



公認会計士・監査審査会の最近の モニタリング活動

—「監査事務所検査結果事例集」および
「モニタリングレポート」のポイント—

公認会計士・監査審査会事務局審査検査課 公認会計士監査審査官

岡村健史

公認会計士・監査審査会（以下「審査会」という）は、2004年4月の発足以来、公認会計士法に基づき、公認会計士監査の品質の向上と、その信頼性を確保する観点から、監査事務所（公認会計士事務所または監査法人）に対する審査・検査等（モニタリング）を実施している。

審査会は、検査における主要な指摘事例や評価できる取組みを紹介することで、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みを促し、審査会としての監査の期待水準を提示するとともに、上場会社等の取締役・監査役等や投資者等の市場関係者に対する参考情報を提供することを目的として、「監査事務所検査結果事例集」を取りまとめ、毎年公表している。

また、審査会は、監査等の専門家はもとより、市場関係者、学生や社会人なども含めた幅広い層に対し、モニタリング活動の状況と成果等を中心に、監査業界の現状等に係る情報をわ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、「モニタリングレポート」を取りまとめ、毎年公表している。

本稿では、2025年7月に公表した「監査事務所検査結果事例集（令和7事務年度版）」（以下「本事例集」という）および「令和7年版モニタリングレポート」（以下「本レポート」という）の主なポイントを紹介するが、本文中のコメント部分においては、筆者の私見が含まれていることを申し添える。

