

タックス・プランニング業務

IESBAスタッフ Q&A

2025年5月

セクションI：PAPPとPAIBの両方に関する事項

公共の利益のために行動する職業会計士の役割

Q1. PAは、どのようにすれば質の高いタックス・プランニング（TP）業務を依頼人又は所属する組織のために行うことができますか。また、そのような業務を提供又はそれに従事する際に、公共の利益のために行動するPAの義務をどのように果たすことができますか。

A. セクション380及びセクション280で説明されているように、¹ PAは、専門知識を提供することにより、依頼人又は所属する組織が税務関連の法令等を遵守しながら、TPの目標を達成することを支援することで、公共の利益のための重要な役割を果たしている。依頼人又は所属する組織の利益最適化のために、質の高いTP業務を提供し、又はそれに従事するには、依頼人又は所属する組織のTPのニーズの性質に応じた専門知識を適用する必要がある。

また、PAは、IESBA倫理規程に基づき公共の利益のために行動するという包括的な義務を負っている。これは、依頼人又は所属する組織が、法律で課された税金を納付する義務を果たすことを支援することに加え、利害関係者のTPの取決めに對する見方次第で生じる可能性のある風評、ビジネス上の影響及びより広範な経済的影響という点で、TPの取決めのより幅広い影響を考慮することを意味する。このことは、パンドラ文書² やパラダイス文書³ のような世界的な税務スキャンダルの結果として、TPのスキームに対する公共の関心が高まっていること、また、依頼人及び所属する組織が、適用される税法を遵守するだけでなく、税法が不明確又は不確実な場合には、税法の趣旨に従って税務業務を遂行することが公共の利益につながることを認識するものである。

PAは、該当する場合、セクション380又はセクション280を遵守することにより、依頼人に対して質の高いTP業務を提供し、又は所属する組織のために質の高いTP業務に従事することで、同時に公共の利益のために行動するという責任を果たすことができる。

依頼人又は所属する組織がTPの取決めに對して最終的な責任を負うという事実は、PAがIESBA倫理規程を遵守し、公共の利益に対する責任を果たす必要性を否定するものではない。

Q9も参照のこと。

本Q&Aは、国際会計士倫理基準審議会（International Ethics Standards Board for Accountants®（IESBA®））のスタッフが公表したものである。本Q&Aは、会計事務所等所属の職業会計士（PAPP）及び組織所属の職業会計士（PAIB）、各国の基準設定主体、並びに職業会計士団体が、国際会計士倫理基準審議会（IESBA）の「職業会計士のためのIESBA国際倫理規程（国際独立性基準を含む。）」（以下「本基準」という。）のセクション380及びセクション280の規定を採用、実施又は適用する際に支援することを意図している。タックス・プランニング業務を実施する際に、セクション380又はセクション280を自主的に遵守する者にとっても有用であると考えられる。IESBAは2024年4月に最終規定を公表した。

サステナビリティ保証業務に関する国際倫理基準（国際独立性基準を含む。）

（IESSA）には、セクション380と同等のセクション5380が含まれている。セクション5380は、IESSAの国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務を実施する依頼人に対し、タックス・プランニング業務を提供するサステナビリティ保証業務の実施者（SAP）に適用される。本Q&Aは、これらのSAPによるIESSAのセクション5380の理解と適用を促進する上でも有用であると考えられる。

本文書は、税務当局、政策立案者、立法者及び税務アドバイザーの業務に関心や役割を持つその他の関係者にとっても有用なものと考えられる。

本文書は、セクション380及びセクション280の側面を強調、例示及び解説すること、その適切な適用を支援することを目的としている。本文書はIESBA倫理規程を修正するものではなく、これに優先するものでもない。Q&Aを読むことは、IESBA倫理規程を読むことの代替とはならない。Q&Aは網羅的なものではなく、IESBA倫理規程は必ず参照されるべきである。本Q&Aは、IESBAによる正式な、又は公式な規定を構成するものではない。

¹ 第380.4 A1項及び第280.4 A1項

² 例えば、<https://www.bbc.com/news/world-58780561> を参照

³ 例えば、英国下院ブルーフィンガーペーパー『パラダイス文書』（2017年11月）を参照

タックス・プランニング業務と税務コンプライアンス業務の 区別

Q2. 税務業務において、「タックス・プランニング」と「税務コンプライアンス」という用語がしばしば使用され、時には同じ意味で使用されることがあります。タックス・プランニング業務と税務コンプライアンス業務の違いは何ですか。また、この違いはセクション380及びセクション280の要求事項の適用にどのように影響しますか。

A. TPと税務コンプライアンス業務は、その範囲と目的が大きく異なる。TPは、PAが、依頼人又は所属する組織に対し、実務を税効率の高い方法で計画又は構築することについて助言することである。⁴ 対照的に、税務コンプライアンス業務には、税務申告書の作成又は提出、適時の納税、特定の報告に関する要求事項の遵守などの業務が含まれる。⁵ 税務コンプライアンス業務は、一般的に、より日常的で、プロセス指向で、かつ反復的な性質のものであり、セクション380やセクション280の適用範囲外である。

これは、例えば、税務コンプライアンス業務が、過去に実施された税務戦略に基づいて税務申告書を作成又は提出することを含む場合、PAはセクション380又はセクション280（該当する場合）を適用する必要がないことを意味する。ただし、税務業務がTPと税務コンプライアンスの両方を含む場合、TPの部分にはセクション380又はセクション280が適用される。

Q3. セクション380及びセクション280は、PAが「税額の最小化」の取決めについて依頼人又は所属する組織に助言することについて言及しています。「税額の最小化」とは「租税回避」を意味するのでしょうか。

