

会計監査の品質確保に向けた監査委員会の取組みを支援するための優良事例  
(グッド・プラクティス) ～IOSCO (証券監督者国際機構) のレポート紹介

令和元年 5 月 29 日

佐志田 晶夫

(公益財団法人日本証券経済研究所)

## 会計監査の品質確保に向けた監査委員会の取組みを支援するための優良事例（グッド・プラクティス）～IOSCO（証券監督者国際機構）のレポート紹介

### 要約

本稿では、IOSCO（証券監督者国際機構）が1月に公表した、“会計監査の品質確保に向けた監査委員会の取組み支援のための優良事例（グッド・プラクティス～合計86項目）”最終報告書の概要と関連する資料を紹介する。

報告書は、“企業の財務報告書の品質は独立外部監査人に支えられ、市場の信頼と投資家が十分な情報を得るためや資本市場の効果的な機能の発揮に重要である。品質に関する主な責任は監査人が負っているが、監査委員会は会計監査の品質向上・支援により、上場企業の財務報告の情報の品質への信頼性向上に貢献すべきである”としている。

報告書は、監査委員会に求められる特性（メンバーの独立性、能力、委員会の運営など）のグッド・プラクティスを整理した上で、以下の各分野についてグッドプラクティスをまとめている。

①監査人の選任、②監査人の能力評価と再任、③監査人の報酬、④会計監査プロセスの支援、⑤監査人の独立性の評価、⑥監査人とのコミュニケーション、⑦監査品質の評価

なお、IOSCOは監査委員会による監査人の監視について2016年に報告書をまとめている（47法域が回答、45法域が上場企業に監査委員会（ガバナンス組織）を要請）。同報告書は、監査委員会の独立性、監査人の独立性の評価（非監査サービス提供についての制限）、選任・再任と監査報酬への関与、監査人の業績評価、監査法人のガバナンスと品質管理の評価などについて各法域の回答を整理している。先進市場諸国等では監査委員会が一定以上の役割を担っているが、グッド・プラクティスとの対比では改善すべき点も少なくない。

日本でも海外の動きも参照しながら、監査基準の見直しなどを含めて監査品質の改善に向けた対応が行われている。その中では会計監査人の選任や監査人とのコミュニケーションなど監査委員会（監査役等）がその役割を果たすことが求められてきている。監査委員会の体制や会計監査人の選任プロセスや評価などで、グッド・プラクティスが参考となることを期待したい。

## 会計監査の品質確保に向けた監査委員会の取組みを支援するための優良事例(グッド・プラクティス)～IOSCO(証券監督者国際機構)のレポート紹介

公益財団法人日本証券経済研究所  
特任リサーチ・フェロー佐志田晶夫

### I. はじめに～財務報告書の品質確保

本稿では、IOSCO(証券監督者国際機構)が今年1月に公表した“会計監査の品質確保に向けた監査委員会の取組みを支援するための優良事例(グッド・プラクティス)報告書<sup>(1)</sup>”の概要を紹介したい。また、やや古いが参考としてIOSCOによる監査委員会に関するサーベイに基づいて、各国の監査委員会の状況の違いなどをまとめておきたい<sup>(2)</sup>。

財務報告書の信頼性確保は、金融・資本市場の円滑な機能に不可欠である。IOSCOの報告書では、“企業の財務報告書の品質は独立外部監査人に支えられ、市場の信頼と投資家が十分な情報を得るためや資本市場の効果的な機能の発揮に重要である。品質に関する主な責任は監査人が負っているが、監査委員会は会計監査品質の向上・支援により、上場企業の財務報告の情報の品質への信頼性向上に貢献すべきである”としている。

会計監査を担う監査人は、独立した専門家として品質向上のための役割が求められているが、報告書では会計監査人の重要性を踏まえた上で、適切な監査を支援するために企業のガバナンス責任者として監査委員会が果たすべき役割について、会計監査人の選任や報酬設定、会計監査プロセスの支援などの分野で合計86のグッド・プラクティスを検討している。適切な財務情報を提供することは上場企業の責務であり、経営陣の監督というガバナンスの観点からも監査委員会は適切な活動を行う必要があると考えられる。

財務報告や会計監査を巡っては、エンロン事件など様々な問題が発生し改善に向けた改革が実施され、国際金融危機を踏まえた見直しも行われている。だが、各国で不適切な会計処

---

1 IOSCO: FR01/2019” Report on Good Practices for Audit Committees in Supporting Audit Quality”, January 2019.

<https://www.iosco.org/library/pubdocs/pdf/IOSCOPD618.pdf> 金融庁 HP “IOSCOによる最終報告書「会計監査の品質確保に向けた監査委員会の取組みを支援するための優良事例」の公表について”も参照(金融庁作成の概要あり)。

<https://www.fsa.go.jp/inter/ios/20190304-1/20190304-1.html>

2 IOSCO: FR04/2016” Survey Report On Audit Committee Oversight Of Auditors” May 2016.

<https://www.iosco.org/library/pubdocs/pdf/IOSCOPD531.pdf>

理や粉飾が続き、各国における対応及び国際的な対応が求められている<sup>(3)</sup>。日本でも国際的な動向も踏まえ、監査法人のガバナンス強化や監査報告書透明化が検討・実施されている。

だが、こうした様々な取組みにもかかわらず、最近でも英国で大手建設会社の破綻をきっかけとして会計監査の規制枠組みの大幅な変更を含めた議論が行われるなど<sup>(4)</sup>、会計監査の品質改善に向けての課題は少なくない。IOSCO の報告書は、監査委員会の果たすべき役割の改善についてまとめているが、各企業の統治組織に改善を促すことは、規制の見直しなどと合わせて会計監査の品質確保を図るものだといえよう。

なお、本報告書は上場企業の会計監査の品質で監査委員会が果たす役割に焦点を絞っており、監査委員会の態勢や役割などを包括的には論じていない。また、内部監査機能は取上げていないため報告書における“監査”は、(外部) 会計監査を指している。

ただし、内部監査について報告書では、“強固な内部監査機能は、取締役と監査委員会に対して、企業の財務及び非財務的な統制環境の運営とデザインの改善、及びリスクを特定し監視するプロセスとガバナンス・プロセスに関して、独立したレビューと示唆を提供することによって、良好なガバナンスに貢献できる”として(外部) 会計監査と異なる役割があることを指摘している。

以下では、監査委員会の果たすべき役割にどんな分野があるかを概観した上で、監査委員会に求められる特性と各分野でのグッドプラクティスを報告書の記述を要約して紹介する。また、合わせて IOSCO メンバー法域での監査委員会の状況を 2016 年の報告書に基づいて簡単にまとめ、参考資料として IFIAR (監査監督機関国際フォーラム) のレポート“監査委員会と監査品質”と IFIAR メンバーによる会計監査の検査結果の調査報告を紹介する<sup>(5)</sup>。

---

3 エンロン事件以降の監査を巡る出来事や内外の対応は、企業会計審議会総会(平成 31 年 3 月 28 日開催)の資料・議事録を参照。[https://www.fsa.go.jp/singi/singi\\_kigyuu/top\\_gijiroku.html#soukai](https://www.fsa.go.jp/singi/singi_kigyuu/top_gijiroku.html#soukai) なお、当研究所の「金融商品取引法研究会研究記録第 63 号、“監査報告書の見直し、報告者：弥永 真生”は日本の法的枠組み、国際的動向との関連を紹介している。

4 英国での動きについては、“関川 正・児玉恵子：「(速報) 英国の監査規制等をめぐる最近の動き①～③」会計・監査ジャーナル 2019 年 3 月号～5 月号”と注 3 の平成 31 年 3 月 28 日企業会計審議会総会・監査部会資料の内「監査をめぐる国際的な動向について」「英国の状況”を参照。[https://www.fsa.go.jp/singi/singi\\_kigyuu/siryuu/soukai/20190328/4.pdf](https://www.fsa.go.jp/singi/singi_kigyuu/siryuu/soukai/20190328/4.pdf)

5 IFIAR(監査監督機関国際フォーラム)：“Audit Committees and Audit Quality:Trends and Possible Areas for Further Consideration” April,2017, <https://www.ifiar.org/?wpdmdl=6632>

