

倫理委員会 有識者懇談会

議事次第

(第5回 2022年8月24日(水) 13:00~14:50)

I 開会

II 役員挨拶

III 議事

- ・倫理規則実務ガイダンス「倫理規則に関する Q&A」(非保証業務以外の項目)
(公開草案)に対して寄せられたコメントへの対応

【資料No. 1 ~ 3】

- ・倫理規則実務ガイダンス「倫理規則に関する Q&A」(非保証業務)(公開草案)
の公表

【資料No. 1 及び 4】

IV 閉会

以 上

配 付 資 料

資 料	資料No.
第5回倫理委員会有識者懇談会	1
「倫理規則に関する Q&A」 (非保証業務以外の項目)	2
「倫理規則に関する Q&A」 (非保証業務以外の項目) 公開草案に対するコメント	3
「倫理規則に関する Q&A」 (非保証業務) 草案	4

倫理委員会有識者懇談会

第5回

2022/8/24



◆ 日本公認会計士協会

本日の議事次第

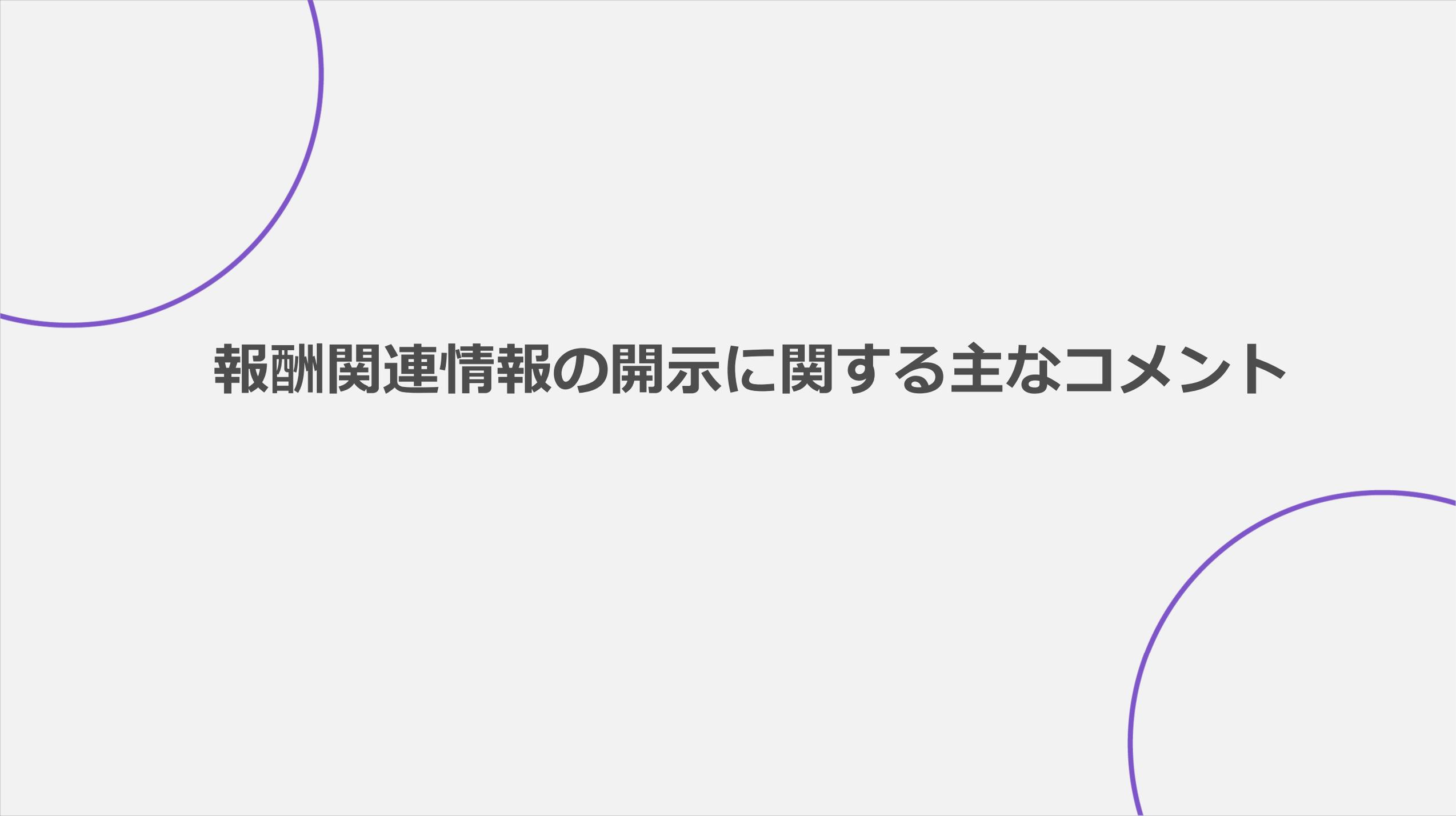
1. 倫理規則実務ガイダンス「倫理規則に関するQ&A」(非保証業務以外の項目)(公開草案)に対して寄せられたコメントへの対応
2. 倫理規則実務ガイダンス「倫理規則に関するQ&A」(非保証業務)(公開草案)の公表

**1. 倫理規則実務ガイダンス
「倫理規則に関するQ&A」(非保証業務
以外の項目)(公開草案)に対して
寄せられたコメントへの対応**

「倫理規則実務ガイダンス」に対する公開草案のコメント件数

- 2022年5月2日に公表した「倫理規則実務ガイダンス（非保証業務以外の項目）」の公開草案に対して、**7団体・個人**からコメントが寄せられた。
- コメント総数は23件

コメント者	コメント内容
<ul style="list-style-type: none">● 監査法人… 4 法人● JICPA個人会員… 2 人● 財務諸表作成者… 1 団体	<ul style="list-style-type: none">● 報酬関係… 16件● ローテーション関係… 3 件● 形式関係… 4 件



報酬関連情報の開示に関する主なコメント

報酬関連情報の開示に関するコメント①（No.8 監査法人）

- 倫理規則R410.30項及びR410.31項によれば、報酬の開示に関する監査役等との協議を実施した後、PIEである監査業務の依頼人が関連する開示を行わない場合に、会計事務所等が報酬関連情報を開示することが求められているものと考えられるが、Q410-13-1では、基本的には会計事務所が報酬関連情報全体の開示を行う旨が記載されている。まずは監査役等との協議が求められる旨を明示すべきではないか。

