

法規 401
「 職 業 倫 理 」
【ゼミナール】

J3

実務補習所においては、実務補習生や実務補習の運営関係者間で共有すべきものとして、ミッション（存在意義）、ビジョン（目指すべき姿）、及び行動指針（共有すべき行動軸）を次のとおり掲げている。

【実務補習のミッション】

実務補習は、試験合格者が「会計職業専門家としてふさわしい品位と幅広い識見を備え、専門的知識を実務上で応用できる能力を有する公認会計士」としてキャリアを歩み、グローバル時代の社会に貢献していくために必要な基礎を身につけるための補習教育を提供していくことをミッションとする。

試験合格者が修了考査受験前に身につけるべき「基礎」は、おおむね次に集約されると考えられる。

- (1) 社会に貢献する会計職業専門家としての価値観、倫理及び姿勢
- (2) 会計職業専門家に必要な専門的知識、実務能力、応用力とその学び方
- (3) 会計・税務・監査を一体不可分のものとして捉える視点
- (4) 会計職業専門家に必要なコミュニケーション能力
- (5) 公認会計士が活躍し社会に貢献する分野の理解
- (6) 会計職業専門家に必要なネットワーク力（人的ネットワークを構築し活用する能力）

実務補習の運営に携わる者は、実務補習生が上記の「基礎」を有効かつ効率的に身につけ、「キャリアパスにかかわらず、公認会計士登録者は総じて優秀で、専門分野の知識・実務能力・応用力のバランスが取れている」との評価を得ることを目標とし、試験合格者の教養・経験、所属組織と組織内の人材開発プログラム、試験合格者を取り巻く外部環境、担当業務・キャリア等の多様化、国際教育基準（International Education Standards）の要請、公認会計士業界の状況、グローバル経済の進展等を踏まえ、金融庁、監査法人等のステークホルダーと連携していく必要がある。

【実務補習のビジョン】

実務補習は、社会に貢献する公認会計士を育成するための過程であり、試験合格者がキャリアの良きスタートを切るのに大いに役立ったと評価、また、公認会計士業界及び公認会計士業界以外からも実務補習を修了した者の見識、業務に取り組む姿勢等に対して高い賛辞を得ることを目指す。

【実務補習の行動指針】

【実務補習生と所属する組織】

- (1) 実務補習生は、身につけるべき「基礎」を修得するために、実務補習を最大限活用する
- (2) 実務補習生が所属する組織は、実務補習のミッションとビジョンを十分に理解し支援する

【協会と監査法人】

- (1) 協会と監査法人は、実務補習を適切に運営するために必要十分な運営委員及び講師を提供する
- (2) 協会、監査法人、機構が三位一体の連携を行う

【実務補習の運営に携わる者】

- (1) 実務補習の運営に携わる者は、実務補習生を取り巻く環境も考慮に入れ、実務補習の充実化を目指す
- (2) 協会の後進育成担当常務理事、機構の実務補習所所長及び運営委員会の正副委員長は、実務補習のミッション及びビジョンを推進し、職務の遂行に努める
- (3) 運営委員及び講師は、実務補習のミッション及びビジョンを踏まえ、実務補習生と対峙し職務の遂行に努める

【シラバス】

科目名	職業倫理【ゼミナール】
受講の前提及び事前準備 監査 232「財務諸表監査における不正」(J1)、監査 203「リスク評価及び評価したリスクへの対応」(J1)を受講しておくこと。 関連する法令、基準等（公認会計士法、日本公認会計士協会会則、監査基準委員会報告書 200「財務諸表監査における総括的な目的」、監査基準委員会報告書 240「財務諸表監査における不正」等）を通読しておくこと。	
講義内容（指導目的） ＜以下の1～5まではビデオを視聴する＞ 1. 日本公認会計士協会の自主規制と金融庁による行政処分との関係を理解する。 2. 日本公認会計士協会の自主規制について理解する。 3. 金融庁による行政処分について理解する。 4. 不正の歴史と監査基準の変遷について理解する。 5. 職業的懐疑心について理解する。 ＜以下の6はファシリテーター主導のもとに実施する＞ 6. 過去において実在した不正事例等を踏まえ、監査業務を適切に行うことの重要性を理解する。（ディスカッションを実施することにより、具体的に監査上のリスクやリスク対応手続を考える。）	
キーワード ＜日本公認会計士協会の自主規制＞ 日本公認会計士協会ライン、職業規範（倫理規範及び実務指針等）の整備、継続的専門研修（CPE）制度、品質管理レビュー制度、監査・規律審査制度、綱紀審査制度、懲戒処分の種別（戒告、会員権停止、除名、退会勧告、行政処分請求）会計監査の在り方に関する懇談会、自主規制のモニタリング ＜金融庁の行政処分＞ 金融庁ライン、公認会計士又は監査法人に対する懲戒処分、課徴金納付命令、公認会計士・監査審査会（CPAAOB）、監査事務所検査結果事例集、証券取引等監視委員会（SESC）、開示検査事例集	
到達目標 1. 日本公認会計士協会の自主規制と金融庁による行政処分との関係について説明することができる。 2. 日本公認会計士協会の自主規制について説明することができる。 3. 金融庁による行政処分について説明することができる。 4. 過去に発生した不正事例の背景・発生原因を理解し、監査上のリスク及びリスク対応手続を立案し、説明することができる。 5. 職業的懐疑心の内容と必要性について説明することができる。	
参考文献 ・日本公認会計士協会 HP、金融庁 HP ・監査提言集（日本公認会計士協会 監査・規律審査会）	

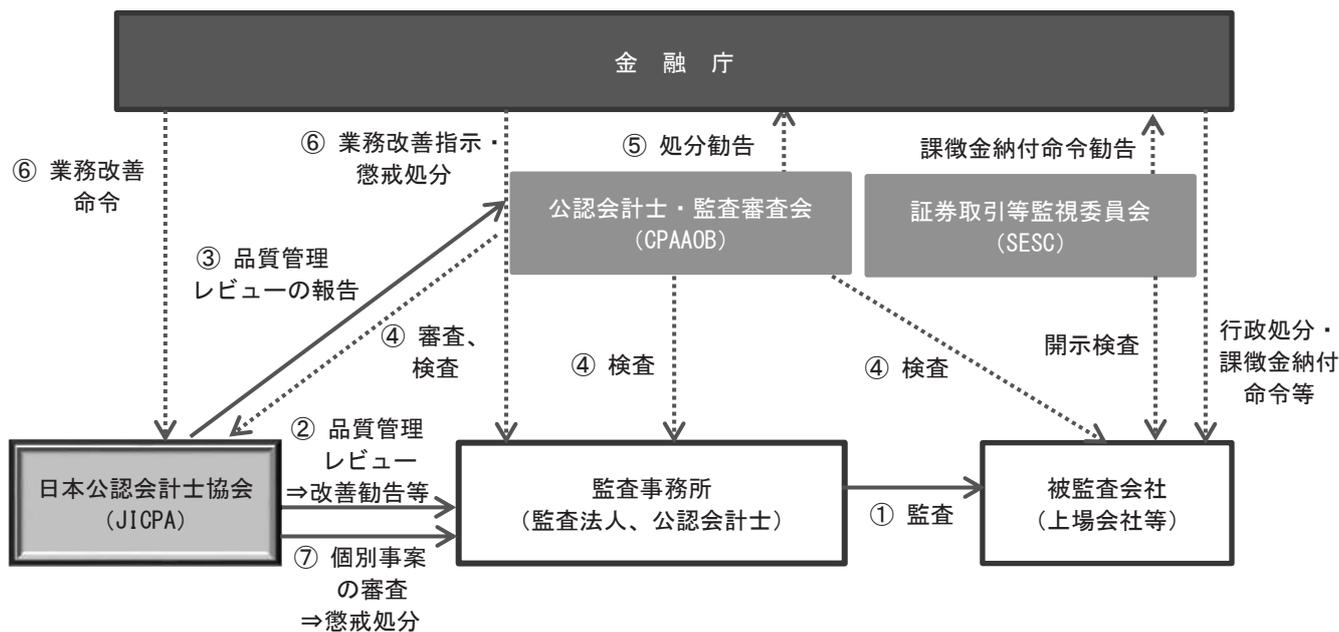
職業倫理【ゼミナール】

【目次】

	頁
1. 日本公認会計士協会の自主規制と金融庁による行政処分との関係	- 1 -
(1) 日本公認会計士協会ライン	- 1 -
(2) 金融庁ライン	- 2 -
(3) 会計監査の在り方に関する懇談会	- 2 -
2. 日本公認会計士協会における自主規制の取組み	- 4 -
(1) 職業規範（倫理規範及び実務指針等）の整備	- 4 -
(2) 継続的専門研修（CPE）制度	- 5 -
(3) 品質管理レビュー制度	- 5 -
(4) 個別事案審査制度	- 9 -
(5) 個別事案審査制度と品質管理レビュー制度との連携	- 12 -
(6) 自主規制のモニタリング	- 12 -
3. 金融庁による行政処分	- 13 -
(1) 公認会計士又は監査法人に対する懲戒処分等の種類	- 13 -
(2) 公認会計士・監査審査会	- 13 -
(3) 証券取引等監視委員会	- 19 -
4. 不正の歴史と監査基準の変遷	- 22 -
5. 職業的懐疑心	- 24 -
6. 監査事例	- 29 -
(1) 事例1：売上（架空）	- 29 -
(2) 事例2：直送取引における不正	- 30 -
(3) 事例3：グループ監査・重要な構成単位における不正	- 31 -
(4) 事例4：会計上の見積り（減損）	- 32 -
7. (参考資料) 関係法令等抜粋	- 33 -

※ 本教材は、原則として2021年9月30日現在の情報をもとに作成している。

1. 日本公認会計士協会の自主規制と金融庁による行政処分との関係



(1) 日本公認会計士協会ライン

実施業務：監査事務所の品質管理レビュー＋個別事案の審査

<品質管理レビュー>

- ① 監査事務所が被監査会社（上場会社等）を監査する。
- ② 日本公認会計士協会（以下「協会」という。）の品質管理委員会は、監査事務所の品質管理体制を定期的に、また必要に応じてレビューし、問題のある監査法人には、改善勧告等の措置を行う。
- ③ 協会はレビューの結果を公認会計士・監査審査会（以下「CPAAOB」という。）に報告する。

<個別事案の審査>

- ① 監査事務所が被監査会社（上場会社等）を監査する。
- ⑦ 一定の基準に基づいて、協会の監査・規律審査会が、個別の事案を審査する。審査の結果、懲戒処分が必要な場合は綱紀審査会で処分内容が決定される。なお、協会の科す懲戒処分には、金融庁長官に対し、登録の抹消又は監査法人に対する解散命令その他の懲戒処分といった行政処分の請求を行うことも含まれる。

(2) 金融庁ライン

実施業務：主に監査事務所の（品質管理の）検査

- ① 監査事務所が被監査会社（上場会社等）を監査する。
- ③、④ CPAAOB は、協会から品質管理レビューの状況報告を受け、協会の品質管理レビューが適切に行われているか、監査事務所の監査業務が適正に行われているかについて審査等を実施した結果、必要かつ適当と認めるときは監査事務所を検査する。なお、CPAAOB は被監査会社及び協会に対しても検査を行うことができる。
- ⑤ 検査の結果、監査事務所に問題があった場合、CPAAOB は金融庁に処分勧告を行う。
- ⑥ 金融庁は、CPAAOB の処分勧告を検討した上で、問題があった監査事務所に対し、業務改善指示・懲戒処分を行う。また、協会の適正な運営を確保するために必要と認めた場合には、協会に対して業務改善命令を行う。

(3) 会計監査の在り方に関する懇談会

① 設置趣旨

金融庁は、IPO（株式新規公開）を巡る会計上の問題や会計不正事案などを契機として改めて会計監査の信頼性が問われている状況にあることから、関係各界の有識者から提言を得ることを目的として、2015年9月18日に「会計監査の在り方に関する懇談会」を設置した。

直近では、2021年9月より「会計監査の在り方に関する懇談会（令和3事務年度）」が開催されており、下記の2016年の提言を基に、その後の進展・状況変化を検討し、今後の取組についての議論が行われる見込みである。

② 提言の公表

2015年10月から4回の議論を経て、2016年3月8日に提言「一会計監査の信頼性確保のために一」を公表した。この提言は下記の五つの柱から成っている。

- ア. 監査法人のマネジメントの強化
- イ. 会計監査に関する情報の株主等への提供の充実
- ウ. 企業不正を見抜く力の向上
- エ. 「第三者の眼」による会計監査の品質のチェック
- オ. 高品質な会計監査を実施するための環境の整備

③ 「第三者の眼」による会計監査の品質のチェック（提言より抜粋）

適正な職業的懐疑心の発揮を促し、会計監査の品質・信頼性を確保するためには、監査人の独立性の確保を徹底することや、金融庁や協会といった独立した「第三者」による監査の品質チェックの実効性を向上させることが不可欠である。

ア. 金融庁の検査・監督態勢の強化

CPAAOB は機動的な検査や必要なフォローアップが実施できていないのではないかとの指摘がある。実際に大手監査法人を中心に CPAAOB から同様の指摘を繰り返し受けるケースが見られることから、検査の適時性・実効性を向上させるべきであり、その際、協会との適切な役割分担を図りつつ、全体として監査の品質のチェックの実効性を向上させ

る必要がある。また大手監査法人等に対して、適正な会計監査の実施を確保するためのガバナンスが確立されているか、マネジメントが有効に機能しているかなど、問題の背後にある根本原因等にもより着目した監督を行うことでその実効性向上を図っていく必要がある。

イ. 協会の自主規制機能の強化

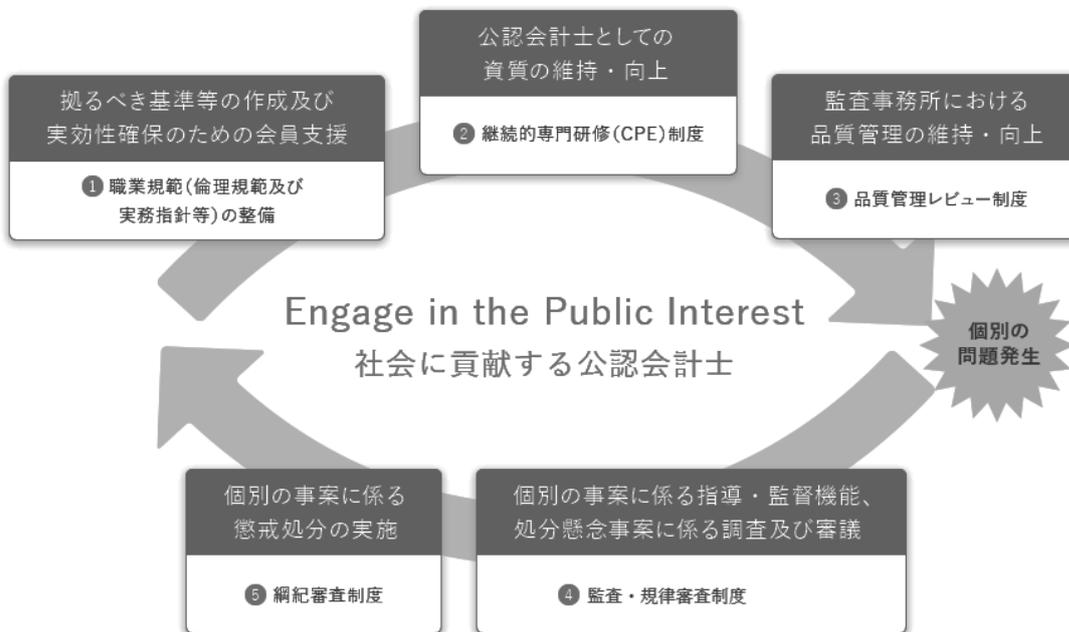
協会の品質管理レビューによる監査の品質チェックについては、形式的なチェックに留まっているのではないかと、また、監査法人等のリスクに応じた適切なリソース配分ができていないのではないかと指摘がある。このため、レビューを各監査法人等のリスクに応じたより深度あるものとするなどの見直しを行うべきであるとともに、上場会社監査事務所登録制度についても、監査法人等が上場企業を監査するのに十分な能力・態勢を有していることが担保されるよう、厳格な運用に努めるべきである。このほか、協会による教育研修についても、企業不正の発見・防止や企業との対話等に係る能力の向上により重点を置いた見直しを行うべきである。

