

# 倫理委員会議事次第

(第 79 回 2022 年 6 月 3 日 (金) 13:00~15:00)

## I 開会

## II 議題

### 審議事項

1. IESBA 公開草案に対するコメント案（テクノロジー）について  
【資料 1-1~1-3】
2. IESBA の戦略計画に関する調査 2022 に対するコメント案について  
【資料 2-1~2-3】
3. テクノロジー-NAM (Non-authoritative material) について  
【資料 3-1~3-3】

### 報告事項

1. IESBA-NSS 会議報告（5 月）について  
【資料 4-1~4-2】
2. 会員からの職業倫理相談状況  
【資料 5】

## III 閉会

以 上

## 配 付 資 料

資 料	資料No.
IESBA 公開草案に対するコメント案（テクノロジー）（和文）	1-1
IESBA 公開草案の概要（テクノロジー）	1-2
Proposed-Technology-related-Revisions-to-the-Code（公開草案原文）	1-3
IESBA コメント案（戦略計画に関する調査 2022）（和文）	2-1
IESBA の戦略計画に関する調査 2022 の概要	2-2
IESBA-Strategy-Survey-2022（原文）	2-3
テクノロジーNAM について	3-1
NAM JICPA シナリオ（英語）	3-2
NAM JICPA シナリオ（日本語）	3-3
IESBA-NSS 会議報告（5月）概要	4-1
IESBA-NSS 会議報告（5月）	4-2
会員からの職業倫理相談状況	5

2022年6月3日  
第79回倫理委員会  
配付資料No. **1-2**

# IESBA公開草案 「テクノロジー関連のIESBA倫理規程改訂案」 の概要

2022/6/3



# 目次

---

1. 公開草案の目的
2. 主な改訂点 ー 基本原則
3. 主な改訂点 ー 独立性
4. 改訂案の全体分析

# 1.公開草案の目的

# 1. 公開草案の目的

---

- 国際会計士倫理基準審議会（IESBA）は、IESBAの戦略及び作業計画2019-2023の検討に当たり、検討優先度の高い分野としてテクノロジーの発展に注目していた。
- 2020年3月のテクノロジーに関するプロジェクトの発足後、グローバルな会計士の業務に対するテクノロジーの主要なトレンドや、テクノロジーの開発による変革的な影響に対応するために、必要なテクノロジー関連の倫理規程について見直しを行い、本公開草案が提案された。

## 2.主な改訂点—基本原則

## パート1：規範、基本原則、概念的枠組みへの準拠①

---

- ▶ 現行のIESBA倫理規程（職業会計士に期待される役割及びマインドセットの改正を含む）を拡大し、職業的専門家としての能力及び正当な注意と守秘義務の基本原則を説明する上で、テクノロジーに関する更なる考慮事項を追加する（第113.1 A1項、R113.3項、第114.1 A3項、第114.1 A1項及び用語集を参照）。

## パート 1：規範、基本原則、概念的枠組みへの準拠②

---

- 概念的枠組みの適用を支援するために、次の追加的な考慮事項を提供する。
  - ▶ 公共の信頼は、テクノロジーに関連する事実や状況を含む可能性のある、専門家やビジネス関係における職業会計士の倫理的な行動から部分的に導かれるという認識（第120.14 A3項参照）
  - ▶ 複雑な状況についての議論及びその状況が概念的枠組みの適用において考慮すべきなのかについての理由に関する議論（複雑な状況が発生した場合に関係する事実と状況の説明を含む。）に対し、職業会計士がそのような状況を管理、又はその影響の軽減を支援するガイダンスを提供する（第120.13 A1項～A3項参照）。

## パート2及びパート3 – 企業等所属の職業会計士及び会計事務所等所属の職業会計士

---

- 職業会計士がテクノロジーからアウトプットした結果を利用又はそれに依存する場合、基本原則の遵守に対する阻害要因を識別するための考慮事項を追加する（第200.6 A2項及び 第300.6 A2項を参照）。
- 職業会計士がテクノロジーからアウトプットした結果に依存又はそれを利用する場合について、職業会計士を支援するためのガイダンス（様々な要因やその他の考慮事項を含む）を提供する（R220.7項、第220.7 A2項、第220.7 A3項、R320.10項、第320.10 A2項を参照）。
- 第200.6 A2項及び第300.6 A2項では、テクノロジーの利用により、基本原則の遵守に対する阻害要因を生じさせる可能性があると説明している。

## テクノロジーのアウトプットへの依存から生じる阻害要因の識別

---

- 職業会計士がテクノロジーからのアウトプットに依存する際に生じ得る阻害要因を識別するために役立つ検討事項を以下のとおり提示している。
  - テクノロジーの機能が職業会計士にどのように利用可能であるかの情報が提供されているかどうか。
  - テクノロジーがその目的に対して適切であるかどうか。
  - 職業会計士が、テクノロジーからのアウトプットを理解・利用・説明するための専門的能力を有しているかどうか。
  - テクノロジーは、職業会計士又は所属する組織の専門知識や判断が組み込まれているかどうか。
  - テクノロジーは、職業会計士又は所属する組織が設計又は開発したものであるため、自己利益又は自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性があるか否か。

## 概念的枠組みを適用する際の「複雑な状況」の考慮

---

- 職業会計士は、新しいテクノロジーがもたらす複雑な状況に身を置いていることに気付く可能性があるが、複雑な状況の存在は、概念的枠組みを適用する際の考慮事項であって、新たな阻害要因のカテゴリーではないとIESBAは判断しており、第120.13 A1項から第120.13 A3項において、以下のとおり複雑な状況に関する説明を行っている。
  - 専門業務に携わる職業会計士が基本原則の遵守に対する阻害要因を識別、評価及び対処する際の課題を増大させるような複雑な状況を含む業務活動があり得ること。
  - 複雑な状況を生み出す不確実な要素及び複数の変数と仮定が存在する事柄と状況であることを説明する。
  - 職業会計士は、これらの複雑な状況を管理することにより、結果として生じる課題を軽減することができる。

