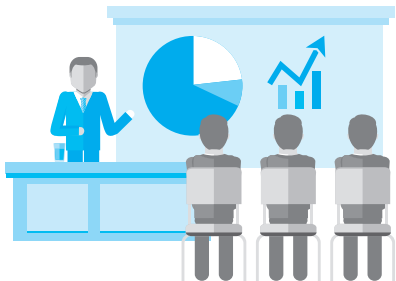


会議報告



国際会計士倫理基準審議会
ボードメンバー

かとう あつし

加藤 厚

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制度見直しの部分的再公開草案を決議 他 ～

2015年11月30日から12月4日の間、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のほかに、オブザーバーとして、日本公認会計士協会 (JICPA) 倫理担当の上林三子雄常務理事及び後藤絵美事務局員も参加した。

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9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9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12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)の部分的再公開草案公表を決議

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(本公開草案の内容の概要については、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、過去の3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、本誌のそれぞれの会議報告を参照していただきたい。今回の会議では、公開草案と大きく異なる暫定決定が行われた内容について再公開草案を公表すべきかどうかを審議した結果、下記の内容だけに限定して再公開草案を公表することが決定された(図表1参照)。

(1) EQCRのクーリングオフ期間の見直しについて

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現在と同じ2年を維持すると提案していることに対して、回答者のほとんどは賛成している。

しかし、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、タスクフォースが新しい選択肢を提案し、審議した結果、下記図表1のように暫定決定され、再公開草案の対象にすることにした。それ以外も含めた全体のクーリングオフ期間をまとめると、図表2のようになる。

全てのPIEのEQCRについて、クーリングオフ期間を5年に延長するのは、主に中小監査法人等にとっては実務的に対応が難しいということや、公開草案に寄せられたコメントの大半がそこまでする

図表 1

公開草案	再公開草案
(1) EQCRのクーリングオフ期間は、2年のまま変更しない。	① 上場PIE: 5年 ② 非上場PIE: 3年
(2) 7年間のうち、1年でもEP又はEQCRとして関与した場合は、5年のクーリングオフ期間が適用される。	7年間のうち、EP又はEQCRとして次の期間に関与した場合(両者の組合せを含む。)は、5年又は3年のクーリングオフ期間が適用される。 ① 4年以上、又は ② 最後の3年間のうち、2年間
(3) 特定の国や地域が独自のローテーション制度等を採用している場合、特別の配慮はしない。	特定の国や地域の独立基準設定主体や規制当局等が、次のような制度を採用している場合は、EP及びEQCRのクーリングオフ期間を3年に短縮することができる。 ① 独立規制当局による検査制度、及び ② EP又はEQCRの関与期間が7年より短い、又は最低10年間の強制ファームローテーション制度や強制入札制度

(注)・EQCR(Engagement Quality Control Reviewer):審査担当社員

・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」)

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

図表 2

クーリングオフ期間	上場PIE	非上場PIE
EP	5年	5年
EQCR(再公開)	5年	3年
その他のKAP	2年	2年

(注)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

必要がないとしていること等を考慮した結果、5年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年にとどめるという折衷案的な結果に落ち着いた。

しかし、このような暫定決定は、公開草案の内容及びそれに寄せられたコメントの結果と大きく違うことや、非常に複雑になるという批判的な意見もあることから、再公開草案の対象とすることになった。

(2) 7年のうちの一部関与とクーリングオフ期間との関係について

公開草案は、7年のうち1年間でもEP又はEQCRとして関与した場合は、5年のクーリングオフが要求されていた。しかし、このように厳しい提案に対しては、過半数のコメントが賛成しなかった。そこで、ボード会議においていろいろの実務的な選択肢を検討した結果、複雑ではあるが前頁の図表1のような暫定決定を行った。

しかし、このような暫定決定は、公開草案の内容と大きく違うことや、非常に複雑になるという批判的な意見もあることから、再公開草案の対象とすることになった。

(3) 特定の国や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、特定の国や地域におけるローテーション制度等と、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、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。そこで、今回の会議で審議した結果、上記のような代替規定を設けることが暫定決定された。要するに、本来のIESBA規程よりも厳しい内容の制度を導入している国や地域に対し

