

平成17年3月15日(火)

企業会計審議会
第2回監査部会会議録

於 金融庁共用第1特別会議室
(中央合同庁舎第四号館11階)

金融庁総務企画局企業開示参事官室

午後 1時59分 開会

○山浦部会長 そろそろ定刻になりましたので、これより第2回監査部会を開催いたします。

皆様には、ご多忙のところご参集頂きまして、ありがとうございます。

なお、本日の部会も公開することとしたいと存じますけれども、よろしく願いいたします。

前回、第1回の部会でご欠席されていましたが委員のうち、本日出席の委員をご紹介させて頂きたいと思います。

まず、八田進二委員です。

前回ご欠席の臨時委員で、本日出席の方をご紹介いたします。

池上玄委員です。

久保田政一委員です。

また、前回ご欠席の専門委員で、本日出席の方をご紹介いたします。

土本清幸委員です。

よろしく願いいたします。

それでは、議事に入っていきます。前回、3月4日に開催されました部会では、監査をめぐる最近の動向等の説明、及び、公認会計士・監査審査会から、日本公認会計士協会による品質管理レビューの実態把握及び提言につきまして、ご報告を頂き、皆様にご審議を頂きました。

本日は、まず、前回の議論ででました論点について、事務局から補足的な説明をして頂きます。それでは、事務局、よろしく願いいたします。

○多賀谷企業会計調査官 それでは、前回の部会で頂戴いたしましたご意見に関連いたしまして、事務局から若干ご説明をさせて頂きたい点がございます。

まず、財務諸表以外の記載事項に関する適正性の担保も必要ではないかのご意見を頂戴いたしました。また、その際、山浦部会長から、IAASB（国際監査・保証基準審議会）においても財務情報とセットになった付帯情報との整合性に問題があれば、監査人が情報提供をするという仕組みが検討されている旨ご紹介がございました。

この点につきまして申し上げますと、わが国の現行監査基準の規定におきまして、監査の対象となった財務諸表の記載内容と財務諸表以外の記載内容とに不整合がある場合には、監査人が、監査報告書に追記情報としてその相違を記載することとされております。

また、会計基準に予測や見積りの要素が増え、監査人が実質判断を求められる部分が拡大しているということに関して、もとより監査人が専門家として判断していくべきものではあるとしても、判断が大きく分かれるような問題については、迅速に会計ルールでの対応が行われる

仕組みも必要ではないかとの趣旨のご意見を頂戴いたしました。

この点につきましては、現在、民間の会計基準設定主体である「企業会計基準委員会」の中に「実務対応専門委員会」が常設されており、この専門委員会では、「企業会計上の緊急課題の取扱い及び企業会計基準の解釈に関する指針等の原案を作成」するということをとされており、会計基準の解釈の精緻化についても、このような場で検討されていくことが期待されていると考えております。

以上でございます。

○山浦部会長 前回の議論では、品質管理レビューのあり方についてさまざまな観点からご意見を伺ったところであります。今の事務局の説明につきましてご質問もあろうかと存じますが、後ほど時間を取っておりますので、次に進めさせていただきます。

それでは、次に、米国及び国際監査基準における品質管理基準の最近の動向について、ご説明を頂きたいと思っております。

国際監査基準（ISA）、現場では「アイサ」とか申しておりますけれども、これは、お手元の資料にありますように、世界の会計士団体の国際組織である「国際会計士連盟」（IFAC）——資料1をご覧ください、これは組織の概要図でありますけれども、この国際会計士連盟の中の「国際監査・保証基準審議会」（IAASB）とも申しますが、策定作業を進めている監査基準です。この資料1の図の右下の方にIAASBという組織があります。ここには本日ご出席の池上委員がメンバーとして入っていらっしゃいまして、私がオブザーバーとして出席しております。

それでは、米国及び国際監査基準における品質管理基準の最近の動向について、前山委員にご説明を頂きたいと存じます。前山委員、よろしくお願いいたします。

○前山専門委員 それでは、報告をさせていただきます。

本日の報告は、資料2に基づいて報告をさせていただきます。また、本日の報告の対象となる監査基準などにつきましては、黒いカバーのついた資料集の方に文書がございますので、もし必要であればそちらの方をご参照頂きたいと思っております。

まず、今回の報告の目的は、監査の品質管理について、日本の監査基準と国際監査基準、それとアメリカの基準を比較した上で、日本の監査基準の改定に対する示唆を得ることにあります。今回比較対照として主に取り上げます国際監査基準は、ただいまお話がありましたように、国際会計士連盟の中の基準設定機関である国際監査・保証基準審議会（IAASB）によって策定されているもので、欧州では2007年以降に監査基準として採用する予定になっているもの

で、現在そのための準備として基準が急ピッチで整備されているところでもあります。

国際監査基準の中で今回取り上げます基準は品質管理に関するもので、「財務諸表監査における品質管理」と呼ばれるものがまず1つありまして、以下では略称で「ISA220」と呼ばせて頂きますが、これと「事務所における品質管理」と呼ばれるもので、これも略称で「ISQC1」と呼ばれるもの、この2つの基準を主な検討対象とさせていただきます。

まず、なぜこのように品質管理について2つの基準が用意されているかと申しますと、事務所全体の品質管理と個々の監査における品質管理というのはやはり次元が異なるということがあると思います。また、監査事務所全体ということで申しますと、監査業務以外の保証業務も視野に入れた品質管理ということを考えなければならないということもあると思われまます。このような理由から、IAASBにおける品質管理プロジェクトは、当初は品質管理監査基準、ここで言うISA220の改訂ということでスタートされたわけですが、議論の途中から2つに基準を分けた形で議論がされたという経緯がございます。このような基準の性格の違いは国際監査基準の構造にも反映されております。そのことを示す図を2ページに載せてございますので、ご覧ください。

この図は先月公表されましたIAASBの2005年版のハンドブックから抜粋し、一部翻訳・修正をさせて頂いたものですが、「IAASBのプロナンスメントの構造」と題された図でございます。まず一番上に「倫理規定」というのがございまして、それとはつながっておりませんが、その下に「IAASB公式見解でカバーされる業務」というのがあり、その下に「品質管理に関する国際基準」というのがございます。ここでは「ISQC1-99」と書かれてありますが、現在公表されているものは第1号だけでございます。これが今回取り上げる基準の1つでございます。

さらに下を見て頂いて、「保証契約に関する国際的フレームワーク」ということで、さらにその左の下の方に「歴史的財務情報の監査及びレビュー」というのがございます。さらにその下に「国際監査基準」というのがございまして、これが我々が普通言うところの国際監査基準でございます。これは、「ISA100-99」とありますが、今回検討対象として取り上げます基準の1つがこの中の220号というものでございますので、その部分がわかるように一応斜線を入れさせて頂いております。この図の構造からも、事務所全体の品質管理の基準というのは監査基準の上位に位置するものであって、個々の監査の品質管理の基準はその下に位置するという構造がご理解頂けるのではないかと思います。

それでは、また1ページに戻って頂きまして、今回取り上げる2つの国際基準についてです

が、基準設定のスケジュールについては脚注にちょっと載せております。この2つの基準は、既に2004年2月の理事会で承認されておりまして、発効は2005年6月15日以降からの期となっております。ただし、注意して頂きたいのはこの事務所全体の品質管理基準であるI S Q C 1でありまして、これは2005年6月15日までにこの基準に準拠した品質管理システムを事務所は構築しなければいけないということで、準備期限みたいなそんな性格を持っている日付でございます。

このような国際基準に対しまして今回主に比較する我が国の基準としては、まず監査基準がございます、それと、日本公認会計士協会の監査基準委員会報告書第12号の「監査の品質管理」という実務指針がございます。なお、比較に当たっては、1つ注意して頂きたいのですが、我が国の基準は、まず監査基準で、総論的・抽象的といいますか、そういう規定をした上で、実務指針でより個別的・具体的に規定するという構造をとっているのに対しまして、国際監査基準では、個々のトピックについて詳細に個別的に基準を設けているという、その構造が違うという点がございます。この点は注意して頂きたいと思います。

このような構造の違いは、米国の基準ともほぼ同じような構造をとっております。ここで、ちょっと米国の話が出たところで、米国基準についても若干ではありますが説明をさせていただきます。

この資料の最後のページをご覧ください。ここでは付録として「米国の品質管理監査基準」というタイトルの資料をつけさせて頂きました。皆さんご存じのように、米国では、企業会計改革法の制定によって、監査基準の設定が監査基準審議会から公開会社会計監督委員会（PCAOB）に移管されました。この委員会の主要な任務の1つには、品質管理の基準設定というのがございます。しかし、現時点では、PCAOBの基準3号というのは「監査調書」というもので、これは品質管理に関連したものではありませんが、品質管理基準そのものではございません。ですから、まだ品質管理基準自体は公表されておられません。したがって、現在、米国では、この企業会計改革法以前から存在する基準を用いているという状況でございます。

いずれ新たな品質管理基準が公表されることになるかとは思いますが、現在、米国の基準と国際基準というのはかなり密接に連携して策定されておりますので、そのようなことを考慮すれば、国際基準と大幅に異なるものが公表されるとは考えにくいと思われます。したがって、我が国の監査基準の改訂に当たって、国際基準を主な検討対象とするというのは現時点では適切ではないかと思われます。このような状況を前提とした上で、若干ではありますが、米国の品質管理の監査基準について説明をさせていただきます。

現在、米国で品質管理に関する監査基準と言えるのは、品質管理基準ステートメント第2号「CPA事務所の会計及び監査実務の品質管理システム」というものでございます。米国の監査基準の通し番号ではQC § 20ということになっておりますので、以下では「QC § 20」というふうには呼ばせて頂きます。

このQC § 20の特徴の1つは、これは専ら事務所全体の品質管理を対象としている点でございます。その意味では、国際基準で申しますとISQC 1に相当する内容と言えます。

