

公認会計士・監査審査会の 最近のモニタリング活動について ～「令和5年版モニタリングレポート」のポイント～

公認会計士・監査審査会事務局 審査検査課 課長補佐 西澤 和敏 (にしざわ かずとし)

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はもとより市場関係者及び学生や社会人など一般の方々に対しても、監査事務所（公認会計士事務所又は監査法人をいう）の状況等について分かりやすい形で情報提供するとの観点から、平成28年以降、年次で監査事務所に関する「モニタリングレポート」を公表している。

今般、監査事務所や被監査会社の概況に関するデータ更新のほか、審査会のモニタリング活動を通じて入手した最新の情報を追加するなど、審査会の令和4事務年度のモニタリングの成果等を盛り込んだ「令和5年版モニタリングレポート」（以下「本レポート」という）を取りまとめ、本年7月14日に公表したところである。本レポートには、監査役等が、会計監査人との連携、会計監査人の評価や選任等をする際の有用な情報が多く含まれており、参考になれば幸いである。

本レポートの概要

本レポートは、「Ⅰ. 監査業界の概観」、「Ⅱ. 審査会によるモニタリング」、「Ⅲ. 監査事務所の運営状況」及び「Ⅳ. 監査をめぐる環境変化への対応」の4部により構成されている。本稿では、各部の主なポイントを紹介するが、紙幅の関係で紹介しきれなかった部分もあり、ぜひ、審査会ウェブサイトに掲載している本レポート全文（カラー図版）をお読みいただければ幸いである。

（注）「モニタリング」とは、検査と検査以外のモニタリングの両方を包含している。検査以外のモニタリングとは、監査事務所に係る報告徴収、ヒアリング、監査事務所及び関係先との意見交換・連携等を通じた情報収集など検査以外の活動を指す。また「事務年度」とは、7月から翌年6月までの1年間を指している。

Ⅰ. 監査業界の概観

公認会計士、監査事務所、被監査会社等の状況を記載するなど監査業界の全体

像を俯瞰している。

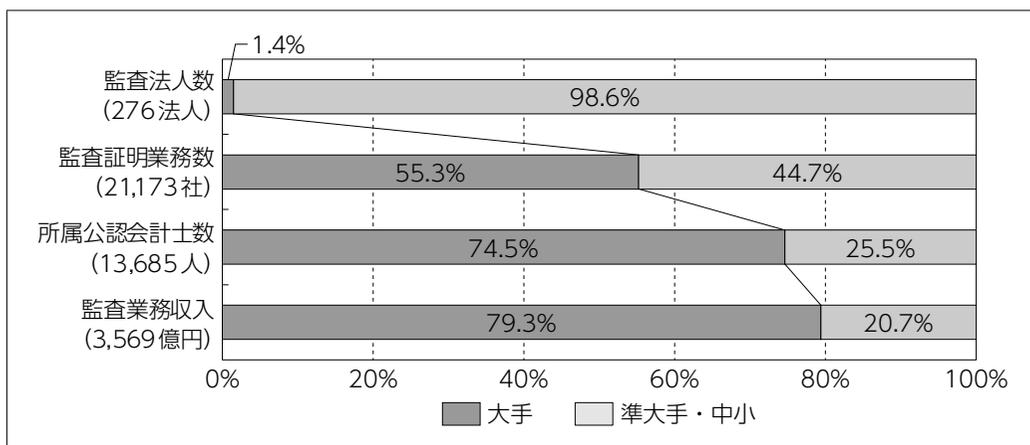
上場会社などに対する金融商品取引法（以下「金商法」という）又は会社法に基づく監査については、そのほとんどが監査法人により行われているが、引き続き大手監査法人への集中が特徴としてみられる。

