
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。

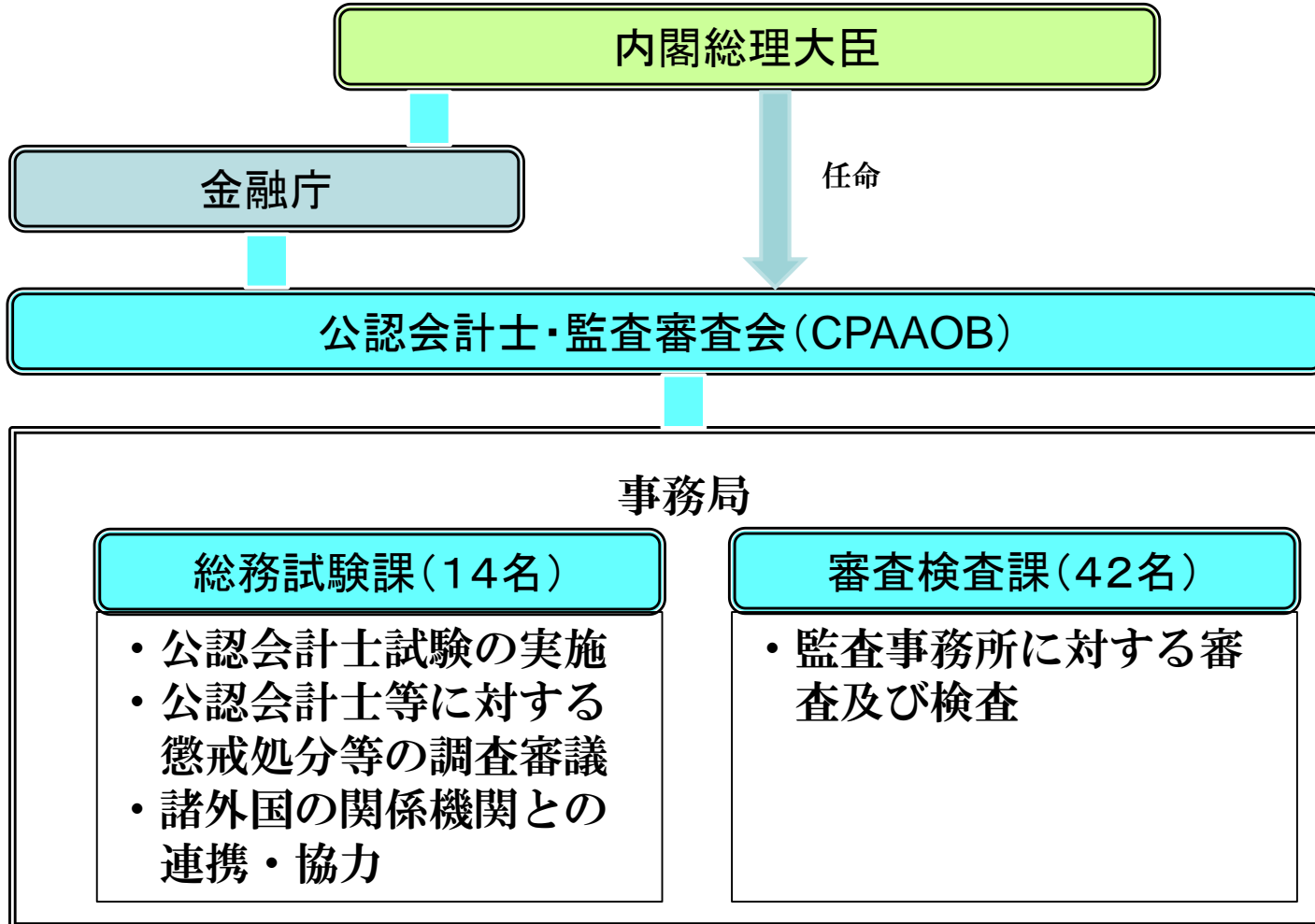
Ⅱ 審査会の組織と業務内容

- 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、総務試験課及び審査検査課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三十五人を置く。（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



上記人員数は、令和3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。一部修正。)

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、各国の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。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。
 - － わが国からは、金融庁及び審査会が参加。令和3年6月時点のメンバーは54の国と地域。代表理事会は、最大16当局で構成。わが国は、理事国の一つ。
 - － 審査会は、IFIARにおける活動への積極的な参画を通じ、各国の監査監督当局との連携を図るとともに、各国の監査監督機関等と個別の意見交換等を行うことにより、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

組織図



(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、6頁。)

Ⅱ 審査会の組織と業務内容

- 平成28年12月、わ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。
- 平成29年4月、IFIARは、東京に本部事務局を設置。金融庁及び審査会は、わ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。
- 令和3年4月、IFIAR本会合において、金融庁・長岡隆参事官がIFIAR副議長に就任。

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-1 審査会の権限

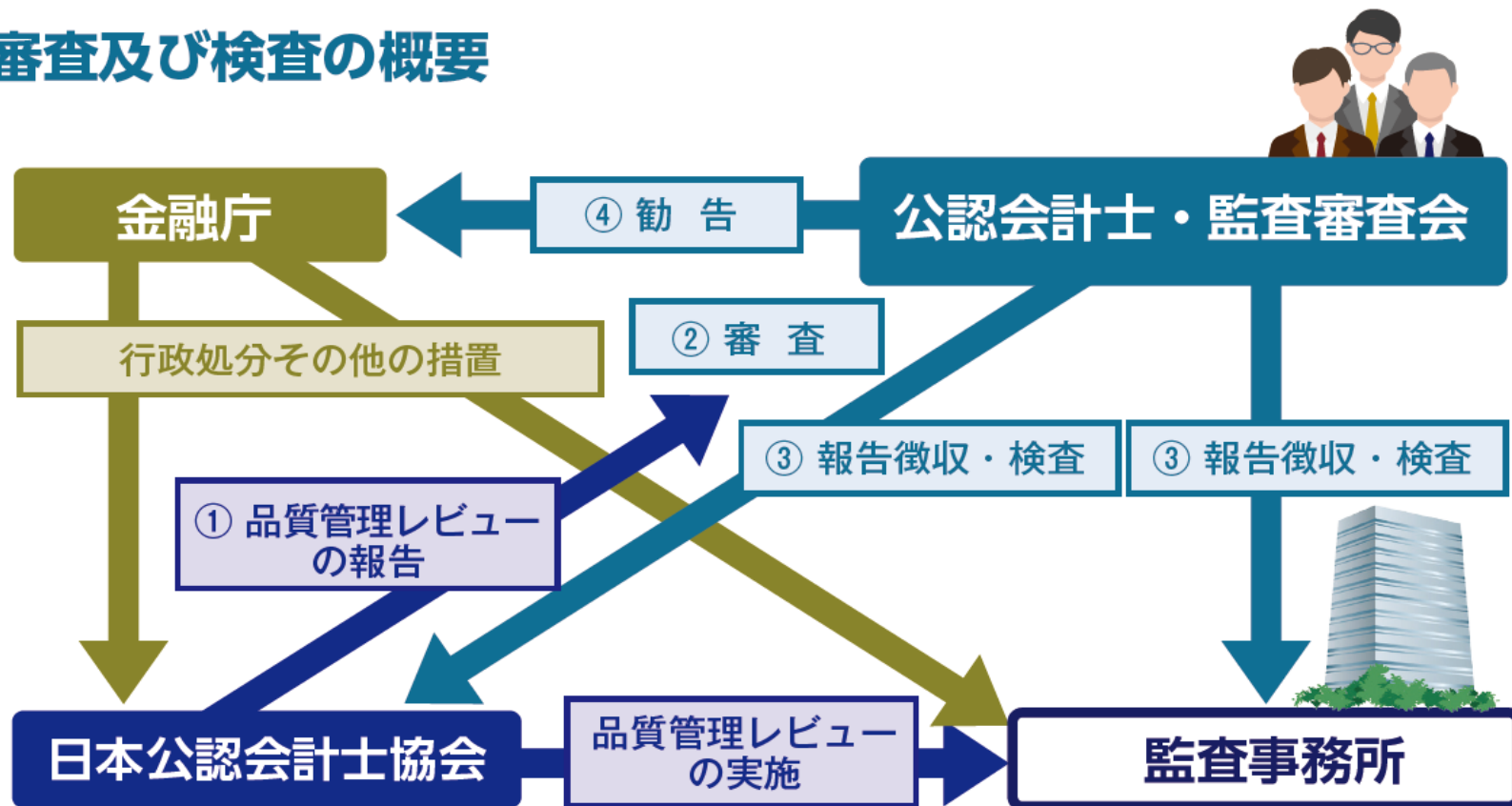
- 公認会計士法による内閣総理大臣の権限は、金融庁長官に委任。金融庁長官は、委任された権限のうち、以下の権限を審査会に委任。
(第49条の4)
 - ① 品質管理レビューの報告の受理に関する事務
 - ② 日本公認会計士協会（以後、協会）に対する報告徴収・立入検査権限
 - ③ 公認会計士、外国公認会計士又は監査法人に対する報告徴収権限
 - ④ 公認会計士、外国公認会計士又は監査法人その他関係先に対する立入検査権限

Ⅲ-1 審査会の権限

- スライド12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3事務年度（令和3年7月～令和4年6月）の基本計画は、令和3年7月9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、個別の監査意見の適否そのものを主眼とするものではなく、監査事務所等における品質管理を含む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。
 - － 監査事務所の経営管理態勢が、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

- 令和3事務年度基本計画における「基本計画の考え方」
 - モニタリング実施方法の検討
 - 令和2事務年度、新型コロナウイルス感染症の拡大の状況も踏まえ、一部の監査事務所に対するモニタリングにおいて、従来の原則対面による実施方法を見直し、リモート検査等を導入・実施。
 - 本事務年度においても、各事務所における監査調書の電子化等の状況を勘案した上で、**リモート検査の対象範囲を拡大**するなど、より効率的で実効性のあるモニタリングに向け、実施方法を見直す。
 - 品質管理基準等の改訂への対応
 - 監査に関する品質管理基準等の改訂作業が、企業会計審議会において進められている。審査会としては、各監査事務所における当該改訂への準備・対応状況を把握し、改訂による監査事務所の品質管理に対する影響等を踏まえ、審査会による**モニタリングの内容、実施方法、実施態勢等**について、**見直し**の検討を進める。

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、指導・監督を行うことにより、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」と監査事務所の特定の分野又は特定の監査業務に係る品質管理システムの整備・運用状況を確認する「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

- 通常レビューは、原則として3年に1度（大手監査法人は2年に1度）実施。品質管理委員会の判断に基づき、実施頻度を短縮又は伸長する場合がある（ただし、5年に1度は実施）。
- 通常レビューの実施結果は、「重要な不備事項のない実施結果」・「重要な不備事項のある実施結果」・「極めて重要な不備事項のある実施結果」の3種類。
- 実施結果にかかわらず、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、重要な不備事項等に係る改善勧告事項に対する改善措置を記載した改善計画書を提出。

Ⅲ-3 品質管理レビューと審査

【監査事務所の規模ごとの内訳】

(単位：事務所)

