

新型コロナウイルス感染症(COVID-19):倫理及び独立性に関する留意事項

IESBA議長 Stavros Thomadakis氏からの序文

生産の中断、事業と雇用の喪失、財政的困難は、世界的なCOVID-19のパンデミックの経済的象徴となりつつある。健康危機が過ぎれば、現在の経済不振の後に、健全化と成長が続くことが期待される。

正直であること、有能であること及び公正であることは、特に逆境において、全ての専門家に対して重んじられている美德である。職業会計士は、高度に開発され、明確かつ適切に構造化された「国際倫理規程」を自らの判断と行動の指針とすることで、優位性を有する。

現在、投資家をはじめとする利害関係者からは、信頼性のある真実な財務報告及び独立した監査が強く求められており、突発的な災害の結果やそこから脱却を管理する上で、大きな役割を果たしている。財務諸表への信頼は、被害を最小限に抑え、復旧のための資源を再配分するために、とりわけ逆境の時期において極めて重要である。*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。)*の適用は、信頼の維持と拡大の鍵となる。

パンデミックは、多くの財務及び事業上の困難、並びに個人的な困難を引き起こす。職業会計士は、今日、かつてないほど、公共の利益と倫理的責任に焦点を当て続けなければならない。企業等所属の職業会計士及び会計事務所等所属の職業会計士のいずれにとっても、基本原則の遵守は欠かせない要素である。基本原則とは、誠実性の原則、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則、公正性の原則、職業的専門家としての行動の原則及び守秘義務の原則であり、今日の特異な状況において、それぞれが更に明確な意味合いをもつ。

突然の不確実性によって、状況は急速に変化し、多くの企業は予想外に深刻な困難に直面する。職業会計士は、基本原則の遵守を維持するために、柔軟であり、注意力をもち、懐疑心を保持しなければならない。監査人は、阻害要因の水準を再評価し、独立性を維持するための対応策を再検討する心構えができていなければならない。

深刻な危機に直面した場合、企業や組織は迅速に仕事のやり方を変えなければならない。デジタル化やリモートでの働き方がその最たる例である。そして、公的又は民間の特別な支援を求める手助けをする必要がある。もちろん、職業会計士が助言及び支援をすることによって、自らの所属する組織や依頼人を改善し、回復させていこうとしますが、倫理的責任に反して行動するプレッシャーに屈することなく、助言及び支援のバランスを取らなければならない。監査人にとって、これは、監査業務の依頼人に対して経営者の責任を担わないことを意味する。このような状況では、統治責任者とのコミュニケーションの強化が不可欠である。

公的部門の会計士もまた、倫理的義務に重点を置く必要がある。危機は、政府の財政介入の急速な拡大を必要としている。公的部門の行為には、公衆衛生、経済及び社会の目標を組み合わせた方針を追求する上での重要な選択が含まれる。情報の質は、意思決定、政策成果の評価、及び財務の健全性維持において、極めて重要である。

この文書には、現在の逆境における大小のジレンマに直面している全ての倫理規程の利用者の手引きとなるQ&Aが含まれている。私は、この適時の取組みに対するIESBAスタッフの努力に感謝するとともに、我々を試み変化させているこの危機を通して、全ての利害関係者の声に近い存在であり続けることを確約したい。

目次

- 2 全ての職業会計士に関連する項目
- 2 基本原則に対する阻害要因
- 3 セーフガード
- 4 プレッシャー
- 5 情報の作成及び提供
- 5 違法行為への対応
- 6 監査人及びその他の会計事務所等所属の職業会計士に関連する項目
- 6 報酬
- 7 非保証業務(助言及び支援の提供を含む。)
- 8 長期的関与(パートナー・ローテーションを含む。)
- 8 統治責任者とのコミュニケーション

このQ&Aは、IESBAのスタッフが作成したもので、COVID-19のパンデミックの結果として生じる倫理及び独立性の課題やリスクに対処する上で関連する可能性のある、*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。)*(倫理規程)の解釈について強調している。

本文書は、倫理規程を修正し、又はそれに優先するものではない。倫理規程のみが公式なものである。本文書を読むことは、倫理規程を読むことの代替にはならない。Q&Aは網羅的なものではなく、倫理規程は必ず参照されるべきである。本文書は、IESBAの公式な又は公式な規定を構成するものではない。