監査法人に所属している公認会計士の

うち約7割が大手監査法人に所属しており、監査証明業務数では全体の約6割、監査業務収入では約8割のシェアとなっている（図表1）。

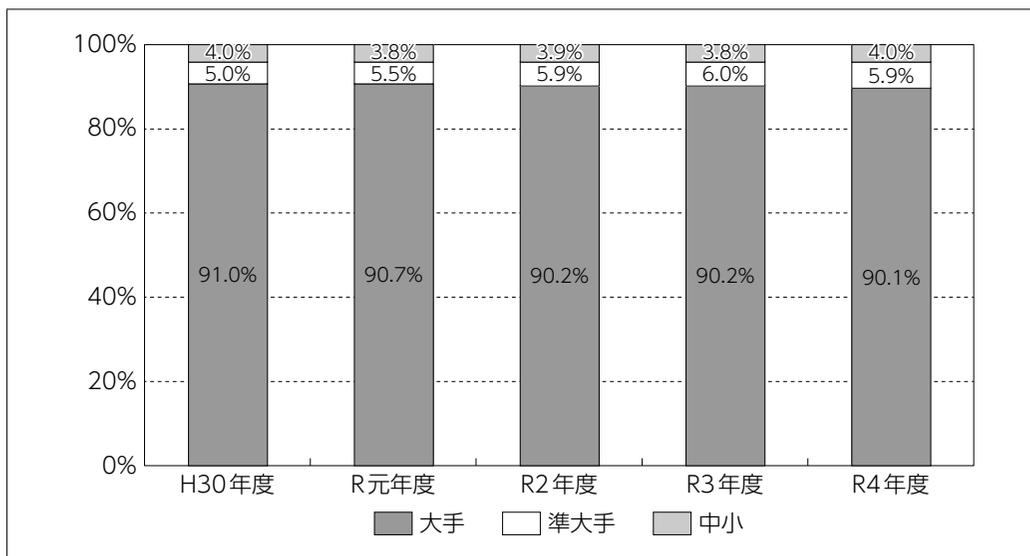
上場国内会社（3,897社、令和4年度末）の監査は大手監査法人の寡占状態となっており、会社数ベースでは約6割であるが、時価総額ベースでみると大手監

図表1 監査法人の分類別シェア（令和3年度）



(注) 令和3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。

図表2 会計監査人の規模別上場国内会社の時価総額の推移



(資料) QUICK、取引所データより審査会作成。

図表3 日本、米国及び英国での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%	92%

(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

査法人の割合は約9割を占めている（図表2）。これは、時価総額の大きい会社ほど、業務の規模が大きく複雑で、かつ国際化が進んでいることから、その監査には多数の監査人員と多様な専門能力が求められることとなり、大手監査法人以外の監査法人では対応が困難であるためと考えられる。

なお、こうした大手監査法人の寡占の状況は、米国・英国でも同様であり、主要な上場会社における監査業務のシェアで見ると、日本96%、米国99%、英国92%（会社数ベース）となっている（図表3）。

また既上場会社のみならず、新規上場（IPO）会社に対する監査でも、大手監査法人のプレゼンスは大きい。令和4年12月期についてみると、大手監査法人は、新規上場国内会社91社（Tokyo Pro Marketへの上場を除く）のうち47社（約52%）を監査しているが、準大手監査法人及び中小監査法人のシェアが増加する傾向にある。

一方、金商法又は会社法に基づく監査における監査法人の規模別シェアのここ数年の推移においては、準大手監査法人及び中小監査法人のシェアが微増傾向にある。

なお、国際的な品質管理基準である「国際品質マネジメント基準第1号」

（ISQM1）等の新設・改訂等を踏まえ、「監査に関する品質管理基準」が改訂された。改訂された品質管理基準においては監査事務所が、

- ①品質目標を設定し、
- ②品質目標の達成を阻害する品質リスクを識別して評価し、
- ③評価した品質リスクに対処するための方針又は手続を定めて運用し、
- ④不備があれば根本原因分析に基づき改善

する、リスク・アプローチに基づく品質管理システムを導入し、品質管理システムに関する最高責任者が少なくとも年1回、品質管理システムを評価し、当該システムの目的が達成されているという合理的な保証を監査事務所に提供しているかを結論付ける。

改訂された監査に関する品質管理基準は令和5年7月1日以後（公認会計士法上の大規模監査法人（直近の会計年度において監査証明業務を行った上場会社等の総数が100以上となっている監査法人）以外の監査事務所においては、令和6年7月1日以後）に開始する事業年度又は会計期間に係る財務諸表の監査から適用される。

Ⅱ. 審査会によるモニタリング^ア

(1) 審査・検査等のスキーム (図表4)

