

平成 29 年版

モニタリングレポート

公認会計士・監査審査会

平成 29 年 7 月

## 目次

はじめに	1
<b>I. 監査事務所の品質管理の概要</b>	<b>4</b>
1. 監査事務所に関する法令・諸制度の概要	6
(1) 公認会計士制度	6
(2) 監査法人制度	7
(3) 公認会計士・監査法人による業務	8
(4) 会計監査人の選解任	8
(5) 会計監査人と監査役等とのコミュニケーション	9
(6) 日本公認会計士協会	9
2. 監査事務所の品質管理	10
(1) 監査法人の品質管理体制の整備	10
(2) 協会による品質管理レビュー	12
3. 審査会によるモニタリング	13
(1) 制度の概要	13
(2) 監査事務所等モニタリング基本方針及びモニタリング基本計画	15
(3) 検査のフロー	18
(4) 検査結果の通知	21
(5) 監査事務所に対する検査及び報告徴収の状況	24
<b>II. 監査業界の概観</b>	<b>28</b>
1. 公認会計士の状況	30
2. 監査法人の状況	31
(1) 監査法人数の推移	31
(2) 合併の状況	32
(3) 財務状況（業務収入、監査・非監査業務の割合）	33
3. 被監査会社の状況	35
(1) 金商法又は会社法に基づく被監査会社及び上場被監査会社の状況	35
(2) IFRS 適用会社の状況	38
(3) 新規上場(IPO) 監査の状況	39
4. 会計監査人の異動状況	40

<b>Ⅲ. 監査事務所の運営状況</b> .....	<b>42</b>
1. 業務管理態勢 .....	44
(1) 監査法人の組織体制（ガバナンスを含む） .....	45
(2) 社員・職員の状況 .....	48
(3) 監査業務をサポートする態勢 .....	51
(4) 監査法人グループの状況 .....	54
(5) 国際的なネットワークとの提携の状況 .....	56
2. 監査実施者の教育・訓練、評価 .....	58
(1) 監査実施者の教育・訓練の状況 .....	58
(2) 監査実施者の評価の状況 .....	60
3. 監査契約の新規締結及び会計監査人の異動 .....	62
(1) 監査契約の新規締結 .....	62
(2) 会計監査人の異動の理由 .....	64
4. 監査報酬の状況 .....	67
(1) 監査報酬に関する規則 .....	67
(2) 監査報酬の算定方法 .....	67
(3) 監査人の異動前後における監査報酬の状況 .....	69
(4) 報酬依存度の状況（セーフガード） .....	70
5. 監査業務実施の状況 .....	72
(1) 監査チームの状況 .....	72
(2) グループ監査の状況 .....	76
6. 審査の状況 .....	78
7. 品質管理のシステムの監視 .....	79
(1) 定期的な検証の状況 .....	79
(2) グローバルレビューの活用状況 .....	81
8. 外国監査法人等関係 .....	82
(1) 外国監査法人等の制度 .....	82
(2) 外国監査法人等の状況 .....	82
(3) 被監査会社の状況 .....	83

## はじめに

公認会計士・監査審査会（以下「審査会」という。）は、監査及び会計の専門家だけでなく一般利用者に対しても、監査事務所の状況等についてできるだけ分かりやすい形で情報提供することとし、昨年7月に、「監査事務所の概況（平成28年版モニタリングレポート）」を作成、公表したところである。

これは、資本市場における会計監査の役割の重要性が一層増している中、企業、株主をはじめ、より多くの人々から、監査事務所における監査品質が適正に評価されることが重要となっていると考えたからである。ただし、昨年版は、監査事務所の状況等の理解に資するデータを中心に整理し、「監査事務所検査結果事例集」（以下「事例集」という。）の参考資料とした。

本年版では、データをリニューアル、追加し、さらに、検査や報告徴収など最近の審査会のモニタリング活動を通じて入手した資料、情報を盛り込むなど、記載内容の大幅な充実を図っている。また、「平成29年版モニタリングレポート」として事例集から独立した形で公表し、一般の方々にも利用しやすいようにしているので、是非ご利用いただきたい。

本年3月31日に「監査法人のガバナンス・コード」が金融庁から公表された。これを受け、大手監査法人や準大手監査法人等は、組織の再構築やガバナンスの強化を図りつつあるなど、監査事務所の状況は変化している。審査会としては、今後もモニタリングレポートの内容を充実させつつ、このような最新の状況も伝えられるようなものとしていきたいと考えている。

（本年版に対するご意見・ご要望提出先）

公認会計士・監査審査会事務局 審査検査室内 専用アドレス

iiu.cpaab@fsa.go.jp

#### (用語の定義)

本レポートの用語は、以下のとおりとする。

- 「法」：公認会計士法
- 「金商法」：金融商品取引法
- 「品基報」：品質管理基準委員会報告書第1号
- 「監基報」：監査基準委員会報告書
- 「モニタリング」：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。なお、オンサイト・モニタリングは検査を指し、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の検査以外の活動を指す。
- 「年度」：特に断りがなければ4月から翌年3月までの一年間を指す。
- 「事務年度」：7月から翌年6月までの一年間を指す。
- 「監査事務所」：監査法人、共同事務所又は個人事務所
- 「大手監査法人」：上場会社を概ね100社以上被監査会社として有し、かつ常勤の監査実施者が1,000名以上いる監査法人。本レポートでは、有限責任あずさ監査法人、新日本有限責任監査法人、有限責任監査法人トーマツ及びPwCあらた有限責任監査法人の4法人を指す。
- 「準大手監査法人」：大手監査法人に準ずる規模の監査法人。本レポートでは、仰星監査法人、三優監査法人、太陽有限責任監査法人、東陽監査法人、PwC京都監査法人及び優成監査法人の6法人を指す。
- 「中小規模監査事務所」：大手監査法人及び準大手監査法人以外の監査事務所
- 「協会」：日本公認会計士協会
- 「取引所」：金融商品取引所
- 「上場国内会社」：外国会社を除く上場会社
- 「4大ネットワーク」：Deloitte Touche Tohmatsu、Ernst & Young、KPMG、PricewaterhouseCoopers

#### (出典について)

出典を特に示していないものは、審査会がモニタリング活動を通じて入手した、監査事務所に関する資料に基づき作成したものである。



# I . 監査事務所の品質管理の概要



## I. 監査事務所の品質管理の概要

### 1. 監査事務所に関する法令・諸制度の概要

#### (1) 公認会計士制度

昭和 23 年に証券取引法（平成 18 年の改正により金融商品取引法に改題）が公布・施行され、有価証券の発行者に同法に基づく監査証明の取得が義務付けられた。これにより、監査と会計に関する職業的専門家が必要とされることとなり、同年に公認会計士法が制定され公認会計士制度が導入された。

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（法第 1 条）。

公認会計士は、独立した立場において公正かつ誠実に業務を行わなければならない（法第 1 条の 2）、独立性を確保するために、法及び金商法により様々な制度上の措置が講じられている。

また、監査基準<sup>1</sup>においても、「監査人は、監査を行うに当たって、常に公正不偏の態度を保持し、独立の立場を損なう利害や独立の立場に疑いを招く外観を有してはならない」（一般基準 2）とされている。

公認会計士となるには、公認会計士試験に合格し、一定の要件（業務補助、実務補習等）を満たした上で、協会に備えられている名簿に登録を受けなければならない（法第 3 条、第 17 条、第 18 条）（公認会計士の登録者数については、II. 監査業界の概観 1. 公認会計士の状況 図表 II-1-1 を参照のこと。）。

公認会計士は、内閣府令に定めるところにより、協会が行う資質の向上を図るための研修を受けることとされている。これを受け、協会は、公認会計士としての使命及び職責を全うし、監査業務等の質的向上を図るため、継続的専門研修制度（CPE 制度）を設けている。公認会計士は、毎年実施した研修の結果について、協会に報告することが求められる。また、研修義務を履行しなかったものに対しては懲戒処分等が検討される（なお、監査事務所の教育研修の状況については III. 監査事務所の運営状況 2. 監査実施者の教育・訓練、評価を参照のこと。）。

---

<sup>1</sup> 監査基準が最初に公表されたのは、昭和 25 年であったが、正規の財務諸表監査が始まる昭和 31 年に改訂された。以来、設定主体は企業会計審議会であり、改訂を重ねてきた。直近では平成 26 年に改訂を行っている。

## (2) 監査法人制度

監査法人制度は、複数の公認会計士による組織的な監査を推進するため昭和41年の法改正により創設された。この背景には、昭和39年以降の一連の企業不祥事の発生や、企業規模の拡大・多角化に伴い、監査証明業務が増大・複雑化している状況があった。

昭和42年1月に初めての監査法人が設立され、平成29年3月末現在では222法人となっている(詳細はⅡ. 監査業界の概観 2. 監査法人の状況 図表Ⅱ-2-1を参照のこと。)

監査法人は、監査証明業務を組織的に行うことを目的として公認会計士が共同して設立した法人をいい、社員には5人以上の公認会計士を含む(法第34条の7第1項)。設立後、その旨を内閣総理大臣(法第49条の4に基づき金融庁長官に委任。)に届け出なければならない(法第34条の9の2)。

審査会では、監査事務所を、その規模(上場会社数、職員数、業務収入等)を勘案して、大手監査法人、準大手監査法人、中小規模監査事務所の3つに分類している(「用語の定義」を参照のこと。また、図表ではそれぞれ大手、準大手、中小と記載している。)

### ■有限責任監査法人制度■

監査法人の社員の民事上の責任は、合名会社の制度を基礎とする無限連帯責任とされており、監査法人の財産のみで返済できない債務を原則として全ての社員が連帯して負っている。

しかし、諸外国において、有限責任形態の監査法人が一般化しており、また、我が国においても大規模な監査法人が出現している状況に鑑み、平成19年法改正において、有限責任監査法人の設立が認められた。

平成29年4月26日現在において、有限責任監査法人は23法人登録されている。

有限責任監査法人は、法人が行う全ての証明に関して、証明ごとに業務を担当する指定有限責任社員を指定し、被監査会社等に通知を行う(特定証明)。その上で、特定証明に関して法人が負担することとなる債務について、当該法人の財産をもって完済することができない場合には、当該業務の指定有限責任社員が法人と連帯して弁済の責任を負う。

有限責任監査法人は登録制であり、財産的基盤を確保し債権者保護を図ることが必要であることから、最低資本金制度及び供託金制度が導入されている。

### (3) 公認会計士・監査法人による業務

公認会計士及び監査法人が行う業務は、法により以下のとおり定められている。

- 監査証明業務：他人の求めに応じ報酬を得て、財務書類の監査又は証明をすること。監査証明業務は、公認会計士及び監査法人のみが行うことができる（法第2条第1項）。公認会計士監査には、法令等に基づく法定監査と、法令等に基づかない監査がある。法定監査には、会社法や金商法に基づく監査のほか、国等から補助金を受けている学校法人の監査などがある。なお、平成29年度から、一定の要件を満たす社会福祉法人にも法定監査が義務付けられている。
- 非監査証明業務：公認会計士又は監査法人の名称を用いて、他人の求めに応じ報酬を得て、財務書類の調製をし、財務に関する調査若しくは立案をし、又は財務に関する相談に応ずること（法第2条第2項）。

監査法人は、業務の品質を確保し、業務を公正かつ的確に遂行するために、以下の事項を含む業務管理体制を整備しなければならない（法第34条の13）。

- 業務の執行の適正を確保するための措置
- 業務の品質の管理の方針の策定及びその実施
- 公認会計士である社員以外の者が公認会計士である社員の監査証明業務の執行に不当な影響を及ぼすことを排除するための措置

監査法人が整備すべき業務管理体制は次節の「2. 監査事務所の品質管理」において詳述する。

### (4) 会計監査人の選解任

会社法では、大会社、監査等委員会設置会社及び指名委員会等設置会社、会計監査人の任意設置を行った会社について、会計監査人による監査を義務付けている（会社法第326条～第328条）。

会計監査人は公認会計士又は監査法人でなければならない（会社法第337条第1項）。

会計監査人は、株主総会の普通決議によって選任され、また、株主総会の普通決議によっていつでも解任することができる（会社法第329条、第339条）。監査役（会）設置会社では、株主総会に提出する会計監査人の選任及び解任並びに会計監査人を再任しないことに関する議案の内容は、監査役（会）が決定することとされている（会社法第344条）。

取締役は、会計監査人の報酬等を定めるには、監査役（会）の同意を得なければならない（会社法第399条）。

会計監査人が次のいずれかに該当するときは、監査役等は会計監査人を解任することができる（会社法第 340 条）。

- 職務上の義務に違反し、又は職務を怠ったとき
- 会計監査人としてふさわしくない非行があったとき
- 心身の故障のため、職務の執行に支障があり、又はこれに堪えないとき

平成 27 年 5 月に公表されたコーポレートガバナンス・コードでは、適正な監査の確保に向けて監査役会が会計監査人の選定及び評価の基準を設けることなどが規定されている。日本監査役協会では、平成 27 年 11 月に「会計監査人の評価及び選定基準策定に関する監査役等の実務指針」を公表し、監査役等が会計監査人を評価及び選定する際に留意すべき点を指針として提供している。

## （５）会計監査人と監査役等とのコミュニケーション

会計監査人は、監査の計画、実施、監査結果の報告の各段階で、実施した監査に関連する事項につき、監査役等とコミュニケーションを行う必要がある。会計監査人と監査役等が実施すべきコミュニケーションの内容は、「監査役等とのコミュニケーション」（監基報 260）に記載されている。

また、会計監査人の職務の遂行に関する事項につき、会社計算規則第 131 条による監査役等への報告が行われるほか、被監査会社について不正等を発見した場合は、監査役等へ是正要求を行い、是正措置がなされない場合には、金商法第 193 条の 3 に基づく金融庁長官への報告を検討する必要がある。

## （６）日本公認会計士協会

協会は、公認会計士の品位を保持し、法第 2 条第 1 項の業務の改善進歩を図るため、会員の指導、連絡及び監督に関する事務を行い、並びに公認会計士及び特定社員の登録に関する事務を行うことを目的とする法人である（法第 43 条）。

公認会計士及び監査法人は、協会の会員となり（法第 46 条の 2）、全国の各地方に設けられた地域会（平成 29 年 7 月現在 16 地域会）に登録する必要がある（なお、公認会計士及び監査法人の登録の状況は、Ⅱ．監査業界の概観 1．公認会計士の状況に記載している。）。

## 2. 監査事務所の品質管理

### (1) 監査法人の品質管理体制の整備

監査法人は、業務を公正かつ的確に遂行するため、内閣府令で定めるところにより、業務管理体制を整備しなければならない。その中には業務の品質の管理の方針の策定及びその実施が含まれる(法第34条の13第1項、第2項)。

上記における業務の品質の管理とは、以下の事項に関してそれぞれの性質に応じて業務の妥当性、適正性又は信頼性を損なう事態の発生を防止するために必要な措置を講ずることをいう(法第34条の13第3項、法施行規則第26条)。

- 業務に関する職業倫理の遵守及び独立性の確保
- 業務に係る契約の締結及び更新
- 業務を担当する社員その他の者の採用、教育、訓練、評価及び選任
- 業務の実施及びその審査

また、監査事務所及び監査業務を実施する監査実施者が遵守すべき品質管理の内容は、主として以下の基準に定められている。

- 監査に関する品質管理基準
- 監査事務所における品質管理(品基報)
- 監査業務における品質管理(監基報220)

監査事務所は、金商法に基づく監査を実施する場合に、「監査に関する品質管理基準」への準拠を求められる。

協会は、会員である監査事務所が遵守すべき品質管理に関するルールとして「監査事務所における品質管理」(品基報)を設けている。また、監査業務を実施する監査実施者が遵守すべき品質管理に関するルールとして「監査業務における品質管理」(監基報220)を設けている。

品基報で求められる項目は以下のとおりである。

- 関連する要求事項の適用及び遵守
- 品質管理のシステムの構成
- 品質管理に関する責任
- 職業倫理及び独立性
- 契約の新規の締結及び更新
- 専門要員の採用、教育・訓練、評価及び選任（監査チームの選任）
- 業務の実施（専門的な見解の問合せ、審査、監査上の判断の相違、監査調書）
- 品質管理のシステムの監視（監査事務所の品質管理に関する方針及び手続の監視、識別した不備の評価、伝達及び是正、不服と疑義の申立て）
- 品質管理のシステムの文書化
- 監査事務所間の引継
- 共同監査

ここでは、本レポートの内容に関連が深い項目として、契約の新規の締結及び更新、審査、並びに監査事務所の品質管理に関する方針及び手続の監視について説明を行う。

#### ① 契約の新規の締結及び更新

監査事務所は、下記を含め、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（品基報第 25 項）。

- 監査事務所が、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。
- 監査事務所が、関連する職業倫理に関する規定を遵守できること。
- 監査事務所が、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。

（詳細はⅢ. 監査事務所の運営状況 3. 監査契約の新規締結及び会計監査人の異動を参照のこと。）

#### ② 審査

監査事務所は、原則として、全ての監査業務について、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を客観的に評価するために、審査に関する方針及び手続を定めなければならない（品基報第 34 項）。具体的には、審査において以下を実施しなければならないことを含めなければならない（品基報第 36 項）。

- 重要な事項についての監査責任者との討議
- 財務諸表等と監査報告書案の検討
- 監査チームが行った重要な判断とその結論に関する監査調書の検討
- 監査意見の評価及び監査報告書案が適切であるかどうかの検討

(詳細はⅢ. 監査事務所の運営状況 6. 審査の状況を参照のこと。)

### ③ 監査事務所の品質管理に関する方針及び手続の監視

監査事務所は、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(品基報第47項)。

これには、監査事務所自ら実施する場合と、国際的なネットワークによるグローバルレビューなどが含まれる。

(詳細はⅢ. 監査事務所の運営状況 7. 品質管理のシステムの監視を参照のこと。)

## (2) 協会による品質管理レビュー

品質管理レビューとは、法第46条の9の2で規定する、協会による監査証明業務の運営の状況の調査の趣旨を踏まえ、協会が監査事務所の監査の品質管理の状況等を調査し、必要に応じて監査事務所に対して改善勧告を行うものであり、平成11年に当該制度の運用を開始している。その後、平成15年の公認会計士法の改正により、協会は定期的に又は必要に応じて、その調査の結果を審査会に報告するものとされている。

品質管理レビューでは、監査事務所が行う監査の品質管理の状況について、監査事務所の定めた品質管理のシステムが、品基報及び監基報等の品質管理の基準に適合して適切かつ十分に整備されているかを確かめている。また、品質管理のシステムが有効に運用されているかという観点から、品質管理のシステムの整備状況を評価し、運用状況を試査の方法によって確かめている。なお、協会は原則として3年に一度(協会が必要と認めた場合は2年に一度等に短縮)、会員である監査事務所に対して品質管理レビューを実施している。

品質管理レビューには、監査事務所全体の品質管理の状況を対象として定期的又は機動的に実施する通常レビューと、監査に対する社会的信頼を損なうおそれがある事態に陥った場合に、関係する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の状況を対象として、臨時的に実施する特別レビューがある<sup>2</sup>。

<sup>2</sup> 品質管理レビューの詳細は、協会ウェブサイト及び品質管理委員会年次報告書が参考となる。

### 3. 審査会によるモニタリング

#### (1) 制度の概要

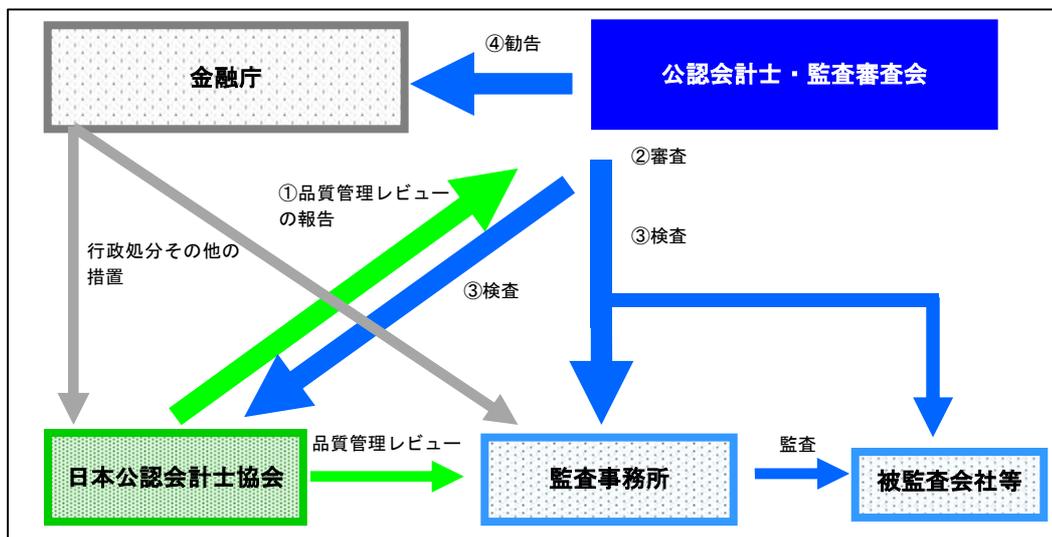
審査会は、法第35条第1項及び金融庁設置法第6条に基づき、金融庁に設置された合議制の行政機関である。

主な業務内容は、公認会計士試験の実施、監査事務所に対する審査及び検査、公認会計士等に対する懲戒処分等の調査及び審議である。

審査会は、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から任命された、会長及び9人以内の委員により組織される。

監査事務所に対する審査及び検査では、協会の品質管理レビューに関する報告の審査等を行い、公益又は投資者保護のため必要かつ適当であると認める場合には、検査又は報告徴収を行う。また、審査又は検査の結果、必要があると認める場合には、行政処分その他の措置について金融庁長官に勧告することとしている（図表 I-3-1）。

図表 I-3-1 <審査及び検査の概要>



#### ① 品質管理レビューの報告

協会は、法令、監査基準等及び協会の会則・規則等への準拠状況を事後的に調査しており、審査会はその調査結果に関して報告を受ける。

## ② 審査

審査会は、協会から報告を受け、主として、協会の品質管理レビュー制度の運営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確認する。

審査会は、審査の過程において、必要があると認める場合には、協会又は監査事務所に対して報告又は資料の提出を求める。

## ③ 検査

審査会は、公益又は投資者保護のため必要かつ相当と認めるときは、監査事務所及びその業務に関係のある場所（被監査会社等）に対して検査を行う。

また、協会の適正な運営を確保するため必要があると認めるときは、協会に対して検査を行う（検査の実施状況については（５）監査事務所に対する検査及び報告徴収の状況を参照のこと。）。

## ④ 勧告

審査会は、審査又は検査の結果、必要があると認める場合には、監査事務所の監査業務又は協会の事務の適正な運営を確保するために行うべき行政処分その他の措置について金融庁長官に勧告する。

### ■ 審査会設立の経緯及び諸外国の関係機関との協力 ■

平成 13 年 10 月以降、当時の金融審議会公認会計士制度部会において、公認会計士制度の在り方について検討が行われた。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国際的な動向も踏まえ、グローバルな経済環境にある我が国の経済社会において、資本市場に対する信頼を確保しその機能を向上させるという観点から行われた。本検討を踏まえ、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・拡充して平成 16 年 4 月に審査会が設置された。

