
公認会計士・監査審査会の役割と モニタリングレポート・ 監査事務所検査結果事例集

公認会計士・監査審査会

常勤委員 松井 隆幸
主任公認会計士監査検査官

第1部

公認会計士・監査審査会の役割

公認会計士・監査審査会
常勤委員
松井 隆幸

構成

- I. 審査会の目的
- II. 審査会の組織と業務内容
- III. 監査事務所に対するモニタリング
- IV. モニタリングに基づく情報の提供

I 審査会の目的

- 公認会計士・監査審査会（以後、審査会）は、平成16年4月、平成15年に改正された公認会計士法に基づき、従前の公認会計士審査会を改組・拡充して設置された。
 - － 当時、金融審議会・公認会計士制度部会では、会計不正事件に対する米国での対応などの動向を踏まえ、制度の在り方についての検討が行われていた。
 - － 検討の中で、行政において、監視・監督の立場から、「自主規制」の限界を補完することの必要性が指摘された。

I 審査会の目的

- 審査会は、公認会計士法により設置された組織であるため、公認会計士法の目的の達成に貢献することが目的になる。
- 公認会計士法では、公認会計士の使命や職責について規定している。
 - 「公認会計士は、監査及び会計の専門家として、独立した立場において、財務書類その他の財務に関する情報の信頼性を確保することにより、会社等の公正な事業活動、投資者及び債権者の保護等を図り、もって国民経済の健全な発展に寄与することを使命とする。」（第1条）
 - 「公認会計士は、常に品位を保持し、その知識及び技能の修得に努め、独立した立場において公正かつ誠実にその業務を行わなければならない。」（第1条の2）

I 審査会の目的

- 審査会は、適格性を備えた会計人材が公認会計士となることを支援するとともに、公認会計士が「職責」を適切に遂行して「使命」を達成できるように支援することを目標とする。
- さらに、上記の目標の達成により、会社等の公正な事業活動及び資本市場の公正性・透明性の向上に貢献し、国民経済の健全な発展に貢献することが審査会の目的である。

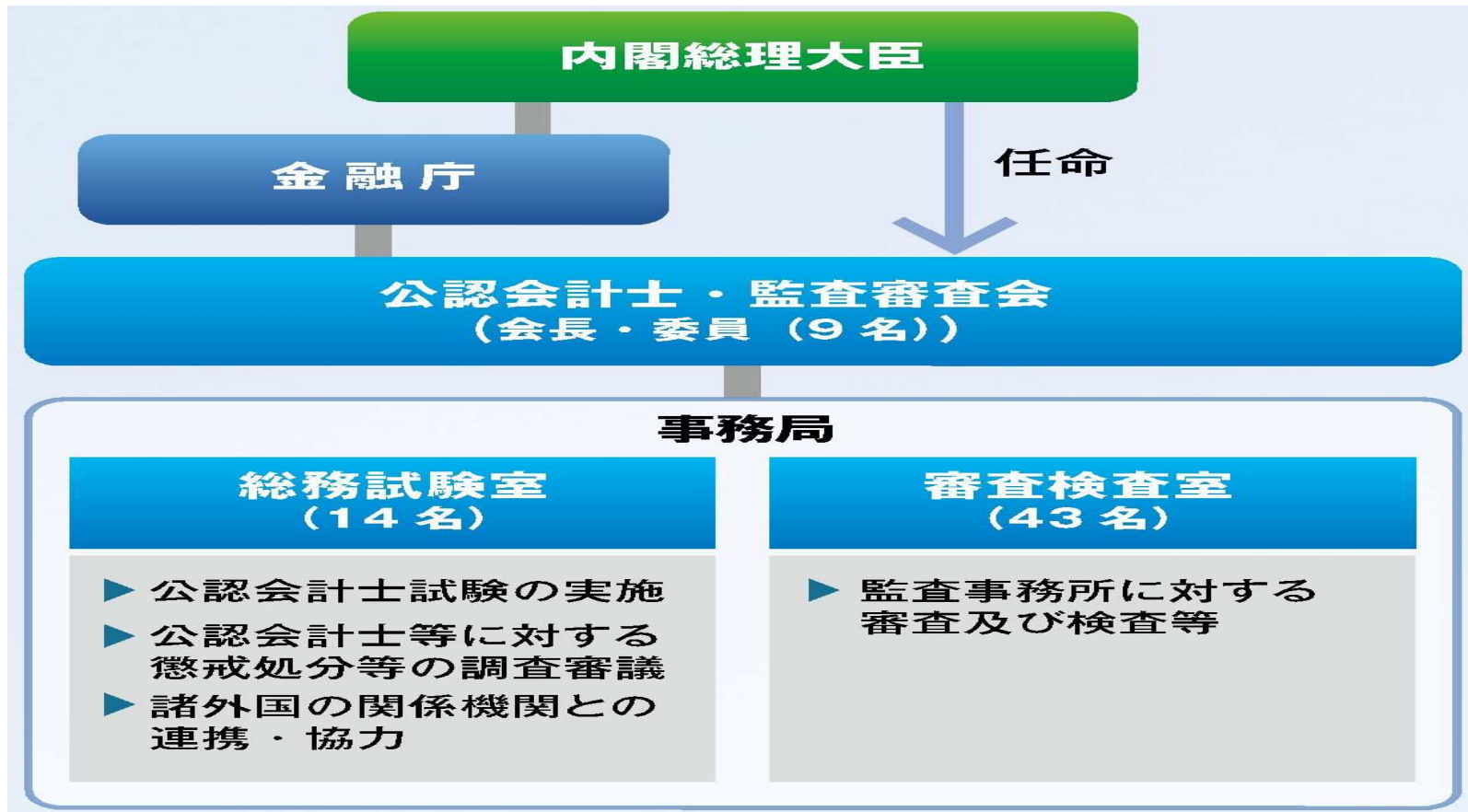
Ⅱ 審査会の組織と業務内容

- 審査会の組織に関する公認会計士法等における規定の概要
 - 審査会の会長及び委員は、独立してその職権を行う。
(第35条の2)
 - 審査会は、会長及び委員九人以内をもつて組織する。委員は、非常勤とする。ただし、そのうち一人は、常勤とすることができる。(第36条)
 - 会長は、会務を総理し、審査会を代表する。(第37条)
 - 会長及び委員は、公認会計士に関する事項について理解と識見とを有する者のうちから、両議院の同意を得て、内閣総理大臣が任命する。(第37条の2)

Ⅱ 審査会の組織と業務内容

- 会長及び委員の任期は、三年とする。会長及び委員は、再任されることができる。（第37条の3）
- 審査会の事務を処理させるため、審査会に事務局を置く。事務局に、事務局長及び所要の職員を置く。事務局長は、会長の命を受けて、局務を掌理する。（第41条）
- 事務局長は、関係のある他の職を占めるものを充てる。（公認会計士・監査審査会令第1条）
- 事務局に、総務試験室及び審査検査室並びに総括調整官一人、試験専門官一人、公認会計士監査審査官一人、総括公認会計士監査検査官一人、主任公認会計士監査検査官六人及び公認会計士監査検査官三十四人を置く。（公認会計士・監査審査会事務局組織規則第1条）

Ⅱ 審査会の組織と業務内容



(注) 上記人員数は、平成31年度定員ベース
(審査会『公認会計士・監査審査会』(パンフレット)令和元年度版、2頁)

Ⅱ 審査会の組織と業務内容

- 審査会の主な業務内容
 - － 監査事務所に対する審査・検査等
 - － 公認会計士試験の実施
 - － 公認会計士等に対する懲戒処分等の調査審議
 - － 諸外国の関係機関との連携・協力
 - 公認会計士あるいは会計・監査に関心を持つ者の拡大も審査会の業務に含まれる。

Ⅱ 審査会の組織と業務内容

- IFIAR = 監査監督機関国際フォーラム
(International Forum of Independent Audit Regulators) との連携・協力
 - － 平成18年に設立された、監査法人の検査等を行う独立した監査監督当局により構成される国際機関。我が国からは、金融庁及び審査会が参加。令和2年3月時点のメンバーは55の国と地域。
 - － 当局間の協力・連携を通じ、監査品質をグローバルに向上させることが目的。6大監査ネットワークと継続的に対話を行うなど、グローバルでの監査品質の向上に取り組んでいる。

II 審査会の組織と業務内容

- 平成29年4月、東京に本部事務局を設置。金融庁及び審査会は、我が国資本市場の国際的な地位向上等の観点から、事務局の円滑な運営に必要な支援を実施。
- 平成28年12月、事務局設置に先立ち、我が国のステークホルダーとIFIARの関係強化、事務局の活動支援、監査品質の向上への貢献等を目的として、日本IFIARネットワークを設立。
（一社）日本内部監査協会も、企画委員会のメンバーとして参画。

Ⅲ 監査事務所に対するモニタリング

1. 審査会の権限
2. 審査及び検査の位置付け
3. 品質管理レビューと審査
4. 報告徴収
5. 検査の概要
6. 検査の実施状況

Ⅲ 監査事務所に対するモニタリング

- モニタリング＝オンサイト・モニタリング
及びオフサイト・モニタリング。
 - ・ オンサイト・モニタリング＝検査
 - ・ オフサイト・モニタリング＝検査以外の活動。
日本公認会計士協会（以後、協会）による品質
管理レビューの検証及び監査事務所等に対する
報告徴収が含まれる。

Ⅲ-1 審査会の権限

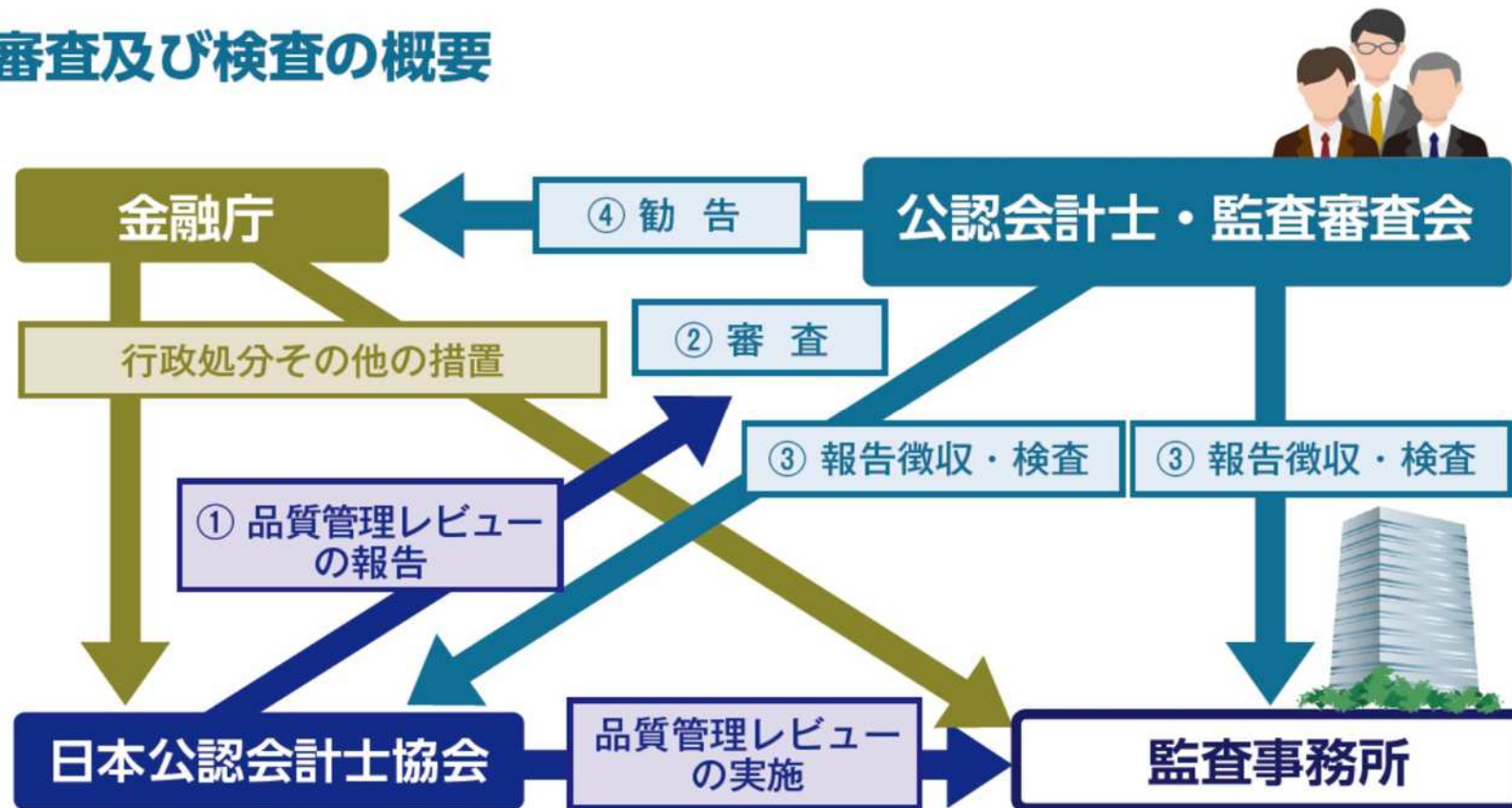
- 公認会計士法による内閣総理大臣の権限は、金融庁長官に委任。金融庁長官は、委任された権限のうち、以下の権限を審査会に委任。
(第49条の4)
 - ① 品質管理レビューの報告の受理に関する事務
 - ② 協会に対する報告徴収・立入検査権限
 - ③ 公認会計士、外国公認会計士又は監査法人に対する報告徴収権限
 - ④ 公認会計士、外国公認会計士又は監査法人その他関係先に対する立入検査権限

