

会計教育研修機構 特別講義

国民経済の健全な発展に寄与する 公認会計士

～崇高な使命感と旺盛な責任感～

2019年3月8、20日

公認会計士・監査審査会会長

廣本 敏郎

本日のアジェンダ

- はじめに
 - 公認会計士・監査審査会の組織と業務／四大法人の合同フォーラム／本日のメッセージ
- 監査業界の大変貌
 - エンロン破綻に対する米国政府対応の根底にある理念／わが国の対応と監査監督機関の国際的ネットワーク／監査基準の相次ぐ改訂と新設
- 監査現場の実態
 - 審査会モニタリング結果のフィードバック／モニタリング結果に見る現実／なぜ基本ができないのか

本日のアジェンダ(続)

- 監査品質の更なる向上に向けて
 - 東芝事案の衝撃／「会計監査の在り方懇談会」提言／監査法人のガバナンス・コード／会計監査の内容等に関する情報提供の充実
- 崇高な使命感と旺盛な責任感
 - 仕事に取り組む姿勢(心構え)の重要性／ガバナンス・コード有識者検討会座長等の思い／わが国会計監査業界の先達の思い
- むすび
 - 公認会計士職業の可能性／四大法人の共同声明／三人の石工の寓話

はじめに

公認会計士・監査審査会

Certified Public
Accountants and
Auditing Oversight Board

公認会計士・監査審査会



期	年度	会長	常勤委員	願書提出者数	合格者数
第1期	2004	金子 晃 (元会計検査院長)	脇田 良一 (元明治学院大学学長)	16,310	1,378
	2005			15,322	1,308
	2006			20,796	3,108
第2期	2007	金子 晃	脇田 良一	20,926	4,041
	2008			21,168	3,625
	2009			21,255	2,229
第3期	2010	友杉 芳正 (元早稲田大学教授)	廣本 敏郎 (元一橋大学教授)	25,648	2,041
	2011			23,151	1,511
	2012			17,894	1,347
第4期	2013	千代田 邦夫 (元早稲田大学教授)	廣本 敏郎	13,224	1,178
	2014			10,870	1,102
	2015			10,180	1,051
第5期	2016	廣本 敏郎	松井 隆幸 (元青山学院大学教授)	10,256	1,108
	2017			11,032	1,231
	2018			11,742	1,305

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

本日のメッセージ

- ・ 公認会計士の世界は大きく変化しつつあります。
 - ・ 特に監査品質の確保・向上において、21世紀以降、現在に至るまで、根本的な見直しが継続して行われています。
- ・ 公認会計士の仕事において、また公認会計士人生において、いかに能力・スキルアップをしても「崇高な使命感と旺盛な責任感」無くして、誇れる結果も、また充実感に満ちた人生も期待できません。
 - ・ 公認会計士に対する社会の期待は多方面で高まっていますが、その期待は、公認会計士がその歴史の中で使命感と責任感を持って活躍してきた実績とその実績に裏付けられた信頼感から生じていることを忘れてはいけません。

監査業界の大変貌

エンロン破綻に対する米国政府対応 の根底にある理念

不正会計の続発と米国政府の対応等

- 米国では、エンロン社、ワールド・コム社等の企業会計不正事件が相次ぎ、証券市場に対する投資家の信頼が大きく揺らいだことへの対応から、2002年7月に米国企業改革法が制定され、監査人の独立性の強化、会計事務所に対する監視体制の強化、会社の経営者の責任の厳格化等が打ち出された。
 - エンロン社の2001年12月破綻後の一連の対応の結果、企業改革法制定
 - 2002年3月ブッシュ大統領が、企業統治の強化、監査の充実等、経営者の不正行為防止のための施策（10項目プラン）を提案。等々
(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』第一法規、2009年)
- 米国PCAOBの設立に続き、世界各国で監査業界から独立した監査監督機関が設立された。

10ポイントプランの前文抜粋 ～米大統領の信念～

- 一国の強さは、その国民の価値観に左右される。正直、勤勉、思いやりは、物質的にも精神的にも豊かな社会を作るために必要な要素である。わが国では自由が高く評価されるので、国民一人ひとりの責任に大きく依存している。…
- 特に公開会社は、気骨のある指導者を必要としている。公開会社はアメリカの経済システムに欠くことのできない一部である。それは、普通のアメリカ国民が、日々の経営には参加しなくてもアメリカ経済を支えている会社の一部を所有することを認めているからである。多様性

10ポイントプランの前文抜粋

があって安全なポートフォリオを組むことを通して、一介の労働者でも何百も存在している会社の一部を所有することが可能となる。…アメリカはいつでも健全な長期投資の対象であり、すべてのアメリカ人はアメリカの成功の分け前にあずかる可能性を有している。

- しかしながら、この広範な所有権は、公開会社の役員や取締役に特別の責任を課すこととなる。誠実に全力を尽くして自分の責務を果たすだけではなく、会社の本当の所有者である株主に対して適切な事実を情報公開しなければならない。正確でタイムリーな情報がな

10ポイントプランの前文抜粋

ければ、投資家は情報に基づく投資意思決定を行うことはできない。従って、大統領は、…会社の役員にもっと説明責任を自覚させなければならず、そして、より強固で独立性の高い監査システムを構築しなければならないと信じているのである。

(百合野正博『会計監査本質論』 森山書店、
2016年、邦訳参照)

モラルなくして健全な市場経済なし

- 私たちはこれまでに、市民社会が政治と経済を軸として動いていること、とりわけ経済がその原動力であることを知った。経済の世界は「自分自身の境遇を改善せんとする欲望」によって導かれている世界であることも知った。言い換えれば、利己心というものが経済という世界の原動力だということを知ったわけである。
 - ところがスミスによると、この利己心というものは、めいめいが何でも勝手放題なことをしてよろしいというのではなく、そこに一つの社会性がなければならぬということになっている。社会的な枠のない、無軌道な、勝手気ままな欲望の追求というものは、人間の行為でもなければモラルでもない。

(高島善哉『アダム・スミス』岩波新書、1968年)

今日のグローバル経済の病巣

～経営者のモラル低下～

- ・今日のグローバル市場は、短期間に企業業績を回復させ、株価を上昇させた経営者には巨額の報酬を与え、他方で、一般従業員の平均的賃金は下落させる。…法に違反しなければ問題はない。
- ・グローバルに拡大した市場競争を支える経済理論の基本は、スミス以来ほとんど変わっていない。ただ、社会を構成する道徳感情をすっかり捨て去っただけである。そして、市場理論が抽象化されて理論として高度化するにつれて、経済は、倫理や道徳からはすっかり切り離されてきた。

(佐伯啓思京都大学名誉教授「異論のススメ」
朝日新聞、2018年12月7日)

監査業界の大変貌

わが国の対応と監査監督機関の国際的 ネットワーク

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)

