



国際会計士倫理基準審議会 (IESBA) 会議報告 ニューヨーク会議

日本公認会計士協会・常務理事 そめ は しん し
染葉 真史

2013年12月4日から6日まで、国際会計士倫理基準審議会（IESBA：International Ethics Standards Board for Accountants）の会議が、ニューヨークの国際会計士連盟（IFAC：International Federation of Accountants）オフィスにて開催された。IESBAは、9か国の公認会計士団体の代表10名（アメリカ、カナダ、オーストラリア、フランス、イタリア、スウェーデン、ザンビア、スリランカから各1名及びイギリス2名）、多国籍監査人委員会（Transnational Auditors Committee）の代表5名、パブリック・ボードメンバー3名（カナダ、スウェーデン、オーストラリアから各1名）のボードメンバー18名から構成されている。2012年10月から、スウェーデンのパブリック・ボードメンバーが、初の非実務家出身のIESBA議長を務めている。

また、各ボードメンバーは1名のテクニカル・アドバイザーを参加させることができ、大半のボードメンバーはテクニカル・アドバイザーを参加させている。そのほか、公式オブザーバー2名（IESBAの諮問助言グループ（CAG：Consultative Advisory Group）の議長及び日本の金融庁からそれぞれ1名）及び公益監視委員会（PIOB：Public Interest Oversight Board）のメンバー1名並びにIFAC事務局が会議に参加している。

今回のニューヨーク会議は、ボードメンバー16名を含む総勢32名ほどの参加者があった。筆者は一般オブザーバーとして会議を傍聴した。以下、会議の概要を報告する。

1 2013年9月シドニー会議議事録の承認とイントロダクション

Jörgen Holmquist IESBA議長から、新たに就任した公式オブザーバー、テクニカル・アドバイザー、IFAC事務局テクニカル・マネジャーの紹介があり、引き続き、2014年からIESBAパブリック・ボードメンバーとなる加藤 厚会員（前ASBJ副委員長、元日本公認会計士協会常務理事）及び中国公認会計士協会からの代表者の紹介も行われた。なお、両者は、当会議には一般オブザーバーとして参加された。

続いて、2013年9月シドニー会議（以下「前回会議」という。）以降のIESBAの活動等について説明があった。具体的には、主に、(a)計画委員会（Planning Committee）が前回会議の直後に行われ、国際会計教育基準審議会が進めている「職業会計士」の定義の改訂案について議論したこと、2013年10月には電話会議にて、「Non-Compliance with Laws and Regulations」（NOCLAR）プロジェクト（41頁5参照）に関するステークホルダーからのコメント、国際監査・保証基準審議会（IAASB：International Auditing and Assurance Stan-

dards Board）の監査品質プロジェクト・タスク・フォースの初期検討事項、IESBAの将来の戦略及び活動計画についてそれぞれ議論したこと、(b)2013年の任期満了等に伴い、一部の作業部会のメンバーの入れ替えを行う予定であること、(c)これまで数名のタスク・フォースのチェアがアウトリーチ活動を行ってきたが、将来は多くの審議会ボードメンバー及びテクニカル・アドバイザーにもアウトリーチ活動を行ってほしいと考えていること、(d)CAGと電話会議を行い、「上級職員の監査クライアントとの長期的関与」プロジェ

クトについて議論したこと、(e)PIOBとの会議において、今回のIESBA会議の議題をはじめ、様々な重要な事項を議論したこと、(f)カナダ会計士協会（CPA Canada）の招待により、2014年4月のIESBA会議をトロントにて開催することなどであった。

前回会議の議事録については、審議を踏まえ、一部修正することを前提に承認された。

2 倫理規程の構造

倫理規程の構造プロジェクトの目的は、IESBA倫理規程の明瞭化及び利便性の改善方法を特定し、それによってIESBA倫理規程の適用、効果的な履行及び一貫した適用を促進する方法を検討することである。

前回会議において、作業部会は倫理規程の利便性の改善方法に関する調査の予備分析をIESBAに提出し、IESBAは、主に、倫理規程の要求事項の可視性を強化すること、倫理規程の要求事項に準拠する責任を明瞭化すること、倫理規程の表現を平易にすること、倫理規程をパッケージし直すこと及び倫理規程の電子化について議論を行っていた。