Ⅲ-1 審査会の権限

- スライド14の②③④については、以下に関する場合に限る。
- 品質管理レビューの報告
 - 公認会計士等が品質管理レビューを受けていない、協力を拒否している等のため、協会から品質管理レビューの報告がない場合に、当該公認会計士等の業務の運営状況に関して行われるもの
 - 審査会は、スライド14の権限を行使した場合、必要があると認めるときは、その結果に基づき、公認会計士等の監査証明業務、又は協会の事務の適正な運営を確保するため行うべき行政処分その他の措置について内閣総理大臣に勧告することができる。
(第41条の2)

Ⅲ-2 審査及び検査の位置付け

■ 審査及び検査の概要



(審査会『公認会計士・監査審査会』(パンフレット)令和元年度版、3頁)

Ⅲ-2 審査及び検査の位置付け

- 審査会の監査事務所に対する審査及び検査の方針は、「監査事務所等モニタリング基本方針」及び「監査事務所等モニタリング基本計画」により示される。
 - － 「基本方針」は、審査会の各期（1期3年）毎に公表。第6期（平成31年4月～令和4年3月）の基本方針は、令和元年5月17日に公表。
 - － 「基本計画」は、基本方針に基づいて策定し、各事務年度毎に公表。令和2事務年度（令和2年7月～令和3年6月）の基本計画は、令和2年7月14日に公表。

Ⅲ-2 審査及び検査の位置付け

- 基本方針における「視点」と「目的及び基本的考え方」
 - ・ 視点
 - － 常に国民の視点という公益的立場。
 - － 監査事務所の実態等を踏まえた効果的なモニタリングの実施。
 - － モニタリングで得た情報発信の強化。

Ⅲ-2 審査及び検査の位置付け

- 目的及び基本的考え方
 - モニタリングは、監査事務所等における監査業務等の適正な運営の確保を図ることが目的。監査事務所自らの行動を促すような実効性のあるモニタリングを実施。
 - 監査事務所が構築した品質管理態勢が実効的なものとなっているかを重視したモニタリングを実施。
 - 監査法人の経営管理態勢が、当該監査事務所の業務の適正な運営の確保に資するものとなっているか継続的にモニタリング。

Ⅲ-2 審査及び検査の位置付け

- **新型コロナウイルス感染症の急速な拡大への対応**
 - － 令和2事務年度の基本計画では、3月決算会社を中心に決算作業の遅れ等が発生し、対応する監査業務でも監査実施上の制約が生じているという状況を認識し、次の考え方を示した。
 - モニタリングの実施に当たっては、感染症の状況や監査事務所の負担を勘案し、感染症の影響等を把握しつつ、対象の監査事務所の状況に応じ、モニタリング内容を見直すなど柔軟に対応する。
 - 新型コロナウイルス感染症の拡大も一つの契機として、働き方の新しいスタイルを積極的に取り入れる観点も踏まえ、モニタリングが、双方にとってより効率的で実効性のあるものとなるよう実施方法の見直しを検討する。

Ⅲ-3 品質管理レビューと審査

- 品質管理レビュー＝協会が、監査事務所の品質管理のシステムの整備及び運用の状況をレビューし、必要に応じて改善を勧告し、適切な措置を決定することにより、監査事務所が行う監査の品質の適切な水準の維持、向上を図る制度。
 - レビューには、通常レビュー、フォローアップ・レビュー、及び監査に対する社会的信頼を損なうおそれがある場合に実施する特別レビューがある。
 - 通常レビューの対象は、公認会計士法上の大会社等及び一定規模以上の信用金庫等を監査している監査事務所。

Ⅲ-3 品質管理レビューと審査

- 通常レビューには、定期レビューと定期レビューを補完する必要がある場合に行う機動レビューがある。
- 定期レビューは、原則として3年に1回（大手監査法人は2年に1回）実施。
- 通常レビューの結論は、「限定事項のない結論」・「限定事項付き結論」・「否定的結論」の3種類。
- 結論にかかわらず、改善勧告事項がある場合には、改善勧告書を作成し監査事務所に交付。改善勧告書を受領した監査事務所は、改善計画書を提出。
- 改善計画書受領の翌年度に、改善措置の状況を確認するため、フォローアップ・レビューを実施。

Ⅲ-3 品質管理レビューと審査

【通常レビュー対象監査事務所】

(2020年3月31日現在)

	監査法人	公認会計士	合計
通常レビュー対象監査事務所	144事務所	62事務所	206事務所
うち上場会社監査事務所名簿等登録事務所	128事務所	8事務所	136事務所

日本公認会計士協会『2019年度 品質管理レビューの概要』7頁

Ⅲ-3 品質管理レビューと審査

(単位：監査事務所)

		結論等の種類別の内訳				
		限定事項 のない結論	限定事項 付き結論	否定的結論	当年度繰越 監査事務所	合計
名簿等登録事務所 上場会社監査事務所	上場会社監査数100社以上	2 (－)	－ (－)	－ (－)	－ (－)	2 (－)
	上場会社監査数20～99社	2 (－)	－ (－)	－ (－)	－ (－)	2 (－)
	上場会社監査数10～19社	6 (3)	1 (1)	－ (－)	－ (－)	7 (4)
	上場会社監査数10社未満	40 (7)	2 (－)	－ (－)	2 (2)	44 (9)
	計	50 (10)	3 (1)	－ (－)	2 (2)	55 (13)
その他の監査事務所		26 (－)	3 (1)	－ (－)	－ (－)	29 (1)
合計		76 (10)	6 (2)	－ (－)	2 (2)	84 (14)

日本公認会計士協会『2019年度 品質管理レビューの概要』15頁

Ⅲ-3 品質管理レビューと審査

- 令和2年7月より、品質管理レビュー制度は、一部変更されている。

【通常レビューの実施結果の新旧対比】

変更前	変更後
否定的結論	極めて重要な不備事項のある実施結果
限定事項付き結論 (極めて重要な準拠違反の懸念あり)	
限定事項付き結論	重要な不備事項のある実施結果
限定事項のない結論	重要な不備事項のない実施結果

日本公認会計士協会『2019年度 品質管理レビューの概要』31頁

Ⅲ-3 品質管理レビューと審査

- 協会は、審査会に対して、月次報告書及び年次報告書を提出するほか、必要に応じて、品質管理レビューの状況報告を行う。
- 審査会は、品質管理レビューの状況報告を受け、協会の品質管理レビューが適切に行われているか、監査事務所の監査業務が適切に行われているかを審査。
- 審査会は、審査における分析結果等を踏まえ、立入検査の必要性等を検討。

Ⅲ-4 報告徴収

- 審査会は、必要があると認めるときは、協会又は監査事務所に対し、報告徴収を実施。監査事務所における適切な監査の品質管理の定着を促すため、また、検査を効率的に実施するため、下記のような報告徴収を適時に実施。
 - ① 大手監査法人及び準大手監査法人に対する報告徴収
 - 情報を定時かつ継続的に把握・分析し、その後実施する当該監査法人の検査に役立てるほか、法人間の比較分析や横断的な問題等の把握に活用。
 - ② 中小規模監査法人に対する報告徴収
 - 品質管理レビューの結果等に基づき、報告徴収の対象先を選定し、情報を収集・分析。必要に応じてヒアリングを実施。
 - 令和元事務年度、31事務所に対して実施。うち10事務所についてヒアリング。

Ⅲ-4 報告徴収

- ③ 検査結果通知後のフォローアップ
 - 中小規模監査事務所に対して、検査結果通知の一定期間後に、改善状況をフォロー。
 - 令和元事務年度は、通知後1年程度を経過した2事務所に対して報告徴収を実施。

- ④ 特に早急な改善が必要な監査事務所に対する報告徴収
 - 総合評価が「妥当でなく業務管理態勢等を早急に改善する必要」となった場合、当該監査事務所に対して検査結果の通知と同時に報告徴収を実施。速やかな改善を促す。
 - 令和元事務年度は、平成30事務年度に報告徴収を実施した2事務所について、引き続き改善状況の報告を受けた。

Ⅲ-5 検査の概要

- ・ 検査のプロセス
- ① 審査会による検査命令
- ② 重要事項の説明
- ③ 立入検査
- ④ 検査事項確認手続・意見申出制度
- 検査モニター制度
- 検査プロセスにおいて、検査の概況について審査会で説明し、審議する。
- 審査会の承認を得たのち、被検査監査事務所に検査結果を通知する。

Ⅲ-5 検査の概要

- 検査結果通知書

図表Ⅱ-1-7 <検査結果通知書の記載項目>

1. 特に留意すべき事項
2. 検査の視点
3. 品質管理態勢の維持向上に向けて監査事務所が整備した業務の執行の適正を確保するための措置（品質管理態勢）の状況
4. 監査業務の実施（個別監査業務）の状況

（審査会『令和2年版モニタリングレポート』、47頁）

Ⅲ-5 検査の概要

図表Ⅱ-1-8 <特に留意すべき事項の例>

1. 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、妥当でない点が認められる。

- (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)

(審査会『令和2年版モニタリングレポート』、47頁)

Ⅲ-5 検査の概要

- ・ 総合評価＝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状況の評価結果に基づき、次の5段階に区分。
 - ① 「概ね妥当である」
 - 業務運営が良好と認められる場合。例えば、品質管理態勢及び個別監査業務の状況に不備がほとんど認められない場合。
 - 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。例えば、業務管理態勢や品質管理態勢、又は個別監査業務の状況に不備が認められるものの、重要な問題はない場合。
 - 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。例えば、業務管理態勢や品質管理態勢、又は個別監査業務の状況に改善すべき重要な問題がある場合。
 - 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。

Ⅲ-6 検査の実施状況

- 検査の頻度
 - 大手監査法人＝2年に1度、通常検査。通常検査の翌年にフォローアップ検査。
 - 準大手監査法人＝原則として3年に一度。
 - 中小規模監査法人＝品質管理レビューの結果等を踏まえ、必要があると認める場合。

Ⅲ-6 検査の実施状況

図表Ⅱ-1-4 <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）>

年度/事務年度	H27	H28 (注1、2)	H29 (注2)	H30 (注2)	R元 (注2)
大手監査法人	2	4 (2)	4 (2)	4 (2)	4 (2)
準大手監査法人	1	2	2	1	2
中小規模監査事務所	6	5	3	5 (1)	3
外国監査法人等 (注3)	0	1	0	0	1
合計	9	12 (2)	9 (2)	10 (3)	10 (2)

(注1) 平成28年7月から事務年度に変更。なお、平成28事務年度は変更期であるため、平成28年4月から6月までの実績も含んでいる。

(注2) 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している。

(注3) 外国監査法人等については、2. 外国監査法人等関係 (51ページ) を参照のこと。

(審査会『令和2年版モニタリングレポート』、44頁)

Ⅲ-6 検査の実施状況

図表Ⅱ-1-5 <検査件数・検査官数・検査期間・個別監査業務選定数>

	大手 監査法人	準大手 監査法人	中小規模 監査事務所
検査件数（件）	8	7	15
平均検査官数（人）	9.1	6.7	5.1
平均検査期間（日）	143.3	132.0	112.7
平均個別監査業務選定数（社）	6.8	5.3	3.1

（注1）平成27年度～令和元事務年度の5年間に実施し、終了した検査が対象。外国監査法人等検査、機動的な検査、フォローアップ検査、意見申出のあった案件及び金融庁長官に勧告した案件は、通常の検査とは異なる手続を含むため除いている。

（注2）検査期間とは、検査実施日（予告を行う検査の場合は検査実施の通知日、無予告で行う場合は立入検査着手日）から検査結果通知日までの間（暦日ベース）をいう。

（審査会『令和2年版モニタリングレポート』、44頁）

Ⅲ-6 検査の実施状況

図表Ⅱ-1-9 <平成28～令和元事務年度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
概ね妥当である	-	-
妥当でない点がある	9	3
妥当でないもの	5	4
妥当でなく業務管理態勢等を 早急に改善する必要	-	3
著しく不当なもの	-	4

（注）平成28事務年度から令和元事務年度の間に検査を着手し終了した監査事務所

（審査会『令和2年版モニタリングレポート』、49頁）

IV モニタリングに基づく 情報の提供

- 被検査監査事務所は、審査会の事前承諾なく、被監査会社の監査役等に対し、以下の事項を伝達できる。
 - － 監査事務所の品質管理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