④ 提言を受けた会長声明

提言を受けて協会は、提言で求められている自主規制機能の強化等、監査制度及び監査環境の整備・充実に必要な施策に、更に一層、取り組む所存である旨の会長声明「金融庁「会計監査の在り方に関する懇談会」提言を受けて」を提言と同日（2016年3月8日）付けで公表した。

2. 日本公認会計士協会における自主規制の取組み

協会は、自主規制団体として、公認会計士業務の質的水準の維持・向上を図り、もって公認会計士業務に対する社会的信頼を確保するため、以下の図のように自主規制の取組を行っている。



(協会ウェブサイト (<https://jicpa.or.jp/about/activity/self-regulatory/>) より抜粋)

(1) 職業規範（倫理規範及び実務指針等）の整備

① 職業倫理の規範の整備

我が国の公認会計士が遵守すべき職業倫理に関する規範は、法令及び協会が規定する「倫理規則」、「独立性に関する指針」、「利益相反に関する指針」及び「違法行為への対応に関する指針」等（以下「倫理規則等」という。）により規定されている。

協会の倫理規則等は、国際会計士連盟(IFAC)の国際会計士倫理基準審議会(IESBA)が策定しているCode of Ethics for Professional Accountants (IESBA 倫理規程)を基に、我が国の公認会計士法等の法令や、我が国に以前から存在した倫理関係の規定等を考慮して作成されている。

② 公認会計士業務等に係る実務指針等の整備

協会は自主規制団体として、公認会計士制度の健全な運用を図り、資本市場の信頼性確保のため、公認会計士の独占業務である公認会計士監査の充実・強化を図る等の諸施策について調査・研究を行い、会員の業務を支援する実務指針等の策定を行っている。そして、監査基準、会計基準に従い、業務上必要な実務指針を作成する役割を担っている。

(2) 継続的専門研修（CPE）制度

公認会計士としての資質の維持・向上及び公認会計士の監査環境等の変化への適応を支援するために、協会では、会員に対して研修制度を義務付けており、この研修のことを継続的専門研修（Continuing Professional Education：CPE）という。

協会が開催する集合研修会への参加・自己学習・著書等執筆・研修会等講師を行うことにより、CPE の単位を取得することができ、当該事業年度を含む直前3事業年度で合計 120 単位以上の CPE 単位を履修することとしている。なお、この CPE 義務不履行者に対しては、氏名等の公示、会員権の停止及び金融庁長官への行政処分請求等の懲戒、監査業務の辞退勧告等の措置を行うことがある。

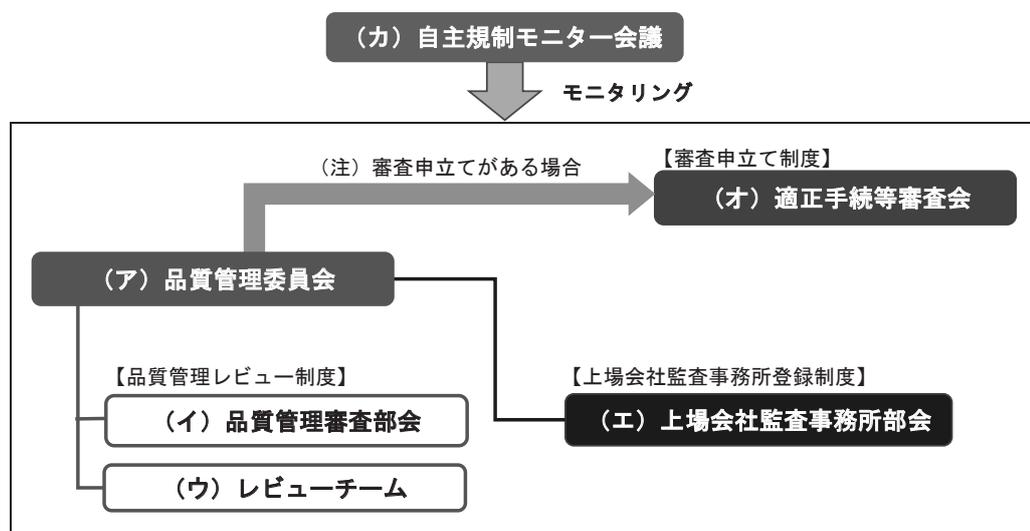
「職業倫理に関する研修」、「監査の品質及び不正リスク対応に関する研修」（法定監査業務に従事する会員）、「税務に関する研修」の履修が必須となっており、「監査の品質及び不正リスク対応に関する研修科目」6 単位のうち2 単位以上は、「不正事例に関する研修」が必須となっている。

(3) 品質管理レビュー制度

① 品質管理レビュー制度等の組織体制

協会では、監査業務の公共性に鑑み、監査業務の適切な質的水準の維持、向上を図り、監査に対する社会的信頼を維持、確保することを目的として、品質管理委員会を設置し監査法人又は公認会計士（以下「監査事務所」という。）が行う監査の品質管理の状況をレビューする制度（品質管理レビュー制度）を公認会計士法の下で自主規制として運用している。

また、監査事務所のうち上場会社と監査契約を締結している監査事務所の監査の品質管理の状況の一層の充実強化を図るため、品質管理委員会内に上場会社監査事務所部会を設置し、上場会社監査事務所名簿、準登録事務所名簿及び上場会社監査事務所名簿等抹消リストを備え、広く一般に公開しており、これらの名簿への登録の可否や監査事務所への登録に関する措置は、品質管理レビュー制度に組み込んだ制度（上場会社監査事務所登録制度）として運用している。



（「2020 年度品質管理レビューの概要」より抜粋・加工）

ア. 品質管理委員会

品質管理レビューの実施結果、上場会社監査事務所の登録に関する審議・決定等を行う。

品質管理委員会は、委員7人以上11人以内をもって組織されており、うち1人は、会長が指名する副会長が委員長を務める。また、委員のうち3人は会員外の有識者となる。

イ. 品質管理審査部会

品質管理レビューの実施状況及び実施結果に関する審査を行う。

ウ. レビューチーム

品質管理レビュー及び上場会社監査事務所の登録等に関する調査を実施する。

エ. 上場会社監査事務所部会

上場会社及び上場会社監査事務所に関する情報収集、上場会社監査事務所名簿等の管理等を行う。

オ. 適正手続等審査会

上場会社監査事務所名簿等の登録及び登録に関する措置について、関係会員からの審査申立てを審査する。

カ. 自主規制モニター会議

品質管理委員会の運営状況について、大局的な視点から意見を述べ、助言を行う。

② 品質管理レビューを実施した結果に基づく措置等

品質管理レビューを実施した結果に基づき、品質管理レビューを受けた監査事務所に対して措置が決定される。措置には、品質管理レビューを実施した結果に基づく措置と上場会社監査事務所名簿又は準登録事務所名簿の登録に関する措置がある。

品質管理レビューを実施した結果に基づく措置には、注意、嚴重注意及び監査事務所が実施する監査業務の全部又は一部の辞退勧告がある。また、品質管理レビューを通じて、監査事務所が表明した監査意見の妥当性に疑念が生じた場合又は監査事務所の協会の会則及び規則への準拠性に疑念が生じた場合には、その旨を監査・規律審査会の審査会長に報告する。

上場会社監査事務所名簿等に登録された監査事務所に対して、品質管理レビューを実施した結果に基づき辞退勧告が決定されたときは、上場会社監査事務所名簿等への登録の取消しについて併せて決定される。

品質管理レビューの改善勧告事項等		レビュー実施回数		
		1回目	2回目	3回目以降
レビュー拒否・ 非協力	措置	辞退勧告	辞退勧告	辞退勧告
	上場会社監査事務所名簿等	登録の取消し		
極めて重要な 不備事項（※3）	措置	辞退勧告（※1）	辞退勧告	辞退勧告
	上場会社監査事務所名簿等	登録の取消し		
重要な 不備事項（※3）	措置	厳重注意（※1）	辞退勧告（※1）	辞退勧告
	上場会社監査事務所名簿等	—	登録の取消し	
不備事項	措置		注意（※2）	厳重注意（※2）
	上場会社監査事務所名簿等			

- （※1）品質管理委員会は、措置の検討に当たっては、監査事務所の規模、上場会社監査の有無、実施回数、過年度のレビュー結果などの個別事情に応じて、軽減した措置を決定することができる。【品管細則第10条第3項】
- （※2）前回以前の不備事項が、当該レビュー実施年度の指摘事項でも改めて不備事項とされたときは、当該不備事項を重要な不備事項とみなし、措置を決定することができる。【同条第4項】
- （※3）極めて重要な不備事項又は重要な不備事項が認められたときは、上場会社監査事務所名簿等にその旨を記載し、その概要を開示する。上場会社監査事務所名簿等への登録を取消したときは、抹消リストにその旨を記載し、その概要を開示する。【会則第93条】

（「品質管理レビュー制度等の解説」より抜粋）

③ 公表物

品質管理レビューにおける改善勧告事例については、「品質管理レビュー事例解説集」として、会員である公認会計士及び監査法人等に加え、品質管理レビュー制度等の活動をより分かりやすく説明し、社会からの理解促進を図るため、一般に公表している。

<https://jicpa.or.jp/about/activity/self-regulatory/quality/>

（参考1）「品質管理レビュー事例解説集」で公表された事例（抜粋）

事例2	関係会社株式の評価
改善勧告 事項	<p>監査業務における品質管理の改善勧告事項</p> <p>監査対象会社は、異なる事業を営んでいる関係会社を複数有しており、重要性の基準値を大幅に超える金額の関係会社株式を個別財務諸表に計上している。それらのうち一部の関係会社株式については、純資産が毀損している状況にあるが、株式の実質価額が取得原価に比して50%超下落していないとして、減損処理を不要と判断している。このような状況において、監査人は、関係会社株式の評価について特別な検討を必要とするリスクを識別しているが、実施した手続について、以下の発見事項があった。</p>

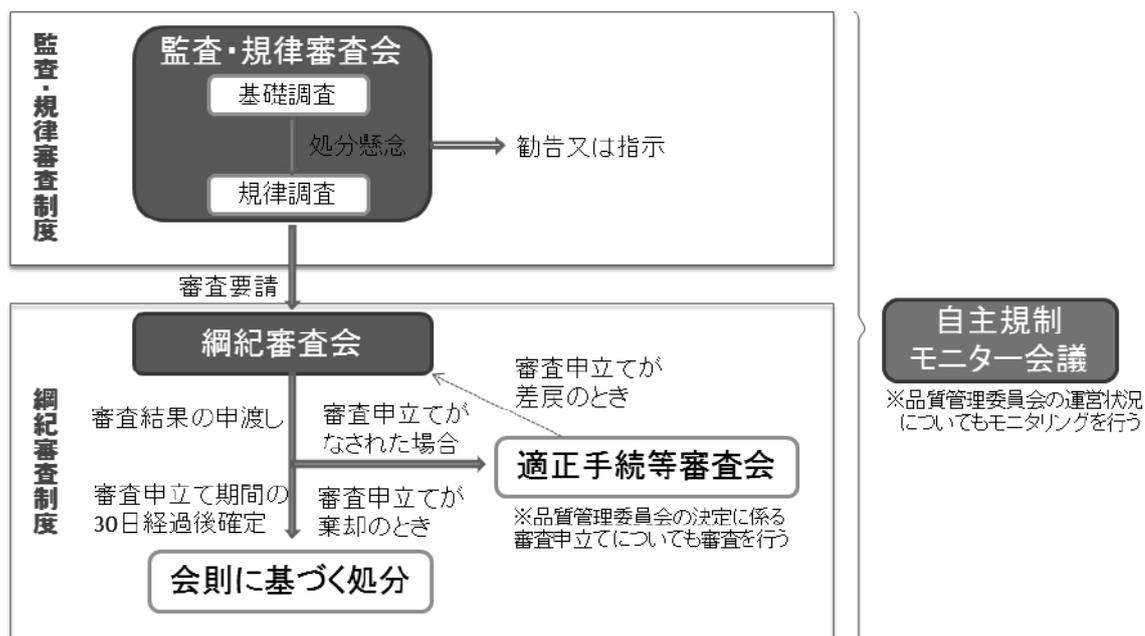
事例 2	関係会社株式の評価
	<p>(1) 関係会社において当期に増資が実施された結果、当期末における関係会社株式の実質価額は簿価の 50% 超となり、減損処理は行われなかった。監査人は、当該増資取引について、取引記録の信頼性・正確性は検討していたが、通例でない重要な関連当事者取引として、当該取引の事業上の合理性が不正な財務報告を示唆するものであるかどうかを評価していない。</p> <p>(2) 監査対象会社は、関係会社株式の実質価額の算定に当たり、当該関係会社が所有する不動産の評価について、外部の不動産鑑定士を利用しているが、監査人は、評価結果を入手するのみで、当該専門家の能力、その業務の客観性、基礎資料の目的適合性及び監査証拠としての適切性を検討しておらず、結果として関係会社株式の実質価額に重要な影響を与える不動産の評価差額について、財務報告の枠組みに照らして合理的に算定されているかどうか検討していない。</p> <p>【監基報 240 第 31 項(3)、監基報 540 第 11 項(1)、監基報 500 第 7 項】</p> <p>監査事務所における品質管理の改善勧告事項</p> <p>財務諸表に重要な影響を与える関係会社株式の評価に関する監査手続に著しい不備がある監査業務があったが、当該業務の意見表明前の審査において審査担当者が不備を指摘しておらず、また、意見表明後の監査業務の定期的な検証においても検証実施者が指摘していない状況であり、監査事務所において、審査及び定期的な検証の体制が適切に整備されておらず、有効に運用されていなかった。【品基報第 1 号第 36 項、第 47 項(1)】</p>
<p>改善勧告事項となつた原因</p>	<p>改善勧告事項となつた直接的な原因</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 職業的懐疑心の不足 ◆ 監査基準の理解不足 ◆ 審査や定期的な検証に対する理解不足 <p>根本的な原因</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 組織的な監査のための体制整備の必要性に対する代表者の認識不足
<p>改善勧告への対応状況</p>	<p>監査業務における品質管理の対応状況</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 通例でない重要な関連当事者取引について、当該取引の事業上の合理性が不正な財務報告を示唆するものであるかどうかを評価し、監査調書に記録する。 ◆ 外部の不動産鑑定士による評価を利用する際、当該専門家の適性、能力、その業務の客観性、基礎資料の目的適合性及び監査証拠としての適切性を検討し、関係会社株式の実質価額が適用される財務報告の枠組みに照らして合理的に算定されているかどうか検討し、その検討過程及び結論を監査調書に記録する。 <p>監査事務所における品質管理の対応状況</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 財務諸表に重要な影響を与える監査の重要項目については、審査担当者との協議を十分に実施することや、定期的な検証の検証項目に今回の改善勧告を受けた改善措置を含めるなど、審査及び定期的な検証の体制を適切に整備し運用する。

(4) 個別事案審査制度

以下において説明する監査・規律審査制度及び綱紀審査制度を総合して個別事案審査制度という。個別事案審査制度は協会の自主規制の中核を成す制度であり、協会としては、この制度の活動状況や実績を外部に公表することにより、この制度に対する理解の向上を図ることが重要と考え、「個別事案審査制度の活動概要」を作成し、公表している。

(https://jicpa.or.jp/specialized_field/20210625dja.html)

【個別事案審査制度】



(協会ウェブサイトより抜粋・加工)

① 監査・規律審査制度

監査・規律審査会は、会社の適時開示情報、新聞などで報道された記事、監査ホットラインへの情報提供等に係る個別の監査事案について、会員の監査実施状況及び監査意見の妥当性について調査及び審査を行い、当該監査実施状況が不十分であるとき、その他監査・規律審査会が必要と認めたときは、協会会長が勧告又は指示を行う。

また、会員及び準会員の倫理に関わる事案及び協会の会則により付託される事案についても、調査及び審査を行い、必要と認めたときは、当該会員又は準会員に対して、協会会長が勧告又は指示を行う。

