

# 監査基準報告書 600「グループ監査」(公開草案) に対する コメントの概要及び対応について

2023年1月12日  
日本公認会計士協会

## 1. コメントの対象となった公表物の名称及び公表時期

2022年10月18日に公表した以下の公開草案

- ・監査基準報告書 600「グループ監査」(公開草案)

## 2. コメント募集期間

2022年10月18日(火)～2022年11月25日(金)

## 3. 公開草案を踏まえた公表物の公表時期

2023年1月12日(木)

## 4. 主なコメントの概要とその対応

以下は、主なコメントの概要と日本公認会計士協会の対応である。

「コメントの概要」には主なものを記載しているが、以下に記載されていないコメントについても日本公認会計士協会では検討を行っている。

「コメントの概要」には、文章表現のみに関するものについては、記載していない。

No.	項目	コメントの概要	コメント者の属性	対応	本文修正
1	第12項	<p>○適用時期について</p> <p>本公開草案では、第12項適用時期において公認会計士法上の大規模監査法人とそれ以外の監査事務所で異なる適用開始時期が記載されています。</p> <p>そのため、グループ監査人が本公開草案を適用開始するにもかかわらず構成単位の監査人は改正前基準を適用する場合が生じる可能性があります。グループ監査人は構成単位の監査人に改正600に従った作業を要請することが求められると理解しています（第24項）。この場合の大規模監査法人以外の監査事務所の構成単位の監査人がとるべき具体的な対処方法を提示することを提案します。</p>	監査法人	改正後の監基報600は、構成単位の監査人が関与する状況を含む、グループ財務諸表の監査について適用されることから（監基報600第1項参照）、改正監基報600を適用する場合、グループ監査人は、構成単位の監査人への指揮、監督及びその作業の査閲を含め、改正後の監基報600に基づいた手続を実施する必要があります。そのため、重要な判断や到達した結論がグループ監査業務の内容及び状況を踏まえて適切かどうかを判断する根拠が得られるよう（監基報600第16項(2)参照）、構成単位の監査人の状況も踏まえ、グループ監査人は構成単位の監査人とコミュニケーションを行い、構成単位の監査人の監査の作業等について協議する必要があるとともに、構成単位の監査人もグループ監査の趣旨を踏まえた対応を検討する必要があります。	
2	第14項	<p>グループ監査人の定義「グループ監査責任者及び構成単位の監査人以外の監査チームのメンバーをいう。」は、「グループ監査責任者」と「構成単位の監査人以外の監査チームメンバー」を意味するのか、「グループ監査責任者と構成単位の監査人」以外の監査チームメンバーを意味するのか不明瞭と思われるので、明確化すべきと考えます。</p>	個人会員	ご指摘を踏まえ、前者であることを明確にするため、「グループ監査人—グループ監査責任者及び監査チームのメンバー（構成単位の監査人を除く。）をいう。」に修正しました。	○
3	第26項	<p>○構成単位の監査人に関するモニタリング及び改善プロセス又は外部検査の結果について</p> <p>本公開草案の第26項(2)では、グループ監査責任者は、構成単位の監査人に関するモニタリング及び改善プロセス又は外部検査の結果についての情報と第26項(1)のグループ監査人の判断との関連性を判断しなければならない旨規定されています。</p> <p>この点、外部検査の結果についての情報は異なる監査事務所間では取得することが容易ではないと想定されます。当法人は、グループ監査人の監査事務所から提供された場合又は他の方法でグループ監査責任者が利用可能となる場合の具体的な例示について説明することを提案します。</p>	監査法人	<p>異なる監査事務所間の構成単位の監査人の適性及び能力を判断する手続の例として、A65項にて構成単位の監査人が属する職業的専門家団体、構成単位の監査人が登録や届出等を行う当局又は他の第三者から入手した情報を評価することや、公表された外部検査報告書を入手すること等を示しております。具体的な情報の例示としては、以下が考えられます。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・同一のネットワークからのモニタリング活動の全体的な結果に関するネットワークからの情報</li> <li>・日本公認会計士協会が会員に対して科す懲戒処分の内容</li> <li>・上場会社監査事務所に対する日本公認会計士協会による品質管理レビューの結論等に応じた「上場会社監査事務所名簿」での限定事項等の開示又は名簿への登録の取消の状況</li> <li>・公認会計士・監査審査会（CPAAOB）の勧告に基づく金融庁による行政処分その他の措置</li> <li>・米国公開企業会計監視委員会（PCAOB）から公表された検査報告書の内容</li> <li>・監査事務所から公表された監査品質に関する報告書・透明性報告書等における外部検査の結果の概要</li> </ul>	
4	第45項	<p>○構成単位の監査人からの監査意見について</p> <p>本公開草案の第36項では、グループ監査人は構成単位の監査人と構成単位の手続実施上の重要性のコミュニケーションを行わなければならない旨規定されていますが、構成単位の重要性の基準値についてのコミュニケーションについては言及されていません。また、現行第40項では、グループ監査チームが構成単位の監査人に対して報告するように依頼しなければならない事項として「(10) 構成単位の監査人の</p>	監査法人	第45項(11)において「構成単位の監査人の発見事項又は結論」とし、現行監基報600第40項における「構成単位の監査人の発見事項、結論又は意見」の「意見」が削除されているのは、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において、グループ監査人による構成単位の監査人の監査意見への過度な依拠を防止することを理由とするものです（結論の根拠：ISA600（改訂）第57項参照）。ただし、A146項のとおり、構成単位	