それでは個々の監査の品質管理はと申しますと、これは一般に認められた監査基準に準拠すればいいというようなことになっておりまして、一般に認められた監査基準に準拠すれば個々の監査の品質管理がなされるというような関連の説明がされております。これはPCAOB監査基準AU § 161というところにそのような記述がございます。

品質管理とはアメリカではどのように定義されているかという点について少し説明させていただきますが、ここでは定義として、「品質管理システムとは、広義には、事務所の職員が適用可能な専門職業基準と事務所の品質管理基準に準拠することに関して、合理的な保証を当該事務所に提供するプロセスである」と定義されております。この定義は、ざっと見たところ、COSOの内部統制の定義と少しタームとして似たところがございます。また、後で触れます国際監査基準における定義とも似ているところがございます。

次に、品質管理の構成要素について見ていきたいと思いますが、QC § 20では品質管理の構成要素として以下の5つを挙げております。7ページの下の方にありますが、まず最初が、独立性、誠実性、客観性、それから人事管理、関与先の受入れと継続、契約の実施、モニタリングという5つでございます。

この構成要素は、やはり後で説明いたします国際基準と比較して、1点を除いてほぼ同じ内容になっております。この構成要素の中のモニタリングにつきましては、QC § 30という次の基準の中の「CPA事務所の会計及び監査実務のモニタリング」という基準でより詳細に規定されております。また、構成要素の1つであります人事管理につきましては、さらにその次のQC § 40というもので「事務所の品質管理システムにおける人事管理要素—アテスト契約に責任を負っている実務家が求められる専門能力」という基準でさらに詳細に規定されております。ただ、この内容につきまして個別に言及するのは、時間の関係上、今回は割愛させていただきます。

それでは、国際基準に戻りたいと思いますので、この資料の3ページをご覧ください。今までは少し背景的な説明をさせて頂きましたので、これからは国際基準と日本の基準の中身につ

いてもう少し説明をしていきたいと思ひます。

その説明に当たって、まずその基準の全体像を示すということで、この3ページと次の4ページに図を用意させて頂きました。

まずこの3ページ目の図をご覧頂きたいのですが、ここではISQC1「事務所の品質管理」というのが左側にございまして、右側には我が国の監査基準と実務指針を取り上げております。

この図の見方について少し説明をさせて頂きますと、まず四角で囲まれている項目がたくさんあると思ひますが、これは基準の中の見出しの項目でございます。見出しの項目の右側に括弧つきの数字がついておりますが、これはその内容が記されているパラグラフ数でございます。したがいまして、ある項目にどの程度記述がされているかというその代理変数として見て頂きたいと思ひます。

国際基準と日本の基準を比較しまして大体同じような内容を扱っていると思われている部分は、項目間を点線で結んでおります。そして、対応する項目がないと思われる部分につきましては、四角ではなくて、楕円で括弧しております。この楕円で括弧したような項目に関しましては、後ほど個別的に説明をさせて頂きますと。

また、日本の実務指針についてですが、この会計士協会の報告書第12号と申しますのは、事務所全体の品質管理を規定している部分と個々の監査業務の品質管理を規定している部分と両方を扱っておりますので、それぞれわかるように一応大きな四角で囲っております。ISQC1は事務所全体の品質管理を扱っておりますので、12号でもそれに該当する部分を大きな四角で一応括弧しております。

まずこのページにつきましてざっとではありますが目を通して頂くと何点か気がつく点があると思ひますが、それについて少し述べさせて頂きますと。

まずこのISQC1の左上の方で「事務所内部の品質に対する最高責任者等の責任」という項目でございますが、これに相当する部分が日本の基準にはない。これに関しては、ISQCでは5パラグラフ分の説明があるということで、それなりに説明がされているわけですけれども、これについて日本では全くございませんと、後ほど説明をさせて頂きますと。

さらに下の方に下りていきますと真ん中より少し下ぐらいのところに「意見の相違」という項目でございまして、さらに下の方に下りていきますと「不服と疑義の申立」あるいは「文書化」という項目でございます。これらについては独立した項目あるいは内容的に日本の方にはないということで楕円にしております。

あと、項目として日本の方にあつたとしても記述量に大きな差があると思われるものを1つ例として挙げさせていただきますと、下から3つ目のところに「モニタリング」という項目がございます。これは、見て頂くとわかるように、15パラグラフということですので、かなり詳細な記述がされている領域でございます。それに対しまして日本の方とは申しますと、例えば実務指針の方ですと、「監査事務所としての品質管理の実施状況の点検」という項目がこれに大体該当しますが、これに関しては1パラグラフだけの説明しかないということで、記述が少し少ないということがあります。ただ、日本の指針の場合には、その右下の方を見て頂くとわかるのですが、付録というのがございまして、ここに具体的な項目が列挙されていることもございますので、本文の方に少ないからといって必ずしも少ないとも言切れない部分もあるわけですが、その点を考慮に入れてもやはり日本の方が記述は全般的に少ないということがございます。

次に4ページ目に移って頂きたいのですが、ここではI S A 220「監査の品質管理」と日本の基準を比較しております。

この左側の項目の中で、「倫理に関する事項」というものと「独立性」という項目が楕円になっております。この項目は先ほどのページにはやはりありまして、四角で囲っていたのですが、今回楕円になっているのは、つまり、個々の監査の品質管理レベルではこのような規定に対応する部分が日本にはちょっとないのではないかとということで、楕円にさせて頂いてございます。それから、I S Aの一番下のところの「モニタリング」という項目も同様の理由で楕円にしております。

この項目の比較をして、大ざっぱではございますが、対応関係などをちょっと見て頂くとわかるのですが、ない項目もございしますが、そうはいつでも日本の基準でも项目的にはかなり部分が既に対応されているということが言えると思います。しかし、同じ項目であってもやはり日本の方が、パラグラフ数とかを見て頂くだけでもわかると思いますが、記述量が非常に少ない、そうすると自ずと具体性にもだんだん欠けてくるといったような問題点がございます。また、事務所全体のレベルの品質管理と個々の監査の品質管理というレベルといった次元を識別した上での品質管理という規定の点では、やはり日本の基準は少し弱いのではないかとと思われる部分がございます。

以上が基準全体を概観した上での問題点の指摘であります。

次に、個々の論点について説明をさせていただきます。5ページをご覧ください。5ページの3のところ「個別論点の比較」というものがございます。以下では個別論点を3つのセグメン

トで分けて説明をさせていただきます。第1のセグメントは、基準の基本的スタンスに関する相違点ということで説明をさせていただきます。2番目は、先ほど楕円で囲ったような、日本の方に項目としてないような部分を取り上げて、説明をさせていただきます。3番目は、項目として独立してはおりませんが、基準をざっと概観した中で特に気がついた相違点について取り上げて、説明をさせていただきます。

それでは、まず第1点の方から説明をしていきたいと思いますが、この基準の基本姿勢として、これは私が基準を読んだ範囲で申しますと、国際監査基準における品質管理の定義というものはCOSOの内部統制フレームワークの思考が反映されているのではないかと。ただ、内部統制そのものではないわけですが、そういう思考が反映されているということは言えるのではないかと思います。

それはどこでそのようなことが言えるかと申しますと、品質管理の定義を見て頂きたいのですけれども、ここはちょっと大事なところなので読ませて頂きます。3の(1)のところの鍵括弧のついたところですが、「事務所は、事務所とその業務従事者が職業的専門家としての基準及び法令等の要求を遵守し、事務所又は業務責任者によって適切な報告書が発行されることに関して合理的な保証を提供するようデザインされた品質管理システムを構築しなければならない」というものが定義としてございます。この「合理的な保証を提供するようデザインされた」という部分は、特に「合理的な保証」というのはCOSOのキーワードの1つでもございますし、この定義以外にもこのような表現が頻出しております。さらにその2行上の「職業的専門家としての基準及び法令等の要求を遵守」というのがございますが、これも考えようによってはCOSOの「法規の遵守」という統制目的と合致しているというような考え方もできるかと思われまます。

ただ、この2点だけということでございますと先ほど付録でつけましたアメリカの基準にもございまして、これだけでCOSOだということは言えない部分もございます。ですから、それを補強するような点に関しましては後で述べさせて頂く点でちょっと補強をしていきたいと思えます。

それに対しまして日本の方ですが、日本の基準は読んでもこういう思考が反映されているとはちょっと見受けられない部分がございます。したがって、日本の基準も国際基準も項目としては同じような項目を並べていたとしても、基本的なスタンスが違っているとやはり基準の言っていることが違ってとれるということは出てくるのではないかと思います。

次に、「項目レベルの相違点」について説明をさせていただきます。5ページの(2)という

ころなのですが。

ここでは、まず、3ページの図にもありましたけれども、「事務所内部の品質に対する最高責任者等の責任に関する規定の有無」というのがございます。この点に関して具体的に述べている箇所を読ませて頂きますと、「事務所は、業務の実施において品質が重要であるという風土を事務所内部に作り上げることができるような品質管理の方針と手続を策定しなければならない。品質管理の方針と手続は、事務所の最高責任者（又は同等の組織）が、事務所の品質管理システムに対する最終的な責任を負っていることを明確にしなければならない」というような表現がございまして、これは、COSOに引きつけて考えますと、統制環境という構成要素の1つに該当するのではないかということです。

また、米国の基準なのですけれども、米国の基準の品質管理の構成要素の中で、国際基準にあって米国基準にないものというのはこの部分でございまして。そういうふうに見ますと、国際基準の方が米国の品質管理基準よりももっとCOSO的な要素が強いのではないかというふうに言えると思います。

次の項目としましては、「不服と疑義の申立に関する取扱いの有無」ということです。どのようなことかは鍵括弧の中に記述がございまして。どういうことを言っているかということを知りやすく言いますと、監査事務所の監査に関して何か問題があると思われる場合には、内部告発とか、あるいは外部かもしれませんが、そういう告発ができて受け入れられるような体制をつくってくださいという、そういうことを規定している内容でございまして。これは、COSOに引きつけて考えますと、「情報と伝達」というところにもやはり内部告発のようなものをちゃんとルートとして確立するというような記述もございまして、そのように解釈できるのではないかというふうに思われます。

