

監査基準報告書 600「グループ監査における特別な考慮事項」の改正について

年 月 日
日本公認会計士協会

改正案	現 行
監査基準報告書 600	監査基準報告書 600
グループ監査における特別な考慮事項 2011 年 12 月 22 日 改正 2013 年 6 月 17 日 改正 2015 年 5 月 29 日 改正 2019 年 6 月 12 日 改正 2021 年 1 月 14 日 改正 2021 年 6 月 8 日 改正 2021 年 8 月 19 日 改正 2022 年 6 月 16 日 改正 2022 年 10 月 13 日 改正 2023 年 1 月 12 日 改正 2024 年 9 月 26 日 改正 2025 年 7 月 17 日 最終改正 年 月 日 日本公認会計士協会 監査・保証基準委員会 (報告書：第 29 号) 《Ⅰ 本報告書の範囲及び目的》 (省 略) 《Ⅱ 要求事項》 (省 略) 《7-2. 不正又は不正の疑い》 44-2. グループ監査人は、監査基準報告書 240「財務諸表監査における不正」第 55 項を適用するに当たり、識別した不正又は不正の疑いを理解する責任を負う。 《8. 構成単位の監査人とのコミュニケーション及びその作業の妥当性の評価》 45. グループ監査人は、構成単位の監査人に対して、グループ監査に関するグループ監査人の結論に関連する事項についてコミュニケーションを行うよう要請しなければならない。コミュニケーションを行う事項には、以下を含めなければならない (A144 項参照)。	グループ監査における特別な考慮事項 2011 年 12 月 22 日 改正 2013 年 6 月 17 日 改正 2015 年 5 月 29 日 改正 2019 年 6 月 12 日 改正 2021 年 1 月 14 日 改正 2021 年 6 月 8 日 改正 2021 年 8 月 19 日 改正 2022 年 6 月 16 日 改正 2022 年 10 月 13 日 改正 2023 年 1 月 12 日 改正 2024 年 9 月 26 日 最終改正 2025 年 7 月 17 日 日本公認会計士協会 監査・保証基準委員会 (報告書：第 29 号) 《Ⅰ 本報告書の範囲及び目的》 (省 略) 《Ⅱ 要求事項》 (省 略) (新 設) (新 設) 《8. 構成単位の監査人とのコミュニケーション及びその作業の妥当性の評価》 45. グループ監査人は、構成単位の監査人に対して、グループ監査に関するグループ監査人の結論に関連する事項についてコミュニケーションを行うよう要請しなければならない。コミュニケーションを行う事項には、以下を含めなければならない (A144 項参照)。

改正案	現 行
(1) 構成単位の監査人が監査手続の実施を依頼された財務情報の特定 (2) 構成単位の監査人がグループ監査人に依頼された作業を実施したかどうか。 (3) 構成単位の監査人が、グループ監査業務に適用される独立性を含む職業倫理に関する規定を遵守したかどうか。 (4) 違法行為に関する情報 (5) 構成単位の監査人によって識別された構成単位の財務情報の修正済み及び未修正の虚偽表示で、第 36 項に従ってグループ監査人がコミュニケーションを行った金額の基準値を上回るもの（A145 項参照） (6) 経営者の偏向が存在する兆候 (7) 実施した監査手続において識別された内部統制システムの不備に関する説明 (8) 以下の不正又は不正の疑い（FA144-2JP 項参照） ① 構成単位の経営者によるもの ② 構成単位においてグループの内部統制システムに重要な役割を果たしている従業員によるもの ③ 上記以外の者によるもの（<u>構成単位の財務情報にとって明らかに軽微なものを除く。</u>） (9) 構成単位の監査人が、構成単位の経営者又は構成単位のガバナンスに責任を有する者（我が国では、ガバナンスに責任を有する者には監査役若しくは監査役会、監査等委員会若しくは監査委員会又は取締役会が該当すると一般的には解されているが、国によってガバナンスの責任を有する機関等の名称は異なる。本報告書には国外で事業を行う構成単位に関する手続も含まれるため、本報告書においては特定の機関名ではなく「ガバナンスに責任を有する者」という。）