公認会計士の職業倫理について
―最近の相談事例等を踏まえて―

講　師

倫理委員会 副委員長
武　藤　　智　帆

日本公認会計士協会

無断転載を禁ず

公認会計士の職業倫理について
―最近の相談事例等を踏まえて―

日本公認会計士協会　倫理委員会　副委員長
武藤　智帆

信頼の力を未来へ
jicpa
日本公認会計士協会

本研修の目的

我々公認会計士を取り巻く環境は、日々刻々と変化しています。例えば、AIを始めとしたテクノロジーの進展などにより、職業会計士の行動様式も変化しています。

また、企業が発信する情報に対する利害関係者の要求の多様化は、公認会計士に新たな領域の業務を求める一方で、我々に対する社会的な期待の高まりを反映して、公認会計士にはより高い水準で倫理的な行動の実践が求められています。

本研修にて、会員が遵守すべき基本原則、職業倫理に関する事例、マネー・ローンダリング等への対応について、その背景も含めて理解を深めていいただき、日々の業務における倫理的な行動の実践に努めていただけるようお願いいたします。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

目次

I. はじめに
II. 会員が遵守すべき基本原則
III. 事例紹介
IV. IESBAの動向（今後の展開）
V. マネー・ローンダリング等に係る最近の状況について

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

Ⅰ．はじめに

職業倫理の必要性（1/5）

自主規制の取り組み



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

職業倫理の必要性（2/5）

- 公認会計士法第１条（公認会計士の使命）

  「公認会計士は、監査及び会計の専門家として、独立した立場において、財務書類その他の財務に関する情報の信頼性を確保することにより、会社等の公正な事業活動、投資者及び債権者の保護等を図り、もつて国民経済の健全な発展に寄与することを使命とする。」

- 公認会計士法第46条の３（会則を守る義務）

  「会員は、協会の会則を守らなければならない。」

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

職業倫理の必要性（3/5）

- 会則第47条 （使命の自覚）
  - 会員及び準会員は，公認会計士の使命が，監査及び会計の専門家として，独立した立場において，財務書類その他の財務に関する情報の信頼性を確保することにより，会社等の公正な事業活動，投資者及び債権者の保護等を図り，もって国民経済の健全な発展に寄与するものであることを自覚し，その使命の達成に努めなければならない。
- 会則第48条（職責の基準）
  - 会員及び準会員は，公認会計士業務の改善進歩と監査業務の正常な発展を図り，常に関係法令及び職業的専門家としての基準等を遵守し，かつ，職業倫理の昂揚に努めるとともに，独立した立場において公正かつ誠実に職責を果たさなければならない。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

職業倫理の必要性（4/5）

- 会則第49条（品位の保持）
- 会則第50条（会員及び準会員の遵守すべき倫理）
  - 前３条に定めるもののほか、会員及び準会員の遵守すべき倫理に関する事項は、規則で定める。
- 会則第51条（監査業務における禁止行為）
- 会則第52条（会則等の遵守）
  - 会員及び準会員は、本会の会則及び規則を守らなければならない。
- 会則第53条（使用人等の監督）

⇒　会員が「公認会計士の使命」を全うできるよう、協会が自主規制として、職業倫理に関する規範を定めている。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

職業倫理の必要性（5/5）

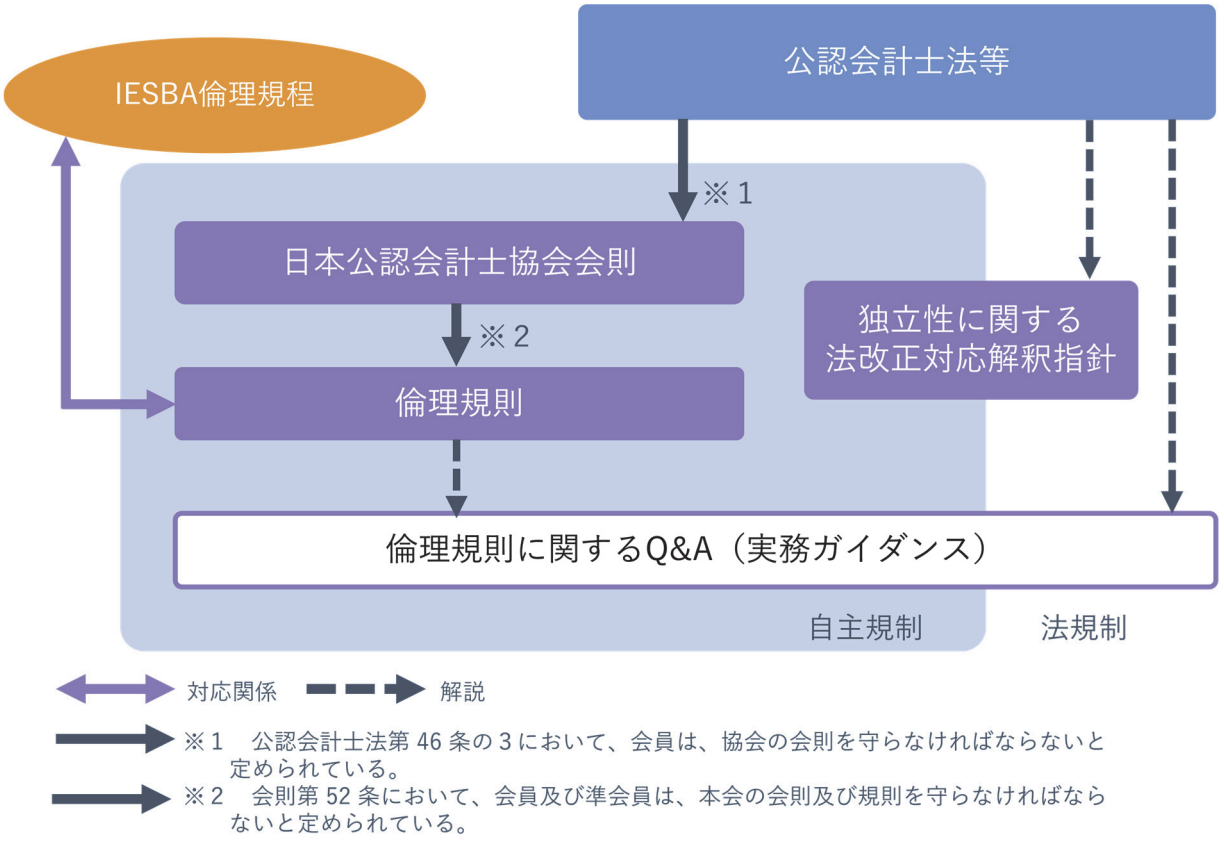
- （倫理規則に関する手引：倫理規則の目的）
  - 会員が職業的専門家としての社会的役割を自覚し、自らを律し、かつ、社会の期待に応え、公共の利益に資することができるよう、その職責を果たすために遵守すべき倫理の規範として、ここに倫理規則を定める。
  - 会員は、倫理規則の定めるところやその趣旨に注意を払い、これを遵守して行動しなければならず、倫理規則に定められていない事項についても、倫理規則の制定の趣旨を正しく理解して行動しなければならない。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

職業倫理の規範体系 （1/2）

- 倫理規則は、IESBA（注）倫理規程を基に、我が国の公認会計士法等の法令や、我が国に以前から存在した倫理関係の規定等を考慮して作成されている。
- 倫理規則は、職業会計士が実施する全ての専門業務を対象としている。
- なお、実務ガイダンスは、会員の業務に関する公表物の取扱いに関する細則第２条第１項第４号の研究報告に該当するものであり、会則第 48 条に基づく職業的専門家としての基準等には該当しない。

（注）国際会計士倫理基準審議会
（International Ethics Standards Board for Accountants：IESBA）



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

職業倫理の規範体系 （2/2）

[各規則等の対象会員]　　○：対象　×：対象外

	会計事務所等所属の会員	組織所属の会員
会則	○	○
倫理規則	○	○
法改正対応解釈指針	○	×

※　「会計事務所等」とは、以下のものをいう。
(1) 会員が開業する事務所（公認会計士法以外の法律に基づく事務所を除く。）及び監査法人
(2) 出資、経営その他の手段を通じて(1)を支配する事業体
(3) 出資、経営その他の手段を通じて(1)が支配している事業体
※　法改正対応解釈指針（公認会計士法の規定について解説した指針）は、保証業務を実施する際の独立性に関する規定であるため、組織所属の会員は対象外となる。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

倫理規則の構成

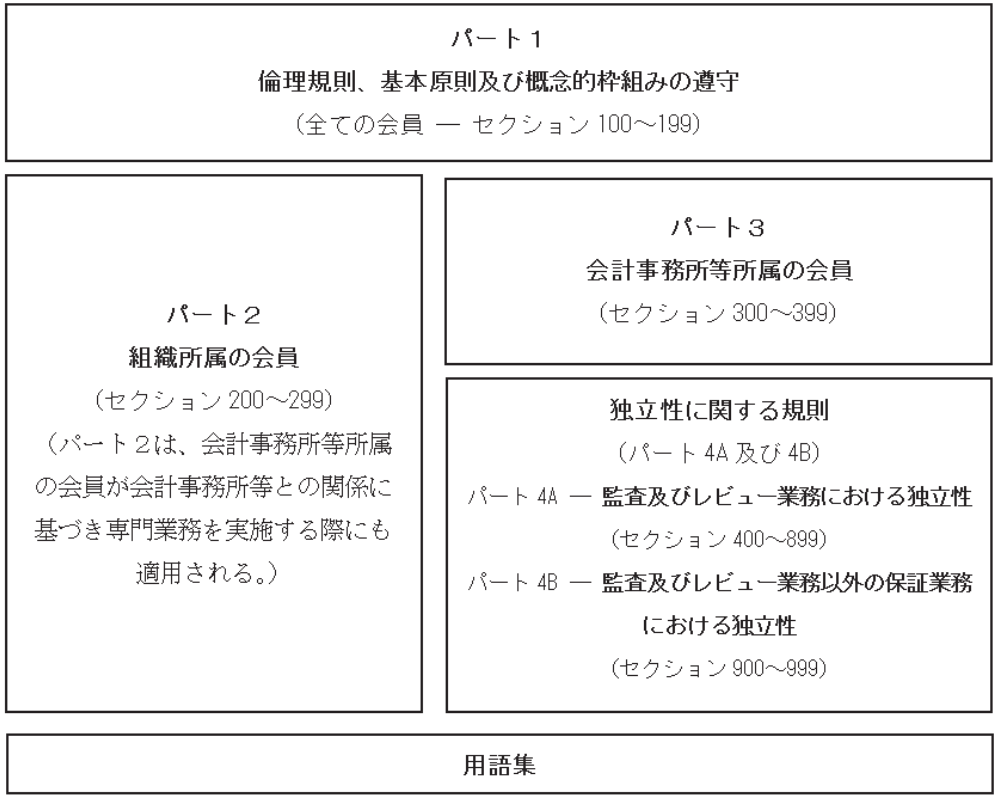
- パート１（全ての会員）→パート２（組織所属の会員）→パート３（会計事務所等所属の会員）→パート４（保証業務を実施する会計事務所等所属の会員）という順番とし、適用対象の広い規定から絞り込む構成となっている。
- 会計事務所等所属の会員も、会計事務所等という組織の中においては、その組織に所属する会員であるため、組織所属の会員に対する規定が適用される。

組織所属の会員

- 企業、公的セクター、教育機関、非営利法人又は本会等において業務に従事している会員
- 従業員、業務委託契約者、共同経営者、取締役等の役員、自営業者、ボランティア等である可能性がある。

会計事務所等所属の会員

- 会計事務所等に所属する会員。提供する専門業務の種類（監査、コンサルティング等）は問わない。
- 会計事務所等所属の会員とは、会計事務所等も意味する。



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

Ⅱ．会員が遵守すべき基本原則

IESBAが全ての職業会計士に倫理的行動の重要性を強調

- 2023年７月12日に、IESBAウェブサイトにおいて、全ての職業会計士に倫理的行動の重要性を強調する声明が掲載された。
  - https://www.ethicsboard.org/news-events/2023-07/iesba-emphasizes-critical-importance-ethical-behavior-all-professional-accountants

（主な内容）

- 職業会計士が関与する多くの主要な法域における最近の出来事により、多くの利害関係者や一般市民は、職業会計士の行為が率直で誠実であったか、利益相反がなかったか、守秘義務の要求事項に準拠したものであったか、あるいは公共の利益に適うものであったかについて懸念を抱いている。
- このような出来事の多くは、政府による調査、職業会計士や会計事務所等に対する重要な規制上の罰則やその他の不都合な結果を招き、**会計専門職に対する社会的信用を損なった**。
- **基本原則は、全ての職業会計士に期待される行動基準を明確に定めている**。また、IESBA倫理規程は、全ての職業会計士に期待される行動やマインドセットを詳細に規定している。この中には、探究心を発揮し、プレッシャーや個人又は組織に不利な結果を招きかねない状況に直面しても、適切に行動できる強い人格を有することが含まれる。

参照：https://jicpa.or.jp/specialized_field/ITI/2023/20230721dcg.html

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

倫理規則における会員が遵守すべき基本原則

基本原則	概要
誠実性	➢ 全ての職業的専門家としての関係及びビジネス上の関係において率直かつ正直であること。
客観性	➢ 次のいずれにも影響されることなく、職業的専門家としての判断又は業務上の判断を行うこと。 ・バイアス ・利益相反 ・個人、組織、テクノロジー若しくはその他の要因からの過度の影響又はこれらへの過度の依存
職業的専門家としての能力及び正当な注意	➢ 現在の技術的及び職業的専門家としての基準並びに関連する法令等に基づき、依頼人又は所属する組織が適切な専門業務を確実に受けられるようにするために職業的専門家として必要な水準の知識及び技能を修得し、維持すること。 ➢ 適用される技術的及び職業的専門家としての基準に従って、勤勉に行動すること。
秘密保持※	➢ 業務上知り得た情報の秘密を守ること。
職業的専門家としての行動	➢ 関連する法令等を遵守すること。 ➢ 全ての専門業務及びビジネス上の関係において、公共の利益のために行動するという職業的専門家の責任を全うするように行動すること。 ➢ 職業的専門家に対する社会的信用を傷付ける可能性があることを会員が知っている、又は当然に知っているべき行動をしないこと。

※ 2024年７月の倫理規則改正により「守秘義務」→「秘密保持」に修正

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

基本原則の遵守に対する阻害要因

阻害要因	内容
自己利益	➢ 金銭的その他の利害を有していることにより、会員の判断又は行動に不当な影響を与える可能性があること。
自己レビュー	➢ 会員が現在実施している活動の一環として判断を行うに当たって、当該会員自身又は当該会員が所属する会計事務所等若しくは所属する組織の他の者が過去に行った判断又は実施した活動の結果に依拠し、それらを適切に評価しない可能性が生じること。
擁護	➢ 会員が、その客観性が損なわれるほど、依頼人又は所属する組織の立場を支持する姿勢を示すこと。
馴れ合い	➢ 会員が、依頼人又は所属する組織と長期又は密接な関係を持ち、会員がそれらの者の利害に過度に捉われること、又はそれらの者の作業を安易に受け入れること。
不当なプレッシャー	➢ 現実に生じているプレッシャー又は予見されるプレッシャーにより、会員が不当な影響を受け、客観的に行動できなくなること。

- 倫理規則は、会員に対し、倫理上の基本原則を遵守するとともに、基本原則の遵守に対する阻害要因の識別、評価及び対処のために、概念的枠組みの適用を求めている。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

概念的枠組み

- 概念的枠組みのアプローチ



- 概念的枠組みの適用において
  - 探求心を持つこと。
  - 職業的専門家としての判断の行使
  - 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

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

倫理宣言（2024年８月更新）

誠実性

１．私は、職業的専門家として常に誠実な態度を保持し、率直かつ正直に、強い意志を持って適切に行動します。また、重要な虚偽又は誤解を招くような情報、思慮なく提供された情報及び省略又は曖昧にすることにより誤解を生じさせる情報には関与せず、情報の信頼性の確保に努めます。

客観性

２．私は、バイアス、利益相反及び個人、組織、テクノロジー又はその他の要因に影響されることなく、職業的専門家として客観的な判断を行います。

職業的専門家としての能力及び正当な注意

３．私は、ビジネスの進展やテクノロジーの動向を継続的に把握し、専門業務の提供に必要な知識及び技能を修得及び保持します。また、職業的専門家として、注意深く、適切に、かつ適時にその職責を果たすよう行動します。

秘密保持

４．私は、公共の利益に対する社会の期待を認識し、厳格に、業務上知り得た情報の秘密を守ります。正当な理由がある場合を除き、業務上知り得た秘密情報を開示又は利用しません。

職業的専門家としての行動

５．私は、その職責を果たすに当たり、関連する法令及び適用される基準等を遵守し、公共の利益のために行動するという責任を全うし、職業的専門家に対する社会的信用を守ります。

