

公認会計士の社会的認識の分析を通じた

監査の現場力強化に向けた提言

目次

1. はじめに.....	1
1-1. 研究の目的と背景.....	1
1-2. 研究対象およびアンケートの実施.....	2
2. 分析.....	3
2-1. 調査の回答者属性の整理.....	3
2-2. 量的分析を通じた公認会計士視点と企業視点の比較.....	7
2-2-1. 用いる量的方法論.....	7
2-2-2. 量的分析を行う質問項目.....	9
2-2-3. 公認会計士と企業関係者の認識の差に関する分析.....	13
2-2-4. 公認会計士に対する認識の規定要因分析.....	17
2-2-5. 量的分析から得られた知見の整理と考察.....	37
2-3. 自由記述の質的分析を通じた公認会計士視点と企業視点の比較.....	39
2-3-1. 監査のメタファー（F. 監査を例えて言えば）の意図.....	40
2-3-2. 監査のメタファー（F. 監査を例えて言えば）の分析.....	42
2-3-3. 監査のメタファー（F. 監査を例えて言えば）の分析・考察.....	44
2-3-4. 「しかし」を含む自由記述.....	46
2-3-5. 企業視点「公認会計士について私は……。しかし、……。」の分析・考察.....	47
2-3-6. 企業視点「企業にとって公認会計士は……。しかし、……。」の分析・考察.....	50
2-3-7. 企業視点「公認会計士の監査報酬は……。しかし、……。」の分析・考察.....	52
2-3-8. 会計士視点「公認会計士として私は……。しかし、……。」の分析・考察.....	54
2-3-9. 会計士視点「企業にとって公認会計士は……。しかし、……。」の分析・考察.....	58
2-3-10. 会計士視点「公認会計士の監査報酬は……。しかし、……。」の分析・考察.....	60
2-3-11. 自由記述の分析から得られた知見の整理と考察.....	61
2-4. 専門職としての公認会計士の専門性とその認識.....	64
2-4-1. 公認会計士の専門職性に関する質問とその分析.....	64
2-4-2. 公認会計士の専門職性の分析から得られた知見の整理と考察.....	67
3. 本研究の考察結果のまとめと監査の現場力強化に向けた提言.....	69
3-1. 本研究のまとめと監査の現場力強化に向けた提言.....	69
3-2. 監査の現場力強化に向けた提言.....	71
3-3. 今後の課題.....	72
参考文献.....	72
補論 「社会」に関する2つの捉え方に関する試論 ——公認会計士視点と企業視点の違いの背景にあるもの.....	74

1. メタ理論としての監査論	74
2. 監査論における「社会」の扱われ方	74
3. 監査論的な捉え方と公認会計士にとっての「社会」	75
参考文献.....	78
参考資料.....	79
アンケート画面（公認会計士視点）	79
アンケート画面（企業視点）	94
アンケートの単純集計グラフ	108
研究チームについて	136

1. はじめに

1-1. 研究の目的と背景

本研究の目的は、企業および公認会計士の双方の視点から「公認会計士による監査がどのように見られているか」について定量(量的)・定性(質的)の両面から調査し、双方の認識の差異(ズレ)を明らかにすることで、企業・公認会計士双方の業務およびコミュニケーションの改善につなげ、公認会計士の「現場力」の向上に寄与することである。

企業側と公認会計士側との認識のズレは、現場レベルでは実感されてきたことであるが、体系だった研究はこれまでのところ十分には行われてきていない。本研究は、この問題を正面から扱おうとするものである。

公認会計士法によれば、公認会計士の使命は「監査及び会計の専門家として、独立した立場において、財務書類その他の財務に関する情報の信頼性を確保することにより、会社等の公正な事業活動、投資者及び債権者の保護等を図り、もって国民経済の健全な発展に寄与すること」であり(第一条)、その主な業は「他人の求めに応じ報酬を得て、財務書類の監査又は証明をすること」である(第二条第一項)¹。

また、日本公認会計士協会の Web サイトによれば、公認会計士は「財務情報の信頼性を保証する監査・会計のスペシャリスト」「監査及び会計の専門家」であり、「世界の至るところで刻々と変化するグローバル経済のなか、公認会計士に求められる役割はますます重要度を増している」とされている。さらに、「監査・会計及び経営に関する専門的知識と豊富な経験を生かし、企業が作成した財務諸表の監査を行い、独立した立場から監査意見を表明し、その情報の信頼性を確保する、あるいは税務業務(ただし、税理士登録をすることが必要)や経営コンサルティング等により、健全な経済社会の維持と発展に寄与」するのが公認会計士であるという。

「監査をする・される」という関係にあることから、企業と公認会計士とは協働関係にありつつも、監査に関する見方や考え方、認識にズレが生じることは、ある意味で避けて通れないものだとも言える。だが、それを仕方がないことと諦めるのでは状況は改善されない。生じたズレ、生じているズレ、今後生じうるズレについて公認会計士が認識し、業務およびコミュニケーションの改善を不断に行なっていくことが求められているのである。そこで、本研究では企業側、公認会計士側双方を対象にアンケート調査を行うこととした。また、その結果を比較・分析することで、「公認会計士による監査がどのように見られているか」について多面的に理解することを目指した。

¹ 公認会計士法 (URL : <https://elaws.e-gov.go.jp/document?lawid=323AC0000000103> 最終アクセス 2022 年 1 月 22 日)

1-2. 研究対象およびアンケートの実施

本研究では、Microsoft forms を用いてインターネット上でアンケートの回答の収集を行った。アンケートは日本公認会計士協会を通じて、公認会計士及び上場企業に送付および依頼を行なった。実施時期は、2021年8月中旬から10月中旬の約2ヶ月で、企業視点では475件、公認会計士視点では594件の回答を得ることができた。本研究の対象者を表1に示す。

表1：本研究の対象

企業視点	企業の経営者・経営層 経理や会計等、公認会計士監査に関わる仕事をしている人
公認会計士視点	公認会計士として、現在監査事務所で監査に関わっている人

アンケートの回答に先立って、アンケートの目的、対象、回答の匿名性の保証、回答の方向性についてインストラクションを行ない、同意が得られた場合にのみ回答開始となる仕様とした。

企業視点と公認会計士視点の二つのアンケートを作成したが、比較が可能となるようにできる限り両者の項目をそろえた。アンケートの詳細は巻末の資料を参照されたい。

なお、本調査研究は、日本公認会計士協会の委託を受け、学校法人先端教育機構 社会構想大学院大学が実施主体となって行なったものである。

2. 分析

2-1.調査の回答者属性の整理

分析を行うに先立って、本調査で対象となった回答者の属性を整理する。整理した結果を示したものが表2（公認会計士）と表3（企業）である。なお、公認会計士視点と企業視点で記載されている項目に違いがあるが、これは公認会計士と企業に対しての質問項目が異なっているためである。

表2：回答者の属性（公認会計士）（N=594）

	度数	%
性別		
男性	518	87.2%
女性	70	11.8%
その他・回答しない	6	1.0%
年齢		
10代	0	0.0%
20代	39	6.6%
30代	138	23.2%
40代	227	38.2%
50代	153	25.8%
60代以上	37	6.2%
社会人経験年数		
5年未満	55	9.3%
5年以上10年未満	49	8.3%
10年以上15年未満	98	16.5%
15年以上20年未満	100	16.8%
20年以上	292	49.2%
監査に携わった年数		
5年未満	60	10.1%
5年以上10年未満	78	13.1%
10年以上15年未満	115	19.4%
15年以上20年未満	105	17.7%
20年以上	236	39.7%
所属監査法人規模		
大手監査事務所	227	38.2%
準大手監査事務所	155	26.1%
上記以外の監査法人	192	32.3%
その他	20	3.4%
株式投資の経験		
現在、株式投資をしている	172	29.0%
過去に株式投資をしていたが、今はしていない	115	19.4%
これまで株式投資をしたことはないが、興味はある	163	27.4%
これまで株式投資をしたことはなく、興味もない	144	24.2%

	度数	%
クライアント企業の業種（複数回答）		
農業、林業	8	1.4%
漁業	3	0.5%
鉱業、採石業、砂利採取業	7	1.2%
建設業	153	25.8%
製造業	415	69.9%
電気・ガス・熱供給・水道業	31	5.2%
情報通信業	167	28.1%
運輸業、郵便業	47	7.9%
卸売業、小売業	295	49.7%
金融業、保険業	178	30.0%
不動産業、物品賃貸業	129	21.7%
学術研究、専門・技術サービス業	13	2.2%
宿泊業、飲食サービス業	89	15.0%
生活関連サービス業、娯楽業	49	8.3%
教育、学習支援業	47	7.9%
医療、福祉	56	9.4%
複合サービス事業	8	1.4%
サービス業（他に分類されないもの）	164	27.6%
公務（他に分類されるものを除く）	15	2.5%
その他（分類不能の産業）	18	3.0%
最も近い立場		
パートナー	309	52.0%
マネージャー／シニアマネージャー	159	26.8%
シニアスタッフ	87	14.7%
スタッフ	39	6.6%

[出所] 筆者作成

表3：回答者の属性（企業）（N=475）

	度数	%
性別		
男性	422	88.8%
女性	48	10.1%
その他・回答しない	5	1.1%
年齢		
10代	1	0.2%
20代	13	2.7%
30代	72	15.2%
40代	122	25.7%
50代	158	33.3%
60代以上	109	22.9%

	度数	%
社会人経験年数		
5年未満	11	2.3%
5年以上10年未満	20	4.2%
10年以上15年未満	45	9.5%
15年以上20年未満	57	12.0%
20年以上	342	72.0%
監査に携わった年数		
0年（経験なし）	29	6.1%
5年未満	111	23.4%
5年以上10年未満	81	17.1%
10年以上15年未満	83	17.5%
15年以上20年未満	50	10.5%
20年以上	121	25.5%
担当の監査法人規模		
大手監査事務所	320	67.4%
準大手監査事務所	68	14.3%
上記以外の監査法人	78	16.4%
わからない・知らない	9	1.9%
株式投資の経験		
現在、株式投資をしている	292	61.5%
過去に株式投資をしていたが、今はしていない	64	13.5%
これまで株式投資をしたことはないが、興味はある	81	17.1%
これまで株式投資をしたことはなく、興味もない	38	8.0%
業種		
農業、林業	1	0.2%
漁業	0	0.0%
鉱業、採石業、砂利採取業	0	0.0%
建設業	32	6.7%
製造業	187	39.4%
電気・ガス・熱供給・水道業	3	0.6%
情報通信業	49	10.3%
運輸業、郵便業	18	3.8%
卸売業、小売業	63	13.3%
金融業、保険業	18	3.8%
不動産業、物品賃貸業	22	4.6%
学術研究、専門・技術サービス業	6	1.3%
宿泊業、飲食サービス業	4	0.8%
生活関連サービス業、娯楽業	1	0.2%
教育、学習支援業	1	0.2%
医療、福祉	5	1.1%
複合サービス事業	0	0.0%
サービス業（他に分類されないもの）	53	11.2%
公務（他に分類されるものを除く）	0	0.0%
その他（分類不能の産業）	12	2.5%

	度数	%
最も近い立場		
経営者・経営執行層	81	17.1%
監査役等	104	21.9%
経理部門等、公認会計士等の監査に関わる部門に所属	278	58.5%
その他	12	2.5%
企業の従業員数		
5名未満	3	0.6%
5名以上100名未満	69	14.5%
100名以上300名未満	107	22.5%
300名以上1000名未満	123	25.9%
1000名以上	173	36.4%
上場・非上場・公的セクター		
上場企業	425	89.5%
非上場企業・営利	45	9.5%
非上場企業・非営利	1	0.2%
公的セクター	0	0.0%
その他	4	0.8%
公認会計士との関わり		
現在、業務で公認会計士と直接関わることもある	437	92.0%
現在、業務で公認会計士と直接関わることはないが、 経理部門からの依頼で監査に関わる仕事をすることがある	25	5.3%
現在、業務で公認会計士や監査に関わることはない	13	2.7%

[出所] 筆者作成

2-2. 量的分析を通じた公認会計士視点と企業視点の比較

2-2-1. 用いる量的方法論

量的研究手法を採用した分析では、大きく次の2点の分析を行う。

第一にt検定を用いて、公認会計士と企業関係者の間において、公認会計士に対して、どのような認識の違いがあるかを分析する。

t検定とは2つのグループを対象とした数量的な調査データを得たときに、2つのグループで観察された平均値の間に統計的に意味のある差が観察されるかどうかを検定する手法である。例えば、クラスAではテストの平均点が70点であり、クラスBではテストの平均点が60点であった時、これらの差は統計的に注目すべき差なのか、それとも注目しなくても構わない差なのかを検定する手段として用いられる。注目すべき差として認められる場合は「統計的な有意差がある」として表現される。本研究で言えば、公認会計士と企業関係者を対象とした公認会計士に対する認識に関する数量的データを収集しているため、公認会計士を1つのグループ、企業関係者をもう1つのグループとして、それぞれの認識に関する平均値を算出し、その差が統計的に有意なものであるかを検定する。

具体的には、次の数式によりt値を求める。

$$t = \frac{\bar{x}_1 - \bar{x}_2}{\sqrt{\frac{s_1^2}{n_1} + \frac{s_2^2}{n_2}}}$$

n は各グループのサンプル数、 s は各グループの標準偏差、 \bar{x} は各グループで比較したい変数の平均値を意味する。上記の数式により求められたt値を $n_1 - 1$ と $n_2 - 1$ の合計値により算出される自由度、及び設定した有意水準に基づき、t分布表と照合する²。得られたt値がt分布表に記載された臨界値の絶対値を上回る、または下回る場合に、統計的有意差があると認められる。

第二に重回帰分析を用いて、公認会計士の公認会計士自身に対する認識を規定する要因を探索的に分析する。また、補足的に同様の分析を企業関係者を対象として実施する。重回帰分析を用いることで、どのような公認会計士が自身に対して、または企業関係者が公認会計士に対して肯定的な認識をする傾向にあるのかを明らかにする。

なお、公認会計士を対象とした重回帰分析の結果、例えば年齢と監査に携わった年数が公認会計士に対する認識に与える影響に統計的有意差が認められた場合には、どの年齢段階、または監査経験年数の段階で、特に認識の差が生まれるのかをScheffeの多重比較検定を用いて追加的な検証を行う。

² t分布表については、統計学に関連する教科書を参照されたい。例えば、南風原（2002）。

重回帰分析を説明するにあたって、まず「回帰分析」について説明する。回帰分析とは「ある結果を予測・説明する原因を設定し、変数間の関連を把握する分析手法であり、変数間に因果関係を想定する」ものである（林 2014）。因果関係とは、原因と結果の関係のことであり、原因は結果に対して時間的に先行することが条件となる。回帰分析においては、原因と結果のどちらも数量的に表現されることが必要であり、原因と結果に関する変数をそれぞれ順に独立変数、従属変数と呼ぶ。性別のような数量的に表現できないようなものを独立変数として設定したい場合には、例えば男性を1、女性を0という形で表現する。このように数値の大小そのものは意味をもたず（例：男性が1、女性が0だからと言って男性の方が優位というわけではない）、数値によって回答者の属性の違いを表現する変数のことをダミー変数と呼ぶ。

独立変数を1つのみ設定し、従属変数への影響を観察する分析手法が単回帰分析と呼ばれる。そして、複数の独立変数の影響を同時に観察する分析手法が重回帰分析と呼ばれる。重回帰分析のメリットとしては、他の独立変数の影響を加味した結果を検討できる点である。独立変数をn個投入した重回帰分析の数式は下記のようにイメージされる。 y_i が従属変数であり、 i は個体を識別する記号である。 x は独立変数であり、 b は偏回帰係数、すなわち他の独立変数の値を一定とした時の、独立変数を1単位変化させたときの従属変数への効果量である。 e は誤差項であり、分析に投入されなかった変数によって説明されるものを指す。単回帰分析よりも、重回帰分析を用いることで、誤差に含まれるものが少なくなる。

$$y_i = b_1x_{1i} + b_2x_{2i} + \dots + b_nx_{ni} + e_i$$

本研究で用いる重回帰分析の分析枠組みのイメージは図1の通りである。公認会計士に対する認識を従属変数として、性別、年齢、社会人経験年数、監査経験年数、監査法人規模、株式投資経験の有無、公認会計士の登録時期、これらを独立変数として設定した分析を行う。

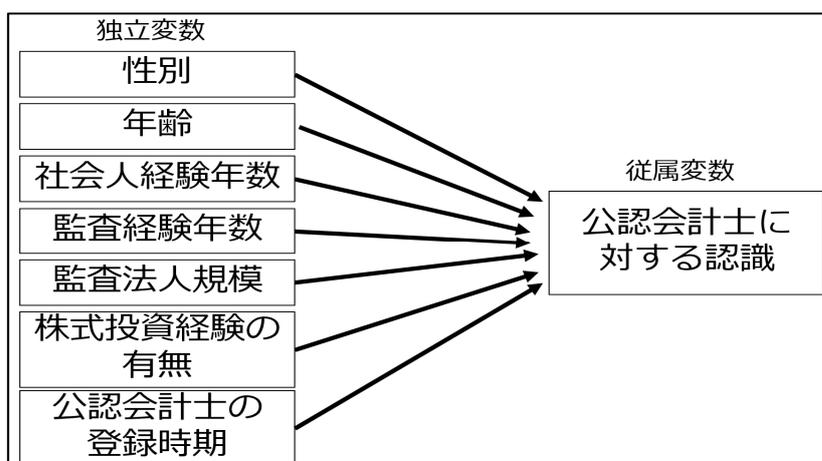


図1：本研究で実施する重回帰分析の枠組み

[出所] 筆者作成

Scheffe の多重比較検定とは、3 つ以上のグループで得られた平均値を比較し、どのグループ間で特に統計的な有意差が観察されるかを検定する分析手法である。例えば、A、B、C という 3 つのグループがあったときに、A と B の平均値には統計的な有意差があったが、A と C の間には統計的な有意差がなかったという検定ができるようになる。本研究では、公認会計士の年齢段階、及び監査経験年数を複数のグループに分けて、それぞれの段階でどの程度自身に対する認識が変わるのかを検討する。

2-2-2. 量的分析を行う質問項目

ここからは公認会計士に対する認識について量的方法論を用いてアプローチする。公認会計士に対する認識を分析するにあたっては、2 つの分析で共通する変数に着目する。公認会計士の①社会的貢献、②社会的期待（被監査企業からの期待）、③行動、それぞれに対する認識である。これらの変数について、次の 4 つの質問に対する回答からデータを得た。なお、4 つの質問に対する選択肢はいずれも「1=全くそう思わない」「2=そう思わない」「3=どちらとも言えない」「4=そう思う」「5=非常にそう思う」となっており、数値が大きくなるにつれて、当該質問に対する肯定的な回答をしていることを示す。

①社会的貢献について、公認会計士を対象とした調査では「20.公認会計士による監査は…に貢献している。公認会計士の貢献について教えてください。上の文の…にそれぞれの語句を入れて考えてください。」という質問文を設定し、企業を対象とした調査では「20.公認会計士（監査人）による監査は…に貢献している。公認会計士の貢献について教えてください。上の文の…にそれぞれの語句を入れて考えてください。」という質問文を設定した。そして「…」に当てはめる言葉として「被監査企業の企業価値の向上」（企業対象調査の場合「自社の企業価値の向上」）「資本市場の公正さの確保」「被監査企業の資金調達」「財務諸表の質の向上」「投資家の利益」という 5 つを設定した。

②社会的期待について、公認会計士を対象とした調査では「23.被監査企業は公認会計士（監査人）に対して…と考えている。被監査企業からの期待について感じていることを教えてください。上の文の…にそれぞれの語句を入れて考えてください。」という質問文を設定し、企業を対象とした調査では「23.自社は公認会計士（監査人）に対して…と考えている。公認会計士（監査人）への期待について教えてください。上の文の…にそれぞれの語句を入れて考えてください。」という質問文を設定した。「…」に当てはめる言葉として「厳格な監査手続を実施してほしい」「適正な財務諸表に導いてほしい」「財務諸表の誤りが全くない状態にしてほしい」「経営や内部統制に関する助言をしてほしい」「監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先してほしい」という 5 つを設定した。

③行動については、次の 2 つの質問文に着目した。

まず、公認会計士を対象とした調査で「22.公認会計士（監査人）として、私は実際に…について被監査企業に対して説明している。あなたの実際の行動について教えてください。上の文の…にそれぞれの語句を入れて考えてください。」と設定した質問文であり、企業を対象とした調査で「22.自社に対して、公認会計士（監査人）は実際に…について説明している。公認会計士（監査人）の実際の行動について教えてください。上の文の…にそれぞれの語句を入れて考えてください。」と設定した質問文である。「…」に当てはめる言葉として「監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響」「例年通りの監査手続を行う場合、その手続きの必要性」「例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性」「監査に必須の資料について、その資料の必要性」「監査に必須とは限らない資料について、その資料の必要性」という5つを設定した。

また、公認会計士を対象とした調査で「24.公認会計士（監査人）として、私は実際に被監査企業に対して…。あなたの実際の行動について教えてください。上の文の…にそれぞれの語句を入れて考えてください。」と設定した質問文であり、企業を対象とした調査で「24.公認会計士（監査人）は実際に自社に対して…。公認会計士（監査人）の実際の行動について教えてください。上の文の…にそれぞれの語句を入れて考えてください。」と設定した質問文である。「…」に当てはまる言葉として「厳格な監査手続を実施している」「適正な財務諸表に導いている」「財務諸表の誤りが全くない状態にしている」「経営や内部統制に関する助言をしている」「監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先している」の5つを設定した。なお、このうち「財務諸表の誤りが全くない状態にしている」という選択肢は「財務諸表には重要な虚偽表示が含まれている可能性がある」という監査リスクアプローチとは整合しないものであるが、あえて設定したものである³。

以上の質問文に対する回答結果の記述統計量を示したものが、表4である。

³ 「監査の固有の限界のため、監査人は、発見リスクを抑えることはできても、それをなくすことはできない。したがって、発見リスクは常に存在する」（日本公認会計士協会 監査基準委員会報告書200「財務諸表監査における総括的な目的」（A43頁）（URL：https://jicpa.or.jp/specialized_field/2-24-200-2c-20190821a.pdf、最終アクセス日：2022年1月22日）

表4：公認会計士に対する認識に関する記述統計量

		N	平均	標準偏差	最小値	最大値
【社会的貢献】公認会計士（監査人）による監査は…に貢献している						
公認会計士	被監査企業の企業価値の向上	594	3.48	0.99	1	5
	資本市場の公正さの確保	594	4.24	0.74	1	5
	被監査企業の資金調達	594	3.60	0.95	1	5
	財務諸表の質向上	594	4.32	0.70	1	5
	投資家の利益	594	3.87	0.81	1	5
企業	自社の企業価値の向上	475	3.33	0.95	1	5
	資本市場の公正さの確保	475	3.87	0.75	1	5
	被監査企業の資金調達	475	3.00	1.01	1	5
	財務諸表の質向上	475	4.05	0.74	1	5
	投資家の利益	475	3.47	0.86	1	5
全体	企業価値の向上	1069	3.41	0.97	1	5
	資本市場の公正さの確保	1069	4.08	0.77	1	5
	被監査企業の資金調達	1069	3.33	1.02	1	5
	財務諸表の質向上	1069	4.20	0.73	1	5
	投資家の利益	1069	3.69	0.85	1	5
【社会的期待】被監査企業は公認会計士（監査人）に対して…と考えている						
公認会計士	厳格な監査手続を実施してほしい	594	2.92	0.96	1	5
	適正な財務諸表に導いてほしい	594	4.09	0.75	1	5
	財務諸表の誤りが全くない状態にしてほしい	594	2.73	1.16	1	5
	経営や内部統制に関する助言をしてほしい	594	3.97	0.81	1	5
	監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先してほしい	594	3.66	0.92	1	5
企業	厳格な監査手続を実施してほしい	475	3.64	0.83	1	5
	適正な財務諸表に導いてほしい	475	3.25	0.64	1	5
	財務諸表の誤りが全くない状態にしてほしい	475	3.19	1.12	1	5
	経営や内部統制に関する助言をしてほしい	475	3.87	0.86	1	5
	監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先してほしい	475	3.20	1.02	1	5
全体	厳格な監査手続を実施してほしい	1069	3.24	0.97	1	5
	適正な財務諸表に導いてほしい	1069	4.16	0.71	1	5
	財務諸表の誤りが全くない状態にしてほしい	1069	2.94	1.16	1	5
	経営や内部統制に関する助言をしてほしい	1069	3.93	0.84	1	5
	監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先してほしい	1069	3.45	0.99	1	5
【行動①】公認会計士（監査人）として、私は実際に…について被監査企業に対して説明している						
公認会計士	監査や会計基準の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響	594	4.35	0.66	2	5
	例年通りの監査手続を行う場合、その手続きの必要性	594	3.37	0.96	1	5
	例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性	594	4.26	0.73	1	5
	監査に必須の資料について、その資料の必要性	594	3.92	0.84	1	5
	監査に必須とは限らない資料について、その資料の必要性	594	3.56	0.96	1	5
企業	監査や会計基準の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響	475	3.77	0.88	1	5
	例年通りの監査手続を行う場合、その手続きの必要性	475	3.04	1.02	1	5
	例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性	475	3.74	0.94	1	5
	監査に必須の資料について、その資料の必要性	475	3.24	1.00	1	5
	監査に必須とは限らない資料について、その資料の必要性	475	3.01	1.01	1	5
全体	監査や会計基準の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響	1069	4.09	0.82	1	5
	例年通りの監査手続を行う場合、その手続きの必要性	1069	3.23	1.00	1	5
	例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性	1069	4.03	0.86	1	5
	監査に必須の資料について、その資料の必要性	1069	3.62	0.98	1	5
	監査に必須とは限らない資料について、その資料の必要性	1069	3.32	1.02	1	5

		N	平均	標準偏差	最小値	最大値
【行動②】公認会計士（監査人）として、私は実際に被監査企業に対して…						
公 認 会 計 士	厳格な監査手続を実施している	594	3.98	0.68	2	5
	適正な財務諸表に導いている	594	4.21	0.57	1	5
	財務諸表の誤りが全くない状態にしている	594	2.40	1.04	1	5
	経営や内部統制に関する助言をしている	594	3.80	0.78	1	5
	監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先している	594	2.39	0.99	1	5
企 業	厳格な監査手続を実施している	475	3.74	0.72	1	5
	適正な財務諸表に導いている	475	3.88	0.67	1	5
	財務諸表の誤りが全くない状態にしている	475	3.01	0.95	1	5
	経営や内部統制に関する助言をしている	475	3.15	1.00	1	5
	監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先している	475	2.59	0.89	1	5
全 体	厳格な監査手続を実施している	1069	3.88	0.71	1	5
	適正な財務諸表に導いている	1069	4.06	0.64	1	5
	財務諸表の誤りが全くない状態にしている	1069	2.67	1.04	1	5
	経営や内部統制に関する助言をしている	1069	3.51	0.94	1	5
	監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先している	1069	2.48	0.95	1	5

[出所] 筆者作成

2-2-3. 公認会計士と企業関係者の認識の差に関する分析

2-2-3-1. 公認会計士の社会的貢献に関する認識の差の分析

ここからはt検定を用いて、公認会計士に対する認識について、公認会計士自身と企業関係者の差を明らかにする。

まず、公認会計士の社会的貢献に関する認識の差を示したものが表5である。表5は、t値をもとに公認会計士と企業関係者の間に、統計的に有意な認識の差があるかを検討したものである。t分布を積分することにより、p値が得られるが、このp値が0.01を下回る場合は、公認会計士と企業関係者の認識の差が同じである確率は1%未満であるとみなされ、同様にp値が0.05を下回る場合は公認会計士と企業関係者の認識が同じである確率は5%未満であるとみなされる。すなわち、同じである確率が5%未満なのであれば、公認会計士と企業関係者の認識は異なるとみなした方が適当であると考えられる。なお、5%、1%のような一定の基準は有意水準と呼ばれ、研究者によって設定される。10%に有意水準を設定する研究もあるが、本研究では5%に有意水準を設定する。これ以降実施するt検定の表の読み取り方も同様である。

以上に基づき、表5を検討すると「企業価値の向上」「資本市場の公正さの確保」「被監査企業の資金調達」「財務諸表の質の向上」「投資家の利益」のいずれの項目においても、公認会計士が肯定的な回答をしていたことがわかった。これらの5項目の認識の差について、統計的有意差が認められた。

表5：公認会計士の社会的貢献に関する認識の差

	公認会計士 (N=594)	企業 (N=475)	平均値の差	t値
企業価値の向上	3.481	3.331	0.150	2.5165 *
資本市場の公正さの確保	4.247	3.873	0.374	8.1046 **
被監査企業の資金調達	3.601	3.006	0.595	9.8077 **
財務諸表の質の向上	4.325	4.053	0.272	6.1392 **
投資家の利益	3.874	3.472	0.402	7.8143 **

[出所] 筆者作成

(注) * : p<.05、** : p<.01

2-2-3-2. 公認会計士の社会的期待に関する認識の差の分析

公認会計士の社会的期待に関して、公認会計士の認識と企業関係者の認識を比較した結果をまとめたものが表6である。表6を検討すると「厳格な監査手続を実施してほしい」

「適正な財務諸表に導いてほしい」「財務諸表の誤りが全くない状態にしてほしい」の3項目については、企業側の方が肯定的な回答をした傾向にあったことがわかる。一方で「経営や内部統制に関する助言をしてほしい」「監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先してほしい」については、公認会計士側の方が肯定的な回答をした傾向にあったことがわかる。これらのうち「経営や内部統制に関する助言をしてほしい」以外の項目について、統計的有意差が認められた。

とりわけ「財務諸表の誤りが全くない状態にしてほしい」については、公認会計士が否定的な回答をした傾向にあった。

表6：公認会計士の社会的期待に関する認識の差

	公認会計士 (N=594)	企業 (N=475)	平均値の差	t値
厳格な監査手続を実施してほしい	2.923	3.642	-0.719	-13.0904 **
適正な財務諸表に導いてほしい	4.098	4.259	-0.161	-3.7438 **
財務諸表の誤りが全くない状態にしてほしい	2.737	3.198	-0.461	-6.5259 **
経営や内部統制に関する助言をしてほしい	3.978	3.878	0.100	1.9399
監査の質を高めることよりも、 必要な作業の時間や期間、 金額を抑えることを優先してほしい	3.661	3.204	0.457	7.5618 **

[出所] 筆者作成

(注) **: p.<0.1

2-2-3-3. 公認会計士の行動に関する認識の差の分析

公認会計士の行動に関して、まずは被監査企業に対する説明という側面における認識の差を分析する。その結果を示したものが表7である。表7を検討すると「監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響」「例年通りの監査手続を行う場合、その手続きの必要性」「例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性」「監査に必須の資料について、その資料の必要性」「監査に必須とは限らない資料について、その資料の必要性」の5つを説明していると肯定的に認識しているのは公認会計士であったことがわかる。公認会計士と企業の認識の差について、t検定を行ったところ、いずれの項目に対しても統計的有意差が認められた。

表7：公認会計士の行動（説明）に関する認識の差

	公認会計士 (N=594)	企業 (N=475)	平均値の差	t値
監査や会計の基準等が変更された場合、 その内容や企業活動への影響	4.350	3.775	0.575	11.7300 **
例年通りの監査手続を行う場合、 その手続きの必要性	3.378	3.046	0.332	5.4378 **
例年とは異なる監査手続を行う場合、 その手続きの必要性	4.261	3.749	0.512	9.9931 **
監査に必須の資料について、その資料の必要性	3.928	3.240	0.688	12.1195 **
監査に必須とは限らない資料について、その資料の必要性	3.566	3.019	0.547	9.0018 **

[出所] 筆者作成

(注) **: $p < .01$

次に被監査企業に対する監査手続という側面における認識の差を分析する。その結果を示したものが表8である。表8を検討すると「厳格な監査手続を実施している」「適正な財務諸表に導いている」「経営や内部統制に関する助言をしている」については公認会計士の方が肯定的な回答をしており、そして「財務諸表の誤りが全くない状態にしている」「監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先している」については企業の方が肯定的な回答をしていることがわかる。これらの項目に対する認識の差について、いずれも統計的有意差が認められた。

とりわけ「財務諸表の誤りが全くない状態にしている」については、公認会計士は否定的な回答をした傾向にあり、「監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先している」については、公認会計士、企業ともに否定的な回答をした傾向にあった。

表 8：公認会計士の行動（監査手続）に関する認識の差

	公認会計士 (N=594)	企業 (N=475)	平均値の差	t値
厳格な監査手続を実施している	3.988	3.745	0.243	5.6158 **
適正な財務諸表に導いている	4.217	3.882	0.335	8.5807 **
財務諸表の誤りが全くない状態にしている	2.409	3.014	-0.605	-9.7778 **
経営や内部統制に関する助言をしている	3.801	3.152	0.649	11.5537 **
監査の質を高めることよりも、 必要な作業の時間や期間、 金額を抑えることを優先している	2.399	2.594	-0.195	-3.3644 **

[出所] 筆者作成

(注) **: $p < .01$

2-2-3-4. 公認会計士と企業関係者の認識の差の分析に関する小括

ここまで、t検定を用いて公認会計士と企業関係者の公認会計士に対する認識の差を分析してきた。t検定の結果から次の5点のことがわかった。

第一に公認会計士の社会的貢献については、公認会計士の方が高く評価している点である。

第二に公認会計士の社会的期待に関して、公認会計士が思う以上に企業関係者は「厳格な監査手続を実施してほしい」「適正な財務諸表に導いてほしい」「財務諸表の誤りが全くない状態にしてほしい」と思っていることである。

一方で、第三に公認会計士の社会的期待に関して、企業関係者が思う以上に、公認会計士は企業が「監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先してほしい」と思っていると認識していることである。

第四に公認会計士の実際の行動に関して、企業への説明という側面では公認会計士の方が、企業関係者よりも、企業に対して監査や会計の基準等が変更された場合の影響等について、きちんと説明していると認識していることである。また、監査手続の実施という側面では、企業関係者よりも公認会計士の方が、厳格な監査手続を実施しており、適正な財務諸表に導いており、経営や内部統制に関する助言をしていると認識していることである。

一方で、第五に公認会計士よりも企業関係者の方が、公認会計士は財務諸表の誤りが全くない状態にしており、監査の質よりも必要な時間的・金銭的コストの抑制を優先していると認識していることである。

2-2-4. 公認会計士に対する認識の規定要因分析

2-2-4-1. 従属変数と独立変数

t検定を通じて、公認会計士の方が概ね自らの社会的貢献や行動を肯定的に認識する一方で、社会的期待については企業の方が肯定的に捉えていたことが明らかになった。これらの結果を踏まえ、何が公認会計士の社会的貢献、社会的期待、行動に対する認識の肯定度合いを高めるのか、重回帰分析を用いて検証する。このうち「何が」に該当するものが独立変数となり、「認識の肯定度合い」が従属変数となる。この分析について、公認会計士と企業の両者をそれぞれ対象とする。

重回帰分析を行うにあたっての「何が」に該当する独立変数には、公認会計士と企業、それぞれを対象とした分析を行うにあたっての共通のものとして、男性ダミー、年齢、社会人経験年数、監査に携わった年数、監査法人規模、株式投資の経験の有無を用いる。これらに加えて、公認会計士を対象とした分析では2003年以降登録ダミーを設定する。

そしてt検定で用いた公認会計士に対する認識の肯定度合いを従属変数として設定する。

以下、独立変数の設定方法について説明する。男性ダミーは男性を1、女性を0としたダミー変数であり「その他・回答しない」という回答については欠損値処理を施した。年齢は「10代=1」「20代=2」「30代=3」「40代=4」「50代=5」「60代以上=6」としたカテゴリ変数である。社会人経験年数、及び監査に携わった年数は「5年未満=1」「5年以上10年未満=2」「10年以上15年未満=3」「15年以上20年未満=4」「20年以上=5」として、それぞれカテゴリ変数として設定した。監査法人規模は「大手監査事務所=3」「準大手監査事務所=2」「上記以外の監査法人、その他=1」というカテゴリ変数として設定し「わからない」という回答は欠損値処理を施した。株式投資の経験の有無は「現在株式投資をしている」「過去に株式投資をしていたが、今はしていない」と回答した者を1、そして「これまで株式投資をしたことはないが、興味はある」「これまで株式投資をしたことはなく、興味もない」と回答した者を0としたダミー変数である。

公認会計士を対象とした分析のみで投入する2003年以降登録ダミーは、2003年以降に公認会計士として登録された公認会計士を1、2002年以前に公認会計士として登録された公認会計士を0としたダミー変数である。2003年と時期を区切ったのは、2003年に公認会計士法改正があったためである。2003年の公認会計士法の改正に伴って、第一条に公認会計士の使命・職責の明確化がなされるとともに、公認会計士の独立性の強化等が図られた⁴。

これらの独立変数について、本研究では、とりわけ年齢、監査に携わった年数、監査法人規模に着目し、それ以外の独立変数を統制変数として設定する。

⁴ 公認会計士協会「日本の会計・監査制度の歴史」(URL: <https://jicpa.or.jp/cpainfo/introduction/organization/history/>、最終アクセス日: 2022年1月22日)

これらの従属変数と独立変数について、重回帰分析で分析対象となるサンプルに限定した記述統計量は表9（公認会計士視点）、表10（企業視点）の通りである。なお、ダミー変数以外の独立変数の相関関係を示したものは表11（公認会計士視点）、表12（企業視点）の通りである。

表9：使用変数の記述統計量（公認会計士視点）

	N	平均	標準偏差	最小値	最大値
従属変数					
【社会的貢献】 公認会計士による監査は…に貢献している					
被監査企業の企業価値の向上	588	3.48	0.98	1	5
資本市場の公正さの確保	588	4.24	0.74	1	5
被監査企業の資金調達	588	3.60	0.95	1	5
財務諸表の質向上	588	4.33	0.68	1	5
投資家の利益	588	3.87	0.81	1	5
【社会的期待】 被監査企業は公認会計士（監査人）に対して…と考えている					
厳格な監査手続を実施してほしい	588	2.92	0.96	1	5
適正な財務諸表に導いてほしい	588	4.10	0.74	1	5
財務諸表の誤りが全くない状態にしてほしい	588	2.73	1.16	1	5
経営や内部統制に関する助言をしてほしい	588	3.97	0.81	1	5
監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先してほしい	588	3.66	0.92	1	5
【行動①】 公認会計士（監査人）として、私は実際に…について被監査企業に対して説明している					
監査や会計基準の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響	588	4.35	0.65	2	5
例年通りの監査手続を行う場合、その手続きの必要性	588	3.37	0.96	1	5
例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性	588	4.26	0.73	1	5
監査に必須の資料について、その資料の必要性	588	3.92	0.85	1	5
監査に必須とは限らない資料について、その資料の必要性	588	3.56	0.96	1	5
【行動②】 公認会計士（監査人）として、私は実際に被監査企業に対して…					
厳格な監査手続を実施している	588	3.99	0.67	2	5
適正な財務諸表に導いている	588	4.22	0.56	1	5
財務諸表の誤りが全くない状態にしている	588	2.41	1.03	1	5
経営や内部統制に関する助言をしている	588	3.80	0.78	1	5
監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先している	588	2.40	0.99	1	5
独立変数					
男性ダミー	588	0.88	0.32	0	1
年齢	588	4.02	1.00	2	6
社会人経験年数	588	3.88	1.34	1	5
監査に携わった年数	588	3.64	1.37	1	5
監査法人規模	588	2.03	0.85	1	3
株式投資の経験の有無	588	0.48	0.50	0	1
2003年以降登録ダミー	588	0.62	0.48	0	1

[出所] 筆者作成

表 10：使用変数の記述統計量（企業視点）

	N	平均	標準偏差	最小値	最大値
従属変数					
【社会的貢献】公認会計士（監査人）による監査は…に貢献している					
自社の企業価値の向上	461	3.32	0.94	1	5
資本市場の公正性の確保	461	3.87	0.74	1	5
被監査企業の資金調達	461	2.99	1.01	1	5
財務諸表の質向上	461	4.05	0.73	1	5
投資家の利益	461	3.47	0.84	1	5
【社会的期待】自社は公認会計士（監査人）に対して…と考えている					
厳格な監査手続を実施してほしい	461	3.64	0.82	1	5
適正な財務諸表に導いてほしい	461	4.26	0.64	1	5
財務諸表の誤りが全くない状態にしてほしい	461	3.20	1.11	1	5
経営や内部統制に関する助言をしてほしい	461	3.88	0.86	1	5
監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先してほしい	461	3.20	1.02	1	5
【行動①】公認会計士（監査人）として、私は実際に…について被監査企業に対して説明している					
監査や会計基準の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響	461	3.78	0.87	1	5
例年通りの監査手続を行う場合、その手続きの必要性	461	3.05	1.01	1	5
例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性	461	3.76	0.93	1	5
監査に必須の資料について、その資料の必要性	461	3.24	0.99	1	5
監査に必須とは限らない資料について、その資料の必要性	461	3.02	1.00	1	5
【行動②】公認会計士（監査人）として、私は実際に被監査企業に対して…					
厳格な監査手続を実施している	461	3.74	0.72	1	5
適正な財務諸表に導いている	461	3.88	0.66	1	5
財務諸表の誤りが全くない状態にしている	461	3.02	0.94	1	5
経営や内部統制に関する助言をしている	461	3.15	1.00	1	5
監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先している	461	2.58	0.88	1	5
独立変数					
男性ダミー	461	0.89	0.30	0	1
年齢	461	4.58	1.08	1	6
社会人経験年数	461	4.48	0.96	1	5
監査に携わった年数	461	3.82	1.63	1	6
監査法人規模	461	2.85	0.35	2	3
株式投資の経験の有無	461	0.74	0.43	0	1