## 「複雑な状況」の広義の規定と固有の規定について

---

- IESBAは、複雑な状況に関する規定を、テクノロジー特有の状況に限定したものとしなないこととした。一方、急速なデジタル化は、社会的、経済的、地理的なシステムの相互関連性を高めていると認識している。
- 機械学習ベースの AIモデルの使用は、アウトプットが予測不可能になるおそれがあり、複数のデータ入力に依存しているため、複雑であることが強調されている。
- 特に、機械学習のペースを左右する大量のデータ入力は、「ブラックボックス」となり、会計士がAIのアウトプットの理解と説明に追いつく能力に影響を与える可能性がある」と指摘している。例えば、AIのアウトプットの生成又は変更を監視し、専門家と協議することにより、職業会計士は、「ブラックボックス」が生じる前に、当該アウトプットの合理性を評価することができるのに役立つ可能性がある」とされる。

## "complex"という用語について

---

- IESBAは、一部の国において「complex」と「complicated」を同じ単語で訳している場合があることを注視している。第120.13 A1項からA3項において「complex」を生じさせる状況の検討のため、この状況が生じる可能性がある法域及びそのような法域において「complex」という用語がどのように訳されているかについて、意見を求めている。
- また、翻訳に関する考慮とは別に、IESBAは「complex」と「complicated」が一般市民の間で、しばしば同義的に使用されていると認識しており、一部の職業会計士が、「unclear」「difficult」「complicated」「complex」な状況に遭遇した場合、複雑な状況に関する新しい適用指針を参照する可能性があると見ている。この点に関して、IESBAは、職業会計士が概念的枠組みの適用に加え、複雑な状況を管理するための措置を検討することに、マイナス面はないと考えている。

## 職業的専門家としての能力及び正当な注意

---

- 第113.1 A1項の改訂案では、デジタル時代に職業会計士が必要とする技術以外の能力（すなわち「ソフト」スキル）の重要性を強調している。
- 国際教育基準（International Education Standards for Professional Accountants : IESs）では、職業会計士が情報通信のテクノロジーに熟練することがますます求められている状況を反映している。倫理規程の改訂案においても、IES3: Professional Skillsに概説されている対人関係、コミュニケーション、組織をまとめる力の各スキルの重要性を強調する文言を盛り込んでいる。
- IESBAは、専門家としての活動の遂行には、一般的にソフトスキルの適用が必要であり、テクノロジーに関連する状況に限った話ではないと考えているため、ソフトスキルは、将来即戦力となる会計士にとって重要であるとみなされるようになってきていると認識している。
- IFACの国際会計教育パネル（IPAE）の一部の代表者は、第113.1 A1項の改訂案を支持し、改訂案におけるIESs又は同等の教育基準への言及を希望している。

## 専門家としての能力の基準に関する言及の検討

---

- IESBAは、会計士に専門的能力の基準、例えば IESsを明示的に参照させるため、以下のような指針を規程に盛り込まないことを決定した。
  - 113.1 AX 国際教育基準のような専門的能力の基準は、個々の法域の専門的能力の要件を通じて実施される。
- その決定に当たっては、現行のIESBA倫理規程には、第113.1 A2項のガイダンスに適切に基づいて、R113.1項の要求事項を遵守するために、該当する専門的能力の基準及びリソースを特定する暗黙の義務があることに留意した。
- 国際品質マネジメント基準第1号「財務諸表の監査若しくはレビュー又はその他の保証若しくは関連サービス業務を行う事務所の品質マネジメント」(ISQM1)の最終化と整合性を図っている。なお、専門的能力の基準の一例として、IESBA倫理規程ではIESsの明示的な参照を行っていない。

## 守秘義務と機密情報

---

- 職業会計士が業務の提供及びビジネス上の関係の過程で得た情報の機密性を維持する方法について、特に、データガバナンスサイクル全体（データの生成又は収集から、その使用、移転、保存、普及、合法的な破棄に至るまで）の過程で、会計士が機密性の高い情報を保護するために適切な行動を取ることが必要としている（第114.1 A1項参照）。この観点から、用語集に「Confidential information」の定義の新設が提案されている。
- 「Confidential information」の定義は広範であり、“形式や媒体を問わず（書面、電子、映像、口頭を含む）、公開されていないあらゆる情報、データ、その他の資料を含む。この定義案には、情報が取得される可能性のある全ての状況が含まれ、どのような情報が「Confidential information」に該当するかを決定するために「Confidential information」の閾値（公有財産に属さない情報）を定めている。また、IESBAは、何が「Confidential information」に該当するかは、職業会計士が情報を受け取る能力に依存すべきではないと考えている。

## 既存のAI倫理ガイダンスを参考とした用語の検討①

---

### ■ Accountability（説明責任）

- 「Accountability」について説明しているガイドラインでは、職業会計士がテクノロジーのアウトプットに依存する場合、基本原則の遵守に対する阻害要因を識別する際に考慮すべき事項を定め（第200.6 A2項及び第300.6 A2項参照）、テクノロジーの成果の使用又は依存が合理的か否かを判断するに当たって職業会計士が考慮すべき要因の例示を行っている（第220.7 A2項及び第320.10 A2項参照）。
- また、職業会計士はテクノロジーの専門家である必要はないが、テクノロジーのアウトプットへの依存が合理的であるか否かを判断するために、一定の事項について合理的な程度の認識と理解を有することをIESBAは期待している。

