

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

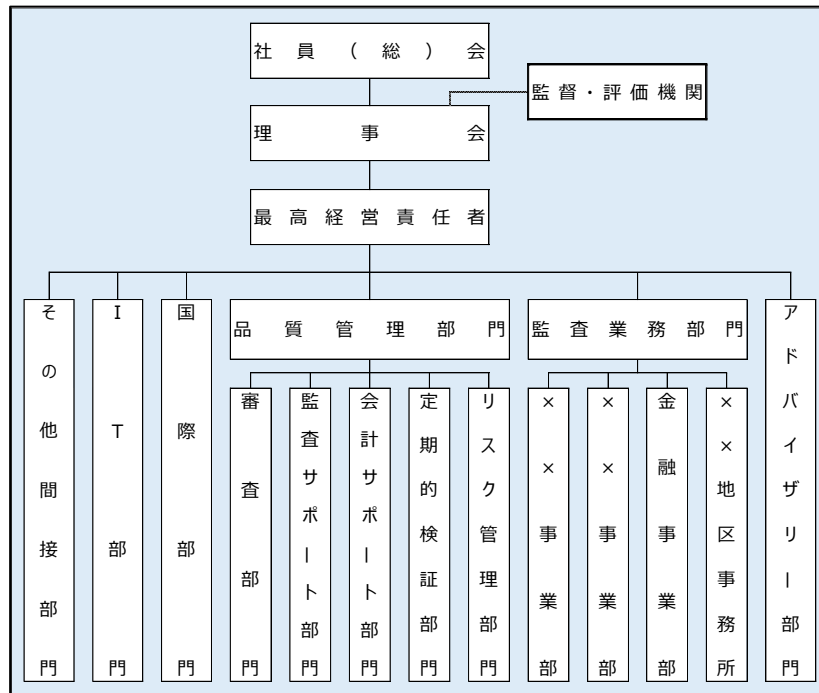
(1) 監査法人の組織体制

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、上場金融機関の監査を実施する金融事業部など、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>



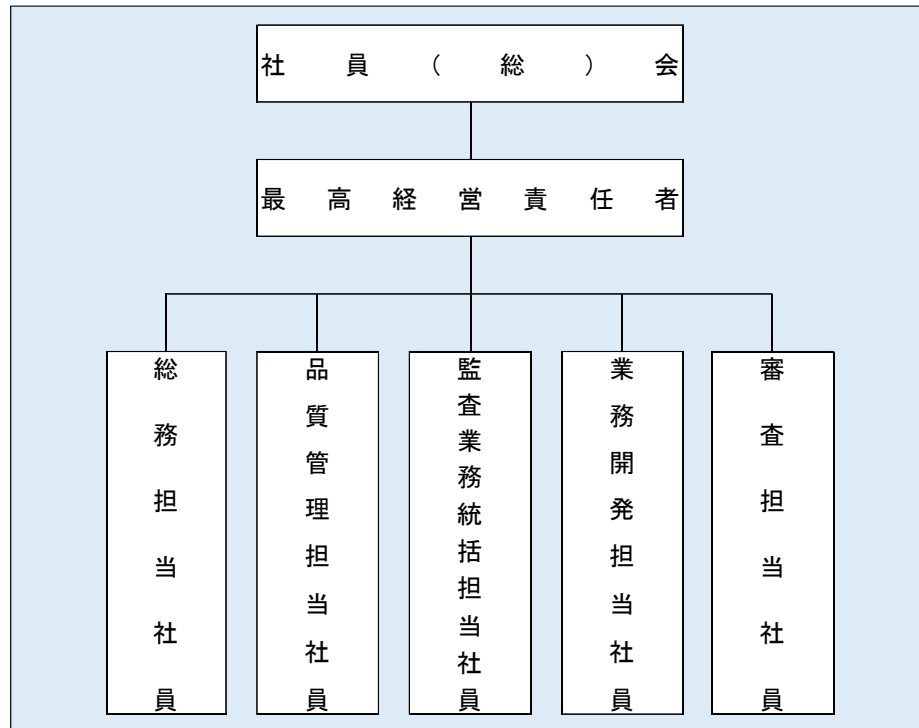
（注）準大手監査法人においては、上記の図表より簡素化しているところが多い。

（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属人的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、当該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、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、監査現場に監査品質への意識を浸透させるための組織風土の醸成や監査リスクが高い監査業務をサポートする体制の構築などに課題がみられる。

中小監査法人では、品質管理について、一般的に監査業務を兼任している社員及び常勤職員が担当者に任命されており、個人事務所の運営など、社員の兼業が認められている場合が多く、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 250 人～約 550 人	約 40 人～約 100 人	～約 50 人(注)
常勤職員数	約 3,400 人～約 6,800 人	約 230 人～約 950 人	～約 120 人(注)
意思決定機関	・ 最高意思決定機関は社員(総)会 ・ その下に理事会や経営会議等の機関を設置	・ 最高意思決定機関は社員(総)会 ・ その下に理事会等の機関を設置	・ 社員(総)会で多くの意思決定を行う ・ 規模が大きい法人では、社員(総)会の下に理事会等の機関を設置
監督・評価機関	・ 理事会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	・ 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	・ 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	・ 複数の監査事業部を設置するほか、地区事務所を含めた運営を行う ・ 金融専門の部門を設置 ・ 品質管理やリスク管理等の担当部門を設置	・ 複数の監査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	・ 部門を設けず主要業務を担当する社員を任命する例が多い ・ 規模が大きい法人では、準大手監査法人に準じた部門を設置
事務所数	・ 三大都市（東京特別区、大阪市及び名古屋市）に加え、全国規模で地区事務所を設置している例が多い	・ 主たる事務所に加え、三大都市に事務所を設置している例が多い	・ 主たる事務所のための例が多い
品質管理部門の整備状況	・ 品質管理部門の下に、監査マニュアルの見直しや周知、会計処理の相談、IFRS や米国会計基準の相談、審査、定期的な検証等の担当部門を設置 ・ 監査契約や独立性、監査リスクのモニタリング等のリスク管理を行う部門を設置 ・ 監査業務部門に品質管理の機能を持たせる例も多い	・ 品質管理部門の下に、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	・ 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突出している 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、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）の規定により、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っては、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。

① 監督・評価機能としての組織体制（原則３）

ア 独立第三者の活用による監督・評価機能の強化

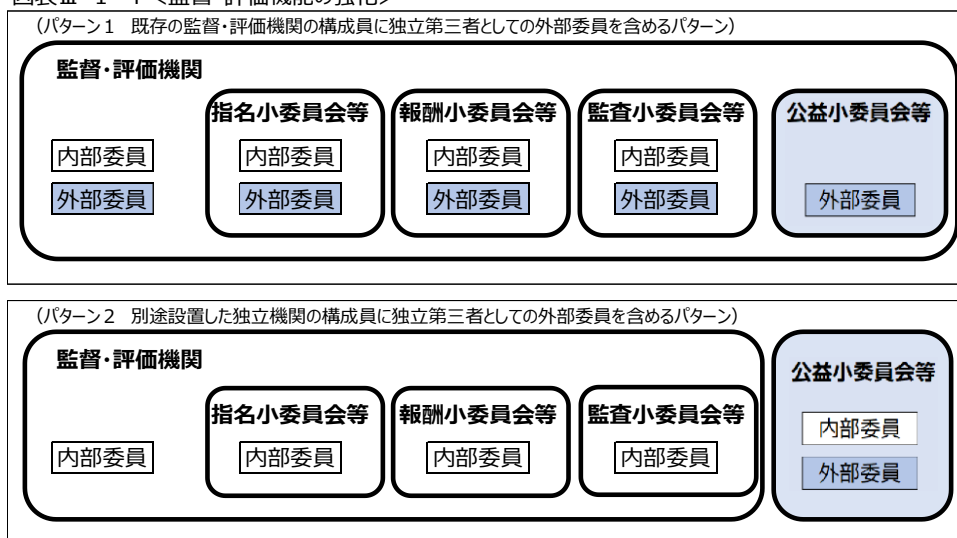
（ア）大手監査法人

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

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

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

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 44 法人を対象）のうち 23 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が、独立第三者を業務運営上の会議に参加させ、経営機能や組織的運営の実効性の向上を図るための助言や提言を受けている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、独立第三者に対する必要な情報提供を適時かつ適切に行い、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（図表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、実効性の向上を図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（図表Ⅲ-1-4のパターン2）では、内部委員等を通じて独立第三者への情報提供を行い、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、独立第三者に対する必要な情報が適時かつ適切に提供されることが特に重要となる。独立第三者に対する必要な情報提供を適時かつ適切に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、独立第三者に対する必要な

情報提供が適時かつ適切に行われないと、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、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独立第三者に付与するなど、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ものの、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、弁護士等の法曹関係者や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。

② 透明性の確保（原則 5）

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

（ア）大手監査法人

大手監査法人においては、監査法人のガバナンス・コードの各原則の適用状況及び監査品質向上に向けた取組状況について、監査品質に関する報告書等を年次で発行し、監査法人のウェブサイトに掲載している。監査品質に関する報告書等では、組織体制、品質管理、人材育成、法人のネットワーク等について詳細な説明を行い、近年は、監査品質の指標（AQI：Audit Quality Indicators）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、目指すべき姿（Vision）に対して重点的に取り組んでいく施策を具体的に説明している点が特徴的である。

（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、大手監査法人と同様に監査へのテクノロジー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における評価について説明を行っている例がみられる一方で、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中長期的に目指すべき姿に関連づけた AQI や、重点的に取り組む施策に関する説明がない監査法人もみられる。特徴的な取組として、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がみられる。

（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 44 法人を対象）のうち、43 法人が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公開している。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。監査品質に関する報告書等を発行していない監査法人は、今後、当該法人のウェブサイト公表する予定だとしている。

監査品質に関する報告書等では、協会が公表する「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」に例示として記載されている構成に従って作成されているケースが多く、準大手監査法人より記載内容が簡略になっており、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 監査品質指標（AQI）の開示