[出所] 筆者作成

表 11：独立変数の相関係数表（公認会計士視点）

	年齢	社会人経験年数	監査に携わった年数	監査法人規模
年齢	1			
社会人経験年数	0.6568 **	1		
監査に携わった年数	0.7462 **	0.6967 **	1	
監査法人規模	-0.3364 **	-0.2103 **	-0.1686 **	1

[出所] 筆者作成

(注) **: $p < .01$

表 12：独立変数の相関係数表（企業視点）

	年齢	社会人経験年数	監査に携わった年数	監査法人規模
年齢	1			
社会人経験年数	0.7380 **	1		
監査に携わった年数	0.2517 **	0.3574 **	1	
監査法人規模	-0.1182 *	0.0066	0.0832	1

[出所] 筆者作成

(注) * : $p < .05$ 、** : $p < .01$

2-2-4-2. 公認会計士の社会的貢献の認識に関する分析（公認会計士視点）

公認会計士の自身の社会的貢献に対する認識の規定要因について、分析結果をまとめたものが表 13 である。表の読み取り方として、符号がプラスである場合は、同行に記載されている独立変数の値が大きくなるほど、従属変数の値が大きくなることを示し、逆に符号がマイナスである場合は同行に記載されている数値が大きくなるほど、従属変数の値が小さくなることを示す。なお、数値は独立変数が 1 単位変化した時の従属変数の変化の量を示す。例えば年齢が 20 代から 30 代になることで「資本市場の公正さの確保」に貢献している認識度合いが 0.1082 ポイント高くなることを意味する。同様に 2003 年以降登録ダミーは 0 が 2002 年以前に登録された公認会計士、1 が 2003 年以降に登録された公認会計士を意味しており、例えば「被監査企業の資金調達」に関して、偏回帰係数の符号がマイナスをとっている。そのため、2003 年以降に登録された公認会計士の方が、2002 年以前に登録された公認会計士と比べて「被監査企業の資金調達」に貢献していると認識する度合いは 0.2900 ポイント低いことを意味する。また「定数項」は切片、すなわち各独立変数の値が 0 であるときの従属変数の値を意味する。

これらの表の読み取り方については、今後の重回帰分析を用いた表でも同様である。

以上を踏まえ、表 13 から言えることは次の 3 点である。第一に年齢が高い公認会計士ほど「資本市場の公正さの確保」「投資家の利益」に貢献していると認識する傾向にあることである。第二に所属する監査法人規模が大きい公認会計士ほど「企業価値の向上」「資本市

場の公正さの確保」「被監査企業の資金調達」「財務諸表の質の向上」「投資家の利益」のいずれに対しても貢献していると認識する傾向にあることである。第三に 2003 年以降に公認会計士として登録された公認会計士の方が「被監査企業の資金調達」に貢献していないと認識する傾向にあることである。

これらのうち第一の点について、年齢のカテゴリごとに認識に関する平均値を算出し、その違いを検証した。結果をまとめたものがそれぞれ図 2 と図 3 である。10 代の公認会計士は本調査においては、サンプルになかったために、数値を記載していない。図 2 と図 3 を検討すると、年齢段階が上がるにつれて徐々に「資本市場の公正さの確保」「投資家の利益」に貢献しているとの認識が強まる傾向にあることがわかる。年齢段階ごとの数値の差について、分散分析を行ったところ「資本市場の公正さの確保」については統計的有意差が認められなかったが、「投資家の利益」については 5%水準での統計的有意差が認められた。「投資家の利益」について、Scheffe の多重比較検定を用いたが、具体的にどの年齢段階において統計的有意差が認められるかは検出されなかった。

表 13：公認会計士の社会的貢献に関する認識の規定要因（公認会計士視点）

	企業価値の向上		資本市場の公正さの確保		被監査企業の資金調達	
	B	S.E.	B	S.E.	B	S.E.
男性ダミー	0.0022	0.124	-0.0089	0.0943	-0.0013	0.1200
年齢	0.1122	0.0684	0.1082 *	0.0520	0.0242	0.0662
社会人経験年数	0.0245	0.0429	-0.0056	0.0326	0.0370	0.0416
監査に携わった年数	0.0627	0.0521	0.0227	0.0396	0.0049	0.0504
監査法人規模	0.2487 **	0.0505	0.1887 **	0.0384	0.1998 **	0.0489
株式投資の経験の有無	-0.0668	0.0823	0.0200	0.0626	-0.0870	0.0797
2003年以降登録ダミー	0.0468	0.1193	-0.0279	0.0907	-0.2900 *	0.1155
定数項	2.2071 **	0.3411	3.3841 **	0.2594	3.1673 **	0.3303
N	588		588		588	
R_sq	0.0635		0.0567		0.0614	
Prob>F	0.0000		0.0000		0.0000	

	財務諸表の質の向上		投資家の利益	
	B	S.E.	B	S.E.
男性ダミー	-0.0048	0.0883	0.0684	0.1038
年齢	0.0577	0.0870	0.1145 *	0.0572
社会人経験年数	-0.0152	0.0306	-0.0079	0.0359
監査に携わった年数	0.0390	0.0371	0.0307	0.0436
監査法人規模	0.0942 *	0.0359	0.1331 **	0.0422
株式投資の経験の有無	-0.0486	0.0586	-0.0376	0.0689
2003年以降登録ダミー	-0.0053	0.0850	-0.0459	0.0998
定数項	3.8561 **	0.2430	3.0484 **	0.2854
N	588		588	
R_sq	0.0248		0.0414	
Prob>F	0.0408		0.0009	

[出所] 筆者作成

(注) B=非標準化偏回帰係数、S.E.=標準誤差、* : p<.05、** : p<.01

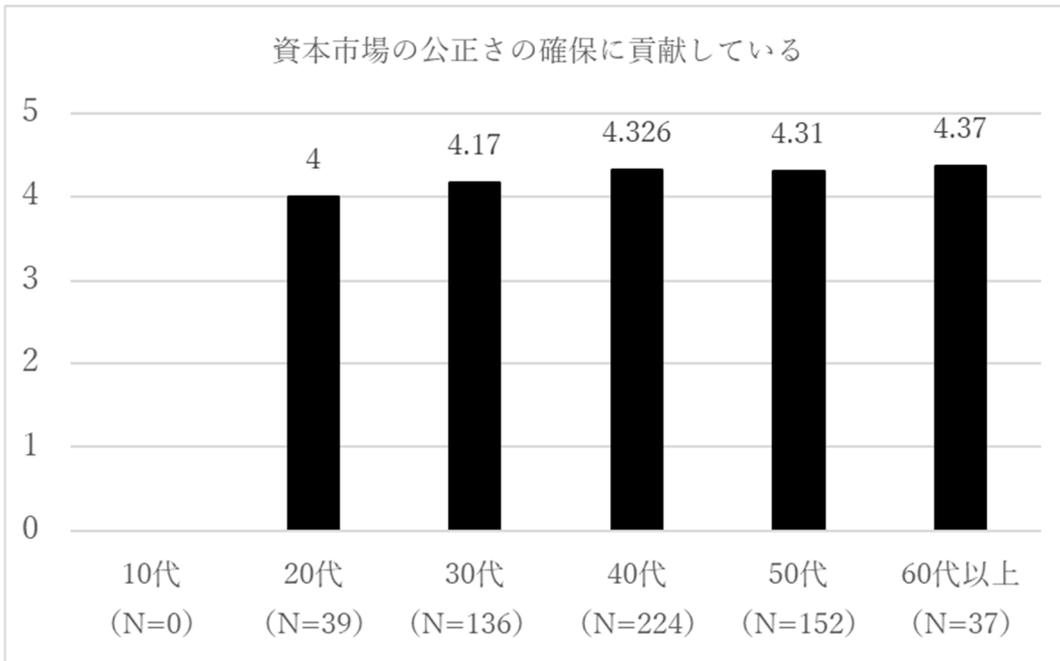


図 2：年齢段階別の資本市場の公正さの確保への貢献に対する認識
[出所] 筆者作成

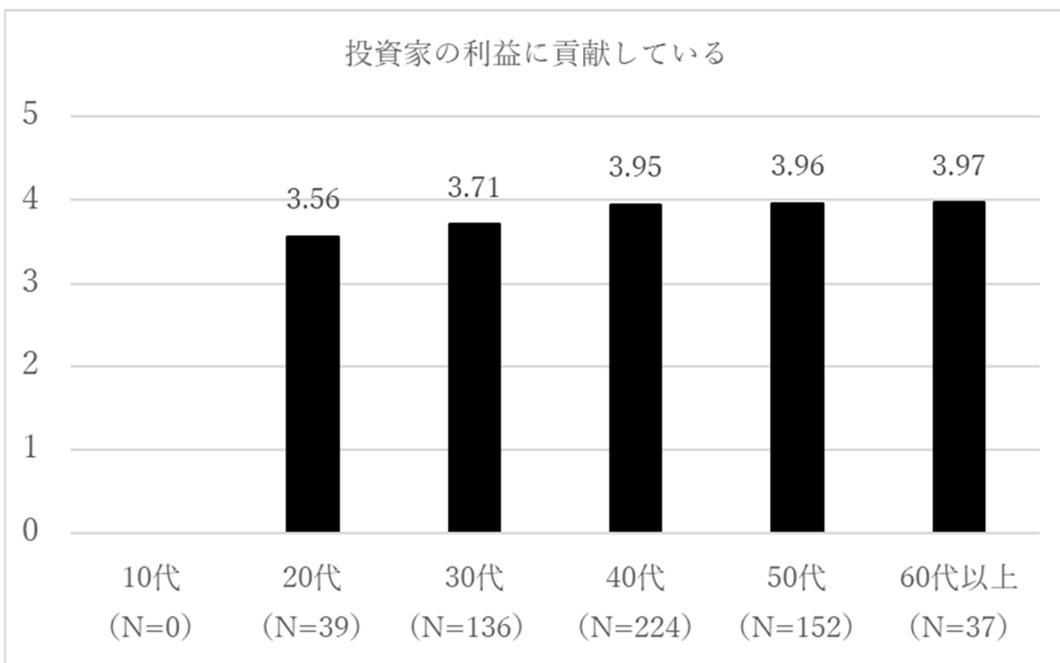


図 3：年齢段階別の投資家の利益への貢献に対する認識
[出所] 筆者作成

2-2-4-3. 公認会計士の社会的期待の認識に関する分析（公認会計士視点）

次に、公認会計士が企業からどのような役割を期待されていると感じるかについて、その認識の規定要因分析を行う。分析の結果を示したものが表 14 である。表 14 からわかったことは次の 3 点である。

第一に監査に携わった年数が長い公認会計士ほど、企業からの「経営や内部統制に関する助言をしてほしい」という期待を感じる傾向にあったことである。第二に所属する監査法人規模が大きい公認会計士ほど、企業からの「経営や内部統制に関する助言をしてほしい」「監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先してほしい」という期待を感じる傾向にあったことである。第三に 2003 年以降に公認会計士として登録された公認会計士の方が、企業からの「経営や内部統制に関する助言をしてほしい」と認識する傾向にあったことである。

表 14：公認会計士の社会的期待に関する認識の規定要因（公認会計士視点）

	厳格な監査手続を実施してほしい		適正な財務諸表に導いてほしい		財務諸表の誤りが全くない状態にしてほしい	
	B	S.E.	B	S.E.	B	S.E.
男性ダミー	0.1410	0.1230	0.0938	0.0965	-0.1742	0.1466
年齢	0.1300	0.0680	0.0356	0.0532	0.0950	0.0808
社会人経験年数	-0.0580	0.0427	-0.0131	0.0334	-0.0056	0.0508
監査に携わった年数	0.0018	0.0518	0.0083	0.0406	0.0943	0.0616
監査法人規模	0.0731	0.0502	0.0498	0.0393	-0.0633	0.0597
株式投資の経験の有無	0.0063	0.0819	0.0003	0.0641	-0.1580	0.0973
2003年以降登録ダミー	-0.1872	0.1187	-0.1238	0.0929	-0.1307	0.1410
定数項	2.4598 **	0.3394	3.8702 **	0.2656	2.4752 **	0.4032
N	588		588		588	
R_sq	0.0294		0.0149		0.0556	
Prob>F	0.0150		0.2719		0.0000	
	経営や内部統制に関する助言をしてほしい		監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先してほしい			
	B	S.E.	B	S.E.		
男性ダミー	0.0959	0.1021	-0.0609	0.1168		
年齢	0.0843	0.0563	-0.0948	0.0644		
社会人経験年数	-0.0082	0.0353	0.0467	0.0405		
監査に携わった年数	0.1382 **	0.0429	0.0141	0.0491		
監査法人規模	0.1764 **	0.0415	0.1882 **	0.0475		
株式投資の経験の有無	-0.0022	0.0678	0.0480	0.0776		
2003年以降登録ダミー	0.2434 **	0.0982	0.1634	0.1124		
定数項	2.5753 **	0.2809	3.3565 **	0.3214		
N	588		588			
R_sq	0.0697		0.0572			
Prob>F	0.0000		0.0000			

[出所] 筆者作成

(注) B=非標準化偏回帰係数、S.E.=標準誤差、**：p<.01

2-2-4-4. 公認会計士の行動の認識に関する分析（公認会計士視点）

公認会計士の自身の行動に対する認識の規定要因について、行動を説明と監査手続という2つの側面から観察して分析を行う。

企業への説明という側面に着目して分析を行ったものが表15である。表15から、次の3点のことがわかる。第一に社会人経験年数が長い公認会計士ほど「例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続を行う必要性」を説明していないと認識する傾向にあったことである。第二に監査に携わった年数が長い公認会計士ほど「監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響」「例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性」を説明していると認識する傾向にあったことである。第三に所属する監査法人規模が大きい公認会計士ほど「監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響」を説明していると認識する傾向にあったことである。

これらのうち、第二の点について、監査に携わった年数別の「監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響」「例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性」に関する平均値を検討した。その結果をまとめたものが、それぞれ順に図4と図5である。図4を検討すると、監査に携わった年数が長くなるほど「監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響」について説明していると認識する傾向にあることがわかる。分散分析を行った結果1%水準での統計的有意差が認められた。その後、Scheffeの多重比較検定を行ったところ、とりわけ「5年未満」とそれ以外の年数について、それぞれ統計的有意差があることが認められた。換言すれば、5年以上の監査の経験を積むことで、監査や会計の基準等が変更された場合の影響を説明できていると認識することを示す。

一方で、図5で示した「例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性」に関する説明については、監査に携わった年数によって数値に変動があり「5年未満」で最小値の3.98をとり「15年以上20年未満」で4.35となった。分散分析を行った結果5%水準での統計的有意差が認められた。その後、Scheffeの多重比較検定を用いたところ、とりわけ「5年未満」と「15年以上20年未満」の間に統計的有意差が認められた。すなわち、15年以上の監査経験を積むことで、例年とは異なる監査手続を行う場合の手続きの必要性について説明できていると認識するようになることが示されている。

表 15：公認会計士の行動（説明）に関する認識の規定要因分析（公認会計士視点）

	監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響		例年通りの監査手続を行う場合、その手続きの必要性		例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性	
	B	S.E.	B	S.E.	B	S.E.
男性ダミー	0.1518	0.0817	0.0441	0.1241	0.0002	0.0940
年齢	0.0458	0.0450	0.0465	0.0684	-0.0347	0.0518
社会人経験年数	-0.0509	0.0283	-0.0188	0.0430	-0.0677 *	0.0325
監査に携わった年数	0.1559 **	0.0343	0.0144	0.0521	0.1253 **	0.0395
監査法人規模	0.0784 *	0.0332	0.0114	0.0505	0.0535	0.0383
株式投資の経験の有無	-0.0341	0.0542	-0.0694	0.0824	-0.0079	0.0624
2003年以降登録ダミー	0.0925	0.0786	-0.2035	0.1194	0.0647	0.0905
定数項	3.4658 **	0.2248	3.3103 **	0.3413	4.0606 **	0.2586
N	588		588		588	
R_sq	0.0812		0.0200		0.0245	
Prob>F	0.0000		0.1079		0.0434	

	監査に必須の資料について、その資料の必要性		監査に必須とは限らない資料について、その資料の必要性	
	B	S.E.	B	S.E.
男性ダミー	-0.0763	0.1103	0.0604	0.1250
年齢	0.0213	0.0608	0.0259	0.0689
社会人経験年数	-0.0444	0.0382	-0.0332	0.0433
監査に携わった年数	0.0295	0.0463	0.0191	0.0525
監査法人規模	-0.0200	0.0449	-0.0368	0.0509
株式投資の経験の有無	-0.0360	0.0732	-0.0308	0.0830
2003年以降登録ダミー	-0.0663	0.1061	-0.0620	0.1203
定数項	4.0727 **	0.3034	3.5964 **	0.3439
N	588		588	
R_sq	0.0067		0.0054	
Prob>F	0.7874		0.8718	

[出所] 筆者作成

(注) B=非標準化偏回帰係数、S.E.=標準誤差、* : p<.05、** : p<.01

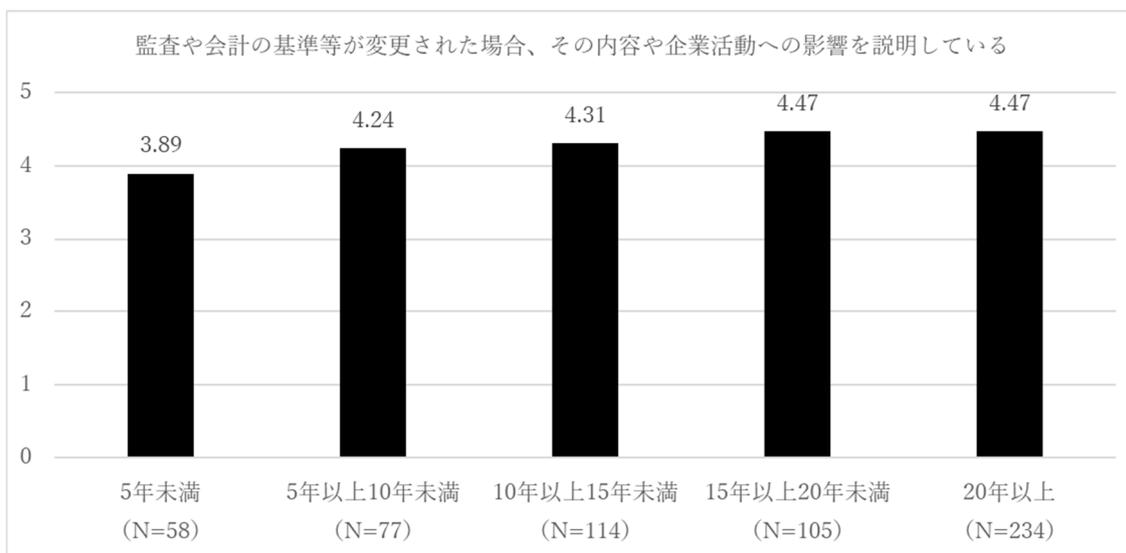


図 4：監査に携わった年数別の監査や会計の基準等の変更に伴う影響に関する説明の認識
[出所] 筆者作成

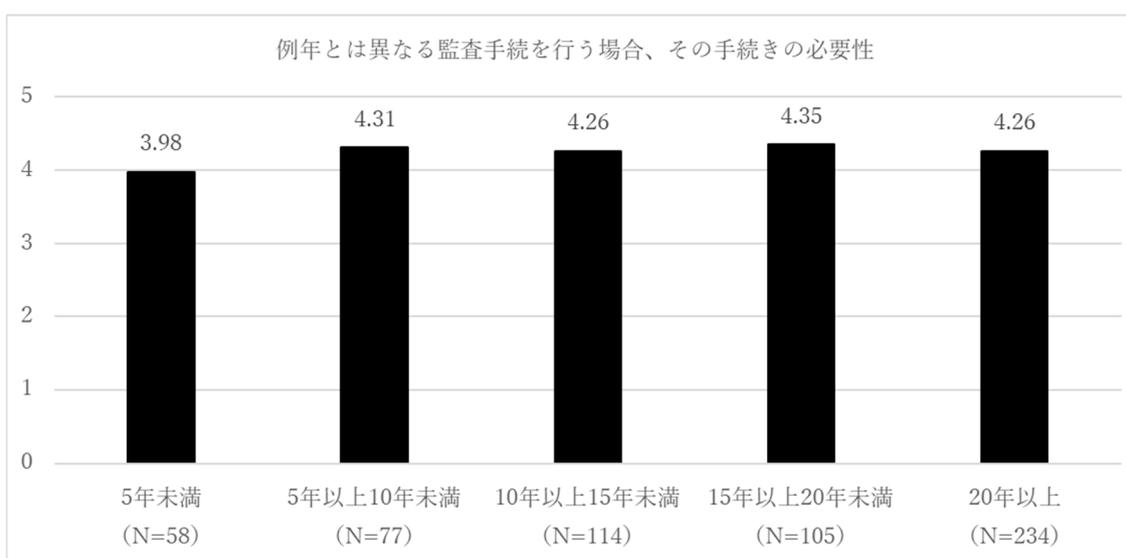


図 5：監査に携わった年数別の例年とは異なる監査手続を行う場合の手続きの必要性に関する説明の認識
[出所] 筆者作成

次に公認会計士の行動について、監査手続という側面から切り取って分析を行ったものが表 16 である。表 16 から次の 5 点のことがわかる。第一に年齢が高い公認会計士ほど「財務諸表の誤りが全くない状態にしている」と認識する傾向にあったことである。第二に社会人経験年数が長い公認会計士ほど「監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先している」と認識する傾向にあったことである。第三に監査に

携わった年数が長い公認会計士ほど「厳格な監査手続を実施している」「適正な財務諸表に導いている」「経営や内部統制に関する助言をしている」と認識する傾向にあったことである。第四に所属する監査法人規模が大きい公認会計士ほど「厳格な監査手続を実施している」「適正な財務諸表に導いている」と認識する傾向にあったことである。第五に 2003 年以降に公認会計士として登録された公認会計士の方が「財務諸表の誤りが全くない状態にしている」と認識しない傾向にあったことである。

これらの結果のうち、年齢と監査に携わった年数について、年齢別、年数別に統計的有意差が認められた項目の平均値を検討する。年齢段階別の「財務諸表の誤りが全くない状態にしている」の平均値をまとめたものが図 6、監査に携わった年数別の「厳格な監査手続を実施している」「適正な財務諸表に導いている」「経営や内部統制に関する助言をしている」の平均値をまとめたものが順に図 7、図 8、図 9 である。

年齢段階別の「財務諸表の誤りが全くない状態にしている」をまとめた図 6 を検討すると、年齢段階によって差があり、30 代が最小値の 2.06 となり、60 代以上が最大値の 3.24 をとることがわかる。分散分析を行った結果 1%水準での統計的有意差が認められた。その後、Scheffe の多重比較検定を用いて具体的な年齢段階別の差を検討したところ、30 代と 50 代及び 60 代、40 代と 60 代、50 代と 60 代の間に統計的な有意差が認められた。これらのことから、とりわけ 60 代以上の公認会計士が「財務諸表の誤りが全くない状態にしている」と認識する傾向にあったことが明らかになった。

続いて、監査に携わった年数別の認識の違いについて、具体的に検討する。

まず、図 7 に示した「厳格な監査手続を実施している」についてであるが、監査に携わった年数が長くなるにつれ数値が大きくなる傾向にあることがわかる。「5 年未満」で最小値の 3.67 をとり「15 年以上 20 年未満」で最大値の 4.20 をとった。分散分析を行ったところ 1%水準での統計的有意差が認められた。Scheffe の多重比較検定を用いて、具体的な監査に携わった年数別の平均値を比較したところ「5 年未満」と「15 年以上 20 年未満」及び「20 年以上」、そして「5 年以上 10 年未満」と「15 年以上 20 年未満」及び「20 年以上」、「10 年以上 15 年未満」と「15 年以上 20 年未満」及び「20 年以上」との間にそれぞれ統計的な有意差が認められた。

また、図 8 に示した「適正な財務諸表に導いている」について、こちらも同様に監査に携わった年数が長くなるほど、実際に行っていると認識する傾向にあることがわかる。「5 年未満」で最小値の 3.94 をとり「15 年以上 20 年未満」で最大値の 4.41 をとった。分散分析を行ったところ 1%水準での統計的有意差が認められた。さらに Scheffe の多重比較検定を用いて、具体的な監査に携わった年数別の平均値を比較したところ「5 年未満」と「15 年以上 20 年未満」及び「20 年以上」、「5 年以上 10 年未満」と「15 年以上 20 年未満」及び「20 年以上」、そして「10 年以上 15 年未満」と「15 年以上 20 年未満」との間に統計的有意差が認められた。

さらに、図 9 に示した「経営や内部統制に関する助言をしている」について、こちらも監

査に携わった年数が長くなるほど、実際に行っていると認識する傾向にあることがわかる。分散分析を行ったところ1%水準での統計的有意差が認められた。さらに Scheffe の多重比較検定を用いたところ「5年未満」と「15年以上20年未満」及び「20年以上」、そして「10年以上20年未満」と「20年以上」との間に統計的な有意差が認められた。

以上の監査に携わった年数と公認会計士の行動に対する認識の関係についての知見を整理すると、公認会計士として15年以上の監査経験を積むと、公認会計士として求められる行動ができていると認識するということが明らかになった。

表 16：公認会計士の行動（監査手続）に関する認識の規定要因分析（公認会計士視点）

	厳格な監査手続を実施している		適正な財務諸表に導いている		財務諸表の誤りが全くない状態にしている	
	B	S.E.	B	S.E.	B	S.E.
男性ダミー	-0.0119	0.0838	0.0615	0.0709	-0.0585	0.1307
年齢	0.0426	0.0462	0.0653	0.0391	0.2216 **	0.0271
社会人経験年数	0.0043	0.0290	-0.0036	0.0245	-0.0383	0.0452
監査に携わった年数	0.1106 **	0.0352	0.0847 **	0.0298	-0.0800	0.0549
監査法人規模	0.1422 **	0.0341	0.0936 **	0.0289	-0.0753	0.0532
株式投資の経験の有無	0.0326	0.0556	0.0267	0.0471	-0.1007	0.0867
2003年以降登録ダミー	-0.0073	0.0806	0.0392	0.0683	-0.2961 **	0.1257
定数項	3.1103 **	0.2304	3.3835 **	0.1952	2.4050 **	0.3595
N	588		588		588	
R_sq	0.0924		0.0775		0.0620	
Prob>F	0.0000		0.0000		0.0000	
	経営や内部統制に関する助言をしている		監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先している			
	B	S.E.	B	S.E.		
男性ダミー	0.0452	0.0988	-0.0352	0.1283		
年齢	-0.0251	0.0545	0.0466	0.0708		
社会人経験年数	-0.0122	0.0342	0.1133 *	0.0444		
監査に携わった年数	0.1800 **	0.0415	0.0072	0.0539		
監査法人規模	0.0155	0.0402	0.0366	0.0522		
株式投資の経験の有無	-0.0116	0.0656	-0.0859	0.0852		
2003年以降登録ダミー	0.0524	0.0951	0.0293	0.1235		
定数項	3.1945 **	0.2719	2.6089 **	0.3290		
N	588		588			
R_sq	0.0655		0.0221			
Prob>F	0.0000		0.0712			

[出所] 筆者作成

(注) B=非標準化偏回帰係数、S.E.=標準誤差、* : p<.05、** : p<.01

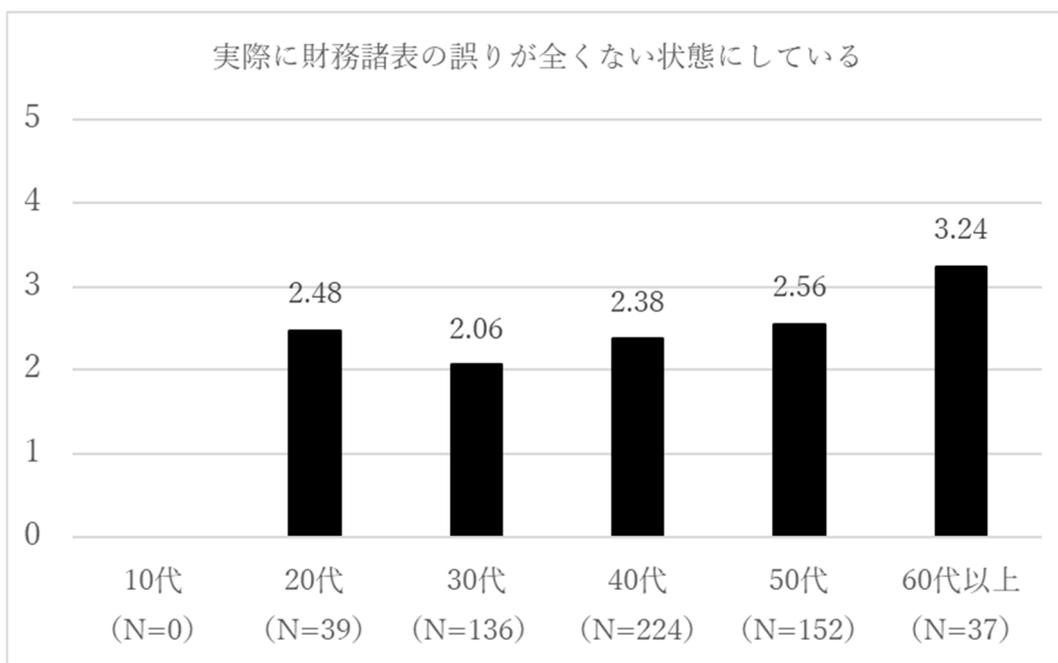


図6：年齢段階別の全く誤りのない財務諸表にしていることに対する認識
[出所] 筆者作成

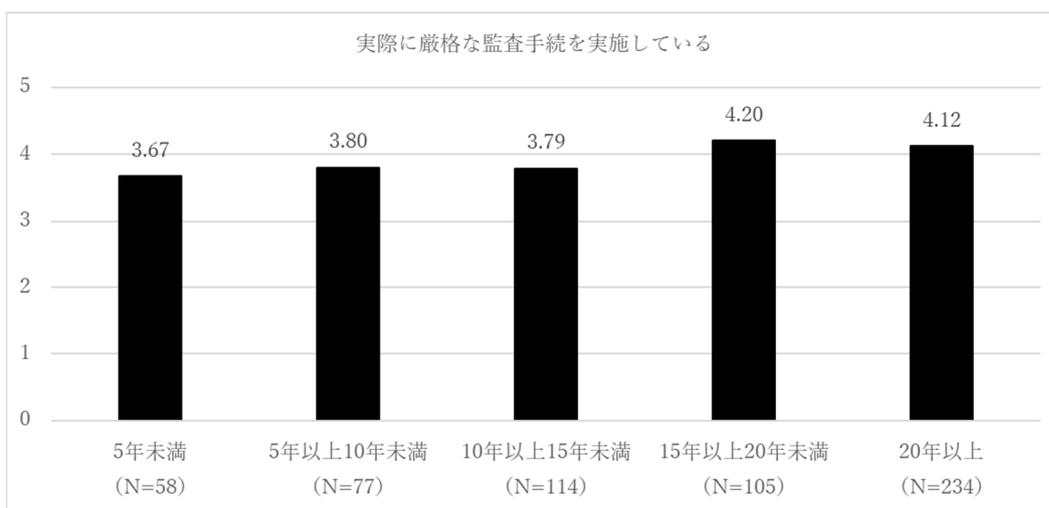


図7：監査に携わった年数別の厳格な監査手続を実施していることに対する認識
[出所] 筆者作成

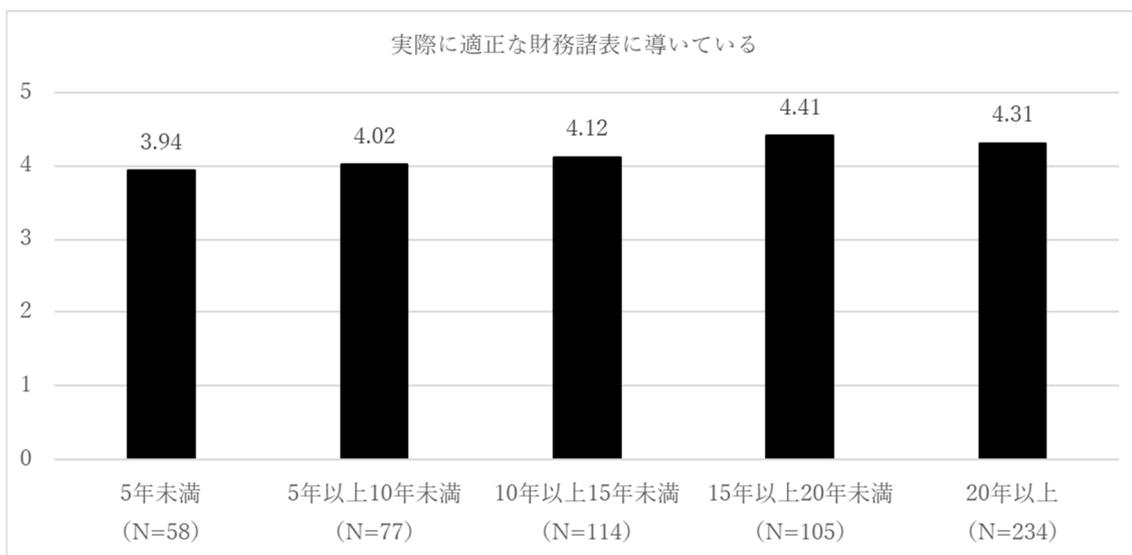


図8：監査に携わった年数別の適正な財務諸表に導いていることに対する認識

[出所] 筆者作成

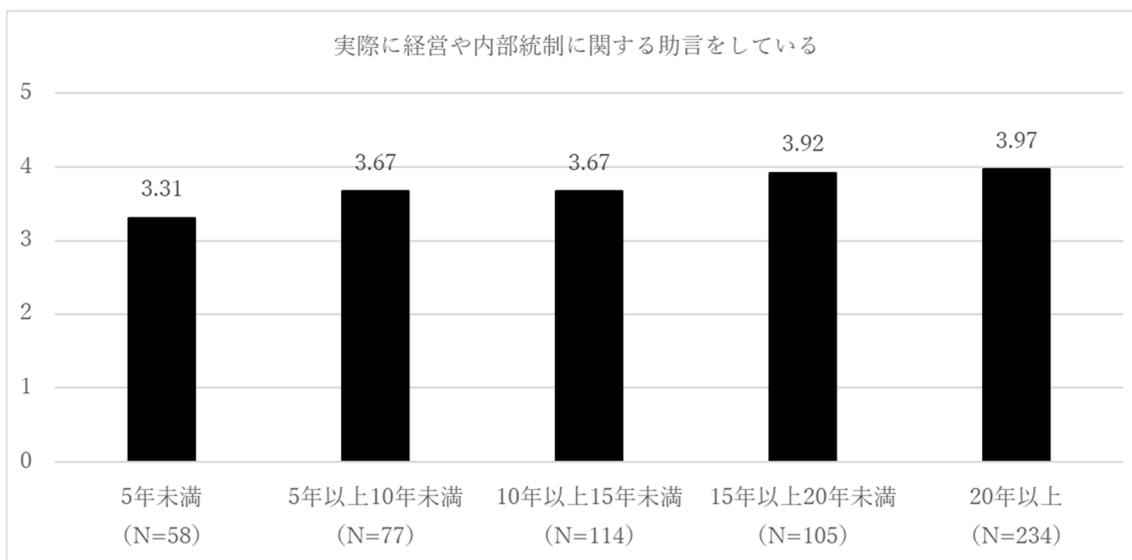


図9：監査に携わった年数別の経営や内部統制に関する助言をしていることに対する認識

[出所] 筆者作成

2-2-4-5. 公認会計士の社会的貢献の認識に関する分析（企業視点）

続いて補足的な分析として、ここまで実施してきた公認会計士を対象とした重回帰分析を、企業関係者を対象として実施する。この分析を通じて、企業関係者の公認会計士に対する認識の規定要因を明らかにすることで、公認会計士と企業関係者の相互理解を深めるための基礎的な情報を提供することを目指す。

まず、企業関係者から見た公認会計士の社会的貢献に対する認識の規定要因分析を行う。分析の結果を示したものが表 17 である。表 17 から、次の 4 点のことがわかる。第一に年齢が高い企業関係者の方が、公認会計士が「企業価値の向上」に貢献していると認識する傾向にあったことである。第二に企業関係者として監査に携わった年数が長い人の方が、公認会計士は「企業価値の向上」に貢献していないと認識する傾向にあったことである。第三に、監査を受ける監査法人規模が大きい企業ほど、公認会計士は「被監査企業の資金調達」に貢献していると認識する傾向にあったことである。第四に、株式投資の経験がある企業関係者の方が、公認会計士が「被監査企業の資金調達」に貢献していると認識する傾向にあったことである。

表 17：公認会計士の社会的貢献に対する認識の規定要因分析（企業視点）

	企業価値の向上		資本市場の公正さの確保		被監査企業の資金調達	
	B	S.E.	B	S.E.	B	S.E.
男性ダミー	-0.1441	0.1452	0.0023	0.1159	-0.2014	0.1572
年齢	0.2629 **	0.0610	0.0521	0.0487	0.1297	0.0660
社会人経験年数	-0.0978	0.0693	-0.0915	0.0553	-0.0705	0.0750
監査に携わった年数	-0.0632 *	0.0284	-0.0252	0.0226	-0.0487	0.0307
監査法人規模	0.137	0.1245	0.0130	0.0994	0.2937 *	0.1348
株式投資の経験の有無	-0.2113 *	0.1015	0.1165	0.0811	0.2644 *	0.1099
定数項	2.6965 **	0.4269	3.6813 **	0.3408	2.0483 **	0.4621
N	461		461		461	
R_sq	0.0580		0.0183		0.0376	
Prob>F	0.0001		0.2074		0.0077	
	財務諸表の質の向上		投資家の利益			
	B	S.E.	B	S.E.		
男性ダミー	-0.0444	0.1152	0.0085	0.1320		
年齢	0.0828	0.0484	0.1032	0.0555		
社会人経験年数	-0.0633	0.0550	-0.0916	0.0630		
監査に携わった年数	0.0134	0.0255	-0.0495	0.0258		
監査法人規模	0.0766	0.0989	0.1505	0.1133		
株式投資の経験の有無	-0.0582	0.0806	0.0756	0.0924		
定数項	3.7758 **	0.3389	3.1061 **	0.3882		
N	461		461			
R_sq	0.0084		0.0211			
Prob>F	0.6954		0.1378			

[出所] 筆者作成

(注) B=非標準化偏回帰係数、S.E.=標準誤差、* : p<.05、** : p<.01

2-2-4-6. 公認会計士の社会的期待の認識に関する分析（企業視点）

次に企業関係者の公認会計士に対する期待に関する規定要因分析を行う。分析結果を示したものが表 18 である。表 18 から次の 3 点のことがわかる。第一に男性の企業関係者の方が、公認会計士に対して「監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先してほしい」と期待する傾向にあったことである。第二に年齢が高い企業関係者の方が、公認会計士に対して「厳格な監査手続きを実施してほしい」「財務諸表の誤りが全くない状態にしてほしい」と期待する傾向にあったことである。第三に監査に携わった年数が長い企業関係者ほど、公認会計士に対して「経営や内部統制に関する助言をしてほしい」と期待しない傾向にあったことである。

表 18：公認会計士の社会的期待に関する規定要因分析（企業視点）

	厳格な監査手続きを実施してほしい		適正な財務諸表に導いてほしい		財務諸表の誤りが全くない状態にしてほしい	
	B	S.E.	B	S.E.	B	S.E.
男性ダミー	-0.2161	0.1263	-0.0483	0.1016	-0.2166	0.1697
年齢	0.2458 **	0.0531	0.0373	0.0427	0.2717 **	0.0713
社会人経験年数	-0.0843	0.0603	0.0073	0.0485	-0.0168	0.0810
監査に携わった年数	-0.0446	0.0247	-0.0332	0.0198	-0.0053	0.0322
監査法人規模	0.0997	0.1084	-0.0214	0.0871	0.1140	0.1455
株式投資の経験の有無	0.0206	0.0884	0.0784	0.0710	0.0751	0.1187
定数項	2.9593 **	0.3715	4.2313 **	0.2987	1.8663 **	0.4988
N	461		461		461	
R_sq	0.0662		0.0137		0.0655	
Prob>F	0.0000		0.3913		0.0000	
	経営や内部統制に関する助言をしてほしい		監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先してほしい			
	B	S.E.	B	S.E.		
男性ダミー	-0.0169	0.1347	0.3827 **	0.1592		
年齢	0.0734	0.0566	-0.1154	0.0669		
社会人経験年数	-0.0001	0.0643	0.0333	0.076		
監査に携わった年数	-0.0054 *	0.0263	0.0152	0.0311		
監査法人規模	-0.1243	0.1155	0.1291	0.1366		
株式投資の経験の有無	-0.1183	0.0942	0.2400 **	0.1114		
定数項	4.2217 **	0.3960	2.6316 **	0.4681		
N	461		461			
R_sq	0.0207		0.0296			
Prob>F	0.1452		0.0333			

