

令和7年版

モニタリングレポート

令和7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、公認会計士試験や監査事務所等に対する検査等（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方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、平成 28 年 7 月に「モニタリングレポート」と題した報告書を公表して以来、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 6 事務年度（令和 6 年 7 月から令和 7 年 6 月）のモニタリングの成果等を盛り込んだ「令和 7 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。

（本報告書の構成）

「Ⅰ. 監査業界の概観」

公認会計士、監査法人及び被監査会社の概況を紹介。改訂された監査に関する品質管理基準への対応状況を記載した。

「Ⅱ. 審査会によるモニタリング」

検査を含む審査会のモニタリングの全体像を紹介。モニタリング関係のデータを更新したほか、令和 7 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」

監査事務所の組織体制、監査の IT 化やグループ監査への対応を含む運営状況、会計監査人の異動や異動前後の監査報酬の状況等を紹介。

「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た制度改正等の動向を紹介。上場国内会社に対する監査の担い手としての役割が高まっている中小規模監査事務所をめぐる動向や、サステナビリティ情報の開示・保証の動向等を記載した。

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、より幅広い層の方々に会計監査についての関心や意識を高めてもらう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、読者の方々からご意見、ご要望をお寄せいただければ幸いである。

（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 審査検査課

専用アドレス iiu.cpaab@fsa.go.jp

〔目次〕

はじめに	1
（略語）	5
（用語）	5
I. 監査業界の概観	10
1. 公認会計士の状況	10
（1）公認会計士制度の導入	10
（2）公認会計士の状況	10
（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	16
（1）監査法人の組織	17
（2）監査事務所の品質管理体制の整備と対応状況	18
（3）監査法人数の推移	21
（4）監査法人の合併の状況	23
（5）財務状況（業務収入、監査・非監査証明業務の割合）	23
3. 被監査会社等の状況	27
（1）監査証明業務の種別の状況	27
（2）金商法・会社法監査の状況等	28
（3）金融機関監査の状況	32
（4）IFRS 適用会社の状況	32
（5）新規上場（IPO）監査の状況	34
II. 審査会によるモニタリング	39
1. 制度の概要及び実施状況	39
（1）審査会の法的位置付け	39
（2）審査会による審査、報告徴収及び検査の概要	39
（3）協会による品質管理レビューの報告	40
（4）審査	41
（5）報告徴収	43
（6）検査	47
（7）検査結果の通知	52
（8）勧告	55
2. 外国監査法人等関係	56
（1）外国監査法人等の制度	56
（2）外国監査法人等の状況	56

(3) 被監査会社の状況	57
3. 審査会のモニタリングの視点及び目的等	58
(1) 監査事務所等モニタリング基本方針	58
(2) 令和7事務年度監査事務所等モニタリング基本計画	59
(3) モニタリングの強化	61
(4) 関係機関との連携	62
(5) モニタリングに係る情報発信	63
III. 監査事務所の運営状況	66
1. 業務管理態勢	66
(1) 監査法人の組織体制	66
(2) 監査法人のガバナンス・コードを踏まえた取組	69
(3) 監査法人の構成員の状況	76
(4) 監査業務を実施する組織体制	80
(5) 監査業務をサポートする組織体制	82
(6) 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	85
(7) 企業の海外展開への対応	91
(8) 監査上の主要な検討事項（KAM）の対応状況	97
(9) 監査法人が属する国内グループの状況	100
2. 監査業務に係る審査の状況	102
3. 品質管理のシステムの監視	104
(1) 定期的な検証の状況	104
(2) グローバルレビューの活用状況	105
(3) 監査意見表明前のモニタリング	106
4. 監査実施者の教育・訓練、評価	107
(1) 人材育成・維持の取組の状況	107
(2) 監査実施者の教育・訓練の状況	107
(3) 監査実施者の評価の状況	109
5. 監査契約の新規締結及び会計監査人の異動	111
(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	113
(2) 期中に会計監査人の異動があった理由	114
(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	114
6. 監査報酬の状況	116
(1) 監査報酬に関する規則	116
(2) 監査報酬の算定方法	116
(3) 会計監査人の異動前後における監査報酬の状況	117
(4) 報酬依存度の状況（セーフガード）	119
IV. 監査をめぐる環境変化への対応	123

1. 中小規模監査事務所をめぐる動向	123
2. 会計監査に関する最近の動向.....	128
3. サステナビリティの開示及び保証の動向	135
参考資料	140
1. モニタリング関連資料のリンク.....	140
2. 関連先リンク	141

〔コラム目次〕

監査業務の魅力向上に向けた取組.....	12
ジェンダーダイバーシティに向けた取組.....	13
公認会計士試験の試験運営等の見直しに向けた取組.....	15
大手監査法人のシェア.....	31
IPO 支援業務の状況.....	36
監査品質指標（AQI : Audit Quality Indicators）の開示.....	75
監査業界における AI 活用の概観.....	88
大手・準大手監査法人の年間平均執務時間と IT ツールの導入等の関係.....	89
公認会計士及び監査法人におけるマネー・ローンダリング及びテロ資金供与対策に係るガイドライン.....	91
監査監督機関国際フォーラム（IFIAR）	96
監査品質の向上と収益性・業務効率の改善.....	120
新リース会計基準の導入.....	134
各国の政治動向が企業会計や監査業界に与える影響.....	139

(略語)

本レポートの略語の正式名称は、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」	品質管理基準報告書
「監基報」	監査基準報告書

(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」	検査と検査以外のモニタリングの両方を包含している。検査以外のモニタリングとは、監査事務所に対する報告徴収やヒアリング、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 Japan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及び東陽監査法人の4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
「大規模監査法人」	直近の会計年度において監査証明業務を行った上場会社等の総数が 100 以上となっている監査法人。本レポートでは、大手監査法人、仰星監査法人及び太陽有限責任監査法人の 6 法人を指す。
「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業種区分が銀行、証券・商品先物及び保険であるものを指す。
「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会計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、令和 5 年 3 月 24 日に改訂した、「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 及び 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。
「メンバーファーム」	同じグローバルネットワークに直接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ている。

(資料について)

出典を示していないものは、審査会内の資料又は一般に広く公表されている情報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

日本の公認会計士制度は、昭和 2 年に施行された計理士法がその原点となっており、第二次世界大戦の終結後、経済社会の復興や民主化が進められる中、財務諸表の信頼性確保を目的に、監査証明を主な業務とする監査及び会計の専門家の資格を定めるものとして、昭和 23 年、計理士法を廃止して導入された。

具体的には、昭和 22 年に証券取引法（現「金融商品取引法（以下「金商法」という。）」）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とされたが、昭和 23 年の証券取引法の全部改正と公認会計士法（以下「法」という。）の公布・施行により、上場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ることとなった。

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）。」

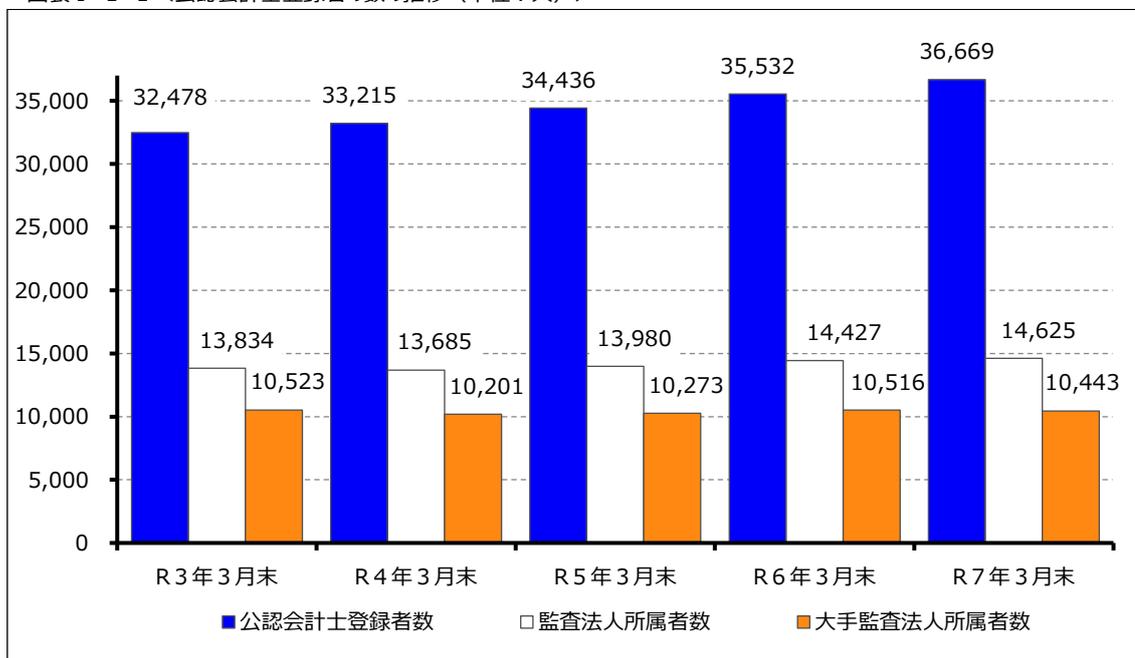
(2) 公認会計士の状況

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公認会計士登録者数ほど増加しておらず、登録者数に占める監査法人所属者数の割合は年々低下し、令和 3 年 3 月末（42.6%）から令和 7 年 3 月末（39.9%）においても引き続き減少傾向

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7割を占めている（図表 I-1-1）。

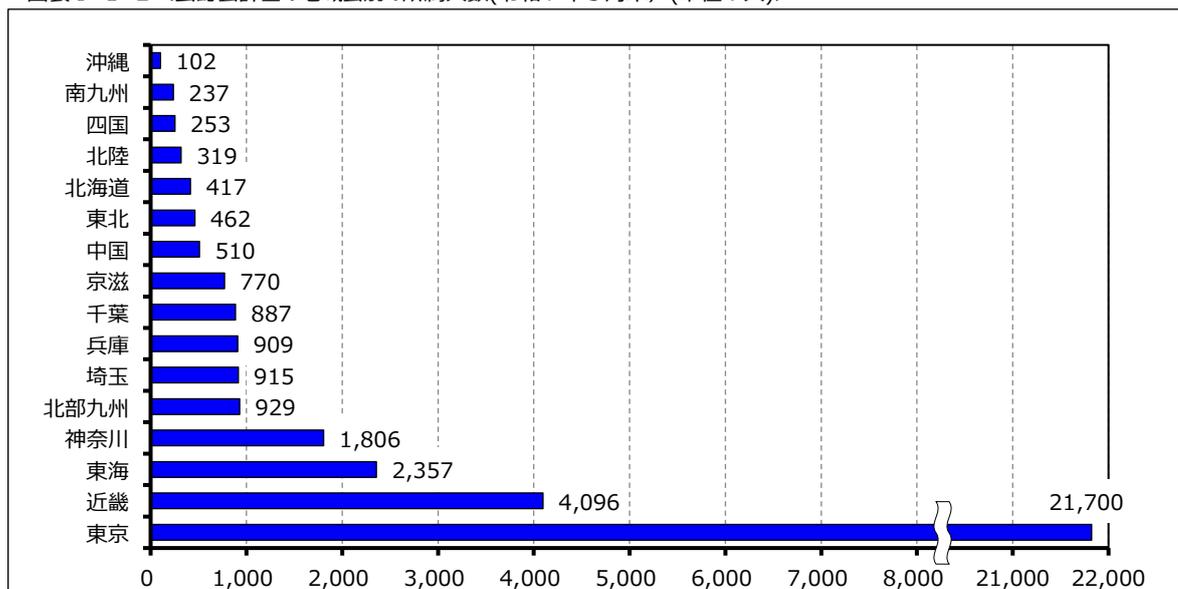
図表 I-1-1 <公認会計士登録者の数の推移（単位：人）>



（出典）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7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7年3月末)（単位：人）>



（出典）協会データ（会員数等調）より審査会作成

■ 監査業務の魅力向上に向けた取組 ■

公認会計士登録者は、平成 25 年 3 月末の 24,964 人から令和 7 年 3 月末の 36,669 人まで増加した（増加率 46.9%）。一方、監査法人所属者は、平成 25 年 3 月末の 12,799 人から令和 7 年 3 月末の 14,625 人（増加率 14.3%）までの増加と公認会計士登録者ほど増加しておらず、引き続き監査の担い手不足が懸念されている。

監査業務の魅力向上と監査の担い手の確保は、我が国のみの課題ではない。IFAC（国際会計士連盟）は、かつて中小規模監査事務所の人材難の要因であった、①志望者の減少、②他の分野での就職機会増加、③ワークライフバランスや柔軟な働き方への懸念、が監査業界全体に及んでいるとしている。我が国においても、公認会計士が監査に魅力を感じない要因として、機械的・単調な業務の増加、長時間労働、自分の業務の成果を実感できないことなどが報道されている。

本コラムにおいては、①監査業務、あるいは監査法人に所属することへの意欲、動機の低下、②監査基準やマニュアルの精緻化に伴う業務負担の増加、③他の分野への就職機会の増加、に区分して、我が国の監査法人が監査業務に従事する魅力を高め、担い手を確保するために行っている取組を紹介したい。

① 監査業務、あるいは監査法人に所属することへの意欲、動機の低下に対応する取組

- ・有能な職員の昇進の早期化、ワークライフバランスの意向に配慮した昇進など昇進時期の柔軟化
- ・多様なキャリアパス（スタッフからパートナーに至る昇進経路以外に、専門性を高めることによって得られる昇進経路の創設）
- ・多様なキャリアパスや働き方のデータベース化と法人内での共有
- ・税務、アドバイザーなど監査業務以外の業務機会の提供や外部への短期出向、部門間の異動機会の拡充
- ・少人数グループ、メンター制度等によるコミュニケーションの充実 など

② 監査基準やマニュアルの精緻化に伴う業務負担に対応する取組

- ・アサインメント（各社員・職員が担当する監査業務）の一元管理を通じた業務の平準化
- ・リモートワーク、フレックスタイムを通じた勤務場所、勤務時間の柔軟化
- ・主に大手監査法人が取り組んでいる、AI を含む IT の活用推進を通じた監査業務の標準化・自動化による効率化やデリバリーセンター（残高確認状の発送・回収等、判断を要しない作業を行うために設立した組織）への業務移管による効率化 など

③他の分野への就職機会の増加に対応する取組

近年、公認会計士の活躍の場が広がり、一般企業の CFO や経理責任者、コンサルティング会社あるいは NPO といった、組織・社会に対する自らの貢献を明確に実感できる職種の選択肢が増えている中、従来から監査業務の魅力の源泉とされてきた「監査は資本市場の公正性を確保する社会のインフラである」というメッセージの説得力が相対的に低下したと言われている。監査法人としても、公認会計士自身の成長を体感させる目的で、上記①の取組等を推進しているところではあるが、財務諸表の作成者側で公認会計士が活躍することには、作成される財務諸表の適正性が高まるという期待があり、若手の公認会計士が外部でのステップアップを希望する状況にも一定の理解を示している。こうした一般企業等で活躍する公認会計士を対象に、大手監査法人及び一部の準大手監査法人では、自法人の退職者との関係性を維持・強化するアルムナイ（Alumni：卒業生）と呼ばれる取組を導入している。退職者同士、あるいは、退職者と在職者との情報交換を主とした交流を図るほか、退職者の再雇用や非常勤採用の機会を提供しており、監査業務への復帰を後押しする取組ともなっている。自法人以外の退職者については、各監査法人が、その出自を問わないキャリア採用を実施しており、即戦力として監査業務に従事することを期待している。

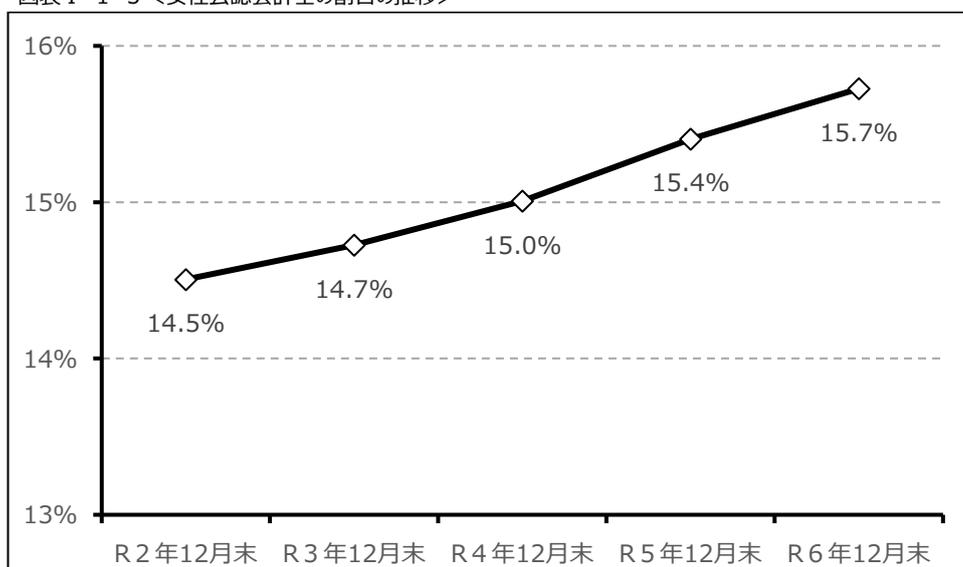
また、監査法人における給与が、事業会社やコンサルティング会社に比べて有利とはいえない傾向となっている。この点について、給与の原資である監査報酬を引き上げることは容易ではないが、大手監査法人では、他の階層と比べ離職率の高い傾向にあるシニアスタッフ層に対する給与ベースアップの事例もみられている。

監査法人の中には、監査・保証の領域を財務情報から情報セキュリティの外部評価、AI に関連する保証、ガバナンスの実効性評価等に拡大させていくことを目指している法人がみられる。大手監査法人では、将来に向けて多様な人材を育成する策として、生成 AI ・データ分析などのデジタル分野やサステナビリティ分野の専門的な知識について、研修や内部資格制度の創設を行っており、職員に幅広い成長機会を提供するこうした取組も監査業務の魅力向上につながるものと期待している。

(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6年12月末には15.7%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、弁護士¹や英国公認会計士²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>



(出典) 協会データより審査会作成

■ジェンダーダイバーシティに向けた取組■

監査業界は、女性公認会計士がより一層活躍するための取組を進めている。例えば、協会では、女性の比率を2030年度までに公認会計士試験合格者の30%、2048年度までに会員・準会員の30%にするとして、旧姓使用、就業・復職の支援、出産・育児等による休職中のCPD（Continuing Professional Development：継続的専門能力開発）制度及び会費の免除・軽減といった取組を実施している。

大手監査法人でも、管理職における女性比率等に関するKPIの設定、女性のキャリア育成支援、育児・介護といったライフステージごとの支援、男性の育休取得推進、女性職員同士のネットワーク構築の支援、といった取組が推進されている。なお、大手監査法人の「監査品質に関する報告書」によると、大手監査法人における女性パートナー等の比率は平均約9%、女性管理職（シニアマネージャー、マネージャー等）の比率は平均約21%となっている。

金融庁が協会と共同で作成したパンフレット「公認会計士・試験合格者の活躍フィールド」においては、公認会計士試験の女性受験者拡大も念頭に、公認会計士の魅力ややりがい、キャリアプランなどについて、女性公認会計士からのメッセージを発信している。令和6年公認会計士試験における男女別の合格率は女性6.17%（男性7.90%）で令和5年試験より低下しているものの、合格者に占める女性の割合は22.4%で前回より微増しており、女性の合格者数についても前回より増加している。ここ数年における女性の受験願書提出者数及び合格者数についても、それぞれ増加傾向が認められる。

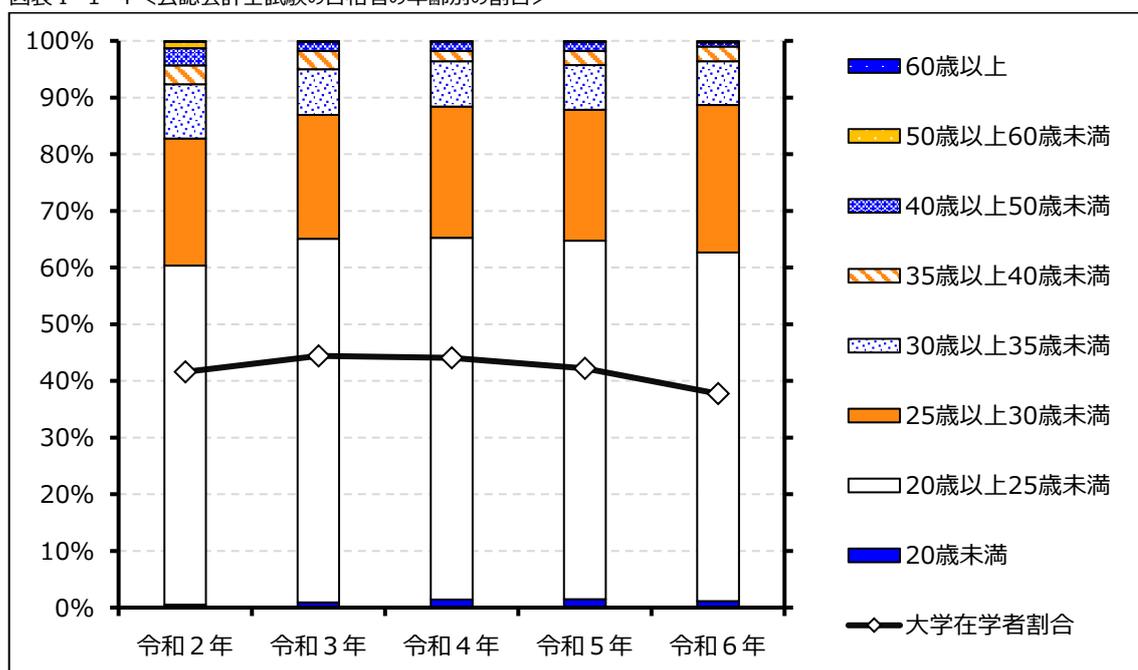
¹ 内閣府男女共同参画局「令和6年度女性の政策・方針決定参画状況調べ」によると、令和6年3月末時点での税理士の女性比率は15.8%、令和6年11月1日時点での弁護士の女性比率は20.2%。

² 英国 Financial Reporting Council “Key Facts and Trends in the Accountancy Profession 2024”によると、英国には複数の公認会計士協会があり、その平均の女性公認会計士比率は40%。

(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みると、20歳以上25歳未満の構成割合が最も高く、令和6年試験では61.5%となっている。また、職業別にみると、学生（専修学校・各種学校受講生を除く。）の構成割合が最も高く、そのうち大学（短大を含む。）在学者の構成割合は、減少傾向にあるものの、令和6年試験では37.7%となっている（図表I-1-4）。なお、大学在学中の出願者件数は、増加傾向（令和4年試験：6,559件、令和5年試験：6,740件、令和6年試験：6,901件）を維持している。

図表I-1-4 <公認会計士試験の合格者の年齢別の割合>



(出典) 審査会の公認会計士試験合格者調から審査会作成

■ 公認会計士試験の試験運営等の見直しに向けた取組 ■

公認会計士試験は、公認会計士の選考・育成過程のスタート段階であり、平成 18 年に公認会計士試験が現在の形式の試験になってから約 20 年が経過した。その間、公認会計士試験の受験者は年間 2 万人を超える水準まで増加し、公認会計士の登録者数は、約 1 万 6 千人（平成 18 年 3 月末時点）から約 3 万 6 千人（令和 7 年 3 月末時点）へと 2 倍以上に増加するなど、社会全体の会計人材の数は着実に増加してきている。

こうした中、公認会計士試験においては、受験者数の増加に伴い、短答式試験の合格率が低下する一方で、論文式試験の合格率は相対的に高い状況となっている。このため、短答式試験と論文式試験のそれぞれの位置付け・役割からして課題があり、合格者の資質や能力の確保に懸念が生じ得る状況にあると考えられる。

具体的には、短答式試験の合格率が低すぎることや 1 問当たりの配点が高い問題の合否への影響が大きいことなどから、必要な知識を体系的に理解していても短答式試験に合格できない者が多数生じる状況にあると考えられる。また、論文式試験の合格率が比較的高いことや科目によっては記述量が減少していることなどから、必要な思考力や応用能力等を十分に訓練できていなくても合格し得る状況にあると考えられる。さらに、公認会計士を取り巻く状況も変化し、英語・IT との関わりや、サステナビリティ情報の開示・保証制度の検討が進むなど、求められる知識・能力が拡大している状況にも対応していく必要があると考えられる。

こうした状況を踏まえ、よりの確に受験者の能力を判定するため、本年 6 月、審査会において「公認会計士試験のバランス調整について—受験者の能力のよりの確な判定に向けた試験運営の枠組みや出題内容等の見直し—」（以下「試験のバランス調整」という。）を策定・公表した。

（以下のリンク先を参照）

<https://www.fsa.go.jp/cpaaoob/kouninkaikeishi-shiken/20250612.html>

試験のバランス調整においては、主に以下の取組を行うこととしている。

- ① 短答式試験と論文式試験の合格率の調整【令和 9 年試験より実施】
 - ・ 論文式試験でより適正な競争が行われるよう、論文式試験の受験者数（短答式試験の合格者数）を増加させる（論文式試験の合格基準の引上げ）。
- ② 短答式試験の 1 問当たりの配点等の調整【令和 8 年試験より実施】
 - ・ 短答式試験の計算問題のある科目（財務会計論・管理会計論）では、試験時間の制約から問題数が少なくなっているため、問題数を増やし、1 問当たりの配点の差を縮める（それに伴い試験時間も調整）。
- ③ 試験問題の出題や能力判定に係る課題への対応
 - ・ 論文式試験では、一定の記述量を求める問題を出題する。【令和 8 年試験より対応】
 - ・ 選択科目における得点換算方法の適正化や、公認会計士に求められる知識・能力の拡大に応じた出題（英語、サステナビリティ情報の開示・保証、IT 等）についても検討する。

2. 監査事務所の状況

令和6年3月末において2,419の監査事務所が存在しているが、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、農業協同組合、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」（27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三つに分類している（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の監査を行う監査事務所である³。

図表 I - 2 - 1 <監査事務所の分類（令和6年3月末）>

監査事務所		事務所数
大手監査法人		4
準大手監査法人		4
中小規模監査事務所		2,411
（内訳）	中小監査法人	(279)
	共同事務所（注1）	(49)
	個人事務所（注1、2）	(2,083)

（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令和5年度（決算日：令和5年4月1日～令和6年3月31日）の監査事務所数

（注2）個人事務所の場合、上場会社を監査するには、法及び各取引所の有価証券上場規程により、他の公認会計士等と共同で監査を行う必要がある

（出典）協会データより審査会作成

³ 上場国内会社を監査するには、上場会社等監査人名簿への登録が必要である。上場会社等監査人登録制度については、「IV. 監査をめぐる環境変化への対応 1. 中小規模監査事務所をめぐる動向」（123ページ）を参照

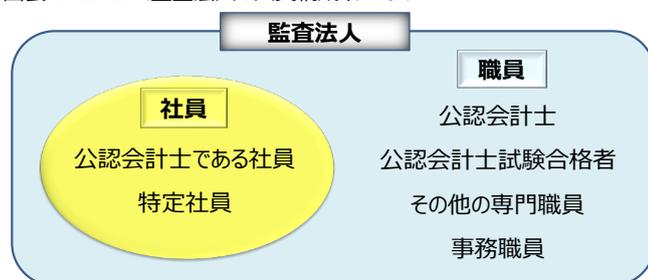
(1) 監査法人の組織

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、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）、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6年度の大手中監査法人の社員合計1,886人のうち、特定社員は165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」（76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>



（出典）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

令和6年度	大手監査法人	準大手監査法人	中小監査法人
社員数	約240人～約570人	約40人～約100人	～約50人（注2）
常勤職員数	約3,300人～約7,700人	約210人～約950人	～約110人（注2）

（注1）監査法人の規模別の特徴については、「図表Ⅲ-1-3（監査法人の規模別の特徴）」（68ページ）を参照のこと。

（注2）中小監査法人の決算月は広範にわたっており、令和6年度分は未集計となっている。このため、中小監査法人は、令和5年度までを対象としている。また、社員数及び常勤職員数が大きく乖離している1法人を除く。

（出典）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

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 200 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。なお、近年大手監査法人を中心に、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）の採用数を増加させることで、公認会計士の業務負担を軽減させ、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。

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 月に策定された「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）は、令和 5 年 3 月に改訂され、上場会社等監査人名簿に登録された監査事務所に対し、監査法人のガバナンス・コードに沿った業務を実施する体制や充実した情報開示を行うための体制を整備することなどが義務づけられている。詳細については、「Ⅲ. 監査事務所の運営状況 1. 業務管理体制（2）監査法人のガバナンス・コードを踏まえた取組」（69 ページ）を参照のこと。

図表 I - 2 - 3 <大手監査法人の各職階・求められるスキル・主な研修のイメージ>

	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・IT関連研修・サステナビリティ関連研修等				
	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」（80 ページ）及び「（5）監査業務をサポートする組織体制」（82 ページ）を参照のこと。

（出典）審査会作成

（2）監査事務所の品質管理体制の整備と対応状況

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。

「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平成 17 年に策定され、国際

的な品質管理基準である「国際品質マネジメント基準第1号」(ISQM1、財務諸表の監査若しくはレビュー又はその他の保証若しくは関連サービス業務を行う事務所の品質マネジメント)等の新設・改訂を踏まえ、令和3年11月にその改訂が公表されている。なお、監査事務所は、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。

改訂された「監査に関する品質管理基準」(以下「改訂品管基準」という。)では、監査事務所自らが、

- ① 品質目標を設定し、
- ② 品質目標の達成を阻害する品質リスクを識別して評価し、
- ③ 評価した品質リスクに対処するための方針又は手続を定めて運用し、
- ④ 不備があれば根本原因分析に基づき改善する

ことなどを求める、リスク・アプローチに基づく品質管理システムを導入することとされた。

また、改訂品管基準では、品質管理システムの構成要素として、

- ① 監査事務所のリスク評価プロセス
- ② ガバナンス及びリーダーシップ
- ③ 職業倫理及び独立性
- ④ 監査契約の新規の締結及び更新
- ⑤ 業務の実施
- ⑥ 監査事務所の業務運営に関する資源
- ⑦ 情報と伝達
- ⑧ 品質管理システムのモニタリング及び改善プロセス
- ⑨ 監査事務所間の引継

を設けなければならないこととされた。

さらに、改訂品管基準では、監査事務所の品質管理システムに関する最高責任者に対し、少なくとも年に一度、基準日を定めて品質管理システムを評価し、当該システムの目的が達成されているという合理的な保証を監査事務所に提供しているかを結論付けることを新たに求めている。

なお、改訂品管基準については、令和5年7月1日以後に開始する事業年度又は会計期間(公認会計士法上の大規模監査法人以外の監査事務所においては、令和6年7月1日以後に開始する事業年度又は会計期間)に係る財務諸表の監査から適用されている。

大手監査法人からのヒアリングによると、令和4年12月から適用が開始されたISQM1等への対応をグローバルネットワークと連携しながら先行して進めており、グローバルネットワークからリスク評価のためのツールの提供を受けて、グローバルネットワークが設定した品質目標及び品質リスクを踏まえつつ、改訂品管基準に基づいて評価項目を追加するなどしている。

また、品質管理システムの運用体制について、多くの大手監査法人においては、対応を総括的に管理するステアリング・コミティーの下で各部門の責任者がプロセスオーナーに品質リスクやリスクに対処するための方針や手続の識別、リスクの評価を行わせている。中には、改訂品管基準

への対応を、独立した立場からモニタリングする担当者が設けられている法人もみられる。

設定された品質目標、品質リスク及びリスクに対処するための方針や手続の数は、法人によって様々であり、品質目標は 15～144 項目、品質リスクは 117～320 項目、リスクに対処するための方針や手続は 536～1,296 項目となっている。

品質管理システムの評価に向けたスケジュールも法人によって異なっており、評価結果の報告時期は、令和 6 年 2 月から令和 6 年 11 月までの期間に分散している。なお、全ての大手監査法人において、品質管理システムに関する最高責任者が、品質管理システムは当該システムの目的が達成されているという合理的な保証を提供していると結論付けている。

品質管理システムの運用・モニタリングを通じ、全ての大手監査法人では、品質管理システムの一部のプロセスを実際に運用する監査チームにおける自律的な対応を促進するため、監査チームに対する品質管理システムの周知が課題であると認識している。また、一部の大手監査法人では、リスクの高い監査業務・統制プロセスやモニタリングにおける着眼点の特定について精度を向上させるため、リスク情報の収集や分析の更なる充実といった点が課題であるとしている。

準大手監査法人においては、令和 6 事務年度における報告徴収によれば、グローバルネットワークからリスク評価のためのツールの提供を受けて対応を進めており、うち 3 法人が令和 5 年 7 月 1 日から当該改訂基準の適用を開始し、令和 6 年 7 月 1 日以降は、全ての準大手監査法人で改訂品管基準が適用されている。リスク評価プロセスも、大手監査法人と同様に、グローバルネットワークが提供するツールに示されている項目を踏まえて、品質目標、品質リスク及びリスクに対処するための方針及び手続を策定し、改訂品管基準固有の項目による品質リスク等を追加している。なお、令和 5 年 7 月 1 日から改訂品管基準の適用を開始した 3 法人において、品質管理システムに関する最高責任者が、品質管理システムは当該システムの目的が達成されているという合理的な保証を提供していると結論付けている。

また、品質管理システムを現場に浸透・定着させるための取組として、社員会等の会議や研修を実施しており、中には、全国の地区事務所からも最低 1 名は参加する品質管理委員会を 3 か月に 1 回開催するとしている準大手監査法人もある。

品質管理システムの運用・モニタリングに関する課題として、準大手監査法人では、期中に整備された対応策について評価基準日までに十分な時間が取れない場合、対応策の運用の定着度合いを評価するのが難しいこと、複数部署をまたぐ要改善事項への対応における部署間の調整に一定の労力を必要とすること、品質管理システムの運用とモニタリングを通じ、実施している施策について継続的に PDCA サイクルを回しつつ、監査チームで運用していく必要があることなどが認識されている。

中小規模監査事務所においても、改訂品管基準の適用が開始されており、令和 6 事務年度における報告徴収によれば、改訂品管基準の適用に当たっては、約 25%の事務所が、監査事務所のリスク評価プロセスである品質目標の設定等に最も時間を要したとのことである。そのほか、約 20%の事務所が、ガバナンス及びリーダーシップに関する規程の整備に、約 15%の事務所が、

品質管理に関連する全ての規程の見直しに時間を要したとしている⁴（監査法人である 52 事務所を対象に集計）。

また、改訂品管基準では、品質管理システムに不備があると識別した場合、監査事務所自らが不備の根本原因分析を行い、不備に対処する改善活動を実施することが求められているところ、中小規模監査事務所は、改訂品管基準の適用が開始される前から、協会の品質管理レビュー（詳細は「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 (3) 協会による品質管理レビューの報告」(40 ページ)を参照のこと。)で指摘された改善勧告事項について、その根本原因を分析している。令和 6 事務年度における報告徴収によれば、多くの中小規模監査事務所が、以下のような項目を根本原因として挙げている。

- ・ 現行の監査及び品質管理の基準が求める水準や上場会社等監査人の登録で求められている高い規律付けの水準について、理解が不足していたこと
- ・ 品質管理を重視する姿勢・組織風土の醸成が不十分となっていることや、個別監査業務の実施を優先している状況等から、品質管理態勢の整備・運用が不十分となっていること
- ・ 法人内での教育・研修が不足していたことや、協会等の指摘事項、被監査会社以外の不正事例などの法人横断的な情報共有が不足していたこと

