

国立国会図書館

会計監査の信頼性確保のための取組

調査と情報—ISSUE BRIEF— NUMBER 950 (2017. 3.23.)

はじめに

I 我が国における会計監査制度の現状

- 1 法令上の会計監査
- 2 監査基準
- 3 会計監査の担い手
- 4 不正リスク対応基準
- 5 品質管理レビューと審査

II 会計監査の信頼性確保のための方策

- 1 監査法人のガバナンス・コード
- 2 監査法人のローテーション制度
- 3 監査報告書の透明化

おわりに

- 我が国においては、度重なる不正会計事案の発生が資本市場の透明性を損なってきた。企業の財務情報の適正開示を支えるインフラであるべき会計監査についても、その信頼性が厳しく問われている。
- 金融庁は、大手電機メーカーによる不正会計事案等を受けて、平成 27 (2015) 年 10 月、「会計監査の在り方に関する懇談会」を設置し、会計監査の信頼性を確保するための方策について、有識者による議論を行った。
- また、同懇談会の提言が重要性を指摘した、監査法人のマネジメントの強化に対応するため、金融庁は、「監査法人のガバナンス・コードに関する有識者検討会」を設置し、平成 28 (2016) 年 12 月、同コード案を公表した。

国立国会図書館
調査及び立法考査局財政金融課
おおも^りけんご
(大森 健吾)

第 9 5 0 号

はじめに

平成 27 (2015) 年 12 月 7 日、証券取引等監視委員会（以下「証取委」という。）は、有価証券報告書等の虚偽記載の法令違反が認められたとして、大手電機メーカー・株式会社東芝に対して、会計不祥事としては過去最高額となる 73 億 7350 万円の課徴金納付命令を発出するよう、内閣総理大臣及び金融庁長官に勧告を行った¹。同社の不正会計問題については、内部通報をきっかけに、同年 2 月に証取委の開示検査が開始された²。同社は、4 月 3 日に社内の特別調査委員会設置を発表、5 月 8 日には、同年 3 月期決算の業績予想を修正（撤回）し、社外専門家による第三者委員会の設置を発表した。社内外の調査が進む過程で、不適切な会計処理が疑われる事業分野は、当初公表されたインフラ工事案件にとどまらないことが判明し、同社は有価証券報告書の提出期限の延長を 2 度にわたり申請した。7 月 20 日に公表された第三者委員会報告書³は、平成 20 (2008) 年度以降の連結ベースの税引前損益について、計 1518 億円⁴の減額修正が必要と指摘し、不正の発生原因として経営トップらの関与を認定した。これを受けて歴代 3 社長らが引責辞任した。東京証券取引所は、東芝の内部管理体制等について改善の必要性が高いとし、9 月 15 日から同社株式を特設注意市場銘柄に指定した⁵。その後も、好調と説明してきた米国原子力事業子会社における減損処理が発覚するなど⁶、信頼回復には程遠い状況が続いている。⁷

我が国においては、名門上場企業等における度重なる不正会計事案の発生が、資本市場の透明性を損なってきた。これに関して、企業統治の不備と並んで、会計監査が有効に機能しないことを問題とする議論が以前から見られた⁸。平成 18 (2006) 年には、公認会計士・監査審査会

* 本稿におけるインターネット情報の最終アクセス日は平成 29 (2017) 年 2 月 20 日である。

¹ 証券取引等監視委員会「株式会社東芝に係る有価証券報告書等の虚偽記載に係る課徴金納付命令勧告について」2015.12.7. <http://www.fsa.go.jp/sesc/news/c_2015/2015/20151207-1.htm> これを受けて、金融庁は同日、審判手続開始の決定を行った。東芝からは、課徴金額等を受け入れる旨の答弁書が提出され、12 月 24 日、課徴金納付命令が決定された（金融庁「株式会社東芝に係る有価証券報告書等の虚偽記載に対する課徴金納付命令の決定について」2015.12.25. <<http://www.fsa.go.jp/news/27/syouken/20151225-2.html>>）。

² 「迫真 墜ちた東芝 1 発端は 1 本の電話」『日本経済新聞』2015.7.28.

³ 株式会社東芝第三者委員会「調査報告書」2015.7.20. <http://www.toshiba.co.jp/about/ir/jp/news/20150721_1.pdf>

⁴ 同期間に計上していた税引前利益（5830 億円）の約 3 割に相当する。その後、同年 9 月 7 日の発表では、社内の検証や外部監査手続を経て、修正額は 2248 億円となった（「過年度決算の修正、2014 年度決算の概要及び第 176 期有価証券報告書の提出並びに再発防止策の骨子等についてのお知らせ」2015.9.7. 東芝ウェブサイト <http://www.toshiba.co.jp/about/ir/jp/news/20150907_1.pdf>）。

⁵ 株式会社東京証券取引所上場部「特設注意市場銘柄の指定及び上場契約違金の徴求について」2015.9.14. 株式会社日本取引所ウェブサイト <<http://www.jpx.co.jp/listing/market-alerts/alert/nlsgeu0000016m3-att/TOSHIBACORPORATION-150914.pdf>> なお、特設注意市場銘柄とは、上場廃止基準に抵触するおそれがあったものの上場廃止に至らなかった銘柄のうち、内部管理体制等を改善する必要性が高いと取引所が判断し、投資家に注意喚起するために指定する銘柄であり、通常の取引銘柄とは区別されて売買が行われる。指定から 1 年経過後に、取引所が内部管理体制等の改善を審査し、指定解除の是非を判断するが、東芝については、平成 28 (2016) 年 12 月 19 日に指定継続が決定されている（同「特設注意市場銘柄の指定継続について」2016.12.19. 同 <<http://www.jpx.co.jp/listing/market-alerts/alert/nlsgeu0000016m3-att/TOSHIBACORPORATION-161219.pdf>>）。

⁶ 「スクープ 東芝 米原発赤字も隠蔽」『日経ビジネス』1816 号, 2015.11.16, pp.10-13.

⁷ 「特集 東芝再生の難題一癒えぬ不正会計の爪痕」『週刊ダイヤモンド』104 巻 44 号, 2016.11.12, pp.106-113.