次の項目として「モニタリング」ということではございますが、これは日本の基準にもあるのですけれども、先ほど述べましたように、記述量には大きな差があります。ここでモニタリングということに関してどのように規定されているかと申しますと、ちょっと読ませて頂きますが、「品質管理システムが有効に機能していることに関する合理的な保証を得るようデザインされた、事務所の品質管理システムに対する日常的な検討と評価及び完了した業務に対する定期的な検証のプロセス」というふうでございまして。これはCOSOの構成要素1つにやはりモニタリングというのがございまして、その中に「日常的監視活動」と「独立的評価」という2つのモニタリングの手段が述べられておりますが、この中にも日常的な検討と定期的な検証のプロセスという言葉がございまして、そういう意味でもやはりそういう思考が反映されている

のではないかというふうに考えることができます。

このような点を総合いたしますと、この国際基準の品質管理というものはCOSO的な思考が色濃く反映されているというふうに解釈できるのではないかというふうに思います。この部分が現在の日本の基準では少し弱いところではないかというふうに思います。

あと、次の項目にいきますけれども、5ページの一番最後のところなのですが、これは日本の基準にもあった項目ではありますが、独立性と倫理に関する事項を国際基準ではより強調しております。日本基準では、独立した項目としては取り上げられておりません。また、その独立性に関する記述の仕方により徹底したものになっております。ちょっと読ませて頂きますと、5ページの一番最後の行ですが、「事務所は、独立性を維持しているという合理的な保証を提供するようデザインされた方針と手続を策定しなければならない」ということで、「独立性を維持している合理的な保証」という非常にはっきりした書き方をしております。

あと、独立性に関しましてもう1点なのですが、「独立性確認書」というものがございます。6ページをご覧ください、6ページの上の方にあるのですが。これはどういうものかといいますと、ちょっと読ませて頂きますと、「事務所は、倫理規則等によって独立性の保持が要求される事務所内のすべての業務従事者から、独立性に関する方針と手続の遵守に関する確認書を、少なくとも年に一度入手しなければならない」ということで、このようなものを書かせて独立性を保持していることを保証するという、そういうところが1つの特徴としてあるのではないかというふうに思われます。

次の項目ですが、「意見の相違があった場合の取扱い」ということなのですが、ここで言う意見の相違というのは、監査人と関与先、クライアントではなくて監査チーム内部とか、あるいは監査チームと何かを相談した場合の相談先、あるいは監査チームと監査事務所の審査部門との間の意見の相違ということですが、「事務所は、業務担当チーム内部、対相談員及び業務責任者と業務の品質管理審査担当者との間の意見の相違を取扱うとともに解決するための方針と手続を策定しなければならない」というふうにあります。このような意見の相違がある場合にこういう問題をどう扱うのか、そしてどう解決するのかというその道筋をあらかじめつくっておいてくださいということですが、やはりそういうことをやることによって監査の品質が高まるということをここでは示していると思われます。日本の基準ではこういう記述はございません。

あと、次の点としましては、「文書化の徹底」ということがこの基準では非常に強調されております。3ページの図にありますように、「文書化」という項目あるいは「業務の品質管理

審査の文書化」という項目として、まず独立した項目として取り上げられているほか、ほかの項目の中でもこの文書化しなさいという表現は非常にたくさん見られます。数えたところ35カ所というのが出てきましたけれども、あります。その中で2カ所ほど読ませて頂きますと、「事務所は、品質管理システムの各要素が実際に運用されている証拠を提供するために、適切な文書化を義務づける方針と手続を策定しなければならない」という部分と、それからもう1点、「事務局は、問題点をどのように解決したかについて文書化しなければならない」、こういうように文書化を強調するということがございます。この文書化の問題は、前回の会合におきまして、公認会計士・監査審査会の報告書の中でも現在の日本の状況として指摘されている点でございます。

次は、独立した項目としてではないわけですが、気になった点として幾つか述べさせていただきます。

「十分な時間の確保」という問題なのですが、監査責任者は適切な報告書を発行するために十分な時間を確保していることを確かめなければならないという規定がございます。この「十分な時間の確保」という言葉も数カ所見られておりますが、日本の基準ではこういう点に関する記述は一切ございません。特にこの時間の問題につきましては、日本と欧米を比較した場合に監査時間が少ないという点は常に批判をされている点でございます。そういう意味では、この問題はISAを導入しようというヨーロッパよりも日本にとってより切実な問題ではないかと思えます。それをこのISAではこういう基準の文言の中に入れていたという点が1つ注意すべき点ではないかと思われます。

あと、そのほかに、すべての財務諸表監査に対して品質管理審査の義務づけを求めている点。日本ではリスクに応じて判断するというふうになっておりますが、こちらでは義務づけということで、一步踏み込んだ表現になっている点が特徴としてございます。

あと、品質管理システムのモニタリングの際に、そのモニタリング対象となる業務の選定を抜き打ちでやるというそういうようなことも、これは義務づけではございませんが、こういうこともあるということをあえて基準の中に書いているという意味で、かなり強い表現ではないかというふうに思われます。

以上、ざっとではございますが、国際監査基準における品質管理規定と我が国の基準の比較を行いました。我が国の基準の改訂に当たっては、冒頭にも述べましたとおり、基準の構造が異なるという点もございますので、その点も考慮いたしますと、このような国際基準の内容を、これ自体は恐らく会計士協会の実務指針の方に入ってくると思うのですが、それをさらにその

上位の監査基準にどのような点をピックアップして取り込むのかという判断が非常に重要になると思われます。

それから、事務所全体の品質管理の基準と個々の監査業務の品質管理の基準というのがこのように二分されておりますので、やはり監査基準などでもこういう識別をはっきりさせた形で明確化する必要があるのではないかと思います。

ほかにも検討すべき点や、あるいは基準の相違点として取り上げるべき点は多々あるかと思いますが、時間の制約もございますので、本日の報告は以上とさせていただきます。

○山浦部会長 ありがとうございます。非常に詳細なご報告を頂きまして、感謝いたします。

前山委員のご報告につきましてのご質問等については、後ほどまとめて行いたいと思います。

それでは、次に、加藤委員から、日本公認会計士協会による品質管理に関する現状の規定及び最近の対応状況等のご説明を頂きたいと存じます。加藤委員、よろしくお願いたします。

○加藤臨時委員 加藤です。私の方からは、I A A S Bの方でここ数年来行っております国際監査基準の一連の見直し、これはEUにおける国際会計基準を適用するということに対応する監査基準のいわゆる国際的コンバージェンスの一連の活動に対応して日本の監査基準委員会が行っている一連の見直しについてお話ししたいと思うのですが、そういう一連の監査の実務指針の見直しの中でも今回は品質管理ということに焦点が当てられておりますので、私の方からはその一連の実務指針の見直しの中から監査の品質管理に関するところ、これには監査人の交代も含むのですが、それについての協会の取組みの現状についてご説明したいと思います。お手元の資料の3がありますが、これに即してお話ししたいと思います。

現在の協会のこの実務指針の品質管理については、今、前山先生からお話があったように、監査の品質管理ということで、監査基準委員会報告書第12号があるわけです。これと、監査人の交代につきましてはこの資料3の大きな表の真ん中の下の方にそれぞれ監査委員会報告第79号とか倫理規則第16条が書いてありますが、まず最初に監査の品質管理についてのお話をしたいと思います。

もう既に前山先生の方からお話がありましたから、監査基準での位置づけとか、あるいは協会の実務指針の位置づけ等については、詳しい説明は省略させていただきます。

それで、協会としてどういうふうに取り組まなければいけないかという面についてお話ししたいのですが、真ん中に「監査基準委員会報告書第12号」がありまして、これは、前山先生のお話にもありましたように、監査事務所としての品質管理の部分と個々の監査業務の品質管理の部分の2つで構成されているわけですが、I A A S Bの方でこれを位置づけの異なる基準に

変えるということで、やはりそれに対応した手当を協会としてもしなければいけないのではないかと、監査事務所としての品質管理の部分は全く新しい品質管理基準にすること、それから、個々の監査業務の品質管理については従来の12号を改訂するというような形で対応しようと思っています。

なぜその必要があるのかということなのですが、まず、先ほどもお話がありましたように、監査事務所としての品質管理と個々の監査業務の品質管理とはやはり観点が違うのだというお話がありました。そういうことと、もう1つ大きな要素としてこれを分けなければいけないという要素があるのですが、それは、従来の監査基準委員会報告書第12号が対象にしていたのはあくまでも監査業務だけ、監査事務所としての品質管理も、監査事務所の中のいわゆる監査法人とか公認会計士事務所の中で、監査という業務に携わる部分についてしか規定していなかったんですね。

ところが、今度のISQC1というものが対象にするのは、監査業務だけではなくて、それ以外の保証業務があります。例えば一番右の方にJICPAが検討している取組みが2つの四角で上と下とで囲ってありますが、上の方がこのISQC1に対応するものとしての新しい基準です。ただ、これは、名前もこの位置づけもあくまでも現在はまだ仮のものであって、現在検討中のものです。

ここに、仮の名前なのですが、「品質管理基準書第1号」という名前がついていますが、このタイトルはISQC1のものと同じなのですが、ここを見ますと「財務諸表の監査及びレビュー業務、その他の保証業務並びに関連サービス業務に係る公認会計士事務所における品質管理」ということで、事務所が対象とするサービスの内容が監査以外にも拡大しているということなんですね。監査及びレビュー、このレビューというのはこれから検討されると思うのですが、いわゆる四半期レビューと財務諸表のレビュー、その他の財務諸表のレビューも含むのですが、そういうもの。それから、その他の保証業務ですが、これに該当するものとして今考えられるのは、例えば将来導入されれば内部統制の保証といういわゆる保証業務ですね。それと、関連サービス業務というのは、ISQC1あるいはIAASBが想定していますのは、今のところAgreed-upon Proceduresと言われる合意された手続ですね、これは保証ではないのですが、サービスを受ける方側と監査事務所とがお互いに合意した手続を行うというAgreed Upon Proceduresと言われるもの、それからもう1つはCompilation of Financial Statementと言われる財務諸表の調整ですね、財務諸表を作成してあげるという、これも保証ではないのですが、こういうような非常に幅の広いサービスを対象にして事務所全体として品