IV モニタリングに基づく 情報の提供

- 審査会は、「特に留意すべき事項」の内容をそのまま監査役等へ伝達するように要請している。
- 公認会計士監査の実務指針である監査基準委員会報告書では、監査事務所に対し、検査結果通知書の内容及び対応状況を監査役等に書面で伝達するように求めている。

IV モニタリングに基づく 情報の提供

- 被検査監査事務所は、審査会の承諾を得た上で、検査結果を以下の者に開示することができる。
 - － 被監査会社の取締役、被監査会社の親会社の監査役等及び取締役。
 - － 潜在的な被監査会社等

IV モニタリングに基づく 情報の提供

- 平成27年10月、金融庁は、会計監査を取り巻く状況変化及び不正会計事案等の要因を踏まえ、会計監査の信頼性を確保するための取り組みについて議論するため、会計監査の在り方に関する懇談会（以後、懇談会）を設置した。
- 平成28年3月、懇談会は、「会計監査の信頼性確保のために」と題する報告書を公表した。報告書では、講ずるべき取り組みを次の5つの柱に整理して示している。
 1. 監査法人のマネジメント強化
 2. 会計監査に関する情報の株主等へ提供充実
 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

IV モニタリングに基づく 情報の提供

- 2の「会計監査に関する情報の株主等へ提供充実」に係る施策の一つとして、「審査会のモニタリング活動に係る情報提供の充実」があげられた。
 - これに応じ、審査会は、「基本方針」の「視点」において、情報発信の強化を掲げた。
- 審査会は平成20年2月に「監査の品質に関する検査指摘事例集」（平成24年から「監査事務所検査結果事例集」に改題）を公表して以降、毎年指摘事例を改訂・公表してきている。
- これに加え、懇談会の提言に応じ、平成28年からモニタリングレポートを公表することとした。

IV モニタリングに基づく 情報の提供

- **モニタリングレポート**
 - 読み手として、監査会計の専門家や市場関係者だけでなく、学生や社会人など一般の人々を視野に入れる。
 - 読み手の監査に対する理解を深めることに資する観点から、審査会における最新のモニタリングの結果や監査事務所の状況を反映させる。
- **検査結果事例集**
 - 読み手として、監査事務所の社員・職員、被監査会社の取締役・監査役等、市場関係者を想定する。
 - 優れた取組等を含め、最近の検査で確認された事例等を抽出し、深度ある分析を行った上で改訂し公表する。

第2部 モニタリングレポート・ 監査事務所検査結果事例集

公認会計士・監査審査会
主任公認会計士監査検査官

I. モニタリングレポート

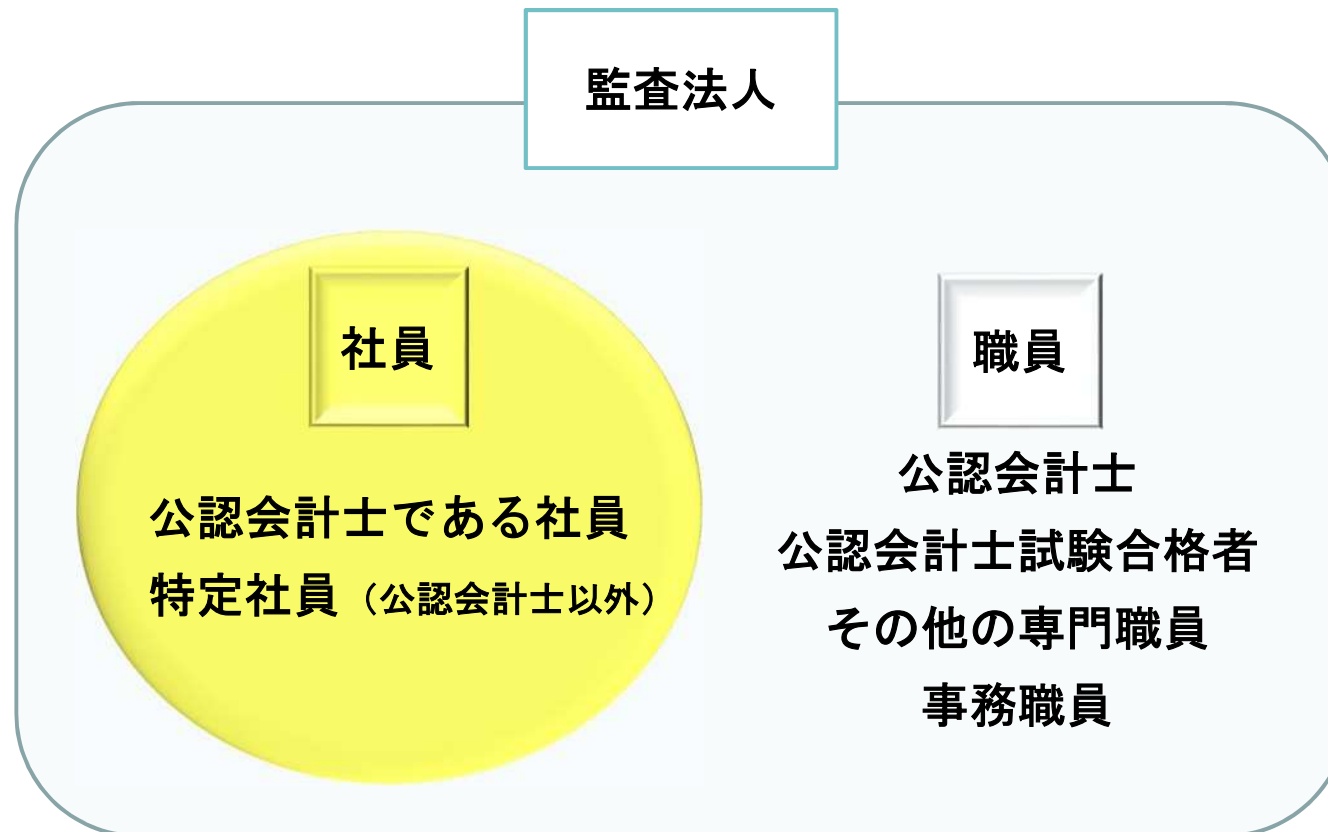
構成

I. モニタリングレポート

1. 監査法人の組織
2. 監査法人の規模別シェア
3. 監査法人のガバナンス・コードの適用状況
4. 会計監査人の異動
5. ITを活用した監査手法とサイバーセキュリティ
6. グループ監査
7. グローバルネットワークとの提携

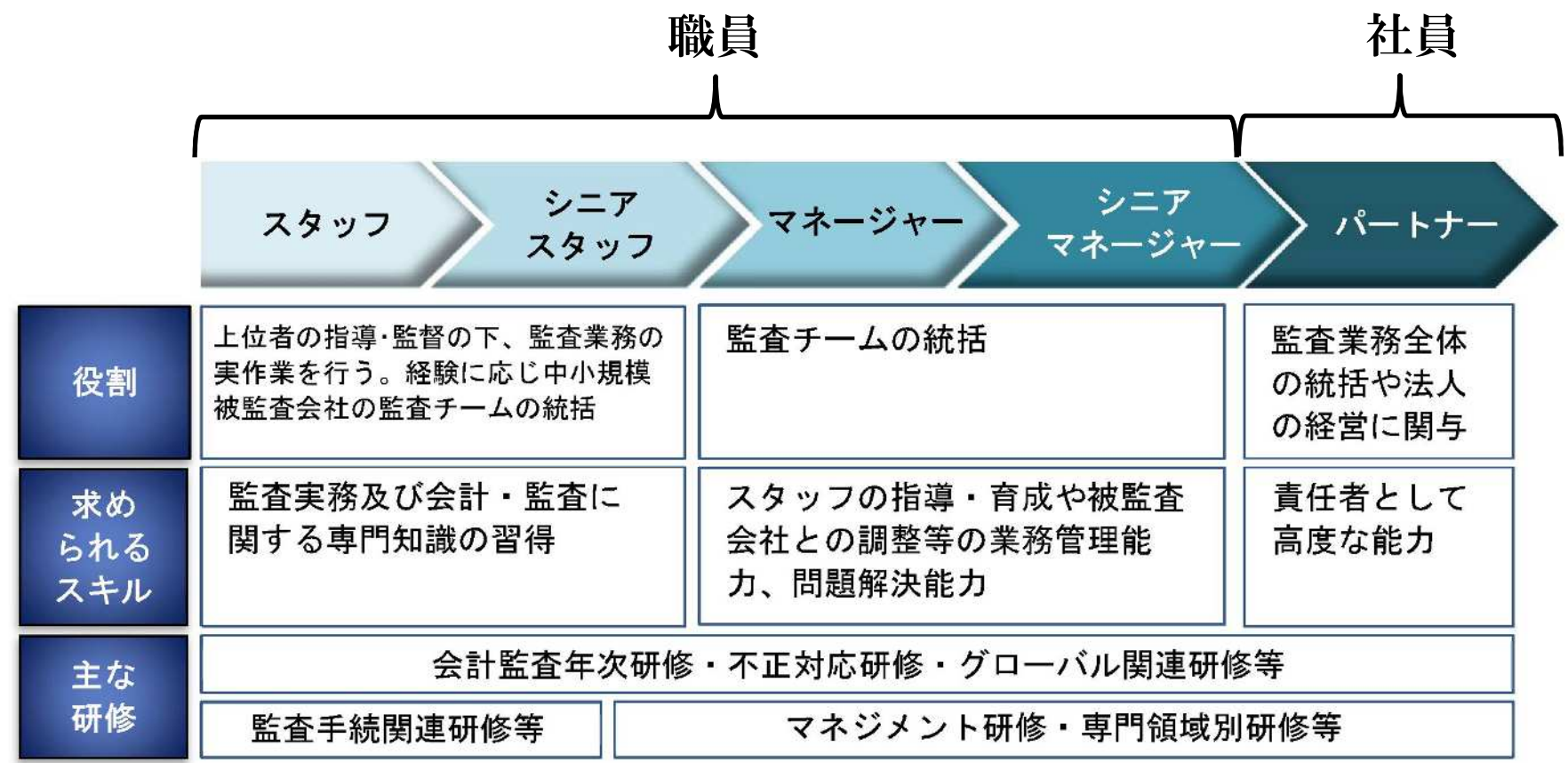
1. 監査法人の組織

人員構成イメージ



1. 監査法人の組織

職階イメージ (大手監査法人)



1. 監査法人の組織

監査チームの編成例 (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	シニアマネジャー・マネージャー	監査チームの統括、財務諸表監査業務の統括
	公認会計士 B	シニアマネジャー・マネージャー	内部統制監査業務の統括
	公認会計士 C	シニアマネジャー・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 29 人	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 (公認会計士試験合格者等) 31 人	シニアスタッフ	内部統制の整備運用評価手続、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) 7 人	アシスタント	データ加工、事務的な証憑突合等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 14 人 (注 2)	パートナー、マネージャー、シニア等	被監査会社の IT 統制の評価、法人税等の処理の検証、不動産評価の妥当性の検証	

(注 1) 被監査会社の連結売上高約 1.5 兆円、監査時間約 18,000 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。

