公認会計士・監査審査会の役割とモニタリングレポート・監査事務所検査結果事例集

公認会計士・監査審査会
会長　松井　隆幸
主任公認会計士監査検査官

第１部
公認会計士・監査審査会の役割

公認会計士・監査審査会
会長　　松井　隆幸

構成

I.　審査会の目的
II.　審査会の組織と業務内容
III.　監査事務所に対するモニタリング
IV.　モニタリングに基づく情報の提供

Ⅰ　審査会の目的

- 公認会計士・監査審査会（以後、審査会）は、平成16年4月、平成15年に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・拡充して設置された。
  - 当時、金融審議会・公認会計士制度部会では、会計不正事件に対する米国での対応などの動向を踏まえ、制度の在り方についての検討が行われていた。
  - 検討の中で、行政において、監視・監督の立場から、「自主規制」の限界を補完することの必要性が指摘された。

Ⅰ　審査会の目的

- 公認会計士・監査審査会は、平成16年４月の発足以来６期18年にわたり、公認会計士監査の品質の向上を図り、その信頼性を確保することにより、我が国資本市場の公正性と透明性を高めることを使命として、投資者の資本市場に対する信頼の向上に取り組んでいる。（「監査事務所等モニタリング基本方針」令和4年、1頁。）

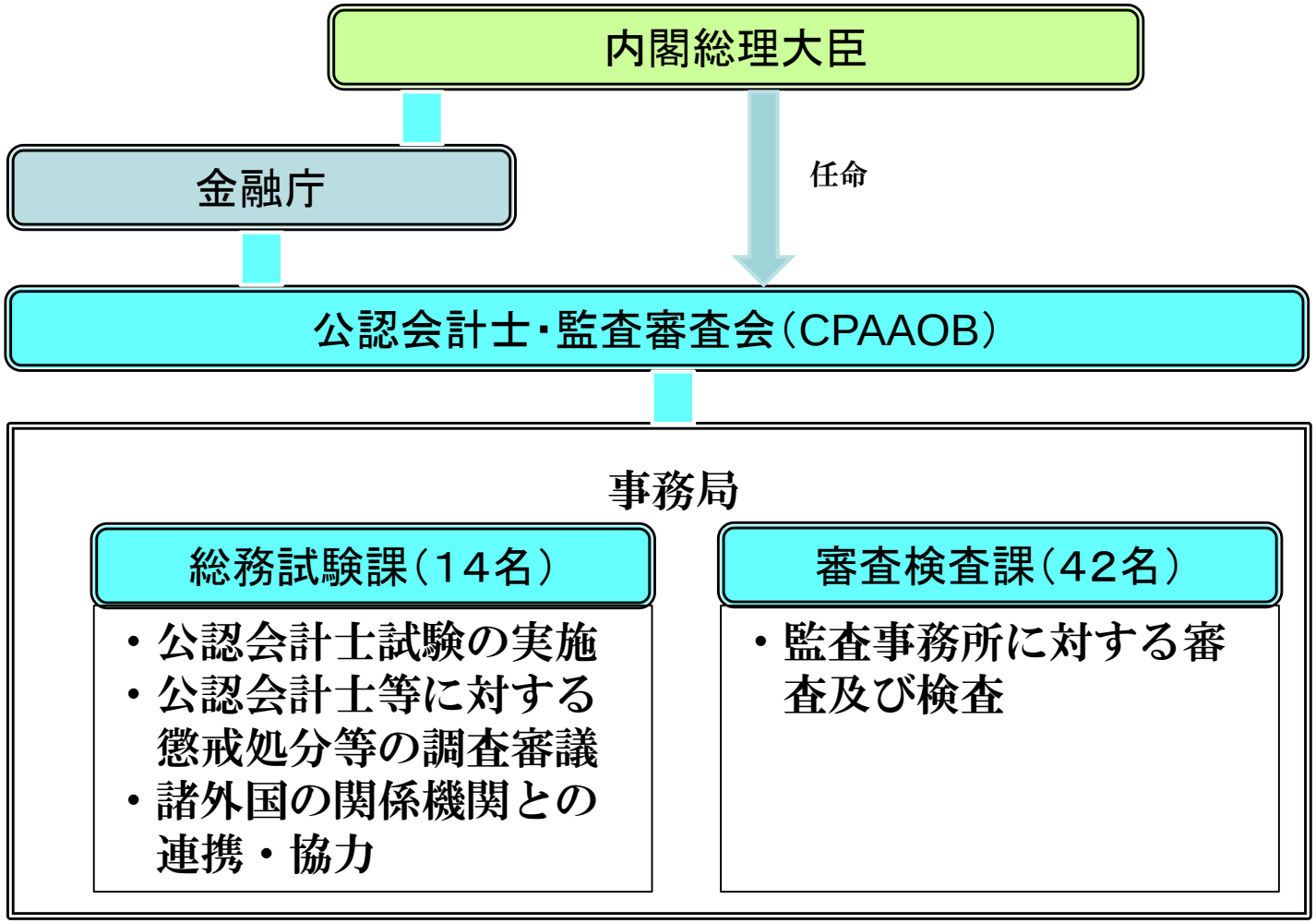
Ⅱ　審査会の組織と業務内容

- 　審査会の組織に関する公認会計士法等における規定の概要
  - 　審査会の会長及び委員は、独立してその職権を行う。（第35条の2）
  - 　審査会は、会長及び委員九人以内をもつて組織する。委員は、非常勤とする。ただし、そのうち一人は、常勤とすることができる。（第36条）
  - 　会長は、会務を総理し、審査会を代表する。（第37条）
  - 　会長及び委員は、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、内閣総理大臣が任命する。（第37条の2）

Ⅱ　審査会の組織と業務内容

- 会長及び委員の任期は、三年とする。会長及び委員は、再任されることができる。（第37条の3）
- 審査会の事務を処理させるため、審査会に事務局を置く。事務局に、事務局長及び所要の職員を置く。 事務局長は、会長の命を受けて、局務を掌理する。（第41条）
- 事務局長は、関係のある他の職を占めるものを充てる。（公認会計士・監査審査会令第1条）
- 事務局に、総務試験課及び審査検査課並びに総括調整官一人、試験専門官一人、公認会計士監査審査官一人、総括公認会計士監査検査官一人、主任公認会計士監査検査官六人及び公認会計士監査検査官三十五人を置く。（公認会計士・監査審査会事務局組織規則第1条）

Ⅱ　審査会の組織と業務内容



上記人員数は、令和３年度定員ベース

（審査会『公認会計士・監査審査会』（パンフレット）令和元年度版、2頁。一部修正。）

Ⅱ　審査会の組織と業務内容

- IFIAR＝監査監督機関国際フォーラム（International Forum of Independent Audit Regulators）との連携・協力
  - 平成18 年に設立された、各国の監査法人の検査等を行う独立した監査監督当局により構成される国際機関。当局間の協力･連携を通じ、監査品質をグローバルに向上させることが目的。
  - わが国からは、金融庁及び審査会が参加。令和4年6月時点のメンバーは54 の国と地域。代表理事会は、最大16当局で構成。わが国は、理事国の一つ。
  - 審査会は、IFIARにおける活動への積極的な参画を通じ、各国の監査監督当局との連携を図るとともに、各国の監査監督機関等と個別の意見交換等を行うことにより、監査品質の向上に取り組んでいる。

Ⅱ　審査会の組織と業務内容

- 平成28年12月、わが国のステークホルダーとIFIARの関係強化、事務局の活動支援、監査品質の向上への貢献等を目的として、日本IFIARネットワークを設立。
- 平成29 年４月、IFIARは、東京に本部事務局を設置。金融庁及び審査会は、わが国資本市場の国際的な地位向上等の観点から、事務局の円滑な運営に必要な支援を実施。
- 令和3年4月、IFIAR本会合において、金融庁・長岡隆参事官（現：審査会事務局長兼総合政策局審議官）がIFIAR副議長に就任。

Ⅲ　監査事務所に対するモニタリング

1. 審査会の権限
2. 審査及び検査の位置付け
3. 品質管理レビューと審査
4. 報告徴収
5. 検査の概要
6. 検査の実施状況

Ⅲ-1　審査会の権限

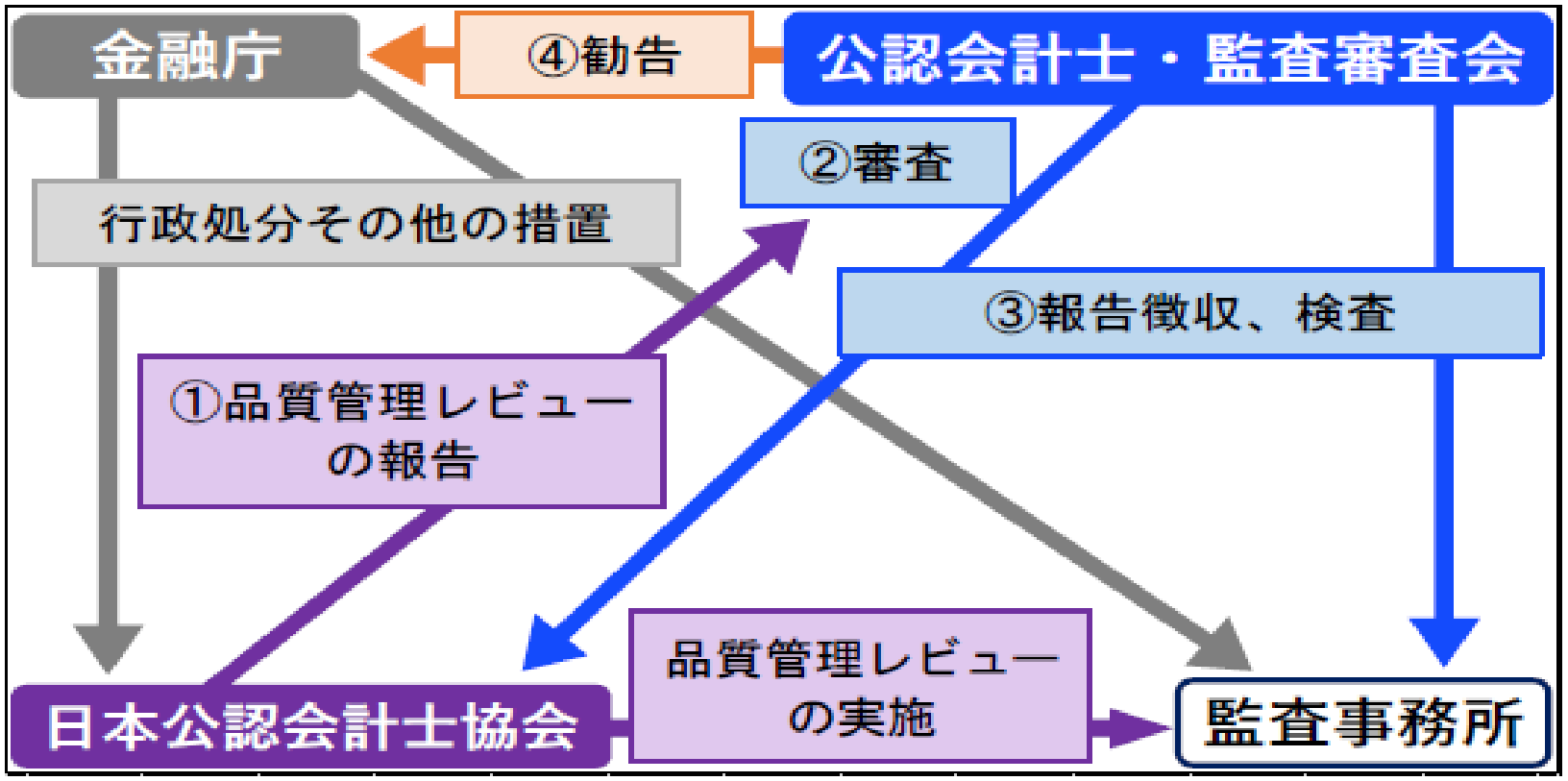
- 公認会計士法による内閣総理大臣の権限は、金融庁長官に委任。金融庁長官は、委任された権限のうち、以下の権限を審査会に委任。（第49条の4）
  - ①　品質管理レビューの報告の受理に関する事務
  - ②　日本公認会計士協会（以後、協会）に対する報告徴収・立入検査権限
  - ③　公認会計士、外国公認会計士又は監査法人に対する報告徴収権限
  - ④　公認会計士、外国公認会計士又は監査法人その他関係先に対する立入検査権限

Ⅲ-1　審査会の権限

- 審査会は、スライド11の権限を行使した場合、必要があると認めるときは、その結果に基づき、公認会計士等の監査証明業務、又は協会の事務の適正な運営を確保するため行うべき行政処分その他の措置について内閣総理大臣に勧告することができる。（第41条の2）

Ⅲ-2　審査及び検査の位置付け

図表Ⅱ－１－１＜審査会による審査、報告徴収及び検査のスキーム＞



（審査会『令和４年版モニタリングレポート』、35頁）

Ⅲ-2　審査及び検査の位置付け

- 審査会の監査事務所に対する審査及び検査の方針は、「監査事務所等モニタリング基本方針」及び「監査事務所等モニタリング基本計画」により示される。
  - 「基本方針」は、審査会の各期（1期3年）毎に公表。第7期（令和4年4月～令和7年3月）の基本方針は、令和4年5月20日に公表。
  - 「基本計画」は、基本方針に基づいて策定し、各事務年度毎に公表。令和4事務年度（令和4年7月～令和5年6月）の基本計画は、令和4年7月15日に公表。

Ⅲ-2　審査及び検査の位置付け

- 公認会計士・監査審査会のモニタリングの考え方（「監査事務所等モニタリング基本方針」令和4年、2頁。）
  - 審査会のモニタリングは、常に**国民の視点という公益的立場**に立ち、審査会の有する権能を最大限に発揮して実施することにより、**監査事務所自ら**による監査の品質の確保・向上を**継続的に促し**、資本市場における監査の信頼性の確保を図ることを目的とする。
  - モニタリングの実施に当たっては、**個別の監査意見の適否そのものを主眼とするのではなく**、・・・監査事務所の規模、業務管理態勢及び被監査会社のリスクの程度を踏まえた効果的・効率的なモニタリングを通じて、監査事務所の監査の**品質管理を含む業務の適正な運営の確保**を図ることとする。

Ⅲ-2　審査及び検査の位置付け

- 監査事務所の実施する監査が、監査の基準に形式的に準拠しているかにとどまらず、会計不正等を見抜くような**職業的懐疑心を発揮しているか**など、監査の品質の確保・向上に向けて監査事務所が構築した**品質管理態勢が実効的**なものとなっているかを重視する。また、監査事務所の組織風土の形成に大きな影響を与えるトップの方針等、監査事務所の**ガバナンス**が監査事務所の業務の適正な運営の確保に資するものとなっているかを重視する。さらに、協会による品質管理レビューや審査会によるモニタリングを通じて検出された問題点について、監査事務所が**根本的な発生原因を究明し、適切な改善**に取り組んでいるかを重視する。

Ⅲ-3　品質管理レビューと審査

- 品質管理レビュー＝協会が、監査事務所の品質管理のシステムの整備及び運用の状況をレビューし、指導・監督を行うことにより、監査事務所が行う監査の品質の適切な水準の維持、向上を図る制度。
  - レビューには、「通常レビュー」と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システムの整備・運用状況を確認する「特別レビュー」がある。
  - 通常レビューの対象は、公認会計士法上の大会社等及び一定規模以上の信用金庫等を監査している監査事務所。

Ⅲ-3　品質管理レビューと審査

- 通常レビューは、原則として3年に1度実施。品質管理委員会の判断に基づき、実施頻度を短縮又は伸長する場合がある）。
- 通常レビューの実施結果は、「重要な不備事項のない実施結果」・「重要な不備事項のある実施結果」・「極めて重要な不備事項のある実施結果」の3種類。
- 実施結果にかかわらず、改善勧告事項がある場合には、改善勧告書を作成し監査事務所に交付。改善勧告書を受領した監査事務所は、重要な不備事項等に係る改善勧告事項に対する改善措置を記載した改善計画書を提出。

Ⅲ-3　品質管理レビューと審査

図表Ⅱ-1-2＜令和３年度品質管理レビューの状況（単位：事務所数）＞

区分	実施先	実施結果の状況			改善勧告事項の有無	
		重要な不備事項のない実施結果	重要な不備事項のある実施結果	極めて重要な不備事項のある実施結果	有	無
監査法人	56	50	6	0	55	1
共同事務所	2	2	0	0	2	0
個人事務所	17	17	0	0	16	1
合計	75	69	6	0	73	2

（注１）重要な不備事項のある実施結果は、監査事務所の品質管理のシステムの整備及び運用の状況において職業的専門家としての基準及び適用される法令等に対する重要な準拠違反の懸念があると認められた場合に表明される。
（注２）極めて重要な不備事項のある実施結果は、監査事務所の品質管理のシステムの整備及び運用の状況において、職業的専門家としての基準及び適用される法令等に対する極めて重要な準拠違反の懸念があると認められた場合に表明される。
（注３）重要な不備事項のない実施結果が表明された場合であっても、改善が必要と認められる事項（改善勧告事項）が発見された監査事務所に対しては、改善勧告事項が通知される。
（注４）レビュー実施先 76 事務所のうち、１事務所については令和４年６月 30 日時点でレビューの実施結果が未確定であることから、実施結果の状況及び改善勧告事項の有無には含まれていない。
（資料）協会資料より審査会作成