当会議では、前回会議での議論及びCAGからの意見を踏まえ、作業部会が作成した予備的報告及び提案書について議論が行われた。

作業部会からの主な提案は、以下のとおりである。

- 要求事項とガイダンスを区別すること

概念的枠組みアプローチのフレームワーク（阻害要因に対してセーフガードを適用するアプローチ）においては、基本的要求事項を明

瞭に特定する。

- 独立性に関する責任が個人に帰すべきことを明確に要求すること
IESBA倫理規程のセクション290は、会計事務所に所属する個人の独立性に関する責任について規定していない。パラグラフ290.12に、「会計事務所は、特定の状況における独立性の保持に対する責任について、当該責任を帰すべき個人の特定ができるような方針と手続を整備しなければならない」という一文を加える。また、倫理担当パートナーのポジションのあり方についても議論されたが、この時点においては、作業部会の提案に含めるべきかどうかについては決定されなかった。

- 明瞭な表現を使用すること
求められる読解力のレベルを下げ、翻訳されることを十分に考慮する。

- IESBA倫理規程の電子的機能を強化すること

電子的機能を利用して、用語と定義の間にハイパーリンクを設け、別のセクションの関連する規定を見つけやすくするなどして、利便性を高める。

IESBAは、これらの提案から、倫理規程の要求事項の可視性を高めること、倫理規程の要求事項の遵守に対する責任を明瞭にすること、倫理規程をパッケージし直し電子化することなどを前回会議に引き続き議論した。また、倫理規程を再構築するための考えられるアプローチの一例として、現行の文章を最大限に利用し、順番を並び替え、タイトルをつけることで読みやすさの向上を図るための例示がなされ、本例示につい

ても検討を行った。作業部会メンバーからは、ほかの考えられるアプローチについても比較検討したいとの意見があった。

今回の2014年4月トロント会議において、作業部会は再構築のためのアプローチの例をさらに作成して提示するほか、最終化した予備的報告及び提案書やプロジェクト提案書を提出する予定であり、IESBAは、本報告等について審議を行う予定である。

3 将来の戦略及び活動計画

IESBAは、中期的活動計画である「IESBA 将来の戦略及び活動計画 2014-2018（IESBA Future Strategy and Work Plan 2014-2018）」（SWP）を継続して検討している。

前回会議では、IESBAの将来戦略、2014年から2018年におけるテーマの提案、実施し得る活動及び優先項目が記載されたSWPのコンサルテーション・ペーパー第一次ドラフトが提示され、この内容について議論された。そこでは、提案されたテーマは適切であるが、SWPにおいてもっと目立つようにすべきである、特定されたプロジェクトの優先順位付けをより明確化すべきであるといったような意見が出されていた。

また、計画委員会では、2013年10月にIAASBの監査品質プロジェクトに関して検討を行い、その結果、近年、会計事務所は監視当局から監査品質に関して監視が強化されており、特に、金融危機後に複数のステークホルダーの監査品質に関する関心が高まっていること、また、いくつかの管轄地域では、監査品質を強化す

るための施策を進めていること、さらに、IAASBの監査品質フレームワークが2013年12月に最終化される見込みであることといった状況下で、IESBAが監査品質について戦略的な優先事項として取り上げないことは不適切であると考え、SWPのプロジェクト候補として含めることとした。

当会議では、前回会議の意見や計画委員会の意見などを受け、修正されたコンサルテーション・ペーパーについて審議が行われた。

ボードメンバーからは、監査品質プロジェクトの作業量が現時点では明らかではなく、中期的活動における人的リソースに懸念があるといった意見が出されたが、審議の結果、コンサルテーション・ペーパーとして公表し、ステークホルダーから広く意見を求めることが承認された。

当コンサルテーション・ペーパーは、2013年12月17日に公表され、コメント締切は、2014年2月28日とされている。なお、日本公認会計士協会のコメントは、提出に向け、現在、検討中である。

4 倫理規程のPart C（企業等所属の職業会計士に対する規程）の見直し

倫理規程のPart Cの見直しプロジェクトでは、以下の領域を優先的に検討することとされている。

- ・ 非倫理的行為又は違法行為に関わることの上司からの圧力
 - ・ 経済取引について、忠実に表示する財務報告の作成及びその関連事項に対する企業等所属の職業会計士の責任
 - ・ 便宜を図ってもらうための支払金、賄賂
- 前回会議の議論を受けて、フェー