[出所] 筆者作成

(注) B=非標準化偏回帰係数、S.E.=標準誤差、* : p<.05、** : p<.01

2-2-4-7. 公認会計士の行動の認識に関する分析（企業）

次に企業担当者が公認会計士の行動をどのように認識しているのか、公認会計士の企業に対する説明と監査手続の2つの側面から、その規定要因分析を行う。

まず企業に対する説明の認識について、重回帰分析の結果を示したものが表19である。表19から次の3点のことがわかる。第一に年齢が高い企業関係者の方が、公認会計士は「監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響」「例年の監査手続を行う場合、その手続きの必要性」「例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性」「監査に必須の資料について、その資料の必要性」「監査に必須とは限らない資料について、その資料の必要性」の説明をしていると認識する傾向にあったことである。第二に社会人経験年数が高い企業関係者ほど、公認会計士は「例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性」を説明していないと認識する傾向にあったことである。第三に監査を受ける監査法人規模が大きい企業ほど、公認会計士は「監査に必須の資料について、その資料の必要性」以外の内容を説明していると認識する傾向にあったことである。

表19：公認会計士の行動（説明）に関する認識の規定要因分析（企業視点）

	監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響		例年通りの監査手続を行う場合、その手続きの必要性		例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性	
	B	S.E.	B	S.E.	B	S.E.
男性ダミー	-0.0516	0.1338	0.0948	0.1546	0.1757	0.1424
年齢	0.2353 **	0.0562	0.2828 **	0.0650	0.2724 **	0.0598
社会人経験年数	-0.1020	0.0639	-0.1118	0.0738	-0.1769 **	0.0680
監査に携わった年数	-0.0336	0.0262	-0.0414	0.0302	0.0047	0.0278
監査法人規模	0.3610 **	0.1148	0.2825 *	0.1326	0.3395 **	0.1221
株式投資の経験の有無	-0.0429	0.0936	-0.0008	0.1081	-0.1159	0.0996
定数項	2.3364 **	0.3935	1.5265 **	0.4546	2.2475 **	0.4187
N	461		461.0000		461	
R_sq	0.0572		0.0601		0.0632	
Prob>F	0.0002		0.0001		0.0000	
	監査に必須の資料について、その資料の必要性		監査に必須とは限らない資料について、その資料の必要性			
	B	S.E.	B	S.E.		
男性ダミー	0.1779	0.1537	0.0205	0.1566		
年齢	0.2039 **	0.0646	0.1901 **	0.0658		
社会人経験年数	-0.0719	0.0734	-0.1149	0.0748		
監査に携わった年数	-0.0275	0.0300	-0.0477	0.0306		
監査法人規模	0.1202	0.1318	0.3268 *	0.1344		
株式投資の経験の有無	0.0072	0.1075	0.0666	0.1096		
定数項	2.2271 **	0.4519	1.8494 **	0.4606		
N	461		461			
R_sq	0.0366		0.0332			
Prob>F	0.0093		0.0173			

[出所] 筆者作成

(注) B=非標準化偏回帰係数、S.E.=標準誤差、* : p<.05、** : p<.01

続いて、監査手続という側面に着目して、企業関係者の公認会計士の行動に対する認識の規定要因分析を行った結果が表 20 である。表 20 からわかることは次の 3 点である。第一に年齢の高い企業関係者の方が、公認会計士は「厳格な監査手続を実施している」「適正な財務諸表に導いている」「財務諸表の誤りが全くない状態にしている」「経営や内部統制に関する助言をしている」と認識する傾向にあったことである。第二に社会人経験年数が長い企業関係者の方が、公認会計士は「厳格な監査手続を実施している」「適正な財務諸表に導いている」と認識しない傾向にあったことである。第三に監査を受ける監査法人規模が大きい企業ほど、公認会計士は「厳格な監査手続を実施している」と認識する傾向にあったことである。

表 20：公認会計士の行動（監査手続）に関する認識の規定要因分析（企業視点）

	厳格な監査手続を実施している		適正な財務諸表に導いている		財務諸表の誤りが全くない状態にしている	
	B	S.E.	B	S.E.	B	S.E.
男性ダミー	-0.1241	0.1114	-0.1263	0.1035	-0.0066	0.1448
年齢	0.1893 **	0.0468	0.1757 **	0.0435	0.2724 **	0.0608
社会人経験年数	-0.1179 *	0.0532	-0.1421 **	0.0494	-0.0913	0.0691
監査に携わった年数	-0.0374	0.0218	0.0032	0.0202	-0.0316	0.0283
監査法人規模	0.2752 *	0.0956	0.1375	0.0888	0.1636	0.1242
株式投資の経験の有無	0.0140	0.0780	-0.0711	0.0724	0.1024	0.1013
定数項	2.8635 **	0.3277	3.4765 **	0.3045	1.7671 **	0.4257
N	461		461		461	
R_sq	0.0510		0.0371		0.0665	
Prob>F	0.0005		0.0084		0.0000	
	経営や内部統制に関する助言をしている		監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先している			
	B	S.E.	B	S.E.		
男性ダミー	0.0607	0.1557	-0.0138	0.1390		
年齢	0.2292 **	0.0654	0.0978	0.0584		
社会人経験年数	-0.0813	0.0743	-0.0768	0.0663		
監査に携わった年数	-0.0679 *	0.0304	-0.0034	0.0272		
監査法人規模	0.0911	0.1336	-0.0885	0.1192		
株式投資の経験の有無	-0.0871	0.1089	-0.0213	0.0972		
定数項	2.4757 **	0.4578	2.7735 **	0.4087		
N	461		461			
R_sq	0.0420		0.0088			
Prob>F	0.0033		0.6745			

[出所] 筆者作成

(注) B=非標準化偏回帰係数、S.E.=標準誤差、* : p<.05、** : p<.01

2-2-4-8. 重回帰分析から得られた知見の小括

ここまで重回帰分析を用いて、公認会計士と企業関係者の公認会計士に対する認識の規定要因を分析してきた。それぞれ得られた知見を順に整理する。

まず、公認会計士を対象とした分析では次の4点が明らかになった。

第一に公認会計士の社会的貢献に関して、所属する監査法人規模が大きくなるほど、または年齢が高い公認会計士ほど、社会的貢献をしていると認識する傾向にあったことである。一方で2003年以降に登録された公認会計士については「被監査企業の資金調達」に貢献していないと認識する傾向にあった。

第二に公認会計士の社会的期待に関して、所属する監査法人規模が大きい公認会計士ほど「経営や内部統制に関する助言をしてほしい」「監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先してほしい」と企業が思っている認識し、監査に携わった年数が長い公認会計士ほど「経営や内部統制に関する助言をしてほしい」と企業が思っていると認識する傾向にあったことである。

第三に企業への説明という側面に着目した公認会計士の行動に関して、社会人経験年数が長い公認会計士ほど「例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性」を説明していないと認識し、監査に携わった年数が長い公認会計士ほど「監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響」「例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性」を説明していると認識し、所属する監査法人規模が大きい公認会計士ほど「監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響」を説明していると認識する傾向にあったことである。監査に携わった年数について、5年以上経験した公認会計士の方が「監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響」を説明していると認識する傾向にあり、15年以上監査に携わった公認会計士の方が、実際に「例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性」を説明していると認識する傾向にあった。

第四に監査手続という側面に着目した公認会計士の行動に関して、年齢が高い公認会計士ほど「財務諸表の誤りが全くない状態にしている」と認識し、社会人経験年数が長い公認会計士ほど「監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先している」と認識し、監査に携わった年数が長い公認会計士ほど「厳格な監査手続を実施している」「適正な財務諸表に導いている」「経営や内部統制に関する助言をしている」と認識し、所属する監査法人規模が大きい公認会計士ほど「厳格な監査手続を実施している」「適正な財務諸表に導いている」と認識し、2003年以降に公認会計士として登録された公認会計士の方が「財務諸表の誤りが全くない状態にしている」と認識しない傾向にあったことである。

年齢に着目すると「財務諸表の誤りが全くない状態にしている」と認識している公認会計士は、とりわけ60代以上の公認会計士であることがわかった。同様に監査に携わった年数

に着目すると「厳格な監査手続を実施している」「適正な財務諸表に導いている」「経営や内部統制に関する助言をしている」と認識している公認会計士は、とりわけ15年以上の経験を積んでいることがわかった。

次に企業関係者を対象とした分析では次の4点が明らかになった。

第一に公認会計士の社会的貢献に関して、年齢が高い企業関係者ほど、公認会計士は「企業価値の向上」に貢献していると認識し、監査を受ける監査法人規模が大きい、あるいは株式投資経験がある企業関係者ほど公認会計士は「被監査企業の資金調達」に貢献していると認識する傾向にあったことである。一方で監査に携わった年数が長い企業関係者、または株式投資の経験がある企業関係者の方が、公認会計士は「企業価値の向上」に貢献していないと認識する傾向にあった。

第二に公認会計士の社会的期待に関して、年齢が高い企業関係者ほど、公認会計士に対して「厳格な監査手続を実施してほしい」「財務諸表の誤りが全くない状態にしてほしい」と認識し、株式投資の経験がある企業関係者ほど、公認会計士に対して「監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先してほしい」と認識する傾向にあったことである。一方で監査に携わった年数が長い企業関係者ほど、公認会計士に対して「経営や内部統制に関する助言をしてほしい」と認識しない傾向にあった。

第三に企業への説明という側面に着目した公認会計士の行動に関して、年齢が高い企業関係者ほど、監査や会計の基準等が変更された場合の影響の説明等を公認会計士は行っていると認識し、監査を受ける監査法人規模が大きい企業関係者ほど「監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響」「例年の監査手続を行う場合、その手続きの必要性」「例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性」「監査に必須とは限らない資料について、その資料の必要性」の説明を公認会計士は実施していると認識する傾向にあった。一方で、社会人経験年数が長い企業関係者ほど、公認会計士は「例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性」を説明していないと認識する傾向にあった。

第四に監査手続という側面に着目した公認会計士の行動に関して、年齢が高い企業関係者ほど、公認会計士は「厳格な監査手続を実施している」「適正な財務諸表に導いている」「財務諸表の誤りが全くない状態にしている」「経営や内部統制に関する助言をしている」と認識し、監査を受ける監査法人規模が大きい企業関係者ほど、公認会計士は「厳格な監査手続を実施している」と認識する傾向にあったことである。一方で、社会人経験年数が長い企業関係者の方が、公認会計士は「厳格な監査手続を実施している」「適正な財務諸表に導いている」と認識しない傾向にあった。

2-2-5. 量的分析から得られた知見の整理と考察

量的分析から得られた知見を、着目する独立変数（年齢、監査に携わった年数、監査法人規模）から整理すると、特に大きく次の4点が挙げられる。

第一に公認会計士と企業関係者との間で、公認会計士に対する認識を比較したところ、公認会計士の方が社会的貢献を果たしており、さらに自らの職責を果たしていると認識する傾向にあった一方で、公認会計士に対する期待という側面に着目すると企業の方が公認会計士に対して大きな期待をしていることである。ただし、公認会計士への期待に関して「公認会計士は企業が監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額等を抑えてほしい」という事項については、公認会計士が認識しているほどには、企業は期待していないということも同時に明らかになった。公認会計士は、このような認識のミスマッチを認識した上で、企業の期待する業務を行うために、被監査企業の必要なコストに対するネガティブな反応を過度に恐れることなく、高品質な監査を提供することが重要と考えられる。

第二に、年齢が高い公認会計士ほど、自らの社会的貢献を肯定的に捉える傾向にあったことである。特に「資本市場の公正さの確保」「投資家の利益」に貢献していると認識する傾向にあった。このように年齢の高さが自らの自己肯定感に対して正の影響を及ぼすことが明らかになった。一方で、年齢が高い公認会計士の方が、自らが「財務諸表の誤りを全くない状態にしている」と認識する傾向にあったことも着目される。特に60代以上の公認会計士が、このような認識をする傾向にあった。公認会計士として財務諸表の誤りを全くなくすることはできないにも関わらず、このような認識をしていたことは、公認会計士としての過度な自信を示すものであるとも考えられるため、改めて公認会計士の役割を認識する必要があるであろう。

第三に公認会計士として監査に携わった年数が長い公認会計士ほど、概ね自らの行動を肯定的に評価する傾向にあったことである。具体的には、監査の経験年数が長い公認会計士ほど「監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響」「例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性」を説明していると認識する度合いが強くなり、同様に「厳格な監査手続を実施している」「適正な財務諸表に導いている」「経営や内部統制に関する助言をしている」と認識する度合いが強かった。とりわけ15年以上の経験を積んだ公認会計士が、5年未満の経験しかない公認会計士よりも、自身の行動を肯定的に捉えている傾向にあった。

第二と第三の結果を統合して考えると、公認会計士として職務を遂行する自信をつけるため、あるいは自信をもって職務を遂行できる公認会計士を育成するためには長期的な視点をもつ必要があることを示唆するものであろう。

第四に所属する監査法人規模が大きい公認会計士ほど、自らの社会的貢献や行動を高く評価する傾向にあったことである。この傾向の要因の一つとして、規模が大きい監査法人の方が国際的なネットワークを通じて、体系だった監査の手法が確立されていることが挙げ

られると考えられる。このような確立された手法に基づいて監査を実施することが、公認会計士の業務遂行に対する自信につながっているのではないかと推察される。ただし、所属する監査法人規模が大きい公認会計士ほど、企業は「監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先してほしい」と考えていると認識する傾向にあったことも同時に明らかになったため、第一の結果と統合して考えると、このような認識は修正される必要がある。

そのほか、公認会計士を対象とした分析と、概ね同じ枠組みで企業関係者を対象とした分析を実施したが、このような企業関係者の属性によって、どのように公認会計士に対する認識が変わりうるのか、その一般的な傾向を認識しておくことによって、公認会計士と企業関係者の相互理解は促進されやすくなるものと考えられる。

2-3. 自由記述の質的分析を通じた公認会計士視点と企業視点の比較

2-3. では、自由記述の回答、具体的には表 21 に示した設問に関して、企業視点と公認会計士視点それぞれについて質的分析を通じて検討していく。

表 21：質的分析に用いる設問

企業視点	公認会計士視点
<p>F. 監査を例えて言えば</p> <p>30. 【複数回答可】公認会計士（監査人）が行う監査は、例えて言えば……だ。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・水道や道路などの整備 ・健康診断 ・税務調査 ・犯罪の取り締まり ・その他（具体的には） <p>31. 上のように考える理由を教えてください。</p>	<p>F. 監査を例えて言えば</p> <p>30. 【複数回答可】公認会計士（監査人）が行う監査は、例えて言えば……だ。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・水道や道路などの整備 ・健康診断 ・税務調査 ・犯罪の取り締まり ・その他（具体的には） <p>31. 上のように考える理由を教えてください。</p>
<p>G. 自由記述</p> <p>32.～34.は文化心理学的手法を用いた自由記述です。「しかし」を含む以下の形であなたの考えを教えてください。</p> <p>参考文献：Luca Tateo(2014). <i>Beyond the Self and the Environment: The Psychological Horizon</i>. In Cabell, Kenneth R, Valsiner, Jaan (Eds.)<i>The Catalyzing Mind</i> (pp 223-237). Springer</p> <p>32. 公認会計士について私は……。しかし、……。</p> <p>33. 企業にとって公認会計士は……。しかし、……。</p> <p>34. 公認会計士の監査報酬は……。しかし、……。</p>	<p>G. 自由記述</p> <p>32.～34.は文化心理学的手法を用いた自由記述です。「しかし」を含む以下の形であなたの考えを教えてください。</p> <p>参考文献：Luca Tateo(2014). <i>Beyond the Self and the Environment: The Psychological Horizon</i>. In Cabell, Kenneth R, Valsiner, Jaan (Eds.)<i>The Catalyzing Mind</i> (pp 223-237). Springer</p> <p>32.公認会計士として私は……。しかし、……。</p> <p>33.企業にとって公認会計士は……。しかし、……。</p> <p>34.公認会計士の監査報酬は……。しかし、……。</p>

[出所]「【企業視点】公認会計士による監査のイメージに関するアンケート調査」「【会計士視点】公認会計士による監査のイメージに関するアンケート調査」より筆者作成

2-3-1. 監査のメタファー（F. 監査を例えて言えば）の意図

設問 30、31 は、公認会計士による監査についてどのように捉えているかを回答者に言語化してもらうことを意図した設問である。この設問は一見、30 がメインの設問でその解釈のために 31 が補足的にあるように見えるが、実際には逆で 31 を尋ねるために 30 があるという構造である。このような尋ね方をしたのは主に 2つの理由がある。

まず、ストレートに「公認会計士による監査についてあなたはどのように思いますか」のように聞かれても何も思い浮かばない可能性があるという点である。普段から公認会計士による監査について考えている人は多くはないだろうと推測されることから、思考のためのステップを用意したのである。つまり、一旦公認会計士による監査を他のものに例え、それを説明するという段階を経ることで、普段から公認会計士による監査について考えをまとめている人でなくても回答できるように階段をつくったのである。

もう一つの理由は、ストレートに「公認会計士による監査についてあなたはどのように思いますか」といった場合、一般的なイメージを回答する人もいれば、個人的な体験や他者からの伝聞、メディアから得た情報など様々なレイヤー（階層）の回答が混在する可能性があるということである。本設問で得たいのは、公認会計士による監査の一般的なイメージであり、公認会計士による監査を一旦他のものに例え、それを説明するというステップを踏むことで、回答者全員が公認会計士による監査の一般的なイメージについて言及可能となるのである。

設問 30 の選択肢、「水道や道路などの整備」「健康診断」「税務調査」「犯罪の取り締まり」については予備調査として 10 名程度の公認会計士を対象に聞き取りを行った際に出てきたフレーズをもとにイメージのよしあしのバランス、表現のわかりやすさ、想起のしやすさなどを勘案し、筆者が作成した。単なる自由記述ではなく、「水道や道路などの整備」「健康診断」「税務調査」「犯罪の取り締まり」「その他（具体的には）」という選択肢を用意したのも回答者の思考における負担を減らすためである。また、単純集計を目指すのであれば複数回答可とするべきではないわけであるが、本設問では思考のステップとして 30 を捉えているため、より柔軟な思考を支援できるよう、複数回答可とした。

このように、本研究では比喩表現（メタファー）を経由してイメージを言語化してもらうことを試みた。

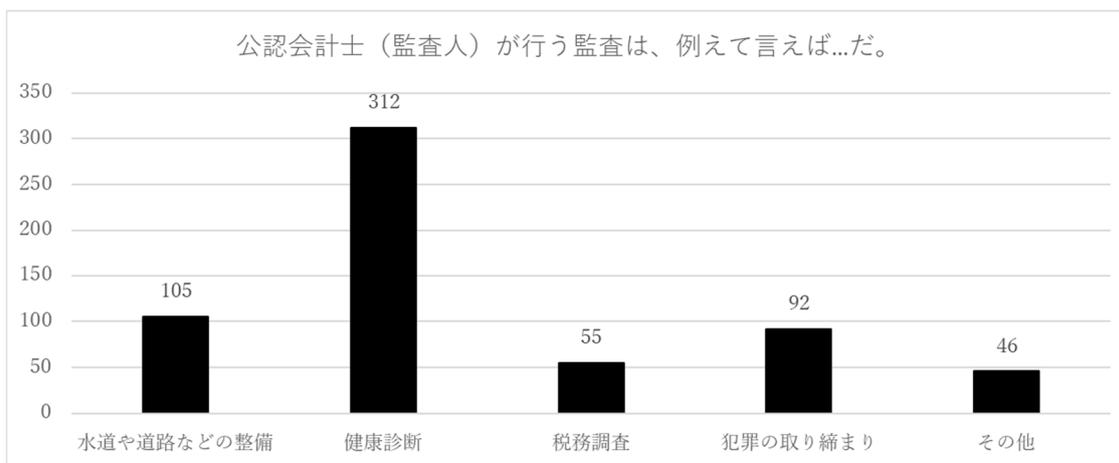


図 10：監査のメタファー（企業視点）

[出所] 筆者作成

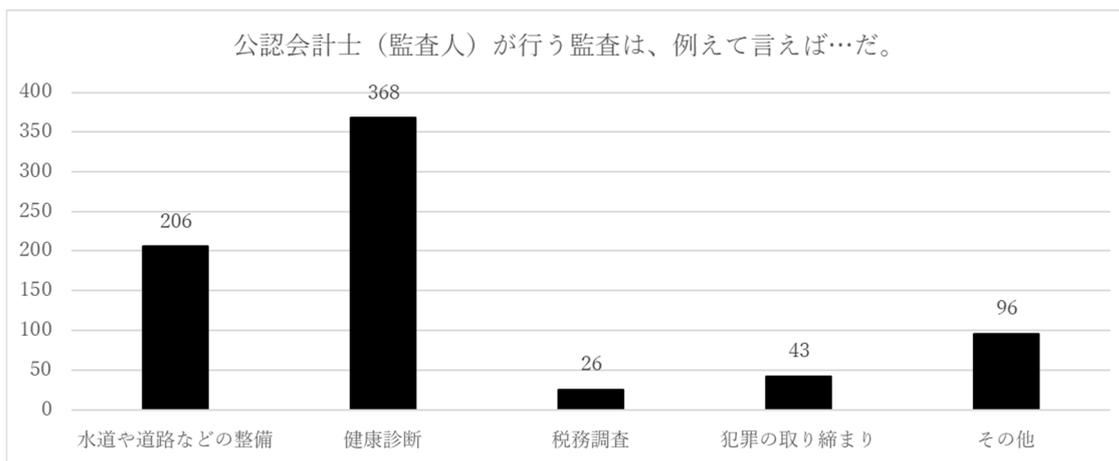


図 11：監査のメタファー（公認会計士視点）

[出所] 筆者作成

2-3-2. 監査のメタファー（F. 監査を例えて言えば）の分析

自由記述の回答を分析するために、本研究では分析ソフトとして KH Coder(ver.3)を用いた「計量テキスト分析」(テキストマイニング)を行った。KH Coder は、テキスト型（文章型）データを統計的に分析するためのソフトウェアであり、アンケートの自由記述、インタビュー記録、新聞記事など、さまざまな社会調査データの分析が可能となっている。

自由記述の回答に見られた誤字や表記の揺れ、ソフトで扱うことができない文字等を修正した後、KH Coder 搭載の「茶筌」を用いて形態素解析を行った。データと KH Coder が示す分析結果を何度も往復しながら表 22 に示すフレーズについては「形態素」ではなく「複合語」として抽出することとした。「複合語」として抽出するとは、例えば「無限定適正意見」であれば、形態素に分けてしまうと「無」「限定」「適正」「意見」のようになってしまい、それぞれが別のものとしてカウントされてしまうことになるのを「無限定適正意見」で一つの塊として扱うようにするということである。実際にデータに現れていないものは「複合語」として抽出する対象とならないため、例えば「経理部門」はあっても「会計部門」は登場しないことに注意されたい。

表 22：複合語として抽出したもののリスト

公認会計士、内部統制、会計処理、会計基準、監査基準、無限定適正意見、監査法人、資本主義、資本市場、経済活動、株式市場、証券市場、利害関係者、ステークホルダー、コンプライアンス、ガバナンス 国家試験、国家資格、 経理部門、中小企業
--

また逆に、表 23 に関しては強制的に分析対象から除外した。31 は 30 を説明するためのものであるため「税務調査」や「健康診断」、「取り締まり」などが多く現れるのは当然である。また、これらの語やフレーズ自体は例えであって公認会計士による監査に対するイメージそのものではないため、分析対象からは除外した。また、比喩表現を説明するための表現（「最も」「近い」「類似」「大きい」など）やそれ自体には特別意味がない形態素（「側面」「場合」「な」など）も対象から除外することとした。

表 23：強制的に分析対象から除外したもののリスト

道路、水道、 税務調査、税務、調査 健康診断、健康、病気、診断、体、医師、 犯罪、捜査権、捜査、取り締まり、 思う、考える、感じる、言う、 最も、イメージ、近い、類似、例える、似る、大きい 側面、場合、自体、他、選択肢、同様、 当該、該当、 面、前提、自身、本人、人間、 な
--

このようにして整理した上で、本研究ではそれぞれの項目について「共起ネットワーク」の図を描くこととした。KHCoderの「共起ネットワーク」コマンドを使えば、出現パターンが似ていて共起（ともに現れる）度合いの高い語同士を線で結んだネットワークが描かれる。共起ネットワーク、つまりは語同士のグループを探すことで、データ中に多く現れたテーマやトピックを読み取るのである。なお、それぞれの図中の Community はそのような語のグループを色分けで、Frequency は出現の頻度を円の大きさに表現している。

2-3-3. 監査のメタファー（F. 監査を例えて言えば）の分析・考察

図 12、図 13 はそれぞれメタファーの説明(設問 31)から得られた公認会計士による監査のイメージの企業視点によるもの、公認会計士視点によるものである。

図 12、図 13 を見比べてまず気づくのは、企業側は「未然」「防止」「防ぐ」「予防」といった問題発生（「粉飾」「不適切な決算」）の予防に関することばが見られるが公認会計士側には見られないということである。また、同様に「不備-無い」という塊が企業側にはあるが、これも公認会計士側にはないものである。このことから、企業側は問題発生を未然に防ぎ、（できれば）不備の無い形にして欲しいと考えていることが見て取れる。

また、「ステークホルダー」または「利害関係者」、「資本市場」という語は双方に共通して見られるが、「第三者-立場」や「独立」といった語や塊は企業視点の図 12 にのみ見られることも注目すべき点である。このことから企業にとって公認会計士による監査は、企業と顧客、企業と投資家といった二者の立場からは「独立」した「第三者」の「立場」で行われるものと認識されていることが示唆される。もちろん、これは公認会計士が、自らが「独立」した立場にあると思っていないということを意味しない。おそらく公認会計士にとって自らの立場が独立のものであることは自明なことであり、わざわざ説明の中に出てきていないということが考えられる。それは企業視点の図 12 には「内部統制-機能」「誤謬」が現れているのに対して、公認会計士視点には見られないことにも関係しているだろう。

さらに、監査という語が公認会計士視点の図 13 では様々なことばと共起関係にあるのに対し、企業側の図 12 では、「企業」「財務諸表」「作成」「適正」の 4 つの語としか共起関係にないことも注目に値する。もちろん、この 2 つの図は公認会計士による監査のイメージを反映した図であるため、直接の共起関係になくとも全ての語や塊が「公認会計士」や「監査」、あるいは「公認会計士による監査」とつながりがあるとも言えるのであるが、企業から見た場合、「監査」は直接的には「企業における財務諸表の適切な作成」とだけ関連づけられて捉えられている可能性を示唆していると言えるのである。一方で、公認会計士視点の図 13 では、「重要」「虚偽表示」「発見」「不正」「目的」や「社会」「資本市場」「インフラ」「整備」などの語も高頻度で現れ（円が大きく）、「監査」と強い共起関係が見られる。もちろん、このことを持って企業側にこれらの視点がないとは言えないが、監査といった際に直接的に関連づけて想起されるものの幅に違いがあることが示唆される。

公認会計士視点の図 13 のみに見られるものとして特徴的なのは、「権限-強制」という塊である。この文字面だけ見ても分からないが、もともとの記述に戻って確認するとこの塊は公認会計士が「強制的な権限を持っていない」ことを示す塊であることが分かる。これは、公認会計士側は「公認会計士による監査」には「強制的な権限がない」ことを意識しているが、企業側は必ずしもそうではない可能性があることを示唆していると言えるだろう。

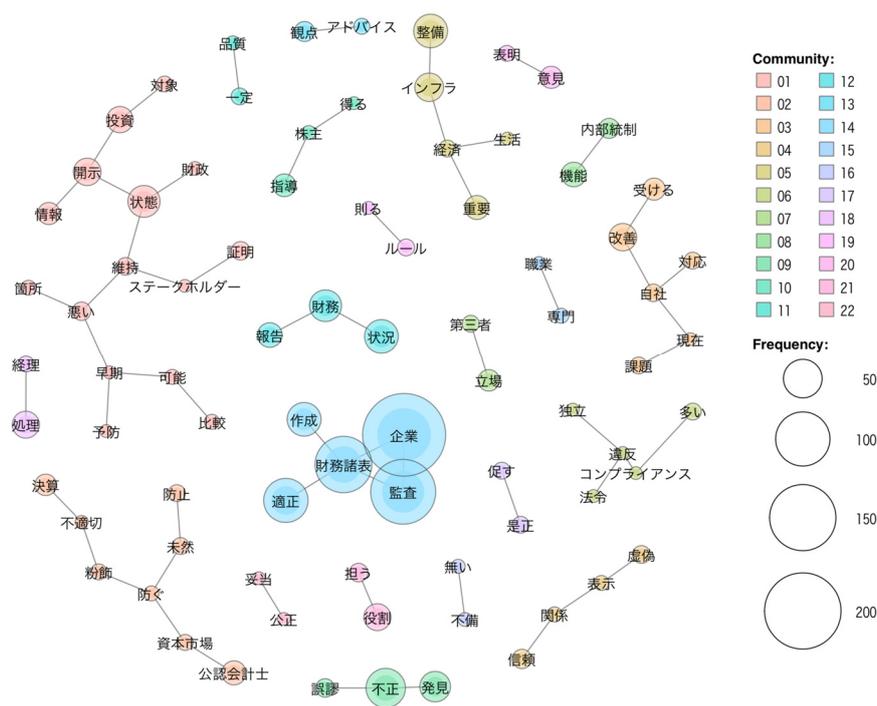


図 12：公認会計士による監査のイメージ（企業視点）
 [出所] 筆者作成

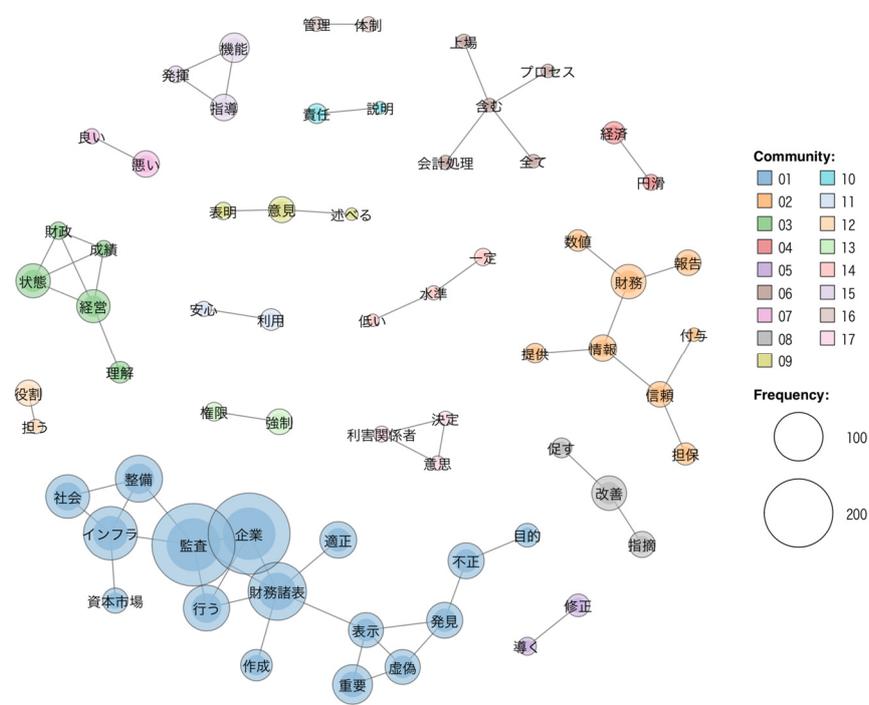


図 13：公認会計士による監査のイメージ（公認会計士視点）
 [出所] 筆者作成

2-3-4. 「しかし」を含む自由記述

32.~34.は自由記述である。「しかし」を含む形であなたの考えを教えてくださいという特殊な自由記述となっているが、これは文化心理学における Horizon Sign（水平線的記号あるいは地平線的記号、Luca Tateo 2014）を援用したものである。

Horizon Sign とは、「新たに出現して、まだ意味化されていない『意味づけ』が、ある人の意味づけの領域に入ることを可能にする、特定の種類の記号である。Horizon Sign は自己と意味のフィールドにおける心理的対象との間の関係（例えば、学生であることの意味）を触媒する能力を持っており、それによって、うまくいけば(中略)経験の両義性（アンビバレンス）を目に見える形にすることができる」記号であり、例としては now や but などが挙げられる。（Pernille Hammer ら 2019）

筆者は共同研究者らとともに、この Horizon Sign を用いて、新型コロナウイルスの拡散とリスクに関する国際共同研究に参加し、日本語版の調査研究に関わった経験がある。新型コロナウイルスという記号化しづらい未曾有の状況に対して、人々が抱く社会的な認知を明らかにするのに Horizon Sign を用いたのである。公認会計士や公認会計士による監査は新型コロナウイルス感染拡大のような未曾有の事態ではなく「新たに出現して、まだ意味化されていない」ものとは異なるが、日常的にはあまり意識されていないことが予想される領域である。Horizon sign を理論的背景とする「A しかし B」の形式の自由記述を得る設問について回答を得ることで、「まだ意味化されていない『意味づけ』」の促進を行うことでより一歩進んで考えて言語化することを回答者に求めたのである。

以下、自由記述の回答を分析するために、ここでも分析ソフトとして KH Coder(ver.3)を用いた「計量テキスト分析」(テキストマイニング)を行った。複合語として抽出したものは表 22 と変わらないが、強制除外するものは「しかし」と「な」のみとした。

32.は「公認会計士について私は……。しかし、……。」企業視点で公認会計士について、個人的な見解を言語化してもらうためのものである。監査のメタファー（F. 監査を例えて言えば）と異なるのは、一般的なイメージではなく、回答者個々人の意見や見方の言語化を促している点である。

2-3-5. 企業視点「公認会計士について私は……。しかし、……。」の分析・考察

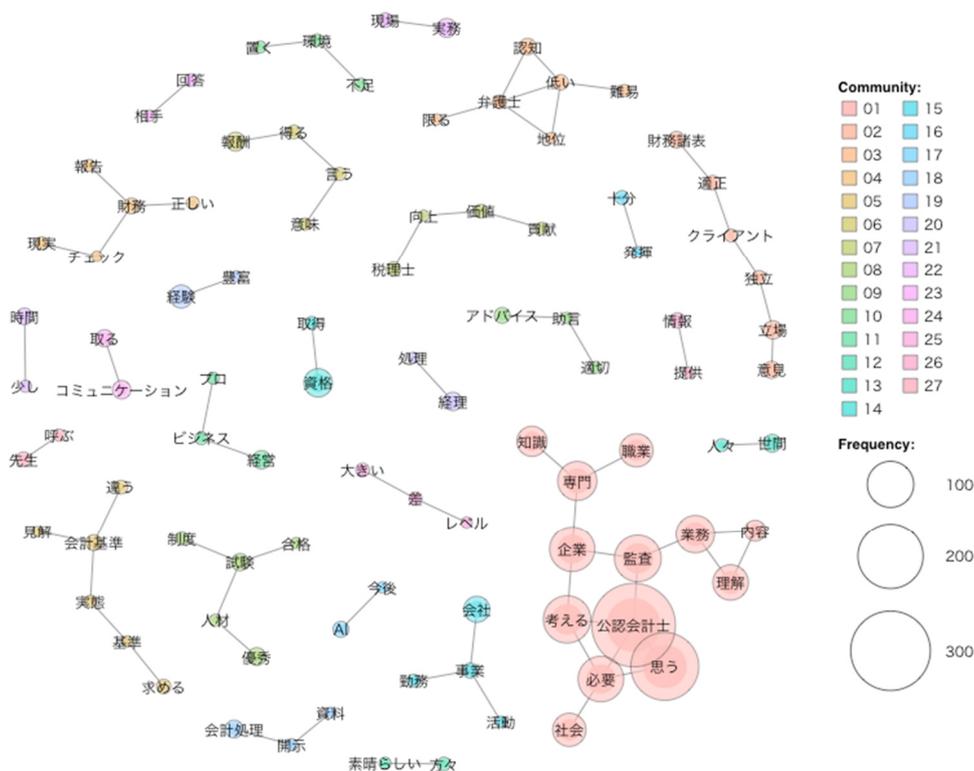


図 14：企業視点「公認会計士について私は……。しかし、……。」

〔出所〕筆者作成

図 14 は、企業視点「公認会計士について私は……。しかし、……。」の回答の共起ネットワークを示したものである。「公認会計士」を含む塊に注目すると、「公認会計士は、業務内容を理解し、専門知識をもって企業を監査する職業であり、社会に必要だと思われる・考えられる」ことが読み取れる。また、もう一つの比較的大きな塊である「財務諸表-適正-クライアント-独立-立場-意見」も「クライアントから独立した立場で意見を述べ、財務諸表が適正になるように導く」、「違う-見解-会計基準-実態-基準-求める」については「会計基準について違う見解があれば、実態にあった基準(の説明)を求める」のように解釈することが可能だろう。

だが、これらは公認会計士という職業の説明のようなものであり、回答者の個人的な見解は見えてこない。「公認会計士について私は社会的意義がある仕事を実施する専門職と思っている」や「公認会計士について私は知っています」といった記述があったり、図 14 中にも「制度-試験-合格-人材-優秀」や「素晴らしい-人々」という塊が見られたりするなど、個人的に公認会計士の存在およびその存在価値が認識されている場合もある。それだけであれば企業側と公認会計士側の認識のズレはないということになるが果たしてそうだろうか。

本研究の趣旨に即し、ここではまず、「世間」と「社会」ということばに注目したい。

表 24 は「世間」「社会」ということばが含まれる回答に注目し、それらを使って公認会計士がどのように表現されているかを類型化したものである。【①必要な存在だ】と思われている一方で、【②十分に知られていない・理解されていない】【③十分に価値が認められていない】【④正しく認識されていない】とも認識されていることがわかる。また、それだけでなく【⑤評価や意義が低下している・低下していく】というコメントも見られる。「社会にとって現在は必要な職業」という表現は、直接的には「低下」に触れているわけではないが、対比を表す「は」があることから、「現在は必要な職業だが、今後必要とされなくなっていく」ことが暗示されている。これは、図 14 に「AI-今後」という塊、つまり【今後の AI による代替】の可能性とも関連するだろう。

「世間」「社会」ということばで表現されているものには、さらに、【⑥世間知らず・常識に疎い】というイメージも含まれている。これは「大きい-差-レベル」という塊が図 14 に見られることと関連するだろう。すなわち、公認会計士は人によって【レベルの差が大きい】ため、社会的に【①必要な存在だ】と見られている場合もある一方で【⑥世間知らず・常識に疎い】と見なされてしまう場合もあるということである。これらは、図 12、図 13 の監査のメタファーでは見出せなかったものである。誤解を恐れずに言えば、企業側の個人としての「当たり外れ」の経験が、個人的な視点からの公認会計士イメージに大きく影響していることが示唆される。

表 24 : 「世間」「社会」ということばで表現される公認会計士像

イメージ	例
① 必要な存在だ	「社会にとって必要不可欠な存在である」 「社会的意義を有し、やりがいのある仕事」 「その使命が社会的意義の大きいものであると認識」
② 十分に知られていない・理解されていない	「世間の人あまり知らない」 「現実の日本社会では、税理士と間違えられる程度の扱い」 「社会からは重要な役割であると感じられていない」
③ 十分に価値が認められていない	「世間では公認会計士の仕事や重要性を知らない人が多い」 「世間の人々の認知度が弁護士等他の専門職に比べて低い」 「世間一般からは税理士との区別が付かないばかりか、場合によっては税理士より劣る職と見られるケースがある」
④ 正しく認識されていない	「世間では公認会計士の画一的なイメージがある」 「世間的には、公認会計士であれば会計のプロフェッショナルであると盲目的に思われている」 「役割の社会的理解は乏しい」
⑤ 評価や意義が低下して	「近年、社会的評価が下がっている」

いる・低下していく	「社会的意義が薄れている」 「社会にとって現在は必要な職業」
⑥ 世間知らず・常識に疎い	「世間知らず」「世間をしらなすぎる面」 「世間ずれしている人物の比率が高い」 「社会常識に疎いところがある」 「社会常識も身に付けてもらいたい」 「勉強だけで止まっており、社会での仕事としてご認識いただけていない」

また、監査のメタファーの図(図 12、図 13)にはなかったものとして、「先生-呼ぶ」がある。専門家として、先生ということばが【①呼称として】用いられる場合もあるが、それは【②先生と呼ぶ理由】があつてのことであり、「業務の尊さ」「教を乞う」「頼りになる相談者」といった評価や見られ方が伴わなければ、【③先生という呼称への違和感・不満】につながる事となる。これは単に先生と呼ばせることを止めればよいということではないが、専門家としての実態を伴う形で認識され、評価されていない場合には「先生と呼ぶに値しない」と受け止められる場合もあるということである。

表 25 : 「先生」ということばで表現される公認会計士像

イメージ	例
① 呼称として	「公認会計士先生」「会計の専門家として世間から先生と呼ばれることが多い立場」
② 先生と呼ぶ理由	「業務の尊さから会計士は人に先生と呼ばれ、資格名に士(侍)の字が入っている」 「教を乞う先生という存在」 「頼りになる相談者であり先生」
③ 先生という呼称への違和感・不満	「先生と呼ばれていることに大いに違和感」 「企業側から先生といわれても否定しないのは自分たちを特権階級の人間であると勘違いしている」 「先生ともあろうお方が細則主義から脱せれず。そろそろ先生と呼ぶのはやめようかと。」