⁸ 2000 年代初頭には、我が国の会計基準で作成された財務諸表について、日本基準で作成されたものである旨を示すレジェンド（警句）を英文監査報告書中に設ける措置がとられた。これは、平成 9 (1997) 年のアジア通貨危機を受けて、世界銀行等がアジア諸国の会計情報の信頼性を問題視したことを発端に、当時の世界の 5 大会計事務所がアジア諸国等の監査法人に要請したものであるが、我が国の会計制度・監査制度への国際的な不信を示すものと

(以下「審査会」という。)が、「業務の運営が著しく不当と認められる」として、当時の4大監査法人(新日本、中央青山、トーマツ、あずさ)全てに対して公認会計士法(昭和23年法律第103号)第34条の21第1項に定める業務改善指示を行うよう、金融庁長官に勧告した⁹。しかしながら、その後の監査基準・監査手続等の改善の努力¹⁰にもかかわらず、不正事案は後を絶たず(表1)、東芝の監査を担当した新日本監査法人に対して、公認会計士法第41条の2に基づく行政処分が勧告されるなど¹¹、会計監査の在り方が厳しく問われている。¹²

表1 近年不適切な会計処理が問題となった主な事例及び年度別の発生件数

年度	不適切な会計処理の主な事例(企業名)	年度別の発生件数(企業数)及びその内訳						
		企業数	(内容別の内訳)					
			子会社によるもの	架空・水増売上	循環取引	在庫操作	売上の前倒計上	その他
平成10(1998)	日本長期信用銀行、日本債券信用銀行							
平成11(1999)								
平成12(2000)	そごう							
平成13(2001)								
平成14(2002)								
平成15(2003)	足利銀行							
平成16(2004)	メディアリンクス、西武鉄道							
平成17(2005)	カネボウ							
平成18(2006)	ライブドア、NEC、日興コーディアルグループ							
平成19(2007)	IXI、加ト吉	25	-	-	-	-	-	-
平成20(2008)	ニイウスコー、IHI	27	9	4	7	0	1	6
平成21(2009)		21	9	1	5	4	0	2
平成22(2010)		24	10	2	4	1	0	7
平成23(2011)	林原、大王製紙、オリンパス	32	5	3	4	1	4	15
平成24(2012)		27	10	5	0	0	0	11
平成25(2013)		38	13	6	0	1	0	18
平成26(2014)		42	16	6	0	2	0	18
平成27(2015)	東芝	58	-	-	-	-	-	-

(注) 発生件数は、平成19(2007)年度以降分が公表されている。ただし、平成19(2007)年度は内訳非公表、平成27(2015)年度は項目変更のため、内訳を示さなかった。また、平成24(2012)年度の企業数は、当初26社と公表され、後に27社に修正されたが、修正後の内訳が公表されていないため、企業数と内訳の数値に齟齬(そご)がある。(出典) 遠藤博志ほか編著『戦後企業会計史』中央経済社、2015、pp.812-889; 東京商工リサーチ「不適切な会計・経理を開示した上場企業」調査(各年度版)を基に筆者作成。

受け止められた(粥川和枝「わが国におけるレジェンド問題の現状」『経済科学』53巻4号、2006.3、pp.63-76.)。

⁹ 「勧告」公認会計士・監査審査会ウェブサイト <<http://www.fsa.go.jp/cpaob/shinsakensa/kankoku/index.html>> 中央青山監査法人については、繊維・化粧品等のメーカーであったカネボウ株式会社の財務書類を故意に虚偽のないものと証明したとして、2か月間の業務停止処分とされた(金融庁「監査法人及び公認会計士の懲戒処分について」2006.5.10。<http://www.fsa.go.jp/singi/singi_kinyu/kounin/siryuu/20060529/01.pdf>)。中央青山の顧客企業は、新たな会計監査人を選任するなどの対応を迫られた(「五味金融庁長官記者会見の概要」2006.5.15。金融庁ウェブサイト<<http://www.fsa.go.jp/common/conference/com/2006a/20060515.html>>)。中央青山は、みずす監査法人と改称して存続を図ったが、その後も不正の見逃し等の発覚が相次ぎ、平成19(2007)年2月に解散に追い込まれた(「五味金融庁長官記者会見の概要」2007.2.26。同<<http://www.fsa.go.jp/common/conference/com/2007a/20070226.html>>)。なお、審査会の勧告は、内閣総理大臣から権限の委任を受けた金融庁長官に対して行われる。

¹⁰ 特に、平成23(2011)年に発覚した光学機器メーカー・オリンパス株式会社の不正会計事案において、会計監査人が不適切な簿外処理を見逃していたことをきっかけに、新たに「不正リスク対応基準」(後述)が設定された。

¹¹ 公認会計士・監査審査会「新日本有限責任監査法人に対する検査結果に基づく勧告について」2015.12.15。<<http://www.fsa.go.jp/cpaob/sonota/houdou/kankoku/shinnihonyuugen.pdf>> これを受けて、金融庁は平成27(2015)年12月22日、課徴金納付命令に係る審判手続開始の決定を行った。新日本からは、課徴金額等を受け入れる旨の答弁書が提出され、平成28(2016)年1月22日、21億1100万円の課徴金納付命令が決定された(金融庁「新日本有限責任監査法人による財務書類の虚偽証明に対する課徴金納付命令の決定について」2016.1.22。<<http://www.fsa.go.jp/news/27/syouken/20160122-4.html>>)。

¹² 浜田康『粉飾決算—問われる監査と内部統制—』日本経済新聞出版社、2016、pp.11-33。

本稿においては、会計監査の信頼性確保に向けた近年の動きについて、その概要を述べる¹³。

I 我が国における会計監査制度の現状

1 法令上の会計監査

(1) 金融商品取引法

金融商品取引法（昭和 23 年法律第 25 号。以下「金商法」という。）第 2 章～第 2 章の 5 が定める情報開示（ディスクロージャー）制度は、資本市場における投資者に対して投資判断資料を提供することを目的に、有価証券の発行者や上場会社に有価証券の価値に関する情報を強制的に開示させることとしている。資本市場が資金の効率的配分を達成するものであるためには、流通市場における有価証券の価格形成が会社情報を反映して適正に行われる必要があり、情報開示はそのための基盤となる。また、金商法においては、投資者が自己責任の下で金融商品の売買を行うことが前提とされており、情報に基づいた投資判断を保障する観点から、情報開示は投資者保護にも資すると考えられる。開示情報の正確性を確保するための手段として、財務書類に関する監査証明制度¹⁴が開示に至るプロセスに組み込まれている。¹⁵

(2) 会社法

会社法（平成 17 年法律第 86 号）第 2 編第 5 章が定める株式会社の計算（会計）は、株主や債権者等の会社の利害関係者、将来利害関係者になる者（これから出資・取引を行う者）に対して、経営成果や財産状況に関する情報開示を行うこと、株主に対する分配可能額を計算することを目的としている。株式会社は、各事業年度の終わりに、当該事業年度に係る計算書類等の作成が義務付けられており、監査を受けるべき場合についても定められている。会社法においては、会社内部の機関である監査役（監査役会等を含む。）が取締役（取締役会を含む。）の職務の執行を監査することとされており、公認会計士又は監査法人であることを資格要件とする会計監査人の選任や報酬等の決定には監査役が関与することとされている。また、会社法が会社の機関の設計に高い自由度を認めているため、会計監査人が置かれない場合や計算書類等が監査を経ない場合もあり得る¹⁶。計算書類等については、定時株主総会での承認・報告と決算公告等が義務付けられている。¹⁷

2 監査基準

現代における会計監査の特徴は、「一般に公正妥当と認められる監査（の）基準」（GAAS:

¹³ 平成 18（2006）年以前の動きについては、以下を参照。菅原房恵「これからの会計監査—企業の内部統制導入と監査法人改革の動き—」『レファレンス』672 号, 2007.1, pp.123-151. <http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_999780_po_067207.pdf?contentNo=1>

¹⁴ 同様に開示プロセスに組み込まれた手段として、行政による審査制度、発行者が提出する確認書・内部統制報告書の制度がある。また、有価証券報告書の虚偽記載等に対する事後的な制裁として、刑事・民事の責任を問われたり、行政手続による課徴金が賦課されたりする場合がある。

¹⁵ 黒沼悦郎『金融商品取引法』有斐閣, 2016, pp.1-52, 183-255.

