

日本公認会計士協会 各地域会

監査品質の確保と向上を目指して

～ 公認会計士・監査審査会の任務と事例集の公表 ～

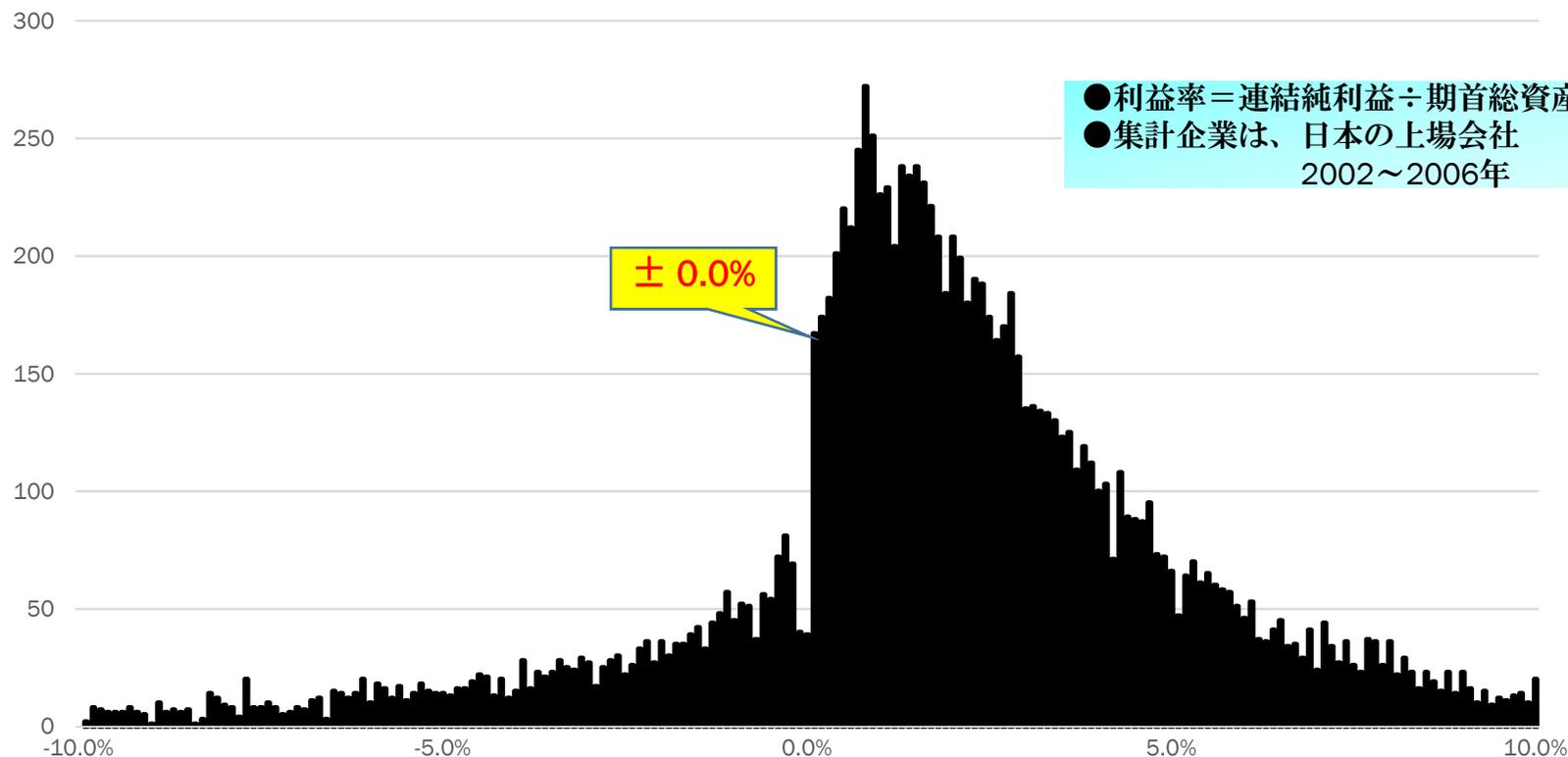
2019年10月－2020年1月

公認会計士・監査審査会
会長 櫻井 久勝

JICPA 『会計・監査ジャーナル』

2019年11月号掲載のエッセイ「視点」

財務諸表監査の品質を考える素材として、上場会社の利益率の分布特性を観察しよう。



(出典) 若林公美『包括利益の実証研究』中央経済社、2009年、163頁。

利益率分布からみた監査品質の論点

■利益率の分布特性とその解釈

①プラス側が圧倒的に多数---- 成功企業を集計

②±0.0%の左隣の2本（利益率が▲0.2~▲0.1、および▲0.1~±0.0）が顕著に低い。

[解釈] 利益率が僅かにマイナスであった企業が、さまざまな方法を駆使して利益をプラスに転じることにより、損失計上を回避した。

- ・ 前年利益率との対比、公表済み予測利益との対比結果も、同様の分布を示す（世界共通）。
- ・ この行為を「**利益調整 (earnings management)**」という。

■利益調整が監査に問いかける論点

①利益調整と粉飾決算との線引き