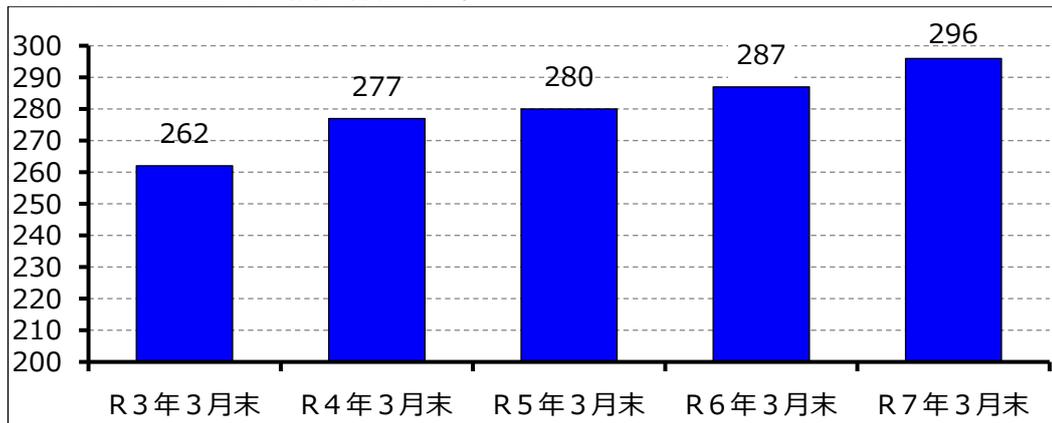
一方で、監査担当者や業務執行社員等の認識・判断の誤りといった個人の資質に根本原因があったとする例や、監査調書の査閲の不足といった表層的な理由を挙げた例も散見されており、十分かつ適切な根本原因分析の実施には課題が認められている。

(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 7 年 3 月末は 296 法人であるが、令和 6 年 4 月から令和 7 年 3 月までの間に、5 法人が解散により消滅し、14 法人が設立されたことから、前年同期比で 9 法人の純増となった（図表 I - 2 - 4）。なお、令和 2 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」(23 ページ)を参照のこと。

⁴ 報告徴収は、令和 6 年 6 月 30 日時点の情報として回答されており、現在の状況とは異なっている可能性に留意する必要がある。

図表 I - 2 - 4 <監査法人数の推移（単位：法人）>



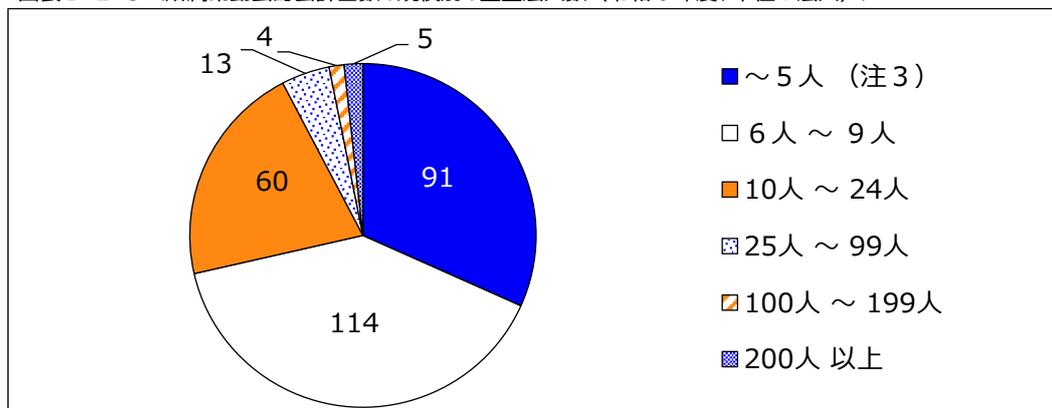
(注1) 令和3年3月末及び令和4年3月末における監査法人の数は、過年度のモニタリングレポート公表後に把握した情報を踏まえ、修正している。

(注2) 令和7年3月末における有限責任監査法人⁵は36法人

(出典) 協会データ（会員数等調）及び各監査法人からの届出書より、審査会作成。有限責任監査法人一覧は金融庁ウェブサイトにて公表

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90%超を占めている（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（令和6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) 令和6年度に各監査法人から提出された業務報告書等より、287法人（期中解散、消滅法人除く）を集計。各監査法人の業務報告書は決算期により提出時期が異なり、本レポートのデータ集計作業の都合上、中小監査法人については、令和5年度の情報を利用している（以降の図表も同様）。

(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か月間の猶予期間が設けられている。

(出典) 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

⁵ 監査法人の個々の社員が、自ら指定有限責任社員として関与した監査証明（特定証明）についてのみ無限連帯責任を負い、その他の業務については出資の範囲で責任を負う監査法人

(4) 監査法人の合併の状況

令和2年度以降、監査法人の合併は8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 <令和元年度以降に合併を行った監査法人（令和7年3月末）>

年度	存続法人	消滅法人
R2	アーク有限責任監査法人	近畿第一監査法人
	西日本監査法人（昉和監査法人）	日比谷監査法人
R3	監査法人彌栄会計社	京浜監査法人
R4	協立監査法人	神明監査法人
	Moore 至誠監査法人（Moore みらい監査法人）	きさらぎ監査法人
	SKIP 監査法人	監査法人五大
R5	双研日栄監査法人（ふじみ監査法人）	青南監査法人、名古屋監査法人
	PwCあらた有限責任監査法人（PwC Japan 有限責任監査法人）	PwC 京都監査法人
R6	（合併なし）	

（注）括弧内は、統合後の新名称（令和7年3月末時点）

（出典）各監査法人の公表資料より審査会作成

準大手監査法人に対する令和6事務年度の報告徴収によれば、多くの法人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。

中小規模監査事務所に対する同事務年度における報告徴収（全て中小監査法人で52法人を対象）によれば、中小監査法人の約48%が良い相手先が見つければ合併を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6年度（中小監査法人は令和5年度）までの5年間の業務収入をみると、大手監査法人、準大手監査法人（PwCあらた有限責任監査法人とPwC京都監査法人の合併による影響を除く。）及び中小監査法人のいずれも増加傾向にある。

また、令和6年度の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、約70%であるのに対して、準大手監査法人と中小監査法人では、それぞれ約95%、約90%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（9）監査法人が属する国内グループの状況」（100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、大手監査法人全体では約 70%から約 75%の間で推移している。その内訳は、4 法人のうち 3 法人においては、約 60%から約 85%の間で推移しており、1 法人においては、約 50%で推移している。

大手監査法人では、「非監査証明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つながる効果がある」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、一定程度の非監査証明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

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、90%を超える水準で推移している。

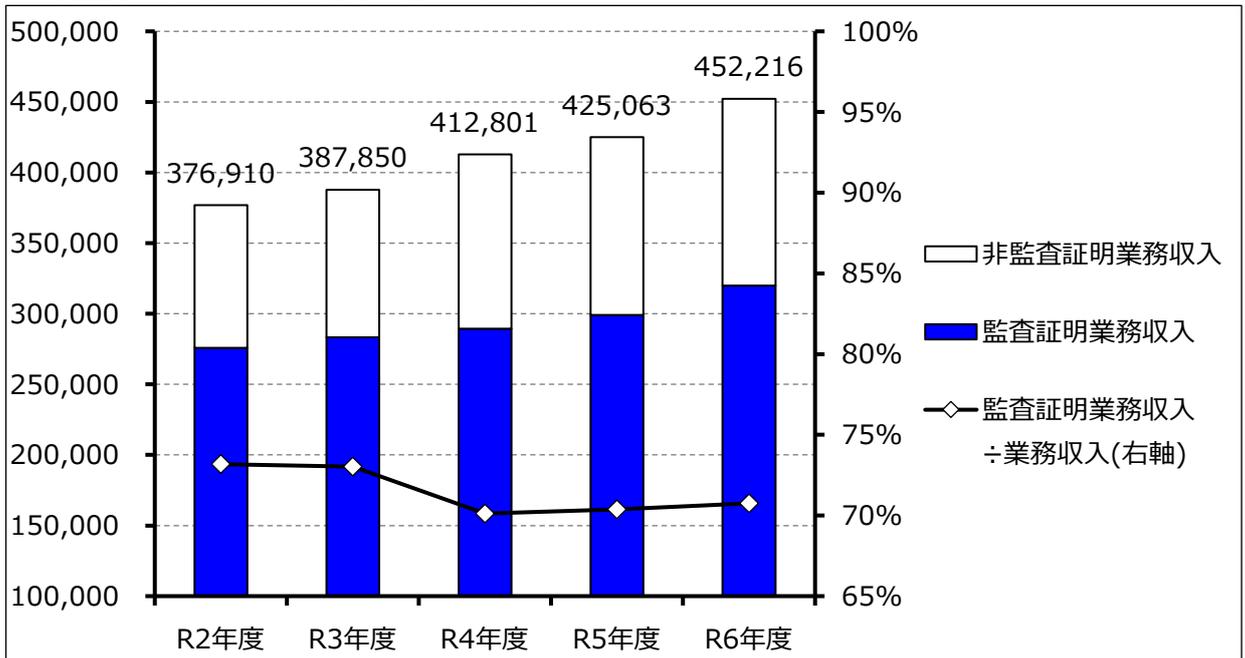
準大手監査法人では、監査証明業務を中心とした業務運営を行っていることから、非監査証明業務に関しては、監査証明業務と併せて実施することが有用であるとされる業務や、人員等の状況を踏まえ、実施可能な業務に限定する業務運営を行っている。

③ 中小監査法人の状況

監査証明業務収入の割合は、90%前後で推移している。

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法人には、大手監査法人を中心に監査契約の解除を行った被監査会社と監査契約を新規に締結したことにより、業容を拡大する傾向がみられており、特に、令和 3 年度以降において、会計監査人の異動により、中小監査法人の被監査会社数が増加しているため、監査証明業務収入が大きく増加している。なお、会計監査人の異動の状況については、「Ⅲ. 監査事務所の運営状況 5. 監査契約の新規締結及び会計監査人の異動」(111 ページ)を参照のこと。

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) (左軸 単位: 百万円))

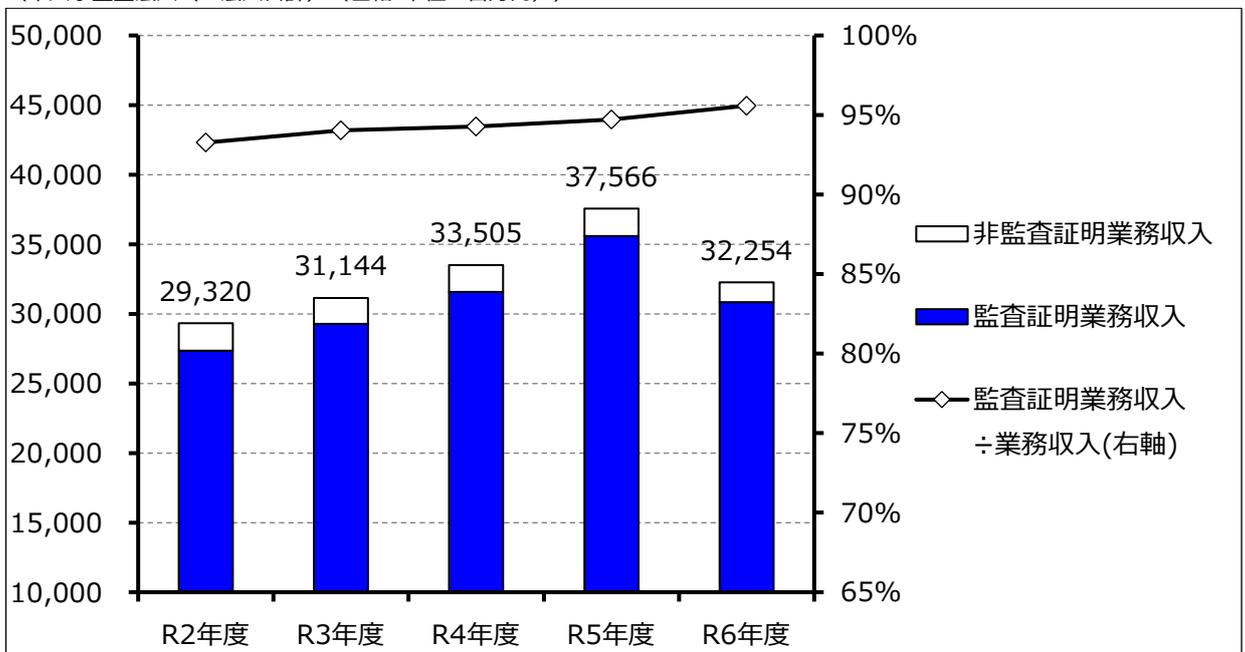


(注 1) 令和 2 年度から令和 5 年度までの業務報告書は、PwC Japan 有限責任監査法人の発足前の決算期で作成されており、PwC あらた有限責任監査法人と PwC 京都監査法人の合併による影響は加味していない。

(注 2) 令和 6 年度は、PwC Japan 有限責任監査法人の発足 (PwC あらた有限責任監査法人と PwC 京都監査法人の合併) による影響から、業務収入とその内訳の金額が増加している。

(出典) 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

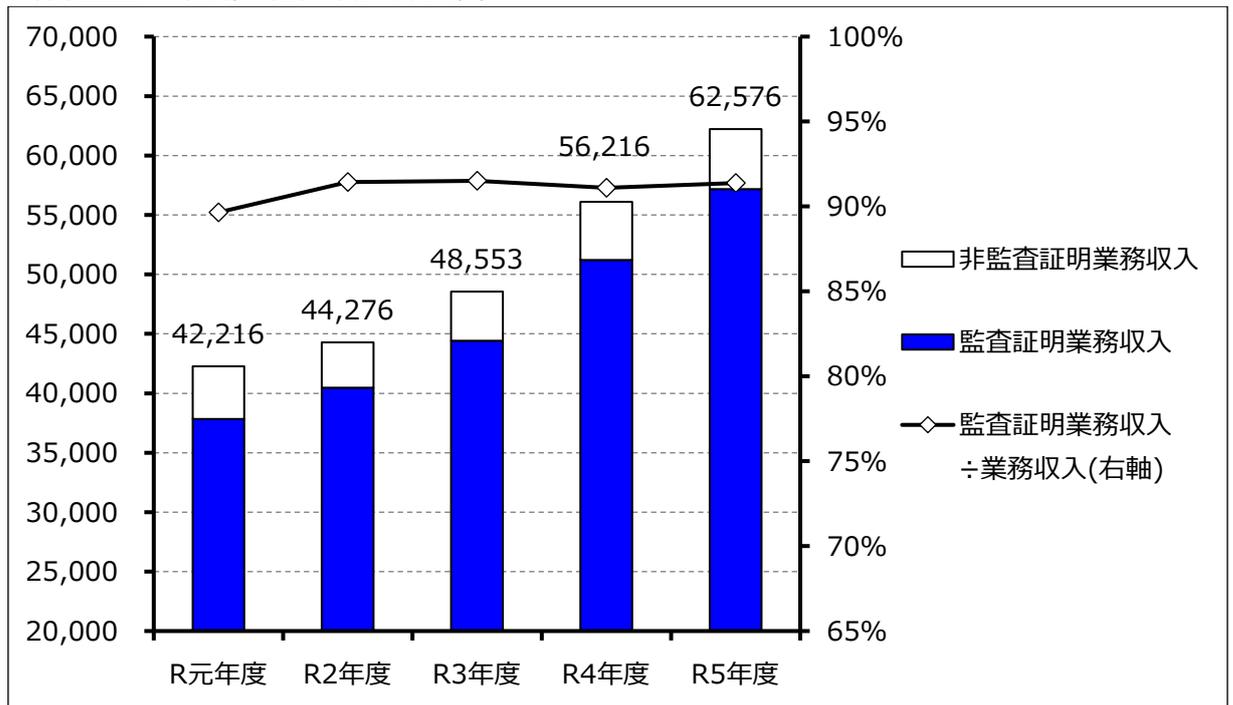
(準大手監査法人 (4 法人合計) (左軸 単位: 百万円))



(注 1) 令和 2 年度から令和 5 年度までは PwC 京都監査法人を含んでいる一方、令和 6 年度は、PwC あらた有限責任監査法人との合併により、PwC 京都監査法人が除外された影響から業務収入とその内訳の金額が減少している。

(出典) 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

(中小監査法人(合計) (左軸 単位:百万円))



(注) 中小監査法人の決算月は広範にわたっており、令和6年度分は未集計となっているため、中小監査法人は令和5年度(令和5年4月から令和6年3月)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、令和5年度は271法人を集計している。

(出典) 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

(1) 監査証明業務の種別の状況

前述（2. 監査事務所の状況（16 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 <監査法人による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	4,093	291	5,543	1,540	433	4,498	5,729	22,127
割合(%)	18.5	1.3	25.0	7.0	2.0	20.3	25.9	100.0

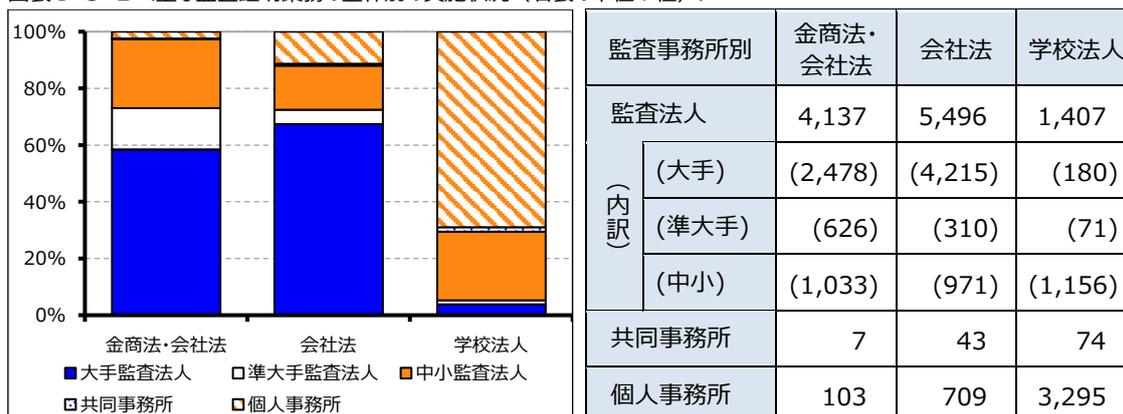
(注1) 令和5年度に各監査法人から提出された業務報告書に記載の被監査会社等数を集計。

(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」や「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。

(出典) 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

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見ると、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6割～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1) 令和5年4月期から令和6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。

(注2) 「金商法・会社法」には、金商法と会社法に基づく監査証明が必要な業務に加え、金商法に基づく監査証明のみが必要な業務も含めている。

(出典) 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

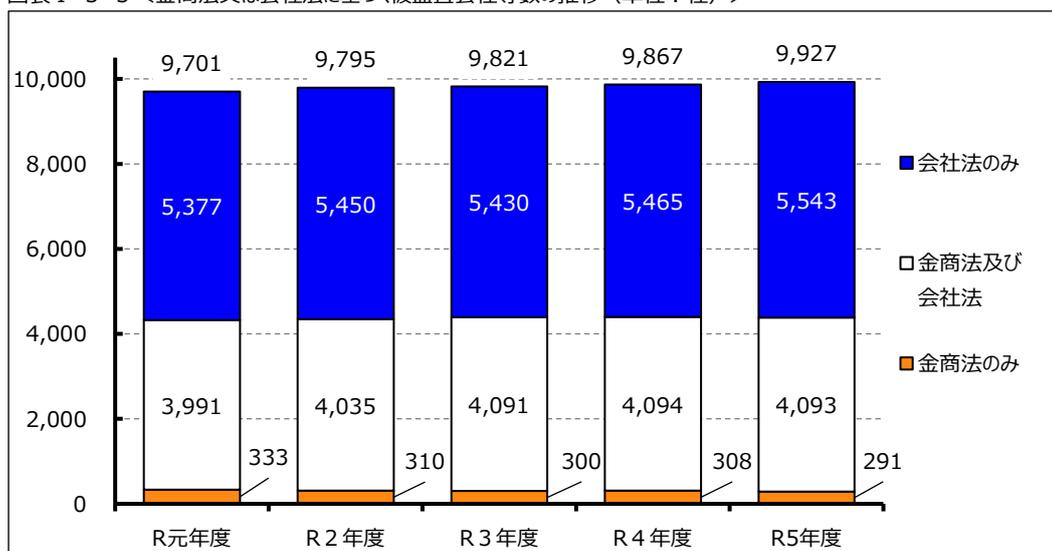
金商法又は会社法に基づく法定監査の被監査会社等や上場国内会社を対象とした分析結果は、以下のとおりである。

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）。

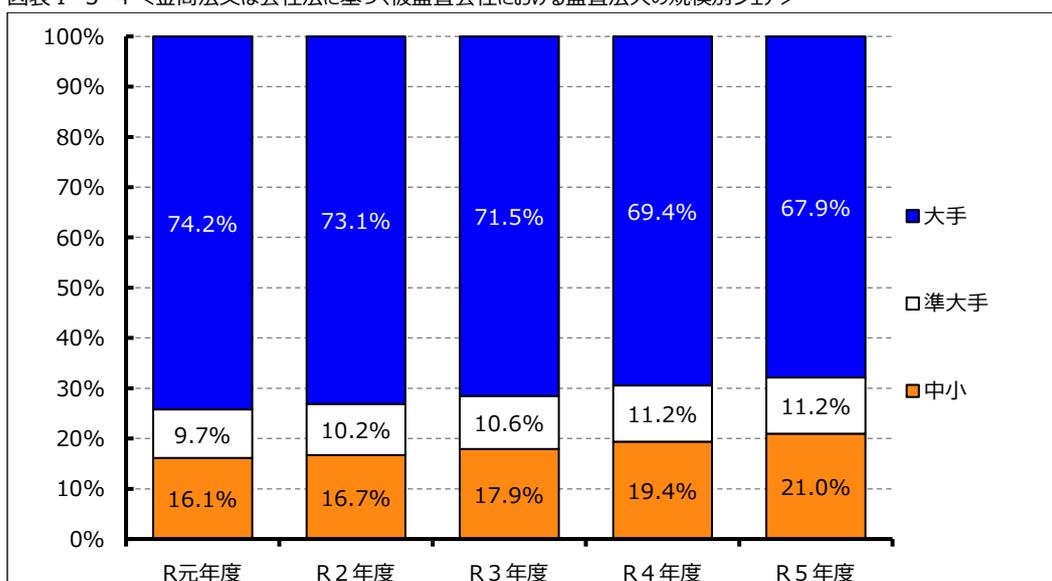
図表 I - 3 - 3 <金商法又は会社法に基づく被監査会社等数の推移（単位：社）>



(注) 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。

(出典) 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 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) 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。

(出典) 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 上場国内会社における監査事務所の規模別シェア

令和6年度末の上場国内会社数 3,922 社の会計監査人を規模別で見ると、以下のとおりである（図表 I-3-5）。

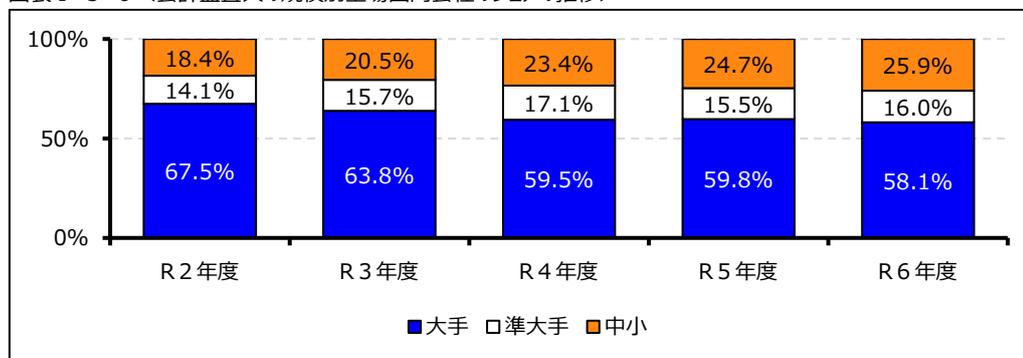
図表 I-3-5 <会計監査人の規模別上場国内会社数・時価総額の状況（令和7年3月末）>

	上場国内会社	
	会社数	時価総額
大手監査法人	2,278 社	904 兆 8,123 億円
準大手監査法人	627 社	23 兆 6,403 億円
中小規模監査事務所	1,017 社	27 兆 5,692 億円
合計	3,922 社	956 兆 219 億円

（出典）QUICK、取引所データより審査会作成

大手監査法人は、会社数ベースでのシェアを徐々に減少させているものの、上場国内会社の約6割、時価総額ベースでは約9割を監査しており、この傾向は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-3-6、I-3-7）。

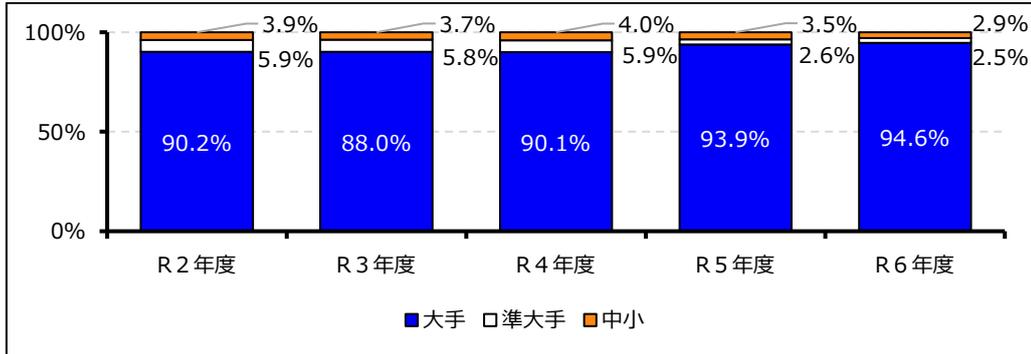
図表 I-3-6 <会計監査人の規模別上場国内会社のシェアの推移>



（注）令和4年度までの準大手監査法人の上場国内会社数は、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法人の合計である一方、令和5年度以降の準大手監査法人の上場国内会社数は、令和5年12月に PwC あらた有限責任監査法人と PwC 京都監査法人が合併したことに伴い、仰星監査法人、三優監査法人、太陽有限責任監査法人及び東陽監査法人の4法人の合計である。

（出典）QUICK、取引所データより審査会作成

図表 I - 3 - 7 <会計監査人の規模別上場国内会社の時価総額シェアの推移>



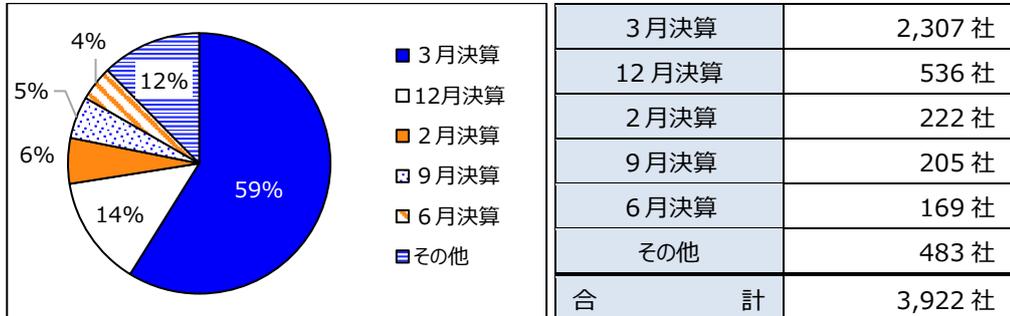
(注) 令和4年度までの準大手監査法人の上場国内会社数は、仰星監査法人、三優監査法人、太陽有限責任監査法人、東陽監査法人及びPwC京都監査法人の5法人の合計である一方、令和5年度以降の準大手監査法人の上場国内会社数は、令和5年12月にPwCあらた有限責任監査法人とPwC京都監査法人が合併したことに伴い、仰星監査法人、三優監査法人、太陽有限責任監査法人及び東陽監査法人の4法人の合計である。

(出典) 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

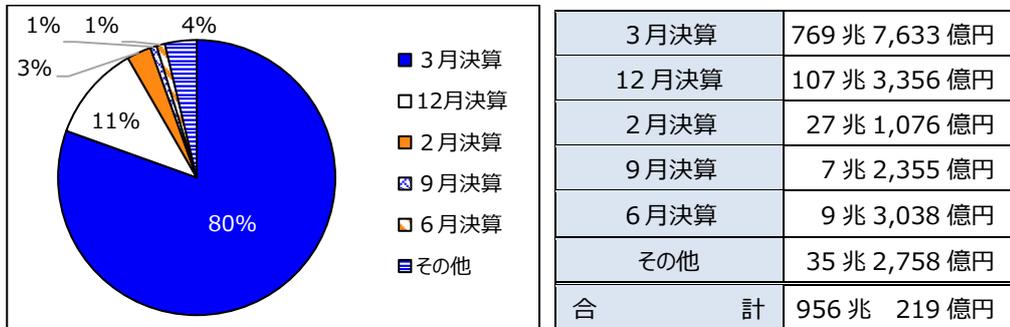
上場国内会社の決算期をみると、3月決算の会社が会社数では59%、時価総額ベースでは80%を占めており、監査業務が特定の時期に集中する背景となっている（図表 I - 3 - 8、I - 3 - 9）。

図表 I - 3 - 8 <決算期別上場国内会社数の割合（令和7年3月末）>



(出典) QUICK、取引所データより審査会作成

図表 I - 3 - 9 <決算期別上場国内会社の時価総額の割合（令和7年3月末）>



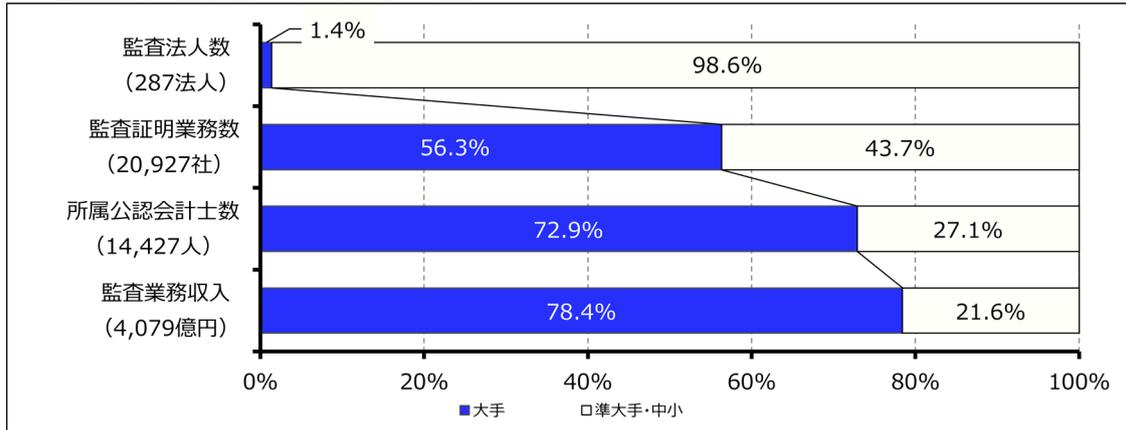
(出典) QUICK、取引所データより審査会作成

■大手監査法人のシェア■

令和5年度末時点における287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。

なお、近年においては、大手監査法人の監査契約の継続に関する業務運営とも関連し、監査証明業務数、監査業務収入等における大手監査法人の割合は減少傾向にある（「Ⅲ. 監査事務所の運営状況 5. 監査契約の新規締結及び会計監査人の異動」（111ページ）を参照）。

<監査法人の分類別シェア（令和5年度）>



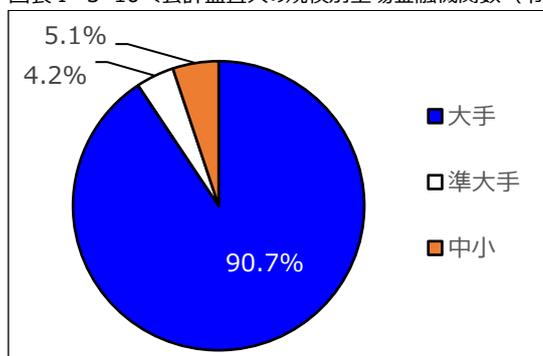
（出典）令和5年度の協会の会員情報及び各監査法人から提出された業務報告書から集計。審査会作成

(3) 金融機関監査の状況

上場金融機関（118社）の90%を大手監査法人が監査しており、時価総額ベースでみ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-3-10、I-3-11）。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（28ページ）を参照のこと。

なお、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、大手監査法人は、監査業務部門の中に業態に特化した部署を設置しているほか、一部の準大手監査法人は、金融機関の会計処理等に関する照会を専門に扱う支援体制を整備するなどの取組が行われている。

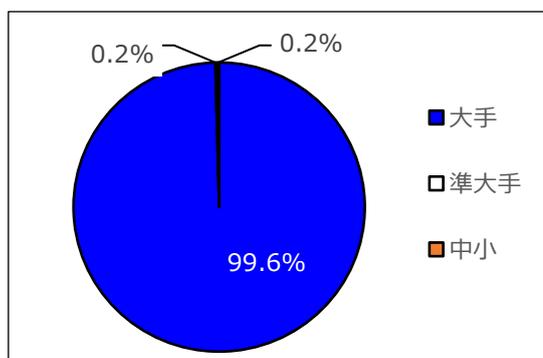
図表 I - 3 - 10 <会計監査人の規模別上場金融機関数（令和7年3月末）>



大手監査法人	107社
準大手監査法人	5社
中小規模監査事務所	6社
合計	118社

(出典) QUICK、取引所データより審査会作成

図表 I - 3 - 11 <会計監査人の規模別上場金融機関の時価総額（令和7年3月末）>



大手監査法人	111兆2,514億円
準大手監査法人	2,377億円
中小規模監査事務所	2,278億円
合計	111兆7,171億円

(出典) QUICK、取引所データより審査会作成

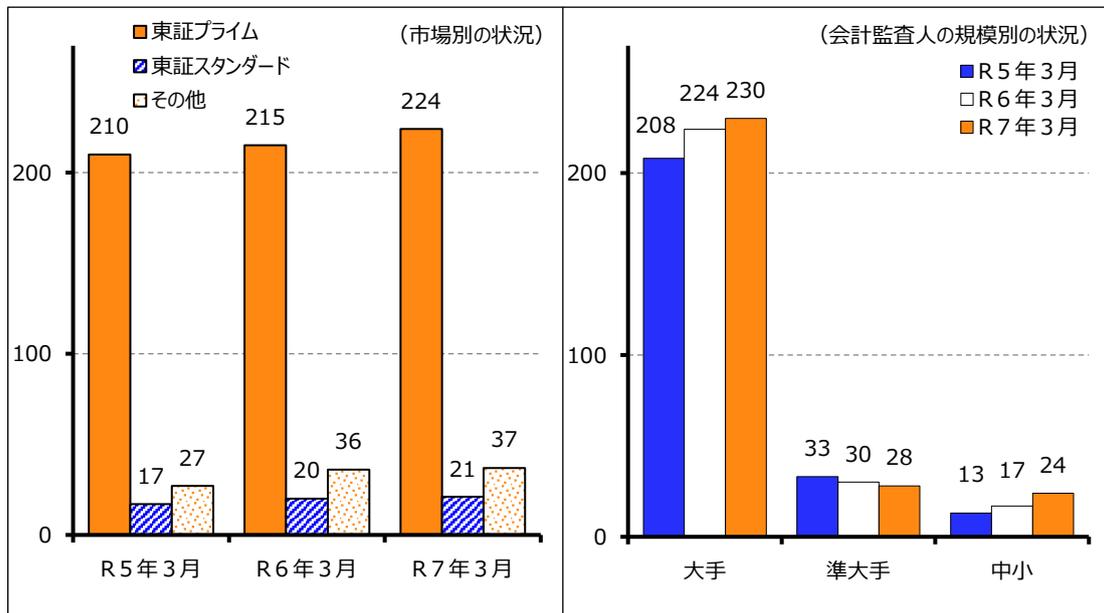
(4) IFRS 適用会社の状況

令和7年3月末時点において、IFRS適用会社が上場している市場別の状況及びIFRS適用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-3-12）。

IFRS適用会社は、その大部分が東証プライムに上場している。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-3-13)。