さらに、会員及び準会員に法令、会則及び規則の違反事実（以下「法令等違反事実」という。）があるという懸念がある場合には、法令等違反事実の有無に関わる事案として調査及び審査を行い、法令等違反事実があり懲戒処分を相当として綱紀審査会に事案の審査を要請する必要があると認めたときは、協会会長が綱紀審査会に対する審査要請を行う。

監査・規律審査会は委員 17 名以内で構成されており、委員のうち 2 名は会員外の学識経験を有する者となる。また、監査・規律審査会の活動は、有識者により構成される自主規制モニター会議に運営状況の報告がなされ、モニタリングされている。

監査・規律審査会の審査内容の公表は行われませんが、不適切な会計処理事例が後を絶たない現状を踏まえ、会員の監査業務改善のために、監査・規律審査会の審査内容を参考にした上で「監査提言集」としてまとめ、2008 年より毎年公表している。

(https://jicpa.or.jp/n_member/specialized_field/20210701ded.html)

② 綱紀審査制度

綱紀審査会は、監査・規律審査会の処分提案に基づき協会会長から審査要請があった会員及び準会員（以下「関係会員」という。）について、処分提案書に記載された法令等違反事実を審査し、その処分内容等を決定し、これを関係会員に申し渡している。

綱紀審査会から懲戒の処分内容を申し渡された関係会員は、綱紀審査会の審査結果に影響を及ぼす手続違反等がある場合に、適正手続等審査会に審査申立てをすることができる。その場合に適正手続等審査会は、当該申立てについて審査を行い、綱紀審査会への事案の差戻又は審査申立てを棄却する。

綱紀審査会の審査結果について関係会員から審査申立てがなされなかった場合、又は適正手続等審査会において審査申立てが棄却された場合には、協会会長は会則に基づく懲戒処分を行う。

③ 懲戒処分の種別

ア. 戒告

会員及び準会員の会則違反に対し、その責任を確認しその将来を戒める懲戒処分

イ. 会員権停止

会員及び準会員の会則違反に対し、会則によって会員及び準会員に与えられた権利を一定期間に亘り停止する懲戒処分

ウ. 除名

会費の長期滞納及び変更登録義務違反の準会員が会員権停止 1 年の懲戒処分を受けてもなお事態の改善がみられない場合の懲戒処分

エ. 退会勧告

会員及び準会員の義務違反に対し、協会からの退会を勧告する懲戒処分

オ. 行政処分請求

上記の懲戒処分に付加される、金融庁長官の行う登録の抹消又は監査法人に対する解散命令その他の懲戒処分の請求

なお、会則第 70 条第 1 項により、懲戒処分がなされたときは、その旨が会報、協会のウェブサイト（会員及び準会員のみが閲覧できる部分に限る。）及び協会の事務所内に公示される。

【懲戒処分等の推移】

過去5年分の懲戒処分等の推移である。なお、参考に金融庁による懲戒処分も記載している。

(単位：件数)

	対象	懲戒処分の種別	2017年	2018年	2019年	2020年	2021年
協会	個人	戒告	0	0	0	0	90
		会員権停止	20	12	11	34	21
		会員権停止及び行政処分請求	0	1	0	1	0
		除名	0	0	37	6	13
		退会勧告	0	0	0	0	6
		退会勧告及び行政処分請求	0	0	0	0	40
	監査法人	戒告	0	3	2	1	0
		会員権停止	2	0	0	0	2
		会員権停止及び行政処分請求	0	0	0	0	0
		退会勧告	0	0	0	0	0
金融 庁	個人	戒告	0	1	0	0	0
		業務停止	6	2	4	1	5
		登録抹消	0	0	0	1	0
	監査法人	戒告	0	0	0	0	0
		業務改善命令	2	1	1	0	0
		業務停止（一部停止含む。）	1	0	0	1	1
		解散命令	0	0	0	0	0

※2017年～2020年は1月1日～12月31日、2021年は9月末時点の件数

④ 個別事案に係る懲戒処分の事例

(2019年11月～2021年9月に公示された会員権停止処分から一部抜粋)

対象	公示月	懲戒処分対象 監査期間	主な不備項目（概要）
A社 監査人	2020年4月	2012年3月期 から 2016年3月期	<ul style="list-style-type: none"> 不正リスク対応基準等を遵守した手続が実施されなかった。 特別な検討を必要とするリスクに対して十分な実証手続が実施されなかった。
B社 監査人	2020年4月	2013年3月期	<ul style="list-style-type: none"> 評価した重要な虚偽表示リスクに対して十分な監査証拠を入手しなかった。 不正リスク対応基準等を遵守した手続が実施されなかった。
C氏	2021年1月	—	監査契約期間中に関与先から融資を受けていた。
D氏他 複数名	2021年 3月、8月	—	eラーニング研修の早送り受講／二重受講により履修の報告をしていた単位を継続的専門研修制度協議会が取り消す認定を行った結果、会則で規定する履修必要単位を満たしておらず、また、正しい履修単位の報告を行っていなかった。

E氏	2021年9月	—	監査法人の社員であるにもかかわらず、個人として任意監査業務の契約を締結し、社員の競業の禁止に抵触した。
F氏他 複数名	2021年9月	—	税理士法違反により、財務大臣から税理士業務停止の懲戒処分を受けた。

(5) 個別事案審査制度と品質管理レビュー制度との連携

従来、監査業務審査会（2019年10月1日付けで監査・規律審査会へ改組）又は品質管理委員会で重大な問題があると認められた場合には、会長へ報告を行い、会長から監査業務審査会又は品質管理委員会に調査の指示を行っていたが、2019年7月の会則変更により、自主規制としての機能を有機的かつ適時適切に果たすために、両者の連携が強化され、2019年10月以降は、監査・規律審査会から品質管理委員会へ、2020年7月以降は品質管理委員会から監査・規律審査会へ、会長への報告を経ずに直接報告が行われることとなっている。

(6) 自主規制のモニタリング

自主規制活動の客観性及び公正性を確保するため、外部有識者から成る自主規制モニター会議を設置している。

自主規制モニター会議は個別事案審査制度及び品質管理レビュー制度を始め、協会が実施する自主規制の制度が適切に機能し、社会からの理解が得られるものとなるよう、その運営状況をモニタリングし、大局的な視点で意見を述べ、又は助言を行うことを職務としている。

自主規制モニター会議の構成員は、モニタリング機関としての独立性及び透明性の確保の観点から、自主規制モニター会議を構成する委員8人のうち、7人が会員外の学識経験を有する者（うち1人は協会の外部理事）とされている。

3. 金融庁による行政処分

金融庁は、公認会計士法に基づく行政処分として懲戒処分等を行う。

(1) 公認会計士又は監査法人に対する懲戒処分等の種類

公認会計士	監査法人
(懲戒)	(懲戒)
① 戒告	① 戒告
② 2年以内の業務停止	② 業務改善命令
③ 登録の抹消	③ 2年以内の業務停止
	④ 解散命令
(課徴金納付命令)	(課徴金納付命令)

(2) 公認会計士・監査審査会

(Certified Public Accountants and Auditing Oversight Board : CPAAOB)

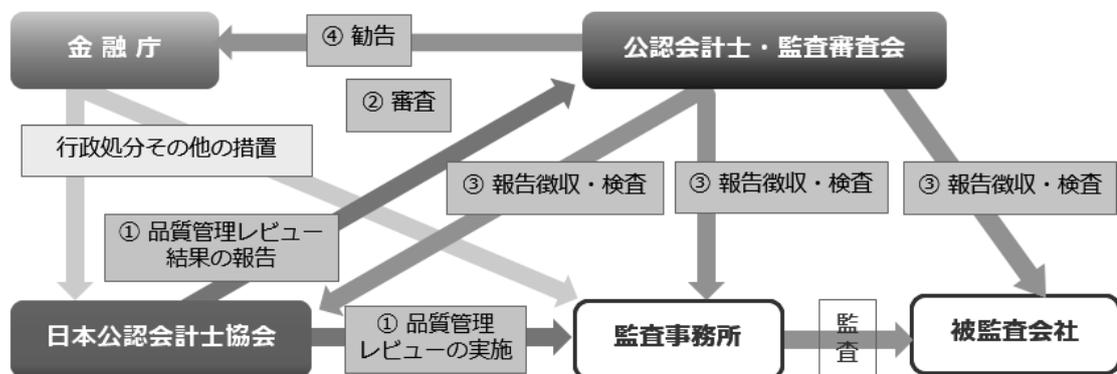
① 業務

公認会計士法に基づき、2004年4月1日に設置された。CPAAOBは、合議制の機関として金融庁に置かれ、常勤の会長1名と委員9名（うち1名は常勤）で構成されている。会長及び委員は、衆・参両議院の同意を得て内閣総理大臣により任命され、独立してその職権を行使する。

主な業務は次の四つである。

- ア. 監査事務所に対する審査及び検査等
- イ. 公認会計士試験の実施
- ウ. 公認会計士等に対する懲戒処分等の調査審議
- エ. 諸外国の関係機関との連携・協力

② 審査及び検査



(公認会計士・監査審査会パンフレットより抜粋・加工)

CPAAOB は、公益的立場に立ち財務書類に係る監査の品質の確保・向上を図る観点から、協会の品質管理レビューが適切に実施されているか、監査事務所の監査業務が適切に実施されているかどうかについて審査を行い、また、必要かつ適当と認める場合には、関係者の事務所等に対して検査を行う。

③ 検査結果

審査又は検査の結果、必要があると認める場合には、監査事務所の監査業務又は協会の事務の適正な運営を確保するために必要な行政処分その他措置について金融庁長官に勧告する。金融庁長官に勧告した事案は、勧告後、原則として公表する。

(単位：件数)

	平成 28 事 務年度	平成 29 事 務年度	平成 30 事 務年度	令和元事務 年度	令和 2 事務 年度
検査件数	12	9	10	10	8
勧告件数	2	1	0	2	1

(公認会計士・監査審査会パンフレット及び「公認会計士・監査審査会の活動状況」より抜粋・加工)

④ 公表物

CPAAOB としての監査の期待水準を提示し、監査事務所による監査の品質の確保・向上に向けた自主的な取組を促すため、「監査事務所検査結果事例集」を毎年公表している (<https://www.fsa.go.jp/cpaaob/shinsakensa/kouhyou/index.html>)。

また、検査制度の概要及び監査事務所の状況等を広く一般に提供する「モニタリングレポート」を 2016 年から毎年公表している

(<https://www.fsa.go.jp/cpaaob/shinsakensa/kouhyou/kouhou-1.html>)。

(参考2) CPAAOB「監査事務所検査結果事例集(2021年7月)」で公表された事例(抜粋)

1. 財務諸表監査における不正

(3) 評価した不正による重要な虚偽表示リスクへの対応

事例2) 重要な取引の事業上の合理性

① 監査チームは、被監査会社のリース会社に対する販売取引に係る売掛金の残高確認で生じている差異の原因について、確認先のリース会社から、当該取引に係るエンドユーザーとのリース契約の開始時期がリース会社による商品検収後1年以上先であり、リース契約開始日まで債務計上しない旨の回答を得ている。

しかしながら、監査チームは、取引の合理性や取引に係る契約条件の検討等、当該取引に係る売上の発生や期間帰属の妥当性について検討していない。

(監査基準委員会報告書240第22・31項)

② 被監査会社は、事務用消耗品の販売を行っており、収益認識の基準として出荷基準を採用しているが、一部の取引において、業界特有の取引慣行として未出荷で売上高を計上している。

これに対して、監査チームは、当該未出荷売上の預り在庫について、契約条件が不明確で、得意先との関係でやむなく保管しており、また、一部の得意先については預り期間が長期に及んでいることを認識している。

しかしながら、監査チームは、過去から継続して当該取引が行われていること、出荷を伴う一般の売上取引と同様の条件で入金されていることを被監査会社から説明を受けるのみで、不正リスクへの対応の点から当該取引が買手の経済合理的な要請に基づくものであるかを検討していない。また、保管料や輸送料の負担関係など、売上計上の要件を充足しているかについて十分に検討していない。

(監査基準委員会報告書240第31項)

《留意点》

企業の通常の取引過程から外れた重要な取引、又は通例でないと判断される重要な取引が、不正な財務報告を行うため又は資産の流用を隠蔽するために行われたことを示す兆候には以下が含まれる。(監査基準委員会報告書240第A46項)

- ・ 取引の形態が非常に複雑である(例えば、連結グループ内における複数の企業間の取引、又は通常は取引関係のない複数の第三者との取引)
- ・ 経営者が、取引の内容や会計処理を取締役会又は監査役等と討議しておらず、十分に文書化していない
- ・ 経営者が、取引の経済的実態よりも特定の会計処理の必要性を強調している
- ・ 特別目的会社等を含む非連結の関連当事者との取引が、取締役会によって適切に検討され承認されていない

- ・ 取引が、以前には識別されていなかった関連当事者、又は実体のない取引先や被監査会社からの支援なしには財務的資力がない取引先に関係している

監査チームは、監査の実施過程において、上記のような兆候を識別し評価した結果、不正による重要な虚偽表示を示唆する状況を識別した場合には、不正による重要な虚偽表示の疑義が存在していないかを判断するために、経営者に質問し説明を求めるとともに、追加的な監査手続を実施しなくてはならない点に留意が必要である。

また、不正な会計処理を行う際、複数の取引先との間で複雑な取引を行うことで会計処理を分かりづらくする事案がみられる。そのため、重要な取引の事業上の合理性を検討する際、個々の取引の検討にとどまらず、取引の実行時期や取引条件などに留意し、関連する一連の取引の全体像を評価し検討することが重要である。

4. 会計上の見積りの監査

(1) 会計上の見積りの監査に共通する事項

事例1) 経営者の仮定の合理性

- ① 被監査会社は、グローバルで製造事業を展開しており、連結財務諸表では安定して営業利益を計上しているものの、個別財務諸表では継続して営業損失を計上している。被監査会社は、個別財務諸表上の固定資産の減損損失の認識において、短期経営計画を基に見積もった割引前将来キャッシュ・フローが、固定資産簿価を超えたことから、減損損失の認識は不要と判断している。

監査チームは、経営者に対する質問を通じて、固定費の削減方針があることや、当期の販売実績を踏まえ今後収益の拡大見込であるとの経営者の仮定には一定の合理性があると判断している。

しかしながら、監査チームは短期経営計画について、被監査会社に対する質問や販売実績の確認を行うのみで、具体的な裏付けに基づき、当該計画の合理性を検討していない。

(監査基準委員会報告書 540 第 12 項)

- ② 被監査会社は、営業循環過程から外れた滞留棚卸資産について、定期的に帳簿価額を切り下げる方法により収益性の低下の事実を反映している。被監査会社は、当年度末の一部の棚卸資産の評価について、中長期的な販売計画がなく、過年度より棚卸資産の払出が僅かであるが、当該棚卸資産が物理的に劣化しないこと及び営業活動を継続していることを理由に、当該棚卸資産を営業循環過程から外れた滞留棚卸資産ではないとしている。

しかしながら、監査チームは一部の棚卸資産について、過年度より販売実績が乏しいことを認識しているにもかかわらず、質問等により営業活動の継続を確認するとともに、当該棚卸資産を営業循環過程から外れた滞留棚卸資産ではないとした被監査会社の判断の妥当性及び棚卸資産の将来の販売可能性について十分に検討していない。

(監査基準委員会報告書 540 第 12 項)

《留意点》

上記の指摘事例のほか、固定資産の減損に係るグルーピングなどについても、経営者が設定したルールが会社の実態に合致したものとなっているか、また、過年度に検討したルールであっても、企業や企業を取り巻く環境が変化した場合に、現状でも会社の実態に合致したものとなっているかなどを検討する必要がある。しかしながら、これらの経営者の仮定を詳細に検討することなく受け入れ、見積額が経営者の仮定どおりに算定されているかチェックしているだけの事例がみられる。