に報告した、又は報告を予定しているその他の重要な事項 (10) グループ監査に関連する、又は構成単位の監査人がグループ監査人の注意を喚起することが適切であると判断するその他の事項（構成単位の監査人が構成単位の経営者から入手した経営者確認書に記載された事項のうち、特にグループ監査人の注意を喚起したい例外的な事項を含む。） (11) 構成単位の監査人の発見事項又は結論（A146 項参照） （省 略） 《12. グループ経営者及びグループ・ガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーション》 《(1) グループ経営者とのコミュニケーション》 （省 略） 55. グループ監査人は、不正<u>又は不正の疑い</u>を識別した場合、構成単位の監査人から不正について報告された場合（第 45 項(8)参照）、<u>あるいは不正又は不正の疑い</u>が存在する可能性があることを示す情報を入手した場合<u>には</u>、不正の防止及び発見に対する責任を有する者に知らせるため、適時に適切な階層のグループ経営者とこれらの事項についてコミュニケーションを行わなければならない（A160 項参照）。	(1) 構成単位の監査人が監査手続の実施を依頼された財務情報の特定 (2) 構成単位の監査人がグループ監査人に依頼された作業を実施したかどうか。 (3) 構成単位の監査人が、グループ監査業務に適用される独立性を含む職業倫理に関する規定を遵守したかどうか。 (4) 違法行為に関する情報 (5) 構成単位の監査人によって識別された構成単位の財務情報の修正済み及び未修正の虚偽表示で、第 36 項に従ってグループ監査人がコミュニケーションを行った金額の基準値を上回るもの（A145 項参照） (6) 経営者の偏向が存在する兆候 (7) 実施した監査手続において識別された内部統制システムの不備に関する説明 (8) 以下の不正又は不正の疑い（FA144-2JP 項参照） ・ 構成単位の経営者によるもの ・ 構成単位においてグループの内部統制システムに重要な役割を果たしている従業員によるもの ・ <u>不正が構成単位の財務情報の重要な虚偽表示となる場合には、上記以外の者によるもの</u> (9) 構成単位の監査人が、構成単位の経営者又は構成単位のガバナンスに責任を有する者（我が国では、ガバナンスに責任を有する者には監査役若しくは監査役会、監査等委員会若しくは監査委員会又は取締役会が該当すると一般的には解されているが、国によってガバナンスの責任を有する機関等の名称は異なる。本報告書には国外で事業を行う構成単位に関する手続も含まれるため、本報告書においては特定の機関名ではなく「ガバナンスに責任を有する者」という。）に報告した、又は報告を予定しているその他の重要な事項 (10) グループ監査に関連する、又は構成単位の監査人がグループ監査人の注意を喚起することが適切であると判断するその他の事項（構成単位の監査人が構成単位の経営者から入手した経営者確認書に記載された事項のうち、特にグループ監査人の注意を喚起したい例外的な事項を含む。） (11) 構成単位の監査人の発見事項又は結論（A146 項参照） （省 略） 《12. グループ経営者及びグループ・ガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーション》 《(1) グループ経営者とのコミュニケーション》 （省 略） 55. グループ監査人は、不正を識別した場合、構成単位の監査人から不正について報告された場合（第 45 項(8)参照）<u>又は不正が存在する可能性があることを示す情報を入手した場合</u>、不正の防止及び発見に対する責任を有する者に知らせるため、適時に適切な階層のグループ経営者とこれらの事項についてコミュニケーションを行わなければならない（A160 項参照）。

改正案	現 行
(省 略)	(省 略)
《(2) グループ・ガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーション》	《(2) グループ・ガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーション》
57. グループ監査人は、監査基準報告書 260「監査役等とのコミュニケーション」及び他の監査基準報告書によって要求されるものに加えて、以下の事項についてグループ・ガバナンスに責任を有する者とコミュニケーションを行わなければならない（A163 項参照）。	57. グループ監査人は、監査基準報告書 260「監査役等とのコミュニケーション」及び他の監査基準報告書によって要求されるものに加えて、以下の事項についてグループ・ガバナンスに責任を有する者とコミュニケーションを行わなければならない（A163 項参照）。
(1) グループの構成単位において実施する作業及び構成単位の監査人が実施する作業に関してグループ監査人が予定している関与の内容の概要（A164 項参照）	(1) グループの構成単位において実施する作業及び構成単位の監査人が実施する作業に関してグループ監査人が予定している関与の内容の概要（A164 項参照）
