

コメントの概要及びコメントに対する考え方

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
全 般		
1	<p>今回の品質管理基準の改訂は、各監査事務所が監査の品質管理により主体的に取り組むことで、会計監査に対する社会の期待に応えるとともに、我が国の資本市場の信頼性を維持向上させることに寄与するものであり、歓迎している。</p> <p>また、今回の改訂は国際的な品質管理に関する基準との整合性を確保しつつ、我が国の実情を踏まえたものであり、我が国の資本市場の信頼性の維持向上に寄与するものであると考えている。</p>	<p>今回の品質管理基準の改訂を評価いただきありがとうございます。</p>
前 文		
一 経緯		
2	<p>前文一第3段落の「最高責任者」は「監査事務所の最高責任者」とすべき。</p> <p>前文一第4段落目の「品質管理へと変えていく必要がある」は、「品質管理システムへと変えていく必要がある」と修正すべき。</p>	<p>ご指摘を踏まえ、前文一第3段落の「最高責任者」については、「監査事務所の最高責任者」に修正しました。</p> <p>前文一第4段落の「品質管理」は、基準第二、第三で記載されている「品質管理システム」のみを指すものではなく、一般的な品質管理の考え方・手法を指すことから、「品質管理」としております。</p>
二 主な改訂点とその考え方、1 リスク・アプローチに基づく品質管理システムの導入		
3	<p>改訂案では、監査事務所が、実施する業務内容や監査事務所の状況を考慮した上で、監査品質に影響を及ぼす可能性のあるリスクを積極的に識別し、監査事務所として主体的に対応する「リスク・アプローチ」が提案されている。「リスク・アプローチ」の実践により、監査法人の実</p>	<p>監査基準では、「監査人は、監査を効果的かつ効率的に実施するために、監査リスクと監査上の重要性を勘案して監査計画を策定しなければならない。」（第三 実施基準、二 監査計画の策定 1）と規定されています。</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	<p>情に応じた効果的な品質管理とともに、無駄を排したメリハリのある効率的な品質管理が実現することを期待したい。</p> <p>一方で、監査法人において、リスク領域を十分に識別しない、また、リスクフォーカスした部分について画一的でマニュアルに基づく対応を行うといった、「リスク・アプローチ」の趣旨にそぐわない品質管理が行われることで、徒に品質管理のコストが増大し、それが企業に転嫁されることを懸念している。</p> <p>よって、リスク・アプローチに基づく品質管理を導入することで、質の高い品質管理を可能とすることのみならず、「効率的」な品質管理を行うことも可能であることを、改訂品質管理基準の前文に明記すべきである。</p> <p>加えて、監査法人には、「リスク・アプローチ」の趣旨に沿った効果的で効率的な品質管理を行うことで、品質管理のトータルコストを増やさないように対応を行うことを、強く求める。</p>	<p>品質管理基準は、監査基準と一体として適用されるものであり、監査事務所及び監査チームにおいて、監査業務のみならず、品質管理が効果的に行われることを前提にして、効率性も追求されることが期待されま</p> <p>す。</p>
二 主な改訂点とその考え方、2 品質管理システムの構成		
4	<p>前文二 2 (3)では「特に、独立性の保持に関する品質目標の設定においては、監査事務所の状況に応じて、監査事務所及び当該監査事務所が所属するネットワークに属する他の事務所が提供する非監査業務が独立性に与える影響を考慮することを求めることとした。」とされており、基準第六 二 1「当該品質目標については、監査事務所及び当該監査事務所が所属するネットワークに属する他の事務所が提供する非監査業務が独立性に与える影響を考慮しなければならない。」とされている。監査事務所及び当該監査事務所が所属するネットワークに属する他の事務所による非監査業務の提供に当たっては、監査業務との同時提供が禁止されている業務の実施により独立性に抵触するリスクが考</p>	<p>監査事務所及び当該監査事務所が所属するネットワークに属する他の事務所による非監査業務の提供に当たっては、品質目標の設定において、監査業務との同時提供が禁止されている業務の実施が独立性に与える影響を考慮することを求めている点についてはご理解のとおりです。</p> <p>なお、非監査業務が、監査業務との同時提供を禁止されているかにかかわらず、品質目標の設定において、独立性に与える影響を考慮することを求めています。この点を明確化するため、前文二 2 (3)を修正しました。</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	えられるが、そのようなリスクを考慮した品質目標を設定することを要求していると理解して良いか。	
