

最終公表

2020年12月

国際品質マネジメント基準

国際品質マネジメント基準第2号

審査

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 20.

国際品質マネジメント基準第2号 審査

(2022年12月15日以降に開始する会計期間の財務諸表の監査及びレビューに適用、
また、2022年12月15日以降に開始する、その他の保証及び関連サービス業務に適用)

目次

	項番号
はじめに	
本報告書の範囲	1-4
監査事務所の品質マネジメントシステムと審査の役割	5-9
ISQMの規範性	10
適用日	11
目的	12
定義	13
要求事項	
関連する要求事項の適用と遵守	14-16
審査担当者の選任と適格性	17-23
審査の実施	24-27
文書化	28-30
適用指針	
審査担当者の選任と適格性	A1-A24
審査の実施	A25-A49
文書化	A50-A53

国際品質マネジメント基準(ISQM)2「審査」は、ISQM 1「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を行う事務所の品質マネジメント」と共に読むべきである。

はじめに

本報告書の範囲

1. 国際品質マネジメント基準（ISQM）は、以下を扱う。
 - (a) 審査担当者の選任と適格性
 - (b) 審査の実施と文書化に関する審査担当者の責任
2. 本ISQMは、ISQM 1¹に従って審査が行われることが要求される全ての業務に適用される。本ISQMは、監査事務所にISQM 1と同程度又はそれ以上に厳格な各国の要求事項に従うことを前提としている。本ISQMは、職業倫理に関する規定と併せて読むべきである。
3. 本ISQMに従って実施される審査は、ISQM 1²に従って監査事務所によってデザイン及び実施される特定の対応である。審査の実施は、監査事務所に代わって審査担当者により業務レベルで実施される。

適用の柔軟性

4. 本ISQMによって要求される審査担当者の手続の内容、時期及び範囲は、業務又は企業の性質及び状況に応じて異なる。例えば、審査担当者の手続は、監査チームの重要な判断が少ない業務については、範囲が狭まるだろう。

監査事務所の品質マネジメントシステムと審査の役割

5. ISQM 1は、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定め、また、品質リスクの評価の理由に基づき、それに対応するように、品質リスクに対処するための対応をデザインし、適用することを監査事務所に要求する³。ISQM 1における具体的な対応には、本ISQMに従って審査に対処する方針又は手続を確立することが含まれる。
6. 監査事務所は、品質マネジメントシステムをデザインし、適用し、また、運用する責任を負う。ISQM 1においては、監査事務所の目的は、以下の合理的な保証を監査事務所に提供する、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し、適用し、また、運用することである。
 - (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の要求事項に従って責任を履行し、また、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業務報告書は、状況に応じて適切である。⁴

¹ 国際品質マネジメント基準（ISQM）1（従来の国際品質管理基準第1号）、「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を行う事務所の品質マネジメント」、第34項(f)

² ISQM 1、第34項(f)

³ ISQM 1、第26項

⁴ ISQM 1、第14項

7. ISQM 1⁵で説明されているように、質の高い業務の一貫した実施は、公共の利益に寄与する。質の高い業務は、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、その計画を立案し、実施し、また、報告することによって達成される。こ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、業務の種類に応じて職業的専門家としての懐疑心を行使する必要がある。
8. 審査とは、監査チームによってなされた重要な判断及び到達した結論を客観的に評価することである。審査担当者による重要な判断の評価は、職業的専門家としての基準及び適用される法令の観点から実施される。しかしながら、審査は、業務全体が、職業的専門家としての基準及び適用される法令、又は監査事務所の方針若しくは手続に準拠しているかどうかを評価することを意図したものではない。
9. 審査担当者は、監査チームのメンバーではない。審査の実施は、業務の品質を管理し達成する、又は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実施する監査責任者の責任を変更するものではない。業務に対する意見又は結論を裏付ける証拠を得ることは審査担当者には要求されないが、監査チームは審査において提起された事項への対応で追加の証拠を得る可能性がある。

ISQMの規範性

10. 本ISQMには、本ISQMに従うに当たっての監査事務所の目的、並びに監査事務所及び審査担当者がその規定された目的を達成できるようにデザインされた要求事項が含まれている。さらに、本ISQMには、本ISQMを適切に理解するための背景及び定義を提供する、適用指針及びイントロダクション資料の形式の関連するガイダンスが含まれている。ISQM 1⁶では、用語の目的、要求事項、適用指針、イントロダクション資料、及び定義を説明している。

適用日

11. 本ISQMは、以下の日付から適用される。
 - (a) 2022年12月15日以降に開始する会計期間の財務諸表の監査及びレビュー
 - (b) 2022年12月15日以降に開始する、その他の保証及び関連サービス業務