A. 「税額の最小化」と「租税回避」の用語はセクション380及びセクション280では定義されていない。これらの用語は、法域によって意味が異なる。公の議論では、TPの取決めが税務関連の法令等に準拠しているかどうかに関係なく、これらの用語が使用される場合がある。実際には、これらの用語は文脈に応じて使用され、文脈によっては、議論の余地のないもの、あるいは問題となる可能性のあるものを表現するために、どちらの用語も使用することができる。例えば、[結論の背景](#)の第3項では、どちらの用語も、関連するTPの取決めが問題となる可能性があることを示している。

「近年、「パラダイス文書」や「パンドラ文書」などにより、租税回避に対する社会的関心が高まっている。組織所属の職業会計士（PAIB）や会計事務所等所属の職業会計士（PAPP）が、「アグレッシブ」と受け取られるような税額を最小化する戦略の策定に関与したり、ファームが、依頼人にそのような戦略に関する助言を提供したりする場合の職業的専門家としての行動に対する倫理的意味合いについて、疑問が投げかけられている。」
[強調を追加している。]

セクション380及びセクション280に従い、PAは、TPの取決めが法令等に照らして信頼できる根拠を有することを確保するべきである。⁶

信頼できる根拠の原則

Q4. R380.12項及びR280.12項は、PAに対し、TPの取決めを依頼人又は所属する組織に提言又は助言するために、TPの取決めが法令等に照らして「信頼できる根拠」があることを判断するよう求めています。IESBAは他の用語を検討したのでしょうか。また、「信頼できる根拠」は、どのような蓋然性の定量的な閾値を表すことを意図しているのでしょうか。

A. R380.12項及びR280.12項の閾値を表現するために使用する適切な用語を特定する際、IESBAは、“合理的な根拠（reasonable basis）”や“合理的に確証がある（reasonably arguable）”など、様々な法域で使用される様々な用語を検討した。IESBAは、中立的な用語であり、R380.12項及びR280.12項の倫理的な原則の意図を適切に伝えるものとして、利害関係者との関わりの中で広く受け入れられていたことから、「信頼できる根拠（credible basis）」に決定した。重要なことは、この用語は、PAが、助言を行う時点で、TPの取決めを進めるための適切な裏付けや合理的な根拠があることに納得していなければならない、特に不確実な状況において説明を求められたり、異議を唱えられたりした場合に対応することができるという考え方を伝えていることである。

信頼できる根拠の閾値は、関連する法域における法規制の枠組み及び確立された税務慣行を考慮した、PAの職業的専門家としての判断に基づく定性的な閾値である。何をもって信頼できる根拠とするかは、法域によって異なるが、セクション380及びセクション280は、そのような判断を容易にするための詳細なガイダンスを提供している。⁷

⁴ TPの具体例については、第380.5 A1-A2項及び第280.5 A1-A2項を参照

⁵ 第380.5 A3項及び第280.5 A3項

⁶ R380.12項及びR280.12項

⁷ 第380.12 A4項及び第280.12 A4項

IESBAは、この閾値に数値的な確率の尺度を当てはめることは適切でないと考えている。なぜなら、税務関連の法令等が世界中で異なることを考慮すれば、正確さにおいて問題が生じることになるからである。米国などの一部の法域では、一般に認められている閾値は、TPに関する取決めの関連する税務当局に対する透明性など、他の措置と組み合わせることにより、50%より低くなることもある。他の法域では、一般に認められている閾値は50%より高くなることもある。例えば、オーストラリアでは、“合理的に確証がある (reasonably arguable)” 閾値は、蓋然性が50%を超える閾値とされている。これらの例は、何が許容されると考えられているかが世界的に異なることを強調し、IESBA が定性的な閾値を採用した理由を説明している。



Q5. 信頼できる根拠の原則 (R380.12項及びR280.12項) における「その他の助言 (otherwise advise on)」とはどういう意味でしょうか。

A. 「その他の助言」という文言は、PAの助言がそれ自体は「提言」とはみなされないが、実質的に依頼人又は所属する組織がTPの取決めを進めることを肯定又は支持する状況を指すことを意図している。

例えば、依頼人又は所属する組織は、TPを検討している場合、そのニーズを満たす選択肢を検討し、評価する際、PAは、PAの職業的専門家としての判断に基づき、法令等に照らして信頼できる根拠がある一つ以上の選択肢を依頼人又は所属する組織に提示する。このような助言は、たとえ明示的な提言でなくても、信頼できる根拠の原則を満たすことになる。

信頼できる根拠の原則は、PAが当初は構築又は助言に関与しておらず、信頼できる根拠の基準を満たしていないTPの取決めについて、PAが依頼人又は所属する組織に助言を提供することを妨げるものではない。そのような場合、PAの関与は、依頼人がその取決めについて信頼できる根拠を得る助けとなる。⁸

Q6. R380.12項及びR280.12項は、PAが、TPの取決めについて法令等に照らして信頼できる根拠があると判断した場合に限り、TPの取決めについて提言又は助言できることを要求しています。なぜセクション380及びセクション280では、IESBA倫理規程のR604.4項、第604.4 A1項及び第604.12 A2項で既に使用されている「認められる可能性が高い」ではなく、「信頼できる根拠」という閾値を使用しているのでしょうか。⁹

A. 国際独立性基準では、「認められる可能性が高い」という用語が次のものに関して使用されている。

- (a) 監査業務の依頼人に対する税務上の取扱いを支持するマーケティング、ブランニング又は意見に関係する税務業務又は税務取引で、その重要な目的が租税回避であるもの (R604.4項)
- (b) 税務に関する助言及びTP業務の提供が、自己レビューという阻害要因を生じさせない状況 (第604.12 A2項(c))

