

倫理委員会有識者懇談会

議事次第

(第11回 2024年4月23日(火) 10:00~11:30)

I 開会

II 会長挨拶

III 議事

- ・ 倫理規則及び倫理規則実務ガイダンス第1号「倫理規則に関するQ&A(実務ガイダンス)」の改正の公開草案に寄せられたコメントへの対応について

【資料No.1】

IV 閉会

以 上

配 付 資 料

資 料	資料No.
第 11 回倫理委員会有識者懇談会	1
倫理規則コメント対応表	2
倫理規則_新旧対照表	3
実務ガイダンス履歴付き版	4

倫理委員会有識者懇談会

第11回

2024/4/23



本日の議事次第

1. 倫理規則及び倫理規則実務ガイダンス第1号「倫理規則に関するQ&A」の改正の公開草案に寄せられたコメントへの対応

※ 以下のスライドに記載の文案は、2024年4月23日時点における文案となります。

1. 倫理規則及び倫理規則実務ガイダンス第1号「倫理規則に関するQ&A」の改正の公開草案に寄せられたコメントへの対応

公開草案に対するコメントの概要

公開草案に対するコメントの数

- 2024年1月24日に公表した「倫理規則」及び「倫理規則実務ガイダンス第1号「倫理規則に関するQ&A（実務ガイダンス）」」の改正に関する公開草案に対して、5団体・個人からコメントが寄せられた。
 - ▶ 財務諸表作成者… 1 団体
 - ▶ 監査法人… 3 法人
 - ▶ 本会の個人会員… 1 人
- コメント総数は20件（同意意見を含む。）
- いずれのコメントも、公開草案に対して本質的な修正を加えるものではないため、再公開草案は行わないこととする。

公開草案に対する質問事項 1/2

番号	質問内容
上場事業体及び社会的影響度の高い事業体の定義に関する規定の改正	
(1)	上場事業体及び社会的影響度の高い事業体の定義に関する規定の改正案について同意しますか。同意しない場合には、その理由をご回答ください。
(1)-1	社会的影響度の高い事業体の範囲については、倫理規則公開草案 R400.22 項において定めることとしています。当該範囲について同意しますか。同意しない場合には、その理由をご回答ください。
(1)-2	現行の倫理規則第 400.8 項及び R540.5 JP 項並びに倫理規則実務ガイダンス 第 1 号「倫理規則に関する Q&A（実務ガイダンス）」Q540-5-1JP において、会計事務所等が追加的に PIE として取り扱うかどうかを検討することが推奨される事業体の例示、及び社会的影響度の高い事業体と同様のローテーションの対象とすることが考えられる事業体として、これまで一定規模以上の信用金庫等を記載してきました。PIE の定義を改めて整理するに当たり、これらについては、事業体の類型に関わらず、全ての事業体に適用される規定（倫理規則第 400.14 項、第 400.24 A1 項及び第 540.3 A5 項等）に基づいて会計事務所等が判断すべきものであり、また、実務の定着等の状況も踏まえると、特定の事業体に言及した規定等を設ける必要はないと考えられることから、公開草案において現行の記載を引き継がないこととしました。当該取扱いは、会計事務所等が、全ての事業体に適用される規定（倫理規則第 400.14 項、第 400.24 A1 項及び第 540.3 A5 項等）に基づいて判断することとするものであり、これまでの取扱いから大きな変更を行うものではありません。当該取扱いについて同意しますか。同意しない場合には、その理由をご回答ください。

公開草案に対する質問事項 2/2

番号	質問内容
業務チームの定義及びグループ監査業務に関する規定の改正	
(2)	業務チームの定義及びグループ監査業務に関する規定の改正案について同意しますか。同意しない場合には、その理由をご回答ください。
テクノロジーに関する規定の改正（守秘義務に関する規定の改正を含む。）	
(3)	テクノロジーに関する規定の改正案（守秘義務に関する規定の改正案を含む。）について同意しますか。同意しない場合には、その理由をご回答ください。
(3)-1	基本原則を始めとした「守秘義務」という用語の「秘密保持」への変更及びそれに伴う規定の改正案について同意しますか。同意しない場合には、その理由をご回答ください。
その他	
(4)	上記(1)から(3)まで以外に関するご意見がありましたら、その理由とともにご回答ください。