質管理を定めていると。

そういうことからして、こういうような位置づけの品質管理基準というのは、現在、協会の中にはありません。そういうことからして、何か新しい仕組みをつくらなければいけないということで、これは協会の内部で検討したところ、やはり監査基準委員会がつくる実務指針とは別の位置づけ、先ほど前山先生の方からのお話にもありましたように、I S Q C 1の位置づけというのは相当上の方にありますので、それと同じような位置づけのものをつくる必要があるのではないかとということで検討した結果、こういうものをつくるには会則を変更する必要があるのではないかと結論に達しました。

それで、協会がこれから行おうとしているスケジュールがこの一番右の方の上の四角の右下の方に点線で囲ってありますが、現在のところこのようなスケジュールで考えております。7月に会則を変更して新しい会議体あるいは委員会をつくるということのを待っている、先ほど前山先生の方からもお話がありましたけれども、適用期日のことがありましたし、一連のほかの実務指針の見直し等との関係から考えますと、7月の会則変更を待ってから一斉にこの作業を開始するのでは遅すぎるということで、現在、この一番上の方に「現在」と書いてありますが、特別委員会を設置して、この名前は「品質管理基準特別委員会」と呼ぶのですが、そこで、現在、I S Q C 1に対応する協会の新しい実務指針づくりをやっております。ほぼそれも固まりつつありますので、できたら4月の役員会にかけまして、4月に公開草案として公表したいと思っております。

そして、7月に会計士協会の総会がありますので、そこで会則を変更して、このような基準の位置づけを明確にした上で、これは仮称なのですが例えば「品質管理基準委員会」というようなものを新たにつくって、それで公開草案に寄せられたコメント等の分析、そして最終案への反映はこの新しい品質管理基準委員会が引き継ぐということにして、できたら今年の夏か秋には最終版を公表したいと思っております。そして、現在考えているところでは、来年の4月1日以降開始する事業年度から適用というようなことを念頭に置いております。

それから、もう1つ、個々の監査業務の品質管理については現在の12号を改訂するという形で、この右側の一番下の方に書いていますが、こういうような形のもので改訂したいと思っております。スケジュール的には、先ほどの事務所全体のものと同歩調を合わせて、やはり4月の役員会で公開草案を承認頂いて、公表して、夏か秋にはやはり先ほどの事務所全体のものと同時に最終版を公表して、来年の4月1日開始事業年度から適用するというようなことを考えております。

それで、現在私どもが検討しておりますこの事務所全体の品質管理と個々の監査業務の品質管理の内容につきましては、先ほど前山先生からご説明頂いた I S Q C 1 あるいは I S A 220 とほぼ同じような内容のものを考えております。もちろん外国のものをただそのまま我々が受け入れるわけではなくて、日本の実情に合ったように直していますし、なるべく直訳ではなくて日本語として適正な日本の実務指針としてふさわしいものをつくるという努力は今のところしているつもりではあります。

以上が事務所と個々の監査業務の品質管理についての協会の取組みの姿勢です。

それからもう1つなのですが、この資料3の真ん中の下の方にあります「監査人の交代」ですが、監査人の交代については一番左側の「監査基準」の前文の上の箱のところに書いてありますが、ここの一番最後の「また」というところに、「また、監査業務の質の確保には、新規に監査契約を締結する際における調査や前任監査人との引き継ぎ等も含まれる」ということで、これを受けまして協会の実務指針としてはこの真ん中の下の方に書いてあります監査委員会報告第79号というところにいろいろと細々と書いてあります。これについては後ろの方の資料編の中に資料2として現物がついておりますので、これは後ほど見ておいて頂ければと思います。時間の関係で細かくご説明するのは、とりあえずは省略させていただきます。

ただ1つここでご報告したいのは、この監査人の交代については最近いろいろと問題といつかいろいろなことが起きているということで、私ども協会としても監査人の交代については関心を持っておりまして、特にその引き継ぎがきちんとなされているのかどうかということが気になったものですから、アンケートを行いました。その結果が外部にも公表されておりますので、ごく簡単にご紹介したいと思います。

資料編の4番ですが、ページでいきますと28ページから、『J I C P A ジャーナル』に公表されました「監査人交代の経緯等に関するアンケート調査結果報告」というのがありますので、これをちょっとご覧になって頂きたいと思います。

このアンケートを行いましたのは、平成14年1月1日～平成15年10月31日までの間に、証券取引法監査対象会社の監査人交代に関する情報を東証のTDnet等から抽出して、107社に対してアンケート調査を行ったものです。この28ページの4番の「分析結果」というところに「監査人交代の通知」というのが書いてありますが、これは、会社側から通知したのが74件で、監査人から通知したのが27件ということでございます。会社側から通知した74件の内訳は、その下に四角で囲ってありますが、「親会社等の意向による監査人の統一」が40件、これはさほど問題ないのだと思うのですが、その下に「監査報酬に関するもの」が14件、「会社と監査人の

意見が合わない」ということで、何かトラブルったような感じのするところが25%ぐらいある、この辺にやはり何らかの問題があるのではないかなという気がします。

このそれぞれについても分析しておりますのでちょっと見てみたいと思うのですが、「監査報酬に関するもの」については後ろ方の29ページの5の「検討事項」の(1)、「監査時間・監査報酬」というところがあります。先ほどの前山先生のお話でも今度の新しいISQC1等には監査時間のことが入ってきたというふうにおっしゃっておられましたが、やはり何らかの形で監査報酬とか監査時間でもめていたのではないかというようなことが思われるのが理由で14件に変わったということで、この辺はいろいろその背景があるので表面的に簡単には言えないと思うのですが、この29ページの右の方の四角で囲った下に、この監査時間と報酬等の理由で変わったことに対して追加調査を行った結果、前任監査人が監査リスクが高いと判断し監査契約を解除した会社において、後任監査人の監査時間・報酬が低下しているケースが散見されたということで、ここで私どもが検討課題として挙げたいのは、やはり商法上の各機関、監査役会、取締役会、株主総会等において、企業統治の観点から、監査人変更の理由・経過に関する妥当性が十分にチェックされることが極めて重要であるということと、監査人側としても、継続監査と同等の監査品質の確保が要請されるというようなことが言えるのではないかと思います。

それから、28ページに戻りまして、会社側から監査人の変更を決定したという中の理由の1つとして、「会社と監査人の意見が合わない」というものが5件あったのですが、監査人側から監査を降りたとか、そういう監査人側から通知した27件の中にも、28ページの右の下の方に書いていますが、理由の1つとして、上から2つ目に、「監査意見・指導が会社に受け入れられない」というのが3件あったということで、監査人と会社との間の意見の相違を原因として、どちら側からか監査人の変更を申し入れたというのが合わせて8件あるということで、これについてはやはり29ページの右の下の方の(2)の「意見の相違」というところで、今後の検討課題として分析しております。

(2)の真ん中より下の方に、「しかし、公開会社の場合、監査人が『不適正意見』または『意見差控』を表明した場合は上場廃止となることから、会社及び監査人はお互いのリスクを避けるため、一つの解決策として、監査人は契約解除を選び、会社は自らの意に沿った監査意見を表明する監査人との契約を望むことがある」というようなことで、次のページに行きまして、いわゆるオピニオンショッピングの疑いが持たれる場合もあるということで、こういうことに関しては会社による変更理由の説明責任が問われるというような分析をしております。

また28ページに戻りまして、監査人側から契約解除した場合の理由の中には「監査リスクが高くなった」というのが15件もあるわけですが、こういうようなリスクに非常に最近では監査人が敏感になっているということがこういうところにも表れているかと思えます。

あとは、監査人交代の時期なのですが、29ページの左側の上の方に分析結果が書いてありますが、「任期满了によるもの」の90件は問題ないと思うのですが、「事業年度の途中の交代」が22件、「期末決算日後の交代」は3件ということで、25件も契約途中の交代があるということについてはさらにその分析が、その下の④に書いていますが、「会社側からの要請」では「監査人と意見が合わない」が4件、「監査人からの辞任」では先ほどのような「監査リスクから判断」が8件というようなことで、25件も期間の途中での監査人の交代があると。

これについても検討ということで分析していますが、これは30ページの(3)、左側の方に書いています。「監査受嘱リスク」ということで、監査契約が途中で解除された場合は監査リスクが高いと考えるのが通例と思われるが、後任監査人が監査受嘱に際し、監査リスクを低い又は中程度と評価しているものがこの25件のうち19件あり、監査リスクを低く評価している傾向がうかがえるということで、後任監査人は監査受嘱時のリスク評価を慎重に行う必要がある。

なお、監査契約を途中で解除した会社のうち、平成16年3月末までに民事再生法の適用申請に至った会社は4社あるということで、25件のうち5件は親会社等の要請で監査人の統一ということで変わっていますから、5件は特にリスクうんぬんという問題はないとすると、20件が何らかの形でトラブルって、そのうち4件が監査人が交代した後に要するに民事再生法の適用申請に至ったということで、比率から言いますと20%が監査人を交代した後で会社自身がおかしくなっているというような結果が出ているということで、この辺も何か示唆しているのではないかと思います。

それから、29ページの左側の一番下の「監査業務の引継ぎ」ですが、これについては、ほぼ80%はきちんと引継ぎが行われているが、20%は未実施ということですね。それから、引継ぎの内容等がこの真ん中に書いてありますが、大体は面談とか監査調書のレビューも行ったりしているのですが、書面による引継ぎ、面談だけが20%、前任と後任と合わせて20%前後あるというのがアンケートの結果として出ております。

