

職業倫理ガイドブック

平成28年6月1日

日本公認会計士協会
倫理委員会

職業倫理ガイドブック

平成 28 年 6 月 1 日
日本公認会計士協会
倫理委員会

本ガイドブックの目的

「職業倫理ガイドブック」は、公認会計士法で定める職業倫理に関する規定や日本公認会計士協会が定めた会則、倫理規則、独立性に関する指針、利益相反に関する指針、職業倫理に関する解釈指針及びその他の倫理に関する諸規定等について、その全体を分かりやすく解説し、会員の職業倫理の理解に資するよう制作したものです。

本ガイドブックの制作に当たっては、諸規定の体系や主な内容を簡潔に取りまとめ、会員が関連する本則を参照しやすいように整理しました。また、会員から質問が多く寄せられる事項については、本則を参照する前に、本ガイドブックで概要を把握できるように解説しています。

本ガイドブックは、既存の規定等及びその解釈に追加や変更を加えるものではありません。また、会員の利便性を向上させるため、本ガイドブックでの説明はできる限り簡潔なものにとどめており、既存の規定等及びその解釈の詳細を網羅するものではありません。したがって、会員が実務において職業倫理に関する検討を行う際には、本ガイドブックで概要を把握した上で、本則については必ず参照してください。

なお、本ガイドブックは、平成 28 年 3 月 31 日時点の法令規則等に基づいて作成しています。

目次

I 総論	1
1-1 職業倫理の必要性.....	1
1-2 職業倫理に関する規範体系.....	1
1-3 公認会計士法での職業倫理に関する規定内容.....	3
1-4 会則での職業倫理に関する規定内容.....	3
1-5 倫理規則の構成.....	4
1-6 独立性指針の構成.....	4
1-7 利益相反指針の構成.....	5
1-8 法改正対応解釈指針の構成.....	5
1-9 職業倫理解釈指針の内容.....	5
1-10 基本原則.....	6
1-11 概念的枠組みアプローチ.....	7
1-12 基本原則を阻害する要因.....	8
1-13 セーフガード.....	9
II 会計事務所等所属の会員に対する規定	10
2-1 会計事務所等所属の会員に対する規定の構成.....	10
2-2 セカンド・オピニオン.....	12
2-3 報酬.....	12
2-4 紹介手数料.....	13
2-5 広告.....	13
2-6 贈答・接待.....	13
2-7 利益相反に関する対応.....	13
(監査業務における独立性)	14
2-8 監査業務に係る独立性指針の構成.....	14
2-9 倫理規則上の大会社等.....	16
2-10 関連企業等.....	17
2-11 倫理規則等における金銭的利益.....	19
2-12 家族関係及び個人的関係.....	22
2-13 依頼人への就職.....	23
2-14 ローテーション.....	25
2-15 依頼人に対する非保証業務の提供.....	26
2-16 報酬依存度.....	29

(監査業務以外の保証業務における独立性)	30
2-17 監査業務以外の保証業務に係る独立性指針の構成	30
Ⅲ 企業等所属の会員に対する規定	32
3-1 企業等所属の会員に対する規定の構成.....	32
【付録1】用語集.....	33
【付録2】職業倫理に関する関連規則等一覧	38

I 総論

1-1 職業倫理の必要性

日本における公認会計士制度を定めた公認会計士法は、公認会計士の使命を次のように規定しています。

「公認会計士は、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を使命とする。」（公認会計士法第1条）

日本公認会計士協会（以下「協会」という。）は、協会の会員及び準会員がこの公認会計士の使命を全うできるように、自主規制として職業倫理に関する規範を定めています。

1-2 職業倫理に関する規範体系

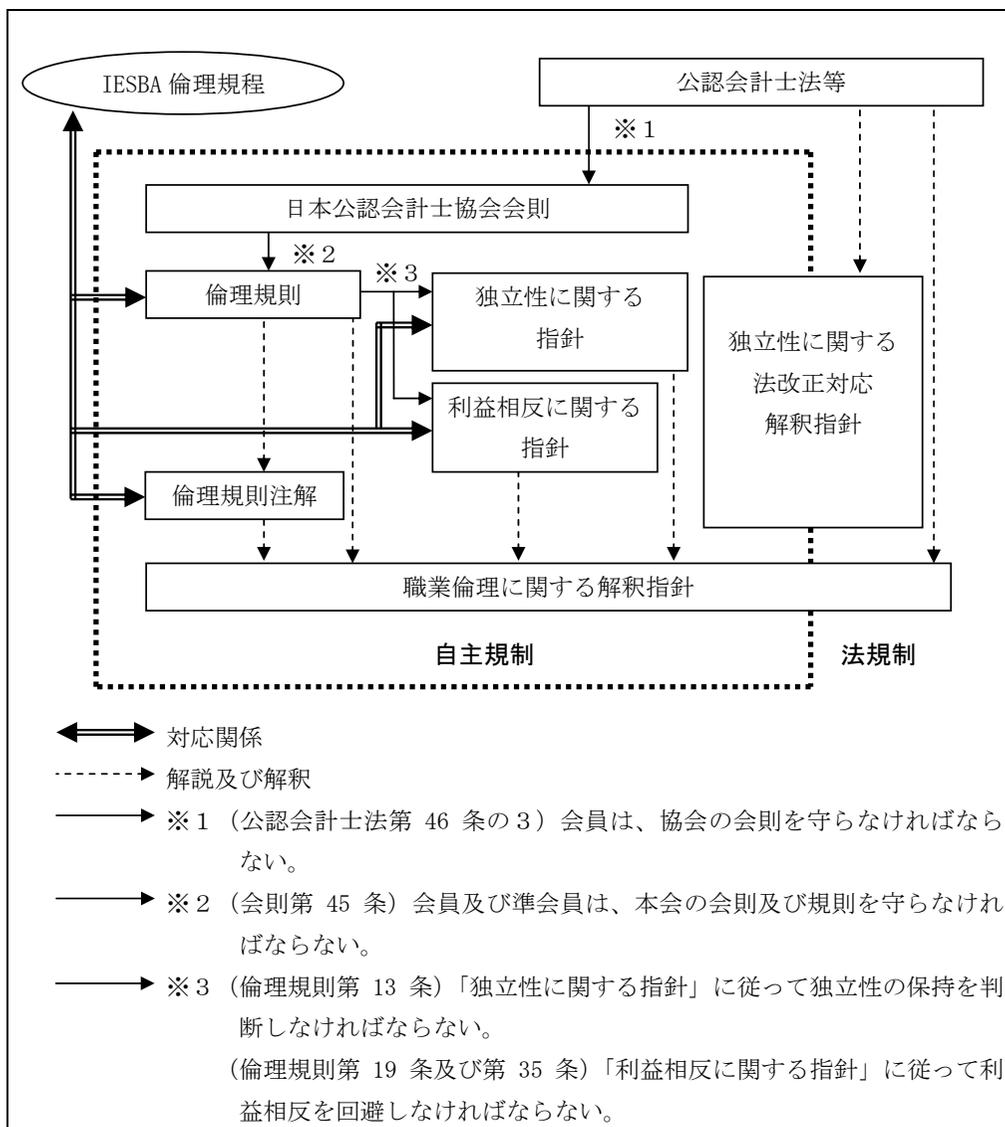
協会は、職業倫理に関して次のような規範を定めています。

- ・ 日本公認会計士協会会則（以下「会則」という。）（1-4 参照）
- ・ 倫理規則（1-5 参照）
- ・ 独立性に関する指針（以下「独立性指針」という。）（1-6 参照）
- ・ 利益相反に関する指針（以下「利益相反指針」という。）（1-7 参照）
- ・ 独立性に関する法改正対応解釈指針（以下「法改正対応解釈指針」という。）（1-8 参照）
- ・ 職業倫理に関する解釈指針（以下「職業倫理解釈指針」という。）（1-9 参照）

なお、協会は、上記の規範のほか、会計事務所等が監査業務の独立性の保持に関する方針及び手続を策定する際の参考に資するため、次の研究報告（規範性はない。）を公表しています。

- ・ 倫理委員会研究報告第1号「監査人の独立性チェックリスト」（本ガイドブック【付録2】⑦参照）
- ・ 倫理委員会研究報告第2号「監査法人監査における監査人の独立性チェックリスト」（本ガイドブック【付録2】⑧参照）

職業倫理の規範体系（倫理規則別表より。一部文言修正。）



	会計事務所等所属の会員	企業等所属の会員
会則	対象	対象
倫理規則	対象	対象
独立性指針	対象	対象外
利益相反指針	対象	対象
法改正対応解釈指針	対象	対象外
職業倫理解釈指針	対象	対象

参考：国際会計士倫理基準審議会（IESBA）について

会計職業専門家の国際的な連合組織である国際会計士連盟（IFAC）には、国際会計士倫理基準審議会（IESBA）、国際監査・保証基準審議会（IAASB）、国際公会計基準審議会（IPSASB）、国際会計教育基準審議会（IAESB）の4つの独立した基準設定審議会があります。

このうちの1つである、国際会計士倫理基準審議会（IESBA：The International Ethics Standards Board for Accountants）は、会計士のための国際的な倫理規程を策定する審議会です。IFAC に加盟している団体には、IESBA で策定された倫理規程を遵守する義務があり、倫理規程よりも緩い規定を国内の規程で定めることは原則認められていません。

協会も IFAC の加盟団体であり、協会が公表している倫理規則、独立性指針及び利益相反指針は、IESBA の倫理規程を基に設定・改正されています。公認会計士法と協会の倫理規則等を合わせた職業倫理の規範は、IESBA の倫理規程よりも厳しい規定となっています。

なお、IESBA の審議状況については、会議報告を定期的に会計・監査ジャーナルに掲載していますので、そちらも参考としてご覧ください。

1-3 公認会計士法での職業倫理に関する規定内容

公認会計士法は、公認会計士の職責を次のように規定しています。

「公認会計士は、常に品位を保持し、その知識及び技能の修得に努め、独立した立場において公正かつ誠実にその業務を行わなければならない。」（公認会計士法第1条の2）

また、「第4章 公認会計士の義務」として、特定の事項についての業務の制限（第24条）、大会社等に係る業務の制限の特例（第24条の2から第24条の4まで）、信用失墜行為の禁止（第26条）、秘密を守る義務（第27条）、公認会計士の就職の制限（第28条の2）等が規定されています。さらに、「第5章の2 監査法人」においても、監査法人の業務の制限等について規定されています。

なお、第46条の3において、会員は、会則を守らなければならないと定められています。

1-4 会則での職業倫理に関する規定内容

会則では、「第3章 職業規範の遵守」において、職業倫理について規定しています。当該規定では、会員は、公認会計士法で規定された公認会計士の使命を自覚し、職責を公正かつ誠実に果たすとともに、公認会計士としての品位を常に保持し不名誉となるような行為をしてはならないとしています（会則第40条から第42条まで）。

特に監査業務については、次の禁止行為を規定しています（会則第44条）。

- (1) 故意に、虚偽、錯誤又は脱漏のある財務書類を虚偽、錯誤及び脱漏のないものとして意見又は結論を表明すること。
- (2) 相当の注意を怠り、重大な虚偽、錯誤又は脱漏のある財務書類を重大な虚偽、錯

誤及び脱漏のないものとして意見又は結論を表明すること。

(3) 財務書類に対する意見表明又は結論表明の基礎を得ていないにもかかわらず、意見又は結論を表明すること。

1-5 倫理規則の構成

倫理規則は、3つの章と定義等から構成されています。それぞれの主な項目は次のとおりです（本ガイドブック【付録2】①参照）。

第1章 「総則」として、協会が採用している職業倫理の考え方である「基本原則」と「概念的枠組みアプローチ」等について、以下の項目を規定しています。

- ・ 目的
- ・ 基本原則の遵守（1-10参照）
- ・ 基本原則1から5まで（1-10参照）
- ・ 概念的枠組みアプローチ（1-10から1-13まで参照）
- ・ 基本原則間の相反する状況又は関係の解消
- ・ 監査役等とのコミュニケーション

第2章 会計事務所等所属の会員が専門業務を実施する上で遵守すべき基本原則や概念的枠組みアプローチの適用、その他の職業倫理上の留意事項等を規定しています（2-1参照）。

