把握することとする。

また、金融庁関係部局、協会、金融商品取引所、日本監査役協会等の関係団体に加え、国際的な監査監督機関、外国監査監督当局、監査事務所のグローバルネットワーク等との意見交換・連携などを通じた情報共有を一層強化することとし、さらに、監査事務所のリスクに応じた様々な資料や情報等の収集・分析態勢の向上に努めていく。

【検査基本計画】

① 大手監査法人

大手監査法人については、原則として毎年検査を実施する（通常検査とフォローアップ検査を交互に実施する）。フォローアップ検査については、検査先の負担等に配慮し、通常検査における指摘事項に対する改善施策の検証を中心に、より効率的・効果的に実施する。重点検証項目として10項目を掲げているが、主なものは以下のとおりである。

- ・ トップを含む経営層の品質管理に係る認識や対応及びそれらが監査事務所の業務管理態勢や品質管理態勢に与える影響等の検証
- ・ ガバナンス態勢（特に監督・評価機関）について、監査事務所の品質管理の確保・向上に資するものとなっているか、その実効性を運用状況の観点から検証
- ・ 監査契約の新規の締結手続（特に大規模上場会社及びリスクが高いと思われる上場会社に係るもの）の適切性や契約締結の経緯、大規模上場会社に関する監査契約の新規の締結等に伴う監査実施体制の編成が、監査事務所全体の監査品質に及ぼす影響の検証
- ・ 海外子会社を含むグループ監査の状況の検証
- ・ 監査補助者やIT専門家などに対する教育・訓練・人材育成の状況
- ・ KAMなど会計監査に関する情報充実への対応状況

② 準大手監査法人

準大手監査法人については、原則として3年ごとに検査を実施する。重点検証項目は11項目であり、大手監査法人とほぼ同様であるが、準大手監査法人の特徴として、以下の項目を掲げている。

- ・ 合併等により業容を拡大させている監査事務所について、組織としての一体性など経営管理態勢・業務管理態勢等の検証

③ 中小規模監査事務所

中小規模監査事務所については、協会の品質管理レビューの結果、被監査会社のリスクの程度等を踏まえ、監査事務所の品質管理態勢を早急に確認する必要性を検討の上、検査を実施する。重点検証項目は 11 項目であり、中小規模監査事務所の特徴として以下の項目を掲げている。

- ・ トップ及び社員の品質管理に対する認識、関与状況、組織の一体性などを含む業務管理態勢等の検証
- ・ 被監査会社のリスクに対応できる十分かつ適切な経験及び能力を含めた監査資源の検証
- ・ 職業的懐疑心が発揮されているかの観点から、特に収益認識及び会計上の見積りに係る監査手続並びに不正リスク評価等の検証

Ⅲ. 監査事務所の運営状況

Ⅲ. 監査事務所の運営状況

1. 業務管理態勢

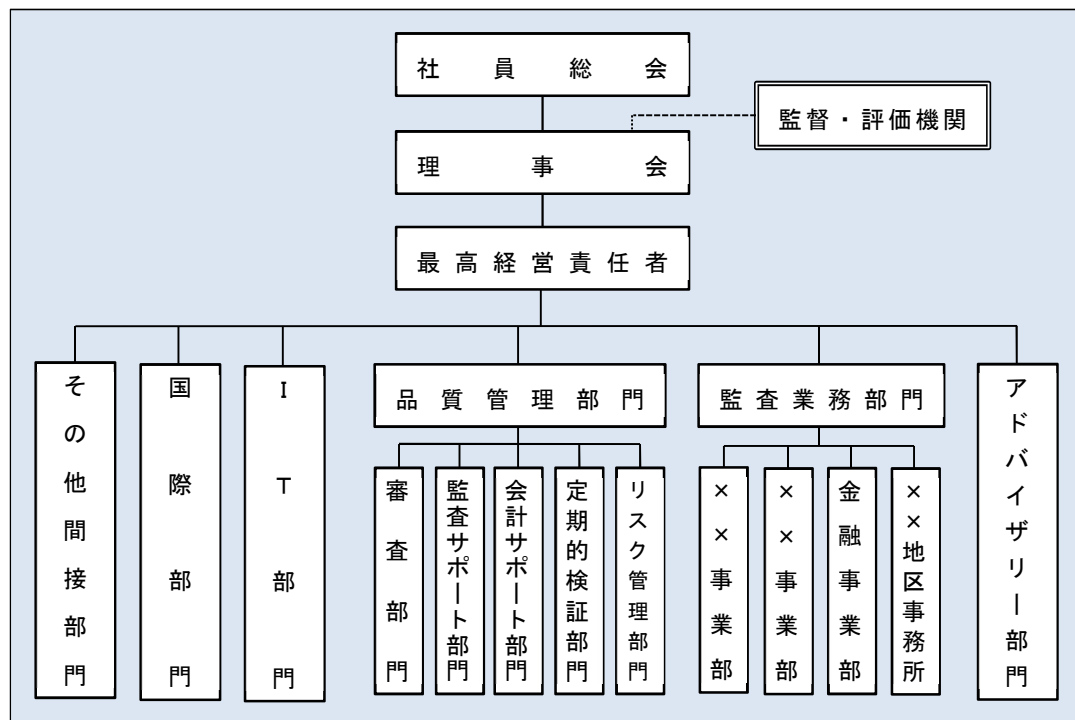
(1) 監査法人の組織体制

監査法人の組織体制における規模別の特徴は以下のとおりである。

大手監査法人及び準大手監査法人は、最高意思決定機関である社員総会の下に設置した理事会等において、重要な意思決定を行い、法人業務を運営している。また、業務運営から独立した立場で経営機能の実効性を監督・評価する機関（監督・評価機関）を設置している。さらに、監査業務部門を地域又は業務内容に応じた複数の部門に分け、監査業務をサポートする品質管理部門等を設置するなど、中小監査法人と比べ、より組織的な体制を整備している（図表Ⅲ-1-1）。

なお、大手監査法人では、監査業務部門の中に金融事業部といった上場金融機関の監査などを実施する業種別の事業部を設置している。

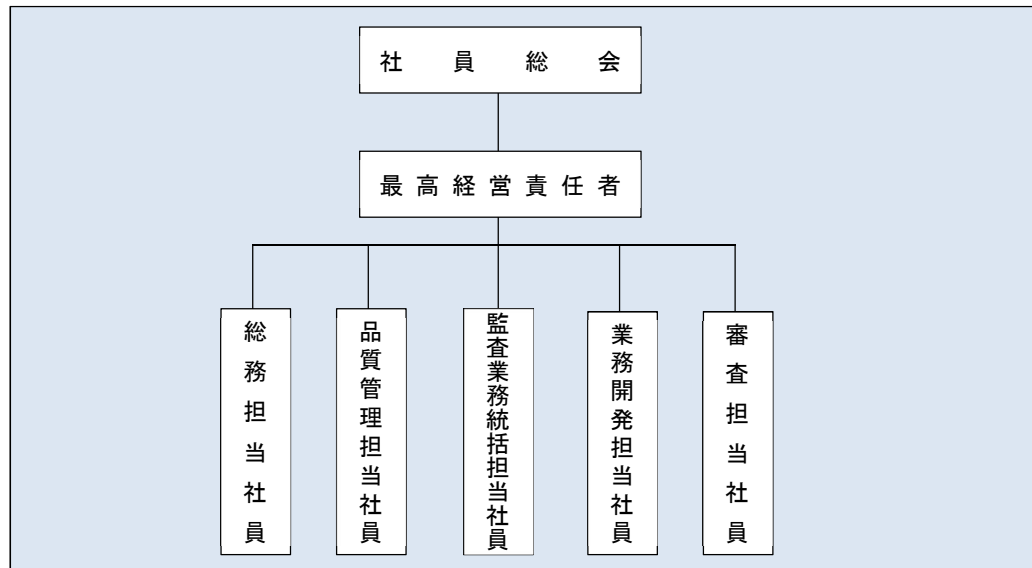
図表Ⅲ-1-1 <大手監査法人及び準大手監査法人における組織体制のイメージ>



(注) 準大手監査法人においては、上図表より簡素化しているところが多い。

一方、中小監査法人は、人員に限られることから、理事会等や監督・評価機関を設置せずに社員総会で直接意思決定を行い、監査業務部門を細分化していないことが多い。また、大半の中小監査法人は、品質管理についても部門は設けず担当者を任命することなどにより対応しているが、品質管理の水準が担当者の能力や関与時間に依存することになり、また、知識や経験が組織に蓄積されにくいなど、大手監査法人と比べ脆弱な体制となっている（図表Ⅲ-1-2）。

図表Ⅲ-1-2 <中小監査法人における組織体制のイメージ>



監査法人の規模別の特徴は以下のとおりである（図表Ⅲ-1-3）。

大手監査法人では、業務内容ごとに分化した組織に専任の担当者を計画的に配置しており、品質管理についても監査業務部門に一部の機能を持たせるなど、専門化・階層化することで監査品質を高める取組が行われている。最近では、品質管理の主体を本部品質管理部門から、より監査現場に近い事業部門へ移していく傾向にあり、一定の効果を上げているが、両部門の十分な連携が課題となっている。

準大手監査法人では、増加する被監査会社に対して、本部組織の人員増加などにより本部機能の強化を進めているが、一部の法人では、規模の拡大に対して均質な品質を維持するための業務管理態勢の見直しが不十分なところが見られる。

中小監査法人では、品質管理については一般的に監査業務と兼任の担当者を任命しているが、個人事務所の運営など社員の兼業が認められているところが多く、また、職員に占める非常勤職員の割合が高いことなどから、社員及び常勤職員が品質管理に十分な時間を割けていない状況が見られる。中小監査法人の中には、複数の監査部門がそれぞれ独立して運営され、法人一体としての品質管理が行われていない例も見られる。

図表Ⅲ-1-3 <監査法人の規模別の特徴>

	大手監査法人	準大手監査法人	中小監査法人
社員数	100人強～約600人	約30人～100人弱	～約50人
常勤職員数	約3,100人～約6,400人	約150人～700人弱	～約80人
意思決定機関	・最高意思決定機関は社員総会 ・その下に理事会や経営会議等の機関を設置	・最高意思決定機関は社員総会 ・その下に理事会等の機関を設置	・社員（総）会で多くの意思決定を行う ・規模が大きい法人では、社員（総）会の下に理事会等の機関を設置
監督・評価機関	・理事会等の経営執行機関を監督・評価する機関を設置 ・「指名（経営執行責任者を含む役職者の選任等）」、「報酬（役職者の評価、報酬の決定等）」、「監査（会計及び業務監査等）」の小委員会に加え、「公益（公益性の観点から経営執行を監視）」の委員会を設置 ・独立性を有する第三者（以下「独立第三者」という。）を監督・評価機関や小委員会の構成員として活用	・監督・評価機関を設置しているが、その権限は大手監査法人と比べると限定されている ・「指名」、「報酬」及び「監査」の小委員会を設置していない法人が多い ・独立第三者の関与は、経営執行機関に対する助言・提言にとどまっている法人が多い	・監督・評価機関を設置せず、社員間で相互牽制を行う法人が多い ・独立第三者を選任していない法人が多い
業務運営機関の整備状況	・複数の監査事業部を設置するほか、地区事務所を含めた運営を行う ・金融専門の部門を設置 ・品質管理やリスク管理等の担当部門を設置	・複数の監査部門を設置 ・品質管理の担当部門を設置	・部門を設けず主要業務を担当する社員を任命する例が多い ・規模が大きい法人では、準大手監査法人に準じた部門を設置
事務所数	・三大都市（東京特別区、大阪市及び名古屋市）に加え、全国規模で地方事務所を設置している例が多い	・主たる事務所に加え、三大都市に事務所を設置している例が多い	・主たる事務所のための例が多い
品質管理部門の整備状況	・品質管理部門の下に、監査マニュアルの見直しや周知、会計処理の相談、IFRSや米国会計基準の相談、審査、定期的な検証等の担当部門を設置 ・監査契約や独立性、監査リスクのモニタリング等のリスク管理を行う部門を設置 ・監査業務部門に品質管理の機能を持たせる例も多い	・品質管理部門の下に、担当部門を一部設置 ・審査部門を設置しているところもある	・部門を設けず、品質管理担当として監査業務を兼任する社員を任命する例が多い ・規模が小さい法人では、代表者が品質管理担当を兼務する例もある

(資料) 令和元事務年度審査会検査及び報告徴収より審査会作成

(2) 監査法人のガバナンス・コードを踏まえた取組

監査法人のガバナンス・コードは、大手上場企業等の監査を担い、多くの構成員から成る大手監査法人における組織的な運営の姿を念頭に策定されているが、それ以外の監査法人において自発的に適用されることも妨げられるものではない。「コンプライ・オア・エクスプレイン（原則を実施するか、実施しない場合には、その理由を説明する。）」の手法が採用され、5つの原則に関して、いかに実践し、実効的な組織運営を実現するかについては、大手監査法人をはじめとする各監査法人がそれぞれの特性等を踏まえて自律的に対応することが求められている。

原則1 監査法人が果たすべき役割

監査法人は、会計監査を通じて企業の財務情報の信頼性を確保し、資本市場の参加者等の保護を図り、もって国民経済の健全な発展に寄与する公益的な役割を有している。これを果たすため、監査法人は、法人の構成員による自由闊達な議論と相互啓発を促し、その能力を十分に発揮させ、会計監査の品質を組織として持続的に向上させるべきである。

原則2 組織体制（経営機能）

監査法人は、会計監査の品質の持続的な向上に向けた法人全体の組織的な運営を実現するため、実効的に経営（マネジメント）機能を発揮すべきである。

原則3 組織体制（監督・評価機能）

監査法人は、監査法人の経営から独立した立場で経営機能の実効性を監督・評価し、それを通じて、経営の実効性の発揮を支援する機能を確保すべきである。

原則4 業務運営

監査法人は、組織的な運営を実効的に行うための業務体制を整備すべきである。また、人材の育成・確保を強化し、法人内及び被監査会社等との間において会計監査の品質の向上に向けた意見交換や議論を積極的に行うべきである。

原則5 透明性の確保

監査法人は、本原則の適用状況などについて、資本市場の参加者等が適切に評価できるよう、十分な透明性を確保すべきである。また、組織的な運営の改善に向け、法人の取組に対する内外の評価を活用すべきである。

監査法人のガバナンス・コードについては、令和2年7月1日時点において、大手監査法人及び準大手監査法人の全てと、中小監査法人のうち8法人が、その採用を表明している¹⁰。

監査法人のガバナンス・コードの各原則の適用状況を監査法人の規模別にみると、大手監査法人及び準大手監査法人では、全ての原則を適用している。一方、中小監査法人では、全ての原則を適用しているところは少なく、特に監督・評価機能としての組織体制（原則3）と、透明性の確保（原則5）において適用しないとするものがみられる。

このように、監督・評価機能としての組織体制（原則3）及び透明性の確保（原則5）の適用状況について規模によって差異がみられることから、ここでは、両原則に対する監査法人の取組状況について分析する。

¹⁰ 金融庁ウェブサイト「監査法人の組織的な運営に関する原則」（監査法人のガバナンス・コード）を採用した監査法人のリストによる。

① 監督・評価機能としての組織体制（原則３）

ア 独立第三者の活用による監督・評価機能の強化

（ア）大手監査法人

大手監査法人では、監督・評価機能を強化するために、公益性の観点や独立第三者の知見を取り入れる取組を行っている。その方法として、既存の監督・評価機関の構成員に独立第三者を外部委員として含めるパターン（パターン１）と、公益委員会等の独立機関を別途設置するパターン（パターン２）がある（図表Ⅲ－１－４）。

パターン１では、独立第三者を外部委員として「指名」「報酬」「監査」の小委員会等の各プロセスに直接関与させるが、パターン２では、公益委員会等の独立機関を別途設置しており、各プロセスに直接関与させない。

なお、全ての大手監査法人は、それぞれが年次で公表する監査品質に関する報告書等において、「指名」「報酬」「監査」の各プロセスにおける独立第三者の関与の有無を記載している。

（イ）準大手監査法人

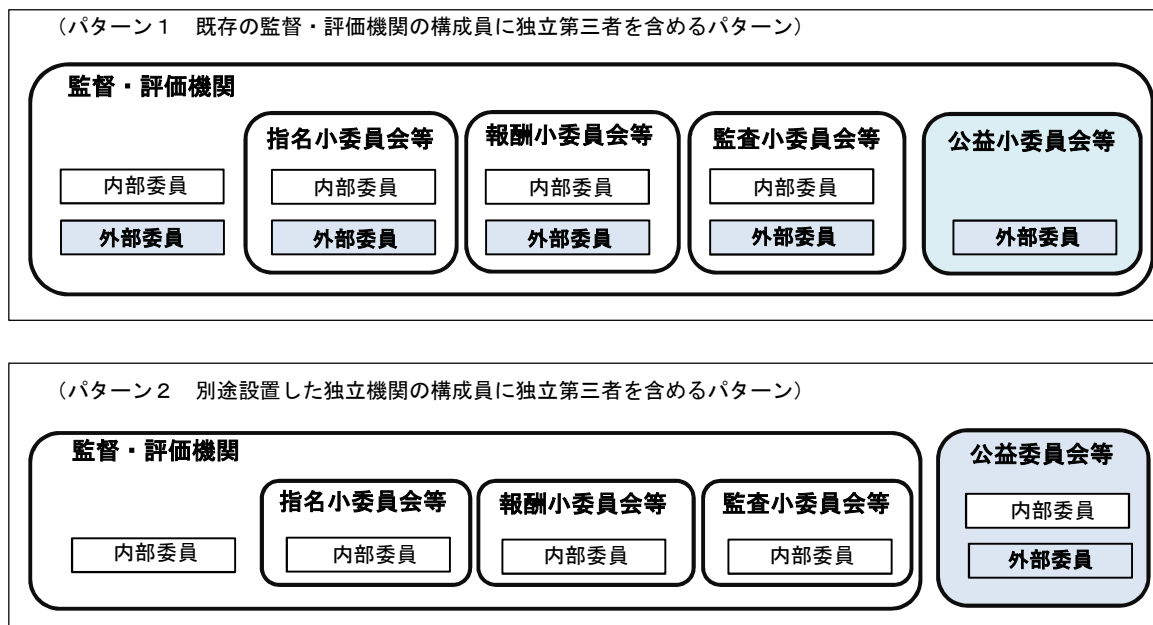
準大手監査法人では、監査法人のガバナンス・コードの公表を機に、監督・評価機関として独立第三者を構成員に含む公益委員会等の独立機関を設置する取組を行っている。ただし、一部の法人を除き、「指名」「報酬」「監査」の小委員会等は設けていないため、「指名」「報酬」「監査」のプロセスにおける独立第三者の関与は、大手監査法人より限定的なものとなっている。

