



# 国際会計士倫理基準審議会 (IESBA) ニューヨーク会議報告

～企業等所属の職業会計士に関する規程の改訂公開草案を承認 他～

国際会計士倫理基準審議会ボードメンバー <sup>かとう</sup>加藤 <sup>あつし</sup>厚

2014年10月13日から15日まで、国際会計士倫理基準審議会 (International Ethics Standards Board for Accountants : IESBA) の会議が、国際会計士連盟 (IFAC) のニューヨーク本部にて開催された。IESBAは、パブリック・ボードメンバー5名、監査実務ボードメンバー9名、非監査実務ボードメンバー4名の、合計18名のボードメンバーで構成されている。パブリック・ボードメンバーであったJörgrn Holmquist議長が、2014年の3月28日に突然ご逝去されたため、議長は現在空席であるが、後任議長としてStavros Thomadakis氏が選出され2015年1月1日に就任することになった。その間は、Wui San Kwok副議長が暫定議長を務めている。

また、各ボードメンバーは1名のテクニカル・アドバイザーを参加させることができ、大半のボードメンバーは参加させている。そのほか、公式オブザーバー2名 (欧州委員会及び日本の金融庁からそれぞれ1名)、IESBAの諮問助言グループ (Consultative Advisory Group : CAG) の議長及び公益監視委員会 (Public Interest Oversight Board : PIOB) のメンバー1名、並びにIESBAスタッフや一般の傍聴者も数名参加している。今回のニューヨーク会議は、ボードメンバー17名を含む総勢30名を超す参加者があった。

日本からは、パブリック・ボードメンバーの筆者と、筆者のテクニカル・アドバイザーの矢定俊博会員が参加した。

以下、今回の会議の概要を、進捗度合及び日本への影響度が高いと思われるテーマから順に報告する (注 : IESBAが策定しているCode of Ethics for Professional Accountantsは、本稿においては、倫理規程という。また、特に断り書きがない限り、専門用語や参照セクション・パラグラフ等はこの倫理規程のものであって、日本の倫理規則等のものではない。)

## 1 2014年7月ニューヨーク会議議事録の承認とイントロダクション

前回会議 (2014年7月ニューヨーク会議) 以降のIESBAの活動等について報告があった。そして、前回会議の議事録については、審議を踏まえ、一部修正することを前提に承認された (前回会議の報告については、本誌2014年9月号のニューヨーク会議報告 (91頁) を参照)。

## 2 倫理規程Part C (企業等所属の職業会計士に関する規程) 改訂の公開草案を承認

2012年2月に設定された倫理規程Part Cの見直しプロジェクトでは、以下の領域を優先的に検討することとされている。

- 経済取引について、忠実に表示する財務報告の作成及びその関連事項に対する企業等所属の職業会計士 (Professional Accountants in

Business : PAIB) の責任

- PAIBが、非倫理的行為又は違法行為に関わることの上司からのプレッシャー
- 便宜を図ってもらうための支払金、賄賂

これまでの議論を受けて、フェーズを2つに分け、第一フェーズを、セクション300 (導入)、同310 (潜在的な相反)、同320 (情報の作成及び報告)、同330 (十分な専門知識を

備えた行動)及び同340(金銭的利益)とする。なお、セクション320のうち、他者からのプレッシャーへの対処については新しいセクション370(基本原則への違反のプレッシャー)を設けることとした。また、第二フェーズをセクション350(勧誘)とした。

今回の会議においては、上記のうち、第一フェーズの部分についての公開草案「IESBA倫理規程Part Cの改訂案」の内容を決議した。

### (1) 今回決定された公開草案の内容の概要

#### ① セクション320(情報の作成及び報告)の見直し

(ア) 現行セクションのタイトル「情報の作成及び報告」は、文書による報告に限定されるように解釈される可能性があるため、もっと幅広く解釈されるように「情報の報告」(Presentation of Information)へ変更することを提案する。