IFIAR” Survey of Inspection Findings 2017” ,March, 2018, <https://www.ifiar.org/?wpdmdl=7970> 及び “Survey of Inspection Findings 2018” May,2019, <https://www.ifiar.org/?wpdmdl=9603>

## II. 監査品質と関連して監査委員会が担う役割

個別のグッドプラクティスを紹介する前に、監査品質の支援で監査委員会が担う役割にはどんな分野があるかを整理しておきたい。IOSCO の報告書では、最初に会計監査に関連して監査委員会に求められる特性（メンバーの独立性、能力、委員会の運営など）のグッドプラクティスを整理した上で、以下の分野についてグッドプラクティスをまとめている。

### ① 会計監査人の選任に関する推薦

監査委員会は、経営陣から独立して用意した基準に基づいて監査人選任を推薦する。選任の焦点は監査品質に合わせるべきで、監査報酬削減ではない。都合の良い監査意見を求めるべきではなく（オピニオンショッピング）監査人の独立性を主な検討事項とすべきである。

### ② 会計監査人の能力と再任に関する評価

監査人と監査資源の妥当性・適切性の評価では、企業の業務と業界に関する知識、上級チームメンバーの監査への関与、他の監査人の活用、技術的および特殊な専門的能力の利用、異なる地域を評価する監査人の能力、内部統制システムの対象範囲、監査担当パートナーとチームが監査品質に関して所属する監査法人において説明責任を果たすか、などを考慮すべきである。

### ③ 会計監査人の報酬設定に関し考慮すべき事項

監査委員会は、監査報酬が監査計画および監査品質と整合的かを検討すべきである。

### ④ 会計監査プロセスの支援

監査委員会の役割は、会計上の扱いと見積もりの適切性、正確な会計記帳と記録、システムと統制に関して説明を求め、高品質で適時な財務報告を促すことである。これにより監査品質を支援し、時間的制約による問題の見逃しや適切な対処がされないことを回避できる。

### ⑤ 会計監査人の独立性評価

監査委員会は、経営陣による会計上の扱いと見積もりを検討し説明を求めるべきであり、義務の遂行に必要な外部との協議を制約されるべきではない。会計監査人の独立性に関する方針作成を監視し、独立性について満足するための手順を実施する。非監査業務についての監査委員会の事前承認の要請や監査人の独立性に影響する他の事項を検討すべきである。

### ⑥ 会計監査人とのコミュニケーション

監査委員会は、財務報告プロセスと質の高い監査の実施を監視する役割を果たすために、リスク、問題点などについて監査人とオープンかつタイムリーで、有意義なコミュニケーションを行うべきである。

## ⑦会計監査の品質評価

監査委員会は、質問、観察および監査規制当局の所見への監査人の対応などを踏まえ、監査品質を評価すべきである。

### Ⅲ. 監査品質の支援に向けた監査委員会の優れた運営実務（グッド・プラクティス）

監査委員会が監査品質を支援するための 86 のグッド・プラクティスを分野毎にみていきたい。なお、報告書では“監査委員会”に相当するガバナンス組織は、各国の法規で異なるとして、外部監査に関連する事項に責任を持つ単一の機関の場合もあり、複数の機関が責任を担う場合もあるとしている。制度による相違を前提に基本的な機能に注目すべきだろう。

#### (1) 会計監査の品質を支援する監査委員会の特性（グッド・プラクティス：No.1～15）

報告書では、監査委員会がどういう特徴を備えるべきかを監査品質の支援での役割という観点から 15 項目のグッドプラクティスにまとめている。なお、グッド・プラクティスは、全ての企業に適用できるものだが、具体的な運営（例えば、監査委員会の開催頻度など）は、企業の規模や複雑さで変化すると考えられる。

また、企業毎の状況（支配的な CEO の存在や少数株主の保護など）を考慮すべきであり、監査委員会メンバーに求められる追加的な要件や資質などの検討が必要かもしれない。

図表1：監査委員会の特性に関するグッド・プラクティス

- |  |
|--|
| <ul style="list-style-type: none"><li>・非業務執行取締役のみで構成されるべきである</li><li>・メンバーの全員または過半数および委員長を独立取締役とすべきかを検討すべき</li><li>・最低1人（委員長が望ましい）は、財務報告と（または）監査に十分な知識あり</li><li>・全体として適切な財務報告と監査の理解、業界の知識を保有、当初及び定期的に訓練を実施すべき</li><li>・委員長はリーダーシップ、コミュニケーション能力と職責に求められる知識を備えるべき</li><li>・取締役会と監査委員会メンバーの技量と多様性を検討、適切なら交代（ローテーション）を検討</li><li>・責務を果たすのに適切な頻度で監査委員会を開催。年次・半期の財務報告のプロセス、総会での開示義務、業務の複雑さ、非監査業務の承認などを考慮、電話会議やメールの利用も検討</li><li>・監査委員会は、不当な制約なしに責務を遂行できる権能（マンデート）を持って設立される</li><li>・事務局などの適切な資源による支援を確保</li><li>・監査委員会は、その役割に十分な能力を持ち、財務報告と監査で有効な役割を果たす</li><li>・委員会内ではオープンな対話を行う。質問し見解を示すことが促され、それは傾聴される</li><li>・外部監査人に対して会社を代表する主要な機関である</li><li>・監査人の問題提起への対応を含む、監査品質を支援する活動を取締役に報告するべきである</li><li>・メンバーの活動を相互に評価し、監査委員会自体の有効性を評価する</li></ul> |
|--|

#### (2) 監査人の選任に関する推薦（グッド・プラクティス：No.16～29）

監査人の選任や報酬には監査委員会が責任を持つ法域もあるが、株主総会などで選任する場合もある。ただし、一般的には後者の場合でも監査人の評価や判断などの実務的対応を株主等が行うのは困難であり選任の推薦では監査委員会や取締役がその役割を果たしている。

報告書は、業績で評価される経営陣には費用抑制のインセンティブがあり、その利害は監

査品質と完全には揃わないため、経営陣のみが監査人の選任や報酬などに責任を担うべきではないとしている。なお、監査委員会が非業務執行（独立）取締役のみで構成されていない場合は、監査人選任の推薦を行うプロセスは非業務執行取締役が責任を持つべきである。

<p>図表2：監査人選任の推薦に関するグッド・プラクティス</p> <p>2-1：入札などの監査人選任プロセスでは以下を確かにする</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 監査人の選任プロセスは会社の経営陣から独立して実施すること</li> <li>・ 当初に定める監査人の入札または選任の基準は監査品質に焦点を当てる</li> <li>・ 監査品質が損なわれるのなら監査報酬は減額されないこと</li> <li>・ 入札要件は監査品質と監査報酬の客観的基準を含み、報酬を過度に重視しない</li> <li>・ 監査人は基準で評価され、技量、専門性、技術的能力、業界知識、資源を含む監査品質を考慮する。監査品質の文書は監査報酬検討前に考慮され、監査報酬の影響で監査品質が損なわれることを予防する</li> <li>・ 選択の基準と独立性、監査品質要件に最も適合するのなら、小規模な監査法人を規模だけで除外しない</li> <li>・ 適格な監査法人だけが応札できて、必要な資源、専門性と監査作業の性質などを決めるに当たって、業務と主要リスク領域を理解できるための経営陣へのアクセスを含んだ入札プロセスを設定する</li> <li>・ 監査人候補は、財務報告に影響する判断や会計処理に関して選出前には意見を求められない（オピニオンショッピング防止。技術的能力や業界知識を確認するための一般的な質問なら適切であろう</li> <li>・ 監査人候補に関しては、適切なデューデリジェンスによって独立性に影響する問題ないことを確認</li> <li>・ 現任の監査人の経営陣との過度な親密さは、特にパートナーのローテーションが十分ではなく、監査人の変更が監査品質低下をもたらすようでないならば、考慮されるべきである</li> <li>・ 監査人の選任を推薦する際は、適切な基準で監査人の独立性に満足できなければならない（3-7参照）</li> </ul> <p>2-2：監査品質へのコミットメントで監査委員会は以下を評価すべきである</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 監査人は監査品質へのコミットメントを示したか、監査人が監査品質を促す文化を持たないことの兆候を監査委員会や経営陣が感じなかったか</li> <li>・ 監査委員会は監査法人の“監査品質に関する報告書”の監査品質に係るあらゆる情報を評価すべき</li> <li>・ 監査委員会は、監査人が監査監督機関検査からの当該監査法人や実施した監査に関する指摘や内部の品質評価と共に、監督機関の公表された一般的な指摘に適切に対応したか</li> </ul>
--