理念的には会計基準の許容範囲内か否かによるが、個別具体的な判断は会計士が行う。
的確な判断を行うには、許容範囲逸脱について強い職業的懐疑心を発揮する必要。

②利益調整の手段

会計上の見積りを利用すれば会社の罪悪感は小さい。⇒見積り監査には特に高品質が必要。

③現状の監査の品質評価---- 図によれば、マイナス側3本目は低くない。

利益率▲0.3~▲0.2%をプラスに転じるには、看過できないほど重要な額の利益調整が必要。

- ・ そのような利益調整を発見した監査人が、会社に改善を要求している
 - ・ 常に高品質の監査を実施する監査人の姿勢が、会社に利益調整を思いとどまらせている
- マイナス側で顕著に低い棒の本数が少ないほど、監査品質が高いと判断できないか？

公認会計士・監査審査会の法的根拠

■公認会計士法 第35条

- 第1項 金融庁に公認会計士・監査審査会（以下、審査会）を置く。
- 第2項 審査会は次に掲げる事務をつかさどる。
 - 第一号 公認会計士等に対する懲戒処分等の調査審議
 - 第二号 監査事務所に対する審査及び検査等、ならびに必要なに応じて行政処分を金融庁長官に勧告
 - 第三号 公認会計士試験の実施
 - 第四号 その他、たとえば諸外国の関係機関との連携・協力