なお、本事例集および本レポートの全文は、審査会ウェブサイトからダウンロードできる。

1 本事例集の概要

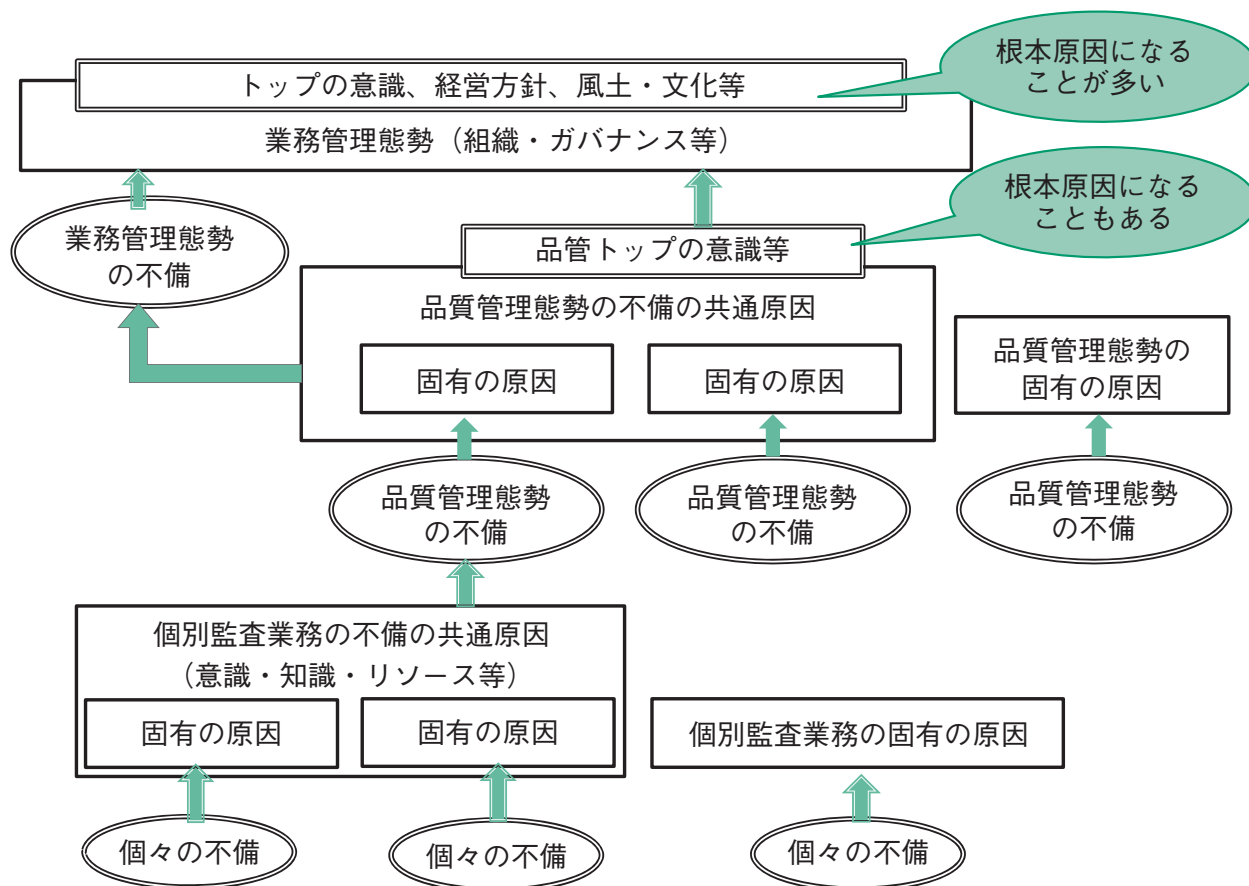
(1) 業務管理態勢編（根本原因の究明）

a 根本原因の究明

検査等で発見された不備は、検証した範囲において発見されたものであり、発見された不備と根本原因を同じくする未発見の不備が監査事務所内に存在する可能性が高

い。また、不備発生の根本原因を考慮せず直接的な原因のみを考慮して改善策を実施したとしても、その効果は一時的なものとなり同様の不備が再発する可能性が高い。その場合、監査事務所全体としての品質管理システムの改善は実効性のないもの、または不十分なものとなり、本質的な改善にはつながらず、監査事務所における監査の

【図表1】不備と根本原因の究明（参考イメージ）



品質の向上が図られない。

それどころか、例えば、発見された不備に対して安易にチェックリストの項目を追加するなどの対症療法的で形式的な改善策をとると、監査実施者にとっては実効性のない作業がいたずらに増え、かえって効果的・効率的な監査業務の妨げとなる。

したがって、各監査事務所においては、不備の根本原因の究明の重要性を認識し、本質的な監査の品質の向上に努める必要がある。

根本原因の究明においては、まず、その前提となる不備発生 of 直接的な原因を的確に把握することが重要である。その際、直接的な原因を行為者の知識や意識、経験だけに帰するのではなく、監査チームや被監査会社の状況等も十分に理解した上で把握

する必要がある。

直接的な原因には個々の不備に対して識別される「固有の原因」と、複数の不備に共通する「共通原因」があり、共通原因が生じた原因をさらに検討することで根本原因の究明につながることが多い（【図表1】参照）。

b 根本原因の究明に係る事例

審査会検査において、不備の根本原因として挙げられる問題点は、トップの意識や経営方針、風土・文化といった業務管理態勢に係るものであることが多いため、各監査事務所においては、業務管理態勢の実効性には特に留意する必要がある。なお、品質管理担当責任者の意識など品質管理態勢に係るものが根本原因となることもある。

根本原因の究明の事例には次のようなも

のがある。

事例（大手監査法人）

▶ 当監査法人においては、検証対象とした個別監査業務の一部に、重要な不備を含む複数の不備が認められた。

これらの不備の直接的な原因には、業務執行社員および監査補助者が、重要な虚偽表示リスクが相対的に低いものと判断した監査領域について、企業環境の変化を踏まえたリスク評価の見直しを行う意識が不足していたことに加え、評価したリスクに適切に対応した監査手続が実施されているかを検討する意識が不足していたことにあった。また、品質管理本部は、監査事業部に対し、被監査会社の企業環境の理解を通じたリスク評価が適切に行われ、当該リスクに対応するリスク対応手続が確実に実施されているかを確認するよう十分に指示しなかったという品質管理態勢の不備の共通原因が認められた。

このような状況を踏まえ、さらに根本原因を追究した結果、最高経営責任者を含む経営執行部は、監査の品質の改善施策を構築したことにより、監査チームが被監査会社の企業環境の理解を通じた適切なリスク評価を行った上で、当該リスクに対応するリスク対応手続を適切に実施するものと考えており、その実施状況について品質管理本部等を通じて監査事業部に確認させる必要性を十分に認識していなかったという根本原因が認められた。

(2) 品質管理態勢編

監査事務所の品質管理システムは、大手監査法人から中小規模監査事務所まで、

様々な形での対応がみられるため、検出された不備も、そこに至る背景も併せ、各監査事務所の規模や特性を反映したものが多く認められている。

監査事務所の規模にかかわらず、品質管理システムを整備し運用する目的は、監査の品質を組織として合理的に確保するためである。求められる品質管理態勢は「監査に関する品質管理基準」や「品質管理基準報告書」等で規定されており、品質管理システムの整備と運用を通じて個別監査業務の品質に大きな影響を与える。品質管理システムの整備が形式的なものにとどまっている場合、当該システムが期待どおりに運用されないため、個別監査業務の品質の改善に有効に機能しない。

