

英国 4 大監査法人検査報告（概要）

（資料 4）

Audit Inspection Unit

2004/5 Audit Quality Inspection

Public Report

June 2005

- 1 全体的結論
- 2 序
- 3 背景
- 4 監査の品質検査の範囲
- 5 主要論点と課題

1 全体的結論

報告書の本章では、The Professional Oversight Board for Accountancy (POBA) の Audit Inspection Unit (AIU) により、イギリス 4 大監査法人 (Deloitte & Touche LLP, Ernst & Yang LLP, KPMG Audit Plc, および PricewaterhouseCoopers LLP) に対して、2004 年 6 月から 2005 年 5 月 31 日にかけて行なわれた検査から得られた全体的結論を記述する。これらの結論はわれわれのレポート全体との関係で読まなければならない。そこでは、われわれの作業の全体的目的、この目的をわれわれのモニタリング手法がいかに反映しているか、またわれわれの作業から明らかとなった問題点が述べられている。

われわれのモニタリングはこれまでよりも挑戦的 (challenging) であり、監査手続のみならず監査上の判断 (judgment) にも焦点を当てている。個々の監査業務 (individual audit engagements) に対するわれわれのレビューは、財務報告上の諸問題 (financial reporting issues) に関する主要な監査上の判断 (key audit judgments) は、大部分の事例において適切かつ健全な基礎付けを

有していることを示した。しかし、文書化が不十分である結果、監査上の意見の適切性に関しわれわれが見解を形成するに当たって、われわれに対してなされた口頭の説明(oral explanations)にしばしば基づかなければならなかった。監査の不十分な文書化は、監査法人自身の品質管理プロセスの効果を減少させると同時に、主要な監査上の判断に焦点を当てるモニタリングアプローチを困難にしている。われわれは二つの事例を FRS の Financial Reporting Review Panel に移送(refer)した。それらの事例では、採用された会計処理(the accounting treatment adopted)および/あるいはおこなわれた開示(dislosures provided)が英国 GAAP に準拠しているかに関し相当の疑念があるとわれわれは考えた。

監査法人により行なわれている品質管理の方針、手続およびシステム全体にわたり組織的な欠点(systemic weakness)が存在することをわれわれの検査は特定(identified)しなかった。またわれわれの検査は、これらの手続およびシステムが適切に適用されれば、適切な監査上の判断が監査法人によりなされるという合理的保証(reasonable assurance)を与えるものであることを明らかにした。しかし、関連基準への準拠の達成(to achieve compliance with relevant standards)あるいは監査の品質の強化のためには、これら方針、手続およびシステム、および/あるいはその適用の改善が一定の領域において必要であると考えられることをわれわれは明らかにした。

上記事項から生じる個々の監査業務の品質上のリスクは、監査法人により対応されるべきであるとわれわれは信じる。われわれの検査から明らかとなった諸問題を処理するために、適切とわれわれが信じる措置(actions)に関し、個々の監査法人にいくつかの勧告を非公開報告書(private reports)において行なっている最中である。われわれの勧告が、当該問題にわれわれが与えた優先順位を考慮に入れ、タイムリーに監査法人により実施されることをわれわれは期待する。監査法人によりなされる勧告の実施状況を、われわれは2005/6の検査でレビューし、次の公開年次報告書(public report)で報告する予定である。

本報告書は、Professional Oversight Board for Accountancy (POBA) の Audit Inspection Unit (AIU) により、2005年3月31に至る期間に実施された検査および監査から明らかとなった主要な課題を取り扱っている。AIUによるビッグ4監査法人の一つに対する現場での(on-site)モニタリング作業は2004年6月に開始され、2004年11月までにはすべてのビッグ4監査法人において開始された。

AIU のモニタリング手法の性格から、4 大監査法人および個別監査業務への検査は当該年一杯かかった。従って、ビッグ 4 に対する第 1 回検査 (the first round of inspection) の結果として作成された検査報告は、本報告書作成時点においては仕上げられていなかった。われわれはビッグ 4 に対する検査報告を、少なくとも毎年非公開 (privately) で行なうつもりである。われわれの年次公開報告 (annual public report) は、3 月 31 日まで行なわれた一年間の作業をカバーすることを予定している。

本報告書が最初の公開報告書 (first public report) であることから、報告書の大部分をわれわれのモニタリング方法 (monitoring approach) およびその基礎となっている目的 (underlying objectives) の記述に費やした。このことが関係当事者にとって、われわれのモニタリング方法およびそれを導く全体的目的を理解するのに役立つものとわれわれは信じる。

3 背景

3.1 規制体制の見直し

Enron およびその他の広く公とされている企業による財務報告の失敗を受け、UK 政府は監査人および会計人 (auditors and accountants) に対する UK の規制制度 (the regulatory regime) の見直しに着手した。2003 年 1 月、報告書「Review of the Regulatory Regime of the Accountancy Profession」が出された。この報告書は「Swift」レポートと呼ばれている。報告書はリストに記載された事業主体およびその他重要な公益事業主体 (the listed and other major public interest entities) (以下「entities」を「事業主体」と訳す——訳者) の監査に対するモニタリングを強化し、新たな独立の検査部門 (a new independent inspection unit) (the AIU) がこれを行い、統合独立規制機関 (an integrated independent regulator) (the FRC) に属する専門職監督委員会 (a professional oversight board) (the POBA) に報告することを勧告した。新しい仕組みにおいては、専門会計士団体 (the professional accountancy bodies) は監査業務を行なう監査法人を引き続き登録 (register) し、彼らの規制活動は POBA により監視 (overseen) される。会計士団体の監査登録委員会 (the audit registration committees) はわれわれのモニタリング作業に関する公式の報告を AIU から受け取る。われわれの勧告を受けて監査法人により採られる措置は POBA が監視する。2004 年会社法 (監査、検査およびコミュニティ企業) (the Companies (Audit, Investigation and Community Enterprises) Act 2004) に

対し、これら新しい規制制度を実施するために必要とされる条文の改正が行なわれた。

3.2 独立検査組織の権限

AIU の検査範囲はリスト記載有価証券（持分証券および非持分証券の両者を含む）（listed securities (both equity and non-equity securities)）を発行しているすべての事業主体およびその財政状況に重要な公共の利益が存在すると考えられるその他の事業主体（the other entities in whose financial conditions there is considered to be a major public interest）の監査である。

POBA は AIU の検査計画の承認および、特にどの被監査事業主体が「重要な公共の利益」に該当するか、従ってわれわれの検査範囲に属するかを決定する責任を有する。POBA の承認を受けたそのような事業主体は、Appendix A に記述されている。専門職業団体のモニタリング部門は、UK において規制対象とされている監査の範囲内において（within the scope of audit regulation）、その他の監査のモニタリング（すなわち AIU による検査範囲外のもの）について引き続き責任を有する。