(2) グループ監査人が構成単位の監査人の作業を査閲したことによって判明した作業の品質に関する懸念事項及びグループ監査人による当該懸念への対処方法	(2) グループ監査人が構成単位の監査人の作業を査閲したことによって判明した作業の品質に関する懸念事項及びグループ監査人による当該懸念への対処方法
(3) グループ監査の範囲に関する制約（例えば、人や情報へのアクセス制限に関する重要な事項）	(3) グループ監査の範囲に関する制約（例えば、人や情報へのアクセス制限に関する重要な事項）
(4) 以下の不正又は不正の疑い（FA163-2JP 項参照）	(4) 以下の不正又は不正の疑い（FA163-2JP 項参照）
① グループ経営者又は構成単位の経営者による不正又は不正の疑い	・ <u>グループ経営者による不正又は不正の疑い</u>
② グループの内部統制システムに重要な役割を担っている従業員による不正又は不正の疑い	・ <u>構成単位の経営者による不正又は不正の疑い</u>
③ 上記以外の者による不正又は不正の疑い <u>（明らかに軽微なものを除く。）</u>	・ <u>グループの内部統制システムに重要な役割を担っている従業員による不正又は不正の疑い</u>
	・ <u>不正がグループ財務諸表の重要な虚偽表示となる場合における上記以外の者による不正又は不正の疑い</u>
(省 略)	(省 略)
《13. 監査調書》	《13. 監査調書》
59. 監査基準報告書 230 第 7 項に従い、グループ監査業務の監査調書は、経験豊富な監査人が、以前に当該監査に関与していなくとも実施した監査手続の種類、時期及び範囲、入手した監査証拠並びにグループ監査において生じた重要な事項について、到達した結論を理解するのに十分である必要がある。監査基準報告書 230 第 1 項から第 3 項、第 8 項から第 10 項、A6 項、A7 項及び付録を適用するに当たり、グループ監査人は、以下の事項を監査調書に記載しなければならない（A166 項から A169 項及び A179 項から A182 項参照）。	59. 監査基準報告書 230 第 7 項に従い、グループ監査業務の監査調書は、経験豊富な監査人が、以前に当該監査に関与していなくとも実施した監査手続の種類、時期及び範囲、入手した監査証拠並びにグループ監査において生じた重要な事項について、到達した結論を理解するのに十分である必要がある。監査基準報告書 230 第 1 項から第 3 項、第 8 項から第 10 項、A6 項、A7 項及び付録を適用するに当たり、グループ監査人は、以下の事項を監査調書に記載しなければならない（A166 項から A169 項及び A179 項から A182 項参照）。
(1) 契約の新規の締結若しくは更新を決定する前に検討された、又は締結若しくは更新の後に生じた、グループ内の人や情報へのアクセス制限に関する重要な事項及びそのような事項への対処方法	(1) 契約の新規の締結若しくは更新を決定する前に検討された、又は締結若しくは更新の後に生じた、グループ内の人や情報へのアクセス制限に関する重要な事項及びそのような事項への対処方法
(2) グループ監査の計画及び実施を目的としたグループ監査人による構成単位の決定の根拠（A170 項参照）	(2) グループ監査の計画及び実施を目的としたグループ監査人による構成単位の決定の根拠（A170 項参照）
(3) 構成単位における手続実施上の重要性の決定の根拠及び構成単位の財務情報における虚偽表示についてグループ監査人とコミュニケーションを行う際の金額の基準値	(3) 構成単位における手続実施上の重要性の決定の根拠及び構成単位の財務情報における虚偽表示についてグループ監査人とコミュニケーションを行う際の金額の基準値
(4) 構成単位の監査人が、構成単位に割り当てられた監査手続を実施するための適性及び適切な能力（十分な時間を含む。）を有しているかどうかについてのグループ監査人の判断の根拠（A171 項参照）	(4) 構成単位の監査人が、構成単位に割り当てられた監査手続を実施するための適性及び適切な能力（十分な時間を含む。）を有しているかどうかについてのグループ監査人の判断の根拠（A171 項参照）
(5) 第 30 項(3)に従ったグループの内部統制システムの理解における重要な要素	(5) 第 30 項(3)に従ったグループの内部統制システムの理解における重要な要素

改正案	現 行
