

＜2023 年合格目標 監査論 論文対策講義＞

監査論 論文式
論点 Q & A 集
「考える監査論」
(初版)

ガイダンス（論文式試験突破のための学習方法について）

《監査論で皆さんは何を学習しているか》

- (ア) 社会的信頼に足る監査を均一的に実施するために「しなければならない」ルールを学習
(イ) (ア)の趣旨、目的、ルール化に至った理論的背景

※ この「しなければならないルール」の多くは法令基準集に掲載されています（但し、監査基準（本文・前文とも）、四半期レビュー基準（同左）、内部統制監査に関する基準（同左）は法令基準集に掲載されていません。）。したがって、多くの規定は法令基準集さえ検索できれば暗記は不要といえます。

テキストの多くの記述の末尾が「しなければならない。」となっている点、改めて確認しましょう。

※ これらのルールの趣旨、目的、ルール化に至った理論的背景については主に監査基準の前文に記載されており法令基準集に掲載されていません。当然重要な規定はテキストに記載されています。

したがって、主要なものについては暗記しておく必要があります。

《論文式試験突破のために試験当日に必要なこと》 【別紙】学習方法（その1）も参照

- ① 出題された問題の意味内容や意図を理解・読解することができること。
- ② (イ)について重要な内容について暗記しておき、漏れなく正確に記述できること。
- ③ (ア)について法令基準集を試験当日使いこなせる（必要な規定を検索できる）こと。

※ ①のためには、監査の流れ、基本的な概念や用語を十分に理解（読解できる程度の暗記を含む。）しておくことが必要です。理解とは、ポイントを、端的に、より長文でも、他者に説明できる状態をいいます。

※ ②については、後の☆（参考）のとおり、文章として丸暗記が必要なものとそれ以外があります。

※ ③の法令基準集の使い方については【別紙】学習方法（その2）「法令基準集の使い方等」参照。

《（関西版）論文対策講義及び本資料の位置づけについて》

■（関西版）論文対策講義の位置づけについて

- ◇ テキストを横断的に理解するための方法を伝授します。具体的には、
①監査計画、②監査の実施、③意見の形成の流れに沿ってテキストを再構成します。
- ◇ 法令基準集の使用方法を伝授します
- ◇ 暗記すべき箇所とそうではない箇所とを区別し、皆さんの効率的な学習を支援します。
- ◇ 論文問題集だけでは不足している論点を補足します。
- ◇ 代表的な事例問題の解法（考え方）について解説します。

☆（参考）監査論上級テキストの構成イメージ

論文式試験学習を効率的に進めていくうえで、テキストを以下のように意識・区別しましょう。

- ①学習不要なもの（例えば、品質管理の大部分、制度論（第6章）の大部分など）
- ②そのまま文章として丸暗記すべき箇所（例えば、監査の目的、四半期レビューの目的）
- ③文章としてではなくキーワードを暗記すべき論点（例えば、四半期レビュー手続の特徴）

■本資料の位置づけ及び活用方法について

- ◇ テキストとともにインプット教材の一つとして位置づけてください。
- ◇ テキストにこの教材の内容を一元化するかどうかは各自で判断してください。
（例えば、問題（Q）のテキストへの反映、暗記箇所の反映など）
- ◇ 論文問題集そのまま、テキストそのままの問題は本教材に掲載していません。

本教材の構成

§	頁	内容
1		総論 ～監査の全体像～
2		総論 ～監査の基礎的理論～
3		監査契約の締結 ～主に、監基報 210「監査業務の契約条件の合意」～
4		リスク概念 ～主に、監基報 200「財務諸表監査における総括的な目的」、240「財務諸表監査における不正」、315「重要な虚偽表示リスクの識別と評価」～
5		監査計画と、そのためのリスク評価手続 ～主に、300「監査計画」、315「重要な虚偽表示リスクの識別と評価」～
6		リスク評価を踏まえたリスク対応 ～主に、330「評価したリスクに対応する監査人の手続」、500「監査証拠」～
7		リスク対応を踏まえた、財務諸表に対する意見の形成 ～700 番台 監査の結論及び報告、主に、700「財務諸表に対する意見の形成と監査報告」、701「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告」、705「独立監査人の監査報告書における除外事項付意見」、706「独立監査人の監査報告書における強調事項区分とその他の事項区分」～
8		その他の保証業務 ～四半期レビューと内部統制監査等～
9		制度論
10		監査法人の品質管理

- ※ 以下、特段断わりがない場合の（P●）という表記は対応するテキスト頁を意味しています。
- ※ 以下、ゴシックの箇所は理解のうえ暗記が必要な箇所を明示しています。

セクション1 総論 ～監査の全体像～

＜Q1-01＞ 監査の「全局面」、「あらゆる局面」ということがある。具体的にはどういう局面を意味しているか、答えなさい。

【解答例】

- ・①監査計画、②監査手続の実施、③監査意見の形成の3つの局面を意味している。

◎ワンポイントアドバイス！

- ・監査論の学習の際には、いま皆さんが学習している分野が①or②or③のいずれの場面のことか、あるいは、①～③に共通することなのかをイメージしながら学習してください。例えば、①～③に共通して登場する概念として、正当な注意や懐疑心の保持、重要性などが挙げられます。
- ・【図表1】を活用して監査の全体像、流れを把握してください。
- ・場合によっては監査の局面に⑩監査契約の締結を含めることもあります。

＜Q1-02＞ 適正表示の枠組みを念頭に、財務諸表の監査の目的を、監査基準に照らして述べなさい。（必ず暗記が必要）

【解答例】（P22）

- ・財務諸表の監査の目的は、経営者の作成した財務諸表が、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を全ての重要な点において適正に表示しているかどうかについて、監査人が自ら入手した監査証拠に基づいて判断した結果を意見として表明することにある（監査基準の第一 監査の目的1 の前段）。

◎ワンポイントアドバイス！

監査基準は法令基準集に収録されていないので、上記の目的については、完璧に暗記が必要です。なお、（参考）として【監基報】200「財務諸表監査における総括的な目的」.3、10があります。

＜Q1-03＞ 財務諸表が適正であるということは、監査人のどのような判断を前提とするか述べなさい。（必ず暗記が必要）

【解答例】（P22）

- ・財務諸表の表示が適正である旨の監査人の意見は、財務諸表には、全体として重要な虚偽の表示がないということについて、合理的な保証を得たとの監査人の判断を含んでいる（監査基準の第一 監査の目的1 の後段）。

◎ワンポイントアドバイス！

- ・監査基準の第一 監査の目的1 の前段と後段の関係性について整理しましょう。
- ・「全体として重要な虚偽表示がない」、「合理的な保証」という用語には特別な意味合いが込められており、その意味するところの理解が重要です（P23、P24）。＜Q2-04＞参照。
- ・さらに、財務諸表が適正、すなわち、全体として重要な虚偽の表示がないといえるためには3つの要件（P171）を充足していなければなりません。
- ・このように、監査論の学習は大きいところ（結論）から細かいところ（理由）をブレークダウンして順に押さえていくようにしましょう。

