

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〕
2024年10月18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

※日本監査役協会及び著作権者からの許可無く、掲載内容の一部及び全てを複製、転載又は配布、印刷など、第三者の利用に供することを禁止します。

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. モニタリングの概要
- IV. 基本方針と基本計画
- V. 品質管理レビューと審査
- VI. 報告徴収
- VII. 検査
- VIII. 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。）

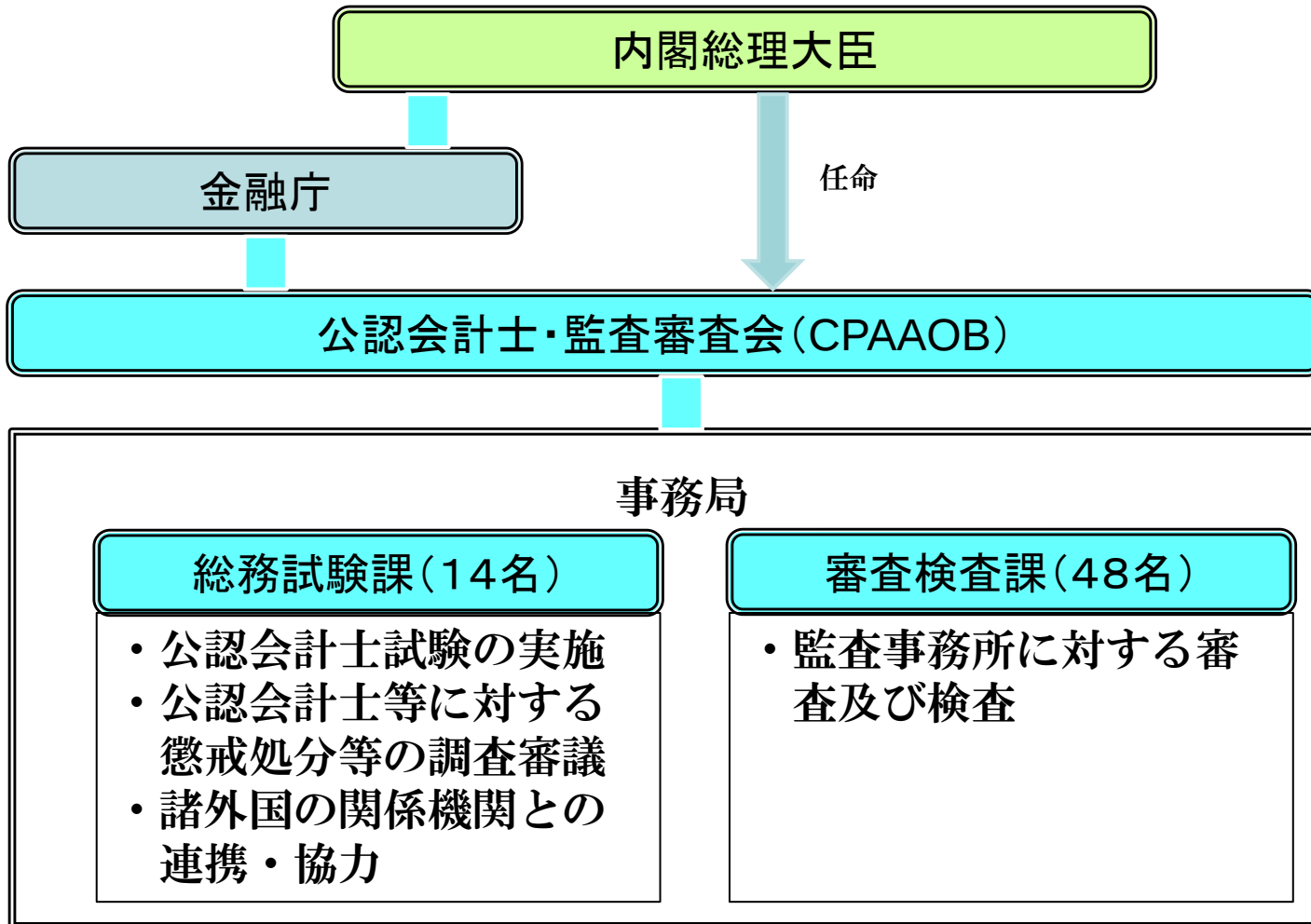
Ⅱ 審査会の組織と業務内容

- ・ 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

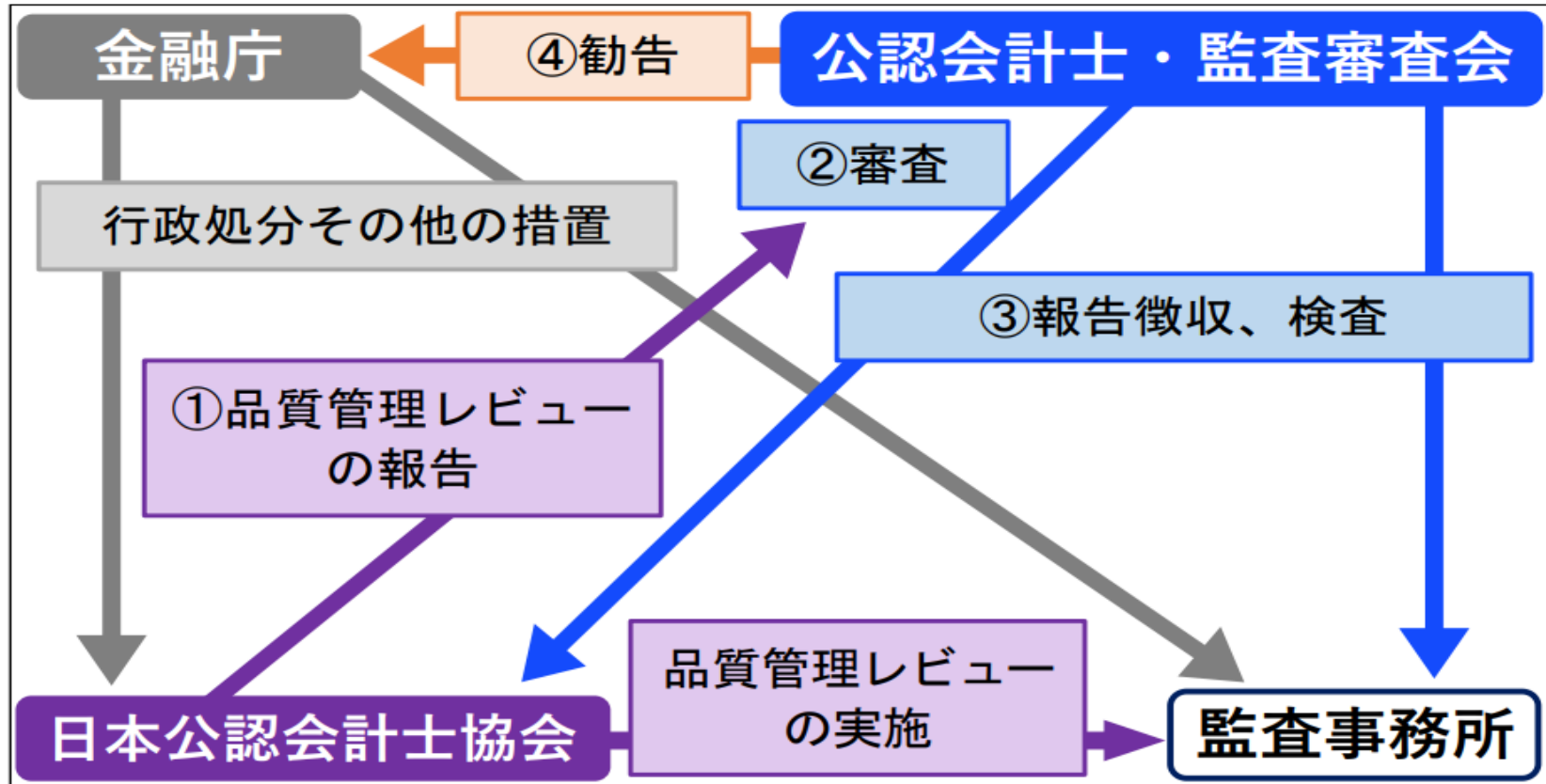


上記人員数は、令和5年度定員ベース

(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。)

Ⅲ モニタリングの概要

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6年版モニタリングレポート』、37頁)

IV 基本方針と基本計画

- 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。令和5年7月に一部改訂。
 - － 「**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6事務年度（令和6年7月～令和7年6月）の基本計画は、令和6年7月19日に公表。

IV 基本方針と基本計画

- ・ 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。

IV 基本方針と基本計画

- 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。

V 品質管理レビューと審査

- 品質管理レビュー＝日本公認会計士協会（以後、協会）が、公認会計士法に基づき、監査事務所が行う監査の品質管理のシステムの整備及び運用の状況について確認する制度。

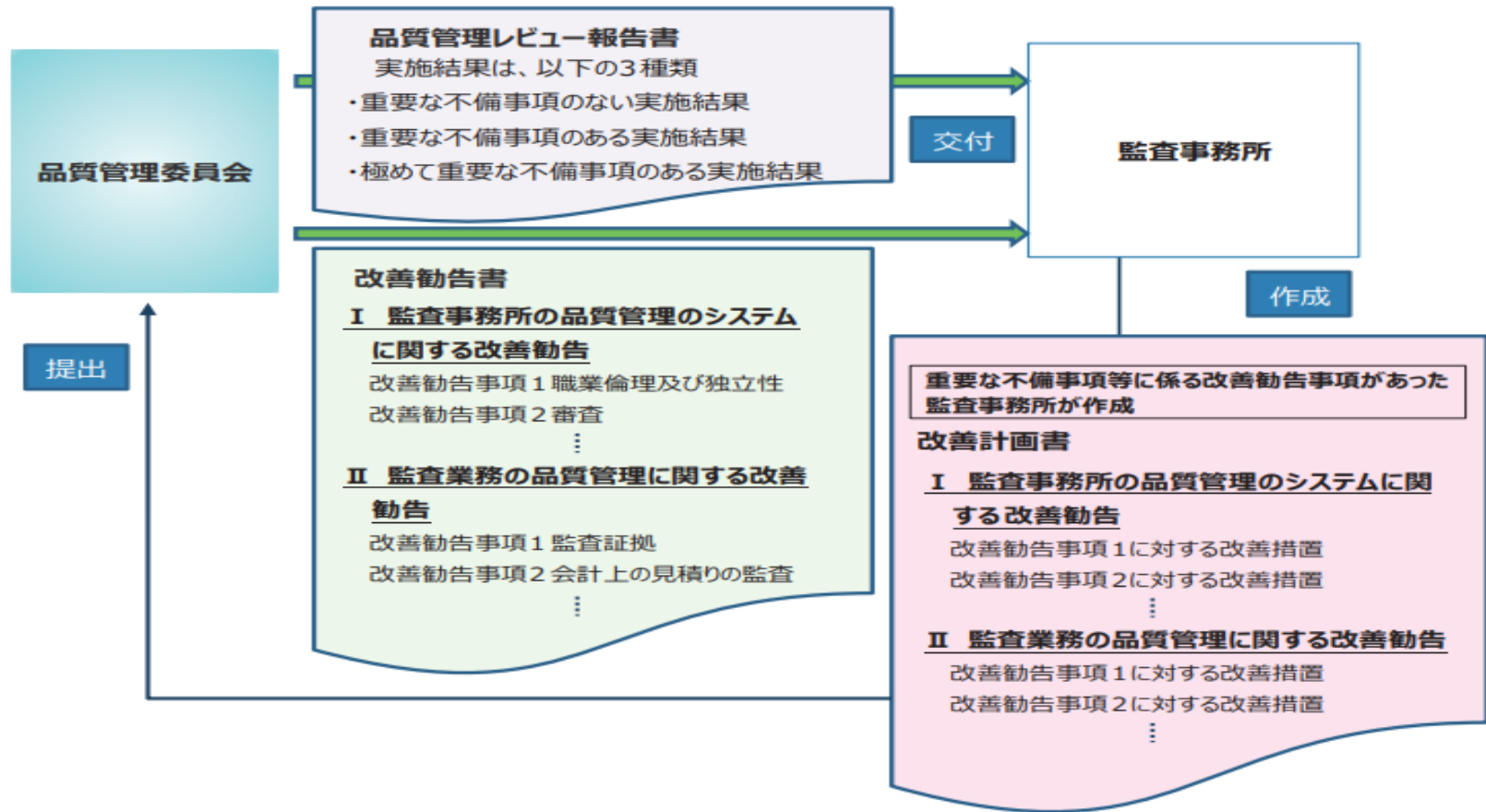
【品質管理レビューの種類】

	通常レビュー	特別レビュー	登録の審査のためのレビュー
目的	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確認します。	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 のシステムの整備及び運用の状況を確認します。	監査事務所の品質管理のシステムの整備状況及び上場会社等の財務書類に係る監査証明業務を公正かつ的確に遂行するための体制整備状況を確認します。
実施頻度	原則として3年に一度の頻度で実施します。なお、品質管理委員会の判断に基づき、実施頻度を短縮し、又は伸長して実施する場合があります（ただし、少なくとも5年に一度の頻度で実施します。）。	品質管理委員会が必要と認める場合に、下記の事項などについて適時に確認するために実施します。 ・ 監査事務所の品質管理体制 ・ 監査実施状況 ・ 特定のテーマ	以下に該当する場合には、上場会社等監査人登録審査会から品質管理委員会に対する要請に基づき実施します。 ・ 登録申請時 ・ 上場会社等監査人に対して適格性の確認その他必要と認めたとき
対象	通常レビュー対象監査事務所	監査契約を締結している全ての監査事務所	① 登録申請者 ② 通常レビューの対象となる監査業務がない登録上場会社等監査人
手法	往査	往査、聴取又は書面	往査