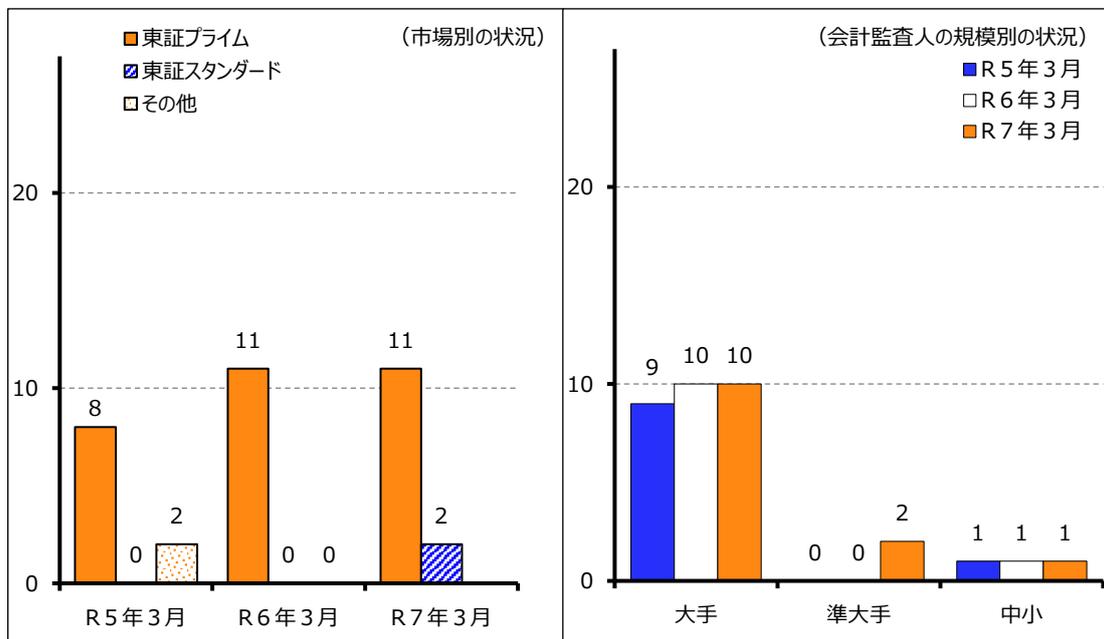
図表I-3-12<IFRS適用会社(単位:社)>



(注) 令和5年12月1日付でPwCあらた有限責任監査法人とPwC京都監査法人が合併し、PwC Japan有限責任監査法人となったため、会計監査人の規模別の状況におけるR6年3月期の旧PwC京都監査法人は大手に区分している。

(出典) 取引所データより審査会作成

図表I-3-13<IFRS適用を決定している会社(単位:社)>



(注) 令和5年12月1日付でPwCあらた有限責任監査法人とPwC京都監査法人が合併し、PwC Japan有限責任監査法人となったため、会計監査人の規模別の状況におけるR6年3月期の旧PwC京都監査法人は大手に区分している。

(出典) 取引所データより審査会作成

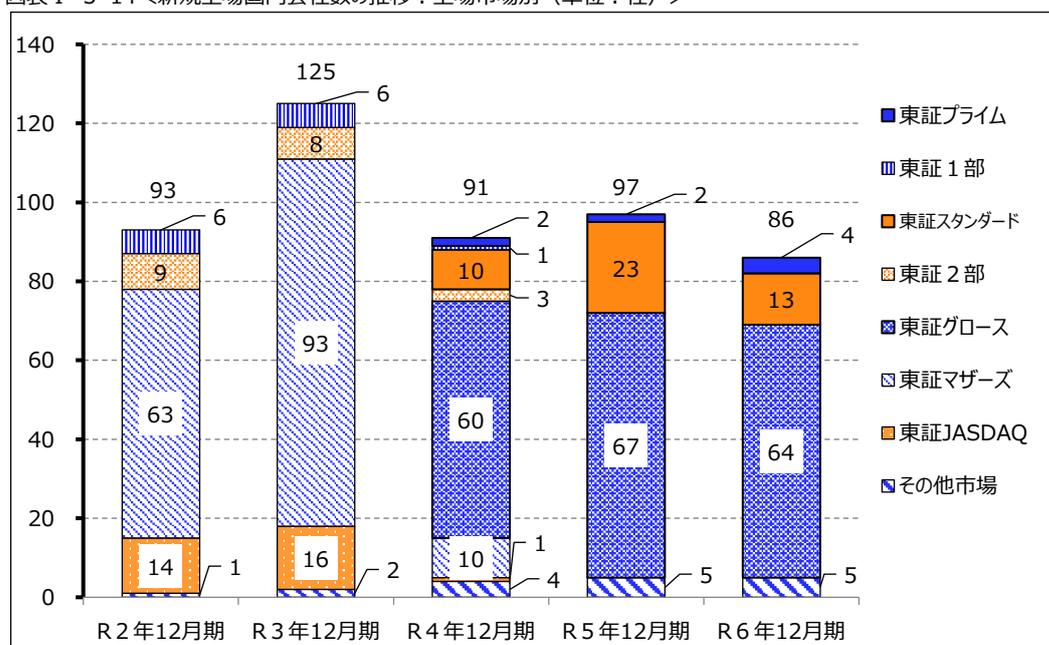
(5) 新規上場 (IPO) 監査の状況

令和6年1月から令和6年12月までの期間（以下「令和6年12月期」という。）における新規上場国内会社数（Tokyo Pro Market への上場を除く。）は86社と、前期を下回っており、上場市場別では、東証グロースや東証スタンダードへの上場が多い（図表 I - 3 - 14）。

監査事務所の規模別シェアをみると、大手監査法人のシェアが引き続き高い（図表 I - 3 - 15）。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 関連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（4）監査業務を実施する組織体制」（80ページ）を参照のこと。

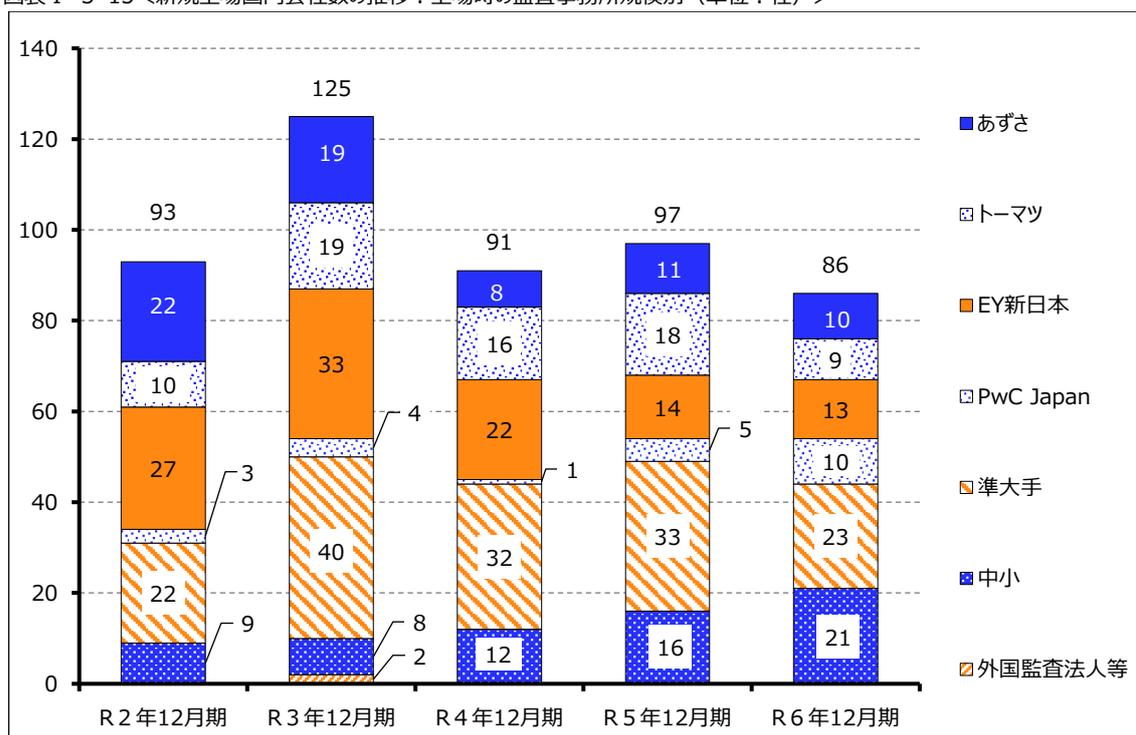
なお、令和6年12月期における、大手監査法人のシェアは49%であり、前期と変動は見られないが、準大手監査法人のシェアが34%から27%に低下した一方、中小監査法人のシェアが16%から24%に上昇している。

図表 I - 3 - 14 <新規上場国内会社数の推移：上場市場別（単位：社）>



(出典) 取引所データより審査会作成

図表 I - 3 - 15 <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）>



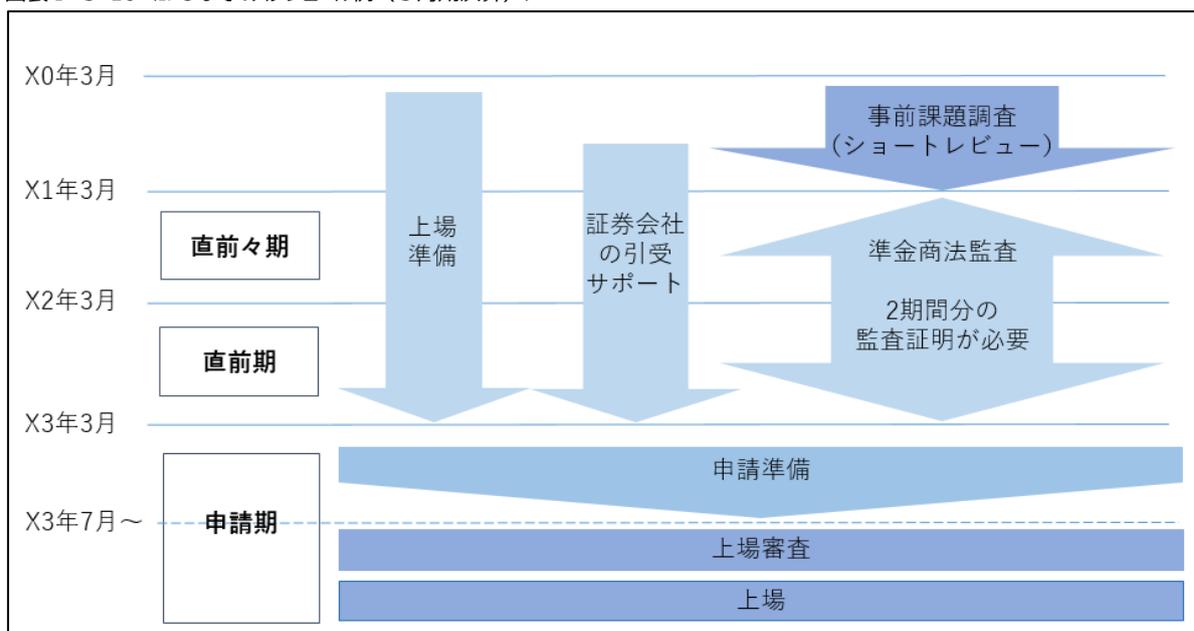
(注) 令和5年12月1日付でPwCあらた有限責任監査法人とPwC京都監査法人が合併し、PwC Japan 有限責任監査法人となったため、合併前のPwC京都監査法人が新規上場に関与したものは準大手に区分している。

(出典) 取引所データより審査会作成

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 の時点で既に不正な会計処理が行われていたような事案も発生している。これらを踏まえ、IPO 監査の受嘱に関しては通常よりも契約リスク等を慎重に検討する方針を取っている監査法人が多い。

図表 I - 3 - 16 <IPO までのスケジュール例（3 月期決算）>



(出典) 審査会作成

■ IPO 支援業務の状況 ■

株式の上場のためには、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監査事務所に依頼することも多く、監査事務所は、当該業務を非監査業務として受嘱している。監査事務所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

中小規模監査事務所に対する報告徴収（全て中小監査法人で52法人を対象）によると、IPO準備会社に対する監査業務等の提供状況に関し、「監査業務を提供」又は「非監査業務を提供」しているとの回答率が、令和5事務年度は全体の65%であったところ、令和6事務年度は全体の72%と増加しており、上述の上場時の監査事務所規模別のシェア率が示すとおり、中小監査法人による IPO 準備会社への業務提供機会が増加傾向にある。また、一部の中小監査法人においては、IPO準備会社への業務提供に特化した経営方針により、大幅な成長を続けている事例もみられる。

審査会としては、引き続き、中小規模監査事務所に対する検査や報告徴収等を通じて、IPO準備会社等に対する監査業務等の提供に係る課題の有無を確認していく。

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 条第 2 項に基づき、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⁶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。

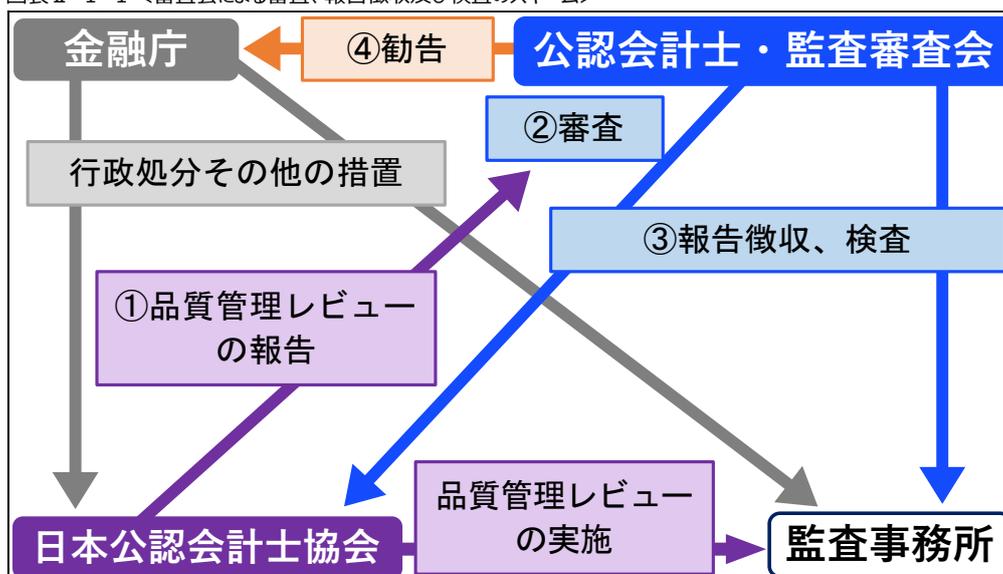
審査会は、協会の品質管理レビューに関する報告の受理・審査や、協会及び監査事務所等に対する報告徴収及び検査を行う。検査等の結果、必要があると認めるときは、金融庁長官に対して行政処分その他の措置を求める勧告を行う。

(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ときは、協会や監査事務所等に対して報告徴収や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>



⁶ 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、公認会計士及び特定社員の登録並びに上場会社等監査人登録制度の運用（登録の可否及び登録の取消しに係る審査、上場会社等監査人名簿への登録等）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⁷。

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。

- ・ 品質管理レビューの実施計画
- ・ 同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
- ・ 同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」
- ・ 同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「品質管理レビューに係る改善計画書」

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⁸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、国際的な品質管理基準の改訂を踏まえ、国内の品質管理基準、品質管理基準報告書等が改正された。これにより、協会は、監査事務所により行われる監査の品質目標の設定、品質リスクの識別及び評価並びに品質リスクに対処するための対応といった監査事務所が行うリスク評価プロセスを含む品質管理システムの整備及び運用状況を確認することとなった。

⁷ 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。

⁸ 公認会計士法等の諸法令、監査基準、監査における不正リスク対応基準、監査に関する品質管理基準及び協会の会則・規則等の中の監査の品質管理に係る規定を指す。

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実施する通常レビュー、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実施する特別レビュー及び上場会社等監査人登録制度（令和4年5月の公認会計士法改正により、法律上の登録制として導入された制度。令和5年4月施行）における上場会社等監査人名簿への登録申請者等に対して実施する「登録の審査のためのレビュー」がある。協会は、上場会社等監査人登録制度の導入にともない、品質管理レビューにおいて、登録上場会社等監査人及び登録申請者について、「適格性の確認」を行うこととなった。また、品質管理レビューの実施過程において、登録上場会社等監査人が公認会計士法施行規則に定めのある体制整備の義務を果たしているかを確認する。同施行規則が定める業務の品質の管理の状況等の評価結果等を公表する体制等に関して、公表がなされていない場合や公表されている事項が実態と著しく乖離しているような場合には、協会は登録の取消を検討する。品質管理レビューの結果、監査事務所の品質管理のシステムに極めて重要な不備事項又は重要な不備事項が見受けられ、辞退勧告措置が講じられた場合、登録の取消の審査の対象になる。

協会は、品質管理レビューの体制の強化として、令和5年度からの3か年において、レビューアーの増員を計画するとともに、人材育成プログラム等を通じて、監査事務所の情報開示体制を含む業務管理体制の確認に必要なレビューアーの資質の向上、知識の研鑽を図り、レビューアーのキャリアプランを策定して人材の確保・育成に努めるとしている。

令和6年度においては、レビューアーの総人数は43人（令和6年10月1日時点）となっており、56の監査事務所に対して通常レビュー及び21の監査事務所に対して「登録の審査のためのレビュー」を実施している。

（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、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6事務年度においては、協会が令和6年度に実施した品質管理レビューのうち、5月末までに審査会へ提出された品質管理レビューの結果に基づき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6年度品質管理レビューの状況

令和6年度品質管理レビュー（通常レビュー）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 52 事務所の状況は、重要な不備事項のない実施結果 45 事務所、重要な不備事項のある実施結果 6 事務所、極めて重要な不備事項のある実施結果 1 事務所であった。（図表Ⅱ-1-2）。

図表Ⅱ-1-2 <令和6年度品質管理レビューの状況（単位：事務所数）>

区分	実施先	実施結果の状況			改善勧告事項の有無	
		重要な不備事項のない実施結果	重要な不備事項のある実施結果	極めて重要な不備事項のある実施結果	有	無
監査法人	41	37	4	0	39	2
共同事務所	1	1	0	0	1	0
個人事務所	10	7	2	1	11	0
合計	52	45	6	1	50	2

（注1）重要な不備事項のある実施結果は、監査事務所の品質管理システムの整備及び運用の状況において、職業的専門家としての基準及び適用される法令等に対する重要な準拠違反の懸念があると認められた場合に表明される。

（注2）極めて重要な不備事項のある実施結果は、監査事務所の品質管理システムの整備及び運用の状況において、職業的専門家としての基準及び適用される法令等に対する極めて重要な準拠違反の懸念があると認められた場合に表明される。

（注3）重要な不備事項のない実施結果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。

（出典）協会資料より審査会作成

令和6年度品質管理レビュー（登録の審査のためのレビュー）の実施の状況は、重要な不備事項のない実施結果 18 事務所、極めて重要な不備事項のある実施結果 2 事務所であった。

イ 令和6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6年度の品質管理レビューの方針及び改善に向けた取組の確認並びにレビュー対象監査業務の実施状況の検証
- ・ 監査事務所に対する品質管理レビューの結果として指摘した重要な不備事項又は極めて重要な不備事項の有無、品質管理レビューにおいて指摘した不備の項目・内容等の分析
- ・ 品質管理レビューにおいて指摘した不備の内容や改善指導の状況の分析及び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6年度品質管理レビューの実施においては、以下が認識された。

- ・ 品質管理レビュー計画の立案時に、上場会社等監査人登録制度の導入に伴う適格性の確認の実施のために、往査日数の増加やレビューアーの増員を行ったほか、品質管理レビュー開始後も、状況の変化に応じて弾力的に品質管理レビュー計画を変更し、品質管理レビューを実施している。

- ・ 通常レビューにおいては、「上場会社等の監査を行う監査事務所の適格性の確認のためのガイドライン」の適用が進み、令和5年度と比較して、上場会社等の監査を行う監査事務所の品質管理関係の1先当たりの平均指摘項目数及び平均指摘件数が大きく減少しているほか、中小規模監査事務所の1監査業務当たりの平均指摘件数も大きく減少し、いずれも令和4年度並みの水準に落ち着いている。

上場会社等の監査について、法律上の登録制度が導入されたことに伴い、協会は、上場会社等の監査を行う監査事務所に対し、高い規律付けの一環として、品質管理レビューの監督機能の強化を図ったとしている。

令和6年度品質管理レビューにおいては、「上場会社等の監査を行う監査事務所の適格性の確認のためのガイドライン」の適用が進み、品質管理関係の指摘が大きく減少している。審査会としては、引き続き、品質管理レビューの実効性について確認していく。

なお、品質管理レビューでの指摘項目として、品質管理関係では、監査品質を重視する風土の醸成、追加の品質目標の設定、品質管理責任者の要件、品質管理活動の時間、情報セキュリティ、監査調書の整理及び管理・保存、専門的な見解の問合せに関する方針及び手続の策定等に関する指摘が多く、個別監査業務では、会計上の見積りの監査並びに不正を含む重要な虚偽表示リスクの識別、評価及び対応に関する指摘が多い傾向にある。

(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して監査事務所の最新情報を収集し、監査事務所が直面している課題等を常に把握する必要がある。このような考え方や、監査事務所における適切な業務管理態勢・品質管理態勢（以下「業務管理態勢等」という。）の構築を促す観点から、監査事務所の規模や特性、審査会検査及び品質管理レビューの結果等を勘案し、監査事務所における業務管理態勢等の整備・運用状況（改善措置の実施状況を含む。）について、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、検査の効率性に資するため、業務管理態勢等に関する定量的・定性的な情報を報告徴収により定期的に把握し分析している。特に、実効的なガバナンスと有効に機能するマネジメントの下での業務管理態勢等の整備・運用状況（デジタル技術を活用した監査手法の開発などの業務の効率化に向けた取組、人材育成や人員確保に係る取組を含む。）について情報収集を行っており、また、サイバーセキュリティ対策についても実態把握を行っている。

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。

なお、大手監査法人に対しては、原則 2 年に一度の頻度で検査（通常検査）を実施し、翌事務年度に当該検査に対するフォローアップ（前事務年度実施した検査での指摘事項の改善状況を検証。詳細については「（6）検査 ②実施状況 ア 最近の実施状況」（49 ページ）を参照）を実施する。なお、フォローアップは、原則、報告徴収によるものとするが、前事務年度に実施した通常検査の結果等を踏まえ、検査により実施する場合がある。

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の取組、業務管理態勢等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、最高経営責任者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最高経営責任者の認識を把握し、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、その対応状況を報告徴収により把握し、監査事務所の自主的な改善を促しており、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状況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「良好でないものと認められ、業務管理態勢等を早急に改善する必要がある」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（52 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 6 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、業務管理態勢等を検証するため、品質管理基準等の改訂等への対応状況、監査契約の新規受嘱・解除等に係る経緯等、デジタル技術を活用した監査ツールの導入状況、サステナビリティ情報を含む非財務情報に係る保証業務への取組状況、四半期報告書制度廃止に伴う対応状況、IPO 準備会社に対する監査業務等の提供状況を項目に含めて報告徴収を実施した。

なお、令和 6 事務年度においては、大手監査法人のうち 1 法人について、報告徴収によるフォローアップを実施し、通常検査での指摘事項に対する改善に向けた取組を確認した。

イ 中小規模監査事務所に対する報告徴収

令和 6 事務年度においては、主に令和 5 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 52 の中小規模監査事務所（52 中小監査法人）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、業務管理態勢等に係る事項、品質管理態勢に関する事項、監査業務に関する事項、改訂品質管理基準等に準拠した品質管理システムの整備・運用状況、改正倫理規則の遵守状況、デジタル技術を活用した監査手法等に関する事項、四半期報告書制度廃止に伴う実務上の取組・対応の状況、非財務情報に係る保証業務への取組状況、IPO 準備会社に対する監査業務等の提供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、8 事務所（改善勧告事項の項目数が相対的に多い事務所、上場会社との監査契約の新規受嘱数が多い事務所、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、自主的な監査品質の確保・向上を促す観点から、個別に対面又はリモートでヒアリングを実施した。なお、深度あるヒアリングを実施するため、検査官も同席して実施した。

ヒアリングにおいては、中小規模監査事務所が置かれている状況を踏まえ、適切な監査を確保する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品質管理レビューの結果への対応状況を含む品質管理システムの整備状況、最高経営責任者の経営方針、ガバナンス態勢の整備・運用状況、人材の採用・育成方針、監査の基準等の改正への対応状況等について重点的に聴取を行った。

ヒアリングの結果は、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。

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 6 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、通知した問題点への対応状況の把握が必要とされた監査事務所はなく、検査結果通知から一定期間経過後の報告徴収は実施していない。ただし、令和 6 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を「改善すべき重要な点があり良好であるとは認められない」とした監査事務所に対しては、検査結果通知後のフォローアップを予定している。

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

令和 6 事務年度においては、令和 2 事務年度、令和 4 事務年度、及び令和 5 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を「良好でないものと認められ、業務管理態勢等を早急に改善する必要がある」とした 6 事務所について、引き続き改善状況の報告を受けたほか、令和 5 事務年度⁹及び令和 6 事務年度の検査の結果、監査事務所の業務運営に関して同様の総合評価とした 2 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、改善計画を含む改善の実施状況についての報告を受けた。これらの監査事務所には、以下のような問題が認められた先が含まれている。

⁹ 令和 6 事務年度に検査結果を通知した、令和 5 事務年度に実施した検査のことを指している。

- ・ 監査品質の改善に取り組む意識が不足しており、適切な監査品質を確保するための実効的かつ組織的な業務管理態勢等の構築に向けて、リーダーシップを発揮していない。
- ・ 各個別監査業務における監査品質の確保を各業務執行社員の能力及び責任に委ねており、法人全体における監査品質の維持・向上に向けて、自らリーダーシップを発揮していない。
- ・ 法人の品質管理を含む業務運営において、職業倫理や内部規程等を遵守する意識を十分に保持していないなど、監査品質を重視する風土の醸成や、実効的かつ組織的な業務管理態勢の構築に向けた意識が不足している。
- ・ 監査の品質の維持・向上に真摯に取り組む意識が不足しており、法人全体における監査の品質の適正な水準の確保に向けてリーダーシップを発揮していない。
- ・ 監査品質を適正な水準に保つため、内部規程等に則した厳格な業務管理を実施し、品質管理の基準を含む監査の基準を厳格に遵守する必要があることを理解していない。

(6) 検査

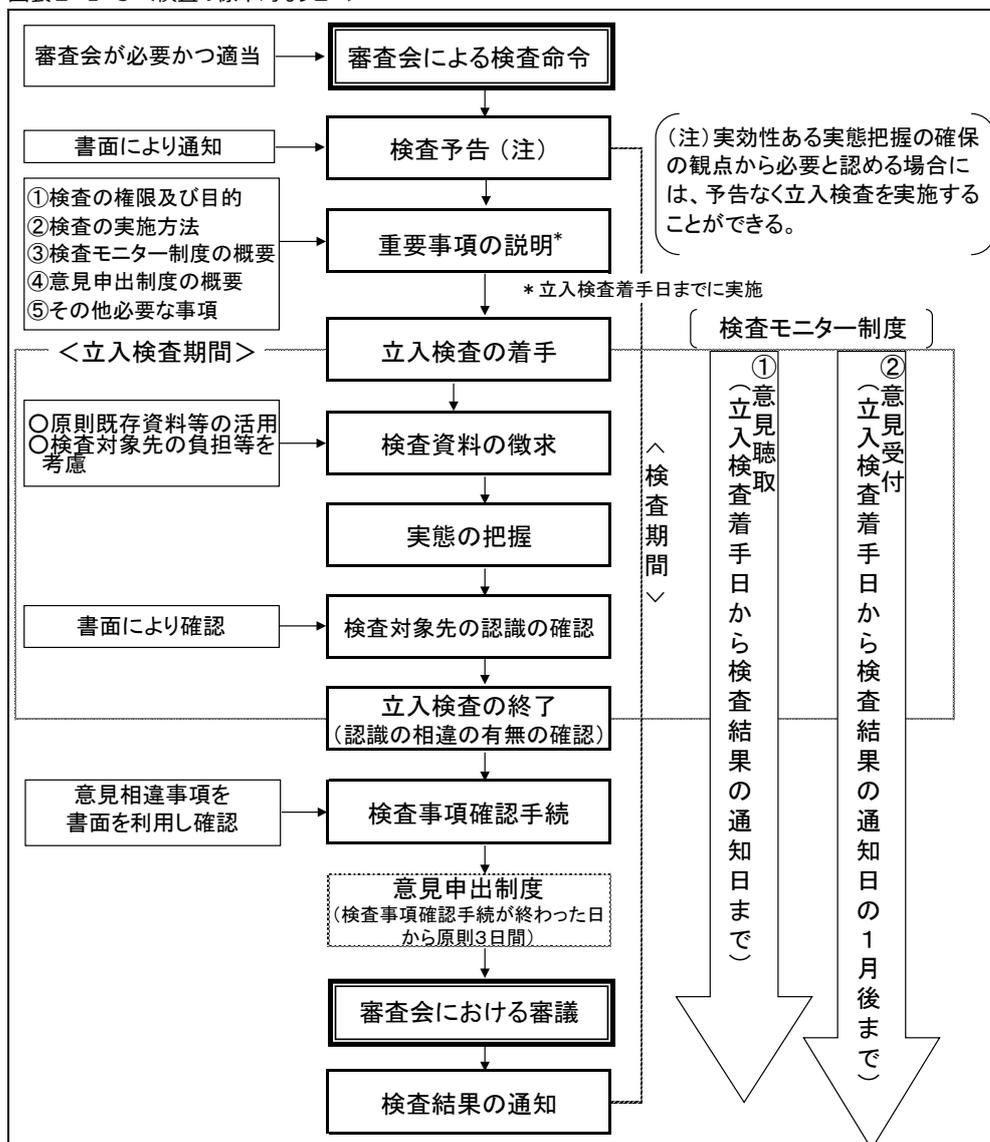
① 概要

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、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：令和 6 年 6 月）に定められている。

同基本指針に基づき、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>



標準的なフローのうち主な項目の説明は、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¹⁰

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。

なお、審査会は、令和2事務年度以降、対面でのヒアリングによる従来の検査手法に加えて、監査事務所から借り受けたPCによる監査調書等の閲覧や、ウェブ会議システムによるヒアリングを実施するなど、リモートでの検査手法を併用している。審査会においては、引き続き双方の検査手法を活用した検査を実施していくこととする。

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、審査会事務局長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課長又は総務試験課長が指名する者（以下「総務試験課長等」という。）は、意見申出書の内容及び事実関係等を

¹⁰ 審査会が行う検査には、「通常検査」、検証項目を絞り、機動的かつ簡易に行う「機動的検査」、大手監査法人を対象とした「フォローアップ検査」がある。

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、総務試験課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等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、総務試験課長等は、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、原則 2 年に一度の頻度で検査（通常検査）を実施し、翌事務年度に当該検査に対するフォローアップ（前事務年度実施した検査での指摘事項の改善状況を検証）を実施する。なお、フォローアップは、原則、報告徴収によるものとするが、前事務年度に実施した通常検査の結果等を踏まえ、検査により実施する場合がある。なお、平成 28 事務年度から令和 3 事務年度までは、通常検査を実施した次の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た。

準大手監査法人については、令和 7 事務年度からは検査の頻度を 2 年に一度の実施とする。令和 7 事務年度の検査計画については、「3. 審査会のモニタリングの視点及び目的等（2）令和 7 事務年度監査事務所等モニタリング検査基本計画」（59 ページ）を参照のこと。

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）>

事務年度	R2 (注1)	R3 (注1)	R4	R5	R6
大手監査法人	4 (2)	4 (2)	2	2	2
準大手監査法人	2	1	2	2	2
中小規模監査事務所	4	4	5	5	3
外国監査法人等(注2)	0	0	1	0	0
合計	10 (2)	9 (2)	10	9	7

(注1) 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2) 外国監査法人等については、「2. 外国監査法人等関係」（56 ページ）を参照のこと。

(出典) 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	中小規監査事務所
検査件数（件）	9	7	11
平均検査官数（人）	8.7	8.0	5.1
平均検査期間（日）	243.1	182.4	137.9
平均個別監査業務選定数（社）	6.1	5.0	2.9

（注1） 令和2事務年度から令和6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、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。

（出典） 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

令和3事務年度以降の審査会検査でみられた不備の特徴は、以下のとおりである。

大手監査法人においては、品質管理の主体を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、最近の検査結果をみると、本部品質管理部門と事業部との連携は進んでいるものの、改善施策の監査現場への浸透状況や実効性の検証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」（66ページ）を参照のこと）。

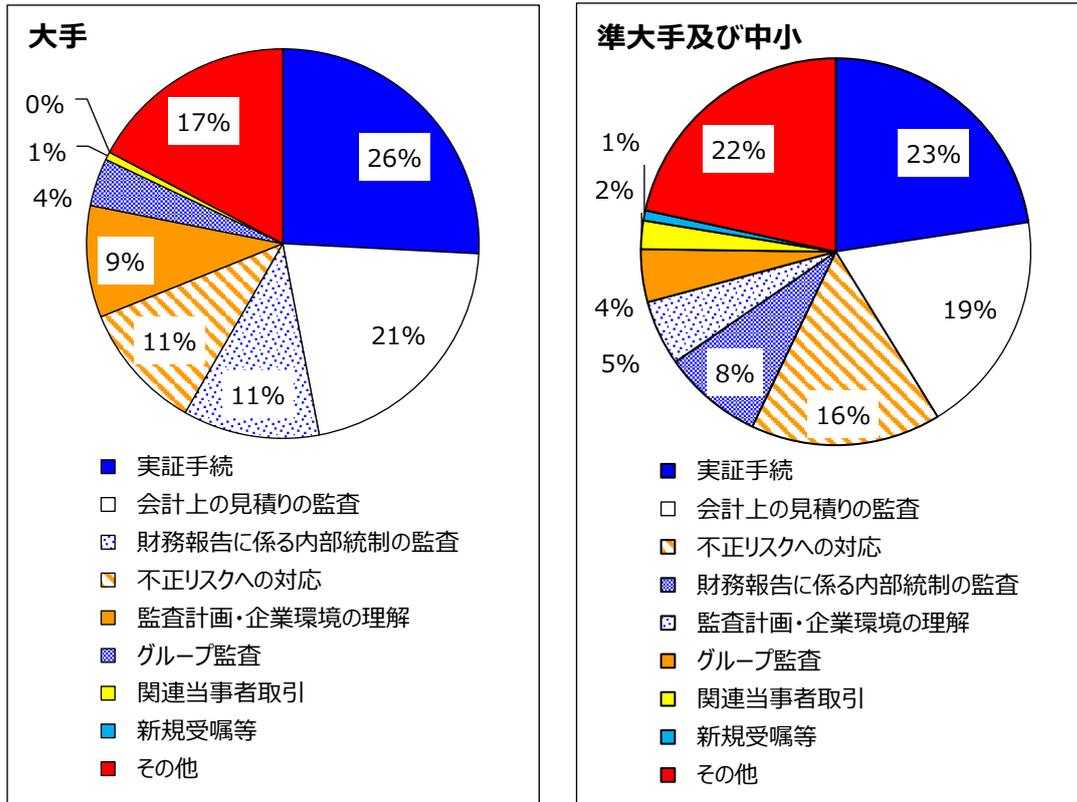
準大手監査法人においては、組織的な対応のための体制整備を行ってきたものの、品質管理を担う人員が限られていることや、最高経営責任者を含む経営層において、品質管理の確保・向上に対する意識や品質管理部門との連携の必要性についての認識に不十分な点がみられる。

中小規模監査事務所においては、最高経営責任者の品質管理に対する意識が不十分な状況がみられるほか、現行の監査の基準が求める品質管理や監査手続の水準に対する理解が不足している状況、品質管理レビュー等での指摘事項に対して、同様の不備の発生を防止するために必要となる根本原因分析が十分に行われていない状況などがみられる。また、職業的専門家としての倫理感が欠けており、誠実性・信用保持を軽視する風土が形成・助長される状況（監査調書の組織的な改ざん）もみられた。

（イ）個別監査業務の検証を通じて把握した不備の特徴

令和4事務年度から令和6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 <令和3事務年度から令和5事務年度 不備の状況>



(注) 大手監査法人7法人(延べ数)、準大手監査法人5法人(延べ数)、中小規模監査事務所11事務所の指摘の分類による。

(出典) 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）の不備が最も多く、会計上の見積りの監査に係る不備も多い。不正リスクへの対応に係る不備も引き続きみられるほか、財務報告に係る内部統制の監査の不備もみられる。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（概要は3. 審査会のモニタリングの視点及び目的等（5）①に記載）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¹¹。

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、……認められる。<ol style="list-style-type: none">(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、監査事務所に対する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り、検査結果を踏まえた双方向のコミュニケーションが更に充実する一助となることが期待される。

¹¹ 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、それぞれの区分に応じて次の評価文言を付している。

「良好であると認められる（総合評価1）」

業務運営が良好と認められる場合。例えば、業務管理態勢・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。

