

会長 声明

平成 25 年 5 月 17 日

会 員 各 位

日本公認会計士協会
会長 山 崎 彰 三

不適切な会計処理に係る第三者委員会への対応について

昨今、企業等不祥事が発覚した場合に、第三者委員会が設置される事例が多く見受けられるが、日本弁護士連合会から「企業等不祥事における第三者委員会ガイドライン」（以下「ガイドライン」という。）が平成 22 年に公表されて以降は、このガイドラインに従っている旨を記載している事例が見受けられるようになってきている。特に、東京証券取引所の「上場管理業務について－虚偽記載審査の解説－」において、不適切な会計処理等に至った経緯や原因の究明、再発防止策の策定を目的とした第三者委員会の設置に当たって、ガイドラインを参照するよう示されていることもあり、第三者委員会による原因究明や再発防止策の策定の実務は社会的に定着してきていると考えられる。

当協会の会員である公認会計士は、不適切な会計処理に係る第三者委員会の構成員又は社外の関係者としてヒアリング等の調査に協力する監査人のいずれかの立場に関わる場合が多い。両者はそれぞれ立場が異なるが、いずれも公認会計士として関わるという共通軸があることから、その専門性を駆使し第三者委員会への積極的な関与を期待している。

当協会では、監査制度充実強化調査会において、不適切な会計処理に係る第三者委員会の調査に関し、調査報告書の質の更なる向上及び関係者にとって調査報告書がより有効に利用されるための考え方について検討を行ってきており、今般、その取りまとめを終えたため、以下のとおり公表することとした。

会員各位におかれては、この考え方を踏まえ、公認会計士以外の第三者委員会に関わる関係者の理解を深めるべく努力されることを期待している。

I 第三者委員会に関わる公認会計士

1. 第三者委員会の構成員としての立場

不適切な会計処理に係る第三者委員会においては、会計・監査の専門家である公認会計士が委員又は調査員（以下「委員等」という。）として関係する場合は主流となっている。

委員等としての公認会計士は、上場会社の監査を含む自らの監査経験等を踏まえて調査に当たることになると考えられるが、第三者委員会の調査の目的は、あくまで不適切な会計処理に関する客観的な事実の確認、原因究明、再発防止策の策定にあることを認識する必要がある。

不適切な会計処理の原因究明の延長線上で、監査人の責任へ言及する場合につい

ては、第三者委員会は関係者の法的責任追及を直接の目的にする委員会ではないとされていることを踏まえ、第三者委員会の本来の目的に合致したものとなるよう対応する必要がある。

なお、公認会計士が委員として参加している第三者委員会が、監査業務へ言及している場合には、当該委員である公認会計士にとって当協会倫理規則第20条のセカンド・オピニオンに該当する可能性も考えられるため、当該規則に従った対応が求められるかどうかについても検討する必要がある。

2. 第三者委員会の調査に監査人として協力する立場

第三者委員会の設置目的は、企業等不祥事の原因究明、再発防止策の策定にあることから、監査人としてもその趣旨に照らして、第三者委員会が事実関係を正確に把握するための必要な調査に対しては、調査対象となった不適切な会計処理に関する重要な論点は何かを明確に説明するなど、積極的に協力していく必要があると考えられる。なお、職業的専門家として求められている守秘義務に関しては、第三者委員会の調査に応じるために必要となる適切な解除手続を事前に実施しておくことに留意する。

II 第三者委員会の運営及び調査報告書に関する考え方

第三者委員会の運営に関しては、設置された委員会が定めた調査方針に従って行動することになると理解しているが、公認会計士が第三者委員会の委員等として参加する場合は、以下の内容を斟酌し適切な意見発信に努めることを期待している。

1. 監査人へのヒアリング・コミュニケーションの在り方

第三者委員会の社会的認知が浸透している現在、その調査報告書の記載内容については、風評となり社会一般に正確に伝えられない可能性があることを懸念している。

第三者委員会からの監査人に対するヒアリングは、あくまで不適切な会計処理に関する客観的な事実の確認・原因分析のための情報を入手することを目的に、社外関係者の立場から実施されるものと認識している。コミュニケーションの不足によって、調査報告書に事実と異なる記載が行われる、又は、記載が不十分なために誤解されるといった事態を避けるために、重要な論点については監査人に再確認する、監査人からも重要な論点を明確に説明するなど、第三者委員会と監査人との間で双方向のコミュニケーションが図られることが期待される。