参照：https://jicpa.or.jp/specialized_field/20240828rqc.html

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

Ⅲ．事例紹介

※ 本事例紹介における「実務ガイダンス」とは、
倫理規則実務ガイダンス第１号「倫理規則に関するQ&A」を指すものとする。

※本事例紹介では、2022年７月改正倫理規則の規定を参照している。

倫理規則（2022年７月改正）に基づくＱ＆Ａ（1/2）

カテゴリー	No.	事例
同時提供	1	監査関与先に対する税務業務の同時提供
	2	監査関与先の役員に対する税務業務の同時提供
就職・就任制限	3	監査業務の主要な担当社員等の就職制限（役員）
	4	監査法人の職員が監査先の役員に就任する場合の制限
	5	元パートナーが監査業務の依頼人の役員へ就任する場合の制限
	6	支配関係のある事務所の社員が監査先の役員に就任する場合の制限
	7	労働組合監査と企業の社外監査役に就任する場合の制限
	8	監査業務の依頼人における最近までの従事
広告	9	税理士法人の広告への監査法人の名称掲載
ローテーション	10	「実質的な関与」の判断
金銭的利害	11	組織所属の会員による自社株式の取得
	12	ストックオプションを報酬として受領する場合
	13	個人型確定拠出年金制度の導入

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

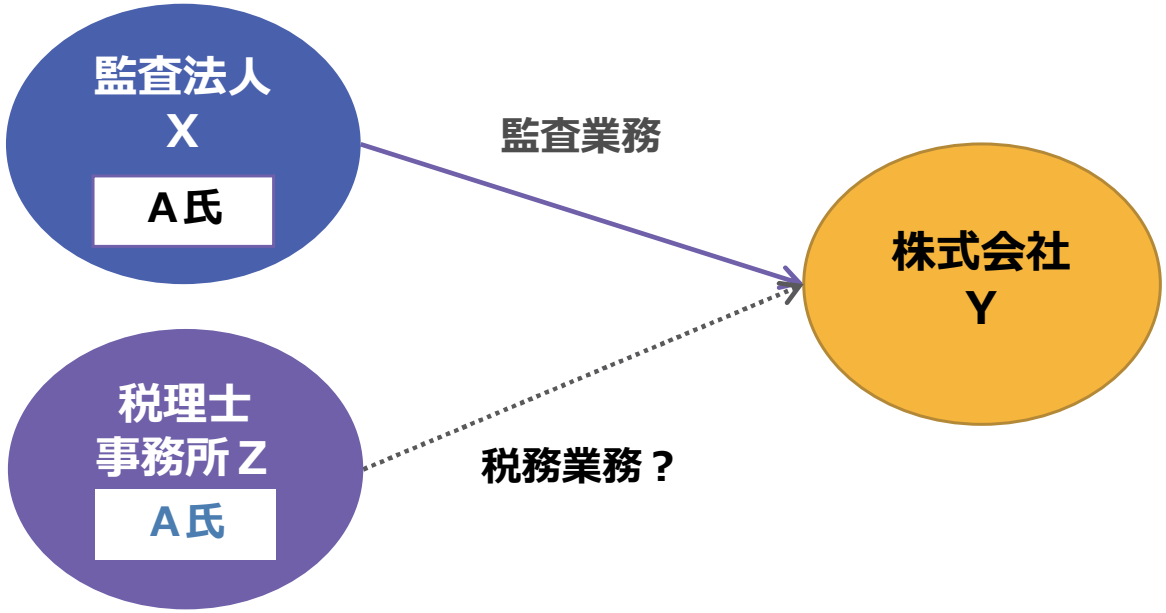
倫理規則（2022年７月改正）に基づくＱ＆Ａ（2/2）

カテゴリー	No.	事例
報酬依存度	14	報酬依存度に関する規定①②
	15	報酬依存度の計算式
	16	報酬依存度における分母（会計事務所等の収入）について
	17	報酬依存度に係るセーフガードの適用時期
	18	報酬依存度に関する倫理規則の適用時期
その他	19	組織所属の会員における「会計事務所等」
	20	第三者委員会への参画
	21	監査業務の依頼人が提供するクラウドサービスの利用
	22	政府情報システムのためのセキュリティ評価制度（ISMAP）に関する業務の提供
	23	監査業務の依頼人の労働組合に対する監査業務の提供
	24	監査法人間の協働とネットワーク・ファーム

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

１．監査関与先に対する税務業務の同時提供

Q **公認会計士Ａ**は、**監査法人Ｘ**において非常勤の監査補助者として従事している。
A氏は個人で**税理士事務所Ｚ**を開業しており、監査法人Ｘの監査関与先である**株式会社Ｙ**に税務業務を提供したいと考えている。なお、A氏はY社の監査業務には従事していない。
A氏は、Y社に対して税務業務を提供することができるか。



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

１．監査関与先に対する税務業務の同時提供

A　監査法人Ｘと税理士事務所Ｚとの関係に応じて、結論が異なる。

- 倫理規則において、会計事務所等の定義は以下のとおり定められている。

会計事務所等（Firm）
(1) 会員が開業する事務所（公認会計士法以外の法律に基づく事務所を除く。）及び監査法人
(2) 出資、経営その他の手段を通じて(1)を支配する事業体
(3) 出資、経営その他の手段を通じて(1)が支配している事業体
第400.4項及び第900.3項は、それぞれパート4A及び4Bの遵守に関して、「会計事務所等」という用語が、会員の責任を取り扱う上でどのように使用されるかを説明している。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

１．監査関与先に対する税務業務の同時提供

①　支配関係にある場合

- **監査法人Ｘと税理士事務所Ｚとの間に支配関係がある場合には、税務業務を提供することはできない。**
  - ✓ 公認会計士法等では、公認会計士、監査法人の社員又は補助者が、監査関与先から、公認会計士法第２条第１項及び第２項業務以外の業務により継続的な報酬を受けている場合には著しい利害関係に該当し、監査証明業務を行ってはならないとされている。
  - ✓ しかし、倫理規則R604.4 JP項及び実務ガイダンスQG-2-1では、**公認会計士又は監査法人と支配関係にある税理士事務所等が当該継続的な報酬を受けることについても、当該法律規定の潜脱となる恐れがある**ため、「著しい利害関係」に該当すると解釈すべきであると規定されている。
  - ✓ 支配関係の有無については、実態に応じて判断する必要がある。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

１．監査関与先に対する税務業務の同時提供

② **ネットワーク・ファームの場合**

- 監査法人Ｘと税理士事務所Ｚがネットワーク関係にある場合は、倫理規則サブセクション604「税務業務」及び実務ガイダンスQG-2-1の規定等に留意して、Y社に対する税務業務の提供可否を判断する必要がある。

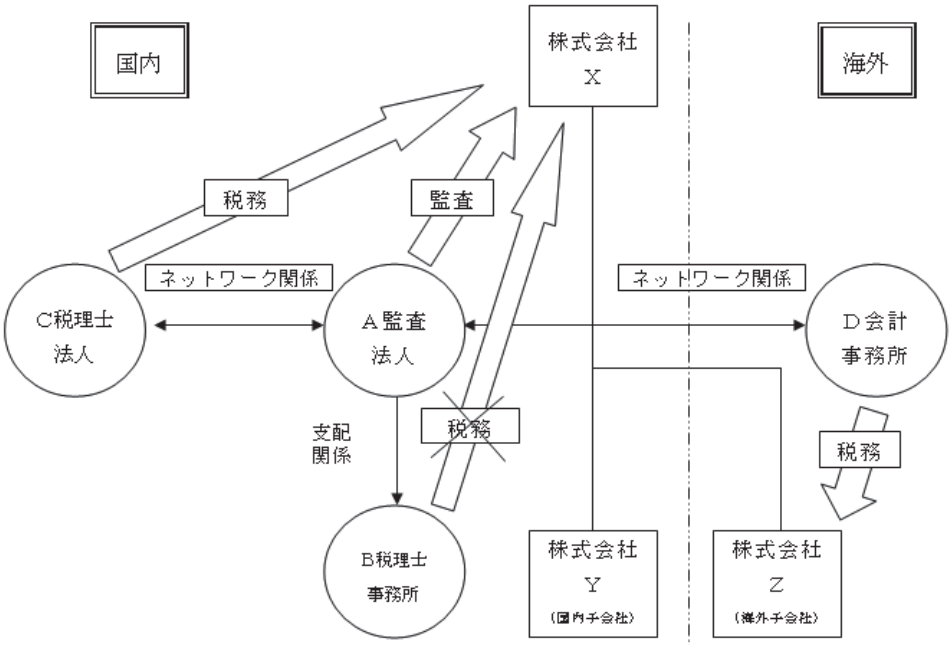
③ **支配関係もネットワーク関係もない場合**

- 概念的枠組み（倫理規則セクション120「概念的枠組み」）を適用し、Y社への税務業務の提供が監査業務の独立性に与える影響を検討した上で、受嘱の可否を判断する必要がある。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

［支配関係・ネットワーク・ファームの関係図
（引用：実務ガイダンス QG-2-1 ）］

- ✓ ＡとＢは支配関係があり、同一の会計事務所等となるため、Ｘに対してＡが監査業務を行う場合は、Ｂが税理士業務を行うことはできない。
- ✓ ＡとＣの関係は、会計事務所等に該当しないネットワークの関係にある国内の税理士事務所等であるため、ＡのXに対する監査業務と同時に、Ｃが税理士業務を行うことは、禁止される一定の業務を除き可能
- ✓ ＡとＤの関係は、海外のネットワーク・ファームであるため、ＡのXに対する監査業務と同時に、ＤがＺ（Ｘの海外子会社）に対して税理士業務を行うことは、禁止される一定の業務を除き可能

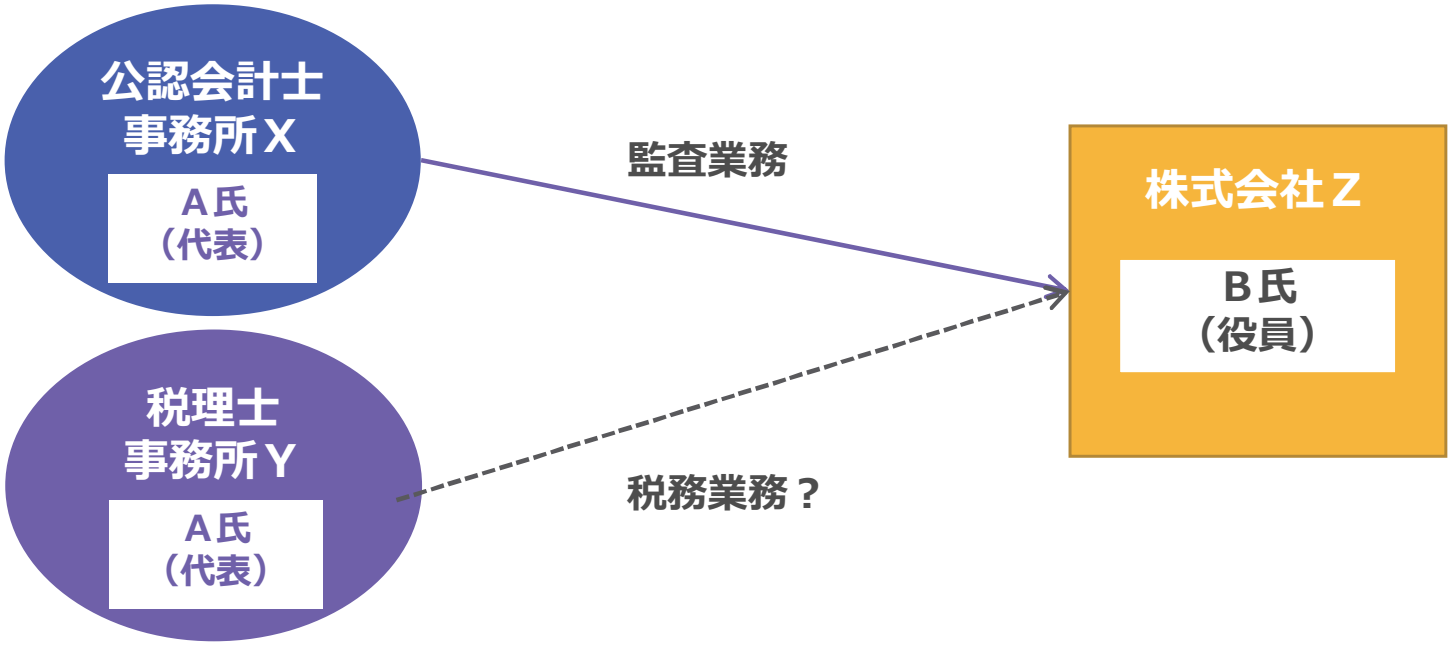


Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

2．監査関与先の役員に対する税務業務の同時提供

Q **公認会計士Ａ**は、個人で**公認会計士事務所Ｘ**を開設するとともに、**税理士事務所Ｙ**の代表も務めている。

公認会計士事務所Ｘの監査関与先である**株式会社Ｚ**の**役員Ｂ氏**から、税理士事務所Ｙに対して税務業務の依頼があったが、**Ｂ氏に対して税務業務を提供することは可能か。**



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

2．監査関与先の役員に対する税務業務の同時提供

A　公認会計士法の潜脱となるおそれがあるため、税務業務に係る継続的な報酬を受けることは避ける必要がある。

- 倫理規則において、会計事務所等の定義は以下のとおり定められている。

会計事務所等（Firm）
(1) 会員が開業する事務所（公認会計士法以外の法律に基づく事務所を除く。）及び監査法人
(2) 出資、経営その他の手段を通じて(1)を支配する事業体
(3) 出資、経営その他の手段を通じて(1)が支配している事業体
第400.4項及び第900.3項は、それぞれパート4A及び4Bの遵守に関して、「会計事務所等」という用語が、会員の責任を取り扱う上でどのように使用されるかを説明している。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

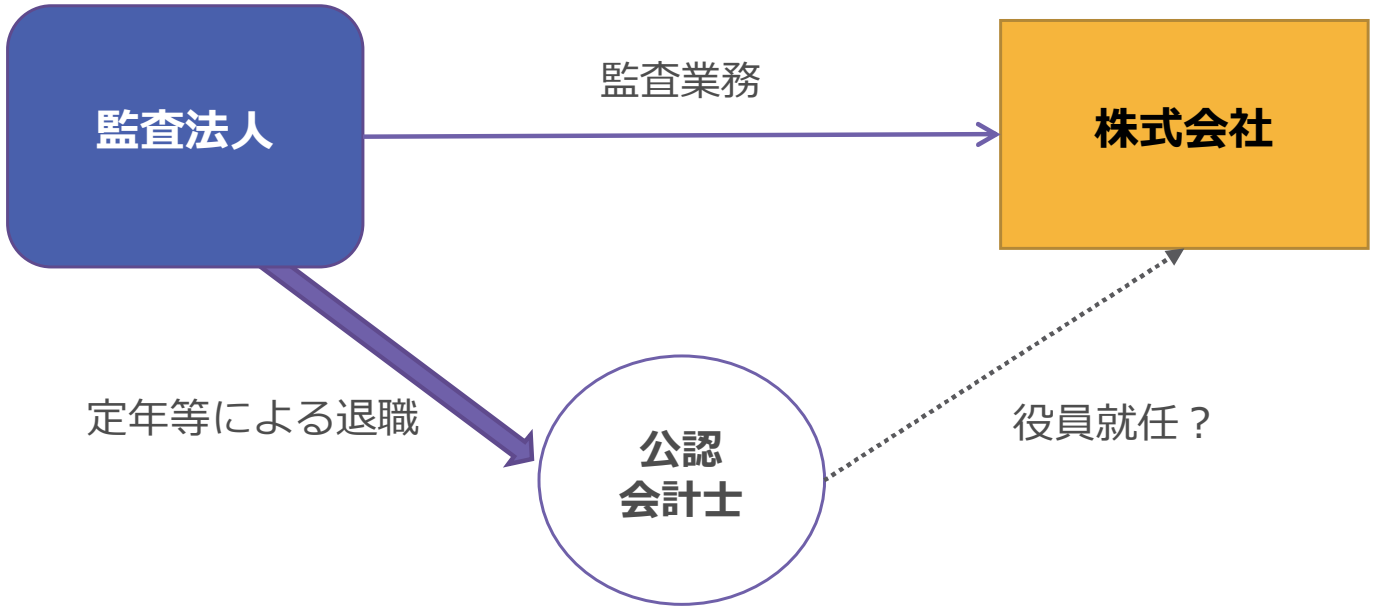
２．監査関与先の役員に対する税務業務の同時提供

- ✓ 公認会計士事務所を開業している会員が税理士事務所の代表者を兼務している場合には、当該税理士事務所は、当該公認会計士事務所の実質的支配下にあると考えられる（実務ガイダンスQG-1-1）。
- ✓ 公認会計士と支配関係にある税理士事務所等が、当該公認会計士の監査関与先**（その役員等を含む。）**に対して税理士業務を行い継続的な報酬を受けることは、公認会計士法における税務業務の同時提供を禁止する規定（公認会計士法第24条第１項第３号、同第２項、公認会計士法施行令第７条第１項第６号及び第７号）の潜脱となるおそれがあるため、「著しい利害関係」に該当すると解釈すべきとされている（倫理規則R604.4 JP項及び実務ガイダンスQG-2-1の解説１）。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

3．監査業務の主要な担当社員等の就職制限（役員）

Q **監査業務の主要な担当社員等が、監査法人を退職後に、関与していた監査業務の依頼人（大会社等）の役員に就任することは可能か。**



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

３．監査業務の主要な担当社員等の就職制限（役員）

A **会計事務所等の社員等は、会計事務所等を退職後、次の①から⑥までの要件を全て満たす場合を除き、担当していた社会的影響度の高い事業体の役員又はこれに準ずる者に就任することはできない。**

① 会計事務所等の社員等が、あらかじめ決められた固定の取決めに基づかない経済的利益又は金銭の支払を会計事務所等又はネットワーク・ファームから受ける権利がないこと。