⇒ 【対応：修正有】

法令等により、倫理規則で求められる報酬関連情報の開示が監査業務の依頼人に求められていない場合、**まず監査役等と協議を行う旨**をQ410-13-1のAの冒頭に追記した。

なお、報酬関連情報開示の実務について検討した結果、以下の理由から、実務ガイドランスにおいて、会計事務所等側が監査報告書で開示することを促すこととしている。

- ① 報酬関連情報の記載場所は分散せず統一した方が情報利用者の利便性は向上すること。
- ② 監査報告書は利用者にとってアクセスが容易であると考えられること。

報酬関連情報の開示に関するコメント②（No.9 監査法人）

- Q410-13-1において、倫理規則で要求されている情報と法定開示情報との間に差分がある場合は追加の開示が必要となり、このような開示は基本的には会計事務所が行うが監査役等との協議の結果、監査業務の依頼人が開示を行う場合は、有価証券報告書又は事業報告において開示されることになると考えられるとされている。
この点において、**開示規則において一覽性確保のための対処が検討されている場合は、そのような情報をガイダンスに含めるべきである。**

⇒ **【対応：修正無】**

監査役等との協議の結果、監査業務の依頼人が報酬関連情報の開示を行う場合は、有価証券報告書又は事業報告において依頼人が開示している監査報酬の内容等と併せて開示することになると考えられるが、その場合であっても、監査報告書において、依頼人の報酬開示を参照する記載を行うことが適切と考えられる。

開示規則における対処に関しては、本会としてコメントする立場にはないが、監査報告書における具体的な報酬の開示方法に関しては、今後、関係委員会とも検討を行っていく。

報酬関連情報の開示に関するコメント③ (No.11 監査法人)

- Q410-13-1及びQ410-13-2の開示ガイダンスに加え、**企業内容等の開示に関する内閣府令における監査報酬・非監査報酬の開示について提出会社・連結会社・非連結子会社の別に判別した図表**を掲載し、倫理規則との差分を明確に示していただくことが有用である。
また、有価証券報告書提出会社ではない社会的影響度の高い事業体についても同様の図表を掲載することで、Q&A利用者の理解が促進されるものと考えられる。

⇒ **【対応：修正有】**

Q410-13-1において、企業内容等の開示に関する内閣府令に基づく有価証券報告書における報酬の開示制度及び会社法施行規則に基づく事業報告における報酬の開示制度と、倫理規則が求める報酬の開示範囲との相違を示す表を追加した。

報酬関連情報の開示に関するコメント④ (No.12 監査法人)

- Q410-13-3において、会計事務所等が報酬関連情報を開示する場合は、監査報告書において記載する方法が適切であると考えられる旨が示されています。PIEである監査業務の依頼人が**有価証券報告書提出会社ではなく監査報告書の開示先が限定されているケース**において、他の法令規則による報酬関連情報の開示が行われている場合は、そのような開示も倫理規則の趣旨にのっとった公衆開示とみなされる旨をガイダンスに含めることが有益である。

⇒ 【対応：修正有】

監査報告書の開示先が限定されている状況であっても、当該事業体に関連する開示制度の趣旨にのっとり、法令等に準拠して監査報告書の開示が行われている場合には、必要な利害関係者に対する報酬関連情報の開示が行われたものと考えられる。

そのため、当該事業体に関連する開示制度の趣旨にのっとり、法令等に準拠して監査報告書の開示が行われている場合には、報酬関連情報の開示が公に行われたものとみなすことができると考えられる旨を実務ガイダンスに追記した。

報酬関連情報の開示に関するコメント⑤（No.2 作成者）

- 我が国では、現行法において、報酬情報に関する開示事項として、既に会計事務所等及びネットワーク・ファームに対する監査及び監査以外の業務に対する報酬の開示を求めていることから、**現行法に基づく開示により、R410.30項及びR410.31項への対応は不要**であると整理し、Q&Aにおいて明確にすることを要望する。法定開示ではない情報の開示コストを、監査業務の依頼人が負担する形にならないように留意が必要である。

⇒ 【対応：修正無】

今回の倫理規則の改正は、公認会計士の独立性の強化等を通じて依頼人の財務諸表の信頼性を高めることを目的の一つとしていること、報酬関連情報の開示も、公共の利益の観点から、会計事務所等の独立性の評価に関連する情報を利害関係者が入手できるようにすることを目的としていることから、R410.30項及びR410.31項を適用除外とはしない。

報酬関連情報の開示に関するコメント⑥（No.15 監査法人）

- Q410-15-1においてグループ財務諸表の監査に対する報酬関連情報の開示について、倫理規則R410.31 項各号に基づいた開示を例として挙げているが、我が国の開示実務との関係がイメージしづらいため、日本の実務に合わせた記載にした方がよいのではないか。