質問事項に対するコメントの件数

項目	件数	主なコメント
(1) 上場事業体及び社会的影響度の高い事業体の定義に関する規定の改正案	3	全て同意意見
(1)-1 社会的影響度の高い事業体の範囲	4	社会的影響度の高い事業体の範囲に関する継続的な検討の要望
(1)-2 一定規模以上の信用金庫等	3	規定改正の趣旨
(2) 業務チームの定義及びグループ監査業務に関する規定の改正案	3	「業務を直接補助する内部監査人」の取扱い、監査基準報告書及び品質管理基準報告書の用語と倫理規則の用語との関係
(3) テクノロジーに関する規定の改正案（守秘義務に関する規定の改正案を含む。）	4	秘密保持に関するR114.2(4)について、規定の表現
(3)-1 「守秘義務」という用語の「秘密保持」への変更	2	秘密保持の原則と公認会計士法第27条「秘密を守る義務」との関係に関する実務ガイダンスへの記載
(4) (1)から(3)まで以外	1	附則の適用
合計	20	

主なコメントと対応案

上場事業体及び社会的影響度の高い事業体の定義①

公開草案に対するコメント (No.4)

同意します。

なお、R400.22項(1)「公に取引されている事業体」の②の括弧書きの中は、金商法監査要件と会計監査人設置要件の双方を満たす場合のみ該当するように読めますが、いずれかを満たせば公認会計士法上の大会社等に該当する状況が多いように考えられます。

<回答案>

同意のご意見として承りました。

なお、いただいたコメントにつきましては、R400.22項(1)から(4)までの全体を通して社会的影響度の高い事業体の範囲が公認会計士法上の大会社等と一致することを規定する中で、R400.22項(1)②は、公に取引されている事業体のうち、金融商品取引所に上場している金融商品を発行する事業体以外の事業体の範囲について定めています。

R400.22項(1)②の括弧書きは、日本証券業協会の公社債店頭売買参考統計値発表制度に基づき債券の価額が公表され、店頭で取引される債券を発行している事業体のうち、金融商品取引法第193条の2第1項に基づく財務諸表監査の対象であり、かつ最終事業年度に係る資本金が100億円以上又は負債の部の合計額が1,000億円以上の要件を満たす事業体が公に取引されている事業体の範囲に含まれることを定めた規定ですが、これをより明確にするために、R400.22項(1)②及び倫理規則実務ガイダンス第1号「倫理規則に関するQ&A（実務ガイダンス）」Q400-6-2において、次スライドのとおり修正いたします。

上場事業体及び社会的影響度の高い事業体の定義①

<該当箇所の修文案>

R400.22項(1)② 及び 実務ガイダンスQ400-6-2

「（金融商品取引法第193条の2第1項に基づく財務諸表監査の対象となる事業体であり、かつ最終事業年度に係る資本金が100億円以上又は負債の部の合計額が1,000億円以上のである事業体に限る。）」

上場事業体及び社会的影響度の高い事業体の定義②

公開草案に対するコメント（No.7）

【意見】

我が国における社会的影響度の高い事業体（PIE）の範囲が国際的に見て過度に広範とならないよう考慮いただきたく、PIE の範囲の整理・縮小も含めて、対象範囲を継続検討いただきたい。

【理由等】

監査業務を依頼する会社がPIEに該当する場合、監査人である会計事務所等は非保証業務の提供に当たり、倫理規則に定める監査役等から事前了解（当該会社のみならずPIE の親会社・子会社に対する非保証業務の提供を含む。）を得る必要があるが、会社側がこれに係る手続きを実施するため、会計事務所等だけではなく、会社においても多大な実務負担が生じることから、PIE の範囲は限定されたものとするべきである。

倫理規則改正案におけるPIE の範囲は、現行倫理規則と同様に、「公認会計士法における大会社等」に該当する事業体がそれに該当していることから（倫理規則公開草案R400.22項）、資本金や負債の額が一定以上の会計監査人設置会社であれば、100%子会社やノンバンク、株式会社形態のSPCなどもその範囲に含まれることとなる。

IESBA倫理規程においては、PIE について、その財務状況が公益に重大な影響を及ぼし得る企業といった定性的な定義がなされており、バランスシートの規模は必ずしも重視されていない。また、欧米では規制金融機関（主に銀行）がPIE に該当し、定量的な基準は定められていないと認識しており、我が国のPIE の範囲は、欧米対比で広く定義され、過重な実務負荷を伴う結果となっている。