監査品質については、確立された定義がなく、直接測定することは困難である。このため、大手監査法人、準大手監査法人及び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）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。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。

（ア）大手監査法人

大手監査法人においては、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。このほか共通して掲載されている AQI は、品質管理システムの内部検証に関する 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（独立性に対する内部検証の結果等）、サステナビリティに関する AQI（サステナビリティ情報への対応人員数等）、外部機関による検査等の結果がみられる。

（イ）準大手監査法人

準大手監査法人においては、共通して掲載されている AQI は、監査品質に関する職員アンケート結果、人員構成、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（独立性確認書の回答率、識別された違反件数等）、品質管理システムの内部検証に関する AQI（定期的な検証で指摘された重要な不備数等）である。

上記のほか、IT の活用に関する AQI として IT 投資額やデジタル対応人員数を掲載する法人もある。

（ウ）中小監査法人

中小監査法人においては、規模によって AQI の掲載状況にばらつきが見られ、全く掲載していないケースもある。監査業務収入上位の監査法人では、共通して人員構成や研修受講状況、特定の顧客に対する報酬依存度の状況について公表しているほか、多くの法人では、独立性に関する AQI、品質管理体制に関する AQI、品質管理システムの内部検証に関する AQI を掲載しているケースが見られる。

AQI の開示を行っていない監査法人においても、監査法人の規模や特性等を踏ま

えて資本市場の参加者等が適切に評価できるよう、品質管理やガバナンス等での自らの取組を示す適切な指標を AQI に選定し、積極的に開示していくことが期待される。

ウ 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、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。

（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「Ⅱ．監査業界の概観 ２．監査事務所の状況 （１）監査法人の組織」
（51 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 3 年
度以降増加傾向にあったが、令和 7 年度において減少に転じている。これは、特定の手
監査法人において、非監査証明業務の一部が監査法人グループ内の別法人に移管されたこ
とによる人員の減少が影響している。準大手監査法人では、令和 3 年度以降増加傾向にあ
ったものの、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 年度に一時的に減少し、令和 7 年度には再び増加に転じている。中小
監査法人でも、新たな監査法人の設立や業務の拡大などにより、令和 2 年度以降増加傾
向が続いている。

上述した業務移管や合併による影響を考慮した上で、人員構成別の推移をみると、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増加傾向にあり、社員・
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社員・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 37%、
準大手監査法人では 26%、中小監査法人では 25%となっており、令和 3 年度（中小監
査法人は令和 2 年度）の 33%、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）。

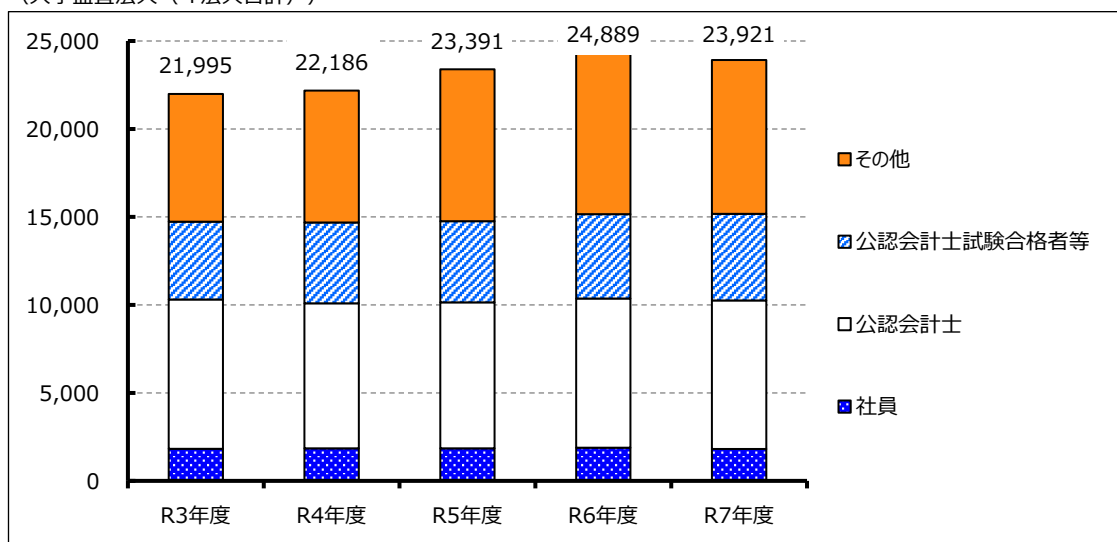
監査法人は、被監査会社における IT 化の進展への対応や業務の効率化、人手不足の
緩和のほか、公認会計士をより専門的な判断を要する業務へ注力させることなどを目的に、
社員・公認会計士（公認会計士試験合格者等を含む。）以外の人員を増加させており、
特に大手監査法人においては、この動きが顕著である。これらの人員は、被監査会社の IT 領
域に関する監査の実施や監査チームが実施する IT を活用した監査手続のサポート等を行う
IT 専門家、残高確認状の発送及び受取、各種報告書類の準備、データ整理等の監査補

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、担当業務の割当てなど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）>

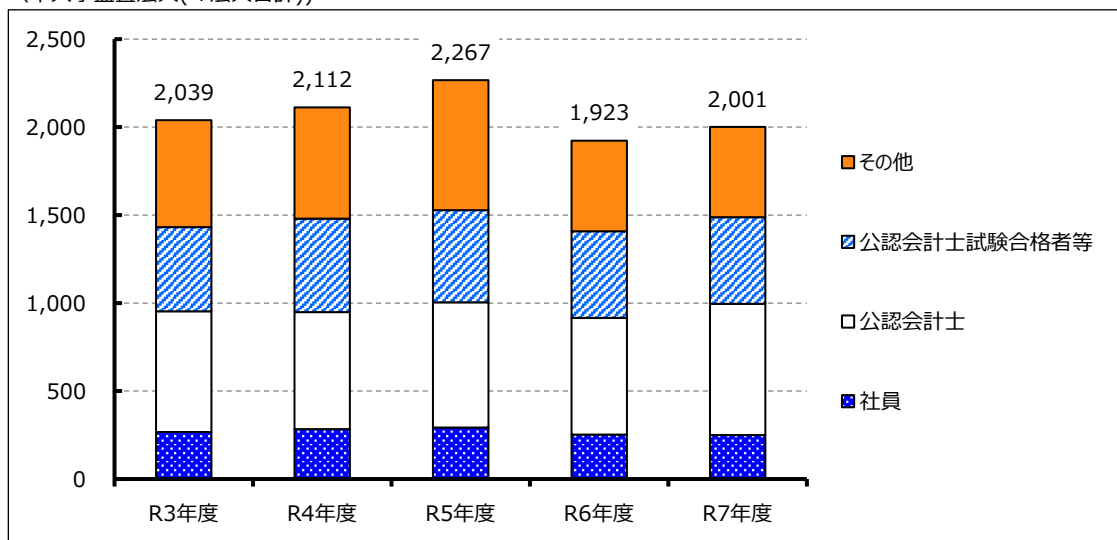
（大手監査法人（4法人合計））



（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

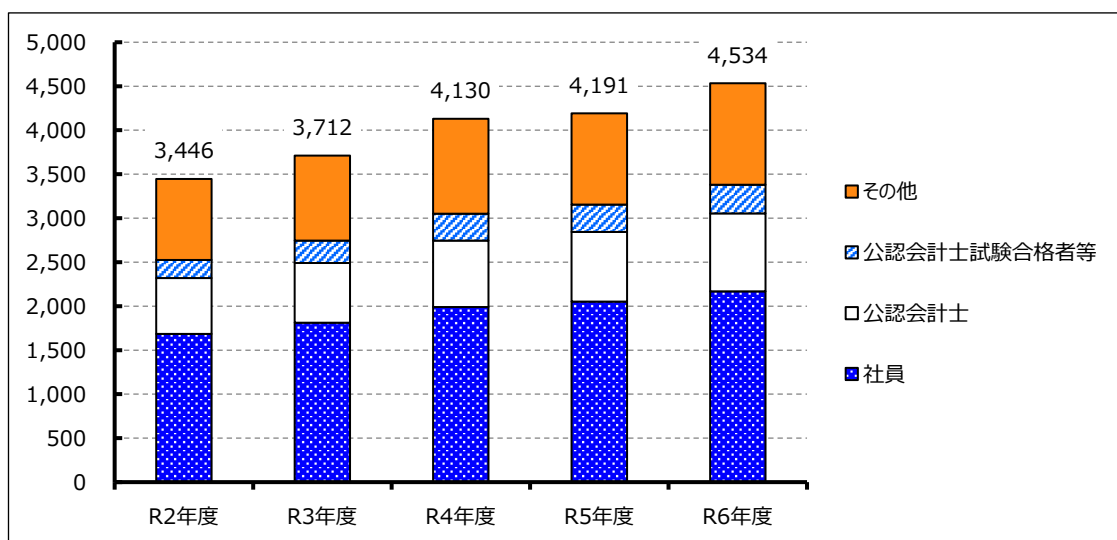
（準大手監査法人（4法人合計））



（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) 中小監査法人の決算月は広範にわたっており、令和7年度分は未集計となっているため、中小監査法人は令和6年度までが対象

(注2) 中小監査法人の法人数は各年度により異なり、令和6年度は281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

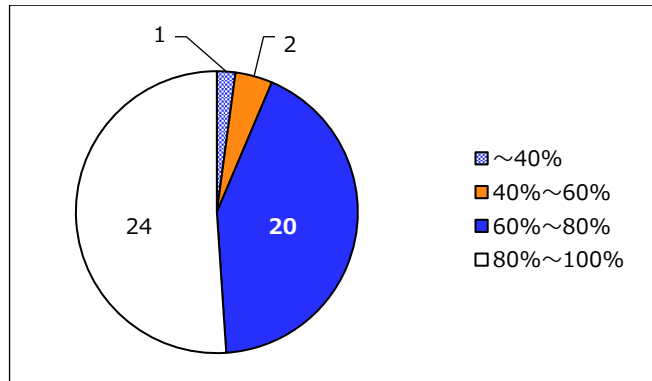
大手監査法人は、社員に対して、税理士事務所、個人事務所等との兼業を原則として認めていない。