（ウ）中小監査法人

中小監査法人では、規模が小さく社員の相互牽制が働くとして、８法人中５法人が監督・評価機関を設置していない。ただし、監督・評価機関を設置していない法人において、独立第三者を業務運営上の会議に参加させている例もみられる。

なお、「指名」「報酬」「監査」の各プロセスについては、具体的な手続を明らかにしていないところが多い。

図表Ⅲ-1-4 <監督・評価機能の強化>



イ 独立第三者の知見の十分な活用に向けた取組

(ア) 大手監査法人

アにおいて記載した、公益性の観点や独立第三者の知見を取り入れる取組では、監査法人の組織的な運営、経営機関の構成員の選解任、評価及び報酬に関する事項等について、独立第三者に適時かつ適切に必要な情報提供を行い、独立第三者からの意見を適時に受けることが重要となる。

既存の監督・評価機関の構成員に独立第三者を含めたパターン（上図表Ⅲ-1-4のパターン1）では、当該監督・評価機関等の会議へ独立第三者が参加することを通じて独立第三者へ情報提供を行い、独立第三者からの意見を受けている。また、監督・評価機関や各小委員会における外部委員の割合を高めることで、実効性を高めるための取組を行っている例もみられる。

一方、独立機関を別途設置しているパターン（上図表Ⅲ-1-4のパターン2）では、内部委員等を通じて独立第三者へ情報提供を行い、独立第三者からの意見を受けるほか、別途最高経営責任者等と定期的に意見交換を行うための機会を設けている。パターン2では、独立第三者が既存の監督・評価機関から独立した機関の構成員であることから、有効な議論が実施されるためには、適時かつ適切に必要な情報が独立第三者に提供されることが特に重要となる。独立第三者に適時かつ適切に必要な情報提供を行うという観点からは、独立第三者にグループ法人を含む経営機関の会議に出席する権限や資料要求の権限等を付与したり、外部委員を補佐する事務局を設置するなどの取組がみられる。

(イ) 準大手監査法人

準大手監査法人においては、公益委員会等の独立機関を設置し、独立第三者が当該機関の構成員となっているところが多い。この場合、独立第三者に適時かつ適切に必要な情報提供が行われないと、監督・評価機関が十分に機能しない可能性がある。この点について、独立第三者に経営機関の会議に出席する権限や資料要求の権限を付与するなど必要な情報提供の確保に留意しているところがある一方、独立第三者が主体的に情報を入手するための権限を定めていないところもみられる。

ウ 独立第三者の経験・専門性

監督・評価機関の構成員に含める独立第三者については、各監査法人の規模やガバナンス体制、組織の課題の下で、期待される知見や経験を持つ者を選任する必要がある。また、独立第三者には、監査法人からの独立性に加えて、監査法人の被監査会社からの独立性についても考慮する必要がある。

大手監査法人及び準大手監査法人においては、一般事業会社の経営経験を持つ者の比率が高く、中小監査法人では学識経験者又は弁護士を選任している（図表Ⅲ-1-5）。

なお、独立第三者の選任数については、大手監査法人では3人又は4人、準大手監査法人では1人から3人、中小監査法人では1人となっている。また、大手監査法人及び準大手監査法人の一部では、独立第三者を監督・評価機関や「指名」「報酬」「監査」の小委員会の議長に選任することで、より実効性を高めている例もみられる。

図表Ⅲ-1-5 <独立第三者の経験・専門性（単位：人）>

	一般事業会社 の経営経験者	学識 経験者	弁護士等 法曹関係者	省庁等 出身者	その他
大手監査法人	10	1	1	1	—
準大手監査法人	4	1	1	2	2
中小監査法人	—	3	1	—	—

（資料）令和元事務年度審査会検査及び各監査法人の公表資料より審査会作成

② 透明性の確保（原則５）

ア 監査法人のガバナンス・コードの各原則の適用状況及び監査品質向上に向けた取組状況の説明

（ア）大手監査法人

大手監査法人においては、監査法人のガバナンス・コードの各原則の適用状況及び監査品質向上に向けた取組状況について、監査品質に関する報告書等を年次で発行し、監査法人のウェブサイトに掲載している。監査品質に関する報告書等では、組織体制、品質管理、人材育成、法人のネットワーク等について詳細な説明を行い、近年は監査品質の指標（AQI）や IT の有効活用についての説明も充実している。また、前年度に認識した課題に対する対応結果及び次年度に取り組む課題を公表している例や、独立第三者の経営会議等への出席状況を公表している例もみられる。

（イ）準大手監査法人

準大手監査法人においては、組織体制と品質管理の説明を中心とした監査品質に関する報告書等を発行し、監査法人のウェブサイトに掲載している。監査品質に関する報告書等では、大手監査法人より記載内容が簡略になっているところが多く、その中には経営機関の構成員の選任方法、経営機関等の考え方を監査の現場まで浸透させる体制の整備や計画的な人材育成等について十分な説明がないところもみられる。一方、品質管理に関する内部アンケートの結果など、監査品質向上に向けて構成員による現状評価を公表する例もみられる。

（ウ）中小監査法人

監査法人のガバナンス・コードの採用を表明した 8 法人のうち 4 法人が監査品質に関する報告書等を発行している。監査品質に関する報告書等を発行していないところは、ウェブサイト上で監査法人のガバナンス・コードの適用状況を簡潔に説明するにとどまっている。監査品質に関する報告書等又はウェブサイト上での説明は、準大手監査法人より記載項目及び内容が簡略になっているところが多く、その中には具体的な組織体制について説明がない例もみられる。

イ 監査品質向上に向けた取組についての資本市場参加者等との積極的な意見交換

(ア) 大手監査法人

大手監査法人においては、これまでも被監査会社の最高財務責任者（CF0）や監査役等との間では、監査チーム以外の者による、監査品質に係るサーベイの実施や対話の機会を設けるなどの取組を行ってきた。監査法人のガバナンス・コードの公表を受けて、機関投資家やアナリストを対象とした意見交換会を独立第三者も交えて開催するなど、より広い範囲の資本市場参加者等との対話の機会を設ける取組を行っている。

(イ) 準大手監査法人

準大手監査法人においては、単独で意見交換会等を開催するのではなく、協会や取引所が開催する投資家向け討論会の場を利用して実施している例がみられる。

(ウ) 中小監査法人

監査法人のガバナンス・コードの採用を表明した中小監査法人の多くでは、被監査会社の最高財務責任者（CF0）や監査役等と監査チームの間で意見交換をするにとどまっている。

■日本経済新聞社主催のフォーラムにおける資本市場参加者等との意見交換■

令和元年6月、(株)日本経済新聞社主催（日本公認会計士協会協賛）で、グローバル会計・監査フォーラム「AIを活用したビジネス・監査の展望と課題」が開催された。同フォーラムでは、大手監査法人の代表者や事業会社のAI専門家等が出席し、「企業ビジネスにおけるAIの活用状況と今後の展望」、「監査法人におけるAIを活用した取組」、「AIを活用したビジネス・監査に関する課題と将来的に求められるスキル」についてパネルディスカッションを行うなど、監査法人が資本市場参加者等と意見交換する機会の一つとなった。

(3) 監査法人の構成員の状況

① 社員・常勤職員の状況

大手監査法人では、一般的に公認会計士（公認会計士試験合格者を含む）の中途採用割合は低く、公認会計士試験合格者を論文式試験の合格の直後に採用することが多い。採用された公認会計士試験合格者は、同じ法人で公認会計士となり、その一部が法人内部での選考によりマネージャー等に昇進し、更にその一部が社員に登用されるのが一般的である（詳細はⅠ. 監査業界の概観 2. 監査事務所の状況 (1) 監査法人の組織（16 ページ）を参照のこと）。

一方、準大手監査法人及び中小監査法人では、公認会計士試験合格者の採用が困難な法人が多く、中途採用者の割合が高くなる傾向にある。それらの法人では、主に大手監査法人を退職した公認会計士を中途採用するなどして、監査業務等に必要な人員を確保するように努めている。

なお、監査法人を新たに設立する場合も、大手監査法人を退職した公認会計士が設立するケースが多い。

社員・常勤職員数の推移を監査法人の規模別にみると、大手監査法人及び準大手監査法人では平成 28 年度以降増加傾向にある。中小監査法人では平成 28 年度まで減少傾向にあったが、新たな監査法人の設立などにより、平成 29 年度以降は増加に転じている。

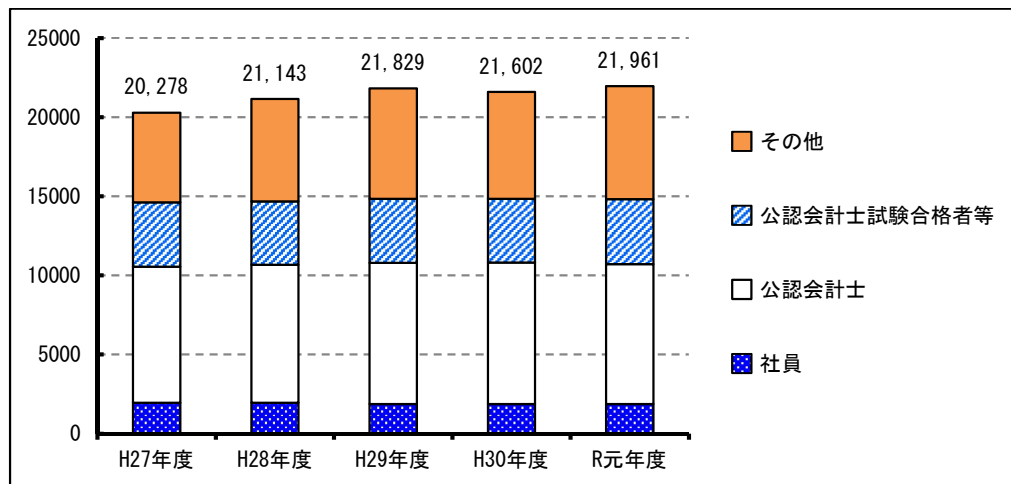
人員構成別にみると、公認会計士試験合格者等の人員数は、大手監査法人及び準大手監査法人では横ばいで推移しているが、中小監査法人においては、減少している。一方、公認会計士（公認会計士試験合格者を含む）以外の人員は、全ての規模の監査法人において近年増加している。直近のデータにおける総人員数に占める公認会計士以外の人員の割合は、大手監査法人では 33%、準大手監査法人では 29%、中小監査法人では 17%となっており、それぞれ平成 27 年度の 28%、21%、15%と比べ上昇している（図表Ⅲ-1-6）。

監査法人は、被監査会社の IT 化の進展への対応や業務の効率化、人手不足の緩和や公認会計士を判断業務へより注力させることなどを目的に、公認会計士以外の人員を増加させている。これらの人員は、被監査会社の IT 領域に関する監査の実施や監査チームが実施する IT を活用した監査手続のサポート等を行う IT 専門家、残高確認状の発送及び受取、各種報告書類の準備、データの整理等の監査補助業務を行う監査アシスタント等により構成されている。

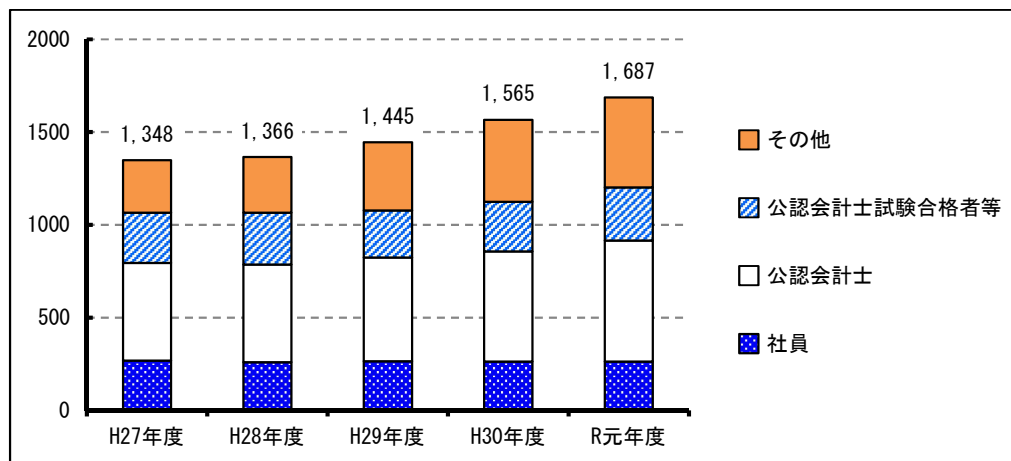
大手監査法人の中には、監査アシスタントの業務内容・業務手順、能力開発、担当業務の割当て等を一元的に管理する専門部署を設置することにより、より効率的な運用を行っている例もある。

図表Ⅲ-1-6 <社員・常勤職員の人員数の推移（単位：人）>

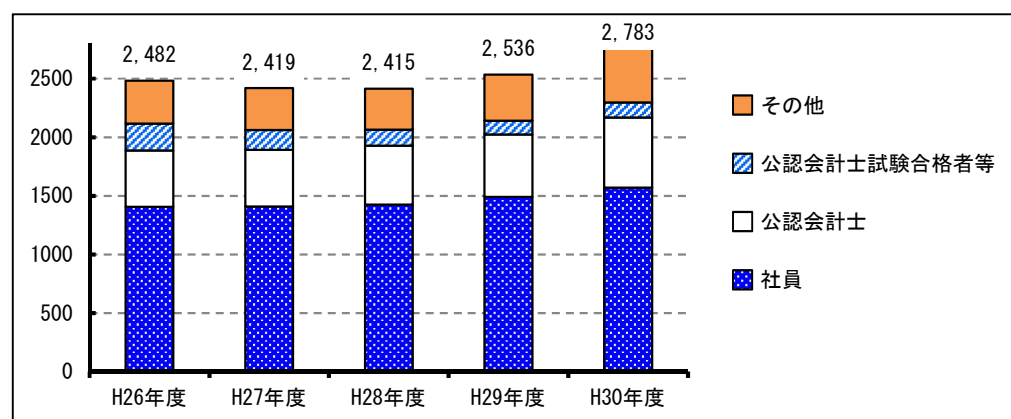
（大手監査法人（4法人合計））



（準大手監査法人（5法人合計））



（中小監査法人）



（注1）各監査法人から提出された業務報告書に基づき、各年度における各監査法人の人員数を集計している。中小監査法人の決算月は広範にわたっており、令和元年度分は未集計となっている。このため、中小監査法人は平成30年度までを対象としている。

（注2）中小監査法人の法人数は、各年度により異なるが、平成30年度は221法人を集計している。

■働き方改革への取組■

生産年齢人口の減少や働き手のニーズの多様化といった状況の中、生産性を向上させるとともに、就業機会の拡大や意欲・能力を存分に発揮できる環境を作るという課題に対し、働き手の置かれた個々の事情に応じ多様な働き方を選択できる社会を実現するため、働き方改革への取組が社会全体で推進されている。

監査事務所においても、人員不足や過重労働が問題となっており、これらを解消し、公認会計士の考える時間、判断する時間を十分に確保するため、大手監査法人を中心に働き方改革に取り組んでいる。

＜大手監査法人における働き方改革への取組事例＞

- ・時間外勤務の発生実績、今後の発生予定に対する適時のモニタリング及び解消策の組織的な検討
- ・土日や夜間のネットワーク（電子監査調書を含む）へのアクセス制限
- ・監査アシスタントの増員やITの活用による一人当たり労働時間の短縮
- ・変形労働制や複線型勤務の導入、在宅勤務の適用範囲の拡大、年次有給休暇取得の促進
- ・繁忙期における法人内託児所の設置、ベビーシッターの利用支援
- ・構成員の意識改革のためのトップメッセージの発信、管理者向け労務管理研修の実施

