

時 事 解 説

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6年版モニタリングレポート」のポイント

芳賀裕司 公認会計士・監査審査会事務局
審査検査課長

《はじめに》

公認会計士・監査審査会（以下「審査会」という。）は、監査や会計の専門家はもとより、市場関係者、学生や社会人など一般の方々に対しても、監査事務所（公認会計士事務所または監査法人）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、年次で「モニタリングレポート」を作成・公表している（令和6年版は7月19日公表）。

「令和6年版モニタリングレポート」（以下「本レポート」という。）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4部から構成されている。本稿では、紙幅の関係ですべてを紹介しきれないため、審査会ウェブサイトに掲載している本レポート全文をお読みいただければ幸いである。

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など監査業界の全体像を俯瞰している。金融商品取引法または会社法に基づく被監査会社における監査事務所の規模別シェアについては、大手監査法人のシェアが減少し、準大手監査法人および中小規模監査事務所のシェアが増加している（図表1）。

一方、上場国内会社（3,930社、令和5年度末）の監査における監査事務所の規模別シェアでは、

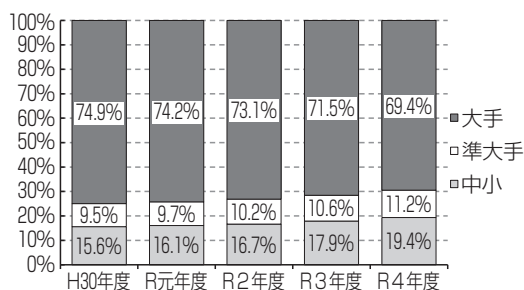
上場国内会社の約6割、時価総額ベースで約9割を大手監査法人が監査している傾向が続いている。これは、時価総額の大きい会社ほど、事業の規模が大きく複雑で国際的なものが多いことから、その監査には多数の監査人員等が求められることとなり、大手監査法人以外では対応が困難であるためと考えられる（図表2）。

令和3年11月に改訂された「監査に関する品質管理基準」（以下「改訂基準」という。）では、監査事務所自らが、

- 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

ことなどを求める、リスク・アプローチに基づく品質管理システムが導入されており、令和5年7月1日以後開始する事業年度または会計期間（公認会計士法上の大規模監査法人以外の監査事務所においては令和6年7月1日以後開始する事業年度または会計期間）に係る財務諸表の監査から適用される。大手監査法人および一部の準大手監査法人は、グローバルネットワークが設定した品質目標および品質リスクを踏まえつつ、改訂基準に基づいて評価項目を追加した品質管理システムを整備・運用している。また、中小規模監査事務所は、令和5事務年度に実施した報告徴収（77事務所のうち、53法人を

〔図表1〕 金融商品取引法または会社法に基づく被監査会社における監査事務所の規模別シェア（令和4年度）



対象に集計）によれば、改訂基準について、約半数（45%）が体制・規程等の整備を進めているとする一方、残りの約半数（55%）では、令和5年6月末時点で具体的な体制整備に着手していないとしている。

Ⅱ 審査会によるモニタリング

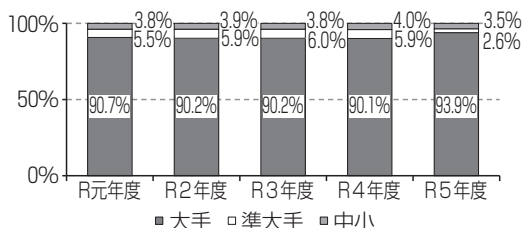
1 検査の実施状況

監査事務所の規模により、検査の実施頻度は異なっている。

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、3年に一度実施していた検査を、令和7事務年度からは2年ごとに実施することとしている。中小規模監査事務所については、日本公認会計士協会（以下「協会」という。）の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。

検査で把握した不備は、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、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

〔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



（注）令和5年度は、PwC あらた有限責任監査法人（大手監査法人）と PwC 京都監査法人（準大手監査法人）が合併（PwC Japan 有限責任監査法人に名称変更：大手監査法人）したことにより、数値が変動している。

の検証等が課題となっている。準大手監査法人では、品質管理を担う人員が限られていることや、最高経営責任者を含む経営層において、品質管理の確保・向上に対する意識や品質管理部門との連携の必要性についての認識に不十分な点がみられる。中小規模監査事務所では、最高経営責任者の品質管理に対する意識が十分でない状況、現行の監査の基準が求め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、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根本原因分析が十分に行われていない状況などがみられる。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、勘定残高およ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、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。