第3章 企業等所属の会員が専門業務を実施する上で遵守すべき基本原則や概念的枠組みアプローチの適用、その他の職業倫理上の留意事項等を規定しています（3-1参照）。

定義 倫理規則で用いられる用語の定義を記載しています。

別表 職業倫理の規範体系を図示しています（1-2参照）。

付録 以下の4つの付録を掲載しています。

付録1 会計事務所等所属の会員の業務環境に存在する阻害要因を生じさせる状況及び関係の例示

付録2 会計事務所等所属の会員の業務環境におけるセーフガードの例示

付録3 企業等所属の会員の業務環境に存在する阻害要因を生じさせる状況及び関係の例示

付録4 企業等所属の会員の業務環境におけるセーフガードの例示

1-6 独立性指針の構成

倫理規則第13条第3項では、会計事務所等所属の会員は、保証業務を提供する際に、別に定める独立性指針に従って独立性の保持を判断しなければならないと定められています。

独立性指針は、2つの部と定義等から構成されています（本ガイドブック【付録2】②参照）。

第1部 監査業務における独立性について規定しています（2-8参照）。

第2部 監査業務以外の保証業務における独立性について規定しています（2-17参

照)。

定義 本指針で用いられる用語の定義を記載しています。

付録 「公認会計士法が定めるローテーションの主要な規制と遵守に当たっての留意事項」を掲載しています。

1-7 利益相反指針の構成

倫理規則第 19 条及び第 35 条では、会員は、専門業務を実施する際に、別に定める利益相反指針に従って利益相反を回避しなければならないと定められています。

利益相反指針は、2つの部と定義等から構成されています(本ガイドブック【付録 2】③参照)。

第 1 部 会計事務所等所属の会員を対象とする、以下の項目を規定しています(2-7 参照)。

- I 利益相反の状況
- II 利益相反の状況又は関係の識別
- III 利益相反の状況の評価と対応

第 2 部 企業等所属の会員を対象とする、以下の項目を規定しています(2-7 参照)。

- I 利益相反の状況
- II 利益相反の状況又は関係の識別
- III 利益相反の状況の評価と対応

定義 本指針で用いられる用語の定義を記載しています。

付録 以下の2つの付録に、利益相反に関する具体的な状況を例示しています。

付録 1 会計事務所等所属の会員に関する利益相反

付録 2 企業等所属の会員に関する利益相反

1-8 法改正対応解釈指針の構成

平成 15 年及び平成 19 年に公認会計士法が改正され、いくつかの重要な事項が同法及び関係法令等に規定されました。協会は、それらの中で比較的複雑な規定について内容を明らかにすることを目的として、現在、次の5つの法改正対応解釈指針を公表しています(本ガイドブック【付録 2】④参照)。

- ・ 大会社等監査における単独監査の禁止について(法改正対応解釈指針第 2 号)
- ・ 大会社等監査における非監査証明業務について(同第 4 号)
- ・ 大会社等監査における規制対象範囲について(同第 5 号)
- ・ 大会社等監査におけるローテーションについて(同第 6 号)
- ・ 就職制限又は公認会計士及び監査法人の業務制限について(同第 7 号)

1-9 職業倫理解釈指針の内容

協会の倫理委員会が検討を行った会員からの職業倫理に関する相談事案のうち、会員の職業倫理に関する理解を深めることに資すると判断されたものを Q&A 方式で本解釈指針に掲載しています。Q&A は 30 項目あります(本ガイドブック【付録 2】⑤参照)。

なお、有限責任監査法人に対する監査業務に係る解釈指針として、6つのQ&Aから構成される「職業倫理に関する解釈指針－監査法人監査における監査人の独立性について－」も公表しています（本ガイドブック【付録2】⑥参照）。

1-10 基本原則

公認会計士に求められる職業倫理について、倫理規則は冒頭の「倫理規則の趣旨及び精神」において、以下のように規定しています。

会員は、（中略）監査及び会計に関する職業的専門家として、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を使命とする。また、その使命を自覚し、達成に努めなければならない。

会員の使命は、上述のとおり、国民経済の健全な発展に寄与することとされており、個々の依頼人や雇用主の要請を満たすだけでは、社会から期待された責任を果たすことはできない。

日本公認会計士協会は、会員がその社会的役割を自覚し、自らを律し、かつ、社会の期待に応え得るよう、その職責を果たすために遵守すべき倫理の規範として、ここに倫理規則を定める。

公認会計士が、社会からの役割や期待に応じていくために、協会が倫理規則において定め、会員に求めているのが基本原則の遵守です。基本原則は、会員が業務を実施するに当たって、遵守しなければならない原則です（倫理規則第2条、第10条、第32条、注解8及び注解24）。会員が会計事務所等に所属しているか、又は、企業等に所属しているかに関係なく、会員は次の5つの基本原則を遵守しなければなりません。

基本原則	内容	該当規定
1. 誠実性の原則	会員は、常に誠実に行動しなければなりません。	倫理規則第3条及び注解1
2. 公正性の原則	会員は、職業的専門家としての判断又は業務上の判断を行う際、常に公正な立場を堅持しなければなりません。	倫理規則第4条及び注解2
3. 職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則	会員は、適切な専門業務を提供できるように、職業的専門家としての能力を必要とされる水準に維持しなければなりません。 また、会員は、専門業務を提供するに当たって、適用される職業的専門家としての基準及び技術的基準を遵守し、職業的専門家としての正当な注意を払わなければなりません。	倫理規則第5条及び注解3

基本原則	内容	該当規定
4. 守秘義務の原則	<p>会員は、正当な理由なく、業務上知り得た情報を他の者に漏洩し、又は自己若しくは第三者の利益のために利用してはなりません。</p> <p>また、会員は、業務上知り得た情報を利用しているのではないかという外観を呈することがないように留意しなければなりません。</p>	倫理規則第6条及び注解4
5. 職業的専門家としての行動の原則	<p>会員は、常に職業的専門家としての自覚を持ち、また、職業的専門家としての基準及び法令等を遵守し、いやしくも会員全体の信用を傷つけ、又は不名誉となるような行為を行ってはなりません。</p>	倫理規則第7条及び注解5

1-11 概念的枠組みアプローチ

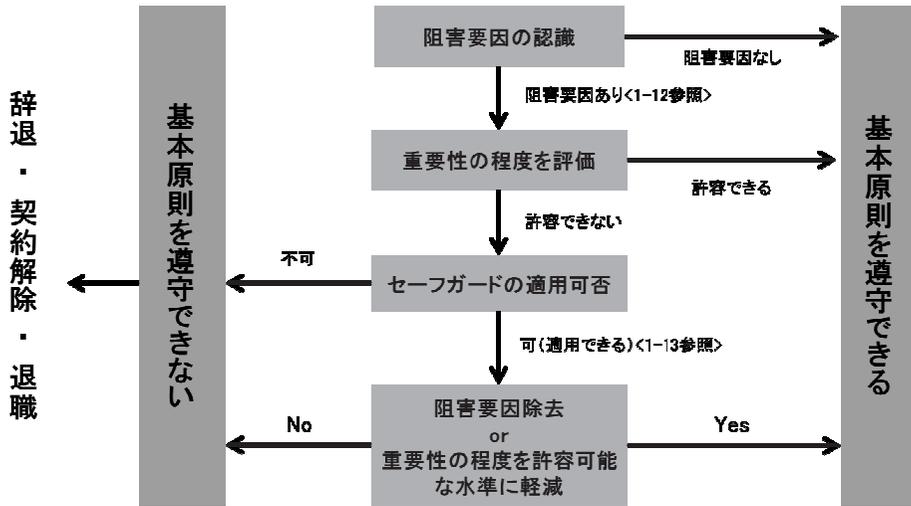
会員は、基本原則を遵守するために、「概念的枠組みアプローチ」を適用しなければなりません（倫理規則第8条及び注解6）。

概念的枠組みアプローチとは、次の(1)から(4)までの手順によって、基本原則の遵守を阻害する要因を除去（若しくは許容可能な水準にまで軽減）するか、又は、阻害要因の重要性が余りに重大である（若しくは適切なセーフガードを適用できない）場合には専門業務を辞退（若しくは契約を解除するか雇用主との関係を終了）するか、という判断を行うことをいいます。概念的枠組みアプローチを適用することにより、職業的専門家としての社会的役割を自覚し、社会の期待にかなう行動をとる責任を果たすものとされています。

- (1) 基本原則の遵守を阻害する要因を認識する。
- (2) 認識した阻害要因の重要性の程度を評価する。
- (3) 阻害要因の重要性の程度が許容できる水準ではないと評価された場合、セーフガードを適用して次のいずれかの対応をとる。
 - ① 阻害要因を除去する。
 - ② 重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減する。
- (4) 阻害要因の重要性が余りに重大であり上記(3)の対応がとれない場合又は阻害要因に対しセーフガードを適用できない場合には、専門業務を辞退、契約を解除、又は雇用関係を終了しなければならない。

概念的枠組みアプローチの考え方を図示すると、次のようになります。

＜概念的枠組みアプローチ＞



会計事務所等に所属する会員が監査業務を行う場合には、特に監査業務の依頼人に対して独立性を保持していなければなりません（独立性指針第1部第4項から第12項まで）。監査業務の依頼人に対する独立性を保持するために概念的枠組みアプローチを適用する場合（独立性指針第1部第7項）は、上図の「基本原則を遵守できる」、「基本原則を遵守できない」をそれぞれ「独立性を保持できる」、「独立性を保持できない」に読み替えて参照してください。

1-12 基本原則を阻害する要因

会員が遵守すべき職業倫理に関する基本原則を阻害する要因として、倫理規則では次の5つを挙げています（倫理規則注解6第3項）。

(1) 自己利益

金銭的その他の利害を有していることにより、会員の判断又は行動に不当な影響を与える可能性があること。

(2) 自己レビュー

会員が専門業務を行うに当たって、会員自身又はその関係者による過去の提供業務の結果や判断に依拠し、それらを適切に評価しない可能性があること。

(3) 擁護

会員が、専門業務の実施上、その客観性が損なわれるほど、依頼人又は所属する組織の立場を擁護すること。

(4) 馴れ合い

会員が、依頼人又は雇用主と長期又は密接な関係をもった結果、それらの者の利益に過度にとらわれること、若しくは業務を安易に受け入れること。

(5) 不当なプレッシャーを受ける脅威

現実には生じているプレッシャー又は潜在的なプレッシャーにより、会員が不当な影響を受けて公正な行動ができなくなること。

業務環境（倫理規則注解6第6項）により阻害要因を生じさせる状況及び関係の例示が、倫理規則の【付録】に記載されています。

- ・ 会計事務所等所属の会員の業務環境に存在する阻害要因を生じさせる状況及び関係の例示（倫理規則【付録1】）
- ・ 企業等所属の会員の業務環境に存在する阻害要因を生じさせる状況及び関係の例示（倫理規則【付録3】）

1-13 セーフガード

セーフガードとは、基本原則に対する阻害要因を除去するか、又はその重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減する行為又は手段をいいます。セーフガードは、次の2つに大別されます。（倫理規則注解6第4項）

- (1) 協会又は法令等により設けられたセーフガード（倫理規則注解6第5項）
- (2) 業務環境におけるセーフガード（倫理規則注解6第6項）
 - ・ 会計事務所等所属の会員の業務環境におけるセーフガードの例示（倫理規則【付録2】）
 - ・ 企業等所属の会員の業務環境におけるセーフガードの例示（倫理規則【付録4】）

II 会計事務所等所属の会員に対する規定

2-1 会計事務所等所属の会員に対する規定の構成

会計事務所等所属の会員（原則として会計事務所等を含む（倫理規則注解8）。）について、倫理規則は、以下の項目を第2章に規定しています。

(1) 本ガイドブックで個別に説明している項目

- ・ 基本原則の遵守（倫理規則第10条及び注解8）（1-10参照）
- ・ 概念的枠組みアプローチの適用（倫理規則第11条及び注解9）（1-10から1-13まで参照）
- ・ 独立性（倫理規則第13条及び注解11）（2-8及び2-17参照）
- ・ 依頼人との利益相反（倫理規則第19条）（2-7参照）
- ・ セカンド・オピニオン（倫理規則第20条及び注解17）（2-2参照）
- ・ 報酬の水準（倫理規則第21条及び注解18）（2-3参照）
- ・ 成功報酬（倫理規則第22条及び注解19）（2-3参照）
- ・ 紹介手数料（倫理規則第23条及び注解20）（2-4参照）
- ・ 広告（倫理規則第25条及び注解21）（2-5参照）
- ・ 贈答・接待（倫理規則第26条及び注解22）（2-6参照）

