

会議報告



国際会計士倫理基準審議会
ボードメンバー

ふくかわ ひろのり

福川 裕徳

国際会計士倫理基準審議会 (IESBA) ニューヨーク 会議報告

～職業的懐疑心、Part C (企業等所属の職業会計士に関する規程) の見直しフェーズ 2 : 勧誘 (inducements) に関する公開草案の作成に向けた検討、他～

2017年3月13日から15日までの3日間、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 (International Federation of Accountants: IFAC) のニューヨーク本部において開催された。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・ボードメンバーである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、日本の金融庁およびECからの公式オブザーバーそれぞれ1名、IESBAの諮問助言グループ (Consultative Advisory Group: CAG) の議長、公益監視委員会 (Public Interest Oversight Board: PIOB) のメンバー1名、IESBAスタッフおよび一般傍聴者が参加している。今回のニューヨーク会議には、ボードメンバー18名を含め50名近い参加者があった。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・アドバイザーである矢定俊博氏が参加した。

以下、進捗状況や重要性を勘案し、説明の便宜上、取り上げられたテーマの順番を入れ替えながら今回の会議の概要を報告する。

(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 2016年12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（2016年12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。加えて、前回会議の議事録が承認された（前回会議の報告については、本誌2017年4月号を参照されたい。）。

2 職業的懐疑心 (Professional Skepticism)

規制当局を含むさまざまなステークホルダーからの関心が高まっていることを受け、職業会計士の職業的懐疑心を一層強化する必要があるとの認識を背景として進められているこのプロジェクトでは、これまで、IESBA、国際監査・保証基準審議会 (International Auditing and Assurance Standards Board: IAASB) および国際会計教育基準審議会 (International Accounting Education Standards Board: IAESB) の3つの基準設定主体が共同で検討を行ってきた。そこでは、職業的懐疑心の位置づけ・扱いがそれぞれの基準において異なっていることなど、基準設定主体間の調整が必要となる問題が明らかとなっている。

特に、IESBAの立場からは、監査・保証業務に適用されるIAASBの職業的懐疑心を、すべての職業会計士を対象とする倫理規程に導入することが適切なのか、また、そうすることで意図せざる帰結を招くことはないのか、といった懸念がある。

そこで、このプロジェクトを短期プロジェクトと長期プロジェクトとに分け、基準設定主体間の調整が必要となる事項については、それを長期プロジェクトで扱うこととし、短期プロジェクトでは、IAASBによ

る職業的懐疑心の定義を受けて、監査・保証業務のコンテキストにおいて、それが倫理規程における基本原則とどのような関係にあるのかを明確にすることが提案された。すべての職業会計士に適用されるものとして前回までの会議で提案された新たな概念“critical mindset”は取り下げられ、(新構成の倫理規程の)セクション120において「職業的懐疑心」の項目を設けて、職業的懐疑心と基本原則との関係を説明するパラグラフを導入することが提案された。なお、現状では、倫理規程において職業的懐疑心は独立性との関係において言及されているのみであり、基本原則との関係についての記述は存在していない。

今回の会議では、監査・保証業務に限定して倫理規程の基本原則と職業的懐疑心の関係を明示するという短期プロジェクトのアプローチに対しては、総じて好意的な意見が多かった。一方、長期プロジェクトに対しては意見が分かれた。すなわち、職業的懐疑心は監査・保証業務に限定されるものであるという意見がある一方で、すべての職業会計士に一定の職業的懐疑心(これを職業的懐疑心という用語で表すかどうかは別として)が必要であるはずであるという意見も出された。この問題は、長期プロジェクトに関係するものであるため、今回の会議では特に何らかの結論に達してはいない。

短期プロジェクトに関して提案された、基本原則と職業的懐疑心の関係に関する新たなパラグラフについては、まず、両者の関係の方向性が問題とされた。すなわち、提案では、基本原則を遵守することが職業的懐疑心の行使に役立つという方向性が示されていたが、これに対して、職業的懐疑心の行使が基本原則の遵守に資することがあるのではないかと意見が出された。後者の関係性は

