

# 業務チームの定義及びグループ監査業務に関する IESBA倫理規程の改訂



## 一般的事項

Q1. 独立性の観点から、グループ監査人である会計事務所等及び構成単位の監査人である会計事務所等は、グループ財務諸表の監査業務においてIESBA倫理規程パート4Aのどのセクションを遵守すべきでしょうか。

A. IESBA倫理規程パート4Aのセクション405において、グループ監査人である会計事務所等、構成単位の監査人である会計事務所等及びグループ監査業務チームの構成員に適用される独立性に関する要求事項が規定され、また、該当する場合に、IESBA倫理規程パート4Aの他のセクションのどの独立性に関する規定が適用されるかが明記されている。ISA600（改訂）<sup>1</sup>又はISA600（改訂）と同等のグループ監査業務に適用される他の関連する監査基準で言及されている独立性に関する要求事項は、IESBA倫理規程セクション405において規定されている。

## 業務チーム及び監査業務チームの決定

### 業務チームの定義の改訂

Q2. 業務チームの定義が改訂されたことにより、業務チームの定義に該当するかどうかを判断する際、個人が「会計事務所等又はネットワーク・ファームと契約している」かどうかは問われなくなりましたが、これはなぜでしょうか。

A. IESBAは、国際監査基準（ISA）で改訂された監査チーム（engagement team）の定義に合わせるため、IESBA倫理規程における業務チームの定義を改訂した。国際監査・保証基準審議会（IAASB）は品質マネジメントプロジェクトの一環として監査チームの定義を改訂するに当たり、監査チームは、一カ所に集まる場合、地理的に異なる複数の場所で関与する場合又は実施する活動ごとに編成される場合等、様々な方法で構成される可能性があることを認識した。ISA220（改訂）<sup>2</sup>の要求事項に従って業務に関する監査手続を実施し、かつ当該個人の作業がISA220（改訂）の要求事項に基づいて指揮、監督及び査閲される限り、当該個人は、所在地又は雇用形態にかかわらず監査チームを構成する。したがって、業務チームの定義上、個人が会計事務所等又はネットワーク・ファームと契約しているかどうかには言及する必要性はない。

## 目次

- 1 一般的事項
- 2 業務チーム及び監査業務チームの決定
- 3 グループ監査業務において新たに定義された用語
- 4 グループ監査業務における独立性
- 5 監査業務の主要な担当社員等
- 6 構成単位の監査人である会計事務所等における独立性に関する規定の違反

本Q&Aは、国際会計士倫理基準審議会（IESBA）のスタッフにより公表される。2023年2月に公表された[最終公表「業務チームの定義及びグループ監査業務に関するIESBA倫理規程の改訂」](#)の適用及び普及に役立つことを目的としている。

本文書は、改訂された規定について強調又は説明すること、及びそれによって当該規定の適切な適用を支援するために作成される。本文書は、IESBA倫理規程を修正するものでも、それに優先するものでもない。IESBA倫理規程のみが公式なものである。

本文書を読むことは、IESBA倫理規程を読むことの代替にはならない。Q&Aは網羅的なものではなく、IESBA倫理規程を必ず参照すべきである。本文書は、IESBAの公式な規定を構成するものではない。

<sup>1</sup> 国際監査基準（ISA）600（改訂）「グループ監査業務における特別な考慮事項」

<sup>2</sup> 国際監査基準（ISA）220（改訂）「監査業務における品質管理」

**Q3. 業務チームの定義は、従来、「保証業務の手続」を実施する者とされていましたが、改訂された業務チームの定義において、「手続」を実施する者としたのはなぜでしょうか。**

A. IESBA倫理規程の業務チームの定義をISA220（改訂）の定義と整合させることを検討するに際し、IESBAは、現行のIESBA倫理規程の業務チームの定義が監査業務及びその他の保証業務の両方に適用されることを認識した。一方、ISA220（改訂）の業務チームの定義は、監査業務のみに適用される。そのため、IESBAは、IESBA倫理規程の業務チームの定義をISA220（改訂）の改訂された定義に単に置き換えることは適切でないことに同意した。

しかし、IESBAは、国際品質マネジメント基準（ISQM）第1号<sup>3</sup>が監査以外の業務に関して業務チームで対処していることに留意した。具体的には、ISQM1が定義する「業務チーム」という用語は、ISQM1の範囲内の業務（すなわち、監査業務、レビュー業務、その他の保証業務又は関連サービス業務）に関する手続を実施する全てのチームに適用される。ISQM1では、IAASBは業務チームに関して、業務における手続を実施する個人に言及する広範な定義を設けている。

上記の内容を考慮し、IESBAはIESBA倫理規程の用語集において、ISQM1の定義に整合させるよう業務チームの定義を改訂した。また、IESBAは、IESBA倫理規程のパート4A又は4Bの適用対象である場合において様々な業務チームが実施する手続の種類を明確にするため、改訂された定義の説明ガイダンスも追加した。

**Q4. IESBA倫理規程の用語集において業務チームの定義を改訂することは、独立性の観点でどのような影響を及ぼすのでしょうか。**

A. Q2に関連するが、改訂された業務チームの定義はより広範となり、会計事務所等又はネットワーク・ファームと契約している者かどうにかかわらず、業務において手続を実施する者は、業務チームに含まれる。当該者は、財務諸表の監査において監査業務チームに適用されるIESBA倫理規程パート4Aの要求事項又はグループ監査業務においてグループ監査業務チームに適用されるIESBA倫理規程セクション405の要求事項に従って、独立性を保持することが求められている。特に、IESBA倫理規程セクション405では、グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等内の個人も対象としている。



#### サービス・プロバイダー

**Q5. IESBA倫理規程第400.10項はISQM1を参照した上で、サービス・プロバイダーには、監査業務の実施において利用される資源を提供する会計事務所等の外部の個人又は組織が含まれると説明しています。IESBA倫理規程におけるサービス・プロバイダーの具体例を教えてください。**

A. ISQM1では、サービス・プロバイダーを「品質マネジメントシステム又は監査業務の実施において利用される資源を提供する監査事務所等の外部の個人又は組織をいう。したがって監査事務所等のネットワーク、ネットワーク・ファーム又はその他の形態にかかわらずネットワークに属する組織はサービス・プロバイダーには含まれない」と定義している。IESBA倫理規程は、第400.10項において、当該定義を参照している。

監査業務を実施するための資源を提供するサービス・プロバイダーとして、例えば、次のものが含まれる（ISQM1 A105項参照）。

- 監査業務の実施において利用される、市販のITアプリケーションを提供する組織
- グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等に所属する者が、監査手続を実施する場合の、当該構成単位の監査人である会計事務所等
- 遠隔地において、現地棚卸の立会に従事する者を提供する契約をしている組織
- 業務チームが監査証拠を入手するのを支援するために、外部の専門家を提供する契約をしている組織

<sup>3</sup> 国際品質マネジメント基準第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」

国際独立性基準（IIS）は、監査手続を実施するサービス・プロバイダー個人にのみ適用される。当該個人は、監査業務の業務チームを構成する（当該個人が、グループ監査人である会計事務所等若しくはそのネットワーク・ファームと契約している者か、又は、グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等内の者若しくは当該構成単位の監査人である会計事務所等と契約している者のいずれであるかにより、グループ監査業務において当該個人に適用される独立性に関する要求事項である、IESBA倫理規程R405.5項及びR405.6項を参照）。

IISは、監査証拠の入手に際し業務チームを支援するために利用されるサービス・プロバイダーである外部の専門家には適用されない。外部の専門家は、業務チームの定義から明確に除外され、監査業務チームも構成しない<sup>4</sup>。

IESBA倫理規程は、組織であるサービス・プロバイダーについては、IESBA倫理規程セクション405において、グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等の独立性を具体的に規定している<sup>5</sup>。

しかし、グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等以外のサービス・プロバイダーである組織は、監査を実施しないため、当該組織にIISを適用することは適切ではなく、IESBA倫理規程の独立性に関する要求事項は適用されない。後述のQ18も参照のこと。