⇒ 【対応：修正有】

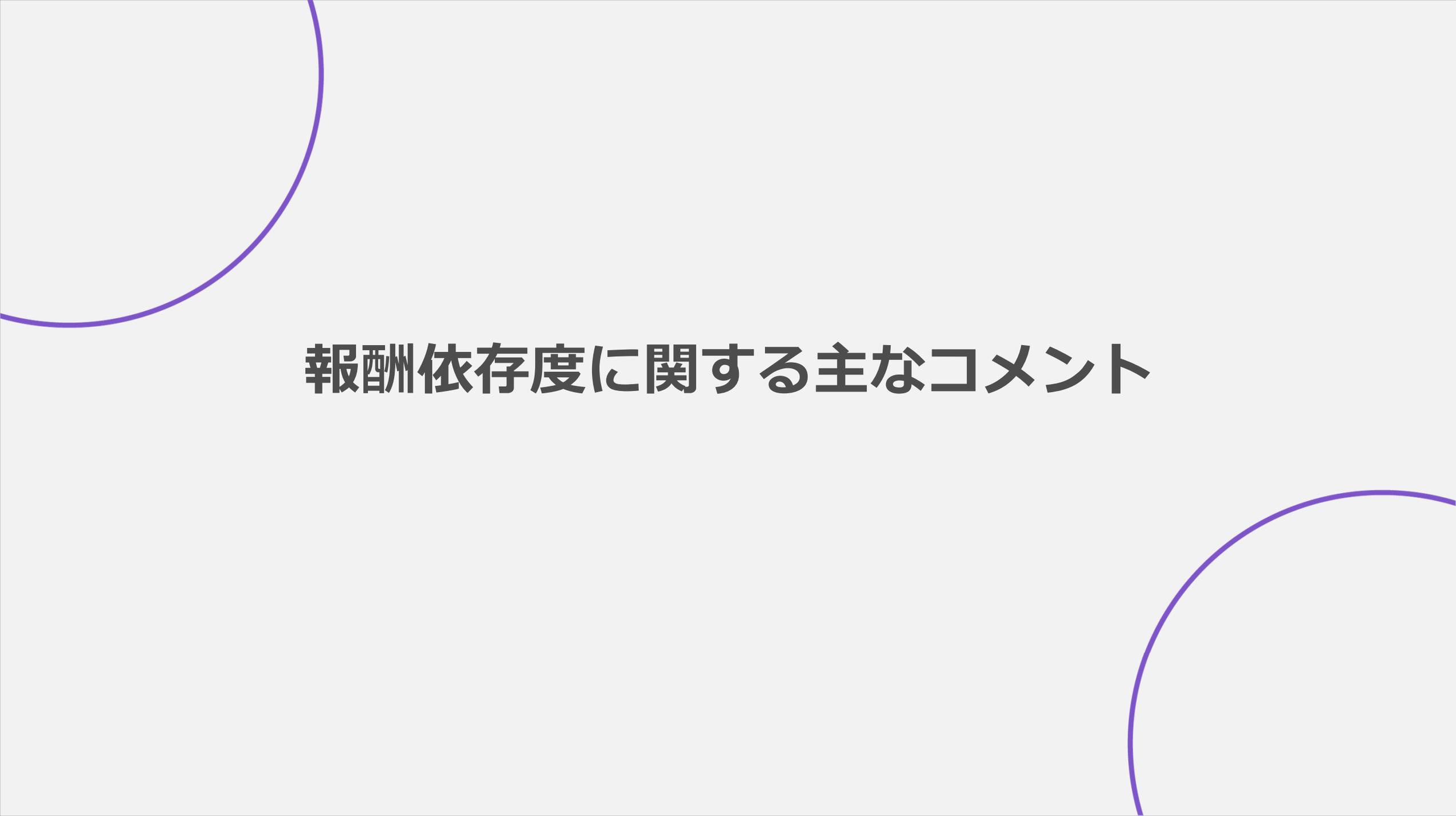
コメントを受け、Q410-15-1の記載を修正し、我が国の開示に関する法令に従って報酬関連情報の開示が行われている場合には、倫理規則R410.31 項各号に相当する開示が行われていると考えられる旨を解説した。

報酬関連情報の開示に関するコメント⑦ (No.10 作成者)

- 倫理規則は、基本的には会計事務所等の遵守すべき事項に関する規定であるため、監査業務の依頼人に過度な負担を強いることは避けるべきと考えられるが、もし会計事務所等が開示を行わないとした場合は、会計事務所等と監査役等との協議結果による開示である以上、監査業務の依頼人の有価証券報告書や事業報告ではなく、**監査役**の監査報告書で開示することが適切と考えられる。監査役の監査報告書の開示に関する政府での議論の方向性が定まるまでは、Q410-13-1の適用は延期すべきではないか。

⇒ 【対応：修正有】

倫理規則で求められる報酬関連情報は、基本的には会計事務所等が**監査報告書において開示することが適切**と考えられる。ただし、監査役等との協議の結果、監査業務の依頼人が報酬関連情報の開示を行う場合は、財務諸表利用者の利便性を考慮するとともに、情報の関連性の観点から、**有価証券報告書又は事業報告において依頼人が開示している監査報酬の内容等と併せて開示することが有用**と考えられる。その趣旨が明らかになるよう、Q410-13-1に解説を加えることとする。監査役等の監査報告書における報酬関連情報の開示の適否については、本会として判断する立場にはないため対応は行わない。



報酬依存度に関する主なコメント

報酬依存度に関するコメント①（No.5 監査法人）

- 倫理規則本文においては「報酬依存度が15%（監査業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合は30%）を超える場合又はを超える可能性が高い場合」にセーフガードの適用が求められているが、**「15%（又は30%）を超える可能性が高い場合」とはどのような状況が該当するのか**については具体的な指針が示されていない。実務ガイダンスの追加を検討してほしい。

⇒【対応：修正有】

報酬依存度が一定の割合を「を超える可能性が高い場合」には、報酬依存度を算定する時点で請求又は支払に至らない提示段階の報酬が存在する場合や、報酬依存度の分母となる会計事務所等の総収入の一部について見積りが必要となる場合等において、これらを考慮することにより報酬依存度が一定の割合を超える可能性が高い場合が考えられる。

これらについて、Q410-5-1に解説を追記する。

報酬依存度に関するコメント② (No.6 個人会員)

- 社会的影響度の高い事業体ではない依頼人の報酬依存度が5年連続して30%を超える場合のセーフガードの一つとして、倫理規則R410.15項では、監査意見表明後のレビューが挙げられており、会計事務所等の構成員ではない会員又は本会によるレビューを受けるとされている。社会的影響度の高い事業体ではない依頼人は数が多いため、現実的に協会としてレビューの対応を行うことは難しいのではないか。レビューの実施主体は「会計事務所等の構成員ではない会員又は本会」ではなく、「会計事務所等の構成員ではない会員」に一本化するべきではないか。

⇒ 【対応：修正有】

Q410-5-3の記載を修正し、社会的影響度の高い事業体ではない依頼人の報酬依存度が5年連続して30%を超える場合に受ける監査意見表明後のレビューについては、会計事務所等の構成員ではない会員にレビューを依頼するものとした。