また、関係会社投融資の評価や固定資産の減損、繰延税金資産の回収可能性などの、会計上の見積りの検討においては、経営者の策定した事業計画の合理性等を評価することが多いが、事業計画の内容について具体的な裏付けに基づいた確認を行っておらず、経営者への質問のみで定性的に評価するにとどまるなど、監査チームが、事業計画の合理性を、職業的専門家として批判的な観点から十分かつ適切に検討していない事例が多数みられる。監査チームは、事業計画について、その内容と監査チームが自ら理解した企業環境との整合性の検討、過去実績との比較、収益拡大や経費削減等の計画に織り込まれた数値の基となる具体的な方策の確認及び実現可能性の検討などにより、慎重に検討することに留意する必要がある。

特に、会計上の見積りにおいて特別な検討を必要とするリスクが生じている場合には、以下について評価する必要がある。(監査基準委員会報告書 540 第 14 項)

- ・ 経営者が代替的な仮定又は結果を検討した方法及びそれらを採用しなかった理由、若しくは経営者が代替的な仮定又は結果を検討しなかった場合における見積りの不確実性の検討過程
- ・ 経営者が使用した重要な仮定の合理性
- ・ 経営者が使用した重要な仮定の合理性に関連する場合、又は適用される財務報告の枠組みの適切な適用に関連する場合には、特定の行動方針を実行する経営者の意思とその能力

5. グループ監査

事例 5) 構成単位の監査人が実施する作業への関与

- ① グループ監査チームは、被監査会社の連結グループの構成単位において、工事進行基準における工事総原価の見積りについて不正リスクを含む特別な検討を必要とするリスクを識別し、これらの構成単位の監査人に対して、工事総原価の見積りについて不正リスク対応手続の実施を指示している。

しかしながら、グループ監査チームは、構成単位の監査人が計画した不正リスク対応手続についての情報を入手しておらず、その適切性を評価していない。また、構成単位の監査人が実施した不正リスク対応手続についても、構成単位の監査人が実施した手続がレビューのみである点や、構成単位の監査人が特別な検討を必要とするリスクに対応する内部統制の有効性の評価の実施状況を報告していない点について検討していない。

(監査基準委員会報告書 600 第 30・41 項)

② 監査チームは、個別の財務的重要性を有する重要な構成単位のうち、A 社及びその連結子会社並びに B 社については、これらの構成単位の監査人に対して監査の実施を依頼している。また、監査チームは、当該構成単位の監査人に対し、各構成単位の会計方針と監査計画に関する質問書を送付し、その回答内容を確認することで、特別な検討を必要とするリスクへの対応手続の適切性を評価している。

しかしながら、監査チームは、当該構成単位の監査人から質問書の回答を入手しているものの、構成単位の監査人との間で、構成単位の事業活動に関する協議や不正リスクに関する討議を実施しておらず、構成単位の 監査人が実施した リスク評価への関与が不十分である。

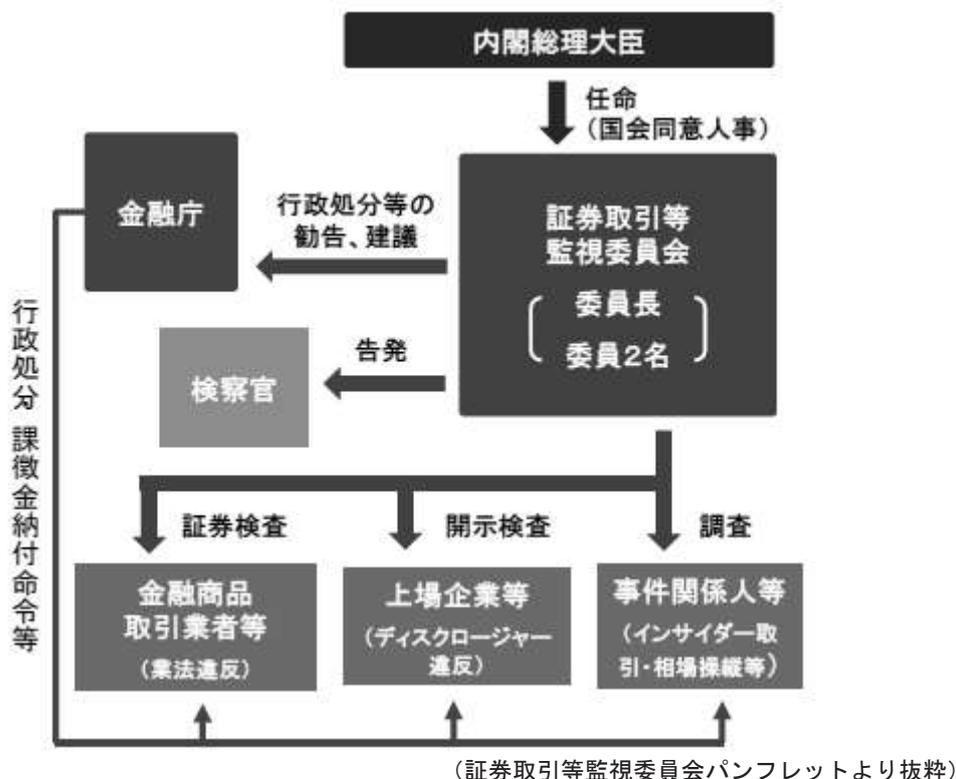
(監査基準委員会報告書 600 第 29 項)

《留意点》

グループ財務諸表に係る特別な検討を必要とするリスクに関して、グループ監査チームが構成単位の監査人によるリスク評価への関与やリスク対応手続の適切性の評価を実施していない事例がみられる。

グループ監査チームは、グループ財務諸表に係る特別な検討を必要とするリスクに対応するために、適切なコミュニケーションを通じ、構成単位の監査人が計画したリスク対応手続の十分性及び適切性について評価する必要がある。

(3) 証券取引等監視委員会 (Securities and Exchange Surveillance Commission : SESC)



① 業務

SESCは、内閣府設置法第54条及び金融庁設置法第6条に基づき、委員長及び委員2名で構成される合議制の機関として金融庁に設置され、市場の公正性・透明性確保、投資者保護等を目的に下記の活動を行っている。

- ・ インサイダー取引・相場操縦等の不公正取引に対する調査
- ・ 上場企業等のディスクロージャー違反に対する開示検査
- ・ 金融商品取引業者等の不正行為に対する証券検査
- ・ 上記の調査・検査結果を踏まえた行政処分・課徴金納付命令の勧告や告発の実施

※ 課徴金納付命令を求める勧告を受けた金融庁長官は、審判官が行う審判手続を経た上で課徴金の納付を命ずるか否かを決定

② 開示検査

各種情報の収集・分析、及び上場企業等が提出した有価証券報告書等の開示書類に虚偽記載等の開示規制違反がないかを検査している。

検査等の結果、開示書類の重要な事項について虚偽記載等が認められた場合には、

内閣総理大臣及び金融庁長官に対し、当該企業に対する課徴金納付命令を求める「勧告」を実施するとともに、「勧告」に至らない場合でも、必要に応じ、自発的な訂正を勧奨している。

(単位：件数)

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
終了件数	15	14	20	18	13
うち勧告	5	2	10	6	10

(「証券取引等監視委員会の活動状況」より抜粋・加工)

③ 公表物

開示規制違反事例等について、内容やその背景・原因を事例ごとに取りまとめた「開示検査事例集」を毎年公表している

(<https://www.fsa.go.jp/sesc/jirei/index.htm>)。

(参考3)「金融庁の各局等の所掌事務(令和3年9月)」抜粋 ※網掛けは付記

部局	課室等	所掌事務
総合政策局		総合調整、総合的かつ基本的な方針その他の政策の企画・立案・実施の総括、金融システムや複数の金融機関等に共通するリスクの状況・動向に関する調査・分析の総括や包括的又は特に専門的な調査・分析・検査等
	秘書課	総務、人事、服務、研修、図書館の運営等
	管理室	機構・定員、予算、会計、福利厚生等
	情報化統括室	情報システムの整備及び管理等
	総務課	総合調整、情報公開・個人情報保護、国会、広報、財務局等との連絡調整、官報掲載、行政訴訟、課徴金に関する審判の事務等
	国際室	国際関係事務に関する基本的な政策の企画・立案等
	総合政策課	総合的かつ基本的な方針その他の政策の企画・立案・実施の総括、金融知識普及、税制に関する事務の総括、政策評価、金融に関する調査・研究等
	資産運用高度化室	資産運用の高度化に関する政策の企画・立案・調整等
	金融サービス利用者相談室	苦情の処理・問合せに対する情報の提供等
	社会環境金融室	金融機関等の気候変動に係る取組等の状況の把握に関する施策の企画・立案及び持続可能な開発目標に関する事務の総括
	フィンテック室	情報通信技術の進展等に対応するための制度の企画・立案等
	リスク分析総括課	金融システムや複数の金融機関等に共通するリスクの状況・動向に関する調査・分析の総括や包括的又は特に専門的な調査・分析・検査等
	情報・分析室	金融システム・金融機関等のリスクを把握するための基礎となる情報の収集・分析
	リスク管理検査室	金融機関等のリスク管理の状況を把握するための検査のうち、重要なものの実施
サイバーセキュリティ対策企画調整室	サイバーセキュリティの確保に関する基本的な政策の企画・立案・推進等	
マネーロンダリング・汚資金供与対策企画室	金融機関等の金融商品取引業者等による汚資金の洗浄その他の資金洗浄及びテロ資金供与対策に関する事務	
検査監理官	重要な検査の実施等	
企画市場局		国内金融に関する制度の企画・立案等
総務課		企画市場局の総合調整、指針の策定に関する事務の総括、国内金融及び金融機関等の行う国際業務に関する制度に関する企画・立案の総括、基本的な事項・共通的な事項の企画・立案等
	信用機構企画室	預金保険・農水産業協同組合貯金保険に関する制度の企画・立案等
	保険企画室	保険に関する制度の企画・立案等
	調査室	内閣における金融制度・その他重要に関する調査等
市場課		金融商品市場その他の金融市場に関する制度の企画・立案等
企業開示課		企業内容等の開示等に関する制度の企画・立案、公認会計士制度の企画・立案、有価証券届出書等の審査・処分等
監督局		金融機関等の監督
総務課		監督局の総合調整、監督事務の指針の策定に関する事務の総括等
	監督調査室	監督事務に関する指針の策定又は施策に関する調査等
	金融会社室	貸金業を営む者の監督等
	暗号資産モニタリング室	暗号資産交換業を営む者の監督等
	信用機構対応室	預金保険機構・農水産業協同組合貯金保険機構の業務・組織の適正な運営の確保等
	金融サービス仲介業室	金融サービス仲介業を行う者の監督等
	銀行第一課	銀行業を営む者の監督等
	銀行第二課	銀行業を営む者(一般社団法人全国地方銀行協会又は一般社団法人第二地方銀行協会の会員等)の監督等
	地域金融生産性向上支援室	地域金融機能の強化を通じた企業の生産性向上を支援するための政策の企画・立案・推進等
	協同組織金融室	信用金庫、信用金庫連合会、労働金庫、労働金庫連合会、信用協同組合等の監督等
保険課		保険業を行う者等の監督等
損害保険・少額短期保険監督室		保険業を行う者(損害保険会社、少額短期保険業者等)の監督等
証券課		金融商品取引業者等の監督等
審判官		課徴金に係る行政審判
証券取引等監視委員会 事務局		市場分析審査、証券検査、不正事案の調査、開示事案の検査、犯罪事件の調査等
総務課		事務局の総合調整等
	情報解析室	電子情報処理組織を利用して処理された物件に係る電磁情報記録の証拠保全・調査・分析
市場分析審査課		有価証券の売買その他の取引等に関する包括的な情報収集、取引審査等
証券検査課		金融商品取引法その他の法律の規定に基づく報告又は資料の徴取、検査、調査及び報告の求め等
証券検査監理官		重要な証券検査の実施等
取引調査課		金融商品取引法に基づく不正事案の調査等
開示検査課		金融商品取引法に基づく開示事案の検査等
特別調査課		金融商品取引法及び犯罪による収益の移転防止に関する法律に基づく犯罪事件の調査等
公認会計士・監査審査会 事務局		公認会計士試験の実施、監査法人等の監査業務に関する審査・検査等
総務試験課		事務局の総合調整、公認会計士試験の実施等
審査検査課		監査法人等の監査業務に関する審査・検査等

4. 不正の歴史と監査基準の変遷

1948年に公認会計士法が成立し、財務諸表監査を資格独占業務とする公認会計士が誕生した。1950年に監査基準が公表され、その後、会計不祥事が発生するたびに、それに合わせるように財務諸表監査制度はより厳格なものへと変化している。

監査基準等の改訂	時期	粉飾を行った会社
<ul style="list-style-type: none"> ・体系の変更 ・内部統制概念の導入 等 	1991年	
	1997年	山一証券
連結キャッシュ・フロー計算書の監査の導入	1998年	日本債券信用銀行 日本長期信用銀行
	2001年	エンロン
<ul style="list-style-type: none"> ・監査の目的の明確化 ・一般基準の改訂 ・リスク・アプローチの明確化 ・監査上の重要性 ・内部統制の概念 ・継続企業の前提 ・情報技術の利用と監査対応 等 	2002年	ワールド・コム
<ul style="list-style-type: none"> ・事業上のリスク等を重視したリスク・アプローチの導入 ・「重要な虚偽表示リスク」の評価 ・「特別な検討を必要とするリスク」への対応 等 	2005年	カネボウ
	2006年	日興コーディアルグループ ライブドア
<ul style="list-style-type: none"> ・四半期レビュー基準策定 ・財務報告に係る内部統制基準・実施基準策定 	2007年	
<ul style="list-style-type: none"> ・継続企業の前提に関する監査の実施手続 ・継続企業の前提に関する意見表明 	2009年	
<ul style="list-style-type: none"> ・国際監査基準との整合 ・報告基準の改訂 ・監査実務指針での対応 ・過年度遡及基準への対応 	2010年	
	2011年	オリンパス
<ul style="list-style-type: none"> ・不正リスク対応基準策定 ・審査 ・監査役等との連携 	2013年	
特別目的の財務諸表	2014年	
	2015年	東芝
「監査上の主要な検討事項」の記載 等	2018年	
不適切会計（循環取引等）の報道を受け、会長声明発出	2020年	循環取引（ネットワンシステムズ等）

(参考) 主な粉飾の概要

会社名	概要	粉飾金額
山一証券	国内顧客に対する損失補填等により発生した損失について、含み損のある公社債を自社の海外現地法人に疎開させる方法により、当期末処理損失を過少又は当期末処分利益を過大に計上した。	2,700 億円
日本債券信用銀行	取立不能と見込まれる貸出金について適正な引当・償却を行わず、当期末処理損失を過少に圧縮するなどの損失隠しを行った。	1,590 億円
日本長期信用銀行	関連ノンバンクへの不良債権を処理せず、損失隠しを行った。ただし、後の裁判において、当時の会計基準に照らすと罪には問えないとし、無罪判決が下されている。	3,130 億円
エンロン	総合エネルギー取引と I T ビジネスを行っていたエンロン社が、特定目的会社 (SPC) を使った簿外取引により、利益の水増し計上を行った。	10 億米ドル (概算 1,200 億円)
ワールド・コム	費用とすべき回線使用料 (line cost) の資産勘定への付替えが行われ、費用が過少計上された。	110 億米ドル (概算 13,750 億円)
カネボウ	監査人らと共謀し、大量の不良在庫等を抱え、業績が悪化していた子会社を連結決算の対象から外すなどの方法により、損失隠しを行った。	2,150 億円
日興コーディアルグループ	子会社が、その株式の全てを所有し、実質的に支配している会社を連結の範囲に含めず、当該会社の決算数値を改竄し、債権評価益を計上するなどして利益の水増しを行った。	189 億円
ライブドア	監査人らと共謀し、売上計上の認められないライブドア株式売却益約 38 億円を売上高に含め、また、架空売上約 16 億円を計上するなどの方法により、利益を水増しした。	53 億円
オリンパス	連結子会社から除外したファンドを用いた含み損・負債の簿外処理や資産性のないのれんの計上を行った。(いわゆる「飛ばし」の手法)	1,178 億円
東芝	一部の工事進行基準適用案件において工事損失引当金の過少計上及び売上の過大計上を行ったほか、映像事業、パソコン事業及び半導体事業等の一部において売上原価の過少計上、費用の過少計上等を行った。	2,262 億円
循環取引 (ネットワークシステムズ等)	中央省庁をエンドユーザーとする情報システムに関するソフトウェア及びハードウェアの販売取引を利用し、複数企業を関与させた実体のない循環取引を行い、架空売上の計上を行った。	ネットワークシステムズにおける 架空売上高 276 億円