このアプローチは、公共の利益のレベルが最も高い被監査事業主体および監査法人に独立した検査の焦点を当てることを確保するために設計されたものである。われわれの調査によれば、われわれの検査範囲内の事業主体の大部分を監査しているのは、現在、4 大監査法人（Big4）の他に 5 中堅監査法人（Mid5）である。

従って、われわれは Mid5 より下の監査法人に対しては、彼らの監査を受けているリスト記載事業主体およびその他の重要な公益に関係する事業主体のうち少数のレビューに検査の焦点を置くつもりであり、それが適切と考えられる場合には、監査法人を登録している団体のモニタリング部門が行なっている監査法人に対するレビュー（firmwide reviewed）に依存するつもりである。

3.3 新モニタリングアプローチ

AIU のモニタリングアプローチは、規制の見直しにそって、これまでの仕組みよりも大監査法人に対し挑戦的な仕組み（challenging regime）を提供するように設計されている。Swift レポートは以下のように述べている：

「最近のモニタリング慣行は基本的に手続とシステムに焦点を当てている。検査および報告は監査人によりなされた判断を評価することよりも、監査法人が強力な監査手続および監査システムを適切に保有することの確保に焦点を当てている。われわれは、独立した検査機関 (an independent inspection unit) が新たな領域へモニタリングを行なうことにより、また特に監査パートナーにより行なわれた判断に焦点を当てることにより真の貢献ができると信じている。専門職から独立して機能する権限を有する規制機関 (an authoritative regulator) により、チャレンジングで、判断に基礎を置くアプローチ (a more challenging, judgment-based approach) への変更が、効率的に実施されることが可能となるであろう。」

その結果 AIU が設立され、以下のような特徴に基づき大監査法人の監査をモニタリングするアプローチが実施されることとなった；

- 監査の質に焦点を当て、これに基づき優先事項とされた勧告；
- 完全、強力かつチャレンジングな実地検査 (inspection visits) アプローチ；
- 監査法人内部の文化 (culture) が監査の品質へいかなるインパクトを与えているかの評価を含め、監査法人の内部手続 (firmwide procedures) に対する広範囲なレビュー (wide-ranging reviews)；
- 大規模にリスクアプローチ (risk-based) に基づき、レビュー対象に主要監査 (major audits for review) を選定；
- グループ監査の質に焦点を当てた主要監査に対する深度あるレビュー (in-depth reviews)、行なわれた重要な監査上の判断 (key audit judgments) に対する批判的評価および UK 監査基準の遵守の詳細なレビューを含む；および
- 監査委員会 (Audit Committee) への報告の質のレビュー。

カナダ監査監督機構の概要

(資料5)

The Canadian Public Accountability Board

背景

CPAB は 2003 年に創設された。カナダにおける報告書を提出する発行体 (reporting issuers; 以下「報告発行体」という) を監査組織 (auditing entities) である会計事務所 (accounting firms) を独立して監視 (oversight) する組織である。CPAB はさまざまな要請に応えるものであるが、それには以下のものが含まれる。

- ・ 監査を受けた財務諸表およびカナダ資本市場の信頼性に対する投資者の信任を維持する必要性。この投資者の信任は合衆国、カナダおよびその他における監査の失敗の影響を顕著に受けている；
- ・ これまでの検査モデル、それは完全な自主規制 (completely self regulatory) でありカナダ 10 州のそれぞれに存在する会計士団体 (the accounting bodies) に権限が委譲 (decentralized) されていた、は大多数の公開会社 (public companies) を監査している会計事務所 (national accounting firms) を検査するには適していなかったという認識;および
- ・ 完全な自主規制モデル (an entirely self-regulatory model) は公益 (public interest) と合致しないことに、政策決定者 (policy makers) と会計専門職 (the accounting profession) のリーダー双方の間で意見が一致したこと。

カナダの公開資本市場 (public capital markets) は伝統的に小規模の企業による資本調達 (capital raising) も受け入れてきた。ほぼ 4,000 社が名簿に記載されている。この数はカナダの経済規模から言えば相対的に大きな数である。加えて、約 2,000 のさまざまな財投機関 (financial institution) やその他の投資マネジャー (investment managers) により運営あるいは取引されている (managed and marketed) オープン式投資信託会社 (mutual funds) がある。名簿に記載されている会社およびオープン式投資信託会社、それに加えて一定の有限責任組合 (limited partnerships) およびその他の特定投資媒介者 (specialized investment vehicles) は、一まとめとして「報告発行者」(reporting issuers) と呼ばれ、カナダ証券委員会 (Canadian securities commissions) に監査済み年次財務諸表 (annual audited financial statements) およびさまざまなその他の継続開示文書 (continuous disclose documents) を提出しなければならない。

CPAB が創設された時、カナダ外にベースを置く約 50 事務所を含め、1 以上の報告発行者を顧客に有する会計事務所は 500 を越えていた。しかし、4 大国際会計事務所が、監査を受けている報告発行者の数で計算すると、大部分の市場シェアを占めていた。なお監査を受

けている企業が市場から調達している資本額で計算すれば市場シェアはそれ以上になるであろう。

構造、ガバナンスおよび財源

PCAB はカナダ連邦法に基づいて設立された非営利組織 (not-for-Profit body) である。

CPAB の運営を監視 (oversee) する委員会 (Board of Directors) のメンバーには、誠実性および広範囲の知識と経験を有するもの (integrity and wide variety of skills and experience) が選ばれる。PCAB の委員 (CPAB' s directors) には、財務情報作成に責任を有する行政の長を経験した者 (chief executive officers experience responsive for the production of financial information)、加えて主要機関投資家および主要金融機関の幹部役員 (senior executives from a major institutional investor and a major financial institution) を含む。何人かの委員は監査委員会 (audit committee) の経験を有し、一人はもと監査人 (auditor) であった。要するに、委員会は財務諸表の作成、監査および承認 (the preparation, audit and board approval of financial statements)、加えて投資家および融資者による財務諸表の利用、のすべての側面を理解している。委員会の 4 人の委員は、監査人に関する全体像に関し完全な理解を確保するため会計専門職の出身である。しかし、他の委員全員は規制を受ける会計事務所から独立している。重要なことは、11 人の委員のうち委員長を含め 7 人が会計専門職となんらの関係も有していないことである。

委員会自体は基本的にはカナダの財務および会計規制団体 (the financial and accounting regulatory communities) の反映である Council of Governor による監督 (oversight) に服している。それは、オンタリオおよびケベック証券委員会の長 (the heads of the Ontario and Quebec Securities Commission)、カナダ証券管理者会議議長 (他州の証券委員会を代表している) (the Chair of the Canadian Securities Administrators)、金融機関の連邦規制者 (the federal regulator of financial institutions)、カナダ特許会計士協会会長 (the President of the Canadian Institution of the Chartered Accountants(CICA)) により構成されている。Council of Governors が委員会のメンバーを任命し、また COAB の内部規則の変更を承認する。

