

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

〔公益社団法人日本監査役協会講演会〕
2023年10月20日（収録）

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。）

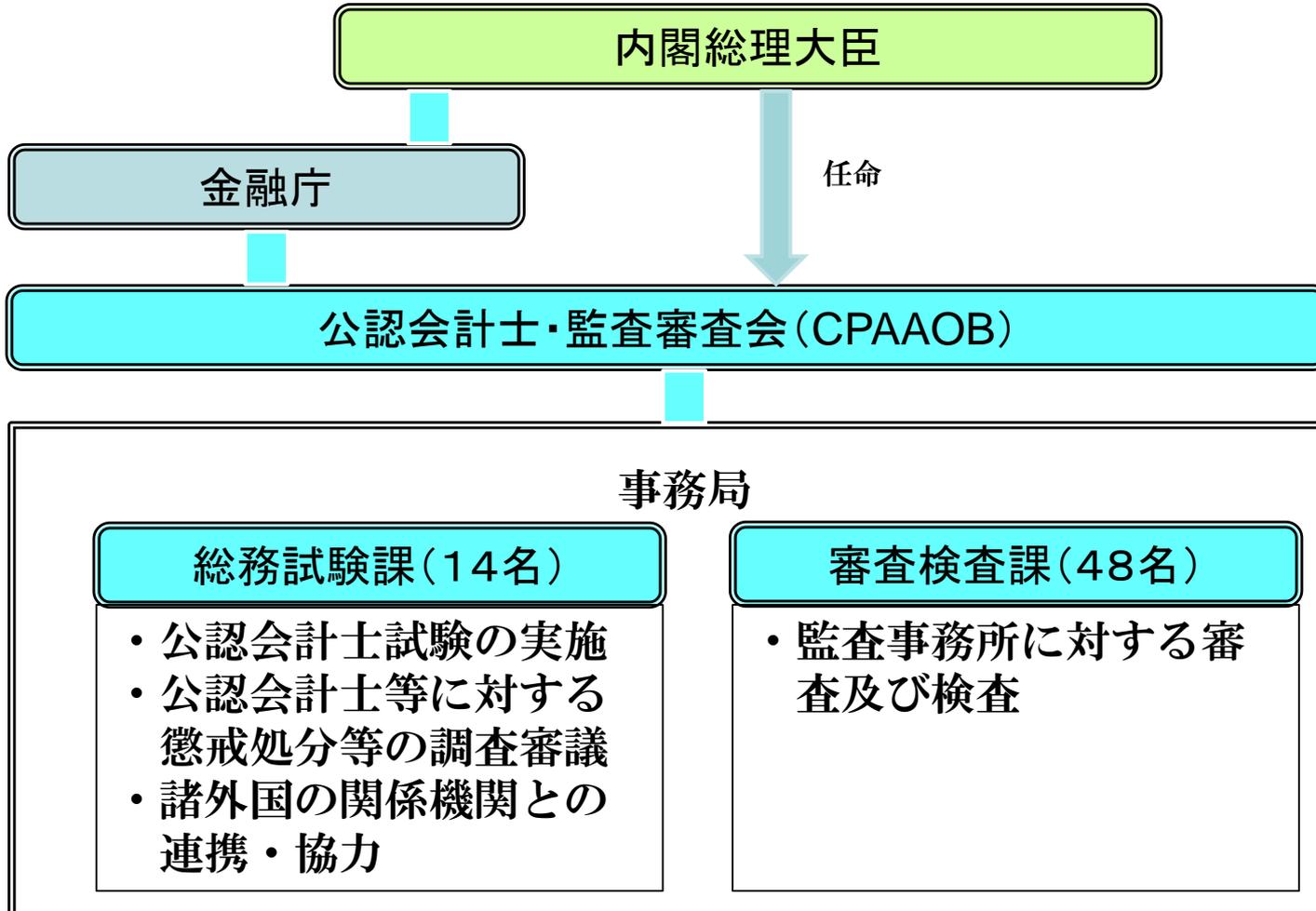
Ⅱ 審査会の組織と業務内容

- 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者を充てること
ができる。（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七
人及び公認会計士監査検査官三十八人を置く。
（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5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4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5年3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

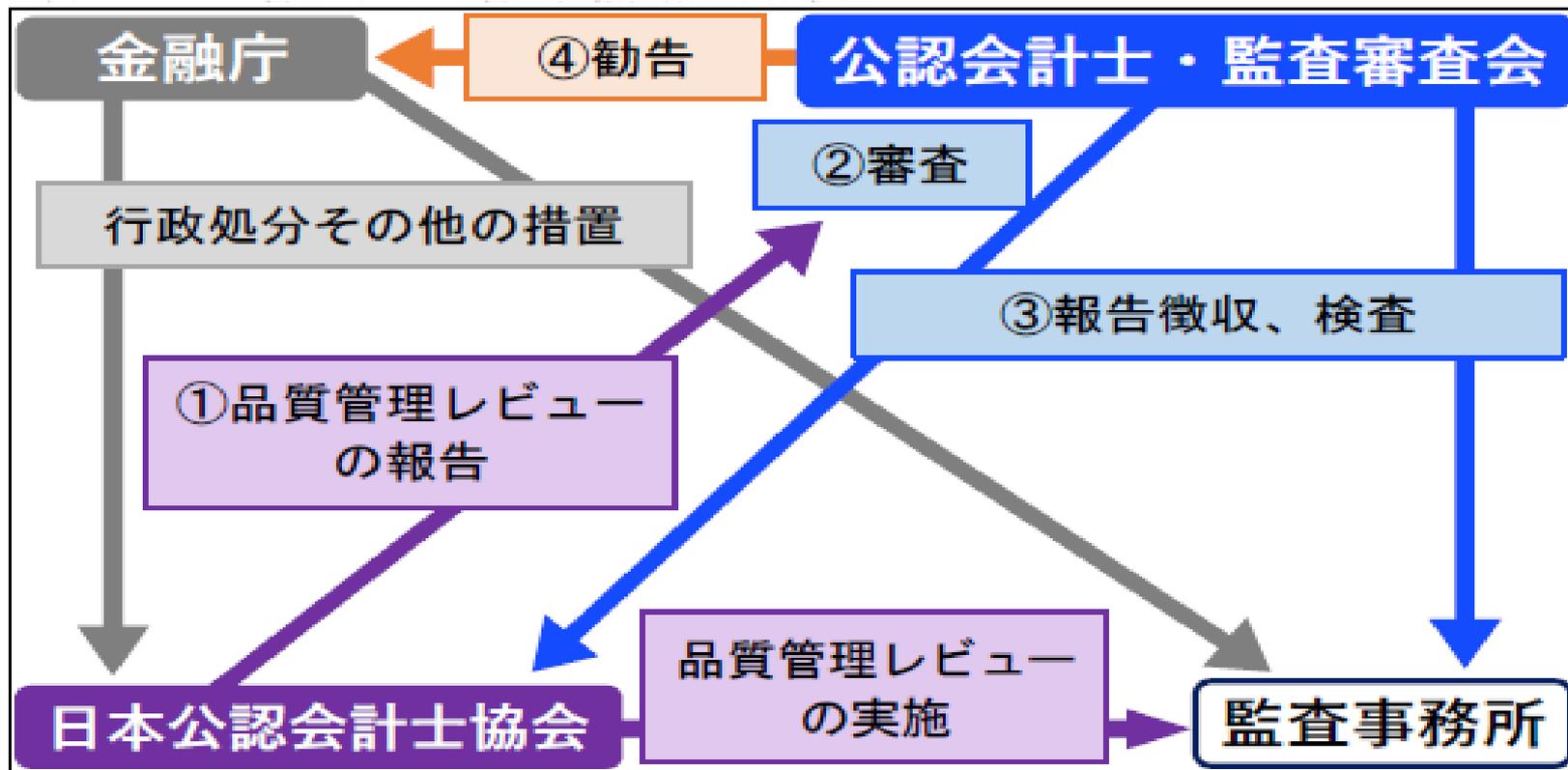
- 平成28年12月、わが国のステークホルダーとIFIARの関係強化、事務局の活動支援、監査品質の向上への貢献等を目的として、日本IFIARネットワークを設立。
- 平成29年4月、IFIARは、東京に本部事務局を設置。金融庁及び審査会は、わが国資本市場の国際的な地位向上等の観点から、事務局の円滑な運営に必要な支援を実施。
- 令和5年4月、IFIAR本会合において、金融庁・長岡隆審議官（現：審査会事務局長兼総合政策局審議官）がIFIAR議長に就任。

Ⅲ 監査事務所に対するモニタリング

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

Ⅲ-1 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5年版モニタリングレポート』、33頁)

Ⅲ-1 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5事務年度（令和5年7月～令和6年6月）の基本計画は、令和5年7月14日に公表。

Ⅲ-1 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-1 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-2 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-2 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。
- 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-2 品質管理レビューと審査

図表Ⅱ-1-2 <令和4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	実施結果の不表明	有	無
監査法人	59	57	1	0	1	59	0
共同事務所	3	3	0	0	0	3	0
個人事務所	28	24	0	4	0	28	0
合計	90	84	1	4	1	90	0

(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92事務所のうち、2事務所については令和5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