		実施結果等の種類別の内訳 ^(注2)				
		重要な不備事項のない実施結果	重要な不備事項のある実施結果	極めて重要な不備事項のある実施結果	繰越監査事務所	合計
登録事務所	上場会社監査数100社以上	2 (2)	- (-)	- (-)	- (-)	2 (2)
	上場会社監査数20~99社	3 (2)	- (-)	- (-)	- (-)	3 (2)
	上場会社監査数10~19社	3 (6)	- (-)	- (1)	- (-)	3 (7)
	上場会社監査数10社未満	30 (40)	- (2)	- (-)	- (2)	30 (44)
	計	38 (50)	- (2)	- (1)	- (2)	38 (55)
その他の監査事務所		14 (26)	2 (1)	1 (2)	1 (-)	18 (29)
合計		52 (76)	2 (3)	1 (3)	1 (2)	56 (84)

(注1) () 内には、2019年度の監査事務所数を記載しています。

(注2) 「実施結果等の種類別の内訳」の「重要な不備事項のない実施結果」、「重要な不備事項のある実施結果」、「極めて重要な不備事項のある実施結果」欄の()内には、それぞれ2019年度における「限定事項のない結論」、「限定事項付き結論」、「否定的結論及び極めて重要な準拠違反の懸念がある限定事項付き結論」の監査事務所数を記載しています。

日本公認会計士協会『2020年度 品質管理レビューの概要』34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

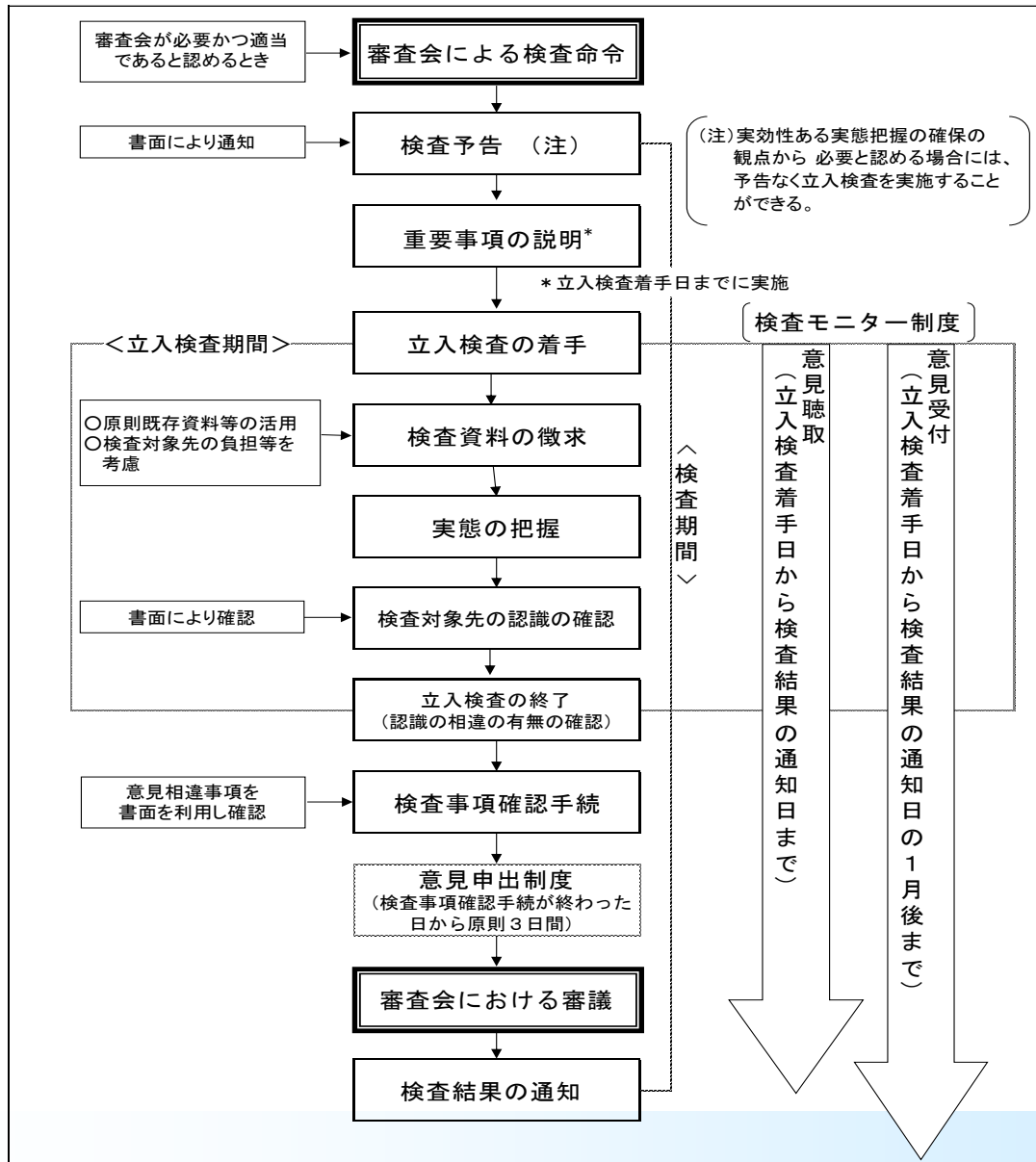
- 審査会は、必要があると認めるときは、協会又は監査事務所に対し、報告徴収を実施。監査事務所における適切な監査の品質管理の定着を促すため、また、検査を効率的に実施するため、下記のような報告徴収を適時に実施。
 - ① 大手監査法人及び準大手監査法人に対する報告徴収
 - 情報を定時かつ継続的に把握・分析し、その後実施する当該監査法人の検査に役立てるほか、法人間の比較分析や横断的な問題等の把握に活用。
 - ② 中小規模監査法人に対する報告徴収
 - 品質管理レビューの結果等に基づき、報告徴収の対象先を選定し、情報を収集・分析。必要に応じてヒアリングを実施。
 - 令和2事務年度、65事務所に対して実施。うち16事務所について対面又はリモートでヒアリング。

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2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
 - 総合評価が区分4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2事務年度は、2事務所に対して実施。

検査の標準的なフロー



(審査会『令和3年版 モニタリングレポート』、42頁)

Ⅲ-5 検査の概要

- 検査方法
 - 原則として検査官が監査事務所に赴き、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実施状況を検査。
 - 検査対象となる個別監査業務は、リスク・ベースで選定。
 - 検査は、監査調書、帳簿書類その他の資料の閲覧や監査事務所の構成員に対するヒアリング等を通じて実施。
 - 原則として監査事務所の既存資料等を活用。既存資料以外の資料を求める場合、必要性を十分に検討。
 - 検査の過程で把握した事実及び経緯（指摘事項）は、書面により監査事務所の責任者に対して確認。

Ⅲ-5 検査の概要

- 検査事項確認手続
 - － 主任検査官は、立入検査終了後、検査において認められた問題点等を取りまとめた上で、監査事務所に伝達。監査事務所の認識を聴取し、その時点で意見相違となっている事項を確認。
- 意見申出制度
 - － 意見相違事項がある場合、監査事務所は、審査会事務局長宛てに書面にて意見の申出を行うことができる。
- 検査モニター制度
 - － 監査事務所から検査官の検査手法等に関する意見を受付。検査の実態を把握し、適切かつ効率的な検査の実施に役立てる目的。
 - － 総務試験課長等が、監査事務所を訪問し、責任者から意見を聴く「意見聴取」とメール又は郵送で意見を受付ける「意見受付」がある。

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3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3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、審査会の判断により決定。
- 以下の5段階に区分されるが、その文言は、令和3事務年度より、以下のように見直し。
- **見直しは**、総合評価におけるレベル感をより分かりやすくする等の観点から、**評価文言等の表現ぶりについてのみの変更**を行うもので、評価する際の基準を変更するものではない。

区分	変更前	変更後
1	<p>「概ね妥当 であると認められる」</p> <p>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。</p>	<p>「良好であると認められる（総合評価：1）」</p> <p>業務運営が良好と認められる場合。例えば、業務管理態勢・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。</p>

Ⅲ-5 検査の概要

区分	変更前	変更後
2	<p>「妥当でない点が認められる」</p> <p>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。</p>	<p>「改善すべき点があるものの概ね良好であると認められる（総合評価：2）」</p> <p>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・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。</p>
3	<p>「妥当でないものと認められる」</p> <p>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。</p>	<p>「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）」</p> <p>業務運営が良好であるとは認められない場合。例えば、業務管理態勢・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。</p>

Ⅲ-5 検査の概要

区分	変更前	変更後
4	<p>「妥当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」</p> <p>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。</p>	<p>「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）」</p> <p>（左記のまま変更なし）</p>
5	<p>「著しく不当なもの認められる」</p> <p>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。</p>	<p>「著しく不当なもの認められる（総合評価：5）」</p> <p>（左記のまま変更なし）</p>

- 総合評価4とした監査事務所については、検査結果の**通知と同時**に**報告徴収**を実施し、改善計画を含む改善の実施状況についての報告をうける。
- 総合評価5とした監査事務所については、金融庁長官に対して行政処分その他の措置について**勧告**を行う。

Ⅲ-6 検査の実施状況

- 検査の実施頻度
 - 大手監査法人＝原則として毎年。（通常検査とフォローアップ検査を交互に）
 - 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、監査事務所の業務管理態勢及び上場被監査会社のリスク等を踏まえ、必要があると認める場合。
 - ✓ 大手監査法人＝概ね100社以上の上場被監査会社を有し、かつ常勤の監査実施者が1,000名以上所属する監査法人)
 - ✓ 準大手監査法人＝大手監査法人に準ずる規模の監査法人

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	H28 (注1、2)	H29 (注2)	H30 (注2)	R元 (注2)	R2 (注2)
大手監査法人	4 (2)	4 (2)	4 (2)	4 (2)	4 (2)
準大手監査法人	2	2	1	2	2
中小規模監査事務所	5	3	5 (1)	3	4
外国監査法人等 (注3)	1	0	0	1	0
合計	12 (2)	9 (2)	10 (3)	10 (2)	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（52ページ）を参照のこと。

(資料) 審査会検査結果より審査会作成

(審査会『令和3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）	9	8	13
平均検査官数（人）	8.2	7.0	5.4
平均検査期間（日）	155.4	129.1	118.6
平均個別監査業務選定数（社）	5.8	5.1	3.2

（注1）平成28年度～令和2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、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。

（資料）審査会検査結果より審査会作成

（審査会『令和3年版モニタリングレポート』、45頁）

Ⅲ-6 検査の実施状況

図表Ⅱ-1-9 <平成28～令和2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
概ね妥当であると認められる	-	-
妥当でない点が認められる	11	3
妥当でないものと認められる	7	5
妥当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	-	5
著しく不当なものと認められる	-	5

（注）平成28事務年度から令和2事務年度の間に検査に着手し終了した監査事務所

（審査会『令和3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
 - 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。
 - 協会の監査基準委員会報告書は、監査事務所に、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要求。
- 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の一つとして、「会計監査に関する情報の株主等へ提供充実」をあげた。そして、その具体的施策の一つとして「審査会のモニタリング活動に係る情報提供の充実」を示した。
- 審査会はこの提言に応え、平成28年からモニタリングレポートを公表するようになった。