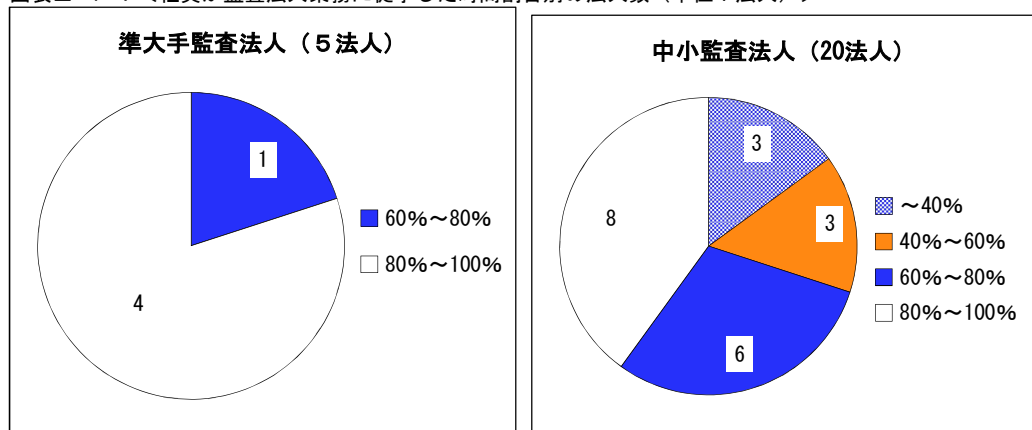
② 社員の兼業

大手監査法人は、社員に対して税理士事務所、個人事務所等との兼業を原則として認めていない。

準大手監査法人についても、大手監査法人と同様に社員の兼業を認めていないところが多いが、一部には兼業者の割合が5割を超えているところもある。

中小監査法人では、社員加入時にすでに個人で税理士事務所を営んでいるケースが多いことから、ほとんどの監査事務所で兼業を認めている（図表Ⅲ-1-7）。

図表Ⅲ-1-7 ＜社員が監査法人業務に従事した時間割合別の法人数（単位：法人）＞



（資料）令和元事務年度審査会検査及び報告徴収における社員の自己申告に基づき、審査会作成

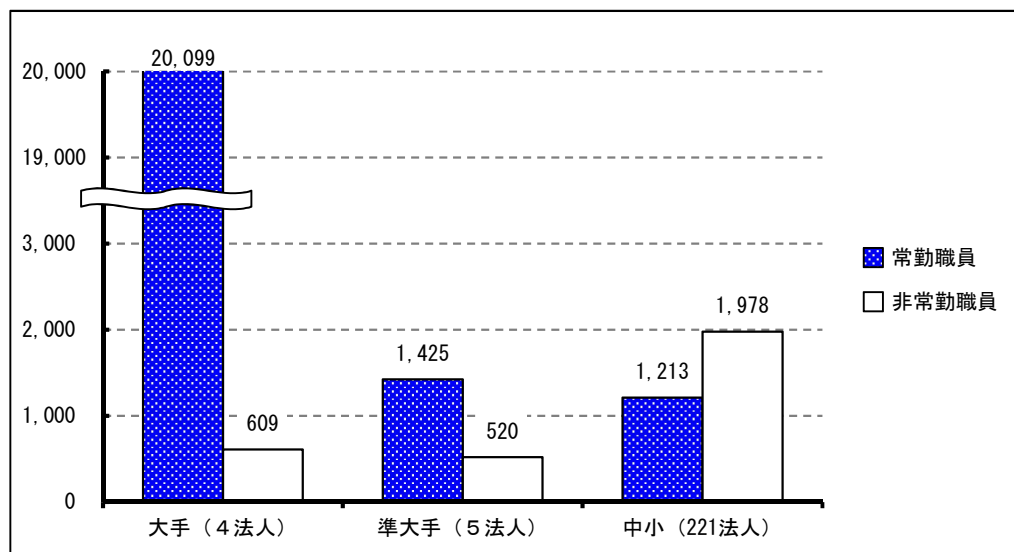
③ 非常勤職員

大手監査法人において、職員に占める非常勤職員の割合は極めて低い。

準大手監査法人において、職員に占める非常勤職員の割合は5法人合計では3割弱であるが、法人により差があり、同割合が5割を超えているところもある。

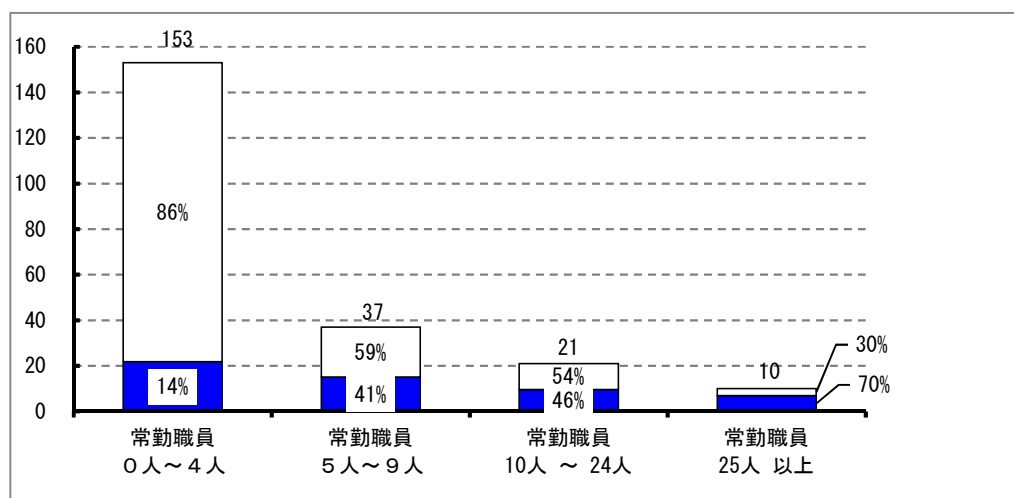
中小監査法人においては、職員に占める非常勤職員の割合は221法人合計で6割を超えており、業務運営上の必要な監査補助者を非常勤職員に依拠している状況がみられる（図表Ⅲ-1-8）。特に、法人数で中小監査法人全体の約7割を占める常勤職員4人以下の法人においては、非常勤職員の割合は8割を超えている（図表Ⅲ-1-9）。

図表Ⅲ-1-8 <常勤職員、非常勤職員の人員数（単位：人）>



（注）各監査法人から提出された業務報告書に基づき、大手監査法人と準大手監査法人は令和元年度、中小監査法人は平成30年度を集計

図表Ⅲ-1-9 <中小監査法人 - 規模別の職員構成割合（単位：法人）>



（注）各中小監査法人から提出された平成30年度の業務報告書に基づき、221法人を常勤職員数で区分し、常勤・非常勤職員数合計に占める常勤・非常勤職員の構成割合を算出

(4) 監査業務を実施する組織体制

監査業務を実施するのは個々の監査チームであり、監査業務の品質水準の向上のためには、監査チームが適切に職業的懐疑心¹¹を発揮し、適切なリスク評価手続とリスク対応手続を実施することが必要である。そのため、審査会では、個別監査業務の検査を通じて監査チームの状況を把握するとともに、その他のモニタリング活動を通じて監査業務の実施の状況の把握に努めている。

ここでは、監査チームの状況について記載する。

監査チームは、通常、監査責任者である業務執行社員、監査補助者である公認会計士及びその他の補助者から構成され、その他の補助者には公認会計士試験合格者等、監査アシスタント（公認会計士等の財務諸表監査に関連する資格を有さない職員）が含まれる。この他に、被監査会社の事業活動が複雑又は大規模である場合には、内部専門家（IT 専門家、税務専門家等）が監査チームに加わることもある。大手監査法人における大規模国内上場会社の監査チーム（注 1）の一般的な職階別編成は、図表Ⅲ-1-10 のとおりであるが、(5) 監査業務をサポートする組織体制に記載の通り、大手監査法人は現場の公認会計士の定例的な業務を低減する施策を講じており、施策の進展によって監査チームの人数や職階別編成は今後変化していく可能性がある。

図表Ⅲ-1-10<事例：大手監査法人における監査チーム編成（大規模国内上場会社）と主な役割>

		職階	主な役割
監査責任者 3 人		パートナー	監査業務全体の統括、被監査会社の経営陣とのコミュニケーション
監査補助者	公認会計士 A	シニアマネジャー・マネージャー	監査チームの統括、財務諸表監査業務の統括
	公認会計士 B	シニアマネジャー・マネージャー	内部統制監査業務の統括
	公認会計士 C	シニアマネジャー・マネージャー	海外構成単位の監査業務の統括
	公認会計士 29 人	シニアスタッフ	重要な監査領域の監査手続
	その他の監査補助者（公認会計士試験合格者等）31 人	シニアスタッフ	内部統制の整備運用評価手続、重要な監査領域以外の監査手続
	その他の監査補助者（監査アシスタント）7 人	アシスタント	データ加工、事務的な証憑突合等重要な判断を伴わない作業、残高確認状の発送・回収管理、監査調書の管理

¹¹ 誤謬又は不正による虚偽表示の可能性を示す状態に常に注意し、監査証拠を鵜呑みにせず、批判的に評価する姿勢。

		職階	主な役割
	内部専門家 14 人（注 2）	パートナー、マネージャー、シニア等	被監査会社の IT 統制の評価、法人税等の処理の検証、不動産評価の妥当性の検証

（注 1）被監査会社の連結売上高約 1.5 兆円、監査時間約 18,000 時間の監査チームの事例

（注 2）内部専門家は必要に応じて監査チームに配置される。

監査チームの構成の一般的な特徴は以下のとおりである。

大手監査法人では、監査責任者の指導・監督の下、重要な監査領域の監査手続は経験の長い公認会計士等の監査補助者が担当し、重要な監査領域以外の監査手続は経験の浅い公認会計士及び公認会計士試験合格者を中心に担当する構成となっている。監査アシスタントは残高確認状の発送等の事務作業を通じ監査業務を補助している。また、大手監査法人では、監査アシスタントの行う業務を新たに設置したセンターなどに集約し、公認会計士の業務負担を軽減することで、公認会計士が専門的な判断を要する業務に注力できるようにする施策を講じている事例もみられている（コラム「監査に関連する事務的な作業を行う組織の構築に関する事例」（77 ページ）参照）。

なお、大手監査法人では、業態や適用される会計・監査手法などが一般事業会社と大きく異なる上場金融機関の監査については、金融機関の監査を行う金融事業部などの部署を設置し、専門的な知識や経験に基づいた監査の実施を可能とするための仕組みを構築している。また、上場金融機関の監査に従事する監査チームの編成においては、金融事業部に所属する人員を中心に監査チームを編成する、監査責任者には金融事業部に所属する人員を選任するなど、金融機関の監査に関する知見がある者を関与させている。

準大手監査法人では、監査チームの人員が限られるが、大手監査法人と同様にチームメンバーの能力に応じた作業分担を基本としたチーム構成となっている。一部の準大手監査法人においては、監査アシスタントの採用を強化している状況もみられている。

また、中小監査法人では、監査チームの人員が限られていることから、監査チームに十分な監査補助者の配置が困難な例もある。そのため、監査責任者が監査手続を実施するなど、大手監査法人と比べ監査責任者の負担が重くなる傾向にある（図表Ⅲ-1-11）。

IP0 監査の実施に特化した組織を設置している監査法人はなく、通常の監査部門が IP0 監査も実施している。ただし、大手監査法人・準大手監査法人では IP0 に固有のリスク（内部統制の脆弱性等）に適切に対応するため、IP0 監査の経験が豊富なメンバーを優先的に配置するなどの対応を行っている。

また、IP0 準備会社から IP0 を見据えて IP0 関連業務を監査法人に依頼があった際の窓口として、IP0 支援チーム等の特別な組織を設置している大手監査法人・準大手監査法人は複数ある。監査法人が特別な組織を設置する目的は、IP0 監査の前段階での IP0 支援業務を専門知識・経験を有するメンバーにより対応するためである。

図表Ⅲ-1-11＜監査法人規模別の一般的な監査チーム編成と主な役割＞

		大手監査法人	準大手監査法人	中小監査法人
監査責任者		・ 重要な監査領域の決定と監査リスクの評価 ・ 監査補助者が実施した監査手続の査閲 ・ 経営者、監査役等とのコミュニケーション	・ 重要な監査領域の決定と監査リスクの評価 ・ 監査補助者が実施した監査手続の査閲 ・ 重要な監査領域の監査手続の実施 ・ 経営者、監査役等とのコミュニケーション	・ 重要な監査領域の決定、監査リスクの評価及び監査計画の立案 ・ 監査補助者が実施した監査手続の査閲 ・ 監査手続の実施（重要な監査領域の監査手続の実施を含む） ・ 経営者、監査役等とのコミュニケーション
監査補助者	公認会計士	・ 監査計画の立案 ・ 重要な監査領域の監査手続の実施 ・ その他の補助者が実施した監査手続の査閲	・ 監査計画の立案 ・ 監査手続の実施 ・ その他の補助者が実施した監査手続の査閲	・ 監査手続の実施（データ分析、残高確認状の発送・回収管理、監査調書の整理を含む） ・ その他の補助者が実施した監査手続の査閲
	公認会計士試験合格者等	・ 監査手続の実施	・ 監査手続の実施	・ 監査手続の実施 ・ 小規模な法人では採用していないところが多い
	監査アシスタント	・ データ加工 ・ 残高確認状の発送・回収管理、監査調書の整理	・ データ加工 ・ 残高確認状の発送・回収管理、監査調書の整理	・ 採用していないところが多い

（資料）審査会検査で把握した内容に基づき、審査会作成

(5) 監査業務をサポートする組織体制

近年、被監査会社の規模の拡大や業務の複雑化・国際化が進展している。このような状況において監査チームが適切な監査を実施するためには、専門知識の提供や情報技術を利用したツールやシステムの開発等に加え、業務の効率化、効果的な実施に資するような態勢の構築など、監査事務所が監査チームをサポートする必要がある。

そのため、審査会のモニタリングでは、個別監査業務の実施状況のみならず、監査事務所が整備した業務の適正性を担保するための措置（監査業務をサポートする態勢）が監査事務所の規模や特性に応じたものになっているかを重視している。

ここでは、監査業務をサポートする態勢の概要を説明するとともに、監査上のリスクを把握する態勢や情報技術を利用したツールやシステムの開発、事務作業の分業を推進する取組について、主に大手監査法人の事例を紹介する。

① サポート態勢の概要

大手監査法人では品質管理部門に平均で 100 人以上の専任者を配置しており、また、業務の適正性を担保するために、リスク管理部門、定期的検証部門、会計サポート部門、監査サポート部門、審査部門、IT 部門、国際部門等を設置している（図表Ⅲ-1-12。なお、審査及び定期的な検証の状況については、2. 監査業務に係る審査の状況（80 ページ）及び 3. 品質管理のシステムの監視（83 ページ）を参照のこと）。なお、複数の大手監査法人において、監査業務部門内における品質管理機能を強化し、法人の品質管理に関する適時な情報収集と監査チームのサポートを行う施策を講じている例がみられる。また、全ての大手監査法人は既に監査調書の電子化が完了していることに加え、仕訳データの異常値を識別する分析ツール、不正リスクを識別するためのツール、オンラインで監査チームと被監査会社間で情報や資料のやり取りを円滑に行うためのコミュニケーションツールを開発している例もみられる。

さらに、一部の監査法人において、残高確認状の発送やデータ入力等の監査に関連する事務的な作業を担う組織を構築している例がある（詳細はコラム「監査に関連する事務的な作業を行う組織の構築に関する事例」（77 ページ）を参照のこと）。また、残高確認業務に関しては、大手監査法人により平成 30 年 11 月に会計監査確認センター合同会社が設立され、債権・債務残高確認システムを共同開発し、残高確認業務に係るオンライン上のプラットフォームを提供するほか、残高確認状の発送等を受託する業務を開始している。このように、財務基盤が比較的安定しており、多様な人的資源を擁する大手監査法人において、情報技術を用いた様々なツールの開発や事務作業の分業を推進するなど、監査チームの作業を効率化するためのサポートを強化している。

準大手監査法人では、大手監査法人と比較して規模は小さいものの、大手監査法人と同様に品質管理部門を設置している。また、海外提携ファームが用いる調書管理システムを採用するなど監査調書の電子化を推進している。中小監査法人では、品質管理部門を設

置せず担当責任者を任命している、又は、代表者が品質管理責任者を兼務している事例がみられる。なお、中小監査法人の多くは監査調書を電子化しておらず、市販のソフトウェアを利用するなどして紙面の監査調書を作成している。

大手監査法人において、監査チームのサポートを強化する施策が講じられる一方で、準大手監査法人及び中小監査法人においては、大手監査法人と比べると財務基盤が弱く、人的資源も限られるため、大手監査法人と同様の対応が困難な状況がうかがえる。そのため、大手監査法人、準大手監査法人及び中小監査法人の監査業務をサポートする態勢に関する相違は拡大していると考えられる。

図表Ⅲ-1-12＜大手監査法人におけるサポート態勢の事例＞

サポート部門		役割
品質管理部門	リスク管理部門	独立性、監査契約の締結等の承認、不正リスクへの対応等
	定期的検証部門	日常的監視・定期的な検証
	会計サポート部門	会計基準・会計処理に関する専門的な問合せ対応等
	監査サポート部門	監査基準・マニュアルの対応、監査手続に関する専門的な問合せ対応等
	審査部門	審査担当者による審査を採用している場合でも、重要性又はリスクの高い個別の検討事項について、より上位の審査を実施
IT部門		被監査会社のIT領域に関する監査の実施、監査チームが実施するITを活用した監査手続のサポート等
国際部門		海外現地情報の収集・提供、ネットワーク・ファームとの連携の支援等

② リスク情報の管理

監査事務所は、リスクの高い監査業務や不正リスクに対応するため、リスク情報を横断的に管理する態勢を整備・運用している。

具体的には、大手監査法人では下表のような対応をしている事例がみられる（図表Ⅲ-1-13）。

図表Ⅲ-1-13＜大手監査法人におけるリスク情報の管理態勢の事例＞

〔リスク管理部門の対応〕 ・ 過去の不正事例をデータベース化して監査法人内に情報共有 ・ 期中の情報収集を通じてリスクの高い監査業務を選別し、監査チームのモニタリングやサポートを実施 ・ 不正による重要な虚偽表示を示唆する状況が識別された場合、又は不正による重要な虚偽表示の疑義があると判断された場合、監査法人内外から専門的な見解を得るための体制の整備、及び上位の審査の実施 ・ 監査法人内部又はグループ会社に不正調査の専門チームを設置 ・ 監査法人内部又は外部からの通報の窓口を設け、内部通報制度及びホットラインを整備・運用	
--	--

〔監査チームの対応〕

- ・ データ分析ツールを利用した不正リスクへの対応
- ・ 不正リスクへの対応や高リスクの検討事項について品質管理に関連する部門への専門的な見解の問合せ、上位の審査の受審

■監査に関連する事務的な作業を行う組織の構築に関する事例■

大手監査法人においては、公認会計士等が判断を伴う業務に注力することを可能とするために、監査業務の中の事務的な作業を集中的に行うための組織を構築する事例がみられる。このような組織が行う業務には、残高確認状の発送・回収業務、有価証券報告書等の開示チェック、公認会計士が監査で使用するデータの入力や加工等の単純作業のみならず、内部統制に係る運用評価手続などの一部の監査業務におけるチェック作業に拡大している事例がみられる。このような組織の所在については、法人の既存の拠点において設けられる事例や、新たに東京近郊や地方都市に設置する事例がみられる。このような組織においては、監査アシスタントにより業務が行われているが、監査アシスタントの業務については公認会計士等がチェックすることなど、業務に係る一定の品質を確保するための指導・監督を行うこととしている。

（６）監査法人グループの状況

① 監査法人グループの体制

大手監査法人や準大手監査法人の多くは、共通のブランドを使用し、相互に連携して業務を行うグループ（以下「監査法人グループ」という。）をそれぞれ形成している。一般に、監査法人グループには、監査法人のほか、財務デューディリジェンス及び M&A における財務アドバイザー等を行うアドバイザー会社、コンサルティング会社、税理士法人等が含まれる。大手監査法人グループに含まれる平均の法人数は 13 法人程度、準大手監査法人グループは 3 法人程度となっている。

グループの体制としては、グローバルブランドの管理等を目的とした統括合同会社を設立し、各グループ法人を監査法人と同列に置く事例が多いが、監査法人がグループ法人（監査法人グループのうち、税理士法人、弁護士法人を除いた会社をいう。）に直接出資し子会社としている事例もみられる。

