

監査報酬切下げプレッシャーの局面における監査報酬の決定に関する倫理的考慮事項

本文書は、International Ethics Standards Board for Accountants[®] (IESBA[®])のスタッフが作成したものである。当該文書は、IESBAの正式に承認された見解に相当するものではなく、IESBA *Code of Ethics for Professional Accountants*[™] (倫理規程)を改正し、拡大適用し、又はそれに優先するものではない。本文書を読むことが、倫理規程を読むことの代替にはならない。本文書は網羅的には策定されておらず、倫理規程は必ず参照されるべきである¹。

本文書の目的

1. 本 IESBA スタッフ文書の目的は、特に報酬切下げプレッシャーの状況下における、監査報酬決定時の重要な考慮事項の1つとして、監査人の倫理的義務に着目し留意することにある。本文書は、新規の監査業務の入札を検討する際や監査業務の更新時に報酬の提案又は合意をする際における監査人に関連するものである。また、ここに記載されている内容は、統治責任者、作成者、規制当局及び監査監督機関、投資家並びにその他監査人の業務・独立性に関して利害を有する、又は役割を有する方々の関心事項であるかもしれない。
2. 本文書は、監査報酬切下げプレッシャーの事項に関連する倫理規程の特定の規定を対象としており、倫理規程における報酬に関するその他の規定を対象としているものではない。

本文書における論点

- 監査報酬切下げプレッシャーの原因
- 倫理規程における重要な考慮事項
 - 基本原則の遵守
 - 統治責任者とのコミュニケーション
- その他の利害関係者の役割の重要性
- 各国のガイダンス

¹ 本公表物における倫理規程への参照は、本公表物の公表日現在の倫理規程を参照している。倫理規程本文はこちらからアクセス可能である。 : <http://www.ethicsboard.org/iesba-code>

はじめに

3. 監査の内容、規模及び複雑さ、特定の業務又は特定の管轄地域における報告に関する要求事項、並びに市場競争を含む、様々な要因が監査報酬に影響する。監査業務のレベルにおいては、(特定の事業(部門を含む。)からの撤退などによる)監査範囲の縮小、複雑さの低減及び監査手法や監査プロセスの効率化といったことが、監査報酬の減少要因となる可能性がある。
4. また一方で、ある業務の報酬として請求し、又は提案する監査報酬に対するプレッシャーは、様々な原因により生じる可能性がある。これらには、費用削減のための企業努力が含まれる。そして、強制ファームローテーション、再入札、法定監査の対象となる要件緩和のような規制改革の結果として監査市場における競争が増加することも含まれる。
5. 監査報酬切下げプレッシャーは、監査人へ倫理的な影響を及ぼし得る。したがって、本文書において、あらゆる規模の企業の監査人に対する、倫理規程における重要な倫理的考慮事項を取り上げることとした。

倫理規程における重要な倫理的考慮事項

6. 監査報酬の決定は、監査人と被監査会社との合意による商取引である。監査人が専門業務の提供に関して交渉に入る際に、(商取引である以上)いかなる報酬を提示することも可能であり、倫理規程上もそのように言及されている。また、倫理規程は、他者より低い報酬を提示すること自体は、非倫理的なことではないとも言及している²。しかしながら、倫理規程は、提示した報酬の水準によっては、基本原則の遵守に対する阻害要因が生じる可能性がある³と強く警告している³。

基本原則の遵守

7. 倫理規程において全ての監査人に対して要求される基本的な義務は、基本原則⁴の遵守である。監査人が監査報酬切下げプレッシャーに直面した場合に特に重要なのは、職業的専門家としての能力及び正当な注意並びに公正性の基本原則への遵守である。

職業的専門家としての能力及び正当な注意

8. 倫理規程は、報酬があまりに低額であり、必要とされる会計及び監査等の職業会計士に求められる基準に準拠して業務を実施することが当該金額では困難である場合、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則に対して自己利益の阻害要因が生じると言及している⁵。
9. 優れた専門業務には、当該業務実施時における職業的専門家としての知識及び技能の適用に関して適正な判断を行うことが求められている⁶。正当な注意とは、適用される会計及び監査等の職業会計士に求められる基準に準拠し、注意深く、漏れなく、かつ適時に業務の要求事項に従ってひたむきに実施する責任であることが示されている⁷。倫理規程は、業務チームの一員として配属された

² IESBA 倫理規程, 240.1 項

³ IESBA 倫理規程, 240.1 項

⁴ 誠実性、公正性、職業的専門家としての能力及び正当な注意、守秘義務、職業的専門家としての行動 (IESBA 倫理規程, 100.5 項)

⁵ IESBA 倫理規程, 240.1 項

⁶ IESBA 倫理規程, 130.2 項

⁷ IESBA 倫理規程, 130.1 項 (b) 及び 130.4 項

メンバーが適切な訓練及び監督を受けていることを確保するために、会計事務所等に対して合理的な措置を講じることを個別的に要求している⁸。

10. 報酬プレッシャーの状況下で、監査人は、職業的専門家としての能力及び正当な注意の基本原則を遵守する際に、2つの重要な考慮事項に対して特に注意を払うことが重要である。