審査会の任務

～金子晃会長記者会見、2004年4月～

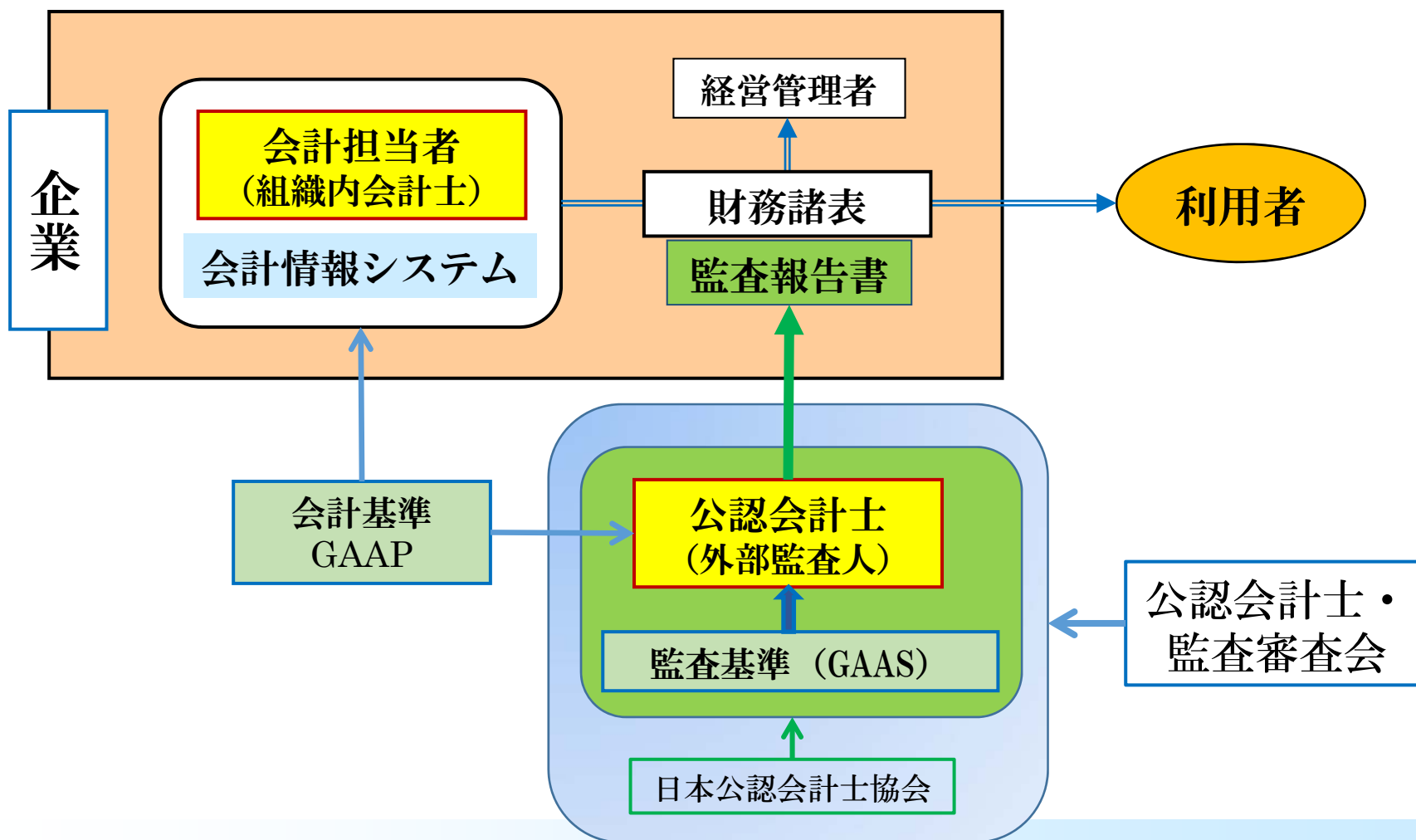
- ご承知のとおり、国際的に監査体制の信頼性及び質の向上が強く求められているところでありまして、そうした中で昨年5月に公認会計士法の改正が行われ、監査法人などの監督体制の充実・強化等の観点から、これまでの公認会計士審査会を改組し、体制の充実・強化が行われ、当公認会計士・監査審査会が設置されたわけであります。
 - 特に最近、公認会計士の監査の信頼性に対する疑念あるいは企業の財務状況を表す財務諸表の信頼性に対する疑念を示すような事態が出てきている

審査会の任務（続）

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あり、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。

審査会のモニタリング機能



IFIARの設立～2006年～

- 世界各国で監査監督機関が設置された後、相互の情報交換の必要性が認識され、定期的に国際会議が開催されるようになった。
 - 第1回会議は、金融安定化フォーラム(FSF)の呼びかけで、2004年9月に米国ワシントンで開催された。
- 2006年9月開催の第5回会議で同会議は発展的に解消し、あらたに監査監督機関国際フォーラム(International Forum of Independent Audit Regulators: IFIAR)の設立が合意された。
 - 第1回IFIAR会合は、2007年3月に東京で開催された。

IFIAR常設事務局の設置～2016年～

- 第16回監査監督機関国際フォーラム(IFIAR)が下記のとおり開催され、公認会計士・監査審査会からは廣本会長が参加、最近の監査監督に関する議論に参画し、各監査監督当局と意見交換を実施しました。

記

- 1. 日程・開催場所
 - 平成28年4月19日(火)～4月21日(木)
 - 英国・ロンドン
- 3. 主な議題
 - IFIAR常設事務局を東京に設置することの決定、他
(公認会計士・監査審査会ウェブサイト、国際関係(国際会議)
平成28年4月28日より)

IFIAR常設事務局の設置（続）

- 当時のIFIAR 議長ジャーニー・ヴァン・ディゲレン氏は、次のように述べている。
 - 「これらの変化は、IFIAR の発展において画期的な出来事である。効果的なガバナンスと、組織の継続性を支える専門的かつ専属の常設事務局によって、監査品質や投資家保護に関するグローバルな課題に効果的かつ効率的に対処する能力が強化されるであろう。私は東京において常設事務局をホストすることを申し出た日本に感謝したい。」

第16回IFIAR(ロンドン会合)プレスリリース(審査会仮訳)より

我が国のコミット ～グローバルな監査品質の向上～

- ・ 今般、公認会計士・監査法人等を監督する各国・地域の当局で構成されるIFIARの常設事務局を東京に設置することが、ロンドンで行われた同機関の本会合で決定をされました。IFIARの常設事務局を東京に設置することは、我が国の国際的なプレゼンスの強化や東京市場の国際金融センターとしての地位向上の観点から、極めて重要であると考えます。したがって、我が国としては、金融庁及び公認会計士・監査審査会を中心に、外務省とも緊密に連携の上、政府一丸となって誘致活動に取り組んでまいりました。

我が国のコミット(続)

- ・したがって、我が国としては、金融庁及び公認会計士・監査審査会を中心に、外務省とも緊密に連携の上、政府一丸となって誘致活動に取り組んでまいりました。…我が国としては、IFIARの常設事務局が東京に設置された後も、IFIARが今後一層、国際機関として発展・成長し、グローバルな監査の質を高めていくことができるよう、積極的に貢献していきたいと考えます。

(平成28年4月22日午前)

