

最終公表  
2021年4月

*International Ethics Standards Board  
for Accountants®*

---

## 非保証業務に関するIESBA倫 理規程の改訂

IESBA

International  
Ethics Standards  
Board for Accountants®

この文書は [International Ethics Standards Board for Accountants®](#) (IESBA®)により作成、承認された。

## 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。

本文書の公表は公益監視委員会 (PIOB) の承認を得ており、同委員会は、本文書の作成において適正なプロセスが踏まれ、公共の利益が適切に考慮されていると判断した。

IESBA の運営をサポートする構造及びプロセスは International Federation of Accountants® (IFAC®) によって促進されている。著作権©IFAC 2021 年 4 月。著作権、商標及び許可に関する情報については、50 ページを参照。

# 非保証業務に関する IESBA 倫理規程の改訂

## 目次

---

<b>I.</b>	<b>パート 4A – 監査及びレビュー業務に関する独立性</b> .....	<b>4</b>
	セクション600.....	4
	サブセクション 601 – 会計記帳業務.....	12
	サブセクション 602 – 管理業務.....	14
	サブセクション 603 – 評価業務.....	15
	サブセクション 604 – 税務業務.....	16
	サブセクション 605 – 内部監査業務.....	24
	サブセクション 606 – 情報技術システム業務.....	26
	サブセクション 607 – 訴訟支援業務.....	28
	サブセクション 608 – 法務業務.....	30
	サブセクション 609 – 採用業務.....	32
	サブセクション 610 – コーポレート・ファイナンス業務.....	34
<b>II.</b>	<b>パート4Aに対する適合修正</b> .....	<b>37</b>
	セクション400.....	37
<b>III.</b>	<b>パート4Bに対する適合修正</b> .....	<b>41</b>
	セクション950.....	41
<b>IV.</b>	<b>パート4Bに対する適合修正</b> .....	<b>44</b>
	セクション900.....	44
<b>V.</b>	<b>パート4Aに対する適合修正</b> .....	<b>48</b>
	セクション525.....	48
	<b>適用日</b> .....	<b>49</b>

この文書には、IESBA の非保証業務プロジェクトから生じた倫理規程の改訂が含まれる。灰色で網掛けされたパラグラフは、文脈のために提供されるものであり、現行の倫理規程からは変更されていない。

## I. セクション 600 に対する改訂

### 国際独立性基準

#### パート 4A—監査及びレビュー業務に関する独立性

(略)

### 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

##### 序説

- 600.1 会計事務所等は、基本原則を遵守し、独立性を保持するとともに、独立性に対する阻害要因の識別、評価、対処のため、セクション 120 に規定する概念的枠組みを適用することが求められる。
- 600.2 会計事務所等及びネットワーク・ファームは、その監査業務の依頼人に対して、その技能及び専門知識と合致する様々な非保証業務を提供する可能性がある。監査業務の依頼人に対する非保証業務の提供は、基本原則の遵守に対する阻害要因及び独立性に対する阻害要因を生じさせる可能性がある。
- 600.3 本セクションは、監査業務の依頼人に対して非保証業務を提供する際に生じる独立性に対する阻害要因の識別、評価及びそれへの対処を目的とした概念的枠組みの適用に関連する、要求事項及び適用指針を規定している。以下のサブセクションは、会計事務所等又はネットワーク・ファームが特定の種類の非保証業務を監査業務の依頼人に対して提供する際に関連する具体的な要求事項及び適用指針を規定するとともに、結果として生じる可能性のある阻害要因の種類を示している。
- 600.4 一部のサブセクションは、会計事務所等又はネットワーク・ファームに、生じる阻害要因が除去できず、かつその阻害要因を許容可能な水準にまで軽減するためにセーフガードを適用できないため、監査業務の依頼人に対して特定の業務を提供することを明示的に禁じる要求事項を含んでいる。
- 600.5 新しい事業慣行、金融市場の進化及び技術上の変化等の進展により、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提供し得る可能性のある非保証業務の包括的なリストの作成は不可能となっている。本セクションにおける概念的枠組み及び一般的規定は、会計事務所等が依頼人に対して、具体的な要求事項及び適用指針のない非保証業務の提供を提案する際に適用される。

#### 要求事項及び適用指針

##### 総則

##### 法規制における非保証業務

- 600.6 A1 R100.6 から 100.7 A1 までは、倫理規程の遵守に関連する要求事項及び適用指針を規定している。管轄区域に、監査業務の依頼人に対する非保証業務の提供に関連して、本セクションに規定するものと異なる又は範囲を上回る法規制がある場合、当該規定が適用される非保証

業務を提供する会計事務所等は、それらの差異を把握し、最も厳格な規定を遵守する必要がある。

#### **非保証業務を提供する際に経営者の責任を担うリスク**

600.7 A1 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非保証業務を提供する際、R400.14 の要求事項が遵守されていることに満足していない限り、経営者の責任を担うリスクがある。

#### **非保証業務を提供する目的での業務の受嘱**

R600.8 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する非保証業務の提供を受嘱する前に、概念的枠組みを適用し、当該業務の提供によって生じる可能性のある独立性に対する阻害要因を識別し、評価してそれに対処しなければならない。

#### **阻害要因の識別及び評価**

##### **全ての監査業務の依頼人**

600.9 A1 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して非保証業務を提供する際に生じる可能性のある阻害要因のカテゴリーに関する説明は、120.6 A3 に規定されている。

600.9 A2 監査業務の依頼人に対する非保証業務の提供によって生じる可能性のある複数の阻害要因の識別、及びそうした阻害要因の水準の評価に関連する要素には、以下が含まれる。

- 業務の内容、範囲、想定用途及び目的
- 関与する人員及びその所在地等、業務が提供される方法
- 業務が提供される法規制環境
- 依頼人が社会的影響度の高い事業体かどうか。
- 提供される種類の業務に関する依頼人における経営者及び従業員の専門知識の水準
- 依頼人が重大な判断事項を決定する程度（参照：R400.13 から R400.14 まで）
- 業務の成果が、会計事務所等が意見を表明する予定の会計記録又は財務諸表に反映される事項に影響を与えるかどうか、及びその場合、
  - 業務の成果が、財務諸表に重要な影響を与える程度
  - 財務諸表に反映される事項に関する適切な額又は取扱いの判断に係る主観性の程度
- 依頼人の以下における重要な部分を構成する情報を生成するシステムにおける、業務の影響の内容及び程度（もしあれば）
  - 会計記録又は会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表
  - 財務報告に関する内部統制
- 監査の一部として当該業務の成果に依存する程度
- 非保証業務の提供に関連する報酬

600.9 A3 サブセクション 601 から 610 までには、特定の非保証業務の提供により生じる独立性に対する阻害要因の識別、及びそうした阻害要因の水準の評価に関連する追加的要素の例が含まれる。

### 財務諸表に関連する重要性

600.10 A1 重要性は、監査業務の依頼人に対する非保証業務の提供によって生じる阻害要因の評価に関連する要素である。サブセクション 601 から 610 までは、監査業務の依頼人の財務諸表に関連する重要性に言及している。監査に関する重要性の概念は、国際監査基準 320 「監査の計画と実施における重要性」において、及びレビューに関連して国際レビュー業務基準 (ISRE) 2400 (改訂版) 「財務諸表のレビュー業務」で取り上げられている。重要性の決定は、職業的専門家としての判断の行使に関連しており、定量的及び定性的要因の両方により影響を受ける。それはまた、利用者の財務情報ニーズに関する認識によっても影響を受ける。

600.10 A2 倫理規程が監査業務の依頼人に対する非保証業務を明示的に禁止している場合、会計事務所等又はネットワーク・ファームには、意見を表明する予定の財務諸表に対する非保証業務の成果又は結果の重要性にかかわらず、そうした業務の提供が認められない。

### 助言及び提案の提供

600.11 A1 助言及び提案の提供は、自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある。助言及び提案の提供により自己レビューの阻害要因が生じるかどうかには、R600.14 に規定する判断を下すことが関わる。監査業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではなく、自己レビューの阻害要因が識別される場合、会計事務所等は概念的枠組みを適用して阻害要因を評価し、それに対処することが求められる。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、R600.16 及び R600.17 が適用される。

### 同一の監査業務の依頼人に提供される複数の非保証業務

R600.12 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して複数の非保証業務を提供する場合、各業務により生じる阻害要因に加えて、そうした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どうか又は影響を受けるかどうかを検討しなければならない。

600.12 A1 600.9 A2 に加えて、会計事務所等による、監査業務の依頼人に対して複数の非保証業務が提供される場合に生じる独立性に対する阻害要因の水準の評価に関連する要素には、以下が含まれる。

- 複数の業務の提供による複合的影響が、個別に評価された各業務により生じる阻害要因の水準を高めるかどうか。
- 複数の業務の提供による複合的影響が、監査業務の依頼人との全体的関係から生じる阻害要因の水準を高めるかどうか。

### 自己レビューの阻害要因

600.13 A1 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して非保証業務を提供する場合、当該会計事務所等は自らの又はネットワーク・ファームの業務を監査するリスクがあり、したがって自己レビューの阻害要因が生じる可能性がある。自己レビューの阻害要因は、会計事務所等又はネットワーク・ファームが、監査業務チームが監査の一環として判断をまとめる際に依拠することになる、当該会計事務所等又はネットワーク・ファームに所属

する個人が以前に非保証業務の一環として下した判断又は行った活動を、適切に評価しないという阻害要因である。

**R600. 14** 監査業務の依頼人に対して非保証業務を提供する前に、会計事務所等又はネットワーク・ファームは、以下のリスクがあるかどうかを評価することにより、当該業務の提供が自己レビューの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。

- (a) 業務の結果が、会計記録、財務報告に対する内部統制又は会計事務所等が意見を表明することになる財務諸表の一部を構成する、又はそれらに影響を与えることになる。かつ、
- (b) 会計事務所等が意見を表明することになるそうした財務諸表の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・ファームが当該業務の提供の際に下した判断又は実施した活動について、監査業務チームがそれら进行评估する又はそれらに依拠することになる。

#### 社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人

600. 15 A1 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、利害関係者は会計事務所等の独立性に関して高い期待を寄せている。そうした高い期待は、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する非保証業務の提供によって生じる自己レビューの阻害要因の評価に使用される「事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者」テストに関連する。

600. 15 A2 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する非保証業務の提供が自己レビューの阻害要因を生じさせる場合、その阻害要因は除去できず、かつその阻害要因を許容可能な水準にまで軽減するためにセーフガードを適用できない。

#### 自己レビューの阻害要因

**R600. 16** 会計事務所等又はネットワーク・ファームは、当該業務が、意見を表明する予定の財務諸表の監査に関連する自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある場合、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、非保証業務を提供してはならない。(参照：600. 13 A1 及び R600. 14)。

#### 助言及び提案の提供

**R600. 17** R600. 16 の例外として、会計事務所等又はネットワーク・ファームは、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、以下の場合に限り、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案を提供できる。

- (a) 経営者の責任を担わない（参照：R400. 13 及び R400. 14）。かつ、
- (b) 当該助言の提供によって生じる可能性のある、自己レビューの阻害要因以外の独立性に対する阻害要因の識別、評価及びそれへの対処を目的として概念的枠組みを適用する。

600. 17 A1 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助言及び提案の例には、以下が含まれる。

- 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関する助言
- 財務及び会計に関する統制の適切性、並びに財務諸表及び関連する開示に計上する額の算定方法に関する助言

- 監査での発見事項に基づく修正仕訳の提案
- 財務報告及びプロセスに関する内部統制の発見事項に関する協議、並びに改善点の提案
- 勘定の調整方法に関する協議
- グループ会計方針の遵守に関する助言

### **阻害要因への対処**

#### **全ての監査業務の依頼人**

- 600.18 A1 R120.10 から 120.10 A2 までには、セーフガードに関する説明を含め、独立性に対する阻害要因に対処する際に関連する要求事項及び適用指針が含まれている。
- 600.18 A2 監査業務の依頼人に対する非保証業務又は複数の業務の提供により生じる独立性に対する阻害要因は、監査業務の事実及び状況並びに非保証業務の内容に応じて異なる。そうした阻害要因は、セーフガードの適用により、又は提案された業務の範囲の調整により対処できる可能性がある。
- 600.18 A3 そうした阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの例には、以下が含まれる。
- 監査業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させること。
  - 業務の提供に関与しなかった適切なレビューアーに、実施された監査業務又は業務をレビューさせること。
  - 適切な公的機関（例えば税務当局）から業務の成果に関する事前認可を取得すること。
- 600.18 A4 セーフガードは、監査業務の依頼人に対する非保証業務の提供により生じる阻害要因を許容可能な水準にまで軽減するために適用できない可能性がある。そうした状況においては、概念的枠組みの適用には会計事務所等又はネットワーク・ファームが以下のいずれかを行うことが求められる。
- (a) 提案された業務の範囲を調整して、阻害要因を生じさせている状況を除去する。
  - (b) 除去又は許容可能な水準にまで軽減できない阻害要因を生じさせている業務を削減又は終了する。又は、
  - (c) 監査業務を終了する。