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

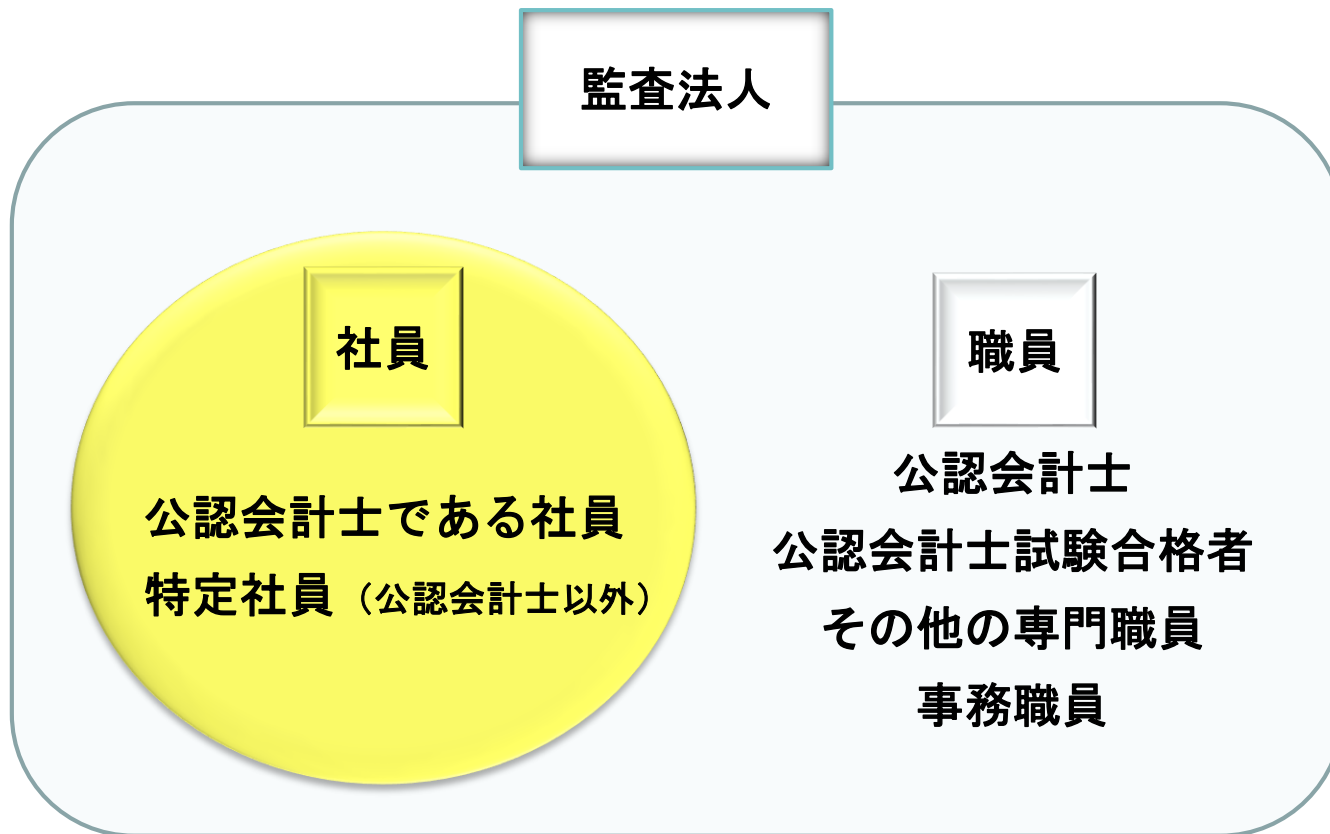
構成

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. グローバルネットワークとの提携
7. 新型コロナウイルスによる影響と対応
8. 監査上の主要な検討事項（KAM）の対応状況

1. 監査法人の組織

人員構成イメージ

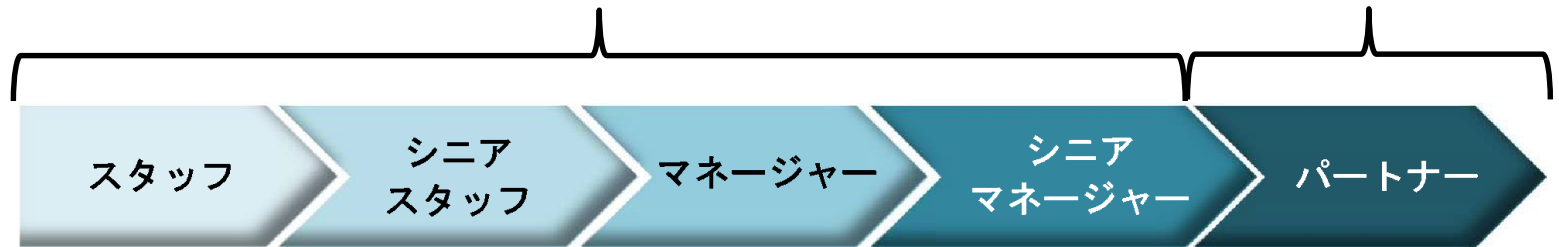


1. 監査法人の組織

職階イメージ (大手監査法人)

職員

社員



役割	上位者の指導・監督の下、監査業務の実作業を行う。経験に応じ中小規模被監査会社の監査チームの統括	監査チームの統括	監査業務全体の統括や法人の経営に関与
求められるスキル	監査実務及び会計・監査に関する専門知識の習得	スタッフの指導・育成や被監査会社との調整等の業務管理能力、問題解決能力	責任者として高度な能力
主な研修	会計監査年次研修・不正対応研修・グローバル関連研修等		
	監査手続関連研修等	マネジメント研修・専門領域別研修等	

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	海外構成単位の監査業務の統括
	公認会計士10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 (公認会計士試験合格者等) 13人	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) 4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 7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、退職給付債務の妥当性の検証

(注1) 被監査会社の連結売上高約1.6兆円、監査時間約15,000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 >

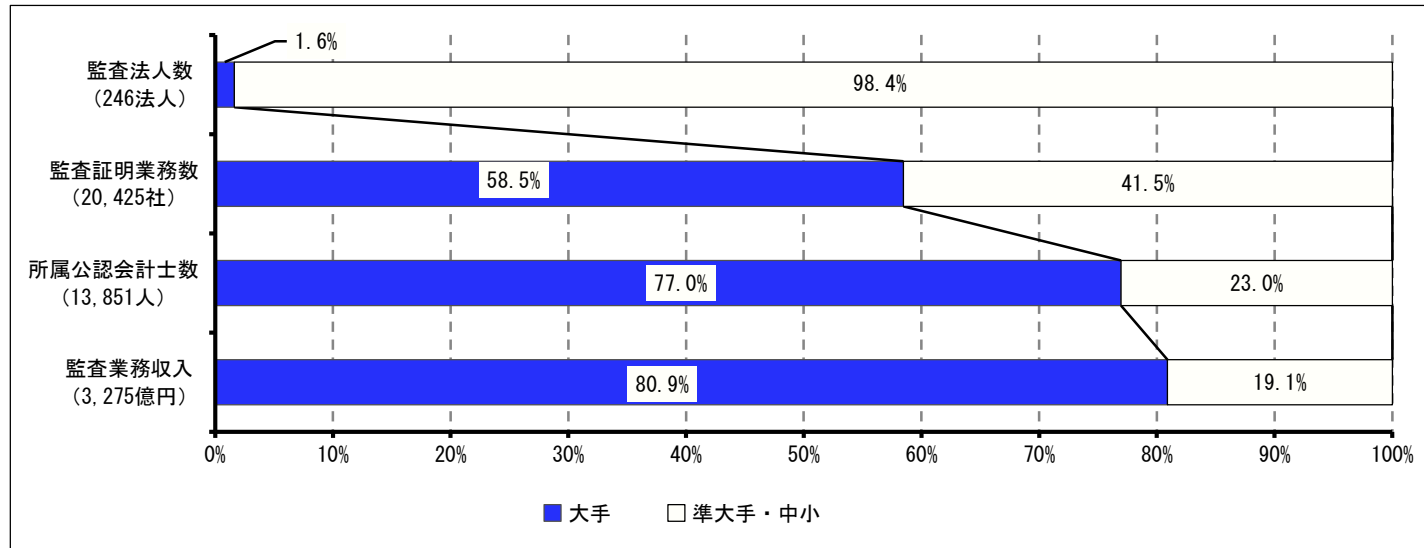
	大手監査法人	準大手監査法人	中小監査法人
社員数	約 150 人～約 600 人	約 30 人～100 人弱	～約 30 人(注)
常勤職員数	約 2,900 人～約 6,400 人	約 170 人～800 人弱	～約 80 人(注)
意思決定機関	<ul style="list-style-type: none"> ・最高意思決定機関は社員(総)会 ・その下に理事会や経営会議等の機関を設置 	<ul style="list-style-type: none"> ・最高意思決定機関は社員(総)会 ・その下に理事会等の機関を設置 	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<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 ・独立第三者を監督評価機関の構成員として活用しているが、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 	<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、全国規模で地区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"> ・主たる事務所のみ例が多い
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 2 事務年度審査会検査、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大きく乖離している 1 法人を除く。

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) 令和元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%

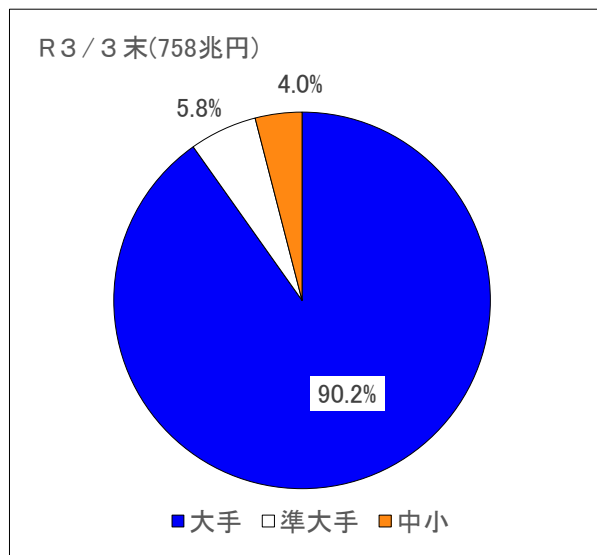
(注) 以下の株価指数に採用されている会社数を基にシェアを算出
 日本 日経225
 米国 S&P500
 英国 FTSE350

2. 監査法人の規模別シェア

大手（4大）監査法人への集中

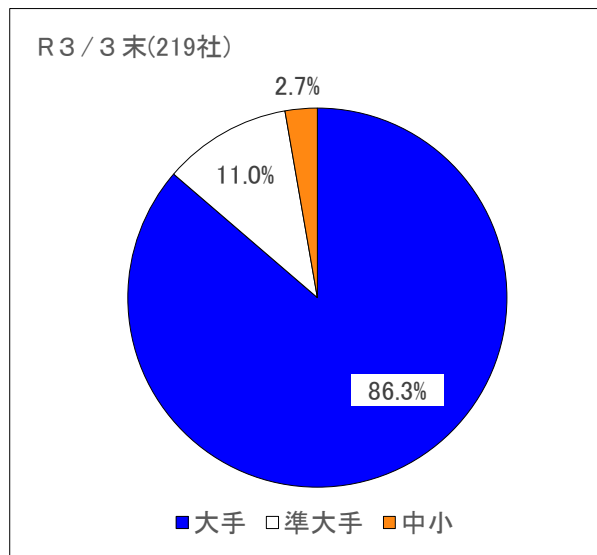
上場会社の監査において存在感が極めて高い。

○上場国内会社の時価総額



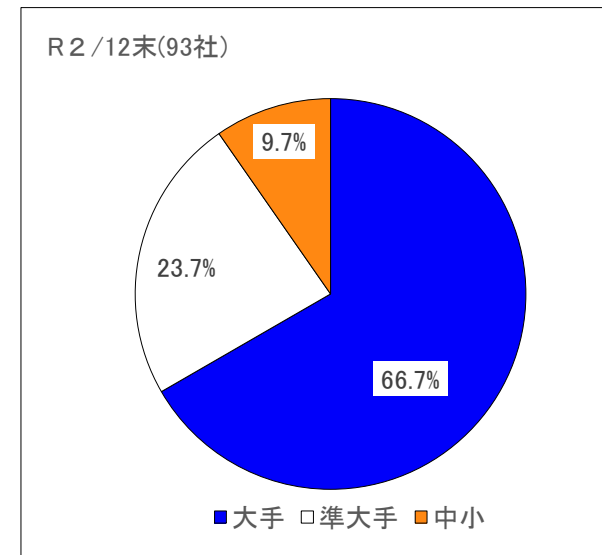
(資料) QUICK、取引所データより審査会作成

○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3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