¹⁶ 大会社及び委員会型の会社の場合、会計監査人は必置となっているが、それ以外の株式会社については定款自治に任されている。ただし、会計監査人を設置する場合は、監査役（監査役会等を含む。）が必置である。また、非公開中小会社で監査役を設置しない場合、監査の義務付けはない。

¹⁷ 田中亘『会社法』東京大学出版会, 2016, pp.137-449.

Generally Accepted Auditing Standards) に準拠して監査が行われるということである。我が国における監査基準は、戦後、米国型の資本市場法制が移入される中で、職業会計士による財務諸表監査制度を整備するべく、官主導で設定されてきた¹⁸。昭和 25 (1950) 年に経済安定本部企業会計審議会(後に大蔵省、金融庁へ移管。)により監査基準及び監査実施準則¹⁹が設定され、その後も同審議会が設定主体となってきた²⁰。平成 14 (2002) 年の改訂においては、監査基準とこれを具体化した日本公認会計士協会(以下「協会」という。)の指針²¹を、我が国における GAAS の体系とすることとされた²²。これらが全体として、監査の質を規制する監査人の行為基準であると同時に、職業会計士が監査実施に際して遵守すべき監査の規範となっている。²³

現行の監査基準は、監査の目的を「経営者の作成した財務諸表が、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況をすべての重要な点において適正に表示しているかどうかについて、監査人が自ら入手した監査証拠に基づいて判断した結果を意見として表明することにある」(第一 監査の目的)としてしている。すなわち、経営者は財務諸表の作成責任を負い、監査人は監査責任を負うという二重責任の原則に立ち、後者が企業から独立の立場で、自ら入手した監査証拠に基づき、職業専門家としての判断を監査意見の形で財務諸表の利用者に報告するのである。²⁴

経営者の作成した財務諸表が適正に表示されていない場合を、財務諸表の虚偽表示といい、その原因が意図的か否かによって不正と誤謬(ごびゅう)に分けられる。監査基準は、「財務諸表の表示が適正である旨の監査人の意見は、財務諸表には、全体として重要な虚偽の表示がないということについて、合理的な保証を得たとの監査人の判断を含んでいる」(第一 監査の目的)としている。監査人の監査業務は、費用的・時間的な制約から抽出による試査とならざるを得ない点、企業側の内部統制に依存せざるを得ない点、入手できる監査証拠は伝票等の間接的な証拠である点、会計処理は将来事象に対する経営者の判断を含むことが多い点などに固有の限界があり、虚偽表示の発見には一定の責任上の限定がある²⁵。しかしながら、不正によ

¹⁸ 昭和 23 (1948) 年の公認会計士法により、従前の計理士法(昭和 2 年法律第 31 号)が廃止され、高度専門職としての公認会計士の資格制度が発足したが、当時の日本公認会計士協会には、いまだ監査基準設定を担えるだけの実力が認められなかったことが背景にあるとされる(山浦久司『会計監査論 第 5 版』中央経済社, 2008, pp.73-95.)。

¹⁹ 昭和 31 (1956) 年には監査報告準則が追加された。なお、監査実施準則及び監査報告準則は、平成 14 (2002) 年の監査基準改訂に際して廃止された。

²⁰ 企業会計審議会の会計基準設定機能については、平成 13 (2001) 年設立の民間の企業会計基準委員会(財務会計基準機構)に移管されている。

²¹ 具体的には、日本公認会計士協会の公表する監査基準委員会報告書等が該当する。

²² 企業会計審議会「監査基準の改訂について」2002.1.25. 金融庁ウェブサイト <http://www.fsa.go.jp/singi/singi_kigyoutosin/f-20020125-1.pdf>

²³ 山浦 前掲注(18); 鳥羽至英ほか『財務諸表監査』国元書房, 2015, pp.110-132; 八田進二・町田祥弘『逐条解説で読み解く 監査基準のポイント』同文館出版, 2013, pp.3-20.

²⁴ 八田・町田 同上, pp.67-70; 山浦久司『監査論テキスト 第 6 版』中央経済社, 2015, pp.1-14.

²⁵ 「合理的な保証」の水準を達成するための監査手続の枠組みとして、現行監査基準(第三 実施基準 一 基本原則)は、監査リスク・アプローチを採用している。監査人が財務諸表の重要な虚偽の表示を看過して誤った意見を形成する「監査リスク」(AR: audit risk)は、関連する内部統制が存在していないとの仮定の上で財務諸表に重要な虚偽の表示がなされる「固有リスク」(IR: inherent risk)、財務諸表の重要な虚偽の表示が企業の内部統制によって防止又は適時に発見されない「統制リスク」(CR: control risk)及び企業の内部統制によって防止又は発見されなかった財務諸表の重要な虚偽の表示が監査手続を実施してもなお発見されない「発見リスク」(DR: detection risk)の積で表される。すなわち、 $AR=IR \times CR \times DR$ 、あるいは $DR=AR/(IR \times CR)$ となり、監査人は、企業内外の経営環境や内部統制の欠陥(⇒ $IR \times CR$)を評価した上で、監査手続の水準(⇒ DR)を調整することとなる(企業会計審議会 前掲注(22))。平成 17 (2005) 年の監査基準改訂では、経営者の判断が財務諸表全体の重要な虚偽表示をもたらすリスクに対応するため、より実務的に改良されたアプローチが採用された(同「監査基準の改訂につ

る虚偽表示のうち、利益の過大計上（粉飾決算）を見逃さないという点については、財務諸表の利用者への影響の大きさから、監査人は特に重きを置くべきであると考えられている。²⁶

3 会計監査の担い手

金商法第193条の2第1項は、上場会社の財務諸表について、「（会社と）特別の利害関係のない公認会計士又は監査法人の監査証明を受けなければならない」としている²⁷。公認会計士制度は、戦後、証券取引法（現在の金商法）の財務諸表監査の担い手として、公認会計士法によって導入されたものである。審査会が実施する国家試験の合格と特殊法人である日本公認会計士協会が行う実務補習等の修了を要件として、協会が備える公認会計士名簿に登録されることで公認会計士となることとされている。²⁸

一方、監査法人制度は、昭和41（1966）年の公認会計士法改正により創設されたものである。昭和39（1964）年から翌年にかけての証券不況期には、上場大企業の経営破綻が続出し、株主、債権者、下請業者、従業員等に不測の損害をもたらした。特に大手特殊鋼メーカー・山陽特殊製鋼株式会社の破綻は、負債総額480億円という戦後最大の企業倒産（当時）となったが、同社は131億円に上る粉飾決算を行っていたことが発覚した。個人事務所又は共同監査形態で行われていた当時の監査体制が、巨大企業を前にして知識・技能や発言力の面で脆弱（ぜいじゃく）であることが明らかとなり、公認会計士の組織的な結合（法人化）による監査の強化が求められた。そこで、5人以上の公認会計士が社員となり、定款を作成して設立登記し、内閣総理大臣に届け出ること、法人として監査業務を行う監査法人を設置できることとされた。²⁹