### （3）監査人の能力と再任に関する評価（グッド・プラクティス：No.30～40）

報告書は、監査委員会は監査プロセス、監査人が認識したリスクと対応計画を理解すべきであり、適切な技量と専門性のある資源を監査に当てることを監査人が誓約することが重要だとしている（監査品質の評価に関するグッド・プラクティスも参照）。

<p>図表3：監査人の能力と再任の評価に関するグッド・プラクティス</p> <p>3-1：監査に当てられる資源に関して、以下を評価すべきである</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 監査人は、財務報告に関連する業務、運営およびリスク領域への十分な知識を示し、リスクへの対応を計画しているか。有力な監査人候補には入札プロセスで経営陣へのアクセスを提供する</li> <li>・ 担当パートナー、品質管理評価パートナー、監査チームメンバーには、企業の規模と複雑さに応じた十分な経験と専門性があること。これは業界についての専門性と会社の資産、負債などに応じた価値評価の専門性を含む。監査委員会は監査品質を確保するために、パートナーや主要な監査チームメンバーを変更しようとするときは相談するように監査人に促す</li> <li>・ 監査チームの上級メンバーが重要な機関を含めて監査全般に十分に関与し、会社の業務、業界、経営環境、リスク領域と主要な問題に優れた知識があるか</li> <li>・ 当該監査法人には、国内外の監査の構成要素を含め、監査の適切な監督・評価及び内部的な品質評価と管理の体制があるか</li> <li>・ 企業グループの活動地域での監査作業に適切に対処する能力と規模があるのを監査人は示しているか</li> </ul>
--

3-2：専門家や他の監査人への依存に関して以下の程度を検討
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 監査人は、経営陣などの活動への独立した見解を得て監査チームの経験と専門性を補うため、自社の専門的資源や外部専門家を活用する。例えば、複雑な資産や金融商品の評価で自社の専門家を利用することや収益認識（プロジェクトの進捗評価等）で自社の業界専門家を活用すること</li> <li>・ 監査人が他の監査人の作業を監査作業に利用する場合（企業グループの構成要素など）、他の監査人の能力と作業に満足できるかを判断するプロセスを有しているか</li> <li>・ 監査人が監査作業の遂行に際して内部監査人の不適切な利用や依存をしていないか</li> </ul>
3-3：監査の戦略と範囲について以下を評価すべきである
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 継続監査人は（監査の戦略と範囲を含め）監査委員会との討議のために監査計画を準備しているか。監査計画が監査委員会のメンバーが認識しているリスクに対処しているかを評価すべき</li> <li>・ 監査人が財務報告の情報を支える重要なシステムと管理を検証するアプローチを検討したか。同様に監査委員会は、特定の活動や地域について監査人が実施する作業の対象範囲が適切かを検討</li> </ul>
3-4：説明責任
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 監査委員会は、監査人とその関連監査法人、担当パートナー、評価パートナー、専門家や監査チームメンバーが、監査品質に関して当該監査法人内やネットワーク内で説明責任を果たしているか、監査担当パートナーと議論する。例えば、監査品質が業績評価と報酬の設定での主要な検討事項であるか</li> </ul>

#### （4）監査人の報酬設定（グッド・プラクティス：No.41～44）

報告書は、監査報酬の設定プロセスは取締役と監査委員会が管理すべきであり、質の高い監査に必要な作業からみて報酬が妥当かを検討すべきだとしている。例えば、継続企業の前提や資産の減損、公正価値評価で、監査人が難しい判断に直面した場合、監査に要する時間が増えて監査報酬が増加することが予想される。業務内容変化、報告要件、内部統制環境や財務報告に影響するリスクも監査報酬の増加要因であることに留意すべきだろう。

経費削減のために監査報酬を下げることはありうるが、それが監査品質に悪影響するならば、特に企業が財務的な圧力を受けているため監査に努力を要するのなら、コストを重視するべきではない。監査サービスの入札を行うのなら主な焦点は監査品質である。一方で、監査法人が収益を維持するために低報酬を提示することがあるかもしれない。また、監査人が企業の業務や報告要件および必要な監査作業を理解していない場合もありうる。監査委員会と取締役は、低報酬の影響を抑制しようという監査人への圧力に注意すべきである。

図表4：監査人の報酬設定で考慮すべき事項のグッド・プラクティス
4-1：監査報酬の設定に関して以下を評価すべきである
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 監査報酬は、監査人の他のサービスへの報酬にかかわらず、監査意見を支えるのに要する作業との関連で適切と思われるか</li> <li>・ 監査報酬は監査人の計画と整合的で適切な資源による監査実施を支えるか。監査委員会は、報酬水準が、(i) 監査人が対処すべきリスク、判断や推定、(ii) 業務や財務報告要件の変更、(iii) 同様な業務との比較、などからみて適切か検討する。監査報酬が削減されるときには疑問点を確認する</li> <li>・ 監査報酬の削減で資源が不適切か、作業が不十分になり監査品質が損なわれた兆候がないか</li> <li>・ 監査報酬が、リスクの変化、新業務、新しい複雑な取引を反映しているか</li> </ul>

#### （5）会計監査プロセスの支援（グッド・プラクティス：No.45～51）

監査委員会は監査人の監査実施を支援することが期待されている。ただし、各法域の法制

やガバナンス構造によっては、以下のグッド・プラクティスが適用されない場合もある。

<p>図表5：会計監査プロセスの支援に関するグッド・プラクティス</p>
<p>5-1：監査の支援について以下に関する程度を検討するべきである</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・財務報告と監査のプロセスは、期日までに効果的で高品質の監査ができるように計画されているか</li> <li>・監査委員会は、会計処理の説明と助言を求め、必要に応じて見積もりと会計処理に疑問を呈する。会計処理が実質を反映していないと思われる場合は、外部専門家の助言を求めるべきである</li> <li>・財務報告に重大な影響を及ぼしうるシステムやプロセス、方針への懸念を含め、監査人が注目した懸念やリスクは検討され対処されたか</li> </ul>
<p>5-2：会社の経営陣とスタッフについて以下を確かにするための適切な措置を講じるべきである</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・経営陣の姿勢と会社の文化が財務報告の品質に焦点を当てること</li> <li>・経営陣とスタッフには、財務報告の品質、タイムリーな報告、監査プロセスの支援に焦点を当てることについて、適切な説明責任とインセンティブがあること</li> <li>・経営陣は、財務報告と監査に重要と思われる全ての情報、記録と説明をタイムリーに作成していること。種々の情報、特に主要な会計上の見積もりと判断は、適切な分析と文書で支えられること</li> <li>・監査委員会は監査プロセスにポジティブなアプローチを取るよう経営陣とスタッフに促し、協力の欠如を監査人に尋ねる。監査人は協力の欠如を提起し監査委員会の対処を確実にすることが奨励される</li> </ul>

(6) 会計監査人の独立性の評価（グッド・プラクティス：No.52～60）

報告書は、監査人の独立性（実態としておよび外形的に）は、監査報告に対する市場の信頼増進のため重要であり、取締役と監査委員会が、監査人の選任時及び継続的に独立性を評価することが重要だとしている。多くの法域で監査報酬と非監査サービス報酬の財務報告での開示が求められ、非監査サービスが事前に監査委員会に承認されたかの開示が求められる場合もある。