＜Q1-04＞ 財務諸表監査の意見表明までの流れについて、簡潔に説明しなさい。

【解答例】（P44）

- ・ 監査人は、内部統制システム及び適用される財務報告の枠組みを含む、企業及び企業環境の理解に基づき監査計画を策定する。
- ・ 次に、財務諸表項目別に監査要点を設定し監査手続（リスク対応手続）を実施し、十分かつ適切な監査証拠を入手する。
- ・ 財務諸表項目別に入手した監査証拠を財務諸表全体に統合、監査の最終段階の分析的手続を実施し、財務諸表全体に対する意見表明の基礎を得る。監査事務所の方針及び手続に基づく審査を受嘱し、財務諸表全体に対して意見を表明する。

☞ワンポイントアドバイス！

- ・ 【図表1】も活用して監査の全体像、流れを把握してください。
- ・ 監査意見の形成はジグソーパズルをイメージするとわかりやすいです。
- ・ パズルの各ピース＝財務諸表項目の監査要点別の監査証拠→この集合が監査意見、という関係
- ・ 財務諸表項目から財務諸表全体への転換点を意識してください。

＜Q1-05＞ 財務諸表監査の意見表明までの流れにおいて重要性の概念が果たす役割について述べなさい。
（覚えるというより重要性の概念をきちんと頭で整理して説明できるようにしてください）

【解答例】（P125～128）

- ・ 重要性の概念は、リスク・アプローチに基づいて監査を実施していくうえで、監査の全局面で勘案され、監査の方向性や最終的な監査報告の内容を決定づけるという役割を果たす。具体的には、
- ・ ①監査計画の段階で、財務諸表全体において重要であると判断する虚偽表示の金額である「重要性の基準値」（【監基報】320「監査の計画及び実施における重要性」.8(1)）を決定する。また、この重要性の基準値を考慮して、未修正の虚偽表示と未発見の虚偽表示の合計が重要性の基準値を上回る可能性を適切な水準に抑えるために、重要性の基準値より低い金額として「手続実施上の重要性」（【監基報】320.8(3)）を決定する。また、通常、財務諸表に重要な影響を与えないことが明らかであると想定されるため集計する必要がないと判断する虚偽表示の金額として「明らかに僅少とする額」を定める（【監基報】450「監査の過程で識別した虚偽表示の評価」.A2A3）。
- ・ ②監査手続の実施段階では、「手続実施上の重要性」を考慮し、重要な虚偽表示リスクを評価するとともに、重要な取引種類、勘定残高又は注記事項等に対応するリスク対応手続の種類、時期及び範囲を決定し、実施する（【監基報】320.10）。
- ・ ③監査意見の形成段階では、「明らかに僅少」なものを除き、（上記の）監査の過程で識別した虚偽表示を集計するとともに（【監基報】450.4）、適切な階層の経営者に報告し、これらの虚偽表示を修正するよう経営者に求めることとなる（【監基報】450.7）。そのうえで、修正されなかった虚偽表示を個別に又は集計して、未修正の虚偽表示が財務諸表全体にとって重要であるかどうかを「重要性の基準値」と質的な側面を総合的に勘案して判断し、監査報告の内容を決定する（【監基報】450.10）。

☞ワンポイントアドバイス！

- ・ 【図表4】を活用して監査の実施過程における重要性の概念を整理してください。
- ・ 端的にまとめると、次のとおりとなります。
 - － 「重要性の基準値」は監査全体の方向性を決定づける。
 - － 具体的には、重要性の基準値を勘案して「手続実施上の重要性」を決定する。これをもとに重要な取引種類、勘定残高又は注記事項あるいは重要性のある取引種類、勘定残高又は注記事項を決定し、実証手続を実施する（P113、P126）。
 - － また、重要性の基準値を勘案して「明らかに僅少とする額」を決定する。これをもとに、実証手続によって発見された虚偽表示を集計し経営者に報告するかどうかを判断する（P127）。
 - － 最終的に集計された未修正の虚偽表示が財務諸表全体にとって重要であるかどうかは「重要性の基準値」と質的な側面を総合的に勘案して判断する（P128）。
 - － これらは、職業的専門家として判断のうえ、監査計画時に決定し、適宜見直しされる。

- ・テキストでは①～③の段階が横断的に纏められていますので（P125～128）、どの場面を意味しているのかをきちんと区別して頭を整理してください。
- ・なお、令和4年度論文式試験で「重要性の基準値」の一般的な決定方法及び当該重要性の基準値を職業的専門家としての判断において決定する理由が出題されました。

<重要性の概念のまとめ>

	重要性の基準値 (PM)	手続実施上の重要性 (TE)	明らかに僅少とする額 (AI)
監基報（※）	【監基報】320.8(1) 【監基報】450.10	【監基報】320.8(3)	【監基報】450.4、A2A3
決定のタイミング	①監査計画の策定時（監査の基本的方針の策定時）		
通常決定順序	1 st	2 nd	3 rd
使用するタイミング	③監査意見の形成時	②監査手続実施時	③監査意見の形成時
使用方法	(AI を超え) 集計された未修正の虚偽表示が財務諸表全体にとって重要であるかどうかは、PM を超えるかどうかを勘案して判断する	TE を超えるものを重要な取引種類、勘定残高又は注記事項あるいは重要性のある取引種類、勘定残高又は注記事項として決定し、実証手続を実施する	AI を超える虚偽表示を集計し、経営者に報告する

(※) 監基報 320 と 450 の関係については【監基報】320.1 参照。

＜Q1-06＞ 我が国では他の海外諸国と比べて監査報酬が相対的に低いと言われる。そこで、このような制約条件があるなかで監査の目的を果たし監査の機能を十分に達成するために重要となる監査の実践方法の名称と、その内容について簡潔に述べなさい。

【解答例】（P90）

- ・重要となる監査の実践方法とは「リスク・アプローチ」である。
- ・「リスク・アプローチ」とは、重要な虚偽表示が生じる可能性が高い事項に重点的に監査の人員及び時間を充てることにより、監査資源の制約があるなかで効率的に、財務諸表における重要な虚偽表示を看過しないという監査の効果（目的）を達成する方法をいう。

◎ワンポイントアドバイス！

- ・リスク・アプローチは、「監査の効果（財務諸表における重要な虚偽表示を看過しないこと）」と「監査の効率（限られた監査資源を有効に活用すること）」という一見相反する考えを同時に達成しようとする「資源配分の最適化を図るモデル」です。
- ・皆さんが日頃公認会計士試験合格のため、日々実践されていることと全く同じです。
- ・リスク・アプローチの最も重要な点は「重要な虚偽表示リスクの識別・評価」です。これを間違ってしまうとその後実施されるリスク対応手続が的外れなものになってしまうからです。

＜Q1-07＞ リスク・アプローチは、具体的にどのような流れで実践されるのか簡潔に述べなさい。

【解答例】（P45、P90、P91）

（例 1）リスク・アプローチは、まず企業及び企業環境等を理解し重要な虚偽表示リスクを暫定的に識別・評価する。必要に応じて運用評価手続を実施したうえで監査リスクを合理的に低い水準に抑えるための発見リスクの水準を決定し、当該水準に応じた実証手続を実施するという流れで実践される。

（例 2）リスク・アプローチは、まずリスク評価手続を実施しその結果暫定的に識別・評価された重要な虚偽表示リスクの内容や水準を踏まえて、監査リスクを合理的に低い水準に抑えるためにリスク対応手続を決定し実施するというように実践される。

◎ワンポイントアドバイス！

- ・リスク・アプローチについては、テキスト 45 頁の図の上下の関連性が大切です。
- ・すなわち、リスク評価手続とリスク対応手続を結びつけるものが「重要な虚偽表示リスク」です。リスク評価手続はこの重要な虚偽表示リスクを識別・評価するための手続、リスク対応手続はこの重要な虚偽表示リスクに応じて実施される手続、と理解してください。

＜Q1-08＞ 財務諸表監査における二重責任の原則の重要性について述べなさい。

【解答例】（P26）

- ・二重責任の原則は、財務諸表の作成に関する責任は経営者にあり、その責任が果たされたことを前提に、監査人が当該財務諸表に対して監査を行い、意見を表明するという概念で、財務諸表に関する責任を区別する考え方である。
- ・利害関係者の財務諸表に対する信頼性を高めるという監査の機能（※）を達成するためには、独立の立場から監査が行われること、すなわち、自己監査を排除するための独立性が前提となる。
- ・独立性を保持して監査するための前提として必要不可欠という意味で二重責任の原則は極めて重要であるといえる。

◎ワンポイントアドバイス！

（※）監査の機能については、【監基報】200「財務諸表監査における総括的な目的」.3

＜Q1-09＞ 財務諸表監査実施の前提となる経営者の責任について、適正表示の枠組みを前提として列挙しなさい。（ガチの暗記不要）

【解答例】（P27）

1. 適用される財務報告の枠組みに準拠して**財務諸表を作成**すること。
2. 不正か誤謬かを問わず、重要な虚偽表示のない財務諸表を作成するために必要と判断する**内部統制を整備及び運用**すること。
3. **監査人による監査に協力**すること。具体的には、【監基報】200「財務諸表監査における総括的な目的」.12(2)③ア～ウ

◎ワンポイントアドバイス！

- ・正確な表現としては、【監基報】200「財務諸表監査における総括的な目的」.12(2)参照
- ・3つあること、1.を支えるために2.があることを押さえておきましょう。
- ・3.は【監基報】200.12(2)③ア～ウを引用できれば十分です。骨子を押さえましょう。

＜Q1-10＞ 監査において二重責任の原則が具体的に重要となるケースについて列挙しなさい。（覚えるというより具体的に問題となるシーンが論点となることを知っておくことが大切）

【解答例】

- ・財務諸表の作成と監査（P26）
- ・経営者確認書と監査報告書（P158）
- ・財務諸表の不正への対応（P219）
- ・一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠した財務諸表について、継続企業の前提に関する対応（P235、P237）
- ・財務報告に係る内部統制の評価報告制度における役割（P311） など

◎ワンポイントアドバイス！

- ・代表的な上記の例において、経営者及び監査人それぞれの役割について整理しましょう。
- ・その他「アサーション（経営者の主張）」と「監査要点」という用語の使い分けも二重責任の原則からの要請です（**実質的には同じもの**のだが前者を経営者の視点、後者を監査人の視点から区別、P50）。なお、論文式試験では、明確に区別されずに、**実在性や網羅性等の「監査要点」を解答する問題において「アサーションを答えなさい。」**という問われ方をするケースが散見されますので、注意しましょう。
- ・二重責任の原則には、常に**①経営者→②監査人の順で責任を果たすべきこと**を含みます。逆の順番となることは二重責任の原則に違反します。

＜Q1-11＞ 監査計画はどのように策定されるのか、述べなさい。

【解答例】（P90、P102、P104、P130）

- ・監査計画は、**内部統制システム及び適用される財務報告の枠組みを含む、企業及び企業環境を理解し、重要な虚偽表示リスクを識別・評価**したうえで策定される。そのために、経営者等への質問、分析的手続、観察及び記録や文書の閲覧並びに監査チーム内の討議等の**リスク評価手続が実施**される。
- ・なお、監査計画の策定にあたっては、**監査リスクと監査上の重要性を勘案**することが求められる。

◎ワンポイントアドバイス！

- ・つまり、監査計画を立案するためにリスク評価手続が実施されるという関係にあります。
- ・監査実務ではいったん監査の初期段階（イメージ的には3月決算であれば、8月～9月ごろ）に暫定で監査計画を策定しますが、その後のリスク評価手続やリスク対応手続によって新たな事実や情報を発見したり、当初前提として把握した事象等が変化しますので、適宜監査計画は見直されることになります（P132）。

＜Q1-12＞ 監査手続を①監査理論上（リスク・アプローチ上）の概念、②監査現場において実際に実施される具体的な手続、という観点から整理しなさい。（覚えるというより頭で整理しておくことが大切）

【解答例】（P52、P53、P99、P100）

- ・【図表 2】のとおり。

◎ワンポイントアドバイス！

- ・具体的に当てはめて言い換えると、次のとおりです。
- ・企業及び企業環境の理解のためのリスク評価手続（①の監査理論上の概念）として、（②実際監査現場において）株主総会又は取締役会などの重要な会議体の議事録を閲覧する、（質問の一種である）経営者とのディスカッションを実施する、監査人が認識していない財務数値の異常な変動（端緒）や重要な虚偽表示リスクの新たな識別を目的として分析的手続を実施する、といった整理となります。

＜Q1-13＞ リスク評価手続について、①その目的と、②その目的を果たすために具体的に実施しなければならないとされる手続を述べなさい。（①は監基報には記載があるが覚えるのが望ましい、②は暗記不要）

【解答例】（P102、P104）

- ①リスク評価手続は、不正か誤謬かを問わず、財務諸表全体レベル及び財務諸表項目レベル（アサーション・レベル）の**重要な虚偽表示リスクを暫定的に識別・評価し、リスク対応手続を立案すること**を目的とする（【監基報】315「重要な虚偽表示リスクの識別と評価」、12）。
- ②その目的を果たすために、経営者等への質問、分析的手続、観察及び記録や文書の閲覧並びに監査チーム内の討議を実施しなければならない（【監基報】315、13 及び 16）。

◎ワンポイントアドバイス！

- ・上記の経営者等への質問等を通じて、企業及び企業環境を理解し、内部統制の整備状況の評価することになります。
- ・財務会計論に置き換えると、リスクの「識別」は認識、リスクの「評価」は測定です。

＜Q1-14＞ リスク対応手続を2つに分類したうえで、①それぞれについてその目的を述べるとともに、②両者の目的は違うにもかかわらず同じリスク対応手続に分類される理由として考えられることを述べなさい。（暗記不要、理解して監基報を引用できればOK）

【解答例】（P111～113）

- ・リスク対応手続は、「内部統制の運用評価手続」と「実証手続」とに分類される（【監基報】330「評価したリスクに対応する監査人の手続」、1 及び 3）。
- ・①について、内部統制の運用評価手続は、会社が整備した内部統制に依拠した監査を実施できるかどうかを判断するために、内部統制の運用状況の評価することで内部統制の有効性に関する十分かつ適切な監査証拠を入手することを目的とする（【監基報】330、3(1)、7 及び 10）。また、実証手続は監査人自らが重要な虚偽表示を看過しないことを目的とする（【監基報】330、3(2)）。
- ・②について、上記のとおり、両者の目的は違うにもかかわらずリスク対応手続に分類される理由は、暫定的に識別し評価された財務諸表項目レベル（アサーション・レベル）の重要な虚偽表示リスクに対応して、監査リスクを許容可能な低い水準（合理的に低い水準）に抑えるために立案し実施される手続であるという共通点を有するためだと考えられる（【監基報】330、3(3)）。

◎ワンポイントアドバイス！

- ・両者の目的は違うにもかかわらず同じリスク対応手続に分類される理由として、上記の3つ目の・に記載の理由以外には、重要な虚偽表示を発見する主体の違いがあっても「**両者は重要な虚偽表示を発見するという共通の目的を有している**」といった理由もあります。つまり、

重要な虚偽表示を発見する主体が被監査企業である場合に実施される手続が「内部統制の運用評価手続」であり、重要な虚偽表示を発見する主体が監査人である場合が「実証手続」であるといえます。このように、主体の違いはあっても**重要な虚偽表示を発見するための機能を有している**という共通点があるため、両者はリスク対応手続としてまとめられているといえます。

＜Q1-15＞ 監査証拠が意見表明の基礎を形成するために必要な2つの要件と、その内容について簡潔に述べなさい。（暗記不要）

【解答例】（P54）

- ・2つの要件とは、監査証拠の「十分性」と「適切性」である。
- ・「（監査証拠の）十分性」とは、監査証拠の量的尺度をいう（【監基報】500「監査証拠」.4(3)）。また、「（監査証拠の）適切性」とは、監査証拠の質的尺度、すなわち、意見表明の基礎となる監査証拠の（監査要点との）適合性と証明力（信頼性）をいう（【監基報】500.4(4)参照）。

◎ワンポイントアドバイス！

- ・信頼性と証明力という語彙は、同義のものとして使用して構いません。

＜Q1-16＞ 十分かつ適切な監査証拠を入手するために、監査人が監査手続を実施するうえで常に留意すべき点について簡潔に述べなさい。（監基報には記載があるものの覚えるのが望ましい）

【解答例】（P54）

- ・監査人は、十分かつ適切な監査証拠を入手するために、**個々の状況において適切な監査手続を監査計画において立案し実施**しなければならない（【監基報】500.5）。

◎ワンポイントアドバイス！

- ・上記の規定があるために、論文式試験ではさまざまな前提を置いた事例問題において、受験生の思考力（状況に応じて何が適切な監査手続かを判断できるかどうか）が問われます。

＜Q1-17＞ 監査証拠の入手形態について、監査人自らが監査を実施して入手する方法以外の方法について簡潔に述べるとともに、その方法によった場合の留意点について述べなさい。

【解答例】（P142）

- ・監査証拠の入手については、一般的には監査人自らが監査を実施して入手するが、**他者**を利用して入手することもある。具体的には、他の監査人（構成単位の監査人）、会計及び監査以外の専門家、内部監査人の作業を利用して監査証拠を入手することがある。
- ・留意点としては、主に、次の2点が挙げられる。
第一に、**最終的に監査人が自己の判断と責任で監査意見を表明することから**、他者を利用して入手した監査証拠が、**自ら必要とする十分かつ適切な監査証拠たるかを十分に評価・検討**しなければならない。第二に、**最終的に監査人が自己の判断と責任で監査意見を表明することから**、**原則的に他者を利用した旨を監査報告書に記載してはならない**。

◎ワンポイントアドバイス！

- ・【図表1】において、他者の利用の監査上の位置づけについて確認しておきましょう。

＜Q1-18＞監査報告書は監査人が実施した監査の報告手段であり、これによって監査人は責任を果たしたことを自ら認めることになる。この監査報告書が果たしている役割や機能について、簡潔に説明しなさい。

【解答例】（P29、P168）

- ・監査報告書による監査報告を通じて、十分かつ適切な監査証拠を入手したかどうか、財務諸表に重要な虚偽表示がないかどうかを表明することから、**財務諸表が意思決定情報として（安心して）利用できるよう信頼性を保証（付与）する役割（保証機能）**を有している。
- ・また、上記のように情報の信頼性を保証すること以外にも、継続企業の前提に関する事項、監査上の主要な検討事項、追記情報、その他の記載内容に関する事項を監査報告書に記載することを通じて、財務諸表や監査報告書の利用者である**利害関係者の経済的意思決定に資する補足的な情報を提供するという役割（情報提供機能）**も有している。

◎ワンポイントアドバイス！

- ・情報提供機能には、**監査報告書の情報価値**を高め、社会が監査あるいは監査人に対して抱く期待と、実際に監査あるいは監査人が果たしている機能との差である**期待ギャップを解消**するよう作用するという役割があります（P29）。

＜Q1-19＞適正表示の枠組みを前提として、無限定適正意見を表明するための条件について述べなさい。

【解答例】（P190、P193）

無限定適正意見を表明するための条件とは、**除外事項がない**、ということであり、具体的には、要因別に次の2点が挙げられる。

第一に、**監査人が個々の状況において適切だと判断し立案した重要な監査手続を、すべて適切に実施することができた**という条件（監査範囲の制約に相当する事実がないという条件）である。

第二に、監査手続を実施した結果、**財務諸表全体にとって重要であると判断される未修正の虚偽表示がない**という条件（意見に関する除外に相当する事実がないという条件）である。

＜Q1-20＞除外事項については、監査範囲の制約と意見に関する除外がある。両者の違いを述べなさい。

【解答例】（P190）

- ・監査範囲の制約は、**監査人が個々の状況において適切だと判断し立案した重要な監査手続を実施することができなかった結果、財務諸表項目について重要な虚偽表示があるかどうか、判断できない状況**をいう。
- ・一方、意見に関する除外は、特段上記の制約がなく、**監査手続を実施した結果、財務諸表項目に重要な虚偽表示があると判断している状況**をいう。
- ・すなわち、両者は、①重要な監査手続を実施し、十分かつ適切な監査証拠を入手できたか否か、②重要な虚偽表示の存在が十分かつ適切な監査証拠によって裏付けられているか否かの違いがある。

◎ワンポイントアドバイス！

- ・テキストの191頁の図を思い出して両者の違いを説明できるようにしましょう。
- ・監査範囲の制約が「××？」、意見に関する除外が「○○×」でしたね。

＜Q1-21＞ 財務諸表が適正であるというのはどういうことか、簡潔に説明しなさい。

【解答例】（P22、P171）

- ・財務諸表が適正であるというのは、財務諸表には、全体として重要な虚偽表示がないということである。
- ・具体的には、次の要件のすべてが満たされている状況をいう。
 - ①経営者が採用した会計方針が、企業会計の基準に準拠して継続的に適用されており（経営者が採用した会計方針の企業会計の基準への継続的な準拠性）、
 - ②その会計方針の選択及び適用方法が会計事象や取引の実態を適切に反映するものであり（会計事象や取引の実態の反映の適切性）、
 - ③財務諸表の表示方法が全体として適切である（表示方法の適切性）。

◎ワンポイントアドバイス！

- ・＜Q1-03＞も参照
- ・③の要件にはさらに２つの要件を含む点については、＜Q2-09＞も参照
- ・上記の①～③のいずれか、あるいは全てが満たされていない状況が、財務諸表が適正ではない、すなわち重要な虚偽表示がある状態であるといえます。
- ・この点について、**棚卸資産の評価基準**で説明できるようにしておきましょう。
 - ①について現在後入先出法（LIFO）は認められていませんので、LIFOを採用していれば①で✕
 - ②について建設業では個々の工事案件に個性があるので、個別法を採用していなければ②で✕
 - ③について建設業で個別法を会計方針として採用している旨を注記していなければ③で✕

＜Q1-22＞ 監査人には監査のあらゆる局面で職業的専門家としての判断が求められる。監査の局面において監査人に求められる職業的専門家としての判断にはどのようなものがあるか、列挙しなさい。
(覚える必要はありません、代表的なものを知っておくとともに、監査の全局面で職業的専門家としての判断が求められることを理由を含めて理解しておきましょう。)

【解答例】 (P39)

- ①「**監査契約**」の局面で求められる事項には、例えば、次のような事項がある。
 - ・監査意見を表明できる見込みか (P265)
 - ・(特別目的の財務諸表の監査の場合) 財務報告の枠組みが受入可能かどうか (P348)
 - ・監査契約を新規に締結又は更新してよいかどうか (P264) など
- ②「**監査計画**」の局面で求められる事項には、例えば、次のような事項がある (P131)。
 - ・重要性の基準値、手続実施上の重要性 (P126)
 - ・グループ監査における重要な構成単位 (P146)
 - ・他の監査人等の他者を利用して監査証拠を入手するかどうか及びその程度 (P142～P155)
 - ・財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスクがあるか否か (P105)
 - ・上記のリスクがある場合に採るべき全般的対応 (P110)
 - ・財務諸表項目レベルの重要な虚偽表示リスクにはどのようなものがあるか (P105)
 - ・不正リスク (不正による重要な虚偽表示リスク) があるかどうか (P220)
 - ・重要な虚偽表示リスクが、特別な検討を必要とするリスクかどうか (P116)
 - ・上記のようなリスクに対応するリスク対応手続の種類、時期、範囲 (P111、P118、P221)
 - ・重要な(性のある)取引種類等と実施する実証手続の種類、時期、範囲 (P113) など
- ③「**監査手続の実施**」の局面で求められる事項には、例えば、次のような事項がある。
 - ・入手した監査証拠が十分かつ適切かどうか (例えば、P63、P123、P150)
 - ・財務諸表項目に虚偽表示が含まれるかどうか (P171)
 - ・監査手続の結果得た監査証拠に基づき監査計画を修正する必要があるかどうか (P113)
 - ・経営者確認書において確認する事項 (P161) など
- ④「**監査意見の形成**」の局面で求められる事項には、例えば、次のような事項がある。
 - ・意見を表明するにあたって必要となる監査手続を全て実施できたかどうか (P196)
(すなわち、監査範囲の制約の有無)
 - ・財務諸表項目ごとの監査証拠が財務諸表全体と矛盾しないかどうか (P163)
 - ・意見表明の基礎(自己の意見を形成するに足る基礎)が得られたかどうか (P173)
 - ・未修正の虚偽表示が個別に又は集計して財務諸表全体にとって重要かどうか (P200)
(すなわち、意見に関する除外の有無)
 - ・無限定意見を表明する場合、合理的な保証を得たかどうか (P22、P163)
 - ・財務諸表に表示又は開示されている事項について監査報告書において強調するか (P206)
 - ・監査報告書において何を監査上の主要な検討事項とするか (P251)
 - ・除外事項がある場合にその影響が財務諸表全体にとって広範な影響を及ぼすか (P193、P194)
 - ・どのような監査意見とするか(あるいは意見を表明しないか) (P193) など

◎**ワンポイントアドバイス!**

- ・端的に②は何を計画するかというと、どのような重要な虚偽表示リスクがあるか (P105)、当該リスクに、どのような対応を図るか (P110、P111) ということです。
- ・重要性の基準値について、例えば予算の税引前当期純利益の5%という例示はあるものの、必ずこのとおり決定するわけではありません(この理由について、令和4年度論文式試験で出題されました。)。また、重要な構成単位についても個別の財務的重要性を有するかどうか、特別な検討を必要とするリスクが含まれる可能性があるかどうかは、監査人がグループの状況を踏まえて判断することになります。
- ・このように、監査基準あるいは監基報には監査人の職業的専門家としての判断のために参考となる一定の指針やガイドラインは示されているものの、具体的な数値基準が定められているわけではありません。この点において、細かな計算ルールが定められている会計の基準と監査の基準とは異なり、監査上職業的専門家としての判断があらゆる局面で求められる理由となります。
- ・【図表1】などを活用しながら個々の局面で求められる監査人の判断事項を整理しましょう。



論文式試験合格への道(その1)

～学習ステップと学習方法について～

TAC監査論講師
公認会計士 岡田 健司



皆さんに与えられている学習教材

- 2023年合格目標学習教材
 - 上級テキスト
 - 論文対策問題集
 - 直前講義テキスト(改正論点对応 (例)倫理規則等)
- 論文対策講義別配布資料(主に、Q&A集「考える監査論」)
- 論文答練(基礎・応用・直前) & 公開模試
- 論文式試験の過去問(公認会計士・監査審査会)(※)
- (当日配布されるものを模した)法令基準集

(※) 解答用紙を含み、「出題の趣旨」も公表されます。
なお、過去問が公表されたのは平成25年度以降分です。



まずはじめに(やってはいけないこと)

- × テキストや問題集(※)の丸暗記 → 効率が悪く、**無駄・不要**。
- × 答練、模試、過去問の模範解答の丸暗記 → 効率が悪く、**無駄・不要**。
- × 監査基準報告書や法令基準集(※)の通読 → 効率が超悪く、**無駄・不要**。
- × 曖昧な知識の拡大 → **曖昧な知識はむしろ有害で無用**。

× ダメよダメダメ！

(※) 暗記についての注意点

但し、監査基準前文及び本文の一部など正確な暗記が必要なものもあります。

「**法令基準集に掲載されない重要な規定や趣旨・目的**」が暗記対象になるので、暗記すべきものとそうでないものの線引きを、あらかじめ正確にしておきましょう（後で触れます。）。



まず、どうしよう？？？

- ☺ 最新の「出題範囲の要旨」(令和4年10月7日版(※))をダウンロード！
- ☺ 論文対策問題集をゲット！（それぞれの重要性は大橋T論対①レジュメ参照）
- ☺ 過去問(出題趣旨含む。)を5年分ダウンロードして本試験のレベル感を知ろう！
- ☺ 法令基準集を購入！（令和5年3月頃に必ず最終版を購入してください。）
- ☺ バランスをとった、無茶のない学習計画を作成！

(※) 令和5年1月中に暫定版、令和5年4月に確定版が公表される予定です。
なお、令和5年度第Ⅱ回短答式試験及び論文式試験については、令和5年4月1日現在
(租税法は、令和5年1月1日現在) 施行(適用)の法令等によるものとされています。



監査論で有効だと思う日常の学習方法(概要)

- ☺ 誰かとor独り言でテキスト、答練、Q&A集、過去問等の論点について、自分の理解を、「端的に一言で」、「末広がりに」、「声」に出して言う方法(＝スピーキング方式)



他者が納得・理解できることが大事！説明できないこと＝理解できてない

- ☺ Q&A集、答練、模試、過去問の各問題あるいは目次から、関係するキーワードをすべて書き出ししてみる方法(＝キーワード・ワンポイント方式)。例えば、監査の必要性etc



試験突破に当たり、関連する論点やキーワードを正確に漏れなく引出せることが大事！

- ☺ 流れが大切な論点、複雑な論点はシンプルな図に置き換えて、図で理解・暗記する方法(＝図式化方式)。例えば、授業で扱った会計上の見積りetc

図は視覚的にも覚えやすい、複雑なものほどシンプルな図に置き換えるのが大事！



合格答案を書くために必要な力(概要)

- ① 問題内容、設問の正確な理解（＝**読解力**）
- ② 出題意図の推測（＝**読解力・推理力**）
- ③ 解答に必要な論点及びキーワードの引出し（※）（＝**引出力**）
- ④ ③の論点・キーワードによる記述の流れの整理（＝**下書力**）
- ⑤ 正確で丁寧な論述（＝**記述力**）

★①～③が「**考える力**」で、④⑤が「**書く力**」です。

（※）本番で「**『法令基準集』を使いこなす力**」（☆）も必要です。

☆本番で「**『法令基準集』を使いこなす力**とは。→具体的には（その2）で解説します。

- ① 各基準書が何を規定したものかの暗記（例：600「グループ監査」＝連結監査時の考慮事項）
- ② 各基準書がどういう体系になっているのかを知っておく（＝必要な規定を抜き出せる）。



合格答案を書くために必要な力の身につけ方

- ①「**読解力**」は、問題集、答練で養う。
- ②「**推理力**」も、問題集、答練で養う。
- ③「**引出力**」は、テキスト及び問題集でイン、答練等であウト。
 - ※ 最終的にはテキストを**絵**として思い出せるようにする。
 - ※ 最終的にはテキストを宝探しの**地図**にする（**目次学習**が有効）。
- ④「**下書力**」は、問題集、答練で養う。
- ⑤「**記述力**」は、答練を通じて講師から指導を受ける。

※注意点

必ずしも①～④は答案用紙に書かなくてもよい。例えば、効率的に勉強するなら、ポイントだけ書く、誰かとポイントを言い合うなどの方法が有効。



具体的に、皆さんに必要なこと(インプット編)

☺ インプット

- 「**出題範囲の要旨**」の「網掛け部分」(論文出題範囲)や別紙の「**過去問のプロット図**」を眺めます。
- **重要度が高い箇所を把握**し、該当するテキストと「Q&A集(「考える監査論」)」を理解します。
- 「**Q&A集(「考える監査論」)**」をインプット教材の補足とし、各論点のつながりや監査全体の流れも整理して、ぶつ切りの知識をまとめていきます。
- 暗記が必要な箇所は、「丸暗記」箇所or「ポイントのみ暗記」でよい箇所を**区別して暗記**します
- できるだけ「**上級テキスト**」に**情報を集約**し、回転教材を作ります(目安はいったん4月初旬まで)！

集約する情報は暗記の要否、論点間のつながり(テキストの関連する頁数)などです。

- 日頃から「**法令基準集**」を横に置いておき**検索**する癖をつけましょう(×通読不要)。
- 最終的には「**上級テキスト**」を**ぶん回し**し、テキストを絵・画像として頭に残していきます。



具体的に、皆さんに必要なこと(アウトプット編)

😊 アウトプット

□ 日頃のインプット及びアウトプットの成果を「**答練**」で確かめます。

□ 「答案」では次のことを振り返りましょう。

☆ 基礎問題or標準問題or応用問題、合格者が解く問題orそうでない問題が区別できましたか。

☆ 合格者が必ず解く問題＝基礎問題and標準問題は優先的に解答しましたか。

☆ その問題は正答できましたか。⇒これができていなかったら**インプット不足!**

☆ また、答案構成において次の事項ができていましたか？

読解力

引出力

－ この問題を解くための「**重要コンセプト**」、「**キーワード**」はすべて思い出せましたか？

－ この問題で聞いたかった「**出題者の意図**」は想像できましたか？

推理力

－ 「下書き(キーワードのつながり・流れ)」は正しかったですか。

下書力



【参考】答練や過去問で自問するとよい項目

問い掛け・その1

この問題は法令基準集に答えとなる規定があるかどうかを判断しなさい。

問い掛け・その2

この問題で問われている論点、重要コンセプトは何か書き出しなさい。

問い掛け・その3

この問題を解くために必ず書くべきキーワードは何か書き出しなさい。

答案や過去問演習を通じて、以下の力を徐々に養ってください。

①読解力

②推理力

③引出力

④下書力

⑤記述力



試験当日の心構え

☺ 空欄は絶対に作らない。何か絶対に書いて帰る(空欄はどう転んでもゼロ)。



過去の試験委員の声 「**空欄には、何があっても点を与えられない。**」

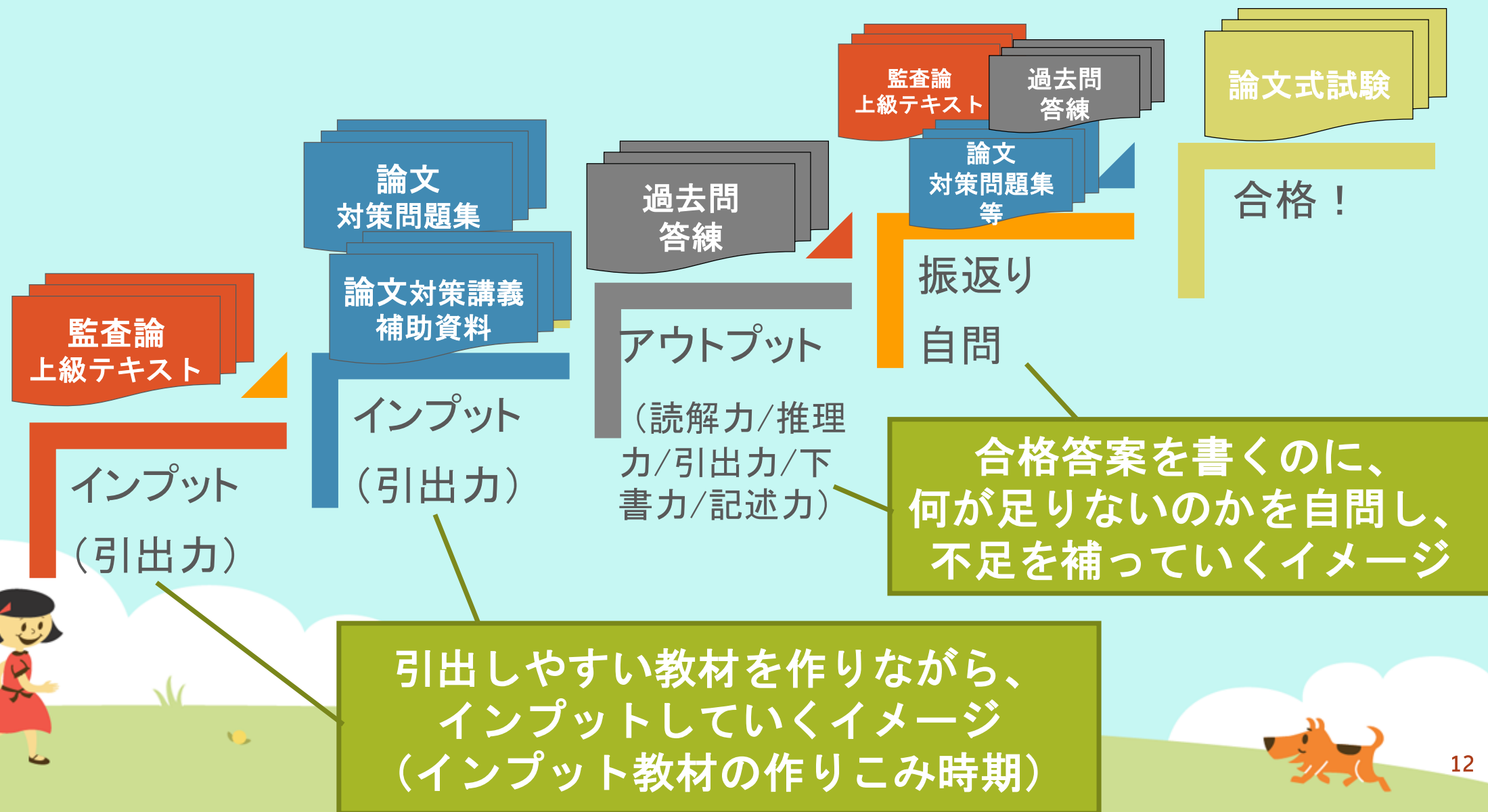
☺ 必ず答案の最後は、「。」(句点)で終わる(「。」で終わったものが答案)。

☺ できるだけ楷書で丁寧に書くことを心がける(試験委員も人間、疲れる)。

☺ 最後の1分1秒まで答案を書く。絶対に最後まで諦めない。



学習のステップ(イメージ)



絶対に合格して
会計士になろう！



絶対合格宣言！

出題範囲の要旨について

監 査 論

監査論の分野には、公認会計士又は監査法人(以下、公認会計士)による財務諸表(財務諸表、財務表及び財務諸表項目等)の監査を中心とした理論、制度及び実務が含まれる。すなわち、財務諸表監査、中間監査、四半期レビュー及び内部統制監査の理論、制度及び実務を出題範囲とする。

このうち制度に関する出題範囲の中心となるのは、わが国の監査の基準の設定主体である企業会計審議会が公表する監査基準等(監査基準、中間監査基準、監査に関する品質管理基準、四半期レビュー基準、監査における不正リスク対応基準及び財務報告に係る内部統制監査の基準に関する意見書、並びに、財務情報等に係る保証業務の概念的枠組みに関する意見書)及び公認会計士による財務諸表の監査に係る諸法令(金融商品取引法、会社法、公認会計士法、内閣府令等を含む。)である。なお、令和4年5月18日付で改正された公認会計士法の改正内容については、出題範囲に含まれない。あわせて監査に関する基準の理解ないし解釈に必要な場合において、日本公認会計士協会の実務の指針(品質管理基準報告書及び監査基準報告書に限る。)も適宜出題範囲とする。

また、公認会計士としての職業倫理、その他内部監査や監査役等(監査役、監査役会、監査等委員会又は監査委員会)の監査の概要も、公認会計士による財務諸表の監査の理解にとって重要であることから出題範囲とする。

なお、現行の基準や法令に関する知識のみでなく、それらの背景となる監査の理論や考え方、実務慣行等も出題範囲とする。

〔注意〕

短答式試験は、下記の「出題項目の例」の全体から出題することとし、論文式試験を受験するために必要な知識を体系的に理解しているか否かを客観的に判定する試験とする。論文式試験は、下記の「出題項目の例」の網掛け部分を重点的に出題することとし、公認会計士になろうとする者に必要な学識及び応用能力を最終的に判定する試験とすべく、特に、受験者が思考力、判断力、応用能力、論述力等を有するかどうかの評価の重点を置く。

<出題項目の例>

1. 公認会計士監査の基礎
 - (1) 公認会計士監査の意義
 - ① 財務報告制度における公認会計士監査の位置付け
 - ② コーポレート・ガバナンスに対する公認会計士監査の貢献
 - ③ 公認会計士監査の歴史
 - (2) 公認会計士監査をめぐる基礎的理論
 - (3) 監査人としての要件と職業倫理
 - (4) 関連法規
 - ① 公認会計士法
 - ② 金融商品取引法監査制度
 - ③ 会社法監査制度
2. 監査基準
 - (1) 監査基準の意義
 - ① 監査基準生成の歴史的経緯
 - ② 監査基準の意義と役割
 - (2) 監査の目的
 - ① 一般目的の財務諸表の監査の目的
 - ② 重要な虚偽の表示に対する監査上の対応
 - ③ 特別目的の財務諸表の監査の目的
 - (3) 一般基準
 - ① 専門的能力の向上と知識の蓄積
 - ② 公正不偏の態度と独立性の保持
 - ③ 正当な注意と職業的懐疑心
 - ④ 不正等に起因する虚偽の表示への対応
 - ⑤ 監査調書の意義と役割
 - ⑥ 監査業務全般に係る監査事務所としての品質管理
 - ⑦ 個々の監査業務に係る品質管理
 - ⑧ 守秘義務
 - (4) 実施基準
 - ① 基本原則
 - ② 監査計画の策定
 - ③ 監査の実施
 - ④ 他の監査人等の利用(グループ監査を含む)
 - (5) 報告基準
 - ① 基本原則
 - ② 監査報告書の記載区分
 - ③ 無限定適正意見の記載事項
 - ④ 意見に関する除外
 - ⑤ 監査範囲の制約
 - ⑥ 継続企業の前提
 - ⑦ 監査上の主要な検討事項
 - ⑧ その他の記載内容

- ⑨ 追記情報
- ⑩ 特別目的の財務諸表に対する監査の場合の追記情報
- (6) その他
 - ① 経営者等とのディスカッション
 - ② 監査役等とのコミュニケーション
 - ③ 比較情報への対応
 - ④ 後発事象への対応
- 3. 監査における不正リスク対応基準
 - (1) 不正リスク対応基準の意義
 - (2) 職業的懐疑心の強調
 - (3) 不正リスクに対応した監査の実施
 - (4) 不正リスクに対応した監査事務所の品質管理
- 4. 中間監査基準・四半期レビュー基準
 - (1) 中間監査基準
 - ① 中間監査の意義
 - ② 実施基準
 - ③ 報告基準
 - (2) 四半期レビュー基準
 - ① 四半期レビューの意義
 - ② 実施基準
 - ③ 報告基準
- 5. 財務報告に係る内部統制監査の基準

- (1) 内部統制監査の意義
- (2) 内部統制の基本的枠組み
- (3) 内部統制監査と財務諸表監査との関係
- (4) 内部統制監査の実施
- (5) 内部統制監査の報告
- 6. 監査に関する品質管理基準
 - (1) 品質管理の意義
 - (2) 品質管理システムの整備及び運用
 - (3) 品質管理システムの構成
 - ① 監査事務所のリスク評価プロセス
 - ② ガバナンス及びリーダーシップ
 - ③ 職業倫理及び独立性
 - ④ 監査契約の新規の締結と更新
 - ⑤ 業務の実施
 - ⑥ 監査事務所の業務運営に関する資源
 - ⑦ 情報と伝達
 - ⑧ 品質管理システムのモニタリング及び改善プロセス
 - ⑨ 監査事務所間の引継
 - (4) 共同監査
- 7. 財務情報等に係る保証業務
 - (1) 保証業務の意義
 - (2) 保証業務の要素



論文式試験合格への道(その2)

～法令基準集の使い方と過去問について～

TAC監査論講師
公認会計士 岡田 健司



まずはじめに(やってはいけないこと)

- × テキストや問題集(※)の丸暗記 → 効率が悪く、**無駄・不要**。
- × 答練、模試、過去問の模範解答の丸暗記 → 効率が悪く、**無駄・不要**。
- × 監査基準報告書や法令基準集(※)の通読 → 効率が超悪く、**無駄・不要**。
- × 曖昧な知識の拡大 → **曖昧な知識はむしろ有害で無用**。