(イ) 現行セクションは、外部報告用の情報にウェイトを置いているが、PAIBは自分が関わった情報が最終的にどのように使われるのか分からない場合もあるので、公開草案は内部用も含めた全ての情報に等しく対応することを提案する。

(ウ) 現行セクションは、PAIBは“正確かつ完全に”(fairly and honestly)情報を作成しなければならないとしているが、この意味については具体的に説明していないので、公開草案はその解釈に関するガイダンスを提供する。

(エ) 公開草案は、PAIBが恣意的な判断によって、誤った情報の作成及び報告をするカテゴリーとそれぞれの具体的な例を5つ(前回7月会議報告(本誌2014年9月号9

頁)を参照のこと)挙げた上で、PAIBはこのようなことをしてはならないことを提案する。

(オ) PAIBが、仮定情報(pro-forma reports)、予算又は予測情報等を作成する場合には、適切な見積り、概算及び前提条件に基づかなければならないことを提案する。

(カ) 現行セクションは、PAIBが誤った情報への関与をやめるステップを取ることを求めているが、その具体的なガイダンスは提供していない。そこで、公開草案は、問題解決のために取るべきステップとそれらのガイダンスを具体的に規定し、それらの後でも問題解決ができなかった場合取るべきステップについても規定することになった。そして、全てのオプションを行使し尽くしても改善されない場合の最後の手段として、PAIBはその情報に関与することを拒否するか、所属する組織からの辞職を検討すべきことを提案する。

#### ② セクション370(基本原則への違反のプレッシャー)の新設

(ア) 倫理規程のPart CとPart Aにおいては職業会計士へのプレッシャーに関連する記述がたくさんあり、また、タスクフォースの調査によると、IFACメンバーの倫理“ヘルプライン”にPAIBから一番多く寄せられる質問が、プレッシャーに関するものであるとのことである。このような状況を考慮して、新しいセクション370に全てのタイプのプレッシャーをまとめ、上司や他の者から基本原則に違反することを求められるプレッシャーに直面しているPAIBをサポートするための実務的なガイダンスを提供することになった。また、こ

こでは、PAIBが他の人にプレッシャーを与えることも禁止する。

(イ) このセクションが対象とするプレッシャーは、基本原則への違反の阻害要因を生じさせるものであって、例えば、何らかの報告期日に間に合わせなければならないというような通常のプレッシャーは含まれない。公開草案は、バラエティーに富んだプレッシャーの例を含める。

(ウ) IESBAは、新しいセクション370においては、PAIBへのプレッシャーには馴染まないおそれのある阻害要因とセーフガード・アプローチは採用しない代わりに、実務的なガイダンスを提供することにした。

#### ③ その他のセクション

セクション300(導入)、同310(潜在的な相反)、同330(十分な専門知識を備えた行動)及び同340(金銭的利益)については、明確化や他のセクションの改訂との整合性を図るための修正だけで、実質的な内容の改訂提案はしないことになった。

#### (2) 今後の予定

公開草案は、2014年11月中旬までには公表され、コメント締切日は2015年2月14日になる予定である。そして、コメント次第ではあるが、2015年の下半期に最終基準化する予定である。

なお、第二フェーズのセクション350(勧誘)については、2015年1月のボード会議から検討を始める予定である。

#### (3) 公開草案が日本へ与えると思われるインパクト

海外では、一般企業、公的機関、教育機関等に勤務するいわゆるPAIB

のウェイトはかなり高いといわれている。そのような環境においては、倫理規程の中におけるPAIBに関する規則（Part C）の位置付けも関心も高い。

それに比べて、日本では、公認会計士のほとんどが、監査法人、会計事務所、コンサルティング会社等に勤めるか、独立して会計、監査、コンサルティング、税務等の専門的サービスの提供に従事していると思われる。したがって、日本公認会計士協会（JICPA）の倫理規則第3章「企業等所属の会員を対象とする規則」への関心は、筆者の個人的感覚にすぎないが、海外ほど高くはないように思われる。しかし、セクション320と370の今回の改訂が、もし、JICPAの倫理規則にも反映された場合には、企業等で会計、財務、税務部門等のスタッフとして働く公認会計士だけでなく、取締役や監査役（社外を含む）、CFO等としての公認会計士にも直接適用され、JICPAの会員として当然遵守しなければならないものであるため、今一度、改めて関心を持っていただきたいと思う。