全ての職業会計士に関連する項目

基本原則に対する阻害要因

Q: COVID-19のパンデミックの環境において、基本原則の遵守に関して留意すべき重要な考慮事項は何か。

A: 職業会計士(PA)は、その役割、職務、専門業務を遂行する状況にかかわらず、倫理規程に規定されている5つの倫理上の基本原則、すなわち誠実性の原則、公正性の原則、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則、守秘義務の原則、及び職業的専門家としての行動の原則を遵守することが求められている。また、これらの基本原則の遵守に対する阻害要因を認識し、評価し、及び対処するために、倫理規程の**概念的枠組みアプローチ**を適用することが要求される。

このパンデミックは、世界中の公的、民間及び非営利のセクターの事業や組織に、前例のない課題をもたらした。活動の大幅な縮小を含め、それら及びそれらの利害関係者の業務運営に大きな混乱を引き起こしている。さらに、業務が完全に又は部分的に継続できる場合には、

働き方を「新しい標準」に適應させるか、又は新しい働き方を実践する必要が生じている。

企業等所属のPA及び会計事務所等所属のPAの役割と専門業務によっては、このような状況における劇的な変化は、基本原則の遵守に対する新たな阻害要因を生じさせたり、以前に認識した阻害要因の水準に影響を与えたりする可能性がある。概念的枠組みアプローチの下では、PAは、**職業的専門家としての判断を行使し**、新しい情報や事実や状況の変化に注意を払い続けることが求められる。新たな情報が生じたり、又は事実や状況が変化したりした場合、倫理規程は、PAに対し、新たな阻害要因を認識し評価するか、又は、以前に認識した阻害要因を再評価し、対処することを求めている(**R120.9項**及び**120.9 A1-A2項**参照)。

パンデミックの状況では、さらにいくつかの留意事項が重要である。これには、それぞれの基本原則に対して、次のものが含まれる。

▶ **誠実性**の原則を遵守することは、全ての職業・ビジネス上の関係において、率直で誠実であることを意味する。それはまた公正な取引と誠実さを意味する。

危機時には、所属する組織及び依頼人がプレッシャーと不確実性の中で前進する道筋を描こうと努力し、事業や業務を持続させるための財源やその他の支援を求める中で、明瞭で正確かつ透明性の高い情報が一層重要になってくる。財務報告エコシステムの主要な担い手として、PAは、重要な意思決定が下される基となる情報を作成し、分析し、及び提供することが求められるだろう。その際には、たとえそれが不利となる情報の報告につながったとしても、PAは、誠実性をもって行動するという倫理的義務を果たすことが重要である。倫理規程は、PAが、重要な虚偽又は誤解を招くような情報と知りながら、そのような情報に関与することを禁止している。

▶ **公正性**の原則を遵守することは、先入観、利益相反又は他者からの不当な影響により、職業的専門家としての判断又は業務上の判断が損なわれないことを意味する。

このパンデミックの環境では、健康、財政、経済に対する恐怖、不安及び全体的な懸念が広がっている。このような様々なストレスの源泉は、PAの心理的な枠組みや、PAの所属する組織、顧客又は依頼人の事業環境を客観的に評価するPAの能力に影響を与える可能性がある。さらに、COVID-19による事業又は財務上の影響の評価は、PA自身の見解やその疾病に関する個人的経験、並びに自身の雇用の保障に対する懸念によってもバイアスが生じる可能性がある。倫理規程では、COVID-19関連の状況が、PAの職業的専門家としての判断又は業務上の判断に不当な影響を与える場合には、PAは、専門業務を実施することが禁止されることになる。

- ▶ 職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則を遵守することは、勤勉であること、所属する組織及び依頼人に資する専門的な知識及び技術を習得及び維持すること、並びに、このような知識及び技術を適用する際に健全な判断を行うことを意味する。

COVID-19による制限及び課題は、バーチャルな作業環境であっても責任の範囲内において他者を適切に監督することを含め、勤勉かつ有能な態度で職務を遂行する義務を軽減するものではないことに、PAは留意する。

パンデミックの環境における新しい標準の一部であるソーシャルディスタンスの維持に伴い、多くの組織が、対面での継続的専門能力開発(CPD)コースを中止している。一方で、オンラインCPDコースやその他の選択肢は豊富である。PAは、パンデミックによって生じた実務的な課題が、所属する組織及び依頼人に適切に従事するための専門的な知識及び技術を維持するという自身の責務を軽減するものではないことに留意する。