目的

12. 監査事務所の目的は、適格な審査担当者を選任することにより、監査チームによってなされた重要な判断及び到達した結論を客観的に評価することである。

定義

13. 本ISQMの目的では、用語の定義は以下のとおりとする。

⁵ ISQM 1、第15項

⁶ ISQM 1、第12項、A6項からA9項

- (a) 「審査」 - 審査担当者が実施した、業務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
- (b) 「審査担当者」 - 審査を実施するために監査事務所によって選任された社員、監査事務所内のその他の者、又は外部の者
- (c) 「職業倫理に関する規定」 - 審査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。（A12項からA15項参照）

要求事項

関連する要求事項の適用と遵守

- 14. 監査事務所及び審査担当者は、本ISQMの目的を理解し、関連する要求事項を適切に適用するために、適用指針を含む本ISQMを理解しなければならない。
- 15. 監査事務所又は場合により審査担当者は、業務の状況において関連性がない場合を除き、本ISQMの各要求事項を遵守しなければならない。
- 16. 要求事項の適切な適用は、この基準の目的を達成するための十分な基礎を提供することが期待される。しかしながら、監査事務所又は審査担当者が、該当する要求事項の適用が本基準の目的を達成するための十分な基礎を提供していないと判断した場合には、監査事務所又は場合により審査担当者は、目的を達成するために追加の措置を講じなければならない。

審査担当者の選任と適格性

- 17. 監査事務所は、責任を果たすための適性、能力及び監査事務所における適切な権限を有する者に対して、審査担当者を選任する責任を付与す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。当該方針又は手続は、審査担当者を選任することを当該者に要求するものでなければならない。（A1項からA3項参照）
- 18. 監査事務所は、審査担当者として選任される適格性の規準を定める方針又は手続を定めなければならない。この方針又は手続は、審査担当者が監査チームのメンバーではないこと及び以下であることを要求しなければならない。（A4項参照）
 - (a) 審査を実施するための、十分な時間を含む適性と能力及び適切な権限を有している。（A5項からA11項参照）
 - (b) 審査担当者の客観性と独立性への阻害要因を含め、職業倫理に関する規定に準拠する。（A12項からA15項参照）
 - (c) 審査担当者の適格性に関連する法令の規定がある場合、当該規定に準拠する。（A16項参照）
- 19. 第18項(b)に従って確立された監査事務所の方針又は手続は、過年度に監査責任者を担当した者が後に審査担当者を選任されることによって生じる客観性への阻害要因も扱わなければならない。当該方針又は手続には、監査責任者が審査担当者に就任する前に2年間のクーリングオフ期間又は職業倫理に関する規定により要求される場合はそれより長い期間を定めなければならない。

ない。(A17項及びA18項参照)

20. 監査事務所は、審査担当者の補助者の適格性に関する規準を定める方針又は手続を定めなければならない。当該方針又は手続では、当該者が監査チームのメンバーではないこと及び以下を要求しなければならない。
- (a) 割り当てられた任務を実施するための、十分な時間を含む適性及び能力を有する。(A19項参照)
 - (b) 自らの客観性や独立性に対する阻害要因に関連するものを含む職業倫理に関する規定を、及び該当する場合には法令の規定を遵守する。(A20項及びA21項参照)
21. 監査事務所は、以下の方針又は手続を定めなければならない。
- (a) 審査担当者に対して、審査の実施に関する全体的な責任を負うように要求する。
 - (b) 審査の補助者に対する指示及び監督並びにその作業の査閲の内容、時期及び範囲を判断する審査担当者の責任に対処する。(A22項参照)

審査を実施する審査担当者の適格性の毀損

22. 監査事務所は、審査を実施する審査担当者の適格性が損なわれる状況、及びそのような状況で代替りの者を指定し選任するプロセスを含め、監査事務所が講じるべき適切な措置に対処する方針又は手続を定めなければならない。(A23項参照)
23. 審査担当者は、審査担当者の適格性を損なう状況に気付いた場合、監査事務所の適切な者に通知し、また以下を行わなければならない。(A24項参照)
- (a) 審査が開始されていない場合は、審査担当者の選任を辞退する。
 - (b) 審査が開始されている場合は、審査の実施を中止する。

審査の実施

24. 監査事務所は、以下に対処する審査の実施に関する方針又は手続を定めなければならない。
- (a) 監査チームによってなされた重要な判断及び到達した結論を客観的に評価するための適切な基礎を提供するために、業務中の適切な時点において第25項及び第26項に従って手続を実施する審査担当者の責任
 - (b) 審査の完了が第27項に従って審査担当者から通知されるまで監査責任者が業務報告書の日付を記載してはならないことを含む、審査に関する監査責任者の責任 (A25項及びA26項参照)