2 総合評価の記載

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）を交付することに

より行われる。審査会は、監査事務所の業務管理態勢、品質管理態勢および個別監査業務の状況に応じて総合評価を付しており、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、被監査会社の監査役等が監査事務所の品質管理の水準を適切に理解できるようにすることを目的として、平成28事務年度に着手した検査から総合評価を検査結果通知書に記載している。なお、監査事務所は、総合評価を含む検査結果通知書の内容等を被監査会社の監査役等へ伝達することが求められている。

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おおむ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認められる（総合評価：5）」の5段階に区分している。

直近5年間（令和元事務年度から令和5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3のとおりである。総合評価のうち最上位の区分である「総合評価：1」に該当する監査事務所はなく、監査事務所の業務運営状況に応じて「総合評価：2」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低いところが多いが、これは、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。

3 審査会のモニタリングの視点および目的

審査会は、モニタリングにおける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。審査会第7期（令和4年4月～令和7年3月）では、「監査事務所等モニタリング基本方針」（令和4年5月20日公表。以下「基本方針」という。）を策定しており、その概要は以下のとおりである。

〔図表3〕直近5年間の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おおむね良好であると認められる（総合評価：2）	4	—	—
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）	—	2	3
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）	—	3	6
著しく不当なものと認められる（総合評価：5）	—	—	7

監査事務所をめぐる環境が急速に変化する中、環境変化を踏まえた効果的・効率的な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品質管理システムの円滑な導入に向けた監査事務所における準備・対応状況、導入後における整備・運用状況の確認・検証や、②監査の品質の確保・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重視する。

基本方針を踏まえ、「令和6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ており、その概要は以下のとおりである。

(1) 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および協会との連携

協会の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さらに重要な役

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

大手監査法人およ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・分析し、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。

報告徴収の実施にあたっては、業務管理態勢の実効性、改訂基準等に準拠した品質管理システムの整備・運用状況（大規模監査法人）または改訂基準への対応状況（大規模監査法人以外）、改正倫理規則の遵守状況、四半期報告書制度の廃止に伴う実務上の取組・対応状況等を重点項目とする。

③ 監査事務所に関する情報等の収集・分析等

大手監査法人および準大手監査法人の最高経営責任者を含む経営層との定期的な対話を通じて、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。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。

(2) 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の実施状況等をすべての監査事務所に対する共通重点項目としたうえで、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。）。

検査では、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、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。

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、3年ごとに実施していた検査を、令和7事務年度からは2年ごとに実施する。

検査では、最高経営責任者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、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に確認する必要性を検討し、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、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。

検査では、法令・職業倫理を遵守する組織風土の醸成に向けた取組、社員・職員の職業倫理、独立性や法令等遵守に対する認識、監査調書の管理（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。

Ⅲ 監査事務所の運営状況

上場国内会社の会計監査人の異動状況をみると、令和6年6月期（令和5年7月から令和6年6月まで）は200件となり、監査法人の合併による変更（85件）を除いた異動件数（115件）には減少傾向がみられる。一方、監査事務所の規模別増減でみると、大手監査法人から準大手

〔図表4〕 監査事務所の規模別の総増減の状況
(単位：件)

異動形態	R 5年6月期	R 6年6月期	増減
大手 → 大手	17	12	▲5
→ 準大手	26	10	▲16
→ 中小	85	40	▲45
準大手 → 大手	0	5	5
→ 準大手	1	0	▲1
→ 中小	17	11	▲6
中小 → 大手	5	4	▲1
→ 準大手	4	2	▲2
→ 中小	49	31	▲18
合計	204	115	▲89

監査法人または中小規模監査事務所へと変更する傾向が続いている（図表4）。

上場国内会社は、会計監査人が異動する場合、その旨をただちに開示しなければならず、異動を行うこととした実質的な理由やその経緯を具体的に開示することが求められている。