- ▶ 守秘義務の原則を遵守することは、職

業上及び業務上の関係の結果として得た情報の守秘義務を遵守することを意味する。

パンデミックの状況に伴い、所属する組織及び会計事務所等の多くは、事業継続のためにバーチャルな働き方へと移行している。企業等所属のPA及び会計事務所等所属のPAは、在宅勤務においてテクノロジーツールを利用したり、データを自宅のコンピュータに転送したりする際に、所属する組織や依頼人のデータの機密性に対するセキュリティリスクの増大に注意を払うことが重要である。

所属する組織及び会計事務所等が、バーチャルな環境で働く従業員によるテクノロジー及びコラボレーションツールの使用の拡大を支える、適切なインフラストラクチャ、管理、手順又は方針を整備する機会がなかった場合、セキュリティリスクが高まる。

- ▶ 職業的専門家としての行動の原則を遵守することは、関連する法令等を遵守し、PAが職業的専門家としての信用を傷つける可能性があること知っているか、又は知っておくべき行動を避けることを意味する。

多くの管轄区域において、パンデミックに対応した様々な法令等を導入している。これには、給与を保障したり、事業者を財政的に救済したりするために制定された法律から、公衆衛生の保護を目的とした規制まで様々である。職業的専門家としての行動の原則を遵守するに当たり、PAは、その特定の状況に適用されるような法令等を理解し、遵守することが求められる。

重要なことは、所属する組織、依頼人、政府機関及びその他の利害関係者がPAの業務に大きく依存している今回の危機的状況においては、PAが、公共の利益に基づいて行動するという職業上の責任を果

たすとともに、職業的専門家としての良い評判を維持するように自ら行動することが不可欠であるということである。

セーフガード

Q: COVID-19のパンデミックの結果、セーフガードがもはや適用できなくなった場合、PAはどうすべきか。

A: 企業等所属のPA及び会計事務所等所属のPAは、倫理規程の概念的枠組みアプローチに従い、認識された基本原則の遵守に対する阻害要因、また該当する場合には、許容可能な水準にない独立性に対する阻害要因に対処しなければならない。また、概念的枠組みアプローチは、PAに対し、適用されたセーフガードが引き続き適切であるかどうかに関するPAの結論に影響を与える、新しい情報及び事実や状況の変化について、注意を払い続けることを求めている(R120.5項及び120.9 A1項参照)。セーフガードは、個別に、又は組合せて、基本原則の遵守や独立性に対する阻害要因を許容可能な水準にまで効果的に軽減する、PAが講じる対応策である。

COVID-19に関連する健康上のリスク及び制限により、阻害要因に対処するためのセーフガードの適用が困難又は不可能になる可能性がある。例えば次のものが挙げられる。

- ▶ 従業員数が少ない組織や会計事務所等の場合、COVID-19のパンデミックにより、再編や責任及び職務の分掌を伴うセーフガードの適用が実行不可能になる可能性がある。特定の業務や作業のために適切なレビューアーとして指定された個人が、病気が原因で対応できない場合や、交代又は一時解雇されている可能性がある。

- ▶ 財務諸表の監査人は、独立性の阻害要因に対処するために、計画されていたセーフガードを再検討する必要があるかもしれない。例えば、監査業務の依頼人にタックス・プランニング及びその他の税務助言業務を提供している会計事務所等は、特定の税務上の助言に関して、自己レビュー又は擁護の阻害要因に対処するために行う事前照会について、税務当局からの回答を得るのが遅れるかもしれない。

阻害要因を許容可能な水準にまで軽減するためのセーフガードがもはや適切でない場合には、PAは、その阻害要因に対処するために、別の対応策をとらなければならない。これには、次の事項が含まれる。(i) 別のセーフガードを適用すること。(ii) 阻害要因を生じさせている関係又は状況を除去すること。(iii) 専門業務を終了すること。具体的な事実や状況を理解し、[職業的専門家としての判断](#)を行使し、また、[事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者テスト](#)を使用することは、セーフガードが引き続き適切であるか、又は他の対応策を講じるべきかどうかを判断する上で役立つだろう。さらに、経営者及び[統治責任者](#)とのコミュニケーションは、講ずる適切な対応策を通知するのに役立つ場合がある。