品質管理態勢が、各監査事務所の規模や特性に応じて、総合的かつ実効的に機能することで、個別監査業務の品質が合理的に確保されることになる（【図表2】参照）。

品質管理態勢の不備および評価できる取組みには次のような事例がある。

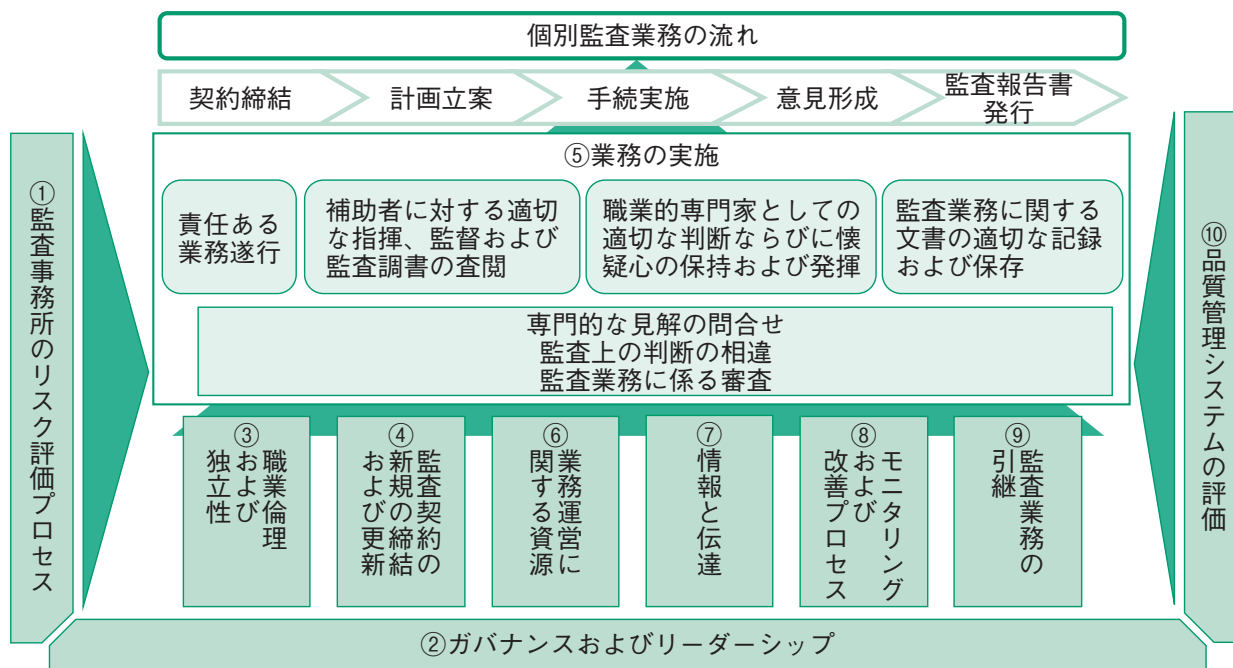
不備事例（準大手監査法人および中小規模監査事務所）

▶ 業務執行社員予定者は、監査契約の新規の締結に際し、前任監査人への質問により、「不適切な売上計上」や「全社的な内部統制に係る開示すべき重要な不備」などが存在する状況を把握している。

しかしながら、当監査事務所は、監査契約の締結にあたり、「不正または不正の疑いがあるか」「内部統制の重要な不備があるか」などの契約チェックリストが定める評価項目に関し、上記の状況を踏まえた評価・検討を実施していない。

▶ 当監査事務所は、品質管理規程におい

【図表 2】品質管理態勢と個別監査業務の関係（参考イメージ）



て、監査ファイルの最終的な整理に関する方針および手続ならびに監査ファイルの最終的な整理を完了する期限を定めている。

しかしながら、業務執行社員および監査補助者は、監査報告書日後に実施した監査手続の結果に基づき、監査調書を新たに作成し、または修正している。さらに、業務執行社員および監査補助者は、外部検査等での不備の指摘を免れるため、組織的に監査調書の改竄行為を行っている。

評価できる取組事例（準大手監査法人および中小規模監査事務所）

- ▶ 月に1回の頻度で開催している研修会において、非常勤職員に年間5回以上の出席を義務付けているだけでなく、非常勤職員を研修講師として指名しており、積極的な研修受講を促している。

