

公認会計士・監査審査会における 最近のモニタリング活動

芳賀裕司 公認会計士・監査審査会事務局 審査検査課長

公認会計士・監査審査会（以下「審査会」という）は、公認会計士監査の品質の確保・向上のため、監査事務所（公認会計士事務所または監査法人）に対するモニタリング（検査および検査以外のモニタリング）を「モニタリング基本計画」に基づき実施している。また、モニタリングの状況については「モニタリングレポート」として、監査事務所に対する検査で認められた問題点については「監査事務所検査結果事例集」として年次で取りまとめ、公表している。本稿では、令和六年七月一九日に公表した「令和六事務年度監査事務所等モニタリング基本計画」「令和六年版モニタリングレポート」「監査事務所検査結果事例集（令和六事務年度版）」のポイントについて紹介する。

一 令和六事務年度監査事務所等モニタリング基本計画

令和六事務年度のモニタリング基本計画の策定に当たっては、「監査事務所等モニタリング基本方針」（令和四年五月二〇日公表）に掲げる視点および目的、最近の監査業務や会計不正等の動向、および監査事務所における品質管理の現状などの監査事務所をめぐる環境を踏まえて、モニタリングの基本的な考え方や重点検証項目などを検討した。

1 監査事務所をめぐる環境

近年の上場会社監査においては、大手監査法人のシェアが時価総額ベースで九割を超える状況が続く中、上場会社の監査人の交代件数（監査法人間の合併によるものを除く）は、年間で一

目次

- 一 令和六事務年度監査事務所等モニタリング基本計画
 - 1 監査事務所をめぐる環境
 - 2 モニタリングの基本的な考え方
 - 3 モニタリングの実施
- 二 令和六年版モニタリングレポート
- 三 監査事務所検査結果事例集（令和六事務年度版）

一五件となっており、昨年と比べて減少しているものの、大手監査法人から準大手監査法人または中小規模監査事務所へ交代する傾向は続いている。このように上場会社監査の担い手の裾野が広がる中、日本公認会計士協会（以下「協会」という）は、中小規模監査事務所の経営基盤（品質管理基盤、組織・ガバナンス基盤、IT基盤等）の強化を目的に、各種の支援策（監査事務所の育成やサポートを目的とする直接指導等）を実施している。

また、近年、監査の品質の確保・向上に向けた取り組みが進められてきている。たとえば、令和四年五月改正の公認会計士法（以下「改正会計士法」という）の施行に伴い、協会が自主規制として運用してきた上場会社監査事務所登録制度に代わって、法律に基づく上場会社等監査人登録制度が導入されている。

協会においては、当該登録制度の導入に際

し、上場会社等監査人登録審査会が設置され、同登録審査会が、上場会社等監査人名簿への登録申請があった者について、品質管理レビュー等を通じた適格性の確認結果に基づき、登録審査を行う体制が整備されている。また、上場会社を監査する体制が整備されているかを品質管理レビューで確認するための指針として、「上場会社等の監査を行う監査事務所の適格性の確認のためのガイドライン」が策定されている。

改正会計士法においては、登録上場会社等監査人に対し、業務の品質の管理の状況等に係る評価結果等を公表する体制を整備する義務が課されており（公認会計士法施行規則九三条、令和六年七月一日（大規模監査法人にあっては、令和五年七月一日）以後最初に開始する被監査会社等の会計期間の開始の日以後に開始する監査法人の会計年度または公認会計士の年度から適用されている）。

2 モニタリングの基本的な考え方

令和六事務年度におけるモニタリングの実施に当たっては、令和五事務年度に引き続き、業務管理態勢や品質管理態勢の実効性等を重点的に検証することとしている。

業務管理態勢では、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、実効的なガバナンスと有効に機能するマネジメントの下で整備・運用され、監査の品質の向上に資す

るものとなっているかを重点的に検証する。

品質管理態勢では、令和三年一月に改訂された「監査に関する品質管理基準」（以下「改訂品質基準」という）等について、大規模監査法人においては、令和五年七月一日以後に開始する事業年度に係る財務諸表の監査から実施され、それ以外の監査事務所においては、令和六年七月一日以後に開始する事業年度に係る財務諸表の監査から実施されていることを踏まえ、改訂品質基準等が求めるリスク・アプローチに基づく品質管理システムの整備・運用について重点的に検証する。また、監査事務所における監査資源の確保、育成および配分の状況や、上場会社の監査人交代が引き続き相当数生じている状況等を踏まえて、監査契約の新規受嘱時におけるリスク評価、監査実施態勢の整備状況等について検証する。

個別監査業務では、不正リスク、収益認識および会計上の見積りに係る監査の実施状況について検証するほか、財務諸表の注記等の正確性等に関し、適切な検討が実施されているかについても確認・検証する。