「改善すべき点があるものの概ね良好であると認められる（総合評価2）」

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・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。

「改善すべき重要な点があり良好であるとは認められない（総合評価3）」

業務運営が良好であるとは認められない場合。例えば、業務管理態勢・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。

「良好でないものと認められ、業務管理態勢等を早急に改善する必要がある（総合評価4）」

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。

「著しく不当なものと認められる（総合評価5）」

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、「良好でないものと認められ、業務管理態勢等を早急に改善する必要がある（総合評価4）」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 ② 実施状況 Ⅰ 特に早急な改善が必要な監査事務所に対する報告徴収」（45 ページ）を参照）。また、「著しく不当なものと認められる（総合評価5）」と評価した監査事務所については、金融庁長官に対し、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

直近5年間の検査（令和2事務年度から令和6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「良好であると認められる（総合評価：1）」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、「改善すべき点があるものの概ね良好であると認められる（総合評価：2）」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、品質管理レビューでの指摘状況等を踏まえ、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ことも一因と考えられる。

総合評価の低い中小規模監査事務所においては、最高経営責任者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 <直近5年間の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
良好であると認められる（総合評価：1）	－	－	－
改善すべき点があるものの概ね良好であると認められる（総合評価：2）	4	－	－
改善すべき重要な点があり良好であるとは認められない（総合評価：3）	－	2	2
良好でないものと認められ、業務管理態勢等を早急に改善する必要がある（総合評価：4）	－	3	8
著しく不当なもの認められる（総合評価：5）	－	－	10

（注1）令和2事務年度から令和6事務年度の間に通常検査に着手し終了した監査事務所

（注2）当該期間に通常検査を複数回実施した監査事務所については、直近の検査結果のみを集計している。

（出典）審査会検査で把握した内容に基づき、審査会作成

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¹²。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。

被監査会社の監査役等においては、伝達された情報を部分的ではなく総合的に活用して、監査事務所の品質管理システムの整備・運用状況をより深く理解し、監査事務所と充実したコミュニケーションを図ることが期待される。

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¹³する場合には、審査会の事前承諾を得る必要があり、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）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が多くみられている。

¹² 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が定められている（監基報 260 第 16 項、A31-2 項）。

¹³ 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（令和6年6月改正）。

ただし、上記⑤の被監査会社の監査役等に検査結果を伝達する場合及び協会の品質管理委員会運営細則に定める検査結果通知書の取扱いに係る規定に基づき、協会に提出する場合等には、事前承諾を要しないこととしている。

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

被監査会社の監査役等だけでなく、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。

(8) 勧告

審査会は、検査を実施した結果、必要があると認めるときは、法第 41 条の 2 の規定に基づき、行政処分その他の措置を講ずるよう、金融庁長官に勧告することとしている。令和 6 事務年度においては、運営が著しく不当なものと認められた監査法人 2 先及び公認会計士 2 名に対し、金融庁長官に勧告した。

なお、勧告の詳細については、下記の審査会ウェブサイト（トップページ＞品質管理レビューの審査・検査＞勧告）を参照されたい。

<https://www.fsa.go.jp/cpaaob/shinsakensa/kankoku/index.html>

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、外国会社等の場合、金商法の規定により提出する財務諸表は、当該外国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、外国会社等に対しては、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に手当てされている。

このような手当ての一方、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となる外国会社等の財務諸表の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者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」¹⁴（平成21年9月公表）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、直近では令和3事務年度に14か国・地域、35の外国監査法人等に対して報告徴収を行った。また、当該報告徴収により提供された情報の分析結果を踏まえ、外国監査法人等に対する検査（1法人）を令和4事務年度に実施した。

(2) 外国監査法人等の状況

外国監査法人等の届出状況を見ると、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、ケイマン諸島（各8法人）、米国、香港（7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。

¹⁴ 外国監査法人等に対する検査監督の方針等、具体的な実施手続や留意事項等を定めたもの（平成21年9月公表）。

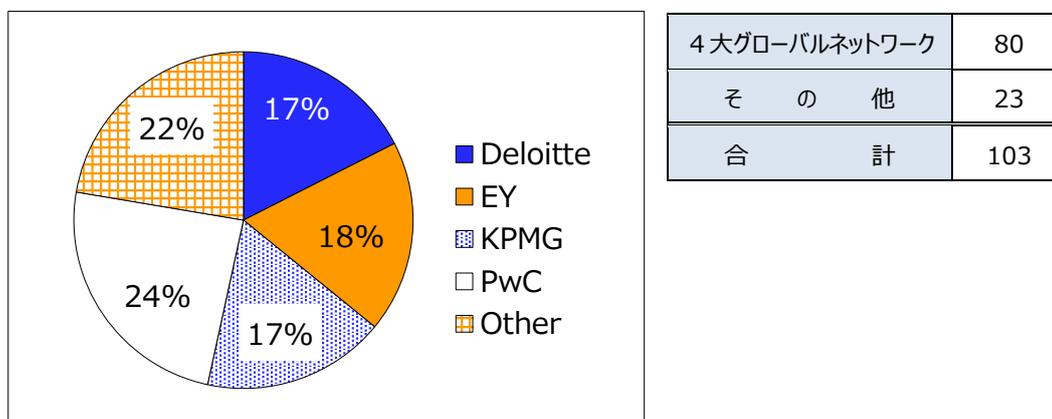
図表Ⅱ-2-1 <外国監査法人等の状況（令和7年3月末）>

	国・地域数	外国監査法人等数
欧州	16	60
アジア・大洋州	10	30
北米	2	10
中南米	1	1
中東	1	2
合計	30	103

（出典）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約8割を占めている（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7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

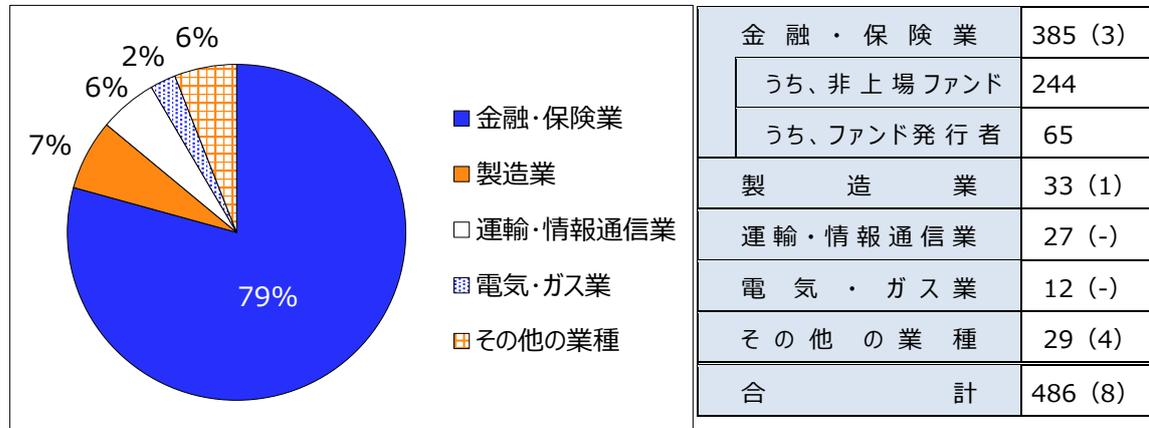
（出典）金融庁ウェブサイトより審査会作成

（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、我が国において、募集若しくは売出しが行われている、又は、取引所に上場している、外国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81%を占めており、「金融・保険業」の約75%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6年3月末）（右表の単位：社）>



（注）括弧内の数字は、我が国の取引所に上場している会社数（ファンドを含む。）

（出典）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

審査会は、平成16年4月の発足以来、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する「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目的やその達成に向けた考え方、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8期（令和7年4月～令和10年3月）の「監査事務所等モニタリング基本方針」（令和7年5月28日公表）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、本基本方針の主なポイントを示す。

[本基本方針の主なポイント]

第8期審査会は、上場会社等監査人登録制度の導入、サステナビリティ情報の開示・保証に関する議論の進展など、監査事務所をめぐる環境が急速に変化する中、当該環境変化を踏まえた効果的・効率的なモニタリングの実施を通じて、監査事務所自らによる監査の品質の確保・向上を継続的に促すとともに、監査事務所における監査の品質管理を含む業務の適正な運営の確保に努める。特に、モニタリングの実施においては、以下の点を重視する。

- 品質管理システムの円滑な導入に向けた監査事務所における準備・対応状況の確認・検証

「監査に関する品質管理基準」が改訂され、監査事務所においては、

- ① 品質目標を設定し、
- ② 品質目標の達成を阻害する品質リスクを識別して評価し、
- ③ 評価した品質リスクに対処するための方針又は手続を定めて運用し、
- ④ 不備があれば根本原因に基づき改善する

という、リスク・アプローチに基づく品質管理システムの導入が求められることになる（※）。

第8期のモニタリングでは、当該システムの導入後における整備・運用状況を重視する。

（※）改訂品管基準は、令和5年7月1日以後に開始する事業年度又は会計期間（公認会計士法上の大規模監査法人以外の監査事務所においては、令和6年7月1日以後に開始する事業年度又は会計期間）に係る財務諸表の監査から実施

● 上場会社の監査を行う監査事務所に対する監査品質の確保・向上

上場会社の監査においては、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の交代が令和4年6月期をピークに減少する傾向にあるが、準大手監査法人・中小規模監査事務所への異動傾向は続いており、上場会社監査の担い手の裾野は引き続き拡大している。

このため、第8期においては、引き続き監査の品質の確保・向上が急務と考えられる中小規模監査事務所に対する検査をより重視した運用に努める。

（2）令和7事務年度監査事務所等モニタリング基本計画

令和7事務年度（令和7年7月～令和8年6月）の「監査事務所等モニタリング基本計画」（令和7年7月18日公表）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重点事項等を中心に示す。

[モニタリング基本計画（検査以外の基本計画）]

① 協会の品質管理レビューの検証及び協会との連携

審査会においては、協会との間で、品質管理レビューの実施態勢の強化等に向けた深度ある議論を行っていくとともに、品質管理レビューの実施状況についても確認していく。また、品質管理レビューの実効性の検証結果について、適時の情報共有を行うなどして、品質管理レビューの実効性の一層の向上を協会に促していく。さらに、協会による中小規模監査事務所への指導・監督機能の強化等についても引き続き議論していく。

② 報告徴収

大手監査法人及び準大手監査法人に対しては、検査の効率的な遂行の観点から、定期的に、業務管理態勢等に関する定量的・定性的な情報を収集し、分析する。

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や上場被監査会社に係る監査上のリスク等を踏まえ、監査事務所の規模や特性に応じた情報を適宜徴収し、分析する。また、自主的な監査の品質の確保・向上を促すに当たり、検査と同等の効果が得ら

れるよう、必要に応じて、報告内容に関するヒアリングを併せて実施する。

報告徴収の実施に当たっては、業務管理態勢（監査法人のガバナンス・コードを採用している監査法人については、監査法人のガバナンス・コードを踏まえて整備された態勢）の実効性（トップの経営方針、収益・財務構造及び経営から独立した立場で経営機能の実効性を監督・評価する機能の把握を含む。）、デジタル技術を活用した監査ツールの導入状況（サイバーセキュリティ対策の実施状況を含む。）、改訂品管基準等に準拠した品質管理システムの整備・運用状況、四半期報告書制度廃止に伴う実務上の取組・課題への対応の状況、有価証券報告書を定時株主総会前に開示している被監査会社に対する監査の実務上の取組・課題への対応状況等を重点項目とする。

③ 監査事務所に関する情報等の収集・分析等

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間で引き続き定期的な対話を行い、各監査法人における最新の業務管理態勢等に関する情報収集を行うほか、当該監査法人及び監査業界が抱える問題等を把握の上、問題認識の共有を図る。また、上場会社監査等を担う中小規模監査事務所のうち、比較的大規模な事務所等の経営層との対話を引き続き実施する。

[検査基本計画]

検査については、以下のとおり、実施する。

① 実施頻度

大手監査法人については、原則2年に一度の頻度で検査を実施し、翌事務年度に当該検査に対するフォローアップ（前事務年度に実施した検査での指摘事項の改善状況の検証）を実施する。なお、フォローアップは、原則、報告徴収によるものとするが、前事務年度に実施した検査の結果等を踏まえ、検査により実施することがある。

準大手監査法人については、原則、2年に一度の頻度で検査を実施する。

中小規模監査事務所については、協会が実施する品質管理レビューの結果のほか、監査事務所の業務管理態勢等や上場被監査会社のリスクの程度等を踏まえ、必要に応じて検査を実施することとし、上場会社監査の担い手として果たすべき役割の重要性に鑑み、引き続き、中小規模監査事務所に対する検査を重視した運用を行う。

上記のほか、被監査会社に会計上の重要な問題が判明するなど、監査事務所の品質管理態勢を早急に確認する必要がある場合には、機動的に検査を実施する。

② 業務管理態勢の重点項目

以下の点に着眼して検証する。

- ・ 業務管理態勢の実効性
- ・ 監査の品質の確保・向上に向けた、監査事務所の経営層のコミットメント 等

③ 品質管理態勢の重点項目

以下の点に着眼して検証する。なお、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等を踏まえて、効果的・効率的な検査を実施する。

- ・ 品質管理態勢の実効性
- ・ 改訂品管基準等に準拠した品質管理システムの整備・運用状況
- ・ 品質管理に関する施策（品質管理レビューや審査会検査における指摘等に対する改善措置を含む。）の監査現場における浸透・定着状況
- ・ 監査資源の確保、育成及び配分の状況（監査資源に対するモニタリング等の実施状況を含む。）
- ・ 監査契約の新規受嘱・解除に係る経緯等（新規受嘱時におけるリスク評価等の適切性、監査実施態勢の整備状況、引継の実施状況を含む。）
- ・ 法令・職業倫理を遵守する組織風土の醸成に向けた取組 等

④ 個別監査業務の重点項目

以下の点に着眼して検証する。

- ・ 不正リスクに係る監査の実施状況
- ・ 収益認識に係る監査の実施状況
- ・ 会計上の見積りに係る監査の実施状況
- ・ グループ監査の実施状況 等

⑤ 外国監査法人等に対する検査

外国監査法人等に対する検査先の選定に当たっては、令和 6 事務年度に実施した報告徴収の結果のほか、当該外国監査法人等の監査先である外国会社等に係る監査上のリスク等を考慮する。また、検査の実施に当たっては、「外国監査法人等に対する検査監督の考え方」、「公認会計士・監査審査会の実施する外国監査法人等に対する報告徴収・検査に関する基本指針」¹⁵に基づき適切に対応する。

（3）モニタリングの強化

① 検査等以外のモニタリング

効率的で実効性のあるモニタリングを実施するため、大手監査法人、準大手監査法人のトップを含む経営層との対話を実施し、各監査法人における最新の品質管理システム等に関する情報収集を行っている。収集した情報については、業界動向の把握や検査実施上の着眼点抽出の参考とするなど、有効に活用している。なお、令和 4 事務年度からは、上場会社監査等を担う中小規模監査事務所のうち、比較的大規模な事務所等の経営層との対話を実施している。

¹⁵ 外国監査法人等に対する報告徴収・検査に関する具体的な実施手続や留意事項等について定めたもの（最終改正：令和 6 年 6 月）。

② モニタリング実施態勢の充実

審査会のモニタリングが、監査事務所をめぐる課題や会計実務の国際化の状況などに適切に対応していくためには、人材の育成や情報収集・分析の強化など、モニタリング実施態勢の充実を図ることが重要である。令和6事務年度においても、引き続き国際会議等への職員の積極的な参加などを通じた人材育成を促進したほか、モニタリングに必要な専門知識等の習得を目的とした研修を実施した。

(4) 関係機関との連携

監査の品質の確保・向上を図るためには、監査事務所に対するモニタリングだけでなく、監査に関係する機関とも連携し、監査事務所をめぐる課題、問題意識の共有を図ることが重要である。

このため、審査会は、金融庁内の関係部局のほか、協会及び取引所、その他の関係機関との意見交換等を実施している。

① 金融庁関係部局との連携

個別監査業務の監査に関する問題点等については、監査対象企業の開示等について監督・検査等を行う金融庁関係部局と連携を行うことにより、より効果的・効率的な検査等が実施できると考えられる。このため、審査会は、上場会社の開示及び監査に関する問題点について、金融庁関係部局及び証券取引等監視委員会と情報共有、意見交換を行い、得られた情報をモニタリングに活用する。また、監査事務所の検査結果について金融庁関係部局と情報共有を行う。

② 協会との連携

審査会は、監査事務所に対する検査等を通じて、協会の品質管理レビューの実効性を検証し、そこで把握した問題等を協会と共有するなどして、品質管理レビューの実効性の一層の向上を促している。

平成27事務年度以降、審査会と協会との実務担当者レベルによる検討会を開催し、品質管理レビューの課題等に関して双方向での議論を継続して行っており、審査会検査と協会の品質管理レビューが全体として最大限の効果を発揮するよう、更に議論を進めているところである。

令和6事務年度においては、品質管理レビューの実効性向上策や中小規模監査事務所における監査品質の向上等について引き続き議論を行った。

上記以外にも、審査会主催の品質管理レビューアー向け研修の実施、審査会幹部と協会幹部との意見交換を通じたトップレベルでの問題意識の共有等を行っている。

③ その他の関係機関との連携

審査会は、効率的で実効性のあるモニタリングを実施するため、監査人と被監査会社とのコミュニケーションの状況や監査人の異動状況等について、取引所と意見交換を実施して問題意識を共有するほか、把握した情報をモニタリングに活用している。

また、審査会は、近時、監査役等の役割・責務がますます重要なものとなってきていることか

ら、監査役等と監査人とのコミュニケーションの状況について、日本監査役協会との意見交換を定期的実施している。

(5) モニタリングに係る情報発信

審査会では、監査事務所に対するモニタリングの成果を広く一般に情報提供し、監査への関心や意識を高めていくことが重要であるという観点から、本レポート、監査事務所検査結果事例集、モニタリング基本計画等（以下「各種モニタリング情報」という。）を作成・公表するなど積極的な情報発信に努めている。

① 監査事務所検査結果事例集の作成・公表

審査会は、審査会としての監査の品質の期待水準を提示し、監査事務所による監査の品質の確保・向上に向けた自主的な取組を促すとともに、上場会社等の取締役・監査役等や投資者等の市場参加者に対する参考情報を提供することを目的として、監査事務所に対する検査における指摘事例を「監査事務所検査結果事例集」として取りまとめ、毎年改訂・公表している（令和7事務年度版事例集は、令和7年7月7日に公表）。

② 各種モニタリング情報の発信

審査会では、各種モニタリング情報について、各界関係者への説明会の実施や関係雑誌への寄稿などにより、積極的な情報発信に努めている。その中でも、監査事務所検査結果事例集については、協会が実施する研修会等において、審査会会長及び検査官による説明等を行っている。なお、令和6事務年度においては、監査の品質の確保・向上に向けた監査事務所における自主的な取組の促進のため、協会本部及び全国7つの協会地域会において講演を行ったほか、日本内部監査協会等の関係機関においても講演を行っている。

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

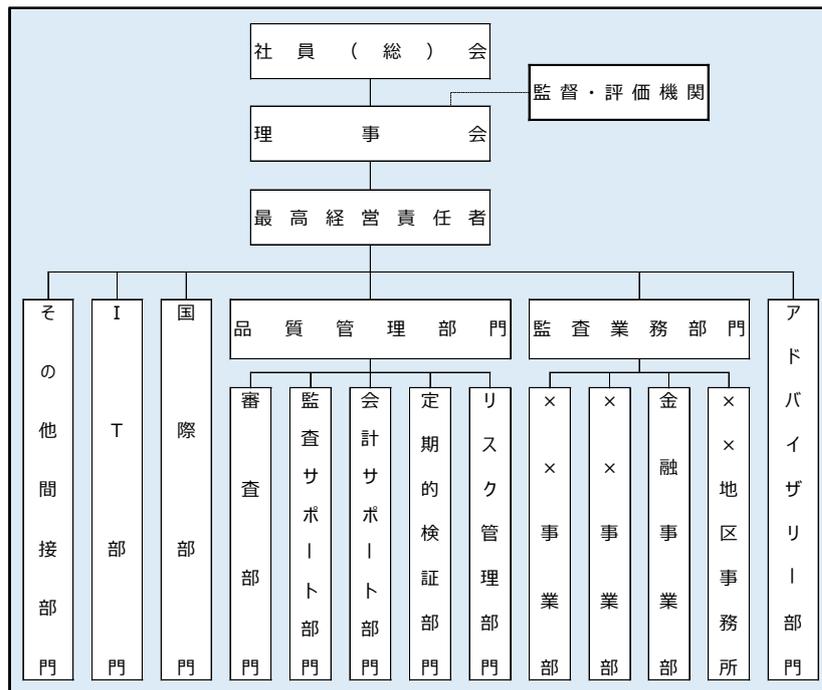
(1) 監査法人の組織体制

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や経営会議等において、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、より機能に特化した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>



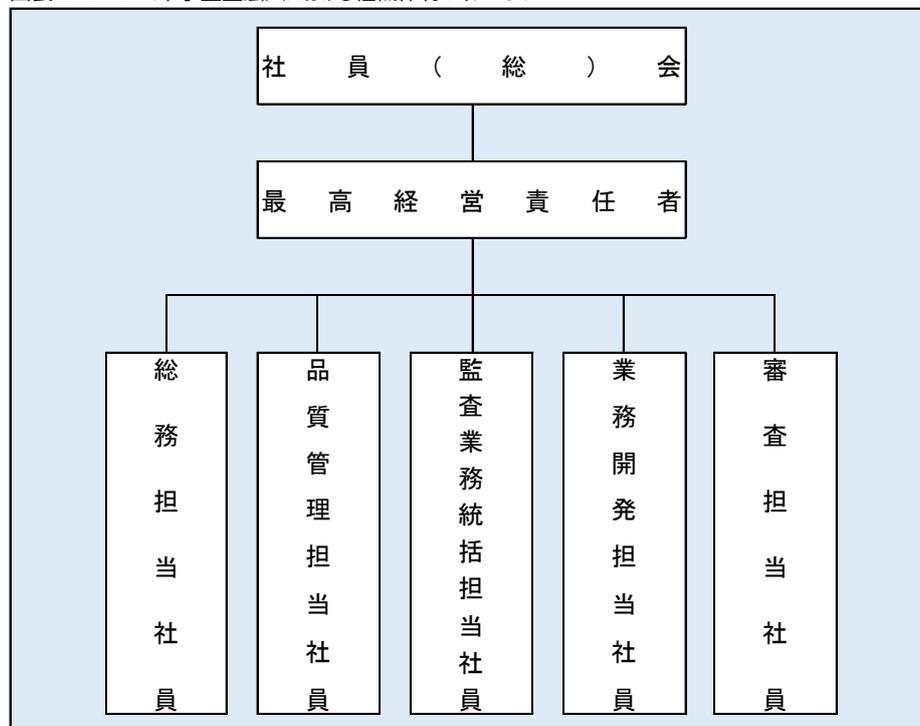
(注) 準大手監査法人においては、上図表より簡素化しているところが多い。

(出典) 審査会作成

一方、中小監査法人は、人員が限られることから、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>



（出典）審査会作成

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監査業務部門へ移していく傾向にあり、各監査事業部に品質管理委員会を設置し、当委員会が本部品質管理部門と連携しながら、各監査事業部における監査の実施状況をモニタリングしている事例がある。また、独立したモニタリング部門を設置し、品質管理体制の整備状況や運用状況の有効性をモニタリングさせている事例などもみられる。

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必要とされ、不十分なところがみられる。

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みられる。

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	約 240 人～約 570 人	約 40 人～約 100 人	～約 50 人(注)
常勤職員数	約 3,300 人～約 7,700 人	約 210 人～約 950 人	～約 110 人(注)
意思決定機関	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・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	<ul style="list-style-type: none"> ・理事会や経営会議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）」の小委員会を設置 ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・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」、「監査」の小委員会を設置していない法人が多い ・独立第三者を監督・評価機関の構成員として活用しているが、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状況もみられる 	<ul style="list-style-type: none"> ・小規模であることを理由に、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、業務運営上の会議等に参加させている法人や、経営評議会・経営監視委員会・監事会などの構成員として活用している法人が多い
業務運営機関の整備状況	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・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 ・品質管理の担当部門を設置 	<ul style="list-style-type: none"> ・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	<ul style="list-style-type: none"> ・三大都市（東京特別区、大阪市及び名古屋市）に加え、全国規模で地区事務所を設置している例が多い 	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・主たる事務所のみ例が多い
品質管理部門の整備状況	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・品質管理部門の下に、リスク管理や会計処理の相談、審査、定期的な検証等の担当部門を概ね設置している 	<ul style="list-style-type: none"> ・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

(出典) 審査会検査、報告徴収及び業務報告書より審査会作成

(注) 社員数及び常勤職員数が大きく乖離している 1 法人を除く。

(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、平成 29 年 3 月に策定された。その後、公認会計士法の改正（令和 4 年 5 月）に伴う関連政府令（令和 5 年 1 月公布、4 月施行）により、上場会社等の監査を行う監査法人等に対して、監査法人のガバナンス・コードに沿った業務を実施する体制や充実した情報開示を行うための体制を整備することが義務付けられることとなったことから、中小監査法人における受入れにも馴染む内容とすることなどを目的として、令和 5 年 3 月に改訂されている。こうした監査法人のガバナンス・コードに沿った体制整備義務は、令和 6 年 7 月 1 日（大規模監査法人にあつては、令和 5 年 7 月 1 日）以後開始する被監査会社等の会計期間の開始の日から適用されている。

監査法人のガバナンス・コードは、上場会社等の監査を担う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おり、適用に当たって「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。）」の手法によることが想定されている。監査法人のガバナンス・コードに示されている五つの原則に関して、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、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、規模・特性等を踏まえ、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、法人の取組み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、一部の原則や指針を適用していない法人も一定数あり、特に監督・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）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。

② 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

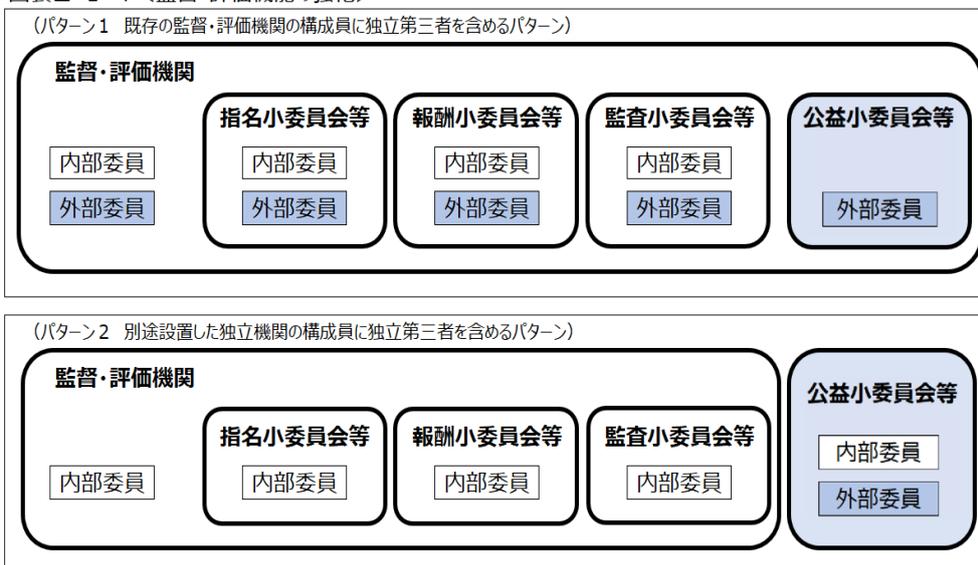
(ア) 大手監査法人

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。

図表Ⅲ-1-4 <監督・評価機能の強化>



(出典) 審査会作成

(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・コードの策定を機に、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」の各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

報告徴収を実施した中小規模監査事務所（全て中小監査法人で 52 法人を対象）のうち 38 法人では、規模が小さく社員の相互牽制が働くとして、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のうち、19 法人は独立第三者を業務運営上の会議に参加させているほか、監査法人の公益的な役割を果たす観点から、独立第三者の関与の必要性については引続き検討していくことを公表している例もみられる。

一方、監督・評価機関を設置している 14 法人では、経営評議会、経営監視委員会、監事会などという名称の監督・評価機関の構成員として、独立第三者を活用している。

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。

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

上記②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、経営執行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（表Ⅲ-1-4のパターン1）では、監督・評価機関等の会議に独立第三者が参加することを通じて独立第三者への情報提供を行い、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独立第三者であ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（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の情報提供を行い、独立第三者からの意見を受けるほか、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別途設けている。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執行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、独立第三者である外部委員を補佐する事務局を設置したり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、独立第三者に経営執行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) 中小監査法人

中小監査法人において監督・評価機関を設置している場合、監督・評価機関は、内部の社員及び少数の独立第三者から構成されているところが多く、監督・評価機関を通じて独立第三者に情報提供を行い、経営執行機関の会議において意見交換を行っているところが多くみられるが、独立第三者に提供する情報の範囲や出席する経営執行機関の会議の範囲は、各監査法人で異なっており、外部専門家の知見の活用程度にはばらつきがみられる。

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いほか、弁護士等の法曹関係者や省庁等出身者を選任しているケースが多く、中小監査法人では学識経験者を選任しているケースが多い。

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、中小監査法人では概ね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。

③ 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）や監査へのテクノロジーの有効活用、非財務情報開示への対応に加え、新たな品質管理基準への対応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、大手監査法人で記載されている監査品質の指標（AQI）、人材育成プログラムや研修カリキュラムなどの計画的な人材育成等についての説明がないところもみられる。一方、監査へのテクノロジーへの有効活用や非財務情報開示への対応、及び新たな品質管理基準への対応についての説明を行っている例もみられる。また、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

報告徴収を実施した中小規模監査事務所（全て中小監査法人で 52 法人を対象）のうち、19 法人が監査品質に関する報告書等を発行している。また、監査法人のガバナンス・コードの適用状況については、監査品質に関する報告書等の中で説明を実施している法人が 13 法人、ウェブサイト上で説明を実施している法人が 9 法人となっている。監査法人のガバナンス・コードの適用状況を公表していない 30 法人の多くは、監査品質に関する報告書等の発行を通じて、今後公表する予定だとしている。

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（CFO）や監査役等との間では、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。近年では、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も、被監査会社の最高財務責任者（CFO）や監査役等に対して監査品質に係るサーベイを実施している例がみられる。また、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・コードの適用状況を公表した中小監査法人の多くでは、監査チームが被監査会社の最高財務責任者（CFO）や監査役等との間で意見交換をするにとどまっている。

監査法人のガバナンス・コードについては、公認会計士法の改正に伴う関連政府令の施行によって、上場会社等の監査を行う監査法人に対して、監査法人のガバナンス・コードに沿った業務を実施する体制や充実した情報開示を行うための体制が義務付けられたことにより、これまで監査法人のガバナンス・コードを採用していなかった多くの中小監査法人においても対応が求められることとなった。各監査法人等が、監査法人のガバナンス・コードをいかに実践し、実効的な組織運営を実現するかについては、それぞれの規模・特性等を踏まえた自律的な対応が求められる。その際、協会が、これまでの自主規制における知見や経験を活用し、職業専門家団体としての十分な指導や監督機能を発揮していくことが期待されている。

■ 監査品質指標（AQI：Audit Quality Indicators）の開示 ■

監査品質に確立された定義はなく、直接測定することは困難である。このため、大手監査法人、準大手監査法人や中小監査法人の一部は、監査品質向上に向けた取組あるいはその成果を数値化した指標（AQI：Audit Quality Indicators）を各法人の状況に応じて設定し、継続的にモニタリングすることを通じて監査品質の状況を把握しようとしている。法人レベルのAQIは、大手監査法人、準大手監査法人を主として、監査法人が毎年発行する監査品質に関する報告書への掲載を通じて一般にも開示されている。

直近の大手監査法人、準大手監査法人による監査品質に関する報告書におけるAQIの記載を比較したところ、以下のような状況が認められた。なお、AQIは監査法人がそれぞれの状況に応じて監査品質向上の状況をバランスよく示すよう選定するため、ある監査法人が掲載しているAQIを他の監査法人が掲載していないことをもってAQIの設定不足であると判断することはできないことに留意が必要である。

（大手監査法人）

- いずれの法人も監査におけるITやデリバリーセンター（※）の活用を推進していることを受け、ITに関するAQI（投資金額、ツールの導入率など）を掲載している。
- IT関連のAQIの他に共通して掲載されているAQIは、品質管理に関する内部検証に関するAQI（定期的な検証で指摘された重要な不備数等）、社職員の平均研修時間、グローバル化への対応に関するAQI（海外勤務経験者の割合等）、ダイバーシティに関するAQI（女性社職員の比率等）である。
- 上記のほか、多くの法人が掲載しているAQIとして、品質管理体制に関するAQI（品質管理業務に携わる人員数等）、独立性に関するAQI（内部検証の結果等）、外部機関による検査等の結果等がみられる。

（準大手監査法人）

- 共通して掲載されている項目は、人員構成、品質管理体制に関するAQI（人員数等）、独立性に関するAQI（独立性確認書の回答率、識別された違反件数等）、内部検証に関するAQI（重要な指摘事項数等）である。
- ITの活用に関するAQIを掲載する法人もある。

AQIは、監査法人と監査の利用者やその他の利害関係者との間の共通言語として双方の建設的な対話を促し、監査法人の監査品質に関するPDCAを強化することが期待されている。監査法人は、利害関係者と建設的な対話を行えるよう、AQIの選定や開示のあり方を継続的に見直していくことが求められる。

図表 監査法人の監査品質に関する報告書におけるAQI

	大手監査法人	準大手監査法人
全法人に共通してみられるAQI	<ul style="list-style-type: none"> • 監査のITやデリバリーセンターの活用に関するAQI <ul style="list-style-type: none"> －投資金額 －ツールの導入率等 • 品質管理の内部検証に関するAQI <ul style="list-style-type: none"> －定期的な検証のカバー率 －定期的な検証の結果等 • 研修に関するAQI <ul style="list-style-type: none"> －平均研修時間 • グローバル化への対応に関するAQI <ul style="list-style-type: none"> －海外勤務経験者割合、人数 －グローバル対応人材数等 • ダイバーシティアンドインクルージョンに関するAQI <ul style="list-style-type: none"> －女性比率（全職員、職階別） －育休取得率等 • 構成員の意識調査等 • 外部機関による検査等の結果 －金融庁による行政処分の有無 －日本公認会計士協会による品質管理レビューにおける重要な不備の指摘等 	<ul style="list-style-type: none"> • 人員構成 <ul style="list-style-type: none"> －職階別人数 • 品質管理体制に関するAQI <ul style="list-style-type: none"> －品質管理業務に従事する人数・全職員に対する割合等 • 独立性に関するAQI <ul style="list-style-type: none"> －確認書の回答率 －識別された違反数 • 内部検証に関するAQI <ul style="list-style-type: none"> －検証結果（重要な指摘事項数等）
複数法人に共通してみられるAQI	<ul style="list-style-type: none"> • 監査従事者の年間平均執務時間 • 人員構成 • 品質管理業務の従事者 • 独立性に関するモニタリング 	<ul style="list-style-type: none"> • 監査従事者の年間平均執務時間 • 研修に関するAQI <ul style="list-style-type: none"> －職員一人当たり研修時間 －必須研修出席率 －平均取得単位数等 • 外部機関による検査等の結果 －金融庁による行政処分の有無 －日本公認会計士協会による品質管理レビューにおける重要な不備の指摘等
1法人のみみられるAQI	<ul style="list-style-type: none"> • サステナビリティ保証に関するAQI <ul style="list-style-type: none"> －報告保証対応人員数 －対応人材数 • 一年間の保証報告書発行数 • 監査従事者の異動状況 <ul style="list-style-type: none"> －年間異動人数 • 採用者数の割合（中途採用者の割合、うち、公認会計士及び公認会計士試験合格者以外の比率） • 退職率 • 専門部署による支援数等 	<ul style="list-style-type: none"> • ITの活用に関するAQI <ul style="list-style-type: none"> －投資額、投資額が業務収入に占める割合 • ダイバーシティアンドインクルージョンに関するAQI <ul style="list-style-type: none"> －女性比率 • 有給取得率等 • 新規契約の締結と更新 <ul style="list-style-type: none"> －上場被監査会社数の推移 • 意識調査等