以上のようなアンケートの結果として私どもとしての結論ということが30ページに書いてあるのですが、これを要約しますと、この30ページの一番右の方に書いていますが、前任監査人としては、守秘義務を配慮しつつも重要な情報を後任監査人に提供することが期待されますし、後任監査人においては、監査受嘱に関する手続を十分に実施して、受嘱するか否かの判断を慎

重に行う、また、さらに、会社側に対しての要望というか検討化する必要があると思われるのは、監査人交代に係る正当な理由もしくはやむを得ない事由を株主総会等で説明して、当該機関等で吟味する責任があるのではないかというような一応の結論に達しております。

以上が監査人交代のアンケートなのですが、私の方からは、現在、協会が取り組んでいる品質管理に関することを、何となくとりとめもなかったのですが、お話しさせていただきました。

以上です。

○山浦部会長 ありがとうございます。

それでは前山委員及び加藤委員からのご説明を踏まえまして、皆様からご質問あるいはご意見を頂戴したいと存じます。どなたからでも結構でございます、ご自由にご発言ください。

八田委員、どうぞ。

○八田委員 前山委員の報告で2点ほど。

まず1つは、資料7ページで、米国の品質管理基準のQC § 20のところの構成要素のご説明のときに、ISAとほぼ同じだけれども1つを除いてということと、その説明は後ほどということが多分説明がなかったと思うのですけれども、これを教えて頂きたいということが1点です。

2つ目が、5ページの「個別論点の比較」というところから、前山委員のご理解では、この品質管理基準がいわゆる内部統制のCOSOフレームワークを十全に反映しているというかなり強いご認識がおありのようですけれども、私は特にそういったものを感じません。そこで、なぜそのように理解されているのか。先ほど詳細なご説明がありましたけれども、もう一回その辺を確認させて頂きたいと思います。よろしくお願いします。

○山浦部会長 では、前山委員、よろしくお願いします。

○前山専門委員 まず最初のご質問の方なのですが、アメリカのQC § 20の構成要素と国際基準の方の構成要素で1点違うところというのは、つまり、国際基準の方の構成要素はアメリカの構成要素プラスこの監査の品質管理に対する最高責任者の責任というものが加わるということが違うところでございます。ですから、それを加えた6点、それが国際基準の方に入ってくるというところでございます。

それから、COSOの内部統制のものが影響を受けているのではないかという私の認識に対するご質問ですが、確かに、今、八田先生の方でおっしゃられるように、国際基準の方の関連資料を少し見たところでも特にそういう記述はございませんが、これは多少私の個人的なところも入っている部分もあるのですが、品質管理というのは確かに内部統制と全く同じではあり

ません、つまり、例えばCOSOの統制目的で言うところの財務報告の信頼性とかそういうものはありませんので違うという部分はあるのですが、それ以外のところではかなり共通する部分もあるのではないかと。そういうような感じで考えてみたところ、要するに、監査事務所として企業に例えば内部統制の確立というのを求めるだけではなくて、監査事務所自身がそういうものをある程度確立するというんですか、そういう側面もやはりこの品質管理の強化ということに関しては求められているのではないかという個人的な認識もあった上で、多少そういう部分に引きつけて説明をさせて頂いた部分もございます。

以上です。

○山浦部会長 八田委員。

○八田委員 先の方の説明で、確かにこのISAの基準を見ますと、冒頭にこの解説の中身として定義の次に監査責任者の責任という話が入っていますが、これは構成要素なのですか。どうも次元が違うものを一緒にして考えているのではないかという気がしますけれども。大分異質なものに私は感ずるのですけれども、私も中身はよく吟味していませんので、それはまた考えさせていただきます。

もう一個の方なのですが、実は、ご案内のように、今、私どもは内部統制の考え方について定着させることで議論しているときに、あまり軽々しくCOSOの考え方だとか思考だというのを思い込みで言ってもらいとちょっと誤解を招いてしまうという気がしますので1点ご注意申し上げたいと思います。少なくとも、インターナル・コントロールの議論であれ、クオリティー・コントロールの議論であれ、コントロールの議論をする場合には、例えば何か拠って立つべき基準との準拠性あるいはそれとの整合性、そして、それは当然ながら、経済活動、人間社会における事柄ですから、絶対的保証は絶対にならないのだから、合理的保証を提供すると、これはどんな場合であっても使われるキーワードでして、別にこれはCOSOだけの問題ではないのですが、その辺をなぜか、現実に強調されておられたようで…。

それからもう1点、内部統制の議論をする場合には目的が明確にまず3つ示され、3つか4つかはわかりませんが、これも恐らく、その第4パラグラフを読みますと、法令・規則等の遵守が目的であり、かつ適切な報告書がちゃんと発行されること、これがどうも目的のように、ISQC1のパラグラフ4から類推するに、この中で目的を言っているように主張しているようすけれども、非常にそれでは脆弱だという感じがします。

それから、次の問題としてはやはり構成要素の問題がありまして、例えば決定的に欠けているのは、リスクのアセスメントの問題とかマネジメントの問題は一切ここでは出てこないんで

すね。僕は、この品質管理の議論をしていくときに、COSO的考え方を入れるのは1つ非常に良いアイデアだという感じもするし、非常に力強い考え方であるとは思いますが、今のこの段階のISQC1をもってその断片的な部分を、例えば品質管理の方針と手続、これが統制環境のなんていうのは、統制環境で規定している内容はもう物すごい数の要因を言っているわけであって、そのたった1つだけを持ち出してこうだと言うのはちょっと我々にとって誤解を招きますので、もう一回十分にご検討を頂きたいと思います。内部統制部会を担当している方の立場でもやはり正しい理解を発信しなければいけないという立場で、若干苦言を呈させていただきました。

○山浦部会長 ありがとうございます。

これはこの点で、後で参考にさせていただきます。

どなたかほかにご意見はございませんでしょうか。

引頭委員、どうぞ。

○引頭委員 加藤委員に質問があります。

監査人の引継ぎについていろいろご説明があったかと思います。その中で、アンケート調査では、2割が引継ぎをやっていないというような結果だったわけですが、財務諸表の利用者側から、後任監査人がそうした必要な引継ぎ手続を行ったかどうか、確認できる方法はあるかというのが1点目の質問で、もしなかった場合はどのように考えたらよろしいのでしょうかということでございます。

○山浦部会長 加藤委員、どうぞ。

○加藤臨時委員 今のご質問の、会社側がそういうことをしているかどうかわかるかというご質問については、監査人が交代したときに、お互いにその引継ぎをするというときに、会社側の同意を得なければいけないということがありまして、お手元の資料編の中に「監査人の交代に関する実務指針」というのが2番としてついていますが、これをちょっとご覧になって頂きたいのですが。

13ページ以降に監査人交代についての私どものルールがついているのですが、この中に、例えば19ページを開けて頂きたいのですが、ここに別紙1として「前任監査人が守秘義務解除に関して被監査会社から受ける承諾書」ということで、前任監査人が後任監査人にいろいろ監査調書を見せたり質問に答えたりすることについては守秘義務を解除してほしいということで、会社から同意書をもらうんですね。それで、20ページに書いていますように、「承諾書」ということで、会社の代表者の方から前任監査人に承諾しましたというような文書を出し

て頂くということで、こういうものをやり取りすることによって会社は当然引継ぎ業務をきちんとしているんだなということがわかるのだと思うのですが、仮にこの要請がなかったとすると何もしていないということが会社としては感じるということで、正式な手続としてはこの辺が会社はその手続をやっているかどうかということを知する1つの手続だと思います。それ以外にもインフォーマルな形で、場合によったら口頭で了解を得ているというようなことで、会社側がちゃんと引継ぎをしているかどうかということはわかるのだと思いますが、これが1つの正式な方法ではないかなという気がしますけれども。

あとは、このアンケートもすべてをカバーしているわけではなくて、107社ということですから、これが全体を表しているのかどうかはわかりませんが、またそれぞれの状況がありますので、20%が「未実施」と、このアンケートの中ではそういう結果が出ていますが、それなりのいろいろな理由があったのかなという気がします。最終的にどうだったのかということまでここで断言するのはちょっと難しいのではないかなという気がしますけれども。

○山浦部会長 引頭委員、どうぞ。

○引頭委員 今の質問の趣旨はそうではありません。発行体、つまり財務諸表の作成者側はこういう承諾書のやり取りでわかると思うのですが、一般の投資家などいわゆる財務諸表の利用者側からは何があったか確認するすべはありますかという質問でございます。

○山浦部会長 加藤委員。

○加藤臨時委員 一般の方ですね。一般の方はなかなかそれはわからないのではないかなと思います。引継ぎ手続をしたかどうかということは公表していますかね。

ちょっと東証さんからお返事をお願いします。

○山浦部会長 では、土本委員、よろしくお願いします。

○土本専門委員 現在、私どもの適時開示ルールの1つとして、監査人の交代があった場合に、それを会社の方から開示して頂くということになっております。この任期の途中での交代というのは私ども市場開設者の立場としても非常に問題意識を持っております。現在のところでは、交代をしたという事実を開示してくださいというふうになっておりまして、その理由については要請ベースでお願いをしておるところなのですけれども、まだ検討の途上でございますけれども、その理由についても開示をして頂くということルール化したらどうだろうかということ今検討させて頂いております。その理由の中に今ご質問のあったようなところまで含めるかどうかというのはさらに今後詳細を詰めていきたいと思っておりますけれども、東証の方では交代の理由についてもルール化するという対応を今後はしていきたいと思っております。

○山浦部会長 岸田委員、どうぞ。

○岸田委員 今のこととちょっと関連してご質問させていただきます。

法定監査であっても、証取法監査であっても、会社にとっては監査をしてくれる人がいないと困るわけですが、法律上は必ずしもその監査契約の申し込みがあったからといって監査法人の方あるいは個人でそれを引き受ける義務はないわけですね。そういう場合にはどうされるのか。つまり、最近、ある経済雑誌の記事で、監査人が交代した場合、特定の監査法人が集中して引き受けているというような報道があったのですが、そうすると、恐らく大きな事務所では何かトラブルがあって交代したのだらうと推測がついて、そればかりやっている事務所というのは恐らく品質管理の点で問題があるのではないかと推測が働くわけです。そういう場合に協会としては特定のそういう監査法人に対してだけ厳しい何かそういうのをおやりになるのか、それともそれは関係なしに一般的にお考えになっているのか、それをちょっと教えて頂きたいと思います。