こうした点も踏まえ、我が国におけるPIE の範囲が国際的に見て過度に広範とならないよう考慮いただきたく、PIE の範囲の整理・縮小も含めて、対象範囲を継続検討いただきたい。

なお、本意見は、日本公認会計士協会の倫理規則や実務ガイダンス等において、「公認会計士法の大会社等」を引用している点につき問題提起する趣旨であり、公認会計士法における「大会社等」の定義や範囲の見直しを求める趣旨ではないことを申し添える。

上場事業体及び社会的影響度の高い事業体の定義②

<回答案>

貴重なご意見として承りました。本会といたしましては、PIEの範囲に関する改正はIESBA倫理規程の趣旨に沿っているものと考えておりますが、倫理規則におけるPIEの具体的な範囲については、経済環境等の前提条件の変化に応じて適宜見直しを行うべきものと理解しております。諸外国でもIESBA倫理規程の改訂を踏まえたPIEの範囲の見直しがされており、こうした国際的な動向も踏まえ、今後も必要に応じて検討をしていきます。

秘密を守る義務①

公開草案に対するコメント (No.15)

同意します。

なお、R114.2及びR114.3並びに関係法令の関係性について、ガイダンスや研究報告で考え方や例示をお示しいただければ幸いです。

<回答案>

同意のご意見として承りました。

倫理規則は、公認会計士法第27条において定められている「秘密を守る義務」を前提として、会員が倫理上遵守する必要がある秘密情報の取扱いを規定するものです。

会員は、R100.7 JP項等にも規定されているとおり、法令等を当然に遵守する義務があることから、公認会計士法第27条の規定を遵守した上で、倫理規則における秘密情報の取扱いに準拠する必要があります。

<該当箇所の修正案>

修正なし

秘密を守る義務② 1/2

公開草案に対するコメント (No.16)

基本的には同意します。ただし、規定の表現に関して、以下の2点を提案します。

① R114.1項では、「会員は、秘密保持の原則を遵守しなければならない。同原則は、会員に対して、業務上知り得た情報の秘密を守ることを求めている。」と定めています。

この規定の仕方の場合、「業務上知り得た情報」の全てについて秘密保持義務を負うと解釈できるような表現に読み取れますが、会員が秘密保持義務を負うのは、秘密情報のうち、業務上知り得た秘密情報についてのみと理解していますが、この理解は正しいでしょうか。すなわちR114.1項で言う「業務上知り得た情報の秘密」は、R114.2項～R114.4項と用語集で統一的に使用されている「業務上知り得た秘密情報」と同じ範囲を示しておりますでしょうか。

もしその理解で正しい場合、R114全体として用語集の説明の箇所にとどり着きやすくするため、この原則を説明している114.1 A1項において以下のような補足を追加することを提案いたします。

114.1 A1 業務上知り得た情報の秘密を守ることは、秘密情報のうち業務上知り得た秘密情報を守ることであり、その取得、利用、移動、保存又は保持、共有及び適法な廃棄の過程で、会員がそのような情報の秘密を守るための適切な対応を行うことを含む。

② 114.3 A3項では、「会計事務所等又は所属する組織が秘密情報の利用又は開示の了解を求める状況には、その秘密情報を研修目的、製品若しくはテクノロジーの開発、調査、又は業界データ、業界研究、他のベンチマークデータ若しくは研究のための資料として利用する場合が含まれる。そのような了解は、概括的な内容で行われる場合がある(例えば、社内研修目的や品質向上の取組のための秘密情報の使用に関して了解を求める。)。特定の状況における利用について、当該秘密情報を提供した個人又は事業体の了解を得る場合、(可能であれば書面により)伝達すべき考慮事項には次のものが含まれる。」と定めています。

この規定で用いられている「伝達すべき」という表現は、要求事項、又は推奨事項のいずれにも解釈ができるような表現に読み取れます。本項は、推奨事項を定める適用指針であることから、「伝達する」という表現を用いることを提案します。

秘密を守る義務② 2/2

<回答案>

①については、R114.1項は秘密保持の原則を遵守しなければならない状況に言及しており、「業務上知り得た情報の秘密」とは当該情報の秘密性を意味します。

一方、「業務上知り得た秘密情報」とは、倫理規則用語集において、会員が、会計事務所等又は所属する組織から知り得た秘密情報並びに専門業務を行うことにより知り得た依頼人及びその他の事業体の秘密情報をいうと定義しています。

