

IESBA ラウンドテーブル説明資料「非保証業務」の概要
(原題： Non-assurance Services) 【公表日：2018年5月】

1. 本説明資料の目的

本資料は、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に非保証業務を提供する際に生じ得る問題の解決策を探るため、利害関係者との対話を促進することを目的として作成したものである。この論点は、公益監視委員会（PIOB）等の利害関係者からの要請で検討が開始されたものである。本資料では、特に社会的影響度の高い事業体（以下「PIE」という。）である監査業務の依頼人に提供する非保証業務に関して、国際会計士倫理基準審議会（以下「IESBA」という。）が現時点で識別している問題点について要約している。

2. 現行倫理規程における非保証業務（監査業務の依頼人に提供するもの）に関する規定の概要

(1) 一般的な規定

- ・ いかなる非保証業務の提供に当たっても、経営者の責任を担うことはできない。
- ・ 非保証業務の提供に当たり、概念的枠組みアプローチを適用する（非保証業務を提供することにより生じる阻害要因を識別し、評価し、対処する）。

(2) 特定の非保証業務に対する規定

次の非保証業務について、個別に制限事項が規定されている。

- ・ 会計帳簿の記帳代行及び財務諸表の作成
- ・ 事務サービス
- ・ 評価業務
- ・ 税務業務
- ・ 内部監査に関する業務
- ・ 情報システムに関する業務
- ・ 訴訟支援に関する業務
- ・ 法律業務
- ・ 採用に関する業務
- ・ コーポレート・ファイナンスに関する業務

3. 一般的な方針

非保証業務の制限規定は、各管轄地域において様々である（プリンシプルベースやルールベースなど）。IESBAは、非保証業務の制限規定は、国際的なレベルで適用可能とするために、十分に厳格であるだけでなく、プリンシプルベースで規定することが公益に資すると考えている。全般的な方針を議論する上で、次の質問が提起されている。

- ・ 可能な限り、全ての利害関係者の目的及び期待を考慮に入れた一貫性のある非保証業務の規定とすべきか（グローバルに統一したアプローチ）。または、
- ・ 各管轄地域の状況への適合が必要であることを認識しつつ、公共の利益に適うよう非保証業務の規定を強化していくためにステップがとられるべきであるとするべきか。

利害関係者はそれぞれ異なる観点や意見をもっているが、これらを調整するため、利害関係者からのフィードバックが大変重要であると考えている。

4. 利害関係者が認識した論点の概要

過去の IESBA 公開草案等に対する利害関係者からの回答の中で指摘された論点を含め、利害関係者が非保証業務について認識している論点は、次のとおりである。

(1) 重要性／非保証業務の提供可否を判断する際に、重要性を考慮要因とする必要があるか

依頼人が PIE である場合、提供する非保証業務に重要性がないと会計事務所等が判断したときには、一定の非保証業務の提供が認められている。しかし、一部の利害関係者は、重要性の判断を認めることにより、規定の適用方法に一貫性がなくなると考えており、以下のようなアプローチを提案している。

- ・ 重要性の規定を削除する。
- ・ 重要性の概念の適用方法についてガイダンスを追加する。

(2) PIE と PIE 以外／事業体の種類によって異なる規定を設ける必要があるか

倫理規程では、PIE と PIE 以外とで異なる規定が設けられているが、一部の利害関係者からは、規定を分けるべきではないとの意見がある。例えば、以下の提案がなされている。

- ・ 全ての事業体について同一の規定を設けるべきである。
- ・ 中小規模の事業体であるか否かで規定を分けるべきである。
- ・ オーナー企業であるか否かで規定を分けるべきである。

ただし、中小規模の会計事務所等からは、中小規模の事業体に対する配慮があるべきであるとの意見が出されている。

(3) 禁止非保証業務／無条件に禁止する非保証業務を追加すべきか（現行規定の強化、ブラックリスト方式の採用など）

一部の利害関係者（特に規制当局）は、特定の非保証業務については、重要性や事業体の規模などにかかわらず、いかなる場合であっても提供を禁止すべきであると考えている。また、2014 年の欧州監査規制との整合を図るため、次の業務について、無条件に禁止すべきという意見もある。

- ・ 会計帳簿の記帳代行及び財務諸表の作成
- ・ 情報システム、内部統制又はリスクマネジメント手続の設計及び構築
- ・ 内部監査に関する業務
- ・ ファイナンス、資本構成・配分及び投資戦略に関する業務
- ・ 訴訟支援業務（財務諸表にとって重要な金額について、訴訟手続又は調査において依頼人の利益を増加させる目的で利用されるもの）
- ・ 評価業務
- ・ 特定の税務業務

(4) 新しい非保証業務／新しい種類の業務に対応するガイダンスを新設する必要があるか

テクノロジーや新しいビジネスモデルの発展により、現行 IESBA 倫理規程で取り扱っていない新しい種類の非保証業務が登場している（ブロックチェーン、サイバーセキュリティ、クラウドコンピューティングに関する業務など）。

倫理規程では、明確な規定のない非保証業務に対しても、その業務により生じる阻害要因に会計事務所等が対処する際の一助となる全般的な規定がある。一部の利害関係者は、これらの新しい非保証業務が倫理・独立性に与える影響に対処するために、全般的な規定を強化する新しい規定を設けるべきであると提案している。

