

結論の背景

国際会計士倫理基準審議会® (IESBA) のスタッフによる作成

外部の専門家の作業の
利用に関するIESBA倫
理規程改訂

2025年1月



IESBA

International Ethics Standards Board for Accountants
AN IFEA BOARD

著作権 © 2025 年 1 月 国際会計士連盟 (IFAC)。無断複写及び転載を禁ずる。

本文書は、国際会計士倫理基準審議会® (IESBA®) のウェブサイト (www.ethicsboard.org) より、個人及び非商業的使用の目的のためにダウンロードするか、購入することができる。本文書を複製、翻訳、保存、送信又は他の類似の用途に使用する場合は、IFACの書面による許可を得る必要がある。ただし、文書が個人による非商業的使用の目的でのみ使用される場合はこの限りではない。また、IAASBの業務を支援する組織及びプロセスは国際倫理・監査財団™ (IFEATM) によって促進されている。

著作権、商標及び許可に関する情報は、[Permissions](#)を参照するか、Permissions@ifac.orgまで問い合わせのこと。

IESBA について

[国際会計士倫理基準審議会](#)[®] (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。

目次

I.	はじめに	5
II.	背景	5
A.	プロジェクトにおける提案の開発	5
B.	公開草案	6
C.	外部の専門家の作業の利用に関する規定について	7
III.	公共の利益の枠組み	8
IV.	IAASB との調整	9
V.	重要な事項	10
A.	適用範囲	10
B.	定義	12
C.	外部の専門家の適性、能力及び客観性の評価	13
D.	監査、レビュー又はその他の保証業務のための客観性に関する追加の検討事項	16
E.	外部の専門家の適性、能力及び客観性の評価に関する結論	21
VI.	その他の事項	24
A.	外部の専門家が所属する組織	24
B.	外部の専門家の作業の利用により生じる潜在的な阻害要因	24
C.	外部の専門家の作業を利用する際の経営者及びガバナンスに責任を有する者（TCWG）とのコミュニケーション	25
D.	説明の流れ、理解容易性、明瞭性の向上	26
E.	セクション 290	26
F.	投資家／利用者を対象とした追加的なアウトリーチからのフィードバックの検討	27
VII.	適用日	27

I. はじめに

1. IESBAは、2024年12月の会合で、出席IESBAメンバー17名中17名の賛成票を得て、IESBA倫理規程における「外部の専門家の作業の利用」に関する規定を満場一致で承認した。
2. この「結論の背景」は、IESBAのスタッフが作成し、IESBAが公開草案及び規定の最終化の過程で提起された重要な事項にどのように対処したかを説明している。また、この「結論の背景」は、最終公表で定められた「外部の専門家の作業の利用」¹の改訂に関連するものだが、その一部を構成するものではない。
3. 「外部の専門家の作業の利用」の規定は、IESBA倫理規程のパート2及びパート3に新たなセクションを導入するとともに、セクション220及び320の改訂を含んでいる。さらに、用語集の改訂及びセクション120、230、280、380、600及び950の適合修正も含んでいる。
4. 「外部の専門家の作業の利用」の規定は、「サステナビリティ保証のための国際倫理基準TM（国際独立性基準TMを含む。）並びにサステナビリティ保証及び報告に関連するその他のIESBA倫理規程の改訂」の不可欠な一部である、新たなセクション5390も導入している。
5. 別段の定めがない限り、この結論の背景における要約された重要なコメント及びIESBAの判断（セクション390の規定に関連するものを含む。）は、関連する限り、セクション290及び5390にも適用される。

II. 背景

A. プロジェクトにおける提案の開発

6. 本プロジェクトは、以下のような、IESBAの審議及び最近完了した複数のIESBAプロジェクト又は一連の作業に関する利害関係者からの意見を受けて立ち上げられた。
 - 2022年の業務チーム - グループ監査（ET-GA）プロジェクトの最終化の過程におけるIESBAの審議及び公益監視委員会（PIOB）からの質問（ET-GA公開草案に対するコメントレターも含む。）
 - IESBAテクノロジー・ワーキング・グループが2022年に実施したフェーズ2の実態調査及び最終報告からの所見及び提言
 - 2022年4月にIESBAが実施した戦略に関するアンケート調査に対する回答
 - 2022年4月にIESBAが実施したタックス・プランニング・グローバル・ラウンドテーブルから得られたフィードバック
7. 特に、以下のような疑問が寄せられた。
 - 監査又は保証の文脈において、外部の専門家²の作業の性質及び監査意見又は保証意見への貢献により、監査及びその他の保証業務における業務チームの一員である他の個人と同様に、独立性を求めるべきかどうか。
 - 特にサステナビリティ分野での専門家の関与が増加している中、IESBA倫理規程にはサステ

¹ この結論の背景において、現行の IESBA 倫理規程とは、最新の IESBA 承認済みの改訂を含む 2024 年版 IESBA ハンドブックを指す。

² 外部の専門家は、会計事務所等の指揮、監督及び査閲の下にないため、IESBA 倫理規程における業務チーム、監査業務チーム及び保証業務チームの定義からは明確に除外されている。

ナビリティ関連業務を提供する専門家の役割に関する内容が、十分に扱われているかどうか。

- 専門家が客観性を有しており、職業会計士の目的に照らして当該専門家の作業を利用し、依拠すべきだという確信を得るために職業会計士が検討すべき要因にはどのようなものがあるか。また、IESBA倫理規程が、職業会計士がそのような評価を行うための基礎を提供しているかどうか。
 - 特定の状況において、職業会計士が、依頼人（会計事務所等所属の職業会計士（PAPP）の場合）又は所属する組織（組織所属の職業会計士（PAIB）の場合）に助言を行う上で必要となる専門知識又は経験を有しておらず、適切な適性を有する別の会計事務所等又は専門家の判断に依拠する必要がある場合、当該会計事務所等又は当該専門家が、当該職業会計士と同様の倫理的枠組みの中で業務を行うことを想定できるかどうか。
8. さらに、IESBAは、次の者又は行為が独立性を含む倫理に及ぼす影響を検討する必要性を確認した。
- 専門家の作業を利用して非保証業務（NAS）を提供する、会計事務所等所属の職業会計士
 - IESBA倫理規程のパート5における、全てのサステナビリティ保証業務の実施者のための独立性を含む倫理基準の開発を踏まえた場合の、専門家の作業を利用する職業会計士以外の者
 - サステナビリティ保証業務を実施する際に使用するサステナビリティ保証基準に関して、IESBA倫理規程が枠組みに中立的なアプローチを取る（つまり、サステナビリティの新基準と、国際監査・保証基準審議会（IAASB）基準との間での相互運用のみに限定されない。）場合の、サステナビリティ保証業務における専門家の利用
9. このような背景を踏まえ、IESBAは2022年12月に、所属する組織若しくは会計事務所等に雇用されているか、⁴又は所属する組織若しくは会計事務所等が契約（すなわち一時的な雇用）しているかを問わず、全ての専門家に関わる独立性の考慮事項³を含む倫理に対処するための[プロジェクト提案](#)を承認した。会計事務所等所属の職業会計士にとって、専門家の利用は（a）監査、サステナビリティ及びその他の保証業務、並びに（b）監査及び保証業務以外の専門業務の提供に関するものとなる。また、組織所属の職業会計士にとって、専門家の利用は、財務情報及び非財務情報の作成に関するものとなる。

B. 公開草案

10. 2024年1月、IESBAは公開草案「[外部の専門家の作業の利用](#)」（コメント提出期限は2024年4月30日）を公表した。
11. 関連する倫理的な考慮事項に対応するため、公開草案では以下の事項を盛り込んだ。
- 「専門家」及び「専門知識」の新しい定義、及び「外部の専門家」の改訂された定義
 - 外部の専門家が必要な適性、能力及び客観性（CCO）を有しているかどうかについて、職業会計士が評価するための新たな要求事項。当該要求事項には、外部の専門家が必要なCCOを有していないと判断された場合、当該専門家の作業の利用を禁止することも含む。

³ 監査又はその他の保証業務において作業が利用される外部の専門家の独立性に関する IESBA の考慮事項は、「外部の専門家の作業の利用に関する [説明文書（EM）](#)」の第22項から第25項まで、及び第75項から第83項までに記載されている。

⁴ 内部の専門家（つまり、職業会計士の所属する組織又は会計事務所等に雇用されている専門家）に関する IESBA の考慮事項は、[説明文書（EM）](#) の第14項から第21項までに記載されている。