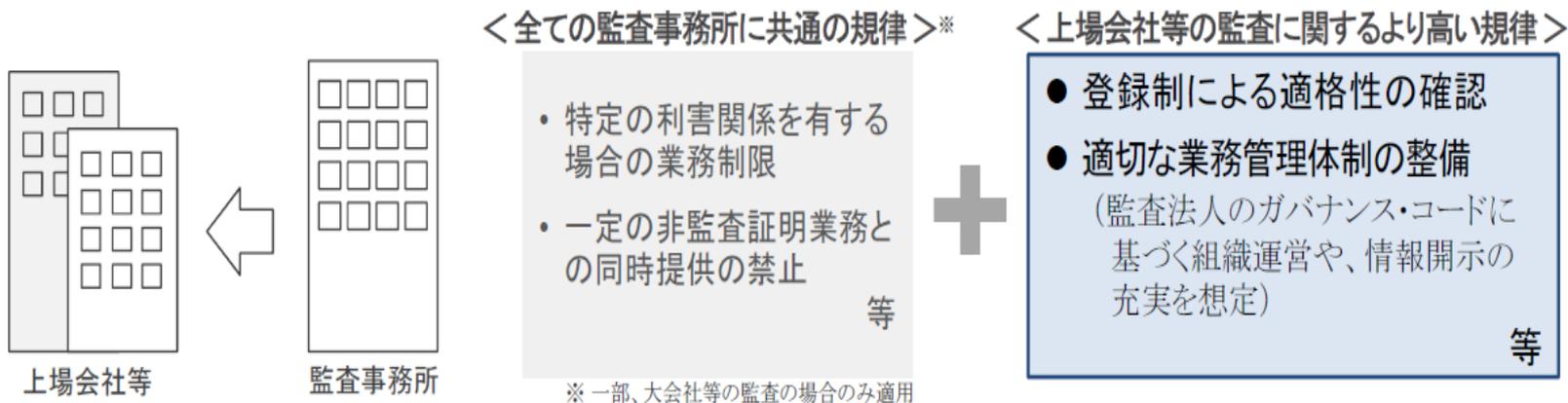
Ⅲ-2 品質管理レビューと審査

- 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。

(参考) 公認会計士法の改正

上場会社監査に関する登録制の導入

- 上場会社等の監査に関する登録制を導入し、日本公認会計士協会が適格性を確認。【公認会計士法第34条の34の2、第34条の34の6等】
 - 登録を受けた監査事務所に対し、適切な業務管理体制の整備等について、より高い規律付け。【公認会計士法第34条の34の14】
- ※ 上場会社等には、登録を受けた監査事務所から監査証明を受けることを求める。【金融商品取引法第193条の2第1項・第2項】



(参考1) 諸外国では、上場会社等の監査を行う監査事務所は、監査監督機関へ登録を行い、監督・検査を受ける制度枠組みとなっている。

(参考2) 中小監査事務所等に対しては、日本公認会計士協会が体制面・ノウハウ面での支援を行い、適切な業務管理体制の整備等を後押し。

(参考) 公認会計士法の改正

	上場会社監査事務所登録制度 (2023年3月31日まで)	上場会社等監査人登録制度 (2023年4月1日から)
制度の建付け	自主規制	法規制
登録判断の主体	品質管理委員会	上場会社等監査人登録審査会
名簿	<ul style="list-style-type: none"> ・ 上場会社監査事務所名簿 ・ 準登録事務所名簿 ・ 抹消リスト 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 上場会社等監査人名簿

日本公認会計士協会「2022年度 品質管理レビューの概要」2023年、9頁。

- 登録の審査のためのレビュー＝上場会社等監査人名簿への登録を受けようとする監査事務所の品質管理システムの整備の状況を確認する。

Ⅲ-3 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。
 - 大手監査法人に対しては、フォローアップ検査に代えて、報告徴収の実施により、改善に向けた取組を確認する場合がある。令和4事務年度、2法人について、フォローアップ検査に代えて報告徴収を実施。
 - ② 中小規模監査事務所に対する報告徴収
 - 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4事務年度、55事務所に対して実施。うち9事務所について対面又はリモートでヒアリング。

Ⅲ-3 報告徴収

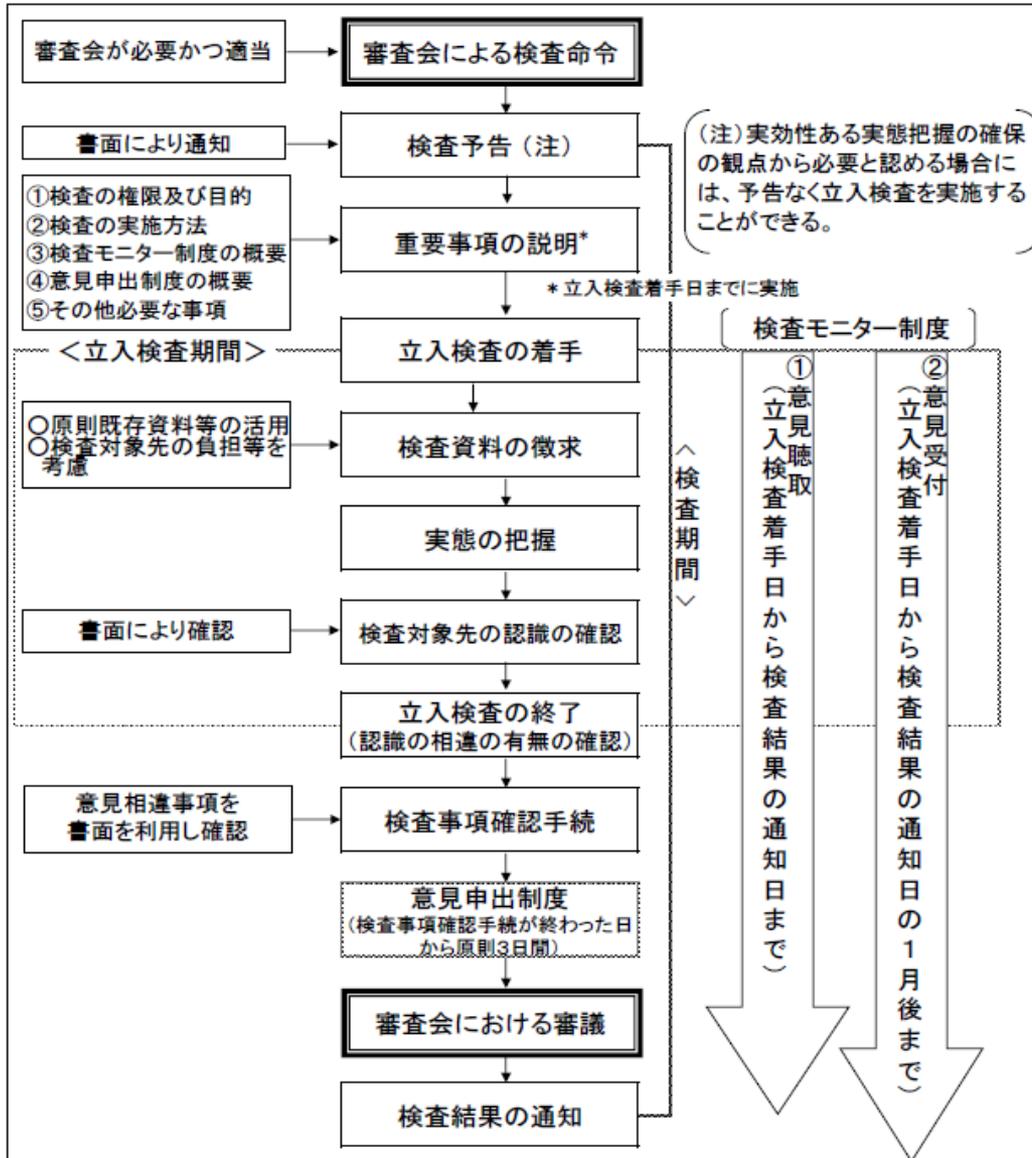
③ 検査結果通知後のフォローアップ

- 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4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4事務年度は、5事務所（うち3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。
 - ✓ 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
 - ✓ 中小規模監査事務所＝大手監査法人及び準大手監査法人以外の監査事務所

図表Ⅱ-1-3 <検査の標準的なフロー>



（審査会『令和5年版 モニタリングレポート』、40頁）

Ⅲ-4 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。

- 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。

Ⅲ-4 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5年版モニタリングレポート』、44頁）

Ⅲ-4 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、……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5年版モニタリングレポート』、44頁）

Ⅲ-4 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-5 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＝定期的に（原則として2年に一度）検査を実施。
 - － 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。

Ⅲ-5 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	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（48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5年版モニタリングレポート』、42頁）

Ⅲ-5 検査の実施状況

図表Ⅱ-1-9 <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認められる（総合評価：5）	—	—	10