独立性を検討する際は、監査担当パートナーだけでなく、監査チームメンバー、監査法人自体、関連会社（ネットワーク法人）を含めて“監査人”を広義に解すべきである。

<p>図表6：監査人の独立性評価に関するグッド・プラクティス</p>
<p>6-1：独立性と客観性に関して監査委員会は以下を確かにする適切な措置を講じるべきである</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・監査委員会メンバーが複雑な会計方針の選択や見積もりに疑問を呈する場合は、業務や様々な取決めの実質を踏まえるべきであり、外部専門家に相談することを経営陣に妨げられない。経営陣または取締役は会計上の処理と見積もりに責任があり、監査人は独立した監査に責任を持つ。監査人が経営陣と同意せずそれが解消しない場合、監査委員会は両者の立場を理解し、経営陣の財務報告に関する責任を監督するか、独自の見解を形成して取締役としての責任を果たすべきである</li> <li>・監査委員会は監査人の独立性の評価方法に関する方針を持つ</li> <li>・監査委員会は、非監査サービスの提供に関して、監査人との契約を許容する条件と事前に行うべき手順を統制する会社方針の確立を監督するべきである</li> <li>・監査人による非監査サービスの提供は、全て監査委員会によって事前に承認されねばならないという方針を導入することについて検討すべきである</li> <li>・上級経営者（CEOやCFOを含む）を監査人から採用する場合の方針を確立する</li> <li>・監査委員会は監査人の独立性に満足するための（当初と継続的な）手順を実施すべきである</li> <li>・監査人の独立性と客観性に影響しうる事項を検討（監査人の国内外の構成要素の独立性を含む）</li> <li>・少なくとも年次で監査人と独立性に関連する事項について議論する。これには監査人が認識した独立性への重要な脅威や導入された防御措置を含む</li> </ul>
<p>6-2：メンバー、投資家、株主への報告</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・監査委員会は、監査人の独立性を守るために取られた措置（監査委員会が基準に則って独立性に満足するためのものを含む）を株主に報告するべきである</li> </ul>

(7) 監査人とのコミュニケーション（グッド・プラクティス：No.61～74）

報告書は、監査委員会は監査人との直接的なコミュニケーション経路を確立すべきだとしている。両者のコミュニケーションは、財務報告の情報を支えているプロセスに影響しかねない懸念やリスクを含むべきである。また、取締役や経営陣がそうした懸念やリスクにどう対応し、監査に対処したかも含むべきである。オープンかつタイムリーで有意義なコミュニケーションは、監査人と監査委員会が責任を果たすために重要である。

監査人と監査委員会メンバーの双方向のコミュニケーションは、監査に関連する情報を監査人が得るため及び監査委員会と取締役が財務報告プロセスを監督するために役立つ。監査委員会と監査人のコミュニケーションには、特定分野の知識を持つ監査人の専門家や監査チームメンバーが含まれる場合もある。なお、監査人と監査委員会のコミュニケーションが、監査人の独立性や監査および監査プロセスの有効性を損なってはならない。

図表7：監査人とのコミュニケーションに関するグッド・プラクティス
<p>7-1：重要なリスク領域や懸念される領域への対処に関して以下に焦点を合わせた妥当な措置を講じる</p> <ul style="list-style-type: none"><li>・監査委員会は、監査人が作った全般的な監査戦略とそれがリスクに対応しているかを議論する</li><li>・監査委員会と経営陣は、あらゆる重要なリスク、会計上の扱い、見積もり、記録、財務報告システムとプロセス（内部統制の不備など）についての判断や重大な懸念、不正行為のリスクなどにつき、監査人がリスク評価および独立した監査の一部として検討し対処するようにタイムリーに監査人に伝える</li><li>・監査委員会と経営陣は、複雑な新しい取引（会計上の扱いに影響するか、見積もりが不確実）のビジネス目的を伝える</li><li>・監査委員会と経営陣は（市場に伝えられる財務情報に影響しうるものなど）規制当局や市場運営者との重要なやり取りを速やかに監査人に伝える。監査委員会は、委員会のメンバーに対してこうした情報を直ちに伝えられる適切なプロセスがあるかも検討すべきである</li><li>・監査人は主要な問題や懸念を文書で（監査委員会に）報告し、これらの報告は直ちに検討され、適切な対処がなされる。報告には監査人が認識した統制の不備や誤り、会計上の扱いと見積もりへの重大な懸念を含むかもしれない また、法律や規制不遵守の疑いも含まれるかもしれない</li><li>・監査人は、会計上の見積もりや会計方針など判断を要する分野では、専門家としての懐疑を表明</li><li>・監査報告書で監査上の必要な検討事項（KAM）の開示が必要なら、監査委員会はKAMの草案とそれが財務報告での会計方針や見積もりの不確実性の原因、経営者による財務状態及び経営成績の検討と分析でのリスクにどう影響するかについて監査人と協議する。監査委員会は、経営陣または取締役による対応が必要な問題があるかを検討するべきである</li><li>・現任の監査人が辞任する理由と対応が必要な全ての問題を理解すべきである</li></ul>
<p>7-2：取締役および監査委員会へのアクセスの確保について以下を確かにする</p> <ul style="list-style-type: none"><li>・監査委員会と監査人にはコミュニケーションの確立された手順があり、それにはコミュニケーションの性質と方法についての明確な期待の設定が含まれる</li><li>・監査人は監査委員会または監査委員会の委員長への自由なアクセスが許される</li><li>・監査人は、監査委員会に定期的に招かれる（特に財務報告に係る重要な問題が討議される場合）。監査委員会は、監査人の任命や評価に関する場合だけでなく、財務報告に係る問題についての会合にも出席の機会を与えるべきである</li><li>・監査人と監査委員会は、財務報告、監査及び監査品質に影響する事項に関しオープンに対話する</li><li>・監査委員会は、経営陣の同席なしに監査人と定期的かつ頻繁に面談し、監査の過程で生じた経営陣との間で賛否が分かれる問題とそれが監査人の満足がいく解決に至ったかを協議する。これらの会合の議事録は経営陣に提供されるべきではない</li><li>・監査人とのコミュニケーションは定期的に評価され、監査品質の支援に有効であること</li></ul>

(8) 会計監査の品質の評価（グッド・プラクティス：No.75～86）

監査委員会は監査人の実績を評価し、メンバーが有益な独立した監査意見を受け取ること  
を確かにするのに適した位置にあり、それは財務報告に対する市場の信頼を高める。

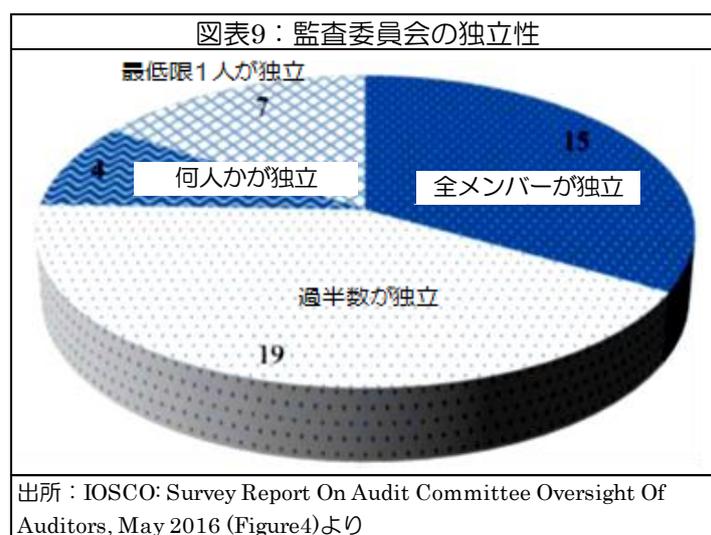
図表8：監査品質の評価に関するグッド・プラクティス	
8-1：品質と基準	・ 監査委員会は、監査人が監査品質と高い倫理基準にコミットしていない兆候の有無を検討すべき
8-2：監査プロセスについて以下の点の程度を検討すべきである	・ 監査人が財務報告に関連する業務、運営およびリスク領域に関する十分な知識を示し、評価したリスクに適切に対応したか ・ 監査人は、見積もりや会計方針の選択を正当化するのではなく、十分な専門家としての懐疑を表明しているか ・ 監査人は監査委員会が認識したリスクや懸念に対応したか
8-3：問題点に関するコミュニケーションについて以下の点の程度を検討すべきである	・ 監査人は財務報告に影響する主要な問題をタイムリーに取り上げているか ・ マネジメント・レター（監査覚書）で重要かつ有用なコメントを提起しているか
8-4：その他の情報について以下の点の程度を検討	・ 当該監査法人の“透明性報告書”の監査品質に関する情報の評価 ・ 監査品質に関するその他の情報が評価されたか ・ 監査人が監査品質を改善する行動をとり、行動の進捗を確認する尺度や予定表があるか
8-5：監査監督規制当局の検査・調査での指摘事項について以下の点の程度を検討	・ 規制当局が当該企業の監査を審査の対象に選んだなら、監査委員会は監査人の実績と監査の品質を評価する際に当局の評価の範囲と結果を検討しているか ・ 多くの監査活動に共通する、規制当局の検査や調査の公表された集計によるテーマ別指摘事項に関して対応が行われているか ・ 監査人が特定企業の監査に関する監査監督機関の指摘が重要ではなかったと示唆したならば（規制当局は重要ではない指摘事項は報告しないため）、監査委員会はそれに対して疑問を呈すべきである