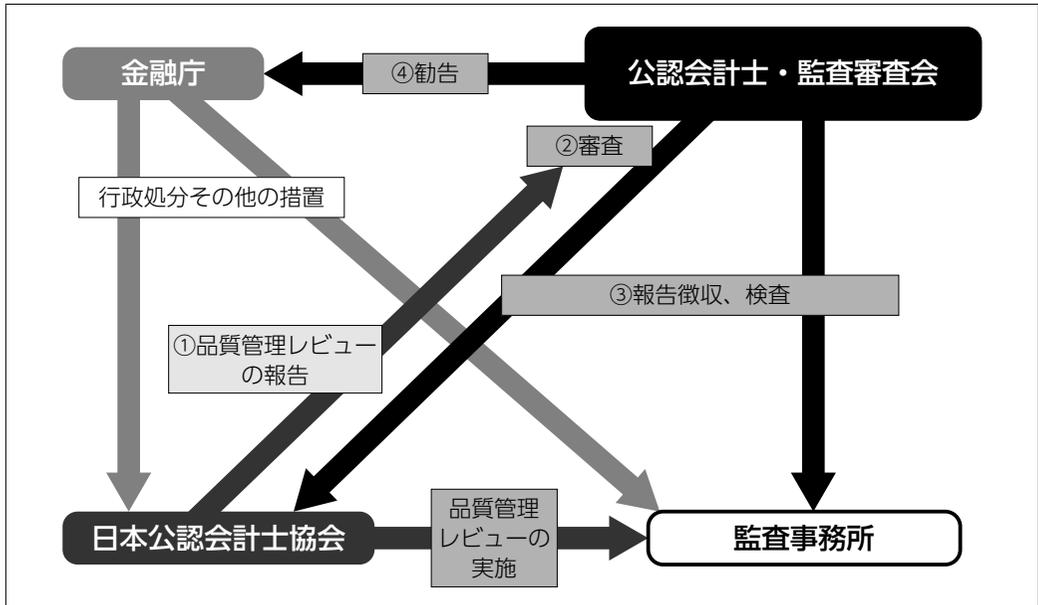
審査会は、その必要が認められる場合には、監査事務所や日本公認会計士協会（以下「協会」という）に対して、報告徴収や立入検査などのモニタリングを実施する。審査会による審査・報告徴収、及び検査の流れは次のようなものである；①審査会は協会から品質管理レビューの状況報告を受領、②協会が行う品質管理レビューや監査事務所が行う監

査業務が適切になされているか審査、③その審査の結果、必要と認められた場合には協会や監査事務所等に対して報告徴収や立入検査を実施、④検査等の結果、必要と認められた場合には、金融庁長官に対し行政処分等の勧告を実施。

(2) 検査の実施状況 (図表5)

審査会は、審査及び報告徴収の結果、公益又は投資者保護のため必要かつ適当と認めるときは、監査事務所等に対して

図表4 審査会による審査、報告徴収及び検査のスキーム



図表5 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)

事務年度	H30 ^(注1)	R元 ^(注1)	R2 ^(注1)	R3 ^(注1)	R4 ^(注1)
大手監査法人	4 (2)	4 (2)	4 (2)	4 (2)	2
準大手監査法人	1	2	2	1	2
中小規模監査事務所	5 (1)	3	4	4	5
外国監査法人等 ^(注2)	0	1	0	0	1
合計	10 (3)	10 (2)	10 (2)	9 (2)	10

(注1) 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。

(注2) 外国監査法人等に対しても、適宜、報告徴収及び検査を実施。

(資料) 審査会検査結果より審査会作成。

検査を行う。また、協会の適正な運営を確保するため必要と認めるときは、協会に対して検査を行う。

監査事務所への検査の頻度は、監査事務所の規模により異なる。大手監査法人については、2年に一度検査（通常検査）を実施しており、平成28事務年度からは、通常検査の次事務年度に改善状況の検証を目的とするフォローアップ検査を実施している。準大手監査法人については、原則として3年に一度検査を実施している。中小規模監査事務所については、品質管理レビューでの指摘状況等を踏まえ、必要に応じて検査を実施している。