グループの運営は、グループに属する主要な法人の代表者等をメンバーとする会議体を設けた上で、グループ法人間の利害調整や、グループの共同事業を議論する体制を整備しているケースが多い。

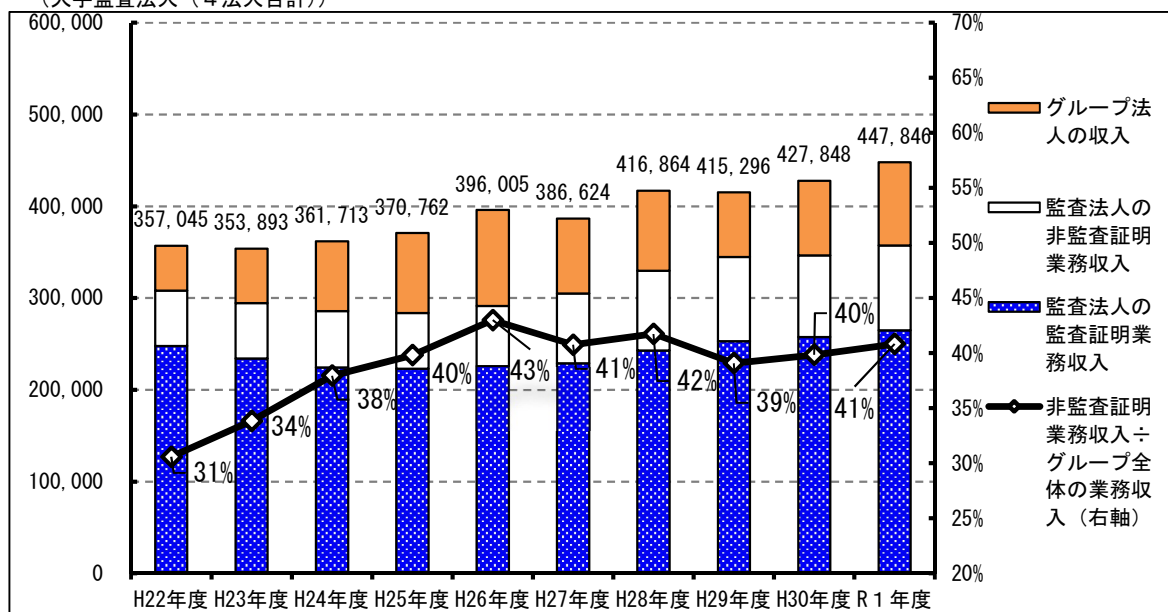
② 監査法人グループの業務収入

監査法人グループの業務収入（グループ法人のうち、子会社等でない会社の収入を除く。）における非監査証明業務収入の割合の推移をみると、大手監査法人グループでは、平成 22 年度の 31%から平成 26 年度の 43%まで一貫して増加傾向にあったが、平成 27 年度及び平成 29 年度に、特定の大手監査法人において、非監査証明業務を行う事業や子会社を、監査法人や子会社等から分離した結果、近年では 40%程度で横ばいとなっている（図表Ⅲ-1-14）（なお、監査法人の業務収入については、Ⅰ．監査業界の概観 2．監査事務所の状況 （５）財務状況（業務収入、監査・非監査証明業務の割合）（21 ページ）を参照のこと）。

一方、準大手監査法人グループでは、監査法人グループ全体の業務収入における非監査証明業務収入の割合は平成 22 年度から平成 30 年度にかけて 11%から 14%程度で推移しており、大手監査法人と比べて低い状況が続いている。準大手監査法人グループでは、グループ全体の業務収入のうち監査証明業務収入が大きな割合を占める点において、大手監査法人と比べグループの収益構造に大きな違いがある（図表Ⅲ-1-15）。

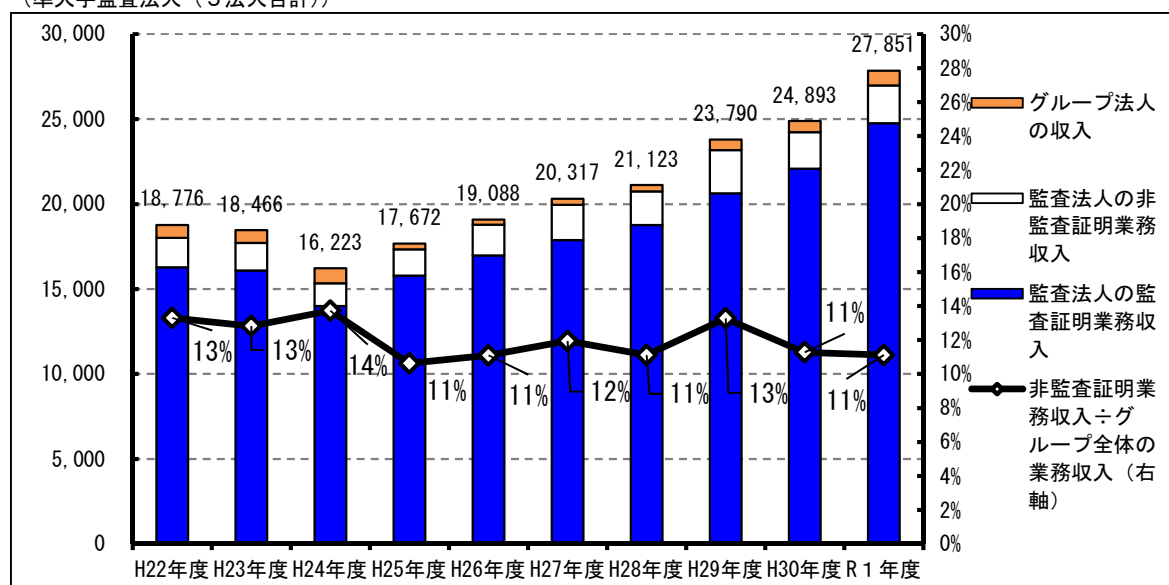
なお、中小監査法人においては、グループ法人を所有するところは多くなく、非監査証明業務は監査法人自らが実施している状況がうかがえる。

図表Ⅲ-1-14<監査法人グループの業務収入における非監査証明業務収入の割合の推移（左軸 単位：百万円）>
（大手監査法人（4法人合計））



- （注1）監査法人グループの業務収入は、グループ法人のうち、子会社等でない会社の収入を除いたものである。
- （注2）非監査証明業務収入は、監査法人の非監査証明業務収入と監査法人の子会社等の収入の合計である。
- （注3）平成29年度において1法人グループが決算期を変更し、8か月決算となっている。このため、平成29年度の業務収入は、決算期を変更した監査法人グループの8か月の業務収入が同水準で1年間発生したと仮定して（12か月/8か月を乗じて）補正している。
- （注4）平成27年度及び平成29年度に、特定の大手監査法人が、非監査証明業務を行う事業や子会社を監査法人や子会社から分離している。
- （資料）各監査法人から提出された業務報告書に基づき、審査会作成

図表Ⅲ-1-15<監査法人グループの業務収入における非監査証明業務収入の割合の推移（左軸 単位：百万円）>
（準大手監査法人（5法人合計））



- （注1）監査法人グループの業務収入は、グループ法人のうち、子会社等でない会社の収入を除いたものである。
- （注2）非監査証明業務収入は、監査法人の非監査証明業務収入と監査法人の子会社等の収入の合計である。
- （注3）平成28年度において1法人グループが決算期を変更し15か月決算となっており、平成28年度の業務報告書は事務年度内に提出されていない。このため、集計上、当該法人グループの平成28年度の業務収入には、平成27年度のデータを使用している。平成29年度の業務収入には、15か月分の業務収入が計上されている。
- （資料）各監査法人から提出された業務報告書に基づき、審査会作成

2. 監査業務に係る審査の状況

監査基準の「第四 報告基準 ― 基本原則」は、監査人に対して、自らの意見が一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して適切に形成されていることを確かめるため、監査意見の表明に先立ち、審査を受けることを求めている。したがって、審査はいわば適切な意見表明を行う最後の砦であり、審査において、監査チームが実施した監査手続、監査上の重要な判断及び監査意見等を客観的に評価しているかどうかは、監査品質に重要な影響を与える。

監査法人における、審査の実施形態としては、主に①業務執行社員以外の特定の社員が審査を行うコンカリング・レビュー・パートナー方式、②合議により審査を行う会議体方式、及び、③コンカリング・レビュー・パートナー方式と会議体方式の併用方式の3つがある。

① コンカリング・レビュー・パートナー方式

コンカリング・レビュー・パートナー方式による審査は、通常、監査業務ごとに選任された特定の審査担当者が、監査の計画段階から意見表明までに行われる全ての審査を担当する。そのため、審査担当者においても、被監査会社や監査チームに関する情報の蓄積が図られるとともに、被監査会社の状況変化に監査チームが適切に対応しているかといった点について監査期間を通じた審査が行われるなど、一層深度ある審査が実施されることがある。

一方で、コンカリング・レビュー・パートナー方式の場合、審査の品質が、特定の審査担当者の能力に大きく影響を受けることになる。中小監査法人の中には、全ての監査業務の審査を特定の審査担当者が担当していることがあるが、そのような場合には、特定の審査担当者の能力に監査法人全体の審査の品質が影響を受けることになる。

② 会議体方式

会議体方式には、監査業務の審査を一つの会議体で全て実施する方式だけでなく、監査意見を表明する上での重要な事項等をあらかじめ定め、当該事項等に該当する場合には上位の会議体による審査を受けるというように会議体を重層化していることもある。また、金融、非営利など、専門性に応じた会議体を設けていることもある。

会議体方式の審査は、複数の審査員の合議によって審査が行われることから、コンカリング・レビュー・パートナー方式の場合と比べて、多面的な審査が可能となることがある。

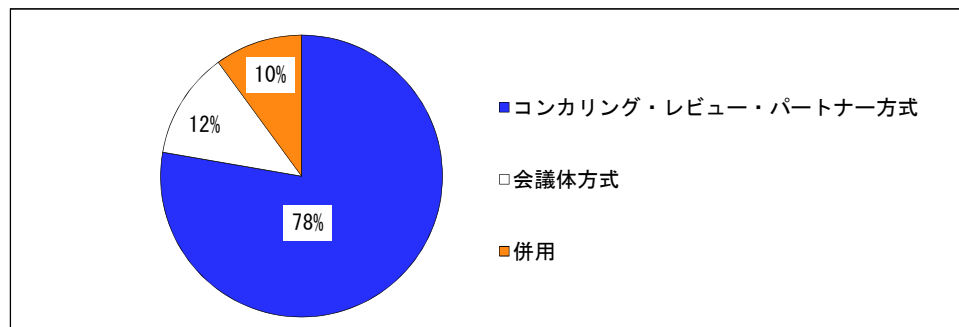
一方で、審査の結論が、審査担当者としての結論ではなく会議体としての結論となることから、会議体の構成員である個々の審査員の責任意識が希薄になることがある。また、同一の論点について複数の審査員が審査を行うことから、コンカリング・レビュー・パートナー方式の場合と比べて、通常、必要となる審査の延べ時間が多くなる。

③ 併用方式

併用方式には、コンカリング・レビュー・パートナー方式を採用しつつ、監査意見を表明する上での重要な事項等をあらかじめ定め、当該事項等に該当する場合には会議体による審査を実施する方式や、監査業務のリスク等に応じて、監査業務ごとに、コンカリング・レビュー・パートナー方式による審査と会議体方式による審査のいずれによるかを決定する方式などがある。

審査の実施形態の状況は以下のとおりである(図表Ⅲ-2-1)。

図表Ⅲ-2-1 <審査の実施形態(平成30年度)>



(注) 各監査法人から提出された業務報告書に基づき、監査法人 228 法人の状況を集計

大手監査法人及び準大手監査法人では、監査チームが実施したリスク評価、リスク対応手続の適否等については審査担当者が審査し、重要な検討事項については本部の審査会で合議するなど、コンカリング・レビュー・パートナー方式と会議体方式を併用していることが多い。また、審査において、公益に反する判断が行われないように、審査部門の経営執行部からの独立性を強化しているところや、社会的影響が大きいと考えられる重要な案件については、独立第三者が参加する機関等との協議を行っているところもある。

なお、大手監査法人では、上場金融機関に対する監査業務の審査において、金融に関する論点を専門に取扱う会議体を設けて合議するなどの取組を行っている。

中小監査法人では、会議体方式や併用方式で審査を実施しているところもあるが、コンカリング・レビュー・パートナー方式を採用しているところが約8割を占めている。

審査担当者の選任については、知識、経験、能力、職位等、審査担当者の資格要件を定めた上で、当該要件を満たす者の中から、被監査会社の状況等を踏まえ、審査部門又は品質管理部門が選任しているところが多いが、監査事業部等において候補者を選任し、審査部門や理事会等が承認しているところもある。

審査部門等が審査結果等をモニタリングしているところが多いが、加えて、審査部門等が審査担当者から監査リスクに関する情報を提出させ、分析しているところもある。また、審査部門等が審査担当者の審査時間をモニタリングしているところが多いが、加えて、審査

部門等が各監査業務における審査担当者、業務執行社員等の関与時間割合を監査品質指標（AQI）としているところもある。

審査担当者に対する情報提供の強化、審査に関する必須研修の実施、専ら審査業務を担当する者の拡充など、審査機能の一層の向上のための取組を実施しているところもある。

3. 品質管理のシステムの監視

監査品質の確保・向上を図る主体は監査事務所であり、そのために監査事務所自らが監査品質の向上のための取組を図ることが重要である。

そのため、監査業務の品質管理水準について監査法人自ら適時に把握し、不断に改善策を講じていくことが重要であり、審査会検査でも、監査事務所の品質管理のシステムの監視状況の検証を行っている。

また、監査事務所がグローバルネットワークに所属する場合、各国のネットワーク・ファームが高品質の一貫した監査業務を実施するために、グローバルネットワークはネットワーク・ファームに対して、グローバルネットワークポリシーに準拠して国内の監査業務を行うよう要求し、かつ、ネットワーク・ファームが当該ポリシーに準拠していることを確認するための検証（以下「グローバルレビュー」という。）を実施することがある。大手監査法人を中心に、品質管理システムの監視の一環に、グローバルレビューを取り入れているところがみられることから、ここではその状況も示す。

（１）定期的な検証の状況

監査事務所は、完了した監査業務につき、監査事務所が定めた品質管理のシステムに準拠して監査チームが監査業務を実施したことを確かめる手続（監査業務の定期的な検証）を実施しなければならない。検証は、監査責任者ごとに、少なくとも一定期間（例えば３年間）ごとに一つの完了した監査業務について実施される（品基報第 47、A61 項）。

監査業務の定期的な検証は全ての監査事務所において実施されているが、検証件数、人数及び使用するツール等は監査事務所の規模により異なっている。特に４大グローバルネットワークに所属する監査法人は、当該ネットワークの定期的な検証の枠組みや検証ツールに基づき、定期的な検証を行うことを要請されている（図表Ⅲ-3-1）。

検証の結果及び発見された不備事項については、監査事務所の規模にかかわらず、法人内の研修等において構成員へ伝達され、注意喚起を行っている。

さらに、大手監査法人及び一部の準大手監査法人では、監査品質向上の実効性を高めるため、検証結果が業務執行社員の評価に反映される仕組みとなっている。

■ 定期的な検証に関する事例 ■

大手監査法人では、近年、品質管理システムの監視の客観性や実効性を高める目的で、監査業務のモニタリングを専門に行う部署を設け、当該部署の所属メンバーを中心に定期的な検証を実施する事例がある。

また、大手監査法人では、定期的な検証に加えて、主として進捗管理の目的のため、品質管理部門が一元的に業務進行中の個別監査業務の状況についてモニタリングを実施している事例がある。具体的には、品質管理部門が、電子監査ツールから情報を収集し、個別監査業務の監査計画から期末監査完了に至るまでの主要なマイルストーンについて、重要な遅延の有無を一元的にモニタリングしている事例がある。

図表Ⅲ-3-1 <令和元年度における定期的な検証の実施状況の概況>

	大手監査法人	準大手監査法人	中小規模監査事務所
検証対象件数及び選定方法	監査責任者ごとに、少なくとも3年に一度は対象になるように決定。加えて、被監査会社の規模や複雑性により追加選定。	監査責任者ごとに、少なくとも3年に一度は対象になるように決定。加えて、被監査会社の規模や複雑性により追加選定。	監査責任者ごとに、少なくとも3年に一度は対象になるように決定。
検証の実施者	品質管理担当社員の下、当該監査業務に関与していない社員及び補助者（モニタリング部署の所属者を中心に検証チームを構成）。	品質管理担当社員の下、当該監査業務に関与していない社員及び補助者。	品質管理担当社員若しくはこれに加え品質管理担当社員が指名した者。
検証を実施する人数	約40人～約180人	数人～約20人	1人～約20人
検証実施者一人当たり検証対象件数	1～3件	1～2件	1～5件
検証の枠組み（手続、評価の方針）、使用するツールの有無	加入しているグローバルネットワークの検証の枠組み及びツールに基づいて実施。なお、日本の監査基準独自の要請については、法人で項目の追加等、グローバルネットワークのツールを一部修正し対応しているケースが多い。	法人独自に定めた検証の枠組みやツールに基づいて実施しているケースが多い。	法人独自に定めた検証の枠組みに基づいて実施。ツールは、協会による「監査業務の定期的な検証チェック・リスト」や「監査業務レビュー手続書」等を使用するケースが多い。
検証結果の利用	検証結果について法人内で共有するとともに、社員や職員の評価に反映させている。	検証結果について法人内で共有するとともに、社員や職員の評価に反映させているところもある。	検証結果について法人内で共有している。

（注）「検証実施者一人当たり検証対象件数」は、令和元年度に行われた定期的な検証の対象監査業務の件数を、検証を実施する人数で除した一人当たり平均件数を表す。

（資料）審査会検査及び報告徴収で把握した内容並びに各監査法人から提出された業務報告書に基づき、審査会作成

(2) グローバルレビューの活用状況

4大グローバルネットワークでは、高品質の監査業務を実施しているかについての関心を強めている。そのため、各国のネットワーク・ファームにグローバルネットワークで規定した詳細な品質管理の基準や監査マニュアルへの準拠を義務付けており、各国のネットワーク・ファームが実施する定期的な検証や個別監査業務が準拠していることを確認するため、グローバルレビューを実施している。大手及び一部の準大手監査法人では毎年4大グローバルネットワークによるグローバルレビューを受けている。