監査法人の社員の責任は、当初、無限連帯責任³⁰とされたが、法人の大規模化の進行とともに有限責任制の導入を求める声が強まり、現在では、一定の内部管理体制の整備等を要件に有限責任監査法人も認められている。また、無限責任監査法人においても、指定社員制度が導入され、特定の監査業務について担当社員を指定した場合は、当該社員以外の社員は当該業務執行の権限と代表権を持たず、出資金の範囲で責任を負うこととされている³¹。なお、グローバル化の進展や監査業務の複雑化は、監査市場の寡占化をもたらしており³²、直近では、4大監査法人（新日本、トーマツ、あずさ、PwCあらた）が上場企業の監査の7割超を担当している³³。

4 不正リスク対応基準

平成23（2011）年に発覚したオリンパスの不正会計事案³⁴においては、経営者らが不正に深

いて」2005.10.28. 金融庁ウェブサイト <<http://www.fsa.go.jp/news/newsj/17/singi/f-20051028-8/01.pdf>>）。

²⁶ 山浦 前掲注(24), pp.1-14, 77-139; 鳥羽ほか 前掲注(23), pp.65-86, 239-265.

²⁷ また、会社法第337条第1項は、「会計監査人は、公認会計士又は監査法人でなければならない」としている。

²⁸ 鳥羽ほか 前掲注(23), pp.41-64.

²⁹ 同上; 朴大栄編著『監査法人の独立性と組織ガバナンス』同文館出版, 2014, pp.3-26.

³⁰ 業務に関連して発生した債務（損害賠償債務）について、法人の財産で弁済できない場合、非違行為に関係しない社員を含めた全社員が連帯して弁済の責任を負うこととなる。

³¹ 鳥羽ほか 前掲注(23), p.51. ただし、被監査会社以外の善意の第三者には、従来どおり無限連帯責任を負う。

³² 須田一幸ほか編著『会計操作—その実態と識別法、株価への影響—』ダイヤモンド社, 2007, pp.75-84.

³³ 伊藤歩「監査法人の担当企業 4大法人が上場企業の75%担当 売上高1兆円超はあずさが首位」『エコノミスト』94巻2号, 2016.1.12, pp.26-27.

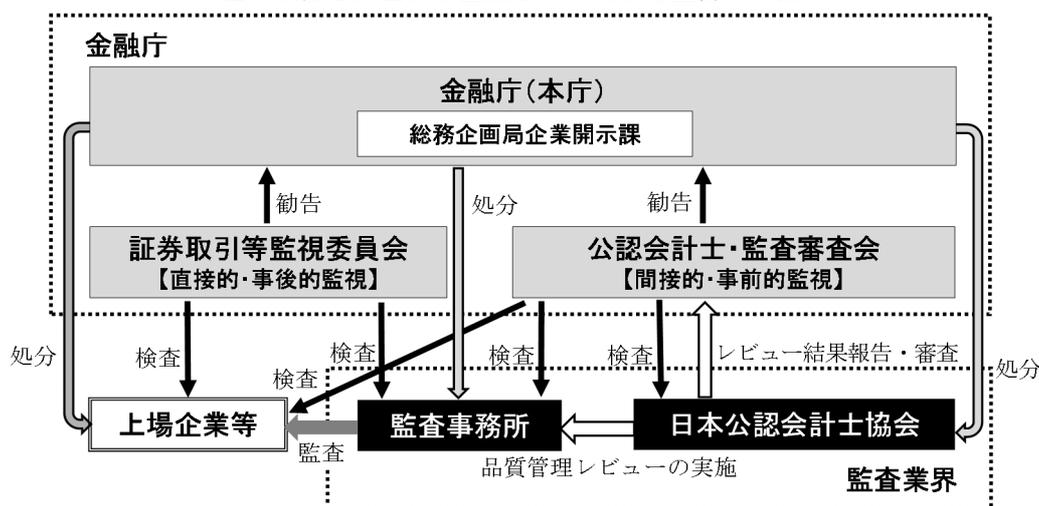
³⁴ バブル経済崩壊に伴って生じた巨額の損失の計上を、長期間にわたって先延ばしした上で、不正なスキームを用いてオリンパス本体から切り離し、他社の買収に際して買収額を膨らませることで「のれん」（他企業を買収したとき、その企業の超過収益力に対して支払われた額を指すが、具体的には買収金額が被買収企業の純資産額を上回

く関わっていたため、長年にわたって監査人が不正を見抜けなかった。これを受けて、企業会計審議会は、従来よりも不正対応に踏み込んだ基準として、平成 25（2013）年 3 月、「監査における不正リスク対応基準」（以下「不正リスク対応基準」という。）を設定した³⁵。不正リスク対応基準には、職業的懐疑心の強調、不正リスクに対応した監査の実施、不正リスクに対応した監査事務所の品質管理が規定されたが、監査業界の一部には、これを単なる精神的訓話と受け取る向きもあり³⁶、結果的に東芝事件を防げなかった。³⁷

5 品質管理レビューと審査

監査業務は、公認会計士にのみ認められた独占的業務であるため、その品質管理については業界による自主規制が求められる。協会は、会員が実施した監査業務について品質管理レビューを実施し、その結果を公表している³⁸。また、審査会は、協会から品質管理レビューの結果報告を受けて審査を行い、必要と認める場合には、協会や監査事務所、被監査会社等に対する検査や行政処分等の勧告を行うことができる（図）。³⁹

図 公認会計士及び監査法人に対する監督の仕組み



(出典) 証券取引等監視委員会「証券取引等監視委員会の取組み—四半世紀の活動を踏まえた新たなステージへ—」2017.1. 金融庁ウェブサイト <<http://www.fsa.go.jp/sesc/aboutsesc/pamphlet.pdf>>; 公認会計士・監査審査会「公認会計士・監査審査会」2016.10. 同 <<http://www.fsa.go.jp/cpaob/shinsakai/pamphlet/pamphlet-j.pdf>>; 鳥羽至英ほか『財務諸表監査』国元書房, 2015, pp.42-64 を基に筆者作成。

る部分を資産として認識し、計上する。日本基準による会計では、20 年以内の所定の年数にわたり、規則的な方法により減価償却を行うことが求められている。)に転換して、最終的にはのれんの償却として処理していた(鳥羽ほか 前掲注(23), pp.1-6.)。なお、同社が設置した第三者委員会の報告書は、監査法人について、「十分機能を果たさなかった」としている(オリンパス株式会社第三者委員会「調査報告書」2011.12.6, pp.159-176, 181. <http://www.olympus.co.jp/jp/common/pdf/ifl11206corpj_6.pdf>)。

³⁵ 企業会計審議会監査部会「監査基準の改訂及び監査における不正リスク対応基準の設定について」2013.3.13. 金融庁ウェブサイト <http://www.fsa.go.jp/singi/singi_kigyoutosin/20130314/01.pdf> 不正リスク対応基準は、平成 17（2005）年に設定された「監査に関する品質管理基準」と共に、監査基準の子基準に位置付けられる。

³⁶ 浜田 前掲注(12), pp.11-15.