（審査会『令和４年版モニタリングレポート』、37頁）

Ⅲ-3　品質管理レビューと審査

- 協会は、審査会に対して、月次報告書及び年次報告書を提出するほか、必要に応じて、品質管理レビューの状況報告を行う。
- 審査会は、品質管理レビューの状況報告を受け、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。
- 審査会は、審査における分析結果等を踏まえ、検査の必要性等を検討。

Ⅲ-4　報告徴収

- 審査会は、必要があると認めるときは、協会又は監査事務所に対し、報告徴収を実施。監査事務所における適切な監査の**品質管理の定着を促す**ため、また、**検査を効率的に実施**するため、下記のような報告徴収を適時に実施。

① 大手監査法人及び準大手監査法人に対する報告徴収

- 情報を定時かつ継続的に把握・分析し、その後実施する当該監査法人の検査に役立てるほか、法人間の比較分析や横断的な問題等の把握に活用。

② 中小規模監査法人に対する報告徴収

- 品質管理レビューの結果等に基づき、報告徴収の対象先を選定し、情報を収集・分析。必要に応じてヒアリングを実施。
- 令和3事務年度、43事務所に対して実施。うち11事務所について対面又はリモートでヒアリング。

Ⅲ-4　報告徴収

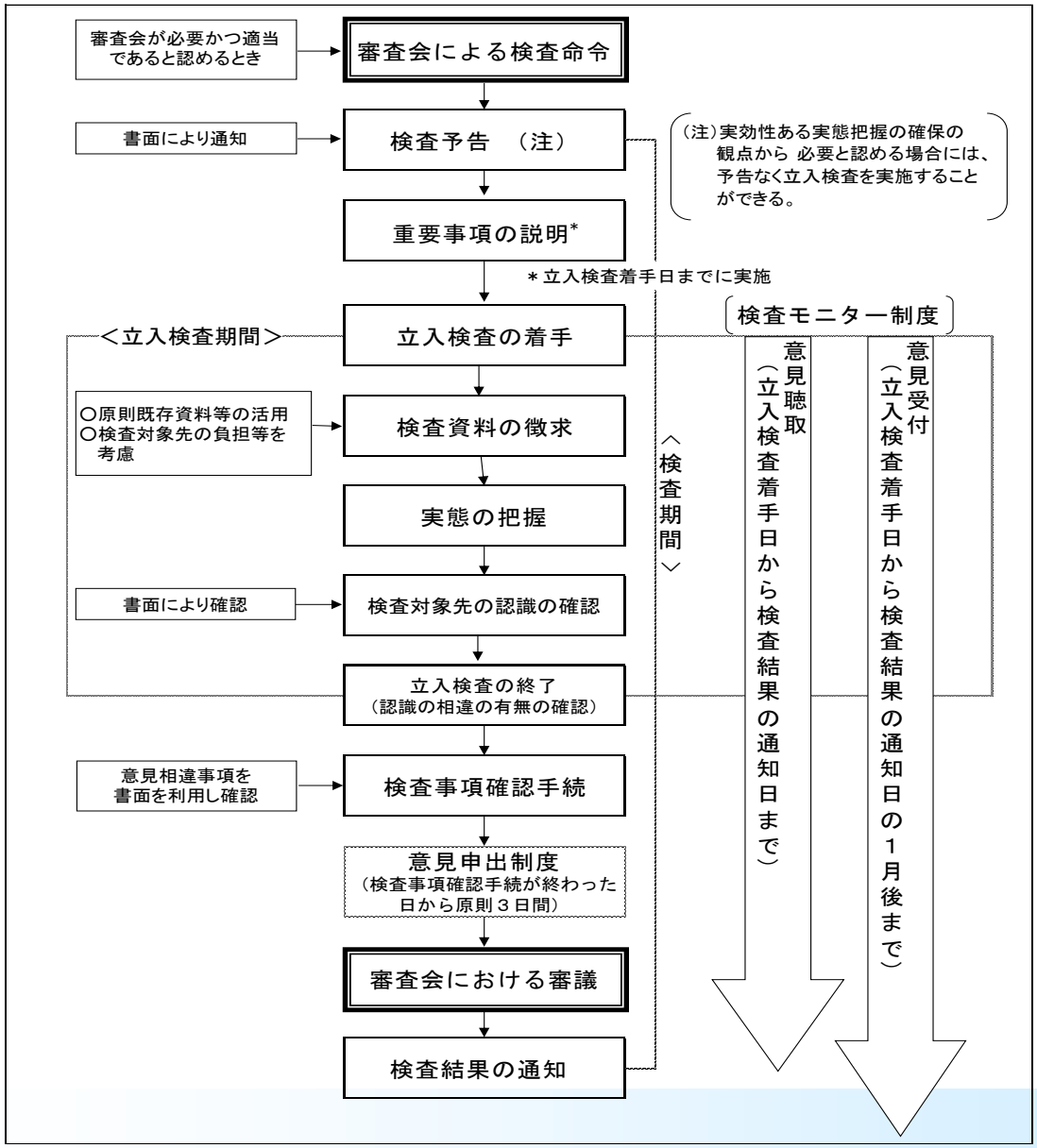
③　検査結果通知後のフォローアップ

- 中小規模監査事務所に対して、検査結果通知の一定期間後に、改善状況をフォロー。
- 令和3事務年度は、通知後１年程度を経過した1事務所に対して実施。

④　特に早急な改善が必要な監査事務所に対する報告徴収

- 総合評価が区分４となった場合、当該監査事務所に対して検査結果の通知と同時に報告徴収を実施。速やかな改善を促す。
- 令和3事務年度は、2事務所（うち1事務所は、令和2事務年度に④の報告徴収を実施した事務所に対して継続して実施）に対して実施。

検査の標準的なフロー



（審査会『令和4年版　モニタリングレポート』、42頁）

Ⅲ-5　検査の概要

- 検査方法
  - 原則として、検査官が監査事務所に赴き、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実施状況を検査。
  - 検査対象となる個別監査業務は、リスク・ベースで選定。
  - 検査は、監査調書、帳簿書類その他の資料の閲覧や監査事務所の構成員に対するヒアリング等を通じて実施。
  - 原則として監査事務所の既存資料等を活用。既存資料以外の資料を求める場合、必要性を十分に検討。
  - 検査の過程で把握した事実及び経緯（指摘事項）は、書面により監査事務所の責任者に対して確認。

Ⅲ-5　検査の概要

- 検査事項確認手続
  - 主任検査官は、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。監査事務所の認識を聴取し、その時点で意見相違となっている事項を確認。
- 意見申出制度
  - 意見相違事項がある場合、監査事務所は、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。
- 検査モニター制度
  - 監査事務所か ら検査官の検査手法等に関する意見を受付。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目的。
  - 総務試験課長等が、監査事務所を訪問し、責任者から意見を聴く「意見聴取」とメール又は郵送で意見を受付ける「意見受付」がある。

Ⅲ-5　検査の概要

- **検査結果通知書**

図表Ⅱ－１－７＜検査結果通知書の記載項目＞

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）の状況
４．　監査業務の実施（個別監査業務）の状況

（審査会『令和４年版モニタリングレポート』、47頁）

Ⅲ-5　検査の概要

図表Ⅱ－１－８＜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）

（審査会『令和４年版モニタリングレポート』、47頁）

Ⅲ-5　検査の概要

- 総合評価＝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。
  - 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）
  - 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）
  - 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）
    - 総合評価４の場合、検査結果の通知と同時に報告徴収を実施し、改善計画を含む改善の実施状況についての報告をうける。
  - 著しく不当なものと認められる（総合評価：５）
    - 総合評価５の場合、金融庁長官に対して行政処分その他の措置について勧告を行う。

Ⅲ-6　検査の実施状況

- 検査の実施頻度
  - 大手監査法人＝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）。なお、フォローアップ検査に代えて、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。
  - 準大手監査法人＝原則として3年に一度。
  - 中小規模監査事務所＝品質管理レビューの結果、監査事務所の業務管理態勢及び上場被監査会社のリスク等を踏まえ、必要があると認める場合。上場会社監査における役割が増大しているため、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。
    - ✓ 大手監査法人＝概ね100 社以上の上場被監査会 社を有し、かつ常勤の監査実施者が 1,000 名以上所属する監査法人）
    - ✓ 準大手監査法人＝大手監査法人に準ずる規模の監査法人

Ⅲ-6　検査の実施状況

図表Ⅱ-1-4＜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	H29（注1）	H30（注1）	R元（注1）	R2（注1）	R3（注1）
大手監査法人	4（2）	4（2）	4（2）	4（2）	4（2）
準大手監査法人	2	1	2	2	1
中小規模監査事務所	3	5（1）	3	4	4
外国監査法人等（注2）	0	0	1	0	0
合計	9（2）	10（3）	10（2）	10（2）	9（2）

（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している。
（注２）外国監査法人等については、2．外国監査法人等関係　(51 ページ）を参照のこと。
（資料）審査会検査結果より審査会作成

（審査会『令和4年版モニタリングレポート』、44頁）

Ⅲ-6　検査の実施状況

図表Ⅱ－１－５＜検査件数・検査官数・検査期間・個別監査業務選定数＞

	大手 監査法人	準大手 監査法人	中小規模 監査事務所
検査件数（件）	8	7	12
平均検査官数（人）	9.1	7.1	5.6
平均検査期間（日）	175.3	131.7	130.6
平均個別監査業務選定数（社）	6.4	5.0	3.2

（注１）平成 29 事務年度から令和３事務年度の５年間に実施し、終了した検査が対象。外国監査法人等検査、フォローアップ検査、意見申出のあった案件及び金融庁長官に勧告した案件は、通常の検査とは異なる手続を含むため除いている。
（注２）検査期間とは、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）から検査結果通知日までの間（暦日ベース）をいう。過年度の検査期間集計に誤りがあったため、令和４年版にて修正している。
（資料）審査会検査結果より審査会作成

（審査会『令和4年版モニタリングレポート』、44頁）

Ⅲ-6　検査の実施状況

図表Ⅱ－１－９＜平成 28～令和３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）	5	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）	－	6
著しく不当なものと認められる（総合評価：５）	－	8

（注１）平成 28 事務年度から令和３事務年度の間に通常検査に着手し終了した監査事務所

（注２）当該期間に通常検査を複数回実施した監査事務所については、直近の検査結果のみを集計している。なお、令和３年度版「公認会計士・監査審査会の活動状況」の総合評価の状況では、当該期間に複数回実施した通常検査全てを集計している。

（審査会『令和4年版モニタリングレポート』、49頁）

Ⅳ　モニタリングに基づく情報の提供

- 被検査監査事務所は、審査会の事前承諾なく、被監査会社の監査役等に対し、以下の事項を伝達できる。
  - 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
  - ➢ 審査会は、「特に留意すべき事項」の内容をそのまま監査役等へ伝達するように要請。
  - ➢ 協会の監査基準委員会報告書は、監査事務所に、検査結果通知書の内容及び対応状況を監査役等に書面で伝達するように要求。
- 被検査監査事務所は、審査会の承諾を得た上で、検査結果を以下の者に開示することができる。
  - 被監査会社の取締役、被監査会社の親会社の監査役等及び取締役
  - 潜在的な被監査会社等

Ⅳ　モニタリングに基づく情報の提供

- モニタリングレポート
  - 読み手として、監査会計の専門家や市場関係者だけでなく、学生や社会人など一般の人々を視野に入れる。
  - 読み手の監査に対する理解を深めることに資する観点から、審査会における最新のモニタリングの結果や監査事務所の状況を反映させる。
- 検査結果事例集
  - 読み手として、監査事務所の社員・職員、被監査会社の取締役・監査役等、市場関係者を想定する。
  - 優れた取組等を含め、最近の検査で確認された事例等を抽出し、深度ある分析を行った上で改訂し公表する。

第２部
モニタリングレポート・
監査事務所検査結果事例集

公認会計士・監査審査会
主任公認会計士監査検査官

Ⅰ．モニタリングレポート

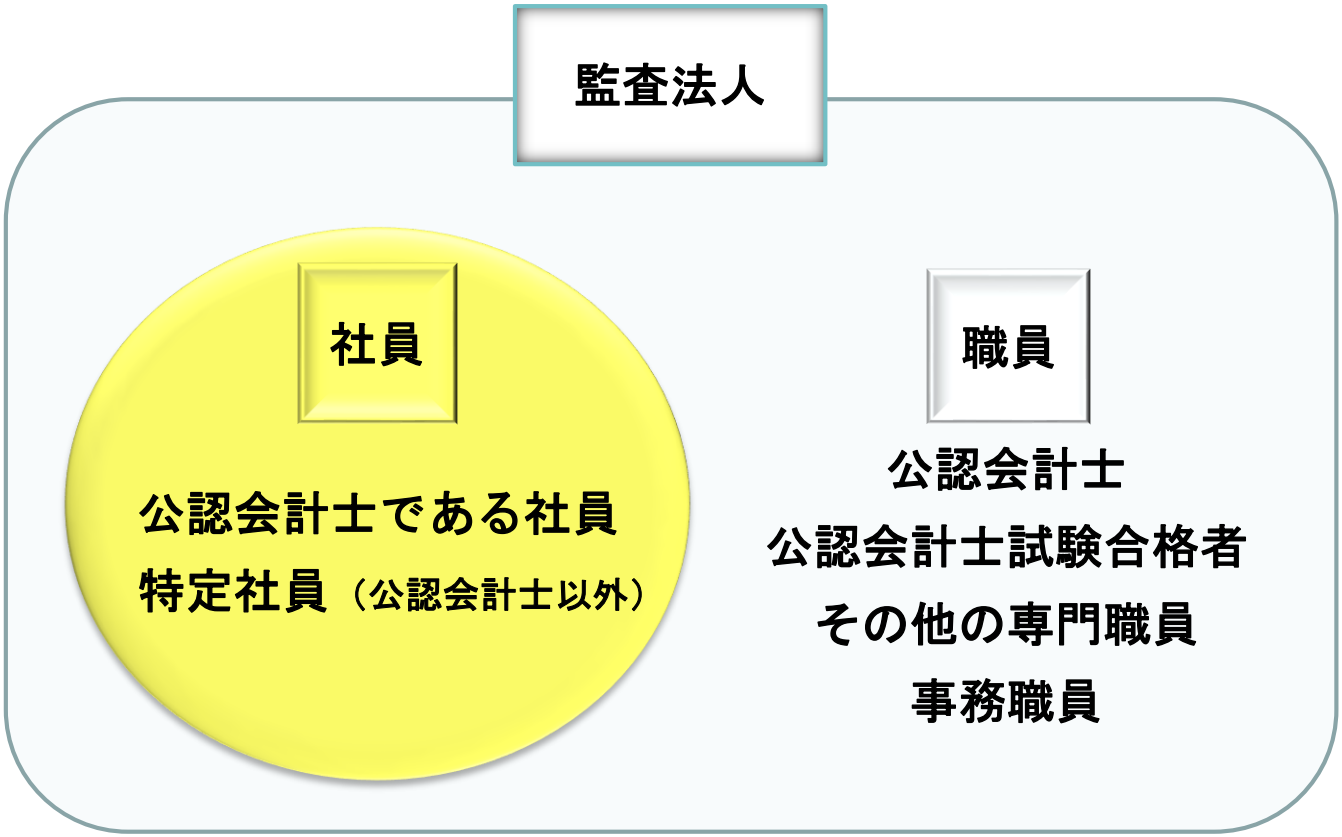
構成

Ⅰ．モニタリングレポート

１．監査法人の組織
２．監査法人の規模別シェア
３．監査法人のガバナンス･コードの適用状況
４．会計監査人の異動
５．ITを活用した監査手法とサイバーセキュリティ
６．グローバルネットワークとの提携
７．新型コロナウイルスによる影響と対応
８．監査上の主要な検討事項（KAM）の対応状況
９．会計監査に係る最近の動向