（日本公認会計士協会『2023年度 自主規制レポート 品質管理レビュー制度編』4頁。）

V 品質管理レビューと審査

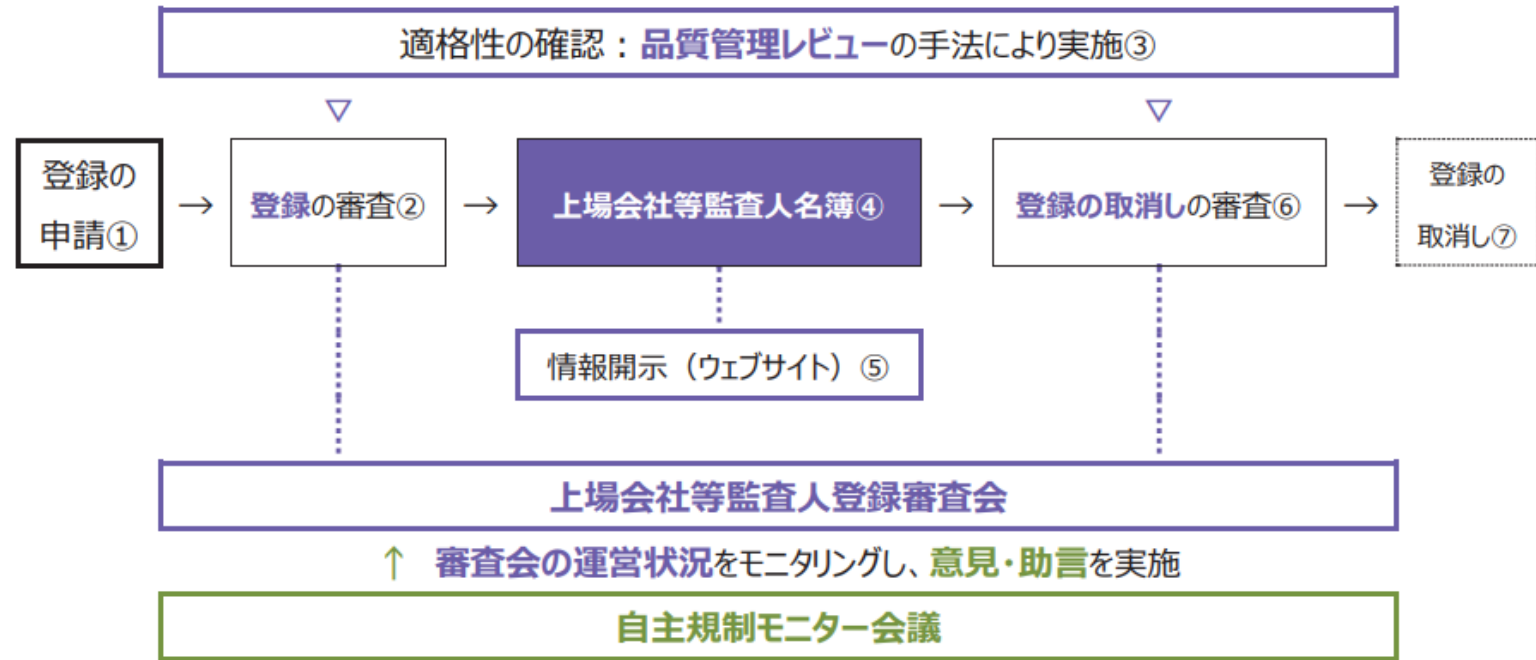
【改善勧告書と改善計画書】



(日本公認会計士協会『2023年度 自主規制レポート 品質管理レビュー制度編』9頁。)

V 品質管理レビューと審査

- 上場会社等監査人登録制度＝上場会社の監査を担う監査事務所に上場会社等監査人名簿への登録を義務付ける制度。令和4年公認会計士法等の改正により導入。



（日本公認会計士協会『2023年度 自主規制レポート 上場会社等監査人登録制度編』4頁。）

V 品質管理レビューと審査

図表Ⅱ-1-2 <令和5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	55	54	1	0	55	0
共同事務所	1	1	0	0	1	0
個人事務所	25	16	4	5	25	0
合計	81	71	5	5	81	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。

（資料）協会資料より審査会作成

V 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。

VI 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5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5事務年度、77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。

VI 報告徴収

③ 検査結果通知後のフォローアップ

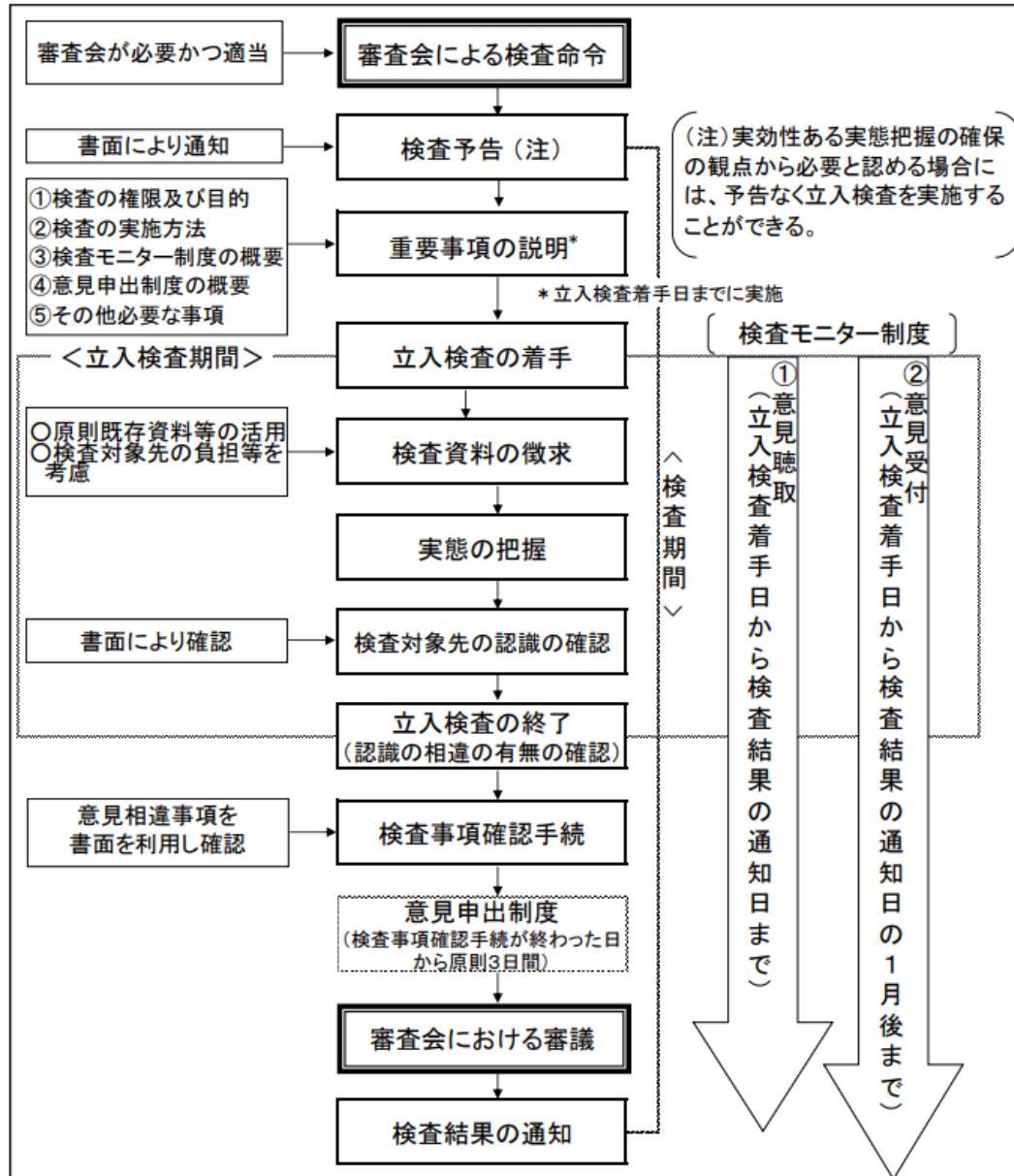
- 中小規模監査事務所に対して、検査結果通知の一定期間後に、改善状況をフォロー。
- 令和5事務年度は、該当する事務所なし。

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5事務年度は、9事務所（うち7事務所は、令和2事務年度及び令和4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6年版
モニタリングレポート』、
44頁）

VII 検 査

- 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。
 - 近年、監査事務所から借り受けた、PCによる監査調書等の閲覧やウェブ会議システムによるヒアリングを実施するなどリモートでの検査手法を併用。
- － 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。

VII 検 査

- 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。

VII 検 査

● 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6年版モニタリングレポート』、49頁）

VII 検 査

- ・ 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。

VII 検 査

- 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。

VII 検 査

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	R元 (注1)	R2 (注1)	R3 (注1)	R4	R5
大手監査法人	4 (2)	4 (2)	4 (2)	2	2
準大手監査法人	2	2	1	2	2
中小規模監査事務所	3	4	4	5	5
外国監査法人等(注2)	1	0	0	1	0
合計	10 (2)	10 (2)	9 (2)	10	9

(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（54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6年版モニタリングレポート』、46頁）

VII 検 査

図表Ⅱ-1-9 <直近5年間の検査における総合評価の状況（単位：事務所数）>

区分（総合評価）	大手 監査法人	準大手 監査法人	中小規模 監査事務所
良好であると認められる（総合評価：1）	—	—	—
改善すべき点があるものの概ね良好であると認められる（総合評価：2）	4	—	—
改善すべき重要な点があり良好であるとは認められない（総合評価：3）	—	2	3
良好でないものと認められ、業務管理態勢等を早急に改善する必要がある（総合評価：4）	—	3	6
著しく不当なものと認められる（総合評価：5）	—	—	7

（注1）令和元事務年度から令和5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6年版モニタリングレポート』、51頁）

VIII モニタリングに基づく情報の提供

- 被検査監査事務所は、被監査会社の監査役等に対し、以下の事項を伝達しなければならない。
 - － 検査結果通知書の「特に留意すべき事項」及び監査事務所の対応状況
 - － 検査の対象業務として選定された被監査会社の監査役等に対しては、当該被監査会社に係る不備の内容及び監査事務所の対応状況
 - 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。
- 令和6年6月、審査会は、検査結果の第三者への開示に関する取扱いについて、「公認会計士・監査審査会の実施する検査に関する基本指針」等を改正。検査結果の第三者開示にあたり、審査会の事前の承諾を不要とする開示先について、被監査会社の監査役等に加え、被監査会社の取締役並びに親会社の監査役等及び取締役などを追加している。

また、審査会の承諾を得た上で、検査結果を以下の者の開示することができる。

 - － 被監査会社の子会社の監査役等及び取締役
 - － 潜在的な被監査会社等

VIII 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

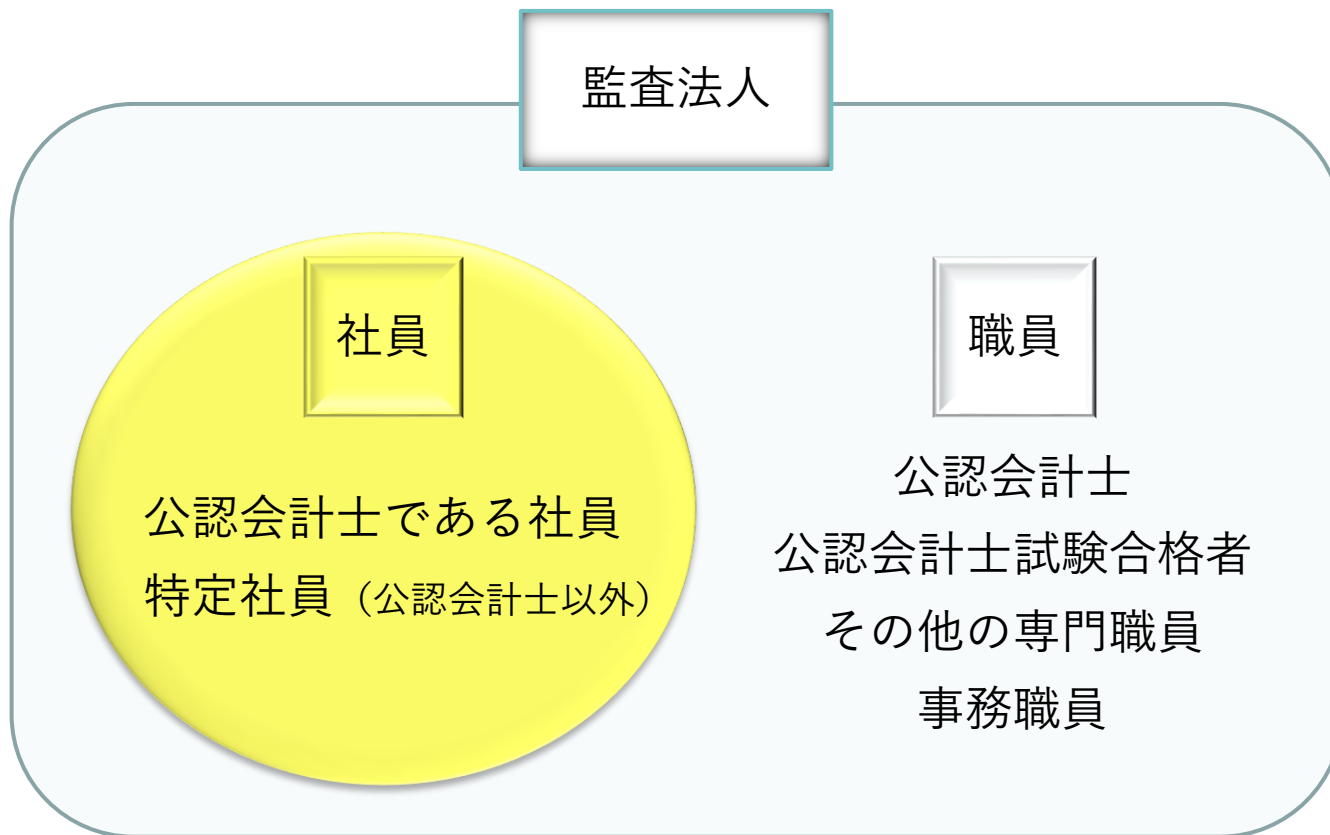
I. モニタリングレポート

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
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