5	前文二 2 (3) 第3段落「職業倫理の遵守や独立性の保持に対する脅威」のうち、「脅威」の文言は狭いのではないかと考える。「独立性の保持に対する脅威その他の阻害要因」に修正すべきではないか。	前文二 2 (3) 第3段落の「脅威」は、国際品質管理基準 1 34(a) (i)等における Threat と同義であり、必ずしも狭いものではないと考え、このような表現としております。
三 品質管理基準の準用等		
6	監査に関する品質管理基準について前文三では「中間監査、四半期レビュー、内部統制監査については準用される」とした上で、「それ以外の監査事務所の業務については、参照されることが望ましい。」とされている。本基準は監査に関する品質管理基準であり、「それ以外の監査事務所の業務」には監査とは大幅に業務の性質が異なる業務（例えば、アドバイザリー業務やコンサルティング業務）も含まれるため、どのように本基準を参照すべきか理解が困難である。したがって、「それ以外の監査事務所の業務については、参照されることが望ましい。」という部分については本基準から削除すべきと考えられる。	監査の品質管理は、監査事務所におけるガバナンス及びリーダーシップ、監査事務所の業務運営に関する資源等、監査以外の監査事務所の業務（アドバイザリー業務や合意された手続等）についても影響する事項が含まれています。そのため、監査以外の監査事務所の業務についても、必要に応じて、本基準を参照することが望ましいと考えます。 なお、公認会計士・監査審査会の検査においては、上記考え方を踏まえて、監査事務所におけるガバナンス及びリーダーシップ、監査事務所の業務運営に関する資源等についての検証が実施されるものと考えられます。
7	中間監査、四半期レビュー、内部統制監査については準用される、と記載した上で、「それ以外の監査事務所の業務については、参照されることが望ましい。」と記載されている。従来基準においても、その実務に適用するにあたって必要となる実務の指針たる日本公認会計士協会の品質管理基準報告書1号については、第1項において「また、・・・適用される。」と規定している。これらを踏まえた時に、改訂基準における「それ以外の監査事務所の業務」が何を指すのかを明確にされたい。その他の保証業務を指すとすれば、参照ではなく適用となることが考えられるし、アドバイザリー業務等非保証業務を指すとすれば、「参照されることが望ましい」という表現が具体的にどのようなことを監査事務	

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	所に求めているのか、公認会計士・監査審査会の検査の観点も踏まえて明確にしていきたい。	
四 改訂品質管理基準の実施に当たっての留意事項		
8	前文四及び五で言及のとおり、監査事務所に対する実践的で有用な支援、品質管理レビュー等を通じた指導的な役割及び改訂品質管理基準を実務に適用するに当たって必要となる実務の指針の作成といった当協会に対する要望については、今後これらに適切に対応していく所存である。	貴重なご意見ありがとうございます。
9	<p>前文四では「今般の品質管理基準の改訂を受け、引き続き、関係者によって、より質の高い監査の実施を可能とする環境の整備や監査業務の魅力向上について、検討が行われることが期待される。」とされている。改訂品質管理基準を踏まえて監査の質を高めるためには、監査事務所側で相応のリソース（人材・IT・知財）が必要であり、これには、監査費用を通じた負担への関係者の理解が不可欠であると考えられる。</p> <p>また、より質の高い監査の実施を可能とする環境の整備においては、被監査会社の経営者や統治責任者及び財務諸表の利用者など関係者の理解及び協力が重要と考えられる。</p>	<p>より質の高い監査の実施を可能とする環境の整備において、被監査会社の関係者の理解及び協力が重要と考えられる点は、ご指摘のとおりと考えます。</p> <p>なお、監査事務所が業務を実施するにあたっては、監査事務所及び監査チームにおいて、監査業務のみならず、品質管理が効果的に行われることを前提にして、効率性も追求されることが期待されます。</p>
五 実施時期等		
10	<p>前文五で「なお、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。」とされている点につき、以下の理解で良いか確認したい。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・評価基準日を監査事務所の会計年度の末日に限定する意図ではないと理解して良いか。 ・品質管理システムの評価以外については、一体的に適用することが 	ご理解のとおりです。

