

専門業務実務指針4400「合意された手続業務に係る実務指針」の解説（後編）

公認会計士 ゆうき ひでひこ 結城 秀彦

- ※ 以下の論稿は、合意された手続業務に関して、業務実施者（公認会計士等）にとって留意が必要な事項を主体として記載している。ただし、会計情報の読者には企業等関係者も多く含まれていることを勘案し、業務依頼者（企業等）・業務実施者共通の事項については★印を付し、便宜に供している。企業等関係者のうち、合意された手続業務に関心のおありの方は、まず★印の箇所を拾い読みされることをお勧めする。
- ※ 文中の略称については（前編）をご参照願いたい。

一 構成 一

（前編）

1. 専門業務実務指針4400の制定及びその背景
2. 専門実4400の想定する「合意された手続業務」とその特質
3. 合意された手続業務に関係する主体
4. 手続の実施の特質
5. 専門実4400の適用範囲～誰に、どのような業務に適用されるか？

（後編）

6. 品質管理、倫理規定の適用及び調書の保存
7. 業務契約の新規締結・更新・実施結果の利用者の追加
8. 手続実施結果と業務の実施過程において知るところとなった情報との矛盾とは？
9. 確認書
10. 報告
11. 適用開始時期

6. 品質管理、倫理規定の適用及び調書の保存

(1) 品質管理はどのように行うか？品基報第1号が適用されるのか？

専門実4400では、実務指針への準拠に関する業務の品質の維持の観点から、品基報第1号の適用を求めている（専門実4400第3項）、監査事務所レベルの品質管理を行うことを求めている。また、業務執行責任者は、監査事務所が定める品質管理のシステムに準拠し、実施する合意された手続業務の全体的な品質に責任を負わなければ

ならない（専門実4400第17項）。

品基報第1号の適用に当たり、「監査」は、適宜「合意された手続業務」と読み替えて適用する。例えば、監査事務所は、合意された手続業務に関して、少なくとも、(1) 品質管理に関する責任 (2) 職業倫理及び独立性 (3) 契約の新規の締結及び更新 (4) 専門要員の採用、教育・訓練、評価及び選任 (5) 業務の実施（審査を含む）(6) 品質管理のシステムの監視に関する方針及び手続からなる品質管理のシステムを整備し運用しなければならない。また、当該方針及び手続を内部規程やマニュアル等において文書化し、専門要員に伝達することが必要となる（品基報第1号第15項及び第16項参照）。

なお、審査に関する方針及び手続においては、合意された手続業務は、通常、任意業務として実施され、社会的影響が小さく、かつ、実施結果の利用者も限定されていると考えられるため、任意監査と同様に、特定の状況（品基報第1号第34-2項）に該当する場合を除き、必ずしも審査を要しないと定めることができるものと解される（Q&AのQ5参照）。

品基報第1号の適用については、監査事務所における財務諸表監査、中間監査及び四半期レビュー並びに内部統制監査の品質管理に関する実務上の指針を提供するものであるとされており（品基報第1項前段）、監査及び四半期レビュー以外の業務は適用範囲としていないとの誤解が見受けられる。

しかしながら、品基報第1号は、平成25年6月17日改正において、「本報告書は、監査・保証実務委員会実務指針第86号「受託業務に係る内部統制の保証報告書」及び、その他日本公認会計士協会が公表する報告書及び実務指針において、本報告書の適用が求められている業務における監査事務所の品質管理において適用される。」ことを定めている（品基報第1項後段）。

この規定は、監査・保証実務委員会実務指針第86号「受託業務に係る内部統制の保証報告書」（以下「監保実第86号」という。）と同様に品基報第1号を遵守した品質管理を求める報告書及び実務指針が将来において公表される可能性があることを踏まえ、監保実第86号のみならず、品基報第1号の遵守規定を備えたその他の報告書及び実務指針についても適用範囲とすることを定めたものである。なお、このような取扱いは、品質管理の基準の適用に当たっての国際的な動向（例えば、ISRS4400の適用に当たり、IAASBの公表するInternational Standard

on Quality Control 1, Quality Control for Firms that Perform Audits and Reviews of Financial Statements, and Other Assurance and Related Services Engagements (以下「ISQC1」という。)の適用が求められる等)を勘案し、実務指針に定められた要求事項を実効のあるものとして品質の水準を維持するために求められるものとされている(Q&AのQ5参照)。

