

第2章 品質管理レビューに対する審査及び検査

1. 審査

(1) 審査基本方針等

審査会は、平成16年6月に策定した「監査の信頼性確保のために一審査基本方針等」（以下「審査基本方針等」という。）に基づき、「監査の質の確保と実効性の向上に対する期待への積極的対応」、「監査業務への継続監視と品質管理レビューの一層の機能向上」を基本とし、次のような事項に重点を置いて、協会からの品質管理レビューに関する報告を基にその内容を継続的に審査することとしている。

- ① 非監査業務の同時提供の禁止等、監査人の独立性確保の状況の確認
- ② 協会による品質管理レビューにおいて指摘された改善勧告事項とそのフォローアップ（リスク・アプローチ、監査意見表明のための審査機能等）
- ③ 個人会計士による大会社等の監査や長期間継続している監査人による監査について、品質管理の観点からの問題点の有無
- ④ 審査体制や業務管理体制等に係る適切性

(参考) 審査基本方針等の見直し

平成17事務年度を迎えるに当たり、審査及び検査の遂行状況や各国の監査人監督機関の連携の進展等を踏まえ、上記審査基本方針等は、平成17年6月14日付で所要の改正を行い、同月16日に公表したもの。改正の概要は以下のとおりである。

① 審査の枠組み

必要な場合には、品質管理レビューの報告に関し監査事務所からも報告・資料を直接徴求する場合があることを改めて記載した（当該権限については、審査会は新組織発足当初から法令上の権限として有しているものの、発足間もないことから改めて対外的に周知）。

② 継続的審査活動と重点審査事項

平成16事務年度の審査及び検査の状況や平成16年11月及び12月に金融庁が発表した「ディスクロージャー制度の信頼性確保に向けた対応について」（第一弾及び第二弾）等を踏まえた改正を行った。

③ 当面の各事務年度における更なる取組み

平成16事務年度において、品質管理レビューの実態把握及び提言を取りまとめたことについて付記した。

また、平成17事務年度において、監査の品質管理に関する企業会計審議会

の動向について注視するとともに、審査会としての対応を検討していくことについて記載した。

(2) 審査の実施状況

審査会は、協会から品質管理レビューに関する報告を受けて、その内容の審査を行っている。

① 審査の対象

平成 17 事務年度の審査の対象は、協会が平成 16 年度及び平成 17 年度に実施した品質管理レビューである。

(参考) 品質管理レビューに関する報告(月次報告書)の主な内容

- ・ 品質管理レビュー報告書
- ・ 改善勧告書
- ・ 改善勧告書に対する回答書
- ・ 品質管理レビュー調書（品質管理レビュー報告書及び改善勧告書を作成するために収集・作成した一連の資料）

平成 17 年度の品質管理レビューに関する報告について、審査会への提出状況は次のとおりである（報告対象監査事務所ベース）。

《審査会への提出状況》

報告書 提出年月	17 年			18 年							
	10 月	11 月	12 月	1 月	2 月	3 月	4 月	5 月	6 月	7 月	合計
報告対象 監査事務所数	0	1	3	19	11	25	72	8	0	1	140

② 協会による品質管理レビュー

平成 17 年度の協会による品質管理レビューは、大会社等の監査業務を行っている監査事務所を対象としており、監査法人 70、公認会計士 70 の計 140 監査事務所に対して実施された（このうち、1 監査事務所（監査法人）に対しては限定的なレビューの実施）。

上記の品質管理レビューの結論として作成され、監査事務所に交付された品質管理レビュー報告書及び改善勧告書の内訳は次のとおりである（なお、限定的なレビューでは品質管理レビュー報告書は作成されず、改善勧告書のみ作成・交付）。

《品質管理レビュー報告書（平成 17 年度）》

（監査事務所数）

区 分	限定事項のない結論		限定事項付き結論		否定的結論		計
監査法人	37	54%	31	45%	1	1%	69
公認会計士	38	54%	28	40%	4	6%	70
合 計	75	54%	59	42%	5	4%	139

（注 1）「限定事項付き結論」は、次の要件 1 又は要件 2 のいずれかに該当する相当程度の懸念が、少なくとも 1 つは存在する場合に表明される。

要件 1：監査事務所の定めた監査の品質管理の方針と手続に、品質管理基準の示す監査の品質管理の目的の実現を阻害するような不備又は欠陥が見受けられ、そのために監査事務所が遂行した監査業務において監査規範に対する重要な準拠違反が発生していた。