さらに、これから始まるこのプロジェクトの第二フェーズであるセクション350（勧誘）の改訂や、後記4.「違法行為への対応」プロジェクトは、企業等で働いている公認会計士にも大きなインパクトを与えることが予想されるので、それらの動向には十分注意を払っていくことが望まれる。

## 3

### 倫理規程の構成（Structure of the Code）見直しのコンサルティング・ペーパーを承認

倫理規程の構成見直しプロジェクトの目的は、IESBAの倫理規程の明

瞭化及び利便性の改善方法を特定し、それによって倫理規程の適用（adoption）、効果的な履行及び一貫した適用を促進する方法を検討することである。

今後、公開草案を開発するのに先立って、市場関係者に、このプロジェクトの内容と方針を説明してコメントを求めるためにコンサルティング・ペーパー（CP）「IESBA倫理規程の構成の改善」を公表することになり、今回の会議では、そのドラフトを審議した結果、公表する内容を確定・決議した。なお、CPは公開草案と違い、改訂案を提示しているのではなく、あくまでもIESBAの考え方や選択肢を示して、広く意見を聞くというものである。

以下、CPの概要を紹介する。

#### (1) 倫理規程の構成の見直し（Restructuring the Code）

市場関係者の多くからは、倫理規程が要求事項（requirements）とガイダンスを明確に区別していないために、利用者の適切な運用が妨げられているとのコメントが寄せられている。そこで、倫理規程の各セクションを次の3つに区分する考え方を示すことになった。

- 目的
- 要求事項
- 適用及びその他の説明資料

#### (2) 倫理規程の編成の見直し（Reorganization of the Code）

市場関係者から、現在の倫理規程は、全体の中から特定項目を探し出すこと（navigate）が難しい編成になっているため、全ての関連事項を考慮しないリスクがあるとのコメントが寄せられている。その他の改善点も含めて、CPは次のような再編案を示すことになる。

- 現在のPart A、B、Cという編成をやめて、全体を通してのナンバリング（100～500）システムにする
- 現在は、Part Bの中のセクションになっている独立性の規則を、別個の基準にする
- 会計事務所等所属の職業会計士を対象とする規則（Part B）と、PAIBを対象とする規則（Part C）の順番を入れ替える

以上の再編案が、詳細な具体例（Illustrative Examples）としてCPに添付される予定であるが、全体の構成は次のようになる。

Part I 総則（各セクション100～150）

Part II PAIBを対象とする規則（同200～。これから決定）

Part III 会計事務所等所属の職業会計士を対象とする規則（同300～370）

Part IV 監査及びレビュー業務における独立性（同400～460）

Part V その他の保証業務における独立性（同500、510等。これから決定）

#### (3) 言葉（英語）の使用方法について

倫理規程において使われている英語の文章や表現振りが、特に非英語圏の人々にとって分かり難く、自国語に翻訳するのが難しいケースが多いという指摘に答えるために、例えば、次のような改善を行うことが示されることになった。

- センテンスは、なるべく短く簡潔にする
- あまり複雑で難しい文法は使わない
- 難しい法律や伝統的用語、ニュアンス、仮想的な形容詞は避ける

- 受動態よりも能動態を多く使うようにする

#### (4) 会計事務所等の責任又はそこに所属する職業会計士個人の責任の明確化

現在の倫理規程は、特定の状況における独立性の保持に関する会計士個人又はその他の個人の責任を明確にするための方針及び手続を定めるべきことを、会計事務所等に対して求めておらず、単に国際品質管理基準 (ISQC) 1号及び国際監査基準 (ISAs) による要求事項を参照しているにすぎない。しかし、このような規定の仕方では、会計事務所等の中の誰が (例えば、事務所の経営陣、事務所の品質管理部門、エンゲージメントパートナー等) 倫理規程の適用に関して責任を持つのか明確でないとの指摘を市場関係者から受けている。