(2) 上記(1)以外の項目

- ・ 専門業務の公正性（倫理規則第12条及び注解10）

専門業務の実施に際して、依頼人又は依頼人の役員及び従業員との間に金銭的又はその他の利害関係がある場合には、公正性の原則を遵守するために、概念的枠組みアプローチを適用する必要があります。阻害要因の重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減できない場合には、業務の辞退、又は契約の解除が必要となります。

- ・ 新規の依頼人との契約（倫理規則第14条及び注解12）

新規の依頼人と契約を締結する際は、基本原則を遵守するために概念的枠組みアプローチを適用する必要があります。阻害要因の重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減できない場合には、契約を締結することはできません。また、契約を更新する場合には、その適否の判断を定期的に見直さなければなりません。

- ・ 新規の専門業務の契約の締結（倫理規則第15条及び注解13）

新規の専門業務の契約を締結する際は、基本原則を遵守するために概念的枠組みアプローチを適用する必要があります。阻害要因の重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減できない場合には、契約を締結することはできません。

- ・ 現任会員との交代（倫理規則第16条、注解14及び監査基準委員会報告書900「監査人の交代」）

依頼人から現任会員との交代を依頼される場合、又は専門業務を申し込む場合、基本原則を遵守するために概念的枠組みアプローチを適用する必要があります。

す。阻害要因の重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減できない場合には、契約を締結することはできません。会計事務所等所属の会員と現任会員との協議に当たっては、依頼人の承諾や職業的専門家としての基準等の遵守などに留意しなければなりません。

- ・ 現任会員の専門業務の補完的又は追加的な専門業務の契約の締結（倫理規則第 17 条及び注解 15）

現任会員の専門業務の補完的又は追加的な専門業務を依頼される場合、基本原則を遵守するために概念的枠組みアプローチを適用する必要があります。適用に当たっては、「現任会員との交代」の規定（倫理規則第 16 条第 2 項から第 5 項まで及び注解 14 第 4 項）が準用されています。

- ・ 共同業務（倫理規則第 18 条）

共同して専門業務を行う場合、相互に十分に連絡し協議する必要があります。

- ・ 会員相互間の行為（倫理規則第 24 条）

他の会員に対する誹謗、名誉の毀損及び業務への不当な侵害は、禁止されています。また、他の会員の使用人に対する雇用の申込みにより、当該他の会員の業務に著しく支障を来す行為も禁止されています。

- ・ 依頼人の資産の保管（倫理規則第 27 条及び注解 23）

依頼人の金銭その他の資産を保管することは、自己利益を生じさせる可能性があるため、原則として、禁止されています。ただし、法令等により許容される場合はこの限りではありませんが、本人確認等の追加的な法律的義務を遵守する必要があります。また、預かった資産については、分別管理、使用目的の限定、記録の整備等が求められています。

- ・ 品質の保持（倫理規則第 28 条）

専門業務の実施に当たり、組織体制の整備、従業者に対する適切な指導監督等による品質の保持が求められています。

- ・ 名義貸しの禁止（倫理規則第 29 条）

自己の使用人以外の者に自己の名をもって専門業務を行わせること、又は自己の使用人以外の者が実施した専門業務について自己の結論を表明することは禁止されています。

- ・ 将来の事象に対する結論の表明（倫理規則第 30 条）

将来の事象に対する予測について結論を表明する場合は、その予測の実現を保証すると誤解される表現又は方法で結論を報告することはできません。

- ・ 監査法人の名称（倫理規則第 31 条）

監査法人の設立、名称変更及び合併に際しては、公認会計士としての品位を失墜するような名称及び他の監査法人等の名称と同一又は類似の名称を使用することは禁止されています。また、その使用名称については、あらかじめ協会に問い合わせる必要があります。

2-2 セカンド・オピニオン

セカンド・オピニオンとは、会計事務所等所属の会員が、現任会員の依頼人からの求めに応じ、特定の取引等における会計、監査、報告又はその他の基準若しくは原則の適用について意見を表明することをいいます。

会計事務所等所属の会員は、セカンド・オピニオンを表明するよう依頼された場合、基本原則を遵守するために概念的枠組みアプローチを適用し、また、セカンド・オピニオンの依頼人が現任会員と協議することに同意しない場合には、セカンド・オピニオンを表明することの適否をより慎重に検討することが必要です。(倫理規則第 20 条及び注解 17)

2-3 報酬

報酬に関しては、以下の規定があります。なお、報酬依存度に関する規定については、2-16 を参照してください。

(1) 報酬の水準

例えば、正当な根拠に基づかない低廉な報酬の提示及び請求は、一定の水準の専門業務を実施することが困難となることが考えられることから、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則の阻害要因を生じさせます。そのため、専門業務の内容又は価値に基づいた報酬を請求することが適切であり、報酬の算定・請求に当たって基本原則を遵守するために概念的枠組みアプローチを適用しなければなりません。(倫理規則第21条及び注解18)

(2) 成功報酬

成功報酬に基づいて保証業務や非保証業務の契約を締結する場合、公正性の原則の遵守を阻害する要因を生じさせ、又は生じさせる可能性があります。そのため、監査業務を含む保証業務については、成功報酬に基づいて契約を締結してはなりません。また、成功報酬に基づく非保証業務の契約を締結する場合には、基本原則を遵守するために概念的枠組みアプローチを適用しなければなりません。なお、監査業務の依頼人に対する非保証業務に関連する成功報酬が次のいずれかに該当する場合は、独立性の阻害要因の重要性が余りに大きいため、セーフガード適用の余地はありません。(倫理規則第22条、注解19、独立性指針第1部第224項から第227項まで及び同第2部第154項から第157項まで)

- ① 監査を実施している会計事務所等が請求する報酬で、会計事務所等にとって重要である場合
- ② 監査の重要な部分を実施したネットワーク・ファームが請求する報酬で、会計事務所等にとって重要である場合
- ③ 非保証業務の結果やその報酬額が、財務諸表における重要な金額の監査に関連する判断に依存する場合

(3) 期限経過の未収報酬

依頼人からの報酬は、次年度の監査報告書（又は保証報告書）の提出までに支払われていることが必要です。それよりも長期にわたって未払いである場合は、独立性の阻害要因の重要性の程度を評価し、必要に応じてセーフガードを適用する必要があります。（独立性指針第1部第223項及び同第2部第153項）

2-4 紹介手数料

業務に関する紹介手数料又は仲介料等（以下「紹介手数料等」という。）の授受は、それ自身が許容可能な水準を超えた自己利益を生じさせるため、その授受に際しては、基本原則を遵守するために概念的枠組みアプローチを適用しなければなりません。

特に、保証業務に関する紹介手数料等の授受は禁止されており、監査業務の依頼人との間で保証業務以外の業務について紹介手数料等を授受することも原則禁止されます。なお、紹介手数料等の授受の検討に当たっては、独立性指針の「依頼人とのビジネス上の関係」にも留意が必要です。（倫理規則第23条、注解20、独立性指針第1部第124項及び同第2部第119項）

2-5 広告

専門業務の広告その他の宣伝を行う過程において、会員の品位と信用を損なう誇張広告又は他の会員を誹謗中傷する広告若しくは比較広告を行うことは、基本原則である職業的専門家としての行動の原則を阻害する自己利益を生じさせ、セーフガード適用の余地はないため、厳に慎まなければなりません（倫理規則第25条及び注解21）。

2-6 贈答・接待

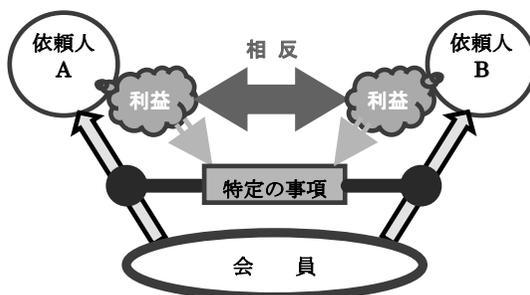
会計事務所等又は保証業務チームの構成員が、保証業務の依頼人から、社会通念上許容される範囲を超える贈答・接待を受けること、又は行うことは、公正性の原則を阻害する自己利益又は馴れ合いを生じさせ、セーフガード適用の余地はないため、厳に慎まなければなりません。なお、「社会通念上許容される範囲」は、贈答・接待の内容、金額、意図、時期、回数及び方法を総合的に勘案し、極力厳格に判断する必要があります。（倫理規則第26条、注解22及び独立性指針第1部第230項及び同第2部第158項）

2-7 利益相反に関する対応

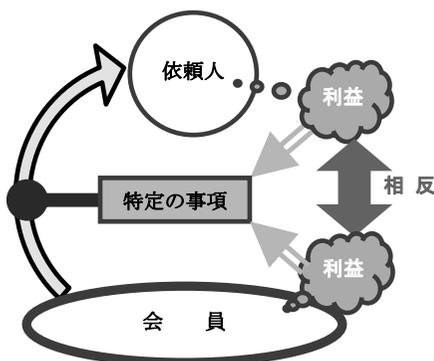
会計事務所等所属の会員が専門業務を受嘱する際に、職業的専門家としての判断に不当な影響を与える利益相反の状況に直面する場合があります。利益相反の状況は、公正性や他の基本原則に対する阻害要因を生じさせます。会員は、概念的枠組みアプローチを適用し、利益相反の状況を生じさせ得る利害関係を識別し、評価し、必要に応じて、基本原則の遵守に対する阻害要因を除去するか、又はその重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減するためにセーフガードを適用しなければなりません。（倫理規則第19条、利益相反指針第1部第1項及び第3項）

利益相反の状況は、以下の2つに大別されます（利益相反指針第1部第1項）。

- (1) 特定の事項をめぐる複数の依頼人の利益が相反している中で、会員が当該特定の事項に関連した専門業務をそれらの依頼人に提供する場合



- (2) 特定の事項をめぐる会員の利益と、当該特定の事項に関連した専門業務の提供をその会員により受ける依頼人の利益が相反する場合



利益相反が生じ得る状況の具体的な例示、その状況を識別するための手順、評価すべき項目、及び対応するために適用すべき具体的なセーフガードの例示等の詳細は、利益相反指針第1部を参照してください。

なお、企業等所属の会員が専門業務を実施する際にも利益相反の状況に直面する場合があります、上記と同様の対応が求められます（倫理規則第35条及び利益相反指針第2部）。

（監査業務における独立性）

2-8 監査業務に係る独立性指針の構成

独立性指針第1部は、監査業務における独立性の要件について、次の12項目を規定しています。

I 指針の構成（第1項から第3項まで）

第1部の構成について説明しています。また、第1部において、「会計事務所等」には、特に記載がない限り、「ネットワーク・ファーム」を含み、「監査」には「レビュー」を含むことが規定されています。

II 独立性に対する概念的枠組みアプローチ（第4項から第12項まで）（1-11参照）

会員は、独立性（精神的独立性及び外観的独立性）を保持するため、概念的枠組みアプローチを適用すべきこと等が規定されています。

III ネットワークとネットワーク・ファーム（第13項から第24項まで）

ネットワークに該当するか否かの判断基準等が規定されています。

IV 大会社等（社会的影響度の高い事業体）（第25項及び第26項）（2-9参照）

V 関連企業等（第27項）（2-10参照）

VI 監査役等とのコミュニケーション（第28項）

依頼人との関係で独立性に影響を及ぼすと合理的に考えられる事項について、依頼人の監査役等と定期的にコミュニケーションを行うことが推奨されています。

VII 文書化（第29項）

次の場合には、独立性の要件の遵守に関する結論と、その結論に至る過程の概要について、文書化する必要があります。

(1) セーフガードを適用した場合

(2) 阻害要因の慎重な分析を行った結果、セーフガードを適用しなかった場合

VIII 業務期間（第30項から第32項まで）

依頼人に対する独立性は、監査業務の契約期間のみならず、当該監査業務の契約に基づく財務諸表の対象期間においても求められます。なお、対象期間途中における契約締結の場合についても説明されています。

IX 合併と買収（第33項から第38項まで）

合併や企業買収等の結果、依頼人の関連企業等となる事業体がある場合、当該事業体との過去及び現在の利害関係を識別し、適用可能なセーフガードを勧告しつつ、合併や企業買収等の効力発生日以降も監査業務を継続できるか否かという点について検討する必要があります。