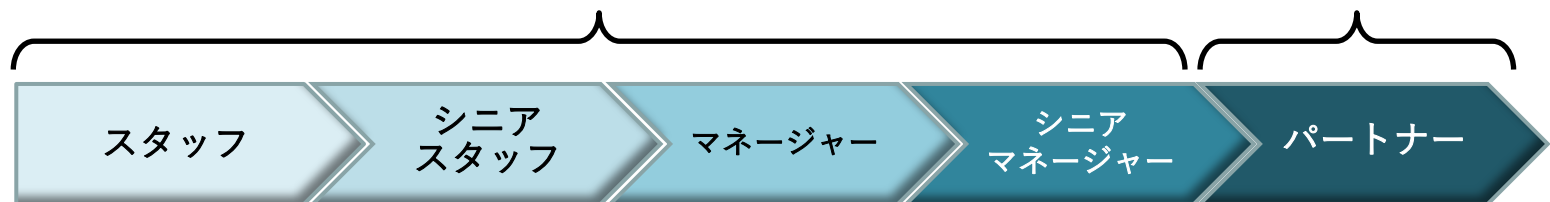


1. 監査法人の組織

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13人 (公認会計士試験合格者等)	スタッフ	重要な監査領域以外の監査手続
	その他の監査補助者 4 人 (監査アシスタント)	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

P64・65

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190人～約580人	約40人～約90人	～約40人 ^(注)
常勤職員数	約2,800人～約7,300人	約200人～約800人	～約100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	・理事会や経営会議等の経営執行機関を監督・評価する機関を設置	・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	・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
	・「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	・「指名」、「報酬」、「監査」の小委員会を設置していない法人が多い	
	・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	・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状況もみられる	・独立第三者を選任していない法人が多い

(資料) 令和5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

P64・65

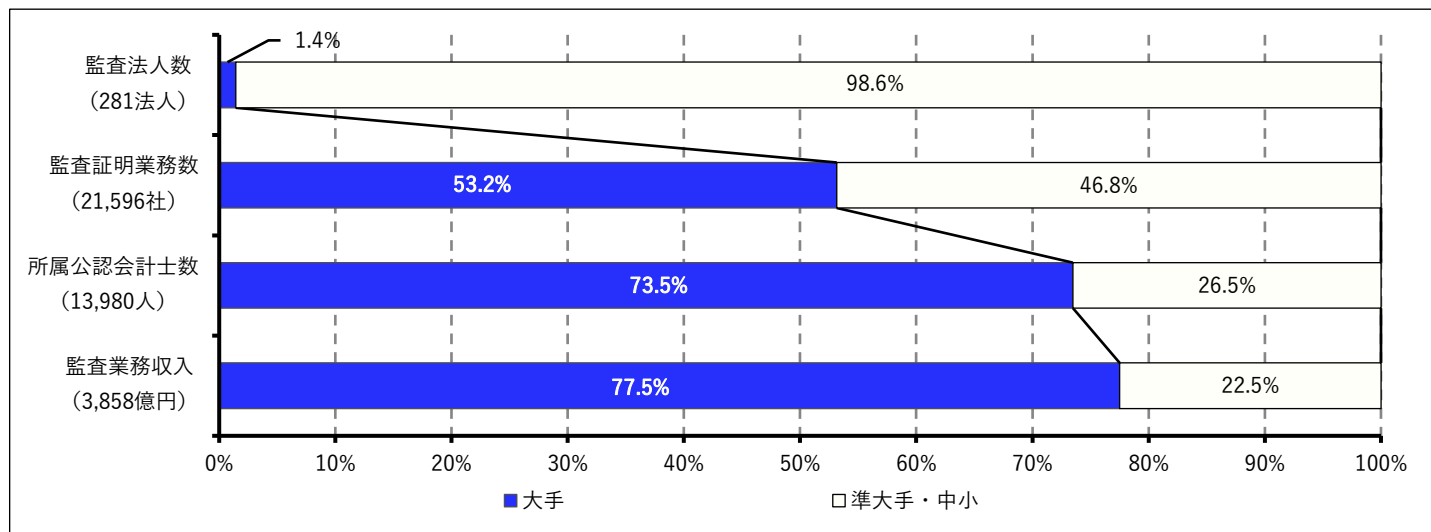
監査法人の規模別の特徴②

	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	・複数の監査事業部(金融部門含む)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	・主たる事務所のための例が多い
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、リスク管理や会計処理の相談、審査、定期的な検証等の担当部門を概ね設置している	・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、最高経営責任者が品質管理担当を兼務する例もある

(資料)令和5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４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%	91%

(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）：QUICK、取引所データ（令和６年３月末時点）を審査会で集計

米国（S&P500）：Bloombergデータ（2024年４月18日時点）を審査会で集計

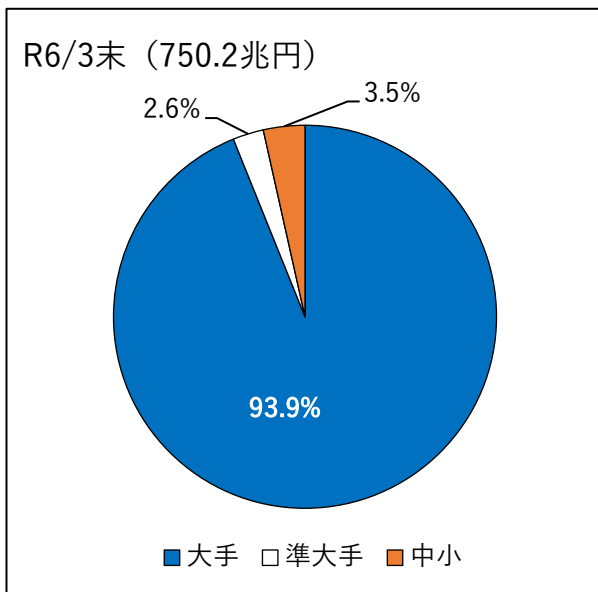
英国（FTSE350）：Financial Reporting Council発行”Key Facts and Trends in the Accountancy Profession, August 2023”

２．監査法人の規模別シェア

大手（４大）監査法人への集中

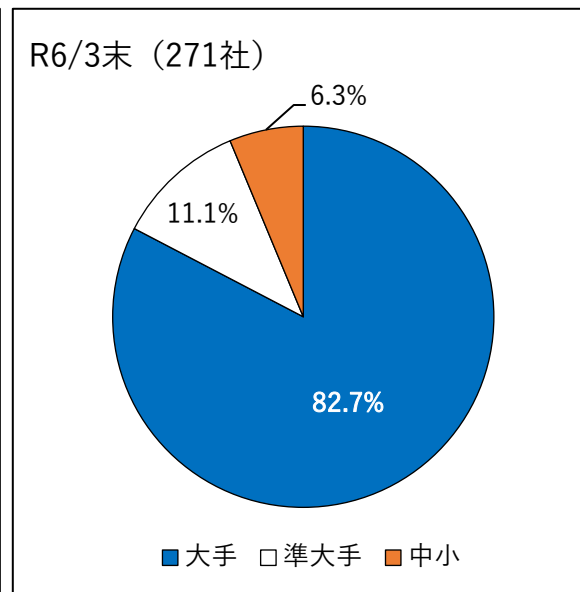
- ・上場会社の監査における大手監査法人の存在感は極めて高い

○上場国内会社の時価総額



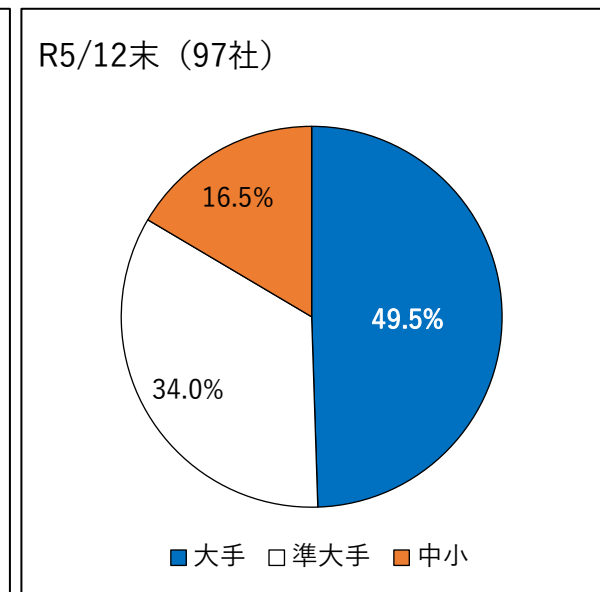
（資料）QUICK、取引所データより審査会作成

○IFRS適用会社



（資料）取引所データより審査会作成

○IPO監査



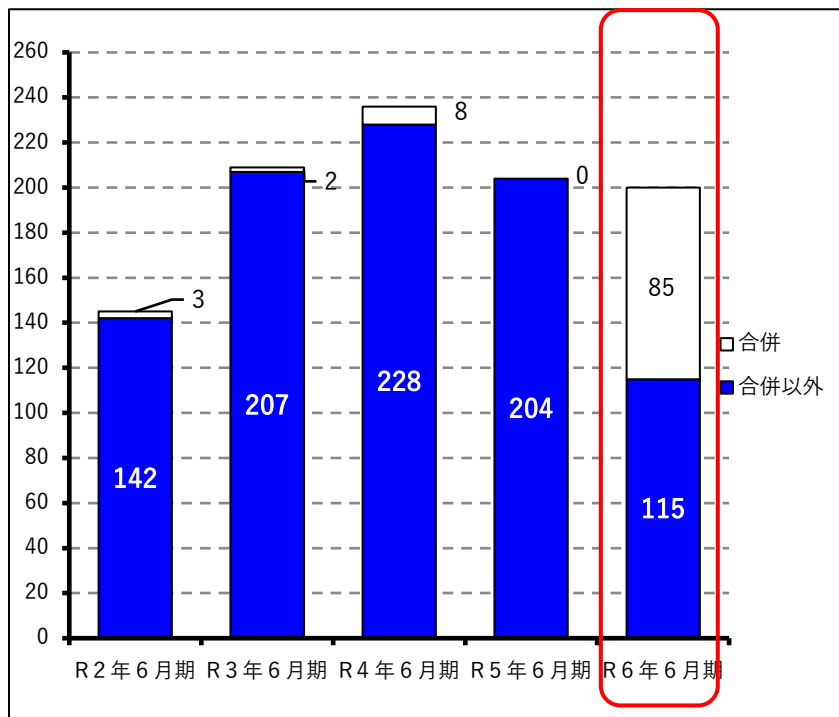
（資料）取引所データより審査会作成

3. 会計監査人の異動

P107・108

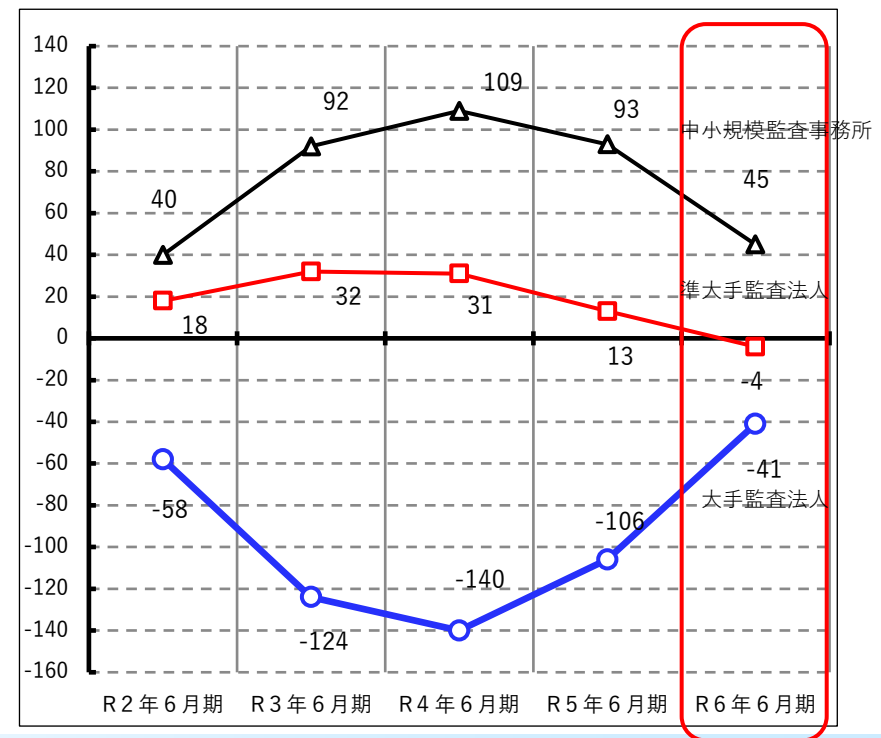
- 会計監査人の異動件数は200件。監査法人の合併による異動の影響を除いた件数は115件であり、令和4年6月期の228件をピークに減少傾向
- 監査事務所の規模別では、大手監査法人から準大手監査法人以下への異動傾向が続いている