プレッシャー

Q: COVID-19関連のプレッシャーに直面した場合、PAは倫理的観点からどのようなことに注意すべきか。

A: COVID-19のパンデミックは、公衆衛生への影響に加え、世界中の経済に多大な金銭的損害をもたらした。その結果、多くの企業や組織が、その運営コストを賄うこと、又は継続企業として存続することに対して重大なプレッシャーにさらされている。

また、これらの企業や組織で働くPAに関しては、基本原則違反につながる様々なプレッシャーに直面する可能性がある。COVID-19の環境において特に関連があると思われる例には、次のものが含まれる。

- ▶ **情報の作成及び提供に影響を与えるプレッシャー。**例えば、PAは、上司、依頼人又はその他の者からの次のようなプレッシャーに直面するかもしれない。
 - 誤解を招くような情報を貸主、債権者又は政府機関に報告すること。
 - 投資計画及び買収を守るために、収入、支出又は利益率を虚偽表示すること。
- ▶ **勧誘に関連するプレッシャー。**COVID-19のパンデミックは、違法利益のために勧誘の提供を受ける機会を増加させる。例えば、PAは、パンデミックにおいて不足している個人防護具の調達や、政府の助成金や貸付金に対する不正請求の処理のために、勧誘を行うか、又は勧誘を受けることについて、プレッシャーを受ける可能性がある。

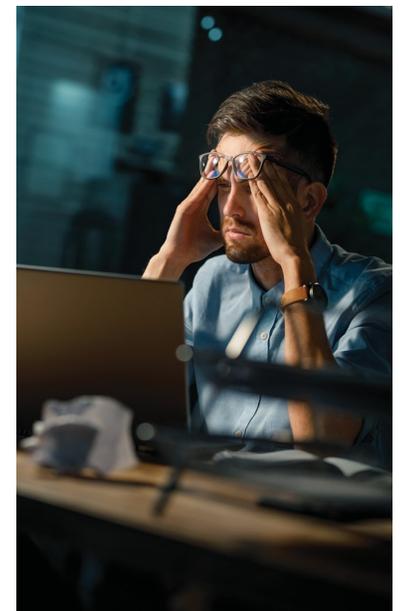
倫理規程(企業等所属のPAの場合は[セクション250](#)、会計事務所等所属のPAの場合は[セクション340](#))は、勧誘を受ける者若しくはその他の者の行動に不適切な影響を与えることを意図して行われる、又は(事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者の観点から)行われたとみなされるような勧誘を、PAが提供することや受け入れることを禁じている。

- ▶ **十分な専門知識をもたず、又は正当な注意を払わずに行動するプレッシャー。**バーチャルな仕事のやり方への突然の移行は、存続可能な事業において多くの事業体が直面しているプレッシャーと相まって、上司、依頼人又はその他の

者が、十分な技術若しくは訓練なしに、又は非現実的な期限で業務を引き受けよう、PAにプレッシャーをかける可能性がある。

- ▶ **違法行為への対応に関連するプレッシャー。**例えば、PAは、COVID-19の政府助成金や補助金付き貸付金の申請の際に報告する情報を改ざんするよう、上司又はその他の者からプレッシャーを受ける可能性がある。このような情報の改ざんは、PAの品位を損なうことになる。
- ▶ **利益相反に関連するプレッシャー。**ベンダーの選定に責任を負うPAは、COVID-19によって経済的な苦境に陥っている家族をベンダーとして選定するようプレッシャーを受ける可能性がある。

倫理規程は、PAが基本原則に違反することとなる他者からのプレッシャーを受け入れることを禁じている。また、基本原則違反をもたらすようなプレッシャーを他者に与えることも禁じている。倫理規程では、プレッシャーによって生じた阻害要因を認識し、評価し、及び対処する方法について説明している。



情報の作成及び提供

Q: COVID-19のパンデミックの中で情報を作成又は提供するに当たって、特に重要な考慮事項は何か。

A: PAは、情報を作成及び提供する際の知識、技術及び経験を通じて、所属する組織、依頼人、行政機関及び当局がパンデミックを乗り切るのを支援するために配置されることが理想的である。倫理規程は、情報の作成又は提供に当たって、PAが契約上又は規制上の結果を不適切に誤解させたり、影響させたりしないよう求めている。また、倫理規程は、PAに対し、全ての重要な点において事実を正確かつ完全に反映すること、事業上の取引又は活動の実態を明確に示すこと、及び適時に適切な方法で情報を分類し、記録することについて、職業的専門家としての判断を行使することを求めている(R220.4項参照)。また、情報を作成又は提供することは、職業的専門家としての判断に際して裁量を伴う可能性があることを認識している(R220.5項参照)。