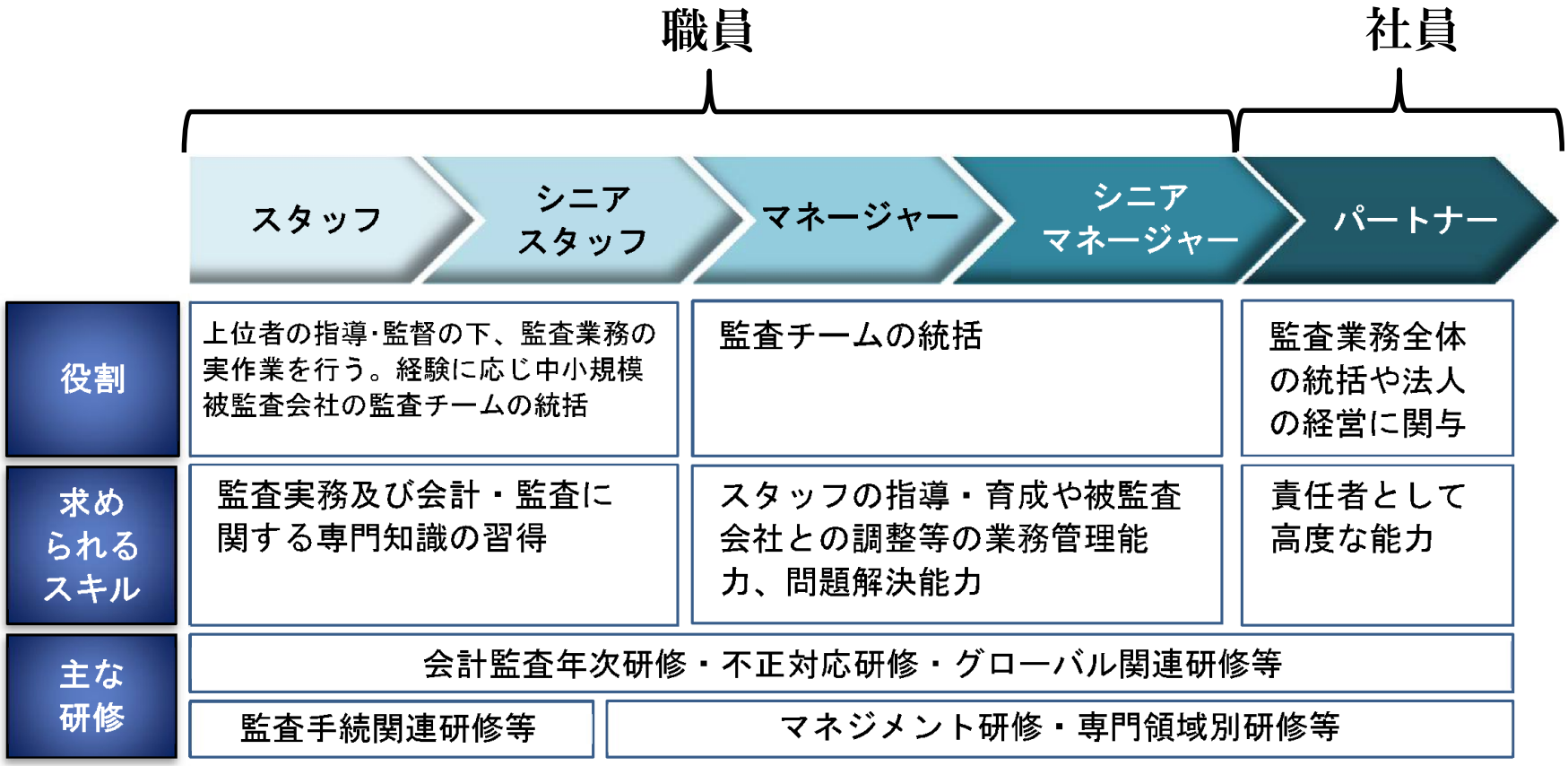
１．監査法人の組織

人員構成イメージ



1．監査法人の組織

職階イメージ（大手監査法人）



１．監査法人の組織

監査チームの編成例（大手監査法人における監査チーム編成（大規模国内上場会社）と主な役割）

		職階	主な役割
監査責任者３人		パートナー	監査業務全体の統括、被監査会社の経営陣とのコミュニケーション
監査補助者	公認会計士A	シニアマネジャー・マネージャー	監査チームの統括、監査業務の統括
	公認会計士B	シニアマネジャー・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10人	マネージャー・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）13人	スタッフ	内部統制の整備運用評価手続、重要な監査領域以外の監査手続
	その他の監査補助者（監査アシスタント）４人	アシスタント	データ加工、事務的な証憑突合等重要な判断を伴わない作業、残高確認状の発送・回収管理、監査調書の管理
	内部専門家７人（注２）	パートナー、マネージャー、シニア等	被監査会社のIT統制の評価、法人税等の処理の検証、退職給付債務の妥当性の検証

（注１）被監査会社の連結売上高約1.6兆円、監査時間約15,000時間の監査チームの事例
（注２）内部専門家は必要に応じて監査チームに配置される。

1．監査法人の組織

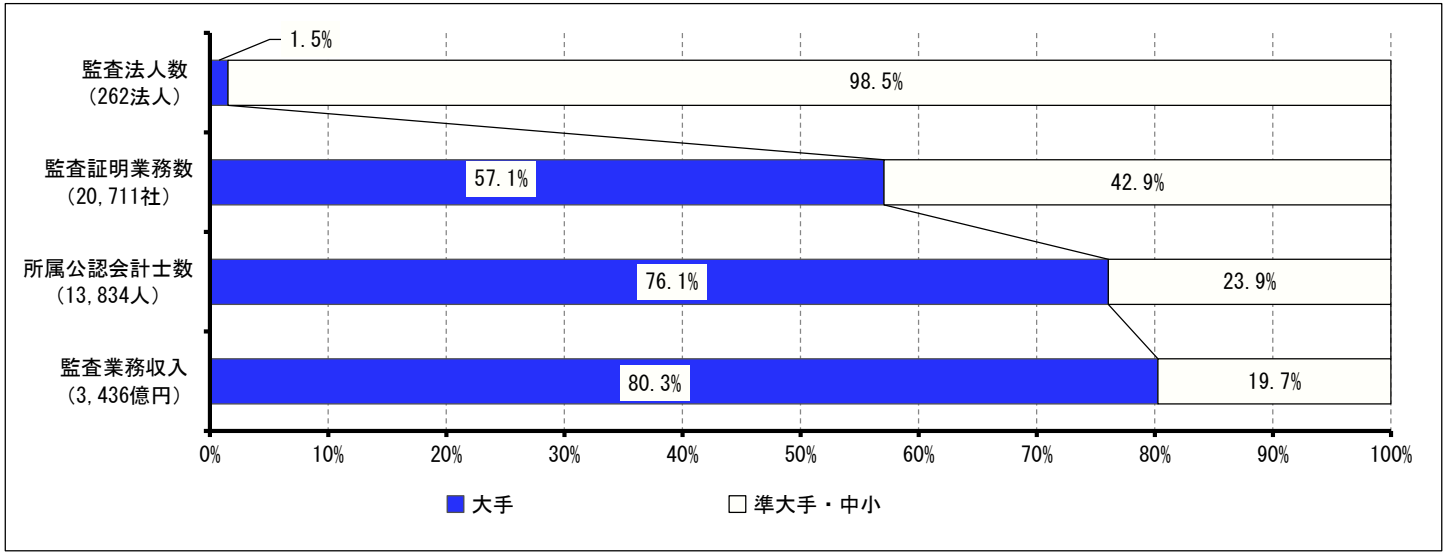
＜監査法人の規模別の特徴＞

	大手監査法人	準大手監査法人	中小監査法人
社員数	約170人～約600人	約30人～100人弱	～約40人（注）
常勤職員数	約2,800人～約6,600人	約200人～800人強	～約90人（注）
意思決定機関	・最高意思決定機関は社員（総）会 ・その下に理事会や経営会議等の機関を設置	・最高意思決定機関は社員（総）会 ・その下に理事会等の機関を設置	・社員（総）会で多くの意思決定を行う ・規模が大きい法人では、社員（総）会の下に理事会等の機関を設置
監督・評価機関	・理事会等の経営執行機関を監督・評価する機関を設置 ・「指名（経営執行責任者を含む役職者の選任等）」、「報酬（役職者の評価、報酬の決定等）」、「監査（会計及び業務監査等）」の小委員会に加え、「公益（公益性の観点から経営執行を監視）」の小委員会を設置 ・独立性を有する第三者（以下「独立第三者」という。）を監督・評価機関や小委員会の構成員として活用	・監督・評価機関を設置しているが、その権限は大手監査法人と比べると限定されている ・「指名」、「報酬」及び「監査」の小委員会を設置していない法人が多い ・独立第三者を監督・評価機関の構成員として活用しているが、独立第三者の関与は、経営執行機関に対する助言・提言にとどまっている法人が多い	・監督・評価機関を設置せず、社員間で相互牽制を行う法人が多い ・独立第三者を選任していない法人が多い
業務運営機関の整備状況	・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 ・金融専門の部門を設置 ・品質管理やリスク管理等の担当部門を設置	・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 ・品質管理の担当部門を設置	・部門を設けず主要業務を担当する社員を任命する例が多い ・規模が大きい法人では、準大手監査法人に準じた部門を設置
事務所数	・三大都市（東京特別区、大阪市及び名古屋市）に加え、全国規模で地区事務所を設置している例が多い	・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	・主たる事務所のみの例が多い
品質管理部門の整備状況	・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 ・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 ・監査業務部門に品質管理の機能を持たせる例も多い	・品質管理部門の下に、担当部門を一部設置 ・審査部門を設置しているところもある	・部門を設けず、品質管理担当として監査業務を兼任する社員を任命する例が多い ・規模が小さい法人では、代表者が品質管理担当を兼務する例もある

（資料）令和３事務年度審査会検査、報告徴収及び業務報告書より審査会作成
（注）社員数及び常勤職員数が大きく乖離している1法人を除く。

２．監査法人の規模別シェア

大手（４大）監査法人への集中



（注）令和２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

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	97%	99%	93%

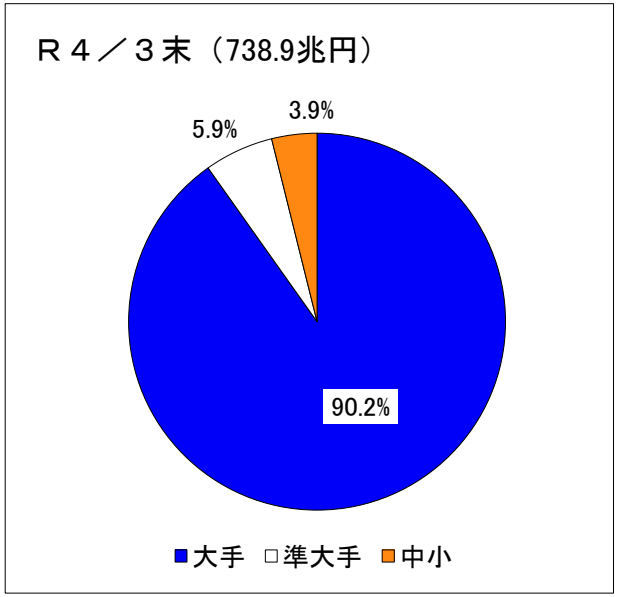
（注）以下の株価指数に採用されている会社数を基にシェアを算出
日本　日経225
米国　S&P500
英国　FTSE350

２．監査法人の規模別シェア

大手（４大）監査法人への集中

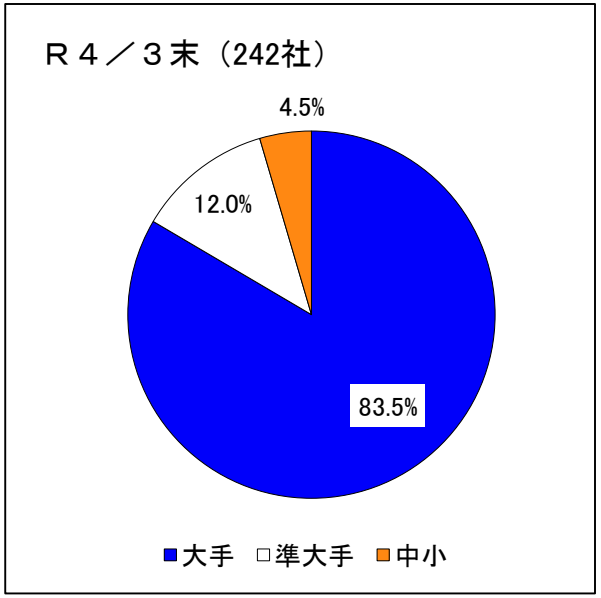
上場会社の監査において存在感が極めて高い。

○上場国内会社の時価総額



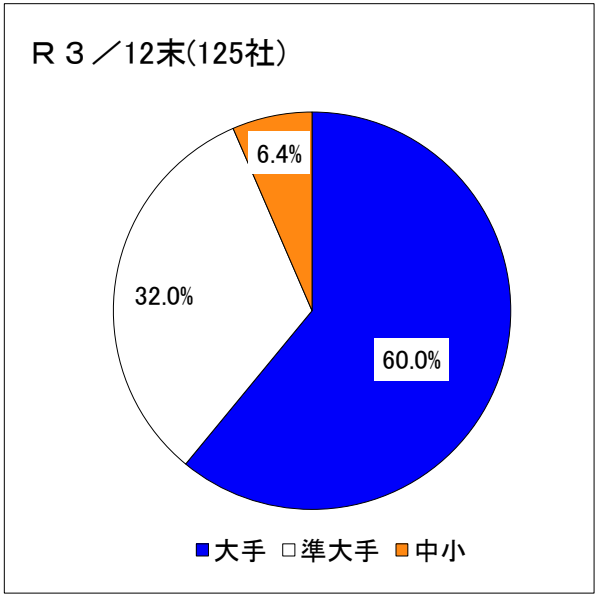
（資料）QUICK、取引所データより審査会作成

○IFRS適用会社



（資料）取引所データより審査会作成

○IPO監査



（資料）取引所データより審査会作成

３．監査法人のガバナンス・コードの適用状況

監査法人のガバナンス･コード（平成29年3月公表）

- 大手監査法人における組織的な運営の姿を念頭に策定
- 形式的な適用ではなく、各監査法人の特性等を踏まえた自律的な対応が求められる。
- 令和４年７月１日時点で大手･準大手の全てと中小監査法人９法人が採用

＜監査法人のガバナンス･コードの５つの原則＞

原則１　監査法人が果たすべき役割
原則２　組織体制（経営機能）
原則３　組織体制（監督・評価機能）
原則４　業務運営
原則５　透明性の確保

３．監査法人のガバナンス・コードの適用状況

監査法人の取組例

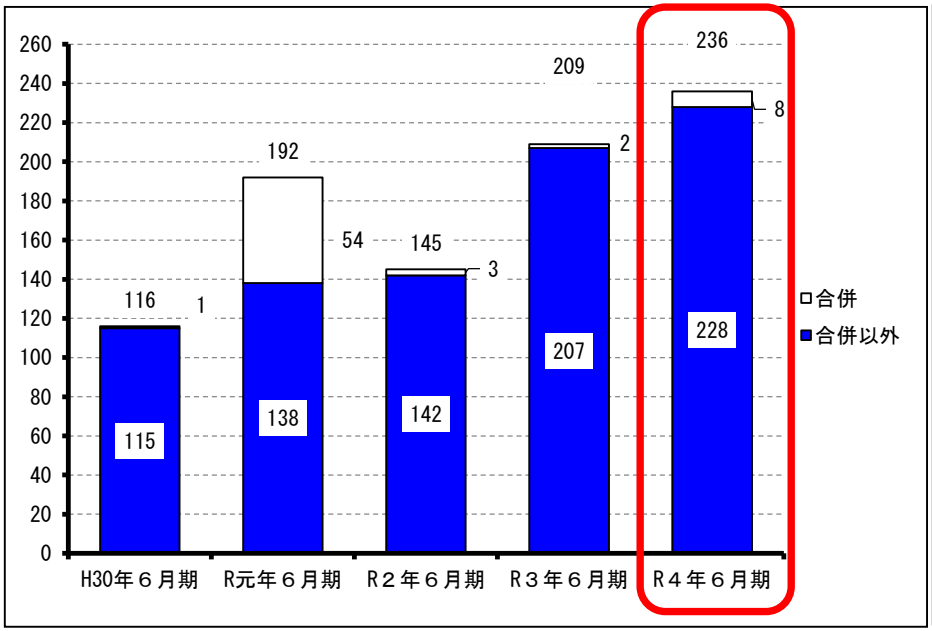
- 大手・準大手監査法人においては、監督・評価機関を強化するため、同機関の構成員に独立第三者を選任。監督・評価機関や「指名」「報酬」「監査」の小委員会における独立第三者の割合を高めることで、実効性を高めている例もみられる（原則３関係）。
- また、大手監査法人においては、監督・評価機関とは別に独立第三者を構成員に含む独立機関を設置し、独立第三者に対する情報提供の権限を付与している等の例もみられる（原則３関係）。
- 監査品質向上に向け、被監査会社のCFOや監査役等だけでなく、機関投資家やアナリストなど、幅広い資本市場参加者等と対話する機会を設ける取組も実施（原則５関係）

４．会計監査人の異動

異動状況

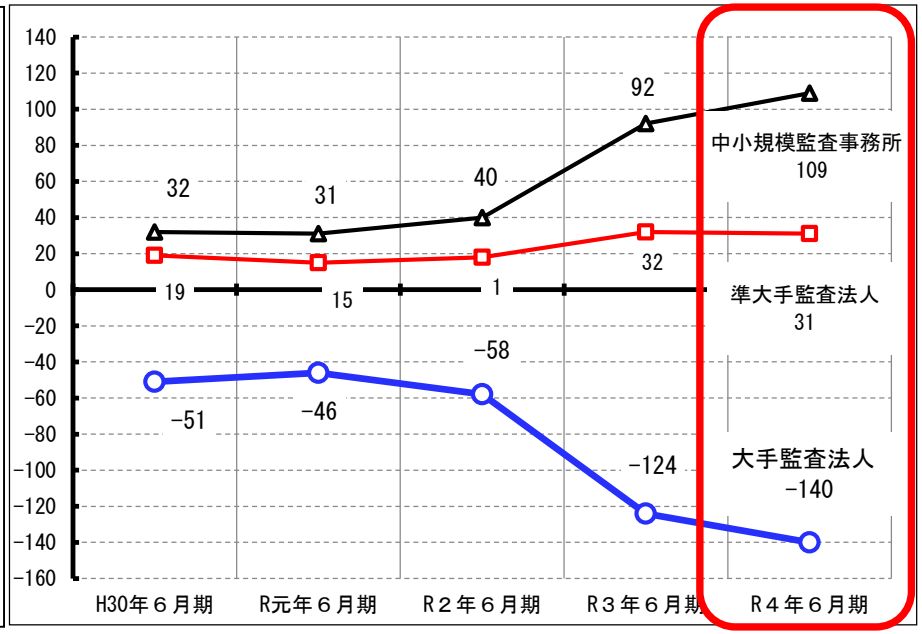
- 会計監査人の異動件数は、合併による異動の影響を除いて、過去５年間で最多
- 監査事務所の規模別では、大手監査法人から、より規模の小さい監査事務所への異動傾向が継続