5. 職業的懐疑心

監査人は監査の全過程を通じて職業的専門家としての懐疑心を保持し発揮することが求められている。職業的懐疑心については、監査基準等において次のように言及されている。以下は監査基準等の抜粋であり、下線は講義用に付記したものである。

(1) 監査基準

① 前文（監査基準の改訂について（平成14年1月25日企業会計審議会））

2 一般基準の改訂について

(3) 職業的懐疑心

監査人としての責任の遂行の基本は、職業的御専門家としての正当な注意を払うことにある。その中で、監査という業務の性格上、監査計画の策定から、その実施、監査証拠の評価、意見の形成に至るまで、財務諸表に重要な虚偽の表示が存在する虞に常に注意を払うことを求めるとの観点から、職業的懐疑心を保持すべきことを特に強調した。

② 基準本文

第二 一般基準

- 1 監査人は、職業的専門家として、その専門能力の向上と実務経験等から得られる知識の蓄積に常に努めなければならない。
- 2 監査人は、監査を行うに当たって、常に公正不偏の態度を保持し、独立の立場を損なう利害や独立の立場に疑いを招く外観を有してはならない。
- 3 監査人は、職業的専門家としての正当な注意を払い、懐疑心を保持して監査を行わなければならない。
- 4 監査人は、財務諸表の利用者に対する不正な報告あるいは資産の流用の隠蔽を目的とした重要な虚偽の表示が、財務諸表に含まれる可能性を考慮しなければならない。また、違法行為が財務諸表に重要な影響を及ぼす場合があることにも留意しなければならない。
- 5 監査人は、監査計画及びこれに基づき実施した監査の内容並びに判断の過程及び結果を記録し、監査調書として保存しなければならない。
- 6 監査人は、自らの組織として、すべての監査が一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して適切に実施されるために必要な質の管理(以下「品質管理」という。)の方針と手続を定め、これらに従って監査が実施されていることを確かめなければならない。
- 7 監査人は、監査を行うに当たって、品質管理の方針と手続に従い、指揮命令の系統及び職務の分担を明らかにし、また、当該監査に従事する補助者に対しては適切な指示、指導及び監督を行わなければならない。
- 8 監査人は、業務上知り得た事項を正当な理由なく他に漏らし、又は窃用してはならない。

(2) 監査における不正リスク対応基準

① 前文（監査における不正リスク対応基準の設定について）

4 不正リスク対応基準の主な内容

(2) 職業的懐疑心の強調

現行の監査基準においては、監査人は、監査の実施に際しては、「職業的専門家としての正当な注意を払い、懐疑心を保持して監査を行う」ことが求められるとともに、「職業的専門家としての懐疑心をもって、不正及び誤謬により財務諸表に重要な虚偽の表示がもたらされる可能性に関して評価を行い、その結果を監査計画に反映」しなければならないとされている。

本来、この職業的懐疑心の保持は、正当な注意義務に含まれるものであり、監査人が職業的懐疑心を常に保持して監査を行うことこそが重要な虚偽の表示の指摘につながることを特に強調するために、監査基準では、正当な注意とともに列記されている。

監査人は、不正リスクに対応するためには、誤謬による重要な虚偽表示のリスクに比し、より注意深く、批判的な姿勢で臨むことが必要であり、監査人としての職業的懐疑心の保持及びその発揮が特に重要であると考えられる。このため、本基準においては、「職業的懐疑心の強調」として冒頭に掲記し、不正リスクの評価、評価した不正リスクに対応する監査手続の実施及び監査証拠の評価の各段階において、職業的懐疑心を発揮することを求めている。さらに、監査手続を実施した結果、不正による重要な虚偽の表示の疑義に該当するかどうかを判断する場合や、不正による重要な虚偽の表示の疑義に該当すると判断した場合には、職業的懐疑心を高めて監査手続を実施することを求めている。

職業的懐疑心の保持や発揮が適切であったか否かは、具体的な状況において監査人の行った監査手続の内容で判断されるものと考えられることから、監査人は本基準に基づいて監査の各段階で必要とされる職業的懐疑心を保持又は発揮し、具体的な監査手続を実施することが求められる。

なお、本基準における職業的懐疑心の考え方は、これまでの監査基準で採られている、監査を行うに際し、経営者が誠実であるとも不誠実であるとも想定しないという中立的な観点を変更するものではないことに留意が必要である。

② 基準本文

第一 職業的懐疑心の強調

- 1 監査人は、経営者等の誠実性に関する監査人の過去の経験にかかわらず、不正リスクに常に留意し、監査の全過程を通じて、職業的懐疑心を保持しなければならない。
- 2 監査人は、職業的懐疑心を発揮して、不正の持つ特性に留意し、不正リスクを評価しなければならない。
- 3 監査人は、職業的懐疑心を発揮して、識別した不正リスクに対応する監査手続を実施しなければならない。
- 4 監査人は、職業的懐疑心を発揮して、不正による重要な虚偽の表示を示唆する状況を看過することがないように、入手した監査証拠を評価しなければならない。
- 5 監査人は、職業的懐疑心を高め、不正による重要な虚偽の表示の疑義に該当するかどうかを判断し、当該疑義に対応する監査手続を実施しなければならない。

(3) 監査基準委員会報告書 200「財務諸表監査における総括的な目的」

《2. 職業的専門家としての懐疑心》

14. 監査人は、財務諸表において重要な虚偽表示となる状況が存在する可能性のあることを認識し、職業的懐疑心を保持して監査を計画し実施しなければならない。(A17 項から A21 項参照)

《3. 職業的専門家としての懐疑心》(第 14 項参照)

A17. 職業的懐疑心は、例えば、以下について注意を払うことを含む。

- ・ 入手した他の監査証拠と矛盾する監査証拠
- ・ 監査証拠として利用する記録や証憑書類又は質問に対する回答の信頼性に疑念を抱かせるような情報
- ・ 不正の可能性を示す状況
- ・ 監査基準委員会報告書により要求される事項に加えて追加の監査手続を実施する必要があることを示唆する状況

A18. 監査の過程を通じて職業的懐疑心を保持することは、例えば、監査人が以下のリスクを抑えるために必要である。

- ・ 通例でない状況を見落すリスク
- ・ 監査手続の結果について十分な検討をせずに一般論に基づいて結論を導いてしまうリスク
- ・ 実施する監査手続の種類、時期及び範囲の決定及びその結果の評価において不適切な仮定を使用するリスク

A19. 職業的懐疑心は、監査証拠を批判的に評価するために必要である。これは、監査証拠の矛盾や、記録や証憑書類の信頼性、又は経営者や監査役等から入手した質問への回答又はその他の情報の信頼性について、疑念を抱くことを含む。

また、例えば、不正リスク要因が存在し、かつ、その性質上不正の可能性のある単独の記録や証憑書類が財務諸表の重要な金額を裏付ける唯一の証拠である場合など、その状況に照らして、入手した監査証拠の十分性と適切性について検討することを含む。

A20. 監査人は、記録や証憑書類の真正性に疑いを抱く理由がある場合を除いて、通常、記録や証憑書類を真正なものとして受け入れることができる。しかしながら、監査人は、監査証拠として利用する情報の信頼性を検討することが要求される。(監査基準委員会報告書 500「監査証拠」第6項から第8項参照)

監査基準委員会報告書は、情報の信頼性に疑義がある、又は不正の可能性の兆候がある場合(例えば、監査の過程で把握した状況により、ある記録や証憑書類が真正でないと疑われる場合、又は偽造されていると疑われる場合)、監査人に対し、更に調査を実施し、問題事項を解消するため監査手続の種類、時期及び範囲に修正又は追加が必要であるか否かを決定することを要求している。(監基報 240 第 12 項、監基報 500 第 10 項、監基報 505 第 9 項、第 10 項及び第 15 項参照)

A21. 監査人が、過去の経験に基づいて、経営者、取締役等及び監査役等は信頼が置ける、又は誠実であると認識していたとしても、それによって職業的懐疑心を保持する必要性が軽減されるわけではなく、また、合理的な保証を得る際に心証を形成するに至らない監査証拠に依拠することが許容されるわけでもない。

(4) 監査基準委員会報告書 240「財務諸表監査における不正」

《1. 職業的専門家としての懐疑心》

11. 監査基準委員会報告書 200 第 14 項に記載のとおり、監査人は、経営者、取締役及び監査役等の信頼性及び誠実性に関する監査人の過去の経験にかかわらず、不正による重要な虚偽表示が行われる可能性に常に留意し、監査の全過程を通じて、職業的懐疑心を保持しなければならない。(A6 項及び A7 項参照)

F11-2. 監査人は、不正による重要な虚偽表示リスクについては、その評価、対応する監査手続の実施、入手した監査証拠の評価に際し不正による重要な虚偽表示を示唆する状況を看過することがないように、職業的懐疑心を発揮しなければならない。また、監査人は、職業的懐疑心を高め、不正による重要な虚偽表示の疑義に該当するかどうかを判断し、当該疑義に対応する監査手続を実施しなければならない。

12. 監査人は、記録や証憑書類の真正性に疑いを抱く理由がある場合を除いて、通常、記録や証憑書類を真正なものとして受け入れることができる。しかしながら、監査の過程で把握した状況により、ある記録や証憑書類が真正ではないと疑われる場合、又は文言が後から変更されているが監査人に開示されていないと疑われる場合には、更に調査しなければならない。(A8 項参照)

13. 監査人は、経営者、取締役及び監査役等への質問に対する回答が矛盾していると判断した場合には、これを調査しなければならない。

(5) 会長通牒平成 28 年第 1 号「公認会計士監査の信頼回復に向けた監査業務への取組」

2. 職業的専門家としての懐疑心

監査人は次の点に特に留意の上、監査の全過程を通じて職業的専門家としての懐疑心を保持し発揮する必要がある。

- ・ 財務諸表に不正又は誤謬による重要な虚偽表示が生じるリスクは全ての企業に常に存在するという前提でリスク評価を行う。また、重要な虚偽表示リスクは常時変化する可能性があるため、監査過程を通じてリスクを見直す。
- ・ 内部統制の評価に当たっては、重要な虚偽表示リスクとの関連を常に意識し、統制目的が有効に達成されているか否かを確認する。そのためには、表面的な承認の有無の確認に終始することなく、運用評価手続の目的を十分理解した上で手続を実施する。特に、形式的な評価に陥りがちな全社的な内部統制の評価は、実効性のある手続となっているかを確認する。
- ・ リスクに対応した実証手続を実施する際には、被監査会社の説明を鵜呑みにすることなく、説明の裏付けとなる適切な監査証拠を入手する。

(6) 監査提言集（特別版）「財務諸表監査における不正への対応」

1. 職業的専門家としての懐疑心

(1) 職業的懐疑心

- ・ 監査人には、監査のあらゆる局面において職業的懐疑心を保持することが求められている。不正による重要な虚偽表示リスク（以下「不正リスク」という。）、特に経営者が関与する不正リスクを適切に識別・評価するに当たっては、更に職業的懐疑心の発揮が求められていることを、改めて理解する必要がある。
- ・ 不正は限られた企業において特別に存在するものではなく、不正による重要な虚偽表示が発生する可能性は全ての企業に存在するという点を常に意識する必要がある。
- ・ 被監査会社の監査業務に長期的に関与しているメンバーは、通常、被監査会社のビジネスをよく理解していると思われるが、「理解している」との「思い込み」が職業的懐疑心を曇らせる場合もある。企業のビジネスモデルは常時変化している可能性があるため、思い込みを排して、新たな心持ちで毎期の監査に臨む必要がある。

6. 監査事例

下記は、過去に実在した監査事例を参考とし、講義用に内容を一部改変したものである。それぞれの事例について、「どのようなリスクが考えられ、それに対しどのような実施手続が考えられるか」について討議する。

(1) 事例1：売上（架空）

<概要>

社長は、実体のないソフトウェア販売代理契約を締結し、協力先に支払った仲介手数料名目の代金を協力先及び販売先を通じて会社に還流させ、ソフトウェアの販売代金に当該仲介手数料に相当する金額を上乗せして計上することにより、売上を過大計上した。

<事案の具体的な内容>

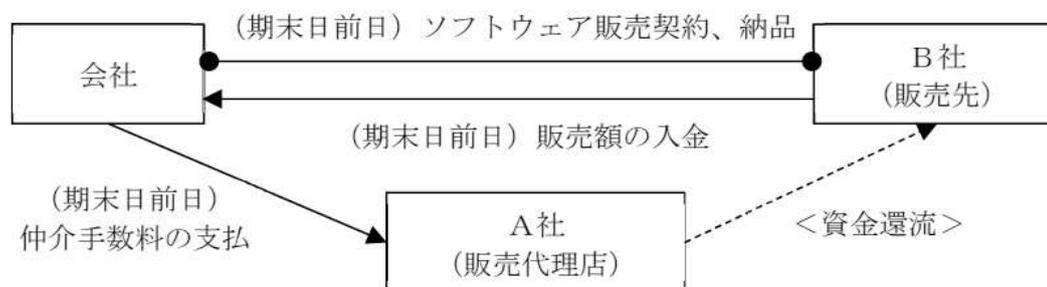
○ 監査時に認識できた状況

- ① 会社は、東証マザーズの売上高基準未達により上場廃止を免れない状況に陥っていた。
- ② 期末日直前に、新規取引先であるA社と販売代理契約を締結した。また、期末日前日に新規取引先であるB社とソフトウェア販売契約を締結し、販売取引を実施した。当該取引によって、上場廃止基準を回避することができた。
- ③ 従来、会社は販売代理店を介さない事業形態であったが、特殊なソフトウェア取引ということで、A社を介することに経済合理性があるという社長の説明であった。
- ④ 販売取引契約日の当日にソフトウェア納品及び販売代金の入金の実施され、同日に、販売代金の50%の仲介手数料も出金された。

● 不正発覚後に判明した事実

社長、A社及びB社が共謀していた。3者は、代金の一部を還流させることについてあらかじめ合意した上で、会社とA社で実体のない販売代理契約を締結し、A社へ仲介手数料名目で支出した資金をB社を通じて会社に還流させ、当該仲介手数料相当の売上を上乗せした。ただし、売上取引自体は実在しており、ソフトウェアもB社に納品されていた。

【図表1】



(注) 破線は、当時監査人からは見えなかった取引

<関連する実務指針等>

不正リスク対応基準、監基報 220 第 21 項

監基報 240 第 23 項から第 29 項、付録 3 (4) 留意すべき通例でない取引等

監基報 315 第 10 項、監基報 330 第 5 項、第 6 項、監基報 500 第 5 項、第 6 項、第 8 項

(2) 事例 2：直送取引における不正

<概要>

本事例は、会社が従来から営んでいた不採算事業から撤退し、中期事業計画における売上高を達成するため新規事業に参入し、A社から仕入れ、B社へ販売するという取引を開始したが、直送取引というスキームを利用して架空売上及び架空仕入が計上された。

