

2022年1月24日

## 「倫理規則」の改正に関する公開草案に対する意見

公益社団法人日本監査役協会

2021年11月22日付けで貴会から公表された「倫理規則」の改正に関する公開草案（以下、「本公開草案」という。）について、当協会の意見を以下のとおり申し述べますので、ご検討くださいますようお願い申し上げます。

### 1. 報酬（質問事項（2）関連）

#### （1）監査役等とのコミュニケーション（410.22 A1～R410.28）

従来の倫理規則においては報酬依存度について監査役等とコミュニケーションすることを求めているところ、本公開草案においては、監査報酬及び非監査報酬についてもコミュニケーションの対象とされている。監査報酬及び非監査報酬のコミュニケーションは、現行の監査基準委員会報告書 260 によって上場会社の監査において行われているが、今後は全ての社会的影響度の高い事業体（PIE）（※）に対する監査業務において求められると理解する。

報酬依存度を中心とした報酬に係る情報は、監査役等側にとって、監査人の独立性を判断する上で重要な要素であり、今回の改正によってコミュニケーションの対象が拡充されたことは妥当であると考えます。

#### （2）報酬関連情報の透明性向上（PIE の場合）（410.29A1～R410.32）

本公開草案において、報酬関連情報に関する開示は、監査業務の依頼人又は依頼人が開示しない場合は会計事務所等が開示することとされているが、報酬関連情報のうち、報酬依存度については会計事務所等側においてのみ把握される情報である。当該開示を一次的に監査業務の依頼人である会社側が行うこととされていることに照らせば、開示についての指針（いつ、誰が、どのような形で、誰に対して行わなければならないのか等）が示される必要があるものと考えられる。

（※）「社会的影響度の高い事業体」（Public Interest Entity）とは、「公認会計士法における大会社等及び会計事務所等が追加的に社会的影響度の高い事業体として扱うこととした事業体」（倫理規則公開草案 400.8）である。また、公認会計士法における「大会社等」は以下をいう（公認会計士法第 24 条の 2 及び同施行令第 10 条）。

- ・会計監査人設置会社（最終事業年度に係る貸借対照表に資本金として計上した額が 100 億円未満、かつ、最終事業年度に係る貸借対照表の負債の部に計上した額の合計額が 1,000 億円未満の株式会社を除く）

- ・一定の金融商品取引法監査対象会社
- ・銀行、長期信用銀行、保険会社、信用金庫連合会、労働金庫連合会、信用協同組合連合会、農林中央金庫、会計監査人監査の対象となる独立行政法人等

\*本注記は補足説明であり、日本公認会計士協会に提出する意見においては記載していない。

## 2. 非保証業務（質問事項（3）、補足質問（3）-1 関連）

本公開草案において、監査業務の依頼人が PIE である場合に、依頼人、その子会社又は親会社等に非保証業務を提供する場合には、監査役等から事前に了解を得なければならぬ（R600.22）とされている。

監査役等による事前の了解については、監査人の自主規制規範たる倫理規則と会社法上の監査役等の権限及び責任との関係が問題となりうる。この点、非保証業務の提供は会計監査人の独立性に関わる事項であり、会計監査人の独立性が確保されているかどうかは、監査役等が会社法第 436 条第 1 項第 2 号に定める計算書類等の監査に当たって行う「会計監査人の監査の方法又は結果」（会社計算規則第 127 条第 2 号）の相当性の判断における重要な考慮要素である。従って、そうした観点から非保証業務の内容が適切であるか確認することは、会社法上の機関としての監査役等の職責の範疇にあるものと認識している。

その上で、本公開草案の内容に基づく対応の整理に当たっては、実務上の観点から、以下の論点について引き続き検討を要すると思われる。

①子会社又は親会社等に対する非保証業務の提供についても監査役等の了解が必要であるとされている点については、実務上の対応や留意事項について、指針等の形で明確にする必要があると思われる。特に、子会社の監査役等が親会社に係る情報について会計監査人から伝達を受けることは従来の実務上ほぼ想定されず、子会社に係る情報の伝達の場合も含めて何らかの障害が生じることも想定される。

②監査役等の了解は、円滑かつ効率的な実務対応が可能な形式で行われることが必要である。非保証業務の内容が最終決定段階では事前説明と異なる場合も少なからず想定され、個別の契約毎に了解を求められるとすれば、現実的に対応が困難となることも考えられる。そこで、どの程度まで包括的な形での了解を許容するか等の具体的な実務上の対応の在り方については、貴会と当協会における調整を経た上で指針を示す必要があるものと思われる。

なお、この点に関連し、本論点の検討過程においては、監査役等の事前の「了承」(concur)を要するものとされていたところ、本公開草案においては、「了解」に改められている。

「了解」については、現行倫理規則上、「実務においては、協議が行われたことを前提に、必ずしも明示的な回答でなくとも監査役等が異議を唱えないことをもって（必ずしも監査役等からの文書による回答を要件とはしていない。）、監査業務継続について了解を得られたと第三者の観点から見ても合理的であると判断できる場合は、独立性指針で求められる監査役等の了解が得られたものと考えられる」（職業倫理に関する解釈指針 Q29 倫理規則等違反への対応）とされており、監査役等による明示的な回答を必要としないとされている。

非保証業務の提供に対する事前の了解についても同様であるとの理解で良いか、即ち、監査役等による明示的な回答の要否について、事前の検討段階からの修正の経緯を含めて確認させていただきたい。

③前項において言及した具体的な了解の形式と関連する形で、監査役等が了解を行う際の機関決定の方法についてどのように位置づけるか、換言すれば、何をもって了解が行われたといえるかを明確化した指針が示されることが必要と思われる。実際の運営を想定すれば、PIE では複数の社外非常勤の監査役等が存在することが想定される中で、個別案件毎に、監査役等全員の個別事前了解を求めること、あるいは監査委員会での事前了解の決議を求めることが、さらには了解を得た後に何らかの理由で当該業務内容に変更が生じた場合に再度了解を得ることが、現実的にどこまで可能か懸念される。

④今回の改定倫理規則適用開始後における非保証業務の提供可否の基準（自己レビューという阻害要因を生じる可能性があるか否か）については、監査役等にとって了解を行う際に重要な要素であることから、具体的に従来認められていたどのような業務・契約が禁止となるのか（なる可能性があるのか）を含めて、指針において改めて整理の上、提示される必要があると思われる。

⑤対象会社が相当数に上ることや、各監査法人によって対応が異なりうるであろうこと、さらには非保証業務には実施期間が短いものや報酬額が少額のものも混在しており重要度も高低様々であることを踏まえると、上記①～④において言及した各指針は、各社の事情に応じて対応できるような幅のある内容となることが望まれる。

### 3. 違法行為への対応（R360.27）

本公開草案においては、「例外的な状況において、会員は、投資家、債権者、従業員又は社会一般に対して重大な損害をもたらすような、法令に対する急迫な違反を構成すると信じる理由がある実際の又は意図されている不正な財務報告に気付く場合」の対応として、検討の結果、監査役等と協議することなく当該事項を規制当局に報告しうる（当該報告が守秘義務が解除される正当な理由に該当しうる）場合がある旨が記載されている。これに対し、会社法では、会計監査人は、その職務を行うに際して取締役の職務の執行に関し不正の行為又は法令若しくは定款に違反する重大な事実があることを発見したときは、遅滞なく、これを監査役等に報告しなければならないとされている（会社法第 397 条）。この両規範が両立しうるのか、両立しうるのであればどのように整理すべきかについて確認させていただきたい。

以上