

会長通牒 2020 年第 1 号

「担当者（チームメンバー）の長期的関与とローテーション」に関する取扱い

2020 年 2 月 20 日
日本公認会計士協会
会長 手塚 正彦

日本公認会計士協会は、会長声明「監査人の独立性強化に向けて～「監査法人のローテーション制度に関する調査報告（第二次報告）」の公表を受けて～」を 2019 年 10 月 25 日付けで発出した。

監査を実施する上で、依頼人（被監査会社）とその環境の理解は監査品質にとって欠かせないものの、公益の観点から、監査人の独立性の外観を保持して監査の信頼性の基盤を確保した上で、「新たな視点」（フレッシュ・アイ）での監査と被監査会社に関する「十分な知識と経験」を活かして高品質な監査を実施することが重要である。

2018 年 4 月に改正された「独立性に関する指針」第 1 部（以下「独立性指針」という。）第 150 項から第 150-5 項では、監査業務の担当者が長期間にわたって監査業務に関与する場合、必要に応じてローテーションを行う（チームメンバーのローテーション）などのセーフガードを適用することが求められており、この規定は、2020 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から適用される。全ての監査人は、改正後の「独立性に関する指針」を遵守することが求められる。

本通牒による取扱いは、社会的影響度が特に高い会社の監査業務に当たって、当該監査業務に従事する会員が留意すべき事項をまとめたものである。

1. 「独立性に関する指針」の規定

2018 年 4 月に改正された独立性指針第 150 項から第 150-5 項、第 155 項では、担当者の長期的関与とローテーションについて、次のとおり規定されている。

《10. 担当者の長期的関与とローテーション》

《(1) 一般的規定》

150 担当者が長期間にわたって監査業務に関与する場合、当該者の公正性及び職業的懐疑心に影響を与え得る馴れ合い及び自己利益の阻害要因が生じ、その重要性が高くなる可能性がある。

依頼人及びその環境の理解は監査品質にとって欠かせないものの、担当者が監査業務チームの構成員として次のものと長期的な関係を持った場合、馴れ合いの阻害要因が生じる可能性がある。

- (1) 依頼人及びその事業活動
- (2) 依頼人の上級管理職

(3) 会計事務所等の監査対象となる財務諸表又はその基礎となる財務情報

自己利益の阻害要因は、長期にわたり関与を続けてきた依頼人を失うことへの担当者の懸念又は上級管理職や監査役等との親密な個人的関係を維持することによる利益の結果として生じる可能性があり、担当者の判断に不当な影響を与える可能性がある。

150-2 担当者と依頼人の両者に関連する次のような要因が、個別に阻害要因の重要性に影響を与える場合もあれば、複合的に影響を与える場合もある。

(1) 担当者に関連する要因には、例えば次のものがある。

- ① 依頼人に関与した累積期間の長さ（以前に所属していた会計事務所等において当該依頼人に関与していた場合には、当該期間を含む。）
- ② 当該者が監査業務チームの構成員であった期間の長さ及び監査業務チームで果たす役割
- ③ 当該者の業務が、自身より上位の者に指示、査閲及び監督されている程度
- ④ 例えば、主要な意思決定や監査業務チームの他の構成員に対する業務の指示などを通じて、当該者がその職階等により、監査の結果に影響を及ぼし得る程度
- ⑤ 当該者と上級管理職又は監査役等との個人的な関係の親密度
- ⑥ 当該者と上級管理職又は監査役等との交流の内容、頻度及びその程度

(2) 依頼人に関連する要因には、例えば次のものがある。

- ① 依頼人の会計上及び財務報告上の課題の内容及び複雑性並びにそれらの変化の有無
- ② 上級管理職又は監査役等の最近における交代の有無
- ③ 当該者と上級管理職又は監査役等との交流の内容、頻度及びその程度に影響する組織変更の有無

150-3 複数の要因の組合せは、阻害要因の重要性を増加させる場合もあれば、軽減させる場合もある。例えば、担当者と依頼人の上級管理職との間の親密度は、時間の経過とともに増していくが、これに伴う馴れ合いの阻害要因は、上級管理職の交代により新たな関係が開始されることによって軽減される。