X 第1部に関する違反（第39項から第49項まで）

独立性指針第1部の規定に関する違反が生じた場合は、当該違反の原因となった利害関係を解消し、中断し、又は除去し、当該違反の影響に対処する必要があります。

XI 独立性に対する概念的枠組みアプローチの適用（第100項から第231項まで）

XIは、次の15項目で構成されており、阻害要因を生じさせる、又はその可能性がある具体的な状況と依頼人等との関係が記載されています。各項目では、阻害要因の発生、阻害要因の除去、セーフガード、及びいかなるセーフガードによっても阻害要因の重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減できない特定の状況が示されていますので、これらの本則を参照して検討する必要があります。

1. はじめに（第100項及び第101項）

2. 金銭的利害（第102項から第117項まで）（2-11参照）

3. ローンとローンの保証（第 118 項から第 123 項まで）
4. 依頼人とのビジネス上の関係（第 124 項から第 126 項まで）
5. 家族関係及び個人的関係（第 127 項から第 133 項まで）（2-12 参照）
6. 依頼人への就職（第 134 項から第 141 項まで）（2-13 参照）
7. 会計事務所等の従業者の依頼人への派遣（第 142 項）
8. 依頼人の役員及び使用人等の雇用（第 143 項から第 145 項まで）
9. 会計事務所等の社員等又は従業者が依頼人において従事する場合（第 146 項から第 149 項まで）
10. 主要な担当者の長期的関与とローテーション（第 150 項から第 155 項まで）（2-14 参照）
11. 依頼人に対する非保証業務の提供（第 156 項から第 219 項まで）（2-15 参照）
12. 報酬（第 220 項から第 227 項まで）（2-3 及び 2-16 参照）
13. 個人の報酬制度と人事評価の方針（第 228 項及び第 229 項）
14. 贈答及び接待（第 230 項）（2-6 参照）
15. 依頼人との訴訟（第 231 項）

XII 利用と配布の制限が付された報告書（第 500 項から第 514 項まで）

監査報告書に利用と配布の制限が付されている監査業務等、特定の状況において、かつ一定の条件が満たされた場合は、法律や規制の要請がある場合を除き、独立性の要件を修正することができます。

2-9 倫理規則上の大会社等

監査業務における独立性は、検討対象となる会社等がどの分類に属するかによって、適用される法令・規則等が異なります。倫理規則上の大会社等の監査業務の実施に当たっては、一般的な規定に加え、追加的な規定が適用されるため留意が必要です。

(1) 倫理規則上の大会社等の範囲

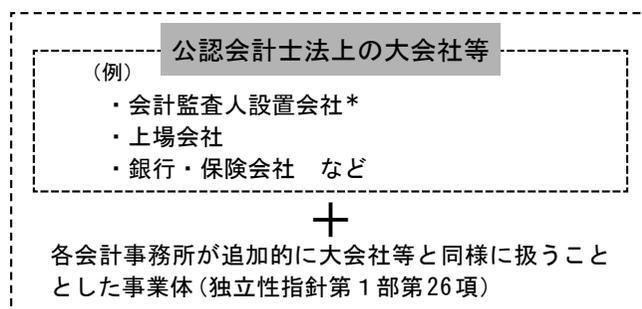
倫理規則上の大会社等は、一般的に「大会社」という場合に想定される「会社法上の大会社」（資本金 5 億円以上又は負債 200 億円以上の会社）とは範囲が異なります。

「倫理規則上の大会社等」とは、独立性指針で定める「社会的影響度の高い事業体（PIE：Public Interest Entity）」を意味しており、以下の 2 つを指します。

- ① 公認会計士法で定める「法令上の大会社等」。例としては、会計監査人設置会社（資本金 100 億円未満かつ負債 1,000 億円未満の会社を除く。）、上場会社、銀行、保険会社、国立大学法人、会計監査人監査を受けることが定められている独立行政法人等が挙げられます。（独立性指針第 1 部第 25 項、公認会計士法第 24 条の 2、同施行令第 8 条から第 10 条まで及び法改正対応解釈指針第 5 号「大会社等監査における規制対象範囲について」）

- ② 利害関係者が多数かつ多岐に及ぶような事業体を、追加的に大会社等と同様に扱うと会計事務所等が定めた事業体。例としては、一定規模以上の信用金庫等の金融機関が挙げられます。(独立性指針第1部第26項)

《倫理規則上の大会社等の範囲》



* 資本金100億円未満かつ負債1,000億円未満の会社を除く。

(2) 倫理規則上の大会社等の監査業務に関する追加的規定

倫理規則上の大会社等の監査業務に対しては、主に次の項目について追加的規定が定められています。

- ① 監査業務の依頼人への就職(2-13参照)
- ② 監査業務の主要な担当社員等の長期的関与とローテーション(2-14参照)
- ③ 監査業務の依頼人に対する非保証業務の提供(2-15参照)
- ④ 報酬依存度(2-16参照)

2-10 関連企業等

独立性は、監査業務の依頼人に対してのみではなく、監査業務の依頼人の関連企業等に対しても求められます。

関連企業等とは、依頼人との間に次のいずれかの関係を有する企業をいいます(独立性指針第1部第27項)。

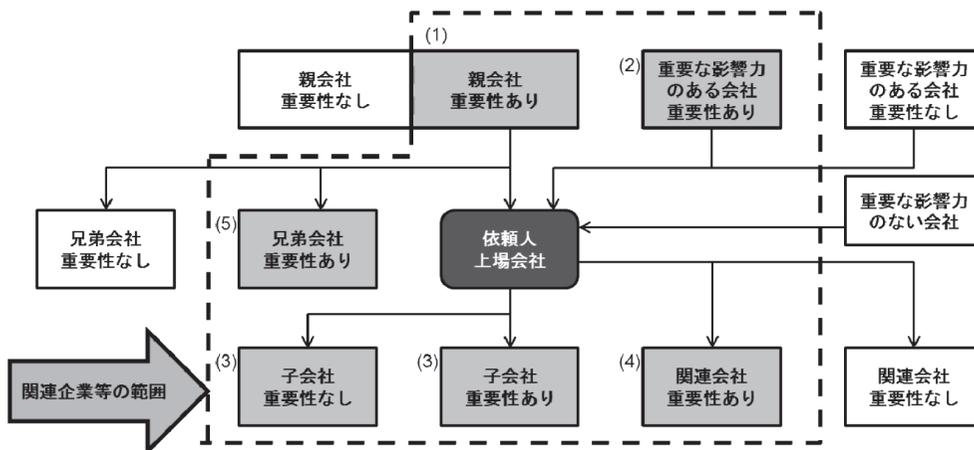
- (1) 依頼人を直接的又は間接的に支配する企業。ただし、依頼人がその企業にとって重要である場合に限る。
- (2) 依頼人に対し直接的な金銭的利益を有する企業。ただし、その企業が依頼人に対し重要な影響力を有し、依頼人に対する利害がその企業にとって重要である場合に限る。
- (3) 依頼人が直接的又は間接的に支配している企業
- (4) 依頼人又は依頼人と上記(3)の関係にある企業が直接的な金銭的利益を有することにより重要な影響力を及ぼす企業で、依頼人及び依頼人と上記(3)の関係にある企業にとって当該金銭的利益が重要である企業
- (5) 依頼人と共通の企業によって支配されている企業。ただし、この企業と依頼人が共に両者を支配する企業にとって重要である場合に限る。

関連企業等の範囲は、依頼人が上場会社等か上場会社等以外かにより異なります。上場会社等の場合は、上記の(1)から(5)までの全ての関連企業等が含まれます。上場会社等以外の場合は、(3)の関連企業等のみが含まれますが、監査業務の依頼人の(1)、(2)、(4)及び(5)の関連企業等との関係や状況によっては、(1)、(2)、(4)及び(5)の関連企業等も含めなければならない場合もあります。

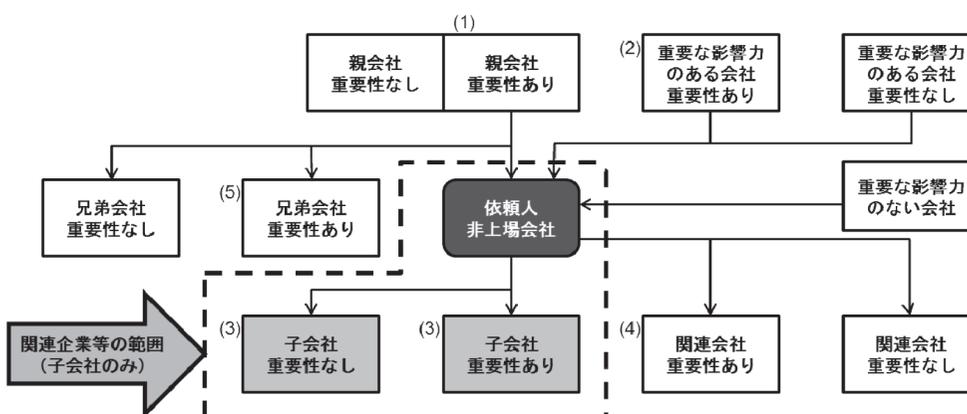
関連企業等の定義の重要性の概念については、職業倫理解釈指針Q1で解説されています。

関連企業等の範囲は、以下の図の点線で囲まれた部分です。

《依頼人が上場会社等の場合》



《依頼人が上場会社等以外の場合》



2-11 倫理規則等における金銭的利益

金銭的利益とは、企業の株式その他の出資証券、無担保社債、その他の債務証券への投資をいい、これらの有価証券を取得する権利及び義務並びにこれらの有価証券に直接関連するデリバティブを含み、直接的な金銭的利益と間接的な金銭的利益に大別されま
す（独立性指針「定義」）。

直接的な金銭的利益とは、次の条件を満たす金銭的利益をいいます（独立性指針「定義」及び同第1部第103項）。

- (1) 個人又は企業により直接所有され、かつ管理下にあるもの（他の者に一任ベースで管理させるものを含む。）
- (2) 中間的投資媒体等（投資信託等）を通じて所有されるもので、受益者が当該投資媒体に支配権を有する場合又は投資判断に影響力を有する場合

間接的な金銭的利益とは、中間的投資媒体等（投資信託等）を通じて所有されるもので、受益者が当該投資媒体に支配権を有さず、かつ投資判断に影響力を有さない金銭的利益をいいます（独立性指針「定義」及び同第1部第103項）。

金銭的利益関係の具体的な内容とそれに対する必要な対応等をまとめると、以下のようになります。

なお、独立性指針第1部第100項に記載のとおり、公認会計士法等の法令によって定められた独立性に関する規定等を当然に遵守しなければならないことに留意が必要です（法改正対応解釈指針第7号「就職制限又は公認会計士及び監査法人の業務制限について」付録参照）。

独立性 指針 第1部	金銭的利害関係の内容	対応	関連する者等			
			会計事務所等	チーム 構成員	チーム 構成員 の家族 又は 近親者	その他
104項 108項 110項	依頼人に直接的な金銭的利害又は間接的だが重要な金銭的利害を有している場合	いかなるセーフガードを適用しても、その重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減することはできないため、左記の金銭的利害を有してはならない。	○	○	○ (家族)	○ (108項から 111項まで)
105項 115項	監査業務チームの構成員が、その近親者又は他の者が依頼人に直接的な金銭的利害又は間接的だが重要な金銭的利害を有していることを認識している場合	阻害要因の重要性の程度を評価し、必要に応じてセーフガードを適用しなければならない。	—	—	○ (近親者)	○ (115項)
106項	依頼人に対し支配力を持つ企業等に対して、直接的な金銭的利害又は間接的だが重要な金銭的利害を有しており、かつ、当該依頼人を支配している企業等にとって依頼人が重要である場合	いかなるセーフガードを適用しても、その重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減することはできないため、左記の金銭的利害を有してはならない。	○	○	○ (家族)	—
107項	退職給付制度を通じて、依頼人に対し直接的な金銭的利害又は間接的だが重要な金銭的利害を有する場合	阻害要因の重要性の程度を評価し、必要に応じてセーフガードを適用しなければならない。	○	—	—	—
112項	ある企業に対する金銭的利害を有しており、依頼人も当該企業に対する金銭的利害を有しており、この金銭的利害がいずれの当事者にとっても重要なもので、依頼人が当該事業体に重要な影響を及ぼし得る場合	いかなるセーフガードを適用しても、その重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減することはできないため、左記の金銭的利害を処分するか、監査業務を辞退しなければならない。	○	○	○ (家族)	—