- 監査、レビュー又はその他の保証業務における外部の専門家の客観性を評価することに焦点を当てた追加の要求事項
 - 職業会計士が外部の専門家の作業を利用する場合の基本原則の遵守に対する潜在的な阻害要因の識別、評価及び対処に関する具体的な指針
12. 提案は、組織所属の職業会計士、会計事務所等所属の職業会計士及びサステナビリティ保証業務の実施者による外部の専門家の作業の利用に焦点を当てた。提案の策定に当たり、IESBAは、プロジェクト提案に従って、内部の専門家の作業の利用に関する（独立性を含む）倫理的な含意についても検討した。これらの検討事項は説明文書（EM）に記載され、結果的に、規定は外部の専門家の作業の利用のみに焦点を当てている。
 13. 公開草案に対して64通のコメントレターが寄せられた。全体的には、利害関係者のグループ・地域を問わず、回答者は公開草案の提案を支持する意見を表明した。また、回答者は、規定を強化するための改良、明確化又は追加の例示に関する様々な提案も行った。
 14. IESBAは、これらの様々な提案を検討し、適切と思われたものについて最終版の規定に反映した。また、IESBAは、非公式文書の作成に関する回答者から寄せられた多くの提案に留意し、これらの提案を最終基準の展開の一環として検討する予定である。
 15. また、IESBAは、投資家及びその他の利用者・コミュニティのメンバー（14団体21名）を対象にアウトリーチを行い、得られた意見については、公開草案に対する回答者の意見と同様に考慮し、重要性を踏まえ、バランスが取れるようにした。特に、アウトリーチでは、公開草案の提案が投資家／利用者のニーズ及び利益に即しているかを評価することを目的とした。アウトリーチの参加者は概ね公開草案への支持を表明し、少数の者からは、この結論の背景において取り上げている改善案が提示された。

C. 外部の専門家の作業の利用に関する規定について

16. 外部の専門家の作業の利用は、職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者の基本原則、特に誠実性、客観性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に対する阻害要因を生じさせる可能性がある。
17. これは、職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者が外部の専門家の作業に過度に依存する可能性があり、外部の専門家のCCOが適切に評価されない場合、職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者の基本原則の遵守に対する阻害要因が生じる可能性があるためである。
18. したがって、新たなセクション390、290及び5390では、意図した目的のために外部の専門家の作業を利用する職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者が、当該専門家がCCOを有しているかどうかを評価する際に、会計事務所等所属の職業会計士、組織所属の職業会計士及びサステナビリティ保証業務の実施者のそれぞれにとって指針となる倫理的枠組みを構築している。
19. 職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者が、外部の専門家が適性、能力又は客観性を有していないと判断した場合、IESBA倫理規程により、職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者による外部の専門家の作業の利用は禁じられることになる。
20. また当該規定は、外部の専門家の作業の利用に当たり、職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者がIESBA倫理規程の概念的枠組みを適用する際の指針となる。
21. 当該規定は、ビジネス及び市場の実務慣行が進化していく中で、特に、急速なテクノロジー及びサステナビリティ関連の変革が進行していく状況など、新興又は発展途上にある分野における外部の専門家の利用に関して、IESBA倫理規程が適切かつ目的適合的であり続けることができるように、

原則主義に基づくアプローチに基づき策定されている。

22. IESBA倫理規程の他の規定と同様に、最終公表に含まれる規定は、各法域で施行されている法令等に優先するものではない。さらに、IESBA倫理規程の現行の第100.7 A1項が引き続き適用される。すなわち、ある法域にIESBA倫理規程の規定と異なる、又は当該規定を超える規定がある場合には、職業会計士はそれらの違いを認識するとともに、法令等により禁止されていない限り、より厳格な規定に従う必要がある。

III. 公共の利益の枠組み

23. IESBAは、公開草案の策定及び規定の最終化に当たり、基準の公共の利益への対応の指針として公共の利益の枠組み（PIF）⁵を活用した。規定がプロジェクト提案において示された公共の利益に関する目的を達成しているかどうか、また、公共の利益の枠組み（PIF）の基準設定における主要な質的特性を適切に組み込んでいるどうかを評価した。以下は、公共の利益の枠組みに関連する質的特性に照らした規定の評価である。

- (a) **包括性**：提案された基準に規定されている原則への例外が限定的であること。

IESBAは、外部の専門家が必要なCCOを有していないと判断された場合、その作業を利用することを禁止する規定に対する例外は設けないこととした。

さらに、当該規定は、監査、レビュー及びその他の保証（サステナビリティ保証を含む。）業務、非保証業務並びに組織所属の職業会計士などの、あらゆる文脈における外部の専門家の作業の利用について対象としている。

- (b) **拡張性**：様々な利害関係者への基準の相対的な影響の比例性を含む。例えば、監査、レビュー及びその他の保証業務に対する中小企業のニーズと、複雑な上場事業体のニーズに対して規定がどのように対応しているかについてである。

IESBAは、最終規定が比例性を達成するように適切に調整されており、社会的影響度の高い事業体の監査及びレビュー業務の依頼人に適用される規定と、社会的影響度の高い事業体ではない事業体に適用される規定を区別するとともに、業務の内容（すなわち保証か非保証か）でも区別していることを確認した。

また、監査、レビュー及びその他の保証業務で外部の専門家の作業が利用される場合の客観性の評価において、厳格さを高めるための拡張性も存在する。現行IESBA倫理規程の第300.7 A3項で規定されている概念と整合しているように、外部の専門家の客観性に対する阻害要因の水準は、社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人の場合は、社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人よりも、本質的に高いと認識している。

- (c) **明瞭性及び簡潔性**：理解を促進し、解釈の相違が生じる可能性を最小限に抑え、意図通りの適用を支援し、実施を容易にする。

IESBAは、規定が、内部の専門家、外部の専門家及び経営者が利用する専門家を明確に区別していることに留意した。さらに、規定は、利害関係者からの意見を受け、規定の対象外となる外部の個人又は外部の組織の種類を明示している。

⁵ 2020年7月にモニタリング・グループが発表した公共の利益の枠組み（「[国際監査及び倫理基準設定システムの強化](#)」に関する報告書の一部）を参照。公共の利益の枠組みは、公共の利益に対応する高品質な国際基準の開発に向けたIESBAの枠組みを定めている。また、基準が誰のために開発されるべきか、どのような利益を提供する必要があるか、どのような特性を備えるべきかを説明している。

- (d) **実施可能性**: あらゆる規模及び地域の組織に一貫して適用され、グローバルに運用可能であること、及び様々な法域において広く見られる様々な状況を考慮に入れること。

IESBAは、職業会計士及び職業会計士以外の業務実施者による外部の専門家の客観性評価のアプローチが、外部の専門家自身が規定に従って情報を特定してモニターするための品質管理システムを必ずしも備えていない可能性があることも認識し、事業体又は法域における異なる事実や状況を適切に認識していることに留意した。

また、このアプローチは、監査、レビュー又はその他の保証において、外部の専門家に独立性の要求事項を課すことが、外部の専門家にとって負担が大きく、実施不可能であり、強制することができないことを認識している。

- (e) **強制力**: 明確に示された責任を通じて、監査人又は職業会計士がどの程度基準を遵守しているかを判断できるようにする。

IESBAは、要求事項をレビューし、それらが明確であると判断した。また、外部の専門家が、要求された情報を書面で職業会計士に提供する責任を負うことを規定しており、このことが外部の専門家が要求を遂行する際に期待される注意深さと配慮を向上させ、誤解を減少させると考えている。

24. IESBAは更に、当該規定がプロジェクト提案で求められた公共の利益の目的を達成していると結論付けた。これは、当該規定が次の点を満たしていることによるものである

- (b) 組織所属の職業会計士、会計事務所等所属の職業会計士及びサステナビリティ保証業務の実施者がIESBA倫理規程に基づき公共の利益のために行動する責任と整合性の取れた、これまでIESBA倫理規程に存在しなかった外部の専門家の作業を利用する際の倫理的行動の一貫したグローバル・ベースラインを定めている。
- (c) あらゆる専門業務において利用される外部の専門家の適性、能力及び客観性を取り扱っている。
- (d) 監査、レビュー及びその他の保証（サステナビリティ保証を含む。）業務においてその作業が利用される外部の専門家に対して、そのような業務に対する公共の利益の高さを認識し、更に厳格な基準を導入する。

IV. IAASBとの調整

25. IESBAの公開草案「サステナビリティ保証業務のための国際倫理基準（国際独立性基準を含む。）並びにサステナビリティ保証及び報告に関連するその他のIESBA倫理規程の改訂」及び国際サステナビリティ保証基準（ISSA）5000⁶に関するIAASBの公開草案に寄せられたコメントでは、主要な概念及び用語並びに一部の特定事項について、両審議会の調整の重要性が強調された。
26. 両審議会は、特定された調整事項について整合させることに完全に合意した。各作業部会及び両審議会のスタッフは、両審議会の各プロジェクト全体において継続的に連携していた。これには、2024年7月に開催された、両審議会の議長、作業部会長、プロジェクトチームのリーダー及び審議会の上級スタッフが、調整事項の現状及び整合の達成に必要な追加作業を議論するための会議が含まれた。2024年9月の両審議会の合同会議でも、調整事項の進捗状況について議論され、これらの事項について一致した立場を取ることで合意した。IAASBとの継続的な連携は、2024年12月にIESBAが規定を最終化する際にも継続された。

⁶ 国際サステナビリティ保証基準 5000 「サステナビリティ保証業務の一般的要求事項」及び他のIAASB基準の適合修正

V. 重要な事項

A. 適用範囲

背景

27. 公開草案は、外部の専門家の作業が、組織所属の職業会計士、会計事務所等所属の職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者によって利用される外部の専門家の作業に焦点を当てていた。