要件 2：監査事務所の監査従事者及びその他の職員が、監査事務所の定めた監査の品質管理の方針と手続を適切に運用していない事実又は品質管理基準が求める個々の監査業務の品質管理の手続を実行していない事実が見受けられ、そのために監査事務所が遂行した監査業務において監査規範に対する重要な準拠違反が発生していた。

（注 2）「否定的結論」は、少なくとも「限定事項付き結論」の要件 1 又は要件 2 のいずれかに該当する重大な懸念等が生じており、かつ、個々の監査業務の品質管理のレビューを実施した結果、監査事務所が遂行した監査業務において監査規範に対する極めて重要な準拠違反がある場合に表明が検討される。

《改善勧告書（平成 17 年度）》

（監査事務所数）

区分	改善勧告事項				計
	なし		あり		
監査法人	—	—	70	100%	70
公認会計士	1	1%	69	99%	70
計	1	1%	139	99%	140

（注）上記の品質管理レビュー報告書数及び改善勧告書数には含まれていないが、品質管理レビューを実施した監査法人から脱退した公認会計士が新たに設立した 1 監査事務所（監査法人）に対しても、品質管理レビュー報告書及び改善勧告書が交付されている。

（参考）平成 16 年度の協会による品質管理レビュー

公開会社の監査業務を行っている監査事務所を対象としており、監査法人 38、公認会計士 56 の計 94 監査事務所に対して実施された。このほか、2 監査事務所に対して限定的なレビューが実施された。

品質管理レビューの結論として交付された品質管理レビュー報告書において、限定事項付き結論とされたのは 34 監査事務所（法人 16、個人 18）、限定事項

のない結論とされたのは 60 監査事務所（法人 22、個人 38）であり、改善勧告書は 91 監査事務所（法人 38、個人 53）に対して交付された。

多くの監査事務所に対して改善勧告事項が指摘されているが、審査会では、改善勧告事項に対するフォローアップ機能の強化のための組織的な取組みを協会に対して求めており、協会では品質管理レビュー制度の充実に積極的に取り組むこととしている。

③ 審査会の審査状況

イ 審査の観点

審査会の審査では、協会からの品質管理レビューに関する報告を分析し、必要に応じて協会又は監査事務所に対して報告徴求等を行い、報告内容を検証の上、審議を行っている。審査の観点は次のとおりである。

- ・ 協会は、レビュー手続等の諸規程に則って品質管理レビューを実施しているか
- ・ 監査事務所は、法令諸基準等に従い監査業務を適切に実施するため、監査事務所としての品質管理の方針と手続を定めているか
- ・ 個々の監査業務が、事務所としての品質管理の方針と手続を遵守して実施されているか

ロ 報告徴求

審査の過程では、協会に対し必要に応じて質問を行うこととしており、さらに、必要がある場合には監査事務所に対して報告徴求を実施している。平成 17 年度の品質管理レビュー対象である 140 監査事務所及び品質管理レビュー報告書が交付された 1 監査事務所に対する報告徴求の実施状況は以下のとおりである。

《報告徴求の実施状況》

（平成 18 年 9 月 13 日現在）

	対象事務所 (A)	実施事務所 (B)	実施率 (B/A)
監査事務所に対する報告徴求	141	69	48.9%
監査法人に対するもの	71	37	52.1%
公認会計士に対するもの	70	32	45.7%

（注）実施事務所数については、同一の監査事務所に複数回実施している場合も、1 回として集計している。

ハ 重点的な検証事項

報告徴求のうち、審査会が特に確認する必要があるとした特定事項の法令諸基準等の遵守状況を審査するため、複数の監査事務所に同一内容の報告徴求を実施している。

(イ)「確認」に関する報告徴求

平成 16 年度の協会の品質管理レビューにおいて、基本的な監査手続である確認に対する指摘が多くなされたが、その発生原因などが明らかではなかったため、平成 17 年 11 月に審査会は、品質管理レビュー対象のうち、協会から再指摘、再々指摘を受けている 40 監査事務所（法人 15、個人 25）に対して、発生原因や改善策などについて報告を求めた。