## 既存のAI倫理ガイダンスを参考とした用語の検討②

---

### ■ Transparency and Explainability (透明性と説明可能性)

- IESBAの現行の考え方では、「Transparency」と「Explainability」は関連する概念であるとしている。
- 「Transparency」とは、システムがどのように機能するか、又は意思決定がどのように行われたかを理解できる程度を指し、  
「Explainability」とは、システムがなぜ特定のアウトプットを生み出したか、又は意思決定者が行った決定の根拠を説明し、理解できる程度を指す。

## 既存のAI倫理ガイダンスを参考とした用語の検討③

---

### ■ Privacy (プライバシー)

- プライバシーの概念は、多くの場合、法域レベルの法律や規制（例えば、EUにおける一般データ保護規則など）でカバーされている。
- プライバシーの概念により、異なる法域間での解釈や適用において、潜在的に矛盾するアプローチを生じさせることが考慮された結果、プライバシーの概念を拡張することは不適切であり、職業会計士が遵守すべき要件としての「Privacy」を、用語集に新規追加する「Confidential information」の定義内に含めないこととした（法規制の準拠については、R100.7項から第100.7 A1項を参照）。

### 3. 主な改訂点—独立性

## テクノロジーの提供、販売、再販又はライセンス供与①

---

- 会計事務所等又はネットワーク・ファームが、テクノロジーを利用したNAS（非保証業務）を販売又はライセンス供与する場合にも、NASに関するIESBA倫理規程が適用される。
  - 新规定の第600.6項は、会計事務所等又はネットワーク・ファームが提供する可能性のあるNAS全てを包含するために、意図的に広範な規定としている。例えば、会計事務所等のスタッフが第三者のソフトウェアを使用してNASを行う場合や、会計事務所等自身のテクノロジーを使用してNASを行う場合なども含まれる。
  - 第520.7 A1項を新設し、IESBA倫理規程の利用者がセクション600の非保証業務に関する規定を参照し検討するよう誘導している。

## テクノロジーの提供、販売、再販又はライセンス供与②

---

- 会計事務所等又はネットワーク・ファームが依頼人の製品・サービスを流通させる又は販売する（若しくはその逆の）場合における緊密なビジネス上の関係の例示として、「販売」及び「再販売」の概念を追加する（第520.3 A2項の箇条書き三つ目を参照）。
- 会計事務所等又はネットワーク・ファームが、監査業務の依頼人と共同で製品又はソリューションを開発し、一方又は双方が第三者に販売又はライセンス供与するような取決めから生じる緊密なビジネス上の関係の例を追加する（第520.3 A2項の箇条書き四つ目を参照）。

## 緊密なビジネス上の関係

---

- IESBAは、会計事務所等はソフトウェアのライセンスを(a)監査業務の依頼人に供与している場合と(b)監査業務の依頼人から供与を受けている場合について、緊密なビジネス上の関係の例を追加することを検討していた。
- しかし、高レベルでのソフトウェアの販売やライセンスの取決めは第520.3 A2項の箇条書き二つ目に含まれるとして、会計事務所等がソフトウェアのライセンスを監査業務の依頼人に供与している場合の緊密なビジネス上の関係の例示は行わないこととした。
- さらに、IESBAは、ソフトウェアの販売又はライセンスの取決めに関する詳しい説明を記載することは、IESBA倫理規程の原則主義的な性質が損なわれると考えている。

## 「Routine or Mechanical Service (定型的又は機械的な業務)」の提供

---

- 非保証業務プロジェクトでは、「定型的又は機械的な」会計及び記帳代行業務の定義について、以下のように明確化された。
  - 依頼人が、関連して必要とされる可能性のある全ての判断又は決定を行っている情報、データ、資料を対象とする業務であること。
  - 職業的専門家としての判断をほとんど必要としない業務であること。
- 会計及び記帳代行業務はマニュアルの処理も、自動化された処理もあり得ることを前提として、その業務が「定型的又は機械的」であるかどうかを判断するに当たって考慮すべき要因として、「テクノロジーがどのような機能を持っているか、そのテクノロジーが会計事務所等の専門的能力と判断を基礎としているかどうか」を示した。
- 監査業務の依頼人のために専門業務を提供する場合、テクノロジーが使用されているか否かにかかわらず、経営者の責任を担うことは禁止される（第400.16 A1項参照）。

## 監査業務の依頼人のデータのホスティングに関連する業務

---

- 第606.3 A1項及び第606.3 A2項では、業務としての監査業務の依頼人のデータのホスティング（内部サーバに直接、又はクラウドプロバイダのサーバに間接的に）に言及している。
- IESBA は、監査業務の依頼人のデータのホスティングに関連する業務を提供することは、経営者の責任を担うことになると考えているが、会計事務所等又はネットワーク・ファームが、許容可能な範囲の業務の提供を可能にするために、監査業務の依頼人のデータを収集、受領及び保持することは、経営者の責任を担うことにつながらないとしている。

## IT システムに関する助言・提言の提供

---

- IESBA は、サブセクション606に、会計事務所等による監査業務の依頼人へのITシステムに関する助言及び提言の提供を除外すべきか否かを検討した。
- 結果として、第600.11 A1項、R600.14項及びR600.16項から第600.17 A1項にある助言及び提言の提供に関する現行規定は、原則主義に基づく指針を十分に提供すると考えている。