したがって、「業務上知り得た情報の秘密」と倫理規則用語集に定義している「業務上知り得た秘密情報」は同一の内容ではないため、当該適用指針については修正をしないことといたします。

②については、第114.3 A3項が適用指針であることを踏まえ、「伝達することが推奨される」に修正いたします。

<該当箇所の修文案>

② 第114.3 A3項

「(可能であれば書面により)伝達することが推奨されるべき考慮事項には次のものが含まれる。」

秘密を守る義務③ 1/2

公開草案に対するコメント (No.17)

秘密保持に関するR114.2項(4)の規定の導入について、説明されている趣旨であるという前提において反対します。

【理由】

当該規定がどのような理由で追加されることになったのか、その議論の過程や趣旨がよく理解できません。この規定を文字通り読めば、会員は秘密保持の原則が適用される情報について、それが公に入手可能なものとなった場合でも、開示のみならず利用もできないこととなります。例えば被監査会社の業績に大きな影響を与えるようなM&Aなどの取引に関して、監査上の問題点などの事前の相談を受けていた、といったケースでは、そのM&Aに関する情報は秘密情報に該当する典型的な情報と考えられます。こうした情報は当然のことながらM&Aが成立すれば公に入手可能な情報になるはずですが、これを利用せずに以後の監査が実施できるとは考えられません。少なくとも監査上の判断を行うに当たり、公に入手可能な情報を利用することは、被監査会社の置かれた環境を理解するために重要な要素であり、これを行わずに適切な判断はできないはずで

同項に関しては、R114.3項の例外があるとされていますが、これは「公に入手可能となった」場合にまで情報利用に規制をかけるということとは意味が異なっていると考えます。

また、実務ガイダンスのQ114-3-1では、R114.2項(4)導入の趣旨が記載されているようですが、(解説)に示されているような状況も、「公に入手可能となった」情報を利用できない理由として説明になっていないと考えます。(1)で指摘されているのは、そもそも「公に入手可能となっている範囲を超えて」という状況であり、このような状況は当然に秘密保持の原則違反です。(2)で指摘されている状況も、R114.2項(4)が「その情報が適切に、または不適切に、公に入手可能となったかにかかわらず」と規定している以上、その開示が適切に行われたか否かは既に問題となっていないはずで

このように、R114.2項(4)の規定は、秘密情報に該当する情報を監査人が利用することを一切認めないという監査そのものを否定するような、まったく無意味な規定になりかねません。Q114-3-1で示される、何らかの予防的な意味があるのであれば、他の表現が取られるべきであり、提案されている表現は大きな誤解と混乱を監査の現場にもたらす危険が非常に高いものと考えます。

以上の理由により、秘密保持に関するR114.2項(4)の規定の導入について、説明されている趣旨であるという前提において反対します。

秘密を守る義務③ 2/2

<回答案>

R114.2項(4)は、情報が公に入手可能となっているかどうかを問わず、その情報に対して秘密保持の義務が適用されるのであれば、会員が利用することは制限されるという趣旨で記載しています。

一方、職業的専門家としての基準に基づいて会員が監査業務を実施する局面においては、R114.3項(1)の「開示又は利用する法律上又は職業上の義務又は権利がある場合」の正当な理由に該当するため、会員は、秘密情報を利用（又は開示）することが認められることが考えられます。なお、R114.3項で掲げられている、開示又は利用することが認められる正当な理由は、R114.2項の(4)を含む全ての事項に対して適用されます。

<該当箇所の修文案> 修文なし。

<参考：倫理規則改正案>

R114.2 R114.3項の場合を除き、会員は、次のいずれも行ってはならない。

- (4) 秘密保持の義務が適用される情報について、その情報が適切に、又は不適切に、公に入手可能となったかにかかわらず、利用又は開示すること。

R114.3 R114.2項の例外として、会員は、次の場合に正当な理由があるとして、秘密情報を開示又は利用することが認められる。

- (1) 開示又は利用する法律上又は職業上の義務又は権利がある場合
- (2) 依頼人又は秘密情報の開示若しくは利用を許可する権限を有する者からの了解が得られている場合で、かつ、法令等により禁止されていない場合