■審査会の組織

- 公認会計士法35条に基づき金融庁に設置された合議制の機関
- メンバー：会長1+常勤委員1+非常勤委員8

衆参両議院の同意を得て

内閣総理大臣により任命され、

独立して職権を行使

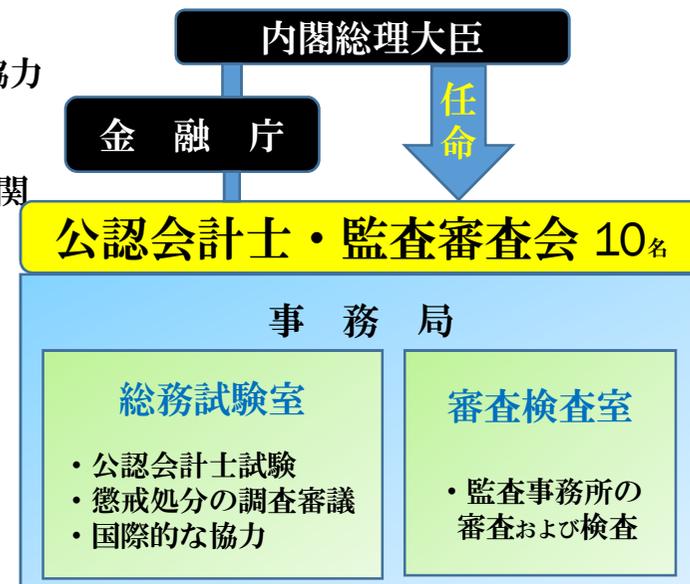
任期は3年、2014年4月の設置以来、

現在は第6期（2019年4月～2022年3月）

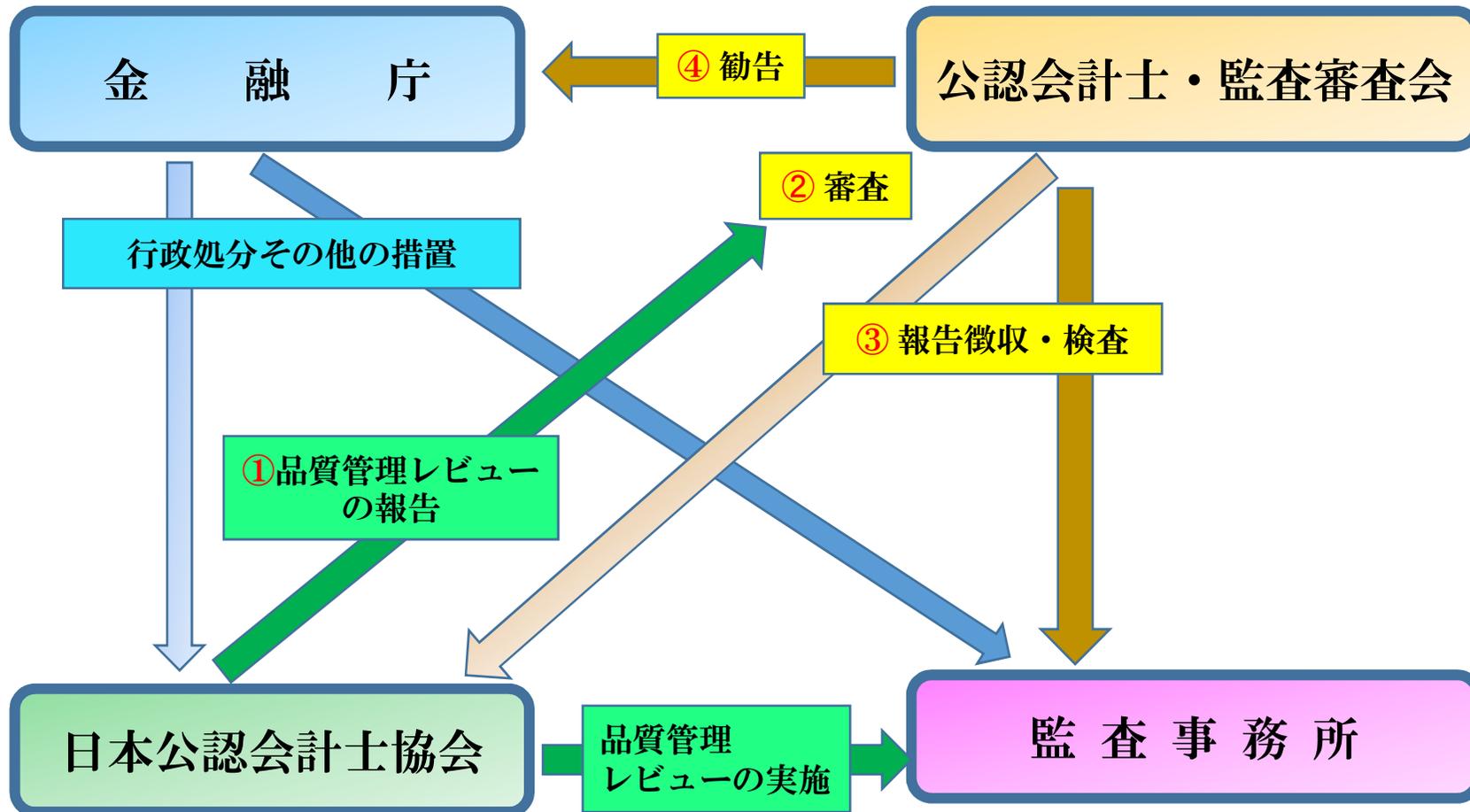
- 事務局：審査会の事務を処理するために事務局を設置。

事務局長の下、総務試験室（14名）と審査検査室（43名）で構成されている。

審査検査室の検査官の多くは、公認会計士の資格を有する者である。



審査会による審査・検査の概要



審査・検査の制度と実績

■ 審査・検査の制度

(1) 日本公認会計士協会による品質管理レビューの実施と報告

審査会は日本公認会計士協会から品質管理レビューの結果について報告を受ける。

(2) 審査 ----- 審査会は、協会からの報告に基づいて、協会の品質管理レビュー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審査する。