（注1）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

（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。

（審査会『令和5年版モニタリングレポート』、46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

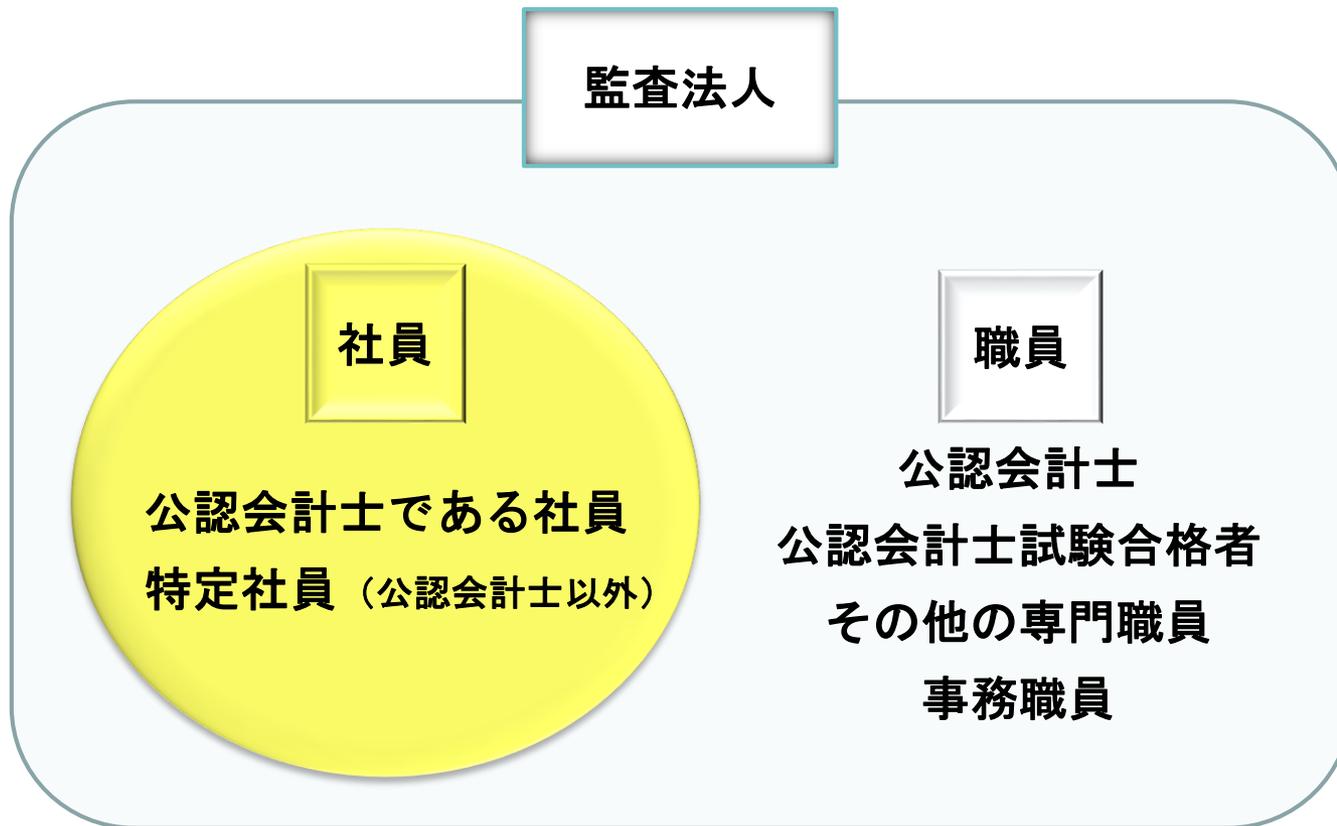
構成

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. 会計監査人の異動
4. 監査法人のガバナンス・コードの改訂
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. 監査上の主要な検討事項（KAM）の対応状況
8. 監査をめぐる環境変化への対応

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)

職員

社員



役割	上位者の指導・監督の下、監査業務の実作業を行う。経験に応じ中小規模被監査会社の監査チームの統括	監査チームの統括	監査業務全体の統括や法人の経営に関与
求められるスキル	監査実務及び会計・監査に関する専門知識の習得	スタッフの指導・育成や被監査会社との調整等の業務管理能力、問題解決能力	責任者として高度な能力
主な研修	会計監査年次研修・不正対応研修・グローバル関連研修等		
	監査手続関連研修等	マネジメント研修・専門領域別研修等	

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①

	大手監査法人	準大手監査法人	中小監査法人
社員数	約180人～約600人	約30人～100人弱	～約40人(注)
常勤職員数	約2,600人～約6,900人	約200人～800人強	～約90人(注)
意思決定機関	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・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	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・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

(資料) 令和4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。

1. 監査法人の組織

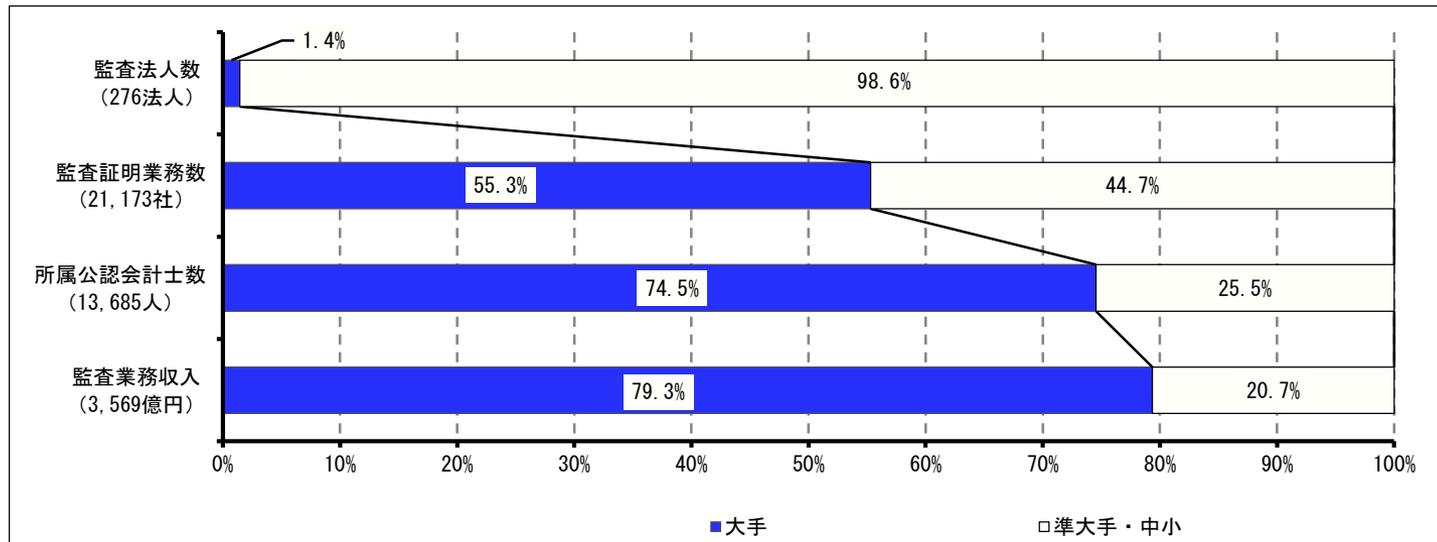
監査法人の規模別の特徴②

	大手監査法人	準大手監査法人	中小監査法人
業務運営機関の整備状況	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・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	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・主たる事務所のための例が多い
品質管理部門の整備状況	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・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 	<ul style="list-style-type: none"> ・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4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

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

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%

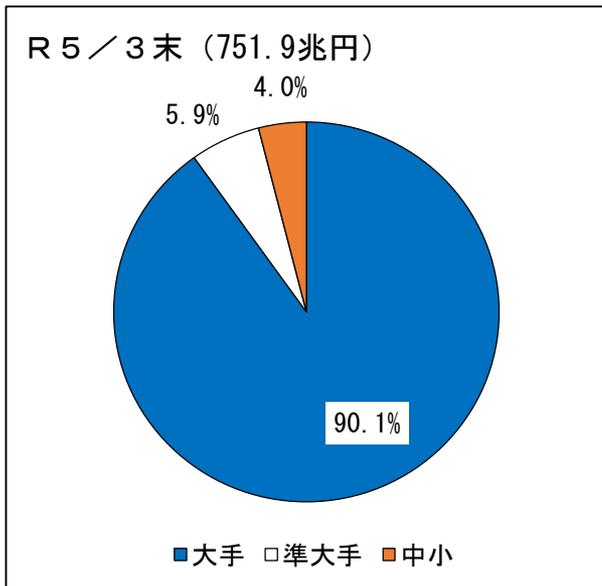
(注) 以下の株価指数に採用されている会社数を基にシェアを算出
 日本 日経225
 米国 S&P500
 英国 FTSE350