#### 監査業務チームの定義及びグループ監査業務チームの定義の改訂

**Q6.** 改訂された監査業務チームの定義には、監査業務の結果に直接的に影響を及ぼすことができる、会計事務所等内の、又は会計事務所等と契約している者及びネットワーク・ファーム内の者が含まれます。同様に、改訂されたグループ監査業務チームの定義には、グループ監査業務の結果に直接的に影響を及ぼすことができる、グループ監査人である会計事務所等内の、若しくはグループ監査人である会計事務所等と契約している者、ネットワーク・ファーム内の者又はグループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等内の者が含まれています。IESBA倫理規程では、業務の結果に対して「直接的に影響」を及ぼす内容について、指針又は具体例は示されていますか。

**A.** IESBA倫理規程では、改訂された監査業務チームの定義及びグループ監査業務チームの定義以外に、業務の結果に対して「直接的に影響」を及ぼすと考えられる内容に関して、具体的な指針を示していない。これは、業務の内容及び状況（例えば、監査上の問題の重要性及び複雑性、実施される監査作業における個人の具体的な役割又は関与等）を踏まえた職業的専門家としての判断の問題によるためである。ただし、改訂された監査業務チームの定義では、従前のIESBA倫理規程と同様、直接的に影響が行使され得る状況の具体例を示している（監査業務チームの定義の(b)(i)から(iii)までの項目及びグループ監査業務チームの定義のこれらに対応する項目を参照）。

グループ監査業務において構成単位で実施される監査作業については、直接的に影響を及ぼすかどうかの判断は、構成単位における監査作業の結果ではなく、グループ監査業務への結果を重視して行うことに留意することが重要である。ある個人は構成単位の監査作業に直接的に影響を及ぼすことができる可能性はあるが、グループ監査業務全体の結果に直接的に影響を及ぼすことはできない可能性がある。

また、IESBAは、ネットワーク・ファーム又はグループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等と契約している個人は、グループ監査業務との関係性が弱いため、当該個人がグループ監査業務の結果に直接的に影響を及ぼすことができないと考える。そのため、当該個人は、グループ監査業務チームの定義の(c)又は(d)に基づくグループ監査業務チームを構成しない。



<sup>4</sup> IESBAは現在、外部の専門家が監査、保証又はその他の場面で職業会計士によって利用される場合の倫理的期待に取り組むプロジェクトを進めている。

<sup>5</sup> グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等は、ISA220（改訂）におけるサービス・プロバイダーである。（ISA220（改訂）A17項参照）



**Q7. 監査業務完了後に、会計事務所等内部の品質管理のレビューを実施する個人、又は規制上の検査を実施する個人は、監査業務チームの構成員になりますか。**

A. 監査業務チームの構成員にはならない。監査業務完了後に、会計事務所等の内部の品質管理のレビューを実施する個人、又は規制上の検査を実施する個人は、監査業務の結果に直接的に影響を及ぼすことができないため、監査業務チームの構成員ではない。

さらに、監査業務に対する規制上の検査を実施する個人は、会計事務所等と契約し、業務に関する手続を実施していないことも、当該個人が監査業務チームの構成員には該当しないことを示している。

#### 専門家

**Q8. IESBA倫理規程第400.11項では、業務チーム又は監査業務チームの構成員である専門家の例を示しています。**

(a) グループ監査業務に関して、グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等と契約している個人は、グループ監査業務チームの構成員になり得ますか。

A. グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等と契約している個人は、グループ監査業務チームの構成員になり得る。例えば、構成単位の監査人である会計事務所等が、グループ監査業務目的で監査手続を実施するために、会計又は監査の専門分野における専門知識を有する個人と契約する場合、当該個人は、グループ監査業務チームの定義の(a)に基づく業務チームの構成員に該当する。

(b) 税務の専門家である個人が、監査業務に関連して助言を提供する場合、当該個人は監査業務チームの構成員になりますか。

A. 当該専門家が実際の監査手続を実施しないことを前提とすると、監査業務チームの構成員になるかどうかは、専門家に関わる個々の事実と状況による。

当該個人が、税務に関係又は影響するような専門的又は業界特有の問題、取引又は事象に関する専門的な見解の問合せに対応する場合、当該個人は、監査業務の結果に直接的に影響を及ぼすことができると考えられる。そのため、当該個人は監査業務チームの定義の(b)(ii)に基づく監査業務チームの構成員に該当する。

当該個人が外部の法律専門家として税務関連の法令等の解釈に関する法的助言を提供する場合（すなわち、当該個人が会計及び監査以外の分野における知識、技能及び経験を有する会計事務所等の外部者であり、会計事務所等が、十分かつ適切な証拠を入手するために当該分野における当該個人の作業結果を利用する場合）、当該個人は業務チーム又は監査業務チームの構成員には該当しない。

(c) サービス・プロバイダーには該当しない職業専門家団体に所属する個人に対して、監査業務に関する問題について専門的な見解の問合せを行う場合、当該個人は監査業務チームの構成員になりますか。

A. 当該個人は会計事務所等と契約しているわけではないため、監査業務チームの構成員には該当しない。

(d) IESBA倫理規程第400.11項は、自動化されたツールや技法によって生成される複雑な情報の分析に関する専門知識を有する個人であって、異常又は予期されていない関係性を特定するために監査手続を実施する者は、業務チームの構成員に該当すると説明しています。これは、監査目的のデータを収集するデータアナリスト及びその他の個人等のITの専門家が監査業務チームの構成員であることを意味しているのでしょうか。

A. ITの専門家が監査業務チームの構成員に該当するかどうかは、その者が監査手続を実施するかどうかによる。監査手続は監査証拠を入手するために実施され、リスク評価手続やリスク対応手続から構成される<sup>6</sup>。監査手続には、実査、観察、確認、再計算、再実施、分析手続及び質問が含まれ、これらを組み合わせて実施されることが多いため、監査手続としてデータを収集する個人は業務チームの構成員に該当し、したがって、監査業務チームの構成員にも該当する。

**Q9. IESBA倫理規程の用語集では、外部の専門家は、業務チームの定義には含まれません。IESBA倫理規程では「外部の専門家」を定義しているのでしょうか。また、外部の専門家は、IESBA倫理規程の独立性に関する要求事項の適用対象になるのでしょうか。**

A. IESBA倫理規程の用語集は、外部の専門家を、「会計又は監査以外の分野の技能、知識及び経験を有しており、当該分野における作業が、十分かつ適切な監査証拠を入手する上で専門職員を支援するために利用される個人又は組織。なお、臨時職員を含め、会計事務所等又はネットワーク・ファームの社員等又は専門業務を行う従業者は、外部の専門家に当たらない。」と定義している。

<sup>6</sup> ISA220（改訂）A16項

<sup>7</sup> ISA600「専門家の業務の利用」

外部の専門家は、業務チームの定義から明確に除外されていることから、IISに基づく独立性に関する要求事項の適用対象には含まれない。しかし、ISA 620<sup>8</sup>は、外部の専門家の作業を財務諸表監査において利用する場合、監査人に当該外部の専門家の客観性を評価することを要求している。

(2022年12月、IESBAは組織所属の職業会計士及び会計事務所等所属の職業会計士による専門家の利用に関する倫理的な検討事項に対処するため、[専門家利用](#)に関するプロジェクトを開始した。同プロジェクトによるIESBA倫理規程の改訂案は、2024年12月にIESBAによって承認されることが見込まれている。)

## グループ監査業務において新たに定義された用語

**Q10.** 構成単位の監査業務の依頼人の定義は、ISA600（改訂）に合わせ、監査作業が実施される構成単位が法人ではない状況に対応しています。構成単位が事業単位、機能又は事業活動の場合、IESBA倫理規程セクション405はどのように適用されるのでしょうか。

