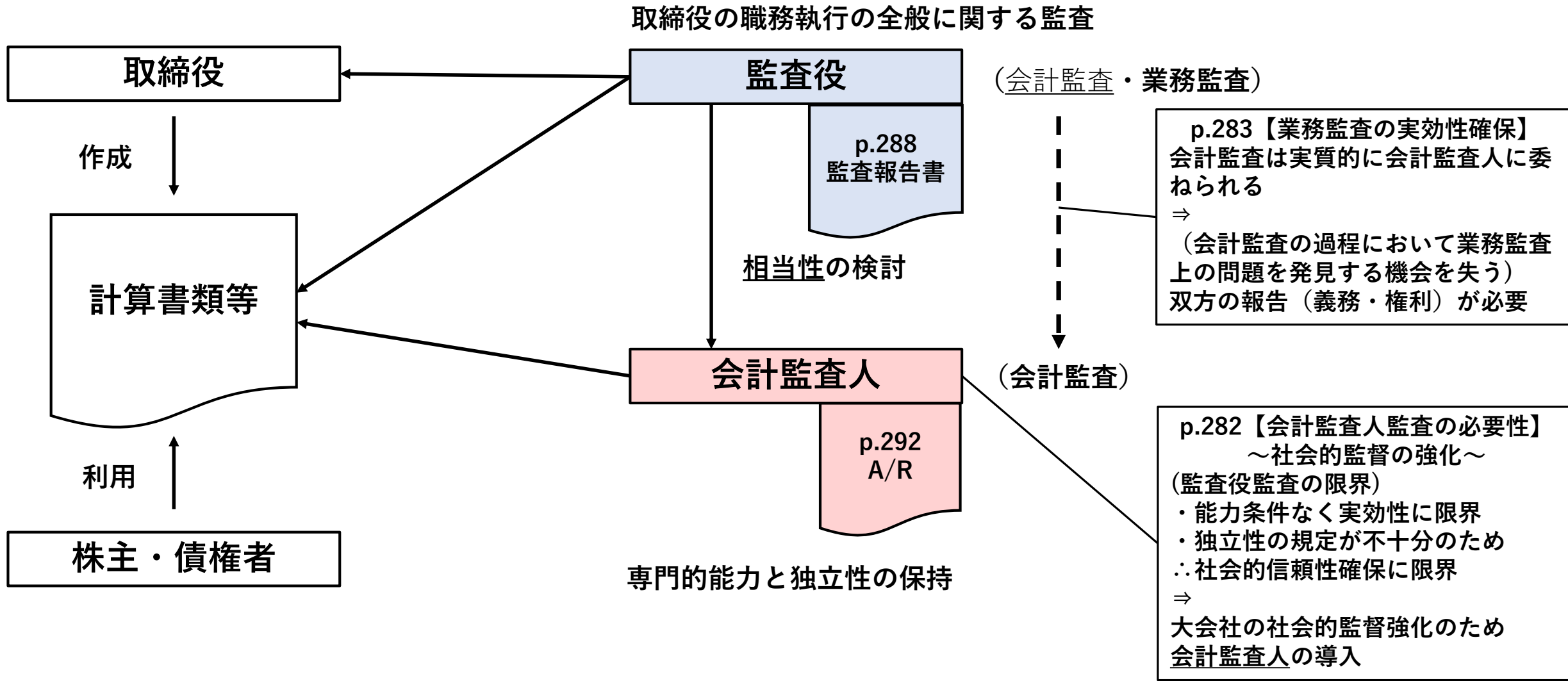


日本の公認会計士制度は、終戦後(昭和20年)、米国の法律を範として制定された証券取引法(現、金商法)監査から始まる。一方、**会社法**による会計監査人監査は昭和49年に導入され、金商法監査と区別した独特の表現を使うので注意。(適用される財務報告の枠組みが異なることにも起因します)

会社法上の用語の整理	
会計監査人	会社の機関設計の一部（特に指定のない場合には、公認会計士・監査法人、監査人と呼んだが“会社法では会計監査人”）
計算書類等	株主総会に提出される事業報告(金商法でいう「有価証券報告書」)を含めた書類の総称
計算書類	金商法の財務諸表とは形式的に異なる会社法上の財務書類 ※会社法は単年開示(比較情報なし)で、C/F計算書もなく、単体重視
計算関係書類	計算書類、その附属明細書、連結計算書類、臨時計算書類(臨時決算日に作成)等を含む、広い概念



