

公認会計士法の改正による公認会計士協会の 機能の変化

多賀谷 充

【キーワード】 公認会計士法、上場会社等監査人登録、日本公認会計士協会、継続的専門
研修、倫理規則

1 はじめに

2022年5月に公認会計士法等の改正が行われた。改正事項の中で上場会社監査事務所登録の制度化（以下「登録制度」という。）に注目したい。上場会社を監査する公認会計士や監査法人を登録する仕組みは、日本公認会計士協会（公認会計士協会）が会則上の自主規制として2007年4月から始めたものであり、その基本的な形態は変えずに公認会計士法上の仕組みとして位置付けたように見える。この点、池田唯一氏は「制度の骨格があまり変わらないということであるのであれば、今回、なぜ法律改正までして制度の整備を図ったのか」が気になるとし、「協会の自主規制がその会員によってこれまで以上に強い規範性を持ったものとして受け止められるようにしていくとかといった効果が期待されている」とする一方、「登録制度の運用が、今後、行政当局の行政スタンスに強く依存するようになる可能性も考えられる」という指摘をしている¹⁾。

骨格は変わらないとしても、協会における登録認定の判断の仕組みも変更され、2021年に改訂された新たな品質管理基準²⁾に基づいて品質管理レビューが行われること、あるいは、継続的専門研修忌避による懲戒処分や公認会計士・監査審査会の検査権限の拡大なども監査業務に影響を及ぼすと考えられる。さらに、国際会計士倫理基準審議会による倫理規程の改訂を踏まえ、会則上の倫理規則が大幅に改正され³⁾報酬依存度による業務制限なども導入される。

今後、公認会計士法施行規則や公認会計士協会会則が改正・実施⁴⁾されていくことになるため、法改正の効果を検討することはまだできないが、上記の指摘を踏まえ、これらの諸規範の改正が相俟って新たな登録制度における適格性や取消しの判断などの実務を担う協会とその会則の運用にどのような影響が生じ得るのかを検討してみたい。

2 公認会計士法改正の概要

2.1 公認会計士法の改正経緯

公認会計士監査に関する諸問題については、金融庁で「会計監査の在り方に関する懇談会」（在り方懇）から、2015年3月8日に「会計監査の信頼性確保のために」との提言が出され、監査人法人のガバナンス・コードが導入されるなどの対応が図られた。金融庁の井上俊剛審議官⁵⁾によれば、コロナ対応などもあり2021年から法改正の議論ができるようになり、公認会計士協会のプロジェクトチーム⁶⁾とも議論して改正事項を絞り込み、9月から3回にわたって在り方懇で議論いただき11月12日に論点整理が公表されたとのことである。

金融庁では、同年11月22日に金融審議会総会に対する諮問を受け公認会計士制度部会の議論を経て2022年1月4日に「上場会社の監査品質の確保と公認会計士の能力発揮に向けて」とする報告書が取りまとめられた。本報告書の提言を受けて公認会計士法改正案が国会に提出され、衆参両議院で可決ののち改正法は同年5月18日に公布された⁷⁾。なお、この改正法において金融商品取引法も関連事項の改正が行われている。

【主な改正事項】

- ① 上場会社等監査人登録の法制度化（上場会社の登録監査人による監査の義務化）
- ② 業務制限の対象となる社員の範囲の緩和
- ③ 公認会計士協会によるCPE違反会員等の登録抹消権の拡大
- ④ 公認会計士・監査審査会の立入検査権の拡大
- ⑤ 実務経験期間の延長
- ⑥ 組織内会計士の登録事項に勤務先を追加
- ⑦ 公認会計士協会の会則に会計教育・啓発活動を追加

2.2 登録制度の法制度化の背景

前述の公認会計士法改正の経緯に述べた種々の検討過程において議論された結果、金融審議会公認会計士法制度部会報告（2022年1月4日）において、上場会社の監査を担う監査事務所の規律の在り方として、次のような報告がされた。