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、社員加入時において、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（47 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 7 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

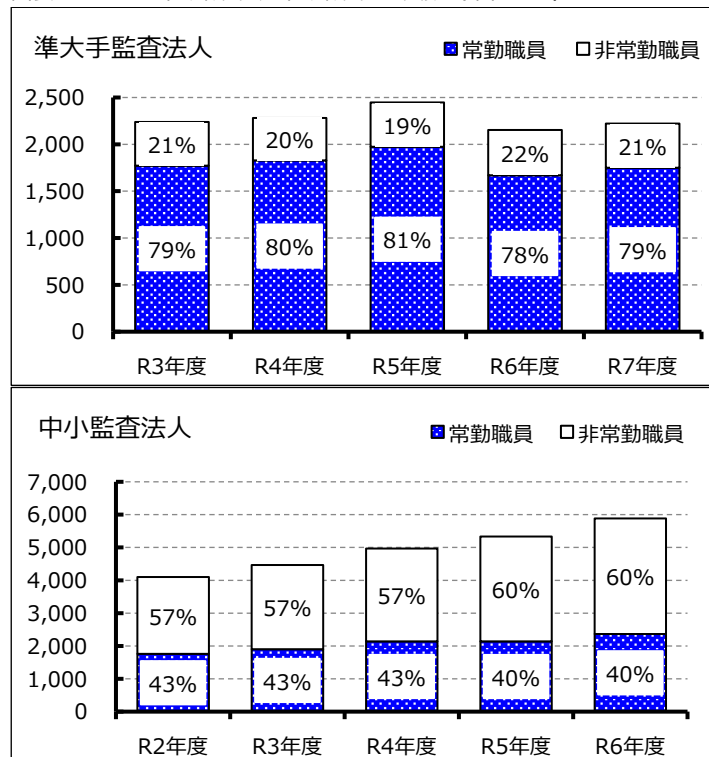
③ 非常勤職員

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 2 %と極めて低い。

準大手監査法人において、職員に占める非常勤職員の割合は 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）。

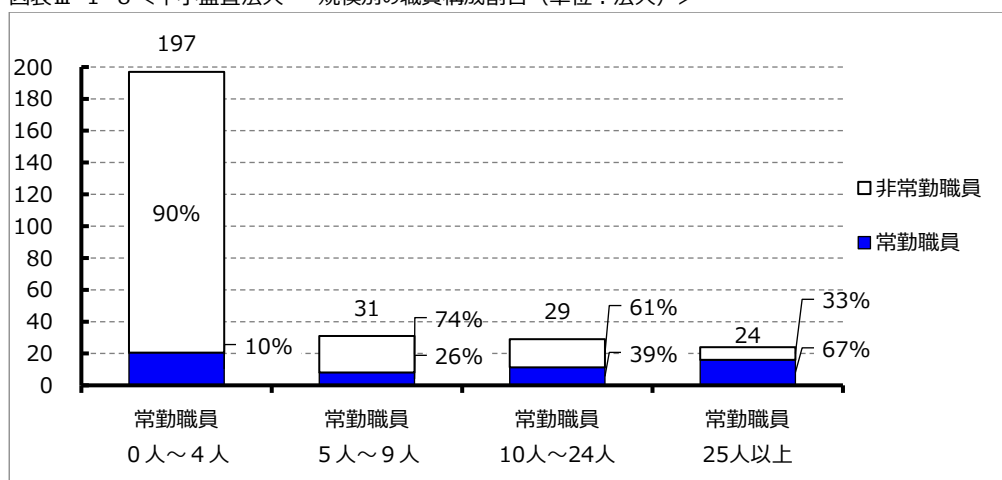
図表Ⅲ-1-7 <常勤職員、非常勤職員の人員数（単位：人）>



（注）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）令和6年度に各中小監査法人から提出された業務報告書に基づき、281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³⁸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態勢」（94ページ）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、当該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。

³⁸ 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

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 14 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 12 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） 2 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 23 人（注 2）	パートナー、マネージャー、シニアスタッフ等	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、不動産評価額の検証、企業価値評価の検証等の監査手続

（注 1）被監査会社の連結売上高約 1.8 兆円、監査時間約 13,000 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。

（注 3）監査アシスタントは、上表以外に別途設置したデリバリーセンターに所属する人員が業務に従事している。

（出典）審査会検査で把握した内容に基づき、審査会作成

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について、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。その他の監査法人においては、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は、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機能や、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		・ 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	・ 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	・ 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）	・ 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	・ 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	・ 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	・ 重要な監査領域以外の監査手続の実施	・ 重要な監査領域以外の監査手続の実施	・ 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	・ 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	・ 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	・ 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態勢

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・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・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、モニタリング部門、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」（113 ページ）及び「3. 品質管理システムの監視」（115 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」（98 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や市販の電子監査調書システムを導入するといった形で、監査調書の電子化が浸透している。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。多くの中小監査

法人では、監査調書の電子化が進んでいないため、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た上で、クラウドやサーバー内で電子的に保存している。

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	審査体制の整備及び運用、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>

〔リスク管理部門の対応〕	
・	過去の不正事例をデータベース化して監査法人内に情報共有
・	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
・	法人内の不正事例を取り上げた実効性の高い不正事例研修の実施
〔監査チームの対応〕	
・	データ分析ツールを利用した不正リスクへの対応
・	不正リスクへの対応や高リスクの検討事項について、品質管理に関連する部門への専門的な見解の問合せの実施、上位の審査の受審
・	リスクに対応した監査実施のためのリソースの確保

(出典) 審査会検査で把握した内容に基づき、審査会作成

■大手監査法人における適切な職業的懐疑心の発揮に向けた取組■

監査基準（令和2年11月改訂）では、「監査人は、職業的専門家としての正当な注意を払い、懐疑心を保持して監査を行わなければならない」とされ、また、監基報240「財務諸表監査における不正」（令和6年9月最終改正）では、「不正による重要な虚偽表示リスクについては、その評価、対応する監査手続の実施、入手した監査証拠の評価に際し不正による重要な虚偽表示を示唆する状況を看過することがないよう、職業的懐疑心を発揮しなければならない」とされている。

職業的懐疑心とは、「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」のことであり、国際的には、「疑問を持つ心（Questioning Mind）」と「監査証拠を批判的に評価する姿勢（Critical Assessment of Audit Evidence）」の二つの要素で成り立つとされているが、これらに加え、実務において重要だと考えられているのは、「矛盾や兆候を見逃さない姿勢」である。

協会が令和7年7月23日に公表した「上場会社等における会計不正の動向（2025年版）」によると、令和7年3月期に会計不正を公表した上場会社等の数は、前年同期の45社を上回り、56社になったとのことであり、令和3年3月期から連続してその数が増加している状況にある。

財務情報の信頼性について社会からの懸念が高まっている中、監査人においては、適切な職業的懐疑心を発揮して監査を実施することの重要性を再認識する必要がある。

本コラムでは、適切な職業的懐疑心の発揮に向けた大手監査法人の取組を紹介することとし、主な取組としては以下のようなものがある。

- ・経営層や品質管理部門から社員・職員に対して、職業的懐疑心の発揮を含む監査品質の重要性に関するメッセージを継続的に配信
- ・充実した不正事例研修の実施
- ・AIやテクノロジーを活用した不正検知ツールの導入により、不正リスク評価をサポート

監査法人の業務運営上、職業的懐疑心の発揮は、「コストのかかる行動」（例えば、検証作業の深掘りや追加手続の実施による監査工数の増加、被監査会社に対してや監査チーム内で対立が生じることによる業務の遅延等）であるとも評されているので、専門要員には、その発揮において心理的な障壁を感じる場合がある。

大手監査法人の取組のうち、メッセージの発信内容には、監査品質が第一であるという経営最高責任者の姿勢（Tone At The Top）を明確に示すことや、監査品質の向上につながる良い行動（Good Behavior）の称賛、個々人が積極的に声を上げる（Speak-Up）ことの奨励等が含まれ、専門要員の心理的安全性を確保する目的もある。

また、不正事例研修の実施については、専門要員の職業的懐疑心を醸成するために、ディスカッション形式での開催や、法人内で実際に発生した事例を取り上げた講義の実施、不正等が要因となった訂正監査事案を担当した社員による監査対応の振り返りを共有して臨場感のある研修を実施するなど、内容等の工夫がみられた。

さらに、不正リスク評価のサポートについては、データ及びデジタル技術に基づく不正リスクのスコアリング結果を監査チームに提供、不正の兆候把握にAIやテクノロジーの活用を推奨、不正対応の専門家との連携強化等、専門要員が十分かつ適切な職業的懐疑心を発揮できるよう、実務面での改良に努めている。

会計不正が増加傾向にある中で、監査事務所は、監査品質の維持及び向上のために、専門要員に対して適切な職業的懐疑心を発揮することの重要性を継続的に啓蒙していくことが求められる。

（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」（106 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（RPA³⁹）

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。

³⁹ 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 監査業務における AI の活用状況

現在、大手監査法人を中心に、監査実施者のノウハウを AI に学習させ、あるいは生成 AI を活用することにより、財務データの分析や書類確認などを中心に監査業務を効率化・高度化させようとしているなど、会計監査に AI を導入する動きがみられる。具体的には、チャットボットにより会計・監査の基準や法人内の監査マニュアル等に関する照会に対応しているほか、有価証券報告書や過去の不適切会計のデータなどにより、被監査会社の財務諸表や仕訳を AI が分析し、不正の兆候がある勘定科目や異常な仕訳を監査チームに提示している。あるいは大規模言語モデルと会計士のノウハウを組み合わせ、契約書等の専門文書から監査に必要な箇所を漏れなく、かつ迅速に抽出するツールを導入しているケースもみられる。