多くの事業体は、パンデミックの結果、流動性危機や支払能力危機に直面している。危機的状況においては、PAは、事業体がマイナスの進展を誤って報告したり、本質的な情報の開示を保留したり、財務状況に関して虚偽又は誤解を招くような内容を描いたりする機会及びリスクが生じることに留意する必要がある。さらに、この危機は、事業体が将来の財務成績を平準化するために、(利益先送りのための)いわゆる「クッキー・ジャー」リザーブを構築する機会を生じさせる。したがって、上述したPAの職業倫理上の責任は、特に重要になる。さらに、倫理規程は、他者を誤解させたり、契約上又は

規制上の結果に不適切な影響を与えたりする意図がある場合には、裁量を使用することを禁じている。

また、PAは、常に基本原則を遵守し、職業的専門家の信用を維持しなければならない(Q1参照)。

違法行為への対応

Q: COVID-19のパンデミックの環境における違法行為への対応(NOCLAR)に関連する重要な考慮事項は何か。

A: NOCLARとは、故意若しくは過失又は作為若しくは不作為を問わず、所属する組織若しくは依頼人、その経営者、又は所属する組織若しくは依頼人の指示の下で働くその他の者により行われる、法令違反となる行為のことである。

PAは、パンデミックが不正を行う重要な機会を生じさせることに注意を払う必要がある。これには、購買不正(特に個人用保護具のため)、オンライン不正(偽の医療品の販売など)、行政支援に対する不正申請、慈善偽装不正などが含まれる。また、事業者によっては、意図的に又は意図せずに、ソーシャルディスタンスの維持並びにCOVID-19に関連する公衆衛生及び安全に関する法令等、さらに労働及び雇用関連の保障に関する法令等に違反する可能性がある。

さらに、パンデミックにより、多くの事業体が、人的資本、流動性、支払能力など、いくつかの緊急の事業上及び業務上の課題に取り組んでいる。その結果生じる財務上の課題やその他のプレッシャーが、法令遵守を確実にするための組織の方針及び手続の実施と監督に影響を与える可能性がある。したがって、一部の事業体は、特定の法令上の

要求事項を遵守できない可能性がある。

倫理規程は、違法行為又はその疑いに対応するために、企業等所属のPA(セクション260)及び会計事務所等所属のPA(セクション360)に対する包括的枠組みを定めている。これには、経営者との協議、所属する組織又は依頼人における問題となる事項の報告、経営者及び統治責任者による対応の適切性の評価、及び公共の利益に従って追加的対応が必要かどうかの判断が含まれる。

IESBAは、倫理規程におけるNOCLAR規定の適用を促進するために、スタッフQ&Aを含む資料等が掲載されたNOCLAR専用のウェブページを開設している。



監査人及びその他の会計事務所等所属の職業会計士に関連する項目

報酬

Q: COVID-19の環境において特に重要となる報酬に関する考慮事項は何か。

A: 報酬削減のプレッシャー

倫理規程は、依頼人に提供する業務について、会計事務所等が提示すべき報酬の水準を定めていない。実際、倫理規程では、会計事務所等所属のPAは、適切と考えられる報酬を提示する可能性があるとしている(330.3 A2項参照)。

しかしながら、多くの事業体は、COVID-19のパンデミックにより、重大な財政的緊張、さらには財政的困難に直面している。その結果、会計事務所等は、提供中の業務や提供予定の業務について、報酬を削減するよう依頼人から多大なプレッシャーを受ける可能性がある。

倫理規程では、提示する報酬があまりにも低く、適用される技術的基準及び職業的専門家としての基準に従って業務を実施することが困難な場合には、提示する当該報酬の水準は、職業的専門家として

の能力及び正当な注意の原則の遵守に対する自己利益の阻害要因を生じさせるとしている(330.3 A2項参照)。倫理規程は、そのような阻害要因の水準の評価に関する要因及び当該阻害要因に対処するためのセーフガードとなり得る対応策に関して、指針を提供している(330.3 A3-A4項参照)。