まず、昨今の監査環境の変化について、①上場企業の事業活動のグローバル化、業務内容の複雑化・多様化などにより企業の実態に困難さが増すことや、会計基準上の見積り要素の増大により、監査手続や品質管理体制にもより高い水準が求められている。②近年では上場会社の監査の担い手が大手監査法人から準大手監査法人や中小監査事務所に裾野が拡大しており、中小監査事務所を含む上場会社の監査の担い手全体の監査品質の一層の向上が急務となっている。③先般改訂された監査に関する品質管理基準では、上場会社等の監査を行う監

査事務所について、より充実した品質管理システムの整備・運用を求めている。④諸外国においては、上場会社等の監査を行う監査事務所に対して監査監督機関による規律付けを行う制度枠組みが講じられていることを挙げている。

このような認識のもとで登録制度の法制度化が行われたが、金融庁の井上俊剛氏が「中小監査法人については法人ごとに監査の品質にばらつきがあると考えております。…業務停止命令又は業務改善命令を発出せざるを得ない事例がありました。こういった事情から、特に中小監査法人をはじめとした、上場会社監査の担い手全体の監査の品質向上が急務であると考えており、…」と述べているように⁸⁾、特に②が重要なものと認識されたのではないかと考えられる。金融庁が公表した資料「公認会計士法改正の概要」⁹⁾によれば、2017年6月から2021年6月までの上場会社の監査人の増減は、累計大手監査法人は306件減少している反面、準大手監査法人95件及び中小監査事務所211件の増加となっている。この金融庁の資料では上場会社監査の担い手の裾野の拡大と表現しているが、明らかに大手監査法人から中小監査事務所へのシフトでありこの傾向が続くことが想定されているのではないかと思われる。これまでも特定の中小監査法人や公認会計士が繰り返し懲戒を受けているケースがあり、また、最近は限定付適正意見を利用したオピニオン・ショッピングが懸念されるような事例も見られることから¹⁰⁾、厳しい対応を図っていくことが今般の法改正の趣旨と言えるのではないか。

2.3 新たな登録制度の提言

金融審議会公認会計士制度部会では、次のような具体的対応策が提言された。

- (1) 上場会社等の財務書類の監査証明業務を行う監査法人等に上場会社監査を行うことについての登録を求める。
- (2) 登録を受けようとする監査法人等は、公認会計士協会に登録申請を行い、公認会計士協会により上場会社の監査を実施する者としての適格性の確認を受ける。
- (3) 登録を受けた監査法人等には、上場会社監査に係る体制整備や情報開示等についてより高い規律付けを求め、登録後に上場会社監査を公正・的確に実施する体制が整備されていないこと等が確認された場合には、公認会計士協会において登録を取り消すことができることとする。
- (4) 上場会社等は、金融商品取引法による財務諸表・内部統制報告書の監査証明は、上記の登録を受けた監査事務所から受けなければならないこととする。(金融商品取引法)

3 上場会社等監査人登録制度の創設

3.1 従来の公認会計士協会における上場会社監査事務所登録制度の目的

公認会計士協会の会則による登録制度は2007年4月から実施されており、その目的について、公認会計士協会では次のように説明されている¹¹⁾。

- ① 上場会社監査事務所登録制度とは、上場会社（現在、約3800社）を監査している事務所（現在、約270事務所）に対して、公認会計士協会の品質管理委員会に設ける「上場会社監査事務所部会」に登録を義務付け、登録監査事務所の品質管理体制への指導・監督を強化し、公認会計士監査の信頼性の向上を図ることを目的としております。
- ② 公認会計士協会は、平成11年以来、品質管理委員会に専属の品質管理レビューアーを常駐させ、レビューアーが監査事務所に直接出向き品質管理体制をレビューし、その結果に基づき監査の品質管理の状況について指導・監督を実施してきました。今回、この品質管理レビュー制度に登録制度を組み入れることとし、品質管理レビューを通じて、事務所の品質管理の状況等に相当な疑念があると認められた場合には、その程度に応じて次の4種類の措置を講じることにより、監査事務所の品質管理体制の一層の改善を促すことといたします。（以下略）

すなわち、公認会計士協会における登録制度は監査事務所の監査の品質管理体制の改善を促すことを目的としている。このため、上場会社を監査する監査事務所が高い品質管理レベルにあることを公認会計士協会が確認したことを公開することにより、上場会社監査事務所の品質を維持するとともに監査に対する信頼性を確保する効果を狙ったものと考えられる。