世界各国においても、審査会と同様の会計プロフェッションから独立した監査監督機関が設立されており、各国の監査監督機関の情報交換等を行うことを目的とした常設の国際会合設立の機運が高まった。その結果、平成 18 年 9 月に監査監督機関国際フォーラム（IFIAR：International Forum of Independent Audit Regulators）が、日本を含む 18 か国により発足した。平成 29 年 3 月末時点では、IFIAR 加盟国数は 52 か国・地域となっている（我が国からは審査会及び金融庁が参加）。

審査会及び金融庁は、IFIAR を通じた国際的な監査品質向上への貢献、監査を含む国際金融規制活動における日本の発言力の向上などの観点から、IFIAR の常設事務局の誘致を行ってきた。その結果、平成 28 年 4 月に常設事務局の東京設置が決定され、平成 29 年 4 月に開設された。

## (2) 監査事務所等モニタリング基本方針及びモニタリング基本計画<sup>3</sup>

### ① 監査事務所等モニタリング基本方針

審査会は、平成16年4月の審査会設置以来、各期（3年間）において、モニタリングの基本方針を定めている。第5期（平成28年4月から31年3月）の方針は、「監査事務所等モニタリング基本方針」（平成28年5月13日、以下「モニタリング基本方針」という。）として公表している。モニタリング基本方針に定められているモニタリングの視点、目標の概要は以下のとおりである。

#### ア 視点

監査事務所の実態を踏まえ効果的かつ効率的なモニタリングを実施し、監査の品質の確保・向上を通じた監査の信頼性確保を積極的に図る。

また、モニタリングで得られた情報を分析した結果、把握した業界横断的な問題等の有益な情報を、協会、金融庁等の関係先に積極的に提供するとともに、広く一般に提供する情報の充実も図る。

#### イ 目標

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を目的とする。特に、監査の品質の確保・向上を図る主体は、監査事務所であることに鑑み、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行う。

また、形式的に監査の基準に準拠しているというだけでなく、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など、実質的に監査の品質の確保・向上に向けたものとなっているかを重視する。

検査に当たっての留意事項は以下のとおりである。

- |  |
|--|
| <p>① 品質管理体制の維持向上に向け、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が監査事務所の規模や特性に応じたものとなっているかについて検証する。</p> <p>② 被監査会社を取り巻く経済環境や企業環境等を含む事業上のリスクを適切に評価して監査手続を実施しているか検証する。</p> <p>③ 監査事務所に根本的な原因を踏まえた有効な改善を促すことに資するような検証及び指摘内容等の的確な伝達を行う。</p> |
|--|

<sup>3</sup> 過去のものを含む、モニタリング基本方針及びモニタリング基本計画は、審査会のウェブサイトに掲載されているほか、審査会の年次報告である「公認会計士・監査審査会の活動状況」にも掲載されている。

## ② 監査事務所等モニタリング基本計画

モニタリング基本方針を踏まえ、事務年度ごとにモニタリング基本計画を策定している。平成 28 事務年度におけるモニタリング基本計画の概要は以下のとおりである。

### ア オフサイト・モニタリングに係る基本計画

#### (ア) 協会の品質管理レビューの検証

品質管理レビューの有効性を含め品質管理レビュー制度等を中心として、監査の品質の向上に向けた自主規制機関としての協会の方針や対応等について検証を行う。

なお、品質管理レビューアーとの意見交換を継続して実施するなど、協会と実効的な連携を図ることとするほか、審査会と協会との適切な役割分担について、協会の品質管理レビュー等の実効性向上に向けた取組の状況を踏まえ、議論を行う。

#### (イ) 報告徴収

##### ・ 大手監査法人に対する継続的報告徴収

ガバナンス等経営管理態勢や業務管理態勢等の検証に必要な定性・定量の情報を報告徴収において継続的に求める。得られた情報は、効果的・効率的な検査に資するよう活用するほか、当該監査法人以外の大手監査法人との比較分析や横断的な問題等の把握に活用する。

##### ・ 立入検査を実施しない準大手監査法人及び中小規模監査事務所に対する報告徴収

監査事務所の適切な監査の品質管理の定着を促す観点から、監査業務の運営について適時に報告徴収を実施する。

また、品質管理に関する指摘が広範に認められるなどの監査事務所における品質管理のシステムの整備状況に加え、中小規模監査事務所にみられる業界横断的な問題等について、監査事務所ごとの特性等を踏まえ、重点的に検証する。

##### ・ 検査実施後の改善状況の報告徴収

検査結果通知後、一定期間を経過した監査事務所には、必要に応じて報告徴収を行い、また、適宜、ヒアリングを行いつつ、品質管理の状況を確認・検証する。

### イ 検査基本計画

重点事項として、①監査事務所の経営方針、経営管理に関する措置等が監査事務所の規模や特性等に応じた適切なものとなっているかについての検証、②被監査会社の事業上のリスクを適切に評価して監査手続を実施しているかの検証等を掲げ

ている。また、監査事務所自らが根本的な原因の究明を踏まえた有効な改善に向けた行動を促すことに重点を置き、以下のとおり、監査事務所の態様に応じた検査を実施する。

#### (ア) 大手監査法人

資本市場における役割や監査監督を巡る国内外の動向等を踏まえ、定期的に検査を実施する。ただし、市場に大きな影響を及ぼす被監査会社に会計上の重大な問題が判明した場合など、早急に確認する必要がある場合には、機動的に検査を実施する。

平成 28 事務年度では、経営管理態勢・業務管理態勢、組織の末端までの品質管理の定着の状況の検証、収益認識及び会計上の見積りに係る監査手続の検証、新規上場（IPO）に関する監査についての態勢や独立性に係る状況及び監査手続等の検証などに重点を置いて検査を実施する。

また、検査のフォローアップの強化の観点から、原則として検査の次事務年度において、改善状況を検証するためのフォローアップ検査を実施する。

#### (イ) 準大手監査法人

被監査会社の状況や監査法人の業容等を勘案し、我が国監査業界における重要性に鑑みて、重点的に検査を実施することとし、共通したリスクに着目した効果的かつ効率的な実施に配慮しつつ、定期的に検査を実施する。ただし、大手監査法人と同様、必要がある場合には、機動的に検査を実施する。

平成 28 事務年度では、個別監査業務が抱えるリスクに着目し、業務運営上の本質的な問題に焦点を当てた検証、組織としての一体性など経営管理態勢・業務管理態勢等の検証などに重点を置いて検査を実施する。

#### (ウ) 中小規模監査事務所

代表者や社員の意向及び資質等を踏まえた監査事務所の品質管理態勢・業務管理態勢、個別監査業務の監査の基準等への準拠性など監査品質の確認を中心とした検査を、必要に応じて実施する。

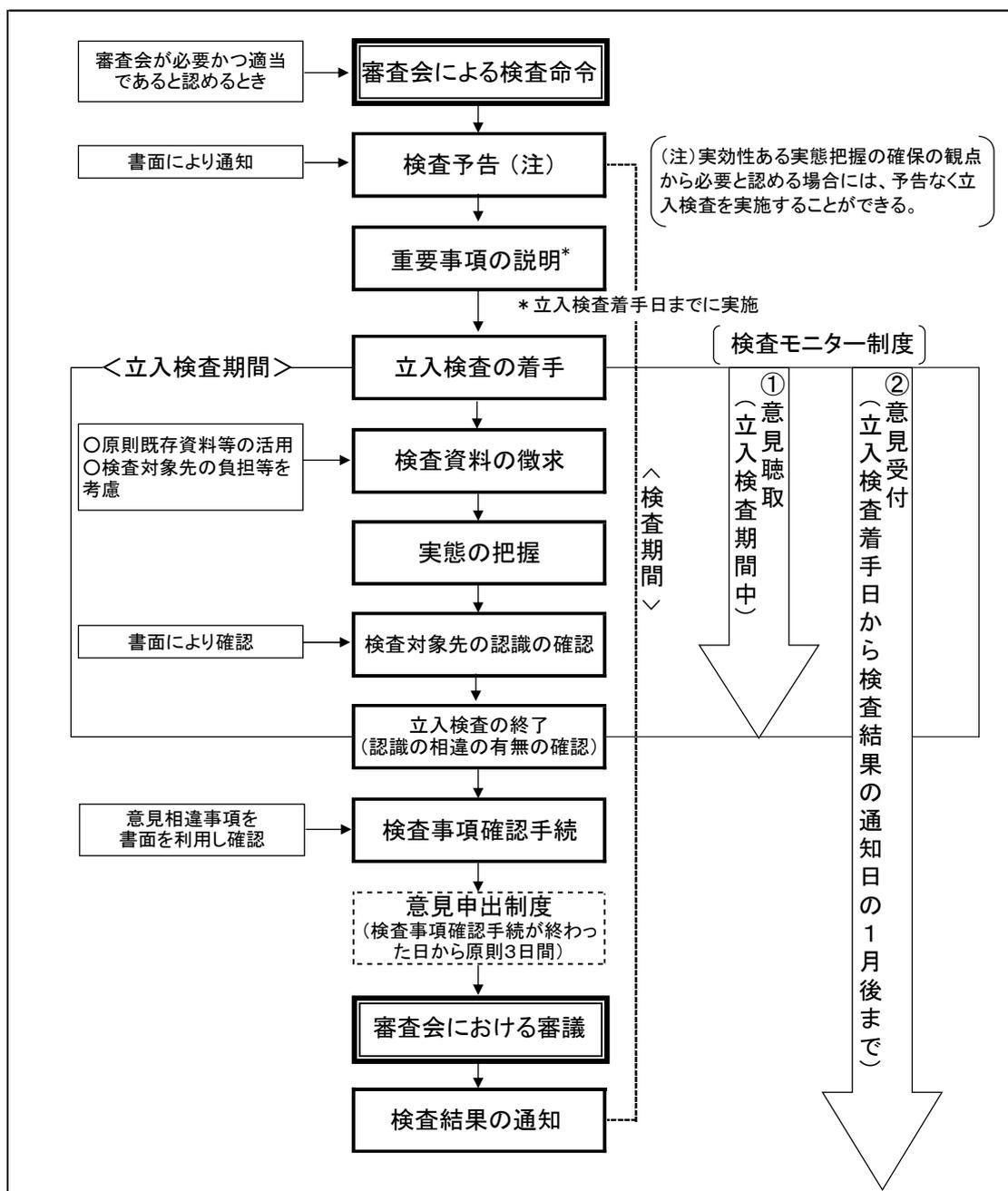
平成 28 事務年度では、監査事務所の体制に起因して生じる業務運営や品質管理に関する問題点に留意した検証、被監査会社の国際化などの監査上のリスクに対応できる監査資源を有しているかどうかの検証などに重点を置いて検査を実施する。

### (3) 検査のフロー

審査会検査の基本事項、検査実施手続等及び検査結果等の取扱い等については、「公認会計士・監査審査会の実施する検査に関する基本指針」（平成27年4月、以下「基本指針」という。）に記載されている。

基本指針に基づく、検査の標準的なフローは以下のとおりである（図表I-3-2）。

図表 I-3-2 <検査の標準的なフロー>



- 審査会による検査命令

審査会が、監査事務所に対する検査を検査官に命令する。

- 重要事項の説明

検査官が立入検査着手日までに、検査対象先の責任者に対して、検査の権限と目的、検査の実施方法、検査モニター制度の概要、意見申出制度の概要、その他必要な事項の説明を行う。

- 立入検査

原則として検査官が監査事務所に赴き、監査事務所の品質管理態勢及び個別監査業務の実施の状況を検査する。検査対象となる個別監査業務は、監査事務所の規模、検査基本計画の重点項目や被監査会社の監査リスクなどを考慮して選定される。

検査は、帳簿書類その他の資料の閲覧や検査対象先の役職員（監査責任者及び監査補助者を含む。）に対するヒアリングを通じて、法令諸基準等や監査事務所の定める品質管理に関する方針と手続の準拠の状況を検証する。

また、検査の過程で把握した事実及び経緯（指摘事項）は、書面により検査対象先の責任者から確認を得る。

- 検査事項確認手続、意見申出制度

立入検査の終了後、監査事務所に対し、意見相違となっている事項を確認する（検査事項確認手続）。意見相違事項がある場合、監査事務所は、検査事項確認手続が終わった日から原則として3日の間に、書面にて意見の申出を行うことができる（意見申出制度）。

- 検査モニター制度

審査会の検査水準の維持・向上及び手続の透明性確保を図ることを目的に、監査事務所は検査の実施状況に対する意見を述べるができる。

監査事務所の規模別の検査の実施状況は以下のとおりであり、監査事務所の規模や品質管理の状況に応じて検査班を構成するとともに、検査の範囲や期間等を定めている（図表 I-3-3）。

図表 I-3-3 <検査官数・検査期間・個別監査業務選定数>

	全体	大手 (通常検査)	準大手	中小 (勧告なし)	中小 (勧告あり)
検査件数(件)	54	10	7	25	11
平均検査官数(人)	6.2	9.9	7.4	5.0	5.0
平均検査期間(日)	125.3	137.9	107.3	94.5	191.3
平均個別監査業務 選定数(社)	4.2	7.8	5.4	2.8	3.5

(注1) 平成24年度～28事務年度の5年間に実施した検査が対象。フォローアップ検査を除く。

(注2) 検査は、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)より開始し、検査結果を通知した日をもって終了する。

なお、平成28事務年度より、大手監査法人に対するフォローアップ検査を実施している。フォローアップ検査は、前回検査からの改善状況を検証することを目的として、検証範囲を限定し、検査通知書を簡素化するなど、効率的に実施している。

## (4) 検査結果の通知

### ① 検査結果通知書

検査結果の通知は、監査事務所の責任者に対して文書（検査結果通知書）を交付することで行われる。

現状の検査結果通知書の記載項目は以下のとおりである。

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）における不備
4. 監査業務の実施（個別監査業務）における不備

「特に留意すべき事項」には、総合評価（下記参照）並びに業務管理態勢、品質管理態勢及び個別監査業務における不備の概要を記載するほか、検査対象監査事務所が不備の根本的な原因を究明し本質的な対応を行うために参考となる、検査を通じて審査会が把握した事項についても記載を行っている。

### ② 総合評価の記載

監査事務所の業務運営に関する総合評価は、検査結果通知書では以下のとおり、「特に留意すべき事項」に記載される。

（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)

監査事務所の業務運営に関する総合評価は、監査事務所に対し審査会の評価を的確に伝えるとともに、検査結果通知書を伝達される監査役等が監査事務所の品質管理の水準についての理解に資することを目的にして、平成 28 事務年度に着手した検査から記載している。

総合的な評価は、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状況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。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。

平成 28 事務年度に着手し、検査結果を通知した 8 件の検査では、5 法人が上記 2) と評価され、3)、4)、5) の評価はそれぞれ 1 法人となっている。なお、5) と評価した監査事務所については原則として金融庁長官に対して勧告を行う。

### ③ 検査結果等の取扱いについて

審査会は、検査結果通知書を公表しないものとしている<sup>4</sup>。また、検査にあたり、被検査先の監査事務所から第三者に開示しない旨の承諾を得る。

ただし、以下の場合には審査会の事前の承諾なく、開示することが可能である。

ア 協会の品質管理委員会規則に定める検査結果通知書の取扱いに係る規定に基づき、協会に提出する場合

イ 被監査会社の監査役等に対して、次の内容を書面で伝達する場合<sup>5</sup>

- ・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

なお、上記を除き検査結果等を第三者に開示する場合には、審査会に対する事前の申請が必要である。近時、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、審査会の審査結果の開示要請が増加していることから、被監査会社や潜在的な被監査会社など、第三者の態様に応じて審査会への開示承諾申請の方法を定めている。

検査結果等の第三者への開示の詳細については、審査会のウェブサイトに掲載されているので参考にされたい。

(開示する内容の改正)

従来、監査役等への開示に用いる書面は各監査事務所が独自に作成していた。しかし、平成 28 事務年度より、検査結果通知書の「特に留意すべき事項」は、被監査会社の監査役等が有効に活用できるような記載にするとともに、当該内容がそのまま監査事務所から監査役等へ伝達されるよう、検査先の監査事務所に要請している。

<sup>4</sup> 勧告事案等については原則公表するものとしている。

<sup>5</sup> 監基報において、監査事務所は、検査結果通知書の内容及び対応状況を監査役等に対して書面で伝達しなければならない旨定められている（監基報 260 第 15-2 項、A22-3）。

## (5) 監査事務所に対する検査及び報告徴収の状況

### ① 監査事務所に対する検査の状況

#### ア 検査の実施状況

監査事務所に対する検査の実施頻度は法人の規模により異なる。大手監査法人には平成 28 事務年度より通常検査とフォローアップ検査を交互に実施し、準大手監査法人には原則として 3 年に一度実施することとしている。中小規模監査事務所は、品質管理レビューでの指摘事項の内容などを検討した上で、必要に応じて実施している。

直近 5 年間の検査の実施状況は以下のとおりである（図表 I-3-4）。

図表 I-3-4 <直近 5 年間の検査の実施状況（単位：事務所数）>

年度/事務年度	H24	H25	H26	H27	H28 (注 1、2)
大手監査法人	2	2	2	2	4 (2)
準大手監査法人	1	2	1	1	2
中小規模監査事務所	8	9	11	6	5
外国監査法人(注 4)	0	0	1	0	1
合計	11	13	15	9	12 (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（内数）である。

(注 3) 着手実績に基づき記載

(注 4) 外国監査法人については、Ⅲ. 監査事務所の運営状況 8. 外国監査法人等関係 を参照のこと。

#### イ 不備の状況

審査会による検査では、監査事務所全体の品質管理態勢及び、個別の監査業務における監査手続に関して、主に法令諸基準<sup>6</sup>に準拠して実施しているかどうかを確認・検証し、不備を認定することとしている。

##### (ア) 品質管理態勢の検証を通じて把握した不備の特徴

大手監査法人では、品質管理体制の形式面の整備状況に関する不備は近年ほとんど検出されていない。しかし、品質管理体制の運用面では、平成 28 事務年度の検査でも不備が認められている。

<sup>6</sup> 法令諸基準には、法令、協会会則及び規則等、一般に公正妥当と認められる監査の基準、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準が含まれる。詳細については、基本指針を参照のこと。

準大手監査法人では、大手監査法人同様、品質管理体制の形式は整っている法人が多い。しかし、合併や新規被監査会社の獲得で規模を拡大している監査法人では、本部管理体制が未構築となっているなど、法人規模の拡大に比して品質管理体制の整備が不十分な事例がある。また、社員の専門化や職員の常勤化が進んでおらず、十分な品質管理体制が整備されていない事例もあった。

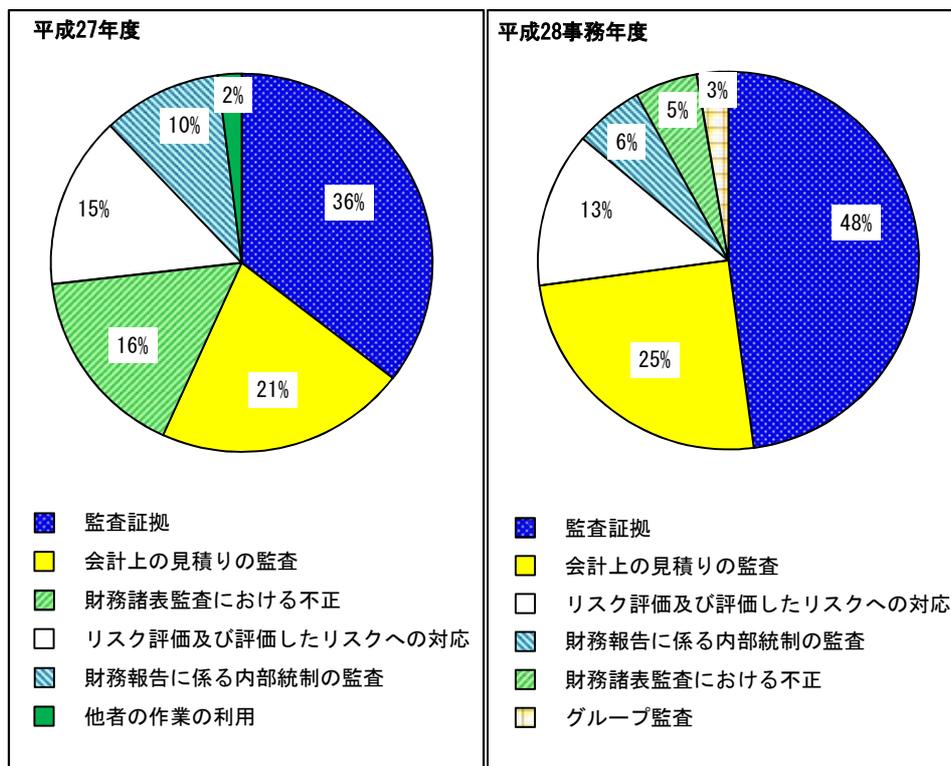
中小規模監査事務所では、監査事務所の品質管理を特定の社員に依存しているケースが多く、品質管理体制の整備及び運用状況は代表者を含む個人の資質に左右されるケースが多い。

上記のとおり、平成 28 事務年度では、品質管理のシステムの整備・運用の両面にわたり不備が検出されている。

#### (イ) 個別監査業務の検証を通じて把握した不備の特徴

平成 27 年度及び平成 28 事務年度の個別監査業務の検証を通じて把握した不備の内容は、以下のとおりである（図表 I-3-5）。

図表 I-3-5 <平成 27 年度及び平成 28 事務年度 不備の状況>



(注 1) 該当年度で結果を通知した検査で把握した不備に基づき作成している。

(注 2) 「監査証拠」は意見表明の基礎となる監査証拠の入手又はその評価に不備がある場合を指す。

(注 3) 平成 27 年度の「他者の作業の利用」には、「グループ監査」を含む。

平成 27 年度では、不正会計事案に対する検査を行ったことなどから不正に関する不備を多く指摘している。また、平成 28 事務年度では、監査計画段階の不備であるリスク評価及び評価したリスクへの対応のほか、監査実施段階の不備である監査証拠、会計上の見積りの監査に関する不備等が多く見受けられる。

検査では、把握した不備の原因についても、検査対象先である監査事務所との対話を通じて分析、共有することで、監査事務所の自主的な業務の改善につながるような検証を行っている。

例えば、ある中小規模監査事務所の検査において、複数の個別監査業務で基本的な監査手続を含め、広範かつ多数の不備が認められた。

これらの不備の直接的な原因は、監査責任者を含む監査チームの監査の基準の理解・知識が不足していることなどにあつたが、監査チームは新規に採用された公認会計士（非常勤）や公認会計士等の有資格者以外の職員により編成されているなど、全般的に監査実施態勢が脆弱であることが認められた。このような状況を踏まえ、さらに原因を追究した結果、最高経営責任者自身においても、監査の基準の理解・知識が不足しているとともに、非監査業務の拡大に注力してグループ法人の運営に主として従事しており、このような監査実施態勢が脆弱である状況を把握していないこと、最高経営責任者及び品質管理担当責任者は品質管理業務にほとんど関与していないことなど業務運営上の問題が認められた。

このように、個々の不備及び直接的な原因だけを指摘するのではなく、監査事務所全体に共通する状況や問題を把握した上で、業務運営に関わる根本的な原因まで追究し、本質的な改善を促すことが重要である。