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

監査事務所の規模別の異動状況
（単位：件）



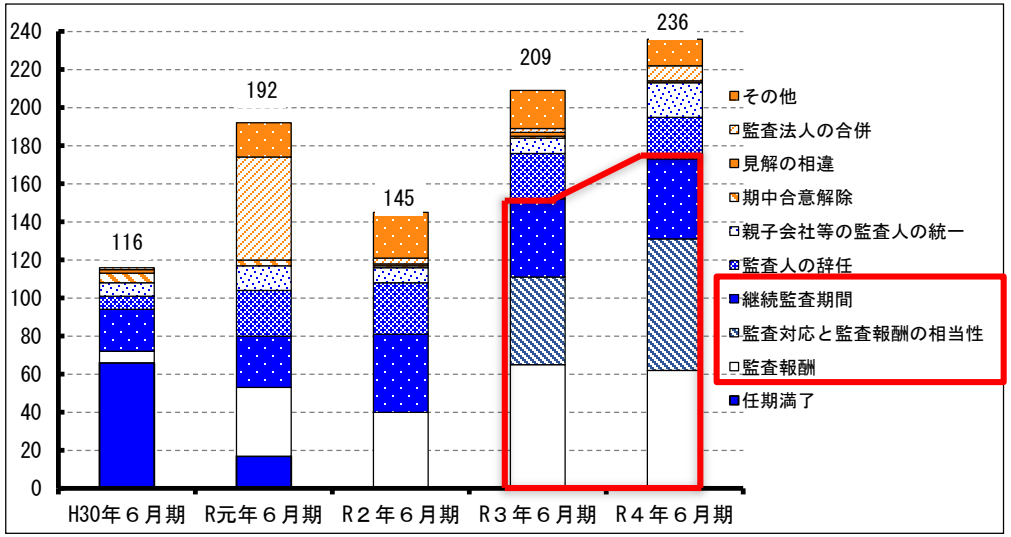
（注１）件数は純増減
（注２）各上場国内会社の適時開示に基づき、各期の６月末までに後任監査人を決定している会社数を集計

４．会計監査人の異動

異動理由

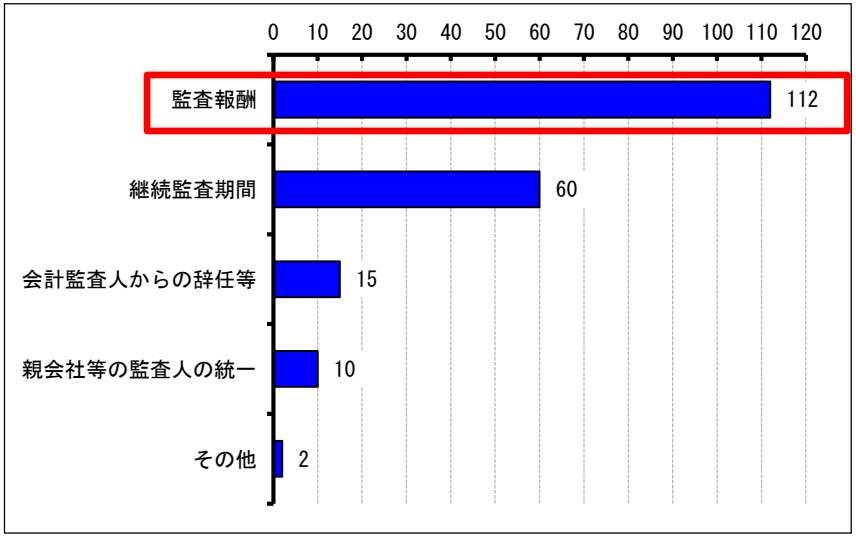
- 令和２年６月期以降は、「監査報酬」の増額提示や「継続監査期間」の長期化等を異動理由に挙げているケースが多いほか、令和４年６月期においては、会社の事業規模に適した「監査対応と監査費用の相当性」を他の監査法人と比較検討した結果とするケースが増加
- 大手監査法人に対する検査等で把握した異動理由をみると、「監査報酬」が最も多い。

上場国内会社の会計監査人の異動理由



（注１）各期の６月末までに後任監査人を決定している上場国内会社の適時開示に基づき、審査会が集計
（注２）複数の理由を開示している場合には、主と考えられる理由に分類している。
（注３）「監査対応と監査費用の相当性」は、令和２年６月期以前は「その他」に含めており、平成29・30年６月期は０件、令和元年６月期は４件、令和２年６月期は８件である。

検査等で把握した異動理由（大手）

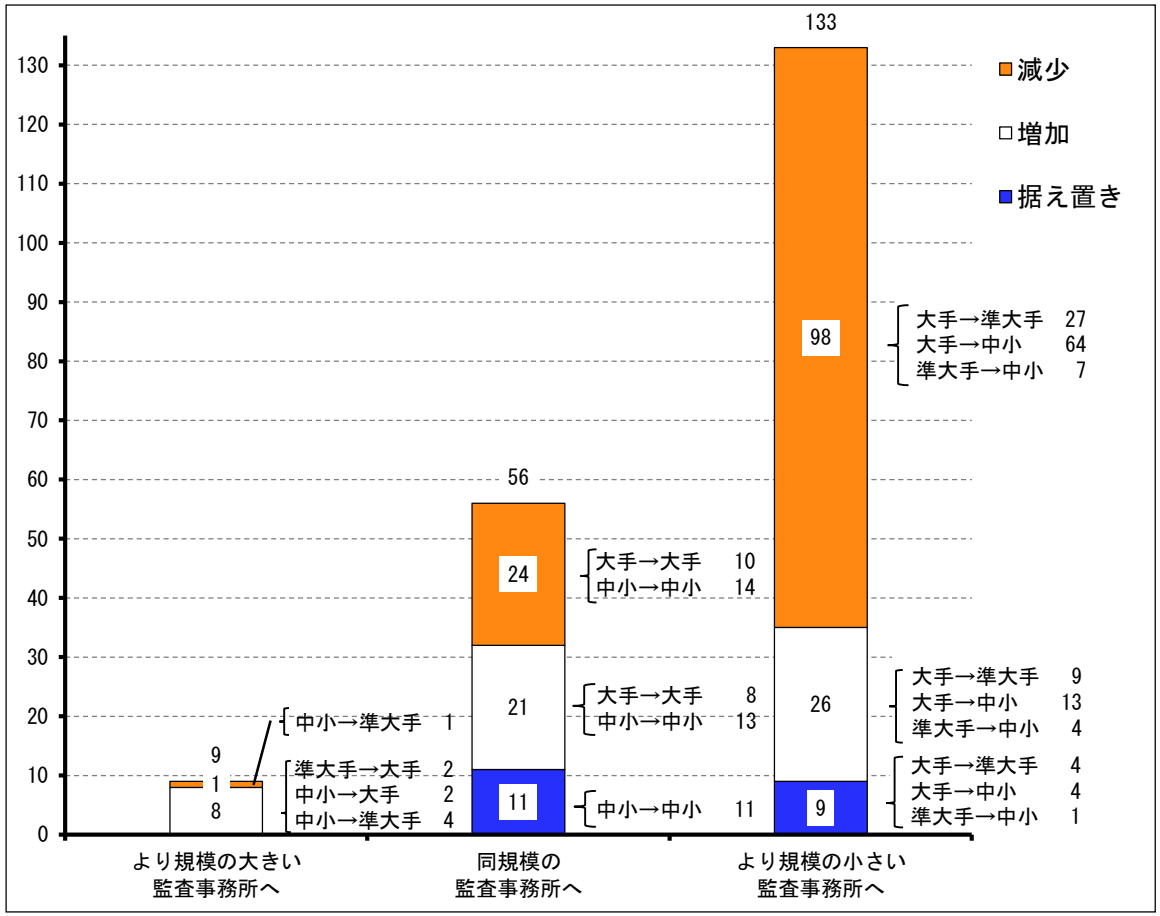


（注１）令和３事務年度審査会検査及び報告徴収において理由を把握した142件が対象
（注２）複数の理由がある場合、重複して集計（合計199件）

４．会計監査人の異動

異動前後の監査報酬

- 異動前後の監査報酬については、より規模の小さい監査事務所へ異動した場合、監査報酬が減少するケースは約７割
- このうち、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８割の異動において監査報酬が減少



（注１）上場国内会社の会計監査人の異動に関する適時開示（令和２年７月から令和３年６月）を対象に、異動前後の監査報酬が公表されているものを集計（注２）件数の内訳はグラフに記載
（注３）図表中の中小とは、中小規模監査事務所を指す。
（資料）会計監査人の異動に関する適時開示及び令和４年６月末までに提出された有価証券報告書に基づき、審査会作成

5．ITを活用した監査手法とサイバーセキュリティ

監査業務におけるIT化の進展

- 監査ツールの共通化（グローバルネットワークが提供する監査ツールを使用）
- 作業の自動化
- データアナリティクスの高度化・広範化

＜大手監査法人及び準大手監査法人の監査業務でのITの活用状況＞

状況	大手監査法人	準大手監査法人
導入済	・電子監査調書システム（監査調書作成及び監査の進捗管理） ・仕訳分析ツール（取引内容（仕訳）の分析及び異常仕訳検出） ・証憑突合ツール（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精査的な技法） ・ファイル交換システム（被監査会社とのデータ交換に使用） ・RPA（データ入力及び加工の自動化） ・債権・債務残高確認システム（取引の実在性・正確性確認作業の自動化）	・電子監査調書システム（監査調書作成及び監査の進捗管理） ・仕訳分析ツール（取引内容（仕訳）の分析及び異常仕訳検出）
導入中 （一部の法人で導入済みのものも含む）	・AI（過去の財務情報を用いた異常な取引の将来不正予測） ・監査データベース（法人内の知見等をデータベース化し、共有する仕組み）	・証憑突合ツール ・ファイル交換システム
開発中	・AI（非財務情報を用いた将来不正予測） ・ドローン（実地棚卸の立会の効率化） ・ブロックチェーンの活用 ・自然言語処理（文書のデータ化及び解析）	・AI（過去の財務情報を用いた異常な取引の将来不正予測）

（資料）報告徴収等で把握した内容に基づき、審査会作成

５．ITを活用した監査手法とサイバーセキュリティ

サイバーセキュリティ

- ITの活用が進むなか、サイバーセキュリティ問題は監査法人の経営上の大きなリスク。更なるサイバーセキュリティの強化が求められる。
- サイバーセキュリティに関する大手監査法人及び一部の準大手監査法人の共通的な取組
  - グローバルネットワーク全体でサイバーセキュリティに係る取組を実施
  - コンティンジェンシープラン（緊急時対応計画）の整備
  - CSIRT（コンピュータセキュリティに係る事故に対処するための組織）等のサイバーセキュリティ対応部門の設置
  - グローバルネットワークによるレビュー

６．グローバルネットワークとの提携

大手監査法人

- ４大グローバルネットワーク（DTT、EY、KPMG、PwC）に所属。グローバル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、グローバルネットワークの運営にも関与
- グローバル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、グローバル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。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、グローバルネットワークの基準や手続等を導入している。
- さらに、グローバルネットワークによるレビューを定期的に受検。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。

６．グローバルネットワークとの提携

準大手監査法人

- グローバルネットワークと提携しているものの、グローバルネットワークの規模等により提携の程度は異なる。
- 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、グローバル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とどまり、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、全ての準大手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。

６．グローバルネットワークとの提携

中小規模監査事務所

- グローバル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とどまり、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監査事務所もある。

７．新型コロナウイルスによる影響と対応

- 令和２年３月以降、協会から新型コロナウイルス感染症に関連する監査上の留意事項、金融庁から有価証券報告書等の提出期限延長の取扱い等が公表された。
- 令和３年３月期決算に向けては、金融庁より、緊急事態宣言の発令に関連し、有価証券報告書等の提出期限の延長手続に関する取扱いが公表された。また、企業会計基準委員会（ASBJ）は、会計上の見積りを行う際の留意点に係る議事概要を更新し、法務省は、当初予定した時期に定時株主総会を開催することができない状況が生じた場合における対応を更新した。

（参考）新型コロナウイルス感染症における関係者による会計・監査関連の公表資料一覧（金融庁ウェブサイト「新型コロナウイルス感染症の影響を踏まえた企業決算・監査等への対応に係る連絡協議会」）
https://www.fsa.go.jp/singi/coronakansakyougikai/index.html

7．新型コロナウイルスによる影響と対応

監査事務所における影響と対応

- 新型コロナウイルス感染症の拡大を踏まえ、監査事務所では監査手続の実施方法や事務所の運営の見直しを実施

【事務所の運営】

・大手・準大手監査法人：出社率の制限、リモートワークを交えたハイブリッドな運営等

・中小規模監査事務所　：リモート環境を整備しているものの、出社の判断は各監査チームに委ねる

【監査手続に係る対応】

・グループ監査においては、リモート会議システムの利用によるコミュニケーションが主流

・被監査会社の出社状況に応じて往査人数を制限する対応　等

７．新型コロナウイルスによる影響と対応

検査当局等における影響と対応

- 「監査事務所等モニタリング基本計画」において、「モニタリング実施方法の検討」を示している。
  - ・令和３事務年度も引き続き、各監査事務所における監査調書の電子化等の状況を勘案した上で、リモート検査の対象範囲を拡大するなど、実施方法の見直しを実施。
- 従来の検査では、原則として検査官が監査事務所に直接立入
- リモートを活用した検査では、
  - ・審査会事務局を主な検査会場とし、
  - ・監査調書等の検査に必要資料は、電子媒体による提出や対象監査事務所の電子監査調書システムにより閲覧
  - ・監査事務所の構成員に対するヒアリングは、Web会議システムを利用（対面による会話や人の移動を減らす対応）

８．監査上の主要な検討事項（KAM)の対応状況

KAMの決定プロセス

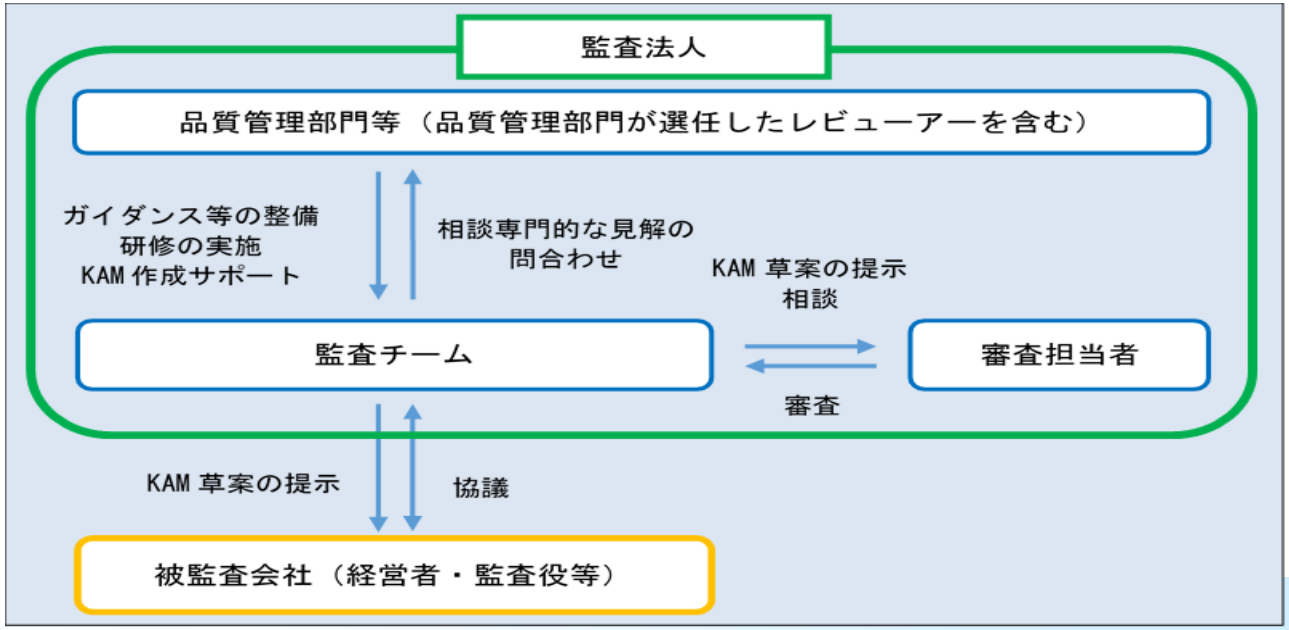
- 監査人は、監査の過程で監査役等と協議した事項の中から、下記項目等を考慮した上で、特に注意を払った事項を決定する。
  - 特別な検討を必要とするリスクが識別された事項、又は重要な虚偽表示のリスクが高いと評価された事項
  - 見積りの不確実性が高いと識別された事項を含め、経営者の重要な判断を伴う事項に対する監査人の判断の程度
  - 年度において発生した重要な事象又は取引が監査に与える影響
- 監査人は、特に注意を払った事項の中から更に、職業的専門家として特に重要であると判断した事項を「監査上の主要な検討事項」として決定し、監査報告書に当該区分を設けて、以下を記載する。
  - 「監査上の主要な検討事項」の内容
  - 関連する財務諸表における開示がある場合には当該開示への参照
  - 監査人が、当年度の財務諸表の監査において特に重要な事項であると考え、「監査上の主要な検討事項」であると決定した理由
  - 監査における監査人の対応