CPAB の活動資金は CPAB へ登録した会計事務所に課せられる課金による。課金は CPAB への登録継続の条件であるので、カナダにおいて公開会社の監査の継続を望む会計事務所には支払いに関し選択の余地は無い。これは、カナダの金融機関の規制者が銀行および保険会社の監視の財源確保に用いている方法と同じである。そして、これは CPAB の会計事務所か

らの独立を決して侵害するものではない。

登録と加盟監査法人との関係 (Registration and relationship with participating audit firms)

CPAB はその責務を履行する権限を National Instrument 52-108、州証券規制当局により制定された規則 (a rule passed by the provincial securities regulators)、から認められている。この規則は報告発行者に CPAB に継続して (in good standing) 登録されている会計事務所により監査を受けることを要求している。

CPAB の監視システムへの加盟社 (participant) となるためには、個々の申請事務所は web に基づく登録システム (web based registration system) を用いて、多様な情報 (a variety of information) を提出しなければならない。この情報には、IFAC の関連基準と非常に近似した (very similar) CICA により設定されている包括的な品質管理基準 (comprehensive standards of quality control issued by the CICA) を遵守するために設置した、あるいは設置する品質管理システムをある程度詳細 (in some detail) に記述している品質管理報告書 (a Quality Control Reports) が含まれる。

われわれのスタッフは個々の事務所の品質管理報告書を注意深くレビューする。そして提出されたものが不完全あるいは不明確な場合には強化を要請する。現在 270 を超える事務所が登録をしており、他のいくつかの事務所も手続を開始しているが、登録は完了していない。すべての参加会計事務所に関する情報は、品質管理報告書を含め、われわれのウェブサイトにおいて公に利用可能 (publicly available) とされている。

われわれは、加盟事務所数は 2005 年中にピークに達すると予想している。その数はカナダ外からの事務所を含め約 300 となろう。その後は、少数の報告発行者のみを顧客としているカナダの小規模会計事務所が、公開会社監査市場に特化するためにより大きな資源を有する大規模組織を形成するために他の会計事務所と統合することを決定するならば、その数はわずかな減少傾向を示すと考えられる。すでに当該市場においては統合の証拠が見られる。

約 200 の会計事務所はそのほとんどが非常に小規模であり、CPAB の監視に従う代わりに、報告発行者を顧客とする基盤を放棄する道を選択してきている。彼らの顧客は CPAB の参加事務所である新規監査人と契約を結ぶことになんら困難を経験していないように見える。

CPAB 規則 (CPAB rules)、および CPAB と個々の参加事務所との間で結ばれる加盟協定 (the

participation agreement) が、われわれが監視する事務所と CPAB との関係を保証する。当該規則は CPAB にその使命を効果的に遂行する権限を付与し、事務所に対しては公正な手続 (procedural fairness) を保証している。個々の新規規則および修正された規則は少なくとも 60 日のパブリックコメントにかけられる。われわれの規則および参加協定はわれわれのウェブサイトで見ることができる。

独立のレビュー手続は CPAB と参加事務所間に生じる深刻な紛争を解決する基本的なメカニズムである。2005 年 4 月に、CPAB 委員会は非常に経験豊かな個人約 300 名の名簿登録者を任命した。彼らは、求められた場合には審査官 (hearing officers) として仕事をする者たちである。個々のレビュー手続が 3 人の審査官で構成されるパネル、3 人は集団として会計、監査および法律の専門知識を有する、により行なわれる。レビュー手続を受ける当事者はレビュー手続において発生した問題について仲裁を申し出ることができる (appeal to arbitration)。

紛争解決のための規則確定に至る過程において、CPAB 委員会は事務所に対する公正な手続保証を与える (provide procedural fairness) 必要と、他方、重大な品質上の問題を有する事務所に対し過度に長期間 (inordinately long period of time) にわたり公開会社を監査し続けることを認める余地のある保護された紛争解決 (protected dispute resolution) から公益を保護することを慎重に考慮した。

検査手法 (Inspection methodology)

CPAB は包括的な品質検査手法の開発を行ってきた。そして実施許諾を受けたソフトウェア (licensed software) を用いてわれわれの成果を文書化してきた。このプロジェクトは 2004 年 3 月に終了した。これは、それに続く 4 月からのわれわれの検査活動の開始にとってよいタイミングであった。

われわれの検査手法は以下のものを含む。

- ・ IFAC および CICA 品質基準の以下の 6 要素を中心に構成されている監査事務所の品質管理制度のデザインの理解を得るもの：
 - ・ トップ/指導者の方針 (Tone at the top/leadership)
 - ・ 独立性および倫理性 (Independence and ethics)
 - ・ 顧客および契約の受け入れおよび継続 (Client and engagement acceptance and continuance)
 - ・ 人事管理の方針および手続 (Human resources policies and procedures)

- ・ 監査業務の業績 (Engagement performance)
- ・ 品質に対するモニタリング (Quality monitoring)
- ・ 会計事務所の品質管理システムの有効性 (effectiveness) に対するテスト : および
- ・ 個々の監査業務における事務所の専門職基準遵守に対するテスト。

われわれが検査した会計事務所に対する報告書は私的な通信である (private communications)。われわれは個々の事務所に量的評価 (qualitative rating) (良、満足、直ちに改善が必要、不満足) (Good, Satisfactory, Needs Immediate Improvement, or Unsatisfactory) を品質の 6 要素ごとに与え、評価の理由を説明する。すべての会計事務所の目標は 6 要素それぞれが良の評価を受けることでなければならない。しかしいまだ達成した企業は無い。われわれの報告書はまた検査から得られた詳細な事実認定 (the detailed findings) と勧告 (recommendations) およびこれらの事実認定から得られるその他の意見 (observations) を含む。

われわれの結論の基礎となった証拠には、なかんずく、関連する経営責任 (relevant management responsibilities) を有する個人、さまざまな監査実施事務所 (practice offices) におけるパートナーや職員のフォーカスグループ (focus group) に対する組織的インタビュー (structured interviews)、および会計事務所の監査の手法、方針および手続マニュアルに対する調査、事務所経営者 (firm management) による外部および内部に対する通知 (communications)、独立性の宣言 (independence declarations)、最近の顧客への提案 (client proposals)、顧客の受け入れおよび継続に関する書類、職員ファイル、研修課程および出席記録、および選択された監査調書ファイル (audit working paper files) が含まれる。

2004 年後半に CPAB と PCAOB は比較をするために検査手法の交換を行なった。二つの組織は独立に、またそれぞれの国の考慮に従って検査手法の開発を行なってきた。しかし、われわれはそれらが検査範囲および厳格さにおいて実質的に同等であることを知った。