なお、検査によって把握した不備の事例は、事例集を参照されたい。

## ② 監査事務所に対する報告徴収の状況

### ア 大手監査法人に対する継続的報告徴収

大手監査法人に対しては、ガバナンス等経営管理態勢や業務管理態勢等の検証に必要な定性・定量の情報を一斉に徴収している。

報告徴収により得られた情報は、分析の上、効果的・効率的な検査に資するよう活用している。また、本モニタリングレポートを含め、比較分析や横断的な問題等の把握に活用している。

平成 28 事務年度では、業務管理態勢やガバナンス、国内グループ体制、国際的なネットワークとの連携などの経営管理態勢及びリスク情報の管理など品質管理態勢に関する事項について報告徴収を実施した。

### イ 準大手監査法人及び中小規模監査事務所に対する報告徴収

準大手監査法人及び中小規模監査事務所に対しては、適切な監査の品質管理の定着を促す観点から、原則として品質管理レビューの対象となった監査事務所に対して報告徴収を行っている。

平成 28 事務年度では、83 の監査事務所に対して経営方針、監査事務所の収益・財務構造、監査事務所の組織・人材、研修体制及び実施状況、国際的なネットワークに係る事項、グループ監査の実施状況などの項目について報告徴収を実施した。

### ウ 検査後の報告徴収

検査結果通知後、一定期間を経過した監査事務所について、必要に応じて、報告徴収を行い、検査での指摘事項の改善状況を確認・検証している。その際、金融庁の関係部局と緊密に連携し、不備の内容や重要性に応じた確認・検証に努めている。報告徴収の結果、不備等の改善状況が不十分であると認められた場合には、再度、報告徴収を実施することを検討する。

また、報告徴収を行った監査事務所において、問題となるような状況等を把握した場合には、適宜、ヒアリングを行うこととし、対象となった監査事務所の態様やリスクに応じた適切な対応を検討することとする。

なお、検査後の確認・検証において、監査事務所による十分な自主的な改善が認められない場合などは、早期の再検査の必要性についても検討する。

平成 28 事務年度では、審査会が検査結果を通知した監査事務所のうち 5 件（平成 27 年度からの継続 1 件を含む。）に対して検査における指摘事項の改善状況を確認するため報告徴収を実施した。

## Ⅱ. 監査業界の概観



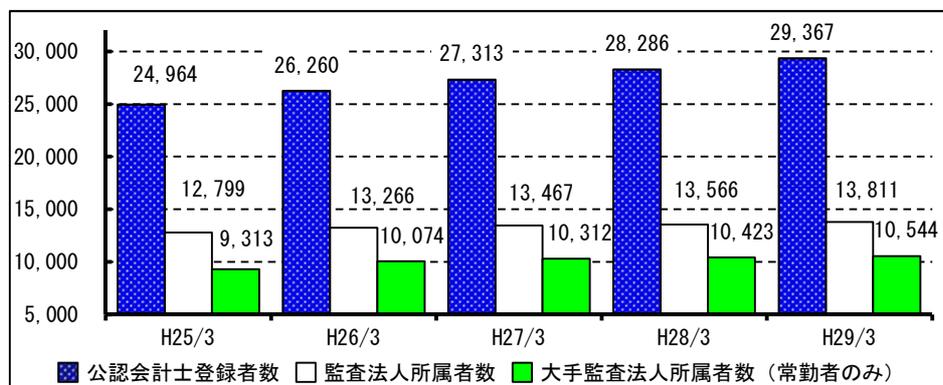
## Ⅱ. 監査業界の概観

### 1. 公認会計士の状況

公認会計士登録者数はここ数年緩やかに増加しているが、このうち監査法人所属者数はおおむね1万3千人程度で推移しており、全体に占める割合は低下している。

監査法人所属者数のうち大手監査法人所属者は約76%を占めている（図表Ⅱ-1-1）。

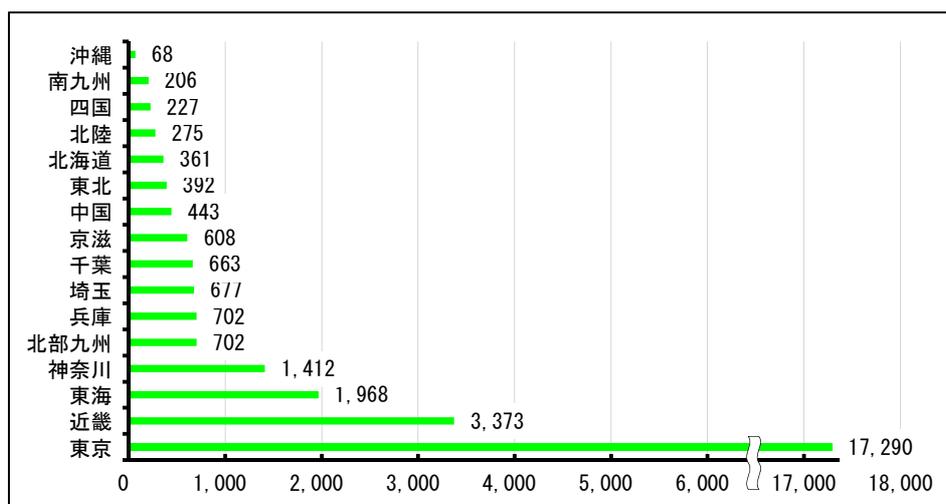
図表Ⅱ-1-1 <公認会計士登録者の数の推移（単位：人）>



（出典）協会、審査会（大手監査法人所属者数は、上記各期間における各監査法人の人数を集計）

公認会計士の所属する地域は、東京、神奈川など首都圏に集中しており、約7割を占めている（図表Ⅱ-1-2）。

図表Ⅱ-1-2 <公認会計士の地域会別の所属人数（単位：人）>



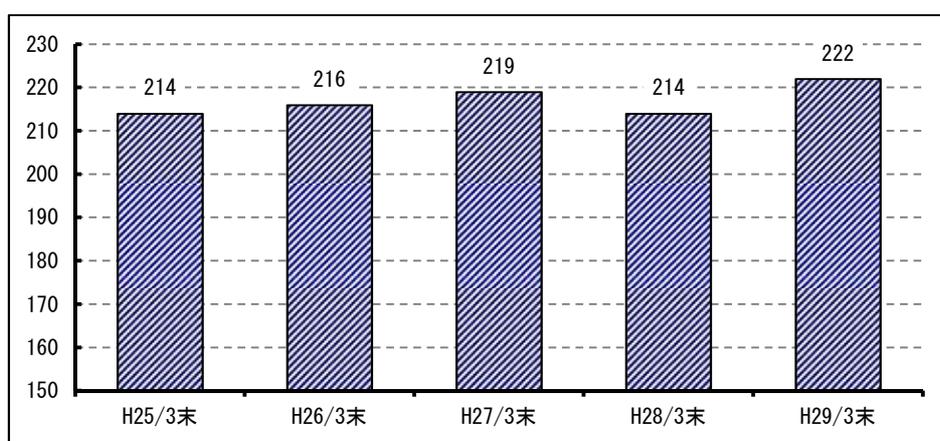
（出典）協会（平成29年3月末現在）

## 2. 監査法人の状況

### (1) 監査法人数の推移

監査法人の数はここ数年大きく変動していないが、平成 28 年度では、4 法人が解散及び合併により消滅したのに対し、12 法人が設立されたことから、8 法人の純増となった（図表 II-2-1）。

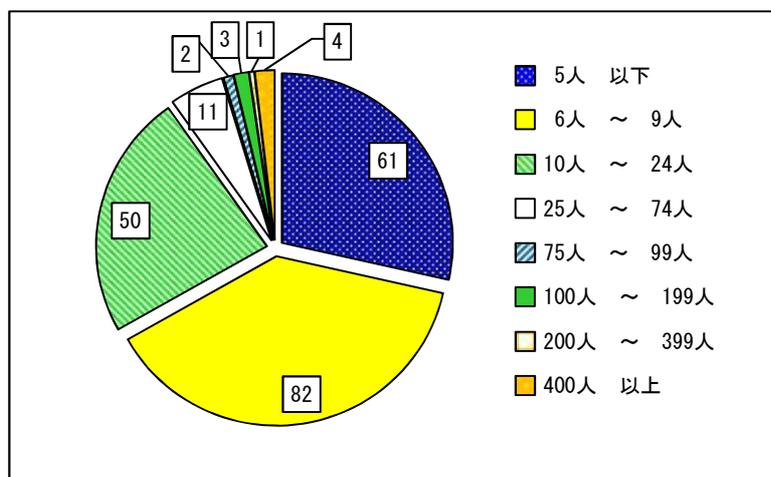
図表 II-2-1 <監査法人数の推移（単位：法人）>



（出典）協会

監査法人を所属公認会計士数による規模別で見ると、以下のとおりであり、25 人未満の法人が全体の 9 割を占めている（図表 II-2-2）。

図表 II-2-2 <所属常勤公認会計士数の規模別の監査法人数（平成 27 年度、単位：法人）>



（注）平成 27 年度の業務報告書により 214 法人を集計

## (2) 合併の状況

監査法人の合併は、平成 24 年度以降で 11 件あり、合併による消滅法人は全て中小規模監査事務所となっている（図表Ⅱ-2-3）。合併の理由としては、法人規模や業務提供エリアの拡大を目指すためなどが挙げられている。

図表Ⅱ-2-3 <平成 24 年度以降に合併を行った監査法人>

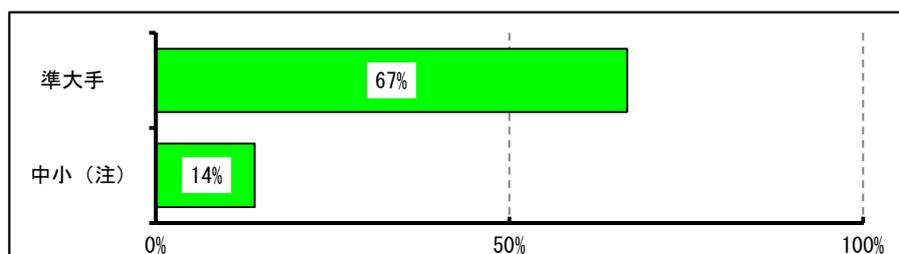
年度	存続法人
H24	太陽有限責任監査法人（永昌監査法人） 福岡監査法人（福北監査法人）
H25	太陽有限責任監査法人（霞が関監査法人）
H26	監査法人グラヴィタス（大同監査法人） ひびき監査法人（ペガサス監査法人、新橋監査法人） 仰星監査法人（明和監査法人） 至誠清新監査法人（監査法人啓和会計事務所）
H27	至誠清新監査法人（清新監査法人） 明治アーク監査法人（アーク監査法人）
H28	明治アーク監査法人（聖橋監査法人） 清陽監査法人（九段監査法人）

（注）存続法人は現名称で記載している。また、消滅法人を括弧内で記載している。

（出典）各監査法人の公表資料より作成

準大手監査法人はその過半数が将来の業務運営戦略の一つとして合併を検討しているのに対し、中小規模監査事務所は合併を検討している割合が相対的に低い（図表Ⅱ-2-4）。なお、中小規模監査事務所で合併を検討しているのは、比較的規模の大きい法人である。

図表Ⅱ-2-4 <合併を検討している監査法人の割合（準大手監査法人、中小規模監査事務所）>



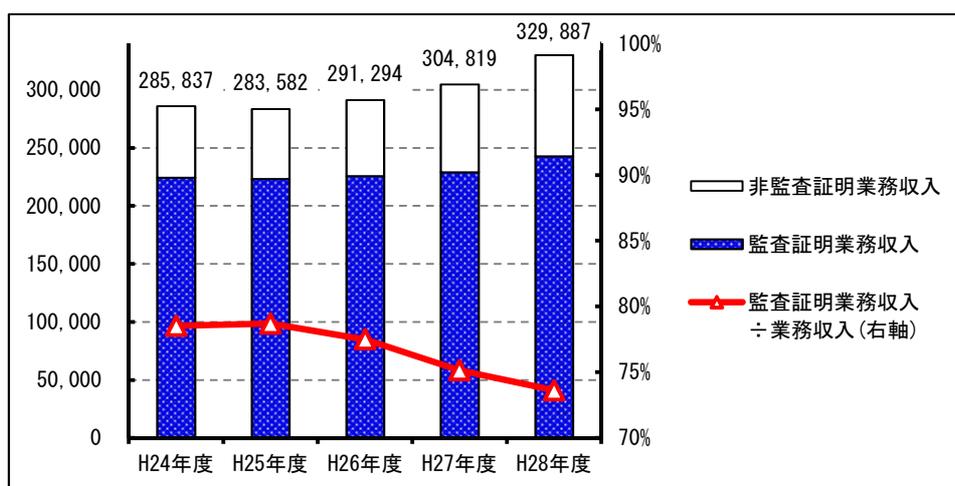
（注）平成 28 年度中に報告徴収を行った先のうち、回答があった 50 法人を対象としている。

### (3) 財務状況（業務収入、監査・非監査業務の割合）

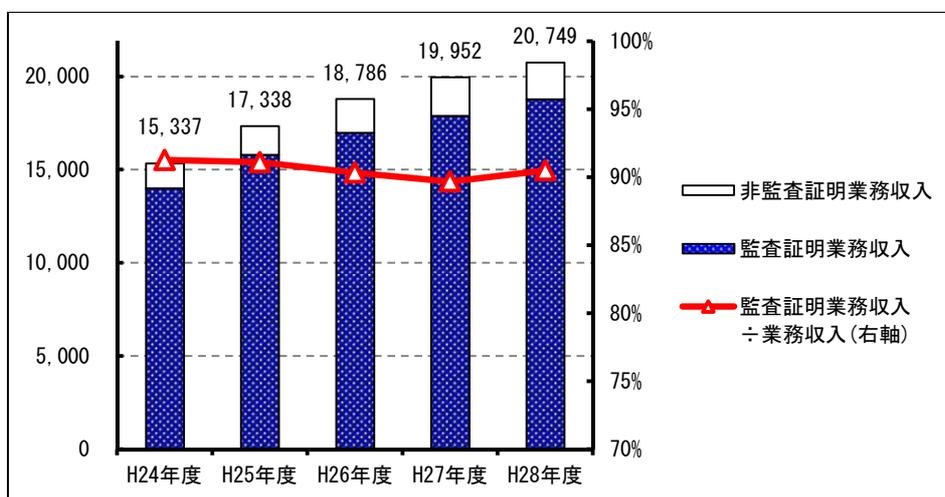
監査法人は、監査証明業務を行うほか、非監査証明業務として、株式公開支援や IFRS 導入支援、組織再編などの財務関連アドバイザリーサービスを行っている（図表Ⅱ-2-5）。

図表Ⅱ-2-5 <業務収入の内訳及び業務収入に占める監査証明業務収入の割合の推移（左軸）単位：百万円）

（大手監査法人（4法人合計））



（準大手監査法人（6法人合計））

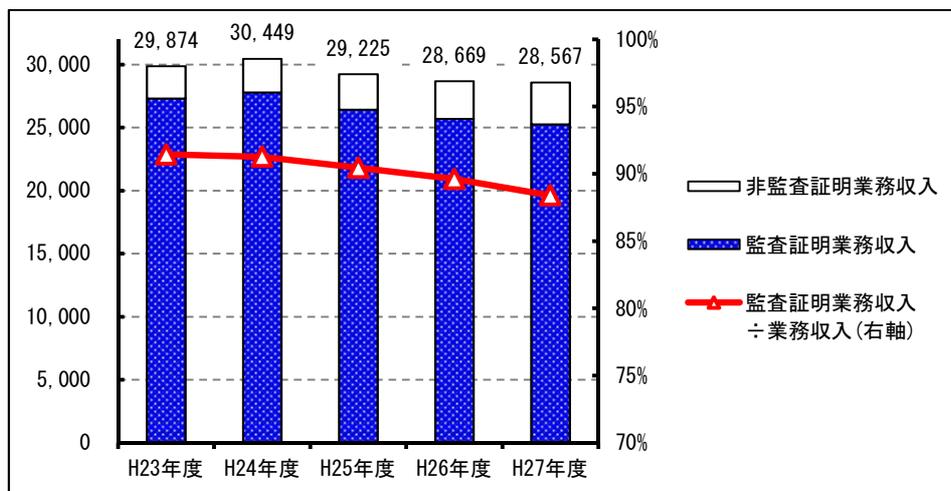


（注1）平成24年度において1法人が決算期を変更しており、同年度では3か月分のみを集計している。

（注2）平成28年度において1法人が決算期を変更しており、当法人の平成28年度の業務収入を把握できない。

そのため、当法人の平成28年度の業務収入は、平成27年度のデータを使用している。

(中小規模監査事務所 (合計))



(注) 各年度における各監査法人の業務収入を集計している。なお、大手監査法人と準大手監査法人は平成 28 年度まで、中小規模監査事務所は平成 27 年度までを集計している。

業務収入総額は、大手監査法人では平成 25 年度に減少したものの、その後は増加に転じている。準大手監査法人では平成 24 年度以後は増加している。一方、中小規模監査事務所では平成 24 年度は増加したものの、その後は減少している。

業務収入の内訳をみると、大手監査法人では、準大手監査法人や中小規模監査事務所と比べて、業務収入に占める非監査証明業務収入の割合が大きい。また、非監査証明業務収入の伸びが監査証明業務収入の伸びを上回っていることから、監査証明業務収入の割合は減少傾向にある。

準大手監査法人及び中小規模監査事務所は、監査証明業務への依存度が高く、業務収入に占める割合が9割程度という点は共通しているが、業務収入の傾向は異なっている。

準大手監査法人は、監査証明業務収入及び非監査証明業務収入はともに増加傾向にある。平成 28 年度は、被監査会社数の増加に伴い、前年まで低下傾向であった監査証明業務収入の割合が上昇に転じている。

中小規模監査事務所は、非監査証明業務収入は増加傾向であるのに対し、監査証明業務収入は減少が続いており、監査証明業務収入の割合の下落が継続している。

### 3. 被監査会社の状況

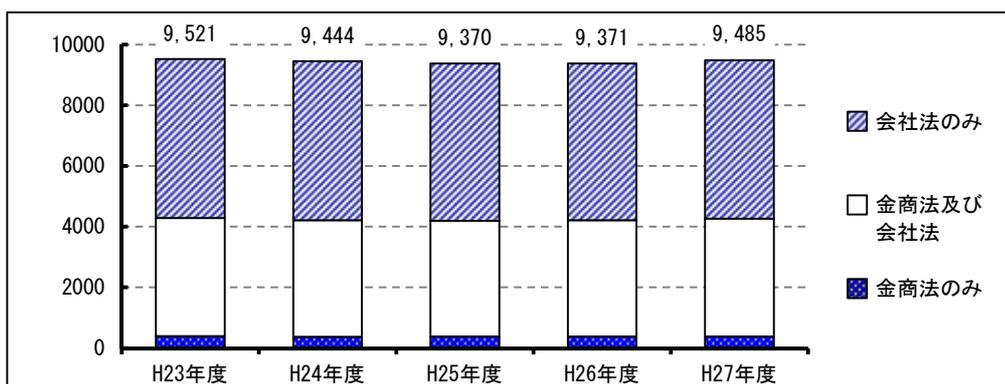
#### (1) 金商法又は会社法に基づく被監査会社及び上場被監査会社の状況

被監査会社の状況として、法定監査のうち、金商法又は会社法に基づく被監査会社、及び資本市場への影響が大きい上場会社を対象とした分析を行う。

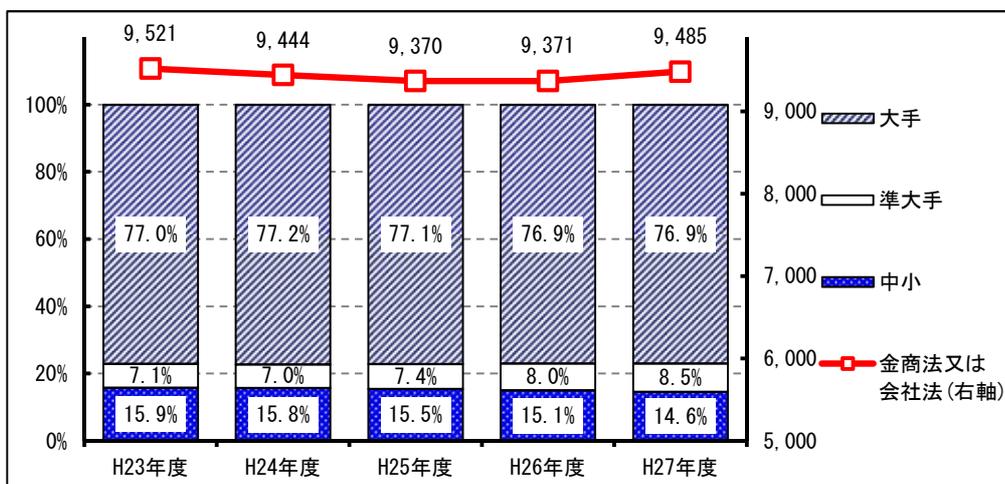
##### ① 金商法又は会社法に基づく被監査会社数及び監査法人の規模別シェア

金商法又は会社法に基づく被監査会社数に大きな増減はないが、平成25年度までは逡減傾向であったのに対し、平成26年度からは増加に転じている(図表Ⅱ-3-1)。監査法人の規模別シェアをみると、平成25年度から準大手監査法人のシェアが毎年増加している(図表Ⅱ-3-2)。

図表Ⅱ-3-1 <金商法又は会社法に基づく被監査会社数の推移(単位:社)>



図表Ⅱ-3-2 <金商法又は会社法に基づく被監査会社における監査法人の規模別シェア>

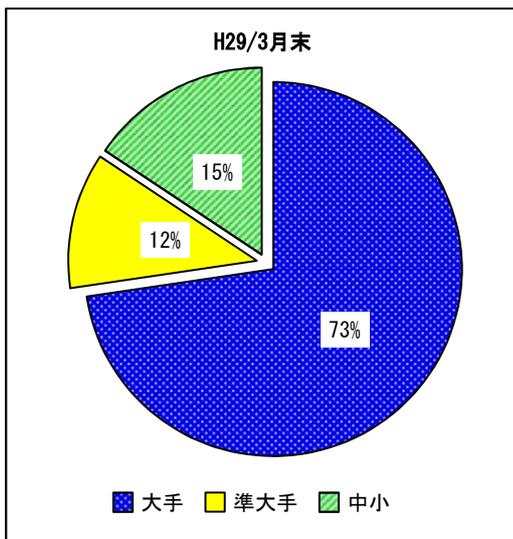


(注) 各年度における各監査法人の被監査会社数を集計している。

② 上場被監査会社における監査法人の規模別シェア

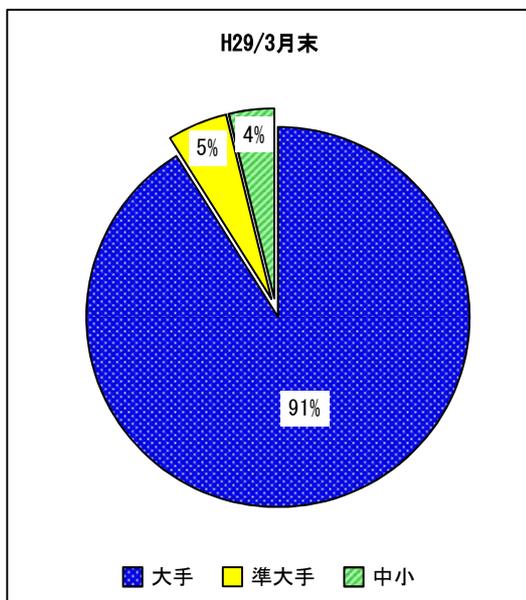
上場被監査会社の約7割は、大手監査法人が監査している。特に、大規模な会社ほど大手監査法人が監査を行うことが多いため、時価総額ベースでは大手監査法人の割合が9割を超えている（図表Ⅱ-3-3、Ⅱ-3-4）。

