

The Japanese Institute of
Certified Public Accountants

資料2-2

社員ローテーションに関する アンケート調査結果 (中間報告)

日本公認会計士協会
JICPA リサーチラボ
平成30年4月

社員ローテーションに関するアンケート調査結果(中間報告)

目次

1. 調査の概略等
2. 調査結果の要約
3. 新たに業務執行社員に就任した社員の過去の経験
4. 独立性の強化
5. 「新しい視点」の導入
6. 知識・経験の蓄積の継続
7. 監査法人の組織文化・風土の変化

1. 調査の概略等

■ 中間報告の位置付け

この中間報告は、当協会が2017年11月 - 12月に実施した「社員ローテーションに関するアンケート調査」の結果のうち、主要な項目を抜粋したものです。

同アンケートについては今後も分析を継続し、取りまとめが完了次第、社員ローテーション制度に関する報告書として公表する予定です。

調査実施の背景

監査法人のローテーション制度の導入を議論する前に、現行の社員ローテーション制度の成果と影響を振り返ることが必要である。

調査の目的

社員ローテーション制度の実態やその効果・影響について評価するとともに、同制度の改善策等を当協会が検討する際の情報を入手すること。

調査方法

上場会社監査事務所部会に登録・準登録している監査法人の社員(除:特定社員)約2,900名を対象に無記名によるアンケート調査(回答率45.3%)

2. 調査結果の要約

1. 社員ローテーション制度の導入目的とされた「**独立性の強化**」に関して、87%が「役割を果たしている(*)」と回答。また、被監査会社に対する独立性は、過去10-15年の間に強化され、それには社員ローテーション制度が一定の貢献をしている。
2. 社員ローテーション制度の「期待される利点」の一つとされた「**新しい視点の導入**」に関して、94%が「役割を果たしている(*)」と回答。また、業務執行社員が交代した監査業務の約3分の2において、業務執行社員の交代が影響して、何らかの監査業務方法等の変更(又は、「変更の申入れ」)が行われている。
3. 社員ローテーション制度が「**知識・経験の蓄積**」に及ぼす影響に関して、一定の弊害があった(「大きな弊害があった」11.2%、「ある程度の弊害があった」60.5%)ことが窺える。しかし、弊害と考えられる具体的項目に関する該当の有無の質問に関して、「該当する」との回答は一律に低い。また、新任の業務執行社員が知識を得る方法として、監査チームに経験あるメンバーがいたことなど、同一の監査法人が監査業務を継続することで可能となる方法が「有効であった」との回答が多い傾向であった。
4. **監査法人の組織文化・風土**は、過去10年で、組織の一体感に関連する項目などで大きな変化があった。

*「十分な役割を果たしている」と「ある程度の役割を果たしている」の回答の合計

【参考】我が国における社員ローテーション制度の変遷

| | 変遷 | 主な内容 |
|---------|---|--|
| 1998年4月 | 協会自主規制において、国内で社員ローテーション制度の導入開始 | 証券取引法監査における監査法人の関与社員の交替に関する方針と手続を策定するよう規定。交替目途を例示(10年)。 |
| 2002年4月 | 協会自主規制による社員ローテーション制度の強化 | 上場会社のほか、商法特例法監査対象会社の中で規模の大きい会社等の一定規模以上の企業等における監査において、監査法人の社員及び個人の会計士に対して、関与期間(7年)と関与後のインターバル期間(2年)を制限。 |
| 2004年4月 | 公認会計士法による社員ローテーションの導入開始 | 公認会計士法上の大会社等(例:上場会社)に対する監査業務において、監査関連業務を行う者(業務執行社員や審査担当社員等)に対して、関与期間(7年)と関与後のインターバル期間(2年)を制限。 |
| 2006年4月 | 協会自主規制による社員ローテーション制度の強化 (法定化。2008年4月適用) | 大規模監査法人において、上場会社を監査する筆頭業務執行社員及び審査担当社員に対して、関与期間(5年)と関与後のインターバル期間(5年)を制限。 |
| 2018年1月 | 自主規制による社員ローテーション制度の強化のための公開草案公表 (適用開始予定:2020年4月) | 大規模監査法人の上場会社の監査業務以外の業務を対象に、筆頭業務執行責任者及び審査担当者に対して、インターバル期間(筆頭5年・審査3年)を制限。 |

【現行規定の概略】

適用対象: 公認会計士法上の大会社等(上場会社や会社法大会社のうち一定規模以上の会社等) + α
 全ての監査法人・公認会計士事務所: 全ての業務執行責任者・審査担当者等に対して、7年 = 2年ルール
 大規模監査法人(*): 上記に加えて、上場企業の筆頭業務執行社員及び審査担当社員は5年 = 5年ルール

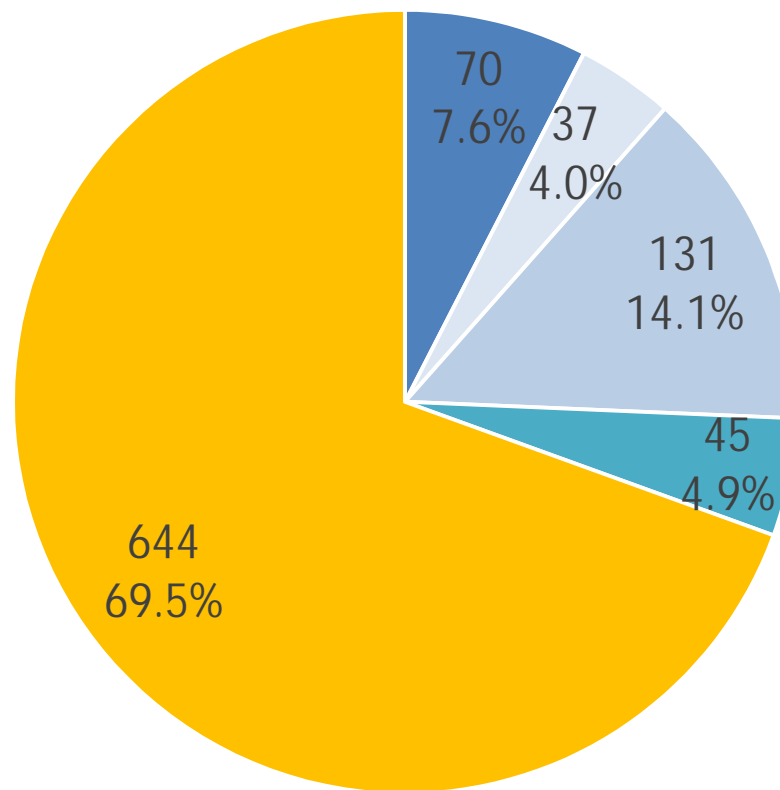
* 上場企業を100社以上監査する監査法人で、現在5法人が該当

3. 新たに業務執行社員に就任した社員の過去の経験

過去2年間(2015年10月期～2017年9月期)の監査業務で、新たに業務執行社員に就任したことがある方について、当該監査業務(複数ある場合は、そのうちの一つ)について、過去の関与の有無を質問した。