2005 年はじめに、われわれは 2004 年に行なった検査から学んだことを反映させるため、また PCAOB の資料にたいするレビューからわれわれが得たアイデアを加えるために、われわれの検査手法の改定作業を行なっている。われわれの改定された検査手法はわれわれの基準を損ねることなくより効率的となること、特に小規模会計事務所の検査、の助けになるであろう。

われわれが監視する会計事務所で監査業務を行なう責任を有する専門職業人と同等の高度の個人的経験を有する人々によりなされるのであれば、検査作業の有効性は損なわれる

公認会計士・監査審査会の活動と今後の課題

ことになるとわれわれは確信する。こうした理由から、われわれの検査官 (inspectors) は実際に全員が元監査パートナー (former audit partners) あるいは大規模会計事務所の幹部マネジャー (senior manager) である。われわれのスタッフにはコンピュータ監査 (computer auditing)、不正摘発監査 (forensic auditing)、アメリカ合衆国の GAAP および GAAS、および SOX 404 に特に詳しい者も含んでいる。

検査活動

加盟会計事務所に対する品質検査 (quality inspections) は CPAB の活動の中核であり、監査の品質改善を促進させる基本的手段である。2004 年 4 月と 9 月にわれわれは、カナダ報告発行者監査市場の大部分を占めている 4 大会計事務所を同時に検査した：それらは、Deloitte & Touch、Ernst & Yung、KPMG および Price Waterhouse Coopers である。われわれは検査結果の公開報告書 (public report) を 10 月に出した。この報告書は主要な認定事実をまとめ、これら監査事務所の品質管理には組織的問題 (systemic problems) はないが、なお改善の余地があると結論づけた。非公開 (privately) で、われわれは総計 100 以上の勧告 (recommendations) を 4 会計事務所に行なった。彼らは現在改善中である。

それ以降、われわれは他の 16 会計事務所、これらには 50 以上の報告発行者を監査顧客としてそれぞれ有する 8 会計事務所が含まれる、に対する検査を完了した。現在までに検査された 20 会計事務所は合計で、数でカナダにおける報告発行者の 80% 以上、市場資金調達 (market capitalization) で計れば 95% 以上を監査している。

これらの会計事務所のいくつかは相対的に有効な品質管理システムを有し、ほんのわずかの数の改善勧告がなされただけであった。しかし、相当な改善 (significant improvement) が必要な品質管理を有する他の事務所があり、多数の勧告がなされた。会計事務所の品質管理システムに対する改善勧告に加えて、われわれの検査の一部としてレビューした個別の監査業務に関し欠点 (deficiencies) を指摘し、あるケースでは改善措置 (remedial action) を要請した。勧告された改善措置には、監査作業の追加 (additional audit work)、行なわれたが文書化されていない作業の文書化、監査委員会への追加報告、これは極めて少ないが、顧客による証券委員会への監査済み財務諸表の修正の必要性の届出が含まれている。

今日まで、われわれは検査した会計事務所に対し総計 700 以上の勧告を行なってきた。われわれの最終報告が行なわれた後、会計事務所は 180 日以内、特に緊急を要する場合にはこれより短期間に、われわれを満足させる勧告の履行を行なわなければならない。われわれは 2005 年を通じてわれわれの勧告の実施状況をホロアップする。われわれの勧告に従

わなかった会計事務所はすべて公開される。

CPAB の検査は、会計事務所がこれまでに受けたことのない外部からの最も強力な検査 (the most robust external scrutiny) である。われわれが行なった勧告の数から明らかなように、いくつかの会計事務所の品質管理システムには相当に改善すべきところがある。しかし、検査された会計事務所はわれわれの検査チームに完全に協力的であり、COAB の検査が、短期的には投資を要請するが、長期的には監査の品質に対し絶えざる改善をもたらすことを理解している。われわれの検査は会計事務所が行なう彼らの監査業務のやり方に刺激を与え前向きの変化させていくことに疑いの余地はない。

2005 年の春に、われわれは検査活動の結果に関する次の公開報告を作成する。この報告書は、われわれの最初の報告書においてなされた勧告に対する 4 大会計事務所によりなされた進展についての報告が含まれる予定である。

2005 年中に、報告発行人の大多数を監査している 12 会計事務所の二度目の検査を含む、28 会計事務所を検査することを計画している。一般的に、CPAB は直接の検査活動の焦点を、報告発行者である顧客の多数を監査している、また/あるいは SEC への登録者でもある報告発行者を監査している約 50 の加盟会計事務所に当てている。残りのカナダの加盟会計事務所に対しては、われわれは州会計団体 (the provincial accounting bodies) が現在行なっている検査活動に協力 (cooperate) する。この協力は、CPAB の検査手法の州の検査実施部署 (the provincial practice inspection functions) への提供、加盟会計事務所に対する CPAB 検査報告についての意見交換および議論、場合によっては共同検査 (joint inspections) の実施を含む。

非カナダ会計事務所 (non-Canadian firms) に関して、われわれは最終的には、他の国々において構築されてきている独立した監査人監督機関 (the independent auditor oversight bodies) と相互信任協定 (mutual reliance arrangements) を締結ができることを望んでいる。PCAOB との関係は特に重要である。現在まで 50 以上のカナダの会計事務所が PCAOB に登録を行っており、アメリカの約 15 の会計事務所が CPAB に登録している。両組織に登録している会計事務所に対し、われわれと PCAOB はしばしば協同検査 (combined inspections) を行なうつもりである。このような協同検査のいくつかは 2005 年に計画されている。

検査および規制措置

われわれの規則は、重大な専門職基準違反 (a serious breach of professional standards)

公認会計士・監査審査会の活動と今後の課題

があると思量する場合に検査（investigations）すること、および一定の場合には公に報告して（with public reporting）適切な要請、制限および制裁（requirements, restrictions and sanctions）を課すことを定めている。CPAB が考えている制限および制裁には以下のものが含まれる。

- a 加盟会計事務所の関与会計士（designated professionals）の一部あるいは全員に対する追加的専門職教育（professional educations）；
- b 委員会（Board）規則および専門職基準の遵守を確保するために加盟会計事務所による方針の策定、採用あるいは実施；
- c レビューアーあるいは監督者に対する加盟会計事務所の 1 以上の関与会計士の監査業務の監視（oversee）の指示；
- d 加盟会計事務所の 1 以上の監査業務の停止（termination）；
- e 加盟会計事務所の規則および専門職基準への遵守状況を調査し委員会に報告するために、委員会の承認の下に、独立のモニターの任命；
- f 一定期間報告発行者の新規顧客としての受け入れの禁止；
- g 一定期間あるいは永久的に、報告発行者の財務諸表に対する監査を、1 以上の会計士に割り当てることを参加会計事務所に禁止；
- h 公開の譴責（public censure）；
- I 要請、制限あるいは制裁事項の加盟会計事務所による遵守をモニターするために必要と予想される委員会の費用を償うと考えられる金額の賦課；および
- J 参加者としての会計事務所の地位および参加協定の終了（termination）。