すべての監査事務所において、品質管理システムの本来の目的である監査の品質の合理的な確保という観点を十分に認識した

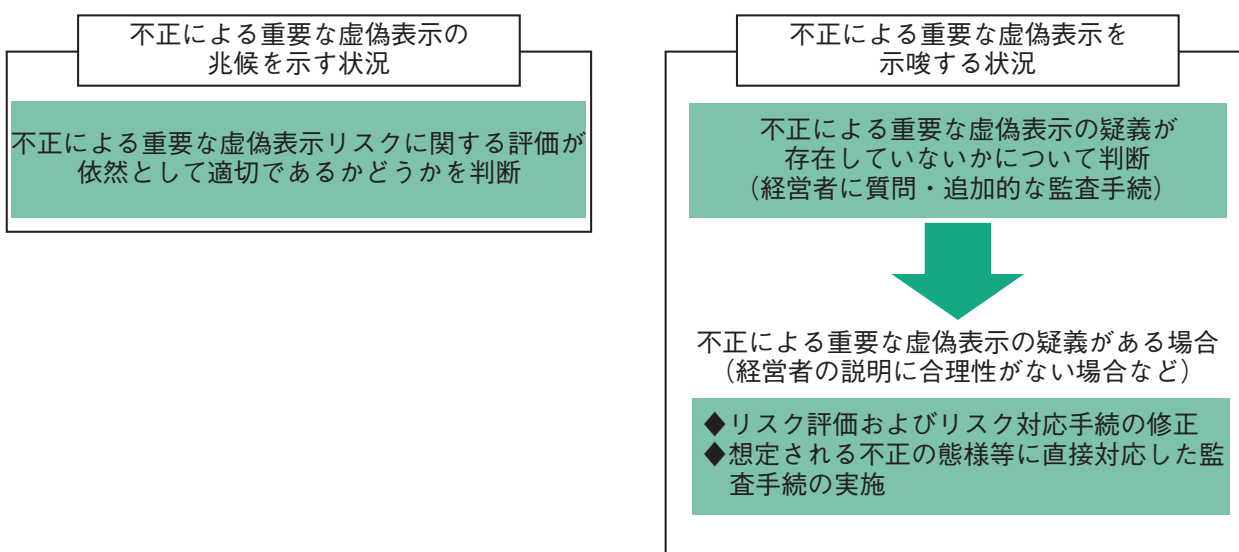
上で、品質管理システムが個別監査業務に対して有効に機能するよう、当該システムを効果的かつ効率的に整備・運用することが求められる。各監査事務所の最高経営責任者や品質管理担当責任者は、自らの監査事務所の規模や特性に応じて適切な品質管理システムの態勢を構築し、また、必要に応じて見直すなど、適切に維持していく必要がある。

(3) 個別監査業務編

個別監査業務の不備事例は、監査計画の策定から監査意見の形成に至るまで、広範な領域にわたってみられる。ここでは、財務諸表監査における不正リスクへの対応および会計上の見積りの監査についての事例を取り上げる。

なお、本事例集では、これまで数多く指摘されている項目の事例をより強調して注意を促す観点から、個別監査業務において検出される不備に関し、数多く指摘されている項目に係る根拠規定および留意点を整理している（本事例集の「Ⅲ. 個別監査業

【図表3】不正による重要な虚偽表示の兆候を示す状況と不正による重要な虚偽表示を示唆する状況への対応



務編 監査業務の実施」を参照)。

a 財務諸表監査における不正

財務諸表監査における不正リスクに係る監査手続の不備事例としては、実施した監査手続を通じて識別した通例でない、または予期せぬ関係が、不正による重要な虚偽表示リスクを示す可能性があるかどうかを十分に検討できていない事例などがみられている。

監査人は、監査実施の過程において、不正による重要な虚偽表示の兆候を示す状況を識別した場合には、不正による重要な虚偽表示に関する評価が依然として適切であるかどうかを判断する必要がある(【図表3】参照)。

さらに、不正による重要な虚偽表示を示唆する状況を識別した場合には、不正による重要な虚偽表示の疑義が存在していないかについて判断するために、経営者に質問し説明を求めるとともに、追加的な監査手続を実施することが求められる。また、経営者の説明に合理性がないと判断された場合など、不正による重要な虚偽表示の疑義