検査において把握した不備については、品質管理態勢の検証を通じて把握した不備と個別監査業務の検証を通じて把握した不備に分類される。品質管理態勢の検証を通じて把握した不備の特徴は、監査事務所の規模によって異なっており、大手監査法人では、本部品質管理部門と事業部との十分な連携、改善施策の監査現場への浸透状況や実効性の検証等が課題となっている。準大手監査法人では、組織的な対応のための体制整備を行ってきたものの、本部組織の機能強化や品質管理に係る施策の監査現場への浸透状況及び実効性の検証等が課題となっている。中小規模監査事務所では現行の監査基準が求めている品質管理や監査手続の水準に対する理解が不足している状況や、品質管理レビュー等での指摘事項に対して、同様の不備の発生を防止するために必要となる原因分析の深度と方法を十分に理解していないなどの状況

がみられる。個別監査業務の検証を通じて把握した不備の特徴は、監査事務所の規模にかかわらず、会計上の見積りの監査に係る不備が最も多い。次いで、実証手続（分析的実証手続や詳細テストといった、重要な虚偽表示リスクに対し、取引種類、勘定残高及び注記事項に関して実施する監査手続）の不備が多いほか、不正リスクへの対応に係る不備も引き続きみられる。

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。検査において把握した不備の事例やその原因は、監査事務所検査結果事例集に詳述しているので参照されたい。

(3) 総合評価の記載

審査会は監査事務所に対して検査を実施した際、監査事務所の責任者に対して検査の結果を文書（検査結果通知書）で交付する。平成28事務年度の検査（通常検査に限る）から、審査会の評価を的確に伝えるとともに、被監査会社の監査役等が監査事務所の品質管理の水準について適切に理解できるようにすることを目的として、検査先の業務運営の状況に応じた総合評価（5段階）を検査結果通知書の「特に留意すべき事項」に記載している。

総合評価は、①良好であると認められる（総合評価：1）、②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）、③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）、④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）、⑤著しく不当なものとして認められる（総合評価：5）、の5段階に区分している。④と評価した先に対しては、検査結果の通知と同時に報告徴収を実施して速やかな改善を促すとともに、⑤と評価した先については金融庁長官に対し行政処分等の勧告を行うこととなる。

(4) 総合評価の状況

平成28事務年度から令和4事務年度までの間に着手し終了した通常検査における総合評価の分布状況は（図表6）のとおりである。

総合評価のうち最上位の区分である「良好であると認められる」とした監査事務所はなく、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に応じて、「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」以下の区分に分布している。中小規模監査事務

所においては、大手・準大手監査法人と比べて総合評価の範囲の低い監査事務所が多いが、これは、中小規模監査事務所を検査する場合には、品質管理レビューでの指摘状況等を踏まえ、品質管理態勢等を早急に確認する必要がある監査事務所を主に選定しているためである。

(5) 審査会のモニタリングの視点及び

目的等（基本方針及び基本計画）

審査会は、モニタリングの目的やその達成に向けた考え方、各事務年度における重点事項等を公表している。令和4年4月より、審査会第7期（令和4年4月～令和7年3月）がスタートし、「第7期監査事務所等モニタリング基本方針」（以下「基本方針」という）を策定した（令和4年5月20日公表）。基本方針の概要は以下のとおり。

社会全体のデジタル化の進展、新型コロナウイルス感染症の拡大、ウクライナ情勢等の国際情勢の変化など、監査事務所をめぐる環境が急速に変化する中、当該環境変化を踏まえた効果的・効率的な

図表6 平成28～令和4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
良好であると認められる（総合評価：1）	－	－	－
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）	4	－	3
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）	－	4	6
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）	－	1	8
著しく不当なものとして認められる（総合評価：5）	－	－	10

（注）平成28事務年度から令和4事務年度の間に通常検査に着手し終了した監査事務所の実績を集計。

モニタリングの実施を通じて、監査事務所自らによる監査の品質の確保・向上を継続的に促すとともに、監査事務所における監査の品質管理を含む業務の適正な運営の確保に努める。特に、モニタリングの実施においては、①監査事務所におけるリスク・アプローチに基づく品質管理システムの導入に向けた準備・対応状況や導入後における整備・運用状況の確認・検証、②監査品質の確保・向上が急務と考えられる中小規模監査事務所に対する検査をより重視した運用を行う。

上記基本方針を踏まえ、「令和5事務年度監査事務所等モニタリング基本計画」（以下「基本計画」という）を策定し、本レポートと併せて公表した。基本計画の概要は以下のとおり。

