

※本仮訳で使用している用語は、IESBA 最終規定の概要の原文の用語を訳しているものです。そのため、現在日本の制度において使われている用語と整合性を図って使用しているものではないです。

最終規定： 違法行為への対応

この概要は、IESBA（国際会計士倫理基準審議会）の公表物である「[違法行為への対応](#)」の要約である。

本規定は、IESBA 倫理規程におけるいくつかのセクションに対する関連修正を含んでいる。

本プロジェクトの目的は？

本プロジェクトの目的は、監査人、監査人以外の会計事務所等所属の職業会計士及び企業等所属の職業会計士が、違法行為（NOCLAR）又はその疑いに気付いたときに、公共の利益に資するための最善の行動として、どのような行動をとるべきかを決定する際に規範となるフレームワークを開発することであった。

議論の重要なポイントは？

関与先に専門業務を提供する際又は雇用主のために職務を遂行する際に、職業会計士が違法行為又はその疑いに遭遇し、又は気付いたときに、公共の利益のために行動する責任を踏まえ、職業会計士に求められる合理的な対応が重要なポイントであった。

適用日は？

2017年7月15日から適用。早期適用も可能。

詳細情報の入手先は？

適用支援ツールを含む詳細な情報は、[IESBA NOCLAR web page](#) 又は www.ethicsboard.org を参照されたい。

プロジェクトのきっかけ及び周知方法

IESBA は、違法行為への対応に関するフレームワークが公共の利益に資すると考えている。

フレームワークの開発は、適切な調査、2回にわたる公開草案の公表、3回のラウンドテーブル、広範な利害関係者へのアウトリーチ、IESBA 諮問助言グループとの協議により周知された。

プロジェクトのきっかけは何か？

本プロジェクトは、規制当局及びその団体並びにその他の利害関係者からの以下の事項に関する懸念に対処するために開始された。

- 倫理規程における守秘義務が、不正又はその他の違法行為を公共の利益のために監査人が規制当局（法律の執行者を含む。）に適時に通報することの障壁となっていること。
- 監査人が、違法行為又はその疑いに適切に対処することなく、当該違法行為を理由に関与先との関係を単に解消すること。
- 公共の利益のために違法行為又はその疑いに対応するための適切な行動を決定する際の思考プロセスや関連する考慮要因についてのガイダンスの倫理規程における欠如

プロジェクトの範囲は、その後、監査人だけではなく、会計事務所等所属のその他の職業会計士や、企業等所属の職業会計士まで広がった。

IESBA の議論はどのように周知されたか？

6年以上にも及ぶ規定の開発は、調査及び広範囲にわたる公式な協議並びに利害関係者へのアウトリーチにより、例えば以下のように周知された。

- 世界の多くの管轄地域における違法行為の通報に関する規制についてのデータ収集
- 2本の公開草案
- 香港、ブリュッセル及びワシントン DC での3回の国際ラウンドテーブル
- IESBA 諮問助言グループとの 12 回にもわたる協議
- 監査監督団体などの国際及び各国の規制当局、国際政策設定機関、投資家、統治責任者、作成者、各国基準設定主体、職業会計士団体、中小会計事務所の代表者及びその他の利害関係者との多数の会議

フレームワークの重要な構成要素及び想定される主な成果

本フレームワークは、公共の利益のために期待される効果に着目している。すなわち、職業会計士が知っていながら無視をしないこと、違法行為に対して対処すること、違法行為を防止すること、及び、公共の利益のために必要とされる追加的対応策を講じることなどである。

フレームワークにおける違法行為とは？

依頼人、雇用主、その統治責任者・経営者又は依頼人若しくは雇用主のため若しくはその指揮の下で働く他の者によって行われる、作為又は不作為の、故意又は故意ではない、現行の法規制に違反する行為である。

想定される主な成果は何か？

公共の利益に資する想定される主な成果には、以下が含まれる。

- 職業会計士が違法行為又はその疑いに適時に対応することを確保すること。
- 違法行為又はその疑いを阻止し、若しくは是正し、又は利害関係者及び社会一般に対する悪影響を軽減すること。
- 違法行為の発生を未然に防ぐこと。
- 法規制で要求される場合又は公共の利益のために倫理規程の下で適切と判断される場合に、違法行為又はその疑いの通報を促進すること。

対象となる法規制の範囲は？

職業会計士の習得すべき知識及びその専門性に関連する次の法規制

- 財務諸表の重要な金額及び開示の決定に直接影響を与える法規制
- 当該法規制を遵守することが、事業体の事業や経営の根幹に関わるほど重要であり、又は、重大な罰則を回避するために必須であるその他の法規制

範囲外となるものは？

- 明らかに重要性のない事項
- 関与先又は雇用主の事業活動に関係のない個人的な違法行為
- 関与先、雇用主、その統治責任者・経営者、又は、依頼人若しくは雇用主のため若しくはその指揮の下で働く他の者以外による違法行為