1. 監査法人の組織

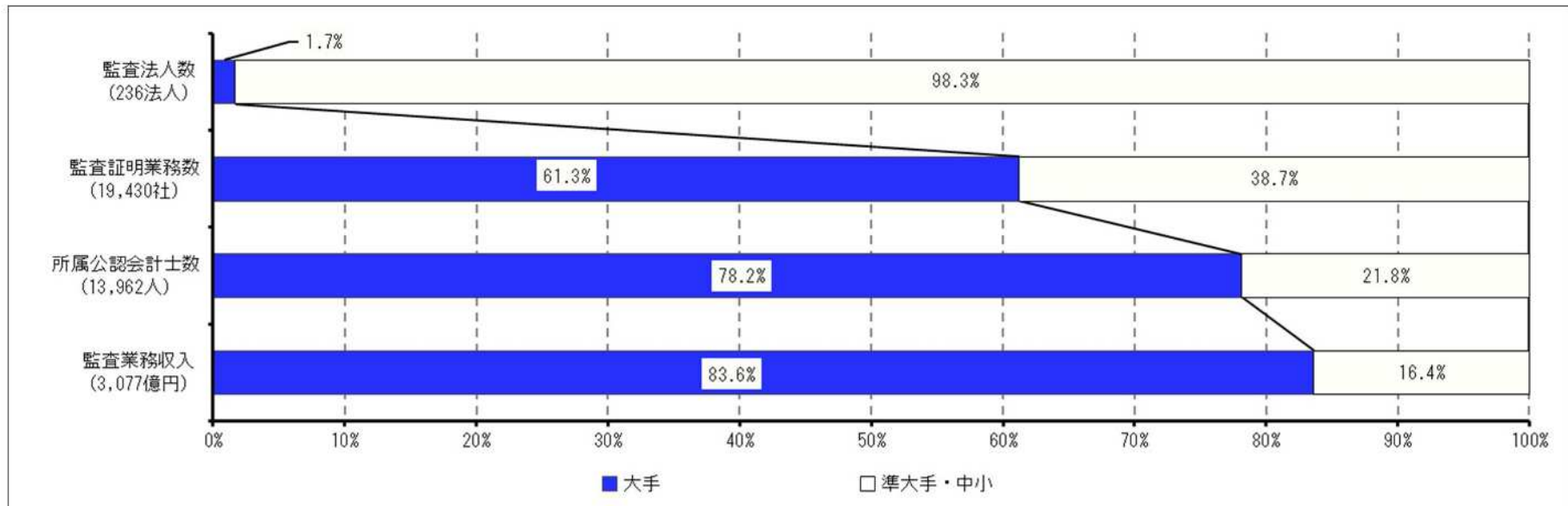
<監査法人の規模別の特徴>

	大手監査法人	準大手監査法人	中小監査法人
社員数	100人強～約600人	約30人～100人弱	～約50人
常勤職員数	約3,100人～約6,400人	約150人～700人弱	～約80人
意思決定機関	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・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	<ul style="list-style-type: none"> ・理事会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 	<ul style="list-style-type: none"> ・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」及び「監査」の小委員会を設置していない法人が多い ・独立第三者の関与は、経営執行機関に対する助言・提言にとどまっている法人が多い 	<ul style="list-style-type: none"> ・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いない法人が多い
業務運営機関の整備状況	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・複数の監査部門を設置 ・品質管理の担当部門を設置 	<ul style="list-style-type: none"> ・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	<ul style="list-style-type: none"> ・三大都市（東京特別区、大阪市及び名古屋市）に加え、全国規模で地方事務所を設置している例が多い 	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・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	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・品質管理部門の下に、担当部門を一部設置 ・審査部門を設置しているところもある 	<ul style="list-style-type: none"> ・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

(資料)令和元事務年度審査会検査及び報告徴収より審査会作成

2. 監査法人の規模別シェア

大手（4大）監査法人への集中



(注) 平成30年度の日本公認会計士協会の会員情報及び各監査法人から提出された業務報告書から集計。

主要な上場会社における4大グローバルネットワークの監査業務シェア（会社数ベース）

	日本	米国	英国
4大グローバルネットワークの割合	96%	99%	97%

(注) 以下の株価指数に採用されている会社数を基にシェアを算出

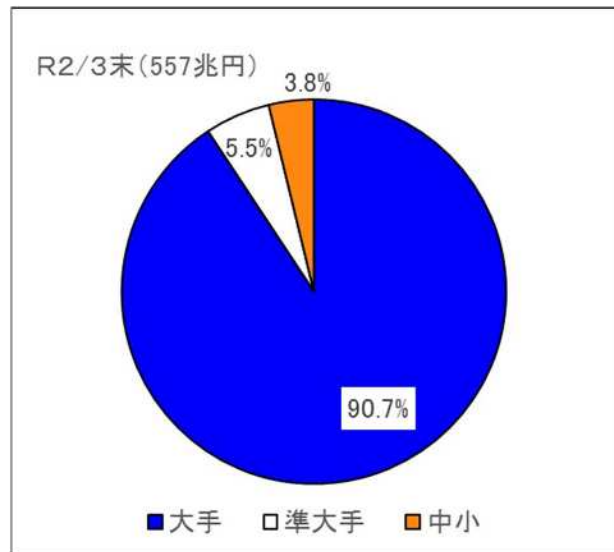
日本 日経225
 米国 S&P500
 英国 FTSE350

2. 監査法人の規模別シェア

大手（4大）監査法人への集中

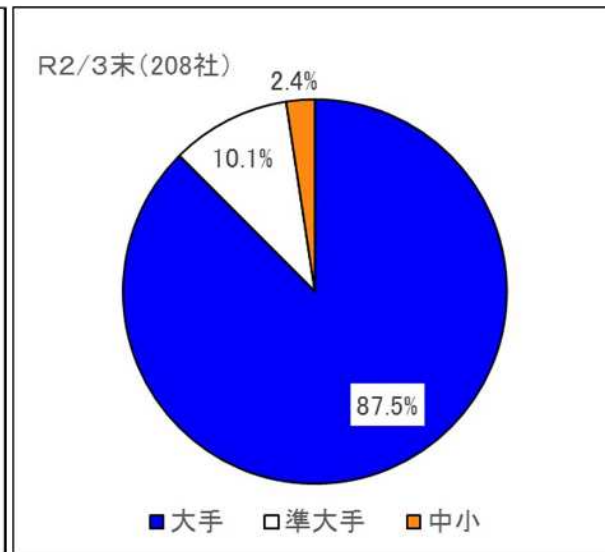
上場会社の監査において存在感が極めて高い

○上場国内会社の時価総額



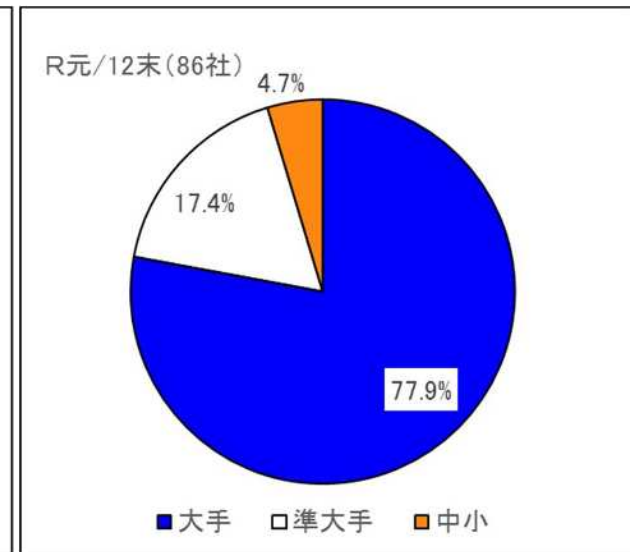
(資料) QUICK、取引所データより審査会作成

○IFRS適用会社



(資料) 取引所データより審査会作成

○IPO監査



(資料) 取引所データより審査会作成

3. 監査法人のガバナンス・コードの適用状況

監査法人のガバナンス・コード（平成29年3月公表）

- 大手監査法人における組織的な運営の姿を念頭に策定
- 形式的な適用ではなく、各監査法人の特性等を踏まえた自律的な対応が求められる
- 令和2年7月1日時点で大手・準大手の全てと中小監査法人8法人が採用

＜監査法人のガバナンス・コードの5つの原則＞

- 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

3. 監査法人のガバナンス・コードの適用状況

監査法人の取組例

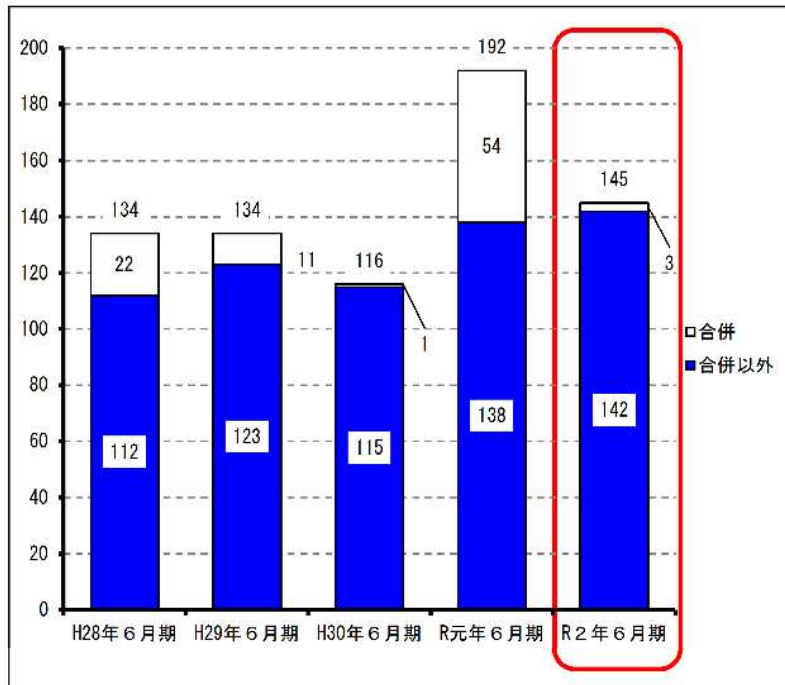
- 大手・準大手監査法人においては、監督・評価機関を強化するため、同機関の構成員に独立第三者を選任。独立第三者を監督・評価機関や「指名」「報酬」「監査」の小委員会における独立第三者の割合を高めることで、実効性を高めている例もみられる（原則3関係）
- また、大手監査法人においては、監督・評価機関とは別に独立第三者を構成員に含む独立機関を設置し、独立第三者に対する情報提供の権限を付与している等の例もみられる（原則3関係）
- 監査品質向上に向け、被監査会社のCFOや監査役等だけでなく、機関投資家やアナリストなど、幅広い資本市場参加者等と対話する機会を設ける取組も実施（原則5関係）

4. 会計監査人の異動

異動状況

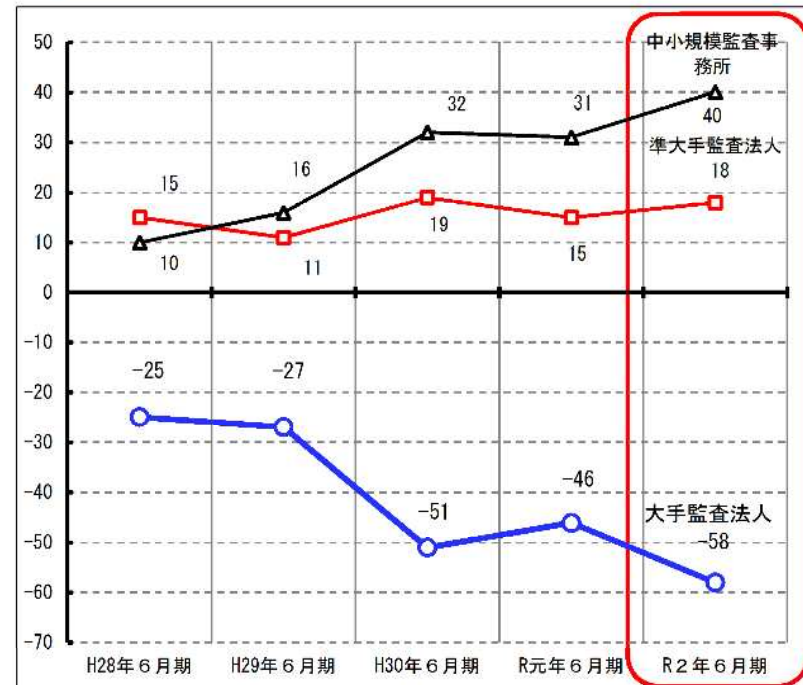
- 会計監査人の異動件数は、合併による異動の影響を除いて、過去5年間で最多
- 監査事務所の規模別では、大手監査法人から、より規模の小さい監査事務所への異動傾向が継続

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が決定している会社数を集計

監査事務所の規模別の異動状況
(単位：件)



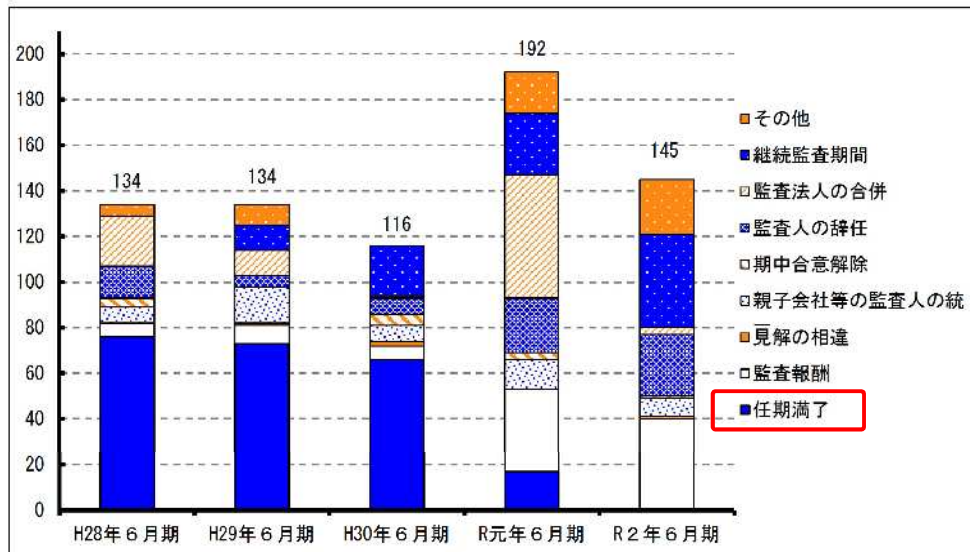
(注) 件数は純増減

4. 会計監査人の異動

異動理由

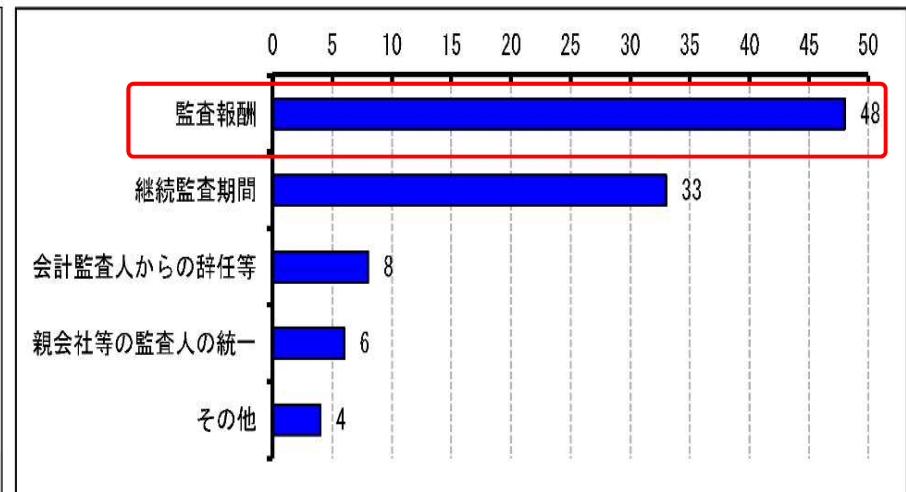
- 監査人の異動理由は、平成30年6月期までは「任期満了」が最も多く、実質的な理由が記載されていないケースが多かったが、内閣府令が改正され、実質的な開示が求められた結果、令和6月期は「任期満了」が大幅に減少し、令和2年6月期では皆無となった。
- 大手監査法人に対する検査等で把握した異動理由をみると、「監査報酬」が最も多い。