### **非保証業務に関する統治責任者とのコミュニケーション**

#### **全ての監査業務の依頼人**

- 600.19 A1 400.40 A1 及び 400.40 A2 は、非保証業務の提供に関連する会計事務所等による統治責任者とのコミュニケーションに関連する。

#### **社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人**

- 600.20 A1 R600.21 から R600.23 までは、会計事務所等又はネットワーク・ファームが、社会的影響度の高い事業体がその一部を構成する企業構造内の事業体に対して、当該社会的影響度の高い事業体からの当該会計事務所等の独立性に対する阻害要因を生じさせる可能性のある非保証業務を提供する前に、会計事務所等が社会的影響度の高い事業体の統治責任者とコミュニケーションを取ることを求めている。コミュニケーションの目的は、社会的影響度の高い事業

体の統治責任者が、その社会的影響度の高い事業体の財務諸表を監査する会計事務所等の独立性について効果的に監視できるようにすることにある。

600.20 A2 そうした要求事項の遵守を促進するため、会計事務所等は、社会的影響度の高い事業体の統治責任者との間で、当該会計事務所等がいつ、誰に対してコミュニケーションを取るかについて対処するプロセスを合意する可能性がある。そうしたプロセスには、以下の可能性がある。

- 提案された非保証業務に関して情報提供のための手順を確立する。手順は個別業務ベース、一般方針又は他の合意された基礎に基づく可能性がある。
- プロセスが適用される事業体を識別する。それには企業構造内にある他の社会的影響度の高い事業体が含まれる可能性がある。
- R600.21 で識別される事業体に対して、両者が一般の方針として、そうした業務が本セクションの下で禁じられておらず、かつ会計事務所等の独立性に対する阻害要因を生じさせないということ、又はそうした阻害要因が生じる場合でも、許容可能な水準にとどまるということに合意する場合、統治責任者の特別な承認を得ることなく提供可能な業務を識別する。
- 同一の企業構造内にある複数の社会的影響度の高い事業体の統治責任者が、業務の承認に関する権限をどのように配分するかをどのように決定しているかを確立する。
- 提案された業務が会計事務所等の独立性に対する阻害要因を生じさせるかどうかを統治責任者が評価する上で必要な情報の提供が、専門的基準又は法規制により禁止されている若しくは制限されている、又は機密情報の開示につながる可能性がある場合に従うべき手順を確立する。
- プロセスの対象となっていない事項を解決する方法を特定する。

R600.21 社会的影響度の高い事業体の財務諸表を監査する会計事務所等、又はネットワーク・ファームは、以下のいずれかに対して非保証業務の提供を受嘱する前に、

- (A) 当該社会的影響度の高い事業体
- (B) 当該社会的影響度の高い事業体を直接的又は間接的に支配する事業体
- (C) 当該社会的影響度の高い事業体に直接的又は間接的に支配される事業体

統治責任者とプロセスを合意し確立する際に既に対処していない場合、以下を行わなければならない。

- (a) 社会的影響度の高い事業体の統治責任者に対して、以下について判断したことを通知する。
  - (i) 当該業務の提供は禁止されていない。かつ、
  - (ii) 当該業務の提供は、社会的影響度の高い事業体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を生じさせない、又は識別された阻害要因が許容可能な水準にある若しくはそうした水準にないが除去される若しくは許容可能な水準にまで軽減されることになる。かつ、
- (b) 社会的影響度の高い事業体の統治責任者に、当該業務の提供が会計事務所等の独立性に及ぼす影響についての評価を可能にする情報を提供する。

600. 21 A1 特定の非保証業務に関連して、社会的影響度の高い事業体の統治責任者に対して提供される可能性のある情報の例には、以下が含まれる。

- 提供される業務の内容及び範囲
- 提案されている報酬の根拠及び額
- 提案された業務の提供により生じる可能性のある独立性に対する阻害要因を会計事務所等が識別している場合、当該阻害要因が許容可能な水準にあるという会計事務所等による評価の根拠、又はそうした水準にないが独立性に対する阻害要因を除去する若しくは許容可能な水準にまで軽減するために会計事務所等若しくはネットワーク・ファームが講じるアクション
- 複数の業務を提供することによる複合的影響が独立性に対する新たな阻害要因を生じさせる、又は以前に識別した阻害要因の水準を変えるかどうか。

**R600. 22** 会計事務所等又はネットワーク・ファームは、社会的影響度の高い事業体の統治責任者が、統治責任者との間で合意したプロセスの下で、又は特定の業務に関連して、以下に関して了承している場合を除き、R600. 21 に言及されているいかなる事業体に対しても非保証業務を提供してはならない。

- (a) 当該業務の提供が、社会的影響度の高い事業体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を生じさせない、又は識別された阻害要因が許容可能な水準にある若しくはそうした水準にないが除去される若しくは許容可能な水準にまで軽減されることになるという会計事務所等の結論。かつ、
- (b) 当該業務の提供

**R600. 23** R600. 21 及び R600. 22 の例外として、会計事務所等が、適用される専門的基準又は法規制により、社会的影響度の高い事業体の統治責任者に対する提案された非保証業務に関する情報の提供が禁じられている場合又はそうした情報の提供が機密情報の開示につながる場合、会計事務所等は以下の全てが該当する場合に限り、提案された業務を提供できる。

- (a) 会計事務所等が、法律上又は職業上の義務に違反しない範囲で、そうした情報を提供する。
- (b) 会計事務所等が、社会的影響度の高い事業体の統治責任者に対し、当該業務の提供が、社会的影響度の高い事業体からの会計事務所等の独立性に対する阻害要因を生じさせない、又は識別された阻害要因が許容可能な水準にある若しくはそうした水準にないが除去される若しくは許容可能な水準にまで軽減されることになるという結論を通知する。かつ、
- (c) 統治責任者が (b) の会計事務所等の結論に不同意を示さない。

**R600. 24** 会計事務所等又はネットワーク・ファームは、社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人の統治責任者又は R600. 21 で言及されている提案された業務の想定受領者により提起された事項を考慮した上で、以下のいずれかの場合には非保証業務の提供を辞退するか又は監査業務を終了しなければならない。

- (a) 会計事務所等又はネットワーク・ファームが、統治責任者との間で事前に合意しているプロセスの中でそうした状況が対処されていない限り、社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人の統治責任者に対して情報を提供することを認められていない。又は、

- (b) 社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人の統治責任者が、会計事務所等が下した、当該業務の提供が会計事務所等の依頼人からの独立性に対する阻害要因を生じさせない、又は識別された阻害要因が許容可能な水準にある若しくはそうした水準にないが除去される若しくは許容可能な水準にまで軽減されることになるという結論に、同意しない。

#### 後に社会的影響度の高い事業体となる監査業務の依頼人

**R600. 25** 以下の場合を除き、会計事務所等又はネットワーク・ファームにより、監査業務の依頼人に対して現在又は以前に提供された非保証業務は、依頼人が社会的影響度の高い事業体となる場合には当該会計事務所等の独立性を損なう。

- (a) 以前の非保証業務が、社会的影響度の高い事業体でない監査業務の依頼人に関連する本セクションの規定を遵守している。
- (b) 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本セクションで認められていない、現在進行中の非保証業務が、依頼人が社会的影響度の高い事業体になる前、又はそれが不可能な場合にはなった後可能な限り速やかに終了される。かつ、
- (c) 会計事務所等及び社会的影響度の高い事業体である依頼人の統治責任者が、許容可能な水準にない独立性に対する阻害要因に対処するための追加的アクションについて合意し、それを講じる。

600. 25 A1 会計事務所等が監査業務の依頼人に対して提案する可能性があるアクションの例には、以下を目的として他の会計事務所等に業務を委嘱することが含まれる。

- 影響を受ける監査業務を必要な程度に応じてレビュー又は再実施する。
- 非保証業務の結果を評価する、又は当該他の会計事務所等が業務の責任を負うことができる程度にまで非保証業務を再実施する。

#### 特定の関連事業体に関する検討事項

**R600. 26** 本セクションには、会計事務所等及びネットワーク・ファームに対し、監査業務の依頼人に対する特定の非保証業務の提供を禁じる要求事項が含まれる。それらの要求事項及び R400. 13 の要求事項の例外として、会計事務所等及びネットワーク・ファームは、その財務諸表に対して意見を表明する予定である依頼人の以下のいずれかの関連事業体に対して、他の場合には禁じられている経営者の責任を担うこと又は特定の非保証業務の提供を行うことができる。

- (a) 依頼人を直接的又は間接的に支配する事業体
- (b) 依頼人に直接的な金銭的利益を有する事業体であって、当該事業体が依頼人に対して重大な影響力を有しており、その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。又は、
- (c) 依頼人と共通の支配下にある事業体

ただし、以下の全ての条件を満たす場合に限る。

- (i) 会計事務所等及びネットワーク・ファームが、関連事業体の財務諸表に関して意見を表明しない。
- (ii) 会計事務所等及びネットワーク・ファームが、その財務諸表に関して意見を表明する予定である事業体に対して、経営者の責任を直接的又は間接的に担わない。

- (iii) 業務が自己レビューの阻害要因を生じさせない。かつ、
- (iv) 会計事務所等が、許容可能でない水準の業務の提供によって生じる他の阻害要因に対処する。

## 文書化

600.27 A1 R400.60 及び 400.60 A1 に沿った本セクションの遵守に関する会計事務所等の結論に関する文書化には、以下が含まれる可能性がある。

- 提供される非保証業務の内容、並びに会計事務所等が意見を表明する予定である財務諸表に業務が影響する可能性があるかどうか及びどのように影響する可能性があるかに関する、会計事務所等の理解に関する主要な要素
- 業務の結果が監査手続の対象となる予定かどうかを含む、監査業務の依頼人に対する業務の提供により生じる独立性に対する阻害要因の内容
- 提案された非保証業務の提供及び監督における経営者の関与の程度
- 適用されるセーフガード又は他の独立性に対する阻害要因に対処するために講じられたアクション
- 業務が禁じられておらず、識別された独立性に対する阻害要因が許容可能な水準にあるという会計事務所等の論理的根拠
- R600.21で言及されている事業体に対して提案されている非保証業務の提供に関して、R600.21からR600.23までの遵守のために講じられた措置

## サブセクション 601－会計記帳業務

### 序説

601.1 本サブセクションの具体的な要求事項及び適用指針に加えて、600.1 から 600.27 A1 までの要求事項及び適用指針は、監査業務の依頼人に対して会計記帳業務を提供する際における概念的枠組みの適用に関連する。

### 要求事項及び適用指針

#### 総則

601.2 A1 経営者は、適用される財務報告の枠組みに沿った財務諸表の作成及び公正な表示に責任を負う。これらの責任には以下が含まれる。

- 会計方針及び当該会計方針に準拠した会計処理の決定
- 電子的又はその他の形式による、取引の発生の証拠を示す原書類又は元データの作成又は変更。例には以下が含まれる。
  - 発注書
  - 給与計算のための時間記録
  - 顧客の注文書
- 仕訳記入及び変更
- 取引に関する勘定科目の決定又は承認

## 業務の説明

601.3 A1 会計記帳業務は、以下を含む幅広い業務で構成される。

- 会計記録又は財務諸表の作成
- 取引の記録
- 給与計算業務の提供
- 勘定調整上の問題の解決
- 既存の財務諸表を、ある財務報告の枠組みから別の枠組みに移行すること。

## 会計記帳業務の提供から生じる潜在的阻害要因

### 全ての監査業務の依頼人

601.4 A1 監査業務の依頼人に対する会計記帳業務の提供は、業務の結果が、会計記録又は会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューの阻害要因を生じさせる。

### 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人

R601.5 会計事務所等及びネットワーク・ファームは、以下の場合を除き、社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人に対して、それに対して意見を表明する予定の財務諸表又はそうした財務諸表の基礎を構成する財務情報の作成を含め、会計記帳業務を提供してはならない。