現行の社員ローテーション制度は、2年間のインターバル期間を経ると、再び同一の被監査会社の業務執行社員に復帰することが可能である。また、制限されているのは、監査法人の社員(パートナー)だけであり、職員として当該監査業務に過去携わった者が業務執行社員に就任することも可能である。そのような事例がどの程度あるのかを確かめた。

その結果、全体の約7割は、当該被監査会社の監査業務にほとんど携わっていない状態で、業務執行社員に就任している。



- 業務執行社員
- 業務執行社員 + 主要な補助者
- 主要な補助者
- グループ会社の業務執行社員
- いずれも該当しない

*「主要な補助者」
主査やそれに準ずる立場など、監査チームの他のメンバーの監督等を行う立場の補助者

4. 独立性の強化(1) - 全般的評価

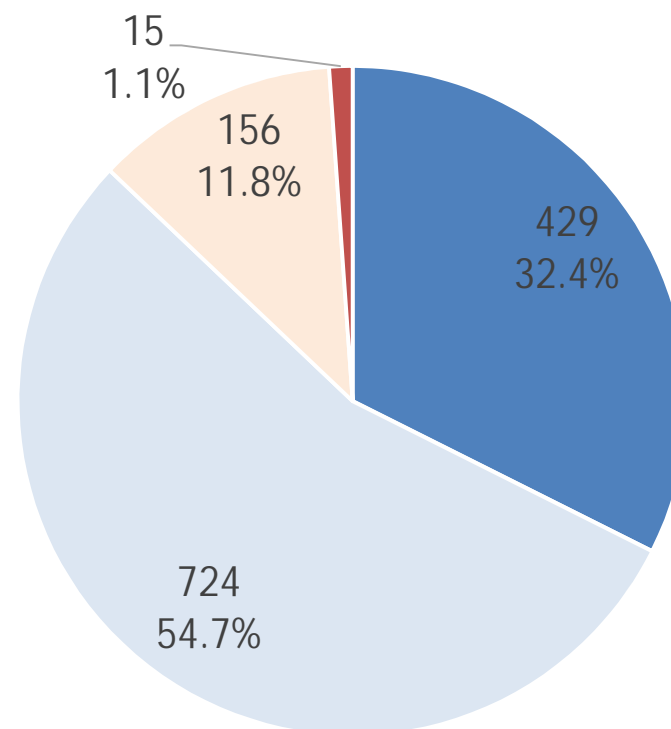
「公認会計士監査制度の充実・強化」(金融審議会 公認会計士制度部会報告 平成14年12月)において、社員ローテーション制度の導入は、独立性の強化の一つの方策とされている。

独立性強化 = 社員ローテーション制度導入の目的

アンケート回答者全てに対して、「社員ローテーション制度に関する全般的評価」として、「独立性の強化」に関して質問

「十分な役割を果たしている」と「ある程度の役割を果たしている」の合計で87%となっている。

「独立性の強化」に関して

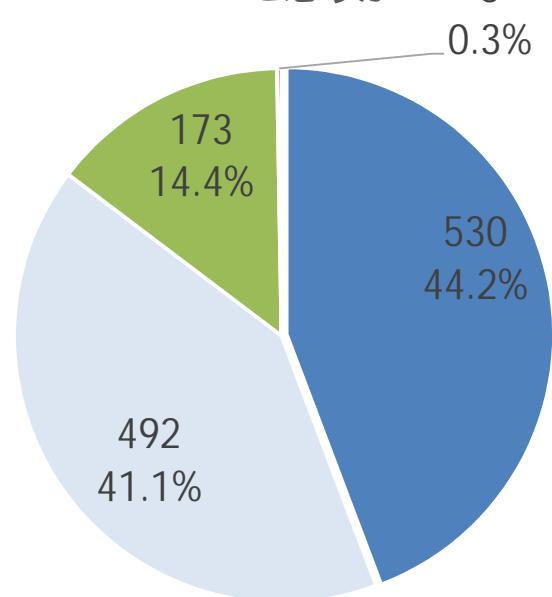


- 十分な役割を果たしている
- ある程度の役割を果たしている
- ほとんど役割を果たしていない
- むしろ逆効果である

4. 独立性の強化(2) - 所属監査法人における変化

アンケート回答者のうち、同一の監査法人に10年以上在籍している方に対して質問

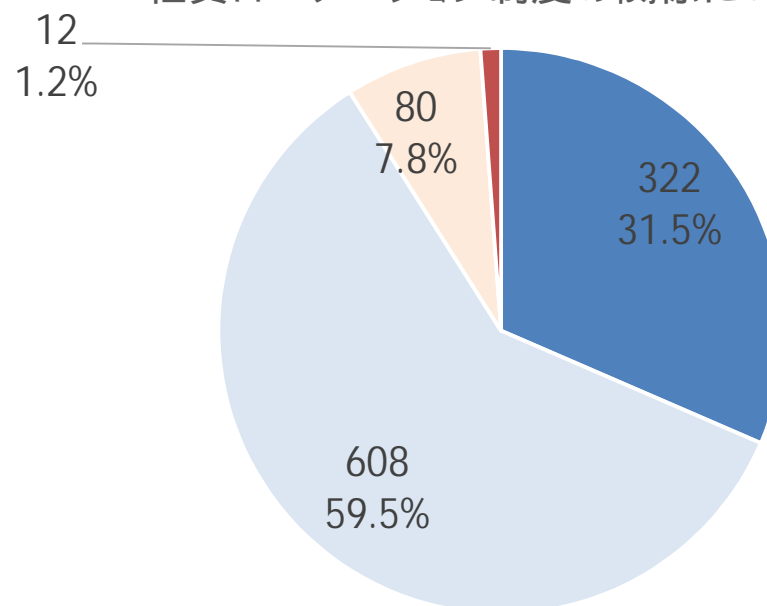
質問1. 10-15年程度前と比べて、被監査会社からの独立性は強化されていると思うか