テp. 284～＜計算書類等の監査及び開示の流れ＞

(3) 計算書類等の監査等の手続の流れ (大会社・公開会社)

① 計算書類等の原案の作成・提供
取締役は、作成した計算書類等を監査役等に提供し、また計算関係書類を会計監査人に提供する (法 435 条 2 項、会社計算規則 125 条)。

② 会計監査人による監査
計算関係書類を受領した会計監査人は、会計監査報告を作成し、**特定監査役及び特定取締役**に対し、その内容を通知しなければならない (会社計算規則 126 条、130 条)。

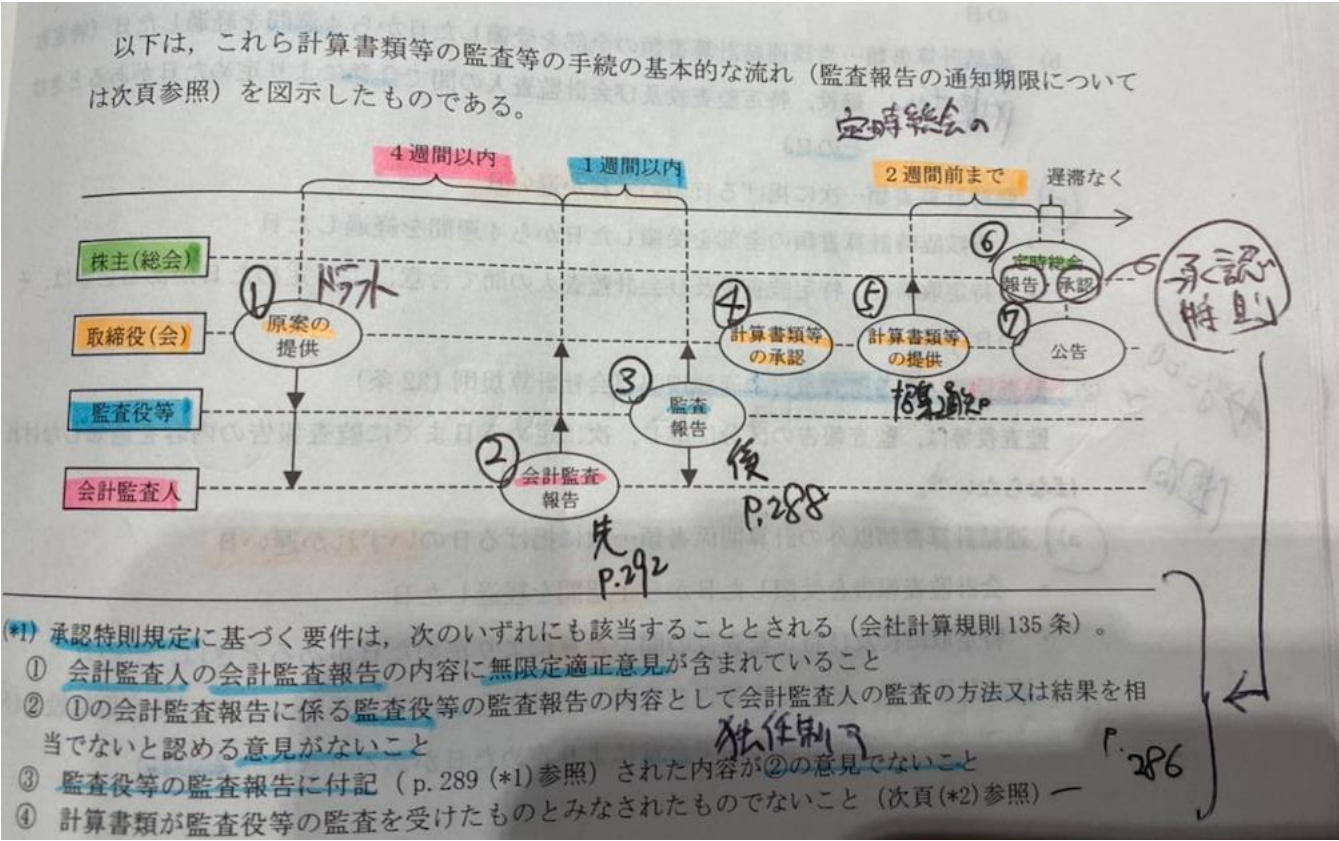
③ 監査役等による監査
計算書類等及び会計監査報告を受領した監査役等は、監査報告を作成し、**特定取締役及び会計監査人**に対し、その内容を通知しなければならない (会社計算規則 132 条)。