上場国内会社の会計監査人の異動理由



(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

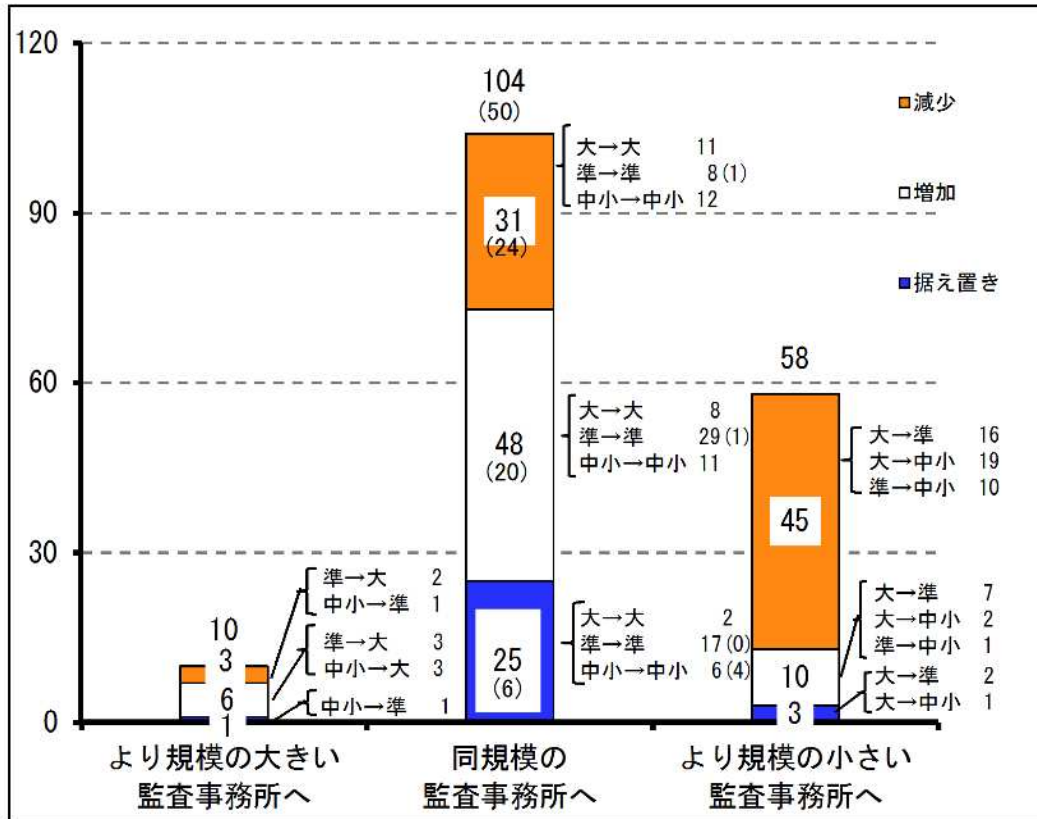
検査等で把握した異動理由 (大手)



(注1) 令和元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77件が対象

(注2) 複数の理由がある場合、重複して集計 (合計99件)

4. 会計監査人の異動



異動前後の監査報酬

- 異動前後の監査報酬については、より規模の小さい監査事務所へ異動した場合、監査報酬が減少するケースは約8割。
- このうち、大手監査法人から中小規模監査事務所への異動でみると、8割超の異動において監査報酬が減少。

(注1) 令和元年6月期に係る会計監査人の異動のうち、異動前後の監査報酬が公表されているものを集計
 (注2) 括弧内の数値は、令和元年6月期に係る準大手監査法人同士及び中小規模監査事務所同士の合併の影響による54件を除いたものである。
 (注3) 会計監査人の異動に関する適時開示及び令和2年6月末までに提出された有価証券報告書に基づき作成

5. ITを活用した監査手法とサイバーセキュリティ

監査業務におけるIT化の進展

- 試査から精査的手法へ
- 作業の自動化
- 監査ツールの共通化（グローバルネットワークが提供する監査ツールを使用）

<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	<ul style="list-style-type: none"> ・ 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） 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 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）	<ul style="list-style-type: none"> ・ AI（過去の財務情報等を用いた異常な取引の将来不正予測） ・ 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） 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 証憑突合ツール ・ ファイル交換システム ・ RPA
開発中	<ul style="list-style-type: none"> ・ AI（非財務情報を用いた将来不正予測） ・ ドローン（実地棚卸の立会の効率化） ・ ブロックチェーンの活用 	<ul style="list-style-type: none"> ・ AI（過去の財務情報等を用いた将来不正予測）

（資料）報告徴収等で把握した内容に基づき、審査会作成

5. ITを活用した監査手法とサイバーセキュリティ

サイバーセキュリティ

- ITの活用が進むなか、サイバーセキュリティ問題は監査法人の経営上の大きなリスク。更なるサイバーセキュリティの強化が求められる。
- サイバーセキュリティに関する大手監査法人の共通的な取組
 - グローバルネットワーク全体でサイバーセキュリティに係る取組を実施
 - コンティンジェンシープラン（緊急時対応計画）の整備
シーサート
 - CSIRT（コンピュータセキュリティに係る事故に対処するための組織）等のサイバーセキュリティ対応部門の設置
 - グローバルネットワークによるレビュー

6. グループ監査

グループ監査の重要性が増加

- 企業の事業環境

- 積極的な海外事業展開(子会社設立等)、M&Aも増加
- 海外子会社の管理態勢構築、複雑な経済取引の検討、会計基準の差異対応等が必要

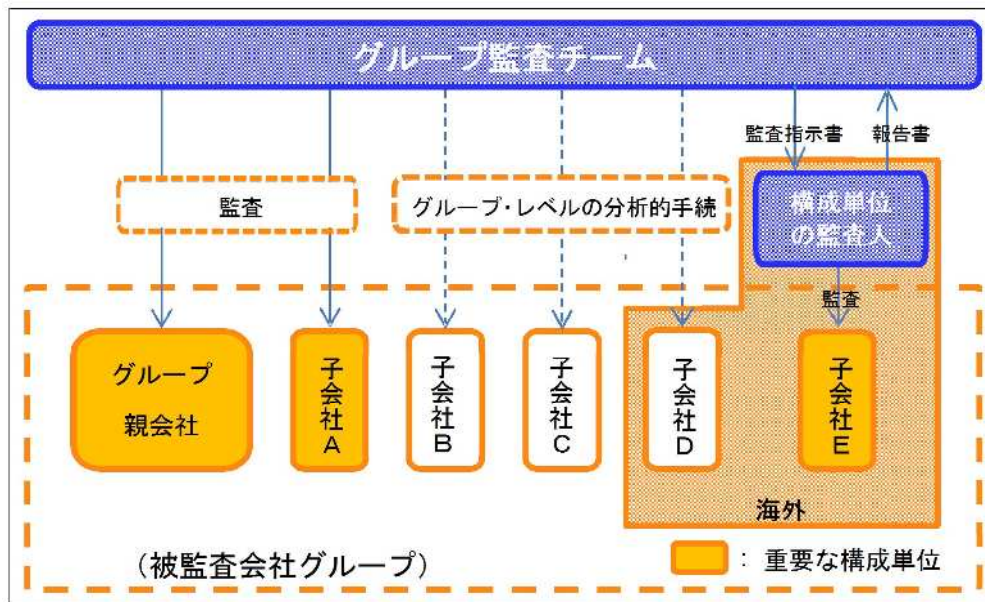
- 近況

- 海外子会社における会計不正が発生
- 国内の重要なグループ会社の管理を含む内部統制が十分でない事例も散見

6. グループ監査

監査手続

<一般的なグループ監査手続の概要>

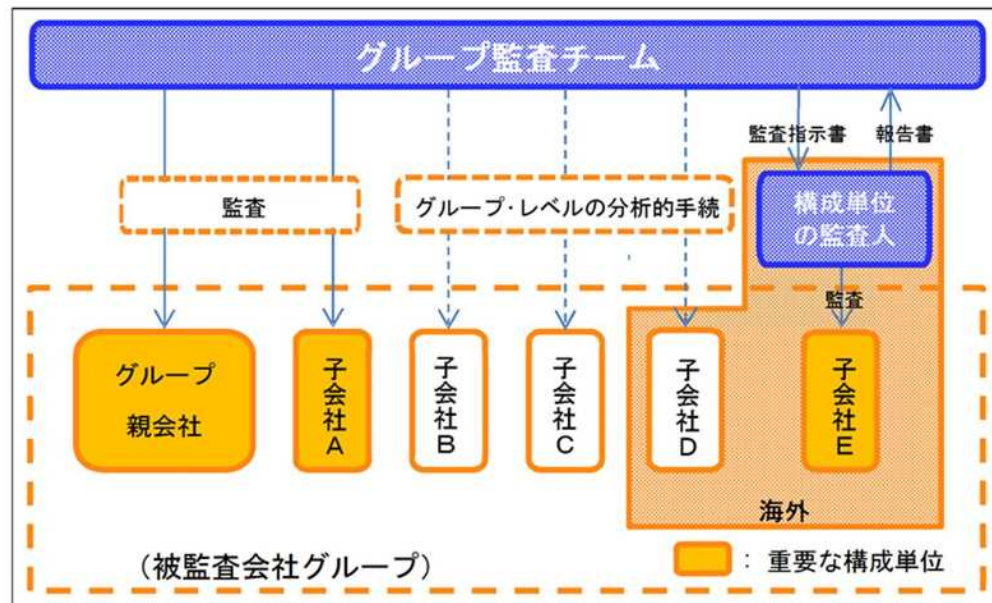


- グループ監査チームは、被監査会社の子会社を財務的重要性、特別な検討を必要とするリスクの有無等に応じて「重要な構成単位」又は「重要な構成単位以外の構成単位」に分類し、それぞれの構成単位の分類に応じて実施すべき監査手続を決定する。

6. グループ監査

監査の実施

<一般的なグループ監査手続の概要>



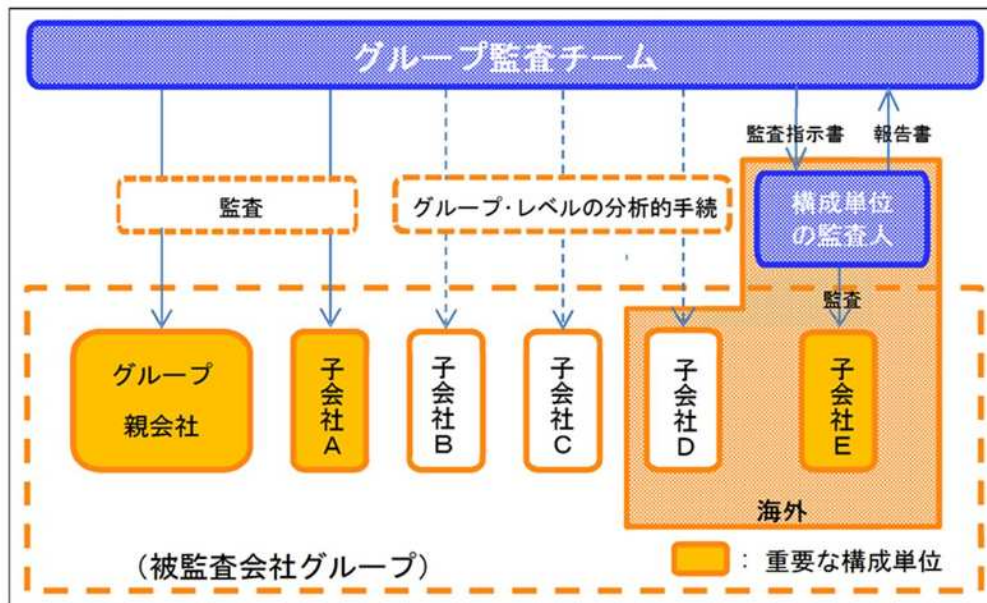
*：財務データ相互間又は財務データと非財務データとの間に存在すると推定される関係を分析・検討することによって、財務情報を評価すること

