

視 Point of View 点



国際会計士倫理基準審議会 (IESBA) ボードメンバー

ふくかわ ひろのり

福川 裕徳



倫理規程と会計プロフェッションの 自律性・公益志向

はじめに

長年実務に携わっている公認会計士の中には、日本公認会計士協会が定める「倫理規則」が年を追うごとに詳細かつ複雑になっていると感じている方も少なくないのではなかろうか。この背景には、国際会計士倫理基準審議会 (IESBA) が公表している倫理規程 (the Code of Ethics) が量、質ともに増大していることがある。「倫理規則」は、IESBAの倫理規程に全体として対応することが求められているためである。現に、IESBAの倫理規程の分量は、例えば、2009年版では130頁ほどであったのに対し、最新の2016年版では180頁を超えている。直近にIESBAが取り組んでいる違法行為への対応 (NOCLAR)、パートナー・ローテーション、セーフガード、倫理規程の構成見直しなどのプロジェクトの成果が反映されることになれば、倫理規程の分量はますます増えることになろう。

こうした倫理規程の増大はなぜ生じているのであろうか。また、それは会計プロフェッションに対してどのような帰結をもたらし得るのであろうか。これらの点について、そもそも会計プロフェッションにおいて倫理規程がどのような意味を持っているのか、またそれが公益とどのように関係しているのか、といった観点から考察してみたい。

プロフェッションの基本的属性としての 自律性と公益志向

会計プロフェッションがプロフェッションとして存立するためには、

いくつかの基本的属性を備えていることが必要とされる。具体的にどのような属性を備えなければならないかについてはさまざまな視点からの多様な議論があるところであるが、例えば鳥羽・川北 (2001) は、そうした属性として、①学問 (理論) に支えられていること、②資格認定制がとられていること、③同一業務に従事する人を構成員とする団体が組織されていること、④この団体に自己規制の仕組みが設けられ、自律性を有していること、⑤公益を志向していること、という5つを挙げている。ここで注目したいのは、④自律性と⑤公益志向である。

自律性に関して、プロフェッションは、「社会からの信託に応えるため、自分たちの業務や行動については、準拠すべき基準を設け、それを進んで遵守することによって、かかる期待に応え」なければならないとされる (鳥羽・川北、2001、p.7)。そして、倫理規程は、こうしたプロフェッションの自己規制の仕組みの中心に位置づけられる。倫理規程は、「プロフェッションと社会とを結びつける結節点」 (石村、1969、p.184) であり、「プロフェッションに対して社会が抱く期待に対するプロフェッション側の決意や姿勢の宣言」 (鳥羽・川北、2001、p.12) なのである。ここで重要なことは、職業倫理がプロフェッションの自律性と関係づけられている点である。このことは、わが国の「倫理規則」が規制当局によってではなく、日本公認会計士協会によって設定されていること、さらにいえば、それが日本公認会計士協会の総会における審議決定事項とされていることにも表れている。

他方、公益とは本来、広く社会に開かれた不特定多数の利益

を意味するものとされるが、プロフェッションが社会から業務独占権を与えられていることとも関係して、その活動は公益の立場から監視・規制を受けることになる。そして具体的にこの監視・規制を担うのが行政(規制当局)である(鳥羽・川北、2001、pp.10-11)。

上記の説明からすると、倫理規程の設定を含めた自己規制を求める自律性と、プロフェッションに対する監視・規制と結びつく公益は、本来、異なる性質を有する別の属性と考えられる。自己規制が、社会からの一方的な規制を避ける手段と位置づけられる(鳥羽・川北、2001、p.13)のは、こうした考え方によるものであろう。

IESBAによる倫理規程の設定

プロフェッションの属性としての自律性と公益志向とが本来異なる内容を持つものであるにもかかわらず、そして倫理規程の設定は本来プロフェッションの自律性の発揮と位置づけられるものであるにもかかわらず、興味深いことに、IESBAが倫理規程を策定する際には公益のほうが強く意識されている。そもそもIESBAの目的は、「職業専門会計士のための高品質な倫理基準を設定することにより公益に資すること」とされている。また、IESBAのボードミーティングのアジェンダ資料をみればわかるように、そこでの議論を正当化する論拠として公益が持ち出されることが少なくない。

IESBAは、国際会計士連盟(International Federation of Accountants:IFAC)の下に組織されているとはいえ、IFACからは独立した基準設定機関である。しかし、その一方で、IESBAの活動は、公益監視委員会(Public Interest Oversight Board:PIOB)の監視を受ける。PIOBのメンバーは、証券監督者国際機構(International Organization of Securities Commissions:IOSCO)をはじめとする国際機関・規制当局によって任命されている。PIOBによるIESBAの活動に対する監視の最たる例は、本誌2017年4月号に掲載されている加藤 厚氏による会議報告で詳しく取り上げられているので、そちらを参照されたい。

加えて、IESBAのボードメンバーは、パブリックメンバー5名、非監査実務メンバー4名、監査実務メンバー9名の計18名で構成されている。つまり、ボードメンバーの半数は、監査実務に従事する者(practitioner)ではない。このメンバー構成も、IESBAが公益に資することを目的としていることを反映している。

こうしたIESBAのあり方およびその倫理規程設定の志向が、

会計プロフェッションの基本的属性の1つである自律性(自己規制)とは相容れず、むしろ、いま1つの属性として挙げた公益志向と高い親和性を有することは明らかである。すなわち、IESBAが設定する倫理規程は、会計プロフェッションの自己規制の一部としての「プロフェッションに対して社会が抱く期待に対するプロフェッション側の決意や姿勢の宣言」ではあり得ず、むしろ、公益の観点からのプロフェッションに対する監視・規制としての性質を色濃く有するものとならざるを得ないのかもしれない。また、そう考えれば、IESBAの公表する倫理規程が増大の一途を辿っている理由も理解できる。

しかし、長期的にみた場合に、倫理規程が自己規制としての性格を弱め、社会からの監視・規制としての意味合いを強く持つようになることが会計プロフェッションの健全な発展にとって望ましいことであるのかどうかはわからない。グローバルにみて、倫理規程に限らず、外部規制が相対的に強まりつつある今日環境において、会計プロフェッションおよびその構成員たる公認会計士が自己規制と外部規制との関係をどう考え、自らが適切と考えるバランスを達成するために社会に対してどう働きかけていくのかがこれまでになく重要となっている。

「倫理規則」が詳細かつ複雑になっていることは、単に「倫理規則」だけの問題ではない。会計プロフェッションのプロフェッションとしての存立にもかかわる重要な問題をはらんでいるのである。

おわりに

最後になったが、私は2017年1月にIESBAのボードメンバーに就任した。倫理規程が足かせとなって公認会計士がその能力を十分に発揮できず、ひいては社会からの期待に応えることができない事態になってしまっては元も子もない。パブリックメンバーとして、会計プロフェッションの健全な発展と社会への貢献という観点から、倫理規程のあるべき姿を常に考えながら基準設定に臨む所存である。

参考文献

石村善助『現代のプロフェッション』至誠堂、1969年
鳥羽至英・川北博他『公認会計士の外見的独立性の測定』白桃書房、2001年