150-4 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。セーフガードには、例えば、次のものが挙げられる。

- (1) 当該者をローテーションにより監査業務チームから外すこと。
- (2) 監査業務チームにおける当該者の役割又は実施する手続の種類及び範囲等を変更すること。
- (3) 当該者が行った業務を、監査業務チームの構成員ではない会員に検証させること。
- (4) 内部的に独立した部署又は外部の者による監査業務の品質の定期的な検証を実施すること。
- (5) 監査業務の審査を実施すること。

150-5 会計事務所等は、阻害要因の重要性が余りに大きく、当該者の交替が必要なセーフガードであると判断する場合、適切なインターバル期間を定めることが求められる。その期間中、当該者は次のことを行ってはならない。

- (1) 監査業務チームの構成員となること。

- (2) 当該監査業務の審査を行うこと。
- (3) 監査業務の結果に直接的な影響を及ぼすこと。

当該期間は、独立性に対する馴れ合い及び自己利益の阻害要因が除去され、又はその重要性の程度が許容可能な水準にまで軽減されるために十分な期間でなければならない。依頼人が大会社等の場合、これに加え、第1部第151項から第155-3項までの規定も適用される。

なお、会員は、ローテーションの規定を適用するに当たって、本指針の規定のほか、公認会計士法等が定めるローテーションの規制を遵守しなければならない。その主要な規制及び遵守に当たっての留意事項は、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」に記載している。

《(3) 依頼人が大会社等の場合》

《⑤ その他の事項》

155 会計事務所等は、第1部第150項から第150-5項までの一般的規定に従った阻害要因の評価に基づき、監査業務の主要な担当社員等としての関与が7会計期間を経過していない場合であっても、監査業務の主要な担当社員等である者が当該役割を続けることが適切ではないと判断することがあり得る。阻害要因の評価に当たっては、当該者が監査業務の主要な担当社員等となる前に担っていた役割及び当該監査業務に関与した期間の長さについて、特に考慮しなければならない。

2. 社会的影響度が特に高い会社の監査業務における取扱い

独立性指針第150項から第150-5項に定める一般的規定は、全ての監査業務に適用されるものであるが、社会的影響度が特に高い会社の監査業務の場合には、当該規定に加え、公益の観点から、次のとおり取り扱うものとする。

(1) 監査補助者から連続して業務執行社員に就任する場合の阻害要因の重要性の判断

監査業務の担当者の長期関与による公正性及び職業的懐疑心に影響を与え得る馴れ合い及び自己利益の阻害要因の重要性の判断において、監査補助者であった者が、継続して業務執行社員として同一の依頼人に関与する場合、業務執行社員としての関与期間の長さに加え、それ以前の期間の長さも考慮し、関与期間の合計が10年を超える場合には、阻害要因の重要性が高いものとして取り扱う。

この場合の「セーフガード」としては、独立性指針第150-4項(1)における、「当該者をローテーションにより監査業務チームから外すこと」が最も直接的な効果が得られる。

したがって、業務執行社員としての関与が、公認会計士法又は独立性指針上の最長関与可能期間を経過していない場合であっても、関与を継続することが適切ではないと判断することがあり得ることに留意する。(独立性指針第155項)

(2) 社会的影響度が特に高い会社について

社会的影響度が特に高い会社とは、時価総額が概ね5,000億円以上の上場会社とする。時

価総額の基準日は、当該会社の前々事業年度の期末とする。例えば、監査業務の依頼人が X1 年 3 月期の期末において時価総額が概ね 5,000 億円以上の場合は、X3 年 3 月期に業務執行社員になる者について、(1)の取扱いを適用する。

(3) 適用時期

- ① 本通牒 2. の取扱いは、2021 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から適用する。
- ② 本通牒 2. (1)の通算規定の適用に当たっては、実務上可能な範囲で、過去に遡って計算する。ただし、適用開始前の事業年度において既に就任している業務執行社員については、当該事業年度において適用されている公認会計士法又は独立性指針における最長関与可能期間の満了までの期間で、本通牒の趣旨と監査品質への影響を考慮した適切な計画の下で、(1)のセーフガードの適用を実行できるものとする。

以 上