公開草案に対して寄せられたコメントの要約

28. 回答者は当該適用範囲を概ね支持していたが、提案された規定が、国際監査基準⁶²⁰⁷及び国際サステナビリティ保証基準⁵⁰⁰⁰のような、監査人又は業務実施者による専門家の作業の利用に関する要求事項及び指針を含むIAASBの実施基準と、どのように相互運用可能なか明確にしてほしいとの要望があった。この点に関して、一部の回答者は、専門家のCCOを評価すべきという公開草案の提案された要求事項及びその評価に関連するCCOの要因の一部は、既にIAASBの基準に含まれていると指摘した。また、これらの回答者は、IAASBの基準は、会計事務所等に雇用されている専門家及び会計事務所等と契約している外部の専門家の両方に適用されていると指摘した。
29. さらに、回答者からは、次のような事項に本規定が適用されるかとの質問が少数寄せられた。
- 例えば、会計事務所等が外部の専門家とビジネスパートナーシップを結んでいる場合のような、外部の専門家との密接なビジネス上の関係
 - 例えば、チームが特定の専門知識若しくは追加の人員を必要とする場合、又は依頼人が単一契約のプロジェクトにおいて特定の専門知識を要求し、会計事務所等が専門家により提供されるものを含め、全ての一連の作業を監視している場合のような、非保証業務における業務受託事業者の利用
 - サイバーセキュリティの専門家及び共通のプラットフォームを通じてバリュー・チェーン情報を提供するデータプロバイダーの作業の利用
30. また、回答者は、外部の専門家が引き受けることができるサステナビリティ関連の作業の事例を増やすよう要望した。

IESBA の決定事項

31. IESBAは、公開草案で提案したCCOの評価に関する要求事項及びこれらの評価を促進するためのCCOに関する事項は、IAASBの実施基準にも含まれており、会計事務所等に雇用されている内部の専門家及び会計事務所等と契約している外部の専門家の両方を対象としていることを認識した。
32. IESBAは、こうした重複と見られる状況は、IESBA及びIAASBが各基準開発において採用している枠組みに中立的なアプローチがもたらす当然の結果であると考えている。IESBA及びIAASBの基準の目的は異なるが、専門家のCCOという包括的なテーマは共通である。
- IAASBの実施基準は、（内部又は外部の）専門家の作業が監査人又は業務実施者の目的において適切かどうか、例えば、当該作業が監査人又は業務実施者が十分かつ適切な証拠を入手することを支援できるかどうかを取り扱っている。したがって、CCOは専門家の作業が監査人又は業務実施者の目的に適切かどうかに大きく影響する要因である。

⁷ 国際監査基準™ (ISA™) 620 「監査人の専門家の業務の利用」

- IESBA倫理規程は、外部の専門家の作業を利用する際の職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者に対する倫理的期待を定めている。これは、職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者が、その目的のために作業を実施するのに必要なCCOを有していない外部の専門家の作業を利用する場合、職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者が誠実性、客観性又は職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則を遵守する上で、自己利益又は擁護という阻害要因が生じる可能性があるためである。
33. したがって、実施基準と倫理基準の相互運用可能性及びそれらの目的の違いを強調するために、IESBAは次の追加を決定した。
- (a) 他の職業的専門家としての基準が、外部の専門家の作業が職業会計士の目的に照らして適切かどうか重要な影響を及ぼす要因として、外部の専門家のCCOに言及している可能性があるという説明（第390.3項）
 - (b) 明示的な適用範囲外の記載として、(i)本規定は、職業会計士の目的に照らして、外部の専門家の作業の適切性の評価及び当該会計士が外部の専門家の作業が適切でないと判断した場合の当該業務への影響については取り扱わないこと、及び(ii)そのような影響は、他の職業的専門家としての基準で対処できる可能性があること（第390.4 A5項）。
34. さらに、IAASBの基準とは異なり、IESBA倫理規程は、非保証業務を提供する会計事務所等所属の職業会計士及び組織所属の職業会計士についても言及しているとIESBAは指摘した。したがって、本規定は、外部の専門家がそのような状況において必要なCCOを有しているかどうかも取り扱っている。
35. また、IESBAは、説明文書で説明しているように、組織所属の職業会計士が所属する組織の内部の専門家に対して、IESBA倫理規程の規定を適用することには多くの実務上の課題があるため、本規定では外部の専門家に限定すべきであることを改めて確認した。さらに、以下の業務においてその作業が利用される会計事務所等に雇用されている内部の専門家は、
- (a) 非保証業務においては、既に(i)会計事務所等の品質管理システム又は採用、適性及び人材配置に係るその他の方針及び手続、並びに(ii)IESBA倫理規程の規定（会計事務所等がIESBA倫理規程の対象となるため）が適用される。
 - (b) 監査、レビュー又はその他の保証業務においては、業務チーム、監査業務チーム又は保証業務チームのいずれかの一員であるため、既にIESBA倫理規程の独立性の要求事項が適用されている。

IAASB との整合性

36. IESBAとIAASBは上記第31項から第35項までに記載された事項について調整するための協議を行った。両審議会は、上記のとおり、IAASB基準とIESBA倫理規程では対象範囲と目的が異なることを認識した上で、改訂された規定とIAASB基準は完全な整合性があり相互運用が可能であることに合意した。

その他の事項

37. 回答者からは、次のような事項に本規定が適用されるのかとの質問が複数寄せられた。
- 外部の専門家と密接なビジネス上の関係がある場合。第390.2項では、既に、職業会計士が専門業務において外部の専門家を利用する場合にのみ適用されることを明確にしている。

- 非保証業務における業務受託事業者の利用。IESBAは、第390.4 A4項(b)を追加することを決定し、職業会計士と契約し、かつ当該会計士に指揮、監督及び査閲(DSR)されている個人又は組織の作業の利用を範囲から除外した。

この点について IESBA は、業務受託事業者に対する指揮、監督及び査閲の例としては、業務受託事業者にその責任を通知すること、作業の進捗状況を追跡すること、及び実施された作業の内容、時期及び範囲を修正する必要があるか、実施された作業が結論を裏付け、適切に文書化されているか等を考慮して作業を査閲することが含まれると考えている。

- サイバーセキュリティの専門家及び共通プラットフォームを通じてバリュー・チェーン情報を提供するデータプロバイダーの作業の利用。IESBAは、適用範囲の決定の一般原則が適用されると認識している。したがって、特定の事実及び状況に応じて、職業会計士が次の者の作業を利用する場合には、
 - サイバーセキュリティの専門家は、第390.4 A4項(b)で定める職業会計士の指揮、監督及び査閲の下にあるかどうかによって、規定の範囲内にも範囲外にもなり得る。
 - 共通のプラットフォームを通じてバリュー・チェーン情報を提供するデータプロバイダーは、これらの情報が第390.4 A4項(c)の一般利用のためのものかどうかによって、規定の範囲内にも範囲外にもなり得る。

38. IESBAは、外部の専門家が行うサステナビリティ関連の作業の事例を増やして欲しいとの回答者からの要望を受け、セクション290及びセクション390に更に2つの事例を追加する一方、サステナビリティ保証に特化しているセクション5390に4つの例を追加した。

B. 定義

背景

39. 公開草案では、職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者が使用するデータ又はその他の情報を提供する専門家と、それ以外の者を区別するため、「専門家」⁸と「専門知識」⁹の新たな定義を提案した。

公開草案に対して寄せられたコメントの要約

40. 提案された「専門知識」の定義について、多くの回答者がIAASBの既存の「専門知識」の定義との不整合を指摘した。回答者は、「経験」の要素は「知識及びスキル」を補完する上で貴重かつ必要不可欠なものであり、したがって、「専門知識」の定義に明確に組み入れられるべきであると強調した。
41. また、これらの回答者は、一貫した定義は、国際監査基準620及び国際サステナビリティ保証基準5000のそれぞれの要求事項の適用におけるIESBAの規定との相互運用可能性を促進する鍵となると強調した。
42. 提案された「専門家」の定義については、一部の回答者は、職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者は、外部の専門家の専門知識ではなくその適性を評価することが求められている一方で、「専門家」が職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者の能力外の専門知識として定義されることを疑問視した。

⁸ 「職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者の能力外の専門知識を有する個人」

⁹ 「特定の分野における知識及びスキル」。本定義案は、国際監査基準620の定義「特定分野でのスキル、知識及び経験」とは異なっていた。

IESBA の決定事項

専門知識の定義

43. IESBAは、「専門知識」の用語の定義が異なることから生じる可能性のある矛盾と、相互運用可能性の欠如に対する回答者の懸念を認識した。そのため、IESBAは、国際監査基準620の定義と完全に整合させ、専門知識の定義を改訂し、経験の要素を含めることを決定した。当該定義の改訂から生じる適合修正を反映するため、必要に応じて現行のIESBA倫理規程を修正した。

IAASB との整合性

44. IESBA及びIAASBは、専門知識の定義について調整するための協議を行った。両審議会は、専門知識の定義は一致させるべきであり、経験は定義の重要な要素であるという点で合意した。

専門家の定義及び外部の専門家の適性の評価

45. IESBAは、「専門家」の定義における職業会計士の能力への言及は、現行のR113.1項に規定されている職業会計士による職業的専門家としての能力及び正当な注意（PC&DC）の基本原則を遵守する義務を指すと指摘した。
46. これは、職業会計士には、依頼人又は所属する組織が適切な専門業務を受けるのに必要な水準の専門的な知識及びスキルを取得し、維持することが期待される一方で、当該会計士は、必ずしも特定の主題に関する専門知識（特定分野のスキル、知識及び経験）を有していないことがあることを意味する。
47. 例えば、採掘企業の監査を実施する能力を有する職業会計士であっても、埋蔵量の評価に特化した専門知識を有していない可能性がある。こうした状況において、これらの専門知識がないにもかかわらず当該会計士が監査を実施する場合、基本原則に対する阻害要因が生じる。
48. 外部の専門家の専門知識ではなく適性を評価する理由について、IESBAでは、外部の専門家の専門知識と、外部の専門家の適性の評価との関係を説明する第390.6 A1項を追加することを決定した。それは【外部の専門家の】適性は、外部の専門家の専門知識の内容及び水準に関連する、である。この追加の指針は、国際監査基準620のA14項の内容と整合する。

