

期末監査期間等に関する実態調査報告書

平成 30 年 3 月 15 日

日本公認会計士協会

JICPA リサーチラボ

目 次

図表索引	ii
エグゼクティブ・サマリー	1
I 本調査の目的と意義	2
II 調査対象と実施方法	5
III リサーチ・クエスチョンと仮説の設定	9
IV 調査結果	12
設問 1. 回答者と回答するエンゲージメントの基礎情報	12
設問 2. 2017 年 3 月期の期末監査の日程に関する質問	26
設問 3. 2017 年 3 月期の期末監査に関する質問	30
設問 4. 近年の期末監査の特徴に関する質問	49
設問 5. 期末監査の効率化、工夫に関する質問	60
設問 6. その他	64
V 追加分析	67
VI 評価・考察	73
VII 結論	84

図表索引

表 1	調査対象監査業務の選定結果	5
図 1	時価総額別 調査対象母集団会社の分布	6
表 2	各区分の該当数と選定したサンプル数	7
表 3	回収されたサンプルの業種	7
表 1-1	回答者の監査チーム内における属性	12
表 1-2	公認会計士である監査役等	12
表 1-3	連結子会社数	13
表 1-4	純粋持ち株会社への該当	13
表 1-5	監査報酬	13
表 1-6	見積り監査時間	14
表 1-7	実際の監査時間	14
表 1-8	計画フェーズの概算時間	14
表 1-9	期末日後の監査時間	15
表 1-10	内部統制の不備の程度	15
図 1-1	内部統制の不備の程度についての印象と平均監査時間	15
表 1-11-1	決算短信のチェック範囲	16
図 1-2	決算短信のチェック範囲	16
表 1-11-2	時価総額区分別の注記を含む決算短信のチェック実施割合	16
表 1-12	会社からの決算短信のチェックへの期待	17
表 1-13	決算短信発表後の数値の修正に対する会社の態度	17
表 1-14	決算短信チェックで監査手続が完了することへの会社の期待	17
図 1-3	時価総額区分別の決算短信チェックで監査手続が完了することへの会社の期待	18
表 1-15	決算短信が法定監査対象でないことについての経営者の認識	18
表 1-16	決算短信が法定監査対象でないことについての監査役等の認識	18
表 1-17	決算短信チェックの理由① 過去から提供しているため	19
表 1-18	決算短信チェックの理由② 過去に廃止を申し出たが受け入れられなかった。	19
表 1-19	決算短信チェックの理由③ 他法人で提供しているサービスと考えられるため	20
表 1-20	決算短信チェックの理由④ スケジュールが十分に確保できるため	20
表 1-21	決算短信チェックの理由⑤ 決算短信発表後は会社が修正に応じない傾向であるため	20
表 1-22	決算短信チェックの理由⑥ 会社の決算発表には監査人として関与すべきと考えるため	21
図 1-4	決算短信チェックを行う理由に関する回答状況	21
表 1-23	決算短信簡素化による決算短信チェックの範囲の減少程度	23
表 1-24	決算短信簡素化による作業監査時間の減少程度	23
表 1-25	期末監査期間における監査チームメンバーへの負荷の程度	24
図 1-5	期末監査期間における監査チームメンバーへの負荷の程度	24
図 1-6	時価総額区分別の期末監査期間における監査チームメンバーへの負荷の程度	24
表 1-26	決算短信簡素化が期末の監査環境へ与えた良い影響の程度	25
図 2-1	2017年3月末決算の非金融業の決算短信発表日の分布	26

図 2-2	調査対象母集団の決算短信発表日ごとの合計時価総額	26
図 2-3	調査対象母集団の決算短信発表日ごとの 1 社当たり平均時価総額	27
図 2-4	A (大型連休前型) の平均日程	27
図 2-5	B (大型連休後型) の平均日程	28
図 2-6	B 1 の日程	図 2-7 B 2 の日程
図 2-7	B 2 の日程	
図 2-8	時価総額区分別 各監査手続フェーズの期末日からの日数と期間	29
表 3-1	対象会社の単体決算に関する経理担当者のスキルの水準	30
表 3-2	国内連結子会社の各単体決算に関する経理担当者のスキルの水準	30
表 3-3	海外連結子会社の各単体決算に関する経理担当者のスキルの水準	31
図 3-1	単体決算に関する経理担当者のスキルの水準	31
表 3-4	対象会社の連結決算に関する経理担当者のスキルの水準	32
表 3-5	対象会社の単体決算に関する経理の決算体制 (人員・スケジュール)	32
表 3-6	国内連結子会社の単体決算に関する経理の決算体制 (人員・スケジュール)	33
表 3-7	海外連結子会社の単体決算に関する経理の決算体制 (人員・スケジュール)	33
図 3-2	単体決算の決算体制 (人員・スケジュール)	34
表 3-8	対象会社の連結決算に関する経理の決算体制 (人員・スケジュール)	34
表 3-9	監査チームの資源① 人員資源 (希望に沿ったアサインの確保ができるか否か。)	35
図 3-3	監査チームの資源① 人員資源 (希望に沿ったアサインの確保ができるか否か。)	35
表 3-10	監査チームの資源② 監査報酬 (十分でないために本来かけたい監査時間数への制約)	35
表 3-11	被監査会社が連結精算表の数値を監査開始後に変更したことで監査済の数値をトレースし直した大まかな回数	36
表 3-12	連結精算表の数値を監査開始後に変更した原因	36
表 3-13	全体的な監査の深度 (監査品質) への自己評価	37
図 3-4	全体的な監査の深度 (監査品質) への自己評価	37
表 3-14	単体監査の期末監査期間の延長が望ましいと思うか。	37
表 3-15	連結監査の期末監査期間の延長が望ましいと思うか。	38
図 3-5	期末監査期間の延長が望ましいと思うか。	38
図 3-6	時価総額区分及び単体連結監査別 期末監査期間の延長が望ましいと思うか。	39
表 3-16	延長した場合の効果① チーム内で適時十分なディスカッションができ監査の深度が深まる。	39
表 3-17	延長した場合の効果② タイムリーで十分な調書レビューを行える。	40
表 3-18	延長した場合の効果③ 不足の事態へ対応する余裕ができる。	40
表 3-19	延長した場合の効果④ 重要な問題点を見逃すリスクが減少する。	40
表 3-20	延長した場合の効果⑤ ロールフォワード手続に関する手間が省ける。	41
表 3-21	延長した場合の効果⑥ 被監査会社のビジネスへの理解が深まりよりよいアドバイスが可能になる。	41
表 3-22	延長した場合の効果⑦ 被監査会社の監査対応の負荷が軽減される。	41
表 3-23	延長した場合の効果⑧ 監査チームのメンバーの労働環境が改善される。	42
表 3-24	延長した場合の効果⑨ 連結目的と単体目的の往査をまとめられ監査が効率化され	

る。	42
表3-25 延長した場合の効果⑩ 海外の監査事務所とより深いディスカッションができる。	43
表3-26 延長した場合の効果⑪ 決算短信のチェックや決算短信発表の影響がなければ現在の会社法監査報告日での日程で可能	43
表3-27 (単体監査) 期末日後の監査時間についての不足感	44
表3-28 (連結監査) 期末日後の監査時間についての不足感	44
図3-7 期末日後の監査時間についての不足感	44
表3-29 期末日後の監査時間が監査意見の合理的な基礎を達成するのに不足気味である。	45
表3-30 期末日後の監査時間が事務所の求める品質水準を達成するのに不足気味である。	45
表3-31 期末日後の監査時間が十分な指導的機能を発揮するには不足していた。	46
表3-32 期末日後の監査時間が、十分な調書化を行うには不足していた。	46
表3-33 期末日後の監査時間にタイムリーで十分な調書レビューを行うゆとりがなかった。	46
図3-8 期末日後の監査時間が不足していると感じる原因	47
表3-34 調書レビューが遅れることで監査手続の解釈ミスに気付くのが遅れる。	47
表3-35 長期的な調書レビューの遅延はメンバーの能力向上を妨げるおそれがある。	48
図3-9 タイムリーで十分な調書レビューを行うゆとりがなかった場合の懸念事項	48
表4-1 不正リスクに関する監査対応の深度	49
表4-2 不正リスクに関する監査対応の期末監査作業量への影響	49
表4-3 会計上の見積項目のリスクに関する監査対応の深度	50
表4-4 会計上の見積項目のリスクに関する監査対応の期末監査作業量への影響	50
表4-5 経営者の内部統制無効化のリスクに関する監査対応の深度	51
表4-6 経営者の内部統制無効化のリスクに関する監査対応の期末監査作業量への影響	51
表4-7 特別な検討を必要とするリスクに関する監査対応の深度	52
図4-1 近年の各リスクに関する監査対応の深度の変化	52
表4-8 特別な検討を必要とするリスクに関する監査対応の期末監査作業量への影響	53
図4-2 近年の各リスクに関する監査対応の期末監査時間への影響	53
表4-9 分析的手続において推計値を更新し差異分析を行っている。	53
表4-10 分析的手続の異常増減理由について証憑等で裏付けを行っている。	54
表4-11 会社から入手した予測情報は外部データとの整合性との突合せ等批判的に検討している。	54
表4-12 会社から受領する資料等に対し従来よりも批判的に検討している。	55
表4-13 海外の監査事務所からの報告結果等をより詳細に検討している。	55
表4-14 詳細テストのサンプル件数を増加させている。	56
表4-15 見積り項目について批判的に検討しているため会社との協議が増加している。	56
図4-3 近年の個々の監査手続に対する認識	57
表4-16 期末監査期間の逼迫状況の監査役等への伝達の程度	57
図4-4 期末監査期間の逼迫状況の監査役等への伝達の程度	58
表4-17 公認会計士である監査役等と監査人との協力関係 (監査人への積極的な情報提供)	58
表4-18 公認会計士である監査役等と監査人との協力関係 (監査手続・監査スケジュールへ	

の理解)	59
表4-19 公認会計士である監査役等の財務報告に対するモニタリング機能の有効性	59
表5-1 確認の基準日を前倒して実施している。	60
表5-2 見積項目等の論点を期中に検討している。	60
表5-3 期中において仕訳テストを実施している。	61
表5-4 仕訳テストは仕訳の電子データを利用している。	61
表5-5 期末監査に関する証憑等の事前依頼を徹底している。	61
表5-6 期末日前に仮決算と監査を行い3月末決算ではロールフォワード手続をしている。	62
表5-7 資料を可能な限り電子データで受領し、監査調書への再入力の手間を省いている。	62
表5-8 監査調書は電子化されており過去データの再入力の手間を省いている。	62
表5-9 期末監査目的で期中往査時に期中取引の証憑突合等を行っている。	63
表5-10 過重な手続を除外し手続が過多とならないようにしている。	63
図5-1 期末監査手続効率化のための取組	63
表6-1 回答者の性別	64
表6-2 回答者の年齢	64
表7-1 仮説(1)(2)に関する回帰結果	68
表7-2 重回帰分析における各変数の定義	69
表7-3 各変数の記述統計量	69
表7-4 仮説(3)(4)に関する回帰結果	71
表7-5 重回帰分析における各変数の定義	71
表7-6 各変数の記述統計量	72

エグゼクティブ・サマリー

本調査は、期末日後の過密な監査のスケジュールが、監査の品質へ悪影響を与えていないかについて調査分析することを目的として、日本公認会計士協会（以下「当協会」という。）が実施した統計的調査である。11 の監査法人の協力を得て、当協会が標本抽出した2017年3月末日決算の上場会社（非金融業）200社の監査業務に関し、当該監査業務の実施者を対象にウェブサイトを利用したアンケート調査を実施し、全件を回収した。

本調査の結果、次の五つのことが分かった。

一つ目に、期末日後の監査日程が具体的に明らかになった。期末日後の監査手続の集中実施期間は、全体としては平均14日間程度であり、被監査会社の規模や決算短信発表の時期によって違いがあることが判明した。また、これに関連し、法定監査の対象でない決算短信に対する監査人のチェックが幅広く行われている実態があり、その背景には、被監査会社が決算短信公表後に決算数値の修正に応じなくなる傾向があることが示唆された。

二つ目に、期末日後の監査日程の監査の品質への影響について、「監査意見の表明に必要な最低限」を妨げるほどの悪影響があることは観測されなかったものの、監査手続の調書化とその適時の査閲を行うには、監査時間が不足するという回答傾向が見られた。こうした監査環境が長期的に継続するならば、将来の監査の品質に関連する監査チームメンバーの能力向上が妨げられる懸念がある。期末日後の監査日程の期間については、94%以上の回答者が期間の延長が望ましいと回答した。また、延長への要望は、期末日後の監査日程の日数だけでなく、監査報酬や監査チームに投入される人員資源の状況に対する回答とも関連が見られ、いずれかに制約を感じる場合に、延長への要望がより高い傾向が見られた。

三つ目に、期末日後に発生する監査時間は、年間を通じて発生する総監査時間の約3割に及んでいることが確認された。この背景には、近年（5年程度）、監査の深度が深まっている結果、期末監査の作業量が増加していることがある。各監査チームにおいて、期末監査作業の期中における前倒し実施や、ITを活用した単純作業の省力化といった効率化の努力を実施しているものの、期末日後に一定の監査時間が発生することは避けられない状況にあることが考えられる。

四つ目に、監査現場が逼迫している場合においても、必ずしもその状況を被監査会社の監査役等へ十分伝えていない傾向が見られた。本調査ではその理由を明らかにできなかったが、監査現場が逼迫している場合においても、そのことを監査役等へ十分伝えていない傾向が観測されたことは注目に値する。

五つ目に、監査時間の長さは、①回答者が被監査会社の内部統制の不備の程度が大きいと回答した場合及び②回答者が被監査会社の経理担当のリソースの水準が低いと回答した場合に、長い傾向にある点を明らかにした。被監査会社の内部統制の不備の程度や、経理担当のリソースの水準と監査時間に関連があることを、統計的に確かめた。

本報告書は、上記の発見事項以外にも、今後の議論に多くの材料を提供できるよう、関連する質問に対する結果についても報告している。

I 本調査の目的と意義

1. 目的

会社の作成した財務書類に信頼性を担保する会計監査は、資本市場における不可欠のインフラであり、会計監査の適切な実施は、社会から強く期待されている。一方で、企業活動は年々高度化するとともに国際化しており、会計基準もまた、公正価値会計や会計上の見積りを含む会計処理が増加するなど複雑化しており、会計監査の業務は質と量ともに高度化・増大化していると考えられる。こうした状況の中で、期末日後の監査のスケジュールが過密になっており¹、そのことが監査の品質へ悪影響を及ぼしていないかという点を当協会は懸念している。本調査の目的は、期末日後の監査の実態を把握し、今後の監査品質の維持向上のために、当協会として採るべき施策を検討するための資料を得ることにある。

期末日後の監査日程に着目する理由は、同期間には他の期間に比べ、多種多様な監査手続の実施が集中し、監査品質に重要な影響を及ぼすと考えられるためである。通常、上場会社の期末財務諸表に係る監査手続は、監査計画の策定から金融商品取引法監査の監査報告書の発行までの期間に渡り、通年で実施されている。その中で、監査手続の実施が特に集中する期間が、期末日後から会社法監査の監査報告書を発行する日までの期間であり、特に、「会社が作成した試算表を監査人が受領してから、監査人が重要な監査差異等を会社に伝える期限までの期間」（以下「(実質的な) 期末監査期間」という。）であると考えられる。言うまでもなく、監査人が、会社の作成した財務諸表に重要な誤りがあることを発見した場合、監査人は時期にかかわらず当該事項を会社に伝えることとされている。しかし、一般的には会社の決算発表時期等との関係から、重要な誤りの発見と会社への伝達について、各監査業務で目標とする期限を設けている実務が多くあると考えられる。したがって、監査の品質に重要な影響を及ぼす要素の一つとして、「実質的な期末監査期間」を位置付けることができる。

これまで、期末日後の監査期間に関する実態調査や研究報告は、ほとんどなされてこなかった。その理由として、当該期間に関する情報が公表情報に含まれていないことと、個別業務の詳細について回答を得ることが困難であったことが考えられる。これに対して本調査では、当協会が自主規制機関として 11 監査法人²及び回答者の協力を得ることで、詳細な情報を得ることができた。

本調査の目的は、2017 年 3 月末日決算の上場会社（非金融業）の期末日後の監査現場の実態を調査し、今後の監査品質の維持向上のために、当協会が何に対しどのような取組を検討すればよいか、その議論の基礎となる情報を提供することにある。

2. 意義

本調査の意義は、次の五つのことを明らかにし、会員、被監査会社、市場関係者、規制当局、学術研究者及び当協会における監査品質の維持向上をめぐる議論に対し、新たな資料を提供していることにある。

¹ 我が国の会社法上の監査報告書日が諸外国の監査報告書日に比べて早いことが指摘されている。（「持続的成長に向けた企業と投資家の対話促進研究会 報告書～対話先進国に向けた企業情報開示と株主総会プロセスについて～」(平成 27 年 4 月 23 日) P.47)

² 新日本有限責任監査法人、有限責任あずさ監査法人、有限責任監査法人トーマツ、PwC あらた有限責任監査法人、太陽有限責任監査法人、東陽監査法人、PwC 京都監査法人、仰星監査法人、三優監査法人、ひびき監査法人、優成監査法人

一つ目に、期末日以降の監査業務の日程について、初めて一定のサンプル数を基にした統計的な調査結果を提供している点である。調査の結果、2017年3月期の期末監査の「実質的な期末監査期間」は、単体監査で平均して9-12日間、連結監査で6-7日間、両者が重複している日が2-5日間と、日数の水準が明らかになった。また、「実質的な期末監査期間」の日数と最も関連が深かったのは、監査人が試算表を入手し監査手続を開始した日から会社が決算短信を発表した日までの日数であった。

二つ目は、94%を超える回答者が「実質的な期末監査期間」の延長を望んでいるという実態を明らかにした点である。現在の日数が「監査意見の表明に必要な最低限」を妨げるほどの悪影響があることは観測されなかったが、監査手続の十分な調書化とその適時のレビューに遅れが生じていることが分かった。この監査環境が継続するならば、将来の監査の品質に関連する、監査チームメンバーの能力向上が妨げられるおそれがある。また、期末監査期間の延長への要望は、①期末監査期間がより短い場合、②十分でない監査報酬が監査時間の制約になっていると回答している場合、③監査チームの人的資源に制約があると回答している場合に、それぞれ高い傾向が見られた。

三つ目は、期末日後に発生する監査時間が、年間を通じて発生する総監査時間の約3割に及ぶことを明らかにした点である。この背景には、近年(5年程度)監査の深度が深まっていることに対応し、期末監査での作業量が増加していることが考えられる。各監査チームにおいて、期末監査作業の期中における前倒し実施や、ITを活用した単純作業の省力化といった効率化の努力を実施しているものの、期末日後に一定の監査時間が発生することは避けられない状況にあることが考えられる。

四つ目は、監査現場が逼迫している場合に、必ずしもその状況を被監査会社の監査役等へ十分伝えていない傾向があることを明らかにした点である。本調査ではその理由を明らかにできなかったが、監査現場が逼迫している場合においても、そのことを監査役等へ十分伝えていない傾向が観測されたことは注目に値する。

最後に、監査時間の長さは、①回答者が被監査会社の内部統制の不備の程度が大きいと回答した場合及び②回答者が被監査会社の経理担当のリソースの水準が低いと回答した場合に、長い傾向にあることを明らかにした点である。被監査会社の内部統制の不備の程度や、経理担当のリソースの水準と監査時間に関連があること、すなわち内部統制の不備が深刻なほど、また、経理担当のリソースの水準が低いほど、監査時間がより長い傾向であることを統計的に確かめた。

本報告書は次節以降、次のように展開する。Ⅱ節では、本調査の調査対象と実施方法について説明し、Ⅲ節ではリサーチ・クエスションと仮説を提示する。Ⅳ節では本調査の結果に対し、単純集計と関連する分析を行っている。Ⅴ節では追加分析として多変量解析を行い、Ⅵ節では、分析の結果を受けリサーチ・クエスションに対する回答、仮説に対する評価及び考察を行っている。Ⅶ節は結論として本調査で判明した事実を整理し、今後の関連調査への示唆をまとめる。

本調査において重要な用語の定義は次のとおりである。

「(実質的な) 期末監査期間 (単体)」とは、決算日以降に実施される期末財務諸表に係る監査手続を実施する期間のうち、監査人が会社の作成した単体の試算表(税金・税効果計算前)を受領し監査手続を開始した日から、監査人が財務諸表に関して重要な修

正を会社側に伝える期限の目標として定めた日までの期間である³。

「(実質的な) 期末監査期間 (連結)」は、同様に、監査人が会社の作成した連結精算表を入手し監査手続を開始した日から、監査人が連結財務諸表の損益計算書、貸借対照表に関して重要な修正を会社側に伝える期限の目標として定めた日までの期間である。

単体、連結に言及のない「(実質的な) 期末監査期間」は、企業の作成した単体の試算表 (税金・税効果計算前) を受領し監査手続を開始した日から、連結財務諸表の損益計算書、貸借対照表に関して重要な修正を会社側に伝える期限の目標として定めた日までの期間を指す。なお、連結決算がなく単体決算のみの監査業務では、監査人が財務諸表に関して重要な修正を会社側に伝える期限の目標として定めた日までと読み替える。

³ 監査人は多くの場合、被監査会社から税金・税効果を計算する前の段階のものと、税金・税効果を計算した後の段階のものと、試算表を2回に渡り受領する。税金関連科目以外の多くの勘定科目に対する監査手続は、通常、税金・税効果計算前の試算表を受け取った時点から始まるため、当調査ではこの時点を期末監査期間の起点とした。

II 調査対象と実施方法

本節では、調査対象の絞り込み方法と、調査の実施方法及び調査日程の詳細について述べる。

1. 対象者及び対象監査業務

本調査は統計的な標本調査であり、回答対象者は対象となった監査業務に従事する主たる補助者ないし業務執行社員である。本調査で回答対象者を主たる補助者ないし業務執行社員とした理由は、本調査が監査手続の詳細のみならず被監査会社の経営者や監査役等とのコミュニケーションについて質問しており、回答者が経営者ディスカッション等に出席する監査チーム内でのポジションにある必要があるためである。

調査対象となり得る監査業務の母集団は、下記の条件を全て満たす監査業務である。

- ① 2017年3月31日が決算日である上場会社である⁴。
- ② 直近期の会計期間が12か月である⁵。
- ③ 非金融業の上場会社である⁶。
- ④ その後上場廃止しておらず、サンプル選定時においても上場を継続している⁷。
- ⑤ 2017年3月期に、本調査へ協力する11監査法人のいずれかが会計監査人である。

表1はこれらの調査対象監査業務の選定結果（サンプル・セレクション）を表示している。最終的な本調査の対象となり得る監査業務は1,878業務であった。

表1 調査対象監査業務の選定結果

項目	控除数	サンプル数
2017年3月31日決算のサンプル		2,414
金融業のサンプル	170	
その後上場廃止となったサンプル	25	
協力監査法人以外が会計監査人のサンプル	341	
調査対象となり得る監査業務の母集団		1,878

この中から、標本抽出を次の手順により行う。

(1) 対象サンプルの分類

対象となるサンプルを期末時点の時価総額を基準に、5区分する。最上位の区分1は上位5%以上、区分2が5-15%、区分3が15-30%、区分4が30-50%、区分5が50%以下である。