ズを2つに分け、第一フェーズを、セクション300（導入）、セクション320（財務情報の作成及び報告）、セクション330（十分な専門知識を備えた行動）及びセクション340（金銭的利益）とし、第二フェーズをセクション350（勧誘）とした。また、他者からの圧力への対処については、新しいセクション370（圧力）を設けることとした。

当会議においては、セクション320の見直し案のたたき台がタスク・フォースから提示された。IESBAは、セクション370において、企業等所属の職業会計士には馴染まない恐れのあるセーフガード・アプローチを採用するか否かについて検討し、セーフガード・アプローチを採用することとした。また、メンバーからは、基本原則は、経営情報に対して適用されるものではなく、職業会計士に適用されるものであるという意見や、全般規定と個別規定の要求事項にそれぞれ重複するものがあり、役立たないといった意見があった。

そのほか、経営情報と外部報告情報を区別すべきということについては同意が得られたが、企業等所属の職業会計士がミスリーディングな財務情報の作成に関わることを禁止する条文については賛同が得られず、今後、継続して審議していくことになった。

今回の2014年4月トロント会議にて、タスク・フォースは、修正したセクション320及び370を提出し、主に、他者からの非倫理的行為に関与させようとする圧力への対処について議論する予定である。その他のセクションの修正を2014年4月トロント会議に諮る予定でいたが、ミスリー

ディングな財務情報作成への関与の禁止に関する審議のために遅れることが予想される。

5 違法行為の疑いへの対応

違法行為の疑いへの対応プロジェクトは、2010年11月の会議でプロジェクト提案書が承認されて以降、審議会で検討されているプロジェクトで、2012年8月に公開草案を公表したものの、寄せられたコメントのほとんどが反対意見であったため、2013年から再検討を行ってきたものである。

今まで、違法行為にあたる「illegal act」という表現が使われてきたが、前回会議において、国際監査基準250（ISA250）「財務諸表監査における法令の検討」と平仄をあわせ、「non-compliance with laws and regulations」という表現に変更され、プロジェクトの略称としてNOCLARと名付けられた。なお、ISA250にあたる日本公認会計士協会監査基準委員会報告書250では、「違法行為」という表現が使われているため、本会議報告上も「違法行為」とした。

守秘義務は基本原則の1つであるが、倫理規程は、職業会計士が機密情報を開示する職業的義務がある状況又はあり得る状況を特定しているものの、会計士にそのような状況を特定する方法及び対応する方法に関するガイダンスを提供していないため、このプロジェクトの趣旨はこれに対応することである。

最も重要な検討事項は、職業会計士がクライアント又は所属する組織において、違法行為又はその疑いを認識した場合に、守秘義務に優先して監督官庁のような外部の第三者へ

開示することを要求すべきかという点である。

公開草案の段階では、監査クライアントにおいて、提供しているサービスが監査業務か否かにかかわらず、サービス提供の過程で職業会計士が違法行為又はその疑いを認識した場合は、当クライアントの経営者に加え、統治責任者に調査と開示を促し、その後、クライアント側が適切な対応をせず、当該事実を開示することが公益に資すると職業会計士が判断した場合、適切な当局へ開示することを要求する提案がされていた。また、非監査クライアントで認識された場合には、その会社に監査人がいれば監査人に開示することを要求し、また、適切な当局へ開示する権利を認め、その権利が行使されることを期待されるという提案がされていた。この要求事項は非常に厳しいものであり、このような開示が法的制度として整備されている国でないと、職業会計士に過度な負担を強いることになるといった反対意見が多く寄せられたため、再検討の段階では、監査クライアントであっても、適切な当局へ開示することを要求するのではなく、適切な当局への報告が公益に資するかどうかを判断することを要求するように変更された。

再公開草案の公表に向け、2013年6月ニューヨーク会議から検討を開始し、当会議では再公開草案文案について、主な以下の論点について議論が行われた。

- 要求事項の意図をより正確に表すために、違法行為に関する適切な当局への「開示」ではなく「報告」と整理し、関連する法令があればそれが優先されることを強調

すること

- 違法行為に対応する際に重要性を適用する場面として、違法行為又はその疑いの認識時とクライアントによる対応の評価時とすること
- 監査人交代時に、前任監査人が認識している事実を後任監査人へ通知すること