② 会計事務所等の社員等への債務額が、会計事務所等又はネットワーク・ファームにとって重要なものでないこと。

③ 会計事務所等の社員等が、会計事務所等又はネットワーク・ファームの事業又は専門業務に実質的にも形式的にも関与していないこと。

④ 馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因を、除去又は適切なセーフガードを適用することにより許容可能な水準にまで軽減できること。

⑤ 会計事務所等の社員等が監査業務の主要な担当社員等でなくなった後に、担当していた監査業務の依頼人（社会的影響度の高い事業体）が、１年以上を対象とした監査済みの財務諸表を発行していること。

⑥ 会計事務所等の社員等が、⑤の財務諸表の監査において監査業務チームの構成員でなかったこと。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

３．監査業務の主要な担当社員等の就職制限（役員）

- なお、公認会計士法における規定についても、併せて留意が必要である。

✓ 公認会計士法第34条の14の２

業務執行社員は、当該財務書類に係る会計期間の翌会計期間の終了の日までの間、当該会社又は連結会社等の役員に就いてはならない。

✓ 公認会計士法第34条の11第１項第３号

監査法人は、業務執行社員が当該財務書類に係る会計期間又は翌会計期間内に当該会社又は連結会社等の役員になった場合には、当該期間に係る監査業務を行ってはならない。

なお、**就職制限の対象となる「役員」には「これに準ずる者」も含まれる。**これには、法人その他団体においてその業務執行、業務・会計の監査などの権限を会社法、民法等の法令により有する幹部たる役職等が該当すると考えられ、**例えば、取締役、会計参与、監査役、執行役、理事、監事、合名会社等における業務を執行する社員、労働組合法監査における当該労働組合の執行委員長等が含まれると考えられる。**

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

【参考①】 実務ガイダンスQ524-1-1（参考）
【社員が退職した場合に想定される就職制限】

	就職する職位	
会計事務所等での職位	監査業務の依頼人の会社種別	・役員又はこれに準ずる者 ・会計記録又は会計事務所等が意見を表明する財務諸表の作成に重要な影響を及ぼす職位の従業員
1．①　全ての社員等（最高責任者を含む。）※1参照 ②　監査業務チームの構成員 ※2参照	全種別	①　当該者が、あらかじめ決められた固定の取決めに基づかない経済的利益又は金銭の支払を会計事務所等又はネットワーク・ファームから受ける権利がないこと。 ②　当該者への債務額が、会計事務所等又はネットワーク・ファームにとって重要なものでないこと。 ③　当該者が、会計事務所等又はネットワーク・ファームの事業又は専門業務に実質的にも形式的にも関与していないこと。 ④　馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因を、除去又は適切なセーフガードを適用することにより許容可能な水準にまで軽減できること。 （倫理規則R524.4項～第524.4 A4項）

※1　就職後に、当該事業体が所属していた会計事務所等の監査業務の依頼人になった場合の制限がある（倫理規則第524.4 A2項参照）。

※2　監査業務チームの構成員で、監査業務の依頼人に就職の予定又は可能性があることを知っている場合の制限がある（倫理規則第524.5 A1項参照）。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

【参考①】 実務ガイダンスQ524-1-1（参考）
【社員が退職した場合に想定される就職制限】

	就職する職位	
会計事務所等での職位	監査業務の依頼人の会社種別	・役員又はこれに準ずる者 ・会計記録又は会計事務所等が意見を表明する財務諸表の作成に重要な影響を及ぼす職位の従業員
2．監査業務の主要な担当社員等 ※３参照	社会的影響度の高い事業体 ※４参照	①　主要な担当社員等でなくなった後に、当該社会的影響度の高い事業体が１年以上を対象とした監査済みの財務諸表を発行していること。 ②　当該社員が、①の財務諸表の監査において監査業務チームの構成員でなかったこと。 （倫理規則R524.6項）
3．最高責任者又はこれに準ずる者（理事長等） ※３参照　ただし、監査業務の主要な担当社員等に該当する場合は、上記２も要件となる。	社会的影響度の高い事業体 ※４参照	最高責任者又はこれに準ずる者であった時から１年以上経過していること。 （倫理規則R524.7項）

※３　監査業務の主要な担当社員等又は会計事務所等の最高責任者等であった者が、企業結合の結果、職位に就く場合の例外規定がある（倫理規則R524.8項参照）。

※４　倫理規則における社会的影響度の高い事業体の範囲は、公認会計士法上の大会社等よりも範囲が広い（倫理規則第400.8項参照）。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

【参考②】公認会計士法
【社員が退職した場合に想定される就職制限】

	就職する職位	備考
会計事務所等での職位	被監査会社又はその連結会社等の、 役員又はこれに準ずるもの（※３参照）	―
業務執行社員	当該財務書類に係る会計期間の翌会計期間の終了の日までの間（法第28条の２（※１参照））	連結会社等に該当しない会社等の役員には就職可（※２参照）

※１　関与社員の就職の制限は公認会計士法第34条の14の２に定められており、同法第28条の２を参照している。また、同法第34条の11第１項第３号では、監査法人に対して、社員として関与した者が就職した場合、上記と同一期間は監査業務を行ってはならないとされている。

※２　連結会社等の範囲（公認会計士法施行規則第13条、連結財務諸表規則、財務諸表等規則）

※３「役員又はこれに準ずるもの」について

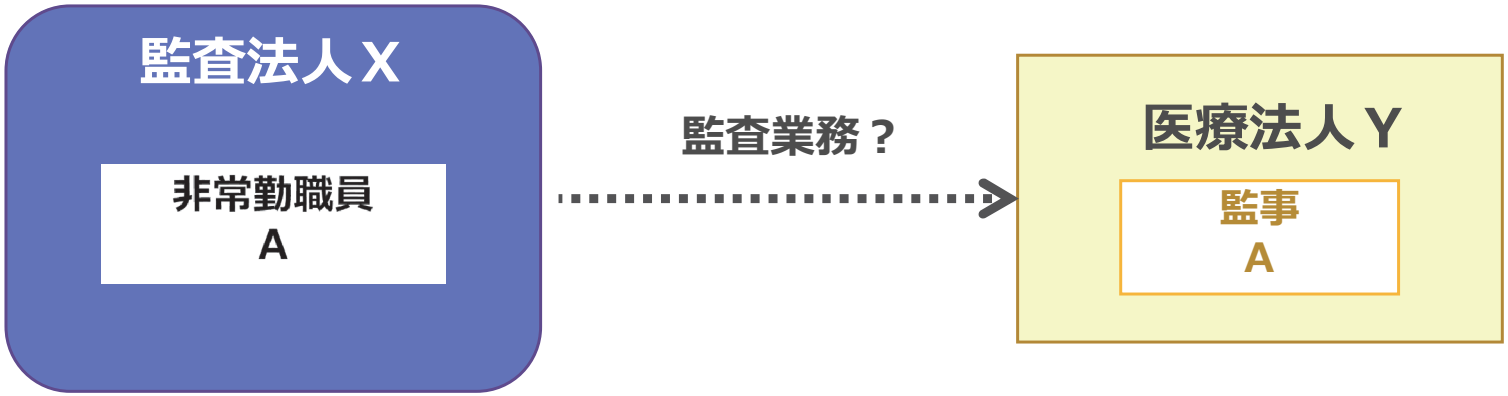
法令等では定義されていないが、独立性に関する法改正対応解釈指針第７号「就職制限又は公認会計士及び監査法人の業務制限について」第７項において、次のとおり解釈が示されている。

「各種団体、機関の多様化等を勘案すると、就職の制限の対象となる役職を限定的に列挙することは困難であるが、現在の監査証明に影響を与えるに足る役職としては、名称・呼称の如何を問わず法人その他団体においてその業務執行、業務・会計の監査などの権限を会社法、民法等の法令により有する幹部たる役職等が該当すると考えられ、例えば、取締役、会計参与、監査役、執行役、理事、監事、合名会社等における業務を執行する社員、労働組合法監査における当該労働組合の執行委員長等が含まれると考えられる。なお、会社法上の制度ではなく、法令上の権限を有しない幹部としての「執行役員」については、代表取締役の業務執行を補助する重要な使用人と一般に位置付けられていることから、「これに準ずるもの」には含まれないと考えられる。」

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

４．監査法人の職員が監査先の役員に就任する場合の制限

Q **監査法人Ｘ**には、**非常勤職員Ａ**が所属している。
非常勤職員Ａは、**医療法人Ｙ**の監事にも就任している。
監査法人Ｘは医療法人Ｙの監査業務を受嘱することができるか。



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

４．監査法人の職員が監査先の役員に就任する場合の制限

A　監査法人Ｘが医療法人Ｙの監査業務を受嘱することはできない。

R523.3
　会計事務所等又はネットワーク・ファームの社員等又は従業者は、会計事務所等の監査業務の依頼人の役員又はこれに準ずる者として従事してはならない。

- 職員Aは、監査法人Ｘの「従業者」に該当し、医療法人Ｙの監事（役員）に就任しているため、上記規定に抵触する。
  - 従業者には「非常勤職員」も含まれる。
- なお、監査法人が複数の事務所を運営している場合、「会計事務所等」は監査法人全体を指すため、監査業務を提供していない他の事務所の職員が、監査関与先の役員に就任することも認められない。
  - 例えば、東京事務所が監査業務を提供している場合、大阪事務所の職員が役員に就任することも認められない。

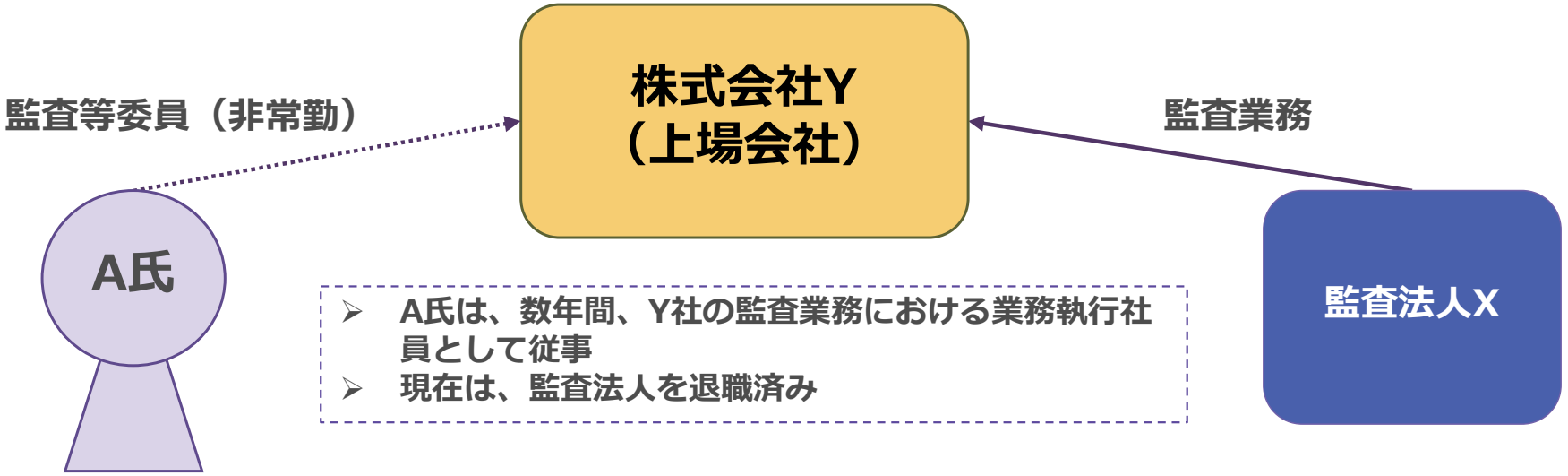
Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

5．元パートナーが監査業務の依頼人の役員へ就任する場合の制限

Q　**監査法人X**に所属するパートナーの**A氏**は、数年前まで業務執行社員として上場会社である**株式会社Y**の監査業務に関与していた。

A氏が監査法人Xを退職し３年後、Y社から非常勤の監査等委員への就任を依頼されている。

A氏は、Y社の監査等委員に就任することができるか。



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

5．元パートナーが監査業務の依頼人の役員へ就任する場合の制限

A **A氏によるY社の監査等委員への就任の可否については、倫理規則を踏まえて判断する。**

R524.4　会計事務所等は、会計事務所等又はネットワーク・ファームと次のいずれかに該当する者との間に重要な関係が維持されないようにしなければならない。

(1) 社員等であった者で、会計事務所等の監査業務の依頼人に就職した者

(2) **監査業務チームの構成員であった者で、監査業務の依頼人に就職した者**

上記は、監査業務の依頼人に次のいずれかとして就職する場合に適用される。

- **役員又はこれに準ずる者**
- 依頼人の会計記録又は会計事務所等が意見を表明する財務諸表の作成に重要な影響を及ぼす職位の従業員

次のいずれも満たす場合を除き、会計事務所等又はネットワーク・ファームと当該者との間には、重要な関係が維持されている。

(1) 当該者が、あらかじめ決められた固定の取決めに基づかない経済的利益又は金銭の支払を会計事務所等又はネットワーク・ファームから受ける権利がないこと。

(2) 当該者への債務額が、会計事務所等又はネットワーク・ファームにとって重要なものでないこと。

(3) 当該者が、会計事務所等又はネットワーク・ファームの事業又は専門業務に実質的にも形式的にも関与していないこと。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

5．元パートナーが監査業務の依頼人の役員へ就任する場合の制限

- 倫理規則R524.4項に抵触する場合、A氏は、Y社の監査等委員に就任することはできない。
- 倫理規則R524.4項の要求事項が満たされていたとしても、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因が生じる可能性があるため（倫理規則第524.4 A1項）、生じる可能性のある阻害要因の水準の評価を行い、セーフガードを適用する。

524.4 A3

そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

(1) 当該者が、依頼人において就いた職位

(2) 当該者の今後の監査業務チームとの関わり方

(3) 当該者が、監査業務チームの構成員又は会計事務所等若しくはネットワーク・ファームの社員等であった時から経過した期間の長さ

(4) 監査業務チーム、会計事務所等又はネットワーク・ファームにおける当該者の元の職位。例えば、当該者が、依頼人の経営者又は監査役等と定期的に連絡を取ることに責任を有していたかどうか。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

5．元パートナーが監査業務の依頼人の役員へ就任する場合の制限

524.4 A4

そのような馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

(1) 監査計画を修正すること。

(2) 依頼人に就職した者と比較して十分な経験を有する者を監査業務チームに配属すること。

(3) 適切なレビューアーに、当該監査業務チームの構成員であった者が実施した作業をレビューさせること。

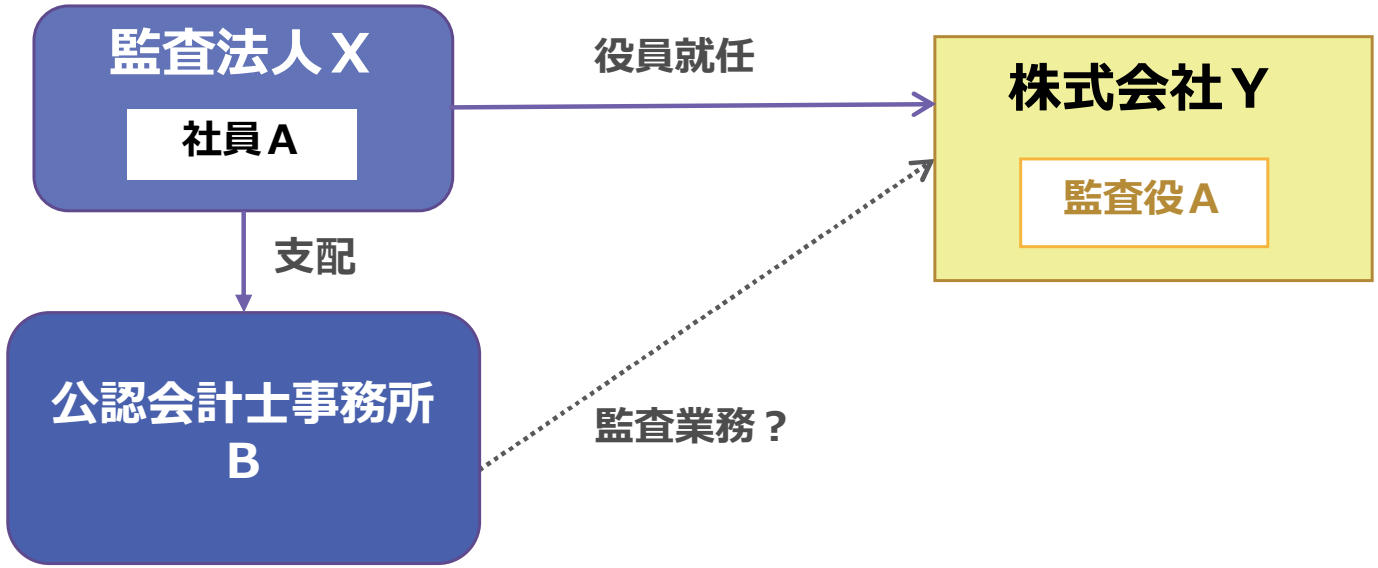
- なお、検討に当たっては、外観的独立性（倫理規則第120.15 A1項）の観点にも留意するほか、実務ガイダンスQ524-1-1も参照する。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