確かに存在しうるものの、それぞれの基本原則との関係性が必ずしも明確ではなく、また意図せざる帰結をもたらす可能性も否定できないため、長期プロジェクトで扱うべきとされ、ここでは、基本原則の遵守から職業的懐疑心の行使への方向での説明を行うこととされた。

また、5つの基本原則の中には、職業的懐疑心と直接に結びつかないものもあるのではないかと、各基本原則と職業的懐疑心との関係についての説明が冗長であるといった意見が出され、議論・検討が行われた。5つすべての基本原則との関係が示されていた当初案は修正され、守秘義務を除く4つの基本原則との関係を取り上げた修正案が提示され、あらためて検討が行われたが、これに対しても同様の意見が出された。

また、これに関連して、セクション120において、職業専門家としての判断の行使 (Exercise of Professional Judgment) についても、その明確化を目的として、パラグラフの新設が提案された。ここでは、職業専門家としての判断を行使する際に留意すべき事項等が説明されている。

時間の制約もあり、今回の会議で公開草案 (Exposure Draft: ED) の文案を承認する段階までは進まなかった。これを受けて、2017年4月に電話会議を開催し、あらためて審議を行い、ED案を承認することとなった。

なお、電話会議は4月18日に開催され、そこでED案が承認された。このED案では、基本原則の遵守が職業的懐疑心の行使に資するという関係が明確にされ、誠実性 (integrity)、公正性 (objectivity)、職業的専門家としての能力および正当な注意 (professional competence and due care) という3つの基本原則について、職業的懐疑

心との関係が示されることとなった。

この電話会議を経て、5月11日に公開草案が出された。コメントの締切りは、7月25日である。

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)の見直しフェーズ 2 : 勧誘 (inducements)

このプロジェクトは、2つのフェーズに分けて進められてきており、そのうちのフェーズ1については、すでに最終規定の内容が確定している。

今回の会議では、フェーズ2として、新構成の倫理規程のセクション250(現行規程のセクション350)における勧誘 (inducements) についての見直し案が提示された。

そこではまず、勧誘という用語が、必ずしもネガティブな意味を持つものではなく、中立的な用語と位置づけられている。

その上で、今回提案されたセクションでは全体として、次のような体系がとられている。すなわち、まず勧誘が贈収賄等の違法行為に該当する場合には、このセクションの範囲には含まれないこととされている。次に、違法行為に該当しない勧誘については、意図の評価が行われる (intent test)。ここで、勧誘がその受領者 (職業会計士) に対して不適切な影響を与えることを意図していると評価される場合には、当該勧誘を行っては (受領しては) ならないこととされている。なお、この intent test には、「第三者テスト」(合理的で、情報を有する第三者がどう考えるかについてのテスト) も含まれている。不適切な影響を与えることを意図していないと評価された勧誘については、次に概念フレームワークが適用され、阻害要因の識別、その評価、それへの対応が行われることとなる。加えて、家族および近親

者についても、この体系に沿った見直しが提案されている。

さらに、企業等所属の職業会計士に適用されるセクション250の見直しと整合する形で、会計事務所等所属の職業会計士に提供されるセクション340、監査およびレビュー業務における独立性に関するセクション420、その他の保証業務における独立性に関するセクション906において、それぞれ対応する見直しが提案されている。

今回の会議において、上記の体系を採用すること自体については合意が得られ、その体系をより明確にするための全体構成、文言の具体的内容等について検討が行われた。しかし、時間的制約により、EDとして承認するところまでは達しなかった。

2017年5月18日に電話会議が開催され、そこで提示された修正案についてさらなる検討が行われた。これに基づき、6月に開催される会議においてED案が承認される予定である。

4 戦略プラン2019-2023 (Strategy and Work Plan 2019-2023)