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が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）



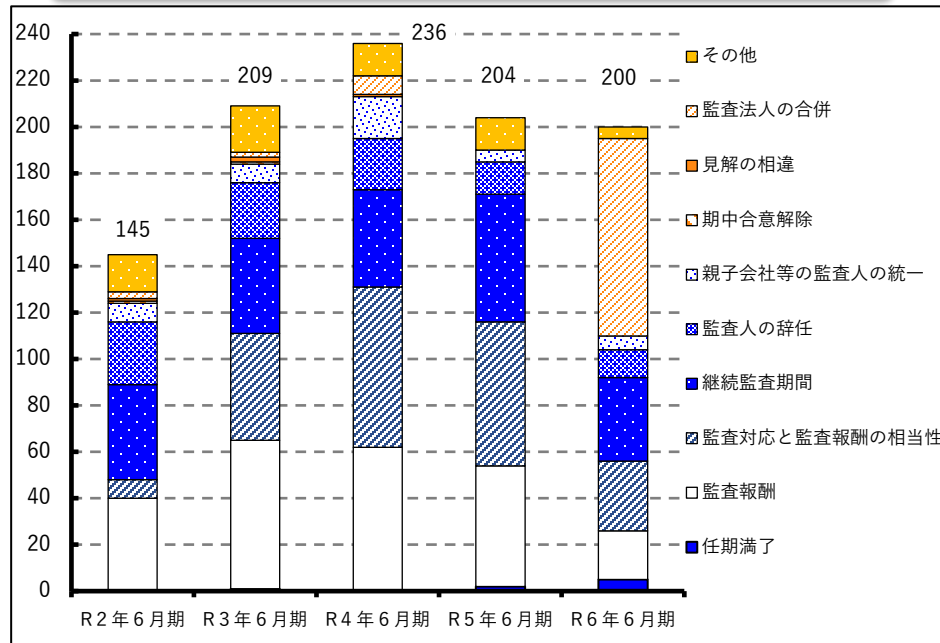
（注）件数は純増減

3. 会計監査人の異動

P109～111

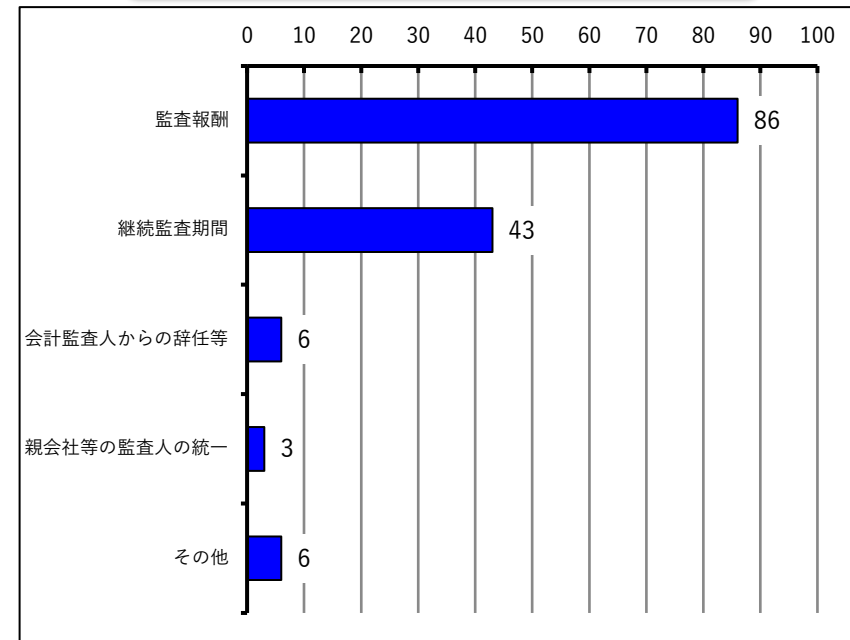
- 監査人の異動理由について、令和6年6月期においては、監査法人の合併によるケースが多いほか、監査報酬の増額提示や継続監査期間の長期化等を異動理由に挙げているケースや会社の事業規模に適した監査対応と監査報酬の相当性を他の監査法人と比較検討した結果、監査人の異動に至った旨を記載しているケースが多い
- 大手監査法人に対する検査等で把握した異動理由をみると、「監査報酬」が最も多い

上場国内会社の会計監査人の異動理由（単位：件）



（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）「監査対応と監査報酬の相当性」は、令和2年6月期以前は「その他」に含めており、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）



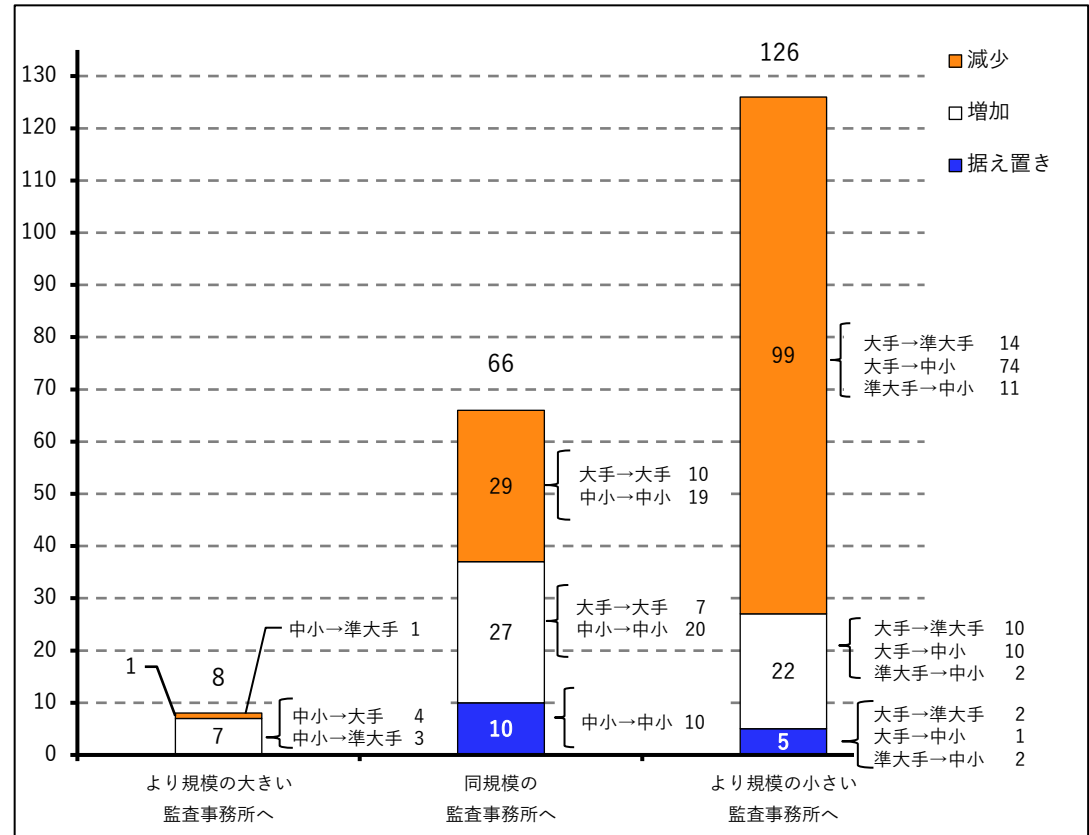
（注1）令和5事務年度審査会検査及び報告徴収において理由を把握した107件が対象。なお、令和5年12月1日付でPwCあらた有限責任監査法人とPwC京都監査法人が合併し、PwC Japan 有限責任監査法人となったが、令和5事務年度の異動理由の把握は合併前のPwCあらた有限責任監査法人に対して実施している。
（注2）複数の理由がある場合、重複して集計（合計144件）

3. 会計監査人の異動

P113・114

監査人異動後の監査報酬の状況（単位：件）

- 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みると、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4年7月から令和5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) 会計監査人の異動に関する適時開示及び令和6年6月末までに提出された有価証券報告書に基づき作成

(注3) 件数の内訳はグラフに記載

4. 監査法人のガバナンス・コード

P66～71

- 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12法人の計20法人が採用（令和6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

P82～86

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

P89～92

- 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	・ 4大グローバルネットワーク（DTT、EY、KPMG、PwC）に加盟。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 ・ 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
準大手監査法人	・ 全ての法人が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やグローバルレビューを受けていない法人もある
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. 監査をめぐる環境変化への対応

P119~121

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」が導入された

登録上場会社等監査人

- ・業務管理体制の整備
- ・情報を公表する体制の整備（監査法人のガバナンス・コードへの対応等）

協会による「適格性の確認」

- ・品質管理レビューの利用
- ・「上場会社等監査人登録審査会」を新設



- 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情報開示の充実のほか、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）の充実に向けて各種支援策を実施

7. 監査をめぐる環境変化への対応

P123・124

四半期報告書制度の廃止

- 「金融商品取引法等の一部を改正する法律」（令和5年11月20日）により、四半期開示制度は証券取引所規則に基づく四半期決算短信に「一本化」されるとともに、有価証券報告書提出会社に対し一律に半期報告書の提出が求められる
- 東京証券取引所の有価証券上場規程等の改正により、会計監査人による第一・第三四半期のレビューは直近の有価証券報告書・半期報告書・四半期決算短信（レビューを行う場合）において、無限定適正意見（結論）以外の場合など、5つの場合に該当するときのみ義務とされる
- 企業会計審議会は、令和6年3月、「四半期レビュー基準への改訂に係る意見書」を公表し、四半期レビュー基準を期中レビュー基準に名称変更するとともに、これまでの適正性に関する結論の表明の形式に加えて、準拠性に関する結論の表明の形式等を導入
- 大手監査法人は、任意レビューを行わず年度監査の一環として手続を実施する場合、四半期財務諸表に何らかの保証を与えていると被監査会社に誤解されないよう留意するとしている
- 審査会は、大手監査法人以外の監査事務所を含め、四半期報告書制度廃止に伴う監査業務への影響に関連して、任意レビュー等の実施状況や実務上の影響・課題等を確認していく

7. 監査をめぐる環境変化への対応

P126～131

サステナビリティの開示及び保証の動向

	国際的な動向	国内の動向
非財務情報開示の拡充	- SEC登録企業による気候関連開示の義務化（2024年3月。現在執行停止中） - EU域内企業によるサステナビリティ情報の作成・開示（2024年以後段階的に開始）等	令和5年3月31日以降に終了する事業年度の有価証券報告書等に「サステナビリティに関する考え方及び取組」の記載欄新設 等
サステナビリティ開示基準の検討	国際サステナビリティ基準委員会（ISSB）がS1基準及びS2基準を最終公表（2023年6月）	- サステナビリティ基準委員会（SSBJ）が公開草案（適用基準案、一般開示基準案及び気候基準案）を公表（令和7年3月31日に確定基準公表を目標） - サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関するワーキング・グループ発足（令和6年2月金融担当大臣諮問）
サステナビリティ情報の保証に係る動向	- 米国の気候関連開示、EU域内のサステナビリティ情報には段階的に限定的保証を導入し、合理的保証に移行予定 - 国際監査・保証基準審議会（IAASB）がサステナビリティ保証業務の一般的要求事項（ISSA5000）の草案を公表（2023年8月） - 国際会計士倫理基準審議会（IESBA）が倫理規程改訂草案を公表（2024年1月）	- サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関するワーキング・グループが議論を開始（令和6年3月第1回会合開催） - 大手監査法人はアドバイザリー業務等を通じて職員に実務経験を積ませ、保証業務の体系や研修プログラムを整備

Ⅱ．監査事務所検査結果事例集 ～令和5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5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．検査結果の概要
 - Ⅰ．業務管理態勢（根本原因の究明）
 - Ⅱ．品質管理態勢
 - 1．業務改善への取組
 - 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．監査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. 品質管理システムの監視
- 9. 監査役等との連携

Ⅲ. 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

P1

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がみられる
- 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いる
- 各監査事務所において、品質管理のシステムについて実質的な点検が必要
- 不備事項が発見された場合には、その根本的な発生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