- (a) 業務が定型的又は機械的な内容である。かつ、
- (b) 会計事務所等が許容可能な水準にない阻害要因に対処する。

601.5 A1 定型的又は機械的な会計記帳業務は、

- (a) それに関して依頼人が必要となる可能性のある判断又は決定を下した情報、データ又は資料に関連する。かつ、
- (b) 職業的専門家としての判断をほとんど又は全く必要としない。

601.5 A2 定型的又は機械的とみなされる可能性のある業務の例には以下が含まれる。

- 依頼人由来のデータに基づいて給与計算又は報告の作成を行い、依頼人が承認と支払いをすること。
- 依頼人が適切な勘定科目を決定又は承認している場合の水道光熱費等、額が原書類又は元データから容易に決定できる反復的な取引の記録
- 依頼人が会計方針を決定し、耐用年数及び残存価額を見積もる場合における、固定資産の減価償却の計算
- 依頼人が総勘定元帳にコード化した取引を転記すること。
- 依頼人が承認した仕訳記入を試算表に転記すること。
- 依頼人が承認した試算表の情報に基づいた財務諸表の作成、及び依頼人の記録に基づいた関連する注記の作成

会計事務所等及びネットワーク・ファームは、社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人に対してそうした業務を提供できるが、当該会計事務所等又はネットワーク・ファ

ームが、業務及び R601.4(b)の要求事項に関連して経営者の責任を担わないよう徹底を図るため、R400.14の要求事項を遵守している場合に限る。

601.5 A3 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人に対して、定型的又は機械的な性格の会計記帳業務を提供する際に生じる自己レビューの阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの例には、以下が含まれる。

- 監査業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させること。
- 業務の提供に関与しなかった適切なレビューアーに、実施された監査業務又は業務をレビューさせること。

### 社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人

R601.6 会計事務所等及びネットワーク・ファームは、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、会計記帳業務を提供してはならない。

R601.7 R601.6の例外として、会計事務所等及びネットワーク・ファームは、以下の全てに該当する場合に限り、関連事業体の定義の(c)又は(d)に含まれる社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人の関連事業体に対して、法定財務諸表を作成することができる。

- (a) 社会的影響度の高い事業体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。
- (b) 会計事務所等及びネットワーク・ファームが、経営者の責任を担わず、概念的枠組みを適用して独立性に対する阻害要因を識別し、評価してそれに対処する。
- (c) 会計事務所等及びネットワーク・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、かつ当該財務諸表が、依頼人が承認した情報に基づいている。かつ、
- (d) 関連事業体の法定財務諸表が、社会的影響度の高い事業体の将来のグループ財務諸表の基礎を構成することがない。

## サブセクション 602—管理業務

### 序説

602.1 本サブセクションの具体的な適用指針に加えて、600.1から600.27 A1の要求事項及び適用指針は、管理業務を提供する際における概念的枠組みの適用に関連する。

### 適用指針

#### 業務の説明

602.2 A1 管理業務には、通常業務内において、定型的又は機械的な作業により依頼人を支援することが含まれる。

602.2 A2 管理業務の例には以下が含まれる。

- 文書処理又は文書の書式設定
- 管理又は法定書式を作成し、依頼人の承認を得ること。
- そうした書式を依頼人の指示に従って提出すること。
- 法定書類提出日程の監督、及び当該日程に関する監査業務の依頼人に対する助言

## 管理業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

### 全ての監査業務の依頼人

602.3 A1 監査業務の依頼人に対する管理業務の提供は、当該業務が事務的な性格のものであり、職業的専門家としての判断をほとんど又は全く必要としない場合、通常は阻害要因を生じさせない。

## サブセクション 603—評価業務

### 序説

603.1 本サブセクションの具体的な要求事項及び適用指針に加えて、600.1 から 600.27 A1 までの要求事項及び適用指針は、監査業務の依頼人に対して評価業務を提供する際における概念的枠組みの適用に関連する。

## 要求事項及び適用指針

### 業務の説明

603.2 A1 評価は、将来の動向に関する仮定の作成、適切な手法及び技術の適用、並びに資産、負債又は事業体の全部若しくは一部に関する特定の価額又は価額の範囲の両方の算定の混合により構成される。

603.2 A2 会計事務所等及びネットワーク・ファームが、監査業務の依頼人を税務報告上の義務に関して又はタックス・プランニングの目的で支援するために、評価を実施するよう依頼され、当該評価の結果が税務関連の会計処理を通じて以外で会計記録又は財務諸表に影響を与えない場合、当該業務に関連して、604.17 A1 から 604.19 A1 までに規定されている要求事項及び適用指針が適用される。

## 評価業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

### 全ての監査業務の依頼人

603.3 A1 監査業務の依頼人に対する評価業務の提供は、業務の結果が、会計記録又は会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある。さらに、そうした業務は擁護の阻害要因も生じさせる可能性がある。

603.3 A2 監査業務の依頼人に対する評価業務の提供によって生じる自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因の識別、及びそうした阻害要因の水準の評価に関連する要素には、以下が含まれる。

- 評価報告書の用途及び目的
- 評価報告書が公表される予定かどうか。
- 評価手法が法規制、他の判例又は確立された慣行により支持されている程度
- 評価手法の決定及び承認並びに他の重大な判断事項への依頼人の関与の程度
- 基準又は確立された手法に関わる評価に関する事項に固有の主観性の程度
- 評価が財務諸表に重要な影響を及ぼすことになるかどうか。
- 財務諸表の評価に関連する開示の程度

- 将来事象への依存の結果としての、関連する価額の不安定性

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する自己レビューの阻害要因が識別されている場合、R603.5 が適用される。

#### 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人

603.3 A3 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人に対して評価業務を提供することによって生じる自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの例には、以下が含まれる。

- 監査業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させることで、自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因に対処できる可能性がある。
- 業務の提供に関与しなかった適切なレビューアーに、実施された監査業務又は業務をレビューさせることで、自己レビューの阻害要因に対処できる可能性がある。

R603.4 会計事務所等及びネットワーク・ファームは、以下の場合、社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人に対して、評価業務を提供してはならない。

- (a) 評価に重要な主観性が含まれる。かつ、
- (b) 評価が会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表に重要な影響を及ぼすことになる。

603.4 A1 特定の評価には重要な主観性が含まれない。これは、基礎となる前提が法規制により確立されている場合、又は使用される技術及び手法が一般的に受け入れられている基準に基づいている若しくは法規制により規定されている場合に該当する可能性が高い。そうした状況では、複数の当事者により実施される評価の結果が相当程度異なる可能性は低い。

#### 社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人

##### 自己レビューの阻害要因

R603.5 会計事務所等及びネットワーク・ファームは、評価業務の提供が自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある場合、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当該評価業務を提供してはならない。（参照：R600.14 及び R600.16）。

##### 擁護の阻害要因

603.5 A1 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、評価業務を提供することで生じる擁護の阻害要因に対処するためのセーフガードになる可能性のあるアクションの一例として、監査業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させることが挙げられる。

## サブセクション 604—税務業務

### 序説

604.1 本サブセクションの具体的な要求事項及び適用指針に加えて、600.1 から 600.27 A1 までの要求事項及び適用指針は、監査業務の依頼人に対して税務業務を提供する際における概念的枠組みの適用に関連する。

## 要求事項及び適用指針

### 業務の説明

604.2 A1 税務業務は幅広い業務で構成される。本サブセクションは、特に以下を取り扱う。

- 納税申告書の作成
- 会計処理の作成を目的とした税額計算
- 税務に関する助言業務
- タックス・プランニング業務
- 評価を含む税務業務
- 税務争訟の解決の支援

604.2 A2 税務業務は、タックス・プランニングや税務コンプライアンス等、幅広い表題の下で検討できる。しかし、そうした業務は、多くの場合実践と相関関係があり、会計事務所等が提供するコーポレート・ファイナンス等の他の種類の非保証業務と組み合わせられる場合がある。そのため、具体的な税務業務が生じさせる阻害要因を一般的に分類することは実行不可能である。

### 税務業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

604.3 A1 監査業務の依頼人に対する税務業務の提供は、業務の結果が、会計記録又は会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある。さらに、そうした業務は、擁護の阻害要因も生じさせる可能性がある。

604.3 A2 監査業務の依頼人に対する何らかの税務業務の提供によって生じる自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因の識別、及びそうした阻害要因の水準の評価に関連する要素には、以下が含まれる。

- 業務の特性
- 依頼人の従業員の税に関する専門知識の水準
- 税務当局等が当該税を評価及び管理する制度、並びにそのプロセスにおける会計事務所等又はネットワーク・ファームの役割
- 関連する税制の複雑性、及びその適用に必要なとなる判断の程度

### 全ての監査業務の依頼人

R604.4 会計事務所等又はネットワーク・ファームは、税務業務又は税務取引が当該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、当初、提案されていた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、かつ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、提案された取扱いが、適用が認められる可能性の高い税法や規制に根拠を有していると、会計事務所等が確信している場合を除き、監査業務の依頼人に対して税務業務を提供し、当該税務取引の提言をしてはならない。

604.4 A1 税務上の取扱いが、適用が認められる可能性の高い税法や規制に根拠を有していると会計事務所等が確信していない限り、R604.4 に記載されている非保証業務の提供は、除去できず、かつその阻害要因を許容可能な水準にまで軽減するためにセーフガードを適用できない自己利益の阻害要因、自己レビューの阻害要因及び擁護の阻害要因を生じさせる。

## A. 納税申告書の作成

### 業務の説明

604.5 A1 納税申告書の作成業務には以下が含まれる。

- 税務報告上の義務に関して、該当する税務当局への提出が求められる納税額（通常は標準化された書式）等の情報の起案及び調製により、依頼人を支援すること。
- 過去の取引の納税申告書上の処理に関する助言
- 監査業務の依頼人の代理として、追加的な情報及び分析に関する税務当局の要請（例えば、採用されたアプローチに関する説明及び技術的支援の提供）に対処すること。

### 納税申告書作成業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

#### 全ての監査業務の依頼人

604.6 A1 以下の理由により、納税申告書作成業務は通常、阻害要因を生じさせない。

- (a) 納税申告書作成業務は、歴史的な情報に基づいており、主として、判例及び確立された慣行を含む既存の税法の下でのそうした歴史的情報の分析及び表示に関わる。かつ、
- (b) 納税申告書は、税務当局が適当とみなすあらゆるレビュー又は承認プロセスの対象となる。

## B. 会計処理の作成を目的とした税額計算

### 業務の説明

604.7 A1 税額計算業務には、監査業務の依頼人の財務諸表の税金資産又は負債に対応する会計処理の作成を目的とした、当期及び繰延税金負債又は資産の計算の作成が含まれる。

### 税額計算業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

#### 全ての監査業務の依頼人

604.8 A1 監査業務の依頼人に対する、当期及び繰延税金負債（又は資産）の税額計算の作成であって、そうした勘定残高に対応する会計処理の作成を目的としたものは、自己レビューの阻害要因を生じさせる。

#### 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人

604.9 A1 604.3 A2 の要因に加えて、監査業務の依頼人に対してそうした計算を作成する際に生じる自己レビューの阻害要因の水準を評価する上で関連する要素の一つとして、当該計算が、会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表に重要な影響を与える可能性があるかどうかがある。

604.9 A2 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、そうした自己レビューの阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの例には、以下が含まれる。

- 監査業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させること。
- 業務の提供に関与しなかった適切なレビューアーに、実施された監査業務又は業務をレビューさせること。

### 社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人

- R604. 10 会計事務所等又はネットワーク・ファームは、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、当期及び繰延税金負債（又は資産）の税額計算を作成してはならない。（参照：R600. 14 及び R600. 16）。

## C. 税務に関する助言及びタックス・プランニング業務

### 業務の説明

604. 11 A1 税務に関する助言及びタックス・プランニング業務は、節税効果のある方法でどのように業務を構築するかについての監査業務の依頼人に対する助言又は税関連法規制の適用に関する助言等の幅広い業務で構成される。