図表Ⅱ-3-3 <監査人の規模別上場被監査会社数（単位：社）>



大手監査法人	2,653
準大手監査法人	429
中小規模監査事務所	570
合計	3,652

図表Ⅱ-3-4 <監査人の規模別上場被監査会社の時価総額（単位：億円）>

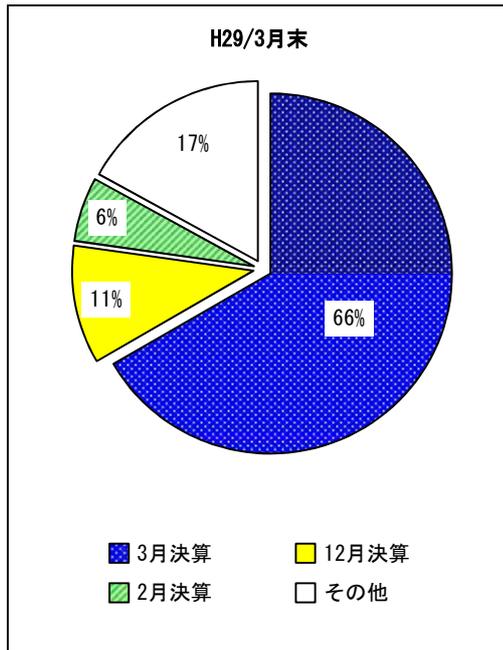


大手監査法人	5,386,707
準大手監査法人	301,067
中小規模監査事務所	225,271
合計	5,913,045

③ 決算月別の上場被監査会社数及び時価総額

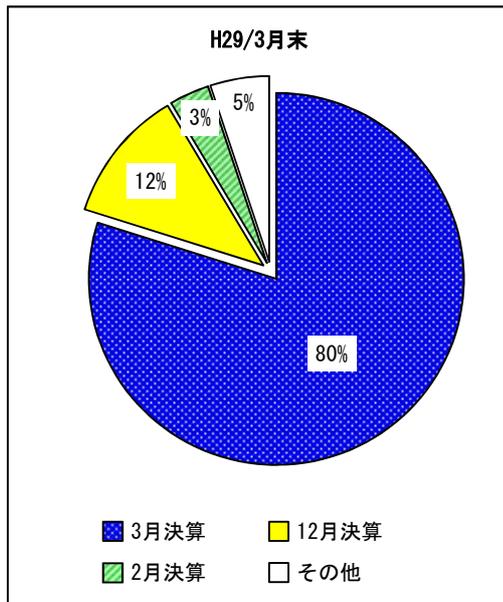
上場被監査会社の約7割は3月末を決算期としており、時価総額ベースでは、約8割を占めている。そのため、特定の期間に監査業務が繁忙になる状況となっている(図表Ⅱ-3-5、Ⅱ-3-6)。

図表Ⅱ-3-5<決算期別上場被監査会社数(単位:社)>



3月決算	2,433
12月決算	388
2月決算	211
その他	620
合計	3,652

図表Ⅱ-3-6<決算期別上場被監査会社の時価総額(単位:億円)>



3月決算	4,723,298
12月決算	684,567
2月決算	204,196
その他	300,984
合計	5,913,045

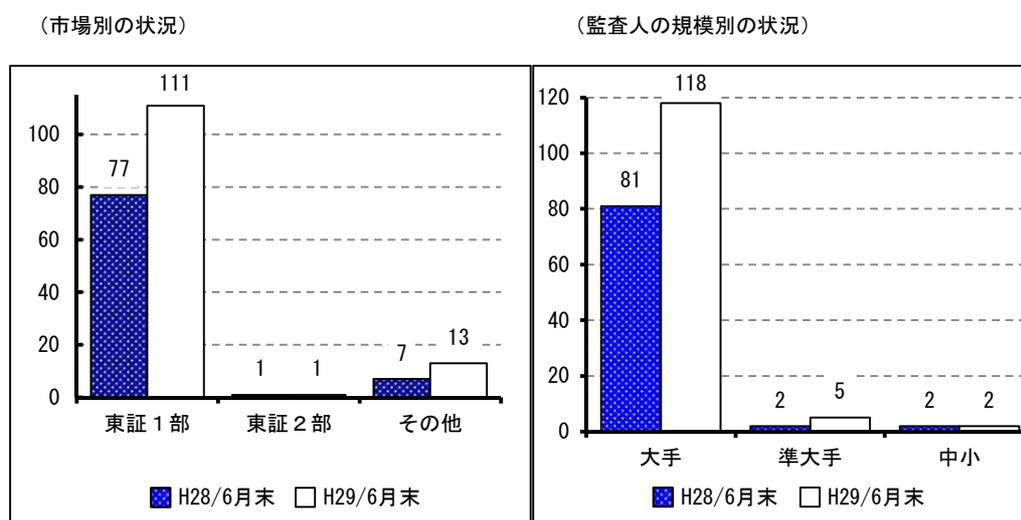
(出典) 取引所(平成29年3月末現在)

## (2) IFRS 適用会社の状況

IFRS 適用会社が上場している市場別の状況及び当該会社の監査人の規模別の状況は、以下のとおりである。IFRS 適用会社のほとんどは東証1部に上場しており、監査人は大手監査法人に集中している。また、IFRSの適用を予定している会社も、同様の状況である（図表Ⅱ-3-7、Ⅱ-3-8）。

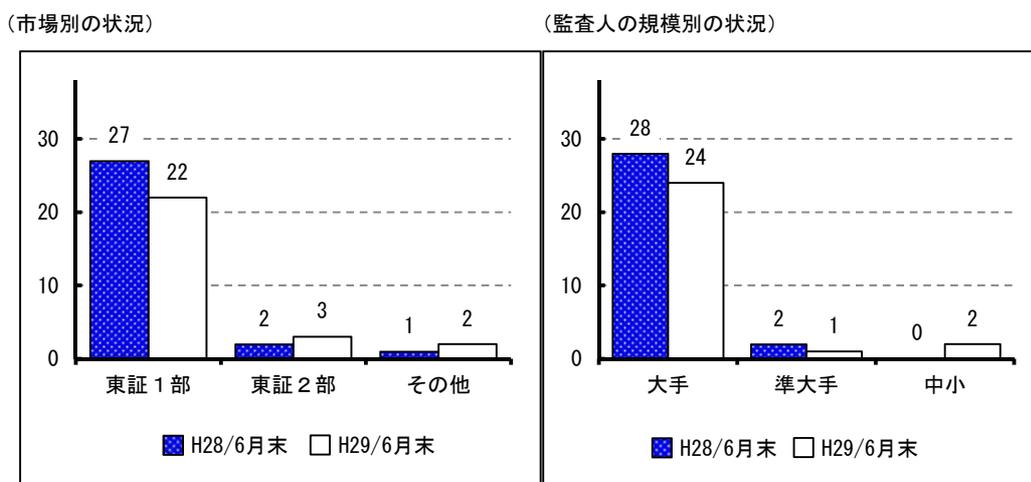
これは、IFRS 適用会社はほとんどが海外展開を行っているため、大規模な国際的なネットワークと提携している大手監査法人に監査が集中していると考えられる。

図表Ⅱ-3-7 <IFRS 適用会社（単位：社）>



(出典) 取引所

図表Ⅱ-3-8 <IFRS 適用を予定している会社（単位：社）>



(出典) 取引所

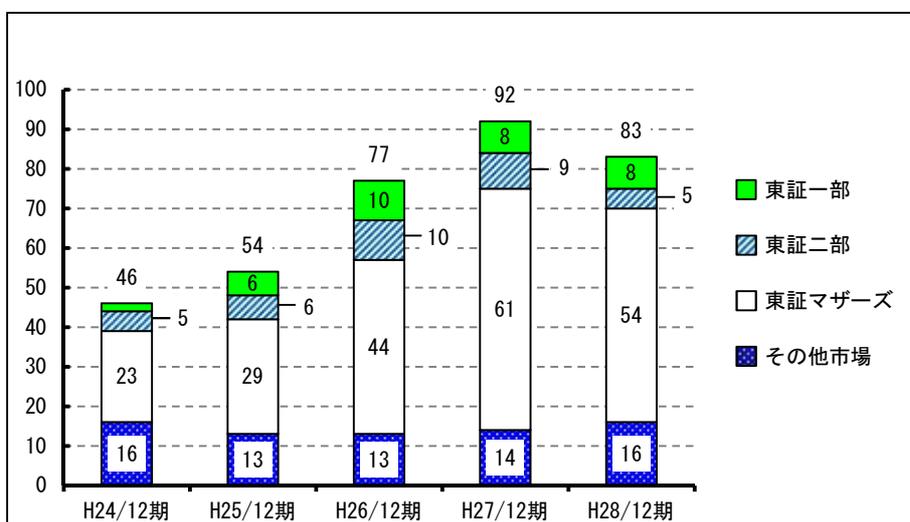
### (3) 新規上場(IPO)監査の状況

新規上場会社数は、平成27年12月期までは毎年増加していたが、平成28年12月期に減少に転じた。ただし、過去5年間でみると、平成28年12月期の水準は依然として高い状況にある。

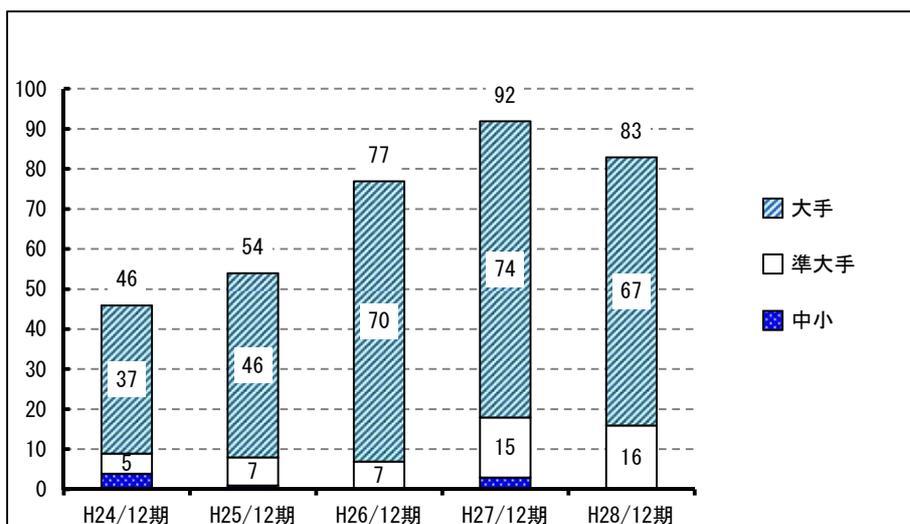
監査事務所の規模別シェアは、大手監査法人が多くを占める状況に変わりはないが、平成28年12月期では大手監査法人が減少する一方、準大手監査法人は増加している（図表Ⅱ-3-9）。

図表Ⅱ-3-9 <新規上場会社数推移（単位：社）>

（上場市場別）



（上場時の監査事務所規模別）



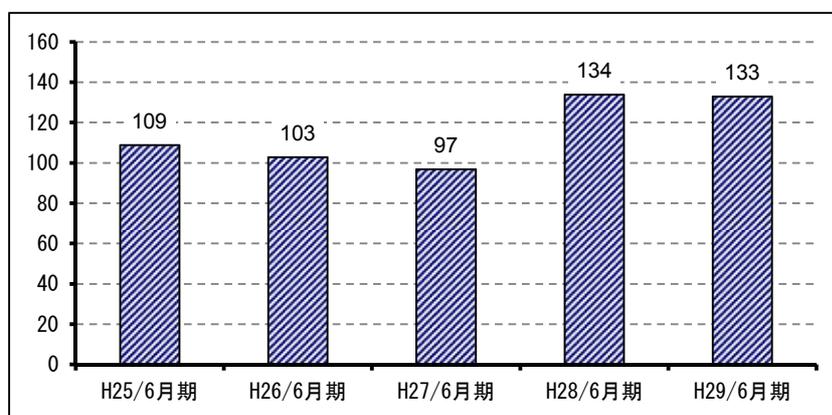
（出典）取引所

#### 4. 会計監査人の異動状況

上場国内会社の会計監査人の異動状況は、平成28年6月期に、前期の97件から134件と大幅に増加し、平成29年6月期も133件と過去5年間では高い水準にある(図表Ⅱ-4-1)。

上記異動状況のうち、監査法人の規模別純増減をみると、平成28年6月期及び平成29年6月期では、大手監査法人から準大手監査法人又は中小規模監査事務所へ変更している傾向がみられる(図表Ⅱ-4-2、なお、会計監査人の異動の理由については、Ⅲ. 監査事務所の運営状況 3. 監査契約の新規締結及び会計監査人の異動 (2) 会計監査人の異動の理由を参照のこと。)

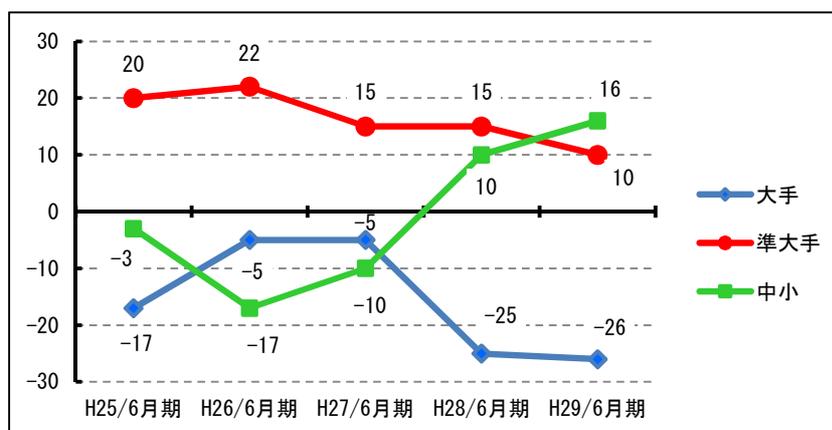
図表Ⅱ-4-1 <監査法人を変更した上場国内会社数の推移(単位:件)>



(注) 各期の6月末までに変更が完了している会社数を集計している。

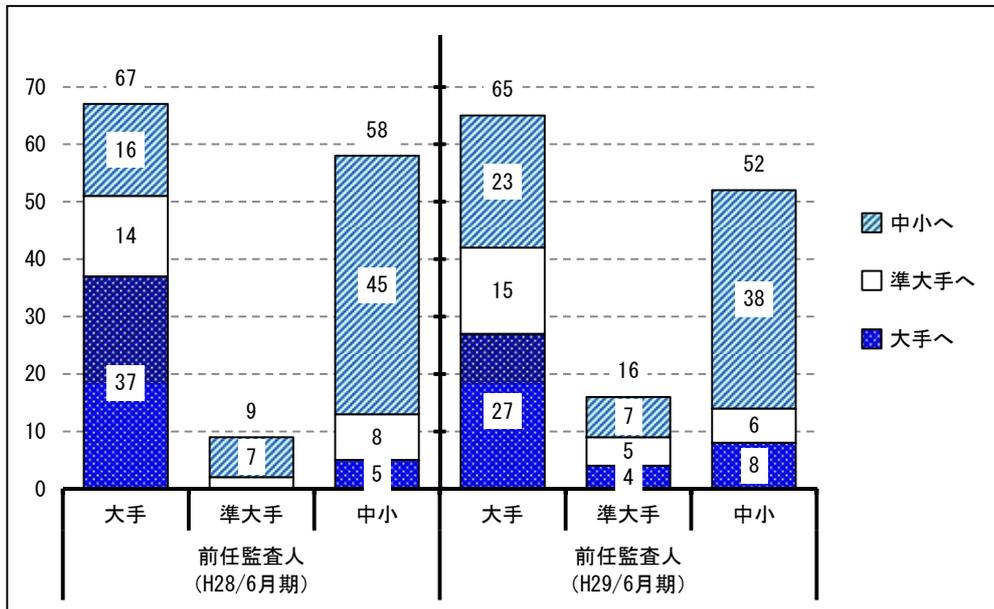
図表Ⅱ-4-2 <監査法人の規模別の異動状況(単位:件)>

(規模別の純増減の状況)



(注) 件数は純増減である。

(監査人間の異動の状況 (平成 28 年 6 月期、平成 29 年 6 月期))



(出典) 監査人の異動に関する適時開示

### Ⅲ. 監査事務所の運営状況



### Ⅲ. 監査事務所の運営状況

監査証明業務を実施する監査事務所は、監査法人、共同事務所及び個人事務所を指すが、平成 27 年度中では、2,047 の監査事務所が監査証明業務を提供している。そのうち、上場会社の監査業務は主に監査法人が担っており、平成 29 年 3 月末で、監査法人は 222 法人を数えるに至っている。

近時、新聞、雑誌等で会計監査や監査法人の役割に関する報道も増えてきている。しかしながら、監査事務所の運営状況は、その業務の専門性が高いこと、社員組織が特殊であることなどもあり、一般になじみがなく分かりにくいものとなっている。

監査法人の規模は、法定の最低社員数の 5 人のものから、社員数百人・所属公認会計士数千人を擁する大手監査法人まで様々である。特に大手監査法人は、ここ数年で規模を拡大させてきているため、適切な監査の品質に係る方針や手続を組織の末端にまで浸透させることは容易ではなく、常に業務管理態勢の見直しを行っている状況にある。

審査会では、モニタリング活動を通じて把握した監査事務所の運営に関する状況を収集・整理し、このような監査法人の運営状況について、一般に情報提供したいと考えている。

#### 1. 業務管理態勢

監査の品質の確保・向上を図る主体は監査事務所であることから、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（業務管理態勢）が監査事務所の規模や特性に応じたものになっていることが重要である。

そのため、審査会では検査を含むモニタリング活動を通じて、監査事務所の品質管理態勢を含む業務管理態勢の検証を行っている。

ここでは、監査法人の組織体制、社員・職員の状況及び監査業務をサポートする態勢を説明するほか、大手監査法人を中心に、国内における監査法人グループ及び国際的なネットワークとの提携状況についての説明を行う。

## (1) 監査法人の組織体制（ガバナンスを含む）

監査法人の組織体制における規模別の特徴は以下のとおりである（図表Ⅲ-1-1）。

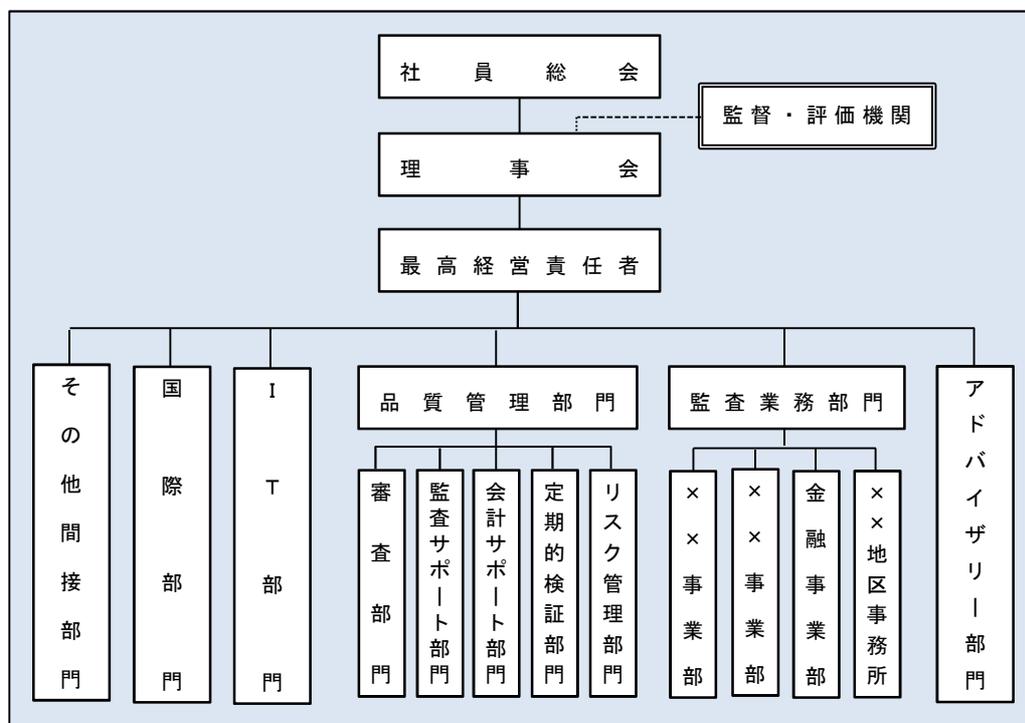
大手監査法人は、最高意思決定機関である社員総会の下に理事会を設置し、重要な意思決定を行っている。また、監査業務部門は地域もしくは業務内容に応じた複数の部門に分けられている。さらに、監査業務をサポートする品質管理部門が設置されており、中小規模監査事務所と比べ、より組織的な体制が整備されている。

一方、中小規模監査事務所は、人員数が小規模であることから、社員総会で直接意思決定を行っており、監査業務部門を細分化していないことが多い。品質管理についても部門は設けず担当者を任命するなどにより対応しており、大手監査法人と比べ属人的な体制となっている。

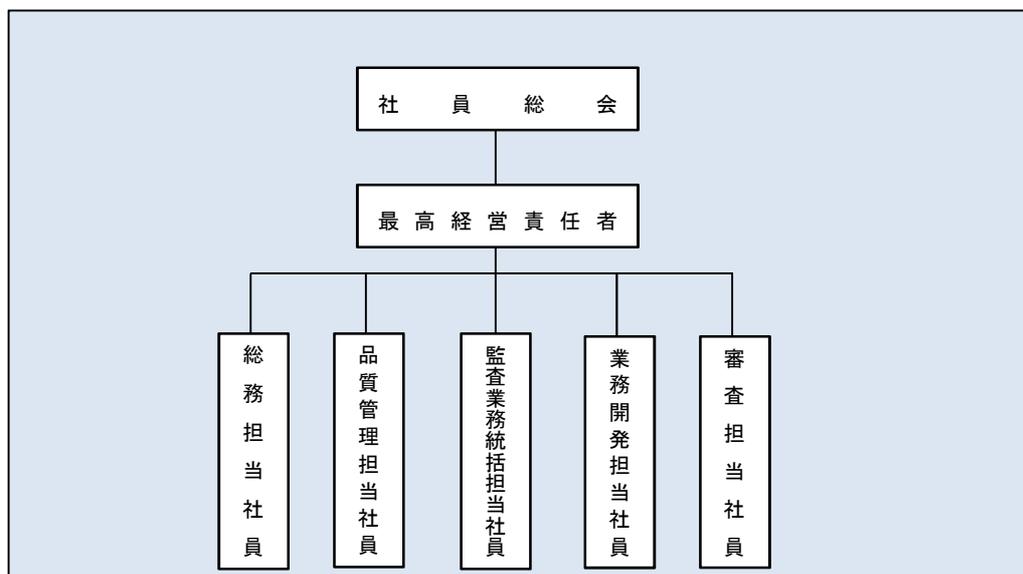
また、監査法人のガバナンス・コードの公表を受け、大手監査法人では、経営から独立した立場で経営機能の実効性を監督・評価し、経営の実効性の発揮を支援する機関（監督・評価機関）を新設している。なお、当該機関の構成員には、独立性を有する外部の第三者が選任されている。