内閣官房長官記者会見より

監査事務所&監査監督機関の重層的ネットワーク

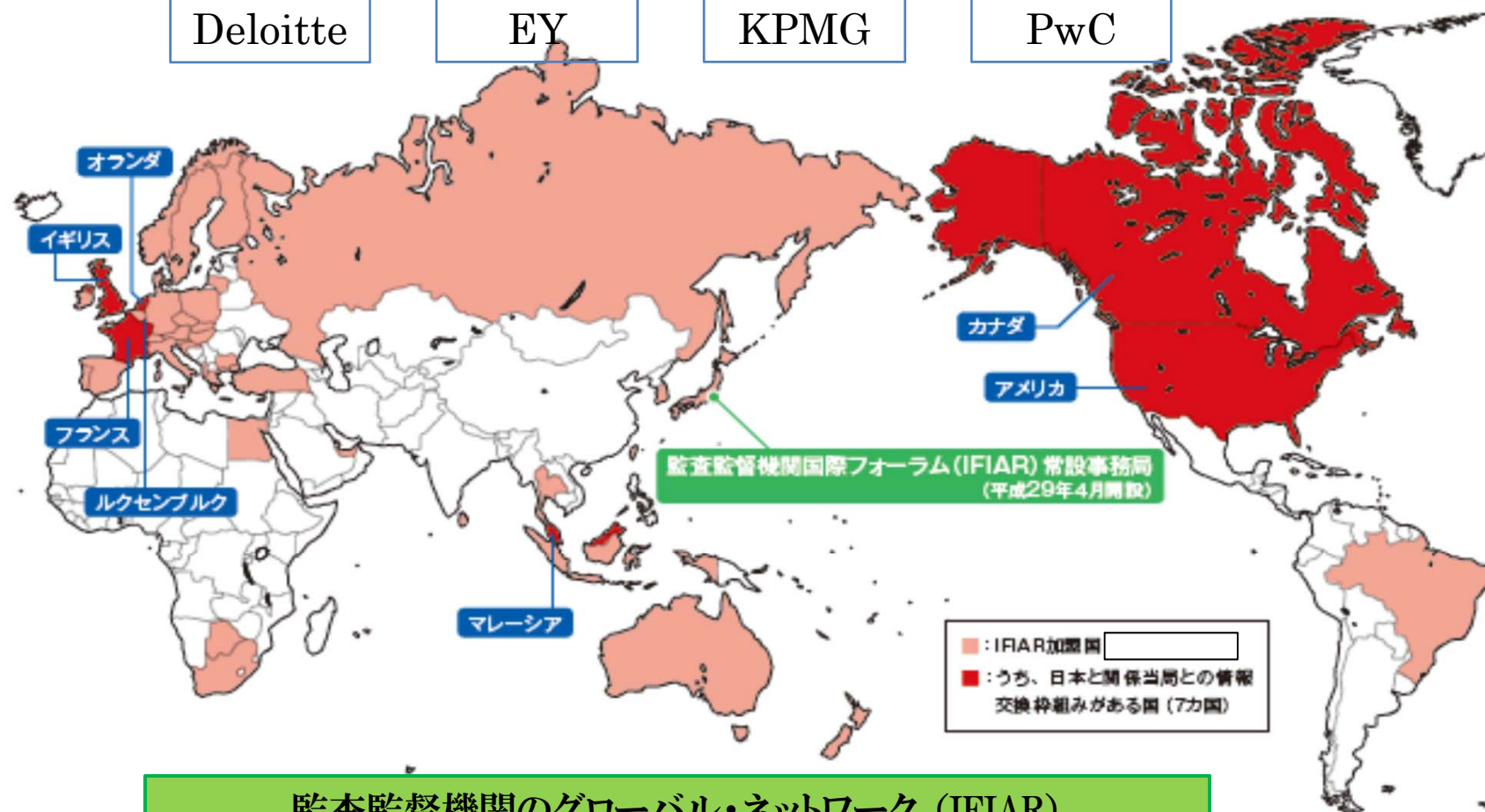
監査事務所の4大グローバル・ネットワーク

Deloitte

EY

KPMG

PwC



監査監督機関のグローバル・ネットワーク (IFIAR)

監査業界の大変貌

監査基準の相次ぐ改訂と新設

平成14年以降における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(2002)年改訂(リスクアプローチ本格導入)
 - 平成17(2005)年改訂(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(2009)年改訂
 - 平成25(2013)年改訂(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）

- ・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）

監査現場の実態

審査会モニタリング結果の フィードバック

審査会のモニタリング活動

- 審査会が行うモニタリングとはオンサイト・モニタリングとオフサイト・モニタリングの両方を包含する。
 - オンサイト・モニタリングは検査を意味する。
 - オフサイト・モニタリングは、監査事務所に係る報告徴収、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。

（『平成29事務年度監査事務所等
モニタリング基本計画』より）

モニタリング結果のフィードバック

- 検査結果通知書
 - 「特に留意すべき事項」の部分は、監査事務所を通じて、日本公認会計士協会並びに被監査会社及びその親会社等の監査役等に伝達される。潜在的被監査会社の開示することも望まれる。
 - 勧告対象となった監査事務所に係る「特に留意すべき事項」は審査会ホームページで公表される。
- 検査結果事例集
 - 平成20年より毎年刊行・公表
- モニタリングレポート
 - 平成28年より公表（29年より事例集から独立の刊行物）

検査結果通知書

- 審査会は、検査を終了した時は、検査結果を当該被検査事務所等に通知するものとする。

（「公認会計士・監査審査会運営規程」平成16年4月20日より）

- － 検査を終了した時は、審査会において審議の上、検査の対象先に対して検査結果を通知

（『公認会計士・監査審査会の活動状況』平成18年）

- － 現在では、検査結果が監査事務所を通じて協会に報告される枠組みとなっており、審査・検査を通じて把握した問題点等がより具体的に協会と共有され、協会との双方向の意見交換を通じて品質管理レビューの問題点等について認識の共有等を図っている。

（『公認会計士・監査審査会の活動状況』平成24年）

検査結果及び検査関係情報の第三者開示

- 平成27（2015）年4月以前
 - 検査結果及び検査関係情報は、日本公認会計士協会の品質管理委員会に提出する場合を除き、審査会の事前承諾なしに第三者に開示してはならない、としていた。
- 平成27（2015）年4月以降
 - 監査役等と会計監査人のコミュニケーションを強化する観点から、検査結果等の第三者開示を積極的に進めることとした。

検査結果通知の従前の取り扱い

- (1) 審査会は、検査結果通知書を公表しないものとする。
- (2) 検査結果及び検査関係情報（検査中の、検査官からの質問、指摘等）について、主任検査官は、立入検査着手日までに、検査対象先の責任者に対して、審査会の事前の承諾なく、当該検査対象先以外の第三者（協会に提出する場合の当該協会を除く）に開示してはならない旨を説明し承諾を得るものとする。

改正後の取り扱い

検査結果及び検査関係情報の検査先以外への第三者への開示については、以下の場合を除き、審査会の事前承諾が必要

- ・ a. 協会の品質管理委員会に提出する場合
- ・ b. 被監査会社の監査役等（社外を含む）に対し、次の内容を書面で伝達する場合
 - － 監査事務所の品質管理のシステムの整備・運用等に関する指摘の有無及びその概要
 - － 被監査会社が検査対象となった場合の当該被監査会社に係る指摘の有無及びその内容

検査結果等の第三者開示について

～平成27年6月11日公表～

【基本的な取扱い】

- 審査会検査を実施した監査事務所に対して交付した検査結果通知書は、原則、非公表とする。
 - ただし、日本公認会計士協会（品質管理委員会）に提出する場合及び被監査会社の監査役等に対し次の内容を書面で伝達する場合は除く。
 - 監査事務所の品質管理のシステムの整備・運用等に関する指摘の有無及びその概要
 - 被監査会社が検査対象となった場合の当該被監査会社に係る指摘の有無及びその内容

事前承諾の簡便化

検査結果等の第三者への開示について

(平成27年6月11日、審査会ウェブサイト)

近時、被監査会社や被監査会社以外から、監査事務所の品質管理のシステムの整備・運用状況を確認するツールの一つとして、審査会の検査結果等の開示要請が増加してきていると考えられることから、審査会への開示承諾申請は、次の各区分に応じたものとする。