監査人からの説明に際しては、委員会からの質問に回答することのみならず、監査人として事実の解明に貢献できる論点があれば、意見を述べる必要がある場合もあると考えられる。仮に、第三者委員会の見解と監査人の見解が異なる場合があったとしても、調査報告書においてその事実を明確にした上で、第三者委員会としての見解が述べられるような対応となれば、ステークホルダーの理解がより深

まるものと考えられる。

また、第三者委員会から、調査報告書の記載内容に関する見解が異なったまま調査報告書が公表された場合の対応も必要と考えられる。例えば、調査報告書公表後に監査人から速やかに第三者委員会に対し意見申述又は異議申立てが行われたときは、第三者委員会はその事実を公表するなど公平性の観点から一定の実務的な対応をとることとし、調査報告書公表時にその対応方法も合わせ知らしめることを検討する必要があるものとする。当協会は、第三者委員会に参加している公認会計士に対し、第三者委員会解散後の対応も含め、このような対応策を示すよう意見具申することを期待している。

2. 第三者委員会調査報告書における監査人に対する責任追及

第三者委員会は、社会的要請により、通常、極めて限られた時間内で調査報告書をまとめる必要があると考えられる。その中で、不適切な会計処理の要因と監査人の責任について言及することがあるが、監査人の責任へ言及した内容やその根拠等について、事実関係の把握が必ずしも十分ではないと考えられる事例も見受けられる。

ガイドラインでは、「第三者委員会は、企業等において、不祥事が発生した場合において、調査を実施し、事実認定を行い、これを評価して原因を分析する。」、「第三者委員会は関係者の法的責任追及を直接の目的とする委員会ではない。関係者の法的責任追及を目的とする委員会とは別組織とすべき場合が多いであろう。」とされていることから、不適切な会計処理の原因究明が一義的な目的となると考える。仮に、不適切な会計処理の原因究明の延長線上で、監査人の責任や、監査の十分性への言及を行う場合には、どのような責任について言及しようとしているのか及び具体的な問題点を明確に示すなどの対応が必要と考える。

III 第三者委員会の設置権者に関する検討の必要性

第三者委員会の設置権者の論点は、企業側に検討を求めるべきものであるが、今般、第三者委員会への公認会計士の関わりについて取りまとめを行ったことから、関連論点として以下に意見を述べることにする。なお、以下の論点に係る対応策は、企業等不祥事が発生する前からの準備が重要であると考えており、監査等により企業に関わっている公認会計士がガバナンスの問題として企業に対し話題提供することを期待している。

ガイドラインは、第三者委員会を設置するかどうかの判断は経営者等に委ねられているとした上で、経営者等とは、経営者ないし代表者であるとの定義を置いているが、取締役（会）や監査役（会）といった機関との関係には触れていない。また、第三者委員会の仕事の真の依頼者は、名目上の依頼者の背後にあるステークホルダーであるとも述べている。

したがって、第三者委員会の調査報告書の価値は、企業等不祥事の原因からは影響

を受けない第三者性が確保された環境下で作成されることにより担保され、そのような環境下で作成された調査報告書が真の依頼者に利用されることが重要である。この観点から、望ましい設置権者はいかにあるべきか検討する必要があると考えられる。

会社法では、業務執行者の行為の監視機能は、社外取締役及び監査役（以下「社外取締役等」という。）に期待されていることを考えれば、企業等不祥事の調査については、社外取締役等が中心となっていくことも考えられる。

社外取締役等の調査に関連し、第三者委員会の活用については社外取締役等を中心とした危機管理のための役割を検討し、企業等不祥事の発覚時における第三者委員会設置の判断、委員の人選等の権限を社外取締役等に付与する等、会社のルールとして制度的な準備をしておくなどの検討が必要ではないかと考える。

以 上