附則（改正規定の適用時期） 1/2

公開草案に対するコメント（No.20）

今回の日本公認会計士協会の倫理規則の改正案は、IESBA倫理規程の以下の改訂を踏まえたものと理解しております。

- ① 上場事業体及び社会的影響度の高い事業体の定義に関するIESBA倫理規程の改訂（2022年4月11日公表、2024年12月15日適用）
- ② 業務チームの定義及びグループ監査に関するIESBA倫理規程の改訂（2023年2月28日公表、2023年12月15日適用）
- ③ テクノロジーに関するIESBA倫理規程の改訂（2023年4月11日公表、2024年12月15日適用）

今回の倫理規則改正案の適用時期については、2025年4月開始事業年度から適用開始、ただし会員の判断により全ての改正につき早期適用可能、となっております。

一方でグローバルネットワークに属する監査法人などでは、グローバルポリシーに準拠し、上記改訂のうち②については2024年1月開始事業年度から順次適用されている一方で、①③については2025年1月開始事業年度に向けて準備を進めている、という状況も多いと考えられます。

かかる状況を踏まえ、本改正案の早期適用につきましては、全体を早期適用することのほか、②の改訂に関連する部分のみ、具体的にはセクション405及び関連する用語の定義の見直しについてのみを早期適用する選択肢を設けていただくようご提案いたします。

これにより、IESBAの改訂規程通りに適用を進めている監査法人が、倫理規則改正案も適切な時期に適用（早期適用を含む。）していることを、監査役等の利害関係者に対して説明することができると考えられます。

附則（改正規定の適用時期） 2/2

<回答案>

ご指摘のとおり本改正は、三つの項目に係るものであり、参考としているIESBA倫理規程でも三つの項目について適用時期が別個に定められています。三つの項目を同じ時期に早期適用するのではなく、個別の項目のみ時期を分けて適用する場合には、各会計事務所等又はネットワークにおいて、適切に方針又は手続を策定した上で、運用していくことが必要になると考えられます。

上記の趣旨を踏まえ、附則を次のとおり修正いたします。

<該当箇所の修文案>

1. この改正規定は、2025年4月1日から施行する。ただし、会員の判断において、会員の所属する会計事務所等又はネットワークの方針又は手続に従って早期適用することを妨げるものではない。
2. 前項の規定にかかわらず、次の各号に掲げる規定は、当該各号に定める業務から適用する。ただし、会員の判断において、会員の所属する会計事務所等又はネットワークの方針又は手続に従って早期適用することを妨げるものではない。
 - (1) パート4A 2025年4月1日以後開始する事業年度の監査業務及びグループ監査業務
 - (2) パート4B（期間を対象にする主題に関する保証業務に限る。）2025年4月1日以後開始する期間の保証業務グループ監査業務を行うに当たって、構成単位の監査人である会計事務所等が、グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない場合、構成単位の監査業務の依頼人と非保証業務の契約を施行日の前日までに締結し、かつ、同日までに業務を開始した場合は、当該非保証業務が終了するまで、なお従前の例により非保証業務を行うことができる。

公開草案からの変更箇所

公開草案からの変更

- 公開草案に対するコメントへの対応
- 読者の理解の向上や記載表現の改善等のための字句修正

変更箇所	変更内容
全体	整合性の観点からの「監督」、「監視」及び「モニタリング」の記載表現の修正
第114.3 A3項	適用指針としての表現の修正（コメントNo.16）
R400.22項(1)②	「公に取引されている事業体」の範囲の明確化（コメントNo.4）
第200.7 A3項 第405.25 A2項	規定の読みやすさの観点からの表現の修正
附則	特定の項目を異なる時期に早期適用する状況を考慮するための修正（コメントNo.20）
Q400-6-2	「公に取引されている事業体」の範囲の明確化（コメントNo.4）
Q405-2-5	図の欄外脚注における補足説明の追記（コメントNo.13）

公開草案からの変更

変更箇所	変更内容
Q405-2-4 Q405-4-7	規定の読みやすさの観点からの表現の修正
Q405-4-1 Q405-4-6	参照規定の追記

ディスカッションポイント

倫理規則及び倫理規則実務ガイダンス第1号「倫理規則に関するQ&A」の改正の公開草案に対するコメントに対して、本資料で説明した対応案で本会の審議に進めることとしたいが、ご意見はあるか。

今後の予定

- 4月23日 倫理委員会 有識者懇談会
- 5月14日 倫理委員会
- 5月23、24日 常務理事会、理事会
- 7月 定期総会
- 7月頃 確定公表

●● 信頼の力を未来へ
jicpa

◆ 日本公認会計士協会