事前承諾の簡便化（続）

- ① 検査結果等を被監査会社の取締役並びに被監査会社の親会社の監査役等及び取締役（社外を含む）からの要請に基づいて開示する場合
⇒ 一括申請
- ② 監査契約に関する提案等として検査結果等を現在の被監査会社でない先（潜在的な被監査会社等）に対し、要請に基づいて開示する場合
⇒ 一括申請
- ③ 上記以外は、従前より行っている個別の開示先に対する開示承諾申請を求めることとする。

監査品質の見える化

- 検査結果の取扱い

- 検査先が検査における指摘事項を適切に改善するためには、指摘内容等が的確に検査先に対して伝達されることが重要であることから、平成28事務年度においては、検査結果通知書の「特に留意すべき事項」について、総合的な評価、品質管理態勢に関する評価、個別監査業務に関する評価及び審査会からのメッセージに区分して記載し、検査先に交付することとした。

（『公認会計士・監査審査会の活動状況』平成29年6月）

「特に留意すべき事項」の記載例

- ・ 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、妥当でない点がある。

- (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）

（『平成30年版モニタリングレポート』 37頁）

「特に留意すべき事項」の記載例（続）

- 総合評価は5段階は、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評価結果に基づき、次の5段階に区分される。
 - 1) 「概ね妥当である」
業務運営が良好と認められる場合。
 - 2) 「妥当でない点がある」
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。
 - 3) 「妥当でないもの」
業務運営が良好でないと認められる場合。
 - 4) 「妥当でなく業務管理態勢等を早急に改善する必要」
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。
 - 5) 「著しく不当なもの」
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。

（『平成30年版モニタリングレポート』38頁）

事例集の公表

- 審査会は、公益又は投資者保護のため監査事務所に対する検査等のモニタリングを実施してきたが、その活動を社会にフィードバックするため、毎年「監査事務所検査結果事例集」等を作成・公表してきた。
 - － 「事例集」の公表は、平成20年2月「監査の品質管理に関する検査指摘事例集」（平成24年に「監査事務所検査結果事例集」と改題）を取りまとめたのが最初であった。

事例集の公表（続）

- － 事例集は、当初、監査品質の確保・向上に向けた監査事務所の自主的かつ有効な取組を促進するという観点から、指摘事例を他山の石として紹介していた。
 - ・ しかし、平成24（2012）年には、単に指摘事例を紹介するだけでなく、審査会としての監査の期待水準を提示し、また根本原因分析の重要性を強調するようになり、現在に至っている。
 - ・ また、上場会社等の取締役・監査役や一般投資家等の市場関係者に対して参考情報を提供するという観点を追加するようになって現在に至っている。

監査事務所検査結果事例集（平成25年7月）

- 本事例集では、前年度事例集の構成を引き継ぐと共に、次のように、根本原因分析を強調
 - 審査会としては、各監査事務所において、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、自らの監査事務所における品質管理のシステムについて点検するとともに、品質管理の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止まらず、その根本的な発生原因を究明し、当該発生原因の改善に取り組むことを期待している。
- 品質管理のシステムの不備については、最高経営責任者や品質管理担当責任者等の責任が一次的には問われるものの、…（続く）

監査事務所検査結果事例集（続）

その根本的・本質的な原因としては、業務の運営方針や業務管理体制といった監査事務所の組織上の問題が多く見られるところである。

- 監査事務所の各社員においては、品質管理のシステムの整備・運用は、最高経営責任者や品質管理担当責任者等が個人の責任のみで取り組むべき問題ではなく、監査事務所の経営責任を負う社員全員で取り組むべき業務運営上の課題であることを念頭に、品質管理のシステムの不備につながる業務運営上の要因を特定した上で、その改善に組織的に対処することが求められる。

モニタリングレポートの公表

- ・ モニタリングレポートは、会計・監査に不案内な者、つまり、監査及び会計の専門家だけではなく、一般利用者に対しても、監査業界の概要、監査事務所の運営状況等について理解できるよう、多数の図表も用いて分かり易い形で取りまとめたものである。
 - － 平成28（2016）年版事例集の参考資料として作成したのが始まりで、平成29年から独立のモニタリングレポートを作成・公表している。

監査現場の実態 モニタリング結果に見る現実

4大監査法人への立入検査結果

- 審査会は、発足1年半が経過した平成17(2005)年10月25日、次のような声明を出し、直ちに立入検査が実施された。
 - 「適正なディスクロージャーと厳正な会計監査の確保に向けた対応について」
 - 昨今の会計監査を巡る情勢、国際的な監査事務所に対する監視監督の動向を踏まえ、公認会計士・監査審査会は4大監査法人に対して下記のとおり早急な検査等の措置を講じることとし、会計監査に対する信頼確保に資するように努める。
- その結果をとりまとめた「4大監査法人への立入検査結果の概要」は、平成18(2006)年6月30日の審査会定例会議において議決され、公表された。

4大監査法人への立入検査結果の概要

「4大監査法人への立入検査結果の概要」の公表に関して、当時の脇田常勤委員は、次のように要約している。

- ① 個別の監査事務所の集合体の名残が解消されず、法人組織としての組織管理の意識が希薄で、法人組織としての一体的運営が徹底されていない。
- ② 監査契約の新規締結・更新に対する法人組織としての審議決定が徹底されていない。
- ③ リスク・アプローチによる監査業務の実施が徹底されていない。

4大監査法人への立入検査結果の概要(続)

- ④ 監査調書の文書化が不十分であり、整理・保存が徹底されていない。
- ⑤ 監査業務の審査体制の整備・運用が不十分である。
- ⑥ 監査チームの適切な編成が徹底されていない。
- ⑦ 個別監査業務に「監査の基準」に準拠していないものが検出された。

4大監査法人への立入検査結果の概要(続)

- 上記検査結果を受けて実施されたフォローアップ検査等について、脇田常勤委員は次のように述べている。
 - (審査会は)4大監査法人への立入検査結果の指摘事項等の改善状況を検証するために、2007(平成19)年2月から同年6月までの間に、「新日本監査法人」「あずさ監査法人」「トーマツ監査法人」の3大監査法人に、順次、立入検査を実施した。旧「中央青山監査法人(現みすず監査法人)」については動向が流動的なので検査から外した。
 - 検査の結果、3大監査法人ともに積極的に改善に取り組んでいることが把握された。

(脇田良一「公認会計士監査の信頼性の向上のために」
『経済研究』(明治学院大学)第145号、2012年より)

大手監査法人の検査に対する問題意識

～審査会検査の実効性の向上(平成28年3月)～

- ・ 平成27(2015)年度モニタリング基本計画では、大手監査法人の「品質管理については一定程度有効に機能している」との認識を前提とした検査対応となっている。確かに過去の大手監査法人に対する検査において、品質管理体制についての一監査法人当たりの不備指摘数は、全体に比して少ない。しかし、個別監査業務についての不備指摘数をみると、大手監査法人においても、多く検出されている状況にある。
 - このような状況をみると、大手監査法人の場合、品質管理体制の形式（組織・手続）は整備されているものの、その運用面を含めた有効性に何らかの不備があると考えざるを得ず、審査会検査において、大手監査法人の組織運営上の問題などの真の原因に迫ることができていないのではないか。

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)

監査現場の実態 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「知っていてもしていない」状況であることが多い。