³⁷ 山浦 前掲注(24), pp.141-150; 八田・町田 前掲注(23), pp.49-63, 281-312.

³⁸ レビューの種類・頻度等は、事務所規模・大会社の担当の有無等により異なる(日本公認会計士協会品質管理委員会「品質管理レビュー制度 Q&A」2015.9.24. <http://www.hp.jicpa.or.jp/ippan/jicpa_pr/news/files/5-30-0-2-20151015.pdf>.)。

³⁹ 山浦 前掲注(24), pp.59-76; 鳥羽ほか 前掲注(23), pp.41-64.

II 会計監査の信頼性確保のための方策

金融庁は、東芝問題をはじめとする会計不正事案や株式新規公開 (IPO: initial public offering) をめぐる会計上の問題⁴⁰を受けて、平成 27 (2015) 年 9 月、経済界、学者、公認会計士、アナリストなど関係各界の有識者からなる「会計監査の在り方に関する懇談会」(座長: 脇田良一名古屋経済大学教授。以下「懇談会」という。)を設置し、会計監査の信頼性を確保するための方策について議論を行った。懇談会は、平成 28 (2016) 年 3 月に議論を取りまとめた提言を公表した(表 2)⁴¹。

提言は、監査法人等が実効的なガバナンスの下でマネジメントを機能させ、企業と共に高品質で透明性の高い監査を実施すること、企業やその株主が監査品質を適切に評価し、それを踏まえて監査を依頼するようになること、高品質な監査を提供することが監査報酬の向上等につながるようにすること、などを旨とする。以下、主な施策⁴²について、その概要を述べる。

1 監査法人のガバナンス・コード

懇談会の提言においては、社員による経営参画と相互監視により規律を確保することとされてきた監査法人の組織体制について、法人の大規模化の進展等により、経営陣によるマネジメントが十分に機能しなくなっているとの指摘がなされた。金融庁は、平成 28 (2016) 年 7 月、「監査法人のガバナンス・コードに関する有識者検討会」(座長: 関哲夫みずほフィナンシャルグループ取締役。以下「検討会」という。)を設置し、監査法人の実効的なガバナンス確立のための原則(プリンシプル)を示すコードの策定を進めた⁴³。

(1) プリンシプル・ベースの監督

規制手法の上で、プリンシプルに対置されるのは、ルールである。我が国の戦後の金融行政は、長らく業者を育成しつつ取り締まる裁量型行政であったが、次第にその過剰介入や密室性が批判されるに至り、平成 8 (1996) 年に金融システム改革(日本版ビッグバン)が開始されると、事前に規制内容を明示するルール型行政が目指された⁴⁴。一方で、平成 19 (2007) 年頃から金融庁は、詳細な規制内容を設定・適用するルール型の手法と並んで、遵守すべき原則を示した上で、経営の自由度を確保しながら創意工夫による自主的な取組を促すプリンシプル型

⁴⁰ 平成 26 (2014) 年頃から、新規上場の直後に業績予想を下方修正したり、不祥事が発覚したりする例が相次ぎ、平成 27 (2015) 年 3 月、日本取引所グループが引受証券会社や監査法人に対して上場審査の強化等を要請する声明を発売した(日本取引所グループ「最近の新規公開を巡る問題と対応について」2015.3.31。<<http://www.jpx.co.jp/news/1020/nlsgeu000000u0hx-att/20150331.pdf>>; 「活況ムードに冷や水 続出するお粗末 IPO」『週刊東洋経済』6587号, 2015.4.18, pp.20-21。)

⁴¹ 会計監査の在り方に関する懇談会「会計監査の信頼性確保のために」2016.3.8。金融庁ウェブサイト <<http://www.fsa.go.jp/news/27/singi/20160308-1/01.pdf>>

⁴² 金融庁は、監査法人のガバナンス・コード、監査法人のローテーション制度、監査報告書の透明化について取組を進めている(金融庁「平成 28 事務年度 金融行政方針」2016.10。<<http://www.fsa.go.jp/news/28/20161021-3/02.pdf>>)。

⁴³ 監査法人のガバナンス・コードに関する有識者検討会「「監査法人の組織的な運営に関する原則」(監査法人のガバナンス・コード)(案)の策定について」2016.12.15。金融庁ウェブサイト <<http://www.fsa.go.jp/news/28/sonota/20161215-1/01.pdf>>

⁴⁴ 伊藤邦雄・上村達男編著『金融ビッグバン会計と法—会計・商法・証券取引法・税制等の方向—』中央経済社, 1998, pp.145-155。

表2 「会計監査の在り方に関する懇談会」提言における施策の全体像

目的	施策	施策の説明
監査法人のマネジメントの強化	監査法人のガバナンス・コード	監査法人の組織的な運営のためのプリンシプルの確立（職業的懐疑心の発揮を確保するためのリーダーシップの発揮、運営・監督態勢、人材啓発、人事配置・評価等） ガバナンス・コードの遵守状況についての開示
	大手上場会社等の監査を担える監査法人を増やす環境整備	ガバナンス・コードの適用による、大手・準大手監査法人の監査品質の向上 当局と大手・準大手監査法人との定期的な対話（協議会の設置）
会計監査に関する情報の株主等への提供の充実	企業による会計監査に関する開示の充実	有価証券報告書等における、会計監査に関する開示内容の充実
	会計監査の内容等に関する情報提供の充実	監査法人による情報提供の充実（監査法人のガバナンス体制や運営状況に係る情報提供等）
		監査報告書の透明化（監査に際し着眼した重要な虚偽記載リスクの説明）
		▶ 監査品質を測定する指標（AQI）の策定
		監査人の交替理由等に関する開示の充実
審査会のモニタリング活動に係る情報提供の充実（「モニタリングレポート」の作成・公表等）		
企業不正を見抜く力の向上	会計士個人の力量の向上と組織としての職業的懐疑心の発揮	不正対応に係る教育研修の充実、関連する資格取得や企業への出向等の奨励（しょうよう）、監査チーム内のやり取りを通じたOJTの充実
	不正リスクに着眼した監査の実施	監査基準、不正リスク対応基準、品質管理基準等の実施の徹底
「第三者の眼」による会計監査の品質のチェック	監査法人の独立性の確保	監査法人のローテーション制度についての調査の実施
	当局の検査・監督態勢の強化	審査会の検査の適時性・実効性の向上
		審査会の検査と協会の品質管理レビューとの適切な役割分担の検討
	協会の自主規制機能の強化	監査法人に対する監督の枠組みの検証
品質管理レビュー等の見直し 自主規制機能の強化 教育研修の在り方の見直し		
高品質な会計監査を実施するための環境の整備	企業の会計監査に関するガバナンスの強化	（コーポレートガバナンス・コードに基づく）各企業における監査人の選定・評価のための基準の策定
		各企業における適正な監査の確保への取組（監査役会・監査委員会等の独立性・実効性確保と会計監査人との連携の強化、適切な監査時間の確保、監査報酬の決定の在り方等）
	実効的な内部統制の確保	内部統制報告制度の運用と実効性の検証
	監査におけるITの活用	協会において検討を継続
その他	試験制度・実務補習等の在り方の検討	