- (c) 監査チームと審査担当者の重要な判断に関する討議の内容と範囲が、審査担当者の客観性への阻害要因を生み出す状況、及びそのような状況において講じる適切な措置（A27項参照）
25. 審査を実施する際には、審査担当者は以下を実施しなければならない。（A28項からA33項参照）
- (a) 以下から報告された情報を通読し、理解する。（A34項参照）
 - (i) 業務と企業の性質と状況に関して監査チームから。
 - (ii) 監査事務所の監視及び改善プロセスについて、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識別された不備について監査事務所から。
 - (b) 監査責任者及び該当する場合には監査チームの他のメンバーと、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。（A35項からA38項参照）
 - (c) (a)及び(b)で得られた情報に基づき、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し、以下を評価する。（A39項からA43項参照）
 - (i) 業務の種類が該当する場合の監査チームによる職業的専門家としての懐疑心の行使を含む、それら重要な判断の根拠
 - (ii) 監査調書は、到達した結論を裏付けるか。
 - (iii) 到達した結論が適切かどうか。
 - (d) 財務諸表監査については、独立性に関する職業倫理に関する規定が充足されていると監査責任者が判断した根拠を評価する。（A44項参照）
 - (e) 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判断の相違がある事項について適切なコンサルテーションが行われたか、及び当該コンサルテーションから生じた結論を評価する。（A45項参照）
 - (f) 財務諸表監査については、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照らして適切であると判断する根拠を有するように、監査業務を通して監査責任者の関与が十分かつ適切であると監査責任者が判断した根拠を評価する。（A46項参照）

(g) 以下を査閲する。

- (i) 財務諸表監査については、財務諸表及びその監査報告書。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。(A47項参照)
- (ii) レビュー業務については、財務諸表又は財務情報、及びその業務報告(A47項参照)
- (iii) その他の保証及び関連サービス業務については、業務報告書及び該当する場合は主題情報(A48項参照)

26. 審査担当者は、監査チームが行った重要な判断又は到達した結論が不適切であると懸念する場合、監査責任者に通知しなければならない。そのような懸念が、審査担当者が満足するように解決されない場合、審査担当者は審査が完了できない旨を監査事務所の適切な者に通知しなければならない。(A49項参照)

審査の完了

27. 審査担当者は、審査の実施に関して本ISQMの要求事項が満たされているかどうか及び審査が完了したかどうかを判断しなければならない。その場合、審査担当者は、審査が完了した旨を監査責任者に通知しなければならない。

文書化

28. 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を要求する方針又は手続を定めなければならない。(A50項参照)

29. 監査事務所は、第30項に従って審査の文書化を要求し、また、そのような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。

30. 審査担当者は、審査の文書が、過去に業務に関わっていない経験豊富な業務実施者が、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手続の種類、時期及び範囲、並びに審査の実施において到達した結論を理解するのに十分であることを判断しなければならない。審査担当者は、審査の文書に以下が記載されているかも判断しなければならない。(A51項からA53項参照)

- (a) 審査担当者及び審査の補助者の氏名
- (b) 査閲した監査調書
- (c) 第27項に従った審査担当者の判断の根拠
- (d) 第26項及び第27項に従って要求される通知
- (e) 審査の完了日

適用指針

審査担当者の選任と適格性

審査担当者の選任に関する責任の付与（第17項参照）

- A1. 審査担当者を選任する責任を果たす者の能力に関連する適性と能力には以下に関する適切な知識が含まれるかもしれない。
- ・ 審査担当者の責任
 - ・ 審査担当者の適格性に関する第18項及び第19項の規準
 - ・ 監査チームの構成を含む、審査の対象となる業務又は企業の性質及び状況
- A2. 監査事務所の方針又は手続には、審査担当者を選任に責任を有する者が、審査が実施される監査チームのメンバーではないことを明記することがある。しかしながら、特定の状況では（例えば、小規模な監査事務所又は単独の業務実施者の場合）、監査チームのメンバー以外の者が審査担当者を選任することが実務的に困難な場合がある。
- A3. 監査事務所は、審査担当者を選任に責任を有する者を複数人選任することができる。例えば、監査事務所の方針又は手続は、上場企業の監査の審査担当者を選任するプロセスについて、非上場企業の監査又はその他の業務の審査担当者を選任プロセスとは異なるプロセスを規定し、各プロセスを異なる者に担当させることがある。

審査担当者の適格性（第18項参照）

- A4. 状況によっては、例えば、小規模な監査事務所や単独の業務実施者の場合には、審査を実施する適格性を有する社員やその他の者が監査事務所内にいない場合がある。監査事務所は、このような状況においては、審査を実施するために、監査事務所の外部の者と契約する又はサービスを利用することがある。監査事務所の外部の者は、ネットワーク・ファーム、監査事務所のネットワーク内の組織体や組織、又はサービス・プロバイダーの社員又は従業員である可能性がある。このような者を利用する場合、ネットワークの要求事項又はネットワークのサービスやサービス・プロバイダーに対処するISQM 1の規定が適用される。

