

コメントの概要及びコメントに対する金融庁の考え方

凡例

本「コメントの概要及びコメントに対する金融庁の考え方」においては、以下の略称を用いています。

正式名称	略称
公認会計士法(昭和 23 年法律第 103 号)	法
公認会計士法施行令(昭和 27 年政令第 343 号)	令
公認会計士法施行規則(平成 19 年内閣府令第 81 号)	施行規則
公認会計士等登録規則(昭和 42 年大蔵省令第 8 号)	登録規則
財務諸表等の監査証明に関する内閣府令(昭和 32 年大蔵省令第 12 号)	監査証明府令
財務計算に関する書類その他の情報の適正性を確保するための体制に関する内閣府令(平成 19 年内閣府令第 62 号)	内部統制府令

No.	コメントの概要	金融庁の考え方
○公認会計士法施行令		
1	令第 14 条の 2 第 4 号では、「前三号に掲げる者を管理する者としての地位にある社員」とされているが、これは、倫理規則における監査業務チームの定義(2)①における「監査業務の実施に関連して監査業務執行責任者の報酬を提言するか、又は当該責任者について直接的な監督、管理若しくはその他の監視を行う者。これらの者には、会計事務所等の最高責任者に至るまで、監査業務執行責任者より上位の職位にある全ての者が含まれる。」と同義であるとの解釈でよいか、確認したい。	御理解のとおり、令第 14 条の 2 各号に掲げる社員の範囲は、日本公認会計士協会の倫理規則上の「監査業務チーム」の範囲を超えるものではありません。
2	令第 14 条の 2 第 5 号では、「業務の品質の管理(法第三十四条の十三第三項に規定する業務の品質の管理をいう。第二十三条第二号ホにおいて同じ。)の方針を策定し、及びその実施の状況を検証する社員」とされている。倫理規則における監査業務チームの定義(2)③では、「監査業務の品質管理を行う者(監査業務に係る審査を実施する者を含む。)」とされており、審査担当者のほか、当該監査業務についての品質管理を行う者(例えば、当該監査業務に対するモニタリングを行う者など)や、品質管理責任者を想定していると考えられる。これは、監査業務チームに対する規制は、当該監査業務に関与する社員等について被監査会社からの独立	

	性を確保することを目的としているためである。 第5号の規定は、この倫理規則の範囲を超えるものではないと理解してよいか。	
○公認会計士法施行規則		
3	<p>施行規則第 87 条第1号の柱書では、「上場会社等の財務書類に係る監査証明業務を公正かつ的確に遂行するに足りる人的体制(次に掲げる事項を含むものに限る。）」、第2号の柱書では、「上場会社等の財務書類に係る監査証明業務を公正かつ的確に遂行するために必要な業務の品質の管理を行うための体制(次に掲げる事項のいずれかを含むものに限る。）」とそれぞれ規定されている。</p> <p>当該規定の括弧書きの「次に掲げる事項(のいずれか)を含むものに限る。」という部分については、細分に掲げられた事項について、上場会社等監査人名簿への登録を受けようとする者は必ず満たす必要がある一方、細分の事項を満たしていることをもって、直ちに人的体制、品質管理体制を満たしていることにはならないと解するが、どうか。</p>	御理解のとおりです。
4	<p>施行規則第 87 条に定めのある事項は、上場会社等監査人名簿への登録を受けようとする者であれば、その区分が公認会計士であるか監査法人であるかにかかわらず、充足していなければならない事項との理解を前提に、次の(1)及び(2)について確認したい。</p> <p>(1) 今般、施行規則第 87 条第2号に「上場会社等の財務書類に係る監査証明業務を公正かつ的確に遂行するために必要な業務の品質の管理を行うための体制」が新設されているが、当該条文新設の趣旨は「品質管理の業務の時間の確保」にあると考えてよいかについて明らかにしていただきたい。</p> <p>(2) 施行規則第 87 条第2号口では「業務の品質の管理に主として従事する公認会計士の選任」が定められている。</p> <p>① 「業務の品質の管理に主として従事する公認会計士」は、品質管理の業務に十分な時間を確保できれば、その他の時間は監査業務の実施に充てることが可能である、という理解でよいかについて明らかにしていただきたい。</p>	<p>上場会社等の監査証明業務を行う監査法人は、監査業務部門から独立した品質管理部門の設置が求められるとの意見があるところです(「会計監査の在り方に関する懇談会(令和3事務年度)論点整理」P5脚注7参照)。中小監査法人や公認会計士個人についても、その趣旨を十分に踏まえて業務の品質の管理を行う必要があります。</p> <p>その上で、業務の品質の管理に主として従事する公認会計士が、所属する監査法人や公認会計士事務所(共同監査人の事務所を含む。)の規模、その者が有する知識・経験、被監査会社との関係性等の事情により、個別の監査証明業務を行うことを否定するものではありません。</p> <p>ただし、その場合でも、職務分担の見直しや業務の品質の管理に従事するための十分な時間の確保等、実質的に、その者が業務の品質の管理に主として従事することができるような措置を講じる必要があると考えられます。</p>