#### IV. IOSCO：「監査委員会による会計監査人の監視に関する調査」報告書 2016年5月公表 ～IOSCOによるメンバー法域の調査結果概要（2014年末時点）

データ収集時点がやや古いですが、IOSCOメンバー法域の監査委員会の特性と監査委員会による会計監査人の監視に関する概況に関する調査報告書（2016年）を紹介する。IOSCOの125のメンバー法域中47法域が回答している（新興市場諸国29、先進市場諸国18。地域別では米州地域10、アジア太平洋地域10、欧州地域22、アフリカ・中東5）。47法域中45法域が上場企業に監査委員会（経営陣から分離されたガバナンス組織）を求めている。

##### ・監査委員会の独立性

報告書によれば、回答した法域の全てで監査委員会メンバーの少なくとも1人は経営陣及び監査人から独立していることを求め、76%では過半数または全員の独立性を求めている。ただし、独立性の判断基準は各法域で大きな違いがある。また、87%の法域では監査委員会は、直接は監査人を選任しない（取締役会への推薦などを行う）。なお、取締役会については監査委員会と同等な基準の独立性が求められない場合も少なくない。



##### ・監査委員会の特別な技能と専門性

報告書は、企業活動がより複雑、グローバルになって新しいリスクに直面するとともに、監査委員会メンバーに必要な技能も増加しているとして、調査に回答した法域の87%で少なくとも1人のメンバーに（委員長に特定する法域あり）、特別な技能か専門性が求められる（会計やファイナンスの専門性等、一部は会計監査の知識も求める）としている。

##### ・監査委員会による監査人の独立性の評価

90%以上の法域が監査委員会に監査人の独立性の評価を求めている。非監査サービスにつ

いて考慮することが多く、94%の法域で提供可能な非監査サービスに制限がある。これは、監査人が自己の作業を監査することや自己の利益のための活動を避けるためである。



ただし、判断基準は法域によって異なる。制限するサービスをリスト化している法域もあるが、質的な評価を行う法域もあり、非監査サービスの報酬合計を制限する法域もある。

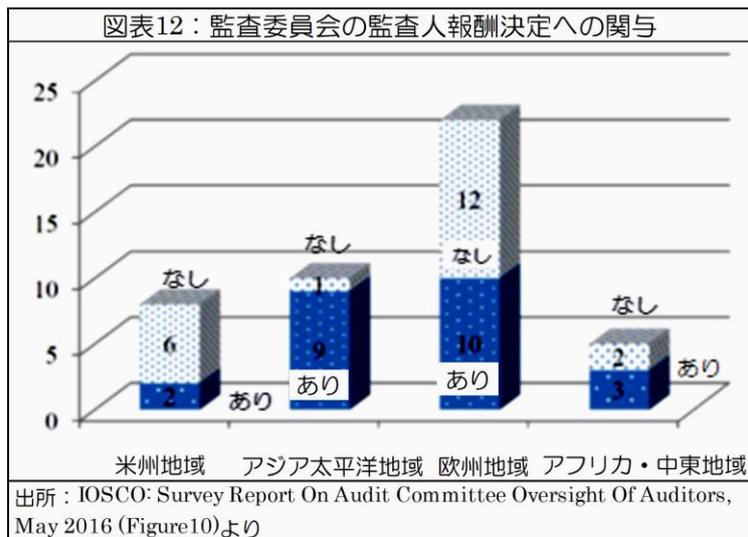
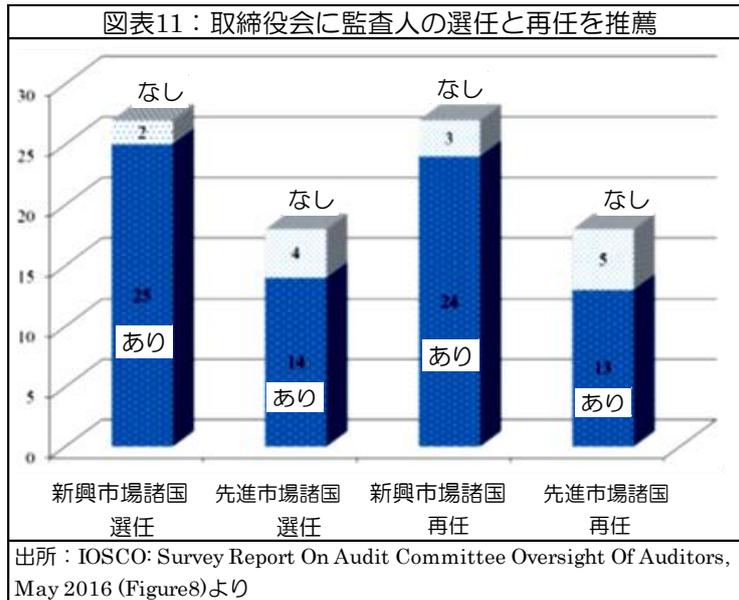
—監査法人からの提供が制限される非監査サービスの例—

記帳など会計記録関連、財務諸表の準備、査定・評価サービス、情報技術システムのデザイン・導入、保険数理、内部監査の委託、一定の税務、企業金融関連、人事機能（上級経営者等の採用）、法務・訴訟支援

・監査人の選任、再任と監査報酬の決定への関与

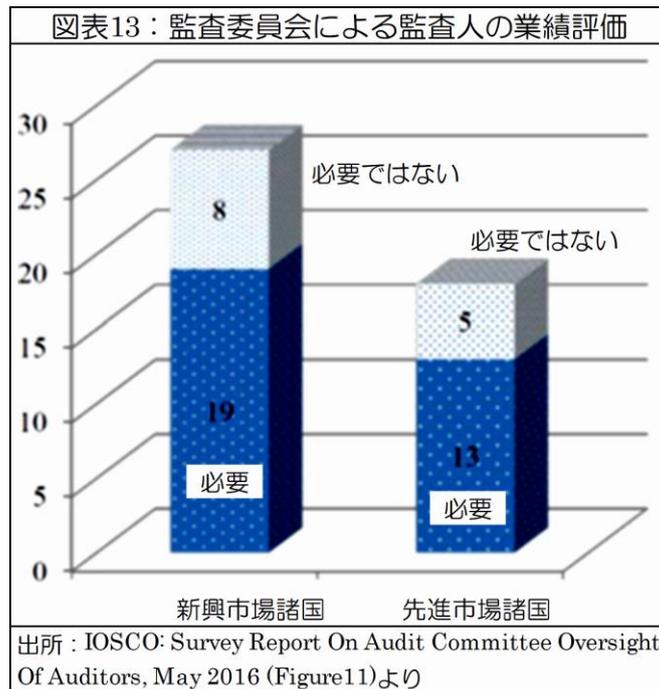
報告書は、監査委員会は多くの法域で監査人の選任（96%）と再任（91%）に関与していると指摘している。監査委員会の役割は法域で様々だが、独立性、適格性、担当チームの構成、非監査サービス、監査報酬の適切性、契約条件などの要素を検討している。