○モニタリング基本計画（検査以外の基本計画）

①協会の品質管理レビューの検証及び協会との連携

審査会は、今後、品質管理レビューが登録上場会社等監査人の適格性の確認手段として更に重要な役割を担っていくことに鑑み、協会との間で、品質管理レビューの実施態勢の強化等に向けた深度ある議論を行っていく。

②報告徴収

大手監査法人及び準大手監査法人に対しては、定期的に、業務管理態勢等に関する定量的・定性的な情報を収集し、分析する。中小規模監査事務所に対しては、協会の品質管理レビューの結果等を踏まえ、監査事務所の規模や特性に応じ

た情報を適宜徴収し、分析する。また、自主的な監査の品質の確保・向上を促すため、必要に応じて、報告内容に関するヒアリングを併せて実施する。

③監査事務所に関する情報等の収集・分析等

大手監査法人及び準大手監査法人のトップを含む経営層との定期的な対話を通じて、法人の最新の業務管理態勢等に関する情報収集を行うほか、問題認識の共有を図る。また、上場会社監査等を担う中小規模監査事務所との対話についても引き続き実施する。

○検査基本計画

検査については、監査の品質の向上に向けた監査事務所経営層のコミットメントや、業務管理態勢・品質管理態勢の実効性のほか、不正リスクや収益認識、会計上の見積りに係る監査手続の実施状況等を全ての監査事務所に対する共通重点検証項目とした上で、以下のとおり実施する。

①大手監査法人

原則として毎年検査を実施する（通常検査とフォローアップ検査を交互に実施）。フォローアップ検査では、個別監査業務に対する検証は原則行わず、通常検査での指摘事項に対する改善施策の運用状況等について検証する（検査に代えて、報告徴収により、改善に向けた取組を確認する場合がある）。

検査においては、特に、品質管理部門等による個別監査業務に対するモニタリ

ングの実施状況や、被監査会社において不適切な会計処理があった場合における監査手続の不備やその原因に係る事後検証及びその後の改善対応の実施状況などに着眼して検証する。

②準大手監査法人

上場会社監査の担い手としての役割が増大していることに鑑み、原則として2年ごとに検査を実施する。

検査においては、特に、トップを含む経営層による監査の品質を重視する組織風土の醸成に向けた取組の状況や、品質管理に対する認識、品質管理部門と監査現場（事業部等）との連携の状況、品質管理部門等による個別監査業務に対するモニタリングの実施状況に着眼して検証する。

③中小規模監査事務所

協会の品質管理レビュー結果等を踏まえ、監査事務所の品質管理態勢を早急を確認する必要性を検討の上、検査を実施する。なお、上場会社監査の担い手としての役割が増大していることのほか、改正公認会計士法において上場会社等監査人登録制度が導入されたことに鑑み、中小規模監査事務所に対する検査をより重視した運用を行う。

検査においては、特に、法令・職業倫理を遵守する組織風土の醸成に向けた取組のほか、社員・職員の職業倫理、独立性や法令等遵守に対する認識などに着眼して検証する。

Ⅲ. 監査事務所の運営状況

(1) 監査法人のガバナンス・コードを

踏まえた取組

監査法人のガバナンス・コード（以下「ガバナンス・コード」という）は、上場会社等の監査を担う監査法人における組織的な運営の姿を念頭に策定されており、適用に当たって「コンプライ・オア・エクスプレイン（原則を実施するか、実施しない場合には、その理由を説明する）」の手法によることが想定されている。

公認会計士法の改正に伴う関連政府令により、上場会社等の監査を行う監査法人はガバナンス・コードに沿った業務を実施する体制や充実した情報開示を行うための体制を整備することが義務付けられることとなり、令和5年3月、中小監査法人等による受入れにも馴染む内容とすることなどを目的として、ガバナンス・コードは改訂された。主な改訂の内容は、以下のとおりである。

- 上場企業等の監査を行う監査事務所全般を対象とするための改訂

前文において、上場企業等の監査を担う監査法人における組織的な運営の姿を念頭において策定されている旨、上場企業等の監査を担う共同事務所や個人経営の監査事務所も対象とする旨等を記載。