図表Ⅲ-1-1 <監査法人における組織体制の例>

(大手監査法人及び準大手監査法人)



(中小規模監査事務所)



また、検査で把握した監査法人の規模別の特徴は以下のとおりである（図表Ⅲ-1-2）。

図表Ⅲ-1-2 <監査法人の規模別の特徴>

	大手	準大手	中小
(人員)			
社員数	100人強～600人強	20人強～100人弱	～30人弱
常勤職員数	約2,000人～6,000人弱	約100人～300人強	～約50人
(組織)			
意思決定機関	<ul style="list-style-type: none"> <li>最高意思決定機関は社員総会</li> <li>その下に理事会や経営会議等の機関を設置</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>最高意思決定機関は社員総会</li> <li>その下に理事会等の機関を設置</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>社員（総）会で多くの意思決定を行う</li> <li>ただし、社員数が多い法人は、社員（総）会の下に理事会等の機関を設置</li> </ul>
業務運営機関の整備状況	<ul style="list-style-type: none"> <li>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</li> <li>金融を専門とする部門を設置</li> <li>品質管理やリスク管理等の担当部門を設置</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>複数の監査部門を設置</li> <li>品質管理の担当部門を設置</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>組織を設けず主要業務を担当する社員を任命する例が多い</li> <li>規模が大きい法人は、準大手監査法人に準じた部門を設置</li> </ul>

	大手	準大手	中小
事務所数	<ul style="list-style-type: none"> <li>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</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>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</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>主たる事務所のみ例が多い</li> </ul>
品質管理部門の整備状況	<ul style="list-style-type: none"> <li>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</li> <li>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</li> <li>監査事業部に品質管理の機能を持たせている例も多い</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>品質管理部門の下に、大手に準じた部門等を設置</li> <li>審査部門を設置している法人もある</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>組織を設けず品質管理担当の社員を任命する例が多い</li> <li>代表者が品質管理担当を兼務する例もある</li> </ul>

#### ■監査法人のガバナンス・コード■

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中、今後の会計監査の在り方を幅広く検討するため、平成 27 年 10 月に「会計監査の在り方に関する懇談会」が設置された。

懇談会では、大手上場企業を中心とする企業活動が複雑化・国際化する中、大手監査法人の経営陣によるマネジメントが監査法人の規模の拡大と組織運営の複雑化に対応しきれていないことなどに関し、監査法人のマネジメントの強化が提言された。当該提言を受け、監査法人の運営について明確な権限と責任を定めた実効的なガバナンスを確立し、組織全体にわたってマネジメントを有効に機能させるため、金融庁から「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）」が平成 29 年 3 月 31 日付で公表された。

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監査法人が果たすべき役割、組織体制、業務運営及び透明性の確保の観点から、5つの原則及び原則を適切に履行するための 22 の指針を定めている。平成 29 年 5 月 31 日現在で、大手監査法人及び準大手監査法人のほか、かがやき監査法人、清陽監査法人及びびびき監査法人が採用を公表している。

## (2) 社員・職員の状況

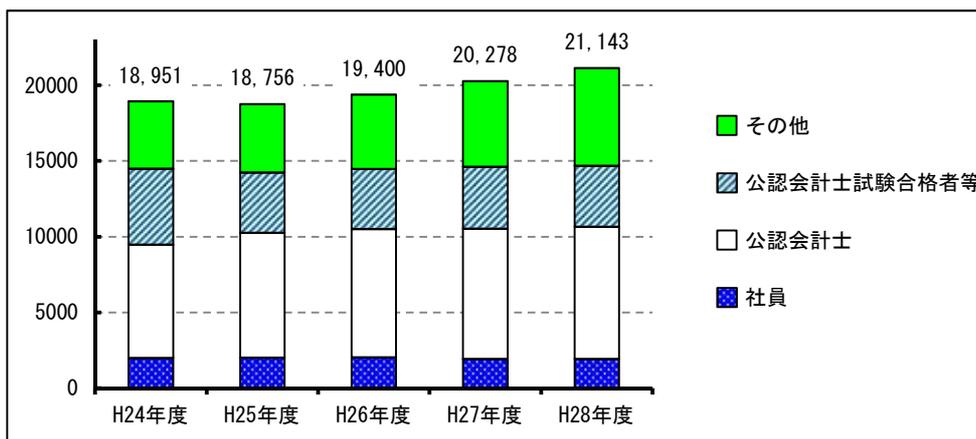
### ① 社員・常勤職員の状況

監査法人の人員数の推移を規模別にみると、大手監査法人では平成 25 年度に減少したものの、その後は増加に転じている。準大手監査法人では平成 24 年度以後は増加している。一方、中小規模監査事務所では平成 24 年度は増加したものの、その後は減少している。

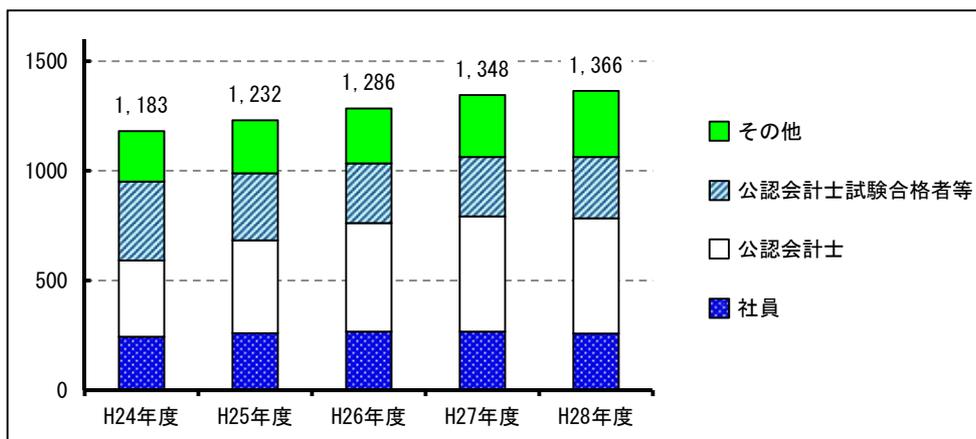
監査法人の人員構成を規模別にみると、規模が小さくなるに従い、社員の構成比率が高くなる傾向にある。なお、準大手監査法人の社員の構成比率は約 19% であるが、中には、社員・常勤職員に対する社員の比率が 4 割程度の法人もある（図表Ⅲ-1-3）。

図表Ⅲ-1-3 <社員・常勤職員の人員数の推移（単位：人）>

（大手監査法人（4 法人合計））

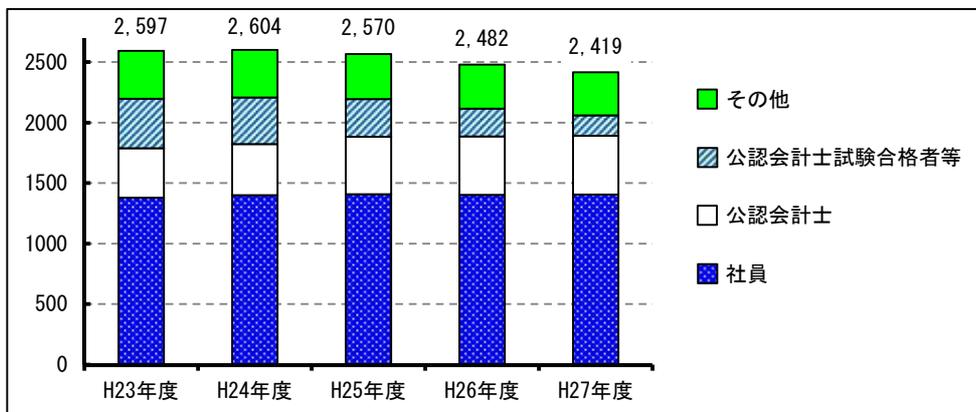


（準大手監査法人（6 法人合計））



（注）平成 28 年度において 1 法人が決算期を変更しており、当法人の平成 28 年度の人員数を把握できない。そのため、当法人の平成 28 年度の人員数は平成 27 年度のデータを使用している。

(中小規模監査事務所 (合計))



(注) 各年度における各監査法人の人数を集計している。なお、大手監査法人と準大手監査法人は平成 28 年度まで、中小規模監査事務所は平成 27 年度まで集計している。

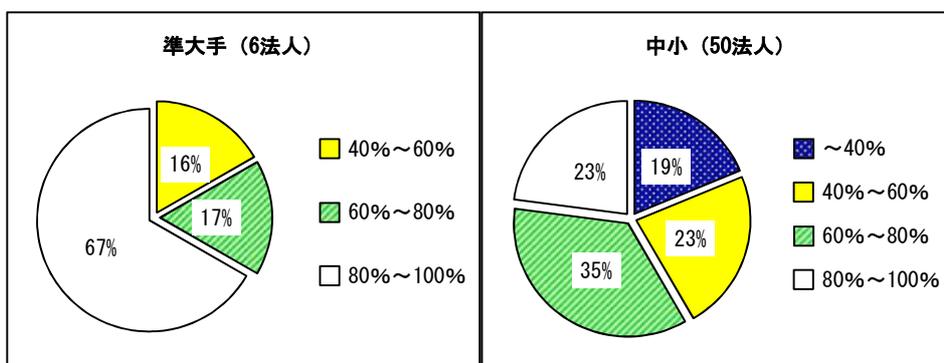
## ② 社員の兼業

大手監査法人では、社員に対して個人事務所等との兼業を原則として認めていない。準大手監査法人でも、大手監査法人と同様に原則として社員の兼業を認めていない法人が多いが、兼業を認めている法人も一部あり、中には兼業者の割合が9割を超えている法人もある。

中小規模監査事務所では、社員加入時にすでに個人で税理士事務所を営んでいるケースが多いことから、ほとんどの監査事務所で兼業を認めている。

なお、中小規模監査事務所の中でも比較的規模の大きい法人では、兼業者の割合が低い傾向にあり、監査業務への専門化が進んでいるものと考えられる(図表Ⅲ-1-4)。

図表Ⅲ-1-4 <社員が監査法人の業務に従事した時間割合の平均>



(注) 平成 28 事務年度の検査及び報告徴収で入手した、社員が自らの活動時間のうち監査法人の業務に費やした程度についての自己申告に基づき審査会が作成した。

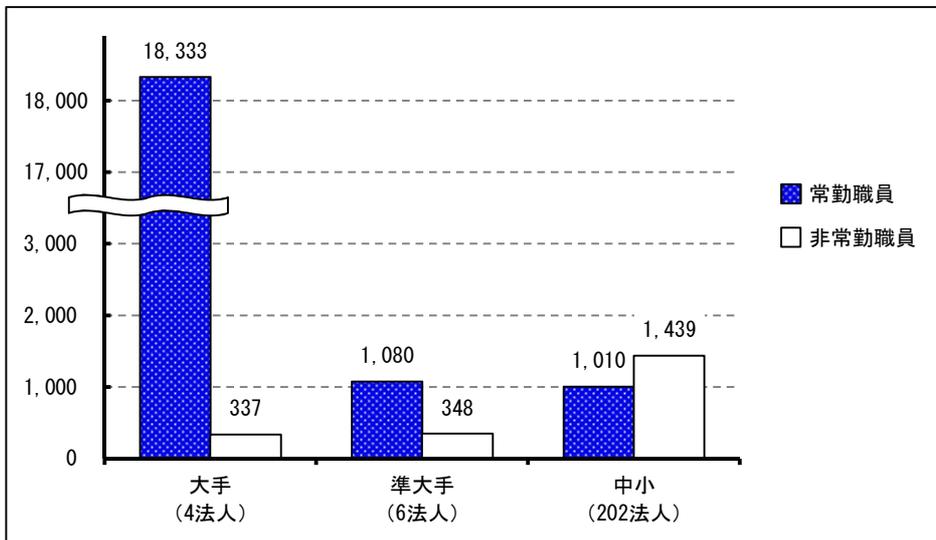
### ③ 非常勤職員

大手監査法人では、非常勤職員の割合は極めて低く、職員のほとんどが常勤である。

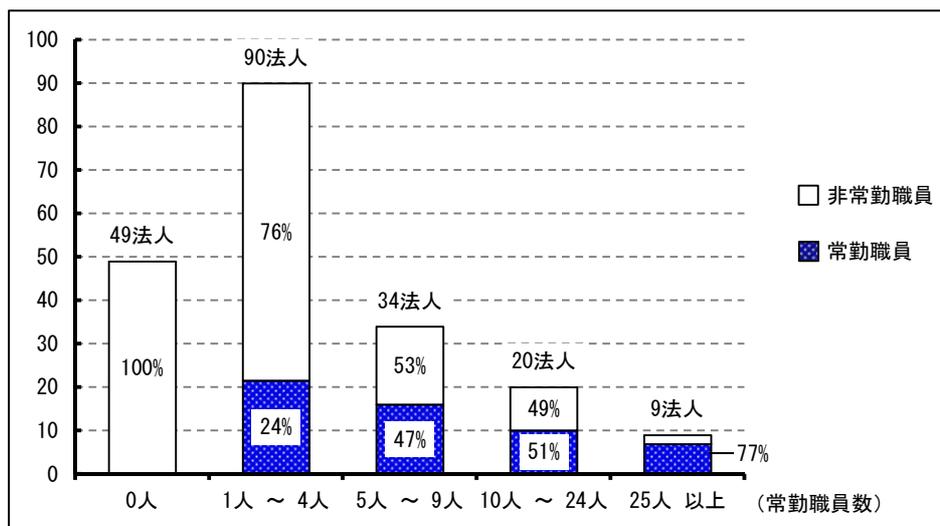
準大手監査法人では、平均で職員の2割程度が非常勤である。ただし、職員に占める非常勤職員の割合が5割を超えている法人もある。

中小規模監査事務所では、職員に占める非常勤職員の割合が5割を超えており、業務運営上の必要な監査補助者を非常勤職員に依拠している状況がみられる（図表Ⅲ-1-5）。ただし、常勤職員が10名以上の中小規模監査事務所では、非常勤職員の構成割合は5割未満となっている（図表Ⅲ-1-6）。

図表Ⅲ-1-5 <常勤職員、非常勤職員の人員数（平成27年度）（単位：人）>



図表Ⅲ-1-6 <中小規模監査事務所 - 規模別の職員構成割合（単位：法人数）>



（注）202 法人を常勤職員数で区分し、職員数を合計した上で、常勤・非常勤職員の構成割合を算出した。

### (3) 監査業務をサポートする態勢

被監査会社の規模が拡大し、国際化が進展するなか、監査チームが適切な監査を実施するためには、専門知識の提供など監査事務所が監査チームをサポートする必要がある。特に、海外展開する大企業を多く監査する大手監査法人では重要な課題となっている。

そのため、審査会のモニタリングでは、個別監査業務の実施状況のみならず、監査事務所が整備した業務の適正性を担保するための措置（監査業務をサポートする態勢）が監査事務所の規模や特性に応じたものになっているかを重視している。

ここでは、モニタリング活動を通じて把握した監査業務をサポートする態勢の概要を説明するとともに、監査上のリスクを把握する態勢及び個別監査業務を支える IT の活用状況について、主に大手監査法人の事例を紹介する。

なお、監査法人のガバナンス・コードでは、監査品質に対する重要な事項について、監査法人として適正な判断が確保されるための組織体制の整備、監査上のリスクを把握する環境の整備、並びに、監査業務の効率化及び深度ある監査を実現するための IT の有効活用 の検討・整備が求められている（監査法人のガバナンス・コード 指針 2-2）。

#### ① サポート態勢の概要

大手監査法人では、業務の適正性を担保するために、リスク管理部門、定期的検証部門、会計サポート部門、監査サポート部門、審査部門、IT 部門、国際部門などを設置している（図表Ⅲ-1-7。なお、審査、定期的な検証の状況は、後段の「6. 審査の状況」及び「7. 品質管理のシステムの監視」を参照のこと。）。

図表Ⅲ-1-7 <大手監査法人におけるサポート態勢の事例>

サポート部門		役割
品質管理部門	リスク管理部門	独立性、監査契約の締結・異動等の承認、不正リスクへの対応等
	定期的検証部門	日常的監視・定期的な検証
	会計サポート部門	会計基準・会計処理に関する専門的な問合せ対応等
	監査サポート部門	監査基準・マニュアルの対応、監査手続に関する専門的な問い合わせ対応等
	審査部門	審査担当者による審査を採用している場合でも、重要性又はリスクの高い個別の検討事項について、より上位の審査を実施
IT 部門	被監査会社の IT 領域に関する監査の実施、監査チームが実施する IT を活用した監査手続のサポート等	
国際部門	国際業務監査、グループ監査への対応等	

報告徴収及び検査によれば、大手監査法人では品質管理部門に平均で 100 名以上の専任者を配置しており、監査業務部門の品質管理担当者と連携して業務を行っている。

なお、準大手監査法人では、規模は小さいものの、大手監査法人と同様に品質管理部門を設置している事例が多い。中小規模監査事務所では、品質管理部門を設置せず担当責任者を任命している、又は、代表者が品質管理責任者を兼務している事例がみられる。

## ② リスク情報の管理

監査事務所は、リスクの高い監査業務や不正リスクに対応するため、リスク情報を横断的に管理する態勢を整備・運用している。

具体的には、大手監査法人では下表のような対応をしている事例がみられる（図表Ⅲ-1-8）。

図表Ⅲ-1-8 <大手監査法人におけるリスク情報の管理態勢>

<p>〔リスク管理部門の対応〕</p> <ul style="list-style-type: none"><li>・ 過去の不正事例をデータベース化して監査法人内に情報共有</li><li>・ 期中の情報収集を通じてリスクの高い監査業務を選別し、監査チームのモニタリングやサポートを実施</li><li>・ 不正による重要な虚偽表示を示唆する状況が識別された場合、又は不正による重要な虚偽表示の疑義があると判断された場合、監査法人内外から専門的な見解を得るための体制の整備、及び上位の審査の実施</li><li>・ 監査法人内部又はグループ会社に不正調査の専門チームを設置</li><li>・ 監査法人内部又は外部からの通報の窓口を設け、内部通報制度及びホットラインを整備・運用</li></ul> <p>〔監査チームの対応〕</p> <ul style="list-style-type: none"><li>・ データ分析ツールを利用した不正リスクへの対応</li><li>・ 不正リスクへの対応や高リスクの検討事項について品質管理に関連する部門への専門的な見解の問合せ、上位の審査の受審</li></ul>
---

## ③ IT の活用状況

大手監査法人は、複雑化する被監査会社の情報システムに対応するため、内部の専門家として IT を専門に取り扱う部門を設置している。また、監査業務に IT を活用するため、継続的に投資を行っている（図表Ⅲ-1-9）。

図表Ⅲ-1-9 <大手監査法人の監査業務での IT の活用状況>

状況	内容
既に導入しているもの	<ul style="list-style-type: none"> <li>・電子監査調書システム（監査調書を電子的に作成、管理する）</li> <li>・監査業務に関連するソフトウェア（サンプリングツール等）</li> <li>・監査業務のモニタリングシステム（監査時間、損益管理等）</li> </ul>
具体的な導入に向けて検討を進めているもの （一部の法人で導入済みのも含む）	<ul style="list-style-type: none"> <li>・VDI（デスクトップ仮想化）</li> <li>・被監査会社の仕訳データ等を利用した異常性分析</li> <li>・外部の財務公表データのリスク分析による不正会計予測モデル</li> <li>・ITを活用した証憑突合（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といった精査的な技法）</li> </ul>
将来的な活用に向けて開発を進めているもの	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ビッグデータ、AI（人工知能）を利用した監査</li> </ul>

また、大手監査法人はそれぞれ4大ネットワークに加盟しており、ネットワークと電子監査調書システムを含む監査ツールを共有している（詳細は（5）国際的なネットワークとの提携の状況を参照のこと。）。当該ネットワークに対する支払いも含め、平成28年度における大手監査法人のITへの平均投資額は、1,448百万円<sup>7</sup>（業務収入に対する割合は1.8%）となっている。

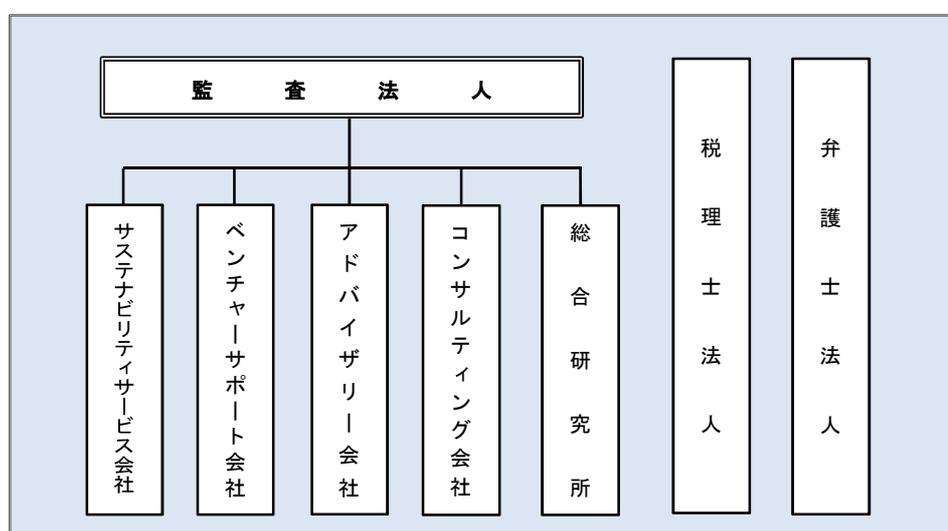
<sup>7</sup> 検査及び報告徴収で入手した、各監査法人のIT投資額の自己申告額に基づき作成

#### (4) 監査法人グループの状況

大手監査法人や準大手監査法人の多くは、共通のブランドを使用し、相互に連携して業務を行う監査法人グループをそれぞれ形成している。一般に、監査法人グループには、監査法人のほか、財務デューデリジェンスや企業価値評価、不正調査等を行うコンサルティング会社、M&Aにおける財務アドバイザー等を行うアドバイザー会社、税理士法人などが含まれる。

グループの体制として、監査法人がグループ法人（税理士法人、弁護士法人を除く。）に直接出資し子会社としている事例がみられる（図表Ⅲ-1-10）。

図表Ⅲ-1-10<大手監査法人グループの体制例>



(注) 上記の例のほか、グローバルブランドの管理などを目的とした統括合同会社を設立し、その下にグループ法人を置いている事例もある。

各監査法人の公表資料によれば、大手監査法人グループに含まれる平均の法人数は12法人程度、準大手監査法人グループは6法人程度となっている<sup>8</sup>。

グループ運営は、グループに属する主要な法人の代表者等をメンバーとする会議体を設けた上で、グループ法人間の利害調整や、グループの共同事業を議論する体制を整備しているケースが多い。