「弁護士」「税理士」を含む塊もこの図 14 に特徴的だと言えるがこれらについては 2-4 で扱うこととしたい。

2-3-6. 企業視点「企業にとって公認会計士は……。しかし、……。」の分析・考察

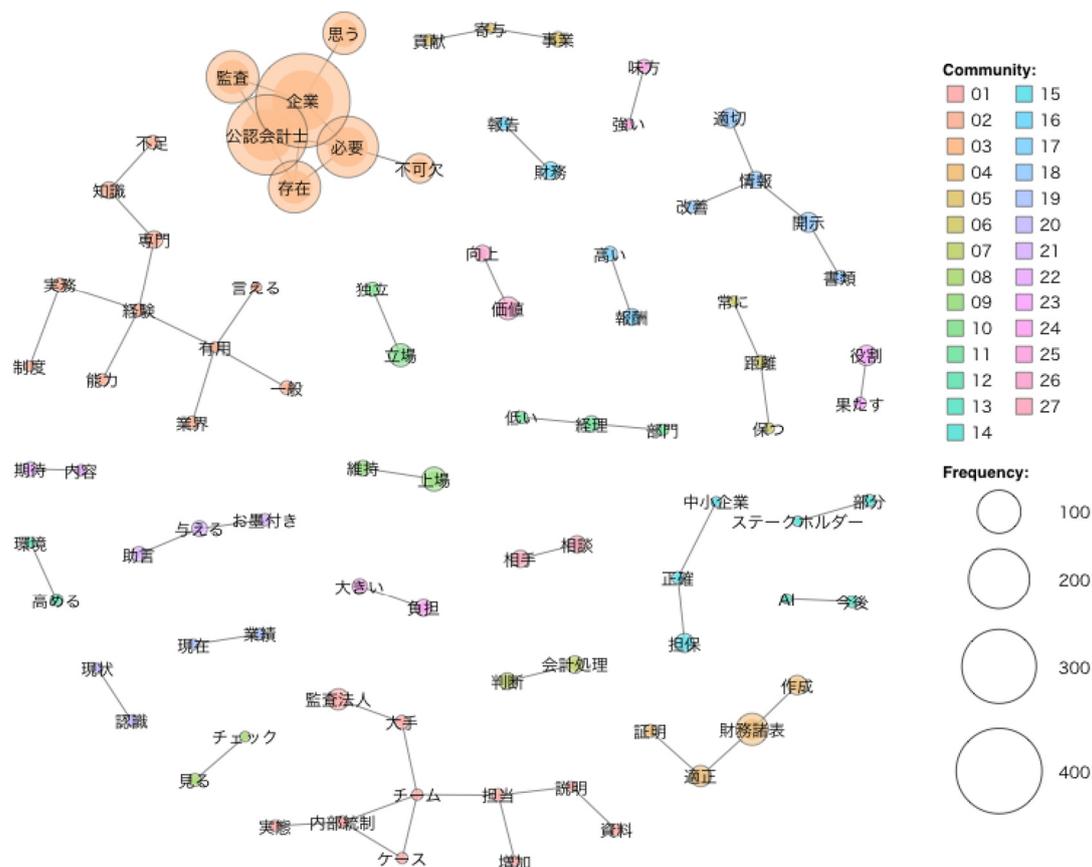


図 15：企業視点「企業にとって公認会計士は……。しかし、……。」

〔出所〕筆者作成

図 15 で注目すべきは「不足」という語であろう。この塊は「一般-有用-言える-業界-経験-能力-実務-制度-専門-知識-不足」で構成されている。この「不足」に注目して元の記述を辿ると以下のようにある。「会計のプロとして監査をベースに企業を指導し、知識不足を補完してくれるものとする」というように被監査企業の側の「不足」を述べたものも散見されるが、多くが公認会計士側の知識や能力、時間や理解の不足を指摘したものである。一般的なイメージを反映した「監査のメタファー」には見られなかった具体的な不満がここでは見て取れる。すなわち、【必要な知識および自社・業界理解の不足】【提言力の不足】【人材（人財）の不足】に関する指摘、不満の表明が以下のように見られる。

- 担当業界に対する、知識が不足していると感じる。
- 特に税務処理における知識が不足しているように感じる。
- 近年は退職者の増加と人事ローテーションの増加により、事業について理解する時間

が不足し、事業そのものへの理解も不足している。

- 会計基準の改正等が発生した場合、企業に与えるリスクについての提言力が不足していると思われます。
- 人財不足が年々増している。
- 勉強不足で、こちらから論点について相談しても返信がない、遅い。困った存在。

ただし、以下のように企業側の不足に言及したものも見られる。

- 実際の監査場面では、企業が自社の思惑を優先したり、被監査側の知識不足による誤解等も多々あるかと思えます。

また、図 14 にもあったように図 15 にも「今後-AI」という塊が企業側の図に出てきていることにも注意が必要であろう。AI に代替される、あるいは代替された方がよい存在として、公認会計士が企業側から捉えられているとすれば、公認会計士は AI に代替されない力を身につけて従来とは異なる形での貢献ができるように業務内容や役割を意識的にシフトしていく必要があると言える。

2-3-7. 企業視点「公認会計士の監査報酬は……。しかし、……。」の分析・考察

では、「公認会計士の監査報酬は……。しかし、……。」ではどうだろうか。

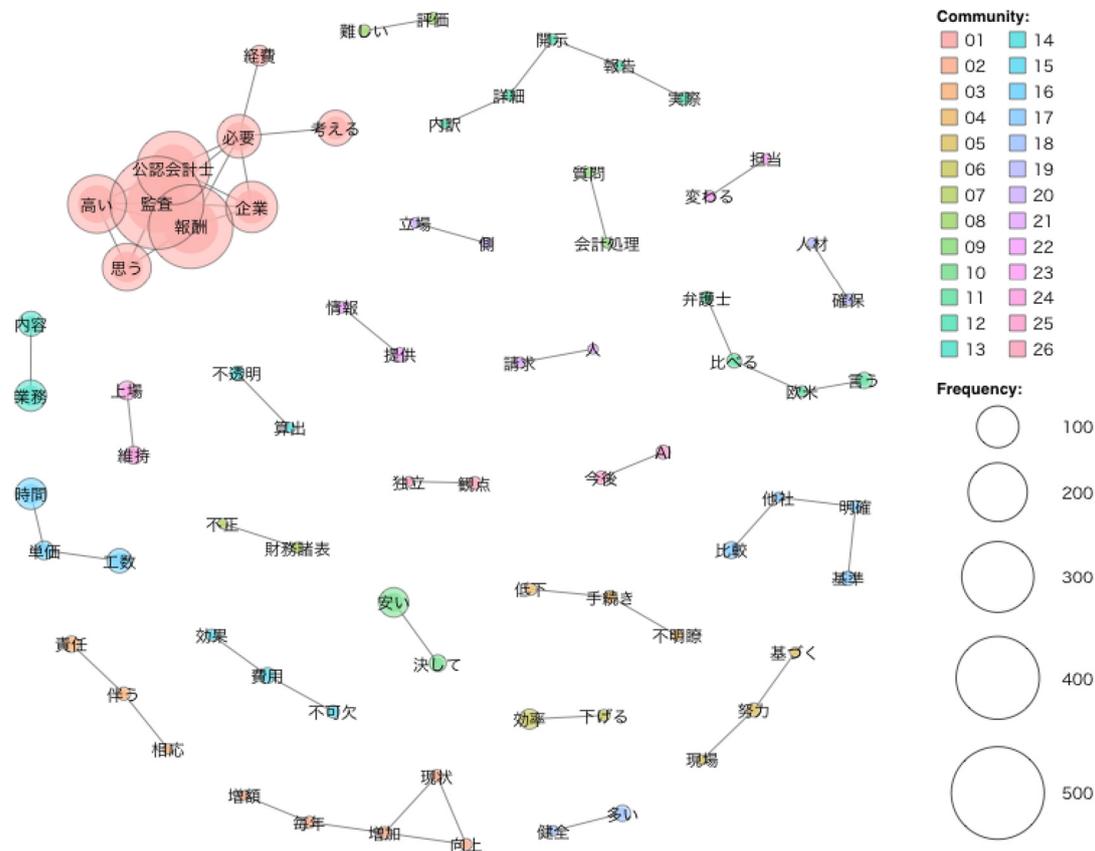


図 16：企業視点「公認会計士の監査報酬は……。しかし、……。」の分析

[出所] 筆者作成

図 16 を見ると、「公認会計士」「監査」「報酬」「高い」「思う」「企業」「必要」「経費」「考える」という塊が見て取れる。ここから企業側は「公認会計士の監査報酬は高いと思うが、企業は必要経費と考えている」ということが分かる。また、「内容-業務」や「時間-単価-工数」が他の語よりも円の大きさが大きいことから分かるように、監査報酬に影響を与えると考えられる語への言及が多いことも特徴的である。他の塊を見ていくと「効果-費用-不可欠」「上場-維持」「財務諸表-不正」「独立-観点」「責任-伴う-相応」「現場-努力-基づく」「健全-多い」のように監査報酬が適当であることを示唆する塊がある一方で、「効率-下げる」「不透明-算出」「決して-安い」「比較-他社-明確-基準」「内訳-詳細-開示-報告-実際」のように、監査報酬のあり方に疑義を呈している塊も見られる。また、「評価-難しい」のように判断を留保するような塊も見られる。

以上のことから考えると、【公認会計士の監査報酬は高いと思うが、企業としては必要経

費と考えている。公認会計士の独立の観点、財務諸表の不正を防いだり上場を維持したりするなど、効果を考えれば不可欠な費用であり、責任が伴うことを考えれば相応で健全な場合が多い。一方で、算出方法が不透明で効率を下げている部分もあり、決して安くなく、他社と比較して基準を明確にして欲しい。実際にどのようなになっているのか、詳細な内訳を開示し報告して欲しい】と考えていることが見てとれる。⁵

⁵ 図 16 でも「AI-今後」という塊が見られ、AI に代替されていくことで監査報酬が下がる、あるいは必要なくなっていくことへの期待も見られる。また、「人材-確保」や他の専門職(弁護士)に関する言及も見られるが他での議論と重複するためここでは扱わない。

2-3-8. 会計士視点「公認会計士として私は……。しかし、……。」の分析・考察

ここからは公認会計士視点で「しかし」を含む3つの質問を見ていきたい。

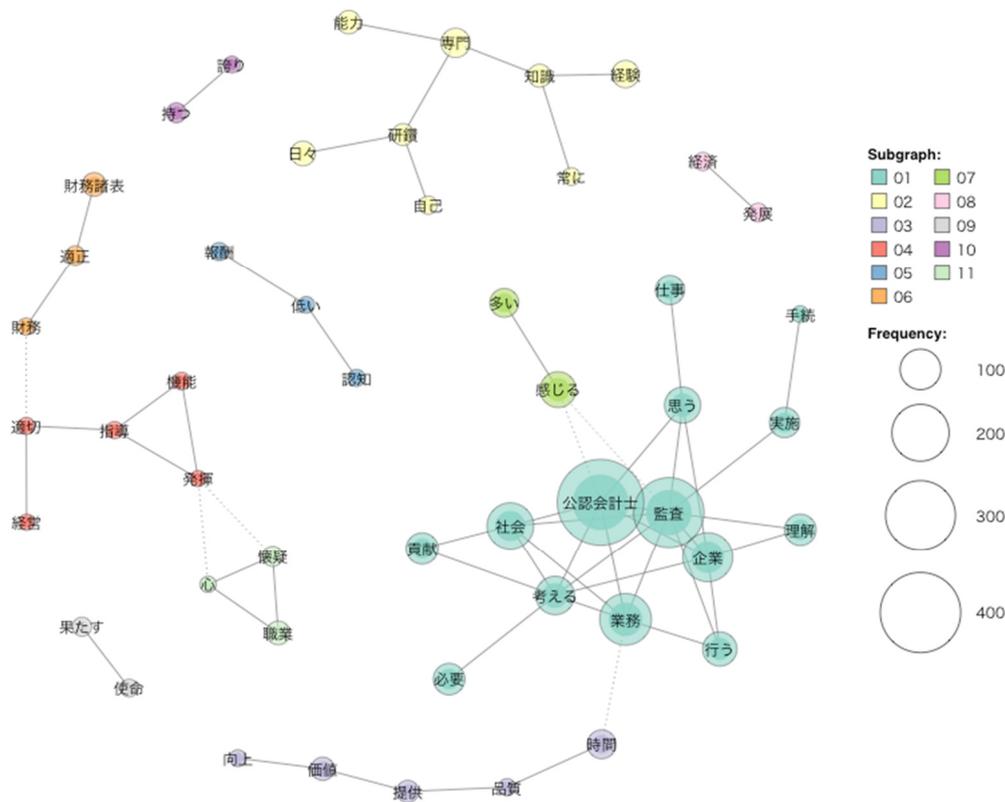


図 17：会計士視点「公認会計士として私は……。しかし、……。」の分析

[出所] 筆者作成

図 17 からはまず、「公認会計士」を含む最も大きな塊から「公認会計士は企業を理解し手続を実施し監査を業務として行うことで社会に貢献することができる必要な仕事だと思ふ・考える」ということが見てとれる。また、この塊とゆるやかに点線につながっているものとして「向上-価値-提供-品質-時間」という塊もある。こちらは直接的には「業務」とつながっていることから「時間を使って価値向上や品質を提供する業務」のように解釈することができるだろう。では、「多い-感じる」の塊は何を指しているのか。何が多いと感じるのだろうか。図中には「多い」につながる特定の語がないことから「多い」の内実は多様であることが予想される。実際にこの「多い」が含まれる記述に注目してみると実にさまざまなことに関する「多さ」を感じていることがわかる。

表 26 : 「多い」ということばで表現される公認会計士像

イメージ	例
① 公認会計士業務の多様性(肯定的)	<p>「公認会計士として私は監査に携わることが多い」</p> <p>「監査以外の業務に従事する公認会計士も多い」</p> <p>「指導的機能を IPO 監査等で発揮していることが多い」</p> <p>「企業のビジネスも多様化するとともに、必要な監査業務が多くなり、日本基準のみならず IFRS や非財務情報の動向把握、国際化への更なる対応で財務諸表監査を行う」</p>
② 公認会計士業務の多様性(中立的・一般的)	<p>「前年を引き継いでそのまま継続している場面も多い」</p>
③ 公認会計士業務の多様性(否定的)	<p>「現状は単純作業や所内のフォーマットの変更に対応するために時間を多く費やしていると感じる」</p> <p>「公認会計士の資格がなくてもできる仕事も多くしている」</p>
④ 社会からの認識の不足	<p>「公認会計士の業務内容を知らない人が多い」</p>
⑤ 社会的期待の高さと対応にまつわる困難	<p>「職務の遂行に対して期待されることが多い」</p> <p>「変化が多く、新たな社会的な期待に対応しきれていない」</p>
⑥ 業務量や手続きの多さとそれに伴う困難	<p>「ビジネスをより深く理解する必要があるが、事務作業の多さに十分な時間がとれない」</p> <p>「要求される手続きが多く、クライアントに寄り添う時間が不足している」</p>
⑦ 規制や要求事項の多さとそれに伴う困難	<p>「監査業務に携わっていると規制が多く、多様な経験が積みにくい」</p> <p>「実際は年々要求事項が多くなってきており、監査業務を中心に自由に、クリエイティブに仕事を行う事が難しくなっている」</p>
⑧ 利害関係者の多さとそれに伴う困難	<p>「利害関係者が多く、それぞれの利害を調整し、その使命を果たすのは容易ではない」</p>
⑨ 貢献実感の得にくさ	<p>「貢献していることを実感できていない公認会計士が多い」</p>
⑩ 企業側の負担の大きさ	<p>「企業にとって、公認会計士が必要とする監査証拠(必要な資料)は想定よりも多いと感じることがある」</p>
⑪ 企業側の不足とそれに伴う困難	<p>「企業側の経理能力も新会計基準への対応など、自力では対応できない場合も多い」</p> <p>「一部の超大手企業を除き、企業の会計基準の理解不足による会計処理や表示の誤謬が多い」</p> <p>「目先の決算を優先する経営者が多い」</p> <p>「特に非上場法人の監査に当たっては監査報酬水準への理</p>

	解が乏しいことが多い」
⑫ 公認会計士側の不足 (個人として)とそれに 伴う困難	「パートナーと比較するとまだまだな面が多い」 「(会計士としての専門以外の)分野では無知な点が多い」 「(インプットすべき)情報量が多いためキャッチアップ が困難」 「業務と自己研鑽とプライベートの時間配分に苦労するこ とが多い」
⑬ 公認会計士側の不足 (公認会計士一般とし て)とそれに伴う困難	「監査人として求められるものが企業からも監査基準から も多くなっており、現状のリソースでは対応しきれない部分 が出てきている」 「現状は批判的機能の面から実施すべき手続が多すぎて、指 導的機能が低下しているように感じている」 「(企業価値の向上等に貢献することは)難しい面も多い」 「業務の遂行において実務上の困難性を伴うケースが多い」
⑭ 企業側との対話不足	「現状、経営者とのコミュニケーションの機会を多くとれて いないため十分な対話できていない」
⑮ 企業側の期待とのミス マッチ	「企業の財政活動や経営成績に興味をもち業務に従事し、あ るべき処理が企業の実態を適切に表さない。クライアントの 主張に耳を傾けない場面が多く、相性が合わない」 「企業・社会からの要請と乖離しているケースが多い」 「会計処理は被監査企業が望む処理とは異なることが多く、 説明に時間を要する」 「監査はクライアントの基準にそぐわない処理を容認する ことも多く、基準とはなにかと考えるときがある」
⑯ 市場の期待とのミスマ ッチ	「外部検査・レビューにおいては、市場からの期待とはかけ 離れた重箱の隅をつつくようなコメントが多く残念」
⑰ 他の公認会計士への期 待	「まだまだ改善すべき事項が多く若い方々に期待している」
⑱ 他の公認会計士への不 満や批判	「適性のない公認会計士が多い」 「結論を急いで実態を把握しないまま判断をしてしまう公 認会計士が多くいる」 「広い目線で物事を捉えられていない構成員が多く継続的 な指導が必要である」 「最近の若手の公認会計士はそのような(経営上のリスクを 伝えるという)プライドを持っていない人が多い」
⑲ 魅力的な職ではなくな	「監査業務は形式的な部分が多い」「対応するタスクが多く、

<p>ってきていることによる 離職者・転職希望者 の多さ</p>	<p>魅力のある職業ではなくなっている」 「細かなミスを含めいかに検査・レビューで指摘されないか、といった観点の比重が多くなっており何を目的に監査を行っているのかがわからなくなってくる」 「監査法人の業務に疑問を感じたり、おもしろさ・やりがいを感じられず監査法人を離れていく人が多いのが現実」 「若年層に他業界への転職希望者が多いのが残念だ」</p>
--	---

具体的には、表 26 からわかるように【公認会計士業務は多様 (①②③)】であるが、【社会からはよく知られていない(④)】面もあると同時に【社会的期待は高く、その対応にまつわる困難もある (⑤)】。具体的には、【業務量や手続きの多さ(⑥)】【規制や要求事項の多さ(⑦)】【利害関係者の多さ(⑧)】などがあり、【公認会計士として貢献することができていると実感することが難しい(⑨)】状況も生じている。

また、監査に関しては【企業側の負担が大きく(⑩)】、【企業側においても、公認会計士個人においても、一般的な意味での公認会計士全体においても不足している面があり、それに伴う困難も生じている(⑪⑫⑬)】。【企業側との対話不足(⑭)】もあり、【企業側の期待とのミスマッチ(⑮)】、さらには【市場の期待とのミスマッチ(⑯)】も見られる。さらには、他の公認会計士には【期待(⑰)】もあるが、さまざまな形で【不満や批判(⑱)】がある。

このようなことから、公認会計士は【魅力的な職ではなくなっている面もあり、離職者・転職希望者の多さ(⑲)】は懸念材料である。

表 27 : 「意識」ということばで表現される公認会計士像

イメージ	例
① 企業側の意識の高さに 関するばらつき	「日本企業の経営者の意識レベルは様々である」
② 企業側の意識の低さ	「財務諸表を作成してくれる便利屋と考えているような意識の低い企業もある」 「企業側の意識が年々低くなってきており、その制度を有効に活用しようという意識が低い」 「監査が法定化されなければ、監査は回避したいイベントと考える、意識の低い企業があるのも事実である」
③ 公認会計士側の意識の 低さ	「プロ意識の低い公認会計士が多くなってきている」 「適切な FS 開示、経営指導を行う必要な存在である。しかし、それを意識している CPA の割合は高くない」
④ 監査制度の成立要件と しての意識	「業務について企業側に理解が不足している場合、または公認会計士側の独立性の重要性への意識が薄まった場合、監査制度そのものが成り立たなくなる恐れを常にはらんでいる」
⑤ 企業側からの敵対意識	「ともに企業価値を高める協調関係にある。しかし実際には敵対意識を持たれている」
⑥ 企業側の期待と公認会 計士の意識の欠如や低 さ	「企業にとって公認会計士はよきアドバイザーであるべきです。しかし、そのような意識をもって監査をしていない人もいますし、そのような期待を持たないクライアントもいます」 「全ての企業が(公認会計士に)期待をしているわけではなく、また公認会計士も全てその意識で日々業務しているわけではない」

表 27 からわかるのは、【企業側の意識の高さにはばらつきがあり(①)】、【企業側の意識の低さ(②)】が問題となることがあるが、【公認会計士側の意識の低さ(③)】も同時に懸念材料である。企業側の業務への理解や独立性に関する【意識は監査制度の成立要件として働いている(④)】のであり、注意する必要があるということである。また、【企業側からの敵対意識⁷(⑤)】を持たれることもあるが、【企業側の期待と公認会計士側の意識(⑥)】が双方ともに高くないことで成立する関係性もある。

⁷ 図 18 には「敵-味方」という塊も見られる。これについては、「公認会計士は企業にとって味方であるが敵だと見られることがある」という意味合いの記述が多かった一方で、「敵でも味方でもない」という記述も少数ながら見られたことを補足しておきたい。

2-3-10 会計士視点「公認会計士の監査報酬は……。しかし、……。」の分析・考察

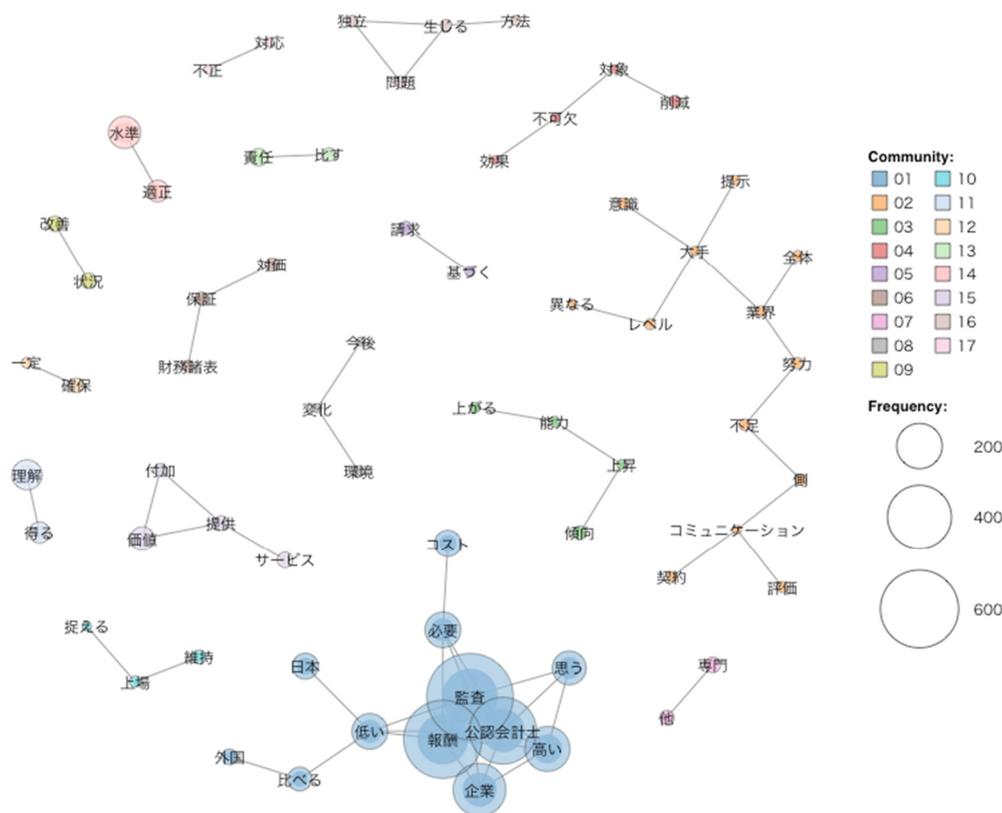


図 19：会計士視点「公認会計士の監査報酬は……。しかし、……。」の分析
 [出所] 筆者作成

図 19 においても最も大きな塊は「公認会計士」を含むものである。この塊からは「公認会計士の監査報酬は企業にとって必要なコストではあっても高いと思われるかもしれないが、実際には外国と比べれば日本の監査報酬は安い」と会計士自身が認識していることが見てとれる。図 19 において特徴的なのはこの塊に見られる海外との比較、さらには「大手」という語だろう。

海外との比較については例えば、以下のような記述が見られる。報酬が安い・低いにも関わらず、企業側から理解されていないかもしれないこと、手続きや工数は諸外国と同等レベルで求められることという視点が提示される。

- 公認会計士の監査報酬は諸外国と比較すると安すぎる。しかし、日本の企業からすれば高いと感じているかもしれない。
- 公認会計士の監査報酬は、諸外国に比べ安い。しかし、実施すべき手続や工数は諸外国と同等レベルで求められる。

また、「大手」という語で示される記述について、一部の監査法人を名指しで批判している記述が多く見られた。ここでは直接引用することは避けるが、「大手」が「監査報酬」を

低く抑えていることで、業界全体の監査報酬が低くなってしまっている現状を指摘する記述が多く見られた。

図 19 が示しているような、海外との比較や大手の存在が大きく影響している業界の構造については、企業側の図では見られなかったものであり、企業側と公認会計士側との認識のギャップ、ミスマッチの遠因になっている可能性がある。

2-3-11 自由記述の分析から得られた知見の整理と考察

以下、自由記述の分析から得られた知見の整理と考察を行う。

まず、企業側と公認会計士側でそもそも監査に関する捉え方が異なることに注意する必要がある。特に注目すべきは、監査のメタファーの分析結果で示されたように、公認会計士視点では、「重要」「虚偽表示」「発見」「不正」「目的」や「社会」「資本市場」「インフラ」「整備」などの語も高頻度で現れ、「監査」と強い共起関係が見られたが、企業側では「企業」「財務諸表」「作成」「適正」とのみ強い共起関係が見られた。このことを持って企業側にこれらの視点がないということは言えないが、監査といった際に直接的に関連づけて想起されるものの幅に違いがあることが示唆されることから、公認会計士はまず、企業側が監査と直接的に関連づけて捉えている事柄が公認会計士とは異なる可能性があることに注意する必要がある。これは極めて常識的ではあるが忘れられがちな視点であると言える。すなわち、企業側が監査について十分な知識がないかもしれないというだけでなく、知識を持っていたとしても違うフレームワークで監査を捉えている可能性があることを理解する必要があるのである。例えば、監査のメタファーの分析では、公認会計士側は「公認会計士による監査」には「強制的な権限がない」ことを意識している一方、企業側は必ずしもそうではない可能性があることが示唆されたが、これは監査についての捉え方が両者で異なる可能性の端的な例の一つだと言える。

企業視点からは以下のことに注目する必要がある。

まず、企業関係者個々人が経験した公認会計士の「当たり外れ」が、個人的な視点からの公認会計士イメージに大きく影響している可能性についても理解する必要がある。例えば、公認会計士は人によって「レベルの差が大きい」ため、「世間知らず・常識に疎い」と見なされてしまう場合もある。また、公認会計士を先生と呼ぶことについて、専門家としての実態を伴う形で認識され、評価されていない場合には「先生と呼ぶに値しない」と受け止められていることも示された。

また、企業側の不満が「必要な知識および自社・業界理解の不足」「提言力の不足」「人材（人財）の不足」という3つの「不足」の形で示されていたことも注目に値する。AI に代替される、あるいは代替された方がよい存在として、公認会計士が企業側から捉えられているとすれば、公認会計士はAI に代替されない力を身につけて従来とは異なる形での貢献ができるように業務内容や役割を意識的にシフトしていく必要があると言える。

さらに、公認会計士の監査報酬について企業側はどのように捉えていると言えるだろうか。本研究の分析からは「公認会計士の監査報酬は高いと思うが、企業としては必要経費と考えている。公認会計士の独立の観点、財務諸表の不正を防いだり上場を維持したりするなど、効果を考えれば不可欠な費用であり、責任が伴うことを考えれば相応で健全な場合が多い。一方で、算出方法が不透明で効率を下げている部分もあり、決して安くなく、他社と比較して基準を明確にして欲しい。実際にどのようなになっているのか、詳細な内訳を開示し報告して欲しい」と考えていることが示された。

では、公認会計士視点ではどのようなことが言えるだろうか。

公認会計士は、公認会計士について以下のように認識していることが本研究の分析からは示された。

公認会計士業務は多様であるが、社会からはよく知られていない面もある一方、同時に社会的期待は高く、その対応にまつわる困難もある。具体的には、業務量や手続きの多さ、規制や要求事項の多さ、利害関係者の多さなどがあり、公認会計士として社会に貢献することができていると実感することが難しい状況も生じている。また、監査に関しては企業側の負担が大きく、企業側の会計基準等に対する理解不足、公認会計士個人としての能力不足、公認会計士業界全体のリソース不足といった課題が識別されている。さらに、企業側との対話不足もあり、企業側の期待とのミスマッチ、さらには市場の期待とのミスマッチも見られる。加えて、若手の公認会計士に対する不満や批判が見られるとともに、公認会計士は魅力的な職ではなくなっている、離職者・転職希望者が多いといった懸念も示されている。

また、企業側の意識の低さが問題視されているのと同時に、公認会計士側の意識の低さについても懸念が示されている。こうした企業側と公認会計士側双方の意識が低い状況によって監査制度の前提が成立しなくなるといった懸念も示されている。また、企業側から敵対意識を持たれることもある一方で、企業側が指導的機能の発揮を求めておらず、公認会計士側も積極的に指導的機能を発揮しないというような企業側の期待と公認会計士側の意識が双方ともに高くないために特段のミスマッチが生じていないというような関係性もあると考えられる。

また、監査報酬については、公認会計士は企業側とは異なり海外との比較という視点を持っていることも示された。すなわち、公認会計士の監査報酬は企業にとって必要なコストではあっても高いと思われるかもしれないが、実際には外国と比べれば日本の監査報酬は安いと認識しているのである。また監査報酬に関して、大手監査法人が監査報酬を低く抑えていることで、業界全体の監査報酬が低くなってしまっている現状を指摘する記述が多く見られた。

以上のことから、企業側と公認会計士側の認識の違い、捉え方の違いがあるという当たり前のことを改めて認識し、互いのフレームワークの違い、監査に関する見え方の違いを埋めていくことができるような丁寧なコミュニケーションが求められていると言えよう。

2-4. 専門職としての公認会計士の専門性とその認識

2-4.では、さらに「専門職としての公認会計士の専門性とその認識」について分析考察を行う。公認会計士にとって、公認会計士が専門職であることは自明のことだと考えられるが、あえてその点について再度問い直すことで企業側および公認会計士側の認識のギャップを明らかにしようということである。ここでは専門職としての公認会計士に対する認識を、公認会計士、企業の双方の視点から t 検定を用いて比較分析し、その上で専門職段階論を補助線に専門職としての公認会計士の専門性とその認識について改めて考えてみたい。なお、t 検定に関する説明は「2-2-1. 用いる量的方法論」で行っているため、そちらを参照されたい。

2-4-1 公認会計士の専門職性に関する質問とその分析

分析に用いる質問は「25 公認会計士の一般的なイメージについて教えてください」というものであり、一般的なイメージに関する項目として「公認会計士の業務内容は、公認会計士ではない人々に十分に理解されている」「公認会計士の業務の意義は、公認会計士ではない人々に十分に理解されている」「公認会計士の業務は、ある程度トレーニングを積めば資格を持っていない人でもできる」「公認会計士の業務は、専門的知識よりも実践の技術に重きが置かれている」「公認会計士の資格は、汎用性が高い（つぶしがきく）」「公認会計士がいなくなったら、社会・経済は機能しなくなる」「公認会計士は AI によって代替される可能性が高い職業だ」「公認会計士は専門職である」「公認会計士と比べて、税理士は社会的に評価されている」「公認会計士と比べて、医師は社会的に評価されている」「公認会計士と比べて、弁護士は社会的に評価されている」という 11 項目を設定した。これらの 11 項目に対して「1=全くそう思わない」「2=そう思わない」「3=どちらとも言えない」「4=そう思う」「5=非常にそう思う」の 5 段階で評価をしてもらい、数値が大きくなるほど、肯定的な評価をしていることを示す。

これらの 11 項目について、記述統計量を示したものが、表 24 である。また、これらの 11 項目について公認会計士と企業の視点を t 検定により比較分析をしたものが表 25 である。

表 24：公認会計士の専門職性の認識に関する記述統計量

	N	平均	標準偏差	最小値	最大値	
公認会計士	公認会計士の業務内容は公認会計士ではない人々に十分に理解されている	594	2.00	0.77	1	5
	公認会計士の業務の意義は、公認会計士ではない人々に十分に理解されている	594	2.11	0.80	1	5
	公認会計士の業務は、ある程度トレーニングを積み資格を持っていない人でもできる	594	2.82	1.09	1	5
	公認会計士の業務は、専門的知識よりも実践の技術に重きが置かれている	594	3.00	0.93	1	5
	公認会計士の資格は、汎用性が高い（つぶしがきく）	594	3.54	1.02	1	5
	公認会計士がいなくなったら、社会・経済は機能しなくなる	594	3.49	1.06	1	5
	公認会計士はAIによって代替される可能性が高い職業だ	594	2.58	1.02	1	5
	公認会計士は専門職である	594	4.34	0.65	1	5
	公認会計士と比べて、税理士は社会的に評価されている	594	2.97	0.97	1	5
	公認会計士と比べて、医師は社会的に評価されている	594	4.15	1.02	1	5
公認会計士と比べて、弁護士は社会的に評価されている	594	4.06	1.00	1	5	
企業	公認会計士の業務内容は公認会計士ではない人々に十分に理解されている	475	2.49	0.88	1	5
	公認会計士の業務の意義は、公認会計士ではない人々に十分に理解されている	475	2.56	0.90	1	5
	公認会計士の業務は、ある程度トレーニングを積み資格を持っていない人でもできる	475	2.73	1.07	1	5
	公認会計士の業務は、専門的知識よりも実践の技術に重きが置かれている	475	3.02	0.85	1	5
	公認会計士の資格は、汎用性が高い（つぶしがきく）	475	3.41	0.91	1	5
	公認会計士がいなくなったら、社会・経済は機能しなくなる	475	3.27	0.98	1	5
	公認会計士はAIによって代替される可能性が高い職業だ	475	2.97	0.97	1	5
	公認会計士は専門職である	475	4.20	0.59	1	5
	公認会計士と比べて、税理士は社会的に評価されている	475	2.82	0.88	1	5
	公認会計士と比べて、医師は社会的に評価されている	475	3.96	0.90	1	5
公認会計士と比べて、弁護士は社会的に評価されている	475	3.92	0.87	1	5	
全体	公認会計士の業務内容は公認会計士ではない人々に十分に理解されている	1069	2.22	0.85	1	5
	公認会計士の業務の意義は、公認会計士ではない人々に十分に理解されている	1069	2.31	0.87	1	5
	公認会計士の業務は、ある程度トレーニングを積み資格を持っていない人でもできる	1069	2.78	1.08	1	5
	公認会計士の業務は、専門的知識よりも実践の技術に重きが置かれている	1069	3.01	0.89	1	5
	公認会計士の資格は、汎用性が高い（つぶしがきく）	1069	3.48	0.98	1	5
	公認会計士がいなくなったら、社会・経済は機能しなくなる	1069	3.39	1.03	1	5
	公認会計士はAIによって代替される可能性が高い職業だ	1069	2.75	1.02	1	5
	公認会計士は専門職である	1069	4.27	0.63	1	5
	公認会計士と比べて、税理士は社会的に評価されている	1069	2.90	0.94	1	5
	公認会計士と比べて、医師は社会的に評価されている	1069	4.06	0.97	1	5
公認会計士と比べて、弁護士は社会的に評価されている	1069	4.00	0.95	1	5	

[出所] 筆者作成

表 25：公認会計士の専門職性に関する認識の差

	公認会計士	企業	平均値の差	t値
公認会計士の業務内容は公認会計士ではない人々に十分に理解されている	2.00	2.49	-0.49	-9.3423 **
公認会計士の業務の意義は、公認会計士ではない人々に十分に理解されている	2.11	2.56	-0.45	-8.5672 **
公認会計士の業務は、ある程度トレーニングを積めば資格を持っていない人でもできる	2.82	2.73	0.09	1.2980
公認会計士の業務は、専門的知識よりも実践の技術に重きが置かれている	3.00	3.02	-0.02	-0.2923
公認会計士の資格は、汎用性が高い（つぶしがきく）	3.54	3.41	0.13	2.2663 *
公認会計士がいなくなったら、社会・経済は機能しなくなる	3.49	3.27	0.22	3.3798 **
公認会計士はAIによって代替される可能性が高い職業だ	2.58	2.97	-0.39	-6.3554 **
公認会計士は専門職である	4.34	4.20	0.14	3.5159 **
公認会計士と比べて、税理士は社会的に評価されている	2.97	2.82	0.15	2.7446 **
公認会計士と比べて、医師は社会的に評価されている	4.15	3.96	0.19	3.1723 **
公認会計士と比べて、弁護士は社会的に評価されている	4.06	3.92	0.14	2.4021 *

[出所] 筆者作成

(注) * : p<.05、** : p<.01

表 25 より、次のことがわかる。

公認会計士の方が肯定的な回答をしており、かつ統計的な有意差が認められた項目は「公認会計士の資格は、汎用性が高い（つぶしがきく）」「公認会計士がいなくなったら、社会・

経済は機能しなくなる」「公認会計士は専門職である」「公認会計士と比べて、税理士は社会的に評価されている」「公認会計士と比べて、医師は社会的に評価されている」「公認会計士と比べて、弁護士は社会的に評価されている」の6項目である。

一方で、企業側の方が肯定的な回答を示しており、かつ統計的な有意差が認められた項目は「公認会計士の業務内容は公認会計士ではない人々に十分理解されている」「公認会計士の業務意義は、公認会計士ではない人々に十分理解されている」「公認会計士はAIにとって代替される可能性が高い職業だ」の3項目である。

そのほか「公認会計士の業務は、ある程度トレーニングを積めば資格を持っていない人でもできる」「公認会計士の業務は、専門的知識よりも実践の技術に重きが置かれている」の2項目については、公認会計士の方が相対的に肯定的な評価をしていたものの、統計的な有意差は認められなかった。

2-4-2 公認会計士の専門職性の分析から得られた知見の整理と考察

以上、t検定を用いて、公認会計士と企業関係者の公認会計士に対する一般的なイメージの差について分析してきた。t検定の結果から次のことが指摘できるだろう。

まず、公認会計士は企業側より強く公認会計士自身を「専門職である」と捉え、「公認会計士の資格は、汎用性が高い(つぶしがきく)」と考えている。また同時に、「公認会計士がいなくなったら、社会・経済は機能しなくなる」と考えている。つまり、公認会計士が自らを汎用性が高く、社会・経済に不可欠な専門職であると認識していることを示している。しかし同時に、公認会計士と比べて、税理士、医師、弁護士の方が社会的に評価されていると認識していることもt検定から明らかになっている。これらをあわせて考えれば、公認会計士は、「公認会計士は汎用性が高く、社会・経済に不可欠な専門職であるにも関わらず、税理士、医師、弁護士ほどには評価されていない」と認識しているのである。

一方で、公認会計士側に比べて、企業側は「公認会計士の業務内容や意義は公認会計士ではない人々に十分理解されている」と考えているが、同時に「公認会計士はAIにとって代替される可能性が高い職業だ」とも考えているのである。

一般的に、専門職は「学識(科学または高度の知識)に裏付けられ、それ自身一定の基礎理論をもった特殊な技能を、特殊な教育または訓練によって修得し、それに基づいて、不特定多数の市民の中から任意に呈示された個々の依頼者の具体的要求に応じて、具体的奉仕活動をおこない、よって社会全体の利益のために尽くす」職業と定義される(石村1969)。公認会計士が専門職であるかという点については、公認会計士、企業双方とも肯定的に認識している。公認会計士側については、自らが専門教育を受け、国家試験に合格したことによる肯定作用が働いているように思われる。では、なぜ公認会計士は、「医師や弁護士の方が社会的に評価されている」、「公認会計士の業務内容や意義は公認会計士ではない人々に十分理解されていない」と考える傾向にあるのだろうか。

この点については、専門職段階論(Carr-Saunders and Wilson 1933)が手がかりとなる。専門職には、4段階ある。第一段階は、「可能的専門職 The would-be professions」である。この段階では、自らを専門職と宣伝し自称しなければならない段階である。第二段階は「準専門職 The semi-professions」である。職業としては、教師・看護師・ソーシャルワーカーなどが指摘されている。準専門職は、制度として比較的緩やかに――たとえば、4年制大学を卒業していなくても当該専門職につくことができるなど――資格が付与されているものをさす。第三段階は、「新専門職 The new professions」である。これは自然科学や社会科学を基盤に成立した専門職であり、公認会計士もこの段階に位置づけられている。そして第四段階が「確立専門職 The established professions」である。いわゆる古典的プロフェッショナルと呼ばれるもので、医師・法曹・聖職者がこの段階に分類される。

