

# 倫理委員会議事次第

(第71回 2021年9月6日(月) 16:00~18:00)

## I 開会

## II 議題

### 審議事項

1. IESBA 公開草案（品質マネジメント基準等関連の適合修正）に対するコメント案について

【資料No.1-1~No.1-3】

### 協議事項

1. 倫理規則の改正について（非保証業務）
  - ・ 非保証業務に関する規定の概要説明
  - ・ 有識者懇談会準備会合を踏まえた対応

【資料No.2-1~No.2-4】

### 報告事項

1. 最近の会員からの職業倫理相談状況

【資料No.3】

## III 閉会

以 上

## 配 付 資 料

資 料	資料No.
IESBA 公開草案「品質マネジメント基準等関連の適合修正」に対する意見について	1-1
QM-related-Conforming-Amendments-Final (公開草案原文)	1-2
公開草案機械翻訳	1-3
非保証業務の提供に関する改正概要	2-1
第3回倫理委員会有識者懇談会準備会合報告	2-2
非保証業務の提供に関する倫理規則案	2-3
独立性に関する法改正対応解釈指針第4号	2-4
会員からの職業倫理相談状況	3

(※) 資料No.1-2 については、以下の IESBA 公式ウェブサイトからダウンロードが可能  
<https://www.ethicsboard.org/publications/proposed-quality-management-related-conforming-amendments-code>

2021年9月6日  
第71回 倫理委員会  
配付資料No. 2-1

# 「非保証業務」に関する IESBA（国際会計士倫理基準審議会） 倫理規程の改正について

日本公認会計士協会

# プロジェクトの状況

## 非保証業務

- 2020年1月に公開草案が公表され、12月のボード会議において改正案が確定した。PIOBの承認後、2021年4月に公表された。2022年12月15日以後開始する事業年度からの適用開始を予定している。

## ■ 主な改正点

- (1) 自己レビューの阻害要因を生じさせる非保証業務の提供禁止（PIEの場合）
- (2) 重要性
- (3) 統治責任者とのコミュニケーション（PIEの場合）
- (4) その他

# (1) 自己レビューの阻害要因を生じさせる非保証業務の提供禁止 (PIEの場合)

- ✓ 自己レビューの阻害要因を生じさせるかどうかを判断するための要求事項を追加 (R600.14項)

R600.14 監査業務の依頼人に対して非保証業務を提供する前に、会計事務所等又はネットワーク・ファームは、次の(a)及び(b)のリスクがあるかどうかを評価することによって、自己レビューの阻害要因が生じる可能性があるかどうかを判断しなければならない。

- (a) 非保証業務の結果が、会計記録、財務報告に係る内部統制又は監査意見の対象となる財務諸表の一部となるか、又は影響を及ぼすリスク
- (b) 会計事務所等が意見を表明する財務諸表の監査の過程において、監査チームが非保証業務の過程で行った判断や活動を評価し又はそれに依拠するリスク

⇒ 当該非保証業務の結果が監査手続の対象となるか否かにかかわらず、(a)及び(b)のリスクがあるかどうかで判断することとなる。

## (1) 自己レビューの阻害要因を生じさせる非保証業務の提供禁止（PIEの場合）

- ✓ 監査業務の依頼人がPIEである場合、会計事務所等又はネットワーク・ファームは、自己レビューの阻害要因が生じる可能性のある非保証業務を提供してはならないとする要求事項を追加（R600.16項）

⇒ これまでは、重要性の判断やセーフガードの適用（非保証業務に従事した者を監査業務に関与させないなど）により提供が認められていた業務が禁止される。

# (1) 自己レビューの阻害要因を生じさせる非保証業務の提供禁止 (PIEの場合)

- ✓ R600.16項の例外として、次の条件を満たせば、監査の過程で生じる情報又は事項に関する助言や提言を提供することは認められるとする要求事項を追加 (R600.17、600.17 A1項)
  - ・ 経営者の責任を担わないこと
  - ・ 自己レビュー以外の阻害要因に対して概念フレームワークを適用すること
  