④ 取締役会による承認
取締役会は、会計監査人及び監査役等による監査の結果を踏まえ、計算書類等を承認する (法 436 条 3 項、441 条 3 項、444 条 5 項)。

⑤ 計算書類等の株主への提供
取締役は、定時株主総会の 2 週間前までに株主に対してその通知を発しななければならない (法 299 条)、その通知に際して、株主に対し、計算書類、事業報告、連結計算書類、監査役等による監査報告及び会計監査人による会計監査報告^(*)を提供しなければならない (法 437 条、444 条 6 項)。

⑥ 計算書類等の定時総会への提出等
取締役は、計算書類、事業報告及び連結計算書類を定時株主総会に提出し、計算書類については、定時株主総会の承認を受け、また事業報告については、その内容を報告し、さらに連結計算書類については、その内容及び監査の結果を報告しなければならない (法 438 条、444 条 7 項)^(*)。

⑦ 計算書類の公告
会社は、定時株主総会の終結後遅滞なく、貸借対照表及び損益計算書又はその要旨を公告しなければならない (法 440 条)^(*)。
ただし、金融商品取引法の規定により、有価証券報告書の提出が義務付けられる会社にあつては、公告は不要である。



テp. 284～286＜計算書類等の定時株主総会への提出等＞

会社法	定時総会
計算書類	承認or 報告
事業報告	内容を報告
連結計算書類	内容・監査結果を報告

p.285(*1) **【承認特則】** ⇒ 総会の承認は不要で、“報告”で済む規定

- ①会計監査人 → 無限定適正意見
- ②監査役等 → 会計監査人の監査の方法または結果が相当でないと認める意見がないこと
- ③監査役等 → 監査報告に付記された内容が②でないこと
(※監査役は独任制なので各監査役の意見を付記することもできる)
- ④計算書類が監査役等の監査を受けたものとみなされたものでないこと
- ⑤取締役会を設置していること

p.286(*1)

会計監査人の会計監査報告について「監査を受けたものとみなす」との定めがあります(テ286(*1*2)→テ285(*1)④、テ285*4②)。これは「監査報告が未了」という問題が、例えば、株主総会の決議取消事由に該当する等、法の定めるその後の手続(例：テ284③～)の支障とならないための配慮です。

通知期限まで監査報告が未入手のため、便宜的に「監査を受けたものとみなす」以上、「無限定適正意見が表明された」わけでは
ありませんし、こうした異常事態は、「承認特則」の対象外(テ285(*1)④)となり、また、公告対象(テ285(*4)②)にもなります。

p.286(*2)

監査役等

監査役等が期限までに監査報告の内容を通知しない場合には、上記(*1)と同様の趣旨から、計算関係書類については、監査役等の監査を受けたものとみなすものとされる。

⇒この上記(*1)、(*2)の場合、「承認特則」の対象外(テ285*1④)となる点に注意。

ポイント①・・・p.294②「会社法A/R日後、金商法A/Rまで」

“修正”後発事象だけど、“**開示**”後発事象として扱う
(金商法のF/Sを修正せず、**注記**により開示する)
←金商法のためのF/Sを修正すると“**単一性の原則**”に反する

【**単一性の原則**】企業会計原則一般原則七

『株主総会提出のため、信用目的のため、租税目的のため等種々の目的のために異なる形式の財務諸表を作成する必要がある場合、それらの内容は、信頼しうる会計記録に基づいて作成されたものであって、政策の考慮のために事実の真実な表示をゆがめてはならない。』