<事案の具体的な内容>

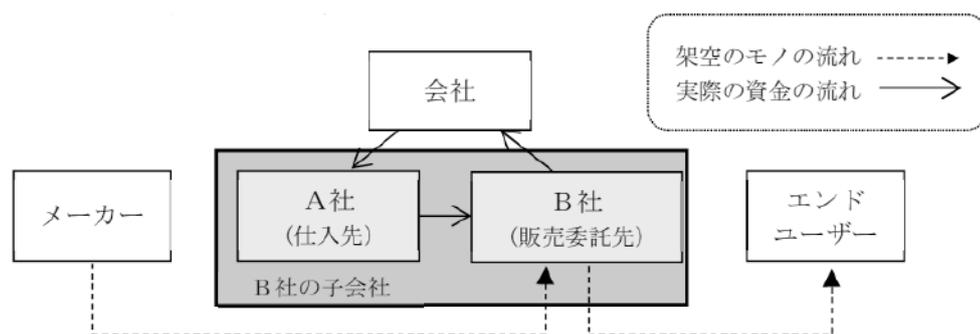
○ 監査時に認識できた状況

- ① B社はA社の親会社であり、商品はA社の仕入元であるメーカーからB社倉庫に直接納品され、エンドユーザーへの販売はB社に委託していた。
- ② 会社は、B社倉庫への納品時にA社からの仕入を認識し、B社がエンドユーザーに販売した時点をもってB社に対する売上を計上していた。
- ③ 会社は、会計処理に当たり、A社から納品書、B社からはエンドユーザーに出荷した際のB社倉庫で使用される出荷指示書のコピーを入手した上で、仕入及び売上を計上していた。また、代金の回収及び支払は滞留することなく行われていた。
- ④ 今回参入した新規事業による取引は、会社の売上高の約70%を占めていた。

● 不正発覚後に判明した事実

- ① A社からの納品書及びB社からの出荷指示書コピーは偽造されたものであり、商品の仕入、販売自体が行われていなかった。
- ② 監査人は、販売委託先のB社の倉庫の一つに対して棚卸立会を実施していたが、立会対象の倉庫在庫のみ帳簿在庫と一致するように調整されていた。
- ③ A社からB社へと資金還流が行われていた。

【図表 2】



(注) A社からB社への実線の矢印は、当時監査人からは見えなかった取引

<関連する実務指針等>

不正リスク対応基準

監基報 240 第 11 項、第 F11-2 項、第 26 項、第 29 項、第 32-2 項、第 F32-3 項、A38 項、

付録 3 (4)留意すべき通例でない取引等、

付録 4 2(1)不適切な売上計上の可能性を示唆する状況

監基報 330 第 20 項、第 24 項から第 26 項、監基報 402 第 9 項から第 11 項、

監基報 500 第 5 項、監基報 501 第 7 項、A16 項

(3) 事例3：グループ監査・重要な構成単位における不正

<概要>

構成単位の監査人から海外子会社について売掛金の大幅な増加が報告されていたものの、貸倒引当金未計上という不正が子会社で行われ、会社は過年度財務諸表を訂正することとなった。

<事案の具体的な内容>

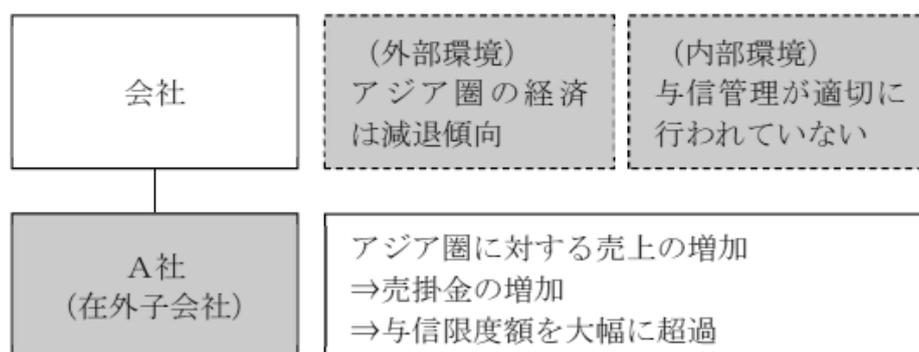
○ 監査時に認識できた状況

- ① 会社グループにおいて、海外子会社であるA社のアジア圏に対する売上は年々増加しており、会社グループ全体の約7割を占めていた。
- ② アジア圏の経済は減退傾向にあった一方で、A社の売上及び売掛金は大幅に増加していた。
- ③ A社は構成単位の監査人が監査を行っており、毎期、構成単位の監査手続を指示したインストラクションを送付し、その回答を入手していた。
- ④ その回答には、売掛金が大幅に増加しており、与信管理に懸念はあるものの、これは市況の変化によるものとコメントがあった。

● 不正発覚後に判明した事実

- ① A社では与信管理がほとんど行われておらず、与信限度額を大幅に超えていた。
- ② 社内調査の結果、A社の多額の売上債権について回収可能性に疑義があるものの、意図的に貸倒引当金を計上していなかったことが発覚した。

【図表3】



<関連する実務指針等>

不正リスク対応基準

監基報 240 付録1、監基報 600 第18項、第41項、第43項

(4) 事例4：会計上の見積り（減損）

<概要>

本事案は、小売業で多店舗展開する会社が、システム出力された減損兆候判定のスプレッドシートを不正に手作業で書き換えることで、減損を回避したというものである。

<事案の具体的な内容>

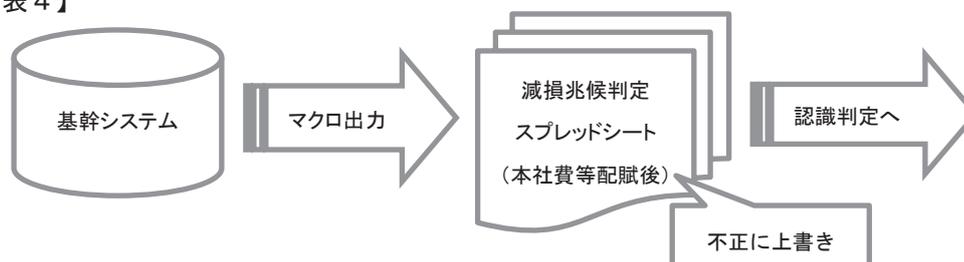
○ 監査時に認識できた状況

- ① 会社全体の業績は毎期少額の利益を計上する程度であった。
- ② 各店舗の固定資産は多額ではなかったが、合計では総資産の約50%を占めていた。
- ③ 会社の減損の方針は、各店舗をグルーピングの単位とし、減損の兆候の判定は、店舗利益（本社費配賦後）が2期連続でマイナスとなった場合としていた。
- ④ 管理業務全般を本社が一括して実施している企業構造であることから、本社費の配賦によって店舗損益が容易に赤黒逆転するほどに本社費は多額であった。
- ⑤ 本社費の配賦は、以下のように行われていた。
 - ・ 基幹システムから、配賦対象となる本社費等の金額、及び配賦基準として採用していた各店舗の売上高や人件費が、スプレッドシート形式で出力される。
 - ・ スプレッドシートには出力した時点で計算式が組み込まれており、スプレッドシート上で本社費等の配賦計算が実施される。

● 不正発覚後に判明した事実

- ① 減損の兆候判定に使用するスプレッドシートにおける配賦基準数値（各店舗の売上高、人件費）を手作業にて上書きする手口により、各店舗への本社費の配賦額が複数年にわたり毎期不正に操作されていた。
- ② 上記を受けて本社費配賦後の各店舗損益を修正した結果、減損の兆候の判定結果に変更が生じ、過年度において追加的な減損損失の計上が必要であったことが判明した。

【図表4】



<関連する実務指針等>

固定資産の減損に係る会計基準、固定資産の減損に係る会計基準の適用指針
不正リスク対応基準、監基報200 第14項
監基報240 第11項、第22項から第24項、第29項、第31項
監基報315 第10項、第17項、第26項、監基報330 第9項、第20項
監基報500 第6項、第8項、第10項

7. (参考資料) 関係法令等抜粋

関係法令等抜粋

	頁
I 公認会計士法	-35-
第一章 総則	-35-
第五章 公認会計士の責任	-35-
第五章の二 監査法人	-38-
II 日本公認会計士協会会則	-41-
第1編 総則	-41-
第3章 会員及び準会員の権利義務	-41-
第2編 公認会計士に係る諸制度	-41-
第1章 登録	-41-
第2章 品質保持	-42-
第3章 監査業務の運営状況の調査	-47-
第5章 自主規制のモニタリング	-50-

I 公認会計士法

(制定 昭和23年7月6日)

最終改正 令和2年5月29日

第一章 総則

(公認会計士の使命)

第一条 公認会計士は、監査及び会計の専門家として、独立した立場において、財務書類その他の財務に関する情報の信頼性を確保することにより、会社等の公正な事業活動、投資者及び債権者の保護等を図り、もって国民経済の健全な発展に寄与することを使命とする。

(公認会計士の職責)

第一条の二 公認会計士は、常に品位を保持し、その知識及び技能の修得に努め、独立した立場において公正かつ誠実にその業務を行わなければならない。

第五章 公認会計士の責任

(懲戒の種類)

第二十九条 公認会計士に対する懲戒処分は、次の三種とする。

- 一 戒告
- 二 二年以内の業務の停止
- 三 登録の抹消

(虚偽又は不当の証明についての懲戒)

第三十条 公認会計士が、故意に、虚偽、錯誤又は脱漏のある財務書類を虚偽、錯誤及び脱漏のないものとして証明した場合には、内閣総理大臣は、前条第二号又は第三号に掲げる懲戒の処分をすることができる。

2 公認会計士が、相当の注意を怠り、重大な虚偽、錯誤又は脱漏のある財務書類を重大な虚偽、錯誤及び脱漏のないものとして証明した場合には、内閣総理大臣は、前条第一号又は第二号に掲げる懲戒の処分をすることができる。

3 監査法人が虚偽、錯誤又は脱漏のある財務書類を虚偽、錯誤及び脱漏のないものとして証明した場合において、当該証明に係る業務を執行した社員である公認会計士に故意又は相当の注意を怠った事実があるときは、当該公認会計士について前二項の規定を準用する。

(一般の懲戒)

第三十一条 公認会計士がこの法律若しくはこの法律に基づく命令に違反した場合又は第三十四条の二の規定による指示に従わない場合には、内閣総理大臣は、第二十九条各号に掲げる懲戒の処分をすることができる。

2 公認会計士が、著しく不当と認められる業務の運営を行つた場合には、内閣総理大臣は、第二十九条第一号又は第二号に掲げる懲戒の処分をすることができる。

(課徴金納付命令)

第三十一条の二 公認会計士が会社その他の者の財務書類について証明をした場合において、第三十条第一項又は第二項に規定する場合に該当する事実があるときは、内閣総理大臣は、

第三十四条の四十から第三十四条の六十二までに定める手続に従い、当該公認会計士に対し、次の各号に掲げる場合の区分に応じ、当該各号に定める額の課徴金を国庫に納付することを命じなければならない。

- 一 当該証明について第三十条第一項に規定する場合に該当する事実がある場合 当該証明を受けた当該会社その他の者の財務書類に係る会計期間における報酬その他の対価として政令で定める額（次号において「監査報酬相当額」という。）の一・五倍に相当する額
 - 二 当該証明について第三十条第二項に規定する場合に該当する事実がある場合 監査報酬相当額
- 2 前項の規定にかかわらず、内閣総理大臣は、次に掲げる場合には、同項の公認会計士に対して、同項の課徴金を納付させることを命じないことができる。
- 一 第三十条第一項に規定する場合に該当する事実がある場合において、当該公認会計士に対して同項の処分をする場合（同項の財務書類に係る虚偽、錯誤又は脱漏が当該財務書類全体の信頼性に与える影響が比較的軽微であると認められる場合として内閣府令で定める場合に限る。）
 - 二 第三十条第二項に規定する場合に該当する事実がある場合において、当該公認会計士に対して同項の処分をする場合（同項の相当の注意を著しく怠つた場合として内閣府令で定める場合を除く。）
 - 三 当該公認会計士に対して第二十九条第二号に掲げる処分をする場合（第三十四条の十の四第四項に規定する被監査会社等との間で既に締結されている契約に基づく第二条第一項の業務として内閣府令で定めるものの停止を命ずる場合に限る。）
 - 四 当該公認会計士に対して第二十九条第三号に掲げる処分をする場合
- 3 第一項の規定により計算した課徴金の額が一万円未満であるときは、課徴金の納付を命ずることができない。
- 4 第一項の規定により計算した課徴金の額に一万円未満の端数があるときは、その端数は、切り捨てる。
- 5 第一項の規定による命令を受けた者は、同項の規定による課徴金を納付しなければならない。（処分の手続）

第三十二条 何人も、公認会計士に第三十条又は第三十一条に規定する場合に該当する事実があると思料するときは、内閣総理大臣に対し、その事実を報告し、適当な措置をとるべきことを求めることができる。

- 2 前項に規定する報告があつたときは、内閣総理大臣は、事件について必要な調査をしなければならない。
- 3 内閣総理大臣は、公認会計士に第三十条又は第三十一条に規定する場合に該当する事実があると思料するときは、職権をもつて、必要な調査をすることができる。
- 4 内閣総理大臣は、第三十条又は第三十一条の規定により第二十九条第一号又は第二号に掲げる懲戒の処分をしようとするときは、行政手続法（平成五年法律第八十八号）第十三条第一項の規定による意見陳述のための手続の区分にかかわらず、聴聞を行わなければならない。

5 第三十条又は第三十一条の規定による懲戒の処分は、聴聞を行った後、相当な証拠により第三十条又は第三十一条に規定する場合に該当する事実があると認めるときにおいて、公認会計士・監査審査会の意見を聴いて行う。ただし、懲戒の処分が第四十一条の二の規定による勧告に基づくものである場合は、公認会計士・監査審査会の意見を聴くことを要しないものとする。

(調査のための権限)

第三十三条 内閣総理大臣は、前条第二項（第四十六条の十第二項において準用する場合を含む。）又は第三項の規定により事件について必要な調査をするため、当該職員に次に掲げる処分をさせることができる。

- 一 事件関係人若しくは参考人に出頭を命じて審問し、又はこれらの者から意見若しくは報告を徴すること。
- 二 鑑定人に出頭を命じて鑑定させること。
- 三 帳簿書類その他の物件の所有者に対し、当該物件の提出を命じ、又は提出物件を留めて置くこと。
- 四 事件に関係のある事務所その他の場所に立ち入り、事件に関係のある帳簿書類その他の物件を検査すること。

2 前項の規定により出頭又は鑑定を命ぜられた参考人又は鑑定人は、政令の定めるところにより、旅費、日当その他の費用を請求することができる。

(調書の作成及び公開並びに懲戒処分の公告)

第三十四条 内閣総理大臣は、事件について必要な調査をしたときは、その要旨を調書に記載し、かつ、前条に規定する処分があつたときは、特にその結果を明らかにしておかなければならない。

2 利害関係人は、内閣総理大臣に対し、前項の調書の縦覧を求め、又は内閣府令で定めるところにより実費を支弁して、その謄本若しくは抄本の交付を求めることができる。ただし、当該公認会計士又はその代理人以外の者は、事件について懲戒処分若しくは第三十四条の五十三第一項から第三項までの規定による決定がされ、又は懲戒処分をしない旨の決定若しくは同条第六項の規定による決定があつた後でなければ、前項の調書の縦覧を求め、又はその謄本若しくは抄本の交付を求めることができない。

3 内閣総理大臣は、第三十条又は第三十一条の規定により懲戒の処分をしたときは、その旨を公告しなければならない。

(指示)

第三十四条の二 内閣総理大臣は、公認会計士がこの法律若しくはこの法律に基づく命令に違反したとき、又は公認会計士が行う第二条第一項の業務が著しく不当と認められる場合において、当該公認会計士が行う同項の業務の適正な運営を確保するために必要であると認められるときは、当該公認会計士に対し、必要な指示をすることができる。

第五章の二 監査法人

第七節 処分等

(虚偽又は不当の証明等についての処分等)

第三十四条の二十一 内閣総理大臣は、監査法人がこの法律（第三十四条の十の五及び次章を除く。以下この項及び次項第三号において同じ。）若しくはこの法律に基づく命令に違反したとき、又は監査法人の行う第二条第一項の業務の運営が著しく不当と認められる場合において、同項の業務の適正な運営を確保するために必要であると認めるときは、当該監査法人に対し、必要な指示をすること（同号に該当した場合において、次項の規定により業務管理体制の改善を命ずること及び第三項の規定により社員が監査法人の業務又は意思決定の全部又は一部に関与することを禁止することを除く。）ができる。

2 内閣総理大臣は、監査法人が次の各号のいずれかに該当するときは、その監査法人に対し、戒告し、第三十四条の十三第一項に規定する業務管理体制の改善を命じ、二年以内の期間を定めて業務の全部若しくは一部の停止を命じ、又は解散を命ずることができる。