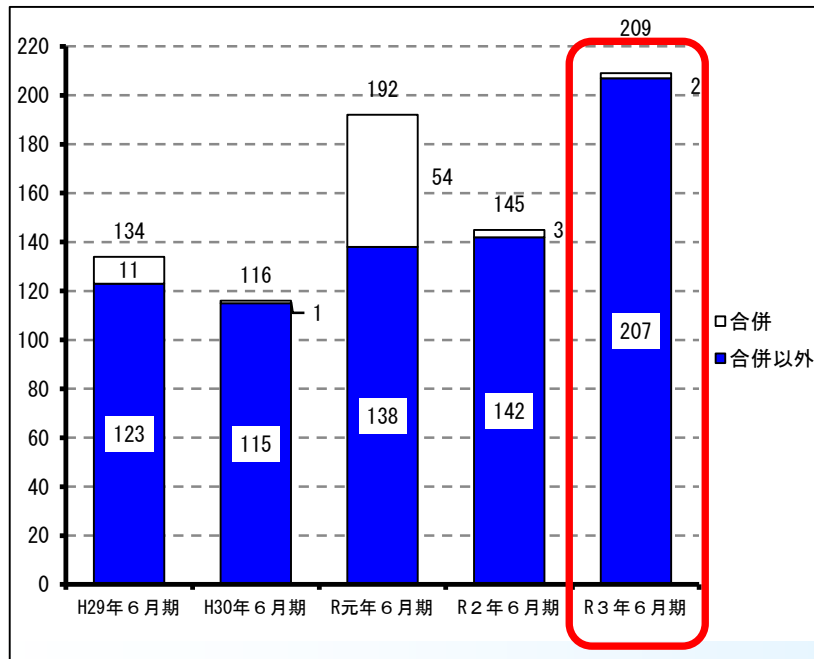
- 大手・準大手監査法人においては、監督・評価機関を強化するため、同機関の構成員に独立第三者を選任。独立第三者を監督・評価機関や「指名」「報酬」「監査」の小委員会における独立第三者の割合を高めることで、実効性を高めている例もみられる（原則3関係）。
- また、大手監査法人においては、監督・評価機関とは別に独立第三者を構成員に含む独立機関を設置し、独立第三者に対する情報提供の権限を付与している等の例もみられる（原則3関係）。
- 監査品質向上に向け、被監査会社のCFOや監査役等だけでなく、機関投資家やアナリストなど、幅広い資本市場参加者等と対話する機会を設ける取組も実施（原則5関係）

4. 会計監査人の異動

異動状況

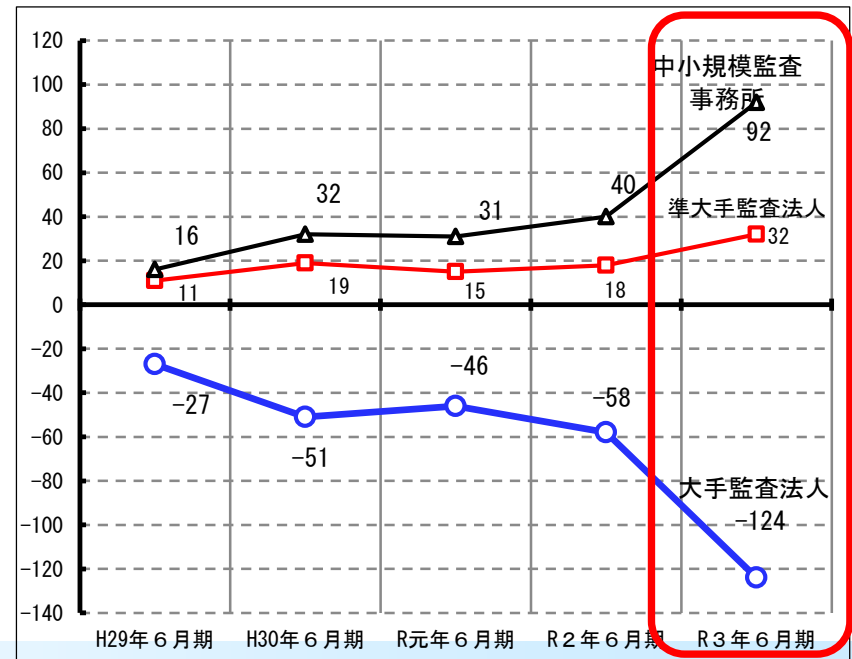
- 会計監査人の異動件数は、合併による異動の影響を除いて、過去5年間で最多
- 監査事務所の規模別では、大手監査法人から、より規模の小さい監査事務所への異動傾向が継続

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を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

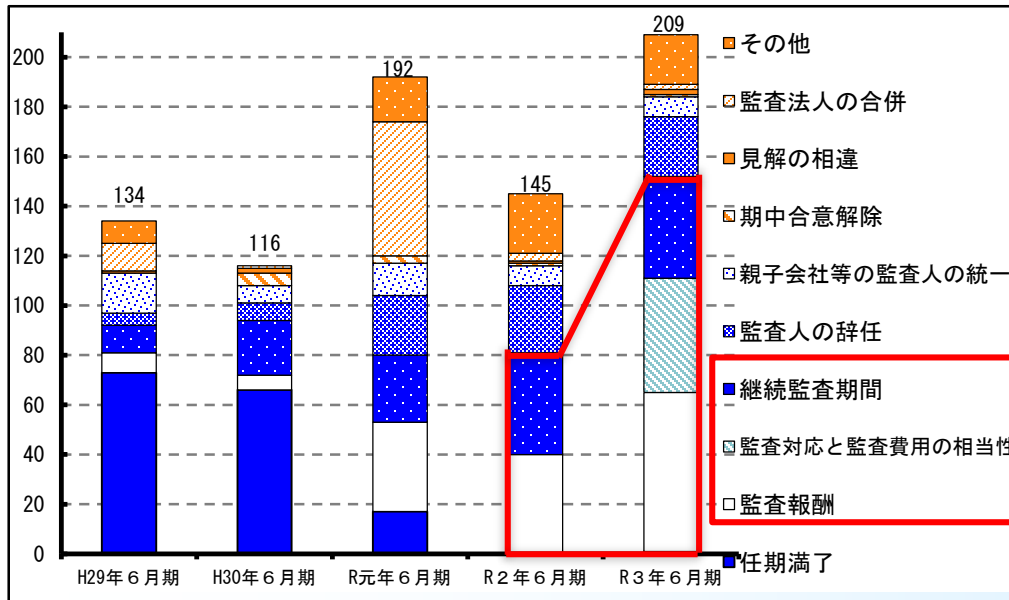
(注2) 各上場国内会社の適時開示に基づき、各期の6月末までに後任監査人を決定している会社数を集計

4. 会計監査人の異動

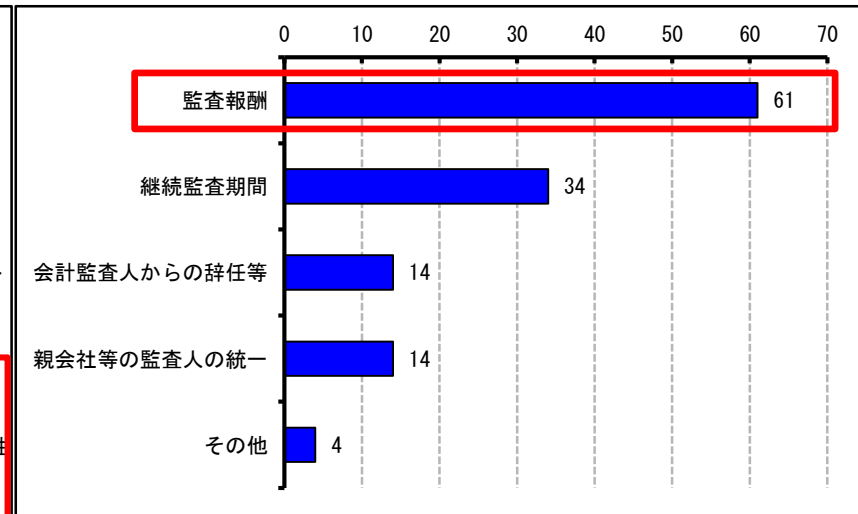
異動理由

- 令和2年6月期以降は、「監査報酬」の増額提示や「継続監査期間」の長期化等を異動理由に挙げているケースが多いほか、令和3年6月期においては、会社の事業規模に適した「監査対応と監査費用の相当性」を他の監査法人と比較検討した結果とするケースが増加
- 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



検査等で把握した異動理由（大手）



(注1) 令和2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105件が対象

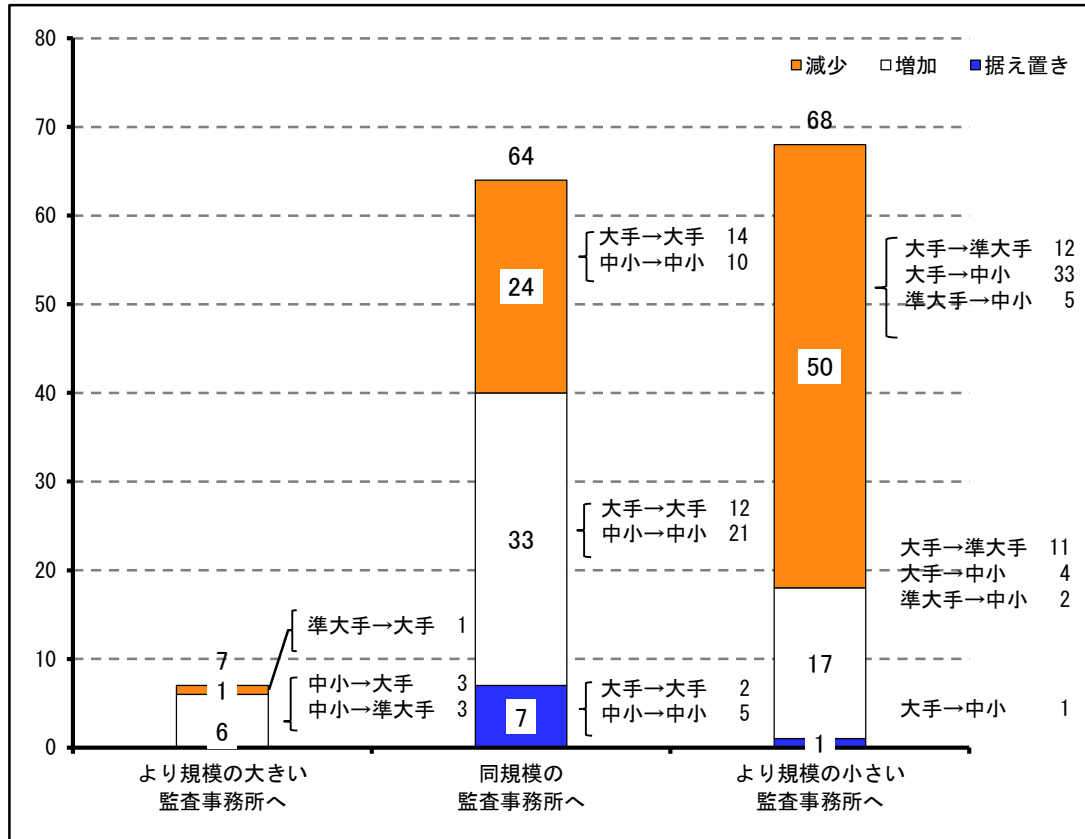
(注2) 複数の理由がある場合、重複して集計（合計127件）

(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、審査会が集計

(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。

(注3) 「監査対応と監査費用の相当性」は、令和2年6月期以前は「その他」に含めており、平成29・30年6月期は0件、令和元年6月期は4件、令和2年6月期は8件である。