今日まで、われわれが検査を行なった会計事務所から受けているハイレベルの協力およびわれわれの行なった勧告（そのいくつかは実質的に前記リスト a から c に該当する）の自発的实施を前提とすれば、われわれは検査または制裁措置といった正規の手続（formality）に訴える必要は無い。

基準設定

アメリカの PCAOB と異なり、CPAB はカナダにおける監査基準の設定は行なわない。しかし、カナダにおける会計および監査基準を設定する CICA 委員会（CICA boards）の作業を監視するために設立された独立の監視評議会（the independent oversight councils）によりわれわれは代表されている。

CICA はカナダ GAAP および GAAS の将来の方向性についてこれまで検討してきているが、来年も引き続き検討を行ない、あるいは公に働きかけ（public input）をしたい。IFRS およ

び ISA 基準をカナダにおいて正式に採用することに強い支持が見られるが、なお詳細を詰めなければならない。カナダの GAAP および GAAS はすでに国際基準に非常に近似した (very similar) ものとなっている。

CPAB はカナダが監査および独立性に関し世界クラスの基準を有することを確保することに特に関心を有している。カナダおよび国際的な基準の両者は、一部は近年の監査の失敗に応じて、大改革中である。監査はより厳格かつより精緻化 (more rigorous and more sophisticated) してきている。

われわれは Auditing and Assurance Standards Board (AASB) により出された監査の各公開草案 (auditing exposure draft) にコメントを行い、われわれの行なった検査結果に基づきカナダの現行基準は改善の必要性があるとわれわれが考える状況に AASB の注意を向けさせている。AASB はわれわれの働きかけに (input) 非常によく反応してきている。

D.A. Scott
Chief Executive Officer
March 21, 2005

カナダ 4 大監査法人検査報告書（第 1 回）（資料 6）

4 大監査事務所の品質検査に関する第 1 回公開報告書

序

- 1 本報告書は、カナダにおける報告発行体（reporting issuers）の財務諸表を監査している会計事務所（public accounting firms）に対する品質検査（quality inspections）に関する the Canadian Public Accountability Board（CPAB）の第 1 回公開報告書（public report）である。本報告書において CPAB は、カナダの 4 大監査事務所：Deloitte & Touche LLP, Ernst & Young LLP, KPMG LLP, および PricewaterhouseCoopers LLP に対する最近完了した最初の品質検査について述べる。これらの監査事務所が監査している企業体（entities）の数は合わせて 4000 以上である。これらはカナダにおける公開会社その他の報告発行体であるが、顧客数で市場全体の 70% を占め、またわれわれの推計では、監査を受けた企業体が市場から調達した資本金で計算すれば 90% 以上を占めている。
- 2 パラグラフ 8 で述べている現行専門職業基準（current professional standards）あるいは新品質管理基準（the new quality control standards）と一致しないもの（exceptions）を認めた（identify）。本報告書は、これら不一致を処理する（address the exceptions）ために、またはこれら監査事務所の今後の監査業務の品質改善のために監査事務所が行なわれなければならない措置に関するさまざまな勧告（recommendations）を含んでいる。われわれは監査事務所がこれら勧告を実施することを期待し、またわれわれが満足するように一定期間内に彼らが勧告を実施したかをホロアップする。
- 3 これら監査事務所によって行なわれた外部監査（external audits）の品質に関し制度的問題（systemic problems）があるとはわれわれは考えていない。現在、監査品質は個々の監査事務所の最優先事項（top priorities）の一つであり、また監査事務所のパートナーおよびスタッフは献身的職業人であり、一般的には、難しい職務（difficult job）を極めて上手に行なっている。とはいえ、われわれの勧告はさらなる改善の余地があることを示している。
- 4 2004 年の残りの期間で、CPAB は他の 13 監査法人について品質検査を行なう計画である。ここには全国規模の 2 監査事務所（Grant Thornton LLP および BDO Dunwoody LLP）と特定の州（province）および市（city）において強力な存在（a strong presence）であるいくつかの監査事務所が含まれている。CPAB は 2005 年の春に次ぎの公開報告

書を出す予定であり、この報告書においてこれらの検査結果並びに 4 大監査法人により現在おこなわれている勧告履行状況について述べる予定である。

背景（5-10 省略）

「4 大監査事務所」に対する CPAB の品質検査の範囲

- 1 1 最近完了した検査の目的は以下の通りである；
 - ・ 以下の主要な要素により構成されている個別監査事務所の品質管理システムのデザインを理解すること；
 - a トップの方針/リーダーシップ；
 - b 独立性および倫理；
 - c 顧客および業務の新規引き受けおよび継続；
 - d 人事管理方針および手続（Human resources policies and procedures）
 - e 監査業務の業績（Performance on audit engagements）；および
 - f 品質モニタリング。
- 1 2 検査の一部として、個々の監査事務所の多数の（通常 30 から 40 人）幹部役員（senior individuals）に対してインタビューが実施された。これによりわれわれは監査事務所の品質管理システムのデザインを理解することができた。これら幹部役員は監査の品質に関し管理責任（management responsibilities）を有する者である。
- 1 3 インタビューに加えて、品質管理体制のデザインのみならず監査事務所により行なわれている品質管理の実効性をよりよく理解するために、さまざまな証拠（evidence）を調査した。この証拠には、特に、方針および手続のマニュアル、パートナーおよびスタッフに対する品質に関する伝達（communications）、独立性確認書（independence confirmations）、顧客引き受けおよび継続の文書化、職員ファイル、研修カリキュラムおよび出席記録、スタッフ満足度調査結果（staff

公認会計士・監査審査会の活動と今後の課題

satisfaction survey results)、監査事務所自身のモニタリングプログラムの結果および完了した監査業務サンプルの監査調書 (working papers) が含まれる。