サンプルを、時価総額を基に5つに区分した理由は次の3つである。

- ① 「実質的な期末監査期間」の長短は会社の決算情報の開示タイミングと密接な関係にあると考えられることから、市場への影響を考慮することが望ましいためである。

⁴ 決算日が最も集中するタイミングの期末監査に着目する観点から、決算日を3月末日のものに限定した。

⁵ 会計期間の長短により期末日後に行う監査手続は影響を受けるため、変則決算を行っているサンプルなどを除外した。

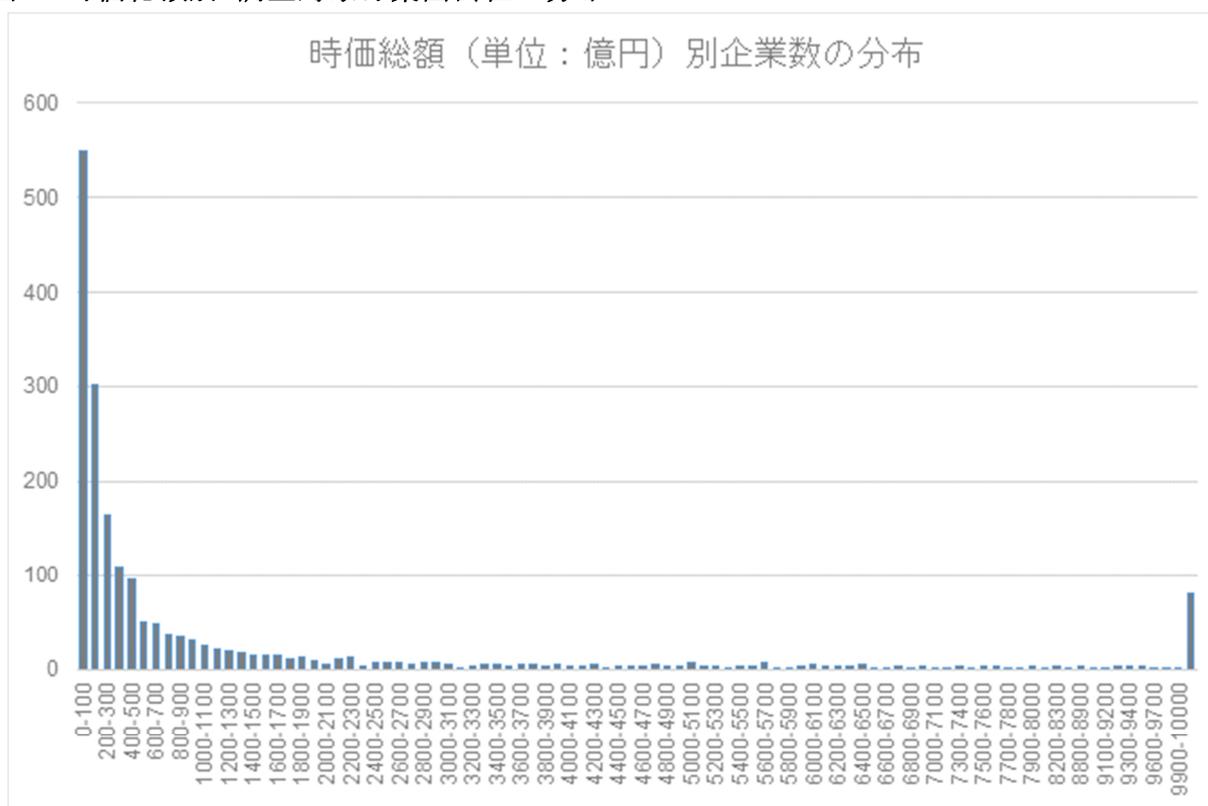
⁶ 銀行業や保険業等の金融業は非金融業の監査業務と比較し、その事業の特性から監査時間や監査報酬、監査手続が独自である傾向があると考えられるため、本調査では対象から除外した。

⁷ その後上場廃止している監査業務は、上場廃止のために直近期の監査手続に特別な傾向を有している可能性があるため除外した。

このため、当該被監査会社の市場への影響を示す主要な指標の一つである株式時価総額により区分する。

- ② 5、10、15、20、50%と不均一な間隔で区分しているのは、監査市場への影響を分析するためである。被監査会社の時価総額と監査報酬は正に相関しているが、時価総額を基準にした会社の分布は、時価総額 2,000 億円以上の少数の会社と、同額未満の多数の会社というように不均一に分布している(図 1 参照)。そのため上位 10、20%というように等間隔に区分した場合、上位 10%とそれ以外の差が顕著となり、時価総額や監査報酬の規模に応じた連続的な変化を捉えることが困難になると考えられる⁸。そこで、各区分の監査市場に対する影響が分かり、かつ、恣意的な区分とならないよう不均一であるがある程度の規則性をもつ間隔区分(5、10、15、20、50%)を設けた。

図 1 時価総額別 調査対象母集団会社の分布⁹



- ③ 5つに区分することで、規模の違いによる傾向差の認識が容易になる。

(2) 各時価総額区分での監査法人別サンプル数の決定

時価総額を基に分類した各区分において、本調査に協力する 11 監査法人のシェアを

⁸ 時価総額では平均が 2,051 億円であるのに対し、第 3 四分位 (四分位とはデータの値を大きさの順に並べたときの、四分分する位置の値を言い、この場合の第 3 四分位は時価総額の大きさ順に並べたときの上位 25%目の値を指す。)の値は 956 億円であり、75%の企業の時価総額は (平均を大きく下回る) 956 億円以下である。同様に、監査報酬では平均が 7,266 万円であるのに対し、第 3 四分位の値は 5,900 万円である。これらの結果は値の大きい少数のサンプルが全体の平均値を引き上げていることを示しており、より上位のデータはそれ以外のデータより、より細かい区分で観察することの有用性を示唆している。

⁹ 図の右端のデータは時価総額 1 兆円以上の企業数を表している。

計算し、当該シェアに基づいて各監査法人のサンプル数を決定する¹⁰。実際のシェアを基にサンプル数を決定するのは、監査法人の規模による違いを明瞭に把握するためである。対象となった1,878業務では大手4法人のシェアが1,619業務(86.2%)を占めており、それ以外の中堅監査法人は259業務(13.8%)である。本調査の対象は200業務であり、完全無作為抽出をし、サンプリング・エラーにより中堅監査法人のサンプル数が減少した場合、監査法人の規模による傾向差の観測を妨げるおそれがある。そのため、実際のシェアを基にして各監査法人へのサンプル割当て数を決定することとした。

(3) 各監査法人のサンプルの決定

各区分の各監査法人の被監査会社リストを作成し、当該リストから当協会にて無作為抽出法によりサンプル数に相応する被監査会社を抽出し、調査対象サンプルとする。表2は各区分の該当数と選定したサンプル数を示しており、表3は本調査で最終的に回収されたサンプルの業種を示している。

表2 各区分の該当数と選定したサンプル数

区分	時価総額の範囲	時価総額 合計	前年監査報酬 合計	構成数	サンプル数 ¹¹
1	7,500億円以上	252兆円	480億円	107	41
2	1,815億円以上 7,500億円未満	80兆円	275億円	209	39
3	570億円以上 1,815億円未満	32兆円	194億円	309	40
4	200.8億円以上 570億円未満	14兆円	169億円	397	39
5	200.8億円未満	7兆円	232億円	856	41
	合計	385兆円	1,350億円	1,878	200

表3 回収されたサンプルの業種

業種	数	業種	数	業種	数	業種	数
電気機器	22	輸送機用機器	11	金属製品	4	精密機器	1
卸売業	19	医薬品	7	繊維製品	4	石油・石炭製品	1
サービス業	17	不動産業	7	倉庫・運輸	4	海運業	0
建設業	17	その他製品	6	小売業	3	鉱業	0
化学	14	食料品	6	非鉄金属	3	ゴム製品	0
機械	12	鉄鋼	5	パルプ・紙	2		
情報・通信	12	電気・ガス業	5	空運業	1		
陸運業	12	ガラス・土石製品	4	水産・農林業	1	合計	200

2. 本調査の実施方法

ウェブサイトを利用したアンケートにより調査を実施する。具体的には、当協会より協力11監査法人に対し、当協会から抽出したサンプル情報と調査協力依頼書を送付する。各協力監査法人にて、調査対象となった監査業務の実施者へ調査に関する連絡を行い、

¹⁰ 協力11法人のサンプル内での互いのシェアを計算する。

¹¹ 各区分で複数の監査法人のシェアが全く同じである場合、±1を調整している。

対象監査業務の実施者は、当協会が設けたウェブサイトより直接入力する¹²。

実施期間：

2017年9月28日より2017年10月16日までの19日間

回収率：

100%。なお、実務上回答が困難であるため予備サンプルを利用した件数が5件あった¹³。

調査項目の構成：

本アンケートは以下の構成となっている。

設問1：回答者と回答するエンゲージメント（監査業務）の基礎情報

設問2：2017年3月期の期末監査の日程に関する質問

設問3：2017年3月期の期末監査に関する質問

設問4：近年の期末監査の特徴に関する質問

設問5：期末監査の効率化、工夫に関する質問

設問6：その他

（※質問文の最後に（*）があるものは、必須回答としたものである¹⁴。）

なお、本調査の実施に先立ち予備調査を行い、そのフィードバックを受け質問項目や仮説等の改善を行った¹⁵。

¹² なお、回答が実務上困難である等の理由により回答ができない場合には、同じく当協会が無作為抽出した予備サンプルを順番に使用する。

¹³ 実務上回答困難である主な理由は、2018年3月期に監査人の交代があり、本調査の実施時に、当該監査チームが存在しないためである。

¹⁴ 必須回答としなかった質問は、具体的な監査調書や時間集計データを調べる必要がある等、回答にある程度大きな負荷がかかると想定した質問項目である。

¹⁵ 予備調査は、アンケート調査の設計を洗練させる目的で、2016年11月から2017年1月の期間に、四大監査法人の協力を得て行った。具体的には、各監査法人が選定した監査業務の主要な補助者1名に対し、事前に協会より質問票のドラフトを送付し、当該質問に対する意見や感想などの聞き取りを行った。予備調査の対象となった監査業務は、規模や業種に違いのある13業務であり、聞き取りは各法人の東京事務所にて集合形式で行った。なお、予備調査における監査業務は匿名で行われたため、本調査のサンプルとの重複有無については識別していない。

Ⅲ リサーチ・クエスチョンと仮説の設定

本節では、実態を把握するために、リサーチ・クエスチョンと仮説を設定する。ここで、リサーチ・クエスチョンとは、社会調査において設定されるシステムティックな探求¹⁶のために定式化された問いのことを言い、本調査では実態について具体的な予測を立てない形式の問いを設定する¹⁷。また、仮説とはデータによって検証される仮定のことを言い、本調査では実態についての予測をし、検証の結果その当否が明らかになる形式の問いを設定する。

本調査の目的は、期末日後の期末監査の実態を把握し、当協会として採るべき施策を検討するための資料を得ることにある。そのため、予備調査等により予測される実態に関するリサーチ・クエスチョンと仮説を設定した。

◇ リサーチ・クエスチョンの設定

予備調査の結果、期末日後の期末監査の日程や日数は、当該被監査会社の規模や決算短信発表の日程の影響を受けていること、過半数の予備調査のサンプルで監査人が決算短信のチェックを行っていること及び期末監査期間延長の要望が高いことが分かった。また、期末監査期間や人員資源の制約から監査時間が十分に確保できず、その影響が査閲の遅れや下位の監査チームメンバーへの指導時間の減少に表れ、チームメンバーの成長の妨げになっていることを心配する声があった。近年の監査手続の強化による期末日後の監査時間の増加は、期末監査手続の期中での前倒し実施や、ITを活用した単純作業の省力化といった効率化の効果を打ち消すほどであり、一方で監査手続の強化による監査時間の増加は被監査会社から受け入れられないことが多く、その結果、被監査会社と当初合意した計画段階での監査時間等¹⁸を超過する事態が発生しているとの声が聞かれた。

これらを踏まえ、以下のようなリサーチ・クエスチョンを設定した。

- (1) 監査人の期末日後の監査日程は、被監査会社の規模、決算短信発表の時期、会社法監査報告書の発行日とどのような関係があるのか。
- (2) 法定監査の対象書類でない決算短信について、監査人がチェックする実務がどれくらい幅広くなされているか。また、監査人がチェックをしている理由や被監査会社からの期待の程度はどのようなものか。
- (3) 対象期（2017年3月期）の期末日後の監査日程のうち、集中的に監査手続を実施する日数について、監査人は不足を感じているのか、不足を感じている場合、それがどのように監査の品質に影響を及ぼすおそれがあると感じているのか。

¹⁶ システムティックな探求とは、ここでは「通常、社会科学の領域において広く認められている定番的な手順や方法をふまえて調査をおこなう」（佐藤郁哉（2015）『社会調査の考え方 上』東京大学出版会）ことを意味する。

¹⁷ 一般的にはリサーチ・クエスチョンを基に、それをより具体化した問いとして仮説が設定されるが、本調査では、実態を広く把握する目的から両者を並列的關係として位置付けている。

¹⁸ 被監査会社と監査事務所が監査契約締結時に合意する事項には複数のケースがあり、具体的には監査時間、監査報酬、監査報酬単価等が考えられる。

- (4) 期末日後に発生している監査時間は、年間の総監査時間のどれくらいを占めるのか。
また、期末日後に監査時間が発生している近年に特徴的な理由と、作業などの効率化にどのような取組をしているのか。
- (5) 期末日後の監査現場は逼迫しているのか。逼迫している場合、その状況を監査役等とどの程度共有しているのか。

☆ 仮説の設定

期末日後の監査日程の過不足は、期末日後に発生する監査時間の影響を受けると考えられる。予備調査の結果からは、期末日後に発生する監査時間は、被監査会社の規模が大きいほど長い傾向にあるとともに、次の二つの場合にも期末日後の監査時間が増加する傾向があるとの予測を得られた。一つ目は、被監査会社の内部統制の不備が深刻である場合である。この場合、監査人は、監査手続の被監査会社の内部統制に依拠する割合を減少ないしゼロとして実証手続を行う必要があり、そのために期末日後の監査時間が増加する。二つ目は、被監査会社の経理担当のリソースに不足がある場合である。この場合、被監査会社の作成した当初の財務書類のドラフトの精度が低く、追加の作業が必要となり期末日後の監査時間が増加する。また、これらのいずれの場合でも通年の総監査時間もまた増加することが予測される。

このため、次の仮説を設定した。

仮説（１）：内部統制の不備の程度が大きいほど、監査時間は長い傾向がある。

仮説（２）：被監査会社の経理担当のリソースの水準が低いほど、監査時間は長い傾向がある。

次に、期末監査期間延長への要望が、どのような監査環境でより高いのかについて、予備調査を基に次のように考えた。監査人が期末監査期間の延長を求めるのは、当該監査業務において十分な監査資源が確保できていない、ないし、突発事項が発生した際に備えるだけのゆとりを確保できていない状況にあるためと考えられる。代表的な監査資源には、期末監査期間と監査チームの人員資源が考えられる。また、監査報酬も監査資源に影響を与えると考えられる。期末監査期間と人員資源はある程度の範囲で相互補完できると考えられる¹⁹。また、監査報酬が十分でないために監査時間の制約がある場合、監査現場ではそれでも監査時間を確保しようと考え²⁰、期末監査期間の延長を要望すると考えられる。

このため、次の仮説を設定した。

¹⁹ 例えば、日数が限られているが、人員資源には制約がない場合、より多くの人員を同じ日数の中でアサインすることで、監査手続を遂行することができる。ただし、監査手続には被監査会社等監査チーム外部とのやりとりのために一定の日数が必要になる場合や、人員が多くなればなるほど被監査会社に関する知識の監査チーム内部での共有等のために監査時間が増加する側面もあるため、完全に相互補完できる関係にあるわけではない。

²⁰ 当初設定した監査報酬の水準にかかわらず、必要十分な監査手続を行うことが監査業務では要求されているため。

仮説（３）：監査報酬が十分でないために、本来かけたい監査時間数への制約があると感じている場合に、監査期間延長への要望は高い傾向がある²¹。

仮説（４）：人員資源（希望に沿った配員の確保ができるか否か。）が不十分であると感じている場合に、監査期間延長への要望は高い傾向がある。

上記の研究・クエスチョンに対する発見事項と仮説の評価は、VI節にて行う。

²¹ 「高い傾向」と表現し、「高くなる傾向」と表現していないのは、解釈の誤導を避ける意図のためである。当報告書で採用する分析方法は、統計的な相関性を明らかにするものであるが因果関係は分からない。「高くなる傾向」と表現する場合、因果関係の存在を想起させる可能性があると考え、ここでは「高い傾向」と表現している。仮説（４）についても同様である。

IV 調査結果

本節では、アンケート調査の質問の順番に回答結果の単純集計と関連する分析結果を示す。

設問 1. 回答者と回答するエンゲージメントの基礎情報

■ 1. 2 回答者のエンゲージメントにおける最も近い立場(*)

表 1-1 回答者の監査チーム内における属性

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 主査・主任等の監査補助者	173	86.5%
2 : 業務執行社員	27	13.5%
計	200	100%

■ 1. 3 被監査会社の監査役等（監査役又は監査委員）に公認会計士がいる場合の人数(*)

表 1-2 公認会計士である監査役等

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 1人	77	38.5%
2 : 2人	3	1.5%
3 : 3人以上	3	1.5%
4 : いない	117	58.5%
計	200	100%

■ 1. 4 被監査会社の連結子会社の数（国内）及び 1. 5 被監査会社の連結子会社の数（海外）（*）

表 1-3 連結子会社数

項目	回答			
	国内	構成比	海外	構成比
1 : 0 社	19	9.5%	52	26.0%
2 : 1 社	10	5.0%	11	5.5%
3 : 2-5 社	59	29.5%	35	17.5%
4 : 6-10 社	23	11.5%	25	12.5%
5 : 11-20 社	28	14.0%	16	8.0%
6 : 21-50 社	36	18.0%	35	17.5%
7 : 51-100 社	13	6.5%	11	5.5%
8 : 101-300 社	12	6.0%	13	6.5%
9 : 301 社以上	0	0.0%	2	1.0%
計	200	100%	200	100%

■ 1. 6 被監査会社が純粋持株会社に該当するか否か。²²（*）

表 1-4 純粋持ち株会社への該当

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 該当しない	180	90.0%
2 : 該当する	20	10.0%
計	200	100%

■ 1. 7 2017年3月期の追加報酬を含めた最終的な監査報酬（単位：百万円）（*）

表 1-5 監査報酬

項目	回答
平均値	79.5
第1四分位 ²³	33.0
中央値	51.0
第3四分位	94.0
サンプル数	200

²² 該当の場合には比較可能性を確保する意図から、回答者に対し、「以降の質問には、最も重要な国内子会社（1社）の会社法監査の監査時間（単体）と、当該持株会社の監査時間（単体+連結）について」回答する旨を書き添えている。

²³ 四分位とはデータの値を大きさの順に並べたときの、四等分する位置の値を言う。第1四分位であれば大きい順にデータを並べた場合の下位25%目の値、第3四分位であれば下位75%（＝上位25%）目の値になり、第2四分位は50%目の値を指す。第2四分位は「中央値」とも言う。

- 1. 8 当該エンゲージメントの当初の監査計画上の四半期レビュー、内部統制監査を含めた見積監査時間（10時間単位未満四捨五入、例：3,211時間→3,210時間）

表 1-6 見積り監査時間

項目	回答時間
平均値	5,713
第1四分位	2,593
中央値	3,505
第3四分位	6,559
サンプル数	194

- 1. 9 当該エンゲージメントの実際の監査時間²⁴

表 1-7 実際の監査時間

項目	回答時間	見積監査時間に対する比率
平均値	6,429	112.5%
第1四分位	2,860	110.3%
中央値	4,200	119.8% ²⁵
第3四分位	7,693	117.3%
サンプル数	194	—

- 1. 10 実際の監査時間のうち、監査計画フェーズに関する概算時間（前期の監査の最終段階から始まり、当該期の監査の終了まで継続する連続的かつ反復的なプロセスとしての監査計画に費やした時間）（10時間単位未満四捨五入）

表 1-8 計画フェーズの概算時間

項目	回答（時間）
平均値	591
第1四分位	190
中央値	330
第3四分位	600
サンプル数	189

²⁴ 10時間単位未満四捨五入。財務諸表監査＋内部統制監査＋四半期レビュー

²⁵ 各時総額価区分での中央値は区分1から順に118.3%、123.5%、119.7%、111.3%、119.4%であった。

■ 1. 11 実際の監査時間のうち、2017年4月1日以降発生した監査時間（10時間単位未満四捨五入）

表 1-9 期末日後の監査時間

項目	回答時間	年間の監査時間に占める割合
平均値	2,069	33.7%
第1四分位	980	30.3%
中央値	1,490	33.3% ²⁶
第3四分位	2,570	37.6%
サンプル数	189	—

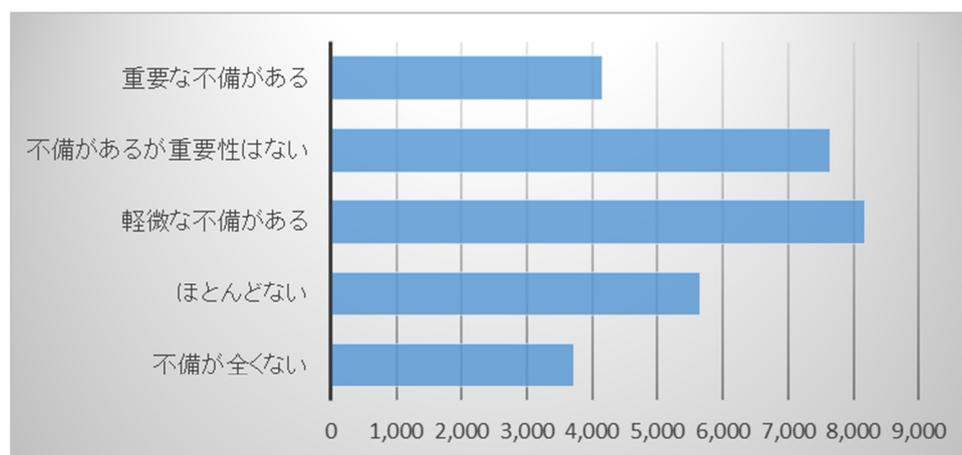
<内部統制の不備の程度に関して>

■ 1. 12 2017年3月期の内部統制の不備の程度についての印象(*)

表 1-10 内部統制の不備の程度

項目	回答	
	回答数	構成比
1：不備が全くない	29	14.5%
2：ほとんどない	78	39.0%
3：軽微な不備がある	61	30.5%
4：不備があるが重要性はない	28	14.0%
5：重要な不備がある	4	2.0%
計	200	100%

図 1-1 内部統制の不備の程度についての印象と平均監査時間



²⁶ 各時総額価区分での中央値は区分1から順に31.3%、33.0%、34.0%、33.8%、37.5%であった。

<決算短信に関して>

■ 1. 13 該当期の決算短信でチェック（例：調書の数値との突合）し、会社へ結果を伝えている範囲（最も近いカテゴリにチェックを入れる。）（*）

表 1-11-1 決算短信のチェック範囲

項目	回答	
	回答数	構成比
1：全くしていない、伝えていない	14	7.0%
2：サマリ数値のみ	3	1.5%
3：注記を含まないBS、PL	13	6.5%
4：注記を含むBS、PL	26	13.0%
5：おおむね全体	144	72.0%
計	200	100%

図 1-2 決算短信のチェック範囲

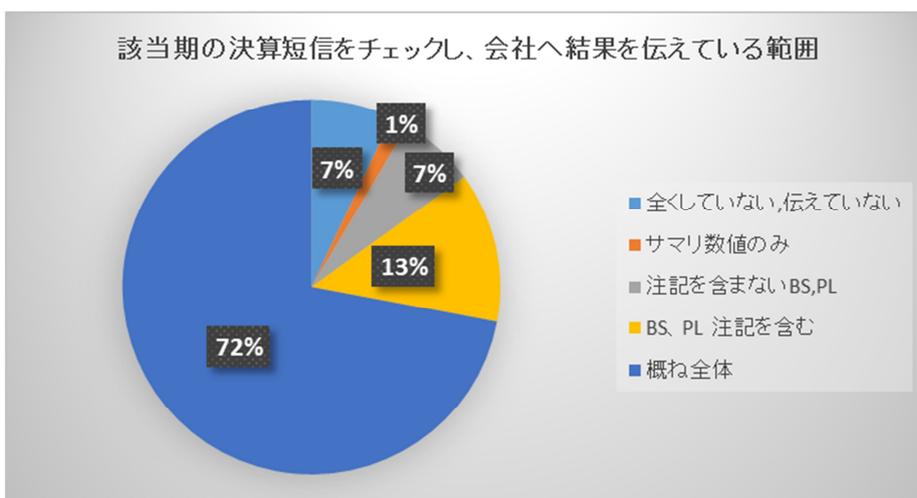


表 1-11-2 時価総額区分別の注記を含む決算短信のチェック実施割合

時価区分	注記以上の回答
1	90.2%
2	84.6%
3	85.0%
4	84.6%
5	80.5%
全体平均	85.0%

■ 1. 14 会社(経営者)からの、決算短信の数値のチェックへの期待の強さ(*)

