

非保証業務に関するIESBA倫理規程の改訂

社会的影響度の高い事業体の財務諸表監査に関する会計事務所等所属の職業会計士のためのガイダンス

一般的な禁止事項及び概念的枠組みの非保証業務への適用

Q1. IESBA倫理規程セクション600(改訂)では、監査業務の依頼人に非保証業務(NAS)を提供する場合、倫理及び独立性に関する検討事項に特に対処するための規定(すなわち、要求事項及び適用指針)が含まれている。そのような場合に適用される規定は他にあるか。

A. 監査業務の依頼人に対して NAS を提供する場合、国際独立性基準を遵守するためには、IESBA 倫理規程のパート 1 における全ての職業会計士に適用される関連する規定、パート 3 における会計事務所等所属の職業会計士に対する追加の規定及びパート 4A の監査及びレビュー業務における独立性に関する規定の知識、理解及び適用が求められる。すなわち、監査業務の依頼人に NAS を提供する会計事務所等及びネットワーク・ファームは、次の事項を遵守しなければならない。

- 一般的なプリンシプル・ベースの要求事項²は、IESBA 倫理規程に含まれている。特にこれらの要求事項は、次の提供を禁止している。
 - (a) 経営者の責任を担う NAS (R400.13 項参照)、又は
 - (b) 許容可能な水準にはない独立性に対する阻害要因³を生じさせる NAS であり、次に よって当該阻害要因に対処できないもの⁴。
 - 阻害要因を生じさせる状況の除去(例えば、提案された業務を変更したり、業務の範囲を変更できない場合)(Q7 参照)、又は
 - 独立性に対する阻害要因を許容可能な水準にまで軽減するために、利用可能であり、かつ適用可能な場合におけるセーフガードの適用(例えば、監査業務チームの構成員ではない専門家を利用して、当該 NAS を実施する場合)
- NAS の提供に適用される要求事項(禁止事項を含む)は、セクション 600 において規定されており、特定の種類の NAS に関しては、サブセクション 601 からサブセクション 610 において規定されている。

上記に加え、会計事務所等は、例えば、基本原則の遵守に対する不当なプレッシャーに関する特定の状況において、IESBA 倫理規程のパート 2 が適用されることに留意する(R120.4 項及び R300.5 項参照)。

目次

- 01** 一般的な禁止事項及び概念的枠組みの非保証業務への適用
- 05** 監査業務の依頼人への助言及び提言の提供を含む、自己レビューという阻害要因に関する規定の適用
- 09** 特定の種類のNASに関する規定
- 11** 会計事務所等とガバナンスに責任を有する者との間のNASに関するコミュニケーション
- 13** その他の事項

この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。これは、IESBAの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)¹(IESBA倫理規程)の非保証業務に関する規定の改訂²を適用及び実施する各国の基準設定主体、国際会計士連盟(IFAC)の加盟団体及び会計事務所等所属の職業会計士(会計事務所等を含む)を支援することを意図している。IESBAは非保証業務に関する規定を2021年4月に公表した。

本文書は、社会的影響度の高い事業体(PIEs)である監査業務の依頼人に適用される、改訂版IESBA倫理規程におけるNASに関する規定の局面を強調、例示又は説明することで、同規定の適切な適用を支援するようデザインされている。IESBAのスタッフは、テクノロジーに関するIESBA倫理規程の改訂確定後、NASに関するガイダンスを追加で開発する必要性を検討する予定である。

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。本文書は、IESBAの正式な、又は公式な規定を構成するものではない。

¹ 改訂されたNASに関する規定は、2022年12月15日以後開始する会計期間の財務諸表に対する監査から適用される予定である。当該規定は、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」に代わるものであり、セクション400「監査及びレビュー業務における独立性に対する概念的枠組みの適用」及びセクション525「人員の派遣」の改訂等を含む。

² IESBA倫理規程における禁止事項の概括的な概要である「[PIEの監査に適用される禁止事項の概要](#)」は、IESBAのウェブサイトから入手できる。

³ 第120.6 A3項の基本原則の遵守に対する阻害要因の種類は、独立性に対する阻害要因の種類でもある。

⁴ R120.10項から第120.10 A2項及び第600.18 A1項から第600.18 A4項を参照のこと。

Q2. IESBA倫理規程のセクション400は、会計事務所等及びネットワーク・ファームが、監査業務の依頼人が果たすべき経営者の責任を担うことを禁止している。IESBA倫理規程では、監査業務の依頼人に対してNASを提供する場合、経営者の責任を担うことに関して、どのような具体的な指針を定めているか。

A. 会計事務所等又はネットワーク・ファームは、監査業務の依頼人に対して経営者の責任を担うことを禁じられている（R400.13参照）。IESBA倫理規程では、経営者の責任は、事業体を管理し、統率し、指揮することに関連しており、人的資源、財務的資源、技術的資源、物的資源及び無形資源を取得し、開発し、管理することに関連する意思決定を含む（第400.13 A1項参照）。

IESBA倫理規程では、経営者の責任を担うことの禁止が、NASを提供する場合だけでなく、会計事務所等又はネットワーク・ファームと監査業務の依頼人との関係の全ての局面に適用されることを明確にするため、禁止事項をセクション600からセクション400に移動した。

会計事務所等及びネットワーク・ファームは、監査業務の依頼人を支援及び助言する場合、経営者の責任を担う状況を避けるために、特に注意する必要がある。会計事務所等を支援するために、IESBA倫理規程では、次の事項を定めている。

- 経営者の責任と考えられ、全ての監査業務の依頼人に対して禁止される一般的な活動（第400.13 A3項参照）
- 経営者の責任を担う結果となる可能性がある特定のNAS（例えば、第605.3 A2項及び第608.5 A3項参照）
- 会計事務所等又はネットワーク・ファームの個人が経営者の責任を担わない限り、通常は独立性に対する阻害要因を生じさせない特定のNAS（第602.3 A1項、第604.6 A1項、第606.4 A2項及び第609.4 A2項参照）

Q3. セクション120におけるIESBA倫理規程の概念的枠組みは、

(i) 基本原則の遵守に対する阻害要因及び(ii) 監査、レビュー及びその他の保証業務を提供する際の国際独立性基準の遵守に対する阻害要因の識別、評価及び対処のために適用すべきアプローチを規定している。PIEである監査業務の依頼人に対してNASを提供する場合においても、会計事務所等及びネットワーク・ファームは概念的枠組みを適用する必要があるか。

A. はい。NASの提供が改訂されたNASの規定で明確に禁止されていないとしても、会計事務所等又はネットワーク・ファームは、監査業務の依頼人がPIEに該当するか否かにかかわらず、概念的枠組みを適用することが求められる（R600.8項参照）。なぜなら、NASの提供により、基本原則の遵守に対する阻害要因や独立性に対する阻害要因が生じる可能性があり、その評価及び対処が必要になることがあるためである。探求心を持つこと、職業的専門家としての判断の行使及び事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者テストの利用を伴う概念的枠組みの適用は、阻害要因が許容可能な水準にないかどうかの判断に役立つ。