P1

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

1. 監査事務所に求められる対応

P2

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。
- 安易に文書化の問題に矮小化すべきではない。

1. 監査事務所に求められる対応

P2

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応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. 検査結果の概要

I . 業務管理態勢（根本原因の究明）

I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

P7

根本原因の究明の必要性

- 検査等で発見された不備は、検証した範囲において発見されたものであり、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。
- 不備発生の原因を考慮せずに対症療法的で形式的な改善策を実施すると、本質的な改善につながらないばかりか、かえって効果的・効率的な監査業務の妨げとなる。
- 各監査事務所においては、不備の根本原因の究明の重要性を認識し、本質的な監査の品質向上に努める必要がある。

I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

P7

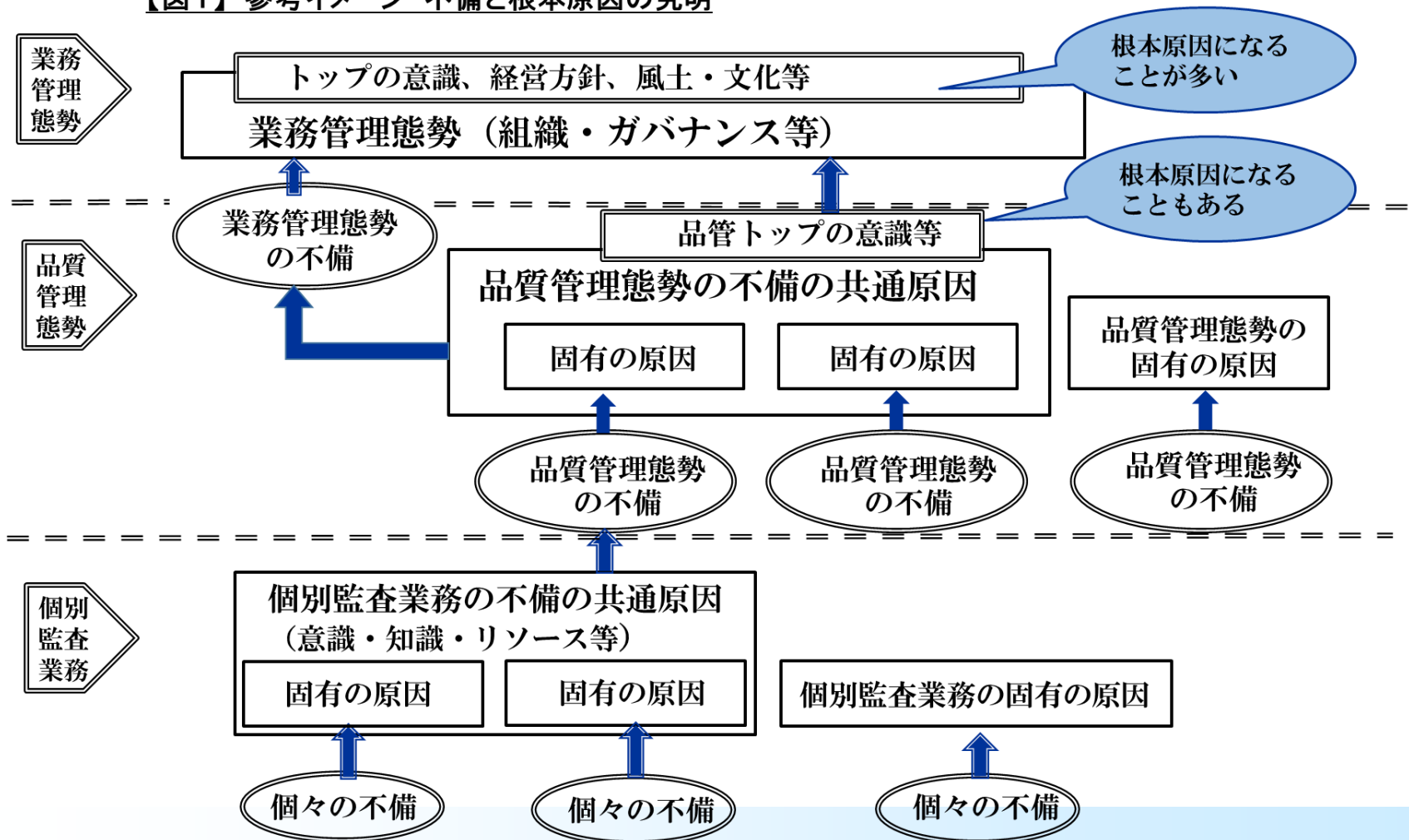
根本原因の究明

- まず、前提となる不備発生の直接的な原因を的確に把握することが重要。その際、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、監査チームや被監査会社の状況等も十分に理解した上で把握する必要がある。
- 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、複数の不備に共通する「共通原因」があり、共通原因が生じた原因を更に検討することで根本原因の究明につながることが多い。
- 過去の検査においては、この根本原因はトップの意識や経営方針、風土・文化といった業務管理態勢に係るものであることが多い。

I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

P8

【図1】 参考イメージ 不備と根本原因の究明



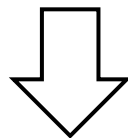
I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

P12

根本原因究明の具体例（中小規模監査事務所【事例】 2）

（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

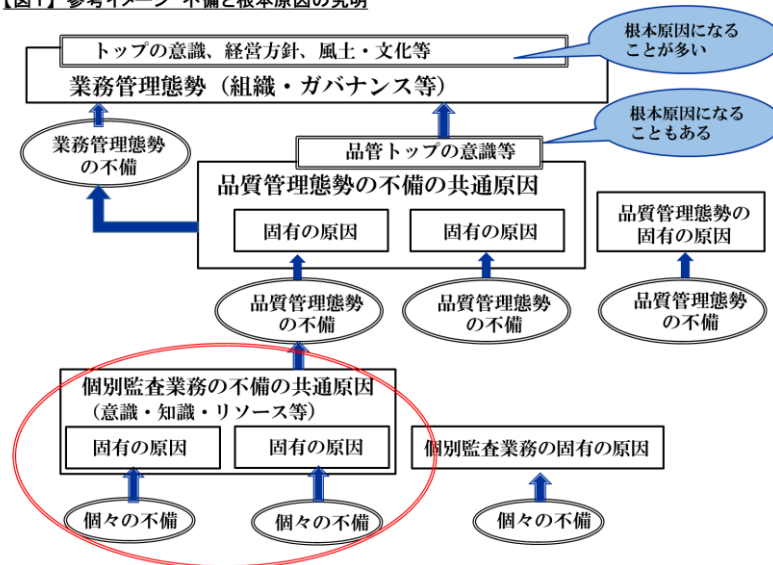
● 会計基準・監査の基準の理解不足

業務執行社員

監査補助者

● 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



I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

P12

（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

- 会計基準・監査の基準の理解不足

業務執行社員

監査補助者

- 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

その他の社員

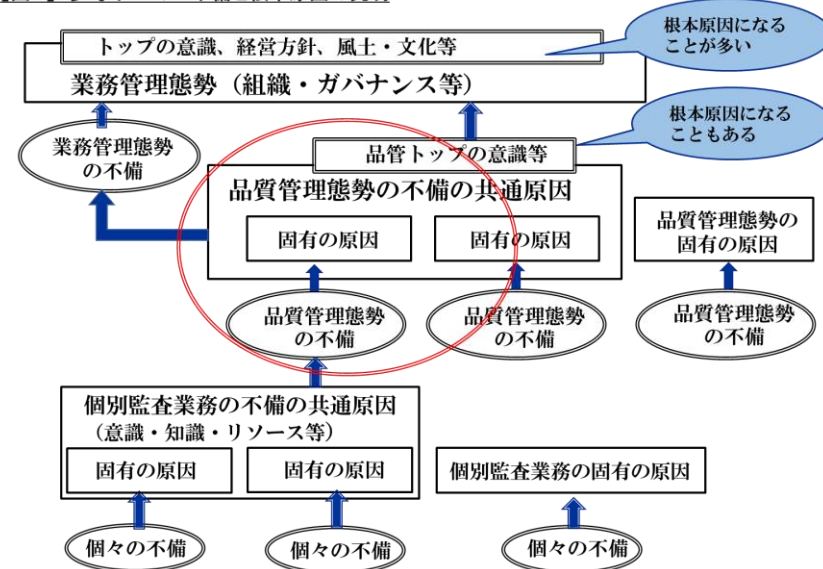
- 適切な監査品質の確保に向けた組織風土が醸成されていない。

最高経営責任者

品質管理担当責任者

- 改善施策の実効性を検証する必要性を十分に認識していない。

【図1】 参考イメージ 不備と根本原因の究明



I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

P12

（品質管理態勢の不備の共通原因）

最高経営責任者

その他の社員

- 適切な監査品質の確保に向けた組織風土が醸成されていない。

最高経営責任者

品質管理担当責任者

- 改善施策の実効性を検証する必要性を十分に認識していない。



（根本原因の分析結果）

最高経営責任者

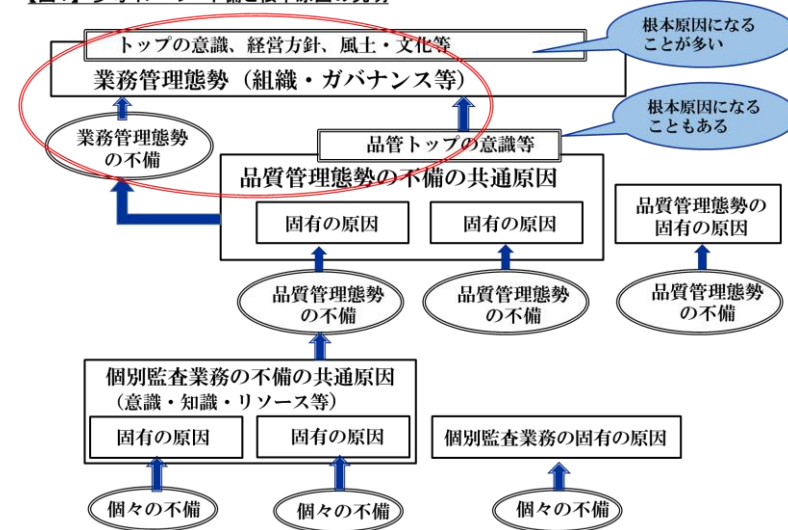
- 品質改善へのリーダーシップ不足。

最高経営責任者

品質管理担当責任者

- 法人全体の監査品質の水準を的確に把握できていない。

【図1】参考イメージ 不備と根本原因の究明



I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

P14

根本原因の具体例（大手監査法人）

- 品質管理態勢は整備されているものの、その運用の実効性（例えば、施策を個々の監査チームにまで浸透させること。）が課題である。
- 監査の品質の改善のための取組において、経営層及び品質管理部門が事業部に任せきりにしている状況や経営層及び品質管理部門と事業部のコミュニケーションが十分に行われていない状況もみられている。
- この結果、事業部の実態把握が十分になされていない、改善策が適切に実施されているかどうかについて十分に検証がされていないといった問題が生じている場合がある。

I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

P15

根本原因の具体例（準大手監査法人）

- 品質管理態勢の整備を進めていることが認められるものの、本部機能の強化が十分でない状況がみられる。
- 法人トップの品質管理に係る認識が業容拡大のスピードに追いついていない状況や、監査業務を多数の非常勤職員や監査補助職員に依頼している状況、特定の地区事務所の品質管理に課題がある状況もみられている。
- その経緯や規模により業務管理態勢が相違し、問題の根本原因はそれぞれ異なる。

I. 業務管理態勢（根本原因の究明）

P17

根本原因の具体例（中小規模監査事務所）

- その規模や成り立ちが様々であり、品質管理態勢の整備・運用の水準も事務所によって異なる。しかし、組織が比較的小さく、品質管理などにおいて組織的に監査チームの支援を行うことが難しく、品質管理の水準は所属する個人の力量等に大きく影響される場合が多い。
- 近時の検査では「最高経営責任者による品質向上に向けたリーダーシップの発揮不足」や「法人全体の監査品質の水準を的確に把握できていないこと」を根本原因として指摘される事例が見受けられる。
- 合併等により監査事務所の経営環境に重要な変化が生じた場合、最高経営責任者はリーダーシップを十分に発揮し、監査事務所の品質管理態勢をその変化に合わせて適切に整備する責任がある。