報酬依存度に関するコメント③（No.7 個人会員）

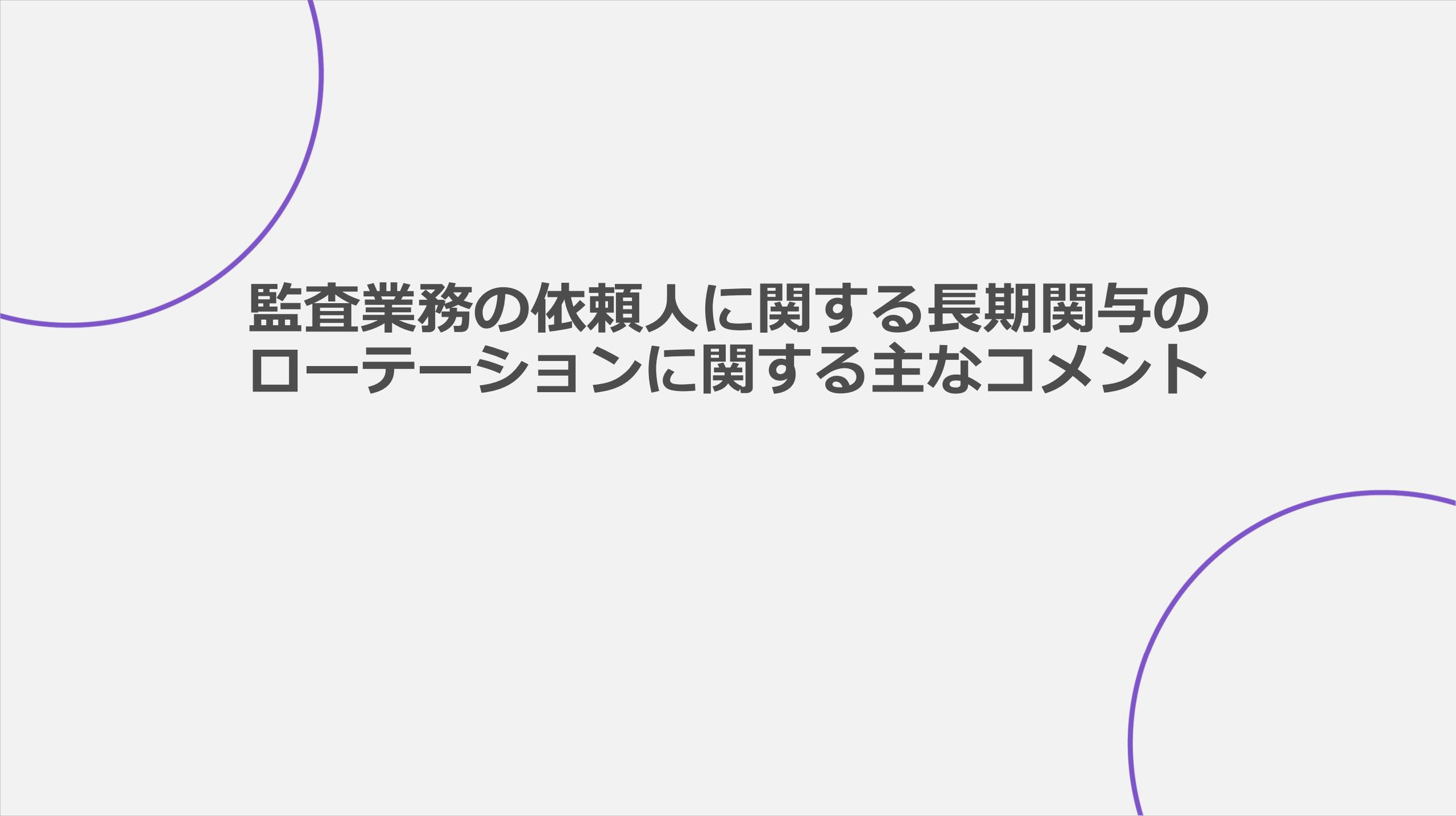
- 報酬依存度の計算の分母とする会計事務所等の総収入は、会員個人が経営する法人組織から会員個人が受け取る給与や、会員個人が社外役員として受け取る役員報酬が含まれると明示してはどうか。

⇒【対応：修正有】

会計事務所等を開業している会員又は監査法人の社員が支配する事業体で行う業務が「職業的専門家としての業務」に該当すると判断されるのであれば、当該会員又は社員が受け取る給与のほか、当該事業体の業務の収入を、報酬依存度の分母である会計事務所等の総収入に含めることになると考えられる。

会員個人が、財務及び会計に関する適切な知見を有する者として監査役、監査等委員又は監査委員（監査役）等に就任する場合、当該役員報酬も会計事務所等の総収入に含めることができる。

上記の点を、Q410-5-4において明示する。



監査業務の依頼人に関する長期関与の ローテーションに関する主なコメント

ローテーションに関するコメント① (No.18 個人会員)

- 監査法人だけでなく個人の会員に対しても、監査業務に関するローテーション規定の遵守を求める趣旨について、実務ガイダンスにおいて明らかにしてほしい。

⇒ 【対応：修正有】

監査業務に関するローテーション規定の趣旨は、同一の公認会計士又は業務執行社員等が大会社等に長期間関与することから生じる当該監査人の外観的独立性に対する疑念を払拭することにより、監査証明の客観性を確保することにある。この趣旨は、監査法人所属の会員だけでなく個人の会員についても同一であり、等しく遵守が求められる。

コメントを踏まえて、Q540-1-1の「2. 業務執行社員等のローテーションに関する規定の趣旨」に上記の趣旨及び個人の会員の遵守の必要性について追記する。

ローテーションに関するコメント② (No.19 個人会員)

- 2018年の「独立性に関する指針」の改正で、第1部第153項が新たに規定されたものと認識しているが、同指針の2018年改正の適用日前に所属していた会計事務所等において監査業務の主要な担当社員等であった期間を、別の会計事務所等に転職した後においても、同一の依頼人に係る監査業務の主要な担当社員等であった期間に含める必要があるのかどうかについて、明らかにしていただきたい。

⇒ 【対応：修正有】

当該規定は、2018年改正前から規定されている「独立性に関する指針」第1部第151項（改正倫理規則R540.5項）を前提として、会計事務所等の所属に変更があった場合の取扱いを、より明確化した規定であるため、監査業務の主要な担当社員等であった期間の決定に当たっては、改正前の期間を通算することに留意する。
Q540-7-1において、上記の趣旨及び留意点を追記する。