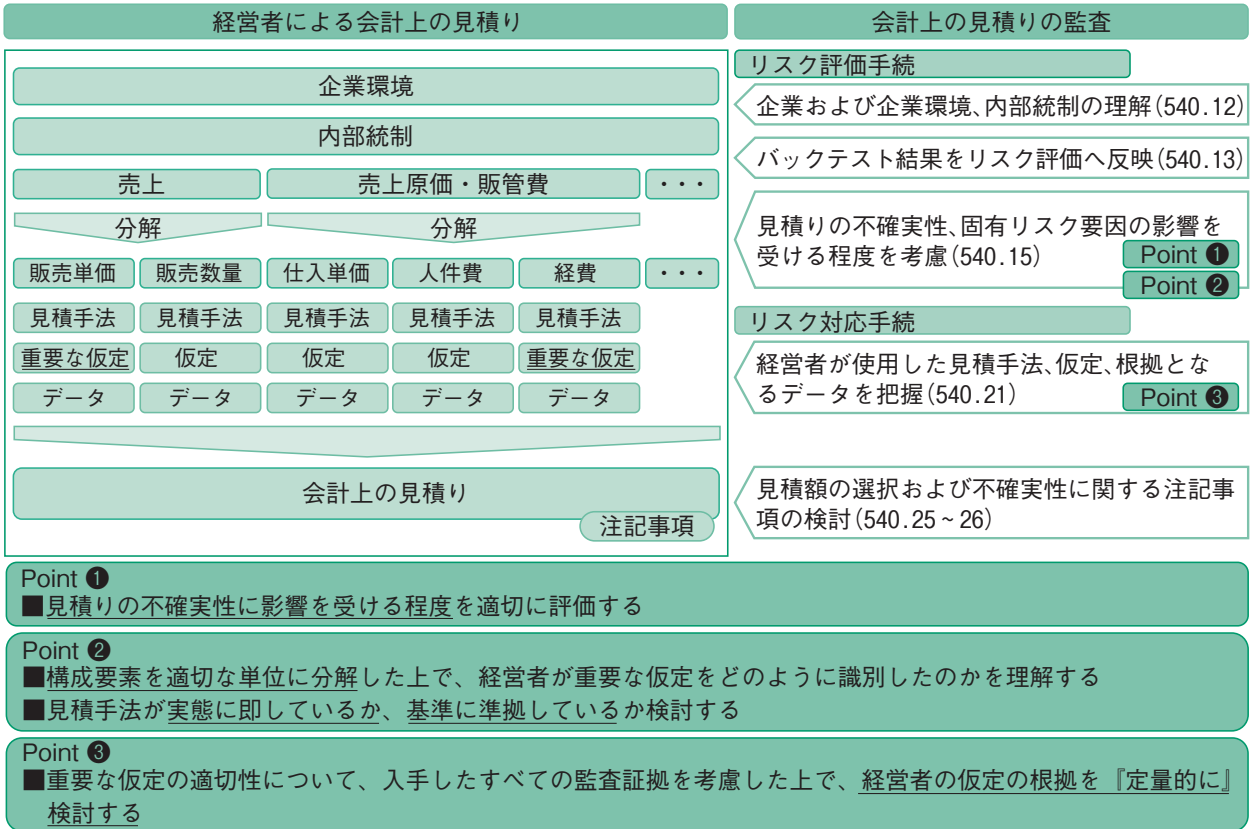
がある場合には、リスク評価および立案したリスク対応手続を修正し、想定される不正の態様等に直接対応した監査手続を実施しなければならないことに留意が必要である(【図表3】参照)。

b 会計上の見積りの監査

固定資産やのれんの減損、繰延税金資産の回収可能性、棚卸資産の評価、関係会社への投融資の評価等、幅広い会計上の見積りの監査において、以下の状況が多くみられる。

- ▶ 監査基準報告書540の要求事項に対する理解が不足していたことにより、過年度の会計上の見積りの確定額の検討等による固有リスク要因の評価や経営者の見積り方法の理解等のリスク評価手続を適切に実施していない。
- ▶ 同報告書540の要求事項に対する理解が不足していたことにより、また、職業的懐疑心を十分に発揮していないことにより、経営者に対して企業環境等を質問するのみの定性的な評価にとどまり、会計上の見積りに利用された事業計画の実

【図表 4】 会計上の見積りの監査のポイント（例：事業計画の検討）



現可能性等、経営者が会計上の見積りを行う際に使用した見積手法、重要な仮定およびデータの適切性を検討する手続が不足している。

監査人は、会計上の見積りのリスク評価にあたり、企業および企業環境、適用される財務報告の枠組み、企業の内部統制システム等を十分に理解し、過年度の会計上の見積りの確定額を検討した上で、固有リスク要因（見積りの不確実性、複雑性、主観性、その他の固有リスク要因）を評価する必要がある。

また、監査人は、会計上の見積りのリスク対応手続において、経営者が使用した見積手法、重要な仮定およびデータのそれぞれに対して、経営者の偏向が存在する兆候に留意しながら、職業的懐疑心を十分に発揮して、入手したすべての関連する監査証拠を考慮した批判的な検討が求められるこ

