

国際会計士倫理基準審議会 (IESBA) ニューヨーク会議報告

～パートナー・ローテーション変更案への
コメント審議を継続 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

2015年6月29日から7月1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には、ボードメンバー18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 2015年4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 (2015年4月ニューヨーク) 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7月号及び8月号を参照)。

2 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

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的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)。

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、前々回と前回の会議ではこれらのコメントの分析及び審議を行った。これらの概要については、本誌2015年4月号のロンドン会議報告及び7月号のニューヨーク会議報告を参照していただきたい。今回の会議では、これらに引き続き、コメント分析結果の3回目の審議を行ったので、これらについての概要を以下で報告する。

今回は、下記の2点について中心的に審議が行われた。

(1) 審査担当社員 (Engagement Quality Control Reviewer : EQCR) のクーリングオフ期間について

公開草案が、EQCRとその他の監査業務の主要な担当社員等 (Key Audit Partner : KAP、日本の倫理規則上も同じ表現) のクーリングオフ期間は共に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、そのクーリングオフ期間は、提案されている業務執行社員 (Engagement Partner : EP、日本の筆頭業務執行社員に相当) と同じ5年間にすべきであると主張している (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)。タスクフォースは、前回会議で3つの選択肢を提案して審議したが結論が出なかった (前回の会議報告を参照)。そこで、今回も違う選択肢を提案し審議した結果、ようやく下表のように暫定決定された。

クーリングオフ期間	上場PIE	非上場PIE
EP	5年間	5年間
EQCR	5年間	3年間
その他のKAP	2年間	2年間

(注) ・ 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」)
 ・ 上記の表中の全ての担当者 (EP、EQCR及びその他のKAP) の関与期間は、7年間

全てのPIEのEQCRについてクーリングオフ期間を5年間に延長するのは、主に中小監査法人等にとっては実務的に対応が難しいことや、公開草案に寄せられたコメントの大半がそこまでする必要がないとしていること等を考慮した結果、5年間に延長するのは上場PIEに限定した上で、非上場PIEについては3年間にとどめるという折衷案的な結果に落ち着いた。

もともと、公開草案の審議を始めた当初において、PIEを上場と非上場に区別すべきかどうかを議論した結果、区別しないことに決定した。それにもかかわらず、今回、EQCRだけを区別することにしたのはいかにも短絡的な対応であるとの批判を

受ける可能性がある。しかも、EQCRだけを区別し、かつ、3年間という新しい年度まで導入することによって、非常に複雑なルールベースの基準になるというそりしを受けられるおそれもある。

(2) 各国・地域における制度との調整について

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、公開草案による提案内容との調整が難しいと指摘していることに対応する方法について審議が行われた。特に、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。そこ

で、タスクフォースは、前回会議において3つの選択肢を提案して審議したが、結論が出なかった (前回の会議報告を参照)。

その結果を受けて、タスクフォースは、今回、もし、ある国の規制当局又は立法当局が、7年間よりも短い関与期間を定めるか、又は強制ファームローテーション制度を導入している場合は、クーリングオフ期間を最低3年間以上にすることができるといふ代替規定を設けることを提案した。

この新たな提案について審議したが結論が出ず、タスクフォースがさらに検討した結果を次回の会議に再提案することになった。

(3) 今後の予定

今後、会議における審議のほかにも、各種ステークホルダー等へのアウトリーチも行う。ただ、前述のように、クーリングオフ期間に関する暫定決定が、公開草案の内容と大きく異なるため、再公開草案にするべきという意見をこれから検討することになると思われる。

倫理規程の構成見直しプロジェクトによって開発される新しい様式による最終基準は、現在のところ、2017年3月の会議において承認することが予定されている。

3 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の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（金銭的利害）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日であったので、今回はセクション320に限定して、それに寄せられたコメントの分析と審議が行われた（なお、本公開草案の概要については、本誌2015年1月号のニューヨーク会議報告を参照）。

(1) 寄せられたコメント

全部で42通のコメントが寄せられた。内訳は、IFACメンバー組織（各国会計士協会等）26通、各国規制当局等（28か国から成る証券監督者国際機構（IOSCO）を含む。）4通、監査法人3通、その他9通であった。