上述のように、医師との比較や弁護士との比較においては専門職の段階が高ければ社会的評価も高いということを公認会計士は思料していることがわかる。公認会計士も自らの専門性が高いと評価しながらも、医師や弁護士よりも社会的な評価は低いと見ている。社会的な評価の低さの理由は、公認会計士の業務内容が社会に理解されていないという点が挙げられるだろう。また、古典的プロフェッショナルである医師、法曹、聖職者の機能はいずれもマイナスからゼロ（正常な状態）、あるいはプラスにすることである。病を治療し、法的侵害を回復し、精神的負担を軽減することが古典的プロフェッショナルの役割であり、その効果は専門職以外の人々にも実感されやすい。

専門職は、一般の人々が理解していない専門的知識を有している点に優位性があり、顧客の疑問点の解消も含めて「マイナスからゼロやプラスにする」と言えよう。例えば、医師であれば診断をして治療をするが、医療の専門家ではないものが「あなたは胃潰瘍ですね」といった診断を行えば、それは文字通りそのようなことを言う「資格はない」と批判されるであろう。

では、公認会計士についてはどうだろうか。公認会計士の場合、ゼロ、つまり正常な状態を維持する、あるいはゼロからどのくらい付加価値がつけられるのかが問われる。そのため、専門的な知識提供をしているのかどうかわかりにくく、一般の人々にとってその価値が実感しづらいという特徴がある。公認会計士自身はこうした自らの業務の特徴を自覚しているからこそ、「医師や弁護士の方が社会的に評価されている」、「公認会計士の業務内容や意義は公認会計士ではない人々に十分理解されていない」と考える傾向にあるのではないかと考えられる。

以上のことから、公認会計士は自らの業務の重要性や専門性を自負しているものの、社会からは十分に理解されていないという認識を持っているために、専門職としての自己肯定感が低下していると考えられることができる。すなわち、監査の現場での企業側とのコミュニケーションの齟齬にもこうした公認会計士の自己認識が影響している可能性があると考えられるのである。

3. 本研究の考察結果のまとめと監査の現場力強化に向けた提言

3-1. 本研究のまとめと監査の現場力強化に向けた提言

以上、本研究では、企業および公認会計士の双方の視点から「公認会計士による監査がどのように見られているか」について定量(量的)・定性(質的)の両面から調査し、双方の認識の差異(ズレ)について検討を行ってきた。分析・考察結果をまとめると、以下のようになるだろう。

(1) 量的分析を通じた公認会計士視点と企業視点の比較 (2-2)

量的分析においては主に以下の分析結果が導き出された。

- ① 公認会計士の社会的貢献(企業価値の向上、資本市場の公正さの確保等)については、公認会計士の方が肯定的に認識している。
- ② 公認会計士の社会的期待(被監査企業からの期待)に関して、公認会計士以上に企業関係者の方が「厳格な監査手続を実施してほしい」、「適正な財務諸表に導いてほしい」、「財務諸表の誤りが全くない状態にしてほしい」と考えている。一方で、企業関係者が実際に考える以上に公認会計士は「企業は「監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先してほしい」と考えている」と認識している。
- ③ 公認会計士の行動に関して、企業関係者以上に公認会計士の方が、企業に対して監査や会計の基準等が変更された場合の影響等についてきちんと説明しており、厳格な監査手続を実施しており、適正な財務諸表に導いており、経営や内部統制に関する助言をしていると認識している。

このように、公認会計士の方が自らは社会的貢献、職責を果たしていると認識している一方で、企業は公認会計士が想定する以上に公認会計士に対する期待を抱いていることがわかる。企業の公認会計士に対して期待する業務水準が過度に高いという可能性も考慮する必要があるが、公認会計士が想定する以上に企業は必要なコストを費やした上で高品質な業務を提供することを優先してほしいと考えていることから、公認会計士には改めて自らの提供する業務の品質を見直す必要が生じていると考えられる。

(2) 重回帰分析を通じた公認会計士に対する認識を規定する要因の探索 (2-2-4)

重回帰分析を通じて公認会計士及び企業が公認会計士に対して抱く認識を規定する要因を探索した結果、主に以下の分析結果が導き出された。

- ① 年齢が高い公認会計士ほど、自らの社会的貢献を肯定的に捉える傾向にあり、特に「資本市場の公正さの確保」「投資家の利益」に貢献していると認識する傾向にあった。一方で、公認会計士として財務諸表の誤りを全くなくすことは求められていないにも関わらず、年齢の高い公認会計士ほど「財務諸表の誤りを全くない状態にしている」と自らの役割以上に過度に認識していた。
- ② 公認会計士として監査に携わった年数が長い公認会計士ほど、概ね自らの行動を肯定

的に評価する傾向にあった。

③所属する監査法人規模が大きい公認会計士ほど、自らの社会的貢献や行動を高く評価する傾向にあった。

公認会計士業務に限らず、年齢や経験を重ねるにつれて自らの実施する業務の意義を理解し、また、業務における行動に時として過度に自信を持つようになるのは自然な傾向であると考えられ、そうした観点からは①及び②のように年齢や経験年数は公認会計士の認識を規定する要因となると考えられる。また、所属する監査法人の規模が大きいほど、より確立された監査手法のもとで業務を遂行することが可能になると考えられることから、③のように監査法人の規模も公認会計士の認識を規定する要因となると考えられる。

(3) 自由記述の質的分析を通じた公認会計士視点と企業視点の比較 (2-3)

自由記述の質的分析の主な結果は以下のとおりである。

- ・ 企業と公認会計士が抱く監査に対するイメージを比較すると、適正な財務諸表の作成というキーワードは共通している一方で、企業側においては不正や誤謬の発見、粉飾決算の防止等、自社の観点からのキーワードが頻出しているのに対して、公認会計士側においては資本市場、社会というキーワードが頻出しており、企業と公認会計士の間に認識のミスマッチが生じている。
- ・ 公認会計士に対するイメージに関する企業側の回答からは、専門家としてのレベルのバラつき、知識、事業の理解、人材、提言力の不足といった不満が読み取れた。
- ・ 企業側の監査報酬に関する回答結果を分析すると、「企業にとって監査報酬は必要経費であり、責任が伴うことを考えれば相応で健全な場合が多いけれども、算出方法が不透明で決して安くなく、他社と比較して基準を明確にした方がよい」と考えていることが読み取れた。
- ・ 公認会計士に対するイメージに関する公認会計士の回答からは、社会的期待と業務内容に対する理解のミスマッチや、人的資源や能力の不足、企業との対話不足に加えて、虚偽表示の取扱いに関する企業側の期待とのミスマッチや職業的な魅力の低下などが認識されている。
- ・ 「公認会計士の監査報酬は企業にとって必要なコストではあっても高いと思われるかもしれないが、実際には外国と比べれば日本の監査報酬は安い」と会計士自身が認識している。

こうした監査に対するイメージのミスマッチが、監査現場における円滑な監査業務の実施を妨げている可能性も想定される。公認会計士には、今一度被監査企業の視点に立って自らの業務を振り返り、コミュニケーションをはじめとする具体的な行動を改善することが期待されていると言えよう。

(4) 専門職としての公認会計士の専門性とその認識 (2-4)

専門職としての公認会計士の専門性とその認識に係る主な分析結果は以下のとおりである。

- ・ 公認会計士は、企業と比較して、自らの業務は専門職であり、社会・経済にとって不可欠であると考えられる傾向にある。
- ・ 公認会計士は企業が考えているよりも、「公認会計士の業務内容・業務意義は公認会計士ではない人々に十分理解されていない」と感じる傾向にある。
- ・ 公認会計士は、企業と比較して、税理士・医師・弁護士に比べて自分達は社会的に評価されないと認識する傾向にある。

公認会計士の業務は専門性が高く、また、顧客のマイナス状態をゼロ又はプラスに転化するような専門的な業務を提供しているために、一般の人々にとって理解されづらい特徴があり、公認会計士自身もこのことを十分に理解している。そのために、自らの業務に矜持を持っている一方で、対外的な評価に関してはネガティブに捉える傾向にあり、専門職としての自己肯定感を低下させたり、企業とのコミュニケーションの齟齬にも影響している可能性がある。

3-2. 監査の現場力強化に向けた提言

以上を踏まえて、監査の現場力強化に向けた提言を述べる。監査の現場力強化のためには、もちろん監査固有の技術的な観点からの検討も重要となるが、企業との適切な関係性の構築も同様に重要となる。なぜなら、公認会計士も含めた専門職の業務は「クライアントが、専門職が保有している知識やスキルを信用した上で業務を依頼したいと思える」という関係性が前提になるからである。今回の調査結果では、公認会計士側と企業側の認識のギャップが見られた。このような認識の齟齬が、クライアント側が期待する「監査の現場力」と現実との乖離を生み、企業の満足度を下げている一因となっている可能性が想定される。こうした乖離を解消するために、以下の提言をしたい。

まず、第一に公認会計士と企業とのコミュニケーションのあり方の改善があげられる。

調査の結果からは、例えば公認会計士は「経営や内部統制に関する助言」を提供していると考えている一方で、企業側は公認会計士が考えるほどには「経営や内部統制に関する助言」の提供がなされていないと考えていない傾向が明らかになった。また、自由記述では、コミュニケーションにおいて企業のビジネスの理解を求める声や、監査業務が企業にどのように貢献しているのかを踏まえたわかりやすい説明を求める声もあった。

こうしたことから、公認会計士には、企業それぞれの状況に応じた具体的なニーズを的確に把握した上で、適切なコミュニケーションを行うことが求められていると考えられる。公認会計士は専門家としての知識を有する一方、企業に関する理解や知識は企業に劣ることが多いといった知識の非対称性を勘案し、非専門家でも理解してもらえるようなコミュニケーションをするように配慮することや、被監査企業の状況に応じた適切な助言の提供や、監査手続の内容や発見した虚偽表示に関する丁寧な説明を行うことが重要になるだろう。それが専門職としての価値を高めることにつながると考えられる。

公認会計士が非専門家でも理解してもらえるようなコミュニケーションをするためには、公認会計士自身が、公認会計士の業務内容についての内在的な理解のみならず、一般的に公認会計士の業務がどのように認識されているのか、企業の視点からどのように捉えられているのかといった外在的な理解をする必要がある。そのうえで、専門知識を持たない者でも監査が社会的に意義あるものであることを理解できるよう、公認会計士は説明できるようになる必要がある。

上記を通じて公認会計士が自己の業務に対する外在的な理解を促進することによって、公認会計士が自らの専門性と社会的重要性を自負しつつも相対的に社会から認められていないと考えるネガティブな傾向を変えることができるのではないかと考えられる。監査の現場力強化という観点からも、公認会計士の自己肯定感を向上させることは不可欠であるが、そのための取組として、公認会計士の社会的意義を公認会計士自身が再認識できるような教育や研修の機会を日本公認会計士協会等の団体が設けるように図ることが考えられる。くわえて、公認会計士の専門性を活かした職能を広げるような活動を通じて、公認会計士が自身の専門性により自信を持てるような環境を整備するとともに、社会の公認会計士に対する信頼性を高めることも重要であると考えられる。

また、社会の公認会計士に対する信頼性を高めるという観点からは、日本公認会計士協会などの団体が、公認会計士の業務についての認知啓発活動をより積極的に社会に対して行うことも求められるのではないだろうか。

以上のように、監査業務のスキルの向上という観点のみならず、企業に寄り添ったコミュニケーション活動を充実させることによって監査の現場力の向上につながると考えられる。

3-3. 今後の課題

本研究においては、企業視点と公認会計士視点の比較を中心として、主に公認会計士によるコミュニケーションの強化に焦点を当てた提言を行ったが、今後も引き続き本調査の結果を精査するとともに、監査の現場力向上に向けた具体的な施策を立案していくことが重要と考える。

参考文献

- 石村善助（1969）『現代のプロフェッション』至誠堂
- 南風原朝和（2002）『心理統計学の基礎—統合的理解のために—』有斐閣アルマ。
- 林雄亮（2014）「重回帰分析の基礎」三輪哲・林雄亮編『SPSSによる応用多変量解析』オーム社、83-98頁。
- Carr-Saunders, A.M. and Wilson, P.A.(1933). *The Professions*, Oxford University Press.
- Luca Tateo(2014). *Beyond the Self and the Environment: The Psychological Horizon*. In

Cabell, Kenneth R, Valsiner, Jaan (Eds.)The Catalyzing Mind (pp 223-237). Springer
Pernille Hammer, Thomas Madsen and Luca Tateo(2019) . *“I see stress in many places around me, but as such, I’m over it” Understanding psycho-cultural dimensions of university students’ experiences Educational Dilemmas*, Luca Tateo(Ed.) A Cultural Psychological Perspective(pp 146-170) . Routledge

補論 「社会」に関する2つの捉え方に関する試論 ――公認会計士視点と企業視点の違いの背景にあるもの

本報告書では「公認会計士の社会的認識の分析を通じた監査の現場力強化に向けた提言」と題し、アンケートによって収集したデータをもとに公認会計士視点と企業視点における違いについて論じてきた。だが、そもそもなぜこのような違いが生じてくるのかについて本論では十分に扱いきれてはいない。そこで、補論として「監査論」における「社会」の扱われ方を考えることで、本論では直接扱うことができなかつた、公認会計士の社会に対する見方、社会の捉え方の背景にあるものについて考えていきたい。

1. メタ理論としての監査論

監査論は、会計監査を扱った学問分野の一つである。公認会計士(監査人)が行う監査そのものを扱うという意味で、監査論は公認会計士(監査人)による監査に関するメタ理論であるといえることができる。メタとは「高次の」という意味の接頭語であり、メタ理論とは理論について考え、語るための理論のことである。

公認会計士試験の出題範囲の一つでもあり、「令和4年公認会計士試験の出題範囲の要旨について」によれば「監査論の分野には、公認会計士又は監査法人(以下、公認会計士)による財務諸表(財務諸表、財務表及び財務諸表項目等)の監査を中心とした理論、制度及び実務が含まれる」。また、「現行の基準や法令に関する知識のみでなく、それらの背景となる監査の理論や考え方、実務慣行等も出題範囲と」されており、公認会計士は試験合格までの過程において、メタ理論としての、つまり監査について考え、語るための理論としての監査論的なものの見方が善かれ悪しかれ刷り込まれていくことになる。

2. 監査論における「社会」の扱われ方

では、監査論では社会はどのように描かれ、扱われているのだろうか。監査論の標準的なテキストでは、公認会計士を中心に据えて、公認会計士とそれ以外の2者の関係が描かれることが多い。例えば、ステュワードシップ仮説⁸に関する説明に関連して、図1のような図が示される。

図1のような図において、公認会計士(監査人)が中心に描かれるのは、監査論のテキスト

⁸ 「監査は、株主と経営者との間に存在する会社経営に関する情報格差を解消し、財務諸表を通じた株主・経営者間の利害調整機能を促進する。また、適切な情報にもとづく取引を通じて効率的な資源配分を可能にするという意味において、会計情報のもつ契約締結機能を促進する」(伊豫田ほか2019)という仮説である。

の読者は第一義的には公認会計士や公認会計士を目指している者であることによる。監査人による監査をつうじて企業の作成する情報に保証を付与し、2者間の利害や情報の非対称性が調整されるという監査の利害調整機能を示す図は、形は異なっているが監査論の多くのテキストに共通して現れる。このように監査論では、「企業」-「監査人」-「利害関係者（株主、銀行、取引先）」の3者間の関係が描かれているのである。

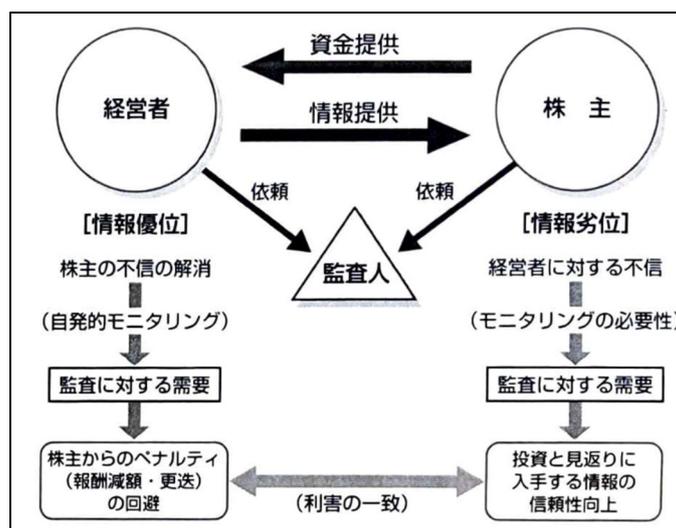


図1 スチュワードシップ仮説の構造

[出所] 伊豫田ほか 2019, pp.23 図表 1-3

また、情報仮説として、企業と直接的な利害関係を有する株主等だけでなく、これから株式を購入しようとする投資家や、企業の所在する地域の住民、企業の生産する財やサービスの消費者等の間接的利害関係者が、間接的にではあるが、企業と自己との関わりについて様々な意思決定を行うことが求められる。こうした利害関係者に対して、会計情報を中心とした企業情報に対して保証を付与することによって意思決定を支援するという監査の意思決定支援機能も監査論では取り上げられている。(伊豫田ほか 2019)

このような監査論的図式およびそこで示される認識の枠組みに慣れ親しむことによって、公認会計士(監査人)はこの図式で関係性を捉えることを暗黙裡に訓練されることとなる。

3. 監査論的な捉え方と公認会計士にとっての「社会」

図2は、本報告書 2-2-3. 公認会計士と企業関係者の認識の差に関する分析及び 2-3-3. 監査のメタファー (F. 監査を例えて言えば) の分析・考察に関する日本公認会計士協会と我々の検討を通じて浮かび上がってきた公認会計士の意識に基づいて、企業と公認会計士、そして資本市場の関係を描いたものであり、本報告書の中間まとめの成果を踏まえて行われた

研究者、企業及び公認会計士を交えた議論⁹の際に提示されたものである。ここで注意すべきは、資本市場が社会と同一視されているのではないかという問題提起である。一方、同じ関係を企業視点で表したものが図3である。図3は図2を90度回転させただけのものであるのだが、図3では社会は企業、公認会計士、資本市場全体を包含するものとして捉えられている。

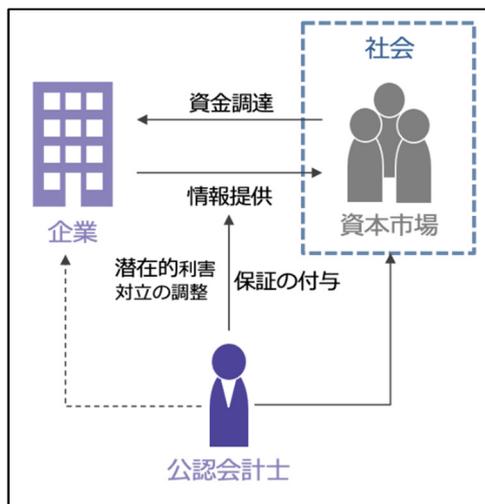


図2 社会、資本市場、企業、公認会計士の関係イメージ(公認会計士視点)

[出所] シンポジウムスライド(公認会計士協会作成)

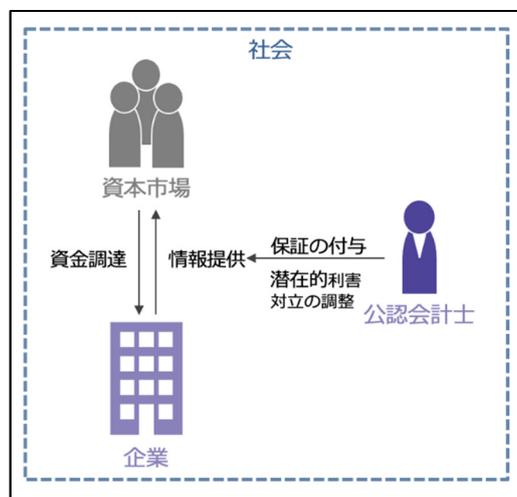


図3 社会、資本市場、企業、公認会計士の関係イメージ(企業視点)

[出所] シンポジウムスライド(公認会計士協会作成)

⁹ JICPA オンラインカンファレンス 2022 セッション3 「監査の現場力の向上 ～ステークホルダーとの期待にどのように応えていくか～」(2022年4月4日配信) 登壇者は、川山竜二(学校法人先端教育機構 社会構想大学院大学 学監・実務教育研究科長) 照沼かおり(太陽ホールディングス株式会社 経理部長) 松田好弘(有限責任あずさ監査法人 パートナー) 横山雄一(太陽有限責任監査法人 パートナー)、モデレーターは結城秀彦(日本公認会計士協会常務理事)であった。(肩書きは全て登壇時。敬称略)

図 2 においては、監査論で示されているような3者間関係、とくにスチュワードシップ仮説による考え方に重ねて情報仮説による考え方を当てはめたものであり、企業-公認会計士-資本市場、あるいは企業-公認会計士-社会という3者関係を重ね合わせた結果として資本市場と社会が同一視される、あるいは企業と資本市場及び社会が潜在的な対立関係にあるという認識が過度に生じているのではないかという問題意識が示されている。

このように公認会計士(監査人)が社会を捉えているとすれば、公認会計士(監査人)は企業側が持っている見方、社会の捉え方と認識のズレが生じる可能性があり、また、そのことが本論で議論してきたような公認会計士の認識(のズレ)につながっていることが推測される。例えば、公認会計士による社会貢献と言った際に、企業と社会は潜在的な対立関係にあるために、その社会には企業が含まれない、企業への働きかけを通じた社会への貢献はここでは意識されないといったことが生じる可能性が考えられる。

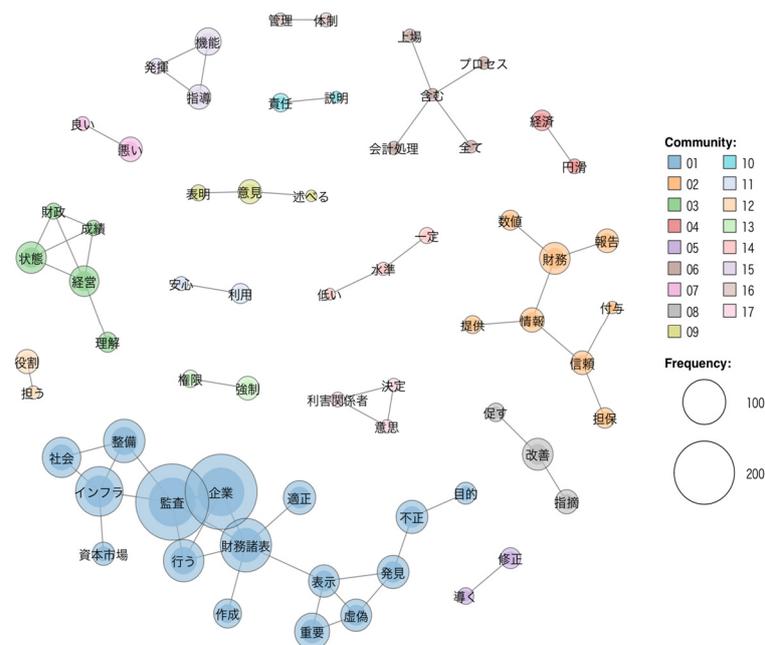


図 4：公認会計士による監査のイメージ（公認会計士視点）

[出所] 筆者作成、本論図 14 と同一のもの

このことは本論の分析、考察にも部分的に現れている。図 4 は「公認会計士による監査のイメージ（公認会計士視点）」を表したものであるが、右下の塊を見ると「監査」という語の左側には「社会」「インフラ」「整備」「資本市場」とある。図 4 はあくまでテキストマイニングの結果、つまり共起関係を示したものであり、「社会」と「資本市場」が近くに現れているからといって、この図をもって社会=資本市場という認識を公認会計士が持っており、企業と社会が潜在的に対立していると過度に認識していると結論づけるのは早計であるが、

今後、公認会計士が社会というものを捉え(直し)ていく際に、企業を含め、全体を包含するものとしての社会という見方があり得ることを意識し、監査における当事者関係に対する認識のあり方を意識的に変容させていくことは重要である。それにより、監査において企業に対して経営や内部統制に関する助言を提供するなど、企業活動の健全性や事業の継続性等の向上を促す働きかけを通じて社会に貢献するといった、公認会計士のあり方、よりよい関わり方、企業への貢献のあり方や意義について再考していくことができるからである。

公認会計士自身が自らの認識している監査業務の枠組みが適切なものであるかどうか、その認識を改めていくことの必要性は、公認会計士の世界の中からはなかなか見えてこないものである。認識や思考の枠組みの異なる他者との対話や協働を今後も不断に続けることによって、自分たちの見方・考え方の枠組みを客観したり、必要に応じて変化させたりしながら、公認会計士の意義や役割を「社会」の中で改めて位置付けていく作業も今後は必要になっていくだろう。

参考文献

伊豫田隆俊・松本祥尚・林隆敏(2019)『ベーシック監査論(八訂版)』同文館出版

参考資料

アンケート画面（公認会計士視点）

【会計士視点】公認会計士による監査のイメージに関するアンケート調査

【本調査にご協力くださる皆さまへ】

- 本アンケート調査は、社会学および文化心理学の立場から「公認会計士による監査が社会的にどのように見られているか」について定量的(量的)・定性的(質的)に調査し、公認会計士と企業双方の業務およびコミュニケーションの改善につなげることを目的としています。日本公認会計士協会の委託を受け、学校法人先端教育機構 社会情報大学院大学が実施主体となり、調査・研究を進めております。

【本アンケートの対象】

- 公認会計士として、現在監査事務所で監査に関わっている方
(企業にお勤めの方は <https://forms.office.com/r/fxEBRPgEdy> からお願いします)

お問い合わせ担当：

社会情報大学院大学実務教育研究科 准教授 伴野（ともの）
s-research [at] sentankyo.ac.jp * [at] を@に変えてください。

...

* 必須

1. 【対象】本アンケートの対象は公認会計士として、現在監査事務所で監査に関わっている方です。*

確認

2. 【回答の匿名性】回答の匿名性は完全に保証されます。収集されたデータは、統計的・集会的な形で分析されるため、回答者の個人情報、個人としての考えや信条が特定される心配はありません。また、本調査研究以外の目的で個人情報が利用されることはありません。回答は全て学術的な手法で分析され、研究終了後に報告書・研究の成果として公表されます。*

確認

3. 【回答の方向性】特に指定がない限り、ご自身の経験を踏まえつつもそれぞれの項目に対する一般的なイメージについて回答してください。*

確認

4.【回答の際のデバイス】本アンケートはその特性上少し長く、**全体でおよそ15分から20分程度かかります**。また、途中自由記述もありますので、スマートフォンやタブレットではなく、パソコンでの回答をお勧めします。*

確認

5.【設問について】本アンケートは**公認会計士・企業側にできる限り同じ項目を尋ねる形**となっています。また、**特殊な分析手法を用いる設問がある**ということもあり、一部不自然に感じられる設問がある可能性があります。あらかじめご了承ください。*

確認

6.以上をお読みいただき、**アンケート調査にご協力いただける場合には「確認」へのチェックをお願いします**。*

確認

次へ

【会計士視点】公認会計士による監査のイメージに関するアンケート調査

* 必須

A. あなた自身について教えてください。

7.公認会計士の登録年*

1948 から 2021 の間の数値を指定する必要があります

8.現在お勤めの監査法人の規模*

大手監査事務所 (EY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)

準大手監査事務所 (太陽有限責任監査法人、東陽監査法人、仰星監査法人、PwC京都監査法人、三優監査法人)

上記以外の監査法人

その他

9. 性別 *

- 男性
- 女性
- その他・回答しない

10. 年齢 *

- 10代
- 20代
- 30代
- 40代
- 50代
- 60代以上

11. 株式投資の経験 *

- 現在、株式投資をしている
- 過去に株式投資をしていたが、今はしていない
- これまで株式投資をしたことはないが、興味はある
- これまで株式投資をしたことはなく、興味もない

12. 公認会計士以外も含む、社会人としての経験年数の合計 *

- 5年未満
- 5年以上10年未満
- 10年以上15年未満
- 15年以上20年未満
- 20年以上

13. 監査法人で監査に関わった年数の合計(公認会計士登録前も含む) *

- 5年未満
- 5年以上10年未満
- 10年以上15年未満
- 15年以上20年未満
- 20年以上

14. 【複数回答可】あなたが関わってきた監査のクライアント企業の業種として多いと思うものを選んでください。 *

*日本標準産業分類（平成25年10月改定）（平成26年4月1日施行）に基づく分類

- 農業、林業
- 漁業
- 鉱業、採石業、砂利採取業
- 建設業
- 製造業
- 電気・ガス・熱供給・水道業

- 情報通信業
- 運輸業、郵便業
- 卸売業、小売業
- 金融業、保険業
- 不動産業、物品賃貸業
- 学術研究、専門・技術サービス業
- 宿泊業、飲食サービス業
- 生活関連サービス業、娯楽業
- 教育、学習支援業
- 医療、福祉
- 複合サービス事業
- サービス業（他に分類されないもの）
- 公務（他に分類されるものを除く）
- その他（分類不能の産業）

15. あなたが過去1年に担当した会社法上の大会社・上場企業の数をお教えてください。*

*過去1年に、同じ企業を複数回担当した場合にはあわせて1とカウント

値は数値にする必要があります

16. あなたが過去1年に担当した会社法上の大会社・【非】上場企業の数をお教えてください。*

*過去1年に、同じ企業を複数回担当した場合にはあわせて1とカウント

値は数値にする必要があります

17. あなたが過去1年に担当した会社法上の中小会社・上場企業の数をお教えてください。*

*過去1年に、同じ企業を複数回担当した場合にはあわせて1とカウント

値は数値にする必要があります

18. あなたが過去1年に担当した会社法上の中小会社・【非】上場企業の数をお教えてください。*

*過去1年に、同じ企業を複数回担当した場合にはあわせて1とカウント

値は数値にする必要があります

19. あなたの立場に最も近いのは？*

- パートナー
- マネージャー／シニアマネージャー
- シニアスタッフ
- スタッフ

戻る

次へ

* 必須

B：それぞれについて「非常にそう思う」～「全くそう思わない」の5段階で答えてください。

20. 公認会計士（監査人）による監査は.....に貢献している。*

公認会計士の貢献について答えてください。上の文の.....にそれぞれの語句を入れて考えてください。

	5. 非常にそう思う	4. そう思う	3. どちらとも言えない	2. そう思わない	1. 全くそう思わない
被監査企業の企業価値の向上	<input type="radio"/>				
資本市場の公正さの確保	<input type="radio"/>				
被監査企業の資金調達	<input type="radio"/>				
財務諸表の質の向上	<input type="radio"/>				
投資家の利益	<input type="radio"/>				

21. 公認会計士（監査人）は、.....について被監査企業に対して説明しなければならない。*

公認会計士として期待される、あるべき姿について答えてください。上の文の.....にそれぞれの語句を入れて考えてください。

	5. 非常にそう思う	4. そう思う	3. どちらとも言えない	2. そう思わない	1. 全くそう思わない
監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響	<input type="radio"/>				
例年通りの監査手続を行う場合、その手続きの必要性	<input type="radio"/>				
例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性	<input type="radio"/>				
監査に必須の資料について、その資料の必要性	<input type="radio"/>				
監査に必須とは限らない資料について、その資料の必要性	<input type="radio"/>				

22. 公認会計士（監査人）として、私は実際に.....について被監査企業に対して説明している。*

あなたの実際の行動について答えてください。上の文の.....にそれぞれの語句を入れて考えてください。

	5. 非常にそう思う	4. そう思う	3. どちらとも言えない	2. そう思わない	1. 全くそう思わない
監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響	<input type="radio"/>				
例年通りの監査手続を行う場合、その手続さの必要性	<input type="radio"/>				
例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続さの必要性	<input type="radio"/>				
監査に必須の資料について、その資料の必要性	<input type="radio"/>				
監査に必須とは限らない資料について、その資料の必要性	<input type="radio"/>				

23. 被監査企業は公認会計士（監査人）に対して.....と考えている。*

被監査企業からの期待について感じていることを答えてください。上の文の.....にそれぞれの語句を入れて考えてください。

	5. 非常にそう思う	4. そう思う	3. どちらとも言えない	2. そう思わない	1. 全くそう思わない
厳格な監査手続を実施してほしい	<input type="radio"/>				
適正な財務諸表に導いてほしい	<input type="radio"/>				
財務諸表の誤りが全くない状態にしてほしい	<input type="radio"/>				
経営や内部統制に関する助言をしてほしい	<input type="radio"/>				
監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先してほしい	<input type="radio"/>				

24. 公認会計士（監査人）として、私は実際に被監査企業に対して.....。*

あなたの実際の行動について教えてください。上の文の.....にそれぞれの語句を入れて考えてください。

	5. 非常にそう思う	4. そう思う	3. どちらとも言えない	2. そう思わない	1. 全くそう思わない
厳格な監査手続を実施している	<input type="radio"/>				
適正な財務諸表に導いている	<input type="radio"/>				
財務諸表の誤りが全くない状態にしている	<input type="radio"/>				
経営や内部統制に関する助言をしている	<input type="radio"/>				
監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先している	<input type="radio"/>				

戻る

次へ

【会計士視点】公認会計士による監査のイメージに関するアンケート調査

* 必須

C: 公認会計士のイメージについて

25. 公認会計士の一般的なイメージについて教えてください。*

	5. 非常にそう思う	4. そう思う	3. どちらとも言えない	2. そう思わない	1. 全くそう思わない
公認会計士の業務内容は、公認会計士ではない人々に十分に理解されている	<input type="radio"/>				
公認会計士の業務の意義は、公認会計士ではない人々に十分に理解されている	<input type="radio"/>				
公認会計士の業務は、ある程度トレーニングを積めば資格を持っていない人でもできる	<input type="radio"/>				
公認会計士の業務は、専門的知識よりも実践の技術に重きが置かれている	<input type="radio"/>				

公認会計士の資格は、汎用性が高い（つぶしがきく）	<input type="radio"/>				
公認会計士がいなくなったら、社会・経済は機能しなくなる	<input type="radio"/>				
公認会計士はAIによって代替される可能性が高い職業だ	<input type="radio"/>				
公認会計士は専門職である	<input type="radio"/>				
公認会計士と比べて、税理士は社会的に評価されている	<input type="radio"/>				
公認会計士と比べて、医師は社会的に評価されている	<input type="radio"/>				
公認会計士と比べて、弁護士は社会的に評価されている	<input type="radio"/>				

戻る

次へ

* 必須

D. 業務の改善について

26. 【複数回答可】現状よりも監査時間を短縮したり効率化したりできると感じる監査手続があれば全て選んでください。*

- 実査
- 残高確認
- 棚卸立会
- 質問
- 閲覧(取締役会議事録等)
- 証憑突合(サンプルチェック)
- 内部統制の検証のサンプルチェック
- 見積り項目(引当金、減損)に対する検証
- 支店往査、子会社往査
- IT統制の検証
- 今よりも効率化できると感じる監査手続はない
- わからない／判断できない
- その他

27. 【複数回答可】クライアント企業に改善してほしいと思うことを全て選んでください。*

- 申し入れても経営者らとの面談ができない（監査の基準で面談が求められている場合を除いて）
- 経理部門以外の人員に直接アクセスする機会が制約されている
- 決算スケジュールの遅れについて、公認会計士に適時に説明がない
- 決算の公表が優先され、監査期間が十分に確保できない
- 改善を申し入れたが、過年度と同様の重要な虚偽表示が繰り返し発見される
- 改善を申し入れたが、過年度と同様の内部統制の不備が改善されていない
- 企業が企業内の担当者に会計基準を十分に理解する機会や時間を与えていない
- 監査の進め方が企業の経営者や管理者に十分に理解されていない
- 会計上の見積り等、背景となる仮定や予測等の十分な説明が用意されていない
- 企業からの説明を引き出し、会計処理の根拠を理解するのに時間がかかる
- なぜ監査が必要とされているのかが十分に理解されていない
- 経理・決算業務プロセスの改善のための助言提供に制約があることが十分に理解されていない
- 二重責任の原則が十分に理解されていない

特に改善してほしいことはない

その他

戻る

次へ

* 必須

E. 公認会計士に**不足**していること・公認会計士一般について28. 公認会計士は一般的に.....が**不足**している。(.....にそれぞれの語句を入れて考えてください。)*

	5. 非常にそう思う	4. そう思う	3. どちらとも言えない	2. そう思わない	1. 全くそう思わない
ビジネスそのものやビジネスに関するリスクの理解	<input type="radio"/>				
企業の事業計画やその前提となる企業の経営環境認識の理解	<input type="radio"/>				
必要なコミュニケーションを適時にかつ適切に行い、意思疎通を図るコミュニケーション力	<input type="radio"/>				
会計基準の当否を判断するためのビジネスに関する理解	<input type="radio"/>				
監査(手続の実施や資料提供)の必要性について納得感のある説明ができる能力	<input type="radio"/>				
監査報酬の根拠や監査期間の確保の必要性を説明できる能力	<input type="radio"/>				
大量のデータ処理に関し、統計処理やデータ分析を行う能力	<input type="radio"/>				

29. 最もよく当てはまると思う選択肢を選んでください。わからない／判断ができない場合には「E. わからない」を選んでください。*

	A. 正しい	B. どちらかと言えば正しい	C. どちらかと言えば正しくない	D. 正しくない	E. わからない
公認会計士として登録されている人は、株式投資が禁止されている	<input type="radio"/>				
監査法人による監査は、外部からのレビュー・検査を受ける	<input type="radio"/>				
財務諸表の作成は公認会計士の責任において行われる	<input type="radio"/>				
財務諸表の監査は公認会計士の責任において行われる	<input type="radio"/>				
公認会計士は財務諸表の重要な虚偽の表示を見逃さないという観点から、職業的懐疑心を持ってのぞむことが義務づけられている	<input type="radio"/>				

戻る

次へ

* 必須

F. 監査を例えて言えば

30. 【複数回答可】公認会計士（監査人）が行う監査は、例えて言えば.....だ。*

水道や道路などの整備

税務調査

健康診断

犯罪の取り締まり

その他

31. 上のように考える理由を教えてください。*

回答を入力してください

* 必須

G. 自由記述

32.～34.は文化心理学的手法を用いた自由記述です。「しかし」を含む以下の形であなたの考えを教えてください。

参考文献：Luca Tateo(2014). Beyond the Self and the Environment: The Psychological Horizon. In Cabell, Kenneth R, Valsiner, Jaan (Eds.)*The Catalyzing Mind* (pp 223-237). Springer

32. 公認会計士として私は……。しかし、……。*

回答を入力してください

33. 企業にとって公認会計士は……。しかし、……。*

回答を入力してください

34. 公認会計士の監査報酬は……。しかし、……。*

回答を入力してください

35. 公認会計士、公認会計士と企業との関わり、監査などについて思うことをなんでも自由にお書きください。

最後の設問です。ご回答ありがとうございました。

回答を入力してください

戻る

送信

【企業視点】公認会計士による監査のイメージに関するアンケート調査

【本調査にご協力くださる皆さまへ】

- 本アンケート調査は、社会学および文化心理学の立場から「公認会計士による監査が社会的にどのように見られているか」について定量的(量的)・定性的(質的)に調査し、公認会計士と企業双方の業務およびコミュニケーションの改善につなげることを目的としています。日本公認会計士協会の委託を受け、学校法人先端教育機構 社会情報大学院大学が実施主体となり、調査・研究を進めております。

【本アンケートの対象】

- 企業の経営者・経営層の方
- 経理や会計等、公認会計士監査に関わるお仕事をしている方

(公認会計士として、現在監査事務所で監査に関わっている方は <https://forms.office.com/r/zFxG33NsEb> からお願いします)

お問い合わせ担当：

社会情報大学院大学実務教育研究科 准教授 伴野（ともの）
s-research [at] sentankyo.ac.jp * [at] を@に変えてください。

* 必須

1. 【対象】本アンケートの対象は

- 企業の経営者・経営層
- 経理や会計等、公認会計士監査に関わるお仕事

をされている方です。*

公認会計士監査とは(日本公認会計士協会Webサイトより)

資本市場に参加する企業は、投資家に経営内容を伝えるために財務情報を公開します。これを情報公開（ディスクロージャー）と言います。このとき経営者は、正しい情報を説明する責任（アカウンタビリティ）を負っていますが、自ら作った情報の正しさを自らが証明することはできません。そこで企業は、独立した第三者に証明を依頼します。この独立した第三者が公認会計士であり、公認会計士が判断するために行う検証を「監査」と言います。監査の結果は、「監査報告書」として企業に提出されます。

確認

2. 【回答の匿名性】回答の匿名性は完全に保証されます。収集されたデータは、統計的・集約的な形で分析されるため、回答者の個人情報、個人としての考えや信条が特定される心配はありません。また、本調査研究以外の目的で個人情報が利用されることはありません。回答は全て学術的な手法で分析され、研究終了後に報告書・研究の成果として公表されます。*

確認

3. 【回答の方向性】特に指定がない限り、ご自身の経験を踏まえつつもそれぞれの項目に対する一般的なイメージについて回答してください。*

確認

4. 【回答の際のデバイス】本アンケートはその特性上少し長く、全体でおよそ15分程度かかります。また、途中自由記述もありますので、スマートフォンやタブレットではなく、パソコンでの回答をお勧めします。*

確認

5. 【設問について】本アンケートは公認会計士・企業側にできる限り同じ項目を尋ねる形にしています。また、特殊な分析手法を用いる設問があり、一部不自然に感じられる設問がある可能性があります。あらかじめご了承ください。*