- 大変強化された
- どちらとも言えない
- ある程度強化された
- むしろ弱くなった

質問2は、質問1において と回答した1,022名による回答

質問2. 被監査会社からの独立性の強化と社員ローテーション制度の関係について



- 主要な役割を果たした
- 補完する役割を果たした
- ほとんど貢献していない
- 悪影響を与えた

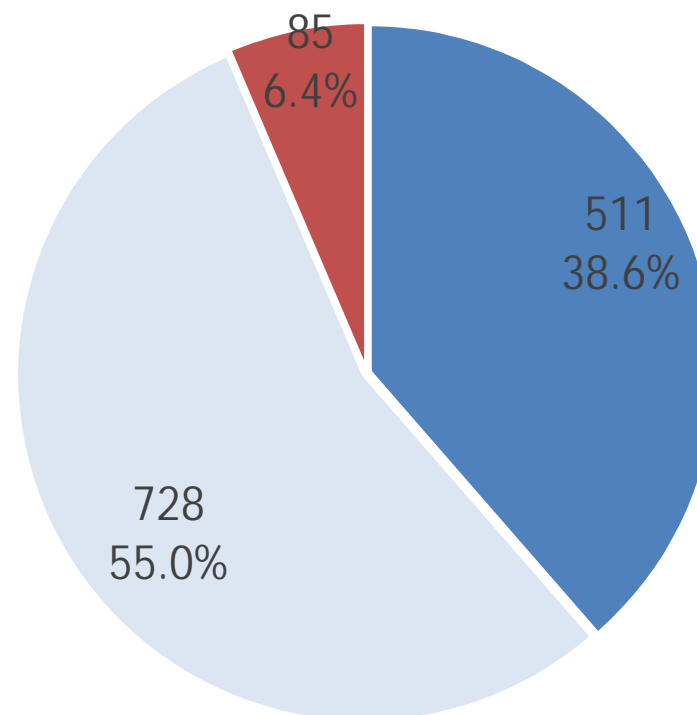
被監査会社に対する独立性は、過去10-15年の間に強化され、それには社員ローテーション制度が一定の貢献をしている。

5. 「新しい視点」の導入(1) - 全般的評価

「公認会計士・監査法人制度の充実・強化について(金融審議会 公認会計士制度部会 報告 平成18年12月)において、「交代を機会に監査に新しい視点が導入されることが期待される」ことが、社員ローテーション制度の利点の一つとされている。

アンケート回答者全てに対して、「社員ローテーション制度に関する全般的評価」として、「新しい視点の導入」に関して質問

「十分な役割を果たしている」と「ある程度の役割を果たしている」の合計で94%となっている。



- 十分な役割を果たしている
- ある程度の役割を果たしている
- ほとんど役割を果たしていない

5. 「新しい視点」の導入(2) - 具体的変更点: 調査手法

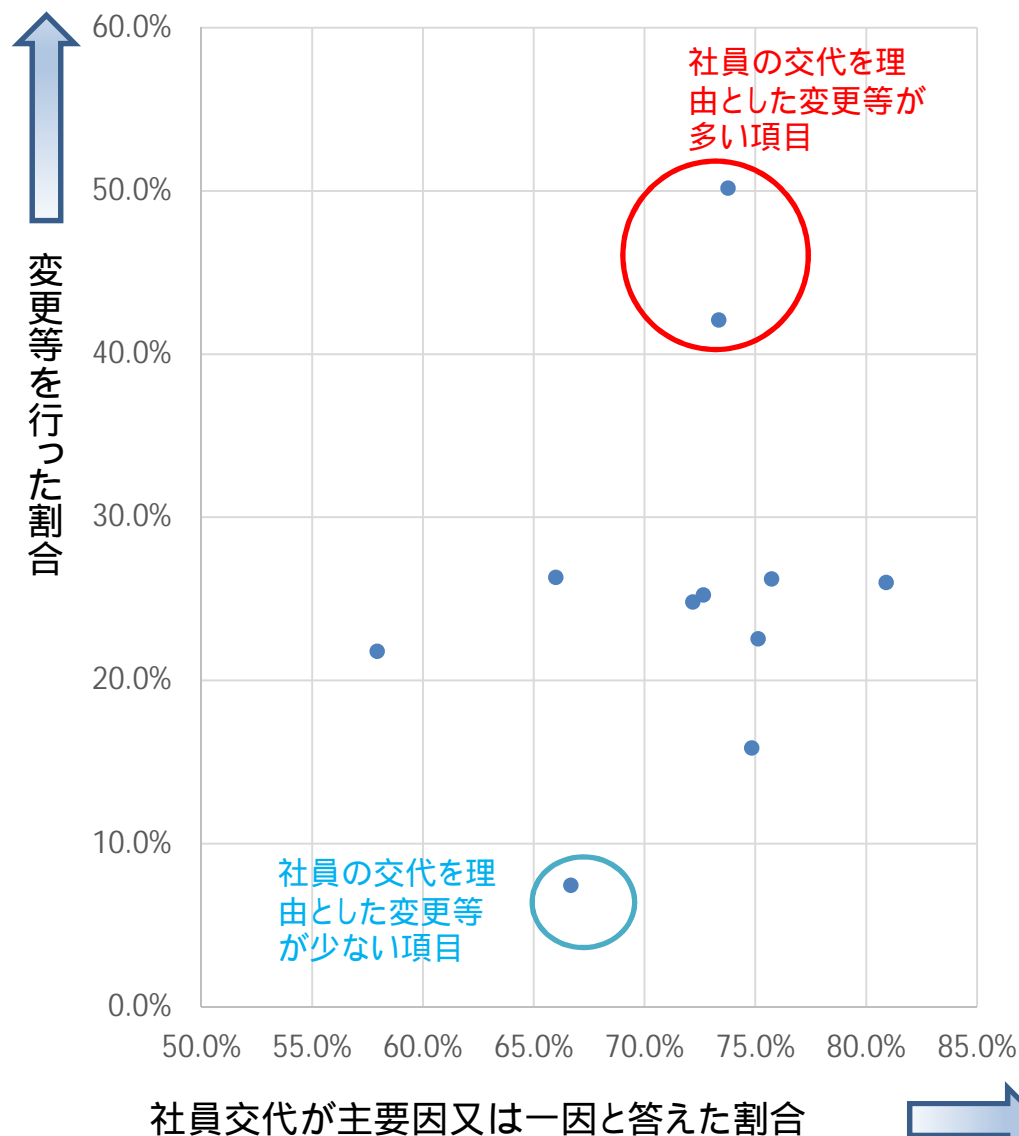
監査業務の遂行には様々な判断が求められるが、人間には自分が行った過去の判断を肯定しがちな傾向があるため、同一人が長期間担当を継続すると、状況の変化等により、判断を変更しなければならない状態になっても、過去の判断を踏襲してしまうリスクがあると考えられる。

業務執行社員の交代の結果、監査の具体的方法等が変更されることが、「新しい視点」が導入されたことの典型的な「証拠」と考え、本調査では、11の監査業務の方法等について、「変更したか」(監査チームの判断だけで変更が可能な場合)あるいは「変更の申入れをしたか」(被監査会社と協議が必要な場合)について、質問を行った。