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たいていある。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)

平成14年改訂の意義

- 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。
- 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

平成14年改訂の意義(続)

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。

- 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。

(「監査基準の改訂について」二1 改訂基準の性格、
平成14年1月25日、企業会計審議会より)

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もので、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)

(3) 職業的懐疑心

- ・ 監査人としての責任の遂行の基本は、職業的専門家としての正当な注意を払うことにある。その中で、監査という業務の性格上、監査計画の策定から、その実施、監査証拠の評価、意見の形成に至るまで、財務諸表に重要な虚偽の表示が存在する虞に常に注意を払うことを求めるとの観点から、職業的懐疑心を保持すべきことを特に強調した。

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。

一般基準の改訂(続)

(7) 守秘義務

- ・ 監査人が監査業務上知り得た事項を正当な理由なく他に漏らしたり、窃用することは、職業倫理の上から許されないことは当然であり、そのような行為は監査を受ける企業との信頼関係を損ない、監査業務の効率的な遂行を妨げる原因ともなりかねないことから、敢えて一般基準の一つとして維持することとした。
ただし、監査人の交代に当たっての前任監査人からの引継ぎ、親子会社で監査人が異なる時に親会社の監査人が子会社の監査人から情報入手すること、監査の質の管理のために必要な外部の審査を受けることなどは、監査業務の充実に関連することであり、そのような場合には、関係者間の合意を得ることなどにより、守秘義務の解除を図る必要がある。

平成17年改訂 ～主な改訂点とその考え方～

1 事業上のリスク等を重視したリスク・アプローチの導入

- リスク・アプローチに基づく監査は、…平成3年の監査基準の改訂で採用し、更に平成14年の監査基準の改訂で、リスク・アプローチに基づく監査の仕組みをより一層明確にしたところである。
- しかし、現実の企業における日常的な取引や会計記録は、多くがシステム化され、ルーティン化されてきており、財務情報の重要な虚偽の表示は、経営者レベルでの不正や、事業経営の状況を糊塗することを目的とした会計方針の適用等に関する経営者の関与等から生ずる可能性が相対的に高くなっていると考えられる。また、経営者による関与は、経営者の経営姿勢、内部統制の重要

平成17年改訂(続)

な欠陥、ビジネス・モデル等の内部的な要因と、企業環境の変化や業界慣行等の外部的な要因、あるいは内部的な要因と外部的な要因が複合的に絡み合ってもたらされる場合が多い。

- 一方、監査人の監査上の判断は、財務諸表の個々の項目に集中する傾向があり、このことが、経営者の関与によりもたらされる重要な虚偽の表示を看過する原因となることが指摘されている。そこで、リスク・アプローチの適用において、リスク評価の対象を広げ、監査人に、内部統制を含む、企業及び企業環境を十分に理解し、財務諸表に重要な虚偽の表示をもたらす可能性のある事業上のリスク等を考慮することを求めることとした。

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、すぐ忘れてしまし、砕けてします。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―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、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』PHP、1978年)

監査品質の更なる向上に向けて 東芝事案の衝撃

東芝事案に対する当局の認識

- （東芝の粉飾決算事件について、現時点で振り返って、どのように評価しておられるかとの問いに対して）
- 金融庁では...行政処分を行っていきまして、行政処分の根拠となった認定事実は既に公表をさせていただいています。
 - 例えば、会計処理は東芝においてきちんと行われているはずだという勝手な思い込みで必要な確認が行われていないとされる半導体事業の例ですとか、東芝の説明をさしたる検証なく鵜呑みにしていたとされる工事進行基準案件、さらに、毎期の会計操作の結果、四半期末の製造原価がついにマイナスに至る、そうしたあまりの異常値はさすがに担当者によって認識をされ、担当者は東芝に質問していますが、回答にもならない回答を受けて、それ以上に深度ある質問をしていない、また、そうした不正の兆候がチーム内で十分に情報共有・議論されていないパ

東芝事案に対する当局の認識(続)

ソコン事案の例。そうしたものが指摘をされ、これらを受けて、金融庁の公表文では、監査チームのメンバーが長期間にわたり東芝の監査をしたこともあって、批判的な観点からの検証を十分に実施できなかったこと、また、監査チーム内での情報共有や連携がうまく機能しなかったことなどの問題が指摘されています。

- また、この時期、新日本監査法人に対しては、金融庁にあります公認会計士・監査審査会でも検査を実施して...
- これらの指摘を見て、その根本原因をたどっていきまると、職業的懐疑心の発揮を促すカルチャーを確立するためのリーダーシップが監査法人において十分に発揮されていなかった、あるいは監査品質の確保に重点を置いた人事配置や人事評価が行われていなかったなど、監査法人の組織としてのマネジ

東芝事案に対する当局の認識(続)

- マネジメントにも問題があったのではないかと考えられます。
- 加えて、この東芝の事案で問題とされております決算期は、平成22年3月期、平成24年3月期、平成25年3月期という比較的新しい時期で、特に平成24年3月期、平成25年3月期はまさに「不正リスク対応基準」が議論されていた時期で、またそこでは不正リスク要因や不正を示唆する状況の例が示されていますが、東芝事案はそれらがピッタリと当てはまる極めて典型的な事例であって、このような時期にこのような典型的な事例で、しかも日本を代表する企業、監査法人でこのような監査が行われていたことは、かなり衝撃的なことではないかと感じているところであります。

(池田・八田「対談 これからの会計監査のあり方を考える」『青山
アカウンティング・レビュー』第6号、2016年、7-8頁)

監査品質の更なる向上に向けて 「会計監査の在り方懇談会」提言

「会計監査の在り方に関する懇談会」提言

—平成28年3月8日—

- I. はじめに

- 資本市場の信頼性を確保し、成長資金が供給されるようにしていくためには、企業が財務情報を適正に開示することが必要である。また、企業が経営戦略を策定し、持続的な成長・中長期的な企業価値の向上を目指す上でも、自らの財務状況を適確に把握し、株主・投資家等と共有することが不可欠である。
- 会計監査は、このような企業による財務状況の的確な把握と適正な開示を確保し、その適正・円滑な経済活動を支え、これを日本経済の持続的な成長につなげていく前提となる極めて重要なインフラである。

「会計監査の在り方に関する懇談会」提言（続）

- これまで、関係者においては、会計監査の充実に向けての累次の取組みが行われてきた。しかしながら、最近の不正会計事案などを契機として、改めて会計監査の信頼性が問われている。このような状況の下、昨年10月に「会計監査の在り方に関する懇談会」が設置され、会計監査をとりまく環境の変化や最近の不正会計事案の要因等を踏まえ、会計監査の信頼性を確保するために必要な取組について、幅広く議論を行ってきた。
- 本提言は、懇談会における会計監査の信頼性確保のための取組みについての議論を取りまとめ、公表することとしたものである。

「会計監査の在り方に関する懇談会」提言（続）

II. 会計監査の信頼性確保のための取組み

会計監査の充実に向けた累次の取組みを通じて、会計監査を実施するための規制・基準は、相当程度整備されてきた。しかしながら、最近の不正会計事案などを契機として、改めて会計監査の信頼性が問われる状況になっている。こうした背景には、