3 モニタリングの実施

(1) 検査

検査の実施に当たっては、業務管理態勢および品質管理態勢の実効性など一五項目を共通重点項目としたほか、監査事務所の規模や態様に

応じた検査を実施することとしている。

- ・ 大手監査法人については、資本市場における役割の重要性にかんがみ、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実施する。なお、フォローアップ検査においては、原則、個別監査業務の検証は実施せず、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係る検証を中心に、より効率的・効果的に実施する。

検査では、特に、監査の品質の確保・向上に向けた、トップを含む経営層や品質管理部門の監査現場（事業部等）に対するけん制機能の発揮、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の不備やその原因に係る事後検証およ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。

- ・ 準大手監査法人については、原則として二年に一度の頻度で検査を実施することとする。

検査では、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みの状況、法令・職業倫理を遵守する組織風土の醸成に向けた取組み、監査調査の管理（不適切な修正等の防止を含む）の状況などに着眼して検証する。

- ・ 中小規模監査事務所については、協会の品質管理レビュー結果や、被監査会社のリスクの程度等を勘案し、品質管理態勢を早急に確

認する必要性を検討した上で、検査対象先を選定する。また、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かんがみ、令和六事務年度においても、中小規模監査事務所に対する検査を重視した運用を行う。

検査では、特に、トップを含む経営層の品質管理に対する認識、法令・職業倫理を遵守する組織風土の醸成に向けた取り組み、監査調査の管理（不適切な修正等の防止を含む）の状況などに着眼して検証する。

(2) 検査以外のモニタリング

監査事務所全体の監査の品質の確保・向上を促すとともに、監査事務所における適切な業務管理態勢・品質管理態勢の構築を促す観点から、報告徴収を効果的に実施する。その際、中小規模監査事務所に対しては、自主的な監査の品質の確保・向上を促すに当たり、検査と同等の効果が得られるよう、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。なお、令和六事務年度においては、三年に一度実施することとされている外国監査法人等に対する報告徴収を実施する。

また、審査会は、意見交換等を通じて監査の品質の確保・向上に向けた対応等を協会に促してきているが、協会は、今後の品質管理レビューの方針として、高い規律づけの一環として、新たな目線での品質管理レビューを実施するとともに、改訂品管基準の適用や法令上の情

報開示体制の整備など、新たな要求事項への対応を行うこととしていることから、協会との間で、引き続き、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。

このほか、監査事務所との対話や関係団体との意見交換・連携などを通じた情報の収集・分析等に努めることとしている。

二 令和六年版モニタリングレポート

「令和六年版モニタリングレポート」（以下「本レポート」という）は、審査会が実施するモニタリング活動から得られた監査事務所の状況等を中心に、監査業界の現状や環境変化への対応を含め、関連する情報をわかりやすく提供することにより、監査の重要性に関する社会の理解を推進することを目的に公表している。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」および「Ⅳ. 監査をめぐる環境変化への対応」の四項目で構成されている。

「Ⅰ. 監査業界の概観」においては、監査業界の全体像を俯瞰している。大手監査法人への監査の集中（上場国内会社の監査において、会社数ベースで約六割、時価総額ベースで約九割のシェアを占めている状況等）や、改訂品管基準で求められたリスク・アプローチに基づく品質管理システムの導入等、品質管理体制の整備・対応状況

等について記載している。

「Ⅱ. 審査会によるモニタリング」においては、審査会のモニタリングの状況（制度の概要、審査、報告徴収および検査の状況）のほか、大手・準大手監査法人と中小規模監査事務所に対する検査での総合評価（五段階）の分布状況について記載している。なお、中小規模監査事務所を検査する場合、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、大手・準大手監査法人と比べて総合評価の低いところが多くなっている。

「Ⅲ. 監査事務所の運営状況」においては、会計監査人の最新の異動状況を含め、モニタリングを通じて把握した監査事務所の運営状況等を記載している。会計監査人の異動件数は、令和四年六月期をピークに減少傾向がみられるものの、大手監査法人から準大手監査法人または中小規模監査事務所へと異動する傾向が続いている。令和四年七月から令和五年六月までの異動前後での監査報酬について分析したところ、より規模の小さい監査事務所への異動の場合、減少するケースは約九割となっている。

また、改正会計士法の施行に伴う関連政府令の公布により、上場会社等の監査を行う監査法人等は、「監査法人のガバナンス・コード」に沿った業務や充実した情報開示を実施する体制

の整備が義務づけられ、同コードが、令和五年三月、中小監査法人等における受入れにも馴染む内容とすることなどを目的に改訂されたことから、監査法人の取組状況等を記載している。