2. 監査法人の規模別シェア

大手（4大）監査法人への集中

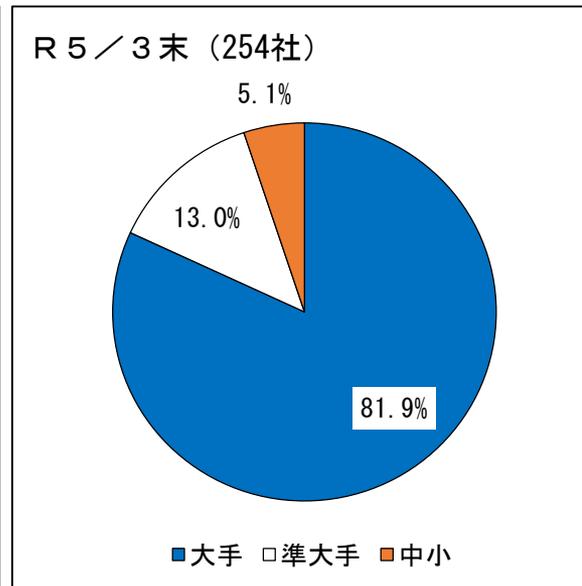
- ・ 上場会社の監査における大手監査法人の存在感は極めて高い

○上場国内会社の時価総額



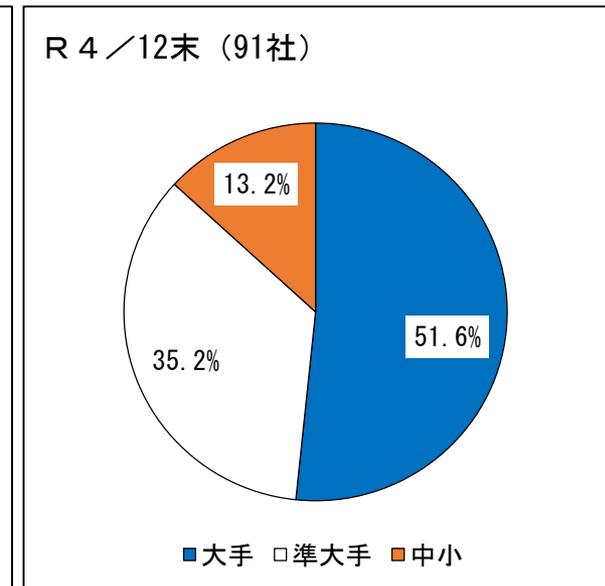
(資料) QUICK、取引所データより審査会作成

○IFRS適用会社



(資料) 取引所データより審査会作成

○IPO監査



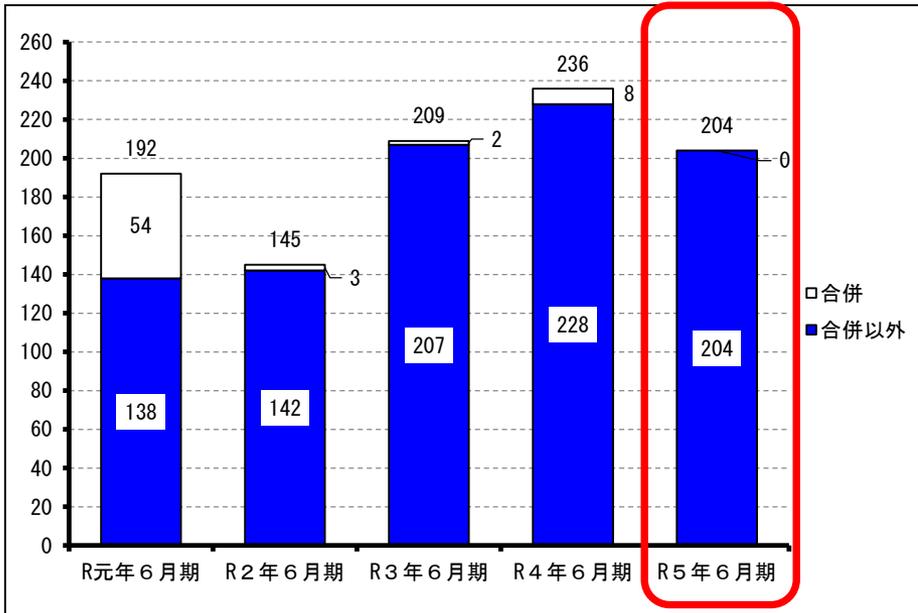
(資料) 取引所データより審査会作成

3. 会計監査人の異動

異動状況

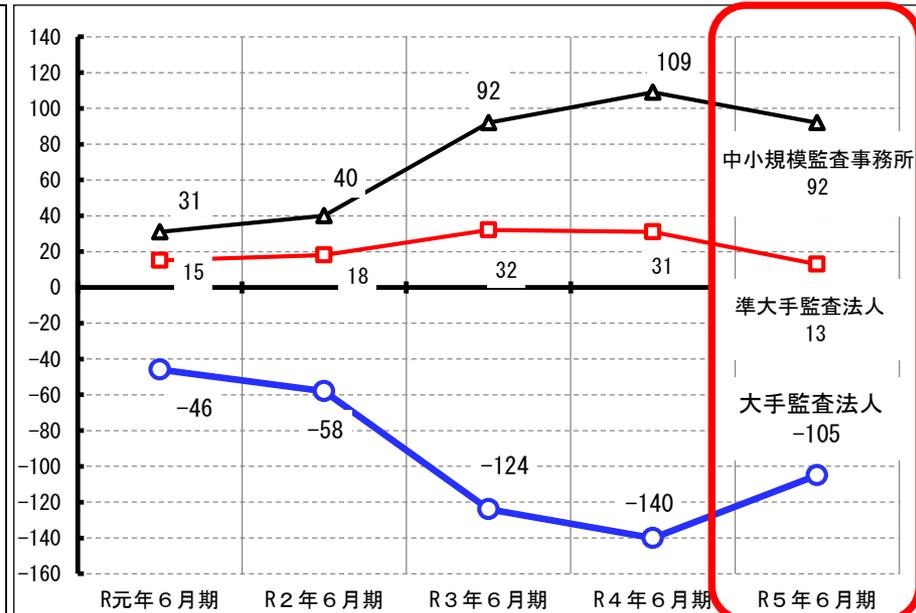
- 合併によるものを除いた会計監査人の異動件数は、令和2年6月期以前と比べて高い水準で推移
- 監査事務所の規模別では、大手監査法人から、より規模の小さい監査事務所への異動傾向が継続

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

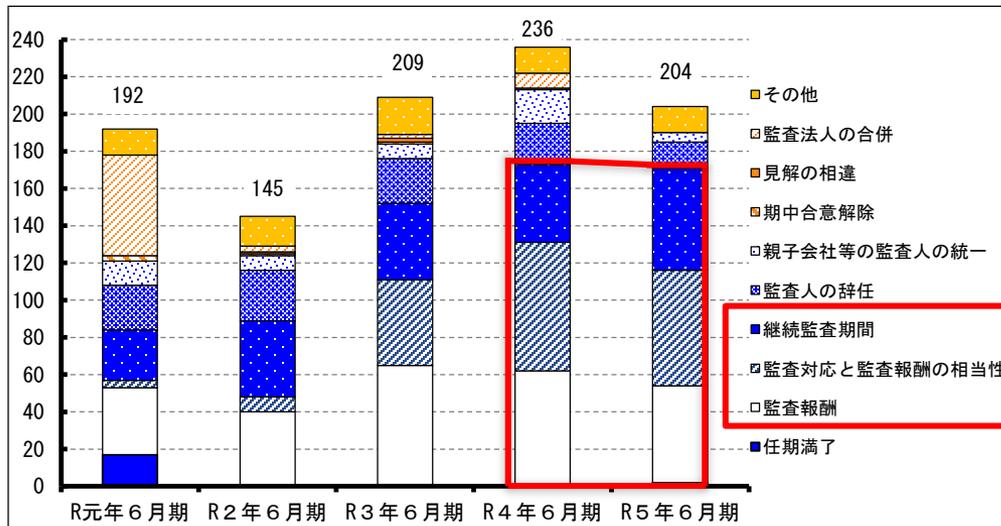
(注2) 各上場国内会社の適時開示に基づき、各期の6月末までに後任監査人を決定している会社数を集計

3. 会計監査人の異動

異動理由

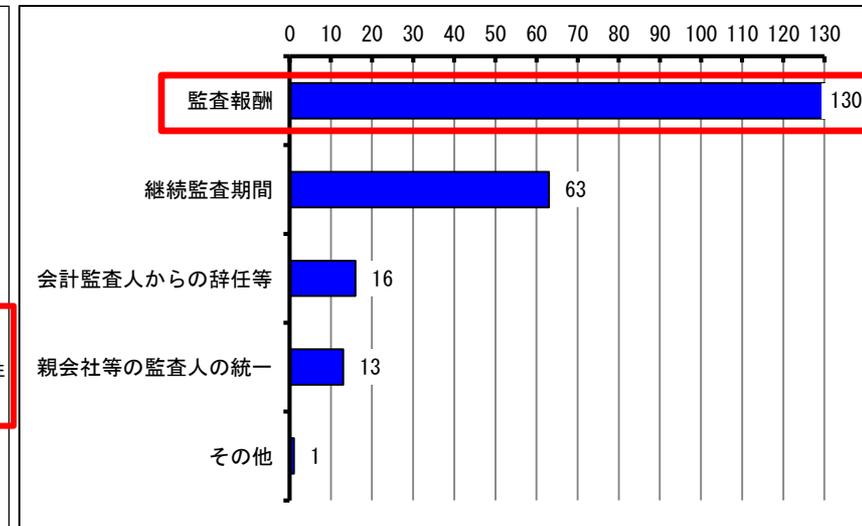
- 令和2年6月期以降は、「監査報酬」の増額提示や「継続監査期間」の長期化等を異動理由に挙げているケースが多いほか、令和5年6月期においては、会社の事業規模に適した「監査対応と監査費用の相当性」を他の監査法人と比較検討した結果とするケースが増加
- 大手監査法人に対する検査等で把握した異動理由をみると、「監査報酬」が最も多い。

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。

検査等で把握した異動理由 (大手)

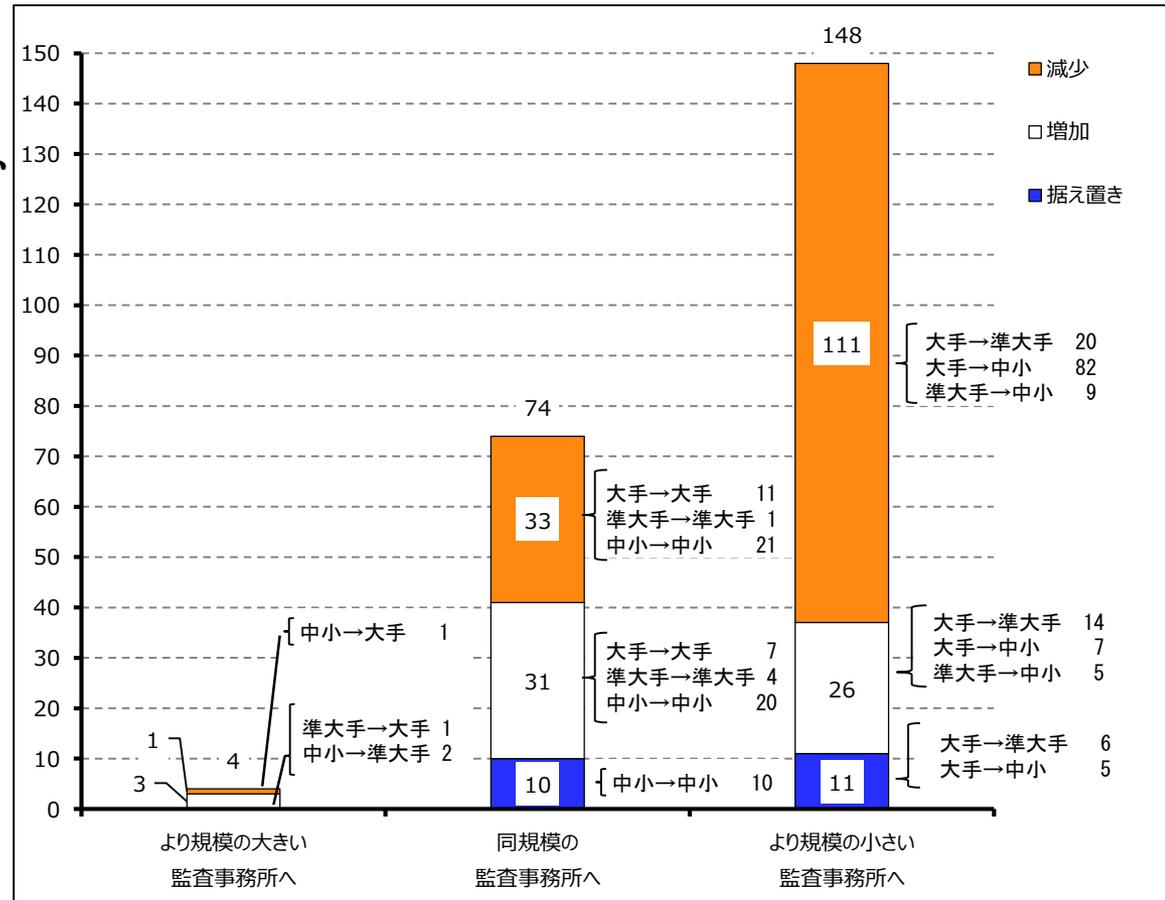


(注1) 令和4事務年度審査会検査及び報告徴収において理由を把握した162件が対象
 (注2) 複数の理由がある場合、重複して集計 (合計223件)