また、様々な監査業務の変更等が必ずしも業務執行社員の交代が原因で行われるとは限らないことから、変更等を行った場合、その変更と業務執行社員の交代との関係についても質問を行った。

過去2年間(2015年10月期～2017年9月期)の監査業務で、新たに業務執行社員に就任したことがある方について、当該監査業務(複数ある場合は、そのうちの一つ)について質問

5. 「新しい視点」の導入(3) - 具体的変更点: 結果



Q. 以下の変更を行ったか()については、被監査会社に対する変更の申入れを行ったか。)

監査役等とのコミュニケーションの頻度・形式・内容等

経営者とのディスカッションの頻度・形式・内容等

重要性の基準値又は手続実施上の重要性の決定方法

グループ監査戦略

不正リスクシナリオ等、不正リスクの識別や識別されたリスクに対する監査アプローチ

会計上の見積りの監査に関するアプローチ

特別な検討を必要とするリスク(不正リスク、会計上の見積り以外)の監査に関するアプローチ

今まで確認を実施していなかった勘定科目等について確認

過去に往査を行っていない事業所や子会社に往査

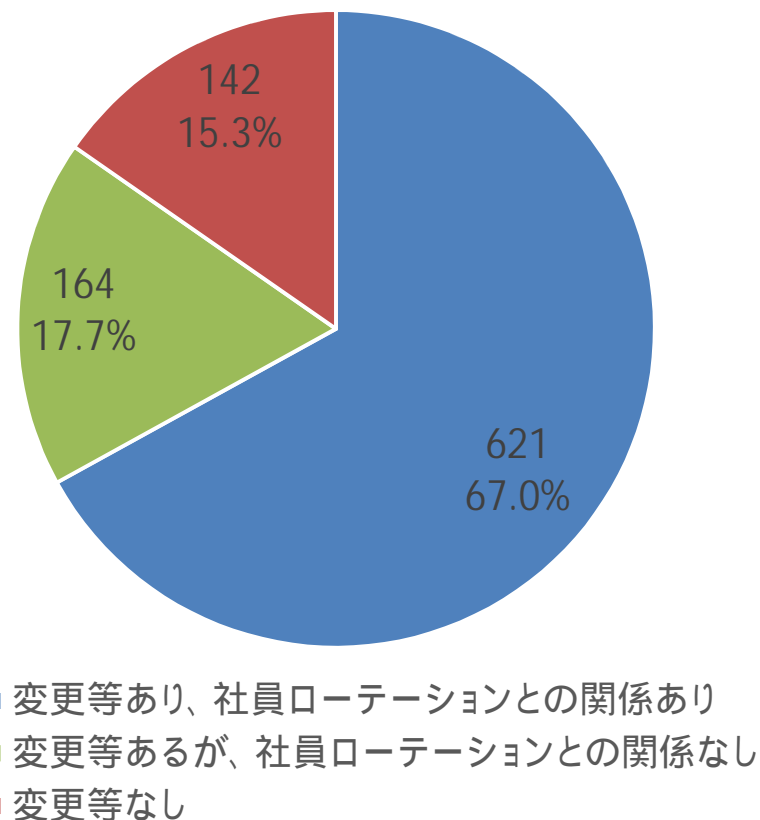
監査チームミーティングの頻度・形式・内容、監査業務の分担など、監査チームの運営

過去、監査チームが「虚偽記載」として扱わなかった会計処理方法、会計上の見積りの方法について再検討

5. 「新しい視点」の導入(4) - 変更等が行われた業務の割合

11項目のいずれかで変更等を行ったサンプルは785(84.7%)であり、一つも変更等を行わなかったサンプルは142(15.3%)である。

変更等を行った785サンプルのうち、変更等の理由に1つでも「自分が新たに業務執行社員になったことが、主たる理由である」又は「他の要因が主たる理由であるが、自分が新たに業務執行社員になったことが、それを後押しする要因となった。」を回答しているのは621サンプル(全体67.0%)である。**およそ全体の3分の2で、社員ローテーションが影響を与えた変更等があった。**



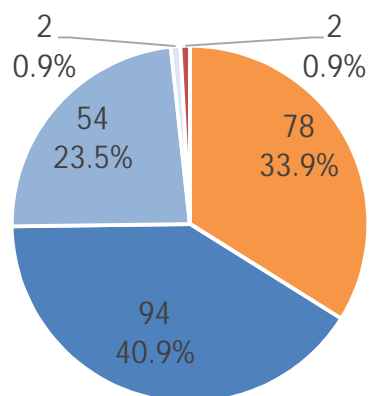
監査業務の方法等は本調査で質問した11項目に限定されるわけではないこと、また、「新しい視点」で今までの監査業務の方法等を見直した結果、今までの方法を「変える必要がない」と判断するケースも考えられることから、「新しい視点」が導入された場合でも、これらの項目が変更されないケースがあることに留意が必要である。

5. 「新しい視点」の導入(5) - 会計処理方法等の変更

「過去、監査チームが「虚偽記載」として扱わなかった会計処理方法、会計上の見積りの方法について再検討を行いましたか(必ずしも過年度訂正等につながらなくても、監査法人内のコンサルテーションを改めて受けた場合や、被監査会社と再度協議した場合も含む。)」に対する回答結果を詳細に分析した。

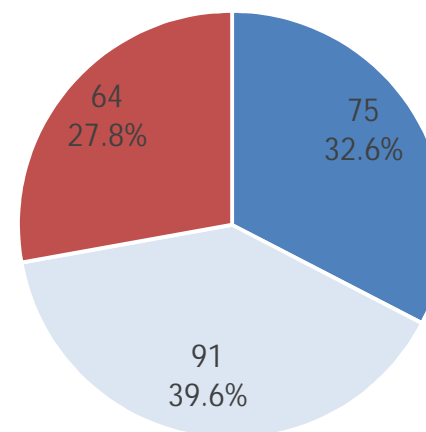
会計処理の適用方法や会計上の見積りにあたって、判断の介在する要素が大きい場合、業務執行社員の交代により、今までの監査上の判断が変更される可能性がある。このような会計処理に関する再検討は、「新しい視点」の導入による最も典型的な効果と考えられる。

「はい」の回答230件(24.8%)に対する質問結果



- 所属する監査法人内部での検討で、従来どおりの処理で問題ないと結論付けられたので、被監査会社の幹部職員等とは協議していない
- 被監査会社の幹部職員等と会計処理や見積り方法の変更の是非について協議した結果、変更はしないとの結論となった
- 被監査会社と協議した結果、当年度より会計処理方法等を変更することとなった
- 被監査会社と協議した結果、過年度の有価証券報告書の訂正又は「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」に定める誤謬の遡及修正を行った
- 無回答