### 税務に関する助言及びタックス・プランニング業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

#### 全ての監査業務の依頼人

604. 12 A1 監査業務の依頼人に対する税務に関する助言及びタックス・プランニング業務の提供は、業務の結果が、会計記録又は会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある。さらに、そうした業務は擁護の阻害要因も生じさせる可能性がある。
604. 12 A2 税務に関する助言及びタックス・プランニング業務は、当該業務が以下のいずれかの場合、自己レビューの阻害要因を生じさせない。
- (a) 税務当局又は他の判例により支持されている。
  - (b) 確立された慣行に基づいている（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、
  - (c) 適用が認められる可能性が高いと、当該会計事務所が確信している税法に準拠している。
604. 12 A3 604. 3 A2 に加えて、監査業務の依頼人に対する税務に関する助言及びタックス・プランニング業務の提供によって生じる自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因の識別、及びそうした阻害要因の水準の評価に関連する要素には、以下が含まれる。
- 税務に関する助言について財務諸表における適切な取扱いの判断に伴う主観性の程度
  - 当該税務処理が、財務諸表の作成以前において、判決により支持されている又はその他何らかの方法により税務当局によって認可されているかどうか。
  - 税務に関する助言の成果が、財務諸表に重要な影響を与える可能性の程度
- 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する自己レビューの阻害要因が識別されている場合、R604. 15 が適用される。

### 税務に関する助言の有効性が特定の会計処理又は表示に依存する場合

- R604. 13 会計事務所等又はネットワーク・ファームは、以下の全てに該当する場合、監査業務の依頼人に対して、税務に関する助言及びタックス・プランニング業務を提供してはならない。
- (a) 税務に関する助言の有効性が財務諸表における特定の会計処理又は表示に依存している。かつ、

- (b) 監査業務チームが、関連する財務報告の枠組みの下での関連する会計処理又は表示の適切性に疑義を抱いている。

#### 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人

604.14 A1 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人に対して税務に関する助言及びタックス・プランニング業務を提供することによって生じる自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの例には、以下が含まれる。

- 監査業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させることで、自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因に対処できる可能性がある。
- 業務の提供に関与しなかった適切なレビューアーに、実施された監査業務又は業務をレビューさせることで、自己レビューの阻害要因に対処できる可能性がある。
- 税務当局から事前認可を取得することで、自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因に対処できる可能性がある。

#### 社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人

##### 自己レビューの阻害要因

R604.15 会計事務所等及びネットワーク・ファームは、税務に関する助言及びタックス・プランニング業務の提供が自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある場合、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当該業務を提供してはならない。（参照：R600.14、R600.16、604.12 A2）。

##### 擁護の阻害要因

604.15 A1 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、税務に関する助言及びタックス・プランニング業務を提供することによって生じる擁護の阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの例には、以下が含まれる。

- 監査業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させること。
- 税務当局から事前認可を取得すること。

## D. 評価を含む税務業務

### 業務の説明

604.16 A1 評価を含む税務業務の提供は、以下を含む様々な状況において生じる可能性がある。

- 合併及び買収取引
- グループの再構築及び会社更生
- 移転価格調査
- 株式に基づく報酬の取決め

### 評価を含む税務業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

#### 全ての監査業務の依頼人

604.17 A1 監査業務の依頼人に対する税務上の目的での評価の提供は、業務の結果が、会計記録又は会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表に影響を与えることになるリスクがある場合、

自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある。さらに、そうした業務は擁護の阻害要因も生じさせる可能性がある。

- 604.17 A2 会計事務所等又はネットワーク・ファームが、監査業務の依頼人を、税務報告上の義務に関して又はタックス・プランニングの目的で支援するために税務上の目的での評価を実施する場合、当該評価の結果は以下となる可能性がある。
- (a) 税務関連の会計処理を通じて以外で会計記録又は財務諸表に影響を与えない。そうした状況では、本サブセクションに規定する要求事項及び適用指針が適用される。
  - (b) 例えば、評価が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。そうした状況では、評価業務に関連するサブセクション 603 に規定する要求事項及び適用指針が適用される。
- 604.17 A3 監査業務の依頼人に対して、税務上の目的で評価を実施することは、以下のいずれかの場合、自己レビューの阻害要因を生じさせない。
- (a) 基礎となる仮定が法規制で確立されているか又は広く受け入れられている。又は、
  - (b) 使用される技術及び手法が、一般的に受け入れられている基準に基づいて又は法規制により規定されており、評価が税務当局又は類似の規制当局による外部レビューの対象となっている。

#### **社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人**

- 604.18 A1 会計事務所等又はネットワーク・ファームは、当該評価が税務関連の会計処理を通じて以外で会計記録又は財務諸表に影響を与えない場合において、社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人に対し、税務上の目的で評価を実施する可能性がある。財務諸表への影響が重要なものでない、又は納税申告書又は他の法定提出書類に組み込まれた評価が、税務当局又は類似の規制当局による外部レビューの対象となっている場合、通常、これにより阻害要因が生じることはない。
- 604.18 A2 税務上の目的で実施される評価が外部レビューの対象となっておらず、その効果が財務諸表にとって重要である場合、そうした業務を社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人に対して提供することにより生じる自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因の識別、及びそうした阻害要因の水準の評価に関連する要素には、604.3 A2に加えて、以下が含まれる。
- 評価手法が税関連の法規制、他の判例又は確立された慣行により支持されている程度
  - 評価に固有の主観性の程度
  - 基礎となるデータの信頼性及び程度
- 604.18 A3 そうした、社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人に関する阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの例には、以下が含まれる。
- 監査業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させることで、自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因に対処できる可能性がある。
  - 業務の提供に関与しなかった適切なレビューアーに、実施された監査業務又は業務をレビューさせることで、自己レビューの阻害要因に対処できる可能性がある。
  - 税務当局から事前認可を取得することで、自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因に対処できる可能性がある。

## 社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人

### 自己レビューの阻害要因

R604. 19 会計事務所等及びネットワーク・ファームは、当該業務の提供が自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある場合、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、税務上の目的で評価を実施してはならない。（参照：R600. 14、R600. 16、604. 17 A3）。

### 擁護の阻害要因

604. 19 A1 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、税務上の目的で評価を提供することによって生じる擁護の阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの例には、以下が含まれる。

- 監査業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させること。
- 税務当局から事前認可を取得すること。

## E. 税務争訟の解決の支援

### 業務の説明

604. 20 A1 税務争訟の解決における監査業務の依頼人への支援の提供を目的とした非保証業務は、税額計算及び税務処理に対する税務当局による検討によって生じる可能性がある。そうした業務には、例えば、税務当局が依頼人に対し、特定の事項に関する根拠が却下されたことを通知し、税務当局又は依頼人のいずれか一方が当該事項を正式な訴訟手続により裁判所又は法廷による裁定に委ねた場合における支援の提供が含まれる可能性がある。

### 税務争訟の解決における支援の提供により生じる潜在的阻害要因

#### 全ての監査業務の依頼人

604. 21 A1 監査業務の依頼人に対する税務争訟の解決における支援の提供は、業務の結果が、会計記録又は会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある。さらに、そうした業務は擁護の阻害要因も生じさせる可能性がある。

604. 22 A1 604. 3 A2 で識別されているものに加えて、監査業務の依頼人に対する税務争訟の解決における支援によって生じる自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因の識別、及びそうした阻害要因の水準の評価に関連する要素には、以下が含まれる。

- 争訟の解決において経営者が果たす役割
- 争訟の成果が会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表に重要な影響を及ぼすことになる程度
- 会計事務所等又はネットワーク・ファームが税務争訟の対象である助言を提供したかどうか。
- 当該事項が税関連の法規制、他の判例又は確立された慣行により支持されている程度
- 訴訟手続が公開で行われたかどうか。

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する自己レビューの阻害要因が識別されている場合、R604. 24 が適用される。

### 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人

604.23 A1 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人に対して支援を提供することによって生じる自己レビューの阻害要因、又は擁護の阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの例には、以下が含まれる。

- 監査業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させることで、自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因に対処できる可能性がある。
- 業務の提供に関与しなかった適切なレビューアーに、実施された監査業務又は業務をレビューさせることで、自己レビューの阻害要因に対処できる可能性がある。

### 社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人

#### 自己レビューの阻害要因

R604.24 会計事務所等及びネットワーク・ファームは、税務争訟の解決における支援の提供が自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある場合、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税務争訟の解決における支援を提供してはならない。（参照：R600.14 及び R600.16）。

#### 擁護の阻害要因

604.24 A1 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する擁護の阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの一例として、監査業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させることが挙げられる。

### 裁判所又は法廷において弁護士を務めることを含む、税務関連事項の解決

#### 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人

R604.25 会計事務所等及びネットワーク・ファームは、以下の場合、社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人に対して税務争訟の解決における支援を含む税務業務を提供してはならない。

- (a) 業務に、税務関連事項の解決において、裁判所又は法廷において監査業務の依頼人の弁護士を務めることが含まれる。かつ、
- (b) 関連する価額が、会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表にとって重要である。

#### 社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人

R604.26 会計事務所等及びネットワーク・ファームは、業務に、税務関連事項の解決において、裁判所又は法廷において監査業務の依頼人の弁護士を務めることが含まれる場合、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税務争訟の解決における支援を含む税務業務を提供してはならない。

604.27 A1 R604.25 及び R604.26 は、会計事務所等及びネットワーク・ファームが、例えば以下のように、裁判所又は法廷において争訟の対象となっている事項に関連して、継続して助言を行う役割を担うことを排除しない。

- 情報に関する具体的な要請への対応
- 実施した業務に関する事実の説明又は証言の提供

- 当該事項に関連した税務関連事項の分析における依頼人の支援

604.27 A2 何が「裁判所又は法廷」に相当するかは、特定の管轄区域において税務争訟がどのように実施されるかに依存する。

## サブセクション 605—内部監査業務

### 序説

605.1 本サブセクションの具体的な要求事項及び適用指針に加えて、600.1 から 600.27 A1 までの要求事項及び適用指針は、監査業務の依頼人に対して内部監査業務を提供する際における概念的枠組みの適用に関連する。

### 要求事項及び適用指針

#### 業務の説明

605.2 A1 内部監査業務は幅広い業務で構成され、一つ又は複数の内部監査活動の実施において監査業務の依頼人を支援することが含まれる可能性がある。内部監査活動には以下が含まれる可能性がある。

- 内部統制の監視（統制のレビュー、その運営の監視及びそれらに対する改善点の提案）
- 以下による財務及び業務運営情報のレビュー
  - 識別、測定、分類及び報告に使用された手段のレビュー
  - 取引、勘定残高及び手順の詳細なテストを含む、個々の項目に対する具体的な調査
- 事業体の非財務活動を含む、業務運営活動の経済性、効率性及び有効性のレビュー
- 以下の遵守のレビュー
  - 法規制及び他の外部的要求事項
  - 経営方針、指示及び他の内部的要求事項

605.2 A2 内部監査活動の範囲及び目的は大きく異なり、事業体の規模及び構造並びに統治責任者の要求事項に加え、経営者のニーズ及び期待事項にも依存する。それらには、性格上、実務的な事項が含まれる可能性があるため、必ずしも財務諸表の監査に関連した検討の対象になる事項に関連しているとは限らない。

#### 内部監査業務を提供する際に経営者の責任を担うリスク

R605.3 R400.13 により、会計事務所等及びネットワーク・ファームが経営者の責任を担う可能性は排除される。監査業務の依頼人に対して内部監査業務を提供する際、会計事務所等は以下を満たさなければならない。

- (a) 依頼人が、統治責任者の直属として以下を行う、適切で有能なリソースを指名する。
  - (i) 内部監査活動について常に責任を負う。
  - (ii) 内部統制の設計、実施、監視及び維持に関する責任を認める。
- (b) 依頼人が内部監査業務の範囲、リスク及び頻度をレビュー、評価及び承認する。

- (c) 依頼人が、内部監査業務及びその実施により得られた調査結果の適切性を評価する。
  - (d) 依頼人が、内部監査業務の結果得られた提案のうちどれを実施するかについて評価及び決定し、実施プロセスを管理する。及び、
  - (e) 依頼人が統治責任者に対し、内部監査業務で得られた重大な調査結果及び提案を報告する。
- 605.3 A1 依頼人の内部監査活動の一部を実施することは、内部監査業務を提供する会計事務所等又はネットワーク・ファームに所属する個人が経営者の責任を担う可能性を増大させる。
- 605.3 A2 経営者の責任を担うことを含む内部監査業務の例には以下が含まれる。
- 内部監査方針又は内部監査活動の戦略的方向性を設定すること。
  - 事業体の内部監査担当職員のアクションを指示する又は責任を引き受けること。
  - 内部監査活動の結果得られた提案のうちどれを実施するかを決定すること。
  - 内部監査活動の結果を、経営者に代わって統治責任者に報告すること。
  - 従業員のデータアクセス権限の変更のレビュー及び承認等、内部統制の一部を構成する手順を実施すること。
  - 内部統制の設計、実施、監視及び維持に関する責任を負うこと。
  - 会計事務所等及びネットワーク・ファームが内部監査業務の範囲の決定に責任を負っている場合に、内部監査機能の全て又は大部分を構成する外部委託された内部監査業務を実施すること。上記の一つ又はそれ以上の事項について責任を負う可能性がある。