(3) 検査等 ---- 審査の結果、協会の事務の適正な運営を確保する必要があると認める場合や、公益・投資者保護のために必要かつ適切と認める場合には、協会・監査事務所・被監査会社に対して、検査や報告徴収を行う。

(4) 勧告 ----- 審査・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または協会の事務の適正な運営を確保するために必要な行政処分その他の措置について、金融庁長官に勧告する。

■ 検査の実績

	平成26年度	平成27年度	平成28事務年度	平成29事務年度	平成30事務年度
検査件数	15	9	12	9	10
勧告件数	5	4	2	1	0

審査会の活動に関する情報提供

文書の種類	文書のタイトル	頻度	最新版公表日
① 基本方針	<p>「監査事務所等モニタリング基本方針」 (審査会第6期：平成31年4月～令和4年3月)</p> <p>※視点--- 国民の視点という公益的立場から、効果的なモニタリングを実施し、資本市場における監査の信頼性の確保を図る。 ※目的--- 監査意見の適否ではなく、協会の品質管理レビューの実効性向上を促し、監査事務所の品質管理を含む業務の適正な運営を確保する。</p>	3年毎	令和元年 5月17日
② 基本計画	<p>「令和元事務年度 監査事務所等モニタリング基本計画」 監査環境、モニタリングで重視する事項、報告徴収（オフサイト・モニタリング）と立入検査（オンサイト・モニタリング）の計画、 モニタリング情報の提供</p>	毎年	令和元年 7月5日
③ モニタリング レポート	<p>「令和元年版 モニタリングレポート」 モニタリングの成果を報告書の形で広く一般に提供し、会計監査への関心や意識を高めていくことを通じて、監査品質の確保と向上を図る。</p>	毎年	令和元年 7月30日
④ 検査結果 事例集	<p>「監査事務所検査結果事例集」（令和元事務年度版） 監査品質の確保と向上のための監査事務所の自主的な取組に資する よう、検査で確認された事例等を取りまとめて公表</p>	毎年	令和元年 7月30日
⑤ 年次報告書	<p>「公認会計士・監査審査会の活動状況」</p>	毎年	令和元年5月

Step 1 :

協会による品質管理レビューの報告

■協会から審査会への報告

定期的報告としての月次と年度の報告書提出と、必要に応じた状況報告。

具体的な報告内容は、

- ・レビューの実施計画
- ・レビューで発見された不備の内容と、それに係る監査事務所の見解
- ・レビュー結果に基づき協会が監査事務所に交付した
「品質管理レビュー報告書」と「改善勧告書」
- ・レビュー結果に基づく措置（注意、嚴重注意、及び監査業務の辞退勧告）の内容
- ・監査事務所が作成し協会に提出した「改善計画書」

■平成30年度の実施状況と結論

品質管理レビューの実施先 56事務所のうち

- ・結論の状況 ----- 限定事項のない結論 48事務所、限定事項付き結論 4事務所、
否定的結論 2事務所
- ・改善勧告事項の有無 ----- 改善勧告事項あり 49事務所、改善勧告事項なし 5事務所

Step 2 :

品質管理レビューに対する審査

■ 審査の内容

- ①協会による品質管理レビューが適切に行われているか
 - ②監査事務所の監査業務が適切に行われているか
- 審査では金融庁関係部局等の関係機関から得た情報も活用

■ 審査での着眼点

- ・ 品質管理レビューの実施内容とその結果
- ・ 監査事務所に対する必要な改善措置の指導状況
- ・ 監査事務所が協会に提出した改善計画書の内容

■ 審査結果を踏まえた対応

- ・ **立入検査**（オンサイト・モニタリング）や、**報告徴収**など（オフサイト・モニタリング）の必要性の検討
 - これらのモニタリングのために、「基本方針」（3年継続）と「基本計画」（毎年更新）を策定
- ・ 品質管理レビューの実効性に関する協会との意見交換

Step 3 : 報告徴収と検査

■監査事務所や協会に対する報告徴収

資源の制約の下、審査会の目的達成のため、報告徴収（オフサイト・モニタリング）を有効活用

- ・ 監査事務所の経営管理態勢（ガバナンスなど）と業務管理態勢に関する定量的・定性的情報を常時かつ継続的に把握して分析
- ・ 協会の品質管理レビューでの限定事項や改善勧告事項に対する改善状況
- ・ 13事務所について個別に対面方式でヒアリングを実施