審査担当者の適格性の規準

十分な時間を含む、適正と能力（第18項(a)参照）

- A5. ISQM 1は、技術的な能力、専門的スキル、並びに職業的専門家としての倫理、価値観及び姿勢の統合と適用を含む、適性に関連する特徴を記述する⁷。例えば、審査を実施するのに必要な適性を有するかを監査事務所が判断する際に考慮する事項には以下が含まれる。
- ・ 職業的専門家としての基準及び適用される法令、並びに業務に関連する監査事務所の方針又は手続を理解していること。
 - ・ 企業の業界に関する知識があること。
 - ・ 類似の内容及び複雑さの業務を理解していること、及び関連する経験があること。

⁷ ISQM 1、A88 項

- ・ 審査を実施し、文書化する際の審査担当者の責任を理解していること。なお、この理解は、監査事務所が実施する研修を受けることによって得られ、又は深まる。
- A6. 一つ又は複数の品質リスク⁸に対処するために審査が適切な対応であると判断するに当たり、監査事務所が検討する状況、事象、環境又は行動の有無は、その業務の審査を実施するために必要な適性と能力を監査事務所が判断する際の重要な考慮事項となる可能性がある。監査チームの重要な判断及び到達した結論を評価するのに必要な、十分な時間を含む適性及び能力を審査担当者が有しているかどうかを監査事務所が判断する際に考慮する可能性がある他の考慮事項には、例えば以下が含まれる。
- ・ 企業の性質
 - ・ 企業が事業を行っている業界又は規制環境の専門性と複雑さ
 - ・ 業務が、特定の保証業務に必要な専門的な知識（例えば、情報技術(IT)又は会計や監査の専門領域に関する知識）又は科学や技術的な知識に関連する程度（A19も参照）
- A7. 審査担当者に選任される可能性のある者の適性と能力を評価するに当たっては、監査事務所の監視活動の発見事項（例えば、当該者が監査チームのメンバー又は審査担当者であった業務の検査から得られた発見事項）又は外部の検査の結果も関連する考慮事項であろう。
- A8. 適切な適性や能力の欠如は、審査の実施に際して審査担当者が適切な職業的専門家としての判断を行使する能力に影響を与える。例えば、関連する業界の経験を欠いている審査担当者は、複雑な業界特有の会計又は監査事項に関する監査チームの重要な判断及び職業的専門家としての懐疑心を評価し、適切な場合には疑うために必要な能力又は自信を欠いているかもしれない。

適切な権限（第18項(a)参照）

- A9. 監査事務所レベルでの措置が、審査担当者の権限の確立に役立つことがある。例えば、審査担当者の役割を尊重する文化を醸成することにより、審査の結果に不適切な影響を与えるための監査責任者又は他の専門要員からのプレッシャーは発生しにくくなる。場合によっては、審査担当者の権限は、判断の相違に対処するための監査事務所の方針又は手続によって強化することができる。これら方針又は手続には、審査担当者と監査チームの間に判断の相違が生じたときに審査担当者が講じる措置を含めることができる。
- A10. 以下の場合には、審査担当者の権限が弱まる可能性がある。
- ・ 監査事務所内の文化は、監査事務所内の役職の高い専門要員の権限のみ尊重するよう奨励する。
 - ・ 審査担当者は、監査責任者と上下関係を有する。例えば、監査責任者が監査事務所においてリーダーシップの地位を保持している又は審査担当者の報酬を決定する責任を有している。

⁸ ISQM 1, A134 項

公的部門の考慮事項

A11. 公的部門においては、監査人（例えば、Auditor General 又は Auditor General の代わりに選任された適切な資格のある者）は、公的部門の監査の全体的な責任を有する監査責任者と同等の役割を担うことがある。そのような状況では、審査担当者の選定において、独立性の必要性及び客観的評価を行う審査担当者の能力について検討される。

職業倫理に関する規定（第13項(c)、第18項(b)参照）

A12. 審査を実施する際に適用される職業倫理に関する規定は、業務又は企業の性質及び状況に応じて異なる場合がある。職業倫理に関する規定の様々な規定は、監査事務所そのものではなく、審査担当者等の個々の職業会計士にのみ適用されることがある。

A13. 職業倫理に関する規定には、例えば、審査担当者等の個々の職業会計士に適用される特定の独立性に関する要求事項が含まれることがある。職業倫理に関する規定には、監査又は保証業務の依頼人との長期的関与によって生み出される独立性への阻害要因に対処する規定も含まれることがある。長期的関与を扱う当該規定の適用は、第19項に従って必要とされるクーリングオフ期間とは別個に扱われるが、当該期間を適用する際には考慮する必要があるかもしれない。

