
監査事務所検査結果事例集の公表 ～監査事務所に対する期待～

日本公認会計士協会 神奈川県会
2019年3月22日

公認会計士・監査審査会
会長 廣本 敏郎

構成

- はじめに
- 監査現場の実態
 - モニタリング結果に見る現実
- 監査人に期待すること
 - なぜ基本ができないのか
 - 基本動作の再構築
 - 崇高な使命感と旺盛な責任感

はじめに

公認会計士・監査審査会の発足

金融審議会公認会計士制度部会は、平成13年10月以降、公認会計士監査制度のあり方について検討を行った。本検討は、企業会計不正事件に対する米国政府の対応などの国際的動向も踏まえ、グローバルな経済環境の下にある今日の我が国の経済社会において、資本市場に対する信認をいかに確保し、その機能を向上させるべきかという観点から行われた。

同部会による報告では、市場の機能が十分に発揮されるためには、内部監査や監査役（監査委員会）監査と公認会計士監査との連携をはじめとするコーポレートガバナンスの充実・強化と共に、公認会計士監査を巡る制度環境の整備が必要不可欠であるとの認識のもと、

審査会の発足(続)

- (1) 公認会計士は、不断の自己研鑽による専門知識の習得、高い倫理観と独立性の保持により、監査と会計の専門家としての使命と職責を果たすべきとの観点から、公認会計士の使命と監査の目的を法制度上明確化すること
- (2) 監査の適切性を確保するため、被監査企業への非監査証明業務の同時提供の禁止、監査法人における関与社員による継続的監査の制限、関与社員の被監査企業への就任制限を行い、公認会計士や監査法人の独立性を強化すること
- (3) 協会による自主規制の限界を補完するとともに、公正性・中立性・有効性を確保する観点から、協会が行っている品質管理レビューに対する行政によるモニタリングを導入すること

審査会の発足(続)

(4) 我が国の経済社会において公認会計士が担うべき役割に鑑み、監査証明業務に従事し得るにふさわしい一定水準の能力を有する監査と会計の専門家の存在を今後とも確保していくために、公認会計士試験制度を見直し、①社会人を含めた多様な人材にとっても受験しやすい制度とすること、②一定の要件の下で、実務経験者等に対して試験の一部を免除すること、③専門職大学院との連携を図ること

などが提言された。

本報告を踏まえ、…(平成15年)5月に改正公認会計士法が成立し、平成16年4月に金融庁に従前の公認会計士審査会を改組・拡充して「公認会計士・監査審査会」が設置された。

(『公認会計士・監査審査会の活動状況』平成17年12月より)

審査会発足時の会長記者会見

- ご承知のとおり、国際的に監査体制の信頼性及び質の向上が強く求められているところでありまして、そうした中で昨年5月に公認会計士法の改正が行われ、監査法人などの監督体制の充実・強化等の観点から、これまでの公認会計士審査会を改組し、体制の充実・強化が行われ、当公認会計士・監査審査会が設置されたわけであります。
- 特に最近、公認会計士の監査の信頼性に対する疑念あるいは企業の財務状況を表す財務諸表の信頼性に対する疑念を示すような事態が出て…（続く）

審査会発足時の会長記者会見（続）

きているわけですが、これは社会の変化、それから社会の変化から出てくる社会あるいは企業のニーズと現在の公認会計士制度あるいは公認会計士の仕事との間の乖離によるもので、現代社会に共通の事柄だろうと思います。

- 審査会は、こうした乖離を埋める、重要な役割を果たす機関だと認識しております。この任務を果たすことが公認会計士の仕事の信頼性を深め…企業の財務情報の信頼性を高め、そのことが産業、日本経済の信頼性を高めることに繋がっていくだろうと、我々に与えられた任務を粛々と、と申し上げたのはそういう趣旨で申し上げたわけでございます。

