



国際会計士倫理基準審議会 (IESBA) ニューヨーク会議報告

～違法行為への対応の再公開草案を決議 他～

国際会計士倫理基準審議会ボードメンバー ^{かとう}加藤 ^{あつし}厚

2015年4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。議長は、パブリック・ボードメンバーのStavros Thomadakis氏である。

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 (日本の金融庁及び欧州委員会 (EC) 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18名を含む総勢30名を超える参加者があった。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、今号と次号の2回に分け、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 2015年1月ロンドン会議議事録の承認とイントロダクション

前回会議 (2015年1月ロンドン会議) 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2015年4月号を参照)。

2 違法行為への対応 (Responding to Non-Compliance or Suspected Non-Compliance with Laws and Regulations) の再公開草案を決議

(1) 今までの経緯

職業会計士が業務遂行時に気付いたクライアント (会計事務所等所属の会計士の場合) や、雇用主企業 (企業等所属の会計士の場合) による違法行為 (疑義を含む) に、どのように対応するべきかについて規定するこのプロジェクトは、2012年に公開草案をいったん公表した。しかし、守秘義務に優先して外部への通報等を義務付けた公開草案には、ほとんどの市場関係者が反対のコメントを寄せた。そこで、IESBAは、それらのコメントの分析と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収集して再公開草案を起草する方針を固める目的で、2014年にラウンド・テーブルを、香港、ブリュッセル及びワシントンで開催した。

それらに加えて、幅広い市場関係者へのコンサルテーション等の結果を踏まえて変更されたプロジェクト・フレームワークを開発し、それに基づいて作成された新しい規程案 (セクション225: 会計事務所等所属の職業会計士、セクション360: 企業等所属の職業会計士) が審議されてきた。

今回会議では、前回会議で出されたボードの意見及び市場関係者各グ

ループとの意見交換等が出された意見等を基に見直しを行った規程案を審議し、これを再公開草案として公表することについての決議を行った。

以下は、決議された再公開草案の概要である。

(2) 提案されているフレームワークの下における職業会計士の目的 (Objectives)

職業会計士は、いかなる違法行為でもそれらに気付いた場合には、それに目をつぶってはならないというパブリック・インタレスト（公共の利益）に応えるために、次のことを行う。

(ア) 誠実性の原則と職業的専門家としての行動の原則の基本原則を遵守すること

(イ) クライアントの経営者及び統治責任者 (TCWG) に、次のことをするように促すこと

- ① 違法行為又はその疑い (NOCLAR) によりもたらされる結果を、彼らが阻止し又は是正し、もしくはそれらによってもたらされる影響を軽減することができるようにする

② 違法行為を未然に防ぐ

(ウ) 更なる追加的対応策 (Further action) を実施すること

(3) 対象となる法令の範囲 (Scope)

職業会計士が、その業務遂行に必要な研修や経験によって習得した次のような法令（つまり、職業会計士として身に付けるべき専門的知識の範囲内に限る）：

(ア) 財務諸表の重要な数値や開示の決定に直接影響を与える法令

(イ) 財務諸表に直接的な影響は与えないが、企業のビジネスや業務を行っていく上で、あるいは重大なペナルティを避けるのに重要な影響を与えるその他の法令

基本的には、国際監査基準 (ISA) 250号「財務諸表監査における法令の検討」の範囲との整合性を図っているが、提案されている手続や例示等によると、それらよりも広範囲になっていると解釈される。

例えば、次のことに関連した法令が例示されている：不正、贈収賄、ワイロ、マネー・ロンダリング、テロリスト・ファイナンス、犯罪行為、違法証券取引、違法金融取引、違法な税金や年金処理、環境破壊行為、健康・安全の侵害。

(4) 範囲外の違法行為

次のような違法行為は、本規程の範囲から除かれる。

(ア) 明らかに些細な (Clearly inconsequential) 違法行為

(イ) クライアント又は雇用主の事業活動には関連しない個人の違法行為 (私的犯罪等)

(ウ) クライアント又は雇用主、あるいはそれらの統治責任者、経営者又は従業員以外との契約に係わる違法行為 (例えば、デューデリジェンス・レビューにおける、被買収会社における違法行為)

(5) 違法行為への対応：監査人の場合

(ア) 違法行為又はその疑いを、次のような目的で、クライアントの経営者及び／又は統治責任者に報告する

- ① このような違法行為又はその疑いに関する彼らの理解の程度を確認し、経営者や統治責任者がそれらを調査できるようにすること
- ② 彼らの懸念を具体的に説明し又は理解をさせること
- ③ 経営者や統治責任者が、次のことを速やかに行えるように促すこと