- 中小監査法人の受入れに馴染むための改訂

原則2において、経営機関を設けない場合は、実効的な経営機能を確保すべき旨を記載。

原則3において、監督・評価機関を設けない場合、監督・評価機能や経営機能

の実効性を支援する機能を確保すべき旨、創意工夫して独立性を有する第三者の知見を活用すべき旨を記載。

・情報開示の充実に向けた改訂

原則5において、品質管理、ガバナンス、IT・デジタル、人材、財務、国際対応の観点から、規模・特性等を踏まえ、説明すべき旨を記載。

公認会計士法上の大規模監査法人以外の監査法人等は、令和6年7月以後最初に開始する被監査会社の会計期間の開始日からガバナンス・コードに沿った業務運営等が求められる。各監査法人等が、ガバナンス・コードをいかに実践し、実効的な組織運営を実現するかについては、それぞれの規模・特性等を踏まえた自律的な対応が求められる。

ガバナンス・コードについては、大手・準大手監査法人の全てと、中小監査法人のうち10法人が採用している（令和5年3月31日時点）。同コードの各原則別の適用状況を監査法人の規模別にみると、大手監査法人及び準大手監査法人では、監査法人が果たすべき役割、組織体制（経営機能）、組織体制（監督・評価機能）、業務運営、透明性の確保の5つの原則を全て適用している。一方、中小監査法人では、全ての原則を適用しているところは少なく、特に原則3と原則5において適用しないとしているものがみられる。

(2) 会計監査人の異動

上場国内会社の会計監査人の異動状況を見ると、令和5年6月期（令和4年7月から令和5年6月まで）は204件と高

い水準で推移している（図表7）。

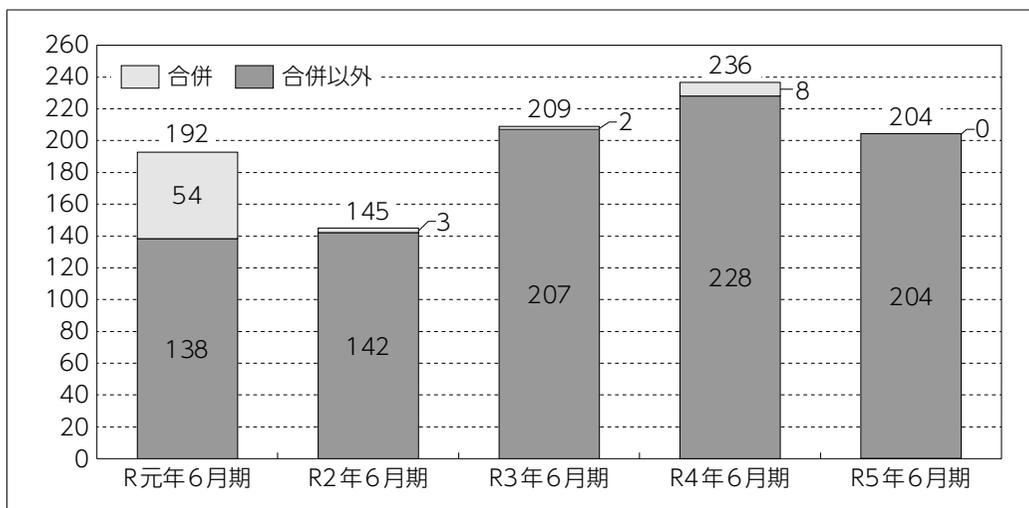
異動状況を監査法人の規模別増減で見ると、大手監査法人から準大手監査法人又は中小規模監査事務所へ変更している傾向が令和5年6月期も継続している（図表8）。このような動きは、大手監査法人が監査契約の継続に関して、監査報酬が監査リスクに見合った水準か、監査リスクが継続可能な水準の範囲内か、業務遂行に必要な人員を確保しているか等につき、個別監査業務ごと、若しくは、法人全体としての分析を通じた業務運営を行っていることによるものと考えられる。

異動理由については、令和元年6月期までは「任期満了」のみを理由としていた開示が多数あったものの、令和2年6月期以降は基本的にみられなくなり、より具体的な理由を開示する会社が増えていく。令和5年6月期においては、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、会社の事業規模に適した監査対応と監査報酬の相当性を他の監査人と比較検討した結果、監査人の異動に至った旨を記載しているケースが多い（図表9）。