監査法人グループ全体の業務収入<sup>9</sup>における監査法人以外のグループ法人分の割合の推移をみると、大手監査法人グループでは、監査法人の業務収入が伸び悩んでいる一方で、グループ法人の業務収入が増加していることに伴い、グループ全体に占める割合も最近では3割

<sup>8</sup> 各監査法人の公表資料に基づく。

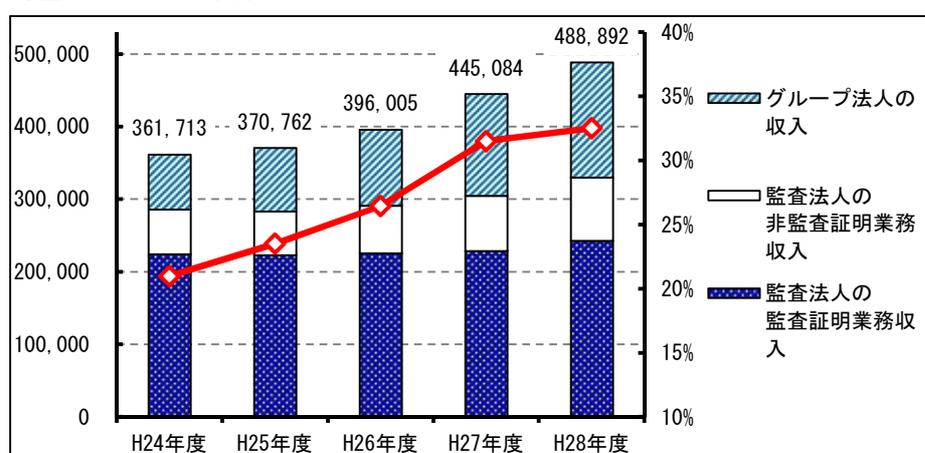
<sup>9</sup> 税理士法人及び弁護士法人の業務収入を除く。

を超えている。また、グループ全体の業務収入に占める非監査証明業務収入（グループ法人収入及び監査法人の非監査証明業務収入）の割合をみると、平成 28 年度では5割を超えている。

一方、準大手監査法人グループでは、監査法人以外のグループ法人分の占める割合は低く、金額も大きく変動していないなど、法人の規模によりグループの収益構造に大きな違いがみられる（図表Ⅲ-1-11）。

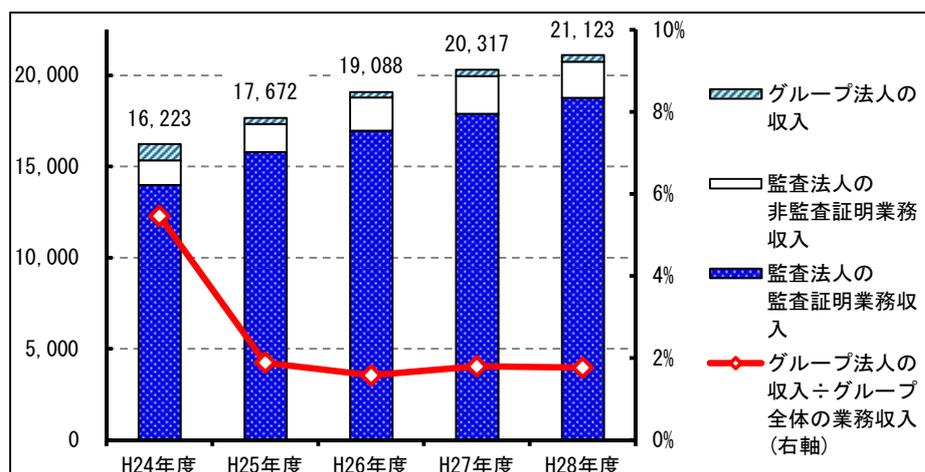
図表Ⅲ-1-11<監査法人グループの業務収入及びグループ法人分の割合の推移（（左軸）単位：百万円）>

（大手監査法人（4法人合計））



（注）監査法人グループの業務収入には、税理士法人及び弁護士法人の業務収入は含めていない。

（準大手監査法人（6法人合計））



（注1）各年度における各監査法人グループの業務収入を集計している。

（注2）平成 24 年度において 1 法人が決算期を変更しており、同年度では3か月分のみを集計している。

（注3）平成 28 年度において 1 法人で決算期を変更しており、当法人の平成 28 年度の業務収入は把握できない。

そのため、当法人の平成 28 年度の業務収入合計額は平成 27 年度のデータを使用している。

## (5) 国際的なネットワークとの提携の状況

大手監査法人、準大手監査法人及び一部の中小規模監査事務所は、海外展開を進める被監査会社の監査を円滑に実施するため、また、監査マニュアルなどのノウハウを共有するため、国際的なネットワークに所属している。

### ① 国際的なネットワークへの所属状況

大手監査法人及び準大手監査法人は、全て国際的なネットワークに所属している一方、中小規模監査事務所で国際的なネットワークに所属しているのは一部に留まっている（図表Ⅲ-1-12、図表Ⅲ-1-13）。

図表Ⅲ-1-12<国際的なネットワークに所属している監査法人数（平成27年度）><sup>10</sup>

大手監査法人	4
準大手監査法人	6
中小規模監査事務所	22
合計	32

図表Ⅲ-1-13<大手監査法人及び準大手監査法人が所属している国際的なネットワークの一覧>

監査法人	国際的なネットワーク
有限責任あずさ監査法人	KPMG International Cooperative
新日本有限責任監査法人	Ernst & Young Global Limited
有限責任監査法人トーマツ	Deloitte Touche Tohmatsu Limited
PwC あらた有限責任監査法人	PricewaterhouseCoopers International Limited
仰星監査法人	NEXIA International Limited
三優監査法人	BDO International Limited
太陽有限責任監査法人	Grant Thornton International Limited
東陽監査法人	BDO International Limited
PwC 京都監査法人	PricewaterhouseCoopers International Limited
優成監査法人	Crowe Horwath International

（出典）各監査法人の公表資料（平成29年6月末現在）

<sup>10</sup> 中小規模監査事務所には、海外の監査法人と協力関係（アライアンス）を締結している先も含まれている。

## ② 国際的なネットワークとの関係

国際的なネットワークを構成するネットワーク・ファームは、ロゴや名称を使用できるほか、相互の業務紹介やノウハウを共有することが可能になる一方、品質管理などの面で様々な義務を負うことがある。その内容や程度は、国際的なネットワークの規模により異なり、一般的に規模が大きくなるほど、ネットワークがその構成員に与える影響力は大きくなる。

大手監査法人は、それぞれ4大ネットワーク（Deloitte Touche Tohmatsu、Ernst & Young、KPMG、PricewaterhouseCoopers）に加盟し、密接な関係を構築している。具体的には、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、最高経営責任者がネットワークの重要な会議に参画するなど、ネットワークの運営に関与している。

また、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ており、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している。また、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、ネットワークで定める基準や手続等を導入している。

さらに、ネットワークが求める監査品質を維持するため、個別監査業務を中心として、ネットワークによるグローバルレビューを定期的を受けている。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（なお、詳細はⅢ. 監査事務所の運営状況 7. 品質管理のシステムの監視（2）グローバルレビューの活用状況を参照のこと。）。

準大手監査法人では、全ての法人がネットワークと提携しているものの、ネットワークの規模等により提携の程度は異なっている。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、ネットワークのロゴや名称の使用権、又は、ネットワーク・ファーム間でそれぞれの国の監査業務の紹介を受ける等のやりとりに留まり、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。

中小規模監査事務所が所属しているネットワークでは、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留まり、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ケースもある。

## 2. 監査実施者の教育・訓練、評価

監査品質の維持・向上のためには、監査事務所が監査実施者に対して必要な専門知識を習得する機会を提供するとともに、監査実施者に対して適切な評価を行うことが必要である。特に、会計不正を見抜く適切な職業的懐疑心を発揮する人材を育成し、評価することが重要である。

そのため、人材の採用・育成・配置、及び社員等の評価・報酬決定などを経営管理に関する重点検証事項と位置づけた上で、検査を含めたモニタリング活動においてその状況を検証している。

ここでは、モニタリング活動を通じて把握した、監査実施者（責任者を含む。）の教育・訓練及び評価の状況を説明する。

### （1）監査実施者の教育・訓練の状況

監査事務所は、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することを達成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（品基報第28項）。

これを受け、監査事務所は、その規模に応じた監査実施者に対する教育・訓練の体制を整備している（図表Ⅲ-2-1）。

図表Ⅲ-2-1 <教育・訓練の体制に関する事例>

大手、準大手	<ul style="list-style-type: none"><li>人事部門等に研修実施の専門部署を設置、年次別や職階別の研修体系を整備・運用</li><li>会計・監査基準のアップデート、監査ツールの利用、不正リスク対応、定期的な検証や審査会検査・協会レビュー等の結果、外国の会計基準等、監査実施にわたる一連の研修を実施</li><li>研修の定着度を測るための試験の実施</li><li>社員・職員の語学力向上のため、国内外での研修を実施し、語学資格の補助を行っている法人もある。</li></ul>
中小	<ul style="list-style-type: none"><li>監査実施者は、協会の本部や地域会が開催する研修に出席する、あるいは、法人が協会研修のDVD視聴等の機会を提供することが多い。</li><li>定期的な検証や審査会検査・協会レビュー等の結果に関しては、法人内で共有を行う。</li></ul>

大手監査法人や準大手監査法人では、教育・訓練に関する専門部署を設置するほか、大手監査法人では国際的なネットワークと連携して年次別や職階別の研修体系を整備している。

一方、中小規模監査事務所の中には、自前のプログラムに基づく教育・訓練を提供できる人材が不足していることから、協会が提供するDVDなどを視聴させるに留まり、監査実施者の経験や能力、被監査会社の状況に対応する研修を提供することに苦慮している事例がみられる。

国内におけるIFRS適用会社が100社を超えている状況の中、大手監査法人を中心に、IFRS適用会社の監査に関与する社員・職員が増加していることから、モニタリング活動を通じて、IFRSに関する研修体制を把握している（図表Ⅲ-2-2）。

図表Ⅲ-2-2 <被監査会社のIFRS適用に対応するための教育・訓練の状況に関する事例>

大手、準大手	<ul style="list-style-type: none"><li>IFRSの社内認定資格を設定し、資格取得者に対して基準等のアップデートに関する研修を定期的実施している。</li><li>IFRSの解釈や具体的な適用に係る専門部署を設置し、必要な指針等を監査法人内で随時配布している。</li><li>所属するネットワークにおける、IFRSの解釈や適用方針を検討する組織への人材派遣、あるいは当該組織との意見交換を定期的実施している。</li></ul>
--------	--

## (2) 監査実施者の評価の状況

教育・訓練と同様に、監査実施者の評価が適切に実施されることは、監査事務所全体の監査品質の向上にとって重要である。専門要員の評価、報酬及び昇進に関する手続は、専門要員が能力を高め維持することや職業倫理（独立性を含む。）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行わなければならない（品基報 A24）。

### ① 社員の評価

社員の評価は、監査品質、監査事務所の運営への貢献、新規業務の獲得などに基づき行われているが、近年では大手監査法人を中心に、監査品質を重視した評価方法に移行している。例えば、大手監査法人では下記のような評価を行っている。

- 「業務評価規程」に基づき、チーム管理、業務開発などを含めた項目ごとの評価を行っているが、監査業務を行う社員は品質管理が重視される。
- 被監査会社の経営陣とのコミュニケーションを含む監査品質を重視した社員評価制度を設けている。
- 職能評価と業績評価を実施しており、職能評価において「品質管理」及び「専門知識・技能」の比重を高くしている。
- 定期的な検証（詳細は7. 品質管理のシステムの監視（1）定期的な検証の状況を参照のこと。）の評価を社員評価へ反映させている。

評価結果は、被評価者にフィードバックされ、改善が必要な項目に目標を設定させるなど改善に向けた施策をとることが多い。また、結果を社員報酬に反映させるほか、評価結果に応じて担当する被監査会社を決めるとともに、評価が著しく悪い場合には業務制限を設けるなどの対策をとることもある。

#### ■社員評価の不備事例■

準大手監査法人の検査において、社員の評価の過程で把握された品質管理上の問題点が本人に適切にフィードバックされていないため、本人が品質管理上の問題を把握できず監査品質の向上につながらない事例があった。

## ② 職員の評価

監査法人では、評価基準に基づいて職員の評価を実施し、その結果に基づいて昇進等を決定する方針を定めている。

一般的に、大手監査法人及び準大手監査法人では、新規採用後、10年程度経過後にマネージャーに昇進し、さらに7～10年程度経過後に社員に登用されるなどの登用モデルを設けている。中小規模監査事務所では、新規採用されるケースが少ないことから、社員登用を前提に中途採用するケースなどもある。

大手監査法人及び準大手監査法人では、監査品質や監査基準等の理解、監査チーム内のコミュニケーションなどの評価項目を設けているケースが多い。中小規模監査事務所では、同様の評価を実施しているものの、評価結果に基づく社員登用や昇進等に関する方針を定めていないケースも多い。

### ■職員評価の不備事例■

準大手監査法人の検査で、監査に従事する非常勤職員について、常勤職員と同様に人事評価を実施しているが、非常勤職員の処遇を厳しくすると非常勤職員が退職してしまい、監査業務に支障が生じることを懸念したため、人事評価の結果を昇格や降格、監査チームの編成において十分に反映していない事例があった。

### 3. 監査契約の新規締結及び会計監査人の異動

Ⅱ. 監査業界の概観 4. 会計監査人の異動状況で上場国内会社の監査法人の規模別の異動状況の分析を行っているが、監査契約の新規締結は、個別の監査業務の品質水準のみならず、監査事務所全体の運営にも大きな影響を与えることから、検査を含むモニタリング活動で情報収集と検証を行っている。

モニタリング活動で把握した監査契約の新規締結及び会計監査人の異動に関する分析を行うとともに、モニタリング活動で把握した内容と公表情報との関係を分析し記載する。

#### (1) 監査契約の新規締結

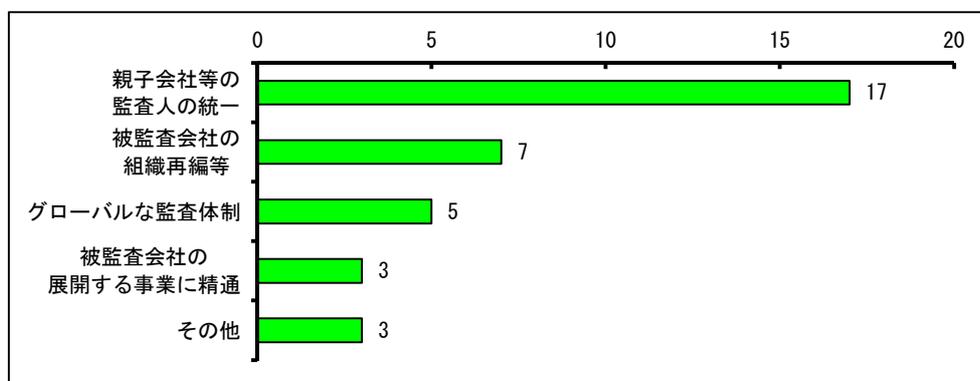
##### ① 大手監査法人

大手監査法人は、被監査会社以外に対して非監査業務を提供していることから、非監査業務の提供を通じて企業との関係を深める中で、監査の依頼を受けることがある。また、被監査会社が、監査契約の新規締結に際して、いわゆるコンペ形式で複数の監査法人に監査の提案依頼を行う形式をとる場合もある。このような場合には被監査会社の属する業種に詳しい社員が関与する場合があります。新規監査契約の受嘱に当たり、組織的な対応を行うことが多い。

大手監査法人に対する検査及び報告徴収により、締結理由の把握が可能であった監査契約（32件）の締結の理由をみると、「親子会社等の監査人の統一」や「被監査会社の組織再編等」など、企業グループの再編に伴うものが多くなっている（図表Ⅲ-3-1）。

図表Ⅲ-3-1 <大手監査法人-上場国内会社の監査人の新規締結理由（単位：件）>

（大手監査法人（4法人合計））



（注1）平成28事務年度検査及び報告徴収において把握した65件のうち、選定理由を把握できた32件を対象。

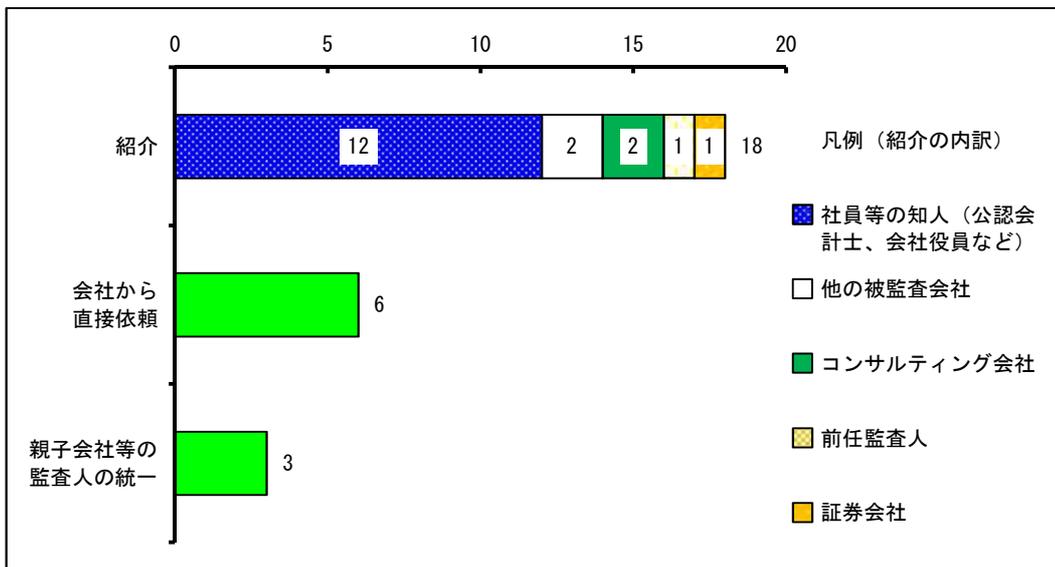
（注2）複数の理由がある場合、重複して集計（合計35件）。

② 準大手監査法人及び中小規模監査事務所

準大手監査法人及び中小規模監査事務所の新規監査契約の締結理由は、検査及び報告徴収で把握した27件（平成27年7月～平成28年6月の間に新規締結したもの）をみると、ともに社員等の知人からの紹介が多い。これは、準大手監査法人及び中小規模監査事務所では、社員等の人的繋がりをもとに受嘱する傾向が強いためと考えられる（図表Ⅲ-3-2）。

図表Ⅲ-3-2 < 大手監査法人以外-上場国内会社の監査人の新規締結理由（単位：件） >

（準大手監査法人・中小規模監査事務所）



（注）準大手監査法人（6法人）及び中小規模監査事務所（49法人、32個人事務所）からの報告による。

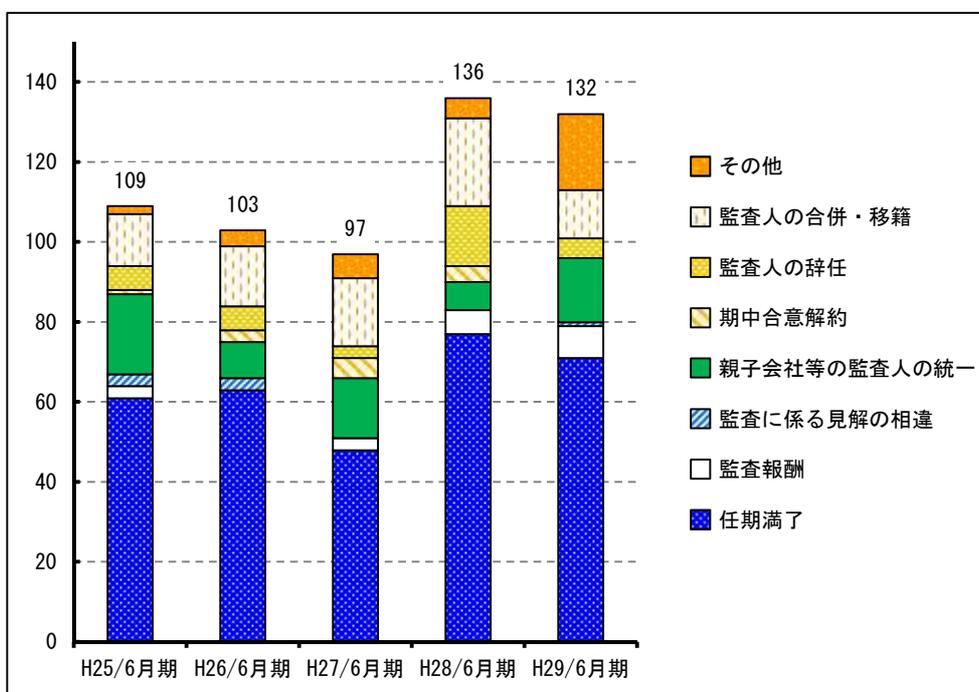
## (2) 会計監査人の異動の理由

### ① 被監査会社の適時開示における会計監査人の異動理由

上場会社の会計監査人が異動した場合、上場会社はその旨及びその理由を直ちに開示しなければならない（東京証券取引所有価証券上場規程第402条）。

当該規程に基づき開示された過去5年間の監査人の異動理由をみると、「任期満了」とするものが最も多く、実質的な理由が記載されていないケースが多い。他には、「親子会社等の監査人の統一」や「監査人の合併・移籍」によるものが多くみられる（図表Ⅲ-3-3）。

図表Ⅲ-3-3 <上場国内会社の監査人の異動理由（単位：件）>



(出典) 会計監査人の異動に関する適時開示

### ② モニタリング活動を通じて把握した会計監査人の異動理由

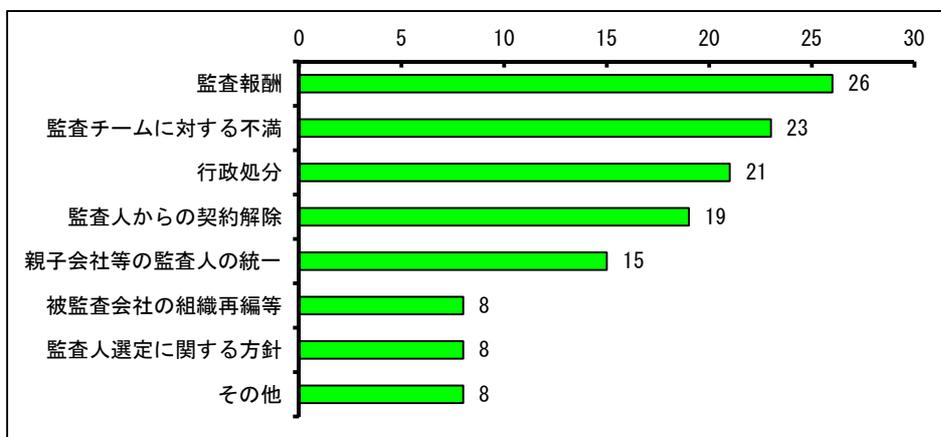
#### ア 大手監査法人

大手監査法人に対する検査及び報告徴収で把握した会計監査人の異動理由（前任監査人として回答した理由）をみると、「監査報酬」及び「監査チームに対する不満」が共に2割程度となっている。