- (a) 適用される会計及び監査等の職業会計士に求められる基準に準拠して監査が実施されるよう、十分な監査時間を計画し、十分に時間をかけて監査すべきである。
- (b) 監査業務の内容、規模及び複雑さに合わせ、十分な専門性及び経験を有する監査要員を確保すべきである。

主要なメッセージ

- 監査人は、監査報酬の水準にかかわらず、高品質な監査を実施すべきである。
- 特に：
 - 適用される会計及び監査等の職業会計士に求められる基準に準拠して監査が実施されるよう、十分な監査時間を計画し、十分に時間をかけて監査すべきである。
 - 監査業務の内容、規模及び複雑さに合わせ、十分な専門性及び経験を有する監査要員を確保すべきである。
- 統治責任者、経営者、規制当局及び監査監督機関、並びに投資家は、監査報酬に関し財務的観点から監査人の倫理的義務の遵守に対する阻害要因を生じさせないことを確実にするために、重要な役割を担っている。とりわけ、統治責任者と監査人間の相互コミュニケーションは特に有用である。これにより、統治責任者は、不当なプレッシャーから生じるいかなる認識した阻害要因も正しく評価でき、また監査人が適用したセーフガードの適切性を検討することができる。そのようなコミュニケーションは、統治責任者及び経営者がそれらの阻害要因を軽減させるために講じ得る適切な対応策を検討する際にも、統治責任者の検討に資する重要なものである。

11. 監査人は、監査上のより難易度の高い領域に直面するかもしれない。例えば、企業が経済的に困難な状況に直面したとき、監査人は、追加作業を必要とするだけでなく、職業的専門家としての判断をより一層行使し、職業的懐疑心をより強く発揮する必要がある。この領域には、例えば、継続企業の前提の評価、資産の減損の評価及び非流動資産（固定資産）の公正価値の見積りが含まれるかもしれない。企業のビジネスの変化及び財務報告の要求事項の変化は、判断をより複雑なものとし、追加作業が必要となる可能性が生じる。このような状況においては、監査時間が増加するとともに、求められる専門性と経験のレベルは一層高まることとなる。
12. また、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則は、全ての職業会計士が十分な能力を持って専門業務を被監査会社に提供できるよう、職業的専門家としての知識と能力を必要とされる水準に維持することを求めている⁹。倫理規程は、職業的専門家としての能力を維持するために、専門業務に関連する専門的知識、最新の実務やビジネスの動向を絶えず把握し理解する必要があると規定している。また、職業会計士は、その能力を絶えず練磨することによって、職業的専門家としての専門業務を実施する能力を高め、維持することができることも規定している。¹⁰したがって、特に

⁸ IESBA 倫理規程, 130.5 項

⁹ IESBA 倫理規程, 130.1 項 (a)

¹⁰ IESBA 倫理規程, 130.3 項

重要なことは、監査報酬に関するプレッシャーが強い環境下においても、監査人が、継続して専門能力を向上させることを怠らないこと、及び、適用される会計及び監査等の職業会計士に求められる基準に準拠して監査を実施できる職業的専門家としての能力を持ち訓練を受けた監査要員を確保し、採用することである。

公正性

13. 公正性の原則は、全ての職業会計士に、先入観を持たず、利益相反を回避し、他の者からの不当な影響に屈せず、職業的専門家としての判断及び業務上の判断を行使することを求めている¹¹。
14. 倫理規程は、監査報酬を引き下げるために（会社が監査人にプレッシャーをかけ、そのことにより）、実施する監査業務の範囲を不当に狭めるよう監査人がプレッシャーを受けた時に、不当なプレッシャーを受ける脅威が生じるかもしれないと規定している¹²。このような状況は、例えば、企業がコスト削減への大きなプレッシャーを受けるような経済的に困難な状況下において、生じるかもしれない。この場合、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則とともに、特に、公正性の原則への遵守を阻害するかもしれない。

統治責任者とのコミュニケーション

15. 倫理規程は、監査意見の表明において独立性に影響を及ぼすと合理的に考えられる関係やその他の事項について、監査人と統治責任者との定期的なコミュニケーションを奨励している。倫理規程は、当該コミュニケーションが、（例えば経営者による監査コスト削減のプレッシャーから生じる）不当なプレッシャーを受ける脅威に対して特に有効であると述べている¹³。
16. 監査報酬に対する不当なプレッシャーがある局面において、監査人は、そのような基本原則の遵守に関する阻害要因について統治責任者と協議することが適切であると考えられるかもしれない。当該協議により、統治責任者はそれらの阻害要因を認識し理解することができるものと考えられる。また、統治責任者は、この協議により、これらの阻害要因の評価とその阻害要因を除去し又は許容可能な水準にまで軽減するために適用されるセーフガードの適切性に関する監査人の判断を検討することもできると考えられる。この協議はまた、統治責任者が、自身及び経営者がその阻害要因を軽減するために講じ得る適切な対応策を検討することに資する重要なものでもある。