６．支配関係のある会計事務所の社員が監査先の役員に就任する場合の制限

Q **監査法人Ｘの社員Aは、株式会社Ｙの監査役に就任している。**

監査法人Ｘと支配関係にある公認会計士事務所Ｂは、Ｙ社の監査業務を受嘱することができるか。



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

６．支配関係のある会計事務所の社員が監査先の役員に就任する場合の制限

A　公認会計士事務所Ｂが株式会社Ｙの監査業務を受嘱することはできない。

R523.3
　会計事務所等又はネットワーク・ファームの社員等又は従業者は、会計事務所等の監査業務の依頼人の役員又はこれに準ずる者として従事してはならない。

- 「会計事務所等」には、支配関係のある事業体も含まれるため、会計事務所等と支配関係にある事業体の社員等が依頼人の役員として従事することも認められない。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

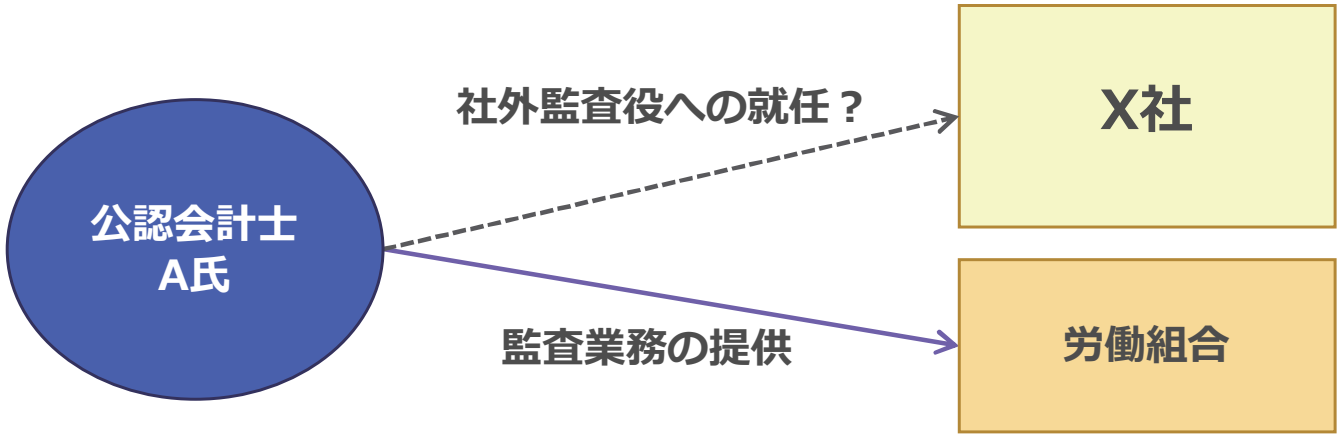
７．労働組合監査と企業の社外監査役に就任する場合の制限

Q　公認会計士**A氏**は、**X社の労働組合**の監査業務を受嘱しているが、X社の監査業務は受嘱していない。

A氏は、X社から、同社の社外監査役への就任を依頼されている。

労働組合は、X社からは資金支援等を受けているものではない。

A氏はＸ社の社外監査役に就任することができるか。



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

7．労働組合監査と企業の社外監査役に就任する場合の制限

A **A氏によるX社の社外監査役への就任の可否については、倫理規則を踏まえて判断する。**

(1) X社が労働組合の関連事業体に該当する場合

R400.20

本規則において定義されているとおり、上場事業体である監査業務の依頼人には、本規則において定義されている全ての関連事業体が含まれる。

上場事業体でない監査業務の依頼人には、本規則において定義されている関連事業体のうち、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。

なお、**監査業務チームは、依頼人のその他の関連事業体との関係又は状況が、会計事務所等と依頼人との独立性の評価に影響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、依頼人からの独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処の際に、当該関連事業体も含めなければならない。**

- X社を、関連事業体の範囲に含めるか否かについては、X社と労働組合の関係や労働組合の人事、業務、運営、経費・資金等に関する自主性を含め、置かれている状況や関係を検討した上で、必要に応じてX社の監査人とも協議を行い、慎重に判断する。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

７．労働組合監査と企業の社外監査役に就任する場合の制限

- X社が労働組合の関連事業体に含まれると判断された場合、X社に対しても労働組合と同様に独立性が求められる。

> **R523.3**
> 会計事務所等又はネットワーク・ファームの社員等又は従業者は、会計事務所等の監査業務の依頼人の役員又はこれに準ずる者として従事してはならない。

- したがって、A氏が労働組合の関連事業体であるX社の社外監査役に就任した場合、その労働組合に対し監査業務を提供することはできない。

(2) X社が労働組合の関連事業体に該当しない場合

- X社が労働組合の関連事業体の範囲に含まれないと判断した場合にも、外観的独立性（倫理規則第120.15 A1項）の観点も踏まえ、概念的枠組みを適用し、X社の社外監査役への就任が労働組合への監査業務の独立性に与える影響を検討した上で、社外監査役への就任の可否を判断する。
- (1)及び(2)のいずれの場合であっても、A氏がX社の社外監査役に就任する場合、X社及びその労働組合との間に生じ得る利害及び関係についても慎重に検討すべきであり、基本原則の遵守（セクション110「基本原則」）や利益相反（セクション310「利益相反」）に関する倫理規則を遵守する必要がある。
- また、公認会計士法第27条における守秘義務の規定についても、当然に遵守が必要である。

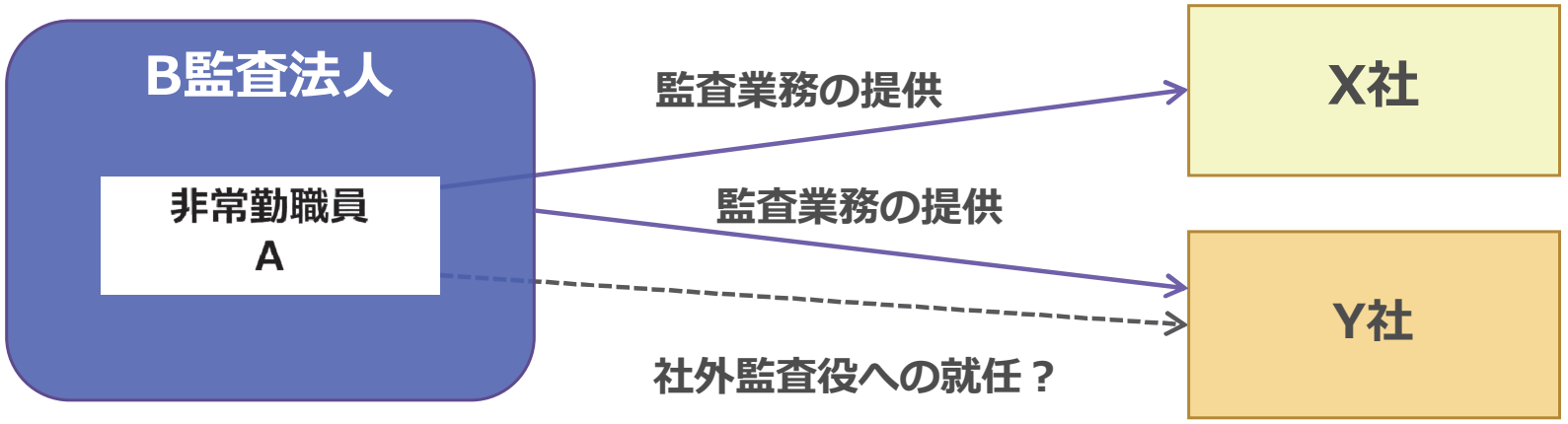
Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

７．監査業務チームの非常勤職員が別の監査業務チームの関与先の役員に就任する場合の制限

Q　公認会計士**A氏**は、**B監査法人**において、**X社（社会的影響度の高い事業体）**の監査業務に非常勤職員として関与している。

A氏は、**Y社（社会的影響度の高い事業体）**から、同社の社外監査役への就任を依頼されている。B監査法人は、Y社に対し監査業務を提供しているが、A氏はY社の監査業務チームの一員ではない。

A氏はY社の社外監査役に就任することができるか。



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

７．監査業務チームの非常勤職員が別の監査業務チームの関与先の役員に就任する場合の制限

A **A氏によるY社の社外監査役への就任の可否については、倫理規則を踏まえて判断する。**

- **A 氏はY社の監査業務に関与していないため、次の規定には該当しないと考えられる。**
  - **公認会計士法第34 条の14 の２及び第28 条の２**（監査法人が会社その他の者の財務書類について公認会計士法第２条第１項の業務を行った場合には、当該監査証明業務の業務執行社員は、当該財務書類に係る会計期間の翌会計期間の終了の日までの間、被監査会社等又はその連結会社等の役員又はこれに準ずるものに就任することができない。）
  - **倫理規則R524.5 項から第524.5 A3 項まで**（監査業務チームの構成員が、将来のいずれかの時点で依頼人に就職する予定である、又は就職する可能性があることを知りながら監査業務に関与する場合の規定）
- ただし、倫理規則は阻害要因を生じさせる全ての状況を網羅しているわけではないため、置かれている全ての状況を勘案した上で、精神的独立性及び外外観的独立性（倫理規則第120.15 A1項）の観点も踏まえ、概念的枠組みを適用し、X社の社外監査役への就任が監査業務の独立性に与える影響を検討した上で、社外監査役への就任の可否を判断する必要がある。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

８．監査業務の依頼人における最近までの従事

Q　公認会計士**A氏**は、上場企業**B社**の経理部に勤務しており、将来的に**監査法人X**がB社の監査を受嘱することとなった。A氏は、B社を退職した後監査法人Xに所属し、監査法人Xの社員としてB社の監査業務チームの構成員となることを検討している。**A氏は、B社の監査業務チームの構成員となることは可能か。**



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

８．監査業務の依頼人における最近までの従事

A **監査法人Xの前任の会計事務所等が交代する理由や、監査法人XがB社との監査契約を締結し、A氏が監査法人Xにおいて当該監査業務に従事することが現時点で想定されている背景などを踏まえ、判断する必要がある。**

522.2

監査業務チームの構成員が、役員若しくはこれに準ずる者又は従業員として最近まで監査業務の依頼人に従事していた場合、自己利益、自己レビュー又は馴れ合いという阻害要因が生じる可能性がある。

R522.3

監査業務チームは、監査報告書の報告対象期間において次のいずれかに該当する個人を、監査業務チームに含めてはならない。

(1) 監査業務の依頼人の役員又はこれに準ずる者であった者

(2) **依頼人の会計記録又は会計事務所等が意見を表明する財務諸表の作成に重要な影響を及ぼす職位の従業員であった者**

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

８．監査業務の依頼人における最近までの従事

- **監査報告書の報告対象期間より前に、**監査業務チームの構成員が、(1) 監査業務の依頼人の役員又はこれに準ずる者であった者、**(2) 依頼人の会計記録又は会計事務所等が意見を表明する財務諸表の作成に重要な影響を及ぼす職位の従業員であった者**である場合、自己利益、自己レビュー又は馴れ合いという阻害要因を生じさせる可能性がある。**例えば、当該者が依頼人に従事していた過年度に行った意思決定又は実施した作業を、現在の監査業務の一部として当年度に評価する場合は、阻害要因が生じることになる**（倫理規則第522.4 A1項）。
- 阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる（倫理規則第522.4 A2項）。

  (1) 当該者が依頼人において就いていた**職位**

  (2) 当該者が依頼人を退任又は退職してから**経過した期間の長さ**

  (3) 当該者が監査業務チームで果たす**役割**
- 自己利益、自己レビュー又は馴れ合いという阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、適切なレビューアーに、当該監査業務チームの構成員が実施した作業をレビューさせることなどが挙げられる（倫理規則第522.4A3項）。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

９．税理士法人の広告への監査法人の名称掲載について

Q

監査法人Aは、アライアンス契約を締結している**税理士法人B**から、確定申告に関する広告の掲載に伴い、監査法人Aの名称を当該広告に掲載したいとの打診を受けた。

監査法人Aは、当該広告に名称を掲載することは可能か。

税理士法人B

確定申告の季節になりました。
法人の方も、個人の方も、何でもご相談ください。

代表社員税理士　甲　　税理士・公認会計士　乙

XX事務所　　TEL:〇〇-〇〇-〇〇
YY事務所　　TEL:〇〇-〇〇-〇〇
監査法人A　TEL:〇〇-〇〇-〇〇

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

９．税理士法人の広告への監査法人の名称掲載について

A **監査法人が確定申告を始めとした税務業務を提供するような外観を呈する広告は避けるべきであると考えられる。**

R115.2
　会員は、自己及び自己の専門業務に関し、マーケティング又はPR 活動をする際に、職業的専門家としての評判を損なうようなことをしてはならず、また、正直かつ誠実でなければならず、次のいずれも行ってはならないとされる。
　(1) 専門業務、資格又は経験に関して誇張した広告
　(2) 他の会員を誹謗中傷する、又は事実の裏付けのない広告

広告（Advertising）
　業務を獲得する意図をもって、会計事務所等所属の会員が提供する専門業務及び技能に関する情報を公衆に伝達すること。

税理士法第52条
　税理士又は税理士法人でない者は、この法律に別段の定めがある場合を除くほか、税理士業務を行つてはならない。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

９．税理士法人の広告への監査法人の名称掲載について

- また、実務ガイダンスＱ115-1-1では、公認会計士以外の専門職域であり、通常の公認会計士の業務範囲を超えるような広告の場合には、基本原則の遵守に関連する、倫理規則R110.2項、R113.1項、R113.2項、R113.3項及びR115.2項に抵触する可能性があるとされている。
- これらの規定を踏まえ、監査法人が確定申告を始めとした税務業務を提供するような外観を呈する広告は避けるべきであると考えられる。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

10. 「実質的な関与」の判断

Q　倫理規則及び実務ガイダンスにおいて、監査法人の社員が「監査業務の主要な担当社員等」として「実質的な関与」をしているか否かについては、どのように判断すればよいか。

A　監査法人の社員が本件の監査業務において実質的な関与をしていると認められる者に該当するか否かについて、個別の事実と状況を考慮し、実態に基づいて慎重に判断する必要がある。

- 業務執行社員等のローテーションに関する規定の趣旨は、**特定の会社等の財務諸表に係る監査証明業務について同一の監査責任者又は業務執行社員等が長期にわたって関与することから生じる、監査人の独立性に対する馴れ合いや自己利益という阻害要因等を許容可能な水準にまで軽減すること**である（実務ガイダンスQ540-1-1）。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

10. 「実質的な関与」の判断

- **監査法人の社員であることを踏まえると**、当該社員が、実務ガイダンスQG-3-1(3)における実質的な関与をしていると認められる者に該当するか否かについては、**その影響力が当該監査業務に及んでいないかどうかを実質的に判断する必要がある**。
  - 当該社員が形式上は関与しない位置付けを取りながら実質的に監査を取り仕切る場合
  - 監査業務の重要な事項について重要な決定や判断を行う場合
- 例えば、次のような場合は、監査意見の形成に重要な影響を与える監査上の重要な判断を担うことにつながり、実質的な関与の度合いが高まるものと考えられる（実務ガイダンスQ540-1-2）。
  - 監査証明業務の意見形成に重要な影響を与えるような重要な会議等（講評会、経営者とのディスカッション、会計処理に関する相談等）への出席
  - 監査証明業務に係る審査の立会い及び監査計画の策定等の行動は「実質的な関与」と見られかねない。また、重要な勘定科目や重要な見積りに係る勘定科目などの担当
- 判断に当たっては、精神的独立性及び外観的独立性の観点（倫理規則第120.15 A1 項）も踏まえる必要がある。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

11. 組織所属の会員による自社株式の取得

Q1 **公認会計士のA氏は、上場会社Xの取締役に就任しているが、X社の株式（以下「自社株式」という。）を取得することは可能か。**

Q2 **X社が取締役に対し譲渡制限付株式等の株式報酬制度を導入する場合、A氏は当該制度に参加することは可能か。**

なお、A氏が自社株式を取得するに当たっては、金融商品取引法及び関係法令で規定される、いわゆる軽微基準を超える範囲の重要事実を保有しておらず、取締役として株式の取得が可能な時期に取得する予定である。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

11. 組織所属の会員による自社株式の取得

A1

組織所属の会員が、報酬やインセンティブを含む金銭的利害を有している場合には、自己利益を生じさせる可能性があるため、基本原則を遵守するために概念的枠組みを適用する（倫理規則第240.1及び第240.2項）。

- 会員が、ストック・オプション等のように所属する組織の株式を最終的に取得することができる権利を直接的又は間接的に保有する場合は、**自己利益という阻害要因**を生じさせる可能性がある（倫理規則第240.3 A2項）。
- したがって、概念的枠組みを適用し、阻害要因の水準を評価した上で、必要に応じてセーフガードを適用し、阻害要因を除去するか又は許容可能な水準にまで軽減できるかどうかを検討する。阻害要因の評価に当たっては、株式の金額及び内容や取締役という地位等も踏まえて検討する必要がある。
- なお、セーフガードについては、X社で設けられているものの有効性も踏まえた上で判断する。
- 2008年９月２日に本会から公表されている「インサイダー取引に関するQ&A」も参考に、インサイダー取引規制についても、当然に遵守する必要がある。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

11. 組織所属の会員による自社株式の取得

A2

A1と同様に、概念的枠組みを適用し、インサイダー取引に関する取引等に関する規定も踏まえた上で、株式報酬制度への参加を検討する。

- 自己利益を生じさせる可能性のある状況として、所属する組織の利益連動型報酬制度に参加することが例示で挙げられている（倫理規則第200.6 A1項）。
- 組織所属の会員が利益連動型報酬等を受け取る場合に、その額に当該会員の意思決定が直接的に影響を及ぼす可能性がある状況が例示されている（倫理規則第240.3 A2項）。
- したがって、概念的枠組みを適用し、阻害要因の水準を評価した上で、必要に応じてセーフガードを適用して、阻害要因を除去するか又は許容可能な水準にまで軽減できるかどうかを検討する必要がある。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

