



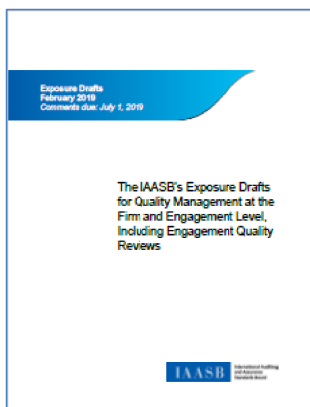
## ＜IAASB 公開草案の概要＞

# 監査事務所レベル及び監査業務レベルの品質マネジメント(審査を含む)に関する公開草案について (コメント期限:2019年7月1日)

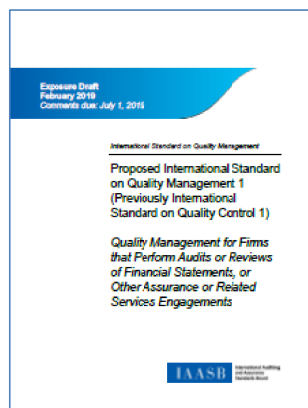
2019年2月

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

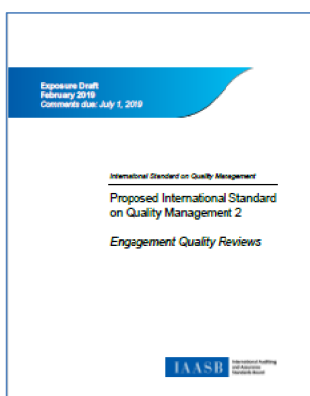
## 公開草案の構成



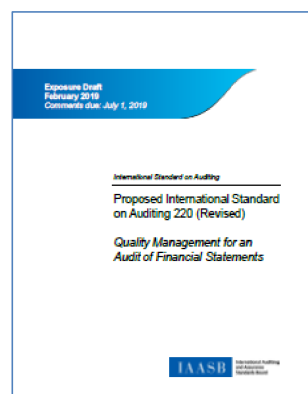
### I 公開草案の 全般的な事項



### II 公開草案 ISQM 1 「監査事務所の品質 マネジメント」



### III 公開草案 ISQM 2「審査」



### IV 公開草案 ISA 220(改訂) 「監査業務における品質 マネジメント」

# 目次

---

- I. 全般的な事項
  - 1. 背景
  - 2. 公共の利益に資する重要な論点
  - 3. 基準の適用の柔軟性及び品質マネジメントに関する新しいアプローチ
  - 4. 基準の相互関係
  - 5. 適用日
  - 6. コメントの募集
- II. 公開草案 ISQM 1「監査事務所の品質マネジメント」
  - 1. 品質マネジメントにフォーカスした新しいアプローチ
  - 2. 全般的な論点
  - 3. 監査事務所のリスク評価プロセス
  - 4. ガバナンスとリーダーシップ
  - 5. リソース
  - 6. 情報とコミュニケーション
  - 7. 審査
  - 8. 監視及び改善
  - 9. ネットワークとサービス・プロバイダー
  - 10. 適用の柔軟性
  - 11. コメントの募集

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

2

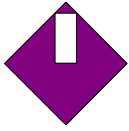
# 目次

---

- II. 公開草案 ISQM 2「審査」
  - 1. 公共の利益に資する重要な論点
  - 2. 全般的な論点
  - 3. ISQM 2とISQM 1及びISA 220との相互関係
  - 4. ISQM 2の目的
  - 5. 審査担当者の選任及び適格性
  - 6. 審査の実施
  - 7. コメントの募集
- III. 公開草案 ISA 220(改訂)「監査業務における品質マネジメント」
  - 1. 公共の利益に資する重要な論点
  - 2. 全般的な論点
  - 3. 監査責任者の品質に対する責任
  - 4. 職業倫理規程
  - 5. 業務実施のためのリソース
  - 6. その他の重要な改訂点
  - 7. コメントの募集

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

3



# I . 全般的な事項

## Overall Explanatory Memorandum “The IAASB’s Exposure Drafts for Quality Management at the Firm and Engagement Level, Including Engagement Quality Reviews”

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

4

セクション1A

### 1. 背景

- 2013年7月: クラリティ版国際監査基準 (ISA) 適用モニタリングの報告書を公表。ISQC 1 及びISA 220に関して以下の指摘
  - ISQC 1が中小規模の事務所にも柔軟に適用可能であることを示す追加のガイダンスが必要
  - ISQC 1及びISA 220の様々な側面について、より強化が必要⇒ クラリティ版ISAの適用モニタリングの結果は、IAASBの2015年から2019年の戦略及び作業計画に反映
- 2015年12月: コメント募集文書「公共の利益を踏まえた監査品質の向上- 職業的懐疑心、品質管理及びグループ監査」(ITC)を公表
  - ISA適用モニタリングや規制当局含めた監査の利害関係者に対する継続的なアウトリーチ活動の結果を踏まえ、以下のプロジェクトに関する主な論点について利害関係者の意見を募集
    - ✓ 品質管理
    - ✓ グループ監査
    - ✓ 職業的懐疑心
- 2016年12月: ISQC 1及びISA 220の改訂に関するプロジェクト・プロポーザルを承認
- 2019年2月8日: ISQM 1、ISQM 2及びISA 220(改訂)の公開草案を公表

## 2. 公共の利益に資する重要な論点

- ITCに記載されていた、IAASBが品質管理に関する公共の利益に最も関連すると考える論点
  - 監査人の適切な独立性を保持した懐疑的な姿勢
  - 監査事務所レベル及び監査業務レベルにおける、積極的な(proactive)品質マネジメントの奨励
  - 監査品質の透明性及びその役割の模索
  - 監査事務所(ネットワークを含む)、並びに監査事務所の内部及び外部のモニタリング及びモニタリング結果に対する一層のフォーカス
  - 監査の過程における適切なコミュニケーション及び対話(interactions)の強化
- 上記の論点に関連した改訂について、以下のそれぞれの基準で対応
  - ISQM 1「監査事務所における品質マネジメント」(現行のISQC 1)(ED-ISQM 1)
  - ISQM 2「審査」(審査に関する新規の品質管理基準)(ED-ISQM 2)
  - ISA 220(改訂)「監査業務における品質マネジメント」(ED-220)

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

6

## 3. 基準の適用の柔軟性及び品質マネジメントに関する新しいアプローチ

- 基準の適用の柔軟性の確保は、IAASBにとっての重点課題
  - IAASBの策定する国際基準は、全ての業務に対して適用可能であることが必要
  - 監査事務所の規模や複雑性にかかわらず、基準が全ての監査事務所に適合することが必要
- IAASBは、ITCにおいて、監査事務所の品質管理システムの厳格性を向上し、かつ現行のISQC 1の適用の柔軟性の問題に対処するため、積極的な(Proactive)品質マネジメントを奨励する新しい品質マネジメントアプローチを提案
- ITCに対するコメントを受け、以下を提案
  - ED-ISQM 1
    - ✓ 監査事務所による、品質に対するリスクのマネジメントにフォーカスした新しいアプローチ(品質目標の設定→品質リスクの識別と評価→リスク対応)を採用
    - ✓ 品質マネジメント(quality management)という新しい用語を使用
    - ⇒「Ⅱ. 1. 品質マネジメントにフォーカスした新しいアプローチ」を参照
  - ED-220
    - ✓ 品質マネジメントの原則を監査業務レベルの要求事項に組み込み
    - ⇒「Ⅳ. 2. 全般的な論点」を参照

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

7

## 4. 基準の相互関係

### ■ 監査事務所レベル及び監査業務レベルにおける品質マネジメントの相互関係

- 品質マネジメントアプローチの導入によって、ED-ISQM 1とED-220の関係が変わるわけではない。
  - ✓ 監査事務所は、品質マネジメントシステムを整備し運用する責任を有する。
  - ✓ 監査責任者は、個々の監査業務レベルにおける品質マネジメントとその達成に対する責任を有する。
- 監査事務所と監査責任者の責任の明瞭化のため、ED-ISQM 1及びED-220において以下を含めた様々な改訂を実施
  - ✓ 監査事務所は、関連する人員(業務チームを含む)に対し、監査事務所の品質リスク対応を適用する責任についてコミュニケーションを行わなければならない(ED-ISQM 1第41項(b))。
  - ✓ 監査チームは、監査責任者の指揮のもと、以下の責任を有する(ED-220 第4項)。
    - 個々の監査業務に関連する、品質リスクに対する事務所の対応を適用すること
    - 個々の監査業務の状況に応じて、事務所の方針又は手続に追加して、品質リスクへの対応をデザイン及び適用することが必要かどうか決定すること

## 4. 基準の相互関係(続き)

### ■ 双方向のコミュニケーション

- 監査事務所、審査担当者及び監査チームの間での継続的なコミュニケーションは、監査事務所の品質マネジメントシステムが有効に運用され業務の実施を支えるために必要
  - ✓ ED-ISQM 1、ED-ISQM 2及びED-220のそれぞれにおいて、関係者間のコミュニケーションに関する要求事項及び適用指針を強化

### ■ 審査に関する新規の基準(ISQM 2)

- 利害関係者(特に投資家及び規制当局)からの、審査の重要性の強調に対する要望等を受け、審査に関する新規の基準を設定(「Ⅲ. 3. ISQM 2とISQM 1及びISA 220との相互関係」を参照)

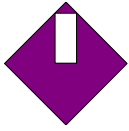
## 5. 適用日

- IAASBは、PIOBによる基準の承認後、約18か月間の適用準備期間を設けることを提案
  - 利害関係者から、監査事務所の品質管理システム及び個々の業務の品質マネジメントは、早急な改善が必要な重要な領域との指摘
    - ✓ IFIARによる2017年検査指摘事項の調査報告書において、監査事務所の品質管理システムに関する発見事項が引続き報告されており、改善が必要なことが指摘されている。
    - ✓ 今回の改訂は公共の利益に資する重要な論点を扱っている。
    - ✓ 基準の適時かつ効果的な適用の促進は、IAASBの優先事項であり公共の利益に資する。
  - 一方で、基準の効果的な適用のための十分な時間を確保する必要性も認識
    - ✓ 品質マネジメントアプローチの採用により、基準が大幅に改訂
    - ✓ 新しい品質マネジメントシステムのデザイン及び実施には時間を要し、事務所内における様々な連携が必要。また、組織の変更やリソースの取得等が必要となる場合もある。
- IAASBは、上記の様々な要因を考慮した結果、18か月間の適用準備期間が実務的であつ公共の利益に資すると判断 ⇒ 質問1を参照

## 6. コメントの募集

### (全般的な質問)

1. PIOBによる3本の基準の承認後約18か月間の適用準備期間を設ける提案に同意するか？同意しない場合、適切な適用準備期間は何か月と考えるか？
2. IAASBが提案する適用日に準拠した基準の適用を支援するため、特にSMPに対して、どのような適用支援資料が最も有益か？



## Ⅱ. 公開草案

### ISQM 1「監査事務所の品質マネジメント」

#### Proposed ISQM 1 “Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements”

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

12

### 1. 品質マネジメントにフォーカスした 新しいアプローチ

セクション3A

- ITCにおいて、以下を受け、監査事務所のリーダーシップによる積極的な品質マネジメントを強調し、かつ、基準の適用の柔軟性を確保するため、ISQC 1に新しいアプローチ(品質マネジメントアプローチ)を採用することを提案
  - クラリティ版ISA適用モニタリング
  - 監査規制当局による検査結果及びアウトリーチ活動
  - 中小事務所による適用のための追加アクションの要望
- ITCに対して、提案に賛同する意見が寄せられたが、以下の意見もあった
  - 現行のISQC 1に単純に要求事項を追加する結果となる改訂は避けるべき
  - 現行のISQC 1の要求事項の厳格性は維持すべき
- IAASBは、監査事務所の品質マネジメントを実質的に強化しつつ、基準の適用の柔軟性の確保の問題に対処するためには、積極的な品質リスクの識別と当該リスクへの対応にフォーカスした新しい品質マネジメントアプローチを組み込むことが必要と結論

# 1. 品質マネジメントにフォーカスした 新しいアプローチ(続き)

セクション3A

- 新しいアプローチは、監査事務所に以下を要求
  - 品質目標の達成に影響を及ぼす可能性のあるリスクにフォーカスすること
  - 品質マネジメントシステムの整備及び運用を、監査事務所の状況や実施する業務に応じてカスタマイズすること
  - 現行のISQC 1では、品質管理のシステムの構成要素毎の方針及び手続を扱っていたが、システム全体を考慮した統合されたアプローチに移行すること