その他の利害関係者の役割の重要性

17. IAASB が公表した [監査品質フレームワーク](#) は、監査品質と（通常監査報酬に反映される）監査に必要なリソースの品質及び量との間には、通常関連性があると述べている¹⁴。監査人には実施する監査品質に関して第一義的な責任がある一方で、その他の利害関係者にも、同様に重要な役割がある。その役割とは、監査報酬に関する金銭面での検討により、監査品質を低下させる行動や決定がなされないようにすることである。
18. 特に、監査報酬の交渉時において、特定の業務の内容や監査範囲に対する十分な時間とリソースの確保が計画されているかどうかを統治責任者が検討することが重要である。また、統治責任者が、この点に関する監査人と経営者との対話に参加することも重要である。経営者は、効果的な監査プロセスを円滑にする重要な役割を有している。経営者及び統治責任者は、高品質な監査が企業のビ

¹¹ IESBA 倫理規程, 120.1 項

¹² IESBA 倫理規程, 200.8 項

¹³ IESBA 倫理規程, 290.28 項

¹⁴ 監査品質フレームワーク, 110 項

ビジネスの適切な運営に不可欠な要素であることを認識すべきであり、監査を単に費用としてなるべく削減すべきものであると考えるべきではない。また、規制当局及び監査監督機関は、監査報酬に関する検討が、監査人の倫理的義務の遵守に対する阻害要因を生じさせること及び結果として監査品質を損なうことにならないように、経営者と統治責任者に対して適切な基本姿勢を示す重要な役割を有している。また、投資家は、合理的な金額による高品質な監査を要求するという役割がある。

19. IAASB の監査品質フレームワークは、これらの者及び監査品質を積極的にサポートする監査環境に貢献するその他の利害関係者の役割について、さらに述べている。

各国のガイダンス

20. いくつかの管轄地域では、報酬のプレッシャー及び関連する倫理的考慮事項に関する国内ガイダンスが利用可能かもしれない。監査人は、新規監査業務の入札の検討の際、監査契約更新時の報酬の提案及び合意の際、並びに監査の計画及び実施の際に、このスタッフ文書に加え、利用可能な場合にはこのようなガイダンスを参照することが有用であるかもしれない。

問合せ先

ジェームス・ガン、マネージングディレクター、職業基準(jamesgunn@ProfStds.org)

ケン・シオン、テクニカルディレクター (kensiong@ethicsboard.org)

IESBA について

The [International Ethics Standards Board for Accountants](#) (IESBA) は、世界中の職業会計士に向けた高品質の倫理基準及びその他の見解を策定し、発行する、独立した基準設定審議会である。審議会の活動を通じて、IESBA は、職業会計士に対して倫理要求事項を規定している、*職業会計士のための倫理規程*を策定している。

IESBA の目的は、国際的に適合した確固たる倫理規程の策定を通じて、職業会計士に対する高品質の倫理基準を設定し、監査人の独立性に関する規定を含め、国際倫理基準と各国倫理基準とのコンバージェンスを促進することによって、公共の利益に資することである。

IESBA の運営を支える体制及びプロセスは、International Federation of Accountants[®] (IFAC[®]) によって支援されている。

職業会計士のための倫理規程、公開草案、コンサルテーション・ペーパー、及びその他のIESBA公表物はIFACが公表し、著作権を所有する。

IESBA 及び IFAC は、本文書の内容を信頼して行為を行うか又は行動を控えることによって生じる損失について、当該損失が過失により生じたものであれ他の原因によるものであれ、一切責任を負わないものとする。

「International Ethics Standards Board for Accountants」、*「Code of Ethics for Professional Accountants」*、「International Federation of Accountants」、「IESBA」、「IFAC」、IESBA ロゴ及び IFAC ロゴは、アメリカ及びその他の国において、IFAC の登録商標及びサービス・マークである。

著作権 © 2016 年 1 月 International Federation of Accountants (IFAC) 不許複製・禁無断転載
本文書の複製、保存、転送、又は他の類似する用い方をする場合、IFACから書面による許可を得なければならぬ。permissions@ifac.org まで問い合わせること。

公表者:



International Ethics Standards Board for Accountants のスタッフが作成し、2016 年 1 月に International Federation of Accountants (IFAC) が英語で公表した、本スタッフ文書：監査報酬切下げプレッシャーの局面における監査報酬の決定に関する倫理的考慮事項は、2016 年 4 月に日本公認会計士協会により日本語に翻訳され、IFAC の許可を得て使用されている。IFAC は、翻訳の正確性及び完全性、又はその結果起こり得る行動に対して一切責任を負わないものとする。承認された IFAC 公表物の文書は全て、英語で IFAC により公表されているものである。

スタッフ文書：監査報酬切下げプレッシャーの局面における監査報酬の決定に関する倫理的考慮事項
(英語版) © 2016 年 International Federation of Accountants (IFAC) 不許複製・禁無断転載

スタッフ文書：監査報酬切下げプレッシャーの局面における監査報酬の決定に関する倫理的考慮事項
(日本語版) © 2016 年 International Federation of Accountants (IFAC) 不許複製・禁無断転載

原題：*Staff Publication: Ethical Considerations Relating to Audit Fee Setting in the Context of Downward Fee Pressure*