→

企業は会社法、財務諸表等規則、税務申告のための等、複数のルールに基づく財務諸表を作成する必要がある。しかし、それらの財務諸表は企業で作成した単一の会計帳簿に基づいて作成されたものでなければならず(**実質一元・形式多元**)、政策の配慮(税務対策、利益調整、粉飾等)のために事実の真実な表示をゆがめることは認められない。

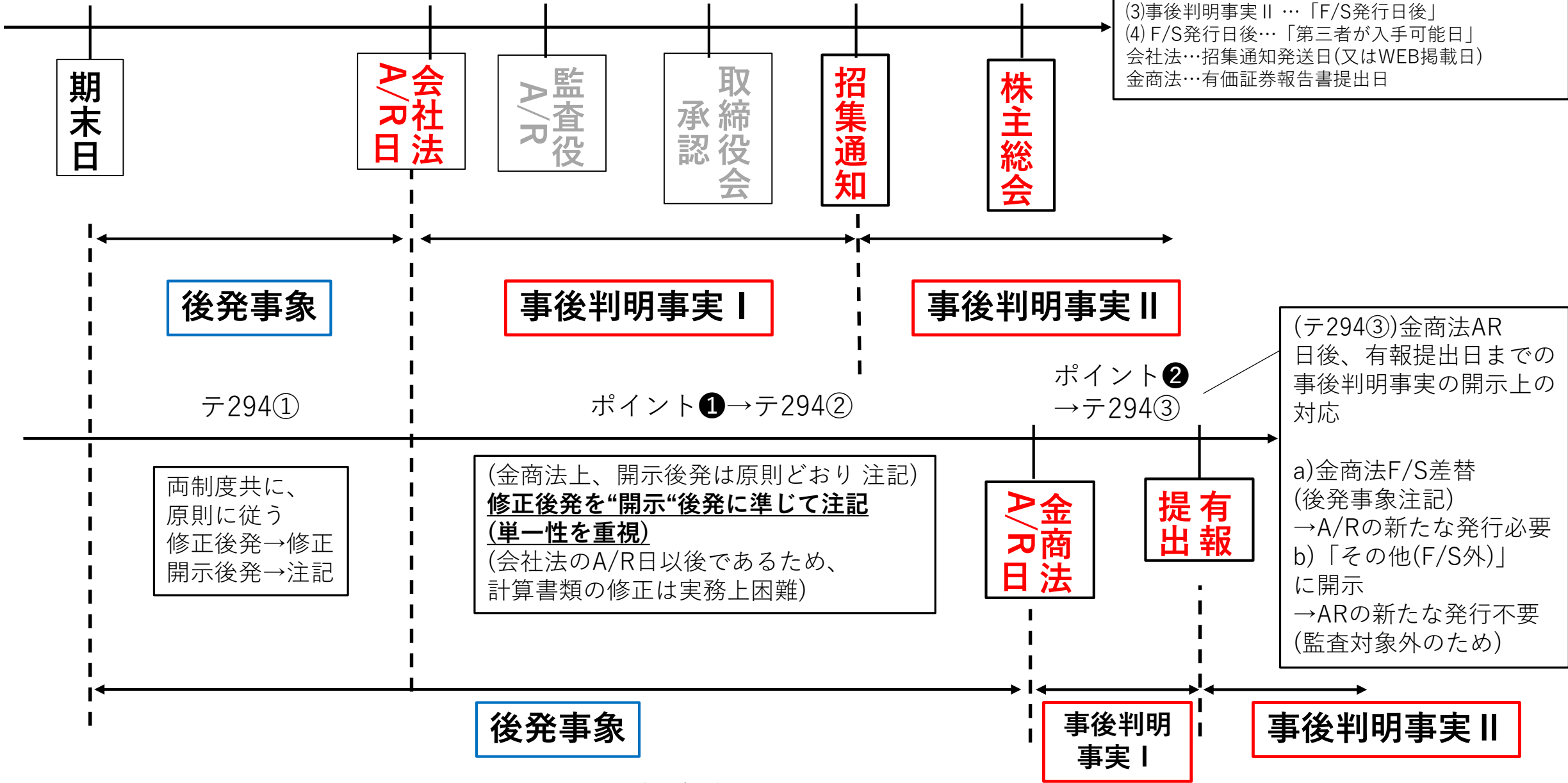
ポイント②・・・p.294③「金商法A/R後、有報提出日まで」

F/Sに開示せず、「**その他**」での開示として扱う
(監査対象F/Sが変更されないのので、**A/Rの差し替え(監査も)は不要**となる)
←金商法F/Sに注記するとA/Rの差し替えが必要となる

