

監査事務所の皆様へ

1. 会計監査の信頼性確保

近年、監査役若しくは監査役会、監査等委員会又は監査委員会（以下「監査役等」という。）の権限の強化やコーポレートガバナンス・コードの導入等により企業のガバナンス態勢の強化が進められているものの、依然として国内外において不正事案がみられ、不適切な会計処理等の適時開示を行った上場会社も引き続き多く認められている。

こうした状況の中、監査の品質の向上とその信頼性確保に向けた取組は継続的に進められてきており、監査報告書における「監査上の主要な検討事項（KAM）」や「その他の記載内容」に関する監査基準等の改訂、リスク・アプローチに基づく品質管理システムの導入等を内容とする「監査に関する品質管理基準」の改訂、報酬等に関する独立性の強化等を内容とする倫理規則の改正などが行われている。また、上場会社の会計監査人においては、大手監査法人から準大手監査法人及び中小規模監査事務所への交代の動きが継続しており、上場会社の監査の担い手として、より大きな役割を果たしつつある準大手監査法人及び中小規模監査事務所においては、監査の品質の向上が急務となっている。各監査事務所においては、会計監査の信頼性の一層の確保に努めるために、本事例集に掲載されている指摘事例やその発生原因等を参考として、今後も個別監査業務や品質管理システムを点検していく必要がある。

その際には、基準に形式的に準拠しているだけでなく、不正会計等を見抜くような適切な職業的懐疑心を発揮しているか、常に被監査会社の事業上のリスク等を注視して重要な虚偽表示リスクを評価し対応しているかなど、実質的に監査の品質の確保・向上に向けたものとなっているかに留意すべきである。

また、個別監査業務や品質管理システムに不備事項が発見された場合には、当該不備事項の改善にとどまらず、その根本的な発生原因を究明した上で、改善に取り組むことが必要である。

なお、本事例集では監査事務所で実施している施策等のうち、改善の参考になり得る事例を「評価できる取組」として記載しているので、そちらも参考にしていきたい。

2. 組織的な対応

理事長などの監査事務所における最高経営責任者（以下「最高経営責任者」という。）及び品質管理システムの整備・運用に責任を有する者（以下「品質管理担当責任者」という。）が、自らリーダーシップを発揮して、品質管理システムの整備・運用に取り組むことが必要である。品質管理システムの改善は、最高経営責任者及び品質管理担当責任者のみで取り組むべき問題ではなく、監査事務所の社員及び職員も主体的に取り組むべきものであり、このような組織的な改善を通じて、監査業務の品質を重視する風土を醸成していくことが重要である。

また、監査事務所の組織的な運営に関しては、「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〉（平成 29 年 3 月策定）を踏まえ、大手監査法人などを中心に、監査の品質の確保・向上のためのガバナンス態勢の更なる構築・強化に取り組んでいる中、監査法人

のガバナンス・コードの内容が監査法人の規模・特性等に応じた実効性のある規律を求めるものとなるよう、令和5年3月に改訂が行われた。審査会としても、各監査事務所が構築・強化したガバナンス態勢が実効的なものとなっているか引き続き検証を行っていくこととしている。

3. 不備の事実の正確な見極めと原因の究明

根本原因を適切に究明するためには、不備の事実を正確に識別し、直接的な原因を的確に見極めることが前提となる。的確に見極めることができていない場合、根本原因を適切に究明できず、対応策もまた不適切なものとなる。

監査上の重要な事項について適切な監査調書が作成されていないような場合、単に文書化が不十分ということではなく、必要な監査証拠が得られたことを客観的に証明できない状態であることに留意すべきである。監査基準報告書230第7項に規定されている要件を満たした監査調書を作成していない場合には、それを安易に文書化の問題に矮小化せず、必要な監査手続を実施し必要な監査証拠を得られていないことによるものであるのかどうかを慎重に見極め、該当する場合には、更にその原因を究明し、改善に取り組むことが必要である。必要な監査手続が実施されるためには、座学の教育・訓練による監査実施者の能力向上だけでなく、監査の現場における指揮、監督及び監査調書の査閲、監査事務所における審査や定期的な検証等において、日常的に上位者が監査補助者を指導する姿勢が重要である。