IESBAの見解では、監査契約において、利害関係者は監査人の独立性に関してより高い期待を持っているため、「認められる可能性が高い」という閾値は、「信頼できる根拠」よりも高い。「認められる可能性が高い」という閾値の高さは、セクション604において、監査事務所が、認められる可能性が高い税法上の根拠を得ていると確信する必要性に言及する際に強化されている。TPの文脈では、「信頼できる根拠」の閾値は、TPの提言又は助言の合理的な根拠を確立することを要求しているため、PAにとってより適切な水準を設定している。このような根拠を確立するためには、その法域においてPAが取り得る様々な行動を考慮し、TPの取決めに信頼できる根拠があるという見解を形成するための職業的専門家としての判断が必要となる。

⁸ 第380.12 A3項及び第280.12 A3項

⁹ 本規程の他のセクションにおける番号は、2024年版規程の番号を指す。

Q7. TPの取決めに信頼できる根拠があると判断するためにPA がとることのできる対応策に、関連する税法の趣旨について議論している立法手続をレビューすることがあるとされています。¹⁰ どのようにすれば、PA はそのような理解を得ることができますか。

A. 関連する税法の趣旨を理解する目的は、制定された法律の条文が不明確であったり、不確実であったりする場合に、PAが信頼できる根拠を判断することに特に関連する可能性がある。そのような状況では、TPが法律を制定した立法府の趣旨に合致していることを確認することが、適切かつ重要である。このような理解は、他に明確なものがない場合、関連する税法を支えるより広範な政策目的を調査し、理解することによって達成することができる。これには、税法を起草する際に立法者が達成しようとした目的を理解するために、議会の議論、説明文書、その他の立法資料をレビューすることが含まれる。

判例、専門誌、業界誌及び税務当局の裁定又はガイダンスなど、その他の関連文献をレビューすることも（これは、信頼できる根拠を確立するための行動でもある。）、関連する税法を制定した立法府の本来の目的を示す資料である限りにおいて、関連する税法の背後にある趣旨に対するPAの理解を深めることに貢献する可能性がある。

Q8. 法域によっては、税務当局が、行政通達、裁定、回覧文書又はよくある質問（FAQ）などのガイダンスを発行することがあります。このようなガイダンスが納税者に提供されている法域で、PAは、どのようにTPの取決めに評価すべきでしょうか。

A. 税務当局が納税者に対してガイダンスを公表している法域においては、PAは、TPの取決めの信頼できる根拠を確立する一環として、そのようなガイダンスを評価する際には、注意を払い、職業的専門家としての判断を行使すべきである。税務当局のガイダンス資料は、税務当局の法解釈を反映している場合が多いものの、法的効力を持たない場合がある。しかしながら、ガイダンスは、関連する税法に照らして、税務当局が納税者にどのようにTPを実施することを期待しているかについての貴重な洞察を提供することができる。したがって、このようなガイダンスは、TPの取決めに関連し、又は取決めの具体的な内容に対応するものであれば、TPの取決めの合理的な根拠を確立することに役立つ可能性がある。

「スタンドバック」の検討

Q9. R380.14項及びR280.14項は、TPの取決めに信頼できる根拠があると判断することに加えて、PAが職業的専門家としての判断を行使し、利害関係者の取決めに對する見方次第で生じる可能性がある風評、ビジネス上の影響及びより広範な経済的影響を検討することを要求事項としています。なぜこの「スタンドバックの検討」が必要なのでしょう。

A. IESBAは、企業や納税者個人によるいわゆる「アグレッシブな租税回避」に対する社会的な考え方が近年大きく変化していることを認識し、セクション380及びセクション280にスタンドバックの検討を含めることを決定した。これは、パンドラ文書¹¹やパラダイス文書¹²等によって問題が明るみになり、個人や多国籍企業による租税回避に対する社会的な懸念が大きくなっていることを踏まえたものである。¹³

IESBAは、スタンドバックの検討を求めることによって、適用される税法の下で納税することが、所属する組織や依頼人が社会に対して負う基本的な責任であることを認識し、税金に対する社会的信頼の強化の助けとなることを目指している。

重要なことは、スタンドバックの検討において、PAが、依頼人又は所属する組織に対する義務だけでなく、IESBA倫理規程の下で公共の利益に対する義務を負っていることを認識することである。IESBAは、スタンドバックの検討が、TPにおける会計専門職の役割と評判を守ることに関わり、公共の利益にもつながると考えている。

Q10. R380.14項及びR280.14項のスタンドバックの検討を実施する際、TPの取決めのより広範な経済的影響を考慮することは、その取決めに法域の経済に与える影響について調査及び分析することを含むのでしょうか。

A. IESBAは、スタンドバックの要求事項における広範な経済的影響の検討が、詳細な定量的調査や複雑な経済分析を伴うことを期待していない。IESBAの意図するところは、PAが、TPの文脈における現在の経済環境について、PAの既存の一般的な認識と理解に基づき、TPの取決めに当たって十分に配慮することである。R380.14項及びR280.14項で明確に認識されているように、この検討は、必然的にPAに適切な職業的専門家としての判断を求めることになる。

¹⁰ 第380.12 A4項及び第280.12 A4項

¹¹ 例えば、<https://www.bbc.com/news/world-58780561> を参照

¹² 例えば、英国下院ブリーフィングペーパー『パラダイス文書』（2017年11月）を参照

¹³ 例えば、英国公会計委員会の調査に関する公開報告書を参照



実務的には、TPの取決めが比較的単純で、関係する税金が比較的軽微であれば、より広範な経済的影響についてほとんど考慮する必要はないかもしれない。逆に、TPの取決めが複雑で、関係する税額が比較的大きい場合には、より深度ある検討が必要となる。

最終的には、このような広範な経済的影響の検討と、より広範なスタンドバックの要求事項は、PAが依頼人又は所属する組織に、TPの取決めについて十分な情報に基づいた意思決定を行うために必要な情報と助言を提供することに役立つ。

Q11. PAは、R380.14 項及びR280.14 項の「スタンドバック」の検討を行う前に、まずTPの取決めに信頼できる根拠があると判断する必要があるのでしょうか。

.....