4大グローバルネットワーク以外では、グローバルネットワークで作成された監査マニュアル準拠への義務付けが、4大グローバルネットワークと同程度のものであるが、大半が4大グローバルネットワークと比べて緩やかとなっている。グローバルネットワークで作成した監査マニュアルへの準拠が義務付けられていない場合には、グローバルレビューは、ネットワーク・ファームの監査業務が所在国の監査基準又は国際監査基準に準拠しているかという視点で行われることになるなど、実施内容や頻度には大きな差がある（グローバルネットワークとの提携の内容については、IV. 監査をめぐる環境変化への対応 2. 企業の海外展開への対応（2）グローバルネットワークとの提携の状況 ②グローバルネットワークとの関係（111 ページ）を参照のこと）。

大手監査法人及び準大手監査法人は全てグローバルレビューを受けているのに対し、グローバルネットワークに所属している中小規模監査事務所の大部分は受けていない（図表Ⅲ-3-2）。

図表Ⅲ-3-2 <グローバルレビューの概況>

	大手監査法人	準大手監査法人	中小規模監査事務所
グローバルレビューの実施状況	全ての法人で受けている。	全ての法人で受けている。	一部の監査事務所のみ受けている。
グローバルレビューの頻度	毎年	毎年～4年に一度	3年に一度のケースが多い。
グローバルレビューの実施者（レビューアー）の状況	海外レビューアーが直接検証するケースが多い。	海外レビューアーが直接検証するケースが多い。	グローバルネットワークが指定したレビューアーが直接検証するケースが多い。グローバルレビューに係るチェック項目を自己点検した結果について、検証を受けるケースもある。

（注）なお、中小規模監査事務所はそもそもグローバルネットワークに所属している監査事務所が少ない。詳細はIV. 監査をめぐる環境変化への対応 2. 企業の海外展開への対応（2）グローバルネットワークとの提携の状況（109 ページ）を参照のこと。

（資料）審査会検査及び報告徴収で把握した内容に基づき、審査会作成

4. 監査実施者の教育・訓練、評価

監査品質の維持・向上のためには、監査事務所が監査実施者に対して必要な専門知識を習得する機会を提供するとともに、監査実施者に対して適切な評価を行うことが必要である。特に、会計不正を見抜くような職業的懐疑心を発揮する人材を育成し、適切に評価することが重要である。そのため、人材の採用・育成・配置、及び社員等の評価・報酬決定等について、検査を含めたモニタリング活動により検証している。

ここでは、監査実施者（責任者を含む。）に対する人材育成の取組、教育・訓練及び評価の状況を説明する。

（１）人材育成の取組の状況

大手監査法人及び準大手監査法人においては、監査環境の変化、監査手法の深化、複雑化に対応するため、中長期的な人材育成方針を定め、教育・訓練を行うとともに、多様な業務機会を提供するなどの人材育成施策に取り組んでいる（図表Ⅲ-4-1）。

図表Ⅲ-4-1 <大手監査法人及び準大手監査法人における業務機会提供の事例>

- ・ 職員の業務ローテーション、地域事務所を含む部門間異動の実施
- ・ アドバイザリー業務等監査証明以外の業務、品質管理業務への関与
- ・ ネットワーク・ファームへの海外駐在
- ・ 国内グループ法人、協会等関係団体、事業会社等の監査法人外部への出向

（２）監査実施者の教育・訓練の状況

監査事務所は、職業的専門家としての基準及び適用される法令等に準拠して業務を実施することを達成するために必要とされる適性、能力及び経験並びに求められる職業倫理を備えた十分な専門要員を合理的に確保するための方針及び手続を定めなければならない（品基報第28項）。

これを受け、監査事務所は、その規模に応じた監査実施者に対する教育・訓練の体制を整備している（図表Ⅲ-4-2）。

図表Ⅲ-4-2 <教育・訓練の体制に関する事例>

大手監査法人・
準大手監査法人

- ・ 人事部門等に研修実施の専門部署を設置、年次別や職階別の研修体系の整備・運用
- ・ 会計・監査基準のアップデート、監査ツールの利用、不正リスク対応、定期的な検証や審査会検査・協会の品質管理レビュー等の結果、外国の会計基準等、監査実施にわたる一連の研修の実施

	・ 研修の定着度を測るための試験の実施 ・ 語学関連資格の取得補助及び国内外での語学研修の実施 ・ 上記に加えて、上場金融機関の監査に従事する対象者向けに金融機関特有の論点について定期的に研修を実施する他、最新の業界動向等の情報連絡会を実施
中小規模監査事務所	・ 監査実施者は、協会の本部や地域会が開催する研修に出席する、あるいは、監査事務所が協会研修の DVD 視聴等の機会を提供することが多い。 ・ 定期的な検証や審査会検査・協会の品質管理レビュー等の結果に関しては、監査事務所内で共有を行う。

大手監査法人や準大手監査法人では、教育・訓練に関する専門部署を設置するほか、大手監査法人ではグローバルネットワークと連携して年次別や職階別の研修体系を整備している。また、e ラーニングの仕組みにより、個人の習熟度に応じて、それぞれの都合の良い時間と場所で教育・訓練を受けることを可能にしている。

中小規模監査事務所の中でも比較的規模の大きい事務所では、職階別の研修体系や e ラーニングの仕組みを整備している事例や、外部研修の受講料を法人が負担することで教育・訓練の機会を提供している事例もある。一方、多くの中小規模監査事務所では、監査実施者の経験や能力、被監査会社の業種などに応じた研修を提供することが困難となっている状況にある。具体的には、社員及び職員の継続的専門研修制度の履修状況（必修単位数）のみを確認している事例や、自前のプログラムに基づく教育・訓練を提供できる人材が不足していることから、協会が提供する DVD 等を視聴させるにとどまっている事例が多くみられる。

（IFRS 適用に対応するための教育・訓練の状況）

国内における IFRS 適用会社が 200 社を超えている状況の中、大手監査法人を中心に、IFRS 適用会社の監査に関与する社員・職員が増加している。審査会は、モニタリング活動を通じて IFRS に関する研修体制を把握しており、主な事例を以下に示す（図表Ⅲ-4-3）。

図表Ⅲ-4-3 <IFRS 適用に対応するための教育・訓練の状況に関する事例>

大手監査法人・準大手監査法人	・ IFRS の社内認定資格を設定し、資格取得者に対して基準等のアップデートに関する研修を定期的に実施している。 ・ IFRS の解釈や具体的な適用に係る専門部署を設置し、必要な指針等を監査法人内で随時配布している。 ・ IFRS の解釈や適用方針を検討する組織への人材派遣、あるいは当該組織との意見交換を定期的に実施している。
----------------	--

（３）監査実施者の評価の状況

監査実施者の評価が適切に実施されることは、監査品質を重視する法人の姿勢を示すこととなり、それを継続することは監査品質の基盤となる組織風土を醸成するために特に重要である。品基報では、専門要員の評価、報酬及び昇進に関する手続は、専門要員が能力を高め維持することや職業倫理（独立性を含む。）を遵守することについて正當に評価し、十分にこれに報いることなどを規定している（品基報第 28・A24 項）。

① 社員の評価

大手監査法人及び準大手監査法人における社員の評価は、監査品質、監査事務所の運営への貢献、新規業務の獲得等に基づき行われているが、近年では大手監査法人を中心に、特に監査品質を重視した評価方法をとるようになってきている。例えば、大手監査法人では図表Ⅲ-4-4 のような評価を行っている。

図表Ⅲ-4-4 <大手監査法人における社員の評価例>

- ・ 「業務評価規程」に基づき、チーム管理、業務開発等を含めた項目ごとの評価を行っているが、監査業務を行う社員は品質管理が重視される。
- ・ グローバル対応力を含む監査品質を重視した社員評価制度を設けている。
- ・ 職能評価と業績評価を実施しており、職能評価において品質管理と倫理・コンプライアンスの比重を高くしている。
- ・ 定期的な検証（詳細は 3. 品質管理のシステムの監視（1）定期的な検証の状況（83 ページ）を参照のこと。）の評価及び品質管理レビュー等の結果を社員評価へ反映させている。

評価結果は、被評価者にフィードバックされ、改善する必要があるとされた項目について目標を設定させるなど、改善に向けた施策を実施するケースが多い。また、評価結果を社員報酬に反映させるほか、評価結果に応じて担当する被監査会社を決めるとともに、評価が著しく悪い場合には業務制限を設けるなどの対策をとるケースもある。

一方、中小規模監査事務所では、定期的な社員評価を実施していないところが見られ、社員評価を実施しているところでも評価の方針及び手続を明確に定めていないケースが多い。

② 職員の評価

監査事務所では、評価基準に基づいて職員の評価を実施し、その結果に基づいて昇進等を決定する方針を定めている。

一般的に、大手監査法人及び準大手監査法人では、新規採用後、10 年程度経過後にマネージャーに昇進し、更に 7 ～ 10 年程度経過後に選考の上社員に登用されるなどの

登用モデルを設けている。中小規模監査事務所では、新規採用されるケースが少ないことから、社員登用を前提に中途採用するケース等もある。大手監査法人及び準大手監査法人では、監査品質に関して監査基準等の理解、監査チーム内のコミュニケーション、マネジメント能力等の評価項目を設けているケースが多い。中小規模監査事務所では、同様の評価を実施しているものの、評価結果に基づく社員登用や昇進等に関する方針を定めていないケースも多い。

5. 監査契約の新規締結及び会計監査人の異動

監査契約の新規締結は、個別の監査業務の品質水準のみならず、監査事務所全体の運営にも大きな影響を与えることから、審査会はモニタリング活動で検証を行うほか、交代理由や当該新規締結が監査事務所全体の品質管理に与える影響についても把握することとしている。

監査契約の新規締結に至る過程では、大手監査法人と準大手監査法人及び中小規模監査事務所で次のような特徴がみられる。

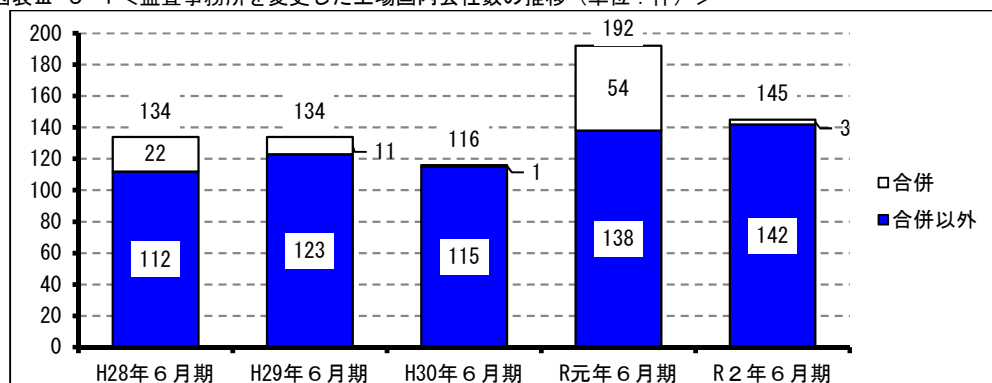
大手監査法人は、被監査会社以外に対して非監査証明業務を提供していることから、非監査証明業務の提供を通じて企業との関係を深める中で、監査の依頼を受けることがある。また、被監査会社が、監査契約の新規締結に際して、複数の監査法人に監査の提案依頼を行う形式をとる場合もある。このような場合には被監査会社の属する業種に詳しい社員が関与するなど、監査契約の新規締結に当たり、組織的な対応を行うことが多い。

一方、準大手監査法人及び中小規模監査事務所の監査契約の新規締結理由は、社員又は監査事務所勤務者等の知人からの紹介が多い傾向にある。これは、準大手監査法人及び中小規模監査事務所では、社員等の人的繋がりをもとに依頼を受ける傾向が強いためと考えられる。

以下では、監査契約の新規締結及び会計監査人の異動に関する分析を行うとともに、モニタリング活動で把握した内容と公表情報の関係を分析し記載する。

上場国内会社の会計監査人の異動状況をみると、令和2年6月期は145件と直近5年間で2番目に高い水準となっている（図表Ⅲ-5-1）。直近5年間には、令和元年6月期における準大手監査法人同士の合併等、合併による異動が多数含まれている期があり、これを除くと、令和2年6月期は平成28年6月期以降で最も高い水準となっている。なお、合併の状況については、Ⅰ. 監査業界の概観 2. 監査事務所の状況 （4）監査法人の合併の状況（20ページ）を参照のこと。

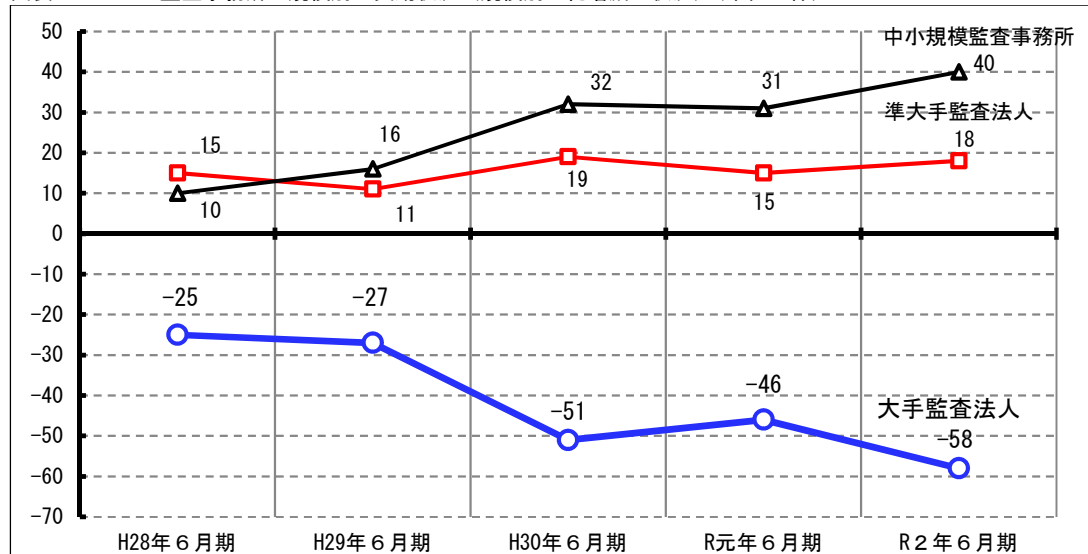
図表Ⅲ-5-1 <監査事務所を変更した上場国内会社数の推移（単位：件）>



（注）各上場国内会社の適時開示に基づき、各期の6月末までに後任監査人を決定している会社数を集計

上記異動状況のうち、監査法人の規模別増減をみると、大手監査法人から準大手監査法人又は中小規模監査事務所へ変更している傾向が令和2年6月期も続いている（図表Ⅲ-5-2、Ⅲ-5-3）。このような動きは、大手監査法人の監査契約の継続に関する業務運営と関連しているものと考えられる。大手監査法人の監査契約の継続に関する業務運営については、（3）モニタリング活動を通じて把握した会計監査人の異動理由（93 ページ）を参照のこと。

図表Ⅲ-5-2 <監査事務所の規模別の異動状況（規模別の純増減の状況）（単位：件）>



（注1）件数は純増減

（注2）各上場国内会社の適時開示に基づき、各期の6月末までに後任監査人を決定している会社数を集計

図表Ⅲ-5-3 <規模別の総増減の状況（単位：件）>

異動形態	R元年6月期	R2年6月期	増減
大手 → 大手	25	28	3
→ 準大手	29	24	▲5
→ 中小	27	38	11
準大手 → 大手	5	1	▲4
→ 準大手	54	0	▲54
→ 中小	12	8	▲4
中小 → 大手	5	3	▲2
→ 準大手	3	3	0
→ 中小	32	40	8
合計	192	145	▲47

（注1）各上場国内会社の適時開示に基づき、各期の6月末までに後任監査人を決定している会社数を集計

（注2）図表中の中小とは、中小規模監査事務所を指す。

（注3）合併による影響が、令和元年6月期の準大手→準大手、中小→中小には、それぞれ52件、2件、令和2年6月期の中小→中小には3件含まれている。なお、これらの合併は同規模同士のものであるため、監査事務所の規模別に異動の純増減数を示す図表Ⅲ-5-2には影響を与えない。

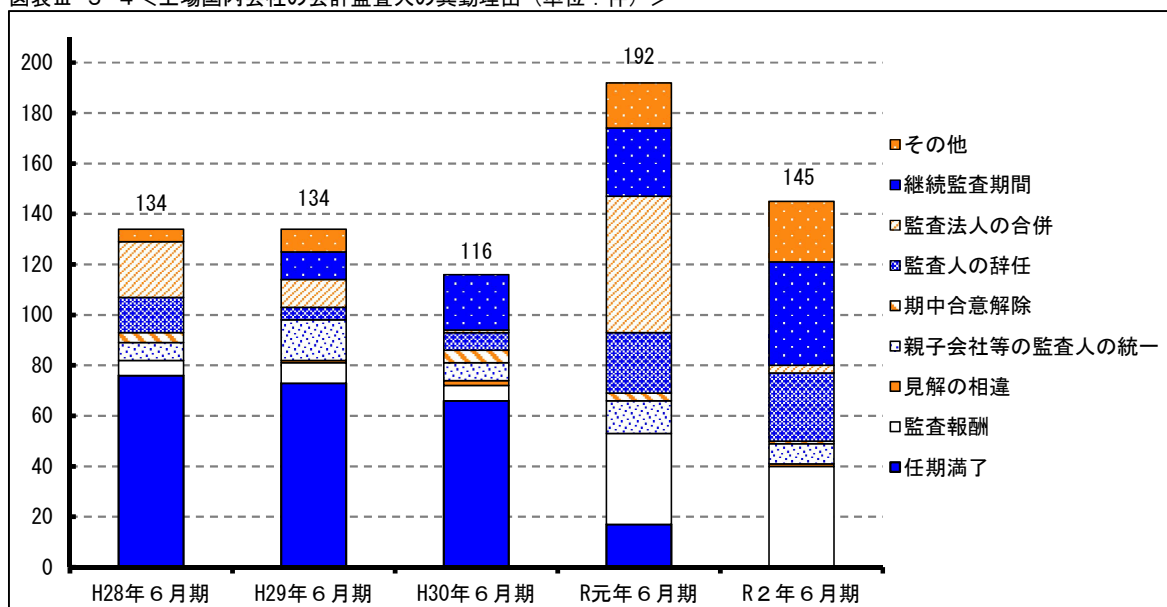
（１）被監査会社の適時開示における会計監査人の異動理由

上場国内会社の会計監査人が異動する場合、上場国内会社はその旨及びその理由を直ちに開示しなければならない（東京証券取引所有価証券上場規程第 402 条）。

同規程に基づき開示された平成 30 年 6 月期までの監査人の異動理由をみると、「任期満了」のみとするものが最も多く、実質的な理由が記載されていないケースが多い（図表Ⅲ-5-4）。令和元年 6 月期以降は、任期満了としつつ、何らかの理由を加えるものが増え、「任期満了」のみとするケースが大幅に減少している。