（出典）「会計監査の信頼性確保に向けて」2016.3. 金融庁ウェブサイト <<http://www.fsa.go.jp/singi/kaikeikansanoarika/ta/siryou/20160308-1.pdf>> を基に筆者作成。

の手法を採用し始めた⁴⁵。平成 26（2014）年には、機関投資家に期待される役割を示した「日本版スチュワードシップ・コード」が金融庁から公表され⁴⁶、翌年には、上場会社の望ましい企業統治の在り方を示した「コーポレートガバナンス・コード」が東京証券取引所から公表されている⁴⁷。これらのコードは、原則の実施を法的に強制するのではなく、ある原則を実施する

⁴⁵ 佐藤隆文「金融規制の質的向上について（ベター・レギュレーションへの取組み）」2007.7.31. 金融庁ウェブサイト <<http://www.fsa.go.jp/common/conference/danwa/20070731.html>>

⁴⁶ 日本版スチュワードシップ・コードに関する有識者検討会「「責任ある機関投資家」の諸原則<日本版スチュワードシップ・コード>—投資と対話を通じて企業の持続的成長を促すために—」2014.2.26. 金融庁ウェブサイト <<http://www.fsa.go.jp/news/25/singi/20140227-2/04.pdf>>

⁴⁷ 東京証券取引所「コーポレートガバナンス・コード—会社の持続的な成長と中長期的な企業価値の向上のために—」2015.6.1. 日本取引所グループウェブサイト <<http://www.jpx.co.jp/equities/listing/cg/tvdivq0000008jdy-att/code.pdf>>; コーポレートガバナンス・コードの策定に関する有識者会議「コーポレートガバナンス・コード原案—会社の持続的な成長と中長期的な企業価値の向上のために—」2015.3.5. 金融庁ウェブサイト <<http://www.fsa.go.jp/news/26/>>

か、実施しない場合にはその理由を説明することを求める規律（コンプライ・オア・エクスプレイン・ルール）を採用している。各主体がその実情に応じて規範の実施を選択できるようにすることで、規制の柔軟性を確保し、また説明責任を課すことによって、一般的に望ましい実施形態の採用が促進されると考えられている⁴⁸。

(2) 透明性報告書

平成 28（2016）年 12 月に公表された「監査法人の組織的な運営に関する原則（監査法人のガバナンス・コード）（案）」（以下「コード案」という。）には、大手監査法人によるガバナンス改革に向けた自主的な取組や、監査法人のガバナンス・コード策定で先行する英国⁴⁹及びオランダ⁵⁰の取組を参考に、5 つの原則（表 3）とその考え方、22 の指針が示された。⁵¹

表 3 監査法人のガバナンス・コード（案）の 5 つの原則

監査法人が果たすべき役割	
1	監査法人は、会計監査を通じて企業の財務情報の信頼性を確保し、資本市場の参加者等の保護を図り、もって国民経済の健全な発展に寄与する公益的な役割を有している。これを果たすため、監査法人は、法人の構成員による自由闊達（かつたつ）な議論と相互啓発を促し、その能力を十分に発揮させ、会計監査の品質を組織として持続的に向上させるべきである。
組織体制	
2	監査法人は、会計監査の品質の持続的な向上に向けた法人全体の組織的な運営を実現するため、実効的に経営（マネジメント）機能を発揮すべきである。
3	監査法人は、監査法人の経営から独立した立場で経営機能の実効性を監督・評価し、それを通じて、経営の実効性の発揮を支援する機能を確保すべきである。
業務運営	
4	監査法人は、組織的な運営を実効的に行うための業務体制を整備すべきである。また、人材の育成・確保を強化し、法人内及び被監査会社等との間において会計監査の品質の向上に向けた意見交換や議論を積極的に行うべきである。
透明性の確保	
5	監査法人は、本原則の適用状況などについて、資本市場の参加者等が適切に評価できるよう、十分な透明性を確保すべきである。また、組織的な運営の改善に向け、法人の取組に対する内外の評価を活用すべきである。

(注 1) 「原則・考え方・指針」で構成されるコード案のうち、「原則」部分を示した。ただし、用字は整えた。
 (注 2) 原則 3 は、外部の第三者を構成員に含む監督・評価機関の設置を求めており、英国のコードが規定する独立非業務執行役員（INEs: independent non-executives）制度を想定したものと考えられる。ただし、平成 28（2016）年に改訂された英国のコードが、INEs を 3 名以上とすることが望ましいとしたのに対して、コード案では人数規定等は置かれていない（町田祥弘「じっくり語ろう監査のはなし（第 10 回）監査法人のガバナンス・コードで品質は高まりますか？」『企業会計』69 巻 2 号, 2017.2, pp.72-80.）。
 (出典) 監査法人のガバナンス・コードに関する有識者検討会「「監査法人の組織的な運営に関する原則」（監査法人のガバナンス・コード）（案）の策定について」2016.12.15. 金融庁ウェブサイト <<http://www.fsa.go.jp/news/28/sonota/20161215-1/01.pdf>> を基に筆者作成。

原則 1～4 が監査法人内部における体制整備等を規定するのに対して、原則 5 は外部に向けた情報開示等を規定し、具体策として透明性報告書の作成を例示している（指針 5-1）。透明性報告書とは、諸外国の監査事務所において、被監査会社やその株主を念頭に作成されている組

sonota/20150305-1/04.pdf>

⁴⁸ 田中 前掲注(17), pp.150-152.

⁴⁹ Financial Reporting Council, “Audit Firm Governance Code Revised 2016,” 2016.7. <<https://www.frc.org.uk/Our-Work/Publications/FRC-Board/Audit-Firm-Governance-Code-Revised-2016.pdf>>

⁵⁰ Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants, “Oversight and transparency: A code for audit firms holding a PIE licence,” 2012. <<https://www.nba.nl/Documents/Publicaties-downloads/2012/Dutch-Code-for-audit-firms-2012.pdf>>

⁵¹ 監査法人のガバナンス・コードに関する有識者検討会 前掲注(43)

織体制や業務運営に関する報告書であり、企業が財務情報・非財務情報（環境や社会への配慮、ガバナンス等）を公表する統合報告書に相当するものである⁵²。コード案は、原則 1~4 が定める事項について透明性報告書において説明すべきとし（指針 5-2）、これを基に資本市場の参加者等との意見交換等に努めるべきとしている（指針 5-3~5-5）。なお、透明性報告書に関しては、世界各国の証券監督当局や証券取引所等で構成される証券監督者国際機構（IOSCO: International Organization of Securities Commissions）が指針を示しており⁵³、国際的に広く行われつつある実務となっている。⁵⁴