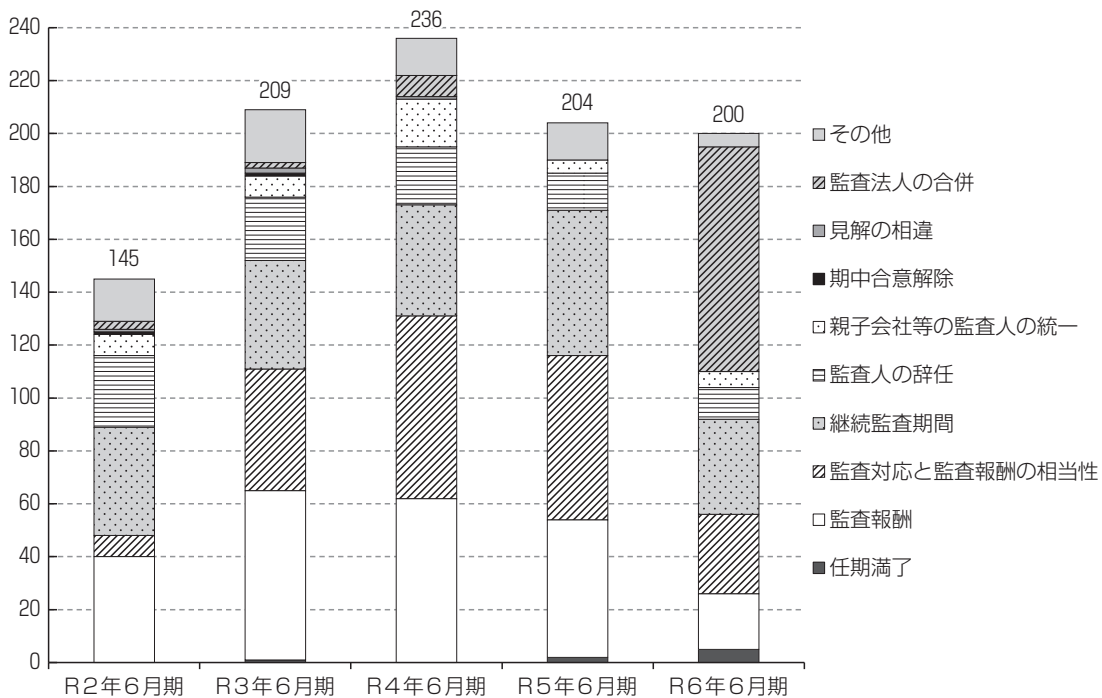
開示された異動理由をみると、監査報酬の増額提示や、事業規模に適した監査対応と監査報酬の相当性を理由とするケース、現任監査人の

継続監査期間の長期化を考慮して、他の監査法人と比較検討した結果、異動に至ったとするケースが多く、令和6年6月期においても同様の理由が多い（図表5）。

令和5年6月期を対象に会計監査人の異動前後における監査報酬の状況を見ると、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、約4割のケース（66件中27件）で監査報酬が増加しているが、約4割のケース（66件中29件）で監査報酬が減少している。より規模の小さい監査事務所への異動の場合には、約8割のケース（126件中99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割のケース（85件中74件）で監査報酬が減少している。

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等に対して、「監査法人のガバナンス・コード」（以下「ガバ

〔図表5〕 上場国内会社の会計監査人の異動理由（単位：件）



ナンス・コード」という。)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の整備が義務づけられたことから、令和5年3月、中小規模監査事務所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ガバナンス・コードが改訂された。

令和6年3月末時点において、大手・準大手監査法人のすべてと中小監査法人のうち12法人が、ガバナンス・コードの採用を表明している。大手・準大手監査法人では、すべての原則を適用しているが、中小監査法人では、すべ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において指針を適用しないとするものがみられる。本レポートでは、原則3および原則5の適用状況に規模によって差異がみられることから、両原則に対する監査法人の取組状況を分析している。

原則3における独立性を有する第三者（以下「独立第三者」という。）の知見の十分な活用に向けた取組に関し、大手監査法人では、監督・評価機関の会議に独立第三者が参加することを通じて情報提供を行って意見を受けている例や、公益委員会等の独立機関の内部委員等を通じて独立第三者へ情報提供を行って意見を受け、最高経営責任者等と定期的に意見交換を行うための機会を設けている例がある。準大手監査法人では、独立第三者に経営執行機関の会議に出席する権限や資料要求の権限を付与するなど、必要な情報提供の確保に留意している。中小監査法人では、独立第三者に提供する情報の範囲や出席を求める会議の範囲は各法人で異なっており、独立第三者の知見の活用の程度には、ばらつきがみられる。

