

大会社等の規制・ローテーションについて

平成16年3月17日

日本公認会計士協会

本指針の目的

1. 改正公認会計士法(以下「改正法」という。)第24条の3及び改正法第34条の11の3は、監査人の独立性に関する新たな規制として、公認会計士又は監査法人の社員が大会社等の連続する7会計期間以内の一定の会計期間に係る財務書類について監査関連業務を行った場合には、当該連続する会計期間の翌会計期間以後の一定会計期間に係る当該大会社等の財務書類について監査関連業務を行ってはならない旨規定し、大会社等の監査を担当する公認会計士又は業務執行社員等を一定期間で交替させることを義務付けた。交替期限(ローテーション)の上限については、改正法施行令第7条の5及び同第8条の2により7年、また、交替期限の上限に達した後の監査禁止期間(インターバル)については、改正法施行令第7条の6及び同第8条の3により2年とされた。

大会社等の継続的監査を制限する趣旨は、同一監査人が大会社等に長期間関与することから生ずる当該監査人の外観的独立性に対する疑念を払拭することにより、監査証明の客観性を確保することにある。

2. 本指針は、改正法令においてローテーションの対象となる監査関連業務の範囲、適用対象者、やむを得ない事情がある場合のローテーション適用除外の要件、ローテーションの適用開始時期等を明らかにすることを目的としている。

ローテーションの対象となる監査関連業務及び適用対象者

3. ローテーションの対象となる監査関連業務の範囲は、改正法第24条の3において、法第2条第1項の業務、監査法人の行う同項の業務にその社員として関与すること及びこれらに準ずる業務として公認会計士等に係る利害関係に関する内閣府令(以下「利害関係府令」という。)第6条に定める次の業務とされた。

他の公認会計士の法第2条第1項の業務に補助者として従事しているにもかかわらず、当該業務に当該公認会計士と同程度以上に実質的な関与をしていると認められる業務

他の公認会計士から委託を受け、法第2条第1項の業務の意見審査(被監査会社等の財務書類に係る監査意見を表明するに先立ち、監査意見の形成に至る一切の過程の妥当性について検討し、必要な措置を講じることをいう。)を行う業務

監査法人の法第2条第1項の業務に補助者として従事しているにもかかわらず、当該業務に当該監査法人の法第34条の12第2項に規定する社員(業務執行社員)と同程度以上に実質的な関与をしていると認められる業務

4. したがって、監査関連業務の実施により交替が義務付けられることとなるローテーションの

適用対象者は、次のとおりである。

(1) 公認会計士の場合

監査関連業務のうち法第2条第1項の業務を行った者がローテーションの適用対象者となる。

- ・監査責任者がこれに該当する。

上記の他利害関係府令第6条第1項第1号及び第2号に該当する次の者がローテーションの適用対象者となる。

- ・他の公認会計士の法第2条第1項の業務に補助者として従事しているにもかかわらず、当該業務に当該公認会計士と同程度以上に実質的な関与をしていると認められる者
- ・他の公認会計士から委託を受け、法第2条第1項の業務の意見審査を行う者

(2) 監査法人の場合

監査法人の法第2条第1項の業務を行った当該業務執行社員は、ローテーションの適用対象者となる。

- ・業務執行社員とは、「監査証明に係る業務を執行した社員」(財務諸表等の監査証明に関する内閣府令第4条第1項)であり、「当該証明書にその資格を表示して自署し、かつ、自己の印を押した社員」(改正法第34条第2項)をいう。また、改正法第34条の10の4に基づき、業務を担当する社員として指定を受けた社員(指定社員)のうち、指定証明業務を執行した社員もこれに含まれる。

監査法人の行う法第2条第1項の業務に関与した業務執行社員以外の社員もローテーションの適用対象者となる。

- ・監査法人の行う法第2条第1項の業務にその社員として関与した者には、業務執行社員その他、当該被監査会社等の監査証明業務の執行に重要な影響を与える社員が含まれる。監査法人において個別の監査証明の審査を担当する社員(いわゆる審査担当社員を指す。監査法人により、コンカリング・パートナー又はレビュー・パートナーなどと呼ばれることがある。)がいる場合は、当該社員は監査証明業務の執行に重要な影響を与える社員に該当する。

これに対して、法人の審議組織としての合議制による審査の場合は、その審査に参加した個々の社員は組織の構成員として当該業務を行ったに過ぎないため、通常、監査証明業務の執行に重要な影響を与える社員に該当することはない。ただし、合議制の審査組織を採用している場合でも、その構成員のうち特定の社員の影響力が強く、審議会を支配し、他の社員は形式的に合議に参加しているに過ぎず、実質的な合議が行われていない場合には、審議会を支配していた社員は「関与したとき」に該当すると考えられる。(公認会計士制度委員会研究報告第3号「指定社員制度Q&A」のQ8参照)

利害関係府令第6条第1項第3号に該当する次の者がローテーションの適用対象者となる。

- ・監査法人の法第2条第1項の業務に補助者として従事しているにもかかわらず、業務を執行した社員と同等以上に当該業務に実質的な関与をしていると認められる者

なお、監査法人の社員としての地位を返上し、職員としての立場でなお当該業務に従事している者も、業務を執行する社員と同等以上に実質的な関与をしている場合には、適用対象者に該当する。