議論の結果、いくつかの字句修正が加えられた文案が承認された。

これに加え、議長から、この再公開草案文案をそのまま再公開草案として公表することはせず、2014年5月から9月ごろにかけて、北米、ヨーロッパ、アジアの3拠点でラウンドテーブルを開き、ステークホルダーからさらなる意見を聴取したいという提案が出され、IESBAはその提案を承認した。

なお、アジアでのラウンドテーブルは、2014年5月に香港で開催される予定である。

6 上級職員の監査クライアントへの長期的関与（パートナー・ローテーションを含む）

現行のセクション290（監査業務及びレビュー業務における独立性）には、監査人の監査クライアントへの長年の関与の結果、生じ得る馴れ合い及び自己利益の阻害要因を許容可能な水準まで軽減する手段として、社会的影響度の高い事業体（PIE：Public Interest Entity）の監査業務の主要な担当社員等（KAP：Key Audit Partner）の7年－2年のローテーションが規定されているが、複数の国では追加的な要求又は異なった要求をしている。このため、現行の規定が依然として適切であるか否か、特に、PIEのKAPローテーションの

要求にフォーカスして検討することが、当プロジェクトの目的である。強制監査事務所ローテーション及び強制入札については、現在は当プロジェクトの検討の対象としていない。

前回会議においては、主に、以下のような方向性について合意されていた。

➤ 当プロジェクトでは、強制監査事務所ローテーション及び強制入札は取り扱わないが、これらの提案に対する合理的で強固な代替案をタスク・フォースが開発できるように、タスク・フォースの代替案の開発状況を緊密にモニターする。

➤ 監査業務チームのメンバーのローテーションに関する決定を統治責任者が承認するのは適切ではないが、統治責任者とのコミュニケーションに関するガイダンスを改善すべきか否かを検討すべきである。

➤ PIEのKAPに適用が要求されているローテーションは依然として適切であり、他の監査業務チームメンバー個人に対象を広げるべきではないが、マネージャーのような、KAP以外で監査に直接的な影響を持つかもしれない個人に関しても、全般規定の中でガイダンスを強化できないかという観点で、KAPになる前の、マネージャーや他の社員として関与した期間も、関与期間の合計に考慮すべきかについて検討すべきである。

➤ 現在の2年間のインターバル期間は短すぎると考えられるため、より長いインターバル期間が適切か検討すべきである。

➤ インターバル期間中の個人には、監査クライアントとの個人的な関

与は非常に限定されるべきである。

➤ KAPローテーションの要求は、PIE以外に広げるべきではない。

前回会議の意見等に基づいて、タスク・フォースは改訂文案のたたき台を提示し、主に、以下のような提案を行った。

〈全般規定に係る提案〉

- 馴れ合いと自己利益の阻害要因が、公正性と職業的懐疑心に影響を与え得るものである旨を追加
- 馴れ合いと自己利益の阻害要因が、長期的関与によって、いかに生じるかという説明の追加
- 長期的関与によって生じる阻害要因の重要性を評価する際に、考慮すべき要素の追加

〈監査クライアントがPIEである場合の規定に係る提案〉

- インターバル期間は3年とすること
- 状況によっては、KAPになる前の関与期間も合計して馴れ合いの阻害要因を評価することが適切であること

IESBAは、これらの提案を議論し、全般規定の枠組みを広げることに概ね同意したが、主に、馴れ合いと自己利益の阻害要因の重要性に影響する要素の例示について、個人と監査クライアントとの関係性、PIE以外の事業体に対するインターバル期間等を追加で検討するようタスク・フォースに要請した。さらに、監査クライアントがPIEの場合について、主に、実務的な観点からインターバル期間を2つのケース（KAPの7年－3年のケース、監査責任者及び審査担当社員の7年－5年並びにその他のKAPの7年－2年又は7年－3年のケース）、インターバル期間中の役