○山浦部会長 この点は、加藤委員でしょうか、それとも友永委員でしょうか。

では、友永委員、お立場もありますので、よろしくお願いします。

○友永委員 大変難しいのですが。ただいま加藤委員の方からご紹介のあったアンケート調査で、これは協会の会務に協力してもらうために本音ベースで多分聞いているものなんですね。そういったものが証券取引所の会社側の開示でどこまで出てくるのかという問題ももちろんありますし、それから、先ほどの記事の問題等もありますけれども。だからといってある監査法人が監査契約をしてはいけないということもないし、要は、ちゃんとした仕事を、適正な監査さえしていれば本来はいいはずで、そこを事前にというのは非常に難しいと。やはりそういった報道があったりいろいろすれば監査人に対する信頼といった問題が多分出てくるのではないかとはいえますけれども、そういった問題を全部察知して協会が何かをするというそこまでのことはちょっとできないと思います。

○山浦部会長 岸田委員。

○岸田臨時委員 お答えできにくい点はよくわかるのですが、特定の大手の監査法人が断ったものをすべて一手に引き受ける特定の監査法人があるとすれば、やはりそれは何か問題があるのではないかと、いうふうには世間の人は思うのではないかと思います。やはり一般論としてはそういうところに監査の品質管理がどうなっているかということをやするようなシステムがあってもおかしくはないのではないかと思います。

○山浦部会長 これは一般論でお聞きしますが、受嘱リスクが非常に高いときに、もち

ろんこれは断るのは簡単ですけども、それで引き受けるというときには、監査人側は相手の企業に対して何らかの一定のアプローチなり要望等を突きついたりして改善させて環境を整えるというか、恐らくそういうことを求められているような気がしますけれども、この点はいかがでしょうか。どなたか、例えば市川委員、実務経験も豊富ですし、何かご意見はおありでしょうか。実務的なことでもよろしいのですけれども、お聞かせ頂ければと思います。

○市川専門委員 あくまでも一般論ということでお話ししますが、監査をするに当たっては、期中往査しなければ見られない項目であるとか、いろいろな項目があります。極端な話、損益計算書について私たちが監査する中で監査人交代のときに悩むのが、期中の例えば在庫、棚卸立会をやっていない中でどう意見表明をするのかと、そうでないといわゆるPLの利益の確定の意見はそもそも心証が得られないのではないかということから、前任監査人の立会結果のレビューをするなり、ということでその辺はカバーするわけです。しかし、極端な話、決算日を越えて当期末も在庫については棚卸ができないという中で意見表明はできるのかというのは非常に悩ましいわけでありましてけれども、ただ、そのときに、あくまでも心証ということ言えば、その会社の場合には在庫がない会社であるとか、いろいろな要素を総合的に判断して引き受けるケースもあるのかもしれませんが、ただ、個人的にはそこまでリスクをとってやるのかなというのが私の個人的な意見でございます。

○山浦部会長 町田委員、突然で恐縮なのですが、以前に委員はこの問題について論文をお書きになっておりまして、そこで得られた分析結果等をもとにしますと、会計士協会の公認会計士の交代に関するこの分析について、何か特別な先生のお立場からのご意見がおありでしたらお聞かせ頂きたいと思うのですけれども。

○町田専門委員 急なご指名ですので、十分にお答えできるかどうかはわかりませんが、私の研究の限りでお答えさせていただきます。

実は、私は、あくまで公表情報をもとに——先ほど引頭委員からご質問のあったまさに東証の開示情報から拾ったデータをもとに、監査人の交代事例に関する調査・研究を行ったことがあります。同様の研究をなさっている方は、私のほかにも一部いらっしゃいますけれども、ここではそのときに明らかになったことをご説明いたします。

今、土本委員から「監査人の交代理由の開示」というお話がありましたけれども、実際には、開示される「理由」というのは、「任期満了により」とか、そういうものがほとんどなわけです。たしかに、任期を満了したので契約が解除されたと言われれば、そのとおりのわけですが、このような開示から何かを読み取るのは難しいと思います。また、そうした説明さえ明らかに

されないというケースが3分の1程度にも及んでしまっています。したがって、以前に私が行った研究では、そのような状況下で、いろいろとデータを拾って検討してみた、というものになります。

先ほど、加藤先生の方からのご紹介の中で、例えば監査法人の合併とか、あるいは会社の合併といったことによる必然的な監査人の変更というお話がありましたけれども、具体的に、調べていきますと、大手の監査法人から中小の監査法人への変更とか、ときには、はっきりと監査人とクライアントの意見の対立ということをも明記されている事例もあります。

特に大手から中小への変更の場合、我が国の場合は4大法人による法定監査契約の占有率が非常に高く、大手と中小の規模の差も非常に大きいということがありますので、もしも4大法人が持っていたクライアントを中小が担うとなると、前任の監査法人と後任の監査法人の間で、業務規模、または監査資源等において、かなり格差がある状況となってしまいます。日本に限らず、例えばアメリカやヨーロッパでも、監査リスクを考慮して、こういった監査人の交代は起きてきています。大手の法人が手放したものを中小が引き受けるということがあって、あるいは、大手の会計事務所のネットワークの中ではリスクの高いところは早めに契約を手放すようにというようなインストラクションがあるようですけれども、日本の場合、海外と同じようにそうした交代が行われると、大手で担っていたものを引き受ける受け皿がないという問題が生じる可能性が大きいのではないか、というふうに考えます。

さらには、監査契約というものは委託契約ですので、監査人が勝手に途中で切ることになりますと、法的な問題あるいは損害賠償の問題があつてなかなか難しい。そこで、監査リスクが高いようなケースについては、監査人の方が誘導して次の監査法人を紹介するなどして契約を切っているケースもあるようです。そのようなものを含めると、実は問題のあるケースというのは、表に出てきているものよりはるかに多いのではないかと思います。そのことを考えますと、監査人の交代時の引継ぎの問題というのは非常に大きくなるのだろうと考えられます。

今回、加藤先生の方からご紹介頂いた資料というのは、これは協会の方がかなり強制力を持って集めたアンケートと伺っています。例えばこれを個々の研究者が行ったとしてもほとんど情報は掴めないと思います。この調査では、ここまでの内容が出てきていますので、恐らくはこの背景には、もっと複雑な内容が報告されているのだろうと思います。したがって、こういった問題については、協会の取組みとして、何らかの手当が必要なのではないかととも思うわけです。

仮に、監査リスクが高いということで、上場企業をすべての監査法人が手放してしまったときにどうするのかという問題提起が考えられます。財務諸表は出ている、ただ、その会社がつぶれそうだからといってすべての監査法人が手放してしまったとしたら、監査制度というものが破綻を来してしまうと。監査意見のベースで何らかの対応をするのならともかくとして、監査契約のレベルでそれが対応されてしまうということは、どうなのか。これは簡単に解決できる問題ではありませんけれども、私が調査の結果をもとに書いた論文では、そういった点が問題ではないか、という問題提起をしております。

以上です。

○山浦部会長 突然にご指名いたしました。申しわけありませんでした。ただ、非常に貴重なご意見だと承りました。

黒川委員、どうぞ。

○黒川委員 これまでの議論と違った経済学的な観点なのですから。今、監査人の交代というものが、岸田先生がおっしゃったように、バッドニュースである可能性が高いというふうには世の中の人々が見ていけば、この監査人の交代というものに正当な理由があるということを経済的に世の中に示していくというインセンティブが会社の方に出てくるのではないかというふうに思うんです。というのは、そのバッドニュースとしての危惧を打ち消すようなことを言わないと世の中がそれに問題があったのだというふうには判断をし、その会社は信頼が置けないのではないかということで株価が下がるということが起こる。これが経済学的観点に基づく市場を介しての解決方法なんです。

先ほどからの議論はこれをルール化、あえていえば規制によって解決しようという方向なのですから、今のは市場を利用して解決する方法なんですね。要するに、手段としては、ルール化するというような規制をするだけではなくて、市場原理を利用するというのも1つあるかもしれない。それが意見でございます。

○山浦部会長 アメリカでは、企業のトップが監査人の交代については必ず記者会見等でコメントして、投資家に対してあるいは株主に対して説明いたしますけれども、確かにそういう趣旨での市場原理が通用するような仕組みだといいいのかわかりませんね。ただ、なかなか日本ではこれまでその仕組みがうまく作用しているかどうかということ、ちょっと私は寡聞にしてどうもネガティブなのですから、いかがでしょうか、これに関連するようなご質問でも構いませんけれども。

あと、こちらの方でご指名して本当に恐縮なのですが、池上委員、申しわけございませんが、冒頭に前山委員の方からこの国際基準の品質管理についてのご紹介があったのですが、池上委員は随分長い間 I A A S B の——昔は I A P C ですが、委員をされておりました、この I S Q C 1 の成立の経緯というのでしょうか、品質管理に対する国際会計士連盟あるいは I A A S B のいわば考え方というのでしょうか、それがこの I S Q C 1 に濃厚に反映されていると思うのですが、これが成立した背景、議論の中身、先生が今までご出席されている範囲で結構ですが、ご紹介して頂ければ幸いですけれども。

○池上臨時委員 突然のご指名なので、まとまっておりませんが。

まず、I S Q C 1、I S A 220 ができた経緯ですが、先ほど加藤委員の方から説明がございましたように、これらの改訂基準の改訂前の基準は、監査だけを対象とした基準でしたが、その改訂前 I S A 220 の中にも付録のところに、監査のみを対象とした会計事務所の品質管理の記述がございました。この改訂作業の途中に、当時、アシュアランス・フレームワークの検討が行われておりましたので、その関係でメンバーの中から他のアシュアランスの業務等もカバーする品質管理基準が必要であるという意見が出てきたことから、この付録を別の基準とし、監査以外のサービスもカバーする上位の品質管理の基準を作成しようということになりました。