(2) 倫理規定の適用上、とくに念頭においておく必要がある事項はあるか？独立性が求められる業務か？

① 倫理規則

業務実施者は、合意された手続業務に関連する職業倫理に関する規定を遵守しなければならないとされており(専門実4400第14項)、例えば、誠実性の原則に基づき、誤った情報への関与を回避したり、公正性の原則に基づき利益相反を回避することが求められる。

合意された手続業務は、原則として、合意された手続を淡々と実施し、手続実施結果を事実にもとじて報告する業務である。しかしながら、業務の対象とする情報に責任を負う者が作成する情報のうち合意された手続の対象とする特定の局面のみに対して業務実施者が淡々と手続を実施する場合、たとえ手続実施結果を事実にもとじて報告したとしても、合意された手続の対象としなかった局面に係る情報を含め全体を総合すると、業務実施者が偏った又は誤った情報を提供していると実施結果の利用者が判断することがある。また、業務実施者と業務依頼者との関係を、合意された手続業務以外の業務も含め全体を俯瞰すると、合意された手続業務の実施が利益相反に抵触する等、公正性を欠いていると実施結果の利用者に捉えられることがある。これらの結果、合意された手続業務が、専門実4400の求める職業倫理の規定に準拠していないかもしれないという懸念を実施結果の利用者にもたらすことがある。

したがって、業務実施者は、合意された手続の実施前に、すなわち業務契約の締結及び合意された手続の立案に際して、実施予定の業務及び手続が誠実性、公正性等の職業倫理の基本原則を満たすものであるかどうか、考慮することが必要となると考えられる。また、そのためには、業務依頼者が業務を依頼した目的・意図を勘案し、その目的・意図が業務実施者に適用される職業倫理の基本原則に反するものではないか、判断する必要があると思われる。また、想定される手続実施結果が業務の目的の達成のみならず職業倫理の規定の遵守に疑義を与えるものでないかどうかについても判断が必要となると考えられる。

このように、合意された手続業務においては、淡々と手続が実施され手続実施結果を事実にもとじて報告される特質が見られるものの、公認会計士等としての職業的専門家としての判断が全く不要とされる訳ではなく、業務実施者には合意された手続の実施前に慎重な検討と判断が必要となるものと解される。

また、後述する通り、合意された手続の実施に着手後、実施結果報告書の発行までの過程で手続実施結果と矛盾する情報を知るところとなった場合には、業務実施者は専門実4400第26項に定められた対応を取らねばならない。

② 独立性★

保証業務とは異なり、業務実施者には、通常、業務の対象とする情報等に責任を負う者に対する独立性は要求されない。しかしながら、合意された手続業務においても、法令等において要求されている場合等、業務実施者が職業倫理に関する規定に含まれる独立性の規定を遵守して業務を実施することを業務の契約条件に定めることがある(専門実4400A7項)。業務実施者が業務の対象とする情報に責任を負う者に対して独立性を保持して業務を実施する場合の取扱いはQ&AのQ8に取りまとめられている。報告書の表題を、通常、「独立業務実施者の合意された手続実施結果報告書」とし、業務実施者が独立性を維持している旨を記載することとなる(専門実4400第29項、A25項及びA29項)。なお、法令や業務契約において、業務の対象とする情報等に責任を負う者に対する業務実施者の独立性が求められているにもかかわらず、独立性が損なわれている場合には、業務実施者は、業務依頼者とその影響並びに業務契約の新規の締結及び更新又は継続について協議することが求められ(専門実4400A7項)、また、実施結果報告書の発行段階において、独立性が損なわれていることが判明した場合には、その旨及び影響を実施結果報告書に記載することとなる(専門実4400第28項(13))。

(3) 調書作成・保存上、留意しておくべき事項は？

品基報1号の適用に関連して、専門実4400には調書の保存について、監査業務と同様の規定が置かれている。業務実施者は、実施結果報告書日後、適切な期限内に調書を整理し、業務ファイルの最終的・事務的な整理作業を完了しなければならないとされ(専門実4400第37項参照)、その最終的な整理の完了期限は、通常、実施結果報告書の日付から60日程度を超えないものとされている(専門実4400A34項参照)。