3. 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8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見ると、約9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3年7月から令和4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5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

4. 監査法人のガバナンス・コードの改訂

- 監査法人のガバナンス・コードは、公認会計士法及び関連政府令の改正により、上場会社等の監査を担う監査法人等に対して、同コードに沿った業務実施体制や情報開示体制を整備することが義務付けられたことを受け、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として、令和5年3月に改訂
- 監査法人のガバナンス・コードは、大手・準大手監査法人の全てと、中小監査法人のうち10法人の計19法人が採用（令和5年3月末時点）。同コードの採用においては、いかに実践し、実効的な組織運営を実現するか、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ている

ガバナンス・コード改訂のポイント

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、経営機能を設けない場合は、会計監査の品質確保等を図る観点から、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・評価機能を設けない場合、監督・評価機能等の実効性を支援する機能を確保すべき旨等を記載
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
グローバルネットワークに関する開示の充実に向けた改訂	原則1において、監査法人がグローバルネットワークに加盟している場合等において、グローバルネットワークなどとの関係性等について、どのような在り方を念頭に運営を行っているのか明らかにすべき旨を記載 原則5において、グローバルネットワークへの加盟等の意義・目的や監査品質の確保等に影響を及ぼすリスクや軽減策等を説明すべき旨を記載

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

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
 - シーサート
 - 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、準大手監査法人及び一部の中小規模監査事務所は、海外展開を進める被監査会社の監査を円滑に実施するため、また、監査マニュアル等のノウハウを利用するため、メンバーファーム契約等を締結し、グローバルネットワークに所属

<グローバルネットワークとの関係>

大手監査法人	<ul style="list-style-type: none"> ・ 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
準大手監査法人	<ul style="list-style-type: none"> ・ 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
中小規模監査事務所	<ul style="list-style-type: none"> ・ 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. 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
 - 当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」とであると決定した理由
 - 監査における監査人の対応

7. 監査上の主要な検討事項（KAM）の対応状況

KAMの分析及び注意喚起

○令和4年3月期決算に係るKAMの記載状況について、関係団体が分析等を実施

- ・ 日本公認会計士協会（令和4年12月）
 - 「監査上の主要な検討事項」の事例分析（2021年4月～2022年3月期）レポート
- ・ 日本証券アナリスト協会（令和5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2022
- ・ 金融庁（令和5年2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2022

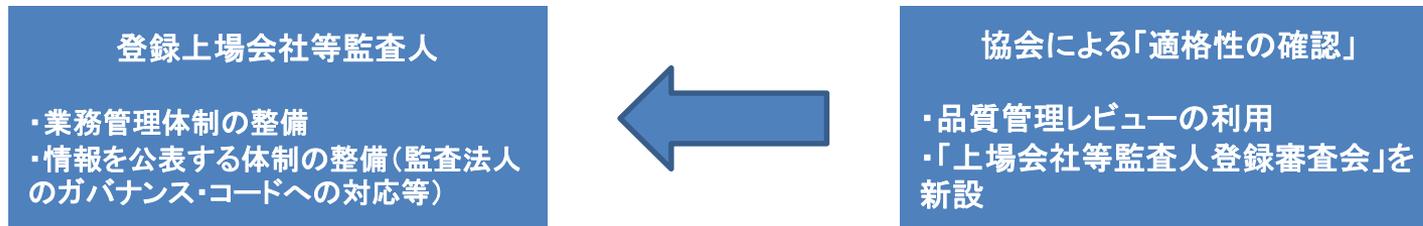
【KAMの記載内容に検討が必要と考えられる主な事例】

- ・ 事業環境の変化（中期経営計画の変更）を踏まえたKAMの見直しが行われていない
- ・ 同一監査法人内の別業種の2社のKAMの内容が同一
- ・ 同一事業年度の同一企業内の異なる事業に関するKAMの内容が同一
- ・ KAMの記載内容と注記が不一致
- ・ 内部統制報告書の開示すべき重要な不備の記載との不整合

8. 監査をめぐる環境変化への対応

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、大手監査法人から準大手・中小規模監査事務所に会計監査人を変更する傾向が継続
- 中小規模監査事務所の上場国内会社監査の担い手としての役割が高まっていることを受け、「上場会社等監査人登録制度」が導入



- 日本公認会計士協会は、「適格性の確認」と共に、中小規模監査事務所による6つの基盤（品質管理基盤、組織・ガバナンス基盤、人的基盤、IT基盤、財務基盤、国際対応基盤）の充実した情報開示に向けて各種支援策を実施

8. 監査をめぐる環境変化への対応

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大
- 令和5年1月、開示府令が改正され、有価証券報告書にサステナビリティ情報の「記載欄」が新設。「ガバナンス」及び「リスク管理」については全ての企業が開示し、「戦略」及び「指標及び目標」については各企業が重要性を判断して開示することなどが求められている（令和5年3月期から適用）
- 令和5年6月、国際サステナビリティ基準審議会（ISSB）は全般的な開示要求事項（S1基準）及び気候関連開示（S2基準）を公表。日本国内においても、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月までに確定することを目標

Ⅱ.監査事務所検査結果事例集

～令和4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4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（P1より）

- 依然として国内外において不正事案がみられ、不適切な会計処理等を行った上場会社が引き続き多く認められる
- 監査基準等や「監査に関する品質管理基準」の改訂、倫理規則の改正などが行なわれている
- 上場会社の監査においては、大手監査法人から準大手監査法人及び中小規模監査事務所への交代の動きが継続しており、上場会社の監査の担い手として、準大手監査法人及び中小規模監査事務所は監査品質の向上が急務
- 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、業務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、品質管理を担う人材が限られる
 - 新規契約の増加に監査実施態勢の構築が追いついていない。
 - 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）

- 中小規模監査事務所

- 品質管理業務の重要性の認識不足により主体的な取組に欠ける。
- 品質管理態勢の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、監査リスクを十分に評価せずに監査契約を締結した結果、リスク評価やリスク対応が不十分かつ不適切になる事例あり

