

公認会計士制度に係る討議資料(H18-4)

(監査法人等に対する監督等のあり方)

1 はじめに

証券市場がその機能を十全に発揮していくためには、企業の財務書類が適正に作成されることが必要となる。企業の財務書類の適正性が確保されるためには、まずは、個々の監査の現場において監査人が公正・独立の立場で適切な監査を行うこと、監査法人等による品質管理を含む業務管理体制が適切に機能すること、さらには、専門職業士団体としての日本公認会計士協会が適切に自主規制機能を発揮することが必要である。

このような監査当事者等による自律的な取組みに加えて、監査の質の維持・確保や非違行為の防止を図る観点から、行政当局による検査・監督に関する規定が公認会計士法等においてなされている。

以下では、監査法人に対する監督のあり方に関する論点について検討を行い、監査制度をめぐるその他の論点についてもあわせて検討を行う。

2 監査法人に対する監督のあり方

(1) 参入に関する規制

現行制度上、監査法人が設立の登記をして成立したときは、成立の日から2週間以内にその旨を内閣総理大臣に届け出なければならないこととされている(届出制)。

有限責任形態の監査法人を導入する場合、参入に当たって最低資本金制度等の規制を設けることが考えられる(討議資料(H18-3)参照)。その場合、それらの規制の履行を担保するために必要な措置として、有限責任形態の監査法人について、例えば登録制などの要件を設けることが一般的と考えられるが、どのように考えるか。

(2) 品質管理レビュー及びモニタリングのあり方

現在、日本公認会計士協会は公認会計士又は監査法人が行う監査証明業務の品質管理の状況をレビューしている(いわゆる品質管理レビュー)。これは職業専門家の団体としての組織規律や自主措置を通じて、監査の公正性と信頼性を確保し、その適切な質的水準の維持、向上を図るものである。

平成15年の公認会計士法改正においては、日本公認会計士協会による品質管理レビューの公平性・中立性・有効性の一層の向上を図る観点から、品質管理レビューを公認会計士法上、明確に位置付けるとともに、そのレビューの結果の報告を受けて、公認会計士・監査審査会が品質管理レビューのモニタリングをすることとした。具体的には、公認会計士・監査審査会は、日本公認会計士協会からの品質管理レビューの結果報告を受理する事務を行い、当該結果報告に関して、日本公認会計士協会、公認会計士、監査法人等に対し報告徴求、立入検査を行うことができることとされている。

この点、公認会計士・監査審査会が報告徴求、立入検査を行う権限を有する場合は、公認会計士法第46条の9の2第2項の規定に基づき日本公認会計士協会が品質管理レビューに関する報告を公認会計士・監査審査会に行った場合に限定されている(その余の場合の報告徴求、立入検査の権限は金融庁長官に留保されている)。

以上の制度に関連しては、

①日本公認会計士協会が行う品質管理レビューについては、会則等において

i)「品質管理レビューは、監査事務所の品質管理の方針と手続の運用状況をテストする目的で、個々の監査業務に関する監査調書をレビューし、監査意見の形成過程が監査の基準及び監査事務所の規定に準拠しているかどうかという観点から評価を行っているもので、その目的が個別監査意見の審査にあるのではない」、

ii)「指導的性格を有する」、

こととされており、実効性に乏しいのではないか

②米国のPCAOBの検査は、自主規制団体による品質管理レビューの介在を前提としない直接型を採用している。この比較において間接型の検査は、その実効性が保たれないのではないか、

等の指摘がなされている。

②については、

- ・公認会計士数が 30 万人を超える米英とは異なり、公認会計士数が 1 万 6 千人程度にとどまる我が国においては、専門職業士の団体による「品質管理レビュー」を活用しつつ、公認会計士・監査審査会が「モニタリング」を行うことに一定の合理性があるのではないか、
- ・仮に間接型の検査を引き続き原則とする場合であっても、今後、日本公認会計士協会による品質管理レビューが全ての監査法人に対して行ったのちにおいては、現行規定の下でも公認会計士・監査審査会は事実上、全ての監査法人に対して報告徴求、立入検査を行うことが可能となるのではないか、

との指摘がある。一方、

- ・現行法の解釈・運用により相当程度の対応ができるにしても、仮に日本公認会計士協会による品質管理が適切に機能しない場合等に、公認会計士・監査審査会が直接報告徴求・立入検査を行うことを、規定上明確に手当てをしておくことは考えられるのではないか、
- ・例えば監査法人が新たに設立された場合などにおいては、日本公認会計士協会による品質管理レビューが完了するまで公認会計士・監査審査会が当該監査法人に対して、報告徴求・立入検査を行えないのではないか、

との指摘がある。

以上を踏まえて、日本公認会計士協会による品質管理レビューのあり方、公認会計士・監査審査会による報告徴求・立入検査の発動要件を緩和すること等について、どのように考えるか。

(3) 外国監査事務所に対する検査・監督のあり方

現行の我が国制度上、外国に所在する監査事務所であって、例えば我が国において提出される有価証券報告書等に関して監査証明業務を提供しているものについて、当局による検査・監督に関する特段の規定はない。

この点、米国の制度や EU の第 8 次指令においては、外国監査事務所

ついて、国内・域内の上場会社の監査をする場合の登録を義務付け、検査（あるいは独立の第三者機関によるチェック）を行っている（行うことを予定している）ところである。

我が国の証券市場の健全性を確保するためには、我が国において提出される有価証券報告書等に関し、外国監査事務所が行う監査業務についても、その品質管理が適切になされていることが必要との観点から、一定の外国監査事務所に対しては、例えば当局への届出（有限責任形態の場合には登録）を義務付け、検査・監督の対象とすべきと考えられるが、どのように考えるか。

