



国際会計士倫理基準審議会 (IESBA) ニューヨーク会議報告 (続)

～倫理規程のPart C (企業等所属の 職業会計士に関する規程) の見直し 他～

国際会計士倫理基準審議会ボードメンバー
公認会計士 加藤 厚

前号 (本誌2015年6月号) に続き、2015年4月13日から15日に開催された、国際会計士倫理基準審議会 (International Ethics Standards Board for Accountants: IESBA) 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 (本文中における見出番号は、前号からの通し番号になっている)。

前号において報告したのは、下記のテーマである。

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
 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
 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)
- 本号では、残りのテーマについて、以下、連番で報告する (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)。

4 倫理規程のPart C (企業等所属の職業会計士に関する規程) の見直し

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。

上記のうち、第一フェーズについては、2014年11月24日に公開草案「IESBA倫理規程Part Cの改訂案」が公表された (コメント締切日は

2015年4月15日)。なお、本公開草案の内容の概要については、本誌2015年1月号のニューヨーク会議報告を、また、本公開草案に対する日本公認会計士協会のコメントは、協会ウェブサイト (http://www.hp.jicpa.or.jp/specialized_field/iesbapart_c.html) を参照のこと。

今回の会議においては、第二フェーズのセクション350 (勧誘) の改訂について、前回に引き続き、次のような審議を行った。

(1) セクション350のタイトル

現在のセクション350のタイトルは勧誘 (Inducements) であるが、タスクフォースは、このタイトルは範囲が狭すぎるので、PAIBが直面

するギフト (Gifts) や接待 (Hospitality) という意味を含む表現にするべきであると提案している。また、勧誘という言葉には、次のような問題がある。

- 何が勧誘に含まれるかという点についての明確な定義やガイダンスが存在していない。
- 勧誘という言葉には、ネガティブな意味合いだけがある。許容できる勧誘とできない勧誘の両方を意味するような、ニュートラルな言葉が使われるべきである (例えば、利得 (Benefit) や有利 (Advantage))。

(2) 法令遵守の必要性

セクション350は、PAIBがそれぞれの国や地域の法令を遵守する必要性についても含めるべきである。その観点からは、IESBAが現在開発中のセクション360 (違法行為への対応) と相互関連を持たせるべきである。

(3) 勧誘について

勧誘のタイプ、勧誘の申出、勧誘の受入れ、不適切な勧誘に関するガイダンス、第一フェーズで検討中の新しいセクション370 (基本原則への違反のプレッシャー) との関連性、PAIBの同僚 (Colleagues) を対象にすべきかどうか等についても議論をした。

5 倫理規程の構成 (Structure of the Code) の見直し

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ーション・ペーパー (CP) 「IESBA倫理規程の構成の改善」が、2014年11月4日に公表された (コメント締切日は、2015年2月4日。日本公認会計士協会のコメントについては、協会ウェブサイト (http://www.hp.jicpa.or.jp/specialized_field/iesbaiesba.html) を参照のこと)。なお、CPの内容の概要については、本誌2015年1月号のニューヨーク会議報告を参照のこと。今回の会議では、このCPに対して寄せられたコメントの分析とその結果について審議を行った。

(1) 寄せられたコメント

全部で56通のコメントが寄せられた。内訳は、国際会計士連盟 (IFAC) メンバー組織 (各国会計士協会等) 29通、監査法人7通、各国規制当局等 (28か国の証券規制当局の組織である証券監督者国際機構 (IOSCO) を含む) 8通、その他12通であった。

(2) コメントの全体像

全体的には、このプロジェクトを支持するコメントが多かったが、次のような意見も含まれている。

- CPの中には、実質的に新しい要求事項が生まれるような内容も含まれており、これは単に倫理規程の構成を見直すという本来のプロジェクトの目的から外れているのではないか。
- このプロジェクトは、欧州連合 (EU) で現在進行中の監査制度改革と歩調を合わせるようにスケジュールを組むべきである。
- 注目すべきは、IFACの主要メンバーである米国公認会計士協会 (AICPA) が、この見直しへの対応の負担が重いということと予想