2019年から2023年までの期間の戦略プランを策定することを目的として、さまざまなステークホルダーからの意見を求めるサーベイを実施することとなり、その案についての審議が行われた。なお、このサーベイはすでに公表されており、現在、回答を求めている状況にある。回答期限は、2017年7月18日である。その詳細については、IESBAのウェブサイト (<http://www.ifac.org/news-events/2017-04/iesba-embarks-strategic-review-seeks-input-stakeholders>) を参照されたい。

サーベイ案の審議においては、そこに

含める項目についてと同時に、どのような形で回答を求めるのがIESBAの戦略プラン策定にとって有用かという観点からの議論が行われた。その結果、既存のプロジェクト(すでに完了段階にあるものから未着手のものまで)についてもコメントを求めることが望ましいとの合意がなされた。また、より有用なインプットを得る観点から、回答の方法として、各項目について「非常に重要」から「まったく重要でない」までの5段階で評価することが当初提案されていたが、それに代えて、各項目に対してコメントを求めるとともに、それらの相対的な重要度について評価してもらうこととなった。

このサーベイに関連して、いくつか重要な事項が提案された。1つは、倫理規程の新構成に関するプロジェクトが完了した後、2020年6月15日までの約2年間、新たな規程を発効しないということである。近年の諸々のプロジェクトの結果として、倫理規程は大きく変更されている。これを各国において適切に導入するために十分な時間を確保するというのがその目的である。

いま1つは、IAASBの次期戦略プランの期間との調整を行う可能性が示されたことである。IESBAの次期戦略プランの期間が2019年から2023年までであるのに対して、IAASBの次期戦略プランの期間は2020年から2024年までである。職業的懐疑心のプロジェクトにみられるように、IESBAとIAASBが調整しながら検討を進めなければならない状況が生じており、こうした状況は今後も継続するものと予想される。そうした中で、戦略プランの期間を揃えることで、両基準設定主体の活動のスムーズな調整が可能になるという考えがその背後にはある。戦略プランの期間を調整するオプションとして、IESBAの次期戦略プランの期間を1年

延長して2019年から2024年までとする案と、当該期間の開始を1年遅らせてIAASBのそれと合わせて2020年から2024年までとする案が示され、議論が行われた。この点についてどうするかは、今後、プランニング・コミッティーを中心として、またIAASB側とも協議しながら検討を進めていくこととなった。

なお、IAASBとの調整に関連して、2017年9月にニューヨークでIESBA、IAASBそれぞれの会議が開催されるのに合わせて、合同セッションを開催する可能性があることについての説明もあった。

5 戦略プラン2014-2018 (Strategy and Work Plan 2014-2018)

上記の次期戦略プランとも関連して、現在の戦略プランの中間評価が行われた。2014年以降、IESBAが取り組んできたプロジェクトの進捗状況について確認が行われ、その中で、多くのプロジェクトについて着実な進捗がみられているが、集団投資ビークル(collective investment vehicles: CIV)に関するプロジェクトについては未着手であることが示された。

このことについては、ボードメンバー、スタッフ、ステークホルダーそれぞれの資源が限られている中で、何を行うかだけでなく、何を行わないかを考えることも必要であり、またCIVをプロジェクトに加えた当時とは職業会計士をめぐる環境も大きく変わっていることから、このプロジェクトに着手するのかがどうかについてはあらかじめ評価する必要があるとの意見が出された。なお、CIVは、次期戦略プランにかかるサーベイにおいて、将来のプロジェクトの1つに含められ、それに対するコメントを求めている状況にある。

6 監査報酬 (Fees)

証券監督者国際機構 (IOSCO) をはじめとする規制当局やPIOB、CAGといったステークホルダーから提起された、監査報酬が監査人の独立性や監査品質に与える悪影響についての懸念に応えることを目的として、IESBAでは、この問題についての調査活動を行ってきた。