四大法人の合同フォーラム

- ・ 2019年1月24日、わが国の四大監査法人が東京大手町にある日経ホールで合同フォーラム「今、監査法人に求められる使命！」を開催し、次の4つのコミットメントを宣言しました。
 - ① 財務報告と監査の信頼性向上に向けた取組み
 - ② 情報技術への積極的な投資
 - ③ 国際感覚を有する会計人材やデジタル社会に対応する人材への投資
 - ④ 日本経済の健全な発展への貢献

四大法人の共同声明

- 公認会計士法第一条において、私たち公認会計士は、「国民経済の健全な発展に寄与することを使命とする」と定められています。
 - 本日開催した合同フォーラムでは、企業等の事業環境が飛躍的にグローバル化、デジタル化し、こうした変化への対応が重要な経営課題となる中で、私たち監査法人もまた、グローバル化、デジタル化に乗り遅れることなく、むしろ先駆的な取り組みを通じて信頼を高めることによって、いかに企業等の公正な事業活動に信用を付与し、投資家及び債権者の保護等を図ることができるか、そして国民経済の健全な発展に寄与することができるかについて議論しました。

監査現場の実態 モニタリング結果に見る現実

監査事務所検査結果事例集(平成30年7月)

- 事例集の導入部分に「監査事務所に求められる対応」として4つの項目が列挙されている。
 - 1. 会計監査の信頼性確保
 - 2. 組織的な対応
 - 3. 適切な監査調書の作成
 - 4. 規模に応じた問題点への対応

会計監査の信頼性確保

- 各監査事務所は、会計監査の信頼性確保に努めるために、本事例集に掲載された指摘事例やその発生原因等を参考として、個別監査業務や品質管理のシステムを自ら点検する必要がある。その際には、形式的に基準に準拠しているだけでなく、次の諸点に留意して、実質的に監査品質の確保・向上を目指さなければならない。
 - 会計不正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を注視し監査上のリスクを評価しているか

組織的な対応

- 理事長などの最高経営責任者や品質管理担当責任者が、リーダーシップを発揮して監査品質の確保・向上に取り組むことは当然であるが、監査品質の確保・向上は、監査事務所の社員全員で取り組むべき問題であることを肝に銘じなければならない。監査事務所の各社員は、自らの役割であることを自覚して、品質管理の改善に組織的に対処することが求められる。

適切な監査調書の作成

- 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、これは単に文書化の問題ではなく、必要な監査手続が実施されていると認められない場合がほとんどであることに留意すべきである。適切な監査調書の作成に当たっては、教育・訓練による各監査従事者の能力向上だけでなく、監査調書の査閲、監査事務所における審査及び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。

監査調書に係る不備事例

- 監査調書の作成に関し、被監査会社から入手した資料を綴じ込んでいるのみで、当該資料に対して実施した監査手続が記載されていない。また、監査手続に係る結論が記載されているものの、検討目的や当該結論に至った過程、検討内容等が記録されていない。
- 業務執行社員は、監査調書の査閲に当たり、会計処理に問題がないかという観点からは査閲を実施しているものの、十分かつ適切な監査証拠の入手や調書の記載の十分性といった観点が不足していたため、識別したリスクに対応した適切な監査手続が実施されているか、また、会計上の見積り項目等に対して十分かつ適切な監査証拠を入手しているかなどを査閲により十分に確認していない。

(事例集、59頁)

事例集より～監査業務の実施状況～

- 監査手続の実施においては、リスク評価を実施した上で、識別されたリスクへの対応手続を立案・実施することが、監査の基準において求められている。具体的には、被監査会社の置かれた状況等を踏まえた監査チームの職業的専門家としての判断に基づいて具体的なリスク対応手続の種類、時期及び範囲を決定することとなるが、なかでも、アサーション・レベルでのリスク対応手続は、詳細な監査計画において策定することが求められている。
 - しかしながら、監査チームの実施した監査手続により十分かつ適切な監査証拠を入手していることを確認できない事例が多くみられている。

(事例集、74頁)