II. 品質管理態勢

品質管理業務の実施

P25

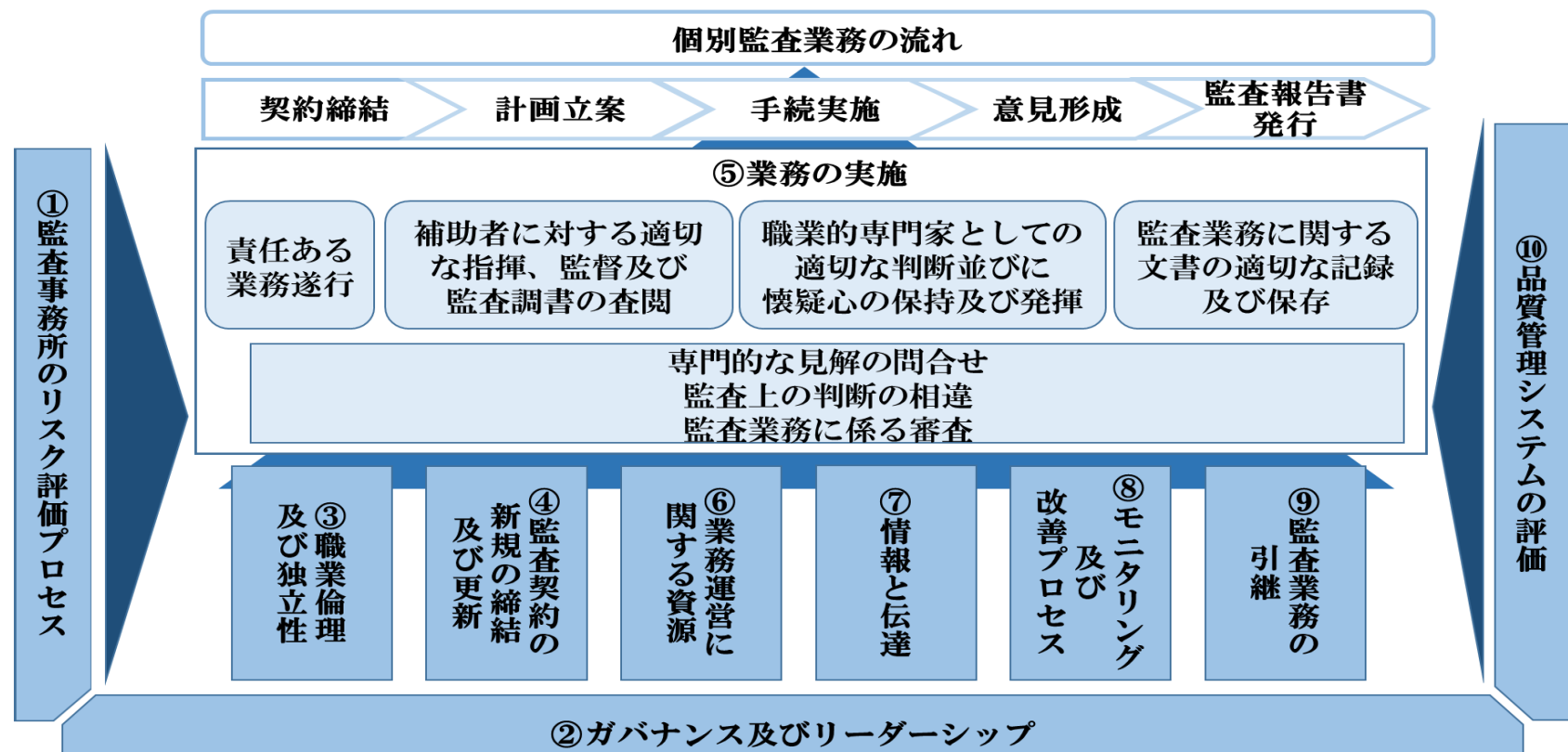
品質管理態勢と個別監査業務の関係

- 品質管理システムは、構成員を何千人と抱える大手監査法人から、比較的小規模な中小規模監査事務所まで、様々な形がみられる。
- 監査事務所の規模にかかわらず、品質管理システムを整備し運用する目的は、監査業務の品質を組織として合理的に確保するためである。
- 求められる品質管理態勢は「監査に関する品質管理基準」及び「品質管理基準報告書」等で規定されており、品質管理システムの整備と運用を通じて個別監査業務の品質に大きな影響を与える。

品質管理業務の実施

P26

【図2】 参考イメージ 品質管理態勢と個別監査業務の関係





1. 業務改善への取組

[大手監査法人]

(検査結果の概要)

- 指摘事項に対する改善の取組が本部における品質管理部門等の主導の下に立案され、研修や通達等により各監査チームに周知され、各監査チームが実際の監査手続を見直すことが多い。
- 改善の取組をより浸透させるため、品質管理態勢を本部だけでなくより監査の現場に近い事業部も含めて構築する傾向もみられる。
- 検査の結果、事業部や各社員等の法人内の各層において、改善に向けた組織的な対応が必ずしも十分でない事例がみられている。
 - ✓ 本部と事業部の連携が十分でない
 - ✓ 本部及び事業部の組織的サポートが不足している
 - ✓ 人材が固定している事業部及び地区事務所において、業務改善の取組が浸透していない



1. 業務改善への取組

[大手監査法人]

(求められる対応)

- 本部における施策を組織の末端まで浸透させることが重要であり、そのためには、品質管理部門など限られた部門による対応ではなく、法人全体の品質管理業務に対する理解を高め、事業部長等も含めた法人全体としての対応が重要である。
- 改善状況をモニタリングするための実効性あるシステムを構築することに加えて、検証の結果、改善策の浸透状況や実効性に問題が認められた場合には、速やかにその解消に向けた適切な対応を行う必要がある。
- 業務改善の対象領域を特定するなど、メリハリを付けた実効的な取組を行うことが重要。



1. 業務改善への取組

[準大手監査法人及び中小規模監査事務所] (検査結果の概要)

- 指摘事項の改善に向けた取組が十分に実施されておらず、複数の指摘事項について、改善措置が未実施又は改善が不十分となっている監査事務所がみられる。
- 監査調書の査閲を行う監査責任者、審査担当者や定期的な検証の担当者等が、自らの業務の趣旨を十分に理解せず、監査調書の形式的な査閲やチェックリストの形式的な実施により、業務を完了させている状況が数多くみられる。
- 監査業務に係る知識等の習得などを監査実施者に任せきりにし、監査事務所が主体となって、監査実施者の適性の維持・向上や能力開発等を行っていないことなどから、監査実施者が、監査基準報告書等の監査の基準で要求される手続の水準を十分に理解していないことも多い。



1. 業務改善への取組

[準大手監査法人及び中小規模監査事務所] (求められる対応)

- 最高経営責任者がリーダーシップを発揮し、不備が発生した根本原因を分析した上で当該原因の解決のために実効的な改善措置を策定することが重要である。
- 改善措置の実施の段階では、広く組織の末端まで改善措置の内容を正しく理解させることが重要である。
- 指摘された個別監査業務のみならず、他の個別監査業務においても同一・同様の不備が存在しないか確認するとともに、監査事務所として策定した改善措置が適切に実施されているかについて、十分に検証し、監査事務所全般において業務の改善を図る必要がある。

2. 内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等

P45

(1) 内部規程の整備・運用 (検査結果の概要)

- 内部規程の運用だけでなく整備においても不備がみられる。
- 不備の発生原因としては、適用される法令諸基準の理解が不十分、日本公認会計士協会（以下「協会」という。）が提供する雛形をそのまま採用していることなどが挙げられる。

(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し、必要に応じて内部規程の見直しを行っていくべきである。
- また、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）

P46

（1）内部規程の整備・運用

（内部規程の周知） 【事例3】

- 当監査事務所は、品質管理規程において、「品質管理担当責任者は、品質管理に関する方針及び手続を本規程等に文書化し、専門要員に配付し、新規採用時及び本規程等更新時にその内容、達成すべき目的、及び個々人が品質に関して責任を有することを説明しなければならない」旨を定めている。
- しかしながら、当監査事務所は、品質管理規程を含む諸規程を監査事務所内のキャビネットに備え置くにとどまり、品質管理担当責任者は、品質管理規程等を専門職員へ配付していない。また、品質管理担当責任者は、専門職員の新規採用時及び品質管理規程等の新設・改訂に際し、その内容、達成すべき目的等を専門職員へ十分に周知していない。

2. 内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等

P47

(2) 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、不適切な検査対応、公認会計士資格に関する虚偽記載などが認められる。
- 不備の発生原因として、法令諸基準を十分に理解していない、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、法令諸基準を遵守するための適切な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）

P49

（2）法令諸基準の遵守

（品質管理レビューへの対応） 【事例4】

- 当監査事務所の品質管理担当責任者は、当監査事務所の社員及び職員に対して、協会の品質管理レビューにおける対象監査業務に係る監査調書に関し、監査報告書の発行日以降、監査ファイルの最終的な整理完了前までの期間において、その追加作成、修正、更新等を行うことを慫慂又は許容するものと解し得る発言を行った。

2. 内部規程の整備・運用及び法令諸基準の遵守等

P50

(3) 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

P53

(4) 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、責任者が実施すべきインサイダー取引防止措置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ついでいる、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、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

P55

(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正に未対応、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、実施時期、実施担当者を具体的に定めていない、などが挙げられる。

(求められる対応)

- 協会が公表している「倫理規則」における基本原則を遵守し、概念的枠組みを適用したうえで、適切な業務管理態勢を構築する必要がある。
- 独立性の阻害要因の識別、評価及び対処に際しては、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）

P56、57

（合議制審査における独立性の確認） 【事例 1】

- 当監査事務所は、合議制審査に係る独立性の確認手続として、審査委員の予定者に対し、口頭で独立性の状況を確認の上、独立性に問題が認められない場合には、「審査依頼書」の「独立性確認」欄に、独立性の確認手続を実施済みであることを記録している。しかしながら、当監査事務所は、一部の審査委員の予定者に対する独立性の確認手続を実施していない。

（依頼人への就職） 【事例 7】

- 当監査事務所は、被監査会社の監査業務に関与していた元社員が、当該被監査会社の役員へ就任予定であることに係る独立性の阻害要因の有無及び重要性に関し、元社員の当該監査業務における業務執行社員としての退任日から被監査会社の役員就任までの期間における監査済財務諸表の発行の有無を確認するのみで、当監査事務所から元社員への経済的便益等の提供の有無、当監査事務所の元社員に対する債務の有無、及び元社員による当監査事務所の専門業務への関与状況を踏まえた検討を実施していない。

4. 監査契約の新規の締結及び更新



(1) 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)

- 関与先の誠実性などの被監査会社のリスク情報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、契約締結にあたり必要となる監査資源について十分に検討していない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. 監査契約の新規の締結及び更新（事例）

P64

（１）監査契約の新規の締結及び更新に伴うリスクの評価 （監査資源の確保） 【事例３】

- 当監査事務所は、監査契約の更新に関し、監査責任者に対して、被監査会社の誠実性、監査実施上のリスク、監査資源の確保等を考慮した契約リスクの程度を評価の上、審査担当者の承認を得ることを義務付けている。
- しかしながら、監査チームは、監査契約の更新の可否に関する検討において、前期に係る監査時間の実績が、計画時の監査時間を大幅に超過していたにもかかわらず、前期の計画時と同水準の監査時間を当期に係る予定監査時間として算定しており、監査品質を維持しつつ、前期に係る監査時間の実績から大幅に削減するための具体的な手法及び当該手法により削減し得る具体的な時間数について検討していない。

4. 監査契約の新規の締結及び更新

P65

(2) 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、前任監査人が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させていることや、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。
- 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

P67

(1) 採用、教育・訓練

(検査結果の概要)

以下のような不備がみられる。

- 監査事務所全体の運営より監査部門としての運営を重視したため、監査事務所全体として適切な採用を行っていない。
- 監査実施者の教育・訓練に当たり、実効性のある研修等が行われていないほか、専門的な知識を必要とする分野に対する教育・訓練の機会を監査事務所として提供できていない。
- 法人として必須研修の未受講者を把握しているものの、法人が規定している履修期間内に研修を受講させていない。
- 不備の原因として、監査業務に係る知識等の習得を監査の現場に全面的に委ねている、必須研修を受講したことを確認する必要性を認識していない、監査事務所として適切な教育・訓練体制を構築する意識が不足していること、などが挙げられる。

5. 採用、教育・訓練、評価及び選任



(1) 採用、教育・訓練 (求められる対応)

- 監査実施者の採用に当たり、現在の監査業務量、今後の新規契約見込み、職員の退職見込み等を踏まえ、適切に必要な採用数の見積りを行うことが必要である。
- 監査実施者の教育・訓練に当たり、各監査実施者（非常勤や無資格の監査実施者を含む。）の理解が不足している監査領域を的確に把握した上で、それぞれの知識、能力及び経験に十分に配慮した研修内容を策定・実施し、各監査実施者の能力の維持・向上を図る必要がある。
- 監査事務所が指定した必須研修が適切に受講されているかフォローするなど、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。
- 監査調書の査閲等を通じて、研修で伝達した内容や問題意識が実際の監査の現場で十分に活用されるよう、教育・訓練をより実効性のあるものにしていくことが重要である。

5. 採用、教育・訓練、評価及び選任



(2) 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に基づく評価を行っていないなどの不備がみられる。
- 不備の背景として、最高経営責任者の主観で社員等の報酬を決定していることなどが挙げられている。

(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、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）

P71

（2）評価、報酬及び昇進

（社員の評価） 【事例2】

- （前略）当監査事務所における社員評価及び社員報酬の具体的な決定プロセスは、最高経営責任者が独自に考案したものであり、当該プロセスに係る規程等の整備や各社員への周知を監査事務所として行っていない。また、最高経営責任者は、社員評価を行うに際し、個別評価の各項目に係る具体的な評価基準を定めていないほか、「監査品質」の評価項目に関しては、全社員が同一の評価結果となっている。さらに、個別評価をどのように総合評価に反映するかを明確にしておらず、実効性のある社員評価が実施されていない。

5. 採用、教育・訓練、評価及び選任

P72

(3) 選任 (検査結果の概要)