- ✓ 監査の過程で生じる事項等に関する助言・提言の例示
  - ・ 会計基準及び財務報告基準又は会計方針並びに財務諸表の開示に係る要求事項に関する助言
  - ・ 財務及び会計に係る内部統制の適切性、及び財務諸表及び関連する開示金額の算定方法に関する助言
  - ・ 監査での発見事項に基づく修正仕訳の提案
  - ・ 財務報告及び財務報告プロセスに係る発見事項に関する協議及び改善に向けた提案等
  - ・ 勘定の調整に関する問題の解決方法協議
  - ・ グループ会計方針の遵守に関する助言

# (1) 自己レビューの阻害要因を生じさせる非保証業務の提供禁止 (PIEの場合)

✓ 次の業務については、自己レビューが生じるため、依頼人への提供が一切禁止される。

## ① 会計及び記帳業務(以下が含まれる)(R601.6、601.3 A1項)

- 会計記録又は財務諸表の作成
- 取引の記録
- 給与計算の提供
- 勘定の調整に関する問題の解決
- 既存の財務諸表の一つの会計基準から他の会計基準への移行

## ② 財務諸表作成目的の税額計算(R604.10項)

※上記以外にも規定あり (後述の禁止業務の表を参照)

## 【改正により禁止される主な業務の例（PIEの場合）】

非保証業務	現行	確定版（4月公表）
会計及び記帳業務	<ul style="list-style-type: none"> <li>提供不可（R601.6項）。ただし、部門又は関連企業等に対する、定型的又は機械的な内容の業務は、一定の条件を満たす限り、提供可（R601.7項）。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>提供不可（R601.6項）。ただし、一定の条件を満たす限り、一部の関連企業等（子会社及び持分法適用会社）に対する法定財務諸表の作成は提供可（R601.7項）。</li> </ul>
事務代行に関する業務	<p>— （通常は阻害要因が生じない（602.1項））</p>	<p>— （事務的な内容かつ職業的専門家としての判断をほとんど要しない業務の場合、通常は阻害要因が生じない（602.3 A1項））</p>
評価業務	<ul style="list-style-type: none"> <li>財務諸表に重要な影響を及ぼす場合は、提供不可（R603.5項）。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>自己レビューの阻害要因が生じる可能性がある場合は、提供不可（R603.5項）。</li> </ul>
税務業務	<p>—</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>税務業務又は取引が、会計事務所等又はネットワーク・ファームによって直接的又は間接的にこれまで見解が示されていない税務処理を支持するマーケティング、プランニング又は意見に関係し、税務上の取扱い又は取引の重要な目的が租税回避である場合には、提案した処理について、適用される可能性の高い税法等に基づく会計事務所等が確信する場合を除いて、税務業務の提供及び税務取引の提言は提供不可（R604.4項）。</li> </ul>
1 税務申告書の作成	<p>— （通常は阻害要因が生じない(604.4 A1項))</p>	<p>— （通常は阻害要因が生じない(604.6 A1項))</p>