【用語の整理】
(1)後発事象…「期末日後～A/R日まで」
(2)事後判明事実Ⅰ…「A/R日後～F/S発行日まで」
(3)事後判明事実Ⅱ…「F/S発行日後」
(4) F/S発行日後…「第三者が入手可能日」
会社法…招集通知発送日(又はWEB掲載日)
金商法…有価証券報告書提出日

会社法

金商法



公認会計士	定義 ↓ 特徴	①他人の求めに応じ報酬を得て、 ② 財務書類の監査証明 及び その他の会計に関する業務 を業として営むことを ③国家により認証された職業人である		①→営業として行う ②→監査及び会計の職業的専門家 (プロフェッショナル) ③→資格独占業務である
	使命	・ 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		
	職責	常に品位を保持し、その知識及び技能の習得に努め、 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 <2007改正→ 独立性の明示 >		
	業務	2条1項(1項業務)	財務書類の監査証明業務	→業とする(独占的業務)
		2条2項(2項業務)	財務書類の調製、財務に関する調査・立案、財務に関する相談	→ 業とすることができる

監査法人	定義		①監査証明業務を 組織的 に行うことを目的として、… 2項業務も行える(定款の定めにより) ② 公認会計士法 の定めるところにより、 ③公認会計士が 共同 して設立した法人をいう
	業務		2条1項2項業務 + 公認会計士試験合格者に対する実務補習
	背景(利点) ↓ 規模の利益	(1)規模拡大による 組織的な監査 実現の容易性	監査業務を適切に掌握管理できる組織体制で監査を実施すること ①多様な人材を確保でき、 適材適所の人員配置が可能となる ②審査・研究部門の設置・充実 ③高度な情報システムの導入 ③国内外の事務所展開
		(2)経済的基盤 の強化	①個々の監査契約に拘束されなくなり、 独立性が強化される ②損害賠償能力が強化される
	要件		・ 社員(5人以上のCPA含む) になろうとする者が、 共同 して 定款 を定め、 設立 登記する ・ 監査法人の社員の 少なくとも75%以上は公認会計士 でなければならない
	社員	資格	公認会計士でない者であっても、 日本公認会計士協会の登録を受けた場合には、 監査法人の社員(特定社員)になれる(上限25%) <2007改正→社員資格の拡大>
		権利 義務	・ 全社員が、業務を執行する権利を有し義務を負い、 法人の財産をもって債務を完済できない ときは、各社員は連帯して弁済責任を負う(全社員が無限連帯責任を負う) ・ 特定社員は、 監査補助者になれるが、監査責任者になることはできない

テp. 298(*2)～＜CPA法上の大会社等に該当するか否か＞

※会社法上の会計監査人設置会社は資本金100以上又は負債1,000億以上が該当

p.298(*2)の読み方(意味)
上場会社等以外の会社であって、一定規模に満たない者(資本金5億円未満又は売上高(直前及び過去3年平均)10億円未満、かつ、負債総額200億円未満のものは公認会計士法上の大会社等から除く。

<u>“金商法”上の上場会社以外の 監査対象会社</u>		かつ 負債 200億円未満	負債 200億円以上
資本金 5 億円未満		× 非該当	◎ (該当)
資本金 5 億円以上	又は 売上高(※)10億円未満	× 非該当	◎ (該当)
	売上高(※)10億円以上	◎ (該当)	◎ (該当)

(※)売上高は最終事業年度(直近)と過去3年平均とのいずれか大きい額

テp. 298 <(公認会計士法上の)大会社等に係る特例規定>

テ298 (2)「大会社等」は「公認会計士法上の大会社等」のこと。
(*1*2の規定は細かいですが、要するに金商法対象会社(小規模会社を除く)と
大きな会計監査人設資会社(資本金100億円以上又は負債1,000億円以上)が該当)。