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7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、約9割の異動において監査報酬が減少

(注1) 令和2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) 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。

(資料) 会計監査人の異動に関する適時開示及び令和3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

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（被監査会社とのデータ交換に使用） ・ 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 ・ 自然言語処理（文書のデータ化及び解析） 	<ul style="list-style-type: none"> ・ AI（過去の財務情報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。

6. 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。

6. 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。

7. 新型コロナウイルスによる影響と対応

- 令和2年3月以降、協会から新型コロナウイルス感染症に関連する監査上の留意事項、金融庁から有価証券報告書等の提出期限延長の取扱い等が公表された。
- 令和3年3月期決算に向けては、金融庁より、緊急事態宣言の発令に関連し、有価証券報告書等の提出期限の延長手続に関する取扱いが公表された。また、企業会計基準委員会（ASBJ）は、会計上の見積りを行う際の留意点に係る議事概要を更新し、法務省は、当初予定した時期に定時株主総会を開催することができない状況が生じた場合における対応を更新した。
- 審査会においては、新型コロナウイルス感染症の監査業務への影響や監査事務所の対応等について、実態把握や対応状況も踏まえたモニタリングを実施していくこととしている。

7. 新型コロナウイルスによる影響と対応

被監査会社における影響と対応

- 3月期決算会社における令和2年3月期の決算発表については、同年6月末時点の集計で、1,732社（74.1%）の企業が事業年度終了後45日以内である5月15日までに公表を行っており、6月末までに決算発表を行った企業は、合計2,317社（99.2%）となった。
- 有価証券報告書の提出期限については、金融庁が提出期限を令和2年9月末まで一律延長したところ、対象となる1月から5月決算の企業は約3,000社あり、最終的に未提出となったのは、破産手続中であった1社のみであったことを踏まえると、全ての企業において、大きな混乱なく決算対応が行われたことがうかがえる。

7. 新型コロナウイルスによる影響と対応

監査事務所における影響と対応

- 令和2年3月期の監査業務では、新型コロナウイルス感染症の急速な感染拡大に伴い、被監査会社からの監査資料の入手、棚卸資産の实地棚卸立会、確認手続、海外関係会社に係るグループ監査などの実施において、監査実施上の制約がみられたが、リモートの活用や代替的な手続の実施など、監査事務所の規模等により異なるものの、状況に応じた対応が図られていた。
- 令和3年3月期の監査業務でも、令和2年3月期における対応を踏まえた対応が図られており、監査手続の大幅遅延などにより監査意見が表明できないなどの大きな問題はみられていない。

7. 新型コロナウイルスによる影響と対応

検査当局等における影響と対応

- 審査会の令和2事務年度のモニタリングにおいては、新型コロナウイルス感染症による監査業務への影響も考慮し、一部の監査事務所に対する検査や検査以外のモニタリングにおいて、従来の原則対面による実施方法を見直し、リモートを活用して実施
- 従来の立入検査では、原則として検査官が監査事務所に赴いていたが、リモートを活用した検査では、審査会事務局を検査官の主な検査会場とし、監査調書等の検査必要資料については、電子媒体による提出や対象監査事務所の電子監査調書システムにより閲覧するなどの対応を行った。また、監査事務所の構成員に対するヒアリングにおいては、Web会議システムを利用するなど、対面による会話や人の移動を減らす対応を行っている。
- 概ね検査の実効性は維持されたものと考えられ、その上で、例えば、監査事務所の地方事務所の構成員の移動時間を大幅に削減できる等、効率性の観点で利点があった。一方で、監査事務所と審査会とのコミュニケーションといった面で、従来の検査とは異なる対応が必要となる局面もみられた。

8. 監査上の主要な検討事項（KAM）の対応状況

KAMの早期適用の事例分析

- 令和2年3月期から早期適用が開始され、令和3年2月期までの間に56社の監査報告書においてKAMが開示されている。
- 日本公認会計士協会が、令和2年10月に「「監査上の主要な検討事項」の早期適用事例分析レポート」を、日本監査役協会が、令和2年11月に「監査上の主要な検討事項（KAM）の早期適用に関する実態と分析」を、それぞれ公表しており、以下のような分析結果等を示している。
 - 新型コロナウイルス感染症の影響もあり、当初想定していた早期適用数にはならず、また、特定の業種に偏りがある傾向が見られたため、期待された実務の蓄積には必ずしも十分ではなかったものの、強制適用に向けた実務のための参考になる点も多く確認された。
 - KAMの適用に際して課題となるKAMの記載と被監査会社による情報開示との関連については、KAMの検討過程で財務諸表作成者と監査人との協議が十分に行われ、記述情報や注記事項の拡充が図られたため、被監査会社が未公表の情報がKAMに記載された事例はほとんどなかった。KAMの記載内容としては、多くが会計上の見積りに関する領域を対象にしているが、それ以外の領域としては収益認識やITシステムの領域を対象にしていた。

8. 監査上の主要な検討事項（KAM）の対応状況

KAMの早期適用の事例分析

- KAMの早期適用を通して、以下のような効果が確認された。
 - KAMの記載により、どのようなプロセスで監査意見が形成されるかが明確になったため、監査報告書の情報価値が向上し、監査の信頼性及び透明性が向上した。
 - KAMの記載に際して、現状の情報開示がされていない領域について開示されるようになったため、事業等のリスクや経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析などの被監査会社による情報開示が拡充した。
 - KAMの記載により、投資家・株主やアナリストといった財務諸表利用者の監査に対する理解が深まった。
 - KAMの検討に際し、経営者、監査役等、監査人間のコミュニケーションの深度が増し、監査品質が向上した。

8. 監査上の主要な検討事項（KAM）の対応状況

令和3年3月期における監査事務所の対応状況

- 大手監査法人及び準大手監査法人では、令和3年3月期から強制適用されたKAMについて、以下のような対応がみられている。
 - KAM作成のためのガイダンス等の整備
 - 研修
 - 品質管理部門による監査チームのサポート
 - 審査・専門的な見解の問合せ

Ⅱ. 監査事務所検査結果事例集 (令和2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2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品質管理態勢の状況
 - ②内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等
 - ③職業倫理及び独立性
 - ④契約の新規の締結及び更新
 - ⑤採用、教育・訓練、評価及び選任

構成（続き）

- ⑥監査調書
- ⑦監査業務に係る審査
- ⑧品質管理システムの監視
- ⑨監査役等との連携

（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専門家の業務の利用
- ⑦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

検査結果通知（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.2 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。

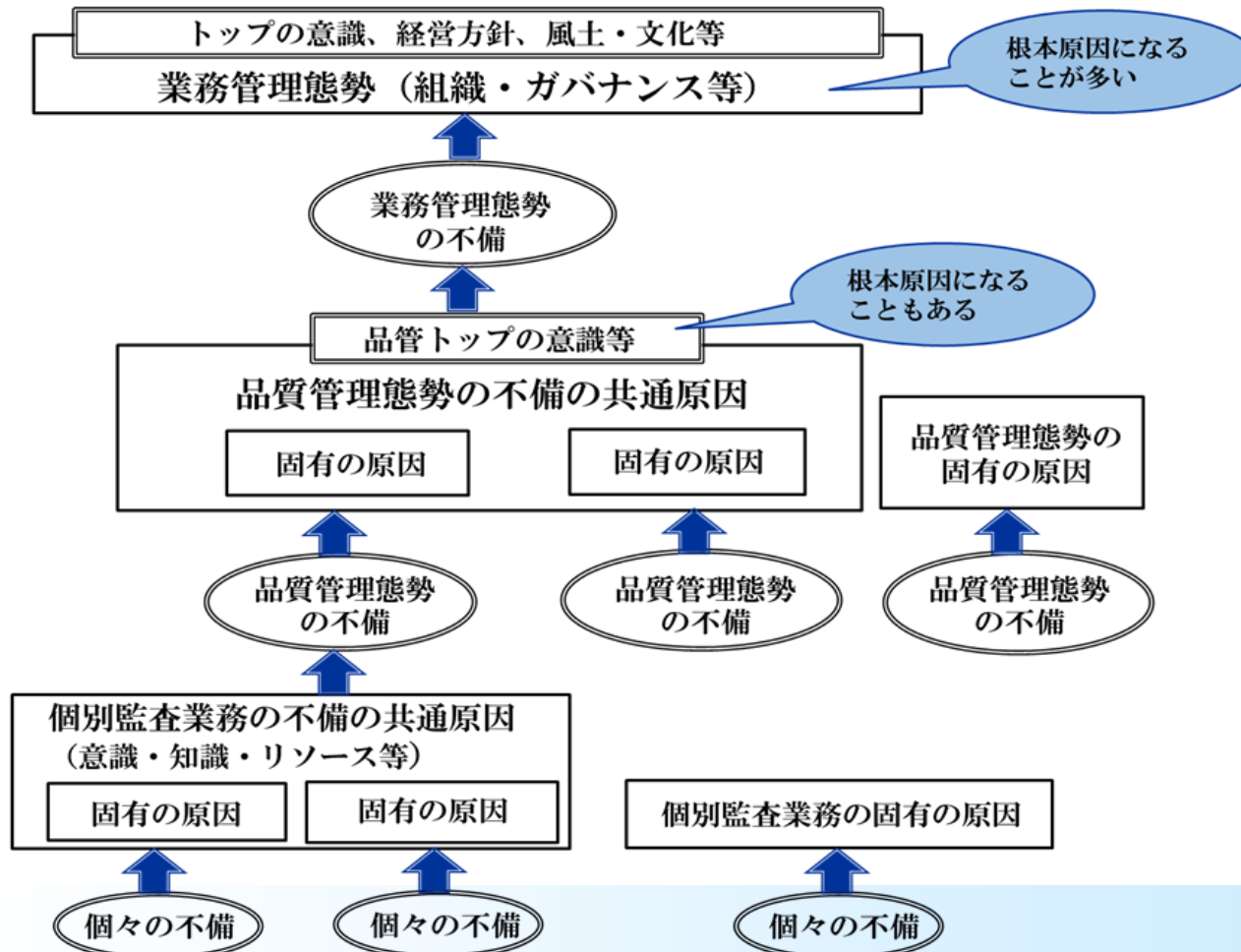
1. 監査事務所に求められる対応

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

- 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、把握した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)