外の不都合が生じるリスクという観点から、このプロジェクトに反対していることである。

(3) セーフガード

後述のように、倫理規程におけるセーフガードの見直しが、別プロジェクトとして進められているが、現在のところ2015年の12月会議において、本プロジェクトとセーフガードプロジェクトの公開草案を同時に決議する予定である。その場合には、本プロジェクトによって提案される新しい構成でセーフガード見直しの公開草案を作成することが暫定決定された。

(4) 要求事項とガイダンスの区別

CPに寄せられたほとんどのコメントは、要求事項とガイダンスを区別することに賛成だが、両者を離さずに隣接して規定することを要望している。これらのコメント等を検討の上、タスクフォースから各セクションを次のように区分することが提案された。

- 範囲 (Scope)
- コア要求事項 (Core Requirement)：概念的枠組みアプローチにおいて基本原則を遵守することを規定する。
- 個別の要求事項 (Specific Requirements)：概念的枠組みアプローチ適用上の個別の要求事項
そして、これらを、次のように記載することが提案された。

セクション310：利益相反

- 310.1：範囲
- コア要求事項及び関連適用ガイダンス：
R310.2：コア要求事項 (Rは、Requirementの頭文字)
310.2A1：適用ガイダンス (Aは、Applicationの頭文字)
- 個別要求事項及び関連適用ガイ

ダンス：

R310. 5：個別要求事項

310. 5A1：適用ガイダンス

このような提案に対して、ボードメンバーからいろいろな意見が出され、今後も引き続き、検討していくことになった。

(5) IESBA倫理規程の名称変更について

CPに含まれている質問の1つは、現在、「職業会計士の倫理規程」(The Code of Ethics for Professional Accountants) というタイトルに使われている規程 (Code) を基準 (Standard) に置き換えて、例えば、「国際基準」(International Standards) に名称変更することについての意見を求めていることである。その理由は、現在の規程は、比較的、自己完結し、明確な要求事項が含まれているので「基準」としての重要な要件を満たしているし、このように、新たな名称 (ブランド) を使うことによって倫理規程を幅広く認知させ、執行 (Adoption) 可能性を高めることができるからである。

CPに寄せられたコメントには、いくつもの名称案が含まれていたが、それらを検討した結果、タスクフォースから次の新名称が提案された。

International Code of Ethics Standards for Professional Accountants

この提案について議論したが、ボードメンバーからいろいろな意見が出て、今回は結論には至らなかった。

(6) 会計事務所等の責任と、そこに所属する職業会計士個人の責任の識別

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は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、CPはいくつかの対応案を示した上でコメントを求めた。多くのコメントは、ISQC 1号を参照する現在の規定で十分であると回答している。ただ、国際監査・保証基準審議会 (IAASB) が、2015年後半に公表予定のISQC 1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。これは、前号で述べたパートナー・ローテーションプロジェクトにおける職業的懐疑心に関するテーマの取扱いと同じである。

(7) 倫理規程の電子化

当面の間は、紙又はPDF版の倫理規程を公式規程にすることが暫定決定された。ただ、規程の電子化は今後、急速に推進、改善していくので、将来的には再検討の余地がある。

(8) 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) の順番の入替え

CPに寄せられたコメントには、この入替えに反対の意見もかなりあったが、賛成する意見の方が多かったため、入れ替えることが暫定決定された。

(9) 今後の予定

2015年の6月と9月のボード会議で公開草案の検討を行い、順調にい

けば、2015年12月の会議で承認決議を行う予定である。

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、倫理規程のうち、非保証サービスに関連する「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。

前回の会議では、このプロジェクトの範囲、目的及び検討項目等について次のようなプロジェクト提案が行われ、承認された。

(1) プロジェクトの範囲

- ・ セクション100「基本原則：総則」の中のサブセクション「阻害要因とセーフガード」
- ・ セクション200「会計事務所等所属の職業会計士：総則」の中のサブセクション「阻害要因とセーフガード」
- ・ 独立性に対する概念的枠組みアプローチの適用 (パラグラフ290.100及び290.101)
- ・ 監査クライアントに対する非保証業務の提供 (パラグラフ290.154~290.216)
- ・ セクション290「監査及びレビュー業務における独立性」への改訂に対応するセクション291「その他の保証業務における独立性」の変更