前回の会議では、オークランド大学 (ニュージーランド) のDavid Hay教授による、報酬に関する既存研究についてのプレゼンテーションが行われた。そのレビューの結果、非監査報酬と外観的独立性との間のネガティブな関係については一貫した研究結果が得られているものの、その他の領域では研究結果は整合しておらず、したがって、IESBAの関心領域 (監査報酬の水準、報酬の相対的な大きさ、非監査報酬と監査報酬の比率、会計事務所の提供するサービスに占める非監査サービスの割合の4つ) に対する確固たる証拠を既存研究から得ることは難しいとの判断に至った。

そこで、今回の会議では、次の段階の調査として、上記4つの関心領域について、会計事務所、コーポレート・ガバナンス担当者、規制当局、各国の基準設定主体、投資家といったステークホルダーに対して、報酬関連の諸問題についてサーベイ調査を実施することとなり、そのサーベイ案について審議が行われた。

サーベイの実施に関して、書面ではなく対面で聞き取り調査をしたほうが有用な情報が得られる可能性があること、また同時期にIESBAが回答を求めることになる他の事項 (EDおよび戦略プランに関するサーベイ) も少なくないことなどから、その時期・方法・対象者についてはワーキング・グループにおいてさらに検討

することとなった。

7 上級職員の監査関与先への長期的関与 (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) に関するIESBAスタッフQ&A

このプロジェクトに関しては、前回の会議においてClose-off documentとして内容が確定し、2017年1月に公表された (その審議の過程については、本誌2017年4月号報告を参照されたい。)

今回の会議では、規程の内容が確定したことを受けて、スタッフQ&Aが提案され、審議された。その具体的内容の詳細についていくつかの意見が出されたが、全体として提案に対して大きな修正は行われなかった。このスタッフQ&Aは、2017年末に新構成の倫理規程が有効になった段階で公表されることになっているが、新たな規定への移行に関係しているいくつかの項目は、会計事務所が対応を考える上で有用であるため、それが混乱をもたらしないうりにおいて前倒しで公表される可能性があることが確認された。

8 プレゼンテーション

今回の会議では、興味深い2つのプレゼンテーションが行われた。

(1) Technology and Innovation

“The transformative effect of trends and developments in technology and innovation on the accounting and finance function”とのタイトルでのプレゼンテーションが、EY Global Assurance Innovation LeaderであるJeanne

Boillet氏によって行われた。このプレゼンテーションは、現在のメガトレンドが産業界にどのような影響を与えているのか、そうした産業界の変化に応じてファイナンスの世界がどのように変容しつつあるのか、さらには、それによってアシュアランスが将来的にどのような姿になりうるのかまでを幅広くカバーした興味深いものであった。

プレゼンテーションに続いて、監査人の責任や教育、中小事務所への影響、移行期の対応など、多様な視点からの意見交換が行われた。

(2) IFACによる反腐敗への取り組み (IFAC Anti-corruption Initiatives)

もう1つのプレゼンテーションは、IFACのDeputy Director (Public Policy & Regulation)であるAmir Ghandar氏による“The Accountancy Profession - Playing a Positive Role in Tackling Corruption”と題するもので、IFACによる最近の反腐敗への取り組みを内容とするものであった。

このプレゼンテーションでは、主として、会計プロフェッショナルと腐敗との関係についてのIFACによる調査結果が報告された。国際NGOトランスペアレンシー・インターナショナルが公表している各国の腐敗指標に着目し、それと職業会計士の状況との関係性に着目している。分析の結果、ある国において、職業会計士が多いほど、また労働人口に占める職業会計士の割合が高いほど、さらに、会計プロフェッショナルの倫理上・教育上の要件が確立されているほど、当該国の腐敗の程度は低いという結果が示されている。

この取り組みに関連する情報がIFACのウェブサイトで公表されているので参照されたい(<https://www.ifac.org/about-ifac/accountancy-profession-playing-positive-role-fighting-corruption>)。

9 次回の会議予定

次回の会議は、2017年6月19日から21日まで、ニューヨークで開催される予定である。