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	<p>求められているという理解で良いか。</p> <ul style="list-style-type: none"> 例えば、公認会計士法上の大規模監査法人である監査事務所の決算が5月末日であった場合、2023年7月1日以後については、その日以後開始する事業年度の個別監査業務及び、監査事務所の品質管理業務は改訂品質管理基準により実施し、品質管理システムの評価のみ2025年5月31日以降実施すればよい、という規定になっていると理解して良いか。 	
本 文		
第一 目的		
11	<p>「本基準は、・・・財務諸表の監査を実施する監査事務所・・・に、監査業務の質を合理的に確保することを求めるものである。」とされており、また、基準第一(注)2では「監査事務所とは、個人事務所及び監査法人をいう。」とされている。これらの規定から、監査法人及び他の専門業務（コンサルティング、アドバイザリー業務等）を提供する複数の会社を統括する組織体が日本において存在する場合であっても、本基準は監査法人レベルで適用されることを確認したい。</p>	<p>本基準は、監査事務所（個人事務所及び監査法人）レベルで適用されます。監査法人及び他の専門業務（コンサルティング、アドバイザリー業務等）を提供する複数の会社を統括する組織体は、監査事務所が所属するネットワーク等に該当すると考えられることから、当該組織体も品質管理システムの適切な整備、運用に関係しうると考えます。</p>
12	<p>基準第一（注）3において監査チームの定義を「監査チームとは、監査実施の責任者及び監査業務に従事する補助者をいう。補助者には、監査事務所及び監査事務所が所属するネットワーク内外の者で、個々の監査業務において、監査手続を実施する者が含まれる。」としている。</p> <p>これを ISA220 第 12 項 (d) の定義と比較すると、“excluding an auditor’s external expert and internal auditors who provide direct assistance on an engagement” の部分が反映されていない。内部監査人によるダイレクトアシスタンスは、日本では禁止されてい</p>	<p>外部の専門家は、原則として監査チームに含まれないと考えます。</p> <p>監査チームの詳細な定義については、今後日本公認会計士協会が策定する実務指針等で明示されるものと考えています。</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	<p>るため記述は不要であるが、外部の専門家が除外される旨は品質管理基準でも明記するべきではないか。</p>	
第二 品質管理システムの整備及び運用		
13	<p>基準第二には、「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わなければならない」、「監査事務所は、品質管理システムの整備及び運用に関する責任者並びにモニタリング及び改善プロセスの運用に関する責任者を明確にしなければならない」とある。</p> <p>ここで、基準第十一には、「モニタリング及び改善プロセスの運用に関する責任者は、品質管理システムに関する最高責任者並びに品質管理システムの整備及び運用に関する責任者に対して、…」とあるが、「品質管理システムに関する最高責任者」は、基準第二の「監査事務所の最高責任者」と同義であることを確認したい。</p> <p>また、「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」、「モニタリング及び改善プロセスの運用に関する責任者」の兼任の可否が必ずしも明確ではないので、明らかにされたい。</p>	<p>「品質管理システムに関する最高責任者」と「監査事務所の最高責任者」は、監査事務所の性質及び状況によっては、同一になる場合もあれば、両者が同一とならない場合もあると考えられます。例えば、監査事務所が、品質管理担当理事を品質管理システムに関する最高責任者として任命することが考えられます。ただし、この場合でも、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こととなります。</p> <p>「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」、「モニタリング及び改善プロセスの運用に関する責任者」の兼任の可否については、監査事務所が実施する業務の内容及び状況並びに監査事務所の性質及び状況を考慮した上で、各監査事務所において適切に検討、判断される必要があると考えます。</p> <p>なお、「品質管理システムに関する最高責任者」を置くことを明確化するため、基準第二 3を修正しました。</p>