（注）「確認」とは、財務諸表項目に関連する情報について、監査人が会社の取引先等の第三者に対して文書により問い合わせを行い、その回答を直接入手し評価する監査手続である。

上記の 40 監査事務所のうち、特に問題と思われるものは、被監査会社に確認状の発送等を依頼するなど監査人が直接確認を行っていない監査事務所であるが、これについては 12 監査事務所（法人 8、個人 4）が該当した。直接確認を行っていない主な理由は以下のとおりである。

《直接確認を行っていない主な理由》

- ・ 税務業務がメイン業務であるため、統一した監査マニュアルの下で組織的な監査をしていなかった（個人）
- ・ 被監査会社の入手した残高証明書や確認状で足りると考えていた（法人）
- ・ 被監査会社が確認先の選定、確認状の作成をすることが慣習になっており、特に問題を感じなかった（法人）
- ・ 監査報告書の発行日が迫っていたため、被監査会社から発送するよう依頼した（法人）
- ・ 被監査会社の事務統制システムを信頼していた（法人）
- ・ 退職給付債務の確認については、金融機関との電話連絡で足りると考えていた（法人）
- ・ 確認先の選定は行っていたが、確認状の発送は従来から被監査会社に依頼しており、特に問題とは思わなかった（個人）

さらに、平成18年8月に審査会は、平成17年度の品質管理レビュー報告書において、協会から再指摘、再々指摘を受けた22監査事務所、及び新たに限定事項付き結論又は否定的結論が表明された3監査事務所、計25監査事務所（法人17、個人8）に対して、発生原因や改善策などについて報告を求めた。

なお、協会は、確認に係る審査会の問題意識を重視し、平成17年11月16日に「残高確認等基本的な監査手続実施に関する点検のお願い」をレビュー対象監査事務所に発出し、監査事務所の方針と手続として確認が原則どおり行われているかどうかについての点検を早急に行うよう要請している。

《「確認」に関する報告徴求の実施状況》（平成18年9月13日現在）

	対象事務所 (A)	実施事務所 (B)	実施率 (B/A)
監査事務所に対する報告徴求	141	25	17.7%
監査法人に対するもの	71	17	23.9%
公認会計士に対するもの	70	8	11.4%

(ロ)「監査業務に係る審査」に関する報告徴求

協会の品質管理レビューにおいて、監査業務に係る審査に対する指摘事項が多くなされているが、その発生原因などが明らかではなかったため、平成18年8月に審査会は、平成17年度の品質管理レビュー報告書において、協会から再指摘、再々指摘を受けた34監査事務所、及び新たに限定事項付き結論又は否定的結論が表明された21監査事務所、計55監査事務所（法人25、個人30）に対して、発生原因や改善策などについて報告を求めた。

(注) 監査基準には、「監査人は、意見の表明に先立ち、自らの意見が一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して適切に形成されていることを確かめるため、意見表明に関する審査を受けなければならない。」と規定されている。また、実務指針（監査基準委員会報告書第12号「監査の品質管理」）には、更に詳細に監査意見表明のための審査機能及び審査について規定されている。

なお、監査法人の審査体制等に関連して発生した監査の品質管理に関連する非違事例、及び国際的な品質管理に関する基準の改定の動向

に対応し、平成 17 年 10 月に企業会計審議会より「監査に関する品質管理基準」が、平成 18 年 3 月に協会より実務指針が公表されており、審査に関する品質管理の基準は具体化・厳格化されている（それぞれ平成 19 年 3 月期決算監査以降適用）。

《「監査業務に係る審査」に関する報告徴求の実施状況》

（平成 18 年 9 月 13 日現在）

	対象事務所 (A)	実施事務所 (B)	実施率 (B/A)
監査事務所に対する報告徴求	141	55	39.0%
監査法人に対するもの	71	25	35.2%
公認会計士に対するもの	70	30	42.9%

二 審議

審査会は、審議において、

- i. 監査事務所への検査の実施
- ii. 行政処分その他の措置について金融庁長官へ勧告
- iii. 現時点においては、検査又は勧告を行わない（協会に対する改善要請等を行うものを含む）