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。

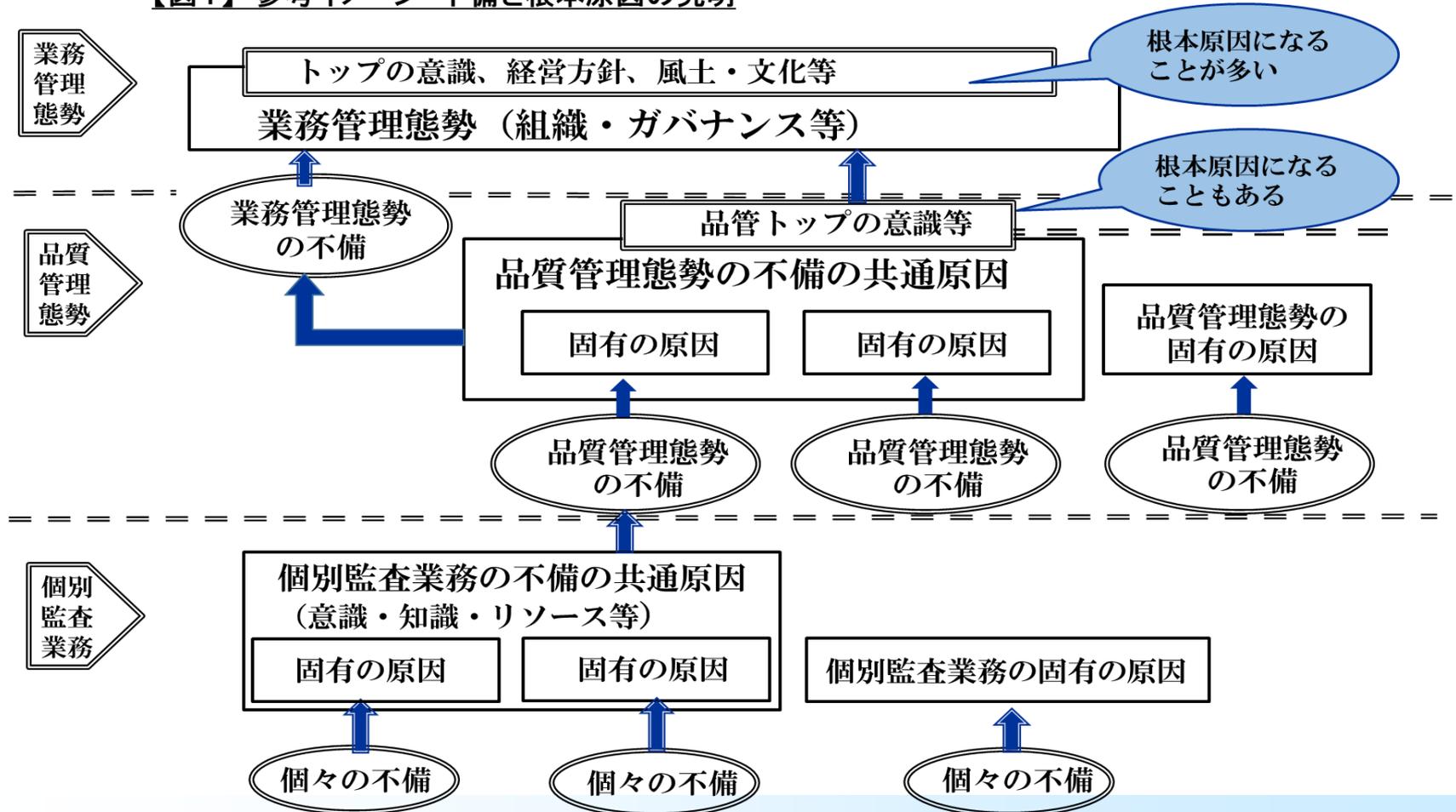
(1) 業務管理態勢（根本原因の究明）

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



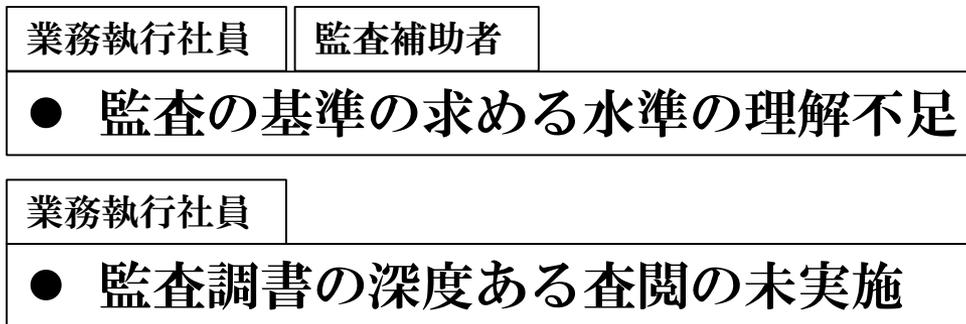
(1) 業務管理態勢（根本原因の究明）

根本原因の究明

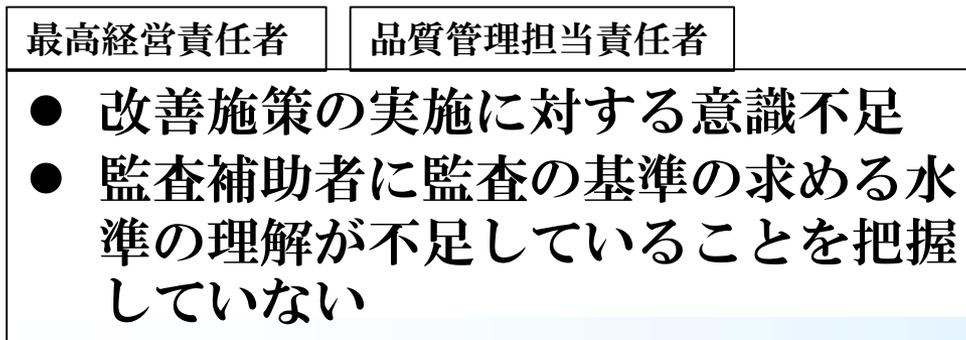
- 直接的な原因を的確に把握することが重要。その際、不備発生の直接的な原因を行為者の知識や意識、経験だけに帰するのではなく、監査チームの状況や被監査会社の業況等も十分に理解した上で把握し、把握した直接的な原因を踏まえ、更に根本原因を究明する必要がある。
- 直接的な原因には、個々の不備に対して識別される「固有の原因」と、不備に共通する「共通原因」があり、共通原因が生じた原因を検討することで根本原因の究明につながることが多い。

(1) 業務管理態勢（根本原因の究明）

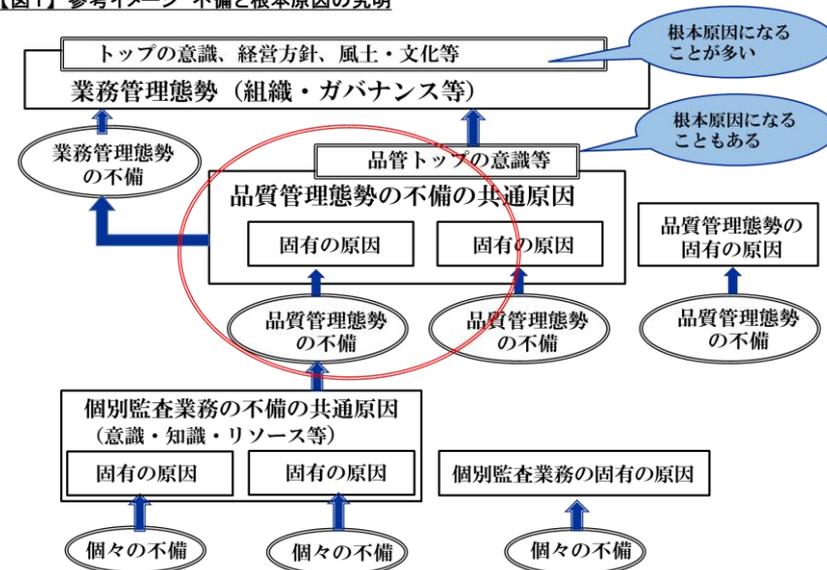
(個別監査業務の不備の共通原因)



(品質管理態勢の不備の共通原因)



【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

- 改善施策の実施に対する意識不足
- 監査補助者に監査の基準の求める水準の理解が不足していることを把握していない



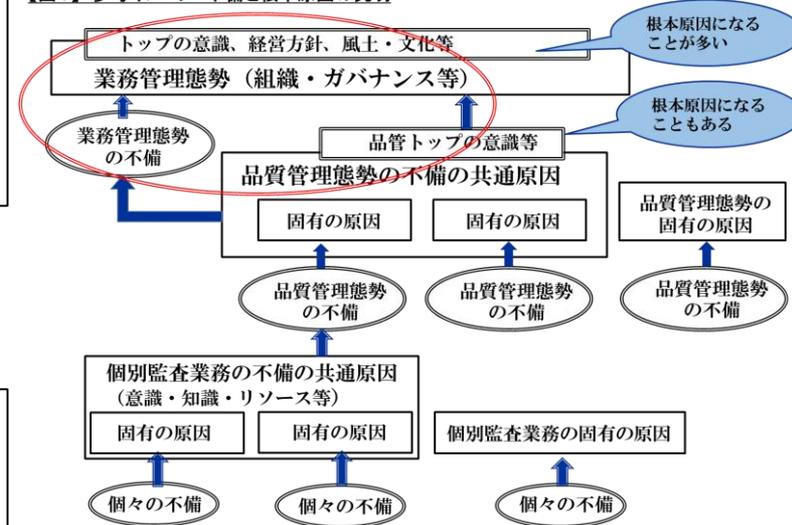
(根本原因の分析結果)

最高経営責任者

品質管理担当責任者

- 監査品質に問題はないと思い込んでおり、監査品質の維持・向上に向けた意識が希薄。
- 形式的な品質管理態勢の構築をすれば、監査品質の改善が図られるとの思い込みから、監査品質の改善に向けてのリーダーシップを発揮していない。

【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)

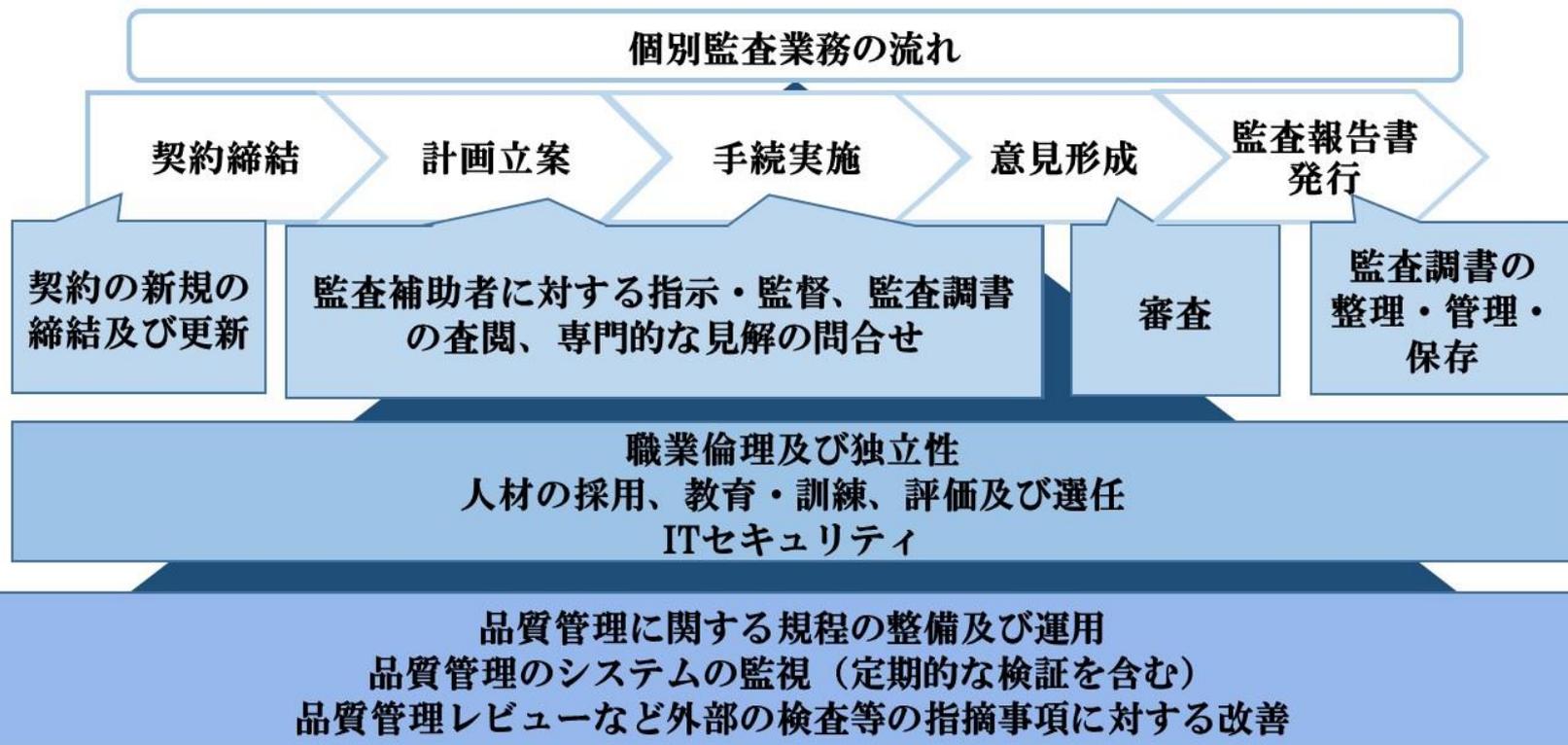
- 品質管理態勢は、大手監査法人から中小規模監査事務所まで規模に応じて様々な対応が見られる。
- 検査において検出されている不備も、監査事務所の規模や特性を反映したものが多く認められている。