14	<p>基準第十一 5と第十三には「品質管理システムに関する最高責任者」の記述がある。「品質管理システムに関する最高責任者」が誰を指すかについては、基準第二 2の「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わなければならない」の記述からすると、「監査事務所の最高責任者」を指していると読める。</p> <p>(1) ISQM1 の A34 においては “An individual (s) assigned responsibility for the matters in paragraph 20 is typically a</p>	

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	<p>partner of the firm…。 However, based on the legal structure of the firm, there may be circumstances when an individual(s) may not be a partner of the firm…」とされており、「品質管理システムに関する最高責任者」は「監査事務所の最高責任者」と異なる者であることも想定されていると理解しているが、公開草案においては、「品質管理システムに関する最高責任者」は「監査事務所の最高責任者」とすることを要求していることを確認したい。</p>	
第六 職業倫理及び独立性 — 職業倫理		
15	<p>職業倫理の遵守及び独立性の保持に関する品質目標には、監査事務所及びその専門要員のみならず「当該監査事務所が所属するネットワーク等」に関する目標も含めることが要求されている。「当該監査事務所が所属するネットワーク等」については基準第六 — (注)2及び3において示されている定義からもわかるように、含まれる組織、人員の範囲は地理的にも、専門性においても広がりがあり、職業会計士ではないことも想定される。したがって、「当該監査事務所が所属するネットワーク等」に対して設定すべき本項目の品質目標は、監査事務所及びその専門要員に対して設定するものと必ずしも同一のレベルになるわけではなく、その属性等を勘案した必要に応じた適切なレベルに設定すべきものと理解してよいか確認したい。</p>	<p>ご理解のとおりです。</p> <p>職業倫理の遵守及び独立性の保持に関する品質目標については、対象となる組織、人員、業務の種類等を考慮し設定することを想定しており、必ずしも同一のレベルになるものではありません。</p> <p>ただし、監査事務所は、監査事務所が所属するネットワーク等の提供するサービス若しくは業務運営に関する資源について、品質管理基準の求める監査の質を確保できていることについて責任を負うこととなります。</p>
16	<p>監査法人は、紙面による残高確認手続の実施過程において、確認書のスキャン、封緘、発送及び返信の開封、並びにこれらにかかる作業及び履歴の専用システムへの登録に関する事務作業を外部の事業者（例えば、会計監査確認センター合同会社）に委託している場合がある。なお、監査基準委員会報告書 505.6 において監査チームが「管理」しなければならないとされている、(1)確認又は依頼すべき情報、</p>	<p>監査手続を実施していない外部の業務提供者は、監査チームに該当しないと考えます。</p> <p>外部の業務提供者が実施する業務が、監査手続に該当するか否かは、委託契約や業務の内容を踏まえて、判断する必要があると考えます。</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	<p>(2)回答者の選定、(3)宛先、(4)再発送を含む送付の要否、を含むすべての判断・決定業務は監査チームが実施している。</p> <p>この場合において、当該外部の事業者は、本基準に言う監査事務所のネットワーク等に属さない「外部の業務提供者」に該当するが、監査手続を実施していないため監査チームには含まれないと理解しているが、その理解で相違ないか確認したい。</p>	
第六 職業倫理及び独立性 二 独立性		