A. スタンドバックの検討は、TP の取決めについて、法令等に照らして信頼できる根拠があるとPA が判断した後にのみ、その目的を果たす。TPの取決めに信頼できる根拠がない場合、それ以上追求する理由はなく、したがって、信頼できる根拠を得るために取決めを再編成又は再設計しない限り、スタンドバックの検討を適用する理由もない。

「スタンドバック」の要求事項は、TP の取決めのより広範な影響、すなわち、利害関係者の当該取決めに対する見方次第で生じる可能性がある風評、ビジネス上の影響及びより広範な経済的影響について、検討を促すことを意図している。

セクション380及びセクション280は、スタンドバックの検討のタイミングについて規定していない。実務上は、PAがTPの取決めに信頼できる根拠があるかどうかを確認している間に開始することも考えられるが、信頼できる根拠が得られたTPの取決めに適用した場合にのみ、意図した目的を果たすことができる。

Q12. 適用される税法の観点から、TPの取決めが「アグレッシブ」であるとみなされる可能性があるような場合に、TPの取決めが税法に違反していないと仮定した場合、PAは倫理的観点からそのようなTPの取決めにどのように対処すべきでしょうか。

.....

A. TPの取決めが合法であると判断されたとしても、その設計が「アグレッシブ」であると認識される場合、PAに倫理的なリスクが生じる可能性がある。PAは、TPの取決めに信頼できる根拠があることを確認し、該当する場合には、セクション380及びセクション280に従ってスタンドバックの検討を適用すべきである。これには、例えば以下のことが含まれる。

- 関連する税法の条文に不確実な点や明確でない点がある場合には、TPの取決めが関連する税法の趣旨と一致しているかどうかを評価する。もし、関連する税法の背後にある趣旨と矛盾するような形で、法律の不確実性を利用した取決めが行われているようであれば、それは、PA が当該取決めに対するアプローチを再考する根拠となり得る。
- TPの取決めに、明確な経済的目的及び実態があるかどうかを考慮する。¹⁴ 税の優遇措置は通常、特定の経済的目的を達成するために設計されている。TPの取決めにおいてそのような優遇措置が利用されている場合、PAは、その優遇措置の利用がその目的と整合性があるかどうかを評価すべきである。当該取決めが明確な経済的目的及び実態を欠いていると思われる場合には、PAは、依頼人又は所属する組織に適宜助言し、¹⁵ 倫理的リスクに対処する代替的なアプローチを検討すべきである。
- 関連する税法の合理的な解釈について、法律専門家から独立した見解を得たり、PAの会計事務所等や所属する組織内外の他の専門家に相談したり、可能であれば、提案されている税務上の取決めについて関連税務当局と協議したりする。

¹⁴ 第 380.12 A4 項及び第280.12 A4 項

¹⁵ R380.18項 及び R380.20項並びに R280.18項 及び R280.20項

- 「スタンドバック」の要求事項を適用し、風評、ビジネス上の影響及びより広範な経済的影響の観点から、当該取決めの幅広い影響を検討する。これには、全ての事実と状況が利害関係者に知るところとなった場合に、ネガティブな情報の拡散、風評被害、規制措置の可能性など、当該取決めが利害関係者にどのように認識されるかを検討することを含む。

セクション380及びセクション280は、TPの取決めに信頼できる根拠がない場合、又は公的な調査に耐えられない可能性がある場合、PAに依頼人又は所属する組織とリスクについて議論するよう促している。¹⁶

また、セクション380及びセクション280は、PAに対して、PAの分析、依頼人又は所属する組織及びその他の関係者との協議、提供した助言並びに依頼人又は所属する組織内の責任者の対応を含む文書化を適時に行うことを推奨している。この文書化は、PAが適切な注意を払い、セクション380及びセクション280を遵守していることを記録するものであり、将来、関連する税務当局との間で異議申立てや紛争が発生した場合に、PAと依頼人又は所属する組織の双方を保護することになる。

法律専門家や他の専門家に相談しても、TPの助言に対するPAの最終的な責任が軽減されるわけではない。

不確実な状況への対応

Q13. いわゆる「グレーゾーン」と呼ばれるものは、どのようなものでしょうか。また、TPの観点におけるその倫理的意義はどのようなものでしょうか。

.....

- A.** 「グレーゾーン」とは、TPの取決めに策定する際、又はそのような取決めについて依頼人や所属する組織に助言する際に、不確実性が存在する状況を指す。セクション380及びセクション280は、関連する税法の曖昧さ、提案されているTPの取決めに関する全ての事実を入手することの困難さ、当該取決めの経済的な目的の不明確さ、当該取決めの最終的な受益者が誰であるかの不確実性など、発生する可能性のある様々な種類の不確実な状況を説明している。¹⁸

倫理的観点からは、グレーゾーンがある状況は、TPの取決めに信頼できる根拠があることを立証することを難しくする多くの課題を提起する。その結果、PAが基本原則を遵守することに対する阻害要因を生じさせる可能性がある。



例えば、PAがTPの取決めの経済的目的や実態、又は関連する税法の合理的な解釈に疑義がある中で、TPの取決めを進めるよう助言した場合、PAは、誠実性の原則並びに職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則の遵守に対して、自己利益という阻害要因が生じる可能性がある。したがって、グレーゾーンがある状況においては、PAは探求心を持ち、より一層の勤勉さをもって職業的専門家としての判断を行使する必要がある。

セクション380及びセクション280は、PAに対し、不確実な状況について、依頼人又は所属する組織の経営者、及び適切な場合には、ガバナンスに責任を有する者（TCWG）と協議することを求めている。また、セクション380及びセクション280は、PAが不確実な状況に対処するため、以下のような包括的なガイダンスを提供している。