８．監査上の主要な検討事項（KAM)の対応状況

監査事務所の対応状況

○ 大手監査法人及び準大手監査法人では、令和３年３月期から強制適用されたKAMについて、以下のような対応がみられている。また、大手監査法人を中心に、被監査会社とのコミュニケーションも含めたKAMに係る体制が整備されている。

＜KAMの報告に係る監査法人の体制の一例＞



８．監査上の主要な検討事項（KAM)の対応状況

強制適用初年度におけるKAMの分析及び提言（１）

○ 令和３年３月期決算に係るKAMについて、関係団体が分析及び提言を実施。

【関係団体による分析結果の公表】

- 日本公認会計士協会（令和３年10月）
  - 「監査上の主要な検討事項」の強制適用初年度（2021年３月期）事例分析レポート
  - 「KAM強制適用初年度における会員へのアンケート」集計結果
- 日本監査役協会（令和３年12月）
  - 監査上の主要な検討事項（KAM)の強制適用初年度における検討プロセスに対する監査役等の関与について
- 日本証券アナリスト協会（令和４年２月）
  - 証券アナリストに役立つ監査上の主要な検討事項（KAM)の好事例集
- 金融庁（令和４年３月）
  - 監査上の主要な検討事項（KAM)の特徴的な事例と記載のポイント

８．監査上の主要な検討事項（KAM)の対応状況

強制適用初年度におけるKAMの分析及び提言（２）

【KAM導入２年目に向けた主な提言】

- KAMの記載内容の定型化、画一化は避けるべきであり、前年度の踏襲や監査法人横断で記載が似ているといったような横並びは望ましくなく、各社固有の状況を具体的に記載することが重要。

- 小見出しの工夫、注記番号の引用、潜在的な影響、会計基準や仮定に落とし込むと何が影響するのかといった観点が重要

- 前年度と同じ項目を KAM に選定した場合、当年度においてもなぜ重要なのか、前年度からどのように変化したのかを記載することが望ましく、前年度の内容を補足する、又は説明内容を深化することが考えられる。

- 前年度の KAM が記載されなくなった場合に、その理由を記載することは、利用者の利便性を考えたときに非常に重要である。

９．会計監査に係る最近の動向

（１）最近の監査基準や倫理基準の動向

	海外の動向	国内の動向
監査基準関連	○　IAASB（国際監査・保証基準審議会）による各基準の改訂 ISQM１（監査事務所における品質マネジメント） ISQM２（審査） ISA220（監査業務における品質管理）	○　企業会計審議会 「監査に関する品質管理基準の改訂に係る意見書」 ○　日本公認会計士協会 品質管理基準委員会報告第１号「監査事務所における品質管理」 品質管理基準委員会報告第２号「監査業務に係る審査」 監査基準委員会報告書220「監査業務における品質管理」
倫理基準関連	○　IESBA（国際会計士倫理基準審議会）によるIESBA倫理規定の改訂 ・審査担当者等の公平性に係る改訂（ISQM2対応） ・非保証業務に関する改訂 ・報酬依存度に係る規程の改訂	○　日本公認会計士協会 倫理規則の改訂 ・報酬依存度を含む報酬に係る独立性規定の強化 ・実務ガイダンスの見直しをあわせて実施。

９．会計監査に係る最近の動向

（２）公認会計士法等の一部改正

「会計監査の在り方に関する懇談会」論点整理（令和３年11月）

- 会計監査の信頼性確保、
- 公認会計士の能力発揮・向上
- 高品質な会計監査を実施するための整備　等

「金融審議会公認会計士制度部会報告」（令和４年１月）

- 会計監査を取り巻く経済社会情勢の変化を踏まえ、会計監査の信頼性確保や公認会計士の一層の能力発揮・能力向上に資する公認会計士制度を実現

９．会計監査に係る最近の動向

（２）公認会計士法等の一部改正

「公認会計士法等の一部を改正する法律」（令和４年５月成立）

- 上場会社等の監査に係る登録制度の導入
  ⇒　上場会社監査について、法律上の登録制を導入し、日本公認会計士協会が適格性を確認
- 監査法人の社員の配偶関係に基づく業務制限の見直し
  ⇒　監査法人の大規模化等が進む中、独立性に及ぼす影響を踏まえ、監査法人の社員が監査証明業務に関与するケースに業務制限の対象を限定
- 公認会計士の資格要件の見直し
  ⇒　資格要件である実務経験期間の見直し（２年以上⇒３年以上）
- 公認会計士・監査審査会の立入検査権限の見直し
  ⇒　効果的・効率的なモニタリングに向け、公認会計士・監査審査会に委任される立入検査権限等を見直し

Ⅱ．監査事務所検査結果事例集
（令和３事務年度検査結果概要）

構成

Ⅱ．監査事務所検査結果事例集
（令和３事務年度検査結果概要）

１．監査事務所に求められる対応

２．指摘事例の概要

（１）業務管理態勢（根本原因の究明）

（２）品質管理態勢

①品質管理態勢の状況

②内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等

③職業倫理及び独立性

④契約の新規の締結及び更新

⑤採用、教育・訓練、評価及び選任

構成（続き）

⑥監査調書
⑦監査業務に係る審査
⑧品質管理のシステムの監視
⑨監査役等との連携

（３）個別監査業務

①財務諸表監査における不正
②リスク評価及び評価したリスクへの対応
③監査証拠
④会計上の見積りの監査
⑤グループ監査
⑥専門家の業務の利用
⑦財務報告に係る内部統制の監査
⑧監査上の主要な検討事項（KAM）

１．監査事務所に求められる対応

１．監査事務所に求められる対応

検査結果事例集の構成

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

同じ

検査結果通知（特に留意すべき事項）の構成

（１）　業務管理態勢
（２）　品質管理態勢
（３）　個別監査業務

監査事務所に求められる対応に関係している

１．監査事務所に求められる対応

１．会計監査の信頼性確保

- 依然として国内外において不正事案や上場会社における不適切開示などが多く認められる
- 国際情勢の変化に伴う世界経済の悪化や社会構造の変化により、企業の不正リスクが増大する懸念
- 会計監査の信頼性の一層の確保に努めるため、今後も個別監査業務や品質管理のシステムについて点検が必要
- 不備事項が発見された場合には、当該不備事項の改善にとどまらず、その根本的な原因を究明した上で、改善に取り組むことが必要

１．監査事務所に求められる対応

２．組織的な対応

- 監査事務所の最高経営責任者と品質管理責任者はリーダーシップを発揮して品質管理システムの整備運用に取り組むべき
- 監査事務所の社員・職員の主体的な関与による組織的な改善を通じて監査品質を重視する風土を醸成することが重要
- 実効的なガバナンス態勢の構築・強化を期待

１．監査事務所に求められる対応

３．不備の事実の正確な見極めと原因の究明

- 根本原因を適切に究明するためには、不備の事実を正確に識別し、直接的な原因を的確に見極めることが前提となる。
- 的確に見極めることができていない場合、根本原因を適切に究明できず、対応策もまた不適切なものとなる。
- 監査上の重要な事項について適切な監査調書が作成されていないような場合、安易に文書化の問題に矮小化せず、必要な監査手続を実施していないことによるものであるのかどうかを慎重に見極める必要がある。必要な監査手続を実施していない場合には、更なる原因究明と改善が必要

１．監査事務所に求められる対応

４．規模に応じた問題点への対応

- 監査事務所の規模は大小様々であり、管理態勢も異なるため、これらに対応した品質管理態勢となっているか常に点検が必要
- 監査事務所の規模ごとの問題点の特徴
  - ■ 大手監査法人
    - □ 部門間、本部・地方拠点間の連携や末端の監査現場への施策の浸透に依然として問題が残る。
  - ■ 準大手監査法人
    - □ 大手と比べて本部組織が脆弱
    - □ 新規契約の増加に監査実施態勢の構築が追い付いていない。
    - □ 海外提携先の活用、国際業務への体制整備が十分でない。

１．監査事務所に求められる対応

４．規模に応じた問題点への対応

- 監査事務所の規模ごとの問題点の特徴（続き）
  - ■ 中小監査法人
    - □ 品質管理業務重要性の認識が希薄で主体的な取組に欠ける。
    - □ 品質管理態勢整備のためのリソース不足により、外部検査等の指摘への対処が対症療法的になりやすい。
    - □ 新規の引き合いが増える中、業容拡大が先行し、監査リスクの評価が十分でないまま業務に入り、リスク対応が不十分になる事例あり

２．指摘事例の概要

（１） 業務管理態勢（根本原因の究明）

（１）業務管理態勢（根本原因の究明）

根本原因の究明の必要性

- 検査等で発見された不備と根本原因を同じくする未発見の不備が存在する可能性が高い。

- 根本原因を考慮した改善策を講じずに、直接的な原因に対処するだけの改善策（例：安易なチェックリストの追加等）にとどまった場合には、改善が実効性のないものとなり、本質的な改善につながらない。

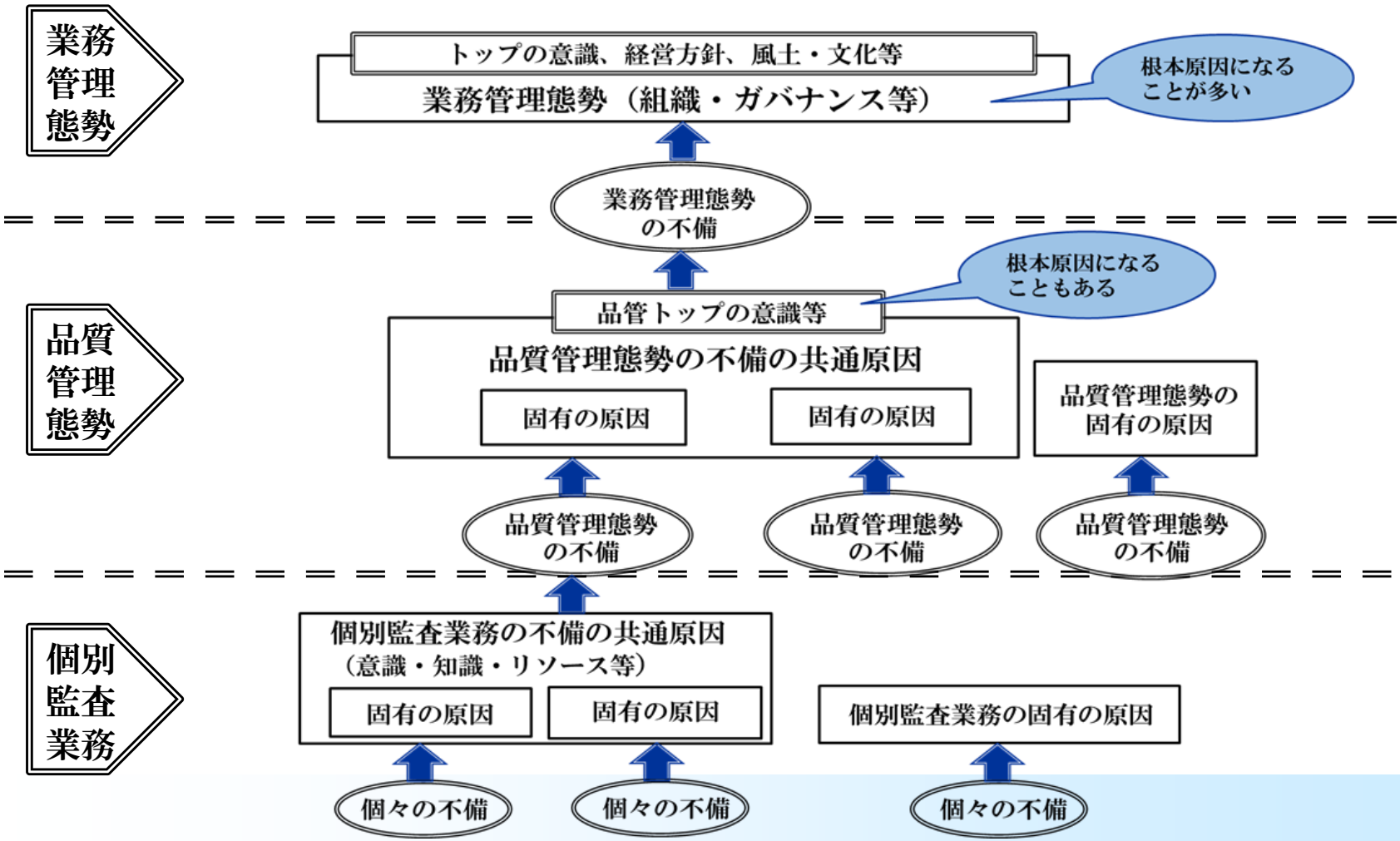
（１）業務管理態勢（根本原因の究明）

根本原因分析とは？

- ルート・コーズ・アナリシス（Root Cause Analysis「RCA」）などとも呼ばれる。いわゆる「なぜなぜ分析」である。すでに大手監査法人などでは定期的な検証の結果などを利用し、対応が図られている場合もある。
- 表層的、対症療法的な対策ではなく、一番大元の原因を改善し、同様の不備を根治することを目的に実施される。
- 検査を行う検査官は、個別に識別された個別監査業務や品質管理のシステムに関する不備の原因となる状況をスタートに、帰納法的に「なぜなぜ分析」を繰り返す。

（１）業務管理態勢（根本原因の究明）

【図１】参考イメージ　不備と根本原因の究明



（１）業務管理態勢（根本原因の究明）

根本原因の究明

- 直接的な原因を的確に把握。その際、不備発生の直接的な原因を行為者の知識や意識、経験だけに帰するのではなく、監査チームの状況や被監査会社の業況等も十分に理解した上で把握し、把握した直接的な原因を踏まえ、更に根本原因を究明する必要がある。

- 直接的な原因には、個々の不備に対して識別される「固有の原因」と、不備に共通する「共通原因」があり、共通原因が生じた原因を検討することで根本原因の究明につながることが多い。