原則5における透明性の確保に向けた取組に関し、大手監査法人では、ガバナンス・コードの各原則の適用状況および監査の品質の向上に向けた取組状況について、「監査品質に関する報告書」等を年次で発行している。準大手監査法人では、組織体制と品質管理の説明を中心とした「監査品質に関する報告書」等を発行して

いるものの、大手監査法人より記載内容が簡略になっているところが多い。中小監査法人では、ガバナンス・コードの採用を表明している12法人のうち9法人が「監査品質に関する報告書」等を発行しているものの、準大手監査法人より記載項目および内容が簡略になっている。

Ⅳ 監査をめぐる環境変化への対応

最近の監査をめぐる環境変化への対応として、中小規模監査事務所をめぐる動向、会計監査に関する最近の動向、サステナビリティの開示及び保証の動向について記載している。

中小規模監査事務所をめぐる動向としては、令和4年5月の公認会計士法の改正により「上場会社等監査人登録制度」が導入され、上場会社の監査を行う監査法人等の登録は、令和5年4月1日以後、協会の「上場会社等監査人登録審査会」で行われることとなり、登録上場会社等監査人は情報開示等の体制整備が求められることとなった。

協会は、①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、②中小規模監査事務所の情報開示の充実、③中小規模監査事務所の基盤強化の支援という3つの観点から、中小規模監査事務所の監査を取り巻く環境変化へ対応している。

会計監査に関する最近の動向としては、令和5年11月に「金融商品取引法等の一部を改正する法律」が成立し、四半期報告書制度が廃止されることとなり、東京証券取引所は、同月、会計監査人による第1・第3四半期レビューは特定の場合にのみ義務とする「四半期開示の見直しに関する実務指針」を取りまとめ、令和6年3月、有価証券上場規程等を改正した。企業会計審議会は、同月、「四半期レビュー基準の期中レビュー基準への改訂に係る意見書」において、適正性に関する結論の表明に加え、準拠性に関する結論の表明を導入することなどを公表し、協会は、期中財務諸表に対するレビューの

実務指針等を公表している。

サステナビリティの開示及び保証の動向として、開示に関しては、令和5年1月に公表された「企業内容等の開示に関する内閣府令」等の改正により、令和5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「事業の状況」の中に「サステナビリティに関する考え方及び取組」という記載欄が新設され、会社は、「ガバナンス」、「リスク管理」、「戦略」並びに「指標及び目標」の記載のほか、人材育成に関する方針と社内環境整備に関する方針、それらの方針に関する指標の内容等の記載が求められた。開示基準に関しては、サステナビリティ基準委員会が「サステナビリティ開示の適用（案）」等を公表しており、令和7年3月末までに確定基準を公表する目標を示している。保証に関しては、金融審議会の下に設置された「サステナビ

リティ情報の開示と保証のあり方に関するワーキング・グループ」が議論を開始しており、大手監査法人では、監査法人自体、あるいはグループ会社が、サステナビリティ情報に関するアドバイザリー業務や任意の保証業務を行っているほか、保証業務の推進に向けた部署を設置しているが、大手監査法人以外では、一部でプロジェクト・チームを設定して情報収集等を行っているものの、取組の度合いはまちまちである。

《おわりに》

審査会では、本レポートおよび基本計画と同時に、検査で把握した不備の事例やその原因を詳述している「監査事務所検査結果事例集」も公表しており、あわせてお読みいただければ幸いである。

査読付き論文 募集のお知らせ

近年、インターネットの普及により、内外問わず会計に関する様々な情報に容易に触れることができるようになり、雑誌媒体にはそれらの情報とは差異化された付加価値のより高い情報が求められています。小誌では、その情報ニーズに応えるために新たな試みを模索し、この度そうした試みの1つとして、これまで以上に信頼性の高い研究の成果を読者の皆さまに提供するため、「査読付き論文コーナー」を設け、論文の投稿を募集しております^(※)。

(※)この査読付き論文については、通常の論文その他特集等の記事と区別し、掲載いたします。

詳細は下記専用ウェブサイトをご確認ください。

<https://www.chuokezai.co.jp/acc-pr/>

これまでの投稿件数：31件 採択件数：3件（2024年10月17日時点）