- 税務関連の法令等の適用において生じ得る不確実な状況の例示²⁰
- 依頼人、所属する組織の経営者又はTCWGと不確実性についてどのように話し合うことが、彼らにリスクを認識させ、不確実な状況の解決又は対処を支援するかについてのガイダンス²¹
- 基礎となる商取引や状況の複雑性及び透明性の程度など、阻害要因の水準を評価する際に関連する可能性のある事項の例示²²
- 不確実性を回避するためにTPの取決めに構築又は再構築すること、関連する税務分野の法律専門家やその他の専門家に相談することなど、阻害要因に対処するための対応策の例示²³

¹⁶ R380.15項及びR380.20項並びにR280.15項及びR280.20項

¹⁷ 第380.26 A1-A2項及び第280.23 A1-A2項

¹⁸ 第380.17 A2項及び第280.17 A2項

¹⁹ R380.18項及びR280.18項

²⁰ 第380.17 A2項及び第280.17 A2項

²¹ 第380.18 A1項及び第280.18 A1項

²² 第380.19 A2項及び第280.19 A2項

²³ 第380.19 A3-A5項及び第280.19 A3-A5項



Q14. 第380.17 A2項及び第280.17 A2項は、TPの取決めの信頼できる根拠を確立する際に不確実な状況を生じさせる可能性のある場合として、事実に基づく十分な根拠を構築することが困難である場合を示しています。「事実に基づく十分な根拠」とはどのような意味ですか。

A. 「事実に基づく十分な根拠」とは、PAがTPの取決めの信頼できる根拠を確立するために、その取決めの取り巻く事実と状況について十分な理解を有している状況を指す。

Q15. TPの取決めの根拠となった税務関連の法令等が変更された場合、PAはどのような措置を取るべきですか。

A. TPの取決めの基礎となった税務関連の法令等が、新たな法令、裁判所の判決、税務当局の規則の新設又は改正等により変更された場合、セクション380又はセクション280は、PAに対し、以前の税務関連の法令等の下で設計されたTPの取決めに再評価することを要求事項としていない。しかし、同じTPを将来にわたって使用する場合には、PAは、改正された税務関連の法令等の下で、当該TPが信頼できる根拠を有するかどうかを評価しなければならない。²⁴ PAが取り得る措置には、例えば以下のようなものがある。

- 関連する税務関連の法令等の変更をレビューし、以前の税務関連の法令等の下で確立された信頼できる根拠に対する変更の影響を理解する。

- 再評価の結果、TPの取決めがもはや信頼できる根拠を有しないと判断された場合、PAは、税務関連の法令等の変更、及びそれらがどのように取決めに影響する可能性があるかについて、依頼人又は所属する組織に通知する。これには、TPの取決めの修正や、改正された税務関連の法令等の下で信頼できる根拠が得られるような代替の取決めについて助言することが含まれる。
- 関連する税務関連の法令等の変更により不確実な状況が生じた場合、その不確実な状況を解消するために法律専門家やその他の専門家に相談することを検討するか、又は当該取決めが改正された税務関連の法令等に適合しているかどうかについて、税務当局から事前裁定を得ることを検討する。さらに、PAは、当該不確実な状況を依頼人又は所属する組織に伝える必要がある。

これらの措置は、その時点で有効かつ進行中の業務においてのみ期待されるものであり、現在の業務の範囲外で提供された過去の助言には適用されない。

タックス・プランニング業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

Q16. サブセクション「タックス・プランニング業務の提供から生じる潜在的な阻害要因」のガイダンスは、タックス・プランニングの「グレーゾーン」を扱う場合にのみ適用可能なのでしょうか。

A. いいえ。「タックス・プランニング業務の提供から生じる潜在的な阻害要因」のサブセクションのガイダンス²⁵は、「グレーゾーン」の状況に限定されるものではない。その理由は、自己利益、自己レビュー、擁護及び不当なプレッシャーのような、PAの基本原則の遵守に対する潜在的な阻害要因は、TP業務の性質に関係なく生じる可能性があるためである。本ガイダンスは、IESBA倫理規程の概念的枠組みの適用と整合性を保ちながら、いかなるTPの状況においても、PAが阻害要因を識別及び評価し、それに対処することを可能にするものである。

例えば、関連する税務関連の法令等が明確で、TPの取決めについて信頼できる根拠を確立することができる場合であっても、PAが依頼人と直接的な金銭的利益を有し、依頼人の財務結果に重要な影響を与えるTPの取決めの策定に関与している場合には、PAの誠実性の原則及び職業的専門家としての行動の原則の遵守に対する自己利益という阻害要因が生じる可能性がある。

²⁴ R380.13項 及び R280.13項

²⁵ 第380.19 A1-A5 項及び 第280.19 A1-A5 項

Q17. 第380.19 A4項及び第280.19 A4項は、タックス・プランニング業務を実施する際に生じる可能性のある阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策として、最終受益者の情報を確認することを挙げています。タックス・プランニングの文脈における阻害要因に対処する場合、最終受益者とはどのような意味を持つのでしょうか。

A. セクション380及びセクション280は、不確実な状況を生じさせる可能性のある状況として、TPの取決めの最終受益者が誰であるかが明確でないことを挙げています。²⁶ この理解を得ることは、PAがTPの取決めの経済的目的及び実態を理解する上で重要であり、その結果、PAは取決めの信頼できる根拠を確立することが可能となる。ほとんどの場合、最終受益者が誰であるかは明らかである。しかし、場合によっては、TPの取決めは、構造が複雑で、複数の法域にまたがる取引を含むことがあり、そのような状況では、最終受益者が誰であるかがすぐには明らかにならないことがある。