①非監査証明業務の同時提供の制限	経営者の立場に立たない：「作成…業務」「経営判断に関与」は不可←内閣府令で具体的な定めがあり(×調製・会計システム整備 内部監査等、○助言・指導等)(*3)
②継続的担当の制限(ローテーション・ルール)	監査責任者・同程度以上関与の補助者・審査担当者(*4)は、 <u>7年2年ルール</u> 、大規模監査法人(*5)の筆頭業務執行社員(+最も重要な責任を有する審査担当社員(*6))は、 <u>5年5年ルール</u>
③単独監査の制限	個人単独での監査業務担当を禁止：共同するか、他の公認会計士を使用すればOK

②継続的担当の制限(ローテーション・ルール)のメリット・デメリット

メリット	・被監査会社との「癒着」の可能性を低める。 ・交代を機に監査に「新しい視点」が導入される。	メリットを考えると関与期間は短い方が良い <両者のバランスを考慮する必要あり> デメリットを考えると関与期間は長い方が良い
デメリット	・監査人の知識、経験の蓄積が「中断」される。 ・監査人、被監査会社に交代に伴う「コスト」が生じる。	

ポイント

- ①職業倫理、倫理規則とは何か
- ②概念的枠組みアプローチとは何か
- ③基本原則、阻害要因、セーフガードとは何か

ポイント	付録参照	コメント・キーワード
職業倫理の規範体系	303図	「倫理規則」中心、「注解」、他に指針(独立性・利益相反・違法行為等)
倫理規則の体系	281右	第1章「総則」、第2章「会計事務所等所属」、第3章「企業等所属」
倫理規則の意味	281左	※1社会的役割期待を自覚し、自らを律し(自律規範) ⇔ 法(他律規範)
概念的枠組みアプローチ	283右下	※2以下の「基本原則」「限害要因」「セーフガード」の3つの関係に留意
基本原則 →200A14, 900A1	282-283	「誠実性」「公正性」「職業的専門家としての能力及び正当な注意」 「守秘義務」「職業的専門家としての行動」(倫理規則3条~7条)
阻害要因 →260A26 (1), 500A41	284-285 303-304	「自己利益」「自己レビュー」「擁護」「馴れ合い」 「不当なプレッシャーを受ける脅威」(注解6;多くの阻害要因はいずれかに該当)
セーフガード →260A26 (2), 900A1	285左	※3個々の状況に応じてセーフガードの具体例は多岐にわたりますが、いくつか例を眺めておくことを勧めます。→テ301、付録304-305

【倫理規則】概念的枠組みの導入

基本原則に対する阻害要因を認識した場合、その程度を評価し、適切な措置を講じて、除去するか、許容可能な水準まで軽減しなければならない

⇒軽減できない場合は業務を受嘱又は実施できない
(専門業務の辞退or契約解除等)

【基本原則】

- ①誠実生 →人格条件
- ②公正性 →独立性
- ③専門能力・正当な注意 →能力条件
- ④守秘義務
- ⑤職業的専門家としての行動

【阻害要因】

- ①自己利益
- ②自己レビュー
- ③擁護
- ④馴れ合い
- ⑤不当なプレッシャー

阻害要因(基本原則の遵守を危うくする)	セーフガード(阻害要因を除去するか、許容可能な水準に軽減)
金銭的・血縁的等の利害関係	監査チームから外れる、利害関係を解消する等
非保証業務との同時提供の関係	監査チーム外の者が担当、業務の適切性の検証(レビュー)を行う
報酬依存度が一定割合以上の関係	他の顧客を増やして依存度を減らす、検証(レビュー)を行う
セカンド・オピニオン	現任会員と協議、状況次第ではセカンド・オピニオンは出せない等

成功報酬に基づく保証業務の受嘱	いかなる適切な措置を講じても許容可能な水準に軽減できない脅威であり、倫理規則上、禁止されている
-----------------	---