このような背景としては、会計監査についての情報提供の充実に関する懇談会が平成 31 年 1 月 22 日に公表した報告書「会計監査に関する情報提供の充実について」及び東京証券取引所の改訂版「会社情報適時開示ガイドブック」において、会計監査人について実質的な交代理由の開示を求めていることが影響しているものと考えられる。

図表Ⅲ-5-4 <上場国内会社の会計監査人の異動理由（単位：件）>



（注）各上場国内会社の適時開示に基づき、各期の 6 月末までに後任監査人を決定している会社数を集計

（２）期中に会計監査人の異動があった理由

期中に会計監査人を変更したケースは、令和２年６月期において、全体の異動件数 145 件中 9 件あった。期中交代の異動理由は、被監査会社の不適切会計等による監査法人からの解約・辞任の申し出 4 件のほか、監査法人の人的資源等を勘案し監査法人からの辞任の申し出、会計処理等に対する意見相違による合意解除などである。

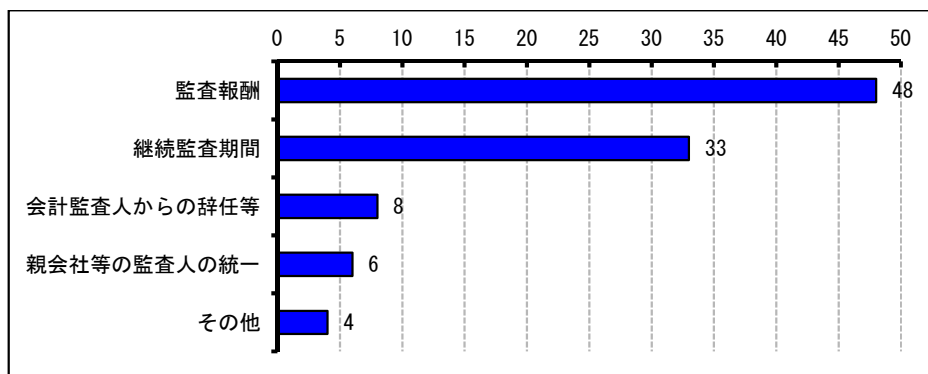
（３）モニタリング活動を通じて把握した会計監査人の異動理由

以下は、被監査会社の適時開示とは別に、令和元事務年度におけるモニタリング活動を通じて把握した会計監査人の異動理由である。なお、令和元事務年度において全ての監査事務所を対象とした検査及び報告徴収はしておらず、また検査及び報告徴収のタイミングからは前年度の異動理由も含まれていることから、必ずしも開示されている年度別の異動数とは一致しない。

① 大手監査法人

大手監査法人に対する検査及び報告徴収で把握した会計監査人の異動理由（前任監査人として回答した理由）をみると、前事務年度同様「監査報酬」が最も多く、続いて、「継続監査期間」も多くみられる（図表Ⅲ-5-5）。この中には、「監査報酬」と「継続監査期間」の２つを異動理由とする事例も多い。被監査会社が「継続監査期間」や「監査報酬」などを勘案して会計監査人の異動を検討していることや、大手監査法人が監査契約の継続に関して、監査報酬が監査リスクに見合った水準となっているか、監査リスクが継続可能な水準におさまっているか、業務遂行に必要な人員を確保しているか等について、個別監査業務ごと、若しくは、法人全体としての分析を通じた業務運営を行っていることによるものと考えられる。

図表Ⅲ-5-5 ＜大手監査法人 -前任監査人から把握した会計監査人の異動理由（単位：件）＞



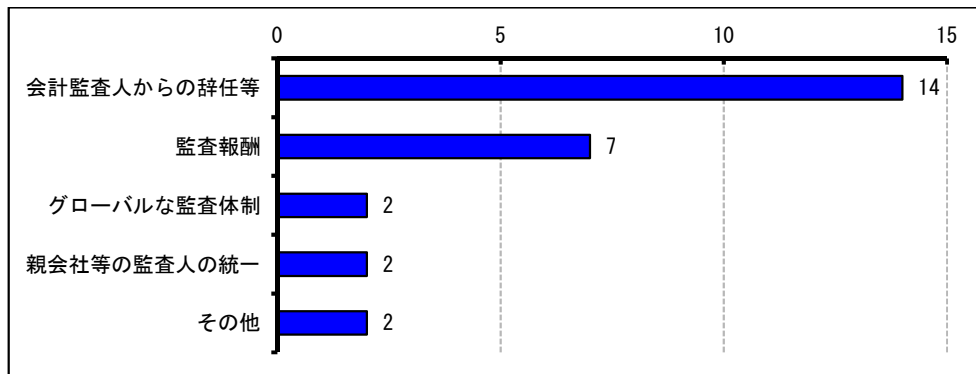
（注１）令和元事務年度審査会検査及び報告徴収において理由を把握した 77 件が対象

（注２）複数の理由がある場合、重複して集計（合計 99 件）

② 準大手監査法人及び中小規模監査事務所

準大手監査法人及び中小規模監査事務所に対する検査及び報告徴収で把握した 24 件の会計監査人の異動理由（前任監査人として回答した理由）をみると、「会計監査人からの辞任等」が最も多く、その理由は、被監査会社の業務内容の変化や業績の悪化、株主の異動、経理体制の脆弱さ等に伴う監査リスクの高まりなどが考えられる。（図表Ⅲ-5-6）。

図表Ⅲ-5-6 大手監査法人以外 - 前任監査人から把握した会計監査人の異動理由（単位：件）＞



（注 1）準大手監査法人（5 法人）及び中小規模監査事務所（20 法人、2 共同事務所、9 個人事務所）からの報告徴収において理由を把握した 24 件が対象

（注 2）複数の理由がある場合、重複して集計（合計 27 件）

③ 適時開示の理由とモニタリング活動により把握した理由との分析

令和元事務年度のモニタリング活動を通じて把握した上記①及び②の異動理由の合計 126 件のうち 8 件について適時開示では「任期満了」となっているが、モニタリング活動を通じて把握した理由では、監査報酬 5 件、会計監査人からの辞任等が 3 件となっている。

6. 監査報酬の状況

(1) 監査報酬に関する規則

監査報酬は、契約当事者間の協議により決定されるが、協会は、報酬決定の参考に供するため、監査報酬算定のためのガイドラインを定めている。

一方、協会の倫理規則において、業務の内容又は価値に基づいた報酬を請求することが適切であること、正当な根拠に基づかない低廉な報酬の提示及び請求は、一定の水準の専門業務を実施することが困難となることが考えられるため、低廉報酬の場合、例えば次のものを一定の監査品質を担保するための措置（セーフガード）として検討することを求めている。

- ・ 報酬請求の基準、業務内容及び業務提供の条件等について被監査会社の理解を得ること。
- ・ 業務に合理的な時間をかけ、有能な監査補助者を起用すること。

(2) 監査報酬の算定方法

協会の「監査報酬算定のためのガイドライン」では、「タイムチャージ方式」と「基本報酬＋執務報酬方式」が例示されている。これらの方法は標準報酬額（見積金額）の算定時に使用されており、最終的な監査報酬金額は、被監査会社との調整により決定されている（図表Ⅲ-6-1）。

図表Ⅲ-6-1 <監査報酬見積金額の算定方法>

方式	監査報酬見積金額の算定方法
タイムチャージ方式	公認会計士、公認会計士試験合格者、その他監査従事者の執務時間に、当該公認会計士等の請求報酬単価（以下「チャージレート」という。）を乗ずることにより算定する。
基本報酬＋執務報酬方式	監査報酬を基本報酬（固定金額）と執務報酬（変動金額）とに区分して算定する。 基本報酬は、監査の種類（金融商品取引法監査、会社法監査等）や被監査会社の規模（資本金、資産、売上高等）により決定する。執務報酬は、執務時間にチャージレートを乗ずることにより算定する。

（資料）協会「監査報酬算定のためのガイドライン（平成15年10月）」より審査会作成

■監査報酬見積金額の新たな算定方法■

IT技術の発展に伴い、一部の監査法人において監査手法の研究開発が行われている。現在の監査報酬は監査従事者の直接執務時間を基礎に算出される傾向があるが、このような研究開発費の増加が見込まれることから、新たな監査報酬の算出方法を検討する動きも一部においてみられる。

令和元事務年度に実施した報告徴収によると、監査報酬の見積りの状況は以下のとおりである。

① 大手監査法人

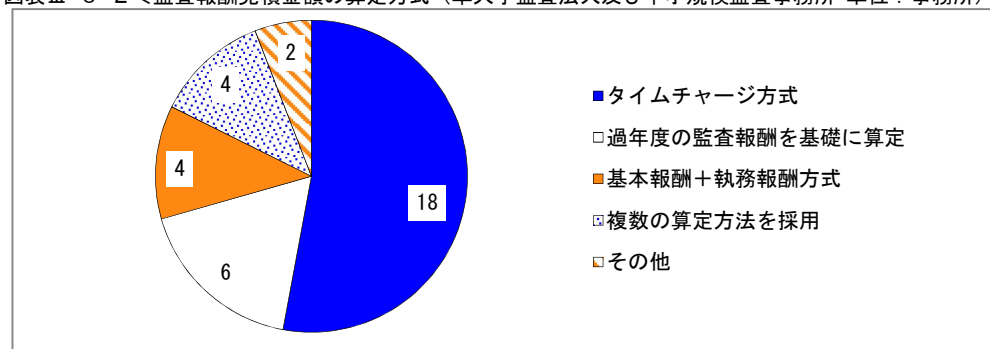
監査報酬の見積りに際して、全てタイムチャージ方式を採用しているとしている。チャージレートは職階ごとのチャージレートを設定しており、当該チャージレートには、間接部門における人件費やシステム関連費用等、法人の経営や品質管理に要する間接的な費用を含めて算定している。

監査実施者の職階以外にも監査業務の難易度、提供サービスごとに細かくチャージレートを設定しているケースもある。

② 準大手監査法人及び中小規模監査事務所

監査報酬の見積りに際して、多くはタイムチャージ方式を採用しているが、そのほか、過年度の報酬を基礎に報酬を算定している事務所、基本報酬＋執務報酬方式を採用している事務所、複数の算定方法を採用している事務所もある（図表Ⅲ-6-2）。

図表Ⅲ-6-2 <監査報酬見積金額の算定方式（準大手監査法人及び中小規模監査事務所 単位：事務所）>



（注）令和元事務年度の準大手監査法人及び中小規模監査事務所に対して実施した報告徴収より集計

チャージレートは、準大手監査法人及び中小規模監査事務所の6割が、職階ごとのチャージレートを設定していない（図表Ⅲ-6-3）。

図表Ⅲ-6-3 <職階ごとのチャージレートの設定の有無（準大手監査法人及び中小規模監査事務所）>

設定の有無	事務所数	割合
設定あり	14	41%
設定なし	20	59%
合計	34	100%

（注）令和元事務年度の準大手監査法人及び中小規模監査事務所に対して実施した報告徴収より集計

(3) 会計監査人の異動前後における監査報酬の状況

協会が公表している「2020年版 上場企業監査人・監査報酬実態報告書」によると、報告において対象としている上場国内会社の平均監査報酬額は、平成20年度から平成24年度までは減少傾向にあったものの、平成25年度からは増加傾向に転じている。

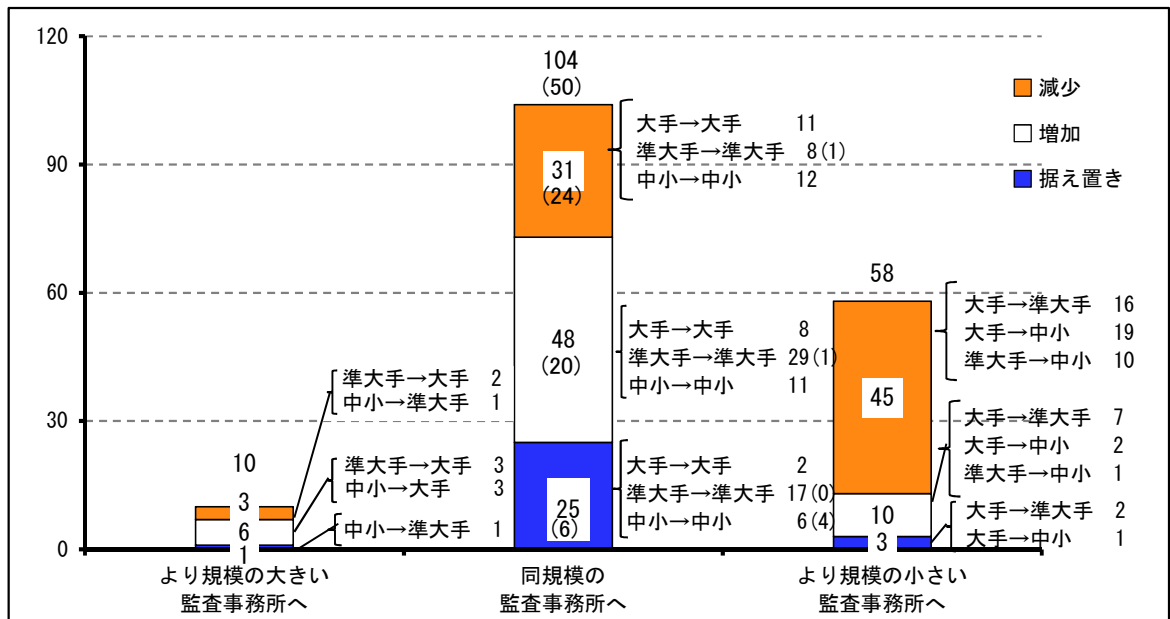
会計監査人が異動した場合、監査報酬の見直しが行われるケースが多いことから、審査会において異動前後での監査報酬について分析を行ったところ、異動先の会計監査人の規模により監査報酬の増減の状況が異なることを把握した。

より規模の大きい監査事務所への異動の場合には、監査報酬は増加するケースが多い。

同規模の監査事務所への異動の場合には、約5割のケース（104件中48件）で監査報酬が増加している。ただし、令和元年6月期には、準大手監査法人同士・中小規模監査事務所同士の合併による異動が多数含まれており、当該合併による異動を除くと、約5割のケース（50件中24件）で監査報酬が減少している。

より規模の小さい監査事務所への異動の場合には、約8割のケース（58件中45件）で監査報酬が減少している。このうち、大手監査法人から中小規模監査事務所への異動でみると、8割超の異動（22件中19件）において監査報酬が減少している（図表Ⅲ-6-4）。

図表Ⅲ-6-4 <監査人異動後の監査報酬の状況（単位：件）>



(注1) 令和元年6月期に係る会計監査人の異動のうち、異動前後の監査報酬が公表されているものを集計

(注2) 件数の内訳はグラフに記載

(注3) 図表中の中小とは、中小規模監査事務所を指す。

(注4) 括弧内の数値は、令和元年6月期に係る準大手監査法人同士及び中小規模監査事務所同士の合併の影響による54件を除いたものである。

(資料) 会計監査人の異動に関する適時開示及び令和2年6月末までに提出された有価証券報告書に基づき、審査会作成

（４）報酬依存度の状況（セーフガード）

監査業務に関し、特定の被監査会社に対する報酬依存度（会計事務所等¹²の総収入¹³のうち、特定の被監査会社からの報酬が占める割合）が一定割合を占める場合、当該被監査会社を失うことへの懸念から、独立性を阻害する自己利益又は不当なプレッシャーを受ける脅威が生じる可能性がある。

これに関し、協会の「独立性に関する指針」では、２期連続して上場国内会社等に対する報酬依存度が 15%を超える場合には、監査事務所は次のいずれのセーフガードが妥当であるかを検討しなければならないことが定められている。

- ① ２年目又はそれ以降の監査意見を表明する前に、会計事務所等の構成員でない会員に監査業務に係る審査を依頼する。
- ② ２年目又はそれ以降の監査意見を表明した後（ただし、翌年度の監査意見を表明する前）に、会計事務所等の構成員でない会員に監査業務の定期的な検証又は協会にレビューを依頼する。

近時の国際会計士倫理基準審議会（IESBA）の報酬依存度に関する議論については、Ⅳ．監査をめぐる環境変化への対応 ３．会計監査に係る最近の動向 （２）国際的な監査基準や倫理基準の動向（114 ページ）参照のこと。

セーフガードの実施状況をみると、大手監査法人では該当する事例はなく、準大手監査法人及び中小規模監査事務所では令和元事務年度検査及び報告徴収で把握した 38 事務所のうち、準大手監査法人 1 法人（３業務）及び中小規模監査事務所 10 事務所（21 業務）において報酬依存度に関するセーフガードが実施されていた。

準大手監査法人では、当該セーフガードとして、第三者の公認会計士による意見表明前の審査等により対応していた。また、中小規模監査事務所では、当該セーフガードとして第三者の公認会計士による意見表明後の定期的な検証、意見表明前の審査等により対応していた（図表Ⅲ-6-5）。

図表Ⅲ-6-5 ＜セーフガードの状況（中小規模監査事務所）＞



（注）令和元事務年度検査及び中小規模監査事務所に対して実施した 31 件の報告徴収より集計

¹² 監査事務所、監査事務所が契約や人的関係等を通じて支配する事業体及び監査事務所を支配する事業体を指す。

¹³ 監査証明業務収入及び非監査証明業務収入（各種アドバイザー業務及び税務業務等）の総額

IV. 監査をめぐり環境変化への対応

IV. 監査をめぐる環境変化への対応

1. 監査における IT の活用とサイバーセキュリティに関する取組状況

(1) 監査業務における IT 化の進展

近時、大手監査法人や準大手監査法人を中心に、AI の利用を含む監査業務における IT の活用が一層進展してきている。背景としては、社会全体の IT 化が進んだことに伴い、被監査会社が保有する会計記録や取引記録等のデータの電子化が著しく進んでいることや、監査事務所においても、「働き方改革」などに伴い、監査業務をより効率的に、かつ効果的に実施する必要があることなどが挙げられる。このような状況は、監査のあり方にも影響を及ぼしており、大手監査法人や準大手監査法人においては、所属するグローバルネットワークと共同で、または独自に、IT を活用した監査手法の導入や開発を積極的に進めている。