C. 外部の専門家の適性、能力及び客観性の評価

背景

49. 公開草案では、職業会計士の目的のために必要なCCOを外部の専門家が有しているかどうかを職業会計士が評価する要求事項を盛り込んだ。また、そのような評価において職業会計士を支援する適用指針も提案している。

公開草案に対して寄せられたコメントの要約

50. 様々なコメントが寄せられたが、回答者は、概ねこのアプローチを支持した。主なコメントは以下のとおりである。
- 外部の専門家の客観性の評価。外部の専門家の客観性に対する阻害要因が識別される際に、IESBAはセーフガードの検討を認めるべきとの見解が寄せられた。これらのコメントでは、こうしたアプローチは既存のIESBA倫理規程と矛盾するものではなく、国際監査基準620のA18項及びA19項にも反映されていると指摘された。
 - CCOの評価のタイミング。外部の専門家が作業を開始する前に評価を完了すべきとの意見が

あった。(a) 外部の専門家が必要なCCOを有していないと判断したにもかかわらず、外部の専門家の作業が既に開始されている場合、不要な費用又は遅延が発生する可能性があること、(b) 外部の専門家の作業が既にかかなり進んでいる場合、外部の専門家のCCOに関する問題を「見過ごす」よう、職業会計士がプレッシャーを受けることを含む懸念が示された。

- 職業会計士が規定を適用する状況の変化を反映するため、外部の専門家のCCOを継続的又は定期的に評価する必要性。例えば、契約条件に合意した後で、作業の内容、範囲若しくは目的又はその双方が変わる可能性がある。また、少数ではあるものの、外部の専門家のCCOを評価する際に、職業的専門家としての判断を行使し、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規定に明記すべきとするコメントも見られた。
- 外部の専門家の作業が非保証業務に利用される場合に、外部の専門家の客観性を評価する期間を明記する必要性
- 職業会計士による外部の専門家のCCOの評価を促進するその他の要因の提案

IESBA の決定事項

51. IESBAは、外部の専門家の客観性に対する阻害要因に対処するために取り得る対応策があるという回答者の主張に同意した。しかし、外部の専門家が必要な適性又は能力を有していない状況に対処できるセーフガードは存在しない。
52. したがって、IESBAは、外部の専門家の客観性の評価に関連して、IESBA倫理規程の改訂では、完全な概念的枠組みアプローチを採用することを決定した。よって、公開草案で提案された外部の専門家の客観性に対する阻害要因の識別に関連する要因に加えて、IESBAは以下の事項を追加した。
 - 外部の専門家の客観性に対する阻害要因の水準の評価に関連する事項（第390.8 A5項及び第390.18 A2項）
 - そのような阻害要因を除去し得る対応策の例（第390.18 A3項）
 - そのような阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例（第390.8 A6項及び第390.18 A4項）
53. これら新たな規定の策定において、IESBAは回答者からの提案を考慮し、既存のIESBA倫理規程のセクション340、410、510、520、521及び522に規定された倫理及び独立性に関する規定をレビューし、外部の専門家の客観性に対する阻害要因を評価し、対処するために関連する事項又は対応策に関する類似の事例を策定した。

IAASB との整合性

54. IESBA及びIAASBは、セーフガードがCCOの評価に関連するかどうかについて調整するための協議を行った。両審議会は、上記第51項に記載された立場に合意した。

CCO評価の完了時期に伴う職業会計士へのプレッシャー

55. IESBAは、外部の専門家の作業開始前にCCOの評価を完了すべきであるとの回答者の見解を認識した。しかし、IESBAは、職業会計士が、業務委託契約条件に合意し、外部の専門家の作業開始を予定する際に、職業的専門家としての判断を下すことを想定している。
56. これは、職業会計士が外部の専門家のCCOを評価するのと同時に、外部の専門家に作業を開始させる潜在的な利益と、後になって当該外部の専門家が必要なCCOを有していないと判明する潜在的なリスクとのバランスを取るということを意味する。

57. 実務においては、計画プロセスの一環として、職業会計士が、外部の専門家の作業開始前にCCOの評価を完了することが自らの利益に資すると考える可能性がある。しかしながら、状況によっては、計画プロセスは変更されるものであり、業務が開始されるまで外部の専門家の必要性を判断できないこともある。したがって、IESBAはこの点において、IESBA倫理規程が過度に規範的であるべきとは考えていない。
58. しかしながら、IESBAは、この点が、職業会計士が外部の専門家のCCOに関する問題を見過ごすプレッシャーになり得ることも認識した。したがって、IESBAは第390.10 A2項を追加することによって、プレッシャーに直面した際のリスク及びIESBA倫理規程の下での職業会計士の責任を強調することを決定した。

その他の事項

59. IESBAは、特に変化の激しい環境において事実や状況が変化した時は、外部の専門家のCCOを再評価する必要があることに合意した。したがって、IESBAは、新たな情報又は事実及び状況の変化が生じた場合には、職業会計士が、当該会計士の目的に照らして、外部の専門家が必要なCCOを有しているかどうかを再評価することを求める新たな要求事項を追加することを決定した（R390.19項）。

60. また、回答者のコメントへの対応として、IESBAは以下のことも決定した。

- 外部の専門家のCCOの評価において、職業会計士が職業的専門家としての判断を行使し、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ることの重要性を認識し、第390.10 A1項を追加した。
- 非保証業務における外部の専門家の客観性の評価の期間を特定するために、第390.8 A2項（公開草案第390.6 A4項）を修正した。

また、この点において、IESBAは、(i)ここに規定された客観性の評価の期間を要求事項とする必要があるかどうか、(ii)この期間は、監査、レビュー及びその他の保証業務に要求されるより長い期間を排除するものではないことをIESBA倫理規程で明記すべきかどうかを検討した。¹⁰

IESBAはその必要性はないと確信している。公開草案 R390.8 項における全ての専門業務に対する基本的な要求事項は、外部の専門家が職業会計士の目的に照らして必要な客観性を有しているかどうかを評価することにあるからである。この場合、第390.8 A2項は、評価期間を含めた客観性の評価に対する指針を提供している。

監査、レビュー又はその他の保証業務に対する公共の利益はより高いものである。そのため、こうした業務において、外部の専門家が職業会計士の目的に照らして必要な客観性を有しているかどうかを職業会計士が評価することができるよう、これら業務における客観性に関する要求事項が拡大されている。

- IESBAは、第390.6 A2項、第390.8 A2項及び第390.8 A4項に、IESBAが適切と判断した、回答者から提案された要因やその他の事項の例示を取り入れている。

¹⁰ 「結論の背景」のセクション 390 における「その他の保証業務」への言及は、パート5の範囲に含まれない其他保証業務である。パート5のセクション 5390 は、同一のサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、保証業務を含む専門業務を提供するサステナビリティ保証業務の実施者が外部の専門家の作業を利用することについて言及している。

D. 監査、レビュー又はその他の保証業務のための客観性に関する追加の検討事項

背景

61. 説明文書に記載されているとおり、監査、レビュー又はその他の保証業務における外部の専門家の客観性について、利害関係者はより高い期待を寄せている。そのため、公開草案では監査、レビュー又はその他の保証業務における外部の専門家の客観性の評価に必要な追加的な対応策を規定した。これらには、特に、外部の専門家に特定の情報を要求することが含まれている。
62. IESBAは、監査、レビュー又はその他の保証業務において、外部の専門家が必要な客観性を有しているかどうかを職業会計士が評価する基礎とするために、監査、レビュー又はその他の保証業務において職業会計士に適用される独立性の属性から、外部の専門家に依頼する情報項目のリストを作成した。IESBAの意図は、外部の専門家の客観性の規準を、監査、レビュー又はその他の保証業務において外部の専門家の作業を利用するために十分な水準にまで高めることである。

公開草案に対して寄せられたコメントの要約

63. このアプローチ案に対して、回答者からは様々な意見が寄せられた。主なコメントは以下のとおりである。
 - 外部の専門家の客観性を評価する期間が長すぎるという意見
 - 外部の専門家に要求する必要がある情報の範囲について、過度に負担が大きいとの意見。中小監査事務所にとっては、依頼する情報の範囲が広すぎるため、外部の専門家の作業を利用する際の障壁となり、また、中小監査事務所による外部の専門家の確保を阻害し、質の高い監査に悪影響を及ぼすという意見
 - 外部の専門家に依頼する必要がある情報の範囲が外部の専門家の家族、所属する組織、外部の専門家のチームの全てのメンバー、外部の専門家の支配的所有者に及ぶため、範囲が広すぎるという意見
 - 外部の専門家は、規定で言及されている利害及び関係を管理するシステムを持っていない可能性が高く、結果として、依頼された情報を提供することができない、又は提供された情報の正確性に関して潜在的な疑問が生じるため、適用に潜在的な懸念があるとの意見
 - 守秘義務、データプライバシー及びその他法令等が、外部の専門家による職業会計士に対する情報提供を制限する可能性があるとの意見
64. 少数の回答者は、公開草案R390.8項（最終版R390.14項）に関して外部の専門家に追加の情報を依頼することを提案した。また、公開草案第390.11 A1項（最終版R390.16項）の適用指針を、職業会計士の依頼人（外部の専門家が作業を実施している事業体ではない場合）と外部の専門家の利害、関係及び状況についての情報を依頼するという要求事項に引き上げることを提案した。
65. また、規定の文言を明確にすべきとの提案があったほか、外部の専門家は職業会計士ではないため、箇条書きで記載された依頼される情報の項目を理解できない可能性があるとの意見もあった。