## 内部監査業務の提供から生じる潜在的阻害要因

### 全ての監査業務の依頼人

- 605.4 A1 監査業務の依頼人に対する内部監査業務の提供は、業務の結果が会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表の監査に影響を与えるリスクがある場合、自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある。
- 605.4 A2 会計事務所等が、監査業務において内部監査機能の業務成果を利用する場合、ISA に基づき当該業務成果の適切性を評価するための手続の実施が求められる。同様に、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内部監査業務を受嘱する場合、当該業務の結果が外部監査に利用される可能性がある。これは、監査業務チームが内部監査業務の結果を監査業務の目的で使用することになるため、以下のいずれかがない場合、自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある。
- (a) そうした結果を適切に評価すること。又は、
  - (b) 会計事務所等のメンバーでない個人により内部監査が実施された場合に発揮されるものと同等水準の職業的懐疑心を発揮すること。
- 605.4 A3 監査業務の依頼人に対する内部監査業務の提供によって生じる自己レビューの阻害要因、及びそうした阻害要因の水準の評価に関連する要素には、以下が含まれる。
- 関連する財務諸表の金額の重要性
  - そうした財務諸表の金額に関連するアサーションに関する虚偽表示のリスク
  - 内部監査業務チームの業務成果に対する監査業務チームの依拠の程度

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する自己レビューの阻害要因が識別された場合、R605.6 が適用される。

#### 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人

605.5 A1 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人に対し、内部監査業務を提供することで生じる自己レビューの阻害要因に対処するためのセーフガードになる可能性のあるアクションの一例として、監査業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させることが挙げられる。

#### 社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人

R605.6 会計事務所等及びネットワーク・ファームは、内部監査業務の提供が自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある場合、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当該業務を提供してはならない。（参照：R600.14 及び R600.16）。

605.6 A1 R605.6 で禁止されている業務の例には、以下に関連した内部監査業務が含まれる。

- 財務報告に関する内部統制
- 依頼人の会計記録又は会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表に関する情報を生成する財務会計システム
- 会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表に関連している金額又は開示事項

## サブセクション 606—情報技術システム業務

### 序説

606.1 本サブセクションの具体的な要求事項及び適用指針に加えて、600.1 から 600.27 A1 までの要求事項及び適用指針は、監査業務の依頼人に対して情報技術（IT）システム業務を適用する際における概念的枠組みの適用に関連する。

### 要求事項及び適用指針

#### 業務の説明

606.2 A1 IT システムに関連している業務には、ハードウェア又はソフトウェアシステムの設計又は実装が含まれる。IT システムは、以下のいずれかの可能性がある。

- (a) ソースデータを収集する。
- (b) 財務報告に関する内部統制の一部を構成する。又は、
- (c) 関連する開示事項を含む、会計記録又は財務諸表に影響を与える情報を生成する。

しかし、IT システムは監査業務の依頼人の会計記録又は財務報告若しくは財務諸表に関する内部統制に関連していない事項も含まれる可能性がある。

#### IT システム業務を提供する際に経営者の責任を担うリスク

R606.3 R400.13 により、会計事務所等及びネットワーク・ファームが経営者の責任を担う可能性は排除される。監査業務の依頼人に対して IT システム業務を提供する際、会計事務所等又はネットワーク・ファームは以下を満たさなければならない。

- (a) 依頼人が、内部統制システムの確立及び監視に関する責任を認める。

- (b) 依頼人が、ハードウェア又はソフトウェアシステムの設計及び実装に関する全ての経営上の決定を下す責任を、可能であればシニアマネジメント内の有能な従業員に割り当てる。
- (c) 依頼人が、設計及び実装プロセスに関する全ての経営上の決定を下す。
- (d) 依頼人が、システムの設計及び実装の結果の適切性及び結果を評価する。及び、
- (e) 依頼人が、システム（ハードウェア又はソフトウェア）の運営及びそれが使用又は生成するデータに関して責任を負う。

## ITシステム業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

### 全ての監査業務の依頼人

- 606.4 A1 監査業務の依頼人に対する IT システム業務の提供は、業務の結果が会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表の監査に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある。
- 606.4 A2 監査業務の依頼人に対する以下の IT システム業務の提供は、会計事務所等又はネットワーク・ファームに所属する個人が経営者の責任を担わない限り、通常は阻害要因を生じさせない。
- (a) 財務報告への内部統制に関連していない IT システムの設計又は実装
  - (b) 会計記録又は財務諸表の一部を構成する情報を生成しない IT システムの設計又は実装。及び、
  - (c) 当該会計事務所等又はネットワーク・ファームが開発したものではない、市販の画一的な会計又は財務情報報告ソフトウェアの実装であって、依頼人のニーズを充足するために必要なカスタマイゼーションが重大でない場合
- 606.4 A3 監査業務の依頼人に対する IT システム業務の提供によって生じる自己レビューの阻害要因の識別、及びそうした阻害要因の水準の評価に関連する要素には、以下が含まれる。
- 業務の内容
  - 依頼人の IT システムの内容、及び IT システム業務が依頼人の会計記録、財務報告に関する内部統制又は財務諸表に与える影響又は相互作用の程度
  - 監査の要素としての特定の IT システムに対する依存の程度
- 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する自己レビューの阻害要因が識別された場合、R606.6 が適用される。

### 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人

- 606.5 A1 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人に対し、IT システム業務を提供することで生じる自己レビューの阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの一例として、監査業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させることが挙げられる。

### 社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人

**R606.6** 会計事務所等及びネットワーク・ファームは、IT システム業務の提供が自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある場合、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当該業務を提供してはならない。（参照：R600.14 及び R600.16）。

606.6 A1 自己レビューの阻害要因を生じさせるために禁じられる業務の例には、以下のいずれかの IT システムの設計又は実装に関わる業務が含まれる。

- 財務報告に関する内部統制の一部を構成する。又は、
- 会計記録又は会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表に関する情報を生成する。

## サブセクション 607—訴訟支援業務

### 序説

607.1 本サブセクションの具体的な要求事項及び適用指針に加えて、600.1 から 600.27 A1 までの要求事項及び適用指針は、監査業務の依頼人に対して訴訟支援業務を提供する際における概念的枠組みの適用に関連する。

### 要求事項及び適用指針

#### 業務の説明

607.2 A1 訴訟支援業務には、以下のような活動が含まれる可能性がある。

- 文書の管理及び検索の支援
- 鑑定人を含め、証人を務めること。
- 訴訟又は他の法的推定損害額又は他の法的紛争の結果として支払われる又は支払う可能性のある価額の見積りの算定
- フォレンジック又は調査業務

### 訴訟支援業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

#### 全ての監査業務の依頼人

607.3 A1 監査業務の依頼人に対する訴訟支援業務の提供は、業務の結果が、会計記録又は会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある。さらに、そうした業務は擁護の阻害要因も生じさせる可能性がある。

607.4 A1 監査業務の依頼人に対する訴訟支援業務の提供によって生じる自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因の識別、及びそうした阻害要因の水準の評価に関連する要素には、以下が含まれる。

- 業務が提供される法規制環境
- 業務の内容及び特性
- 訴訟支援業務の成果が、会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表に重要な影響をもたらす可能性のある損害額若しくは他の価額の見積りに関わる、又は見積りに影響を与える可能性がある程度

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する自己レビューの阻害要因が識別されている場合、R607.6 が適用される。

- 607.4 A2 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して訴訟支援業務を提供し、当該業務が会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表に重要な影響をもたらす可能性のある損害額若しくは他の価額の見積りに関わる、又は見積りに影響を与える可能性がある場合、評価業務に関連してサブセクション 603 に規定されている要求事項及び適用指針が適用される。

#### **社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人**

- 607.5 A1 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人に対し、訴訟支援業務を提供することで生じる自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの一例として、監査業務チームのメンバーではなかった専門家を使用して業務を実施させることが挙げられる。

#### **社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人**

##### **自己レビューの阻害要因**

- R607.6 会計事務所等及びネットワーク・ファームは、訴訟支援業務の提供が自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある場合、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当該業務を提供してはならない。（参照：R600.14 及び R600.16）。
- 607.6 A1 自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性があるために禁じられる業務の一例として、業務の成果が会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表の引当金又は他の金額の算定に影響を与えるリスクがある場合に、法的手続に関連して助言を提供することが挙げられる。

##### **擁護の阻害要因**

- 607.6 A2 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、訴訟支援業務を提供することで生じる擁護の阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの一例として、監査業務チームのメンバーではなかった専門家を使用して業務を実施させることが挙げられる。

#### **証人を務めること**

##### **全ての監査業務の依頼人**

- 607.7 A1 会計事務所等及びネットワーク・ファームの専門家は、裁判所又は法廷において事実の証人として、又は鑑定人として証拠を提供する可能性がある。
- (a) 事実の証人は、事実又は事象に関する自身の直接的な知識に基づき、裁判所又は法廷に対して証拠を提供する個人をいう。
  - (b) 鑑定人は、当該個人の専門知識に基づき、裁判所又は法廷に対して、事項に関する意見を含め、証拠を提供する個人をいう。
- 607.7 A2 個人が、監査業務の依頼人に関わる事項に関連して、事実に関する証人を務め、その過程において、事実に基づく証拠を提供する際に尋ねられた質問への応答の中で、個人の専門知識の分野内において意見を提供する場合には、独立性に対する阻害要因は生じない。
- 607.7 A3 監査業務の依頼人に代わって鑑定人を務める際に生じる擁護の阻害要因は、会計事務所等及びネットワーク・ファームが以下のいずれかの場合、許容可能な水準にある。

- (a) 依頼人に関わる事項における鑑定人を務めるよう、裁判所又は法廷により指名されている。又は、
- (b) クラス・アクション（又はそれに相当する集団代表訴訟）に関連して、助言を行う又は鑑定人を務める場合。ただし、以下の全てを条件とする。
  - (i) 会計事務所等の監査業務の依頼人がクラス又は集団に占める割合が（数及び価額において）20%未満である。
  - (ii) 監査業務の依頼人がクラス又は集団を主導するよう指名されていない。及び、
  - (iii) 監査業務の依頼人が、クラス又は集団により、会計事務所等が提供する業務の内容及び範囲、並びにそうした業務が提供される条件を決定する権限を付与されていない。

#### **社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人**

607.8 A1 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人に対する擁護の阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの一例として、監査業務チームのメンバーではなく、過去にメンバーであったこともない専門家を使用して業務を実施させることが挙げられる。

#### **社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人**

R607.9 会計事務所等若しくはネットワーク・ファーム、又は会計事務所等若しくはネットワーク・ファームに所属する個人は、607.7 A3 に規定されている状況に該当しない限り、何らかの事項において社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人の鑑定人を務めてはならない。

### **サブセクション 608—法務業務**

#### **序説**

608.1 本サブセクションの具体的な要求事項及び適用指針に加えて、600.1 から 600.27 A1 までの要求事項及び適用指針は、監査業務の依頼人に対して法務業務を提供する際における概念的枠組みの適用に関連する。

#### **要求事項及び適用指針**

##### **業務の説明**

608.2 A1 法務業務は、業務を提供する個人が以下のうちいずれかでなければならない全ての業務として定義される。

- (a) 法的代理人となるために義務付けられている法的訓練を受けている。又は、
- (b) 当該業務が提供される管轄区域の法廷において弁護を行うことが認められている。

608.2 A2 本サブセクションは、特に以下を取り扱う。

- 法的助言の提供
- 法務顧問を務めること。
- 法的代理人としての役割を務めること。

## 法務業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

### 全ての監査業務の依頼人

608.3 A1 監査業務の依頼人に対する法務業務の提供は、業務の結果が、会計記録又は会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある。さらに、そうした業務は擁護の阻害要因も生じさせる可能性がある。