やむを得ない事情

- 5 .大会社等の7年を超える継続監査は、今後、原則として禁止されるが、「当該公認会計士(監査法人の社員である者を除く。)が当該政令で定める連続する会計期間の翌会計期間以後の会計期間に係る当該大会社等の財務書類について監査関連業務を行うことにつき、内閣府令で定めるやむを得ない事情があると認められる場合において、内閣府令で定めるところにより、会計期間ごとに内閣総理大臣の承認を得たときは、この限りでない。」旨改正法第24条の3ただし書きに規定された。また、利害関係府令第6条第2項において「内閣府令で定めるやむを得ない事情」とは、周辺地域において公認会計士が不足している等により、交替が著しく困難な状況にある場合とする旨規定された。これは、地方における公認会計士不足が著しく、個人の公認会計士にとって交替すべき公認会計士を確保することが困難な場合等を想定して配慮されたものである。
- 6 .適用除外の申請に当たっては、利害関係府令第6条第3項に「やむを得ない事情があると認められたときから承認を受けようとする会計期間が開始するまでの間に、当該会計期間ごとに別紙様式により作成した承認申請書を、遅滞なく、金融庁長官に提出し、承認を受けなければならない。」旨その手続が規定されているが、同条の様式において「協会の品質管理レビューを受けることに同意すること」が求められることに留意しておく必要がある。また、同様式の記載上の注意として、やむを得ない事情はできるだけ詳細に記載することが求められている。当該会計期間の承認を受けた場合、承認を受けた会計期間については品質管理レビューにより独立性等がチェックされ、レビュー結果は公認会計士・監査審査会に報告される。公認会計士・監査審査会では、レビュー結果をモニタリングし、公益又は投資者保護のため必要かつ適当であると認めるときは立入検査を行い、業務改善の指示等の措置をとるべきことを金融庁長官に勧告する場合のあることに留意しなければならない。

ローテーション適用開始の時期

- 7 .ローテーションに対する当協会の従来¹の対応¹を踏まえ、ローテーション適用開始の時期を次のとおり取り扱うものとする。

¹ ローテーションに関する協会としての対応の経緯は次のとおりである。

H9.7.23 監査基準委員会報告書第12号(中間報告)「監査の品質管理」公表。証券取引法監査における監査法人の関与社員の交替に関する方針と手続を策定する旨規定。付録にて、継続的に関与社員を担当する最長期間を、「例えば、概ね10年」とする。H10.4.1適用。

H12.7.6 倫理規則制定。同第14条及び注解11にて、留意しなければならない「独立性の保持に疑いをもたれるような関係や外観」の一つの例示として、「監査業務の主要な担当者が、長期間継続して同一の関与先の監査業務に従事している場合」を掲げ、一定規模以上の企業等については適用すべきであったとした。

H13.11.5 倫理規則の独立性(第14条)の解説を理事会決議。長期間継続を7年、関与期間と関与期間とのインターバルを2年とし、一定規模以上の企業等の具体的解釈を示す。

H14.1.28 改正監査基準委員会報告書第12号(中間報告)を公表。証券取引法適用対象会社に限定せず「一定規模以上の企業等」について、監査責任者又は関与社員の交替に関する方針と手続を策定することを義務化。付録にて、継続的に監査責任者又は関与社員となることができる最長期間を、14条解説と併せ「7年」とする。H14.4.1適用。

法令上のローテーション適用開始の時期は、改正法施行日である平成16年4月1日以後に開始する大会社等の会計期間であって、当該大会社等の財務書類について監査関連業務を行った会計期間以後の連続する会計期間について適用される。

しかしながら、当協会は、かねてより自主規制としての交替制を導入しており、平成14年1月28日付けで「監査の品質管理」に関する監査基準委員会報告書第12号(中間報告)を改正し、証券取引法監査対象会社、商法特例法適用監査会社の中で社会的影響の大きい会社、及びこれに準ずる生損保会社、信用金庫等の一定規模以上の企業等について、主要な担当者(監査責任者又は関与社員、改正法においては業務執行社員)の交替制を導入した。したがって、これらの背景を踏まえ、当協会の自主規制としては、監査基準委員会報告書第12号(中間報告)の適用開始日である平成14年4月1日をもって、主要な担当者の交替制を実施しているため、ローテーションの適用開始の時期は平成14年4月1日以後に開始する会計期間とすることが適切である。ただし、自主規制としてのローテーション対象業務には、改正法における監査関連業務の一つとされる個別の審査業務が含まれていないこと、また、ローテーションの適用対象会社が改正法における大会社等とその範囲を異にしていることに留意する必要がある。

改正法における大会社等のうち、自主規制の対象外であった企業等に対する監査証明業務、及びすべての監査関連業務(監査証明業務を除く。)に関する自主規制としてのローテーション適用開始の時期は、記載の法令上のローテーション適用開始の時期と同様である。また、これらの監査関連業務に関与していた公認会計士又は社員のローテーション適用開始の時期もこれと同様である。

改正法により、新たにローテーションの適用対象者となる監査責任者及び業務執行社員以外の者についても、改正法の施行日である平成16年4月1日以後に開始される会計期間からローテーションが適用されることとなる。

以 上