(3) 大手上場企業の監査を担える監査法人の育成

懇談会の提言は、監査市場の寡占化⁵⁵により品質向上に向けた競争が阻害されている懸念があるとして、大手上場企業の監査を担い得るよう、準大手監査法人等を育成していくことが課題であるとした。ガバナンス・コードの策定は、準大手監査法人のマネジメントを機能させ、監査品質の向上に資することが期待される⁵⁶。コード案においても、具体的な適用範囲⁵⁷は明示されないものの、「大手企業等の監査を担う大手監査法人における組織的な運営の姿を念頭に策定」したとされている⁵⁸。ただし、我が国においては、寡占化の一方で、中小監査法人や個人事務所が上場企業の監査を担う例も見られ、監査品質の確保の観点からは、上場企業の監査を一定規模以上の監査法人に限定することが望ましいとの意見も見られる⁵⁹。

(4) その他

英国の監査事務所のガバナンス・コードは、上場企業のコーポレートガバナンス・コードの内容を取り入れており、株主等に馴染みのある後者との整合性を重視している。一方で検討会のコード案には、この点について特段の配慮は見られない。また、英国のコードは、EUにおける監査法人のローテーション制度（後述）を前提としており、ガバナンスへの評価は、市場競争を通じて監査契約の面で如実に表れてくると考えられる。しかしながら、懇談会の提言においては、ローテーション制度の導入は検討事項にとどまっており、監査契約が固定化しがちとされる我が国において、コード案における監査品質向上等を評価する枠組みが不明確であるとの指摘が見られる。⁶⁰

⁵² 我が国においても、一部の監査法人で導入例が見られる（PwC あらた有限責任監査法人「監査品質に関する報告書—Transparency Report 2016—」2016.10.21. <<http://www.pwc.com/jp/ja/assurance/corporate/assets/pdf/transparency-report-2016.pdf>> など）。

⁵³ Board of the International Organization of Securities Commissions, “Transparency of Firms that Audit Public Companies: Final Report,” FR24/2015, 2015.11. <<https://www.iosco.org/library/pubdocs/pdf/IOSCOPD511.pdf>>

⁵⁴ 町田祥弘「じっくり語ろう監査のはなし（第10回）監査法人のガバナンス・コードで品質は高まりますか？」『企業会計』69巻2号, 2017.2, pp.72-80.

⁵⁵ 伊藤 前掲注(33)によると、上場企業に占める監査担当企業のシェアは、大手4法人で計75%、これに準大手5法人を加えると計84%となる。ただし、大手4法人の数値には、PwCメンバーファームの京都監査法人を含む。

⁵⁶ 会計監査の在り方に関する懇談会 前掲注(41)

⁵⁷ 英国及びオランダでは、上場企業を監査する（資格を有する）監査法人がガバナンス・コードの適用対象とされており、それぞれ7法人、9法人が該当する（「監査法人のガバナンス・コードの策定について」（監査法人のガバナンス・コードに関する有識者検討会（第1回）資料3）2016.7.15. 金融庁ウェブサイト <http://www.fsa.go.jp/singi/governance_code/siryoku/20160715/03.pdf>）。

⁵⁸ 監査法人のガバナンス・コードに関する有識者検討会 前掲注(43)

⁵⁹ 町田祥弘「EUや米国で導入や検討進む監査法人の強制的交代制」『エコノミスト』前掲注(33), pp.24-25.

⁶⁰ 町田 前掲注(54)

2 監査法人のローテーション制度

会計監査は、企業の会計記録という外部に公表されない情報を取り扱うことから、その過程は一種のブラックボックスとなりがちである。監査人には、信頼性確保のため、精神的・外観的な独立性が強く求められる。被監査会社との間に特別の利害関係を有する場合や監査業務と両立し得ない非監査業務⁶¹に従事している場合等については、監査業務の提供が禁止されている。また、長期間にわたって同一の企業を担当することにより、職業的懐疑心を発揮することが困難となることも懸念される。公認会計士法は、大会社等の監査について、監査法人の同一社員が7連続会計期間を超えて従事することを禁止する（第34条の11の3）などの規定を置いている。⁶²

懇談会の議論においては、被監査会社とのなれ合いを防ぐ観点から、監査法人を一定期間ごとに強制的に交代させるローテーション制度の導入についても検討された。EUにおいては、平成26（2014）年に、同一の上場企業等に対する監査業務の提供を原則最長10年間とし、再度選任されるには、4年間のインターバルを置く制度を導入するEU指令が発出されている⁶³。一方で、交代に伴うコスト増を懸念する企業の声⁶⁴や、監査人の知識・経験の蓄積が中断されることによって被監査会社との力関係が弱くなる⁶⁵、頻繁な入札にさらされることで監査報酬の低下を招き、かえって監査の品質が低下するおそれがある⁶⁶、などの指摘も見られ、懇談会の提言では、金融庁において調査・分析を行うこととされた。⁶⁷

3 監査報告書の透明化

企業の株主は、会計監査の最終的な受益者であり、株主総会において監査人の選・解任を決定する役割を担う。株主が適切な判断を下すためには、必要な情報提供が行われることが前提となるが、現状において、企業や監査法人による会計監査に関する情報提供は十分とは言えない。また、資本市場の側においても、会計監査に対する関心は必ずしも高くないとされる。⁶⁸

監査人が会計監査の結論（監査意見）を表明する監査報告書について、記載内容を増やすこと（長文化）により財務諸表の利用者への情報提供を充実させ、会計監査の透明性を高めようとの主張は以前から見られ⁶⁹、懇談会提言においても検討を進めるべきであるとされた。監査報告書の記載事項は、監査基準（第四 報告基準）に定められ、実務上は協会の実務指針⁷⁰が示

⁶¹ 会計帳簿の記帳代行、財務書類の調製、被監査会社の経営判断に関与すると認められる業務等が該当する。

⁶² 山浦 前掲注(24), pp.59-76; 鳥羽ほか 前掲注(23), pp.133-148.

⁶³ REGULATION (EU) No 537/2014 OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL of 16 April 2014 on specific requirements regarding statutory audit of public-interest entities and repealing Commission Decision 2005/909/EC; 甲斐幸子「解説 欧州連合 改正法定監査指令及び社会的影響度の高い事業体の法定監査に関する規則について」『会計・監査ジャーナル』710号, 2014.9, pp.21-33; 町田 前掲注(59)

⁶⁴ 「監査法人の交代制検討 企業とのなれ合い防止、統治指針浮上（ビジネス Q&A）」『日経産業新聞』2016.9.14.

⁶⁵ 磯山友幸「東芝と会計士 東芝問題で監査制度存亡の危機 会計士と企業の「力関係」に変化」『エコノミスト』前掲注(33), pp.20-22.

⁶⁶ 「揺れる監査（下）なれ合い防ぐ決め手模索 監査法人の交代制も課題に」『日本経済新聞』2016.9.30.

⁶⁷ 会計監査の在り方に関する懇談会 前掲注(41); 脇田良一ほか「会計監査の信頼性をいかに確保するか—会計監査の在り方に関する懇談会」提言を受けて—『企業会計』68巻7号, 2016.7, pp.55-76.

⁶⁸ 脇田ほか 同上

⁶⁹ 英国においては、長文化された監査報告書が平成20（2012）年から導入されている（内野逸勢「国際監査・保証基準審議会の「監査報告書の改訂（長文化）」に見る監査およびガバナンスの本質的な課題—ユーザー重視の監査基準と資本市場の信頼性向上に向けて—」『大和総研調査季報』22号, 2016.春季, pp.98-127.）。

⁷⁰ 日本公認会計士協会「監査報告書の文例」（監査・保証実務委員会実務指針第85号）2011.7.8。（最終改正2016.2.

