

最終公表

2020年12月

国際監査基準 220（改訂）

国際監査基準 220（改訂）

監査業務における品質マネジメント

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

About the IAASB

This document was developed and approved by the International Auditing and Assurance Standards Board. The objective of the IAASB is to serve the public interest by setting high-quality auditing, assurance, and other related standards and by facilitating the convergence of international and national auditing and assurance standards, thereby enhancing the quality and consistency of practice throughout the world and strengthening public confidence in the global auditing and assurance profession.

The IAASB develops auditing and assurance standards and guidance for use by all professional accountants under a shared standard-setting process involving the Public Interest Oversight Board, which oversees the activities of the IAASB, and the IAASB Consultative Advisory Group, which provides public interest input into the development of the standards and guidance. The structures and processes that support the operations of the IAASB are facilitated by the International Federation of Accountants (IFAC).

For copyright, trademark, and permissions information, please see page 45.

国際監査基準220
監査業務における品質マネジメント
(2022年12月15日以降に開始する期間の財務諸表監査から適用)

目次

	項番号
はじめに	
本報告書の範囲	1
監査事務所の品質マネジメントシステム及び監査チームの役割	2-9
適用日	10
本報告書の目的	11
定義	12
要求事項	
監査品質の管理と達成に関するリーダーシップの責任	13-15
独立性に関する規定を含む職業倫理に関する規定	16-21
契約の新規の締結及び更新	22-24
業務におけるリソース	25-28
業務の実施	29-38
監視及び改善	39
品質の管理と達成の全体的な責任を負う	40
監査調書	41
適用指針	
本報告書の範囲	A1
監査事務所の品質マネジメントシステムと監査チームの役割	A2-A14
定義	A15-A27
監査品質の管理及び達成に関するリーダーシップの責任	A28-A37
独立性に関する規定を含む職業倫理に関する規定	A38-A48
契約の新規の締結及び更新	A49-A58
業務のリソース	A59-A79
業務の実施	A80-A108
監視及び改善	A109-A112
品質の管理と達成に対する全体的な責任を負う	A113-A116
監査調書	A117-A120

国際監査基準（ISA）220「監査業務における品質マネジメント」は、ISA200「財務諸表監査における総括的な目的」と共に読むべきである。

はじめに

本報告書の範囲

1. 本ISAは、財務諸表監査における業務レベルでの品質マネジメントに対する監査人の特定の責任、及び監査責任者の関連する責任を扱っている。本ISAは職業倫理に関する規定と共に読まれるべきである。(A1項及びA38項参照)

監査事務所の品質マネジメントシステム及び監査チームの役割

2. ISQM 1においては、監査事務所の目的は、監査事務所に以下の合理的な保証を与えるような、監査事務所が実施する財務諸表の監査若しくはレビュー、又はその他の保証若しくは関連サービス業務のための品質マネジメントシステムを、デザイン、適用及び運用することである。(A13項及びA14項参照)
 - (a) 監査事務所及びその専門要員は、職業的専門家としての基準及び適用される法令に従って責任を果たし、また当該基準及び法令に従って業務を実施する。
 - (b) 監査事務所又は監査責任者が発行する監査報告書は、状況に応じて適切である¹。
3. 本ISAは、監査事務所がISQM又はISQMと同程度若しくはそれ以上に厳格な各国の要求事項に準拠していることを前提としている。(A2項及びA3項参照)
4. 監査責任者が統率する監査チームは、監査事務所の品質マネジメントシステムの観点から、また本ISAの要求事項に準拠することにより、以下の事項について責任を負う。(A4項からA11項参照)
 - (a) 監査事務所から伝達された又は取得した情報を用いて、監査業務に適用される品質リスクに対する監査事務所の対応（すなわち、監査事務所の方針又は手続）を適用する。
 - (b) 監査業務の内容及び状況を考慮して、監査事務所の方針又は手続に定められたものを超えて、業務レベルで対応をデザインし、適用するかどうかを決定する。
 - (c) 監査事務所の品質マネジメントシステムのデザイン、適用及び運用を支援するために、監査事務所の方針又は手続に基づき伝達求められる監査業務による情報を監査事務所に伝達する。
5. 他のISAの要求事項を遵守することによって、業務レベルでの品質マネジメントに関連する情報が提供される場合がある。(A12項参照)
6. 本基準及び業務ごとの他のISAの目的の達成を通じた、質の高い監査業務の一貫した実施は、公共の利益に寄与するものである。質の高い監査業務は、職業的専門家としての基準及び適用される法令に従って、業務を計画し、実施し、また報告することによって達成される。これらの基準の目的を達成し、また適用される法令を遵守するためには、職業的専門家としての判断を行使し、また職業的専門家としての懐疑心を発揮する必要がある。

¹ ISQM 1、第14項

7. 監査チームは、ISA 200²に従って、職業的専門家としての懐疑心を持って監査を計画及び実施し、また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判断は、監査業務の内容及び状況を踏まえて、品質を管理し達成するための適切な行動について、十分な情報に基づいた意思決定を行う際に行使される。職業的専門家としての懐疑心は、監査チームが下した判断の質を裏付けるものであり、また当該判断を通じて、業務レベルでの品質の達成における監査チームの全体的な効果を高める。職業的専門家としての懐疑心の適切な発揮は、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かもしれない。このような行動やコミュニケーションには、無意識の偏向やリソースの制約等、適切な職業的専門家としての懐疑心の発揮を阻害するおそれのある障害を緩和する具体的な手段が含まれる場合がある。(A33項からA36項参照)

適用の柔軟性

8. 本ISAの要求事項は、個々の監査の内容及び状況に照らして適用されることを意図している。例えば、

- (a) 複雑でない企業の監査など、監査が全て監査責任者により実施される場合、本ISAの中には関連性のない要求事項(監査チームの他のメンバーの関与を条件とするもの等)もある。(A13項及びA14項参照)
- (b) 監査が全て監査責任者のみにより実施されない場合、又は性質及び状況がより複雑な企業の監査の場合、監査責任者は、監査チームの他のメンバーに手続、タスク又は行動の一部のデザイン又は実施を割り当てることができる。

監査責任者の責任

9. 監査責任者は、本ISAの要求事項を遵守することについて、最終的な責任を負い、したがって説明責任を負う。「監査責任者は～に対する責任を負う」という用語は、監査責任者が、監査チームの適切な技能又は経験を有するメンバーに、手続、タスク又は行動のデザイン又は実施を割り当てることが認められている要求事項に対して使用される。他の要求事項について本ISAは、要求事項又は責任が監査責任者によって果たされることを明確に意図しており、監査責任者は、監査事務所又は監査チームの他のメンバーから情報を取得することがある。(A22項からA25項参照)

適用日

10. 本ISAは、2022年12月15日以降に開始する期間の財務諸表監査から適用される。

本報告書の目的

11. 監査人の目的は、以下のとおり品質が達成されたことを合理的に保証するために、業務レベルで品質を管理することである。

- (a) 監査人は、監査人としての責任を果たしており、また職業的専門家としての基準及び適用される法令に従って監査を実施した。

² ISA 200、「独立監査人の総括的な目的及び国際監査基準に準拠した監査の実施」、第15項及び第16項並びにA20項からA24項

- (b) 発行された監査報告書は状況に応じて適切である。

定義

12. ISAでは、用語の定義は以下のとおりとする。

- (a) 「監査責任者」³ - 監査事務所によって選任され、監査業務とその実施及び監査事務所を代表して発行された監査報告書に責任を負い、また要求される場合、職業団体、法的機関又は規制機関から適切な権限を付与されている社員又はその他の者
- (b) 「審査」 - 審査担当者が実施する、監査報告書の日付までに完了した、監査チームが行った重要な判断及び到達した結論の客観的評価
- (c) 「審査担当者」 - 監査事務所によって審査を実施するために選任された社員、監査事務所内の他の者又は外部の者
- (d) 「監査チーム」 - 監査業務を実施する全ての社員及び専門職員、並びに当該業務において監査手続を実施する他の全ての者で、監査人が利用する外部の専門家⁴及び業務において直接支援を行う内部監査人⁵を除く。(A15項からA25項参照)
- (e) 「監査事務所」 - 個人事務所、パートナーシップ、職業会計士法人や他の事業体、又は公的部門の同等のもの (A26項参照)
- (f) 「ネットワーク・ファーム」 - 監査事務所のネットワークに属する監査事務所又は事業体 (A27項参照)
- (g) 「ネットワーク」 - 以下のような大規模な組織体 (A27項参照)
- (i) 協力を目的とする。
- (ii) 明確に利益や費用の分担を目的とする、又は共通の所有権、支配や経営、共通の品質管理方針又は手続、共通の事業戦略、共通のブランド名の使用、若しくは専門的なりソースの相当な部分を共有する。
- (h) 「社員」 - 専門サービス業務の実施に関して、監査事務所を拘束する権限を有する者
- (i) 「専門要員」 - 監査事務所の社員と専門職員
- (j) 「職業的専門家としての基準」 - 国際監査基準 (ISA) 及び職業倫理に関する規定
- (k) 「職業倫理に関する規定」 - 監査業務を行う際に職業会計士に適用される職業的専門家としての倫理の原則及び倫理上の要求事項。職業倫理に関する規定は、通常、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。)」(IESBA倫理規程) の財務諸表の監査に関連する規定、及びより厳しい各国の要求事項から構成される。

³ 「監査責任者」、「社員」及び「監査事務所」は、該当する場合には、公的部門の同等のものを指すものとする。

⁴ ISA 620、「専門家の業務の利用」の第6項(a)は、この用語を「監査人が利用する専門家」と定義している。

⁵ ISA 610 (2013年改訂)、「内部監査人の業務の利用」は、直接的な支援を得る場合の制限を定めている。また、外部監査人が内部監査人から直接的な支援を得ることを法令により禁止される可能性があることに言及している。したがって、直接的な支援の利用は、それが許される状況に限定される。

- (1) 「対応 (品質マネジメントシステムに関連する)」 - 一つ又は複数の品質リスクに対処するために監査事務所によってデザインされ、適用されている方針又は手続
- (i) 方針とは、品質リスクに対処するために何をすべきで何をすべきでないかの表明である。この表明は、文書化される場合もあれば、コミュニケーションにおいて明示される、又は行動や意思決定を通じて黙示される場合もある。
- (ii) 手続とは、方針を適用するための行為である。
- (m) 「専門職員」 - 社員以外の職業専門家であり、監査事務所が採用している専門家を含む。

要求事項

監査品質の管理と達成に関するリーダーシップの責任

13. 監査責任者は、監査事務所の文化や監査チームのメンバーに期待される行動を重視する業務環境を作ることに責任を持つことを含め、監査業務における品質の管理と達成に全般的な責任を負わなければならない。その際、監査責任者は、重要な判断及び到達した結論が業務の内容及び状況に照らして適切かどうかを判断する根拠を監査責任者が有するように、監査業務全体に十分かつ適切に関与しなければならない。(A28項からA37項)
14. 監査責任者は、第13項に記載されている環境を作る際には、監査事務所の品質へのコミットメントを反映する明確で一貫性のある効果的な措置が講じられることに対して責任を負わなければならない。また、とりわけ以下を強調し、監査チームのメンバーに期待される行動を確立し、伝達しなければならない。(A30項からA34項参照)
- (a) 監査チームの全てのメンバーが業務レベルでの品質の管理と達成に貢献する責任を負うこと
- (b) 監査チームのメンバーにとっての職業的専門家としての倫理、価値観及び姿勢の重要性
- (c) 監査チーム内でのオープンかつしっかりとしたコミュニケーションの重要性、及び報復を恐れることなく監査チームのメンバーが懸念を提起できるよう支援することの重要性
- (d) 監査チームの各メンバーが監査業務を通じて職業的専門家としての懐疑心を発揮することの重要性
15. 監査責任者は、本ISAの要求事項に関連する手続、タスク又は行動のデザイン又は実施を、監査責任者による本ISAの要求事項の遵守を支援するために、監査チームの他のメンバーに割り当てる場合、監査チームのメンバーの指揮と監督及びその作業の査閲を通じて、監査業務の品質を管理し達成する全体的な責任を負い続けなければならない。(第9項、A37項参照)