事例集より

～リスク評価及び評価したリスクへの対応状況～

- 未だに監査における監査計画の重要性を認識しておらず、監査計画によって、重要な虚偽表示リスクとそれに対応するリスク対応手続の詳細、つまり、実施するリスク対応手続の種類、時期及び範囲を結びつけることができるという理論的背景について理解のない監査実施者が散見される。
 - 監査チームにおいては、リスク・アプローチの考え方や、現在の監査における監査計画の位置づけについて再度確認し、状況に応じて監査計画を見直す必要がある。

(事例集、78頁)

監査人に期待すること
なぜ基本ができないのか

基本ができない複合的要因

- 「基本ができない」現実の原因にはさまざまな要因があり、それらの要因をすべて抽出・分析することは容易でないが、ここでは、次の2つの要因を考えてみたい。
 - 基本動作の再構築ができていない
 - 監査基準の改訂が相次ぐ中、最新の監査基準が求めている水準に合致した基本動作の再構築ができていない。
 - 「知っている」と「できる」「実行する」とは違う
 - 一般に、「すべきことをしていない」という状況はよくみられる。
 - それは「すべきことを知らない」ということではなく、むしろ「知っているもしていない」状況であることが多い。

頭で覚えているだけでは役に立たない ～使命感と責任感を体に染み込ませること～

- (基本方針の理解と実践を強く要望してきた。しかし、) これは頭で覚えているだけでも何の役にも立たないものである。困難に遭うと、すぐ忘れてしまおうし、砕けてしまおう。これでは信念にならない。それを不動の“よりどころ”とするためには、自ら進んで実践し、体で覚えていくことが大切である。
 - よく「そんなことは言われなくても分かっている」という人がいる。しかし、私の経験からいえば、そういう人に限って、当然に成すべきことができない。私は、世の中でいちばん難しいことは、誰でも分かっている、誰でもやればできることを、間違いなくやり通すことだと思う。平易なことを間違いなくやり通すのは難しいことである。難しいことだから根気がいる。それを指導する方は

頭で覚えているだけでは役に立たない（続）

もっと根気がいる。いわば私は、それを四十数年間、ねばり強く、繰り返し、繰り返し言い続けてきたのである。同時に、私自身も、自分の最善を尽くしてやった仕事に対して謙虚に反省し、検討を繰り返してきた。

－ もし、私に「松下電器の発展の理由」を問われるならば、躊躇なくこう答える。

- ・ それは、誰もが分かっている、誰もができることを、経営の基本方針に沿って間違いなくやり通すように、全員が最善を尽くしてきたことである、と。

（高橋荒太郎『語り継ぐ松下経営一名補佐役が語る若き人たちへの遺言』PHP、2008年）

社会的使命感の重要性

- 私は六十年にわたって事業経営に携わってきた。そして、その体験を通じて感じるのは経営理念というものの大切さである。いいかえれば、“この会社は何のために存在しているのか。この経営をどういう目的で、またどのようなやり方で行っていくのか”という点について、しっかりとした基本の考え方を持つということである。
 - 共同生活の向上に貢献するという使命を持った、社会の公器として事業経営を行っている企業…そういう使命を現実にも果たしていったら、はじめてその企業の存在価値がある…こうした使命感というものを根底に、一切の事業活動が営まれることがきわめて大切なのである。

(松下幸之助著『実践経営哲学』)

監査人に期待すること
基本動作の再構築

基本動作の再構築

- (海上自衛隊で) 特殊部隊を目指すような者は大抵、小さな頃から本格的にスポーツをやっている。… (しかし) 人は誰でも、知識や自分の身体の動きに関して、思い込みや自己流による癖のようなものが少なからずある。特殊部隊員に選ばれるような身体能力があったとしても、積み木に例えれば、きれいに積まれていない部分がない部分がある。それがあると更に新たな積み木、つまり、知識や能力を積んでいくときの障害になる。だから、すべてをゼロベースにして、正しくきれいに基礎を固めてもらおうとした。
- 組織や一般の社会人の方に関しても、自分たちのオペレーションや知識について、基礎から正しく積み木が積んであるかを確認することは、すこぶる重要である。