全般的には、セクション320と370において、PAIBに対してより強化されたガイダンスを提供する今回の公開草案に対して強い支持を表明している。反面、一部のコメントは、

いろいろな提案や意見を述べていた。

(2) セクション320のタイトル

現在のセクション320のタイトルが、「情報の作成及び報告（Preparation and Reporting of Information）」となっているのを、公開草案は「情報の開示（Presentation of Information）」と変更することを提案したが、これではこのセクションの目的を適切に反映していないというコメントが多かったことを踏まえ、「情報の作成及び開示（Preparation and Presentation of Information）」とすることが暫定決定された。

(3) 恣意的に誤った情報を作成及び開示する例

PAIBは、情報利用者を意図的にミスリードする目的で、恣意的に誤った情報を作成及び開示してはならないが、そのような例を公開草案はいくつか提示していたが、公開草案に寄せられたコメントを反映して、それらの例のいくつかを変更したり精緻化を図ることになった。

(4) 現在開発中のセクション360（違法行為への対応）との相互関連性

現在開発中のセクション360は、違法行為への対応プロジェクトのうちのPAIBに関する部分である（このプロジェクトの概要については、本誌2015年7月号のニューヨーク会議報告を参照）。公開草案には、このセクション360の該当部分が含まれたが、それらの表現を、コメントを反映してより適切なものに見直すことになった。ただ、セクション360は、PAIBを上級の職（シニア）にある者とそれ以外の者に区分しているのに対して、公開草案のセクション320は区分していないので、区分するべきであるとの意見が出された。

この点については、今後、タスクフォースが検討することになった。

(5) 今後の予定

公開草案のセクション320に加えて、今回の会議はセクション370「基本原則への違反のプレッシャー」に寄せられたコメントの分析と審議を行う。その上で、2016年3月の会議で現行様式による最終基準を承認する。さらに、倫理規程の構成の見直しプロジェクトによって、現在、開発中の新様式による最終基準を、2017年3月の会議で承認する予定である。

4

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）。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、前回に引き続いて、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) 本プロジェクトの進め方

本プロジェクトの公開草案は、次ページの表のように分割して開発してい

公開草案 1		公開草案 2
分割 1	分割 2	
2015年 6～7月にIESBA会議で審議の予定	2015年 9月にIESBA会議で審議の予定	2016年第 2 四半期に審議の予定
<ul style="list-style-type: none"> • Preface (前書き) • Part A (総則) • Part C (会計事務所等所属の職業会計士) • Part C1 (監査・レビューの独立性) 	分割 1 の続き	<ul style="list-style-type: none"> • Part B (企業等所属の職業会計士) • Part C2 (その他の保証業務の独立性)

くことになった。

なお、CPにおいては、各Partは、I、II、IIIと数字によるナンバリングを提案していたが、今回、現行と同じA、B、Cに戻すことになった。

(2) “Half-Requirements” の取扱い

現行の倫理規程には、shallを使わないで、“It is usually necessary to disclose ---” というような表現が使われている場合がある。これは、“Half-Requirements” の文章と呼ばれているが、半強制的にも取られ分かりづらいという批判がある。そこで、このような文章は、今後はガイダンスとして扱い、必要に応じて判断上の追加説明を加えることになった。

(3) 全体の構成案の検討

今回は、上記の表の「分割 1」に記載の各Partの構成案が示されて審議が行われた。この中では、後述の「セーフガード」プロジェクト部分が暫定的に組み込まれている。

概念的枠組みアプローチ (Conceptual Framework Approach) や基本原則 (Fundamental Principles) への準拠をどのように表現し、参照すべきか等を中心に審議が行われたが、深い議論はこれから継続して行われていくことになった。

(4) ドラフト・ガイドライン

倫理規程を作成する際の文章作成

要領を定めたドラフト・ガイドライン (Drafting Guidelines) の案について審議が行われた。

この中で、一般の人たちには分かりづらい略語の専門用語を使う時には、脚注に簡単な説明を記載するルールを定めるべきであるということを書者が提案した。例えば、“tipping-off”、“cookie-jar accounting”、“off-the-shell” 等がそれらの一例である。