- A. IESBA倫理規程は、監査業務の依頼人又は監査業務の依頼人の関連事業体のいずれか一つ又は複数の法人に関する独立性を重視している。グループ監査人が、監査手続の計画及び実施において、事業体、事業部門、機能若しくは事業活動又はそれらの組合せが構成単位であると判断する可能性があるため、ISA600（改訂）における構成単位の定義は法人<sup>9</sup>に限定されていない。IESBA倫理規程の用語集における構成単位の監査業務の依頼人の定義では、構成単位が事業単位、機能若しくは事業活動（又はそれらの組合せ）である場合、構成単位の監査業務の依頼人は、当該事業単位が所属する一つ若しくは複数の法人、又は当該機能若しくは事業活動を実施している一つ若しくは複数の法人であることを明示している。したがって、IESBA倫理規程セクション405の独立性に関する要求事項は、そのような一つ又は複数の法人に関して適用される。

Q13及びQ14も参照のこと。



**Q11.** 「グループ監査人である会計事務所等によってグループ財務諸表の意見表明を受ける事業体」（IESBA倫理規程R405.6項(b)参照）と「グループ監査業務の依頼人」は、どのように区別されるのでしょうか。

- A. 「グループ監査人である会計事務所等によってグループ財務諸表の意見表明を受ける事業体」という用語は、グループ監査業務に関して監査作業が実施される関連事業体又は構成単位を除いた、会計事務所等がグループ監査業務を実施する当該事業体のみ言及するものである。

対照的に、「グループ監査業務の依頼人」は、「グループ監査人である会計事務所等によってグループ財務諸表の意見表明を受ける事業体」のみならず、関連事業体及びグループ監査業務の目的で監査作業が実施されるその他の構成単位も含まれる広範な定義である。

**Q12.** 最終版の第6章及び第7章において監査業務の依頼人とグループ監査業務の依頼人の定義について、2つのバージョンがあるのはなぜでしょうか。

- A. 2022年4月、IESBAは、社会的影響度の高い事業体（PIE）の改訂された定義を公表し、「上場事業体（listed entity）」に代わる新しいカテゴリー「公に取引されている事業体（publicly traded entity）」を含むPIEカテゴリーの広範なリストを示した。改訂されたPIEの定義及び関連規定（PIEの改訂）は、2024年12月15日以後開始する事業年度の財務諸表監査から適用される。

<sup>8</sup> ISA560「専門家の業務の利用」

<sup>9</sup> ISA620（改訂）は、構成単位を「グループ監査において監査手続の計画及び実施を目的として、グループ監査人により決定される事業体、事業単位、機能若しくは事業活動、又はそれらの組合せをいう」と定義している。

最終公表「業務チームの定義及びグループ監査業務に関するIESBA倫理規程の改訂」の第7章では、PIEの改訂に合わせて「監査業務の依頼人」及び「グループ監査業務の依頼人」の定義を示し、これらの定義は2024年12月15日以後開始する事業年度の財務諸表監査から適用される。

2023年12月15日時点ではPIEの改訂は適用されていないため、最終公表「業務チームの定義及びグループ監査業務に関するIESBA倫理規程の改訂」の第6章は、引き続き「上場事業体（listed entity）」を参照した定義を示している。

## グループ監査業務における独立性

**Q13.** グループ監査業務の依頼人の定義には、「監査作業を実施するその他の構成単位」が含まれています。関連事業体のほかに、この定義にはどのような事業体が含まれる可能性がありますか。

**A.** 「グループ監査業務の依頼人」の定義においては、グループ監査業務の依頼人が上場事業体（又はPIEの定義に関する改訂に基づく公に取引されている事業体（publicly traded entity））であるかどうかに基づき、当該定義が示す関連事業体<sup>10</sup>に関する独立性が要求される。

しかし、ISA600（改訂）は、「グループ財務諸表」を、複数の企業又は事業単位の財務情報を含む、連結プロセスを通じて作成された財務諸表と定義している。また、連結プロセスには、次の事項が含まれる<sup>11</sup>と説明している。

- (i) 連結、比例連結又は持分法による会計処理
- (ii) 親会社を有しないが、共通の支配下にある又は共通の経営者の下にある企業又は事業単位の財務情報に係る結合財務諸表の表示
- (iii) 企業又は事業単位（例えば、支店又は部門）に関する財務情報の集計

<sup>10</sup> IESBA倫理規程は、「関連事業体」を、依頼人との間に次のいずれかの関係を有する事業体と定義している。

- (a) 依頼人を直接的又は間接的に支配する事業体。ただし、依頼人がその事業体にとって重要である場合に限る。
- (b) 依頼人に対し、直接的な金銭的利益を有する事業体。ただし、その事業体が依頼人に対し重要な影響力を有し、依頼人に対する利害がその事業体にとって重要である場合に限る。
- (c) 依頼人が直接的又は間接的に支配している事業体
- (d) 依頼人又は依頼人と上記(3)の関係にある事業体が直接的な金銭的利益を有することにより重要な影響力を及ぼす事業体。ただし、依頼人及び依頼人と上記(3)の関係にある事業体にとって、当該金銭的利益が重要である場合に限る。
- (e) 依頼人と共通の事業体によって支配されている事業体。ただし、この事業体と依頼人が、ともに両者を支配する事業体にとって重要である場合に限る。

<sup>11</sup> ISA600（改訂）第14項(k)

<sup>12</sup> ISA600（改訂）第22項

<sup>13</sup> ISA600（改訂）A50項

したがって、グループ財務諸表には、IESBA倫理規程における関連事業体には該当しない事業体が含まれる可能性がある。当該事業体には、例えば、持分法による会計処理が行われているがIESBA倫理規程の関連事業体の定義に該当しない事業体、又は結合財務諸表において、他の事業体の直接の支配下にはないが共通の支配下又は共通の経営者の下にあるその他の事業体が含まれる可能性がある。グループ監査人である会計事務所等が、グループ監査業務目的でそのような構成単位において監査作業を実施する必要があると判断した場合、その事業体はグループ監査業務の依頼人の定義に該当することになり、IESBA倫理規程セクション405の独立性に関する要求事項が適用されることになる。

**Q14.** グループ監査業務の依頼人の定義に含まれ、IESBA倫理規程セクション405の独立性に関する要求事項が適用されることになる構成単位における監査作業の実施とはどのようなものでしょうか。

**A.** ISA600（改訂）は、グループ監査人に対し、グループ監査業務の基本的な方針を策定し、その詳細な監査計画を作成し、必要に応じて見直すことを要求している<sup>12</sup>。さらに、ISA600（改訂）は、当該要求事項を遵守する際に、監査作業を実施する構成単位を決定することをグループ監査人に要求している<sup>14</sup>。

特に、ISA600（改訂）は、グループ監査人によるそのような構成単位の決定に影響する可能性がある検討事項について説明している。これには、次の事項が含まれる。<sup>15</sup>

- 構成単位に関連してグループ財務諸表のアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクを生じさせる可能性のある、例えば、次のような事象や状況の内容
  - 新しく設立された、又は買収された企業又は事業単位
  - 重要な変化が生じた企業又は事業単位
  - 関連当事者との重要な取引
  - 通常の取引過程から外れた重要な取引
  - ISA315（2019年改訂）に従ってグループ・レベルで実施した分析的手続において発見された異常な変動
- グループ財務諸表における重要な取引種類、勘定残高又は開示の構成単位にわたる分散の程度。グループ財務諸表に対する企業又は事業単位における資産、負債及び取引の規模並びに内容についても考慮する。

<sup>14</sup> ISA600（改訂）第22項(a)