審査担当者の客観性に対する阻害要因

A14. 審査担当者の客観性に対する阻害要因は、広範な事実と状況によって生じるかもしれない。例えば、

- ・ 審査担当者が、特に監査責任者又は他の監査チームのメンバーとして、過去に監査チームによってなされた重要な判断に関与していたときに、自己レビューの脅威が生じる可能性がある。
- ・ 審査担当者が、監査責任者又は他の監査チームのメンバーの家族や近親者である場合、又は監査チームのメンバーとの親密な個人的関係を通じて、馴れ合い又は自己利益の脅威が生じる可能性がある。
- ・ 審査担当者にプレッシャーが加えられた（プレッシャーが実際に加えられたか、そのように感じられたかを問わない。）とき（例えば、監査責任者が攻撃的若しくは支配的な性格である場合、又は審査担当者が監査責任者と上下関係を有している場合）に、威嚇の脅威が生じる可能性がある。

A15. 職業倫理に関する規定には、客観性に対する阻害要因を識別し、評価し、また、対処するための要求事項及び適用指針が含まれる。例えば、IESBA倫理規程は、以下の例を含む具体的な指針を提供している。

- ・ 職業会計士が審査担当者に選任された場合に客観性への阻害要因が生じる可能性のある状況
- ・ そのような阻害要因の水準を評価する上で関連性のある要因
- ・ そのような阻害要因に対処するセーフガードを含む措置

審査担当者の適格性に関する法令（第18項(c)参照）

A16. 法令は、審査担当者の適格性に関する追加的な要求事項を規定することがある。例えば、管轄区域によっては、審査担当者は、審査を実施することができる一定の資格を有している、又はその免許を受けている必要がある。

過年度に監査責任者として担当した者のクーリングオフ期間（第19項参照）

- A17. 継続的な業務では、重要な判断が行われる事項は変わらないことが多い。したがって、過年度に行われた重要な判断は、その後の期間においても監査チームの判断に影響を及ぼし続ける可能性がある。したがって、審査担当者が重要な判断について客観的評価を行えるかどうかは、その者が過年度に監査責任者としてその判断に関与していた場合に影響を受ける。このような状況では、客観性への阻害要因、特に自己レビューの脅威を許容可能な水準にまで軽減するための適切なセーフガードが整備されることが重要である。したがって、本ISQMは、監査責任者が審査担当者を選任されないクーリングオフ期間を規定する方針又は手続を監査事務所が確立することを要求している。
- A18. 監査事務所の方針又は手続は、監査責任者以外の者がその担当した業務で審査担当者を選任される資格を得る前のクーリングオフ期間が適切かどうかに対処することもある。この点に関して、監査事務所は、その者の役割の内容及び業務における重要な判断への過年度の関与を考慮するかもしれない。例えば、監査事務所は、グループ監査業務における構成単位の財務情報に関する監査手続の実施に責任を負う監査責任者は、グループ監査業務に影響を与える重要な判断に関与しているため、グループ監査の審査担当者を選任されるのは適切でないと判断するかもしれない。

審査担当者が補助者を使用する状況（第20項及び21項参照）

- A19. 特定の状況においては、審査担当者が、関連する専門知識を有する者又はチームによって補助されることが適切であるかもしれない。例えば、高度に専門的な知識、技能又は知見は、企業が行う特定の取引を理解するのに役立ち、当該取引に関連して監査チームが行った重要な判断を審査担当者が評価するのに役立つであろう。
- A20. A14項の指針は、審査担当者を補助する者の客観性への阻害要因に対処する方針又は手続を監査事務所が確立する際に役立つであろう。
- A21. 審査担当者が、監査事務所外の者によって補助される場合、職業倫理に関する規定の遵守に関するものを含む補助者の責任は、監査事務所と補助者との間の契約又は他の合意書に明記することができる。
- A22. 監査事務所の方針又は手続には、審査担当者の以下の責任が含まれることがある。
- ・ 補助者が指示を理解しているかどうか、及び補助者の作業が審査に対して計画されたアプローチに従って実施されているかどうかを検討する。
 - ・ 補助者が提起した事項に対処して、その重要性を考慮し、計画されたアプローチを適宜修正する。

審査を実施する審査担当者の適格性の毀損（第22項及び23項参照）

- A23. 審査を実施する審査担当者の適格性が損なわれているかどうかを監査事務所が検討する際に、関連する可能性がある要因には以下が含まれる。
- ・ 業務の状況の変化により、審査担当者が審査を実施するための適切な適性及び能力をもはや有さなくなったか。

- ・ 審査担当者のその他の責任の変更は、その者がもはや審査を実施するための十分な時間がないことを示しているか。
- ・ 第23項に従った審査担当者からの通知

A24. 審査を実施する審査担当者の適格性が損なわれる状況においては、監査事務所の方針又は手続は、代替りの適格な者を指定するためのプロセスを規定することができる。監査事務所の方針又は手続は、審査の実施に関して本ISQMの要求事項を満たすのに十分な手続を実施するために、審査担当者の後任として選任された者の責任も扱う場合がある。そのような方針又は手続は、そのような状況でのコンサルテーションの必要性についても言及することができる。

