

IESBA 討議資料「職業的懐疑心 - 社会の期待に応える」の概要
(原題: *Professional Skepticism - Meeting Public Expectations*)
【公表日: 2018 年 5 月 14 日 / コメント期限: 2018 年 8 月 15 日】

1. 本討議資料の目的

現行の IESBA 倫理規程においては、監査及びその他の保証業務における独立性との関連においてのみ職業的懐疑心が言及されているが、この数年間、職業的懐疑心への対処方法を強化すべきとの意見が利害関係者から寄せられており、例えば、全ての職業会計士に職業的懐疑心を求めるべき、その場合の職業的懐疑心とは何か、等について検討課題となっている。

本討議資料は、これらに関し、職業的懐疑心に関する中長期的な課題として意見を求めるものである。

2. 本討議資料の概要

本討議資料では、次の(1)から(3)までの3つの論点について整理を行っている。

(1) 職業的懐疑心に含まれる行動特性（第5項～第12項）

職業会計士が関与する情報は信頼して利用できるものであることが社会から期待されており、そのために、職業会計士は職業的懐疑心を保持して、専門的能力と経験を業務に適用することが期待されている。(第5項)

「職業的懐疑心」という用語は、様々な意味合いで用いられているが、職業会計士に期待される行動としては、以下が考えられる。(第10項)

- (a) 公正性を堅持し、十分な注意と忍耐を持って専門業務に取り組むべきである。
- (b) 自らが関与する情報の評価に当たり、当該心構えをもって、関連する専門的能力を行使すべきである。

全ての職業会計士が、このように行動することにより、職業会計士が関与する財務情報のサプライチェーンを通じ、情報の信頼性の向上の促進がなされ得ると考えられている。なお、情報については財務情報のみならず、非財務情報を含んでいる。

(2) 全ての職業会計士がこの行動特性を適用すべきか（第13項～第14項）

全ての職業会計士が上記(1)(a)及び(b)に記載の心構えを適用すべきとの社会からの期待はあるものの、それは、個々の職業会計士が担っている異なる役割を考慮していないと考えられる。職業会計士がとるべき行動とその程度は、次のような様々な要因に左右されることが考えられる。

- ・ 職業会計士の役割及び経験。例えば、会社の上級財務担当役員に対する期待は、経理部門のジュニアスタッフに対する期待とは異なる。
- ・ 業務の種類及び介在するリスクの程度並びに期待される専門知識のレベル。例えば、金融商品に関連する複雑な会計上の評価は、売掛金の評価に比較して、より高

いリスクを伴っている。

- ・ 実施する業務に基づいてなされる判断の潜在的な重要性又は影響。例えば、未解決訴訟に対する引当の判断には、通常、投資損益の計算よりも高い職業的専門家としての判断の行使が求められる。
- ・ 職業会計士により評価されるであろう情報を提供する者の能力や動機

なお、これらの要因の考慮により、重要性の概念の適用が必要となり得る。

(3) 適切な職業的懐疑心の行使を促進するため、倫理規程の改善や、倫理規程以外での対応を行うことが必要か（第 15 項～第 24 項）

上記(1)(a)及び(b)の行動は、現行の倫理規程（主に、誠実性の原則、公正性の原則及び職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則）において既に規定されているという考えもある。しかし、監査及びその他の保証業務における職業的懐疑心の発揮に関して、依然として懸念が寄せられている事実もある。また、基本原則を補強する、若しくは職業会計士の行動特性を規定する十分なガイダンスが IESBA 倫理規程において定められていないのではないか、又は、職業会計士が十分に倫理規程を理解していない、若しくは準拠していないのではないか、という期待ギャップの存在についても問題提起されている。（第 16 項）

上記を踏まえ、IESBA は、全ての職業会計士による適切な職業的懐疑心の発揮を促進するために、倫理規程の改善を検討すべきであると考えている。改善方法の選択肢は、次のとおりである。

① 監査基準で定義されている職業的懐疑心を全ての職業会計士に適用する（第 18 項）

国際監査基準で定義されている「職業的懐疑心」を全ての職業会計士に求める。

〔職業的懐疑心の定義〕

誤謬又は不正による虚偽表示の可能性を示す状態に常に注意し、監査証拠を鵜呑みにせず、批判的に評価する姿勢

※ 既存の確立された定義を用いるというメリットがある一方で、次のデメリットがある。

- ・ 監査及びその他の保証業務において「職業的懐疑心」への理解や適用が弱まり、公益を害する可能性がある。
- ・ 監査及びその他の保証業務を想定した定義となっているため、全ての職業会計士に適用するには適切ではない表現となっている（虚偽表示、証拠など）。