87%の法域で選任を、82%の法域では再任を取締役に推薦している。また、50%の法域で監査委員会が監査報酬に関与（提言や評価など）している。



・監査委員会による監査人の業績評価

71%の法域が、監査委員会に監査人の定期的な業績評価を求めている。監査人评价の指針は、法域により大きく異なる。主観的な基準に基づく場合（監査品質についての認識等）や客観的で詳しい基準（独立した監査監督機関の検査結果等）の使用を求める場合もある。



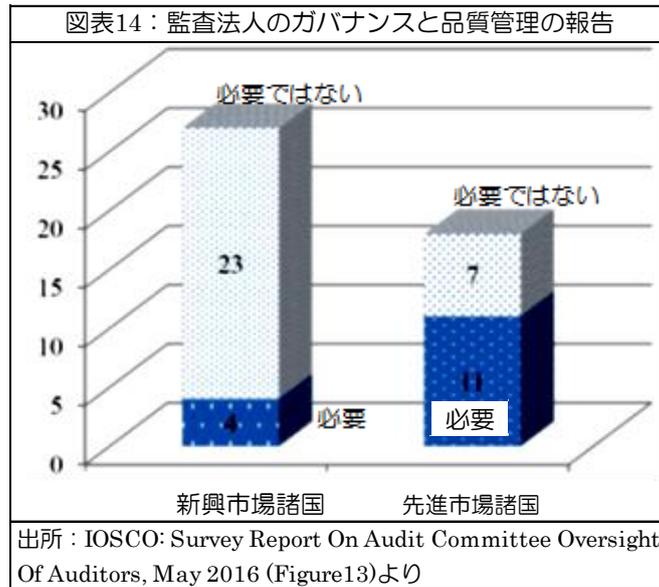
- 監査人と監査委員会とのコミュニケーション

80%の法域が監査人と監査委員会とのコミュニケーションを求めている。一般に、監査業務で必要なコミュニケーションの内容と頻度は各法域の監査基準で特定され、いくつかの法域は（EUが多い）コミュニケーションを規制で求めている。監査計画や監査実施、主な指摘事項、結論などがその内容である。経営陣が同席しない面談を求める法域もある。

- 監査法人のガバナンスと監査品質管理の報告

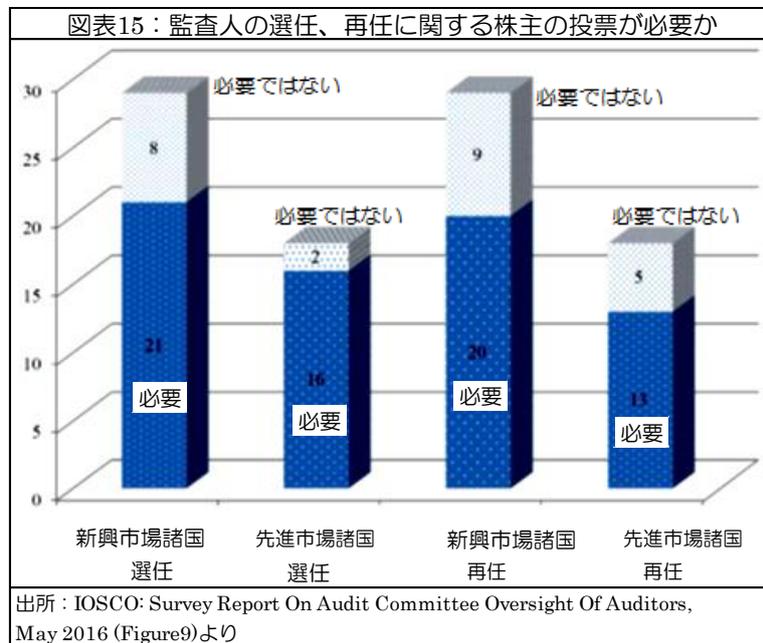
監査委員会が監査法人の業績評価を行う際には、ガバナンスや監査品質を管理するシステムの諸要素についての情報が有用である。これには投資家およびステークホルダーとのコミュニケーションのための報告（透明性報告書など）が用いられている。

先進市場諸国の61%（11法域、EU加盟国など）が監査法人に報告（透明性報告書など）を求めているが、新興市場諸国では15%（4法域）にとどまっている。こうした報告は、監査法人の内省と規律を育み監査品質への集中を促しうるものである。



・株主の投票と株主への報告

株主は監査人の役割と業績の理解に関心を持ち、多くの法域が監査人と監査委員会からの報告を求めている。株主の積極的な参加もみられ、79%の法域は監査人の選任に株主の投票を求めている。ただし、監査委員会による監査人監視のプロセスと結果の報告を求める法域は49%であった。



・IOSCOによる2004年調査との比較

報告書では、今回の調査と2004年にIOSCOが行った調査を比較して、監査委員会の役割と責任はかなり増大しているとしている。上場企業に監査委員会（などのガバナンス組

織)を求めていると回答する法域がかなり増え、独立したメンバーの比率も高まっている。加えて必要な技能と専門性が強化されて監査委員会の構成も変化している。監査人の独立性評価での役割も増え、非監査サービスを制限する法域が増えている(制限される非監査サービスの性質は、前回調査と大きな変化はない)。監査人の選任や再任、監査報酬の設定での一定の役割を果たすことも前回調査より増えている。

## V. 結論に代えて

本稿では、IOSCO の報告書に沿って、監査品質の向上・支援のための監査委員会の役割と優良事例(グッド・プラクティス)を概観してきた。冒頭で触れた英国での問題などをみても、会計監査の品質をさらに高めるには様々な対応を継続する必要がある。監査委員会の果たす役割は、その重要な要素の一つであろう。

IOSCO がまとめた各国の状況では、多くの法域で監査法人の選任・再任に監査委員会が一定の関与をしているが、監査報酬の決定では関与が 50%に止まるなど、分野による差もみられる。監査委員会と監査人とのコミュニケーションも(IOSCO の調査以降の進展もみられるようだが)さらに強化する余地があるだろう。

ちなみに、日本でも KAM(監査上の主要な検討事項)の導入が決まったことをきっかけとして、監査人との関係で監査委員会が果たす役割がさらに高まり、コミュニケーションが強化されることが期待されている<sup>(6)</sup>。

ただし、監査委員会が経営陣を監視するなどの役割を十分に果たすには、監査役(会)や監査委員会のメンバーの経験・能力(公認会計士が含まれるか)、議長をだれが務めるか(社内か社外か)、事務局スタッフの陣容などの態勢面を強化し、会計監査人の選任プロセスで執行側への依存を引下げるなどの取組みが必要であろう<sup>(7)</sup>。こうした点も含め、IOSCO による“優良事例”が参考になる点は、少なくないと思われる。

---

6 “KAM 導入に期待すること—監査役等の視点から—/朝倉祐治、会計・監査ジャーナル 2019 年 5 月号”及び“監査上の主要な検討事項/弥永真生、会計・監査ジャーナル 2019 年 6 月号”を参照した。

7 日本では、“監査委員会”の機能は、監査役(会)や指名委員会等設置会社での監査委員会、監査等委員会設置会社での監査等委員会が担う。その体制、メンバーの経験・能力、スタッフの陣容などは上場企業の中でもバラツキがあり、会計監査人の選任でも執行側への依存が高い場合が少なくないといった課題がある。この点は、監査役協会によるアンケート「第 19 回インターネット・アンケート集計結果(役員等の構成の変化など)」2019 年 5 月を参照。