フレームワークにおける監査人に対する要求事項は何か？

フレームワークは、違法行為又はその疑いへの対応に関して、それぞれの職業会計士のカテゴリーごとに別々のアプローチを採用している。

- 監査人 vs 監査人以外の会計事務所等所属の職業会計士
- 上級の職にある企業等所属の職業会計士 vs それ以外の企業等所属の職業会計士

このアプローチは、職業会計士のカテゴリーごとのそれぞれの影響力（その範囲）、権限・責任・決定に関するそれぞれのレベル及び公益性の観点からの異なる期待レベルを考慮したものである。

経営者又は統治責任者に対して違法行為又はその疑いを報告すること

- 監査人として問題を明確に理解し、懸念を裏づけ又は疑いを解消し、さらに、経営者又は統治責任者が問題を調査できるようにすること。
- 経営者又は統治責任者に以下の対応に関して助言すること。
 - 違法行為又はその疑いに対処すること。
 - 違法行為を未然に防ぐこと。
 - 法規制が要求する場合、又は公共の利益のために必要とされる場合、適切な当局に当該事項を通報すること。

職業的専門家としての責任の履行

- 該当国（管轄地域）の法規制（適切な当局への通報に関する要求事項や通報を禁止する要求事項を含む。）を理解し、遵守すること。
- 該当国（管轄地域）の監査基準を遵守すること。
- （グループ監査において）グループ内で当該事項について適切にコミュニケーションすること。

追加的対応策の必要性を判断すること

- 経営者又は統治責任者の対応の適切性を評価すること。

- その対応を踏まえ、公共の利益に照らして追加的対応策が必要か否かを客観的に判断すること。

必要とされる追加的対応策の具体策及びその程度は、例えば次のような様々な要因による。

- 事業体又は利害関係者に対して重大な損害が生じるであろうことに関する確かな証拠
- 外部の第三者に対する機密情報の開示を禁止する法律の存在

一連の追加的対応策は、以下の対応を含み得る。

- 法律で要求されていない場合であっても、適切な当局に当該事項を通報すること。
- 業務を辞退、契約を解除すること。
 - もし辞退・解除する場合には、後任監査人に違法行為又はその疑いを報告すること。

切迫した状況にある違法行為又はその疑い

例外的な状況ではあるが、利害関係者に重大な損害を与える切迫した状況にある違法行為又はその疑いがある場合においては、当該事項を適切な当局に直ちに通報することができる。

文書化を行うこと

とりわけ、検討した一連の対応策、結論に至る判断及び結論について文書化すること。

フレームワークにおいて上級の職にある企業等所属の職業会計士に何が要求されるのか？

フレームワークは、上級の職にある企業等所属の職業会計士を、人的、財務的、技術的、物的及び無形の経営資源の取得及び配分並びに経営資源に対する支配に関して、重要な影響力を行使し、決定できる取締役、執行役員又は上級の職にある社員であるとしている。

上級の職にある企業等所属の職業会計士は、違法行為を防止するための社内体制を確立し、方針及び手続を実行するための適切な措置を講じることを含め、倫理を基礎とする企業文化を促進するに当たり、組織内で重要な役割を担い得る。

全般的な期待

- 組織内において、経営者が「正しい行動を行う」との姿勢を打ち出すこと。
- 良好な社内統治に必要な構成要素としての内部通報制度手続を含む、違法行為を防止する適切な方針及び手続を確立すること。

職業的専門家としての責任の履行

以下の適切な対応を行うこと。

- 上司又は統治責任者に違法行為又はその疑いを報告すること。
- 該当国（管轄地域）の法規制（適切な当局に当該事項を通報する要求事項を含む。）を理解し、遵守すること。
- 違法行為又はその疑いを阻止し、若しくは是正し、又はそれらの影響を軽減できるようにすること。
- 再発リスクを軽減すること。
- 違法行為を未然に防ぐように努めること。

また、もし外部監査人がいるのであれば、外部監査人への通報の要否を判断すること。

追加的対応策の必要性を判断すること

- （報告を行った）上司又は統治責任者の対応の適切性を評価すること。

- その対応を踏まえ、公共の利益に照らして追加的対応策が必要か否かを客観的に判断すること。

必要とされる追加的対応策の具体策及びその程度は、例えば次のような様々な要因による。

- 事業体又は利害関係者に対して重大な損害が生じるであろうことに関する確かな証拠
- 外部の第三者に対する機密情報の開示を禁止する法律の存在

一連の追加的対応策は、以下の対応を含み得る。

- 連結グループのメンバーである場合には、親会社の経営者に報告すること。
- 法律で要求されていない場合であっても、適切な当局に当該事項を通報すること。
- 退職（又は退任）すること。