- これらの規制・基準が監査の現場に十分に定着していない、
- こうした規制・基準を定着させるための態勢が監査法人や企業等において十分に整備されていない、

「会計監査の在り方に関する懇談会」提言（続）

- ・ そのような態勢整備がなされているかを外部から適切にチェックできる枠組みが十分に確立されていない、といった要因があるのではないかと考えられる。

また、不正会計問題への対応に際しては、いたずらに規制・基準を強化するのではなく、その費用と便益を検証しつつ、問題の本質に焦点を当てた対応を取るべきである。

「会計監査の在り方に関する懇談会」提言（続）

このような観点から、会計監査の信頼性確保に向けて講ずるべき取組みは、以下の5つの柱に整理される。

- （1） 監査法人のマネジメントの強化
- （2） 会計監査に関する情報の株主等への提供の充実
- （3） 企業不正を見抜く力の向上
- （4） 「第三者の眼」による会計監査の品質のチェック
- （5） 高品質な会計監査を実施するための環境の整備

「在り方懇」提言を受けての施策

- 監査法人のマネジメントの強化
 - 「監査法人のガバナンス・コード」の策定
 - 2017(平成29)年3月公表
- 会計監査に関する情報の株主等への提供の充実
 - 「監査報告書の透明化」
 - 2018(平成30)年7月監査基準改訂
 - 「会計監査に関する情報提供の充実についてー通常とは異なる監査意見等に係る対応を中心として」
 - 2019(平成31)年1月公表

監査品質の更なる向上に向けて 監査法人のガバナンス・コード

監査法人のガバナンス・コード

- ・ 2016年3月の懇談会提言を受けて、早速、7月に「監査法人のガバナンス・コードに関する有識者検討会」が設置され、検討を重ねた結果、12月に「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）（案）がまとめられ、パブリック・コメントを経て、2017年3月31日に確定した「原則」（ガバナンス・コード）が公表された。

監査法人のガバナンス・コード（続）

- ・ 監査法人のガバナンス・コードは、大手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いる。”Comply or Explain”の手法が採用され、以下の5つの原則に関して、形式的に適用することよりも、実効性を高めるよう、各法人が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

原則2 組織体制（経営機能）

原則3 組織体制（監督・評価機能）

原則4 業務運営

原則5 透明性の確保

コードの実効性確保に重要なこと

- 原則案の取組の実効性を確保するためには、単に、原則案の外形的な要件を満たすのではなく、各監査法人が原則の趣旨をいかに実践していくのか、ということが重要になります。
- 原則案は、できるだけ形式主義に陥らないよう、努めてプリンシプル・ベースで策定されており、各監査法人には、実効的な組織運営を実現するため、それぞれの特性等を踏まえた自律的な対応が求められます。

原田開示業務室長(インタビュー記事)「監査法人のガバナンス・コード」
策定にあたって(「週刊経営財務」2017年2月13日)

ガバナンス・コード 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。

ガバナンス・コード 原則 2、3

- **【組織体制】**
 - － 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。
 - － 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。

ガバナンス・コード 原則4、5

- **【業務運営】**

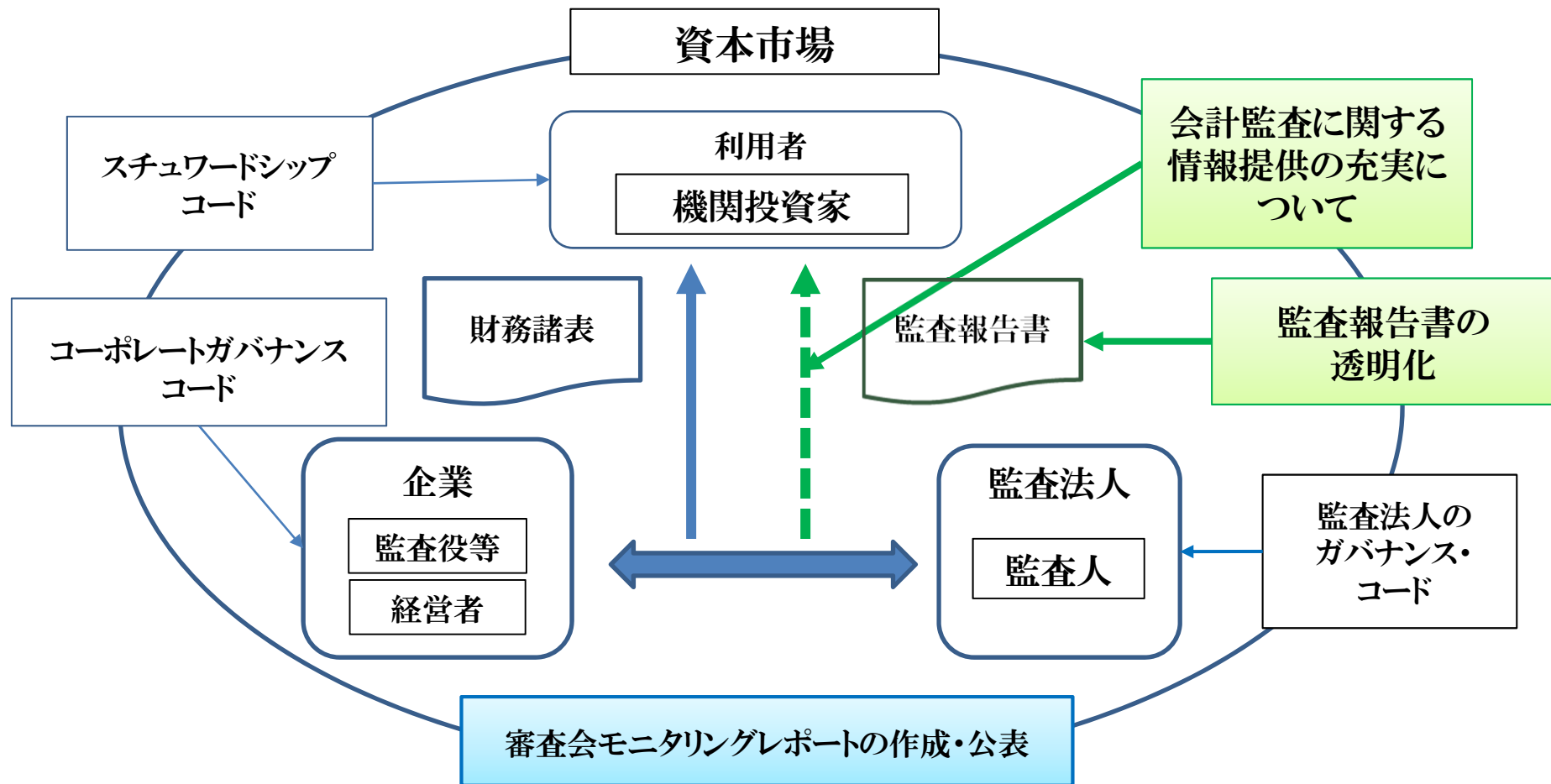
- 監査法人は、組織的な運営を実効的に行うための業務体制を整備すべきである。また、人材の育成・確保を強化し、法人内及び被監査会社等との間において会計監査の品質の向上に向けた意見交換や議論を積極的に行うべきである。

- **【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。

監査品質の更なる向上に向けて
会計監査の内容等に関する情報提供
の充実

会計監査の内容等に関する情報提供 の充実に係る諸施策



「会計監査についての情報提供の充実に係る懇談会」事務局説明資料を一部修正

監査報告書の透明化の意義等

～監査基準の改訂に関する意見書、平成30年7月5日、企業会計審議会～

一 経緯

- 近時、我が国では、不正会計事案などを契機として監査の信頼性が改めて問われている状況にあり、その信頼性を確保するための取組みの一つとして、財務諸表利用者に対する監査に関する情報提供を充実させる必要性が指摘されている。…
 - こうした中、…監査意見を簡潔明瞭に記載する枠組みは基本的に維持しつつ、監査プロセスの透明性を向上させることを目的に、監査人が当年度の財務諸表の監査において特に重要であると判断した事項（以下「監査上の主要な検討事項」）を監査報告書に記載する監査基準の改訂が国際的に行われてきている。