## 特定の「市販」会計ソフト又は財務情報報告ソフトの導入を伴う業務の提供に関する現行基準の廃止①

---

- IESBA は、「ニーズを満たすために必要なカスタマイズが重要でない場合、監査法人又はネットワーク・ファームが開発したものではない『市販の』会計又は財務情報報告ソフトウェアを導入する業務を監査業務の依頼人に対して提供すること」を、通常阻害要因を生じないとして認めることは、もはや適切ではないとして、現行の第606.4 A2項(c)及び関連規定の廃止を提案している。
- IESBAは、現行の規定においては一般的であった、デスクトップコンピュータやラップトップに直接インストールする小売用ソフトウェアパッケージからなる会計・財務情報報告ソフトウェアについても当該ソフトの対象とした。今日、「市販の」ソフトウェアは、通常、導入プロセスとして、ソフトウェア提供者から直接ライセンスを供与される可能性が高くなっている。IESBAは、会計又は財務情報報告ソフトウェアの導入は、重要性やテーラリングの程度（カスタマイズ、設定、又はその他の形態の導入の有無）にかかわらず、自己レビューという阻害要因が生じる可能性があるとしている（第606.4 A3項参照）。

## 特定の「市販」会計ソフト又は財務情報報告ソフトの導入を伴う業務の提供に関する現行基準の廃止②

---

- すなわち、PIE以外の監査業務の依頼人の場合には、概念的枠組みを適用し、生じ得る自己レビューという阻害要因に対処する必要があるが、PIEである監査業務の依頼人に対し、会計又は財務情報報告ソフトウェアの導入に関する業務の提供は禁止される。

## パート4B改訂案①

---

パート4A及び4B間の既存の整合性が維持されているほか、パート4Bの改訂案では、

- 企業の非財務情報、例えば、環境、社会及びガバナンス（ESG）の開示に関する保証業務に、パート4Bが適用されることを明示的に示している（第900.1項参照）。なお、非財務報告は発展途上の分野であるため、IESBAは本改訂案を具体的かつ狭い範囲に留め、将来的な改良の可能性を残した「ライトタッチ」なアプローチを採用した。
- 保証業務の主題（主題情報の提供を受ける保証業務の場合には、主題及び主題情報）に関して、経営者の責任を担う可能性のある活動の例を示している。これには、主題又は主題情報のホスティングに関連する業務の提供が含まれる（第900.13 A4項及びA5項参照）。
- 経営者の責任を負うことの禁止は、保証業務の依頼人に専門業務を提供する際のテクノロジーの使用の性質及び程度に関係なく適用されることを強調している（第900.14 A1項参照）。

## パート4B改訂案②

---

- 密接なビジネス上の関係を構成するテクノロジー関連の取決めの例を示している（第920.3 A2項参照）。
- 会計事務所等が保証業務の依頼人にテクノロジーを提供、販売、再販又はライセンス供与する場合には、セクション950を検討し適用する必要性を監査法人に喚起している（第920.6 A1項及び第950.5項参照）。
- ある種のITシステム業務の提供により、保証業務の対象である主題情報に関連して、自己レビューの阻害要因が生じる可能性があることを説明している（第950.10 A1項参照）。

## 4.改訂案の全体分析

## 改訂案の全体分析

---

- IESBA倫理規程改訂案の適用により、一部の利害関係者には大きなコストを伴う可能性がある。特に、監査法人は、内部規定やメソドロジー（方法論）の変更、テクノロジーに関するトレーニングの取組に関するある程度の実施コストが生じることが想定される。
- 当該実施コストの性質及び程度は、業務の依頼人、特に監査業務の依頼人に提供する業務の範囲に依存することになる。国内の基準設定主体や職業会計士の組織に対しても、翻訳、意識向上、教育・研修の取組みなど、適用に当たっての活動に関するコストが見込まれる。



2022年6月3日  
第79回倫理委員会  
配付資料No. **2-2**

# 「国際会計士倫理基準審議会の 戦略計画に関する調査2022」

2022/6/3



# 1. 戦略計画に関する調査2022について

---

- 「国際会計士倫理基準審議会の戦略計画に関する調査2022」は、IESBAが2024年から2027年までの次期戦略及び作業計画（SWP）の策定プロセスを開始するに当たり、検討すべき主要な環境上の傾向、開発、又は課題に関する関係者の見解を求めるものである。
- 寄せられた意見を十分に検討した後、IESBAは、戦略的テーマ、優先順位及び作業計画案を含むSWP2024-2027に関するコンサルテーション・ペーパーを作成する予定である。
- 本調査は、以下三つのセクションで構成されている。
  - セクションA - 調査回答者のデモグラフィック情報（本資料では省略）
  - セクションB - 戦略的方向性と優先事項
  - セクションC - 将来起こり得る基準関連のプロジェクト又はイニシアチブ
- 上記セクションB及びCの質問に対する意見又は提案が募集されている（コメント期限：2022年7月8日（金））。

## 2.セクションB：戦略的方向性と優先順位

---

### IESBA SWP 2019-2023 戦略テーマ

- (i) 変化する環境の中で目的に合ったグローバルな規範を維持し、
- (ii) 倫理の水準を深めることにより、規範の妥当性と影響力を向上させる。

IESBA倫理規程のグローバル規模での普及と  
効果的な実施による影響力の深化及び拡大

ステークホルダーと積極的に関わることで、  
協力の道を模索することによるIESBAの視点及びインプットの拡大

## 2.セクションB：戦略的方向性と優先順位

---

### ■ サステナビリティ情報の報告・保証に関連する進展への対応

#### ● 職業会計士の果たす役割

- 保証業務以外に、サステナビリティの目標、主要なパフォーマンスやアカウントナビリティの指標について、より透明性を求める市場の声に対応するため、会計士のアドバイザリーサービスの進化と範囲の拡大を検討する必要がある。