一方で、AI の活用については、以下のような課題も指摘されている。

- データの正確性・適時性・網羅性：インプットするデータの正確性や適時性が損なわれ、あるいは範囲に制約がかかることにより、誤ったアウトプットが生み出される。
- 判断過程のブラックボックス化：深層学習の場合、複数の判断過程が何層にも亘って存在し、かつ、一つの層の中にも複数の過程が並列しているため、アウトプットの根拠となる判断過程を説明することは困難になる。
- アルゴリズムバイアス：アルゴリズムや学習データに何らかの偏向があると、偏ったアウトプットが生み出される。
- データの機密性：法人外部の AI を利用したり、外部のインターネット環境から入手したデータを用いて AI に学習させたりするような場合、法人内部の機密情報が流出し、あるいは外部の機密情報を意図せずに盗用する可能性がある。
- ハルシネーション（幻覚）：AI が意味や文脈を真に理解することなく、言語の統計的パターンをもとに情報を生成することにより、もっともらしく見える出力結果の中に、誤った内容や不適切な論理が含まれてしまう。

AI の利用度を高める監査法人は、上記の課題に対応する内部統制を構築することが求められる。また、こうした監査法人に所属する公認会計士は、AI のアウトプットを鵜呑みにしない

よう、データサイエンスや機械学習に関して一定の知識を要することとなる。

⑤ 事後的な監査からリアルタイム監査へ

現在、監査業務の多くは、被監査会社の決算日以後に集中しているが、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、③及び④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、⑤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、データアナリティクス及び AI 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 44 法人を対象）から得た回答によると、20 法人が監査調書の電子化を実施済み、13 法人が実施に向けて検討を行っている。また、10 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。

こうした監査業務の IT 化の進展には、監査ツールを実際に活用する専門要員の 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に係る研修、及び AI の活用や留意点に係る研修を通じた IT 人材の育成に取り組むとともに、監査業務の IT 化が標準となる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	・ 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） ・ AI（過去の財務情報を用いた異常な取引の不正予測、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） ・ ブロックチェーンの活用 ・ 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）	・ 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。）	・ 自然言語処理（文書のデータ化及び解析） ・ 開示書類チェックツール ・ AI（生成 AI による監査調書のドラフト作成支援等（AI エージェント）⁴⁰）	・ 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） ・ 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） ・ AI（過去の財務情報を用いた異常な取引の不正予測、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） ・ 自然言語処理（文書のデータ化及び解析） ・ 開示書類チェックツール
開発中	・ AI（非財務情報を用いた不正予測） ・ ドローン（実地棚卸の立会の効率化）	

（出典）報告徴収等で把握した内容に基づき、審査会作成

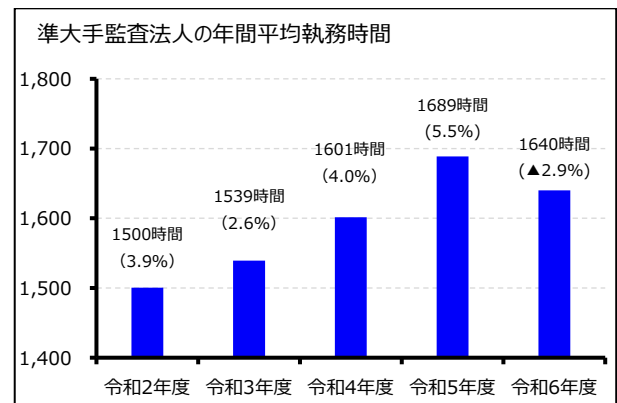
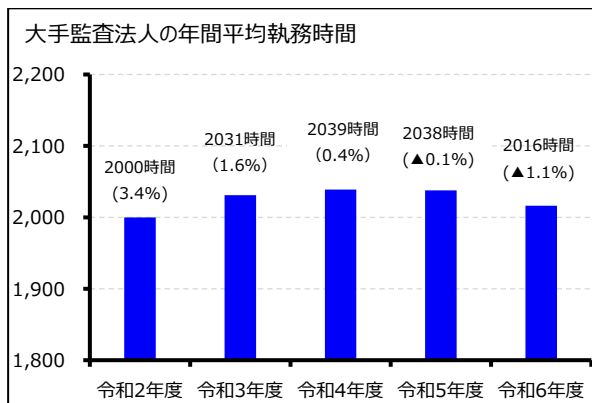
⁴⁰ AI エージェントとは、特定の目標を達成するために自律的に行動する AI システムをいう。「金融庁 AI ディスカッションペーパー（第 1.1 版）—金融分野における AI の健全な利活用の促進に向けた初期的な論点整理—」
https://www.fsa.go.jp/news/r7/sonota/20260303/aidp_version1.1.pdf

■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5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。

大手監査法人における年間平均執務時間は、概ね 2,000 時間前後で推移しており、前年比増減率に示されるように、近年は緩やかな減少傾向にある。準大手監査法人における年間平均執務時間は、大手監査法人と比較して低い水準で推移しているものの、令和 3 年以降、前年比増減率が大手監査法人を上回る傾向にあったが、令和 6 年度においては、大手監査法人と同様に、年間平均執務時間及び前年比増減率が減少に転じている。

これらの傾向には、令和 6 年度において、大手監査法人や準大手監査法人から中小規模監査事務所へと監査業務が異動した影響に加え、AI を含む IT ツールの導入やデリバリーセンターへの業務移管といった効率化施策が寄与している可能性が考えられる。特に大手監査法人では、これらの取組が継続して効果を発揮し、年間平均執務時間の継続的な減少につながっているとみられる。



(注) グラフ中カッコ内は前年からの増減率

(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、準大手監査法人においても、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更に広がることによって、大手監査法人と同様に、年間平均執務時間が継続した減少傾向となる可能性がある。また、AI を活用した監査ツールが普及することで、監査業務の効率化は一層進むことが期待される。

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
- ・ CSIRT⁴¹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の定評がある中、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みられる。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 44 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、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ているものの、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。

上場会社等監査人登録制度における、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）の具体的なガイドライン（適格性ガイドライン）の令和 6 年 8 月の改正では、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⁴²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は進んできてはいるものの、昨今巧妙化しているサイバー攻撃による情報漏えい等のリスクへの対応は、多くの中小監査法人にとって引き続き課題であると考えられる。

⁴¹ 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

⁴² 情報セキュリティ体制の整備の一環として、令和 7 年 6 月の適格性ガイドラインの改正では、監査ファイルの最終的な整理期間中における電子監査調書システム内での監査調書の改ざんについて、改ざん防止策を講じることが求められることとなった。

（７）企業の海外展開への対応

ア グループ監査の状況

上場国内会社の多くは、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、近年においては、子会社等の設立に代えて、外国法人をM&Aで取得する事例も増加している。それに伴い、海外子会社を管理する態勢の構築、複雑な経済取引の検討、現地の会計基準との差異への対応等、親会社として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。

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、グループ財務諸表の重要な虚偽表示リスクを識別して評価し、評価したリスクに適切に対応するためのリスク対応手続を立案し実施する（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に係る理解に基づき、グループ財務諸表の重要な虚偽表示リスクの識別と評価に責任を負う（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、不正又は誤謬による重要な虚偽表示がグループ財務諸表のどこにどのように生じる可能性があるか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がグループ財務諸表のどこにどのように行われる可能性があるのかについて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に係る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・A132 項）。

- ・ 構成単位の財務情報全体に対するリスク対応手続の立案及び実施
- ・ 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の立案及び実施
- ・ 特定のリスク対応手続の実施

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 7 事務年度に報告徴収を実施した 44 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て、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、海外の構成単位を含めてグループ監査を実施す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」（105 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⁴³（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	20
合 計	28

（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)
E Y 新 日 本 有 限 責 任 監 査 法 人	Ernst & Young Global Limited (EY)
PwC J a p a n 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7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リー業務からの収入で構成され、業務収入上位のグローバルネットワークにおける業務収入内訳は、以下のとおりである（図表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。

⁴³ 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。

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	705	569	532	398	160	85
監査 (業務収入に占める割合)	133 (19%)	198 (35%)	179 (34%)	141 (36%)	64 (40%)	38 (45%)
税務 (業務収入に占める割合)	119 (17%)	127 (22%)	127 (24%)	93 (23%)	36 (22%)	17 (20%)
アドバイザー (業務収入に占める割合)	453 (64%)	244 (43%)	226 (42%)	164 (41%)	60 (38%)	30 (35%)

(出典) 各グローバルネットワークの公表資料（令和 7 事業年度）より審査会作成

日本における 4 大グローバルネットワーク⁴⁴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%	87%

(出典) 日本: QUICK、取引所データ（令和 8 年 3 月末時点）を審査会で集計

米国: Bloomberg データ（令和 8 年 3 月末時点）を審査会で集計

英国: Financial Reporting Council 発行“Key Facts and Trends in the Accountancy Profession, October 2025”

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

⁴⁴ 大手監査法人を指す。

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。審査や独立性を始めとする、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を確認するため、個別監査業務を中心として、グローバルネットワークによるグローバルレビューを定期的に受けている（詳細は「3. 品質管理システムの監視（2）グローバルレビューの活用状況」（116 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地域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、グローバルネットワークから提供された監査マニュアル及び監査ツールを使用せず、自らが作成した監査マニュアル及び監査ツールを使用しているところもある。

また、全ての法人が、グローバルネットワークによるグローバルレビューを定期的に受けている。

（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。

（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

- i. 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
- ii. 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