概念的枠組み



改訂されたNASの規定は、IESBA倫理規程の概念的枠組みにおける包括的な原則が引き続き適用されることを強調している。例えば、R120.10項に準拠し、改訂されたNASの規定では、監査業務の依頼人に対するNASの提供から生じる独立性に対する阻害要因を許容可能な水準にまで軽減するためのセーフガードが利用できない可能性があることを強調している（第600.18 A4項参照）。



会計事務所等及びネットワーク・ファームは、監査業務の依頼人に対して経営者の責任を担うことが禁止されている。また、PIEである監査業務の依頼人の場合、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性があるNASを提供することが禁止されている（Q9参照）。監査業務の依頼人に対して専門的な活動を実施する場合、会計事務所等は、依頼人の経営者が経営者の適切な責任に帰する全ての判断と決定を行っていることを確認しなければならない（R400.14項参照）。IESBA倫理規程では、監査業務の依頼人に対して、内部監査、情報システム及び採用に関する業務を提供する場合、当該要求事項の重要性を強調している（R605.3項、R606.3項及びR609.3項参照）。

Q4: 会計事務所等が、監査業務の依頼人に対するNASの提供に関連して独立性に対する阻害要因を識別及び評価する際に、IESBA倫理規程はどのような具体的な指針を定めているか。

A. IESBAは、会計事務所等及びネットワーク・ファームが、監査業務の依頼人にNASを提供することにより生じる可能性のある独立性に対する阻害要因を一貫して識別及び評価することを支援するために、新たな規定を導入した。特にIESBA倫理規程は、次の例を定めている。

- 監査業務の依頼人に対するNASの提供により生じる可能性のある様々な独立性に対する阻害要因の識別及びそのような阻害要因の水準の評価に関連する事項（第600.9 A2項参照）（Q5参照）
- 特定の種類の業務の提供から生じる独立性に対する阻害要因の識別及びそのような阻害要因の水準の評価を支援する事項（サブセクション603から610参照）⁵
- 同一の監査業務の依頼人に対する複数のNASの提供から生じる阻害要因の評価に関連する追加的な事項（第600.12 A1項参照）（Q8参照）

PIEである監査業務の依頼人の場合、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性のあるNASの提供の禁止に関連して、IESBAは、独立性に対する阻害要因が自己レビューに関連するかどうかを判断する際に会計事務所等を支援するためのガイダンスを提供している（Q9参照）。

Q5. IESBA倫理規程では、監査業務の依頼人に対するNASの提供により生じる可能性のある様々な独立性に対する阻害要因を識別し、そのような阻害要因の水準を評価することに関連する事項を定めている。全ての事項が同等に重視されるのか。

A. いいえ。特定の事実及び状況により、特定の事項が他の事項よりも重視される場合や適用されない場合がある。例えば、監査業務の依頼人がPIEである場合、NASの結果が財務諸表に重要な影響を与える範囲は、自己レビューという阻害要因の水準の評価に関連する事項とはならない。なぜなら、PIEである監査業務の依頼人の場合、（R600.14項を適用して）NASが自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性があるためと会計事務所等が判断した時点で、当該NASは禁止されるためである（R600.16項参照）。

Q6: 監査業務の依頼人に対するNASの提供により生じる阻害要因に対処するためのセーフガードの例はあるか。



A. はい。IESBA倫理規程のNASに関する一般的規定では、監査業務の依頼人に対するNASの提供により生じる可能性のある様々な独立性に対する阻害要因に対処するために適用される可能性のあるセーフガードやその他の対応策の例を提供している（第600.18 A3項及び第600.18 A4項参照）。

第600.18 A3項では、より一般的に独立性に対する阻害要因に対処するためのセーフガードとなり得る対応策の例を提供している。サブセクション601から610では、特定の種類の業務の提供から生じる阻害要因に対処するためのセーフガードとなり得る対応策の例を含んでいる。

PIEである監査業務の依頼人にNASを提供する会計事務所等及びネットワーク・ファームは、外観的独立性に特に注意を払うことに留意する。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（第120.5 A6項参照）は、PIEである監査業務の依頼人における監査人の独立性に対する利害関係者の一層高い期待を考慮する上で、特に関連する。

Q7. IESBA倫理規程は、監査業務の依頼人に対するNASの提供により生じる阻害要因に対処するために、セーフガード以外の対応策の例を提供しているか。

A. はい。IESBA倫理規程は、状況により、会計事務所等又はネットワーク・ファームがNASの範囲を調整して、阻害要因が生じる状況を除去したり（第600.18 A4項(a)参照）、禁止されている事項を除去することが可能であることを示している。

しかし、IESBAは、例えば、会計事務所等を従事させる当事者として他の企業を指名することにより、業務の実態と乖離した方法でNASの内容を変更することは、誠実性及び職業的専門家としての行動の基本原則に違反することになるとしている。

⁵ 評価業務については第603.3 A2項、税務業務については第604.3 A2項、第604.12 A3項、第604.18 A2項及び第604.22 A1項、内部監査に関する業務については第605.4 A3項、情報システムに関する業務については第606.4 A3項、訴訟支援に関する業務については第607.4 A1項、法律業務については第608.5 A1項、採用に関する業務については第609.4 A3項、コーポレート・ファイナンスに関する業務については第610.4 A1項を参照のこと。

Q8. 会計事務所等が、同一の監査業務の依頼人に複数のNASを提供する場合、阻害要因に関する追加的な検討事項はあるか。



- A.** IESBA倫理規程では、会計事務所等又はネットワーク・ファームは、同一の監査業務の依頼人に対して複数の業務を提供する場合、個々のNASにより生じる阻害要因に加えて、業務の複合的影響により独立性に対する阻害要因が生じるか、又は阻害要因に影響を与えるかどうかを検討することが求められている（R600.12項参照）。また、IESBA倫理規程では、そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項の追加的な例を提供している（第600.12 A1項参照）。

会計事務所等が監査業務の依頼人に複数のNASを提供する場合、独立性に対する阻害要因が生じる可能性がある。例えば、

- 会計事務所等と監査業務の依頼人の財務報告に責任を有する者との交流が増えることで、馴れ合いという阻害要因が生じる可能性がある。
- 監査業務の依頼人に提供する複数のNASからの報酬の重要性により、自己利益という阻害要因が生じる可能性がある。

さらに、提供される複数のNASの間の相互の影響が、以前に識別された独立性に対する阻害要因の評価に影響を与える可能性がある。例えば、PIEである監査業務の依頼人に対する当初のNASが、ある事業単位で製造される製品のための予備部品の品質を管理するためのシステムの開発に関するものであったとする。その後、当該NASが監査業務の依頼人の全ての事業単位の品質管理のためのシステムの開発に拡張された場合、当該監査業務の依頼人に対する追加のNASの提供では、会計事務所等又はネットワーク・ファームに対して、両方のNASの提供により生じる可能性がある阻害要因を再評価することが求められる。これらの阻害要因には、自己利益（例えば、関連する報酬の水準による。）、自己レビュー及び馴れ合いという阻害要因が含まれる可能性がある（報酬に関するFAQのQ7からQ10参照）。