監査業務においては、パンデミックによって生じた監査上の問題に対処するために会計事務所等が追加的な作業を行う必要がある場合、監査報酬の水準の引下げに関する監査業務の依頼人からのプレッシャーが増幅されるかもしれない。倫理規程は、報酬の水準が、独立性を阻害する自己利益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ことを明記している(410.2項参照)。会計事務所等は、そのような独立性に対する阻害要因を認識し、評価し、対処するために、概念的枠組みアプローチを適用しなければならない。

期限経過の未収報酬

倫理規程は、監査業務において、次年度の監査報告書が提出される段階になっても報酬の大部分が支払われない場合には、独立性を阻害する自己利益が生じる

可能性があるとしている。さらに、倫理規程は、通常、次年度の監査報告書が提出されるまでに、会計事務所等がそのような報酬の支払いを要求することが期待されると付け加えている(410.7 A1項参照)。

世界中の政府がCOVID-19の拡大を抑制するために、一時的な休業や移動制限といった前例のない措置を講じたことを受けて、多くの事業体は、現在、重大な流動性の問題又はその他の財政上の困難に直面している。その結果、会計事務所等は、一部の監査業務の依頼人が未収報酬の一部又は全部を支払うことができない、又は支払いを滞るという状況に直面する可能性がある。監査業務の依頼人に対する報酬の大部分が長期間未払いとなっている場合、倫理規程では、期限経過の未収報酬を依頼人に対する貸付と同等とみなすべきかどうか、また、監査業務を継続又は更新することが適切かどうかを判断することが求められていることについて、会計事務所等は留意する。このような状況が生じた場合、会計事務所等は、例えば、分割払い制度を導入するなど、監査業務の依頼人の経営者又は統治責任者とともに、独立性に対する潜在的な阻害要因を軽減するための方法を検討することが奨励される。(R410.8項参照)。

非保証業務(助言及び支援の提供を含む。)

Q: COVID-19の状況において、会計事務所等が、資金調達又は財政支援を確保するために監査業務の依頼人を支援するよう求められる場合、特に重要な考慮事項は何か。

A: パンデミックを平準化させるための政府によるロックダウン措置は、企業規模の大小を問わず、大幅な事業縮小を招き、多大な金銭的損失が生じるとともに、多くの企業にとっては、短期的な資金調達又は財政支援なしに破たんする脅威を招いている。したがって、会計事務所等は、貸主若しくはより広い金融市場からの資金調達、又はCOVID-19関連の財政支援のための政府プログラムへの申請を支援するよう、監査業務の依頼人、とりわけ中小規模の事業体から求められる可能性がある。

会計事務所等は、特定の非保証業務(NAS)、例えば、将来の財務情報の作成及び評価業務を通じて、監査業務の依頼人にそのような支援を提供する可能性がある。しかし、会計事務所等は、常に独立性を保持するために、倫理規程における次の主要な規定に特に注意を払う必要がある。

▶ 業務は倫理規程で禁止されるものであってはならない。倫理規程は、禁止される非保証業務を規定しており、特に、社会的影響度の高い事業体(PIEs)である監査業務の依頼人に対して提供が禁止される業務を明記している。非保証業務には、一定の条件を満たした場合にのみ許容されるものもある。

PIEである監査業務の依頼人については、会計事務所等は、IESBAスタッ

フ文書「[PIEの監査に適用される禁止事項の概要](#)」を確認することが推奨される。



IESBAの[電子版倫理規程](#)の検索機能は、会計事務所等が、倫理規程で扱う非保証業務の種類を確認するのに役立つ。例えば、次のものが挙げられる。

- 「会計基準又は会計方針の適用」と「助言の提供」を検索することは、パンデミックの状況下において、財務報告基準の適用について監査業務の依頼人に助言することの許容可能性を判断する際に考慮すべき要因に関する指針を会計事務所等が入手する際に役立つ。

- 「資金調達取引に関する支援」を検索することにより、会計事務所等は、COVID-19により財政上のプレッシャーに直面している監査業務の依頼人を支援できるかどうか、またどのように支援できるかを決定する際に関連する考慮事項を把握することができる。