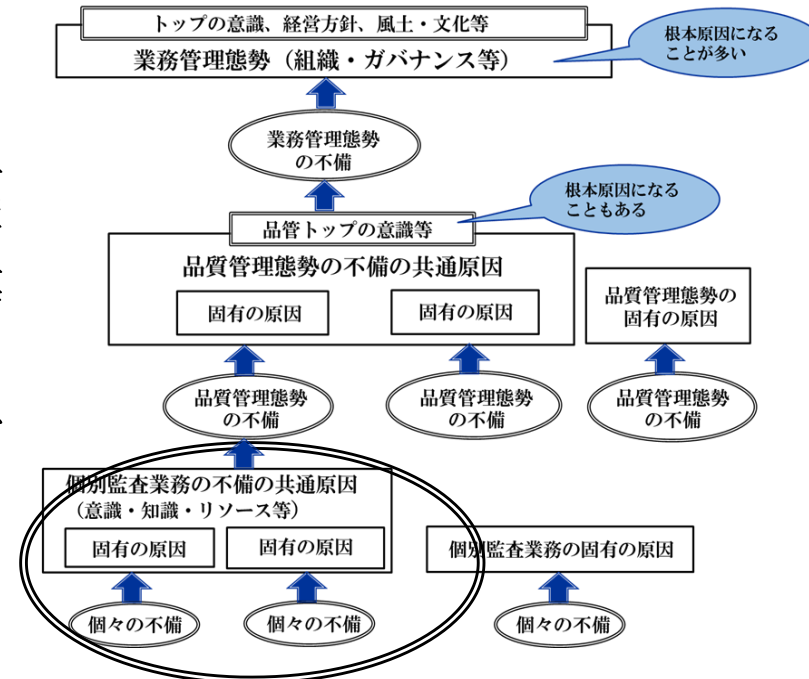
(1) 業務管理態勢（根本原因の究明）

根本原因の究明の事例（P.11 中小規模監査事務所 【事例1】）

（個々の不備の状況）

- 個別監査業務の不備は、業務執行社員及び監査補助者が不正リスクの評価・対応、会計上の見積りの監査等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ことや、経営者の主張を批判的に検討するなどの職業的懐疑心が不足している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。

【図1】参考イメージ 不備と根本原因の究明

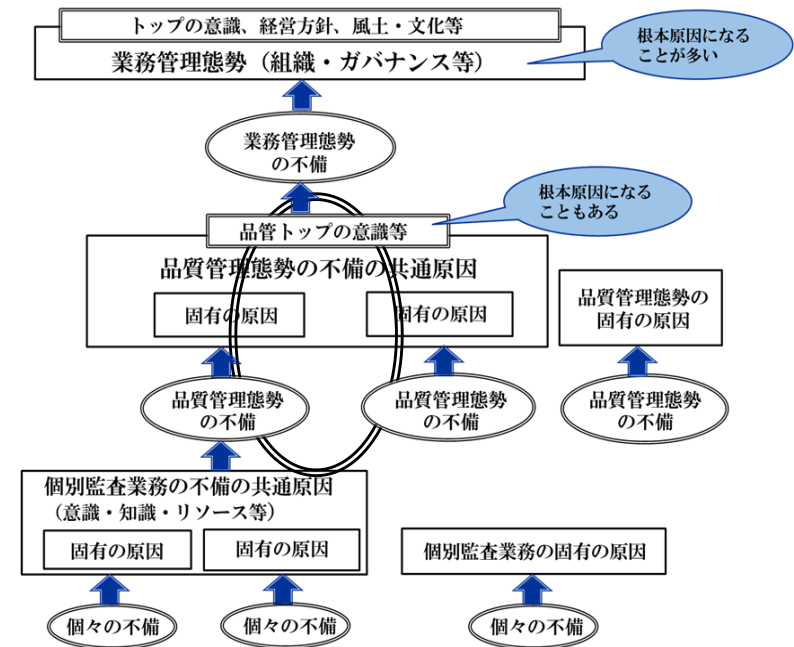


(1) 業務管理態勢（根本原因の究明）

(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、最高経営責任者及び品質管理担当責任者が、品質管理レビュー等での指摘事項に対して、同種の不備の発生を防止するための深度ある原因分析の水準を理解していないことや、監査実施者が協会の各種監査ツールを使用さえすれば、一定程度の監査品質が確保できると思い込んでいる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。

【図1】 参考イメージ 不備と根本原因の究明

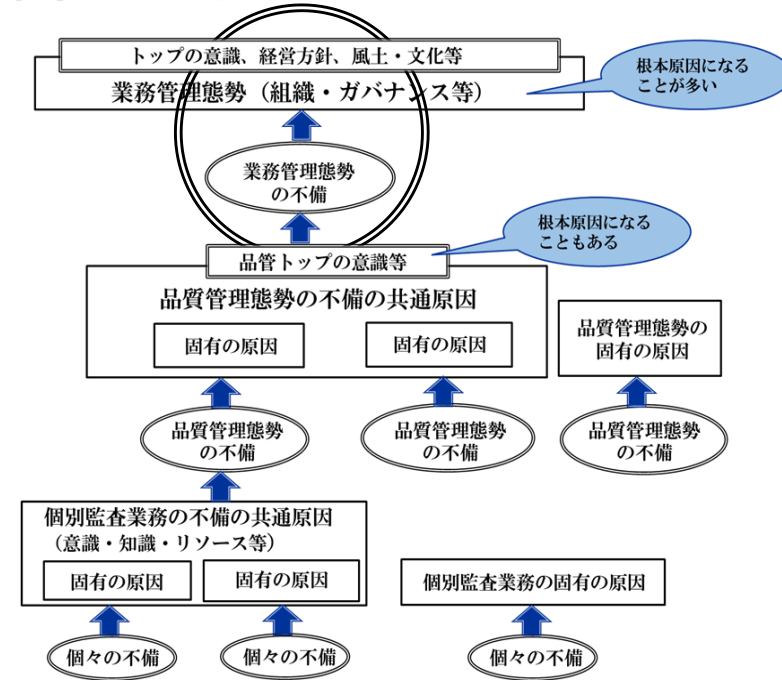


(1) 業務管理態勢（根本原因の究明）

(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、最高経営責任者及び品質管理担当責任者は、自らを含む全ての監査実施者に現行の監査の基準の趣旨に対する理解や、基準が求めている品質管理や監査手続きの水準に対する理解が不足していることを認識していない、また現状の法人運営に問題が無いと考えていたことから、組織的な品質管理態勢を構築する必要性を認識していないといった業務管理態勢に根本原因が認められた。

【図1】 参考イメージ 不備と根本原因の究明



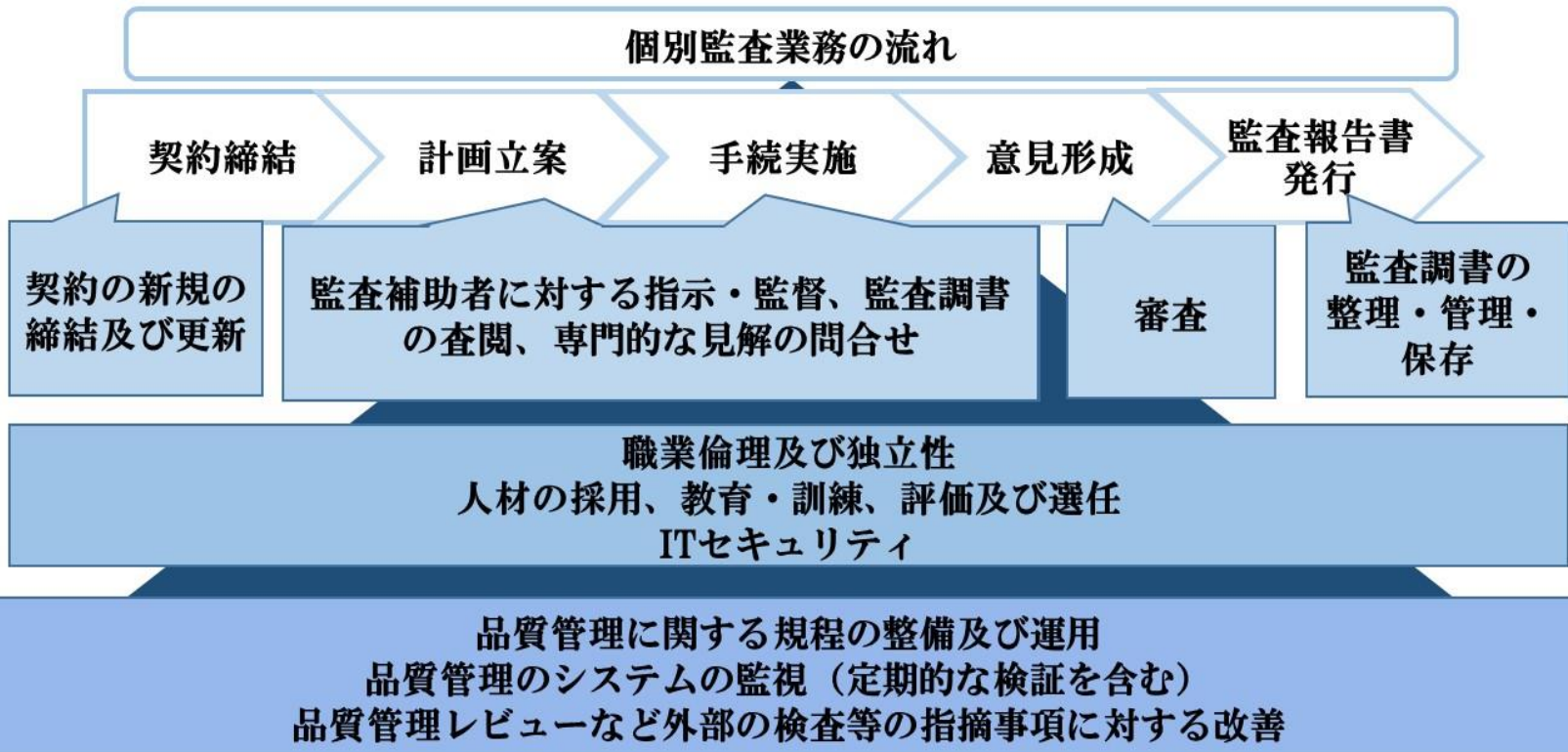
(2) 品質管理態勢

監査事務所の品質管理基準

- 監査事務所が整備・運用すべき品質管理の基準は「監査事務所における品質管理」（品質管理基準委員会報告書第1号）に定められている。

品質管理システムの構成	要求事項
品質管理に関する責任	監査業務の品質を重視する風土を監査事務所内に醸成できるように、適切な方針及び手続を定めなければならない。この方針及び手続において、最高経営責任者等が、監査事務所の品質管理のシステムに関する最終的な責任を負っていることを明確にしなければならない。
職業倫理及び独立性	監査事務所及び専門要員が関連する職業倫理に関する規定を遵守することを合理的に確保するために、職業倫理の遵守に関する方針及び手続を定めなければならない。監査事務所、専門要員等が職業倫理に関する規定に含まれる独立性の規定を遵守することを合理的に確保するために、独立性の保持のための方針及び手続を定めなければならない。
契約の新規の締結及び更新	<p>関与先との契約の新規の締結又は更新に関する方針及び手続を定めなければならない。この方針及び手続は、以下の全てを満たす場合にのみ、関与先との契約の新規の締結又は更新を行うことを合理的に確保できるように定めなければならない。</p> <ol style="list-style-type: none"> (1) 時間及び人的資源を含め、業務を実施するための適性及び能力を有していること。 (2) 関連する職業倫理に関する規定を遵守できること。 (3) 関与先の誠実性を検討し、契約の新規の締結や更新に重要な影響を及ぼす事項がないこと。
専門要員の採用、教育・訓練、評価及び選任	職業的専門家としての基準及び適用される法令等に準拠して業務を実施し、状況に応じた適切な監査報告書を発行するために必要とされる適性、能力及び経験並びに求められる職業倫理を備えた十分な専門要員を合理的に確保するための方針及び手続を定めなければならない。
業務の実施	業務が職業的専門家としての基準及び適用される法令等に準拠して実施され、監査事務所又は監査責任者が状況に応じた適切な監査報告書を発行することを合理的に確保するための方針及び手続を定めなければならない。
品質管理システムの監視	品質管理のシステムに関するそれぞれの方針及び手続が適切かつ十分に整備され、有効に運用されていることを合理的に確保するために、品質管理のシステムの監視に関するプロセスを定めなければならない。