確認

6. 以上をお読みいただき、アンケート調査にご協力いただける場合には「確認」へのチェックをお願いします。*

確認

次へ

* 必須

A. あなた自身について教えてください。

7. 年齢 *

- 10代
- 20代
- 30代
- 40代
- 50代
- 60代以上

8. 性別 *

- 男性
- 女性
- その他・回答しない

9. 現在のお勤め先の従業員数について教えてください。 *

- 5名未満
- 5名以上100名未満
- 100名以上300名未満
- 300名以上1000名未満
- 1000名以上

10. 現在のお勤め先に該当するものを一つ選んでください。 *

- 上場企業
- 非上場企業・営利
- 非上場企業・非営利
- 公的セクター

その他

11. 株式投資の経験 *

- 現在、株式投資をしている
- 過去に株式投資をしていたが、今はしていない
- これまで株式投資をしたことはないが、興味はある
- これまで株式投資をしたことはなく、興味もない

12. 社会人としての経験年数の合計 *

- 5年未満
- 5年以上10年未満
- 10年以上15年未満
- 15年以上20年未満
- 20年以上

13. 企業側(被監査側)の担当者として監査に関わった合計年数(過去のものも含む) *

- 0年(経験なし)
- 5年未満(経験あり)
- 5年以上10年未満
- 10年以上15年未満
- 15年以上20年未満
- 20年以上

14. 現在のお勤め先の業種 *

*日本標準産業分類(平成25年10月改定)(平成26年4月1日施行)に基づく分類

- 農業、林業
- 漁業
- 鉱業、採石業、砂利採取業
- 建設業
- 製造業
- 電気・ガス・熱供給・水道業

- 情報通信業
- 運輸業、郵便業
- 卸売業、小売業
- 金融業、保険業
- 不動産業、物品賃貸業
- 学術研究、専門・技術サービス業
- 宿泊業、飲食サービス業
- 生活関連サービス業、娯楽業
- 教育、学習支援業
- 医療、福祉
- 複合サービス事業
- サービス業（他に分類されないもの）
- 公務（他に分類されるものを除く）
- その他（分類不能の産業）

15. 現在お勤めの企業の監査を担当している監査法人の規模 *

- 大手監査事務所（EY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）
- 準大手監査事務所（太陽有限責任監査法人、東陽監査法人、仰星監査法人、PwC京都監査法人、三優監査法人）
- 上記以外の監査法人
- わからない・知らない

16. 社内での現在の立場に最も近いのは？ *

- 経営者・経営執行層
- 監査役等
- 経理部門等、公認会計士等の監査に関わる部門に所属
- その他

17. 公認会計士や監査との関わりについて、ご自身の現在の状況・立場に最も近いものを選んでください。*

- 現在、業務で公認会計士と直接関わることもある
- 現在、業務で公認会計士と直接関わることはないが、経理部門からの依頼で監査に関わる仕事をすることがある
- 現在、業務で公認会計士や監査に関わることはない

18. (該当の方のみ) 公認会計士の登録年

1948 から 2021 の間の数値を指定する必要があります

19. 監査法人で監査に関わった年数の合計(公認会計士登録前も含む)*

監査を受けた経験ではなく、監査を実施した経験について教えてください。

- 0年(経験なし)
- 5年未満(経験あり)
- 5年以上10年未満
- 10年以上15年未満
- 15年以上20年未満
- 20年以上

戻る

次へ

* 必須

B：それぞれについて「非常にそう思う」～「全くそう思わない」の5段階で答えてください。

20. 公認会計士（監査人）による監査は.....に貢献している。*

公認会計士の貢献について答えてください。上の文の.....にそれぞれの語句を入れて考えてください。

	5. 非常にそう思う	4. そう思う	3. どちらとも言えない	2. そう思わない	1. 全くそう思わない
自社の企業価値の向上	<input type="radio"/>				
資本市場の公正さの確保	<input type="radio"/>				
被監査企業の資金調達	<input type="radio"/>				
財務諸表の質の向上	<input type="radio"/>				
投資家の利益	<input type="radio"/>				

21.について公認会計士（監査人）に必ず説明してほしい。*

公認会計士として期待される、あるべき姿について答えてください。上の文の.....にそれぞれの語句を入れて考えてください。

	5. 非常にそう思う	4. そう思う	3. どちらとも言えない	2. そう思わない	1. 全くそう思わない
監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響	<input type="radio"/>				
例年通りの監査手続を行う場合、その手続きの必要性	<input type="radio"/>				
例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性	<input type="radio"/>				
監査に必須の資料について、その資料の必要性	<input type="radio"/>				
監査に必須とは限らない資料について、その資料の必要性	<input type="radio"/>				

22. 自社に対して、公認会計士（監査人）は実際に.....について説明している。*

公認会計士（監査人）の実際の行動について教えてください。上の文の.....にそれぞれの語句を入れて考えてください。

	5. 非常にそう思う	4. そう思う	3. どちらとも言えない	2. そう思わない	1. 全くそう思わない
監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響	<input type="radio"/>				
例年通りの監査手続を行う場合、その手続きの必要性	<input type="radio"/>				
例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性	<input type="radio"/>				
監査に必須の資料について、その資料の必要性	<input type="radio"/>				
監査に必須とは限らない資料について、その資料の必要性	<input type="radio"/>				

23. 自社は公認会計士（監査人）に対して.....と考えている。*

公認会計士（監査人）への期待について教えてください。上の文の.....にそれぞれの語句を入れて考えてください。

	5. 非常にそう思う	4. そう思う	3. どちらとも言えない	2. そう思わない	1. 全くそう思わない
厳格な監査手続を実施してほしい	<input type="radio"/>				
適正な財務諸表に導いてほしい	<input type="radio"/>				
財務諸表の誤りが全くない状態にしてほしい	<input type="radio"/>				
経営や内部統制に関する助言をしてほしい	<input type="radio"/>				
監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先してほしい	<input type="radio"/>				

24. 公認会計士（監査人）は実際に自社に対して.....。*

公認会計士（監査人）の実際の行動について教えてください。上の文の.....にそれぞれの語句を入れて考えてください。

	5. 非常にそう思う	4. そう思う	3. どちらとも言えない	2. そう思わない	1. 全くそう思わない
厳格な監査手続を実施している	<input type="radio"/>				
適正な財務諸表に導いている	<input type="radio"/>				
財務諸表の誤りが全くな い状態にしている	<input type="radio"/>				
経営や内部統制に関する 助言をしている	<input type="radio"/>				
監査の質を高めることより も、必要な作業の時間や 期間、金額を抑えることを 優先している	<input type="radio"/>				

戻る

次へ

【企業視点】 公認会計士による監査のイメージに関するアンケート調査

* 必須

C: 公認会計士のイメージについて

25. 公認会計士の一般的なイメージについて教えてください。*

	5. 非常にそう思う	4. そう思う	3. どちらとも言えない	2. そう思わない	1. 全くそう思わない
公認会計士の業務内容は、公認会計士ではない人々に十分に理解されている	<input type="radio"/>				
公認会計士の業務の意義は、公認会計士ではない人々に十分に理解されている	<input type="radio"/>				
公認会計士の業務は、ある程度トレーニングを積めば資格を持っていない人でもできる	<input type="radio"/>				
公認会計士の業務は、専門的知識よりも実践の技術に重きが置かれている	<input type="radio"/>				

公認会計士の資格は、汎用性が高い（つぶしがきく）	<input type="radio"/>				
公認会計士がいなくなったら、社会・経済は機能しなくなる	<input type="radio"/>				
公認会計士はAIによって代替される可能性が高い職業だ	<input type="radio"/>				
公認会計士は専門職である	<input type="radio"/>				
公認会計士と比べて、税理士は社会的に評価されている	<input type="radio"/>				
公認会計士と比べて、医師は社会的に評価されている	<input type="radio"/>				
公認会計士と比べて、弁護士は社会的に評価されている	<input type="radio"/>				

戻る

次へ

【企業視点】公認会計士による監査のイメージに関するアンケート調査

...

* 必須

D. 業務の改善について

26. 【複数回答可】現状よりも監査時間を短縮したり効率化したりできると感じる監査手続があれば**全て**選んでください。*

- 実査
- 残高確認
- 棚卸立会
- 質問
- 閲覧(取締役会議事録等)
- 証憑突合(サンプルチェック)
- 内部統制の検証のサンプルチェック
- 見積り項目(引当金、減損)に対する検証
- 支店往査、子会社往査
- IT統制の検証

- 今よりも効率化できると感じる監査手続きはない
- わからない／判断できない
- その他

27. 【複数回答可】公認会計士に改善してほしいと思うことを全て選んでください。*

- 自社との対話が不十分
- 会計処理に関する判断が遅い
- 会計処理に関する判断があとで覆ることがある
- どういう作業をしているのがよくわからない
- 監査報酬の内訳がよくわからない
- 監査業界の規制やその変更等が会社に与える影響がよくわからない
- 監査の責任者が交代すると、ゼロから同じ説明を求められる
- 監査の担当者が交代すると、ゼロから同じ説明を求められる
- 特に改善してほしいことはない
- その他

戻る

次へ

【企業視点】公認会計士による監査のイメージに関するアンケート調査

...

* 必須

E. 公認会計士に不足していること・公認会計士一般について

28. 公認会計士は一般的に.....が不足している。(.....にそれぞれの語句を入れて考えてください)*

	5. 非常にそう思う	4. そう思う	3. どちらとも言えない	2. そう思わない	1. 全くそう思わない
ビジネスそのものやビジネスに関するリスクの理解	<input type="radio"/>				
企業の事業計画やその前提となる企業の経営環境認識の理解	<input type="radio"/>				
必要なコミュニケーションを適時にかつ適切に行い、意思疎通を図るコミュニケーション力	<input type="radio"/>				
会計基準の当否を判断するためのビジネスに関する理解	<input type="radio"/>				

監査(手続の実施や資料提供)の必要性について納得感のある説明ができる能力	<input type="radio"/>				
監査報酬の根拠や監査期間の確保の必要性を説明できる能力	<input type="radio"/>				
大量のデータ処理に関し、統計処理やデータ分析を行う能力	<input type="radio"/>				

29. 最もよく当てはまると思う選択肢を選んでください。わからない／判断ができない場合には「E. わからない」を選んでください。*

	A. 正しい	B. どちらかと言えば正しい	C. どちらかと言えば正しくない	D. 正しくない	E. わからない
公認会計士として登録されている人は、株式投資が禁止されている	<input type="radio"/>				
監査法人による監査は、外部からのレビュー・検査を受ける	<input type="radio"/>				
財務諸表の作成は公認会計士の責任において行われる	<input type="radio"/>				
財務諸表の監査は公認会計士の責任において行われる	<input type="radio"/>				
公認会計士は財務諸表の重要な虚偽の表示を見逃さないという観点から、職業的懐疑心を持ってのぞむことが義務づけられている	<input type="radio"/>				

戻る

次へ

* 必須

F. 監査を例えて言えば

30. 【複数回答可】公認会計士（監査人）が行う監査は、例えて言えば.....だ。*

健康診断

税務調査

犯罪の取り締まり

水道や道路などの整備

その他

31. 上のように考える理由を教えてください。*

回答を入力してください

戻る

次へ

* 必須

G. 自由記述

32.~34.は文化心理学的手法を用いた自由記述です。「しかし」を含む以下の形であなたの考えを教えてください。

参考文献：Luca Tateo(2014). Beyond the Self and the Environment: The Psychological Horizon. In Cabell, Kenneth R, Valsiner, Jaan (Eds.)*The Catalyzing Mind* (pp 223-237). Springer

32. 公認会計士について私は.....。しかし、.....。*

回答を入力してください

33. 企業にとって公認会計士は.....。しかし、.....。*

回答を入力してください

34. 公認会計士の監査報酬は.....。しかし、.....。*

回答を入力してください

35. 公認会計士、公認会計士と企業との関わり、監査などについて思うことをなんでも自由にお書きください。

最後の設問です。ご回答ありがとうございました。

回答を入力してください

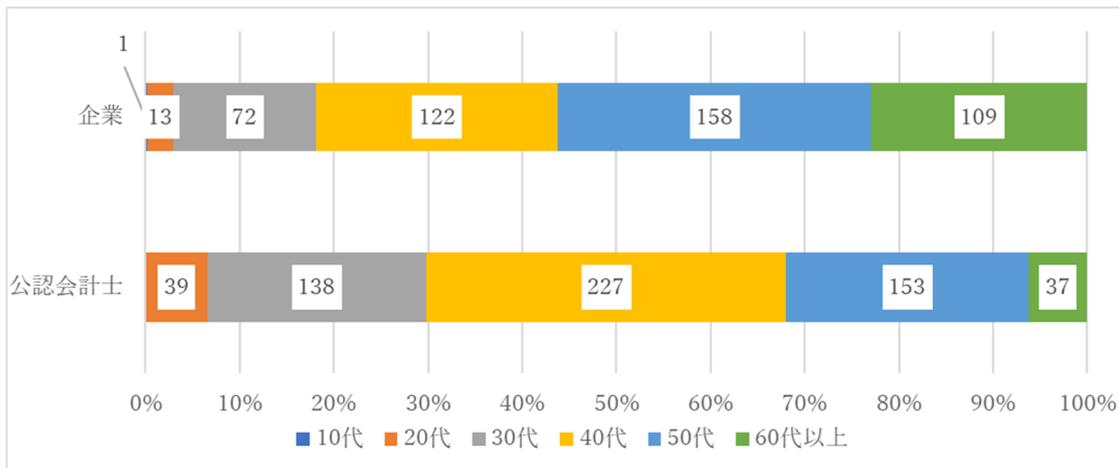
戻る

送信

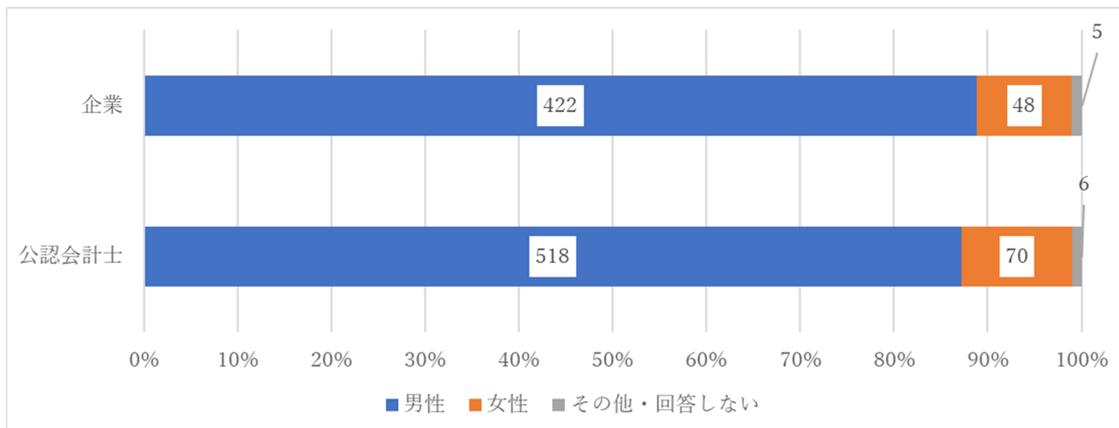
アンケートの単純集計グラフ

■フェイスシート項目

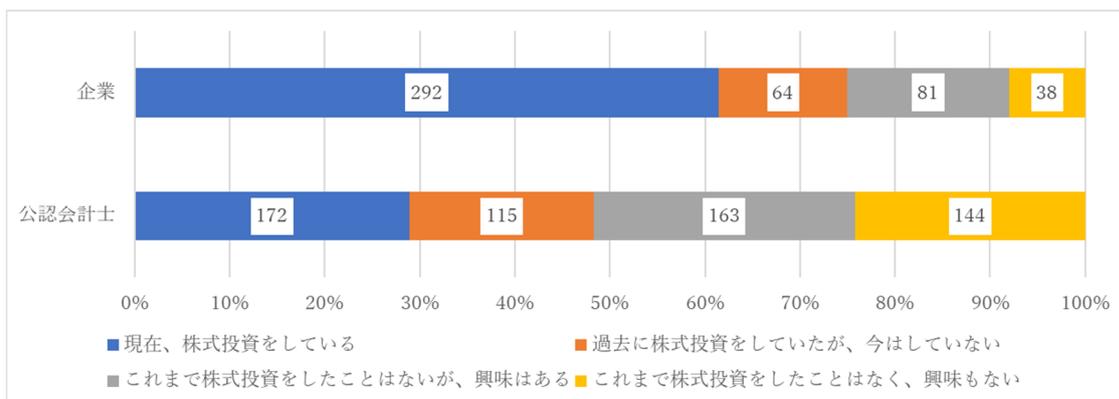
・年齢（公認会計士視点・企業視点）



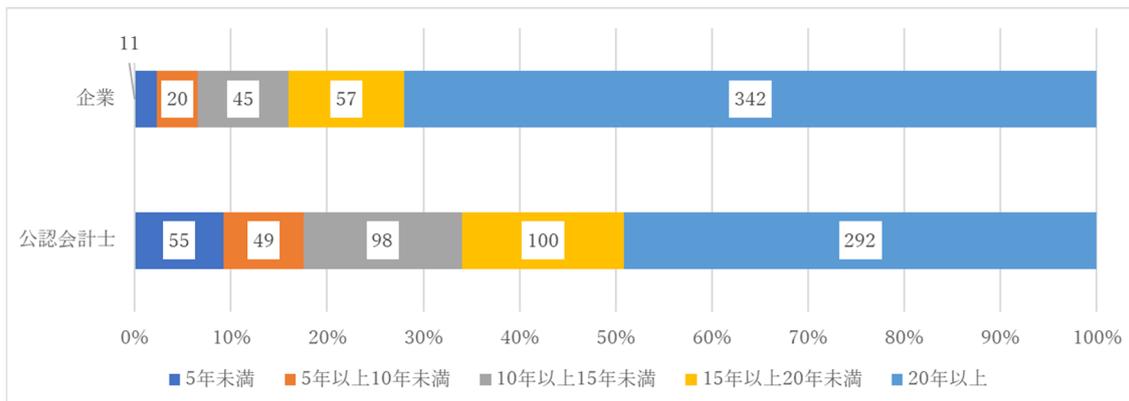
・性別（公認会計士視点・企業視点）



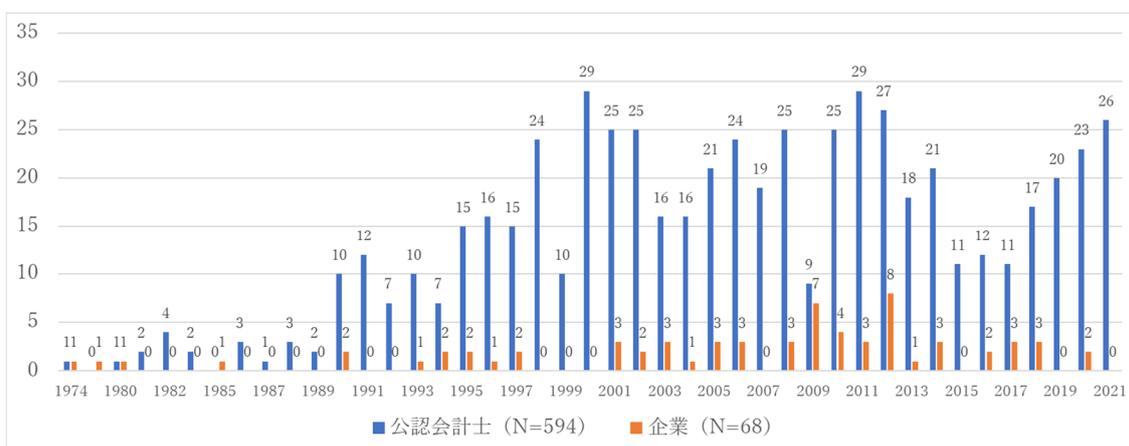
・株式投資の経験（公認会計士視点・企業視点）



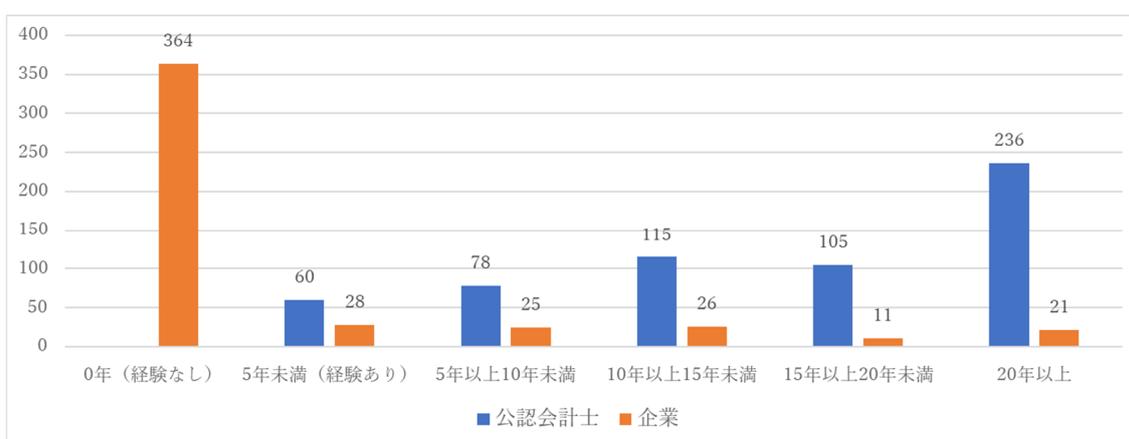
・ 社会人としての経験年数の合計（公認会計士視点・企業視点）



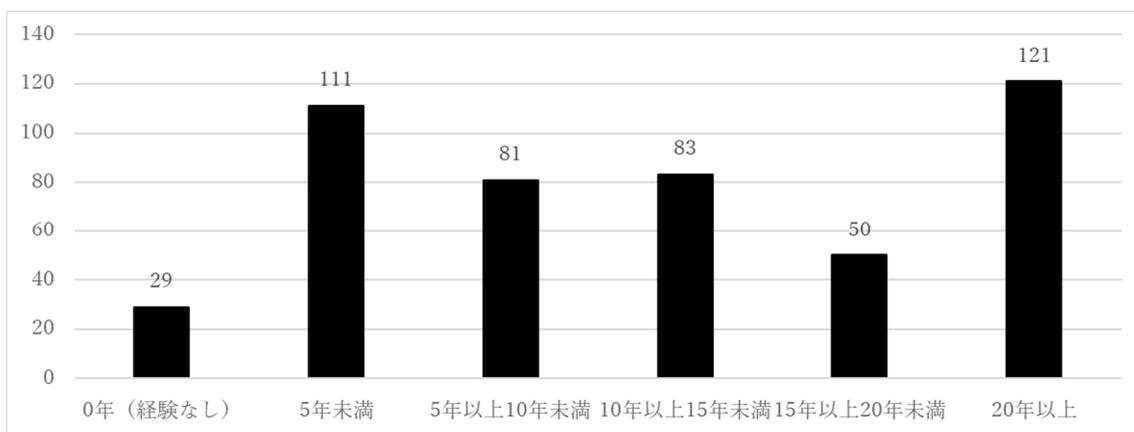
・ 公認会計士としての登録年（公認会計士視点・企業視点）



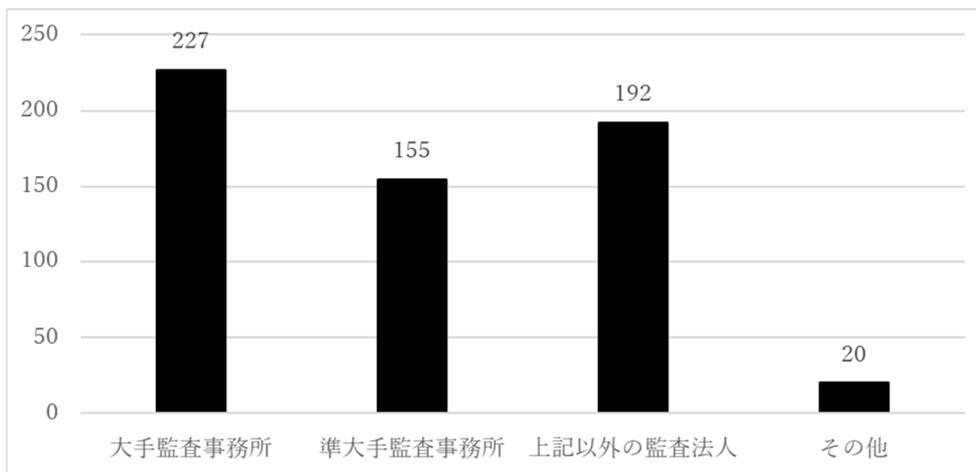
・ 公認会計士として、監査法人で監査に関わった年数の合計（公認会計士登録前も含む）（公認会計士視点・企業視点）



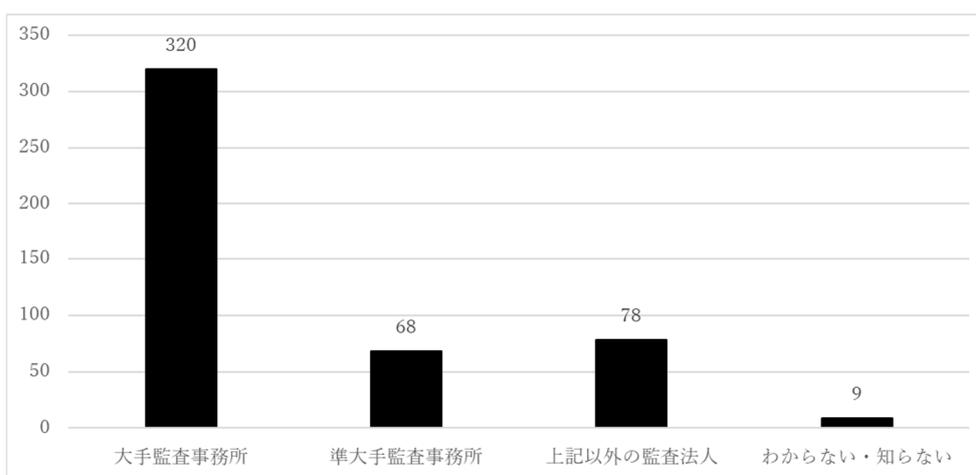
・企業側（被監査側）の担当者として監査に関わった合計年数（過去のものも含む）（企業視点のみ）



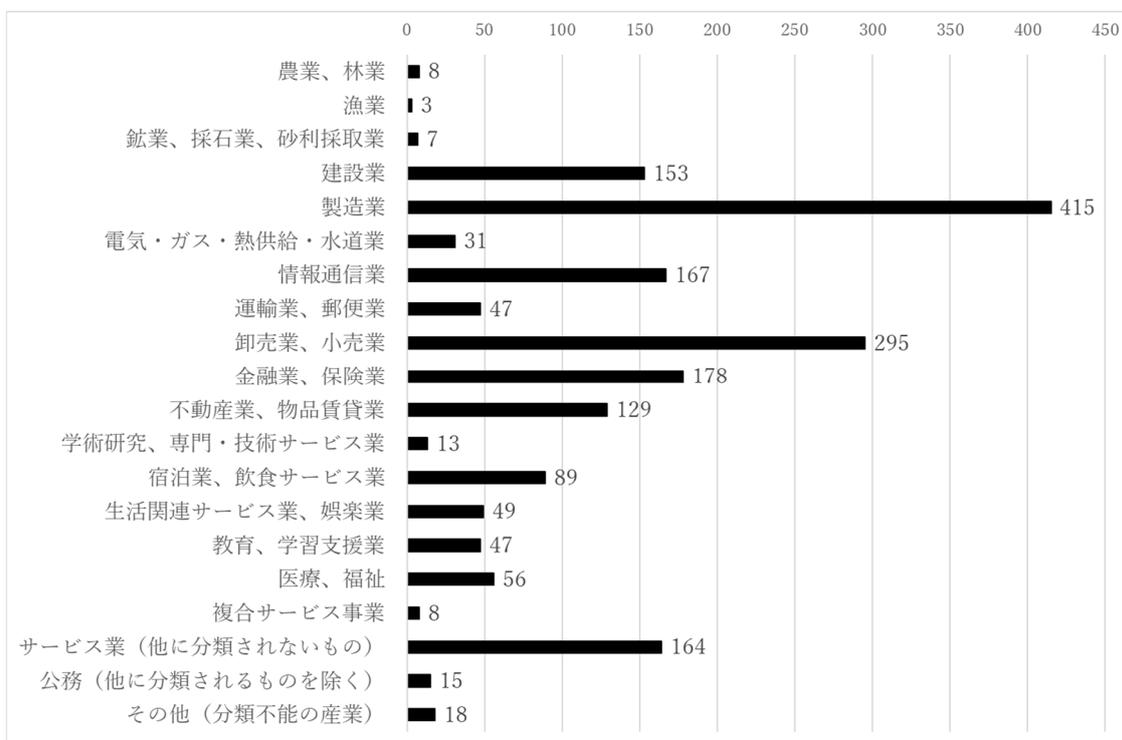
・現在お勤め先の監査法人の規模（公認会計士視点のみ）



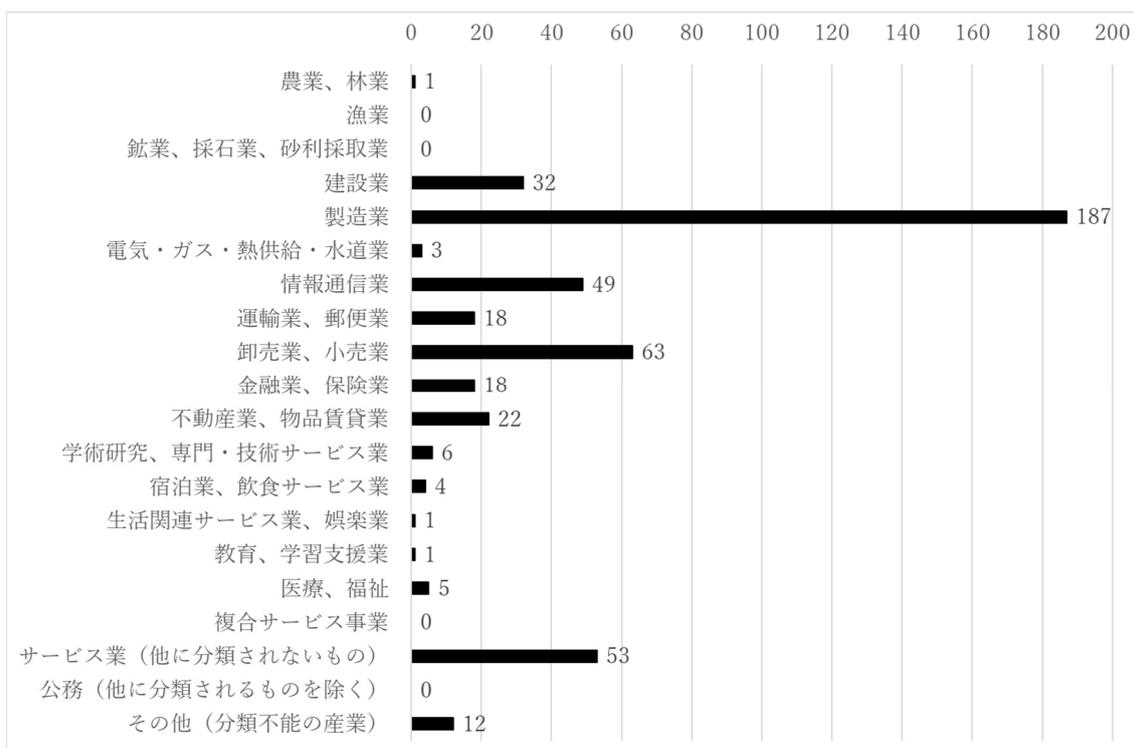
・現在お勤めの企業の監査を担当している監査法人の規模（企業視点のみ）



・【複数回答可】あなたが関わってきた監査のクライアント企業の業種（公認会計士視点のみ）



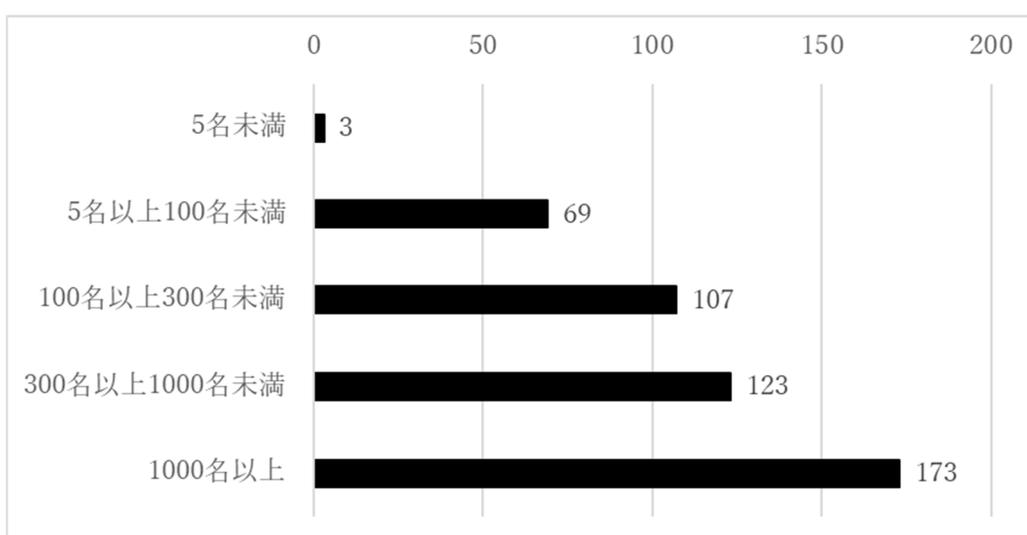
・現在お勤め先の業種（企業視点のみ）



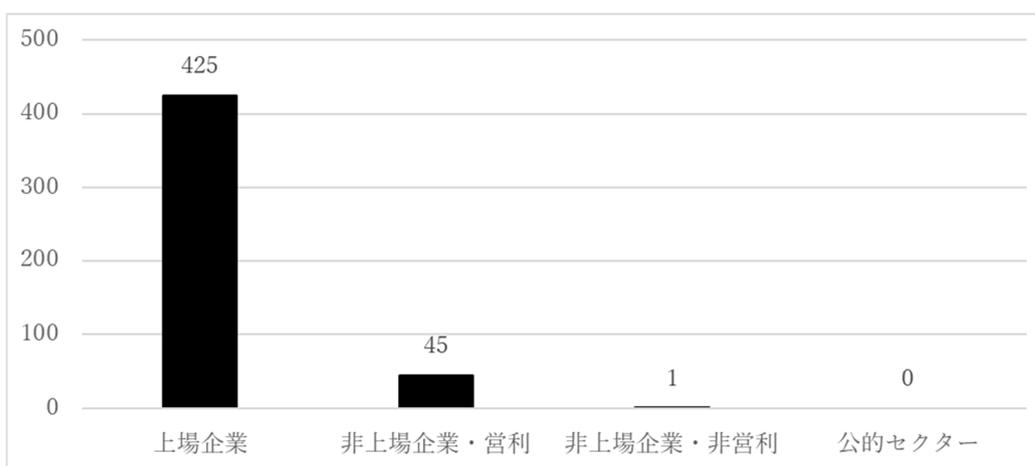
・過去1年に担当した企業数（会社法に基づく）（公認会計士視点のみ）

	N	平均	標準偏差	最小値	最大値
大会社・上場企業	594	3.32	3.25	0	25
大会社・非上場企業	594	2.1	2.68	0	30
中小会社・上場企業	594	0.61	1.94	0	19
中小会社・非上場企業	594	2.39	3.9	0	36

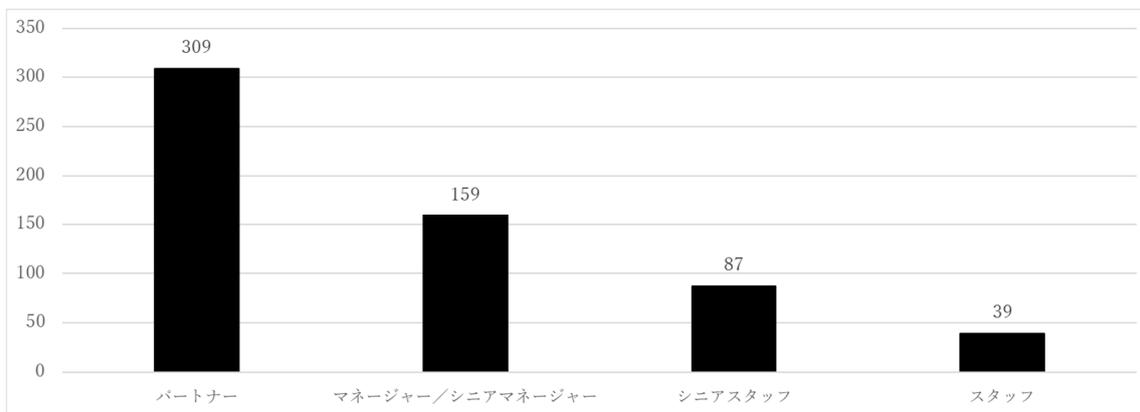
・現在のお勤め先の従業員数について教えてください。（企業視点のみ）



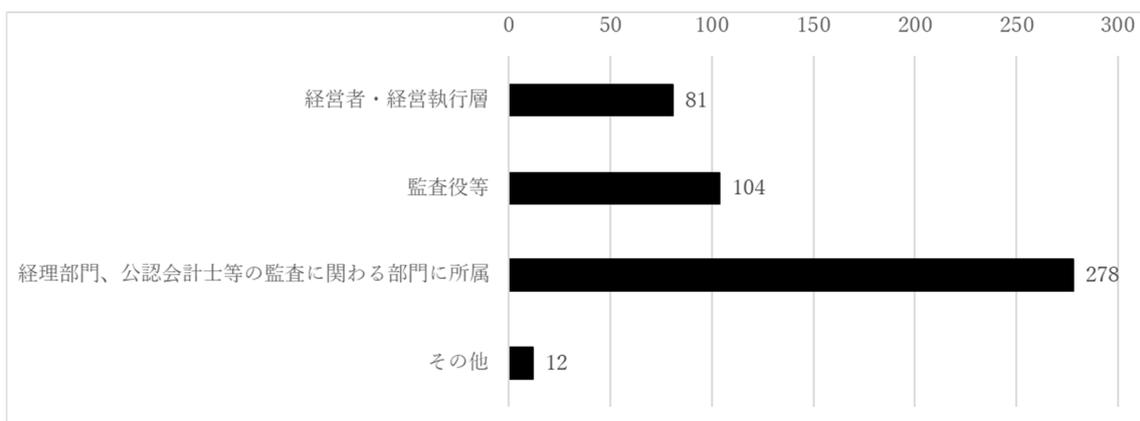
・現在のお勤め先に該当するものを一つ選んでください。（企業視点のみ）



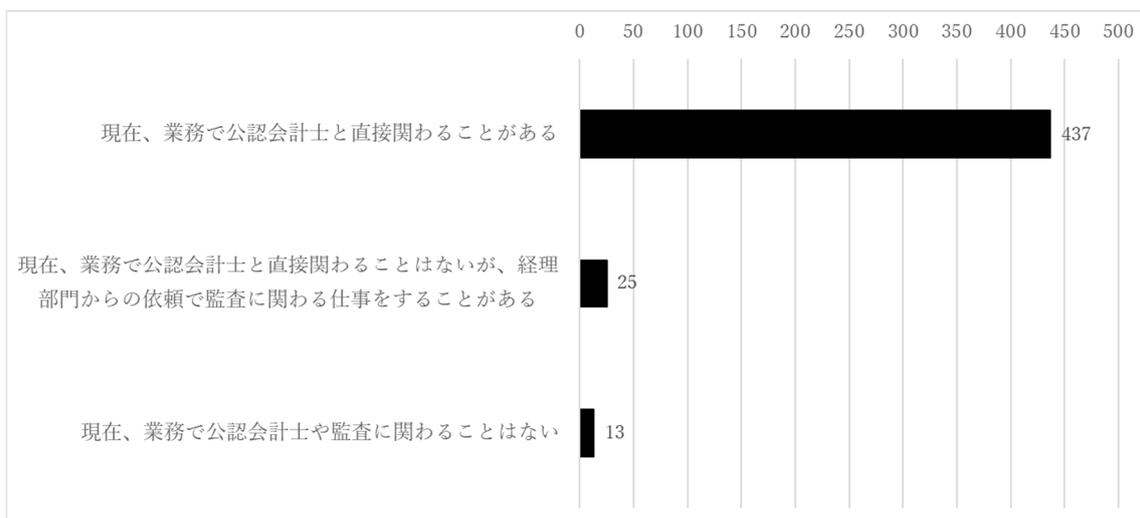
・あなたの立場に最も近いのは？（公認会計士視点のみ）



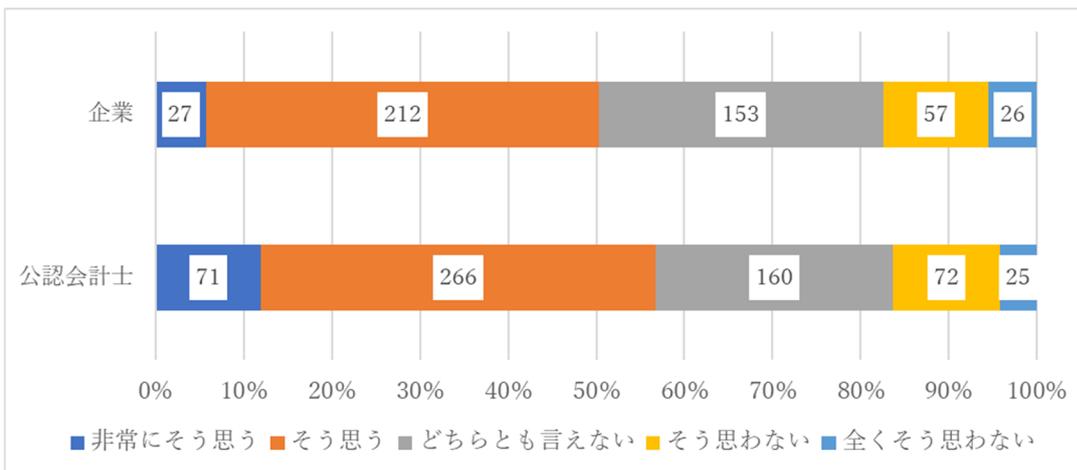
・社内での現在の立場に最も近いのは？（企業視点のみ）



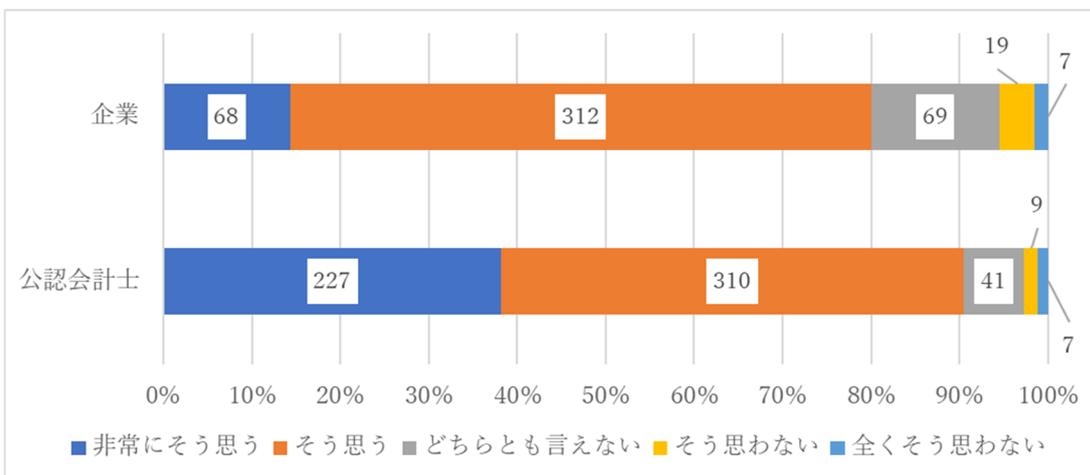
・公認会計士や監査との関わりについて、ご自身の現在の状況・立場に最も近いものを選んでください。（企業視点のみ）



