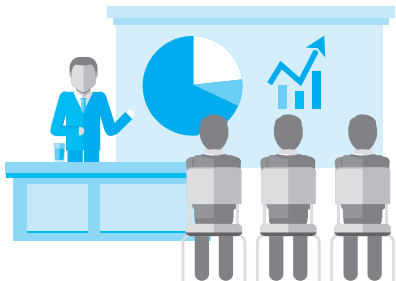


## 会議報告



国際会計士倫理基準審議会  
ボードメンバー  
一橋大学大学院商学研究科  
教授

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

## ～倫理規程の構成の見直しフェーズ2、 セーフガードの見直しフェーズ2、他～

2017年9月19日から22日までの4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、アメリカ公認会計士協会 (American Institute of Certified Public Accountants: AICPA) のニューヨークオフィスにおいて開催された。従来、IESBAのボードメンバーは、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名で構成されていたが、非監査実務ボードメンバー1名が会計事務所に転職したことに伴い非監査実務ボードメンバーとしての資格を失ったためボードメンバーを辞することとなった。そのため現在、IESBAは17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、日本の金融庁からの公式オブザーバー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17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、説明の便宜上、取り上げられた議題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 2017年6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(2017年6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9月号を参照されたい。)

## 2 倫理規程の構成の見直しフェーズ2

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、フェーズ1については、すでに2017年1月にAgreed in principle文書が公表されている。フェーズ2では、IESBAがこれまでに進めてきたパートC、違法行為への対応、長期的関与といった、フェーズ1には含まれていなかった他のプロジェクトで見直された諸規定を対象としている。

2017年1月に、フェーズ2にかかる公開草案(exposure draft: ED)が公表されており、そのコメント募集の締切りは2017年5月25日であった。EDに対しては40のコメントが寄せられた。それらは総じてEDの内容を支持するものであった。今回の会議ではそれらのコメントについての検討が行われた。取り上げられた主要な論点とそれらに対する検討の内容は以下のとおりである。

### ① “may”と“might”の語の使い分けについて

倫理規程における“may”と“might”の語の使い分けについては、フェーズ1において検討が行われ、“may”は、職業会計士が特定の行動をとることの許可を与える語として(～してもよい、～することができる)、“might”は、ある事象が生じたり行動がとられたりする可能性を指し示す語として用いられることとなっている。

これに対して、これらの語の使用法が国際監査・保証基準審議会(International Auditing and Assurance Standards Board: IAASB)が公表する国際監査基準(International Standards on Auditing: ISAs)と整合していない、また、提案されている倫理規程においてこれらの語が正しく使い分けられていない、とのコメントが寄せられた。

タスクフォースからは、これらの語の使用法自体は変更せずに、用語の定義(Glossary)における説明を改善するとともに、IAASBとのコーディネーションプロジェクトの検討議題に挙げるのが提案され、合意された。また、倫理規程においてこれらの語が首尾一貫して使用されているかどうかについて、次回の会議までにタスクフォースにおいて検討することとなった。

### ② “firm”と“network firm”について

現行の倫理規程では、多くの場合、“network firm”を“firm”とは区別せず、“firm”に含めている。IESBAは、明瞭性を改善するため、新たな倫理規程のもとでは必要に応じて両者を区別することとしている。一方、EDに対する一部の回答者からは、“network firm”への言及が必要な箇所において、そうした言及がなされていない旨の指摘があった。

このコメントを受けて、タスクフォースは、フェーズ1において決定された起草ガイドラインが首尾一貫して適用されているか、すなわち、“firm”と“network firm”とが適切に使い分けられているかどうかについて検討を行った。今回の会議では、それに基づいて必要な修正が提案され、合意された。

### ③ 発効日について

これまで、IESBAでは、新構成のもと

での倫理規程の内容を2018年3月までに最終確定し、(長期的関与に関するセクション540およびセクション940を除き)パート1、パート2、パート3、パート4Bについては2019年6月15日を発効日とし、パート4Aについては2019年6月15日以後に始まる会計期間にかかる財務諸表監査から有効とすることとしていた。

一方、パートC(企業等所属の職業会計士に関する規程)の見直しのプロジェクトにおいて、現在、勧誘(inducements)に関するEDが公表されており、その内容が最終的に確定し公表されるのは2018年10月になるものと思われる。

そこで、利用者の混乱を避けるため、発効日を調整することが提案された。具体的には、勧誘(inducements)に関する新規定も含め、新構成のもとでの倫理規程の発効日を遅らせ、パート1、パート2、パート3については2019年12月15日を発効日とし、パート4Aについては2019年12月15日以後に始まる会計期間にかかる財務諸表監査から有効とすること、さらに、パート4Bについては、期間を伴う主題に関する保証業務の場合には2019年12月15日以後に始まる期間から有効とし、それ以外の場合には2019年12月15日を発効日とすることが提案された。ただし、今回の会議では、発効日の変更について何らかの結論は得られていない。次回の会議において最終的に決定する予定である。