## 【改正により禁止される主な業務の例（PIEの場合）】

非保証業務		現行	確定版（4月公表）
税務業務			
2	財務諸表作成目的の税額計算	・財務諸表に重要な影響を及ぼす場合は、提供不可（R604.6項）。	・提供不可（R604.10項）。
3	税務に関する助言業務及びタックス・プランニング	<ul style="list-style-type: none"> <li>・以下の全てに該当する場合は、提供不可（R604.8項）。               <ol style="list-style-type: none"> <li>①助言の有効性が特定の会計処理又は表示に影響を与える</li> <li>②監査チームが関連する会計処理等の適切性に疑義を抱いている</li> <li>③財務諸表に重要な影響を及ぼす</li> </ol> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・以下の全てに該当する場合は、提供不可（R604.13項）。               <ol style="list-style-type: none"> <li>①助言の有効性が特定の会計処理又は表示に依拠する</li> <li>②監査チームが関連する会計処理等の適切性に疑義を抱いている</li> </ol> </li> <li>・自己レビューの阻害要因が生じる可能性がある場合は、提供不可（R604.15項）。               <ul style="list-style-type: none"> <li>※税務当局、実務慣行又は税法を基礎としている場合は自己レビューの阻害要因は生じない（604.12A2項）</li> </ul> </li> </ul>
4	評価を含む税務業務	・財務諸表に重要な影響を及ぼす場合は、提供不可（604.9 A5、R603.5項）。	<ul style="list-style-type: none"> <li>・自己レビューの阻害要因が生じる可能性がある場合は、提供不可（R604.19、R603.5項）。               <ul style="list-style-type: none"> <li>※評価の前提が法令等によって確立され又は広く認められている場合、又は評価手法が一般に認められる基準等に基づいておりかつ評価が当局等によるレビューの対象となっている場合は自己レビューの阻害要因は生じない（604.17 A3項）。</li> </ul> </li> </ul>
5	税務訴訟の支援	・裁判所において依頼人を擁護する立場の者として関与し、財務諸表に重要な影響を及ぼす場合は、提供不可（R604.11項）。	<ul style="list-style-type: none"> <li>・自己レビューの阻害要因が生じる可能性がある場合は、提供不可（R604.24項）。</li> <li>・裁判所において依頼人を擁護する立場の者として関与する場合は、提供不可（R604.26項）。</li> </ul>

## 【改正により禁止される主な業務の例（PIEの場合）】

非保証業務	現行	確定版（4月公表）
内部監査に関する業務	<ul style="list-style-type: none"> <li>・次のものを対象とする業務は提供不可（R605.5項）。               <ul style="list-style-type: none"> <li>①財務報告に係る内部統制のうち重要な部分</li> <li>②会計記録又は財務諸表において重要な情報を生成する財務会計システム</li> <li>③財務諸表にとって重要となる金額又は開示</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・自己レビューの阻害要因が生じる可能性がある場合は、提供不可（R605.6項）。</li> <li>・次のものを対象とする業務は提供不可（605.6 A1項）。               <ul style="list-style-type: none"> <li>①財務報告に係る内部統制</li> <li>②会計記録又は財務諸表のために情報を生成する財務会計システム</li> <li>③財務諸表に関連する金額又は開示</li> </ul> </li> </ul>
情報システムに関する業務	<ul style="list-style-type: none"> <li>・次の情報システムの設計又は構築に関連する業務は提供不可（R606.5項）。               <ul style="list-style-type: none"> <li>①財務報告に係る内部統制の重要な部分を構成する情報システム</li> <li>②会計記録や財務諸表における重要な情報を生成する情報システム</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・自己レビューの阻害要因が生じる可能性がある場合は、提供不可（R606.6項）。</li> <li>・次の情報システムの設計又は構築に関連する業務は、自己レビューが生じるため提供不可（606.6 A1項）。               <ul style="list-style-type: none"> <li>①財務報告に係る内部統制の一部を構成する情報システム</li> <li>②会計記録や財務諸表のための情報を生成する情報システム</li> </ul> </li> </ul>
訴訟支援に関する業務	<ul style="list-style-type: none"> <li>・財務諸表に重要な影響を及ぼす損害額等の見積りが含まれる業務は、提供不可（607.3 A4、R603.5項）。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・自己レビューの阻害要因が生じる可能性がある場合は、提供不可（607.4 A2、R603.5、R607.6項）。</li> <li>※業務の結果が財務諸表の金額に影響を及ぼすリスクがある場合に、法律手続に関連する助言を提供することは、自己レビューの可能性があるため禁止される（607.6 A1項）。</li> <li>・裁判所から指名された場合等を除き、鑑定人として関与することは不可（R607.9、607.7A3項）。</li> </ul>