このような場合、会計事務所等及びネットワーク・ファームは、精神的独立性や外観的独立性を脅かすこととならないかに留意することが重要になる。

監査業務の依頼人への助言及び提言の提供を含む、自己レビューという阻害要因に関する規定の適用

Q9. セクション600のR600.14項は、NASの提供により独立性に対する自己レビューという阻害要因が生じる可能性があるかどうかを、会計事務所等又はネットワーク・ファームがどのように判断するかを規定している(「二つの要素テスト」)。特に、会計事務所等又はネットワーク・ファームは、監査業務の依頼人にNASを提供する前に、次のリスクがあるかどうかを評価することにより、当該NASの提供が自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性があるかどうかを判断しなければならないとされている。

- (a) NASの結果が、会計記録、財務報告に係る内部統制又は会計事務所等が意見を表明する財務諸表の一部を形成するか、又はそれらに影響を及ぼすこと。及び、
- (b) 会計事務所等が意見を表明する財務諸表の監査の過程において、会計事務所等又はネットワーク・ファームが当該NASの提供の際に行った判断又は実施した活動を、監査業務チームが評価し、又はそれらに依拠すること。

会計事務所等は、自己レビューという阻害要因が生じる可能性があるかどうかを判断する際には、上記の「二つの要素テスト」の両方の事項を適用しなければならないか。会計事務所等又はネットワーク・ファームは、R600.14項(a)の「一部を形成する」及び「影響を及ぼす」という文言をどのように解釈すべきか。

A. IESBA倫理規程のR600.14項における「二つの要素テスト」は、会計事務所等及びネットワーク・ファームが、監査業務の依頼人に対するNASの提供により自己レビューという阻害要因が生じる可能性があるかどうかを判断するための、追加的な指針を提供している。

- 「生じる可能性がある」と「生じる」の使い分け
R600.14項の導入部にある「・・・当該業務の提供により自己レビューという阻害要因が生じる可能性があるかどうか・・・」という文言は、明確な基準を示すことを意図している。「リスクがあるかどうか・・・」という文言は、当該基準が意味することと適用方法を説明するものである。提案されたNASが独立性に対する自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性があるかどうかを判断する際、会計事務所等又はネットワーク・ファームは、各サブパラグラフで示された状況が生じる可能性があるかどうかを検討する必要がある。IESBAは、そうしたリスクが乏しい場合であっても、その評価により実際には自己レビューというリスクが存在し得ると結論付けなければならない場合に、提案されたNASが自己レビューという阻害要因を生じさせないという誤った結論を出し、R600.16項におけるNASに関する自己レビューという阻害要因による禁止に違反する可能性を低減するために、「生じる」の代わりに「生じる可能性がある」という基準を定めている (NASに関する結論の背景の第47項(a)参照)。

- 「二つの要素テスト」の適切な適用
提案されたNASが自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性があるかどうかを検討するには、提案されたNASがR600.14項(a)及び(b)の状況を生じさせるリスクがあるかどうかを評価することが関連する。PIEである監査業務の依頼人の場合、各要素の状況が生じるリスクがある場合には、R600.16項が適用され、提案されたNASを提供することは禁止される。
さらに、IESBA倫理規程の草案作成上の慣習に従い、R600.14項における文字列の使用は、サブパラグラフ(a)及び(b)の考慮事項が適用され、共に満たす必要があることを意味する (NASに関する結論の背景の第47項(b)参照)。



会計事務所等又はネットワーク・ファームは、PIEである監査業務の依頼人に対して、次の場合に、助言及び提言を行うことができる。

- (a) 経営者の責任を担うことを伴わない場合 (R400.13項)。
- (b) 自己レビューという阻害要因のリスクを生じさせない場合 (R600.14項及び R600.16項)。

ただし、会計事務所等又はネットワーク・ファームは、概念的枠組みを適用して、自己レビューという阻害要因以外の阻害要因を識別及び評価し、それに対処することが求められる。

- 「一部を形成する」及び「影響を及ぼす」の意味
「一部を形成する」と「影響を及ぼす」という文言は、辞書に載っている意味をそのまま表している。特に、「影響を及ぼす (affect)」の辞書的な定義は、「意図した効果を与える (have an effect on)」又は「対象に変更を加える (make a difference to)」であり、IESBAは意図的にこの用語を使用している。

会計事務所等が監査業務の依頼人にNASの提供を提案する場合、会計事務所等は、会計記録、財務報告に係る内部統制又は財務諸表に関連する場合に限り、助言及び提言を含む提案されたNASの実施に関連する作業と、監査の過程で考慮することが想定される情報との間で相互に影響を及ぼす可能性を検討する。

その際、会計事務所等は、概念的枠組み及びセクション600の規定を適用し、職業的専門家としての判断において、提案されたNASの結果が、会計記録、財務報告に係る内部統制又は会計事務所等が意見を表明する財務諸表の**一部を形成するか、又はそれらに影響を及ぼす**ことになるリスクがあるかどうかを判断することが期待されている。

(i)NASの結果が、会計記録、財務報告に係る内部統制又は財務諸表の一部を形成するか、又はそれらに影響を及ぼすことになるリスクがあるかどうか、及び(ii)監査の過程において、当該会計事務所等又はネットワーク・ファームが当該NASの提供の際に行った判断又は実施した活動を、監査業務チームが評価し、又はそれらに依拠することになるリスクがあるかどうかの判断において、関連するチームが適切に職業的専門家としての判断を行使することが重要である。したがって、会計事務所等及びネットワーク・ファームは、R600.14項(a)及びR600.14項全体の一貫した適用を促進するための方針、手続及び研修プログラムを整備することが望ましいと考えられる。その際、上記の検討事項が特に重要である。Q10～Q14を参照のこと。

Q10. セクション400の第400.13 A4項では、R400.14項を遵守することを条件として、監査業務の依頼人の経営者がその責任を果たせるよう経営者を支援するために助言及び提言を提供することは、経営者の責任を担うことには当たらないとされている。セクション600では、限られた状況を除き、PIEである監査業務の依頼人の場合、自己レビューという阻害要因による禁止事項が適用されることを定めている。PIEである監査業務の依頼人に対する助言及び提言の提供は、常に自己レビューという阻害要因のリスクを生じさせ、その結果、PIEである監査業務の依頼人に助言及び提言を提供することはできないのか。

- A. いいえ。第600.11 A1項では、監査業務の依頼人に対する助言及び提言の提供は、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性があるとして定めている。しかし、助言及び提言は様々な形態を取ることが考えられるため、全ての状況においてPIEである監査業務の依頼人に対する助言及び提言の提供が禁止されるわけではない。

改訂されたNASの規定を最終化するに当たり、IESBAは、助言及び提言が次の事項と関連する可能性があるとして認識した。

- 特定の問題を解決するためにとり得るアプローチについて、経営者又はガバナンスに責任を有する者とのディスカッションに参加すること。
- 特定の状況についての検討や分析に基づいて、特定の活動を推奨すること。
- 特定の目的（例えば、財務報告又は規制上の要求事項の遵守）を達成するような複数の異なるアプローチを評価又は確認すること。