- クライアントのステークホルダーのために、違法行為又はその疑いを阻止し又は是正し、もしくはそれらによってもたらされる影響を軽減する
- 違法行為を未然に防ぐ
- その国 (地域) の法令により要求されているか又はパブリック・インタレストの観点から必要である場合には、このような違法行為又はその疑いを適切な監督当局 (Appropriate authority) に通報する

(イ) 職業的専門家としての責任を次のように遂行する

- ① 違法行為が該当するその国 (地域) の法令を理解して準拠する
- ② 該当する職業専門家の基準に準拠する

(ウ) 目的を達成するために、追加的対応策のどれを実施すべきかを決定する

- ① 必要となる更なる追加的対応策の内容と範囲は、次のようないろいろなファクターによって決まる

- 違法行為又はその疑いに対する経営者や統治責任者の対応の適切性や適時性
- 実際の又は潜在的な重大な損害 (Substantial harm) がクライアント又はそのステークホルダーに生じるという明確な証拠

② 一連の追加的対応策は、次のようなものを含む

- 当該違法行為又はその疑いを、適切な監督当局に通報する
- その国 (地域) の法令により許可されている場合には、監査契約を破棄又はクライアントとの関係を解消すること

を検討する

- ③ 以上の決定は、その時点における個別の事実と状況を勘案して、事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者の視点から客観的に行われる必要がある（いわゆる「第三者テスト」の適用）

(エ) 調書の作成

基本的には、財務諸表監査業務の一環としてISAに従って調書を作成するが、違法行為への対応の目的を達成したことに関する一連の意思決定プロセスや手続等も調書に記載する

(6) 違法行為への対応：上級の職（シニア）にある企業等所属の職業会計士の場合

- (ア) 上級の職にある企業等所属の職業会計士とは、人事、財務、技術、有形・無形の経営資源等に関するコントロールや意思決定をしたり又はそれらに大きな影響力を行使できる取締役、執行役員又は上級の職（シニア）にある社員等を指す
- (イ) 対応の仕方のほとんどが、上記の監査人の場合と同じであるが、次のような点が上級の職にある企業等所属の職業会計士特有のことである

- ① 違法行為又はその疑いを、クライアントの経営者及び／又は統治責任者ではなく、自分よりも上位者又は統治責任者あるいは外部監査人に報告する
- ② 雇用主企業が特定の企業グループに属している場合は、追加的対応策として、親会社に報告する
- ③ 追加的対応策として、雇用主企業から退職することを検討する
- ④ 調書の作成が奨励される

(7) 違法行為への対応：監査人以外の会計事務所等所属の職業会計士

の場合

- (ア) 違法行為又はその疑いについて、経営者と協議する。又は、もし、可能で適切な場合は、統治責任者と協議する

- (イ) もしクライアントが、同じファーム（ネットワーク・ファームを含む）の監査クライアントの場合は、監査担当パートナーに報告する

- (ウ) 更なる追加的対応策が必要かどうかを、独立的な観点から検討する

- (エ) クライアントとの契約解消を検討する

- (オ) 調書の作成が奨励される

(8) 違法行為への対応：上級の職以外にある企業等所属の職業会計士の場合

- (ア) 違法行為又はその疑いについて、直属の又はその次の上位者に報告する

- (イ) 企業内部の通報制度等を利用する

- (ウ) 調書の作成が奨励される

(9) 再公開草案の公表

再公開草案は、今回会議後の2015年5月6日にIESBAから公表された。コメント締切りは、2015年9月4日である。再公開草案の原文については、IESBAのホームページを参照のこと（<http://www.ifac.org/news-events/2015-05/iesba-progresses-toward-global-standard-responding-non-compliance-laws-and>）。

3 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) の公開草案に寄せられたコメントの分析（2回目）

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（本公開草案の概要については、本誌2014年9月号のニューヨーク会議報告を参照のこと）。

この公開草案のコメント締切日は2014年11月12日だったので、前回の会議ではこれらのコメントの1回目の分析を行った。この分析の概要については、本誌2015年4月号のロンドン会議報告を参照していただきたい。今回会議では、残りのコメントの分析と、前回に行ったコメント分析結果の審議を行ったので、これらについての概要を以下に報告する。