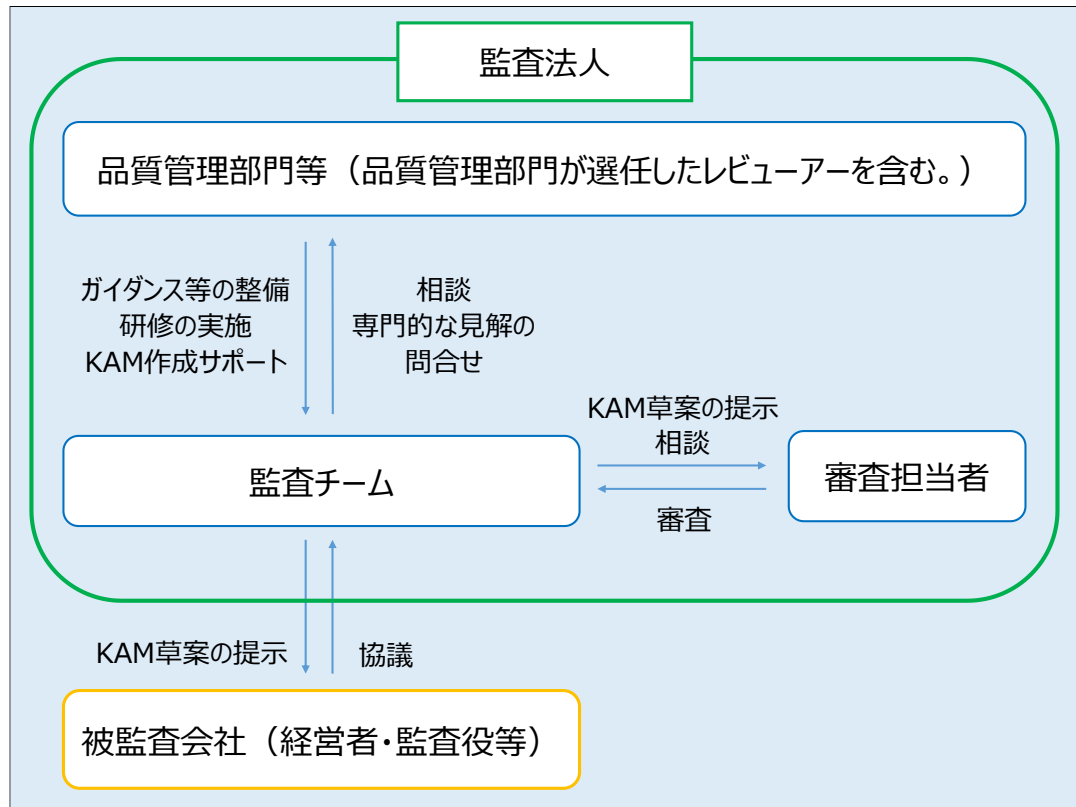
近時のモニタリングにおいて、大手監査法人及び準大手監査法人では、以下のような取組がみられるほか、被監査会社とのコミュニケーションも含めた KAM に係る体制が整備されている（図表Ⅲ-1-20）。こうした取組は、「ボイラープレート化」を防ぐ必要があるとの課題認識の下、適用 2 年目以降も継続的に行われている。

- i. 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
- ii. 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
 - 定期的な検証や審査会検査・協会の品質管理レビュー等における KAM に関する指摘事例を解説する研修
- iii. 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、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

iv. 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、特定のケースにおいて、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を要求

図表Ⅲ-1-20 <KAMの報告に係る監査法人の体制の一例>



KAM については、実務での定着が認められる一方で、その内容が、同業他社に係る記載や前年度の記載と類似している事例が散見されるなど、ボイラープレート化への懸念は継続している。また、国外では、不正リスクへの監査上の対応に関する監査報告書における透明性向上のため、監査の基準が改訂され、不正に関する KAM の記載が要求されている。審査会においては、引き続き、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や 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

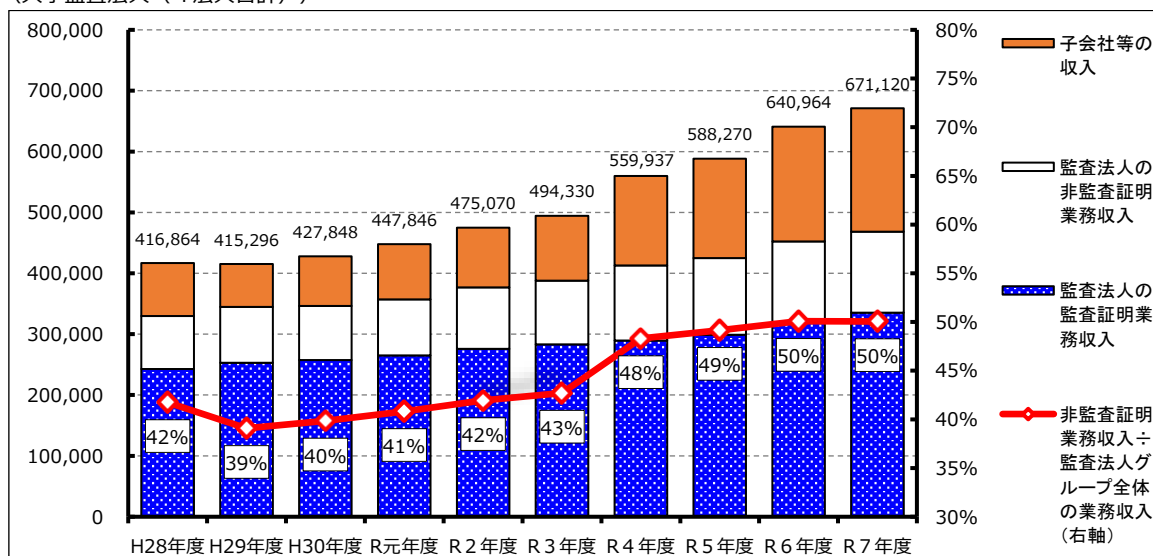
監査法人と監査法人の子会社等から構成されるグループ（以下「監査法人グループ」という。）の業務収入⁴⁵における非監査証明業務収入の割合の推移をみると、大手監査法人の監査法人グループでは、特定の大手監査法人において非監査証明業務を行う事業や子会社を監査法人グループから分離した結果、平成 29 年度に 39%まで低下したものの、近年では、監査法人以外のグループ法人の収入の増加により、再び上昇傾向となっている（図表Ⅲ-1-21）。（なお、監査法人の業務収入については、「Ⅱ. 監査業界の概観 2. 監査事務所の状況（5）財務状況（業務収入、監査・非監査証明業務の割合）」（58 ページ）を参照のこと）

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 28 年度から令和 7 年度にかけて 10%から 14%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、大手監査法人に比べて監査法人以外のグループ法人の数が少ないことなどから、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。

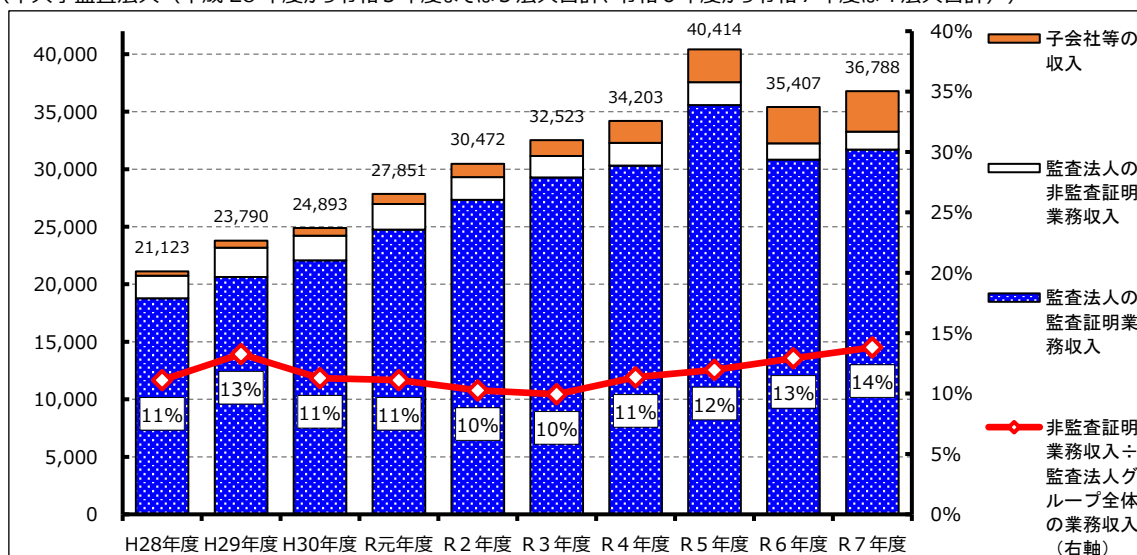
⁴⁵ 監査法人と資本関係を有しないグループ法人の中には、業務収入が 1 千億円を超える規模の会社もある。

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28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集計しており、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。
- （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（平成28年度から令和5年度までは5法人合計、令和6年度から令和7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めている。
- （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）監査法人の上場国内会社数は、平成28年度から令和5年度までが仰星監査法人、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6年度以降は、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。そのため、監査法人の業務収入全体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

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。また、監査事務所は、品基報第2号「監査業務に係る審査」に従って審査に対処し、企業等の財務諸表の監査について審査を要求するための方針又は手続を定めることが求められている（品基報第1号第34項（6））。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、監査チームが実施した監査手続、監査上の重要な判断、監査意見等について、審査において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、特定の審査担当者が全ての監査業務の審査を担当している法人もあるが、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大きな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。