- 国内の「重要な構成単位」に対しては、グループ監査チームが監査を行っている。
- 海外の「重要な構成単位」に対しては、一般的に、現地の監査人（構成単位の監査人）に監査指示書に基づく監査手続を依頼している。
- それ以外の子会社に対しては、グループ・レベルの分析的手続*を行っている。

6. グループ監査

構成単位の監査人との連携

<一般的なグループ監査手続の概要>



- 十分かつ適切な監査証拠の入手のため、グループ監査チームと構成単位の監査人とのコミュニケーションが重要
- 大手監査法人では、毎年複数回の電話や対面での会議を実施しているのに対し、中小規模監査事務所の中には、隔年の往査にとどまる場所も存在

7. グローバルネットワークとの提携

大手監査法人

- 4大グローバルネットワーク（DTT、EY、KPMG、PwC）に所属。グローバルネットワークのロゴや名称の使用権を有するだけでなく、グローバルネットワークの運営にも関与。
- 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、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。審査や独立性をはじめとするその他の品質管理に関しても、グローバルネットワークの基準や手続等を導入している。
- さらに、グローバルネットワークによるレビューを定期的な受検。グローバルレビューを監査業務の定期的な検証又はその一部として取り扱っている法人もある。

7. グローバルネットワークとの提携

準大手監査法人

- 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る。
- 大手監査法人と同等のレベルで提携している法人もあれば、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、ネットワーク・ファームの属する国の監査業務の紹介を受けるにとどまり、監査マニュアル等の提供を受けていない法人もある。また、全ての準大手監査法人がグローバルレビューを受けているが、その頻度や内容には大きな差がある。

7. グローバルネットワークとの提携

中小規模監査事務所

- グローバルネットワークのロゴや名称の使用、ネットワーク・ファームの属する国の監査業務の紹介を受けるにとどまり、監査マニュアル等の提供やグローバルレビューを受けない監査事務所もある。

Ⅱ. 監査事務所検査結果事例集 (令和元事務年度検査結果概要)

構成

Ⅱ. 監査事務所検査結果事例集 (令和元事務年度検査結果概要)

1. 監査事務所に求められる対応
2. 指摘事例の概要
 - (1) 業務管理態勢 (根本原因の究明)
 - (2) 品質管理態勢
 - ①品質管理態勢
 - ②内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等
 - ③契約の新規の締結及び更新
 - ④監査役等との連携

構成（続き）

（3）個別監査業務

- ①財務諸表監査における不正
- ②リスク評価及び評価したリスクへの対応
- ③監査証拠
- ④会計上の見積りの監査
- ⑤グループ監査
- ⑥財務報告に係る内部統制の監査

1. 監査事務所に求められる対応

1. 監査事務所に求められる対応

検査結果事例集の構成

- I. 業務管理態勢編
(根本原因の究明)
- II. 品質管理態勢編
- III. 個別監査業務編

同じ

特に留意すべき事項の構成

- (1) 業務管理態勢
- (2) 品質管理態勢
- (3) 個別監査業務

監査事務所に求められる対応に関係している

1. 監査事務所に求められる対応

監査事務所に求められる対応 (P.1 より)

1. 会計監査の信頼性確保

- 依然として国内外において不正事案がみられ、不適切な会計処理を行った上場会社が引き続き多く認められる。
- 会計監査の信頼性の一層の確保に努めるため、今後とも個別監査業務や品質管理のシステムについて点検が必要
- 不備事項が発見された場合には、当該不備事項の改善にとどまらず、その根本的な原因を究明した上で、改善に取り組むことが必要

1. 監査事務所に求められる対応

監査事務所に求められる対応 (P.1より)

2. 不備の事実の正確な見極めと原因の究明

- 根本原因を適切に究明するためには、不備の事実を正確に識別し、直接的な原因を的確に見極めることが前提となる。
- 的確に見極めることができていない場合、根本原因を適切に究明できず、対応策もまた不適切なものとなる。
- 監査上の重要な事項について適切な監査調書が作成されていないような場合、安易に文書化の問題に矮小化せず、必要な監査手続を実施していないことによるものであるのかどうかを慎重に見極める必要がある。必要な監査手続を実施していない場合には、更なる原因究明と改善が必要

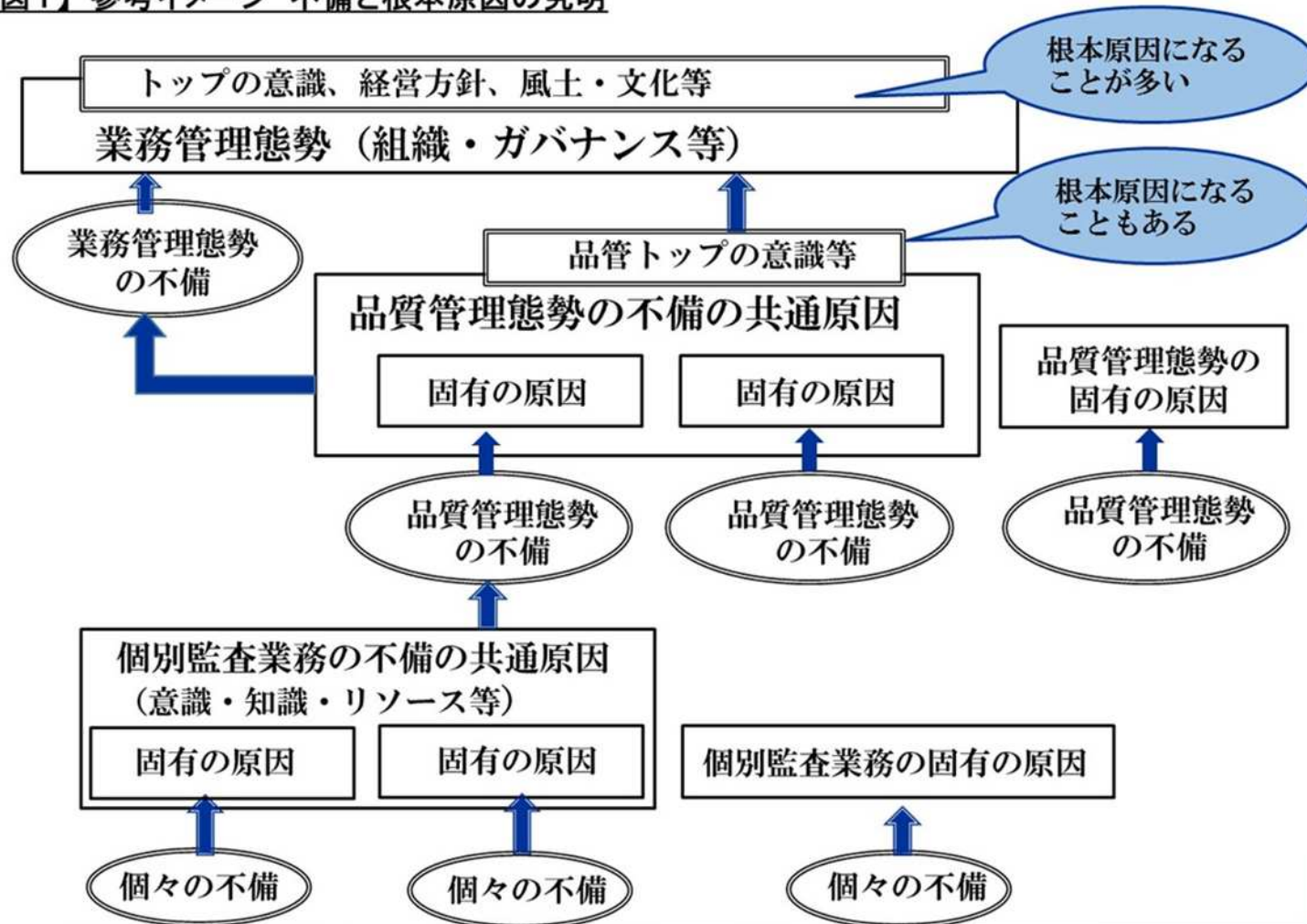
1. 監査事務所に求められる対応

根本原因分析とは？

- ルート・コーズ・アナリシス（Root Cause Analysis 「RCA」）などとも呼ばれる。いわゆる「なぜなぜ分析」である。すでに大手監査法人などでは定期的な検証の結果などを利用し、対応が図られている場合もある。
- 表層的、対症療法的な対策ではなく、一番大元の原因を改善し、同様の不備を根治することを目的に実施される。
- 検査を行う検査官は、個別に識別された個別監査業務や品質管理のシステムに関する不備の原因となる状況をスタートに、帰納法的に「なぜなぜ分析」を繰り返す。

1. 監査事務所に求められる対応

【図1】 参考イメージ 不備と根本原因の究明



1. 監査事務所に求められる対応

根本原因の究明の必要性 (P.7より)

- 検査等で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存在する可能性が高い。
- 根本原因を考慮した改善策を講じずに、直接的な原因に対処するだけの改善策（例：安易なチェックリストの追加等）にとどまった場合には、改善が実効性のないものとなり、本質的な改善につながらない。

1. 監査事務所に求められる対応

根本原因の究明

- 直接的な原因を的確に把握。その際、不備発生の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、監査チームの状況や被監査会社の業況等も十分に理解した上で把握し、その直接的な原因を踏まえ、更に根本原因を究明する必要がある。
- 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、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検討することで根本原因の究明につながることが多い。

2. 指摘事例の概要

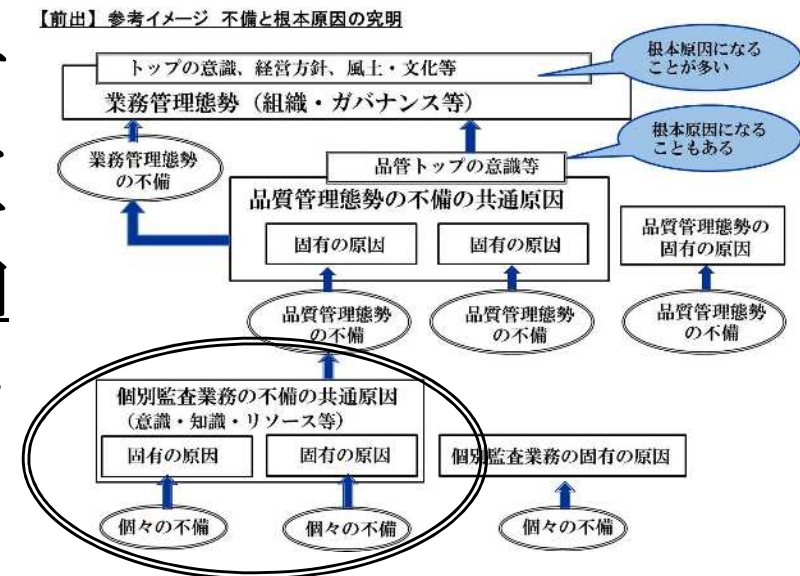
(1) 業務管理態勢 (根本原因の究明)

(1) 業務管理態勢（根本原因の究明）

根本原因の究明の事例（P.10【事例1】）

(個々の不備の状況)

- 個別監査業務の不備は、監査チームが不正リスクやグループ監査について監査の基準の求める水準を十分に理解していないといった個別監査業務の不備の共通原因によるものであった。

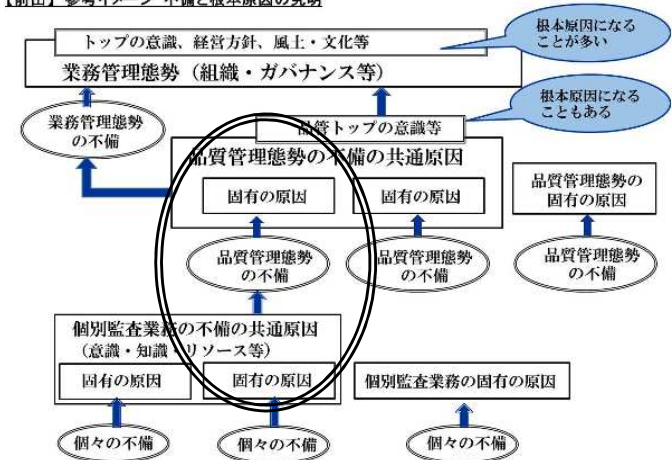


(1) 業務管理態勢（根本原因の究明）

(直接的な原因の分析結果)