表 1-12 会社からの決算短信のチェックへの期待

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全くない	6	3.0%
2 : 少しある	22	11.0%
3 : やや強い	34	17.0%
4 : 強い	84	42.0%
5 : 非常に強い	54	27.0%
計	200	100%

■ 1. 15 会社は、有価証券報告書の数値を決算短信の数値から修正することに対し、どのような態度であると監査人の立場から感じるか。(*)

表 1-13 決算短信発表後の数値の修正に対する会社の態度

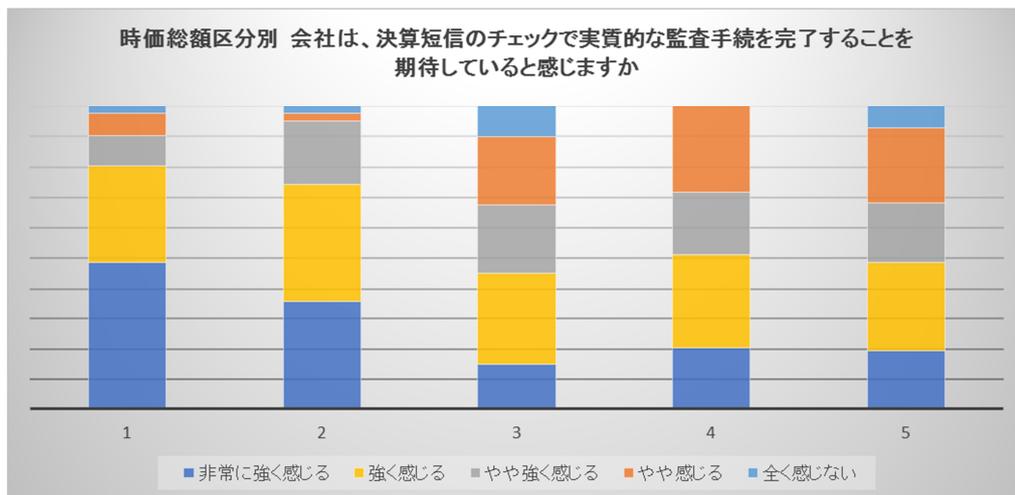
項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く抵抗ない	2	1.0%
2 : やや抵抗	27	13.5%
3 : やや強い抵抗	42	21.0%
4 : 強い抵抗	67	33.5%
5 : 非常に強い抵抗	62	31.0%
計	200	100%

■ 1. 16 会社は、決算短信のチェックで実質的な監査手続を完了することを期待していると感じるか。(*)

表 1-14 決算短信チェックで監査手続が完了することへの会社の期待

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く感じない	9	4.5%
2 : やや感じる	34	17.0%
3 : やや強く感じる	37	18.5%
4 : 強く感じる	64	32.0%
5 : 非常に強く感じる	56	28.0%
計	200	100%

図 1-3 時価総額区分別の決算短信チェックで監査手続が完了することへの会社の期待



■ 1. 17 決算短信は、法定の会計監査の対象書類でないことについて、会社の経営者は認識していると思うか。(*)

表 1-15 決算短信が法定監査対象でないことについての経営者の認識

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く認識していない	2	1.0%
2 : あまり認識していない	20	10.0%
3 : どちらともいえない	39	19.5%
4 : やや認識している	65	32.5%
5 : 十分認識している	74	37.0%
計	200	100%

■ 1. 18 決算短信は、法定の会計監査の対象書類でないことについて、会社の監査役等は認識していると思うか。(*)

表 1-16 決算短信が法定監査対象でないことについての監査役等の認識

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く認識していない	0	0.0%
2 : あまり認識していない	15	7.5%
3 : どちらともいえない	23	11.5%
4 : やや認識している	73	36.5%
5 : 十分認識している	89	44.5%
計	200	100%

■ 1. 19 監査チームが決算短信をチェックしている理由について、次の選択肢の当てはまるところ程度

◆ 1. 19. 1 過去から提供しているサービスであるため、会社にサービスをやめるとは言いにくいため(*)

表 1-17 決算短信チェックの理由① 過去から提供しているため

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	37	18.5%
2 : やや該当する	57	28.5%
3 : やや強く該当	39	19.5%
4 : 強く該当	45	22.5%
5 : 非常に強く該当	19	9.5%
6 : 初年度サンプル	3	1.5%
計	200	100%

◆ 1. 19. 2 過去に決算短信チェックの廃止を会社に申し出たものの、受け入れられなかったため(*)

表 1-18 決算短信チェックの理由② 過去に廃止を申し出たが受け入れられなかった。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	32	16.0%
2 : やや該当する	10	5.0%
3 : やや強く該当	9	4.5%
4 : 強く該当	2	1.0%
5 : 非常に強く該当	1	0.5%
6 : 回答者の知る限りで申し出たことはない	146	73.0%
計	200	100%

- ◆1. 19. 3 他法人が提供しているサービスと考えられるため、監査契約を継続するために削減できないと思うため(*)

表1-19 決算短信チェックの理由③ 他法人で提供しているサービスと考えられるため

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	98	49.0%
2 : やや該当する	52	26.0%
3 : やや強く該当	20	10.0%
4 : 強く該当	21	10.5%
5 : 非常に強く該当	9	4.5%
計	200	100%

- ◆1. 19. 4 決算短信のチェックを行っても、期末監査のスケジュールが十分に確保できるため(*)

表1-20 決算短信チェックの理由④ スケジュールが十分に確保できるため

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	86	43.0%
2 : やや該当する	78	39.0%
3 : やや強く該当	23	11.5%
4 : 強く該当	10	5.0%
5 : 非常に強く該当	3	1.5%
計	200	100%

- ◆1. 19. 5 決算短信発表後は会社が修正に応じない傾向であるため(*)

表1-21 決算短信チェックの理由⑤ 決算短信発表後は会社が修正に応じない傾向であるため

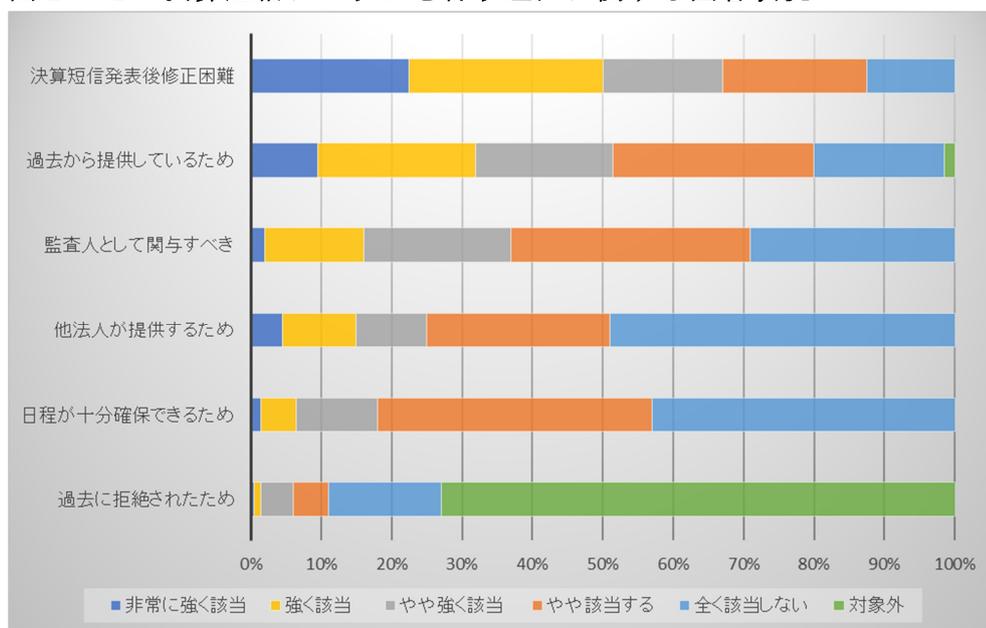
項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	25	12.5%
2 : やや該当する	41	20.5%
3 : やや強く該当	34	17.0%
4 : 強く該当	55	27.5%
5 : 非常に強く該当	45	22.5%
計	200	100%

◆ 1. 19. 6 会社の決算発表には監査人として関与すべきと考えるため(*)

表 1-22 決算短信チェックの理由⑥ 会社の決算発表には監査人として関与すべきと考えるため

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	58	29.0%
2 : やや該当する	68	34.0%
3 : やや強く該当	42	21.0%
4 : 強く該当	28	14.0%
5 : 非常に強く該当	4	2.0%
計	200	100%

図 1-4 決算短信チェックを行う理由に関する回答状況²⁷



²⁷ 質問 1. 19. 1 及び 1. 19. 2 の回答選択肢 6 については一律に「対象外」として作図している。

◆1. 19. 7 その他、監査チームが決算短信をチェックしている理由（自由記述）

※表現などを原文から一部修正している。

1. 法定監査との関連

- ① 実質的に有価証券報告書と同様の組替を行うことから、先行して検討ができるため
- ② 開示内容のほとんどが、法定監査対象の内容と同一であるため
- ③ 決算短信と有報の開示内容で同一の部分がある以上、必要な作業と考えるため
- ④ 短信記載の注記が、計算書類又は有価証券報告書の注記として開示されるため
- ⑤ 監査対象となる計算書類等と内容が重複する部分が多く、決算短信の確認にそれほど時間を要しないため
- ⑥ サービスとしてチェックしているというよりも、有価証券報告書チェックの一環として実施している。
- ⑦ 計算書類、有報のチェック作業に活用できるため
- ⑧ 有価証券報告書でチェックすべき事項の事前検討になるため
- ⑨ 決算短信に記載される内容は有報に比べると少なく、いずれチェックする有報と重複する内容であるため

2. 社会からの期待や、専門家としての倫理観との関連

- ① 外部公表値のため、監査人の関与が期待されているため
- ② 最初に外部に対して公表される金額であるため、監査人として全く見ないというのは良くない考えるため
- ③ 世の中の風潮として、決算短信が監査前であるものの、監査人が確認したと考えられているため
- ④ 全く見ないことは、職業専門家の倫理として良くないため
- ⑤ 決算短信自体が、監査対象である会社法や金商法よりも、投資家が重視していることも事実としてあるため
- ⑥ 決算短信は法定監査の対象外だが、本表レベルで相違するのは投資家目線で好ましくないため

3. 会社の事情との関連

- ① 決算発表が計算書類承認と同時であるため、両書類の整合性の検討を行っている。
- ② 決算短信の数営業日前に予定されている会社内でのCFO向け決算数値報告までに作業完了を強く求められているため
- ③ 会社法の監査報告書日が決算短信発表日より前に要求されているため

4. その他

- ① 決算発表後の数字の修正が実務上の負担になると考えるため
- ② 決算短信のチェックは、当該サービスも含め監査報酬の水準になっていると強く感じるため
- ③ 決算短信発表時期が遅めで、会社法監査の手續完了と併せて実施が可能であるため

■ 1. 20 東証より決算短信の簡素化に関する発表があったが、そのことは、2017年3月期の期末監査の下記の点についてどのような影響を及ぼしたか。

◆ 1. 20. 1 決算短信に関連するチェック範囲は、どの程度減少したか。(*)

表 1-23 決算短信簡素化による決算短信チェックの範囲の減少程度

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : そもそもチェックしていない	17	8.5%
2 : 変化なし (開示を減少させてもバックデータのチェックは変わらなかった)	52	26.0%
3 : 変化なし (開示は減少しなかった)	56	28.0%
4 : 開示を減少させた分減った	72	36.0%
5 : 初年度サンプル	3	1.5%
計	200	100%

◆ 1. 20. 2 作業監査時間は、どの程度減少したか。(*)

表 1-24 決算短信簡素化による作業監査時間の減少程度

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 変化なし	120	60.0%
2 : 1-10 時間程度	64	32.0%
3 : 11-20 時間程度	8	4.0%
4 : 21-30 時間程度	5	2.5%
5 : 31 時間以上	0	0.0%
6 : 初年度サンプル	3	1.5%
計	200	100%

< 監査チームメンバーへの負荷に関して >

■ 1. 21 期末監査期間における監査チームメンバーへの負荷の程度(*)

表 1-25 期末監査期間における監査チームメンバーへの負荷の程度

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く重くない	8	4.0%
2 : やや重い	43	21.5%
3 : 重い	66	33.0%
4 : 何とか継続可能な重さ	69	34.5%
5 : これ以上継続不可能なほど重い	14	7.0%
計	200	100%

図 1-5 期末監査期間における監査チームメンバーへの負荷の程度

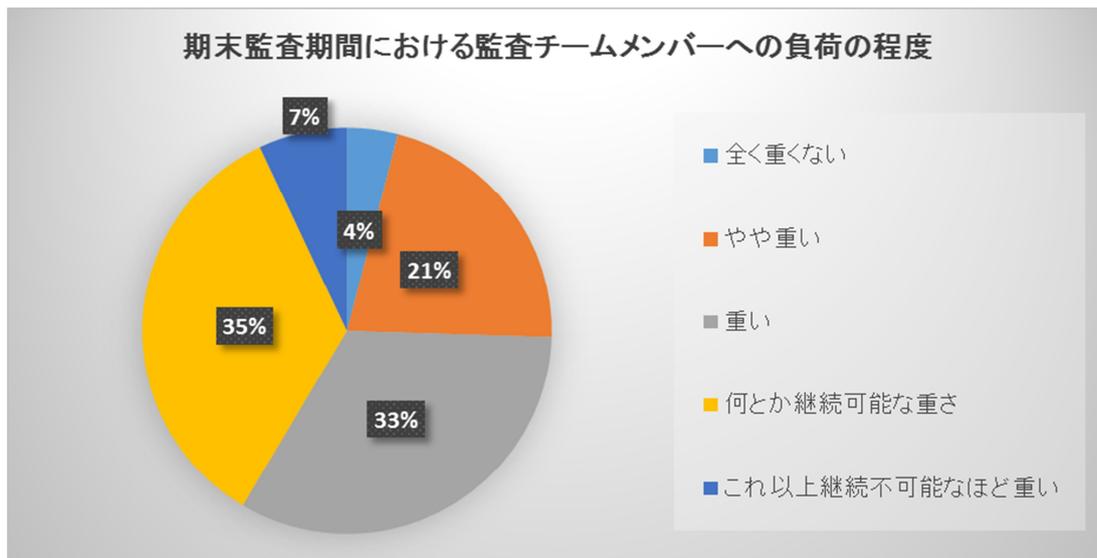
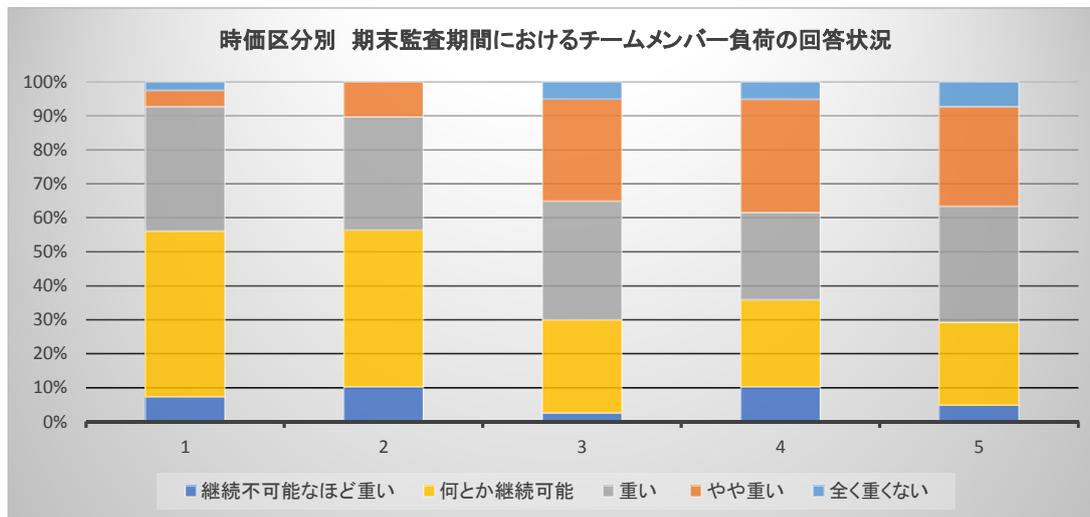


図 1-6 時価総額区別の期末監査期間における監査チームメンバーへの負荷の程度



<決算短信の簡素化に関して>

■ 1. 22 決算短信の簡素化が東証から発表された結果、期末の監査環境に良い影響があったか。(*)

表 1-26 決算短信簡素化が期末の監査環境へ与えた良い影響の程度

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全くない	125	62.5%
2 : 多少あった	70	35.0%
3 : あった	5	2.5%
計	200	100%

設問 2. 2017 年 3 月期の期末監査の日程に関する質問

図 2-1 は 2017 年 3 月 31 日を決算日とする非金融業の上場会社のうち、決算月数が 12 か月でないものを除いた会社の決算短信発表日の分布を表している。構成比を比較すると母集団とサンプルで大きな差はなく、サンプルがおおむね母集団を代表していると考えられる。分布形状の特徴として二峰の形をしており大型連休の前と後でそれぞれピークがある。決算短信の発表日と期末監査期間には強い相関性があると考えられることから、以降の日程に関する集計では、大型連休前（5 月 2 日以前）に決算短信を発表しているグループ A と、大型連休後（5 月 8 日以降）に決算短信を発表しているグループ B とに分けて報告する。

図 2-1 2017 年 3 月末決算の非金融業の決算短信発表日の分布²⁸

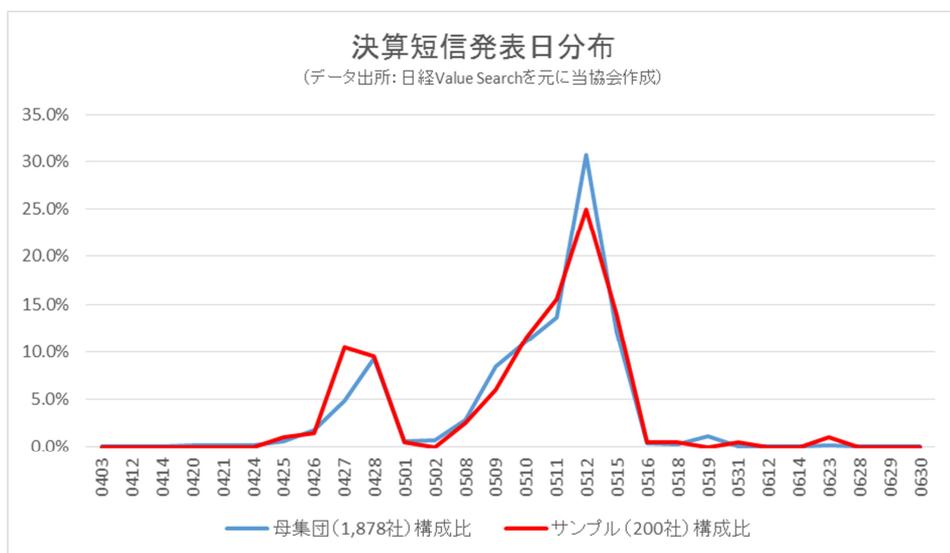
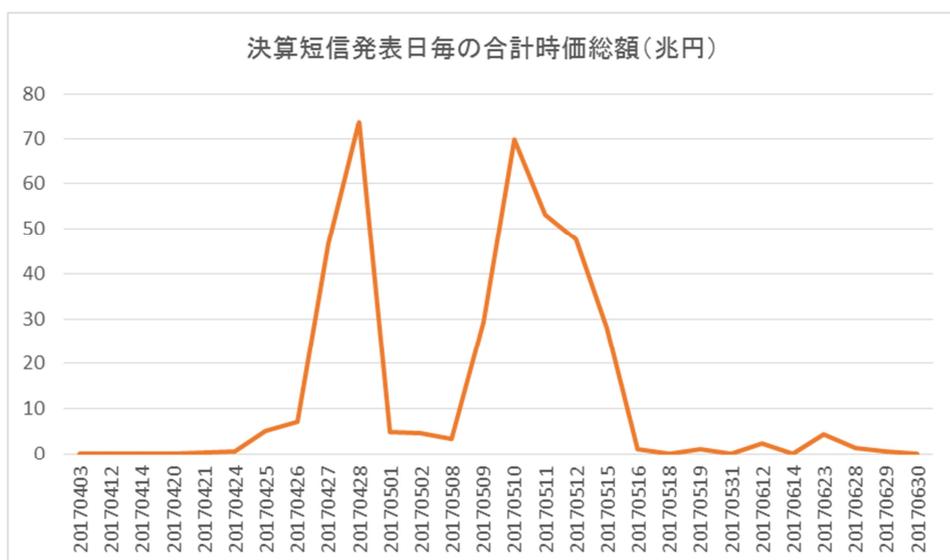


図 2-2 調査対象母集団の決算短信発表日ごとの合計時価総額²⁹



²⁸ 決算月数が 12 か月でないものを除く。以降の図も同様

²⁹ 調査対象母集団を対象に、各日付に決算短信発表を行ったサンプルの時価総額を合計 (aggregate) させた。

図 2-3 調査対象母集団の決算短信発表日ごとの1社当たり平均時価総額

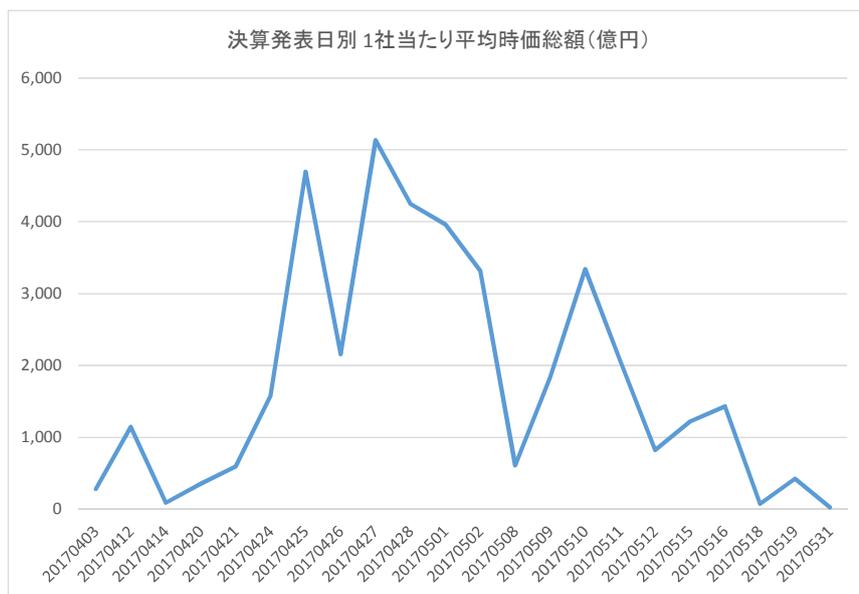


図 2-4 A (大型連休前型) の平均日程³⁰

2017年 日程は、4月27日に決算短信発表を行ったサンプルの単純平均で算出

日	月	火	水	木	金	土
					3月31日 期末日	4月1日
2	3	4	5	6	7	8
9	10	11 単体(税前) 試算表入手 手続き開始	12 単体(税後) 試算表入手 手続き開始	13	14	15
16	17	18	19 単体修正期限	20	21	22
	連結精算表入 手手続き開始					連結修正期限
23	24	25	26	27 決算短信 発表日	28	29
30	1	2	3	4	5	6
7	8	9	10	11 会社法監査報 告書日	12	13
				単体監査の集中期間		
				連結監査の集中期間		

³⁰ なお、4月27日以前に会社法監査報告書を発行している会社は僅少であり、大多数の会社は4月28日以降に発行している。

図 2-5 B (大型連休後型) の平均日程

2017年 日程は、5月12日に決算短信発表を行ったサンプルの単純平均で算出

日	月	火	水	木	金	土
					3月31日 期末日	4月1日
2	3	4	5	6	7	8
9	10	11	12	13	14	15
16	17	18	19	20	21	22
単体(税前) 試算表入手 手続き開始		単体(税後) 試算表入手 手続き開始				
23	24	25	26	27	28	29
	連結精算表入 手手続き開始			単体修正期限		
30	1	2	3	4	5	6
	連結修正期限					
7	8	9	10	11	12	13
				会社法監査 審査日	決算短信 発表日	
14	15	16	17	18	19	20
会社法監査報 告書日						