(1) 残りのコメント分析

コメントの大勢を要約すると、次頁の表のようになる。

(2) 前回に行ったコメント分析結果の審議

前回行ったコメント分析の結果、ほとんどの回答者が賛成のコメントを寄せたものについては、特に審議しなかったが、それら以外についての審議の概要は以下のとおりである。

① EPのクーリングオフ期間を5年に延長

この提案に対しては、過半数の回答者が反対した。前回の会議では、この回答結果について時間をかけて審議したが、ボードメンバーの過半数は、依然として公開草案の提案を支持するというものであった。

しかし、今回、タスクフォースから次の新たな3つの選択肢の提案があった。この背景は、公開草案に寄せられたコメントの多くが、各国・地域における制度と提案内容との調

公開草案による提案	寄せられたコメントの大勢
EPだった者が、クーリングオフ期間2年経過後は、監査チーム又はクライアントと、限定された協議を行ってもよい	<ul style="list-style-type: none"> ほとんどの回答者が賛成 審議の結果、「ほかに専門家がいない場合に限る」という制限を付すことと、協議できる対象からクライアントを外すことになった。
クーリングオフ期間中のその他の業務制限（一定の責任／役割・活動）	ほとんどの回答者が賛成
予想外の状況等（就任予定KAPの重病及びPIEになる前にKAPとして関与していた場合）においては、統治責任者の同意が必要	ほとんどの回答者が賛成
その他	証券監督者国際機構（IOSCO）が、倫理規程の中に、独立性と同じようなレベルで職業的懐疑心（Professional skepticism）に関する規定を設けるべきであるとのコメントを寄せた。これについては、国際監査・保証基準審議会（IAASB）が、今年後半に公表予定の国際品質管理基準第1号（ISQC1）見直しのディスカッション・ペーパーが決まるまで、IESBAは何も提案しないことになった。

(注) EP (Engagement Partner)：業務執行社員（日本：筆頭業務執行社員に相当）

KAP (Key Audit Partner)：監査業務の主要な担当社員等（日本：倫理規則上も同じ表現）

PIE (Public Interest Entity)：社会的影響度の高い事業体（日本：倫理規則上の「大会社等」）

整が難しいと指摘していることに対応するものである。特に、欧州連合（EU）においては、最近、クーリングオフ期間を3年に延長したばかりで、かつ、今後、ファームローテーション制度が導入されることとの調整の必要性が指摘されている。

選択肢A：公開草案の提案どおり（5年間のクーリングオフ）

選択肢B：各国・地域の制度に合うような例外を認める

選択肢C：新しい提案(例：上場会社だけを対象、7年－3年ルール等)

それぞれの選択肢の長所、短所を分析して審議した結果、暫定的に各ボードメンバーの意見を聞いたところ、過半数のボードメンバーは選択肢Aを支持した。

② EQCRとその他のKAPのクーリングオフ期間

公開草案では、審査担当社員（EQCR）とその他のKAPのクーリングオフは2年間と提案しているのに対して、回答者のほとんどは賛成している。

しかし、IESBAの諮問助言グルー

プ（CAG）の過半数（規制当局を含む）は、この提案に強く反対し、EQCRの役割の重要性等にかんがみ、クーリングオフ期間はEPと同じ5年間であるべきと主張している（日本の審査担当社員も、筆頭業務執行社員と同じ5年間のクーリングオフ期間である）。そこで、タスクフォースは、次の3つの選択肢を提案した。

選択肢D：公開草案の提案どおり（EPのみ5年間のクーリングオフ）

選択肢E：EPとEQCRの両方が、5年間のクーリングオフ

選択肢F：EPとEQCRの両方同じクーリングオフ期間、ただし、5年間については再検討する

それぞれの選択肢の長所、短所を分析して審議した結果、暫定的に各ボードメンバーの意見を聞いたところ、意見が分かれたが、半数ぐらいが選択肢Dを支持した。

③ 7年間のうち、一度でもEPになった場合のクーリングオフ期間
公開草案は、7年間のうちの一度（例えば、1年間）でもEPになった者は、5年間クーリングオフするこ

とを求めているが、回答者の3分の2は、これは厳しすぎて適切な方法ではないと反対している。


そこで、タスクフォースは、7年間のうちの4年以上又は最後の3年間のうちの2年以上EPになった者は、5年間クーリングオフする必要があるという、新しい提案をした。この提案について審議した結果、意見が分かれたが、過半数のボードメンバーは、この新しい提案は複雑すぎるという意見であった。

(3) 今後の予定

今後、IESBAボード会議における審議のほかに、各種ステークホルダー等へのアウトリーチも行い、可能であれば、2016年3月会議で最終規程の承認を行う予定である。

* 必須研修科目「職業倫理」研修教材

教材コード J010100

 研修コード 1001

履修単位 1単位