IESBA の決定事項

外部の専門家の客観性を評価する期間

66. IESBAは、外部の専門家の客観性の評価期間が長すぎるため（公開草案によると、監査報告書又は保証報告書の対象となる期間及び業務期間）、依頼する情報への外部の専門家の対応が実務的に困難となる可能性があるとの懸念を認識した。

67. IESBAは、この点について、外部の専門家の作業は比較的短期間で完了することが多く、監査報告書又は保証報告書の対象となる期間の終了時点よりも前に完了する可能性が高いと認識した。したがって、当該専門家に契約期間終了又は報告書発行時点までの将来予測情報の提供を依頼することは現実的ではない可能性がある。
68. したがって、IESBAは、外部の専門家に情報を依頼する期間について、報告書の対象となる期間の開始時から専門家の作業完了までとするよう期間の修正を決定した。
69. しかしながら、専門家による作業完了から報告書が発行されるまでの期間中に発生する可能性のある情報の変更を把握できないリスクを軽減するために、IESBAは、最初に提供された情報に変更があった場合には、外部の専門家から当該変更を通知する旨の確約を得ることを職業会計士に求めるR390.5項(b)(ii)を追加した。さらに、IESBAは、当該情報を受領した時の職業会計士の評価義務に関して、R390.5項(b)(ii)と明確に連動するよう、公開草案R390.10項（最終版R390.20項）を修正した。
70. IESBAは、これらの変更は、報告書発行までに外部の専門家の客観性に影響する可能性のある状況の変化を職業会計士が理解できるようにしつつ、外部の専門家の客観性を評価する期間に関する回答者の懸念に適切に対応するものであると考えている。

依頼する必要がある情報の範囲

71. 一般的に中小監査事務所は、大規模監査事務所ほど社会的影響度の高い事業体である依頼人に対する監査及びレビュー業務を引き受けていない。そのためIESBAは、中小監査事務所が依頼しなければならぬ情報の範囲が過度な負担になるとの懸念を検討した。
72. この問題を検討するに当たり、IESBAは、事実や状況によっては、外部の専門家がR390.12項以外のR390.14項に挙げられた利害、関係及び状況を有する可能性は、社会的影響度の高い事業体ではない依頼人の中でも、業務が比較的単純な依頼人の方が、業務が複雑な依頼人よりも低くなると考えられるとの指摘に留意した。
73. IESBAは上記を考慮した上で、よりバランスの取れたアプローチの必要性を認識し、更にバランスを高めるために、社会的影響度の高い事業体ではない依頼人と社会的影響度の高い事業体である依頼人における、（監査、レビュー及びその他の保証業務における）外部の専門家への情報提供の依頼に関する規定を以下のとおり検討した。
- 社会的影響度の高い事業体である依頼人の監査又はレビュー業務については、公開草案R390.8項（最終版R390.14項）が引き続き妥当であり、社会的影響度の高い事業体である依頼人に対する監査及びレビュー業務に対する公共の利益の高まりを既に反映した現行のIESBA倫理規程と整合している。
 - 社会的影響度の高い事業体ではない依頼人に対する監査、レビュー又はその他の保証業務に対しては、次のように定めている。
 - R390.12 項において、職業会計士は、外部の専門家に3つの重要な情報を依頼するよう求められている。このベースラインでは、業務が複雑ではない社会的影響度の高い事業体ではない依頼人においては、一般的に、外部の専門家が当該事業体との関係のあらゆる側面を把握することが容易であることを認識している。したがって、外部の専門家と当該事業体とのその他の利害、関係及び状況を考慮しないリスクは低いと考えられる。
 - R390.13 項において、職業会計士は、事実及び状況に基づいて外部の専門家にその他の情報を依頼する必要性を検討することが義務付けられている。これは、社会的影響

度の高い事業体ではない依頼人において業務が複雑な場合、外部の専門家が、当該事業体と追加的な利害、関係及び状況を有する可能性が高いためである。

更に検討を容易にするために、第 390.13 A1 項及び第 390.13 A2 項に追加の指針が規定された。第 390.13 A1 項は、R390.14 項における情報の一覧を参照しながら、職業会計士に対し、客観性の評価のために外部の専門家に依頼する可能性のあるその他の情報の追加の種類を例示している。第 390.13 A2 項は、追加の情報を外部の専門家に依頼すべきかどうかの判断に関連する要因を示している。

IESBA は、このアプローチは、社会的影響度の高い事業体ではない依頼人の監査報告書及びレビュー報告書はその他保証業務の報告書と同様に、これら報告書に信頼を置く必要のある利用者（例：貸手、保険者、契約当事者等）がいることを認識したものであると確信している。したがって、社会的影響度の高い事業体ではない依頼人については、事実及び状況の範囲に基づいてバランスを取りつつ、客観性の評価については更に厳格に実施することが必要である。

74. IESBAは、更にこのアプローチは現行のIESBA倫理規程の原則と整合していることに留意した。特に第300.7 A3項では、【基本原則の遵守に対する】*阻害要因の水準*についての職業会計士の評価は、監査業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体かどうか、専門業務が監査、レビュー又はその他の保証業務であるかどうか、及び、専門業務が非保証業務かどうかによって影響を受ける可能性があることが説明されている。
75. また、IESBAは、社会的影響度の高い事業体ではない依頼人と社会的影響度の高い事業体である依頼人を区別するアプローチは、「職業会計士による客観性の評価を促進するための情報の依頼」に関するものであり、（説明文書¹¹で強調された）外部の専門家に期待される客観性に関するものではないと指摘した。さらに、IESBAは、社会的影響度の高い事業体ではない依頼人と社会的影響度の高い事業体である依頼人を区別するアプローチは、説明文書に記載されているように、職業会計士が外部の専門家の作業を利用する際の明確な倫理的期待を確立するためのものであり、これらの規定の公共の利益に資するという基本的な目的を損なうものではないと指摘した。なお、職業会計士は、外部の専門家が職業会計士の目的に照らして必要な客観性を有しているどうかを評価する義務がある。
76. 社会的影響度の高い事業体ではない依頼人のための監査、レビュー及びその他の全ての保証業務において、外部の専門家に依頼する最低限の情報を決定する際、IESBAは、重要な融資関係、重要で密接なビジネス上の関係、従業員又は役員としての地位、未払いの成功報酬、外部の専門家の支配的所有者による依頼人に対する利害関係や、実際の又は潜在的な訴訟など、他の種類の情報を含めるべきかどうかを検討した。IESBAは、より長い情報のリストは、社会的影響度の高い事業体ではない依頼人と社会的影響度の高い事業体である依頼人の監査／レビュー業務の区別を曖昧にし、バランスを取るという目的から逸脱しかねないとの見解に達した。また、より長い情報のリストは、社会的影響度の高い事業体である依頼人と社会的影響度の高い事業体ではない依頼人に対して同じリストを使用すべきかどうかという疑問を提起する可能性がある。
77. 慎重な検討の結果、IESBAは、必要となる情報のリストに新たな項目を追加しないことに決定した。R390.13項¹²及びR390.17項¹³では、（第390.13 A1項及び第390.17 A1項の指針に従って）外部の

¹¹ 「社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人ではなく、社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人に対して特定の行為の禁止を定めることができる IESBA 倫理規程の独立性規定とは異なり、客観性に関する基本原則は、倫理的行動に関わるものであることを考慮すると、依頼人が社会的影響度の高い事業体であるかどうかによって対応を変えることはできない」（説明文書第 84 項）

¹² 依頼人が作業を実施している事業体の場合

¹³ 依頼人が作業を実施している事業体ではない場合

専門家に追加の情報を依頼する必要があるかどうかを判断する上で、（第390.13 A2項及び第390.17 A2項に記載された指針を用いながら）事実及び状況に基づき、職業的専門家として適切な判断を行使するよう職業会計士を導いているためである。IESBAは更に、R390.12項のいかなる文言も、客観性の評価のために職業会計士が外部の専門家に追加情報を依頼することを妨げるものではないと指摘した。