	<p>② 法第 34 条の 34 の 13 では、公認会計士たる登録上場会社等監査人は、上場会社等の財務書類について法第 2 条第 1 項の業務を行うときは、「政令で定める数以上の他の登録を受けた公認会計士と共同して行うこと（第 2 号イ）」及び「イの他の登録を受けた公認会計士の数と補助者として使用する他の公認会計士の数を合計した数が政令で定める数以上であること（第 2 号ロ）」の全てを充足する必要があると規定されている。また、令第 29 条の 5（案）では、イの「政令で定める数」として一人が、ロの「政令で定める数」として四人が、それぞれ規定されている。</p> <p>上記の改正法令を踏まえたとき、上場会社等の監査を個人で受嘱するには、5 人以上の監査チーム（うち少なくとも 2 人による共同監査）の形態を取ることとなり、実務上、「業務の品質の管理に主として従事する公認会計士」は、監査責任者がその役割を果たすと考えられる。</p> <p>しかしながら、監査責任者が監査証明業務を執行するとともに、その業務の品質の管理に従事することとなった場合、結果として「業務の品質の管理に主として従事する」という施行規則の趣旨を損なうおそれもあると考えられる。上場会社等の監査を行う公認会計士が、施行規則第 87 条第 2 号ロを適用するに当たり、「業務の品質の管理に主として従事する公認会計士」が、監査チームの一員として関与を行うとき、どのような役割、関与が想定されるかについて明らかにしていただきたい。</p>	
5	<p>2017（平成 29）年 3 月 31 日に公表された「監査法人の組織的な運営に関する原則（監査法人のガバナンス・コード）」（以下「ガバナンス・コード」という。）の前文では、「本原則の適用については、コンプライ・オア・エクスプレイン（原則を実施するか、実施しない場合には、その理由を説明する）の手法によることが想定されている」と記載されている。</p> <p>これに対して、施行規則第 96 条の規定（「組織的な運営に関する原則」に沿って業務を実施」）からは、エクスプレインの方式が許容されるかどうかについて、必ずしも明確ではな</p>	<p>「監査法人の組織的な運営に関する原則」（監査法人のガバナンス・コード）が、コンプライ・オア・エクスプレインの手法によって適用されることは従前のとおりです。</p>

	い。ガバナンス・コードがこれまで、コンプライ・オア・エクスプレインの手法によって適用されてきたことを踏まえ、「エクスプレインの方式が許容される」という点について、明示していただきたい。	
6	<p>附則第2条第2項、第4項及び第5項の規定は、公認会計士又は監査法人の年度又は会計年度を単位とするのではなく、最初に開始する被監査会社等の会計期間の開始の日を単位として適用開始日が定められている。</p> <p>ここで、附則における被監査会社等とは、法第34条の10の4第4項に規定する被監査会社等、すなわち、「証明を受けようとする者」と定義されている。当該定義に従ったとき、附則第2条第2項、第4項及び第5項の規定は、少なくとも、法定監査の対象となる全ての事業体が母集団となることが想定される。しかしながら、今般の法改正の趣旨を踏まえたとき、対象範囲を「被監査会社等」とすることは必ずしも適切とは考えられない。</p> <p>したがって、仮に適用開始日の単位を、監査を受ける事業体の会計期間を単位とする場合であっても、その範囲は、少なくとも法第34条の34の2の「上場会社等」に限定する方向で再考いただきたい。</p>	<p>施行規則第25条(業務管理体制の整備)及び第26条(品質の管理)は、全ての監査証明業務について適用される規定であり、同一監査法人内において、被監査会社等の属性に応じて別個に整備されるものではないと考えられます。</p> <p>また、施行規則第93条(業務の品質の管理の状況等の評価及び公表)、第95条(経営管理の状況等の公表)及び第96条(組織的な運営)は上場会社等監査人の体制整備義務として規定しておりますが、これらの規定の内容は、上場会社等の監査証明業務に係るものに限定しておりません。</p> <p>さらに、附則第2条第2項及び第4項は、それぞれ、施行規則第25条及び第26条並びに第93条の適用日を定めており、その意味内容は、改訂品質管理基準の実施日と同一です。また、附則第2条第5項は、施行規則第95条及び第96条の適用日を政策的に改訂品質管理基準の実施日と合わせるものです。</p> <p>以上のことから、原案のとおりといたします。</p>
○公認会計士等登録規則		
7	<p>登録規則第2条第3号ホ(役員として就任する会社等の商号等)又はヘ(公認会計士等が勤務する会社その他の者の商号等)の登録を受けている者であっても、自ら公認会計士業務を営む場合は、同号イの「自らその業務を営む場合」に該当し、同号ホ又はヘのほか、従前と同様に「その主たる事務所及び従たる事務所の名称及び所在地」の登録を受けるべきものと取り扱ってよいか。</p>	<p>登録規則第2条第3号の登録事項については、公認会計士が、その者の活動の実態に鑑み、同号イからへまでのいずれに当たるかを判断して申請を行うこととなります。</p> <p>同号ホ又はヘの場合は、その者の主たる活動が、会社その他の者において役員等として執務し、又は勤務することである場合を想定しております。</p> <p>ただし、そのような場合であっても、「自らその業務を営む場合」に該当するような事情があれば、同号イに定める事項を併せて登録する必要があります。</p>
8	<p>登録規則第2条第3号ホ「役員又はこれに準ずる者」の「準ずる者」とはどのような者を指すか明らかにされたい。</p>	<p>「役員に準ずる者」とは、法律上の役員ではないものの、実質的に役員と同等の地位にある者を想定しております。例えば、相談役、顧問等の名称を持つ者が会社の基本的な方針に影響を与えているような場合には、当該者は、「役員に準ずる者」に該当すると考えられます。</p>