このような指摘に応えるために、責任の所在が不明確になる受動態の文章は減らす、誰が責任を負うのかを明確にした方針及び手続を会計事務所等が定めるべきこと及び特定の状況において事務所内の誰が責任を負うべきかについてのガイダンスを設ける等の手当てを、倫理規程に含めるべきことをCPにおいて例示することになった。

#### (5) 倫理規程の電子化

倫理規程利用者の利便性及び理解可能性を高めるために、倫理規程の電子化を促進するべきとのニーズが高まっていることを受け、その方法や、公式の規程の定め方等に関して、CPは市場関係者の意見を聞くことになった。

#### (6) 今後の予定

CPは、2014年11月上旬に公表される予定 (コメント締切は、2015年

2月上旬の予定) である。それに寄せられるコメント等や関連する他のプロジェクト (例えば、後記6. のセーフガードの見直しプロジェクト) の進捗次第にもよるが、現時点においては2017年の初期においてこのプロジェクトを最終化する予定である。

### 4 違法行為への対応 (Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations)

このプロジェクトの2012年公開草案に寄せられたコメントの分析とそれらへの対応方針をまとめたFeedback Statement について、世界中の市場関係者から広く意見を聞いて再公開草案を起草する方針を固める目的で、ラウンド・テーブルが香港 (2014年5月20日)、ブリュッセル (6月13日) 及びワシントン (7月10日) で開催された。

今回の会議では、これらのラウンド・テーブルの結果を踏まえて変更されたプロジェクト・フレームワークと、それに基づいて作成された新しい規程案が審議された。それらの主な内容は次のようなものである。

#### (1) 新規程の目的

全ての職業会計士は、公共の利益に資するために次のことを行わなければならない。

- 倫理規程の基本原則の、誠実性の原則及び職業的専門家としての行動の原則に準拠する
- 経営者又は統治責任者が行った違法行為を、治癒し又は未然に防ぐ等の対応をさせる
- 状況に応じて、公共の利益に資するための更なる適切な行動を取る

#### (2) 違法行為の対象となる法令の範囲

国際監査基準 (ISA) 250号「財

務諸表監査における法令の検討」の対象になっている次の法令とする。

- 財務諸表の重要な金額及び開示の決定に直接影響を及ぼすと思われる法令
- その他の法令（事業運営、事業継続能力又は重大な罰則を科されないために遵守することが必要な法令）

ただし、本プロジェクトにおける法令違反の範囲はかなり広く、例えば、マネーロンダリング、環境汚染、経済取引制裁国（イラン等）との取引、カルテル行為等の疑いのある法令違反（suspected non-compliance with laws and regulations）も含まれると解釈されている。

### (3) 対象となる企業

職業会計士が業務を提供又は勤務している社会的影響度の高い事業体（Public Interest Entity：PIE、日本の倫理規則上の「大会社等」に相当）だけでなく、非PIEも含む。

### (4) 対象となる職業会計士

全ての職業会計士を、次の4区分に分けて対応や手続を規定する。

- 財務諸表監査を行う会計事務所等所属の職業会計士
- 財務諸表監査以外の業務、サービスを提供する会計事務所等所属の職業会計士
- シニアレベル（取締役、役員、それらと同等の従業員等）のPAIB
- その他のレベルのPAIB

### (5) 職業会計士が、疑いのある法令違反を感知した場合に取るべき対応や手続

職業会計士がその業務を遂行している時に、疑いのある法令違反を感知した場合（may come across）には、上記の4区分に応じた職業会計士は、この規程によってそれぞれに