助言及び提言の提供により自己レビューという阻害要因が生じる可能性があるかどうかは、R600.14項の「二つの要素テスト」により判断する。このテストでは、(a)助言及び提言の結果が、会計記録、財務報告に係る内部統制又は会計事務所等が意見を表明する財務諸表の一部を形成するか、又はそれらに影響を及ぼすことになるリスクがあるかどうか、及び(b)会計事務所等又はネットワーク・ファームが助言及び提言を行う際に行った判断又は実施した活動を、監査業務チームが評価し、又はそれらに依拠することになるリスクがあるかどうかを判断することになる。



提供される支援又は助言の内容を含む特定の事実や状況の理解は、次のリスクがあるかどうかを判断する際に重要である。

- 当該助言が、経営者が検討する事項の一部を構成し、会計記録、財務報告に係る内部統制又は財務諸表に関連する経営者の計画及び意思決定の結果に影響を及ぼすこと(R600.14項(a)参照)。及び、
- 監査業務チームが、事業体の財務諸表の監査の過程において、経営者の判断や活動を検討する際に、会計事務所等又はネットワーク・ファームが行った助言を評価し、又はそれらに依拠すること(R600.14項(b)参照)。

経営者が自ら実行計画を策定し、その実行のための会計処理を行う必要があるような、一般的又はハイレベルな事項に関する助言は、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性は低い。一方、助言の内容がより詳細で、例えば、助言がどのように実行されるべきかについての推奨を含むものであればあるほど、会計事務所等が経営者の責任を担うリスクや自己レビューという阻害要因が生じる可能性は高まる。

次の例は、これらの概念を説明するものである。

- 工場閉鎖や人員削減により、どのようにしてコスト削減を達成し得るかについて経営者に助言することは、一般的に自己レビューという阻害要因を生じさせないと考えられる。しかし、そのような助言に、計上すべき引当金の見積りが含まれる場合、自己レビューという阻害要因が生じると考えられる。
- 適用される法令等の遵守を達成する方法について経営者に助言することは、一般的に自己レビューという阻害要因を生じさせない。しかし、法令等の遵守を確保するためのプロセスのデザイン及び適用に関する詳細な助言の提供は、そのような助言が監査の過程で検討される可能性がある場合、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性がある。

会計事務所等又はネットワーク・ファームが、提案された助言及び提言が（R600.14項を適用して）自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性があるとして判断した場合、当該助言及び提言の提供は、IESBA倫理規程で明確に許容されていない限り、禁止される。

Q11. R600.17項では、自己レビューという阻害要因による禁止の例外として、次のいずれも満たす場合、会計事務所等又はネットワーク・ファームは、PIEである監査業務の依頼人に対して、監査の過程で生じる情報又は事項に関連する助言及び提言を提供することが認められている。

- 会計事務所等が、経営者の責任を担わないこと（R400.13項及びR400.14項参照）。及び、
- 会計事務所等が、助言の提供によって生じる可能性のある、自己レビュー以外の独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、概念的枠組みを適用すること。

IESBA倫理規程は、監査の過程で生じる情報又は事項に関連して提供される可能性のある助言及び提言の例を提供しているか。



A. はい。IESBAは、次の活動例は、一般的に通常の監査の過程の一部と考えられ、R600.17項に規定された条件を満たす限り、提供が許容されると判断している（第600.17 A1項参照）。

- 会計及び財務報告の基準又は方針並びに財務諸表の開示に関する要求事項についての助言
- 財務及び会計に係る内部統制の適切性、並びに財務諸表及び関連する開示金額の決定に用いられる算定方法に関する助言
- 監査上の発見事項に起因する修正仕訳の提案
- 財務報告及びプロセスに係る内部統制に関する発見事項についての協議並びに改善に向けた提案
- 勘定調整に関する問題の解決方法の協議
- グループの会計方針への準拠に関する助言

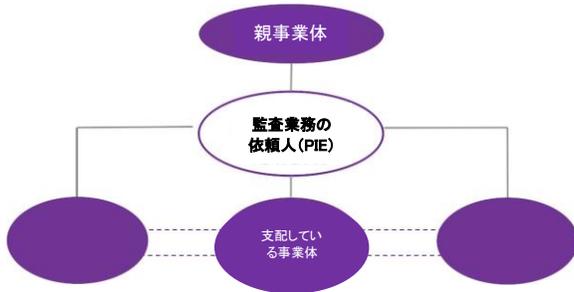
Q12. 会計事務所等又はネットワーク・ファームは、提案されたNASの成果又は結果が、会計事務所等が意見を表明するPIEである監査業務の依頼人の財務諸表に対して重要でないと判断した場合、R600.14項(b)を評価しないことができるか。

A. いいえ。R600.14項に基づきNASが独立性に対する自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性があるかどうか、及びR600.16項に基づき自己レビューという阻害要因による禁止を適用するかどうかを判断するに際し、重要性は関連する検討事項ではない。

これは、会計事務所等又はネットワーク・ファームが、当該NASの結果が監査の過程において考慮されないことを予測又は事前に判断することは適切でないためである。NASの結果が、会計記録、財務報告に係る内部統制又は会計事務所等が意見を表明する財務諸表の一部を形成するか、又は影響を及ぼす場合、監査業務チームは、監査業務の一環として判断を形成するために、業務の結果に到達する過程で行った判断又は実施した活動を評価し、又はそれらに依拠する可能性がある。逆に言えば、NASが提供されたかどうか、又はされるかどうかにかかわらず、監査業務はNASから独立して計画され、実施されなければならない。

したがって、PIEである監査業務の依頼人の場合、NASの結果が監査手続の対象となり、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性があるかどうかを判断する際に、重要性は関連しない。

Q13. セクション400では、上場事業体である監査業務の依頼人には、全ての関連事業体が含まれる。PIEを含む、上場事業体以外の監査業務の依頼人には、当該依頼人が直接的又は間接的に支配している関連事業体が含まれる。自己レビューという阻害要因による禁止は、どの事業体に適用されるのか。



A. 自己レビューという阻害要因による禁止は、PIEである監査業務の依頼人に対して常に適用される。しかし、関連事業体⁶⁾については、PIEが上場しているか否かによって禁止の適用が異なる。IESBA倫理規程では、R400.22項において、上場事業体及び上場事業体以外のPIEの関連事業体を定めている⁷⁾。

- PIEである監査業務の依頼人が上場事業体である場合、自己レビューという阻害要因による禁止は、当該監査業務の依頼人の全ての関連事業体に提供されるNASに対しても適用される。
- PIEである監査業務の依頼人が上場事業体ではない場合、自己レビューという阻害要因による禁止は、監査業務の依頼人が直接的又は間接的に支配している関連事業体に対して提供されるNASにも適用される。ただし、上場事業体以外のPIEである監査業務の依頼人に対するNASの提供から生じる独立性に対する阻害要因を識別及び評価し、それに対処する場合、会計事務所等は、その他の関連事業体との関係又は状況が、会計事務所等の独立性の評価に関連すると知っている場合又はそのように信じるに足る理由がある場合には、当該関連事業体を含める必要がある(R400.22項参照)。