② 職業的懐疑心の再定義（第 19 項）

あらゆる専門業務に見合うよう、「職業的懐疑心」を再定義する。定義には、次の内容（上記(1)(a)及び(b)）を含めることが考えられる。

「公正性を堅持し、十分な注意と忍耐を持って専門業務に取り組み、自らが関与する情報の評価に当たり、当該心構えをもって、関連する専門的能力を行使すること」

※ 最も一般的な用語を使用するというメリットがある一方で、監査及びその他の保証業務を行う場合に、国際監査基準と国際倫理規程で同じ用語にもかかわらずその定義が異なることにより、混乱が生じるおそれがある。

③ 全く異なる用語及び定義の設定（第 20 項）

全ての職業会計士に適用し得る別の用語・定義を設ける。

「批判的な思考 (critical thinking)」、「批判的な分析 (critical analysis)」又は「十分な注意と忍耐を保持する心構え (diligent mindset)」などが考えられる。

④ 現行倫理規程への適用指針の追加（第 21 項）

適用指針を追加することで、全ての職業会計士に期待される行動をより明確に示す(新しい要求事項や定義は定めない)。求められる行動特性として、批判的な思考、厳しく吟味する心構え (challenging mindset)、道徳的勇氣 (moral courage) などが考えられる。

上記のほか、IESBA は、先入観やプレッシャー等への対処方法に対する認識を深めるための追加的な要求事項及び(又は)適用指針を検討すべきと考えている。(第 22 項)

[質問事項]

質問 1 第 5 項 - 職業専門家に対する社会の信頼に影響を及ぼす大きな要因は、職業会計士が関与する情報が、想定された利用のために信頼し得るかどうかである、という前提に同意するか。

質問 2 第 10 項 - 職業会計士に対する社会の期待を踏まえた行動に同意するか。また、追加的に含めるべき、又は、除外すべき観点はるか。

質問 3 第 13 項及び第 14 項 - 第 10 項で説明した考え方及び行動が、全ての職業会計士に対して期待されるべきだということに同意するか。同意しない場合、それはなぜか。

質問 4 第 16 項 - 現行の倫理規程の基本原則及び関連する適用指針は、適切な「職業的懐疑心」の発揮に関連する行動をサポートするのに十分だと考えるか。

質問 5 第 18 項 - 国際監査基準で定義されている職業的懐疑心は、全ての職業会計士に対する規定として IESBA 倫理規程で使用するのに適当な用語だと考えるか。

質問 6 第 19 項 -

(a) 倫理規程は、「職業的懐疑心」という用語を今後も使用する一方で、新しい定義を設定すべきだと考えるか。(IESBA 倫理規程において、国際監査基準と同じ「職業的懐疑心」との用語を使用するが、別の文言にて定義する。)

(b) そうである場合、第 19 項の説明に沿った新しい定義を支持するか。

(c) 当該説明に沿った定義を支持しない場合、代替案を提示されたい。

質問 7 第 20 項 -

(a) 「批判的な思考」、「批判的な分析」又は「十分な注意と忍耐を保持する心構え」などを、「職業的懐疑心」の代替的な用語として支持するか。

(b) 支持しない場合、全ての職業会計士が発揮すべき考え方及び行動に焦点を当てる他のどのような用語を提案するか（もしあれば）。

質問 8 第 21 項 - 説明した行動及び関連する職業的専門家としての専門的能力の発揮の重要性を強調するため、IESBA は倫理規程の中で又は別の方法で、追加的な指針を策定すべきか。そうである場合、これらの行動特性及び職業的専門家としての専門的能力の理解を高めるのに最も有意義と考える適用指針がどのようなべきかについて提案されたい。

質問 9 第 18 項から第 21 項の選択肢の結果、IAASB の国際監査基準にどのような影響があるかと考えるか。

質問 10 第 22 項 - 公正性を堅持し、十分な注意と忍耐を持って専門業務を実施すること、及び適切な職業的懐疑心を発揮することに対する先入観、プレッシャー及びその他の障害に対する認識を深めるため、倫理規程に適用指針又はその他の指針を追加すべきか。そうである場合、先入観、プレッシャー及びその他の障害が業務にどのような影響を及ぼすかについて、職業会計士の理解を助けるために最も有意義と考える指針がどのようなべきかについて提案されたい。

【参考】

会計事務所等所属の職業会計士		企業等所属の職業会計士	
保証業務 (監査を含む)	保証業務以外 の業務	上級職	上級職以外
現行は、この業務に従事する職業会計士だけに職業的懐疑心が求められている			

以 上