7. 業務契約の新規締結・更新・実施結果の利用者の追加

(1) 業務の前提条件とはどのようなものか？留意しておくべき事項は何か？

① 業務の前提条件の概要★

合意された業務を実施する場合、業務実施者は、業務依頼者が業務の前提条件を明確に理解していることを確かめ、これらを業務契約書及びその他の適切な形式による合意書(以下「業務契約書」という。)に記載しなければならないとされている(専門実4400第18項及び第

20項参照)。

業務の前提条件には、以下が含まれる。

- ア) 合意された手続業務の性質（業務に関係する各主体の責任を含む）
- イ) 業務依頼者が手続の実施を依頼した目的（実施結果の利用者の特定を含む。）
- ウ) 合意された手続業務の対象とする情報等
- エ) 合意された手続は専門実4400及びその他の実務指針に準拠して行われる旨
- オ) 実施する手続の種類、時期及び範囲の詳細（他者の作業の利用の旨及び内容を含む）
- カ) 実施結果報告書の想定される様式及び内容
- キ) 実施結果報告書の配布及び利用制限
- ク) その他必要と考えられる事項

この中には、例えば業務の特質、業務の対象とする情報等、業務に関係する各主体の責任のように、既に言及した事項もあるが、さらに必要と思われる事項について、以下、解説を加える。

② 業務契約書等の締結の時期★

上記①の業務の前提条件は業務契約書に記載せねばならないが、業務契約書については、業務開始前に締結することが、業務に関する誤解を避ける上で有益であるとされている（専門実4400A11項）。なお、契約内容の事後変更は禁じられていないが、保証業務から合意された手続業務への変更を依頼された場合は、実施結果報告書が保証業務の報告書であるかのように利用される可能性があるため、業務実施者は業務契約の新規締結又は更新の可否を慎重に検討し、例えば、実施結果報告書には、通常、当初の保証業務契約の存在や合意された手続が当初の保証業務において実施された旨等は記載しない（専門実4400A12項）。

② 実施結果の利用者の特定及び実施結果報告書の配布及び利用制限（上記イ）及びキ）★

合意された手続業務においては、保証を提供しない、結論を報告しない、手続実施結果を事実と則して淡々と報告するという業務の特質について実施結果の利用者が十分に理解していないと、自ら結論を導かずに、何らかの保証が与えられたものとして手続実施結果を誤って利用してしまう虞がある。したがって、専門実4400に基づく合意された手続業務においては、業務の特質を十分に理解した者のみを実施結果の利用者として具体的に特定しなければならない。又、実施結果報告書の利用者を当該特定の者に制限しなければならない。

例えば一般目的の財務諸表に対する監査業務においては監査報告書の配布及び利用制限が付されないことが多いが、それとは異なり、合意された手続業務の実施結果報告書には配布及び利用制限が付されるのが常態である。

なお、実施結果の利用者の特定は業務契約書において行われ、上記②のように業務契約書の締結は業務開始前

に行われることから、実施結果の利用者の特定は業務開始前に行わねばならない。しかしながら、この取扱いは業務開始後の実施結果の利用者の追加を禁ずるものではなく、業務の契約条件の変更により事後的に実施結果の利用者を追加することは可能であると解される。ただし、専門実4400では、実施結果報告書の発行後の実施結果の利用者の追加については、実施結果報告書の発行後に業務の対象とする情報等に変化が生じている可能性に鑑み、追加しようとする実施結果の利用者の利用目的に照らして実施結果報告書に記載された手続実施結果が依然として適切であるかどうか、新たに合意された手続業務を実施することが必要であるかどうか、慎重に検討することが示唆されている（専門実4400A33項）。

③ 実施する手続の種類、時期及び範囲の詳細及び実施結果報告書の想定される様式及び内容（上記オ）及びカ）★

実施する手続及び報告書の想定様式等も、業務の前提条件として業務契約書に記載される。したがって、業務実施者と業務依頼者は業務開始前に合意された手続や想定される実施結果報告書の内容を詳細に定めておくことが必要とされている。

前述の通り、業務実施者は合意された手続の十分性及び適切性について決定責任を負わないが、業務契約締結段階で業務の前提条件として合意された手続を決定するにあたっては、業務依頼者の業務の依頼目的が達成できるかどうかという観点から合意された手続の種類、時期及び範囲を詳細に検討しておくことが求められる。また、その際、手続は、「チェック」等の曖昧な表現を用いず、具体的かつ詳細に定め、「監査」、「検証」、「判断」、「レビュー」、「テスト」等の保証業務と誤解される可能性のある表現を用いることは適切ではないとされている（専門実4400A16項参照）。