品質管理態勢と個別監査業務の関係



①品質管理態勢の状況（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品質管理態勢の状況 (準大手監査法人・中小規模監査事務所)

- 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。
 - 準大手監査法人について、合併や新規被監査会社の獲得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。

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)

項目	求められる対応
内部規程の整備・運用	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。
法令諸基準の遵守	法令諸基準の遵守状況の確認が必要とされる業務を特定し、当該確認作業に係る実施担当者を選任するなどして、適切な業務管理体制を構築し、法令諸基準を遵守する必要がある。
情報管理	情報漏えいが監査事務所の運営に重大な影響をもたらす可能性があることを十分に認識した上で、各監査事務所における情報機器の利用等の実態に即した適切な情報管理体制の整備・運用を行う必要がある。また、IT化の進展に合わせて、サイバーセキュリティの強化を確実に行っていく必要がある。
インサイダー取引防止	インサイダー取引が資本市場に与える悪影響についての社会一般の認識が深まっていることを再度認識した上で、当該取引の防止のために、より一層実効性のある対応をとる必要がある。

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.39(事例4))

※「専門的な見解の問合わせ」とは、監査業務に関して、監査事務所内外の専門的な知識、経験等を有する者から、専門的な事項に係る見解を得ることをいう。

③職業倫理及び独立性（求められる対応）

職業倫理及び独立性に係る内容について、依然として不備が発生していることから、監査の信頼性の確保に向けて、適切に独立性に関する確認手続を実施する態勢を早急に構築する必要がある。

また、独立性を阻害する馴れ合いの程度を判断する際には実態を踏まえた慎重な検討を行う必要がある。

③職業倫理及び独立性（事例）

職業倫理及び独立性の保持

被監査会社から、監査契約上の監査報酬とは別に監査業務の対価性が認められない「特別監査報酬」を継続して受領しており、また、同社の役員に対して商品券を継続して贈与している。当該「特別監査報酬」については、公認会計士法令上の「特別の経済上の利益」に相当するものと認められ、当監査事務所は、公認会計士法で禁止している「監査法人が著しい利害関係を有する会社」に対して監査業務を提供している状況にある。また、当監査事務所による当該商品券の贈与については、協会が定める倫理規則で禁止している保証業務の依頼人に対する「社会通念上許容される範囲を超える贈答」をしている状況にある。（P.49(事例7)）

④契約の新規の締結及び更新（求められる対応）

項目	求められる対応
監査契約の新規の締結及び更新に伴うリスクの評価	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。
監査業務の引継	前任監査人においては、監査人予定者に対して、監査実施の過程で把握した被監査会社の監査リスク等に係る情報を十分かつ明確に伝達する必要があることを認識する必要がある。また、監査人予定者においては、前任監査人からの引継等の過程で入手した被監査会社のリスク等に係る情報を適切に文書化し、監査業務の実施において十分に活用できる体制を整備する必要がある。

④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

業務執行社員予定者は、監査契約の新規の締結に際し、当監査事務所が定める規程に基づき監査契約の新規の締結に係る審査を受けている。

しかしながら、業務執行社員予定者は、新規監査の対象会社が事業上の合理性の検討を慎重に実施する必要がある事業譲受取引等を行っている状況において、これらの取引の事業上の合理性を十分に検討しておらず、また、経営者等の誠実性を十分に検討していない。また、審査担当社員は監査契約の新規の締結に係る審査において深度ある審査を実施する意識が不足しており、これらの状況を看過し監査契約を承認している。（P.52(事例 1 ②)）

⑤採用、教育・訓練、評価及び選任（求められる対応）

項目	求められる対応
採用、教育・訓練	<p>監査実施者の採用に当たり、適切に必要な採用数の見積りを行うことが必要である。また、監査実施者の教育・訓練に当たり、各監査実施者の理解が不足している監査領域を的確に把握した上で、それぞれの知識、能力及び経験に十分に配慮した研修内容を策定・実施し、監査実施者の能力の維持・向上を図る必要がある。さらに、監査事務所が指定した必須研修が適切に受講されているかフォローする等、着実に受講を促すための実効性のある措置を講じる必要がある。加えて、監査調書の査閲等を通じて、研修で伝達した内容や問題意識が実際の監査の現場で十分に活用されるよう、教育・訓練をより実効性あるものにしていくことが重要である。</p>
評価、報酬及び昇進	<p>各監査事務所の規模や人員構成等に配慮しつつ、職業的専門家としての能力（特に、品質管理に係る能力）や職業倫理の遵守状況を評価するための方針及び手続を整備・運用する必要がある。また、監査実施者が能力を高め維持することや職業倫理を遵守することについて正当に評価し、十分にこれに報いることができるように、評価の結果を報酬・昇進、監査チームの編成において適切に反映させることが求められる。</p>
選任	<p>監査実施者の選任に際し、被監査会社の事業内容、規模やリスク等に見合った専門的知識、実務経験、能力等を有する者を選任するとともに、これらの者が監査業務の実施のために十分な時間を確保できるよう、業務量の監視等の措置を講じるなどして、適切な業務実施体制の構築に努める必要がある。</p>

⑤採用、教育・訓練、評価及び選任（事例）

監査責任者等の選任

監査事務所は、小規模であるにもかかわらず、設立以来、監査業務部を2つの部により構成し、各部の監査業務や人事を独立して管理していることから、業務執行社員の選任に関し、社員の品質管理能力の評価を考慮することなく、業務執行社員の所属部門を優先して業務執行社員を選任している。（P.64(事例1②)）

⑥監査調書（求められる対応）

項目	求められる対応
監査調書の作成及び上位者による監督・査閲	<p>監査実施者に対して、以下の事項を周知徹底させる必要がある。</p> <p>監査手続の適切性や充分性に留意し、実施した監査手続を明確に監査調書に記載すること。</p> <p>策定した監査計画に従って監査手続が実施されたことを確認した上で、監査調書に、実施した監査手続の内容、監査手続を実施した結果、入手した監査証拠に加えて、監査実施者が到達した結論及び当該結論に至った職業的専門家としての判断根拠を記載すること。</p> <p>また、監査責任者は、監査調書の査閲が、監査補助者にする重要な教育・訓練の機会であることも念頭に置き、監査チームが到達した結論が、入手した監査証拠によって裏付けられているかについて十分に確認し、必要に応じて指導・監督することが重要である。</p>
監査ファイルの最終的な整理及び監査調書の管理・保存	<p>監査調書の管理・保存の重要性を改めて認識するとともに、品質管理担当責任者等の管理者の主導により、監査ファイルの最終的な整理及び監査調書の管理・保存状況の実態を改めて検証し、監査ファイルの最終的な整理を監査報告書日後、適切な期限内に確実に完了させるとともに、監査調書の管理・保存については、監査調書の紛失等に伴う監査証拠の滅失、機密情報の漏えい等の防止に向けて、万全の措置を講ずる必要がある。</p>

⑥監査調書（事例）

監査補助者に対する指示・監督

業務執行社員は、監査補助者を過度に信頼していたことから、当期における監査リスクに応じた監査手続の実施に関し、前期調書と同様の監査手続の実施を指示するにとどまっており、具体的な指示を行っていない。

また、業務執行社員は、監査補助者を過度に信頼していたことから、監査調書の査閲に際し、会計上の見積りの監査等に係る重要な判断について、実施した手続とその結論が適切に記録され、十分かつ適切な監査証拠が入手されているかを確認していない。（P.67(事例3)）

⑦監査業務に係る審査（求められる対応）

審査（※）担当者は、監査チームが実施したリスク評価及び計画したリスク対応手続について、客観的な観点から審査を行う必要がある。

また、意見形成の審査に当たり、重要な事項について、監査責任者と討議を行うだけでなく、重要な判断に関する監査調書の査閲等を通じて、監査チームの結論が十分かつ適切な監査証拠により裏付けられているかについて審査を行う必要がある。

※「審査」とは、監査報告書日又はそれ以前に、監査チームが行った監査手続、監査上の重要な判断及び監査意見の形成を客観的に評価するために実施する手続をいう。

⑦監査業務に係る審査（事例）

審査の実効性の確保

監査事務所は、特定の審査担当者に偏重した審査割当を行っているため、一部の審査担当者は、審査の実施に時間的な制約が生じており、監査チームが行った重要な判断に対する十分かつ適切な監査証拠が入手されているかを確認していないなど、有効な審査が実施できる態勢を構築していない。（P.72(事例2③)）

⑧品質管理システムの監視（求められる対応）

品質管理のシステムに係る問題点を自ら発見・把握し、自主的に是正措置を講じる体制を整備・運用することが求められる。また、定期的な検証の実施を担当する者として、監査事務所外部の公認会計士を選任している場合であっても、本来の監視の機能が十分に発揮されているか確認することに留意する必要がある。さらに、不服と疑義の申立てが適時に把握され、必要に応じ適切な調査が行われるような体制を整備・運用することが必要である。

⑧品質管理システムの監視（事例）

定期的な検証（※）の実効性

定期的な検証の担当者は、検証の実施に際し、具体的な着眼点を設けておらず、チェックリストに基づく形式的な確認しか行っていないほか、当該確認に際しても十分な時間をかけていないなど、監査チームが十分かつ適切な監査証拠を入手しているかという観点から、深度ある検証を実施していない。また、品質管理担当責任者は、検証時間が短い状況や、品質管理レビュー等と比較して発見される不備事項の数が少ない状況を認識していたにもかかわらず、定期的な検証の実効性について評価をしておらず、また定期的な検証の担当者の拡充を図るなど、実効性のある定期的な検証の実施を確保するための態勢を整備していない。（P.76(事例2①)）

※「定期的な検証」とは、監査事務所が定めた品質管理の方針及び手続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ために、完了した監査業務に対して実施する検証手続をいう。

⑨ 監査役等との連携（求められる対応）

項目	求められる対応
会計監査人と監査役等とのコミュニケーション	<p>会計監査人と監査役等との連携の必要性・重要性については、企業による不正な財務報告事例の発生を受けて、近時改めて強調されており、監査基準においては、「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」とされている。</p> <p>また、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、KAMの導入により、監査人と監査役等との深度あるコミュニケーションの重要性は一層増している。</p>
不正・違法行為発見時の対応	<p>監査の過程で財務書類の適正性の確保に関わる不備を発見した場合、金融商品取引法第193条の3に基づく通知の要否について検討するなど、被監査会社による不備の是正に向けた対応の実施が求められていることに今一度留意する必要がある。</p> <p>また、不正や違法行為に対する監査上の判断に際して、専門的な見解の問合せへの対応等が適切に行われるよう、監査チームをサポートするためのシステムを構築する必要がある。</p>

⑨ 監査役等との連携（事例）

監査役等とのコミュニケーション

監査チームは、被監査会社の監査等委員会に対し、内部統制監査に関連する監査人の責任、計画した内部統制監査の範囲とその実施時期の概要を報告していないほか、金融商品取引法監査報告書提出前の内部統制監査の結果報告を行っておらず、監査等委員会と十分なコミュニケーションを行っていない。（P.80(事例 1 ④)）