IESBA倫理規程では、会計事務所等又はネットワーク・チームが厳格な条件を満たした場合、特定のNASを監査業務の依頼人に提供することを禁止する要求事項に対する例外規定がある(R600.26項参照)。当該条件の一つは、会計事務所等が

意見を表明する依頼人の財務諸表について、NASが自己レビューという阻害要因を生じさせないことである。

Q14. 自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性があるため、PIEである監査業務の依頼人に提供できない非保証業務の例は何か。

A. 次に示す例は全てを網羅したものではなく、IESBA倫理規程における改訂されたNASに関する規定の適用を支援するために提供されている。それぞれの例は、特定の事実及び状況に基づいている。事実や状況が異なれば、IESBA倫理規程の適用において異なる結果となる可能性がある。

- **PIEである監査業務の依頼人に対する監査の過程以外で生じた会計帳簿の記帳代行及び財務諸表の作成に関連する事項についての助言**

PIEである監査業務の依頼人に対して、ある財務報告の枠組みから別の枠組みへの変更による影響など、会計帳簿の記帳代行及び財務諸表の作成に関連する事項について助言を提供することは、当該助言に財務諸表における特定の勘定科目についての会計処理の変更による影響の見積りの提供が含まれる場合、自己レビューという阻害要因が生じる可能性がある(R600.14項参照)。そのような見積りに関わる判断は、事後的に、新しい財務報告の枠組みにおいて作成される財務諸表の監査の一環として判断を形成する目的のために、監査業務チームによってレビューされる可能性がある。

- **PIEである監査業務の依頼人に対して提供する、経営者によって事業体の会計記録及び財務諸表に計上される資産又は負債の評価業務**

このような評価業務は、会計記録及び財務諸表の一部を構成するものであり、監査の過程で、監査業務チームが評価に関連する判断や仮定を評価し、又はそれらに依拠するリスクがある。

したがって、評価業務の金額的又は質的重要性にかかわらず、PIEである監査業務の依頼人に対する当該評価業務の提供は、IESBA倫理規程では禁止されている(R600.14項、R600.16項及びR603.5項参照)。

⁶⁾ IESBA 倫理規程における関連事業体の定義は、IESBA 倫理規程の用語集に記載されている。

⁷⁾ R400.22 項は、NAS の最終の規定では R400.20 項とされていた。これは、[上場事業体及び PIE の定義に関する IESBA 倫理規程の改訂](#)の結果、項番号が変更され、その中で、「定義によれば、上場事業体である監査業務の依頼人には、その全ての関連事業体が含まれる。その他の全ての事業体については、[パート 4A] における監査業務の依頼人への言及には、依頼人が直接的又は間接的に支配している関連事業体が含まれる。依頼人のその他の関連事業体との関係又は状況が、会計事務所等の独立性の評価に関連すると監査業務チームが知っている場合又はそのように信じるに足る理由がある場合には、監査業務チームは、独立性に対する阻害要因を識別及び評価し、それに対処する際に、当該関連事業体を含めなければならない。」とされている。

⁸⁾ IESBA 倫理規程の第 603.2 A1 項では、評価業務は、将来の事業展開についての仮定を設定すること、適切な方法及び手法を適用すること、並びにそれらを組み合わせることにより、資産、負債又は事業体全体若しくはその一部に関する一定の価値又は価値の範囲を算定する業務をいうとされる。

次の業務を提供する場合も同様である。

- 業務の結果が、例えば、資産の再評価につながる等、税務関連の会計処理に限定されない形で会計記録又は財務諸表に影響を与える可能性がある評価業務（第604.17 A2項(b)参照）
- 会計事務所等が意見を表明する財務諸表に影響を及ぼす損害賠償額又はその他の金額の見積りの評価に関わるか、又はその見積りに影響を与える可能性がある訴訟支援業務（第607.4 A2項参照）
- **PIEである監査業務の依頼人に対し、投資又は売却の決定や資本構成の選択肢について助言するコーポレート・ファイナンスに関する業務**

投資又は売却の決定や資本構成の選択肢についてPIEである監査業務の依頼人に助言することは、その助言の結果が自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性がある場合には、IESBA倫理規程において禁止されている（R610.8項参照）。

監査業務チームが、その助言の一環としてなされた判断（例えば、行った活動が、売却又は資本構成につながる法令等の要求事項を満たしているかどうか）を評価し、又はそれに依拠することになるリスクがある場合、当該助言は認められない。

提示される選択肢の相対的なメリットの分析を伴う助言及び提言は、通常、複雑であるか又は通例ではなく、実行がより困難な事項に関連している。監査業務の依頼人が、選択肢を評価し、どのように進めるかを決定するための適切な能力、知識及び経験を有する者を指名しているかどうかは、監査業務の依頼人に対して経営者の責任を担うかどうかを評価する際に関連している（Q10及びQ17参照）。

特定の種類のNASに関する規定

会計帳簿の記帳代行及び財務諸表の作成業務(サブセクション601)

Q15. 一部の法域における倫理規程では、会計事務所等は、限られた状況において、PIEである監査業務の依頼人の関連事業体のために、法定財務諸表を作成することができる。IESBA倫理規程にも同様の規定はあるか。

A. ある。IESBA倫理規程は、PIEである監査業務の依頼人に対する会計帳簿の記帳代行及び財務諸表の作成業務の提供を禁止している（R601.6項）。

ただし、R601.7項に基づき、この禁止事項の例外として、次の条件を満たす場合には、会計事務所等又はネットワーク・ファームは、PIEである監査業務の依頼人の特定の関連事業体¹⁰の法定財務諸表を作成することができる。

- (a) PIEのグループ財務諸表に関する監査報告書が既に発行されていること。
- (b) 会計事務所等又はネットワーク・ファームが、経営者の責任を担わず、また、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、概念的枠組みを適用すること。
- (c) 会計事務所等又はネットワーク・ファームが当該関連事業体の法定財務諸表の基礎となる会計記録を作成せず、当該財務諸表は、依頼人が承認した情報に基づいていること。及び、
- (d) 関連事業体の法定財務諸表が、PIEの将来のグループ財務諸表の基礎を形成することがないこと。

この例外規定は、PIEである監査業務の依頼人が世界中の異なる法域に関連事業体を有している場合¹¹、現地の規制当局が、現地の法令等に準拠して作成される関連事業体の財務諸表の発行を要求する状況に対応することを意図している。

⁹ 第610.2 A1項では、コーポレート・ファイナンスに関する業務の例として、以下を挙げている。

- 監査業務の依頼人の企業戦略の策定に関する支援
- 監査業務の依頼人の買収先候補の特定に関する助言
- 購入又は売却する可能性のある資産の価格に関する助言
- 資金調達取引に関する支援
- 取引の仕組みの構築に関する助言の提供
- コーポレート・ファイナンスの取引の仕組みの構築又は資金調達取引に関する助言の提供