## A. 法的助言の提供

### 業務の説明

608.4 A1 管轄区域によっては、法的助言の提供に、以下をはじめ、監査業務の依頼人に対する企業関連及び商業関連両方の業務を含む、幅広い多様な範囲の業務領域が含まれる可能性がある。

- 契約支援
- 取引の実行における監査業務の依頼人の支援
- 合併及び買収
- 監査業務の依頼人の社内法務部署の支援
- 法務デューデリジェンス及び再構築

## 法的助言の提供から生じる潜在的な阻害要因

### 全ての監査業務の依頼人

608.5 A1 監査業務の依頼人に対する法的助言の提供によって生じる自己レビューの阻害要因又は擁護の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要素には、以下が含まれる。

- 依頼人の財務諸表との関連での特定の事項の重要性
- 法的事項の複雑性及び当該業務の提供に必要な判断の程度

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する自己レビューの阻害要因が識別された場合、R608.7が適用される。

608.5 A2 自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある法的助言の例には、以下が含まれる。

- 依頼人の財務諸表に引当金として計上する目的での、訴訟に関する潜在的損失額の見積り
- 依頼人の財務諸表に反映される負債を生じさせる可能性のある契約上の規定の解釈

608.5 A3 監査業務の依頼人に代わって交渉を行うことは、擁護の阻害要因を生じさせるか、又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につながる可能性がある。

### 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人

608.6 A1 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人に対して法務業務を提供することによって生じる自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの例には、以下が含まれる。

- 監査業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させることで、自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因に対処できる可能性がある。

- 業務の提供に関与しなかった適切なレビューアーに、実施された監査業務又は業務をレビューさせることで、自己レビューの阻害要因に対処できる可能性がある。

### 社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人

#### 自己レビューの阻害要因

R608.7 会計事務所等及びネットワーク・ファームは、当該業務の提供が自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある場合、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法務業務を提供してはならない。（参照：R600.14 及び R600.16）。

#### 擁護の阻害要因

608.8 A1 608.5 A1 及び 608.5 A3 から 608.6 A1 までの検討事項は、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する法的助言の提供によって生じる可能性がある擁護の阻害要因の評価及びそれへの対処にも関連する。

## B. 法務の担当役員等を務めること

### 全ての監査業務の依頼人

R608.9 会計事務所等又はネットワーク・ファームの社員又は従業員は、監査業務の依頼人の法務の担当役員等を務めてはならない。

608.9 A1 法務の担当役員等の職位は、通常、会社の法務に関する幅広い責任を負うシニアマネジメントの職位である。

## C. 法的代理人としての役割を務めること

### 裁判所又は法廷において法的代理人としての役割を務めることから生じる潜在的な阻害要因

#### 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人

R608.10 会計事務所等及びネットワーク・ファームは、関与する価額が、会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表にとって重要である場合、社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人に対して、裁判所又は法廷における紛争又は訴訟の解決における法的代理人としての役割を務めてはならない。

608.10 A1 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人に対し、法的代理人の役割を務めることによって生じる自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの例には、以下が含まれる。

- 監査業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させること。
- 業務の提供に関与しなかった適切なレビューアーに、実施された監査業務又は業務をレビューさせること。

### 社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人

R608.11 会計事務所等及びネットワーク・ファームは、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、裁判所又は法廷における紛争又は訴訟の解決において、法的代理人としての役割を務めてはならない。

## サブセクション 609—採用業務

### 序説

609.1 本サブセクションの具体的な要求事項及び適用指針に加えて、600.1 から 600.27 A1 までの要求事項及び適用指針は、監査業務の依頼人に対して採用業務を提供する際における概念的枠組みの適用に関連する。

## 要求事項及び適用指針

### 業務の説明

609.2 A1 採用業務には、以下のような活動が含まれる可能性がある。

- 職務明細書の作成
- 候補者の特定及び選定プロセスの作成
- 候補者の検索又は探索
- 以下による役職候補者のスクリーニング
  - 応募者の職業上の資格又は能力のレビュー及び職位に対する適性の判断
  - 候補者の身元照会
  - 適切な候補者の面接及び選定、並びに候補者の能力に関する助言
- 雇用条件の決定及び給与、就業時間及び他の報酬等の細目の交渉

### 採用業務を提供する際に経営者の責任を担うリスク

R609.3 R400.13 により、会計事務所等及びネットワーク・ファームが経営者の責任を担う可能性は排除される。監査業務の依頼人に対して採用業務を提供する際、会計事務所等は以下を満たさなければならない。

- (a) 依頼人が、当該役職への候補者の採用に関する全ての経営上の決定を下す責任を、可能であればシニアマネジメント内の有能な従業員に割り当てる。及び、
- (b) 依頼人が、以下を含む採用プロセスに関する全ての経営上の決定を下す。
  - 候補者の適性の判断及び職位に対する適切な候補者の選定
  - 雇用条件の決定及び給与、就業時間及び他の報酬等の細目の交渉

### 採用業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

#### 全ての監査業務の依頼人

609.4 A1 監査業務の依頼人に対する採用業務の提供は、自己利益の阻害要因、馴れ合いの阻害要因又は不当なプレッシャーを受ける脅威を生じさせる可能性がある。

609.4 A2 以下の業務の提供は、会計事務所等又はネットワーク・ファームに所属する個人が経営者の責任を担う限り、通常は阻害要因を生じさせない。

- 複数の応募者の職業上の資格のレビュー及び職位に対する適性に関する助言の提供
- 候補者の面接及び財務会計、管理又は統制関連の職位に関する候補者の能力に関する助言

609.4 A3 監査業務の依頼人に対する採用業務の提供によって生じる自己利益の阻害要因、馴れ合いの阻害要因又は不当なプレッシャーを受ける脅威の識別、及びそうした阻害要因の水準の評価に関連する要素には、以下が含まれる。

- 要請された支援の内容
- 採用される個人の役割
- 候補者と助言又は業務を提供する会計事務所等との間に存在する可能性のある利益相反又は関係

609.4 A4 自己利益の阻害要因、馴れ合いの阻害要因又は不当なプレッシャーを受ける脅威に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの一例として、監査業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させることが挙げられる。

#### 禁止される採用業務

R609.5 監査業務の依頼人に対して採用業務を提供する際、会計事務所等又はネットワーク・ファームは依頼人の交渉代理人を務めてはならない。

R609.6 会計事務所等又はネットワーク・ファームは、業務が以下のいずれかに関連している場合、監査業務の依頼人に対して採用業務を提供してはならない。

- (a) 候補者の検索又は探索
- (b) 候補者の身元照会
- (c) 採用される人物の推薦、又は、
- (d) 特定の候補者の雇用条件、報酬又は関連する福利厚生に関する助言

ただし、以下のいずれかの職位に関してとする。

- (i) 事業体の取締役又は役員、又は、
- (ii) 会計記録又は会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表の作成に重大な影響力を行使する立場にあるシニアマネジメントのメンバー

## サブセクション 610—コーポレート・ファイナンス業務

### 序説

610.1 本サブセクションの具体的な要求事項及び適用指針に加えて、600.1 から 600.27 A1 までの要求事項及び適用指針は、監査業務の依頼人に対してコーポレート・ファイナンス業務を提供する際における概念的枠組みの適用に関連する。

### 要求事項及び適用指針

#### 業務の説明

610.2 A1 コーポレート・ファイナンス業務の例には以下が含まれる。

- 企業戦略の策定における監査業務の依頼人の支援
- 監査業務の依頼人が買収すべき対象の識別
- 購入すべき資産又は資産の処分価格に関する助言
- 資金調達取引の支援
- ストラクチャリングに関する助言の提供

- コーポレート・ファイナンス関連取引のストラクチャリング又は財務上の取決めに関する助言の提供

## コーポレート・ファイナンス業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

### 全ての監査業務の依頼人

- 610.3 A1 監査業務の依頼人に対するコーポレート・ファイナンス業務の提供は、業務の結果が、会計記録又は会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある。さらに、そうした業務は擁護の阻害要因も生じさせる可能性がある。
- 610.4 A1 監査業務の依頼人に対するコーポレート・ファイナンス業務の提供によって生じる自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因の識別、及びそうした阻害要因の水準の評価に関連する要素には、以下が含まれる。
- 財務諸表におけるコーポレート・ファイナンスに関する助言の成果又は帰結に関する適切な取扱いの判断に係る主観性の程度
  - 以下の程度
    - コーポレート・ファイナンスに関する助言の成果が、財務諸表に計上される金額に直接影響することになる。
    - コーポレート・ファイナンス業務の成果が、財務諸表に重要な影響を与える可能性

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する自己レビューの阻害要因が識別されている場合、R610.8 が適用される。

### 禁止されるコーポレート・ファイナンス業務

- R610.5 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発行する株式、債券若しくは他の金融商品の売却支援、ディーリング若しくは引受け、又はそうした株式、債券若しくは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・ファイナンス業務を提供してはならない。
- R610.6 会計事務所等又はネットワーク・ファームは、以下の全てに該当する場合、監査業務の依頼人に対してコーポレート・ファイナンス業務に関連した助言を提供してはならない。
- (a) そうした助言の有効性が、当該会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表における特定の会計処理又は表示に依存しており、かつ、
  - (b) 監査業務チームが、関連する財務報告の枠組みの下での関連する会計処理又は表示の適切性に疑義を抱いている。

### 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人

- 610.7 A1 社会的影響度の高い事業体ではない監査業務の依頼人に対してコーポレート・ファイナンス業務を提供することによって生じる自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの例には、以下が含まれる。
- 監査業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させることで、自己レビューの阻害要因又は擁護の阻害要因に対処できる可能性がある。

- 業務の提供に関与しなかった適切なレビューアーに、実施された監査業務又は業務をレビューさせることで、自己レビューの阻害要因に対処できる可能性がある。

### 社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人

#### 自己レビューの阻害要因

**R610.8** 会計事務所等及びネットワーク・ファームは、コーポレート・ファイナンス業務の提供が自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある場合、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当該業務を提供してはならない。（参照：R600.14及びR600.16）。

#### 擁護の阻害要因

610.8 A1 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、コーポレート・ファイナンスに関する業務を提供することで生じる擁護の阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの一例として、監査業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させることが挙げられる。

## II. セクション 400 に対する適合修正

### 国際独立性基準

#### パート 4A—監査及びレビュー業務に関する独立性

#### セクション 400

#### 監査及び保証業務に関する独立性に対する概念的枠組みの適用

(略)

#### 総則

(略)

#### 要求事項及び適用指針

(略)

#### 総則

- R400. 11 監査業務を実施する会計事務所等は独立していなければならない。
- R400. 12 会計事務所等は、セクション 120 に規定されている概念的枠組みを適用し、監査業務に関連した独立性に対する阻害要因を識別し、評価してそれに対処しなければならない。

#### 経営者の責任を担うことの禁止

- R400. 13 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ってはならない。
400. 13 A1 経営者の責任には、人的、金銭的、技術的、物理的及び無形的な資源の取得、展開及び管理に関する判断を下すことを含め、事業体を管理、主導及び指揮することが含まれる。
400. 13 A2 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して経営者の責任を担う場合、自己レビューの阻害要因、自己利益の阻害要因及びなれ合いの阻害要因が生じる。経営者の責任を担うことは、会計事務所等又はネットワーク・ファームが経営者の見解及び利益に過度に緊密に寄り添うことになるため、擁護の阻害要因を生じさせる可能性もある。
400. 13 A3 ある活動が経営者の責任かどうかの判断は状況に依存し、職業的専門家としての判断の行使を要する。経営者の責任とみなされるであろう活動の例には以下が含まれる。
- 方針及び戦略的方向性の設定
  - 従業員の雇用又は解雇
  - 事業体に関する従業員の作業に関連した、従業員のアクションの指示及びそれに対する責任を負うこと。
  - 取引の承認
  - 銀行口座又は投資の管理
  - 会計事務所等若しくはネットワーク・ファーム又はその他の第三者による提案のうちのどれを実行するかを判断すること。

- 経営者に代わって統治責任者に報告を行うこと。
- 以下に対して責任を負うこと。
  - 適用される財務報告の枠組みに沿った財務諸表の作成及び公正な表示
  - 内部統制の設計、実施、監視又は維持

400.13 A4 R400.14 の遵守を条件として、監査業務の依頼人の経営者を、その責務を果たす上で支援するために助言及び提案を提供することは、経営者の責任を担うことではない。監査業務の依頼人に対する助言及び提案の提供は、セクション 600 において取り扱われている自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある。

**R400.14** 監査業務の依頼人に対して専門的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である全ての判断及び決定を行うということについて満足していなければならない。これは、依頼人の経営者が以下を行うことを保証することを含む。