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

14

# 1. 品質マネジメントにフォーカスした 新しいアプローチ(続き)

セクション3A

- 新しいアプローチによって監査事務所の品質マネジメントシステムに生じると想定される便益
  - 個々の監査事務所の状況や実施する業務の内容に応じた品質管理システムが整備・運用される結果、品質リスクに対処するため監査事務所が実施する活動の厳格性及び有効性が改善されること。また、監査事務所のリソースの利用方法が効率化されること。
  - 状況の変化に応じた積極的な対応、リスクの積極的なマネジメント、及び継続的な改善が促進されること。また、環境変化に応じた基準の目的適合性(fit for purpose)の維持にも役立つこと。
  - システムの継続的な改善や適切性の検討を促進するための、システム全体に対する監視及び適時かつ有効な改善が強調されること
  - システムの構成要素間の統合が強化され、改善のための継続的なプロセスや、判断がシステム全体に及ぼす影響の検討が促されること
- 品質マネジメント・アプローチの採用を受け、現行のISQC 1の表題及び基準本文で使われていた「品質管理(Quality control)」の表現は、「品質マネジメント(Quality management)」に変更することを提案 ⇒ 質問15を参照

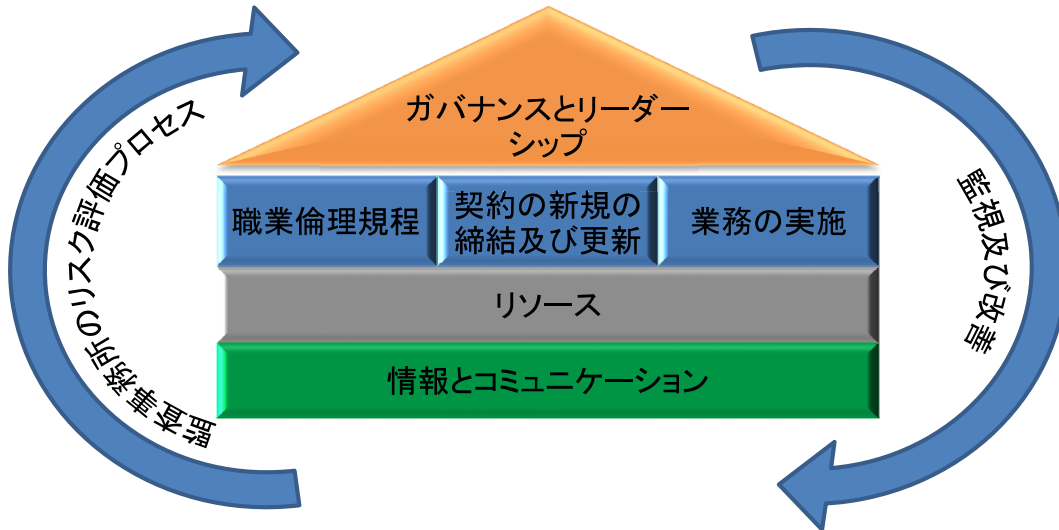
Copyright © by JICPA. All rights reserved.

15



# 1. 品質マネジメントにフォーカスした新しいアプローチ(続き)

## ■ 品質マネジメントシステムの構成要素



Copyright © by JICPA. All rights reserved.

16

# 1. 品質マネジメントにフォーカスした新しいアプローチ(続き)

## ■ 品質マネジメントシステムの8個の構成要素

- ガバナンスとリーダーシップ(従来の「品質管理に関する責任」)
- 監査事務所の品質リスク評価プロセス(新規)
- 職業倫理規程
- 契約の新規の締結及び更新
- 業務の実施
- リソース(従来の「専門要員の採用、教育・訓練、評価及び選任」にテクノロジー資源及び知的資源を追加)
- 情報とコミュニケーション(新規)
- 監視及び改善(従来の「品質管理のシステムの監視」)

## ■ ED-ISQM 1では、上記8個の構成要素に沿って指針が設けられているが、監査事務所は、品質マネジメントシステムを必ず当該8項目に分けて構築することが要求されているわけではない(ED-ISQM 1 第A5項参照)。

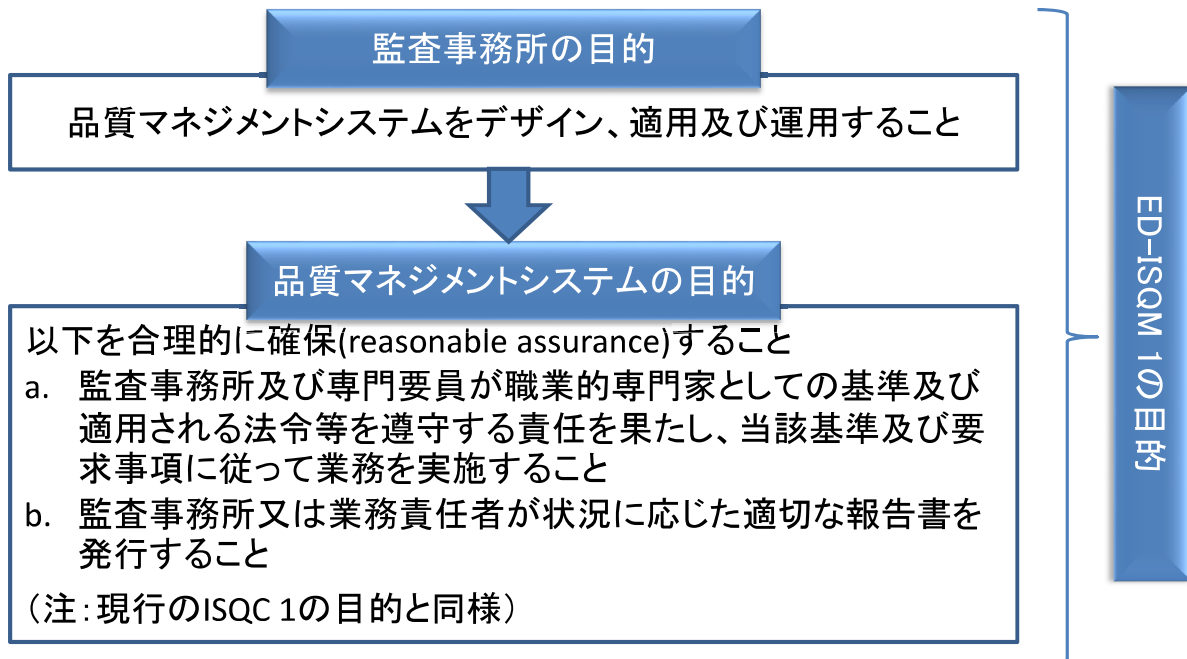
- 例えば、基準の要求事項を全て満たしている限り、異なる構成要素の名称を使用したり、一部の構成要素を統合する、又は追加の構成要素を設けることも認められる。

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

17

## 2. 全般的な論点 (1) 基準の目的

- ED-ISQM 1の目的は、以下の通り、「監査事務所の目的」と「品質マネジメントシステムの目的」で構成(ED-ISQM1 第18項) ⇒質問5を参照



## 2. 全般的な論点 (2) 公共の利益

- ITCでは、序説又は適用指針において、監査事務所の品質管理システムに関連した公共の利益に関する検討の重要性を強調する記述を設ける案が記載されていたが、当該提案に対する回答者の見解は様々
  - 共通した「公共の利益」の解釈や理解がないことについての指摘
- 国際会計士倫理基準審議会(IESBA)が設定する倫理規程(IESBA Code)においては、職業会計士は、公共の利益に資する(act in the public interest)責任を有すること、IESBA Codeには、当該責任を果たすことを可能にするための要求事項及び適用指針が含まれていることが記載されている。
- IAASBは、公共の利益に関する検討内容は業務によって異なるものの、監査事務所が公共の利益に資する役割を果たすためには、高品質の業務の一貫した実施(consistent performance of quality engagements)が不可欠と考えている。

## 2. 全般的な論点

### (2) 公共の利益(続き)

- ED-ISQM 1では、公共の利益について以下を記載
  - 序説: 公共の利益の意味(高品質の業務の一貫した実施により、公共の利益に資する責任が果たされること)、基準の目的、IESBA Codeの記述との関係を説明(ED-ISQM 1 第7項及びA2項)
  - 要求事項: ガバナンスとリーダーシップに関して監査事務所に設定が求められる品質目標の一つとして、監査事務所の戦略的意思決定及び行動が、品質の追及と公共の利益に資する監査事務所の責任を示していることを記載(ED-ISQM 1 第23項(c))
- IAASBのメンバーの一部は、上記に加え、ED-ISQM 1の目的において、公共の利益について記載すべきとの意見
  - 一方、メンバーの大部分は、目的が達成されたかどうかの検証が困難になるため、目的には記載すべきではないとの意見 ⇒ 質問5を参照

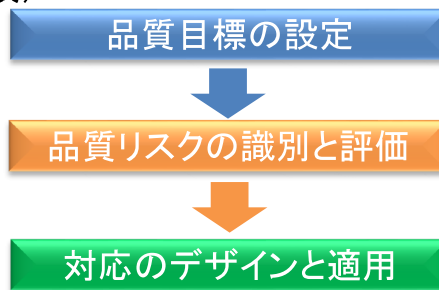
## 2. 全般的な論点

### (3) 職業的専門家としての判断及び職業的懐疑心

- **監査事務所レベルでの職業的専門家としての判断**
  - ED-ISQM 1は、監査事務所に対し、ED-ISQM 1の要求事項の適用に際して職業的専門家としての判断を行使することを要求(ED-ISQM1 第22項)
    - ✓ 監査事務所の品質マネジメントシステムを、監査事務所の状況や実施する業務の内容に応じて適切に対応させる(appropriately tailored)ために必要
  - 職業的専門家としての判断の必要性について、序説で説明している他、定義を設定(ED-ISQM 1 第7項、第19項(n))
- **職業的懐疑心**
  - IAASBは、職業的懐疑心は、品質マネジメントシステムに関する職業的専門家としての判断の行使にも関連する概念かどうか検討したが、個々の業務の実施の際の判断に関連する概念と結論付けた。

### 3. 監査事務所のリスク評価プロセス

- ED-ISQM 1は、監査事務所に対し、業務の品質に影響を及ぼす品質リスクにフォーカスしたアプローチとして、品質リスク評価プロセスを行うことを要求
- 品質リスク評価プロセスは、品質マネジメントシステムの他の7個の構成要素に対して適用することを要求 ⇒質問6aを参照
  - 監査事務所は、他の7個の構成要素に関して、品質リスク評価プロセスを通じて、品質目標を設定し、品質リスクを識別、評価し、対応をデザインし適用することが求められる。
- 品質リスク評価プロセスの実施の方法は様々
  - 例えば、監査事務所全体として全ての構成要素に対して適用となるプロセスとして設定する、又は、個々の業務やサービスライン毎に適用となるプロセスとして設定する等(ED- ISQM 1 A48項)

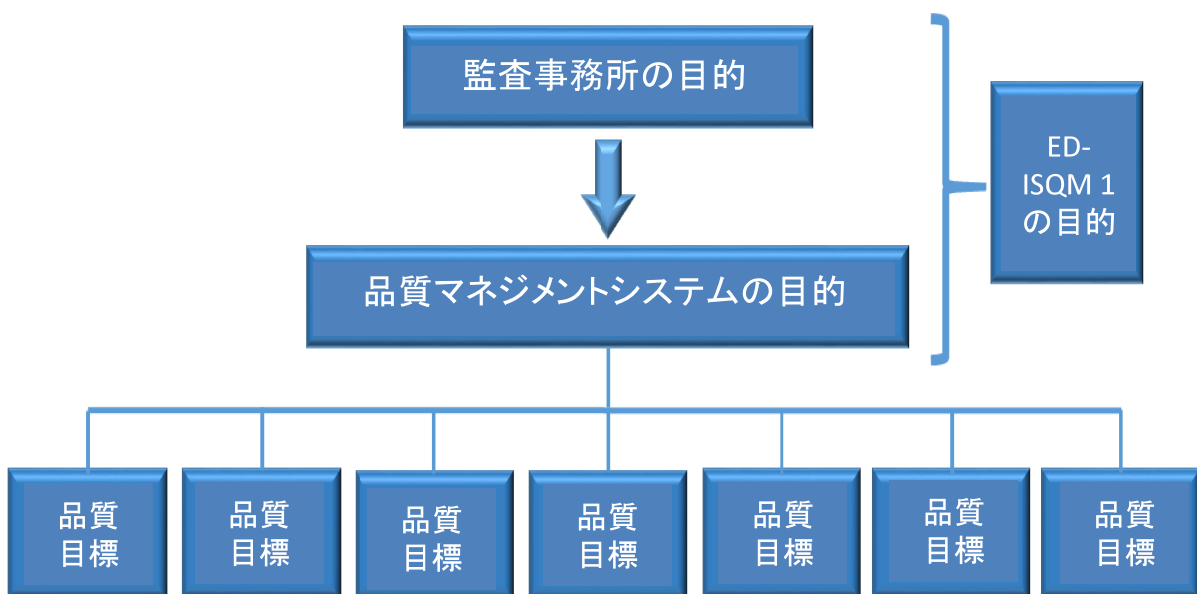


Copyright © by JICPA. All rights reserved.