- 個別監査業務の不備の共通原因は、品質管理担当責任者が品質管理の基準が求める品質管理のシステムの水準を十分に理解しておらず適切な品質管理のシステムを整備し運用する意識が不足していたこと、そして最高経営責任者は、監査調書の体系や雛形等の整備を適切に行うことで実施される監査手続が適切な水準になると考えており、合併により事務所の規模が拡大した後においても合併前と同様の品質管理の手法によって一定の対応は可能であると考えていたといった品質管理態勢の不備の共通原因によるものであった。

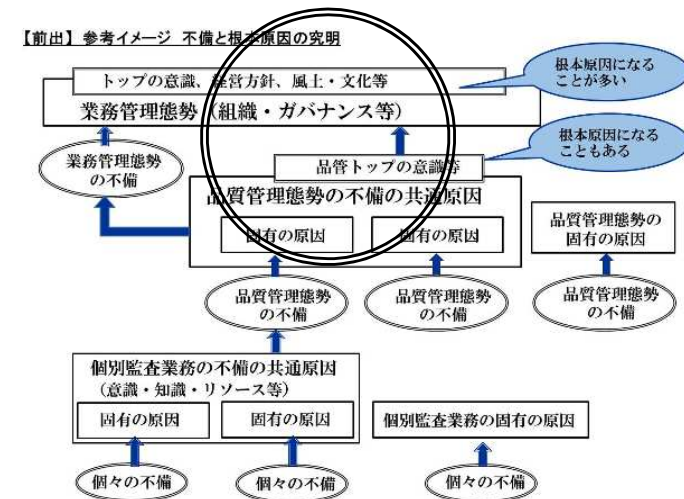
【前出】参考イメージ 不備と根本原因の究明



(1) 業務管理態勢（根本原因の究明）

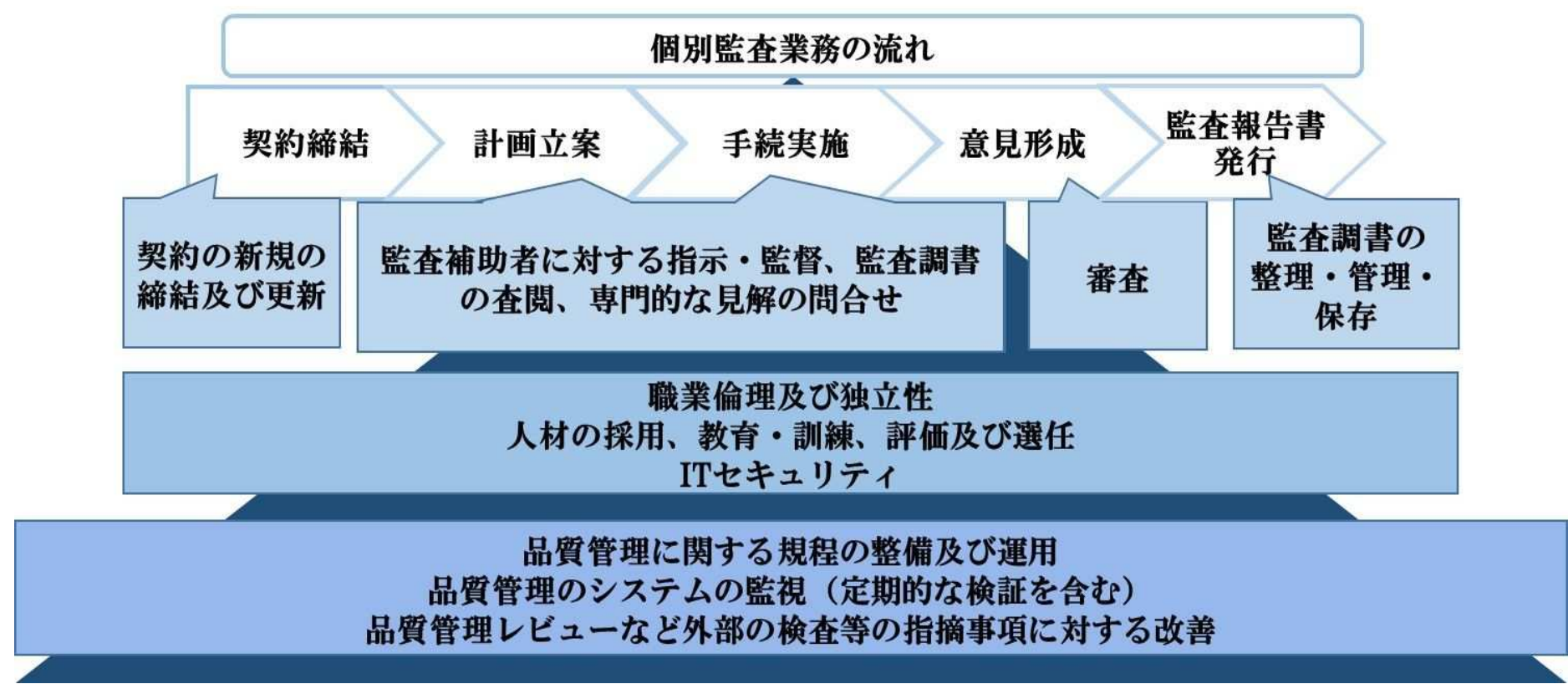
(根本原因の分析結果)

- このような状況を踏まえ、更に根本原因を追究した結果、最高経営責任者は、合併により規模が拡大している中で、規模に応じて求められる業務管理態勢及び品質管理態勢の適切な水準を十分に理解しておらず、組織的な業務管理態勢及び品質管理態勢の整備に関し、迅速な対応をとることへの意識の不足という業務管理態勢に根本原因が認められた。



(2) 品質管理態勢

品質管理態勢と個別監査業務の関係



①品質管理態勢（大手監査法人）

- 品質管理態勢に関する不備は近年減少しているが、個別監査業務における不備については一定数以上検出されている。
⇒ 品質管理態勢の運用面に何らかの問題があるのではないか。
- 最高経営責任者は改善策を組織全体に浸透させるために、品質管理の主体を事業部に移す傾向がみられるが、改善策が十分に浸透せずに引き続き不備が検出されている。
- 本部は、事業部や監査チームなど監査現場の実態把握を十分に行い、事業部の取組の実効性が確保されるように留意する必要がある。

①品質管理態勢（大手監査法人）

- 品質管理本部は、各事業部におけるモニタリング担当者に対して実施する手続の水準を明確に示しておらず、また、各事業部の監査品質管理の責任者は、モニタリング担当者からの相談に応じる態勢を十分に機能させていなかった結果、モニタリング担当者は、監査調書に基づく詳細なモニタリングを実施していない。(P.25(事例2))
- 業務執行社員は、被監査会社の状況に重要な変更がないため監査上の対応は前年度と同様の対応で問題ない、あるいは、監査補助者が適切に手続を実施していると思いついでいたことから、監査補助者に対して、監査手続を適切に実施するための指示・監督を行っていない。(P.28(事例1①))

①品質管理態勢

(準大手監査法人・中小規模監査事務所)

- 準大手監査法人について、合併などによる規模の拡大に品質管理態勢が追いついていないケースがある。
- 品質管理のシステムの整備・運用の両面にわたって、引き続き広範な領域で不備が検出されている。
- 品質管理のシステムの整備・運用に十分な経営資源を投入せず、個人の能力に依拠した運営がなされている場合、所属するメンバーの意識・能力水準に監査業務の品質管理の水準が影響してしまう。
⇒最高経営責任者の認識や知識に問題のあるケースもある。

①品質管理態勢（中小規模監査事務所）

品質管理態勢に関する主な指摘

- 知識・能力の維持向上を各自の自主性に委ねており、教育・訓練の態勢を構築していない。
- 監査調書の査閲、審査、定期的な検証に係る不備は減少せず
 - ⇒個別監査業務の品質改善に寄与する品質管理のシステムの運用が形式的
 - ⇒会計処理の適切性を確認するだけで、監査証拠の充分性・適切性を確認していない。
- 非常勤者の管理（教育訓練、人事評価）に留意する必要がある。

②内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等（事例）

内部規程の運用（専門的な見解の問合せ）

最高経営責任者は、専門的な見解の問合せに関する基本的な方針及び手続について、品質管理規程に定めているものの、専門的な見解の問合せを必要とする事項や問合せをする際の実施手続など、具体的な実施体制を整備していない。

(P.35(事例4))

②内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等（求められる対応）

内部規程が、法令諸基準に準拠した上で各監査事務所の実態に即したものとなっているかについて改めて検証の上、内部規程に従った業務運営が行われているか十分な検証・見直しを行うとともに、実態に即した業務フローを確立するなど、内部規程の適切な整備、周知及び運用に向けた業務管理態勢を構築する必要がある。

③契約の新規の締結及び更新（事例）

契約の新規の締結時におけるリスク評価手続

当監査法人は、「監査の品質管理規程」において、関与先の誠実性を検討し、監査契約の新規の締結に影響を及ぼす重要事項がない場合にのみ、監査契約を締結すると定めている。

業務執行社員予定者は、取締役管理部長に対する面談を通じて、経営者の誠実性を評価したとしている。

しかしながら、業務執行社員予定者は、取締役管理部長との面談メモに取締役管理部長の誠実性を評価するための情報を記載しておらず、評価手続を実施していない。また、業務執行社員予定者は、取締役管理部長以外の経営者、主な株主、監査役等の誠実性を評価していない。

(P.46(事例 1 ①))

③ 契約の新規の締結及び更新 (求められる対応)

監査契約の新規の締結及び更新は、監査事務所における経営判断の中核をなす事項であることに十分留意する必要がある。

特に、契約リスクの評価等の手続については、関与先の誠実性や被監査会社のリスク情報等の把握した情報を基に契約リスクの識別及びその対応策を監査事務所として検討した上で、新規の契約の可否を決定しているかなどの観点から、監査契約の新規の締結及び更新に係る方針及び手続の整備・運用状況を改めて検証する必要がある。

④監査役等との連携（事例）

監査役等への通知

監査チーム及び当監査法人と同一のネットワークに属する被監査会社の構成単位の監査人は、被監査会社及び被監査会社の構成単位に対して監査及び監査以外の業務を提供している。監査チームは、監査役に対して実施した監査計画の説明において、監査対象期間の監査報酬の見積額を提示している。

しかしながら、監査役に対して、当監査法人及び国内外のネットワーク・ファームの監査対象期間における監査報酬の確定額及び監査以外の業務の報酬に関する情報を書面により通知していない。（P.71(事例2)）

④監査役等との連携（求められる対応）

- 監査基準

「監査人は、監査の各段階において、監査役等と協議する等適切な連携を図らなければならない。」

- 平成30年の監査基準改訂において、監査報告書に監査上の主要な検討事項（以下「KAM」という。）を記載することが求められた。KAMは会計監査人が監査役等と協議した事項の中から決定することとされており、監査役等との連携の重要性は増している。監査役等との連携の重要性を念頭に置き、適切なコミュニケーションを図る必要がある。

(3) 個別監査業務

個別監査業務における不備の分析（原因）

- （１） リスク対応手続の監査リスクへの適合性及び監査証拠の十分性・適切性の検討不十分**
 - ・ 監査計画の段階での検討が不十分
 - ・ 入手した監査証拠の評価が不十分
- （２） 監査人として発揮すべき職業的懐疑心の欠如**
 - ・ 経営者等の誠実性の評価、重要な取引の事業上の合理性の検討、経営者の仮定の合理性等
- （３） 要求事項に対する知識不足**
 - ・ グループ監査、分析的実証手続、確認、サンプリング、会計上の見積りの監査、関連当事者との取引等

①財務諸表監査における不正（概要）

- 指摘数は増加傾向にある。
- 財務諸表利用者の関心が高いテーマであり、審査会検査において重点的に検証している。
- 大手・準大手監査法人、中小規模監査事務所を問わず不備は発生している。
- 令和元事務年度において、不正リスクの識別と評価、仕訳テスト、重要な取引の事業上の合理性、収益認識における不正リスクへの対応などで不備を指摘している。

①財務諸表監査における不正（事例）

収益認識における不正リスクの識別と評価

監査チームは、広告業を営む被監査会社の収益認識に関し、被監査会社の業績に与える影響を勘案し一件当たりの契約額が一定の金額を超える収益に対して不正リスクを識別している。

しかしながら、監査チームは、不正リスクの有無について、収益の種類等ではなく特定の金額を基準にして判断することの合理性を十分に検討していない。（P.83((2)事例②)）

①財務諸表監査における不正（事例）

収益認識における不正リスクへの対応

監査チームは、収益の期間帰属に関して不正による重要な虚偽表示リスクを識別し、期末日前後1週間の販売取引からサンプルを抽出し、納品書、受領書等との突合を実施している。

しかしながら、監査チームは、期末日前後1週間の取引からサンプルを抽出することについて、不正リスクに対応した監査手続として十分であるかを検討していない。（P.86(事例3②)）