単体監査の集中期間
連結監査の集中期間

更に、最多の5月12日に決算短信発表を行っているサンプルを、会社法監査報告書の発行を決算短信発表日と同日かそれ以前に行っている会社と、決算短信発表よりも遅い時期に行っている会社の2つのサブグループ(それぞれグループB1、B2とする。)に分けると、以下のようなになる。

図 2-6 B1 の日程

2017年 日程は、5月12日に決算短信発表を行った50サンプルのうち、決算短信発表日が会社法AR日と同日か、それ以前の場合の30サンプルの平均

日	月	火	水	木	金	土
					3月31日 期末日	4月1日
2	3	4	5	6	7	8
9	10	11	12	13	14	15
16	17	18	19	20	21	22
単体(税前) 試算表入手 手続き開始	単体(税後) 試算表入手 手続き開始					
23	24	25	26	27	28	29
連結精算表入 手手続き開始			単体修正期限			連結修正期限
30	1	2	3	4	5	6
7	8	9	10	11	12	13
	会社法監査 審査日		会社法監査報 告書日		決算短信 発表日	
14	15	16	17	18	19	20

単体監査の集中期間
連結監査の集中期間

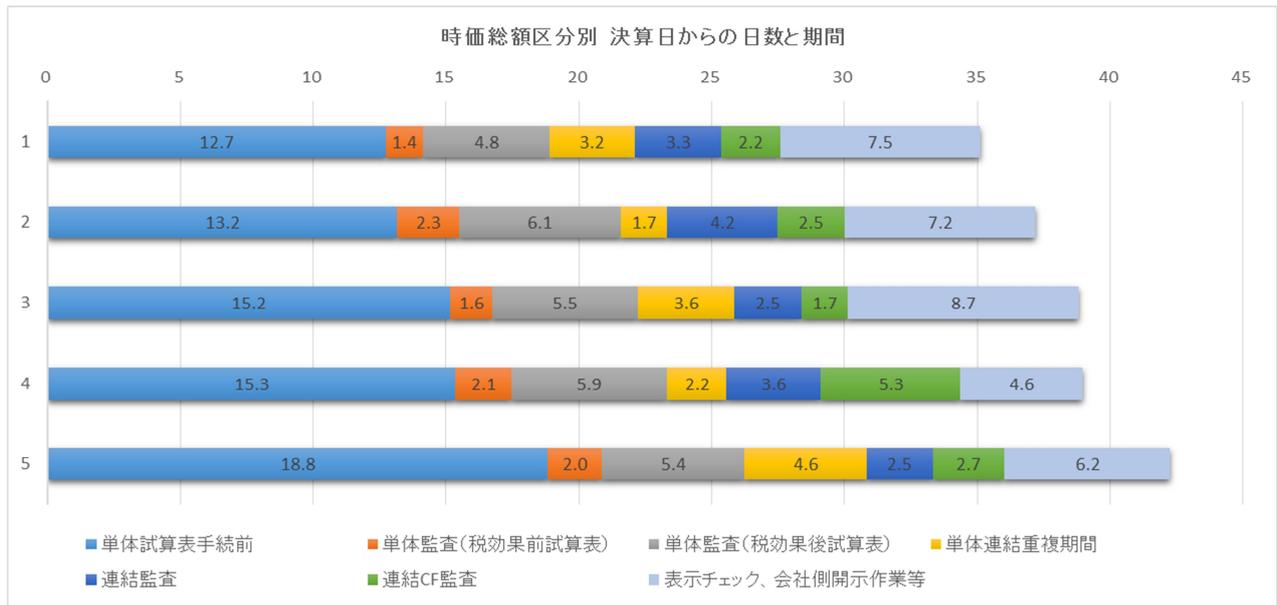
図 2-7 B2 の日程

2017年 日程は、5月12日に決算短信発表を行った50サンプルのうち、決算短信発表日が会社法AR日より遅い場合の20サンプルの平均

日	月	火	水	木	金	土
					3月31日 期末日	4月1日
2	3	4	5	6	7	8
9	10	11	12	13	14	15
16	17	18	19	20	21	22
	単体(税前) 試算表入手 手続き開始		単体(税後) 試算表入手 手続き開始			
23	24	25	26	27	28	29
		連結精算表入 手手続き開始				
30	1	2	3	4	5	6
単体修正期限				連結修正期限		
7	8	9	10	11	12	13
					決算短信 発表日	
14	15	16	17	18	19	20
	会社法監査 審査日					会社法監査報 告書日

単体監査の集中期間
連結監査の集中期間

図 2-8 時価総額区分別 各監査手続フェーズの期末日からの日数と期間³¹



³¹ 決算日から決算短信発表日までの期間の内訳を示している。なお、連結決算がないサンプルは連結監査、連結CFの日数計算からは除外している。また、単体監査と連結監査に重複期間がない場合は、0として作図している。

設問 3. 2017 年 3 月期の期末監査に関する質問

調査対象の被監査会社の期末監査期間（単体 BS、PL）と、期末監査期間（連結）に関する質問である。質問内容にどの程度該当するか³²。

<会社側の資源に関して>

■ 3. 1 当該エンゲージメントの対象会社の単体決算に関する、経理担当者のスキルの水準³³(*)

表 3-1 対象会社の単体決算に関する経理担当者のスキルの水準

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 非常に不足	4	2.0%
2 : 不足	7	3.5%
3 : やや不足	32	16.0%
4 : 多少不足気味	51	25.5%
5 : 十分	106	53.0%
計	200	100%

■ 3. 2 会社の国内連結子会社の、各単体決算に関する、子会社に所属する経理担当者のスキルの水準(*)

表 3-2 国内連結子会社の各単体決算に関する経理担当者のスキルの水準

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 半数以上の子会社で不足	14	7.0%
2 : 半数程度の子会社で不足	12	6.0%
3 : いくつか不足している子会社がある	51	25.5%
4 : 例外的に不足している子会社がある	37	18.5%
5 : 十分	67	33.5%
6 : 国内連結子会社がない	19	9.5%
計	200	100%

³² 分からない場合、印象ベースで最も近いものを選択するよう書き添えている。

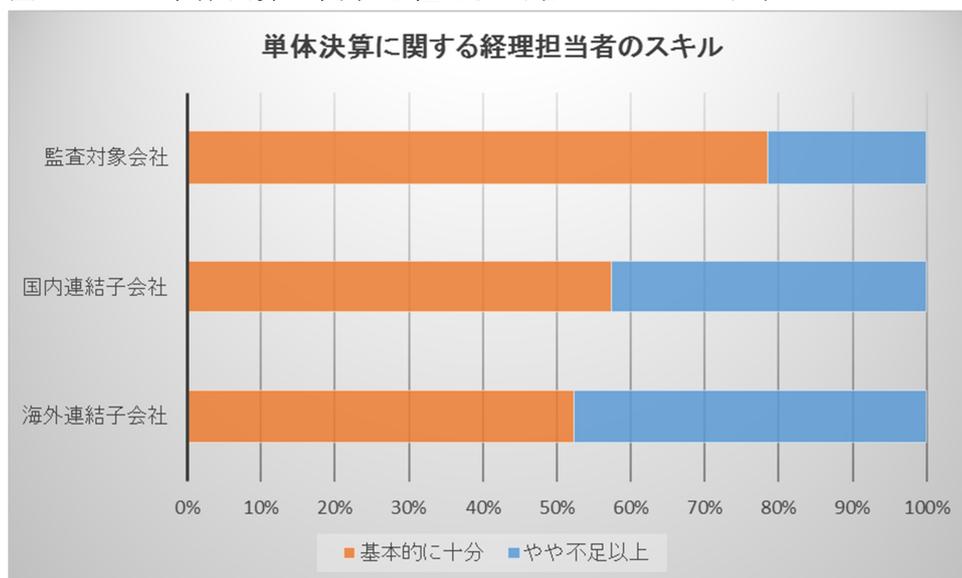
³³ 経理担当者のスキルの水準を示す例として、経理として監査人に事前相談すべき案件か否かを適切に判断できる程度の会計処理・開示の知識があるかの有無、などを例示している。

■ 3. 3 会社の海外連結子会社の、各単体決算に関する子会社に所属する経理担当者のスキルの水準(*)

表 3-3 海外連結子会社の各単体決算に関する経理担当者のスキルの水準

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 半数以上の子会社で不足	15	7.5%
2 : 半数程度の子会社で不足	7	3.5%
3 : いくつか不足している子会社がある	49	24.5%
4 : 例外的に不足している子会社がある	29	14.5%
5 : 十分	49	32.9%
6 : 海外連結子会社がない	51	25.5%
計	200	100%

図 3-1 単体決算に関する経理担当者のスキルの水準³⁴



³⁴ この図は質問 3.1、質問 3.2、質問 3.3 の回答を基に、作成されている。「基本的に十分」は、「十分」「多少不足気味」「例外的に不足している子会社がある」の合計であり、「やや不足以上」は、「非常に不足」「不足」「やや不足」「半数以上の子会社で不足」「半数程度の子会社で不足」「幾つか不足している子会社がある」の合計である。なお、質問 3.2 及び質問 3.3 で当該連結子会社がないと回答したサンプルは、両質問の集計から除外している。

■ 3. 4 当該エンゲージメントの対象会社の、連結決算に関する経理担当者のスキルの水準(*)

表 3-4 対象会社の連結決算に関する経理担当者のスキルの水準

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 非常に不足	4	2.0%
2 : 不足	9	4.5%
3 : やや不足	20	10.0%
4 : 多少不足気味	57	28.5%
5 : 十分	101	50.5%
6 : 連結子会社がない	9	4.5%
計	200	100%

■ 3. 5 当該エンゲージメントの対象会社の単体決算に関する経理の決算体制（人員・スケジュール）(*)

表 3-5 対象会社の単体決算に関する経理の決算体制（人員・スケジュール）

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 不十分	41	20.5%
2 : やや不十分	39	19.5%
3 : どちらでもない	40	20.0%
4 : 十分	39	19.5%
5 : ゆとりある	41	20.5%
計	200	100%

■ 3. 6 会社の国内連結子会社の各社単体決算に関する、各国内連結子会社の経理の決算体制（人員・スケジュール）（*）

表 3-6 国内連結子会社の単体決算に関する経理の決算体制（人員・スケジュール）

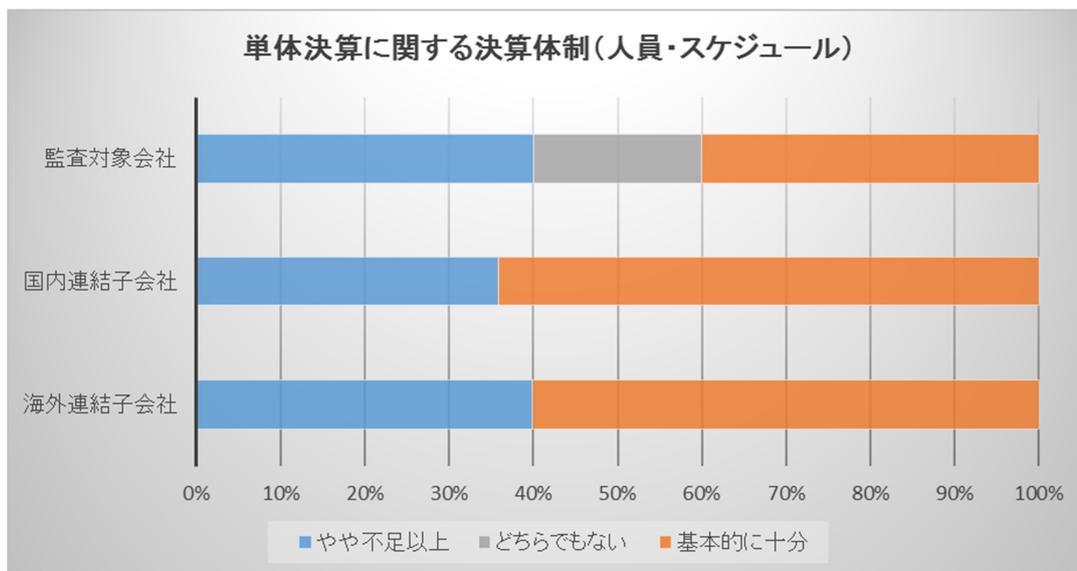
項目	回答	
	回答数	構成比
1：半数以上の子会社で不十分	8	4.0%
2：半数程度の子会社で不十分	14	7.0%
3：いくつか不十分な子会社がある	43	21.5%
4：例外的に不十分な子会社がある	38	19.0%
5：十分	78	39.0%
6：国内連結子会社がない	19	9.5%
計	200	100%

■ 3. 7 会社の海外連結子会社の各社単体決算に関する、各海外連結子会社の経理の決算体制（人員・スケジュール）（*）

表 3-7 海外連結子会社の単体決算に関する経理の決算体制（人員・スケジュール）

項目	回答	
	回答数	構成比
1：半数以上の子会社で不十分	11	5.5%
2：半数程度の子会社で不十分	11	5.5%
3：いくつか不十分な子会社がある	37	18.5%
4：例外的に不十分な子会社がある	36	18.0%
5：十分	53	26.5%
6：海外連結子会社がない	52	26.0%
計	200	100%

図 3-2 単体決算の決算体制（人員・スケジュール）³⁵



■ 3.8 当該エンゲージメントの対象会社の、連結決算に関する経理の決算体制（人員・スケジュール）(*)

表 3-8 対象会社の連結決算に関する経理の決算体制（人員・スケジュール）

項目	回答	
	回答数	構成比
1：不十分	14	7.0%
2：やや不十分	67	33.5%
3：どちらでもない	37	18.5%
4：十分	72	36.0%
5：ゆとりある	1	0.5%
6：連結決算を行っていない	9	4.5%
計	200	100%

³⁵ この表は質問 3.5、質問 3.6、質問 3.7 の回答を基に、作成されている。「基本的に十分」は、「十分」「多少不足気味」「例外的に不足している子会社がある」の合計であり、「やや不足以上」は、「非常に不足」「不足」「やや不足」「半数以上の子会社で不足」「半数程度の子会社で不足」「幾つか不足している子会社がある」の合計である。なお、質問 3.6 及び質問 3.7 で当該連結子会社がないと回答したサンプルは、両質問の集計から除外している。

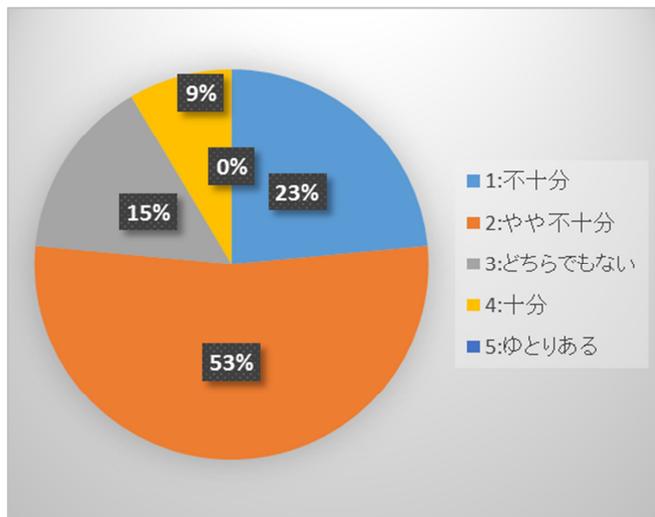
<監査チームの資源に関して>

■ 3. 9 目標の日までに監査手続を行うための、人員資源（希望に沿ったアサインの確保ができるか否か。）(*)

表 3-9 監査チームの資源① 人員資源（希望に沿ったアサイン³⁶の確保ができるか否か。）

項目	回答	
	回答数	構成比
1：不十分	47	23.5%
2：やや不十分	106	53.0%
3：どちらでもない	30	15.0%
4：十分	17	8.5%
5：ゆとりある	0	0.0%
計	200	100%

図 3-3 監査チームの資源① 人員資源（希望に沿ったアサインの確保ができるか否か。）



■ 3. 10 監査報酬が十分でないために、本来かけたい監査時間数への制約の有無(*)

表 3-10 監査チームの資源② 監査報酬（十分でないために本来かけたい監査時間数への制約）

項目	回答	
	回答数	構成比
1：ない	45	22.5%
2：ほとんどない	75	37.5%
3：ややある	44	22.0%
4：ある	22	11.0%
5：非常にある	14	7.0%
計	200	100%

³⁶ 監査事務所では、個別監査チームへの配員を通常「アサイン」といい、配員の確保を「アサインの確保」と言う。

<連結精算表の修正回数に関する質問>

- 3. 11 被監査会社が連結精算表の数値を監査開始後に変更したことで、監査済の数値をトレースし直した大まかな回数(*)

表 3-11 被監査会社が連結精算表の数値を監査開始後に変更したことで監査済の数値をトレースし直した大まかな回数

項 目	回 答	
	回答数	構成比
1 : 0 - 2 回	128	64.0%
2 : 3 - 5 回	56	28.0%
3 : 6 - 8 回	4	2.0%
4 : 9 - 11 回	1	0.5%
5 : 12 - 14 回	0	0.0%
6 : 15 回以上	2	1.0%
7 : 連結決算を行っていない	9	4.5%
計	200	100%

質問 3.11 の回答が選択肢 2 ~ 6 の場合、下記の質問に回答する。

- 3. 12 連結精算表の数値を監査開始後に変更した原因は、主に次の理由のうちにどれにあたるか。(複数回答可) (*)

表 3-12 連結精算表の数値を監査開始後に変更した原因

項 目	回 答	
	回答数	構成比
1 : 監査対象会社の修正	36	25.4%
2 : 国内の連結子会社の修正	26	18.3%
3 : 海外の連結子会社の修正	28	19.7%
(連結子会社の修正 (国内海外合算))	(54)	(38.0%)
4 : 連結仕訳の修正	51	35.9%
5 : 連結決算を行っていない	1	0.7%
計	142	100%

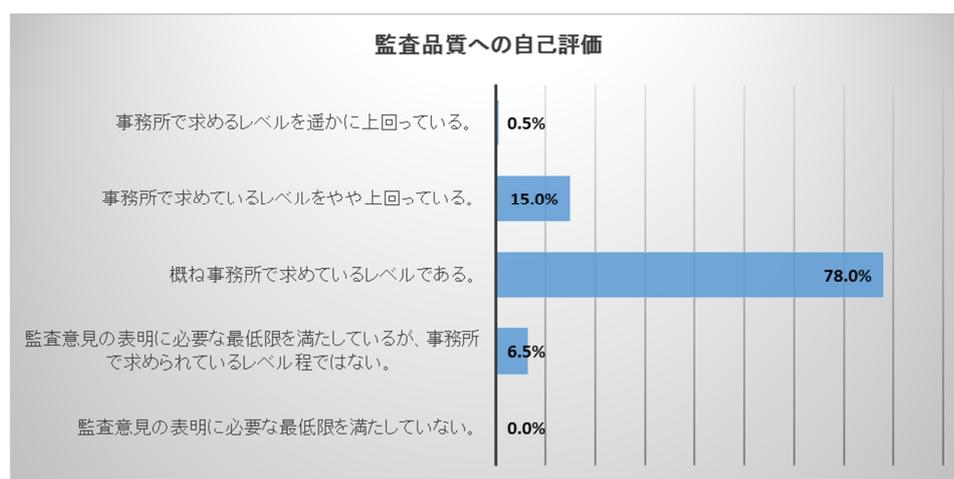
<全体的な、当該エンゲージメントの監査の深度に関して>

■ 3. 13 2017年3月期に関する、全体的な監査の深度（監査品質）への自己評価（*）

表 3-13 全体的な監査の深度（監査品質）への自己評価

項目	回答	
	回答数	構成比
1： 監査意見の表明に必要な最低限を満たしていない。	0	0.0%
2： 監査意見の表明に必要な最低限を満たしているが、事務所で求められているレベル程ではない。	13	6.5%
3： おおむね事務所で求めているレベルである。	156	78.0%
4： 事務所で求めているレベルをやや上回っている。	30	15.0%
5： 事務所で求めるレベルを遥かに上回っている。	1	0.5%
計	200	100%

図 3-4 全体的な監査の深度（監査品質）への自己評価



<2017年3月期の期末監査期間に関して>

■ 3. 14 監査チームの「期末監査期間（単体BS、PL）」（単体試算表（税金税効果等計算前）を受領し期末監査手続を開始した日から、会社へ単体の重要な修正を伝える期限とした日までの期間）は、もう少し長い方が望ましい。（*）

表 3-14 単体監査の期末監査期間の延長が望ましいと思うか。

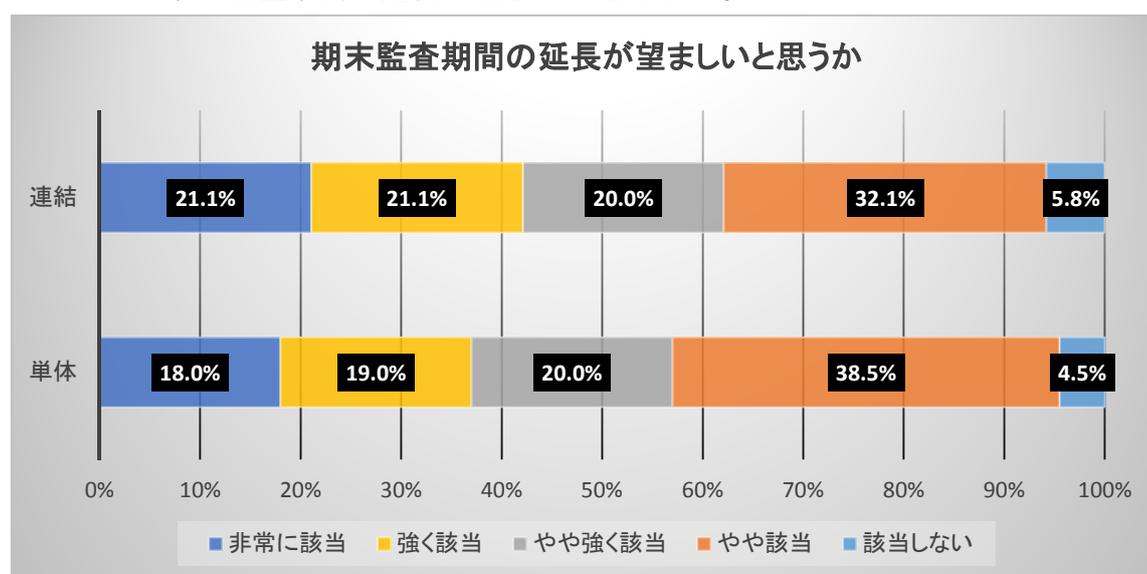
項目	回答	
	回答数	構成比
1： 全く該当しない	9	4.5%
2： やや該当する	77	38.5%
3： やや強く該当	40	20.0%
4： 強く該当	38	19.0%
5： 非常に該当	36	18.0%
計	200	100%

- 3. 15 監査チームの「期末監査期間（連結BS、PL）」（連結精算表を受領し期末監査手続を開始した日から、会社へ連結の重要な修正を伝える期限とした日までの期間）は、もう少し長い方が望ましい。（*）