4. 規模に応じた問題点への対応

監査事務所の規模は、所属する人員の数が数人から数千人まで様々であり、また、業務管理態勢も異なるため、監査事務所が整備した品質管理態勢が、規模や業務管理態勢に応じた適切なものとなっているか、常に点検することが重要である。

以下に監査事務所の規模別の問題点の特徴を掲げているので、各監査事務所においては、これを参考に、それぞれの規模に応じて適切に対処していただきたい。

〔大手監査法人〕

大手監査法人においては、外部の第三者の知見の活用を含むガバナンス態勢の再構築、法人の各層（経営層、品質管理部門、事業部門、監査チーム）の連携強化、適切な人材育成や人事管理・評価など、より高い監査の品質の確保に向けた改善に組織的に取り組んでいる状況がみられている。

一方で、組織の規模が大きいため、各層間や部門間の意思疎通が必ずしも円滑に行われず、法人としての施策を全ての部門や拠点の末端まで浸透させることの困難さが依然としてある。その対策の一つとして、近年、品質管理態勢を本部だけでなく、より監査の現場に近い事業部門も含めて構築する傾向が認められ、このような取組は一定の効果を上げていると考えられるが、各事業部門における業務の特徴を本部品質管理部門が的確かつ継続的に把握し、事業部門での取組の実効性が確保されるように留意する必要がある。

〔準大手監査法人〕

準大手監査法人においては、法人の品質管理について、組織的な対応を担保するための態勢整備を進めてきてはいるものの、依然として大手監査法人に比べて本部組織が脆弱である。また、品質管理を担う人員が限られていることや、最高経営責任者及び品質管理担当責任者の品質管理に対する意識が必ずしも十分でないことなどから、品質管理態勢が不十分となっている状況もみられる。業容を拡大させている法人においては、新規の監査契約の増加などに対応する監査実施態勢の構築が追いついていないといった問題点もみられる。そのほか、各法人の業務運営の特徴として、監査業務を多数の非常勤職員や監査補助職員に依拠している場合や、特定の地区事務所の品質管理に課題がある場合がみられる。

さらに、大規模上場会社等の監査を担う能力の向上が求められている中で、人的リソースの確保や組織的なサポート体制、海外提携先の有効活用等、国際業務への体制整備が十分でないなどの課題がみられている。

〔中小規模監査事務所〕

中小規模監査事務所においては、最高経営責任者及び品質管理担当責任者に品質管理業務の重要性の認識が不足しており、品質管理業務に対して主体的に取り組んでいないといった問題点がみられることに加え、品質管理システムの整備のための経営資源が不足しているといった問題点が挙げられる。このため、監査の品質を改善する取組において、外部検査等で指摘された不備には対応しているものの、それが形式的、対症療法的である場合が多い。また、これまでに大きな問題は起きていないとして、従前どおりの監査手続を踏襲しているなど、日常的に監査の品質を改善するという姿勢に欠けている状況もみられている。

さらに、一部の中小規模監査事務所においては、業容拡大を優先する中、監査リスクの高い上場会社について、不正リスクを十分に考慮していないにもかかわらず、監査契約の新規の締結に伴うリスク（以下、更新の場合も含め「契約リスク」という。）を適切に評価したと思い込んで監査契約を締結した結果、実施した監査業務におけるリスク評価やリスク対応手続が不十分かつ不適切な事例がみられている。くわえて、外部検査等での指摘の回避を最優先事項とし、監査調書の事後的な改ざん等を行うなど職業的専門家としての倫理観が欠けている事例、適切な品質管理システムの水準を理解していないため、品質管理レビューでの指摘事項への対応を失念しているほか、品質管理システムを適切に運用するために必要な人的資源を把握していない事例などがみられている。