独立性に関する規定を含む職業倫理に関する規定

16. 監査責任者は、監査業務の内容及び状況に基づき適用される、独立性に関する規定を含む職業倫理に関する規定を理解しなければならない。(A38項からA42項、A48項参照)
17. 監査責任者は、監査業務の内容及び状況に基づき適用される職業倫理に関する規定、及び以下に対処するものを含む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留意させる責任を負わなければならない。(A23項からA25項、A40項からA44項参照)
 - (a) 独立性に関連する規定を含む職業倫理に関する規定の遵守に対する阻害要因の識別、評価及び対処
 - (b) 独立性に関する規定を含む職業倫理に関する規定の違反を引き起こし得る状況、及び監査チームのメンバーが当該違反に気付いた場合の責任
 - (c) 監査チームのメンバーが、企業による違法行為に気付いた場合の責任⁶
18. 監査責任者は、職業倫理に関する規定の遵守に対する阻害要因が存在することを示す事項に気付いた場合、監査事務所、監査チーム又は他の情報源からの関連する情報を用いて、監査事務所の方針又は手続を遵守することにより、当該阻害要因を評価して適切な措置を講じなければならない。(A43項及びA44項参照)
19. 監査責任者は、必要に応じて観察及び質問を行うことにより、監査チームのメンバーによる職業倫理に関する規定又は監査事務所の関連する方針又は手続の違反に対して、監査業務中を通して留意しなければならない。(A45項参照)
20. 監査事務所の品質マネジメントシステム又は他の情報源から、監査業務の内容及び状況に応じて適用される職業倫理に関する規定が遵守されていないことに監査責任者が気付いた場合、監査責任者は監査事務所の他の者とコンサルテーションを行った上で適切な措置を講じなければならない。(A46項参照)
21. 監査責任者は、監査報告書の日付の記載よりも前に、独立性に関する規定を含む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責任を負わなければならない。(A38項及びA47項参照)

契約の新規の締結及び更新

22. 監査責任者は、契約の新規の締結及び更新に関する監査事務所の方針又は手続が遵守されていること、並びにこの点に関して到達した結論が適切であることを判断しなければならない。(A49項からA52項、A58項参照)
23. 監査責任者は、ISAに従って監査業務を計画及び実施し、また本ISAの要求事項を遵守する際に、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しなければならない。(A53項からA56項参照)
24. 契約の新規の締結又は更新の前に監査事務所が知っていれば監査業務を受嘱しない原因となった可能性のある情報に監査チームが気付いた場合、監査責任者は、監査事務所及び監査責任者が必要な措置を講じることができるよう、当該情報を速やかに監査事務所に報告しなければならない。(A57項参照)

⁶ ISA 250(改訂)、「財務諸表監査における法令の検討」

業務におけるリソース

25. 監査責任者は、業務を実施するための十分かつ適切なリソースが、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、適時に監査チームに割り当てられている又は提供されているかを判断しなければならない。(A59項からA70項、A73項及びA74項、A79項参照)
26. 監査責任者は、監査チームのメンバー並びに監査チーム外の監査人が利用する専門家及び直接支援を提供する内部監査人が、全体として監査業務を実施するのに十分な時間を含む適切な適性及び能力を有していることを判断しなければならない。(A62項、A71項からA74項参照)
27. 第25項及び第26項の要求事項を遵守した結果、割り当てられた又は提供されたリソースが監査業務の状況において不十分又は不適切であると監査責任者が判断した場合、監査責任者は、業務に追加又は代替のリソースを割り当てる又は提供する必要性について適切な者とコミュニケーションすることを含め、適切な措置を講じなければならない。(A75項からA78項参照)
28. 監査責任者は、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提供されたリソースを適切に使用する責任を負わなければならない。(A63項からA69項参照)

業務の実施

指揮、監督及び査閲

29. 監査責任者は、監査チームのメンバーの指揮、監督及び作業の査閲の責任を負わなければならない。(A80項参照)
30. 監査責任者は、指揮、監督及び査閲の内容、時期及び範囲が以下の通りであることを判断しなければならない。(A81項からA89項、A94項からA97項参照)
 - (a) 監査事務所の方針又は手続、職業的専門家としての基準並びに適用される法令に従って計画⁷及び実施されている。
 - (b) 監査業務の内容及び状況、並びに監査事務所によって監査チームに割り当てられた又は提供されたリソースに対応している。
31. 監査責任者は、監査業務中の適切な時点で以下の事項に関する監査調書を含む監査調書を査閲しなければならない。(A90項からA93項参照)
 - (a) 重要な事項⁸
 - (b) 監査業務中に識別された判断に困難が伴う事項や見解が定まっていない事項、並びに到達した結論を含む重要な判断

⁷ ISA 300、「監査計画」、第11項

⁸ ISA 230、「監査調書」、第8項(c)

(c) 監査責任者の職業的専門家としての判断において監査責任者の責任に関連するその他の事項

32. 監査責任者は、監査報告書の日付までに、監査調書の査閲及び監査チームとの討議を通じて、到達した結論及び監査報告書の発行を裏付ける十分かつ適切な監査証拠が得られたかを判断しなければならない。(A90項からA94項参照)
33. 監査責任者は、監査報告書の日付を記載する前に、財務諸表と監査報告書(該当する場合、監査上の主要な検討事項の記述⁹及び関連する監査調書を含む。)を検討し、発行される報告書が状況に応じて適切であるか判断しなければならない¹⁰。
34. 監査責任者は、経営者、監査役等又は規制当局への正式な書面によるコミュニケーションを、発行に先立ち査閲しなければならない。(A98項参照)

コンサルテーション

35. 監査責任者は、以下を行わなければならない。(A99項からA102項参照)
- (a) 以下について監査チームがコンサルテーションを実施する責任を負う。
- (i) 判断に困難が伴う事項や見解が定まっていない事項、並びに監査事務所の方針又は手続がコンサルテーションを要求する事項
- (ii) 監査責任者の職業的専門家としての判断においてコンサルテーションが必要な他の事項
- (b) 監査チームのメンバーが、監査チーム内及び監査チームと監査事務所内外の適切なレベルの者との間の両方において、監査業務中に適切なコンサルテーションを行ったか判断する。
- (c) 当該コンサルテーションの内容及び範囲並びにその結果としての結論が助言者と合意されているか判断する。
- (d) 合意された結論が実施されているか判断する。

審査

36. 審査が要求される監査業務については、監査責任者は以下を行わなければならない。(A103項参照)
- (a) 審査担当者が選任されたか判断する。
- (b) 審査担当者と協力し、また監査チームの他のメンバーに協力の責任を伝達する。
- (c) 審査中に識別されたものを含め、監査業務中に発生した重要な事項及び重要な判断について審査担当者と討議する。

⁹ ISA 701、「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告」

¹⁰ ISA 700(改訂)、「財務諸表に対する意見の形成と監査報告」又はISA 705(改訂)、「独立監査人の監査報告書における除外事項付意見」

(d) 審査が完了するまで監査報告書の日付を記載しない。(A104項からA106項参照)

判断の相違

37. 監査チーム内、又は監査チームと審査担当者若しくはコンサルテーションを行う者を含む監査事務所の品質マネジメントシステム内で活動を行う者との間で判断の相違が生じた場合、監査チームは当該判断の相違に対処し解決するための監査事務所の方針又は手続に従わなければならない。(A107項及びA108項参照)
38. 監査責任者は以下を行わなければならない。
- (a) 監査事務所の方針又は手続に従って、判断の相違に対処し解決する責任を負う。
 - (b) 到達した結論が文書化され実施されているか判断する。
 - (c) 判断の相違が解決されるまで、監査報告書の日付を記載しない。

監視及び改善

39. 監査責任者は以下の責任を負わなければならない。(A109項からA112項参照)
- (a) 監査事務所から伝達された、監査事務所の監視及び改善プロセスからの情報(適宜、ネットワーク及びネットワーク・ファーム全体の監視及び改善プロセスからの情報を含む。)を理解する。
 - (b) 第39項(a)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。
 - (c) 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ついては、監査業務全体を通じて留意し、またそのような情報をプロセスの責任者に伝達する。

品質の管理と達成の全体的な責任を負う

40. 監査責任者は、監査報告書の日付を記載する前に、監査業務の品質を管理し達成する全体的な責任を監査責任者が負っているか判断しなければならない。その際、監査責任者は、以下の事項を判断しなければならない。(A113項からA116項参照)
- (a) 監査責任者の関与は監査業務を通じて十分かつ適切であり、監査責任者が行った重要な判断及び到達した結論が業務の内容及び状況に基づいて適切であると判断する根拠を監査責任者が有している。
 - (b) 本ISAの要求事項の遵守に当たり、監査業務の内容及び状況、その変更、並びに監査事務所に関連する方針又は手続が考慮されている。

監査調書

41. 監査人は、ISA230¹¹の適用においては、監査調書に以下を含めなければならない。(A117項からA120項参照)

¹¹ ISA 230、第8項から第11項及びA6項

- (a) 識別された事項、関連する専門要員との討議、及び以下に関して到達した結論
 - (i) 独立性に関する規定を含む職業倫理に関する規定に関する責任を果たすこと
 - (ii) 契約の新規の締結及び更新
- (b) 監査業務中に行われたコンサルテーションの内容と範囲及びその結論、並びにその結論がどのように実施されたか。
- (c) 監査業務が審査の対象となる場合、監査報告書の日付までに審査が完了したこと

適用指針

本報告書の範囲(第1項参照)

A1. 本ISAは、グループ財務諸表の監査を含む、全ての財務諸表監査に適用される。ISA 600¹²は、グループ財務諸表の監査に適用され、構成単位の監査人が関与する場合に適用される特別な考慮事項を扱っている。ISA 600は、必要があれば状況に応じて適用され、監査チームに他の監査事務所の者が含まれる場合の財務諸表監査にも役立つであろう。例えば、ISA 600は、在庫の実地棚卸の立会、有形固定資産の実査、又はシェアードサービスセンターにおける監査手続を遠隔地で行う者が関与する場合に役立つであろう。

監査事務所の品質マネジメントシステムと監査チームの役割(第2項から第9項参照)

A2. ISQM 1は、品質マネジメントシステムをデザイン、適用及び運用する監査事務所の責任を扱う。
 A3. 監査事務所又は各国の要求事項は、品質マネジメントシステムの構成要素を記述するために、異なる用語又は枠組みを用いるかもしれない。品質マネジメントシステムをデザイン、適用及び運用するという監査事務所の責任を扱う各国の要求事項は、ISQM1の要求事項に対処し、またISQM 1の目的を達成するために監査事務所に義務を課す場合、ISQM 1と同等以上の要求水準となる。

監査事務所の品質マネジメントシステムに関する監査チームの責任(第4項参照)

A4. 業務レベルでの品質マネジメントは、監査事務所の品質マネジメントシステムによって支えられ、また監査業務の具体的な内容及び状況により情報が提供される。監査事務所は、ISQM 1に従って、業務の実施に関して監査チームが責任を理解し果たすことを可能にする情報を監査チームに伝達する責任を負う。例えば、そのような伝達の内容には、複雑な専門的な又は倫理上の問題が発生する特定の状況において指定された者とコンサルテーションを行う、又は特定の事項に関連する監査手続を実施するために特定の業務に監査事務所が指定した専門家を関与させるための方針又は手続が含まれる場合がある(例えば、監査事務所は、金融機関の監査において監査事務所が指定する与信専門家を、想定される信用損失引当金の監査に関与させるよう定めるかもしれない。)