ローテーションに関するコメント③ (No.20 監査法人)

- Q540-8-1の例示2において、もし訂正報告書の監査業務実施期間が×5年3月期ではなく、×3年3月期や×4年3月期のクーリングオフ期間中だった場合には、自分が前監査責任者として関与していた×0年3月期～×2年3月期の訂正報告書の監査業務に関与できるということによいか。
もしできないのであれば、例示を追加する必要があるのではないか。

⇒ 【対応：修正無】

Q540-8-1において、ローテーションの対象とする期間は、基本的には、実際に訂正報告書の監査業務を実施する期間が想定されているが、訂正報告書の財務諸表対象期間の監査業務に当時関与していた場合には、当時の監査業務の延長との位置付けであることを踏まえ、訂正報告書の財務諸表対象期間を関与期間の計算とするのが適切と解されるとされている。

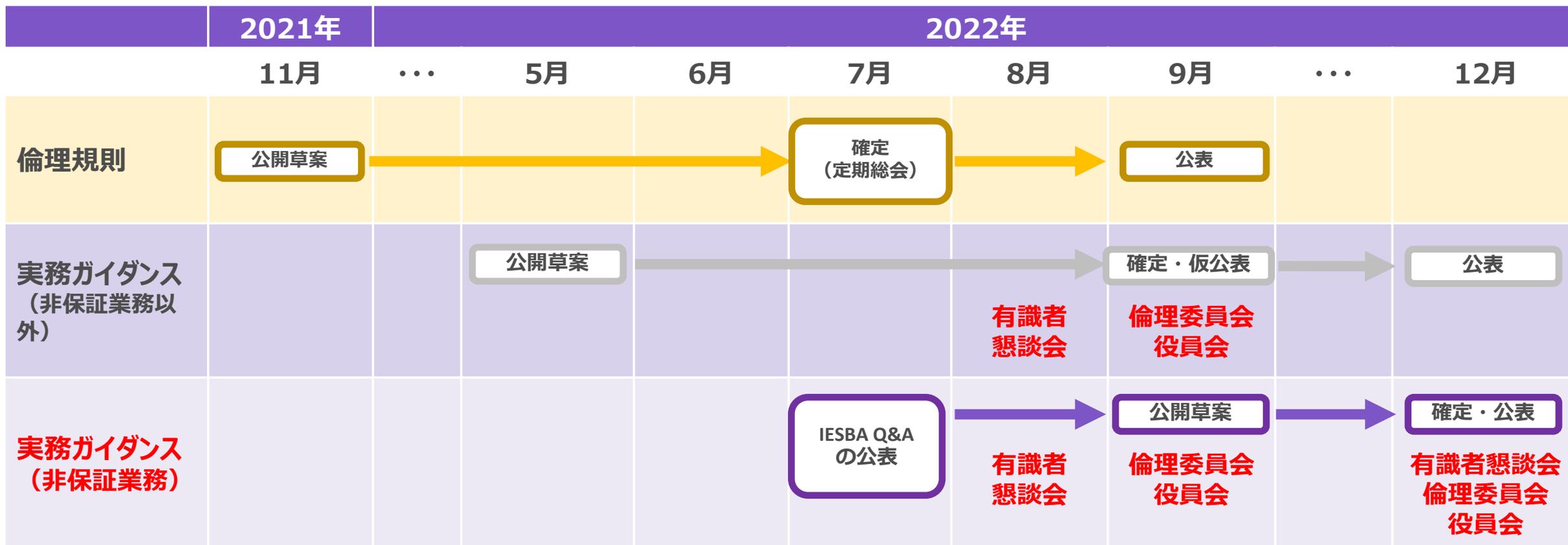
そのため、Q540-8-1の例示2のB社員のケースでは、ご意見のとおり、クーリングオフ期間である×3年3月期又は×4年3月期において訂正報告書に係る監査業務を実施する場合であっても、当該社員は前監査責任者として、×0年3月期から×2年3月期に係る訂正報告書の監査業務に関与できると考えられる。

2. 実務ガイダンス「倫理規則に関するQ&A」 (非保証業務) (公開草案)の公表

※ 以下のスライドに記載のQ&A案は、
8月24日時点における文案となります。

倫理規則実務ガイドンス（非保証業務）の公表スケジュール

- 2022年7月公表のIESBA FAQを参考に、我が国の実務を考慮して策定
- 2022年9月に公開草案を公表し、12月に確定・公表の予定



倫理規則における非保証業務関連規定の適用時期

- 2023年4月1日から施行（早期適用可）（附則1）
- パート4A（審査に係る第540.14 A1項を除く。）の規定については、2023年4月1日以後開始する事業年度の監査業務から適用（附則2）
- パート4B（期間を対象にする主題に関する保証業務に限る。）については、2023年4月1日以後開始する期間の保証業務（附則2）
- 会計事務所等又はネットワーク・ファームは、監査業務又は保証業務の依頼人と非保証業務の契約を2024年3月31日までに締結し、かつ、同日までに業務を開始したときは、従前の契約条件に基づき、当該非保証業務が終了するまで、なお従前の例により非保証業務を継続することができる。なお、会計事務所等又はネットワーク・ファームは、その方針又は手続において、従前の例により非保証業務を継続する旨を規定するとともに、全ての非保証業務に対して等しく同じ取扱いをする（附則4）。

倫理規則実務ガイダンス（非保証業務）の全体像①

項目	QAの個数	主な内容
監査業務の依頼人に対する非保証業務の提供	1	全般的概要
非保証業務に関連する法令等	1	公認会計士法における同時提供禁止規定との関係
非保証業務を提供する際に経営者の責任を担うリスク	1	経営者の責任を担うことの禁止に関する規定の解説
阻害要因の識別及び評価	3	非保証業務の提供に関する概念的枠組みの適用
財務諸表における重要性	1	自己レビューという阻害要因が生じる可能性の判断におけるリスク評価との関連性
同一の監査業務の依頼人に提供される複数の非保証業務	2	阻害要因に関する追加的な検討事項、報酬の割合及び報酬依存度による阻害要因
自己レビューという阻害要因	4	自己レビューという阻害要因が生じる可能性の判断、自己レビューという阻害要因が生じる可能性のある非保証業務