(2) 業務の契約書・実施結果報告書等の具体的な文例は用意されているのか？★

合意された手続業務の契約書については、日本公認会計士協会法規委員会研究報告第10号に文例が示されている。また、実施結果報告書の文例は専門実4400付録1に示されており（専門実4400A31項）、合意された手続をどのように表現するかについても実施結果報告書文例に例示されている。さらに、専門実4400付録3手続実施結果の記載例にも手続実施結果に併せて合意された手続の文例が付記されている。

8. 手続実施結果と業務の実施過程において知るところとなった情報との矛盾とは？

① 情報との矛盾とは何か？

手続実施結果と業務の実施過程において知るところとなった情報との矛盾とは、実施結果報告書に記述される手続実施結果と実施結果報告書発行までの業務の過程に

において知るところとなった事実との重要な矛盾を示す情報を言う（専門実4400第26項及びQ&AのQ9）。合意された手続を実施したが、その後、手続実施結果と矛盾する事実が判明したと言うような状況（監査業務における後発事象に相当）が含まれるが、そのみに限定されず、手続実施前に関知していた情報と手続実施結果との矛盾を示す状況も含まれるものと解される。

手続実施結果と業務の実施過程において知るところとなった情報との矛盾には、例えば、以下の場合がある（専門実4400A20項）。

- 会社の内部統制に関連した合意された手続の実施結果と、合意された手続の範囲外から入手した内部統制の状況に関する情報が矛盾している場合
- 財務諸表項目等に関連した合意された手続の実施結果と、合意された手続の範囲外から入手した財務諸表に含まれる重要な虚偽表示に関する情報が矛盾している場合。

これら以外にも、例えば、有価証券報告書に係るXBRLデータに対する合意された手続業務（IT委員会研究報告第41号関連）に関連して、提出予定の有価証券報告書の記載内容とXBRLデータの内容が異なることを知るところとなった場合が考えられる。

② 情報と矛盾した事実を示す情報が生じていないかどうかについて積極的に検討することが求められるのか？

実施結果報告書日までの合意された手続業務の実施の過程において、実施結果報告書に記述される手続実施結果と矛盾した事実を知るところとなった場合には、以下の③に示す対応を採ることが求められる。

しかしながら、この取扱いは「知るところとなった場合」という表現に見られる通り、合意された手続業務の性質上、業務実施者が業務依頼者及びその他の実施結果の利用者との間で合意された手続以外に、いかなる手続を実施する義務も負わないことを前提としており（専門実4400第26項）、飽くまで、合意された手続業務の実施過程において、偶然に知るところとなった場合に限られる。したがって、当該要求事項は、業務実施者に実施結果報告書に記述される手続実施結果と矛盾した事実を示す重要な情報を積極的に入手するための手続を求めるものではないとされている（Q&AのQ9参照）。

③ どのような対応を行うか？

実施結果報告書日までの合意された手続業務の実施の過程において、実施結果報告書に記述される手続実施結果と矛盾した事実を知るところとなった場合には、以下の対応が求められる（専門実4400第26項）。

- 合意された手続が依然として業務の目的に適合するものであるかどうかについて業務依頼者と協議し、手続の種類、時期及び範囲並びに内容の見直しを行う。
- 矛盾が解消しない場合には、当該実施結果報告書に記載することを検討しなければならない。
- 矛盾する重要な情報がその他の実施結果の利用者に及

ぼす影響も合わせて考慮し、適切な対応を取る。

- 矛盾する重要な情報について、実施結果報告書及び調書に記載する（専門実4400第28項(17)及び第36項）。

9. 確認書

(1) 確認書とは何か？★

合意された手続業務においては、実施結果報告書日現在において業務の対象とする情報等に責任を負う者から情報等の作成責任及び提供責任を確認する書面を入手することがある。