<http://www.kansa.or.jp/news/briefing/enqtotal19.html>

## 補論①：IFIAR（監査監督機関国際フォーラム）による「監査委員会と監査品質」の概要

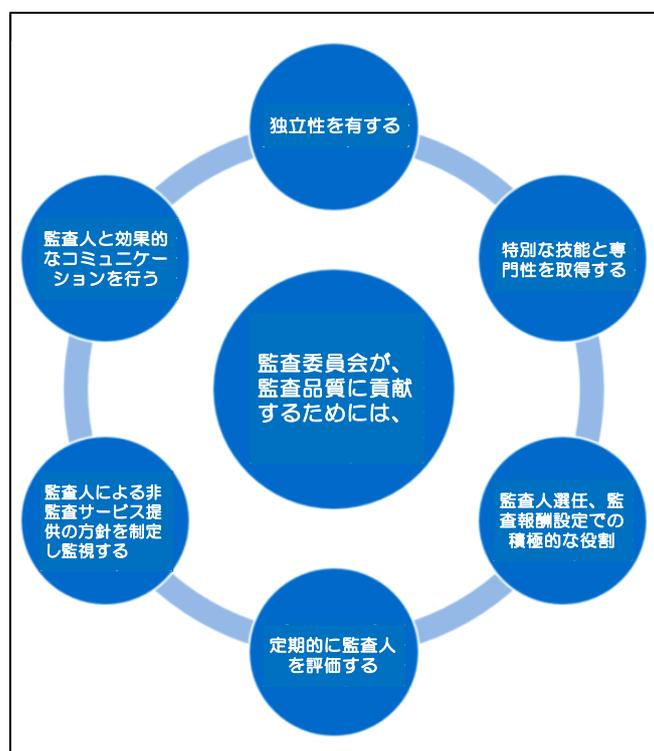
IFIAR（監査監督機関国際フォーラム）は、アフリカ、北米、南米、アジア、オセアニア、ヨーロッパの55の国・地域の独立した監査監督当局をメンバーとする国際機関であり、監査監督をグローバルに強化し投資家を含む公益に資することを目的としている。

IFIARは、Ⅳ章で取り上げたIOSCOの「監査委員会による会計監査人の監視に関する調査」を参照し、監査品質改善に寄与するために監査委員会が考えるべき対応を整理している。IOSCOの「グッド・プラクティス報告書」と共通する事項も多く、会計監査に関する監査委員会の役割を考える上で参考になるとと思われる。要点を簡単に紹介したい<sup>(7)</sup>。

○監査委員会は、グローバルに監査品質の監視と監査品質の改善に重要な役割を果たす多くの法域で監査委員会には以下が求められている

- ・上場企業では監査委員会（または同様なガバナンス組織）が求められ、監査委員会メンバーには独立性、特別な技能と専門性が必要である。
- ・監査委員会は、監査人の選任と監査報酬の設定、定期的な業績評価に責任を持つ（少なくとも積極的な役割を果たす）。
- ・監査委員会は、監査人による非監査サービス（特別な税務またはアドバイザリーサービスを含む）の提供に関する方針を制定し監視する。
- ・監査委員会と監査人の効果的な関与とコミュニケーションが奨励される。

参考図表 1：監査委員会に求められる要件



監査品質改善のために監査委員会の役割を強化するには以下の点の検討が有益であろう

- 監査委員会の独立性、特別な技能と専門性を定義し決定する基準の望ましさを検討。
- 監査委員会がより適切に監査人の業績評価を行うために以下の活用を検討。
  - 監査委員会が監査品質に関する事項で監査人に関与する際に利用可能な、監査品質の指標（AQIs）を制定<sup>(8)</sup>。
  - 監査人と監査委員会に対して、独立監査監督機関による法定監査の品質レビューでの指摘事項について協議することを要請。
  - 監査人の定期的な業績評価についてより詳細な期待水準を提供。
  - 監査委員会に、自己の経験と経営陣からの情報（これらは完全かつ客観的ではないかもしれない）以外の情報源を用いるように要請。
- 監査人の選任に株主が関与することを検討
- 監査人が監査品質への集中を高める動機付けの手段として、監査委員会に投資家を参加させる
- どうすれば監査監督機関機関、監査人および株主と監査委員会のコミュニケーションが監査品質の改善に役に立つか
- 監査委員会の様々な責務の遂行（例えば、監査の失敗が明らかになった場合）について“遵守するか説明するか”の方式を活用

---

7 注 5 参照。IFIAR(監査監督機関国際フォーラム)：“Audit Committees and Audit Quality:Trends and Possible Areas for Further Consideration” April,2017, <https://www.ifiar.org/?wpdmdl=6632>

8 AQI（監査品質の指標）について日本では日本公認会計士協会が、監査事務所情報開示検討プロジェクトチーム「監査品質の指標（AQI）に関する研究報告」を 2018 年 11 月に公表。[https://jicpa.or.jp/specialized\\_field/20181121gdc.html](https://jicpa.or.jp/specialized_field/20181121gdc.html)

## 補論②：IFIAR（監査監督機関国際フォーラム）による検査指摘事項年次調査の概要

### 1. IFIAR（監査監督機関国際フォーラム）によるメンバーの検査指摘事項年次調査

IFIARは、6大グローバル監査法人ネットワークに加盟している監査法人に対しIFIARメンバー当局が個別に行った検査で得られた検査指摘事項の調査結果をまとめた報告書を年次で公表している。

調査結果は、IFIARメンバー間での情報共有と監査監督の改善、6大グローバル監査法人ネットワークとの対話、監査品質に利害を持つ者（投資家など）との対話にデータを提供するものである。ちなみに、本稿でとりあげたIOSCOのグッド・プラクティス報告書では2018年3月に公表された報告書を参照し、“監査品質と監査実施の首尾一貫性を改善する必要がある”としている。

IFIARは5月16日に最新の報告書（第7回）を公表した。報告書では①監査法人全体の品質管理システムと②個別監査業務についてのメンバーによる検査結果をまとめている。指摘事項は緩やかな減少傾向が続いているが、改善の努力が引き続き必要だと考えられる（ただし、指摘事項があったことは財務報告書に虚偽の表示があったのを示すものではない）。

なお、今回の調査報告では、メンバーによる検査結果の公表状況（監査委員会への通知を含む）も対象となっている。監督当局による検査指摘事項の監査委員会への通知は、必ずしも多くはなく、情報提供のあり方などの検討が期待されている。

以下では、グローバルな会計監査の状況を概観するために、検査指摘事項調査報告書を簡単に紹介する。

### 2. 監査法人全体の品質管理システムの検査結果

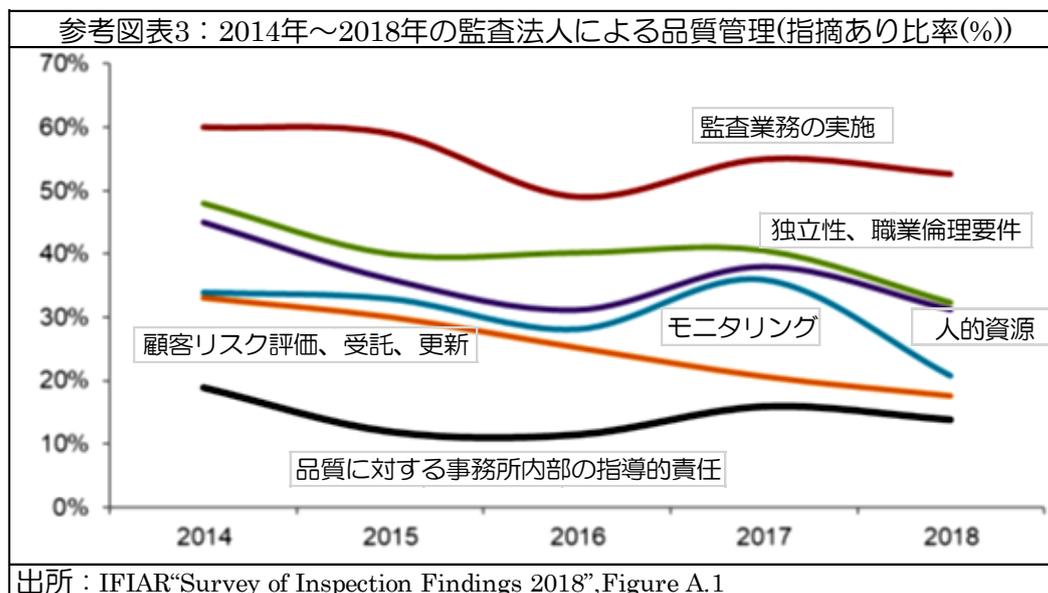
強固な監査法人の品質管理システムは、継続的な監査品質の改善のために必須の要素であり、IFIARはグローバルな監査法人ネットワークとの対話の継続を計画している。品質管理の検査に回答したIFIARメンバー数と対象となった監査法数の推移は参考図表2の通りであり、調査への参加メンバーと対象となった監査法人の増加傾向がみられる。