¹² ISA 600、「特別な考慮事項—グループ財務諸表の監査(構成単位の監査人の業務を含む)」

- A5. 監査事務所レベルの対応には、ネットワーク、又は同じネットワーク内の他の監査事務所、組織体若しくは組織によって確立された方針又は手続が含まれることがある（ネットワークの要求事項又はネットワークのサービスは、ISQM 1の「ネットワークの要求事項又はネットワークのサービス」のセクションにおいて詳しく説明されている）¹³。本ISAの要求事項は、監査チームが監査業務でネットワークの要求事項又はネットワークのサービスを適用又は利用できるようにするために必要な措置を講じる責任を監査事務所が負うことを前提としている（例えば、ネットワーク・ファームが利用するために開発した監査手法を利用する要求事項）。ISQM 1では、監査事務所は、監査事務所の品質マネジメントシステムにおいて、ネットワークの要求事項又はネットワークのサービスがどのように関連しているか及びどのように考慮されるかを判断する責任を有する¹⁴。
- A6. 品質リスクに対する監査事務所レベルの対応には、業務レベルでは実施されていないが、本ISAの要求事項を遵守する場合には関連性があるものがある。例えば、本ISAの要求事項を遵守する際に監査チームが依拠できる可能性のある監査事務所レベルの対応には、以下が含まれる。
- ・ 専門要員の採用と専門的な研修プロセス
 - ・ 監査事務所による独立性の監視を支援する情報技術（IT）アプリケーション
 - ・ 契約の新規の締結及び更新を支援するITアプリケーションの開発
 - ・ 監査手法及び関連する導入ツールとガイダンスの開発
- A7. 個々の監査業務の個別の内容や状況、及び監査業務中に発生する可能性のある変更によっては、監査事務所は業務のレベルで発生する可能性のある全ての品質リスクを識別する、又は関連する全ての適切な対応を規定することはできない。
- したがって、監査チームは、本ISAの目的を達成するために、監査事務所の方針又は手続に定められたものを超えた業務レベルでの対応をデザインし実施するかどうかの判断において、職業的専門家としての判断を行使する¹⁵。
- A8. 業務レベルの対応が必要かどうか（及びその場合にどのような対応か）に関する監査チームの判断は、本ISAの要求事項、業務の内容及び状況に関する監査チームの理解、及び監査業務中に発生する変更により影響される。例えば、当初割り当てられた又は対応可能な人員とされた専門要員に加えて、適切な経験のある専門要員の関与を監査責任者が要請することが必要となる予期しない状況が業務中に生じる可能性がある。
- A9. 本ISAの要求事項を遵守するための監査チームの努力の相対的なバランス（すなわち、監査事務所への対応を適用することと、監査事務所の方針又は手続に規定された対応を超えた業務に特有の対応をデザインし適用することとの間のバランス）は、一定ではない。例えば、監査事務所は、監査業務が該当する状況において使用する監査プログラムを設計するかもしれない（例えば、ある業界に特有の監査プログラム）。実施すべき手続の時期及び範囲を決定する以外に、業務レベルにおいて監査計画に追加する補完的な監査手続がほぼ又は全く必要ない場合がある。逆に、本ISAの業務の実施に関する要求事項を遵守する上での監査チームの行動は、業務に固有

¹³ ISQM 1、第49項(b)

¹⁴ ISQM 1、第49項(a)

¹⁵ ISA 200では、監査人が財務諸表の監査の計画と実施において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。

の内容及び状況に対処するための対応を業務レベルでデザインし適用することが要点となるかもしれない（例えば、監査事務所の監査プログラムでは想定されていない重要な虚偽表示リスクに対処するための手続を立案し実施すること）。

A10. 通常、監査チームは、以下の場合を除き、本ISAの要求事項を遵守するに当たり、監査事務所の方針又は手続に依拠することができる。

- ・ 監査チームの理解及び実務上の経験が、監査事務所の方針又は手続では業務の内容及び状況に効果的に対処できないことを示している。
- ・ 監査事務所又は他の者から提供された当該方針又は手続の有効性に関する情報が、監査事務所の方針又は手続に依拠できないことを示している（例えば、監査事務所の監視活動、外部の検査又は他の関連する情報源から提供された情報が、監査事務所の方針又は手続が効果的に機能しないことを示している。）。

A11. 監査責任者が品質リスクに対する監査事務所への対応が特定の業務の観点から効果的ではないこと、又は監査責任者が監査事務所の方針又は手続に依拠できないことを認識した場合（監査チームの他のメンバーから伝達された場合を含む。）、監査責任者は当該情報が監査事務所の監視及び改善プロセスに関連するものであることから、第39項(c)に従って当該情報を速やかに監査事務所に伝達する。例えば、監査チームのメンバーが監査ソフトウェアのプログラムにセキュリティ上の弱点があることを確認した場合、そのような情報を適切な専門要員に適時に伝達することにより、監査事務所が監査プログラムを更新し再発行するための措置を講じることが可能になる。十分かつ適切なリソースに関してはA70項も参照。

業務レベルでの品質マネジメントに関する情報（第6項参照）

A12. 他のISAにおける要求事項を遵守することにより、業務レベルでの品質マネジメントに関連する情報が提供されるかもしれない。例えば、ISA 315（2019年改訂）¹⁶により要求される企業及び企業環境の理解によって、本ISAの要求事項に準拠することに関連する可能性がある情報が提供される。そのような情報は、以下の決定に関連する可能性がある。

- ・ 高リスク領域における適切な経験のあるチームメンバーの活用、又は複雑な事項に対処するための専門家の関与等、特定の監査領域に対して配置するリソースの内容
- ・ 複数の拠点での実地棚卸に立ち会うために割り当てられたチームメンバーの数等、特定の監査領域に割り当てるリソースの量
- ・ 評価された重要な虚偽表示リスクに基づきチームメンバーが行った作業の査閲の内容、時期及び範囲
- ・ 重要な虚偽表示リスクが多い又は識別されたリスクが高い領域に対する、より多くの時間の配分及び経験豊富な監査チームのメンバーの時間の配分を含む、予定監査時間の配分

適用の柔軟性（第2項及び第8項参照）

A13. 小規模な監査事務所では、監査事務所の方針又は手続は、監査事務所によって監査責任者に、監査事務所の品質リスクへの対応の多くをデザインさせるかもしれない。そうすることが監査事務所の品質マネジメントシステムの一環として対応をデザインし適用するためのより効果的

¹⁶ ISA 315（2019年改訂）、「重要な虚偽表示リスクの識別と評価」

な手法となる可能性があるからである。また、小規模な監査事務所の方針又は手続は、あまり形式的ではないかもしれない。例えば、監査業務の件数が比較的少ない非常に小規模な監査事務所では、監査事務所は、独立性を監視するための監査事務所全体のシステムを構築する必要はないと判断し、むしろ監査責任者が個々の業務レベルで独立性を監視するかもしれない。

A14. 監査チームの他のメンバーの業務の指揮、監督及び査閲に関する要求事項は、監査責任者以外の監査チームのメンバーがいる場合にのみ適用される。

定義

監査チーム(第12項(d)参照)

A15. 監査チームは様々な方法で組織される可能性がある。例えば、監査チームのメンバーは、同じ又は異なる地理的拠点に配置され、また実施している活動によってグループが組成されるかもしれない。監査チームがどのように組織されるかにかかわらず、監査業務において監査手続¹⁷を実施する者は監査チームのメンバーである。

A16. 監査チームの定義は、監査業務において監査手続を実施する者に焦点を当てている。監査意見や監査報告書を裏付けるために必要な監査証拠は、主に監査において実施された監査手続から入手される¹⁸。監査手続は、リスク評価手続¹⁹及びリスク対応手続から構成される²⁰。ISA 500において説明されているように、監査手続には、実査、観察、確認、再計算、再実施、分析的手続及び質問が含まれており、いくつか組合せて実施されることもよくある²¹。他のISAは、例えばISA 520²²のように、監査証拠を得るための具体的な手続も含むことがある。

A17. 監査チームには、専門要員及び監査手続を行う以下からの他の者も含まれる。

(a) ネットワーク・ファーム

(b) ネットワーク・ファームではない監査事務所又は他のサービス・プロバイダー²³

例えば、他の監査事務所の者は、グループ監査業務において構成単位の財務情報に関する監査手続を実施する、実地棚卸の立会を行う、又は遠隔地の固定資産の実査を行うかもしれない。

A18. 監査チームには、監査手続を行うサービス提供センターの者も含めることができる。例えば、反復して行われる又は専門化された特定の業務は、適切な技能を有する専門要員のグループにより実施すると判断されることがあり、監査チームはそのため、当該専門要員を含める。監査事務所、ネットワーク、又は同一ネットワーク内の他の事務所、組織体若しくは組織によってサービス配送センターが設立される可能性がある。例えば、外部の確認手続を円滑に進めるために、一元化された機能を利用することがある。

¹⁷ ISA 500、「監査証拠」、A10 項

¹⁸ ISA 200、A30 項

¹⁹ ISA 315 (2019 年改訂) には、リスク評価手続に関する要求事項が記載されている。

²⁰ ISA 330、「評価したリスクに対応する監査人の手続」には、運用評価手続及び実証手続を含むリスク対応手続に関する要求事項が記載されている。

²¹ ISA 500、A14 項から A25 項

²² ISA 520、「分析的な手続」

²³ ISQM1、第 16 項(v)

- A19. 監査チームには、監査業務において監査手続を実施する会計又は監査の専門分野における専門知識を有する者、例えば、法人税の会計処理を専門とする者、又は通例でない若しくは想定外の関係を識別するために自動化されたツール及び技法によって作成される複雑な情報の分析を専門とする者が含まれることがある。もし業務への関与がコンサルテーションに限定されるならば、その者は監査チームのメンバーではない。コンサルテーションは、第35項及びA99項からA102項で取り扱われている。
- A20. 監査業務が審査の対象となっている場合、審査担当者及び審査を実施する他の者は監査チームのメンバーではない。これらの者は、特定の独立性に関する要求事項の対象となる可能性がある。
- A21. 直接的な支援を提供する内部監査人、及び監査業務においてその業務が利用される監査人が利用する専門家は、監査チームのメンバーではない²⁴。ISA 610(2013年改訂)及びISA 620は、それぞれ、直接的な支援を行う立場にある内部監査人の業務を利用する場合と外部専門家の業務を利用する場合について、監査人に要求事項及び適用指針を提供する。これらのISAを遵守するために、監査人は、直接的な支援を行う内部監査人が実施する業務に関して十分かつ適切な監査証拠を入手し、また監査人が利用する専門家の業務に関して監査手続を行う必要がある。

監査責任者の責任(第9項、第12項(d)参照)

- A22. 本ISAが要求事項又は責任を監査責任者が果たすことを明確に意図する場合、監査責任者は、要求事項を果たすために監査事務所又は監査チームの他のメンバーから情報を得る必要があるかもしれない(例えば、要求される意思決定又は判断を行うための情報)。例えば、監査責任者は、監査チームのメンバーが全体として監査業務を実施するために適切な適性と能力を有しているかどうかを判断することが求められる。監査責任者は、監査チームの適性と能力が適切かどうかを判断するために、監査チームがまとめた情報や監査事務所の品質マネジメントシステムから得られた情報を利用する必要があるかもしれない。

監査チームのメンバーによる監査事務所の方針又は手続の適用(第9項、第12項(d)及び第17項参照)

- A23. 監査事務所の監査チームのメンバーは、監査事務所の品質マネジメントシステムの観点から、監査業務に適用される監査事務所の方針又は手続を適用する責任を負う。他の監査事務所からの監査チームのメンバーは、監査責任者の監査事務所の社員でも専門職員でもないため、監査事務所の品質マネジメントシステム及び監査事務所の方針又は手続の対象とはならないかもしれない。さらに、他の監査事務所の方針又は手続は、監査責任者の監査事務所の方針又は手続とは類似していない場合がある。例えば、指揮、監督及び査閲に関する方針又は手続は、特に、他の監査事務所が、監査責任者の監査事務所とは異なる法制度、言語及び文化を持つ管轄区域にある場合には、異なることがある。したがって、監査チームに他の監査事務所の者が含まれる場合、監査事務所又は監査責任者は、それらの者の業務に対して監査事務所の方針又は手続を適用するために、異なる措置を講じる必要があるかもしれない。