独立性 指針 第1部	金銭的利益関係の内容	対応	関連する者等			
			会計事 務所等	チー ム 構 成 員	チー ム 構 成 員 の 家 族 又 は 近 親 者	その他
113 項	ある企業等に対し金銭的利益を有しており、依頼人の役員若しくはこれに準ずる者又は依頼人を支配している者も当該企業等に対する金銭的利益を有している場合	阻害要因の重要性の程度を評価し、必要に応じてセーフガードを適用しなければならない。	○	○	○ (家族)	—
114 項	信託の受託者として、依頼人に対する直接的な金銭的利益又は間接的だが重要な金銭的利益を有する場合	114 項(1)から(4)までに規定された全ての要件を満たさない限り、左記の金銭的利益を有することはできない。	○	○	○ (家族)	○ (114 項)
116 項	依頼人の直接的な金銭的利益又は間接的だが重要な金銭的利益を、相続、贈与、又は合併等の結果として受領した場合	その金銭的利益が、独立性指針の規定により、保有することのできないものである場合は、116 項(1)から(3)までに規定された対応をとらなければならない。	○	○	○ (家族)	○ (116 項)

また、公認会計士法では、公認会計士又はその配偶者が、会社等の株主、出資者、債権者又は債務者である場合には、当該会社等に対して監査証明業務を行うことが禁止されています（公認会計士法第 24 条第 2 項、第 34 条の 11 第 2 項、同施行令第 7 条第 1 項第 4 号及び第 15 条第 1 項第 6 号）。ただし、以下の場合には除かれます（公認会計士法施行令第 7 条第 1 項第 4 号及び同施行規則第 2 条）。

- ・ 株主・出資者で、相続・遺贈により被監査会社等の株式・出資を取得後 1 年を経過しない場合
- ・ 債権者・債務者で、被監査会社等との公認会計士法第 2 条第 1 項・第 2 項の業務に関する契約に基づく債権・債務を有する場合
- ・ 債権者・債務者で、その有する債権・債務の金額が 100 万円未満である場合
- ・ 債権者・債務者で、相続・遺贈により被監査会社等の債権・債務を取得後 1 年を経過しない場合
- ・ 債権者・債務者で、内閣府令（公認会計士法施行規則第 2 条）で定める特別の事情を有する債権・債務である場合（例えば、預金・投資信託・保険契約・監査受嘱前のオートローン・監査受嘱前の住宅担保付借入・電気ガス水道電話使用料・その

他公認会計士又は監査法人の業務の遂行に通常必要な物又は役務の提供等)

2-12 家族関係及び個人的関係

監査業務チームの構成員の家族等と依頼人の役員や特定の使用人等との間に、以下の様な関係がある場合、独立性が損なわれる可能性があるため、必要な対応をとらなければなりません。

なお、独立性指針第1部第100項に記載のとおり、公認会計士法等の法令によって定められた独立性に関する規定等を当然に遵守しなければならないことに留意が必要です（法改正対応解釈指針第7号「就職制限又は公認会計士及び監査法人の業務制限について」参照）。

独立性指針第1部	家族等の関係	依頼人における職位等	対応
128項	監査業務チームの構成員の家族 ^{*1}	<ul style="list-style-type: none"> ・依頼人の役員、それに準ずる者 ・依頼人の会計記録又は会計事務所等が意見を表明する財務諸表の作成に重要な影響を及ぼす職位の使用人 ・財務諸表の対象期間中に上記の職位にいた場合 	<p>阻害要因の重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減できるセーフガードがないため、そのような関係を有している者を、監査業務チームの構成員にしてはならない。</p>
129項	監査業務チームの構成員の家族 ^{*1}	<ul style="list-style-type: none"> ・依頼人の財政状態、経営成績又はキャッシュ・フローに重要な影響を及ぼす職位の使用人 	<p>阻害要因の重要性の程度を評価し、必要に応じてセーフガードを適用して、阻害要因を除去するか、又はその重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減しなければならない。</p>
130項	監査業務チームの構成員の近親者 ^{*2}	<ul style="list-style-type: none"> ・依頼人の役員、それに準ずる者 ・依頼人の会計記録又は会計事務所等が意見を表明する財務諸表の作成に重要な影響を及ぼす職位の使用人 	
131項	監査業務チームの構成員と親密な関係にある者	<ul style="list-style-type: none"> ・依頼人の役員、それに準ずる者 ・依頼人の会計記録や監査対象となる財務諸表の作成に重要な影響を及ぼす職位の使用人 	
132項	監査業務チームの構成員でない会計事務所等の社員等又は従業者	<p>以下の者との個人的な関係又は家族関係</p> <ul style="list-style-type: none"> ・依頼人の役員、それに準ずる者 ・依頼人の会計記録や監査対象となる財務諸表の作成に重要な影響を及ぼす職位の使用人 	

- ※ 1. 家族とは、配偶者若しくはそれに準ずる者又はこれら以外の被扶養者をいう（職業倫理解釈指針Q 6）。
- ※ 2. 近親者とは、家族の定義に該当しない両親、子供又は兄弟姉妹をいう（職業倫理解釈指針Q 7）。

2-13 依頼人への就職

監査業務チームの構成員であった者又は会計事務所等の社員等であった者が、依頼人の役員、これに準ずる者又は使用人であって、会計記録や監査対象となる財務諸表の作成に重要な影響を及ぼす職位に就いた場合、独立性を阻害する馴れ合い又は不当なプレッシャーを受ける脅威を生じさせる可能性があります。

そのため、監査業務の主要な担当社員等（業務執行責任者、審査を行う者、重要事項について重要な決定や判断を行う者）が、会計事務所等を退職後に、関与していた監査業務の依頼人の役員等に就任する（又は財務諸表の作成に重要な影響を及ぼす職位に就く）ことについては、一定の制限があります。

また、会計事務所等の最高責任者等が、会計事務所等を退職後に、会計事務所等の監査業務の依頼人の役員等に就任する場合にも、一定の制限があります。

さらに、監査業務チームの構成員又は会計事務所等の全ての社員についても、一定の就職制限があります。（独立性指針第1部第134項から第141項まで及び職業倫理解釈指針Q27）

なお、独立性指針第1部第100項に記載のとおり、公認会計士法等の法令によって定められた独立性に関する規定等を当然に遵守しなければならないことに留意が必要です（法改正対応解釈指針第7号「就職制限又は公認会計士及び監査法人の業務制限について」参照）。

【社員等が退職した場合に想定される就職制限】

就職する職位 会計事務所等での職位	・役員及びこれに準ずるもの ・使用人であって、会計記録や監査対象となる 財務諸表の作成に重要な影響を及ぼす職位	
	会社種別	
1. ①全ての社員等（最高責任者を含む。）※1参照 ②監査業務チームの構成員 ※2参照	全種別	①会計事務所等からいかなる経済的便益も金銭の支払も受けていないこと。 ②会計事務所等の当該者への債務額は、会計事務所等の独立性を損なわせるほど重要なものではないこと。 ③会計事務所等の専門業務に実質的にも形式的にも関与していないこと。 ④独立性の阻害要因を、適切なセーフガードを適用することにより、除去又は許容可能な水準にまで軽減できること。 (独立性指針第1部第135項及び第136項)
2. 監査業務の主要な担当社員等 ※3参照 ①業務執行責任者 ②審査を行う者 ③重要な事項について重要な決定や判断を行う者（重要な子会社や部門に責任を負う監査業務の業務執行責任者が含まれる場合がある。）	大会社等 ※4参照	①監査業務の主要な担当社員等を交替した後に、当該大会社等が1年以上を対象とした監査済みの財務諸表を発行していること。 ②当該社員等が交替後の監査業務に関与していないこと。 (独立性指針第1部第139項)
3. 最高責任者又はこれに準ずる者（理事長等）※3参照 ただし、監査業務の主要な担当社員等に該当する場合は、上記2も要件となる。	大会社等 ※4参照	職位を辞してから1年以上経過していること。 (独立性指針第1部第140項)

※1. 就職後に、当該企業が会計事務所等の監査業務の依頼人になった場合の制限がある（独立性指針第1部第137項）。

※2. 監査業務チームの構成員で、監査業務の依頼人に就職予定又はその可能性を知っている場合の制限がある（独立性指針第1部第138項）。

※3. 監査業務の主要な担当社員等や最高責任者等であった者が、企業結合の結果、職位に就く場合の制限がある（独立性指針第1部第141項）。

※4. 独立性指針における大会社等の範囲は、公認会計士法上の大会社等よりも範囲が広い（独立性指針第1部第25項及び第26項）（2-9参照）。

2-14 ローテーション

監査業務の依頼人が大会社等である場合のローテーションに関する規定には、次のようなものがあります。

なお、独立性指針第1部第100項に記載のとおり、公認会計士法等の法令によって定められた独立性に関する規定等を当然に遵守しなければならないことに留意が必要です（法改正対応解釈指針第6号「大会社等監査におけるローテーションについて」参照）。

(1) 継続関与可能期間とインターバル期間

- ① 監査業務の主要な担当社員等は、7会計期間を超えて、同一依頼人の監査業務に関与することはできません。7会計期間を経過した者は、監査禁止期間（以下「インターバル期間」という。）である2会計期間（ただし最短でも2年）の間、当該依頼人の監査業務チームの構成員又は監査業務の主要な担当社員等になることはできず、以下の業務を行うことができません。（独立性指針第1部第152項）

ア. 当該企業等の監査に従事すること。

イ. 当該監査業務の審査を行うこと。

ウ. 監査業務チーム又は依頼人と、専門的な、若しくは業種固有の事項、取引、事象又は監査業務の結果に直接的な影響を及ぼすその他の事項に関して協議すること。

なお、大会社等には該当しませんが、預金等総額が1,000億円以上の信用金庫等（信用協同組合及び労働金庫を含む。）についても「一定規模以上の事業体」として大会社等と同様のローテーションが必要です（独立性指針第1部第151項及び職業倫理解釈指針Q18）。

- ② 「監査業務の主要な担当社員等」とは、次の者をいいます。

ア. 監査業務の業務執行責任者（すなわち監査責任者）

イ. 監査業務に係る審査を行う者（いわゆる審査担当者）

ウ. その他、監査業務の重要な事項について重要な決定や判断を行う者

上記ウの者は、業務を執行した社員等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が、通常これに該当しますが、それ以外にも、例えば、重要な子会社や部門に責任を負う監査業務執行社員等が含まれる場合もあります。（公認会計士法施行規則第9条第3項第1号、第3号、職業倫理解釈指針Q5及び法改正対応解釈指針第6号第5項）

- ③ 監査業務の主要な担当社員等の重病など、極めて特殊かつ限定的な状況にあつては、例外規定があります（独立性指針第1部第153項、法改正対応解釈指針第6号第6項及び第7項）。

(2) 大規模監査法人における継続関与可能期間とインターバル期間

公認会計士法では、上場会社等の監査人が大規模監査法人の場合は、監査報告書の筆頭に署名する業務執行社員及び審査担当社員のローテーションについて、5会

計期間の継続関与を限度とし、その後5会計期間のインターバル期間経過後でなければ復帰できないこととしています（公認会計士法第34条の11の4、同施行令第18条から第20条まで、同施行規則第8条第3号、第23条、第24条及び法改正対応解釈指針第6号第8項）。

(3) 持株会社に移行した場合等の取扱い

依頼人が持株会社に移行した場合や、合併による消滅会社の監査人が存続会社につき引き続き関与する場合等には、基本的に、移行前又は合併前の関与期間が通算されることとなります（職業倫理解釈指針Q15及びQ16）。

(4) 新規公開に関する取扱い

依頼人が新規公開により新たに大会社等に該当する場合、上場日の属する会計期間の前の一定会計期間（2会計期間）については、連続会計期間に算入することとなり、公開後の最初の連続会計期間が制限されます（法改正対応解釈指針第6号第9項）。

また、独立性指針では、依頼人が大会社等となる前までに監査業務の主要な担当社員等として関与している場合には、大会社等となる前までに関与した期間によって、ローテーションにより監査業務を外れるまで引き続き関与できる期間が異なります（独立性指針第1部第155項）。

- ① 大会社等となる前までに関与した期間が5会計期間以内の場合
7会計期間から既に関与した期間を差し引いた期間
- ② 大会社等となる前までに関与した期間が6会計期間以上の場合
2会計期間

(5) 訂正報告書に関する取扱い

訂正報告書の監査業務に係るローテーションについては、職業倫理解釈指針Q21を参照してください。

2-15 依頼人に対する非保証業務の提供

監査業務の依頼人への非保証業務の提供は、独立性の阻害要因となる場合があるため、一定の制限があり、独立性指針第1部第156項から第219項までに規定されています。ただし、これらの規定は全ての非保証業務を網羅するものではないため、特定の非保証業務に関する具体的なガイダンスがこれらの規定に記載されていない場合には、提供の可否を判断するために概念的枠組みアプローチを適用します（独立性指針第1部第157項及び第158項）。