(6) グループ監査人による構成単位の監査人への指揮、監督及びその作業の査閲（必要な場合には、第 47 項に従った追加的な構成単位の監査人の監査調書の査閲を含む。）について、それぞれの内容、時期及び範囲（A172 項から A178 項参照） (7) 以下を含む、構成単位の監査人とのコミュニケーションに関する事項 ① 第 32 項に従って伝達された不正又は不正の疑い、関連当事者又は継続企業に関する事項 ② 第 45 項に従ったグループ監査に関するグループ監査人の結論に関連する事項。これには、構成単位の監査人、構成単位の経営者又はグループ経営者と討議した重要な事項にグループ監査人がどのように対処したかが含まれる。 (8) グループ財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性のある事項に関する構成単位の監査人による発見事項又は結論に対する、グループ監査人の評価及び対応 （省 略） 《Ⅲ 適用指針》 （省 略） 《1. 本報告書の範囲》（第 1 項及び第 2 項参照） （省 略） 《(3) 職業的専門家としての懐疑心》（第 9 項参照） （省 略） A17. グループ監査における職業的専門家としての懐疑心を保持することは、以下のような事項によって影響を受けることがある。 - 異なる所在地の構成単位の監査人は異なる文化的影響を受け、それが当該監査人の受ける偏向の性質に影響を与える場合がある。 - 複雑なグループ構造は、重要な虚偽表示リスクが生じやすくなる要因となる場合がある。また、極めて複雑な組織構造は、監査基準報告書 240 付録 1 に記載されている不正リスクの要因となる可能性があるため、特定の企業又は事業単位の事業目的及び活動の理解に更なる時間や専門知識が必要となる場合がある。 - グループ内における取引（例えば、グループ内の複数の企業及び事業単位又は複数の関連当事者が関与する取引）やキャッシュ・フロー又は移転価格契約の内容及び範囲は、更なる複雑さを生じさせる場合がある。状況によって、そのような事項は不正リスク要因につながる可能性がある。 - グループ監査にグループ経営者による厳しい報告期限が課されている場合、割り当てられた作業を完了させようとしている監査チームにプレッシャーを与える可能性がある。このような状況において、監査チームは、経営者のアサーションに対する適切な質問、適切な判断又は実施された監査作業の適切な査閲のために追加の時間を必要とする場合がある。 （省 略） 《6. グループ及びグループ環境、適用される財務報告の枠組み並びにグループの内部統制システムの理解》（第 30 項参照）	(6) グループ監査人による構成単位の監査人への指揮、監督及びその作業の査閲（必要な場合には、第 47 項に従った追加的な構成単位の監査人の監査調書の査閲を含む。）について、それぞれの内容、時期及び範囲（A172 項から A178 項参照） (7) 以下を含む、構成単位の監査人とのコミュニケーションに関する事項 ① 第 32 項に従って伝達された不正、関連当事者又は継続企業に関する事項 ② 第 45 項に従ったグループ監査に関するグループ監査人の結論に関連する事項。これには、構成単位の監査人、構成単位の経営者又はグループ経営者と討議した重要な事項にグループ監査人がどのように対処したかが含まれる。 (8) グループ財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性のある事項に関する構成単位の監査人による発見事項又は結論に対する、グループ監査人の評価及び対応 （省 略） 《Ⅲ 適用指針》 （省 略） 《1. 本報告書の範囲》（第 1 項及び第 2 項参照） （省 略） 《(3) 職業的専門家としての懐疑心》（第 9 項参照） （省 略） A17. グループ監査における職業的専門家としての懐疑心を保持することは、以下のような事項によって影響を受けることがある。 - 異なる所在地の構成単位の監査人は異なる文化的影響を受け、それが当該監査人の受ける偏向の性質に影響を与える場合がある。 - 複雑なグループ構造は、重要な虚偽表示リスクが生じやすくなる要因となる場合がある。また、極めて複雑な組織構造は、監査基準報告書 240「財務諸表監査における不正」付録 1 に記載されている不正リスクの要因となる可能性があるため、特定の企業又は事業単位の事業目的及び活動の理解に更なる時間や専門知識が必要となる場合がある。 - グループ内における取引（例えば、グループ内の複数の企業及び事業単位又は複数の関連当事者が関与する取引）やキャッシュ・フロー又は移転価格契約の内容及び範囲は、更なる複雑さを生じさせる場合がある。状況によって、そのような事項は不正リスク要因につながる可能性がある。 - グループ監査にグループ経営者による厳しい報告期限が課されている場合、割り当てられた作業を完了させようとしている監査チームにプレッシャーを与える可能性がある。このような状況において、監査チームは、経営者のアサーションに対する適切な質問、適切な判断又は実施された監査作業の適切な査閲のために追加の時間を必要とする場合がある。 （省 略） 《6. グループ及びグループ環境、適用される財務報告の枠組み並びにグループの内部統制システムの理解》（第 30 項参照）