ては緩和措置を認めるというものである。

しかし、このような提案は、公開草案には含まれていなかったこと、及びこのように特定の国や地域の事情に配慮した規定を設けることはグローバルスタンダードには適していないという批判的な意見があることから、これも再公開草案に含めることになった。

(4) 再公開草案以外の部分

今回の再公開草案の対象は、上記の3つの項目に限定される。したがって、それ以外の部分については、今回の会議において公開草案と基本的に同じ内容で最終決定された。それらについては、本誌における過去の会議報告を参照していただきたい。

(5) スタッフQ & Aの公表について

パートナーローテーション制度は、今回の見直しの結果、非常に複雑になる。特に、7年間のうちにKAP、EP及びEQCRの担当が混合した場合(combinationと呼んでいる。)の取扱いの判断が難しい。そこで、今回の見直し完了した段階で、実務上、考えられるいろいろなケースを想定した上で、それらに対するIESBAスタッフの見解をまとめたQ&Aを公表することになった。

(6) 今後の予定

再公開草案のコメント募集期間は90日間で、近いうちに公表される予定である。

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 ～ 企業等で働く会計士に対する不正関与のプレッシャーへの対応等 ～

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、フェーズ1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、フェーズ2をセクション350(勧誘)とした。

上記のうち、フェーズ1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。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参照のこと。コメント締切日は2015年4月15日であったので、今までのボード会議において公開草案に寄せられたコメントの分析と審議が行われ、今回は最後の審議が行われたが、表現振りや字句の修正等が中心で今までの審議内容(本誌の過去の会議報告を参照)についての大きな変更は行われなかった。審議が全て終了した後、決議が行われ、出席ボードメンバー全員の賛成により最終基準としての内容が確定した。これは、近いうちにウェブサイトにおいて公表した上、2016年3月から倫理規程の構成の見直しプロジェクトによる新しい様式による最終基準の審議を始めて、2016年6月の会議において承認する予定である。

また、フェーズ2の審議は、2016年3月のボード会議から開始する予定である。

4 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、倫理規程のうち、非保証サービス(セクション290の中の「Provision of Non-assurance Services to an Audit Client」)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。ただ、セクション100(Part Aの総則及び基本原則の遵守)と200(Part Bの総則)がセーフガードに関する基本的な考え方を定めているため、まず、これらを先に検討、改訂して、その後でフェーズ2として非保証サービスに関するセーフガードを扱うことになった。

今回の会議では、今までの審議(内容については、今までの本誌会議報告を参照)を踏まえて最終的な審議を行い決議を行った結果、出席委員全員の賛成で公開草案とすることが決定された。公開草案のコメント募集期間は90日間で、近いうちに公表される予定である。

なお、フェーズ2の公開草案は、2016年3月の会議から審議を始める予定である。

今回決定したフェーズ1公開草案の主な内容は、下記のとおりである。

- (1) 倫理規程の構成見直しプロジェクト(後記5.参照)によって提案される新しい構成を使って公開草案が作成される。その結果、現行のセクションが下記のように変更される。
- 現行セクション100(Part Aの総則及び基本原則の遵守)⇒改訂セクション120
 - 現行セクション200(Part Bの総則)⇒改訂セクション300

(2) 基本原則を遵守するために、阻害要因を認識し、評価し及び対処するという概念的枠組みアプローチを明確にして、倫理規程における要求事項を強化する。ここでは、原則主義アプローチと職業的専門家としての判断の重要性が強調されている。

(3) 阻害要因のタイプを明確にし、そのレベルを評価するのに役立つ条件、方針及び手続についての説明を提供することにより、適用ガイダンスの充実を図る。

(4) 職業会計士としての客観的観察手法(stepping back)の一環として、事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者テストについてのより具体的な適用ガイダンスを提供する。

(5) セーフガードとは、阻害要因を除去又は許容可能な水準に軽減するのに効果的な対処行動(action)であることを明確にする。

(6) 阻害要因の許容可能な水準の意味が明確になるような定義を設ける。

(7) セーフガードの例を見直し、個別の阻害要因に対応するものだけをセーフガードとして定義することにする。したがって、例えば、会計士団体、法規則、監査事務所、雇用企業等によって設けられた特定の条件、方針及び手続等(例:教育、研修及び経験習得等のためのプログラム)は、もはやセーフガー