報告徴収の状況は、「モニタリングレポート」35～37頁で詳述

■監査事務所や協会に対する検査

審査会は、品質管理レビューの審査、および報告徴収の結果、公益または投資者保護のため必要かつ適当と認めるときは、監査事務所や協会等に対して立入検査（オンサイト・モニタリング）を行う。

- ・ 検査の基本事項、実施手続、検査結果の取扱等は、次の規定に基づく。

「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」

- ・ 検査先の選定 「監査事務所等モニタリング基本計画」からみて立入検査先は年10法人程度
大手 --- 通常検査とフォローアップ検査を毎年交互に実施
準大手---原則として3年ごとに検査を実施
中小 --- 協会の品質管理レビューの結果ほかを参考に、検査先を選定

検査の標準的なフロー

① 検査命令	審査会が、検査の実施を検査官に命令する。
② 重要事項の説明	検査官は、立入検査着手日までに、監査事務所の責任者に対して、検査の権限と目的など、重要な事項の説明を行う。
③ 立入検査	検査官が監査事務所に赴き、監査事務所の業務管理態勢・品質管理態勢・個別監査業務の実施状況を検査する。検査の過程で把握した事実や指摘事項は、書面により監査事務所の責任者から確認を得る。
④ 検査事項確認手続	立入検査終了後、検査において認められた問題点等を取りまとめた上で、監査事務所に伝達し、これに対する監査事務所の認識を聴取することにより、審査会と監査事務所との間で意見相違となっている事項を確認する。
⑤ 意見申出制度	意見相違事項がある場合、監査事務所は3日の間に、審査会事務局長宛てに書面にて意見の申出を行うことができる。意見の申出があった場合には、審査会事務局が審理結果を作成し、審査会に付議する。審理結果は監査事務所に伝達される。
⑥ 検査モニター制度	審査会検査の実態を把握し、適切かつ効率的な検査の実施に役立てるため、監査事務所から検査官の検査手法に関する意見を受け付けている。

検査の手続は、「モニタリングレポート」39～40頁で詳述

直近5年の検査の実施状況

■実施した検査の件数

年度／事務年度	H26	H27	H28	H29	H30
大手監査法人	2	2	4	4	4
準大手監査法人	1	1	2	2	1
中小規模監査事務所	11	6	5	3	5
外国監査法人等	1	0	1	0	0
合計	15	9	12	9	10

■検査の状況

	大手	準大手	中小
5年間に実施した検査件数	9	6	16
検査官数の平均 (人)	8.6	7.0	5.1
延べ検査期間の平均 (日)	145.7	112.5	94.9
個別監査業務選定数の平均 (社)	7.0	5.7	3.1

検査で把握した不備の状況

■品質管理態勢の検証を通じて把握した不備の特徴

大手	品質管理の主体を監査法人本部の品質管理部門から、より監査現場に近い事業部へ移していく傾向にあり、一定の効果を挙げているが、 品質管理部門と事業部との連携 が課題となっている。
準大手	組織的な対応のための体制が整備されてきているものの、 品質管理を行う人材 等が限られているために十分な運営・管理ができていない点や、トップ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 が不十分な点がみられる。
中小	比較的規模の大きい監査事務所において、 業容拡大に対応 した業務管理態勢や品質管理態勢を構築できていないものがみられる。また一部の監査事務所には、 リスクの高い上場国内会社 に対する監査業務を適切に実施する体制が十分でないものもみられる。

■個別監査業務の検証を通じて把握した不備の特徴

	大手	準大手・中小
実証手続	32%	35%
会計上の見積りの監査	27%	20%
監査計画、企業環境の理解	13%	6%
財務報告に係る内部統制の監査	8%	11%
不正リスクへの対応	7%	10%
関連当事者取引	4%	3%
その他	9%	15%