【再検討と業務執行社員就任との因果関係】



- 自分が新たに業務執行社員になったことが、主たる理由である
- 他の要因(例:所属する監査法人の方針の変更、など)が主たる理由であるが、自分が新たに業務執行社員になったことが、それを後押しする要因となった
- 他の要因が主たる理由であり、自分が新たに業務執行社員になったことは、ほとんど影響を与えていない

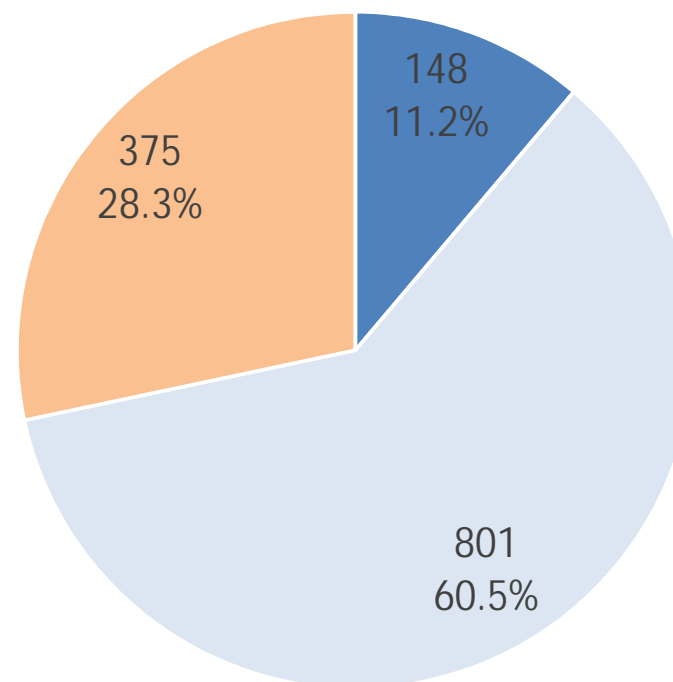
6. 知識・経験の蓄積の継続(1) - 全般的評価

「知識・経験の蓄積の継続」が中断されることは、社員ローテーション制度のデメリットと考えられる。

アンケート回答者全てに対して、「社員ローテーション制度に関する全般的評価」として、「知識・経験の蓄積の継続」に関して質問

「ある程度の弊害があった」が約6割を占める一方、「大きな弊害があった」は1割程度に留まる。

業務執行社員の定期的な交代が「知識・経験の蓄積」に及ぼす影響に関して

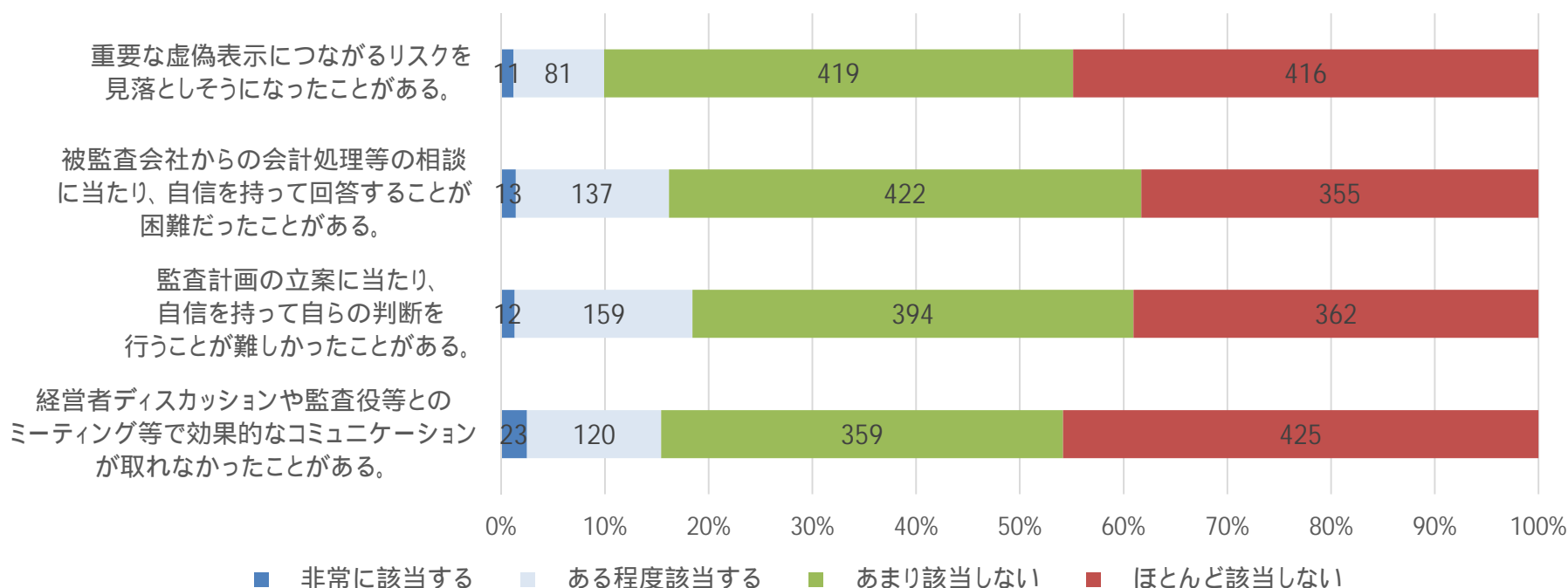


- 大きな弊害があった
- ある程度の弊害があった
- 弊害はあまりなかった

6. 知識・経験の蓄積の継続(2) - 具体的な弊害

社員ローテーション制度の弊害の具体的影響を探るため、以下の4つの具体的な問題を挙げ、それに対する「該当」の程度を質問した。

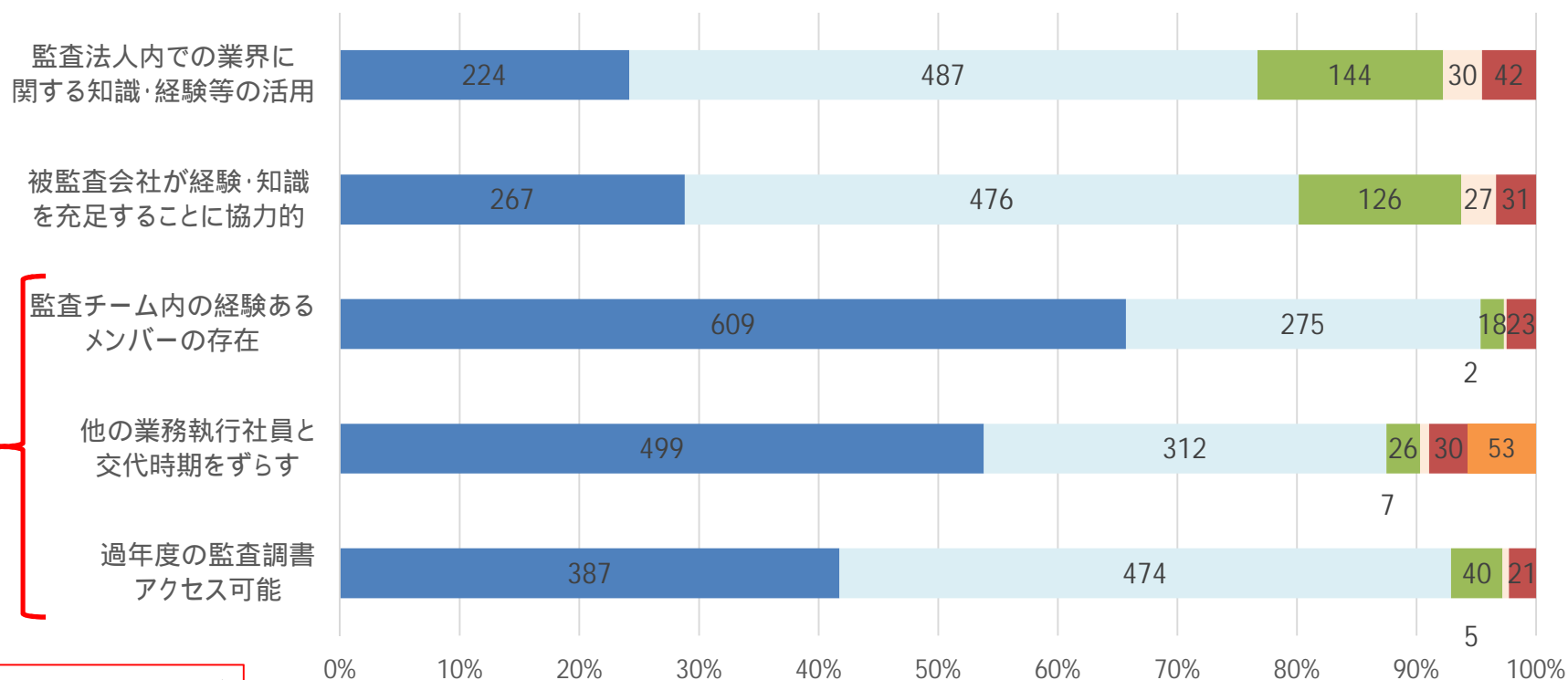
過去2年間(2015年10月期～2017年9月期)の監査業務で、新たに業務執行社員に就任したことがある方について、当該監査業務(複数ある場合は、そのうちの一つ)について質問。



いずれの設問に対しても、「ほとんど該当しない」「あまり該当しない」との回答が合計で8割以上を占めており、監査品質に影響を及ぼす弊害が生じている事例は少数であったことが示唆された。

6. 知識・経験の蓄積の継続(3) - 対応策

【設問】新任の業務執行社員として効果的に主導するための知識を得る方法として以下の方法はどの程度有効でしたか。



同一監査法人が監査業務を継続することで可能となる当該3つの項目に対して、「有効」との回答が比較的多い。