改正案	現 行
(省 略)	(省 略)
《(1) 監査チーム内の討議》(第 30 項参照)	《(1) 監査チーム内の討議》(第 30 項参照)
(省 略)	(省 略)
A92. A91 項の討議は、以下を実施する機会になる。	A92. A91 項の討議は、以下を実施する機会になる。
・ どの構成単位の活動が集約化されているかを含め、構成単位とその環境に関する知識を共有すること。 ・ 構成単位又はグループの事業上のリスクについて、また、固有リスク要因が取引種類、勘定残高及び注記事項における虚偽表示の生じやすさにどのように影響する可能性があるのかについて情報交換すること。 ・ グループ財務諸表のどこにどのように、不正又は誤謬による重要な虚偽表示が生じる可能性があるのかについて意見交換すること。監査基準報告書 240 第 29 項は、監査チーム内の討議では、不正がどのように発生するのかも含め、不正による重要な虚偽表示がどこにどのように行われる可能性があるのかについて、特に重点を置くよう要求している。 ・ 利益調整を目的とする不正な財務報告につながる可能性のある、グループ経営者又は構成単位の経営者が採用する方針を識別すること。 ・ グループ経営者、構成単位の経営者又はその他の者が不正を実行する「動機・プレッシャー」、「機会」、「姿勢・正当化」に関するグループの外部及び内部要因を検討すること。 ・ グループ経営者又は構成単位の経営者が内部統制を無効化するリスクについて検討すること。 ・ 識別された不正又は不正の疑いや、不正の存在を示唆する情報について討議すること。 ・ 職業的専門家としての懐疑心を保持することに対する障害が存在する可能性のある構成単位について、重要な虚偽表示リスクを識別すること。 ・ グループ財務諸表に含まれる構成単位の財務情報の作成に当たって、統一された会計方針が使用されているかどうかを検討すること。構成単位で統一された会計方針が使用されていない場合で、適用される財務報告の枠組みにおいて会計方針の相違を修正することが要求されている場合は、会計方針の相違がどのように識別され修正されているのかを検討すること。 ・ 他の構成単位の一部又は全部により広く当てはまる可能性があれば、その構成単位の財務情報における重要な虚偽表示リスクに関する情報を共有すること。 ・ 各国における違法行為（例えば、賄賂の支払や不適切な移転価格の処理）を示唆する情報を共有すること。 ・ グループ経営者、構成単位の経営者又は監査チームによって識別された、グループの継続企業的前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況について討議すること。 ・ グループ経営者又は構成単位の経営者が識別した関連当事者との関係又は取引及び監査チームが把握しているその他の関連当事者について討議すること。	・ どの構成単位の活動が集約化されているかを含め、構成単位とその環境に関する知識を共有すること。 ・ 構成単位又はグループの事業上のリスクについて、また、固有リスク要因が取引種類、勘定残高及び注記事項における虚偽表示の生じやすさにどのように影響する可能性があるのかについて情報交換すること。 ・ グループ財務諸表のどこにどのように、不正又は誤謬による重要な虚偽表示が生じる可能性があるのかについて意見交換すること。監査基準報告書 240 第 14 項は、監査チーム内の討議では、不正がどのように発生するのかも含め、不正による重要な虚偽表示がどこにどのように行われる可能性があるのかについて、特に重点を置くよう要求している。 ・ 利益調整を目的とする不正な財務報告につながる可能性のある、グループ経営者又は構成単位の経営者が採用する方針を識別すること。 ・ グループ経営者、構成単位の経営者又はその他の者が不正を実行する「動機・プレッシャー」、「機会」、「姿勢・正当化」に関するグループの外部及び内部要因を検討すること。 ・ グループ経営者又は構成単位の経営者が内部統制を無効化するリスクについて検討すること。 ・ 識別された不正又は不正の存在を示唆する情報について討議すること。 ・ 職業的専門家としての懐疑心を保持することに対する障害が存在する可能性のある構成単位について、重要な虚偽表示リスクを識別すること。 ・ グループ財務諸表に含まれる構成単位の財務情報の作成に当たって、統一された会計方針が使用されているかどうかを検討すること。構成単位で統一された会計方針が使用されていない場合で、適用される財務報告の枠組みにおいて会計方針の相違を修正することが要求されている場合は、会計方針の相違がどのように識別され修正されているのかを検討すること。 ・ 他の構成単位の一部又は全部により広く当てはまる可能性があれば、その構成単位の財務情報における重要な虚偽表示リスクに関する情報を共有すること。 ・ 各国における違法行為（例えば、賄賂の支払や不適切な移転価格の処理）を示唆する情報を共有すること。 ・ グループ経営者、構成単位の経営者又は監査チームによって識別された、グループの継続企業的前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況について討議すること。 ・ グループ経営者又は構成単位の経営者が識別した関連当事者との関係又は取引及び監査チームが把握しているその他の関連当事者について討議すること。
(省 略)	(省 略)
《(4) 構成単位の監査人が関与する場合の考慮事項》(第 31 項及び第 32 項参照)	《(4) 構成単位の監査人が関与する場合の考慮事項》(第 31 項及び第 32 項参照)

改正案	現 行
(省 略)	(省 略)
FA106-2JP. 監査基準報告書 240 には、不正による重要な虚偽表示を示唆する状況に関する要求事項（監基報 240 第 <u>F56-2</u> 項から第 <u>F56-4</u> 項及び F 付録 4）と関連する指針が含まれている（第 F31-2JP 項及び第 F32-2JP 項参照）。	FA106-2JP. 監査基準報告書 240 には、不正による重要な虚偽表示を示唆する状況に関する要求事項（監基報 240 第 <u>F35-2</u> 項から第 <u>F35-4</u> 項及び F 付録 4）と関連する指針が含まれている（第 F31-2JP 項及び第 F32-2JP 項参照）。
《 7. 重要な虚偽表示リスクの識別と評価 》（第 33 項参照）	《 7. 重要な虚偽表示リスクの識別と評価 》（第 33 項参照）
(省 略)	(省 略)
《(1) 不正》	《(1) 不正》
A113. 監査基準報告書 240 第 <u>39</u> 項及び第 <u>46</u> 項を適用するに当たり、監査人には、不正による財務諸表の重要な虚偽表示リスクを識別し評価するとともに、リスク対応手続を立案し実施することが要求されている。当該リスク対応手続の種類、時期及び範囲は、識別されたアサーション・レベルの不正による重要な虚偽表示リスクに対応させる。	A113. 監査基準報告書 240 第 <u>24</u> 項及び第 <u>29</u> 項を適用するに当たり、監査人には、不正による財務諸表の重要な虚偽表示リスクを識別し評価するとともに、リスク対応手続を立案し実施することが要求されている。当該リスク対応手続の種類、時期及び範囲は、識別されたアサーション・レベルの不正による重要な虚偽表示リスクに対応させる。
不正によるグループ財務諸表の重要な虚偽表示リスクを識別するために利用される情報には、例えば、以下を含む場合がある。	不正によるグループ財務諸表の重要な虚偽表示リスクを識別するために利用される情報には、例えば、以下を含む場合がある。
- グループ財務諸表に不正による重要な虚偽表示が行われるリスクに関するグループ経営者の評価 - グループ経営者がグループ財務諸表の不正リスクの識別と対応について構築した一連の管理プロセス（グループ経営者が識別した特定の不正リスク、又は不正リスクが高い取引種類、勘定残高若しくは注記事項を含む。） - 不正による重要な虚偽表示リスクの影響を受けやすい特定の構成単位の有無 - 連結プロセスにおける不正リスク要因又は経営者の偏向の兆候の有無 - グループ経営者がグループの不正リスクの識別と対応について構築した一連の管理プロセス及び不正リスクを低減するために構築した内部統制に対する、グループ・ガバナンスに責任を有する者によるモニタリングの方法 - 構成単位又はグループに影響を及ぼす不正又は不正の疑い（不正の申立てを含む。）