独立性指針第1部第156項から第219項までに規定された主なガイダンスの概要は、以下のとおりです。

なお、独立性指針第1部第100項に記載のとおり、公認会計士法等の法令によって定められた独立性に関する規定等を当然に遵守しなければならないことに留意が必要です

(法改正対応解釈指針第4号「大会社等監査における非監査証明業務について」参照)。

(1) 経営者の責任 (独立性指針第1部第162項から第166項まで)

非保証業務の内容にかかわらず、会計事務所等が依頼人の経営者の責任を担う場合には、独立性の阻害要因の重要性が余りに大きいものとなるため、いかなるセーフガードを適用しても阻害要因の重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減することはできません。したがって、会計事務所等が依頼人の経営者の責任を担うことのないように、次のことを確かめなければなりません。(独立性指針第1部第165項及び第166項)

- ① 経営者が重要な判断や意思決定を行う権限・責任を有していること。
- ② 経営者が非保証業務の結果を評価し、必要な対策を講ずる責任を負っていること。

(2) 会計帳簿の記帳代行及び財務諸表の作成 (独立性指針第1部第167項から第174項まで)

- ① 会計帳簿の記帳代行及び財務諸表の作成に関する業務の提供は阻害要因となります。ただし、監査業務の一環として行われる対話や会計基準適用に関する専門的助言は阻害要因とはなりません。(独立性指針第1部第168項から第170項まで)
- ② 依頼人が大会社等でない場合、定型的又は機械的な業務について、セーフガードの適用により、提供可能となる業務があります(独立性指針第1部第171項)。
- ③ 依頼人が大会社等である場合、原則として依頼人に対して会計帳簿の記帳代行及び財務諸表の作成に関する業務は提供できません。ただし、一定の要件を満たす場合には提供できます。(独立性指針第1部第172項及び第173項)

(3) 評価業務 (独立性指針第1部第175項から第180項まで)

大会社等ではない依頼人に対する評価業務(企業価値の評価等)については、評価の結果が財務諸表に対して重要な影響を与え、かつ当該評価結果に会計事務所等の主観が多く介入している場合は、提供できません(独立性指針第1部第179項)。

また、依頼人が大会社等の場合には、財務諸表に重要な影響を及ぼす評価業務を提供することはできません(独立性指針第1部第180項)。

(4) 税務業務 (独立性指針第1部第181項から第194項まで)

- ① 提供が禁止されるケース
 - ・ 税務業務を提供することが、法令等により制限される場合(独立性指針第1部第181項)
 - ・ 依頼人が大会社等の場合、ネットワークの関係にある国内の税理士事務所等(以下「税務事務所等」という。)及び海外のネットワーク・ファームが、監査対象となる財務諸表に重要な影響を及ぼす未払法人税等や繰延税金資産・繰

延税金負債の計算を財務諸表作成目的で行うとき（緊急の場合を除く。）（独立性指針第1部第185項）

- ・ 税務事務所等及び海外のネットワーク・ファームが提供する税務訴訟等の解決支援業務が、裁判所等において監査業務の依頼人を擁護する立場で関与する業務であり、問題となる金額が財務諸表にとって重要な場合（独立性指針第1部第193項）

② 阻害要因の重要性を評価しセーフガードを適用することが求められるケース

- ・ 依頼人が大会社等でない場合、税務事務所等及び海外のネットワーク・ファームが、監査対象となる財務諸表に重要な影響を及ぼす未払法人税等や繰延税金資産・繰延税金負債の計算を財務諸表作成目的で行うとき（独立性指針第1部第184項）
- ・ 税務事務所等が、監査業務の依頼人に対してタックス・プランニング等の助言業務を行い、当該助言が財務諸表に影響を及ぼす場合（独立性指針第1部第188項及び第189項）
- ・ 税務事務所等が、税務訴訟等で、監査業務の依頼人を代理する場合（独立性指針第1部第192項）

③ 提供が可能なケース

- ・ 税務事務所等が税務申告書の作成業務を提供する場合（経営者が申告者として適切に責任を負うことが必要）（独立性指針第1部第183項）

(5) 内部監査に関する業務（独立性指針第1部第195項から第200項まで）

- ① 会計事務所等が、内部監査に関する支援を提供し、それ以降の監査業務で自己の行った作業結果を利用することは独立性の阻害要因となります。当該業務が内部監査活動の重要な部分を含む場合には、経営者の責任を担うこととなるため、セーフガードを適用する余地がなく、提供できません。（独立性指針第1部第196項）

- ② 依頼人が大会社等の場合、次のものを対象とする業務は提供できません（独立性指針第1部第200項）。

ア．財務報告に関する内部統制のうち重要な部分

イ．会計記録又は監査対象となる財務諸表において重要な情報を生成する財務報告システム

ウ．監査意見の対象となる財務諸表にとって重要な金額又は開示

(6) 情報システムに関する業務（独立性指針第1部第201項から第206項まで）

- ① 依頼人が大会社等でない場合、以下のような情報システムの設計又は構築に関連する業務は独立性の阻害要因となるため、セーフガードを適用する必要があります（独立性指針第1部第203項及び第204項）。

ア．財務報告に係る内部統制の重要な部分を構成する情報システム

イ．会計記録や監査対象となる財務諸表における重要な情報を生成する情報シス

テム

- ② 依頼人が大会社等の場合には、上記①の業務は提供できません（独立性指針第1部第206項）。
- (7) **訴訟支援に関する業務**（独立性指針第1部第207項及び第208項）
財務諸表に影響を及ぼす損害等の見積りを含む訴訟支援業務を提供する場合には、評価業務の規定に従った検討が必要となります（独立性指針第1部第175項から第180項まで及び第208項）。
- (8) **法律業務**（独立性指針第1部第209項から第213項まで）
財務諸表に重要な影響を及ぼす法律業務は提供できません（独立性指針第1部第211項）。
- (9) **採用に関する業務**（独立性指針第1部第214項及び第215項）
依頼人が大会社等の場合には、役員等の採用に関して、候補者を探したり、有力な候補者の経歴調査を行う業務は提供できません（独立性指針第1部第215項）。
- (10) **コーポレート・ファイナンスに関する業務**（独立性指針第1部第216項から第219項まで）
- ① コーポレート・ファイナンス業務の提供は、独立性の阻害要因を生じさせる可能性があるため、重要性を評価し、必要に応じてセーフガードを適用する必要があります（独立性指針第1部第217項）。
- ② コーポレート・ファイナンス業務の中で提供した助言の有効性が、財務諸表の特定の会計処理又は表示に依拠し、かつ、次のいずれかに該当する場合には、阻害要因の重要性が余りに大きいためセーフガードを適用する余地はありません（独立性指針第1部第218項）。
- ア. 助言の対象項目について、監査業務チームが会計処理等に疑義を抱いている場合
- イ. 助言の結果が、監査対象の財務諸表に重要な影響を及ぼす場合
- ③ 株式売却支援、ディーリング又は引受け等の提供は、阻害要因の重要性が余りに大きいためセーフガードを適用する余地はありません（独立性指針第1部第219項）。

2-16 報酬依存度

- (1) 監査業務の特定の依頼人に対する報酬依存度（会計事務所等の総収入のうち、特定の依頼人からの報酬が占める割合）が一定割合を占める場合には、独立性の阻害要因を生じさせる可能性があるため、阻害要因の重要性の程度を評価し、必要に応じてセーフガードを適用する必要があります（独立性指針第1部第220項）。

- (2) 次の場合も (1) と同様の対応が必要となります (独立性指針第 1 部第 221 項)。
- ① 社員等の収入が依頼人からの報酬に連動し、当該報酬が特定の社員等の収入の一定割合を占める場合
 - ② 特定の依頼人からの報酬が、特定のオフィスの収入の一定割合を占める場合
- (3) 大会社等である依頼人に対する報酬依存度が 2 期連続して 15% を超える場合には、意見表明前のレビュー又は意見表明後のレビューのいずれかのセーフガードを適用しなければなりません (独立性指針第 1 部第 222 項)。

(監査業務以外の保証業務における独立性)

2-17 監査業務以外の保証業務に係る独立性指針の構成

独立性指針第 2 部は、監査業務以外の保証業務における独立性について規定していません。

監査業務以外の保証業務において、公正性の基本原則を遵守するには、保証業務の依頼人に対する独立性を保持する必要があります (独立性指針第 2 部第 3 項)。監査業務以外の保証業務における独立性を保持するために、監査業務と同様に概念的枠組みアプローチを適用します (独立性指針第 2 部第 4 項から第 9 項まで)。

独立性指針第 2 部 XI (第 100 項から第 159 項まで) は、概念的枠組みアプローチをどのように保証業務に適用するかを規定しています。

独立性指針第 2 部の構成は、以下のとおりです。

- I 指針の構成 (第 1 項から第 3 項まで)
- II 独立性に対する概念的枠組みアプローチ (第 4 項から第 11 項まで) (1-11 参照)

会員は、独立性 (精神的独立性及び外観的独立性) を保持するため、概念的枠組みアプローチを適用すべきこと等が規定されています。
- III 保証業務 (第 12 項から第 16 項まで)

監査業務以外の保証業務の分類とそれらに関与する三当事者 (会計事務所等所属の会員、主題に責任を負う者及び想定利用者) の関係が説明されています。
- IV 主題情報に対する保証業務 (第 17 項から第 19 項まで)

主題情報に対する保証業務の大半においては、主題に責任を負う者が主題情報及び主題の両方に責任を負いますが、主題には責任を負わない業務もあります。その場合、保証業務チームの構成員と会計事務所等は、主題情報に責任を負う者 (依頼人) から独立していなければなりません。
- V 直接報告による保証業務 (第 20 項)

直接報告による保証業務において、保証業務チームの構成員と会計事務所等は、依頼人から独立していなければなりません。
- VI 利用と配布の制限が付された報告書 (第 21 項から第 27 項まで)

保証報告書に利用と配布の制限が付されている等の特定の状況において、かつ一定の条件が満たされた場合は、独立性の要件を修正することができます。

VII 複数の責任当事者（第 28 項）

主題に責任を負う者が複数となる場合の取扱いが規定されています。

VIII 文書化（第 29 項）

次の場合には、独立性の要件の遵守に関する結論と、その結論に至る過程の概要について、文書化する必要があります。

(1) セーフガードを適用した場合

(2) 阻害要因の慎重な分析を行った結果、セーフガードを適用しなかった場合

IX 業務期間（第 30 項から第 32 項まで）

依頼人に対する独立性は、保証業務の契約期間のみならず、主題情報の対象期間においても求められます。なお、対象期間途中における契約締結の場合についても説明されています。

X 第 2 部に関する違反（第 33 項から第 37 項まで）

独立性指針第 2 部の規定に関する違反が生じた場合は、当該違反の原因となった利害関係を解消し、中断し、又は除去し、当該違反の影響に対処する必要があります。

XI 独立性に対する概念的枠組みアプローチの適用（第 100 項から第 159 項まで）

XI は、次の 13 項目で構成されており、阻害要因を生じさせる、又はその可能性がある具体的な状況と依頼人等との関係が記載されています。これらは概念的枠組みアプローチをどのように保証業務に適用し、複数の責任当事者が存在する場合の規定（第 28 項）とどのように関連付けて読む必要があるのかを示しています。

1. はじめに（第 100 項から第 103 項まで）
2. 金銭的利害（第 104 項から第 112 項まで）
3. ローンとローンの保証（第 113 項から第 118 項まで）
4. 依頼人とのビジネス上の関係（第 119 項及び第 120 項）
5. 家族関係及び個人的関係（第 121 項から第 127 項まで）
6. 依頼人への就職（第 128 項から第 131 項まで）
7. 依頼人の役員及び使用人等の雇用（第 132 項から第 134 項まで）
8. 会計事務所等の従業者が依頼人において従事する場合（第 135 項から第 138 項まで）
9. 主要な担当者の長期的関与とローテーション（第 139 項）
10. 依頼人に対する非保証業務の提供（第 140 項から第 150 項まで）
11. 報酬（第 151 項から第 157 項まで）（2-3 参照）
12. 贈答及び接待（第 158 項）（2-6 参照）
13. 依頼人との訴訟（第 159 項）