したがって、最終受益者の情報を確認することで、PAは、PAが誠実性の原則、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則並びに職業的専門家としての行動の原則を遵守することに対する阻害要因に対処することができる。

意見の相違

Q18. PAと依頼人との間、又はPAと直属の上司やPAの所属する組織内のその他の責任者との間で、TPの取決めの信頼性について意見の相違が生じることがあります。このような意見の相違を記録するために、特に依頼人又はPAの直属の上司やPAの所属する組織内のその他の責任者が、PAの助言に反して手続を進めることを選択した場合、PAはどのような文書化を行うべきでしょうか。

A. まず、セクション380及びセクション280は、TP業務を実施する際に文書化を求めていることを認識すべきである。しかし、PAが適時に文書化することはPAにとって多くの利点があるため、推奨されている。²⁷

セクション380及びセクション280は、TPの取決めに関して、PAが、依頼人又はPAの直属の上司やPAの所属する組織内のその他の責任者と意見の相違がある場合に対処するための要求事項と指針を定めている。²⁸ セクション380及びセクション280は、このような状況における文書化を推奨している。このような状況が発生した場合に、PAが文書化する可能性のある事項には、例えば、次のようなものがある。

- TPの取決めに関するPAの評価と、それが信頼できる根拠を有していないとPAが考える理由を含む、意見の相違の内容
- 依頼人又はPAの上司やPAの所属する組織内のその他の関係者に対するPAの助言、及び当該取決めを採用することのリスクと潜在的な影響
- 依頼人又はPAの上司が、PAの助言に反して手続を進めることを選択した場合、依頼人又は上司が提示した正当な理由

このような文書化は、特に適時に作成されたものであれば、PAがIESBA倫理規程を遵守したことの証明に役立ち、将来の紛争、法的な異議申立て、規制当局からの問合せの際に重要なものとなる可能性がある。

クロスボーダーのタックス・プランニング

Q19. 複数の法域にまたがるTPの取決めは、複雑な考慮事項が含まれる場合があります。PAは、複数の法域が関与する場合、TPの取決めが公共の利益に与える潜在的な影響を常に考慮すべきでしょうか。

A. はい。複数の法域がTPに関与している場合でも、PAには、IESBA倫理規程に基づき公共の利益のために行動する包括的な責任がある。

複数の法域にまたがるTPは、税務関連の法令等が異なるため、複雑なものとなる可能性がある。しかし、これは、PAがIESBA倫理規程の下で税務政策について判断したり、それぞれの法域の税務上、どの程度の税收水準が適切かを評価したりすることが期待されていることを意味するものではない。これらは立法府や税務当局の問題である。

²⁶ 第380.17 A2項及び第280.17 A2項

²⁷ 第380.26 A1-A2項及び第280.23 A1-A2項

²⁸ R380.21項からR380.23項まで、及びR280.21項から第280.22 A2項まで

このような状況において公共の利益のために行動することは、TPの取決めが、一般的な租税回避防止規則を含む、それぞれの法域の関連する税務関連の法令等に準拠していることを確認することが含まれる。²⁹また、取決めの信頼できる根拠³⁰を確立し、様々な法域の税務基盤に対する取決めの相対的な影響を検討するために、スタンドバックの要求事項³¹を適用することにも含まれる。クロスボーダーのTPは複雑である可能性があるため、PAが依頼人又は所属する組織に適切な助言をするための適切な専門知識を有していること、又は関連する法域の適切な専門家に依頼したり、相談したりすることが重要である。

セクション380及びセクション280は、特に法域間に租税条約が存在しない場合に、依頼人又は所属する組織が、同一の取引について複数の法域において会計処理することにより税務上の優遇措置を得ていることにPAが気付いた場合についても言及している。このような場合、セクション380及びセクション280は、PAが依頼人又は所属する組織の経営陣に対し、事実、状況及び異なる法域で得られた税務上の優遇措置を開示するよう助言する場合があることを示唆している。³²



一方、PAが（たとえボランティアであっても）クラブの従業員という立場で行動しておらず、事実上、専門業務として（この場合、無報酬で）クラブにTPの助言を提供している場合、PAはPAPPの立場で行動していることになる。そのような場合、PAはセクション380に従うべきである。

Q21も参照のこと。

Q21. あるPAは金融機関に所属している。当該PAが、当該PAの所属する組織の顧客にTPの助言を提供する場合、当該PAはセクション280とセクション380のどちらに従う必要があるのでしょうか。

A. PAはセクション280に従うべきである。

PAIBが、PAの所属する組織内の役割の一部として、その組織の外部顧客に対するものを含め、TPの助言を提供する場合、セクション280の規定が適用される。助言は第三者（すなわち、金融機関の顧客）に提供されているが、PAは、職業的専門家の一員としてではなく、従業員として行動している。したがって、PAは当該TPの助言に関してPAIBとみなされ、セクション280が適用される。

また、IESBA倫理規程のパート2では、PAと所属する組織との関係の法的形式（従業員、契約社員、パートナー、取締役、ボランティアなど）は、IESBA倫理規程に基づくPAの倫理的責任とは無関係であることを明らかにしている。³³この場合、PAは、実質的には金融機関を通じて依頼人の業務委託契約者として行動していると考えられ、したがって、依頼人に関してはPAIBとなる。

Q20も参照のこと。

特定のシナリオに対するセクション380又はセクション280の適用可能性

Q20. あるPAが地元のクラブでボランティアとして働いている。PAがクラブにTPの助言を提供する場合、セクション280又はセクション380のどちらを適用すべきでしょうか。