(伊藤祐靖「基礎の再構築は組織も人も確実に強くする」
週刊東洋経済、2017年9月2日号)

ルールの背景、存在意義を理解することの重要性

- 監査役等の皆様は、会社に関わる法律やルールについては、詳細にご存知であろうと思いますが、その皆様でも「100%ルールを知っている」という方は、いらっしゃるのではないのでしょうか。今は、いろいろな規制、守らなければいけないこと、知らなければいけないことが多く、全てを完璧にマスターすることが困難になっています。そこで、社員には、自分が守らねばならないルールや規則等について、なぜそういった仕組みがあるのかという背景とその存在の意義を是非、確認して欲しいと期待しています。

ルールの背景、存在意義を理解することの重要性(続)

- * 例えば、過去に自社のルール作りに参画した方は、なぜこのルールが必要なのか、その背景は何かをよく分かっています。ところが、新入社員の場合は、「はい、こういうルールがあるから、これを守ってくださいね」と言われるがままになりがちです。その背景を教えなければ、ルールに書いていないような突発事故が起こった時に、応用力が利きません。ルールの背景から伝えていくことで、「ゆでガエル」を防いでいく必要があるのではないのでしょうか。

(監査役全国会議パネルディスカッション「経営と現場の『乖離』に対する有効な対策と監査役等の役割」『監査役』2018年7月25日、19-20頁。花王執行役員 法務・コンプライアンス部門統括発言)

監査基準の相次ぐ改訂・新設

- 監査基準の公表 (昭和25年7月 企業会計基準審議会)
- 監査基準の主な改訂
 - 昭和31(1956)年改訂 (企業会計審議会、昭和32年 正規の財務諸表監査)
 - 昭和41(1966)年改訂
 - 平成3年(1991)改訂 (平成4年より監査基準委員会報告書公表)
 - 平成14年(2002)改訂 (リスクアプローチ本格導入)
 - 平成17年(2005)改訂 (リスクアプローチの徹底)
 - 監査に関する品質管理基準の新設
 - 平成21年(2009)改訂
 - 平成25年(2013)改訂 (監査役等との連携)
 - 監査における不正リスク対応基準の新設

平成16年審査会発足

平成14年改訂以降の状況

- 21世紀に入り、わが国の会計および監査制度は、一層の国際対応が迫られると共に、複雑化、高度化および情報化する経済社会の秩序を維持するため、監査報告の頻度を高めるだけでなく、監査対象ないしは監査範囲を拡大し、監査の品質をより強化すること等が強く求められるようになってきている。こうした要請を反映して、2002（平成14）年改訂の監査基準以降、わが国では、会計不祥事ないし会計不正や、監査上の課題等が示される都度、監査基準の見直しが繰り返し行われている。
 - こうした変遷の中で特筆すべきは、2005年に監査基準

平成14年改訂以降の状況（続）

の本体の他に、別途「監査に関する品質管理基準」が制定され、監査業務の質の強化を図ることで、監査の失敗を防止することが強く意識されたことである。…

- しかし極め付きは、何といたっても2013（平成25）年3月の「監査における不正リスク対応基準」の新設であろう。財務諸表監査の基本的使命が、不正による財務諸表における重要な虚偽表示を防止ないし排除することからして、本基準制定は、監査基準に屋上屋を架すものではないかとの懸念もある。しかし、その実態は、現行の「監査基準」と「監査に関する

平成14年改訂以降の状況（続）

品質管理基準」の双方に関わって、監査人が、不正会計を見逃すことのないよう、有効な監査活動を推進するための精神的支柱として認識すべき内容となっている点に特徴があるといえる。（5-6頁）

- （なお）留意すべきは、（平成14年改訂以降）今日に至るまで複数回にわたって改訂されることになる監査基準は、あくまでも部分的な改訂であって、この14年監査基準の「前文」に示された概念や考え方が踏襲されているということです。（7頁）