表 3-15 連結監査の期末監査期間の延長が望ましいと思うか。

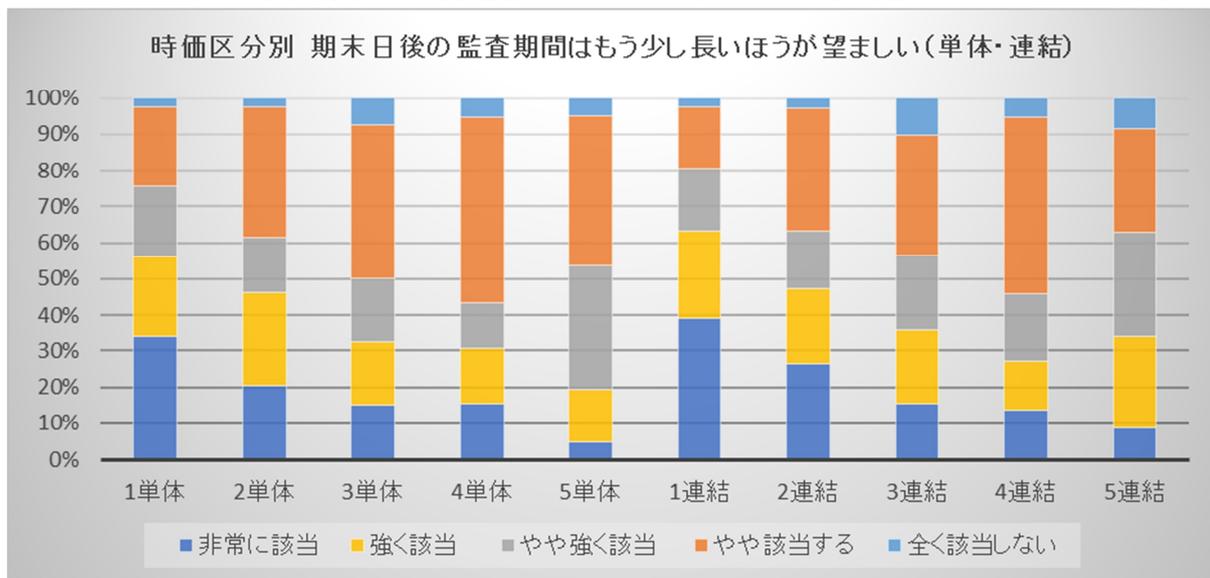
項目	回答(全体)		(連結決算) ³⁷	
	回答数	構成比	回答数	構成比
1：全く該当しない	11	5.5%	11	5.8%
2：やや該当する	61	30.5%	61	32.1%
3：やや強く該当	38	19.0%	38	20.0%
4：強く該当	40	20.0%	40	21.1%
5：非常に該当	40	20.0%	40	21.1%
6：連結決算を行っていない	10	5.0%	—	—
計	200	100%	190	100%

図 3-5 期末監査期間の延長が望ましいと思うか。



³⁷ 連結決算を行っているサンプルのみを母数とした場合の割合を示している。

図 3-6 時価総額区分及び単体連結監査別 期末監査期間の延長が望ましいと思うか。



<延長した場合の効果のシミュレーション>

仮に、もし期末監査期間があと1週間あった場合、下記についてどのような変化が期待できると思うか。なお、延長された期間の条件（アサインのしやすさ等）は、現在と同条件であるとする。

■ 3. 16 チーム内で適時、十分なディスカッションができ、監査の深度が深まる。（*）

表 3-16 延長した場合の効果① チーム内で適時十分なディスカッションができ監査の深度が深まる。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	9	4.5%
2 : やや該当する	77	38.5%
3 : やや強く該当	48	24.0%
4 : 強く該当	47	23.5%
5 : 非常に該当	19	9.5%
計	200	100%

- 3. 17 タイムリーで十分な調書レビュー（担当者へのフィードバックを含む。OJT、コーチング等法人により呼称が異なる。）を行える。（*）

表 3-17 延長した場合の効果② タイムリーで十分な調書レビューを行える。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	6	3.0%
2 : やや該当する	49	24.5%
3 : やや強く該当	49	24.5%
4 : 強く該当	60	30.0%
5 : 非常に該当	36	18.0%
計	200	100%

- 3. 18 不測の事態へ対応する余裕ができる。（*）

表 3-18 延長した場合の効果③ 不足の事態へ対応する余裕ができる。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	4	2.0%
2 : やや該当する	42	21.0%
3 : やや強く該当	45	22.5%
4 : 強く該当	68	34.0%
5 : 非常に該当	41	20.5%
計	200	100%

- 3. 19 重要な問題点を見逃すリスクが減少する。（*）

表 3-19 延長した場合の効果④ 重要な問題点を見逃すリスクが減少する。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	14	7.0%
2 : やや該当する	71	35.5%
3 : やや強く該当	45	22.5%
4 : 強く該当	52	26.0%
5 : 非常に該当	18	9.0%
計	200	100%

- 3. 20 現在期末日基準以外で実施している手続を、期末日基準で実施することで、ロールフォワード手続に関する監査人・会社双方の手間が省ける。(*)

表 3-20 延長した場合の効果⑤ ロールフォワード手続に関する手間が省ける。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	79	39.5%
2 : やや該当する	56	28.0%
3 : やや強く該当	26	13.0%
4 : 強く該当	26	13.0%
5 : 非常に該当	13	6.5%
計	200	100%

- 3. 21 被監査会社のビジネスへの理解が深まり、よりよいアドバイスが可能になる。(*)

表 3-21 延長した場合の効果⑥ 被監査会社のビジネスへの理解が深まりよりよいアドバイスが可能になる。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	37	18.5%
2 : やや該当する	100	50.0%
3 : やや強く該当	37	18.5%
4 : 強く該当	20	10.0%
5 : 非常に該当	6	3.0%
計	200	100%

- 3. 22 被監査会社にとって、経理部等の監査対応の休日出勤の減少など、被監査会社の監査対応の負荷が軽減される。(*)

表 3-22 延長した場合の効果⑦ 被監査会社の監査対応の負荷が軽減される。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	18	9.0%
2 : やや該当する	64	32.0%
3 : やや強く該当	40	20.0%
4 : 強く該当	46	23.0%
5 : 非常に該当	32	16.0%
計	200	100%

■ 3. 23 監査チームのメンバーの深夜残業の減少等、労働環境が改善される。(*)

表 3-23 延長した場合の効果⑧ 監査チームのメンバーの労働環境が改善される。

項 目	回 答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	1	0.5%
2 : やや該当する	33	16.5%
3 : やや強く該当	33	16.5%
4 : 強く該当	66	33.0%
5 : 非常に該当	67	33.5%
計	200	100%

■ 3. 24 国内の重要な構成単位で会社法監査のみの構成単位の場合、連結目的の往査と単体目的の往査を一度にまとめられ、監査が効率化される。(*)

表 3-24 延長した場合の効果⑨ 連結目的と単体目的の往査をまとめられ監査が効率化される。

項 目	回 答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	43	21.5%
2 : やや該当する	36	18.0%
3 : やや強く該当	14	7.0%
4 : 強く該当	17	8.5%
5 : 非常に該当	6	3.0%
6 : 該当する国内の重要な構成単位はない	84	42.0%
計	200	100%

- 3. 25 インストラクションの送付先である海外の監査事務所と、より深いディスカッションができる。(*)

表 3-25 延長した場合の効果⑩ 海外の監査事務所とより深いディスカッションができる。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	23	11.5%
2 : やや該当する	45	22.5%
3 : やや強く該当	19	9.5%
4 : 強く該当	21	10.5%
5 : 非常に該当	11	5.5%
6 : 海外の監査事務所へインストラクションを送っていない	81	40.5%
計	200	100%

- 3. 26 会社が、もしも決算短信のチェックを監査人に求めず、かつ期末監査のスケジュールが決算短信発表のスケジュールに左右されないのであれば、現在の会社法監査報告日までの日程で可能だと思う。(*)

表 3-26 延長した場合の効果⑪ 決算短信のチェックや決算短信発表の影響がなければ現在の会社法監査報告日での日程で可能

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	59	29.5%
2 : やや該当する	70	35.0%
3 : やや強く該当	33	16.5%
4 : 強く該当	28	14.0%
5 : 非常に該当	10	5.0%
計	200	100%

<2017年3月期の期末監査時間に関して>

■ 3. 27 単体監査についての期末日後の監査時間(*)

表 3-27 (単体監査) 期末日後の監査時間についての不足感

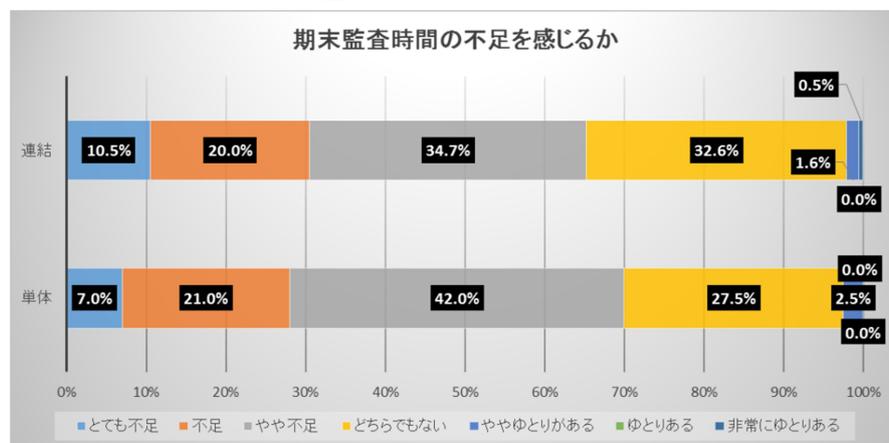
項目	回答	
	回答数	構成比
1 : とても不足	14	7.0%
2 : 不足	42	21.0%
3 : やや不足	84	42.0%
4 : どちらでもない	55	27.5%
5 : ややゆとりがある	5	2.5%
6 : ゆとりがある	0	0.0%
7 : 非常にゆとりがある	0	0.0%
計	200	100%

■ 3. 28 連結監査についての期末日後の監査時間(*)

表 3-28 (連結監査) 期末日後の監査時間についての不足感³⁸

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : とても不足	20	10.5%
2 : 不足	38	20.0%
3 : やや不足	66	34.7%
4 : どちらでもない	62	32.6%
5 : ややゆとりがある	3	1.6%
6 : ゆとりがある	0	0.0%
7 : 非常にゆとりがある	1	0.5%
計	190	100%

図 3-7 期末日後の監査時間についての不足感



³⁸ 質問 3.15 で「連結決算を行っていない」を選択したサンプルの回答を集計した。

<不足気味の理由>

上記2設問(3.27及び3.28)で1つでも「やや不足」以上を選択した回答者は、次の質問に回答する。該当しない回答者は設問4へ進む。

- 3.29 監査意見を表明するに足る、合理的な基礎を達成するのに不足気味であった。
(*)

表3-29 期末日後の監査時間が監査意見の合理的な基礎を達成するのに不足気味である³⁹。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	100	69.0%
2 : やや該当する	37	25.5%
3 : やや強く該当	5	3.4%
4 : 強く該当	3	2.1%
5 : 非常に該当	0	0.0%
計	145	100%

- 3.30 監査意見を表明する合理的な基礎は達成しているが、事務所が求める品質水準を達成するのに不足気味であった。(*)

表3-30 期末日後の監査時間が事務所の求める品質水準を達成するのに不足気味である。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	50	34.5%
2 : やや該当する	61	42.1%
3 : やや強く該当	17	11.7%
4 : 強く該当	13	9.0%
5 : 非常に該当	4	2.8%
計	145	100%

³⁹ 質問3.13においては「監査意見の表明に必要な最低限を満たしていない」を選択したものはなかったが、本問では「やや該当する」「やや強く該当」「強く該当」にそれぞれ回答があった。両問での回答に差がある理由として、本問では不足気味であるかに対し、質問3.13では不足と断定表現を使用しており、両者のニュアンスの違いが異なる回答の原因になっていると考えられる。

■ 3. 31 被監査会社に対し、十分な指導的機能を発揮するのに不足していた。(*)

表 3-31 期末日後の監査時間が十分な指導的機能を発揮するには不足していた。

項 目	回 答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	21	14.5%
2 : やや該当する	76	52.4%
3 : やや強く該当	33	22.8%
4 : 強く該当	14	9.7%
5 : 非常に該当	1	0.7%
計	145	100%

■ 3. 32 手続は実施できたが十分な調書化を行うには不足していた。(*)

表 3-32 期末日後の監査時間が、十分な調書化を行うには不足していた。

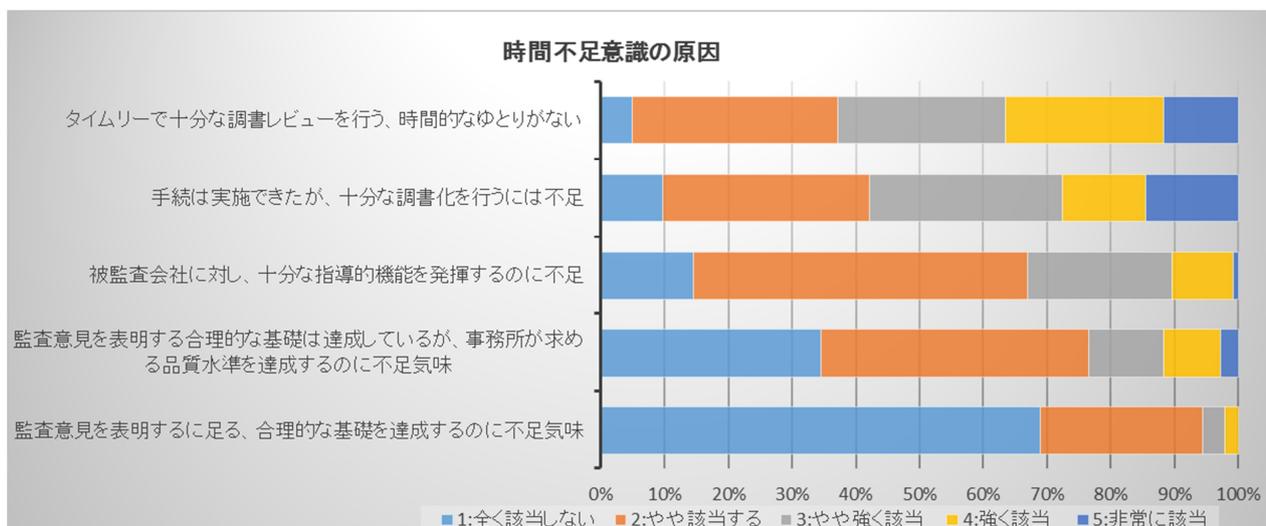
項 目	回 答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	14	9.7%
2 : やや該当する	47	32.4%
3 : やや強く該当	44	30.3%
4 : 強く該当	19	13.1%
5 : 非常に該当	21	14.5%
計	145	100%

■ 3. 33 タイムリーで十分な調書レビュー(担当者へのフィードバックを含む。)を行う、時間的なゆとりがなかった。(*)

表 3-33 期末日後の監査時間にタイムリーで十分な調書レビューを行うゆとりがなかった。

項 目	回 答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	7	4.8%
2 : やや該当する	47	32.4%
3 : やや強く該当	38	26.2%
4 : 強く該当	36	24.8%
5 : 非常に該当	17	11.7%
計	145	100%

図 3-8 期末日後の監査時間が不足していると感じる原因



＜調書レビューの遅延・不足の弊害について＞

上記で「全く該当しない」以外を選択した場合、下記設問を回答する。「全く該当しない」を選択した場合は設問 4 へ進む。

■ 3. 34 チームとして監査手続の実施結果の解釈にミスがあった場合に、気付くのが遅れる。(*)

表 3-34 調書レビューが遅れることで監査手続の解釈ミスに気付くのが遅れる。

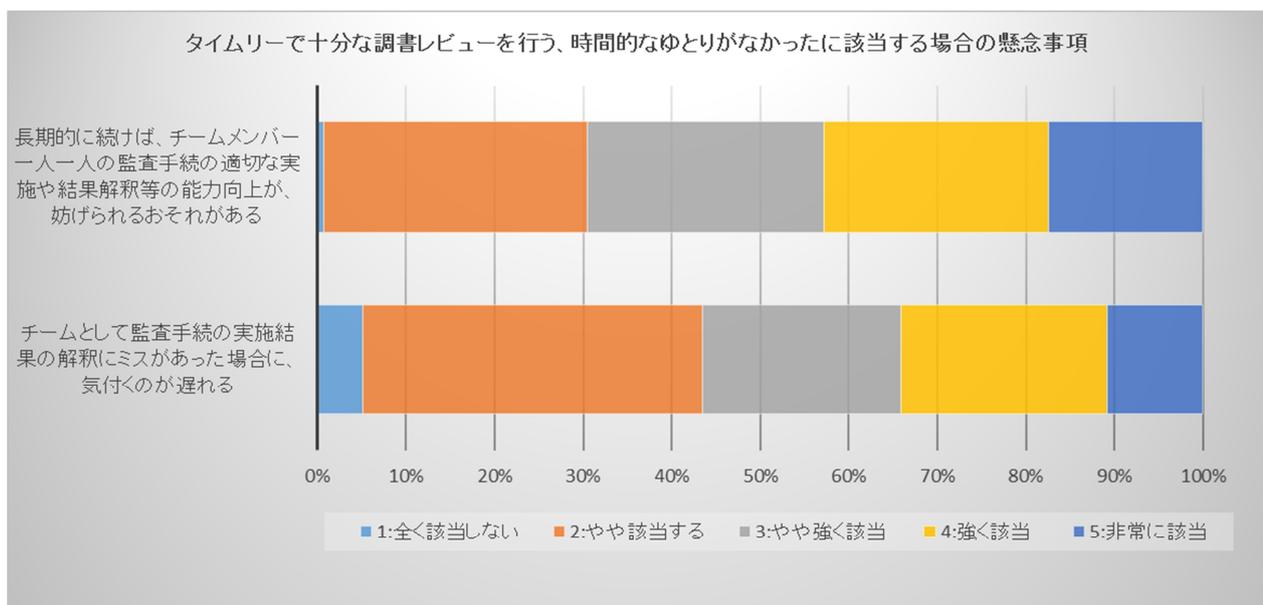
項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	7	5.1%
2 : やや該当する	53	38.4%
3 : やや強く該当	31	22.5%
4 : 強く該当	32	23.2%
5 : 非常に該当	15	10.9%
計	138	100%

- 3. 35 長期的に続けば、チームメンバー一人一人の監査手続の適切な実施や結果解釈等の能力向上が、妨げられるおそれがある。(*)

表 3-35 長期的な調書レビューの遅延はメンバーの能力向上を妨げるおそれがある。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	1	0.7%
2 : やや該当する	41	29.7%
3 : やや強く該当	37	26.8%
4 : 強く該当	35	25.4%
5 : 非常に該当	24	17.4%
計	138	100%

図 3-9 タイムリーで十分な調書レビューを行うゆとりがなかった場合の懸念事項



設問 4. 近年の期末監査の特徴に関する質問

該当エンゲージメントについて、近年（目安5年程度）の監査がどのように変わってきていると思うかについての質問である。

<監査の深度や手続の変化に関して>

なお、2017年3月期の監査が4期目以前である場合は、4.1から4.15までの回答は、最初の選択肢（例4.1「非常に浅くなった」4.2「非常に減少した」）を回答する。

■ 4.1 不正リスクに関する監査対応（不正発覚時の対応を含む。）の深度（*）

表 4-1 不正リスクに関する監査対応の深度

項目	回答	
	回答数	構成比
1：非常に浅くなった	4	2.0%
2：浅くなった	0	0.0%
3：やや浅くなった	0	0.0%
4：変化なし	9	4.5%
5：やや深くなった	56	28.0%
6：深くなった	100	50.0%
7：非常に深くなった	31	15.5%
計	200	100%

■ 4.2 上記4.1の期末監査作業量への影響（*）

表 4-2 不正リスクに関する監査対応の期末監査作業量への影響

項目	回答	
	回答数	構成比
1：非常に減少した	4	2.0%
2：減少	0	0.0%
3：やや減少	2	1.0%
4：影響なし	10	5.0%
5：やや増加	63	31.5%
6：増加	101	50.5%
7：非常に増加	20	10.0%
計	200	100%

■ 4. 3 会計上の見積項目のリスクに関する監査対応（不正リスクの影響を除く。）の深度(*)

表 4-3 会計上の見積項目のリスクに関する監査対応の深度

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 非常に浅くなった	4	2.0%
2 : 浅くなった	0	0.0%
3 : やや浅くなった	0	0.0%
4 : 変化なし	8	4.0%
5 : やや深くなった	55	27.5%
6 : 深くなった	96	48.0%
7 : 非常に深くなった	37	18.5%
計	200	100%

■ 4. 4 上記 4. 3 の期末監査作業量への影響(*)

表 4-4 会計上の見積項目のリスクに関する監査対応の期末監査作業量への影響

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 非常に減少した	4	2.0%
2 : 減少	0	0.0%
3 : やや減少	0	0.0%
4 : 影響なし	7	3.5%
5 : やや増加	57	28.5%
6 : 増加	88	44.0%
7 : 非常に増加	44	22.0%
計	200	100%

■ 4. 5 経営者の内部統制無効化のリスクに関する監査対応の深度(*)

表 4-5 経営者の内部統制無効化のリスクに関する監査対応の深度

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 非常に浅くなった	4	2.0%
2 : 浅くなった	0	0.0%
3 : やや浅くなった	0	0.0%
4 : 変化なし	17	8.5%
5 : やや深くなった	73	36.5%
6 : 深くなった	86	43.0%
7 : 非常に深くなった	20	10.0%
計	200	100%

■ 4. 6 上記 4. 5 の期末監査作業量への影響(*)

表 4-6 経営者の内部統制無効化のリスクに関する監査対応の期末監査作業量への影響

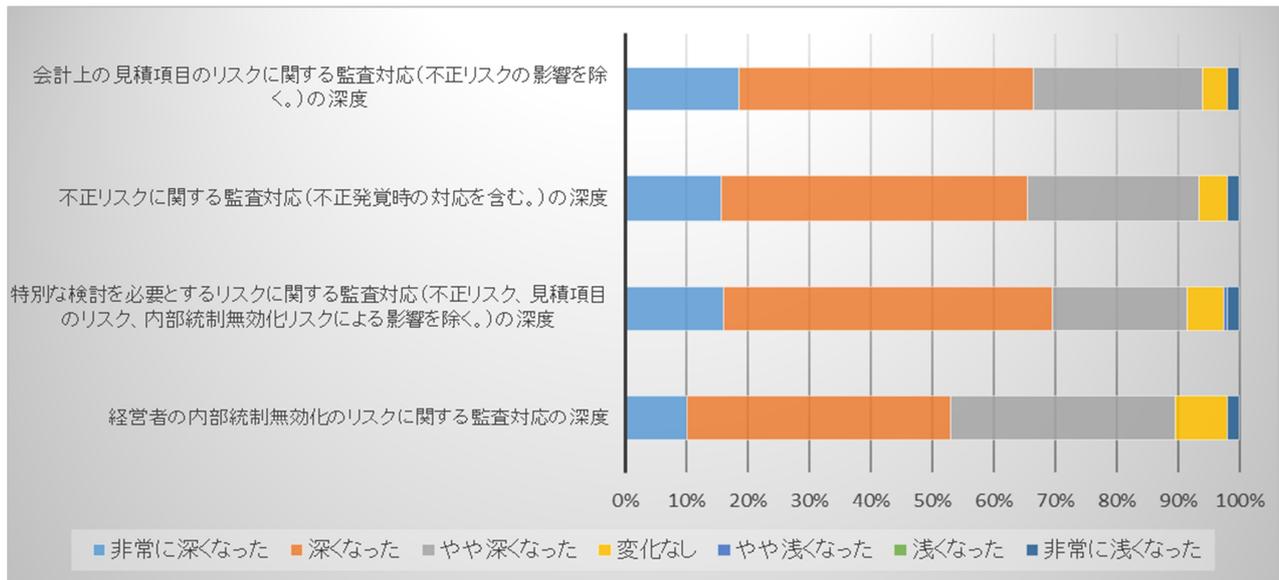
項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 非常に減少した	4	2.0%
2 : 減少	0	0.0%
3 : やや減少	0	0.0%
4 : 影響なし	16	8.0%
5 : やや増加	81	40.5%
6 : 増加	83	41.5%
7 : 非常に増加	16	8.0%
計	200	100%

■ 4. 7 特別な検討を必要とするリスクに関する監査対応（不正リスク、見積項目のリスク、内部統制無効化リスクによる影響を除く。）の深度(*)

表 4-7 特別な検討を必要とするリスクに関する監査対応の深度

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 非常に浅くなった	4	2.0%
2 : 浅くなった	0	0.0%
3 : やや浅くなった	1	0.5%
4 : 変化なし	12	6.0%
5 : やや深くなった	44	22.0%
6 : 深くなった	107	53.5%
7 : 非常に深くなった	32	16.0%
計	200	100%