（１）業務管理態勢（根本原因の究明）

根本原因の究明の事例（中小規模監査事務所【事例】１）

（個々の不備）

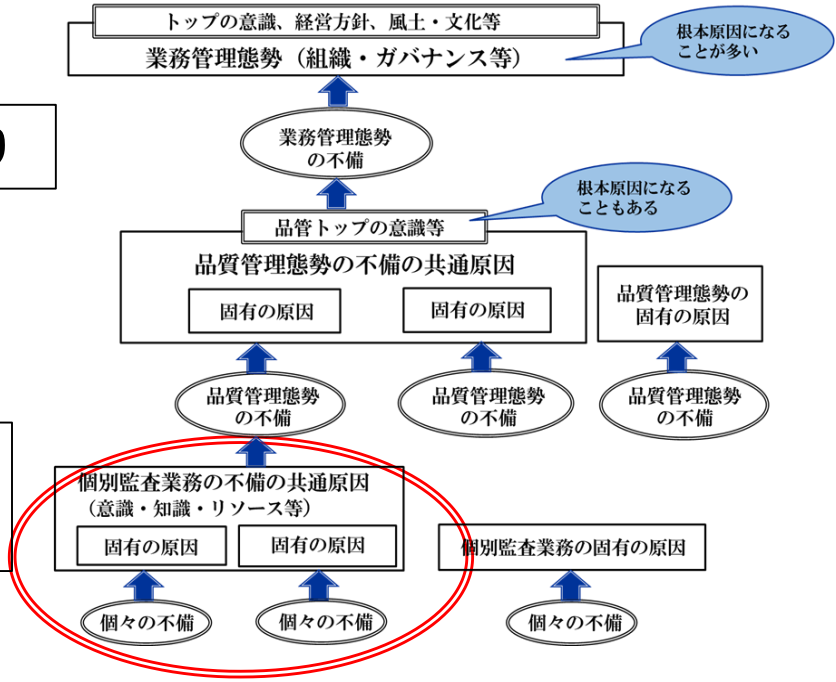
不正リスクの評価・対応　　会計上の見積り

（共通原因）

業務執行社員　　監査補助者

- 監査の基準の求める水準の理解不足
- 職業的懐疑心の不足

【図1】参考イメージ　不備と根本原因の究明



（１）業務管理態勢（根本原因の究明）

（個別監査業務の不備の共通原因）

業務執行社員	監査補助者

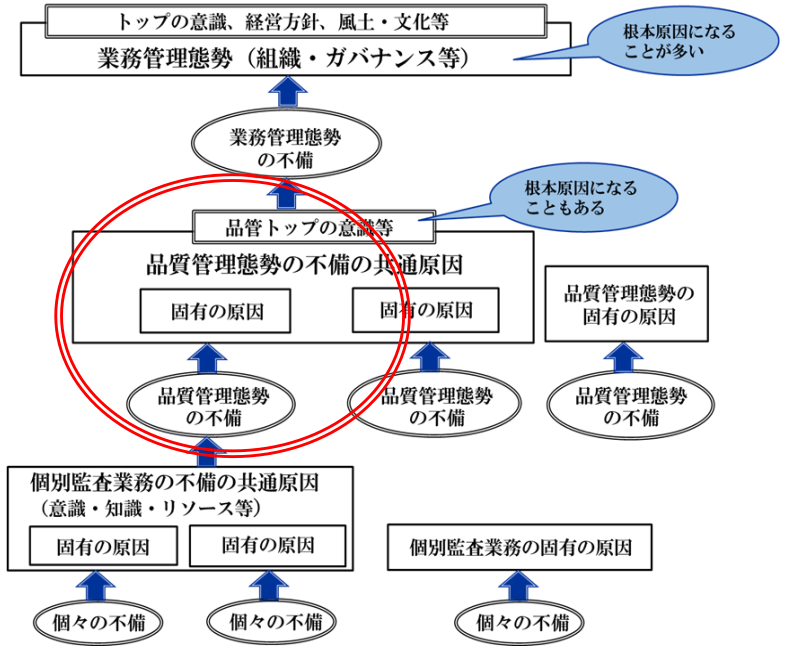
- 監査の基準の求める水準の理解不足
- 職業的懐疑心の不足

（品質管理態勢の不備の共通原因）

最高経営責任者	品質管理担当責任者

- 不備の原因分析の深度や方法の理解不足
- 監査実施者が監査ツールを使用すれば、一定の品質が保たれるという思い込み

【図1】参考イメージ　不備と根本原因の究明



（１）業務管理態勢（根本原因の究明）

（品質管理業務の不備の共通原因）

最高経営責任者	品質管理担当責任者

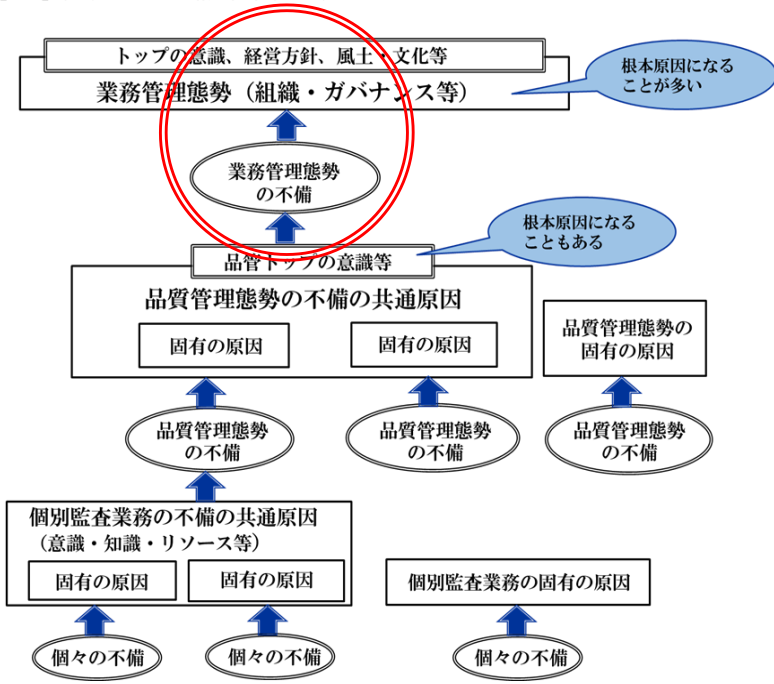
- 不備の原因分析の深度や方法の理解不足
- 監査実施者が監査ツールを使用すれば、一定の品質が保たれるという思い込み

（根本原因の分析結果）

最高経営責任者	品質管理担当責任者

- 自らを含む全ての監査実施者に現行の監査の基準の趣旨に対する理解が不足していることを認識していない。
- 現行の法人運営に問題が無いと考えており、組織的な品質管理態勢構築の必要性を認識していない。

【図1】参考イメージ　不備と根本原因の究明



（２）品質管理態勢

品質管理業務の実施

（概要）

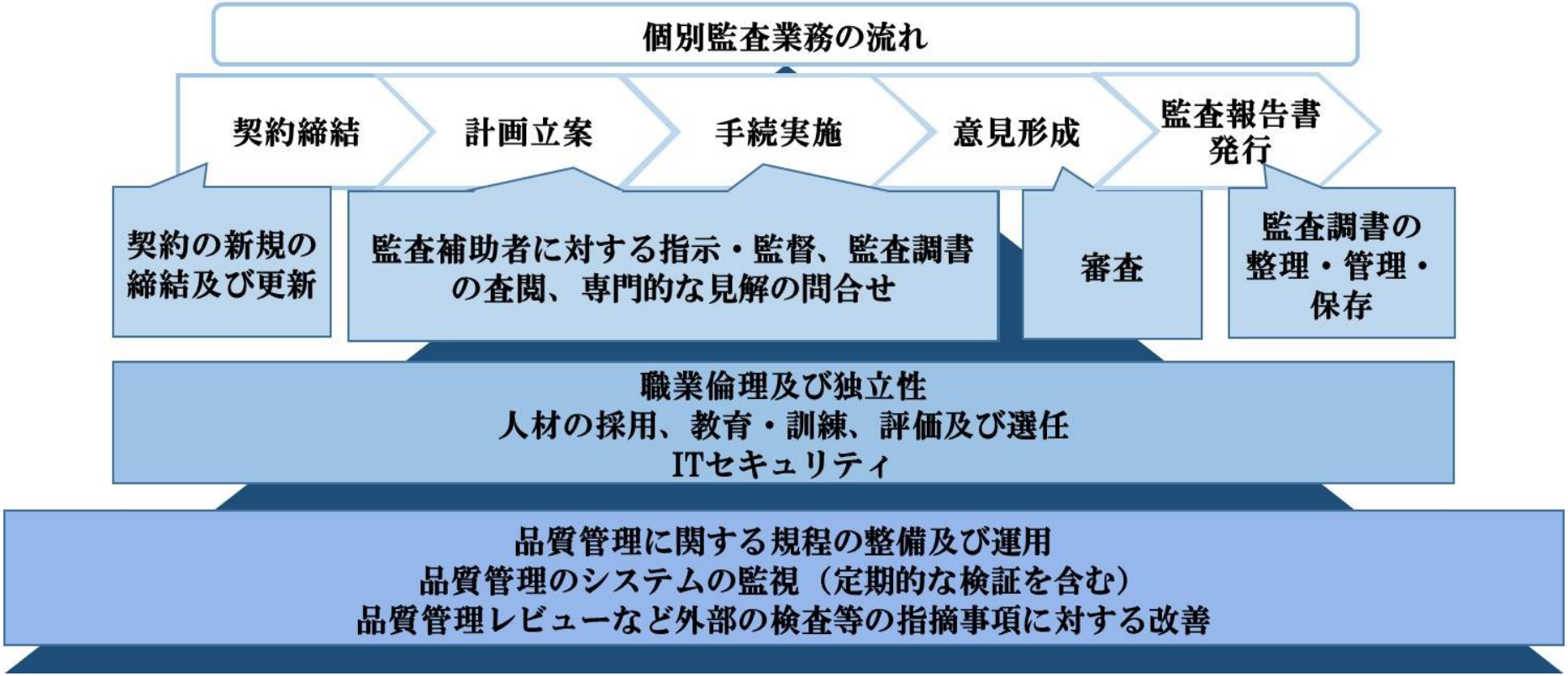
- 品質管理態勢は、大手監査法人から中小規模監査事務所まで規模に応じて様々な対応が見られる。
- 検査において検出されている不備も、監査事務所の規模や特性を反映したものが多く認められている。

（品質管理態勢と個別監査業務の関係）

- 監査事務所に求められる品質管理態勢は「監査事務所における品質管理」（品質管理基準委員会報告書第１号）に定められている。
- 品質管理態勢には、個別監査業務の過程に関するもの（契約リスクの評価、業務執行社員による監督や監査調書の査閲、専門的な問い合わせ、審査など）と個別監査業務の過程以外に関するもの（職業倫理及び独立性、人材の採用、教育・訓練など）がある。

品質管理業務の実施

（品質管理態勢と個別監査業務の関係：参考図）



①品質管理態勢の状況

大手監査法人の状況

- 品質管理態勢に関する不備は近年減少しているが、個別監査業務における不備については一定数以上検出されている。

  ⇒ 品質管理態勢の運用面に何らかの問題があるのではないか。

- 最高経営責任者は改善策を組織全体に浸透させるために、品質管理の主体を事業部に移す傾向がみられるが、改善策が十分に浸透せずに引き続き不備が検出されている。

- 本部は、事業部や監査チームなど監査現場の実態把握を十分に行い、事業部の取組の実効性が確保されるように留意する必要がある。

①品質管理態勢の状況

準大手監査法人・中小規模監査事務所の状況

- 品質管理のシステムの整備・運用の両面にわたって、引き続き広範な領域で不備が検出されている。

  ⇒最高経営責任者の品質管理の重要性の認識の不足や、品質管理に対する知識不足により十分な経営資源が投入されていないといった状況

- 準大手監査法人について、合併や新規被監査会社の獲得による規模の拡大に品質管理態勢が追いついていないケースがある。
- 過去に指摘された不備が改善されていない事例も認められる。

  ⇒原因分析の深度や方法を十分に理解していない。

②内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等

内部規程の整備・運用

（検査結果の概要）

- 組織体制や独立性、非監査業務の提供等に関する内部規程の整備及び契約管理に係る規程の運用に関する不備が認められる。
- 不備の原因として、適用される法令諸基準の理解が不十分、協会提供の雛形をそのまま採用し実態に合っていない、などが挙げられる。

（求められる対応）

- 内部規程が、法令諸基準に準拠した上で各監査事務所の実態に即したものとなっているかについて改めて検証の上、内部規程に従った業務運営が行われているか十分な検証・見直しを行うとともに、実態に即した業務フローを確立するなど、内部規程の適切な整備、周知及び運用に向けた業務管理態勢を構築する必要がある。

②内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等

法令諸基準の遵守

（検査結果の概要）

- 業務管理のための社員要件の充足不備、定款記載の目的と実際の業務内容の間の齟齬、競業禁止遵守のための規程不備が認められる。
- 不備の原因として、適用される法令諸基準の理解が不十分、法令遵守状況の確認の担当者や業務フローが未整備、などが挙げられる。

（求められる対応）

- 監査事務所は、常に公認会計士の使命と職責を自覚し、法令諸基準を遵守する組織風土を醸成する必要がある。また、法令諸基準の遵守状況の確認が必要とされる業務を特定し、当該確認作業に係る実施担当者を選任するなどして、適切な業務管理体制を構築し、法令諸基準を遵守する必要がある。

②内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等

情報管理

（検査結果の概要）

- 情報漏えい防止措置を適切に実施していない、非常勤職員に対する情報セキュリティ規程の運用不備、監査調書における個人情報の秘匿化不備などが認められる。
- 不備の原因として、情報管理責任者の情報管理の重要性理解が不十分、監査実施者の規程遵守を過信し、運用状況の把握のための措置を実施していない、などが挙げられる。

（求められる対応）

- 情報漏えいが監査事務所の運営に重大な影響をもたらす可能性があることを十分に認識した上で、各監査事務所における情報機器の利用等の実態に即した適切な情報管理体制の整備・運用を行う必要がある。また、IT化の進展に合せて、サイバーセキュリティの強化を確実に行っていく必要がある。

②内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等

インサイダー取引防止

（検査結果の概要）

- 内部規程を整備しているが、遵守状況を確認していないなど、運用の不備が認められる。
- 不備の原因として、責任者が規程を網羅的に把握していない、事務所の構成員が適切に遵守していると思い込んでいる、などが挙げられる。

（求められる対応）

- インサイダー取引が資本市場に与える悪影響についての社会一般の認識が深まっていることを再度認識した上で、当該取引の防止のために、より一層実効性のある対応をとる必要がある。

③職業倫理及び独立性

（検査結果の概要）

- 独立性の確認を形式的に行い問題はないと安易に結論付ける、独立性に関する法令等の改訂に未対応、などの不備が認められる。
- 不備の原因として、独立性の確認の実施手順を具体的に定めていない、実施状況の管理等を特定の担当者に任せきりにしている、などが挙げられる。

（求められる対応）

- 監査の信頼性の確保に向けて、適切に独立性に関する確認手続を実施する態勢を早急に構築する必要がある。
- 独立性を阻害する馴れ合いの程度を判断する際には実態を踏まえた慎重な検討を行う必要がある。

③職業倫理及び独立性（事例）

（報酬依存度の算定）【事例５】

- 当監査事務所は、職業倫理に関する解釈指針における「報酬依存度が一定割合を占める場合」及び「15％を大幅に超える場合」の判断基準を定めておらず被監査会社がこれらに該当するかを検討してない。また、報酬依存度の算定時に考慮すべき関連企業等の有無を検討していない。

（保証業務を紹介されたことに関する紹介手数料等の対価の支払い）【事例８】

- 当監査事務所は、新規顧客を開拓し紹介する業務を外部の取引先に委託し、保証業務の紹介を受けた対価を支払っているが、当該対価の支払いは、保証業務に関する紹介手数料等の対価の支払いを禁止する倫理規則に違反している。

④契約の新規の締結及び更新

監査契約の新規の締結及び更新に伴うリスクの評価

（検査結果の概要）

- 関与先の誠実性や被監査会社のリスク情報等が契約締結の承認権者に共有されておらず適切なリスク評価が行われていない、契約に当たり必要な監査資源の検討が不十分、などの不備が認められる。
- 不備の原因として、リスク評価より契約の締結を優先している、受入れの経験が不足しており適切な受入手続を実施できていない、などが挙げられる。

（求められる対応）

- 監査契約の新規の締結及び更新は、監査事務所における経営判断の中核をなす事項であることに十分留意する。
- 契約リスクの評価等の手続については、関与先の誠実性や被監査会社のリスク情報等の把握した情報を基に契約リスクの識別及びその対応策を監査事務所として検討する必要がある。

④契約の新規の締結及び更新（事例）

監査契約の新規の締結及び更新に伴うリスクの評価

（監査契約の更新時におけるリスク評価手続の実施）
【事例２②】

- 監査チームは被監査会社の監査において、内部統制の開示すべき重要な不備、大株主との取引の合理性に疑義のある取引などを認識している。
- しかしながら、当監査事務所は、監査契約の更新に際し、監査業務の品質を確保することが著しく困難な事項を認識しているにもかかわらず、監査の品質を確保するための手続を十分に検討していない。

④契約の新規の締結及び更新

監査業務の引継

（検査結果の概要）

- 前任監査人への質問が適切に実施されていない、監査人予定者に対して経営者の誠実性に関する自己の認識を正しく伝達していない、などの不備が認められる。
- 不備の原因として、監査業務の引継に関する規程等を整備すれば監査チームが当該規程等を遵守し適切に運用すると思い込んでいたことなどが挙げられる。

（求められる対応）

- 前任監査人においては、監査人予定者に対して、監査実施の過程で把握した被監査会社の監査リスク等に係る情報を十分かつ明確に伝達する必要があることを認識する必要がある。
- また、監査人予定者においては、前任監査人からの引継等の過程で入手した被監査会社のリスク等に係る情報を適切に文書化し、監査業務の実施において十分に活用できる体制を整備する必要がある。

④契約の新規の締結及び更新（事例）

監査業務の引継

（監査人予定者への情報提供）【事例２】

- 当監査事務所は、監査業務の引継において、経営者の誠実性について特段の問題は無いとの認識を後任の監査人に伝達している。
- しかしながら、当監査事務所の監査責任者は監査契約の解除の承認手続の際の申請書では、経営者の誠実性に重大な問題があるとの説明を行っており、自己の認識を正しく伝達していない。品質管理部は引継の議事録と、契約解除申請の齟齬を把握するための手続を整備していない。

⑤採用、教育・訓練、評価及び選任

採用、教育・訓練

（検査結果の概要）

- 実効性のある研修や専門的知識の教育・訓練の機会を確保していない、必須研修の未受講者を把握していながら受講させていない、などの不備が認められる。
- 不備の原因として、知識の習得を監査の現場における指導に全面的に委ねている、必須研修受講状況の確認の必要性を認識していない、各人の自主性に委ねている、などが挙げられる。

（求められる対応）

- 各監査実施者の理解が不足している監査領域を的確に把握し、各人の知識、能力及び経験に十分に配慮した研修を策定・実施する必要がある。
- 受講状況のフォロー等、着実に受講を促すための実効性のある措置を講じる必要がある。加えて、監査調書の査閲等を通じて、研修内容が実際の監査の現場で十分に活用されることが重要である。