¹⁰ 当該関連事業体は、以下に定める用語集における関連事業体の定義における (c) 又は (d) に定義される事業体である。

“依頼人との間に、次のいずれかの関係を有する事業体

- (a) 依頼人が当該事業体にとって重要である場合、当該依頼人を直接的又は間接的に支配する事業体
- (b) 依頼人に対して重要な影響力を有し、かつ、当該依頼人に対する利害が当該事業体にとって重要である場合、当該依頼人と直接的な金銭的利害を有する事業体
- (c) 依頼人が直接的又は間接的に支配している事業体
- (d) 依頼人又は依頼人と上記(c)の関係にある事業体が、当該事業体に対して重要な影響を及ぼす直接的な金銭的利害を有し、当該金銭的利害が依頼人及び(c)の関連事業体にとって重要である当該事業体、及び
- (e) 依頼人と共通の支配下にある事業体（「兄弟事業体」）で、兄弟事業体及び依頼人が共に、依頼人と兄弟事業体の両者を支配する事業体にとって重要である場合 “

¹¹ R601.7 項の例外規定は、米国証券取引委員会（SEC）の独立性の要求事項に類似したアプローチを提供するもので、“the Adopting Release of US SEC Rule 2-01 of Regulation S-X, SEC Release (2003) - *Strengthening the Commission's Requirements Regarding Auditor Independence*” に類似した例外規定を含む。米国SECの免除規定では、職業会計士の独立性が損なわれず、その財務諸表がSECに提出される財務諸表の基礎となるものではない限り、外国の関連事業体の法定財務諸表を作成することが認められている。

税務業務(サブセクション604)

Q16. IESBA倫理規程では、PIEである監査業務の依頼人に対して、税務に関する助言業務やタックス・プランニング業務を提供することが自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性がある場合、その提供を禁止している(R604.15項参照)。また、自己レビューという阻害要因が生じる可能性がある場合(第604.12 A1項参照)及び自己レビューという阻害要因が生じない場合(第604.12 A2項参照)をそれぞれ定めている。PIEである監査業務の依頼人に対する税務に関する助言業務及びタックス・プランニング業務の提供に関して、IESBA倫理規程において採用されているアプローチの根拠は何か。



A. IESBAは、職業会計士が監査業務の依頼人を含む依頼人に対し、税務に関する助言業務及びタックス・プランニング業務を提供することは、多くの法域において公共の利益に資するとみなされていることを認識している。

しかし、税務に関する助言業務及びタックス・プランニング業務を提供する際のアプローチは、確立し認められた税法及び実務の適用から、革新的で確立されていない税法や実務の解釈まで多岐にわたる。

IESBA倫理規程では、税務に関する助言業務及びタックス・プランニング業務について、禁止されている業務 (R604.4項参照)と提供可能な業務 (第604.12 A2項及び第604.17 A3項参照)を定めている。特に、

- 税務業務又は税務取引が、会計事務所等又はネットワーク・ファームにより、直接的又は間接的に提案された、これまで見解が示されていない税務上の取扱いを支持するマーケティング、プランニング又は意見に関係するものであり、当該税務上の取扱い又は取引の重要な目的が租税回避である場合、提案された税務上の取扱いが、適用が認められる可能性の高い税務関連の法令等の根拠を有していると確信できない限り、税務業務を提供し、また、税務取引を提言することはできない (R604.4項参照)。¹²
- IESBA倫理規程は、多くの場合、監査業務の依頼人への税務に関する助言業務及びタックス・プランニング業務の提供が、確立し認められた税法及び実務の適用を伴うことを認識している。したがって、提供される税務に関する助言業務は、関連する税法等の規定の解釈に焦点を当てるので

はなく、監査業務の依頼人における特定の状況に対し、これらの規定の適用を検討するものである。

その上で、IESBAは、会計事務所等又はネットワーク・ファームが、税務に関する助言業務及びタックス・プランニング業務を監査業務の依頼人 (PIEである監査業務の依頼人を含む。)に提供する場合、次のような業務の場合には、独立性に対する自己レビューという阻害要因は生じないと判断した (第604.12 A2項参照)。

- 税務当局又は他の事例により支持されている。
 - 確立された実務に基づいている (一般に使用されており、関連する税務当局により異議申立てを受けていない慣行である。)。又は、
 - 適用が認められる可能性が高いと会計事務所等が確信する税法等の根拠を有している。
- IESBAは、第604.12 A2項(c)を適用するためには、税法上の根拠が「適用が認められる可能性が高い」という高いレベルの確信を持つ必要があると判断した。そこで、IESBAは、提案する税務処理を支持する強固な根拠がなければならぬことを明確にするため、「会計事務所等が確信する」という表現を追加した。
 - IESBA倫理規程では、次の場合、税務上の評価業務について同様のアプローチを適用している (すなわち、自己レビューという阻害要因は生じないとしている。)(第604.17 A3項参照)。
 - 基礎となる仮定が法令等で確立されているか、又は広く受け入れられている。又は、
 - 使用される手法及び方法が、一般的に認められている基準又は法令等により規定されており、評価が税務当局又は同等の規制当局によるレビューの対象となっている。

コーポレート・ファイナンスに関する業務

Q17. IESBA倫理規程では、監査業務の依頼人が発行する株式、債券若しくはその他の金融商品の売却支援、ディーリング若しくは引受け又はそのような株式、債券若しくはその他の金融商品への投資に関する助言の提供を含む、コーポレート・ファイナンスに関する業務を禁止している(R610.5項参照)。改訂前のIESBA倫理規程の禁止事項に、「...そのような株式、債券若しくはその他の金融商品への投資に関する助言の提供」という文言を追加する根拠は何か。

A. 会計事務所等は、PIEである監査業務の依頼人にコーポレート・ファイナンスに関する業務 (取得や売却の提案に関する助言やデュ・デリジェンスなど)を提供することができる。ただし、これらの業務がR610.6項及びR610.8項によって禁止されておらず、かつ、会計事務所等が自己レビューという阻害要因以外の独立性に対する阻害要因を識別及び評価し、それに対処していることを条件としている。

ただし、R610.5項は、会計事務所等又はネットワーク・ファームが次の事項を行うことを禁止している。

- 監査業務の依頼人が発行する株式、債券若しくはその他の金融商品の売却支援、ディーリング若しくは引受け。又は、
- 監査業務の依頼人が発行する株式、債券若しくはその他の

¹² IESBAは、「租税回避」に関する具体的な指針が、現地の税法等に基づき、現地の税務当局、職業会計士団体及び各国の基準設定主体によって提供されることが最善であると考えている。