(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ほとんど検出されていないが、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 (事例)

内部規程の整備・運用

(内部規程の整備 (不服と疑義の申立て)) 【事例1】

- 当監査事務所は、外部から寄せられた不正リスクに関連する情報を受け付ける窓口を設けておらず、外部からの不正リスクに関連する情報に対応するための制度を具体的に定めていない。

(社員会の運営) 【事例3】

- 当監査事務所は、社員会での決議事項や決議の方法等について、具体的に明文化して定めていないほか、社員会で決議したとする事項について、審議の過程や決議の内容を記録として残していないなど、社員会を適切に運営するための態勢が整備されていない。

②内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等

法令諸基準の遵守

(検査結果の概要)

- 社員の競業禁止の遵守のための規程の不備のほか、監査業務の主要な担当者のローテーションに係る不備などが認められる。
- 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 (事例)

法令諸基準の遵守

(専門職員の入力執務時間) 【事例4】

- 当監査事務所では、専門職員の執務時間が法定休日を含め勤怠管理システムに入力されていない事例が多数認められるなど、専門職員全体での入力執務時間の正確性を確保するための是正措置が講じられておらず、専門職員の執務時間について適切な管理が実施されていない。

(法人外部に提出する資料等における公認会計士資格に関する虚偽記載) 【事例5】

- 当監査事務所は、公認会計士として登録されていない者の資格を公認会計士とする虚偽の記載がされた監査計画説明書を提出している。また、当監査事務所は、公認会計士としての登録が未了であった者に対し、公認会計士である旨の記載がされた名刺を発行している。

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化の進展に合わせて、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)

- インサイダー取引防止規程の整備及び運用状況を改めて検証するとともに、インサイダー取引防止体制の強化の要否等についても検討するなど、適切な対応を行う必要がある。

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）

（監査契約の新規の締結に際し実施する独立性の確認）

【事例2】

- 当監査事務所は、独立性の確認に関し、対象者や実施時期等の具体的手続を定めた内部規程を整備していない。そのため、一部の監査業務において、予備調査実施前及び監査業務開始前の独立性の確認手続が実施されていない。

（業務執行社員の関与期間） 【事例6】

- 最高経営責任者は、業務執行社員として関与した後、継続関与年数の観点から、業務執行社員としての関与を外れている期間に、被監査会社の代表取締役等に対する監査結果報告会に出席している。
- しかしながら、独立性担当責任者は、当該事実を把握しているにもかかわらず、最高経営責任者による当該監査結果報告会への出席に関し、独立性の観点からの検討を実施していない。

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 （監査日数の確保） 【事例3】

- 業務執行社員予定者は、監査契約の新規の締結における監査予定日数の見積りに当たり、前任監査人の監査日数を踏まえた監査予定日数の十分性に係る検討を行っていない。また、監査予定日数の根拠を監査契約締結の承認機関である社員会へ報告していない。さらに、社員会は、業務執行社員予定者が提示した監査報酬見積額が、前任監査人の監査報酬より大幅に低い金額であったにもかかわらず、業務執行社員予定者が、前任監査人の監査日数を踏まえた監査予定日数の十分性に係る検討を行っていないことを看過している。

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、監査契約の早期締結を優先することや、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。

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（事例）

評価、報酬及び昇進

（監査実施者の評価に係る方針及び手続） 【事例 1】

- 当監査事務所は、社員評価及び報酬の算定に関し、社員就任期間、実施した監査業務の品質管理及び社員の業績等に基づき決定する旨を定めている。
- しかしながら、各評価項目に係る具体的な評価基準を定めていないほか、各評価項目をどのように社員報酬に反映させるかも明確にしておらず、当監査事務所においては、社員報酬の決定に際し、監査品質等に関する評価を反映する態勢が整備されていない。

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。

⑤採用、教育・訓練、評価及び選任（事例）

選任

（監査責任者等の選任） 【事例 1 ②】

- 当監査事務所は、監査契約の新規受嘱及び更新に際し、監査リスクが高いと評価した監査契約を高リスク監査業務として識別した上で、リスク評価の結果を考慮して、最適な業務執行社員及び審査担当社員を決定するとともに、品質管理部門による監査品質モニタリングの対象としている。
- しかしながら、当監査事務所は、高リスク監査業務に選定した一部の監査業務について、識別した監査リスクの観点から業務執行社員の見直しを実施しておらず、また、品質管理部門による監査品質モニタリングの対象業務としての選定も実施していない。

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（事例）

監査調書の作成及び上位者による監督・査閲

（監査補助者に対する指示・監督） 【事例3】

- 業務執行社員は、監査業務の実施に当たり、被監査会社の企業及び企業環境に応じた不正リスクの識別及び評価並びにリスク対応手続の立案を十分に実施していないほか、監査補助者が実施する監査業務に対する適切な指示及び監督を実施していない。また、業務執行社員は、会計上の見積りについて、経営者の主張に対する批判的な検討が実施されているか、識別した重要な虚偽表示リスクに見合った十分かつ適切な監査証拠が入手できているかという観点から、監査調書の深度ある査閲を実施していない。

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。

⑥監査調書（事例）

監査ファイルの最終的な整理及び監査調書の管理・保存

（監査ファイルの最終的な整理） 【事例②】

- 当監査事務所は、品質管理規程において、監査ファイルの最終的な整理に関する方針及び手続並びに監査ファイルの最終的な整理を完了する期限を定めている。また、監査ファイルの調書整理期限後において、既存の監査調書の修正又は新たな監査調書の追加が必要となった場合には、ア) 修正又は追加が必要となった具体的理由、イ) 修正又は追加を実施した者及び実施日、ウ) 修正又は追加部分を査閲した者及び査閲日の文書化を求めており、そのための標準的な監査調書の様式を整備している。
- しかしながら、業務執行社員は、監査調書の一部を監査ファイルに保管していないほか、調書整理期限後に一部の監査調書の修正等を行っているにもかかわらず、修正等が必要となった具体的理由等の必要な文書化を行っていない。

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。

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、③】

- 監査チームは、グループ監査上、重要な構成単位が行う事業に係る収益認識に不正リスクを識別し、特別な検討を必要とするリスクとして対応する監査手続を実施しているにもかかわらず、被監査会社の監査役等に対して、重要な構成単位に係る特別な検討を必要とするリスクとしている旨を報告しておらず、監査役等との適切なコミュニケーションを実施していない。
- 監査チームは、被監査会社の監査役会に対し、以下の項目に関する報告を行っておらず、監査役会とのコミュニケーションを十分に実施していない。
 - 特別な検討を必要とするリスクへの監査人の対応
 - 経営者確認書の草案
 - 構成単位の財務情報について実施する作業の種類の詳細
 - 内部監査人の作業の利用計画

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	監査基準報告書330 第5項、17項
監査証拠	監査基準報告書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	監査基準報告書600 第8項、30項、31項、41項
専門家の業務の利用	監査基準報告書620 第8項
財務報告に係る内部統制の監査	監査基準報告書265 第6項 財務報告内部統制監査基準報告書第1号 第44項、100項、112項
監査上の主要な検討事項 (KAM)	監査基準報告書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③】

- 監査チームは、営業部長には予算達成に対するプレッシャーが存在し、期末月における出荷停止期間に、不正を行う機会があるとしている。
- 監査チームは、「営業部長等が、明らかに僅少な虚偽表示と判断する金額を超える製品売上取引について、出荷停止期間に工場の担当者に虚偽の出荷指示を行うことにより売上計上を行う」という不正リスクシナリオを想定している。
- しかしながら、監査チームは、期末月における出荷停止期間より前の取引、及び出荷停止期間中の明らかに僅少な虚偽表示の金額以下の取引について、不正が発生する可能性を十分に検討していない。

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1①】

- 監査チームは、被監査会社が資金支援業務を背景に支援先に影響力を行使し、不当に過大な報酬を受領する可能性を収益認識に係る不正リスクとして識別している。また、監査チームは、業務委託契約の報酬金額の合理性を検証する観点から、経営者が適正とする報酬金額を合理的な報酬金額と設定の上、当該金額と実際の報酬金額とを比較する手続を実施している。
- しかしながら、監査チームは、不当に過大な報酬を受領する可能性を不正リスクとして識別していながら、経営者とのディスカッションを踏まえた理解のみに基づき、経営者が適正とする報酬金額を合理的な報酬金額として設定しており、報酬金額の合理性の検証において、不正リスクを識別していない場合に比べ、より適合性が高く、より証明力が強い監査証拠を入手していない。