- 1 4 4 大監査法人それぞれにおいて、10-15 人で構成された 10-20 のフォーカスグループ (focus groups) それぞれが、品質に関係する一定の問題に関して多数のパートナーおよびスタッフの意見 (input) を聞くために実施された。参加者たちは電子的キーパッド (electronic keypads) (個人の回答の匿名性を確保するため) を使用することにより意見を表明した。参加者は監査の品質に直接あるいは間接に関係する約 25 の主張 (assertions) に対する彼らの同意あるいは不同意の程度を投票 (vote) した。個々の投票後に投票分布が参加者に示された。その後、参加者たちは投票分布がなぜそのようなになったのかに関するわれわれの理解を手助けすることが要請された。こうしたプロセスの結果、他の方法ではわれわれが注目しなかったと思われる監査品質と密接に関係する諸問題をわれわれは知ることができた。
- 1 5 2004 年検査では、われわれの時間の多くが監査事務所の内部管理システムを理解することに費やされた。しかし、われわれはこれら監査事務所の Montreal, Toronto, Calgary および Vancouver の監査業務実施オフィスで実施された 46 監査業務の監査担当パートナーに会い、また監査調書をレビューした。われわれによってレビューされた監査業務の数はこれら監査事務所によってなされた報告発行体に対する監査業務のほんのわずかな部分である。将来、われわれはこれより多くの監査業務をレビューし、また 4 大監査事務所市場 (the four larger markets) の外に存在する監査実施事務所で行なわれる監査を含むように選定の幅を広げるつもりである。われわれによりレビューされた監査業務はほとんどの場合、ハイリスクあるいは注目されている公開会社 (higher-profile public companies) の監査であった。
- 1 6 個別監査業務に対するレビュー範囲は、監査事務所の監査ファイルからの文書の除去 (removal) により妨げられた。監査事務所およびクライアントによれば除去は法律上の根拠 (legal privilege) に従ってなされたものである。われわれは秘匿が認められた文書 (privileged documents) が除去される理由を理解するが、レビュー範囲の制限はいかなるものであれ CPAB にとっては不満であり、CPAB の目的を阻害するものである。従って、CPAB は立法当局に対し、情報に対し与えられている秘匿権限を解除することなく、秘匿情報にわれわれがアクセスできるよう求めている。

検査結果に基づく勧告

トップの方針

- 1 7 すべての事務所が多く戦略的優先事項 (a number of strategic priorities) を有しており、われわれが期待していた通り、監査品質の重視がその中に含まれていた。このことはフォーカスグループの判断によって強められた。参加者たちは一貫して監査品質を、彼らの報酬および事務所内での昇進の決定といったその他の優先事項よりも高くランク付けした。すべての事務所のリーダーたちは、パートナーおよびスタッフへの内部伝達において、すべての監査業務で最高の質の仕事をするよう妥協なき努力をする必要性を絶えず強調している。
- 1 8 しかし、監査事務所の品質管理システムに対する責任、事務所における品質に対する最終責任および品質管理システムのさまざまな側面の有効な運営に対する日常の管理責任の両者が、個々の職務分掌説明書 (individual job descriptions) その他において、しばしば本来あるべき形では明記されていない。われわれはいくつかの監査事務所に対し幹部管理者の職務分掌規定 (the job description of senior management personnel) における記述の拡充を勧告した。

独立性および倫理

- 1 9 4 大監査事務所のそれぞれが広範囲な独立性に関する方針および手続を有している。2004 年 1 月 1 日より有効となる専門職の独立性基準 (the profession's independence standards) における主要な変更を反映するために、これら方針および手続は現在更新中か、あるいはわれわれの検査中に変更された。ある監査事務所の方針に対し、われわれはいくつかのさらなる強化あるいは明確化を勧告した。例えば、すべての監査に対する独立性への脅威およびかかる脅威を容認できる水準まで引き下げるために採用されたセーフガードを文書化することの要請。われわれは 1 監査事務所に対し、新独立性基準の一層の研修をパートナーおよびスタッフに行なうよう勧告した。
- 2 0 監査事務所はすべて電子の投資モニタリングシステム (electronic investment monitoring systems) を運用しており、個々のパートナーおよびスタッフは、このシステムに個人的投資一覧および取引 (personal investment portfolios and transactions) を入力しなければならない。当該システムは個人の投資を、「禁止」

されている監査顧客の証券、これらに対しては監査事務所のパートナーおよびスタッフのある者あるいは全員が投資資格を有さない、に関する監査事務所のマスター・リストと対比する。この対比により明らかとされた不一致 (exception) はすべて、原則として当該監査事務所内の独立性専門官 (independence specialists) に報告される。専門官は対比の影響を受けた個人と共同で作業を行う。状況の調査がなされ、タイムリーかつ適切な方法での解決が確保される。必要な場合には当該証券の処分が行なわれる。その他の独立性と一致しない事例 (independence exceptions) は、パートナーおよびスタッフより監査事務所が提出を受ける年度毎の独立性確認書 (independence confirmations) を通じて監査事務所の監視下に入る。

- 2 1 いくつかの監査事務所に対するわれわれの独立性に関する勧告には以下のものが含まれている。報告された例外に対するもっとタイムリーなホロアップ、出産その他一時的休暇で欠動しているスタッフをカバー出来るよう毎年度の確認範囲の拡大、および、専門職業基準あるいは監査事務所自体の方針により禁止されている投資をパートナーおよびスタッフが行なっていると決定した場合に、関係顧客の監査委員会への通知を確保するためのより十分な管理等である。1 監査事務所に対し、事務所の年金制度 (pension plans) あるいは自社専用保険会社 (captive insurance entities) の投資により独立性違反 (independence violations) が生じないようにすることを確保するために事務所の管理を改善することを勧告した。
- 2 2 米国の SEC の要請に従い、これら 4 大監査事務所は独立性モニタリングシステムに個人によりインプットされた一覧表が正確かつ完全であることを確認するために内部的な遵守に対する監査 (internal compliance audits) を実施しなければならない。3 事務所が当該遵守監査を 2003 年から開始した。残りの 1 事務所は 2004 年に実施することになっている。これらの監査の一部として、個人は事務所に個人投資に関する仲介会社の書面 (brokerage statements) その他の文書を提出しなければならない。現在までになされた遵守監査の結果に基づき、いくつかの事務所に対し、2004 年にサンプリングされる数を拡大するようわれわれは勧告した。それが適切な場合には、われわれは、個人の納税申告所 (personal tax returns) から得られる一定のデータが含まれるよう、個人が事務所に提出する情報の範囲を拡大することを勧告した。
- 2 3 4 大監査事務所、あるいはその世界的ネットワークは、パートナーおよびスタッフが顧客リストを利用できるようにし、当該顧客からの監査の独立性を維持するようにしている。このようなリストは、投資あるいは一定の非監査サービスの提供

から生じる不注意な独立性違反に対する重要なセーフガードである。いくつかの事務所においては、記載されたグループの親会社はリスとに含めているが、他国で事業を行なっている、あるいは親会社と共通でない別の名称で事業を行なっている事業子会社 (operating subsidiaries) その他の系列会社 (other affiliates) は含んでいない。このことは、事務所の職員で企業間の提携関係を知らない者が提携先に対し禁止されている非監査サービスを提供し、それによりリストされている親会社からの監査事務所の独立性を損なうリスクを生じさせる。われわれは、それが適切な場合には、独立性リストを拡大し、リストされている親会社のみならず事業子会社その他の提携会社を含めるよう勧告した。

- 2 4 パートナーおよびスタッフは毎年最低一回、文書によりその遵守の確認が要求されている倫理規則 (Code of Conduct) をいまだ有さぬ事務所がいくつかある。個人が安心して、報復を恐れずに、反倫理的行動あるいは上司のお粗末な職業的判断 (poor professional judgment) を報告する正式の内部告発手続 (a formal “whistleblower” procedure) をいまだ確立していない監査事務所がいくつかある。これらの手続が存在しない場合には、われわれはそれらの実現を勧告した。