<sup>15</sup> ISA600（改訂）A51項

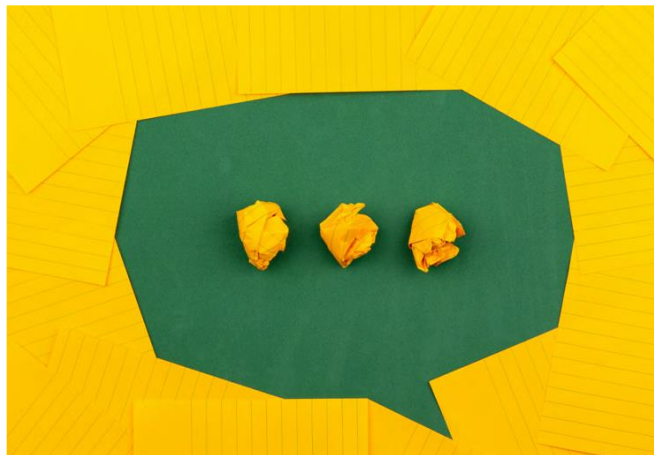


- グループ財務諸表における全ての重要な取引種類、勘定残高及び開示に関する十分かつ適切な監査証拠が、識別された構成単位の財務情報について計画された監査の作業から入手されると見込めるかどうか。
- 過年度の監査において構成単位で発見された虚偽表示又は内部統制の不備の内容及び範囲
- グループにわたり共通化された内部統制の内容及び範囲、並びにグループにおける財務報告に関連する活動の集約化の程度及びその方法

ISA600 (改訂) は、監査作業を実施する構成単位の決定はグループ監査人による職業的専門家としての判断に係る事項であることを強調している。

構成単位における (すなわち、構成単位の財務情報に対する) 監査作業を実施する必要がないとグループ監査人である会計事務所等が判断した場合、当該構成単位がグループ監査業務の依頼人の定義に該当する関連事業体 (例えば、重要性にかかわらずグループ監査業務の依頼人の子事業体である等) でない限り、当該構成単位はIESBA倫理規程セクション405を適用する目的に照らし、グループ監査業務の依頼人を構成しない。

さらに、グループ・レベルで実施し、構成単位レベルでは実施しない監査手続 (すなわち、グループ財務諸表の重要な虚偽表示リスクを識別し評価するため、又は対応するための構成単位の基礎となる財務情報 (取引種類、勘定残高及び開示) に対するものではない監査手続) は、グループ監査業務の依頼人の定義において、構成単位で実施される監査作業とはみなされない。例えば、グループ監査業務の依頼人の関連事業体ではない持分法を適用する被投資事業体のケースでは、グループ監査人である会計事務所等が、グループ財務諸表に適切に金額が反映されているかどうかを確認するために、グループ・レベルで作成された財務情報に対する監査手続のみを実施する場合、当該被投資事業体は、IESBA倫理規程セクション405の独立性に関する要求事項の適用対象にはならない。一方、グループ監査人である会計事務所等が、グループ財務諸表の重要な虚偽表示リスクを識別し評価するため、又は当該リスクに対応するために、構成単位の財務情報に対して監査手続を実施する必要があると判断した場合には、グループ監査人である会計事務所等又は構成単位の監査人である会計事務所等のいずれが実施したかにかかわらず、当該手続は、IESBA倫理規程セクション405の独立性に関する要求事項の適用に当たり、構成単位において実施された監査業務に該当する。



グループ監査人である会計事務所等と構成単位の監査人である会計事務所等とのコミュニケーション

**Q15.** IESBA倫理規程R405.4項は、グループ監査業務執行責任者が構成単位の監査人である会計事務所等に対して、重要な判断が求められる独立性に関する事項を伝達するよう要請することを求めています。重要な判断が求められる独立性に関する事項には、どのような例があるのでしょうか。また、独立性に関する事項が重要であるかどうかを判断するためのガイダンスをIESBA倫理規程は提供していますか。

**A.** IESBA倫理規程セクション405のコミュニケーションに関する規定は、概念的枠組みの適用において、構成単位の監査人である会計事務所等の重要な判断が求められる独立性に関する事項について、効果的な双方向のコミュニケーションを確保することを目的としている。IESBA倫理規程は、独立性に関する事項が重要な判断を必要とするものであるかどうかを判断するための具体的なガイダンスを提供していない。当該判断は個々の事実と状況によって異なり、構成単位の監査人である会計事務所等は、概念的枠組みを適用する場合に、IESBA倫理規程第120.5 A4項及び第120.5 A5項に規定されている職業的専門家としての判断を行使する必要がある。

独立性に関する事項の評価において重要な判断が必要とされなかった場合、構成単位の監査人である会計事務所等が識別した阻害要因を伝達することは想定されていない。

個人に適用される独立性の検討事項

Q16. グループ監査業務チームの構成員は、次の(a)若しくは(b)内の者である場合、又は(a)若しくは(b)と契約している者である場合、グループ監査業務の依頼人のグループ内の各事業体から独立している必要がありますか。

- a) グループ監査人である会計事務所等のネットワーク内の構成単位の監査人である会計事務所等
- b) グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等

A. IESBA倫理規程セクション405は、グループ監査業務チームの構成員の独立性について、その者が、グループ監査人である会計事務所等若しくはそのネットワーク・ファーム内の者若しくは当該会計事務所等若しくはそのネットワーク・ファームと契約している者であるか、又はグループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等内の者若しくは当該構成単位の監査人である会計事務所等と契約している者であるかに基づき、異なる要求事項を定めている。

a) グループ監査業務チームの構成員が、グループ監査人である会計事務所等若しくはそのネットワーク・ファーム内の者又は当該会計事務所等若しくはそのネットワーク・ファームと契約している者である場合、その者は、監査業務チームに適用されるパート4Aの要求事項に従って、グループ監査業務の依頼人から独立していなければならない (IESBA倫理規程R405.5項参照)。これは、同一のネットワーク内の会計事務所等は、共通の特質と品質マネジメントシステム (独立性をモニタリングするシステムを含む。) を有しているという認識の下で、IESBA倫理規程パート4Aにおいてネットワーク・ファームに求めている独立性に関する規定と整合している。

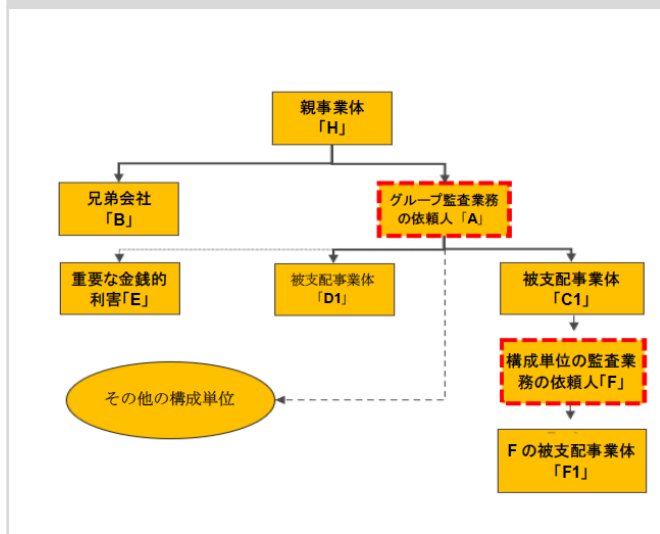
b) グループ監査業務チームの構成員がグループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等内の者又は当該構成単位の監査人である会計事務所等と契約している者である場合、その者は、監査業務チームに適用されるIESBA倫理規程パート4Aの要求事項に従って、(i) 構成単位の監査業務の依頼人、(ii) グループ監査人である会計事務所等によってグループ財務諸表の意見表明を受ける事業体、及び(iii) 構成単位の監査業務の依頼人の「支配・被支配の範囲」内のあらゆる事業体 (これらの事業体がグループ監査業務の対象となる事業体によって支配されている場合に限る。) から独立していなければならない (IESBA倫理規程R405.6項参照)。

グループ監査業務の依頼人の全ての関連事業体及びその他の構成単位に対するグループ監査業務チームの構成員の独立性をモニタリングする上で、特に、極めて大規模な多国籍事業体であるグループ監査業務の依頼人の場合、グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等が直面する可能性のある潜在的な実務上の課題を鑑み、IESBAは、このように区別したアプローチが必要であると判断した。また、IESBAは、グループ監査人である会計事務所等のネットワーク内の構成単位の監査人である会計事務所等に適用される規定と同等の独立性に関する要求事項の遵守を求めた場合、グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等にとって、独立性に関する要求事項の遵守をモニタリングするシステムの導入コストが、阻害要因が生じる可能性に対して不相当である可能性も踏まえ、アプローチを区別した。