このほか、EDに対して寄せられたコメントへの対応として、数多くの細かな修正が提案された。また、いくつかの点については、「結論の根拠(Basis of Conclusion)」において説明を加えることで対応することとなった。タスクフォースは検討を継続し、次回の会議で最終案が提示される予定である。なお、タスクフォースに

よる検討の状況によっては、2017年11月中に電話会議を開催することになっていたが、特にその必要性は生じていないことから、この電話会議は開催されないこととなった。

### 3 倫理規程におけるセーフガードの見直しフェーズ2

セーフガードに関するプロジェクトもまた、2つのフェーズに分けて進められており、セーフガードの定義や、どのように阻害要因を識別・評価し、それに対応するかといった基本的事項に関する見直しを行うフェーズ1については、すでに内容が確定し、2017年1月にAgreed in principle文書が公表されている。

フェーズ2では、新構成の倫理規程のセクション600およびセクション950(現行規程のセクション290およびセクション291)の非保証業務の提供に関する規定の見直しを行っており、2017年1月にEDが公表された。EDに対しては46のコメントが寄せられた。前回の会議に引き続き、コメントとそれに対する対応について検討が行われた。

まず、タスクフォースが2017年7月に、監査監督機関国際フォーラム(International Forum of Independent Audit Regulators: IFIAR)、証券監督者国際機構(International Organization of Securities Commissions: IOSCO)、イギリス財務報告評議会(UK Financial Reporting Council: UKFRC)といった規制当局と行った電話会議に関して報告があった。これらの電話会議の結果を受けて、タスクフォースからなされた主要な提案は以下のとおりである。

#### ① 将来における非保証業務プロジェクトについて

上記の規制当局は、将来、非保証業

務の提供可能性についてIESBAが取り組むことに対して強い関心を有している。これについては、2019年からの5年間にかかる戦略プランを策定する際に検討することとなった。

#### ② 「許容可能な水準」および「第三者テスト」について

UKFRCからは、倫理規程における「許容可能な水準(acceptable level)」が低すぎるのではないかと、また、「第三者テスト」の説明にみられる「経験」が社会一般の視点からではなく職業会計士の視点から(狭められて)解釈されるのではないか、との懸念が表明された。

これに対しては、「結論の根拠(Basis of Conclusion)」において、その趣旨を明確にするとともに、詳しい説明を加えることで対応することとなった。

#### ③ セーフガードについて

IFIARおよびIOSCOからは、「非保証業務を提供する際、監査チームのメンバーではない職業会計士を用いること、あるいは業務が監査チームのメンバーによって行われる場合には、監査チームのメンバーではない職業会計士のレビューを受けること」がセーフガードとして挙げられていることに対して懸念が表明された。

タスクフォースからは、セーフガードの例を検討し、対応する阻害要因との関係性を明確にするための修正が提案された。加えて、職業会計士が許容可能な水準ではないすべての阻害要因に対応する必要があり、セーフガードの適用はそうした対応の一方法であることを強調するための修正が提案された。

さらに、セクション600(監査業務の依頼人に対する非保証業務の提供)の改訂についての検討が行われた。特に、タスクフォースからは、阻害要因である擁護

(advocacy threat)についてその評価と対応に関する規定を見直すこと、提供可能なリクルーティング業務を明確にするために当該業務について幅広い説明を追加することなどが提案され、議論が交わされた。

今回の会議での議論を受け、タスクフォースは検討を継続し、次回の会議で最終案が提示される予定である。なお、タスクフォースによる検討の状況によっては、2017年11月中に電話会議を開催することになっていたが、特にその必要性は生じていないことから、この電話会議は開催されないこととなった。

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

#### ① 適用可能性(applicability)について

2017年1月に公表されたEDに対するコメントおよび前回会議での議論を受けてタスクフォースから示された修正案について検討が行われた。特に、新構成のもとでの倫理規程におけるパート2(企業等所属の職業会計士に関する規程)が、会計事務所等所属の職業会計士に適用される状況の例の記述に関する問題について議論が交わされた。この議論に基づいて、次回の会議で最終案が提示される予定である。

#### ② 新構成について

倫理規程の新構成およびセーフガードに関する2つのEDに対するコメントを受け、2016年3月にClose-off documentとして確定しているパートCの規定について首尾一貫性の観点からの修正が提案された。今回の会議においては、全体として、タスクフォースからの修正提案に対して賛意が示された。次回の会議で最終案が提示される予定である。

## 5 法令および規則等への違反 (NOCLAR)

倫理規程の新構成に関するEDに対するコメントを受け、NOCLARに関するセクション260およびセクション360の字句上の修正が提案され、検討が行われた。

倫理規程の構成およびセーフガードの見直しに関連してさらなる修正が行われる可能性はあるものの、今回の会議においては、全体として、タスクフォースからの修正提案に対して賛意が示された。次回の会議で最終案が提示される予定である。