22

### 3. 監査事務所のリスク評価プロセス (1) 品質目標の設定

- 品質目標、品質マネジメントシステムの目的、ED-ISQM 1の目的の関係

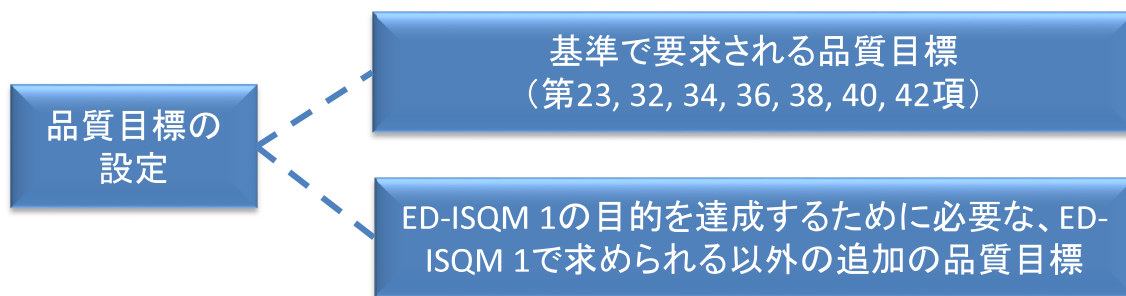


Copyright © by JICPA. All rights reserved.

23

#### (1) 品質目標の設定

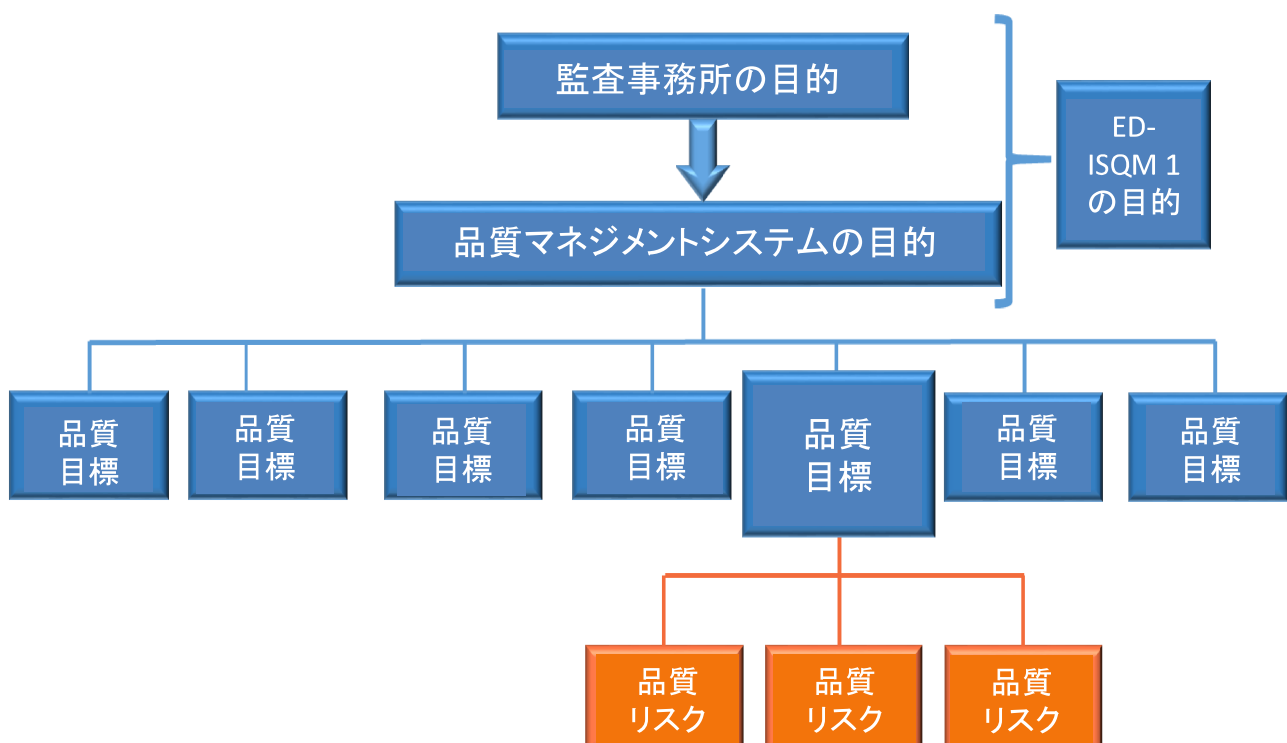
- ED-ISQM 1では、全ての監査事務所を設定が求められる、結果ベースの(outcome-based) 品質目標を記載(ED-ISQM 1 第23, 32, 34, 36, 38, 40, 42項)
- ED-ISQM 1に記載されている品質目標は包括的であり、当該目的に適切に対処した場合、監査事務所は品質マネジメントシステムの目的の達成を合理的に確保することが可能
- 但し、監査事務所や実施する業務の状況は様々であるため、ED-ISQM 1は、監査事務所に対し、ISQM 1の目的を達成するため、ISQM 1で求められている以外の追加の品質目標が必要な場合には、当該追加の品質目標を設定することを要求(ED-ISQM 1第26項)
  - 品質目標の設定に関する各構成要素の要求事項の冒頭において、各構成要素の目的(purpose)を説明 ⇒ 質問6bを参照



Copyright © by JICPA. All rights reserved.

24

#### (2) 品質リスクの識別と評価



Copyright © by JICPA. All rights reserved.

25

# 3. 監査事務所のリスク評価プロセス

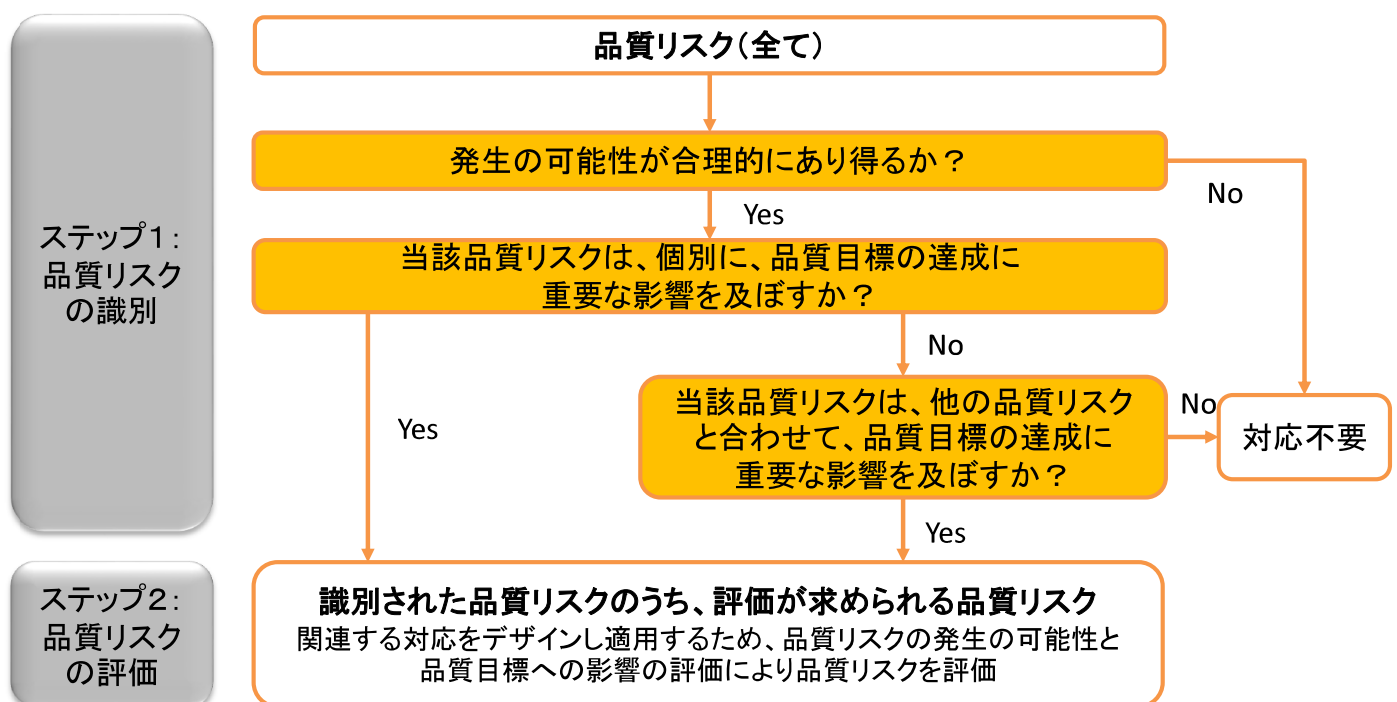
## (2) 品質リスクの識別と評価

- 監査事務所は、以下の二つの要件を満たす品質リスクを識別することが要求される。
  - a. 発生の可能性が合理的にあり得る (have a reasonable possibility of occurring) こと
  - b. 発生した場合、個別に又は他の品質リスクと合わせて、品質目標の達成に重要な影響 (significant effect) を及ぼすこと
- 品質リスク評価プロセスは、以下の二つのステップで構成
  - i. 品質リスクの発生の可能性と品質目標に与える影響に関する暫定的な検討 (preliminary consideration) に基づき、上記の2要件を満たす品質リスクを識別 (ED-ISQM 1 第28項)
  - ii. 発生の可能性及び品質目標に与える影響についてのより詳細な検討に基づき、識別した品質リスクを評価 (ED-ISQM 1 第29項)
- 監査事務所は、二つのステップ (識別と評価) を同時に実施することもある (ED-ISQM 1 A53項)
- 監査事務所は、上記aとbの二つの要件を満たすリスクのみ、識別し評価することが求められる (ED-ISQM 1 A54項)。
  - 全ての品質リスクの識別と評価が求められているわけではない。

# 3. 監査事務所のリスク評価プロセス

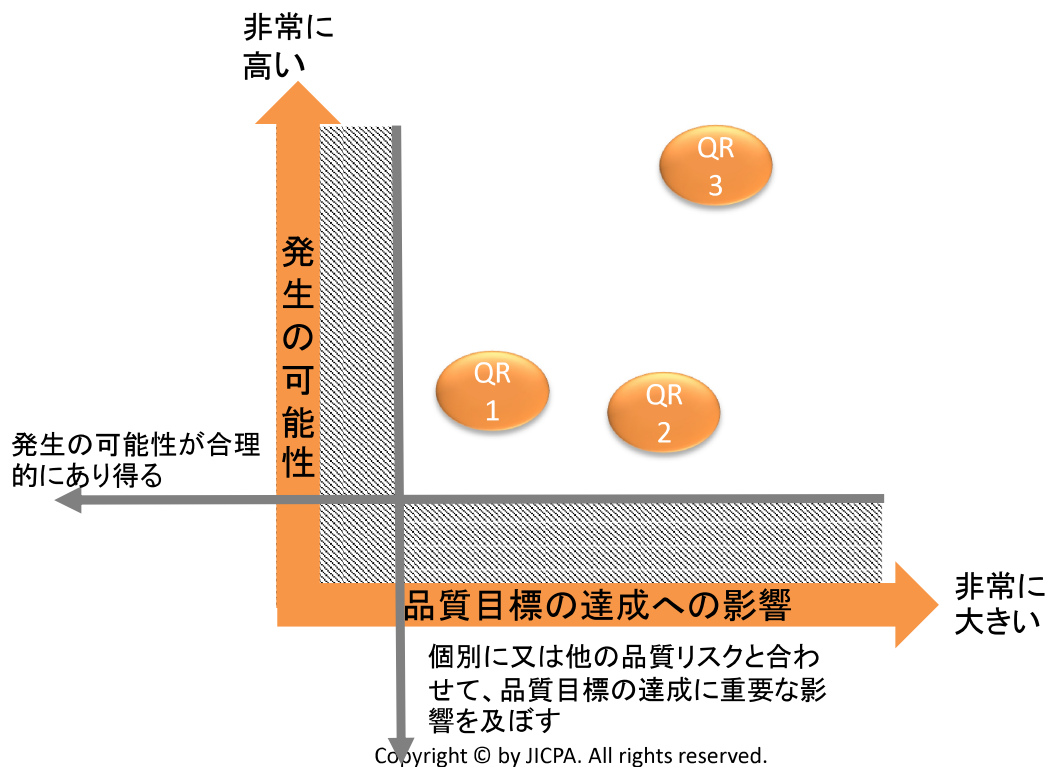
## (2) 品質リスクの識別と評価

### ■ 品質リスクの識別と評価のプロセス



### 3. 監査事務所のリスク評価プロセス (2) 品質リスクの識別と評価

- 識別された品質リスクの評価には、発生可能性と品質目標の達成に及ぼす影響のより詳細な検討が伴い、例えば、以下のような分析によって行われる。



### 3. 監査事務所のリスク評価プロセス (2) 品質リスクの識別と評価

- ED-ISQM1は、品質リスクに関しては、品質目標と異なり、全ての事務所に識別・評価が求められる品質リスクを特定していない。
  - 品質マネジメントアプローチの趣旨に反して、チェックリスト的なアプローチが行われることを回避するため
- ED-ISQM 1は、監査事務所に対し、監査事務所の状況及び実施する業務の内容を考慮し、ED-ISQM 1で求められる品質目標及び(該当する場合)追加で設定した品質目標に対する品質リスクを識別し評価することを要求
  - 品質リスクは、各監査事務所に応じてカスタマイズされたものとなることを想定