求められている対応や手続を取る必要がある。ただし、各国・地域における法律や規則によって対応や手続が定められている場合には、まずそれらに準拠することが優先される。

以下は、財務諸表監査を行う会計事務所等所属の職業会計士に求められる対応や手続の概要である。

- 疑いのある法令違反（明らかに重要でない場合を除く）を感知した旨を、会社の経営者又は統治責任者に通知して、それらを治癒又は未然に防止する手段を講じるよう求める。もし、その国・地域の法律や規則によって要求されている場合には、しかるべき監督当局（appropriate authority）に報告しなければならない。
- 職業専門家としての責任を果たすために、その国・地域の該当する法律、規則及び専門家向諸基準等に準拠しなければならない。これには、監査報告書に与える影響の検討も含まれる。
- この規程の目的の達成及び公共の利益に資するために必要と思われる、更なる適切な行動（further action）を取る必要がある。これらには、法律専門家からの助言、親会社への報告、しかるべき監督当局への通知、その国の法律等によって可能な場合は監査契約の破棄等のオプションも含まれる。

### (6) 今後の予定

今後、今回の会議において出された意見をタスクフォースによって検討し、さらに、市場関係者の各グループとの意見交換等を行った上で、2015年1月のボード会議で再公開草案を審議し、順調にいけば、そこで承認する予定である。

## 5 非保証業務（Non-Assurance Services）

IESBAは、2014年5月に公開草案「監査クライアントのための非保証業務に係る倫理規程の一部規定の変更案」を公表した（コメント締切日：8月18日）。

公開草案には、主に次の3つの改訂案が含まれている（それぞれの詳しい内容は、本誌2014年7月号のトロント会議報告（91頁）を参照）。

- 会計帳簿の記帳代行及び税務業務に関する緊急例外規定の削除
- 非保証業務の提供に関する経営者の責任の明瞭化及びセーフガードのガイダンスの追加
- 会計記録及び財務諸表の作成に関する規定の「定型的又は機械的な」という表現の明瞭化及びガイダンスの改善

今回の会議では、この公開草案に寄せられたコメントの分析と検討を行った。コメントは、58の団体（JICPAを含む）及び個人から寄せられた。多くのコメントは、公開草案の内容に概ね同意するものであり、表現振りや字句の修正以外では大きな変更をする必要がないことが確認された。

しかし、事務サービス（administrative services）と定型的又は機械的な作業（routine or mechanical tasks）の関係を明確にする必要があるとの指摘があり、2015年1月のボード会議で改めて審議した上で、最終基準化することになった。

## 6 倫理規程におけるセーフガードの見直し（Review of Safeguards in the Code）

これは、IESBAの「2014年－2018年戦略及び活動計画」に盛り込まれ

ている計画の1つであり、倫理規程全体における「セーフガード」の適切性及び効率性のレビューを行うというプロジェクトである。

今回の会議では、このプロジェクトの範囲及び検討項目、問題となりそうな主要課題等（例えば、阻害要因とセーフガードの直接的な関係は適切か、追加する又は削除すべき既存のセーフガードはないか等）について意見交換した。これに基づき、2015年1月のボード会議においてプロジェクト提案をして、それが承認されれば、2015年10月のボード会議における公開草案の承認を目指してプロジェクトの活動を開始することになった。

## 7

### 上級職員の監査クライアントへの長期的関与（パートナー・ローテーションを含む）（Long Association of Senior Personnel (Including Partner Rotation) with an Audit Client）


IESBAは、倫理規程の現行セクション290「監査業務及びレビュー業務における独立性」及び同291「その他の保証業務における独立性」を改訂する公開草案「監査又は保証業務における担当者のクライアントとの長期関与に係る倫理規程の一部変更案」を、2014年8月14日に公表した（公開草案の内容については、本誌2014年9月号のニューヨーク会議報告（91頁）を参照）。

この公開草案のコメント締切日は2014年11月12日であるため、このプロジェクトは今回の会議のアジェンダには含められなかった。2015年1月のボード会議以降において、寄せられるコメントの分析と検討が行われる予定である。

## 8 次回の会議予定

今回は、2015年1月12日から1月14日の間、ロンドンで開催される予定である。

\* 必須研修科目「職業倫理」研修教材

教材コード	J 0 1 0 0 9 6
 研修コード	1 0 0 1
履修単位	1単位