会計監査人の異動前後における監査報酬の状況をみると、異動先の会計監査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、監査報酬が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、約4割のケース（74件中31件）で監査報酬が増加しているが、約4割のケース（74件中33件）で監査報酬が減少している。

図表7 監査事務所を変更した上場国内会社数の推移

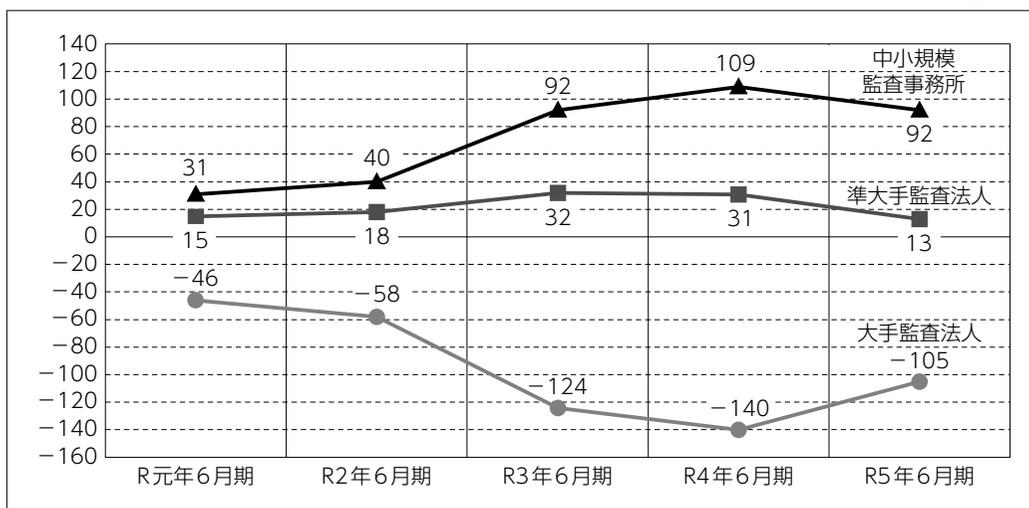
(単位：件)



(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。

図表8 監査事務所の規模別の異動状況（規模別の純増減の状況）

(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。

より規模の小さい監査事務所へ異動した場合には、約8割のケース（148件中111件）で監査報酬が減少しており、特に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（94件中82件）において監査報酬が減少している。

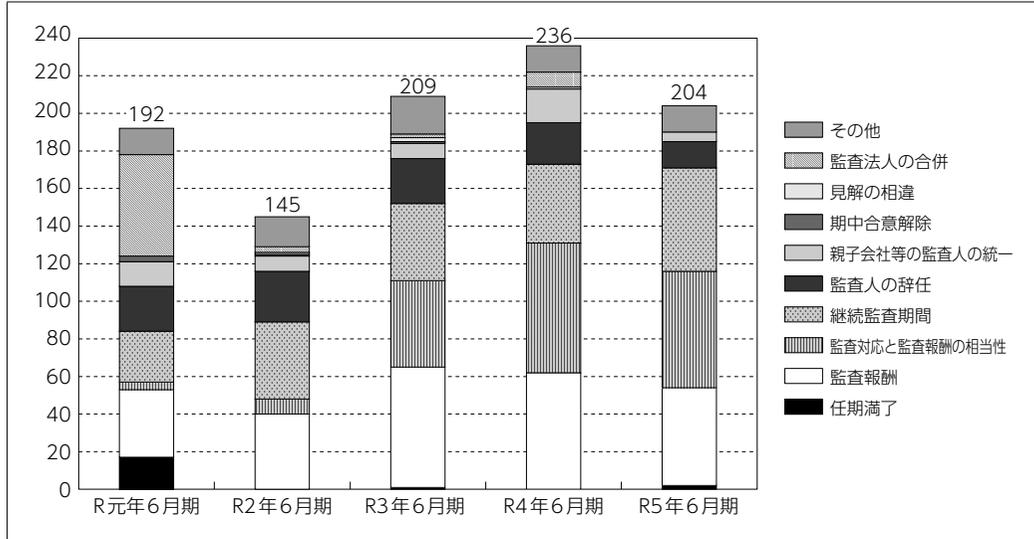
IV. 監査をめぐる環境変化への対応

(1) 中小規模監査事務所をめぐる動向

近年、上場国内会社の監査において中小規模監査事務所の監査の担い手としての役割が高まっており、公認会計士法が改正され、上場会社等監査人登録制度が導入された。当制度の下で、協会は登録