「Ⅳ．監査をめぐる環境変化への対応」においては、中小規模監査事務所をめぐる環境変化として、制度等の動向（協会における、上場会社等監査人登録制度の導入に伴う品質管理レビューを通じた適格性の確認、上場会社等監査人登録審査会の設置等）や、協会による支援の動向（情報開示の充実を支援するガイダンスの公表、デジタル化支援、対話型研修会や資本市場関係者との意見交換会の実施等）について記載している。

また、国内外の倫理基準等の動向、四半期報告書制度の廃止等の財務報告制度の動向、サステナビリティの開示および保証の動向について記載している。

モニタリングレポートでは、これまで会計監査に関連する時事的な話題をコラムとして紹介してきた。本レポートでは、監査業務の魅力向上に向けた取組み、監査品質指標（A Q I … Audit Quality Indicators）の開示、監査監督当局により構成される国際機関である監査監督機関国際フォーラム（IF I A R）などについてコラムで紹介している。

三 監査事務所検査結果事例集（令和六事務年度版）

「監査事務所検査結果事例集（令和六事務年度版）」（以下「本事例集」という）は、検査における主要な指摘事例や評価できる取組みを具体的に紹介することで、審査会としての監査の期待水準を提示し、監査事務所による監査の品質の確保・向上に向けた自主的な取組みを促すとともに、上場会社等の取締役・監査役等や投資者等の市場参加者に対する参考情報の提供を目的としている。

本事例集は、「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」および「Ⅳ．その他」の四項目から構成されているが、監査事務所はその規模（人員、業務数等）によって運営状況が大きく異なることから、Ⅰ～Ⅲの事例については、監査事務所規模がわかるように「大手監査法人」「準大手監査法人」「中小規模監査事務所」と区別して記載している。

「Ⅰ．業務管理態勢編（根本原因の究明）」では、根本原因分析の重要性をより強調するとともに、不備の固有の原因・共通原因・根本原因の関係がより明確になるよう、根本原因究明のプロセスについて図表を掲載して説明しているほか、根本原因究明の重要性にかんがみ、根本

原因の究明の事例および根本原因の具体例を充実させている。

根本原因については、トップの意識や経営方針、風土・文化といった業務管理態勢に係るものであることが多いため、業務管理態勢の実効性には特に留意が必要である。

「Ⅱ．品質管理態勢編」では、品質管理態勢と個別監査業務の関係についての理解に資するよう、図表を掲載して説明するとともに、品質管理システムの運用、内部規程の整備・運用、法令諸基準の遵守など、品質管理態勢の問題点に係る事例を充実させるとともに、特に中小規模監査事務所における改善に資するよう、評価できる取組みの事例を充実させている。

品質管理態勢については、すべての監査事務所において、品質管理システムの本来の目的である監査業務の品質の合理的な確保という観点を十分に認識した上で、品質管理システムが個別監査業務に対して有効に機能するよう、当該システムを効果的かつ効率的に整備・運用することが求められる。各監査事務所の最高経営責任者や品質管理担当責任者は、監査事務所の規模や特性に応じた適切な品質管理システムの態勢を構築し、また、必要に応じて見直すなど、適切に維持していく必要がある。

検査における個別監査業務の不備事例は、監査計画の策定から監査意見の形成に至るまで広範な領域にわたってみられる。「Ⅲ．個別監査業

務編」では、こうした不備事例について、監査基準報告書の体系に準じた構成で掲載している。特に、「財務諸表監査における不正」については、監査における不正リスク対応基準により、慎重な対応が求められているのはもちろん、社会的にも注目されていることから、最初に掲載するとともに事例を充実させている。

個別監査業務については、監査チームにおいて、監査のすべての場面において職業的懐疑心を十分発揮するとともに、監査の基準等、必要とされる知識を適時更新し蓄積していくことが求められている。その上で、監査リスクを合理的に低い水準に抑えるため、虚偽表示リスクに応じた十分な監査計画の策定ができているか、立案した監査手続が監査の基準の要求に応じて実施されているかという観点で、個別監査業務を実施していく必要がある。また、監査事務所においては、指摘された不備の発生防止に向け、品質管理システムを通じて個別監査業務の品質を確保・向上することが求められる。監査業務の改善に当たっては、単に追加で新たな品質管理システムを整備するといった対応だけではなく、定期的な検証や審査等の既存システムの有効活用も考えられるため、自らの特性に合った効果的かつ効率的な監査の品質の改善に努める必要がある。

審査会としては、各監査事務所が本事例集の内容を参考として自主的に監査の品質の改善に

向けた取り組みを行うことを期待している。また、被監査会社においては、資本市場に対して適正な財務情報を提供する責任があることを再認識するとともに、監査報告書にKAM（監査上の主要な検討事項）の記載が求められていることも踏まえ、会計監査人と監査役等の連携・コミュニケーションや経営者との議論をさらに充実させ、より一層効果的な監査の実施につなげていくことを期待している。

（はが・ゆうじ）