倫理規則実務ガイダンス（非保証業務）の全体像②

項目	QAの個数	主な内容
助言及び提言の提供	4	助言及び提言の提供の可否
阻害要因への対処	2	阻害要因に対処するためのセーフガードやその他の対応策
非保証業務に関する監査役等とのコミュニケーション	1 4	監査役等から事前の了解を得るためのプロセス、包括的な了解、親事業体及び子事業体に非保証業務を提供する場合の了解
監査業務受嘱前に提供した非保証業務	1	監査人として選任される以前に提供した非保証業務
特定の関連事業体に関する検討事項	1	自己レビューという阻害要因を生じさせる業務の提供禁止規定が適用される事業体
文書化	1	非保証業務の規定の遵守に関する文書化
経過措置	2	倫理規則附則 4 項の適用

倫理規則実務ガイダンス（非保証業務）の全体像③

項目	QAの個数	主な内容
関連事業体に対する法定財務諸表作成業務の提供	1	関連事業体の法定財務諸表の作成業務
提供できる非保証業務の判断	1	国際財務報告基準（IFRS）の導入支援業務
評価業務結果の利用	1	依頼人が会計事務所等が提供した評価業務の結果を利用する状況
税務に関する助言及びタックス・プランニング業務	2	税務に関する助言及びタックス・プランニング業務の提供の可否
「税理士事務所等」及び「税務事務所等」の定義	1	税理士事務所等と税務事務所等の関係
情報システムに関する業務の提供の可否	1	情報システムに関する業務の提供の可否
コーポレート・ファイナンスに関する業務	1	禁止規定の制度趣旨
保証業務の依頼人への非保証業務の提供	2	監査又はレビュー業務を実施しない場合の非保証業務の提供
合 計	4 8	

1. 非保証業務に関連する法令等

Q600-2-1

公認会計士法において、公認会計士又は監査法人等は、公認会計士法上の大会社等に対して監査証明業務と特定の非監査証明業務を同時に提供することが禁止されていますが、倫理規則セクション600の規定との関係はどのように考えればよいですか。（公認会計士法第24条の2及び同第34条の11の2）

<回答>

監査業務の依頼人に対する非保証業務の提供に関連して、我が国における法令等が倫理規則セクション600の規定とは異なっている場合又は倫理規則セクション600の規定の範囲を超えて定められている場合には、当該非保証業務を提供する会計事務所等は、それらの相違を把握し、最も厳格な規定を遵守する必要があるが（倫理規則第600.6 A1項）、公認会計士法施行規則第6条で同時提供が禁止されている非監査証明業務は、倫理規則においても禁止される。

<解説>

監査証明業務又は監査手続と直接的関連性を有するため、監査業務を実施する会計事務所等により提供されることが効率的であり、かつ、監査の品質を向上させることにも有用であると認められる業務、又は法令等により監査業務を実施する会計事務所等が実施することを要請されている業務は、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性がない場合には、禁止される非監査証明業務として規制されるものではないと考えられる。（例：コンフォートレターの作成業務、金融商品取引業者における顧客資産の分別管理の法令遵守に関する保証業務、「受託業務に係る内部統制の保証報告書」における受託会社監査人の業務）

（【資料No.4】「倫理規則に関するQ&A」（非保証業務）草案 4頁 参照）

2. 自己レビューという阻害要因

Q600-7-1 (IESBA Q&A NAS Q9)

自己レビューという阻害要因が生じる可能性があるかどうかを判断する際には、以下のいずれのリスクも有する必要があるのでしょうか。

- (1) 業務の結果が、会計記録、財務報告に係る内部統制又は会計事務所等が意見を表明する財務諸表の一部を形成するか、又はそれらに影響を及ぼすことになるリスク
- (2) 会計事務所等が意見を表明する財務諸表の監査の過程において、当該会計事務所等又はネットワーク・ファームが当該業務の提供の際に行った判断又は実施した活動を、監査業務チームが評価し、又はそれらに依拠することになるリスク

<回答>

社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人に関して、(1)及び(2)のリスクがいずれもある場合には、非保証業務を提供することは禁止される。

<解説>

非保証業務が自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性があるかどうかを判断する際、会計事務所等又はネットワーク・ファームは、各要素で示された状況がわずかでも生じる可能性があるかどうかを検討する必要がある。監査業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体である場合、(1)及び(2)のリスクがいずれもある場合には、非保証業務を提供することは禁止される。なお、(1)又は(2)のいずれかに該当する場合、(1)と(2)の両者を満たす状況が多いものと考えられるため、(1)と(2)のリスクの有無を慎重に評価することが適切と考えられる。

(【資料No.4】「倫理規則に関するQ&A」(非保証業務) 草案 11頁 参照)

3. 自己レビューという阻害要因

Q600-7-2 (IESBA Q&A NAS Q14)

自己レビューという阻害要因が生じる可能性があるため、社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人に提供できない非保証業務の例はあるのでしょうか。

<回答>

社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人に提供できない非保証業務は、倫理規則において例示されている。

<解説>

・社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人に対する監査の過程以外で生じた会計帳簿の記帳代行及び財務諸表の作成業務に関連する事項についての助言
ある財務報告の枠組みから別の枠組みへ変更することによる影響など、会計帳簿の記帳代行及び財務諸表の作成業務に関連する事項について社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人に対して助言を提供することは、当該助言に、財務諸表における特定の勘定科目についての会計方針の変更による影響の見積りの提供が含まれる場合、自己レビューという阻害要因が生じる可能性がある（倫理規則R600.14項参照）。そのような見積りに関わる判断は、事後的に、新しい財務報告の枠組みにおいて作成される財務諸表の監査の一環としての判断を形成するために監査業務チームにより検証される可能性がある。

（【資料No.4】「倫理規則に関するQ&A」（非保証業務）草案 13頁 参照）

4. 助言及び提言の提供

Q600-8-2 (IESBA Q&A NAS Q10)

社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人に対して助言及び提言を提供することは、常に自己レビューという阻害要因のリスクを生じさせ、その結果、社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人に助言及び提言を提供することはできないのでしょうか。

<回答>

助言及び提言の提供は様々な形態をとることが考えられるため、全ての状況において、社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人に対する助言及び提言の提供が禁止されるわけではない。