▶ 非保証業務において、監査業務の依頼人の経営者の責任を担ってはならない。経営者の責任とは、人的、金銭的、技術的及び有形・無形の経営資源を獲得し、活用し、管理することに関連した決定を行うことなどにより、事業体を管理し、統率し、指揮することを含む([R600.7 項](#)から [600.7 A1 項](#)参照)。倫理規程は、監査業務の依頼人に非保証業務を提供する場合に、会計事務所等が経営者の責任を担うならば、自己レビュー及び自己利益の阻害要因を生じさせると説明している。また、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や利害に、余りに緊密に同調することになるため、馴れ合いの阻害要因を生じさせるとともに、擁護の阻害要因を生じさせる可能性もある([600.7 A2 項](#)参照)。

▶ 経営者の責任を担わないためには、会計事務所等は、依頼人の経営者が経営者の責任に帰する全ての判断と決定を行って

いることを確かめなければならない。これには、依頼人の経営者が、例えば以下を行っていることを確保することが含まれる([R600.8 項](#)参照)。

- 常に責任を持って意思決定を行い、会計事務所等の業務を監督するための適格な能力、知識及び経験を有している者を指名すること。
- 会計事務所等の業務を監督し、依頼人の目的に照らし実施した業務の結果が適切かどうかについて評価すること。
- 非保証業務の結果を受け、必要がある場合に、次にとるべき対応策を講ずる責任を負うこと。

▶ 非保証業務は、除去又は許容可能な水準にまで軽減することができない独立性に対する阻害要因を生じさせてはならない([R600.4 項](#)参照)。会計事務所等は、非保証業務の提供による独立性に対する阻害要因を認識し、評価し、対処するために、概念的枠組みアプローチを適用しなければならない。倫理規程は、以下に関する指針を提供している。

- 監査業務の依頼人に非保証業務を提供することによって生じる阻害要因の水準を評価する上で関連する要因([600.5 A1 項](#)～[600.5 A2 項](#)参照)
- 阻害要因に対処する可能性のあるセーフガードを含む対応策([600.6 A1 項](#)～[600.6 A3 項](#)参照)

- 監査業務の依頼人に非保証業務を提供することによって生じる阻害要因の水準を評価する上で関連する要因([600.5 A1 項](#)～[600.5 A2 項](#)参照)
- 阻害要因に対処する可能性のあるセーフガードを含む対応策([600.6 A1 項](#)～[600.6 A3 項](#)参照)

▶ 会計事務所等は、非保証業務を監査業務の依頼人に提供した実績に基づいて、パートナーを評価したり、報酬を支払ったりしてはならない。倫理規程の[セクション 411](#)には、COVID-19のパンデミックから生じる経済的プレッシャーを考慮して、評価又は報酬の方針に関する会計事務所等の重要な考慮事項が含まれている。

監査業務の依頼人に対するCOVID-19関連の非保証業務の提供に適用される具体的な法令等がある場合には、会計事務所等は、これらの法令等の要求事項を十分に理解し、遵守するように留意する。



また、会計事務所等は、COVID-19の罹患やその他の関連する理由で勤務できなくなった依頼人の従業員の代わりとして、従業者の一部を短期的に派遣するよう、監査業務の依頼人から依頼されることも考えられる。倫理規程の[セクション525](#)には、会計事務所等の従業者の一時的な派遣に関する独立性の考慮事項について、会計事務所等に對する規定が含まれている。

最後に、会計事務所等は、依頼人に支援を提供する際には、潜在的な利益相反について念頭に置かなければならない。例えば、依頼人がCOVID-19関連の助成金を取得する際の支援に会計事務所等が関与する一方で、会計事務所等が、当該助成金の審査と承認を担当する政府機関に専門業務を提供する場合には、利益相反が生じる可能性がある。倫理規程の[セクション310](#)には、会計事務所等が、利益相反の状況に対処する際の指針となる規定が含まれている。

長期的関与(パートナー・ローテーションを含む。)

Q: COVID-19の状況において、依頼人との長期関与の結果、会計事務所等がPIEである監査業務の依頼人の監査業務から業務執行責任者をローテーションさせることができない場合、倫理規程において救済措置はあるか。