A. PAがセクション280を適用すべきかセクション380を適用すべきかについては、PAと当該クラブとの職業的専門家としての関係及び専門業務の性質による。職業的専門家としての関係が（無報酬ではあるが）従業員の性質を持ち、専門業務が一般的にPAPPに限定されるもの（例えば、監査業務）でなければ、セクション280が適用される。IESBA倫理規程第200.3項に記載されているように、PAIBは所属する組織のボランティアである可能性がある。また、第200.3項では、PAと所属する組織との関係の法的形式は、PAの倫理的責任には関係しないと説明している。

²⁹ R380.8項及びR280.8項

³⁰ R380.12項及びR280.12項

³¹ R380.14項及びR280.14項

³² 第380.16 A1-A2項及び第280.16 A1-A2項

³³ 第200.3項

セクションII : PAPPに特有の事項

TP業務と税務コンプライアンス業務の区別

Q22. PAが依頼人のために税務コンプライアンス業務を実施する契約を締結しているが、当該コンプライアンス業務の基礎となるTPの取決めについて助言していない場合、PAはセクション380を適用しなければならないのでしょうか。

-
- A.** いいえ。PAが、基礎となるTPの取決めについて助言することなく、税務コンプライアンス業務を実施することのみに従事している場合には、セクション380は適用されない。しかしながら、PAは、税務コンプライアンス業務を実施する際に、基本原則の遵守に対する阻害要因を識別及び評価し、それに対処するために、IESBA倫理規程の概念的枠組みを適用しなければならない。Q2も参照のこと。

「スタンドバック」の検討

Q23. セクション380に基づく関連業務を提供する際、PAは、R380.14項の「スタンドバック」の検討を適用する必要があるでしょうか。

-
- A.** はい。「スタンドバック」の検討は、関連業務における基礎となるTPの取決めに適用される。セクション380は、PAが、依頼人又は第三者が作成したTPの取決めに基づく、又はそれに連動している関連業務を依頼人に提供するために従事している場合、セクション380の規定は、基礎となるTPの取決めに適用されると説明している。³⁴

タックス・プランニング業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

Q24. 第380.19 A1項では、PAが、関連する税務関連の法令等の解釈が不確実又は不明確なTPの取決めを策定する業務に対して過大であると認識される可能性のある報酬を受領する場合、自己利益という阻害要因が生じる可能性があることを示しています。PAは、TP業務のために請求する報酬が過大であるかどうかをどのように評価すべきでしょうか。

-
- A.** TP業務のために請求される報酬が過大であると考えられるかどうかを判断する際、PAは、当該業務の内容、範囲、複雑性、当該業務を適切に提供するために必要な時間と専門知識、及びPAの会計事務所等が同等の業務に対して請求した報酬に関する経験を考慮し、現地の法域の状況

を考慮した上で、職業的専門家としての判断を行使すべきである。また、PAは、IESBA倫理規程の概念的枠組みで要求されているように、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を利用すべきである。³⁵ IESBAは、報酬が過大であると判断するための定量的な閾値を規定することは適切でないと考えている。これは、異なるTP業務の内容、範囲及び複雑性が様々であることや、世界各地の市場におけるコスト基盤の違いを説明することができないためである。

第三者への紹介

Q25. PAが依頼人にTP業務を提供する第三者を紹介する場合、PAは、当該能力を評価する責任がありますか。また、PAは、第三者が開発したTPの取決めが、信頼できる根拠を有していることを評価する責任がありますか。

-
- A.** まず、IESBAは、PAが業務を実施するための専門知識又は能力を有していない場合など、PAが依頼人にTP業務を提供する第三者を紹介する正当な理由があることを認識している。

次に、セクション380は、PAがTP業務を提供するために第三者を利用しておらず、そのため、第三者の作業に責任を負わないことから、PAが第三者の適性又は能力を評価することを要求していない。しかしながら、誠実性の原則及び職業的専門家としての行動の原則は、第三者が依頼人のニーズを満たす適切な専門知識と能力を有するよう、PAが紹介する際に合理的な注意を払うことを求めている。

しかしながら、PAは、第三者が開発したTPの取決めに関与していないため、第三者が開発したTPの取決めに信頼できる根拠があることを確認する責任はない。その代わり、透明性を確保するために、PAは、PAが有している第三者との間に有する職業的専門家としての関係又はビジネス上の関係を依頼人に通知すべきである。さらに、PAが第三者から紹介料や手数料を受け取る場合、PAはその紹介料や手数料に関してセクション330の規定に従うべきである。³⁶

³⁴ 第380.6 A1項

³⁵ R120.5項及び第120.5 A9項

³⁶ R380.25項から第380.25 A2項まで



セクションIII : PAIBに特有の事項

外部の専門家

Q26. PAの所属する組織は、TPの取決めにについて助言を受けるために、外部の税務専門家を利用しています。PAは、外部の税務専門家の助言に関して、セクション280に基づき何らかの責任を負いますか。

- A.** はい。PAがTPの取決めにに対して責任を持つ限りにおいて、責任を負う。そのような状況において、PAはセクション280に従うべきである。これには、(a) 外部の専門家の助言を取り入れたTPの取決めが、法令等に照らして信頼できる根拠があることを確認すること³⁷、(b) スタンドバックの検討を適用すること³⁸が含まれる。

2025年1月に発行された[セクション290](#)は、外部の専門家の作業を利用する場合に適用される。セクション290は、2026年12月15日から適用され、早期適用が認められており、また推奨されている。

³⁷ R280.12項

³⁸ R280.14項

³⁹ R380.14項及び第380.19 A1-A5項並びにR280.14項及び第280.19 A1-A5項

セクションIV : その他の事項

タックス・プランニングの新たな傾向

Q27. 生成型人工知能（生成AI）のようなテクノロジーがTP に組み込まれることが増えています。そのようなテクノロジーの利用を含むTPの取決めを、PAはどのように評価すべきでしょうか。