割による異なる規制などについて、追加で検討することも要請した。

今回の2014年4月トロント会議でも、さらに検討を重ねる予定である。

7 非保証業務

当プロジェクトの趣旨は、セクション290及び291（監査業務及びレビュー業務以外の保証業務における独立性）にある非保証業務に関する規定を見直し、保証業務、特に、財務諸表監査の独立性について、より強化するアプローチを継続して支援することであり、監査クライアントへの監査人による非保証業務の提供に関して追加的な制限を設けるべきか、一定の非保証業務を禁止する根拠としての重要性の利用が現在も適切であるか否かについて検討することを含んでいる。

前回会議にて、プロジェクト提案書が承認され、以下の3つを目的とすることとされていた。

- 経営者の責任に関する非保証業務の規定を明瞭化すること
- 会計帳簿の記帳代行及び財務諸表の作成の規定に関する「routine or mechanical（定型的又は機械的な）」という表現を明瞭化すること
- 会計帳簿の記帳代行及び税務業務に関する「例外として取り扱う緊急の場合」の規定を検証すること

タスク・フォースは、上記の目的に従って、「経営者の責任」、「会計帳簿の記帳代行及び財務諸表の作成」及び「会計帳簿の記帳代行及び税務業務に関する例外として取り扱う緊急の場合」に係る規定の改訂案の第

一次ドラフトを提示した。

「経営者の責任」に係る規定の改訂案については、職業会計士が、いかなるものが経営者の責任であるか区別できるように表現を強固かつ論理的にするため、文書構成を変更する提案が出された。IESBAは本提案について概ね合意したが、ボードメンバーからは、タスク・フォースは、クライアントの資産の管理が経営者の責任に該当するか否かを検討すること、法令の状況と合わせて経営者の責任の重要性についても検討する必要があること、改訂案に示されている経営者の責任の例について再検討すること、及び同じく改訂案に規定されている3つの要求事項は、現在のドラフトのように記帳代行サービスだけでなく、全ての非保証業務に適用されること等の意見があった。

また、「会計帳簿の記帳代行及び財務諸表の作成」に係る規定の改訂案については、「定型的又は機械的な」という表現は、明瞭に説明されている限りにおいて適切であるとタスク・フォースは判断し、「定型的又は機械的な」という表現はそのままに、文章を追加するなどの変更提案がなされた。

IESBAは本提案について概ね同意したが、記帳代行や自動的に生成される文書に関連するような定型的又は機械的と判断されるサービスがどのようなものかを検討する（あまり詳細にではなく、原則的に）こと等の意見があった。

「会計帳簿の記帳代行及び税務業務に関する例外として取り扱う緊急の場合」に係る規定の改訂案については、会計帳簿の記帳代行及び税務業務に関する緊急の場合の対応を定

めている例外規定を削除することが提案されており、IESBAは本提案について概ね同意した。また、規制当局が設定しているような例外規定と、IESBA倫理規程の違反に関するガイダンスとの両者の関連性について再検討することをタスク・フォースに要請した。

次回の2014年4月トロント会議でも、さらに検討を重ねる予定である。

8 新たな問題とアウトリーチ・プロジェクト

IESBAは、新たな問題とアウトリーチ活動を、適時に組織的に取り扱うことができるようにプロジェクトを設定し、作業部会が作業プロセスの提案及び付託事項の草案を当会議に提出した。

IESBAは、提案された作業プロセス及び付託事項案について修正を前提の上で同意し、アウトリーチ活動の目的をより明瞭化すること、フォローアップすべき潜在的な新たな問題を機械的に追跡できるように検討すること等の意見を出した。

付託事項案により、作業プロセスに従って新たな問題への対応とアウトリーチ活動を履行しているかを監視する「Emerging Issues and Outreach Committee (EIOC)」（新たな問題とアウトリーチ委員会）が発足し、EIOCは次回の2014年4月トロント会議にて、一次報告書を提出する予定である。

9 その他の議題等

上記のほか、テキサス大学McCombsビジネススクールのRobert Prentice副学部長から、行動倫理学

に関するプレゼンテーション、ザンビア代表のIESBAメンバーから、サハラ以南の国々における職業会計士の倫理の基準に関連する状況と課題についてのプレゼンテーションをそれぞれ受けた。

10 次回の会議

今回は、2014年4月7日から9日まで、トロントのカナダ会計士協会オフィスで開催される予定である。

* 必須研修科目「職業倫理」研修教材

教材コード	J 0 1 0 0 8 8
 研修コード	1 0 0 1
履 修 単 位	1 単 位