A: ある。会計事務所等、とりわけ小規模な会計事務所等は、特定のパートナーがCOVID-19に罹患したことによる予期せぬリソースの減少という課題に直面し、監査業務において計画していたパートナー・ローテーションを実施できない可能性がある。次の業務執行責任者がCOVID-19に罹患したために監査業務を担当できない場合、倫理規程の[R540.7項](#)は、パートナー・ローテーションに関する要求事項の例外措置を定めており、統治責任者の了解を得ることを含む一定の条件下であれば、退任予定の業務執行責任者が、さらに1年関与することができる。

また、[R540.9項](#)は、管轄区域の適切な規制当局がこのような状況でパートナー・ローテーションの適用免除を許可した場合には、監査業務の主要な担当社員等のローテーションに関する要求事項の例外措置を定めている。規制当局は、監査業務の主要な担当社員等のローテーションが免除され得る期間の長さや、定期的な独立した外部レビューなど、適用すべき他の要求事項を明示する必要があるだろう。

IESBAスタッフQ&A「[監査業務の依頼人との担当者の長期的関与](#)」では、倫理規程における長期的関与に関する規定の特定の内容について強調し、説明している。

統治責任者とのコミュニケーション

Q: COVID-19の環境における統治責任者との確固たるコミュニケーションに関連する留意事項は何か。

A: 倫理規程には、例えばNOCLAR ([R260.14項](#)及び[R360.14項](#)参照)、独立性に関する事項全般([400.40 A2項](#)参照)、独立性に関する要求事項の違反などに関する、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([R400.84項](#)参照)の規定が含まれている。

COVID-19のパンデミックは、事業体の業務のみならず、会計事務所等の監査業務の依頼人(統治責任者を含む。)との関わり方に重大な混乱をもたらした。当局によるソーシャルディスタンスの維持の措置や、事業者又は会計事務所等による安全対策は、そのようなコミュニケーションの方法や時期に影響を与える可能性がある。例えば、コミュニケーションに遅延が生じる場合がある。また、バーチャルなコミュニケーションチャネルも、安全に確立される必要があるかもしれない。場合によっては、COVID-19の罹患又はその他の関連する理由により、統治責任者に指定された者にアクセスできないか、又は当該者が対応できない可能性がある。

したがって、会計事務所等が統治責任者と積極的に関わり、いかにして倫理及び独立性に関する事項を効果的に取り上げ、適時に議論できるかについて、あらかじめ合意することが重要である。同様に、状況が変化した場合の緊急時対応策又は代替措置に合意しておくことも必要かもしれない。また、会計事務所等は、COVID-19のパンデミックから生じる倫理及び独立性に関する事項について、全ての統治責任者に伝達することが適切かどうか、又は監査委員会のようなサブグループに対して伝達することが適切であるかどうかを検討することにも留意する。

IESBAについて

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

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

主要な問合せ先

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

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

Diane Jules, Deputy Director(dianejules@ethicsboard.org)

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

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

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



www.ifac.org | [@ifac](https://twitter.com/ifac) | [in](https://www.linkedin.com/company/ifac)company/ifac



www.ethicsboard.org | [@ethics_board](https://twitter.com/ethics_board) | [in](https://www.linkedin.com/company/iesba)company/iesba

発行: 国際会計士連盟(IFAC)、529 Fifth Avenue, New York, NY 10017

著作権 © IFAC2020 年5月。無断複写・転載を禁ず。

個人及び非商業的使用の目的で使用される場合を除き、この文書の複製、保管若しくは送信、又は他の類似する使用については IFAC の許可書が必要となる。

permissions@ifac.org に連絡されたい。

International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA)の本文書「新型コロナウイルス感染症 (COVID-19) : 倫理及び独立性に関する留意事項」は、2020年5月に国際会計士連盟が英語で公表したものであり、2020年6月に日本公認会計士協会がIFACの許可を受けて翻訳し使用している。IFACのすべての公表物において、承認されたテキストは、IFACから英語で発行されたものである。IFACは、翻訳の正確性及び完全性に対する責任又はそれらの結果として発生する訴訟に対する責任を何ら負うものではない。

「新型コロナウイルス感染症 (COVID-19) : 倫理及び独立性に関する留意事項」の日本語のテキスト© IFAC 2020年。無断複写・転載を禁ず。

原題: *COVID-19: Ethics and Independence Considerations*

この文書の複製、保存、転載若しくは送信、又は他の類似する使用の許可に関する情報は、permissions@ifac.orgに連絡されたい。