(5) 統治責任者とのコミュニケーション／統治責任者とのコミュニケーションを改善する必要があるか

統治責任者による効果的な監視は、監査品質及び財務報告の品質向上のために不可欠である。倫理規程では、統治責任者とのコミュニケーションについて、「倫理規程、適用される職業的基準又は法規制で要求されていない場合であっても、独立性に影響を及ぼすと合理的に考えられる事項について、統治責任者と定期的にコミュニケーションを行うことが推奨される」旨が規定されており、国際監査・保証基準審議会（以下「IAASB」という。）の基準で規定されているコミュニケーションに関する規定については繰り返し規定していない。一部の利害関係者からは、次の疑問が提起されている。

- ・ IAASB の基準で規定されている、独立性及び非保証業務に関する統治責任者とのコミュニケーションに関する規定については、倫理規程においても明記すべきか。
- ・ 統治責任者とのコミュニケーションについては、IAASB の基準と同様に、上場会社に限定すべきか。または、PIE 若しくは全ての事業体に適用範囲を拡大すべきか。
- ・ 提供する非保証業務（その報酬を含む。）についてのコミュニケーションや承認に関する規定を設けるべきではないか。
- ・ 統治責任者は、監査品質の向上・サポートのために更なるガイダンスを必要としているのか。

(6) 開示及びその他事項／開示等に対する意見にどう対応すべきか

開示及びその他の事項に関して、利害関係者から次の意見が出されている。

- ・ 提供する非保証業務の内容及び報酬について、統治責任者とのコミュニケーションに関する事項の開示や監査報告書における開示として、更なる厳格な開示規定が必要である。
- ・ 外観的独立性に対処するため、非保証業務について報酬上限を設けるべきである。（いくつかの管轄地域では既に規制されている。）
- ・ 会計事務所等が提供する多岐にわたるコンサルティング業務やアドバイザー業務から生じる可能性のある、監査品質及び監査人の独立性についての幅広い懸念に対応する必要があるのではないか。

なお、IESBA としては、非監査業務の依頼人に対する非保証業務の提供に関する事項を取り扱うことを意図していない。

[ラウンドテーブル参加者に対する質問事項]

全般的な方針

1. IESBA による倫理規程策定のアプローチは、
 - (a) 可能な限り、全ての利害関係者の目的及び期待を考慮に入れた一貫性のある非保証業務の規定とすべきか（グローバルに統一したアプローチ）。または、
 - (b) 各管轄地域の状況への適合が必要であることを認識しつつ、公共の利益に合うよう非保証業務の規定を強化していくためにステップがとられるべきであるとするべきか。

IESBA がとるべき別のアプローチはあるか。

重要性

2. 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に非保証業務を提供するか否かを判断する際の要素として、倫理規程において、重要性を維持すべきか。非保証業務の禁止規定（付録 1 参照）における判断要素として重要性が維持される場合、600.5A3 項で既に規定されている内容を超えて、ガイダンスを追加する必要はあるか。（第 15 項及び第 16 項参照）

600.5A3 項：財務諸表に関連する重要性

サブセクション 601 から 610 は、財務諸表に関連する重要性について言及している。監査に関連する重要性の概念は、ISA320「監査の計画及び実施における重要性」で規定され、レビューに関連する重要性の概念は、改訂 ISRE2400「財務諸表のレビュー業務」で規定されている。重要性の判断は、職業的専門家としての判断の行使に関係するものであり、量的及び質的要因によって影響を受けるものである。また、財務情報の利用者のニーズの観点からも影響を受けるものである。

PIE 及び Non-PIE の規定

3. 監査において、その性質や規模にかかわらず、全ての事業体に対して同一のグローバルな倫理・独立性の規定とすることにメリットはあるか。
4. PIE 又は PIE 以外の事業体の監査済財務諸表の利用者の信頼の程度及び固有の情報ニーズを満たすために、倫理規程に何か変更が必要であるか。

無条件に禁止する非保証業務（ブラックリスト）

5. 倫理規程に、無条件に禁止する非保証業務の規定を設けるべきか。そうである場合、どのような基準で禁止するか否かを決定すべきか。禁止すべきその他の非保証業務はあるか。

新しい業務

6. 倫理規程で規定されていない新しい業務を含め、明確に取扱いを定めるべき非保証業務の種類はあるか。ある場合、当該非保証業務の内容と、求めるべき要求事項又は適用指針の内容を提案されたい。

監査人及び統治責任者とのコミュニケーション

7. もしあれば、監査人と統治責任者とのコミュニケーションに関して、どのような

追加的な要求事項を倫理規程に含めるべきか。例えば、

(a) 倫理・独立性の遵守の観点から ISA260 で求められている非保証業務の提供に関連する要求事項を、倫理規程においても含めるべきか。

(b) 報酬のレベルを含め、監査業務の依頼人に非保証業務を提供することについての統治責任者による承認を求めるなど、より規定を拡大するべきか。

開示及びその他の事項

8. もしあれば、非保証業務に関するどのような開示の要求事項を倫理規程に含めるべきか。

9. 非保証業務に関して、報酬制限の規定を設けるべきか（報酬上限など）。もしあれば、どのような要素を検討すべきか。

10. もしあれば、会計事務所等又はネットワーク・ファームが提供する多岐にわたるコンサルティング業務やアドバイザリー業務から生じる可能性のある、監査品質及び監査人の独立性についての幅広い懸念に対応するため、IESBA ほどのような行動をとるべきか（つまり、会計事務所等のビジネスモデルに関連する問題）。その他の者は、どのような役割を果たすべきか。

以 上