この制度が導入された背景として、不適切な監査を行った公認会計士等について公認会計士法による懲戒では登録抹消や業務停止ができるが、会則に基づく会員権の停止などの懲戒ではその効果が不十分ではないかという認識もあった。また、公認会計士法上の懲戒要件にあたらない監査手続きの不備については会則上の懲戒あるいは品質管理レビューによる改善指導という措置に留まるため、より実効性の高い対処が必要ではないかという問題意識から、諸外国の制度も参考に公認会計士協会の自主規制として考案されたものと理解している。もともと公認会計士協会会則により監査業務を直接制限するような規制は採られていないことから、登録制度においても監査事務所の監査業務が制限できるような権能は有していなかった。

3.2 新たな上場会社等監査人登録制度の概要

① 上場会社等の監査証明業務の禁止

公認会計士及び監査法人（監査法人等）は、公認会計士協会による上場会社等監査人名

簿への登録を受けなければ、上場会社等¹²⁾の財務書類について監査証明業務を行ってはならない（法第34条の34の2）との規定が置かれた（やむを得ない場合の特則がある）。

枠組みとしては、これまで同様に上場会社監査人名簿は公認会計士協会において登録事務を行う形式となっているが、名簿登録を受けないと監査証明業務ができなくなるという直接的な業務禁止規定である。

② 公認会計士協会の登録事務

上場会社等監査人名簿は従来と同じく公認会計士協会に備えることとされている（法34条の34の3）。監査法人等は公認会計士協会に所定の登録申請を行い、公認会計士協会が名簿登録の事務を行う。その際、品質管理体制の不備など登録拒否事由に該当する場合には登録を拒否しなければならないとされている（法第34条の34の3～34条の34の6）。

また、登録の取消し事由に該当するときは、公認会計士協会は登録を取り消すことができるとされている（法第34条の34の9）。登録の拒否及び登録の取消しに不服があるときは内閣総理大臣に対して審査請求ができることとされている。

③ 上場会社等監査法人の義務

登録した上場会社等監査人は、業務の品質の管理の状況を適切に評価し、その結果を公表する体制、監査証明業務を公正かつ的確に遂行するに足りる人的体制その他の当該業務を公正かつ的確に遂行するための業務管理体制を整備しなければならないことが法定された（法34条の34の14）。具体的内容については、人的体制、品質管理体制、品質管理の状況を公表する体制の整備などについて内閣府令に委任されているが、後述するように公認会計士協会会則における倫理規則（品質管理）や品質管理レビューとも重要な関連を有することとなった。

3.3 監査人登録の拒否と取消し事由

上記の上場監査人等の登録手続きに関して、登録拒否及び登録の取消事由が規定されている。

登録拒否の事由については、法第34条の34の6第1項において、①本制度による登録が抹消されてから3年間を経過しないとき（1号）、②申請者（監査法人の社員等を含む）が業務停止等の処分を受けている場合の一定期間（2号～4号）、③監査業務を公正・的確に遂行するための体制の整備が行われていないとき（5号）は、公認会計士協会は登録を拒否しなければならないと規定されている。

また、登録の取消しについては、法第34条の34の9において、上記の②及び③、不正の手段により登録を受けたとき、本登録に関する規定や命令に違反したときは、公認会計士協会は登録を取り消すことができるとされている。すなわち、登録拒否は法定事由により自動的に拒否されるが、登録取消しは「できる規定」であるため公認会計士協会の責任で判断する

こととなる。さらに、③に関しては次に述べるように公認会計士協会の実質的関与が規定されている。

3.4 監査業務の遂行体制

上記(3)の③の体制については、監査業務に関し「業務を公正かつ的確に遂行するに足りる人的体制その他の当該業務を公正かつ的確に遂行するための体制として内閣府令で定めるもの」と内閣府令に委任されており、内閣府令「公認会計士法施行規則」(以下「規則」)第87条に人的体制と品質管理体制に分けて以下のような内容の規定が置かれている。

○ 人的体制

- イ 十分な知識・経験を有する公認会計士の確保(監査法人の場合は過半数が登録後3年以上)
- ロ 申請者(監査法人の場合は社員の過半数)が次の要件の全てに該当すること
 - (1) 公認会計士協会の調査を拒否したことがある者でない
 - (2) 公認会計士協会の調査で監査証明業務の運営の状況に重大な不備があるとして公認会計士協会の認定を受けた者でないこと(申請前3年)

○ 品質管理体制

- イ 品質管理に係る専任部門の設置
- ロ 品質管理に主として従事する公認会計士(社員)の選任

なお、登録の取消し事由③に関する内容は上記の登録拒否事由の規則と同様である。

上記人的体制のロにいう「公認会計士協会の調査」(下線部)とは、公認会計士法第46条の9の2に定める調査であり、具体的には会則における品質管理レビューを指す。すなわち、公認会計士協会の行う品質管理レビューへの協力及びレビュー結果が登録可否の判断事由となる。このように登録拒否や登録取消しにおいて、公認会計士協会の品質管理レビューの結果が利用されることとなっており、公認会計士協会の品質管理レビューが法律上の業務制限に関わるものとなる。

4 公認会計士協会における関連会則等の改正

4.1 上場会社等監査人登録審査会の設置

公認会計士協会では、現在の上場会社監査事務所登録制度における登録事務は品質管理委員会及びその下部組織である上場会社監査事務所部会の職務とされているが、新たな登録制度においては、さらなる透明性、客観性の確保が求められることから、会則上の機関として、上場会社等監査人の登録の可否の判断及び取消の審査を担当する「上場会社等監査人登録審査会」を新設としている。

この審査会では、公認会計士協会会長をもって審査会長に充てることとし、構成員は上場会社の監査を担う監査事務所の在り方等について相当の見識を有する者から専任することを前提に、客観性を確保する目的から外部委員の比率が会員の比率より高くなる構成とするとされている。

また、登録の可否等の判断のために必要な事実を適切に公認会計士協会内で情報連携をするための体制の整備を行うことや登録監査人への質問や資料徴求や調査に関する規定を設けるとしている。なお、これまでの制度の上場会社監査事務所名簿は廃止するが、過去の抹消リストで開示している事項は引き続き開示するとしている。これは、従来の制度で問題があって登録抹消された監査人が制度切り替えにより情報開示が切断されないようにする措置と考えられる。

4.2 品質管理レビューの拡充

前述したとおり、上場会社等監査人の登録可否の判断および登録取消しの判断には、公認会計士協会の品質管理レビューへの対応状況やその結果が利用される。そこで、登録申請における登録拒否事由となる監査業務の遂行体制（規則第87条）の状況を確認するために、品質管理レビューの一つとして、通常レビューとは別に「登録の審査のためのレビュー」を導入することとし、品質管理レビュー基準等の改正を行うとしている。

申請者がこの登録の審査のためのレビューを正当な理由なく拒否した場合、レビュー、の結果、きわめて重大な不備事項又は重要な不備事項が見受けられ、辞退勧告の措置が講じられた場合には登録拒否事由に該当するとしている。なお、会則上、品質管理レビューの結果による措置には（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がある（会則第78条②）。

4.3 公認会計士協会による情報開示体制の強化

登録上場会社等監査人には前述のとおり一定の情報開示体制の整備が求められる（法第34条の34の14、規則第93条）。この情報開示体制の整備のもとで、登録上場会社等監査人は公認会計士協会のウェブサイトにおいてこの情報開示が行われることを受け入れることを求めるとしている。

公認会計士協会のウェブサイトでは、上記の法定開示事項と公認会計士協会の自主規制による開示事項の2種類の開示事項を一元的に開示するとし、登録上場会社等監査人が法定開示を行っていないことが確認された場合は登録取消しの対象とし、公認会計士協会のウェブサイトでの開示を行わない場合は当該監査人を監理区分に指定し自主規制に抵触している旨を開示することができるようにしている。

さらに、金融庁からの行政処分や公認会計士協会からの懲戒処分を受けている場合、その

量定が登録の取消し要件に該当しないときには懲戒処分等を受けた旨だけが一定期間開示されているが、新制度の透明性確保に寄与する観点から、量定の軽重にかかわらず処分理由等についても開示するとしている。

4.4 継続的専門研修（CPE）義務違反の判定と公認会計士の登録抹消

今回の法改正により公認会計士法第21条の公認会計士の登録抹消要件が整理された。第1項には従来の登録抹消要件である業務廃止、死亡、欠格条項の3要件を置き、第2項に資格審査会の議決に基づき公認会計士協会が登録を抹消することができる要件として、①不正の手段で登録を受けたとき、②心身の故障、③3年間以上継続的専門研修を受けていないとき、④2年以上継続して所在不明の4項目が規定された¹³⁾。②は従来からの規定であり、①、③及び④が新設された。この中で特に、③のいわゆるCPE義務違反については、近年、公認会計士協会でも単位不足や不正な受講などにより懲戒処分を受けた者が多数に及ぶなどの問題が生じていたことも背景となったものと考えられる。

CPE義務違反は継続的専門研修制度協議会（CPE協議会）において認定を行うが、違反が認定された場合には、登録審査会の審査を経て資格審査会の審査が開始できるように公認会計士協会の規定を改正するとしている。

なお、資格審査会は公認会計士法第46条の11の規定により公認会計士協会に設置され、公認会計士協会会長が会長となり他に金融庁職員、公認会計士、学識経験者で構成される合議体であるが、公認会計士協会の請求より審議を行い、その議を経て公認会計士協会が登録抹消の判断をすることとなるので、公認会計士協会が実質的にCPE義務違反による公認会計士の登録抹消権限を有することとなったといえる。

CPE義務違反については監査証明の適否に係るものではないため監査証明業務に係る行政処分の対象となっておらず、公認会計士協会として悪質な場合は退会勧告という懲戒処分に対応していた。今般、CPE義務違反が登録抹消の要件に追加されたことは、公認会計士の信用の保持にとってCPEは不可欠のものとして位置づけられるとともに、公認会計士登録が抹消されれば当然に公認会計士としての業務が全てできなくなるため、非常に強い効果をもたらすのではないかと考えられる。

5 公認会計士協会の機能の変容

5.1 行政的な権限の拡大による行政庁との関係

これまで公認会計士協会は公認会計士法に基づき公認会計士の登録事務を行っているが、その過程に裁量が入る余地はほとんどない。上場会社等監査人登録制度では、上述のとおり実質的に公認会計士法に基づく業務制限につながる権限を行使することとなる。また公

認会計士の登録抹消事由の追加とその判断過程では公認会計士協会としての裁量権が付与されている。これまで登録抹消や業務制限は行政庁の権限行使によっていた事務を公認会計士協会が行使するようになると一種の行政権の付与がなされたともいえる。

そもそも登録拒否や登録抹消に関する判断やそのための調査を公認会計士協会が担う必然性はない。自主規制に関することであれば自らが公認会計士協会として対応するであろうが、公認会計士協会会員の業務を直接規制するという法的効果を前提とすれば行政庁が担うことも当然にあり得よう。今後、虚偽証明を行った監査人に対しては公認会計士・監査審査会（PCAAOB）が検査を行い、その結果にもとづいて金融庁が行政処分を行うことと比較して考えると、監査人の適格性の判断の調査も PCAAOB が担うとしても違和感はない。

このような検討が行われたか否かはわからないが、前述したように上場会社の監査人が中小監査法人に移っている状況の中で信頼性への疑義が生じているとの認識のもとで登録審査における判断を PCAAOB が担うとなれば、公認会計士協会にとっては自主規制としての品質管理レビューの有用性が否定されることとなる。そこで、品質管理レビューの結果を登録の判断に用いる仕組みによって品質管理レビューの実効性を高めるとともに、運用責任を公認会計士協会に担わせることとしたのではないかと思料される。今後の品質管理レビューは相当の充実を図ることが必要となるとともに行政の監督も強化されるのではなからうか。

なお、公認会計士協会が行政上の立場に位置づけられる場合も生じる。例えば公認会計士協会が行った上場会社等監査人の登録抹消に係る不服審査の場合、金融庁が行政不服審査法における上級庁となることが法定されている。このような規定は従来の公認会計士の登録抹消においても存在するもののほとんど裁量の余地がない事由に関するものであった。今後、公認会計士協会の裁量の余地が大幅に増える中で、仮に不服審査に至らないとしても、金融庁との調整などを通して行政上の監督が強まるのではないかと思われる。

5.2 会則上の処分等の効果の変化と部分社会の法理

品質管理レビューは公認会計士法に規定する監査業務の調査として公認会計士協会が行うものではあるが、その実施方法は会則で定められ、品質管理レビューの結果による勧告などの措置は会則上の効果しかない。また、公認会計士協会が行う綱紀上の懲戒処分も、行政処分に類似しているように見えるが、公認会計士に業務停止などの業務制限ができるものではなく、会員権停止に加えて付加的処分として金融庁に行政処分請求することまでしかできない。懲戒とはいえあくまで会則上の指導・監督目的の行為であって、行政処分とは異なるものと位置づけられている。今後、品質管理レビューは、上場会社等監査人の登録の審査のためのレビューはもとより通常レビューも上場会社等監査人登録の際や登録抹消の実質的な判断根拠となる。また、会則上の懲戒処分については上場会社等監査人の登録抹消の直接的事由にはせず行政処分为事由とするという考え方を示しているが、行政処分請求の重みが増す

と考えられる。

いずれにせよ、ここでいわゆる部分社会の法理との関係が問題となる可能性が生じる。これまでは公認会計士協会の行う会員への種々の処分は公認会計士法上の行政処分や業務制限などに直接関係することはなく、あくまで会則に基づく公認会計士協会内の会員に対する措置として完結するものであった。もとより、公認会計士協会の懲戒処分に関しても不服審査会を置くなどの整備は行われているが、それでも司法判断を求めて訴訟を起こす会員もいる。その際、監査判断の妥当性や監査手続きの瑕疵などに関しては、監査基準や実務指針を基礎とした公認会計士協会の解釈や判断が部分社会の法理として機能してきたと思われる。部分社会の法理は法学的に種々の議論があり、ここではその法理自体には触れないが、例えば、品質管理基準に違反したことによる措置や処分が業務制限に関わることとなり、また倫理規則が業務制限に関わるようになる。公認会計士法により認められている身分や業務が公認会計士協会の判断により規制されると公認会計士協会内の規律を超えた効果をもたらすこととなる。そこで部分社会の法理がいままでと同じように機能するのかという問題が生じることも考えられる。

5.3 公認会計士協会の位置づけ

公認会計士協会の目的は「公認会計士業務の改善進歩を図るため、会員の指導、連絡及び監督に関する事務を行い、並びに公認会計士・の登録に関する事務を行うことを目的とする」(法第43条第2項、会則第2条)とされている¹⁴⁾。公認会計士協会は会則を定めなければならないが、会則変更は内閣総理大臣(金融庁)の認可により効力を生じることとなっている。このため、公認会計士協会は当然に行政上の監督を受けることとなるが、会則に定める範囲内で自律的な活動が保証されている。

この自律性に関しては、弁護士会の懲戒権(弁護士法第56条)は除名により弁護士資格を失わせることができるほど強く、税理士会の懲戒権は、現在の公認会計士協会と同様に内部的懲戒に留まるなど、強制加入制度が法定されている団体でも強弱がある。公認会計士協会は、公認会計士法により設立されている特別な法人であり、その目的の範疇で種々の権限を付与することに立法上の問題はないと考えられる。一方、今般の公認会計士法改正により公認会計士協会の機能が変容する可能性があるため、行政的な事務を担う範囲が拡大することから新たな課題が生じることも考えられる。そもそも従来の自律的な組織としての位置づけが変化していくことも考えられる。

今般の公認会計士法改正においてはPCAAOBの検査権限の拡大が行われた。これは従来、公認会計士協会からの品質管理レビューの結果報告に関する検査権のみが金融庁から委任されていたところ、虚偽証明等に係る検査権も委任されることとなった。これにより人員的にも金融庁の担当部署よりも余裕があるPCAAOBが虚偽証明等の疑義のある事案について直