I S Q C 1 は I A A S B のいろいろな基準をカバーすることになりましたので、その作成メンバーはかなり苦労していたようです。その関係で、作業スケジュールの予定がかなり遅れました。当時はブラジルのメンバーが、プロジェクトの議長でしたが、その議長の I A A S B のボードメンバーとしての任期が切れてしまい、その後他メンバーがサポートして、ブラジルのメンバーの任期切れの 2 カ月後になんとか基準化されました。そういう意味では、I S Q C 1 の誕生はかなりの難産でしたが、私の認識では、当時、アシュアランスのフレームワークの検討を行なっていましたので、その影響が強いことと、それから、I F A C が監査のみならず会計士の業務がいろいろ拡大してきていることを意識していたことを背景としているといった印象を持っております。

以上でございます。

○山浦部会長 重ねてご質問させて頂きたいのですが、この品質管理基準そのものはもちろん監査以外のレビューとかそのほか保証業務、そして、そのほかの保証業務でないところについても、要するに、会計士の諸業として行える業務についてすべてをカバーするという形であると、そういう理解でよろしいわけですね。

○池上臨時委員 前山先生がつくられた資料の 2 ページ目でございますけれども、この I S Q

C1の下の方に「保証業務に関する国際的フレームワーク」がありますが、その左下に「歴史的財務情報」、いわゆる過去の財務情報の監査とレビュー、一般的には財務諸表監査とレビューを意識すればいいのかなと思うのですが、その右側のツリーは、歴史的財務情報の監査及びレビュー以外の保証業務を対象にしています。これは、例えば、今度八田先生がご担当される内部統制とか、実務でよく行われている環境の関係の保証業務などを対象にしています。

縦のツリーの一番右側のツリー、このツリーの上にもISQC1がございます。これは関連業務と呼ばれているもので、先ほどご説明がありましたけれども、いわゆるCompilation、財務諸表の調整業務、それから、Agreed-upon Proceduresが該当します。これらは基本的にはISAでは保証業務ではないということになっておりますけれども、ISQC1はこれらも対象とする基準になっておりますので、ISQC1は会計事務所が行うであろうと現時点において考えられるサービスのほぼすべてをカバーする基準となっていると理解しております。

○山浦部会長 要するに、これをつくるに当たって、当然、IAASBのボードメンバーが集まってつくられたという、こういう理解でよろしいと思うのですが、そのアイデアとしては、やはり各大手の事務所で行われているその実務を前提にしてこの基準に持って行ったというそういう理解でしょうか、それとももっと新しいものをつくり上げていったというそういう理解でしょうか。

○池上臨時委員 基本的には、先ほどのブラジルの代表はビッグ4のパートナーで、南米のクオリアー・コントロール部門の長のポジションにいる人と聞いておりますし、他の殆どのメンバーも、大手の会計事務所出身者では、長と記憶しておりますので、基本的には自分の事務所の中で行われている品質管理の内容がインプットされていると思います。また、IAASB会議で出されたコメントや公開草案に対する大手会計事務所のコメントが反映されているということで、基本的には大手会計事務所が具体的に行っている品質管理を基準化したという理解でよろしいのではないかと考えております。

○山浦部会長 どうも突然のご指名で申しわけありませんでした。

本当に部会長側からあまり質問するのはよろしくないのかもわかりませんが、このISQC1に基づいた基準は各監査法人レベルで具体的にどのような形で反映されているのでしょうか。つまり、品質管理に監査法人サイドでこれを生かしていくという、これはある意味ではプロフェッションが義務づけられているわけですが、個々の事務所、それからネットワークという意味もありますけれども、そういう国際的な業務、それから、個々の各国での主要事務所レベルでの品質管理、実際にこのISQC1が具体的にどのような形で反映されている

のかという点、これについて、もしよろしければ加藤先生、いかがでしょうか。

○加藤臨時委員 事務所として実際にどうしているかということなのですが、日本の4大法人の場合はいわゆるビッグ4と提携しているということで、ビッグ4のいろいろな品質管理のやり方なんかメンバーファームということでそれに準拠しているということで、そういうところのマニュアルなんかも使っているのが現実だと思うんですね。もちろん日本の監査法人としての日本のルールに準拠した上で、さらに国際的ファームとしてのルールにも従っているということで、そういう面からこういうようなことは当然守られる、もう実行している。

先ほど前山先生の方からのお話にもありましたけれども、アメリカのルールでは、もともとAICPAの方では、事務所の品質管理と個々の監査業務とは別にスタンダードも分かれていますし、事務所の品質管理の中には監査以外の保証業務等もみんな入っています。ですから、そういう意味では、現実問題として、どういう形でマニュアルをどういうふうにつくっているのかとか、細かなところは事務所によって違うのだと思うのですが、これは実質的には実行しているのではないかなという気はします。ただ、そういうようなルールを国際的な企業だけに適用しているのか、純粋な国内のドメスティックな企業にまで適用しているのかとか、いろいろな適用になる対象については多少差があるのかもしれませんが、一般的には実行しているのではないかなという気がするのですけれども。

それで、今度、例えばこのISQC1に見合うような品質管理基準書第1号という、これは仮の名前ですが、仮にこういうものができたとすれば、そういう日本のルールとして具体的にこういう事務所全体の品質管理のルールができれば、やはりそれに合ったような形でのマニュアルを整備して、日本としてのこういう要請にもきちんとこたえられるようなドキュメンテーションなりルールとか、そういうことはやはり何かしなければいけないのではないかなという気がしますけれども、でも、だからといってこれがそんなに大きなインパクトを与えるかなという気は何となくあまりそんなにもしないのですけれども、既にほとんどやっているのではないかなという気はするのですけれども。

○山浦部会長 本当に時間をとって恐縮ですが、もう1点だけ、すみません、今後のこちらの方の審議等にもかかわってくる問題でもあるのですけれども。

エンロン以降にPCAOBのいわばある意味では品質管理に対する非常に厳しいプレッシャーがかかってきていると思うのですけれども、具体的に、先生の事務所ネットワークというそういうレベルでも結構ですけれども、あるいは業界全体でお聞きになっているところでも構わないのですけれども、エンロン以降の目立ったような品質管理に関するプレッシャーについて

は何かお気づきかどうかという、その点、ちょっと抽象的で漠然とした質問で恐縮なのですが、

○加藤臨時委員 別に私の事務所どうのこうのということではなくて、一般論としてお答えさせていただきます。

総じて、やはり海外のメンバーファームに対する品質管理の準拠性については、厳しくなったということは言えると思いますね。それは、内部統制、特にこれは今PCAOBとおっしゃったからアメリカを念頭に置いているのですけれども、アメリカの企業が日本において営業しているものについては、やはり内部統制の404条の監査をしなければいけない、財務諸表監査と一緒に統合された監査ですから、そういう意味でやはりいろいろな厳しい要求が私どもにもというか日本の監査法人にも来ているのではないかなという気がします。

それと、米国企業の海外のオペレーションに対する品質管理維持の厳しさというのは本体が厳しくなれば海外の重要な海外拠点も厳しくなりますから、そういう点で私どもとして感じるのは厳しくなった。具体的には、例えばそれぞれのメンバーファーム、日本の事務所が所属しているアメリカの事務所からのいわゆる品質管理レビューと言うんですか、法人によって呼び方は違うのだと思うのですが、向こうの人たちが大挙して日本へ来て、日本の事務所なり日本の特定の監査についての品質管理のレビューをしていく頻度とか、あるいは体制とか、あるいは見方の厳しさとか、指摘とか、そういうものが従来にもまして厳しくなっているという印象は私としては持っていますけれども。

○山浦部会長 恐縮ですが、それは、具体的に、個々の業務レベルまで、あるいは組織のあり方といいたいまいしょうかオペレーション全体についてのレビュー程度で終わるのか。それからもう1つは、個々のレビューということであれば、要するに国際的な資金調達をしている企業の、あるいは、もっと端的に言うと、アメリカで資金調達をしている企業の監査に関するレビューなのか、それとも日本の監査法人としての全体についてのレビューなのか。ちょっとそこを、恐縮ですが、もう1点だけお願いします。

○加藤臨時委員 これも一般論という形で答えさせていただきますと、両方見ますね。事務所全体の品質管理システムと個々の企業を選ぶということで、両方見ます。そして、その個々の企業を選ぶときに、この辺も、事務所によって、ネットワークによって違うのかもしれませんが、必ずしも海外で資金調達をしているとかグローバル企業のものだけではなくて、日本だけで営業しているような会社も選ぶようになっています。その背景には、やはり事務所の品質管理というのは、グローバル企業なのか、国内で営業しているだけの会社なのか、そういう区別をし

た品質管理は事務所全体としてはあり得ないと、ですから両方見て、しかも、同じ関与社員が、公認会計士が、国際的な企業の監査もしていれば、小さな日本のドメスティックな会社を監査している場合もあります。そうすると、同じ人が監査したものは品質の面では同じだろうということで、やはり両方見た上で個人の品質維持のことも見るというところがあるのではないかと思います。ですから、両方見るということだと思いますけれども。

○山浦部会長 いろいろありがとうございました。

この品質管理の問題はもうちょっと具体的な話というかテーマに絞っていきたいと思うのですが、例えば、独立性の具体的な維持の問題であるとか、あるいは文書管理の問題であるとか、これからこちらの審議会として取り組まなくてはならない幾つかの具体的なテーマがありますけれども、この点について何か皆様方からご質問等あるいはご意見等はおありではないでしょうか。