(5) 今後の予定

「公開草案 1」は2015年12月、「公開草案 2」は2016年 6月の会議において、それぞれ承認する予定である。

5 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プロジェクト提案が行われ、承認された (これらの内容については、本誌2015年 8月号のニューヨーク会議報告を参照) ので、今回の会議からは、具体的な論点とタスクフォー

スからの各種提案について審議が開始された。

(1) ISA-style approachの採用

国際監査基準 (ISA) においては、監査人は、監査上のリスクを識別して評価し、それらに対する監査上の対応をデザインした上で、結果を評価しなければならないことになっている。これらは、いわゆる監査におけるリスク・アプローチの手法の一環である。倫理規程においても、基本原則の遵守に対する阻害要因 (threats) を監査上のリスクと同じように、それらの識別、評価をした上でセーフガード (safeguards) によって対応するという似たような手法を取ることが提案された。また、阻害要因を、除去又はその重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減するために、一歩下がって客観的な見方をする “Stepping Back” という考え方の導入も提案された。これらの提案については、今後さらに詰めていくことになった。

(2) 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。そこで、今回はタスクフォースから、「事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者」とは、概念上のパーティー (a conceptual party) であることを明確にし、テストの実施において考慮すべき事実と状況を具体化し、その結果の判断をする際のガイダンスについての提案があり、審議を行った。

(3) セーフガードの説明 (定義)

タスクフォースから、セーフガードの説明 (description)、いわば定

義を次のようにしたいとの提案があった。

『セーフガードは、職業会計士が次のことを行う行動又は手段である。

- ・ 基本原則遵守の阻害要因への対応策をデザインして実行する
- ・ 阻害要因の除去又は重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減することを効果的に成し遂げる

状況に応じて、上記の行動や手段を組み合わせる必要がある。』

これに対していろいろな意見が出され、今後、さらに検討することになった。

(4) セーフガードのタイプ

現行の倫理規程によると、セーフガードは次の2つに大別される。

- ・ 職業専門家又は法令等により設けられたセーフガード
- ・ 業務環境におけるセーフガード

上記のうち、職業専門家又は法令等により設けられたセーフガードには、例えば、資格を取得するための教育、訓練及び経験、継続的専門研修制度（CPE）、企業統治に関する法令等が含まれる。しかし、タスクフォースの見解は、これらはあまりにも漠然としていて個別の阻害要因に直接対応していないので、セーフガードの定義に当てはまらない。したがって、今後は、これらをセーフガードとはしないで、阻害要因の重要性を判定する時の要因として考慮することにしたいとの提案があった。これには否定的な意見もあり、今後も審議を継続してくことになった。

(5) 今後の予定

2015年12月の会議で、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ている。ただし、倫理規程の構成見直しプロジェクトの進捗状況次第で変わる可能性がある。

6 低額監査報酬に関する IESBA スタッフ・アラートの公表

公益監視委員会（PIOB）、IESBA の諮問助言グループ（CAG）及び証券監督者国際機構（IOSCO）等を含む市場関係者の間で、最近、監査法人への監査報酬切下げプレッシャーが厳しくなり、それが監査人の独立性や監査の品質に悪い影響を与えているのではないかとの危惧が高まっている。

そこで、今回、IESBA のプランニング・コミッティーから、監査報酬の実態に関する調査をした上で、低額監査報酬や不当な監査報酬切下げプレッシャーは監査人の独立性や監査の品質に悪影響を与え、基本原則の遵守に対する潜在的な阻害要因になる旨を警告する IESBA スタッフ・アラート（Staff Alert）を公表する提案があり、審議の上承認された。今秋ごろに公表することを目標に、作業を開始することになった。

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

今回は、次の4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) インドにおける IESBA 倫理規程の適用について
- (2) インドネシアの倫理規程について
- (3) メキシコの職業倫理規程について
- (4) 韓国における職業倫理及び独立

性の環境について

これで、世界各国・地域の報告が一通り終わったので、緊急課題及びアウトリーチ・コミッティー（EIOC）がこれらの報告をまとめたレポートを作成することになった。

8 次回の会議予定

今回は、2015年9月15、16日に、ニューヨークで開催される予定である。