のいずれの対応が適切なかを判断する。

平成 16 年度（品質管理レビュー対象である 94 監査事務所及び限定的なレビュー対象である 2 監査事務所の計 96 監査事務所）及び平成 17 年度（品質管理レビュー対象である 140 監査事務所及び品質管理レビュー報告書が交付された 1 監査事務所の計 141 監査事務所）の審議状況は以下のとおりである（平成 18 年 9 月 13 日現在）。

審 議 状 況	平成 16 年度	平成 17 年度
i. 監査事務所への検査の実施を決したもの	13	8
ii. 検査の結果、行政処分その他の措置について金融庁長官への勧告を決したもの	1	3
iii. 現時点においては、検査又は勧告を行わないもの（協会に対する改善要請等を行うものを含む）	83	117
iv. 現在、事務局で精査中であり、今後審査会に処理方針を諮る予定のもの	0	16
審 議 対 象 監 査 事 務 所 数	96	141

2. 検査

(1) 検査基本方針

検査は、審査基本方針等に基づき、品質管理レビュー制度の運営の適切性、監査事務所における監査業務の適切性についての審査結果を踏まえ、次のとおり、必要かつ適当と認めるときに実施することとしている。

- ① 協会による品質管理レビューにおいて、重要なレビュー手続が欠けている、又はその実施が不十分である等、協会による品質管理レビューが十分であるかどうか確認する必要が認められる場合（主に対協会）
- ② 協会による品質管理レビューを通じて、監査事務所における監査業務が適切に行われているかどうか確認する必要が認められる場合、協会による品質管理レビューでの指摘が適切に監査業務に反映されているかどうか確認する必要が認められる場合、又は監査事務所における業務管理体制が有効に機能しているかどうか確認する必要が認められる場合（主に対監査事務所）
- ③ 監査事務所における監査業務に対応する被監査会社等の側における内部管理体制を確認する必要が認められる場合、又は監査事務所における監査業務の実施状況を被監査会社等の側において確認する必要が認められる場合（主に対被監査会社）
- ④ 法令諸基準等の遵守状況を横断的に確認する必要が認められる場合
- ⑤ 上記のほか、個々の審査の結果、個別事情等を勘案し、公益又は投資者保護のため必要かつ適当であると認められる場合

(2) 検査の実施状況

平成 17 事務年度において審査会は、平成 17 年 10 月 25 日に公表した「4 大監査法人に対する早急な検査等の措置」に基づき、平成 17 年 10 月から平成 18 年 6 月まで 4 大監査法人（あずさ監査法人、監査法人トーマツ、新日本監査法人及び中央青山監査法人（現：みずず監査法人。以下同じ。））への検査を順次実施した。

このほか、検査基本方針に基づき、8 監査事務所に対して検査を実施した。

【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策について
(平成 17 年 10 月 25 日発表) から抜粋】

公認会計士監査をめぐる最近の非違事例等を踏まえ、監査の信頼を揺るがしかねない事態が生じているとの認識の下、厳正な会計監査の確保等を通じた適正なディスクロージャーの確保に向け、以下の方策を推進するものとする。

1 4 大監査法人に対する早急な検査等の措置

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督監視の動向を踏まえ、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努める。

- (1) 公認会計士・監査審査会は 4 大監査法人に対して監査の品質管理の観点から、現に実施中のものを含め、順次、日本公認会計士協会による品質管理レビューの審査及び検査を行う。監査の品質管理について改善すべきものが認められた場合、所要の措置を講じる。
- (2) 審査会は 4 大監査法人の改善状況についてフォローアップを行い、必要に応じて検査を実施する。4 大監査法人における監査の品質管理の改善が 1 年以内に進捗しない等の場合、審査会は所要の措置を講じる。
- (3) 審査会は、審査及び検査の進捗状況に応じて、監査事務所を通じた監査の品質管理の全般的な実態を随時取りまとめ、公表することとしている。
4 大監査法人についても、その検査等が一巡した段階で、4 大監査法人における監査の品質管理の全般的な実態について取りまとめ公表する。

3. 審査及び検査の結果の取りまとめ

(1) 「4 大監査法人の監査の品質管理について」の公表

4 大監査法人に対する検査結果に基づき、会計監査の信頼確保及び証券市場の透明性確保に資するよう、4 大監査法人の監査の品質管理に関する実態について取りまとめ、平成 18 年 6 月 30 日に「4 大監査法人の監査の品質管理について」として公表した。