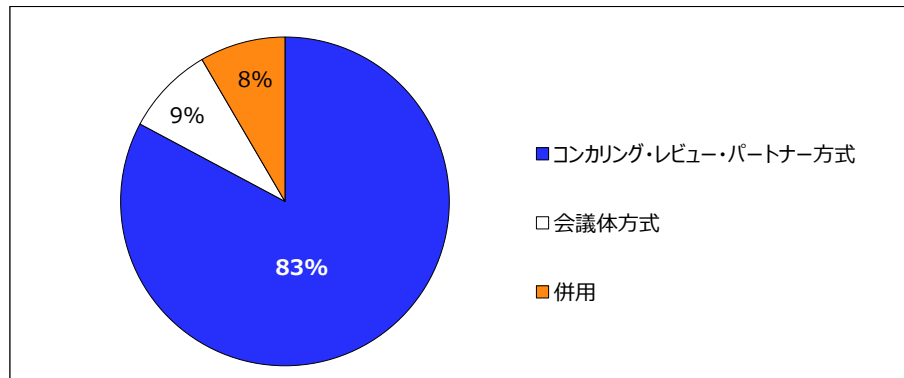
③ 併用方式

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7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 285 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7年度分は未集計となっているため、中小監査法人は令和6年度までが対象

（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、監査業務ごとに選任された審査担当者が、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実施するコンカリング・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。

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ものの、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は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に係る水準について、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、監査事務所がグローバルネットワークに所属する場合、各国の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、各国のメンバーファームに対し、グローバルネットワークのポリシーに準拠して監査業務を行うよう要求し、かつ、各国の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として、グローバルレビューを取り入れていることから、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。定期的な検証は、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が要請されている（図表Ⅲ-３-１）。

定期的な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、内部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、定期的な検証の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7年度における定期的な検証の実施状況の概況>

	大手監査法人	準大手監査法人	中小規模監査事務所
検証対象件数及び選定方法	監査責任者ごとに、少なくとも3年から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50人～約170人	約15人～約40人	1人～約20人
検証の枠組み（手続、評価の方針）、使用するツールの有無	所属す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、監査の基準における日本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。	所属す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。	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。

（注）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7年度分は未集計となっているため、中小規模監査事務所は、令和6年度までの業務報告書を対象としている。

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

（２）グローバルレビューの活用状況

4 大グローバルネットワークでは、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。なお、大手監査法人及び準大手監査法人では、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への準拠の義務付けが、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なものとなっている。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」（106 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のうち一部の監査事務所が、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国内外のレビューアーが直接検証するケースが多い。

（注）中小規模監査事務所は、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。

（資料）審査会検査及び報告徴収で把握した内容に基づき、審査会作成

（3）監査意見表明前のモニタリング

監査事務所が定めた品質管理システムにおける品質リスクに対処するための対応として、品基報第1号の適用指針に例示されている、監査意見表明前の進行中の監査業務を対象とするモニタリングを実施する取組がみられる（品基報第1号第37、A140項）。

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. 専門要員の育成・維持、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、専門要員（監査責任者を含む。）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、専門要員に対する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、専門要員の育成・維持の取組、教育・訓練及び評価の状況を説明する。

（１）専門要員の育成・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、公認会計士としての成長に寄与する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、税務業務、アドバイザリー業務等、監査証明業務以外への関与
- ・ 海外メンバーファームへの派遣・現地駐在
- ・ 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、アサインメント（専門要員が担当する業務）の一元管理を通じた業務の平準化、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の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、休職率や退職率を引き下げる取組が進められているほか、監査業務の魅力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）専門要員の教育・訓練の状況

監査事務所は、専門要員が雇用、育成及び維持され、かつそれらの専門要員が、事務所が実施する業務に関連する知識や経験を有することを含め、より質の高い監査を一貫して実施する適性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（1））。

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

図表Ⅲ-4-2 <教育・訓練の体制に関する事例>

大手監査法人・ 準大手監査法人	・ 人事部門等に研修実施の専門部署を設置、年次別や職階別の研修体系を整備・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 ・ サステナビリティ情報の開示や保証に関する研修の実施 ・ 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 ・ インダストリーやセクター別に最新の業界動向等を共有する情報連絡会の実施
中小規模監査事務所	・ 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、協会の e ラーニングを視聴する機会の提供 ・ 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する監査事務所内での共有（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た、全体研修会での周知）

（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しているほか、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、専門要員の経験や能力、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（必修単位数の取得）を確認するにとどま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 310 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専門要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、全ての専門要員に対して協会の 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専門要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>

大手監査法人・ 準大手監査法人	・ IFRS の社内認定資格を設定し、資格取得者に対して基準等のアップデートに関する研修を定期的に実施 ・ 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 ・ 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や、当該組織との定期的な意見交換の実施
--------------------	--

(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) 専門要員の評価の状況

専門要員の評価が適切に行われることは、監査品質を重視する事務所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））。

また、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）とされている。

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採用しており、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>

- ・「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. 品質管理システムの監視（1）定期的な検証の状況」（115 ページ）を参照のこと）で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、識別された課題について、次年度における目標設定や具体的な行動計画策定につなげられるケースが多い。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定するとともに、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あり、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。

② 専門職員の評価

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

大手監査法人及び準大手監査法人では、専門職員の評価において、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。）等の監査品質に係る評価項目を設けているケースが多い。また、一般的に、大手監査法人及び準大手監査法人では、社員登用やマネージャー昇進等に関する方針や要件を定めており、選考の上、社員登用や昇進等が決定される。

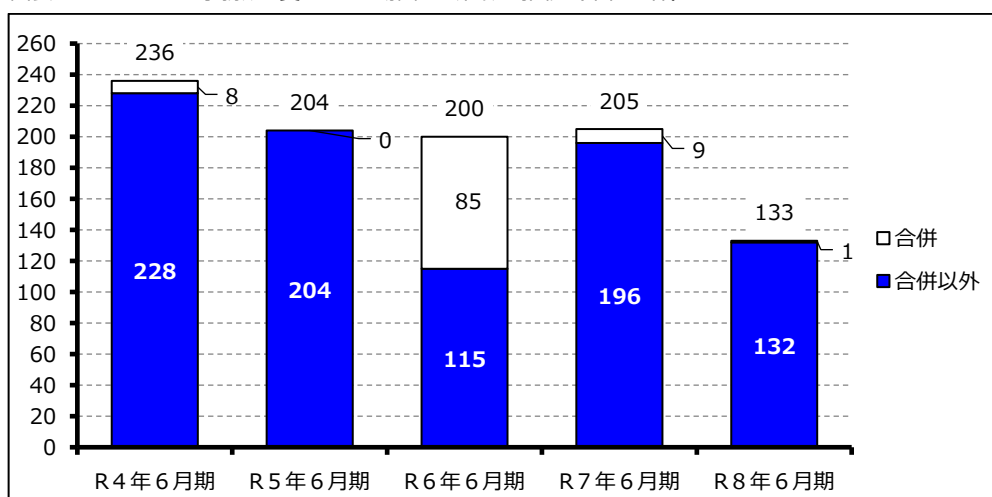
一方、中小規模監査事務所では、専門職員の評価を大手監査法人及び準大手監査法人と同様に実施しているものの、公認会計士試験合格者を新規採用するケースが少なく、社員登用を前提に専門職員を中途採用するケース等もあることから、評価結果に基づく社員登用や昇進等に関する方針を定めていないところもある。また、中小規模監査事務所の一部において、非常勤の専門職員に係る評価基準を設けてはいるものの、評価基準に基づいた評価を実施していない事例、あるいは実施していても、雇用条件に係る契約の内容等の見直しや当該契約の更新の有無に評価結果を反映させていない事例がみられる。

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みると、令和8年6月期は133件と直近5年間で最も少ない件数となっており、令和7年6月期に比べ、合併⁴⁶以外を理由とした異動が大幅に減少している（図表Ⅲ-5-1）。こうした動きから、異動件数は、令和4年6月期をピークとした高い水準から、それ以前の水準に近付いてきており、会計監査人の異動の動きは一旦落ち着く様子にあることがうかがえる。なお、合併の状況については、「Ⅱ. 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」（57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、合併以外の理由による監査法人の規模別増減をみると、令和8年6月期においては、令和7年6月期に比べて異動件数は減少しているものの、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変更する傾向は継続している（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会社の事業規模に適した監査対応と監査報酬の相当性などを考慮して、会計監査人の交代の必要性を検討していることによるものと考えられる。

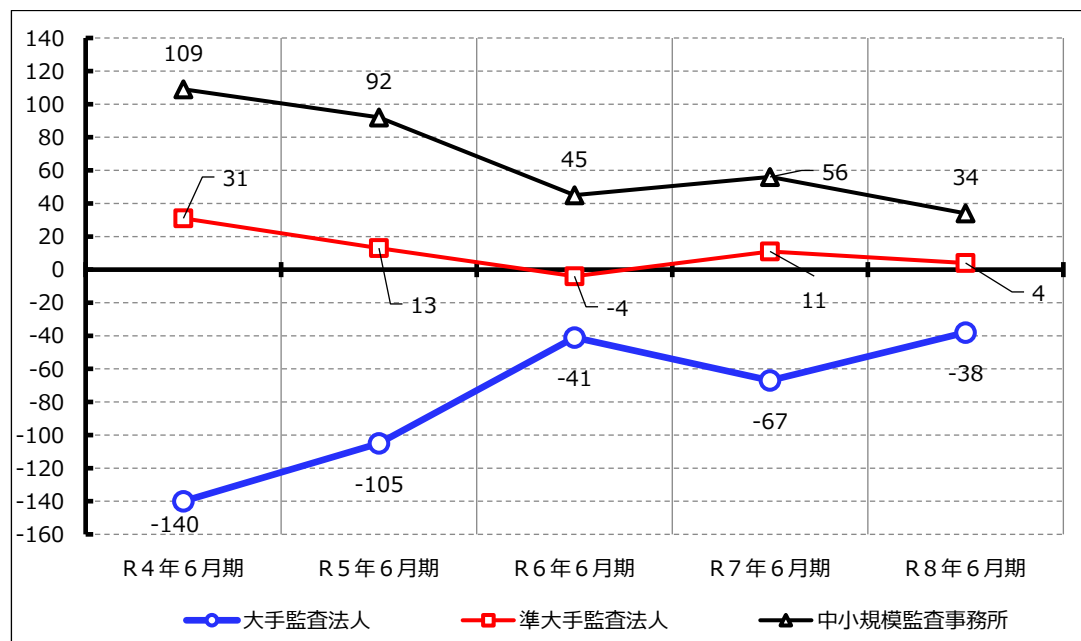
⁴⁶ 令和8年6月期において、監査法人同士の合併はない。ただし、会計監査人の地域事務所を経営統合した監査法人への異動を「合併」としている。