- 非常に有効であった
- ある程度有効であった
- あまり有効ではなかった
- ほとんど有効ではなかった
- 就任時に既に十分な知識・経験等があるので該当しない
- 業務執行社員が自分ひとり又は業務執行社員が同時に交代したため該当しない

7. 監査法人の組織文化・風土の変化(1)－要約

「監査法人の組織的な運営に関する原則(監査法人のガバナンス・コード)」において、監査法人の組織文化・風土が監査品質に影響を及ぼすことが認識されている。また、監査法人の組織文化・風土は、近年大きく変化したと指摘されており、その変化には社員ローテーション制度が何らかの役割を果たしていると考えられる。監査法人の組織文化・風土の現状と、その変化(*)、及び、社員ローテーション制度が与えた影響に関して調査を行った。

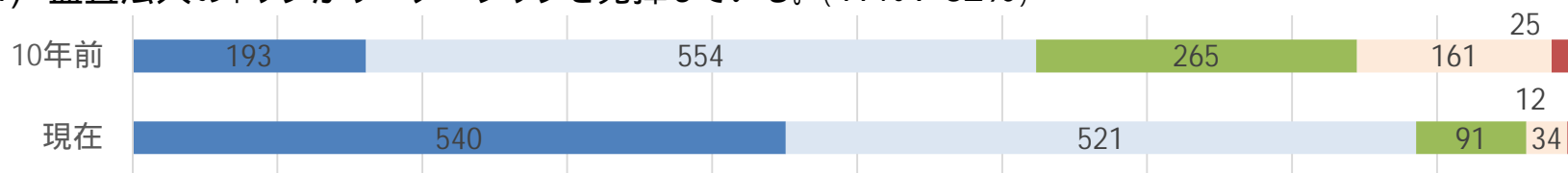
(*)同一の設問を「現在」と「10年前」に分けて回答を求めた。なお、このセクションに関する質問は、同一監査法人への勤務が10年以上の回答者だけに行っている。

【発見事項要約】

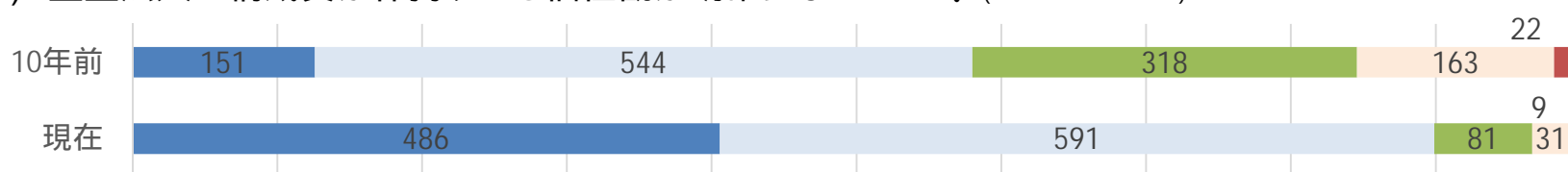
1. トップのリーダーシップ、共通の価値観、部門を超えた情報共有といった「組織の一体感」に関する項目に関しては、現在、「当てはまる」との回答が多い。またこの傾向は10年前と比べて顕著に高くなった。
2. 監査法人等の運営、監査チーム内の議論のいずれにおいても、自由闊達な議論がしやすい雰囲気については、現在、「当てはまる」との回答が多い。また、この傾向は10年前からあまり変化していない。
3. 監査法人の合併前の相違等が組織運営等に与える影響について、10年前からある程度の変化があり、現在は、その影響はかなり低くなっている。また、この変化に対する社員ローテーション制度の影響は比較的強い。
4. 重要な被監査会社の業務執行社員が監査法人の業務運営に与える影響は、現在も一定程度存在する。10年前からの変化の度合いは小さいが、影響が小さくなる方向への変化に対する、社員ローテーション制度の影響は比較的強い。