図 4-1 近年の各リスクに関する監査対応の深度の変化

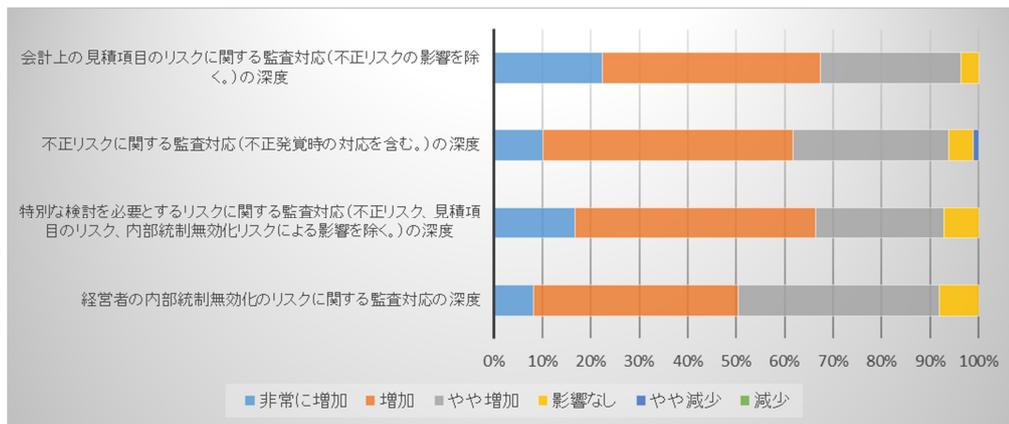


■ 4. 8 質問 4. 7 の期末監査作業量への影響(*)

表 4-8 特別な検討を必要とするリスクに関する監査対応の期末監査作業量への影響

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 非常に減少した	4	2.0%
2 : 減少	0	0.0%
3 : やや減少	0	0.0%
4 : 影響なし	14	7.0%
5 : やや増加	52	26.0%
6 : 増加	97	48.5%
7 : 非常に増加	33	16.5%
計	200	100%

図 4-2 近年の各リスクに関する監査対応の期末監査時間への影響



監査手続に関する次の記述はどの程度該当するか。

■ 4. 9 分析的手続において、該当年で特有の事象があれば、必要に応じその影響を加味し推計値を更新し、再び実績値との差異分析を行っている。(*)

表 4-9 分析的手続において推計値を更新し差異分析を行っている。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	27	13.5%
2 : やや該当する	49	24.5%
3 : やや強く該当	51	25.5%
4 : 強く該当	51	25.5%
5 : 非常に該当	22	11.0%
計	200	100%

- 4. 10 分析的手続において、異常増減の理由などを、従来なら質問手続で終わらせていた場合でも、批判的に検討するために、説明の裏付けとなる証憑等確かめている。(*)

表 4-10 分析的手続の異常増減理由について証憑等で裏付けを行っている。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	21	10.5%
2 : やや該当する	56	28.0%
3 : やや強く該当	44	22.0%
4 : 強く該当	55	27.5%
5 : 非常に該当	24	12.0%
計	200	100%

- 4. 11 見積項目の検討などにあたって、会社から入手した予測情報について、外部データとの整合性を検討するなど、より会社の説明を批判的に検討している。

表 4-11 会社から入手した予測情報は外部データとの整合性との突合せ等批判的に検討している。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	5	2.5%
2 : やや該当する	32	16.0%
3 : やや強く該当	53	26.5%
4 : 強く該当	84	42.0%
5 : 非常に該当	26	13.0%
計	200	100%

- 4. 12 会社から受領する電子データや資料に対し、従来よりも批判的な検討をするようになってきている（例：データの出所の確認や、網羅性の検証を監査人が自ら行うなど）。(*)

表 4-12 会社から受領する資料等に対し従来よりも批判的に検討している。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	5	2.5%
2 : やや該当する	26	13.0%
3 : やや強く該当	51	25.5%
4 : 強く該当	91	45.5%
5 : 非常に該当	27	13.5%
計	200	100%

- 4. 13 海外の監査事務所とのコミュニケーションやインストラクションに対する報告結果をより詳細に検討している。(*)

表 4-13 海外の監査事務所からの報告結果等をより詳細に検討している。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	11	5.5%
2 : やや該当する	16	8.0%
3 : やや強く該当	24	12.0%
4 : 強く該当	45	22.5%
5 : 非常に該当	24	12.0%
6 : 海外事務所とのコミュニケーションやインストラクションの送付を行っていない	80	40.0%
計	200	100%

■ 4. 14 詳細テストのサンプル件数を増加させている。(*)

表 4-14 詳細テストのサンプル件数を増加させている。

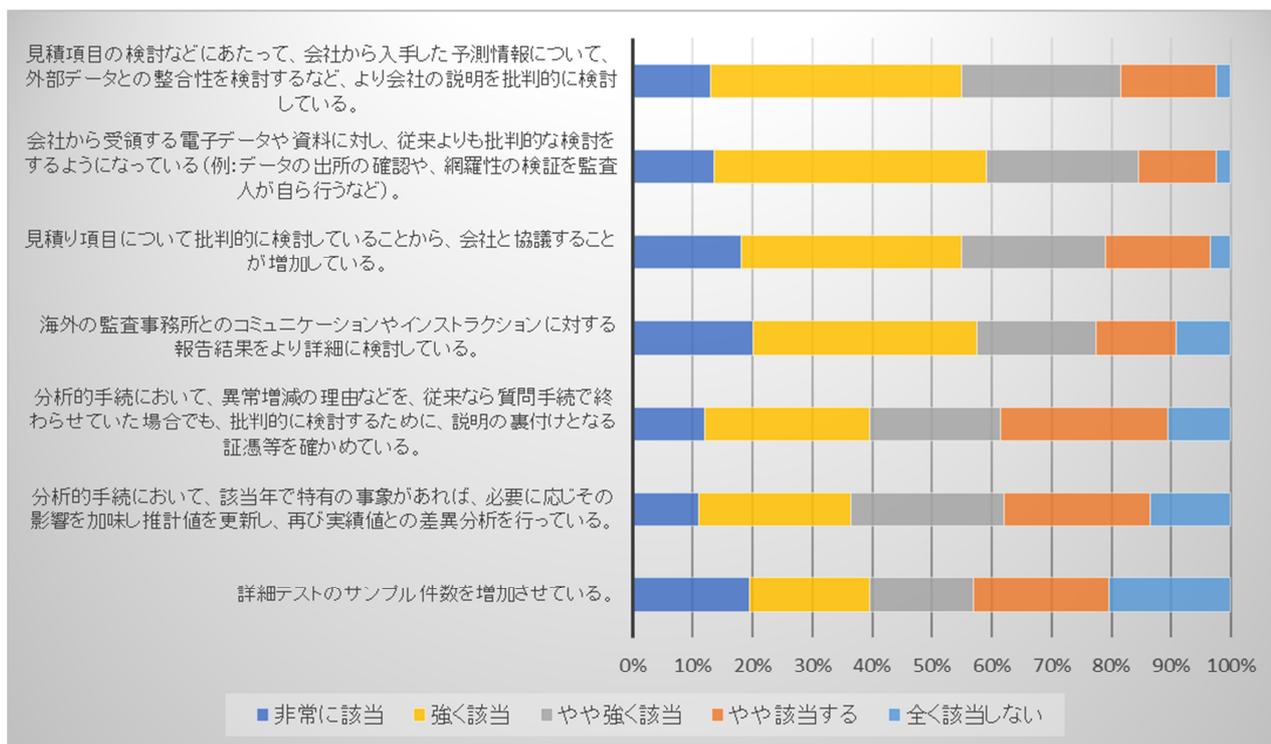
項 目	回 答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	41	20.5%
2 : やや該当する	45	22.5%
3 : やや強く該当	35	17.5%
4 : 強く該当	40	20.0%
5 : 非常に該当	39	19.5%
計	200	100%

■ 4. 15 見積り項目について批判的に検討していることから、会社と協議することが増加している。(*)

表 4-15 見積り項目について批判的に検討しているため会社との協議が増加している。

項 目	回 答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	7	3.5%
2 : やや該当する	35	17.5%
3 : やや強く該当	48	24.0%
4 : 強く該当	74	37.0%
5 : 非常に該当	36	18.0%
計	200	100%

図 4-3 近年の個々の監査手続に対する認識



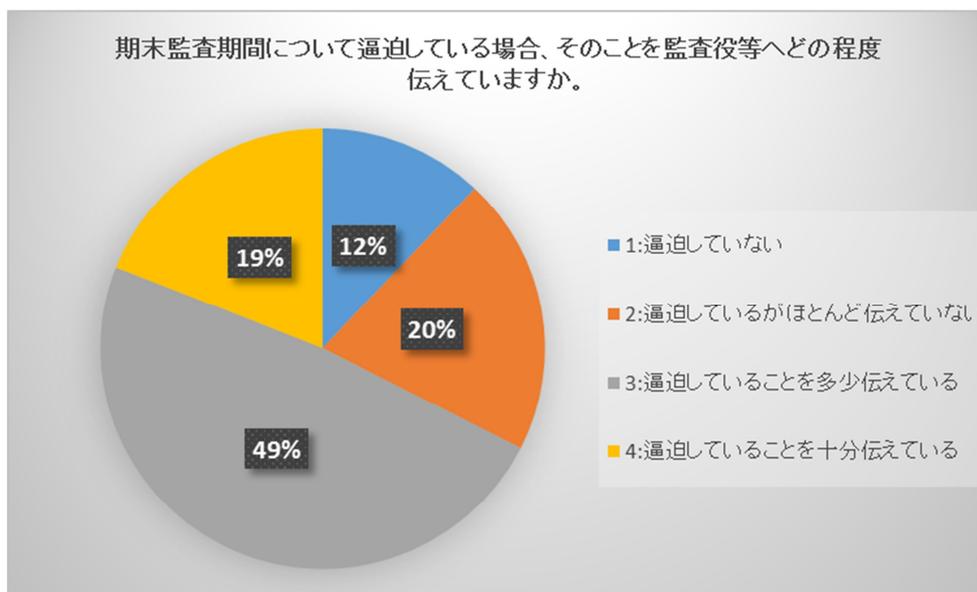
<監査役等とのコミュニケーションに関して>

■ 4. 16 期末監査期間について逼迫している場合、そのことを監査役等への程度伝えているか。(*)

表 4-16 期末監査期間の逼迫状況の監査役等への伝達の程度

項目	回答		(うち、補助者)		(うち、社員)	
	回答数	構成比	回答数	構成比	回答数	構成比
1 : 逼迫していない	24	12.0%	23	13.3%	1	3.8%
2 : 逼迫しているがほとんど伝えていない	41	20.5%	36	20.8%	5	18.5%
3 : 逼迫していることを多少伝えている	97	48.5%	84	48.6%	13	48.1%
4 : 逼迫していることを十分伝えている	38	19.0%	30	17.3%	8	29.6%
計	200	100%	173	100%	27	100%

図 4-4 期末監査期間の逼迫状況の監査役等への伝達の程度



質問 4.16 の回答が選択肢 1～3 の場合だけ、下記を回答

■ 4.17 被監査会社の監査役等が公認会計士であった場合、公認会計士でない監査役等と比較しどのような特徴があると感じるか。下記の事項について当てはまる割合を回答してください。(*)

◆ 4.17.1 監査人との協力関係（監査人への積極的な情報提供）

表 4-17 公認会計士である監査役等と監査人との協力関係（監査人への積極的な情報提供）

項目	回答	
	回答数	構成比
1：非協力的	1	1.2%
2：やや非協力的	3	3.6%
3：変わらない	34	41.0%
4：やや協力的	29	34.9%
5：非常に協力的	15	18.1%
6：協力を求めている	1	1.2%
計	83	100%

◆4. 17. 2 監査人との協力関係（監査手続・監査スケジュールへの理解）

表4-18 公認会計士である監査役等と監査人との協力関係（監査手続・監査スケジュールへの理解）

項目	回答	
	回答数	構成比
1：非協力的	1	1.2%
2：やや非協力的	2	2.4%
3：変わらない	29	34.9%
4：やや協力的	34	41.0%
5：非常に協力的	15	18.1%
6：協力を求めている	2	2.4%
計	83	100%

◆4. 17. 3 財務報告に対するモニタリング機能の有効性

表4-19 公認会計士である監査役等の財務報告に対するモニタリング機能の有効性

項目	回答	
	回答数	構成比
1：弱い	1	1.2%
2：やや弱い	1	1.2%
3：変わらない	20	24.1%
4：やや強い	38	45.8%
5：強い	21	25.3%
6：わからない	2	2.4%
計	83	100%

設問 5. 期末監査の効率化、工夫に関する質問

調査対象の被監査会社の期末監査での効率化、手続の期中前倒し実施など、決算日以降の監査の負担軽減に関する質問である。

期末監査に関する作業を決算日前に前倒して実施するなど、期末監査の効率化のための次の事項へ該当する程度

■ 5. 1 確認の基準日を前倒して実施している。(*)

表 5-1 確認の基準日を前倒して実施している。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	64	32.0%
2 : やや該当する	12	6.0%
3 : やや強く該当	27	13.5%
4 : 強く該当	64	32.0%
5 : 非常に該当	33	16.5%
計	200	100%

■ 5. 2 見積項目等の論点を期中に検討している。(*)

表 5-2 見積項目等の論点を期中に検討している。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	6	3.0%
2 : やや該当する	37	18.5%
3 : やや強く該当	51	25.5%
4 : 強く該当	69	34.5%
5 : 非常に該当	37	18.5%
計	200	100%

■ 5. 3 期中において、その時点までの範囲の仕訳テストを実施している。(*)

表 5-3 期中において仕訳テストを実施している。

項 目	回 答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	39	19.5%
2 : やや該当する	31	15.5%
3 : やや強く該当	21	10.5%
4 : 強く該当	49	24.5%
5 : 非常に該当	60	30.0%
計	200	100%

■ 5. 4 仕訳テストは、紙面ではなく、仕訳の電子データを利用して行っている。(*)

表 5-4 仕訳テストは仕訳の電子データを利用して行っている。

項 目	回 答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	0	0.0%
2 : やや該当する	2	1.0%
3 : やや強く該当	6	3.0%
4 : 強く該当	42	21.0%
5 : 非常に該当	150	75.0%
計	200	100%

■ 5. 5 期末監査に関する証憑等の事前依頼を徹底している。(*)

表 5-5 期末監査に関する証憑等の事前依頼を徹底している。

項 目	回 答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	1	0.5%
2 : やや該当する	17	8.5%
3 : やや強く該当	30	15.0%
4 : 強く該当	76	38.0%
5 : 非常に該当	76	38.0%
計	200	100%

- 5. 6 2月末時点など期末日前に仮決算、監査を行い、3月末決算ではそのロールフォワード手続をしている（いわゆる、Pre-Closing）。(*)

表 5-6 期末日前に仮決算と監査を行い3月末決算ではロールフォワード手続をしている。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 該当しない	189	94.5%
2 : 該当する	11	5.5%
計	200	100%

- 5. 7 会社から受領する情報は、可能な限り電子データで受領し、監査調書への再入力の手間を省いている。(*)

表 5-7 資料を可能な限り電子データで受領し、監査調書への再入力の手間を省いている。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	0	0.0%
2 : やや該当する	26	13.0%
3 : やや強く該当	36	18.0%
4 : 強く該当	80	40.0%
5 : 非常に該当	58	29.0%
計	200	100%

- 5. 8 調書は電子化され、過去データの再入力の手間を省いている。(*)

表 5-8 監査調書は電子化されており過去データの再入力の手間を省いている。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	0	0.0%
2 : やや該当する	19	9.5%
3 : やや強く該当	31	15.5%
4 : 強く該当	73	36.5%
5 : 非常に該当	77	38.5%
計	200	100%

■ 5. 9 期中往査時に期末監査目的で、期中取引の証憑突合等を行っている。(*)

表 5-9 期末監査目的で期中往査時に期中取引の証憑突合等を行っている。

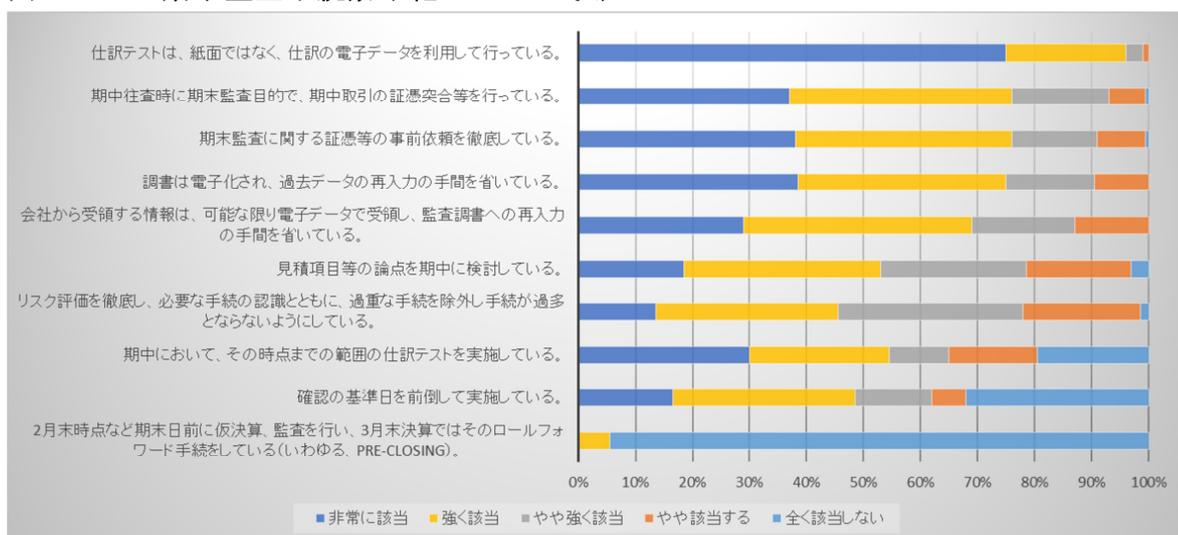
項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	1	0.5%
2 : やや該当する	13	6.5%
3 : やや強く該当	34	17.0%
4 : 強く該当	78	39.0%
5 : 非常に該当	74	37.0%
計	200	100%

■ 5. 10 リスク評価を徹底し、必要な手続の認識とともに、過重な手続を除外し手続が過多とならないようにしている。(*)

表 5-10 過重な手続を除外し手続が過多とならないようにしている。

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 全く該当しない	3	1.5%
2 : やや該当する	41	20.5%
3 : やや強く該当	65	32.5%
4 : 強く該当	64	32.0%
5 : 非常に該当	27	13.5%
計	200	100%

図 5-1 期末監査手続効率化のための取組⁴⁰



⁴⁰ 質問 5.1 から質問 5.10 までの回答を基に作図した。なお、表示順序は「やや強く該当」以上の合計が大きいものを上位に表示している。また、質問 5.6 は回答が 2 選択肢であることから、便宜上それぞれの回答を「強く該当」と「全く該当しない」に分類している。

設問 6. その他

■ 6. 1 回答者の性別(*)

表 6-1 回答者の性別

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 男性	184	92.0%
2 : 女性	16	8.0%
計	200	100%

■ 6. 2 回答者の年齢(*)

表 6-2 回答者の年齢

項目	回答	
	回答数	構成比
1 : 30歳未満	5	2.5%
2 : 30代	89	44.5%
3 : 40代	95	47.5%
4 : 50代	11	5.5%
5 : 60代	0	0.0%
6 : 70代以上	0	0.0%
計	200	100%

■ 6. 3 (任意回答) 本調査に関連する回答者の意見等

※表現などを原文から一部修正し、下線を追加している。

1. 会社法監査、金融商品取引法監査などの監査制度に関するコメント

- ① 欧米などと比較して我が国の期末監査スケジュールについて、会社法監査がある等の諸要因により、実際にかかる時間が少ないという印象がある。長期的な観点からはその議論も実施できればよい。
- ② 期末監査で監査人が苦勞するのは、会社法監査までの期間が短いためである。会社法、金商法それぞれ開示書類が異なり、決算短信もある。仮に、開示書類の簡素化、短信のチェック等がなくなっても、会社法監査のスケジュールに余裕がないため、抜本的な改善にはならない。そもそも監査には時間がかかる、かけるように基準等で求められているにもかかわらず、手続きの効率化、簡略化ばかり求めては、監査の品質向上につながらない。
- ③ 会社法監査と金商法監査の一本化の検討をぜひお願いしたい。
- ④ 会計士の人数の増加は期待できない一方で、投資家やクライアントから監査に対する期待は不正摘発を中心に高まっている。四半期レビューの簡素化の啓蒙、会社法監査と金商法監査の統一、品質管理レビューの頻度等、よりリスクが高い点にリソ

ースを集中して配分できる環境を築いてほしい。

- ⑤ 計算書類と有価証券報告書を統合するなどし、同報告書を決算日から3か月以内の提出、株主総会は決算日から4か月以内の開催が望ましいと考える。
- ⑥ 会社法の監査報告書日を数週間後ろ倒しにする、又は金商法と一本化することが最大の解決策ではないか。
- ⑦ 監査現場は、金融商品取引法と会社法で求められる監査を遂行するのでかなり逼迫している状況である。本調査の目的は監査現場を適切に把握し、監査品質の向上を図ることにあるため、監査現場への負荷がどれくらいあるかを正しく認識し、監査現場の環境を改善して頂けるよう見直して頂けると幸いである。
- ⑧ 決算短信の簡略化による影響の質問があるが、会社法計算書類の開示書類の検討と同時期に決算短信の検討も行っていることから、実質的に数値を固める、という意味での期限は変わらない。すなわち、決算短信をどれだけ簡略化したところで、会社法と金融商品取引法に基づく意見表明の2本柱となっている状況では、監査時間の確保という観点では本質的な解決にはつながらないと考える。

2. 監査報酬に関すること

- ① 昨今の働き方改革を鑑み、おそらくどの監査法人も執務時間の見直しが行われており、監査報酬が監査時間に対して厳しい状況であることが再認識されているものと考え。監査業務を発展させていくためにも、十分な監査報酬の確保を行うことを継続的に訴え続けることが重要と考える。
- ② 監査基準委員会報告書に基づく監査をしっかりと行うというマインドが全体に浸透してきている一方で、それらを完璧に実行するにはさらなる時間の増加を招くことになる。その点に関するクライアントからの同意が得られず採算的にも難しい状況にある。これに加えて労基法遵守問題がさらなる困難を招いており、業界全体で窮地にある。
- ③ 期末監査時間の十分な確保という課題は、監査期間の長さだけでなく、リソースの問題も多くある。監査に対する要求事項が年々増す一方で、この点に対する被監査会社の理解が十分ではないため、監査時間・報酬の増加は容易ではない。監査の要求事項が増していることを、いかに被監査会社に理解してもらうかというところが、今後の課題と考える。
- ④ 全般的な話として、外部環境の変化により監査手続の増加は受け入れざるを得ないと考えるが、それに伴う報酬の増加（ひいては、必要な時間・適切な単価に基づく報酬の受領）が行えない環境にあるように感じる。
- ⑤ 監査現場の人練りは非常に厳しく、マネージャー含め現場の疲弊は計り知れず、反面報酬は全くついてこない状況である。
- ⑥ 監査手続の増加を会計士協会が主導するのであれば、監査報酬の増額についても会計士協会が国や企業に対し積極的に働きかけるべき。

3. 会社のスケジュール等について

- ① 当該会社においては、会社法施行時に、会計監査人及び監査役会の監査報告書受領後に決算承認取締役会が開催されることになったことを踏まえ、決算短信発表から監査報告書日まで一定程度の日程を確保できるよう、密な協議を行った。しかし、

他社では決算短信発表前に監査報告書を発行するケースが多々あり、十分な監査時間を確保できていないと思われる。監査環境の歴史的経緯を踏まえると監査時間の確保のための法的規制が必要である。

- ② 当該サンプルについては会社の経理レベルに比較して決算スケジュールが早いため、会社の対応が遅延しており、それによって監査人の作業も遅延する傾向がある。
- ③ 決算短信と会社法の決算案を同時に取締役会で承認するケースでは、短信発表時期に決算案の実質確定が引っ張られてしまう。
- ④ 会社の経理の方は、営業などと違いはっきりとした評価基準がないため、1度取締役会にかかった決算短信の数字が監査によって変更されると、経理部としてやるべきことができていないと経営者から見られてしまうことを懸念し、短信発表後の数値変更に抵抗があるのだと思う。こうした経理の方の気持ちは理解できる。ただ、それに伴い、監査法人の社内審査まで取締役会前に終わらせて欲しいとの要望があり、大変である。
- ⑤ 本調査の結果を外部に公表し、監査法人のみならずクライアント経理担当者の業務負荷の軽減に役立ててほしい。