No.	項目	コメントの概要	コメント者の属性	対応	本文修正
		<p>発見事項、結論又は意見」を記載していますが、本公開草案第45項では、グループ監査人が構成単位の監査人に対し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事項として、「(11) 構成単位の監査人の発見事項又は結論」としており、「意見」の記載がなくなっています。</p> <p>この点、従前の監査実務では、構成単位の監査人から構成単位の財務情報についての監査意見の入手が行われることが多かったことから、構成単位の監査人が実施したリスク対応手続の結果について、グループ監査人は構成単位の監査人によるリスク対応手続の実施結果を入手すれば足りるのか、若しくは構成単位の監査人から監査意見を入手することを想定しているかを説明することを提案します。</p>		<p>の監査人による成果物の様式及び内容は、構成単位の監査人が実施することを依頼された監査作業の内容及び範囲によって影響を受け、グループ監査人の監査事務所の方針又は手続や現地の法令によって構成単位の監査人が提供する結論の様式等が決まる場合があります。したがって、意見の入手を含め、成果物の様式及び内容については、個々のグループ監査の状況に応じて判断されることになると考えられます。</p>	
5	第45項	<p>○Where the fraud resulted in a material misstatement of the component financial statements (45項(8))</p> <p>・「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」が、原文では「上記以外の者」に掛かっているが、「構成単位の経営者、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或いはその他の者」の<b>全体に掛かっているのではないか。</b></p>	個人会員	<p>第45項(8)及び第57項(4)の参照先のFA144-2JP項及びFA163-2JP項からさらに参照されている監基報240「財務諸表監査における不正」第40項においても同様の表現となっており、「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」はその他の者にかかっていることから、変更は不要と考えます。</p>	
6	第57項	<p>○When the fraud resulted in a material misstatement of the group financial statements (57項(4))</p> <p>・「不正がグループ財務諸表の重要な虚偽表示となる場合の以下の者が係る不正又は不正の疑い」が上記以外の者に掛かっているが、「グループ経営者、構成単位の経営者、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或いはその他の者」の<b>全体に掛かっているのではないか。</b></p>	個人会員		
7	A40項	<p>○Joint venture agreement (A40項の2項目目)</p> <p>・上記の訳が「共同支配企業設立契約」→「<b>合弁企業契約</b>」とすべきである。</p>	個人会員	<p>ご指摘いただいた点は、改正前の監基報600の表現や企業会計基準委員会(ASBJ)の会計基準で用いられている用語を参考にしておりますが、設立に限定するものではないことから、「共同支配企業の契約」に修正しました。</p>	○
8	A131項	<p>本公開草案A131項では、評価した重要な虚偽表示リスクに対応して、構成単位における作業の範囲が適切であるかを決定する際に構成単位の監査人を関与させることがあると読めますが、構成単位におけるリスク対応手続の立案及び実施に当たって構成単位の監査人を関与させることがあるという意味だと考えますので、翻訳の再考を提案します。</p>	監査法人	<p>ご指摘を踏まえ、「この場合において、それぞれの作業について構成単位の監査人を関与させることがある。」と修正しました。</p>	○
9	A145項	<p>A145項はISA600(Revised)のA145を参考にしていると理解しているのですが、前段の「グループ監査人は、構成単位全体での修正済み及び未修正の虚偽表示について、第45項(7)に従ってコミュニケーションが行われた不備と併せて考慮した場合、広範囲に影響を及ぼす内部統制の不備が存在するかもしれないと考える場合がある。」の下線部について、考慮すべきは不備そのものではなく、不備のコミュニケーションの内容であることから、「第45項(7)に従った不備のコミュニケーションを考慮すると」と訳出すべきではないでしょうか。</p>	個人会員	<p>ご指摘のとおり修正しました。</p>	○
10	付録1	<p>○付録1 監査報告書 限定付適正意見の根拠</p> <p>・上記の第1パラグラフの最後の文章すなわち「<b>この影響は・・・である。したがって、連結財務諸表に及ぼす可能性のある影響は重要であるが広範ではない。</b>」</p>	個人会員	<p>監査報告書の文例については、2019年9月3日付けの監査基準の改訂を受けて改正した監基報705「独立監査人の監査報告書における除外事項付意見」文例3と平仄を合わせておりますので、変更は不要と考えます。</p>	

No.	項目	コメントの概要	コメント者の属性	対応	本文修正
		<ul style="list-style-type: none"> <li>この文章は状況の説明には記載されているが、英文の監査報告書には記載されていない。すなわちこの文章は監査報告書の文章から削除すべきである。</li> </ul>			
11	その他	<p>監査基準報告書 600（公開草案）において参照する既存の監基報の用語及び文章表現に関して、見直しをしてはどうか。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>リスク対応手続</li> <li>監査の基本的な方針</li> <li>特別な検討を必要とするリスク</li> </ul> <p>（注）これら以外の用語等についてもコメントをいただいておりますが、紙幅の制約から、以上、一部のみ記載させていただきます。</p>	個人会員	監査基準報告書の起草方針として、監査基準報告書全体の首尾一貫性を図るため、ISA の用語の訳出に当たっては既存の監査基準及び監査基準報告書の規定との整合性を重視していることに加え、既存の監査基準報告書の規定について実務上の懸念や弊害は生じていないと考えられることから、対応しておりません。	

以上