7. 監査法人の組織文化・風土の変化(2)

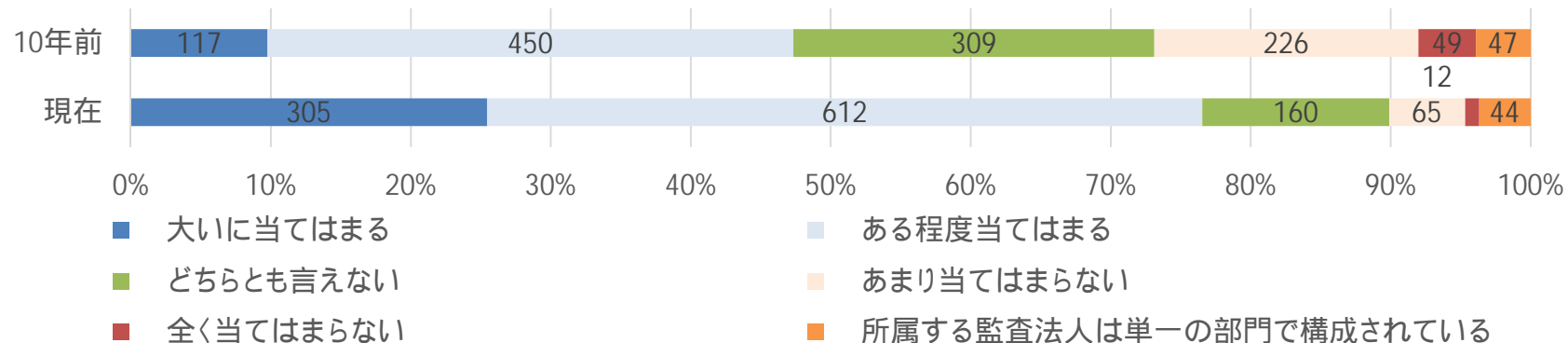
(1) 監査法人のトップがリーダーシップを発揮している。(11% / 52%)



(2) 監査法人の構成員が保持すべき価値観が明確になっている。(10% / 46%)



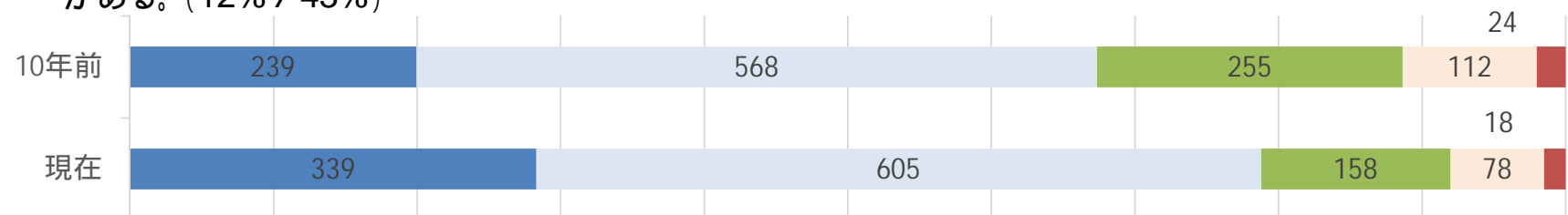
(3) 事務所の所在地(東京事務所、大阪事務所など)や部門の相違にかかわらず、情報共有や意見交換が活発に行われている。(8% / 48%)



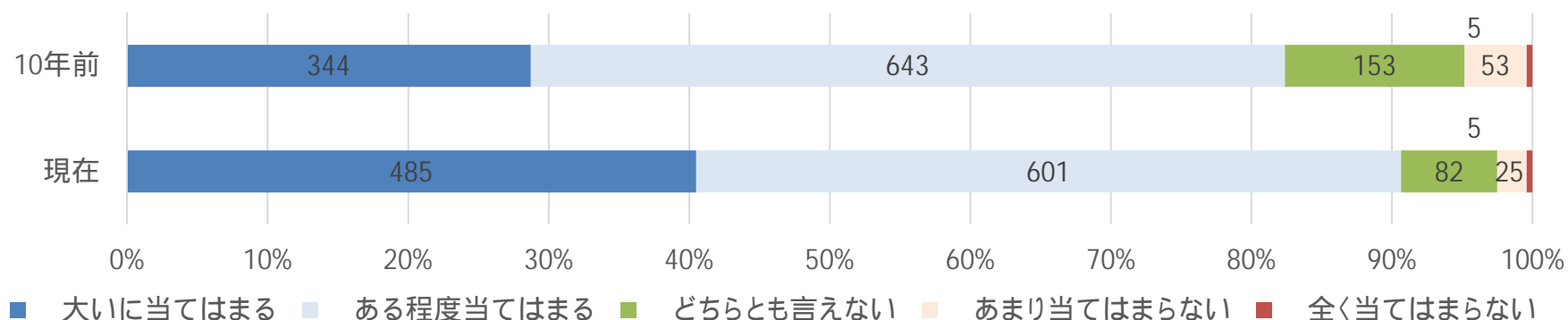
この3つの項目は、現在、「当てはまる」との回答傾向が非常に高く、また、10年前に比べて「当てはまる」方向への変化の度合いが大きい。()内の%は、「当てはまる」方向に変化した回答者のうち、「社員ローテーション制度が変化の主たる要因となった。」「他の事象が変化の主たる要因であるが、社員ローテーション制度もその変化を促すような影響を与えた。」の回答割合である。

7. 監査法人の組織文化・風土の変化(3)

(4) 監査法人や部門の運営に当たり、職務上の地位や経験年数に関わらず、自由闊達に議論しやすい雰囲気がある。(12% / 43%)



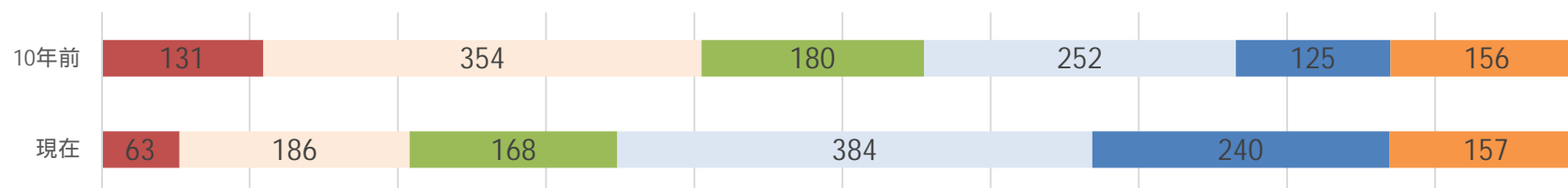
(5) 各監査(業務)チーム内で互いに専門家として意見を自由に述べ、議論することがやりやすい雰囲気がある。(16% / 46%)