とに留意すべきである。さらに、会計上の見積りについては、注記事項についても十分に検討する必要がある（【図表 4】参照）。

2 本レポートの概要

(1) 監査業界の概観

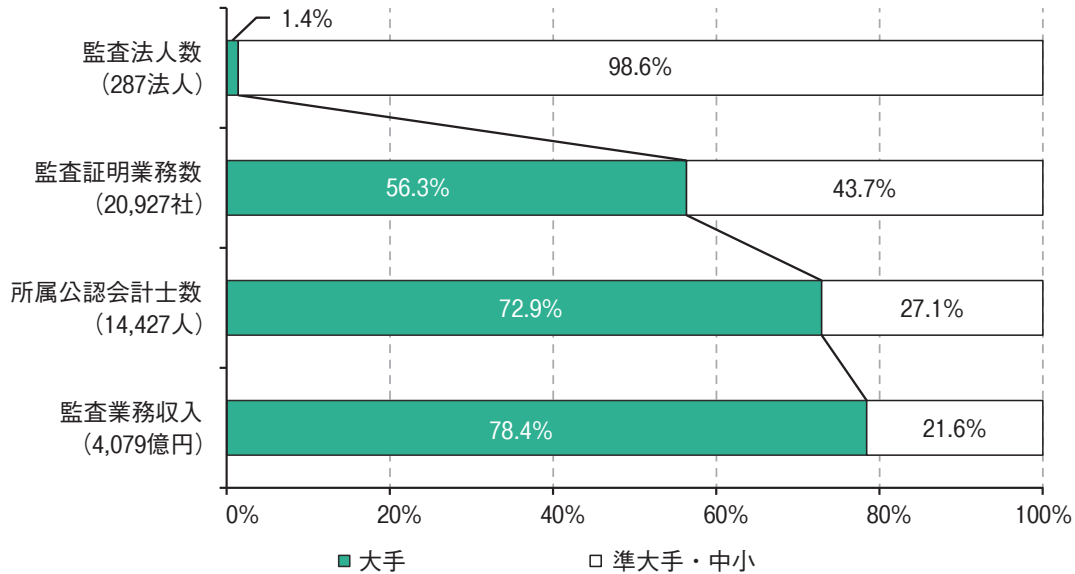
公認会計士、監査事務所、被監査会社等の状況を記載するなど監査業界の全体像を俯瞰している。

a 被監査会社等の状況

上場会社などに対する金融商品取引法または会社法に基づく監査については、そのほとんどが監査法人によって行われている。また、監査法人に所属している公認会計士の約7割、監査証明業務数では全体の5割超、監査業務収入では全体の8割近くを大手監査法人が占めている（【図表 5】参照）。

上場国内会社（3922社、2024年度末）の

【図表 5】 監査法人の分類別シェア（2023年度）



(注) 2023年度の日本公認会計士協会の会員情報および各監査法人から提出された業務報告書から集計。

監査人は、大手監査法人の寡占状態となっており、会社数ベースでは約6割、時価総額ベースでは約9割を占めている。これは、時価総額の大きい会社ほど、業務の規模が大きく複雑で国際的な業務が多いことから、その監査には、多数の監査人員と多様な専門能力が求められることとなり、大手監査法人以外では対応が困難であるためと考えられる。

新規上場（IPO）国内会社に対する監査でも、大手監査法人のシェアは高い。2024年12月期において、大手監査法人は、新規上場国内会社86社（TOKYO PRO Marketへの上場を除く）のうち42社（49%）の会計監査人を務めており、前期からシェアの変動はみられない。なお準大手監査法人では前期からシェアが減少（34%→27%）している一方、中小規模監査事務所のシェアは増加している（16%→24%）。