これは監査業務等における経営者確認書に相当するものであるが、監査業務等における経営者確認書と異なり、合意された手続業務においては、合意された手続業務の実質的な業務依頼者及び業務の対象とする情報等に責任を有する者が、特定の部門の責任者であることが多いことを勘案し、確認書面に関して経営者に限らず、確認事項についての適切な責任と知識を有する者から入手することとしている（専門実4400A21項）。そのため、合意された手続業務の対象とする情報等の作成の責任を確認する書面については「確認書」と呼ぶこととしている（Q&AのQ10参照）。

(2) 業務実施者は確認書を必ず入手する必要があるのか？★

専門実4400に基づく合意された手続業務において、業務実施者による確認書の入手は必須ではない。ただし、業務の対象とする情報等に責任を負う者から確認書を入手するかどうかについて判断しなければならないとされており（専門実4400第27項）、業務及び業務の対象とする情報等に責任を負う者の性質に応じて必要と判断する場合に確認書を入手することとなる（Q&AのQ10参照）。経営者確認書の入手が必須とされる監査業務等と異なり、合意された手続業務においては、業務実施者は手続の種類、時期及び範囲について一切責任を負わず、また、業務の対象とする情報等に責任を負う者が手続の実施に必要な情報を提供することについて業務依頼者が業務契約書において同意しており、業務の対象とする情報等の入手依頼及び提供について業務契約後の裁量の余地が少ない。このような合意された手続業務の性質を勘案して、確認書の入手は必須とされていないものと考えられる（専門実4400A21項参照）。ただし、例えば、業務契約を締結した業務依頼者以外に業務の対象とする情報等に責任を負う者が存在し、業務の対象とする情報等に責任を負う者と業務実施者が直接の業務契約関係にない場合等、状況に照らして確認書を入手することが必要であると判断した場合には、確認書を入手することとなる。

(3) 確認書の日付

確認書を入手する場合、確認書の日付は、業務の対象とする情報等に責任を負う者が、業務の対象とする情報

等に対して責任を認めた日付であるため、実施結果報告書の日付より後にはならず、通常、実施結果報告書の日付とする（専門実4400A23項）。

(4) 確認書の記載事項はどのように定められているか？具体的な文例は用意されているのか？★

確認書の入手は必須とされていないため、記載事項は専門実4400本文に定められておらず、専門実4400付録2確認書の文例を参考とすることとされている（専門実4400A22項参照）。

10. 報告

(1) 実施結果報告書の記載内容は？★

専門実4400では、表題、宛先、日付から、合意された手続、手続実施結果、業務の特質、配布及び利用制限に至るまでの実施結果報告書の必須記載事項を定めており、（専門実4400第28項）また、付録1に文例が掲げられている。

必須記載事項の中で、これまで言及していないものでとくに留意しておくべき事項は以下の通りである。

(2) 宛先

宛先は、通常、業務依頼者とされ（専門実4400A26項）、その他の実施結果の利用者は、通常、含まれない。

(3) 実施結果報告書の日付

監査事務所の品質管理において審査が求められている場合、審査は実施結果報告書日までに完了せねばならず、審査担当者はその完了の旨を文書化しなければならない（専門実4400第35項参照）。

(4) 業務依頼者の業務依頼の目的★

業務依頼者が手続の実施を依頼した目的（専門実4400第28項（14））は、専門実4400付録1の文例では冒頭の区分に記載されている。「本業務は、会社による………に関連して、○○○の正確性を、会社及び〔その他の実施結果の利用者の名称〕（以下「その他の実施結果の利用者」という。）が評価することに資する目的で実施された。」と例示されており、業務依頼者（及びその他の実施結果の利用者）が主語となっている。財務諸表監査の監査報告書に馴れた人々は、「業務実施者は………」と業務実施者を主語として業務の目的を記載するのではないかと疑問を持つ向きもあるようである。しかしながら、合意された手続業務において業務実施者ではなく業務依頼者及びその他の実施結果の利用者が自ら結論を導くという業務の特質に鑑み、実施結果報告書においては業務依頼者及びその他の実施結果の利用者を主語とする表現とされているものと考えられることに留意が必要である。

(5) 職業倫理、独立性及び品質管理の記載区分

職業倫理及び品質管理（独立性の保持が求められる場合には、職業倫理、独立性及び品質管理）の記載が求められているが（専門実4400第28項（12）及び（13））、付録1の文例においてはこれらを独立の区分として見出しを付して記載することとしている。また、監査業務等とは異なり、公認会計士法の利害関係について記載するのではなく、日本公認会計士協会の定める倫理規則、独立性及び品質管理の規定への準拠について記載することとしている。