（※）デリバリーセンター：公認会計士等が専門的な判断を要する業務に注力するため、主に公認会計士資格を持たない監査補助職員が専門的な判断を要しないチェック業務などを担う組織。

(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等を含む。）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」(17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十分な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、大手監査法人では、令和2年度以降は概ね横ばいとなっていたが、令和5年度以降増加している。準大手監査法人では、令和2年度以降増加傾向にあるが、令和5年度にPwC京都監査法人がPwCあらた有限責任監査法人と合併したことに伴い、令和6年度は減少している。中小監査法人でも新たな監査法人の設立などにより、令和元年度以降増加傾向にある。

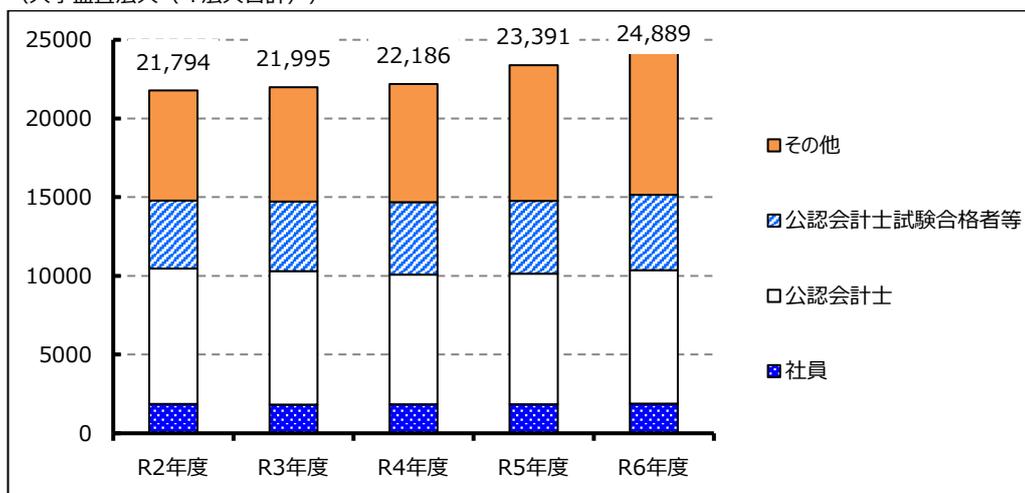
人員構成別にみると、公認会計士試験合格者等の人員数は、どの区分の規模の監査法人でも、令和2年度以降は増加傾向にある。公認会計士（公認会計士試験合格者を含む。）以外の人員数も、どの区分の規模の監査法人でも増加傾向にある。直近のデータにおける総人員数に占める公認会計士（公認会計士試験合格者等を含む。）以外の人員の割合は、大手監査法人では39%、準大手監査法人では27%、中小監査法人では25%となっており、令和2年度（中小監査法人は令和元年度）の32%、30%、27%と比べ、大手監査法人のみで増加している（図表Ⅲ-1-5）。

監査法人は、被監査会社におけるIT化の進展への対応や業務の効率化、人手不足の緩和のほか、公認会計士をより専門的な判断を要する業務へ注力させることなどを目的に、公認会計士（公認会計士試験合格者等を含む。）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-1-5 <社員・常勤職員の人員数の推移（単位：人）>

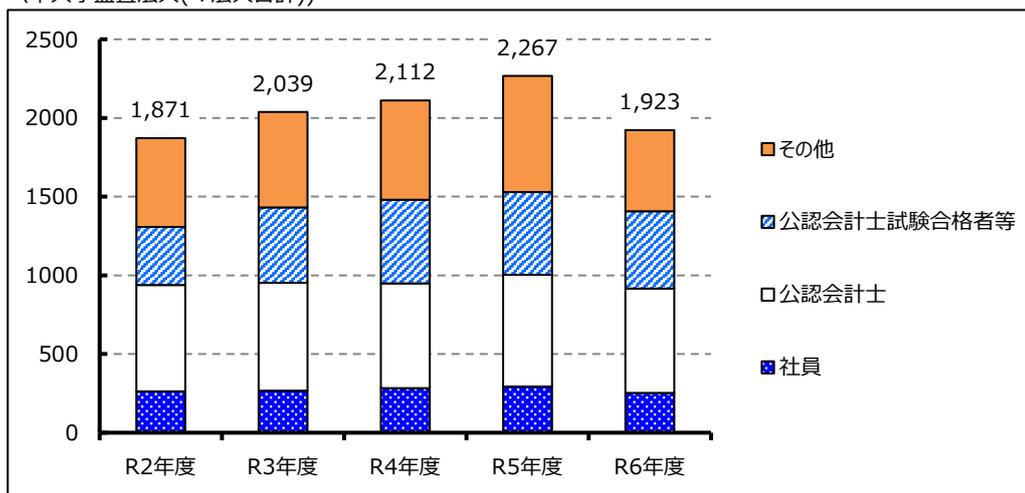
（大手監査法人（4法人合計））



（注）令和5年度のPwC京都監査法人の人数は、準大手監査法人に含めて集計している。

（出典）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

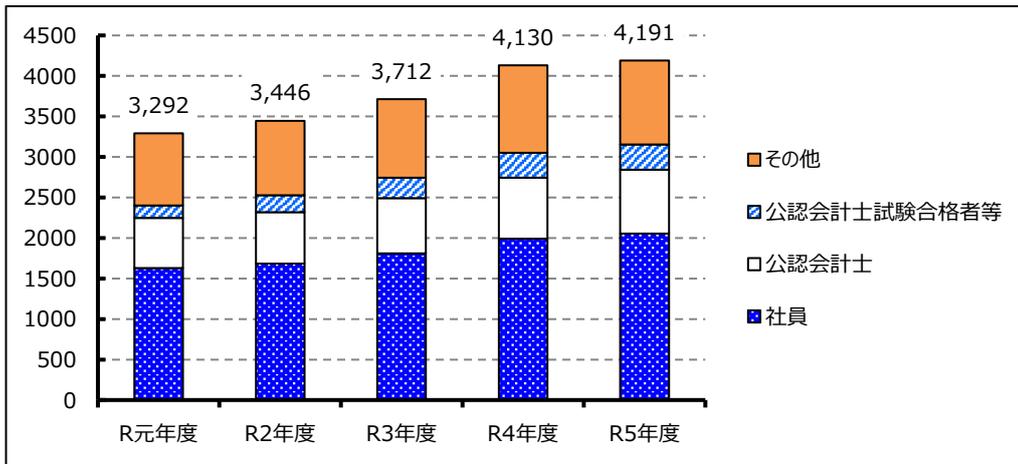
（準大手監査法人（4法人合計））



（注）令和5年度のPwC京都監査法人の人数は、準大手監査法人に含めて集計している。

（出典）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

(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6年度分は未集計となっている。このため、中小監査法人は令和5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、令和5年度は273法人を集計している。

(出典) 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 社員の兼業

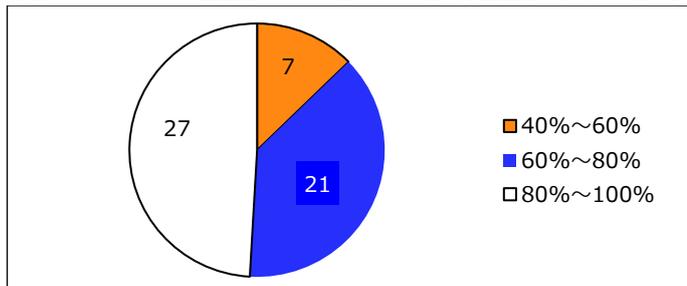
大手監査法人は、社員に対して税理士事務所、個人事務所等との兼業を原則として認めていない。

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もあるが、兼業している社員数の割合が社員総数の5割程度になっている法人もあり、協会における業務や税務を行う個人事務所の業務などを兼業したとしている。なお、各社員の総労働時間に占める監査法人業務に従事した時間の割合を社員一人当たりで算出したところ、社員の兼業を認めている準大手監査法人においても、兼業者を含めた社員が監査法人業務に従事した時間の割合は9割を超えている。

中小監査法人では、社員加入時に既に個人で税理士事務所を営んでいるケースもあることから、ほとんどの監査事務所で兼業を認めている。

なお図表Ⅲ-1-6は、中小監査法人に対する検査及び報告徴収で把握した、各社員の総労働時間に占める監査法人業務に従事した時間の割合を社員一人当たりで算出したものを示している。

図表Ⅲ-1-6 <中小監査法人(55法人)の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)>



(出典) 令和6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

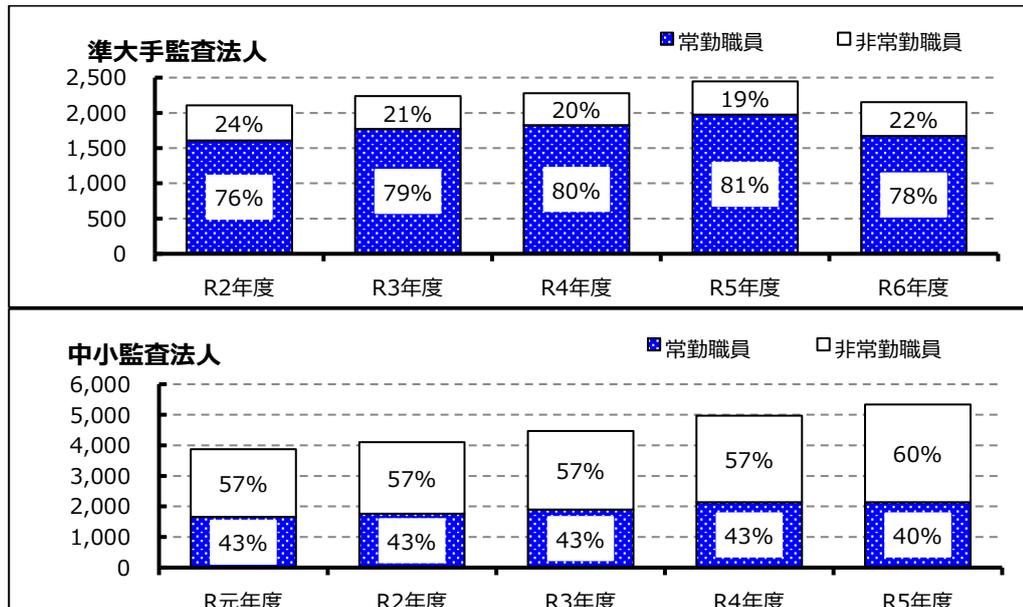
③ 非常勤職員

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約3%と極めて低い。

準大手監査法人においては、職員に占める非常勤職員の割合は減少傾向にあり、直近3年度は、各法人の合計で2割前後で推移している。

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6割程度で推移しており、業務運営において必要な監査補助者を、非常勤職員に依存している状況がみられる（図表Ⅲ-1-7）。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、職員に占める非常勤職員の割合は約9割となっている（図表Ⅲ-1-8）。

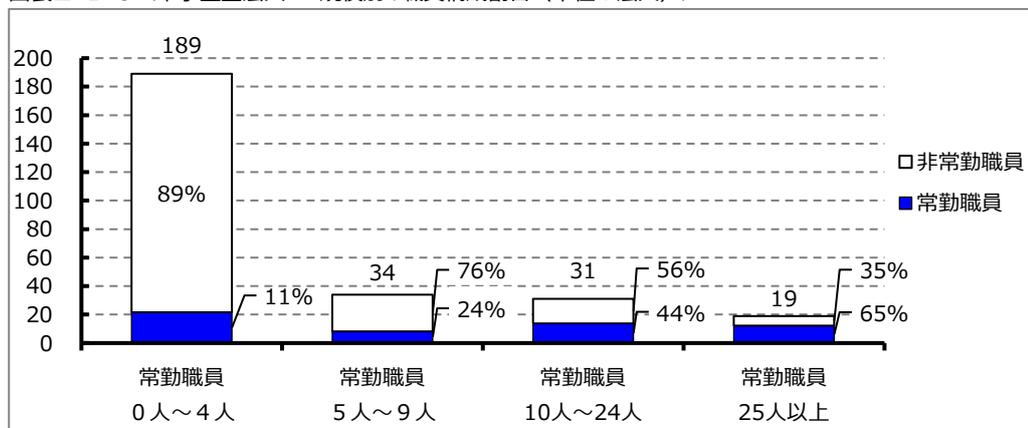
図表Ⅲ-1-7 <常勤職員、非常勤職員の人員数（単位：人）>



(注) 各監査法人から提出された業務報告書に基づき集計。なお、令和5年度のPwC京都監査法人の人数は、準大手監査法人に含めて集計している。

(出典) 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-1-8 <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令和5年度の業務報告書に基づき、273法人を常勤職員数で区分し、職員数合計に占める常勤・非常勤職員の構成割合を算出

(出典) 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

(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¹⁶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含めて監査業務の実施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監査補助者から構成され、その他の監査補助者には、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、内部専門家であるIT専門家や税務専門家等、状況によっては、グループ法人の企業価値評価の専門家や不正対応の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-1-9のとおりである。

また、「(5) 監査業務をサポートする組織体制」に記載のとおり、大手監査法人は現場の公認会計士の事務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-1-9 <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	シニアマネージャー・マネージャー	監査チームの統括、監査業務の統括
	公認会計士 B	シニアマネージャー・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 10 人	マネージャー・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 13 人 (公認会計士試験合格者等)	スタッフ	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) 4 人	アシスタント	データ加工、事務的な証憑突合等の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
内部専門家 7 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、退職給付債務の妥当性の検証	

(注1) 被監査会社の連結売上高約 1.6 兆円、監査時間約 15,000 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。

(出典) 審査会検査で把握した内容に基づき、審査会作成

¹⁶ 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

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、監査責任者の指示監督の下、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が中心となって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、前述のように、監査アシスタントの行う業務を別途設置したデリバリー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。

準大手監査法人では、監査チームの人員が限られるものの、大手監査法人と同様に監査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継続的に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、非常勤職員で監査補助者を確保することが多いものの、監査チームに十分な監査補助者を配置することが困難な例もある。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、監査責任者の果たす役割が大きくなる傾向にある（図表Ⅲ-1-10）。

<金融機関の監査における監査チームの構成>

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、大手監査法人においては、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際しては、金融事業部に所属する人員を中心に監査チームを編成したり、監査責任者には金融事業部に所属する人員を選任したりするなど、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。

<IPO 監査における監査チームの構成>

近年、IPO 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かったが、令和6年6月に、一部の大手監査法人が、IPO 監査を実施する専門部署を設置している。その他の監査法人では、通常の監査業務部門が IPO 監査も実施しており、このうち大手監査法人及び準大手監査法人では、IPO 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、IPO 監査の経験が豊富なメンバーを監査事業部や監査チームへ優先的に配置するなどの対応を行っている。

また、大手監査法人及び準大手監査法人の多くにおいて、IPO を見据えた一般事業会社から IPO 関連業務の依頼があった際の窓口や、IPO 監査に関する監査品質の維持・向上等を担う特別な組織として、IPO 関連業務を支援する部署等を設置している状況がみられる。

図表Ⅲ-1-10 <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		<ul style="list-style-type: none"> 重要な監査領域の決定と監査リスクの評価 監査補助者が作成した監査調書の査閲 経営者、監査役等とのコミュニケーション 	<ul style="list-style-type: none"> 重要な監査領域の決定と監査リスクの評価 監査補助者が作成した監査調書の査閲 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 	<ul style="list-style-type: none"> 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 監査補助者が作成した監査調書の査閲 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 (注)	<ul style="list-style-type: none"> 監査計画の立案 重要な監査領域の監査手続の実施 その他の監査補助者が作成した監査調書の査閲 	<ul style="list-style-type: none"> 監査計画の立案 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。） その他の監査補助者が作成した監査調書の査閲 	<ul style="list-style-type: none"> 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。） その他の監査補助者が作成した監査調書の査閲
	公認会計士試験合格者等	<ul style="list-style-type: none"> 重要な監査領域以外の監査手続の実施 	<ul style="list-style-type: none"> 重要な監査領域以外の監査手続の実施 	<ul style="list-style-type: none"> 重要な監査領域以外の監査手続の実施 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	<ul style="list-style-type: none"> データ加工や事務的な証憑突合等の重要な判断を伴わない作業 残高確認状の発送・回収管理、監査調書の整理 	<ul style="list-style-type: none"> データ加工や事務的な証憑突合等の重要な判断を伴わない作業 残高確認状の発送・回収管理、監査調書の整理 	<ul style="list-style-type: none"> 採用していないところが多い。

(注) 中小監査法人の公認会計士は、非常勤職員であることが多い。

(出典) 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、業務の効率的かつ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、及び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。

ア サポート態勢の概要

大手監査法人では品質管理部門に 100 人以上の専門要員を配置しており、また、業務の適正性を担保するために、契約管理部門、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、海外対応部門、リスク管理部門等を設置している（図表Ⅲ-1-11。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」（102 ページ）及び「3. 品質管理のシステムの監視」（104 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、大手監査法人を中心に、監査調書の電子化に加え、仕訳データの異常値を識別する分析ツールや、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などが導入されている（なお、監査業務における IT 化の進展については、「（6）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 ア 監査業務における IT 化の進展」（85 ページ）を参照のこと）。

さらに、大手監査法人では、公認会計士等が専門的な判断を要する業務に注力するために、残高確認状の発送・回収業務、有価証券報告書等の開示内容のチェック、公認会計士等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を担う組織を構築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設置されている事例や、新たに東京近郊や地方都市に設置する事例がみられる。また、このような組織では、監査アシスタントにより業務が行われていることから、監査アシスタントに対し所定の研修を受講させ、公認会計士等が監査アシスタントの業務をチェックするなど、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。なお、残高確認業務に関しては、大手監査法人の共同出資により、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、残高確認状の発送業務等を受託している。

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は、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一層強化していく方針である。

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、海外のメンバーファームが用いる調書管理システムの採用といった形で監査調書の電子化を導入している。中小監査法人では、品質管理部門を設置せず、品質管理担当責任者を任命している、又は、最高経営責任者が品質管理担当責任者を兼務している事例が多くみられる。なお、多くの中小監査法人では、監査調書の電子化が進ん

でないため、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。なお、前述の会計監査確認センター合同会社では、準大手監査法人及び中小監査法人による利用拡大を目指して、それらの監査法人におけるシステム整備などを議論する「残高確認電子化の拡大に向けた監査法人協議会」が令和6年10月に設置されている。

図表Ⅲ-1-11 <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	契約管理部門	監査契約の締結などの承認等
	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への対応等
	監査サポート部門	監査の基準・マニュアルへの対応、監査手続に関する専門的な問合せへの対応等
	モニタリング部門	日常的監視、定期的な検証、品質管理システムのモニタリングと評価等
	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
海外対応部門		海外現地情報の収集・提供、各国メンバーファームとの連携の支援等
リスク管理部門		職業倫理や独立性に関する問合せへの対応、リスク情報の収集・分析、不正リスクへの対応のサポート等

(出典) 審査会検査で把握した内容に基づき、審査会作成

イ 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-1-12）。

図表Ⅲ-1-12 <大手監査法人におけるリスク情報の管理態勢の事例>

<p>〔リスク管理部門の対応〕</p> <ul style="list-style-type: none"> 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 過年度や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を指示 監査法人内部又はグループ法人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 <p>〔監査チームの対応〕</p> <ul style="list-style-type: none"> 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の実施、上位の審査の受審

(出典) 審査会検査で把握した内容に基づき、審査会作成

(6) 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

ア 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、又は独自に、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。

① 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「(7) 企業の海外展開への対応 イ グローバルネットワークとの提携の状況」(93 ページ) を参照のこと)。当該監査ツールには、監査調書の作成・保管機能のみならず、被監査会社とのデータ・資料の授受を安全に実施する機能や、子会社監査チームを含む監査の進捗状況を適時に把握できる機能などの監査支援ツールが含まれている。

また、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。

② 作業の自動化 (RPA¹⁷)

従来、監査手続を実施するに当たり、データ加工や集計等の定型化された作業についても、公認会計士等が自ら行っていた。近年、監査支援ツールの導入が進められ、当該ツールの中には、データ抽出から分析までをワンストップで行うことができる機能が含まれているものがある。当該機能により、被監査会社の基幹業務システムからデータを一括取得し、監査支援ツール内で分析に必要な情報を抽出した後、分析結果を自動で生成するなど、データの加工、監査調書ドラフト作成等の自動化が進められている。

¹⁷ 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 データアナリティクスの高度化・広範化

監査支援ツールの導入が進む中、当該ツールの機能向上も図られ、被監査会社の全会計データを活用した多面的な分析が可能となっている。現在、これら多面的な分析結果の多くは、監査計画の立案時におけるリスク評価において使用されているが、今後は、監査意見の形成に至る全ての監査プロセスで利用されることが見込まれている。

また、従来は、被監査会社の財務情報を基に不正会計等の兆候を測るリスク分析を行っていたが、AI の進展により、非財務情報を用いた将来不正予測ツールや、膨大な会計記録の中から不正会計につながる異常な取引等を発見する手法も開発・導入されつつあり、より高度な分析に基づく監査上の判断が可能になってきている。そのため、被監査会社のガバナンス状況等の非財務情報に係る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。

④ 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、上述の IT ツールを用いることにより、監査業務の繁忙期への集中を避け働きやすい環境を創出するとともに、よりリスク感度が高く不正の早期発見が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①、②及び③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、④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、それらのデータを監査法人が受領するに当たって被監査会社の同意を要するため、被監査会社の理解と協力を得る必要があることや、RPA やデータアナリティクスに活用するためのデータクレンジングに時間を要することなどの課題も多いことから、活用は漸次進められている状況にある。また、③については、従来と比較して不正検知ツールの精度は高まってきているが、各々の監査法人では、より不正リスクが高い異常な取引やより複雑な手法による不正を検知できるようなツールの開発が進められている。

なお、上述の監査ツール等について、図表Ⅲ-1-13に規模別の状況をまとめており、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、監査業務で IT を活用する取組が先行していることが分かる。

一方、中小監査法人における監査ツールの利用について、報告徴収を実施した中小規模監査事務所（全て中小監査法人で 52 法人を対象）から得た回答によると、22 法人が監査調査電子化を実施済み、11 法人が実施に向けて検討を行っている。また、12 法人が仕訳分析ツール（取引内容（仕訳）の分析及び異常仕訳検出）を導入済みであると回答しており、大手監査法人及び準大手監査法人ほどではないものの、中小監査法人においても監査における IT の活用が進められている。

こうした IT 化の進展には、監査ツールを実際に活用する社員・職員の IT スキル向上が不可欠であり、大手監査法人を中心に、監査ツールの導入やデータ分析手法の研修を通じた IT 人

材の育成に取り組むとともに、IT 化の体制を早期に整える目的から外部の経験豊かな IT エンジニアの採用を進めている。

図表Ⅲ-1-13 <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	<ul style="list-style-type: none"> ・ 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） 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 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。）	<ul style="list-style-type: none"> ・ AI（過去の財務情報を用いた異常な取引の将来不正予測、生成 AI による法人内部の情報（規程・監査マニュアル等）照会対応） ・ 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） 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 証憑突合ツール ・ ファイル交換システム ・ RPA（データ入力及び加工の自動化）
開発中	<ul style="list-style-type: none"> ・ 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 ・ 自然言語処理（文書のデータ化及び解析） 	<ul style="list-style-type: none"> ・ AI（過去の財務情報を用いた異常な取引の将来不正予測）

（出典） 報告徴収等で把握した内容に基づき、審査会作成

■ 監査業界における AI 活用の概観 ■

生成 AI（※1）の加速度的な性能向上等により、財務報告エコシステムにおいても、生成 AI を含む AI の活用・検討が浸透しつつある。審査会は、監査事務所に対するモニタリングを通じて、AI の活用を含む監査の IT 化による影響等の把握に務めているところ、監査業界においても、大手監査法人を中心に、業務効率化やデータ分析の高度化の観点から、生成 AI を含む AI ツールの導入又は検討の動きが見られている。AI の活用により、監査人が評価・判断を要する業務に、より注力することが可能となり、監査品質や監査業務の魅力の向上に資することが期待されている。

金融庁は、監査法人を含め、金融関連事業者（以下「金融機関等」という。）による健全な AI 活用に向けた取組を力強く後押しすべく、金融機関等を対象に実施した AI の利用実態に係るアンケート調査等を踏まえ、金融機関等による AI 活用のユースケースや初期的な論点等を「AI ディスカッションペーパー」¹⁸として取りまとめ、令和 7 年 3 月に公表した。当該アンケート調査結果等においても、監査業界では、取引・仕訳データにおける異常検知や不正リスクの識別・評価、監査の基準や監査業務マニュアルなどの法人内情報の検索等のツールにおいて、従来型 AI（※2）を活用するケースがみられるとともに、一層の効率化・高度化のため、これらのツールに生成 AI を取り入れて、導入又は試行する例もみられている。また、生成 AI については、傾向として、文書等の要約や翻訳、校正・添削等、監査人を補助するツールの導入又は検討が進んでいる。

一方、AI 活用の課題としては、データの標準化や不正会計に係るデータ蓄積の不十分さ等が指摘されるほか、特に生成 AI については、出力過程に係る説明可能性の担保の困難さやハルシネーション（幻覚：実際のデータに基づかない出力が生成される事象）など、従来型 AI に比べより難化している課題や生成 AI 固有の課題が指摘されている。監査法人においては、AI 活用に係るこれらの課題を補う技術の開発・導入やバックテストによる結果の検証等により、回答精度や説明可能性を高める工夫を行い、また、生成 AI に関する追加的な規程の策定や利用方法の制約など、管理体制の構築を行いながら、ツールの導入又は検討を行っている。

こうした AI ツールの開発・導入は、グローバルネットワークの取組を通じて、グローバルレベルでも進められており、AI の進展が監査品質にもたらす影響については、監査監督機関国際フォーラム（IFIAR）でも継続的に議論されている（IFIAR については、コラム「監査監督機関国際フォーラム（IFIAR）」（96 ページ）を参照）。IFIAR が令和 7 年 3 月に公表した「監査における AI を含むテクノロジーの活用に係るレポート」¹⁹では、監査法人が監査品質の向上に資する形で AI 等のテクノロジーツールを活用できるよう、以下の点が重要である旨をメッセージとして発信している。

- ・ テクノロジーの活用状況と監査品質に与える影響をより良く理解し、モニタリングできるよう、グローバルネットワーク、各国の監査法人、監査チーム等のあらゆるレベルにおける業務プロセスについて、必要な改善・再設計を図ること
- ・ 監査品質を大きく高める効果があるテクノロジーツールの開発や導入を優先すること
- ・ 生成 AI を含む AI の活用に当たっては、適切な管理体制と監視の仕組みを構築すること（AI ツールの入力や出力の過程等が透明で説明可能であるほか、想定どおりに機能していることの確保等）
- ・ 監査業務に活用されたテクノロジーツールをコントロールするために必要な対応を行うとともに、監査法人と監査チームが適切な訓練を受け、テクノロジーツールを活用した監査結果等に係る判断に責任を持つこと

AI の更なる進展が期待される中、引き続き、各国の監査監督当局が協調・協力して、AI の活用に係る動静をモニターしていくことが重要である。

（※1）生成 AI：大規模言語モデル（LLM）など膨大なパラメータを有するモデルで、インターネット上のデータやコンテンツ（文章、画像等の非構造化データ）などを学習に使用し、新しい生成物（文書、画像、音声、動画など）を生成する機能を有するもの（※1、2いずれも AI ディスカッションペーパーより抜粋）

（※2）従来型 AI：機械学習など、AI にあらかじめデータを与えて「特徴や傾向」を学習させ、入力されたデータに対して回答を得るもの

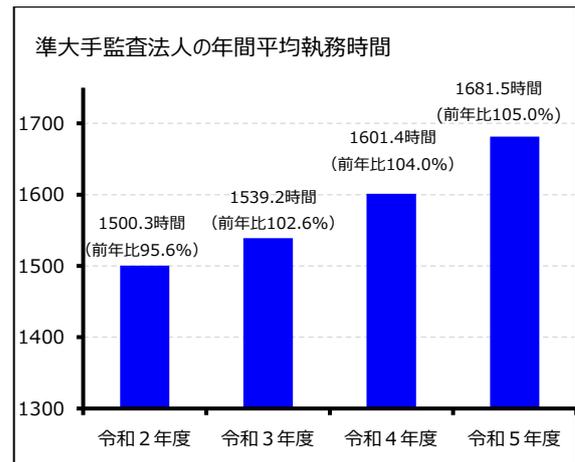
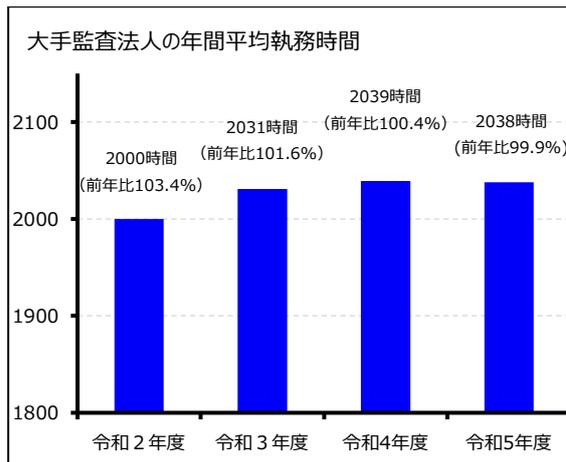
¹⁸ 「AI ディスカッションペーパー（『金融機関等における AI の活用実態と健全な利活用の促進に向けた初期的な論点整理』）」：
<https://www.fsa.go.jp/news/r6/sonota/20250304/aidp.html>

¹⁹ IFIAR「監査における AI を含むテクノロジーの活用に係るレポート（『Use of technology in audits – observations, risks and further evolution』）」：<https://www.ifiar.org/?wpdmml=18273>

■大手・準大手監査法人の年間平均執務時間とITツールの導入等の関係■

監査品質に関する報告書において、社員、職員等の年間平均執務時間を記載している監査法人がある。大手監査法人及び準大手監査法人が開示する最近4年間の監査品質に関する報告書において、記載を確認できた年間平均執務時間及び前年比増減率の平均値を示すと、以下のとおりである。

年間平均執務時間は、大手監査法人が準大手監査法人を上回っているものの、前年比増減率では、令和2年度を除いて、大手監査法人が準大手監査法人を下回っていた。単純平均値の比較であり精緻な分析ではないものの、監査業務の大手監査法人から準大手監査法人・中小規模監査事務所への異動等に加えて、大手監査法人が積極的に推進している監査業務へのITツールの導入やデリバリーセンターへの業務移管が、年間平均執務時間の増加を抑える効果を上げた可能性もあると考えられる。



(出典) 各監査法人の監査品質に関する報告書に基づき、審査会作成

今後、特に準大手監査法人において、監査チームによるITツールやデリバリーセンターの活用が広がることによって、年間平均執務時間が減少傾向となる可能性もある。また、AIを用いたツールの導入が、更に効果を高める可能性もあると考えられる。

イ 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、データ量の増大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進め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。

【監査事務所に対するモニタリング】

監査事務所に対し、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。

大手監査法人及び一部の準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を実施
- ・ CSIRT²⁰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、重要度を評価した上で、データ利用規程、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の情報収集を行い、日々の態勢整備及び改善に活用

一般にサイバー攻撃は、セキュリティが脆弱な箇所を狙って行われると言われる中、中小監査法人においては、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事例が一部で見られる。また、報告徴収を実施した中小規模監査事務所（全て中小監査法人で 52 法人を対象）のサイバーセキュリティに関する取組に係る回答では、サイバーセキュリティに関する基本方針を策定していない法人や、抗ウイルスソフトウェアの導入を実施していない法人が一部に認められた。他方で、通信ログの取得・分析、インシデント発生時の報告・手順等を策定する取組等を実施している法人は半数を超え、前事務年度から大幅に増加している。

令和 5 年 4 月 1 日から「上場会社等監査人登録制度」が開始され、上場会社等の監査証明業務を公正かつ的確に遂行するに足る体制を備えているかどうかについての確認（適格性の確認）が実施されることになったが、協会は、適格性の確認を実施する際に利用する具体的なガイドラインとして、「上場会社等の監査を行う監査事務所の適格性の確認のためのガイドライン」（以下「適格性ガイドライン」という。）を策定・公表し、令和 6 年 8 月には、適格性ガイドラインを改正している。適格性ガイドラインの改正に伴い、上場会社等の監査を行う監査事務所に対し、監査業務で扱う機密情報の保護やデータの一元管理、外部アクセスの安全性確保等が求められ、監査事務所の情報セキュリティ体制の整備が急務とされた。中小監査法人では、適格性ガイドラインを利用した自己点検を実施しており、適格性ガイドラインに記載された状況に該当するか否かを自ら評価して、該当する場合には、自主的な改善に取り組むことが求められていたことから、情報セキュリティ体制の整備が進んだものと考えられる。

²⁰ 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

**■公認会計士及び監査法人におけるマネー・ロンダリング
及びテロ資金供与対策に係るガイドライン■**

法律・会計等専門家は、法律、会計等に関する高度な専門的知識を有するとともに、社会的信用が高いことから、その職務や関連する業務を通じた取引等はマネー・ロンダリングやテロ資金供与の手段として悪用され得る。

令和4年12月2日に成立した「国際的な不正資金等の移動等に対処するための国際連合安全保障理事会決議第千二百六十七号等を踏まえ我が国が実施する国際テロリストの財産の凍結等に関する特別措置法等の一部を改正する法律」（以下「本改正法」という。）により、法律・会計等専門家に対し、以下の規定が新たに設けられた。

- ①公認会計士等が行う一定の取引（宅地、建物の売買、財産の管理・処分等の財務相談業務）における確認事項に、取引目的、法人の実質的支配者等を追加
- ②疑わしい取引の届出義務が課せられる主体に、公認会計士等を追加

本改正法に基づき、令和5年12月、金融庁より「犯罪収益移転防止法に関する留意事項について」の一部改訂案及び「公認会計士及び監査法人におけるマネー・ロンダリング及びテロ資金供与対策に関するガイドライン」が公表され、令和6年4月より適用された。

当該ガイドラインでは、本改正法で求められる取組として、上記①及び②の義務が想定していることやその対応方法をより具体的に記載しているほか、公認会計士等が、マネー・ロンダリング及びテロ資金供与に係るリスクを自ら適切に特定・評価し、これをリスク許容度の範囲内に実効的に低減するため、当該リスクに見合った対策（体制の整備・構築等）を優先付けしつつ機動的に行っていくという、リスクベース・アプローチによる実効的な対応を行うことが求められる旨、などが規定されている。

（7）企業の海外展開への対応

ア グループ監査の状況

多くの上場企業が海外に子会社等を設立し、現地において事業を展開している。また、近年は、外国法人に対する 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、会計基準の差異への対応等、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図っている。

監基報 600「グループ監査における特別な考慮事項」は、令和5年1月に改正され、令和6年4月1日以降開始する事業年度に係る財務諸表の監査から適用されていることから、改正後の監基報 600に基づき、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「グループ監査人」という。）が監査証明を行う場合、監査の対象には親会社、連結子会社、本店・支店等も含まれる（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。）。例えば、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したりするなど、海外にも多くの構成単位（子会社）を有している。

グループ監査人は、グループ財務諸表に対する重要な虚偽表示リスクを識別及び評価し、評価したリスクに基づき、リスク対応手続を決定する（監基報 600 第 13 項（2））。また、

グループ監査人は、構成単位の監査人が実施した作業を含め、グループ財務諸表に対する意見表明の基礎となる十分かつ適切な監査証拠が、実施した監査手続から入手されているかどうかを評価する（監基報 600 第 13 項（4））。

② グループ財務諸表に対するリスク評価

グループ監査人は、グループ及びグループ環境、適用される財務報告の枠組み並びにグループの内部統制システムの理解に基づき、グループ財務諸表に対する重要な虚偽表示リスクの識別及び評価に責任を負う（監基報 600 第 30・33 項）。グループ財務諸表に対する重要な虚偽表示リスクの識別及び評価において、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（監基報 240 第 14 項、同 315 第 16 項、同 600 第 30・A91・A92 項）。

近年、グループ財務諸表に重要な影響を与えるような海外子会社での不正等が、事後に発見されるケースが多くみられる。そのため、本社（部門内）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一層重要となってきた。