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」（125 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については、令和 8 年 6 月期において、令和 7 年 6 月期に比べて減少しているものの、中小規模監査事務所から他の中小規模監査事務所へ変更する傾向は継続している（図表Ⅲ-5-3）。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、事業規模に適した監査対応と監査報酬の相当性などを考慮して、会計監査人を選定しているため、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。それに加え、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のうち、前任会計監査人が上場会社等監査人名簿に登録されなかったケースが、令和 7 年 6 月期には 35 件であった一方、令和 8 年 6 月期には 7 件となっていることから、令和 7 年 6 月期における状況には、上場会社等監査人登録制度の導入も影響していたものと考えられる。

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	R 6 年 6 月期	R 7 年 6 月期	R 8 年 6 月期	増減
大手 → 大手	12	14	14	－
→ 準大手	10	25	18	▲7
→ 中小	40	49	27	▲22
準大手 → 大手	5	3	5	2
→ 準大手	－	2	1	▲1
→ 中小	11	14	13	▲1
中小 → 大手	4	4	2	▲2
→ 準大手	2	3	4	1
→ 中小	31	82	48	▲34
合計	115	196	132	▲64

（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。

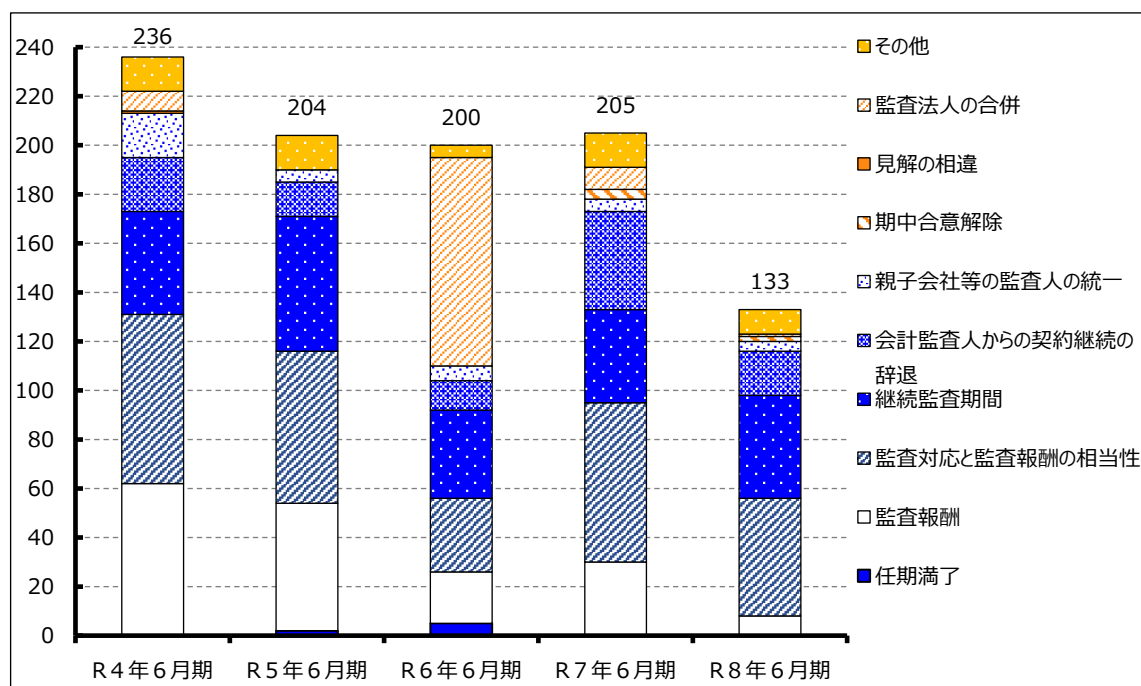
（出典）審査会作成

（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 8 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、監査環境等の変化によ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など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8年6月期において、全体の異動件数 133 件中 2 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7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7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前年度の異動理由も含まれている場合もあり、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。

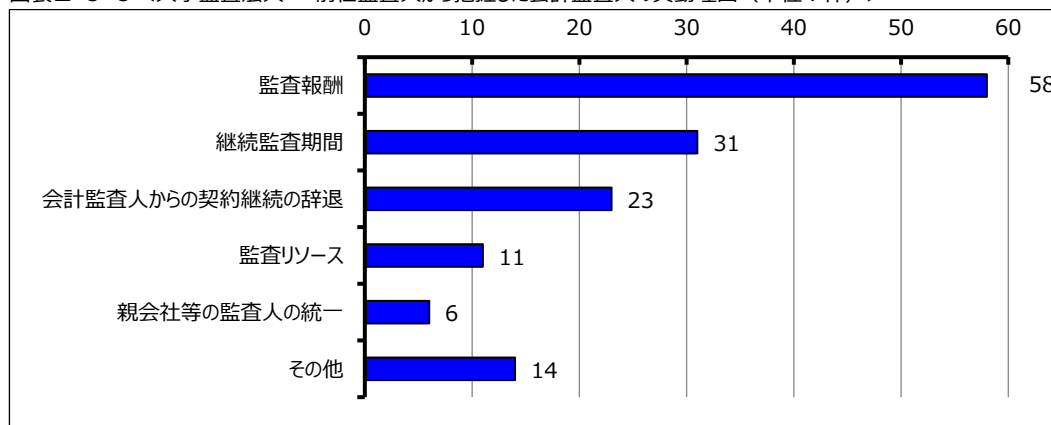
① 大手監査法人

大手監査法人に対する検査及び報告徴収で把握した 94 件の会計監査人の異動について、前任会計監査人として回答した異動理由をみると、「監査報酬」が 58 件と最も多く、次いで「継続監査期間」が 31 件となっている。また、「監査報酬」と「継続監査期間」の双方を異動理由とする事例も確認された。他方、異動の態様に着目すると、会計監査人からの契約継続の辞退に至った事例も 23 件確認された。これらには、法人側の監査資源の配分やク

ライアントポートフォリオの見直しの中で、監査リスク、監査工数、報酬水準等を総合的に勘案し、契約継続が困難と判断されたと思われるものが見受けられた。（図表Ⅲ-5-5）。

また、前年度に比べ、会計監査人の異動件数（前年度 57 件）と会計監査人からの契約継続の辞退件数（前年度 4 件）は大幅に増加しており、この背景には、被監査会社において、「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する動きが強まったことに加え、大手監査法人においても、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と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できるかなどの観点から、個別監査業務ごとの、または、監査法人全体としての分析がなされ、その結果に沿った業務運営が行われていることも理由と考えられる。

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7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94件が対象

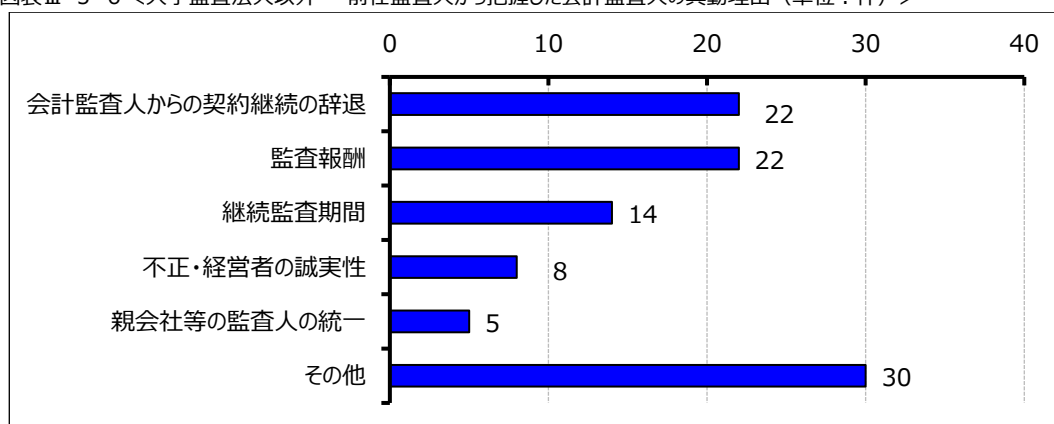
（注2）複数の理由がある場合、重複して集計（合計143件）

（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66件の会計監査人の異動について、前任会計監査人として回答した異動理由をみると、「その他」を除く主な理由では、「会計監査人からの契約継続の辞退」及び「監査報酬」が最も多く、次いで「継続監査期間」を異動理由とする事例が多くみられた（図表Ⅲ-5-6）。「会計監査人からの契約継続の辞退」の背景には、被監査会社の業績悪化、経理体制の脆弱さなどに伴う監査リスクの高まりにより、必要な監査工数に対して監査資源の確保が困難となり、また、監査報酬との見合いから契約継続が困難と判断された事例がみられたほか、法人側の監査資源の制約を主たる理由とする事例も確認された。また、「その他」の理由としては、業務内容や事業規模に見合った監査対応、グローバルな監査体制への対応等、被監査会社側の事情による会計監査人の見直しを理由とするケースがみられた。

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（４９ 法人が対象であり全て中小監査法人）に対する令和７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６６件が対象

（注２）複数の理由がある場合、重複して集計（合計１０１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、監査報酬を算定する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7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と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7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、監査実施者の職階ごとに設定され、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されている。