## 【改正により禁止される主な業務の例（PIEの場合）】

非保証業務	現行	確定版（4月公表）
法律業務	<ul style="list-style-type: none"> <li>・会計事務所等の社員又は従業者は、依頼人の法務の担当役員等に就任不可（R608.5項）。</li> <li>・財務諸表に重要な影響を及ぼす場合、依頼人を擁護する立場で関与する業務は提供不可（R608.6項）。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・自己レビューの阻害要因が生じる可能性がある場合は、法的助言を提供不可（R608.7項）。</li> <li>・会計事務所等の社員又は従業者は、依頼人の法務顧問等に就任不可（R608.9項）。</li> <li>・裁判所において依頼人を擁護する立場で関与する業務は提供不可（R608.11項）。</li> </ul>
採用に関する業務	<ul style="list-style-type: none"> <li>・依頼人の代理人として交渉することは不可（R609.6項）。</li> <li>・役員等又は財務諸表の作成に重要な影響を及ぼす役職者の採用に関して、候補者を探すことや背景調査を行う業務は提供不可（R609.7項）。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・依頼人の代理人として交渉することは不可（R609.5項）。</li> <li>・役員等又は財務諸表の作成に重要な影響を及ぼす役職者の採用に関して、候補者を探すこと、背景調査、採用者の提言、雇用条件等の助言を行う業務は提供不可（R609.6項）。</li> </ul>
コーポレート・ファイナンスに関する業務	<ul style="list-style-type: none"> <li>・株式の売却支援、ディーリング又は引受けに関わるコーポレート・ファイナンスに関する業務は提供不可（R610.4項）。</li> <li>・以下の全てに該当する場合は提供不可（R610.5項）。 <ul style="list-style-type: none"> <li>①助言の有効性が特定の会計処理又は表示に影響を与える</li> <li>②監査チームが関連する会計処理等の適切性に疑義を抱いている</li> <li>③財務諸表に重要な影響を及ぼす</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・株式等の売却支援、ディーリング、引受け又は投資の助言に関わるコーポレート・ファイナンスに関する業務は提供不可（R610.5項）。</li> <li>・以下の全てに該当する場合は提供不可（R610.6項）。 <ul style="list-style-type: none"> <li>①助言の有効性が特定の会計処理又は表示に依拠している</li> <li>②監査チームが関連する会計処理等の適切性に疑義を抱いている</li> </ul> </li> <li>・自己レビューの阻害要因が生じる可能性がある場合は、提供不可（R610.8項）。</li> </ul>

※ 上記以外についても、経営者の責任を担う場合や、セーフガード等の適用により阻害要因を除去又は許容可能な水準にまで軽減できない場合には、同時提供が禁止される。

## (2) 重要性

### ① 監査業務の依頼人がPIEの場合

- ✓ 非保証業務の提供可否の検討に当たり、会計事務所等に重要性の裁量を認めるアプローチに利害関係者から懸念が示されたことを受け、非保証業務の提供可否を決定する際に、重要性を考慮することを削除（600.10 A2項）

⇒ 非保証業務の結果又は成果に重要性がない場合であっても、自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性のある非保証業務の提供が禁止される。

## (2) 重要性

### ② 全ての監査業務の依頼人

- ✓ 非保証業務の結果に重要性がない場合であっても、次の非保証業務の提供が禁止される（R604.13、R610.6項）。
  - 助言の有効性が特定の会計処理又は表示に依拠しており、監査業務チームがその会計処理又は表示の適切性に疑義を抱いている場合に、監査業務の依頼人に対して提供される「税務に関する助言及びタックス・プランニング業務」並びに「コーポレート・ファイナンスに関する助言業務」
  
- ✓ 重要性については、阻害要因の水準を評価する際に考慮する要因として保持されている（600.9 A2項）。ただし、PIEの場合には①の扱いとなる。

### (3) 統治責任者とのコミュニケーション（PIEの場合）

#### ① コミュニケーションの目的

- ✓ 非保証業務を提供する前に、会計事務所等は、統治責任者とコミュニケーションを行うことが求められる（600.20 A1）。
- ✓ これにより、統治責任者が会計事務所等の独立性について効果的な監視を行うことが可能となる。