③ 評価した重要な虚偽表示リスクへの対応

グループ監査人は、リスク対応手続を実施する構成単位及びその構成単位で実施するリスク対応手続の種類、時期及び範囲に責任を負う（監基報 600 第 37 項）。グループ監査人は、評価した重要な虚偽表示リスクに対応して、構成単位において以下のいずれの作業の範囲が適切であるかを決定する場合がある。また、構成単位の監査人がリスク対応手続の立案及び実施を含むグループ監査の全ての段階に関与することは可能であり、実際に関与することが多い。（監基報 600 A131 項及び A132 項）

- ・ 構成単位の財務諸表全体に対するリスク対応手続
- ・ 特定の取引種類、勘定残高又は注記事項に対するリスク対応手続
- ・ 特定のリスクに対するリスク対応手続

上記の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Ⅲ-1-14）。

図表Ⅲ-1-14 <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く、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（グループ監査人が構成単位の監査人に要求する事項を伝達する際、用いる文書）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く、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。

（注）中小規模監査事務所については、令和6事務年度に報告徴収を実施した52法人（全て中小監査法人）のうち、海外に構成単位が存在する場合で、グループ監査が必要な監査業務を行っている21法人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5法人のみである。

（出典）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

監基報600では、グループ監査人が、構成単位の監査人の作業に十分かつ適切に関与することを要求し、また、グループ監査人と構成単位の監査人の双方向のコミュニケーションの重要性を強調している（監基報600第8項）。

そのため、グループ監査人は、監査指示書や監査結果報告に係る書面の授受、電話・メール等による状況把握に加え、構成単位の監査人への訪問やWeb会議の実施によってコミュニケーションをとっている。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、主要な海外拠点への日本人駐在員の派遣などにより、グループ監査人と構成単位の監査人とのコミュニケーションを円滑にするとともに、グループ監査人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。

イ 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監査法人は、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て、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監査法人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Ⅲ-1-15、Ⅲ-1-16）。なお、グループ監査が必要となる中小監査法人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、「ア グループ監査の状況 ③評価した重要な虚偽表示リスクへの対応」（92ページ）を参照のこと）。

図表Ⅲ-1-15 <グローバルネットワークに所属している監査法人数²¹ (単位：事務所) >

大手監査法人	4
準大手監査法人	4
中小監査法人	22
合計	30

(出典) 業務報告書に基づき、審査会作成

図表Ⅲ-1-16 <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 Limited (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 Japan 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

(出典) 各監査法人の公表資料に基づき、審査会作成 (令和6年7月1日現在)

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Ⅲ-1-17)。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Ⅲ-1-17 <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	672	553	512	384	150	80
監査 (業務収入に占める割合)	128 (19%)	194 (35%)	173 (34%)	134 (35%)	62 (41%)	35 (43%)
税務 (業務収入に占める割合)	113 (17%)	126 (23%)	121 (24%)	87 (23%)	34 (23%)	16 (21%)
アドバイザー (業務収入に占める割合)	431 (64%)	233 (42%)	218 (42%)	163 (42%)	54 (36%)	28 (36%)

(出典) 各グローバルネットワークの公表資料 (令和6事業年度) より審査会作成

²¹ 中小監査法人には、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。

日本における4大グローバルネットワーク²²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97%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、以下のとおりであり、日本と同じく寡占状態にある（図表Ⅲ-1-18）。

図表Ⅲ-1-18 <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)	97%	99%	89%

(出典) 日本: QUICK、取引所データ(令和7年3月末時点)を審査会で集計

米国: Bloombergデータ(令和7年3月31日時点)を審査会で集計

英国: Financial Reporting Council発行“Key Facts and Trends in the Accountancy Profession, September 2024”

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メンバーファームは、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の共有が可能になる一方、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メンバーファームに与える影響力は大きくなる。

(ア) 大手監査法人

大手監査法人は、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、監督・評価機関の委員がグローバルネットワーク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、その他の品質管理業務に関しても、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かけてい

²² 大手監査法人を指す。

る（詳細は「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」（105 ページ）を参照のこと）。

さらに、近年地域ごとにメンバーファームを統括・管理する動きがあり、アジア・太平洋地域では、日本の大手監査法人のメンバーが組織のボードメンバーとして参画するなど、中心的な役割を担う傾向にある。

（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、各メンバーファームの属する国の監査業務の紹介にとどまり、監査マニュアル等の提供やグローバルレビューは受けていないところもある。

（ウ）中小監査法人

中小監査法人の中には、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、各メンバーファームの属する国の監査業務の紹介にとどまり、監査マニュアル等の提供やグローバルレビューは受けていないところもある。

■ 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 7 年 6 月時点での加盟メンバーは、我が国を含め 56 か国・地域）。

事務局ホスト国として、IFIAR の活動・議論を支援しているほか、公認会計士・監査審査会事務局長兼金融庁総合政策局審議官が、令和 3 年 4 月から IFIAR 副議長、令和 5 年 4 月から IFIAR 議長を各 2 年間務め、我が国は議長国・副議長国としても、IFIAR のグローバルな監査品質の向上に向けた取組を主導してきた。

アジア初の議長国・副議長国として、アジアを中心に加盟国を拡充するとともに、IFIAR メンバー間の知見共有やグローバルネットワークとの対話を通じて、サステナビリティ情報の保証やテクノロジーの活用等の新規課題についても迅速に対応し、議論の成果に係る対外発信を強化するなど、IFIAR の国際機関としての機能強化に貢献した。

企業活動のグローバル化が進む中、グローバルに高品質な監査の確保は、一層重要となっており、議長国としての任期満了後も、我が国は、事務局ホスト国・代表理事国として、引き続き IFIAR の活動・議論を主導していく。

(8) 監査上の主要な検討事項 (KAM) の対応状況

監査の透明性を高め、監査に関する情報提供を充実させる観点から、金商法監査において、監査報告書に「監査上の主要な検討事項」(Key Audit Matters: KAM) の記載が求められ、令和3年3月31日以降終了する事業年度の監査から適用されている。

① KAM の決定及び報告に係るプロセスとポイント

ア 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、下記項目等を考慮した上で、特に注意を払った事項を決定する。

- 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

イ 監査人は、特に注意を払った事項の中から更に、職業的専門家として特に重要であると判断した事項を KAM として決定し、監査報告書に当該区分を設けて、以下を記載する。

- KAM の内容
- 関連する財務諸表における注記事項がある場合には当該注記事項への参照
- 監査人が、当年度の財務諸表の監査において特に重要な事項であると考え、KAM であると決定した理由
- 監査における監査人の対応

② 監査事務所の対応状況

近時のモニタリングにおいて、大手監査法人及び準大手監査法人では、以下のような取組がみられるほか、被監査会社とのコミュニケーションも含めた KAM に係る体制が整備されている(図表Ⅲ-1-19)。こうした取組は、「ボイラープレート化」を防ぐ必要があるとの課題認識の下、適用2年目以降も継続的に行われている。

ア KAM 作成のためのガイダンス等の整備

- 監査チームが KAM を作成する際に準拠するガイダンスや記載例の策定・周知

イ 研修の実施

- 適用事例の分析に基づく、KAM の好事例を解説する研修
- KAM の草案作成のポイントを解説する研修

ウ 品質管理部門による監査チームのサポート

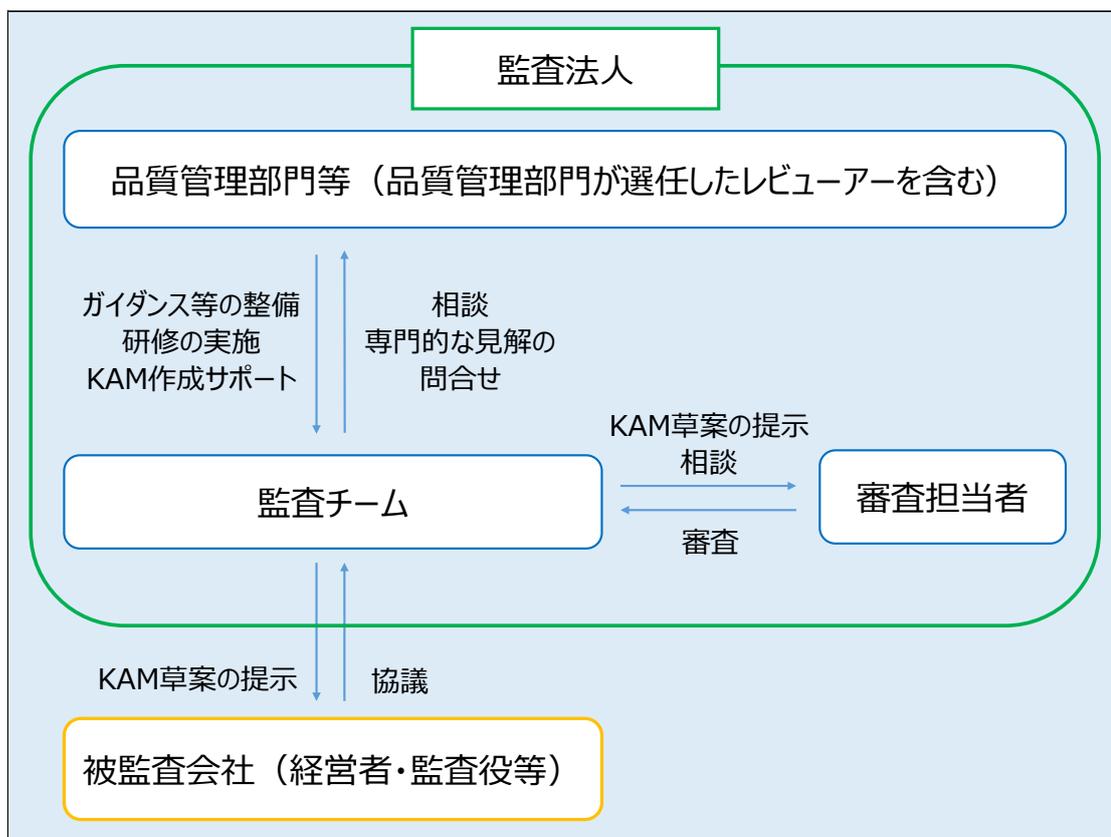
- 被監査会社の経営者や監査役等との年間を通じた深度あるコミュニケーションの実施に向けた、具体的なコミュニケーションの内容とスケジュールの明示

- 監査チームの KAM への対応状況のモニタリングとそのフォロー
- 監査チームが新たな KAM を記載する場合や過年度からの記載を大幅に変更する場合などにおける、品質管理部門の選任したレビューアーによる KAM 草案のレビュー

エ 審査・専門的な見解の問合せ

- KAM を開示しない場合や継続企業の前提に関する事項を KAM とする場合など、特定のケースにおける、監査事務所本部による会議体形式の審査や専門的な見解の問合せの要求

図表Ⅲ-1-19 <KAM の報告に係る監査法人の体制の一例>



(出典) 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

③ KAM の分析及び注意喚起

KAM に関連して、金融庁のほか、関係団体が文書等を公表している（図表Ⅲ-1-20）。

図表Ⅲ-1-20 <KAM に関連して公表された文書等>

公表団体・公表時期・公表文書・ウェブリンク
<p>日本公認会計士協会（令和 5 年 4 月）</p> <p>監査基準報告書 701 周知文書第 2 号「監査上の主要な検討事項（KAM）の適用 3 年目に関する周知文書」</p> <p>https://jicpa.or.jp/specialized_field/20230403ffh.html</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ポイラプレート化の防止、KAM の有用性向上の観点から留意事項を取りまとめている。
<p>日本証券アナリスト協会（令和 6 年 2 月）</p> <p>証券アナリストに役立つ監査上の主要な検討事項（KAM）の好事例集 2023</p> <p>https://www.saa.or.jp/account/account/pdf/Kam20240213.pdf</p> <ul style="list-style-type: none"> ・日本公認会計士協会の協力の下、KAM の好事例として、「優良 KAM」23 社、「特別枠」2 社の KAM を紹介するとともに、評価したポイントや担当アナリストのコメントを記載している。 ・令和 4 年 2 月、令和 5 年 2 月及び令和 6 年 2 月の 3 度にわたって公表している。
<p>金融庁（令和 5 年 6 月）</p> <p>「監査上の主要な検討事項（KAM）」の実務の定着と浸透に向けた取組みについて</p> <p>https://www.fsa.go.jp/news/r4/sonota/20230630-9/20230630-9.html</p> <ul style="list-style-type: none"> ・KAM の実務の定着と浸透を図るための主な取組をまとめている。 ・令和 5 事務年度以降、「KAM に関する勉強会」の開催及び「監査上の主要な検討事項（KAM）の特徴的な事例と記載のポイント」の公表は予定していないが、引き続き、KAM の公表状況のフォローアップや関係団体との連携を通じ、更なる KAM の実務の改善に向けて取り組むとしている。

KAM には、監査人とステークホルダーとの建設的な対話を促進することが期待されているが、好事例とそうでない事例の二極化やポイラプレート化といった懸念も生じている。審査会は、モニタリング基本計画に基づき、KAM の決定過程や監査上の対応の記載内容・実施状況について、検査を通じて検証していく。

（９）監査法人が属する国内グループの状況

① 監査法人が属する国内グループの体制

大手監査法人や準大手監査法人の多くは、加盟するグローバルネットワーク共通のブランドを使用し、相互に連携して国内で業務を行うグループ（以下「国内グループ」という。）をそれぞれ形成している。一般に、監査法人が属する国内グループを構成する法人（以下「グループ法人」という。）には、監査法人のほか、財務デューデリジェンス及び 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、弁護士法人等がある。

大手監査法人が属する国内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、監査法人を含む各グループ法人を同列に置く事例が多いが、監査法人が他のグループ法人（ただし、税理士法人、弁護士法人等の士業の法人を除く。）に直接出資し子会社としている事例もみられる。

大手監査法人が属する国内グループの運営は、主要なグループ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、国内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

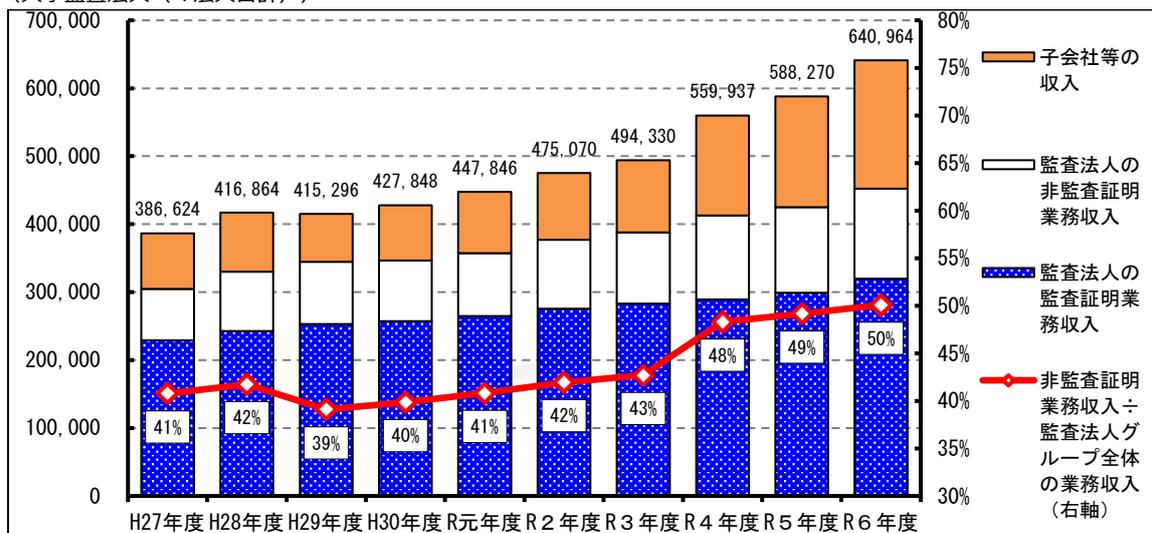
監査法人と監査法人の子会社等から構成されるグループ（以下「監査法人グループ」という。）の業務収入²³における非監査証明業務収入の割合の推移をみると、大手監査法人の監査法人グループでは、平成 27 年度及び平成 29 年度に、特定の手監査法人において非監査証明業務を行う事業や子会社を監査法人グループから分離した結果、平成 29 年度に 39%まで低下したものの、近年では、監査法人以外のグループ法人の収入の増加により、再び上昇傾向となっている（図表Ⅲ-1-21）。（なお、監査法人の業務収入については、「Ⅰ. 監査業界の概観 2. 監査事務所の状況（５）財務状況（業務収入、監査・非監査証明業務の割合）」（23 ページ）を参照のこと）

一方、準大手監査法人の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 27 年度から令和 6 年度にかけて 10%から 13%程度で推移しており、大手監査法人の監査法人グループと比べて低い状況が続いている。準大手監査法人の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のうち監査証明業務収入が大きな割合を占めている点において、大手監査法人と比べ、監査法人グループの収益構造に大きな違いがある（図表Ⅲ-1-22）。

なお、中小監査法人においては、監査法人以外に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。

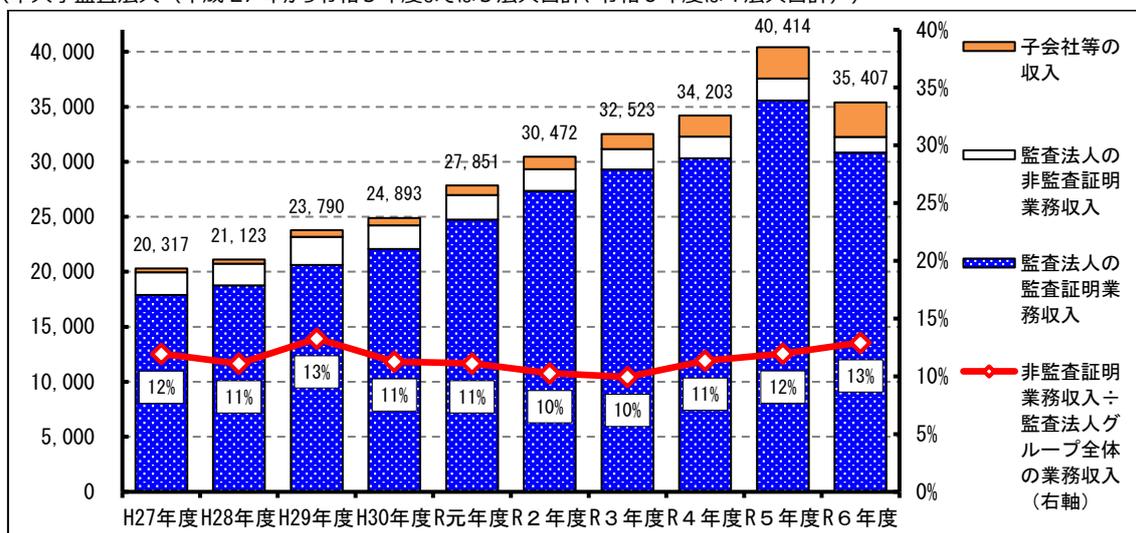
²³ 監査法人と資本関係を有しないグループ法人の中には、業務収入が 1 千億円を超える規模の会社もある。

図表Ⅲ-1-21 <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、監査法人の収入に、グループ法人のうち、原則として、監査法人の子会社等に該当する会社の収入を含めており、監査法人グループ内のサービスを行う子会社等の収入も含んでいる。
- (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、監査法人グループ1先が決算期を変更し、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等から分離している。
- (注5) 平成27年度から令和5年度までは、PwC Japan 有限責任監査法人発足前の決算期で業務報告書が作成されているため、PwC あらた有限責任監査法人の収入を含む数値となっている。
- (出典) 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-1-22 <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（平成27年から令和5年度までは5法人合計、令和6年度は4法人合計））



- (注1) 監査法人グループの業務収入は、監査法人の収入に、グループ法人のうち、原則として、監査法人の子会社等に該当する会社の収入を含んでいる。
- (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、監査法人グループ1先が決算期を変更し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、当該監査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。
- (注4) 平成27年度から令和5年度までは、PwC Japan 有限責任監査法人発足前の決算期で業務報告書が作成されているため、PwC 京都監査法人の収入を含む数値となっており、令和6年度はPwC 京都監査法人を含んでいない。
- (出典) 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三つがある。

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可能となる。

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。

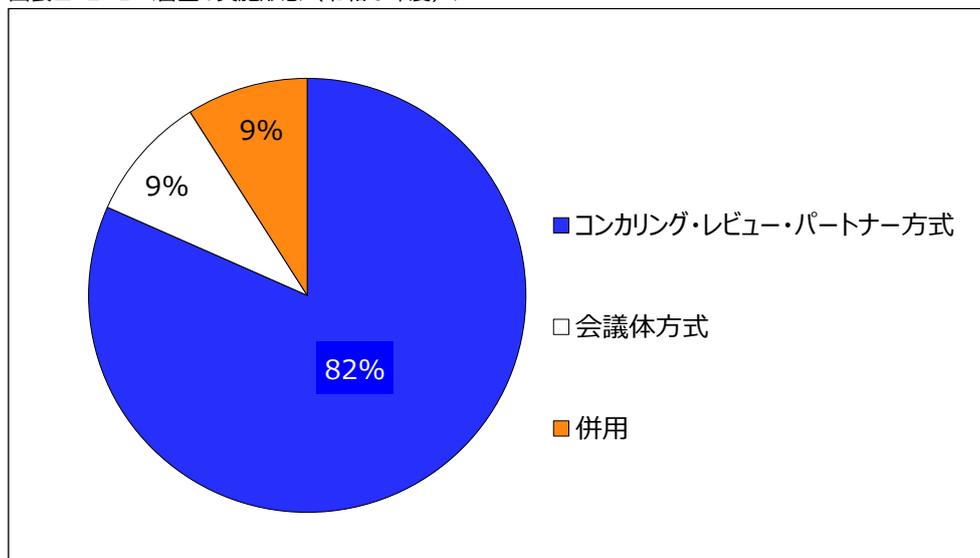
会議体方式の審査は、複数の審査員の合議によって審査が行われることから、コンカリング・レビュー・パートナー方式の場合と比べて、多面的な審査が可能となることがある。

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（令和6年度）>



（注1）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 278 法人の状況を集計。

（注2）中小監査法人の決算月は広範にわたっており、令和6年度分は未集計となっているため、中小監査法人は、令和5年度（令和5年4月から令和6年3月）までを対象としている。

（出典）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

大手監査法人では、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コンカリング・レビュー・パートナー方式を採用し、監査意見を表明する上での重要な事項や監査上の重要な判断が伴う事項をあらかじめ定め、それらの事項について、専門的な見解の問合せを実施している。

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。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、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。

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。

また、大手監査法人及び準大手監査法人では、審査部門等が審査の進捗状況や審査担当者の審査時間をモニタリングしていることが多い。

さらに、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、リスクが通常よりも高い監査業務について、本部所属の審査担当者による審査を実施するなど、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ることから、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事務所自らが適時に把握し、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システムの監視に係る状況の検証を行っている。

また、監査法人がグローバルネットワークに所属する場合、各国のメンバーファームが高品質で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メンバーファームに対して、グローバルネットワークポリシーに準拠して監査業務を行うよう要求し、かつ、メンバー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。大手監査法人や準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からみられることから、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（以下「定期的な検証」という。）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1号（令和5年1月改正）第38、A151から154項）。

定期的な検証は全ての監査事務所において実施されることになるが、検証件数、人数及び使用するツール等は、監査事務所の規模等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大手監査法人は、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。

なお、大手監査法人及び準大手監査法人では、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している。

図表Ⅲ-3-1 <令和6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 (注2)
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年から4年に一度は対象となるように決定。さらに、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年に一度は対象となるように決定。さらに、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、概ね3年に一度は対象となるように選定
検証の実施者	品質管理担当社員の下、検証対象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、検証対象監査業務に関与していない社員及び補助者	品質管理担当社員の下、検証対象監査業務に関与していない者（監査事務所の外部の者を含む）
検証を実施する人数	約20人～約200人	約15人～約25人	1人～約20人
検証実施者一人当たり検証対象件数 (注1)	1～2件	1～2件	1～7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、日本の監査の基準独自の要請については、項目の追加等、法人が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。	加入しているグローバルネットワークの検証の枠組みに基づいて実施している法人と、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法人が混在している。	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、協会が提供する「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1) 「検証実施者一人当たり検証対象件数」は、令和6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ものである。

(注2) 中小規模監査事務所の決算月は広範にわたっており、令和6年度分は未集計となっている。このため、中小規模監査事務所は、令和5年度までの業務報告書を対象として集計している。

(出典) 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、各国のメンバーファームが高品質の監査業務を実施しているか否かについての関心を強めている。そのため、各国のメンバーファームに、グローバルネットワークで規定した詳細な品質管理の規程や監査マニュアルへの準拠を義務付けており、各国のメンバーファームが実施する定期的な検証や個別監査業務が当該規程等に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。大手監査法人及び準大手監査法人は、所属する各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もあるが、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され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、メンバー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、その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、「1. 業務管理体制（7）企業の海外展開への対応 イ グローバルネットワークとの提携の状況」（93ページ）を参照のこと）。

大手監査法人及び準大手監査法人の全てが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は、一部の監査事務所のみ、グローバルレビューを受けている（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	3～4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。

（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。

（出典）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

（3）監査意見表明前のモニタリング

近年、大手監査法人を中心に、監査品質向上のための施策の一つとして、監査意見表明前のモニタリングを実施する取組がみられる。

監査意見表明前のモニタリングは、進行中の監査業務を対象に、品質管理部門や監査事業部から指名を受けたレビューアーがレビューを行い、品質管理上の課題を早期に発見し、監査チームに適時の対応を促すことを目的とした業務である。

また、当該モニタリングは、不正リスクや継続企業の前提などのリスクが高い監査領域や、会計上の見積りなど、外部検査や定期的な検証において継続して不備が検出されている監査領域を対象として行われるケースが多い。

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、審査会は、監査事務所における人材の採用・育成・配置、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（監査責任者を含む。）に対する人材育成・維持の取組、教育・訓練及び評価の状況を説明する。

（1）人材育成・維持の取組の状況

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、監査手法の深化や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
- ・ 品質管理業務、アドバイザー業務等、監査証明以外の業務への関与
- ・ メンバーファームへの海外駐在
- ・ 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

（出典）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

また、人材の定着を目的として、リモートワークの活用やフレックスタイム制などの柔軟な勤務体系の導入、報酬を含む人事評価制度の見直しやカウンセリングによる多様なキャリアプランの提示とキャリアプランに合った業務機会の提供等といった取組も行っているほか、若手職員に対するマンツーマンのOJTを実施している法人もある。さらに、一部の法人では、職員のモチベーション維持をサポートするための同世代を含むグループでのカウンセリングや、個人的な悩みを相談できるメンター制度の導入により、休職率や退職率を下げる取組が進められているほか、監査業務への興味を高める環境整備に取り組みつつ、退職率を監査品質指標（AQI）としてモニタリングしている事例もみられる。

（2）監査実施者の教育・訓練の状況

監査事務所は、専門要員が育成され、かつそれらの専門要員が、より質の高い監査を一貫して実施する適正及び能力を有していることに係る品質目標を定めなければならない。（品基報第1号第32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>

<p>大手監査法人・ 準大手監査法人</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・ 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を整備・運用 ・ 会計・監査の基準のアップデート、監査ツール（データ分析ツールを含む。）の利用、不正リスク対応、業種別の論点や IPO 監査特有の論点への対応、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、職業倫理及び独立性、情報セキュリティ、監査業務の実施にわたる一連の研修の実施 ・ 研修内容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（オンライン研修を含む。）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
<p>中小規模監査事務所</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・ 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 e ラーニング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。具体的には、定期的な検証等の結果を踏まえた改善施策の内容も含めて、全体研修会で周知している監査事務所も多い。

（出典） 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

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、主に大手監査法人では、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、研修受講者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一方で、新人研修など、監査実務の経験の浅い専門要員向けの研修は、対面の開催を中心とするなどの傾向もみられる。

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独自の研修を提供することが困難であり、協会が運用する CPD 制度に基づく研修の社員・職員の履修状況（必修単位数）を確認することとなっている事例がみられる。

（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 適用済及び適用決定会社が 290 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・職員の育成に取り組んでいる。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)。なお、中小規模監査事務所においては、全ての社員・職員に対して協会のIFRSに係る研修の受講を義務付けているところもあるが、IFRS適用会社の監査に関与する社員・職員の自己学習に委ねているところが多い。

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>

<p>大手監査法人・ 準大手監査法人</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・ 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、監査チームへの助言・個別論点の協議などを行うほか、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所属ネットワークの組織への人材派遣、又は当該組織との意見交換を定期的実施している。
----------------------------	---

(出典) 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

(3) 監査実施者の評価の状況

監査実施者の評価が適切に行われることは、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。監査事務所は、専門要員が、その行動と姿勢を通じて品質へのコミットメントを示し、その役割を果たすための適切な能力を開発及び維持し、また適時の査定、報酬、昇進及び他のインセンティブを通じて責任を負い評価されることに係る品質目標を定めなければならない(品基報第1号第32項(2))。

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、その中でも監査品質を重視した評価方法をとっており、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>

<ul style="list-style-type: none"> ・ 「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」(104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。
--

(出典) 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

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みられており、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もある。上場会社等の監査を行う場合、監査法人のガバナンス・コードでは、人事管理・評価及び報酬に係る方針を策定し、運用すべき（原則4指針4-2）とされており、今後の体制整備が期待される。

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、7～10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、年数による昇進や登用の目安を設けている。中小規模監査事務所では、公認会計士試験合格者を新規採用す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、監査の基準等の理解、監査チーム内のコミュニケーション、マネジメント能力（グローバル対応を含む。）等の評価項目を設けているケースが多い。

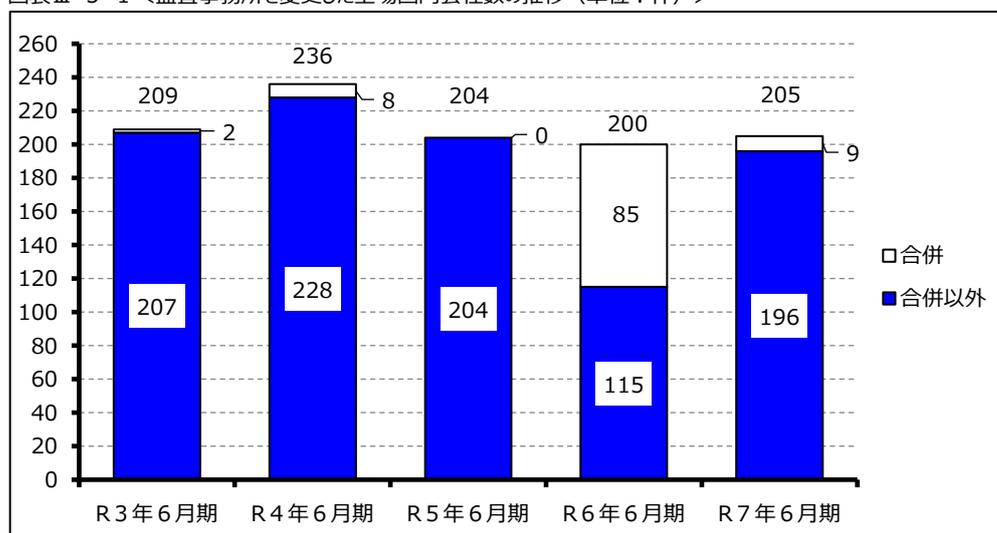
中小規模監査事務所では、職員の評価を大手監査法人及び準大手監査法人と同様に実施しているものの、評価結果に基づく社員登用や昇進等に関する方針を定めていないケースもある。上場会社等の監査を行う場合、監査法人のガバナンス・コードでは、人事管理・評価及び報酬に係る方針を策定し、運用すべき（原則4指針4-2）とされており、今後の体制整備が期待される。

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得ることから、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。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する。

上場国内会社の会計監査人の異動状況を見ると、令和7年6月期は205件となっており、全体の件数は、ここ3年間、ほぼ同水準となっている。合併による異動が多かった令和6年6月期に比べ、合併²⁴以外を理由とした異動が大幅に増加している（図表Ⅲ-5-1）。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」（23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
（出典）審査会作成

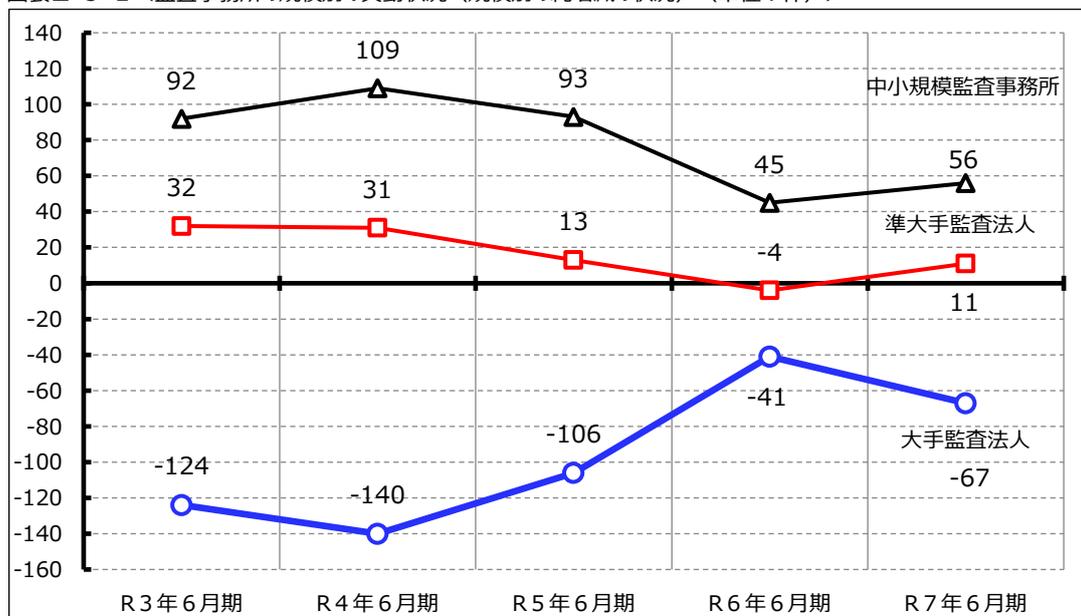
上記異動状況のうち、監査法人の合併以外の理由による監査法人の規模別増減をみると、大手監査法人から準大手監査法人又は中小規模監査事務所への変更が、令和4年6月期をピークに減少傾向にあったところ、令和7年6月期は増加に転じている（図表Ⅲ-5-2、Ⅲ-5-3）。このような動きは、大手監査法人が、監査契約の継続に関し、監査報酬、監査リスク、業務遂行に必要な人員等を考慮した業務運営を引き続き重視している一方、被監査会社も、継続監査期間の長期化や監査報酬の相当性を考慮して、会計監査人を選定する必要性が高まっていることによるものと考えられる。

²⁴ 令和7年6月期において、監査法人同士の合併はない。ただし、会計監査人の地域事務所を経営統合した監査法人への異動と、会計監査人である公認会計士が新設した監査法人への異動を「合併」としている。

なお、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」（114 ページ）を参照のこと。

また、中小規模監査事務所から他の中小規模監査事務所への変更も増加しているが、大手監査法人や準大手監査法人は、中小規模監査事務所の被監査会社であった上場国内会社に対し、監査報酬等の観点から監査契約の新規締結に慎重な姿勢を継続していることや、当該上場国内会社においても、監査報酬や事業規模に適した監査対応等を考慮した結果として、他の中小規模監査事務所を選任することが多くなっているものと考えられる。上記の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の変更は、上場会社監査の担い手としての中小規模監査事務所の役割が増大していることを示唆しているが、中小規模監査事務所に対する近時の審査会検査では、監査業務を適切に実施する態勢が十分でないものも見受けられており、中小規模監査事務所における監査品質の維持・向上が喫緊の課題となっている。審査会としては、こうした状況を踏まえ、中小規模監査事務所に対する検査をより重視した運用を行う方針としている。

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

（注3）上表の数値には、監査法人の合併による異動は含まれていない。

（出典）審査会作成

図表Ⅲ-5-3 <規模別の総増減の状況（単位：件）>

異動形態	R6年6月期	R7年6月期	増減
大手 → 大手	12	14	2
→ 準大手	10	25	15
→ 中小	40	49	9
準大手 → 大手	5	3	▲2
→ 準大手	0	2	2
→ 中小	11	14	3
中小 → 大手	4	4	0
→ 準大手	2	3	1
→ 中小	31	82	51
合計	115	196	81