一 社員の故意により、虚偽、錯誤又は脱漏のある財務書類を虚偽、錯誤及び脱漏のないものとして証明したとき。

二 社員が相当の注意を怠つたことにより、重大な虚偽、錯誤又は脱漏のある財務書類を重大な虚偽、錯誤及び脱漏のないものとして証明したとき。

三 この法律若しくはこの法律に基づく命令に違反し、又は運営が著しく不当と認められるとき。

四 前項の規定による指示に従わないとき。

3 内閣総理大臣は、監査法人が前項各号のいずれかに該当するときは、その監査法人に対し、二年以内の期間を定めて、当該各号に該当することとなつたことに重大な責任を有すると認められる社員が当該監査法人の業務又は意思決定の全部又は一部に関与することを禁止することができる。

4 第三十二条から第三十四条までの規定は、前二項の処分について準用する。

5 第二項及び第三項の規定による処分の手続に付された監査法人は、清算が終了した後においても、この条の規定の適用については、当該手続が終了するまで、なお存続するものとみなす。

6 第二項及び第三項の規定は、これらの規定により監査法人を処分する場合において、当該監査法人の社員である公認会計士につき第三十条又は第三十一条に該当する事実があるときは、その社員である公認会計士に対し、懲戒の処分を併せて行うことを妨げるものと解してはならない。

7 第二項及び第三項の規定は、これらの規定により監査法人を処分する場合において、当該監査法人の特定社員につき第三十四条の十の十七第二項に該当する事実があるときは、当該特定社員に対し、同項の処分を併せて行うことを妨げるものと解してはならない。

(課徴金納付命令)

第三十四条の二十一の二 監査法人が会社その他の者の財務書類について証明をした場合において、当該監査法人が前条第二項第一号又は第二号に該当する事実があるときは、内閣総理大臣は、第三十四条の四十から第三十四条の六十二までに定める手続に従い、当該監査法人に対し、次の各号に掲げる場合の区分に応じ、当該各号に定める額の課徴金を国庫に納付することを命じなければならない。

一 当該証明について監査法人が前条第二項第一号に該当する事実がある場合 当該証明を受けた当該会社その他の者の財務書類に係る会計期間における報酬その他の対価として政令で定める額（次号において「監査報酬相当額」という。）の一・五倍に相当する額

二 当該証明について監査法人が前条第二項第二号に該当する事実がある場合 監査報酬相当額

2 前項の規定にかかわらず、内閣総理大臣は、次に掲げる場合には、同項の監査法人に対して、同項の課徴金を納付させることを命じないことができる。

一 前条第二項第一号に該当する事実がある場合において、当該監査法人に対して同項の処分をする場合（同号の財務書類に係る虚偽、錯誤又は脱漏が当該財務書類全体の信頼性に与える影響が比較的軽微であると認められる場合として内閣府令で定める場合に限る。）

二 前条第二項第二号に該当する事実がある場合において、当該監査法人に対して同項の処分をする場合（同号の相当の注意を著しく怠つた場合として内閣府令で定める場合を除く。）

三 第三十四条の十の四第四項に規定する被監査会社等との間で既に締結されている契約に基づく第二条第一項の業務として内閣府令で定めるものの停止を命ずる場合

四 解散を命ずる場合

3 第一項の規定により計算した課徴金の額が一万円未満であるときは、課徴金の納付を命ずることができない。

4 第一項の規定により計算した課徴金の額に一万円未満の端数があるときは、その端数は、切り捨てる。

5 第一項の規定による命令を受けた者は、同項の規定による課徴金を納付しなければならない。

6 監査法人が合併により消滅したときは、当該監査法人がした行為は、合併後存続し、又は合併により設立された監査法人がした行為とみなして、この条の規定を適用する。

7 第三十二条第一項から第三項まで、第三十三条、第三十四条及び前条第五項から第七項までの規定は、第一項の規定による命令について準用する。この場合において、同条第五項から第七項までの規定中「第二項及び第三項」とあるのは、「次条第一項」と読み替えるものとする。

(裁判所による監督)

第三十四条の二十一の三 監査法人の解散及び清算は、裁判所の監督に属する。

2 裁判所は、職権で、いつでも前項の監督に必要な検査をすることができる。

3 監査法人の解散及び清算を監督する裁判所は、内閣総理大臣に対し、意見を求め、又は調査を囑託することができる。

4 内閣総理大臣は、前項に規定する裁判所に対し、意見を述べることができる。

(清算終了の届出)

第三十四条の二十一の四 清算が終了したときは、清算人は、その旨を内閣総理大臣に届け出なければならない。

(解散及び清算の監督に関する事件の管轄)

第三十四条の二十一の五 監査法人の解散及び清算の監督に関する事件は、その主たる事務所の所在地を管轄する地方裁判所の管轄に属する。

(検査役の選任)

第三十四条の二十一の六 裁判所は、監査法人の解散及び清算の監督に必要な調査をさせるため、検査役を選任することができる。

2 前項の検査役の選任の裁判に対しては、不服を申し立てることができない。

3 裁判所は、第一項の検査役を選任した場合には、監査法人が当該検査役に対して支払う報酬の額を定めることができる。この場合においては、裁判所は、当該監査法人及び検査役の陳述を聴かなければならない。

II 日本公認会計士協会会則

制定 1966年(昭和41年)12月1日
最終変更 2019年(令和元年)7月22日

第1編 総則

第3章 会員及び準会員の権利義務

(変更届出の義務)

第24条 会員及び準会員は、会員登録名簿の記載事項に変更があったときは、遅滞なく本会に届け出なければならない。公認会計士名簿、会計士補名簿、外国公認会計士名簿及び特定社員名簿の登録事項のうち会員登録名簿の記載事項と重複する事項について第30条の規定により変更の登録の申請がなされたとき、又は第3項の規定により会員登録名簿の記載事項と重複する事項について届出がなされたときは、この限りでない。

2 第5条第2項第5号の準会員に係る会員登録名簿の記載事項の変更については、所属監査法人がこれを届け出ることができる。

3 監査法人は、定款変更(社員の住所の変更に係るものを除く。)、合併又は解散をし、金融庁長官に届け出たときは、遅滞なく本会に届け出なければならない。

(秘密を守る義務)

第25条 会員が本会の役員又は委員その他の役職に就任したときは、その職務に関し知り得た秘密を正当な理由なく他に漏らし、又は盗用してはならない。会員が役員又は委員その他の役職でなくなった後も、同様とする。

(会則及び規則の遵守義務)

第26条 会員及び準会員は、本会の会則及び規則によって課せられる全ての義務を負う。

第2編 公認会計士に係る諸制度

第1章 登録

第1節 公認会計士等の登録

(変更登録)

第30条 公認会計士、会計士補、外国公認会計士又は特定社員は、登録を受けた事項に変更を生じたときは、直ちに本会に対し変更の登録の申請をしなければならない。

(登録の抹消)

第32条 公認会計士若しくは会計士補が法第21条各号のいずれかに該当する場合、外国公認会計士が法第16条の2第5項各号のいずれかに該当する場合又は特定社員が法第34条の10の14第1項各号のいずれかに該当する場合は、その登録を抹消する。

2 前項の規定にかかわらず、公認会計士、会計士補若しくは外国公認会計士が法の懲戒の手續に付された場合又は特定社員が法による処分の手続に付された場合においては、法第21条の3(特定社員の場合にあつては、法第34条の10の14第4項)の規定に基づき、その手續が終了するまでは、法第21条第1項第1号、法第16条の2第5項第1号(法第21条第1項第1号の規定に係る場合に限る。)又は法第34条の10の14第1項第1号の規定による当該公認会計士、会計士補、外国公認会計士又は特定社員の登録の抹消は行わない。

3 第1項の規定にかかわらず、本会の会員（監査法人を除く。）又は準会員（第5条第2項第2号又は第5号の準会員に限る。）が、第60条に規定する監査・規律審査会の調査及び審査又は第71条に規定する綱紀審査会の審査に付された場合においては、その手続が終了するまでは、法第21条第1項第1号、法第16条の2第5項第1号（法第21条第1項第1号の規定に係る場合に限る。）又は法第34条の10の14第1項第1号の規定による登録の抹消の手続を留保する。

第2章 品質保持

第1節 職業規範の遵守

（監査業務における禁止行為）

第51条 会員は、財務書類の監査業務を行うに際して、次の行為を行ってはならない。

- (1) 故意に、虚偽、錯誤又は脱漏のある財務書類を虚偽、錯誤及び脱漏のないものとして意見又は結論を表明すること。
- (2) 相当の注意を怠り、重大な虚偽、錯誤又は脱漏のある財務書類を重大な虚偽、錯誤及び脱漏のないものとして意見又は結論を表明すること。
- (3) 財務書類に対する意見表明又は結論表明の基礎を得ていないにもかかわらず、意見又は結論を表明すること。

第3節 監査・規律の審査

（監査・規律審査会の設置及び職務）

第60条 本会は、会員の監査業務の適正な運用発展並びに会員及び準会員の規律の維持を図るため、会員の監査実施状況（第77条第2項に規定する品質管理レビューに関する事項を除く。以下同じ。）及び監査意見の妥当性並びに会員及び準会員の倫理に関わる事項について調査及び審査を行い、必要な措置をとるものとする。

2 前項の目的を達成するため、本会に監査・規律審査会を置く。

3 監査・規律審査会の職務は、次に掲げる事項とする。

- (1) 会員の監査実施状況及び監査意見の妥当性に関わる事案について調査及び審査をし、当該監査実施状況が不十分であるときその他監査・規律審査会が必要と認めるときは、第58条の規定により会員に勧告又は指示をすることを会長に意見具申すること。
- (2) 会員及び準会員の倫理に関わる事案及びこの会則の規定により付託される事案について調査及び審査をし、監査・規律審査会が必要と認めるときは、第58条の規定により会員又は準会員に勧告又は指示をすることを会長に意見具申すること。
- (3) 会員及び準会員の法令、会則及び規則の違反事実（以下「法令等違反事実」という。）の有無に関わる事案について調査及び審査をし、法令等違反事実があり懲戒処分を相当として綱紀審査会に事案の審査を要請する必要があると認めるときは、その旨を会長に意見具申すること。

- 4 前項第1号又は第2号の規定による意見具申に基づき、本会から勧告又は指示を受けた会員又は準会員は、前条の規定により、速やかに当該勧告又は指示に応じた改善措置を講じなければならない。
- 5 監査・規律審査会は、前項の改善措置の状況につき当該会員から報告を受け確認するものとする。
- 6 監査・規律審査会の審査会長は、調査及び審査をする事案に関し必要と認めるときは、その内容を品質管理委員会の委員長に報告することができる。
- 7 第41条（議事の非公開）の規定は、監査・規律審査会について準用する。
- 8 この会則に定めるもののほか、監査・規律審査会の調査及び審査その他運営に必要な事項は、細則で定める。

（監査・規律審査会の委員）

第61条 監査・規律審査会は、委員17人以内をもって組織する。

- 2 監査・規律審査会に、臨時委員を置くことができる。
- 3 監査・規律審査会の委員及び臨時委員は、会長が常務理事会の議を経て役員（監事を除く。）のうちから委嘱する。ただし、会長が必要と認めるときは、会員（監査法人を除く。）のうちから常務理事会の議を経て委嘱することができる。
- 4 前項の規定に関わらず、監査・規律審査会の委員のうち2人は、会長が常務理事会の議を経て、会員外の学識経験を有する者のうちから委嘱する。
- 5 監査・規律審査会に審査会長1人、副審査会長1人を置く。審査会長及び副審査会長は委員のうちから会長が指名する。
- 6 審査会長は、監査・規律審査会を掌理し、監査・規律審査会を代表する。副審査会長は、審査会長に事故あるときはその職務を代理し、審査会長が欠けたときはその職務を行う。

（監査・規律審査会の調査員及び専門調査員）

第62条 監査・規律審査会に、調査員を置く。

- 2 監査・規律審査会は、案件の調査に当たり必要と認めるときは、専門調査員を置くことができる。
- （監査・規律審査会の調査権等）

第63条 監査・規律審査会は、調査が必要と認められる会員及び準会員（以下この節において「関係会員」という。）に対し、事情を聴取し、若しくは質問をして回答を求め、又は資料の閲覧若しくは提供を求めることができる。

- 2 関係会員は、監査・規律審査会の調査に協力しなければならない。
- 3 関係会員は、監査・規律審査会の調査を受けるに当たり、あらかじめ監査・規律審査会に届け出た会員（監査法人を除く。）を補佐人として同席させることができる。

（監査・規律審査会の審査及び懲戒処分意見具申）

第64条 監査・規律審査会は、事案の調査に基づき、審査を行う。

- 2 監査・規律審査会は、事案の審査の結果、関係会員に法令等違反事実があり懲戒処分を相当とするとの議決を行ったときは、特定した法令等違反事実の内容を記載した処分提案書を作成する。

- 3 監査・規律審査会は、前項の処分提案書に基づく関係会員の懲戒処分について会長に意見具申する。
- 4 会長は、前項の規定に基づく意見具申を受けた場合は、当該処分提案書に基づく関係会員の懲戒処分についての審査を綱紀審査会に要請しなければならない。この場合において、会長は、綱紀審査会に審査を要請した旨を関係会員に通知するものとする。

(利害関係者の排除)

第 65 条 監査・規律審査会の決議に利害関係を有する委員、臨時委員、調査員及び専門調査員（次項において「委員等」という。）は、その職務に加わることができない。

- 2 関係会員は、委員等に審査の公正性を妨げる特別な事情又は関係にある者がいると料するときは、審査会長に対し当該委員等の忌避を申し立てることができる。
- 3 監査・規律審査会は、前項の規定による申立てがあったときは、当該申立ての許否の議決をしなければならない。

(事案の概要の公表)

第 66 条 会長は、第 60 条第 3 項の規定により調査及び審査する事案について、社会の関心が特に強く、社会的影響が大きい事案であり、本会及び公認会計士制度に対する社会の信頼を確保するために緊急かつ必要と認めるときは、当該事案の概要を公表することができる。

- 2 前項の規定による公表に関し必要な事項は、細則で定める。

第 4 節 懲戒

(会員及び準会員の懲戒)

第 67 条 会長は、会員及び準会員の綱紀を保持肅正するため、次の各号のいずれかに該当する会員及び準会員に対し、懲戒処分をすることができる。

- (1) 会員及び準会員が法令によって処分を受けたとき。
- (2) 会員及び準会員が監査業務その他の業務につき公認会計士又は会計士補の信用を傷つけるような行為をしたとき。
- (3) 会員が財務書類の監査業務を行うに際して、第 51 条各号に掲げるいずれかの行為を行ったとき。
- (4) 会員及び準会員が第 59 条の規定による報告をしないとき、質問に回答しないとき、又は勧告若しくは指示（第 31 条第 1 項、第 128 条第 1 項及び第 197 条第 1 項の規定による場合を除く。）に従わないとき。
- (5) 会員及び準会員が第 197 条第 1 項の規定による指示を受けて当該指示に従わず、なお滞納している会費（地域会費を含む。）を納付しないとき。
- (6) 会員が第 128 条第 1 項の規定による指示を受けて当該指示に従わず、当該指示に係る研修の翌事業年度の研修についても同項に規定する義務不履行者となったとき。
- (7) 会員及び準会員が第 31 条第 1 項の規定による指示を受けて当該指示に従わず、なお当該申請をしないとき。