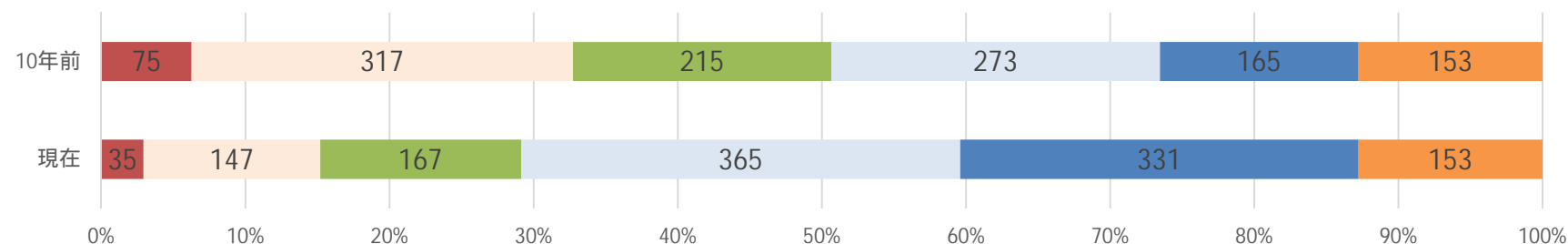
この2つの項目は、現在、「当てはまる」との回答傾向が非常に高く、また、10年前との変化の度合いが小さい(10年前も「当てはまる」との回答傾向が比較的高い)。()内の%は、「当てはまる」方向に変化した回答者のうち、「社員ローテーション制度が変化の主たる要因となった。」「他の事象が変化の主たる要因であるが、社員ローテーション制度もその変化を促すような影響を与えた。」の回答割合である。

7. 監査法人の組織文化・風土の変化(4)

(6) 設立前の個人事務所や合併前の所属監査法人の違いは、部門編成や担当業務に大きな影響を与えている。(15% / 62%)



(7) 社員登用や社員の業務割当に当たって、設立前の個人事務所や合併前の所属監査法人の違いが大きな影響を与えている。(11% / 57%)

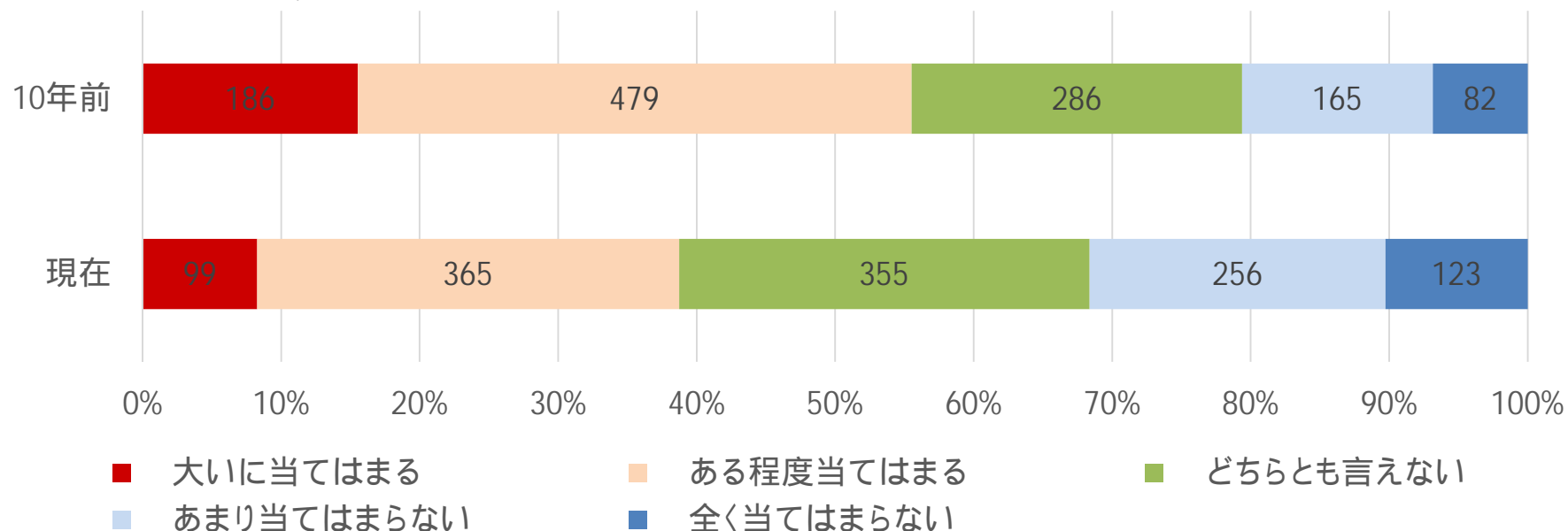


- 大いに当てはまる
- どちらとも言えない
- 全く当てはまらない
- ある程度当てはまる
- あまり当てはまらない
- 所属する監査法人は設立時に個人事務所が統合したり、合併したりしていない

この2つの項目は、現在、「当てはまらない」との回答傾向が高く、また、10年前に比べて、「当てはまらない」方向に変化している。また、「当てはまらない」方向に変化した回答者は、社員ローテーション制度が影響を与えたと回答する傾向が比較的高い。()内の%は、「当てはまらない」方向に変化した回答者のうち、「社員ローテーション制度が変化の主たる要因となった。」「他の事象が変化の主たる要因であるが、社員ローテーション制度もその変化を促すような影響を与えた。」の回答割合である。

7. 監査法人の組織文化・風土の変化(5)

(8) 監査法人や部門の運営に当たって、監査法人にとって重要と考えられる被監査会社の業務執行社員の発言権が強い。



この項目は、現在、「当てはまる」「当てはまらない」の回答がほぼ拮抗している。10年前に比べて、「当てはまらない」方向への変化がみられる。「当てはまらない」方向に変化した回答者のうち、「社員ローテーション制度が変化の主たる要因となった。」との回答割合は20%、「他の事象が変化の主たる要因であるが、社員ローテーション制度もその変化を促すような影響を与えた。」の回答割合は56%であり、社員ローテーション制度がこの変化に大きな影響を与えたことが窺える。