顧客および業務の引き受けと継続

- 2 5 4 大監査事務所のすべてが新規あるいは継続監査業務の承認のための標準手続 (standard processes) を有している。重要な誤りのある財務諸表を顧客が作成するリスクに応じて、顧客は段階付けられるのが一般的である。高リスクのクラスへの位置づけが必然的に、顧客経営者が財務諸表を故意に誤記する動機、傾向あるいは機会を有していることを意味するわけではない。とはいえ、そうしたおそれがある場合がないわけではない。多くの場合は、不十分な会計能力 (limited accounting capability)、脆弱な内部管理 (weak controls) あるいは有効性の無い監査委員会 (ineffective audit committee) といった顧客側の事由 (client characteristics) に基づくものである。高リスク顧客が監査事務所によって受け入れ可能となることを保証すること、および監査チームがかかる顧客に対する監査業務上のリスクを管理する方法に注意を払うことが監査事務所の幹部経営者に求められる。
- 2 6 監査事務所が顧客および監査業務のリスクを評価するために使用する情報を収集し管理する方法の精緻化 (sophistication) はさまざまである。いくつかの監査事務所には簡単な3つのリスク区分の質的カテゴリ (qualitative categories) があり、顧客はここにグループ化される。このカテゴリは微細な差異 (very

granular differentiation) を区分せず、リスク分析の詳細は監査業務実施オフィスレベルに分散化 (decentralized) されている。これとは対照的に、監査事務所の一つは、すべての顧客に対する定量化されたリスク (a quantified risk) を含む全国的なデータベースを有している。この事務所は、リスクの点数 (risk score) と他のファクターに基づいて、新規顧客の承認および監査業務の継続を決めるための階層的権限構造 (a tiered authority structure) を有している。顧客あるいは監査業務の承認あるいは拒絶に対し責任を有する者は、このシステムを使ってリスクの点数のみならず、当該リスクに対する監査業務実施チームの行なった分析および当該リスクを管理するために提案された措置にアクセスすることができる。他の監査事務所が、この事務所の慣行と全く同じものを採用することを期待しないが、われわれは、彼らに一定の勧告を行なった。われわれは高リスク監査に対するモニタリングおよび管理方法の改善が必要であると考えている。

人事管理に関する方針と手続

- 2 7 4 大監査事務所のすべてが人事管理に関して広範囲の方針と手続 (extensive policies and procedures) を有している。彼らの HR システム (Human Resources systems) は一般的に計画通りに運用されているように思われる。しかし、すべての監査事務所に共通する例外が一つ存在する。業績評価は監査業務従事スタッフに将来の彼らの仕事の質をいかに改善すべきかを知らせる重要なテクニックである。すべての事務所のフォーカスグループ会議において、監査業績の評価が本来の姿のようにタイムリーになされていないことを知らされた。評価を行なう責任者が多忙な職業専門家であり、時間が必要な競合する複数の要請を処理しなければならぬことは理解した。しかし監査事務所は評価のタイムリー性にもっと規律を持たせなければならない。また/あるいは評価プロセスを簡素化し、必要以上に時間を掛けないようにすることが必要である。
- 2 8 選定された個別監査業務に対し、監査事務所が監査を計画、監督および完成させた (planned, supervised and completed) 方法を CPAB は考察した。また CPAB は当該監査事務所により行なわれた監査作業を顧客の財務諸表の一定の側面、すなわち特別に重要である、あるいは複雑である、あるいは相当の専門的判断の適用が要請されると思われる側面に関して考察した。CPAB は考察の対象として選定されたすべての監査業務のすべての側面をレビューはしない。それは禁止されるほどの高額な費用を要するからである。それゆえ、特定の監査業務に対するレビューにおいて重要な所見 (the absence of significant findings) なしという結論は、顧客の財務諸表は必然的に公正に記述されている、あるいは監査の全側面が完全に

職業基準を遵守していることの是認とはなり得ない。

- 2 9 全体として、調査をレビューした 46 監査業務で財務諸表に重要な点で誤りのある監査を見出さなかった。しかし、3つの事例で、監査が GAAS にしたがってなされなかったとわれわれは結論付けた。その理由は、監査報告書が十分かつ適切な監査証拠により支えられていなかったからである。こうした監査業務に対しては、われわれは適切な是正措置 (appropriate remedial action)、例えば、当該監査事務所の監査報告書を支持する追加証拠 (further evidence) を入手すること、をとることを勧告した。
- 3 0 われわれは監査業務の業績の改善に関して、一般的に、あるいは特定の監査業務に言及して、多数のその他の勧告を行なった。これらの勧告には以下の事項が含まれる：
- ・ 難しいあるいは争いのある事項 (difficult or contentious matters) に関してその性格、範囲および協議 (consultation) の結果、および協議した当事者の合意のより優れた文書の作成；
 - ・ 専門家の使用、顧客の内部監査人の仕事の使用、および他の監査人への依存の場合の監査基準遵守の改善；
 - ・ 監査委員会への報告書の正確性、完全性および透明性 (the accuracy, completeness and transparency) の改善；
 - ・ パートナーおよびスタッフメンバーが行なった作業に対する責任を明らかにする日付の記載および署名の日時の適切さおよび一貫性の改善；および
 - ・ 第三者からの独立性確認書に対する管理の改善。
- 3 1 監査業務の改善を求めるわれわれの勧告の重要部分は、実施された監査業務、あるいは少なくとも監査業務実施チームにより行なったといわれている監査業務の文書化が不十分であることに起因していた。監査の文書化に関する現行のカナダ監査基準は、CPAB の見解では、規範性 (prescriptive) あるいは包括性 (comprehensive) の点で不十分である。合衆国においては、PCAOB は最近、現行カナダ基準よりもずっと優れているとわれわれが考える新しい監査の文書化基準 (audit documentation standard) を制定した。カナダにおいては、AASB は、the

公認会計士・監査審査会の活動と今後の課題

International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB) によりコメントを受けるためにまもなく公開される予定の新基準に対応する基準を2005年に提案することを計画している。CPABはAASBの議長に文書を送り、カナダ監査基準にとって、できるだけ早急に、厳格で国際クラスの監査文書化基準を含めることが必要であることを強調した。

- 3 2 公開会社の監査の一部を構成しなければならない重要な品質管理は、監査意見への署名に先立って、監査業務に責任を負っていないパートナーにより行なわれる独立のレビューである。すべての監査事務所の内部方針および手続、および監査の品質に関係する新基準は、かかるレビューを要請している。われわれがレビューしたいくつかの監査に関するわれわれの判断の結果、われわれは一定の監査事務所に対し、大規模な監査業務あるいは高リスク監査業務のサンプルを選定し、独立レビューパートナーにより投入されている時間が彼らに割り当てられた責任を果たすのに十分であるかを評価するよう勧告した。