9	<p>事務所を設置して自ら業務を営む公認会計士(第2条第3号イに該当)が、会社その他の者の役員等になった場合であっても、その者の公認会計士としての活動実態に影響を及ぼさない程度の比重(例えば、会社の社外役員として会社の会議に年数回出席している程度の場合など)であるときには、同号イの登録を受けている限り、同号ホの登録を受けなくても、業務の実態を明らかにするという登録制度の趣旨に反しないと理解してよいか。</p>	<p>個別の事情に応じて具体的に判断する必要がありますが、一般には、お尋ねのような、年数回程度会議に出席するのみであり、その者の活動の実態に鑑みて、登録規則第2条第3号ホに該当しないと考えられるような場合には、同号イの登録を受けている限り、必ずしも同号ホに定める事項の登録を行うことは要しないと考えられます。</p>
10	<p>法第21条第2項第3号に「内閣府令で定める期間以上の期間にわたり第二十八条に規定する研修を受けていないとき」に登録抹消することが規定され、登録規則案第10条第1項でその期間は「3年」と定められている。</p> <p>その例外として、法第21条第2項第3号括弧書と登録規則案第10条第2項では、3年以上研修の免除がされた場合に、法第21条2項3号の規定の対象外となるが、これでは、例えば、3年間の不受講期間に免除期間が1年含まれているような場合も、抹消事由に該当することとなる。</p> <p>公認会計士法第二十八条に規定する研修に関する内閣府令第2条第6項では、「研修の免除がされた場合においては、当該事業年度の研修を受けることを要しない」とされ、研修受講の義務を負っていないことから、免除期間を、抹消事由につながる不受講期間に参入すべきではないと考える。したがって、登録規則案第10条第2項を修正いただきたい。</p>	<p>ご意見を踏まえ、直近3年以内に免除期間が含まれている場合が抹消事由から除かれるよう、条文を修正いたします。</p>
<p>○財務諸表等の監査証明に関する内閣府令</p>		
11	<p>監査証明府令第2条第2項第9号において、「九 監査法人の社員の半数以上の者が、本人又は配偶者につき、被監査会社との間の公認会計士法施行令第十五条第七号に規定する関係又は被監査会社の連結子会社若しくは持分法適用会社との間の公認会計士法第24条第1項第1号若しくは第2号若しくは第3項又は公認会計士法施行令第7条第1項第1号若しくは第4号から第7号までに掲げる関係を有する場合」の下線部を削除しているが、削除の理由を教えてください。</p>	<p>監査証明府令第2条第2項第9号の「本人又は配偶者につき、被監査会社との間の公認会計士法施行令第十五条第七号に規定する関係」は、法34条の11第1項4号の「著しい利害関係」として政令委任されている関係の一つです。</p> <p>したがって、上記の関係は、条文構造上、現行の監査証明府令第2条第2項第1号の「公認会計士法第三十四条の十一第一項に規定する関係」に含まれるため、第9号から削除したものです。</p>
<p>○財務計算に関する書類その他の情報の適正性を確保するための体制に関する内閣府令</p>		

12	<p>内部統制府令第 11 条第2項第9号において、「九 監査法人の社員の半数以上の者が、本人又は配偶者につき、<u>被監査会社との間の公認会計士法施行令第十五条第七号に規定する関係又は被監査会社の連結子会社若しくは持分法適用会社との間の公認会計士法第二十四条第一項第一号若しくは第二号若しくは第三項又は公認会計士法施行令第七条第一項第一号若しくは第四号から第七号までに掲げる関係を有する場合</u>」の下線部を削除しているが、削除の理由を教えてください。</p>	<p>No.11 と同趣旨により、削除したものです。</p>
○全般		
13	<p>公正性のため、従前の書類において押印(又は署名)があったものについては、そのまま残しておく方が良いのではないかと考える。(その方が刑法等における不正実行についてのハードルが上がり、公正性がより保護されるので。また押印や署名は刑事捜査や訴訟における重要性ある証拠となるものであるが、その観点からも不正からの保護についての効果があると思われるので。)</p>	<p>貴重な御意見として承ります。 なお、今般の政令・内閣府令の改正で従前の書類において求めていた押印署名を廃止するのは、会計士補に適用される平成17年改正前の登録規則の改正となります。 本改正は、「無尽業法施行細則等の一部を改正する内閣府令」(令和3年内閣府令第 44 号)による登録規則の改正と同様の改正を行うものです。</p>