上記の内容にかかわらず、グループ内のその他の関連事業体又は構成単位に関連して、グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等内のグループ監査業務チームの構成員、又は当該構成単位の監査人である会計事務所等と契約しているグループ監査業務チームの構成員は、当該構成員がグループ監査業務において個人の独立性に対する阻害要因を生じさせると知っている場合又はそのように信じるに足る理由がある場合、その関係又は状況を、当該構成単位の監査人である会計事務所等に通知することが求められる (IESBA倫理規程R405.7項及び第405.7 A1項参照)。

Q17も参照のこと。

次のQ&Aでは、説明目的で、グループ内の具体的な事業体を特定しやすくするため、下図の事業体の参照を含めている。関連事業体のリストは網羅的ではない。Q17及びQ21に關係する事業体を説明することのみを目的としている。





**Q17.** IESBA倫理規程R405.7項は、グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等内のグループ監査業務チームの構成員、又は当該構成単位の監査人である会計事務所等と契約しているグループ監査業務チームの構成員に対し、IESBA倫理規程R405.6項（上記の図において、IESBA倫理規程R405.6項に含まれる事業体はA、C1、F及びF1）に含まれないグループ監査業務の依頼人の関連事業体又は構成単位に関し、個人の独立性に対する阻害要因を生じさせると知っている場合又はそのように信じるに足る理由がある場合、その関係又は状況を当該構成単位の監査人である会計事務所等に通知することを求めています。グループ監査人である会計事務所等が構成単位の監査人である会計事務所等に全ての関連事業体及びその他の構成単位を伝達し、構成単位の監査人である会計事務所等が、当該関連事業体及びその他の構成単位に対するグループ監査業務チームの構成員の独立性をモニタリングするアプローチではなく、構成単位の監査人である会計事務所等が上記の関係又は状況を通知する責任を個人に課すアプローチを採用しているのはなぜでしょうか。

**A.** IESBAは、IESBA倫理規程R405.6項に含まれない関連事業体及びその他の構成単位に対する、グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等内の者、又は当該構成単位の監査人である会計事務所等と契約している者の独立性を判断するには、次の二つの方法があると考えていた。

- (a) グループ監査人である会計事務所等が伝達する全ての関連事業体及びその他の構成単位のリストに基づくアプローチ（「トップダウン型」アプローチ）
- (b) 自身の独立性に対する阻害要因を生じさせる可能性があることを知っている、又はそのように信じるに足る理由がある関係又は状況が存在するかどうかを個人が検討することに基づくアプローチ（「ボトムアップ型」アプローチ）

IESBAの見解では、いずれのアプローチにおいても、IESBA倫理規程及び概念的枠組みを適切に適用することにより、グループ監査業務における当該個人の独立性に関して同じ結果になると考えられる。しかしながら、上記の(a)のアプローチでは、グループ監査人である会計事務所等と構成単位の監査人である会計事務所等の両者の観点から見て、大規模な多国籍・他業種グループにおけるこれらの関連事業体及びその他の構成単位は、構成単位の監査人である

会計事務所等との関係性が弱く、事務的な負担が独立性に対する阻害要因の可能性に比して不相応である可能性がある」とIESBAは考えた。特に、IESBAは、構成単位の監査人である会計事務所等とそのグループ監査業務チームの構成員の時間と注意を、重要なリスクに対処することではなく、遵守状況を確認するチェックリストに集中させることにより、監査業務の品質を損なうという意図しない結果を招く可能性があることを認識した。

これらを踏まえ、IESBAは、グループ監査業務の依頼人の関連事業体及びその他の構成単位に対する独立性に関して、(b)のアプローチがより適したアプローチであると判断した。これは、構成単位の監査人である会計事務所等の個人は、特定の事業体に自身又は家族が関与している関係又は状況を知っている可能性が高いためである。この「ボトムアップ型」アプローチでは、グループ監査業務に関して自らの独立性に対する阻害要因を生じさせる可能性のある関係又は状況を知っている場合又は信じるに足る理由がある場合、当該個人は、その旨を構成単位の監査人である会計事務所等に通知しなければならない。

この適用を円滑にするため、IESBA倫理規程第405.7 A1項は、検討すべき関連性のある関係又は状況の例を示している。

個人から通知を受けた構成単位の監査人である会計事務所等は、当該個人の関係又は状況によって生じる独立性に対する阻害要因を評価し、それらに対処する必要がある（IESBA倫理規程R405.8項参照）。

**Q18.** 業務チーム内のサービス・プロバイダーである個人には、どのような独立性に関する要求事項が適用されるのでしょうか。

**A:** Q5の回答で説明したとおり、IESBA倫理規程セクション405の独立性に関する規定は、グループ監査業務チームを構成するサービス・プロバイダーである個人にのみ適用され、当該個人が所属する組織には適用されない。<sup>16</sup>

サービス・プロバイダーが(1)グループ監査人である会計事務所等と契約している者で、グループ監査業務チームの構成員である場合、又は(2)ネットワーク・ファームと契約している者で、グループ監査業務の業務チームの構成員である場合、当該個人は、IESBA倫理規程R405.5項の要求事項を遵守し、監査業務チームに適用されるパート4Aの規定に従ってグループ監査業務の依頼人から独立している必要がある。

<sup>16</sup> Q5でも示しているように、ISA220（改訂）のサービス・プロバイダーであるグループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等には、例外としてセクション405が適用される。



サービス・プロバイダーがグループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等と契約し、グループ監査業務の業務チームの構成員であり、その結果グループ監査業務チームの構成員である場合、IESBA倫理規程R405.6項及びR405.7項が適用される。個人のサービス・プロバイダーは、IESBA倫理規程R405.7項を適用し、IESBA倫理規程第405.7 A1項のガイダンスに従って、「知っている、又はそのように信じるに足る理由がある」の原則を適用し、自らの独立性に対する阻害要因を生じさせる可能性のあるあらゆる状況又は関係をグループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等に通知することが求められている。

#### 会計事務所等に適用される独立性の検討事項

**Q19.** グループ監査業務の依頼人と構成単位の監査業務の依頼人が異なる法域に存在し、PIEの定義に関して異なる法令等が適用される場合、構成単位の監査人である会計事務所等は、グループ監査業務の依頼人がPIEであるかどうかを決定する際にどの法令等を考慮すべきでしょうか。

**A.** IESBA倫理規程セクション405の包括的な原則では、ISA220（改訂）及びISA600（改訂）と整合させ、グループ・レベルで適用される規定はグループ全体にわたって首尾一貫して適用されるべきであるとしている。グループ監査業務の依頼人がPIEであるかどうかの決定は、グループ監査業務の依頼人の法域で適用される法令等による。

IESBA倫理規程R405.3項で規定されるとおり、ISA600（改訂）では、グループ監査責任者には、構成単位の監査人である会計事務所等に対して、グループ監査業務に適用される職業倫理に関する規定を認識させる責任があるとされている。また、IESBA倫理規程R405.3項では、グループ監査人である会計事務所等が、構成単位の監査人である会計事務所等がIESBA倫理規程セクション405を遵守できるようにするために、必要な情報を適時に伝達することも求めている。これには、グループ監査業務の依頼人がPIEであるかどうか、及びグループ監査業務に適用される職業倫理に関する規定を構成単位の監査人である会計事務所等に伝達することが含まれる（IESBA倫理規程第405.3 A1項参照）。

**Q20.** PIEではない監査業務の依頼人の法定監査人が、当該事業体において、構成単位の監査人である会計事務所等としてグループ監査業務目的での監査作業についても実施することがあります。グループ監査業務の依頼人はPIEである場合、当該構成単位の監査人である会計事務所等は、法定監査業務に関してもPIEに関する要求事項を適用する必要があるでしょうか。