依頼される情報の範囲

78. IESBAは、外部の専門家の客観性の評価において、対象とすべき外部の専門家に関連する個人及び組織の範囲を狭めるべきかどうか検討した。
79. IESBAは、外部の専門家が監査、レビュー又はその他の保証業務に利用される際の外部の専門家の客観性について利害関係者の期待が高まっていることを認識し、この規定が適切であるとの見解を再確認した。その理由は、外部の専門家が監査、レビュー又はその他の保証業務に監査、レビュー又はその他保証業務チームの構成員とともに関与していることを踏まえると、独立性の評価のために職業会計士に適用されるのと同じ属性区分、時間枠及び個人の種類を用いて外部の専門家の客観性を評価すべきであるためである。
80. しかし、IESBAは、外部の専門家の客観性を評価するアプローチ（概念的枠組みを適用）と、監査又は保証業務チームの構成員に求められる独立性を評価するアプローチ（概念的枠組みに加え、特定の利害、関係及び状況に関する明確な禁止を含む。）との違いを認識している。

実施における課題

81. 説明文書に記載されているとおり、これらの規定の適用において、IESBAは、外部の専門家が会計事務所等又は保証業務の実施者に期待されているものと同等の品質管理システムを構築していることも、整備していることも期待していない。外部の専門家は保証業務に携わっていないことから、これらの品質管理システムを外部の専門家に強制することはできないため、外部の専門家が職業会計士である場合を除き、IESBA倫理規程では外部の専門家に直接的な要求事項を課していない。
82. つまり、職業会計士が、外部の専門家にR390.12項からR390.17項までに列挙された項目（例えば、外部の専門家、その家族又は当該外部の専門家が所属している組織が、当該専門家が作業を実施する事業体に対して保有している直接的な金銭的利害又は間接的だが重要な金銭的利害）の情報提供を依頼する場合、IESBAは、外部の専門家によるこれら全ての関係者の金銭的利害に関する内部の監視プロセスの構築を期待していない。
83. その代わりに、契約条件に合意する際に、適切な通知を行うことで、当該専門家が職業会計士に開示すべき必要な情報を収集するために、適切な措置を誠実に講じる機会を提供する。
84. したがって、IESBAは、R390.12項からR390.17項までの冒頭に、外部の専門家が情報提供を依頼された際に満たすべき期待を伝えるために、「【外部の専門家が】知り得る限りにおいて」という表現を追加し、この点を強調した。
85. 外部の専門家が提供する情報の正確性について回答者から寄せられた疑問を検討し、IESBAは、R390.12項からR390.17項までが口頭での情報提供で充足されるかどうか、また、誠実に質問に回答できるように、外部の専門家はそれらの情報収集のために追加的な作業の実施が期待されているかどうかについても審議した。
86. IESBAは、外部の専門家の知り得る限りにおいて、依頼された情報を提供することができるよう、IESBA倫理規程において、外部の専門家に必要な情報を収集するための追加的な作業の実施を求めることは過度に規範的であると考えている。IESBAは、一般的に「知り得る限り」の法的な意味は、

「人が知っていたこと、及び合理的な注意を払えば知り得たはずのこと」の両方を指し¹⁴、「合理的な注意」とは「特定の状況において測定される、公正、適切かつ相応な注意及び活動、つまり、通常の慎重さと行動力を備えた人から期待される配慮、注意又は注目」¹⁵であると認識した。

87. しかしながら、IESBAは、外部の専門家がその知り得る限りにおいて、職業会計士が依頼する情報に対して注意と配慮を高めることが重要であることに合意した。この意図した結果を達成し、職業会計士と外部の専門家との間の誤解のリスクを最小限に抑えるために、IESBAは、外部の専門家から以下の情報を書面で提供するよう依頼することを決定した。
- 職業会計士は、R390.5項(b)(i)の契約条件に合意する際に、まず、客観性の評価を円滑に実施できるよう、書面で情報を提供することについて外部の専門家の同意を得る必要がある。
 - 次に、職業会計士は、該当する場合、R390.12項からR390.17項までに記載された特定の情報を書面で提供するよう外部の専門家に依頼する必要がある。
 - 最後に、職業会計士は、R390.28項において、要求した情報を外部の専門家から書面により入手する必要がある。職業会計士が外部の専門家から入手した情報の記録を保持する必要性を強調するために、IESBAは文書化のサブセクションに当該要求事項を記載した。
88. また、IESBAは、外部の専門家の適性及び能力の評価に関しても、職業会計士に同様のアプローチを求めるべきかどうかについて検討した。IESBAは、職業会計士が、そのような評価のために書面で特定の情報を依頼することは妨げないが、外部の専門家の客観性に影響する可能性のある（外部の専門家の家族と、当該外部の専門家が作業を行う事業体との間の関係などの）利害、関係又は状況は、外部の専門家が提供しない限り知り得ない私的な詳細情報であるため、外部の専門家に書面で情報を依頼する要求事項は、外部の専門家の客観性に焦点を当てたものであると指摘した。したがって、IESBAは、外部の専門家の適性及び能力の評価については、書面で情報を取得しなければならないほどの必要性はないと判断した。

情報の入手可能性と秘密保持に関する懸念

89. IESBAは、情報の入手可能性についての懸念を認識した。しかし、IESBAは、職業会計士が、外部の専門家が必要な客観性を備えているかどうかの評価に必要な情報を欠いている状況で、外部の専門家の作業を利用する場合、職業会計士による客観性という基本原則の遵守に対する阻害要因が許容可能ではない水準まで高まるという見解を有している。そのような状況では、職業会計士が、外部の専門家が必要なCCOを有しているかどうか判断することができないため、R390.21項(a)が適用される。
90. また、IESBAは、外部の専門家が職業会計士と情報共有を行うことに関する秘密保持についての懸念についても認識した。しかし、IESBAは、そのような状況においても、職業会計士は外部の専門家が必要なCCOを有していることを確認する必要があるという基本的な前提を損なわせることはできないと考えた。
91. 第一に、外部の専門家が秘密保持を含む何らかの理由により、必要な情報の提供に同意しない場合、職業会計士と外部の専門家はR390.5項の契約条件に合意することはできない。
92. そこでIESBAは、R390.21項(a)が適用される3つのシナリオを示した。
- 外部の専門家が、法令等による秘密保持の制限により、R390.12項からR390.17項までで依

¹⁴ Law Insider 「知り得る限り」

¹⁵ The Law Dictionary 「合理的な注意」

頼される情報のいずれも提供することができない場合

- R390.12項からR390.17項までで依頼される外部の専門家の家族又は所属する組織に関する特定の情報について、外部の専門家が開示することに対して、当該家族又は所属する組織の同意を得られない場合
- 事実及び状況の変化により、外部の専門家が法令等又は合意以外の理由（例：事業戦略又は経営者の変更）により、依頼された情報を提供することができなくなった場合

このような状況は、R390.5 項の契約条件の合意の際、外部の専門家がそのような情報提供を確約した後に発生する可能性がある。そのような状況変化の場合、R390.5 項 (b) (ii)が適用され、外部の専門家はそのような情報を提供することができなくなった旨を職業会計士に連絡しなければならない。したがって、職業会計士は外部の専門家の CCO を判断することができなくなり、R390.21 項(a)が適用される。

93. この点に関して、IESBAは「外部の専門家が必要なCCOを有しているかどうかを判断することができない」ことを明記するために、第390.21 A1項を追加した。

その他の事項

94. IESBAは、依頼する追加的な情報を含めること、及び公開草案第390.11 A1項の適用指針（最終版第R390.17項）を要求事項に引き上げるべきであることに関する回答者からのその他の提案を検討した。IESBAは、これらの提案は適切として規定に盛り込んだ。
95. 外部の専門家は職業会計士ではないため、R390.12項からR390.17項までの要求事項を理解していない可能性があるとのコメントについて、IESBAは第390.5 A1項の3つ目の箇条書きの2つ目の項目として、「外部の専門家によって提供される情報及び当該情報の性質」を追加した。提供を依頼される情報について外部の専門家が理解できるよう、職業会計士に外部の専門家との協議を促すことが目的である。
96. IESBAは、職業会計士以外のサステナビリティ保証業務の実施者について、これらの者が首尾一貫して規定を適用するよう、適切な教育及び研修が必要であることを指摘した。
97. IESBAは、監査、レビュー又はその他の保証（サステナビリティを含む）業務を実施する職業会計士について、依頼する情報の一覧はIESBA倫理規程の現行の独立性に関する属性から作成したものであるため、職業会計士はどの情報を外部の専門家に依頼すべきかを理解できるはずであると指摘した。

E. 外部の専門家の適性、能力及び客観性の評価に関する結論

背景

98. 公開草案では、職業会計士が、当該会計士の目的に照らして必要なCCOを外部の専門家が有していないと判断した場合、当該会計士による当該外部の専門家の作業の利用を禁止することが提案された。

公開草案に対して寄せられたコメントの要約

99. 回答者は様々なコメントを表明した。主なコメントは以下のとおりである。
- 外部の専門家のCCOに関する結論は必要なCCOに関するものであり、R390.6項（最終版R390.6項、R390.7項及びR390.8項）における、職業会計士の目的に照らして必要なCCOを外部の専門家が有しているかどうかを評価する要求事項と整合していることを明確にする提

案

- 職業会計士が、外部の専門家から提供された情報以外の情報源から入手した情報に基づいて、外部の専門家のCCOについて結論付けられるようにすべきという提案。この点については、公開草案R390.12項(a)（最終版R390.21項(a)）を「外部の専門家に適性、能力及び客観性があるかどうかを判断することができない」に置き換えるという提案が行われた。
- 実施基準への侵害又は実施基準との矛盾と受け取られるというもの。特に国際監査基準620は、専門家が必要なCCOを有していないと見なされる場合、その外部の専門家の作業の利用を禁止していないという指摘
- 外部の専門家がCCOを有していないと職業会計士が結論付けた場合に、その作業を利用できるような代替的な手続を認めることを提案するもの。これは、国際監査基準620の第13項(b)¹⁶又は公開社会会計監督委員会（PCAOB）の監査基準1210¹⁷とも整合するという指摘