#### ● 他の保証サービス提供者（Non-PA）の関与

- 保証業務の提供者の多様性は、サステナビリティ報告が財務情報よりも、遥かに幅広い分野やトピックをカバーしているという現実だけでなく、規制がサステナビリティ報告及びその保証業務の需要と供給の進化に遅れ続けている事実をも反映している。
- 一部地域における規制では、サステナビリティ保証業務の市場におけるプロバイダーが会計専門職に限定されないことを明示的に想定したものとなっている。

## 2.セクションB：戦略的方向性と優先順位

---

### ● IESBAからの質問

1. IESBAの次の戦略期間（2024-2027年）において、サステナビリティ報告及び保証の進展に基準設定を通じて対応することに、どの程度の戦略的焦点を当てるべきと考えますか。可能な限り具体的にその理由とともに説明してください。

2. IESBAは、会計事務所等所属の職業会計士以外の保証業務の提供者にIESBA倫理規程の適用範囲を拡大する概念を検討すべきと考えますか。また、保証業務の提供者ではなく、提供する保証業務の性質に対してIESBA倫理規程の範囲を拡大した場合、どのような前提条件が必要で、どのような潜在的な課題や欠点があると考えますか。

3. この戦略的重点分野に関して、IESBAが検討すべき他の事項はありますか。

## 2.セクションB：戦略的方向性と優先順位

---

### ■ 組織所属の職業会計士（PAIB）における倫理的行動水準の向上

- 多くのPAIBが財務報告のサプライチェーンにおいて基本的な役割を果たし、組織における効果的なガバナンスを促進していることを踏まえると、PAIBに適用されるIESBA倫理規程の規定が適切かつ強固であることは公共の利益に資するものである。
- 現行の戦略の一環として、IESBAは、専門家としての活動を行う際に全ての職業会計士（PA）に期待される役割、マインドセット及び行動特性を促進する新たな規程を導入している。
- また、IESBAは、PAIBに適用されるIESBA倫理規程パート2におけるテクノロジー関連の改訂案を公表しているほか、ブロックチェーン、サイバーセキュリティ、クラウドベースのサービスなどの発展がPAに及ぼす倫理的影響を含む、より広範なテクノロジーの環境を理解するための調査を実施するためにワーキンググループを設置している。

## 2.セクションB：戦略的方向性と優先順位

---

### ■ 監査業務の独立性基準の強化①

- 不正行為など金融スキャンダルの中には、監査の質だけでなく、監査人の独立性についても疑問を投げかけるものがあり、また、職業的懐疑心や職業的専門家としての判断の行使といった監査業務実施の側面だけでなく、監査事務所の複合的なビジネスモデルについても、規制当局による監視が強化され続けている。
- 非保証業務及び報酬に関するIESBA倫理規程の改訂は、企業のビジネスモデルに関する懸念に対処し、公共の利益に対する大きな貢献である。
- 現在の戦略期間においても、監査人の独立性を更に高めるためのプロジェクトとして「監査チーム-グループ監査の独立性」及び「テクノロジー」プロジェクトが進行している（2022年2月に公開草案を公表）。
- さらに、社会的影響度の高い事業体（PIE）プロジェクトの結果として、IESBAは、集団投資ビークルや、投資信託、プライベートエクイティファンド、年金基金などについて全体的な見直しを行い、独立性規定がこのようなビークル等の監査を適切にカバーしているか、あるいは明確化や拡大が必要かを評価することにコミットしている。

## 2.セクションB：戦略的方向性と優先順位

---

### ■ 監査業務の独立性基準の強化②

- IESBAは、基準設定の観点から特に注意を払うべき独立性の事項があるかどうかを判断するため、ベンチマーク活動を行っている。2022年3月に完了したフェーズ1では、PIEに適用される国際独立性基準（IIS）を、米国証券取引委員会（SEC）及び米国公開会社会計監視委員会（PCAOB）の独立性基準と比較した。
- セクションCでは、IESBAが以前又は現在の作業部会で識別した、又はその他の方法で注意喚起したトピックをいくつか提示している。本調査に対するステークホルダーの意見を踏まえ、IESBAは、監査人の独立性に関連するIISを更に強化する観点から、これらのトピックに優先順位を付ける可能性がある。

## 2.セクションB：戦略的方向性と優先順位

---

- IESBAからの質問

4. 上記の戦略的重点分野に含まれるサステナビリティ報告以外に、IESBAは次の戦略期間（2024-2027年）において、PAIBの倫理的行動の水準を更に高めることに戦略的な焦点を当てるべきだと思いますか。具体的な傾向、開発状況又は問題点等をできるだけ具体的に示した上で、その理由を説明してください。

5. IESBA は、次の戦略期間（2024-2027年）においても、監査業務のための国際独立性基準の強化に戦略的な焦点を当てるべきと考えますか。当てるべきと考える場合、上記及びセクションCで説明する事項以外に、IESBAはどのような具体的な開発状況又は問題に焦点を当てるべきだと思いますか。可能な限り具体的に説明し、その理由を述べてください。

## 2.セクションB：戦略的方向性と優先順位

---

### ■ IESBA倫理規程の適時の採用及び効果的な導入の促進

- 2018年に再構成版IESBA倫理規程を公表して以降、IESBAは、IESBA倫理規程の適時の採用及び効果的な導入の促進の重要な一環としてステークホルダーへの働きかけを行っている。
- さらに、IESBAは、重要な改訂の適用後レビュー（PIR）を実施し、当該改訂が当初の目的にどれだけ合致し効果的なものか評価することを最優先事項と考えている。これまでの戦略期間内に、IESBAはPIRのフェーズ1を完了させ、現行戦略期間の残り2年間（2022-2023年）に、再構成版IESBA倫理規程と違法行為への対応（NOCLAR）に関する規定のPIR、また、長期関与（Long Association）に関するPIRのフェーズ2を開始する予定である。
- IESBAは、戦略期間内に、非保証業務、報酬、PIEに関するプロジェクトに関連するIESBA倫理規程改訂のPIRを優先的に実施する予定である。