ここでは、監査事務所がどのように監査手法を変化させてきているか、近年の方向性について紹介する。

なお、新型コロナウイルス感染症拡大を奇貨として、監査業務における IT 化がより進展する可能性がある。

① 試査から精査的手法へ

監査手続を実施するに当たり、入出荷伝票等の取引記録が紙媒体に保存されている場合は、これらの証拠書類と会計記録の整合性等を全て確認することが困難であるため、一部の証拠書類と会計記録をサンプルとして抜き出し、照合を行っている（試査）。一方で、それら証拠書類の原本が電子化されている場合には、監査ツールを用いることで当該原本と会計記録の全ての整合性を確認できるようになるため、このような精査的手法が大手監査法人を中心に一部の監査業務に取り入れ始められている。

さらには、全ての取引の中から不正会計につながる異常な取引等を AI を用いて発見する手法も導入中である。

② 作業の自動化（RPA¹⁴）

従来、監査手続を実施するに当たり、紙媒体ないしは電子データに記録された取引記録等を公認会計士自らが集計していたが、データ加工や集計等の定型化された作業については、分析ツールへのデータの加工と取込の自動化や、分析ツールを活用した監査手続の自動化が進められている。

¹⁴ Robotic Process Automation の略。人工知能等の技術を活用した、オフィス業務の効率化や自動化に向けた取組。人間と同じようにソフトウェア等の操作を行うソフトウェアロボットによって実現されている。「デジタルレイバー」や「仮想的労働者」ともいう。

③ 監査ツールの共通化

グローバルネットワークに所属する監査法人は、所属しているグローバルネットワークが提供する監査ツールを使用している（詳細は2. 企業の海外展開への対応（2）グローバルネットワークとの提携の状況（109 ページ）を参照のこと）。研究開発・運用をグローバルネットワークが一括して行うことで IT 投資の効率化を図っており、グローバルネットワークへ監査ツールの不具合や改善要望等をフィードバックすることで、セキュリティ向上及び機能の洗練化が図られる利点もある。

一方で、日本の監査法人が独自に、分析ツールの開発・導入を進め、不正会計予測モデルとして実用化している事例もある。

④ より広範なリスク分析の高度化

従来は、被監査会社の財務情報を元に不正会計等の兆候を測るリスク分析を行っていたが、近年、大手監査法人を中心に、財務情報以外の情報を用いた将来不正予測ツールや、人工知能（AI）の開発が進められ、より高度な分析に基づく監査上の判断ができるようになった。被監査会社の風評等の非財務情報の分析結果を併せて用いることで、より広範なリスク分析が可能となることが期待されている。

⑤ 事後的な監査からリアルタイム監査へ

現在、監査業務の多くは被監査会社の決算日以後に集中しているが、監査業務の繁忙期への集中を避け働きやすい環境をつくるとともに、よりリスク感度が高く不正の早期発見可能な監査を実現するため、被監査会社の取引等を日々分析する監査手法（リアルタイム監査）の導入が検討されている。

上記①②③については大手監査法人において導入が進められている分野で、④⑤については今後導入が期待される分野である。これらの先進的な監査手法の導入には、被監査会社の取引記録等が電子化されている必要があり、また、それらのデータの監査法人への移転に当たり被監査会社の同意を要するなど、被監査会社の理解と協力を得る必要があることから、活用は漸次進められている状況にある。

なお、上記で説明した監査ツール等について、図表Ⅳ-1 に規模別の状況をまとめている。膨大なデータを有する大手企業を多く監査する大手監査法人において取組が先行していることが分かる。

一方、中小規模監査事務所における監査ツールの利用は、ほとんど進んでいない。これは、被監査会社の規模が小さく、そもそも大規模な処理能力を有する監査ツールを利用する必要性が乏しいことにも起因している。

また、こうした IT 化の進展には、IT の専門家の存在が不可欠であり、大手監査法人を中心に、そうした人材を積極的に採用し、公認会計士法上の特定社員としている監査事務所もみられている。

図表Ⅳ-1 <大手監査法人及び準大手監査法人の監査業務での IT の活用状況>

状況	大手監査法人	準大手監査法人
導入済	・ 電子監査調書システム（監査調書作成及び監査の進捗管理） ・ 仕訳分析ツール（取引内容（仕訳）の分析及び異常仕訳検出） ・ 証憑突合ツール（外部からのデータと被監査会社の全ての売上データを照合する精査的な技法） ・ ファイル交換システム（被監査会社とのデータ交換に使用） ・ RPA（データ入力及び加工の自動化） ・ 債権・債務残高確認システム（取引の実在性・正確性確認作業の自動化）	・ 電子監査調書システム（監査調書作成及び監査の進捗管理） ・ 仕訳分析ツール（取引内容（仕訳）の分析及び異常仕訳検出）
導入中 （一部の法人で導入済みのものも含む）	・ AI（過去の財務情報等を用いた異常な取引の将来不正予測） ・ 監査データベース（法人内の知見等をデータベース化し、共有する仕組み）	・ 証憑突合ツール ・ ファイル交換システム ・ RPA
開発中	・ AI（非財務情報を用いた将来不正予測） ・ ドローン（実地棚卸の立会の効率化） ・ ブロックチェーンの活用	・ AI（過去の財務情報等を用いた将来不正予測）

（資料）報告徴収等で把握した内容に基づき、審査会作成

■IT 化に向けた監査業界横断的な取組■

平成 30 年 11 月、大手監査法人は、被監査会社の取引状況をオンラインで確認するため、共同で「会計監査確認センター合同会社」の準備会社を設立した。監査法人が共同でシステム開発を行うことは、監査業界初の取組となる。

これまで郵送で行っていた当該業務をオンラインで実施することにより、記入様式の統一化が図られ、被監査会社や回答者の負担軽減につながるなど、所属グローバルネットワークを超えた IT 投資の効率化及び事務の集約化が進められている。

(2) サイバーセキュリティに関する取組状況

前述のとおり、大手監査法人を中心として、監査ツールの活用や、メール及びファイル交換システムを利用した被監査会社とのデータの交換が行われている。これらは、データの増大化や取引の電子化に伴い、幅広く利用されている。

一方で、海外の監査事務所を標的としたサイバー攻撃が行われ、被害が発生するなど、サイバー攻撃による情報漏えい等のリスクは高まっている。特に被監査会社の情報を漏えいすることは監査事務所への信頼性を著しく毀損するため、サイバーセキュリティの強化を確実に行っていくことが重要である。

このような状況を踏まえ、審査会では、以下の取組を行っている。

① 監査法人に対するモニタリング

監査法人に対し、定期的に報告徴収・ヒアリング及び対話を実施しており、その中でサイバーセキュリティに対する取組状況を確認している。

大手監査法人においては、以下のような共通の取組がみられる。

- ・ 情報セキュリティに関する基本方針の策定及びグローバルネットワーク全体でのサイバーセキュリティを含めた情報保護推進に係る取組の実施
- ・ CSIRT¹⁵等のサイバーセキュリティ対応部門を設置し、必要に応じ内外からの専門家を登用
- ・ 保有するデータ等を把握し、重要度評価した上で、データ利用規定、情報セキュリティ事故やサイバー攻撃発生時のコンティンジェンシープラン（緊急時対応計画）を整備
- ・ セキュリティ態勢の実効性を確認するため、グローバルネットワークによるレビューの実施及びセキュリティ態勢の改善に加え、サイバー攻撃及びセキュリティ情報について情報収集を行い、日々の態勢整備及び改善に活用

準大手監査法人においても、大手監査法人に準じた対策を講じているものの、グローバルネットワークの関与は大手監査法人より薄いほか、情報セキュリティ等に関する規程が実情に即したものになっていないなど、サイバー攻撃による被害が生じた際、直ちに適切な対応がとれる態勢が構築されているか不明確な事例もみられる。

② 国際的なサイバーセキュリティへの取組

我が国を含む監査監督当局により構成される監査監督機関国際フォーラム（IFIAR）については、コラム「監査監督機関国際フォーラム（IFIAR）」（112 ページ）を参照の

¹⁵ CSIRT (Computer Security Incident Response Team) とは、コンピューターセキュリティに係る事故に対処するための組織の総称

こと。)においては、6大グローバルネットワークと継続的に対話を行っており、サイバーセキュリティについても、専門家の配置等の態勢整備状況やその運用状況等に係る意見交換を行っている。

■ 監査法人のサイバーセキュリティ演習への参加 ■

金融庁は、金融業界全体のインシデント対応能力の更なる向上を企図して、「金融業界横断的なサイバーセキュリティ演習（Delta Wall）」を平成 28 事務年度から実施している。令和元年秋には、初めて監査法人が参加し、第4回のサイバーセキュリティ演習を実施した。

同演習においては、ホームページへの DDoS 攻撃や標的型メール攻撃により被害が生じたとする想定の下、経営層の参加も求めた上で、インシデント発生時における組織内外の情報連携に係る対応態勢や手順の確認を行った。

なお、同演習の結果判明した一般的な傾向等の分析内容については、監査事務所における態勢整備及びサイバーセキュリティに対する意識付けの参考としていただくため、参加監査法人に加え業界全体へフィードバックされた。

2. 企業の海外展開への対応

(1) グループ監査の状況

多くの企業が海外に子会社等を設立し、現地国において事業を展開している。また、近年は海外法人に対する M&A も増加している。それに伴い、海外子会社の管理態勢の構築、複雑な経済取引の検討、会計基準の差異の対応等、企業が対応すべき課題は多く、さらに、重大な会計不正が海外子会社で発生する事例も多くみられる。そのため、グループ監査の重要性は一層増加しており、監査事務所でも対応の強化を行っている。ここでは、グループ監査の概要及び監査手続について説明する。

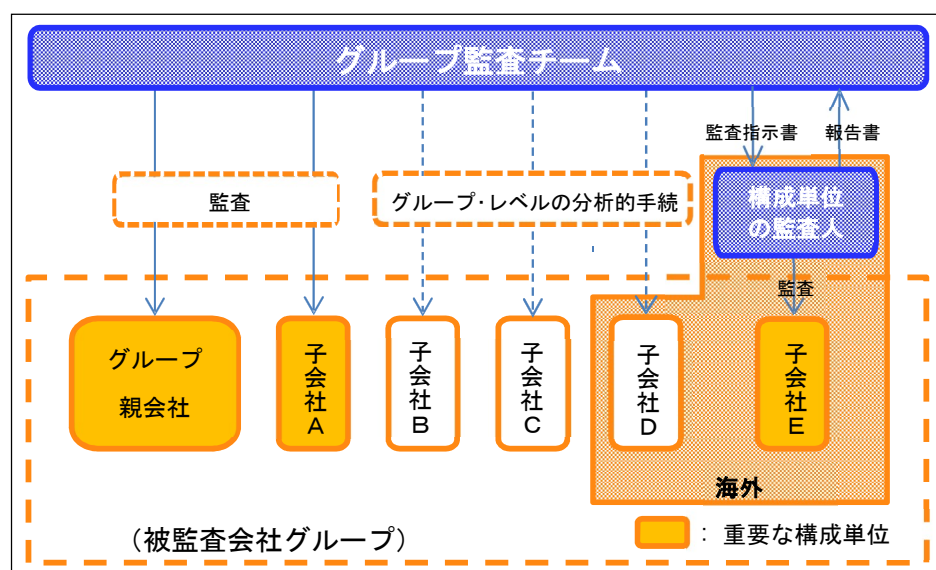
① グループ監査の概要

グループ財務諸表に対して親会社の監査人（以下「グループ監査チーム」という。）が監査証明を行う場合、監査の対象には親会社、子会社等も含まれる（グループ財務諸表に含まれる財務情報の作成単位となる会社等を「構成単位」という）。たとえば、国際的に展開する製造業の場合、人件費が低く抑えられる国に製造子会社を設立したり、海外市場に向けた販売子会社を現地に設立するなど、海外に多くの子会社（現地法人）を有している。

子会社等の構成単位は財務的重要性の有無、特別な検討を必要とするリスクの有無等により、「重要な構成単位」又は「重要な構成単位以外の構成単位」に分類され、グループ監査チームは当該構成単位の分類に応じて実施すべき監査手続を決定する（監基報 600 第 8、23、25、27 項）。

一般的なグループ監査手続の概要は以下のとおりである（図表Ⅳ-2-1）。

図表Ⅳ-2-1 <一般的なグループ監査手続の概要>



② 重要な構成単位の決定

グループ監査チームは、重要な構成単位を決定する際、企業及び企業環境の理解を通じて、重要な虚偽表示リスクを識別し評価することが要求されている（監基報 600 第 16 項）。当該プロセスでは、監査チームの主要メンバーは、不正又は誤謬によってグループ財務諸表に重要な虚偽表示が行われる可能性について討議することが要求されており、特に不正による重要な虚偽表示リスクに重点を置く必要がある。

近年、グループ財務諸表に影響を与えるような海外子会社での不正等が発見されるケースが多くみられる。そのため、本社における海外子会社の管理を担当する部署の設置の有無や海外子会社の業務に対する内部監査の実施等のグループ管理態勢及び海外子会社の内部統制等を含む企業環境の十分な理解を踏まえたリスク評価が重要となってきた。

当該リスク評価結果より、個別の財務的重要性を有する場合、又は構成単位にグループ財務諸表に係る特別な検討を必要とするリスクが含まれる可能性があるとは判断した場合、グループ監査チームは当該構成単位を重要な構成単位として識別する必要がある。

③ 重要な構成単位に関する監査手続

グループ監査チームは、重要な構成単位に対して監査手続を実施する必要があるが、重要な構成単位が海外にあるなど、グループ監査チームが監査手続を実施することに一定の制約がある場合には、当該監査手続を現地の監査人に依頼することが一般的である。この場合、グループ監査チームは、重要な構成単位の監査人に対し、実施すべき作業、その作業結果の利用目的並びに構成単位の監査人のグループ監査チームへの報告の様式及び内容を監査指示書により伝達する必要がある（監基報 600 第 39 項）。

■IT を活用したグループ監査に関する事例■

大手監査法人の中には、グローバルネットワーク内において共通の電子監査調書システムを使用し、グループ監査チームが海外構成単位の監査人の業務の進捗を一元管理するとともに、監査調書を直接査閲している事例がみられる。

当該グループ監査手続について、監査事務所の規模別の対応状況は以下のとおりである（図表Ⅳ-2-2）。

図表Ⅳ-2-2 <グループ監査手続に関する監査事務所の規模別の対応状況>

	大手監査法人	準大手監査法人	中小規模監査事務所
グループ監査マニュアルの整備状況	グローバルネットワークのグループ監査マニュアルを法人の監査マニュアルに取り込んでいる。	グローバルネットワークのグループ監査マニュアルを法人の監査マニュアルに取り込んでいるところが多いが、独自に整備しているところもある。	グループ監査マニュアルを独自に作成しているところが多い。
監査指示書の整備状況	グローバルネットワークの監査指示書の雛形を採用している。	グローバルネットワークの監査指示書の雛形を採用しているところが多いが、独自に整備しているところもある。	独自に作成しているところが多いが、グローバルネットワークから雛形の提供を受け採用しているところもある。

（注）中小規模監査事務所については、令和元年事務年度で報告徴収を実施した 31 事務所の内、グループ監査が必要な監査業務を行っている 11 事務所について記載している。そのうち、グローバルネットワークと提携し、グループ監査マニュアル又は監査指示書をグローバルネットワークから提供され採用しているのは 4 事務所のみである。

（資料）審査会検査及び報告徴収で把握した内容に基づき、審査会作成

④ 構成単位の監査人とのコミュニケーション

グループ監査チームと構成単位の監査人との間に有効な双方向のコミュニケーションが存在しない場合、グループ監査チームがグループ財務諸表についての意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手できないリスクがある。

そのため、グループ監査チームは、監査指示書や監査結果報告についての書面の授受だけでなく、電話会議や構成単位の監査人への訪問等も実施しているが、その頻度は、大手監査法人が毎年複数回のコミュニケーションをとることが多いのに対し、隔年の往査にとどまる中小規模監査事務所もある。

また、大手監査法人及び一部の準大手監査法人においては、法人内における国際業務サポート部門の設置や、主要な海外拠点に日本人駐在員を派遣するなどして、グループ監査チームと構成単位の監査人のコミュニケーションを円滑にするとともに、グループ監査チームに現地の情報を提供するなどのサポート体制をとっている。

■ 構成単位の業務執行社員選任に関する事例 ■

グローバルネットワークの中には、海外における構成単位の業務執行社員について、関連する業種の監査経験をもつ者の選任を求めるなど、グループ監査チームが帰属するネットワークの監査法人とのコミュニケーションを高め、グループ監査の実効性を高めている事例がみられる。

(2) グローバルネットワークとの提携の状況

大手監査法人、準大手監査法人及び一部の中小規模監査事務所は、海外展開を進める被監査会社の監査を円滑に実施するため、また、監査マニュアル等のノウハウを利用するため、メンバーファーム契約等を締結し、グローバルネットワークに所属している。

①グローバルネットワークへの所属状況

全ての大手監査法人及び準大手監査法人並びに被監査会社の海外展開への対応が必要となる中小規模監査事務所の一部はグローバルネットワークに所属し、グループ監査のための体制整備を進めている（図表Ⅳ-2-3、Ⅳ-2-4）。なお、グループ監査が必要となる中小規模監査事務所の全てがグローバルネットワークに所属しているわけではない（詳細は、(1) グループ監査の状況 ③重要な構成単位に関する監査手続（107 ページ）を参照のこと）。

図表Ⅳ-2-3 <グローバルネットワークに所属している監査事務所数¹⁶（令和元年度）（単位：事務所）>

大 手 監 査 法 人	4
準 大 手 監 査 法 人	5
中 小 規 模 監 査 事 務 所	22
合 計	31

（資料）業務報告書に基づき、審査会作成

図表Ⅳ-2-4 <大手監査法人及び準大手監査法人が所属しているグローバルネットワークの一覧>

監査法人	グローバルネットワーク
有 限 責 任 あ ず さ 監 査 法 人	KPMG International Cooperative (KPMG)
有 限 責 任 監 査 法 人 ト ー マ ツ	Deloitte Touche Tohmatsu Limited (DTT)
EY 新日本有限責任監査法人	Ernst & Young Global Limited (EY)
PwC あらた有限責任監査法人	PricewaterhouseCoopers International Limited (PwC)
仰 星 監 査 法 人	NEXIA International Limited (NEXIA)
三 優 監 査 法 人	BDO International Limited (BDO)
太 陽 有 限 責 任 監 査 法 人	Grant Thornton International Limited (GT)
東 陽 監 査 法 人	Crowe Global
P w C 京 都 監 査 法 人	PricewaterhouseCoopers International Limited (PwC)