⇒質問6cを参照

### 3. 監査事務所のリスク評価プロセス (3) 対応のデザインと適用

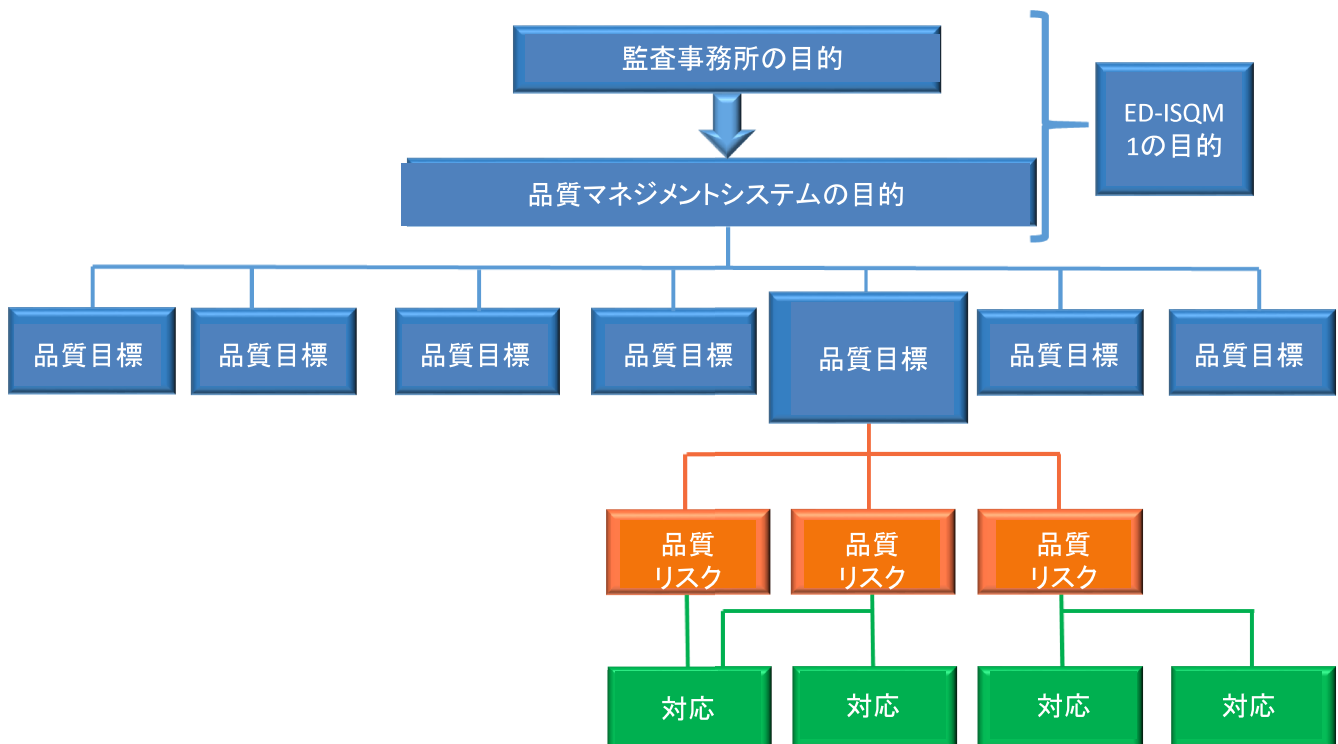
#### ■ 定義

- 公開草案 ISA 315 (改訂)「重要な虚偽表示リスクの識別と評価」の「コントロール(Controls)」の定義(COSO 内部統制の統合的フレームワークの定義を参考に新たに設定)をベースに、以下を設定

**対応(Responses):** 監査事務所が、評価した品質リスクに対処するためにデザインし適用する方針又は手続のことをいう。

- i. 方針とは、企業の内部統制システムにおいて行われるべき又は行っていないことに関するステートメントのことをいう。当該ステートメントは、文書化又は明確なコミュニケーションが行われている場合もあれば、アクション又は判断により暗示的に示される場合がある。
- ii. 手続とは、方針を実施するためのアクションのことをいう。(ED-ISQM 1 第19項(t))

### 3. 監査事務所のリスク評価プロセス (3) 対応のデザインと実施





### (3) 対応のデザインと実施

#### ■ 対応のデザインと実施 ⇒ 質問6dを参照

- ED-ISQM 1では、識別し評価した品質リスクに対処するため、全ての監査事務所にデザイン及び適用することが求められる対応を記載(ED-ISQM 1 第24, 25, 33, 35, 37, 41及び43項)
- 但し、ED-ISQM 1で求められている対応は網羅的ではなく、ED-ISQM 1で求められる対応のデザイン及び適用のみでは、ED-ISQM 1で設定されている品質目標に対する全ての品質リスクに対処するためは不十分
  - ✓ 例えば、リソースに関しては、対応は記載されていない。
- したがって、ED-ISQM 1は、監査事務所に対し、ED-ISQM 1で求められる以外の追加の対応をデザインし適用することを要求(ED-ISQM 1 A59項)
- ED-ISQM 1で求められている対応は、以下で構成
  - ✓ 現行のISQC 1に含まれており、現行のISQC 1の厳格性を維持するために必要な対応
  - ✓ ITC等で扱われた主な論点に対処するために新しく要求された対応(例えば、監査事務所のリーダーシップに対する定期的な評価)
  - ✓ 関連する他の基準(職業倫理規程及びISA 220等)との整合性又は関連性の確保のために必要な対応

### (3) 対応のデザインと実施

#### ■ 監査事務所の状況又は環境の変化

- ED-ISQM 1は、システムの改善のため、品質目標、品質リスク又は対応を変更する必要性が生じる状況として、以下の2つを記載
  - ✓ 監査事務所の監視活動による新たな情報
    - 監査事務所は、監査事務所による監視活動、外部の検査結果又はその他の情報によって識別された不備に対処する際、品質目標、品質リスク又は対応が依然として適切であるか評価し、必要な場合には修正することが求められる(ED-ISQM 1 第49項(監視及び改善))
  - ✓ 監査事務所の状況又は実施する業務の内容の変化
    - 監査事務所は、監査事務所の状況又は実施する業務の内容の変化を識別し、当該変化に応じるために必要な場合、品質目標、品質リスク又は対応を修正することが求められる(ED-ISQM 1 第30項(監査事務所のリスク評価プロセス))

## 4. ガバナンスとリーダーシップ

- ED-ISQM 1は、品質マネジメントシステムの構成要素として、ガバナンスとリーダーシップを最初に記載
    - 監査事務所のガバナンスとリーダーシップは、業務の品質にとって最重要
  - ED-ISQM 1は、監査事務所のガバナンスとリーダーシップの強化のため、大幅な改訂を実施。品質目標及び対応に関連して、例えば以下を扱っている。
    - リーダーシップに期待される行動(behavior)
    - リーダーシップの適格性
    - リーダーシップの定期的な業績評価
    - 監査事務所の戦略的アクション(財務及び運営上の意思決定を含む)が業務の品質に及ぼす影響
    - 品質の追及と公共の利益に資する監査事務所の役割
    - リーダーシップが監査事務所のリソースに関する意思決定に及ぼす影響
- ⇒質問7を参照

## 4. ガバナンスとリーダーシップ

### (1) 独立性の規定の遵守に関する運営上の責任

- ITCにおいて、監査事務所に対し、独立性に関する責任を有する者の選任を要求することを提案
    - 一部の規制当局関係者から、IESBAに対し、監査事務所の独立性に関する責任の強化の要請があったことを受けた提案
  - ED-ISQM 1では、監査事務所に対し、独立性の規定の遵守に関する責任を有する者の選任を要求(ED-ISQM 1 第24項(a)(iii))
  - IAASBは、ED-ISQM 1の議論の過程で、IESBAと関連する論点について連携。上記の提案に関連して、IESBAからは、より広く、職業倫理規程に関する責任を有する者の選任を要求すべきとの意見があった。
  - しかしながら、IAASBは、独立性の重要性を強調する趣旨が弱まってしまうため、独立性の規定の遵守に関する責任を有する者の選任を要求すべきと考えている。
- ⇒質問8を参照

## 5. リソース

### (1) テクノロジー資源及び知的資源

- ED-ISQM 1では、リソースとして、従来の「専門要員の採用、教育・訓練、評価及び選任」に加え、テクノロジー資源及び知的資源について取り扱い、以下の品質目標の設定を要求
  - 監査事務所が、事務所の品質マネジメントシステムの運用及び業務の実施のために適切なテクノロジー資源の入手又は開発、適用及び維持を行うこと(ED-ISQM 1 第38項(e))
  - 監査事務所が、高品質の業務の一貫した実施を可能にする適切な知的資源の入手又は開発、適用及び維持を行うこと、当該知的資源が職業専門家としての基準及び適用される法令等(該当する場合)と整合していること(ED-ISQM 1 第38項(f))

⇒質問9を参照

## 6. 情報とコミュニケーション

- 現行のISQC 1は、品質マネジメントシステムを通じた情報とコミュニケーション及び業務チームにおける情報のコミュニケーションの必要性について明示的に扱っていない。
- ED-ISQM 1では、品質マネジメントシステムの構成要素として「情報とコミュニケーション」を新設
- 監査事務所における情報システムに関する要求事項を記載し、双方向のコミュニケーションの重要性を強調(ED-ISQM 1 第40項及び41項)

## 6. 情報とコミュニケーション

### (1) 外部の利害関係者とのコミュニケーション

- ITCでは、透明性報告書に関連してIAASBがアクションを講じるべきか意見募集
  - アクションは歓迎するが、各国レベルでの実務の発展を阻害しないよう留意が必要との意見が多かった。但し、一部の回答者(特に投資家)からは、IAASBの基準において透明性報告書について扱うべきとの意見も有り。
- 透明性報告書の作成の実務は増加しているが、国によって状況は様々
  - 透明性報告書の公表が求められている国においても、適用対象は社会的影響度の高い事業体(PIE)または特定の上場企業の監査事務所となっている国が多い。
  - 要求事項ではなく自主的な公表となっている国も依然として多い。
  - 国によっては、利害関係者の関心が低いため、透明性報告書の公表が要求されておらず自主的な開示も一般的でない国もある。
- 監査事務所が利害関係者とコミュニケーションを行う方法(監査事務所のウェブサイトでの公表、透明性報告書以外の公表物、利害関係者との直接の対話等)は様々であり、進化を続けている。
- IAASBは、監査事務所の状況によっては、透明性報告書以外の方法がより効果的なコミュニケーションとなる場合もあるため、全ての監査事務所に透明性報告書の公表を要求するのは適切でないと考えている。⇒コミュニケーションの形式は様々であること、また、監査事務所の状況に応じて行われることを強調することが重要