12. ストックオプションを報酬として受領する場合

Q 監査法人に所属する公認会計士のA氏は、株式会社Xに対して公認会計士法第２条第２項業務に相当する業務を提供している。

A氏は、X社からの成功報酬、又は報酬の一部として、ストックオプションを受け取ることができるか。

A **監査法人が同業務の報酬として、ストックオプションを受領することの可否は、倫理規則に基づいて、成功報酬の観点から判断する必要がある。**

330.4 A1

成功報酬は特定の非保証業務に利用されている。しかし、成功報酬は、特定の状況において、基本原則の遵守を阻害する要因を生じさせ、特に客観性の原則の遵守に対する**自己利益という阻害要因を生じさせる可能性がある**。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

12. ストックオプションを報酬として受領する場合

330.4 A2

そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

(1) 専門業務の内容
(2) 報酬の幅
(3) 報酬の算定根拠
(4) 会員が実施した作業及び対価の算定根拠に関する想定利用者への開示
(5) 品質管理の方針及び手続
(6) 独立した第三者による取引の結果又は成果のレビューの有無
(7) 報酬の水準が独立した第三者によって設定されているか否か。

330.4 A3

そのような自己利益という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

(1) 当該非保証業務の実施に関与しなかった適切なレビューアーに、会員が実施した作業をレビューさせること。
(2) 対価の算定基準をあらかじめ書面の形で依頼人と合意しておくこと。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

12. ストックオプションを報酬として受領する場合

- 倫理規則におけるセーフガードは飽くまでも例示であるため、本件の阻害要因を識別及び評価し、適切なセーフガードを検討した上で、当該報酬の受領の可否を判断する必要がある。
- また、成功報酬という観点以外においても、阻害要因の有無を確認の上、概念的枠組みを適用することに留意する。
- インサイダー取引規制についても、当然に遵守する必要がある。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

13. 個人型確定拠出年金制度の導入

Q 監査法人Aは、従業員の資産形成の一環として、個人型確定拠出年金制度の導入を検討している。

当該制度の導入により、社員が投資信託を取得することとなるが、倫理規則における金銭的利害が生じる可能性はあるか。

A **確定拠出年金制度を導入することで、監査法人に所属する会員が、運用商品を取得し、受益者となるため、金銭的利害の有無を検討した上で、導入の可否を判断する必要がある。**

510.3 A1

金銭的利害は、共同で運用される投資信託、信託財産その他の中間的投資媒体等を通じて、直接的に、又は間接的に保有される可能性がある。受益者が、当該投資媒体に支配力を有するか、又はその投資判断に影響力を有する場合は、本規則では、その金銭的利害は、直接的な金銭的利害であると定義する。一方、受益者が、当該投資媒体に支配力を有さず、かつ、その投資判断に影響力も有していない場合は、その金銭的利害は、間接的な金銭的利害であると定義する。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

13. 個人型確定拠出年金制度の導入

金銭的利害（Financial interest）
　事業体の株式その他の出資証券、無担保社債、ローン担保証券、その他の債務証券への投資。これらの有価証券を取得する権利及び義務並びにこれらの有価証券に直接関連するデリバティブを含む。

直接的な金銭的利害（Direct financial interest）
次のいずれかの条件を満たす金銭的利害
(1) 個人又は事業体により直接保有され、かつ管理下にあるもの（他の者に一任ベースで管理させるものも含む。）
(2) 共同で運用される投資信託、信託財産その他の中間的投資媒体等を通じて実質的に保有されるもので、個人又は事業体が、当該投資媒体に支配力を有するか、又はその投資判断に影響力を有している金銭的利害

間接的な金銭的利害（Indirect financial interest）
　共同で運用される投資信託、信託財産その他の中間的投資媒体等を通じて実質的に保有されるもので、個人又は事業体が、当該投資媒体に支配力を有さず、かつ、その投資判断に影響力も有していない金銭的利害

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

13. 個人型確定拠出年金制度の導入

- 一般に入手できる投資信託（投資信託及び投資法人に関する法律第２条第３項）は、投資信託委託会社又は信託会社等が投資対象となる株式等の運用指図を行い、受益者は投資判断に直接影響力を有しない仕組みとなっているため、**受益者にとって投資信託の運用資産となる株式等は、間接的な金銭的利害に該当すると考えられる**。
- 投資一任契約（金融商品取引法第２条第８項第12号ロ）に基づき、**他の者により管理運用される金銭的利害は、直接的な金銭的利害となる**。
- 取得する投資信託の運用資産となる株式等が、直接的な金銭的利害であるか間接的な金銭的利害であるかを判断するに当たり、投資信託商品の投資信託約款や目論見書等の交付書面の記載事項を十分に検討し、運用対象となる金融商品の販売元である企業との契約内容や投資運用などの仕組みを理解する必要がある。
- 保険又は預金といった投資信託以外の金融商品の取得については、投資信託と同様、契約内容や投資運用などの仕組みを理解した上で、金銭的利害の有無を判断する必要がある。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

13. 個人型確定拠出年金制度の導入

- **重要性の程度**

510.3 A3
　監査業務の依頼人に対して金銭的利害を有することにより生じる自己利益という阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。
(1) 金銭的利害を有している者の役割
(2) 金銭的利害が直接的なものか、又は間接的なものか。
(3) 金銭的利害の重要性

  - 金銭的利害の金額的な重要性について、特に具体的な金額基準は設けられていないが、自己利益の阻害要因の観点から、当該金銭的利害を有する会員にとって重要であると考えられる金額とすることが考えられる。

- 外観的独立性の観点（倫理規則第120.15 A1項）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の観点も踏まえた上で判断する必要がある。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

14. 報酬依存度に関する規定 ①

Q **監査業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体である場合、報酬依存度によって業務が制限される規定には、どのようなものがあるか。**

A

《イ．監査業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合》

R410.18

会計事務所等は、**２年連続して、社会的影響度の高い事業体である特定の監査業務の依頼人に対する報酬依存度が15%を超える場合又は超える可能性が高い場合**には、２年目の監査意見を表明する前に、会計事務所等の構成員ではない会員による監査業務に係る審査と同様のレビュー（「監査意見表明前のレビュー」）が、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となり得るかどうかを判断し、セーフガードとなり得ると判断した場合は、その対応策を適用しなければならない。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

14. 報酬依存度に関する規定 ①

R410.20
　R410.21項で規定されている場合を除き、会計事務所等は、**５年連続して**R410.18項で規定されている状況が継続する場合、**５年目の監査意見の表明後に監査人を辞任しなければならない**。

R410.21
　R410.20項の例外として、会計事務所等は、公共の利益の観点からやむを得ない理由がある場合、次のいずれも満たすことを条件として、５年経過後も引き続き監査業務を継続することが認められる。
(1) 会計事務所等は、本会と協議し、当該会計事務所等が監査業務を継続することが公共の利益にかなうということについて同意を得ていること。
(2) 会計事務所等は、６年目以降の各会計年度の監査意見を表明する前に、会計事務所等の構成員ではない会員による監査意見表明前のレビューを受けること。

410.21 A1
　やむを得ない理由の例として、依頼人の事業の内容及び所在地に鑑みて、現実的に監査業務を代替できる他の会計事務所等が存在しないことが挙げられる。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

14. 報酬依存度に関する規定 ①

報酬依存度	対応（依頼人が社会的影響度の高い事業体である場合）
１年目に15%を超える可能性が高い場合	・**監査役等とのコミュニケーション** (1) 事実の内容及び当該状況が継続する可能性 (2) 阻害要因に対処するために適用されるセーフガード
２年連続15%を超える場合	以下の全てを実施 ・監査役等とのコミュニケーション、協議 ・会計事務所等の構成員ではない会員による監査業務に係る審査と同様のレビュー（「監査意見表明前のレビュー」） ・依頼人が開示しない場合、会計事務所等が**公に開示**（会計事務所等のウェブサイト、透明性報告書、監査報告書等）　【R410.18、R410.28、R410.30、R410.31、410.31 A3項】
５年連続15%を超える場合	・５年目の監査意見の表明後に**監査人を辞任** ・公共の利益の観点からやむを得ない理由（会社の事業内容や所在地に照らし、代替できる監査人がいないなど）がある場合、次のいずれも満たすことを条件として、５年経過後も引き続き監査業務を継続することが認められる。 (1) 会計事務所等は、本会と協議し、当該会計事務所等が監査業務を継続することが公共の利益にかなうということについて同意を得ていること。 (2) 会計事務所等は、６年目以降の各会計年度の監査意見を表明する前に、会計事務所等の構成員ではない会員による監査意見表明前のレビューを受けること。 【R410.20、R410.21、410.21 A1項】 (3) R410.21項に基づき監査業務を継続することの提案　【R410.28項】

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

14. 報酬依存度に関する規定 ①

報酬依存度	対応（依頼人が社会的影響度の高い事業体でない場合）
5 年連続30%を超える場合	・　セーフガード（事前レビュー又は事後レビュー）を実施 【R410.15、R410.16項】

- 報酬依存度に関する規定については、実務ガイダンス セクション410「報酬」も参考にされたい。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

15. 報酬依存度に関する規定 ②

Q **監査業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合、報酬依存度によって業務が制限される規定には、どのようなものがあるか。**

A

《ア. 監査業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合》

R410.15

会計事務所等は、５年連続して、**社会的影響度の高い事業体ではない特定の監査業務の依頼人に対する報酬依存度が30%を超える場合又は超える可能性が高い場合**には、次のいずれかの対応策が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となり得るかどうかを判断し、セーフガードとなり得ると判断した場合は、その対応策を適用しなければならない。

(1) ５年目の財務諸表に対する監査意見を表明する前に、財務諸表に対して意見を表明する会計事務所等の構成員ではない会員による５年目の監査作業のレビューを受けること。

(2) ５年目の監査意見を表明した後（ただし、６年目の監査意見を表明する前）に、会計事務所等の構成員ではない会員又は本会による５年目の監査作業のレビューを受けること。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

16. 報酬依存度の計算式

Q **報酬の依存割合の計算は具体的にはどのように行えばよいか。**

A 報酬の依存割合の計算は、次のように行うことが適切である（実務ガイダンスQ410-5-4）。

$$\frac{\text{特定の依頼人及び依頼人の関連事業体から会計事務所等が受け取る総報酬}}{\text{会計事務所等の総収入}}$$

- **分母（会計事務所等の収入）：専門業務に係る継続的収入の総額**

  ［会計事務所等を開業している会員個人のケース］

  - 会計事務所等を開業している会員個人が実施している公認会計士法第２条第２項業務に相当する業務や、会計事務所等を開業している会員個人がIESBA倫理規程が想定している職業会計士（Professional Accountants）としての業務（Professional Activity）を兼業している場合には、これらに係る収入を含む。
  - なお、IESBA倫理規程が想定している職業会計士としての業務は、会計、監査、税務、経営コンサルティング及び財務管理を含む、職業的専門家の会計その他の関連する技能を必要とする活動であり、これには会員が兼業している税理士業務や不動産鑑定士業務等及び会社法に基づく会計参与等の業務等が含まれる。
  - 会員個人が、財務及び会計に関する適切な知見を有する者として監査役等に就任する場合の役員報酬

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

16. 報酬依存度の計算式

［監査法人のケース］

- 社員が個人で実施している公認会計士法第２条第２項業務に相当する業務（公認会計士法第34条の14において禁止されている競業に該当しない場合）、IESBA倫理規程が想定している職業会計士としての業務と考えられる税理士業務（監査法人と支配関係にある税理士法人の収入を含む。）や不動産鑑定士業務等及び会社法に基づく会計参与等の業務に係る収入がある場合にはこれを含む。
- 社員個人が、財務及び会計に関する適切な知見を有する者として監査役等に就任する場合、当該役員報酬も会計事務所等の総収入に含めることができると考えられる。
- なお、分子とする特定の依頼人及び依頼人の関連事業体から会計事務所等が受け取る報酬の範囲は、分母と同様とする。

- **分子（特定の依頼人及び依頼人の関連事業体から会計事務所等が受け取る収入）**

  : 範囲は分母と同様

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

17．報酬依存度における分母（会計事務所等の収入）について

Q 監査法人の社員が公認会計士として他の事業会社の社外取締役又は社外監査役に就任している場合の役員報酬は、報酬依存度における分母（会計事務所等の収入）に含めることができるか。

A 一般的に、会社は、財務・会計に関する適切な知見を有している者として、公認会計士に社外役員への就任を打診していると考えられることから、**会計事務所等の判断により、分母に含めることができる**と考えられる。

- **東京証券取引所が公表しているコーポレートガバナンス・コード**

【原則４-11．取締役会・監査役会の実効性確保のための前提条件】

➢ 取締役会は、その役割・責務を実効的に果たすための知識・経験・能力を全体としてバランス良く備え、ジェンダーや国際性の面を含む多様性と適正規模を両立させる形で構成されるべきである。また、監査役には、適切な経験・能力及び必要な財務・会計・法務に関する知識を有する者が選任されるべきであり、特に、財務・会計に関する十分な知見を有している者が１名以上選任されるべきである。

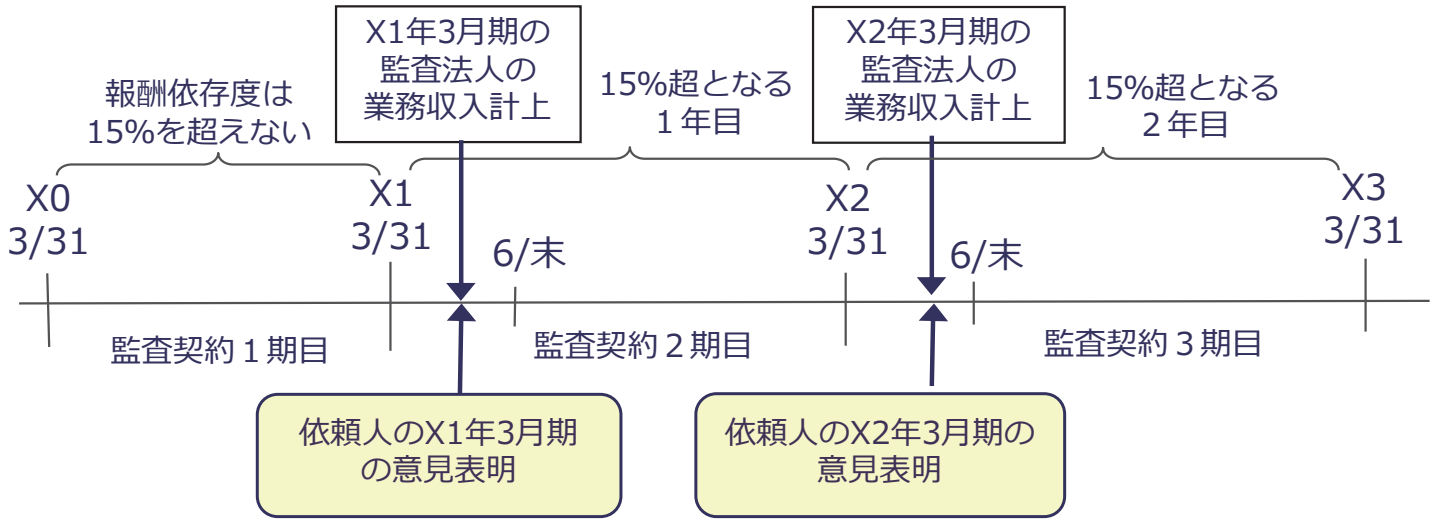
Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

18. 報酬依存度に係るセーフガードの適用時期

Q 監査法人Aは３月末決算であり、前年度分の監査報酬は翌期に売上を計上している（完成基準）。
２期連続して、社会的影響度の高い事業体である依頼人（３月決算）に対する報酬依存度が15%を超えるため、２年目の監査意見を表明する前に、会計事務所等の構成員ではない会員による監査意見表明前のレビュー依頼する予定だが、「２年目の監査意見表明」とはいつを指すのか。