す文例に則って作成されている。標準的な記載事項としては、宛名等に続いて、監査の対象、経営者の責任、監査人の責任が定型文で記され、監査意見及び追記情報を記載の上、末尾に監査人と企業との間の特別な利害関係の有無が定型文で記される。監査意見は、無限定適正意見、限定付適正意見、不適正意見及び意見不表明の類型で示され、特に説明を付すべき事項等がある場合は、意見の表明と区別した上で追記情報として記される場合がある。このように現行の監査報告書は、決まり文句（Boilerplate）と専門用語で簡潔に作文され、適否に単純化された形で監査意見を示している。そこで、監査報告書において、監査人が重要と判断した「監査上の主要な事項」（KAM: Key Audit Matters）等の詳細な記載を行うならば、財務諸表の利用者への情報提供を充実させることにつながり得る⁷¹。しかしながら、一方で、監査人が情報提供の領域へ踏み込むことで、二重責任の原則が曖昧になるとの懸念や、監査人ごとに異なった表記が行われることで、かえって利用者に混乱を生じるおそれがあるとの指摘も見られ、慎重な検討が必要と考えられる。⁷²

おわりに

平成 28（2016）年 4 月 20 日、監査監督機関国際フォーラム（IFIAR: International Forum of Independent Audit Regulators）は、ロンドンにおける年次会合において、翌年 4 月に常設事務局（本部）を東京に新設することを決定した。2000 年代初頭には、世界的に大規模な不正会計事案が相次ぎ⁷³、公的な監査監督機関の設立の機運が高まった。これを受けて、平成 14（2002）年に米国において、「2002 年上場企業会計改革及び投資家保護法」（通称「サーベンス・オクスリー（SOX）法」）⁷⁴が制定され、第 101 条に監査基準と会計業界を規制する自主規制機関として米国公開会社会計監督委員会（PCAOB: Public Company Accounting Oversight Board）の設立が規定された⁷⁵。また、平成 15（2003）年には、カナダとフランス、翌年には、英国と日本（公認会計士・監査審査会）でも監督機関が発足している。IFIAR は、これら監査監督当局の国際フォーラムとして、平成 18（2006）年 9 月に設立され、監査品質や規制に関する対話、規制活動に関する一貫性の向上等を目指した活動を行っている。⁷⁶

平成 20（2008）年のリーマンショック以降、金融安定理事会（FSB: Financial Stability Board）⁷⁷、

26.) <http://www.hp.jicpa.or.jp/specialized_field/files/2-8-85-2b-20160226.pdf>

⁷¹ 国際会計士連盟（IFAC: International Federation of Accountants）が公表する国際監査基準（ISA: International Standards on Auditing）は、監査人が監査報告書において KAM についてコミュニケーションを行うことを求めている。

⁷² 松本祥尚「第 10 章 監査報告」町田祥弘・松本祥尚編著『会計士監査制度の再構築』中央経済社、2012、pp.251-277; 山浦 前掲注(24)、pp.151-176; 町田祥弘「じっくり語ろう監査のはなし（第 11 回）監査報告書の拡充で品質は高まりますか?」『企業会計』69 巻 3 号、2017.3、pp.120-127。

⁷³ 主な企業名を挙げると、米国の大手エネルギー企業・エンロン（平成 13（2001）年）、大手電気通信事業者・ワールドコム（平成 14（2002）年）、イタリアの大手食品メーカー・パルマラット（平成 15（2003）年）など。

⁷⁴ Public Company Accounting Reform and Investor Protection Act of 2002, P.L. 107-204, 116 STAT. 745.

⁷⁵ 山本雅道『アメリカ証券取引法入門—基礎から学べるアメリカのビジネス法—』レクシスネクシス・ジャパン、2015、pp.11-33。

⁷⁶ 福岡恵美「監査監督機関国際フォーラム（IFIAR）2017 年に東京で常設事務局を始動」『会計・監査ジャーナル』29 巻 1 号、2017.1、pp.22-25。

⁷⁷ 世界各国の金融監督当局や金融監督当局による国際機関、国際金融機関等で構成され、リーマンショック以降、国際金融規制策定の中核機関となっている。平成 21（2009）年 4 月のロンドン・サミット宣言を踏まえ、旧金融安定化フォーラム（FSF: Financial Stability Forum）を改組して発足した。

バーゼル銀行監督委員会（BCBS: Basel Committee on Banking Supervision）⁷⁸、IOSCO 等を中心に、金融監督当局間で国際的な規制・監督における協力強化が図られてきた⁷⁹。会計分野においても、国際会計基準審議会（IASB: International Accounting Standards Board）⁸⁰が、国際財務報告基準（IFRS: International Financial Reporting Standards）の作成や会計基準の国際的な収れん（コンバージェンス）に取り組んできた。IFIAR は、これら諸機関と連携しつつ活動を強化してきたが、業務量増大に伴い常設の事務局機能が求められ、今回の決定に至った。

金融庁及び審査会は、我が国初となる金融分野の国際機関事務局の誘致に当たり、国際金融規制活動における我が国の発言力向上、東京の国際金融センターとしての地位向上⁸¹、グローバルな監査品質の向上への貢献を目指したという。我が国の会計専門家が IFIAR の運営や意見交換に積極的に携わることで、監査をめぐる国際的な動向に接する機会が増え、国内における監査品質向上につながることも期待されよう。また、グローバル企業を多数擁する我が国は、海外拠点を含むグループ監査の課題等について、議論に貢献し得るものと考えられる。⁸²

⁷⁸ 世界各国の中央銀行や金融監督当局が参加する会合であり、銀行監督の在り方等を討議している。

⁷⁹ 白川方明「マクロ・プルーデンスと中央銀行—日本証券アナリスト協会における講演—」2009.12.22. 日本銀行ウェブサイト <http://www.boj.or.jp/announcements/press/koen_2009/data/ko0912c.pdf>; 藤田勉『グローバル金融規制入門—厳格化する世界のルールとその影響—』中央経済社, 2015, pp.51-66.

⁸⁰ 当初先進 9 か国の会計士団体によって設立され、国際会計基準の設定を行ってきた国際会計基準委員会（IASB: International Accounting Standards Committee）を、平成 13（2001）年に改組して発足した。

⁸¹ 東京国際金融センター構想は、1980 年代から官民間わず繰り返し提言されてきた。最近では、「「日本再興戦略」改訂 2014—未来への挑戦—」（平成 26 年 6 月 24 日閣議決定）に、東京市場の「国際金融センターとしての地位確立」が明記された。平成 28（2016）年 11 月には、小池百合子東京都知事が「国際金融都市・東京」実現に向けた検討体制の創設を表明し、有識者による議論が進められている。IFIAR 事務局誘致についても、同構想の一環として取り組まれた（「国際金融都市・東京の実現」東京都政策企画局ウェブサイト <<http://www.seisakukikaku.metro.tokyo.jp/GFCT/japanese/>>）。

⁸² 福岡 前掲注(76)