4. 現在の期末監査スケジュールについて

- ① 現状の開示スケジュールは非常にタイトであり、相当の残業も発生している。後輩の指導では、伝え手と受け手双方心身に余裕がないこともあり、適時に深度の高い指導を行うこと、またそれを理解することが困難な状況である。これは、現状及び将来の監査リスクの増加につながりかねない状況と考える。体調を崩す人も相当程度発生しており、早急に改善する必要がある。
- ② 試算表受領後、短信発表までのスケジュールが短い。現状は、可能な限り事前に論点整理と会社との協議を行うことで問題なく業務が完了しているが、十分な上位者による調書レビューとその対応までを適切に行う時間があるかという点と、万が一重要な監査差異や論点漏れなどが期末監査期間中に生じた際に適切な対応を行える余裕があるかという点については危機感を覚える。
- ③ 期末監査における負担を軽減するために、これまで以上にリスク評価を行っているものの、限られた時間の中で実施できることには限界がある。今後の監査業界のことを考えると、監査時間の確保、重要な領域での監査上の不備をなくすことが重要と考える。
- ④ 社会に大きな影響を与えるような重要な虚偽表示リスクを減らすために、リスクを検討して必要な監査手続に時間をかけられることが重要であり、それ以外の軽微な誤りや形式的な不備に関して社会全体が寛容になることが最も重要と考える。

5. 監査業界外への働きかけについて

- ① ロビー活動にもっと力を入れた方がよいのではないかと考える。対外的な働きかけが職業団体の存在意義の最も重要な機能の一つではないかと考える。
- ② 宅配業者の状況と同じで、現状の報酬、スケジュールで、監査事務所の求める水準や世間の期待に応える水準を達成するのは極めて厳しい状況にある。監査法人間の競争よりも業界全体として世間に訴えていくしかないのではないかと考える。

V 追加分析

本節は、統計の専門的知識を前提とした分析と、その結果を記述している⁴¹。

本節では、次の二つの多変量解析を行い、複数の条件をコントロールした場合のデータの分布について追加の分析を行う。

1. 実際にかかった監査時間を説明する回帰モデル
2. 期末監査期間延長への要望の高さを説明する回帰モデル

1. 実際にかかった監査時間を説明する回帰モデル

予備調査を通じ、監査時間は財務諸表を作成する被監査会社における内部統制の構築及び運用状況や、経理担当のリソースの水準によって相違するのではないかという仮説が得られた⁴²。そこで、当該仮説を検証するために、次の二つの詳細な仮説を設定し、本調査で得られたデータを用いて検証を行った。

仮説（1）：内部統制の不備の程度が大きいほど、監査時間は長い傾向がある。

仮説（2）：被監査会社の経理担当のリソースの水準が低いほど、監査時間は長い傾向がある。

リサーチ・デザイン：

回帰式⁴³

$$\begin{aligned} (\text{監査時間 } \text{LogAudHour}) &= \alpha + \beta_1(\text{被監査会社の規模 } \text{LogAssets}^{44}) \\ &+ \beta_2(\text{内部統制の不備の程度 } \text{InternalCntrl}) \\ &+ \beta_3(\text{経理担当のリソースの水準 } \text{AccDevLvl}) \\ &+ \varepsilon \end{aligned}$$

表7-1は分析の結果を表している。仮説（1）に関しては、内部統制の不備の程度（InternalCntrl）に関する係数は0.029とプラスで5%有意水準にあることから、内部統制の不備の程度が深刻なほど、監査時間が長いことを示している。これは仮説と整合する結果と評価できる。仮説（2）に関しても、経理担当のリソースの水準（AccDevLvl）に関する係数は0.035とプラスで、5%有意水準にあることから、経理担当のリソース

⁴¹ 本節は専門的な統計用語を多用しているため、研究者や統計に詳しい読者以外は本節を飛ばし、次節（VI節）へ読み進めて頂きたい。

⁴² III節参照

⁴³ この回帰式は、監査リスクの観点から設定している。（監査リスク）＝（結合リスク）＊（発見リスク）の関係を変形し、（発見リスク）＝（監査リスク）／（結合リスク）とする。ここで、（発見リスク）は監査時間を代表し、発見リスクを低く設定するほど、監査時間が大きくなるとの前提を置く。（監査リスク）を一定とすると、（結合リスク）が大きい（高い）ほど、（発見リスク）は小さく（低く）なり、監査時間が増加する。本モデルでは、便宜上総資産、経理担当のリソースの水準への回答、内部統制の不備の程度への回答が（結合リスク）を代表するとする。この式では、①総資産が大きいほど、②内部統制の不備の程度が大きいほど、③経理担当のリソースの水準が低いほど、それぞれの場合に年間の総監査時間が大きくなる傾向にあることを予想している。

⁴⁴ 被監査会社の規模の代理変数としては、この他にも時価総額、総売上高などが考えられる。総資産額とともにこれらの変数についてもそれぞれ検討したところ、総資産額がモデルの説明力が最も高かった。これら三つの変数は相関性が強いいため、本分析では総資産額を変数に採用した。

の水準が低いほど、監査時間が長いことを示している。これは仮説と整合する結果を評価できる。

表 7-2 は変数定義を表 7-3 では記述統計量を示している。

表 7-1 仮説 (1) (2) に関する回帰結果⁴⁵

従属変数: LogAudHour		サンプル数: 194			
変数	係数	標準誤差	t 値	p 値	
α	2.106	0.089			
LogAssets	0.308	0.020	15.780	< 0.001	***
InternalCntrl	0.029	0.012	2.370	0.019	*
AccDevLvl	0.035	0.014	2.547	0.012	*

*, *** はそれぞれ有意水準 5% と 0.1% を表す。 Adjusted R-squared: 0.7294
標準誤差は White(1980)⁴⁶ の修正を行っている。

⁴⁵ 頑健性テストのために、変数に大手監査法人（新日本、あずさ、トーマツ、あらた）か否かのダミー変数（BigN）を追加した場合、業種コントロール（II 節表 3 参照）を追加した場合、それら両方を追加した場合及び従属変数を期末日後の監査時間とした場合をテストし、いずれも主要な結果が変わらないことを確かめた。なお、BigN の結果は統計的に有意な水準ではなかった。

⁴⁶ White H. (1980), A Heteroskedasticity-Consistent Covariance Matrix and a Direct Test for eteroskedasticity. *Econometrica* 48, 817-838.

表 7-2 重回帰分析における各変数の定義

変数名	算出方法	場 合	値
LogAudHour	1年間の総監査時間の常用対数 当該エンゲージメントの実際の監査時間（財務諸表監査、内部統制監査及び四半期レビューにかかる時間の合計） ⁴⁷ に、常用対数をとった値	—	値
LogAssets	被監査会社の規模の代理変数 当該エンゲージメントの被監査会社の総資産額の常用対数	—	値
InternalCntrl	内部統制の不備の程度の代理変数 当該エンゲージメントの内部統制の不備の程度についての回答者の印象 ⁴⁸ 内部統制の不備の程度が深刻なほど、大きい値になる。	不備が全くない	1
		ほとんどない	2
		軽微な不備がある	3
		不備があるが重要性はない	4
		重要な不備がある	5
AccDevLvl	被監査会社に関する経理担当のリソースの水準の代理変数 当該エンゲージメントの対象会社の単体決算及び連結決算のそれぞれに関する、経理担当者のスキルの水準 ⁴⁹ と経理の決算体制の水準 ⁵⁰ に関する回答を右記の値として合計し、4で除した値 ⁵¹ 経理担当のリソースの水準が低いほど、大きい値になる。	十分	- 5
		多少不足気味	- 4
		やや不足	- 3
		不足	- 2
		非常に不足	- 1

表 7-3 各変数の記述統計量⁵²

変数名	N	標準偏差	最小値	第1四分位	中央値	第3四分位	最大値	平均値
LogAudHour	194	0.311	3.041	3.456	3.623	3.886	4.737	3.679
LogAssets	194	0.849	3.071	4.695	5.202	5.816	8.467	5.202
InternalCntrl	194	0.962	1.000	2.000	2.000	3.000	5.000	2.505
AccDevLvl	194	0.844	-5.000	-4.438	-3.588	-3.00	-1.000	-3.588

⁴⁷ 質問 1.9 ただし、当該質問は任意回答扱いのため、無回答だったサンプルは除外する。

⁴⁸ 質問 1.12

⁴⁹ 質問 3.1 及び質問 3.4

⁵⁰ 質問 3.5 及び質問 3.8

⁵¹ 連結決算がないサンプルについては、単体決算に関する回答のみを利用し、合計を 2 で除している。

⁵² 相関係数表は省略するが、変数の VIF 値は最大でも 1.13 未満であった。多重共線性の心配は僅少と評価した。

2. 期末監査期間延長への要望の高さを説明する回帰モデル

本調査において、大多数の回答者が、実質的な期末監査期間はもう少し長い方が望ましいと回答し、期末監査期間延長への要望があることを示した。予備調査からは同期間の延長を望む理由として、純粋な日数の長短だけでなく、監査チームの予算やアサインメントの条件もまた延長要望の高さに影響しているとの仮説が得られた⁵³。そこで、当該仮説を検証するために、次の二つの詳細な仮説を設定し、本調査で得られたデータを用いて検証を行った。

仮説（3）：監査報酬が十分でないために、本来かけたい監査時間数への制約があると感じている場合に、監査期間延長への要望は高い傾向がある。

仮説（4）：人員資源（希望に沿った配員の確保ができるか否か。）が不十分であると感じている場合に、監査期間延長への要望は高い傾向がある。

リサーチ・デザイン：

回帰式⁵⁴

$$\begin{aligned} (\text{延長要望の高さ DesireExtension}) &= \alpha \\ &+ \beta_1(\text{期末監査期間（連結）の日数 Duration}) \\ &+ \beta_2(\text{監査報酬による監査時間への制約 AFeeRestriction}) \\ &+ \beta_3(\text{アサインの制約 HRRestriction}) \\ &+ \varepsilon \end{aligned}$$

表7-4は分析の結果を表している。仮説（3）に関しては、監査報酬による監査時間への制約（AFeeRestriction）に関する係数は1.354とプラスで0.1%有意水準にあることから、仮説と整合する結果と評価できる。仮説（4）に関しても、アサインの制約（HRRestriction）に関する係数は1.557とプラスで、0.1%有意水準にあることから、仮説と整合する結果を評価できる。また、期末監査期間（連結）の日数（Duration）に関する係数はマイナスで、0.1%有意である。これは、期末監査期間が長いほど、延長への要望は低い傾向であることを示しており、分析の前提と整合的である。

表7-5は変数定義を表7-6では記述統計量を示している。

⁵³ III節参照

⁵⁴ この回帰式は、監査資源と監査報酬の観点から設定している。①期末監査期間が短いほど、②監査報酬の制約がある場合、③人員資源の不足がある場合に期末監査期間の延長への要望が高い傾向であることを予想している。その理由は次のとおりである。①必要に応じて監査手続は追加され、関連する証憑の依頼や質問に対する被監査会社からの説明等を追加的に受けることが通常である。そのため一定の日数がこうした十分なやりとりを行うのに必要と考えられる。②監査報酬が不足し監査時間の制約になっている場合、監査現場は監査の品質を維持向上させるために、計画で割り当てられている予算時間以上に監査時間を増加させたいと考える。そうした回答者は、監査時間の増加を、監査期間の延長によって達成させようとする可能性が考えられる。③人員資源に不足があり、思ったように監査チームにアサインができない場合、監査チームのメンバー数が本来確保したい人数より少ないために、同じ日数でかけられる監査時間の上限は低下する。そこで監査現場は監査の品質を維持向上させるために、監査期間の延長によって同じ人員数でも監査時間を増加させようとする可能性が考えられる。

表 7-4 仮説(3)(4)に関する回帰結果⁵⁵

従属変数: DesireExtension サンプル数: 187					
変数	係数	標準誤差	t 値	p 値	
α	6.041	0.532			
Duration	-0.098	0.028	-3.462	<0.001	***
AFeeRestriction	1.354	0.336	4.027	<0.001	***
HRRestriction	1.557	0.329	4.736	<0.001	***

*** は有意水準 0.1%を表す。 Adjusted R-squared: 0.239
標準誤差は White(1980)の修正を行っている。

表 7-5 重回帰分析における各変数の定義

変数名	算出方法	場 合	値
DesireExtension	期末監査期間延長への要望の高さ 質問 3.14 と質問 3.15 の単純合計。なお、質問 3.15 が無回答の場合は質問 3.14 の回答を 2 倍した数とする。	—	数値
Duration	期末監査期間(連結)の日数 会社から単体 BS、PL の試算表(税金等調整前当期純利益)を入手し、期末監査手続を開始した日 ⁵⁶ から、連結 BS 及び PL の数値に関して会社に重要な修正を伝える期限の目標とした日 ⁵⁷ までの日数 ⁵⁸	—	数値
AFeeRestriction	監査報酬の監査時間への制約の代理変数 監査報酬が十分でないために、本来かけたい監査時間数への制約をあると思うかどうかの回答 ⁵⁹ に関するダミー変数。制約が「ややある」以上の場合に 1 をとり、それ未満では 0 をとる。	非常にある	1
		ある	1
		ややある	1
		あまりない	0
		全くない	0
HRRestriction	アサイメントの制約の代理変数 目標の日までに監査手続を行うための、人員資源(希望に沿った配員の確保ができるか否か。)が十分かどうかの回答 ⁶⁰ に関するダミー変数。「やや不十分」以上の場合に 1 をとり、それ未満では 0 をとる。	不十分	1
		やや不十分	1
		どちらでもない	0
		やや十分	0
		十分	0

⁵⁵ 頑健性テストのために、変数に大手監査法人(新日本、あずさ、トーマツ、あらた)か否かのダミー変数(BigN)を追加した場合、業種コントロールを追加した場合、それら両方を追加した場合をテストし、いずれも主要な結果が変わらないことを確かめた。また、BigNはプラスに5%水準で有意であり、大手法人でより期間延長への要望が高い傾向が見られた。

⁵⁶ 質問 2.4

⁵⁷ 質問 2.9

⁵⁸ 連結決算の有無により内容が変わるため、連結決算のあるサンプルのみを分析の対象としている。

⁵⁹ 質問 3.10

⁶⁰ 質問 3.9

表 7 - 6 各変数の記述統計量⁶¹

変数名	N	標準 偏差	最小値	第 1 四分位	中央値	第 3 四分位	最大値	平均値
DesireExtension	187	2.407	2	4	6	8	10	6.305
Duration	187	5.419	3	11	14	18	31	14.790
AFeeRestriction	187	0.491	0	0	0	1	1	0.401
HRRestriction	187	0.425	0	1	1	1	1	0.765

⁶¹ 相関係数表は省略するが、各変数の VIF は 1.085 未満である。多重共線性の心配は僅少と評価した。

VI 評価・考察

本節では、Ⅲ節で設定したリサーチ・クエスチョンに対する発見事項と、仮説の評価を行い、その後に考察を行う。

1. リサーチ・クエスチョンに対する発見事項

(1) 監査人の期末日後の監査日程は、被監査会社の規模、決算短信発表の時期、会社法監査報告書の発行日とどのような関係があるのか。

上記のリサーチ・クエスチョンに関連し、下記の発見事項があった。

① 期末監査の日程は大きく2タイプ、大型連休前に決算短信を発表する会社のタイプと、大型連休後に発表を行う会社のタイプに分かれる。

図2-1は、本調査の調査対象母集団のサンプルの決算短信発表日の分布を示している。母集団構成比とサンプル構成比のグラフはおおむね相似している⁶²。決算短信発表の分布は二峰性であり、大型連休前（4月27日）と大型連休後（5月12日）のそれぞれの時期に分けられる傾向がある。図2-2は、調査対象母集団の各決算発表日ごとの時価総額を合計した分布を示している。図2-3は、調査対象母集団の各決算日ごとの1社当たり平均時価総額の分布を表している。大型連休前（5月2日以前）に決算発表をする会社の時価総額が大きい傾向であるのに対し、大型連休後に決算発表を行う会社の時価総額は比較的小さいことが分かる。

図2-4、図2-5は決算短信発表日が4月27日であるサンプルと、5月12日であるサンプルを利用し、それぞれの平均的な期末監査日程について表示している⁶³。両図を比較すると i) 単体監査の集中実施期間のスタート時期に5日程度の差があること、ii) 単体監査の集中実施期間の日数にも4日間程度の差があること、iii) 連結監査の集中実施期間のスタートに7日程度の差があること、iv) 連結監査の集中実施期間の日数にも2日間程度の差があることが分かる。すなわち、決算短信発表を4月27日に行った被監査会社の監査業務では、5月12日に決算短信発表を行った被監査会社の監査業務よりも、期末監査の日程は早くスタートし、実質的な監査の完了も早期であり、期間的には短い傾向にあると言える⁶⁴。

⁶² サンプルの構成比が母集団の構成比に比べ4月27日に大きく、5月12日に小さくなっている理由として、時価総額区分ごとにサンプルを抽出しているためと考えられる。すなわち、時価総額の大きな企業に早期の決算発表を行う傾向があるため、差が生じている。

⁶³ 該当するサンプルの各日程を単純平均している。

⁶⁴ 期末監査期間の日数と最も関連が深い他の日程について相関性分析をしたところ、「会社から単体BS、PLの試算表（税金等調整前当期純利益）を入手し、期末監査手続を開始した日」から「決算短信公表日」までの日数が0.491で相関性が高かった。

② 大型連休後に決算短信発表を行う会社の期末監査の日程は、会社法監査報告書日が決算短信発表日と同じかそれより前である場合と、決算短信発表日より遅い場合によって変わる傾向

決算短信発表日1日当たりの該当サンプル数が最も多い5月12日のサンプルを、更に会社法監査報告書日が5月12日以前であるサンプル群と、5月13日以降であるサンプル群に分け、それぞれの群での平均的な期末監査期間の日程を表したのが、図2-6と図2-7である。図2-6は会社法監査報告日が5月12日以前であるサンプル群で、図2-7は5月13日以降の群を示す。両図を比較すると、会社法監査報告書日が5月13日以降である図2-7の方が、期末監査期間がより長期である傾向が見られる。単体監査の集中実施期間の開始時期には1日程度、連結監査の集中実施期間の開始時期は2日程度の差しかないものの、それぞれの修正期限に注目すると単体監査では4日程度、連結監査で5日程度図2-7の方が遅い傾向にある。

③ 大型連休前に決算短信を発表するのは、規模の大きい被監査会社で多い傾向

図2-3は、調査対象母集団の各決算日ごとの1社当たり平均時価総額の分布を表している。大型連休前(5月2日以前)に決算発表をする会社の時価総額が大きい傾向であるのに対し、大型連休後に決算発表を行う会社の時価総額は比較的小さいことが分かる。

また、図2-8は、時価総額区分別の期末監査の日程の平均を示している。時価総額の最も大きい区分1から最も小さい区分5まで、日程が早い時期かつ短い期間から、遅い時期かつ長い期間に順番に分布している様子を表している。期末監査期間は「単体監査(税効果前試算表)」に対する監査手続きの開始から、「連結監査」の期限までの期間を指す⁶⁵。

(2) 法定監査の対象書類でない決算短信について、監査人がチェックする実務がどれくらい幅広くなされているか。また、監査人がチェックをしている理由や被監査会社からの期待の程度はどのようなものか。

上記のリサーチ・クエスチョンに関連し、下記の発見事項があった。

① 93%の監査業務で、監査人が決算短信のチェックをしている。

表1-11-1、図1-2及び表1-11-2は、監査人が決算短信チェックをしているのか、している場合、どの範囲までチェックしているのかに関する統計量を示している。「全くしていない、伝えていない」は7%のみで、93%のサンプルで監査業務の中で決算短信のチェックをしていることを示している。チェックしている範囲はBS、PLの本表数値は92%のサンプルで、BS、PLの注記を含む範囲では85%のサンプルでチェックされている。また、当該85%のサンプルを被監査会社の時価総額区分で分析すると最も時価総額の大きい区分1では該当が90.2%であるのに対し、最も小さい区分5では80.5%と傾向差がある。

⁶⁵ 連結決算がないサンプルについては、「単体監査」の期限までの期間である。

② 69%の監査業務で被監査会社の決算短信チェックへの期待は強い。

表1-12は、会社（経営者）からの決算短信のチェックへの期待の強さに関する回答を示しており、「強い」「非常に強い」の合計が69%である。

③ 有価証券報告書の数値を決算短信の数値から変更することに、64.5%の被監査会社が強く抵抗する。

表1-13は、会社は有価証券報告書の数値を決算短信の数値から修正することに対しどのような態度であると感じるか、に関する回答であり、「強い抵抗（がある。）」「非常に強い抵抗（がある。）」の合計は64.5%である。

④ 60%の監査業務で、決算短信チェックで実質的な監査手続が完了することが期待されており、時価総額規模の大きい被監査会社ほどその傾向が強い。

表1-14は、会社は決算短信のチェックで実質的な監査手続を完了することを期待していると感じるか、に関する回答を表しており、「強く感じる」「非常に強く感じる」の合計は60%である。図1-3は被監査会社の時価総額区分ごとの回答状況を表しており、時価総額区分1、2では他の区分に比べ、決算短信チェックで実質的な監査手続が完了することを期待していると「強く感じる」「非常に強く感じる」傾向が高い。

⑤ 決算短信が法定監査の対象でないことは、3分の2以上の経営者と監査役等に周知されている。

表1-15、表1-16は決算短信が法定の会計監査の対象でないことへの経営者と監査役等の認識に関する回答を示している。「十分認識している」「やや認識している」の合計は経営者で69.5%、監査役等で81%に上る。すなわち、決算短信が法定監査の対象でないことは、経営者、監査役等とも少なくとも3分の2以上のサンプルではそれなりの認識がなされていると評価できる結果と言える。

⑥ 監査人が決算短信チェックを行っている主な理由として、下記が挙げられる。

- i. 決算短信チェックが、被監査会社が修正に応じる期限となっているため（必要性）
- ii. やがて行う会社法及び金融証券取引法監査のチェックの一部でもあり、いずれ行う作業の前倒作業のため（許容性）

図1-4は、監査チームが決算短信をチェックしている理由について複数の選択肢を提示し、それぞれについて当てはまる度合いを尋ねた結果をまとめている。「非常に強く該当」「強く該当」「やや強く該当」の合計に着目すると、「決算短信発表後は会社が修正に応じない傾向であるため（決算短信発表後修正困難）」が最も割合が高かった。上記i.と整合する結果と評価できる。また、「過去から提供しているため」への該当も50%以上であった。

また、自由回答1.19.7の内容を分析すると、上記以外に主に次の二つに分類できる。①法定監査で行う作業の一部の先行実施であることを指摘するコメントと、②被監査会社の外部公表数値であり監査人としての関与への社会的な期待を指摘

するコメントである。

⑦ 東証の決算短信簡素化によって、監査業務は幾分緩和したが大勢は変わっていない。

表1-23、表1-24、表1-26は、東京証券取引所の決算短信の簡素化に関する発表（平成29年2月公表）の、監査現場への影響について尋ねた質問の回答を表している。被監査会社が開示を減少させた分チェック範囲が減ったとの回答は36%、作業時間が減少している場合、その減少程度は1-10時間程度が32%で最多であった。期末の監査環境への影響は、「全くない」62.5%、「多少あった」35.0%、「あった」2.5%であり、監査業務は幾分緩和したものの、その程度は顕著な程度と評価するほどではないと言える。

(3) 対象期（2017年3月期）の期末日後の監査日程のうち、集中的に監査手続を実施する日数について、監査人は不足を感じているのか、不足を感じている場合、それがどのように監査の品質に影響を及ぼすおそれがあると感じているのか。