b 監査事務所の品質管理体制の整備と対応状況

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「国際品質マ

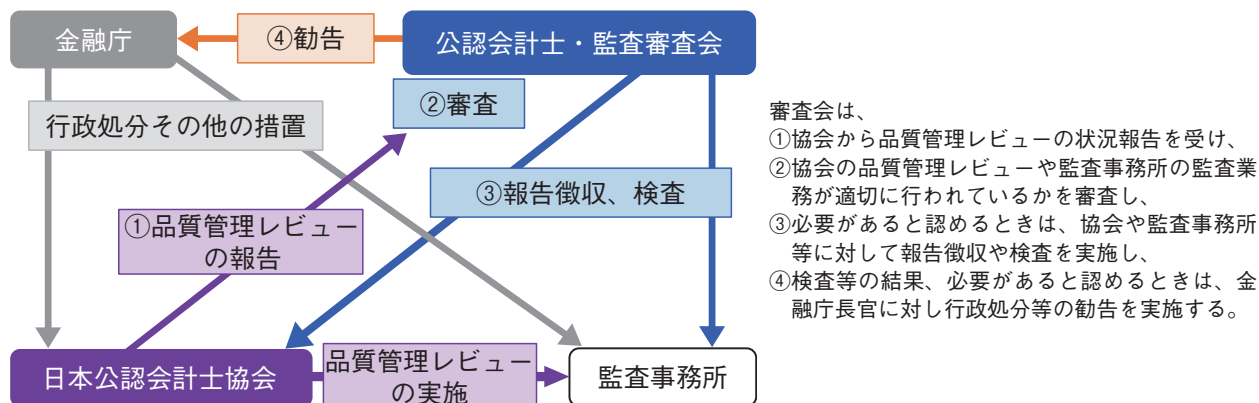
ネジメント基準第1号」(ISQM1)等の新設を踏まえて改訂された「監査に関する品質管理基準」は、2023年7月1日（公認会計士法上の大規模監査法人（直近の会計年度において監査証明業務を行った上場会社等の総数が100以上となっている監査法人）以外の監査事務所においては2024年7月1日）以降開始する事業年度に係る財務諸表の監査から適用されている。大手・準大手監査法人は、本改訂基準に基づいて評価項目を追加した品質管理システムを整備・運用している。中小規模監査事務所でも適用が開始されており、本レポートでは監査法人が現状認識している課題などを紹介している。

(2) 審査会によるモニタリング

a 審査・検査等のスキーム

審査会は、その必要があると認めるときは、監査事務所や日本公認会計士協会（以下「協会」という）に対して、報告徴収や立入検査などのモニタリングを実施する。審査会による審査・報告徴収および検査の流れは【図表6】のとおりである。

【図表 6】 審査会による審査、報告徴収および検査のスキーム



【図表 7】 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	R 2 (注 1)	R 3 (注 1)	R 4	R 5	R 6
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。

(注 2) 外国監査法人等に対しても、適宜、報告徴収および検査を実施。

b 検査の実施状況（【図表 7】参照）

大手監査法人については、2年に1度の頻度で通常検査を実施しており、その翌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を、原則、報告徴収により実施している。準大手監査法人の検査は、令和7事務年度から2年に1度の頻度とする。中小規模監査事務所については、協会の品質管理レビュー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。

c 総合評価の状況

審査会は、監査事務所の業務管理態勢、品質管理態勢および個別監査業務の状況に応じて5段階の評価（総合評価）を付しており、監査事務所に対し審査会の評価を的確に伝えるとともに、被監査会社の監査役等が監査事務所の品質管理の水準を適切に理解できるようにすることを目的として、

総合評価を検査結果通知書に記載している。なお、監査事務所は、総合評価を含む検査結果通知書の内容等を被監査会社の監査役等へ伝達することが求められている。

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【図表 8】のとおりで、監査事務所の業務運営状況に応じて、「改善すべき点があるもののおおむ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区分が多いが、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

【図表 8】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おおむ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
著しく不当なものと認められる （総合評価：5）	—	—	10

（注）当該期間に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。

られる。

d 審査会のモニタリングの視点および 目的等

審査会は、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について、各期に策定するモニタリング基本方針や各事務年度に策定するモニタリング基本計画において公表しており、審査会第 8 期（2025 年 4 月～2028 年 3 月）では、「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—」（2025 年 5 月 28 日公表）を策定している。本基本方針では、①品質管理システムの導入後における整備・運用状況を重視し、②上場会社の監査を行う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としている。

また、本基本方針を踏まえ、「令和 7 事務年度監査事務所等モニタリング基本計画」（2025 年 7 月 18 日公表）を策定している。本基本計画では、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ほか、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としており、検査については、準大手監査法人の検査を原則として 2 年に 1 度実施することや、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かんがみ、引き続き、中小規模監査事務所の検査を重視した運用を行うとしている。

(3) 監査事務所の運営状況

a 監査法人のガバナンス・コードを踏 まえた取組み

2023 年 3 月に改訂された「監査法人のガバナンス・コード」（以下「ガバナンス・コード」という）について、中小規模監査事務所における受入れにも馴染み、上場会社等の監査を担う監査事務所における組織的な運営の姿を念頭に、原則および指針が策定されていることから、公認会計士法（2022 年 5 月改正）や関連政府令（2023 年 4 月施行）によって、上場会社等監査人名簿に登録された監査事務所に対し、ガバナンス・コードに沿った業務実施体制や情報開示のための体制整備が義務付けられた。体制整備義務は、2024 年 7 月 1 日（大規模監査法人は 2023 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。ガバナンス・コードの各原則について、大手・準大手監査法人ではすべての原則を適用しているが、中小規模監査事務所では、特に原則3「組織体制（監督・評価機能）」と原則5「透明性の確保」において指針を適用しないとするものがみられることから、本レポートでは、取組状況についての分析を法人の規模別で記載している。

b 監査業界におけるAI活用の概観

審査会は、モニタリングを通じて、AIの利用を含む監査のIT化による影響等の把握に務めているところ、監査業界においては、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ツールの導入または検討の動きがみられている。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。