監査報告書の透明化の意義等（続）

- － 監査報告書における「監査上の主要な検討事項」の記載は、監査人が実施した監査の透明性を向上させ、監査報告書の情報価値を高めることにその意義があり、これにより、
 - ・ 財務諸表利用者に対して監査のプロセスに関する情報が、監査の品質を評価する新たな検討材料として提供されることで、監査の信頼性向上に資すること
 - ・ 財務諸表利用者の監査や財務諸表に対する理解が深まるとともに、経営者との対話が促進されること
 - ・ 監査人と監査役、監査役会、監査等委員会又は監査委員会（以下「監査役等」）の間のコミュニケーションや、監査人

監査報告書の透明化の意義等（続）

と経営者の間の議論を更に充実させることを通じ、コーポレート・ガバナンスの強化や、監査の過程で識別した様々なリスクに関する認識が共有されることによる効果的な監査の実施につながること

等の効果が期待される。

- このような効果が発揮されるためには、監査人、監査役等、経営者といった各関係者において、今回の改訂の趣旨を十分に理解の上、実施された監査の内容に関する情報が財務諸表利用者に適切に伝わるよう運用を図っていくことが重要である。

監査報告書の透明化の意義等（続）

二 主な改訂点とその考え方

1 「監査上の主要な検討事項」について

(2) 「監査上の主要な検討事項」の決定

- － 監査人は、リスク・アプローチに基づく監査計画の策定段階から監査の過程を通じて監査役等と協議を行うなど、適切な連携を図ることが求められており、「監査上の主要な検討事項」は、そのような協議を行った事項の中から絞り込みが行われ、決定されるものである。

(5) 「監査上の主要な検討事項」と企業による開示との関係

- － 企業に関する情報を開示する責任は経営者にあり、監査人による「監査上の主要な検討事項」の記載は、経営者による開示を

監査報告書の透明化の意義等（続）

－ 企業に関する情報を開示する責任は経営者にあり、監査人による「監査上の主要な検討事項」の記載は、経営者による開示を代替するものではない。したがって、監査人が「監査上の主要な検討事項」を記載するに当たり、企業に関する未公表の情報を含める必要があると判断した場合には、経営者に追加の情報開示を促すとともに、必要に応じて監査役等と協議を行うことが適切である。この際、企業に関する情報の開示に責任を有する経営者には、監査人からの要請に積極的に対応することが期待される。また、取締役の職務の執行を監査する責任を有する監査役等には、経営者に追加の開示を促す役割を果たすことが期待される。

監査人が追加的な情報開示を促した場合において経営者が情報を開示しないときに、監査人が正当な注意を払って職業的専門家としての判断において当該情報を「監査上の主要な検討事項」に含めることは、監査基準に照らして守秘義務が解除される正当な

監査報告書の透明化の意義等（続）

理由に該当する。

監査人は、「監査上の主要な検討事項」の記載により企業又は社会にもたらされる不利益が、当該事項を記載することによりもたらされる公共の利益を上回ると合理的に見込まれない限り、「監査上の主要な検討事項」として記載することが適切である。

...

もっとも、「監査上の主要な検討事項」の記載は、監査の内容に関する情報を提供するものであることから、監査人はその記載に当たり、企業に関する未公表の情報を不適切に提供することとならないよう留意する必要がある。「監査上の主要な検討事項」の記載に関する経営者及び監査役等との協議は、監査人が、当該事項の記載の結果生じる可能性がある不利益の重要性に関する経営者の見解を理解するために役立つと考えられる。

会計監査に関する情報提供の充実について

～会計監査についての情報提供の充実に関する懇談会、平成31年1月22日～

一 2 会計監査に関する情報提供の充実の必要性

- (略) 上述のとおり、近年、「監査報告書の透明化」に向けた制度面の整備も進み、監査人による個々の会計監査に関する説明・情報提供へのニーズが高まる中、それに応じて、より一層の会計監査に関する説明・情報提供の充実が求められている。
 - － 特に、限定付適正意見、意見不表明又は不適正意見（以下「通常とは異なる監査意見等」という）が表明された場合は、監査人の判断の背景や根拠となった事情が財務諸表利用者の意思決定に対してより重大な影響を与え得るため、監査人からの説明・情報提供が一層重要となる。

会計監査に関する情報提供の充実について（続）

また、監査人の交代理由など、財務諸表利用者の関心が高い事象についての適切な説明・情報提供も重要な課題と考えられる。

- しかしながら、従前、こうした場合において監査人の財務諸表利用者に対する説明責任が十分に果たされていなかったのではないか、との指摘がなされている。具体的には、…
- 本懇談会においては、以上のような問題意識の下、特に、通常とは異なる監査意見等についての説明・情報提供の在り方に関し、会社法を含む関係法令や監査基準等を踏まえつつ、検討を行った。

情報提供の充実に対する当局の思い

- 「在り方懇」提言の「会計監査に関する情報の株主等への提供の充実」に関して、当時の池田局長が次のように述べている。
 - 「会計監査に関する情報の株主等への提供の充実」という塊があります。これは、個々の施策もさることながら、最終的に会計監査の品質を評価して、今依頼している監査法人に引き続き依頼し続けるのかどうか、それだけ信頼できる監査をやってもらえるのかどうかを評価し判断するのは企業あるいは企業の監査役・監査委員会であり、さらにその背後にいる株主だと思います。企業の監査役・監査委員会ですとか株主にそこをしっかりと評価してもらわないと、監査法人が品質向上のために努力をしても、それが適正に評価されないことになります。

（「対談 これからの会計監査のあり方を考える」19頁）

あらためて「在り方懇」提言の結論

- 「在り方懇」提言は、「むすび」で次のように述べている。
 - 会計監査に関わる関係者がこれらの提言の実現に取り組むことにより、
 - 監査法人等が実効的なガバナンスのもとで有効にマネジメントを機能させ、企業と共に高品質で透明性の高い会計監査を実施する、
 - 企業やその株主が監査の品質を適切に評価し、その評価を踏まえて監査法人等に監査を依頼するようになる、
 - このような動きが、より高品質な監査を提供するインセンティブの強化や、高品質な会計監査に株主や企業が価値を見出すことによる監査法人等の監査報酬の向上等につながる、
 - 好循環が生まれることが期待される。このような好循環が確立されることにより、市場全体における監査の品質の持続的な向上につながっていくことが望まれる。

崇高な使命感と旺盛な責任感 仕事に取り組む姿勢（心構え）の 重要性

仕事(人生)の方程式

• 仕事（人生）の結果＝考え方×熱意×能力

- 人生や仕事で良い結果を得るために能力の必要性は誰もが認めるところですが、上記の公式について、稲盛氏は次のように語っています。
- 能力とは、頭脳のみならず健康や運動神経も含みますが、多分に先天的なものです。しかし、熱意は、自分の意志で決められます。この能力と熱意はそれぞれ0点から100点まであり、それが積でかかると考えると、自分の能力を鼻にかけ、努力を怠った人よりも、自分には頭抜けた能力がないと思って誰よりも情熱を燃やして努力した人の方が、はるかに素晴らしい結果を残すことができるのです。