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

38

## 6. 情報とコミュニケーション

### (1) 外部の利害関係者とのコミュニケーション(続き)

- ED-ISQM 1は、要求事項において、監査事務所は、以下を含めた、外部の利害関係者とのコミュニケーションに関する方針又は手続を定めることが求められることを記載(ED-ISQM 1 第41項(c)(iv))
  - 法令又は職業専門家としての基準に従った外部の利害関係者とのコミュニケーション
  - ネットワークとのコミュニケーション
  - サービス・プロバイダーとのコミュニケーション
  - 以下を考慮して、監査事務所が適切と判断した場合に透明性報告書等によって行われる、監査事務所の品質マネジメントに関する外部の利害関係者とのその他のコミュニケーション
    - ✓ 監査事務所が実施する業務の品質を理解するため、監査事務所の品質マネジメントに関する情報を利用する可能性がある外部の利害関係者が存在するかどうか。
    - ✓ 監査事務所の経営環境を含めた、監査事務所の状況(適用指針において、監査事務所が業務を行う資本市場の状況及び監査事務所の業務に対する外部の利害関係者の理解や関心が含まれることを説明(ED-ISQM 1 A148項))

⇒質問10を参照

## 7. 審査

### (1) 審査対象とすべき業務の範囲

- 現行のISQC 1では、審査対象とすべき業務として、上場企業の監査とし、それ以外については、審査対象とすべきかどうか判断するための規準(criteria)を定め、当該規準に基づき判断することを要求
- ED-ISQM 1では、監査事務所に対し、審査に関する方針又は手続において、以下に対し審査を要求することを要求(ED-ISQM 1 第37項(e))
  - 上場企業の監査
  - 上場企業以外の企業の監査で、監査事務所が、広範な利用者が存在する企業(significant public interest)と判断した企業の監査
  - 以下のいずれかに該当するその他の業務
    - ✓ 法令により審査が要求されている業務
    - ✓ 監査事務所が、評価されたリスクへの対応として、審査の実施が適切と判断した業務

⇒質問11を参照

## 8. 監視及び改善

- ED-ISQM 1では、以下を含め、監視及び改善に関する要求事項を大幅に強化
  - より積極的で効果的な監視活動を促進
  - 現行のISQC 1の要求事項は、主に完了した業務の定期的な検証のみを扱っていたが、システム全体の監視について取り扱い
  - 品質マネジメントシステムの運用に関する情報には、監査事務所が実施する監視活動から生じた情報以外に、外部の検査結果その他の情報が含まれることを記載(ED-ISQM 1 第44項(e), 第47項)
  - 発見事項(findings)と不備(deficiencies)を区別し、発見事項の全てが不備ではないことを明瞭化(ED-ISQM 1 第47項)
  - 監査事務所に対し、不備の改善を効果的に行うことができる適切な措置を講じることができるよう、不備の根本原因分析を実施することを要求(ED-ISQM 1 第48項)
  - 監査事務所のリーダーシップに対し、実施した改善措置の有効性の評価、及び最低年一回、品質マネジメントシステムの目的の達成の評価を要求(ED-ISQM 1 第50項、55項及び56項)

## 8. 監視及び改善

### (1) 監視活動(業務の定期的な検証含む)

#### ■ 監視活動の内容、時期及び範囲の決定

- 監査事務所の監視活動の内容、時期及び範囲は、監査事務所の状況に応じて様々
- ED-ISQM 1の要求事項において、監視活動のデザインの際に監査事務所が考慮する要因について記載(ED-ISQM 1 第44項)

#### ■ 業務の定期的な検証

- 業務の定期的な検証に関して、現行のISQC 1では、業務責任者ごとに少なくとも一定期間ごとに一つの完了した業務の定期的な検証を実施することが要求されているが、当該要求事項は柔軟性が欠けているとの指摘がある
- ED-ISQM 1では、当該要求事項を残した上で、以下を記載(ED-ISQM1 第45項)
  - ✓ 要求事項において、業務の定期的な検証には、完了した業務の検証と進行中の業務の検証(inspection of in-process)の双方が含まれることを記載
  - ✓ 要求事項において、業務の定期的な検証の内容、時期及び範囲の決定において、ED-ISQM 1第44項に記載の様々な要因を考慮することを記載
  - ✓ 業務責任者ごとに少なくとも一定期間ごとに一つの完了した業務の定期的な検証を実施することに関連して、適用指針において、監査事務所が適切な期間を決定すること、決定に際し考慮することのある要因について記載(ED-ISQM 1 A168項からA170項)

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

42

## 8. 監視及び改善

### (2) 監視及び改善プロセスの監視

- ED-ISQM 1は、監視活動、外部の検査結果及びその他の関連する情報から生じた発見事項の評価を通じて、不備が存在するかどうか評価することを要求し、不備には、監視及び改善プロセスの不備が含まれることを記載(ED-ISQM 1 第47項)
  - IAASBは、監視及び改善プロセスの監視は、外部からの情報(例えば、外部の検査結果)の理解や根本原因分析(例えば、不備の根本原因分析の結果、監査事務所の監視活動によって発見されていない追加の不備が判明した場合)等、様々な方法で行うことが可能と考えている(ED-ISQM 1 A177項)。

## 8. 監視及び改善

### (3) 発見事項の評価及び不備の識別

- 発見事項には、ポジティブな発見事項とネガティブな発見事項の双方が含まれ、ネガティブな発見事項の重大性(severity)や広範性(pervasiveness)の程度も様々
- IAASBは、不備のレベルに至らない発見事項については、根本原因分析の実施や改善の実施等、追加の措置は不要と考えている。
- そこで、以下を実施
  - ISA 265「内部統制の不備のコミュニケーション」及びCOSO 内部統制の統合的フレームワークの定義を参考に、以下の不備の定義を設定(ED-ISQM 1 第19項(a))

**監査事務所の品質マネジメントシステムの不備:** 監査事務所の品質マネジメントシステムの不備は、以下のいずれかに該当する場合に存在する。

- i. 本ISQMの目的の達成のために要求されている品質目標が設定されていない。
- ii. 品質リスクが適切に識別又は評価されておらず、品質リスクに対処するための対応が適切にデザインまたは適用されていない。
- iii. 評価された品質リスクに対処するための対応が適切にデザイン、適用又は運用されていない。

- 要求事項において、ネガティブな発見事項の評価及び不備の識別のプロセスの枠組みを記載し、関連するガイダンスを適用指針に記載(ED-ISQM 1 第47項及び第48項)  
⇒質問12を参照

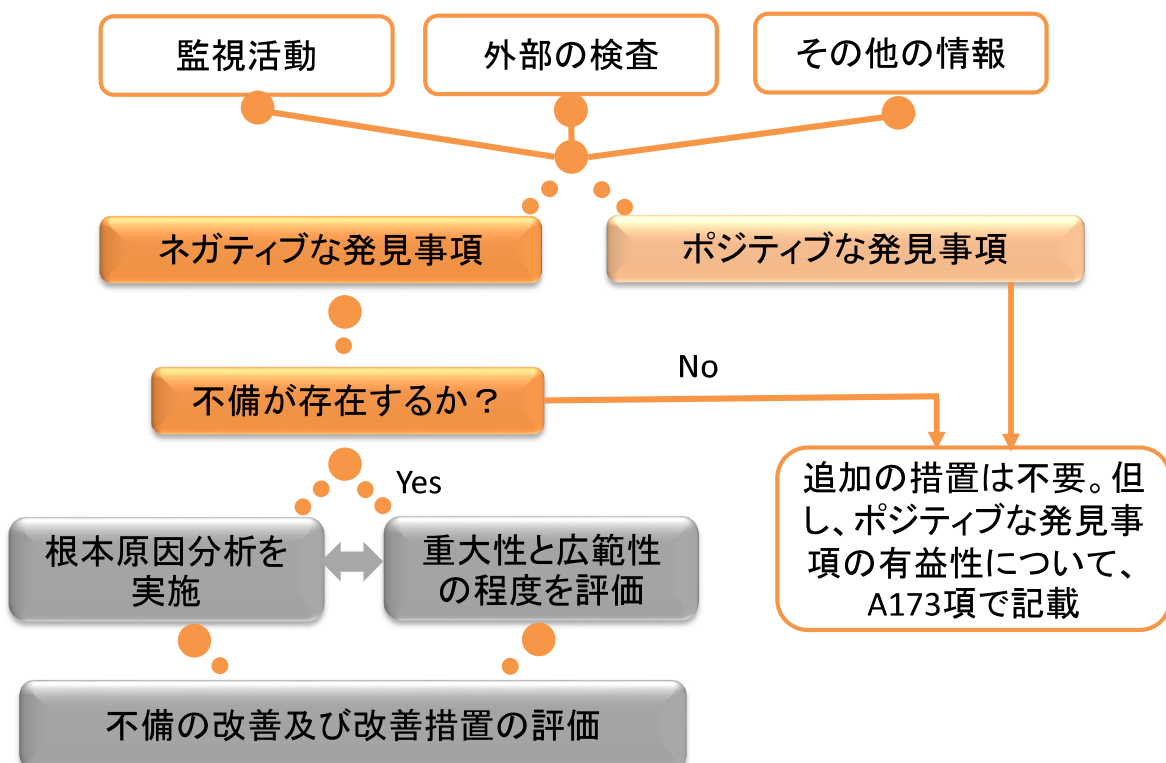
Copyright © by JICPA. All rights reserved.

44

## 8. 監視及び改善

### (3) 発見事項の評価及び不備の識別(続き)

- ネガティブな発見事項の評価及び不備の識別プロセス(ED-ISQM 1 第47項及び48項)



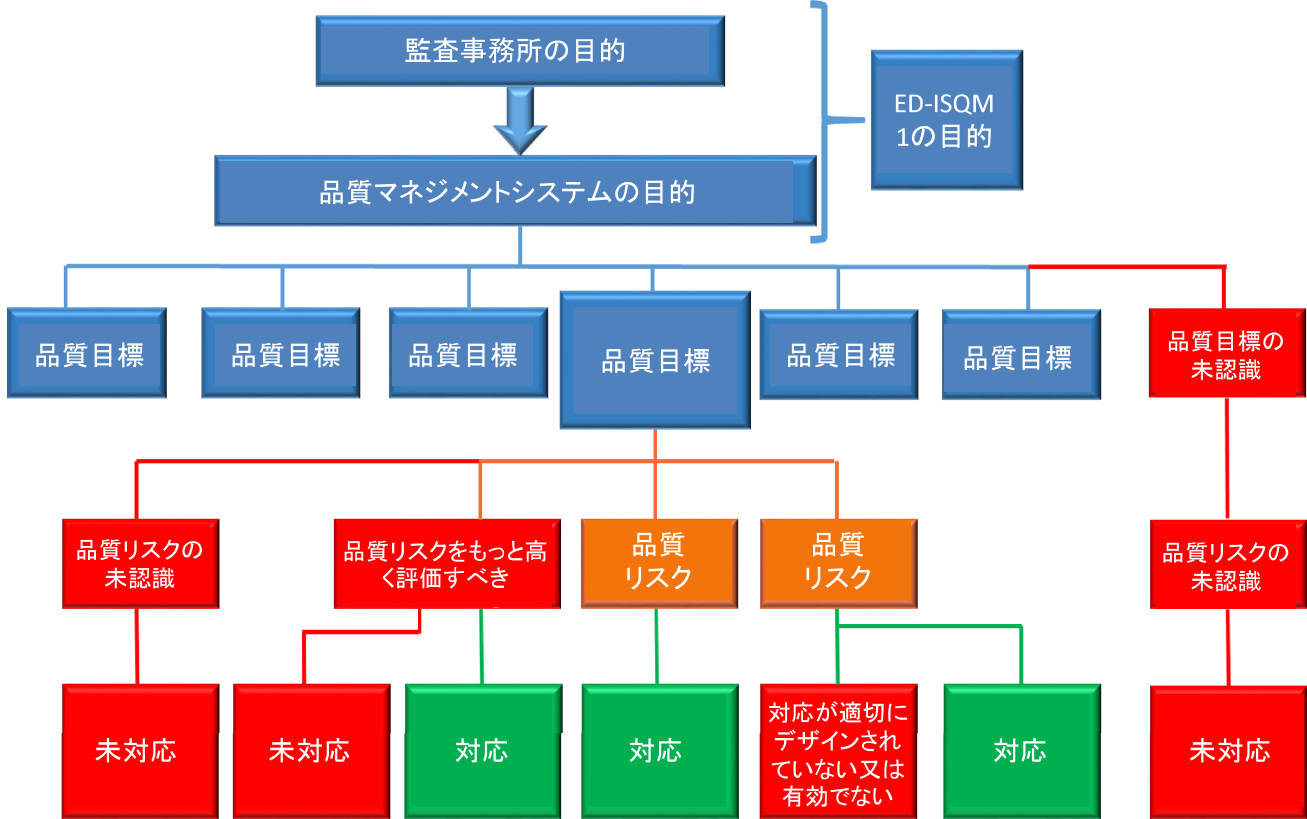
Copyright © by JICPA. All rights reserved.