(参考) 4 大監査法人の監査の品質管理に関する検査結果の概要

- ① 検査で検証した限りにおいて、4 大監査法人のいずれについても、法人としての品質管理に関して、監査の品質管理のための組織的な業務運営が不十分と認められる。
- ② 具体的には、業務運営全般、独立性、監査契約の新規締結・更新、監査業務の遂行、監査調書、監査業務に係る審査、品質管理システムの監視、共同

監査、組織的監査等に関して不十分なものが認められる。

イ 業務運営全般について、各法人ともに、法令等遵守の必要性等及び体制整備の取組みは不十分である。地方事務所の管理態勢については、各法人ともに、不十分な点がある、あるいは不十分であると認められる。

ロ 各法人ともに、監査契約の新規締結・更新に係る事前承認を経ずに、また、契約締結前に監査業務に着手している事例が認められる。

ハ 監査業務の遂行について、監査計画の承認手続等が不十分な事例が認められる法人がある。重要性の基準値の運用について不十分な事例が複数の法人に認められる。各法人ともに、リスク・アプローチが不十分な事例が認められる。

実証手続等について、各法人ともに、不十分な事例が認められる。例えば、残高確認の未実施、会計上の見積り等に関する手続が不十分である事例が認められる。

ニ 監査調書について、各法人ともに、監査調書の文書化が不十分であり、監査調書の査閲が不十分な事例が多数認められる。また、監査調書の保存に不十分な点がある、あるいは保存態勢が不十分であると認められる。

ホ 監査業務に係る審査について、各法人ともに、法人として個々の監査業務における問題を認識し、それに対する判断や処理の適切性を確認する等の審査態勢に不十分な点がある、あるいは、審査態勢が不十分と認められる。

ヘ 組織的監査について、各法人ともに、監査チーム段階で不十分なものが認められる。また、地方事務所について法人として統一された業務運営態勢に不十分な点がある、あるいは態勢が不十分であり、法人としての組織的監査が不十分と認められる。

③ また、個々の監査業務に関する品質管理においては、一般に公正妥当と認められる監査の基準への準拠に不十分なものが認められる。

(2) 金融庁長官に対する勧告

4大監査法人に対する検査の結果、各監査法人について、それぞれ上記のような問題点が認められた。このことは、公認会計士法第34条の21第1項に規定する「監査法人の行う第2条第1項の業務の運営が著しく不当と認められる場合において、同項の業務の適正な運営を確保するために必要であると認めるとき」に該当すると認められたので、平成18年6月30日に金融庁長官に対して、同法第41条の2の規定に基づき、同法第34条の21第1項の規定による指示をするよう勧告した。

なお、金融庁長官は、審査会からの勧告を踏まえ、平成18年7月7日

に、各監査法人に対して、公認会計士法第 34 条の 21 第 1 項の規定に基づく指示を行った。

4. 平成 18 事務年度の審査基本計画及び検査基本計画の策定

審査会は、これまでの審査会の活動実績及び昨今の会計監査を巡る状況等を踏まえ、平成 18 年 6 月 30 日に平成 18 事務年度の審査基本計画及び検査基本計画を策定し、公表した。

(参考 1) 平成 18 事務年度審査基本計画の概要

① 重点的検証事項

審査会によるこれまでの審査及び検査において、監査手続の中で確認及び会計上の見積りについて不十分な実態が数多く把握され、また、監査業務に関する審査について、不十分な態勢であることが認められたことから、これらを重点的に検証することとする。

② 協会の品質管理レビューの改善状況の検証

平成 17 年 2 月に協会の品質管理レビューの実態把握及び提言を行ってから、1 年余りが経過したことから、協会の品質管理レビューの改善状況について検証する。

(参考 2) 平成 18 事務年度検査基本計画の概要

① 4 大監査法人に対するフォローアップ検査

今般の 4 大監査法人に対する検査において、いずれの法人も、法人としての品質管理のための組織的な業務運営が不十分と認められたことから、業務運営の改善状況について、平成 18 事務年度よりフォローアップ検査を実施することとする。

② 必要に応じた中規模監査法人への検査

国際的な動向や昨今の会計監査を巡る状況を踏まえ、規模による特性等に留意しつつ、中規模監査法人に対して、必要に応じて検査を実施する。