## 2.セクションB：戦略的方向性と優先順位

---

- IESBAからの質問

6. IESBA は、次の戦略期間（2024-2027年）において、IESBA倫理規程の適時の採用及び効果的な適用の促進に戦略的な焦点を当てるべきだと思いますか。可能な限り具体的にその理由とともに説明してください。

7. IESBA倫理規程に関して、IESBAが認識すべき運用上の問題や懸念がありますか。

8. 上記で述べた事項以外に、次の戦略期間（2024-2027年）においてIESBAが注目すべきと考える主要なトレンドや開発はありますか。ある場合は、可能な限り具体的にその理由とともに説明してください。

### 3.セクションC： 今後考えられる基準関連のプロジェクト又はイニシアチブ

- IESBAからの質問

IESBAのSWP2024-2027における優先事項として、以下に示す各トピックの重要度を1～5で評価してください（1＝最も低い優先度）。各トピックを評価する際には、上記のトピックを評価するための要素（p.15のFactors for Rating the Topics）を参照してください。4又は5と評価したトピック（優先度が高いと判断したもの）については、関連する情報と共に焦点を当てるべき分野を特定して、その評価の理由について簡単な説明を記述してください。

- 外部の専門家の独立性
- 監査事務所-監査業務の依頼人との関係
- ビジネス上の関係
- PIEに該当する監査業務の依頼人の定義
- 品質管理（QM）に関連するIESBA倫理規程の適合修正から生じる事項
- 倫理規程Part 2における馴れ合いという阻害要因
- 専門業務の受任
- PIEに該当する監査業務の依頼人の定義
- 倫理規程違反
- 用語の定義及び説明
- 非公式文書

## 3.セクションC：戦略的方向性と優先順位

---

### ■ 各トピックの評価点

#### ● 公共の利益

- ▶ プロジェクトやイニシアチブの実施に対する社会的関心の度合い
- ▶ その活動が倫理規程と会計専門職に対する社会の信頼をどの程度まで高めるか。
- ▶ その活動が職業会計士の倫理的行動に関する水準をどの程度まで引き上げるか。

#### ● 関連性

- ▶ グローバルな専門職に対する問題又は課題の広範さ
- ▶ グローバルレベルでのトピックの関連性
- ▶ 職業会計士の倫理的行動や独立性との関連性

#### ● 緊急性

- ▶ 特定された問題への対処の緊急性の程度
- ▶ 行動を起こさない、又は遅らせた場合に、公共の利益及び会計専門職に与える影響の程度

#### ● 達成可能性

- ▶ 必要なリソースを考慮した上で、合理的な時間内で効果的な結果を達成する可能性

## 3.セクションC：戦略的方向性と優先順位

---

### ➤ 外部の専門家の独立性

- IESBA倫理規程及びIAASBの「業務チーム」の定義では、外部の専門家は、監査又はその他の保証業務における当該チームのメンバーには該当しないとされるが、財務諸表の監査においては、ISA620に基づく客観性の要求事項の対象となる。
- このトピックは、ISA 540（改訂版）、又はサステナビリティ保証基準において予想される外部の専門家の関与の増加について、監査及びその他の保証業務に携わる外部の専門家がいるかどうかを検討するものである（検討に当たってはIAASBとの調整が必要）。

## 3.セクションC：戦略的方向性と優先順位

---

### ➤ 監査事務所-監査業務の依頼人との関係

- IESBAは、報酬（Fee）プロジェクトの一環で、監査対象に責任を持つ者が監査業務の提供者に直接報酬を支払うという、依頼人支払モデルに内在する自己利益という阻害要因を認識すべきであると結論付けた。しかし、当該支払モデルに関する固有のリスクは、「監査事務所-監査業務の依頼人との関係」というより広範な問題の一部であり、報酬プロジェクトの範囲外の問題であるとしている。
- 当該トピックに関する潜在的なプロジェクトでは、監査業務の依頼人との関係から生じる固有の阻害要因をより広範に取り扱うべきかを検討することになる。
- また、最終的な受益者となるのは、依頼人である事業体そのものではなく、事業体の所有者や株主であることを確認するために「被監査事業体（audited entity）」や「監査対象事業体（entity subject to audit）」ではなく「監査業務の依頼人（audit client）」という用語を使用することが、引き続き適切かどうかを検討することになる。

## 3.セクションC：戦略的方向性と優先順位

---

### ➤ ビジネス上の関係

- IESBA倫理規程セクション520は、会計事務所等と監査業務の依頼人又はその経営者とのビジネス上の関係から生じる独立性に対する阻害要因を扱っており、その中でも「緊密なビジネス上の関係」に焦点を当てた規定となっている。
- 「ビジネス上の関係」という用語の定義や説明はない。セクション520における「緊密なビジネス上の関係」の概念は、合併事業や監査業務の依頼人のサービスや製品との組合せによる「利害の一致」に焦点を当てているが、「ビジネス上の関係」はより広い概念であるあらゆる商取引からなるとの見解もある。
- このテーマに関するプロジェクトは、より広範なビジネス上の関係の文脈がもたらす独立性への阻害要因を扱うために、セクション520を包括的に見直すことを検討するものである。なお、この問題は、現行のテクノロジーに関するプロジェクトの一部として見なされていたが、当該プロジェクトの範囲外のものであると考える。