審査の実施（第24項から第27項参照）

審査に関連する監査責任者の責任（第24項(b)参照）

- A25. ISA 220(改訂)⁹は、以下を含む、審査が必要な監査業務における監査責任者に対する要求事項を定める。
- ・ 審査担当者が選任されたことを判断する。
 - ・ 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。
 - ・ 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。
 - ・ 審査が完了するまで監査報告書の日付を記載しない。

A26. ISAE 3000(改訂)¹⁰についても、審査に関する監査責任者に対する要求事項を規定している。

審査担当者 と 監査チームとの討議（第24項(c)参照）

A27. 監査チームと審査担当者との間で業務全体を通して頻繁にコミュニケーションすることは、効果的かつ適時に審査を行うのに有用である。しかしながら、重要な判断について監査チームと討議する時期及び範囲によっては、審査担当者の客観性に対する阻害要因が生じることがある。監査事務所の方針又は手続は、審査担当者が監査チームを代表して意思決定を行っている又は行っていると認識される状況を回避するために、審査担当者又は監査チームが講じる措置を定めることがある。例えば、このような状況において、監査事務所は、監査事務所のコンサルテーションの方針又は手続に従って、そのような重要な判断について他の関連する専門要員とコンサルテーションを行うことを要求することがある。

審査担当者が実施する手続（第25項から第27項参照）

A28. 監査事務所の方針又は手続には、審査担当者が実施する手続の種類、時期及び範囲を明記することができ、また審査担当者が審査を実施する際に職業的専門家としての判断を行使することの重要性を強調するかもしれない。

⁹ 国際監査基準(ISA)220(改訂)、「財務諸表監査の品質マネジメント」、第36項

¹⁰ 国際保証業務基準(ISAE)3000(改訂)、「過去財務情報の監査又はレビュー以外の保証業務」、第36項

- A29. 審査担当者が実施する手続の時期は、審査対象となる事項の内容を含め、業務又は企業の性質及び状況に左右されることがある。業務の全段階（例えば、計画、実施及び報告）を通じた審査担当者による監査調書の適時な査閲により、業務報告書の日付までに当該事項を審査担当者が満足するよう迅速に対処することができる。例えば、審査担当者は、計画段階の終了時に、当該業務の基本的な方針及び計画に関連した手続を実施することができる。審査を適時に実施することにより、監査チームは、業務を計画し実施する際に、職業的専門家としての判断をよりしっかりと発揮し、また業務の種類が該当する場合、職業的専門家としての懐疑心を一段と発揮することができる。
- A30. 審査担当者の個別の業務に対する手続の種類及び範囲は、特に以下のような要素に依存する。
- ・ 品質リスクの評価の理由。例えば、新興の業界の企業や複雑な取引を行っている企業に対して実施された業務¹¹
 - ・ 監査事務所の監視及び改善プロセスに関連する、識別された不備及び識別された不備に対処するための改善措置、並びに審査担当者がより広範囲な手続を実施する必要がある領域を示す、監査事務所が発行する関連する指針
 - ・ 業務の複雑さ
 - ・ 上場企業かどうかを含む、企業の性質と規模
 - ・ 過年度に外部の監視当局が実施した検査の結果等、業務に関連する発見事項、又は監査チームの作業の品質に関して提起された他の懸念
 - ・ 監査事務所による契約の新規の締結及び更新から得られた情報
 - ・ 保証業務については、監査チームによる業務における重要な虚偽表示リスクの識別と評価及び対応
 - ・ 監査チームのメンバーは、審査担当者に協力しているかどうか。監査事務所の方針又は手続は、例えば、問題を解決するために適切な措置を講じることができるよう監査事務所の適切な担当者に情報を提供する等、監査チームが審査担当者と協力していない場合に審査担当者が講じる措置に対処することができる。
- A31. 審査担当者の手続の種類、時期及び範囲は、審査の実施に際して遭遇する状況に基づいて変更する必要があるかもしれない。

グループ監査の考慮事項

- A32. グループ財務諸表の監査のための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、グループ監査の審査担当者として選任された者についての追加の考慮事項が含まれる場合がある。第21項(a)においては、審査担当者が審査の実施に対して全体的な責任を負うことを要求するための、監査事務所の方針又は手続が要求されている。その際、より大規模で複雑なグループ監査については、グループの審査担当者は、グループ監査チーム以外の監査チームの主要メンバー（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責任者）と重要な事項及び重要な判断について討議する必要があるかもしれない。このような状況では、審査担当者は、第20項における補助者による支援を受けることができる。A22項の指針は、グループ監査の