A **依頼人である社会的影響度の高い事業体：３月決算**

監査法人：３月決算　<u>完成基準</u>で売上計上



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

18. 報酬依存度に係るセーフガードの適用時期

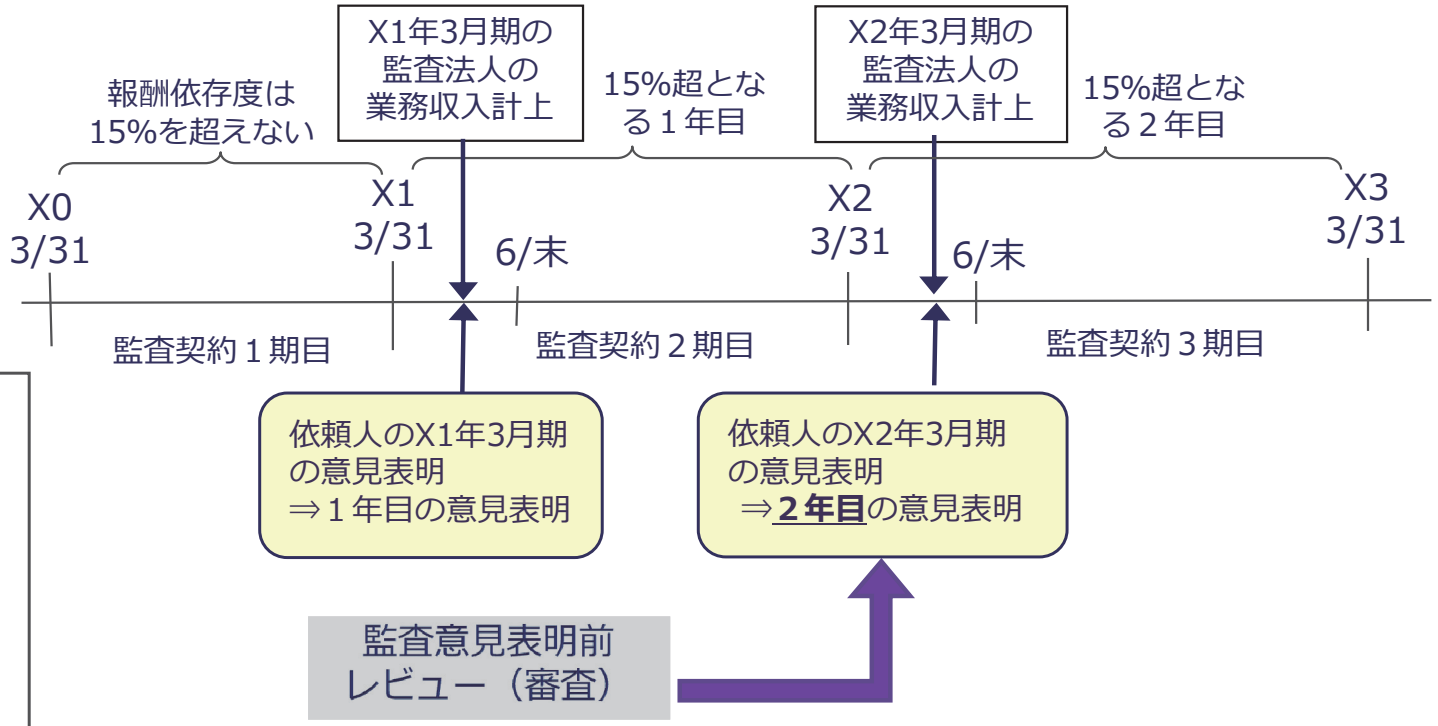
依頼人である社会的影響度の高い事業体

：３月決算

監査法人

：３月決算

完成基準で売上計上

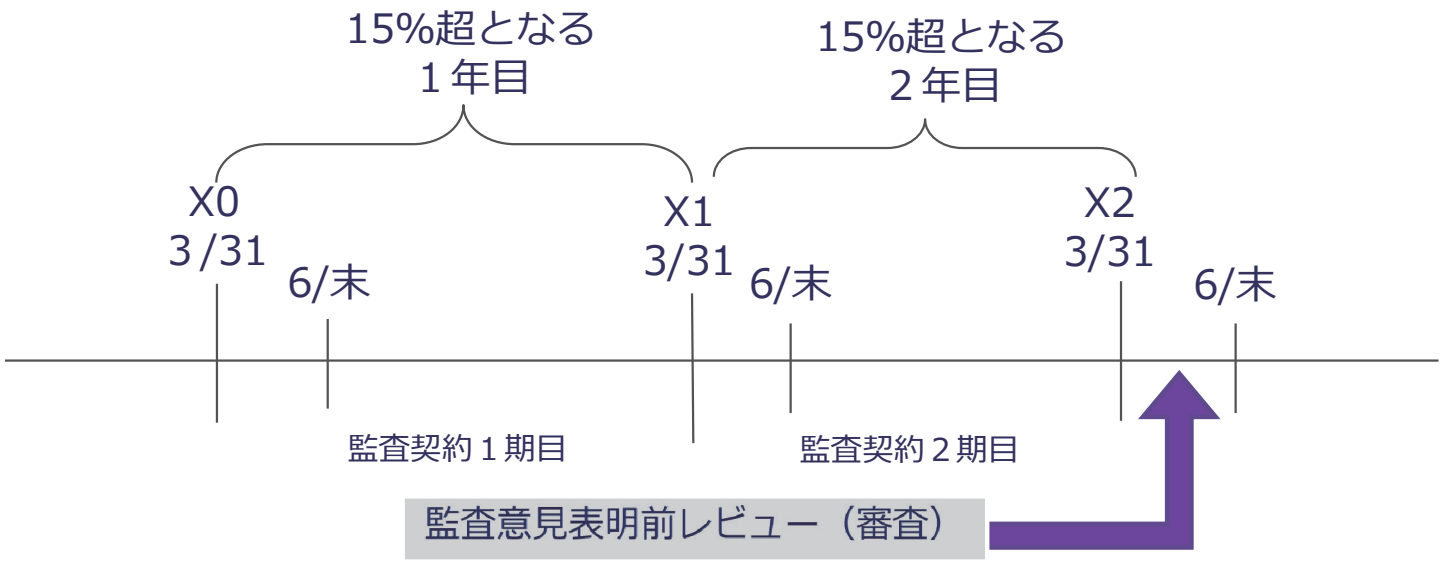


- ✓ 報酬依存度の判定の対象とする事業年度は、監査関与先の事業年度である。
- ✓ また、報酬依存度の算定は会計事務所の会計年度単位で行われるため、当該関与先の対象事業年度の報酬が含まれる会計事務所の会計年度単位で算定することになる。
- ✓ なお、報酬依存度の実績値が会計事務所の決算期のタイミングにより意見表明後に確定する場合であっても、意見表明前に、監査報酬の契約額等に基づき報酬依存度の概算見込値等を用いてあらかじめ検討しておくことが適切である。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

18. 報酬依存度に係るセーフガードの適用時期

【参考：進行基準の場合】
依頼人である社会的影響度の高い事業体・・・３月決算
監査法人・・・３月決算　進行基準で売上計上



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

19. 報酬依存度に関する倫理規則の適用時期

Q

社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人が３月決算である場合、報酬依存度に係る倫理規則の規定は、2025年３月期以降の監査業務から適用されるか。

A

改正倫理規則のパート4Aについては、第540.13 A1項を除き、2023年４月１日以後開始する事業年度の監査業務から適用される。

- ただし、報酬に関連するセクション410の規定（年数に関するものに限る。）の適用においては、改正倫理規則附則第３項に基づき計算を行うこととなるため、適用初年度である2024年３月期から2025年３月期にかけて、報酬依存度が２期連続して15%を超える場合は、2025年３月期に、改正倫理規則R410.18項に定めるセーフガード及び第410.29 A1項からR410.32項までに定める報酬関連情報の開示に関する規定等を適用する必要がある。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

19. 報酬依存度に関する倫理規則の適用時期

- 2024年３月期については、2023年３月期に報酬依存度が15%を超えており、2024年３月期において２期以上連続して15%を超える場合は、改正倫理規則附則第３項に基づき、従来の独立性に関する指針第１部第222項に定めるセーフガードの適用を行うこととなる。
- 報酬関連情報の開示については、改正倫理規則第410.29 A1項からR410.32項までに基づき、2025年３月期から行う必要がある。
  - 報酬関連情報の開示は初年度である2024年３月期から適用されるが、報酬関連情報の開示規定のうち、R410.31項(4) は２年目である2025年３月期から開示する必要がある。
- 2023年３月期に報酬依存度が15%を超えていない場合は、2025年３月期から改正倫理規則R410.18項のセーフガード及び第410.29 A1項からR410.32項までに定める報酬関連情報の開示に関する規定等を適用する必要がある。
  - 報酬関連情報は、R410.31項(4)を除き、初年度である2024年３月期から開示する必要がある。
- なお、いずれの場合においても、監査役等とのコミュニケーションに関する規定（改正倫理規則R410.28項等）は、2024年３月期から適用される。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

19. 組織所属の会員における「会計事務所等」

Q 公認会計士A氏は、上場会社Xを親会社とするY社の社員（組織所属の会員）である。**独立性の検討に当たり、X社及びY社は、A氏が開業する公認会計士事務所の「会計事務所等」に該当するか。**

A **A氏がY社に雇用されていることを勘案し、X社及びY社がA氏の公認会計士事務所を支配する事業体に該当するか否かを慎重に判断する必要がある。**

- 倫理規則において、会計事務所等の定義は以下のとおり定められている。

  (1) 会員が開業する事務所（公認会計士法以外の法律に基づく事務所を除く。）及び監査法人

  (2) (1)を支配する事業体

  (3) (1)が支配している事業体

- A氏の公認会計士事務所は(1)に該当するが、X社及びY社との支配関係の有無については、外観的独立性（倫理規則第120.15 A1項）の観点も踏まえ、その実態により判断する必要がある。
- A氏とY社が雇用関係にあり、A氏はY社から給与を受けることや、A氏のY社における立場、X社がY社と親子関係にあることなどを踏まえ、X社及びY社が、(2)の「会員が開業する事務所を支配する事業体」に該当するか否かを慎重に判断する必要がある。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

20. 第三者委員会への参画

Q1　**公認会計士A氏は、非営利法人Xの監査人であるが、非営利法人Xの第三者委員会に委員として参画することは可能か。**

また、A氏が当該委員ではなく、監査人の立場として第三者委員会に協力することは可能か。

Q2　**２期前まで非営利法人Xに監査業務を提供していたＹ監査法人と、業務委託契約を結んだことのある公認会計士Ｂ氏が、非営利法人Xの第三者委員会に、参画することは可能か。**

なお、B氏はX法人への監査業務には関与していない。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

20. 第三者委員会への参画

A1　A氏は、第三者委員会に参画すべきではないと考える。

実務ガイダンスQ600-8-4
１．不正調査委員会の委員への就任
　不正調査委員会は外部委員会として、依頼人の組織内に発生した不祥事について、独立性の高い第三者の立場から調査を行い、情報を提供することによって、そのユーザーや社会の信頼を回復するために設置されている。
　不正調査委員会の調査の結果によっては、不正実行者への訴訟に発展する可能性があり、その場合、当該委員会の職務の実施が訴訟案件に関して監査業務の依頼人を支援することにつながるおそれがある。その結果として、財務諸表や開示内容に影響を及ぼすことになれば、自己レビュー又は擁護という阻害要因が生じることになる。また、当該委員会が内部監査の外部委託を受託したとみなされるおそれがある。
　会員が監査業務の依頼人の不正調査委員会へ参画することは、上記のような独立性に対する阻害要因を生じさせ、また、公認会計士の業務や関連する法令等に精通した第三者が会員の独立性の保持に疑いを持つ可能性が高いため、**会員は当該依頼を受諾することは適切ではない**。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

20. 第三者委員会への参画

- 当該委員会等の求めに応じて、適切な範囲で助言を行う場合、**実質的に当該委員会に参画しているような外観を呈しないよう十分に配慮すべき**である。
  - 監査人である事実を事前に第三者委員会の委員に説明し、了解を得た上で助言を行い、その旨を調査報告書等で開示することなどにより、利害関係者の理解を得る必要がないかについて検討することが適切である。
- 助言に当たっては、客観性の原則（倫理規則サブセクション112「客観性」）を遵守し、特定の状況又は関係によって専門業務に関する職業的専門家としての判断が不当な影響を受ける場合、当該業務を引き受けてはならない（倫理規則R112.2項）。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

20. 第三者委員会への参画

A2 **A氏が第三者委員会に参画することの可否は、以下の倫理規則を踏まえ判断する必要がある。**

- Ｙ監査法人は現在、Ｘ法人の監査に関与していないため、独立性の観点からではなく、**Ｂ氏が基本原則を遵守できるか否か**という観点から検討する必要がある。
- Ｂ氏は、以前にＸ法人に対して監査業務を提供していたＹ監査法人に所属していたことから、第三者委員会の委員としての業務に当たり、客観性の原則を阻害する自己利益等という阻害要因が生じるおそれがあるため、専門業務の客観性の観点から、阻害要因の検討を行う必要がある（倫理規則R112.1項）。
- また、新規の専門業務の受嘱に当たっては、専門業務を実施するために必要かつ適切なリソースを有しているかなどの観点から検討を行うことも必要である（倫理規則第230.3 A2項）。
- したがって、Ｂ氏が置かれている状況を総合的に勘案した上で、概念的枠組みを適用し、Ｘ法人の第三者委員会への参画を検討しなければならない。
- 検討の結果、X法人の第三者委員会に参画する場合には、以前にＹ監査法人に所属していた事実を事前に他の委員に説明し、了解を得た上で参画し、その旨を調査報告書等で開示することなどにより、利害関係者の理解を得る必要がないかについて検討することが適切である。

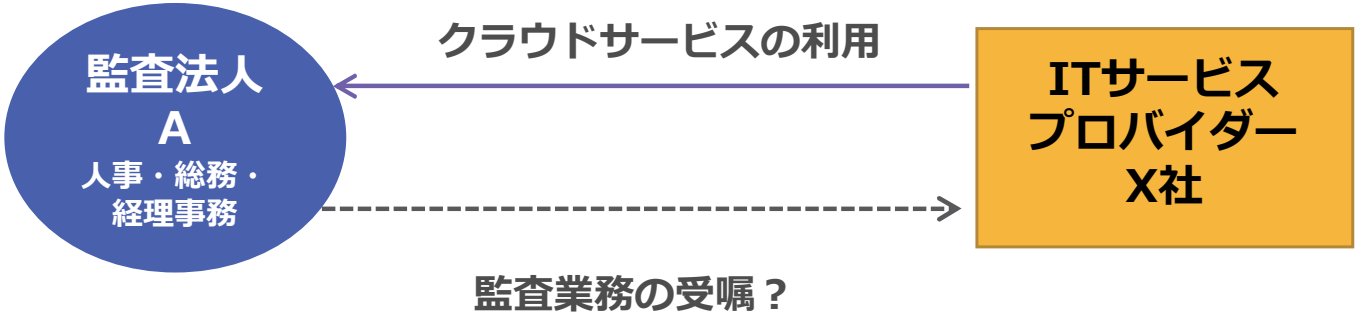
Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

21. 監査業務の依頼人が提供するクラウドサービスの利用

Q

監査法人Aは、ITサービスプロバイダーである**X社**のクラウドサービスを法人内の人事・総務・経理事務に利用している。

この度、監査法人AはX社より次年度の監査業務の受嘱を打診されている。**監査法人Aは、X社に監査業務を受嘱しながら、同社のクラウドサービスを利用することは可能か。**



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

21. 監査業務の依頼人が提供するクラウドサービスの利用

A

ITサービスプロバイダーX社のクラウドサービスの利用が「監査法人の業務の遂行に通常必要な物又は役務」の提供に該当するかどうかを検討し、倫理規則に基づき、概念的枠組みを適用し、その利用の可否を判断する。

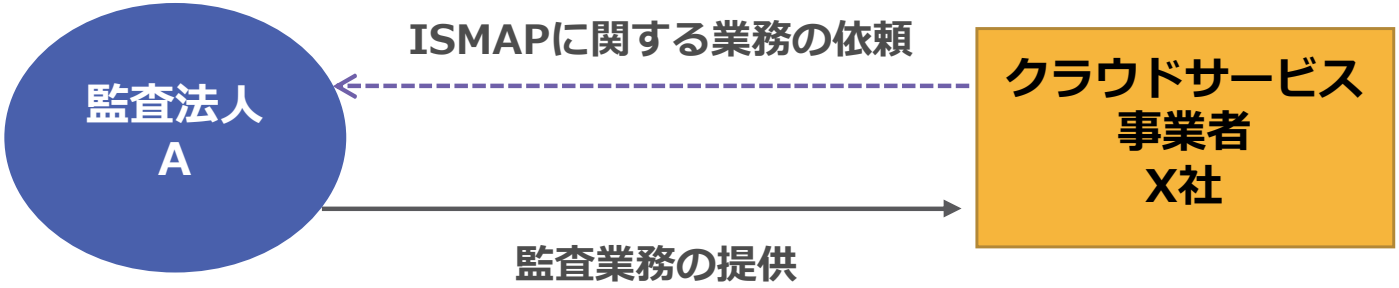
- 監査法人が被監査会社の債権者又は債務者である場合には著しい利害関係に該当し、監査証明業務を行ってはならない（公認会計士法第34条の11第１項第４号、同第２項、同法施行令第15条第１号）。
- ただし、「監査法人の業務の遂行に通常必要な物又は役務の提供」は、特別の事情を有する債権・債務は著しい利害関係に該当しないとされている（公認会計士法施行令第15条第１号、同法施行規則第２条第18号）。
- X社のクラウドサービスの利用が「監査法人の業務の遂行に通常必要な物又は役務の提供」に該当するときには、その利用に係る債権・債務は、特別の事情を有する債権・債務に該当し、著しい利害関係には該当せず監査業務を提供できるが、そうでない場合、X社に対して監査業務を提供できない。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

22. 政府情報システムのためのセキュリティ評価制度（ISMAP）に関する業務の提供

Q **監査法人A**は、ソフトウェアの販売を行っているクラウドサービス事業者**X社**に監査業務を提供している。監査法人Aは、政府情報システムのためのセキュリティ評価制度（ISMAP）監査機関リストへの登録を検討しており、登録が実現した場合、X社から監査法人Aに対し、ISMAPに関する業務を依頼したいとの申出があった。