## 3.セクションC：戦略的方向性と優先順位

---

### ➤ PIEである監査業務の依頼人の定義

- 現行の倫理規程では、PIEの取扱いとは別に、IISにおける「上場企業」について、R400.20項において、監査業務の依頼人が上場企業に該当するか否かに応じて、どの関連企業等が監査業務の依頼人の定義に含まれるかを明示している。
- PIEプロジェクトの一環として、IESBAは、現行のR400.20項における上場企業という用語を、新たに「公に取引される事業体（publicly traded entity）」という用語に置き換えることに合意した。また、その検討の一環として、R400.20項の上場企業という用語をPIEに置き換えて、監査業務の依頼人がPIEである場合の関連企業の範囲を拡大するかどうかも検討した。
- しかし、プライベート・エクイティ・コンプレックスや政府系ファンドの企業構造、また、それらの構造における情報の流れなどの問題を扱うことは、PIEプロジェクトの範囲外であるとしている。このトピックの目的は、現行の R400.20 項における上場企業の関連企業の全範囲を、全ての PIEに該当する監査業務の依頼人に適用することの影響について、更なる調査を実施することにある。

### 3.セクションC：戦略的方向性と優先順位

---

- **品質マネジメント（QM）に関連するIESBA倫理規程の適合修正から生じる事項**
- IAASBにおけるQMプロジェクトの結果、多くの実質的な適合修正を行うべき事項が発生した。これらの事項は、適合修正プロジェクトの範囲外であり、2021年12月に確定した当該プロジェクトでは、ISQM1、ISQM2又はこれら二つの品質管理基準で使用若しくは定義されている用語及び概念に言及している関連規程に焦点を当てたものであった。
- 提起された事項は以下のとおり。
  - ✓ ネットワークは、共通の方針や手続ではなく、共通の要求事項や業務によって定義することができるのかどうか。
  - ✓ ISQM1では、ネットワーク、ネットワーク内の他の会計事務所等、ネットワーク内の他の機構や組織があることを想定していることから、「監査チーム」の定義を含め、倫理規程におけるネットワーク・ファームへの言及を「ネットワーク」を含むように拡大すべきかどうか。

## 3.セクションC：戦略的方向性と優先順位

---

### ➤ 倫理規程パート2における馴れ合いという阻害要因

- 現行規程における「馴れ合いという阻害要因」の定義に所属する組織への言及があることが指摘されたが、IESBA倫理規程において挙げられているPAIBに関する馴れ合いという阻害要因の例は僅かである。
- 現行の第200.6 A1項(d)では、専門業務を行うPAIBにとっての馴れ合いという阻害要因の一般的な例が二つ示されており、第250.11 A3項には、不適切な影響を与える意図が実際にはない、又はその意図が認識されていないとPAIBが判断した場合でも、勧誘が提供又は受領された場合に生じる可能性がある馴れ合いという阻害要因の一例が示されている。
- このトピックでは、PAIBが所属する組織における業務に関連し、馴れ合いという阻害要因にどのように対処すべきかについて、倫理規程又は非公式文書で追加のガイダンスを提供する必要があるかどうかを検討する。

## 3.セクションC：戦略的方向性と優先順位

---

### ➤ 専門業務の受任

- R320.6項では、業務予定者は、現任又は前任会計士と協議が困難な場合、阻害要因に関する情報を得るため合理的な措置を講じなければならないとされる。また、第320.5 A1項では、通常、業務予定者は、現任又は前任会計士との協議を開始することについて依頼人の承諾を得る必要があるとされる。
- R320.8項では、財務諸表の監査又はレビューの場合、依頼人が、現任又は前任会計士と業務予定者との依頼人の事項に関する協議に同意しない場合、現任又は前任会計士は、この事実を業務予定者に開示し、業務予定者が業務の契約を締結すべきかどうかを判断する際に依頼人が同意しないことを慎重に検討しなければならないとされる。
- このトピックに関するプロジェクトでは、監査業務の依頼人が、業務予定者と既存又は前任会計士との協議に同意しない場合、一定の例外的な状況がない限り、業務予定者に専門業務の受任を辞退するよう求めるべきかどうかを検討する。

## 3.セクションC：戦略的方向性と優先順位

---

### ➤ 倫理規程違反

- 倫理規程の現行R400.80項からR400.89項及びR900.50項からR900.55項は、それぞれパート4A及び4Bの要求事項の違反について説明している。
- 現行R100.8項から第100.8 A1項は、IESBA倫理規程のその他の条項の違反に対処するための要求事項と適用指針を提供している。
- このトピックに関するプロジェクトでは、一部のステークホルダーから提起された、以下の事項を検討する予定である。
  - ✓ 違反の結果に対処し、関係者への報告の可否の判断を職業会計士に要求することに加え（R100.8項）、違反の原因となった活動を停止する行動を倫理規程内で取り上げるべきかどうか。
  - ✓ R100.8項(b) に基づく違反の報告について、任意性を持たせるべきかどうか。
  - ✓ セクション120における概念的枠組みにおいて、違反が発生した場合及び職業会計士が業務を終了することができない場合に要求される開示について、具体的に言及すべきかどうか。

## 3.セクションC：戦略的方向性と優先順位

---

### ➤ 用語の定義及び説明①

- IESBA倫理規程とIAASBの監査基準における用語の定義には、同じ用語であっても一定の相違がある（財務諸表、会計事務所等、独立性、審査業務、特別目的財務諸表など）。
- また、以下の用語の定義を再検討するよう多くの提案を受けている。
  - ✓ 監査業務チーム（Audit team） - 「監査業務チーム」の定義を拡大し、監査業務の結果に「直接的な影響を与える」立場にある個人への言及を排除し、監査の実施又は結果に影響を与える立場にある会計事務所等内部の個人を含むように拡大すべきかどうか。
  - ✓ 従業員（Employee） - 「従業員」という用語は、監査業務の依頼人の実際の従業員のみを対象とするのではなく、監査業務の依頼人の契約社員など、従業員の立場で行動する可能性のある個人を含めるべきかどうか。
  - ✓ 業務期間（Engagement Period） - 監査人は、監査終了後に監査人の注意を引いた事項が意見に及ぼす影響に対処するなど、監査基準において更なる責任を負うため、「業務期間」の概念を監査報告書の発行日に限定することが今後も適切かどうか。