²⁴ ISA 620、第12項及び第13項、ISA610(2013年改訂)、第21項から第25項参照

A24. 特に、監査事務所の方針又は手続は、他の監査事務所の者が以下に該当するかを判断する際に、監査事務所又は監査責任者が専門要員に適用されるものとは異なる措置を講じることを要求する場合がある。

- ・ 監査業務を実施するための適切な適性と能力を有していること。例えば、当該者は監査事務所の採用及び研修のプロセスの対象とならないため、監査事務所の方針又は手続には、他の監査事務所又は免許付与機関や登録機関から情報を得る等、他の方法によりこの判断を行うことができると記載することがある。ISA 600の第19項とA38項には、構成単位の監査人の適性と能力を把握するための指針が記載されている。
- ・ グループ監査業務に関連する職業倫理に関する規定を理解していること。例えば、当該者は、監査事務所の職業倫理に関する規定に関連する方針又は手続に関する監査事務所の研修の対象とはならない。監査事務所の方針又は手続には、監査業務に適用される職業倫理に関する規定を含む情報、マニュアル又はガイドを当該者に提供する等の他の方法によりこの理解が得られると記載することがある。
- ・ 独立性を確認すること。例えば、専門要員ではない者は、監査事務所の独立性に関するシステムで直接独立性の宣言を完了できない可能性がある。監査事務所の方針又は手続には、当該者が書面による確認等の他の方法で監査業務に関連する自己の独立性の証拠を提供することができる旨を記載することがある。

A25. 監査事務所の方針又は手続が特定の状況において特定の活動を行うこと（例えば、特定の事項に関するコンサルテーション）を要求する場合、監査事務所に関連する方針又は手続が専門要員ではない者に伝達される必要があるかもしれない。その者はそのような状況が生じた場合に監査責任者に注意喚起することができ、これにより監査責任者は監査事務所の方針又は手続を遵守することが可能になる。例えば、ある構成単位の監査人がグループ監査業務において構成単位の財務情報について監査手続を実施しており、またグループ監査人の方針又は手続においてコンサルテーション²⁵の対象となる、グループ財務諸表に関連した判断に困難が伴う事項や見解が定まっていない事項を識別した場合、構成単位の監査人はグループ監査チームに当該事項について注意喚起することができる。

監査事務所(第12項(e)参照)

A26. 職業倫理に関する規定における「監査事務所」の定義は、本ISAに規定されている定義とは異なる可能性がある。

「ネットワーク」及び「ネットワーク・ファーム」(第12項(f)及び12項(g)参照)

A27. 職業倫理に関する規定における「ネットワーク」又は「ネットワーク・ファーム」の定義は、本ISAに規定されている定義と異なる可能性がある。IESBA倫理規程も、「ネットワーク」及び「ネットワーク・ファーム」という用語に関して指針を提供している。ネットワーク及びネットワーク内の他のネットワーク・ファームは様々な形態で構成されている可能性があり、いずれも監査事務所の外部である。ネットワークに関する本ISAの規定は、監査事務所の一部ではないがネットワーク内に存在する組織体や組織にも適用される。

²⁵ 第 35 項参照

監査品質の管理及び達成に関するリーダーシップの責任 (第13項から第15項参照)

品質の管理と達成に関する全体的な責任を負う

A28. ISQM 1は、品質マネジメントシステムのデザイン、適用及び運用を支援する監査事務所のガバナンスとリーダーシップに対応した品質目標を設定することを監査事務所に要求する。品質を管理し達成する監査責任者の責任は、品質へのコミットメントを示す監査事務所の文化によって支えられている。監査責任者は、本ISAの第13項及び第14項の要求事項に対処するに当たり、監査チームの他のメンバーに直接伝達し、また個人としての行動や行為を通じてこのコミュニケーションを強化することができる(例えば、範を示して指揮すること)。品質へのコミットメントを示す文化は、業務を実施する際に期待される行動を示す監査チームのメンバーによってさらに明確に形成され、強化される。

適用の柔軟性

A29. 監査事務所の品質へのコミットメントを示す、監査責任者の行為の内容及び範囲は、監査事務所及び監査チームの規模、構造、地理的分散及び複雑さ、並びに監査業務の内容及び状況を含む、様々な要因に左右される。少数の監査チームのメンバーからなる小規模な監査チームでは、直接的な交流や行動を通じて望ましい文化に影響を与えることで十分であろう。一方、多くの拠点に分散している大規模な監査チームでは、より正式なコミュニケーションが必要であろう。

十分かつ適切な関与

A30. 監査責任者は、以下を含む様々な方法により、監査業務を通じて十分かつ適切に関与していることを示すことができる。

- ・ 本ISAの要求事項を遵守して、監査チームのメンバーの指揮及び監督並びにその作業の査閲の内容、時期及び範囲について責任を負うこと
- ・ 業務の内容及び状況に照らして、これらの指揮、監督及び査閲の内容、時期及び範囲を変更すること

コミュニケーション

A31. コミュニケーションは、監査チームが本ISAの要求事項を遵守するために適時に関連情報を共有し、それによって監査業務の品質の達成に貢献する手段である。コミュニケーションは、監査チームのメンバー間、又はメンバーと以下の間で行われる。

- (a) 監査事務所(例えば、監査事務所の品質マネジメントシステムに対して最終的な又は運用上の責任を付与された者を含む、監査事務所の品質マネジメントシステム内で活動を行う専門要員)
- (b) 監査に関与する他の者(例えば、直接的な支援を提供する内部監査人²⁶又は監査人が利用する専門家²⁷)

²⁶ ISA 610(2013年改訂)、A41項参照

²⁷ ISA 620、第11項(c)及びA30項参照

(c) 監査事務所の外部の者（例えば、経営者、監査役等又は規制当局）

A32. 監査業務の内容及び状況は、監査チームのメンバーとの効果的なコミュニケーションの適切な手段に関する監査責任者の意思決定に影響を及ぼす可能性がある。例えば、監査事務所は、適切な指揮、監督及び査閲を支援するために、異なった地理的拠点で業務を実施する監査チームのメンバーがコミュニケーションをとりやすくするために、ITアプリケーションを使用することがある。

職業的専門家としての懐疑心（第7項参照）

A33. 監査責任者は、監査業務を通じて監査チームの各メンバーが職業的専門家としての懐疑心を発揮することの重要性を強調する責任を負う。ある監査業務に特有の条件が、監査手続をデザインして実施し、また監査証拠を評価する際に、監査チームが職業的専門家としての懐疑心を適切に発揮するのを妨げうるプレッシャーを生み出す可能性がある。したがって、監査チームは、ISA 300に従って監査の基本的な方針を立案する際に、そのような条件が監査業務に存在するかどうか、及び存在する場合には、そのような障害を緩和するために監査事務所又は監査チームがどのような措置を講じる必要があるかを考慮する必要があるかもしれない。

A34. 業務レベルでの職業的専門家としての懐疑心の発揮を妨げる障害には、以下のものが含まれるが、これらに限定されない。

- ・ リスクの効果的な理解、評価及び対応並びに情報に基づく経営者への質問のために、専門知識又は特別な技能が必要とされる企業の監査に必要な、十分な経験のある又は専門的な技能を有するリソース（専門家を含む。）の使用を妨げる可能性のある予算上の制約
- ・ 指揮、監督及び査閲を行う者だけでなく、業務を実施する者の行動にも悪影響を与える可能性がある厳しい期限。例えば、外部が設定した時間的プレッシャーにより、複雑な情報の効果的な分析が制限されるかもしれない。
- ・ 複雑な、又は見解が定まっていない事項を解決する監査チームの能力に悪影響を及ぼす可能性がある経営者の協力の欠如や不当な圧力
- ・ 監査チームが適切な判断を行い、また経営者のアサーションについて情報に基づく批判的な検討を行う能力を制限する可能性がある、企業及び企業環境、その内部統制システム並びに適用される財務報告の枠組みの不十分な理解
- ・ 記録、施設、特定の従業員、顧客又は取引業者等へのアクセスが困難であること。これにより、監査チームによる監査証拠の情報源の選択に偏りが生じ、監査チームはより容易にアクセスできる情報源から監査証拠を求めることになりやすい
- ・ 監査チームによる監査証拠の批判的な評価を損う可能性がある、自動化されたツールや技術への過度の依存

A35. 無意識の又は意識的な監査人の偏向（バイアス）は、例えば監査手続のデザイン及び実施、又は監査証拠の評価等における、監査チームの職業的専門家としての判断に影響を及ぼす可能性がある。職業的専門家としての懐疑心の発揮、したがって本ISAの要求事項を遵守するために監査チームが行う職業的専門家としての判断の妥当性を妨げる可能性がある、無意識の監査人の偏向の例には、以下が含まれる。

- ・ 利用可能性バイアス。思い浮かびやすい又はすぐに利用可能な事象や経験に対して、そうでないものよりも重点を置く傾向である。
- ・ 確証バイアス。既存の考えに矛盾する又は疑問を呈する情報よりも、それを裏付ける情報に重点を置く傾向である。
- ・ グループ思考。創造性や個人の責任を妨げるような、グループとして考える又は意思決定を行う傾向である。
- ・ 過信バイアス。リスク評価又は他の判断や意思決定を正確に行う自らの能力を過大評価する傾向である。
- ・ アンカーリング・バイアス。最初の情報に固執し、そのため後の情報を十分に評価しない傾向である。
- ・ 自動化バイアス。アウトプットが信頼できるのか又は目的に適合するのかについて、人的な判断や矛盾した情報が疑問を呈する場合でも、自動化されたシステムから生じたアウトプットを好む傾向である。

A36. 業務レベルでの職業的専門家としての懐疑心の発揮を妨げる障害を緩和するために、監査チームが講じる可能性がある措置には以下が含まれる。

- ・ 業務のために追加の又は異なるリソースが必要となる監査業務の内容又は状況の変化に常に留意し、監査事務所内で業務へのリソース配分又は割り当てを担当する者に、追加の又は異なるリソースを要求する。
- ・ 無意識の又は意識的な監査人の偏向が高まりやすい(例えば、より難しい判断を伴う領域) 事案や状況については監査チームにはっきりと注意喚起し、監査手続の立案及び実施に際して監査チームの経験豊富なメンバーにアドバイスを求めることの重要性を強調する。
- ・ 監査チームの構成を変更する。例えば、より高い技能や知識又は特定の専門知識を有する経験豊富な者を業務に割り当てるよう要請する。
- ・ 対話が困難又は力が試される経営者に対処する際には、経験豊富な監査チームのメンバーを同席させる。
- ・ 監査における複雑な又は主観的な領域に関して監査チームを支援するために、専門的な技能と知識を有する監査チームのメンバー又は監査人が利用する専門家を関与させる。
- ・ 以下に関して、経験豊富な監査チームのメンバーの関与、より頻繁な対面の監督、及び特定の監査調書のより詳細な査閲による、指揮、監督及び査閲の内容、時期及び範囲の変更
 - 複雑な又は主観的な監査領域
 - 監査業務における品質の達成についてリスクを生じる領域
 - 不正リスクのある領域
 - 識別された違法行為又はその疑い

- ・ 以下に関する期待の設定
 - 監査チームの経験の浅いメンバーが、経験豊富な監査チームのメンバー又は監査責任者から頻繁かつ適時にアドバイスを求めること
 - 監査業務を通じて経験の浅い監査チームのメンバーに対して、監査チームの経験豊富なメンバーが対応できるようにしておき、またその考察やアドバイスと支援の要請に対して、前向きかつ適時に応じられるようにする。
- ・ 経営者が不当な圧力を課す場合、又は監査チームによる記録、施設、特定の従業員、顧客、取引業者等の監査証拠を求める対象へのアクセスが困難な場合、監査役等とコミュニケーションを行う。