図表9 上場国内会社の会計監査人の異動理由

(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。

上場会社等監査人が上場会社等の監査を公正かつ的確に遂行するための業務管理体制を法令等に準拠して整備しているかの確認（適格性の確認）を行う。この「適格性の確認」の手法として品質管理レビューが利用されるため、品質管理レビューは上場会社監査の実施を可能とする登録の可否及び業務管理体制の整備の状況を見極めるために重要な役割を負うこととなる。また、協会内に会員3名及び非会員4名から構成された、登録の審査を専門に行う「上場会社等監査人登録審査会」が設置され、登録の審査、登録取消の判断は更なる透明性・客観性をもって行われる。

上場会社等の監査を行う監査事務所は、改正後の公認会計士法施行規則第93条等により、業務の品質の管理の状況等の評価及び公表を義務付けられている。協会は、監査事務所の情報開示の充実策として、自主規制の範疇において作成・公

表され、記載内容も原則として各事務所の自主的な判断によるとされる「監査品質のマネジメントに関する年次報告書」（以下「年次報告書」という）を作成して情報開示を行うこととしている。協会は、中小規模監査事務所が自発的に年次報告書による情報開示を行うことで、市場関係者による監査事務所に対する理解が深まるとともに、中小規模監査事務所が常に資本市場の目線を意識し、監査品質向上に真摯に取り組むことを期待しており、その実現に向けて、中小規模監査事務所向けの対話型研修会、デジタル化支援、資本市場関係者との意見交換会等、各種支援策を実施している。

改訂された監査の品質管理基準には、行政当局が審査会の検査等を通じて、監査事務所による主体的な品質管理の定着に努めるべき旨が記載されている。審査会は第7期モニタリング基本方針に基づき、中小規模監査事務所に対する検査を

より重視した運用に努めている。

(2) サステナビリティの開示及び保証の 動向

近年、企業経営や投資判断におけるサステナビリティが重視され、中長期的な企業価値に関連する非財務情報の重要性が増している。令和5年1月31日に公表された「企業内容等の開示に関する内閣府令」等の改正により、同年3月31日以後終了する事業年度の有価証券報告書等の「経理の状況」より前の企業情報には、「事業の状況」に新設される「サステナビリティに関する考え方及び取組」という記載欄への「ガバナンス」、「リスク管理」、「戦略」、「指標及び目標」のうち少なくとも「ガバナンス」と「リスク管理」を記載することや、人的資本の開示として、人材の育成に関する方針と社内環境整備に関する方針及び当該方針に関する指標等の内容を記載することなどが求められる。

サステナビリティ開示基準の検討は国内外で進んでおり、国際サステナビリティ基準審議会（ISSB）がS1基準（IFRS S1号「サステナビリティ関連財務情報の開示に関する全般的な要求事項」）及びS2基準（同2号「気候関連開示」）を2023年6月に公表し、2024年1月以後

開始する事業年度から適用される。国内でもサステナビリティ基準委員会（SSBJ）が日本版S1基準及びS2基準の開発を開始し、令和7年3月末までに確定することを目標としている。

サステナビリティ情報に対する第三者による保証については、欧州及び米国等では具体的な時期とともに限定的保証を開始し、合理的保証に移行する方向性が示されている。国内では、金融審議会ディスクロージャーワーキング・グループが保証の前提となる開示基準が議論の途上であることなどを理由として、サステナビリティ情報に対する保証は中期的に検討を進めていく必要があると報告している。

監査法人の対応をみると、大手監査法人は監査法人自体、あるいは監査法人のグループ会社がサステナビリティ情報に関するアドバイザリー業務を行っているほか、任意の保証業務を行っている。また、サステナビリティ情報保証業務の推進に向けた部署を設置し、国内外の情報収集や収集した情報の法人内の展開、職員の研修を行っている。大手監査法人以外では、情報収集や法人内の展開に取り組んでいるものの、その度合いは法人によって異なっている。