**A.** 当該構成単位の監査人である会計事務所等は、法定監査業務に関して社会的影響度の高い事業体に関する要求事項を適用する必要はない。構成単位の監査人である会計事務所等がグループ監査業務以外の理由（例えば法定監査等）でグループ内のPIEではない事業体の監査業務も実施する場合、当該構成単位の監査人である会計事務所等は、当該法定監査業務に関して、PIEに関する独立性に関する要求事項を適用する必要はない（IESBA倫理規程第405.15 A1項参照）。

**Q21.** 上記の図では、グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等が、PIEではない構成単位の監査業務の依頼人（事業体F）の監査作業を実施しています。グループ監査業務の依頼人（事業体A）はPIEです。構成単位の監査人である会計事務所等は、どのような状況であれば記帳代行業務等の非保証業務を次の事業体に提供できるのでしょうか。

- a) 構成単位の監査業務の依頼人（事業体F）
- b) グループ監査人である会計事務所等によってグループ財務諸表の意見表明を受ける事業体（「グループ監査業務の依頼人」）（事業体A）
- c) グループ監査業務の依頼人に支配されている事業体で、構成単位の監査業務の依頼人を支配する事業体（直接の親事業体）（事業体C1）
- d) グループ監査業務の依頼人に支配されている事業体で、構成単位の監査業務の依頼人の親事業体ではない事業体（事業体D1）

**A.** a) IESBA倫理規程R405.11項(a)に基づき、グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等は、パート4Aで規定されている、会計事務所等に適用される全ての監査業務の依頼人の要求事項に従い、構成単位の監査業務の依頼人から独立していなければならない。さらに、IESBA倫理規程R405.16項では、グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等は、グループ監査業務の依頼人がPIEの場合、当該構成単位の監査業務の依頼人に対する非保証業務の提供に関して、監査業務の依頼人がPIEの場合に適用されるIESBA倫理規程セクション600の規定を遵守しなければならないとしている。



したがって、構成単位の監査人である会計事務所等は、監査業務の依頼人がPIEの場合にIESBA倫理規程セクション600で禁止されているいかなる非保証業務も事業体Fに対して提供できない。

- b) グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等の場合、IESBA倫理規程セクション405は、構成単位の監査人である会計事務所等がグループ監査人である会計事務所等によってグループ財務諸表の意見表明を受ける事業体（事業体A）に対して非保証業務を提供することを禁止していない。

しかしながら、構成単位の監査人である会計事務所等が事業体Fから独立しているかどうかの評価に当たり、事業体Aとの関係又は状況が関連するということを、構成単位の監査人である会計事務所等が知っている場合又はそのように信じるに足る理由がある場合、当該構成単位の監査人である会計事務所等は、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処に際し、当該関係及び状況を考慮しなければならない（IESBA倫理規程R405.12項参照）。

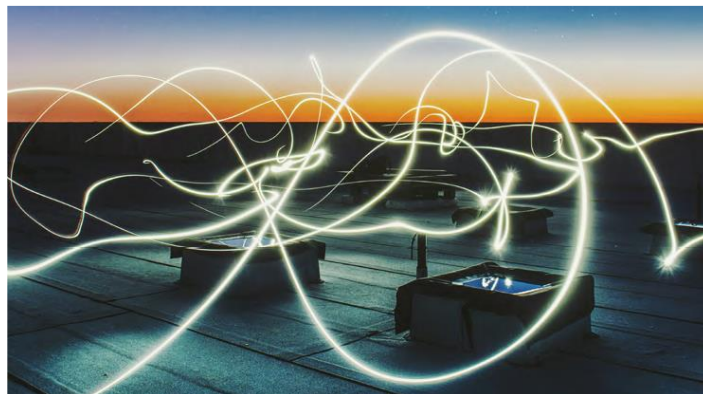
- c) 事業体C1に対する非保証業務の提供に関しては、上記の(b)と同様である。
- d) 事業体D1に対する非保証業務の提供に関しては、上記の(b)と同様である。

**Q22.** IESBA倫理規程R405.16項に基づき、グループ監査業務の依頼人がPIEの場合、グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等は、PIEではない構成単位の監査業務の依頼人に対して、会計帳簿の記帳代行業務を提供することができません。当該構成単位の監査人である会計事務所等が構成単位の監査業務の依頼人の法定財務諸表を作成することは認められているのでしょうか。

- A. グループ監査業務の依頼人がPIEの場合、IESBA倫理規程R601.7項は、グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等が、同項の条件<sup>17</sup>を満たしている場合に限り、構成単位の監査業務の依頼人の法定財務諸表を作成することを例外として認めている。

<sup>17</sup> R601.7項では次の条件を設けている。

- (a) 社会的影響度の高い事業体のグループ財務諸表に関する監査報告書が既に発行されていること。
- (b) 会計事務所等及びネットワーク・ファームが、経営者の責任を担わず、また、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、概念的枠組みを適用すること。
- (c) 会計事務所等及びネットワーク・ファームが、当該関連事業体の法定財務諸表の基礎となる会計記録を作成せず、かつ、当該財務諸表が、依頼人が承認した情報に基づいていること。
- (d) 関連事業体の法定財務諸表が、社会的影響度の高い事業体の将来のグループ財務諸表の基礎を形成することがないこと。



**Q23.** グループ監査人である会計事務所等が、監査の過程で、IESBA倫理規程セクション405の要求事項の適用対象に現状含まれていない構成単位における監査作業が必要だと判断した場合、IESBA倫理規程セクション405をどのように適用すべきでしょうか。

- A. IESBA倫理規程R405.19項において、関連事業体ではない事業体がグループ監査業務の依頼人の構成単位となった場合、IESBA倫理規程R400.71項からR400.76項までを適用しなければならないとされている。このような状況は、グループ監査業務の依頼人が関与する合併又は企業買収により生じる可能性があるが、グループ監査人である会計事務所等が、現状では独立性に関する要求事項の適用対象に含まれていない事業体等における監査作業が必要だとグループ監査の過程で判断した場合に生じる可能性もある。当該事業体等において監査作業が行われる場合、当該事業体等は構成単位となり、IESBA倫理規程R400.71項からR400.76項までが適用される。これらの規定は、グループ監査人である会計事務所等又はネットワーク・ファームと当該構成単位との間における利害又は関係により生じる阻害要因を識別、評価及び対処するための概念的枠組みの適用、及び適時に合理的に解消できない利害又は関係に対処する方法について、グループ監査人である会計事務所等のための要求事項を定め、ガイダンスを提供している。

また、IESBA倫理規程セクション405の適用日より前にはIESBA倫理規程セクション600のPIEの禁止事項の対象にならないが、IESBA倫理規程セクション405の適用日以降にグループ監査業務の依頼人の構成単位になる事業体で、当該事業体が監査作業を実施する構成単位に該当する場合、グループ監査人である会計事務所等が当該事業体に対して非保証業務を提供する状況においてもIESBA倫理規程R405.19項は適用され、当該非保証業務の提供は禁止される。





**Q24.** グループ監査人である会計事務所等は、グループ監査業務目的で、グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等を利用しています。当該構成単位の監査人である会計事務所等は、特定の監査手続を実施する際に、自らのネットワーク内の別の会計事務所等に依頼しており、最終的に当該構成単位の監査人である会計事務所等が、グループ監査人である会計事務所等への報告を行っています。このような場合に、構成単位の監査人である会計事務所等のネットワーク・ファームの独立性に関して考慮すべき事項には何がありますか。グループ監査業務において、当該会計事務所等も構成単位の監査人である会計事務所等とみなされるのでしょうか。

A. 「業務チーム」の定義により、グループ監査業務の目的で監査手続を行う個人であって、構成単位の監査人である会計事務所等のネットワーク・ファーム内の者、又は当該ネットワーク・ファームと契約している者は、グループ監査業務のための業務チームの構成員であり、グループ監査業務チームを構成する。したがって、IESBA倫理規程R405.6項から第405.7 A1項までの規定がこれらの個人に適用される。