金融商品への投資に関する助言の提供
株式、債券又はその他の金融商品への投資に関する助言の提供の禁止（R610.5項(b)参照）については、

- 助言の提供先が、監査業務の依頼人と関係のある事業者若しくは個人又は関係のない事業者若しくは個人であるか否かにかかわらず適用される。
このような投資に関する助言を第三者に提供することが禁止されているのは、会計事務所等又はネットワーク・ファームが、監査業務の依頼人に対する投資のメリットを推奨又は助言した場合、利益相反が生じ、その状況が客観性の基本原則を阻害することになるためである。その結果、会計事務所等又はネットワーク・ファームは、精神的にも外観的にも独立性を保持しているとはみなされない。
- コーポレート・ファイナンスに関する業務（取得や売却の提案に関する助言やデュー・デリジェンスなど）を第三者に提供する場合は、その業務の主題が監査業務の依頼人に関係する場合であっても適用されない。

会計事務所等とガバナンスに責任を有する者との間のNASに関するコミュニケーション

Q18. 会計事務所等は、監査業務の依頼人及びその関連事業者に対してNASを提供する前に、PIEである監査業務の依頼人のガバナンスに責任を有する者(TCWG)の了解を得なければならないか。

-
- A. はい。監査委員会を含むTCWGによる効果的な監視は、監査品質を支援し、財務報告における情報の質に対する市場の信頼を高めることに寄与する。IAASBの国際基準では、上場事業者の場合、特定の独立性に関する事項について監査人がコミュニケーションを行うことを求めている。¹³

この要求事項を踏まえ、IESBAは、PIEである監査業務の依頼人のTCWGとの独立性に関するコミュニケーションには、NAS固有の事項についての議論を含めるべきであると判断した。これには、実施するNASに関してTCWGの了解を得ることが含まれるが、このアプローチは、一部の法域において既に存在するものである。また、会計事務所等は、そのような業務の提供に対する報酬についてTCWGとコミュニケーションを行うことが求められる（R410.25項及び第600.21 A1項参照）。IESBAは、NASに関するTCWGとのコミュニケーションの改善は、透明性を高めると確信している。これは、優れたコーポレート・ガバナンスの実践を支援し、TCWGが会計事務所等の独立性をより良く評価するための情報を提供することになる（報酬に関するTCWGとのコミュニケーションについての追加ガイダンスは、[報酬に関するFAQ](#)のQ21及びQ22を参照）。

したがって、IESBA倫理規程は、会計事務所等又はネットワーク・ファームが、PIEである監査業務の依頼人、当該PIEを直接的若しくは間接的に支配する事業者（すなわち「親事業者」）、又は当該PIEに直接的若しくは間接的に支配される事業者（すなわち「子事業者」）にNASを提供するための契約を締結する前に、会計事務所等が次のことを行うことを要求している（R600.21項参照）。

- NASの提供が禁止されておらず、会計事務所等の独立性に対する阻害要因が生じないか、又は阻害要因が許容可能な水準にある、若しくは除去されるか、許容可能な水準まで軽減されると会計事務所等が判断したことをTCWGに通知すること。
- TCWGに、会計事務所等の独立性に及ぼすNASの影響について、適切に評価可能にする情報を提供すること。

¹³ ISA260(改訂)の第17項では、上場事業者の場合、会計事務所等及びネットワーク・ファームの監査業務チーム等に関連する倫理及び独立性に関する事項について、監査人にTCWGとのコミュニケーションを行うことを求めている。このコミュニケーションには、次の事項を含むことが要求されている。

- 会計事務所等、ネットワーク・ファーム及び事業者との間の関係及びその他の事項で、監査人の職業的専門家としての判断により、独立性に影響を及ぼすと合理的に考えられる全ての事項。これには、会計事務所等及びネットワーク・ファームが事業者及び事業者によって支配される構成単位に対して提供した監査及び監査以外の業務について、財務諸表の対象期間に請求された総報酬が含まれる。これらの報酬は、監査人の独立性に及ぼす業務の影響をTCWGが評価することを支援するために、適切に区分しなければならない。
- 識別した独立性に対する阻害要因を除去するか、又は許容可能な水準まで軽減するために講じられた関連するセーフガード

さらに、PIEである監査業務の依頼人のTCWGは、当該業務の開始前に、(i)NASの提供により、PIEの監査人としての会計事務所等の独立性に対する阻害要因は生じない、阻害要因が許容可能な水準にある、又は除去されるか、許容可能な水準にまで軽減されるという会計事務所等の結論、及び(ii)提案されたNASの提供に了解する必要がある (R600. 22項参照)。

PIEである監査業務の依頼人の親事業体にNASを提供するためにTCWGから了解を得ることに関する規定の適用上、R400. 22項¹⁴及び用語集における関連事業体の定義は関連しない。その結果、(i)PIEである監査業務の依頼人が親事業体にとって重要でない場合又は(ii)PIEである監査業務の依頼人が上場事業体でない場合であっても、R600. 21項及びR600. 22項の要求事項は遵守されなければならない。

Q19. IESBA倫理規程には、TCWGとのコミュニケーションの方法及び時期が特定されているか。

A. はい。事業体が異なるコーポレート・ガバナンスの構造を有することを認識し、提案されたNASを提供する前にTCWGの了解を得るという要求事項の遵守を促進するため、IESBA倫理規程は、PIEである監査業務の依頼人のTCWGとの間で、会計事務所等がいつ、誰に対してコミュニケーションを行わなければならないかというプロセスについて合意するための柔軟性を提供している。

このアプローチにより、TCWGは、それぞれの状況に適したプロセスを導入することができる (第600. 20 A2項参照)。例えば、会計事務所等とPIEである監査業務の依頼人のTCWGによって合意されたプロセスは、次のとおりとなる可能性がある。

- TCWGが一般的な方針として、そのような業務が会計事務所等の独立性を損なわないことに同意した場合、その都度了解を得ずに提供できる業務を識別すること。例えば、会計事務所等とTCWGが事前に分析し、会計事務所等の独立性に対する阻害要因が生じないと判断した業務や、そのような阻害要因が生じる場合でも許容可能な水準にある業務について「事前了解」リストを設ける可能性がある。このような方針を設けることは、会計事務所等とTCWGにとって、提案されたNASを個別の業務ごとに検討する必要がない簡便な方法となる可能性がある。
- PIEである監査業務の依頼人と同一のグループ内の他の事業体に提供されるNASに関する情報を開示できない場合、会計事務所等が従うべき合意された手続を定めること。

このようなプロセスは、次のようなPIEである監査業務の依頼人にとって有益である可能性がある。

- 大規模かつ多様なグループのメンバー (例えば、異なる規制環境の下で事業を行うPIEの中間グループがある。) - 会計事務所等がグループ内にNASを提供できる取決めを標準化するための機会を提供する場合
- 複数のPIEを含むグループのメンバー (金融機関のグループ等) - グループ内の複数のPIEに影響を与える可能性のあるNASの提供について、どのPIEのTCWGが、どのように判断すべきかをプロセスが特定できる場合 (Q20参照)。

Q20. 法律上、職業上又は取引上の理由から、監査業務の依頼人のTCWGにNASに関する情報を開示することができない場合、会計事務所等はどのように対応すればよいか。