接監査人の検査を行えることとなった。今般の公認会計士法改正は、上場会社等監査人登録制度の導入が目立つが、種々の効果が相乗して監査人に対する監督・検査体制を強化していくことが狙いであったのではないだろうか。

5 おわりに

会計士法改正に加えて、国際会計士倫理基準審議会（IESBA）の国際倫理規程の改正を受け、2022年7月の公認会計士協会総会において倫理規則の改正が行われた。この中に報酬依存度による監査業務の制限規定が導入された。上場会社等に対する監査報酬が5年連続して15%を超える場合には、監査人を辞任しなければならないこととなり、実質的業務制限につながる事となる。これまで倫理規則で独立性に関する規定が置かれていたが、法令に反するような場合以外は独立性違反としての懲戒には至らなかった。今後は、上場会社等監査人に登録されていても倫理規則によって業務制限がかかることになる。特に、監査証明業務に係る報酬が少数の上場会社に依存して場合が多い中小監査法人は、上場監査の監査を続けるためには報酬比率基準を満たすように監査先を増やすとともに登録上場会社等監査人として法令・会則の要求事項をみたしていくことが必要となり、影響が大きいと想定される。

こういった監査品質に関する監督の強化は行政の関与も強化されていく事となる。米国では、行政庁としてのSEC、上場会社の監督を担うPCAOB及びAICPAが公認会計士の監督を分担している。公認会計士監査制度全体の中でどのような組織がどのような役割を担うかについては、各国とも種々の相違がある¹⁵⁾。いずれにせよ、公認会計士監査制度の社会的信頼性の向上のため、公認会計士協会の基本的位置づけも検討していく必要がある。

注

- 1) 池田唯一「上場会社監査に関する登録制の導入について」『青山アカウンティング・レビュー』第12号、青山学院大学大学院会計プロフェッション研究センター、2022年12月
- 2) 金融庁企業会計審議会「監査に関する品質管理基準の改訂に関する意見書」2021年11月16日
- 3) 2022年7月25日に開催された日本公認会計士協会第56回定期総会において、「倫理規則の一部変更案」として承認されている。
- 4) 本稿執筆時点では関連する政令・府令及び公認会計協会会則の改正は行われていないため、金融庁が発表した「令和4年公認会計士法等改正に係る政令・内閣府令案の公表について」（令和4年10月21日）及び日本公認会計士協会が公表した「公認会計士法改正に関連する協会制度変更要綱」（2022年12月2日）」によっている。
- 5) 堀江正之、手塚正彦、石原秀威、佐藤淑子、加藤達也、井上俊剛「特別座談会 公認会計士法の改正について」『会計監査ジャーナル』第34巻第8号、p.9 日本公認会計士協会、2022年8月

- 6) 2019年に就任した公認会計士協会の手塚正彦会長のもとで公認会計士制度の検討を行うため組成された。前掲注(4) p.8参照
- 7) 令和4年法律第41号
- 8) 前掲注(4) p.10
- 9) 金融庁「公認会計士法及び金融商品取引法の一部を改正する法律概要」
(<https://www.fsa.go.jp/common/diet/208/02/gaiyou.pdf>)、2022.12.3閲覧
- 10) 多賀谷充「監査意見の多様化と監査の質に関する考察～オピニオン・ショッピング～」『会計プロフェッション』(青山学院大学大学院会計プロフェッション研究科)、2020年
- 11) 日本公認会計士公認会計士協会「上場会社監査事務所 登録制度」2007.3.9
(https://jicpa.or.jp/specialized_field/ver13.pdf) 2022.11.26閲覧
- 12) 具体的範囲は公認会計士法施行令第29条2規定にされている。
- 13) 不正登録及び2年以上の所在不明は、税理士法第25条において登録取消しができる要件とされている。
- 14) 会則改正により公認会計士協会の目的に会計教育が追加される予定である。
- 15) 詳細は、町田祥弘・蟹江章・小松義明・小俣光文・濱本明・佐久間義浩『各国監査制度の比較研究(2021年版)』監査制度研究会、ワーキング・ペーパー No.2021-2、青山学院大学大学院会計プロフェッション研究センター

(たがや みつる・青山学院大学大学院会計プロフェッション研究科教授)