構成単位の監査人である会計事務所等のネットワーク内の会計事務所等に関しては、グループ監査業務目的で、構成単位の監査人である会計事務所等のために、監査作業を実施することがあるが、グループ監査人である会計事務所等に直接報告する関係ではない。構成単位の監査人である会計事務所等は、構成単位における監査作業の結果をグループ監査人である会計事務所等に報告し、当該作業に関して単独の責任も負う。そのため、グループ監査業務目的において、構成単位の監査人である会計事務所等のネットワーク・ファームは、構成単位の監査人である会計事務所等そのものではない。したがって、当該ネットワーク・ファームは、構成単位の監査人である会計事務所等に適用される独立性に関する要求事項の適用対象ではない。

しかしながら、IESBA倫理規程R405.13項に基づき、ネットワーク・ファームが関与する構成単位の監査業務の依頼人又はグループ監査業務の依頼人との関係又は状況が構成単位の監査人である会計事務所等の独立性に対する阻害要因を生じさせることを知っている場合又はそのように信じるに足る理由がある場合、当該構成単位の監査人である会計事務所等は、その阻害要因を評価して対処しなければならない。

#### 独立性が求められる期間

**Q25.** グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等としてグループ監査業務に関与する場合、当該構成単位の監査人である会計事務所等は、どの程度の期間にわたってグループ内の事業者からの独立性を保持しなければならないのでしょうか。当該構成単位の監査人である会計事務所等が監査手続を既に完了し、当該業務が継続しない場合でも、当該構成単位の監査人である会計事務所等は、グループ財務諸表に対する監査報告書が発行されるまで独立性を保持しなければならないのでしょうか。

A. IESBA倫理規程セクション405において、構成単位の監査人である会計事務所等は、業務期間及びグループ財務諸表の対象期間のいずれの期間においても、独立性を保持することが求められている。構成単位の監査人である会計事務所等の業務期間は、構成単位における監査作業を開始した時点からグループ監査報告書が発行された時点までである。構成単位での監査作業が継続的に行われる場合、当該業務の終了時点は、当該業務が最終的に終了したことを、構成単位の監査人である会計事務所等又はグループ監査人である会計事務所等のいずれかが通知した時点か、又は最終のグループ監査報告書が発行された時点のいずれか後の時点となる（IESBA倫理規程第405.14 A1項参照）。

IESBA倫理規程セクション405では、グループ監査人である会計事務所等が構成単位の監査人である会計事務所等に伝達すべき事項の例として、構成単位の監査人である会計事務所等が独立性の保持を要求される期間を挙げている。構成単位の監査人である会計事務所等が、グループ監査業務に継続的に関与しない限り、独立性の保持を要求される期間には、グループ監査報告書の発行日が含まれる。

（IESBA倫理規程第405.3 A1項参照）

構成単位の監査人である会計事務所等がグループ監査業務目的で既に監査手続（例えば棚卸立会等）を完了し、当該業務が継続しない場合でも、グループ監査報告書が発行されるまでの間は、グループ監査人である会計事務所等が、

棚卸立会に関する追加的な情報又は監査証拠を求める可能性がある。そのため、構成単位の監査人である会計事務所等は、当該発行日まで独立性を保持する必要がある。

## 監査業務の主要な担当社員等

**Q26.** 構成単位の監査人である会計事務所等のグループ監査業務に関与する監査業務執行責任者は、グループ監査業務における監査業務の主要な担当社員等に該当するのでしょうか。監査業務執行責任者は、自らがグループ監査業務における監査業務の主要な担当社員等であることをどのように知るのでしょうか。

**A.** 構成単位の監査人である会計事務所等のグループ監査業務に関与する監査業務執行責任者の全てが、グループ監査業務における監査業務の主要な担当社員等に該当するわけではない。グループ監査業務において、グループ監査業務執行責任者及びグループ・レベルで審査に責任を負う者が、グループ監査業務における監査業務の主要な担当社員等に該当する。さらに、グループ監査人である会計事務所等が意見を表明するグループ財務諸表の監査業務の重要な事項について、重要な決定や判断を行うグループ監査業務の業務チームのその他の社員等も、グループ監査業務における監査業務の主要な担当社員等である。これには、構成単位の監査人である会計事務所等のグループ監査業務に関与している監査業務執行責任者が含まれる可能性がある。

しかし、構成単位の監査人である会計事務所等の監査業務執行責任者がグループ監査業務における監査業務の主要な担当社員等であるかどうかを判断するのに必要な情報を有しているのは、グループ監査業務執行責任者のみである。

IESBA倫理規程R405.18項(a)は、グループ監査業務執行責任者に、グループ監査業務目的で構成単位の監査作業を実施する社員等が、グループ監査業務における監査業務の主要な担当社員等に該当するかどうかを判断し、該当する場合、その判断を本人に伝達することを要求している。

**Q27.** IESBA倫理規程R405.18項(b)(ii)のグループ監査業務の依頼人がPIEである場合、グループ監査業務執行責任者に、適用される独立性に関連する規定を監査業務の主要な担当社員等に伝達することを求める要求事項は、IESBA倫理規程セクション540の全ての要求事項ではなく、特定の要求事項、すなわちIESBA倫理規程R540.5項(c)及びR540.20項のみに言及しています。これは、構成単位の監査人である会計事務所等の監査業務の主要な担当社員等に関して、IESBA倫理規定R540.6項からR540.19項までの要求事項が適用されないことを意味するのでしょうか。

**A.** 構成単位の監査人である会計事務所等の社員等がグループ監査業務における監査業務の主要な担当社員等に指名されることがあるが、その場合、当該者は、IESBA倫理規程セクション540の「その他の監査業務の主要な担当社員等」に該当する。IESBA倫理規程R540.6項からR540.19項までは、IESBA倫理規程R540.5項(c)を遵守するための要求事項を定めている。これらの規定は、グループ監査業務に関連しているため、結果的に、構成単位の監査人である会計事務所等の監査業務の主要な担当社員等に適用される。



**Q28.** 構成単位の監査人である会計事務所等の社員等がPIEのグループ監査業務における監査業務の主要な担当社員等に指名された場合、当該構成単位の監査人である会計事務所等は、次の監査業務に関して関与期間とクーリングオフ期間をどのように計算すべきですか。

- a) グループ監査業務
- b) 構成単位の監査業務の依頼人の監査業務

**A.** 構成単位の監査人である会計事務所等の社員等がPIEのグループ監査業務における監査業務の主要な担当社員等に指名された場合、グループ監査業務に関する関与期間及びクーリングオフ期間の判断に関して、IESBA倫理規程R540.5項(c)の「その他の監査業務の主要な担当社員等」に関連する規定が適用される。したがって、当該構成単位の監査人である会計事務所等の社員等は、構成単位の監査業務の依頼人がPIEではない場合でも、構成単位の法定監査への関与期間にかかわらず、グループ監査業務目的で監査業務の主要な担当社員等として累積して7年間を超えて関与することはできない。当該期間の後、当該者は連続する2年間のクーリングオフ期間を設ける必要がある（IESBA倫理規程R540.5項(c)及びR540.13項参照）。

構成単位の監査業務の依頼人自体がPIEであり、構成単位の監査人である会計事務所等の社員等がその構成単位の監査業務の依頼人の法定監査の筆頭業務執行責任者としても関与する場合、当該構成単位の監査人である会計事務所等は、法定監査に関連する当該者のローテーションに関して、IESBA倫理規程R540.5項(a)を考慮する必要がある。その場合、構成単位の監査人である会計事務所等の筆頭業務執行責任者は、連続する7年間関与した後、構成単位の監査業務の依頼人の法定監査の関与から外れ、連続する5年間のクーリングオフ期間を設ける必要がある。

## 構成単位の監査人である会計事務所等における独立性に関する規定の違反

**Q29.** 構成単位の監査人である会計事務所等において独立性に関する規定の違反があった場合、IESBA倫理規程セクション405には、構成単位の監査人である会計事務所等の対応策及びグループ監査人である会計事務所等が当該構成単位の監査人である会計事務所等の作業を利用できるかどうかを判断するためのグループ監査業務執行責任者の対応策が規定されています。グループ監査人である会計事務所等も、当該違反により自らの独立性が損なわれたかどうか、及びグループ監査業務を引き続き実施できるかどうかを判断するための何らかの対応策を講じなければならないのでしょうか。