（八田進二・町田祥弘『逐条解説で読み解く監査基準のポイント』同文館、2013年、5-6頁）

平成14年改訂の意義 ～「改訂基準の性格」について～

- 近年、資本市場や企業活動の国際化、企業が採用する情報技術の高度化、さらに、連結財務諸表原則の改訂を初めとする会計基準の改訂や新設など、我が国における公認会計士監査を巡る環境は大きく変貌している。これらの動きに対応して、監査人個々人のみならず監査事務所などの組織としても監査の実施体制を充実し、さらに監査の質の管理と向上に注意を払う必要性が認識されているところであり、また、これらは国際的な動向とも歩調を合わせることが求められている。

平成14年改訂の意義(続)

- 一方、国民経済的な視点からは、市場経済が一層の進展を見せ、いわゆる投資者の自己責任原則が種々の方面で徹底されるようになるにつれ、企業が公表する財務情報の信頼性の確保について、従来とは比較できないほどに社会の期待と関心が高まっている。当然に、公認会計士監査に対しても、その充実が求められている。

平成14年改訂の意義(続)

- このような背景を踏まえ、今般の改訂では、単に我が国の公認会計士監査の最大公約数的な実務を基準化するという方針ではなく、将来にわたっての公認会計士監査の方向性を捉え、また、国際的にも遜色のない監査の水準を達成できるようにするための基準を設定することを目的としている。さらに、公認会計士監査に対する社会の種々の期待に可能な範囲で応えることも改訂基準の意図したところである。

一般基準の改訂

- 平成14年改訂では、「主な改訂点とその考え方」の中で、次のように一般基準にも言及されている。
 - 「近年の監査を巡る環境の変化は、従来の一般基準により監査人に求められていた専門的能力や実務経験、独立性、公正不偏性、注意義務などの要件を一層徹底させ、また、監査人の自主的かつ道義的な判断や行動に任せていた点を制度的に担保する方向へと動かすものとなっていることも事実である。それらの現代的な動向は従来の監査基準では必ずしも十分に反映されていなかったため、改訂基準は以下の点でこれらを改めることとした。

一般基準の改訂(続)

(5) 監査調書

- 企業の大規模化や企業活動の複雑化は、とりもなおさず監査人の膨大な作業と高度な判断を要求するが、それらの作業や判断の質を自らあるいは組織的に管理するためには、監査調書の作成が不可欠である。また、監査人は自らの責任を問われるような事態に対処し、説明責任を果たすためにも、監査計画の策定から意見の形成に至るまでの監査全体について、判断の過程も含めて記録を残すことを求めることとした。…

一般基準の改訂(続)

(6) 監査の質の管理

- 財務諸表の監査に携わる監査人に対して、自らの監査業務の質の確保に十全な注意を払うとともに、組織としても監査業務の質を担保するための管理の方針と手続を定め、更に、その実効性の確認までを求めることを明確にした。 監査業務の質の確保は、監査補助者の監督、他の監査人の監査結果の利用などに関しても同様に求められるものである。また、監査業務の質の確保には、新規に監査契約を締結する際における調査や前任監査人との引き継ぎ等も含まれる。

監査人に期待すること
崇高な使命感と旺盛な責任感

太田哲三先生の思い

- 会社の破綻は、勿論事業経営上の不手際に原因するものであるが、法定監査を受けている会社の場合には、公認会計士の監査が的確に行われていたかどうかが問題となる。
 - 公認会計士は、会社を破綻から防御する積極的能力を有するものではない。しかし経営の成果について正確に判断を下し、経営の方針をして致命的な方面に突進することを抑制す

太田哲三先生の思い（続）

るに有力な作用をするものである。監査報告書に付ける限定は、公認会計士の責任を解除することのみを意味するものではなく、これによって、当該会社の経営当事者は勿論であるが、広く利害関係者に警告して、内外より経営の健全化に導くことを趣旨としなければならない。