¹¹ ISQM 1、A49 項

審査担当者が補助者を使用している場合に有用である。

- A33. 場合によっては、例えば、法令やその他の理由によりそのような監査が要求される場合に、グループの一部である企業又は事業単位の監査のために、審査担当者が選任される場合がある。このような状況では、グループ監査の審査担当者と、その企業又は事業単位の監査を行う審査担当者とのコミュニケーションが、第21項(a)に従った責任をグループ審査担当者が果たす上で役立つかもしれない。例えば、企業や事業単位がグループ監査の目的で構成単位と指定され、グループ監査に関連する重要な判断が構成単位のレベルで行われた場合がこれに該当する。

監査チーム及び監査事務所から伝達された情報（第25項(a)参照）

- A34. 第25項(a)に従って監査チームと監査事務所から伝達された情報を理解することは、審査担当者が業務において想定される重要な判断を理解する上で有用かもしれない。また、審査担当者の当該理解は、業務の計画、実施及び報告においてなされた重要な事項及び重要な判断について監査チームと討議をする際の土台となる。例えば、監査事務所によって識別された不備は、特定の業界における特定の会計上の見積りについて、他の監査チームによってなされた重要な判断に関係するかもしれない。この場合、当該情報は、そのような会計上の見積りに関して業務においてなされた重要な判断に関連する可能性があり、また、そのため、第25項(b)に従った審査担当者と監査チームとの討議の土台となることがある。

重要な事項及び重要な判断（第25項(b)及び第25項(c)参照）

- A35. 財務諸表監査については、ISA 220（改訂）¹²により、監査責任者は、業務中において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に関するものを含む、重要な事項¹³及び重要な判断並びに到達した結論に関する監査調書を査閲することを要求されている。
- A36. 財務諸表監査については、ISA 220（改訂）¹⁴は、業務を実施するための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、監査責任者によって識別される可能性のある重要な判断の例を示している。
- A37. 財務諸表監査以外の業務については、監査チームが行う重要な判断は、業務又は企業の性質及び状況に依存する場合がある。例えば、ISAE 3000（改訂）に従って実施された保証業務において、主題情報の作成において適用される規準が業務に適しているかどうかの監査チームの判断は、重要な判断を含む、又は要するかもしれない。

¹² ISA 220(改訂)、第31項

¹³ ISA 230、監査調書、第8項(c)

¹⁴ ISA 220(改訂)、A93項

- A38. 審査の実施において、審査担当者は、実施された監査チームの手続又は結論の根拠について更なる情報が必要となる可能性がある、監査チームにより重要な判断が行われることが想定されていた他の領域に気付くことがある。そのような状況では、審査担当者との討議の結果、監査チームは追加的な手続を実施する必要があるとの結論に至ることがある。
- A39. 第25項(a)及び第25項(b)に従って得られた情報及び選択された監査調書の査閲は、監査チームの重要な判断の根拠を審査担当者が評価する際に役立つ。審査担当者の評価に関連する他の考慮事項には、例えば、以下が含まれる。
- ・ 監査チームが行った重要な判断の変更につながる可能性のある、業務又は企業の性質及び状況の変化に留意する。
 - ・ 偏りのない視点で監査チームからの回答を評価する。
 - ・ 監査調書を査閲する際に識別された不整合、又は重要な判断に関する質問に対する監査チームの回答の矛盾を検討する。
- A40. 監査事務所の方針又は手続においては、審査担当者が査閲する監査調書を指定することができる。さらに、そのような方針又は手続は、審査担当者が職業的専門家としての判断を発揮し、監査チームによってなされた重要な判断に関連して査閲される追加の監査調書を選択すると規定することができる。
- A41. 監査責任者及び該当する場合、監査チームの他のメンバーと行う重要な判断に関する討議は、監査チームの文書と共に、業務が該当する場合には、その重要な判断に関する監査チームの職業的専門家としての懐疑心の発揮を審査担当者が評価する際に役立つ可能性がある。
- A42. 財務諸表監査については、ISA 220（改訂）¹⁵が、業務レベルでの職業的専門家としての懐疑心の行使に関する障害、職業的専門家としての懐疑心の行使を妨げる可能性のある無意識の監査人の偏向、及び業務レベルでの職業的専門家としての懐疑心の行使に対する障害を監査チームが緩和するために講じる可能性のある措置の例を示している。
- A43. 財務諸表監査については、ISA 315（2019年改訂）¹⁶、ISA 540（改訂）¹⁷及び他のISAの要求事項及び関連する適用指針も、監査人が職業的専門家としての懐疑心を行使する領域の例、又は監査人が職業的専門家としての懐疑心をどのように行使したかを示す証拠を適切な文書が提供する例を挙げている。このような指針も、監査チームによる職業的専門家としての懐疑心の行使を審査担当者が評価する際に役立つであろう。