(注1) 各上場国内会社の適時開示に基づき、各期の6月末までに後任の会計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) 上表の数値には、監査法人の合併による異動は含まれていない。

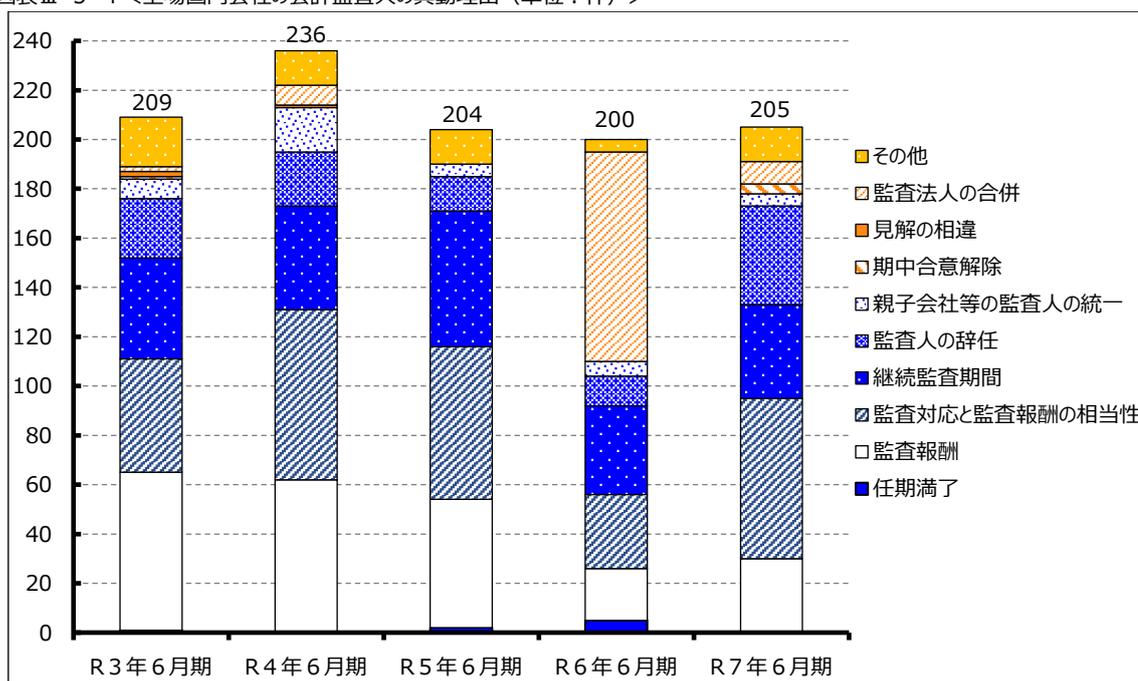
(出典) 審査会作成

(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を直ちに開示しなければならない（有価証券上場規程（東京証券取引所）第402条）。また、この場合の開示に際しては、異動を行うこととした実質的な理由やその経緯を具体的に開示することが求められている。

同規程に基づき開示された会計監査人の異動理由をみると、監査報酬の増額提示や会社の事業規模に適した監査対応と監査報酬の相当性を異動理由に挙げているケースが多いほか、現行の会計監査人の継続監査期間の長期化を考慮して他の監査法人と比較検討した結果、会計監査人の異動に至った旨を記載しているケースが多い（図表Ⅲ-5-4）。令和7年6月期においても、これらの理由により会計監査人の異動に至った旨を記載しているケースが多いほか、現行の会計監査人が、監査契約の継続を辞退する件数も多くなっており、監査工数の増加が見込まれる中、十分な人員の確保が見込まれないことを理由とするケースや、上場会社等監査人への登録が認められなかったことを理由に挙げているケースがみられる。

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1) 各期の6月末までに後任監査人を決定している上場国内会社の適時開示に基づき集計

(注2) 複数の理由を開示している場合には、主と考えられる理由に分類している。

(出典) 審査会作成

(2) 期中に会計監査人の異動があった理由

期中に会計監査人が異動したケースは、令和7年6月期において、全体の異動件数205件中4件あった。期中交代の理由は、被監査会社での不適切な会計処理の発覚等による監査法人からの解約・辞任の申し出によるものである。

(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

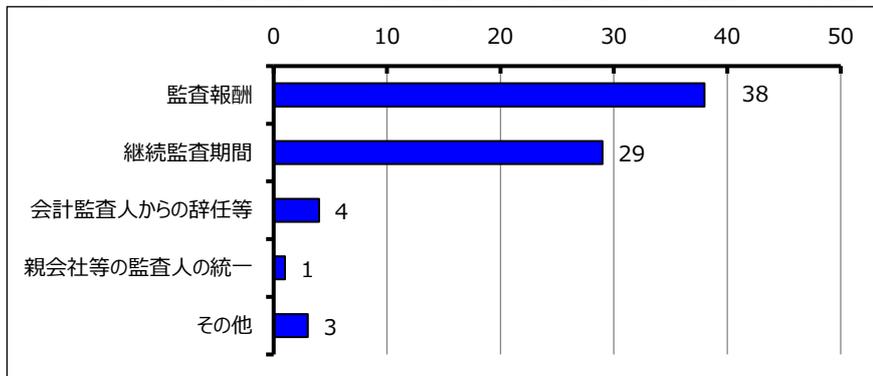
以下は、被監査会社の適時開示とは別に、令和6事務年度におけるモニタリング活動を通じて把握した会計監査人の異動理由である。なお、令和6事務年度において、全ての監査事務所を対象とした検査及び報告徴収は実施しておらず、また、検査及び報告徴収のタイミングからは前年度の異動理由も含まれていることから、必ずしも開示されている年度別の異動件数とは一致しない。

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57件の会計監査人の異動理由（前任の会計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」の二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、監査リスクが監

査契約の継続を可能する水準に収まっているか、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、又は、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6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57件が対象

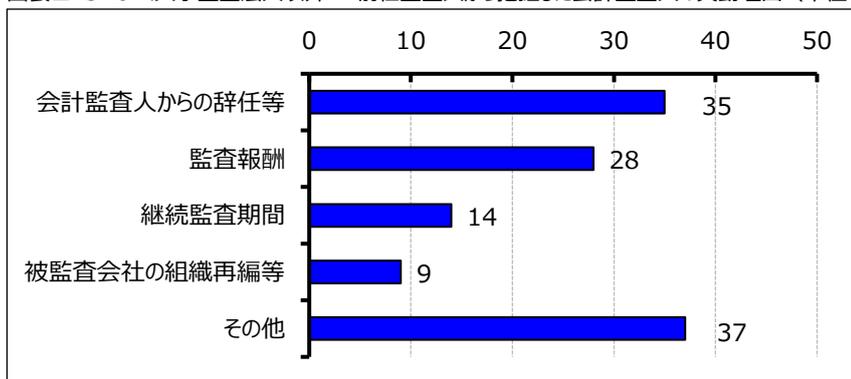
(注2) 複数の理由がある場合、重複して集計 (合計75件)

(出典) 審査会作成

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83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、その理由としては、被監査会社の業績悪化、経理体制の脆弱さ等に伴う監査リスクの高まりのほか、監査法人における人員の逼迫などが考えられる。次いで、「監査報酬」と「継続監査期間」の二つを異動事由とする事例が多くみられた。一方で、「その他」の理由としては、親会社等との会計監査人の統一を目的としたもの、被監査会社での不適切な会計処理の発覚や、監査法人が金融庁による行政処分を受けたことによる事例も見られた。(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 (4法人) 及び中小規模監査事務所 (55法人) に対する令和6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83件が対象

(注2) 複数の理由がある場合、重複して集計 (合計123件)

(出典) 審査会作成

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、会員である監査事務所の監査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（令和6年7月最終改正）において、専門業務の内容又は価値に基づいた報酬見積額を提示することが適切であり、正当な根拠に基づかない低廉な報酬見積額の提示は、適用される技術的及び職業的専門家としての基準に従って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ことから、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則の遵守に対する自己利益という阻害要因が生じるとしている。

(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るとしている（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（金商法監査、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。

（出典）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

令和6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

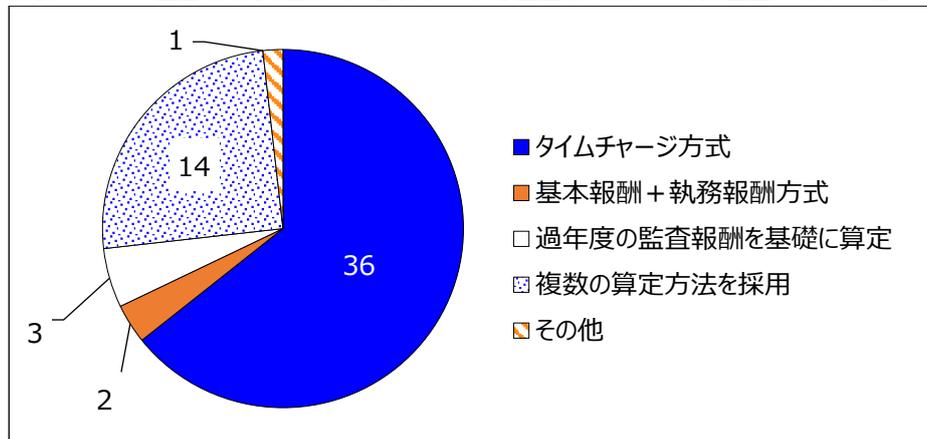
監査報酬の見積りに際して、全てタイムチャージ方式を採用しているとしている。チャージレートは職階ごとのチャージレートを設定しており、当該チャージレートには、間接部門における人件費やシステム関連費用等、法人の経営や品質管理に要する間接的な費用を含めて算定している。

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、基本報酬+執務報酬方式を採用している事務所、過年度の報酬を基礎に報酬を算定している事務所、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）>



（出典）令和6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。
審査会作成

また、準大手監査法人及び中小規模監査事務所のおおよそ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	23	41%
設定なし	33	59%
合計	56	100%

（出典）令和6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。
審査会作成

（3）会計監査人の異動前後における監査報酬の状況

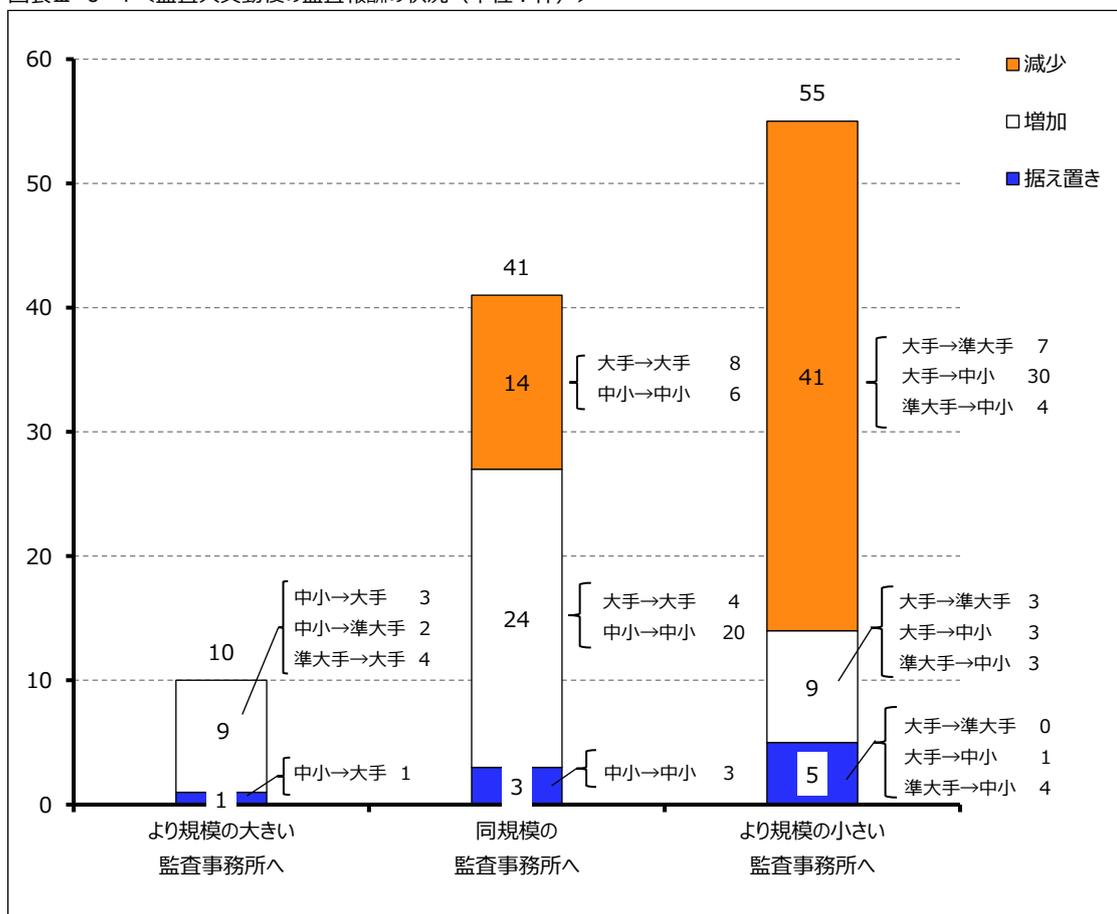
会計監査人が異動した場合、監査報酬の見直しが行われるケースが多いことから、令和5年7月から令和6年6月にかけて適時開示された上場国内会社における会計監査人の異動106件（監査法人の合併での異動を除く。）を対象に、審査会が異動前後での監査報酬を比較・分析したところ、異動先の会計監査人の規模により、監査報酬の増減状況が異なることを把握した。

より規模の大きい監査事務所へ異動する場合（10件）には、監査報酬が減少するケースはみられなかった。一方、同規模の監査事務所へ異動する場合（41件）には、約6割のケース

(24 件) で監査報酬は増加しているが、約 3 割のケース (14 件) で監査報酬は減少している。また、より規模の小さい監査事務所へ異動する場合 (55 件) には、約 7 割のケース (41 件) で監査報酬は減少しており、このうち、大手監査法人から中小規模監査事務所へ異動する場合 (34 件) においては、約 9 割のケース (30 件) で監査報酬は減少している (図表Ⅲ-6-4)。

前述 (「5. (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」(113 ページ) 参照) のとおり、上場国内会社が開示した会計監査人の異動理由をみると、会社の事業規模に適した監査対応と監査報酬の相当性を挙げているケースが多いことから、上記の分析結果を踏まえると、上場国内会社の一部において、現任の会計監査人の監査報酬が自社の事業規模等に比して過剰であると判断し、監査報酬の軽減を目的に、後任の会計監査人として、主に中小規模監査事務所を選任している傾向がうかがえる。

図表Ⅲ-6-4 <監査人異動後の監査報酬の状況 (単位: 件) >



(注 1) 上場国内会社の会計監査人の異動に関する適時開示 (令和 5 年 7 月から令和 6 年 6 月) を対象に、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。

(出典) 会計監査人の異動に関する適時開示及び令和 7 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²⁵の総収入²⁶のうち、特定の被監査会社からの総報酬が占める割合）が高い水準となる場合、報酬依存度の高さ及び当該被監査会社からの報酬を失うことへの懸念は、自己利益という阻害要因の水準に影響を与え、監査事務所に不当なプレッシャーという阻害要因を生じさせる。

協会による倫理規則の改正及び倫理規則実務ガイダンス第1号「倫理規則に関するQ&A（実務ガイダンス）」の公表に伴い、令和5年3月31日付けで廃止された「独立性に関する指針」では、報酬依存度に関し、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た。

- 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。

報酬依存度に関する規定は、改正後の「倫理規則」に新設されるとともに、特定の被監査会社に対する報酬依存度が2年連続して15%を超える、又は超える可能性が高い場合のセーフガードとして、監査事務所が監査意見を表明する前に、会計事務所等の構成員ではない会員による監査業務に係る審査と同様のレビュー（以下「監査意見表明前のレビュー」という。）を受けることが必須となっている。

改正後の「倫理規則」は、令和5年4月1日以後開始する事業年度の監査業務に適用されているが、適用初年度においては従来の「独立性に関する指針」に基づくセーフガードの適用を行うものとされている。

セーフガードの実施状況をみると、大手監査法人及び準大手監査法人では該当する事例はなく、中小規模監査事務所では、令和6事務年度検査及び報告徴収で把握した57事務所のうち、8事務所（8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る。

当該8業務のうち、従来の「独立性に関する指針」に基づくセーフガードを行った6業務については、監査意見を表明した後に実施された定期的な検証により対応されている。また、改正後の「倫理規則」に基づくセーフガードを行う2業務については、監査意見表明前のレビューにより対応するとされている。

²⁵ 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。

²⁶ 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

■ 監査品質の向上と収益性・業務効率の改善 ■

各監査法人は、外部検査等で指摘された不備を改善し、監査品質を維持・向上させるための様々な施策（以下「品質管理施策」という。）に取り組んでいるが、審査会検査や協会による品質管理レビューの深度は年々高まっており、指摘された不備の内容は変化しつつも、不備の指摘数はそれほど減少していない。また、監査の実務を担う監査チームや品質管理施策を立案・実施する品質管理部門における、必要なリソース（人員及び時間）の捻出は容易ではない。特に、大手監査法人においては、組織の規模が大きいため、品質管理施策を全ての部門や拠点の末端まで浸透させることは、容易に対処できるものでもない。

近年、大手監査法人を中心に、監査業務のうち専門性が低い業務を、監査アシスタントに担当させたり、デリバリーセンターにおいて集中的に処理させたりするなど、監査業務の標準化・集中化を図ることで、公認会計士等の専門家の時間をより高度な監査領域に振り向ける取組が推進され、AI等のテクノロジーを利用した監査ツールの開発・適用により、監査業務の効率化・高度化への取組も進められている。また、十分かつ適切な監査品質を確保するために必要な監査時間を精緻に見積もり、監査報酬の改定を被監査会社に申し入れるなど、監査報酬水準の見直しも行っている。

財務局等に提出された業務報告書によると、各監査法人ともに、人件費及びIT関連費用が継続して増加傾向にある一方で、監査報酬の総額はそこまで増加していない。また、上場国内会社の監査人交代に係る適時開示情報を分析すると、監査報酬の増額提示や、事業規模に適した監査対応と監査報酬の相当性を異動理由に挙げているケースが多く見受けられる。

さらに、近年、公認会計士登録者数は緩やかに増加しているものの、コンサルティングファームや事業会社のCFOなど、給与・報酬の水準も含めて、魅力的な他の分野への就職機会の増加などから、公認会計士登録者のうち監査法人所属者数は、公認会計士登録者数ほど増加しておらず、監査の担い手不足に対する懸念が生じている。

このように、各監査法人においては、品質管理施策の実効性を担保するという重要な課題に対し、リソース確保のための人材投資やIT投資などを積極的に行っているものの、監査報酬の改定は必ずしも十分な収益水準にまで到達しておらず、場合によっては、監査契約が解除されるリスクも存在する状況において、高品質な監査の実現を通じた市場への貢献という監査人の使命を果たすため、各監査法人の経営執行部は、監査品質の向上と収益性の改善というジレンマを抱えながら、非常に難しい舵取りを行っている。

資本市場の信頼性の確保には、マーケットガバナンス²⁷を高めることが重要であり、監査の一層の機能発揮が求められている。しかしながら、資本市場における監査の重要性や監査法人の公益的な役割については、ともしれば忘れられがちであり、監査品質の向上に係る議論に加え、被監査会社や市場参加者も含めた資本市場全体の観点から、会計監査の重要性や監査業務に対する正当な評価、監査法人に求められるあるべき将来像などについても、活発に議論されることが期待される。

²⁷ 「マーケットガバナンス」は多義的に利用されているが、ここでは、市場参加者による市場規律に加え、市場規律が自律的に働く環境を担保する監査法人等の機能までを広くマーケットガバナンスとしてとらえている。

IV. 監査をめぐる環境変化への対応

IV. 監査をめぐる環境変化への対応

1. 中小規模監査事務所をめぐる動向

(1) 中小規模監査事務所の監査を取り巻く環境変化

近年、上場国内会社の監査において、大手監査法人から準大手監査法人や中小規模監査事務所に会計監査人を変更する傾向が続いており、特に、中小規模監査事務所については、新規上場国内会社の会計監査人を務める件数が増加傾向にあるなど、資本市場において期待される役割が高まっている。

こうした中、令和3年11月に、監査品質の維持・向上の必要性から、リスク・アプローチに基づく品質管理システムの導入を求めるよう品質管理基準が改訂され、大規模監査法人以外の監査事務所においては、令和6年7月以降に開始する事業年度の監査から適用が開始されたほか、独立性関連の規制強化等を目的に、令和4年7月に改正された協会の倫理規則は、令和6年7月、業務チームの定義及びグループ監査業務に関する規定等を対象に改正されている。

これらは、中小規模監査事務所の業務運営に大きな影響を与えており、上場国内会社に監査業務を提供するための体制整備に加え、新たな品質管理システムの整備・運用、報酬（監査報酬・非監査報酬・報酬依存度）についての独立性規定や非保証業務の同時提供に関する独立性規定が強化されたことへの対応等が求められている。

また、上場国内会社に関する監査の担い手の裾野の拡大など、会計監査を取り巻く経済社会情勢の変化を踏まえ、令和4年5月に法改正がなされ、協会が自主規制で行っていた上場会社監査事務所登録制度に代わり、法律に基づく上場会社等監査人登録制度が導入された。上場国内会社の監査を行う監査事務所等の登録は、これまで協会内で品質管理レビュー制度を所掌する品質管理委員会で行われていたが、令和5年4月1日以降は、協会内に新たに設置された会員3名と非会員4名の合計7名から構成される「上場会社等監査人登録審査会」において行われており、登録の審査、登録の取消しの判断に更なる透明性・客観性が付与されている。また、登録上場会社等監査人に対しては、改正公認会計士法施行規則（以下「改正施行規則」という。）において、情報開示のための体制や令和5年3月に改訂された監査法人のガバナンス・コードに沿って業務を実施する体制の整備が求められ、令和6年7月1日（大規模監査法人にあっては令和5年7月1日）以降最初に開始する被監査会社等の会計期間の開始の日から適用されている。

(2) 日本公認会計士協会による中小規模監査事務所への対応

① 上場会社等監査人登録制度の運用状況

上場会社等監査人登録制度は、i 上場会社等の監査を行う監査事務所を法律上の名簿（以下「上場会社等監査人名簿」という。）に登録し、ii 登録を受けた監査事務所（以下「登録上場会社等監査人」という。）に対して“高い規律付け”を求め、iii 登録上場会社

等監査人が、上場会社等の監査を行う監査事務所として“高い規律付け”を果たしているかどうかを協会が確認（以下「適格性の確認」という。）し、iv 必要に応じて、登録上場会社等監査人の登録の取消しなどを行うことで、会計監査の信頼性確保に寄与することを目的とした制度である。

協会は、上場会社等監査人名簿への登録を受けようとする監査事務所（以下「登録希望事務所」という。）からの申請を受け、「登録の審査のためのレビュー」を行い、品質管理システムの整備の状況を確認する。また、登録希望事務所又は登録上場会社等監査人が、上場会社等の財務書類に係る監査証明業務を公正かつ的確に遂行するに足る体制を備えているかどうかについて、適格性の確認を行い、上場会社等監査人登録審査会は、これらの確認結果に基づき、登録の可否や登録の取消しを決定する。

協会は、適格性の確認を行うに当たっては、登録の審査のためのレビューを含む品質管理レビュー制度を利用することとし、令和 5 年 6 月に「上場会社等の監査を行う監査事務所の適格性の確認のためのガイドライン」を公表して、レビューチームが、適格性を判断するに当たっての着眼点及び判断基準を示す一方、上場会社等の監査を行う監査事務所が当該ガイドラインに記載された状況に該当していないかどうか、自ら評価（セルフアセスメント）を行い、不備が確認された場合には、自主的な改善策を講じることを求めている。当該ガイドラインは、改訂品管基準の適用等や上場会社等監査人登録審査会での議論を踏まえ、令和 6 年 8 月に改正され、項目立ての整理や、着眼点及び判断基準の追加が行われた。

改正された法の施行日時点で上場会社等の監査を行っていた監査事務所は、経過措置により、令和 6 年 9 月 30 日まで監査証明業務をそのまま行うことができる「みなし登録上場会社等監査人」とされた。協会は、同年 10 月 1 日以降にみなし登録上場会社等監査人に該当している監査事務所は、「今後、上場会社等監査人登録審査会において登録可否の審査が実施される事務所」又は「上場会社等監査人登録審査会により登録の拒否が決定された事務所のうち、上場会社等の監査を実施している事務所」になるとしている。また、みなし登録上場会社等監査人に該当する登録希望事務所には、原則として、登録の審査のためのレビューによらず、書面（調査票）に基づき、適格性の確認が実施されている。

上場会社等監査人登録審査会は、令和 5 年 4 月から令和 7 年 6 月までに合計 33 回開催されている。その間、126 監査事務所（新規に登録申請を行った、みなし登録上場会社等監査人以外の 6 監査事務所を含む。）が上場会社等監査人名簿に登録され、同年 6 月末時点でのみなし登録上場会社等監査人は、8 監査事務所である。

② 中小規模監査事務所の情報開示の充実

登録上場会社等監査人は、改正施行規則により、業務の品質の管理の状況等を適切に評価し、かつ、当該評価結果及びその理由等を公表する体制の整備（第 93 条）、経営管理の状況等を公表する体制の整備（第 95 条）、監査法人のガバナンス・コードに沿って業務を実施するための体制及び監査法人のガバナンス・コードの適用状況を公表するための体制の整備（第 96 条）が求められている。改正施行規則第 93 条に基づく公表は、改正施

行規則が掲げる事項を記載した説明書類を公衆の縦覧に供することによって行われるが、改正施行規則第 95 条及び第 96 条に基づく公表に関しては、記載を行うべき対象及び公表媒体について具体的な指定はされていない。これは、登録上場会社等監査人に対して、一律の項目の開示を求めることは適切でなく、自らが重要と考える開示項目を主体的に判断し、創意工夫によって充実した情報開示を行うことが期待されているためである。

協会は、上場会社等の監査を行う中小規模監査事務所に対し、改正施行規則第 95 条及び第 96 条への対応として、「監査品質のマネジメントに関する年次報告書」（以下「年次報告書」という。）の作成・公表を求めることとし、その作成の参考資料として、令和 5 年 9 月、「監査品質のマネジメントに関する年次報告書作成のためのガイダンス」を提示して、中小規模監査事務所の監査品質の維持・向上に関する自律的・自発的な対応を促すとともに、その記載内容が充実したものとなるように、その記載の考え方を示している。

また、協会は、上場会社等の監査を行う中小規模監査事務所に対し、改正施行規則第 95 条及び第 96 条の適用開始日の前日までに、年次報告書作成のドライン（予行演習）を実施し、その成果物として、年次報告書（ドライン版）の提出を求めている。

なお、改正施行規則第 95 条及び第 96 条の適用開始日は、令和 6 年 7 月 1 日以降最初に開始する被監査会社等の会計期間の開始の日とされ、適用開始日以降、最初に末日が到来する中小規模監査事務所の会計年度を報告対象期間としており、報告対象期間の末日から 6 か月以内に最初の年次報告書を公表することとなる。（例えば、6 月決算の監査法人で、令和 6 年 7 月 1 日以降最初に会計期間が開始する被監査会社等が 3 月決算である場合、被監査会社等の会計期間の開始の日は令和 7 年 4 月 1 日となり、監査法人は令和 7 年 6 月期を報告対象期間として、令和 7 年 12 月末までに年次報告書を公表することになる。）

協会は、提出された年次報告書（ドライン版）について、気付き事項を会員に周知し、令和 7 年 4 月には年次報告書による情報開示についての研修会を開催して、情報開示の相談窓口寄せられた質問と回答、気付き事項の分析状況、年次報告書（正式版）における AQI についての分析状況を報告するなどしている。

③ 中小規模監査事務所の基盤強化に向けた支援

協会は、上場会社等の監査を行う中小規模監査事務所に対し、情報開示の充実を支援する取組のほか、経営基盤強化を支援する取組も実施している。具体的には、六つの経営基盤（品質管理基盤、組織・ガバナンス基盤、人的基盤、IT 基盤、財務基盤及び国際対応基盤）を明示して、協会の中小事務所等施策調査会及び中小監査事務所連絡協議会が主体となり、様々な施策を実施してきた。

なお、協会は、中小規模監査事務所に対する中期的な支援策として、主に、以下の施策を実施し、又は実施予定としている。

➤ 改訂品質管理基準対応ガイダンスの公表等

- ・ 品基報第 1 号実務ガイダンス第 3 号「監査事務所及び監査業務における品質管

理並びに監査業務に係る審査に関する Q&A」の公表

- ・ 品基報第 1 号実務ガイダンス第 4 号「監査事務所における品質管理に関するツール」の改正
- ・ 中小事務所等施策調査会研究報告第 8 号「監査の品質管理規程等の作成に関する手引」の公表

- 改正倫理規則対応のための研修会
- 資本市場関係者との意見交換会
- 中小規模監査事務所の人材採用・育成支援
 - ・ 協会の会員向けホームページに「公認会計士求人情報」サイトを開設
 - ・ 公認会計士試験合格者を対象とした「中小監査事務所 就職ガイドブック」の発行
- 海外事務所名簿の整備
- 中小規模監査事務所向けの相談機能の充実
 - ・ 監査品質向上のための対話型研修会の開催
中小規模監査事務所の育成やサポート、個別相談機能の強化のため、品質管理レビューの元レビューアーが講師となり、少数の事務所の参加による Q&A、ディスカッションを行う形式で意見交換、情報共有を実施
 - ・ 審査会が公表する検査結果事例集に関する研修会の開催
- 中小規模監査事務所のデジタル化支援
 - 中小規模監査事務所の IT 担当者の会議体である「中小監査事務所 IT コミュニティ」の活動を中心に、以下の施策を実施
 - ・ 中小規模監査事務所の IT インフラの整備状況や IT を利用した監査手法の利用実態を把握
 - ・ サイバーセキュリティ対策を含めた IT インフラの整備、IT を活用した監査ツール開発に関する支援を実施
 - ・ 具体的なデジタル化支援策として、共同 IT インフラ環境の整備（電子監査調書システムを利用できるプラットフォームの構築支援）
 - ・ IT 利活用のための研修会の実施
 - ・ 定期的な IT コミュニティ会議の開催
- 中小規模監査事務所との定期的な意見交換会の開催
 - ・ 中小規模監査事務所代表者による意見交換会

④ 協会が関与する監査業界内の支援状況

大手監査法人の共同出資により設立された「会計監査確認センター合同会社」は、監査業務における残高確認手続の標準化・効率化、残高確認処理の迅速化、高度なセキュリティの担保に取り組んだ残高確認手続のプラットフォームを提供している。従来は、紙媒体の確

認状による発送・回答・回収といった作業が必要だったが、当該プラットフォームを利用することにより、電子確認状の発送や Web 上での回答が可能となった。電子確認状の対象は、債権債務残高、銀行等取引残高、証券取引残高等であり、令和 6 年 11 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ほか、94 の中小規模監査事務所が利用しているものの、中小監査法人では 50 法人程度の利用にとどまっている。

協会は、令和 6 年 10 月、会計監査確認センター合同会社が設置した「残高確認電子化の拡大に向けた監査法人協議会」に参画することで、監査業界全体での残高確認手続の電子化推進に向けた議論や課題となる事項の検討を進めている。前述のとおり、中小監査法人の利用が限定的な状況にあることから、協議会では、中小監査法人の電子化に向けたシステム整備などを議論し、利用拡大を図るとしている。

準大手監査法人 1 法人と中小監査法人 2 法人、事業会社 1 社の共同出資により設立された「合同会社監査 D&I コンソーシアム」は、中小監査法人に対し、電子監査調書システムの導入をはじめとしたデジタル化及びデジタルトランスフォーメーション推進に寄与するプラットフォームサービスの提供を目的としている。具体的には、中小監査法人を対象に、電子監査調書を安全な環境の下で利用できるクラウド型 IT プラットフォームの構築支援を行っている。

合同会社監査 D&I コンソーシアムは、協会の助言・協力を受けて設立されており、協会は、設立後においても、情報提供や意見交換等を通じたサポートを実施することで、中小監査法人の共同 IT インフラ環境の整備を支援している。

上記のほか、協会の関与は認められないものの、準大手監査法人 3 法人と中小監査法人 2 法人が社員となり、令和 6 年 4 月に設立された「一般社団法人監査支援機構」は、中小監査法人の監査品質の向上を実現することを目的とし、監査法人のガバナンス・コード等で中小監査法人に求められる対応への支援を行っている。具体的には、上場会社の監査を行う中小監査法人を会員にして、独立第三者として会員に助言するサービス、会員からの専門的な見解の問合せへの対応を会計や監査等の専門家が行うサービス、及び外部検査での重要な指摘事項等に対する改善対応をサポートするサービスを提供しており、今後は、会計、監査、倫理等に係る研修のサポート等を提供する予定であるとしている。

(3) 審査会による対応

改訂品管基準には、「四 改訂品質管理基準の実施に当たっての留意事項」として、特に中小規模監査事務所に対し、中長期的な観点から必要な支援が行われることが重要であると共に、行政当局が監査事務所や協会の取組を支援しつつ、審査会の検査等を通じて、監査事務所による主体的な品質管理の定着に努めるべき旨が記載されている。

審査会は、中小監査事務所を支援する取組として、「一般財団法人会計教育研修機構」が開催した「監査法人等の組織力・現場力強化に向けた講座」の中で、中小規模監査事務所の経営層を対象に、審査会が期待する組織運営のあり方等について講義を実施したほか、監査事務所検査結果事例集の公表、協会の各地域会等における研修会での監査事務所検査結果

事例集等をテーマにした講演等を行っている。また、審査会は、第8期モニタリング基本方針に基づき、引き続き、中小規模監査事務所に対する検査を重視した運用に努めることとしている。

2. 会計監査に関する最近の動向

(1) 国際的な監査基準や保証基準、倫理基準の動向

国際倫理・監査財団（IFEA）²⁸内に設置されている国際監査・保証基準審議会（IAASB）及び国際会計士倫理基準審議会（IESBA）にて、国際的な監査基準や保証基準、倫理基準の開発が行われている。

IAASB が設定する国際監査基準（ISA）の近時の主な動向としては、改訂「財務諸表監査における不正」（ISA240）について、令和7年3月、IAASBのボード会議で基準の最終化が承認され、令和8年12月15日以降開始する事業年度の財務諸表監査から適用される予定となっている。改訂ISA240は、財務諸表監査における不正に対する監査人の役割と責任を明確化しており、監査人に対し、経営者及びガバナンスに責任を有する者と不正に関してコミュニケーションを行い、その中で当年度の財務諸表監査で特に重要であると判断した事項を監査上の主要な検討事項とすることなどを求めている。また、事業の継続性の検討期間を財務諸表の承認日から12か月間とする、改訂「継続企業」（ISA570）についても、令和6年12月、IAASBのボード会議で基準の最終化が承認され、令和7年4月に公表された改訂ISA570においては、令和8年12月15日以降開始する事業年度の財務諸表監査から適用するとされている。また、IAASBは、令和5年11月に公表した改訂「監査証拠」（ISA500）の公開草案に対するパブリックコメント等を踏まえ、①職業的専門家の判断、職業的懐疑心の保持、②実務と監査人の行動の一貫性、及び③監査人が監査証拠を入手し、その十分性・適切性を評価する上でのテクノロジーの利用の各事項への対応を目的に、「評価したリスクに対応する監査人の手続」（ISA330）及び「分析的実証手続」（ISA520）との同時改訂を検討するプロジェクトを進めており、令和7年12月に公開草案を公表する予定としている。

IAASB が策定する国際的な保証基準の近時の主な動向としては、国際サステナビリティ保証基準5000「サステナビリティ保証業務の一般的要求事項」（ISSA5000）について、令和5年8月に公開草案を公表し、令和6年9月、IAASBのボード会議で基準の最終化が承認され、同年11月、正式に公表された。ISSA5000は、様々なサステナビリティ情報に対する全ての保証業務と、公認会計士及びそれ以外を含めた全ての保証業務実施者に適用され、限定的保証及び合理的保証の双方を対象としており、令和8年12月15日以降開始する期間に対するサステナビリティ情報、又は令和8年12月15日以降の特定の日時点におけるサステナビリティ情報に関する保証業務から適用するとしている。