A. 会計事務所等は、次のいずれかの理由により、グループ内の他の事業体に対して提供を依頼されたNASに関する情報を、PIEである監査業務の依頼人のTCWGに対して提供することができないことがある (R600. 23項)。

- 他の事業体及び当該業務に関する情報の提供が、法令等又は職業的専門家としての基準により禁止されている。



- NASの提供先である事業体が、当該NASに関する情報をPIEである監査業務の依頼人のTCWGに提供することを許可しない (例えば、機微情報又は機密情報である場合)。

このような場合、会計事務所等とPIEである監査業務の依頼人のTCWGとの間で合意されたプロセスにおいて対処されたかどうかにより、次の場合には、会計事務所等はNASを提供することができる。(R600. 23項)

- (a) 会計事務所等は、法律上又は職業上の義務に違反することなく、可能な限り情報を提供すること。
- (b) 会計事務所等は、当該業務の提供により、PIEの監査人としての会計事務所等の独立性に影響を与えないことを、PIEのTCWGに対し通知すること。及び、
- (c) TCWGがその結論に不同意を表さないこと。

¹⁴ 脚注7を参照のこと。

PIEである監査業務の依頼人のTCWGは、R600.21項で要求されている情報が提供されていないことを懸念する可能性があるが、当該アプローチは、次を含む多くの要因によって影響を受けることがある。

- NASについて、会計事務所等が実際に提供できる情報の範囲や関連性及び当該NASの提供により会計事務所等の独立性が損なわれないと会計事務所等が確信する理由
- 情報を提供できない理由を会計事務所等が説明できる程度（例えば、提案された取引に関する機密情報に当該NASが関連している場合）¹⁵
- TCWGが会計事務所等の判断に依拠するかどうか。

会計事務所等が提案されたNASに関するいかなる情報も提供できない場合又は提案されたNASの提供により独立性に対する阻害要因は生じないという会計事務所等の結論にTCWGが同意しない場合、会計事務所等は、(i)NASの提供を辞退するか、又は(ii)監査契約を終了しなければならない(R600.24項参照)。

その他の事項

経過措置

Q21. 2023年7月1日以後に開始する会計期間にPIEである監査業務の依頼人の財務諸表を監査する会計事務所等は、改訂後のIESBA倫理規程において禁止されているNASをどのような場合に提供することができるのか。

-
- A.** 会計事務所等が2023年7月1日から2024年6月30日までの会計期間にPIEである監査業務の依頼人の財務諸表に対する監査を実施する場合において、改訂前のNASに関する規定では認められているが改訂後のNASに関する規定では禁止されているNASを提供するために契約を締結する場合
- 会計事務所等は、2022年12月15日前に業務が開始された場合、2023年6月30日後に業務が完了する場合であっても、経過規定に基づいてNASを提供することができる。
 - 会計事務所等は、2022年12月15日後に開始された業務については、2023年6月30日までに完了する場合、NASを提供することができる。
 - 会計事務所等は、2022年12月15日後に開始された業務について、2023年6月30日までに完了しない場合、NASを提供することはできない。

Q22. 2022年12月15日前にNASの提供を開始した会計事務所等が、その後NASの提供を継続するために、TCWGの了解を得ることが求められる状況はあるか。

-
- A.** 改訂されたNASに関する規定は、2022年12月15日以後に開始する会計期間に係る財務諸表の監査から適用されることとなる。しかし、IESBA倫理規程では、2022年12月の適用日前に開始されたNASの契約に適用する経過措置を設けている。したがって、監査契約期間の再開又は開始の時期にかかわらず、2022年12月15日前のNASの開始が基準点となる。当該経過措置の効果として、会計事務所等又はネットワーク・ファームが、2022年12月15日より前に監査業務の依頼人に対してNASを提供する契約を締結し、その業務を開始した場合、当該業務が完了するまで、NASの提供には開始時の規定が適用される。NASが継続的に提供される場合、当該NASが再び開始される最初の機会の前に、改訂されたNASに関する規定に準拠して、TCWGの了解を得る必要がある。この了解は、2022年12月15日以後に開始する期間に係る財務諸表の監査を行う会計事務所等の独立性に関連する。

文書化

Q23. 会計事務所等は、改訂されたNASの規定にどのように準拠したかを文書化する必要があるか。

-
- A.** はい。文書化については、IESBA倫理規程の現行の要求事項に変更はない。会計事務所等は、国際独立性基準（セクション600を含む。）の遵守に関する結論及び当該結論に到達する過程の概要を文書化することが求められる（R400.60項から第400.60 A1項参照）。
- IESBA倫理規程は、NASの提供に関する会計事務所等の結論について、会計事務所等による文書化の例を示した適用指針を提供している（第600.27 A1項参照）。

¹⁵ 例えば、会計事務所等がクレーム処理（例えば、スケジュールの遅延に関連して病院やその他の医療機関による）の改善方法に関する助言を提供し、PIEが住宅ローンに関する助言を提供する金融会社である場合などである。

IESBAについて

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、監査人の独立性に関する要求事項を含む倫理基準を策定することにより、公共の利益に資することであり、強固で国際的に適用可能な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。)(倫理規程)を通じて、全ての職業会計士の倫理的な行動と実践のための規範を高めることを目指している。

IESBAは、1セットの質の高い倫理基準が、職業会計士の提供する業務の質と一貫性を高め、それによって会計専門職に対する社会からの信用と信頼に寄与すると考えている。IESBAは、諮問助言グループ(CAG)からの助言を得て、公益監視委員会(PIOB)の監督の下に、公共の利益に資する基準を策定している。

主要な問合せ先

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

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

Diane Jules, Director
(dianejules@ethicsboard.org)

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の公表物は、IFACが公表し、その著作権はIFACにある。

IESBA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」、「職業会計士のための国際倫理規程(国際独立性基準を含む。）」、「国際会計士連盟」、「IESBA」、「IFAC」、IESBAのロゴ及びIFACのロゴは、米国及びその他の国で登録されたIFACの商標又は登録商標及びサービスマークである。



www.ifac.org | @ifac | company/ifac



www.ethicsboard.org | @ethics_board | company/iesba

発行: 国際会計士連盟(IFAC)、529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
著作権 © IFAC2022年7月。無断複写・転載を禁ず。
個人及び非商業的使用の目的で使用される場合を除き、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 IFACの許可書が必要となる。
permissions@ifac.orgに連絡されたい。

2022年7月に国際会計士連盟(IFAC)の国際会計士倫理基準審議会(IESBA)によって、英語で公表された「IESBAスタッフQ&A: 非保証業務に関するIESBA倫理規程の改訂」は、2022年10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。

Staff Q&A: Revised Non-Assurance Services Provisions of the Codeの英語文©2022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: 非保証業務に関するIESBA倫理規程の改訂の日本語文©2022年 国際会計士連盟(IFAC)。無断複写複製を禁ずる。

原題: IESBA Staff Q&A: Revised Non-Assurance Services Provisions of the Code 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IFACの許可書が必要となる。
permissions@ifac.orgに連絡されたい。