(2) プロジェクトの目的

概念的枠組みアプローチの適用における、セーフガードの定義、内容、役割等を明確にして、その適切性及び効率性を評価した上で必要な改善を提案する。

(3) 問題となりそうな主要課題等

タスクフォースから、いくつかの検討すべき主要課題が提起され審議した。以下は、それらのうちの主なものである。

① 第三者テスト

セーフガードの適用によって、阻害要因が除去又は重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減されたかどうかの判断を行う第三者テストの意味を明確にする必要がある。特に、「事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者」の意味も含めて、第三者テストについてのより詳しいガイダンスを作成することについて暫定決定された。

② セーフガードのタイプ

現行セクション200のパラグラフ200.12~200.15には、会計事務所等におけるセーフガードと個々の専門業務におけるセーフガードに分類した上で、それぞれの例がいくつも掲載されている。しかし、これらのいくつかは、特定の阻害要因に対するセーフガードではないという批判がある。タスクフォースは、ただ単に“洗濯物リスト”のように例を羅列するのではなく、セクション200はもっと概念的枠組みアプローチに明確に関連付けられる必要があると提案している。

③ 中小監査法人への配慮

倫理規程に掲載されているセーフガードの例の多くは、中小監査法人にはないという意見が、中小監査法人から聞かれる。それに対するタスクフォースの見解としては、概念的枠組みアプローチは、監査法人又はクライアントの大小に関係なく相対的に適用できるので、問題はないはずであると理解している。しかし、タスクフォースは、中小監査法人に

有用なセーフガードの例やガイダンスの開発に配慮していく予定である。

(4) 今後の予定

2015年12月の会議で、前述の倫理規程の構成見直しプロジェクトの公開草案と一緒に、本プロジェクトの公開草案も承認する予定である。そして、倫理規程の構成見直しプロジェクトで提案される新しい構成で本プロジェクトの公開草案を作成することが暫定決定された。

7 短縮プロセスによる倫理規程の改訂や開発 (Accelerated Process)

稀な状況下においては、IESBA倫理規程を、緊急かつ早期に修正・開発等するために、通常のデュープロセスによらずに短縮されたプロセスを採用する必要がある。

このような観点から、どのような場合に、どのような短縮プロセスを採用すべきかについてタスクフォースからの次の提案があり、それについて審議が行われた。

(1) 短縮プロセスの採用が必要となる状況

例えば、次のような条件をすべて満たした場合が想定される。

- ・ 実務において異なった倫理規程の解釈が広がっているため、早急に統一見解を示す必要がある。
- ・ 倫理規程を早急に改訂して、IESBAの意図を明らかにすることが、パブリック・インタレストに適う。
- ・ プロジェクトの範囲や課題が明確で、詳細なプロジェクトの提案が作成できる。
- ・ 問題はそんなに複雑ではなく、倫理規程を変更する必要もない
- ・ このプロジェクトを進めるための、IESBAの人的リソースがある。

(2) 短縮プロセス

プロジェクト提案、諮問助言グループ (CAG) との協議及び公益監視委員会 (PIOB) への報告等は、短縮されたデュープロセスに基づいて行われる。また、公開草案のコメント締切りは90日より短くしない (通常は、120日)。

今回の会議では、基本的には上記の提案に賛成する意見が多かったが、次回の会議で、引き続き、審議することになった。

8 緊急課題及びアウトリーチ (Emerging Issues and Outreach)

今回は、次の3つのプレゼンテーションが行われ、その内容について活発な意見交換が行われた。

- (1) オーストラリアのフレームワークについて
- (2) 日本の監査及び会計環境におけるIESBA倫理規程のアドプションについて
- (3) シンガポールにおける倫理基準等のフレームワークについて

なお、日本のプレゼンテーションは、筆者のテクニカル・アドバイザーである矢定会員によって行われたが、日本特有の内容にボードメンバーの関心が高まり、活発な質疑応答が行われた。

9 次回の会議予定

次回は、2015年6月29日から7月1日の間、ニューヨーク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 J010101

CPA 研修コード 1001

履修単位 1単位