監査実施者の職階以外にも、監査業務の難易度や提供サービスごとに、チャージレートが細かく設定されているケースもある。

② 準大手監査法人

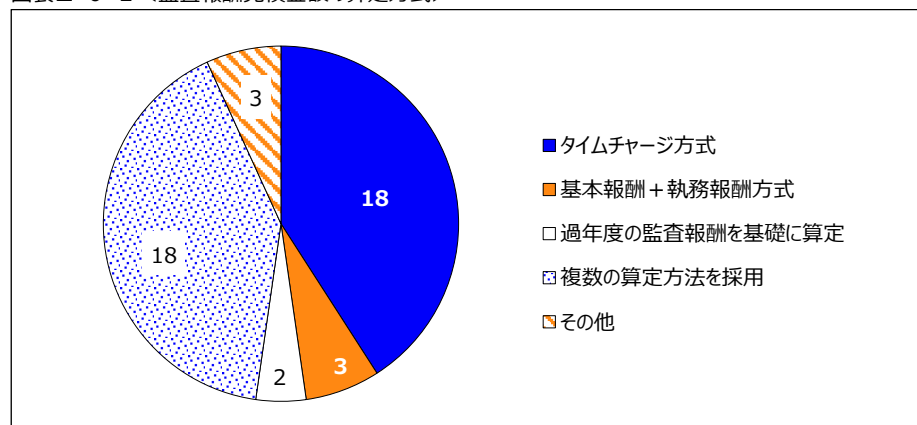
監査報酬の見積りに際して、3 法人は「タイムチャージ方式」を採用し、1 法人は「基本報酬＋執務報酬方式」を採用しているとしている。

また、「タイムチャージ方式」を採用している 1 法人は、監査実施者の職階ごとのチャージレートを設定していないが、他の 3 法人は、監査実施者の職階ごとのチャージレートを設定しているとしている。

③ 中小規模監査事務所

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 44 法人を対象）の回答を集計した結果、監査報酬の見積りに際して、「タイムチャージ方式」、または、「タイムチャージ方式」を原則としつつ他の方法を組み合わせるなど、複数の算定方法を採用しているとする監査事務所が多い（図表Ⅲ-6-2）。

図表Ⅲ-6-2 <監査報酬見積金額の算定方式>



（注）令和 7 事務年度の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

（出典）審査会作成

また、多くの中小規模監査事務所が、監査実施者の職階ごとのチャージレートを設定していないとしている（図表Ⅲ-6-3）。

図表Ⅲ-6-3 <監査実施者の職階ごとのチャージレートの設定の有無>

設定の有無	事務所数	割合
設定あり	10	23%
設定なし	34	77%
合計	44	100%

（注）令和 7 事務年度の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

（出典）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 6 年 7 月から令和 7 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 185 件（監査法人の合併による異動を除く。）を対象に、審査会が、異動前後の監査報酬について、異動先の会計監査人の規模の変化に着目して比較・分析したところ、以下の状況がみられた。

より規模の大きい監査事務所へ異動する場合（8 件）には、監査報酬は増加するケースが多く、約 7 割のケース（6 件）で増加しており、減少したケースは約 3 割（2 件）であった。同規模の監査事務所へ異動する場合（91 件）には、約 6 割（56 件）のケースで監査報酬は増加しており、約 3 割（28 件）のケースで減少している。また、より規模の小さい監査事務所へ異動する場合（86 件）には、約 7 割のケース（64 件）で監査報酬は減少しており、増加したケースは約 2 割（19 件）であった（図表Ⅲ-6-4）。

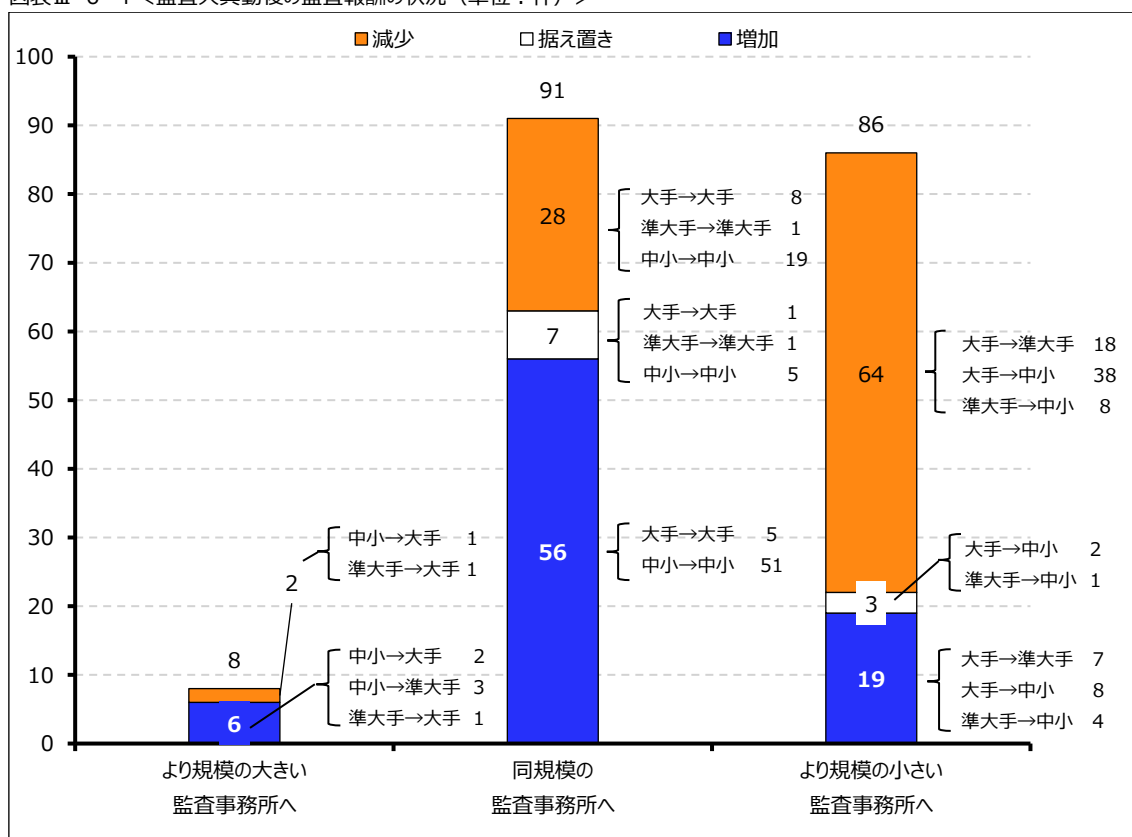
前述（「5. 監査契約の新規締結及び会計監査人の異動（1）被監査会社の適時開示における会計監査人の異動理由」（124 ページ）参照）のとおり、上場国内会社が開示した会計監査人の異動理由では、会社の事業規模に適した監査対応や監査報酬の相当性を挙げているケースが多い。上記の分析結果を踏まえると、上場国内会社の一部において、現行の会計監査人の監査報酬が自社の事業規模等に比して過剰であると判断し、監査報酬の軽減を目的に、後任会計監査人として、主に中小規模監査事務所を選任している傾向がうかがえる。

一方、令和 7 事務年度においては、より規模の小さい監査事務所へ異動した場合であっても、監査報酬が増加しているケースが前年度に比べ多く認められている。これは、被監査会社が、監査報酬の相当性を重視しつつも、自社の事業規模に適した会計監査人による監査対応を優先させた結果、監査報酬の増加を受け入れたことによるものと考えられる。すなわち、監査報酬の軽減が、より小規模な監査事務所への異動と必ずしも直結しない状況に変わりつつあることがうかがわれる。

異動後の監査報酬が増加しているケースは、同規模の監査事務所へ異動する場合、特に中小規模監査事務所間の異動の場合において相当数（51 件）に上っている。現行の会計監査人から監査契約の継続を辞退される件数が多くなっている状況を踏まえると、被監査会社において、会計監査人を速やかに選任する必要があることから、会計監査人候補者から提示された監査報酬を受け入れた結果、監査報酬が増額している可能性もある。

審査会は、会計監査人の異動前後での監査報酬の状況について、異動先の会計監査人の規模の変化に着目しながら、引き続き、その動向を確認することとしている。

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6年7月から令和7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8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⁴⁷の総収入⁴⁸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。

協会の倫理規則では、報酬依存度に関する規定が設けられており、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を受けることが必要とされている。なお、特定の被監査会社（社会的影響度の高い事業体）に対する報酬依存度が5年連続して15%を超える場合、5年目の監査意見表明後に辞任しなければならない。

⁴⁷ 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。

⁴⁸ 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

セーフガードの適用状況をみると、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7事務年度検査及び報告徴収の対象とした49事務所（全て中小監査法人）のうち、8法人（13業務）において、報酬依存度に関するセーフガードが適用されていた。

■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、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を生じさせている。一方で、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ている。また、AI等のテクノロジーを利用した監査ツールの開発・適用も進められており、監査の担い手不足への対応に加えて、監査業務の効率化・高度化への取組も進展している。

しかし、監査を取り巻く環境は非常に速いスピードで変化しており、被監査会社のビジネスの多様化や高度化、グローバル化の進展、適用する会計基準の複雑化に加え、新たな監査の基準が要求する事項への対応等を背景として、今後も引き続き、人材確保や育成のための人的投資、AI等のテクノロジーへの投資は、各監査法人において必要になるものと想定される。

こうした状況の下、各監査法人は、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を行っている。

財務局等に提出された業務報告書によると、大手監査法人では、金商法・会社法の監査先数が減少している一方で、監査報酬の総額は増加している。また、上場国内会社の有価証券報告書で開示された監査報酬の状況によると、大手監査法人では、過半数の監査先で監査報酬が前年度より増加しており、監査報酬水準の見直しが進んでいることがうかがえる。ただし、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、監査報酬水準の見直しは進展しているものの、監査品質の向上に向けて監査法人に求められる役割や対応に見合う監査報酬水準と、被監査会社が想定する監査への期待水準との間には依然としてギャップが存在しており、監査報酬の改定は十分に浸透しているとは言えない状況である。

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的投資やテクノロジーへの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いない。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⁴⁹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、ともすれば忘れられがちである。複数の上場国内会社における不正会計の事実が表面化した近時の状況下においては、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、より一層活発な議論が行われることが期待されている。

⁴⁹ 「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。