（太田哲三『近代会計側面誌』より）

等松農夫蔵先生の思い

「等松・青木監査法人の基本構想」

（「東京事務所報」創刊号、1969年11月22日）

- 一、当監査法人は、将来に対するヴィジョンを抱き、高遠な理想の上に結成された。
- 二、この理想を達成するためには、個我を脱却して大衆に附くの犠牲的精神が基本となっている。
- 三、結束と統一とは欠くことのできない絶対要件である。
- 四、努力研鑽を積むことは、生涯の努めである。
- 五、人間的信望を高めることが何よりも肝要である。
- 六、監査法人を全員の永遠の拠点ならしめることが終局的には監査法人の理想達成のための唯一の途である。

等松農夫蔵先生の思い(続)

- 一、当監査法人は、将来に対するヴィジョンを抱き、
高遠な理想の上に結成された。
 - 高遠な理想とは何か。それは他国に遅れてわが国に移入された公認会計士の制度をその主旨に沿って発展させ、公認会計士の職能を完全に発揮して社会的信望と依存度を高めるための先駆者たる役割の一端を担い、更にそれを国際的にまで推し進めることである。

等松農夫蔵先生の思い(続)

- 二、この理想を達成するためには、個我を脱却して大衆に附く
の犠牲的精神が基本となっている。
 - 当法人の結成に当っては、各社員は目前にチラつく利害得失に捉われることなく、この理想に向って、相当の犠牲も覚悟して踏み切り、これに従った職員諸氏もまた同じ覚悟を固めたのである。まさにこれはメイフラワー船上の盟約にも譬うべきものである。監査法人を作らなければ、時代に取り残されるとか、クライアントを失うとか、そんな低俗なものが動機では決して在り得ないのである。

等松農夫蔵先生の思い(続)

- 三、結束と統一とは欠くことのできない絶対要件である。
 - このような盟約の上に結ばれた同志は統一された固い結束をなすべきは当然のことである。固い結束とは、お互いの間に、共通目標の一致と、それに向っての積極的努力とがあり、長短相補い、手を携えて進歩向上を図ることである。意志の疎通によって不平不満を解消することである。
 - 他を陥れて自分だけ良い顔をするとか、他の欠陥を嘲笑うのみで是正向上させるだけの親切心のないような、浅ましい心情は一切なげうって、謙虚と協力の基本精神が、恒に横溢していなければならない。僻みとか、妬みとか、捨鉢とか、諦めとかいうような、しみったれ根性は一切かなぐり捨てることが肝心である。

等松農夫蔵先生の思い(続)

- 四、努力研鑽を積むことは、生涯の努めである。
 - 公認会計士には、その専門業務がある。その専門業務は社会環境と経済情勢の推移とに伴って、瞬時も止めることなく進化して行く。従って、公認会計士の知識技能はこの進化に遅れることは許されない。むしろ、これに魁けて指導的立場に立たなければならない。そのためには、常時社会の実態を把握認識し、単に会計経理とか、監査技術とかの専門部門に止まらず、更に更に広く学び、かつ知ることが必要である。当監査法人としては、この面に充分意を用いなければならない。

等松農夫蔵先生の思い(続)

- 五、人間的信望を高めることが何よりも肝要である。
 - 公認会計士の最終の価値判断は、その人格とか、人間性にある。勿論、専門的知識技能は絶対的要件ではあるが、それだけでは公認会計士に対する評価は決して高くない。この人間形成を如何にして達成するか、しかも、それを集団として、それは社員とは言わず、職員と言わず、会社自ら心掛けることであるが、監査法人内部の環境なり雰囲気なりが、この目標に向かって造り上げられることが大切である。そして全員がその環境や雰囲気に浸りながら努力修練する以外にはない。

等松農夫蔵先生の思い(続)

- 六、監査法人を全員の永遠の拠点ならしめることが終局的には監査法人の理想達成のための唯一の途である。
 - 以上、述べてきたところを要約していくと、監査法人の理想の達成は、監査法人を構成する社員および職員の全員がよくその使命を自覚して努力精進するか否かにかかっている。しからば、この監査法人をして全員の安住の場所として、各員がその全知全能伸ばして満足して活動し、将来を託し得るものたらしめなければならない。…