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

（仕訳テスト）【事例2②】

- 監査チームは、経営者による内部統制の無効化リスクへの対応手続としての仕訳テストを実施した際、業務システム上のデータを基にバッチ処理により自動的に生成される自動仕訳については、不正な仕訳が生成される余地が少ないとして、仕訳テストの対象から除外している。
- しかしながら、監査チームは、当該仕訳テストの対象から自動仕訳を除外する際、業務システムへの不正データの入力、業務システムの特権 ID を利用したデータの直接修正等により、不正な自動仕訳が生成される可能性について、十分に検討していない。

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

（重要な取引の事業上の合理性） 【事例3①】

- 監査チームは、被監査会社（3月決算）の5件の売上債権が、各債権の支払期日を超えて滞留し、回収条件及び回収方法の変更が検討されていることから、当該売上債権に係る各取引が通例でない取引であると判断していた。
- しかしながら、監査チームは、取引発生時の支払条件・支払方法からの変更が検討されている理由を把握していないなど、当該状況が不正な財務報告を行うために行われた可能性を示唆するものであるかどうかを評価していない。

①財務諸表監査における不正（事例）

監査証拠の評価

（不正による重要な虚偽表示を示唆する状況への対応）【事例1】

- 被監査会社は、監査チームに対し、A事業部での従業員2名による工事の無断での口頭発注が発覚したことを報告している。なお、本件に対する社内調査は、監査報告書日までに完了せず、その全容は同日時点で解明できていない状況にあったが、被監査会社は、社員2名が関与していた工事に関し、取引業者へのヒアリングを実施し、その結果、本件に係る費用及び在庫の計上漏れを識別している。
- しかしながら、監査チームは、本件の全容が解明されていない状況において、取締役CFO に対する質問を実施するのみで、本件に係る費用及び在庫の計上漏れが、不正による重要な虚偽表示の兆候を示すものであるかについて、十分な評価を行っていない。

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、被監査会社保有のゴルフ会員権について、重要な勘定残高として識別し、当該会員権の評価の妥当性を重要な虚偽表示リスクとして識別している。また、監査チームは、当該会員権の評価に係る内部統制について、被監査会社による整備状況及び運用状況の評価を実施する一方、当該会員権の評価については、銘柄単位の帳簿価額が手続実施上の重要性の金額を超えないことを理由に、実証手続を省略の上、虚偽表示は認められなかったと結論付けている。
- しかしながら、監査チームは、ゴルフ会員権の評価の妥当性について、重要な虚偽表示リスクを識別しながら、内部統制の整備状況及び運用状況を評価するのみで、実証手続を実施していない。

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

（十分かつ適切な監査証拠） 【事例1 ①】

- 土地の売買事業を営んでいる被監査会社が、期末日の土地売買取引を売上計上していることについて、監査チームは、本件取引に係る売却代金の入金及び所有権移転登記は、いずれも期末日後に行われているが、所有権移転日及び引渡日を期末日とすることは、買主の要望に基づくものであり、当事者間で同意を得ていること等をもって、本件取引の期間帰属に問題はないと判断している。
- しかしながら、監査チームは、期末日を引渡日とする当事者間の合意の確認をするのみで、その合理性や引渡しが実質的に行われたかどうか検証していない。

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2④】

- 監査チームは、売掛金及びのれんの評価に係る監査手続の実施に際し、被監査会社作成の作成資料に基づき、滞留債権の有無、のれんに係る減損の兆候の有無を検討している。
- しかしながら、監査チームは、被監査会社作成の資料を監査証拠として利用する際、当該資料の正確性及び網羅性について検証していない。

③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）

（分析の実証手続）

- 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

③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

③監査証拠（事例）

監査証拠（個別の項目）

（確認先からの回答の信頼性） 【事例1】

- 監査チームは、被監査会社には支払期限を超えて長期にわたり滞留した債権があり、当該債権に係る取引契約が未締結であることを認識し、売掛金残高に不正リスクを識別している。また、監査チームは、債権滞留先に対し残高確認手続として確認状を電子メールで送付し回収した上で、確認回答者のメールアドレスのドメインと確認先企業のウェブサイトのドメインの比較等を行っている。
- しかしながら、監査チームは、確認回答者のメールアドレスのドメインが、確認先企業のウェブサイトのドメインに一部不一致があったにもかかわらず、追加手続の必要性について検討していない。

③監査証拠（事例）

監査証拠（個別の項目）

（監査サンプリングの立案） 【事例 1 ②】

- 監査チームは、被監査会社の売上高の検証のために、監査サンプリングにより抽出したサンプルに対して、関連する証憑との照合を行っている。
- しかしながら、監査チームは抽出したサンプルのうち一部の売上取引について、注文書や検収通知書等の外部証憑との照合が、被監査会社が当該証憑を保持していないとの理由から実施出来ない状況であるにもかかわらず、代替手続により入手した監査証拠の適合性を検討していない。

③監査証拠（事例）

監査証拠（個別の項目）

（企業の通常の取引過程から外れた関連当事者との重要な取引の識別）
【事例2】

- 被監査会社は、収益基盤強化を目的に、新規事業の事業譲受を行っている。本件に係る事業譲受契約上、商品の販売先が1社に限定され、商品保管場所も当該販売先の指定した外部倉庫となっている。
- 監査チームは、本取引が企業の通常の取引過程から外れた重要な取引であると判断し、経営者へのヒアリングにより、本件事業に係る商流の概要及びビジネスモデルの経済合理性を理解したとしている。
- しかしながら、監査チームは、商品の販売先が、被監査会社の関連当事者に該当することを認識しておらず、本件事業の特殊性を正確に把握していない。また、本件事業譲受の合理性に関し、不正な財務報告を行うために実行された取引や、資産の流用を隠蔽するために行われた取引である可能性を示唆するものかについて、批判的な検討及び評価を実施していない。

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 1 ①】

- 被監査会社は、連結子会社の固定資産について、国際財務報告基準に従った減損テストを実施した結果、当該連結子会社の事業計画を基礎とした割引後将来キャッシュ・フローに基づく使用価値が、当該固定資産の帳簿価額を上回ったとして、減損損失を認識していない。
- しかしながら、監査チームは、当該事業計画における売上高の増加に関し、固有の売上成長要因（経営者が実際に行った見積りの方法や使用した基礎データを含む。）の合理性や、売上原価率が継続して低減するとの経営者の仮定の合理性について検討していない。また、監査チームは、上記減損テストにおける割引後将来キャッシュ・フローの算定に使用された割引率の妥当性について、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2②】

- 被監査会社は、当年度に買収した企業の無形資産の識別及び評価に当たり、外部の専門家から入手した無形資産価値算定報告書において、ア) 無形資産として、顧客関連資産のみが識別されていること、イ) 当該顧客関連資産の金額が僅少なものと評価されていることを理由に、連結財務諸表に当該顧客関連資産を計上していない。
- しかしながら、監査チームは、経営者の利用する外部専門家が作成した無形資産価値算定報告書を利用しているにもかかわらず、当該外部専門家が、どのような情報に基づき、どのような方法により無形資産の識別を行ったかを理解していないほか、識別された顧客関連資産について、どのような方法により評価を行ったかを理解しておらず、当該報告書の監査証拠としての適切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

（前年度の会計上の見積りの検討）【事例3】

- 被監査会社の連結子会社B社は、継続して営業損失を計上しているものの、当期における固定資産の減損損失の認識に関する検討において、事業計画に基づく割引前将来キャッシュ・フローが固定資産の簿価を超えているとして、減損損失の認識は不要と判断している。
- 被監査会社は、当該事業計画を踏まえ、B社の翌期の固定費全体が当期比で減少する結果、翌期の営業損益は黒字に回復するものと見込んでいる。
- しかしながら、監査チームは、B社が継続して営業損失を計上していることに加え、B社における当期の営業損益の実績値が、計画値を下回っているにもかかわらず、当該計画値と当該実績値との差異の内容及び理由を具体的に理解しておらず、固定費の見積りに関し、経営者の偏向が存在する可能性や不確実性の程度を評価していない。

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）

- 被監査会社が採用する棚卸資産の評価方法の適切性の検討

（固定資産の減損）

- グルーピングの単位の適切性の検討
- 減損の兆候の検討
- 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

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5②】

- 監査チームは、重要な構成単位の監査人との討議等を通じて、構成単位の監査人が、経営者による内部統制の無効化リスク及び収益認識に係る不正リスクを識別したことを確認している。
- 監査チームは、当該リスクを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識別しているにもかかわらず、以下の手続を実施していない。
 - 収益認識に係る不正リスクについて、関連するアサーションを理解するのみで、具体的にリスク内容を把握していないなど、構成単位の監査人のリスク評価への関与を十分に実施していない。
 - 経営者による内部統制の無効化リスクについて、構成単位の監査人がリスク対応手続として実施する仕訳テストの抽出条件を把握していないなど、リスク対応手続の適切性を十分に評価していない。

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 9 ①】

- 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手に入れている。
- 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。

⑥ 専門家の業務の利用

(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2 ②】

- 被監査会社は、財務報告に係る内部統制の評価において海外子会社を重要な事業拠点に選定し、同社の販売、購買及び棚卸資産管理の各業務プロセスに係る内部統制を評価対象として識別している。
- しかしながら、監査チームは、販売プロセス以外の購買及び棚卸資産管理の業務プロセスに係る内部統制の有効性の評価を実施していない。

⑦財務報告に係る内部統制の監査（事例）

内部監査人の作業の利用

（内部監査人等の作業の利用の程度） 【事例②】

- 監査チームは、被監査会社の内部監査人の作業を内部統制の運用評価手続において利用することを前提に、当該内部監査人が実施した全ての運用評価手続の再実施を行っている。
- しかしながら、監査チームは、内部監査人が複数発見した内部統制からの逸脱について、当該逸脱が生じた原因及びその潜在的な影響を理解するための手続を実施していない。

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。