### (3) 統治責任者とのコミュニケーション（PIEの場合）

#### ② コミュニケーション方法

- ✓ コミュニケーション方法（時期・相手）として、次のプロセスを統治責任者と合意しておくことも考えられる（600.20 A2）。
    - ・ 非保証業務に関する情報提供の手続（個別契約ごとに行う、全般的な方針の下で行う等）
    - ・ 当該プロセスを適用する事業体の識別
    - ・ 個別の承認を必要としない業務の識別（全般的な方針の下で合意されていることが前提）
    - ・ 同一の企業組織内の複数のPIEの統治責任者に対する、了承権限に関する決定方法
    - ・ 統治責任者への情報提供が法令等で禁止されている場合又は機密情報の漏洩につながる可能性がある場合の手続
    - ・ 本プロセスでカバーされない事項への対処方法
- ⇒ 様々なガバナンス体制に対応できるよう柔軟性が認められている。

### (3) 統治責任者とのコミュニケーション（PIEの場合）

#### ③ コミュニケーションの内容

##### A. 統治責任者への情報提供（R600.21、600.21A1項）

- ✓ 会計事務所等又はネットワーク・ファームが、監査業務の依頼人、その子会社等又は親会社等に非保証業務を提供する前に、会計事務所等は、以下を行わなければならない。
  - ・ 非保証業務が禁止されておらず、また独立性に問題がないことを統治責任者に知らせる。
  - ・ 非保証業務の提供が独立性に及ぼす影響について、統治責任者が十分な情報を得た上で意思決定を行うことができるように、例えば次のような情報を提供する。

- ・ 提供する非保証業務の内容及び範囲
- ・ 提案した報酬の根拠及び金額
- ・ 非保証業務の提供によって生じる可能性のある独立性に対する阻害要因を識別した場合に、阻害要因が許可可能な水準であるとする評価の根拠、また、もし許容可能な水準にない場合には、阻害要因を除去又は許容可能な水準にまで軽減させるために講じる対応策
- ・ 複数の非保証業務の提供による複合的影響が独立性の阻害要因を生じさせるか、又は以前に識別した阻害要因の水準を変更させるか

### (3) 統治責任者とのコミュニケーション（PIEの場合）

#### ③ コミュニケーションの内容

##### B. 統治責任者による了承

- ✓ 統治責任者が次の事項について了承（concur）しない限り、会計事務所等又はネットワーク・ファームは非保証業務を提供できない（R600.22項）。
  - ・ 独立性に問題がないとする会計事務所等の結論
  - ・ 当該非保証業務を提供すること
  
- ✓ ただし、上記の例外として、法令等により情報提供が禁止されている場合や機密情報の漏洩につながる場合は、次の条件をもとに、非保証業務の提供が認められる（R600.23項）。
  - (a) 法令等に反しない範囲で情報提供すること
  - (b) 独立性に問題がないことを統治責任者に知らせること
  - (c) 会計事務所等が下した(b)の判断に統治責任者が不同意しないこと

### (3) 統治責任者とのコミュニケーション（PIEの場合）

#### ③ コミュニケーションの内容

##### B. 統治責任者による了承

- ✓ 会計事務所等又はネットワーク・ファームは、監査業務の依頼人のガバナンス責任者又はR600.21項で言及されている提案された業務の想定受領者により提起された事項を考慮した上で、以下のいずれかの場合、非保証業務を辞退するか又は監査業務を終了しなければならない（R600.24項）。
  - (a) 統治責任者への情報提供が一切認められない場合
  - (b) 統治責任者が、会計事務所等が下した独立性に問題がないとする結論に同意しない場合

## (ご参考) 監査役等の「了解」

(職業倫理に関する解釈指針 Q29 倫理規則等違反への対応)

平成26年7月9日開催の定期総会において承認、確定した改正後倫理規則等において、倫理規則等違反をした場合の取扱いが明確化されました。監査業務において、以下の点はどのように考えるのでしょうか。