ドとはみなさない。これらは、阻害要因のレベルを評価する時の要素として考慮されることになる。

- (8) 職業会計士が、新しい情報や状況の変化等に気が付いた場合は、阻害要因について再評価する新しい要求事項を設ける。

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。

前回の会議報告でお知らせしたように、本プロジェクトの公開草案は下記図表のように2つに分割して審議及び公表する予定である。

今回の会議では、前回までのCPに寄

公開草案 1	公開草案 2
2015年12月のIESBA会議で承認	2016年6月のIESBA会議で承認の予定
<ul style="list-style-type: none"> • Preface(前文) • Guide to the Code(倫理規程のガイド) • Part A(倫理規程及び基本原則の総則) • 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) 	<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) • Glossary(定義等)

(注)上記のうち、Part Cは現行のPart Bから、Part Bは現行のPart Cから変更されるものである。

せられたコメントの分析及び審議を踏まえて作成された新しい構成による規程案(前頁図表の公開草案1に相当)が示されて、最終的な審議が行われた。それらの主な内容は下記の項目である。前回までに審議された内容については、今までの会議報告を参照のこと。

(1) 新しい倫理規程の構成の全体像について

前頁の図表の各Partの中(例えば、Part A)が、次のように項目建てされる。

Section 310: Conflict of Interest (依頼人との利益相反)

- Introduction (総則)
- Requirements and Application Material (要求事項及び適用ガイダンス)
 - 要求事項の番号の付け方の例: R310.7
 - 適用ガイダンスの番号の付け方の例: 310.7A1

(2) 要求事項と適用ガイダンスの区別について

現行の倫理規程は、要求事項(shallを使う文章)と適用ガイダンスが同じ文章の中にミックスしているが、それらを上記(1)のように明瞭に区別する。その結果、現行規程全体が書き直されることになるが、目的はあくまでも単なる構成の見直しなので、個々の条文の意味や解釈の変更にはならない。ボード会議においては、この点に注意しながら審議を行ったが、規程全体のボリュームが相当にあるので必ずしも完全にチェックし切れているとは言い難い面がある。公開草案に対して市場関係者によるレビューが行われることを期待している。

(3) 基本原則を遵守するために概念的枠組みアプローチを適用するというこ

とを、個々のセクション及びサブセクションにおいて現行規程以上に強調する文章構成にする。

- (4) 規程全体の文章の理解が容易になるように書き直す(例: 受動態の文章を能動態へ変更、簡潔で分かりやすい英文)。
- (5) Glossary(定義等)の内容の適切性及び網羅性について検討した。
- (6) 審議において結論に達しなかったいくつかの点については、公開草案に質問として含めることになった(例: 倫理規程のタイトルの見直し、「監査」という言葉に「レビュー」を含めるかどうか、「Firms」と「Network firms」を使い分けるべきか否か)。

審議を終えた後、公開草案にすべきかどうかについて決議が行われた結果、1人の棄権を除いて全員一致で可決された。棄権の主な理由は、公開草案として公表するには審議がまだ不十分であるとのことであった。公開草案のコメント募集期間は120日間で、近いうちに公表される予定である。

なお、公開草案2については、2016年3月のボード会議から審議を始める予定である。

6 違法行為への対応 (Responding to Non-Compliance or Suspected Non-Compliance with Laws and Regulations) の再公開草案へのコメントの分析及び審議

(1) 今までの経緯

職業会計士が業務遂行時に感知したクライアント(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)の違法行為(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年にいったん公開草案を公表した。しかし、守秘義務に優先して外部への公表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徴収して再公開草案を起草する方針を固める目的で、2014年に香港、ブリュッセル及びワシントンでラウンド・テーブルを開催した。

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。これらの審議を通して新しい規程案を作り、それを再公開草案として2015年5月6日に公表した。公開草案の概要については、本誌2015年7月号の会議報告を参照のこと。このコメント締切りは、2015年9月4日であったので、今回の会議においては寄せられたコメントの1回目の分析及び検討が行われた。

(2) 寄せられたコメント

全部で77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)34通、監査法人12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。)10通、その他21通であった。