監査チームの他のメンバーへの手続、タスク又は行動の割り当て (第15項参照)

A37. 手続、タスク又は行動を監査チームの他のメンバーに割り当てた場合、監査業務を通じて十分かつ適切に関与していることを、監査責任者は、以下を含む様々な方法で示すことができる。

- ・ 責任と権限の内容、割り当てた作業の範囲及びその目的を伝達し、また他の必要な指示及び関連情報を提供する。
- ・ 指揮及び監督
- ・ 第29項から第34項の要求事項に加えて、到達した結論を評価するための、割り当てた作業の査閲

独立性に関する規定を含む職業倫理に関する規定 (第16項から第21項参照)

職業倫理に関する規定 (第1項、第16項から第21項参照)

A38. ISA 200²⁸は、監査人が財務諸表の監査業務の独立性に関する規定を含む職業倫理に関する規定に準拠することを要求している。職業倫理に関する規定は、業務の内容や状況により異なる。例えば、独立性に関する特定の要求事項は、上場企業の監査を実施する場合にのみ適用される場合がある。ISA 600には、構成単位の監査人との職業倫理に関する規定に関するコミュニケーションに関して、本ISAの要求事項とガイダンスが追加されている。

A39. 監査業務の内容及び状況に基づき、法令の不遵守に関するもの等、一定の法令又は職業倫理に関する規定の側面が、マネーロンダリング、汚職または贈収賄を扱う法令等の業務に関連する場合がある。

A40. 監査事務所の情報システム及び監査事務所から提供されるリソースは、監査業務の内容及び状況に適用される職業倫理に関する規定を理解し遵守する上で、監査チームに役立つかもしれない。例えば、監査事務所は、

- ・ 独立性に関する要求事項を監査チームに伝える。

²⁸ ISA 200、第14項及びA16項からA19項

- ・ 職業倫理に関する規定について監査チームの研修を実施する。
- ・ 職業倫理に関する規定及び指針を含むマニュアル及びガイド(すなわち、知的資源)を策定する。それら規定及び指針は、監査事務所及びその業務の内容及び状況に鑑み、それらがどのように適用されるかを定めるものである。
- ・ 職業倫理に関する規定の遵守を管理し監視する専門要員を割り当てる(例えば、ISQM 1は、監査事務所が、少なくとも年に1回、職業倫理に関する規定により独立性を維持することが要求される全ての専門要員から独立性に関する要求事項の遵守に関する確認書を取得することを要求している。)、又は職業倫理に関する規定に関する事項についてコンサルテーションを行う。
- ・ 監査チームのメンバーが、監査事務所内の適切な者又は監査責任者に対して、関連のある信頼できる情報を伝達するための方針又は手続(監査チームが以下を行うための方針又は手続等)を確立する。
 - 業務期間中及び対象期間中に、監査事務所が独立性に対する阻害要因を識別できるようにするために、非保証業務を含め、依頼人の業務及び業務の範囲に関する情報を伝達する。
 - 監査事務所が、独立性への阻害要因が許容可能な水準かどうかを評価し、そうではない場合、当該阻害要因を除去する又は許容可能な水準にまで軽減することで対処できるように、独立性への阻害要因を生み出す可能性のある状況及び関係を伝達する。
 - 独立性に関する規定を含む、職業倫理に関する規定の違反があれば速やかに伝達する。

A41. 監査責任者は、職業倫理に関する規定を遵守する上で監査事務所の方針又は手続に依拠できるかどうかを判断する際に、A40項に記載されている情報、コミュニケーション及びリソースを考慮することができる。

A42. 職業倫理に関する規定に関する監査チームのメンバー間のオープンでしっかりとしたコミュニケーションは、以下についても役立つかもしれない。

- ・ 監査業務にとって特に重要となる可能性のある職業倫理に関する規定について、監査チームのメンバーの注意を喚起する。
- ・ 監査チームの職業倫理に関する規定の理解と遵守に関連する事項、及び監査事務所の関連する方針又は手続について、監査責任者に常に最新の情報を提供する。

職業倫理に関する規定の遵守に関する阻害要因の識別と評価 (第17項及び第18項参照)

A43. ISQM 1に従った、監査チームのメンバーの独立性に関連する規定を含む職業倫理に関する規定に関連する品質リスクへの監査事務所の対応は、職業倫理に関する規定の遵守に対する阻害要因を識別、評価及び対処するための方針又は手続を含む。

A44. 関連する職業倫理に関する規定には、阻害要因の識別と評価、及びそれらへの対処方法に関する規定が含まれる場合がある。例えば、IESBA倫理規程は、監査業務について提示された報酬があまりにも低く、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、職業的専門家としての能力及び正当な注意という基本原則を遵守することに対して、自己利益

の脅威が生じる可能性がある」と説明している²⁹。

職業倫理に関する規定の違反 (第19項参照)

A45. ISQM 1に従って、監査事務所は、適時に職業倫理に関する規定の違反を識別し、伝達し、評価し、報告し、また違反の原因及び結果に適切に対応するための方針又は手続を確立することが要求される。

適切な措置を講じる (第20項参照)

A46. 適切な措置には、例えば、以下のようなものがある。

- ・ 職業倫理に関する規定の違反に関する監査事務所の方針又は手続に従う。これには、該当する場合、懲戒処分を含む適切な措置が講じられるための、適切な者とのコミュニケーション又はコンサルテーションを含む。
- ・ 監査役等とのコミュニケーション
- ・ 規制当局又は専門家団体とのコミュニケーション。ある状況では、規制当局とのコミュニケーションが法令により要求されることがある。
- ・ 法的助言を求める。
- ・ 適用される法令において可能な場合には、当該監査契約を解除する。

監査報告書の日付の記載前 (第21項参照)

A47. ISA 700(改訂)は、監査報告書において、監査に関連する職業倫理に関する規定に従って、監査人が企業から独立していること、及び監査人がこの規定に従って、他の倫理上の責任を果たしていることを記述することを要求している³⁰。本ISAの第16項から第21項において要求される手続を実施することは、監査報告書の当該記述の基礎を提供する。

公的部門に特有の考慮事項

A48. 法的な措置が公的部門の監査人の独立性にセーフガードを与えることがある。しかしながら、法定監査人に代わって公的部門の監査を実施する公的部門の監査人又は監査事務所は、特定の管轄区域における法令の条件によっては、第16項の遵守を促すために自らの手法を適応させる必要があるかもしれない。これには、公的部門の監査人の監査契約の解除が規則により認められない場合、仮に民間セクターであった場合に監査人の契約解除を招いたであろう状況を公表するという情報開示が含まれるかもしれない。

契約の新規の締結及び更新 (第22項から第24項参照)

A49. ISQM 1は、契約の新規の締結及び更新に対処する品質目標を設定することを監査事務所に要求している。

²⁹ IESBA 倫理規程、パラグラフ 330.3 A2

³⁰ ISA 700(改訂)、第 28 項(c)

A50. 以下のような情報は、契約の新規の締結及び更新に関して到達した結論が適切であるかどうかを判断する際に監査責任者に役立つ可能性がある。

- ・ 企業の主要な所有者、主要な経営者及び監査役等の誠実性及び倫理的価値
- ・ 業務を実施するのに十分かつ適切なリソースが利用可能かどうか
- ・ 経営者及び監査役等は業務に関して自らの責任を認識しているかどうか。
- ・ 監査チームは、十分な時間を含め、業務を実施する適性と能力を有しているか。
- ・ 当該業務の現在又は過去に発生した重要な事項が当該業務の継続に影響を及ぼすかどうか。

A51. ISQM 1においては、新規の締結及び更新の意思決定のために、監査事務所が職業的専門家としての基準及び適用される法令に従って業務を実施する能力についての判断を行うことが要求される。監査責任者は、契約の新規の締結及び更新に関して到達した結論が適切であるかどうかを判断する際に、この点に関して監査事務所が検討した情報を利用することができる。監査責任者は、到達した結論が適切かについて懸念を抱いている場合、その結論の根拠について新規の締結及び更新プロセスに関与する者と討議することができる。

A52. 監査責任者は、監査事務所の新規の締結及び更新プロセスについて直接的に関与している場合には、関連する結論に到達する際に監査事務所が入手又は使用した情報を把握するであろう。また、このような直接的な関与は、監査事務所の方針又は手続が遵守され、また結論が適切であると監査責任者が判断する際の根拠となる場合がある。

A53. 新規の締結及び更新プロセスにおいて入手された情報は、監査責任者が本ISAの要求事項を遵守し、また適切な措置に関する十分な情報に基づいた意思決定を行うのに役立つかもしれない。このような情報には、以下が含まれるかもしれない。

- ・ グループ監査であるかどうかを含む企業の規模、複雑さ及び性質、事業を行っている業界、及び適用される財務報告の枠組みに関する情報
- ・ 期中、最終段階など企業の報告のタイムテーブル
- ・ グループ監査については、親会社とその構成単位との間の支配関係の内容
- ・ 企業又は当該企業が事業を行う業界において前回の監査業務以降変化が生じたかどうか。なお、当該変化は、必要とされるリソースの内容、並びに監査チームの作業の指揮、監督及び査閲の方法に影響を与えうるものである。

A54. 契約の新規の締結及び更新において入手した情報は、本ISAだけでなく、例えば以下のような他のISAの要求事項を遵守する上でも関連性がある場合がある。

- ・ ISA 210³¹において要求されている、監査契約の条件に関する理解を得る。
- ・ ISA 315(2019年改訂)及びISA 240³²に従った、不正か誤謬かを問わず、重要な虚偽表示リスクを識別し評価する。
- ・ ISA 600に準拠したグループ財務諸表監査における、グループ、構成単位及びその環境の理解、並びに構成単位の監査人の作業の指揮、監督及び査閲
- ・ ISA 620に準拠した監査人が利用する専門家の関与の有無及び方法の判断
- ・ ISA 260(改訂)³³ 及びISA 265³⁴に準拠した企業のガバナンス構造

A55. 法令又は職業倫理に関する規定は、後任監査人が監査業務を受嘱する前に、前任監査人の判断において業務を受嘱するかどうかを判断する前に後任監査人が認識している必要がある事実又は状況に関する既知の情報を前任監査人に要請するように後任監査人に要求するかもしれない。状況によっては、後任監査人予定者の要請に基づき、識別された違法行為又はその疑いに関する情報の提供を前任監査人が要求されることがある。例えば、前任監査人が識別された違法行為又はその疑いの結果として契約を解除した場合、IESBA倫理規程は、後任監査人予定者の要請に基づき、監査業務を受嘱するかどうかを判断する前に、前任監査人の意見において後任監査人予定者が認識している必要がある違法行為に関する全ての関連する事実及びその他の情報を前任監査人が提供することを要求している。

A56. 監査事務所が法令により監査契約の新規の締結又は更新の義務を負う場合、監査責任者は、業務の内容及び状況に関して監査事務所が入手した情報を考慮することができる。

A57. 必要な措置を判断する際に、監査責任者及び監査事務所は、監査業務を継続することが適切であると結論付け、またその場合、業務レベルでどのような追加のステップが必要かを判断する(例えば、より多くの専門職員又は特定の専門知識を有する専門職員の配置)かもしれない。監査責任者が更なる懸念を抱いている又は当該事項の適切な対処に納得していない場合、判断の相違を解決するための監査事務所の方針又は手続を適用することができる。

公的部門の企業に特有の考慮事項 (第22項から第24項参照)