- (8) 会員及び準会員が第 24 条第 1 項の規定による届出（細則で定める事項に係る届出に限る。）又は同条第 3 項の規定による届出をせず、かつ、催告を受けて、なおこれらの届出を行わないとき。
 - (9) 前各号に掲げるもののほか、会員及び準会員が会則又は規則に違反したとき。
- 2 懲戒処分は次の 5 種とし、第 1 号から第 4 号までを主たる懲戒処分とし、第 5 号を付加する懲戒処分とする。
- (1) 戒告
 - (2) 会則によって会員及び準会員に与えられた権利の停止（以下「会員権停止」という。）
 - (3) 除名
 - (4) 本会からの退会の勧告（以下「退会勧告」という。）
 - (5) 金融庁長官の行う登録の抹消又は監査法人に対する解散命令その他の懲戒処分の請求（以下「行政処分請求」という。）
- 3 会員権停止により停止される権利は、次のとおりとする。
- (1) 総会に出席して表決する権利
 - (2) 役員選挙権及び被選挙権
 - (3) 会長に意見具申し、又は建言する権利
 - (4) 本会の会議に出席する権利
- 4 除名は、準会員に対してするものとする。
- 5 退会勧告には、会員権停止を併せてするものとする。
- 6 行政処分請求は、会員並びに第 5 条第 2 項第 2 号及び第 5 号の準会員に対し戒告、会員権停止、除名又は退会勧告をする場合に、これらに付加してすることができる。
- 7 懲戒処分は、会長が綱紀審査会の議に基づきこれを行う。
- 8 前項の規定にかかわらず、第 1 項第 5 号、第 7 号又は第 8 号に該当する準会員に対する懲戒処分は、会長が理事会の議を経てこれを行う。
- (退会した監査法人に対する懲戒)

第 68 条 会長は、監査法人が、監査・規律審査会の調査及び審査又は第 71 条に規定する綱紀審査会の審査に付されている場合において、当該監査法人が第 15 条第 1 項第 3 号に該当し退会したときは、退会後においても、なお前条の規定により懲戒処分をすることができる。

(懲戒処分の効力)

第 69 条 懲戒処分は、第 102 条第 2 項に規定する申立期間経過後（同条第 6 項の規定により申立期間が経過したとみなされる場合を含む。）に確定し、会長が処分決定を通知した時からその効力を生ずる。ただし、第 67 条第 8 項に規定する懲戒処分については、会長が処分決定を通知した時からその効力を生ずる。

- 2 前項の規定にかかわらず、第 102 条の規定による審査申立てがあった場合には、第 75 条後段の規定による申渡し又は第 103 条の規定による審査申立ての棄却により確定し、会長が処分決定を通知した時からその効力を生ずる。

- 3 前2項の規定にかかわらず、現に会員権停止の懲戒処分を受けている会員又は準会員に対して重ねてする会員権停止の懲戒処分は、会長が処分決定の通知をした後、当該会員又は準会員が現に受けている会員権停止の懲戒処分の期間が満了した時からその効力を生ずる。
- 4 退会勧告は、当該会員又は準会員が本会を退会する時までその効力を有する。ただし、退会勧告の事由となった事実が第67条第1項第5号から第8号までに該当する場合において、当該事実の改善が図られたことが確認されたときは、会長は、退会勧告の効力をその確認された時までとすることができる。
- 5 第67条第5項の規定により退会勧告に併せてする会員権停止は、前項に規定する時（前項ただし書が適用された場合は、その時）までその効力を有する。
- 6 第1項又は第2項の規定により通知した処分内容が主たる懲戒処分に行政処分請求を付加するものであるときは、会長は、通知した時から2年以内の期間、行政処分請求の執行を猶予することができる。この場合において、当該会員若しくは準会員が本会を退会したとき、又は懲戒処分の事由となった事実が第67条第1項第5号から第8号までに該当し、かつ、当該懲戒処分の事由となった事実の改善が図られたことが確認されたときは、会長は、付加する懲戒処分の執行を免除することができる。

（懲戒処分等の公示、公表等）

第70条 会長は、第75条前段の規定により綱紀審査会からの報告を受けたときは、その旨を本会ウェブサイト（会員及び準会員のみが閲覧できる部分に限る。第3項において「会員専用ウェブサイト」という。）及び本会の事務所に掲示することにより会員及び準会員に周知するものとする。

- 2 会長は、前項に規定する場合において、社会の関心が特に強く、社会的影響が大きい審査事案であり、本会及び公認会計士制度に対する社会の信頼を確保するために緊急かつ必要と認めるときは、当該報告を受けた旨を公表することができる。
- 3 会長は、懲戒処分をしたとき（前条第3項に規定する重ねてする会員権停止の懲戒処分をしたときにあっては、処分決定の通知をしたとき）は、その旨を会報、会員専用ウェブサイト及び本会の事務所に公示する。
- 4 会長は、前項に規定する場合においては、その旨を適切と認めた方法により公表することができる。
- 5 前各項の規定による周知、公示又は公表に関し必要な事項は、細則で定める。

（綱紀審査会の設置及び職務）

第71条 本会に、綱紀審査会を置く。

- 2 綱紀審査会の職務は、次の各号に掲げる事項とする。
 - (1) 第64条第4項の規定により会長から審査の要請があった会員及び準会員（以下この節において「関係会員」という。）についての監査・規律審査会の処分提案書に記載された法令等違反事実を審査し、その処分内容等を決定すること。
 - (2) 第102条の規定による審査申立てがあった場合において、第103条の規定により適正手続等審査会から差し戻された当該審査申立てに係る事案についての調査及び審議をし、その処分内容等を決定すること。
 - (3) 綱紀の制度及び運用に関する意見を会長に具申すること。

(綱紀審査会の構成)

- 第72条 綱紀審査会は、会員及び会員外の学識経験を有する者である委員7人をもって組織する。この場合において、会員外の学識経験を有する者は、2人以上でなければならない。
- 2 綱紀審査会に、予備委員を置く。予備委員には、会員外の学識経験を有する者を含むものとする。
 - 3 綱紀審査会の委員及び予備委員の選任は理事会が行い、会長がこれを委嘱する。
 - 4 綱紀審査会に審査会長及び副審査会長1人を置き、委員の互選によりこれらを定める。
 - 5 審査会長は、綱紀審査会を掌理し、綱紀審査会を代表する。
 - 6 副審査会長は、審査会長に事故があるときはその職務を代理し、審査会長が欠けたときはその職務を行う。
 - 7 第41条(議事の非公開)及び第65条(利害関係者の排除)の規定は、綱紀審査会について準用する。

(調査員及び専門調査員)

- 第73条 綱紀審査会に、第71条第2項第2号に規定する調査を行わせるため、調査員を置く。同項第1号に規定する審査のため審査会長が特に必要があると認めるときも、同様とする。
- 2 審査会長は、第71条第2項第2号に規定する調査又は審議の必要に応じ、助言を求めため専門調査員を置くことができる。

(綱紀審査会の審査)

- 第74条 綱紀審査会は、関係会員の権利を尊重しつつ、迅速にして正確、かつ、衡平な審査に努めなければならない。
- 2 綱紀審査会は、第71条第2項第1号に規定する審査又は同項第2号に規定する調査若しくは審議において、関係会員、第4項の補佐人及び第5項の弁護士並びに監査・規律審査会の審査会長並びに審査会長が指名する委員、臨時委員、調査員及び専門調査員から、事情を聴取し、若しくは質問をして回答を求め、又は資料の閲覧若しくは提供を求めるものとする。
 - 3 関係会員は、綱紀審査会の調査又は審査に協力しなければならない。
 - 4 関係会員は、綱紀審査会の調査又は審査を受けるに当たり、あらかじめ綱紀審査会に届け出た会員(監査法人を除く。)を補佐人として同席させることができる。
 - 5 関係会員は、綱紀審査会の審査を受けるに当たり、補佐人のほか、綱紀審査会に届け出た弁護士等会員外の学識経験を有する者を弁護士として同席させることができる。

第3章 監査業務の運営状況の調査

第1節 品質管理レビュー

(品質管理レビュー)

- 第77条 本会は、法第46条の9の2の趣旨を踏まえ、監査業務の公共性に鑑み、会員の監査業務の適切な質的水準の維持、向上を図り、もって監査に対する社会的信頼を維持、確保するため、監査を遂行する主体としての公認会計士又は監査法人(以下この章において「監査事務所」という。)が行う監査の品質管理のシステムの整備及び運用の状況について次項に規定する品質管理レビューを実施する。

- 2 品質管理レビューとは、次に掲げる行為の総称をいう。
- (1) 監査事務所の品質管理のシステムの整備及び運用の状況を確認し、その結果を通知し、必要に応じ改善を勧告するとともに適切な措置（勧告に対する改善が図られない場合の追加的な措置を含む。）を決定し、当該勧告に対する改善状況の報告を受ける行為（以下「通常レビュー」という。）。
 - (2) 監査事務所の特定の分野又は特定の監査業務に係る品質管理のシステムの整備及び運用の状況を確認し、その結果を通知し、必要に応じ改善を勧告するとともに適切な措置（勧告に対する改善が図られない場合の追加的な措置を含む。）を決定し、当該勧告に対する改善状況の報告を受ける行為（以下「特別レビュー」という。）。
- 3 品質管理レビューは、指導及び監督の性格を有するものであり、これを摘発又は懲戒を目的とするものと解してはならない。
- 4 本会は、監査業務に係る契約（以下この章において「監査契約」という。）を締結している監査事務所に対し、品質管理レビューを実施する。
- 5 品質管理レビューは、品質管理委員会が必要と認めたときに実施する。この場合において、通常レビューは、前回通常レビューを実施した日から起算して5年を経過する日までに、3年ごとを目途に実施するものとする。
- 6 品質管理レビューを受ける監査事務所は、品質管理委員会が効率的かつ適切に品質管理レビューを実施できるように、全面的に協力しなければならない。この場合において、当該監査事務所は、品質管理委員会が必要と判断した全ての記録、書類及びその他の情報を品質管理委員会に提出し、品質管理委員会からの書面又は口頭による質問に対して遅滞なく回答しなければならない。
- 7 品質管理レビューを受けた監査事務所は、第2項各号の勧告を受けた場合は、速やかに当該勧告に応じた改善措置を講じなければならない。
- 8 品質管理レビューの内容、対象その他品質管理レビューの実施に関し必要な事項は、細則で定める。

（措置の種類）

第78条 前条第2項各号の措置は、次に掲げるものとする。

- (1) 注意
- (2) 嚴重注意
- (3) 監査事務所が実施する監査業務の全部又は一部の辞退勧告

（会長による通知及び効力の発生時期）

第79条 品質管理委員会は、前条各号の措置を決定したときは、その旨を会長に報告する。

- 2 会長は、前項の報告を受けたときは、当該措置の決定を受けた監査事務所に対しその旨を通知し、当該通知をした旨を品質管理委員会に報告しなければならない。

3 前項の規定にかかわらず、会長は、前条第3号の措置の決定を受けた監査事務所（第91条の登録事務所である場合に限る。）が第92条第1項の登録の取消しの決定を併せて受けた場合において、当該監査事務所から第107条第1項で準用する第102条第1項の規定による審査申立てがあったときは、審査申立てに係る審査の終了により当該措置の決定が確定した時に、審査申立てがないときは同条第2項に規定する申立期間が経過した時に、前項の通知を行うものとする。

4 前条各号の措置は、前2項の規定により会長が当該監査事務所に措置の決定を通知した時からその効力を生ずる。

（品質管理委員会の設置、職務及び権限）

第80条 本会に、第77条第1項の目的を達成するとともに、次節に規定する上場会社監査事務所の登録に関する事項を所掌するため、品質管理委員会を置く。

2 品質管理委員会の職務は、次の事項とする。

(1) 品質管理レビューを実施すること。

(2) 品質管理レビューに関する基準及び手続を立案すること。

(3) 上場会社監査事務所及び準登録事務所の登録に関する事項について、審査、決定その他取扱いを行うこと。

(4) 名簿再登録制限者の指定、指定解除及び指定解除の取消しを決定すること。

(5) 品質管理レビューを通じて認識した監査事務所又は監査の基準に係る共通の問題点等に関する意見を会長に具申すること。

(6) 品質管理レビューの制度及び運用に関する意見を会長に具申すること。

3 品質管理委員会は、その職務を遂行するため、品質管理レビューの対象となる監査事務所から報告を徴し、又は当該監査事務所に質問をし、かつ資料の提示若しくは提出を求めることができる。

4 品質管理委員会の委員長は、品質管理レビューを通じて、監査事務所が表明した監査意見の妥当性に疑念が生じた場合又は監査事務所の本会の会則及び規則への準拠性に疑念が生じた場合には、その内容を監査・規律審査会の審査会長に報告することができる。

（品質管理委員会の組織）

第81条 品質管理委員会は、委員7人以上11人以内をもって組織する。

2 委員のうち1人は、会長が指名する副会長をもって充てる。

3 委員のうち3人は、会長が理事会の議を経て、会員外の学識経験を有する者のうちから委嘱する。

4 その他の委員は、会長が常務理事会の議を経て、会員（監査法人を除く。）のうちから委嘱する。

5 品質管理委員会の委員の過半数は、役員（監事を除く。）でなければならない。

6 品質管理委員会に委員長を1人置き、第2項の副会長である委員をもってこれに充てる。

7 品質管理委員会は、品質管理レビューの実施に関し品質管理委員会が必要と認める事項について審査を行わせるため、部会を設置することができる。

(会則の準用)

第 82 条 第 41 条（議事の非公開）及び第 65 条（利害関係者の排除）の規定は、品質管理委員会について準用する。

(細則への委任)

第 83 条 この節に定めるもののほか、品質管理レビューの実施並びに品質管理委員会の職務及び組織に関し必要な事項は、細則で定める。

第 2 節 上場会社監査事務所の登録

(懲戒処分等を受けた登録事務所の取扱い)

第 94 条 品質管理委員会は、登録事務所（登録審査中であるものを含む。）が金融庁長官又は本会の行う懲戒処分等を受けたときは、細則で定めるところにより、上場会社監査事務所名簿又は準登録事務所名簿への登録の取消し又は事実の記載を行うものとする。

2 品質管理委員会は、前項の規定による取扱いを行う場合は、あらかじめ会長に報告するものとする。

3 会長は、前項の規定による報告を受けたときは、第 1 項の規定による取扱いを行う登録事務所にその旨を通知し、通知した旨を品質管理委員会に報告しなければならない。

4 品質管理委員会は、前項の規定による報告を受けたときは、細則で定めるところにより開示するものとする。

第 5 章 自主規制のモニタリング

(設置)

第 109 条 本会の自主規制活動の客観性及び公正性を確保し、もって公認会計士制度に対する社会の信頼確保に資するため、本会に、自主規制モニター会議（以下「モニター会議」という。）を置く。

2 モニター会議は、第 2 編第 2 章に規定する品位保持、同編第 3 章に規定する監査業務の運営状況の調査その他本会の自主規制活動に関し、意見を述べ、又は本会の求めに応じて助言することを職務とする。

3 前項の職務を遂行するため、モニター会議は、次に掲げる機関（以下「モニタリング対象機関」という。）の長にその所管する制度の運営状況の報告をさせ、及び関係資料を提出させることができる。

- (1) 監査・規律審査会
- (2) 綱紀審査会
- (3) 品質管理委員会
- (4) 適正手続等審査会

(委員)

第 110 条 モニター会議は、第 157 条第 2 項の規定により選任される理事 1 人、会員外の学識経験を有する者 6 人以内及び会員 1 人の 8 人以内の委員をもって組織する。

2 モニター会議の委員は、理事会の議を経て、会長が委嘱する。

(運営)

第 111 条 モニター会議の議事を整理し、及び進行するため、委員（会員である委員を除く。）の互選により議長及び副議長を選任する。

2 モニター会議は、1 事業年度につき少なくとも 3 回開催するものとする。

3 モニター会議の議事は、非公開とする。

4 モニター会議の議長は、会議の終了後速やかに議事要旨を作成し、会議で用いた資料と併せて公表するものとする。ただし、公表することが不相当と認められる議事又は資料の全部又は一部を公表しないことができる。

(委任)

第 112 条 前 2 条に定めるもののほか、モニター会議の組織及び運営に関し必要な事項は、規則で定める。

(委員への求意見)

第 113 条 会長は、モニタリング対象機関が所管する制度に係る会則、規則又は細則を制定し、又は改廃しようとするときは、あらかじめ、モニター会議の委員に意見を求めなければならない。

注 意

この教材は、実務補習機関一般財団法人会計教育研修機構で当機関の運営する東京、東海、近畿、九州実務補習所での講義用教材として作成したものです。

他の者が許可なく複写等することを禁じます。

一般財団法人会計教育研修機構