77通のうち、再公開草案に全体的に賛成するものが52通と圧倒的に多く、反対は3通だけであった。残りは、条件付きながら全体的に賛成をした。なお、監査法人は、1法人だけが条件付きで、残りは全て全面的に賛成した。

このように、コメントの大勢は再公開草

案に賛成したので、今回の会議におけるコメントの分析及び審議の結果、以下に述べる主な点を除いては、再公開草案の内容は、基本的には大きく変わらないことが確認された。

- この規程に準拠することは、職業会計士の責任(responsibility)であることを明確にする。
- 対象となる法令の範囲の例に、データ・プロテクションに関する法令を加える。
- 監査人が違法行為に気付いた場合、クライアントの経営者及び統治責任者(TCWG)に、事態の改善等の一定の行動をとることを促す(shall prompt)のは、独立性に欠けるので、勧告をする(shall advise)という表現にする。
- 連結財務諸表監査や、ネットワーク・ファームが関与する場合におけるファーム関係グループ内や外部監査人とのコミュニケーションの規定の明確化を図る。

(3) 今後の予定

次回2016年3月のボード会議において、さらにコメントの分析及び審議を行い、順調にいけば最終基準として承認する予定である。

7 低額監査報酬に関する IESBAスタッフ・ペーパーの公表

公益監視委員会(PIOB)、IESBAの諮問助言グループ(CAG)及び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、IESBAのプランニング・コミッ

TEEを設け、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・ペーパーを公表する提案があり、審議の上、承認された。そして、前回の会議において、1回目のドラフトについて検討されたが、たくさんのコメントが出されペーパーを次のように大幅に書き換えた上で、今回、改めて検討した。なお、このようなペーパーは、IESBAの正式の公表物ではないので、通常のデュープロセスによってボード会議の承認を得る必要はない。

① スタッフ・ペーパー公表の目的

このペーパーは、監査人が監査報酬切下げプレッシャーに直面している状況において、IESBAが設定する倫理規程に遵守すべき監査人の倫理的責務を喚起するものである。同時に、企業の統治責任者、財務諸表作成者、規制当局や監査監督機関、投資家等、監査業務や監査の品質に関心を持っている市場関係者にも関連するものである。

② 総論

監査を取り巻く昨今の環境は、監査報酬切下げプレッシャーがますます強くなる状況にある。このスタッフ・ペーパーは、それらの具体例をいくつか挙げている。

③ IESBA倫理規程における主な倫理検討事項

監査報酬は、本来は監査人と被監査会社が決めるべき商行為ではあるが、非論理的に低い監査報酬は、IESBA倫理規程における基本原則の阻害要因になるおそれがあるとしている。そして、スタッフ・ペーパーは、低額報酬がどのようにして、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則、公正性の原則、誠実性及び職業的専門家としての行動の原則の阻害要因になるかを、いくつかの状況

を挙げた上で説明している。また、統治責任者とのコミュニケーション等のセーフガードについてもある程度は述べている。いずれにしろ、一番大事なメッセージとして、「監査報酬の金額に関係なく、監査人は適切な監査を行うべきこと」が明示されている。

④ その他の市場関係者の役割の重要性


社会のインフラ整備を担う企業の統治責任者等その他の市場関係者もまた、低額監査報酬が監査の品質や監査人の独立性を損なうような環境を正す責任を担うべきものであると指摘している。

このペーパーの内容については、大筋で同意が得られたので、近いうちに公表されることになった。

なお、IESBAに設置された監査報酬に関するワーキング・グループが、これからG20を中心にした世界各国、地域における低額報酬の実態を調べ、学術論文等の調査・分析も行い、その結果によって、このテーマを今後どのように扱うべきかを検討する予定である。

間、マドリッド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 1 0 7
 研修コード	1 0 0 1
履修単位	1 単位

8 ボードメンバーの大幅入替

IESBAボードメンバーの任期は1期3年間(2期間まで更新可能)となっているが、ボードメンバー全体の3分の1以上に相当する7人が今回の会議で任期満了退任した。しかも、これらのほとんどがタスクフォース・チェアの経験者クラスであった。彼らに代わる新任ボードメンバーを受け入れることにより、IESBAボードメンバーは大幅にリフレッシュすることになった。

9 次回の会議予定

次回は、2016年3月14日から16日の