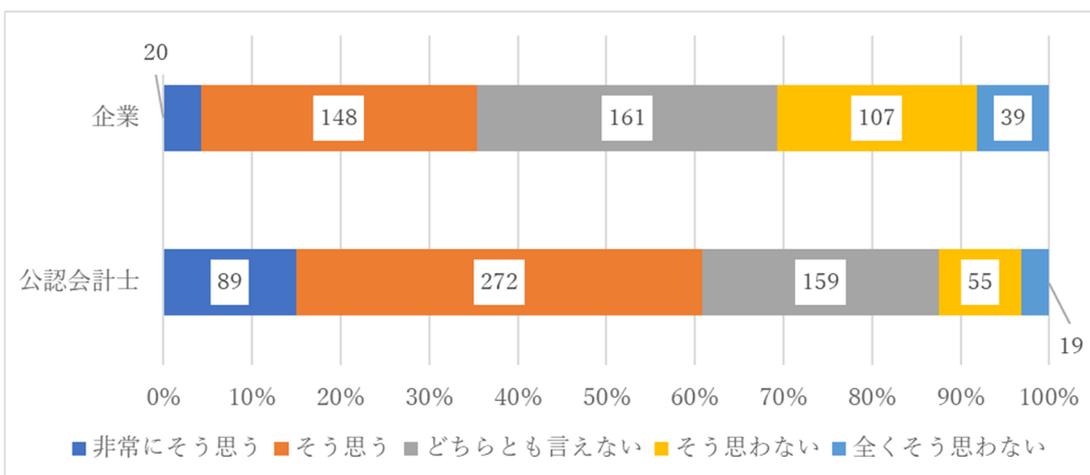
■20.公認会計士（監査人）による監査は…に貢献している。（公認会計士視点・企業視点）
 ・被監査企業（自社）の企業価値の向上



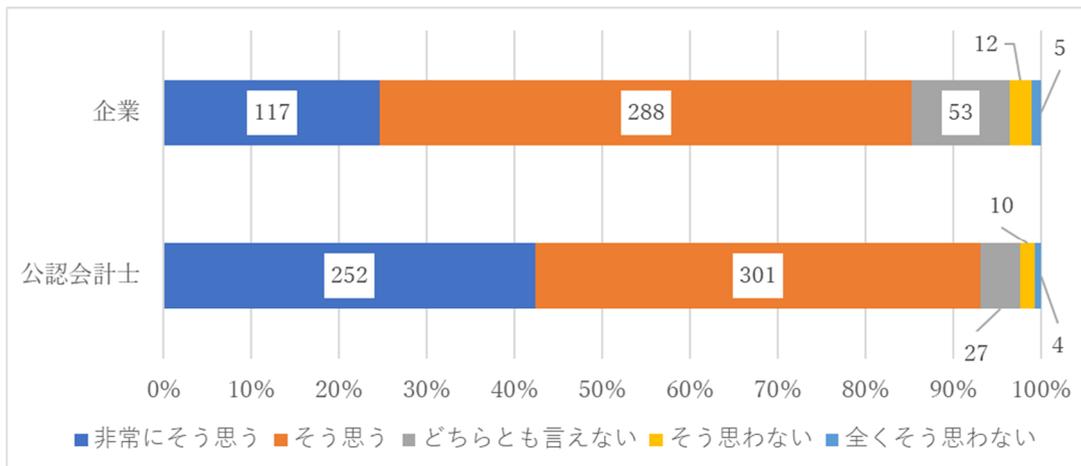
・資本市場の公正さの確保



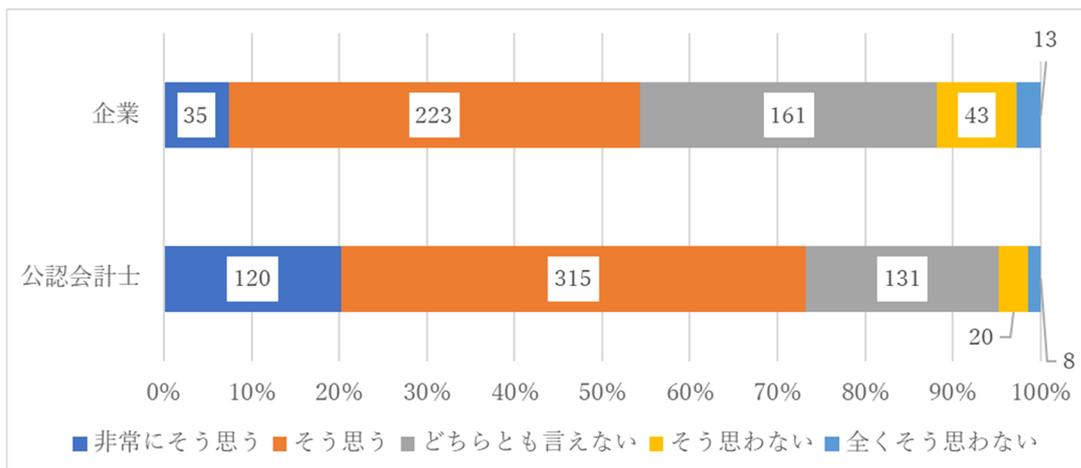
・被監査企業の資金調達



・財務諸表の質の向上



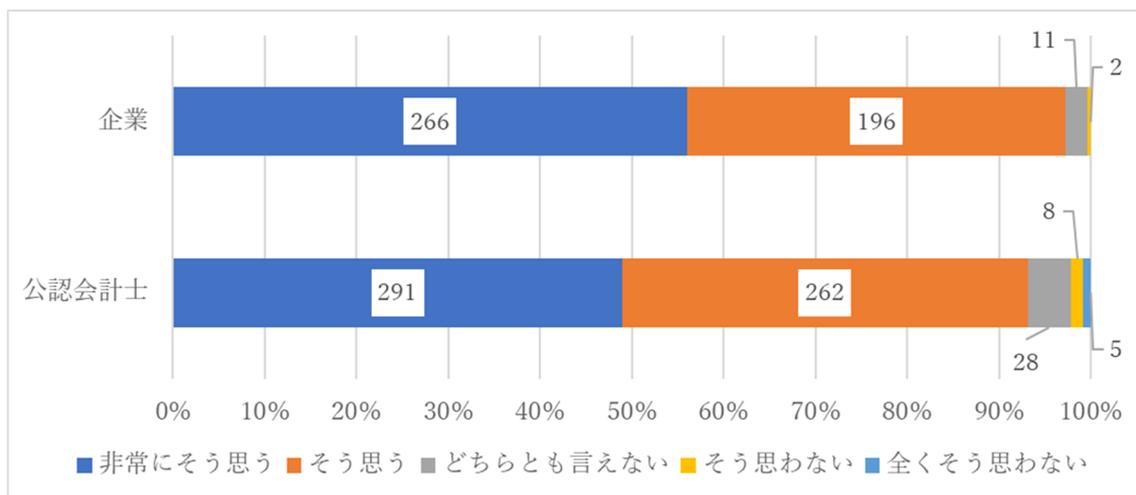
・投資家の利益



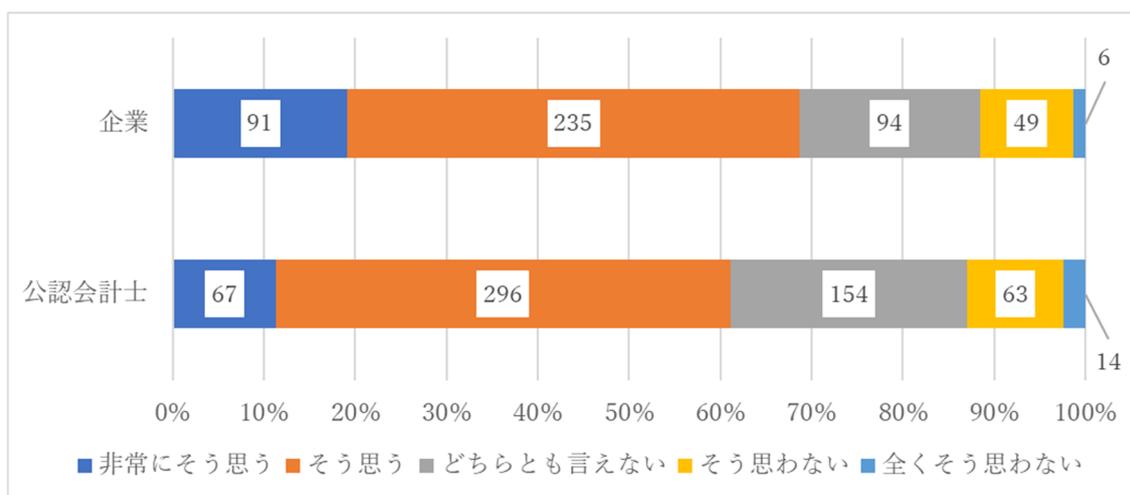
■21.公認会計士（監査人）は、…について被監査企業に対して説明しなければならない。（公認会計士視点）

■21.…について公認会計士（監査人）に必ず説明してほしい。（企業視点）

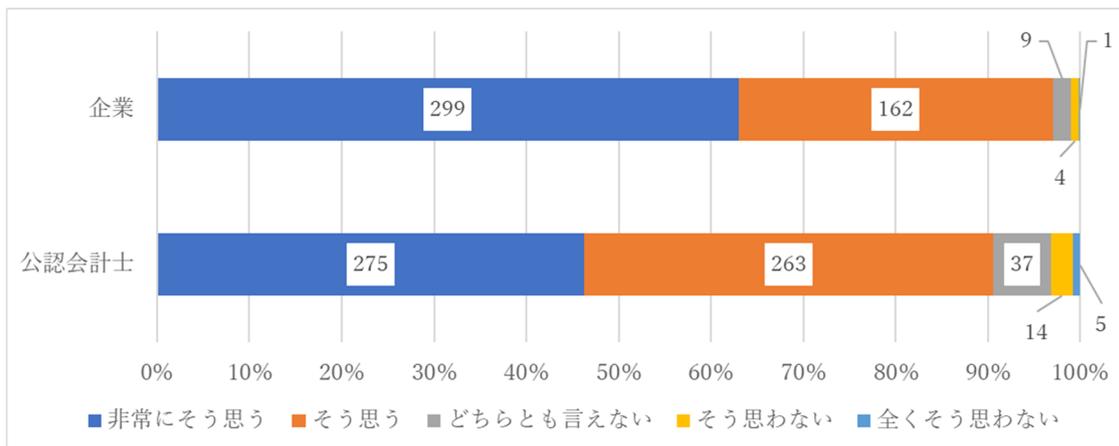
・ 監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響



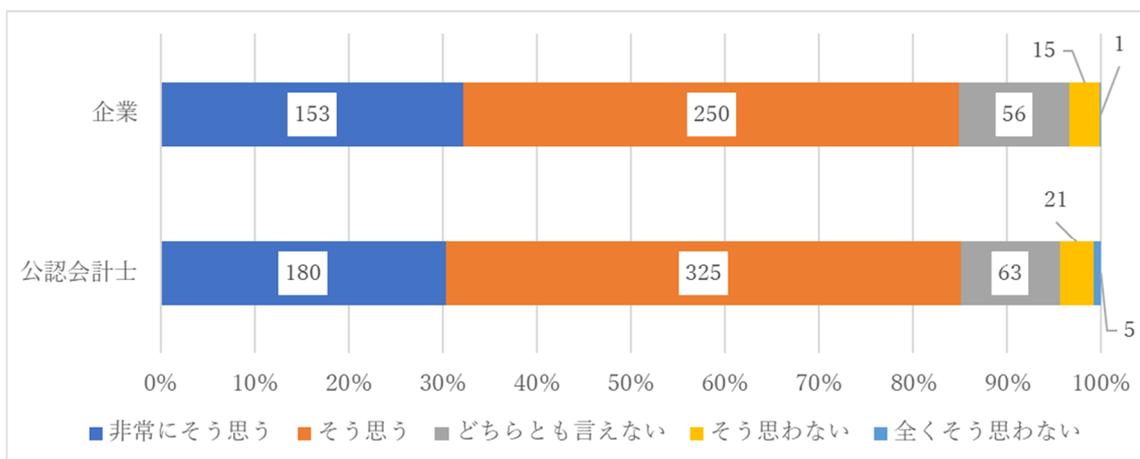
・ 例年通りの監査手続を行う場合、その手続きの必要性



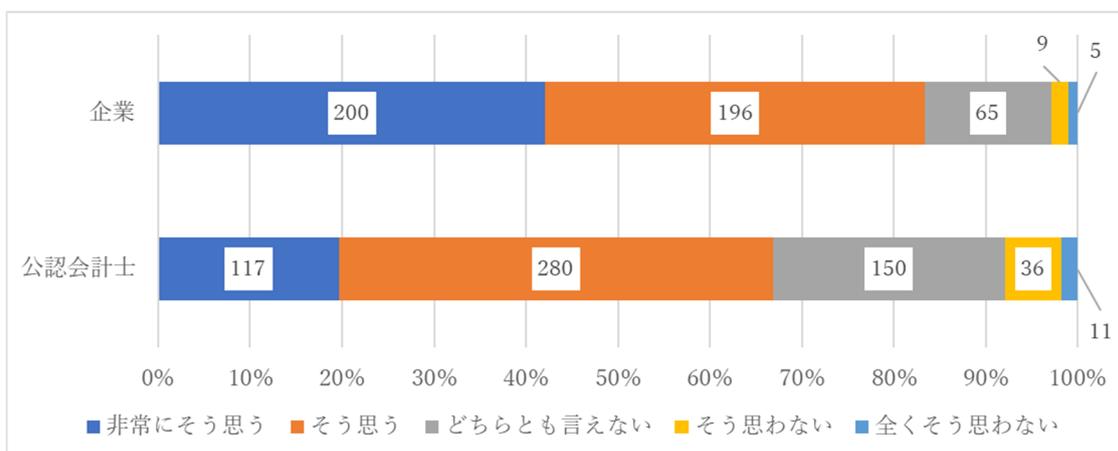
・例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性



・監査に必須の資料について、その資料の必要性



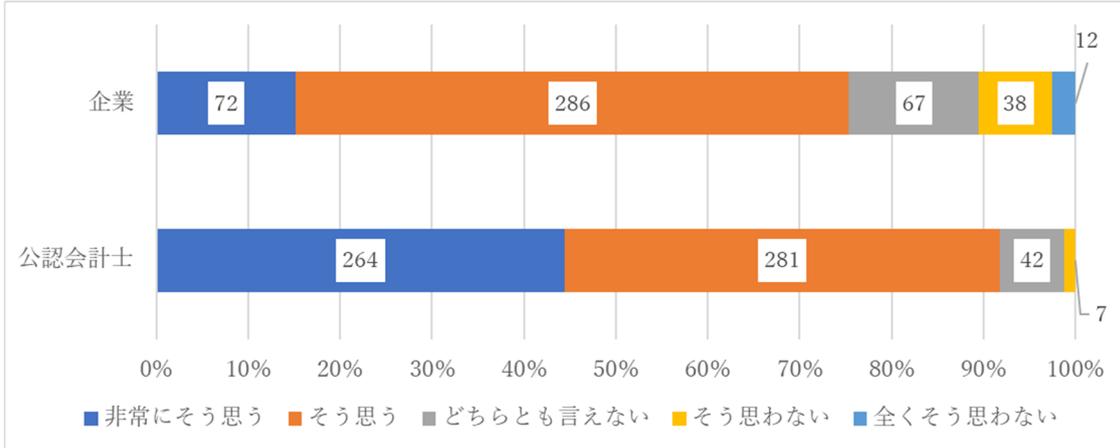
・監査に必須とは限らない資料について、その資料の必要性



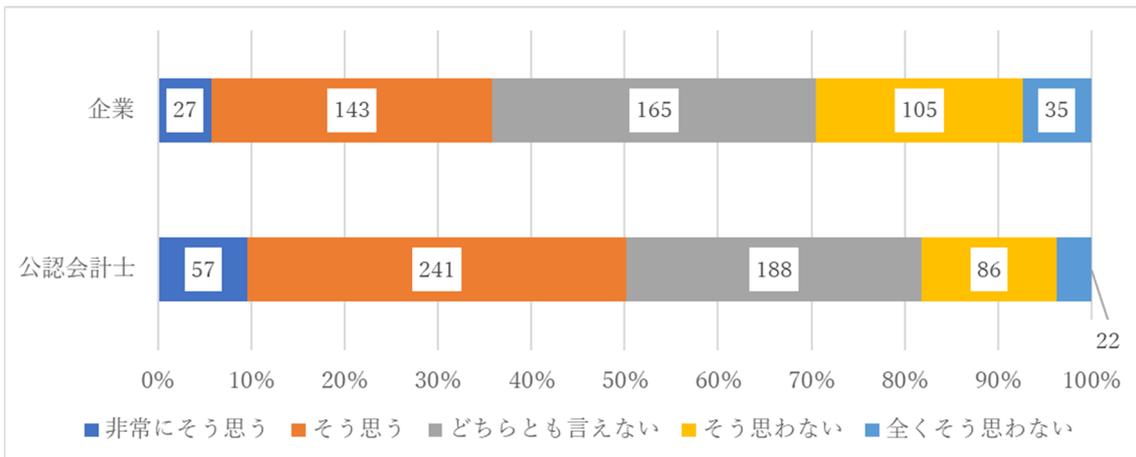
■22.公認会計士（監査人）として、私は実際に…について被監査企業に対して説明している。
（公認会計士視点）

■22.自社に対して、公認会計士（監査人）は実際に…について説明している。（企業視点）

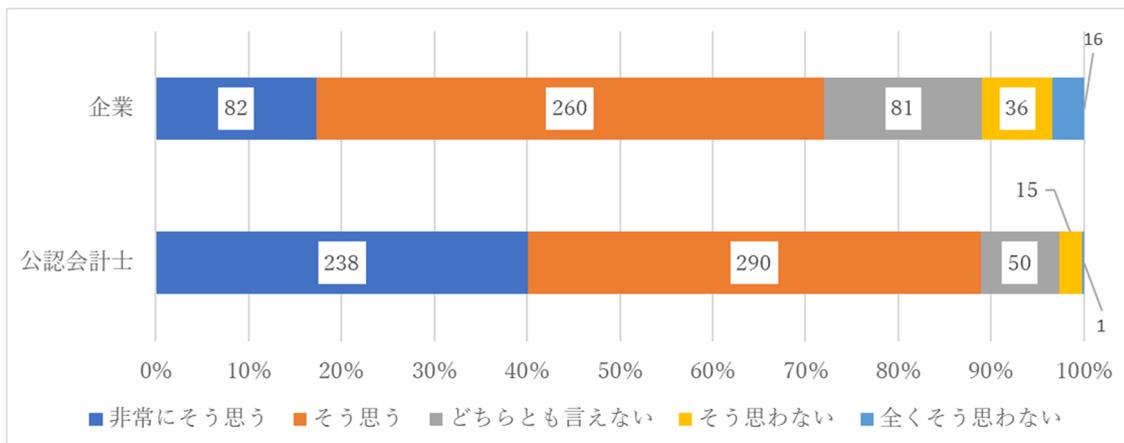
・ 監査や会計の基準等が変更された場合、その内容や企業活動への影響



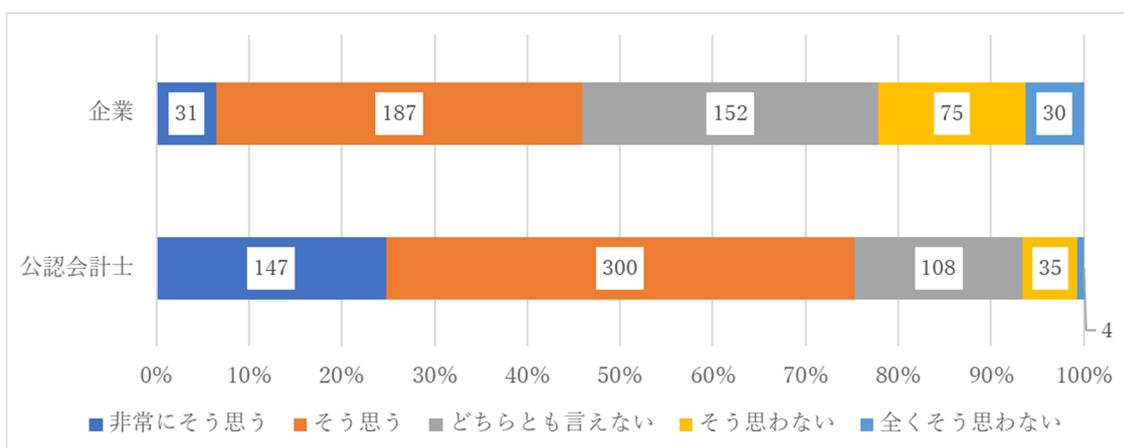
・ 例年通りの監査手続を行う場合、その手続きの必要性



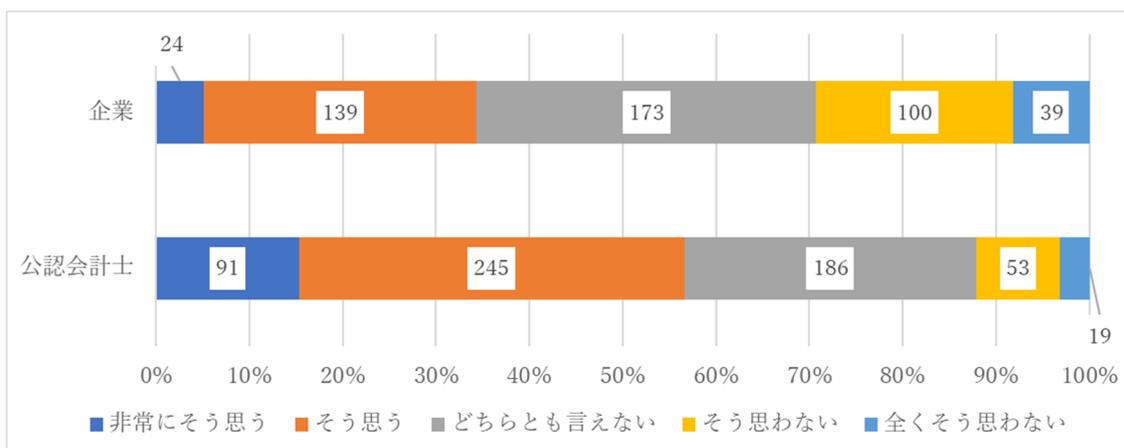
・例年とは異なる監査手続を行う場合、その手続きの必要性



・監査に必須の資料について、その資料の必要性



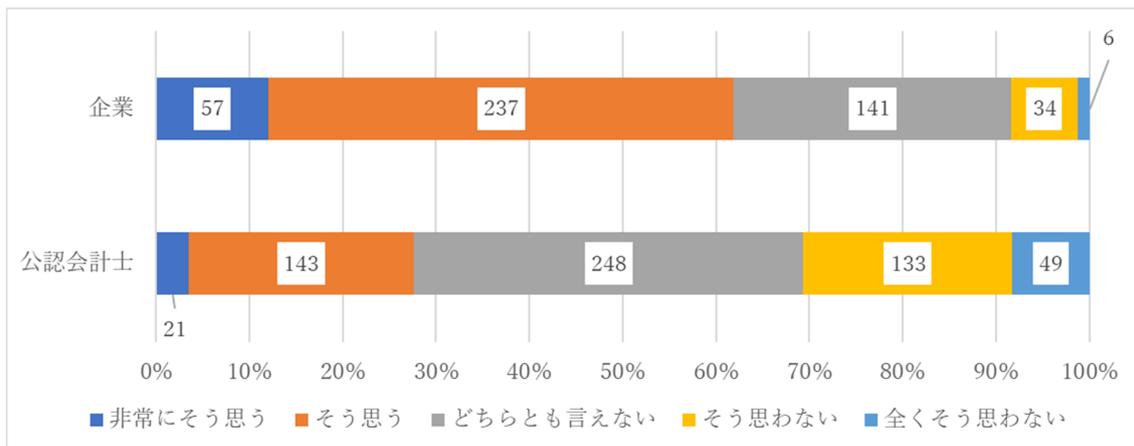
・監査に必須とは限らない資料について、その資料の必要性



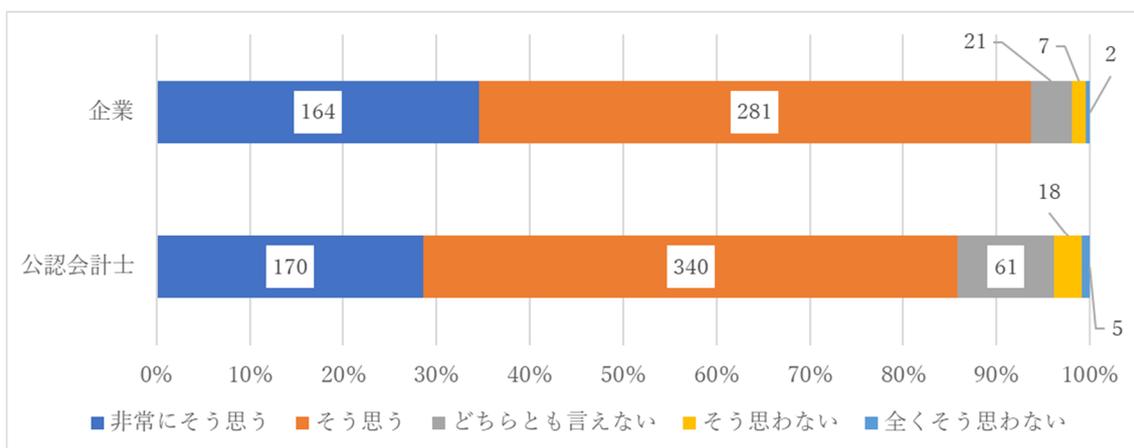
■ 23.被監査企業は公認会計士（監査人）に対して…と考えている。（公認会計士視点）

■ 23.自社は公認会計士（監査人）に対して…と考えている。（企業視点）

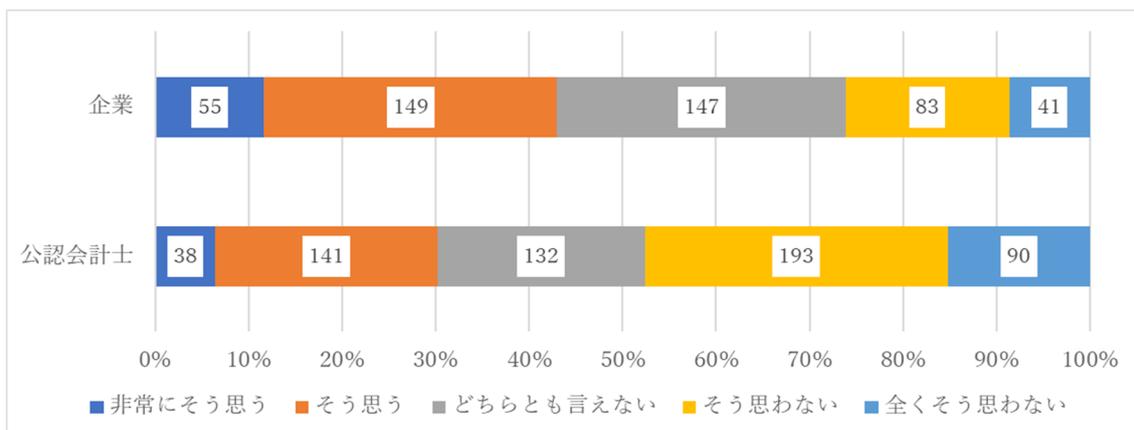
・ 厳格な監査手続を実施してほしい



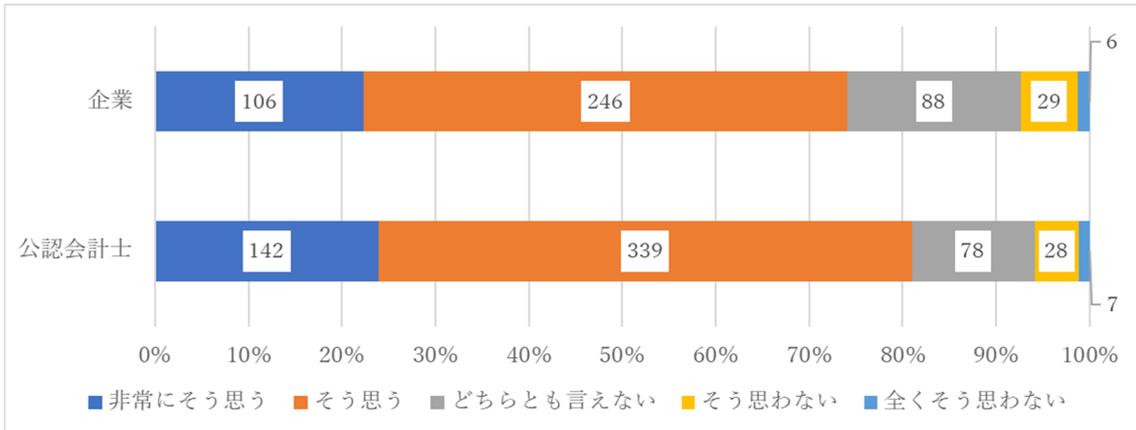
・ 適正な財務諸表に導いてほしい



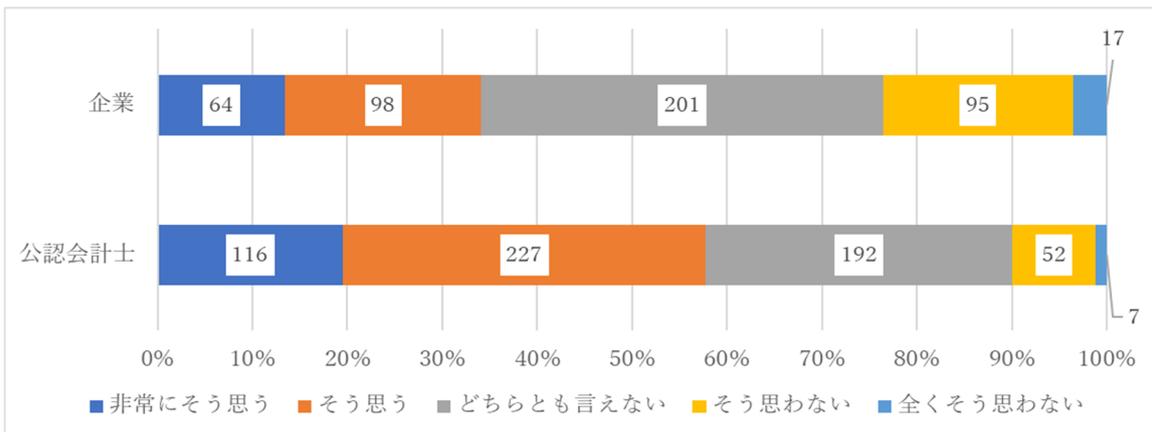
・ 財務諸表の誤りが全くない状態にしてほしい



・経営や内部統制に関する助言をしてほしい



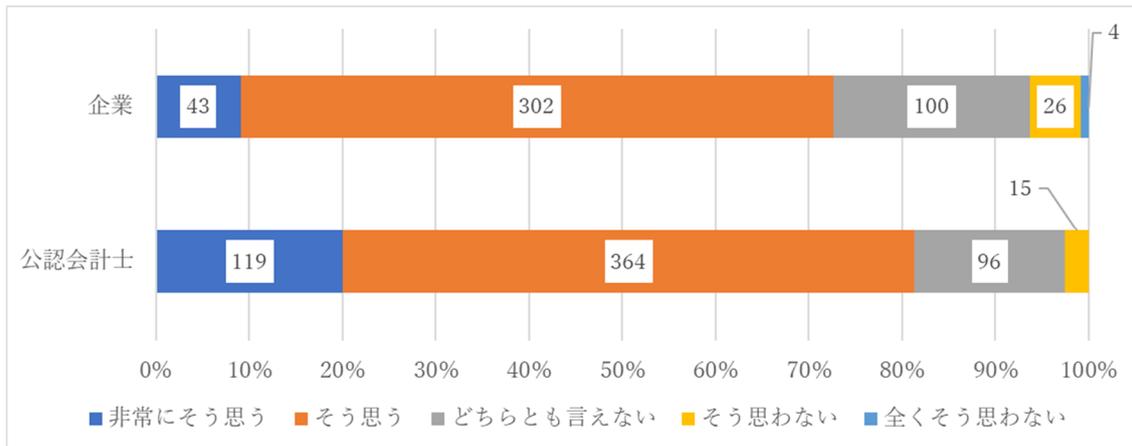
・監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先してほしい



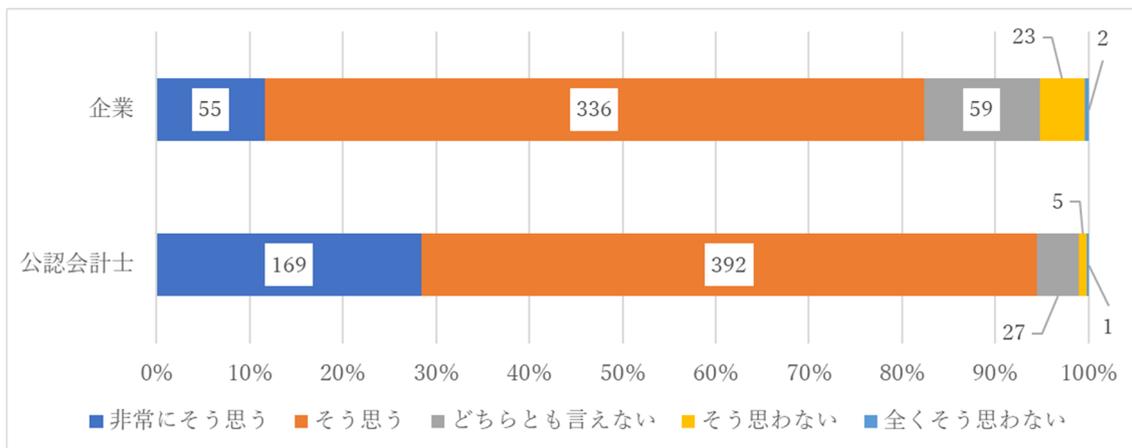
■ 24.公認会計士（監査人）として、私は実際に被監査企業に対して…。（公認会計士視点）