「監査チームに対する不満」の内容としては、不正対応や過年度決算訂正等に関する監査人の対応、会計論点に関する見解の相違、監査チームとのコミュニケーションに関する不満などがみられる（図表Ⅲ-3-4）。

図表Ⅲ-3-4 <前任監査人から把握した会計監査人の異動理由（単位：件）>

（大手監査法人（4法人合計））



（注1）平成28事務年度検査及び報告徴収において把握した97件を対象。

（注2）複数の理由がある場合、重複して集計（合計128件）。

（適時開示で開示された理由とモニタリング活動を通じて把握した理由との分析）

前任監査人から、会計監査人の異動理由を「監査報酬」及び「監査チームに対する不満」と把握したケースについて、被監査会社が提出している適時開示における異動理由との比較を行った。

それによると、「監査報酬」を理由とするケース26件のうち19件、「監査チームに対する不満」を理由とするケース23件のうち17件が、被監査会社の適時開示上は「任期満了」を理由としていた（図表Ⅲ-3-5）。

図表Ⅲ-3-5 <異動理由の比較（単位：件）>

被監査会社の 適時開示による理由	任期満了	監査報酬	親子会社等の統一	監査に係る見解の相違	その他	計
モニタリング活動を通じて把握した理由						
監査報酬	19	3	2	0	2	26
監査チームに対する不満	17	2	2	1	1	23

（注）前任監査人に対する平成28事務年度のモニタリング活動を通じて把握した異動理由のうち監査報酬に対する不満（26件）、監査チームに対する不満（23件）を理由とするものについて、被監査会社の適時開示上の理由と比較を行った。

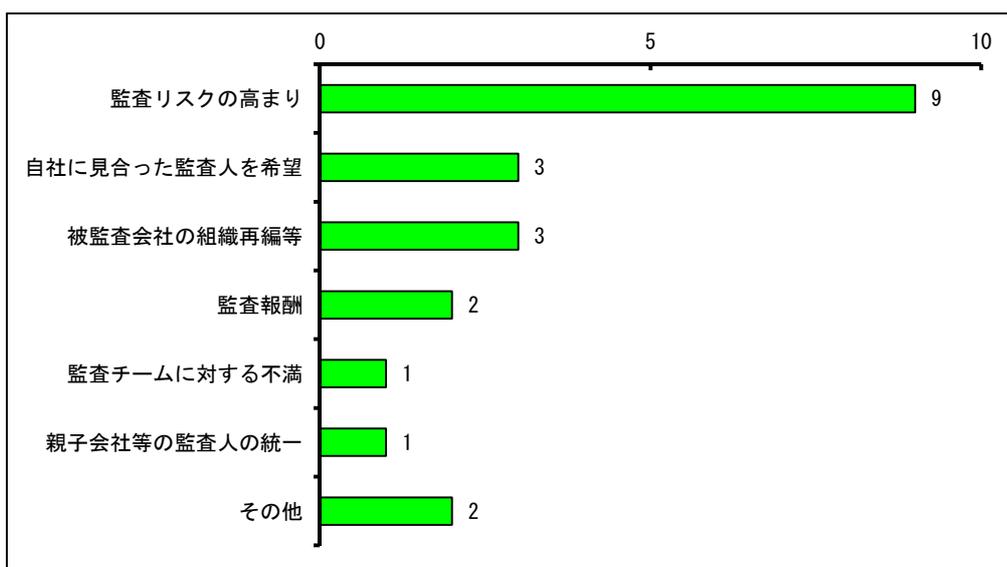
（出典）審査会及び適時開示

## イ 準大手監査法人及び中小規模監査事務所

準大手監査法人及び中小規模監査事務所に対する検査及び報告徴収で把握した21件の会計監査人の異動の理由（前任監査人として回答した理由、平成27年7月から平成28年6月の間に異動したもの）をみると、被監査会社の業容拡大、株主の異動や関連当事者取引等に伴う「監査リスクの高まり」を理由として監査人が監査契約の更新を行わなかったものが約半数を占める。その他、会社の規模やグループ構成等を踏まえ「自社に見合った監査人を希望」を理由とするものや、「被監査会社の組織再編等」を理由とするものがみられる（図表Ⅲ-3-6）。

なお、「監査リスクの高まり」を理由とするケース9件について、被監査会社の適時開示上の理由との比較を行ったところ、7件が適時開示上は「任期満了」を理由としていた。

図表Ⅲ-3-6 < 準大手監査法人以外 - 前任監査人から把握した会計監査人の異動理由（単位：件） >  
（準大手監査法人・中小規模監査事務所）



（注）準大手監査法人（6法人）及び中小規模監査事務所（49法人、32個人事務所）からの報告による。

## 4. 監査報酬の状況

### (1) 監査報酬に関する規則

監査報酬は、契約当事者間の協議により決定されるが、協会は、報酬決定の参考に供するため、監査報酬算定のためのガイドラインを定めている。

一方、協会の倫理規則において、業務の内容又は価値に基づいた報酬を請求することが適切であること、正当な根拠に基づかない低廉な報酬の提示及び請求は、一定の水準の専門業務を実施することが困難となることが考えられるため、低廉報酬の場合はセーフガードの適用を検討することを求めている。

### (2) 監査報酬の算定方法

協会の「監査報酬算定のためのガイドライン」では、「タイムチャージ方式」と「基本報酬＋執務報酬方式」が例示されている。これらの方法は標準報酬額（見積金額）の算定時に使用されており、最終的な監査報酬金額は、被監査会社との調整により決定されている（図表Ⅲ-4-1）。

図表Ⅲ-4-1 <監査報酬見積金額の算定方法>

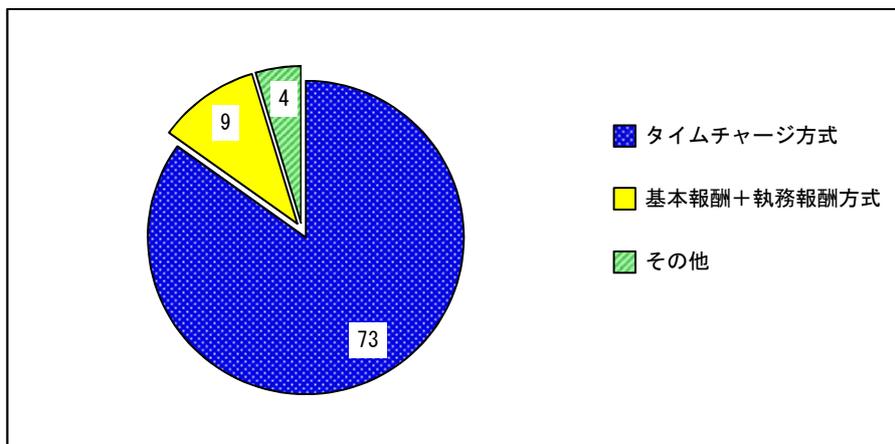
方式	監査報酬見積金額の算定方法
タイムチャージ方式	公認会計士、会計士補その他監査従事者の執務時間に、当該公認会計士等の請求報酬単価（以下、「チャージレート」という。）を乗ずることにより算定する。
基本報酬＋執務報酬方式	監査報酬を基本報酬（固定金額）と執務報酬（変動金額）とに区分して算定する。 基本報酬は、監査の種類（金融商品取引法監査、会社法監査など）や被監査会社の規模（資本金、資産、売上高など）により決定する。執務報酬は、執務時間にチャージレートを乗ずることにより算定する。

（出典）協会「監査報酬算定のためのガイドライン」

報告徴収によると、監査報酬の見積りに際して、大部分の監査事務所はタイムチャージ方式を採用しており、大手監査法人は全て同方式を採用している。

準大手監査法人及び中小規模監査事務所では、多くはタイムチャージ方式を採用しているが、基本報酬＋執務報酬方式を採用している事務所や、前任監査人の報酬、過年度の報酬を継続している事務所もある（図表Ⅲ-4-2）。

図表Ⅲ-4-2 <監査報酬見積金額の算定方式（準大手監査法人及び中小規模監査事務所、単位：事務所）>



チャージレートは職階ごとに設定しているケースと、職階に関係なく一律に設定しているケースがある。

大手監査法人では、職階ごとに単価を設定しているケースが多く、準大手監査法人及び中小規模監査事務所では、職階に関係なく一律に単価を設定しているケースが多い（図表Ⅲ-4-3）。

図表Ⅲ-4-3 <職階ごとの単価の設定の有無（準大手監査法人及び中小規模監査事務所）>

設定の有無	事務所数	割合
設定あり	28	38%
設定なし	45	62%
計	73	100%

職階ごとの単価は、大手監査法人では、間接部門における人件費やシステム関連費用など、法人の経営や品質管理に要する間接的な費用を含めて算定している。

準大手監査法人及び中小規模監査事務所では、大手監査法人と同様の算定方法のほか、協会の「監査実施状況調査」及び「標準監査報酬規定」（現在は廃止）を参考にしているケースや過去の実績値から設定しているケースも多くみられる。

### (3) 監査人の異動前後における監査報酬の状況

協会が公表している「2017年版 上場企業監査人・監査報酬実態報告書」によると、報告において対象としている上場会社の平均監査報酬額は、平成20年度から平成24年度までは減少傾向にあるものの、平成25年度からは増加傾向に転じている。

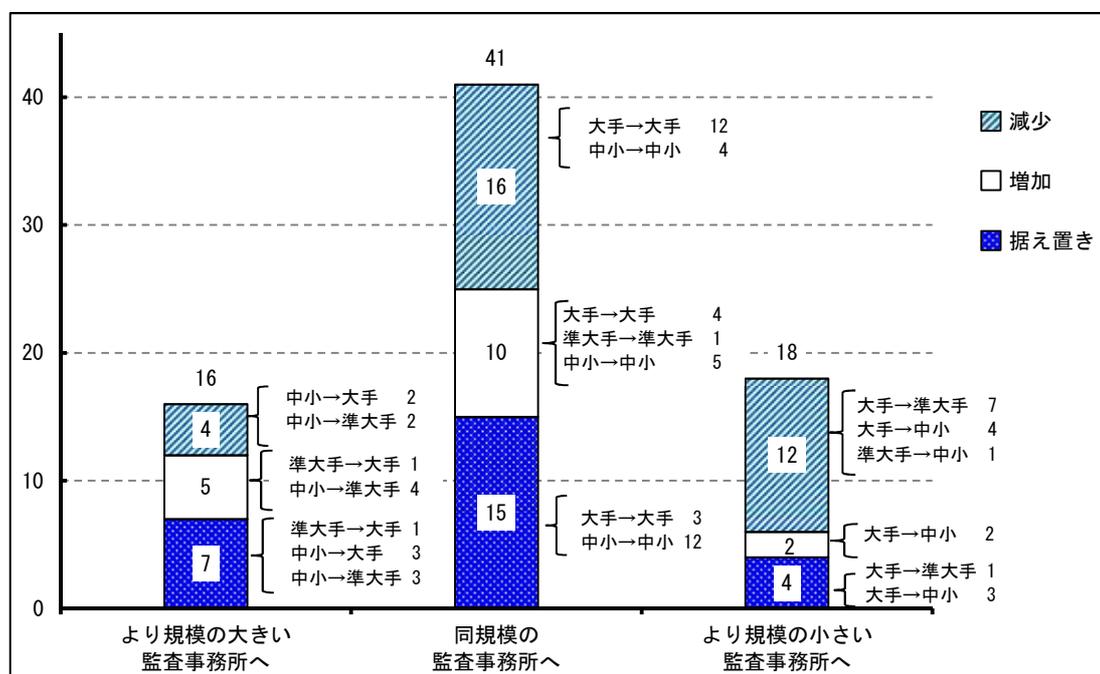
監査人が異動した場合、監査報酬の見直しが行われるケースが多いことから、審査会において異動前後での監査報酬について分析を行ったところ、異動先の監査法人の規模により監査報酬の増減の状況が異なることを把握した。

より規模の大きい監査事務所への異動の場合には、監査報酬を据え置き又は増加するケースが多い。

同規模の監査事務所への異動の場合には、監査報酬が減少したのは約4割であるが、大手監査法人同士の異動でみると、過半数の異動（19件中12件）において監査報酬が減少しており、この傾向は昨年から継続している。

より規模の小さい監査事務所への異動の場合には、3分の2のケースで監査報酬が減少している（図表Ⅲ-4-4）。

図表Ⅲ-4-4 <監査人異動後の監査報酬の状況（単位：件）>



(注1) 平成27年1月決算から平成27年12月決算の上場国内会社に係る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。1百万円超の変動を増加又は減少とみなした。

(注2) 監査人の合併・移籍に伴う異動（15件）は、分析の対象に含めていない。

(注3) 件数の内訳はグラフに記載。

(出典) 監査人の異動に関する適時開示及び有価証券報告書

#### ■異動に伴い監査報酬が減少した事例■

大手監査法人同士の異動のうち、初年度監査や会計基準の変更に伴い監査時間が増加することを反映しないで監査報酬を見積り提案している事例があった。当該事例では、前任監査人と比較して監査報酬が減少しており、その後の実際の監査時間は見積時間を大幅に超過していた。

#### (4) 報酬依存度の状況（セーフガード）

監査業務に関し、特定の被監査会社に対する報酬依存度（会計事務所等<sup>11</sup>の総収入のうち、特定の被監査会社からの報酬が占める割合）が一定割合を占める場合、当該被監査会社を失うことへの懸念から、独立性を阻害する自己利益又は不当なプレッシャーを受ける脅威が生じる可能性がある。

これに関し、協会の「独立性に関する指針」では、2期連続して上場会社等に対する報酬依存度が15%を超える場合には、監査事務所は次のいずれのセーフガードが妥当であるかを検討しなければならないことが定められている。

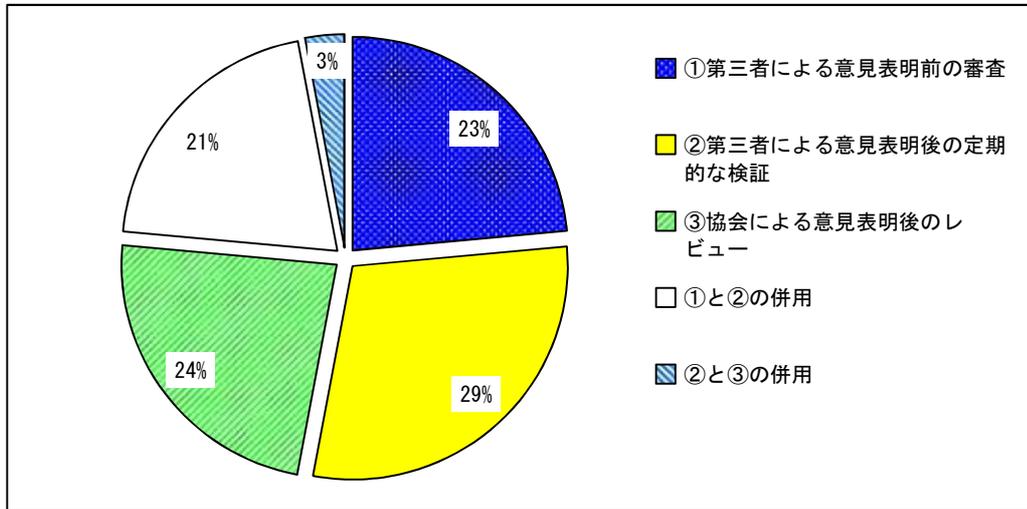
- ① 2年目又はそれ以降の監査意見を表明する前に、会計事務所等の構成員でない会員に監査業務にかかる審査を依頼する
- ② 2年目又はそれ以降の監査意見を表明した後（ただし、翌年度の監査意見を表明する前）に、会計事務所等の構成員でない会員に監査業務の定期的な検証又は協会にレビューを依頼する

セーフガードの実施状況をみると、大手監査法人では該当する事例はなく、準大手監査法人及び中小規模監査事務所では平成28事務年度検査及び報告徴収で把握した87監査事務所のうち、準大手監査法人1事務所（1業務）及び中小規模監査事務所29事務所（34業務）において報酬依存度に関するセーフガードが実施されていた。

当該セーフガードは、準大手監査法人では第三者の公認会計士による意見表明前の審査に加え、提携している国際的なネットワークによるレビューを受けていた。また、中小規模監査事務所では、第三者の公認会計士による定期的な検証又は意見表明前の審査により対応している事例が多い（図表Ⅲ-4-5）。

<sup>11</sup> 監査事務所、監査事務所を支配する事業体及び監査事務所が支配している事業体を指す。

図表Ⅲ-4-5 <セーフガードの状況（中小規模監査事務所）>



■ セーフガードに関する事例 ■

中小規模監査事務所の検査で、特定の被監査会社に対する報酬依存度が2期連続して15%を超えるため、会計事務所等の構成員でない会員に監査業務の定期的な検証を依頼しているが、当該会員は長期間監査業務に携わっておらず、検査で把握された不備が当該定期的な検証により検出されていない事例があった。

## 5. 監査業務実施の状況

監査業務を実施するのは個々の監査チームであり、監査業務の品質水準の向上のためには、監査チームが適切に職業的懐疑心を発揮し、適切なリスク評価と監査手続を実施することが必要である。そのため、審査会では、個別監査業務の検査を通じて監査チームの状況を把握するとともに、その他のモニタリング活動を通じて監査業務の実施の状況の把握に努めている。

ここでは、モニタリング活動により把握した監査チームの状況のほか、近年の被監査会社の多角化・国際化の進展に伴い重要性を増してきているグループ監査の状況について分析を行う。

### (1) 監査チームの状況

監査チームは、通常、監査責任者である業務執行社員、監査補助者である公認会計士及びその他の補助者から構成され、その他の補助者には公認会計士試験合格者等、監査補助職員（公認会計士の資格に関連する資格を有さない職員）が含まれる。大手監査法人における監査チームの職階別の事例は、図表Ⅲ-5-1のとおりである。

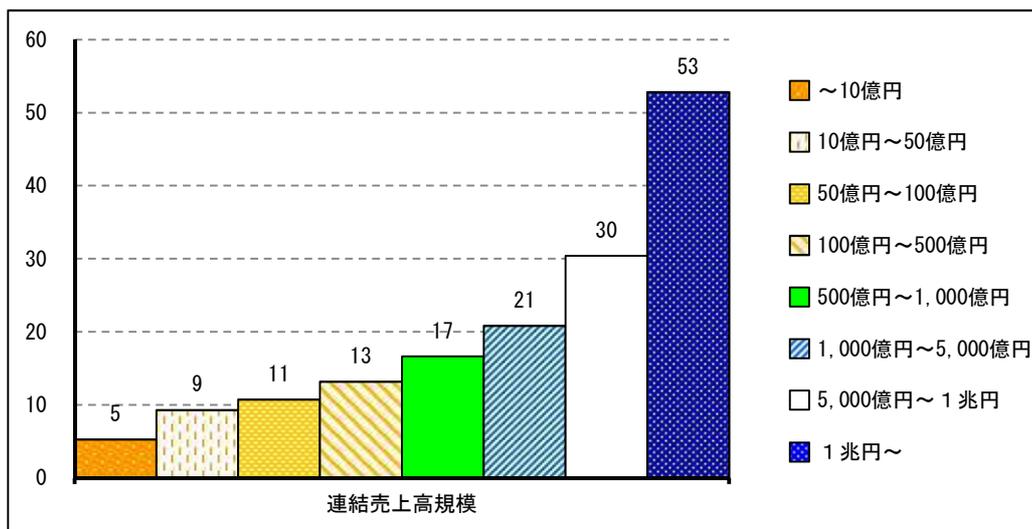
図表Ⅲ-5-1 <実際の監査チームの役割の例>

	職階	主な役割
監査責任者 A	パートナー	被監査会社（経営陣）とのコミュニケーション
監査責任者 B	パートナー	監査業務の統括
監査責任者 C	パートナー	海外構成単位の監査人の管理
公認会計士 A	シニアマネージャー	財務諸表監査業務の統括、被監査会社（経理責任者）とのコミュニケーション
公認会計士 B	マネージャー	内部統制監査業務の統括
公認会計士 C	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 15 名	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）20 名	スタッフ	内部統制の整備運用評価手続、全般的な監査手続
その他の監査補助者（監査補助職員）5 名	アシスタント	データ分析、単純な証憑突合等重要な判断を伴わない作業、確認状の回収管理、監査調書の管理

（出典）審査会（連結売上高約 1 兆円、監査時間約 7,000 時間の監査チームの事例をもとに作成、なお職階は当該法人の内規で定められたものである。）

監査責任者の人数は、売上高が 5,000 億円を超える会社では 3 名以上の体制もみられるが、大部分の会社では 2 名又は 1 名の体制である。これに対し、監査補助者の人数は被監査会社の売上高に応じて増加する傾向にあり、平成 28 年度の金商法監査の対象となる会社の売上高規模別の監査補助者の状況は以下のとおりである（図表Ⅲ-5-2）。

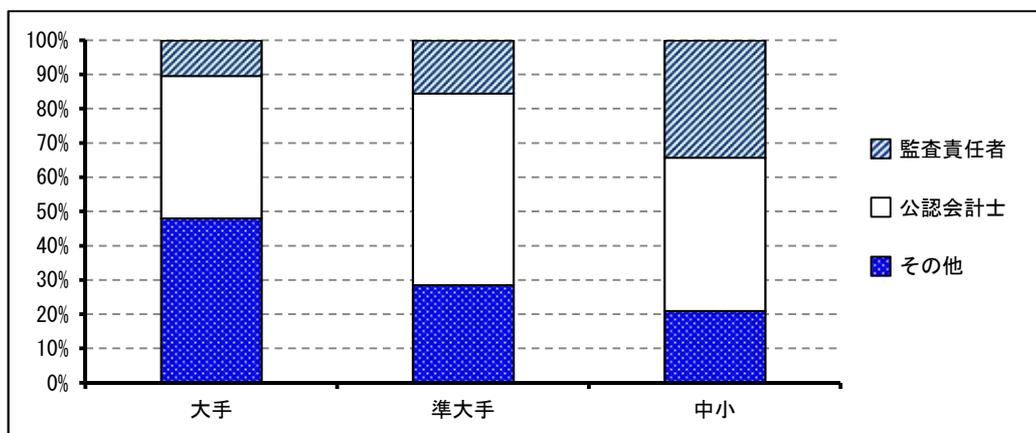
図表Ⅲ-5-2 <連結売上高規模別の監査補助者の平均人数（単位：人）>



（出典）平成 28 年度の有価証券報告書より 4,061 社を集計している。

また、監査チームは、監査法人の規模によりその構成に違いがあり、規模が大きくなるにつれて、監査補助者の関与度合いが増加する傾向にある（図表Ⅲ-5-3）。これは、規模が大きな被監査会社ほど大手監査法人が担当する傾向にあり、監査チーム内の監査補助者の人数が増加するためと考えられる（図表Ⅱ-3-3、Ⅱ-3-4 も併せて参照のこと。）。

図表Ⅲ-5-3 <監査法人規模別の監査チームの構成人数比>



（出典）監査概要書（金融庁管理区分「その他繊維業」の有価証券報告書提出会社 35 社、平成 28 年を集計）

検査を通して把握した監査チームの職階別の一般的な特徴は以下のとおりである（図表Ⅲ-5-4）。大手監査法人では監査業務を職階別に分業し、高リスクの監査領域は上位者が担当し、相対的に範囲の広い低リスクの監査領域は監査補助者（公認会計士の資格に関連する資格を有さない職員を含む。）を活用する構造となっている。