¹⁵ ISA 220(改訂)、A34 項から A36 項

¹⁶ ISA 315(2019年改訂)、重要な虚偽表示リスクの識別と評価 A238 項

¹⁷ ISA 540(改訂)、会計上の見積りと関連する開示の監査 A11 項

独立性に係る職業倫理に関する規定が満たされているかどうか（第25項(d)参照）

A44. ISA 220（改訂）¹⁸は、監査報告書の日付を記載する前に、独立性に関連するものを含む職業倫理に関する規定が満たされているかどうかを監査責任者が判断する責任を要求している。

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判断の相違がある事項についてコンサルテーションが行われたかどうか（第25項(e)参照）

A45. ISQM 1¹⁹は、判断に困難が伴う事項や見解が定まっていない事項、並びに監査チーム内での、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において活動する者との間での判断の相違に関するコンサルテーションに対処している。

監査責任者の業務への十分かつ適切な関与（第25項(f)参照）

A46. ISA 220（改訂）²⁰は、監査責任者が監査報告書の日付を記載する前に、業務の内容及び状況を考慮すると重要な判断及び到達した結論が適切であると判断する根拠を有するように、監査責任者の関与が監査業務全体を通じて十分かつ適切であるか判断することを要求している。ISA220（改訂）²¹は、また監査責任者の関与が様々な方法で文書に記録されることを示している。監査チームとの討議及びそのような監査調書の査閲は、監査責任者の関与が十分かつ適切であるという監査責任者の判断の根拠を審査担当者が評価する際に役立つであろう。

財務諸表及び業務報告書の査閲（第25項(g)）

A47. 財務諸表監査については、審査担当者による財務諸表及び監査報告書の査閲には、監査チームによりなされた重要な判断に関する事項の表示及び注記事項が、選定された監査調書の査閲及び監査チームとの討議に基づく当該事項の審査担当者の理解と整合しているかどうかの検討が含まれることがある。財務諸表の査閲においては、審査担当者は、監査チームの手続又は結論について追加の情報が必要となる、監査チームによる重要な判断が想定されていた他の領域に気付くことがある。本項の指針は、レビュー業務及び関連する業務報告書にも適用される。

A48. その他の保証及び関連サービス業務については、審査担当者による業務報告書の査閲、及び該当する場合主題情報の査閲には、A47項に記載されている事項と類似した考慮事項が含まれるかもしれない（例えば、監査チームの重要な判断に関連する事項の表示又は記述が、審査に関連して実施された手続に基づく審査担当者の理解と整合しているかどうか）。

¹⁸ ISA 220(改訂)、第 21 項

¹⁹ ISQM 1、第 31 項(d)、第 31 項(e)、A79 項から A82 項

²⁰ ISA 220(改訂)、第 40 項(a)

²¹ ISA 220(改訂)、A119 項

審査における未解決の懸念（第26項参照）

A49. 監査事務所の方針又は手続は、監査チームによってなされた重要な判断又は到達した結論が適切でないという審査担当者の懸念が解決されない場合に通知を受ける監査事務所の担当者を指定することがある。審査担当者の選任について責任を付与された者がこの担当者となることができる。未解決の懸念に関して、監査事務所の方針又は手続は、監査事務所内外（例えば、専門家団体又は規制機関）のコンサルテーションを要求する場合もある。

文書化（第28項から第30項）

A50. ISQM 1の第57項から第60項は、品質マネジメントシステムに関する監査事務所の文書化を扱っている。したがって、本ISQMに従って実施される審査は、ISQM 1の文書化の要求事項の対象となる。

A51. 審査の文書化の様式、内容及び範囲は、以下のような要因に依存する。

- 業務の内容と複雑さ
- 企業の性質
- 審査の対象となる事項の内容及び複雑さ
- 査閲された監査調書の範囲

A52. 審査の実施と完了の通知は、多くの方法で文書化することができる。例えば、審査担当者は、業務の実施のためのITアプリケーションにおいて、監査調書の査閲を電子的に文書化することができる。または、審査担当者が覚書の形式で審査を文書化することもある。審査担当者の手続は、他の方法として、例えば、審査担当者が出席している監査チームの討議の議事録として文書化されることもある。

A53. 第24項(b)は、審査担当者が提起した事項の解決を含む審査の完了前に、監査責任者が業務報告書の日付を記載することを、監査事務所の方針又は手続が禁止することを要求している。審査の実施に関する全ての要求事項が満たされていることを条件として、審査の文書化を業務報告書の日付後、最終の業務ファイルの整理完了の前に、確定することができる。ただし、監査事務所の方針又は手続では、審査の文書化が業務報告書の日付までに確定される必要がある旨明記されることがある。

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 © December 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品質マネジメント基準第2号「審査」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。国際品質マネジメント基準第2号「審査」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。

ISQM 2, *Engagement Quality Reviews* 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。

国際品質マネジメント基準第2号「審査」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：ISQM 2, *Engagement Quality Reviews* ISBN: -