## 6 長期的関与

倫理規程の新構成に関するEDに対するコメントを受け、長期的関与に関するClose-off documentに対する字句上の修正が提案され、検討が行われた。

倫理規程の構成およびセーフガードの見直しに関連してさらなる修正が行われる可能性はあるものの、今回の会議においては、全体として、タスクフォースからの修正提案に対して賛意が示された。次回の会議で最終案が提示される予定である。

## 7 職業的懐疑心

このプロジェクトは、短期プロジェクトと長期プロジェクトとに分けられており、前者では、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を目的として進められている。

2017年5月にEDが公表され、そのコメント募集の締切りは2017年7月25日

であった。EDに対しては42のコメントが寄せられた。コメントの中には、IESBAは長期プロジェクトに集中すべき、提案された適用指針パラグラフでは職業的懐疑心と基本原則との双方向の関係をとらえていない、提案された適用指針パラグラフは不必要である、といったものもみられたが、それらは総じてEDの内容を支持するものであった。

EDに対するコメントを受け、タスクフォースから2つの修正案が示された。その主眼は、適用指針パラグラフにおける例をより明確にすることにある。この会議で出されたボードメンバーからの意見を踏まえ、会議後の10月に再修正案が示され、メールで意見の聴取が行われた。次回の会議で最終案が提示される予定である。

なお、今回の会議では、長期プロジェクトに関して、IESBAの諮問助言グループ(CAG)の9月会合で出されたコメントおよび今回のEDへの回答者からのコメントについて説明があった。長期プロジェクトでは、監査・保証業務以外に従事する職業会計士を含め、すべての職業会計士に適用される「職業的懐疑心」の概念について検討を行うことになる。

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

2017年7月18日を回答期限としていたアンケート調査の結果について検討を行った。アンケートに対する回答数は合計で134であったが、回答者の国や属性に偏りがみられるため、その点を考慮した分析が行われた。

アンケートでは、今後実施される可能性があるプロジェクトとして13項目が挙げられており、回答者には、重要と考える上位6つのプロジェクトを順位づけすること

が求められていた。回答に基づき、13のプロジェクトを、最も重要と考えられたもの、重要と考えられたもの、あまり重要でないと考えられたもの、重要でないと考えられたものの4つに分類して列挙すると以下のとおりである。

#### 【最も重要】

- B.1 技術およびイノベーションの動向と発展
- B.2 新興または新型の業務提供モデル
- B.5 タックスプランニングおよび関連業務

#### 【重要】

- B.6 重要性
- B.3 「社会的影響度の高い事業体」および「上場事業体」の概念

#### 【あまり重要でない】

- B.10 倫理規程違反
- B.13 グローバルな文脈における公共の利益の意味
- B.8 文書化
- B.12 再構成された倫理規程の実施後レビュー
- B.7 統治責任者とのコミュニケーション

#### 【重要でない】

- B.11 用語の定義および説明
- B.4 集団投資ビークル
- B.9 現行のパートCに関連する馴れ合いの阻害要因

なお、IESBAのCAGメンバーが、9月会合において示した優先順位は以下のとおりである。

- 1位:B.3 「社会的影響度の高い事業体」および「上場事業体」の概念
- 2位:B.1 技術およびイノベーションの動向と発展
- 3位:B.6 重要性
- 4位:B.5 タックスプランニングおよび関連業務
- 5位:B.2 新興または新型の業務提供モデル
- 6位:B.12 再構成された倫理規程の実施後レビュー

これらの説明を受けた後、ボードメンバー全員がそれぞれの意見を述べ、議論が行われた。その中では、全体として、プランニング・コミッティーによる分析に対して賛意が示され、今後コンサルテーション・ペーパーを作成する上で検討すべき事項に関してフィードバックが提供された。

次回の会議では、コンサルテーション・ペーパーの第一案が示され、それについての検討が行われる予定である。

## 9 IESBAとIAASBのジョイントセッション

昨今、IESBAとIAASBが協働して取り組む必要のある課題が増大している。こうした状況への対応として、今回の会

議中に、IESBAとIAASBとのジョイントセッションの場が初めて設けられた。ここでは、両基準設定主体の協働が求められる可能性のある領域や、両基準設定主体の独立性を互いに尊重しながら協働を行う際のアプローチについて説明があった。これに対して、両基準設定主体のボードメンバーは全体として同意した。

また、品質管理レビューに責任を有する者(engagement quality control reviewer)の公正性に関する問題を扱うことを目的とするジョイントワーキンググループが設置されることとなった。さらに両基準設定主体の戦略プラン期間のズレの調整を含め、将来の戦略プランをどのように調整するのが望ましいのかについて議論した。

なお、次回のジョイントセッションは、2018年9月に開催される予定である。

## 10 次回の会議予定

次回の会議は、2017年12月4日から8日まで、ザンビアのリビングストーンで開催される予定である。そこでは、倫理規程の再構成、セーフガード、パートC、NOCLAR、長期的関与、職業的懐疑心の各プロジェクトから出される倫理規程見直しの最終案について検討を行うとともに、必要な修正を加えた上でそれらを承認・最終確定する予定である。