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実際のデータに基づかない出力などが指摘されている。大手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等や結果検証等により、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、ツールの導入または検討を行っている。

c 会計監査人の異動

上場国内会社の監査人の異動状況をみる

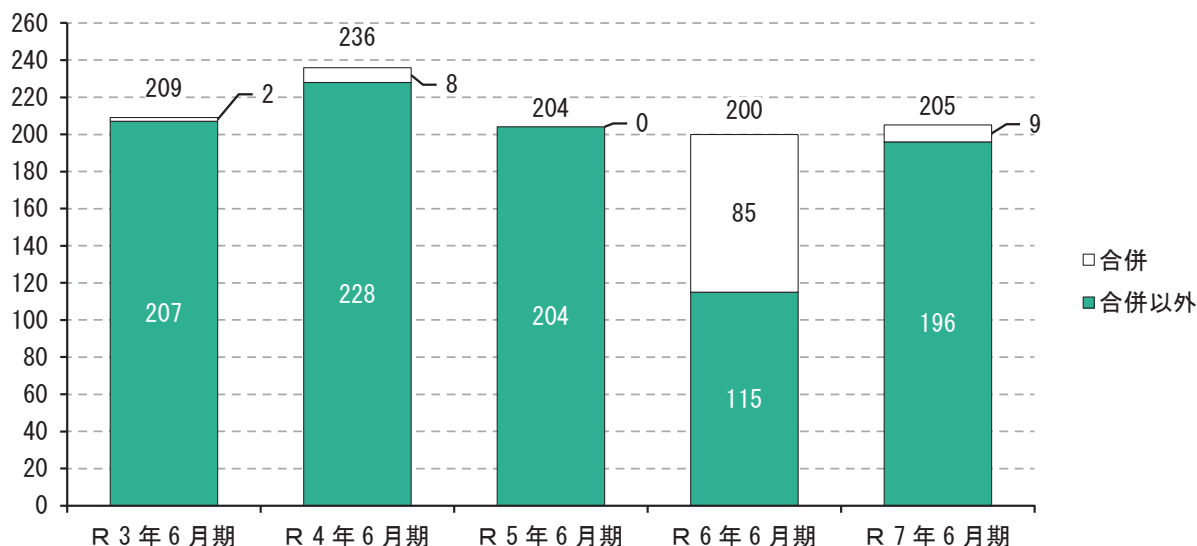
と、2025年6月期（2024年7月から2025年6月まで）は205件となった。このうち、監査法人の合併による変更（9件）を除いた異動件数は、2022年6月期をピークとした減少傾向に反して増加している（【図表9】参照）。監査法人の規模別では、過去2年間減少傾向にあった大手監査法人から準大手監査法人または中小規模監査事務所への変更が、2025年6月期では増加に転じており、大手監査法人が監査契約の継続に関し、監査報酬、監査リスク、業務遂行に必要な人員等を考慮した業務運営を引き続き重視している一方、被監査会社も、継続監査期間の長期化や監査報酬の相当性を考慮して、会計監査人を選定する必要性が高まっていることによるものと考えられる。

このような動きは、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体制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。

また、中小規模監査事務所間での変更も増加している。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。

2025年6月期において被監査会社が開示した異動理由をみると、事業規模に適した

【図表 9】 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。

監査対応と監査報酬の相当性、現任監査人の継続監査期間の長期化等、前期と同様、これらの理由により異動に至ったとするケースが多い。このほか、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や、上場会社等監査人名簿への登録が認められなかったことが理由として挙げられている。

(4) 監査をめぐる環境変化への対応

a 中小規模監査事務所をめぐる動向

「上場会社等監査人登録制度」により、上場会社の監査を行う監査事務所の登録は、2023年4月1日以降、協会の「上場会社等監査人登録審査会」で行われており、登録上場会社等監査人に対しては、情報開示等の体制整備が求められることとなった。

協会は、上場会社等の監査を行う中小規模監査事務所における情報開示の充実のほか、6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、財務基盤および国際対応基盤）の強化を支援

するなど、様々な施策を実施している。

b その他

このほか、本レポートでは、会計監査に関する最近の動向（四半期報告書制度の廃止、有価証券報告書の株主総会前の提出）や、サステナビリティ情報の開示および保証の動向等を紹介している。

（おかむら けんじ）