<解説>

助言及び提言の提供により自己レビューという阻害要因が生じる可能性があるかどうかは、Q600-7-1（本スライド28頁）の(1)及び(2)のリスクの有無により判断する。

経営者が自ら実行計画を策定し、その実行のための会計処理を行う必要があるような、一般的又は概括的な事項に関する助言は、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性は低い。一方、助言の内容がより詳細で、例えば、助言がどのように実行されるべきかについての推奨を含むものであればあるほど、会計事務所等又はネットワーク・ファームが経営者の責任を担うリスクや自己レビューという阻害要因が生じる可能性は高くなる。

（【資料No. 4】「倫理規則に関するQ&A」（非保証業務）草案 17頁 参照）

5. 監査役等とのコミュニケーション

Q600-10-1 (IESBA Q&A NAS Q19)

倫理規則では、監査役等とのコミュニケーションの方法及び実施時期について定められているのでしょうか。

<回答>

倫理規則では、監査役等とのコミュニケーションの方法及び実施時期に関する規定が定められている。

<解説>

事業体が様々なコーポレート・ガバナンスの構造を有することを考慮し、非保証業務を提供する前に監査役等の了解を得るという要求事項の遵守を促進するため、社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人の監査役等との間で、会計事務所等が、いつ、誰に対してコミュニケーションを行うかというプロセスについて合意するに当たって、柔軟性を認めている。例えば、会計事務所等と社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人の監査役等が合意するプロセスには、次のものが含まれる場合がある。

- 一般的な方針として、会計事務所等の独立性を損なわないことに監査役等が同意する場合、その都度事前了解を得ずに提供できる業務を識別すること。例えば、会計事務所等と監査役等が事前に分析し、会計事務所等の独立性に対する阻害要因が生じないと判断した業務や、そのような阻害要因が生じる場合でも許容可能な水準にある業務について「事前了解」リストを設けることが考えられる。
- 社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人と同一のグループ内の他の事業体に提供される非保証業務に関する情報を開示できない場合、会計事務所等が従うべき手続を定める。

(【資料No.4】「倫理規則に関するQ&A」(非保証業務)草案 22頁 参照)

6. 監査役等とのコミュニケーション

Q600-10-3

社会的影響度の高い事業体の財務諸表を監査する会計事務所等は、自ら又はネットワーク・ファームが社会的影響度の高い事業体（親事業体及び子事業体を含む。）に非保証業務を提供する前に、監査役等の了解を得ることが必要です。監査役等の了解に係るプロセスを構築する場合、どのような点に留意すればよいでしょうか。

<回答>

監査役等との了解に係るプロセスの構築に当たっては、会計事務所等は、監査役等との間で、会計事務所等が、いつ、誰に対して非保証業務の説明を行い、了解を得るのか等について、事前に方法を決定し、双方で合意しておくことが考えられる。なお、セクション600の遵守に関する会計事務所等の結論に関する文書化には、非保証業務の提供に関して、R600.21項からR600.23項までの規定の遵守のために講じられた措置が含まれる（倫理規則第600.27 A1項）。

6. 監査役等とのコミュニケーション

<解説>

監査役等と会計事務所等が事前に合意しておくプロセスには、例えば次のものが含まれる場合がある。

- (1) 「了解」を双方で認識するプロセス。これには明示的な了解を得ることを含み、また、例えば、文書による回答とするか、口頭による回答で記録を残すか等について、事後的に認識の齟齬が生じることのないように取り決めておく。
- (2) 「了解」を得る方法。例えば、業務の内容や実施時期に応じて、包括的に了解を得るか、又は個別的に了解を得るか等について取り決めておく。その決定に際しては、会計事務所等の独立性に対する阻害要因が生じないか、又はそのような阻害要因が生じる場合でも、許容可能な水準となるかどうかを考慮する。
- (3) 「了解」を得る対象。業務の量的又は質的な重要性にかかわらず、全ての非保証業務が対象となる。
- (4) 「了解」のプロセスが適用される事業体。依頼人のほか、依頼人を直接的又は間接的に支配する事業体、又は依頼人に直接的又は間接的に支配される事業体に対して提供する場合にも「了解」を得ることになる。その場合、企業グループ内にある他の社会的影響度の高い事業体についても、当該プロセスに含まれる可能性があることに留意する。
- (5) 「了解」を行う権限の割当てに関するプロセス。例えば、特定の業務については常勤監査役に一任する、企業グループ内の監査役等に「了解」の権限を割り当てる等、具体的な権限の割当てのプロセスを取り決めておく。組織構造や内部統制の状況を考慮し、権限を割り当てた場合であっても、社会的影響度の高い事業体の監査役等が会計事務所等の独立性について効果的な評価を行うことが可能となるプロセスを構築することに留意する。
- (6) 「了解」するための情報提供が困難な状況が生じた場合の対応方法。例えば、監査役等に対する情報の提供が職業的専門家としての基準若しくは法令等により禁止若しくは制限されている場合、又は機微情報若しくは機密情報の開示につながる可能性がある場合に、倫理規則R600.23項に記載の条件について確認し、合意しておく。
- (7) 例外的な事項が生じた場合の対応方法。あらかじめ取り決めた合意プロセスが適用できない場合、どのように対処し、解決すべきかについて取り決めておく。

(【資料No. 4】 「倫理規則に関するQ&A」 (非保証業務) 草案 24頁 参照)

7. 監査役等とのコミュニケーション

Q600-10-4

事前了解の取得方法のうち、監査役等の個別の了解を得ることなく、提供可能な業務を識別する方法（倫理規則第600.20 A2項）について教えてください。

<回答>

個々の業務についてその都度監査役等から事前に了解を得る方法のほか、包括的に了解を得る方法も認められる（倫理規則第600.20 A2項（3））。

<解説>

会計事務所等と監査役等から包括的に了解を得るプロセスについて、監査役等と合意を形成する際、例えば、次の観点を考慮することが考えられる。

- ・ プロセスが適用される事業体の範囲（倫理規則第600.20 A2項(2)）
- ・ 提供される業務内容及び範囲（倫理規則第600.21 A1項(1)）
- ・ 報酬の算定根拠及び金額（倫理規則R600.21 A1項(2)）
- ・ 業務内容は、倫理規則セクション600で禁止されていない業務であり、かつ、会計事務所等の独立性に対する阻害要因が生じないこと又は許容可能な水準にあることの説明（倫理規則第600.20 A2項(3)）
- ・ 同一の企業グループ内にある複数の社会的影響度の高い事業体の監査役等による業務の了解権限の割当てに関する決定方法（倫理規則第600.20 A2項(4)）
- ・ 複数の業務の提供による複合的影響により独立性に対する阻害要因が生じるか、又は以前に識別した阻害要因の水準が変化するかどうか（倫理規則第600.21 A1項(4)）