IESBA の決定事項

100. IESBAは、こうしたフィードバックに対して、以下を反映するようR390.21項の禁止事項の文言を修正することを決定した。
- 外部の専門家のCCOに関して職業会計士が下すべき結論は、当該専門家が職業会計士の目的に照らして必要なCCOを有しているかどうかに基づくものであり、R390.6項、R390.7項及びR390.8項のCCOを評価する要求事項と整合する。
 - CCOの判断は、外部の専門家から提供される情報にとどまらず、外部の専門家が提供する情報以外の情報源に基づくことが可能であり、これは第390.9 A1項（改訂したR390.21項(a)の箇条書きはこの変更を反映）と整合する。
 - 外部の専門家が必要な適性又は能力を有していない場合、適用可能なセーフガードは存在しない（改訂したR390.21項(b)の箇条書きはこの変更を反映）。
 - 外部の専門家の客観性を評価する際に、識別された阻害要因に対処するための検討事項としてセーフガードを盛り込む（改訂したR390.21項(c)の箇条書きにこの変更を反映）。
101. 全体として、外部の専門家が職業会計士の目的に照らして必要なCCOを有しているかどうかの評価及び結論には、以下を活用して、職業会計士が概念的枠組みを適用する必要がある。
- (a) 探求心を持つこと。
 - (b) 職業的専門家としての判断を行使すること。及び
 - (c) 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ること。
102. 特に、R390.6項、R390.7項及びR390.8項並びに関連する適用指針を適用する際には、外部の専門家の具体的な事実及び状況に対して、関連するCCOに関する全ての要因を評価するために、職業会計士が職業的専門家としての判断を行使することが、必要不可欠である。
103. 例えば、第390.18 A2項の外部の専門家の客観性に対する阻害要因の水準を評価する際、職業会計士は、一般的に、重要ではない又は取るに足らない利害、関係又は状況によって、外部の専門家が

¹⁶ 監査人が、その専門家の作業が監査人の目的に照らして適切でないと判断した場合、当該監査人はこの状況に適切な追加的な監査手続を実施するものとする。

¹⁷ 公開社会会計監督委員会 監査基準 1210 「監査人が契約した専門家の作業の利用」

客観性に欠けると結論付けるべきではない。

104. 監査、レビュー又はその他の保証業務で利用される外部の専門家については、利害関係者からの公共の利益に関する期待が高まっていることから、R390.8項で要求される評価に係る追加的な要求事項及び適用指針がR390.12項から第390.18 A4項までに定められている。しかし、それでもなお客観性の評価については、上記第100項から第103項までに記載されたものと同様の原則に従う。
105. IESBAは、禁止事項が実施基準の内容を侵害していると見なされる可能性があるとのコメントに同意した。したがって、IESBAは、第390.21 A2項を追加し、当該禁止事項は職業会計士によるIESBA倫理規程の遵守に起因する倫理的な問題に対処するものであると説明した。

「職業会計士が、そのような外部の専門家【必要な CCO を有していないと判断された者又は、必要な CCO を有しているかどうかを職業会計士が判断することができない者】の作業を利用する場合、除去できない、又はセーフガードを適用しても許容可能な水準にまで軽減することができない、誠実性の原則、客観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する阻害要因が生じる。」

106. また、当該規定と国際サステナビリティ保証基準5000の相互運用性に関する利害関係者の理解を高めるために、IAASBは外部の専門家の作業を利用する際に、職業倫理に関する規定が何に対応しているのかを際立たせる目的で、国際サステナビリティ保証基準5000に以下の適用指針を追加した。

業務実施者が外部の専門家の作業を利用する際に業務実施者に適用される職業倫理に関する規定には、業務実施者の目的に照らして必要な適性、能力及び客観性を外部の専門家が有しているかどうかの評価に係る業務実施者の倫理的責任の履行に対応する規定が含まれる場合がある。以下の場合には、これらの規定により、業務実施者が外部の専門家の作業の利用を禁止されることもある。

- (a) 外部の専門家が必要な適性、能力又は客観性を有しているかどうか業務実施者が判断することができない場合
- (b) 外部の専門家が必要な適性又は能力を有していないと業務実施者が判断した場合、又は
- (c) 当該専門家の客観性に対する阻害要因を生じさせる状況を除去することができないか、そのような阻害要因を許容可能な水準に軽減することができるセーフガードを適用することができないと業務実施者が判断した場合

107. 現在改訂対象ではない実施基準に関連して、IAASBの戦略及び作業計画¹⁸には、国際監査基準620及び外部の専門家の作業の利用に関するIESBAのプロジェクトから生じるその他の関連する基準に対する狭い範囲での修正を検討するプロジェクトが含まれている。IAASBの当該プロジェクトは2024年12月に協議の開始が見込まれている。
108. また、IESBAとIAASBは、外部の専門家が必要なCCOを有していない場合に代替的な手続を実施できるかどうかに関して寄せられたコメントについて、長時間の審議を行った。
109. 国際サステナビリティ保証基準5000及び国際監査基準620は、業務実施者又は監査人の外部の専門家が、国際サステナビリティ保証基準5000及び国際監査基準620（それぞれ第56項(a)及び第9項）に従って、当該業務実施者又は監査人の目的に照らして必要なCCOを有しているかどうか評価できない、又は、CCOを有していないと判断した場合、当該業務実施者又は当該監査人がすべきこ

¹⁸ [IAASB 戦略及び作業計画 \(2024~2027\)](#)

とが明記されていない。¹⁹国際サステナビリティ保証基準5000のA141項及び国際監査基準620の第14項の関連する適用指針も参照されたい。²⁰IAASBは、業務実施者／監査人がそのような状況において、当該専門家の作業を利用することができないことは要求事項（国際サステナビリティ保証基準5000の第56項及び第57項並びに国際監査基準620の第9項及び第12項）に黙示されていると指摘した。

110. この点に関して、IESBAは、必要なCCOを有していない外部の専門家が作成した成果物が、十分かつ適切な証拠を構成するかを判断するために、職業会計士が（国際監査基準500に従った）²¹手続を実施する義務のある監査、レビュー又はその他の保証業務の依頼人によって提供される情報に類似するかどうかを検討した。
111. IAASBは、外部の専門家の作業に対する追加手続の実施は、当該専門家が本質的にCCOに欠けることを補完するものにはならないと強く主張した。具体的には、そのような専門家の作業を利用することは、監査品質に対する懸念をもたらすと述べた。IESBAは、そのような専門家の作業の利用もまた、改訂第390.21 A2項で説明されているような、倫理上の懸念を生じさせる可能性があることに同意した。

IAASB との整合性

112. IESBA及びIAASBは、第105項から第111項までに記載された事項について広範囲にわたり議論を行い、両審議会の立場は全面的に一致した。

VI. その他の事項

113. 回答者から挙げられたその他の事項は、以下のとおりである。

A. 外部の専門家が所属する組織

114. IESBAは、「外部の専門家が所属する組織」という表現が正しく理解されない懸念を確認し、グループ構造内で活動している外部の専門家の場合、グループ内の他の企業を含むものと解釈される可能性があることを認識した。IESBAの意図するところは、外部の専門家が直接所属する組織であり、グループ内の最終親事業体又はその他の中間事業体若しくは子事業体を指すものではない。したがって、この点を明確にするために第390.8 A3項を追加した。

B. 外部の専門家の作業の利用により生じる潜在的な阻害要因

阻害要因の識別

115. 少数の回答者は、職業会計士が外部の専門家の作業を利用する際に生じる可能性のある自己レビューという阻害要因の例を挙げた。これらの例を検討した結果、第390.23 A1項(b)に自己レビューという阻害要因の例を追加することを決定した。
116. プレッシャーの問題に関するIESBAの審議（上記第55項から第58項まで）において、外部の専門家の作業が職業会計士の業務に及ぼす可能性のある特定の影響を考慮し、特定の外部の専門家を「都合よく選ぶ」ようなプレッシャーが職業会計士にかかる可能性もあることが指摘された。この

¹⁹ 業務実施者／監査人は、その目的に必要なCCOを業務実施者／監査人の専門家が有しているかどうか評価するものとする。

²⁰ 業務実施者／監査人の専門家のCCOは、専門家の作業が業務実施者／監査人の目的に照らして適切かどうか大きく影響する要因である。

²¹ 監査基準500「監査証拠」。監査基準500（改訂）の改訂案に対する公開協議を受けて、当該プロジェクトの最終化は、その他現行の国際監査基準の見直しを含む幅広い統合プロジェクトの開始と併せて実施されている。