リスクに応じた監査チームの編成が実施されていない不備がみられる。その原因として以下の問題点が挙げられる。

- 被監査会社の実態に即した適切なリスク評価ができていない。
- 社員の品質管理能力を十分に考慮することなく、所属する監査部門を優先して監査責任者を選任している。
- 監査実施者の能力・経験や監査事務所全体での業務遂行能力等について十分に考慮することなく、新規の監査業務の獲得を優先させている。

(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）

P74

（3）選任

（IT監査担当者の選任）【事例3】

当監査事務所におけるIT監査担当者の選任手続には、以下の不備が認められる。

- IT監査部門責任者は、IT監査担当者の選任に際し、IT監査の専門家が過年度に作成した監査調書や従事した監査チームにおける評判等に基づき、専門的な知識及び能力を評価したとするものの、当該評価に際し適用した基準並びに評価の過程及び結果を記録として残していない。
- IT監査部門責任者は、上場被監査会社におけるITの複雑性の程度について、監査チームが見積もったIT監査の工数の多寡を確認するのみで、被監査会社におけるITの利用状況やIT環境に基づく評価を十分に実施していない。

6. 監査調書

P75

(1) 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)

不備のある監査調書を上位者による査閲で適切に是正できていない不備事例が多数みられる。その原因として以下が挙げられている。

- 査閲を行う業務執行社員を過度に信頼している。
- 監査調書の役割の重要性について十分に認識していない。
- 監査手続の実施を監査補助者任せとしている。

(求められる対応)

- 監査責任者は、監査調書の査閲が、監査補助者に対して、個別監査業務において実施すべき監査手続の水準とともに、監査補助者が到達した結論やその判断根拠等の監査調書への記載のあり方について伝達する重要な教育・訓練の機会であることも念頭に置き、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

P78

(2) 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)

- 監査調書の最終的な整理に関する不備はいまだに見られる。近年、電子監査調書システムが導入される事例が増えているが、電子監査調書に記載される作成日や査閲日が事後的に変更される不備も見られる。
- 不備の原因として、監査調書の重要性やその管理に対する意識不足が挙げられる。

(求められる対応)

- 監査調書の保存と維持に関し、基礎となるデータの安全な保管、完全性、アクセス可能性又は復元可能性及び関連する技術の管理などを考慮して、適切な品質目標を設定する。
- 監査ファイルの最終的な整理を、監査報告書日後の適切な期限内に確実に完了させるとともに、監査調書の紛失や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。

6. 監査調書（事例）

P79

（２）監査ファイルの最終的な整理及び監査調書の管理・保存 （電子監査調書の作成日及び査閲日） 【事例２】

- 当監査事務所は、品質管理規程において、所定の電子的なサイン手続により、電子的な監査調書における作成者及び作成日並びに査閲者及び査閲日を明確にする旨を定めている。
- しかしながら、品質管理担当責任者は、電子監査調書システム上で監査調書の実際の作成日及び査閲日を監査報告書日より前の日付に事後的に修正することを禁止していないほか、電子監査調書システム上での監査調書の編集履歴の保存も指示していない。このため、個別監査業務において、監査報告書日より後の日付で監査調書の作成及び査閲が実施されているにもかかわらず、電子監査調書システムに記録される監査調書の作成日及び査閲日を監査報告書日より前の日付に修正しているという不備が生じており、監査調書の実際の作成日及び査閲日の事後的な修正を防止するための措置を講じていない。

7. 監査業務に係る審査

P81

(検査結果の概要)

審査担当者の適格性に関する不備や、審査担当者が客観的な審査を実施しておらず、重要な監査手続上の不備を発見できていないなどの不備がみられる。その原因として以下が挙げられる。

- 監査事務所の人員構成に制約があるなどの理由により、適格な審査担当者が選任されていない。
- 審査担当者が、審査のために十分な時間をかけていない。
- 監査事務所として、十分な審査態勢を整備する必要性を認識していない。
- 監査チームの見解に対し、批判的な検討を行う意識が不足している。

7. 監査業務に係る審査

P82

(求められる対応)

- 審査担当者は、監査計画の審査に当たり、被監査会社の事業上のリスクを踏まえ、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。
- 監査意見形成上の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、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。
- 監査業務に係る審査の重要性を再認識した上で、審査の充実・強化に向けた取組を行うことが求められる。

8. 品質管理システムの監視

P86

(検査結果の概要)

以下のような不備がみられる。

- 日常的監視や定期的な検証の実施担当者（外部の実施担当者を含む。）が当該業務に当たって、チェックリスト等を用いて形式的に実施しており、品質管理担当責任者が実施担当者に対して、検証前の指示や検証後のモニタリングを実施していない。
- 定期的な検証において、検証の実施担当者は、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。
- その原因として、監査事務所において、品質管理システムの監視の重要性を十分に理解しておらず、検証に十分な時間や人員を投入していないということが挙げられている。

8. 品質管理システムの監視

P86

(求められる対応)

- 監査事務所においては、品質管理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という、品質管理システムの監視における本来の機能が十分に発揮される体制を整備・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、監査事務所内部の者を選任している場合と同様に、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。
- 内部通報、外部通報の制度を設け、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



(検査結果の概要)

以下のような不備がみられる。

- 監査役等とコミュニケーションを行うべき項目に対する理解が不足している結果、コミュニケーションの内容が網羅的でない。
- 協会より品質管理レビュー実施結果通知書を受領しているものの、当該品質管理レビューの結果を監査役等へ伝達していない。

9. 監査役等との連携



(求められる対応)

- 会計監査人と監査役等との連携の重要性については、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。
- 監査事務所においては、監査チームによる監査役等との有効な双方向のコミュニケーション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。
- また、監査人には、法令違反等事実を発見した場合、金融商品取引法第193条の3に従って、監査役等に対して当該事実の内容を通知することなどが義務付けられていることにも留意する必要がある。

Ⅲ. 個別監査業務

監査業務の実施（概要）

P97

個別監査業務における不備事例は監査の基準にて要求されている事項が、何らかの形で不足している場合に検出され、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。

不備の原因には様々な内容があるが、近時の検査において比較的多くみられる原因には以下が挙げられる。

- 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・適切性の検討が不十分
- 監査人として発揮すべき職業的懐疑心の欠如
- 現行の監査の基準が要求する手続の水準に対する理解不足

監査チームの主張が監査調書によって客観的に立証されない限り、監査手続が実施されていない場合と同様に取り扱われることについても十分留意が必要である。

1. 財務諸表監査における不正

P104

(検査結果の概要)

以下のような不備がみられる。

- 実施した監査手続を通じて識別した通例でない又は予期せぬ関係が、不正による重要な虚偽表示リスク（以下、「不正リスク」という。）を示す可能性があるかどうかを十分に検討できていない。
- 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リスクはないとしている。
- 収益認識の項目について不正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とどまっている。
- 通常取引過程から外れた関連当事者との重要な取引や通例でない取引を識別していながら、不正の可能性を考慮した慎重な検討が実施されていない。

1. 財務諸表監査における不正

P104

(求められる対応)

- 監査の全過程において職業的懐疑心を保持し、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、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十分に検討する。
- 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。

1. 財務諸表監査における不正（事例）

P107

（２）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⑤】

- 被監査会社の子会社であるA社は、その子会社であるB社に対しコンテンツ等に係る使用权（ライセンス）を付与し、対価としてライセンス料を受領している。
- 監査チームは、分析的手続を実施し、A社が有する売上債権全体に係る回転期間が20か月と長期化している状況であることを認識している。
- しかしながら、監査チームは、A社のB社に対する売上高について、関連する取引の概要を把握するのみで、回転期間が長期化している状況が、不正による重要な虚偽表示リスクを示しているか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）

P110

（３）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】

- 被監査会社は、建設業を営んでおり、工期が非常に短い工事契約について、履行義務を充足した一時点で収益を認識している。
- 監査チームは、売上が決算月（３月）に前倒し計上されるリスクを不正による重要な虚偽表示リスクとして識別し、決算月に売上計上された工事契約から抽出したサンプルに対する証憑突合を実施している。
- しかしながら、監査チームは、内部証憑である被監査会社発行の請求書控えとの照合を行うのみで、不正リスクを識別していない場合に比べ、より証明力が強く、又はより多くの監査証拠を入手するための手続を実施していない。

1. 財務諸表監査における不正（事例）

P111

（３）評価した不正による重要な虚偽表示リスクへの対応

（関連当事者との重要な取引への対応）【事例２①】

- 被監査会社は、当事業年度において、代表取締役社長 A 氏から、同氏が 4 年前に 30 百万円で取得した B 社株式を 30 百万円で取得し、投資有価証券として計上している（以下「本件取得取引」という。）。
- 監査チームは、本件取得取引について、通常取引過程から外れた関連当事者との重要な取引に該当するものと判断している。また、関連する契約書、被監査会社が外部の専門家から入手した株価算定書及び本件取得取引の承認決議に係る取締役会議事録の閲覧等を実施の上、本件取得取引には、不正な財務報告を行うため又は資産の流用を隠蔽するために行われた可能性を示唆する点は認められないと判断している。
- しかしながら、監査チームは、本件取得取引が、A 氏による株式取得取引後おおむね 4 年が経過した時点で実行されている状況において、A 氏による株式取得取引における取得価額と本件取得取引における取得価額とが同額であることの合理性について検討しておらず、本件取得取引に関し、資産流用の隠蔽目的での実施の可能性の観点からの検討を十分に実施していない。

1. 財務諸表監査における不正（事例）

P112

（４）経営者による内部統制を無効化するリスクへの対応

（仕訳テスト）【事例１①】

- 監査チームは、以下の条件に該当する仕訳について、経営者による内部統制の無効化リスクを識別し、仕訳テストの対象として抽出している。
 - （ア）負債/費用や負債/収益のように、通常は発生しないと考えられる特異な仕訳
 - （イ）金額欄に特定の数字（ゼロ）が並ぶ仕訳
 - （ウ）摘要欄に特定の文言（「秘」、「社長」、「指示」等）の記載がある仕訳
- 監査チームは、上記（ア）の条件により抽出された仕訳48件のうち2件、及び上記（イ）の条件により抽出された仕訳75件のうち5件について、詳細テストを実施している。また、上記（ウ）の条件により抽出された仕訳の全てについては、損益への影響が軽微であるとして、詳細テストを実施していない。
- しかしながら、監査チームは、上記（ア）から（ウ）までの条件に該当する仕訳に対し、経営者による内部統制の無効化リスクを識別しながら、抽出された仕訳の一部に対する詳細テストを実施するのみで、抽出された仕訳について、網羅的な詳細テストを実施していない。

2. リスク評価及び評価したリスクへの対応

P118

(検査結果の概要)

以下のような不備がみられる。

- 被監査会社の会計方針を評価していない。
- 重要な業務プロセスの内部統制を理解・評価していない。
- 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などに、監査計画の修正について適切に検討していない。
- 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。
- 重要な虚偽表示リスクを識別しているにもかかわらず、実証手続を実施していない。
- 情報システムやIT全般統制の理解を十分に行っていない。
- 財務諸表の表示及び注記事項の妥当性を十分に検討していない。

2. リスク評価及び評価したリスクへの対応

P119

(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り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。
- リスク対応手続の立案に際しては、十分な時間を確保して、評価したリスクに対応して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。
- 監査基準報告書315の改正に対応し、固有リスク要因（複雑性、主観性、変化、不確実性など）を適切に考慮して固有リスクを評価する。

2. リスク評価及び評価したリスクへの対応（事例）

P126

（3）評価したリスクに対応する監査人の手続

（表示及び開示の妥当性） 【事例2③】

- 被監査会社は、全持分の過半数以上を保有し、連結子会社化していたA社について、当期において残りの持分を現金により追加取得している。
- しかしながら、監査チームは、上記の追加取得に係る支出は、連結範囲の変動を伴わない子会社の持分の取得に係る支出であり、本来、「財務活動によるキャッシュ・フローの区分」に表示すべきであるにもかかわらず、被監査会社が「投資活動によるキャッシュ・フローの区分」に表示していることを看過している。

2. リスク評価及び評価したリスクへの対応（事例）

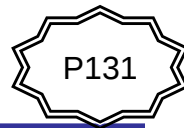
P129

（6）情報システムに起因する重要な虚偽表示リスクの識別と評価及び評価したリスクに対応する監査人の手続

（ITの利用に関する監査計画の策定）【事例1②】

- 被監査会社の連結子会社であるA社の販売プロセスは、受注情報が顧客管理システムにより管理されており、営業部担当者が顧客管理システムの情報に基づき売上明細を作成し、管理部担当者が当該売上明細に基づき売上仕訳を入力している。
- しかしながら、監査チームは、顧客管理システムの情報に基づき売上明細が作成され、当該売上明細に基づき売上仕訳が入力されていることを認識しながら、顧客管理システムをITに係る全般統制の評価対象とすべきか検討しておらず、評価範囲の妥当性について十分に検討していない。

3. 監査証拠

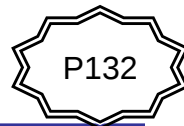


(検査結果の概要)

過年度から引き続き以下のような不備が多数みられる。

- 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。
- 他の監査証拠との矛盾や異常点を識別しているにもかかわらず、追加的な監査手続の必要性を検討していない。
- 分析の実証手続において、利用するデータの信頼性や推定値の精度の検討を実施していない。
- 監査サンプリングにおいて、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信頼性を評価していない。