A58. 公的部門においては、監査人が法定手続に従って選任されることがあり、公的部門の監査人は、監査契約の新規の締結及び更新に関する全ての方針又は手続を確立する必要はないかもしれない。それにもかかわらず、第22項から第24項及びA49項からA57項に規定されているような契約の新規の締結及び更新のための要求事項と考慮事項は、公的部門の監査人にとって、リスク評価の実施及び報告責任の遂行において価値があるかもしれない。

³¹ ISA 210、「監査業務の契約条件の合意」、第9項

³² ISA 240、「財務諸表監査における不正」

³³ ISA 260(改訂)、「監査役等とのコミュニケーション」

³⁴ ISA 265、「内部統制の不備に関するコミュニケーション」

業務のリソース (第25項から第28項参照)

A59. ISQM 1では、監査事務所が監査業務の実施を支援するために割り当てた又は提供したリソースには、以下が含まれる。

- ・ 人的資源
- ・ テクノロジー資源
- ・ 知的資源

A60. 監査業務のためのリソースは主に監査事務所によって割り当てられ又は提供される。しかしながら、監査チームがその監査業務のためのリソースを直接的に入手する場合もある。例えば、これは、構成単位の監査人が法令又は他の理由により構成単位の財務諸表に関する監査意見を表明することが要求され、また構成単位の監査人がさらに構成単位の経営者からグループ監査チームのために監査手続を実施するように選任された場合である³⁵。そのような状況では、監査事務所の方針又は手続は、十分かつ適切なリソースが割り当てられているか又は提供されているかを判断するために構成単位の監査人から情報を要求する等、監査責任者が異なる措置を講じることを要求することがある。

A61. 第25項及び第26項の要求事項を遵守する際の監査責任者にとっての考慮事項は、監査チームに割り当てられた又は提供されたリソースが、職業的専門家としての能力及び正当な注意等の倫理に関する原則を含む職業倫理に関する規定の遵守を可能にするかどうかである。

人的資源

A62. 人的資源には、監査チームのメンバー (A5項、A15項からA21項も参照)、並びに該当する場合、監査人が利用する専門家及び監査について直接的な支援を提供する企業の内部監査機能内の者が含まれる。

テクノロジー資源

A63. 監査業務におけるテクノロジー資源の使用は、監査人が十分かつ適切な監査証拠を入手するのに有用な場合がある。テクノロジー・ツールにより、監査人は監査をより効果的かつ効率的に管理することができるかもしれない。また、テクノロジー・ツールにより、監査人が大量のデータをより簡単に評価できるようになり、例えば、より深い洞察を提供する、異常なトレンドを識別する、又は経営者のアサーションを効果的に疑うことができるようになり、監査人は職業的専門家としての懐疑心を存分に発揮できるようになる。会議を実施し、また監査チームにコミュニケーションのツールを提供するためにも、テクノロジー・ツールを利用することができる。しかしながら、テクノロジー資源の不適切な使用は、意思決定の目的のために作成された情報に過度に依存するリスクを高めるかもしれない。又は守秘義務に関する要求事項等の職業倫理に関する規定の遵守に対する阻害要因を生み出すかもしれない。

A64. 監査事務所の方針又は手続は、監査手続を実施するために監査事務所により承認されたテクノロジー・ツールを使用する場合に、監査チームに要求される考慮事項又は責任を含むことがあり、またアウトプットの評価や分析に専門的な技能や知識を有する者の関与を要求する場合が

³⁵ ISA 600、第3項

ある。

- A65. 監査責任者は、他の監査事務所の者に、監査手続を実施する際に特定の自動化されたツール及び技法を使用することを要求する場合、そのような自動化されたツール及び技法の使用においては監査チームの指示に従う必要があることを当該者に伝達する場合がある。
- A66. 監査事務所の方針又は手続は、特定の I T アプリケーション又は I T アプリケーションの機能の使用を明確に禁止することがある（例えば、監査事務所が使用することをまだ明確に承認していないソフトウェア）。または、監査事務所の方針又は手続は、監査事務所承認されていない I T アプリケーションを使用する前にその使用が適切であるかどうかを判断するために、監査チームが以下のような特定の措置を講じることを要求することがある。
- ・ 適切な適性と能力を有する監査チームが I T アプリケーションを利用する。
 - ・ I T アプリケーションの機能とセキュリティの検証
 - ・ 監査ファイルに特定のドキュメンテーションを含める。
- A67. 監査責任者は、監査業務における I T アプリケーションの使用が業務に照らして適切であるかどうか、また適切である場合には I T アプリケーションの使用方法について検討する際に職業的専門家としての判断を行使することができる。監査事務所によって利用がまだ明確に承認されていない特定の I T アプリケーションについて、監査業務での利用が適切であるかどうかを判断する際に考慮される要因には以下が含まれる。
- ・ I T アプリケーションの利用及びセキュリティは、監査事務所の方針又は手続に準拠している。
 - ・ I T アプリケーションは、意図したとおりに機能する。
 - ・ 専門要員は、I T アプリケーションを利用するために必要な適性と能力を有している。

知的資源

- A68. 知的資源には、例えば、監査手法、導入ツール、監査ガイド、モデルプログラム、テンプレート、チェックリスト又は様式が含まれる。
- A69. 監査業務における知的資源の使用は、職業的専門家としての基準、法令、及び関連する監査事務所の方針又は手続の一貫した適用と理解を促進することができる。このため、監査事務所の方針又は手続に従って、監査事務所の監査手法及び特定のツールと指針を使用することが、監査チームに要求される場合がある。また、監査チームは、業務の内容及び状況に基づき他の知的資源の使用が適切かつ妥当であるかどうかを検討することができる（例えば、業界特有の手法又は関連するガイドや実施ガイド等）。

業務を実施するための十分かつ適切なリソース（第25項参照）

- A70. 業務を実施するための十分かつ適切なリソースが監査チームに割り当てられているか又は提供されているかを判断する際に、通常、監査責任者は、A6項に記載されているように監査事務所に関連する方針又は手続（リソースを含む。）に依拠することができる。例えば、監査責任者は、監査事務所から伝達された情報に基づき、監査事務所承認されたツールを使用して監査手続を実施する場合、監査事務所の技術開発、適用及び保守プログラムに依拠することができる。

監査チームの適性と能力 (第26項参照)

A71. 監査責任者は、監査チームが適切な適性と能力を有しているかを判断する場合、監査チームの以下の事項を考慮するかもしれない。

- ・ 適切な研修と業務への参加を通じた、類似した内容と複雑さの業務の理解及び実務経験
- ・ 職業的専門家としての基準及び適用される法令の理解
- ・ 会計と監査の特殊な領域の専門知識
- ・ 企業が使用する I T、及び監査業務を計画し実施する際に監査チームが使用する自動化されたツールや技法の専門知識
- ・ 被監査企業が活動している関連業界の知識
- ・ 職業的専門家としての懐疑心及び職業的専門家としての判断を行使する能力
- ・ 監査事務所の方針又は手続の理解

A72. 内部監査人及び監査人が利用する専門家は、監査チームのメンバーではない。ISA 610 (2013年改訂)³⁶及びISA 620³⁷には、内部監査人及び監査人が利用する専門家の適性と能力の評価に関する要求事項及びガイダンスがそれぞれ含まれている。

プロジェクト管理

A73. 監査チームのメンバーが多数存在する場合、例えば、より大規模又は複雑な企業の監査では、監査責任者は、監査事務所の適切なテクノロジー資源及び知的資源を活用し、プロジェクト管理の専門的な技能又は知識を有する者を関与させるかもしれない。逆に、監査チームのメンバーが少ない複雑でない企業を監査する際には、簡略化された方法により、監査チームのメンバーがプロジェクト管理を遂行できるだろう。

A74. プロジェクト管理の技法やツールは、例えば、以下により、監査チームによる監査業務の品質の管理を支援することができる。

- ・ 職業的専門家としての懐疑心の行使を阻害する可能性のある予算又は時間の制約を緩和することにより、監査チームが職業的専門家として懐疑心を行使する能力を高める。
- ・ より判断に困難が伴う事項や見解が定まっていない事項が生じるやすい監査プロセスの終了時における時間的制約を効果的に管理するために、監査業務の適時な実施を促進する。
- ・ 主要なマイルストーンの達成を含む、監査計画に対する監査の進捗の状況を監視する³⁸。これは、監査計画と割り当てられた資源を適時に調整する必要性を監査チームが積極的に特定していくのに役立つだろう。

³⁶ ISA 610 (2013年改訂)、第15項

³⁷ ISA 620、第9項

³⁸ ISA 300、第9項参照

- ・ 例えば、構成単位の監査人や監査人が利用する専門家との取決めを調整する等、監査チームのメンバー間のコミュニケーションを促進する。

不十分な又は不適切なリソース (第27項参照)

- A75. ISQM 1は、監査事務所全体に根付く文化を通じた監査事務所の品質へのコミットメントに対処するものであり、高品質な業務を一貫して実施することにより公共の利益に資する監査事務所の役割、並びに監査事務所の財務上及び業務上の優先事項を含む、監査事務所の戦略的決定及び行動における品質の重要性を認識し強化するものである。ISQM 1は、リソースのニーズを計画し、また監査事務所の品質へのコミットメントに合致した方法により、リソースを獲得、配分又は割り当てるという監査事務所の責任についても対処している。しかしながら、特定の状況において、監査事務所の財務上及び業務上の優先順位により、監査チームに割り当てられた又は提供されたリソースに制約が生じる可能性がある。このような状況において、当該制約は、監査事務所によって割り当てられた又は提供されたリソースが監査業務を実施するのに十分かつ適切であるか判断することを含む、業務のレベルでの品質の達成を担う監査責任者の責任に優先されるものではない。
- A76. グループ財務諸表の監査において、構成単位の監査人が構成単位に対して行う業務のリソースが不十分又は不適切である場合、監査責任者は十分かつ適切なリソースを提供するために、構成単位の監査人、経営者又は監査事務所と当該事項について討議することができる。
- A77. 追加の業務レベルでのリソースが必要かどうかについての監査責任者の判断は、職業的専門家としての判断であり、本ISAの要求事項及び監査業務の内容及び状況に影響される。A11項に記載されているように、監査責任者は、一定の状況において、品質リスクに対する監査事務所の対応が特定の業務に照らして効果的ではないと判断することがある。これには、監査チームに割り当てられた又は提供されたリソースが不足しているとの判断が含まれる。監査責任者は、このような状況において、第27項及び第39項(c)に従って、そのような情報を適切な者に伝達することを含め、適切な措置を講じることが要求される。例えば、監査事務所により提供される監査ソフトウェアプログラムが、最近発行された業界の規則に関して新しい又は改訂された監査手続を取り込んでいない場合、そのような情報を監査事務所に適時に伝達することにより、監査事務所は当該ソフトウェアを迅速に更新して再発行するための措置を講じることができるようになり、又は代替的なリソースを提供することにより、監査チームが監査業務の実施において新しい規則に準拠できるようになる。
- A78. 割り当てられた又は提供されたリソースが業務の状況において不十分又は不適切であり、また追加的又は代替的なリソースが利用できない場合の適切な行為には以下が含まれる。
- ・ 指揮、監督及び査閲の種類、時期及び範囲について計画されたアプローチを変更する (A94項も参照)。
 - ・ 適用される法令において延長が可能な場合には、経営者又は監査役等と報告期限の延長について討議する。
 - ・ 監査責任者が監査業務に必要なリソースを入手していない場合、判断の相違を解決するための監査事務所の方針又は手続に従う。

- ・ 適用される法令に基づき契約解除が可能な場合、監査契約の解除に関する監査事務所の方針又は手続に従う。

公的部門の企業に特有の考慮事項 (第25項から第28項参照)

A79. 公的部門では、特定の管轄区域における監査の規則の条件を履行するために、専門的な技能が必要となる場合がある。このような技能には、立法機関若しくは他の統治機関への報告又は公共利益のための報告を含む、適用される報告上の取り決めを理解していることがある。公的部門の監査の広義の範囲には、例えば、パフォーマンス監査の側面が含まれることがある。