- A.** TPの策定や助言において、生成的人工知能（AI）のようなテクノロジーを利用することは、PAがセクション380及びセクション280の原則を遵守する必要性を排除するものではない。つまり、PAは、そのようなテクノロジーを利用したTPの取決めには、法令等に照らして信頼できる根拠があることを確認しなければならず、また、PAは、その信頼できる根拠を支えるためにテクノロジーが果たしている役割を理解し、説明できることを確認しなければならない。

生成AIによって構築された技術的なツールは、税法の斬新な解釈や、税法上のギャップを利用することを含め、依頼人又は所属する組織のニーズを満たすために、革新的な方法でTPを行うことに長けている可能性がある。PAは、そのようなツールのアウトプットを注意深く検討し、スタンドバックに関する要求事項の適用や、そのようなTPから生じる阻害要因の識別、評価及び対処を含め、³⁹セクション380及びセクション280の規定を遵守する義務がある。

IESBAが[2023年4月に公表したテクノロジー関連のIESBA倫理規程の改訂](#)も、PAがテクノロジーの利用によってもたらされる倫理的な課題に対処するための貴重なガイダンスを提供している。

職業会計士以外の税務アドバイザーによるセクション380及びセクション280の適用

Q28. 税務アドバイザーは様々な経歴を持ち、PAではない場合もあります。セクション380及びセクション280の規定は、PAでない税務アドバイザーにも適用されるでしょうか。

- A.** セクション380及びセクション280は、IESBA倫理規程の倫理上の要求事項に拘束されるPAにのみ適用される。

セクション380及びセクション280は、PA以外には適用されないが、IESBAは、全ての税務アドバイザーが、その職業やその他の経歴に関係なく、高い倫理基準を遵守することが公共の利益につながると認識しているため、PA以外の税務アドバイザーに対しても、これらの規定に従うことを強く推奨している。IESBAは、IESBA倫理規程が、PA以外の税務アドバイザーが実務においてより高い倫理基準を採用するよう促すグローバルなベンチマークとなり得ると考えている。

略語・略称一覧

AI	人工知能
IESBA倫理規程	職業会計士のための国際倫理規程（国際独立性基準を含む。）
FAQ	よくある質問
IESSA	サステナビリティ保証業務に関する国際倫理基準（国際独立性基準を含む。）
IESBA	国際会計士倫理基準審議会
Q&A	一問一答
PA	職業会計士
PAIB	組織所属の職業会計士
PAPP	会計事務所等所属の職業会計士
SAP	サステナビリティ保証業務の実施者
TCWG	ガバナンスに責任を有する者
TP	タックス・プランニング

主要な問合せ先

James Gunn, Managing Director, Professional Standards (jamesgunn@ProfStds.org)

Ken Siong, IESBA Program and Senior Director (kensiong@ethicsboard.org)

Carla Vijian, IESBA Principal (carlavijian@ethicsboard.org)

IESBAについて

国際会計士倫理基準審議会 (International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®)) は、独立した国際的な基準設定審議会である。IESBAの使命は、ビジネスや組織における倫理的行動の礎となる質の高い国際的な倫理基準（独立性を含む。）を設定し、世界中の組織、金融市場、経済の適切な機能とサステナビリティの基礎となる財務情報及び非財務情報に対する社会的な信頼を確立することにより、公益に貢献することである。

IESBAは、国際監査・保証基準審議会 (IAASB) とともに、国際倫理・監査財団 (IFEA) の一部である。公益監視委員会 (PIOB) は、IESBAとIAASBの活動及び基準の公益対応性を監督している。

職業会計士のための国際倫理規程（国際独立性基準を含む。）、公開草案、コンサルテーション・ペーパー等のIESBAの公表物の著作権は、IFACにある。

IESBA、IFEA及びIFACは、本文書の内容を信頼して行為を行うか又は行動を控えることによって生じる損失について、当該損失が過失により生じたものであれ他の原因によるものであれ、一切責任を負わない。

「国際会計士倫理基準審議会」、「職業職会計士のための国際倫理規程（国際独立性基準を含む。）」、「サステナビリティ保証のための国際倫理基準（国際独立性基準を含む。）」、「違法行為への対応」、「国際会計士連盟」、「IESBA」、「IFAC」、「IESSA」、「NOCLAR」、及びIESBAロゴは、IFACの商標であり、又は米国及びその他の国におけるIFACの登録商標及びサービスマークである。「国際倫理・監査財団」及び「IFEA」は、IFEAの商標であり、又は米国及びその他の国におけるIFEAの登録商標及びサービスマークである。

著作権 © 2025年5月 国際会計士連盟 (IFAC)。無断複写・転載を禁ずる。本文書の複製、保存、送信、又はこれに類する利用については、個人による非営利目的での利用を除き、IFACからの書面による許可が必要である。お問合せはpermissions@ifac.org まで。



www.ethicsboard.org |



@ethics_board |



company/iesba

2025年5月に国際会計士連盟（IFAC）によって英語で公表された国際会計士倫理基準審議会（IESBA）の「スタッフQ&A：タックス・プランニング業務」は、2026年4月に日本公認会計士協会によって日本語に翻訳され、IFACの許可を得て複製されている。全てのIFACの文書の正文は、IFACにより英語で公表されたものである。IFACは、翻訳の正確性と完全性、又はその結果として生じる可能性のある行動について一切の責任を負わない。

IESBA Staff Questions and Answers : Tax Planning Services and Activitiesの英語文©2025年 国際会計士連盟（IFAC）。無断複写複製を禁ずる。

「スタッフQ&A：タックス・プランニング業務」の日本語文©2026年 国際会計士連盟（IFAC）。無断複写複製を禁ずる。

原題：IESBA Staff Questions and Answers : Tax Planning Services and Activities

ISBN：

この文書の複製、保管若しくは送信、又は他の類似する使用については、Permissions@ifac.orgに連絡されたい。