	2014	2015	2016	2017	2018
参加したメンバー当局	30	33	33	32	37
調査対象監査の法人数	123	101	127	111	132

出所：IFIAR“Survey of Inspection Findings 2018”, Table A.1

検査の結果を概観すると参考図表3の通りであり、指摘件数は緩やかにだが減少する傾向がみられる。IFIARはグローバルな監査法人ネットワークとの対話で、品質管理システ

△改善の取組みを取り上げている。



### 3. 個別企業の会計監査についての検査結果

IFIAR は、企業の会計監査に関するメンバーの検査結果を集計している。調査に回答したメンバー数と1件以上の指摘があった企業会計監査の比率の推移は、参考図表4の通りであり、指摘比率は緩やかな低下傾向がみられる。

参考図表4：2014年～2018年の企業監査についての調査結果

	2014	2015	2016	2017	2018
参加したメンバー当局	29	29	34	33	39
調査対象監査の法人数	122	98	121	120	141
調査対象の企業監査数	948	872	855	918	921
内、1件以上の指摘あり	449	376	363	366	343
1件以上の指摘比率	47%	43%	42%	40%	37%

出所：IFIAR“Survey of Inspection Findings 2018”, Table B.1

指摘事項の公表や検査でとりあげた監査の対象企業への通知の状況は、参考図表5、6の通りである。多くのメンバーが全般的な品質管理結果を公表しているが、個別の監査法人についての公表や被監査企業の監査委員会への通知は、現時点では多くはない。監査委員会等が検査を参考にするために検査結果の情報提供をどうしていくかが、検討課題である。

参考図表5：調査結果の公表

品質管理検査の結果公表・報告	メンバー数
個別結果を含めず公表	30
個別監査法人の結果も公表	6
監査委員会に報告	5

出所：IFIAR“Survey of Inspection Findings 2018”

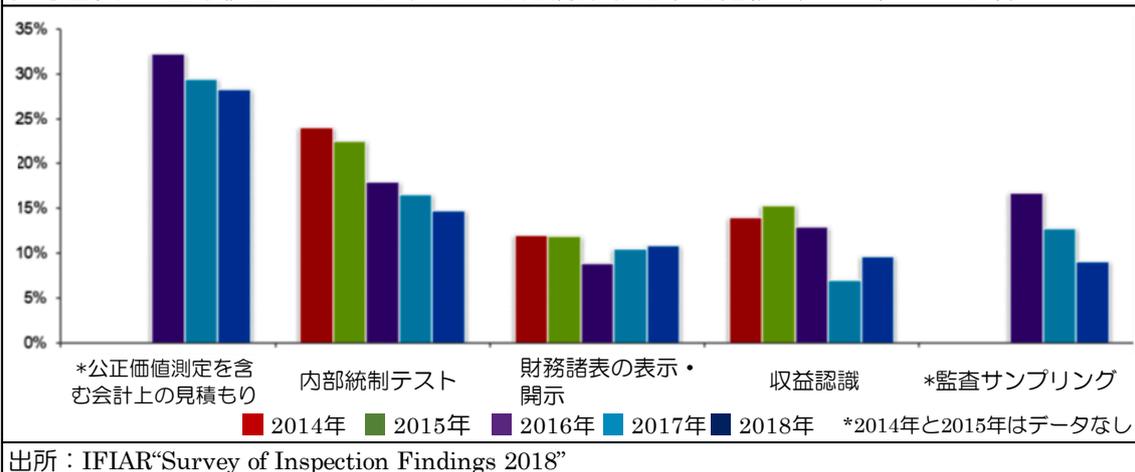
参考図表6：調査結果の通知

監査業務調査での指摘は被監査企業の監査委員会に通知されるか	実施メンバー数
監査法人が文書で通知	5
監査規制当局が文書で通知	2
監査法人が口頭で伝える	1

出所：IFIAR“Survey of Inspection Findings 2018”

上場企業の監査に関する指摘を検査対象テーマ毎にみると、参考図表 7、8 の通りである（より詳細は参考図表 9 を参照）。分野毎のバラツキがあるが、全般的には指摘比率と指摘件数の緩やかな減少傾向がみられる。IFIAR はいっそうの改善に向けて、今後とも当局間の対話や 6 大監査法人ネットワークとの対話などの取り組みを行うとしている。

参考図表7：主な検査テーマの1件以上の指摘あり比率の推移（2014年～2018年）



参考図表8：2014年～2018年の調査結果：検査テーマ別の指摘件数推移

検査対象テーマ	2014年	2015年	2016年	2017年	2018年
公正価値測定を含む会計上の見積もり	*	*	258	242	254
公正価値測定	205	158	*	*	*
貸倒引当金と減損	46	45	*	*	*
内部統制テスト	178	173	278	240	222
財務諸表の表示・開示	114	116	105	62	94
収益認識	101	85	53	88	89
監査サンプリング	53	39	20	54	53
在庫監査手続き	**	**	109	107	62
グループ監査	75	70	53	76	49
品質管理レビュー	49	131	51	41	49
分析的実証手続き	79	50	65	54	35
関連当事者取引	69	86	43	35	33
レビューと監督の適切性	40	17	12	21	26
リスク評価	55	49	22	32	25
専門家の利用	54	35	27	28	25
継続企業の前提	54	46	35	49	22
監査報告書	**	15	18	15	21
不正の監査手続き	24	5	12	13	11
監査委員会とのコミュニケーション	14	10	10	11	7
指摘件数小計	1,210	1,130	1,171	1,168	1,077

出所：IFIAR“Survey of Inspection Findings 2018”, Table B.3

検査対象テーマ	2014年			2015年			2016年			2017年			2018年		
	項目別の調査対象の上場企業数	1件以上指摘あり		項目別の調査対象の上場企業数	1件以上指摘あり		項目別の調査対象の上場企業数	1件以上指摘あり		項目別の調査対象の上場企業数	1件以上指摘あり		項目別の調査対象の上場企業数	1件以上指摘あり	
		企業数	比率(%)												
公正価値測定を含む会計上の見積もり	*	*	*	*	*	*	514	166	32%	584	172	29%	569	161	28%
公正価値測定	795	156	20%	661	118	18%	*	*	*	*	*	*	*	*	*
貸倒引当金と減損	244	31	13%	165	37	22%	*	*	*	*	*	*	*	*	*
内部統制テスト	638	155	24%	710	160	23%	689	124	18%	769	127	17%	745	110	15%
財務諸表の表示・開示	633	79	12%	570	68	12%	539	48	9%	575	60	10%	572	62	11%
収益認識	732	104	14%	688	105	15%	680	88	13%	748	52	7%	779	75	10%
監査サンプリング	**	**	**	**	**	**	507	85	17%	611	78	13%	587	53	9%
在庫監査手続き	409	64	16%	365	71	19%	329	38	12%	347	30	9%	322	29	9%
グループ監査	506	53	10%	383	55	14%	408	44	11%	434	55	13%	364	32	9%
品質管理レビュー	515	52	10%	417	32	8%	361	20	6%	485	53	11%	480	40	8%
分析の実証手続き	476	66	14%	384	44	11%	368	47	13%	453	45	10%	400	33	8%
関連当事者取引	404	33	8%	300	16	5%	205	12	6%	320	20	6%	318	24	8%
レビューと監督の適切性	482	46	10%	434	35	8%	406	21	5%	478	28	6%	428	24	6%
リスク評価	652	45	7%	832	114	14%	815	39	5%	888	36	4%	884	40	5%
専門家の利用	446	47	11%	326	29	9%	284	25	9%	345	23	7%	422	19	5%
継続企業の前提	418	23	6%	321	5	2%	224	9	4%	263	8	3%	230	10	4%
監査報告書	**	**	**	461	15	3%	438	14	3%	500	14	3%	508	21	4%
不正の監査手続き	675	43	6%	574	43	7%	568	26	5%	630	43	7%	568	21	4%
監査委員会とのコミュニケーション	475	13	3%	592	10	2%	508	9	2%	649	11	2%	617	7	1%

出所：IFIAR“Survey of Inspection Findings 2018”, Table B.2

以上