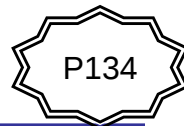
3. 監査証拠



(求められる対応)

- 監査証拠に関連する不備事例の多くは、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、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いる。
- また、監査計画で予定した監査手続と実際の監査手続が乖離している状況も多数みられる。
- 監査チームは、識別したリスクに対応する十分かつ適切な監査証拠を入手する必要がある。特に、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点に留意する。
- 監査期間を通じて監査チーム内でリスク評価及び実施すべき監査手続に関する討議を十分に実施するとともに、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）



（１）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２③④】

- 被監査会社は、固定資産の減損の有無を検討するに当たり、所有する固定資産を店舗単位でグルーピングし、店舗別に営業損益を算出している。その上で、過去２期分の店舗別営業損益が継続して赤字となった店舗が属する固定資産グループについて、減損の兆候があると判定している。しかしながら、監査チームは、被監査会社が算定した店舗別の営業損益について、その正確性を検討していない。
- 監査チームは、被監査会社による棚卸資産の評価の妥当性を検討するために、被監査会社が作成した長期在庫品リストに基づき、滞留製品の有無を確認している。しかしながら、監査チームは、当該リストを利用するに当たり、当該リストが製品の滞留状況を正確かつ網羅的に反映したものとなっているかについて検証していない。

3. 監査証拠（事例）

P137

（2）確認

（確認差異）【事例3】

- 監査チームは、確認先から回答された買掛金と被監査会社の売掛金との差異調整を実施している。
- しかしながら、監査チームは、確認先からの回答が7月付けであるにもかかわらず、当該差異が8月に納品した取引から生じているとする経営者の説明について、その妥当性を検討していない。

3. 監査証拠（事例）

P139

（４）監査サンプリング及び特定項目抽出による試査 （監査サンプリングの立案）【事例１②】

- 監査チームは、研究開発費と販売手数料、外注費等の経費（以下「一般経費」という。）を一つの母集団として、監査サンプリングを実施している。なお、被監査会社の研究開発費には、研究開発部門の人件費や減価償却費などの様々な費用が含まれている。
- しかしながら、監査チームは、当該研究開発費と一般経費の特性が異なることを認識しているにもかかわらず、それらを一つの母集団とすること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

P144

(検査結果の概要)

幅広い会計上の見積りの監査において、以下のような不備が数多くみられる。

- 監査基準報告書540の要求事項に対する理解が不足していたことにより、過年度の会計上の見積りの確定額の検討や経営者の見積方法の理解等のリスク評価手続を適切に実施していない。
- 監査基準報告書540の要求事項に対する理解が不足していたことにより、また職業的懐疑心を十分に発揮していないことにより、経営者に対して企業環境等を質問するのみの定性的な評価にとどまり、会計上の見積りに利用された事業計画の実現可能性等、経営者が会計上の見積りを行う際に使用した見積手法、重要な仮定及びデータの適切性を検討する手続が不足している。

4. 会計上の見積りの監査

P144

(求められる対応)

- 監査基準報告書540の改正に伴い大幅に強化されていることに留意する。
- 企業及び企業環境、適用される財務報告の枠組み、企業の内部統制システム等を十分に理解し、過年度の会計上の見積りの確定額を検討した上で、固有リスク要因（見積りの不確実性、複雑性、主観性、その他の固有リスク要因）を評価する必要がある。
- 会計上の見積りのリスク対応手続において経営者がどのように会計上の見積りを行ったかを検討する場合、経営者が使用した見積手法、重要な仮定及びデータのそれぞれに対して、経営者の偏向が存在する兆候に留意しながら、職業的懐疑心を十分に発揮して、入手した全ての関連する監査証拠を考慮した批判的な検討が求められることに留意する。
- 会計上の見積りについては、注記事項についても十分に検討する必要がある。

4. 会計上の見積りの監査（事例）

P146

（１）関係会社株式の評価

（関係会社株式の回復可能性の検討） 【事例２】

- 被監査会社は、連結子会社であるA社が保有する非連結子会社であるB社株式の実質価額が帳簿価額の50%を下回ったものの、被監査会社が作成したB社の事業計画に基づき回復可能性を検討した結果、将来の収入によって回復可能性が見込めるとして、B社株式に係る関係会社株式評価損を計上していない。
- 監査チームは、B社の事業計画を検討の上、B社株式に帳簿価額の回復可能性があるとする被監査会社の判断を妥当なものと判断している。
- しかしながら、監査チームは、B社の将来の収入の前提となる事業計画上の販売数量見込みについて、被監査会社の取締役会が承認した被監査会社グループの中長期計画におけるB社の販売数量見込みとの一致を確認するにとどまり、当該販売数量見込みの合理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）

P151

（4）固定資産の減損

（減損の兆候の検討）【事例3①】

- 被監査会社は、店舗資産の減損の兆候判定において、本社社員に係る人件費や広告宣伝費などの費用（以下「本社費」という。）については、本社機能の維持に不可避免的に発生するものであり、各資産グループが将来キャッシュ・フローを生み出すために必要な間接的に生ずる支出には該当しないとして、各資産グループに配賦していない。
- 監査チームは、本社費については、販売費及び一般管理費の合計に占める比率が10%前後であることから、本社費を各資産グループに配賦しないとする経営者の会計方針は、監査上許容できるものと判断している。
- しかしながら、監査チームは、本社費に含まれる本社社員に係る人件費や広告宣伝費について、店舗を含む会社全体の管理や、店舗売上の維持・拡大を意図して支出された費用としての性格を有するものと認識しているにもかかわらず、本社費における各費目は、各資産グループに間接的に生ずる支出には該当しないとする経営者の判断について、その適切性を十分に検討していない。

4. 会計上の見積りの監査（事例）

P153

（4）固定資産の減損

（減損の認識及び測定の検討） 【事例 4 ②】

- 被監査会社は、A事業に係る資産グループについて、減損の兆候があると判断しているが、減損テストの結果、減損損失の認識は不要と判断している。
- 被監査会社は、有価証券報告書の【サステナビリティに関する考え方及び取組】において以下を開示している。
 - （ア）A事業に係る国内生産拠点を集約する方針である旨
 - （イ）国内生産拠点の集約に伴い、特別損失が発生することを想定している旨
 - （ウ）生産効率の向上のための生産体制の再編成、既存設備の停機等を行う旨
- 監査チームは、被監査会社が当該割引前将来キャッシュ・フロー算定の基礎とした事業予算、及び算定した当該割引前将来キャッシュ・フローの見積りに、上記（ア）の方針の背景となったA事業の販売数量の継続的な減少が反映されていることを認識している。
- しかしながら、監査チームは、上記（イ）の特別損失の発生要因に関する情報を具体的に把握しておらず、当該特別損失の認識の要否に係る検討を実施していないほか、上記（ウ）の既存設備の停機が、当該割引前将来キャッシュ・フローの見積りに与える影響の有無・程度に対する検討を実施していない。

5. グループ監査

P164

(検査結果の概要)

以下のような不備がみられる。

- 構成単位の監査人による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。
- 構成単位の財務諸表に特別な検討を必要とするリスクが含まれる可能性を考慮していないなど、グループ監査チームとして十分なリスク評価を実施していない。
- 構成単位の監査人が実施すべき監査手続を明確に伝達していないなど、構成単位の監査人とのコミュニケーションが不十分。
- 連結プロセスや連結仕訳を検討していない。

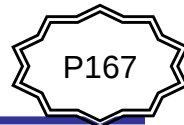
5. グループ監査

P165

(求められる対応)

- 適切な監査報告書を発行する責任はグループ監査チーム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。
- 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い、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。
- グループ監査の適切な実施には、特定の国に係る語学能力や会計制度に関する知識等、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。
- 監査基準報告書600の改正に対応する。

5. グループ監査（事例）



（構成単位の財務情報について実施する作業の種類の決定）

【事例3①】

- 被監査会社は、連結財務諸表の作成に当たり、海外子会社であるA社の事業年度の末日が12月31日であることから、連結決算日（3月31日）で実施したA社の仮決算に基づく財務諸表を使用している。
- 監査チームは、A社について、個別の財務的重要性を有する重要な構成単位であると評価し、重要な勘定残高に係るアサーション・レベルでの重要な虚偽表示リスクを識別している。
- 監査チームは、A社の監査人に対して監査指示書を送付し、構成単位の重要性の基準値に基づく財務情報（12月31日に終了する会計期間を対象）の監査を依頼している。また、当該監査人からの監査指示書に対する回答を踏まえ、1月1日から3月31日までの期間について、売上高等に対する特定の手続の実施を指示している。
- しかしながら、監査チームは、監査チームが重要な勘定残高と識別した現金預金、有形固定資産、短期借入金、売上原価、販売費及び一般管理費、法人税等調整額等に係る重要な虚偽表示リスクについて、A社の仮決算日までの期間に係る実証手続の実施を指示していない。

5. グループ監査（事例）

P172

（入手した監査証拠の十分性及び適切性の評価） 【事例 8 ②】

- 監査チームは、被監査会社の連結子会社であるA社について、被監査会社グループの重要な構成単位であると識別し、当該構成単位の監査人に対し、A社の財務情報に関する監査指示書を送付している。
- 監査チームは、当該構成単位の監査人から、関連当事者に対する残高確認手続の実施結果として、（ア）一部の残高確認に対する回答が未入手であること、（イ）一部の確認差異の調査が未了であることが記載された書面を受領している。
- しかしながら、監査チームは、当該構成単位の監査人との間で、上記（ア）及び（イ）の残高確認手続の実施結果に関する協議を実施していない。また、残高確認が未回答となっている先について、代替的な監査手続の実施の要否を検討していないほか、確認差異の調査が未了となっている先について、当該差異が虚偽表示の兆候を示しているか否かを判断するための追加手続の要否を検討していない。

6. 専門家の業務の利用

P175

(検査結果の概要)

以下のような不備がみられる。

- 専門知識が必要な場合において、専門家の業務を利用する必要性について検討していない。
- 専門家の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。
- 監査チームと専門家との間で、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

P175

(求められる対応)

- 監査チームは、表明した監査意見に単独で責任を負い、その責任は専門家の業務を利用したとしても軽減されるものではない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。

6. 専門家の業務の利用（事例）

P175

（監査人の利用する専門家の必要性の判断） 【事例 1】

- 被監査会社は、A工場及び海外子会社B社の固定資産（以下「本件固定資産」という。）の減損評価に当たり、外部の専門家である不動産鑑定士（以下「本件鑑定士」という。）が算定した正味売却価額に基づく減損損失の計上を行っている。
- 監査チームは、本件固定資産の減損に関し、特別な検討を必要とするリスクを識別するほか、監査上の主要な検討事項（KAM）に該当すると判断の上、経営者の利用する専門家の適性、能力及び客観性を評価するほか、本件鑑定士による鑑定評価額の検討を実施している。
- しかしながら、監査チームは、本件固定資産の減損に係る評価においては、不動産鑑定に関する専門知識が必要とされるにもかかわらず、監査チームとして専門家の業務を利用する必要があるか否かについて検討していない。

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。
- 内部監査人等の作業を利用する際、特別な検討を必要とするリスクに関連するプロセスでありながら監査人自らが実施する作業範囲の拡大の必要性を検討していない。
- 財務諸表監査の過程で発見した不備について開示すべき重要な不備に該当するかを検討していない。
- 不備の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ことにも留意する。
- 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、特別な検討を必要とするリスクに関連するプロセス等、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。
- 財務報告内部統制監査基準報告書第1号の改正に対応する。

7. 財務報告に係る内部統制の監査（事例）

P179

（1）内部統制の評価範囲の検討

（重要な業務プロセスの選定） 【事例2①②】

- 被監査会社は、重要な事業拠点である連結子会社における企業の事業目的に大きく関わる勘定科目として、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、被監査会社が、当該棚卸資産に至る業務プロセスのうち、実地棚卸以外のプロセスを内部統制の評価対象外としていることについて、その合理性を検討していない。
- 監査チームは、被監査会社の連結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）

P183

（4）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①】

- 監査チームは、被監査会社が不適切な売上収益を計上するリスクについて、特別な検討を必要とするリスクとして識別している。また、監査チームは、販売プロセスに対する運用評価手続の実施に際し、被監査会社の内部監査人の作業結果を利用している。
- しかしながら、監査チームは、販売プロセスに関連する売上収益を特別な検討を必要とするリスクとして識別していながら、当該リスクを識別していない場合と同等の範囲で、当該内部監査人の作業結果を利用しており、監査人自らが実施する作業範囲の拡大の必要性について十分に検討していない。

8. 監査上の主要な検討事項(KAM)

P186

(検査結果の概要)

以下のような不備がみられる。

- KAMに記載された財務諸表における注記事項への参照が不正確。
- KAMに記載した監査上の対応のうち、一部の手続を実施していない。

8. 監査上の主要な検討事項(KAM)

P186

(求められる対応)

- 監査人には、KAMの目的を十分に理解した上で、KAMのボイラープレート化・形骸化に繋がらないよう適切な対応が求められる。
- KAMの決定の際には、被監査会社の経営者及び監査役等との積極的な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することに留意する。
- 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。