Ⅲ 企業等所属の会員に対する規定

3-1 企業等所属の会員に対する規定の構成

企業等所属の会員について、倫理規則は、以下の項目を第3章に規定しています。

- ・ 基本原則の遵守（倫理規則第32条及び注解24）（1-10参照）
- ・ 概念的枠組みアプローチの適用（倫理規則第33条及び注解25）（1-10から1-13まで参照）

- ・ 会員相互間の行為（倫理規則第34条）

他の会員に対する誹謗、名誉の毀損及び業務への不当な侵害は、禁止されています。また、他の会員の使用人に対する雇用の申込みにより、当該他の会員の業務に著しく支障を来す行為も禁止されています。

- ・ 利益相反（倫理規則第35条）（2-7参照）

利益相反指針に従って、職業的専門家としての判断に不当な影響を与える利益相反を回避しなければなりません。

- ・ 情報の作成及び報告（倫理規則第36条、第37条、注解27及び注解28）

情報の作成又は報告にかかわる場合、適切に、正直にかつ所定の技術的基準に準拠して作成又は報告しなければなりません。誤解を招くおそれのある情報を作成又は報告させるようなプレッシャーを受けた場合には、基本原則を遵守するために概念的枠組みアプローチを適用しなければなりません。

- ・ 専門的知識及び経験（倫理規則第38条及び注解29）

自らの有する専門的知識及び経験の程度について、雇用主を意図的に欺いてはなりません。また、必要に応じて専門家による適切な助言や支援を求めることを怠ってはなりません。重要な任務を引き受ける際には、基本原則を遵守するために概念的枠組みアプローチを適用しなければなりません。

- ・ 財務報告及び意思決定に連動する報酬やインセンティブを含む金銭的利益（倫理規則第39条及び注解30）

報酬やインセンティブを含む金銭的利益を有している場合には、基本原則の遵守に対する阻害要因を生じさせる可能性があるため、概念的枠組みアプローチを適用しなければなりません。

- ・ 情報の改竄及び業務上知り得た情報の利用（倫理規則第40条及び注解30の2）

自己の利益や他者の金銭的利益のために情報を改竄し、業務上知り得た情報を利用してはなりません。

- ・ 勧誘の受入れ（倫理規則第41条及び注解31）

贈答、接待又は優遇などの勧誘を受けた場合には、その状況を評価し、基本原則を遵守するために概念的枠組みアプローチを適用しなければなりません。

- ・ 勧誘の申出（倫理規則第42条及び注解32）

第三者の専門的判断に不当な影響を及ぼすことを目的に、贈答、接待又は優遇その他の勧誘を行ってはなりません。

以上

【付録 1】用語集

オフィス

会計事務所等内の構成単位で、地域又は業務等により明確に区分されたもの

会員

会則第 4 条第 2 項に定める会員及び同条第 3 項に定める準会員

会計事務所等

- (1) 会員が開業する事務所（公認会計士法以外の法律に基づく事務所を除く。）及び監査法人
- (2) (1)を支配する事業体
- (3) (1)が支配している事業体

会計事務所等所属の会員

会計事務所等に所属する会員。提供する専門業務の種類は問わない。

家族

配偶者若しくはそれに準ずる者又はこれら以外の被扶養者

監査業務チーム

- (1) 監査業務に携わる業務チームの全ての者
- (2) その他、監査業務の結果に直接影響を及ぼすことのできる会計事務所等内の全ての者。これには次の者が含まれる。
 - ① 監査業務の遂行に関連して監査業務執行責任者の報酬を勧告するか、又は同責任者について直接的な監督、管理、又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、監査業務の執行責任者より上位の職位にある全ての者が含まれる。
 - ② 監査業務の遂行のために専門的な、又は業界固有の問題、取引及び事象について専門的な見解の問合せを提供する者
 - ③ 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。
- (3) 監査業務の結果に直接的影響を及ぼすことができるネットワーク・ファーム内の全ての者

監査業務に係る審査

監査報告書を発行する前に、監査実施者が行った監査手続、監査上の判断及び監査意見の形成を客観的に評価するために実施する手続

監査業務の依頼人

監査業務を会計事務所等に依頼する事業体

- (1) 監査業務の依頼人が上場会社等である場合
監査業務の依頼人には、当該依頼人の関連企業等を全て含む。

(2) 監査業務の依頼人が上場会社等でない場合

監査業務の依頼人には、当該依頼人が直接的又は間接的に支配する関連企業等を含む。

監査業務の主要な担当社員等（2-14参照）

会計事務所等が意見を表明する財務諸表監査業務の重要な事項について重要な決定や判断を行う者で以下の者が含まれる。

- (1) 監査業務の業務執行責任者（すなわち監査責任者）
- (2) 監査業務に係る審査を行う者
- (3) その他、監査業務の重要な事項について重要な決定や判断を行う者

我が国においては、通常、(1)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が該当する。なお、例えば、重要な子会社や部門に責任を負う監査業務の業務執行責任者が含まれる場合がある。

監査役等

監査役若しくは監査役会又は監査委員会その他これらに準ずるもの。

間接的な金銭的利益（2-11参照）

投資信託、信託財産その他中間的投資媒体等の共同で運用されるものを通じて実質的に所有されるもので、その持分に対し個人又は事業体が、現在、管理運用していない金銭的利益

関連企業等（2-10参照）

依頼人との間に次のいずれかの関係を有する企業

- (1) 依頼人を直接的又は間接的に支配する企業。ただし、依頼人がその企業にとって重要である場合に限る。
- (2) 依頼人に対し直接的な金銭的利益を有する企業。ただし、その企業が依頼人に対し重要な影響力を有し、依頼人に対する利害がその企業にとって重要である場合に限る。
- (3) 依頼人が直接的又は間接的に支配している企業
- (4) 依頼人又は依頼人と上記(3)の関係にある企業が直接的な金銭的利益を有することにより重要な影響力を及ぼす企業。ただし、依頼人及び依頼人と上記(3)の関係にある企業にとって当該金銭的利益が重要である場合に限る。
- (5) 依頼人と共通の企業によって支配されている企業。ただし、この企業と依頼人がともに両者を支配する企業にとって重要である場合に限る。

企業等所属の会員

企業、行政機関、教育機関、非営利法人又は本会等（以下「企業等」という。）において、雇用又はその他の契約により、当該企業等の業務に従事している会員、又は企業等から業務の委託を受けている会員

技術的基準

企業の財務諸表の作成又は監査を行う場合の一般に公正妥当と認められる企業会計の基

準のように、会員が専門業務を実施するに当たりよりどころとすべき一般に公正妥当と認められる基準をいう。

業務執行責任者

業務実施の責任者、すなわち、業務実施者のうち、業務とその実施及び発行する報告書に対する責任を負う会員

業務チーム

専門業務を実施する全ての従業者及び会計事務所等又はネットワーク・ファームに所属する者で、保証業務の手続を実施した者。会計事務所等又はネットワーク・ファームが当該業務に関連して委託した外部の専門家は含まれない。

許容可能な水準

事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者が、その時点で会員が知り得る全ての具体的な事実と状況を勘案し、基本原則の遵守が損なわれていないと結論付ける可能性が高い水準

近親者

家族の定義に該当しない両親、子供又は兄弟姉妹

金銭的利益（2-11参照）

企業の株式その他の出資証券、無担保社債、その他の債務証券への投資。これらの有価証券を取得する権利及び義務並びにこれらの有価証券に直接関連するデリバティブを含む。

結論の報告のための審査等

業務報告書を発行する前に、業務チームが行った手続、重要な判断及び意見の形成を客観的に評価するために実施する手続

現任会員

現時点において、依頼人のために監査又は会計、コンサルティング、その他類似の専門業務を実施している会計事務所等所属の会員

広告

業務を獲得する意図をもって、会計事務所等所属の会員が提供する専門業務及び技能に関する情報を伝達すること。

社員等

- (1) 監査法人の場合
当該監査法人の社員
- (2) 個人事務所及び共同事務所の場合
当該個人事務所又は共同事務所において業務執行責任者として業務を行っている者

成功報酬

取引の成果若しくは結果又は実施した専門業務の結果に応じて報酬を決定することをい

う。ただし、裁判所その他の公的機関が決定した報酬は、成功報酬とはみなされない。

専門業務

- (1) 公認会計士法第2条第1項及び同第2項に定める業務
- (2) 企業等所属の会員が行う職業的専門家としての業務

大会社等（2-9参照）

- (1) 全ての上場会社等
- (2) 法令により、監査を実施するに当たり、上場会社等と同じ独立性の要件が求められる事業体
- (3) 第1部第26項により追加的に大会社等と同様に扱うこととした事業体

上記(1)及び(2)について、我が国においては、公認会計士法上の大会社等がこれらの要件を満たしている。

直接的な金銭的利益（2-11参照）

次の条件を満たす金銭的利益

- (1) 個人又は企業により直接所有され、かつ管理下にあるもの（他の者に一任ベースで管理させるものを含む。）
- (2) 投資信託、信託財産その他中間的投資媒体等の共同で運用されるものを通じて実質的に所有されるもので、その持分に対し個人又は事業体が、現在、管理運用しているもの

独立性

一 精神的独立性

職業的専門家としての判断を危うくする影響力を受けることなく、結論を表明できる精神状態を保ち、誠実に行動し、公正性と職業的専門家としての懐疑心を堅持できること。

二 外観的独立性

事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者が、全ての具体的な事実と状況を勘案し、会計事務所等又は監査業務チームや保証業務チームの構成員の精神的独立性が堅持されていないと判断する状況にはないこと。

ネットワーク

会計事務所等よりも大きな組織体であって、次の(1)と(2)の条件の両方を備えた組織体

- (1) 当該組織体が、所属する事業体の相互の協力を目的としていること。
- (2) 次のいずれかを備えていること。
 - ① 利益の分配又は費用の分担を目的にしていること。
 - ② 共通の組織により、所有、支配及び経営されていること。
 - ③ 品質管理の方針及び手続を共有していること。
 - ④ 事業戦略を共有していること。
 - ⑤ ブランド名を共有していること。

- ⑥ 事業上のリソースの重要な部分を共有していること。

ネットワーク・ファーム

ネットワークに所属する会計事務所等又は事業体

保証業務チーム

- (1) 保証業務に携わる業務チームの全ての者
- (2) その他、保証業務の結果に直接影響を及ぼすことのできる会計事務所等内の全ての者。これには次の者が含まれる。
 - ① 保証業務の遂行に関連して保証業務執行責任者の報酬を勧告するか、又は同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
 - ② 保証業務の遂行のために専門的な、又は業界固有の問題、取引及び事象について専門的な見解の問合せを提供する者
 - ③ 保証業務の品質管理を行う者。結論の報告のための審査等を実施する者を含む。

保証業務の依頼人

- (1) 直接報告による保証業務の場合
 - 主題に責任を負う者
- (2) 主題情報に対する保証業務の場合
 - ① 主題情報に責任を負う者
 - ② 主題に責任を負うと考えられる者

役員又はこれに準ずる者

各種団体、機関の多様化等を勘案すると、就職の制限の対象となる役職を限定的に列挙することは困難であるが、現在の監査証明に影響を与えるに足る役職としては、名称・呼称のいかんを問わず法人その他団体においてその業務執行、業務・会計の監査などの権限を会社法、民法等の法令により有する幹部たる役職等が該当すると考えられ、例えば、取締役、会計参与、監査役、執行役、理事、監事、合名会社等における業務を執行する社員、労働組合法監査における当該労働組合の執行委員長等が含まれると考えられる。