45

## 8. 監視及び改善

### (3) 発見事項の評価及び不備の識別

#### ■ 品質マネジメントシステムにおける不備の例(赤字)



Copyright © by JICPA. All rights reserved.

46

## 8. 監視及び改善

### (4) 根本原因分析

- ED-ISQM 1は、識別した不備の根本原因分析を求める要求事項を設定(ED-ISQM 1 第48項(a))
- IAASBは、発見事項の全てについて根本原因の決定を求める必要はないと考えており、識別した不備を対象に、根本原因分析を要求
- ITCに対して、一部の回答者から、ポジティブな発見事項の根本原因分析の実施も有益との意見があった。
- しかしながら、IAASBは、不備の解消が監査事務所にとって優先事項であり、ED-ISQM 1において、監査事務所に対し、ポジティブな発見事項の根本原因分析は要求していない。
- ただし、適用指針において、ポジティブな発見事項の根本原因分析を行うことの便益を説明し、監査事務所に対し、発見事項の評価に関する方針又は手続に含めることを奨励(ED-ISQM 1 A178項)

⇒質問12(d)(ii)参照



## 8. 監視及び改善

### (5)リーダーシップによる品質マネジメントシステムの評価

- ED-ISQM 1は、監査事務所の品質マネジメントシステムに関する最終的な責任を負っている者に対し、監査事務所の品質マネジメントシステムが、システムの目的の達成を合理的に確保しているかどうか、少なくとも年に一度、評価することを要求（ED-ISQM 1 第55項及び56項）⇒質問12eを参照

## 9. ネットワークとサービス・プロバイダー

### (1) ネットワーク

- ED-ISQM 1は、監査事務所が、ネットワークの要求事項やネットワークのサービスに過度に依拠しているとの指摘があることを受け、ネットワークの要求事項及びネットワークのサービスに関する要求事項を新設（ED-ISQM 1 第58項から63項）
- 監査事務所に対し、ネットワークの要求事項及びネットワークのサービスの内容、及び監査事務所の品質マネジメントシステムに及ぼす影響の理解を求めることで、ネットワークの要求事項及びネットワークのサービスに対する監査事務所の責任を強化
  - 監査事務所自身が品質マネジメントシステムに責任を有することを強調することで、ネットワークの要求事項やサービスへの過度な依拠に対する問題に対処することを意図
- IAASBは、ネットワークに対する要求事項を設けるかどうか検討したが、以下の理由から設定していない。
  - 監査事務所が、実施する業務及び発行する報告書に対する責任を有し、検査や規制監督は、監査事務所に対して行われる（ネットワークは個別業務を行っておらず、通常、検査や規制当局の監督の対象になっていない）。
  - したがって、監査事務所自身が、品質マネジメントシステムに対する責任を有するべきであり、ネットワークに対する要求事項を設定することにより、品質マネジメントシステムに対する監査事務所の責任を希薄化させる可能性がある。

⇒質問13を参照

## 9. ネットワークとサービス・プロバイダー

セクション3I

### (2) ネットワーク・ファームの独立性

- ED-ISQM 1の議論の過程におけるIESBAとの連携において、IESBAから、ED-ISQM 1において、ネットワーク内における独立性の規定の遵守に関する要求事項を設定すべきとの指摘があった。
- しかしながら、IAASBは、ネットワーク・ファームの独立性については、ED-ISQM 1において、職業倫理規程の遵守に関する要求事項によって適切に扱われていると考えており、設けていない。
  - 例えば、監査事務所に対し、職業倫理規程を識別し、職業倫理規程が監査事務所、監査事務所の人員又はその他の者(該当する場合、ネットワーク、ネットワーク・ファーム、ネットワークもしくはネットワーク・ファームの人員、又はサービス・プロバイダーを含む)に適用されるかどうかについて判断するための対応をデザインし適用することを求めている(ED-ISQM 1 第33項(a))。

⇒質問13を参照

## 9. ネットワークとサービス・プロバイダー

セクション3I

### (3) サービス・プロバイダー

- 監査事務所は、品質マネジメントシステムにおいて、外部のサービス・プロバイダーを利用する場合がある(例えば、市販のITアプリケーションの利用)。
- ED-ISQM 1では、監査事務所の品質マネジメントシステムにおけるサービス・プロバイダーの利用に関して、要求事項を新設(ED-ISQM 1 第64-65項)

⇒質問14を参照

## 10. 適用の柔軟性(Scalability)

- 品質マネジメントアプローチの導入による最も重要な便益は、各監査事務所の状況や実施する業務の内容に応じて適合した品質マネジメントシステムの整備と運用が行われ、適用の柔軟性の問題に対処できること
- 一方で、IAASBは、ED-ISQM 1の品質マネジメントアプローチは、現行のISQC 1よりも複雑であり、基準がさらに長文化していることを認識
- しかしながら、現行のISQC 1のアプローチは、現在の環境変化を踏まえると、もはや目的適合的でない。
  - 現行のISQC 1のアプローチはより細則主義的であり、リスクに応じたアプローチになっていないため、適用の柔軟性が欠如
- IAASBは、特に適用初年度においては、各監査事務所において、品質マネジメントアプローチの導入のため多くの時間やリソースが必要となるが、品質マネジメントシステムが各監査事務所の状況により応じたものとなる結果、最終的には、事務所のリソースのより効率的な利用と業務の品質の向上につながると考えている。
- 品質マネジメントアプローチの導入に加え、主にITCで指摘された論点に関する様々な要求事項の強化(例えば、ガバナンスとリーダーシップ、監視及び改善等)が行われている結果、ED-ISQM 1は長文化
- IAASBは、要求事項の強化により監査事務所の責任は増加するが、業務の品質の向上のため必要な改訂と考えている。

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

52

## 10. 適用の柔軟性(Scalability)(続き)

- ED-ISQM 1は、適用の柔軟性の確保のため、品質マネジメントアプローチの導入に加え、以下を実施
  - 序説において、基準の適用の柔軟性について説明(ED-ISQM 1 第5項及び6項)
  - 品質マネジメントシステムの整備及び運用における、監査事務所による職業的専門家としての判断の行使について要求事項で記載(ED-ISQM 1 第22項)
  - 監査事務所の状況及び実施する業務の内容の考慮について、様々な箇所で説明
  - 監査事務所の状況及び実施する業務の内容によっては、当該監査事務所に関連しない要求事項が存在する場合は説明(ED-ISQM 1 第21項)
  - 小規模な監査事務所に適用した際の例示を適用指針に記載(ED-ISQM 1 A28項、A42項等)
- 品質マネジメントアプローチの導入により、監査事務所それぞれの状況に応じた品質マネジメントシステムの運用を促進するためには基準全体の理解がより重要となる。
- そこで、現行のISQC 1の適用指針に設けられていたセクション「小規模な監査事務所に特有の考慮事項」は削除し、関連する適用指針の中で、小規模な監査事務所に適用した際の例示を記載

## 11. コメントの募集

### (全般的な質問)

1. ED-ISQM 1は、監査事務所の品質マネジメントを実質的に強化し、かつ、基準の適用の柔軟性を改善させると考えるか？特に以下についてどう考えるか？
  - a. 新しい品質マネジメントアプローチを支持するか？支持しない場合、アプローチのどの部分を支持しないか、その理由は何か？
  - b. 提案は、想定しているとおおり、業務の品質に対する便益(業務レベルにおける職業的懐疑心の適切な発揮の基盤となることを含む)をもたらすと考えるか？考えない場合、基準の改善のためIAASBはどのようなアクションを講じるべきか？
  - c. ED-ISQM 1の要求事項及び適用指針は適用の柔軟性を有しており、規模、複雑性及び状況が異なる様々な監査事務所に対して適用可能と考えるか？考えない場合、基準の適用の柔軟性の改善のためIAASBはどのようなアクションを講じるべきか？
2. 基準の中に、適用に困難を伴う可能性のある部分はあるか？その場合、当該困難に対処するために有益と考えられる基準の強化又は適用支援のためのマテリアルとして何が考えられるか？
3. ED-ISQM 1の適用指針は、要求事項の一貫した理解を支援するため有益か？追加の例示又は説明として有益なものがあるか、又は、削除すべき適用指針があるか？

## 11. コメントの募集(続き)

### (個別質問)

4. 8個の構成要素及びED-ISQM 1の構成を支持するか？
5. 基準の目的(品質マネジメントシステムの目的が含まれている)を支持するか？公共の利益に対する監査事務所の役割についての記述に同意するか？基準の目的の達成が公共の利益に対する監査事務所の役割にどう関連するのか明瞭に記載されていると考えるか？
6. リスク評価プロセスの適用によって、基準の目的の達成のための適切な品質目標、品質リスク及び対応を監査事務所が行う結果になると考えるか？特に以下についてどう考えるか？
  - a. 監査事務所のリスク評価プロセスを、品質マネジメントシステムの他の構成要素に適用させることに同意するか？
  - b. 品質目標の設定に関するアプローチを支持するか？特に以下についてどう考えるか？
    - i. 要求されている品質目標は適切か、また、監査事務所が当該品質目標を達成した場合、品質マネジメントシステムの目的の達成を合理的に確保する結果になると考えるか？
    - ii. 監査事務所は、特定の状況において基準が要求する品質目標に追加となる品質目標を設定することが想定されていることが明瞭か？
  - c. 品質リスクの識別及び評価プロセスを支持するか？

## 11. コメントの募集(続き)

6. (続き)
- d. 監査事務所に対し、評価した品質リスクへの対応をデザインし適用することを求めるアプローチを支持するか？特に以下についてどう考えるか？
    - i. 当該アプローチは、監査事務所が、評価した品質リスクに適切に応じた対応をデザインし適用することにつながると考えるか？
    - ii. 全ての状況において、監査事務所は、基準が要求する対応に追加となる対応をデザインし適用することが想定されていることが明瞭か？
7. 基準の改訂は、監査事務所のガバナンス及びリーダーシップの責任について適切に対処しているか？対処していない場合、どのような強化が必要か？
8. 職業倫理規程に関する以下の事項についてどう考えるか？
- a. ED-ISQM 1は、監査事務所に対し、職業倫理規程に関する責任を有する者を選任することを要求するべきか？その場合、監査事務所は、独立性に関する要求事項の遵守に関する責任を有する者も選任すべきと考えるか？
  - b. 基準において、他の監査事務所又はネットワークに所属する者の独立性に関する監査事務所の責任について適切に対処されていると考えるか？
9. ED-ISQM 1は、品質マネジメントシステムにおける監査事務所によるテクノロジーの利用に対処するため適切に現代化されていると考えるか？

## 11. コメントの募集(続き)

10. 外部の利害関係者とのコミュニケーションに関する要求事項は、監査事務所の利害関係者との監査事務所の品質マネジメントシステムに関する有益な情報交換を促進すると考えるか？特に、提案は、監査事務所に対し、適切な場合に、透明性報告書等を通じたコミュニケーションを行うことを奨励することになるか？
11. 審査対象とすべき業務の範囲に関する提案に同意するか？要求事項は審査の対象となる業務の適切な識別につながると考えるか？
12. 監視及び改善に関する提案は、監査事務所の監視及び改善を強化すると考えるか？特に以下についてどう考えるか？
- a. 監査事務所による品質マネジメントシステムの監視を全体として改善させ、より積極的かつ有効な監視活動の促進(革新的な監視テクニックの開発の促進を含む)につながるか？
  - b. 業務責任者ごとの一定期間ごとの定期的な検証に関する要求事項を残しつつ、要求事項の柔軟性の改善及び他の種類のレビューに関する記述の強化を行うというIAASBの結論に同意するか？
  - c. 発見事項及び不備の識別のためのフレームワークは明瞭か、また、不備の定義を支持するか？

## 11. コメントの募集(続き)

### 12. (続き)

- d. 不備の根本原因分析の調査に関する新しい要求事項に同意するか？特に以下についてどう考えるか？
    - i. 根本原因分析の調査のための手続の種類、時期及び範囲は十分に柔軟か？
    - ii. ED-ISQM 1は、ポジティブな発見事項(ポジティブな発見事項の根本原因を含む)について適切に扱っていると考えるか？
  - e. 品質マネジメントシステムに対する最終的な責任とアカウントビリティを有する者に対し、少なくとも年一回、品質マネジメントシステムがシステムの目的の達成を合理的に確保しているかどうか評価することを求める要求事項の遵守に困難性はあるか？
13. ネットワークに関する提案を支持するか？監査事務所による、ネットワークの要求事項又はネットワークのサービスへの過度な依拠に関する問題に適切に対処しているか？
14. サービス・プロバイダーに関する提案を支持するか？
15. 各国の基準設定主体及び規制当局において、基準の表題を”ISQM”に変更することにより、各国レベルで基準を採用する際の重要な問題を生じさせるか？



## Ⅲ. 公開草案 ISQM 2「審査」 Proposed ISQM 2 “Engagement Quality Reviews”

# 1. 公共の利益に資する重要な論点

- ITCに記載された公共の利益に資する重要な論点へのアクションとして、以下に関連する改訂を実施
  - 財務諸表監査以外の業務へも要求事項の適用を拡大
    - ⇒「2. 全般的な論点」参照
  - 審査担当者の適格性に関する指針の強化
    - ⇒「5. 審査担当者の選任及び適格性」を参照
  - 審査担当者の責任に関する指針の強化
    - ⇒「6. 審査の実施」を参照
  - 審査が業務チームによる職業的懐疑心の適切な発揮に与える効果を考慮した改訂
    - ⇒「2. 全般的な論点」を参照

# 2. 全般的な論点

- **職業的専門家としての判断及び職業的懐疑心 ⇒ 質問6を参照**
  - 審査は、業務チームによる重要な判断及びその結論に対する客観的な評価であり、その実施により、業務チームによる職業的専門家としての懐疑心の発揮を支援
  - ED-ISQM 2は、審査における客観的な評価の重要性を鑑み、監査事務所に対し、審査担当者の適格性を判断するための方針又は手続に、業務執行責任者が関与していた業務の審査担当者になることの制限を含めることを要求（ED-ISQM 2 第16項前段）
    - ⇒「5. 審査担当者の選任及び適格性」を参照
  - IAASBは、職業的懐疑心の概念が、審査担当者の職業的専門家としての判断にも関連するか検討したが、職業的懐疑心は、通常、監査証拠の入手と評価の関連で説明される。
    - ✓ 序説において、審査担当者は業務チームメンバー外の者であり、個々の業務の意見や結論を裏付けるための証拠の入手を求められないことを説明（ED-ISQM 2 第7項）
- **規模が異なる監査事務所に対する柔軟な適用 ⇒ 質問8を参照**
  - ED-ISQM 2は、監査事務所が実施する業務の内容や状況に応じて、全ての規模の監査事務所に適用
  - 説明覚書原文の付録において、ED-ISQM 2の適用の柔軟性を示すパラグラフの一覧を記載

### 3. ISQM2とISQM1及びISA220との相互関係

- **審査に関する基準を別に設定する意義 ⇒ 質問1・2を参照**
  - 審査の重要性の強調
  - 審査担当者の適格性、審査の実施・文書化に関する要求事項の強化
  - 監査事務所の責任と審査担当者の責任の区分の明瞭化
  - ED-ISQM 1の適用の柔軟性の確保(審査対象業務がない監査事務所に対して、ED-ISQM1を適用しやすくする)
- **ED-ISQM1との相互関係 ⇒ 質問1・2を参照**
  - ED-ISQM 1: 審査対象とすべき業務の範囲の決定に関する指針を記載
  - ED-ISQM 2: 審査に関するそれ以外の指針を記載
- **ED-220との相互関係**
  - ED-220には、審査の実施に関する要求事項は含まれないが、審査に関する監査責任者の責任(審査担当者との連携)について記載
- **「審査」「審査担当者」の用語変更 ⇒ 質問3を参照**
  - ED-ISQM 1における品質マネジメントアプローチの採用を受け、原文における「審査」「審査担当者」の用語を、「Engagement Quality Control Review」「Engagement Quality Control Reviewer」から「Engagement Quality Review」「Engagement Quality Reviewer」に変更

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

62

### 4. ISQM 2の目的

- 以下の理由から、ED-ISQM 2の目的として、「監査事務所の目的は、業務に対する審査を実施すること」を提案(ED-ISQM 2 第10項)
  - ED-ISQM 2では、監査事務所に対する要求事項と審査担当者に対する要求事項の両方が扱われているが、審査担当者は監査事務所から選任されて審査を実施すること
  - 目的は要求事項を適用した結果(outcome)を示すシンプルな記述であるべきで、要求事項の要約とするべきではないこと



## 5. 審査担当者の選任及び適格性

- **業務執行責任者が関与していた業務の審査担当者になることの制限(クーリングオフ期間)⇒質問4を参照**
  - 業務執行責任者として関与していた者が審査担当者になる場合、自己レビューや自己利益等の阻害要因が生じ、業務チームが行った重要な判断に対する客観的な判断が阻害される可能性がある。
  - IAASBは、直前まで業務執行責任者として関与していた者が審査担当者になる場合、審査担当者の客観性に対する脅威を適切なレベルに軽減できるセーフガードは存在しないと考えている。
  - そこで、ED-ISQM 2において、監査事務所に対し、審査担当者の適格性に関する方針又は手続において、業務執行責任者が、関与していた業務の審査担当者になることの制限を含めることを要求(ED-ISQM 2 第16項)
  - 加えて、関連する適用指針において、業務執行責任者が関与していた業務の審査担当者になる場合の制限に関する方針又は手続の例示として、クーリングオフ期間の設定が挙げられることを記載し、上場企業の財務諸表監査の場合、業務執行責任者であった者は、その後2期間が経過するまで、関与していた業務の審査担当者になることができる場合は少ない(unlikely)ことを説明(ED-ISQM 2 A5項)

## 5. 審査担当者の選任及び適格性(続き)

- **審査担当者の適性及び能力(十分な時間の確保を含む) ⇒ 質問4を参照**
  - 要求事項において、監査事務所に対し、審査担当者の適格性に関する方針又は手続において、審査担当者が審査の実施のための適性及び能力を有すること(審査の実施のための十分な時間を有することを含む)を扱うことを要求(ED-ISQM 2 第16項(a))
  - 適用指針において、関連するガイダンスを記載(ED-ISQM 2 A6項からA9項)
- **審査のための適切な権限(Appropriate Authority)**
  - 適用指針において、審査実施のための適切な権限は、監査事務所における、審査担当者の役割に関する文化の醸成を通じても形成されることを説明(ED-ISQM 2 A10項及びA11項)
- **外部リソースの利用**
  - 小規模な監査事務所の場合、審査担当者として監査事務所外(例えば、ネットワーク・ファーム又はサービス・プロバイダー)の者を利用する場合がある。
  - 審査担当者の選任及び適格性に関する要求事項の適用指針において、監査事務所外の者を審査担当者としてする場合でも、監査事務所内の者を選任する場合と同じ適格性が求められることを明瞭化(ED-ISQM 2 A4項)

## 5. 審査担当者の選任及び適格性(続き)

### ■ その他 ⇒ 質問4を参照

要求事項において、審査担当者の選任及び適格性に関する監査事務所の方針又は手続として、以下を記載

- 審査担当者を選任する者の適格性(ED-ISQM 2 第15項)
- 審査担当者の補助者の適格性(ED-ISQM 2 第17項)
- 審査担当者が審査の実施(補助者による実施を含む)に関する責任を負う旨(ED-ISQM 2 第18項)

## 6. 審査の実施

### ■ 審査の実施時期 ⇒ 質問5を参照

- 監査事務所に対し、審査の実施に関する方針又は手続において、審査担当者は業務期間中の適切な時期に審査手続を実施する責任を有することを扱うことを要求(ED-ISQM 2 第21項(a))

### ■ 重要な判断と重要な事項 ⇒ 質問5を参照

- 審査は、業務チームが行った「重要な判断(significant judgments)」の客観的な評価を行うが、現行のISQC 1では、要求事項において、審査担当者に対し業務責任者と「重要な事項(significant matters)」について討議することが求められており、「重要な判断」と「重要な事項」の関係について混乱があるとの指摘がある
- そこで、要求事項において、審査担当者は、業務チームや監査事務所から入手した業務に関する情報の通読及び理解並びに業務責任者との重要な事項の討議を通じて、「重要な判断」を識別すること、「重要な判断」には、「重要な事項」と関連しないものも含まれることを明瞭化(ED-ISQM 2 第22項)
- 適用指針において、他のISAの関連する説明に参照(ED-ISQM 2 A29項からA31項)
  - ✓ 重要な事項: ISA 230「監査調書」において、監査の過程で生じた重要な事項の文書化について扱っており、適用指針において例示を記載
  - ✓ 重要な判断: ED-220において、監査責任者に対し重要な判断を伴う領域に関する監査調書の査閲が求められており、適用指針において例示を記載

## 6. 審査の実施(続き)

(参考)ED-ISQM 2 第22項

審査担当者は、審査の実施の際に以下を実施しなければならない。

- a. 以下の情報を通読し理解すること
  - i. 業務の内容や状況に関して業務チームから入手した情報
  - ii. 監査事務所から提供された、監査事務所の監視及び改善の結果に関する情報(特に、識別された不備のうち、業務チームが行った重要な判断を伴う領域に関連する又はそれに影響を及ぼす可能性のあるもの)
- b. 重要な事項について、業務執行責任者及び該当する場合、他の業務チームメンバーと協議すること
- c. a.及びb.により入手した情報に基づき、以下に関連するものを含め、重要な判断が関連する領域を識別すること
  - i. 業務の基本的な方針及び詳細な業務計画
  - ii. 業務の実施
  - iii. 意見又は結論の形成(該当する場合)及び業務に対する報告
- d. 業務チームの行った重要な判断及び職業的懐疑心の発揮に関連する調書を査閲し、以下の点を評価すること
  - 重要な判断(該当する場合、職業的懐疑心の適切な発揮を含む)の根拠
  - 結論が調書に適切に記載されているかどうか
  - 到達した結論が適切かどうか

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

68

## 6. 審査の実施(続き)

(参考)ED-ISQM 2 第22項(続き)

- e. 専門性が高く、判断に困難が伴う事項や見解が定まっていない事項、又は業務チームと専門的な見解の問合せの助言者との間で判断の相違が生じた事項について、業務チームが専門的な見解の問合せを適切に実施したかどうかを評価すること
- f. 財務諸表監査の場合、監査責任者が監査品質に関する全体的な責任を果たしたと結論付けた根拠を評価すること
- g. 以下を検討すること
  - i. 財務諸表監査の場合、財務諸表及び監査報告書(該当する場合、監査上の主要な検討事項を含む)
  - ii. その他の保証業務又は関連業務の場合、業務報告書及び(該当する場合)主題情報

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

69

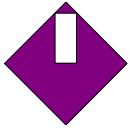
## 6. 審査の実施(続き)

### ■ 審査の文書化 ⇒ 質問7を参照

- 以下を含め、審査の文書化に関する要求事項を強化
  - ✓ 監査事務所の方針及び手続として、以下を設定することを要求
    - 審査担当者が審査に関する文書化の責任を負うこと(ED-ISQM 2 第25項)
    - 審査担当者に対し、調書に含める形で、ED-ISQM 2に従った文書化を求めること(ED-ISQM 2 第26項)
  - ✓ 審査担当者に対し、経験豊富な者が、以前に当該業務に関与していなくとも、実施した手続の種類、時期及び範囲並びにその結論を理解できるように文書化することを要求(ED-ISQM 2 第27項)

## 7. コメントの募集

1. 審査を別基準とすることを支持するか？特に、ED-ISQM 1において、審査対象とすべき業務の範囲について扱い、ED-ISQM 2において、審査の他の側面について扱うことに同意するか？
2. 審査の要求事項について、ED-ISQM 1とED-ISQM 2の関係は明瞭か？
3. “engagement quality control review/reviewer”から”engagement quality review/reviewer”に変更することを支持するか？各国において、用語の変更により悪影響が生じるか？
4. 審査担当者又は審査担当者の補助者の適格性に関する要求事項(ED-ISQM 2 第16項及び17項)を支持するか？
  - a. 審査担当者になる前の「クーリングオフ期間」に関して提案のISQM 2にガイダンスを設ける必要性についてどう考えるか？
  - b. 当該ガイダンスを支持する場合、IESBA CodeではなくISQM 2に設けるべきことに同意するか？
5. 審査担当者の手続の種類、時期及び範囲に関する要求事項に同意するか？審査担当者の責任は、ISA 220(改訂)の提案における監査責任者の責任の改訂に照らして適切と考えるか？
6. 審査担当者による業務チームの重要な判断の評価には、業務チームによる職業的専門家としての懐疑心の発揮の評価が含まれることに同意するか？ISQM 2において、審査担当者による職業的専門家としての懐疑心の発揮についてもっと扱うべきと考えるか？その場合、どのように扱うべきか？
7. 文書化に関する要求事項の強化に同意するか？
8. ED-ISQM 2の審査に関する要求事項は、規模及び複雑性が異なる様々な事務所に対して柔軟に適用可能と考えるか？考えない場合、適用の柔軟性の改善のために何か可能なことがあるか？



## IV. 公開草案

# ISA 220(改訂)「監査業務における品質マネジメント」 Proposed ISA 220 (Revised) “Quality Management for an Audit of Financial Statements”

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

72

セクション2A

## 1. 公共の利益に資する重要な論点

- 公共の利益に資する重要な論点へのアクションとして、以下に関連する改訂を実施
  - 公共の利益に対する監査の役割及び職業的専門家としての判断の適切な行使及び職業的懐疑心の発揮の強調
    - ⇒「2. (1)公共の利益に対する監査の役割及び職業的懐疑心の発揮」参照
  - 監査責任者の役割と責任の明瞭化
    - ⇒「3. 監査責任者の品質に対する責任」を参照
  - ISA 220の現代化
    - ⇒「2. (2)ISA 220の現代化」を参照
  - ED-220とED-ISQM 1及びED-ISQM 2の相互関係の明瞭化
    - ⇒「2. (3)ISQM 1・ISQM 2との相互関係」、「2. (4)監査業務レベルにおける監査事務所の方針又は手続の役割」を参照

## 2. 全般的な論点

### (1) 公共の利益に対する監査の役割及び職業的懐疑心の発揮

- 序説において、以下を記載(ED-220 第6項及び7項)
  - 高品質の監査業務の一貫した実施により、公共の利益に資すること
  - ED-ISA 220の目的の達成と職業的専門家としての基準及び適用される法令等の遵守には、職業的専門家としての判断の行使及び職業的懐疑心を発揮が重要であること
- 適用指針において、職業的懐疑心に関するガイダンス(職業的懐疑心の発揮に対する障害、監査人のバイアス、監査責任者が講じることのある措置)を記載(ED-220 第A27項からA29項)

⇒ 質問3を参照

## 2. 全般的な論点

### (2) ISA 220の現代化

- 監査提供モデルの利用への対応～監査チームの定義の改訂
  - 現行ISA220第7項(e)は、監査チームメンバーは「監査事務所又はネットワーク・ファームに所属する者」と定義
  - ED-220は、上記に限らず、当該監査業務に関する監査手続を実施した者(外部の専門家・直接支援を提供する内部監査人を除く)は全て「監査チームメンバー」と定義(ED-220 第10項(d))
- テクノロジーの進化に伴う適用指針の追加
  - 監査業務におけるテクノロジーの活用や考慮事項について説明(ED-220 A56項からA58項)
  - 監査チームが適切な適性及び能力を有するかどうかの判断の際に考慮することが事項として、監査チームが利用する自動化ツール等に関する知識を記載(ED-220 A62項)

⇒ 質問4を参照

## 2. 全般的な論点

### (3) ISQM 1・ISQM 2との相互関係

- ISQM 1
    - ED-220は、ISQM1に基づき、監査事務所が設定した品質マネジメントシステムの中で適用されることを前提(例:ED-220 第16項)
  - ISQM 2
    - 現行のISA 220には、審査の実施に関する指針が含まれていたが、ED-ISQM 2に移動。ED-220は、審査に関する監査責任者の責任について記載(例:ED-220 第33項)
- ⇒ 質問2を参照

## 2. 全般的な論点

### (4) 監査業務レベルにおける監査事務所の方針又は手続の役割

- 現行のISA220第4項は、監査チームは、監査事務所又は第三者から品質管理のシステムに改善を要する事項が存在する旨の通知がない限り、監査事務所の品質管理システムに依拠できる旨を記載
- ED-220は、序説において、監査チームは、監査責任者の指揮のもと、監査事務所の品質マネジメントシステムにおいて、ED-ISA 220の要求事項の遵守を通じ、以下の責任を有することを記載(ED-220 第4項)
  - 個々の監査業務に関連する、品質リスクに対する監査事務所への対応を適用すること
  - 個々の監査業務の状況に応じて、監査事務所の方針又は手続に追加して、品質リスクへの対応をデザイン及び適用することが必要かどうか決定すること
  - 監査事務所の方針又は手続に従って、監査事務所の品質マネジメントシステムの整備及び運用を支える個々の監査業務に関する情報を事務所に提供すること
- 適用指針において、監査責任者が、監査事務所レベルで実施される対応に依拠する場合の例示及び依拠することが適切かどうか又は依拠の程度について判断する場合に考慮することがある事項について説明(ED-220 A7項からA8項)

## 2. 全般的な論点

### (5) 適用の柔軟性

- ED-220は、全ての規模の監査事務所に対して、実施される監査業務の内容や状況に応じて柔軟に適用
- 説明覚書原文の付録において、ED-220の適用の柔軟性について示すパラグラフの一覧を記載

⇒質問7を参照

## 3. 監査責任者の品質に対する責任

- IAASBは、高品質の監査のためには、監査責任者が監査の過程を通じて十分かつ適切に関与することが不可欠と考えており、監査責任者の責任について、以下に関連する改訂を実施
  - リーダーシップの責任(監査環境の醸成等)
    - ⇒「3. (1) 監査業務レベルにおける品質マネジメントの責任」を参照
  - 業務の実施の支援(指示、監督、実施)
    - ⇒「3. (2) 業務の支援」を参照
  - 立ち止まって考えること
    - ⇒「3. (3) 立ち止まって考えること(stand-back)」を参照



#### (1) 監査業務レベルにおける品質マネジメントの責任

- 監査責任者は、監査業務の全体的な品質に責任を有することを強調するため、要求事項において以下を記載
  - 監査の過程を通じて十分かつ適切に関与すること(ED-220 第11項)
  - 監査事務所の文化や監査チームメンバーに期待される行動(behavior)を強調した監査環境を醸成すること(ED-220 第11項)
  - 監査事務所による品質の追及を反映した明瞭、整合的かつ有効なアクションを講じ、監査チームメンバーに期待される行動を伝達すること(ED-220 第12項)
  - ED-220の要求事項の遵守のための手続等の実施を他の監査チームメンバーに割り当てた場合でも、監査責任者が、監査業務の全体的な品質に責任を負うこと(ED-220 第13項)

⇒ 質問1を参照

### 3. 監査責任者の品質に対する責任(続き)

#### (2) 業務の実施の支援

- 指示、監督及び実施に関する指針を、以下を含め大幅に強化
  - 監査責任者に対し、監査報告書日以前に、以下に関する監査調書の査閲を要求(ED-220 第29項)
    - ✓ 重要な事項(ISA 230「監査調書」第8項に参照)
    - ✓ 重要な判断を伴うその他の領域
    - ✓ 監査責任者が、監査責任者の責任に関連すると判断したその他の事項
  - 適用指針において、重要な判断に関する例示を記載(ED-220 A79項)
  - 監査責任者に対し、監査報告書日前に、財務諸表、監査報告書(該当する場合、監査上の主要な検討事項を含む)及び関連する監査調書を査閲することを要求(ED-220 第30項)
  - 監査責任者に対し、経営者や統治責任者、又は規制当局との正式なコミュニケーション文書を、当該文書を発行する前に査閲することを要求(ED-220 第31項)
  - 監査上の判断の相違に関する要求事項において、監査責任者が実施しなければならない事項を記載(ED-220 第35項)

⇒ 質問5を参照

## 3. 監査責任者の品質に対する責任

### (3) 立ち止まって考えること(Stand-Back)

セクション2B

- 監査責任者に対し、監査報告書日の前に、以下の判断を通じて、監査品質のマネジメントと達成に関する全体的な責任を果たしているかどうか判断することを要求(ED-220 第37項)
  - 監査責任者が、監査の過程を通じて十分かつ適切に関与し、重要な判断及び到達した結論が、監査業務の状況に応じて適切であると判断できること
  - ED-220の要求事項の遵守に際し、監査業務の状況及びその変化、並びに監査事務所に関連する方針又は手続を考慮していること

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

82

セクション2C

## 4. 職業倫理規程

- 要求事項において、以下を新たに記載
  - 監査責任者は、個々の監査業務に適用される職業倫理規程を理解しなければならないこと(ED-220 第14項)
  - 監査責任者は、他の監査チームメンバーが、個々の監査業務に適用される職業倫理規程及び監査事務所に関連する方針又は手続を認識しているか判断しなければならないこと(ED-220 第15項)
  - 監査責任者は、職業倫理規程の遵守に対する脅威が存在することを示す事項に気づいた場合、監査事務所の方針又は手続に従って当該脅威を評価し、適切な措置を講じなければならないこと(ED-220 第16項)
  - 監査責任者は、監査報告書日の前に、職業倫理規程を遵守しているかどうか判断しなければならないこと(ED-220 第19項)

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

83

## 5. 業務実施のためのリソース

- ED-ISQM 1と合わせ、「リソース」には、人材、テクノロジー資源、知的資源が含まれる旨を明示(ED-220 A52項)。要求事項において、以下を記載
  - 監査責任者は、監査チームが監査を実施するために十分かつ適切なリソースが適宜に確保されているかどうか判断しなければならないこと(ED-220 第23項)
  - 監査責任者は、リソースが不十分又は不適切と判断した場合、監査事務所の適切な担当者に追加のリソースの必要性について伝達することを含め、適切な措置を講じなければならないこと(ED-220 第25項)

## 6. その他の重要な改訂点

- **契約の新規の締結及び更新の過程で得た情報**
  - 監査責任者は、契約の新規の締結及び更新の過程で得た情報について、監査の計画及び実施の過程で考慮しなければならないことを記載(ED-220 第21項)
- **監査事務所の監視及び改善プロセス**
  - 監査事務所の監視及び改善プロセスに関連する監査責任者の責任として、要求事項で以下を記載(ED-220 第36項)
    - ✓ 監査事務所の監視及び改善プロセスの結果(該当する場合、ネットワーク又はネットワーク・ファームの監視及び改善プロセスの結果を含む)について、監査チームが監査事務所から伝達を受けていることを確認しなければならないこと
    - ✓ 上記の情報の監査業務への関連性及び影響を判断し、適切な措置を講じること
    - ✓ 監査を通じて、監査事務所の監視及び改善プロセスに関連する可能性のある情報に留意し、当該情報を監査事務所のプロセスの責任者に伝達すること
- **監査調書**
  - 文書化の方法について適用指針を追加(ED-220 A102項から104項) ⇒ 質問6を参照

## 7. コメントの募集

1. 個々の監査業務の品質マネジメントに対する全体的な責任を有することの一環として、監査責任者の十分かつ適切な関与を強調すること(特に、ED-220 第11-13項及び第37項)を支持するか？提案のISAは、監査チーム内の他の上位メンバー(他の社員等を含む)の役割を適切に反映しているか？
2. ED-220とISQM1・2の関連付けは適切か？監査事務所の方針及び手続に従うことを求める要求事項及び監査責任者が監査事務所の方針又は手続に依拠する場合についての指針を支持するか？
3. 個々の監査業務レベルの品質マネジメントにおける職業的専門家としての懐疑心の適切な発揮に関する指針を支持するか？(ED-220 第7項、A27-A29項)
4. ED-220は、現代の監査環境(様々な監査提供モデル及びテクノロジーの利用を含む)に適切に対処していると考えるか？
5. 指示、監督及び査閲に関する要求事項及びガイダンスの改訂を支持するか？(ED-220 第27-31項及びA68-A80項)
6. ED-220には、ISA 230「監査調書」における監査調書に関する総括的な要求事項と合わせ、監査調書に関する十分な要求事項とガイダンスが含まれているか？
7. ED-220は、要求事項において、個々の監査業務の内容や状況について強調していることを含め、規模や複雑性の異なる監査業務に応じて柔軟に適用可能であることが適切に確保されていると考えるか？