仕事(人生)の方程式(続)

- ・そして、これに考え方が加わります。考え方とは、人間としての生きる姿勢であり、マイナス100点からプラス100点まであります。世をすね、世を恨み、まともな生き様を否定するような生き方をすればマイナスがかかり、人生や仕事の結果は、能力があればあるだけ、熱意が強ければ強いだけ、大きなマイナスとなります。素晴らしい考え方、つまり人生哲学を持つか持たないかで、人生は大きく変わってくるのです。

(稲盛和夫『心を高める、経営を伸ばす』PHP、2004年)

【参考】「人間としての生きる姿勢」を「公認会計士として生きる姿勢」あるいは「仕事に取り組む姿勢」と読み替えてみてください。

監査改革の根底にあった理念

- 監査を遂行する公認会計士の姿勢（心構え）を考える時には、エンロン破綻後の米国政府の対応の根底にあった理念も思い出していただきたい。以下、2002年に米大統領ブッシュ氏が行ったスピーチからの抜粋である。
 - － 自由市場経済は責任を持って行動する人たちに委ねられているが、経営者は、市場や自己の欲求に応えるだけでなく、良心の欲求に応えなければならないこと。
 - － 企業経営者は投資家に適切な情報を提供しなければならず、公開会社の真の所有者である株主の利益に注意を払わなければならないこと。

監査改革の根底にあった理念(続)

- 資本主義の原点に立ち返り、投資家がリスクの内容を知ったうえでリスクを負担することができるよう、経営者には、弱点を巧妙に隠すのではなく、適切な情報を誠実に提供する義務があること。
- 情報が更に信頼できるものとするために、アメリカで最も尊敬を集めている専門職の1つである会計士に、経営者を厳しくチェックする基準を開発し、強化することを確実にすること。
- 監査人は、最低レベルのルールを守ればいいのではなく、業界最高レベルの実務と比較して監査委員会に意見を具申すること。

(百合野『会計監査本質論』213-215頁)

崇高な使命感と旺盛な責任感
監査法人ガバナンス・コード有識者
検討会座長等の思い

監査法人のガバナンス・コードに対する思い

- 公認会計士という人たちが今度のガバナンスが出たことで本当に勇気づけられ、力を発揮していく、そして、俺たちはこういう重要な使命をもって仕事をこういう風にやっていくんだ、その基本的な考え方がやっぱり出ているなということが非常に大事なことだと思うんです。
- あるべき公認会計士像というのは一体何なんだと、そういう像に照らして本当にそういう人間が育っているのか育っていないのかということが大事だと思うんです。

(ガバナンス・コードに関する有識者検討会座長)

監査法人のガバナンス・コードに対する思い(続)

- 監査法人が組織として責任を持つということの実態的な内容は何だというと、きれいな言葉でビジョンを言って、品質が大事だとか、こういう組織体制を作るとかというようなことだけではなくて、それも大事だけれども、リーダーの気概と責任感のそれに裏づけられた行動力というのが、私はキーだと思います。

(有識者検討会座長)

監査法人のガバナンス・コードに対する思い(続)

- 監査には、情熱を伴った使命感みたいなものが要請されているのだと思います。

(東京海上アセットマネジメント取締役会長)

- 企業活動に対する深い共感というのか、この会社を本当に良くしていく、それが社会や経済を良くするのだという思いを持った上で、被監査会社に対して、「あなたがやっていることは違う」ということを言う。「違う」という背景には、企業活動に対するほとぼしるようなシンパシーがないと被監査会社の理解は得られませんよ。

(有識者検討会座長)

監査法人のガバナンス・コードに対する思い(続)

- 監査先の企業を正しい方向に導く、ダメなものはダメということも含めて、企業を正しい方向に導くことで企業価値を高めていくこと、これが監査における重要な使命なのだ、ということをきちんと現場の人たちに対しても伝えていくということが基本的に有効だと考えます。

(新日鉄住金執行役員)

(「監査法人のガバナンス・コードに関する有識者検討会」議事録
及び「座談会監査法人のガバナンス・コードをめぐって」
『会計・監査ジャーナル』2017年7月号より)

崇高な使命感と旺盛な責任感
わが国会計監査業界の先達の思い

太田哲三先生の思い ～法定監査の責任～

- 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』中央経済社、1968年）

等松農夫蔵先生の思い ～監査法人のあり方～

「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。…

むすび

公認会計士職業の可能性

- 国際会計士連盟（IFAC）会長は、2015年12月に東京で開催されたシンポジウム「グローバル経済を支える公認会計士の魅力と社会的責務」の基調講演で、次のように語っています。
 - － 公認会計士は、グローバルな将来の可能性が素晴らしいキャリアであり、これからの公認会計士には、その将来の可能性に向けて広い視野を持ってほしい。
 - － 公認会計士は、社会からグローバルな視点と対応力が求められている。

公認会計士職業の可能性（続）

- 皆さんは、公認会計士として身につける知識や手段を使って、いかに公共の利益に変化をもたらし貢献できるか、大胆な想像力で公認会計士という職業を進化させていってほしい。そのためにも、次世代のリーダーとして常に正しい行いをすることによって、公認会計士という職業は最高レベルの倫理と行動に支えられているという価値観を守ってほしい。同時に、誠実さ、公正さ、善良さによって、キャリアの基盤を強化していってほしい。

（『会計・監査ジャーナル』2016年3月号、140-141頁）

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。

四大法人の共同声明（続）

- ・ 私たち監査法人は、あらゆる情報がデジタル化されることにより新しい価値と脅威が加速的に生まれていく環境を踏まえ、情報技術への投資を積極的に行い、より高い信頼性を確保する高度な監査技術の開発に取り組みます。また、私たちは個別の監査法人を超えて、他の監査法人、監査を受ける企業等、そしてその取引先企業等をも含む新しい枠組みの可能性を探求し、監査の有効性および効率性の向上に努めます。

四大法人の共同声明（続）

- ・ 私たち監査法人は、国際的にビジネスを展開する日本企業等の監査等を担うため、自らのリーダーシップを発揮してメンバーファームのグローバルネットワークを活用できる国際感覚を持った会計人材の育成を強化します。また、デジタル社会に対応するため、より幅広い情報を分析しビジネスの理解と融合させながら高度な判断を行うことができるよう、多様な人材の採用や人材への投資、外部の知見の活用等により組織的な能力の開発と向上に努めます。そして、私たち監査法人が蓄積した知見を広く社会に還元していきます。

四大法人の共同声明（続）

- ・ 私たち監査法人は、メンバーファームを含め、独立監査人として独立性を厳格に確保し、私たち監査法人が行う業務を通じて公認会計士法第一条に定められた使命を追求していきます。監査品質の確保と向上に加え、今日の企業等が抱えるコーポレートガバナンスや内部統制、リスクマネジメント等の分野における課題に対して会計監査で培った知見に基づく助言を提供することにより、日本経済の健全な発展に貢献します。

最後に

- 三人の石工の寓話

- 私は、モルタルを作るために、この仕事をしています。
- 私は、家族を養うために、この仕事をしています。
- 私は、世界一美しいお寺を建てるために、この仕事をしています。

⇒ 公認会計士としての使命を誠実に果たし、日本経済、世界経済の健全な発展に寄与していると実感できるなら、皆さんの人生も豊かで幸せなものとなります。