点は第390.23 A1項(e)の2番目の箇条書きにおいて認識された。

複数の専門家の作業の利用

117. 回答者は、複数の専門家の作業の利用に関して、公開草案の規定をより明確にするよう求めた。審議の中で、IESBAは、外部の専門家の作業が専門業務の大部分又は支配的な割合を占めることに正当な理由がある場合が存在することを確認した。例えば、不動産、石油・ガス埋蔵量、鉱物埋蔵量、無形資産の税務評価、又は潜在的に重要な減損の評価などが挙げられる。さらに、IESBAは、外部の専門家の作業は、定量的なものではないとしても、常に何らかの定性的な意味で重要であると指摘した。そうでなければ、職業会計士は外部の専門家を関与させないともいえる。
118. それぞれの外部の専門家のCCOを適切に評価することが重要であり、それぞれの外部の専門家が必要なCCOを有していることと確認された場合、なぜ複数の外部の専門家の作業を利用することに問題が生じるのか、また、もし問題が生じるのであれば、それはどのような問題なのか、という疑問が提起された。
119. IESBAの見解としては、本規定が対処しようとしていた本質は、複数の外部の専門家の作業に過度に依存することである。そのように過度に依存した結果、職業会計士が当該業務に対して（実質的に）最終的な責任を負えるかどうか、そして重要なこととして、職業会計士がその責任を負うために必要な能力を有しているかどうか疑わしいというものである。
120. この潜在的な自己利益という阻害要因は、既に第390.23 A1項(a)の2番目の箇条書き（「職業会計士が、専門業務を提供する際に、外部の専門家から過度の影響を受けたり、当該外部の専門家に過度に依存したりする場合」）に含まれているため、IESBAは複数の専門家に関連した公開草案の項を削除することを決定した。

外部の専門家のCCOの評価における固有の限界

121. IESBAは、公開草案の第390.19 A1項は、外部の専門家のCCOを評価するための情報が不足している場合であっても、外部の専門家の作業を利用できることを伝えているように思われるため、当該項を削除した。そのような状況下では、外部の専門家の作業を利用することは禁止されている（第390.21項(a)）。

C. 外部の専門家の作業を利用する際の経営者及びガバナンスに責任を有する者（TCWG）とのコミュニケーション

122. IESBAは、以下の事項に関する経営者及びガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーションについて、適用指針から要求事項に昇格させるべきとの少数の回答者からの提案を検討した。
- 外部の専門家の作業を利用する目的及び外部の専門家の作業の対象範囲
 - 専門業務の実施における、職業会計士と外部の専門家のそれぞれの役割及び責任
 - 外部の専門家の作業の利用によって生じる、職業会計士の基本原則の遵守に対する阻害要因及び当該阻害要因に対してどのように対処するか
123. IESBAは、職業会計士の所属する組織及び会計事務所等における権限、年功及び影響力の水準は様々であり、外部の専門家の作業の利用に関連して、様々な事実及び状況に直面する可能性があることから、経営者及びガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーションを適用指針から要求事項に昇格させないことを決定した。さらに、IESBA倫理規程では、一般的に、パート2及びパート3において、経営者及びガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーションを要求していない。したがって、IESBA倫理規程における推奨を考慮し、どの時点で経営者及びガバナンスに責任を有

する者とコミュニケーションをとるかについては、職業会計士が適切な職業的専門家としての判断を行使することになる。パート5のセクション5390についても同様の根拠が適用される。

D. 説明の流れ、理解容易性、明瞭性の向上

124. 説明の流れ、理解容易性、明瞭性を高めるために、IESBAは公開草案のR390.6項をR390.6項、R390.7項及びR390.8項の3つの個別の要求事項に分割し、それぞれの後に適性、能力及び客観性の評価に関する適用指針を追加した。
125. 上記第48項で記載したとおり、IESBAは、外部の専門家の専門知識と外部の専門家の適性の評価の間の関係を説明するために、第390.6 A1項を追加した。それに伴い、CCOの評価を容易にするため、能力及び客観性を説明する項を追加した（第390.7 A1項及び第390.8 A1項）。

E. セクション290

126. 少数の回答者からは、この規定を適用する場合に、組織所属の職業会計士が外部の専門家のCCOを評価したり、外部の専門家との契約条件に関与したりする権限を有していない可能性についてコメントが寄せられた。
127. この点に関して、IESBAは、組織所属の職業会計士は、権限の委譲を含む自らの所属する組織の方針及び手続の範囲内で活動する必要があることを認めた。実務上は、以下のように、外部の専門家との業務契約を結ぶのは、一般的に所属する組織である。
 - 所属する組織が必要な専門知識を提供する外部の専門家と直接契約し、組織所属の職業会計士はその決定に関与しない。
 - 組織所属の職業会計士が、外部の専門家に依頼する必要性を所属する組織内の上司又はその他の責任者／部門に進言する。所属する組織内で十分な検討を経た後、外部の専門家への依頼が決定し、契約が締結される。
128. 上記いずれの場合も、外部の専門家に関与させる際のプロセスが存在する。組織によっては、外部の専門家に関与させる際に従うべき具体的な方針及び手続に関して、プロセスの形式性が設けられている可能性がある。これには、外部の専門家に関与させるための案件を整えること、適切な権限を有する管理者から外部の専門家に関与させる承認を得ること、入札を行うべきかどうかを決定することが含まれる。したがって、R290.5項は、組織所属の職業会計士には、外部の専門家を特定し、当該専門家との契約条件に合意する際には、所属する組織の方針及び手続に留意することが期待されることを明確にしている。
129. また、IESBAは、所属組織の職業会計士が専門業務を実施するために十分な専門知識を持たず（第290.4 A1項及びA2項）、外部の専門家にその職務又は責任を果たすことを支援してもらう場合、当該専門業務は所属する組織のために実施されることを確認した。これについて、明確な説明が第290.2項に組み込まれた。
130. 最後に、IESBAは、第290.2項及びR290.5項で明確化された組織所属の職業会計士がその所属する組織の方針及び手続の範囲内で活動する必要性の認識は、セクション290における組織所属の職業会計士の倫理的義務を免除するものではないことを指摘した。すなわち、外部の専門家が組織所属の職業会計士の目的に照らして必要な適性、能力及び客観性を有していないと判断することができない場合、又は判断した場合、R290.12項に基づき、組織所属の職業会計士は、当該専門家の作業の利用を禁止される。

F. 投資家／利用者を対象とした追加的なアウトリーチからのフィードバックの検討

131. IESBAは、投資家／利用者を対象としたアウトリーチからのフィードバックを検討し、提案がおおむね支持されていることを確認した。少数の投資家からは、外部の専門家の利用について、監査報告書、レビュー報告書又はその他の保証報告書において開示することで透明性を確保すべきだという提案があった。
132. IESBAは、そのような監査又は保証報告書の透明性に関する事項は、IESBA倫理規程の適用範囲外であると指摘した。しかしながら、国際監査基準620²²及び国際サステナビリティ保証基準5000²³には、監査報告書又はサステナビリティ保証報告書における外部の専門家の利用に関する開示の要求事項が含まれていることも指摘した。

VII. 適用日

133. 外部の専門家の作業の利用に関する規定の適用日は、セクション5390がサステナビリティ保証に関する国際倫理基準（国際独立性基準を含む。）（IESSA）の不可欠な一部であることを踏まえ、「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。）並びにサステナビリティ保証及び報告に関するその他のIESBA倫理規程の改訂」と一致させている。
134. 現行のIESBA倫理規程の下で既に業務が開始されており、本規定の適用日より前の外部の専門家との契約は、現行のIESBA倫理規程の下で継続される。IESBAは、規定の適用日を2026年12月15日とすることにより2年間の実施のための期間が認められるため、経過措置は必要ないと考えている。
135. IESBAは、公共の信頼及び信用を支えるという公共の利益の目的を認識し、外部の専門家が必要なCCOを有していない場合でも利用を認める経過措置を設けることは、公共の利益に反すると決定した。

²² 第 14 項：「監査人は、法令等により要求される場合を除き、無限定適正意見を含む監査報告書において、監査人の専門家の作業に言及してはならない。言及することが法令等により要求される場合には、監査人は、監査報告書において、当該記載が監査意見に対する監査人の責任を軽減するものではないことを示さなければならない。」

²³ 第 189 項：「業務実施者は、保証報告書において業務実施者の専門家の作業に言及する場合、法令等により要求される場合を除き、当該報告書の文言は当該専門家を特定してはならない。また、当該専門家の関与により、当該報告書に表明された結論に対する業務実施者の責任が軽減されることを示唆してはならない。」

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。

国際倫理・監督財団™（IFEATM）、国際会計士倫理基準審議会（IESBA®）及び国際会計士連盟®（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。）*」、「*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 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。「国際倫理・監査財団」及び「IFEA」は、米国及びその他の国で登録された IFEA の商標又は登録商標及びサービスマークである。



IESBA

International Ethics Standards Board for Accountants
AN IFEA BOARD

COPYRIGHT OF:



IFAC
International
Federation
of Accountants®

2025年1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「結論の背景：外部の専門家の作業の利用に関する IESBA 倫理規程改訂」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。IESBA の翻訳プロセスは、IFAC により検討され、翻訳は「ポリシー・ステートメント - IFAC の出版物の翻訳に関する方針」に従って実施されている。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。

Basis for Conclusion: Revisions to the Code Addressing Using the Work of an External Expert の英語文©2025年 国際会計士連盟（IFAC）。無断複写複製を禁ずる。

「結論の背景：外部の専門家の作業の利用に関する IESBA 倫理規程改訂」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：Basis for Conclusions: Revisions to the Code Addressing Using the Work of an External Expert
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。