上記のリサーチ・クエスチョンに関連し、下記の発見事項があった。

① 自己評価ベースの監査品質で、「監査意見の表明に必要な最低限」を満たしていないものはない。

表3-13と図3-4は、2017年3月期に関する全体的な監査の深度（監査品質）への自己評価の回答状況である。「おおむね事務所で求めているレベルである」が78%と最も多く、次いで「事務所で求めているレベルをやや上回っている」が15%、「監査意見の表明に必要な最低限を満たしているが、事務所で求められているレベル程ではない」6.5%と続き、「監査意見の表明に必要な最低限を満たしていない」の回答は0であった。

② 94%以上の監査業務で、期末監査期間の延長が望まれており、時価総額の大きい区分でより強く該当する傾向にある。

表3-14、表3-15及び図3-5は期末監査期間がもう少し長い方が望ましいか、単体監査・連結監査別に尋ねた設問への回答状況を表している。「やや該当する」以上の回答を集計すると、単体監査で95.5%、連結監査で94.2%が該当すると回答している。また、図3-6は、被監査会社の時価総額区分別に分析した結果を示している。おおむね被監査会社の時価総額の大きい区分ではより強く該当する傾向にある⁶⁶。

③ 単体監査よりも連結監査で、期末監査期間の延長が望まれている。

図3-5は期末監査期間の延長が望ましいかを、単体監査・連結監査別に尋ねた設問への回答状況を表している。単体監査よりも連結監査に関して「やや強く該当」以上が多く、期末監査期間延長への要望が高い傾向にある。

⁶⁶ 当初は一様の分布になると予想していたため、意外な結果であった。この結果の一因として、時価総額規模の大きな被監査会社ほど決算短信発表が早期である傾向があり、そのことが影響している可能性も考えられる。

④ 監査時間に対し不足感を感じている監査業務は、単体監査で70%、連結監査で65%

表3-27、表3-28及び図3-7は、2017年3月期期末監査に関して、監査人が監査時間の不足感についての回答を示している。「やや不足」以上の回答は単体監査で70%、連結監査で65%であった。

- (4) 期末日後に発生している監査時間は、年間の総監査時間のどれくらいを占めるのか。また、期末日後に監査時間が発生している近年に特徴的な理由と、作業などの効率化にどのような取組をしているのか。

上記のリサーチ・クエスチョンに関連し、下記の発見事項があった。

① 75%以上の監査業務で、年間の総監査時間の3割以上が期末日以降に発生している。

表1-9は、各監査業務の期末日を過ぎてからの期間（2017年4月1日以降）に発生した監査時間と当該監査時間の年間の監査時間に占める割合の統計量を示している。有効回答のあった189サンプルの75%以上で、年間の監査時間の3割以上の時間が当該期間に発生している。

② 75%以上の監査業務で、実際の監査時間が計画時の監査時間を1割以上超過している。

表1-7は、エンゲージメントの実際の監査時間と当初の見積監査時間との差の統計量を示している。有効回答のあった194サンプルの75%以上で実際時間が見積時間の1割を超過している。

③ 約9割の監査業務で、近年（5年程度）の会計上の見積項目のリスク、不正リスク、特別な検討を必要とするリスク、経営者の内部統制無効化のリスクに関する監査対応は、それぞれ深くなっている。

図4-1は、回答対象の監査業務において近年（目安5年程度）の監査対応の特徴について、会計上の見積項目のリスク、不正リスク、特別な検討を必要とするリスク、経営者の内部統制無効化のリスクのそれぞれについての質問への回答結果を表している。「非常に深くなった」「深くなった」「やや深くなった」の合計で見ると、どの質問もおおむね9割程度となっている。

④ 約9割の監査業務で、上記の監査対応の深まりとともに、期末監査作業量は増加

図4-2は、会計上の見積項目のリスク、不正リスク、特別な検討を必要とするリスク、経営者の内部統制無効化のリスクのそれぞれについての監査対応に関連する、期末監査作業量の変化に関する回答の結果である。「非常に増加」「増加」「やや増加」の合計で見ると、どの監査対応でも9割を超える業務で、期末監査の作業量が増加している⁶⁷。

⁶⁷ なお、深度に対する質問4.7の回答と対応する作業量に関する質問4.8の相関係数は0.807(検定の有意水準<0.1%)であり強い相関を表している。

⑤ 個々の監査手続は、近年(5年程度)、より深度が深まっている傾向

図4-3は、個々の監査手続の近年の変化への該当程度に関する質問への回答状況である。「やや強く該当する」以上の回答を合計すると、以下の四つの命題に対しては該当がおおむね8割程度である。「見積項目の検討などにあたって、会社から入手した予測情報について、外部データとの整合性を検討するなど、より会社の説明を批判的に検討している」、「会社から受領する電子データや資料に対し、従来よりも批判的な検討をするようになってきている(例:データの出所の確認や、網羅性の検証を監査人が自ら行うなど)」、「見積り項目について批判的に検討していることから、会社と協議することが増加している」、「海外の監査事務所とのコミュニケーションやインストラクションに対する報告結果をより詳細に検討している」である。一方で、「分析的手続において、異常増減の理由などを、従来なら質問手続で終わらせていた場合でも、批判的に検討するために、説明の裏付けとなる証憑等を確認している」、「詳細テストのサンプル件数を増加させている」及び「分析的手続において、該当年で特有の事象があれば、必要に応じその影響を加味し推計値を更新し、再び実績値との差異分析を行っている」は、おおむね6割と多少水準に差がある⁶⁸。

⑥ 期末監査の効率化の工夫について、データの電子化・証憑突合や論点の検討など一部の監査手続の前倒し実施・資料の事前依頼・過重な監査手続の除外の取組等を、95%以上の監査業務で実施

図5-1は、期末監査の効率化のための工夫の実施状況についての回答を示している。「やや該当する」以上の回答を集計すると、次の7項目は97%以上が該当している。7項目は、「仕訳テストは、紙面ではなく、仕訳の電子データを利用して行っている」、「期中往査時に期末監査目的で、期中取引の証憑突合等を行っている」、「期末監査に関する証憑等の事前依頼を徹底している」、「調書は電子化され、過去データの再入力の手間を省いている」、「会社から受領する情報は、可能な限り電子データで受領し、監査調書への再入力の手間を省いている」、「見積項目等の論点を期中に検討している」及び「リスク評価を徹底し、必要な手続の認識とともに、過重な手続を除外し手続が過多とならないようにしている」である。

⑦ 期末監査の効率化の工夫のアプローチ方法には、被監査会社の事業の特徴や規模によって違いがある。

図5-1において、「確認の基準日を前倒して実施している」「期中において、その時点までの範囲の仕訳テストを実施している」は他の選択肢ほど該当率が低い。「確認の基準日を前倒して実施している」の回答を分析すると、売上高の推移に季節変動性が見られやすい業種で「全く該当しない」が多い傾向にある⁶⁹。また、

⁶⁸ 「分析的手続において、異常増減の理由などを、従来なら質問手続で終わらせていた場合でも、批判的に検討するために、説明の裏付けとなる証憑等を確認している」(質問4.10)、「詳細テストのサンプル件数を増加させている」(質問4.14)及び「分析的手続において、該当年で特有の事象があれば、必要に応じその影響を加味し推計値を更新し、再び実績値との差異分析を行っている」(質問4.9)の実施率について、監査法人ごとに分析した。その結果、監査法人ごとに傾向差が見られ、ある法人では実施率が高い傾向であるのに対し、別の法人では実施率が低い傾向にあるといった特徴が見られた。すなわち、監査法人ごとの監査のアプローチの差によって、全体の実施率が他の選択肢に比べ低めになっていると考えられる。

⁶⁹ 例えば、3月単月に売上高が多く計上される傾向があると考えられる建設業のサンプルでは、「やや該当する」以上の

「期中において、その時点までの範囲の仕訳テストを実施している」の回答を分析すると、被監査会社の時価総額規模が小さい区分では、「全く該当しない」の回答が多く、時価総額規模が大きい区分では「全く該当しない」の回答が少ない傾向が見られた⁷⁰。

- ⑧ 期末監査の効率化の工夫のアプローチ方法の中の、「2月末時点など期末日前に仮決算、監査を行い、3月末決算ではそのロールフォワード手続をしている(いわゆる、Pre-Closing)」の実施率は1割未満

図5-1において、「2月末時点など期末日前に仮決算、監査を行い、3月末決算ではそのロールフォワード手続をしている(いわゆる、Pre-Closing)」の該当率は5.5%にすぎない⁷¹。

- (5) 期末日後の監査現場は逼迫しているのか。逼迫している場合、その状況を監査役等との程度共有しているのか。

上記のリサーチ・クエスチョンに関連し、下記の発見事項があった。

- ① 4割以上の監査業務で、実質的な期末監査期間の監査チームメンバーへの負荷は、「何とか継続可能な重さ」ないし「これ以上継続不可能なほど重い」。また、時価総額が大きい監査業務でより深刻な傾向

表1-25、図1-5及び図1-6は期末監査期間における監査チームメンバーへの負荷の程度に関する回答を示している。「重い」「何とか継続可能な重さ」「これ以上継続不可能なほど重い」の合計は74.5%である。何かハプニングが起きた時に対応するだけの余力がほとんどない、又は全くないと考えられる「何とか継続可能な重さ」「これ以上継続不可能なほど重い」回答の合計は41.5%である。区分1、2でより負荷が重いと回答する傾向にある。

- ② 過半数の監査業務で、監査手続の十分な調書化とそのタイムリーな査閲に対して監査時間が不足している。

図3-8は、監査時間に不足を感じるかについての質問⁷²に「とても不足」「不足」「やや不足」と回答した回答者を対象に、五つの項目のそれぞれについてどの程度

回答は3割に満たない。また、サービス業のサンプルでは、同割合が5割未満である。一方で、輸送用機器では全てのサンプルの回答が「やや該当する」以上であった。このような傾向に違いがある理由として、被監査会社の業種によって監査のアプローチが違うためであると考えられる。また、上記(4)⑤に関連する脚注も参照されたい。

⁷⁰ 時価総額区分別の「全く該当しない」の割合は、区分1と2の合計では8.8%であるのに対し、区分3、4、5の合計では26.7%であった。区分1で最も割合が小さく(7.3%)、区分5で最も割合が大きかった(36.6%)。このように傾向に違いがある理由として、少なくとも次の二つが考えられる。①規模の大きな監査業務では期中の往査日数や人員が多く、仕訳テストの期中実施が可能な監査環境であるのに対し、規模の小さな監査業務では期中の往査日数や人員等の制約により、仕訳テストの期中実施が困難である。②規模の小さな監査業務では被監査会社の年間取引数が膨大ではないため、期末に一括して行った方が効率的である。

⁷¹ この方法の特徴は、仮決算を2月末時点で行う点にあり、被監査会社の作成負担が多く発生する点にある。また、季節変動性により3月単月に業績が大きく変動する可能性がある業種への適用は困難であると考えられる。この方法を実施したサンプルを分析すると、全て大手四法人の監査業務である点は共通するものの、業種、規模ともにばらつきがあり、それ以外に特段の傾向は見られなかった。

⁷² 単体監査について質問3.27、連結監査について質問3.28

該当するか尋ねた質問への回答結果を示している。「やや強く該当」「強く該当」「非常に該当」の回答の合計で見ると、「タイムリーで十分な調書レビュー（担当者へのフィードバックを含む。）を行う、時間的なゆとりがなかった」が62.7%、「手続は実施できたが、十分な調書化を行うには不足していた」が57.9%であり、過半数を占めた。他に過半数を占める回答はなかった。

③ タイムリーで十分な調書レビューを行えなかった場合の問題点として、監査チームメンバーの能力向上が妨げられるリスクがある。

図3-9は、タイムリーで十分な調書レビューを行う時間的なゆとりがなかった場合の懸念事項について、質問3.33で「全く該当しない」以外を選択した回答者に尋ねた結果を示している。「長期的に続けば、チームメンバー一人一人の監査手続の適切な実施や結果解釈等の能力向上が、妨げられるおそれがある」に、「やや強く該当」「強く該当」「非常に該当」と回答した合計は69.6%となり、「やや該当する」を含めると99.3%となる。

④ 期末監査期間の逼迫度合いについて、監査役等へ十分伝えていない傾向

表4-16及び図4-4は、期末監査期間について逼迫している場合、そのことを監査役等への程度伝えているかの質問への回答状況を示している。「逼迫していることを十分伝えている」は19%であり、実際に逼迫していたとしても8割弱でそのことを監査役等へ十分伝えていないと回答している⁷³。

2. 仮説の検証

まず、仮説（1）と仮説（2）について評価する。

仮説（1）：内部統制の不備の程度が大きいほど、監査時間は長い傾向がある。

仮説（2）：被監査会社の経理担当のリソースの水準が低いほど、監査時間は長い傾向がある。

① 内部統制に不備の程度が大きいほど、監査時間は長い傾向がある。

図1-1は内部統制の不備の程度についての印象と平均監査時間を示している。この図からは、明確な傾向は見いだせない⁷⁴。そこで、監査時間に影響を与えている被監査会社の規模等の影響を除いた傾向を見るため、多変量解析を追加分析として行った。表7-1は監査時間に関する多変量解析の結果を示しており、内部統制の不備の程度に対する回答がより深刻であるほど、監査時間が長い傾向であることを示唆している。

⁷³ 監査役等へ逼迫している状況を十分伝えていると回答する割合は2割に満たず、低めの水準であった。また、回答者が業務執行社員である場合には、「十分伝えている」の回答はやや多い傾向であった。これは、通常業務執行社員が主要な監査補助者よりも監査役等とのコミュニケーションで重要な役割を担うことと関連しているためと思われる。しかし、一方で回答者が業務執行社員の場合であっても、「逼迫しているがほとんど伝えていない」の回答割合は補助者の場合と同程度である。逼迫していても監査役等へそのことを伝えていない、又は十分伝えていない場合の理由の解明については、今後の課題と言える。

⁷⁴ 明確な傾向が見いだせない主な理由として、被監査会社の規模などをコントロールしていないことが考えられる。

仮説と整合する結果と評価できる。

② 被監査会社の経理担当のリソースの水準が低いほど、監査時間は長い傾向がある。

表 7-1 は監査時間に関する多変量解析の結果を示しており、経理担当のリソース（スキルの水準及び決算体制）の水準が低いほど、監査時間が長い傾向であることを示唆している⁷⁵。

仮説と整合する結果と評価できる。

また、仮説に関連した発見事項として下記が挙げられる。

③ 対象会社よりも連結子会社で、単体決算に対する経理担当者のスキルの水準が不十分な傾向

図 3-1 は、監査対象会社とその国内外の連結子会社の経理担当者のスキルの水準について監査人が回答した結果を集約したものである。監査対象会社では 8 割弱が基本的に十分である水準であるのに対し、国内連結子会社では 6 割弱、海外連結子会社では 5 割強と、水準に差があることがうかがえる。

④ 3割以上の監査業務で、対象会社でも連結子会社でも、単体決算の決算体制（人員・スケジュール）が十分でないケースがある。

図 3-2 は、監査対象会社とその国内外の連結子会社の単体決算に関する決算体制（人員・スケジュール）の水準について監査人が回答した結果を集約したものである。監査対象会社と連結子会社とでは回答選択肢に差があるために厳密に比較することはできないが、監査対象会社と海外連結子会社では「やや不足以上」が 4 割、国内連結子会社では 35%程度が該当している。

⑤ 監査チームは、監査事務所内の人員資源の制約を感じている傾向

表 3-9 と図 3-3 は、目標の日までに監査手続を行うための、人員資源（希望に沿った配員の確保ができるか否か。）についての質問の回答結果を示している。「不十分」と「やや不十分」の合計は 75%である。

次に、仮説（3）と仮説（4）を評価する。

仮説（3）：監査報酬が十分でないために、本来かけたい監査時間数への制約があると感じている場合に、監査期間延長への要望は高い傾向がある。

仮説（4）：人員資源（希望に沿った配員の確保ができるか否か。）が不十分であると感じている場合に、監査期間延長への要望は高い傾向がある。

⁷⁵ 公認会計士・監査審査会（CPAAOB）が公表した「監査事務所検査結果事例集～検査官の視点～」（公認会計士・監査審査会 主任公認会計士監査検査官 石井勝也、2017年12月公表）では、「会社の経理担当のリソース不足が、監査に影響を与えるケースが増えている。」（P.51「検査官として」）と報告している。これは経理担当のリソースの水準が低いほど監査時間が長い傾向であることを示す表 7-1 の回帰結果と整合している。このことから、被監査会社の経理担当のリソースと監査手続及び監査時間との関係が改めて確認されたと言える。
<http://www.fsa.go.jp/cpaob/sonota/kouen/20171204/2.pdf>（最終閲覧日 2018年3月7日）

- ① 監査報酬が十分でないために、本来かけたい監査時間数への制約があると感じている場合に、監査期間延長への要望は高い傾向がある。

表7-4は期末監査期間延長への要望に関する多変量解析の結果を示しており、監査報酬が十分でないために本来かけたい監査時間への制約になっていると回答している場合に、期末監査期間延長への要望が高い傾向であることを示している。

仮説と整合する結果と評価できる。

- ② 人員資源（希望に沿った配員の確保ができるか否か。）が不十分であると感じている場合に、監査期間延長への要望は高い傾向がある。

表7-4は監査チームの人的資源に制約があると回答している場合に、期末監査期間延長への要望が高い傾向であることを示している。

仮説と整合する結果と評価できる。

3. 考察

当調査で明らかになった実質的な期末監査期間に関する実態について考察する。

予備調査で得た実質的な期末監査期間に関する当初の予測は次のようなものだった。近年、監査の深度が深まっており、監査手続の効率化を図っているものの、それを上回る作業量の増加が決算日後の期間を中心に発生している。しかし、そうした監査作業の増加は被監査会社から受け入れられない傾向にあり、実際の監査時間は、被監査会社と当初合意した計画時の監査時間を超過する傾向にある。また、被監査会社の内部統制の不備の程度や経理担当のリソースの水準によって、監査手続及び監査時間は影響を受けている。実質的な期末監査期間を、試算表を受け取り、監査手続を開始した日から重要な修正を被監査会社に伝える期限の目標とした日として捉えると、期限と最も関連する事象は決算短信の公表日である。決算短信は法定監査の対象でないものの、決算短信の監査人によるチェックは幅広く行われており、その背景には、決算短信が法定監査の対象でないことが被監査会社の経営者や監査役等に十分に周知されていないことがあるのではないかと推測した。また、期末監査期間の日数の制約と、監査チームの人員資源の不足が投入できる監査時間の上限を制約しており、本来かけたい監査時間が確保できない現場では、監査手続の十分な調書化やタイムリーな査閲を後回しにしており、監査現場はそのことを深刻な問題と捉えている。

調査の結果は、上記の予測とおおむね整合するものであった⁷⁶。一方で、予測していなかった傾向が三つあった。一つ目は、決算短信が法定監査の対象でないことについては、経営者・監査役等とも3分の2以上が認識している点である。二つ目に、監査人が決算短信チェックを行う最大の理由は、被監査会社が財務数値の修正に応じる期限が決

⁷⁶ 「(監査の品質を深めるための) 監査作業の増加は被監査会社から受け入れられない傾向にある。」、「そのために実際の監査時間は被監査会社と当初合意した計画時の監査時間を超過する傾向にある。」については、自由回答のコメントからは該当ケースがあることがうかがえたが、それが全体の傾向であるかどうかまでは判断できなかった。

算短信発表のタイミングであるためである、とする傾向が見られた点である。これらの発見は、今後適正な期末監査期間を考える上で、キーとなるタイミングについての知見を提供している⁷⁷。三つ目は、期末監査の現場が逼迫している場合に、それを監査役等に十分伝えていると回答する割合が3分の1に満たない、低い水準であった点である。持続可能な深度ある監査業務を実現するためには、各個別監査業務の監査資源のマネジメントと被監査会社のガバナンス責任者等との円滑なコミュニケーションが重要と考えられる。

⁷⁷ 例えば、監査事務所における個別の監査業務の管理の観点、個別監査業務における監査資源管理や監査役等との期末監査に関するコミュニケーションに利用できる可能性がある。

Ⅶ 結論

本節では、本調査によって明らかになった期末監査期間の実態について総括するとともに、残された課題を整理する。

本調査は、期末日後の監査のスケジュールが過密になっており、それが監査の品質へ悪影響を及ぼすことへの当協会の懸念を背景に、期末監査の現場の実態を把握し、当協会として採るべき施策を検討するための資料を得ることを目的としている。Ⅱ節で調査方法について述べた後、Ⅲ節ではリサーチ・クエスチョンと仮説を設定しⅣ節及びⅤ節ではデータの分析を行い、Ⅵ節においてリサーチ・クエスチョンへの回答及び仮説への評価を行った。

本調査は次の五つのことを明らかにした。

一つ目は、期末日後の監査日程の具体的な日数である。従来、公表資料からは推測することができなかった期末監査の集中実施期間（実質的な期末監査期間）について、初めて多数のサンプルを利用し、被監査会社の時価総額の規模別の観点も踏まえ、状況を明らかにした。監査手続の集中実施期間に着目すると、単体監査で平均9－12日間、連結監査で平均6－7日間、両監査の重複期間が2－5日間で、単体監査開始から連結監査の期限まで平均13－15日間程度である。また、法定監査の対象でない決算短信に対する監査人のチェックが幅広く行われている実態も明らかになった。決算短信が法定監査の対象でないことは3分の2以上の経営者及び監査役等が承知しているものの、決算短信のチェックをもって実質的な監査手続の完了を被監査会社から期待されている傾向であることが分かった。監査人側においては、被監査会社が決算短信公表後は決算数値の修正に応じなくなる傾向であること、過去からの慣習であること、法定監査でのチェックの前倒しとも位置付けられること、職業専門家として被監査会社の財務数値に係る公表物には関与することが当然と考えること、などの理由から決算短信のチェックをしていることが推測された。

二つ目は、94%を超える回答者が期末監査期間の延長を要望しているという実態である。現在の期末監査期間の日数が「監査意見の表明に必要な最低限」を妨げるほどの悪影響を及ぼしてはいないものの、十分な監査調書作成とそのタイムリーな査閲に遅れが生じており、このことがメンバーの能力向上機会を妨げ、将来の監査品質へ悪影響を及ぼすおそれを危惧する声が聴かれた。分析の結果、期末監査期間の延長への要望は、①期末監査期間がより短い場合、②十分でない監査報酬が監査時間の制約になっていると回答している場合、③監査チームの人的資源に制約があると回答している場合に、それぞれ高い傾向が見られた。

三つ目は、期末日後に発生する監査時間が、年間を通じて発生する総監査時間の約3割に及ぶことである。近年、監査の深度が深まっており、それに伴い期末監査における作業量も増加している傾向がある。一方で期末監査手続の効率化のための方策を実施しているものの、期末日後に一定の監査時間が発生することは避けられない状況にあることが考えられる。

四つ目は、監査現場が逼迫していると感じている場合にも、必ずしもその状況を被監査会社の監査役等へ十分伝えていない傾向がある点である。本調査からはその理由については明らかにできなかったが、監査現場が逼迫している傾向と、その状況を被監査会社の監

査役等へ十分伝えていない傾向とにはギャップがあると言える。

五つ目に、監査時間は、①回答者が被監査会社の内部統制の不備の程度が深刻と回答した場合及び②回答者が被監査会社の経理担当のリソースの水準が低いと回答した場合に、長い傾向にある点である。被監査会社の内部統制の不備の程度や、経理担当のリソースの水準と監査時間に関連があることは、以前から推測されていたものの、統計的な調査によって実際に関連性があることを示した点に意義がある。

本調査は上記の発見事項以外にも、今後の議論に多くの材料を提供できるよう、関連する質問の結果についても報告している。

一方で、本調査は課題も残している。それは、監査品質に影響を及ぼす監査環境の全体像については未整理な点である。本調査の最大の関心事は監査の品質の確保にあり、本調査では期末監査期間（期末日後の期末監査を集中的に実施する期間）に着目した調査を行った。分析の結果、期末監査期間の十分性についての回答者の評価は、期末監査期間の日数だけでなく、監査報酬や人員資源の状況とも関連があることが判明した。本調査では日数情報については細かに分析したが、報酬や人員について収集した情報は限定的であるため、これらを包括した詳細な分析は行っていない。これらの監査資源（日数、人員など）及び監査報酬と、監査の品質との関係についての包括的な分析は、今後に残された課題と言える。

以 上