を把握しているかどうかについてのグループ監査人の質問に対する、グループ・ガバナンスに責任を有する者、グループ経営者及び内部監査人（適切な場合には、構成単位の経営者、構成単位の監査人及びその他の者）の回答	- グループ財務諸表に不正による重要な虚偽表示が行われるリスクに関するグループ経営者の評価 - グループ経営者がグループ財務諸表の不正リスクの識別と対応について構築した一連の管理プロセス（グループ経営者が識別した特定の不正リスク、又は不正リスクが高い取引種類、勘定残高若しくは注記事項を含む。） - 不正による重要な虚偽表示リスクの影響を受けやすい特定の構成単位の有無 - 連結プロセスにおける不正リスク要因又は経営者の偏向の兆候の有無 - グループ経営者がグループの不正リスクの識別と対応について構築した一連の管理プロセス及び不正リスクを低減するために構築した内部統制に対する、グループ・ガバナンスに責任を有する者によるモニタリングの方法 - 構成単位又はグループに影響を及ぼす不正、不正の疑い又は不正の申立てを把握しているかどうかについてのグループ監査人の質問に対する、グループ・ガバナンスに責任を有する者、グループ経営者及び内部監査人（適切な場合には、構成単位の経営者、構成単位の監査人及びその他の者）の回答
(省 略)	(省 略)
《 9. 評価した重要な虚偽表示リスクへの対応 》（第 37 項参照）	《 9. 評価した重要な虚偽表示リスクへの対応 》（第 37 項参照）
(省 略)	(省 略)
《(3) 企業が想定しない要素》	《(3) 企業が想定しない要素》
A136. 企業が想定しない要素を、実施する作業の種類、手続を実施する企業又は事業単位及びグループ監査人が関与する作業の範囲に組み込むことにより、グループ財務諸表に不正による重要な虚偽表示をもたらす可能性がある構成単位の財務情報における重要な虚偽表示を発見する可能性が高まる場合がある（監基報 240 第 <u>43</u> 項参照）。	A136. 企業が想定しない要素を、実施する作業の種類、手続を実施する企業又は事業単位及びグループ監査人が関与する作業の範囲に組み込むことにより、グループ財務諸表に不正による重要な虚偽表示をもたらす可能性がある構成単位の財務情報における重要な虚偽表示を発見する可能性が高まる場合がある（監基報 240 第 <u>28</u> 項 <u>(3)</u> 参照）。

改正案	現 行
(省 略)	(省 略)
《10. 構成単位の監査人とのコミュニケーション及びその作業の妥当性の評価》 《(1) グループ監査に関するグループ監査人の結論に関連する事項についてのコミュニケーション》 (第 45 項参照)	《10. 構成単位の監査人とのコミュニケーション及びその作業の妥当性の評価》 《(1) グループ監査に関するグループ監査人の結論に関連する事項についてのコミュニケーション》 (第 45 項参照)
A144. 第 45 項に従ってコミュニケーションを行うことが要求されている事項は、グループ監査に関するグループ監査人の結論に関連するものであるが、特定の事項は、構成単位の監査人による手続の過程でコミュニケーションが行われる場合がある。そのような事項には、第 32 項及び第 50 項において要求されている事項に加えて、例えば、以下がある。 ・ 独立性の規定への違反を含む、職業倫理の規定への違反に関する情報 ・ 違法行為に関する情報 ・ 不正による重要な虚偽表示リスクを含む、新たに発生した特別な検討を必要とするリスク ・ グループ財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性がある、構成単位の経営者又は従業員が関与する不正又は不正の疑いや違法行為又はその疑い ・ 重要な通例でない取引 FA144-2JP. 第 45 項(8)の不正又は不正の疑いには、不正による重要な虚偽表示の疑義があると判断した場合を含む（監基報 240 第 65 項参照）。	A144. 第 45 項に従ってコミュニケーションを行うことが要求されている事項は、グループ監査に関するグループ監査人の結論に関連するものであるが、特定の事項は、構成単位の監査人による手続の過程でコミュニケーションが行われる場合がある。そのような事項には、第 32 項及び第 50 項において要求されている事項に加えて、例えば、以下がある。 ・ 独立性の規定への違反を含む、職業倫理の規定への違反に関する情報 ・ 違法行為に関する情報 ・ 不正リスクを含む、新たに発生した特別な検討を必要とするリスク ・ グループ財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性がある、構成単位の経営者又は従業員が関与する不正若しくは不正の疑い又は違法行為若しくは違法行為の疑い ・ 重要な通例でない取引 FA144-2JP. 第 45 項(8)の不正又は不正の疑いには、不正による重要な虚偽表示の疑義があると判断した場合を含む（監基報 240 第 40 項参照）。