(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・適切性の検討が不十分**
 - ・ 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、サンプリング、会計上の見積りの監査等

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必要がある。
- 監査計画の策定に当たり、不正による重要な虚偽表示リスクを識別するための情報を入手し、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。
- 収益認識に関する不正リスクを識別し評価する際には、特にリスクが高いと判断した部分に安易に不正リスクを限定することなく、被監査会社に対する理解や業務プロセス等を踏まえ不正による重要な虚偽表示が財務諸表のどこにどのように生じる可能性があるのかを検討する。
- 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。

※ 「不正リスク」とは、不正による重要な虚偽表示リスクをいう。

①財務諸表監査における不正（概要）

- 依然として不正事案がみられるため、財務諸表監査における不正リスクへの対応状況について審査会検査において重点的に検証している。
- 比較的多数の不備が指摘されている領域であり、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。
- 収益認識のうちリスクが特に高いと考える部分のみに不正による重要な虚偽表示リスクを識別し、その他の部分について十分な検討を行うことなく不正による重要な虚偽表示リスクはないとしている事例がみられる。
- 収益認識の項目について不正による重要な虚偽表示リスクを識別していながらリスク対応手続が十分ではない事例がみられる。
- 経営者による内部統制の無効化に関係したリスクに対する監査手続が十分ではない事例がみられる。

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への対応

監査チームは、デジタル複合機等の販売事業に関する不正リスクの検討において、当該事業の1取引当たりの売上金額は小さく、重要性の基準値を下回るため、不正による重要な虚偽表示リスクの推定を適用する状況にないと判断し、その旨を監査調書に記載している。

しかしながら、監査チームは、1取引当たりの売上金額が重要性の基準値に比して小さいことのみを理由として、不正による重要な虚偽表示リスクの識別は不要と判断し、取引形態又はアサーションに関連して具体的に不正が行われるシナリオを検討していない。（P.94(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

被監査会社は、電力量計の製造を中心とした計測制御機器事業を営んでおり、着荷基準により売上計上を行っている。

監査チームは、被監査会社における売上の期間帰属について、不正による重要な虚偽表示リスクを識別した上で、期末日前後の売上計上時期を意図的に操作する可能性があるとして、期末日前後に計上された売上からサンプルを抽出し、詳細テストを実施している。

しかしながら、監査チームは売上の期間帰属の検証において、注文書との照合を行うのみで、着荷の事実を示す顧客の受領書との照合などのより証明力が強い監査証拠を入手するための実証手続を実施していない。（P.100(事例 3

⑤))

①財務諸表監査における不正（事例）

仕訳テスト

監査チームは、経営者による内部統制の無効化に対応する監査手続として仕訳テストを実施している。監査チームは、自動仕訳については不正の余地が小さいと考え、手入力仕訳を検証対象としている。

しかしながら、監査チームは、会計システムにおいて、被監査会社がシステムのデータ及びプログラムを直接修正することが可能な特権IDによって自動仕訳を入力又は修正していることや、業務システムへ登録されているデータを修正することによって、会計システムへ自動仕訳を起票していることを認識していながら、仕訳テストの対象から自動仕訳を除外することについて検討を実施していない。（P.97(事例1②)）

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

監査チームは、被監査会社のリース会社に対する販売取引に係る売掛金の残高確認で生じている差異の原因について、確認先のリース会社から、当該取引に係るエンドユーザーとのリース契約の開始時期がリース会社による商品検収後1年以上先であり、リース契約開始日まで債務計上しない旨の回答を得ている。

しかしながら、監査チームは、取引の合理性や取引に係る契約条件の検討等、当該取引に係る売上の発生や期間帰属の妥当性について検討していない。（P.97(事例2①)）

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ことで、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。

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)

評価したリスクに対応する監査人の手続

監査チームは、前払費用と給与及び手当について、重要な虚偽表示リスクを識別し当該リスクが低いと判断している。また、前払費用については、前期比較分析を実施し、給与及び手当については、計上額の増加の原因分析や、1人当たり人件費等の分析を実施している。

しかしながら、監査チームは、重要な虚偽表示リスクを識別した勘定科目の前期比較等の分析的手続を実施するのみで、実証手続を実施していない。(P.108(事例1①))

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「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。
- ※ 「特別な検討を必要とするリスク」とは、識別し評価した重要な虚偽表示リスクの中で、特別な監査上の検討が必要と監査人が判断したりリスクをいう。

③監査証拠（概要）

- 特別な検討を必要とするリスクを識別しながら、当該リスクに個別に対応する実証手続を実施していない。
- 分析的実証手続の要件を満たしていない（前期比較、月次推移比較の実施にとどまっている。）。
- 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）

企業が作成した情報の信頼性

被監査会社は、棚卸資産の品目ごとの帳簿単価、数量、帳簿価額、最終在庫日、最終販売単価、販売直接費見込額を集計した資料に基づき、①最終販売単価から販売直接費見込額を控除した正味売却単価に基づく棚卸資産評価損、②最終在庫日からの経過期間に基づく評価損を計上している。

しかしながら、監査チームは、当該資料の網羅性は検証しているものの、当該資料に記載されている棚卸資産の品目ごとの帳簿単価、数量、最終在庫日、最終販売単価、販売直接費見込額の正確性を検証していない。（P.118(事例2③))

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。
 - 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。
- ※「会計上の見積り」とは、正確に測定することができないため、金額を概算することをいう。

④会計上の見積りの監査（概要）

- 監査チームの職業的懐疑心が欠如していたことにより、経営者の仮定や会計処理の理解にとどまり、会計上の見積りに利用された事業計画の実現可能性等、経営者の主張に対する客観的な評価を行わず、当該主張の合理性を検証する手続が不足している事例がみられる。
- 監査基準委員会報告書540における要求事項に対する理解が不足していたことにより、バックテストや経営者の偏向が存在する可能性の検討を適切に実施していない事例がみられる。

④会計上の見積りの監査（事例）

経営者の仮定の合理性

被監査会社は、グローバルで製造事業を展開しており、連結財務諸表では安定して営業利益を計上しているものの、個別財務諸表では継続して営業損失を計上している。被監査会社は、個別財務諸表上の固定資産の減損損失の認識において、短期経営計画を基に見積もった割引前将来キャッシュ・フローが、固定資産簿価を超えたことから、減損損失の認識は不要と判断している。

監査チームは、経営者に対する質問を通じて、固定費の削減方針があることや、当期の販売実績を踏まえ今後収益の拡大見込であるとの経営者の仮定には一定の合理性があると判断している。

しかしながら、監査チームは短期経営計画について、被監査会社に対する質問や販売実績の確認を行うのみで、具体的な裏付けに基づき、当該計画の合理性を検討していない。（P.129(事例1①)）

④会計上の見積りの監査（事例）

前年度の会計上の見積りの検討

被監査会社は、運営する店舗の資産除去債務を、原状回復費用の発生見込額に基づき計上しており、当初計上時から当該発生見込額の変更はしていない。しかし、当年度に店舗の退店による原状回復費用の支出額が、当該店舗に係る資産除去債務計上額を上回り、履行差額として追加費用が発生する状況になっている。また、過年度においても同様に履行差額として追加費用が発生する状況が継続している。

しかしながら、監査チームは、被監査会社において継続して履行差額が発生しているにもかかわらず、退店した店舗の前年度の資産除去債務に計上されている見積額と確定額の比較検討を実施しておらず、他店舗における資産除去債務計上額の見直しの要否について、十分に検討していない（P.142(事例1)）

⑤ グループ監査（求められる対応）

- グループ財務諸表が、すべての重要な点において、適用される財務報告の枠組みに準拠して作成されているかについての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。
- 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明確なコミュニケーションを行うことが求められる。
- グループ監査の適切な実施には、海外の構成単位の監査人への指示のための語学能力等、状況に応じた付帯的能力等を満たすことが求められる。監査事務所においては、監査実施者の選任に留意するとともに監査チームを支援する体制の整備が必要である。

※ 「構成単位」とは、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、企業又はその他の事業単位をいう。

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増加に伴い、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。

⑤ グループ監査（事例）

構成単位の監査人が実施する作業への関与

監査チームは、個別の財務的重要性を有する重要な構成単位のうち、A社及びその連結子会社並びにB社については、これらの構成単位の監査人に対して監査の実施を依頼している。また、監査チームは、当該構成単位の監査人に対し、各構成単位の会計方針と監査計画に関する質問書を送付し、その回答内容を確認することで、特別な検討を必要とするリスクへの対応手続の適切性を評価している。

しかしながら、監査チームは、当該構成単位の監査人から質問書の回答を入手しているものの、構成単位の監査人との間で、構成単位の事業活動に関する協議や不正リスクに関する討議を実施しておらず、構成単位の監査人が実施したリスク評価への関与が不十分である。（P.149(事例5②)）

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

監査チームは、複数の海外の重要な構成単位の監査人に対して、各社の財務情報の監査の実施を指示し、期末監査において、これらの構成単位の監査人から、各社の財務情報が全ての重要な点において被監査会社のグループ・アカウンティング・マニュアルに含まれている方針や指示に準拠しているかどうかに関する監査報告書を受領している。

しかしながら、監査チームは、被監査会社のグループ・アカウンティング・マニュアルの内容を理解しておらず、連結財務諸表についての意見表明の基礎を得るに当たって、各構成単位の監査人の意見を適切に評価していない。（P.153(事例9④)）

⑥ 専門家業務の利用（求められる対応）

監査人は、十分かつ適切な監査証拠を入手するために、会計又は監査以外の分野の専門知識が必要な場合、他の専門家の業務を利用することがあり、その利用においては以下の対応が求められる。

- 専門家を利用する必要性を判断すること、専門家の適性、能力及び客観性を評価すること、専門家の業務が監査目的に照らして適切であるかについて評価することが求められる。
- 監査チームは、専門家に任せきりにすることなく、利用する業務の目的や範囲について、専門家と十分な協議を行うなどにより、監査目的に適合した十分かつ適切な監査証拠を入手することが必要である。

⑥ 専門家業務の利用（概要）

- 専門家の業務の利用において、専門家の実施した作業結果を過度に信頼し、十分に評価することなく依拠している事例がみられる。
- 監査チームが利用する専門家との間で、利用する業務の範囲や目的についてのコミュニケーションが不十分な事例がみられる。

⑥ 専門家業務の利用（事例）

監査人の利用する専門家の適性、能力及び客観性の評価

監査チームは、被監査会社が計算した退職給付債務及び勤務費用について、外部の専門家に評価を依頼しているが、当該外部の専門家の専門分野について十分に理解しておらず、その適性、能力及び客観性についても評価していない。

(P.154(事例1))

⑦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。

⑦財務報告に係る内部統制の監査（概要）

- 内部統制の評価範囲の妥当性、内部監査人等の能力及び独立性の評価、サンプルの妥当性、評価方法等の妥当性を検証することなく、被監査会社の内部統制の評価結果を利用している事例がみられる。
- 被監査会社に、新規ビジネスの開始等の環境の変化が生じている中、内部統制監査上の対応が形式的なものにとどまっている事例がみられる。

⑦財務報告に係る内部統制の監査（事例）

重要な業務プロセスの選定

監査チームは、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として識別している子会社における固定資産の減損プロセスについて、被監査会社が内部統制の評価対象にしないことに合理的な理由があるかどうか検討していない。(P.157(事例2))