【付録2】職業倫理に関する関連規則等一覧

職業倫理に関する関連規則等を、以下に掲載する。なお、各項目の左に付している番号は、関連する本ガイドブックの項目番号である。

① 倫理規則（1－5参照）

第1章 総則		第2章 会計事務所等所属の会員を対象とする規則		第3章 企業等所属の会員を対象とする規則	
1-5	・目的	1-10	・基本原則の遵守	1-10	・基本原則の遵守
1-10	・基本原則の遵守	1-10～	・概念的枠組みアプローチの適用	1-10～	・概念的枠組みアプローチの適用
1-10	・基本原則1 誠実性の原則	1-13	・専門業務の公正性	1-13	・会員相互間の行為
1-10	・基本原則2 公正性の原則	2-1	・独立性	3-1	・利益相反
1-10	・基本原則3 職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則	2-8	・新規の依頼人との契約	2-7	・情報の作成及び報告
1-10	・基本原則4 守秘義務の原則	2-17	・新規の専門業務の契約の締結	3-1	・専門的知識及び経験
1-10	・基本原則5 職業的専門家としての行動の原則	2-1	・現任会員との交代	3-1	・財務報告及び意思決定に連動する報酬やインセンティブを含む金銭的利益
1-10～	・概念的枠組みアプローチ	2-1	・現任会員の専門業務の補完的又は追加的な専門業務の契約の締結	3-1	・情報の改竄及び業務上知り得た情報の利用
1-13	・基本原則間の相反する状況又は関係の解消	2-1	・共同業務	3-1	・勧誘の受入れ
1-5	・監査役等とのコミュニケーション	2-2	・依頼人との利益相反	3-1	・勧誘の申出
		2-3	・セカンド・オピニオン		
		2-3	・報酬の水準		
		2-3	・成功報酬		
		2-4	・紹介手数料		
		2-1	・会員相互間の行為		
		2-5	・広告		
		2-6	・贈答・接待		
		2-1	・依頼人の資産の保管		
		2-1	・品質の保持		
		2-1	・名義貸しの禁止		
		2-1	・将来の事象に対する結論の表明		
		2-1	・監査法人の名称		

定義		別表・付録	
付録1	・会計事務所等	1-2	・別表（職業倫理の規範体系）
付録1	・会計事務所等所属の会員	1-12	・付録1（会計事務所等所属の会員の業務環境に存在する阻害要因を生じさせる状況及び関係の例示）
付録1	・家族		
付録1	・監査業務の依頼人		
付録1	・監査役等	1-13	・付録2（会計事務所等所属の会員の業務環境におけるセーフガードの例示）
付録1	・関連企業等		
付録1	・企業等所属の会員		
付録1	・技術的基準	1-12	・付録3（企業等所属の会員の業務環境に存在する阻害要因を生じさせる状況及び関係の例示）
付録1	・業務チーム		
付録1	・許容可能な水準		
付録1	・近親者	1-13	・付録4（企業等所属の会員の業務環境におけるセーフガードの例示）
付録1	・金銭的利害		
付録1	・現任会員		
付録1	・広告		
付録1	・社員等		
付録1	・成功報酬		
付録1	・専門業務		
付録1	・独立性		
付録1	・ネットワーク		
付録1	・ネットワーク・ファーム		
付録1	・保証業務の依頼人		

② 独立性に関する指針（1-6参照）

第1部 監査業務における独立性		第2部 監査業務以外の保証業務における独立性	
2-8	I 指針の構成	2-17	I 指針の構成
2-8	II 独立性に対する概念的枠組みアプローチ	2-17	II 独立性に対する概念的枠組みアプローチ
2-8	III ネットワークとネットワーク・ファーム	2-17	III 保証業務
2-9	IV 大会社等（社会的影響度の高い事業体）	2-17	IV 主題情報に対する保証業務
2-10	V 関連企業等	2-17	V 直接報告による保証業務
2-8	VI 監査役等とのコミュニケーション	2-17	VI 利用と配布の制限が付された報告書
2-8	VII 文書化	2-17	VII 複数の責任当事者
2-8	VIII 業務期間	2-17	VIII 文書化
		2-17	IX 業務期間
		2-17	X 第2部に関する違反

2-8	IX 合併と買収	2-17	XI 独立性に対する概念的枠組みア
2-8	X 第1部に関する違反		プローチの適用
2-8	XI 独立性に対する概念的枠組みア	2-17	1. はじめに
	プローチの適用	2-17	2. 金銭的利害
2-8	1. はじめに	2-17	3. ローンとローンの保証
2-11	2. 金銭的利害	2-17	4. 依頼人とのビジネス上の関係
2-8	3. ローンとローンの保証	2-17	5. 家族関係及び個人的関係
2-8	4. 依頼人とのビジネス上の関係	2-17	6. 依頼人への就職
2-12	5. 家族関係及び個人的関係	2-17	7. 依頼人の役員及び使用人等の
2-13	6. 依頼人への就職		雇用
	(1) 一般的規定	2-17	8. 会計事務所等の従業者が依頼
	(2) 依頼人が大会社等の場合		人において従事する場合
2-8	7. 会計事務所等の従業者の依頼	2-17	9. 主要な担当者の長期的関与と
	人への派遣		ローテーション
2-8	8. 依頼人の役員及び使用人等の	2-17	10. 依頼人に対する非保証業務の
	雇用		提供
2-8	9. 会計事務所等の社員等又は従		(1) 経営者の責任
	業者が依頼人において従事する		(2) その他の検討事項
	場合	2-17	11. 報酬
2-14	10. 主要な担当者の長期的関与と		(1) 報酬依存度
	ローテーション	2-3	(2) 期限経過の未収報酬
	(1) 一般的規定	2-3	(3) 成功報酬
	(2) 依頼人が一定規模以上の事	2-6	12. 贈答及び接待
	業体(大会社等を除く。)の場	2-17	13. 依頼人との訴訟
	合		
	(3) 依頼人が大会社等の場合		
2-15	11. 依頼人に対する非保証業務の		
	提供		
	(1) 経営者の責任		
	(2) 会計帳簿の記帳代行及び財		
	務諸表の作成		
	① 一般的規定		
	② 依頼人が大会社等ではな		
	い場合		
	③ 依頼人が大会社等である		
	場合		
	④ 緊急の場合		
	(3) 評価業務		
	① 一般的規定		

	<ul style="list-style-type: none"> ② 依頼人が大会社等ではない場合 ③ 依頼人が大会社等の場合 		
	<ul style="list-style-type: none"> (4) 税務業務 <ul style="list-style-type: none"> ① 税務申告書の作成 ② 財務諸表作成目的の税額計算 <ul style="list-style-type: none"> i 依頼人が大会社等ではない場合 ii 依頼人が大会社等の場合 ③ タックス・プランニング及びその他税務に関する助言業務 ④ 税務訴訟の支援 		
	<ul style="list-style-type: none"> (5) 内部監査に関する業務 <ul style="list-style-type: none"> ① 一般的規定 ② 依頼人が大会社等の場合 		
	<ul style="list-style-type: none"> (6) 情報システムに関する業務 <ul style="list-style-type: none"> ① 一般的規定 ② 依頼人が大会社等でない場合 ③ 依頼人が大会社等の場合 		
	<ul style="list-style-type: none"> (7) 訴訟支援に関する業務 (8) 法律業務 (9) 採用に関する業務 <ul style="list-style-type: none"> ① 一般的規定 ② 依頼人が大会社等の場合 		
	<ul style="list-style-type: none"> (10) コーポレート・ファイナンスに関する業務 		
	12. 報酬		
2-16	<ul style="list-style-type: none"> (1) 報酬依存度 <ul style="list-style-type: none"> ① 一般的規定 ② 依頼人が大会社等の場合 		
2-3	<ul style="list-style-type: none"> (2) 期限経過の未収報酬 		
2-3	<ul style="list-style-type: none"> (3) 成功報酬 		
2-8	13. 個人の報酬制度と人事評価の方針		
2-6	14. 贈答及び接待		

2-8	15. 依頼人との訴訟		
2-8	XII 利用と配布の制限が付された報告書 1. はじめに 2. 大会社等 3. 関連企業等 4. ネットワークとネットワーク・ファーム 5. 金銭的利害、ローン及びローンの保証、緊密なビジネス関係、家族及び個人的関係 6. 依頼人への就職 7. 非保証業務の提供		
定義		付録	
付録1	・オフィス	1-6	・付録（公認会計士法が定めるローテーションの主要な規制と遵守に当たっての留意事項）
付録1	・家族		
付録1	・会員		
付録1	・会計事務所等		
付録1	・監査業務チーム		
付録1	・監査業務に係る審査		
付録1	・監査業務の依頼人		
付録1	・監査業務の主要な担当社員等		
付録1	・監査役等		
付録1	・間接的な金銭的利害		
付録1	・関連企業等		
付録1	・許容可能な水準		
付録1	・業務チーム		
付録1	・業務執行責任者		
付録1	・近親者		
付録1	・金銭的利害		
付録1	・結論の報告のための審査等		
付録1	・社員等		
付録1	・成功報酬		
付録1	・専門業務		
付録1	・大会社等		
付録1	・直接的な金銭的利害		
付録1	・独立性		
付録1	・ネットワーク		

付録1	・ネットワーク・ファーム		
付録1	・保証業務チーム		
付録1	・保証業務の依頼人		
付録1	・役員又はこれに準ずる者		

③ 利益相反に関する指針（1-7参照）

第1部 会計事務所等所属の会員に関する利益相反		第2部 企業等所属の会員に関する利益相反	
2-7	I 利益相反の状況	2-7	I 利益相反の状況
2-7	II 利益相反の状況又は関係の識別	2-7	II 利益相反の状況又は関係の識別
2-7	III 利益相反の状況の評価と対応	2-7	III 利益相反の状況の評価と対応
定義		付録	
付録1	・家族	2-7	・付録1（会計事務所等所属の会員に関する利益相反）
付録1	・会員		
付録1	・会計事務所等	2-7	・付録2（企業等所属の会員に関する利益相反）
付録1	・会計事務所等所属の会員		
付録1	・企業等所属の会員		
付録1	・許容可能な水準		
付録1	・専門業務		

④ 独立性に関する法改正対応解釈指針（1-8参照）

2号「大会社等監査における単独監査の禁止について」
4号「大会社等監査における非監査証明業務について」
5号「大会社等監査における規制対象範囲について」
6号「大会社等監査におけるローテーションについて」
7号「就職制限又は公認会計士及び監査法人の業務制限について」

⑤ 職業倫理に関する解釈指針（1－9参照）

- Q 1 定義－関連企業等
- Q 2 定義－会計事務所等とネットワーク・ファーム
- Q 3 ネットワーク・ファームと税理士業務
- Q 4 定義－大会社等
- Q 5 定義－監査業務の主要な担当社員等
- Q 6 定義－家族
- Q 7 定義－近親者
- Q 8 守秘義務とネットワーク内の情報共有
- Q 9 セカンド・オピニオン
- Q 10 紹介手数料
- Q 11 広告
- Q 12 贈答・接待
- Q 13 報酬の依存
- Q 14 インターバル期間における関与
- Q 15 持株会社へ移行した場合の関与期間
- Q 16 合併による存続会社の監査に引き続き関与する場合の関与期間
- Q 17 代表者としての署名と監査関連業務
- Q 18 信用金庫等に関するローテーションの適用範囲
- Q 19 新たにローテーションの対象となる業務を行っている社員等
- Q 20 新たにローテーションが適用になった場合の適用時期
- Q 21 訂正報告書の監査証明業務に係るローテーション
- Q 22 専門家としての助言又は指導業務の領域
- Q 23 英文財務諸表への移行に関する助言・指導
- Q 24 財務報告に係る内部統制に関する助言・指導業務
- Q 25 連結財務諸表の作成の助言・指導
- Q 26 監査関与先の調査委員会委員への就任
- Q 27 社員等の就職制限
- Q 28 事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者
- Q 29 倫理規則等違反への対応
- Q 30 外部定期的検証者に係る独立性の確認

⑥ 職業倫理に関する解釈指針－監査法人監査における監査人の独立性について－
(1-9参照)

Q 1	監査人と監査を受ける有限責任監査法人とが業務上の提携関係にある場合
Q 2	共同で監査業務を行っている有限責任監査法人の計算書類の監査業務契約を締結する場合
Q 3	有限責任監査法人同士が相対で監査証明業務を提供し合う場合
Q 4	親族等が監査先の有限責任監査法人に就職している場合
Q 5	監査人の社員のうちに監査先の有限責任監査法人の社員であった者がいる場合
Q 6	監査人である監査法人の社員のうちに監査先となる有限責任監査法人の被監査会社における監査役である者がいる場合

⑦ 倫理委員会研究報告第1号「監査人の独立性チェックリスト」(1-2参照)

法令編	倫理規則編
<ul style="list-style-type: none"> ・ 公認会計士用 ・ 監査法人用 ・ 監査法人・社員用 ・ 監査補助者用 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 会計事務所等用 ・ チーム構成員用 ・ 会計事務所等のその他の構成員用

⑧ 倫理委員会研究報告第2号「監査法人監査における監査人の独立性チェックリスト」
(1-2参照)

<ul style="list-style-type: none"> ・ 公認会計士用 ・ 監査法人用 ・ 監査法人・社員用 ・ 監査補助者用

著作権法により無断複写複製は禁止されています。