(省 略)	(省 略)
《14. グループ経営者及びグループ・ガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーション》 《(1) グループ経営者とのコミュニケーション》(第 54 項から第 56 項参照)	《14. グループ経営者及びグループ・ガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーション》 《(1) グループ経営者とのコミュニケーション》(第 54 項から第 56 項参照)
(省 略)	(省 略)
A160. 監査基準報告書 240 第 64 項から第 66 項には、経営者及び監査役等と不正又は不正の疑いに関するコミュニケーションを行うことについての要求事項と適用指針が含まれている。	A160. 監査基準報告書 240 第 39 項から第 41 項には、経営者及び経営者が不正に関与している可能性がある場合には監査役等と不正に関するコミュニケーションを行うことについての要求事項と適用指針が含まれている。
(省 略)	(省 略)
《(2) グループ・ガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーション》(第 57 項参照)	《(2) グループ・ガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーション》(第 57 項参照)
(省 略)	(省 略)
FA163-2JP. 第 57 項(4)の不正又は不正の疑いには、不正による重要な虚偽表示の疑義があると判断した場合を含む（監基報 240 第 65 項参照）。	FA163-2JP. 第 57 項(4)の不正又は不正の疑いには、不正による重要な虚偽表示の疑義があると判断した場合を含む（監基報 240 第 40 項参照）。
(省 略)	(省 略)
以 上	以 上
・ 本報告書（2022 年 10 月 13 日改正）は、次の公表物の公表に伴う修正を反映している。 － 倫理規則（2022 年 7 月 25 日変更） （修正箇所：付録 3） － 監査基準報告書（序）「監査基準報告書及び関連する公表物の体系及び用語」（2022 年 7 月 21	・ 本報告書（2022 年 10 月 13 日改正）は、次の公表物の公表に伴う修正を反映している。 － 倫理規則（2022 年 7 月 25 日変更） （修正箇所：付録 3） － 監査基準報告書（序）「監査基準報告書及び関連する公表物の体系及び用語」（2022 年 7 月 21

改正案	現 行
日改正) (上記以外の修正箇所) - 本報告書(2024年9月26日改正)は、次の公表物の公表に伴う修正を反映している。 - 監査基準報告書260「監査役等とのコミュニケーション」(2024年9月26日改正) - 本報告書(2025年7月17日改正)は、次の公表物の公表に伴う修正を反映している。 - 監査基準報告書700「財務諸表に対する意見の形成と監査報告」(2024年9月26日改正) - 本報告書(年 月 日改正)は、次の公表物の公表に伴う修正を反映している。 - 監査基準報告書240「財務諸表監査における不正」(年 月 日改正) 《付録1 グループ監査人が、グループ財務諸表の監査意見の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手することができない場合における監査報告書の例示》(A45 項参照) (省 略) 《付録2 グループの内部統制システムの理解》(A88 項参照) (省 略) 《付録3 グループ財務諸表の重要な虚偽表示リスクを生じさせる可能性のある事象又は状況の例》(A112 項参照) (省 略) 以 上	日改正) (上記以外の修正箇所) - 本報告書(2024年9月26日改正)は、次の公表物の公表に伴う修正を反映している。 - 監査基準報告書260「監査役等とのコミュニケーション」(2024年9月26日改正) - 本報告書(2025年7月17日改正)は、次の公表物の公表に伴う修正を反映している。 - 監査基準報告書700「財務諸表に対する意見の形成と監査報告」(2024年9月26日改正) 《付録1 グループ監査人が、グループ財務諸表の監査意見の基礎となる十分かつ適切な監査証拠を入手することができない場合における監査報告書の例示》(A45 項参照) (省 略) 《付録2 グループの内部統制システムの理解》(A88 項参照) (省 略) 《付録3 グループ財務諸表の重要な虚偽表示リスクを生じさせる可能性のある事象又は状況の例》(A112 項参照) (省 略) 以 上

以 上