内藤委員、どうぞ。

○内藤臨時委員 先ほどの前山委員のご報告と加藤委員のご報告で、前回のときに国際的な基準の動向にこの品質管理のレベルでも合致させていかなければならないというのがここでの議論の焦点だというご説明があつて、前山委員の方からは、詳細な報告の後に、6ページにまとめとしてI S Q C 1及びI S A 220の内容が協会の実務指針に盛り込まれたとしても、より重要な点については監査基準に取り上げ、強調する必要があるというご指摘と、事務所全体の品質管理について、監査基準の中でもより明確化する必要があるのではないかとご指摘があつたわけですね。その一方で、加藤委員からは、資料3を見る限りは、I A A S Bが行っている監査の品質管理に関する基準への対応はもう既に始まっていて、それが年内にも成立するので、ある見方をすればこの監査基準は何も触らなくてもうまくいっているなという印象さえ持ったりするんですね。そこで、先ほどの議論もございましたけれども、2点ばかり今後の議論の方向性として、例えばこういうことをお考えなのかという点でご質問させて頂いてよろしいでしょうか。

まずは、監査人の交代の件で、監査の契約を受嘱するか、契約をするかどうかで、八田委員の方からも、この品質管理については監査事務所自体のリスクの管理をどうするのかというのが大事だというご指摘も先ほどあつたかと思うのですが、私の院生が日本とアメリカの公認会計士に関して契約リスクの評価の問題を研究した成果によると、契約リスク、監査の契約を受嘱するかどうかの際にいろいろなリスクを考えますと、それは、そのクライアントのビジネスリスクを考える、そしてクライアントの監査リスクを考える、そして監査人自体のビ

ジネスリスクを考える、そして監査報酬がそれに見合っているかどうか、こういった4点を中心に考えていきまして、契約リスクが非常に高いところに対してどういう対応策をとるのか、これによって契約を結ぶかどうかという点、それからもう1つは、監査リスクの把握が非常に大事だということで、実態調査というかその研究成果が出ているわけですが、そういったしますと、今我々の監査基準の中で監査リスクのところに関して、今日もご指摘がありましたけれども、もっと文書化というのか、監査リスクをどう評価したかに関するドキュメンテーションをもっと強化すべきだというような点を監査基準の中に書き込むのか、例えばそういう点ですね。それが1点です。

それからもう1つ、今日の前山委員のご報告の中で強調された中の1つに、6ページの上から2つ目の黒丸でございますけれども、意見の相違があった場合の取り扱いが日本のそういう品質管理にはないというお話で、その意見の相違、事務所内で監査意見に関する審査の結果、意見の相違があったときに、それを解決するための方針と手続を策定しなければならない、これが欠けていますというご指摘があったのですが、ISQC1でしたか、ISA220でしたか、どちらかは忘れましたが、さらにそういう相違があった場合には、相違がなくならなければ監査報告書は発行してはならないという規定まで書き込んでございますよね。となりますと、例えば監査基準において資料3の方にございます前文だとか一般基準の部分でもう少し品質管理のことを強調するにしても、例えばそういう監査事務所内での意見の相違がある場合には監査報告書を発行してはならないというような報告基準の中に規定を新たに設ける、そういうことも視野に入れていらっしゃるのか。例えばそういう重要な点については取り上げ強調するというその趣旨は、単にその品質管理をきちんとしなさいという指摘をもっと具体的に書き込むということだけではなくて、実施基準だとか報告基準にも影響を与えるような改定というのか、そこまで踏み込もうとされているのか、そこを少しお教え頂きたいと思います。

○山浦部会長 部会長の個人的なスキームとしては、おっしゃるような点については入れていきたいなと思っているんですね。少なくとも一般基準あるいは前文程度でこの問題が処理されるような、そういう甘いものでもないような気もしております。これはあくまでも個人的な見解です。

逆瀬先生、どうぞ。

○逆瀬専門委員 いろいろ新しく対応していこうということなのですが、日本の場合は、監査契約といっても商法の法定監査がありますので証取法監査との二本立てである。一番上にある親会社、公開企業が証取法連結の監査を受ける。その傘下の会社には、商法上、法定監査が求

められないものも入っている。二重規制で長疊的なんですね。他方アメリカの上場会社は、親会社として、グローバルな関係会社を含めて一本で契約する。そういうやり方をして、オーバーオールを決めて、それをアロケーションしているというような実務と聞いている。

そういうところと日本の申し上げたようなところで、今、前山先生等からいろいろご紹介頂いたような新しいルールを実践に移していく。これは主として監査法人さん側の作業の追加になるのだろうと、文書管理にしろ、監査の時間にしろ。翻って、それは一義的には受査会社が負担をして、最終的にはマーケットが負担する、こういう構図ですが、日本の場合は申し上げたような事情にあるので、文字通り読むと、監査は、今は証取法と商法監査とともに監査基準に準拠しているの、アメリカなどのケースよりも構造上は相当精緻なものとなる、というような感じを受けるのですけれども、それは大間違いかどうかをまず教えて頂きたいのが1点と、もしそうであるとすれば、日本の特殊性を考えた上でルールに反映して頂きたいという要望があります。

以上です。

○山浦部会長 ちょっとその点については、時間の関係もありますけれども、こちらの方で検討させていただきます。むしろ要望という形で受け取った方がよろしいかと思えますけれども。

池田参事官、お願いします。

○池田企業開示参事官 私の立場でコメントをするのもあれなのですが、加藤先生のお話があったこと、それから前山委員からのお話、それから内藤先生からのお話もあって、実務指針等にかかれたとしてもその中の重要なものは監査基準の方に入れていった方がいいだろうと、それで、今の山浦部会長のお話で、その実務指針というのは、単に品質管理だけではなくて、報告基準とかそれ以外の基準に跳ねるものもあるだろうと、そういうものも取り組んでいく必要があるのではないかというお話だったと思うのですが、この監査基準と実務指針の役割分担をどう考えるか、その中で国際監査基準あるいはアメリカの基準なんかも、これから2007年あるいはその先を見越して相当精力的な基準改定が進みつつあるという状況の中で、日本の今の監査基準の枠組みをどう考えていくのかというのは、恐らくこの最初の方の議論が終わって実際に基準をつくっていかうということになると今の監査基準の枠組みで十分やろうとしていることが吸収できるのかどうか。この辺は先生の方が詳しいところですが、過去の監査基準の歴史を見ても、準則をつくったり、あるいは非常に簡素な形に監査基準を持っていったりと、かなり変遷があるわけですが、その辺はどういう形で整理をしていくのがいいのか、今回の足元の品質管理の問題を単に解決するというだけではなくて、今後の国

際的な動向等を見据えたときにどういう枠組みにしていったらいいのかというのは、これからこの監査部会は継続的に監査基準を考えていくということになっておりますので、そういう継続的に取り組むためにどういうフレームワークがいいのかというのはぜひ皆様方の建設的なご意見を頂いていきたいというふうに考えております。

それから、これは加藤先生の方の質問で、協会の方のお考えをお聞かせ頂ければと思うのですが、その監査基準と実務指針の役割分担をどうやっていくかということになってくるわけですが、そうしたときに実務指針という形で整理をする場合には、1つあり得る議論として、デュープロセスのような問題があり得ると思うんですね。それは、手前味噌ではないですが、企業会計審議会で議論するということは、これは単にCPAの方だけではなくて、被監査会社あるいは投資家の方も含めた形で議論をしてルールをつくっているというふうに一応オーソライズできるのだろーと思っておりますけれども、公認会計士協会の方で実務指針をつくられるときには、日本公認会計士協会で作っているということですから、それ自体では要するにCPAの方たちで作っているということがあるわけですが、今日の前山先生のお話などを伺っていると、例えば最近の流れでは十分な監査時間を確保しているかどうかというようなこともルールに入っているというご紹介がありましたけれども、いろいろな審議会でのこれまでの議論を反芻すると、そういう基準を書くとき多分被監査会社の方からは、時間の問題ではなくてクオリティーの問題ではないかというご指摘がいろいろな審議会でも伺ったことがあるので、そういったものを公認会計士協会はどういうデュープロセスの中で仮に実務指針にこういったものを委ねた場合にはやっぴいこうとされているのか、その辺の取組みについてもお話頂ければというふうに思います。

○山浦部会長 加藤委員。

○加藤臨時委員 私ども協会が出すこの監査の実務指針の制定過程におけるデュープロセスのご質問ですが、もともと何年か前の監査基準の改定の際に実施準則等がなくなって、協会ですべてに代わる実務指針をつくるということで私どもに委任を受けたということで、監査基準そのものがこういうような審議会を経てデュープロセスで作られているということは、その中の一部である実務指針もその一体となって両方合わせて監査の基準になっているわけですから、そういう意味ではこういうところでこういうふうなご報告をしたりしてご意見を聞くというのも1つのデュープロセスの大きな枠の中の1つかなという気はしています。

それから、もう少し具体的に言えば、私どもとしては監査問題協議会という組織がありまして、これがいいか悪いかとか、これの評価についてはまたいろいろのご意見があると思うので

すが、一応会計士協会以外の方たち、産業界の代表の方、あるいは学会の代表の方、あるいはアナリストとしての代表の方等をお招きしてご意見をお聞きしていると、これもどれほど公式なものかという疑問はあるとしても、1つのデュープロセスかなという気はしています。

それからもう1つデュープロセスとして考えられるのは、私どもとしては公開草案を出しまして、広く一般に会計士以外の方たちからも、どなたからでもご意見を頂いていると、それを吟味した上で最終にしているという、この辺が私どもとしてはとりあえずデュープロセスとして踏んでいる手続かなという気がしています。

○山浦部会長 ありがとうございます。

そろそろ、定刻を若干過ぎておりますので、本日の議事はこの辺で終了させていただきます。

最後に、今後の予定について申し上げます。次回の部会は3月30日（水）の午後4時～6時に開催いたします。ここでは、これまでの議論を踏まえ、品質管理に関する基準の改訂についての論点を事務局で整理して頂き、これをもとにご審議を頂くことを予定しております。

それでは、これにて閉会いたします。

本日は、お忙しいところご参集頂きまして、誠にありがとうございます。今後ともよろしく願いいたします。

午後 4時03分 閉会