①財務諸表監査における不正（事例）

仕訳テスト

- 「異常な」及び「異例な」等の仕訳を抽出条件として設定しているが、不正リスクシナリオの特定を行っていないために抽出条件の具体的な内容を定義しておらず、当該抽出仕訳の検討により経営者の内部統制の無効化リスクに対応できたかどうかを検討していない。
- 「多額な仕訳」として、一定金額以上の仕訳を抽出しているが、不正による重要な虚偽表示を識別するための手続として当該金額以上の仕訳を抽出することが適切であるかを検討していない。
- 抽出した仕訳について、当該仕訳の摘要の記載内容を確認することをもって異常性がないと判断するのみであり、詳細テストを実施する必要性を検討していない。（P.84(事例1 ①)）

①財務諸表監査における不正（事例）

重要な取引の事業上の合理性

被監査会社は、被監査会社との取引のみを営んでいる連結グループ外の取引先に対する業務委託費として期中に費用として処理した金額について、その大部分が取引先の負担すべきものであったことが後に判明したとして、期末決算作業において当該会社に対する貸付金に振り替えている。

しかしながら、監査チームは、当該取引を通例でない取引として識別しているにもかかわらず、当該取引の事業上の合理性の有無に関する検討を実施していない。（P.85(事例2①)）

①財務諸表監査における不正 (求められる対応)

- 監査人は、監査の全過程において職業的懐疑心を保持すること、不正リスクを検討する際には職業的懐疑心を発揮することが期待されていることに留意する。
- 監査計画の策定に当たり、公表されている主な不正事例や、不正に利用される可能性がある、一般的及び企業の属する産業特有の取引慣行を理解するとともに、経営者及びその他の企業構成員に対する質問等により情報を入手し、監査チーム内の討議を通じて、これらの情報が不正リスク要因の存在を示しているか慎重に検討する。
- 不正リスク対応手続の実施の際には、不正リスクを識別しているアサーションに対しては、不正リスクを識別していないアサーションに比べ、より適合性が高く、より証明力が強く、又はより多くの監査証拠を入手しなくてはならない。

② リスク評価及び評価したリスクへの対応 (概要)

以下の3つのステップにおいて適切な対応をしているか。

- ① リスク評価 (重要な虚偽表示リスクの識別に当たって、必要な情報を入手し、適切に検討しているか。)
⇒ 職業的懐疑心の保持・発揮が重要
- ② 監査手続の立案 (監査リスク、証拠力を考慮した上で、監査手続の実施時期、範囲、深度が定められているか。)
⇒ リスク・アプローチによる監査の基準の理解が重要
- ③ 入手した監査証拠の評価 (十分かつ適切な監査証拠を入手したかを評価しているか。)
⇒ 上位者による調書の査閲が重要

② リスク評価及び評価したリスクへの対応 (概要)

- 期中において被監査会社の企業環境や業績が悪化した場合や監査の進捗に伴い虚偽表示を識別した際に、監査計画の修正について適切に検討しなかったことによる、期末の実証手続の種類、時期及び範囲における不備がみられる。
- 監査計画において評価したリスクとリスク対応手続の適合性を検討していないため、実施された手続の種類、時期及び範囲がリスクに対応していない不備がみられる。
- 重要な虚偽表示リスクを識別しているにもかかわらず、増減分析を実施した結果、異常な点がないことをもって、実証手続を実施していない不備などがみられる。

② リスク評価及び評価したリスクへの対応 (事例)

内部統制を含む、企業及び企業環境の理解

グループ監査チームは、個別の財務的重要性を有すること、収益認識に不正リスクがあることから重要な構成単位であると識別した子会社について、構成単位の監査人を利用せず、グループ監査チームが監査手続を実施することとしている。

しかしながら、当該子会社が利用する販売システムについて、ITの利用に関する環境を理解するために必要である、ハードウェア構成などITインフラに関する情報を入手する監査手続を実施していない。また、ITに係る全般統制を理解する監査手続を実施しておらず、当該子会社がITに起因するリスクにどのように対応しているかを検証していない。

(P.99(事例 1 ①))

② リスク評価及び評価したリスクへの対応 (求められる対応)

- 監査実施者は、職業的専門家としての正当な注意を払い、懐疑心を発揮して、企業及び企業環境の十分な理解とそれを通じたリスク評価を実施するとともに、本事例集や協会が発行する監査提言集等を参考にするなどして、慎重にリスクの識別と評価を行うことに留意する必要がある。
- リスク対応手続の立案に際しては、評価したリスクに対応する手続となっているか及び十分かつ適切な監査証拠を入手できる手続となっているかについて、手続の種類だけでなく、手続の実施時期や実施範囲を含めて検討する必要がある。そのためには、監査時間の配分について、実証手続だけでなく監査計画の作成に対しても十分な時間が確保されるよう配慮する必要がある。

③監査証拠（概要）

過年度からの不備事例が継続してみられている

- ✓ 特別な検討を必要とするリスクを識別しながら、通常の監査手続で終了している。
- ✓ 分析的実証手続の要件を満たしていない（前期比較、月次推移比較で終わっている。）。
- ✓ 母集団全体に関する結論を得るための適切なサンプルを抽出していない。
- ✓ 特定項目抽出による試査を選択した場合において、母集団の残余部分に対する実証手続の要否を検討していない。
- ✓ 被監査会社が作成した情報の利用に際し、正確性及び網羅性を評価していない。

③監査証拠（事例）

確認差異

- 監査チームは、被監査会社の売掛金に対する監査手続として確認状を発送している。返送された回答には検収時期の相違により生じたとされる確認差異がある旨の記載があり、監査チームは差異の金額について内部資料である得意先元帳との照合を実施している。しかしながら、得意先元帳は会計残高情報そのものであり、当然に一致するものである。このため、監査チームは、確認差異に対する十分かつ適切な監査証拠を入手していない。
(P.107(事例3①))

③監査証拠（求められる対応）

- 特別な検討を必要とするリスクに対しては、当該リスクに個別に対応する実証手続を実施しなければならない。
- 不備事例の多くは、監査チームにおいて、その前提としてのリスク評価及びリスク対応手続の立案を適切に行っていないことや、対象年度の被監査会社の事業に関する深度ある理解が不足していることを原因として発生している（スライドNo.105「②リスク評価及び評価したリスクへの対応（求められる対応）」参照）。
- 監査責任者等が具体的な指示・監督を行っていないことから、監査補助者が従前の監査手続を実施するにとどまるなど、監査計画と実際の監査手続が有機的に連携していない状況も多数みられる。監査手続から入手した監査証拠の十分性及び適切性について、査閲を通じて確認することが求められる。

④会計上の見積りの監査（概要）

過年度からの不備事例が継続してみられている

- ✓ 経営者の仮定の合理性について十分に検討していない。
- ✓ 事業計画の合理性の検討において、質問のみで終了し、回答における会社の主張を、具体的な証拠により確かめていない。
- ✓ 繰延税金資産の回収可能性の検討において、課税所得の発生状況等に応じた会社区分について検討していない。
- ✓ 関係会社株式及びのれんの評価について十分に検討していない。
- ✓ バックテストを実施していない。
- ✓ 経営者の偏向が存在する可能性の検討を行っていない。

④会計上の見積りの監査（事例）

経営者が会計上の見積りを行う方法の検討

被監査会社は、取り扱う商品や製品のライフサイクルが2年であると考えており、仕入又は製造後2年を経過した商品及び製品については評価損計上前の帳簿価額を全額評価損として計上している。

しかしながら、監査チームは、被監査会社の会計方針を理解するのみで、2年というライフサイクルの期間や評価損の計算方法が、被監査会社の実態に即した合理的なものであるかを検討していない（P.123((4)事例①))

④会計上の見積りの監査（事例）

固定資産の減損の兆候

被監査会社は、出店した期の翌期首から2年未満の新店舗については、ビジネスの特性上、新規出店直後は営業損益がマイナスとなる実態があることから、著しい環境の変化がある場合を除き、営業損益が継続してマイナス又はマイナスとなる見込みであっても減損の兆候判定の対象外としている。

しかしながら、監査チームは、新店舗の減損の兆候判定の検討に当たり、出店から2年が経過した直後の期末において減損損失を計上している店舗がある状況において、新店舗の営業損失の実績が、出店時の事業計画から著しく下方に乖離していないかどうかを検討していない。（P.124(事例2①)）

④ 会計上の見積りの監査 (求められる対応)

- 会計上の見積りは不確実性を伴い、その不確実性の程度により重要な虚偽表示リスクが異なる。したがって、監査人は、見積りの性質・方法、関連する内部統制、経営者の偏向の兆候等といった不確実性に影響を与える要素を検討し、重要な虚偽表示リスクを識別して評価することが求められる。
- また、監査人は、識別して評価した重要な虚偽表示リスクに対応する適切な監査手続を実施し、職業的専門家として、批判的な観点から経営者の見積りの合理性を検証することが求められる。

⑤グループ監査（概要）

- 国内外の関係会社における重要な不正事例の発覚等に伴い、監査事務所の規模を問わず、グループ監査の重要性が増しているため、審査会検査において重点的に検証している。
- 重要な構成単位の識別、構成単位の監査人とのコミュニケーション、構成単位の監査人からの監査結果の評価等の過年度からの不備事例が多くみられる。
- 監査事務所全体として、監査チームを支援する体制の整備が必要である。

⑤ グループ監査（事例）

構成単位の監査人とのコミュニケーション

グループ監査チームは、被監査会社及び重要な構成単位である海外子会社が、製品販売に当たり据付作業等を伴うことから、検収基準で収益を認識していることを理解し、製品販売について、検収したように装い収益を認識するという不正リスクを識別している。

しかしながら、グループ監査チームは、構成単位の監査人に対して、収益認識には不正リスクが内在するため特別な検討を必要とするリスクであると伝達するのみで、検収基準に関して識別した不正リスクを具体的に伝達していない。

(P.136(事例 6 ②))

⑤ グループ監査（事例）

入手した監査証拠の十分性及び適切性

グループ監査チームが入手した構成単位の監査人が作成した監査結果報告資料には、グループ財務諸表に係る特別な検討を必要とするリスクに対して実施した監査手続及びその結果が記載されていないが、グループ監査チームは、その実施状況及び結果について構成単位の監査人との口頭によるコミュニケーションにより把握したとしている。

しかしながら、グループ監査チームは、構成単位の監査人との当該口頭によるコミュニケーションにおいて、どのような内容について確認を行ったかを監査調書に記載しておらず、当該監査人の作業から十分かつ適切な監査証拠が入手されたかどうかについて評価していない。（P.138(事例8)）

⑤ グループ監査（求められる対応）

グループ監査チームにおいては、構成単位の財務情報に対して実施する監査手続等の種類、時期及び範囲並びに発見事項について、構成単位の監査人と十分なコミュニケーションを行うこと、また、適用される財務報告の枠組みに準拠してグループ財務諸表が作成されているかについて意見を表明するために、構成単位の財務情報及び連結プロセスに関する十分かつ適切な監査証拠を入手することが求められる。そのため、グループ監査チームは、適切な監査計画を策定の上、監査手続を実施し、グループ財務諸表についての意見形成の基礎を得るために、十分かつ適切な監査証拠を入手しているかについて評価する必要がある。

⑥財務報告に係る内部統制の監査（概要）

- 不適切な会計処理等は会社の内部統制が十分に機能していないことによるものがあり、審査会検査において重点的に検証している。
- 大手・準大手監査法人、中小規模監査事務所を問わず不備は発生し、指摘数は増加傾向にある。
- 内部統制の整備・運用状況の評価、評価手続の実施時期、内部統制の不備の評価、内部監査人等の作業の利用の程度などで不備を指摘している。

⑥財務報告に係る内部統制の監査（事例）

評価手続の実施時期

監査チームは、被監査会社の第1四半期をサンプルとして検証した各業務プロセスの内部統制の評価結果について、質問及び基礎資料の閲覧等により評価し、期末日後に、被監査会社から内部統制の重要な変更の有無を確認した文書入手して、内部統制の整備及び運用状況を有効と判断している。

しかしながら、監査チームは、第1四半期をサンプルとして検証した内部統制の評価結果が、期末日現在も継続しているか評価するために、期末日までの残余期間に対してどのような追加の手続を実施すべきか検討していない。
(P.146(事例3②))

⑥財務報告に係る内部統制の監査 (求められる対応)

- 監査人は、効果的かつ効率的な監査の観点から、財務諸表監査と内部統制監査を一体的に実施することが求められている。
- その一方で、監査人には、被監査会社の規模や組織構造等の特徴を踏まえた内部統制の構築に関して指導的機能を発揮することが求められていることにも留意する必要がある。
- 上記の要請に応えるべく、監査人は、内部統制の評価範囲の妥当性、内部統制の評価の検討方法及び発見した不備の程度の評価等に対して画一的・形式的に手続を実施するのではなく、必要とされる監査手続の時期・範囲・適切性等について改めて検討する必要がある。