監査法人Aは、X社に監査業務を提供しながら、同社にISMAPに関する業務を提供することは可能か。



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

22. 政府情報システムのためのセキュリティ評価制度（ISMAP）に関する業務の提供

A **ISMAPに関する業務は非保証業務に該当すると考えられるため、倫理規則セクション600「監査業務の依頼人に対する非保証業務の提供」を参照し、A監査法人は、X社への当該業務の提供の可否を判断する必要がある。**

- 2020 年６月19 日付けで、会員マイページにてお知らせ「「政府情報システムのためのセキュリティ評価制度（ISMAP）」の運用開始について」を公表している。
  - 監査法人が本制度で定められる監査基準等に基づいて実施する監査業務は、**保証業務や合意された手続業務には該当せず**、監査法人として実施する業務としては、**その他の調査報告業務**（公認会計士等が実施する、実務上広く行われている調査及び報告業務（専門業務実務指針4400 実務ガイダンス第１号「合意された手続業務に係るQ&A（実務ガイダンス）」Q1 参照））**に該当する**。
- したがって、ISMAPに関する業務は、**非保証業務**に該当すると考えられる。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

22. 政府情報システムのためのセキュリティ評価制度（ISMAP）に関する業務の提供

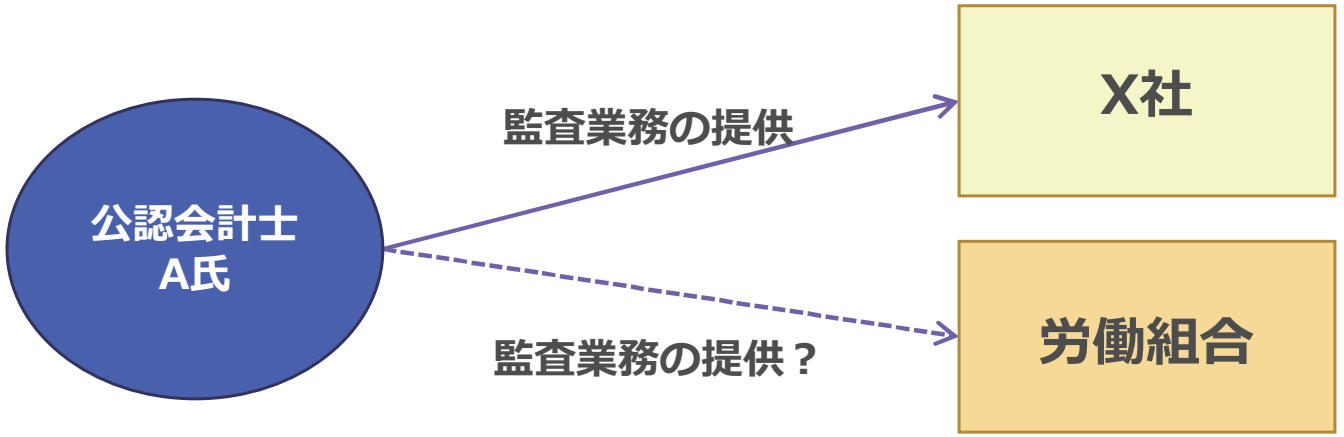
- 倫理規則セクション600「監査業務の依頼人に対する非保証業務の提供」では、監査業務の依頼人に対する非保証業務の提供に関する規定が定められている。
  - 例：倫理規則R606.3 項では、会計事務所等又はネットワーク・ファームが経営者の責任を担うことは禁止されているため、情報システムに関する業務を提供する場合に確認しなければならない事項が規定されている。
- **ISMAP制度における業務は、提供する会計事務所等によって、ISMAPの制度に関連する様々な業務を提供することが考えられるため、具体的な業務提供内容に即して、独立性の阻害要因が生じる可能性を検討する必要がある。**
- 依頼人であるX社が社会的影響度の高い事業体に該当する場合には、社会的影響度の高い事業体に適用される規定の遵守も必要となる。
- 外観的独立性の観点（倫理規則第120.15 A1項(2)）を踏まえるほか、概念的枠組みを適用して阻害要因を識別及び評価し、対処することも求められる（倫理規則第120.1項、R120.3項及び第400.6項）。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

23. 監査業務の依頼人の労働組合に対する監査業務の提供

Q　公認会計士**A氏**は、**X社（社会的影響度の高い事業体）**の監査業務を受嘱しており、X社の労働組合から監査業務を依頼されている。

A氏はＸ社の労働組合に対し監査業務を提供することができるか。



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

23. 監査業務の依頼人の労働組合に対する監査業務の提供

A **A氏によるX社の労働組合への監査業務の提供の可否については、監査業務の依頼人である上場会社と労働組合それぞれに対して独立性が損なわれるような利害及び関係がないことを確認した上で、倫理規則を踏まえて判断する。**

- 倫理規則第120.15 A1 項では、会計事務所等所属の会員は、独立性に関する規則によって、監査、レビュー及びその他の保証業務を実施する際に独立性の保持が求められる。
- 当該監査業務の受嘱によって、A氏は、X社及び労働組合と関係を有することになるため、独立性の保持に加え、各依頼人との間に生じ得る利害及び関係についても慎重に検討すべきである。したがって、次のような規定を参照し、遵守する必要がある。
  - **守秘義務の原則を始めとした、倫理規則で求められている基本原則**（倫理規則セクション110「基本原則」）
  - **利益相反に関する規定**（倫理規則セクション310「利益相反」、実務ガイダンスQ310-1-1）
- 倫理規則では、阻害要因を生じさせる全ての状況を網羅しているわけではないため、概念的枠組みを適用し、本件の受嘱の可否を判断する必要があることに留意されたい（倫理規則第120.1 項、R120.3 項、第300.1 項及び第400.6 項）。あわせて、倫理規則実務ガイダンス第３号「監査人の独立性チェックリスト（実務ガイダンス）」も参照されたい。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

24. 監査法人間の協働とネットワーク・ファーム

Q **資本、所有、支配及び経営等の関係のない複数の監査法人・監査事務所が、以下のような条件で、情報交換等のための協働を行う場合、当該協働は倫理規則で定義される「ネットワーク・ファーム」に該当するか。**

① 協働に関する名称の共有
② 共同のホームページ、パンフレット等の制作
③ 監査法人等が従うべき協働のためのルールの作成
④ 監査に関する品質管理の情報交換・情報共有
⑤ 研修の相互参加
⑥ 監査の効率化のためのツールの共有
⑦ 非常勤（業務委託）の職員等の情報共有
⑧ 情報交換等の費用の分担（直接的な報酬又は利益の分担はない）

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

24. 監査法人間の協働とネットワーク・ファーム

A 本件の協働は、ネットワークに該当すると考えられる。

R400.53

会計事務所等は、複数の会計事務所等及びその他の事業体から成る大きな組織体によってネットワークが形成されているかどうかを決定する際、そのような大きな組織体が**相互の協力を目的に組成されており**、かつ、次のいずれかである場合に、ネットワークが存在すると結論付けなければならない。

(1) 組織体に属する事業体の間で利益の分配又は費用の分担を目的としていることが明らかである場合（第400.53 A2項参照）

(2) 組織体に属する事業体が、共通の組織により、所有、支配又は経営されている場合（第400.53 A3項参照）

(3) 組織体に属する事業体が、共通の品質管理の方針及び手続を有している場合（第400.53 A4項参照）

(4) 組織体に属する事業体が、共通の事業戦略を有している場合（第400.53 A5項参照）

(5) 組織体に属する事業体と**共通のブランド名を使用している**場合（第400.53 A6項及び第400.53 A7項参照）

(6) 組織体に属する事業体が、**業務運営に関する資源の重要な部分を共有している**場合（第400.53 A8項及び第400.53 A9項参照）

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

24. 監査法人間の協働とネットワーク・ファーム

R400.52
　会計事務所等は、他の会計事務所等及び事業体から成る大きな組織体との関係を有している場合、次の事項を行わなければならない。
(1) そのような大きな組織体によってネットワークが形成されているかどうかを決定するために、職業的専門家としての判断を行使すること。
(2) **事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者が、その大きな組織体に属する他の会計事務所等及び事業体が、会計事務所等とネットワークにより結び付いていると結論付ける可能性が高いかどうかを検討すること。**
(3) そのような大きな組織体全体を通じて、一貫した判断を行うこと。

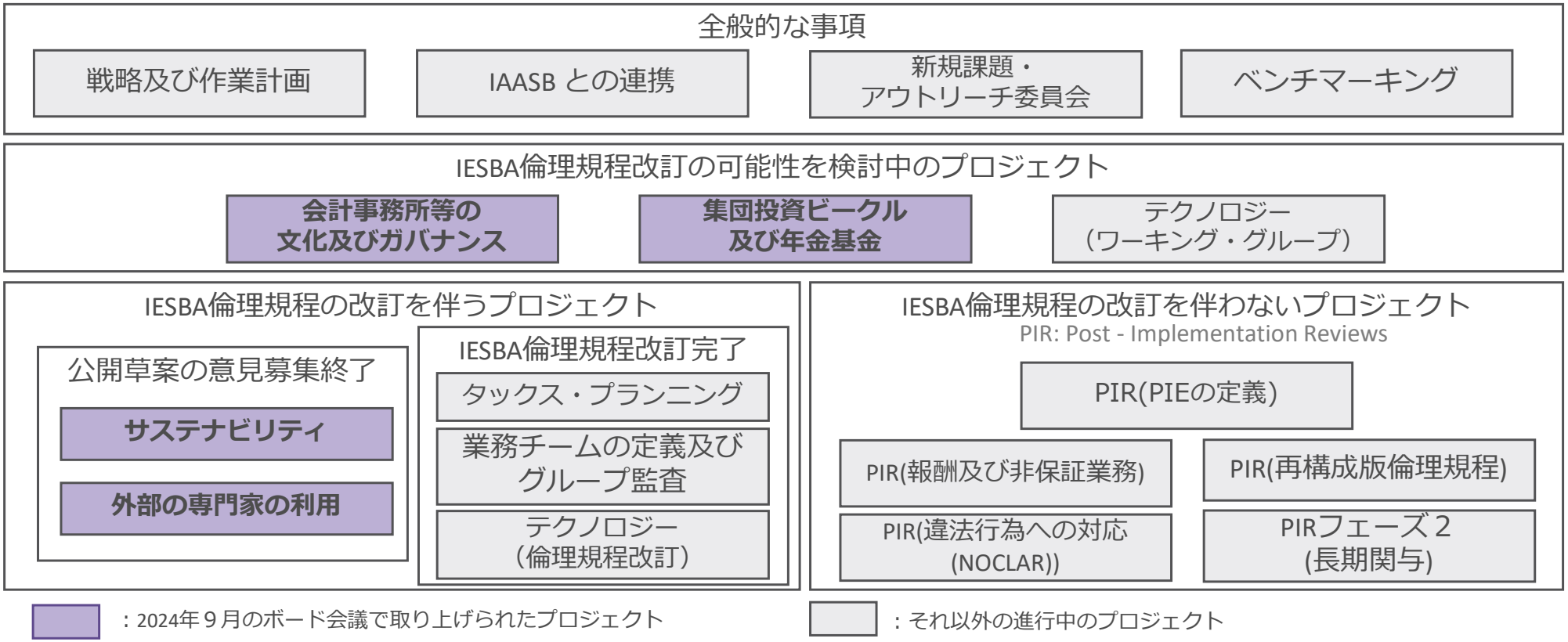
- 複数の監査法人等による情報交換等のための協働は、参加する監査法人等の相互の協力を目的としていると考えられる。
- また名称の共有は、ブランド名の共有であり、共同のホームページ等により公開されることにより、複数の監査法人等が特定のネットワークを構成する外観が生じると考えられる。
- 監査の効率化のためのツールの共有や費用の分担も、業務運営に関する資源の重要な部分を共有しているとして、ネットワークに該当する条件になる。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

Ⅳ. IESBAの動向（今後の展開）

IESBAにおける進行中のプロジェクト全体像

2024年９月時点で、IESBAは、次のようなプロジェクトを進行している。



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

「サステナビリティ」及び
「外部の専門家の作業の利用」

IESBA公開草案の概要

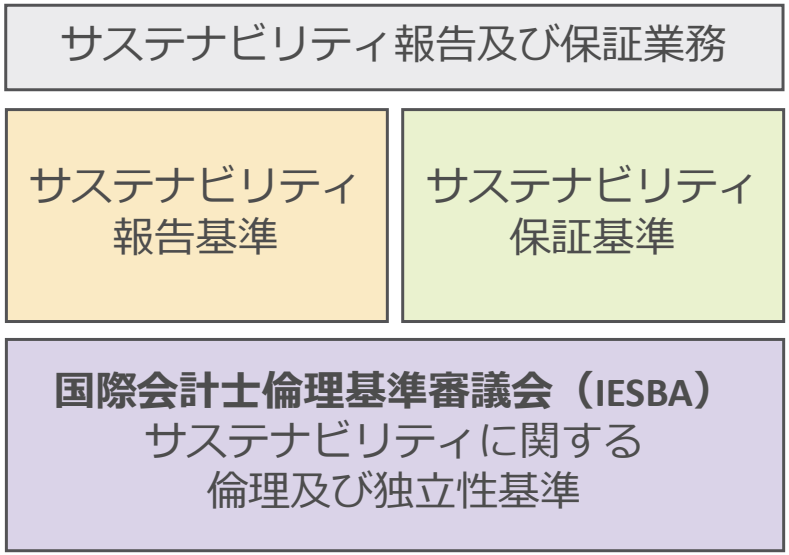
- IESBAは、2024年１月29日に、サステナビリティ及び外部の専門家の作業の利用に関するIESBA倫理規程改訂の公開草案を公表した。
  - **サステナビリティに関するIESBA倫理規程改訂**（コメント期限：2024年５月10日）には、次が含まれる。
    - サステナビリティ保証業務の倫理・独立性基準
    - サステナビリティ報告の倫理に関する基準
  - **外部の専門家の作業の利用に関するIESBA倫理規程**（コメント期限：2024年４月30日）には、次が含まれる。
    - 組織所属の職業会計士による外部の専門家の作業の利用
    - 会計事務所等所属の職業会計士による外部の専門家の作業の利用
    - 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
- 当該公開草案については、JICPAウェブサイトに解説資料及び解説動画を公表しているため、参考にされたい。
- IESBAは、2024年12月のボード会議にて改訂案を承認すべく、公開草案に寄せられたコメントを受けて改訂案の修正を行っている。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

プロジェクトの概要（1/5）

- 近年、サステナビリティ情報に対する市場や世論の需要が急増しており、投資家による資本配分だけでなく、顧客、現在又は将来の従業員、政府機関及びその他の利害関係者の意思決定を支援するためにますます利用されるようになってきている。
- IESBAは、新たな戦略的優先事項として、サステナビリティ報告の透明性、適切性及び信頼性を支援する規制インフラの一部として、グローバルな倫理に関する基準（独立性を含む。）を開発することを公約した。
- IESBAは、2022年12月に、次のことを目的としたプロジェクト提案を承認した。
  - サステナビリティ報告で生じる可能性がある倫理的な問題に対処するためのIESBA倫理規程の改訂
  - 全てのサステナビリティ保証業務の実施者が利用及び実施するための倫理及び独立性基準の開発

サステナビリティに関する基準体系



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

プロジェクトの概要（2/5）

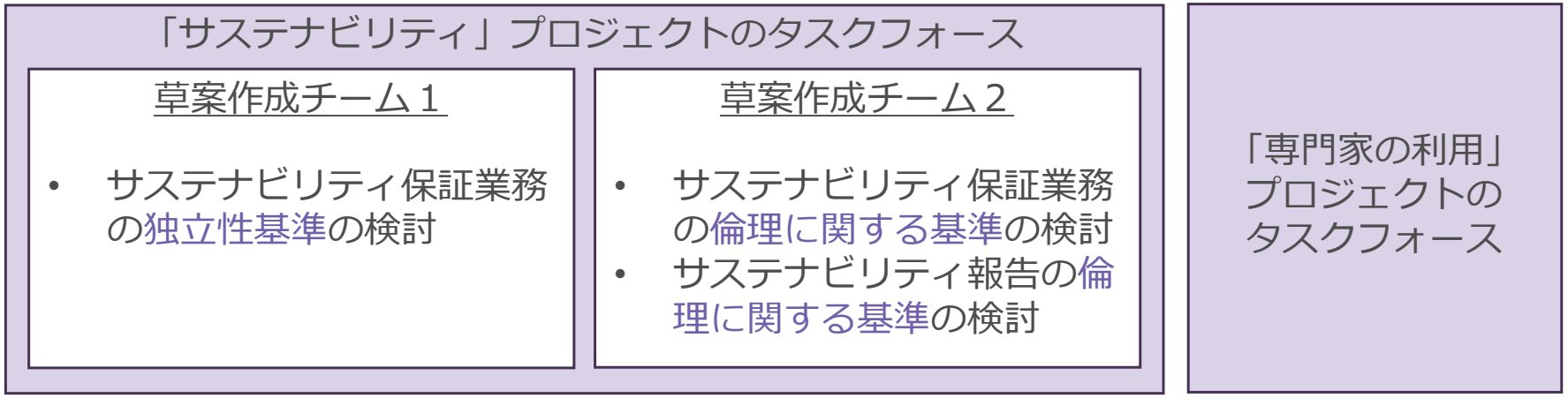
- サステナビリティ報告及び保証業務の倫理・独立性基準について、次の要素を勘案しながら基準を開発した。
  - IESBAは、一定の規準を満たすサステナビリティ情報の公共の利益を認識し、そのような情報のサステナビリティ保証業務が、財務情報の監査業務に適用される倫理的行動及び独立性に関する基準と同等の高水準の基準に裏打ちされなければならないという前提を維持している（Equivalence to Audits）。
  - IESBAは、職業会計士に限定されない、全てのサステナビリティ保証業務の実施者に適用される倫理に関する基準（独立性基準を含む。）を開発することに同意した（Profession-Agnostic Standards）。
  - IESBAは、IESBA倫理規程の現行のアプローチと整合させるため、サステナビリティ保証業務の倫理に関する基準（独立性基準を含む。）（IESSA）を、サステナビリティ情報の作成又は保証業務に利用される、あらゆる報告又は保証業務の枠組みを支えられるよう、特定の枠組みに限定されない基準として開発してきた（Framework-Neutral Standards）。
  - IESBAは、公共の利益に関するフレームワークの性質を考慮し、IESSAが公共の利益に応えているという見解を示した（Public Interest Framework）。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