²⁸ 基準設定主体は職業会計士団体から独立しているべきとの趣旨から、国際会計士連盟（IFAC）に替わって、IAASB及びIESBAを傘下に置くために令和4年に創設された組織。IAASB及びIESBAのIFEAへの移管は、令和5年1月に実施

IESBA が策定する IESBA 倫理規程の近時の主な動向としては、令和 6 年 12 月に IESBA のボード会議でその改訂が承認されたことを受け、令和 7 年 1 月に IESBA は、「サステナビリティ保証業務に関する国際倫理基準（国際独立性基準を含む。）及びサステナビリティ保証業務・報告に関するその他の IESBA 倫理規程の改訂」及び「外部の専門家の作業の利用に関する IESBA 倫理規程の改訂」を公表した。前者は、一定の基準を満たすサステナビリティ保証業務について、職業会計士以外の者も含む業務実施者を対象として独立性及び倫理を規定するパート（パート 5）を新たに設けるなどしており、後者は、職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者の能力以外の専門知識を有する者の作業を利用する場合に、専門知識を有する者の適性（Competence）、能力（Capability）、客観性（Objectivity）を評価するための指針等を示している。IESBA 倫理規程のうち保証業務に関する倫理規程の改訂は、令和 8 年 12 月 15 日以降に開始する事業年度（報告業務に関する倫理規程に関する改訂の適用日も同じ。）、又は、同日以降の特定の日におけるサステナビリティ情報に関する保証業務に適用され、上記パート 5 は、令和 10 年 7 月 1 日以降に開始する事業年度、又は、同日以降の特定の日におけるサステナビリティ情報に関する保証業務から適用するとしている。

（２）協会による倫理規則の改正

協会は、IESBA 倫理規程の改訂も参考に、令和 4 年 7 月に倫理規則を改正した。主な個別規定の新設・変更として、報酬及び非保証業務に関する事項が挙げられる。

報酬については、監査業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体（以下「PIE」という。）である場合、監査事務所等による報酬関連情報（監査報酬、非監査報酬）の開示が求められることとなった。また、PIE に該当する監査業務の依頼人に対する報酬依存度が 2 年連続して 15%を超える、又は、超える可能性が高い場合のセーフガードとして、監査意見表明前のレビューが必須となり、報酬依存度に関する開示が新たに必要となったほか、PIE に該当する監査業務の依頼人に対する報酬依存度が 5 年連続して 15%を超えるか、超える可能性が高い状況が継続する場合、5 年目の監査意見表明後に監査人を辞任しなくならなくなった。

非保証業務については、監査業務の依頼人が PIE である場合、監査事務所又はネットワークファームは自己レビューという阻害要因が生じる可能性がある非保証業務を提供してはならないと規定された。

倫理規則の改正を受け、財務諸表等の監査証明に関する内閣府令も改正され、監査報告書の記載事項に、公認会計士又は監査法人（これらの者と同一のネットワークに属する者を含む。）が被監査会社（連結子会社及び非連結子会社を含む。）から受領する報酬に関する事項が追加された。

また、協会は、令和 6 年 7 月にも倫理規則を改正している。主な改正項目は、①上場事業体及び PIE の定義に関する規定、②業務チームの定義及びグループ監査業務に関する規定、及び③テクノロジーに関する規定（「守秘義務」を「秘密保持」に変更する規定を含む。）などであり、改正後の倫理規則は、令和 7 年 4 月 1 日から適用されている。

(3) 財務報告制度に係るその他の動向

① 四半期報告書制度の廃止による監査法人の業務への影響

四半期報告書制度は平成 18 年 6 月に法制化されたが、近年、経済社会情勢が大きく変化し、企業の情報開示の枠組みを見直す動きがみられるなか、企業開示において、中長期的な企業価値に関連する非財務情報の重要性が増大する一方、金商法に基づく四半期報告書については、取引所規則に基づく四半期決算短信と重複がみられ、コスト削減や効率化の観点から見直すべきとの指摘が出ていた。これを踏まえ、令和 5 年 11 月 20 日、「金融商品取引法等の一部を改正する法律」が成立し、四半期報告書制度が廃止され、有価証券報告書提出会社に対し、一律に半期報告書の提出が求められることとなった。

これに伴い、東京証券取引所は、有識者による実務検討会を踏まえて、令和 5 年 11 月、会計監査人による第 1・第 3 四半期のレビューは、以下の場合にのみ義務とする「四半期開示の見直しに関する実務の指針」を取りまとめ、令和 6 年 3 月、有価証券上場規程等を改正している。

ア 直近の有価証券報告書・半期報告書・四半期決算短信（レビューを行う場合）において、無限定適正意見（結論）以外の場合

イ 直近の内部統制監査報告書において、無限定適正意見以外の場合

ウ 直近の内部統制報告書において、内部統制に開示すべき重要な不備がある場合

エ 直近の有価証券報告書・半期報告書が当初の提出期限内に提出されない場合

オ 当期の半期報告書の訂正を行う場合であって、訂正後の財務諸表に対してレビュー報告書が添付される場合

※ア・ウについては、直近の有価証券報告書・半期報告書・四半期決算短信（レビューを行う場合）・内部統制報告書の訂正を行う場合で、要件に該当する場合も対象

※エ・オについては、財務諸表の信頼性の観点から問題がないことが明らかな場合を除く

さらに、企業会計審議会は、令和 6 年 3 月、「四半期レビュー基準の期中レビュー基準への改訂に係る意見書」の公表を行った。今回の改訂では、改正後の金商法における中間財務諸表に対するレビューに加えて、一本化後の四半期決算短信におけるレビューも含め、年度の財務諸表の監査を実施する監査人が行う期中レビューの全てに共通するものとして、四半期レビュー基準を期中レビュー基準に名称変更するとともに、これまでの適正性に関する結論の表明の形式に加えて、準拠性に関する結論の表明の形式等を導入することとした。

適正性に関する結論と準拠性に関する結論との異同については、令和 5 年 12 月 14 日に開催された第 55 回企業会計審議会監査部会の事務局資料において記載されている。

「適正性に関する結論」と「準拠性に関する結論」のいずれの場合も、経営者が採用した会計方針が企業会計の基準に準拠し、それが継続的に適用されているかどうか、その会計方針の選択や適用方法が会計事象や取引の実態を適切に反映するものであるかどうかに加え、期中財務諸表が表示のルールに準拠しているかどうかの評価をしなくてはならない。

さらに、「適正性に関する結論」の場合は、期中財務諸表の利用者が財政状態や経営成績等を理解するに当たって財務諸表が全体として適切に表示されているか否かについての一步離れて行う評価が含まれる。

協会は、期中財務諸表に対するレビューの実務指針や理解が必要な事項について、以下を公表している。

- ・ 期中レビュー基準報告書第1号「独立監査人が実施する中間財務諸表に対するレビュー」：既存の四半期レビュー基準報告書第1号「四半期レビュー」の改正版。金商法に基づく中間財務諸表のレビューに対応。
- ・ 期中レビュー基準報告書第2号「独立監査人が実施する期中財務諸表に対するレビュー」：年度の監査人が実施する金商法に基づく期中レビュー以外の期中レビューに対応
- ・ 保証業務実務指針 2400「財務諸表のレビュー業務」の改正：年度の監査人以外の監査人が実施する金商法に基づく期中レビュー以外の期中レビューに対応
- ・ 期中レビュー基準報告書第2号実務ガイダンス第1号「東京証券取引所の有価証券上場規程に定める四半期財務諸表等に対する期中レビューに関する Q&A（実務ガイダンス）」
- ・ 期中レビュー基準報告書第1号及び第2号の改正（令和7年3月実施）：特定の事業体の財務諸表監査に特有の独立性に関する規定が適用される点の明確化等
- ・ 期中レビュー基準報告書第2号実務ガイダンス第1号の改正（令和7年3月実施）：期中レビュー報告書の欄外記載に関する Q & A の追加

大手監査法人に対する報告徴収によれば、令和6年6月30日に終了する第1四半期の決算短信を公表する被監査会社（合計 1,481 社）のうち、324 社（21.8%）に対して任意レビューを実施したとしている。任意レビューを実施しない場合でも、年度監査等の一環としての手続を実施することが多く、任意レビューを実施した場合に比べて、業務量や報酬等に顕著な差異はないとしている。

準大手監査法人に対する報告徴収によれば、令和6年6月30日に終了する第1四半期又は第3四半期の決算短信を公表する被監査会社（合計 618 社）のうち、176 社（28.4%）に対して任意レビューを実施済み、あるいは、実施する予定であるとしている。任意レビューを実施しない場合でも、大手監査法人と同様、年度監査等の一環としての手続を実施することが多いとしているものの、業務量や報酬等がわずかに減少したとする法人もある。

中小規模監査事務所に対する報告徴収（52 法人）によれば、令和6年6月30日に終了する第1四半期又は第3四半期の決算短信を公表する被監査会社（合計 374 社）のうち、96 社（25.6%）に対して任意レビューを実施済み、あるいは、実施する予定であるとしている。任意レビューを実施しない場合、大手監査法人や準大手監査法人と同様に、年度監査等の一環としての手続を実施することが多いとしているものの、115 社（30.7%）に

対して手続等を実施しないとしており、業務量や報酬等が 10%以上減少したとするとところもある。

また、これらの報告徴収によれば、四半期報告書制度の廃止による実務への影響等として、以下のようなものがあるとしている。

- ・ 任意レビューを実施しない場合でも、被監査会社から決算短信の数値等のチェックを求められることがあり、被監査会社からの依頼を簡易な検討として受け入れる法人、任意レビュー契約を新規に締結することで、被監査会社の依頼を受け入れる法人、又は、被監査会社の依頼を断る法人がある。
- ・ 監査人の関与が四半期から半期になる場合には、被監査会社とのコミュニケーションの適時性が損なわれたり、希薄化したりすることが懸念されるとする法人がある。また、企業環境の理解が遅れることに加え、半期と期末に業務が集中することが懸念されるとする法人がある。
- ・ 任意レビュー契約を締結していない会社の優先順位を劣後させたことにより、法人内における監査実施者の配置や業務日程の確保に余裕が生まれたとする法人がある。
- ・ 決算短信の訂正が発生しやすくなる可能性や、不正の兆候の発見が遅れる可能性があり、結果的に、年度監査等で追加的な対応が求められることが懸念されるとする法人がある。

審査会は、引き続き、四半期報告書制度の廃止による監査業務への影響等を確認することとしている。

② 有価証券報告書の株主総会前の提出

令和 7 年 3 月、金融担当大臣は、全上場会社に対し、「株主総会前の適切な情報提供について（要請）」との表題の要請文を発出し、有価証券報告書の提出は、株主総会の 3 週間以上前が最も望ましいことを示しつつ、企業の実務負担も考慮し、取組の第一歩として、今年から、まずは株主総会の前日ないし数日前に提出することの検討を要請した。金融庁としては、企業負担の軽減を図りつつ、令和 7 年 3 月期以降の有価証券報告書の提出状況を把握し、有価証券報告書レビューにおいて調査を行うなどの対応を検討するとした。

有価証券報告書レビューは、有価証券報告書の記載内容の適正性を確保するとともに、記載内容の充実化の促進のための審査の枠組みであり、従来から、金融庁と財務局等が連携して実施している。有価証券報告書レビューは、法令改正等関係審査、重点テーマ審査及び情報等活用審査の三つを柱としており、今回、「株主総会前の適切な情報提供について（要請）」は、法令改正等関係審査調査票の回答を勘案し、重点テーマ審査において深度ある調査を行う予定としている。なお、法令改正等関係審査とは、法令改正事項等について行うものであり、全ての有価証券報告書提出会社が対象となる。また、重点テーマ審査は、特定のテーマに着目し、審査対象を選定した上で、より深度ある審査を行うものであり、審査対象となる会社には、所管の財務局等から個別の質問票を送付している。今回は、法令改正等

関係審査調査票において、五つの選択肢から回答されることを想定しており、i「有価証券報告書の株主総会前の提出について再来年度以降（令和9年3月31日以降に終了する事業年度）から実施する予定である。」、ii「有価証券報告書の株主総会前の提出について当面実施する予定はない。」又はiii「その他」の選択肢の中から回答した有価証券報告書提出会社は、法令改正等関係審査調査票において追加で理由等を回答してもらう予定である。

金融庁は、令和7年6月に開催した「第3回有価証券報告書の定時株主総会前の開示に向けた環境整備に関する連絡協議会」の資料において、令和7年3月期決算の上場国内会社（2,262社）のうち、有価証券報告書を株主総会前に開示する予定の上場国内会社は1,241社であり、全体の54.9%となったとしている。

大手監査法人は、有価証券報告書の株主総会前の提出による監査業務への影響等について、以下のとおりとしている。

- ・ 有価証券報告書の監査期間の短縮化が求められる可能性があり、前倒しできる監査手続の見極めや、新規の開示、トピック等の事前協議・解決を今まで以上に進めていく必要
- ・ 被監査会社が、株主総会日や有価証券報告書の作成スケジュールについて全体感を持って検討し、監査人と合意の上で、監査人との協力体制を構築することが必要
- ・ 監査報告書の提出時期について前倒しの要請を多くから受けており、監査リソースの確保や監査スケジュールの見直し、被監査会社における作業の早期化の確認に課題
- ・ 株主総会の前日ないし数日前の提出であれば、法人の運営に特段の大きな影響はないと想定
- ・ 監査スケジュールの前倒し対応、特に、数日間の株主総会前提出にとどまらない場合には、法令等により改正された事項などを中心に、事前の打合せ、数字以外の部分を作成した開示スケルトン案（定性情報のみを記載し、定量情報を空欄とした開示ドラフト）の事前チェックなどの対応が必要。開示内容が総会以降に提出するケースと変わることへの対応、特に、「経理の状況」以外の記載内容のチェックなどの対応が必要

審査会は、有価証券報告書の株主総会前の提出による監査業務への影響等について、引き続き、確認していくこととしている。

■新リース会計基準の導入■

リース取引とは、企業が特定の資産（建物、機械、車両など）を一定期間借り受けて使用する取引のことであり、リース会社が当該資産を所有し、企業（以下「借手」という。）は、その対価としてリース料を支払うことで、当該資産を使用する権利を得るものである。

リース取引に関する我が国の会計基準については、平成 19 年に企業会計基準第 13 号「リース取引に関する会計基準」及び企業会計適用指針第 16 号「リース取引に関する会計基準の適用指針」（以下、これらを合わせて「旧リース会計基準」という。）が公表され、当時の国際的な会計基準と整合的なものとなっていた。旧リース会計基準では、リース取引をファイナンス・リース取引（リース会社が借手の代わりに資産を購入し、借手に貸す取引であり、リース期間中の解約は認められず、資産の取得額及び諸経費のほぼ全額をリース料として支払うもの）とオペレーティング・リース取引（通常の賃貸借取引に近い性質を持つもの）に分類し、ファイナンス・リース取引についてのみ、資産及び負債を貸借対照表に計上することとしていた。

しかし、国際会計基準審議会（IASB）は、平成 28 年 1 月に IFRS 第 16 号「リース」を公表し、借手の全てのリース取引を資産及び負債として貸借対照表に計上させることとした。これにより、我が国の会計基準とは、特に負債の認識において違いが生じることとなり、国際的な比較において議論となる可能性があったことから、企業会計基準委員会（ASBJ）は、借手の全てのリース取引について、資産及び負債を貸借対照表に計上する会計基準の開発に着手することとし、平成 31 年 3 月以降、検討を重ねてきた。

ASBJ は、令和 6 年 9 月に、企業会計基準第 34 号「リースに関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第 33 号「リースに関する会計基準の適用指針」（以下、これらを合わせて「新リース会計基準」という。）を公表した。これにより、リース（新リース会計基準により、「リース取引」から変更）を使った資産と負債は、原則全て貸借対照表に計上することが求められた。上場企業等の金商法開示対象会社とその子会社及び関連会社、さらに会社法上の大会社が、新リース会計基準の適用対象企業となり、令和 9 年 4 月以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首からその適用が開始する（早期適用として、令和 7 年 4 月以後開始する会計年度及び事業年度の期首からの適用も可能）。

新リース会計基準では、リースの定義や識別方法が見直されており、①資産を特定できるか、②その資産で利益を得る立場にあるか、③資産の利用を「指図」する権利があるかという三つの観点から、リースかどうかを識別する。このため、適用対象企業においては、契約書の収集から始まり、個々の契約書に目を通して、リースかどうかを判断しなければならず、監査への対応として、リースかどうかを判断した記録を作成する必要がある。このため、新リース会計基準の適用対象取引の把握や、新リース会計基準に準拠した適切な会計処理を行うため、会計システムの導入や業務プロセスの変更が適用対象企業に求められることとなる。特に、適用対象取引の識別において、適用対象企業の作業負担が大きくなるが、適用対象取引かどうかの判定に利用できる生成 AI ツールの開発等、適用対象企業側の作業負担の削減に取り組んでいる監査法人が見られる。

なお、新リース会計基準の適用開始に向けて、適用対象企業において、迅速かつ着実な準備が求められるとともに、監査法人側でも、監査対象となる契約の範囲拡大や会計処理の複雑化による監査工数の増大への対応、監査人としての専門性強化等が求められる。

3. サステナビリティの開示及び保証の動向

(1) サステナビリティ情報の開示に係る動向

近年、企業経営や投資家の投資判断において、サステナビリティ情報を重視する動きは継続しており、中長期的な企業価値に関連する非財務情報の重要性が増している。非財務情報は、企業経営や投資判断に貢献するだけでなく、気候、自然、人権等に関する社会の課題を解決し、疎外される人々を無くすような取組を積極的に行う企業に資本を向かわせ、このような取組を金融システムの面から社会に定着させることも期待されている。

サステナビリティ情報の開示は、従来、統合報告書等での任意開示が主流となっていたが、具体的な開示内容を規定する開示基準の検討が国内外で進んでいる。

国際的には、国際サステナビリティ基準審議会（ISSB）が、S1基準（IFRS S1号「サステナビリティ関連財務情報の開示に関する全般的な要求事項」）及びS2基準（同2号「気候関連開示」）を令和5年6月に最終化し、令和6年1月以降開始する事業年度からの適用が開始された。各国においては、ISSBが公表した基準に相当する自国の基準を開発しているところが多いものの、直接適用を開始又は予定しているところもある。

日本においては、令和5年3月31日以後終了する事業年度の有価証券報告書において、サステナビリティ情報の開示を開始した。さらに、具体的な基準に準拠した開示を可能とするため、サステナビリティ基準委員会（SSBJ）は、令和7年3月5日にサステナビリティ情報に係る開示基準を最終化し公表した。当該開示基準は、サステナビリティ開示ユニバーサル基準「サステナビリティ開示基準の適用」（以下「適用基準」という。）、サステナビリティ開示テーマ別基準第1号「一般開示基準」及び同2号「気候関連開示基準」の三つの基準で構成されており、内容の多くはISSBの基準との整合性が図られている。例えば、適用基準は、ISSBのS1基準のうち、報告期間や報告のタイミングなど、基本的な事項を定めた部分を記載している。また、一般開示基準及び気候関連開示基準は、それぞれISSBのS1基準及びS2基準のサステナビリティ関連のリスク及び機会に関して開示すべき事項（コア・コンテンツ）を記載しており、気候関連開示基準は気候関連のリスク及び機会の開示を、一般開示基準はそれ以外のリスクと機会の開示を対象としている。

日本におけるサステナビリティ開示基準や保証制度の導入に向け、令和6年3月より、グローバル投資家との建設的な対話を中心に据えた企業（プライム上場企業ないしはその一部）から始めることを見据えて、金融審議会「サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関するワーキング・グループ」（以下「サステナWG」という。）において議論がなされている。具体的には、適用対象範囲や適用開始時期と経過措置、虚偽記載等に対する責任とセーフハーバーの取扱い、といった点についての検討が行われている。

国外においても、サステナビリティ情報の開示は新設・拡充されているものの、規制の負担感や政権交代の影響により、一部では規制の軽減の動き等もみられている。例えば、米国では、令和6年3月、米国証券取引委員会（SEC）が国内外の全てのSEC登録企業を対象に、気候

関連開示を義務化する最終規則を公表し、令和 8 年以降、企業規模に応じて段階的に適用することとした。しかし、その後、当該規則に異議を唱える訴訟が相次ぎ、SEC は、令和 6 年 4 月に司法判断が確定するまで当該規則の執行停止を決定している²⁹。一方、米国の州レベルでは、気候変動関連の開示を一定の基準を満たす企業に求める動きがみられる。

また、EU では、令和 5 年 1 月に発効した CSRD（企業サステナビリティ報告指令）によりサステナビリティ報告書の開示と保証が求められている。適用時期は、上場・非上場、会社の規模に応じて段階的に設定されており、まず令和 6 会計年度から、従業員が 500 人超の上場企業等である欧州域内の「大会社」³⁰に対して適用が開始された。その後、令和 7 年 2 月、欧州委員会は、EU 企業の報告等に係る企業負担の軽減と EU 企業の競争力の促進を目的として、サステナビリティ関連規制の簡素化を図る二つの法案（いわゆる「オムニバス法案」）を公表した。当該法案では、報告に係る義務の適用が開始していない企業に対する適用時期の 2 年間の延期³¹と、適用対象企業の閾値変更による対象範囲の縮小に加え、保証に関しても将来的な合理的保証への移行は行わないなどの企業への負担軽減策が提案された³²

（２）サステナビリティ情報の保証に関する動向

① サステナビリティ情報の保証に関する検討

サステナビリティ情報の開示に基準を設け、各企業の開示に一定の統一性を担保するとともに、第三者が保証を付与することにより、情報の信頼性を高めることも投資家その他のステークホルダーにとって有用である。近年は、持続可能な社会への関心の高まりを背景として、ESG 投資等、サステナビリティを謳ったファイナンスが増加する一方で、グリーンウォッシングのような、ステークホルダーのミスリードを起こしかねない情報発信にも社会は注目している。

こうした中、第三者による保証の品質を確保するため、令和 6 年 11 月に IAASB が公表した ISSA5000 では、職業会計士以外も含めた全ての保証業務提供者への適用が可能となっており、保証を行う業務チームの構成員及び審査担当者は、保証業務に関する IESBA の規定又は少なくともそれと同等以上の要求事項の適用対象になっていること、業務実施者は、ISQM 1 又は少なくともそれと同等以上の要求事項の適用対象になっている会計事務所等の構成員であることを前提としている。また、当該基準では、業務契約の新規の締結及び更新から保証報告書の作成に至るプロセスの構成要素ごとに、要求事項及び適用指針を定めている。

なお、IESBA は令和 6 年 12 月、「サステナビリティ保証業務に関する国際倫理基準（国

²⁹ その後、令和 7 年 3 月に、SEC は訴訟において当該規則に係る抗弁を取りやめたと公表している。

³⁰ 次の三要件のうち、二つ以上を満たす企業を「大会社」として適用対象としている。（１）純資産残高 2,500 万ユーロ超、（２）純売上高 5,000 万ユーロ超、（３）従業員数 250 人超

³¹ 令和 6 会計年度から適用が開始された従業員が 500 人超の上場企業等である「大会社」（オムニバス法案では Wave 1 と呼ばれる。）以外の大会社（Wave 2）は令和 9 会計年度に、零細企業を除く上場中小企業等（Wave 3）は令和 10 会計年度に、適用開始時期がそれぞれ延期される予定。

³² オムニバス法案における提案のうち、適用時期の延期は令和 7 年 4 月に欧州議会及び欧州理事会で承認され、発効済となっている。

際独立性基準を含む。)並びにサステナビリティ報告及び保証業務に関する IESBA 倫理規程の改訂]及び「外部の専門家の作業の利用に関する IESBA 倫理規程の改訂」を最終化した。詳細については、「2. 会計監査に関する最近の動向 (1) 国際的な監査基準や保証基準、倫理基準の動向」(128 ページ)を参照のこと。

国内では、サステナ WG 及びサステナ WG に設置した「サステナビリティ情報の保証に関する専門グループ」(以下「専門グループ」という。)において、有価証券報告書におけるサステナビリティ情報に係る保証制度導入に向けた議論が進められている。サステナ WG においては、サステナビリティ保証の範囲・水準や、保証業務の担い手といった大きな方向性についての検討を行っている。専門グループでは、保証業務の担い手の登録要件、義務責任、保証業務に関する保証基準等、サステナビリティ情報の保証業務実施者に求められる具体的な規律のあり方について、より詳細な議論が進められている。専門グループでの議論の結果は、サステナ WG に報告されることとなっており、第 6 回サステナ WG (令和 7 年 6 月開催)において、議論の途中経過の報告がなされている。

なお、国際的な動向についてみると、欧州では、令和 6 年会計年度から CSRD に基づく報告を開始した「大会社」には、開示の適用開始と同時に限定的保証が導入されている。また、上記 (1) で前述したオムニバス法案により、CSRD 上の「大会社」以外の対象企業への適用時期が 2 年間延期された³³ことに加え、限定的保証を継続し、将来の合理的保証への移行を行わないことが提案されている。一方、米国では、SEC による気候関連開示を義務化する規則の中で、サステナビリティ情報の保証について、限定的保証から合理的保証に移行する規定もあるが、当該規則は、令和 6 年 4 月に執行が停止されている³⁴。

② 監査法人における対応状況

サステナビリティ情報の保証について、投資家からは、サステナビリティ情報の信頼性の確保を望む声がある中、会計監査において保証の経験を積んでいる監査法人の対応は、以下のとおりである。

大手監査法人は、監査法人自体あるいはグループ法人がサステナビリティ情報に関するアドバイザリー業務を行っているほか、サステナビリティ情報審査協会³⁵の認定審査機関としてサステナビリティ情報の任意の保証業務を行っている。また、サステナビリティ情報に係る保証業務の推進に向けた部署を設置し、監査関係部門と非財務情報に関する専門家の業務の連携を促進するとともに、監査部門の職員をサステナビリティ情報の保証に関わらせることにより実務経験を積ませている。さらに、グローバルネットワークと連携して保証業務の手続きの体系を開発するとともに、品質管理のための規程を策定し、審査その他の品質管理体制を整備している。グ

³³ EU 域内に所在する子会社、支店の外国親会社等、EU 域外企業については、限定的保証の開始時期が延期されておらず、令和 10 年度からの導入が予定されている。

³⁴ その後の動きは脚注 32 と同様。

³⁵ 一般社団法人サステナビリティ情報審査協会。環境報告書等の審査の信頼性等を確保し、効率的、有効な審査を実現することで環境報告書等の信頼性向上に寄与することを目的として、平成 17 年に設立された日本環境情報審査協会を前身とする。協会の認定審査機関は 6 機関。

グローバルネットワークでは令和6年11月に最終化されたISSA5000を踏まえた保証業務の
手続きの見直しも進められており、グローバルネットワークから情報共有を受けている法人もみ
られる。また、保証業務の効率化・標準化のためにグローバルネットワークで開発されたツールの利
用を開始した法人もみられる。大手監査法人によるサステナビリティ保証業務の人材育成も、
国内では相対的に充実しており、学習・実務を通じた体系的な研修プログラムを整備し、監査
実施者に対して必須研修としているところもある。中には、サステナビリティ開示・保証認定者制
度を設ける法人もみられる。

準大手監査法人は、プロジェクト・チームを設定して情報収集や法人内の研修を行っている
例が多いほか、サステナビリティ情報に係る保証業務の推進に向けた部署を設置した事例もみ
られる。人的リソースの拡充として、多くの法人において、サステナビリティ情報審査協会の審査
人資格の登録及び登録のための支援を行っている。国外の動向に係る情報収集や研修コンテ
ンツの提供等を通じたグローバルネットワークとの連携も活発に行われているが、一部ではグロ
ーバルネットワークからのサポートはないとする法人もある。また、法人によっては、グループ法人であ
るアドバイザリー会社にサステナビリティ情報等の開示支援業務や任意保証業務を提供させて
おり、実務を通じた国内グループ内でのノウハウの蓄積もみられている一方、保証業務を実施す
るための体制やマニュアル・ガイダンスなどは、今後整備していく方向である。

中小監査法人については、今事務年度に報告徴収を実施した中小規模監査事務所（全
て中小監査法人で52法人）に対し、非財務情報に係る保証業務への取組状況を徴収し
た。

「非財務情報に係る保証業務に関心があり、情報を収集するなど法人内で具体的な検討
を行っている。」と回答したほとんどの法人では、協会やグローバルネットワーク主催の研修等
を通じて情報収集をしているとしていたほか、サステナビリティ情報の保証業務に係る検討を行う
組織体を設置した例や、協会やグローバルネットワークの研修に参加したり、協会の中小事務
所サステナビリティ情報等対応支援専門委員会等の活動に参画する事例がみられている。

また、「非財務情報に係る保証業務に関心はあるが、具体的な検討は行っていない」、ある
いは「非財務情報に係る保証業務に関心がない、又は（相談があった場合でも）対応するつ
もりはない」と回答した法人が、全体の85%を占めた。その理由として、52法人中の27%が
経営資源の不足を付記していたほか、第三者による保証が義務化される監査先がないため、
具体的な検討を開始していないとした法人も全体の15%を占めた。

■各国の政治動向が企業会計や監査業界に与える影響■

近年、世界の多くの国で選挙が行われ、その結果、保守的・保護主義的な政策を掲げる政権が樹立されるケースが多くなっている。このような政治動向は、企業会計や監査業界にも一定の影響を与えている。

例えば、令和6年6月、欧州連合（EU）の立法機関である欧州議会の選挙が終了し、フランスやドイツで自国第一主義を掲げる政党が議席数を増やすなど、欧州議会でも極右会派が議席数を伸ばす結果となった。これは、EU各国、特に、フランスやドイツの経済が低迷していたことを背景としており、自国企業を含むEU自体の成長力・競争力を促進させる保護主義的な政策が支持されやすくなっていたことと無関係ではない。このような状況から、欧州議会の監視を受ける欧州委員会は、企業負担の軽減等を目的として、令和7年2月にサステナビリティ関連規制の簡素化を図るオムニバス法案を公表しており、EU域内に拠点を置く日本企業においては、サステナビリティ情報の開示に係る対応等の再検討が必要となり、監査法人においても、サステナビリティ情報の保証に関する業務計画を見直すこととなった。

また、令和6年11月、米国では、大統領選挙と連邦議会選挙が実施され、共和党は、大統領ポストを獲得したほか、上下両院の連邦議会でも過半数の議席を確保した。共和党は、反リベラルで保守的な政策を掲げ、自国第一主義など保護主義的な政策を主張していたこともあり、不法に入国してきた移民が、労働機会を奪っているのではないかという不満や、物価の上昇が続いていることへの不満を抱える国民の一定の支持を集めた。令和7年1月の新大統領の就任直後、米国政府機関におけるDEI（Diversity（多様性）、Equity（公平性）、Inclusion（包括性））プログラムの排除を目的として、「違法な差別の根絶と実力主義の機会の回復」と題する大統領令が発令された。4大グローバルネットワークの米国法人のいくつかは、米国政府機関に対し多くのコンサルティング業務を提供していた関係からか、この大統領令に反応する形で、法人内のDEIプログラムを廃止した。4大グローバルネットワークにとっては、公認会計士等の監査の担い手不足を解消すること（例えば、あらゆるマイノリティに門戸を開放して昇給・昇格の機会も平等に与え、組織の一員として差別なく受け入れていることを広報すれば、公認会計士志願者の増加につながる。）を目的の一つとして、DEIプログラムを推進してきた経緯があり、これに逆行する動きとなった。

さらに、米国では、新政権による保護主義的な政策運営が強まり、令和7年2月、中国への追加関税が発効したことを皮切りに、同年4月、相互関税の導入が発表され、全ての国からの輸入品に10%の追加関税が適用されるとともに、貿易赤字額が大きい国・地域に対し関税が更に上乗せされる方針が示された。これにより、同年6月末時点では落ち着きを取り戻しているものの、為替相場や米国金利の大幅な変動を招くなど、経済環境の不確実性・不透明性を高めることとなり、日本企業の事業運営にも大きな影響を与えることとなった。このような状況を受け、大手監査法人では、グローバルネットワークと連携を図るなどして、会計・監査上の留意事項に関する資料等を法人内に周知している。具体的には、被監査会社の事業計画等への影響を踏まえたリスク評価の見直し、会計上の見積り（のれんや固定資産の減損）の検討等において、必要な監査上の対応が示されている。

くわえて、米国下院議会は、令和7年5月、所得税減税の恒久化やチップや時間外勤務所得への免税措置の導入、国境警備や移民対策への拠出増などを目的とする、通称「One Big Beautiful Bill Act」と呼ばれる予算調整法案を可決した。この法案には、公開会社会計監督委員会（PCAOB）の職務と権限を、法案制定から1年以内に証券取引委員会（SEC）に委ねるという条項が盛り込まれており、PCAOBの廃止を求めている。同年6月末時点では、米国上院議会で審議中であるものの、この法案が可決された場合には、監査法人の監督・検査、監査業務に係る基準等の策定機能について、SECが品質を低下させることなく再現できるかが課題となり、欧州の一部の監査監督当局では、この点について懸念を示している。PCAOBの検査対象となる企業の監査業務等を実施している大手監査法人では、PCAOBが公表した新しい品質管理基準「QC1000」への対応準備を進めてきたところであり、米国上院議会での審議動向³⁶を注視しているとしている。

審査会は、監査事務所に対するモニタリングを通じて、各国の政治動向が企業会計や監査業界に与える影響等を確認していくこととしている。

³⁶ 令和7年6月末時点では、PCAOBの廃止等を求める条項は、国家予算に係る法案に影響を及ぼす施策に限定されるといって米国上院議会規則の要件を満たしていない（PCAOBは公開会社の資金で運営されており、国家予算削減に貢献しない上、SECはPCAOBを統合できる予算を持たない。）ことから、予算調整法案から切り離され、再検討される方向性が示されている。

参考資料

1. モニタリング関連資料のリンク

監査事務所等モニタリング基本方針 – 高品質な監査の実現に向けて –

<https://www.fsa.go.jp/cpaaob/shinsakensa/kihonkeikaku/20250528/20250528.html>

令和 7 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/20250718/20250718-2.html>

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

<https://www.fsa.go.jp/cpaaob/shinsakensa/kihonkeikaku/20240626-1/20240626-1.html>

公認会計士・監査審査会の勧告一覧

<https://www.fsa.go.jp/cpaaob/shinsakensa/kankoku/index.html>

外国監査法人等に対する検査監督の考え方

<https://www.fsa.go.jp/cpaaob/shinsakensa/kouhyou/20090914.html>

公認会計士・監査審査会の実施する外国監査法人等に対する報告徴収・検査に関する基本指針

<https://www.fsa.go.jp/cpaaob/shinsakensa/kihonkeikaku/20240626-2/20240626-2.html>

公認会計士・監査審査会の活動状況（令和 6 年度版）

<https://www.fsa.go.jp/cpaaob/shinsakai/reports/06/gaiyou/gaiyou.html>

監査事務所検査結果事例集（令和 7 事務年度版）

<https://www.fsa.go.jp/cpaaob/shinsakensa/kouhyou/20250707/20250707.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/20240626/20240626.html>

2024 年度自主規制レポート

<https://jicpa.or.jp/about/activity/self-regulatory/self-regulation-report/>

2. 関連先リンク

公認会計士・監査審査会ウェブサイト

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

金融庁ウェブサイト

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

日本公認会計士協会ウェブサイト

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

日本取引所グループウェブサイト

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

サステナビリティ基準委員会（SSBJ）ウェブサイト

<https://www.ssb-j.jp/jp/>

米国公開会社会計監督委員会（PCAOB）ウェブサイト

<https://pcaobus.org/>

監査監督機関国際フォーラム（IFIAR）ウェブサイト

<https://www.ifiar.org>

国際会計士連盟（IFAC）ウェブサイト

<https://www.ifac.org>

国際監査・保証基準審議会（IAASB）ウェブサイト

<https://www.iaasb.org>

国際会計士倫理基準審議会（IESBA）ウェブサイト

<https://www.ethicsboard.org>

国際サステナビリティ基準審議会（ISSB）ウェブサイト

<https://www.ifrs.org/groups/international-sustainability-standards-board/>

証券監督者国際機構（IOSCO）ウェブサイト（サステナビリティ保証に関連するプレスリリース）

<https://www.iosco.org/news/pdf/IOSCONEWS686.pdf>



公認会計士・監査審査会

Certified Public Accountants and Auditing Oversight Board

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