**A.** 構成単位の監査人である会計事務所等において独立性に関する規定の違反があった場合、IESBA倫理規程セクション405は、グループ監査業務執行責任者に、当該構成単位の監査人である会計事務所等がグループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属しているかどうかにかかわらず、違反の重要性の程度、その違反が構成単位の監査人である会計事務所等の客観性に与える影響を評価し、グループ監査人である会計事務所等がグループ監査業務目的で当該構成単位の監査人である会計事務所等の作業を利用できるかどうかを評価することを要求している。

IESBA倫理規程R400.80項からR400.89項までは、グループ監査人である会計事務所等の客観性を損なう可能性がある独立性に関する規定の違反に対処するための規定を定めている。グループ監査人である会計事務所等のネットワーク内の構成単位の監査人である会計事務所等における独立性に関する規定の違反の場合、グループ監査人である会計事務所等は、グループ監査業務に関して、その違反がグループ監査人である会計事務所等の客観性に与える影響を評価する必要がある。一方で、グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等における独立性に関する規定の違反の場合、ネットワーク外における違反であることから、グループ監査人である会計事務所等は、その違反が自らの客観性に与える影響を評価する必要はない。





**Q30.** グループ監査業務執行責任者が構成単位の監査人である会計事務所等における独立性に関する規定の違反の可能性を識別したものの、当該構成単位の監査人である会計事務所等は当該事項を識別していない場合、どのようなプロセスに従うことになりますか。

**A.** グループ監査業務執行責任者は、IESBA倫理規程R405.3項に基づき、構成単位の監査人である会計事務所等がIESBA倫理規程セクション405に基づく責任を果たすために、必要な情報を適時に伝達しなければならない。

構成単位の監査人である会計事務所等における独立性に関する規定の違反に関連するIESBA倫理規程セクション405の規定の目的は、構成単位の監査人である会計事務所等が違反に対処するのを支援し、グループ監査人である会計事務所等が当該構成単位の監査人である会計事務所等の作業を利用できるかどうかを判断できるようにすることにある。

したがって、グループ監査業務執行責任者が構成単位の監査人である会計事務所等における違反の可能性を識別した場合には、当該グループ監査業務執行責任者は、その旨を当該構成単位の監査人である会計事務所等に伝達しなければならない。伝達を受けた構成単位の監査人である会計事務所等は、IESBA倫理規程セクション405の違反が生じたかどうかを判断し、当該違反が生じた場合には、IESBA倫理規程R405.23項及び第405.23 A1項を適用する必要がある。

**Q31.** IESBA倫理規程第405.25 A1項は、グループ監査業務執行責任者が、構成単位の監査人である会計事務所等が講じた対応策が違反の影響に十分に対処するものではないため、グループ監査業務目的で構成単位の監査人である会計事務所等の作業を利用できるようにするにはグループ監査人である会計事務所等による追加的な対応策が必要であると判断する状況があり得ると説明しています。そのような状況には、どのような例があるのでしょうか。

**A.** 追加的な対応策が必要であるかどうかに関するグループ監査業務執行責任者の判断は、個々の事実及び状況により異なり、職業的専門家としての判断による。

グループ監査人である会計事務所等が講じる可能性のある追加的な対応策の例には、次が含まれる。

- グループ監査人である会計事務所等が、違反の影響を受けた領域について特定の監査作業を実施する（IESBA倫理規程第405.25 A2項参照）。
- グループ監査人である会計事務所等が、影響を受けた領域について適切な是正作業を講じるよう構成単位の監査人である会計事務所等に依頼する（IESBA倫理規程第405.25 A1項参照）。

**Q32.** IESBA倫理規程セクション405は、グループ監査人である会計事務所等とグループ監査業務の依頼人のガバナンスに責任を有する者（以下「TCWG」という。）との間で、構成単位の監査人である会計事務所等における独立性に関する規定の違反について書面により伝達することを要求しています。IESBA倫理規程では、そのようなコミュニケーションの具体的な時期又は内容について規定されているのでしょうか。

**A.** IESBA倫理規程R400.82項（グループ監査人である会計事務所等のネットワーク内の構成単位の監査人である会計事務所等の場合）及びIESBA倫理規程R405.27項（グループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等の場合）では、独立性に関する規定の違反に関するTCWGとの協議は、重要でない違反の報告に関してTCWGが別途時期の指定を行う場合を除き、可能な限り速やかに行う必要があると規定されている。

IESBA倫理規程セクション405は、TCWGに書面により伝達する内容について具体的な指針を提供していない。その代わりに、書面により伝達する具体的な形式について、TCWGとのコミュニケーションの目的を達成できる最善の形式をグループ監査人である会計事務所等が判断できる余地を残している。このコミュニケーションの時期及び内容は、実施した対応策が違反の結果に対処するのに十分なものであるかどうか、及びグループ監査人である会計事務所等が当該構成単位の監査人である会計事務所等の作業を利用できるかどうかをTCWGが評価できるよう、十分な情報を適時にTCWGに提供するものである必要がある。

## IESBAについて

[国際会計士倫理基準審議会](#)（IESBA）は、独立した国際的な基準設定審議会である。IESBAの使命は、ビジネス及び組織における倫理的行動、並びに世界中の組織、金融市場、経済が適切に機能し、持続可能であるための基礎となる財務情報及び非財務情報に対する社会の信頼の礎として高品質な国際倫理規程（国際独立性基準を含む。）を策定することにより、公共の利益に資することである。

IESBAは、[国際監査・保証基準審議会](#)（IAASB）とともに、[国際倫理・監査財団](#)（IFEA）を構成する。[公益監視委員会](#)（PIOB）は、IESBA並びにIAASBの活動及び公共の利益に資する基準かどうかを監督している。

### 主要な問合せ先

James Gunn, Managing Director, Professional Standards ([jamesgunn@ProfStds.org](mailto:jamesgunn@ProfStds.org))

Ken Siong, Program and Senior Director ([kensiong@ethicsboard.org](mailto:kensiong@ethicsboard.org))

Szilvia Sramko ([szilviasramko@ethicsboard.org](mailto:szilviasramko@ethicsboard.org))

*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）*、公開草案、コンサルテーション・ペーパー等のIESBAの公表物は、IFACが発行し、その著作権はIFACにある。IESBA、IFEA及びIFACは、本文書の内容を信頼して行為を行うか又は行動を控えることによって生じる損失について、当該損失が過失により生じたものであれば他の原因によるものであれ、一切責任を負わない。「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。）」、「国際会計士連盟」、「IESBA」、「IFAC」、「IESBAのロゴ」は、米国及びその他の国で登録されたIFACの商標又は登録商標及びサービスマークである。「国際倫理・監査財団」及び「IFEA」は、米国及びその他の国で登録されたIFEAの商標又は登録商標及びサービスマークである。

著作権©IFAC 2023年10月。無断複写・転載を禁じる。個人及び非商業的使用の目的で使用される場合を除き、この文書の複製、保管若しくは送信、又は他の類似する使用については、IFACの許可書が必要となる。[permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org)に連絡されたい。



2023年10月に国際会計士連盟（IFAC）によって英語で公表された国際会計士倫理基準審議会（IESBA）の「スタッフQ&A：業務チームの定義及びグループ監査業務に関するIESBA倫理規程の改訂」は、2024年1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。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。

Staff Questions & Answers Revisions to the Code Relating to the Definition of Engagement Team and Group Auditの英語文 ©2023年10月 国際会計士連盟（IFAC）。無断複写複製を禁ずる。

「スタッフQ&A：業務チームの定義及びグループ監査に関するIESBA倫理規程の改訂」の日本語文 ©2024年1月 国際会計士連盟（IFAC）。無断複写複製を禁ずる。

原題：Staff Questions & Answers Revisions to the Code Relating to the Definition of Engagement Team and Group Audit ISBN：-

この文書の複製、保管若しくは送信、又は他の類似する使用については、IFACの許可書が必要となる。[permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org)に連絡されたい。