Q29-1 監査役等の“了解”とはどのようなものなのでしょうか。

A 協議を行うに当たっては、監査役等に文書をもって十分な伝達と説明を行うことが必要である。その上で了解を得ることとなるが、実務においては、協議が行われたことを前提に、必ずしも明示的な回答でなくとも監査役等が異議を唱えないことをもって（必ずしも監査役等からの文書による回答を要件とはしていない。）、監査業務継続について了解を得られたと第三者の観点から見ても合理的であると判断できる場合は、独立性指針で求められる監査役等の了解が得られたものと考えられる。なお、当該協議や了解の経緯及び内容などについて監査調書として文書化する必要があることに留意が必要である。

## (4) その他

### ① 複数の非保証業務の提供

- ✓ 監査業務の依頼人に複数の非保証業務を提供する場合、会計事務所等は、各業務が個別に生じさせる阻害要因に加えて、それらの業務の複合的な影響が独立性に対する阻害要因を生じさせるか又は影響を与えるかを考慮しなければならないとする要求事項を追加（R600.12、600.12 A1項）

### ② 会計及び記帳業務

- ✓ PIEの部門又は関連企業等に対して、会計事務所等又はネットワーク・ファームが、一定の条件を満たした場合に、定型的又は機械的な会計及び記帳業務を提供することを認める例外規定について、特定の関連企業等（子会社・持分法適用会社）に対する法定財務諸表の作成に関する業務のみに限定する（R601.7項）。

## (4) その他

### ③ 税務業務

- ✓ 会計事務所等又はネットワーク・ファームは、税務業務又は取引が、当該会計事務所等又はネットワーク・ファームによって直接的又は間接的に当初提言された税務処理を支持するマーケティング、プランニング又は意見に関係し、税務上の取扱い又は取引の重要な目的が租税回避である場合には、提案した処理について、会計事務所等が適用される可能性の高い法規制に基づく自信を持てる場合を除いて、税務業務の提供又は税務取引の提言を禁止する要求事項を追加（R604.4項）

### ④ 訴訟支援業務

- ✓ 訴訟支援に関する業務において、裁判所から指名された場合等を除き、PIEである監査業務の依頼人に対して鑑定人として行動することを禁止する要求事項を追加（R607.9項）
- ✓ 訴訟支援に関する業務には、フォレンジックや調査業務が含まれることを明記（607.2 A1項）

## (5) 適用日と経過措置

2022年12月15日以降に開始する事業年度の監査から適用される。また、早期適用も認められる。

なお、移行措置として、2022年12月15日より前に締結し、既に着手された非保証業務については、当初の契約期間が完了するまでは、改訂前の規定に基づいて業務を提供することができる。

## (6) 日本の実務への影響

### 1. 監査事務所への影響

- ① 同時提供が可能な業務の範囲の縮小
- ② 統治責任者とのコミュニケーション

### 2. 企業への影響

- ① 同時提供が可能な業務の範囲の縮小
- ② 統治責任者とのコミュニケーション

■参考：非保証業務の提供可否のイメージ図（PIE）

※網掛け部分が提供できない業務

非保証業務	
法令等で禁止される業務（600.6 A1項）	
経営者の責任を担う業務（R400. 13、600.7 A1項）	
自己レビューを生じさせる業務（R600.16項等）	自己レビュー以外の阻害要因が除去若しくは許容可能な水準にまで軽減できない業務（R600.8項等） 又は各非保証業務に関する規定において個別に禁止される業務（R601.6、R604.4、R604.10、R604.13、R604.26、R607.9、R608.9、R608.11、R609.5、R609.6、R610.5、R610.6項）
提供可 （統治責任者による了承が必要） （R600.21、R600.22、R600.23項）	

会員からの職業倫理相談状況(前回の倫理委員会以降)

2021年8月25日 : 2件

【相談カテゴリー内訳】

その他 (2件)

作業部会 審議日	件 数	相談事項
8月25日	1	同じ法律事務所に所属している弁護士が顧問契約を締結している依頼人への合意された手続業務（年金）の提供の可否
	2	合意された手続業務（労働者派遣事業許可申請）の提供の可否