17	<p>基準第六 一（注）3では「外部の業務提供者とは、品質管理システムの運用又は監査の実施において使用される、業務運営に関する資源を提供する、監査事務所、当該監査事務所が所属するネットワーク及び当該ネットワークに属する他の事務所の外部の個人又は組織をいう。」とされている。これについては、「外部の業務提供者とは、監査事務所、当該監査事務所が所属するネットワーク及び当該ネットワーク内の他の事務所には属していない、外部の個人又は組織であり、品質管理システムの運用又は監査の実施において業務運営に関する資源を提供するものをいう。」と表現した方が理解しやすいと思われる。</p> <p>また、文章だけでは複雑で理解しづらいため、参考として概念を整理した図表などを示していただければより利用者に正確な理解を促すことができると思われる。</p>	<p>外部の業務提供者は、監査事務所が所属するネットワーク及び当該ネットワークに属する他の事務所の外部の個人又は組織であることをより強調すべきと考え、記載の表現としております。</p> <p>外部の業務提供者の概念の詳細については、今後、日本公認会計士協会が策定する実務指針等で整理、明示されるものと考えています。</p>
第十一 品質管理システムのモニタリング及び改善プロセス		
18	<p>基準第十一 3の「識別された不備の根本原因の調査」は、根本原因の「分析」とすべき。</p> <p>「不備の重大性及び影響を及ぼす範囲を評価」のところは、重大性の評価はよいとして、影響を及ぼす範囲は「特定」というべきである</p>	<p>基準第十一 4では、識別された不備の根本原因を調査し、当該不備が品質管理システムに及ぼす影響を評価することによって、不備の重大性及び影響を及ぼす範囲を評価することを根本原因分析として整理し</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	<p>ので、修正されるべき。</p>	<p>ていることから、基準第十一 3では、「識別された不備の根本原因の調査」としております。</p> <p>不備の重大性及び影響を及ぼす範囲については、通常、重大性と影響を及ぼす範囲を切り離さず合わせて分析すると考えられるため、コメントのご趣旨を踏まえ、基準第十一 3を「不備の重大性及び影響を及ぼす範囲を分析しなければならない」に修正しました。</p>
第十三 品質管理システムの評価		
19	<p>「監査事務所の品質管理システムに関する最高責任者」のところは、監査事務所の最高責任者の意味か、それとも品質管理システムに関する責任者か。</p>	<p>「監査事務所の品質管理システムに関する最高責任者」は、「品質管理システムに関する最高責任者」を意味します。</p> <p>なお、「品質管理システムに関する最高責任者」を置くことを明確化するため、基準第二 3を修正しました。</p>
第十四 監査事務所間の引継		
20	<p>基準第十四 1では「当該品質目標には、監査事務所が、財務諸表の重要な虚偽の表示に関する情報又は状況、あるいは企業との間の重要な見解の相違等を含め、監査上の重要事項を後任の監査事務所に伝達するとともに、後任の監査事務所から要請があった場合には監査調書の閲覧に応じるための方針又は手続を遵守することに関する目標を含めなければならない。」とされている。前文二 2 (10)でも記載されているように、本項目は不正リスク対応基準の規定を上場会社等の監査から全ての監査に適用を広げる意図をもって設定されている。そのため、不正リスク対応基準の記載と整合的であるべきと考える。したがって不正リスク対応基準の該当箇所（第三 9）においては、「後任の監査事務所から要請のあったそれらに関連する調書の閲覧に応じるように定めなければならない。」と記載されていることも踏まえると、本件改正箇所においても「後任の監査事務所から要請があった場</p>	<p>ご指摘を踏まえ修正しました。</p>

No	コメントの概要	コメントに対する考え方
	合にはそれらに関連する監査調書の閲覧に応じるための・・・とすべきではないかと考えられる。	
21	基準第十四 3では「監査事務所は、監査事務所間の引継に関する方針又は手続において、監査実施の責任者が、実施した引継の状況を適切な部署又は者に報告することを定めなければならない。」とされている。基準第十四 3は、前任及び後任の監査人における監査実施の責任者双方に適用されると理解してよいか（つまり、当該規定の「監査実施の責任者」には後任の監査人における監査実施の責任者の予定者を含む、と理解してよいか）。	ご理解のとおりです。
22	監査事務所間の引継については、基準「第三 品質管理システムの構成」において我が国においては、品質管理システムの構成要素の1つとして整理されているので、それを明確にする意味でも、基準第十の後、第十一の前に入れるべきではないか。	監査事務所間の引継に関する規定は、現行の品質管理基準においても、我が国独自の規定として、基準「第九 品質管理のシステムの監視」の後に規定されています。現行基準及び国際品質管理基準との比較可能性の観点から、現在の位置に規定することが相応しいと考えます。
その他		
23	監査実施者が経営側となれ合いになることがなく、しっかりと監査ができるようになることを期待している。	貴重なご意見として承りました。