このような取扱いは、IAASBにおける国際保証業務基準（International Standard on Assurance Engagements）3000に準拠した保証報告書がこのような記載を行なっていること、また、合意された手続業務は公認会計士法第2条第2項による業務であり、監査業務（同法第2条第1項業務）のように内閣府令において利害関係の記載が定められているわけではないことを勘案したものと考えられる。

(6) 手続・手続実施結果の記載の態様★

合意された手続業務において、業務実施者は合意された手続を淡々と実施して事実に則した報告を行い、実施結果の利用者が自ら結論を導く。この合意された手続業務の特質に鑑み、実施結果報告書には実施結果の利用者が実施した手続の内容を理解できるように合意された手続の種類、時期及び範囲を詳細に記載しなければならない（専門実4400第31項）とされ、合意された手続として「チェック」等の曖昧な表現を用いず、具体的かつ詳細に記述し、「監査」、「検証」、「判断」、「レビュー」、「テスト」等の保証業務と誤解される可能性のある表現を用いることは適切ではないとされている（専門実4400A16項）。また、業務実施者は、手続実施結果を事実に基づき客観的に記載しなければならない、曖昧な表現を用いたり、見解を述べたりしてはならず、また、規準に照らして判断した総合的な結論や個別事項に関して規準に照らして判断した結論を示すような表現を用いてはならない（専門実4400第32項）。専門実4400A32項及び付録3には、手続及び手続実施結果の記載例が示されている。

11. 適用開始時期

(1) 適用開始時期はいつか？★

専門実4400は、平成30年（2018年）4月1日以降に発行する合意された手続実施結果報告書に適用するが、専門実4400第3項、第4項及び全ての要求事項が適用可能である場合には早期適用を妨げず、平成28年（2016年）10月1日以降に発行する合意された手続実施結果報告書から適用することを可能としている（専門実4400IV適用を参照）。

(2) 適用開始時期設定の背景

このように専門実4400の適用開始時期までの期間が比較的長く定められているのは、専門実4400第3項において合意された手続業務に対する監査事務所としての品質管理に関して品基報第1号の適用が求められていることによるものと考えられる。監査事務所の中には、監査以外の非監査業務については今まで品基報第1号を適用しておらず、その適用のための準備に一定の期間が必要な監査事務所があることを想定しているものと思われる。

また、Q&AのQ3に見られるように、合意された手続業務の中には、法令に基づく業務又は日本公認会計士協会が研究報告を公表している業務がある。これらについての取扱いの整理・研究報告の見直しに一定の期間が必要なことも、専門実4400の適用開始時期まで猶予期間を定めた一因となっているものと考えられる。

以上

デロイト トーマツグループの概要

●有限責任監査法人トーマツ

主たる事務所 東京（品川）
 その他事務所 国内31カ所
 札幌、仙台、盛岡、新潟、さいたま、千葉、東京（丸の内・八重洲）横浜、長野、金沢、富山、静岡、名古屋、岐阜、三重、京都、大阪、奈良、和歌山、神戸、岡山、広島、松江、高松、松山、福岡、大分、熊本、鹿児島、那覇

連絡事務所 国内9カ所
 福島、高崎、松本、福井、浜松、滋賀、北九州、長崎、宮崎

海外駐在員派遣 約50都市
 デロイト（*1）/ニューヨーク、ロサンゼルス、ロンドン、北京 ほか
 *1 デロイト トウシュ トーマツ リミテッドとそのメンバーファーム

●グループ総人員数 10,950名 (2017年3月末日現在)

有限責任監査法人トーマツ		デロイト トーマツ税理士法人		コンサルティング等その他関係会社	
パートナー	579名 ^{*2}	パートナー	58名	パートナー	163名 ^{*4}
専門職	5,571名	専門職	678名	専門職	13名
事務職	546名	事務職	120名	コンサルタント	2,639名
合計 ^{*3}	6,696名	合計	856名	事務職	586名
				合計	3,401名

*2 特定社員49名を含む

*3 有限責任監査法人トーマツ 合計のうち、
 公認会計士 3,300名
 公認会計士試験合格者等(会計士補を含む) 1,235名

*4 有限責任監査法人トーマツのパートナー3名を含む