(a) 適切なスキル、知識及び経験を有する個人を指名し、依頼人の決定について常時責任を負わせ、活動を監督させる。そうした個人は可能な限りシニアマネジメントのメンバーであることが望ましく、以下を理解していることが想定される。

(i) 活動の目的、内容及び結果、及び、

(ii) 依頼人及び会計事務所等又はネットワーク・ファームそれぞれの責任

しかし、当該個人が活動を実施又は再実施するための専門知識を有している必要はない。

(b) 活動を監督し、依頼人の目的に対して実施された活動の結果の適切性を評価する

(c) 活動の結果として生じる、アクションに対して負うべき責任がもしあればそれを受け入れる

[400.15 から 400.19 は意図的に空白としている]

## 関連事業体

**R400.20** 定義されているように、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。他の全ての事業体に関して、本パートにおける監査業務の依頼人に対する言及には、依頼人が直接又は間接的に支配する関連事業体が含まれる。依頼人の他のいずれかの関連事業体が関与する関係又は状況が、会計事務所等の依頼人からの独立性の評価に関連すると知っている又は関連すると信じる理由を有する場合、監査業務チームは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を含めなければならない。

[400.21 から 400.29 までは意図的に空白としている]

## 独立性が求められる期間

### 全ての監査業務の依頼人

**R400.30** 本パートで求められている独立性は、以下の両方の期間の間、維持しなければならない。

(a) 業務期間、及び、

(b) 財務諸表の対象期間

400.30 A1 業務期間は、監査業務チームが監査に着手した時点で開始される。業務期間は、監査報告書が発行された時点で終了する。業務が反復的性格のものである場合、いずれかの当事者による職務上の関係が終了したとの通知又は最終の監査報告書の発行のうち遅い方の時点において終了する。

R400.31 事業体が、会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表の対象期間後に監査業務の依頼人になる場合、会計事務所等は以下のいずれかによって何らかの阻害要因が生じるかどうかを判断しなければならない。

- (a) 財務諸表の対象期間内又はその後でかつ監査業務の受嘱の前の期間における、監査業務の依頼人との金銭上又は事業上の関係、又は、
- (b) 会計事務所等又はネットワーク・ファームにより、以前の財務諸表において監査業務の依頼人に対して提供された業務

400.31 A1 財務諸表の対象期間内又はその後で、監査業務チームが監査の実施を開始する前に、監査業務の依頼人に対して非保証業務が提供され、当該業務が業務期間には許可されないものであった場合、独立性に対する阻害要因が生じる。

400.31 A2 そうした状況において考慮すべき要素の一つが、提供された業務の結果が、会計事務所等が意見を表明することになる会計記録、財務報告に対する内部統制又は財務諸表の一部を構成する又はそれに影響を与えることになる可能性があるかどうかである。

400.31 A3 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る可能性のあるアクションの例には以下が含まれる。

- 当該非保証業務を提供した専門家を、業務チームのメンバーに選任しないこと。
- 適切なレビュー担当者に、監査業務又は非保証業務を適宜レビューさせること。
- ネットワーク外の他の会計事務所を非保証業務の結果の評価に従事させる、又はネットワーク外の他の会計事務所等に、当該他の会計事務所等が業務の責任を負うことができる程度にまで非保証業務を再実施させること。

400.31 A4 会計事務所等又はネットワーク・ファームが、監査業務期間の前又は当該会計事務所等が意見を表明する予定の財務諸表の対象期間の前に非保証業務を提供することで生じる独立性に対する阻害要因は、当該業務の結果が他の会計事務所等により監査される時期において利用又は実施される場合、除去されるか又は許容可能な水準にまで軽減される。

#### 社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人

R400.32 会計事務所等は、当該会計事務所等又はネットワーク・ファームが監査人としての選任以前に非保証業務を提供したことがある社会的影響度の高い事業体による当該選任が、意見を表明する予定の財務諸表に関連する自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある場合、以下の全てを満たす場合を除き、そうした選任を受嘱してはならない。

- (a) そうした業務の提供が、監査業務期間の開始より前に終了する。
- (b) 会計事務所等が独立性に対する全ての阻害要因に対処するアクションを講じる。及び、
- (c) 会計事務所等が、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見解において、当該会計事務所等の独立性に対する全ての阻害要因が除去されているか又は許容可能な水準にまで軽減されている、若しくはされるであろうと判断する。

400.32 A1 事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者によって、社会的影響度の高い事業体に対し、当該事業体の監査人としての選任に先立って非保証業務を提供することにより生じる独立性に対する阻害要因を除去又は許容可能な水準にまで軽減するとみなされる可能性のあるアクションには、以下が含まれる。

- 業務の結果が、前任の会計事務所等による前年の財務諸表の監査の過程において監査手順の対象となっていた。
- 会計事務所等が、財務諸表に意見を表明する会計事務所等のメンバーではない職業的会計士に、自己レビューの阻害要因の影響を受ける最初の監査業務に対する業務品質レビューの目的に沿ったレビューを実施させる。
- 社会的影響度の高い事業体が、ネットワーク外の別の会計事務所等に、以下のいずれかを、当該他の会計事務所等が業務の結果に責任を負うことができる程度にまで実施させる。
  - (i) 非保証業務の結果の評価、又は、
  - (ii) 業務の再実施

[400.33 から 400.39 は意図的に空白としている]

### III. セクション 950 に対する適合修正

#### 国際独立性基準

#### パート 4B—監査及びレビュー業務以外の保証業務に関する独立性

(略)

#### セクション 950

#### 監査及びレビュー業務の依頼人以外の保証業務の依頼人に対する非保証業務の提供

#### 序説

- 950.1 会計事務所等は、基本原則を遵守し、独立しており、かつセクション 120 に規定する概念的枠組みを適用して独立性に対する阻害要因を識別し、評価してそれに対処することが求められる。
- 950.2 会計事務所等は、その保証業務の依頼人に対して、その技能及び専門知識と合致するさまざまな非保証業務を提供する可能性がある。保証業務の依頼人に対する特定の非保証業務の提供は、基本原則の遵守に対する阻害要因及び独立性に対する阻害要因を生じさせる可能性がある。
- 950.3 本セクションは、保証業務の依頼人に対して非保証業務を提供する際に生じる独立性に対する阻害要因の識別、評価及びそれへの対処を目的とした概念的枠組みの適用に関連する、要求事項及び適用指針を規定している。
- 950.4 新しい事業慣行、金融市場の進化及び技術上の変化等の進展により、会計事務所等が保証業務の依頼人に提供する可能性のある非保証業務の包括的なリストの作成は不可能となっている。本セクションにおける概念的枠組み及び一般的規定は、会計事務所等が依頼人に対して、具体的な要求事項及び適用指針のない非保証業務の提供を提案する際に適用される。

#### 要求事項及び適用指針

##### 総則

##### 非保証業務を提供する際に経営者の責任を担うリスク

- 950.5 A1 会計事務所等が保証業務の依頼人に対して非保証業務を提供する場合、R900.13 及び R900.14 の要求事項が遵守されていることに満足していない限り、当該会計事務所等が保証業務の基礎となる主題、及び証明業務においては主題情報に関連して、経営者の責任を担うリスクがある。

##### 非保証業務を提供する目的での業務の受嘱

- R950.6 会計事務所等又は保証業務の依頼人に対して非保証業務の提供を受嘱する前に、当該会計事務所等は概念的枠組みを適用し、当該業務の提供によって生じる可能性のある独立性に対する阻害要因を識別し、評価してそれに対処しなければならない。

##### 阻害要因の識別及び評価

- 950.7 A1 会計事務所等が保証業務の依頼人に対して非保証業務を提供する際に生じる可能性のある阻害要因のカテゴリーに関する説明が、120.6 A3 に規定されている。

950.7 A2 保証業務の依頼人に対する非保証業務の提供によって生じる可能性のある複数の阻害要因の識別及び評価に関連する要素には、以下が含まれる。

- 業務の内容、範囲、想定用途及び目的
- 関与する人員及びその所在地等、業務が提供される方法
- 業務が提供される法規制環境
- 依頼人が社会的影響度の高い事業体かどうか
- 提供される種類の業務に関する依頼人の経営者及び従業員の専門知識の水準
- 業務の成果が、保証業務の基礎となる主題、及び、証明業務においては主題情報に反映される事項に影響を与えることになるかどうか、並びに、その場合、
  - 業務の成果が、保証業務の基礎となる主題、及び、証明業務においては主題情報に重大な影響を与えることになる程度
  - 保証業務の依頼人が重大な判断事項を決定する程度（参照：R900.13 から R900.14）
- 保証業務の要素としての業務の成果に対する依存の程度
- 非保証業務の提供に関連する報酬

#### 保証業務の依頼人の情報との関連での重要性

950.8 A1 重要性は、保証業務の依頼人に対する非保証業務の提供によって生じる阻害要因の評価に関連する要素の一つである。保証業務の依頼人の主題情報に関連した重要性の概念については、*国際保証業務基準 (ISAE) 第 3000 号 (改訂版)* 「過去財務情報の監査又はレビュー以外の保証業務」で取り上げられている。重要性の決定は、職業的専門家としての判断の行使に関連しており、定量的及び定性的要因の両方により影響を受ける。それはまた、利用者の財務又は他の情報ニーズに関する認識によっても影響を受ける。

#### 同一の保証業務の依頼人に提供される複数の非保証業務

950.9 A1 会計事務所等は、保証業務の依頼人に対して複数の非保証業務を提供する可能性がある。そうした状況において、それらの業務を提供することにより生じる阻害要因の複合的な影響は、会計事務所等の阻害要因の評価に関連する。

#### 自己レビューの阻害要因

950.10 A1 証明業務において、会計事務所等がその後保証業務の主題情報となる主題情報の作成に関与している場合、自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性がある。保証業務の主題情報に関連した業務を提供する場合にそうした自己レビューの阻害要因を生じさせる可能性のある非保証業務の例には、以下が含まれる。

- (a) 見込情報の作成及び準備、並びにその後のこの情報に関する保証報告書の発行
- (b) 保証業務の主題情報に関連する又は一部を構成する評価の実施

#### 社会的影響度の高い事業体である保証業務の依頼人

950.11 A1 保証業務が会計事務所等により社会的影響度の高い事業体に対して実施され、業務の結果が以下のいずれかとなる場合、会計事務所等の独立性に関する期待は高まる。

- (a) 株主及び他の利害関係者に対してを含め、一般に利用可能となる。又は、
- (b) 事業部門又は活動の運営の監督を目的として法規制により設立された事業体又は組織に提供される。

こうした要求に関する検討は、保証業務の依頼人に対して非保証業務を提供するかどうかを決定する際に適用される事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者テストの一部を構成する。

- 950.11 A2 950.11 A1 (b)で説明されている状況において実施される業務に関連して自己レビューの阻害要因が存在する場合、会計事務所等には、当該自己レビューの阻害要因の存在及びそれに対処するために講じる措置を、当該会計事務所等に業務を委嘱している当事者又は保証業務の依頼人の統治責任者に対して、及び、当該業務の成果が提供されることになる事業部門又は活動の運営の監督を目的として法規制により設立された事業体又は組織に対して開示することが推奨される。

### 阻害要因への対処

- 950.12 A1 120.10 から 120.10 A2 までには、セーフガードに関する説明を含め、独立性に対する阻害要因に対処する際に関連する要求事項及び適用指針が含まれている。

- 950.12 A2 保証業務の依頼人に対する非保証業務又は複数の業務の提供により生じる独立性に対する阻害要因は、保証業務及び業務内容に関する事実及び状況に応じて異なる。そうした阻害要因は、セーフガードの適用により、又は提案された業務の範囲の調整により対処できる可能性がある。

- 950.12 A3 そうした阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの例には以下が含まれる。

- 保証業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させること。
- 業務の提供に関与しなかった適切なレビューアーに、実施された保証業務又は業務をレビューさせること。

- 950.12 A4 セーフガードは、保証業務の依頼人に対する非保証業務の提供により生じる阻害要因を許容可能な水準にまで軽減するために適用できない可能性がある。そうした状況においては、概念的枠組みの適用には会計事務所等が以下のいずれかを行うことが求められる。

- (a) 提案された業務の範囲を調整して、阻害要因を生じさせている状況を除去する。
- (b) 除去又は許容可能な水準にまで軽減できない阻害要因を生じさせている業務を削減又は終了する。又は、
- (c) 保証業務を終了する。

## IV. セクション 900 に対する適合修正

### 国際独立性基準

#### パート 4B—監査及びレビュー業務以外の保証業務に関する独立性

#### セクション 900

#### 監査及びレビュー業務以外の保証業務に関する独立性に対する概念的枠組みの適用

(略)