⑤採用、教育・訓練、評価及び選任

評価、報酬及び昇進

（検査結果の概要）

- 職業的専門家としての能力（特に品質管理に係る能力）や職業倫理の遵守状況などに基づき評価を行っていない不備が認められる。
- 不備の原因として、最高経営責任者の主観的評価がなされている、最高経営責任者等は、社員等の監査業務の品質に大きな差が無いと考えている、少人数の組織であるため、評価に差をつけないことが重要と考えている、などが挙げられる。

（求められる対応）

- 規模や人員構成等に配慮しつつ、職業的専門家としての能力（特に、品質管理に係る能力）や職業倫理の遵守状況を評価するための方針及び手続を整備・運用する必要がある。
- また、監査実施者が能力を高め維持することや職業倫理を遵守することについて正当に評価し、評価の結果を報酬・昇進、監査チームの編成において適切に反映させることが求められる。

⑤採用、教育・訓練、評価及び選任

選任

（検査結果の概要）

- リスクに応じた監査責任者等の選任や監査チームの編成が実施されていない不備が認められる。
- 不備の原因として、適切なリスク評価が出来ていない、監査責任者等の能力を十分に把握していない、監査事務所の業務遂行能力を考慮せず新規契約獲得を優先している、などが挙げられる。

（求められる対応）

- 監査実施者の選任に際し、被監査会社の事業内容、規模やリスク等に見合った専門的知識、実務経験、能力等を有する者を選任するとともに、これらの者が監査業務の実施のために十分な時間を確保できるよう、業務量の監視等の措置を講じるなどして、適切な業務実施体制の構築に努める必要がある。

⑥監査調書

監査調書の作成及び上位者による監督・査閲

（検査結果の概要）

- 監査チームが実施した監査手続や結論に至る判断根拠が記載されていない、監査責任者が記載内容の適切性、十分性の観点から査閲していない、などの不備が認められる。
- 不備の原因として、監査責任者が品質評価において監査調書が重要な役割を果たすと認識していない、監査の状況を十分に把握していると考え、査閲の必要性を感じていない、などが挙げられる。

（求められる対応）

- 監査実施者に対して、策定した監査計画に従って手続を実施し、その内容、結果及び入手した監査証拠並びに到達した結論及びその判断根拠を明確に記載するよう周知徹底させる必要がある。
- 監査責任者は、監査チームが到達した結論が、入手した監査証拠によって裏付けられているかについて十分に確認し、必要に応じて指導・監督することが重要である。

⑥監査調書

監査ファイルの最終的な整理及び監査調書の管理・保存

（検査結果の概要）

- 監査事務所として監査調書等の最終的な整理及び管理手順が具体的に定められていない、重要な監査手続を終了させることなく最終的な整理を完了している、などの不備が認められる。
- 不備の原因として、監査調書整理への意識不足、監査責任者が品質評価において監査調書が重要な役割を果たすと認識していない、などが挙げられる。

（求められる対応）

- 監査調書の管理・保存の重要性を改めて認識するとともに、品質管理担当責任者等の管理者の主導により、監査ファイルの最終的な整理を監査報告書日後、適切な期限内に確実に完了させるとともに、監査調書の管理・保存については、監査調書の紛失等に伴う監査証拠の滅失、機密情報の漏えい等の防止に向けて、万全の措置を講ずる必要がある。

⑦監査業務に係る審査

（検査結果の概要）

- 監査リスクに応じた能力を有する者が審査担当者として選任されていない、審査担当者が重要な監査手続上の不備を発見できず審査の有効性が確保されていない、などの不備が認められる。
- 不備の原因として、監査事務所の人員構成の制約、監査業務を優先し、審査に時間を掛けていない、監査チームとのコミュニケーション不足などが挙げられる。

（求められる対応）

- 審査担当者は、監査チームが実施したリスク評価及び計画したリスク対応手続について、客観的な観点から審査を行う必要がある。
- また、意見形成の審査に当たり、重要な事項について、監査責任者と討議を行うだけではなく、重要な判断に関する監査調書の査閲等を通じて、監査チームの結論が十分かつ適切な監査証拠により裏付けられているかについて審査を行う必要がある。

⑦監査業務に係る審査（事例）

（審査担当者の適格性）【事例１】

- 当監査事務所は、公認会計士の資格取得後５年以上の監査実務経験を有する者を審査担当者として選任することを定めているが、該当者が不足する状況で、法定の業務執行社員のローテーションルール遵守を第一に考えた結果、資格取得後の実務経験が５年未満の社員を審査担当者に選任している。

（審査の実効性の確保）【事例２②、③】

- 当監査事務所は、不正による重要な虚偽表示が発生した場合、社員会において、入手した監査証拠の十分性・適切性などを審査することを定めているが、不正による重要な虚偽表示の発生を伴う訂正監査の実施に際し、社員会の審査を行っていない。
- 当監査事務所は、ほとんどの上場会社の審査を１名で担当していることから、複数の審査業務が集中しそれぞれに対する十分な審査時間を確保できていない。

⑧品質管理のシステムの監視

（検査結果の概要）

- 定期的な検証等がチェックリスト等を用いた形式的な実施に留まっている、責任者が実施結果のモニタリングを行っていない、実施担当者が監査チームの説明を受けるのみで監査調書を査閲していない、などの不備が認められる。
- 不備の原因として、品質管理システムの監視の重要性についての理解不足により、検証に十分な時間や人員を投入していないことが挙げられる。

（求められる対応）

- 品質管理のシステムに係る問題点を自ら発見・把握し、自主的に是正措置を講じる体制を整備・運用することが求められる。
- 定期的な検証の実施を担当する者として、監査事務所外部の公認会計士を選任している場合であっても、本来の監視の機能が十分に発揮されているか確認することに留意する必要がある。
- 不服と疑義の申立てが適時に把握され、必要に応じ適切な調査が行われるような体制を整備・運用することが必要である。

⑨監査役等との連携

会計監査人と監査役等とのコミュニケーション

（検査結果の概要）

- 監査役等へ伝達すべき内容が不十分、協会の品質管理レビューの結果を伝達していない、などの不備が認められる。
- 不備の原因として、コミュニケーションを行うべき項目に対する理解の不足が挙げられる。

（求められる対応）

- 会計監査人と監査役等との連携の必要性・重要性については、企業による不正な財務報告事例の発生を受けて、近時改めて強調されており、監査基準においては、「監査人は、監査の各段階において、監査役等と協議する等適切な連携を図らなければならない」とされている。
- 監査上の主要な検討事項（KAM）に関する監査チームと監査役とのコミュニケーションに留意する。監査事務所は監査チームをサポートするためのシステムを構築する必要がある。

⑨監査役等との連携（事例）

（監査役等とのコミュニケーション）【事例②、④、⑤】

- 監査チームは、不正による重要な虚偽表示リスクに関する監査計画の変更を行っているが、監査役等に変更前のリスク評価内容を伝達している。
- 監査チームは被監査会社の監査等委員会に対し、内部統制監査に関する概要を説明していないほか、内部統制監査の結果報告を行っていない。
- 監査チームは、監査事務所が被監査会社及び被監査会社が支配する構成単位に対して提供した監査及び監査以外の業務の報酬金額について、書面により被監査会社の監査役会に伝達していない。

⑨監査役等との連携

不正・違法行為発見時の対応

（求められる対応）

- 監査の過程で財務書類の適正性の確保に関わる不備を発見した場合、金融商品取引法第193条の３に基づく通知の要否について検討するなど、被監査会社による不備の是正に向けた対応の実施が求められていることに今一度留意する必要がある。
- 不正や違法行為に対する監査上の判断に際して、専門的な見解の問合せへの対応等が適切に行われるよう、監査チームをサポートするためのシステムを構築する必要がある。

（３）個別監査業務

監査業務の実施

（概要）

- 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。
- 財務諸表監査とは異なる基準が適用される「財務報告に係る内部統制の監査」についても、不備を指摘し事例として紹介している。

（不備の分析）

- 不備の原因としては、監査チーム及び被監査会社を取り巻く状況を踏まえて、様々であるが、近時の事例において比較的多く見られる原因として以下の３つが挙げられる。
  - リスク対応手続の監査リスクへの適合性及び監査証拠の十分性・適切性の評価が不十分
  - 監査人として発揮すべき職業的懐疑心の欠如
  - 要求事項に対する知識不足

監査業務の実施

不備の分析

- **リスク対応手続の監査リスクへの適合性及び監査証拠の十分性・適切性の検討が不十分**
  - 監査計画の段階での検討が不十分
  - 入手した監査証拠の評価が不十分
- **監査人として発揮すべき職業的懐疑心の欠如**
  - 経営者等の誠実性の評価、重要な取引の事業上の合理性の検討、経営者の仮定の合理性等
- **要求事項に対する知識不足**
  - グループ監査、分析的実証手続、サンプリング、会計上の見積りの監査等

監査業務の実施

（求められる対応）

- 監査チームは監査の全ての場面において職業的懐疑心を十分に発揮するとともに、監査の基準等、必要とされる知識を適時更新し、蓄積する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の監査計画が策定出来ているか、立案された手続が基準等の要求に応じて実施されているかに留意する必要がある。
- 監査事務所は指摘された不備に対する再発防止に向け、品質管理のシステムを通じ、個別監査業務の品質の確保・向上をすることが求められる。
- 監査事務所全体の施策の浸透と定着に向け各監査チームの改善策を理解し、運用状況を確認できる態勢の構築が必要となるケースもある。既存の品質管理のシステムの有効活用などにより自らの特性にあった効率的かつ効果的な監査品質の改善に努める必要がある。

監査業務の実施

（参考：不備が数多く指摘される項目に係る根拠規定）

項目	指摘の根拠となることが多い規定
財務諸表監査における不正	監査基準委員会報告書240　第25項、29項、31項
リスク評価及び評価したリスクへの対応	監査基準委員会報告書330　第5項、17項
監査証拠	監査基準委員会報告書500　第7項、8項、9項 同520　第4項 同530　第6項、7項 同550　第12項、13項 同570　第15項
会計上の見積りの監査	監査基準委員会報告書540　第8項、12項、14項 同500　第8項

監査業務の実施

（参考：不備が数多く指摘される項目に係る根拠規定（続き））

項目	指摘の根拠となることが多い規定
グループ監査	監査基準委員会報告書600　第8項、30項、41項
専門家の業務の利用	監査基準委員会報告書620　第8項
財務報告に係る内部統制の監査	監査基準委員会報告書265　第6項 監査・保証実務委員会報告第82号　第44項、100項、112項
監査上の主要な検討事項（KAM）	監査基準委員会報告書701　第12項

※事例集本編では、規定ごとに関連する留意点を記載しているため、そちらも参照されたい。
また、ここに列挙されている規定のみが重要であることを意味するものではない。

①財務諸表監査における不正

（検査結果の概要）

以下のような不備事例がみられている。

- 虚偽表示について、経営者が関与した不正が疑われる状況にもかかわらず、十分な検討を行わずに誤謬と判断している。
- 収益認識のうちリスクが特に高いと考える部分のみに不正による重要な虚偽表示リスクを識別し、その他の部分について十分な検討を行うことなく不正による重要な虚偽表示リスクはないとしている。
- 収益認識以外の項目について不正による重要な虚偽表示リスクの有無を検討していない。
- 収益認識の項目について不正による重要な虚偽表示リスクを識別していながらリスク対応手続が十分でない。
- 経営者による内部統制の無効化に関係したリスクに対する監査手続が形式的な内容に留まっている。

①財務諸表監査における不正

（求められる対応）

- 監査人は、監査の全過程において職業的懐疑心を保持すること、不正リスク（※）を検討する際には職業的懐疑心を発揮する必要がある。
- 監査計画の策定に当たり、不正による重要な虚偽表示リスクを識別するための情報を入手し、監査チーム内の討議を通じて、これらの情報が不正リスク要因の存在を示しているか慎重に検討する。
- 収益認識に関する不正リスクを識別し評価する際には、特にリスクが高いと判断した部分に安易に不正リスクを限定することなく、被監査会社に対する理解や業務プロセス等を踏まえ不正による重要な虚偽表示が財務諸表のどこにどのように生じる可能性があるのかを検討する。
- 不正リスク対応手続の実施の際には、不正リスクを識別していないアサーションに比べ、より適合性が高く、より証明力が強く、又はより多くの監査証拠を入手しなくてはならない。

※「不正リスク」とは、不正による重要な虚偽表示リスクをいう。

①財務諸表監査における不正（事例）

監査チームの討議、リスク評価手続とこれに関連する活動

（企業及び当該企業の属する産業における不正事例の理解）【事例】

- 被監査会社は建設業を営んでおり、収益認識基準として工事進行基準を適用している。
- 監査チームは不正リスクシナリオとして、工事進捗度の操作による不正について検討している。
- しかしながら、監査チームは建設業における不正事例として多く公表されている、工事原価の付け替えについて検討していない。また、過年度に工事原価の付け替えに関する不正が発生していたことを期末監査の過程で把握したにもかかわらず、リスク評価の見直しの必要性について検討していない。

①財務諸表監査における不正（事例）

不正による重要な虚偽表示リスクの識別と評価

（収益認識における不正リスクの識別と評価）【事例②】

- 監査チームは雑口座や新規口座を利用して行われた注文に基づかない取引に不正な売上を計上するリスクを識別している。また、期末日前後10日間の取引に押込販売が行われやすいとの前提で、同期間における取引を母集団としている。
- しかしながら、監査チームは雑口座や新規口座を利用した不正の具体的な実行者や手段を検討しておらず、どのような取引に不正リスクが発生するのか十分に検討していない。また、被監査会社の不正リスクの発生可能性に照らして、期末日前後10日間という期間が適切であるか検討していない。

①財務諸表監査における不正（事例）

評価した不正による重要な虚偽表示リスクへの対応

（収益認識における不正リスクへの対応）【事例１⑤】

- 監査チームは被監査会社における期間帰属について不正による重要な虚偽表示リスクを識別し、期末日前後に計上された売上からサンプルを抽出し、詳細テストを実施している。
- しかしながら、監査チームは期間帰属の検証において注文書との照合を行うのみで、着荷の事実を示す顧客の受領書との照合などのより証明力が強い監査証拠を入手するための実証手続を実施していない。

（仕訳テスト）【事例２①】

- 監査チームは僅少と判断した金額以上の手入力仕訳を検証対象としている。
- しかしながら、当該手入力仕訳について増減分析を実施するのみで、不正リスクを踏まえた検討を実施していない。

①財務諸表監査における不正（事例）

評価した不正による重要な虚偽表示リスクへの対応

（重要な取引の事業上の合理性）【事例３②】

- 監査チームは業界特有の慣行で行われている未出荷売上に対して、契約条件が不明確で、得意先の都合により保管しており、一部は預かり期間が長期に及んでいることを認識している。
- しかしながら、監査チームは被監査会社より過去から継続した取引であることの説明を受けるのみで、不正リスクへの対応の点から、当該取引が買手の経済合理的な要請に基づくものであるか検討していない。

（関連当事者取引における不正リスクへの対応）【事例４①】

- 監査チームは関連当事者に転貸された可能性のある貸付金について、直接的な貸付先への確認や担保提供された資産の評価を行っている。
- しかしながら、当該貸付の当初目的が不明確であることを踏まえた取引の流れの全容把握、貸付の事業上の合理性の検討等、不正を念頭に置いた監査手続を実施していない。

②リスク評価及び評価したリスクへの対応

（検査結果の概要）

以下のような不備事例がみられている。

- 期中において被監査会社の企業環境や業績が悪化した場合や監査の進捗に伴い虚偽表示を識別した際に、監査計画の修正について適切に検討しなかった結果、期末の実証手続の種類、時期及び範囲に不備が生じている。
- 監査計画において評価したリスクとリスク対応手続の適合性を検討していないため、実施された手続の種類、時期及び範囲がリスクに対応していない。
- 重要な虚偽表示リスクを識別しているにもかかわらず、増減分析を実施した結果、異常な点がないことをもって、実証手続を実施していない。

②リスク評価及び評価したリスクへの対応

（求められる対応）

- 監査実施者は、職業的専門家としての正当な注意を払い、職業的懐疑心を発揮して、企業及び企業環境の十分な理解とそれを通じたリスク評価を実施するとともに、本事例集や協会が発行する監査提言集等を参考にするなどして、慎重にリスクの識別と評価を行うことに留意する必要がある。
- リスク対応手続の立案に際しては、評価したリスクに対応する手続となっているか及び十分かつ適切な監査証拠を入手できる手続となっているかについて、手続の種類だけでなく、手続の実施時期や実施範囲を含めて検討する必要がある。そのためには、監査時間の配分について、実証手続だけでなく監査計画の作成に対しても十分な時間が確保されるよう配慮する必要がある。

②リスク評価及び評価したリスクへの対応（事例）

評価したリスクに対応する監査人の手続

（重要な虚偽表示リスクに対応する監査人の手続）【事例１②】

- 監査チームは、被監査会社の棚卸資産を重要な勘定残高として識別し、棚卸資産の評価の妥当性の検討に際し、棚卸資産の平均単価及び回転期間に関する前期比較等を実施している。
- しかしながら、監査チームは、製品及び仕掛品の評価の妥当性に対する実証手続を実施しておらず、棚卸資産の評価の妥当性について、十分かつ適切な監査証拠を入手していない。