業務の実施

適用の柔軟性 (第29項参照)

A80. 監査が監査責任者のみによっては実施されていない場合、又は性質及び状況がより複雑な企業の監査の場合、監査責任者が監査チームの他のメンバーに指揮、監督及び査閲を割り当てる必要がある場合がある。しかしながら、監査業務の品質の管理と達成、及び監査業務への十分かつ適切な関与に関する監査責任者の全体的な責任の一環として、指揮、監督及び査閲の種類、時期及び範囲が第30項に従って行われているか監査責任者が判断することが要求される。そのような状況では、構成単位の監査人を含む専門要員又は監査チームのメンバーは、監査責任者が第30項により要求される判断を行うことができるようにするための情報を監査責任者に提供する必要がある。

指揮、監督及び査閲 (第30項参照)

A81. ISQM 1では、監査事務所は、監査チームの指揮、監督及び作業の査閲の内容、時期及び範囲に対応した品質目標を設定することが要求されている。ISQM 1は、また経験の浅い監査チームのメンバーが実施する作業を経験豊富な監査チームのメンバーが指揮、監督及び査閲することをベースとして、指揮、監督及び査閲が計画及び実施されることを要求している。

A82. 監査チームの指揮と監督及び監査チームの作業の査閲は、業務レベルで適用される監査事務所レベルの対応であり、その内容、時期及び範囲は、監査業務の品質を管理する監査責任者によってさらに調整される可能性がある。したがって、指揮、監督及び査閲のアプローチは、業務の内容及び状況に基づき業務ごとに異なり、一般的に、監査事務所の方針又は手続への対処と業務特有の対応を組み合わせで行う。

A83. 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関するアプローチは、本ISAの要求事項を果たす際に、また監査責任者が第40項に従って監査業務を通じて十分かつ適切に関与していると結論付ける際に、監査責任者を支援する。

A84. 監査チームのメンバー間において継続的に討議とコミュニケーションを行うことにより、経験の浅い監査チームのメンバーが経験豊富な監査チームのメンバー（監査責任者を含む。）に適時に質問することが可能となり、また第30項に従った効果的な指揮、監督及び査閲が可能となる。

指揮

A85. 監査チームへの指揮には、監査チームのメンバーに以下のような責任を知らせることが含まれる。

- ・ 自らの行動、コミュニケーション及び行為を通じて、業務レベルでの品質の管理と達成に貢献する。
- ・ 監査証拠を入手及び評価する際に職業的専門家としての懐疑心を行使するに当たり、常に疑いを持ち、無意識又は意識的な監査人の偏向を認識する。(A35項参照)
- ・ 職業倫理に関する規定を遵守する。
- ・ 監査業務の実施に複数の社員が関与する場合の、各社員の責任
- ・ 監査手続を実施する各監査チームのメンバーの責任、及び経験の浅い監査チームのメンバーを指揮、監督し、またその作業を査閲する経験豊富な監査チームのメンバーの責任
- ・ 監査の基本的な方針及び監査計画に規定されている、実施すべき作業の目的、並びに計画された監査手続の種類、時期及び範囲に関する詳細な指示を理解する。
- ・ 品質の達成に対する阻害要因、及び監査チームに期待される対応への対処。例えば、予算やリソースの制約の結果、監査チームのメンバーが計画された監査手続を変更する、又は計画された監査手続を実施できないということがあってはならない。

監督

A86. 監督には、以下の事項が含まれる場合がある。

- ・ 以下の監視を含む、監査業務の進行状況の把握
 - 監査計画に対する進捗
 - 作業の目的が達成されているかどうか。
 - 割り当てられたリソースが継続的に適切であるかどうか。
- ・ 例えば、問題が当初の想定よりも複雑であった場合に、計画された監査手続の割り当てを経験豊富な監査チームのメンバーに変更するなど、業務中に生じた問題に対して適切な措置を講じる。
- ・ 監査業務中において、経験豊富な監査チームのメンバーによるコンサルテーション又は検討の対象となる事項を識別する。
- ・ 監査チームのメンバーの技能や適性の向上を支援するためのコーチングやオンザジョブトレーニングを提供する。
- ・ 監査チームのメンバーが報復を恐れることなく懸念を提起する環境を作る。

査閲

A87. 監査チームの作業の査閲は、本ISAの要求事項が対処されたとする結論を裏付ける。

A88. 監査チームの作業の査閲は、例えば、以下の検討から構成される。

- ・ 監査事務所の方針又は手続、職業的専門家としての基準及び適用される法令に従って作業が実施されているか。
- ・ 更に検討が必要な重要な事項が提起されているか。
- ・ 適切なコンサルテーションが行われ、またその結論が文書化され実施されているか。
- ・ 実施する作業の種類、時期及び範囲を変更する必要があるか。
- ・ 実施された作業は、到達した結論を裏付け、また適切に文書化されているか。
- ・ 入手した証拠は、監査意見の基礎を提供するのに十分かつ適切なものか。
- ・ 監査手続の目的は達成されたか。

A89. 監査事務所の方針又は手続には、以下に関する具体的な要求事項が記載されることがある。

- ・ 監査調書の査閲の内容、時期及び範囲
- ・ 個々の状況において適切と考えられる、様々な種類の査閲（例えば、各監査調書の査閲、又は選択された監査調書の査閲）
- ・ 監査チームのどのメンバーが、各種の査閲の実施を要求されるか。

監査責任者による査閲（第30項から第34項参照）

A90. ISA 230により要求されているように、監査責任者は査閲の日付と範囲を記録する³⁹。

A91. 監査責任者が監査業務を通じて適切な段階で監査調書を適時に査閲することにより、監査報告書の日付までに重要な事項を監査責任者が満足するように解決することができる。監査責任者は、全ての監査調書を査閲する必要はない。

A92. 監査責任者は、監査チームが重要と判断した領域を識別する際に職業的専門家としての判断を発揮する。監査事務所の方針又は手続には、通常、重要な判断と想定される一定の事項が明記されているかもしれない。監査業務に関する重要な判断には、例えば、以下のような、業務の実施に関する監査の基本的な方針及び監査計画、業務の実施、並びに監査チームが到達した全体的な結論に関する事項が含まれる場合がある。

- ・ 重要性の決定に関する事項等、業務の計画に関する事項
- ・ 以下を含む監査チームの構成
 - 会計又は監査の専門領域において専門知識を使用する専門要員
 - サービス提供センターの専門要員の利用
- ・ 監査人が利用する専門家を関与させる判断（外部の専門家を関与させる判断を含む。）

³⁹ ISA 230、第9項(c)

- ・ 新規の締結及び更新プロセスにおいて得られた情報の監査チームによる検討、及びその情報への対応案
- ・ 固有リスク要因の検討及び固有リスクの評価が監査チームによる重要な判断を必要とする状況を含む、監査チームのリスク評価プロセス
- ・ 関連当事者との関係及び関連当事者との取引、並びに開示に関する監査チームの検討
- ・ 監査チームが業務における重要な領域に関して行った手続の結果、例えば、特定の会計上の見積り、会計方針又は継続企業の検討に関する結論
- ・ 専門家が実施した業務に対する監査チームの評価、及びそれから導き出された結論
- ・ グループ監査の状況においては、
 - 全体的なグループ監査戦略及びグループ監査計画の案
 - 例えば、構成単位の財務情報について、高いと評価された重要な虚偽表示リスクの領域がある場合を含め、その指揮と監督及び作業の査閲の方法を含む、構成単位の監査人の関与に関する意思決定
 - 構成単位の監査人が行った作業の評価及びそこから導き出された結論
- ・ 監査の基本的な方針と監査計画に影響を与える事項にどのように対処したか。
- ・ 業務中に識別された、修正された及び未修正の虚偽表示の重要性及びその対処
- ・ 監査意見及び監査報告書において報告される事項の案、例えば監査上の主要な検討事項又は「継続企業の前提に関する重要な不確実性」区分

A93. 監査責任者は、査閲する他の事項を決定する際に、例えば以下に基づいて、職業的専門家としての判断を行う。

- ・ 監査業務の内容と状況
- ・ どの監査チームのメンバーが業務を実施したか。
- ・ 最近の検査の発見事項に関する事項
- ・ 監査事務所の方針又は手続の要求事項

内容、時期及び範囲

A94. 指揮、監督及び査閲の内容、時期及び範囲は、監査事務所の方針又は手続、職業的専門家としての基準、及び適用される法令に従って計画及び実施される必要がある。例えば、監査事務所の方針又は手続には、以下が含まれるかもしれない。

- ・ 期中に実施予定の作業は、期末日ではなく、手続の実施と同時に指揮、監督及び査閲を行い、必要な是正措置が適時に実施されるようにする。
- ・ 一定の事項は監査責任者により査閲されることとし、監査事務所は、当該事項の査閲が想定される状況又は業務を指定することができる。

適用の柔軟性

A95. 指揮、監督及び査閲のアプローチは、例えば、以下に基づいて調整されることがある。

- ・ 企業及び監査対象領域に関する監査チームのメンバーの過去の経験。例えば、企業の情報システムに関連する作業が前期に業務を実施した同じ監査チームのメンバーによって実施されており、情報システムに重要な変更がない場合には、監査チームのメンバーの指揮と監督の範囲と頻度が少なくなり、また関連する監査調書の査閲が簡略化される可能性がある。
- ・ 監査業務の複雑さ。例えば、監査業務が複雑なものとなる重要な事象が発生した場合、監査チームのメンバーの指揮と監督の範囲は広がり、頻度が高くなり、また関連する監査調書の査閲が詳細に及ぶ可能性がある。
- ・ 評価した重要な虚偽表示リスク。例えば、高いと評価された重要な虚偽表示リスクは、監査チームのメンバーの指揮と監督の範囲と頻度を増加させ、またその作業についての査閲が詳細に及ぶ可能性がある。
- ・ 監査業務を実施する各監査チームのメンバーの適性と能力。例えば、経験の浅い監査チームのメンバーは、業務の実施中に、より詳細な指示、及びより頻繁な若しくは対人による指導を必要とするかもしれない。
- ・ どのような方法で作業の査閲が実施される予定か。例えば、状況によっては、遠隔地からの査閲は必要な指示を提供する上で効果的ではなく、対人による指導によって補完する必要があるかもしれない。
- ・ 監査事務所外の者を使用する場合を含む監査チームの構造及び監査チームのメンバーの所在地。例えば、サービス提供センターに配置された者の指揮と監督及びその作業の査閲は、
 - 監査チームのメンバー全員が同じ場所にいる場合よりも、形式的で、体形化されている場合がある。
 - 監査チームのメンバー間のコミュニケーションを容易にするために I T を利用する場合がある。

A96. 業務環境の変化を識別することにより、指揮、監督又は査閲の内容、時期又は範囲に対する計画されたアプローチの再評価が必要となることがある。例えば、複雑な取引のために、財務諸表レベルでの評価した重要な虚偽表示リスクが増加した場合、監査責任者は当該取引に関連する作業について計画された査閲のレベルを変更する必要があるかもしれない。

A97. 第30項(b)に従って、監査責任者は、指揮、監督及び査閲へのアプローチが監査業務の内容及び状況に対応しているか判断することが要求される。例えば、経験豊富な監査チームのメンバーが監査チームの監督と査閲に参加できなくなった場合、監査責任者は、経験の浅い監査チームのメンバーによる監督と査閲の範囲を拡大する必要があるかもしれない。

経営者、監査役等又は規制当局とのコミュニケーションの査閲 (第34項参照)

A98. 監査責任者は、監査業務の内容及び状況を考慮して、どの書面のコミュニケーションを査閲するかを判断する際に、職業的専門家としての判断を行使する。例えば、監査責任者は、監査の通常のプロセスで行われた監査チームと経営者間のコミュニケーションを査閲する必要はないかもしれない。

コンサルテーション (第35項参照)