#### 要求事項及び適用指針

##### 総則

- R900. 11 保証業務を実施する会計事務所等は、保証業務の依頼人から独立していなければならない。
900. 11 A1 本パートの目的のために、保証業務における保証業務の依頼人とは責任を負う者であり、証明業務において、主題情報に責任を負う者（責任ある者と同一である可能性がある）でもある。
900. 11 A2 保証業務に従事する当事者の役割は異なる可能性があり、本パートの独立性に関する規定の適用に影響を与える可能性がある。大部分の証明業務では、責任ある者と主題情報に責任を負う者は同一である。これには、責任ある者が別の当事者を関与させ、基礎となる主題を基準に照らして測定又は評価させる（測定者又は評価者）場合であって、責任ある者が基礎となる主題と共に主題情報に責任を負う状況が含まれる。しかし、責任ある者又は業務を委嘱する当事者は、別の当事者を選任し、この当事者が主題情報に責任を負うということに基づいて主題情報を作成させる可能性がある。この状況において、責任ある者及び主題情報に責任を負う者はいずれも、本パートの目的における保証業務の依頼人である。
900. 11 A3 責任を負う者、及び証明業務においては主題情報に責任を負う者に加えて、業務に関連する他の当事者が存在する場合がある。例えば、別の業務を委嘱する当事者又は主題情報に責任を負う者以外の測定者又は評価者である当事者が存在する場合がある。こうした状況において、概念的枠組みの適用には、職業会計士が、セクション 310 に説明されている利益相反が存在するかどうかを含め、そうした当事者の利害又は関係により生じる、基本原則に対する阻害要因を識別及び評価することが求められる。
- R900. 12 会計事務所等は、セクション 120 に規定されている概念的枠組みを適用し、保証業務に関連した独立性に対する阻害要因を識別し、評価してそれに対処しなければならない。

##### 経営者の責任を担うことの禁止

- R900. 13 会計事務所等は、当該会計事務所等により提供される保証業務の基礎となる主題、及び、証明業務においては保証業務の主題情報に関連して、経営者の責任を担ってはならない。保証業務の依頼人に提供する他の業務の一環として経営者の責任を担う場合、会計事務所等は、その責任が当該会計事務所等により提供される保証業務の基礎となる主題、及び証明業務においては主題情報に関連していないことを保証しなければならない。
900. 13 A1 経営者の責任には、人的、金銭的、技術的、物理的及び無形的なリソースの取得、展開及び管理に関する判断を下すことを含め、事業体を管理、主導及び指揮することが含まれる。

- 900.13 A2 会計事務所等が、保証業務の基礎となる主題、及び、証明業務においては保証業務の主題情報に関連して、経営者の責任を担う場合、自己レビューの阻害要因、自己利益の阻害要因及び馴れ合いの阻害要因が生じる。経営者の責任を担うことは、会計事務所等が経営者の見解及び利益に過度に緊密に寄り添うことになるため、擁護の阻害要因を生じさせる可能性がある。
- 900.13 A3 ある活動が経営者の責任かどうかの判断は状況に依存し、職業的専門家としての判断の行使を要する。経営者の責任とみなされるであろう活動の例には以下が含まれる。
- 方針及び戦略的方向性の設定
  - 従業員の雇用又は解雇
  - 事業体に関する従業員の作業に関連した、従業員のアクションの指示及びそれに対する責任を負うこと。
  - 取引の承認
  - 銀行口座又は投資の管理
  - 会計事務所等又はその他の第三者による提案のうちのどれを実行するかを判断すること。
  - 経営者に代わって統治責任者に報告を行うこと。
  - 内部統制の設計、実施、監視及び維持に関する責任を負うこと。
- 900.13 A4 R900.14 の遵守を条件として、保証業務の依頼人の経営者を、その責務を果たす上で支援するために助言及び提案を提供することは、経営者の責任を担うことではない。
- R900.14** 保証業務の依頼人に対して、保証業務の基礎となる主題、及び、証明業務においては保証業務の主題情報に関連している専門的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である全ての関連する判断及び決定を行うということについて満足していなければならない。これは、依頼人の経営者が以下の全てを行うことを保証することを含む。
- (a) 適切なスキル、知識及び経験を有する個人を指名し、依頼人の決定について常時責任を負わせ、活動を監督させる。そうした個人は可能な限りシニアマネジメントのメンバーであることが望ましく、以下を理解していることが想定される。
    - (i) 活動の目的、内容及び結果 及び、
    - (ii) 依頼人及び会計事務所等それぞれの責任
 しかし、当該個人が活動を実施又は再実施するための専門知識を有している必要はない。
  - (b) 活動を監督し、依頼人の目的に対して実施された活動の結果の適切性を評価する。及び、
  - (c) 活動の結果として生じる、アクションに対して負うべき責任がもしあれば、それを受け入れる。

**複数の責任を負う者及び主題情報に責任を負う者**

- 900.14 A1一部の保証業務において、証明業務又は直接の業務であるかを問わず、複数の責任を負う者、及び証明業務においては複数の主題情報に責任を負う者が存在する場合がある。そうした業

務において、それぞれの責任を負う者又は主題情報に責任を負う者に対して本パートの規定を適用する必要があるかどうかを判断する際には、会計事務所等は特定の事項を考慮できる。そうした事項には、会計事務所等又は保証業務チームのメンバーと特定の責任を負う者又は主題情報に責任を負う者との間の利害又は関係が、主題情報の文脈において軽微かつ些細ではない独立性に対する阻害要因を生じさせることになるかどうかが含まれる。この判断では、以下等の要素を考慮することになる。

- (a) 全体的な保証業務の文脈において、それに関して特定の当事者が責任を負う基礎となる主題又は主題情報の重要性。
- (b) 保証業務に関連する公共の利益の程度。

会計事務所等が、そうした特定の当事者との利害又は関係により生じる阻害要因が軽微かつ些細であると判断する場合、当該当事者には、必ずしも本セクションの全ての規定を適用する必要がない可能性がある。

### ネットワーク・ファーム

R900. 15 会計事務所等は、ネットワーク・ファームとの利害又は関係が当該会計事務所等の独立性に対する阻害要因を生じさせると知っている又は生じさせると信じる理由を有する場合、そうした阻害要因を評価し、それに対処しなければならない。

900. 15 A1 ネットワーク・ファームは、400. 50 A1 から 400. 54 A1 までにおいて論じられている。

### 関連事業体

R900. 16 保証業務の依頼人の関連事業体が関与する関係又は状況が、会計事務所等の独立性の評価に関連すると知っている又は関連すると信じる理由を有する場合、保証業務チームは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を含めなければならない。

[900. 17 から 900. 29 は意図的に空白としている]

### 独立性が求められる期間

R900. 30 本パートで求められている独立性は、以下の両方の期間の間、維持しなければならない。

- (a) 業務期間、及び、
- (b) 主題情報の対象となっている期間

900. 30 A1 業務期間は、保証業務チームが特定の業務に関して保証業務に着手した時点で開始される。業務期間は、保証報告書が発行された時点で終了する。業務が反復的性格のものである場合、いずれかの当事者による職務上の関係が終了したとの通知又は最終の保証報告書の発行のうち遅い方の時点において終了する。

R900. 31 事業体が、会計事務所等が結論を表明する予定の主題情報の対象期間内又はその後に保証業務の依頼人になる場合、会計事務所等は以下のいずれかによって何らかの阻害要因が生じるかどうかを判断しなければならない。

- (a) 主題情報の対象期間内又はその後でかつ保証業務の受嘱の前の期間における、保証業務の依頼人との金銭上又は事業上の関係、又は、
- (b) 以前に保証業務の依頼人に対して提供された業務

**R900. 32** 主題情報の対象期間内又はその後で、保証業務チームが監査の実施を開始する前に、保証業務の依頼人に対して非保証業務が提供され、当該業務が業務期間には許可されないものであった場合、独立性に対する阻害要因が生じる。そうした状況において、会計事務所等は当該業務により生じる独立性に対する阻害要因を評価し、それに対処しなければならない。阻害要因が許容可能な水準にない場合、会計事務所等は阻害要因が許容可能な水準に軽減される場合にのみ保証業務を受嘱するものとする。

900. 32 A1 そうした阻害要因に対処するためのセーフガードとなる可能性のあるアクションの例には以下が含まれる。

- 保証業務チームのメンバーではない専門家を使用して業務を実施させること。
- 適切なレビュー担当者に、保証又は非保証業務を適宜レビューさせること。

**R900. 33** 業務期間内に許可されないであろう非保証業務が完了しておらず、保証業務に関連した専門的業務の開始前に当該業務を完了又は終了することが現実的ではない場合、会計事務所等は以下の場合にのみ保証業務を受嘱するものとする。

- (a) 会計事務所等が以下のいずれかについて満足している。
  - (i) 非保証業務が短期間で終了する予定である。又は、
  - (ii) 依頼人が、短期間内に業務を別の実施者に移行させる取り決めを整備している。
- (b) 会計事務所等が、必要な場合、業務期間にセーフガードを適用している。及び、
- (c) 会計事務所等が、会計事務所に業務を委嘱している当事者又は保証業務の依頼人の統治責任者と当該事項について協議している。

### 統治責任者とのコミュニケーション

900. 34 A1 R300. 9 から 300. 9 A2 までは、会計事務所に業務を委嘱している当事者又は保証業務の依頼人の統治責任者とのコミュニケーションに関連する要求事項及び適用指針を規定している。

900. 34 A2 会計事務所に業務を委嘱している当事者又は保証業務の依頼人の統治責任者とのコミュニケーションは、当該業務の主題情報が以前に実施した非保証業務の成果であったために、保証業務に関連した独立性に対する阻害要因への対処のための重大な判断がなされ、結論が得られた場合に適切である可能性がある。

[900. 35 から 900. 39 は意図的に空白としている]

## V. セクション 525 に対する適合修正

### 国際独立性基準

#### パート 4A—監査及びレビュー業務に関する独立性

#### セクション 525

#### 一時的な要員の譲渡

(略)

#### 要求事項及び適用指針

- R525.4 会計事務所等又はネットワーク・ファームは、以下の全てを満たしていない限り、監査業務の依頼人に要員を貸し出してはならない。
- (a) 当該支援が、短期間のみ提供される。
  - (b) そうした要員が経営者の責任を担わず、監査業務の依頼人が当該要員の活動の指示及び監督に責任を負う。
  - (c) 当該要員が実施する専門的業務により生じる会計事務所等又はネットワーク・ファームの独立性に対する阻害要因が、除去されるか、又はセーフガードを適用してその阻害要因を許容可能な水準にまで軽減される。及び、
  - (d) 当該要員が、会計事務所等又はネットワーク・ファームが倫理規程により実施を禁じられている専門的業務を実施しない、又はそれに関与しない。

## 適用日

- 改訂されたセクション 600 及びパート 4A の適合修正は、2022 年 12 月 15 日以降に開始する期間の財務諸表の監査及びレビューに有効になる。
- 一定期間をカバーする主題に関する保証業務に関連するセクション 900 及び 950 の適合及び結果的な修正は、2022 年 12 月 15 日以降に開始する期間に有効になる。

早期適用を認める。

## 移行措置

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と締結した非保証業務契約の場合、又は会計事務所等が保証業務の依頼人と締結した非保証業務契約の場合で、2022 年 12 月 15 日より前に契約を締結し、作業が既に開始されている場合、会計事務所等又はネットワーク・ファームは、元の契約条件に従って完了するまで、倫理規程の現行の規定に基づいてその業務を継続することができる。

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

著作権©IFAC2021 年 4 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](mailto:permissions@ifac.org) に連絡されたい。

発行：



2021年4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「非保証業務に関する IESBA 倫理規程の改訂」は、2021年7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。「非保証業務に関する IESBA 倫理規程の改訂」の翻訳のための手続は、IFAC により検討されており、当該翻訳は、IFAC のポリシーステートメント「国際会計士連盟（IFAC）から公表される公表物の翻訳に関するポリシー」に従って行われている。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。

Revisions to the Non-Assurances Services Provisions of the Code の英語文 ©2021年4月 国際会計士連盟（IFAC）。無断複写複製を禁ずる。

「非保証業務に関する IESBA 倫理規程の改訂」の日本語文 ©2021年7月 国際会計士連盟（IFAC）。無断複写複製を禁ずる。

原題：Revisions to the Non-Assurances Services Provisions of the Code ISBN: -