監査事務所の規模にかかわらず、**実証手続**の不備が最も多く、**会計上の見積りの監査**に関する不備を含めると過半数を占める。

検査結果の通知

■ 検査結果通知書とその記載事項

検査結果の通知は、監査事務所の責任者に対して**検査結果通知書**を交付して行う。主要な記載事項は

①**特に留意すべき事項**、②検査の視点、③品質管理態勢における不備、④個別監査業務における不備

■ 「特に留意すべき事項」の記載

重要な不備事項を取りまとめ、**業務管理態勢・品質管理態勢・個別監査業務**の状況に応じて5段階の総合評価を付している。

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、**妥当でない点が認められる。**

- | | |
|-------------------|----------------------|
| (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を記載 |
| (3) 個別監査業務 | 監査業務上の不備事項等を記載 |

■ 5段階の総合評価の記載 平成28事務年度に着手した検査から開始

目的 ① 監査事務所に対して、審査会の評価を的確に伝える。

- ② 被監査会社の監査役等（監査事務所から検査結果の開示を受ける人々）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。

総合評価の区分と分布状況

総合評価の表記	評価の意味	分布状況	
		大手・準大手	中 小
概ね妥当である	業務運営が良好と認められる場合。	—	—
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。	8	3
妥当でない	業務運営が良好でないと認められる場合。	2	2
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認められ、特に早急な改善が必要な場合。	—	3
著しく不当である	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。	—	2

- * 「妥当でなく、早急に改善する必要」と評価した監査事務所には、検査結果通知と同時に報告徴収を実施して、速やかな改善を促している。
- * 「**著しく不当**」と評価した監査事務所は、金融庁長官に対して**行政処分の勧告**を行う。
- * 分布状況には、平成28～30事務年度の間に検査を着手・終了した監査事務所が集計されている。
- * 大手・準大手は全法人の集計であるが、中小は検査対象となった事務所のみを集計している。

Step 4

検査結果の監査役等への伝達 と第三者開示

■ 監査役等への伝達

- ① 監査事務所は、契約先の**全ての被監査会社の監査役等**に対し、
検査結果通知書の「**特に留意すべき事項**」、および指摘事項への**対応状況**を、
書面で伝達しなければならない。（監基報）
- ② 個別監査業務の**検査対象に選定された被監査会社の監査役等**に対しては、
当該会社に係る**不備の内容**と監査事務所の**対応状況**についても伝達しなければならない。

■ 第三者開示

監査事務所が検査結果通知書を第三者に開示する場合は、審査会の事前承諾を要するが、
次のような所定の場合は事前承諾を要しない。

- a. 上記の規定に従い、監査役等へ伝達する場合
- b. 協会の規定に従い、日本公認会計士協会に提出する場合

なお、近時、被監査会社の取締役等や、潜在的な被監査会社（会計監査人の選任を検討している会社等）からの要請に基づき、審査会に事前承諾を求める事例がみられる。

ご清聴ありがとうございました。

自動車や精密機械は言うに及ばず、安全で定時性の高い交通サービスや公共施設の清掃サービスに至るまで、その品質の高さが世界的に認められた製品やサービスが、日本には数多く存在します。

財務諸表監査という専門的サービスについても、メイドインジャパンだから優れているという国際的な評価を定着させて、そのような高品質項目の1つに名を連ねたいというのが、審査会会長としての願いです。

櫻井久勝 自己紹介

略 歴

1952年生まれ

1971年4月～1979年3月 学生として神戸大学経営学部・大学院に在学

この間に 1977年3月 公認会計士 登録

1979年4月～2016年3月 教員として神戸大学経営学部に勤務

この間に 1992年10月 神戸大学から博士(経営学)の学位取得

2016年4月～2019年3月 教員として関西学院大学商学部に勤務

この間に 2015年9月～2018年9月 日本会計研究学会 会長

2019年4月～ 公認会計士・監査審査会 会長

主要著書

- ① 『会計利益情報の有用性』 千倉書房、1991年3月。(博士論文)
- ② 『財務会計講義』 中央経済社、初版1995年、第20版2019年。
- ③ 『財務諸表分析』 中央経済社、初版1996年、第7版2017年。
- ④ 『会计学入門』 日経文庫、初版1996年、第5版2018年。
- ⑤ 『財務会計・入門』 有斐閣、初版1998年、第12版補訂2019年。(共著)
- ⑥ 『テキスト国際会計基準』 白桃書房、初版2001年、新訂第7版2018年。(編著)