A99. ISQM 1は、判断に困難が伴う事項や見解が定まっていない事項に関するコンサルテーション、及び合意された結論がどのように実施されるかに対処する品質目標を設定することを監査事務所に要求している。コンサルテーションは、例えば、以下の場合に適切である又は要求されるかもしれない。

- ・ 複雑な又はなじみのない論点 (例えば、見積りの不確実性の程度が高い会計上の見積りに関する論点)
- ・ 特別な検討を必要とするリスク
- ・ 企業の通常の取引過程から外れた重要な取引、又は他の点において通例ではないと思われる重要な取引
- ・ 経営者により課された制限
- ・ 法令の不遵守

A100. 監査事務所内で、又は該当する場合監査事務所外で実施される重要な専門的事項、重要な職業倫理に関する事項等に関するコンサルテーションは、以下の場合に効果的に行うことができる。

- ・ 十分な情報に基づいた助言が提供できるよう、助言者に関連する事実が全て伝えられている。
- ・ 助言者が適切な知識、年功及び経験を有している。

A101. 監査事務所の方針又は手続に照らして、例えば、監査事務所に適切な社内リソースが不足している場合には、監査チームが監査事務所外でコンサルテーションを行うことが適切な場合がある。監査チームは、関連する品質管理サービスを提供する監査事務所、専門家団体や規制機関、又は民間組織が提供する助言サービスを活用することができる。

A102. 判断に困難が伴う事項や見解が定まっていない事項に関する監査チーム外でのコンサルテーションの必要性は、その事項が監査上の主要な検討事項であることを示す兆候である場合がある⁴⁰。

⁴⁰ ISA 701、第9項及びA14項

審査 (第36項参照)

A103. ISQM 1には、監査事務所がISQM 2⁴¹に従った審査を取り扱う方針又は手続、また特定種類の業務について審査を要求する方針又は手続を確立するという要求事項が含まれている⁴²。ISQM 2は、審査担当者の選任及び適格性、並びに審査の実施と文書化に関する審査担当者の責任を扱っている。

監査報告書の日付の記載前の審査の完了 (第36項(d)参照)

A104. ISA 700 (改訂) は、監査報告書の日付が、監査人が財務諸表に対する監査意見の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手した日以降であることを要求する⁴³。監査業務に適用される場合、ISQM 2及び本ISAは、審査が完了したという審査担当者からの通知を受けるまで、監査責任者が業務報告書の日付を記載しないよう要求する。例えば、審査担当者が、監査チームが行った重要な判断についての懸念、又は到達した結論が適切ではないとの旨を監査責任者に伝達した場合、審査は完了していない⁴⁴。

A105. 監査業務中の適切な段階において適時に実施される審査は、提起された事項を監査チームが監査報告書の日付までに審査担当者の満足するように速やかに解決する際に役立つ可能性がある。

A106. 監査業務全体を通じての監査チームと審査担当者間の頻繁なコミュニケーションによって、効果的で適時な審査を円滑に進められるようになる。監査責任者は、審査担当者と重要な事項について討議することに加えて、審査担当者からの要請を調整する責任を監査チームの別のメンバーに割り当てることができる。

判断の相違 (第37項及び第38項参照)

A107. ISQM 1は、監査チーム内、又は監査チームと審査担当者若しくは監査事務所の品質マネジメントシステム内において活動を行う者との間で生じる判断の相違に対処する品質目標を設定することを監査事務所に要求している。また、ISQM 1は、判断の相違を監査事務所に報告し、解決することを要求している。

A108. 状況によっては、判断の相違の解決に監査責任者が満足しないことがある。そのような状況において、監査責任者の適切な措置には、例えば、以下が含まれるかもしれない。

- ・ 法律上の助言を求める。
- ・ 適用される法令において可能な場合に、監査契約を解除する。

⁴¹ ISQM 2、「審査」

⁴² ISQM 1、第34項(f)

⁴³ ISA 700(改訂)、第49項

⁴⁴ ISQM 2、第26項

監視及び改善 (第39項参照)

A109. ISQM 1は、監査事務所の監視及び改善プロセスの要求事項を規定している。ISQM 1は、監査チームがその責任に従って迅速かつ適切な措置を講じることができるように、監査事務所が事務所の監視及び改善プロセスに関する情報を監査チームに伝達することを要求している⁴⁵。さらに、監査チームのメンバーによって提供された情報は、監査事務所の監視及び改善プロセスにより利用される可能性があり、また監査を実施する際に職業的専門家としての判断及び職業的専門家としての懐疑心を行使することは、当該プロセスに関連する可能性のある情報について監査チームのメンバーが留意するのに役立つ可能性がある。

A110. 監査事務所によって提供された情報は、例えば、監査責任者若しくは監査チームの他のメンバーによって実施された別の業務に関する発見事項、現地の監査事務所の発見事項、又は企業の過年度の監査の検査結果に関連する場合には、監査業務に関連する可能性がある。

A111. 監査責任者は、監視及び改善プロセスを通じて監査事務所から伝達された情報、並びにそれが監査業務にどのように影響を及ぼすかを検討する際に、識別された不備に対処するために監査事務所によってデザイン及び適用された改善措置を検討し、また業務の内容及び状況に関連する範囲内において、監査チームに伝達する場合がある。また、監査責任者は、業務レベルにおいて追加の是正措置が必要かどうかを判断する場合がある。例えば、監査責任者は、以下を判断するかもしれない。

- ・ 監査人が利用する専門家が必要である。
- ・ 不備が識別された領域において、指揮、監督及び査閲の内容、時期及び範囲を強化する必要がある。

識別された不備が監査品質に影響を与えない場合(例えば、監査チームが使用しなかったテクノロジー資源に関連する場合)、それ以上の措置は必要ないかもしれない。

A112. 識別された監査事務所の品質マネジメントシステムの不備は、必ずしも、監査業務が職業的専門家としての基準及び適用される法令に従って実施されなかった、又は監査報告書が状況に応じて適切でなかったことを示すものではない。

品質の管理と達成に対する全体的な責任を負う (第40項参照)

A113. ISQM 1は、業務に関連した監査チームの責任の理解と達成に対処する品質目標を設定することを監査事務所に要求している。さらに、ISQM 1は、業務品質を管理、達成し、業務を通じて十分かつ適切に関与する監査責任者の全体的な責任を品質目標に含めることを要求している。

A114. 第40項への対処に関連する考慮事項は、監査業務の内容及び状況を考慮して、監査責任者がどのように本ISAの要求事項に準拠したか、並びにA118項に記述されているように、監査調書が監査責任者の監査業務を通じた関与をどのように証明しているかの判断を含んでいる。

A115. 監査責任者が十分かつ適切に関与していなかった可能性を示す兆候には、例えば、以下が含まれる。

⁴⁵ ISQM 1、第46項及び第47項

- ・ 監査責任者が監査業務の計画を適時に査閲していないこと（重要な虚偽表示リスクの評価の査閲、及びそれらリスク対応のデザインの査閲を含む。）
- ・ タスク、行動又は手続を割り当てられた者が、その責任及び権限の内容、割り当てられた業務の範囲並びにその目的について適切に知らされておらず、また他の必要な指示及び関連する情報が提供されていなかったことの証拠
- ・ 監査責任者が監査チームの他のメンバーを指揮及び監督し、またその作業を査閲したことを示す証拠の欠如

A116. 監査責任者の関与が、行われた重要な判断及び到達した結論が適切であるかどうかを判断する基礎を提供しない場合、監査責任者は第40項において要求される判断を行うことができないであろう。このような状況において講じる必要のある措置を規定する監査事務所の方針又は手続を考慮することに加えて、監査責任者が講じる適切な措置には、例えば、以下の事項が含まれる。

- ・ 監査計画の更新及び変更
- ・ 査閲の内容と範囲に関する計画されたアプローチを再評価し、また監査責任者の関与を増やすために、計画されたアプローチを修正する。
- ・ 監査事務所の品質マネジメントシステムの関連する側面について、運用上の責任を割り当てられた者とコンサルテーションを行う。

監査調書（第41項参照）

A117. ISA 230⁴⁶に準拠して、監査調書は監査がISAに準拠していることの証拠を提供する。しかしながら、監査人が監査において検討した又は職業的専門家としての判断を行った全ての事項を文書化することは不要であり、また実際的ではない。さらに、監査人は、監査ファイル内の文書によって準拠していることが示されている事項について、別途その準拠を文書化する必要はない（例えば、チェックリスト等）。

A118. 監査責任者の関与及び第40項に基づく監査責任者の判断を証明することを含む、本ISAの要求事項の実施の文書化は、監査業務の内容及び状況に応じて様々な方法で達成することができる。例えば、

- ・ 監査チームに対する指揮は、監査計画及びプロジェクト管理の活動へのサインを通じて文書化することができる。
- ・ 監査チームの正式な会議の議事録は、監査事務所の品質へのコミットメントを示す文化及び期待される行動に関して監査責任者が行ったコミュニケーション及び他の行為の明確性、一貫性及び有効性を示す証拠となり得る。
- ・ 監査責任者と監査チームの他のメンバー、及び該当する場合には審査担当者との討議の議題、並びに関連するサイン及び業務に費やされた監査責任者の時間の記録は、監査業務を通じ監査責任者が関与し、及び監査チームの他のメンバーを監督したことを示す証拠となり得る。

⁴⁶ ISA 230、A7 項

- ・ 監査責任者及び監査チームの他のメンバーによるサインは、監査調書が査閲されたことを示す証拠となる。

A119. 監査業務の品質の達成にリスクをもたらす可能性のある状況に対処する際には、職業的専門家としての懐疑心を発揮すること、及び監査人の検討内容を文書化することが重要であろう。例えば、監査事務所が監査業務を受嘱しない原因となった可能性のある情報を監査責任者が入手した場合（第24項参照）、監査調書には監査チームがその状況にどのように対処したかに関する説明を含めることができる。

A120. 十分に網羅的かつ詳細な、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、他の専門家とのコンサルテーションの監査調書は、以下を理解するのに役立つ。

- ・ コンサルテーションの対象となる論点の内容と範囲
- ・ 判断、判断の根拠及びそれがどのように実施されたかを含む、コンサルテーションの結果

The structures and processes that support the operations of the IAASB are facilitated by the International Federation of Accountants® or IFAC®.

The IAASB and IFAC do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

International Standards on Auditing, International Standards on Assurance Engagements, International Standards on Review Engagements, International Standards on Related Services, International Standards on Quality Control, International Auditing Practice Notes, Exposure Drafts, Consultation Papers, and other IAASB publications are published by, and copyright of, IFAC.

Copyright © 2020 by IFAC. All rights reserved. This publication may be downloaded for personal and non-commercial use (i.e., professional reference or research) from www.iaasb.org. Written permission is required to translate, reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of, this document.

The 'International Auditing and Assurance Standards Board', 'International Standards on Auditing', 'International Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Review Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Control', 'International Auditing Practice Notes', 'IAASB', 'ISA', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQC', 'IAPN', and IAASB logo are trademarks of IFAC, or registered trademarks and service marks of IFAC in the US and other countries.

For copyright, trademark, and permissions information, please go to permissions or contact permissions@ifac.org.

2020年12月に国際会計士連盟（IFAC）の国際監査・保証基準審議会（IAASB）によって、英語で公表された国際監査基準220（改訂）「監査業務における品質マネジメント」は、2021年4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。国際監査基準220（改訂）「監査業務における品質マネジメント」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。

ISA 220 (Revised), *Quality Management for an Audit of Financial Statements* の英語文© 2020年12月 国際会計士連盟（IFAC）。無断複写複製を禁ずる。

国際監査基準220（改訂）「監査業務における品質マネジメント」の日本語文© 2021年4月 国際会計士連盟（IFAC）。無断複写複製を禁ずる。

原題：ISA 220 (Revised), *Quality Management for an Audit of Financial Statements* ISBN: -