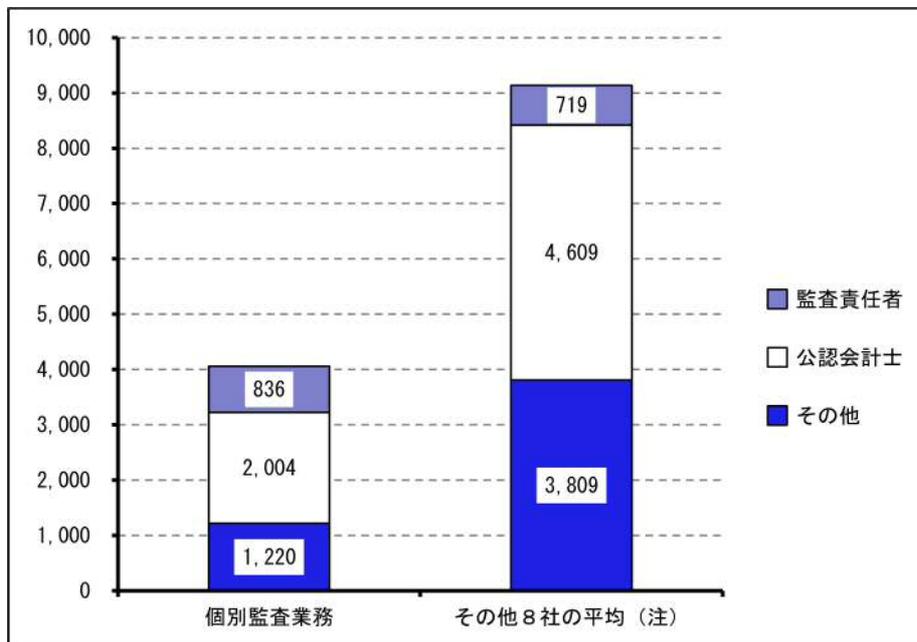
図表Ⅲ-5-4 <監査法人規模別の一般的な監査チームの構成と主な役割>

	大手	準大手	中小
監査責任者	<ul style="list-style-type: none"> <li>重要な監査領域の決定と監査リスクの評価</li> <li>監査補助者が実施した監査手続の査閲</li> <li>経営者、監査役等とのコミュニケーション</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>重要な監査領域の決定と監査リスクの評価</li> <li>監査補助者が実施した監査手続の査閲</li> <li>重要な監査領域の監査手続の実施</li> <li>経営者、監査役等とのコミュニケーション</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>重要な監査領域の決定、監査リスクの評価及び監査計画の立案</li> <li>監査補助者が実施した監査手続の査閲</li> <li>監査手続の実施</li> <li>経営者、監査役等とのコミュニケーション</li> </ul>
公認会計士	<ul style="list-style-type: none"> <li>監査計画の立案</li> <li>重要な監査領域の監査手続の実施</li> <li>その他の補助者が実施した監査手続の査閲</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>監査計画の立案</li> <li>監査手続の実施</li> <li>その他の補助者が実施した監査手続の査閲</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>監査手続の実施</li> <li>その他の補助者が実施した監査手続の査閲</li> </ul>
公認会計士試験合格者等	<ul style="list-style-type: none"> <li>監査手続の実施</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>監査手続の実施</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>監査手続の実施</li> <li>小規模な法人では採用していない法人が多い</li> </ul>
監査補助職員	<ul style="list-style-type: none"> <li>データ分析</li> <li>確認状の回収管理、監査調書の整理</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>データ分析</li> <li>確認状の回収管理、監査調書の整理</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>採用していない法人が多い</li> </ul>

### ■ 監査時間に関連する事例 ■

中小規模監査事務所の検査で、重要な不備を含む多数の不備が認められた個別監査業務において、被監査会社の規模と比して監査時間が少ないと考えられる事例があった。そのため、当該被監査会社と同業種同規模の会社を8社抽出し、それぞれの監査時間を比較した。その結果、下記のとおり当該監査業務の監査時間は他の8社の監査時間の平均（なお、他の8社の監査人は全て大手監査法人であった。）と比較して監査責任者の監査時間は多いものの、全体の監査時間は半分以下となっていた（図表Ⅲ-5-5）。

図表Ⅲ-5-5 <特定個別監査業務と同一規模の業務の平均監査時間（単位：時間）>



（注）個別監査業務の対象会社と同業種で、連結売上高が同程度の8社（うち2社は対象会社の連結売上高を上回る。）の監査時間（平成28年3月期及び12月期、四半期レビューの時間を含まない。）を集計し平均した。

## (2) グループ監査の状況

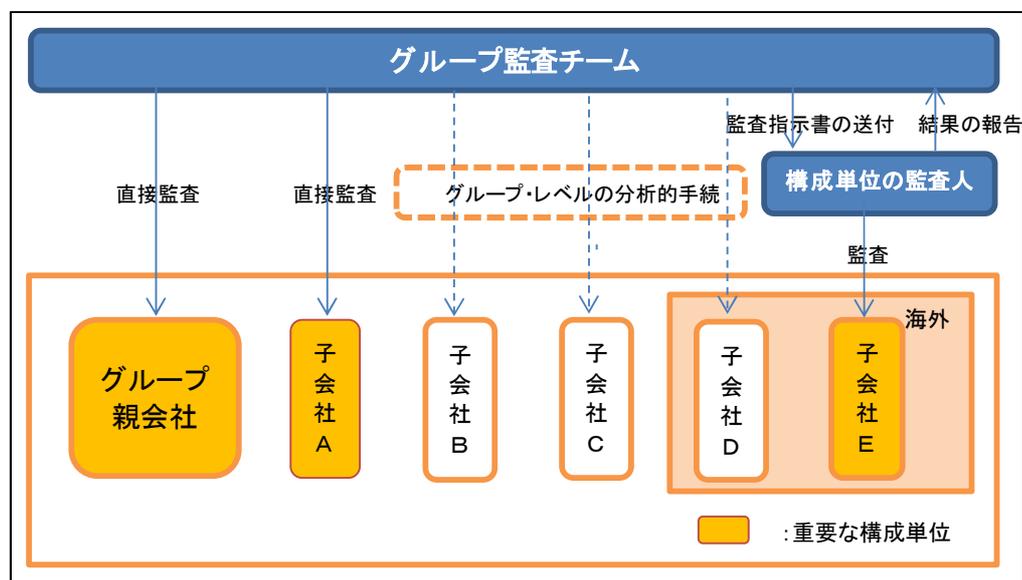
近年、多くの企業が海外に進出し、現地国において事業を展開している。しかしながら、海外子会社の管理態勢の構築、複雑な経済取引の検討、会計基準の差異の対応など、企業が対応すべき課題は多く、重要な会計不正が海外子会社で発生する事例も見受けられる。そのため、グループ監査の重要性は増加しており、審査会でも検査の重点対象としている。ここでは、グループ監査の概要及び監査手続について説明する。

### ① グループ監査の概要

連結財務諸表に対して親会社の監査人（以下「グループ監査チーム」という。）が監査証明を行う場合、監査の対象は親会社、子会社等も含まれる。子会社等は財務的重要性の有無、特別な検討を必要とするリスクの有無等により、「重要な構成単位」又は「重要な構成単位以外の構成単位」に分類され、グループ監査チームは当該構成単位に応じて実施すべき監査手続を決定する（監基報 600 第 8、23、25、27 項）。

一般的なグループ監査手続の概要は以下のとおりである（図表Ⅲ-5-6）。

図表Ⅲ-5-6 <一般的なグループ監査手続の概要>



### ② 重要な構成単位の決定

グループ監査チームは、重要な構成単位を決定する際、企業及び企業環境の理解を通じて、重要な虚偽表示リスクを識別し評価することが要求されている（監基報 600 第 16 項）。当該プロセスでは監査チームの主要メンバーは不正又は誤謬によって財務諸表に重要な虚偽表示が行われる可能性について討議することが要求されており、特に不正による重要な虚偽表示リスクに重点を置く必要がある。

当該リスク評価結果より、財務的に重要性がある場合、又は構成単位に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が含まれると判断した場合、グループ監査チームは当該構成要素を重要な構成単位として識別し、監査計画を立案する必要がある。

■グループ監査の取組事例■

大手監査法人の中には、重要な構成単位以外の構成単位に問題が発生し、結果として財務諸表の訂正案件となった事案などを受けて、重要な構成単位の選定の際には、金額基準といった量的な重要性のみでなく、質的な重要性も勘案する必要があることを研修により強調している事例があった。

③ 重要な構成単位に関する監査手続

グループ監査チームは重要な構成単位に対して監査手続を実施する必要があるが、重要な構成単位が海外にあるなど、グループ監査チームが監査手続を実施することに一定の制約がある場合では、当該監査手続を現地の監査人に依頼することが一般的である。この場合、グループ監査チームは重要な構成単位の監査人に対し、実施すべき作業、その作業結果の利用目的並びに構成単位の監査人のグループ監査チームへの報告の様式及び内容を監査指示書により伝達する必要がある（監基報 600 第 39 項）。

当該グループ監査手続について、監査法人の規模別の組織的な対応状況は以下のとおりである（図表Ⅲ-5-7）。

図表Ⅲ-5-7 <グループ監査手続に関する監査法人の規模別の対応状況>

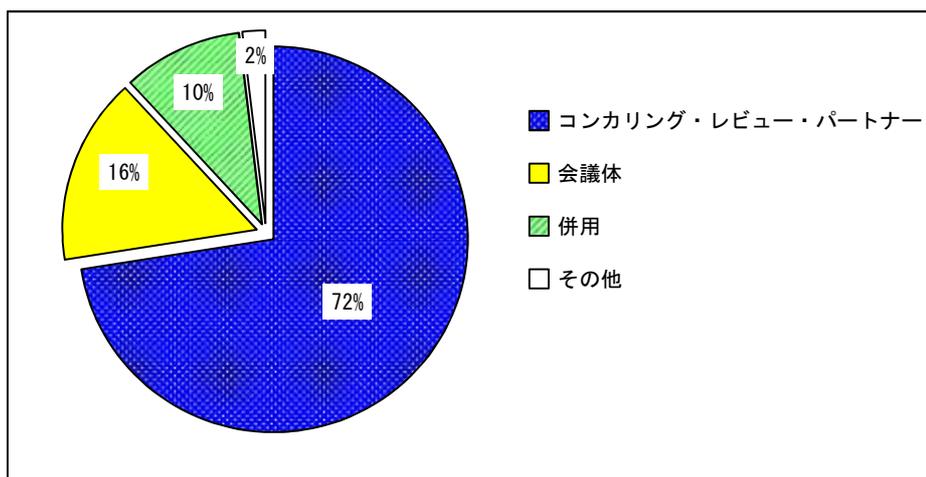
	大手	準大手	中小
グループ監査マニュアルの整備状況	国際的なネットワークとグループ監査マニュアルを共有している。	国際的なネットワークとグループ監査マニュアルを共有している法人もあれば、独自に整備している法人もある。	国際的なネットワークと監査マニュアルを共有していない法人が多い。
監査指示書の整備状況	国際的なネットワークと監査指示書の雛形を共有している。	国際的なネットワークと監査指示書の雛形を共有している法人もあれば、独自に整備している法人もある。	独自に作成している法人が多いが、大手監査法人と業務提携し、雛形の提供を受けている法人もある。

## 6. 審査の状況

監査基準の報告基準では、監査意見の表明に関する審査が求められているが、審査はいわば適切な意見表明を行う最後の砦であるといえる。監査上の重要な判断の客観的な評価及び監査業務の意見表明にあたり適切な審査が行われているかどうかは、監査品質に重要な影響を与える。

監査法人における、主な審査の実施形態としては、①業務執行社員以外の特定の社員により審査を行うコンカリング・レビュー・パートナー方式と、②合議制により審査を行う会議体方式、及び、③審査で確認すべき項目を明確にした上で、コンカリング・レビュー・パートナー方式を採用しつつ、監査意見を表明する上で重要な事項などをあらかじめ定め、当該事項等に該当する場合には会議体による審査を受けるといった併用方式の3つがある。その状況は以下のとおりである(図表Ⅲ-6)。

図表Ⅲ-6 <審査の実施形態(平成27年度)>



(注) 監査事務所 211 法人の状況を集計

大手監査法人及び準大手監査法人では、併用方式による審査が多い。中小規模監査事務所では、コンカリング・レビュー・パートナー方式を採用しているところが約7割を占めるが、会議体方式や併用方式で審査を実施している法人もある。

### ■ 審査の不備事例 ■

中小規模監査事務所の検査において、監査業務に係る審査は月に一度合議制で行われるが、提出された審査書類をもとに口頭で審議するのみであり、特別な検討を必要とするリスク等の重要な判断に係る監査調書を検討しないまま審査を終了させている事例があった。

## 7. 品質管理のシステムの監視

監査の品質の確保・向上を図る主体は監査事務所であり、そのために監査事務所自らが監査品質の向上のための取組を図ることが重要である。

そのため、監査業務の品質管理水準について監査法人自ら把握し、改善策を講じていくことが重要であり、審査会検査でも、監査事務所の品質管理のシステムの監視状況の検証を行っている。

また、近年大手監査法人を中心に、品質管理システムの監視の一環に、自らが所属する国際的ネットワークによる検証を取り入れている監査法人が見受けられることから、ここではその状況も分析する。

### (1) 定期的な検証の状況

監査事務所は、完了した監査業務につき、監査事務所が定めた品質管理のシステムに準拠して監査実施者が監査作業を実施したことを確かめる手続（監査業務の定期的な検証）を実施しなければならない。検証は、監査責任者ごとに、少なくとも一定期間ごとに一つの完了した監査業務について実施される（品基報第47項）。

監査業務の定期的な検証は全ての監査事務所において実施されているが、検証件数、人数及び使用するツールなどは監査事務所の規模により異なっている（図表Ⅲ-7-1）。

また、規模に関わらず、検証の結果及び発見された不備事項は構成員へ伝達されることとなっている。

さらに、大手監査法人では、検証結果が業務執行社員の評価に反映される仕組みとなっているケースが多い。

図表Ⅲ-7-1 <平成 28 年度における定期的な検証の実施状況の概況>

	大手	準大手	中小
検証対象件数及び選 定方法	監査責任者ごとに、少なくと も3年に一度は対象になるよ うに決定。加えて、被監査会 社の規模や複雑性により追加 選定。	監査責任者ごとに、少なくと も3年に一度は対象になるよ うに決定。加えて、被監査会 社の規模や複雑性により追加 選定。	監査責任者ごとに、少なくと も3年に一度は対象になるよ うに決定。
検証の実施者	品質管理担当社員の下、当該 監査業務に関与していない社 員及び補助者（専属チームの 場合あり）。	品質管理担当社員の下、当該 監査業務に関与していない社 員及び補助者。なお、報酬依 存度に係るセーフガードが適 用される場合、第三者の公認 会計士又は協会。	品質管理担当社員若しくはこ れに加え品質管理担当社員が 指名した者。なお、報酬依 存度に係るセーフガードが適用 される場合、第三者の公認 会計士又は協会。
検証を実施する人数	約 30 名～約 160 名	数名～約 20 名	数名程度
検証実施者一人当 り検証対象件数	3 件～5 件程度が多いが、検 証実施者を絞り 1 人当たり 30 件程度を実施している法人も ある。	数件～十数件程度	数件程度
実施の際のツールの 有無及びツールの内 容	加入している国際的なネット ワークのツールもしくは法人 独自のツールを使用	法人独自のツールを使用して いるケースが多い。	協会による「監査業務の定期 的な検証チェック・リスト」 や「監査業務レビュー手続書」 などを使用
検証結果の利用	検証結果について法人内で共 有するとともに、社員や職員 の評価に反映させている。	検証結果について法人内で共 有するとともに、社員や職員 の評価に反映させている法人 もある。	検証結果について法人内で共 有している。

■ 定期的な検証の不備事例 ■

中小規模監査事務所の検査において、定期的な検証の担当者が検証の重要性を理解していない、もしくは現行の監査の基準で求められる水準の手続を理解していないことから、文書化の不足など形式的な不備を指摘するのみで、個別監査業務における多数の不備を看過していた事例があった。

## (2) グローバルレビューの活用状況

国際的なネットワークは、ネットワークに属する監査事務所に対し、国内の監査業務がネットワークポリシーに従って行われているかを確認するため、レビューアーを派遣し、グローバルレビューを実施しているケースが多い。

グローバルレビューの有無は、基本的にネットワークの監査マニュアルの使用の有無と連動しており、大手監査法人及び準大手監査法人は全てグローバルレビューを受けているのに対し、国際的なネットワークに所属している中小規模監査事務所（22事務所）の大部分は受けていない（図表Ⅲ-7-2）。

図表Ⅲ-7-2 <グローバルレビューの概況>

	大手	準大手	中小
グローバルレビューの有無	有（受けている。）	有（受けている。）	大部分は受けていない。
グローバルレビューの頻度	毎年	毎年～4年に一度	3年に一度のケースが多い。
グローバルレビューの実施状況	海外レビューアーが直接検証するケースと、国内の定期的な検証の結果を間接的にレビューするケースがある。	海外レビューアーが直接検証するケースが多い。	海外レビューアーが直接検証するケースが多い。

（注）なお、中小規模監査事務所はそもそも国際的なネットワークに所属している監査事務所が少ない。詳細は1. 業務管理態勢（5）国際的なネットワークとの提携の状況 を参照のこと。

### ■グローバルレビューに関連する事例■

大手監査法人の検査において、グローバルレビューを定期的な検証の主たる手続としており、海外のメンバーファームの構成員が、グローバル独自の観点での重点項目を中心にレビューを実施しているが、実施されているグローバルレビューの特性を十分に考慮せずに定期的な検証として活用していた事例があった。

## 8. 外国監査法人等関係

### (1) 外国監査法人等の制度

上場有価証券等の発行会社等が金商法の規定により提出する財務諸表には、原則として、当該発行会社等と特別の利害関係のない公認会計士又は監査法人の監査証明を受けなければならない（金商法第 193 条の 2）。

発行会社が外国会社である場合、提出する財務諸表は発行会社の属する国の公認会計士等による監査証明を受けていることが一般的である。そのため、二重の監査を回避する観点から、我が国の公認会計士等に相当する者により金商法の監査証明に相当すると認められる証明を受けている場合には、例外として、金商法上の監査証明を受ける必要がないとされていた。

我が国の資本市場の健全性をより一層確保するために、平成 19 年の法改正において、金商法による開示対象になる外国会社等の財務諸表監査を行う外国の公認会計士等に対して、金融庁長官への届出を求めた。

当該届出を行ったものを外国監査法人等とし（法第 1 条の 3 第 7 項、第 34 条の 35 第 1 項）我が国当局の検査・監督の対象としている。

### (2) 外国監査法人等の状況

金融庁に届出を行っている外国監査法人等の所在地は、欧州が最も多く、次いでアジア・大洋州となっている（図表Ⅲ-8-1）。

図表Ⅲ-8-1 <外国監査法人等の届出状況（平成 29 年 3 月末現在）>

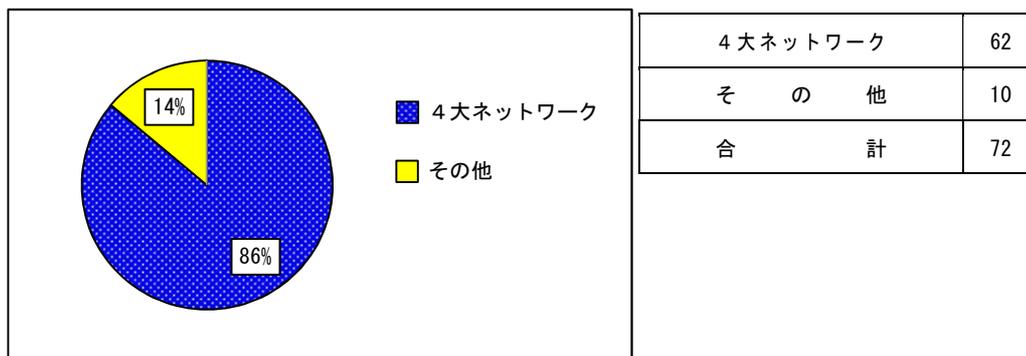
	国・地域数	監査法人等数
欧州	15	43
アジア・大洋州	10	27
北米	3	15
中南米	2	2
中東	1	1
計	31	88

報告徴収を実施した外国監査法人等のうち、4 大ネットワークに加盟している外国監査法人等は約 9 割を占めている。

4 大ネットワークに加盟している外国監査法人等は、定期的にグローバルレビューが実施されており、ネットワークが求める監査品質を維持することとされている。一方、その

他の国際的なネットワークに加盟している外国監査法人等は、メンバーファーム間での情報交換等が中心で、定期的にグローバルレビューが実施されているところは少ない（図表Ⅲ-8-2）。

図表Ⅲ-8-2＜国際的なネットワークの加盟状況（単位：法人、平成27年9月1日現在）＞

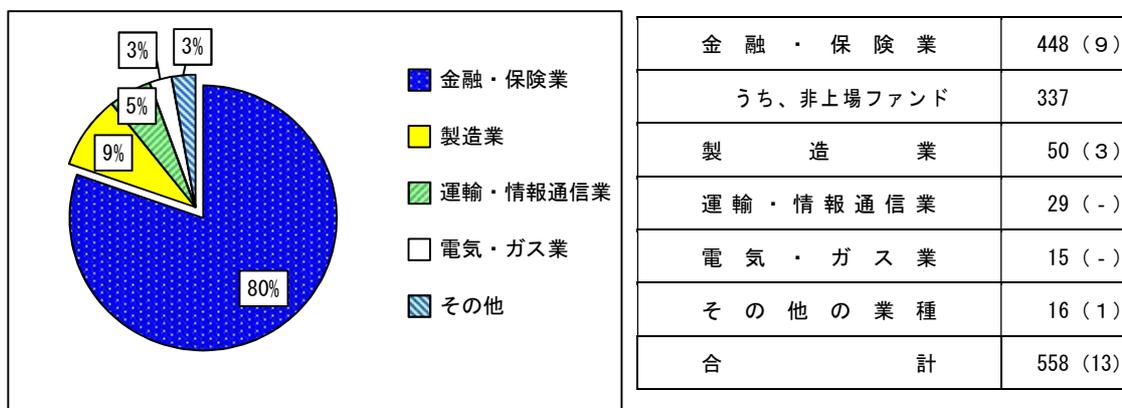


### （3）被監査会社の状況

金商法の開示規制の対象となる外国会社等の財務諸表の対象有価証券は、我が国に上場している会社が発行する株券（上場外国会社）のほか、外国会社の発行する社債券や、外国投資信託受益証券及び外国投資証券が含まれている、その多くが非上場の外国投資信託受益証券及び外国投資証券となっている。

報告徴収を実施した外国監査法人等の被監査会社の業種は、「金融・保険業」が8割を占めており、「金融・保険業」の大部分が非上場ファンドである（図表Ⅲ-8-3）。

図表Ⅲ-8-3＜被監査会社の業種（単位：社、平成27年9月1日現在）＞



（注）括弧の数字は我が国に上場している会社数（ファンド含む）





**公認会計士・監査審査会**

Certified Public Accountants and Auditing Oversight Board

<http://www.fsa.go.jp/cpaob/index.html>