（資料）各監査法人の公表資料に基づき、審査会作成（令和2年7月1日現在）

¹⁶ 中小規模監査事務所には、海外の監査法人と業務提携（アライアンス）を締結している先も含まれている。

グローバルネットワークの業務収入は、監査業務、税務業務及びアドバイザリー業務からの収入で構成され、業務収入上位のグローバルネットワークにおける業務収入内訳は以下のとおりである（図表Ⅳ-2-5）。4大グローバルネットワークの事業規模が突出している。

図表Ⅳ-2-5 <グローバルネットワークの業務収入（単位：億ドル）>

	DTT	PwC	EY	KPMG	BDO	GT
業務収入	462	424	364	298	90	57
監査 （業務収入に占める割合）	102 (22%)	173 (41%)	126 (35%)	112 (38%)	40 (45%)	23 (40%)
税務 （業務収入に占める割合）	83 (18%)	107 (25%)	95 (26%)	66 (22%)	19 (21%)	13 (23%)
アドバイザリー （業務収入に占める割合）	277 (60%)	144 (34%)	143 (39%)	120 (40%)	31 (34%)	21 (37%)

（資料）各グローバルネットワークの公表資料（令和元年事業年度）より審査会作成
ただし、BDOのみ平成30年度の業務収入を記載。

日本における4大グローバルネットワーク¹⁷の監査業務シェアは、日経平均株価を構成する225社（日経225）のうち96%を占めている。米国のスタンダード・アンド・プアーズ500種指数を構成する500社（S&P500）及び英国のロンドン証券取引所に上場する時価総額上位350社（FTSE350）における4大グローバルネットワークの監査業務シェアは我が国を上回っており（99%、97%）、同じく寡占状態にある（図表Ⅳ-2-6）。

図表Ⅳ-2-6 <日本、米国及び英国での主要な上場会社に占める4大グローバルネットワークの監査業務シェア>

	日本	米国	英国
4大グローバルネットワークの割合 （会社数ベース）	96%	99%	97%

（資料）日本 QUICK、取引所データ（令和2年3月末時点）を審査会で集計
米国 Bloomberg データ（令和2年3月末時点）を審査会で集計
英国 Financial Reporting Council 発行” DEVELOPMENTS IN AUDIT 2019, NOVEMBER 2019”

¹⁷ 大手監査法人及び準大手監査法人であるPwC京都監査法人を指す。

② グローバルネットワークとの関係

グローバルネットワークを構成するネットワーク・ファームは、ロゴや名称を使用できるほか、相互の業務紹介やノウハウを共有することが可能になる一方、品質管理等の面で様々な義務を負うことがある。その内容や程度は、グローバルネットワークの規模により異なり、一般的に規模が大きくなるほど、グローバルネットワークがその構成員に与える影響力は大きくなる。

ア 大手監査法人

それぞれ4大グローバルネットワーク（Deloitte Touche Tohmatsu, Ernst & Young, KPMG, PricewaterhouseCoopers）に加盟し、密接な関係を構築している。具体的には、グローバルネットワークのロゴや名称の使用権を有し、最高経営責任者や品質管理の責任者等がグローバルネットワークの重要な会議に参画して日本の意見を発信するほか、大手監査法人の監督・評価機関の委員がグローバルのミーティングに参加するなど、グローバルネットワークの運営に関与している。

また、グローバルネットワークから監査マニュアル及び監査ツールの提供を受けしており、グローバルネットワークの基準に準拠した監査マニュアルを用いて監査業務を実施している。審査や独立性をはじめとするその他の品質管理に関しても、グローバルネットワークで定める基準や手続等を導入している。

大手監査法人の中には、グローバルネットワークからマニュアルやツール等の提供を受けるだけでなく、監査マニュアルの見直しや電子監査ツールの開発など、グローバルネットワークレベルで行われている取組に対して、監査法人本部の品質管理担当者等の人材を派遣し、日本の意見をグローバルネットワークの取組へ直接反映できるようにしているところもある。

このほか、グローバルネットワークが求める監査品質を維持しているか確認するため、個別監査業務を中心として、グローバルネットワークによるグローバルレビューを定期的に受けている（詳細はⅢ. 監査事務所の運営状況 3. 品質管理のシステムの監視 （2）グローバルレビューの活用状況（85 ページ）を参照のこと）。

さらに、近年日本・中国をはじめとしたアジア・パシフィック地域のビジネスの拡大に伴い、地域ごとに統括・管理する動きがあり、グローバルネットワークに加盟している日本の大手監査法人のメンバーが、アジア・パシフィック地域に設置された組織のボードメンバーとして参画するなどアジア・パシフィック地域における中心的な役割を担っている傾向にある。

イ 準大手監査法人

全ての法人がグローバルネットワークと提携しているものの、グローバルネットワークの規模等により提携の程度は異なっている。大手監査法人と同等のレベルで提携しているところもあれば、提携の程度が緩やかで、グローバルネットワークのロゴや名称の使用、ネットワーク・ファームの属する国の監査業務の紹介を受けるにとどまり、監査マニュアル等の提供を受けていないところもある。また、全ての準大手監査法人がグローバルレビューを受けているが、その頻度や内容には大きな差がある。

ウ 中小規模監査事務所

中小規模監査事務所が所属しているグローバルネットワークでは、グローバルネットワークのロゴや名称の使用、ネットワーク・ファームの属する国の監査業務の紹介を受けるにとどまり、監査マニュアル等の提供やグローバルレビューを受けない監査事務所もある。

■監査監督機関国際フォーラム（IFIAR）■

監査監督機関国際フォーラム（IFIAR）は、平成 18 年に設立された、監査法人の検査等を行う独立した監査監督当局により構成される国際機関であり、当局間の協力・連携を通じ、監査品質をグローバルに向上させることを目的としている（令和 2 年 3 月時点での加盟メンバーは、我が国を含め 55 か国・地域）。なお、平成 29 年 4 月に、我が国に本部事務局を有する初の金融関係国際機関として、IFIAR の事務局が東京に設置された。

我が国は、IFIAR 設立以来のメンバーかつ代表理事国の一つであり、審査会会長をはじめ、検査官等が様々な会合に積極的に参加し、各国当局と協力関係の構築・強化に努めている。このほか、6 大グローバルネットワークのトップをはじめとした幹部との対話を通じ、グローバルな監査品質の向上に取り組んでいる。

3. 会計監査に係る最近の動向

会計監査に係る最近の動向としては以下のようなものが挙げられる。

(1) 新型コロナウイルス感染症拡大の影響と対応

令和2年3月頃からの新型コロナウイルス感染症の急速な感染拡大は、企業決算や監査等にも大きな影響を及ぼしている。

特に、期末が近づく3月決算企業を中心に、決算作業の遅れや将来の業績見通しが立てられない状況等が生じるおそれがあるとともに、対応する監査業務においても、棚卸立会、残高確認、海外子会社に係るグループ監査など広範囲における監査実施上の制約により、監査業務の遅延や監査意見への影響などの懸念が生じた。

このような状況への対応として、同年3月以降、協会から新型コロナウイルス感染症に関連する監査上の留意事項、金融庁から有価証券報告書等の提出期限延長の取扱い、法務省等から定時株主総会の日程に関する対応、企業会計基準委員会から会計上の見積りに係る新型コロナウイルス感染症の影響の考え方などが公表された。また、3月決算企業の決算・監査等について、関係者間で現状の認識や対応のあり方を共有するため、「新型コロナウイルス感染症の影響を踏まえた企業決算・監査等への対応に係る連絡協議会」が設置されている。

監査事務所においても、新型コロナウイルスの感染リスクを考慮して、政府の緊急事態宣言の発令中は、監査事務所の構成員を原則として在宅勤務とするとともに、監査手続に関しては、上記の協会が公表した留意事項などにに基づき、代替的な手続を実施するなどの対応を図っている。また、査閲や審査などの品質管理についても、会議システムを活用するなどして非対面で実施している監査事務所も見られた。

大手監査法人を中心に、近時、監査におけるITの活用を進めているところであるが、今般の新型コロナウイルス感染拡大を踏まえ、被監査会社が契約書や請求書など必要書類を電子データ化して監査事務所に提供したり、それを支援するため、監査事務所が開発した多機能端末を被監査会社に貸与するなどの事例も見られた。大手監査法人・準大手監査法人は、緊急事態宣言解除後も一定程度の在宅勤務を継続するとしており、ITを活用した被監査会社等に赴かない監査業務の実施（いわゆる「リモート監査」）をはじめとする監査業務のIT化が一層進展することが想定される。

ITの取組については、IV 監査をめぐる環境の変化 1. 監査におけるITの活用とサイバーセキュリティに関する取組状況（101～105ページ）参照

審査会においては、新型コロナウイルス感染症の監査業務への影響や監査事務所の対応等について、実態把握や対応状況も踏まえたモニタリングを実施していくこととしている。

（２）国際的な監査基準や倫理基準の動向

各国の協会が加盟する国際会計士連盟（IFAC）が策定する国際的な監査基準や倫理基準の改訂は、グローバル化の流れの中で、我が国の監査の基準や倫理基準にも影響を与えることになる。

IFAC の国際監査・保証基準審議会（IAASB）が設定する国際監査基準（ISA）の近時の大きな改訂の動きとしては、監査の品質管理に関する基準である「財務諸表監査の品質管理」（ISA220）を改訂するとともに、「財務諸表の監査とレビュー、その他の保証業務及び関連サービス業務を実施する事務所の品質管理」（ISQC1）を「国際品質マネジメント基準１」（ISQM1、監査事務所の品質マネジメント）及び個別監査業務の審査に係る基準を独立した基準とした「国際品質マネジメント基準２」（ISQM2、審査）に改訂することが挙げられる。この改訂は、2019 年 2 月に公開草案が公表され、2020 年中の最終化、2022 年 12 月からの適用を念頭に議論が進められている。

また、IFAC の国際会計士倫理基準審議会（IESBA）が策定する IESBA 倫理規程において、「非保証業務」「報酬」及び「審査担当者の客観性」などに関する改訂が検討され、2020 年 1 月にそれぞれ公開草案が公表されている。このうち、「報酬」に関して、独立性規定を強化する観点から、監査事務所の総報酬に対する社会的影響度の高い事業体（PIE）である監査関与先に対する報酬の依存度が高い状態が特定の期間を超えて継続した場合、監査人を辞任することを要求することなどが提案されている。

（３）監査報告書の透明化（KAM の導入）

企業会計審議会は、会計監査に関する情報提供を充実させる観点から、平成 29 年 9 月から監査報告書の透明化についての検討を開始し、平成 30 年 7 月に、監査報告書に財務諸表の適正性についての意見表明に加えて「監査上の主要な検討事項」（Key Audit Matters : KAM）の記載を求めること等を内容とする以下のような監査基準の改訂を行った。

- ・ 監査人は、監査の過程で監査役等と協議した事項の中から、下記項目等を考慮する
 - 特別な検討を必要とするリスクが識別された事項、又は重要な虚偽表示のリスクが高いと評価された事項
 - 見積りの不確実性が高いと識別された事項を含め、経営者の重要な判断を伴う事項に対する会計監査人の判断の程度
 - 当年度において発生した重要な事象又は取引が監査に与える影響
- ・ それらの項目を考慮した上で、会計監査人は、職業的専門家として特に重要であると判断した事項を絞り込み「監査上の主要な検討事項」を決定し、監査報告書に当該区分を設けて、以下を記載する
 - 「監査上の主要な検討事項」の内容

- 関連する財務諸表における開示がある場合には当該開示への参照
- 監査人が、当年度の財務諸表の監査における特に重要な事項であると考え、「監査上の主要な検討事項」であると決定した理由
- 監査における監査人の対応

KAM の記載については、令和 3 年 3 月期の決算に係る金商法監査から適用されるが、令和 2 年 3 月期からも早期適用が可能となっている。KAM の早期適用に向けて、監査事務所においては、候補被監査会社への説明・協議や KAM の選定・草案作成・修正、事務所内での研修の実施などの作業を行っている。なお、令和 2 年 3 月期からの KAM の早期適用は、同業他社の動向等を踏まえたり、新型コロナウイルス感染症の影響もあり、令和 2 年 6 月末時点では、45 社が開示している。

（４）記述情報の開示の充実

平成 30 年 6 月に取りまとめられた「金融審議会ディスクロージャーワーキング・グループ報告」を受け、平成 31 年 1 月に「企業内容等の開示に関する内閣府令」が改正され、有価証券報告書の「経営方針、経営環境及び対処すべき課題等」「事業等のリスク」「経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析」などの記述情報について、より充実した開示が求められるようになった（令和 2 年 3 月期から）。あわせて、ルールへの形式的な対応にとどまらない開示の充実に向けた企業の取組を促すため、プリンシプルベースのガイダンス「記述情報の開示に関する原則」を公表するとともに、一部企業における開示の好事例を全体に浸透させるため、「記述情報の開示事例集」を平成 31 年 3 月に公表しており、これらは、随時更新されている。

記述情報は、監査の対象とはなっていないが、監査対象である財務情報をより適切に理解するための企業の中長期的なビジョン・見通し・業績に関する評価などを説明するものであり、投資判断に必要な情報として、その開示の充実が求められている。

なお、近時、企業の持続的な成長のためには、「ESG」（環境・社会・ガバナンス）の観点が必要であり、投資の意思決定において「ESG」の情報を重視する機関投資家も増えてきている。こうしたことから、記述情報の「事業等のリスク」などに「ESG」情報を開示するほか、当該情報を含む任意の開示書類である「統合報告書」を開示する企業も増えてきている。

（５）監査人のローテーション制度

欧州では、監査法人の独立性を確保する手段として、平成 28 年 6 月から、いわゆる監査法人のローテーション制度¹⁸が導入されたところである。

金融庁は、日本において同様の制度を導入した場合のメリット・デメリット等を把握する観点から、日本の監査市場の動向や、欧州における同制度導入後の状況等について調査を実施し、「監査法人のローテーション制度に関する調査報告」（第一次調査報告）を平成 29 年 7 月に、（第二次調査報告）を令和元年 10 月に公表した。

第二次報告では、パートナーローテーション等の実態調査として、パートナー以外の補助者の立場で長期間従事していた者が引き続きパートナーに就任した事例など全体として見れば相当な長期間にわたり、同一企業の監査に関与していた事例が一部に存在していたことが判明した。また、監査法人の交代に関する実態調査では、監査法人の交代を円滑に行うには、十分な準備期間と社内の体制整備を行うことが重要であるが、監査市場が寡占状態であり、選択肢が限られている点は、制度を検討する上で引き続き課題であるとの見解が示されている。

また、第二次報告の公表を受け、協会では、令和 2 年 2 月に会長通牒を発出し、監査人の独立性強化に向け、業務執行社員だけではなく、監査補助者についてもローテーションを行う「チームメンバーのローテーション」¹⁹を協会の自主規制として令和 3 年 4 月 1 日以後の開始事業年度から適用することとした。

（６）「株式新規上場（IPO）に係る監査事務所の選任等に関する連絡協議会」による報告書

IPO に係る監査事務所の選任等の課題として、IPO を目指す企業は増加傾向にあるが、一方でこうした企業が監査事務所との需給のミスマッチ等により、必要な監査を受けられないとの指摘がある。なお、新規上場（IPO）監査の状況は、Ⅰ 監査業界の概観 3. 被監査会社等の状況 （５）新規上場（IPO）監査の状況（30 ページ参照）。

他方で、必要な人員や監査時間等を確保できないにも関わらず、監査を引き受けることで品質を低下させ、監査そのものの信頼性を損ねることがあってはならず、監査品質の確保が求められている。

こうした問題意識から、金融庁は、令和元年 12 月に株式新規上場に係る監査事務所の選任等に関する問題について、関係者で連絡協議を行うため、「株式新規上場（IPO）に係る監査事務所の選任等に関する連絡協議会」を設置し、令和 2 年 3 月に報告書を公表した。同報告書においては、IPO を目指す企業に対する質の高い監査の提供に向けた環境整備と

¹⁸ 企業に対し、監査を行う監査法人を一定期間ごとに交代させることを義務付ける制度

¹⁹ 時価総額が概ね 5,000 億円以上の上場会社を対象に、関与期間合計が 10 年を超える場合には、馴れ合い等が生じるおそれがあるとしている。

して、大手監査法人に対しては、IPO 監査において引き続き重要な機能を発揮すべく、組織体制、人員配置の見直しや相談窓口の設置・明確化を提案するなど監査法人、協会、証券会社、ベンチャーキャピタル、取引所などの関係者それぞれに期待される取組を提示している。

(参考資料)

審査会ウェブサイト

<https://www.fsa.go.jp/cpaaob/>

金融庁ウェブサイト

<https://www.fsa.go.jp/>

協会ウェブサイト

<https://jicpa.or.jp/>

日本取引所グループウェブサイト

<https://www.jpx.co.jp/>

監査事務所等モニタリング基本方針

<https://www.fsa.go.jp/cpaaob/shinsakensa/kihonhoushin/20190517.html>

令和2事務年度監査事務所等モニタリング基本計画

<https://www.fsa.go.jp/cpaaob/shinsakensa/kihonkeikaku/20200714/20200714-1.html>

監査事務所検査結果事例集（令和2事務年度版）

<https://www.fsa.go.jp/cpaaob/shinsakensa/kouhyou/20200714/20200714-3.html>

2019年度品質管理委員会年次報告書

https://jicpa.or.jp/specialized_field/20200630fje.html

検査結果等の第三者への開示について

<https://www.fsa.go.jp/cpaaob/shinsakensa/kouhyou/20150611.html>

（本年版に対するご意見・ご要望提出先）

公認会計士・監査審査会事務局 審査検査室内 専用アドレス

jiu.cpaaob@fsa.go.jp



公認会計士・監査審査会

Certified Public Accountants and Auditing Oversight Board

<https://www.fsa.go.jp/cpaob/>