品質管理に対するモニタリング

- 3 3 品質管理のモニタリングは監査事務所自身によりなされるコンプライアンス作業に関係する。この作業は、監査事務所の品質管理システムが適切に設計され、有効に機能しているかを検証するものである。例えば、4大監査事務所のすべては、完了した監査業務のサンプルを検査し、それらが専門職業基準および事務所自身の方針および手続に従ってなされたかをテストする。
- 3 4 モニタリング活動の有効性は監査事務所ごとに異なる。いくつかの監査事務所においては、品質モニタリングが非常に厳格に行なわれ、その結果が監査事務所の幹部経営者に透明性をもって報告され、明確な説明責任およびタイムリーなホロアップを有するアクションプランが存在し、不満足と判断された監査業務の責任者に対する対応結果が存在している。監査事務所の品質モニタリングがこうした特質 (attributes) により特徴付けられていない場合には、特徴付けられていない程度に応じて、彼らのプロセスの改善をわれわれは勧告した。また、適切な場合には、われわれは品質モニタリングに対する責任を、監査事務所の監査行為に対する管理責任から区別することを勧告した。

結論

- 3 5 CPABは検査活動の期間中、4大監査事務所すべてから無条件の協力を受けたこと

を強調したい。パラグラフ 16 で触れた法的権限により保護されている情報を除き、われわれは要求した情報のすべてを入手し、われわれが聴聞したすべての人が進んでわれわれの質問に応じてくれた。

- 36 2004 年の 4 大監査事務所に対するわれわれの最初の検査は、4 大監査事務所に改善の余地のあることを明らかにしたが、CPAB は、公共の利益は監査の質および基準以下の成果で満足することなく、常に「高い質を得ること」を要請していることを監査事務所が理解していることに勇気付けられた。上記に述べたように、CPAB は監査事務所が勧告を履行することを期待する。また、CPAB は 2005 年の第 1 四半期に、定められた期間内にわれわれが満足のいくように勧告が履行されたか、あるいは履行中であるかを確認するために監査事務所に再度訪れる予定である。

2004 年 10 月 6 日

カナダ 4 大監査法人検査報告書（第 2 回）（資料 7）

SECOND PUBLIC REPORT

ON QUALITY INSPECTIONS OF PUBLIC ACCOUNTING FIRMS

SUBJECT TO THE

CANADIAN PUBLIC ACCOUNTABILITY BOARD OVERSIGHT PROGRAM

AUGUST 2005

当局の要約

The Canadian Public Accounting Board (CPAB) の第 2 回公開報告書は、カナダの 23 公認会計事務所 (public accounting firms)、これらは規模において複数の州に多数のオフィスを有するナショナルパートナーシップから 1 のオフィスだけの実務家だけのもの (sole practitioners) に及んでいる。これらの事務所はカナダの 5,500 以上の公開会社 (Public companies) およびその他の財務諸表報告義務のある作成者 (reporting issuers) を監査しており、これは顧客の数では全市場の 80%を占めており、市場での資金調達額で計算すれば 90%以上を占めている。

CPAB の第 2 回公開報告書は、カナダの報告義務を有する作成者の財務諸表に対してなされた監査業務の品質に改善の余地があると結論付けている。しかし、検査過程において多くの領域において改善の要請が指摘されたが、CPAB は監査事務所から得られた協力および公益が監査事務所に対しより一層監査の品質を重視することを彼らが理解していることに勇気付けられた。個々の監査事務所は CPAB の勧告を受け入れ指摘された問題を措置することを約束した文書 (written commitments) を提出した。

4 大監査法人の検査は 2004 年 10 月にされた第 1 回報告書で取り扱った。本第 2 回報告書は昨年 4 大監査法人に対してなされた勧告の実施状況を示している。今日までになされたホロアップによれば、これらの事務所は昨年の勧告を実施するための諸方針と手続を整備している。

2004 年 10 月以降検査が行われた事務所の大部分に対し、基本的に健全な監査プロセスの強化のために必要な改善について述べることができる。しかし、少数の監査事務所は、公

開会社の監査を引き続き継続するのであれば、相当の改善を行なう緊急の必要がある。最も弱い監査事務所において特定された監査の品質上の問題には以下のものが含まれる：

- ・ 2004年初期に採用された改定独立性ルールの不十分な実施。
- ・ 効果的内部品質管理の欠如。
- ・ 容認できないリスク（an unacceptable risk）を課す顧客の受け入れおよび継続。
- ・ 監査品質問題に関するスタッフ評価の欠如
- ・ 最近の会計上および監査上の要請への精通を確保するための研修の不十分さ。

特定された欠陥の多くは、監査品質の確保に向けられている資源が不十分であることに起因している。カナダ会計専門職（the Canadian accounting profession）のための品質管理基準は比較的最近であり、いくつかの監査事務所にとって、現在要請されている品質水準を達成するために必要な体制を確保するためにはある程度の時間が掛かっている。

CPAB の第 2 回検査の結果、すべての監査事務所に対し改善の勧告（recommendations for change）が行なわれた。さらに、4 監査事務所に対し要請（requirements）がなされた。これらの要請——相当の改善がなされなければ新規監査顧客の受け入れが認められないこと、また品質管理レビュー業務の遂行を認められるパートナーと認められないパートナーを特定することが要請に含まれている——は、COAB の検査の結果行なわれたすべての勧告がこれら監査事務所により完全に履行されるまで継続する。

検査を受けた個々の監査事務所は CPAB からの非公開報告書の送付を受けた。同報告書には特定の勧告が含まれている。監査事務所は 180 日以内に勧告を履行しなければならない。

2 年を掛けずに、COAB はこの国における監査の質を改善するためにいくつかの改革を行なってきた。CPAB はカナダにおける公開会社の監査大部分を占める会計事務所（the public accounting firms）を検査し、高品質監査に必要とされる改善のための勧告を行なってきた。これらは現在履行中である。このことは財務諸表の信頼性を高め、カナダの資本市場への信頼性を強めることになろう。

序文

1. CPAB は provincial securities commissions, the Office of the Superintendent of Financial Institutions (OSFI) および the Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA) により、カナダの報告発行体（reporting issuers）の高品質の外部監査を促進するために設立された。この役割を遂行することにより、COAB はその監視に服する会計事務所の品質検査を、直接にあるいは州および海外の規制機関との協力

(in cooperation with provincial or foreign regulatory authorities) 得て、行なう。

2. カナダには州証券立法 (provincial securities legislation) により定められている、およそ 7,000 の報告発行体が存在する。カナダの報告発行体である企業体 (entities) の監査人となることを希望する監査事務所 (a public accounting firm) は the Canadian Securities Administrators' National Instrument 52-108 により CPAB の監視プログラムの参加者 (a participant in the CPAB oversight program) とならなければならない。