プロジェクトの概要（3/5）

- IESBAでは、2つの草案作成チームで分担・協力し、サステナビリティ報告及び保証業務に関する倫理・独立性基準を策定している。
- サステナビリティ情報の作成・開示及びサステナビリティ保証業務並びに関連サービスの提供において専門家の利用が増加していることから、「サステナビリティ」プロジェクトは「専門家の利用」プロジェクトと連携しながら基準開発を進めてきた。

IESBAの「サステナビリティ」及び「専門家の利用」のプロジェクト体系

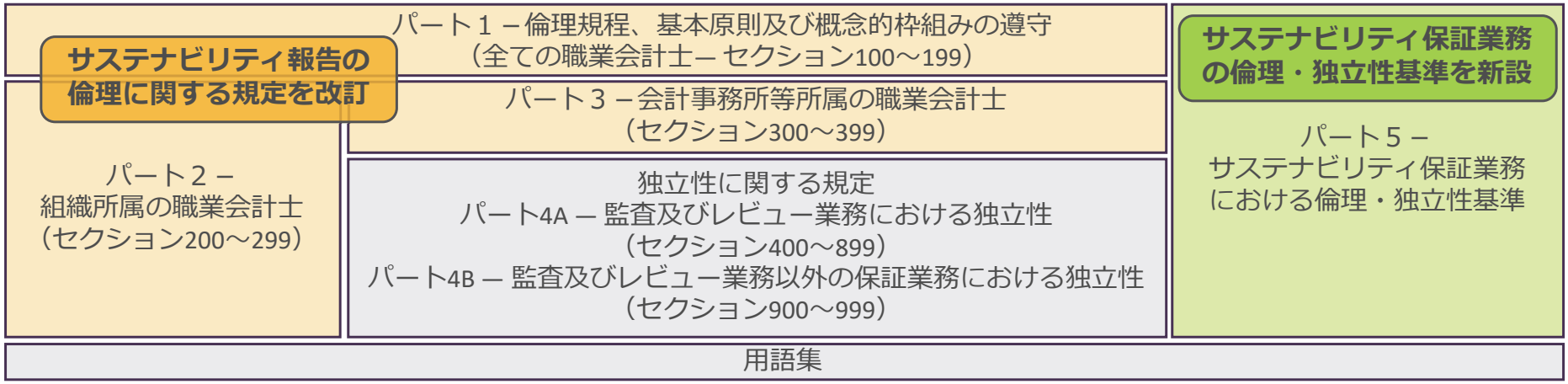


Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

プロジェクトの概要（4/5）

- 従来の４つのパートに加えて、サステナビリティ保証業務に関する規定を収めた「パート５」を新設することが提案されている。
- パート５の独立性基準は、パート4A（監査及びレビュー業務における独立性に関する規定）を基に開発されている。サステナビリティ保証業務特有の論点に対処するための規定が複数追加されている。サステナビリティ保証業務特有の規定には、項番号にアルファベットの小文字が付されている。

サステナビリティ報告及び保証業務に関する改訂後のIESBA倫理規程の全体像

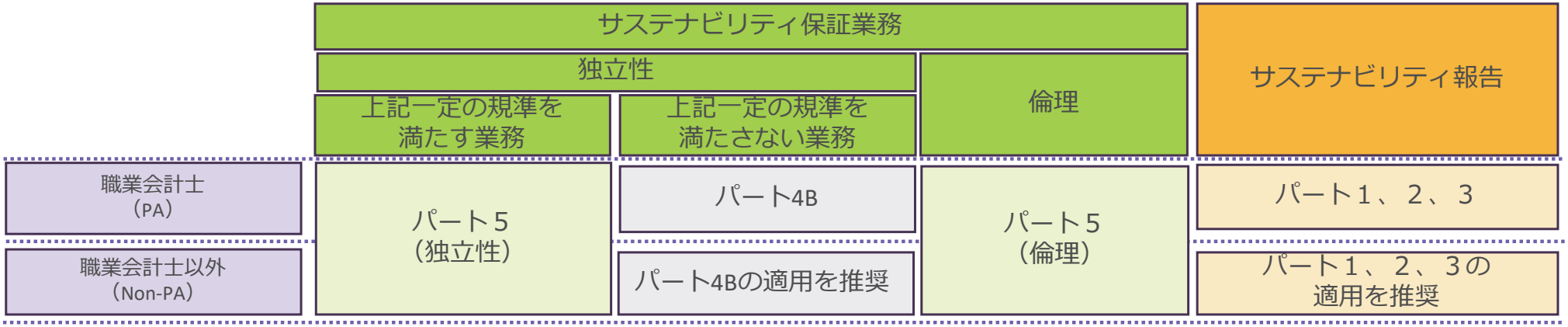


Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

プロジェクトの概要（5/5）

- サステナビリティ報告の倫理に関する基準は、サステナビリティ情報を作成する職業会計士に適用される。IESBAは、職業会計士以外のサステナビリティ情報の作成者によるサステナビリティ報告の倫理に関する基準の任意適用を推奨している。
- サステナビリティ保証業務の倫理・独立性基準（パート５）は、サステナビリティ保証業務のうち、サステナビリティ保証業務の実施者が意見を表明するサステナビリティ情報が次のいずれも満たす場合に適用される。
  (a) 一般目的の報告の枠組みに従って報告される。
  (b) 次のいずれかを満たす場合
    (i) 法令等に従って提供することが求められる。
    (ii) 投資家その他の利害関係者による意思決定を支援する目的で開示される。

サステナビリティ報告及び保証業務の倫理・独立性基準の適用対象

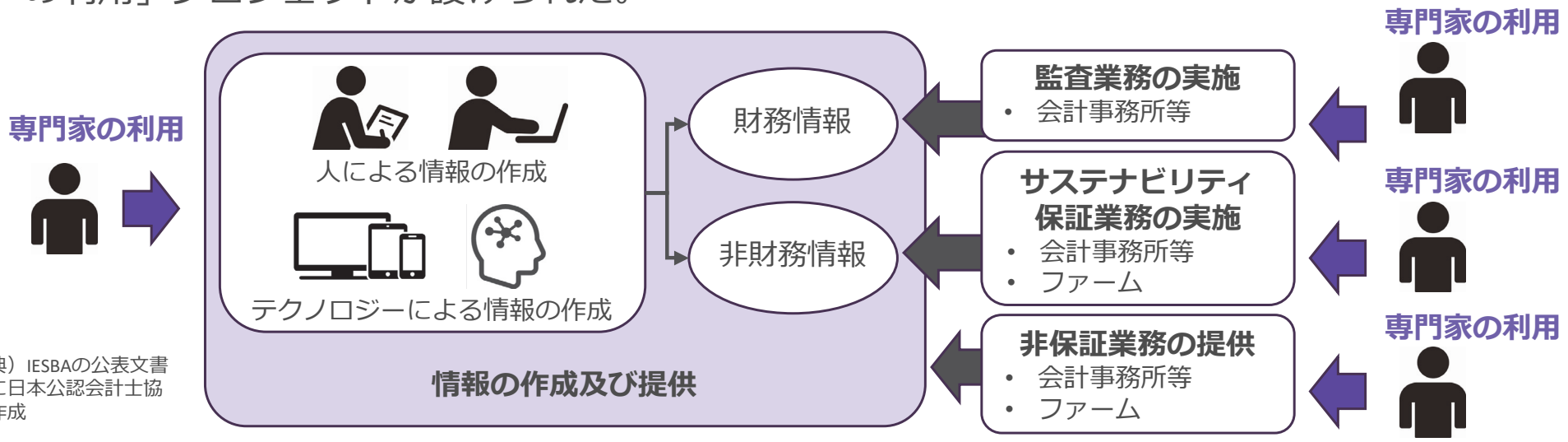


Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

外部の専門家の作業の利用に関する IESBA倫理規程改訂

プロジェクトの背景

- 見積り、テクノロジー及び特にサステナビリティの分野において、専門家の利用が増加している。
- 財務情報・非財務情報（サステナビリティ情報など）の作成及び提供において、例えば、テクノロジーの専門家からの支援やその専門家への依拠を必要とする場合がある。
- 専門家の作業の性質及び監査業務又は保証業務に対するそれらの貢献を踏まえ、業務チームのメンバーと同様の独立性の保持を求めるかを議論することは公共の利益に資すると考え、「専門家の利用」プロジェクトが設けられた。

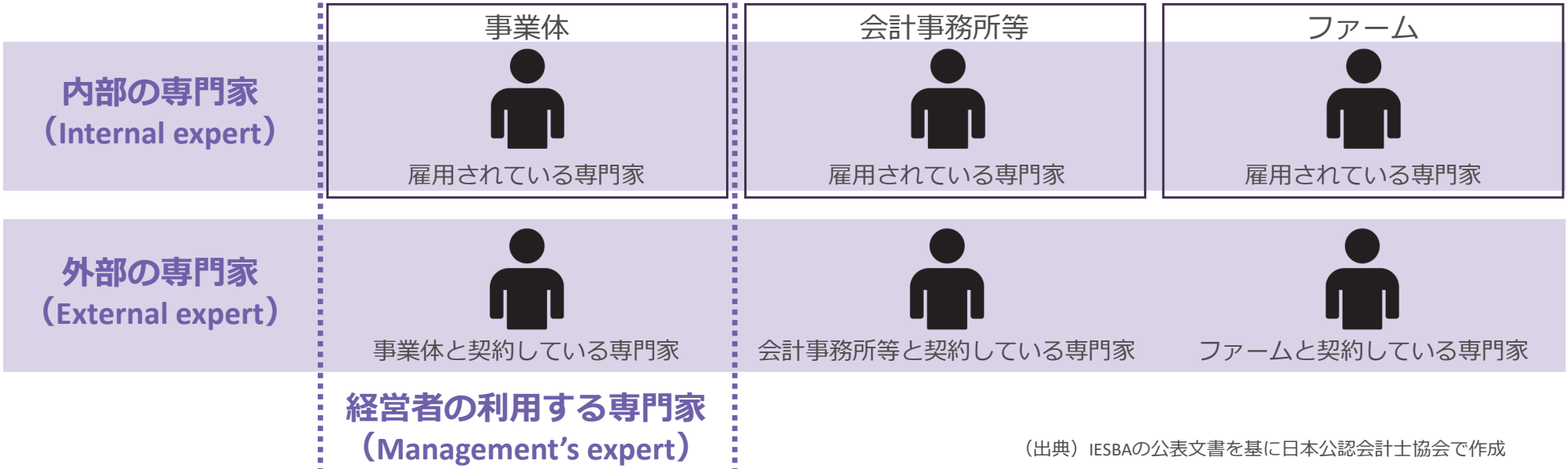


（出典）IESBAの公表文書を基に日本公認会計士協会で作成

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

専門家の分類

- IESBAは、専門家を次の３つに区分して議論してきた。
  - 内部の専門家（Internal expert）
  - 外部の専門家（External expert）
  - 経営者の利用する専門家（Management’s expert）



（出典）IESBAの公表文書を基に日本公認会計士協会で作成

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

主要な論点

- IESBAによるプロジェクト範囲の検討における主要な論点は、次の３つである。
  1. 内部の専門家（Internal expert）に対処すべきか。
  2. 監査又はその他の保証業務（サステナビリティ保証業務を含む）において、依頼人に雇用されている、又は依頼人と契約している経営者の利用する専門家（Management's expert）の作業の利用に対処すべきか。
  3. 監査又はその他の保証業務（サステナビリティ保証業務を含む）において、外部の専門家（External expert）が独立性を保持しなければならないか。
- IESBAは、プロジェクトの範囲を次のとおり整理した。
  1. プロジェクト範囲から内部の専門家（Internal expert）を外し、 外部の専門家（External expert）のみに絞ることとした。
  2. 監査又はその他の保証業務（サステナビリティ保証業務を含む）において、 経営者の利用する専門家（Management's expert）の作業の利用に言及しないこととした。
  3. 外部の専門家（External expert）の独立性ではなく、外部の専門家（External expert）の客観性を評価するアプローチを採用することとした。
- 「専門家の利用」プロジェクトで、次の３つの用語が新たに追加・改訂される見込みである。
  - **専門知識（Expertise）**→新規追加
  - **専門家（Expert）**→新規追加
  - **外部の専門家（External expert）**→改訂

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

Ⅴ．マネー・ローンダリング等に係る最近の状況について

犯罪収益移転防止法の改正

- 我が国では、2022年12月に犯罪収益移転防止法が改正され、2024年４月１日から施行されている。
- 公認会計士及び監査法人は、従来の犯罪収益移転防止法においても、顧客等の取引時確認、確認記録・取引記録等の作成・保存等を行う義務が課せられていたが、今回の法改正により、取引時確認において確認するべき事項が追加されるとともに、特定業務に係る取引において収受した財産が犯罪収益ではないかという疑いを持った場合等には、疑わしい取引の届出を行う義務が新たに課された。
- 上記の犯罪収益移転防止法の改正に伴い、会員が犯罪収益移転防止法で規定されている各種義務を適切に実行できるよう支援するためのツールを提供することを目的として、法規・制度委員会研究報告第４号「犯罪収益移転防止法の適用に関連する様式例」を、2024年７月12日付けで公表した。

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

（参考）犯罪収益移転防止法改正による公認会計士等の義務

改正前	改正後
取引時確認（第４条） 本人特定事項の確認のみ	取引時確認（第４条） ・本人特定事項の確認 ・目的、職業（事業内容） ・実質的支配者の確認 ・資産及び収入の状況の確認 （※ハイリスク取引に限る。）
確認記録の作成・保存（第６条）	確認記録の作成・保存（第６条）
取引記録の作成・保存（第７条）	取引記録の作成・保存（第７条）
	疑わしい取引の届出（第８条） （※守秘義務に係る事項を除く。）
取引時確認等を的確に行うための措置（第11条）	取引時確認等を的確に行うための措置（第11条）

赤字下線部分が新たに追加された箇所

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

協会の主なマネー・ローンダリング等に係る取組

- マネー・ローンダリング等対策に関する周知活動
  - ウェブサイトへの掲載（https://jicpa.or.jp/n_member/exclusive/public/20190528lau.html）
  - 協会からのマネー・ローンダリング等対策に関する情報は、上記のサイトから情報発信しているため、ぜひご覧いただきたい。



Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.

協会の主なマネー・ローンダリング等に係る取組（続き）

- マネー・ローンダリング等対策に関する周知活動
  - 会員向け全国研修会の開催
  - 会計・監査ジャーナルへの記事寄稿
    - 直近では、2024年６月号に「公認会計士及び監査法人におけるマネー・ローンダリング及びテロ資金供与対策に関するガイドラインについて」（金融庁　齊藤　貴文氏、冨永　三友紀氏）を掲載
  - 我が国のマネロン・テロ資金供与対策等に関する情報に関するメール配信
  - マネロンウェブサイト（https://jicpa.or.jp/n_member/exclusive/public/20190528lau.html）を通じた各種情報発信
    - 公認会計士に求められるマネー・ローンダリング等への対応について
    - 犯罪収益移転防止法に基づく取引時確認様式の掲載
    - FATF第四次対日相互審査報告書及びFATF対日相互審査フォローアップ報告書の公表に関するお知らせ
    - 国連安保理決議に基づくタリバーン関係者等リスト等の掲載
    - JAFICから公表された犯罪収益移転防止法に関する各種報告書の紹介
    - FATF声明の紹介　など
- 「犯罪収益移転防止法及びマネー・ローンダリング・テロ資金供与対策に関する調査」の実施
- 関係省庁との連携

Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants.


信頼の力を未来へ
jicpa
日本公認会計士協会

ご質問をお送りいただく際の注意点

・ご質問に関する受付は、研修会開催日から2週間です。
※eラーニング、CD-ROM視聴時及びDVD研修会開催時の質問の受付しておりません。

・ご質問内容は、研修会の内容に限定いたします。

・ご質問内容が、研修会の内容と逸脱する場合は、ご回答をできかねますのでご了承ください。

・ご質問への回答は、研修会講師の私見である点にご留意ください。

・実務での対応を行う場合は、関係省庁や弁護士などにご照会・ご相談するなど慎重な対応をお願いいたします。

本研修会に関するご質問は、下記にお問い合わせください。

日本公認会計士協会　研修グループ
ＦＡＸ：０５０－３７３０－４３５５
E-mail：cpd-g@sec.jicpa.or.jp

研修会に関するアンケートはこちらからご回答ください。
研修ごとにＱＲコードは異なります。
回答可能な期間は研修終了後１週間です
https://forms.office.com/r/ZFWA0qC0x1