## 3.セクションC：戦略的方向性と優先順位

---

### ➤ 用語の定義及び説明②

- ✓ 会計事務所等（Firm） - 「会計事務所等」という用語の定義が狭すぎるのではないか、会計事務所等に職業会計士以外の従業員がいてもいいのではないか、また、職業会計士以外の従業員に対する職業会計士の責任を明確にする。
- ✓ ネットワーク・ファーム（Network Firm） - 「ネットワーク・ファーム」の概念は、ネットワークの存在を示すような状況の例のリストで定めるのではなく、判断の行使に更に重点を置くべきか。また、提携とネットワークの境界はますます不明確化しており、ネットワーク・ファームの定義に影響する可能性のある倫理規程の影響を検討する必要があるとの意見もある。また、「会計事務所等」の定義は、既知の構造への言及が狭く、将来的に制限される可能性がある。
- ✓ 職業会計士（Professional Accountant） - 「職業会計士」の定義に、退職又は活動休止中の職業会計士を含めるべきかどうか。

## 3.セクションC：戦略的方向性と優先順位

---

### ➤ 用語の定義及び説明③

- IESBAでは、会計事務所等所属の職業会計士（PAPP）に対するIESBA倫理規程パート2の適用性を検討し、プロジェクトの一環として、PAPPと組織所属の職業会計士（PAIB）の定義を改訂すべきかどうかという提案がなされた。倫理規程では、PAPPをその機能的分類に関係なく、「専門業務を提供する会計事務所等に所属する職業会計士」と定義しており、PAPPの定義では、PAPPを実際に専門業務を提供する者に明確に限定していないことについて、IESBAは注目している。しかし、現行の定義では、専門業務を提供する会計事務所等全てのPAを含むように読めることから、財務やITなど、専門業務の提供以外の役割を担う職業会計士もPAPPに含まれると解釈される可能性がある。
- PAIBについては、「サービス」業を含む様々な分野で雇用され、又は従事しているPAを含むと定義している。もし、専門業務を提供する会計事務所等が「サービス」業に属すると意図しているならば、専門業務を提供する人を含め、当該組織で働く全ての職業会計士は、PAIBでもあることになる。

## 3.セクションC：戦略的方向性と優先順位

---

### ▶ 非公式文書①

以下のトピックに関連する非公式文書（NAM）の作成が検討されている。

- 公開草案「IESBA倫理規程パート4BとISAE3000（改訂版）の整合」への回答者からの提案
  - ✓ 特に、複数の主題に責任を負う者又は主題情報に責任を負う者が関与する場合の、直接報告による保証業務と主題情報の提示を受ける保証業務における独立性の要求の違いを図解
  - ✓ 保証業務の主題を表すデータの性質を決定するための実務的なガイダンス
  - ✓ 独立性が要求される当事者を特定するための実務的なガイダンスやケーススタディ。特に、実務家がより適切に評価し、独立性を遵守するために役立つ新しい分野や新規の分野に関する記述
  - ✓ 様々な関係者や保証業務の種類によって異なる状況でのパート4Bの適用を説明するためのガイダンス（NAM）を、順次作成する。

## 3.セクションC：戦略的方向性と優先順位

---

### ➤ 非公式文書②

- “探求心”と“職業的懐疑心”の関係
  - ✓ 「職業会計士の役割及びマインドセット」プロジェクトの一環として、IESBAは「探求心を持つ」という概念を導入し、探求心を持つとはどういうことかについてのガイダンスを提供した。IESBAは、監査又はその他の保証業務において、探求心を持つこと及び職業的懐疑心を行使することの関係を検討する中で、（全ての職業的活動に求められる）探求心に加え、監査、レビュー及びその他の保証基準が適用される業務を行う職業会計士は、証拠の批判的評価を含む職業的懐疑心を行使することも求められることを明らかにした。
  - ✓ また、IESBAは、これらの概念の関係や違いに関する説明は、IESBA倫理規程本体ではなくNAMを通じて行われるべきであると結論づけた。

## 3.セクションC：戦略的方向性と優先順位

---

### ➤ 非公式文書③

- バイアスの種類
  - ✓ 「職業会計士の役割及びマインドセット」プロジェクトの一環として、IESBAは、利用可能性バイアス、オートメーションバイアス、確証バイアス、集団思考など、PAが遭遇し得る八つの一般的なバイアスを例示する新しい適用指針も規程に導入した（IESBA倫理規程の原則主義という性質を考慮し、各バイアスの簡単な説明のみとしている。）。
  - ✓ 公開草案に対する回答やこれまでの議論では、IESBAは、職業的専門家としての判断の行使に関連する他の種類のバイアスと同様、これらのバイアスの例をさらに解説するNAMの作成を検討すべきであるという提案があった。また、NAM を通して、バイアスが職業会計士の職業的専門家としての判断や概念的枠組みの適用にどのような影響を与えるかを検討することも考えられる。



## 会員からの職業倫理相談状況(前回の倫理委員会以降)

2022年5月: 1件(メール審議)

### 【相談カテゴリー内訳】

就職制限(1件)

作業部会 審議日	件 数	相談事項
5月	1	監査業務の依頼人である医療法人の社員が筆頭株主である企業において、当該監査業務の業務執行社員が監査役として就任可能か否かについて