※ 非保証業務であれば「成功報酬」は、禁止されないが、「②公正性」の原則の遵守に対する脅威への配慮が求められる

【セーフガード】

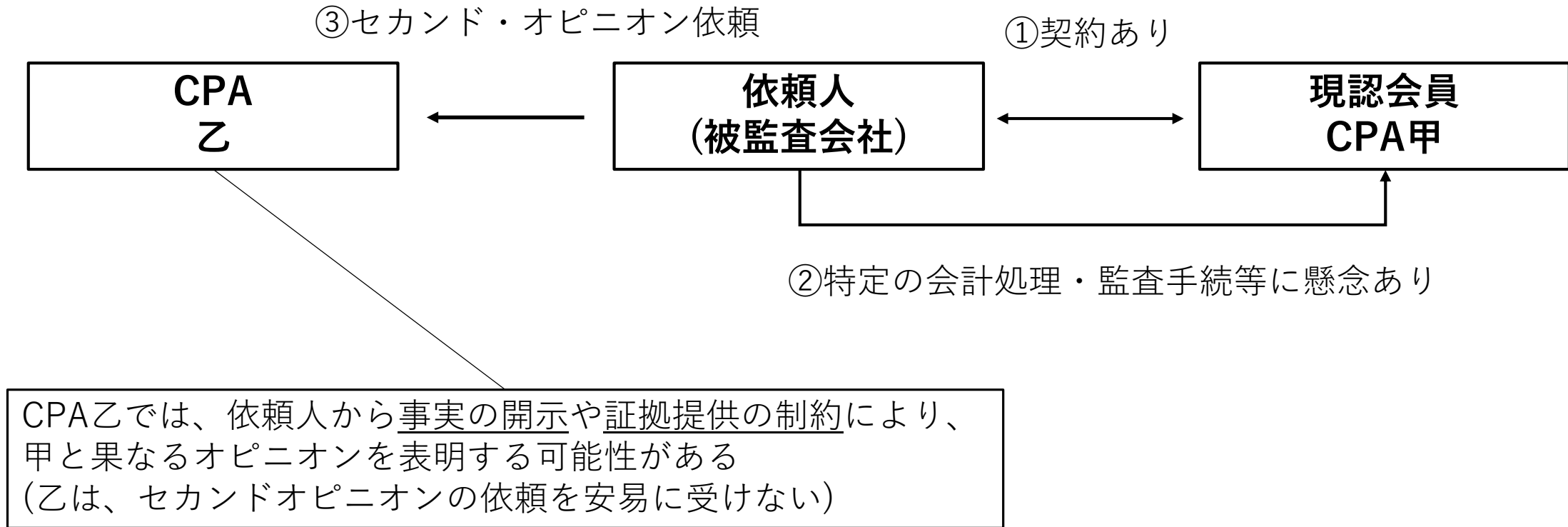
阻害要因を除去または許容可能な水準に軽減

「阻害要因」
の認識

重要性の判定

適切な措置

【概念的枠組みアプローチ】



【民事責任】…当事者間の損害賠償責任
証明責任（挙証責任）の転換に注意（対第三者保護）

～民法の考え方～

加害者(被告)	被害者(原告)	
監査人	会社	第三者
任務懈怠 (故意・過失) の有無が争点	契約あり ↓ “債務不履行” (民415) ↓ 証明責任は監査人(被告)	契約なし ↓ “不法行為” (民709) ↓ 証明責任は第三者(原告)

p.304②下4行(金商法21条、会社法429条)
監査業務は専門性が高いため、原告である第三者が立証するのは極めて困難
⇒
利害関係者保護のため、証明責任を“監査人”へ転換

～証明責任の転換～

加害者(被告)	被害者(原告)	
監査人	会社	第三者
任務懈怠 (故意・過失) の有無が争点	契約あり ↓ “債務不履行” (民415) ↓ 証明責任は監査人(被告)	契約なし ↓ “特別の法定責任” (金21、会429) ↓ 証明責任は監査人(被告)

【行政処分】（行政機関(金融庁＝内閣府)による社会的制裁

行政処分		責任の程度 軽⇔重				
原因		戒告	業務改善命令	2年以内 業務停止	登録抹消	解散命令
CPA	過失	○		○		
	故意			○	○	
監査法人 過失or故意		○	○	○ 全部 or一部		○

+ 2年以内の役員等解任命令(p.305②(e))

< 課徴金 >

- ・ 故意・・・認定した虚偽証明期間(7年)監査報酬相当額1.5倍
- ・ 過失・・・認定した虚偽証明期間(7年)監査報酬相当額（1倍）

【JICPA(倫理規則)による処分】

戒告、会員権停止、除名、監督官庁に行政処分を請求