切迫した状況にある違法行為又はその疑い

例外的な状況ではあるが、利害関係者に重大な損害を与える切迫した状況にある違法行為又はその疑いがある場合においては、当該事項を適切な当局に直ちに通報することができる。

文書化の奨励

フレームワークにおいて監査人以外の会計事務所等所属の職業会計士及び上級の職以外の企業等所属の職業会計士に何が要求されるのか？

倫理の基本原則は全ての職業会計士に対して同一であり、全ての職業会計士は問題に対処しなければならず、知っていながら無視をしてはならない。しかしながら、基本原則の遂行をどのように行うかは、役割、職階及び影響力の範囲によって異なる。

監査人以外の会計事務所等所属の職業会計士の場合

- 違法行為又はその疑いについて、経営者と協議すること。また、もし可能であり適切である場合には、統治責任者と協議すること。
- 関与先が、自らの所属する会計事務所等の監査関与先又はその構成単位でもある場合には、監査業務執行社員が当該事項を知ることができるように、会計事務所等内においてコミュニケーションを行うこと。
- 関与先が、自らの所属する会計事務所等の属するネットワーク・ファームの監査関与先又はその構成単位でもある場合には、監査業務執行社員が当該事項を知ることができるように、ネットワーク・ファームとコミュニケーションすることを検討すること。
- それら以外の場合で、もし外部監査人がいるのであれば、外部監査人が所属する会計事務所等と当該事項についてコミュニケーションすることを検討すること。

客観的な視点（振り返って再考する）

- 公共の利益に照らして追加的対応策が必要か否かを検討すること。

一連の追加的対応策は、以下の対応を含み得る。

- 法律で要求されていない場合であっても、適切な当局に当該事項を通報すること。
- 業務を辞退、契約を解除すること。

追加的対応策の具体策及びその程度は、様々な要因による。

切迫した状況にある違法行為又はその疑い

例外的な状況において、利害関係者に重大な損害を与える切迫した状況にある違法行為又はその疑いがある場合においては、当該事項を適切な当局に直ちに通報することができる。

上級の職以外の企業等所属の職業会計士の場合

- 違法行為又はその疑いを直属の又はその次の上位者に報告すること。又は、
- 企業内の通報制度を利用すること。

文書化は、監査人以外の会計事務所等所属の職業会計士及び上級の職以外の企業等所属の職業会計士のいずれに対しても奨励される。

フレームワークにより、どのように規定が強化されるのか？

倫理規程だけでは違法行為の問題に対処することはできない。堅固なコーポレートガバナンス体制及び強固で信頼のできる有効な法規制も必要であり、また、職業会計士が違法行為への対応に関する自身の法規制上及び倫理上の責任をより認識し理解できるように、会計事務所等、職業会計士団体、学術機関及びその他の者が継続的に努力することも必要である。

総合的なバランスのとれたモデル

- 公共の利益に資するため、何が期待されているかということに着目している。
- 経営者及び統治責任者の責任と対応させて、適切かつ必要不可欠な対応の観点で、監査人及びその他の職業会計士のとるべき行動に重点を置いている。
- 職業会計士が公共の利益のために行動する必要性とグローバルな実行可能性の両者を考慮し、しっかりとバランスをとっている。

レベルに応じたアプローチ

- 異なるカテゴリーの職業会計士に対して、異なる権限及び影響力、並びに、異なるレベルの公共からの期待を考慮しており、それぞれのレベルに対応した責任としている。

経営者の正しい行動に対する姿勢を新たに強調

- 所属する組織において、法令遵守の文化と違法行為の防止を促進する上級の職にある企業等所属の職業会計士の重要性を強調している。

監査人の“ツールキット”を拡大

- 障壁となる守秘義務に抵触することなく、適切な状況において、適切な当局に重大な違法行為又はその疑いを通報することができる場合を示している。
- フレームワークに従って対応を行った結果、監査人が関与先との契約の解除を選択した場合には、現任監査人は、後任監査人からの要請に基づいて、関与先による同意の有無にかかわらず（必要性もない）、違法行為又はその疑いに関する情報について後任監査人とコミュニケーションすることが求められる。

法規制を補完

- 違法行為への対応に関する職業会計士の責任に対応する法規制がない国（管轄地域）においては、本フレームワークがそれを補完するものとなり、法規制がある国（管轄地域）においては、当該法規制を遵守する際の必要なガイダンスを提供することにより、法規制のフレームワークをさらに強固なものにし得る。

International Ethics Standards Board for Accountants のスタッフが作成し、2016 年 7 月に IFAC が英語で公表した、本概要：違法行為への対応は、2016 年 10 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。

概要：違法行為への対応（英語版）© 2016 年 IFAC 不許複製・禁無断転載

概要：違法行為への対応（日本語版）© 2016 年 IFAC 不許複製・禁無断転載

原題： *AT A GLANCE: Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations*