

## 概要解説

改正品質管理基準委員会報告書第1号「監査事務所における品質管理」公開草案

品質管理基準委員会報告書「監査業務に係る審査」公開草案

改正監査基準委員会報告書 220「監査業務における品質管理」公開草案

品質管理基準委員会  
監査事務所における品質マネジメント起草委員会  
起草委員長

尾崎 隆之

品質管理基準委員会 審査起草委員会  
起草委員長

島 義浩

監査基準委員会  
監査業務における品質マネジメント起草委員会  
起草委員長

福山 哲子

日本公認会計士協会 研究員

村田 圭三

## I はじめに

2020年12月、国際監査・保証基準審議会(The International Auditing and Assurance Standards Board: IAASB)は監査事務所の品質管理の強化等を目的として International Standard on Quality Management 1, Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements (以下「ISQM1」という。)、International Standard on Quality Management 2, Engagement Quality Reviews (以下「ISQM2」という。)及び International Standard on Auditing 220 (Revised) (以下「改訂 ISA220」という。)を公表した。

我が国においても、2021年11月16日付けで、「監査に関する品質管理基準の改訂に関する意見書」(企業会計審議会)(以下「改訂品質管理基準」という。)が公表され、2023年7月1日以後に開始する事業年度又は会計期間(公認会計士法上の大規模監査法人以外の監査事務所においては、2024年7月1日以後に開始する事業年度又は会計期間)に係る財務諸表の監査からの実施が求められている<sup>1</sup>。

日本公認会計士協会では改訂品質管理基準の実務の指針として、ISQM1、ISQM2及び改訂ISA220をベースとした改正品質管理基準委員会報告書第1号「監査事務所における品質管理」、品質管理基準委員会報告書「監査業務に係る審査」及び改正監査基準委員会報告書220「監査業務における品質管理」の各公開草案を2022年3月に公表し、2022年4月現在コメントを募集中である。本稿では、これらの公開草案の主な内容について解説する。なお、本文中の意見に関する部分は、筆者の私見であることを申し添える。

<sup>1</sup> 改訂品質管理基準中、品質管理システムの評価については、改訂品質管理基準の実施以後に開始する監査事務所の会計年度の末日から実施することができる。また、改訂品質管理基準の早期適用も認められている。



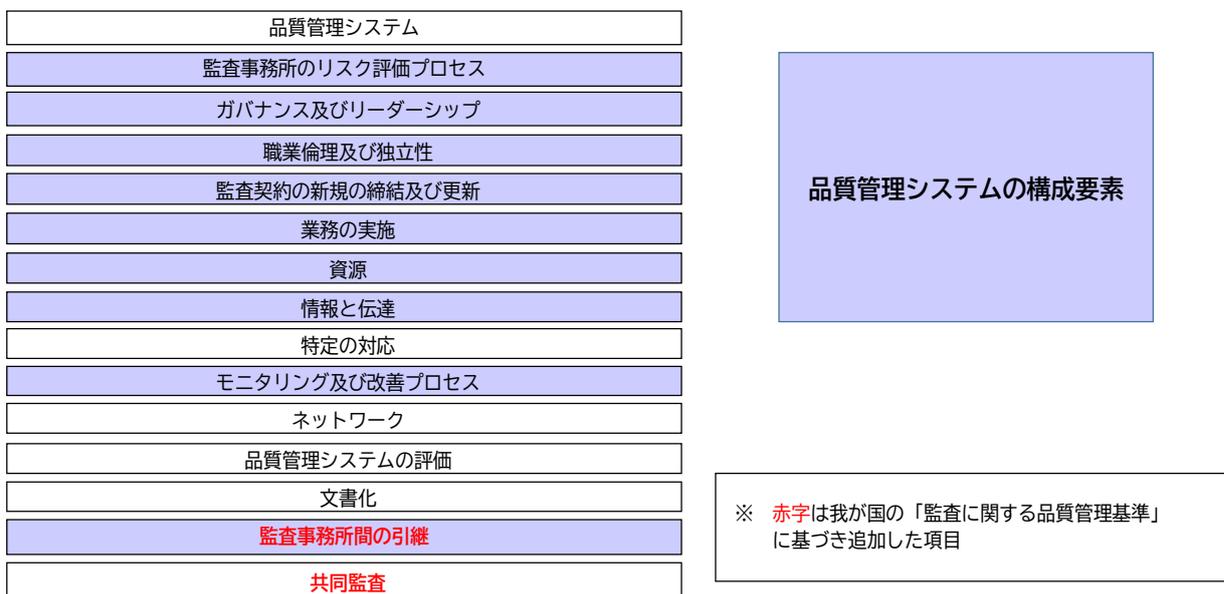
改正品質管理基準委員会報告書第1号「監査事務所における品質管理」公開草案（以下「改正品基報第1号公開草案」という。）はISQM1をベースに改訂品質管理基準の内容を反映したものであり、主に監査事務所の品質管理システムに関する要求事項を定めている。

（※本章内の（ ）内の項番は改正品基報第1号公開草案の項番を示している。）

### (1) 監査事務所の品質管理システム

改正品基報第1号公開草案の全体像は以下の【図1】のとおりである。

【図1】改正品基報第1号の全体像



改正品基報第1号公開草案において、監査事務所の品質管理システムとは、以下の①及び②の合理的な保証を提供するために監査事務所が整備及び運用するシステムとして定義している（第16項（24））。

- ① 監査事務所及び専門要員が職業的専門家としての基準及び適用される法令等に従って自らの責任を果たすとともに、当該基準及び法令等に従って監査業務を実施すること。
- ② 監査事務所又は監査責任者が状況に応じた適切な監査報告書を発行すること。

なお、この品質管理システムは継続的かつ反復的に運用され、監査事務所の性質及び状況並びに監査事務所が実施する業務の内容及び状況の変化に対応して運用されるべきものであり、一方向で直線的に運用されるものではない旨規定している（第6項）。

改正品基報第1号公開草案ではこの品質管理システムの構成要素として、(1) 監査事務所のリスク評価プロセス、(2) ガバナンス及びリーダーシップ、(3) 職業倫理及び独立性、(4) 監査契約の新規の締結及び更新、(5) 業務の実施、(6) 監査事務所の業務運営に関する資源、(7) 情

報と伝達、(8) 品質管理システムのモニタリング及び改善プロセス及び(9) 監査事務所間の引継の計9項目を挙げている(第6項)。

なお、このうち(9)の監査事務所間の引継についてはISQM1では構成要素として挙げられていないが、改訂品質管理基準において品質管理システムの項目として設けなければならない旨が規定されているため、改正品基報第1号においても規定している点に留意が必要である。

また、品質管理システムに関する責任の所在に関して、監査事務所に対し以下(1)~(3)の各責任の割り当てを求めている(第20項)。

- (1) 品質管理システムに関する最高責任。当該責任は、監査事務所の最高責任者又は監査事務所の業務執行理事(若しくはそれに相当するもの)、又は適切と判断される場合、監査事務所の理事会(若しくはそれに相当するもの)に割り当てられなければならない。
- (2) 品質管理システムの整備及び運用に関する責任
- (3) 品質管理システムの特定の側面の運用に関する責任。これには、以下の運用に関する責任が含まれる。
  - ① 独立性に係る要求事項の遵守
  - ② モニタリング及び改善プロセス

なお、品質管理システムに関する責任について、改訂品質管理基準では監査事務所の最高責任者は品質管理システムに関する説明責任を含む最終的な責任を負う旨規定しており、改正品基報第1号公開草案では監査事務所が第20項において品質管理システムに関する最高責任を監査事務所の最高責任者以外に割り当てた場合においても、監査事務所の最高責任者は品質管理システムに関する説明責任を含む最終的な責任を負う旨追加している(第20-2JP項)。

## (2) 監査事務所のリスク評価プロセス

改正品基報第1号公開草案では品質管理システムの構成要素の一つである監査事務所のリスク評価プロセスにおいて、以下の①~③のステップによるリスク・アプローチの適用を監査事務所に求めている(第7項及び第8項)。

- ① 品質管理システムの各構成要素に関連して、監査事務所によって達成されるべき成果を「品質目標」として自ら設定する。
- ② 設定した品質目標の達成に悪影響を及ぼす可能性のある事象を「品質リスク」として識別し、評価する。
- ③ 上記で識別した品質リスクに対処するために、監査事務所が方針及び手続をデザインし、適用する。

①に関して、前述した品質管理システムの9つの構成要素のうち「ガバナンス及びリーダーシップ」、「職業倫理及び独立性」、「監査契約の新規の締結及び更新」、「業務の実施」、「監査事務所の業務運営に関する資源」、「情報と伝達」、「監査事務所間の引継」の7つの構成要素について品質目標を設定することを求めている<sup>2</sup>。なお、リスク評価プロセスにおいては、監査事務所の性

<sup>2</sup> 改正品基報第1号公開草案は監査事務所が品質目標を追加することを妨げてはいない。

質及び状況並びに監査事務所が実施する業務の内容及び状況の変化を踏まえ、品質目標の追加、品質リスクや対応の追加又は修正の必要性を示唆する情報を識別するための方針又は手続を定め、そのような情報が識別された場合には品質目標の追加又は修正、品質リスクの追加や再評価、又は追加の対応のデザイン及び適用を求めている（第 27 項）。

### (3) 品質目標の設定が求められている品質管理システムの構成要素

#### ① ガバナンス及びリーダーシップ

監査事務所は、より質の高い監査業務を一貫して実施することにより公共の利益に貢献するという、監査事務所の役割や監査事務所の意思決定及び行動における品質の重要性等の品質管理システムを支援する環境を確立するために、ガバナンス及びリーダーシップに関する品質目標を設定しなければならない（第 28 項）。

#### ② 職業倫理及び独立性

監査事務所は、独立性を含む職業倫理に関する規定に従った責任を果たすために、監査事務所及びその専門要員等、それぞれの者に関する品質目標を設定しなければならない（第 29 項）。なお、この「それぞれの者」には、ネットワーク、ネットワーク・ファーム、ネットワーク若しくはネットワーク・ファームに所属する者、又はサービス・プロバイダー等も含まれる。

#### ③ 監査契約の新規の締結及び更新

監査契約の新規の締結又は更新を行うかどうかについての監査事務所による判断が、a. 業務の内容及び状況、並びに依頼人（経営者及び適切な場合には監査役等を含む。）の誠実性及び倫理的価値観に関する情報及び職業的専門家としての基準及び適用される法令等に従って、業務を実施する監査事務所の能力に基づいて適切であること、また b. 監査事務所の財務上及び業務上の優先事項が、契約の新規の締結又は更新についての不適切な判断につながらないことについての品質目標を設定しなければならない（第 30 項）。

#### ④ 業務の実施

監査事務所は、より質の高い監査の実施に対処するために、a. 監査チームが自らの責任を理解し果たすこと、b. 監査チームの指揮及び監督の内容、時期及び範囲、並びに作業の査閲が、業務の内容及び状況、監査チームに割り当てられた資源に基づき適切であること、c. 監査チームが職業的専門家としての適切な判断を行うこと及び監査業務の種類に応じた職業的専門家としての懐疑心を発揮すること、d. 専門的な見解の問合せの実施、e. 監査上の判断の相違の報告・解消、及び f. 監査調書を整理、維持・保存すること、についての品質目標を設定しなければならない（第 31 項）。

#### ⑤ 監査事務所の業務運営に関する資源

監査事務所は a. 人的資源、b. テクノロジー資源、c. 知的資源のそれぞれの資源に関して、適切な資源の取得、開発、利用、維持、配分及び割り当てに適時に対処する品質目標を定めな

なければならない（第 32 項）。

#### ⑥ 情報と伝達

監査事務所は、品質管理システムの整備及び運用を可能にするために、品質管理システム及び監査事務所内外への適時な情報の発信に関して、情報の取得、生成又は利用に対処する品質目標を設定しなければならない（第 33 項）。

#### ⑦ 監査事務所間の引継

監査事務所は、監査人の交代に際して、監査業務の質に重大な影響を及ぼさないようにするために、前任の監査事務所からの引継及び後任の監査事務所への引継に関する方針及び手続を遵守することについての品質目標を設定しなければならない（第 61JP 項）。

### (4) 特定の対応

改正品基報第 1 号公開草案では、第 34 項(1)～(6)に記載された各項目について「特定の対応」として品質管理システムのデザインと適用に含めなければならない旨が規定されている。この特定の対応の中には、品基報「監査業務に係る審査」公開草案に従った審査に関する項目も含まれている（第 34 項(6)）。

### (5) モニタリング及び改善プロセス

改正品基報第 1 号公開草案では、監査事務所に対し、①品質管理システムの整備及び運用について、関連性及び信頼性が高くかつ適時性を有する情報を提供すること、②不備が適時に改善されるように、識別された不備に対応する適切な措置を講じることを達成するためにモニタリング及び改善プロセスを定めなければならない（第 35 項）旨等を規定している。

### (6) ネットワークの要求事項又はネットワーク・サービス

改正品基報第 1 号公開草案では、監査事務所がネットワークに属する場合に、①監査事務所の品質管理システムに関してネットワークが定めた要求事項、②ネットワークが提供する全てのサービス又は資源（すなわち、ネットワーク・サービス）、③ネットワークの要求事項を適用する又はネットワーク・サービスを利用するために必要な、全ての措置に対する監査事務所の責任について監査事務所は理解しなければならず、自らの品質管理システムに対してはこれらのネットワークに関する事項にかかわらず監査事務所が自ら責任を負わなければならない旨（第 48 項）等が規定されている。

### (7) 品質管理システムの評価

改正品基報第 1 号公開草案では、各監査事務所の品質評価について、監査事務所の品質管理システムに関する最高責任者により、少なくとも年に一度、特定の基準日時点において、評価しなければならない旨等が規定されている（第 53 項）。

なお、品質管理システムの評価の公表方法を含めた詳細な内容については、改正品基報第 1 号

公開草案では明記せず、別途検討することとなる。

## (8) 文書化

品質管理システムに関する文書については、品質管理システムに関する最高責任者による品質管理システムの評価を支援するために、対応の整備及び運用の裏付けとなる証拠の提供等、第57項に記載された各要件を満たした上で、①品質管理システムに関する最高責任者、品質管理システムの整備及び運用に関する責任者、②監査事務所の品質目標及び品質リスク、③対応の説明及びその対応が品質リスクにどのように対処するか、④モニタリング及び改善プロセスに関する事項、⑤品質管理システムの評価の結論の根拠が含まれなければならない旨等が規定されている（第58項）。

## (9) 共同監査

監査事務所が共同監査を実施する場合には、監査事務所は、当該監査業務の品質を合理的に確保するための共同監査に関する方針又は手続を定めなければならない旨（第63JP項）等が規定されている。なお、共同監査の項目についてはISQM1では記載は無いが、改正品基報第1号公開草案では改訂品質管理基準における定めを受けて設けられている。

## (10) 適用の柔軟性（Scalability）

改正品基報第1号公開草案においては、リスク・アプローチを適用する際には、監査事務所は以下を考慮することを要求している（第10項）。

- (1) 監査事務所の性質及び状況
- (2) 監査事務所が実施する業務の内容及び状況

各監査事務所の品質管理システムの設計は、特にその複雑性や組織化の点において多様なものとなる。例えば上場企業の財務諸表監査を含む、多種多様な企業に対して様々な業務を実施する監査事務所は、財務諸表のレビューや調製業務のみを実施する監査事務所に比べ、より複雑で組織化された品質管理システムとそれを支える文書化が必要となる。

改正品基報第1号公開草案の適用指針では、「より複雑な監査事務所」と「複雑でない監査事務所」における双方の場合を対比した形での例示が記載されている（A35項、A39項、A52項、A99項、A144項、A156項、A189項、A199項）。

## (11) 監査における不正リスク対応基準に関する項番

改正品基報第1号公開草案においても、監査における不正リスク対応基準に関連して設けられた項番については、改正前と同様に引き続き項番の冒頭に「F」を付して記載している（F9-2JP項、F22-2JP項、F30-2JP項、F31-2項～4JP項、F34-4JP項、F38-2JP項、F62JP項）。



品質管理基準委員会報告書「監査業務に係る審査」公開草案（以下「品基報「監査業務に係る審査」公開草案」という。）は、従来 ISQC1 に含めて記載されていた審査に関する規定を独立させ、内容を改訂し新設された ISQM2 をベースとして改訂品質管理基準の内容を反映したものである。

（※本章内の（ ）内の項番は品基報「監査業務に係る審査」公開草案の項番を示している。）

#### (1) 審査担当者の適格性

審査担当者の適格性について、従前の品基報第1号において規定されていた審査の実施のための適性及び能力と適切な権限を有することに加え、新たに審査を実施するための十分な時間の確保の要件が加えられている（第18項）。

また、上記に加え、過年度に監査責任者を担当した後に同一の監査業務の審査担当者を選任された者によって生じる客観性への阻害要因に対応して、2年間又は職業倫理規程が求める場合はより長い期間のクーリングオフ期間を設ける旨が定められている（第19項）。

#### (2) 審査担当者による補助者の利用

従来、記載の無かった審査担当者による補助者の利用に関して、その適格性、審査担当者による補助者への指示、監督及び査閲等について新たに規定されている（第20項及び第21項）。

#### (3) 審査の実施

品基報「監査業務に係る審査」公開草案では審査担当者に対し、審査を実施する際に、以下の(1)～(7)の実施を求めている（第25項）。

(1) 以下の情報を通読し、理解する。

- ① 監査チームから提供される、監査業務と企業の性質及び状況
- ② 監査事務所から提供される、監査事務所の品質管理システムのモニタリング及び改善プロセスにより識別された不備の情報、特に監査チームが行った重要な判断を含む領域に関係する又は影響を与える可能性のある不備

(2) 監査責任者及び必要な場合には監査チームの他のメンバーと、監査業務の計画、実施及び報告における、重要な事項及び重要な判断を討議する。

(3) (1)及び(2)で得られた情報に基づき、下記①～③に記載した点について監査チームが行った重要な判断に関する選択された監査調書を査閲及び評価する。

- ① 監査業務の種類に応じた重要な判断の根拠。なお、監査チームによる職業的専門家としての懐疑心が保持及び発揮されているかどうかを含む。
- ② 監査調書は、到達した結論を裏付けるかどうか。
- ③ 到達した結論が適切かどうか。

(4) 我が国における独立性に係る職業倫理に関する規定を遵守していると監査責任者が判断した根拠を評価する。

- (5) 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監査上の判断の相違がある事項について必要に応じて適切な専門的な見解の問合せが行われたか、及び当該専門的な見解の問合せから生じた結論を評価する。
- (6) 監査責任者が行った重要な判断及び到達した結論が監査業務の内容及び状況に照らして適切であると監査責任者が判断した根拠が得られるよう、監査業務の全過程を通じて監査責任者の関与が十分かつ適切であると判断した根拠を評価する。
- (7) 財務諸表及び監査報告書を検討する。該当する場合には、監査上の主要な検討事項の記述を含む。

#### (4) 審査の文書化

監査事務所は、審査担当者が審査の文書化に責任を負うこと、及び審査の文書化とその文書が監査調書に含まれることを要求する方針又は手続を定めなければならない旨を規定している（第 28 項及び第 29 項）。

また、審査担当者及び該当する場合にはその補助者によって実施された審査手続の種類、時期及び範囲並びにその実施において到達した結論についての文書化が、以前に当該監査業務に関与していない経験豊富な監査人が理解するのに十分であることを、審査担当者は確かめなければならない。また、審査担当者は、審査の文書化において以下を含むことを確かめなければならない（第 30 項）。

- (1) 審査担当者及び審査の補助者の氏名
- (2) 審査担当者が査閲した監査調書の特定
- (3) 審査の実施に関して本報告書の要求事項が遵守されているかどうか及び審査が完了したかどうかについての審査担当者の判断の根拠
- (4) 監査チームが行った重要な判断又は到達した結論が適切でないと懸念する場合の監査責任者への通知、及び審査担当者の懸念事項が解決されない場合における審査が完了できない旨の監査事務所の適切な者への通知並びに審査が完了した場合に要求される通知
- (5) 審査の完了日

#### (5) グループ監査の考慮事項

品基報「監査業務に係る審査」公開草案では審査の実施においては、グループの規模及び複雑さに応じて、グループ監査のために審査担当者として選任された者のための追加の検討事項が含まれる場合がある旨記載している。その際、より大規模で複雑なグループ監査については、グループ監査の審査担当者は、例えば、構成単位の財務情報に関する監査手続を実施する監査責任者などの、グループ監査チーム以外の監査チームの主要メンバーと重要な事項及び重要な判断について討議することが必要な場合がある（A32 項）。

#### (6) 適用の柔軟性 (Scalability)

改正品基報第 1 号公開草案と同様に品基報「監査業務に係る審査」公開草案においても、適用の柔軟性が規定されている。具体的には、要求される審査担当者の手続の内容、時期及び範囲に

については、監査業務又は企業の性質及び状況に応じて異なる旨が規定されている。

なお、審査の範囲について規定した ISQM1 における取り扱いと異なり、我が国における改訂品質管理基準では、原則として全ての監査業務に審査を求めているが、例外的に監査業務における審査を要しない業務の範囲については、従前と同様に改正品基報第1号公開草案の第34-2JP項にて、監査事務所は、幼稚園のみを設置している都道府県知事所轄学校法人の私立学校振興助成法に基づく監査、又は任意監査（公認会計士法第2条第1項業務のうち、法令で求められている業務を除く監査）のうち、監査報告の対象となる財務諸表の社会的影響が小さく、かつ、監査報告の利用者が限定されている監査業務として規定している。

#### **(7) 委託審査・合議制による審査**

監査事務所の外部の者による審査として委託審査制度を利用する場合や合議制による審査の場合については、品基報「監査業務に係る審査」公開草案においても従来の記載を踏襲している。

#### **(8) 監査における不正リスク対応基準に関する項番**

品基報「監査業務に係る審査」公開草案においても、従来の品基報第1号で監査における不正リスク対応基準に関連して設けられていた審査に係る項番については、改正前と同様に引き続き項番の冒頭に「F」を付して記載している（F25-2～3JP項）。



改正監査基準委員会報告書 220「監査業務における品質管理」公開草案（以下「改正監基報 220 公開草案」という。）は監査業務の品質管理に関する規定を改訂した改訂 ISA220 をベースとして改訂品質管理基準の内容を反映したものである。

改正監基報 220 公開草案の主な改正に関する内容としては、以下の事項が挙げられる。

（※本章内の（ ）内の項番は改正監基報 220 公開草案の項番を示している。）

### (1) 監査責任者の責任の明確化

監査責任者は、従前から監査事務所が定める品質管理システムに準拠し、監査業務の全体的な品質に責任を負うことを要求されているが、改正監基報 220 公開草案ではこれに加えて監査責任者が監査業務の全過程を通じて十分かつ適切に関与することの重要性が強調されている。監査責任者は、個々の監査業務で品質を管理し達成する責任、個々の監査業務の状況に応じた、指揮、監督及び査閲の内容、時期及び範囲を決定する責任を負い、全体的な責任を果たす上で、監査責任者の関与が十分かつ適切であったことを確かめることが求められている。また監査責任者の責任についての要求事項のうち、監査チームメンバーに対して割り当てることが認められる要求事項については「監査責任者は～に対する責任を負わなければならない」という表現を用いることにより、監査責任者自身が満たし、責任を果たさなければならない要求事項と明確に区別して記載している（第9項）。

改正監基報 220 公開草案における、監査責任者自身が満たし、果たすことが要求されている責任のうち、新たに要求事項となった責任には、例えば以下が挙げられる。

- ・ 監査事務所が定める品質管理システムに準拠し、実施する監査業務の全体的な品質の管理と達成に対して負う責任。これには、業務において監査事務所の組織風土や監査チームのメンバーに期待される行動を強く意識付ける環境を整備する責任が含まれる。その際、重要な判断や到達した結論が業務の内容及び状況に応じて適切かどうかを判断する根拠が得られるよう、監査業務の全過程を通じて十分かつ適切に関与する。（第13項）
- ・ 監査チームの他のメンバーに業務を割り当てる場合でも、割り当てられた監査チームの他のメンバーへの指揮、監督及びその作業の査閲を通じて、依然として監査業務の品質の管理と達成に対して負う全体的な責任（第15項）
- ・ 監査基準委員会報告書に従って監査業務を計画及び実施する際並びに本報告書の要求事項を遵守する際には、監査契約の新規の締結及び更新のプロセスで得られた情報を考慮する責任（第23項）
- ・ 業務を実施するための十分かつ適切な業務運営に関する資源が、監査チームに適時に割り当てられている又は利用可能であるかについて、監査業務の内容及び状況、監査事務所の方針又は手続並びに業務中に発生する可能性のある変更を考慮して判断する責任（第25項）
- ・ 監査チームのメンバー及び監査人が利用する外部の専門家が、全体として監査業務を

実施するための十分な時間を含む、適性及び適切な能力を有しているかを判断する責任（第 26 項）

- ・ 監査業務の適切な時点で以下の事項を含む監査調書を査閲する責任（第 31 項）
  - (1) 重要な事項（監査基準委員会報告書 230「監査調書」第 7 項(3)）
  - (2) 監査の実施中に識別された、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を含む重要な判断並びに到達した結論
  - (3) 監査責任者が職業的専門家として監査責任者の責任に関連すると判断したその他の事項
- ・ 監査報告書日以前に、監査業務の品質の管理と達成に対して負っている全体的な責任を果たしたことを確かめる責任（第 40 項）

また、監査チームのメンバーに対して割り当てることが認められる監査責任者の責任は、以下のとおりである。

- ・ 監査事務所の組織風土や監査チームのメンバーに期待される行動を強く意識付ける環境を整備するに当たり、監査事務所の品質に対するコミットメントを反映した、明確で一貫した効果的な行為に対する責任（第 14 項）
- ・ 監査業務の内容と状況を考慮して、適用される職業倫理に関する規定及び監査事務所の関連する方針又は手続を、監査チームの他のメンバーに認識させることに対する責任（第 17 項）
- ・ 監査報告書日以前に、独立性を含む我が国における職業倫理に関する規定が遵守されているかどうかを判断することに対する責任（第 21 項）
- ・ 監査業務の内容及び状況を考慮して、監査チームに割り当てられた又は利用可能な業務運営に関する資源の適切な利用に対する責任（第 28 項）
- ・ 監査チームのメンバーへの指揮、監督及びその作業の査閲に対する責任（第 29 項）
- ・ 監査事務所が不正リスクに適切に対応できるように定めた監査業務に係る監督及び査閲に関する方針又は手続に従って監査業務を監督し、査閲が行われていることに対する責任（第 F34-2JP 項）
- ・ 監査チームによる専門的な見解の問合せの実施に対する責任（第 35 項 (1)）
- ・ 監査事務所の方針又は手続に従った、監査上の判断の相違への対処及び解決に対する責任（第 38 項 (1)）
- ・ 以下の事項に対する責任（第 39 項）
  - (1) 監査事務所から伝達された、監査事務所のモニタリング及び改善プロセスからの情報（該当する場合、ネットワーク及びネットワーク・ファーム全体のモニタリング及び改善プロセスからの情報を含む。）を理解すること。
  - (2) (1)に規定されている情報の監査業務への関連性と影響を判断し、また適切な措置を講じること。
  - (3) 監査業務の全過程を通じて、モニタリング及び改善プロセスに関連する可能性のある情報に注意を払い、またそのような情報をモニタリング及び改善プロセスの運用に

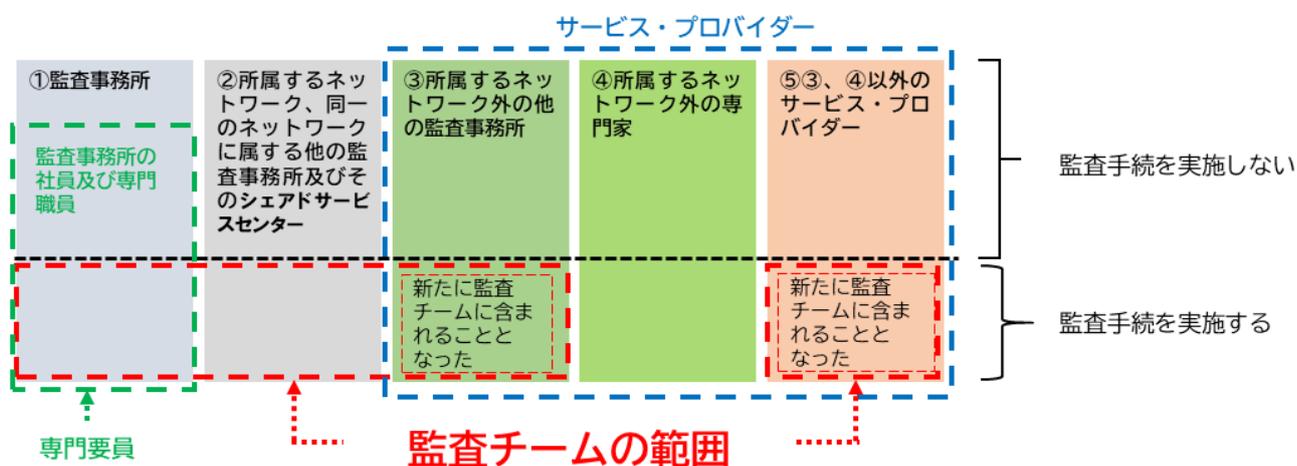
関する責任者に伝達すること。

## (2) 監査チームの範囲

従来、監査チームに含まれる範囲として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されていた。改正監基報 220 公開草案では、監査チームに含まれる範囲は監査業務において監査手続を実施する者（外部の専門家を除く。）（第 12 項(4)）とされ、監査チームの範囲が拡大している。例えば、ネットワーク・ファーム外の構成単位の監査人（A17 項）、サービス・デリバリー・センターで監査手続を実施する者（A18 項）も含まれる。

監査チームの範囲について、改正監基報 220 公開草案の付録において、【図 2】のとおりイメージ図を示している。

【図 2】改正後の監査チームに係るイメージ



## (3) 職業的専門家としての懐疑心

改正監基報 220 公開草案では、監査チームは監査基準委員会報告書 200 に基づき職業的専門家としての懐疑心を保持して監査を計画及び実施し、職業的専門家としての判断を行使することが要求されている。職業的専門家としての懐疑心の発揮は、監査チームの行動やコミュニケーションを通じて示される場合があり、このような行動やコミュニケーションには、監査人の無意識の偏向や業務運営に関する資源の制約等の、職業的専門家としての懐疑心が適切に発揮されない原因となり得る障害を緩和するための手順が含まれる場合があることについて新たに規定している（第 7 項）。

職業的懐疑心の発揮に対する障害として、予算の制約、厳しい期限、過度のプレッシャーなどが挙げられている（A34 項）。監査人の無意識の偏向（バイアス）は、職業的専門家としての懐疑心の発揮や合理的な判断を妨げる場合があり、可用性バイアス、確証バイアス、集団思考などが例として示されている（A35 項）。また、職業的懐疑心の発揮に対する障害を緩和するための行為として、追加の資源の要請、より経験のあるメンバーの関与、監査チームの構成の変更などを記載している（A36 項）。

#### (4) 適用の柔軟性

改正監基報 220 公開草案ではその要求事項について、個々の監査の内容及び状況によって、例えば以下のように適用することを意図している旨規定している（第8項）。

- (1) 複雑でない企業の監査など、監査が全て監査責任者によって実施される場合、本報告書の一部の要求事項は監査チームの他のメンバーの関与を条件としているため関連しない。
- (2) 監査が全て監査責任者によって実施されるものではない場合又は性質及び状況が複雑な企業の監査の場合には、監査責任者は、手続又は業務に関する立案又は実施を監査チームの他のメンバーに割り当てることがある。

#### (5) 監査における不正リスク対応基準に関する項番

改正監基報 220 公開草案においても、従来の監基報 220 で監査における不正リスク対応基準に関して設けられた項番については、改正前と同様に引き続き項番の冒頭に「F」を付して記載している（F34-2~3JP 項、F35-2JP 項、F36-2JP 項）。

## V 適用時期



改正品基報第1号、品基報「監査業務に係る審査」及び改正監基報 220 の各公開草案ではその適用時期について、改訂品質管理基準の実施と整合するよう定めている。

具体的には、2023年7月1日以後開始する事業年度に係る財務諸表の監査及び同日以後開始する中間会計期間に係る中間財務諸表の中間監査から適用する。なお、公認会計士法上の大規模監査法人以外の監査事務所においては、2024年7月1日以後に開始する事業年度に係る財務諸表の監査及び同日以後開始する中間会計期間に係る中間財務諸表の中間監査から適用する。但し改正品基報第1号のうち品質管理システムの評価については、改正品基報第1号の適用以後に開始する監査事務所の会計年度の末日から適用することができる旨定めている。

なお、それ以前の決算に係る財務諸表の監査及び中間会計期間に係る中間財務諸表の中間監査から適用することを妨げないとしているが、これらの報告書を早期適用する場合、改正品基報第1号、品基報「監査業務に係る審査」及び改正監基報 220 は同時に適用しなければならない旨定めている。

## VI 今回の公開草案における起草様式について



今回の改正品基報第1号、品基報「監査業務に係る審査」及び改正監基報220の各公開草案の起草様式については、従来から以下の点について変更を行っている。

### (1) 項番記載について

項番について今回の各公開草案より、ISQM/ISAにおける項番と整合する記載としている。このため、我が国で適用していない項番については項番を繰り上げず（欠番）と記載している。

また、各公開草案内における用語の定義についても、ISQM/ISAと整合した原文のアルファベット順の記載としている。

### (2) 我が国独自の項番について

我が国独自で設けられた項番については、項番の後に「JP」を付し、我が国独自の規定であることが明確となるよう記載している。なお、監査における不正リスク対応基準の実施に伴い設けられた項番については項番の頭に「F」を付す従来からの対応を引き続き行っているため、「F●JP項」という記載となる。

### (3) 適用時期の記載について

従来各報告書の末尾に記載されていた「適用時期」の記載についても、上記（1）により、今回の各公開草案ではISQM/ISAにおいて記載されている項番にて適用時期を記載している。

## VII おわりに

本稿では、改正品基報第1号、品基報「監査業務に係る審査」及び改正監基報220の各公開草案の主な概要を記載した。各監査事務所及び監査責任者には、改正品基報第1号における品質管理システムを整備、運用し、その結果を評価するための監査事務所の体制づくり、品基報「監査業務に係る審査」に定める審査に関する各要求事項への対応、改正監基報220に定める監査チームの定義に従った監査業務の管理など、多岐にわたる対応を求められることとなるため、その適用における各自の課題を早期に認識し、その解決のための検討が肝要となると思われる。

以 上

### 【参考文献】

企業会計審議会〔2021〕「監査に関する品質管理基準の改訂に関する意見書」金融庁