③監査証拠

（検査結果の概要）

以下のような不備事例がみられている。

- 特別な検討を必要とするリスクを識別しながら、当該リスクに個別に対応する実証手続を実施していない。
- 分析的実証手続の要件を満たしていない（前期比較、月次推移比較の実施にとどまっている。）。
- 監査サンプリングにおいて、サンプルの偏りなく、十分な数のサンプル抽出となっているか検討していない。
- 特定項目抽出による試査を実施した場合において、母集団の残余部分に対する実証手続の要否を検討していない。
- 被監査会社が作成した情報の利用に際し、信頼性を評価していない。

③監査証拠

（求められる対応）

- 特別な検討を必要とするリスクに対しては、当該リスクに個別に対応する実証手続を実施しなければならない。
- 不備事例の多くは、監査チームにおいて、その前提としてのリスク評価及びリスク対応手続の立案を適切に行っていないことや、対象年度の被監査会社の事業に関する深度ある理解が不足していることを原因として発生している（スライド「②リスク評価及び評価したリスクへの対応（求められる対応）」参照）。
- 監査責任者等が具体的な指示・監督を行っていないことから、監査補助者が従前の監査手続を実施するにとどまるなど、監査計画と実際の監査手続が有機的に連携していない状況も多数みられる。監査手続から入手した監査証拠の十分性及び適切性について、査閲を通じて確認することが求められる。

③監査証拠（事例）

監査証拠に共通する事項

（経営者の仮定の合理性）【事例１】

- 被監査会社は、米国子会社に対する貸付金の評価において、当期末の債務超過額から将来の期間で見込まれる利益金額を控除した残額を回収不能額として貸倒引当金を計上している。なお、被監査会社は、当該将来の期間で見込まれる利益金額について、翌期は中期経営計画から下方修正した金額を用いる一方、それ以降は当該計画の数値をそのまま用いている。
- しかしながら、監査チームは、当該計画数値を用いていることについて、その合理性を検討していない。

③監査証拠（事例）

監査証拠に共通する事項

（十分かつ適切な監査証拠）【事例１②】

- 監査チームは、製造原価に含まれる原材料費に係る内部統制の運用評価手続として実施した25件のサンプル検証を、実証手続も兼ねた二重目的テストとして実施したとしている。
- しかしながら、監査チームは、内部統制の運用評価手続として、承認の有無を確かめた事実を監査調書に記載しているのみで、検証対象に金額情報が含まれておらず、実証手続を実施していない。また、無作為に抽出した25件のサンプル件数の十分性を検討していないほか、運用評価手続の対象としていない１月から３月までの期間に対する実証手続を立案・実施していない。

③監査証拠（事例）

監査証拠に共通する事項

（監査証拠として利用する情報）【事例２③】

- 被監査会社は、期末の棚卸資産の評価について、棚卸資産残高に売価が原価を下回った率を乗じることにより、棚卸資産評価損を計上している。当該棚卸資産評価損は、被監査会社のシステムにおいて自動で計算され、在庫集計表として出力される。
- 監査チームは、棚卸資産評価損の計上に関し、在庫集計表の棚卸資産評価損との照合を実施している。
- しかしながら、監査チームは、在庫集計表について正確性を検証しておらず、十分かつ適切な監査証拠を入手していない。

③監査証拠（事例）

監査証拠に共通する事項

（実証手続の実施時期）【事例３①】

- 監査チームは、買掛金に係る実証手続として、２月末の買掛金残高に対して残高確認を実施しているが、複数の相手先において重要性の基準値を超える増減が生じているにもかかわらず、３月の取引について任意の相手先の１取引について証憑突合を実施するのみで、残余期間に対して、十分な実証手続を立案・実施していない。

④監査証拠（事例）

監査証拠（個別の項目）

（確認）
- 確認先からの回答の信頼性の評価
- 未回答の確認額に対する代替的手続の検討及び実施
- 確認差異に対する監査対応
- 入手した回答の評価（監査対応の未実施）

（分析的実証手続）
- 推定値の適切性の評価
- 許容額を超える差異に対する手続

（監査サンプリング及び特定項目抽出による試査）
- 母集団の全てのサンプリング単位への抽出機会提供
- サンプル数の合理性の検討
- 残余母集団に対する追加手続実施の検討

④監査証拠（事例）

監査証拠（個別の項目）

（関連当事者）
- 関連当事者との関係及び関連当事者取引の網羅的な理解
- 企業の通常の取引過程から外れた関連当事者取引への対応

（継続企業の前提）
- 継続企業の前提に関する経営者の評価の検討

④会計上の見積りの監査

（検査結果の概要）

以下のような不備事例がみられる。

- 監査チームの職業的懐疑心が欠如していたことにより、経営者の仮定や会計処理の理解にとどまり、会計上の見積りに利用された事業計画の実現可能性等、経営者の主張に対する客観的な評価を行わず、当該主張の合理性を検証する手続が不足している。
- 監査基準委員会報告書540における要求事項に対する理解が不足していたことにより、バックテストや経営者の偏向が存在する可能性の検討を適切に実施していない。

④会計上の見積りの監査

（求められる対応）

- 会計上の見積りは不確実性を伴い、その不確実性の程度により重要な虚偽表示リスクが異なる。したがって、監査人は、見積りの性質・方法、関連する内部統制、経営者の偏向の兆候等といった不確実性に影響を与える要素を検討し、重要な虚偽表示リスクを識別して評価することが求められる。
- 監査人は、識別して評価した重要な虚偽表示リスクに対応する適切な監査手続を実施し、職業的専門家として、批判的な観点から経営者の見積りの合理性を検証することが求められる。

④会計上の見積りの監査（事例）

会計上の見積りの監査に共通する事項

（経営者の仮定の合理性）【事例１②】

- 被監査会社は、米国子会社に対する貸付金の評価において、当期末の債務超過額から将来の期間で見込まれる利益金額を控除した残額を回収不能額として貸倒引当金を計上している。なお、被監査会社は、当該将来の期間で見込まれる利益金額について、翌期は中期経営計画から下方修正した金額を用いる一方、それ以降は当該計画の数値をそのまま用いている。
- しかしながら、監査チームは、当該計画数値を用いていることについて、その合理性を検討していない。

④会計上の見積りの監査（事例）

会計上の見積りの監査に共通する事項

（経営者が会計上の見積りを行う方法の検討）【事例２】

- 被監査会社は、実施している貸付について、貸付金の回収予定額を見積り、それに不確実性を考慮して一定の係数（１期目100％、２期目80％、３期目60％、４期目40％、５期目20％、６期目以降０％）を乗じた金額を回収可能額とした上で、その残余の金額を貸倒引当金として計上している。
- しかしながら、監査チームは、被監査会社が、回収額の見積りにおいて、貸付金の回収予定額に不確実性を考慮して一定の係数を乗じていることに関し、当該係数は、時間の経過による不確実性の度合いの増加を前提としたものであり、一定の合理性があるものと結論付けるのみで、当該係数の適切性について十分に検討していない。

④会計上の見積りの監査（事例）

会計上の見積りの監査（個別の項目）

（関係会社株式の評価）
- 超過収益力の検討における将来事業計画の実現可能性の検討

（債権の評価）
- 被監査会社が採用する貸倒実績率の算定方法と損失の発生実態との整合性検討

（棚卸資産の評価）
- 滞留資産評価切下げの検討対象の範囲設定の合理性の検討

（固定資産の減損）
- グルーピングの単位の適切性の検討
- 将来事業計画の合理性、実現可能性の検討
- 共通費を各資産グループに配賦しないことの妥当性の検討
- 共通費配賦額の正確性の検討

④会計上の見積りの監査（事例）

会計上の見積りの監査（個別の項目）

（繰延税金資産の回収可能性）
- 会社分類の検討
- 課税所得の見積りの合理性の検討
- 将来加減算一時差異のスケジューリングの検討

（退職給付債務）
- 基礎データの信頼性の検討

（資産除去債務）
- 前年度の会計上の見積りの検討（発生見込額と実際発生額の比較）
- 合理的に見積もることができない場合の妥当性の検討

⑤グループ監査

(検査結果の概要)

以下のような不備事例がみられる。

- グループ監査チームが構成単位の監査人の監査結果を過度に信頼し、十分に評価することなく利用している。
- 重要な構成単位の識別の際に、財務的重要性を売上高の財務指標のみで判断している。
- 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可能性などの質的影響を加味していない。
- 構成単位の監査人とのコミュニケーションが不十分となっている。

⑤グループ監査

（求められる対応）

- グループ監査チームは、グループ財務諸表に対する適切な監査報告書を発行する責任は意見表明を行う監査人にあることを常に念頭に置いて、構成単位の監査人の作業の評価を行うことが求められる。
- グループ財務諸表が、適用される財務報告の枠組みに準拠して作成されているかについての意見を表明するために、構成単位の財務情報及び連結プロセスに関する十分かつ適切な監査証拠を入手することが求められる。
- 構成単位の財務情報に対して実施する監査手続等の種類、時期及び範囲並びに発見事項について、構成単位の監査人と十分にコミュニケーションを行うことが求められる。
- グループ監査の適切な実施には、海外の構成単位の監査人への指示のための語学能力等、状況に応じた付帯的能力等を満たすことが求められる。監査事務所においては、監査実施者の選任に留意するとともに監査チームを支援する体制の整備が必要である。

⑤グループ監査（事例）

（構成単位の監査人が実施する作業への関与）【事例５①】

- 監査チームは、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として、当該構成単位の収益認識全般に不正リスクを識別している。
- しかしながら、監査チームは、不正又は誤謬による重要な虚偽表示が行われる可能性に関して構成単位の監査人と討議していないほか、当該不正リスクに関して構成単位の監査人の監査調書又はその要約を閲覧していないなど、構成単位の監査人が実施したリスク評価に十分に関与していない。

⑤グループ監査（事例）

（入手した監査証拠の十分性及び適切性の評価）【事例９①、③】

- グループ監査チームは、重要な構成単位の監査人から、仕訳入力に係る検証について、報告すべき事項はないと記載された監査指示書に対する回答書を入手している。
- しかしながら、グループ監査チームは報告すべき事項はないと結論付けた具体的なリスクシナリオや実施結果等を把握しておらず、構成単位の監査人の実施した手続の十分性及び適切性を評価していない。

- 監査チームは重要な構成単位の監査人から、当該構成単位の財務情報が被監査会社の決算指示書に準拠して作成されている旨の監査報告書を受領している。
- しかしながら、監査チームは被監査会社の決算指示書の内容を検討しておらず、構成単位の監査人が実施した作業を適切に評価していない。

⑥専門家業務の利用

（検査結果の概要）

以下のような不備事例がみられる。

- 専門家の業務の利用において、専門家の実施した作業結果を過度に信頼し、十分に評価することなく依拠している。
- 監査チームが利用する専門家との間で、利用する業務の範囲や目的についてのコミュニケーションが不十分
- 利用した専門家の業務の適切性の評価が不十分

⑥専門家の業務の利用

（求められる対応）

- 監査チームは、財務諸表の監査業務において、適切な監査報告書を発行する責任が、意見表明を行う監査チームにあることを常に念頭に置き、利用する専門家の業務の評価を行うことが求められる。
- 専門家を利用する必要性を判断すること、専門家の適性、能力及び客観性を評価すること、専門家の業務が監査目的に照らして適切であるかについて評価することが求められる。
- 監査チームは、専門家に任せきりにすることなく、利用する業務の目的や範囲について、専門家と十分な協議を行うなどにより、監査目的に適合した十分かつ適切な監査証拠を入手することが必要である。

⑦財務報告に係る内部統制の監査

（検査結果の概要）

以下のような不備事例がみられる。

- 内部統制の評価範囲の妥当性、内部監査人等の能力及び独立性の評価、サンプルの妥当性、評価方法等の妥当性を検証することなく、被監査会社の内部統制の評価結果を利用している。
- 被監査会社に、新規ビジネスの開始等の環境の変化が生じている中、内部統制監査上の対応が形式的なものにとどまっている。
- ITに係る全般統制について経営者が前年度の評価結果を利用していることの妥当性を検討していない。
- 発見した不備が開示すべき重要な不備に該当するかについて検討していない。
- 改善状況を具体的に示す監査証拠を入手していない。

⑦財務報告に係る内部統制の監査

（求められる対応）

- 監査人は、効果的かつ効率的な監査の観点から、財務諸表監査と内部統制監査を一体的に実施することが求められている。
- その一方で、監査人には、被監査会社の規模や組織構造等の特徴を踏まえた内部統制の構築に関して指導的機能を発揮することが求められている。
- 画一的、形式的に手続を実施するのではなく、必要とされる監査手続の時期・範囲・適切性等について改めて検討する必要がある。
- 特に新規に評価対象としたプロセス等、相対的にリスクが高いと想定される領域に対しては、十分かつ適切な監査証拠が入手できたか、慎重に評価することが求められる。

⑦財務報告に係る内部統制の監査（事例）

内部統制の評価範囲の検討

（企業の事業目的に大きく関わる重要な勘定科目の選定）【事例１】

- 労働集約型のコンサルティング事業を営む被監査会社は、企業の事業目的に大きく関わる勘定科目として、売上高、売掛金及び棚卸資産を内部統制の評価範囲としている。
- しかしながら、監査チームは被監査会社の業務の性質上、棚卸資産より金額的重要性が高くなっている人件費について内部統制の評価範囲とすべきかどうかを検討していない。

（重要な業務プロセスの選定）【事例２】

- 監査チームは被監査会社の海外子会社の収益認識について、特別な検討を必要とするリスクを識別しているが、同社の販売プロセスについて、被監査会社が内部統制の評価対象にしないことに合理的な理由があるかどうか検討していない。

⑦財務報告に係る内部統制の監査（事例）

内部統制の評価の検討方法

（内部統制の整備状況及び運用状況の評価）　【事例２①】

- 監査チームは被監査会社の売上高に関し収益認識の期間帰属のリスクを不正リスクとして識別している。
- 監査チームは売上に係る業務プロセスの運用評価において、抽出したサンプルと検印表の突合を実施しているが、当該資料には日付情報がない中で金額のみ突合しており、計上時期の妥当性を確認しておらず、内部統制の運用状況を適切に評価していない。

（評価手続の実施時期）　【事例３①】

- 監査チームは被監査会社の決算・財務報告プロセス等や自動仕訳などの業務プロセスに係るIT業務処理統制に対する監査手続を、会社法監査報告書日後に実施しており、会社法監査に係る監査意見を表明するための十分かつ適切な監査証拠を入手してない。

⑦財務報告に係る内部統制の監査（事例）

不備の程度の評価

（虚偽表示に対する内部統制の評価）【事例３】

- 監査チームは構成単位の財務諸表監査の過程で発見された棚卸資産に係る虚偽表示に関して、当該虚偽表示は内部統制の不備に起因するものであるが、直ちに不備の是正措置が取られていることから重要な不備ではないとする構成単位の監査人の判断は妥当としている。
- しかしながら、監査チームが実施した不備の評価手続には、不備のあった内部統制を特定していない、当該不備が影響を及ぼす勘定科目や不備の発生可能性を検討していない、不備の是正措置の内容を把握していない、経営者評価においてどのように評価しているか確認していないといった不備がある。

⑧監査上の主要な検討事項（KAM）

（検査結果の概要）

以下のような不備事例がみられる。

- KAMに関連する財務諸表における注記事項への参照が不適切
- KAMに記載した監査上の対応のうち、一部の実証手続や内部統制の整備・運用状況の評価手続を実施していない。
- 被監査会社の複数の子会社において、同様の事項をKAMの対象とした際に、全ての構成単位の監査人がKAMに記載した監査上の対応を実施しているかを確認していない。

⑧監査上の主要な検討事項（KAM）

（求められる対応）

- KAMの報告により、財務諸表の利用者に対して、監査人が職業的専門家として特に重要であると判断した事項を理解するのに役立つ追加的な情報が提供され、監査の透明性を高めることができる。こうしたKAMの目的を十分に理解した上で適切な対応が求められる。
- KAMの決定の際には、監査役等とのコミュニケーションが求められる。
- 監査報告書に記載される「KAMの内容及び決定理由」には、KAMの対象となっている領域や金額を特定することにより、企業の特定の状況に直接関連付けた記載となっていることに留意が必要である。
- 監査報告書に記載される「監査上の対応」には、KAMの決定理由に記載した要因に適合する手続等をできる限り具体的に記載することが求められている。

⑧監査上の主要な検討事項（KAM）（事例）

（KAMの内容及び決定理由に係る記載）【事例１】

- 監査チームは、連結財務諸表監査におけるKAMの検討において、被監査会社の個別財務諸表における繰延税金資産の回収可能性を対象すると決定した。
- しかしながら、監査チームは監査報告書において連結財務諸表上の税効果会計の注記を参照させた上で連結上の繰延税金資産の金額を記載しており、記載内容の適切性について十分に検討していない。

（監査上の対応に係る記載）【事例２】

- 監査チームは工事進行基準の適用による工事収益の認識をKAMとした上で、これに対して実施した監査上の対応を監査報告書に記載している。
- しかしながら、監査チームは工事原価総額の見積りに対して工事の進捗状況の確認を実施していないにもかかわらず、当該手続を実施した旨を記載している。