3 その他の論点

(1) 個人の公認会計士の行政責任

公認会計士法上、監査法人が行う監査証明業務については、虚偽証明や法令違反に至って少なくとも、その運営が著しく不当と認められる場合には、内閣総理大臣は必要な指示あるいは処分を行うことができることとされている。

一方、個人の公認会計士については、その業務の遂行の方法が著しく不当であることが公認会計士・監査審査会による検査等によって判明した場合であっても、虚偽証明や法令違反に至っていない場合には、その是正等を図るための行政措置が法令上存在していない。この点を踏まえ、監査の質の維持・向上、非違事例の防止等を図っていく観点から、個人の公認会計士についても、その業務の遂行の方法が著しく不当な場合には、例えば行政が必要な指示や処分を行うことを可能とすべきとの指摘があるが、どのように考えるか。

また、個人の公認会計士による虚偽証明については、故意によるものか過失によるものかにより行政責任の量定の範囲が異なっている（故意：業務停止命令又は登録抹消、過失：戒告又は業務停止命令）。

（注）この点、監査法人の社員が虚偽証明を行った場合は、故意・過失の別を問わず、戒告、業務停止命令、解散命令が当該監査法人に対する行政処分の量定の範囲となる。

個人の公認会計士による過失に基づく虚偽証明についても、その態様によっては故意に基づくものと同等に悪質な事例が想定されることから、故意の場合と同様に行政責任の追及をすることができるようにすべきではないか、との指摘があるが、どのように考えるか。

(2) 監査報告書への署名・押印

現在、監査法人が作成する監査報告書への署名については、監査法人名を記載した上で業務執行社員による自署・押印がなされている。

監査法人が作成する監査報告書について、署名・押印をどの範囲で求めるかについては、組織的監査をどのようにとらえるかに関する考え方と関係していると考えられる。

この点、英米においては、筆頭業務執行社員が監査事務所名を署名することとされている一方、仏独においては、筆頭業務執行社員が自署することとされている。

監査法人が作成する監査報告書については、監査法人と個人の業務執行社員の双方が適切な役割分担の下でその適切さを確保していくとの考え方に基づけば、我が国における現在の署名・押印の方法等は、一定の合理性があると考えられるが、どう考えるか。

なお、個別の監査の審査等品質管理を担当する部門の社員や経営に関する意思決定を行う部門の社員についても責任の所在を明確にしておくべきとの指摘があり得る。この点については、あえて署名・押印を求めなくても、有価証券報告書等において一定の情報の開示を求めることで足りるとの考え方もあり得ると考えるが、どうか。

(3) 継続的専門研修制度

公認会計士が監査証明業務を的確に行うためには、資格取得後も、継続的にその専門的能力と幅広い識見を維持・向上させていくことが重要である。

この点、平成15年に改正された公認会計士法においては、第 28 条で

「公認会計士は、内閣府令で定めるところにより、日本公認会計士協会が行う資質の向上を図るための研修を受けるものとする。」と規定され、継続的専門研修制度によって、公認会計士の専門的能力等の確保を図っている。

日本公認会計士協会は、継続的専門研修制度に関する規則において、会員の継続的専門研修の所定単位数を定め、義務不履行者に対し、氏名や所属する監査法人の名称等の公表や監査業務の辞退勧告等の措置をとることができることとされているが、こうしたルールの徹底等についてどのように考えるか。

この関連で、公認会計士の資格について更新制を設けるべき、研修を受けるだけでは足りず、一定の考査を義務付けるべき、等の指摘があるが、どのように考えるか。

(4) 社員の競業禁止規定のあり方

公認会計士法上、監査法人の社員は、法人の業務の範囲に属する業務を自己又は第三者のために行ってはならないこととされている。この競業禁止の制度については、監査証明業務のみならず、監査法人の定款で定める業務の範囲に属する非監査証明業務についても及ぶこととされている。

この点、会社法上の合名会社においては、これと同様の規定が存在するものの、定款又は総社員の同意により競業禁止が解除される一方、監査法人においては、定款又は総社員の同意によっても社員の競業は認められないこととされている。

(注) 弁護士法においても、弁護士法人の社員の競業禁止規定が存在するが、他の社員の承諾があれば解除されることとされている。

この点、このような社員の競業禁止規定の存在が、個人の公認会計士による監査法人の組織化を敬遠させているのではないか、あるいは、監査法人を組織した場合であっても社員が非監査証明業務を行い得るようあえて監査法人の定款に非監査証明業務を業務として定めないことがあり、当該監査法人の収益基盤を脆弱なものとしているのではないか、との指摘が存在する。

これに対しては、

- ・監査法人の社員の競業禁止は、競業的活動により会社の犠牲において私利をはかることを防止するための私法上の利害調整を趣旨とするものであると同時に、適正な組織的監査に向けて社員相互の緊密な協力関係の維持を趣旨とするものと考えられてきていることとの関係をどのように考えるか、
 - ・例えば監査法人の全社員の同意がある場合であっても、監査法人が監査証明業務を提供している先に対して、社員が非監査証明業務を提供することには問題が残るのではないか、
- 等の論点が存在する。

これらを踏まえ、監査法人の社員の競業禁止のあり方についてどのように考えるか。

その他、公認会計士・監査法人制度に関して検討しておくべき論点はないか。