■ 24.公認会計士（監査人）は実際に自社に対して…。（企業視点）

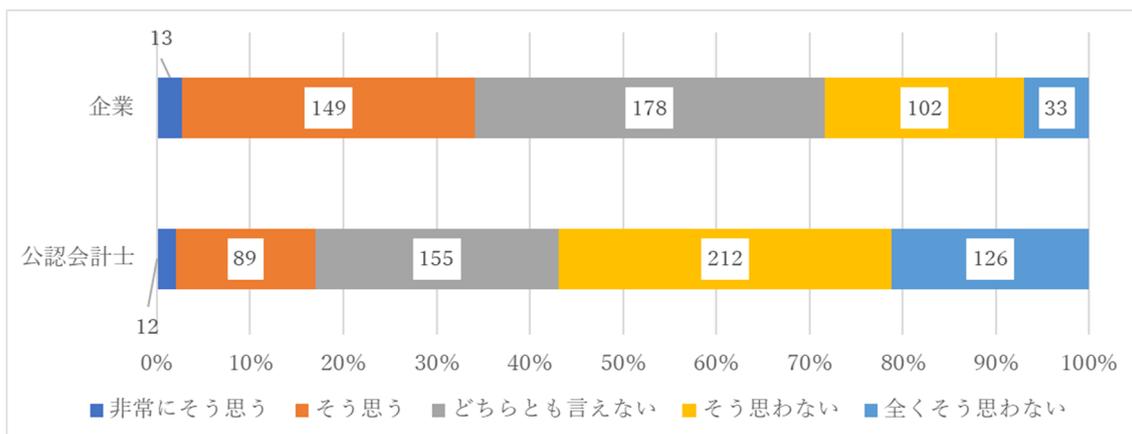
・ 厳格な監査手続を実施している



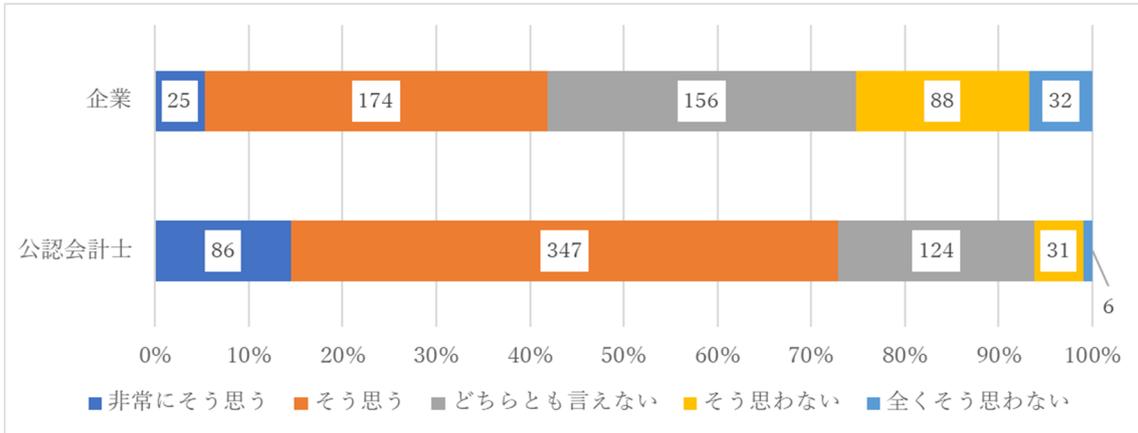
・ 適正な財務諸表に導いている



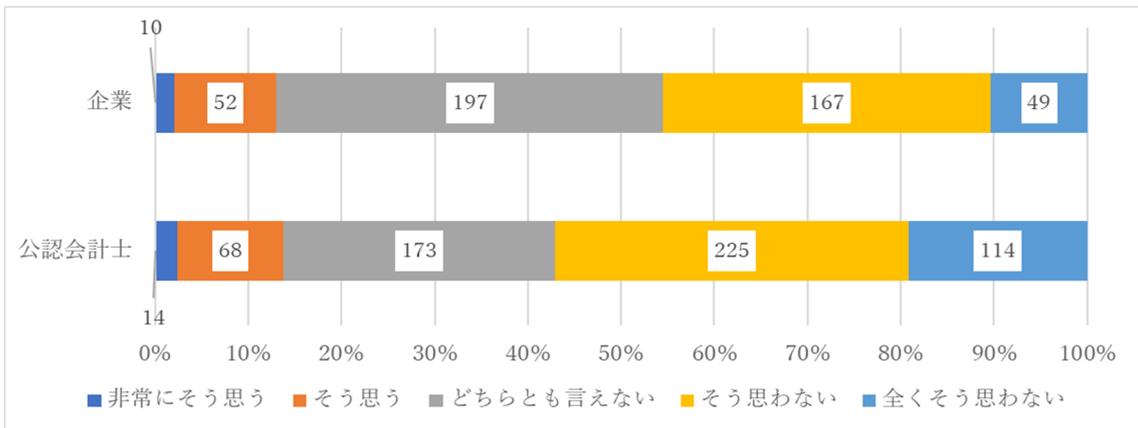
・ 財務諸表の誤りが全くない状態にしている



・経営や内部統制に関する助言をしている

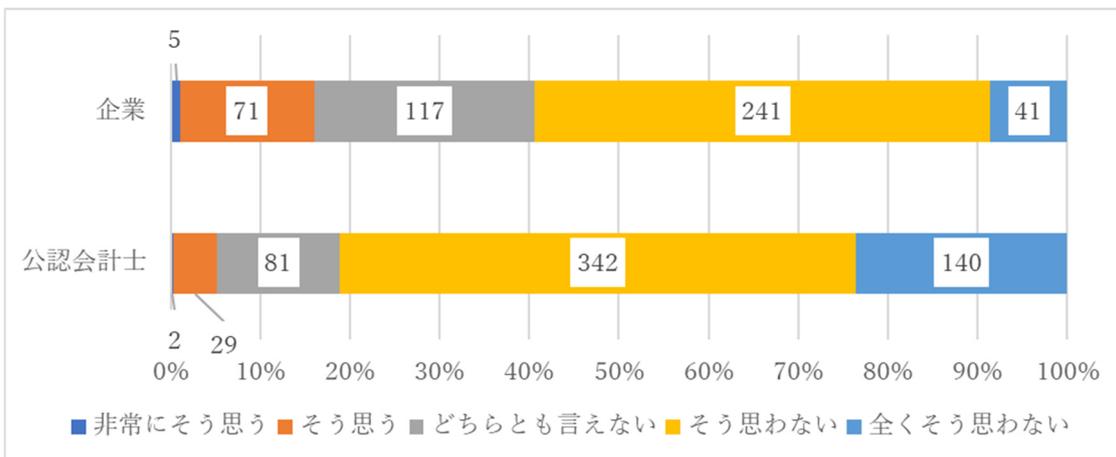


・監査の質を高めることよりも、必要な作業の時間や期間、金額を抑えることを優先している

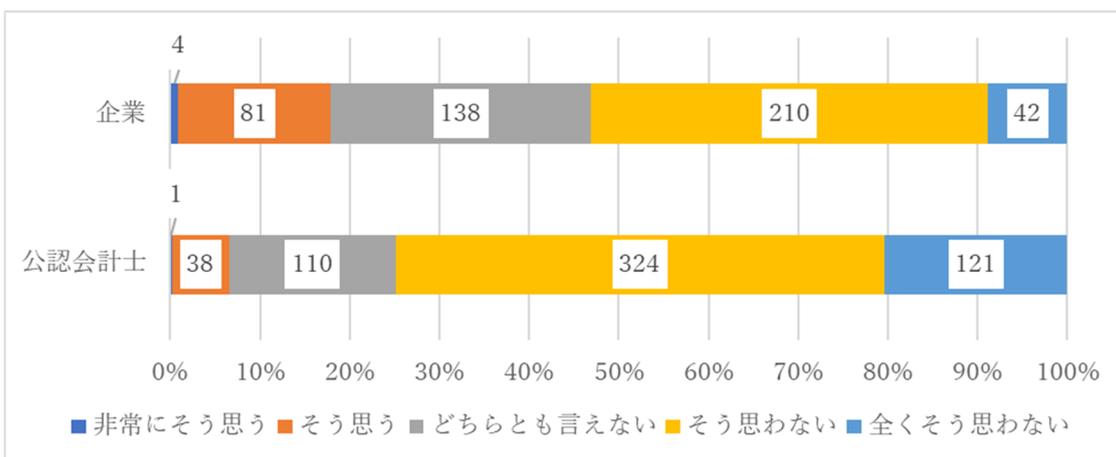


■25.公認会計士の一般的なイメージについて教えてください。

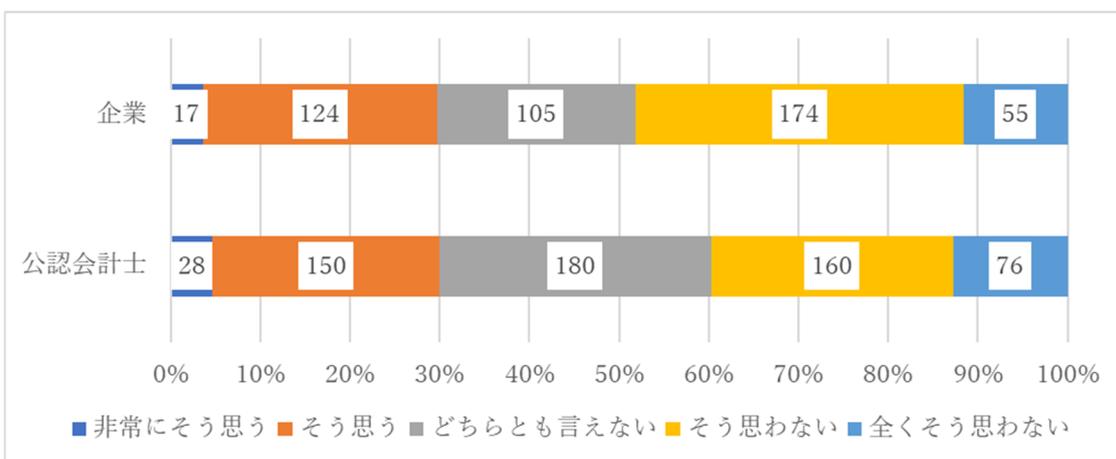
・公認会計士の業務内容は公認会計士ではない人々に十分に理解されている



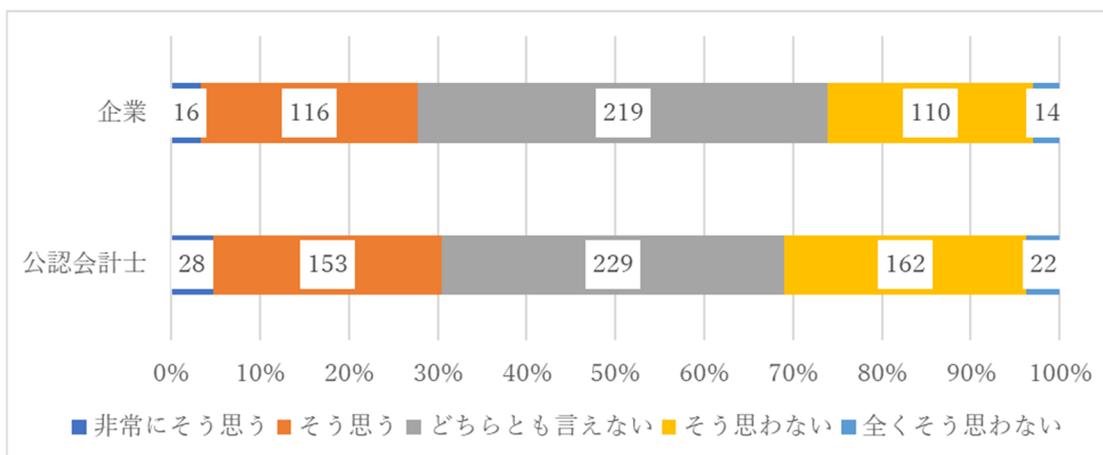
・公認会計士の業務の意義は、公認会計士ではない人々に十分に理解されている



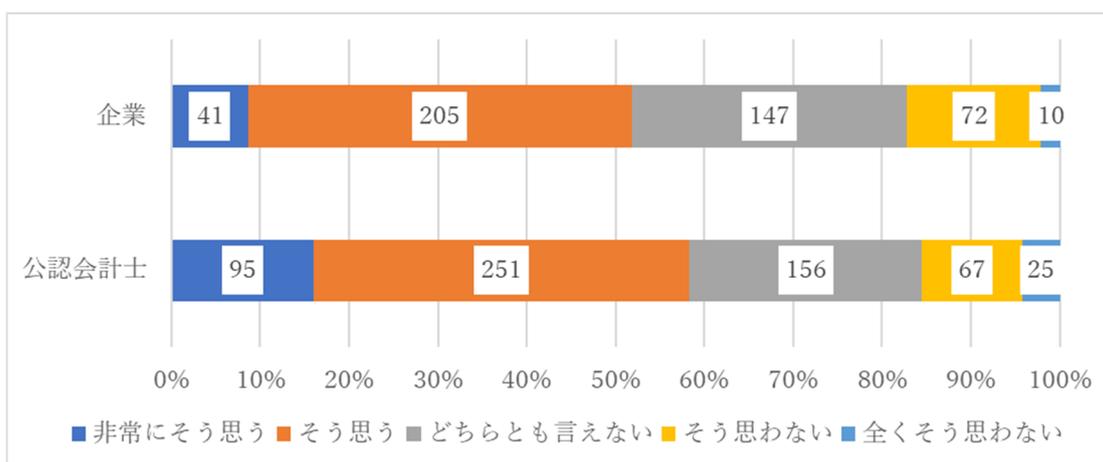
・公認会計士の業務は、ある程度トレーニングを積めば資格を持っていない人でもできる



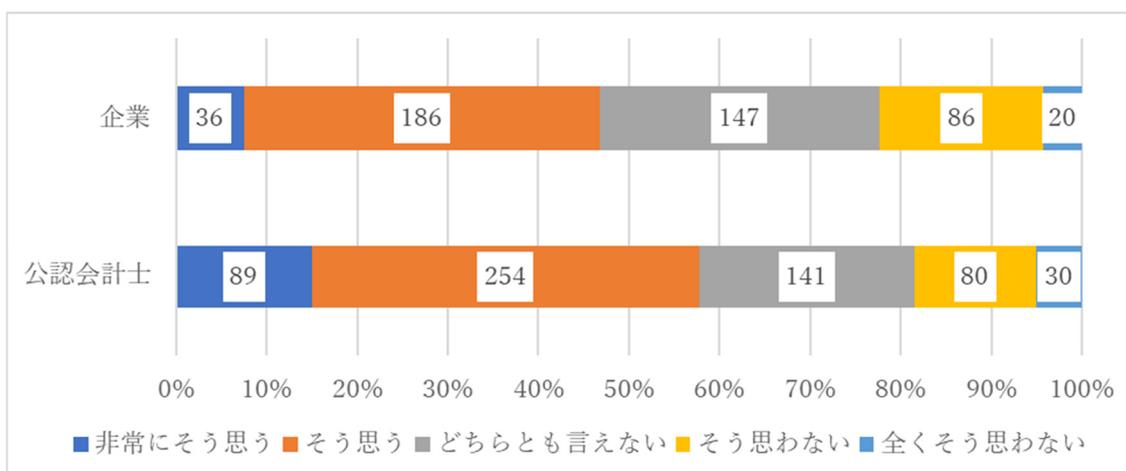
・公認会計士の業務は、専門的知識よりも実践の技術に重きが置かれている



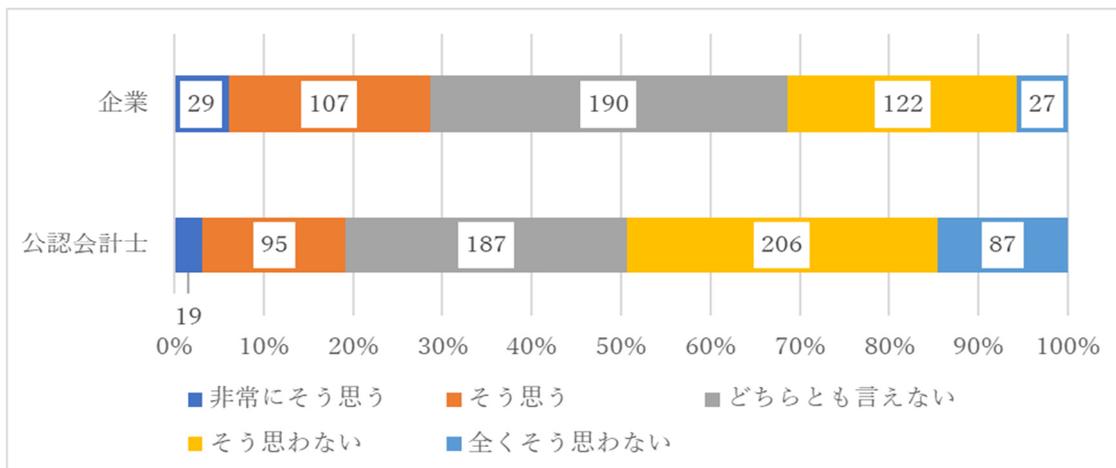
・公認会計士の資格は、汎用性が高い（つぶしがきく）



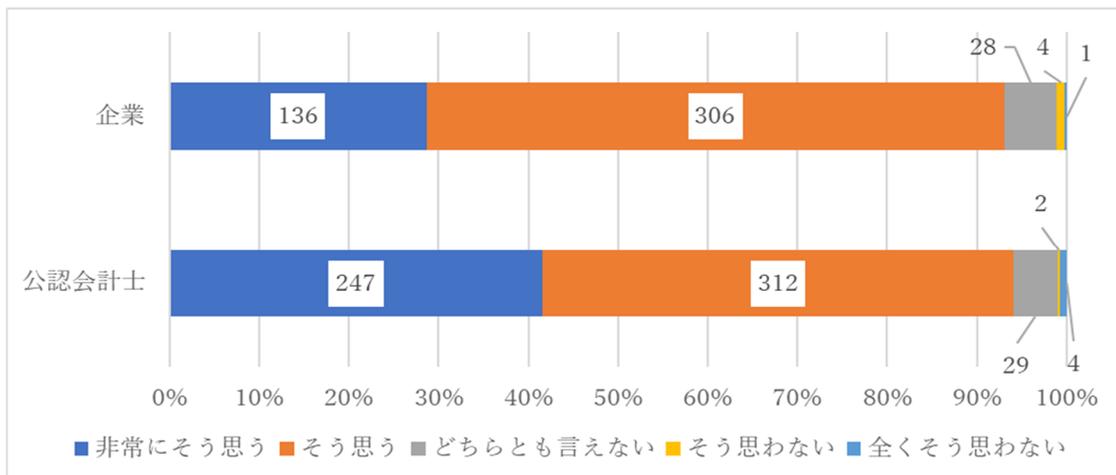
・公認会計士がいなくなったら、社会・経済は機能しなくなる



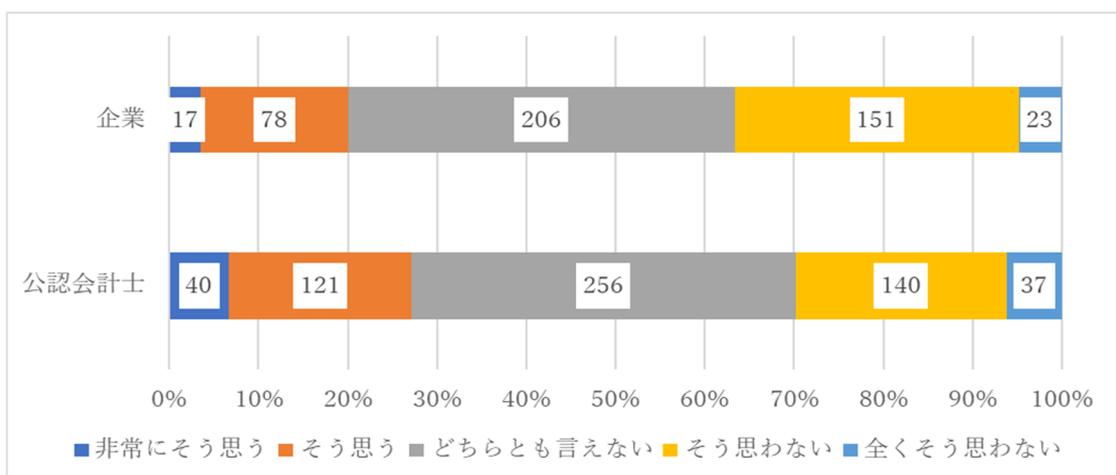
・公認会計士はAIによって代替される可能性が高い職業だ



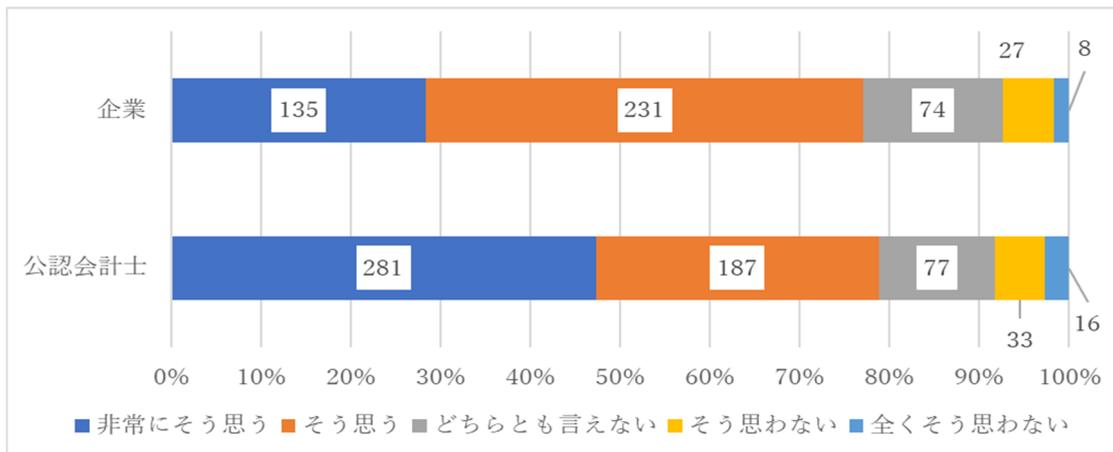
・公認会計士は専門職である



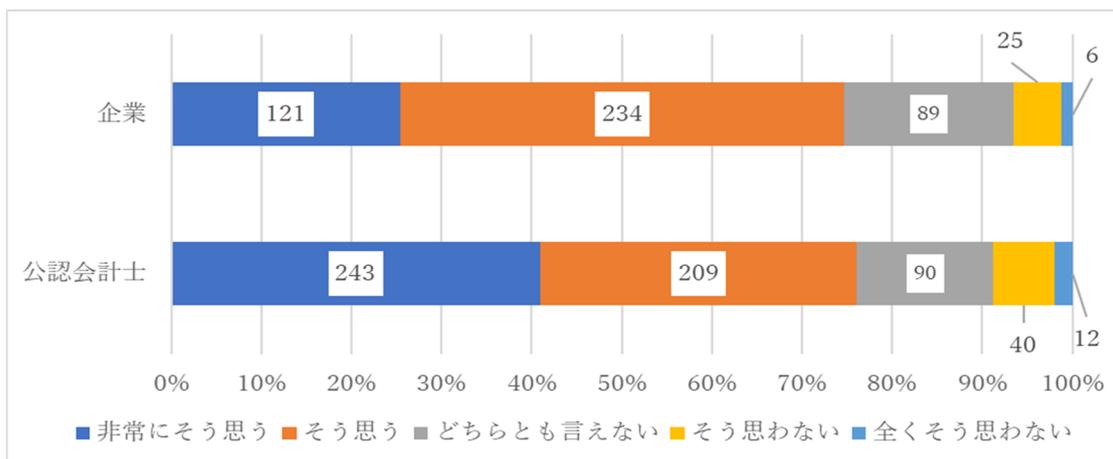
・公認会計士と比べて、税理士は社会的に評価されている



・公認会計士と比べて、医師は社会的に評価されている



・公認会計士と比べて、弁護士は社会的に評価されている



■26.現状よりも監査時間を短縮したり効率化したりできると感じる監査手続があれば全て選んでください。(公認会計士視点・企業視点)

	公認会計士		企業	
	度数	%	度数	%
実査	146	24.6%	141	29.7%
残高確認	378	63.6%	233	49.1%
棚卸立会	54	9.1%	136	28.6%
質問	100	16.8%	129	27.2%
閲覧（取締役会議事録等）	400	67.3%	59	12.4%
証憑突合（サンプルチェック）	355	59.8%	208	43.8%
内部統制のサンプルチェック	355	59.8%	186	39.2%
見積り項目（引当金、減損）に対する検証	64	10.8%	77	16.2%
支店往査、子会社往査	141	23.7%	95	20.0%
IT統制の検証	108	18.2%	87	18.3%
今よりも効率化できると感じる監査手続はない	33	5.6%	28	5.9%
わからない／判断できない	11	1.9%	65	13.7%
その他	33	5.6%	15	3.2%

■27.【複数回答可】クライアント企業に改善してほしいと思うことを全て選んでください。
(公認会計士視点)

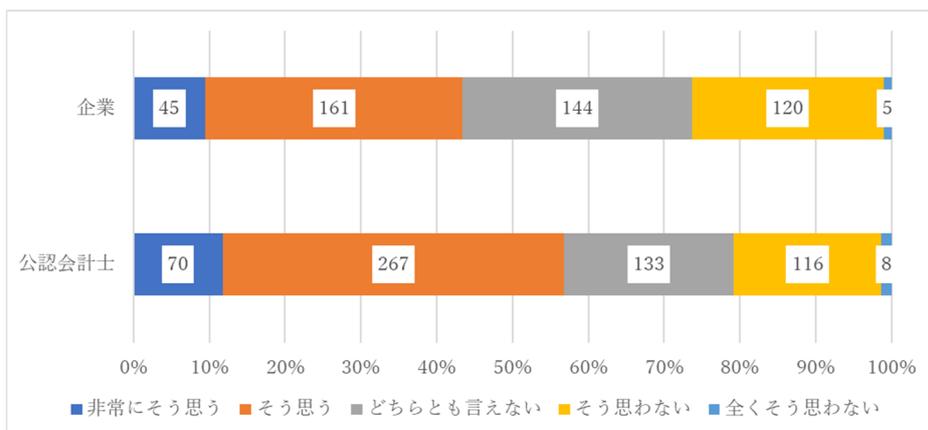
	度数	%
申し入れても経営者らとの面談ができない（監査の基準で面談が求められている場合を除いて）	49	8.2%
経理部門以外の人員に直接アクセスする機会が制約されている	122	20.5%
決算のスケジュールの遅れについて、公認会計士に適時に説明がない	164	27.6%
決算の公表が優先され、監査期間が十分に確保できない	347	58.4%
改善を申し入れたが、過年度と同様の重要な虚偽表示が繰り返し発見される	124	20.9%
改善を申し入れたが、過年度と同様の内部統制の不備が改善されていない	139	23.4%
企業が企業内の担当者に会計基準を十分に理解する機会や時間を与えていない	254	42.8%
監査の進め方が企業の経営者や管理者に十分に理解されていない	174	29.3%
会計上の見積り等、背景となる仮定や予測等の十分な説明が用意されていない	337	56.7%
企業からの説明を引き出し、会計処理の根拠を理解するのに時間がかかる	189	31.8%
なぜ監査が必要とされているのかが十分に理解されていない	147	24.7%
経理・決算業務プロセスの改善のための助言提供に制約があることが十分に理解されていない	129	21.7%
二重責任の原則が十分に理解されていない	227	38.2%
特に改善してほしいことはない	45	7.6%
その他	41	6.9%

■27.【複数回答可】公認会計士に改善してほしいと思うことを全て選んでください。（企業視点）

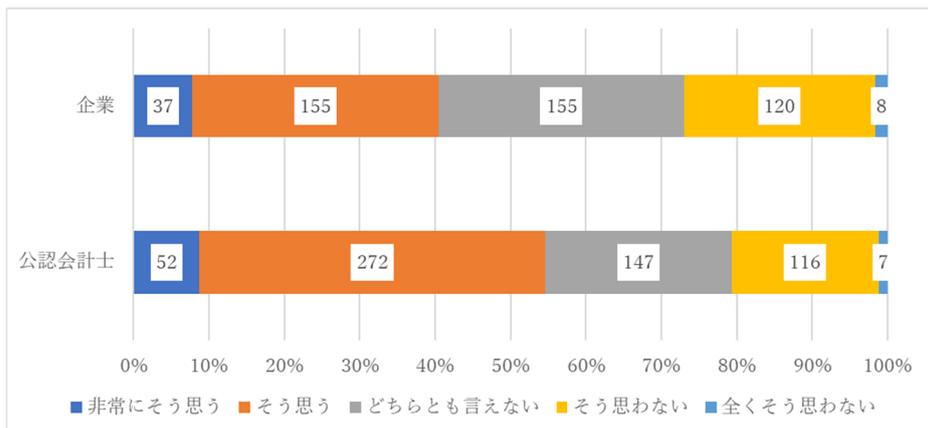
	度数	%
自社との対話が不十分	124	26.1%
会計処理に関する判断が遅い	147	30.9%
会計処理に関する判断があとで覆ることがある	180	37.9%
どういう作業をしているのかがよくわからない	156	32.8%
監査報酬の内訳がよくわからない	158	33.3%
監査業界の規制やその変更等が会社に与える影響がよくわからない	94	19.8%
監査の責任者が交代すると、ゼロから同じ説明を求められる	98	20.6%
監査の担当者が交代すると、ゼロから同じ説明を求められる	242	50.9%
特に改善してほしいことはない	58	12.2%
その他	39	8.2%

■28.公認会計士は一般的に…が不足している。(公認会計士視点・企業視点)

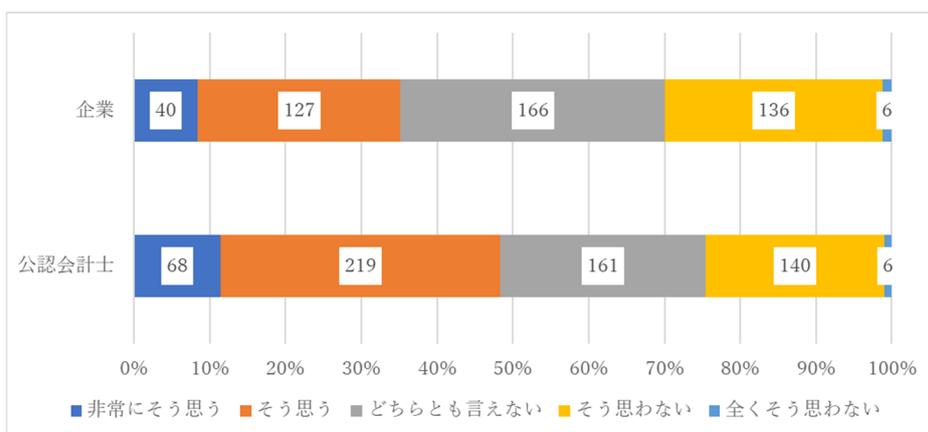
・ビジネスそのものやビジネスに関するリスクの理解



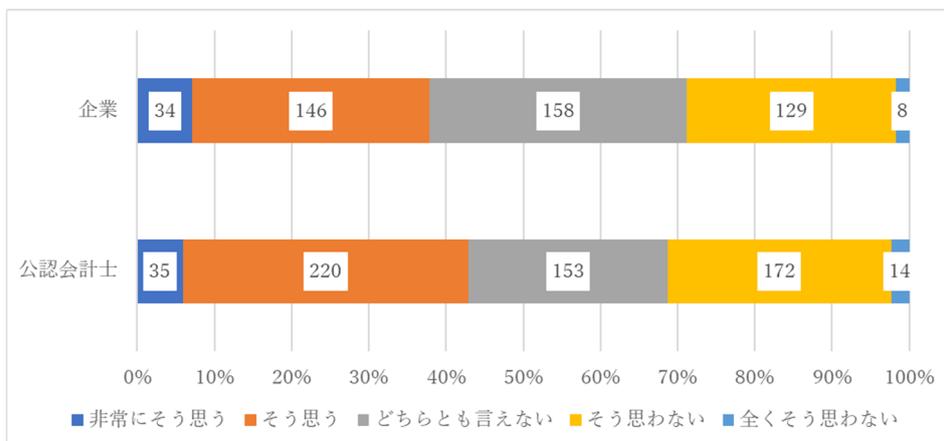
・企業の事業計画やその前提となる企業の経営環境認識の理解



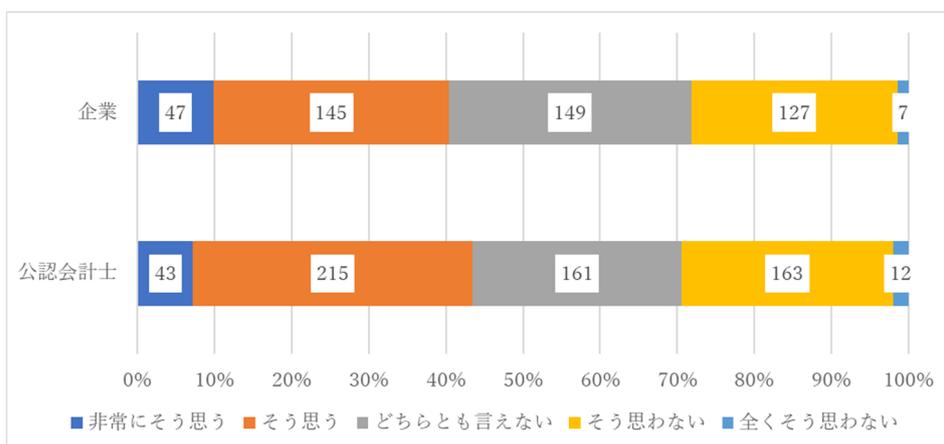
・必要なコミュニケーションを適時にかつ適切に行い、意思疎通を図るコミュニケーション力



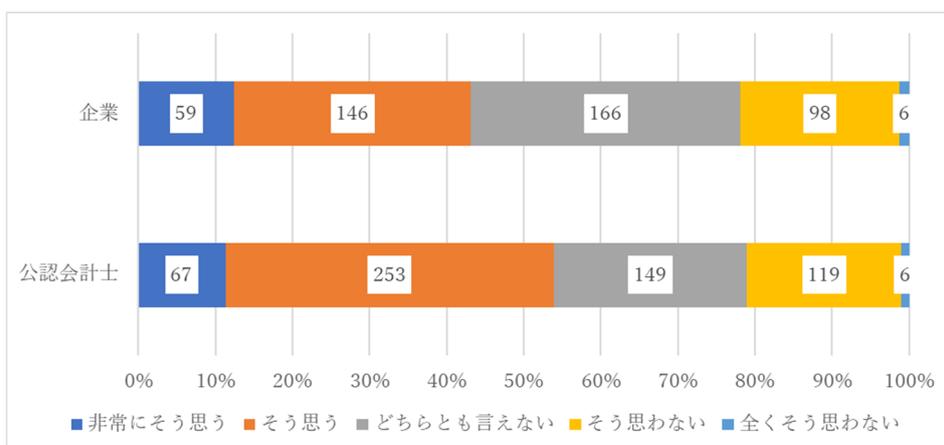
・会計基準の当否を判断するためのビジネスに関する理解



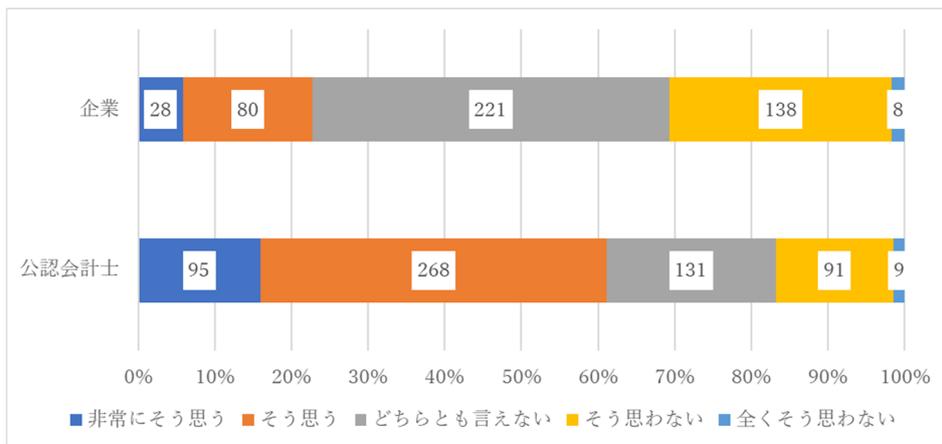
・監査（手続の実施や資料提供）の必要性について納得感のある説明ができる能力



・監査報酬の根拠や監査機関の確保の必要性を説明できる能力

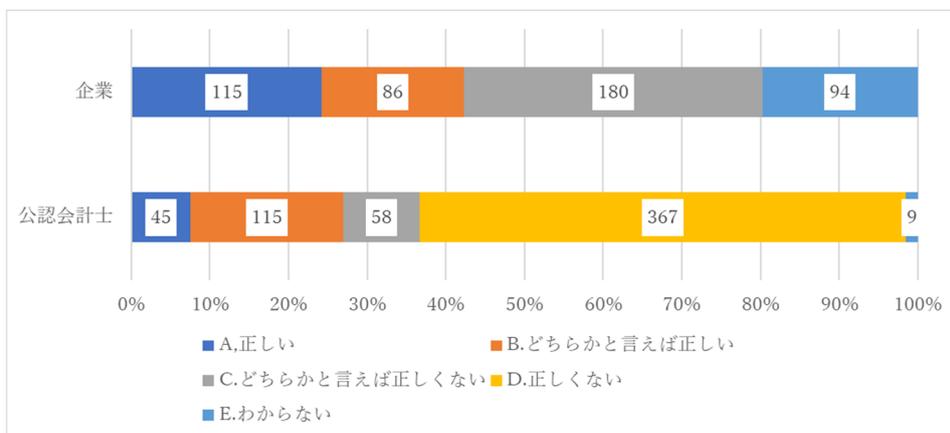


・大量のデータ処理に関し、統計処理やデータ分析を行う能力

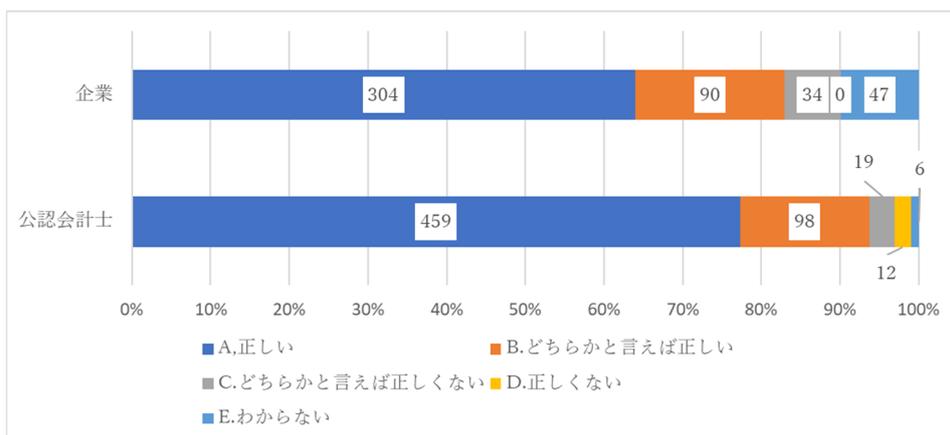


■29.最もよく当てはまると思う選択肢を選んでください。わからない/判断ができない場合には「E.わからない」を選んでください。(公認会計士視点・企業視点)

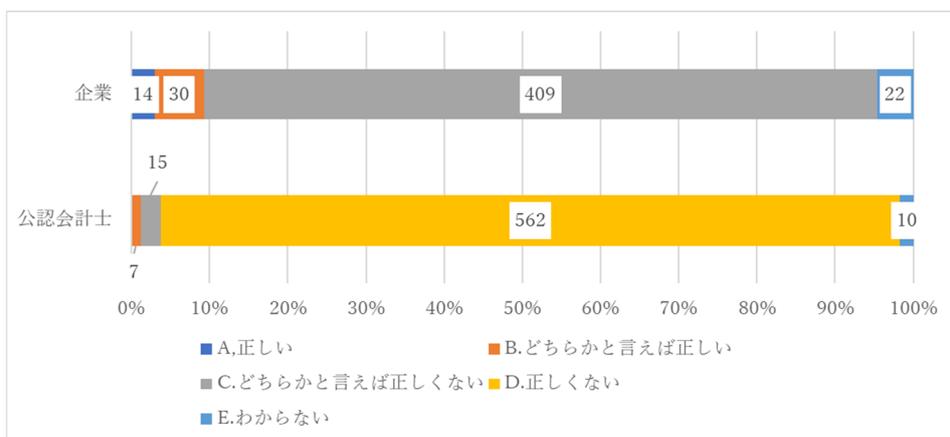
・公認会計士として登録されている人は株式投資が禁止されている



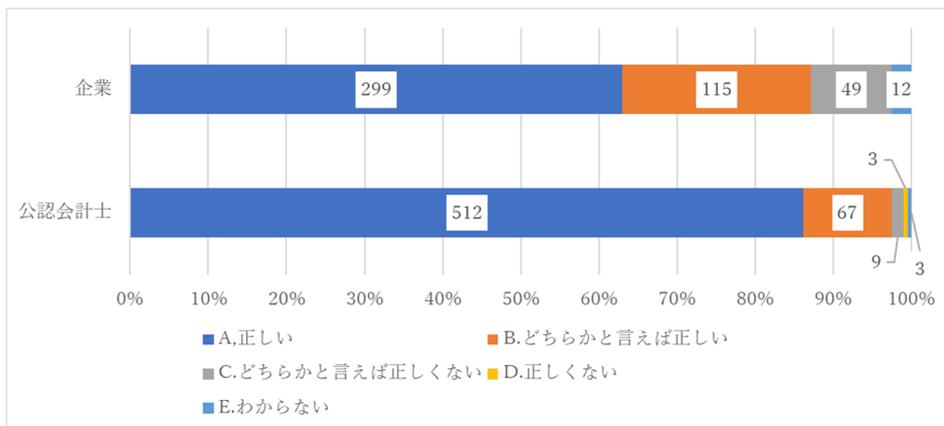
・監査法人による監査は、外部からのレビュー・監査を受ける



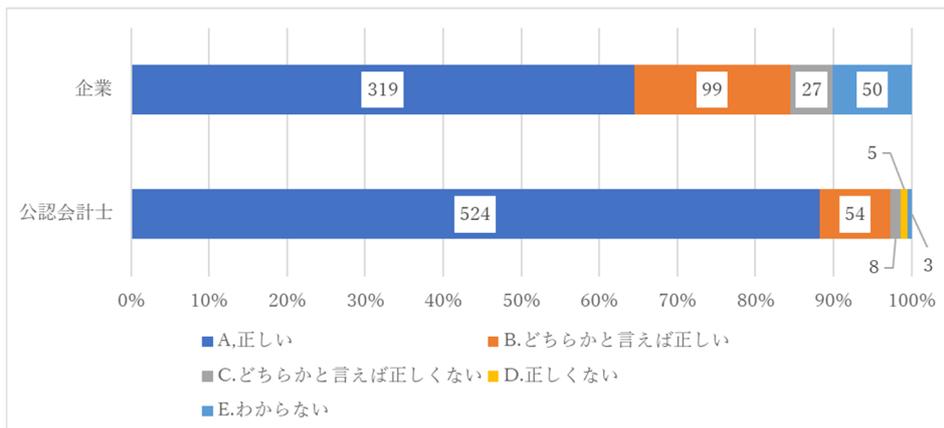
・財務諸表の作成は公認会計士の責任において行われる



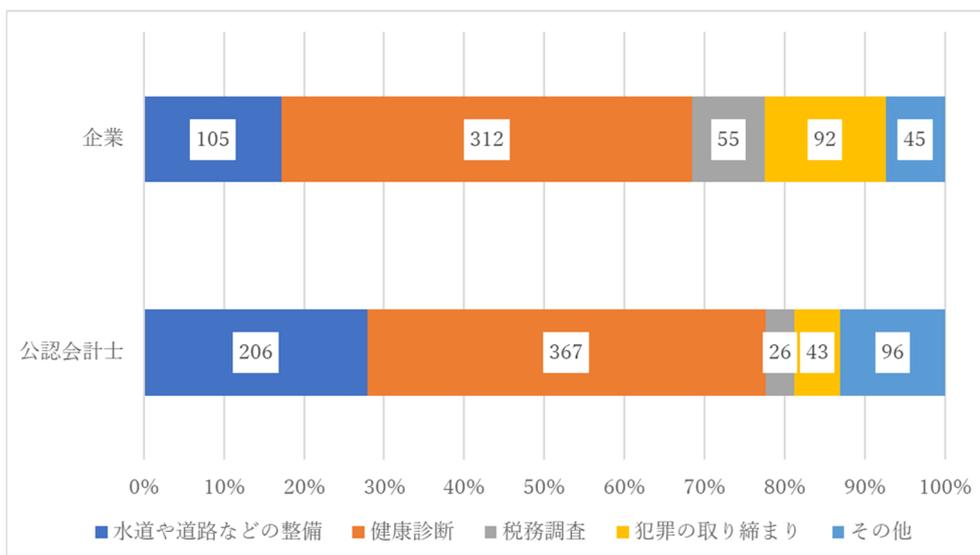
・財務諸表の監査は公認会計士の責任において行われる



・公認会計士は財務諸表の重要な虚偽の表示を見逃さないという観点から、職業的懐疑心を持ってのぞむことが義務づけられている



30. 【複数回答可】公認会計士（監査人）が行う監査は、例えて言えば…だ。



研究チームについて

本調査研究は、日本公認会計士協会の委託を受け、学校法人先端教育機構 社会構想大学院大学が実施主体となっで行なったものである。研究チームとそれぞれの主な役割は以下の通りである。

川山竜二 社会構想大学院大学 学監・実務教育研究科長（全体監修、専門職に関する分析）
伴野崇生 社会構想大学院大学実務教育研究科 准教授（アンケート作成・実施、質的分析）
廣谷貴明 社会構想大学院大学実務教育研究科 専任講師（量的分析）