（【資料No. 4】 「倫理規則に関するQ&A」（非保証業務）草案 25頁 参照）

8. 監査役等とのコミュニケーション

Q600-10-5

会計事務所等は、社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人、その親事業体及び子事業体に対して非保証業務を提供する前に、それぞれの事業体の監査役等から了解を得なければならないのでしょうか。

<回答>

依頼人の企業グループ構造及びガバナンス構造を踏まえ、会計事務所等が了解を得る相手先やプロセスは、それぞれの状況により異なる。

<解説>

事業体によって企業グループ構造及びガバナンス構造が異なることを踏まえ、非保証業務に関する規定は、会計事務所等と依頼人の監査役等との間で、会計事務所等が、いつ、誰に対してコミュニケーションを行うかというプロセスについて合意することを許容している（倫理規則R600.21項及びR600.22項）。

複数の社会的影響度の高い事業体が含まれる企業グループにおいて、それぞれの社会的影響度の高い事業体の監査役等が会計事務所等の独立性を効果的に評価することを可能にする目的に照らして有効であると考えられる場合、例えば、次のような了解のプロセスを構築することも考えられる。

- (1) 子事業体を支配する事業体の監査役等が、社会的影響度の高い事業体である子事業体に対して提供される非保証業務についても集約して了解し、子事業体の監査役等に対して報告する。
- (2) 社会的影響度の高い事業体である子事業体の監査役等が、自らの事業体に対して提供される非保証業務について了解し、子事業体を支配する事業体の監査役等に対して報告する。

（【資料No.4】「倫理規則に関するQ&A」（非保証業務）草案 27頁 参照）

9. 監査役等とのコミュニケーション

Q600-10-8

監査役等の了解は、社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人の親事業体又は子事業体に対して非保証業務を提供する場合においても求められますが、こうした了解は、会社法における監査役等の職責に含まれるのでしょうか。

<回答>

社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人の監査役等が、会計監査人の監査の方法又は結果の相当性や選解任又は不再任の判断を行う際に、親事業体又は子事業体に対する非保証業務の情報等を踏まえて会計事務所等の独立性を評価することは、会社法における監査役等の職責の範疇にあるものと考えられる。

<解説>

社会的影響度の高い事業体の監査人である会計事務所等は、当該会計事務所又はネットワーク・ファームが親事業体又は子事業体に非保証業務を提供する前に、社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人の監査役等から了解を得る必要がある（倫理規則 R600.22項）。非保証業務の提供に対する監査役等の事前の了解は、会計事務所等からの依頼に基づく事実上の行為であり、親事業体又は子事業体との非保証業務契約の締結に直接的な影響を及ぼすものではないと考えられる。一方、監査役等は、会社法において会計監査人の監査の方法又は結果の相当性を判断し、会計監査人の選解任又は不再任を決定する権限を有するが、会計事務所等の独立性の評価に関連する情報の提供を受けて、監査役等としての一定の見解を示すことは、監査役等の権限に基づく職務と密接に関連する行為と解釈することが考えられる。その場合、会計事務所等の独立性に影響を及ぼす観点としては、依頼人だけでなく、企業グループ内のいずれの会社に対して非保証業務を提供する場合も、本質的には同等と考えられる。すなわち、依頼人の親事業体又は子事業体に対して、依頼人の会計監査人である会計事務所等又はそのネットワーク・ファームが非保証業務を提供するという情報は、依頼人の監査役等が会計事務所等の独立性を評価するための情報に含まれるものと考えられる。したがって、依頼人の監査役等が会計監査人の監査の方法又は結果の相当性や選解任又は不再任の判断を行う際に、そのような情報が会計事務所等から提供されるのであれば、それを踏まえて会計事務所等の独立性を評価することは、会社法における監査役等の職責の範疇にあるものと考えられる。

10. 国際財務報告基準の導入支援業務

Q601-2-1

会計事務所等又はネットワーク・ファームは、社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人に対して、国際財務報告基準（IFRS）の導入支援業務は一律に提供できないのでしょうか。

<回答>

多くの場合は提供できないと考えられるが、業務の段階に応じて、依頼人との役割分担等を踏まえた業務の詳細な内容から阻害要因を識別及び評価した結果、自己レビューという阻害要因が生じないと判断する場合は、その範囲内で業務を提供することは可能と考えられる。

<解説>

IFRSの導入支援業務は、その業務が、監査対象である会計帳簿の記帳代行及び財務諸表の作成業務に該当する場合には、社会的影響度の高い監査業務の依頼人に対しては提供することはできない（倫理規則R601.6項）。監査対象である会計帳簿の記帳代行及び財務諸表の作成業務に該当しない場合であっても、非保証業務が提供可能であるかどうかを判断するために、倫理規則の規定に従って、次の点について十分に検討することになる。

・ 経営者の責任を担うリスク ・ 阻害要因の識別と評価 ・ 自己レビューという阻害要因への対処

ただし、業務を段階的に細分化した上で各業務の性質を十分に検討し、阻害要因の識別と評価を行った結果、限定された範囲内において経営者の責任を担う可能性又は自己レビューという阻害要因が生じない場合には、その範囲内において、依頼人に対し業務を提供することは可能と考えられる。

（【資料No. 4】 「倫理規則に関するQ&A」（非保証業務）草案 41頁 参照）

ディスカッションポイント

1. 非保証業務関連のQ&Aのうち、1から10までの論点についてご意見はあるか。
2. 本スライドで取り上げた以外の非保証業務関連のQ&Aについて、ご意見はあるか。

●● 信頼の力を未来へ

jicpa



日本公認会計士協会