× ダメよダメダメ！

(※) 暗記についての注意点

但し、監査基準前文及び本文の一部など正確な暗記が必要なものもあります。

「**法令基準集に掲載されない重要な規定や趣旨・目的**」が暗記対象になるので、暗記すべきものとそうでないものの線引きを、あらかじめ正確にしておきましょう（後で触れます。）。



覚えるべきことと覚える必要のないものの峻別はどする？

◎ **法令基準集に掲載されない重要な規定や趣旨・目的**は覚えていく必要がある

具体的には以下(優先順位(A>B>C)、

- 監査基準前文(丸暗記でなく改訂の背景と趣旨のポイントを/A)→**但しほぼテキストで網羅**
- 監査基準本文(出題可能性の高い箇所(監査の目的等)はできるだけ/B)
- 金商法A/R(無限定適正)全文(余裕があれば/Bー) cf: 上級テキストP176・177(※)
- 四半期レビュー報告書(無限定結論)全文(余裕あれば/Bー) cf: 上級テキストP298・299 (※)
- 内部統制監査報告書(余裕あれば/Bー) cf: 上級テキストP324・325 (※)
- 内部統制報告書(めっちゃ余裕あれば記載する項目だけ/C) cf: 上級テキストP318

(※) 報告書の暗記についての注意点

「**法令基準集**」の「**監査証明府令**」に記載しないといけない項目が列挙されているので試験当日参考にできますし、暗記の手助けになります(後で触れます。)



令和5年度論文式試験範囲の注意点

◎法令や基準の適用基準日:

令和5年4月1日(租税法のみ令和5年1月1日)に施行・適用されている法令・基準

◎上級テキストの発行日:

令和4年(2022年)3月1日

講義開始上止むを得ないズレがある

◎この間に新たに施行・適用となる主な基準 例)改正倫理規則関連するなど

→これらは詳しくは直前講義でフォローします。



法令基準集の使い方(試験当日)

☹ 基本的な考え方(どのような場合に法令基準集を使用・検索するか)(令和4年問題参照)
:(一部例外はあるが)趣旨ではなく、「**しなければならない**」**ルール自体**が問われたとき

☹ どんな時に使用するかー使用ケース1ー

□ 論点を特定できたが、正確にテキストを覚えていない場合

● こんなときは、該当する監基報からまず「**要求事項**」(時に「**適用指針**」)を検索し記載しましょう。

☹ どんな時に使用するかー使用ケース2ー(以下の3条件が揃ったとき)

□ テキストにもない、見たこともない論点

□ 答練にも、全答練にも出たこともない論点

□ このままではまったくの白紙になってしまう → **白紙は絶対に回避すべき!**

● こんなときは、該当する監基報から「**要求事項**」を検索し記載しましょう。

☹ どんな時に使用するかー使用ケース3ー

□ 正確な用語が思い出せない場合

こんなときは、該当する監基報に「**定義**」規定がありますのでそれを確認しましょう。

☹ 上記の3つの使用ケースに備えるために次の頁の準備をしましょう。



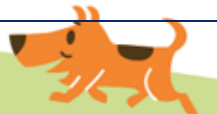
法令基準集の使い方(学習時・準備段階)

- ☹ 法令基準集自体を読み込むことは辞めてください、意味はありません。
- ☹ ただし、試験当日に使えるよう備えておくこと、準備しておくことは必要です。
- ☹ どうやって備えるのか。日頃から検索する癖・習慣を今後つけてください。
 - ☹ その1: 次の頁のとおり、各監基報が何を定めた基準(どの論点、どのシーンで使用する基準)か、どのようなルールを定めた基準かを理解しておく。
 - ☹ その2: 各監基報の原典をダウンロード、そのうえで、目次のみ印刷してノートに貼り付け、各監基報が定めている要求事項(※)の項目について「ふ〜ん」と思いながら、なんとなく読んでおく。
- ☹ これにより、当日に必要な規定を検索できるように備えておきましょう。

(※) 監基報の構成

監基報は、目次、Ⅰ 前文（①報告書の（対象とする）範囲、②報告書の目的、③定義（規定））、Ⅱ 要求事項、Ⅲ 適用指針という構成になっています。

Ⅱ の要求事項にはその規定に関して参照されるⅢ 適用指針が明記されています。ですので、要求事項が検索できれば適用指針も参照することができます。



法令基準集の構成

報告書	名称	概要
品質管理基準委員会 報告書【品基報】第1号	「監査事務所における品質管理」	監査事務所における品質管理 大改正！（改正後が論文式試験上 適用されるかどうか未定）
同2号	「監査業務に係る審査」	新設（適用されるかどうか未定）
監査基準報告書 【監基報】200	「財務諸表監査における総括的な目的」	財務諸表監査の基礎的理論（経営 者の責任）や基礎的用語
同210	「監査業務の契約条件の合意」	監査契約について問われた時
同220	「監査業務における品質管理」	個々の監査業務における品質管理 大改正！（同上）
同230	「監査調書」	監査調書としての要件が規定
同240	「財務諸表監査における不正」	例外的に使いやすい
同250	「財務諸表監査における法令の検討」	法令違反やコンプライアンスにつ いて問われた時
同260	「監査役等とのコミュニケーション」	
同265	「内部統制の不備に関するコミュニケーション」	内部統制の不備について「伝達」 「コミュニケーション」の観点か ら問われた時

報告書	名称	概要
【監基報】 3 0 0	「監査計画」	
同 3 1 5	「重要な虚偽表示リスクの識別と評価」	
同 3 2 0	「監査の計画及び実施における重要性」	計画と実施段階の重要性
同 3 3 0	「評価したリスクに対応する監査人の手続」	
同 4 0 2	「業務を委託している企業の監査上の考慮事項」	委託業務の監査について問われた時
同 4 5 0	「監査の過程で識別した虚偽表示の評価」	意見形成時の虚偽表示の取扱い (重要性の基準値の取扱い含む)
同 5 0 0	「監査証拠」	監査証拠の特質と具体的な監査手続 精査と試査等項目の抽出方法 経営者が利用する専門家
同 5 0 1	「特定項目の監査証拠」	棚卸・立会、訴訟事件、セグメント 情報について問われた時
同 5 0 5	「確認」	残高確認について細かく問われた時
同 5 1 0	「初年度監査の期首残高」	初年度監査または監査人の交代につ いて問われた時
同 5 2 0	「分析的手続」	分析的手続（分析の実証手続を含 む。）の意義と留意事項
同 5 3 0	「監査サンプリング」	サンプリング方法について具体的に 問われた時

報告書	名称	概要
【監基報】 5 4 0	「会計上の見積りの監査」	
同 5 5 0	「関連当事者」	
同 5 6 0	「後発事象」	事後判明事実や訂正を含む
同 5 7 0	「継続企業」	
同 5 8 0	「経営者確認書」	
同 6 0 0	「グループ監査」	連結に関する問題の時
同 6 1 0	「内部監査人の作業の利用」	
同 6 2 0	「専門家の業務の利用」	
同 7 0 0	「財務諸表に対する意見の形成と監査報告」	
同 7 0 1	「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告」	KAM（監査上の主要な検討事項）が問われた時、KAMの目的は報告書の範囲にも記載されている（ 使いやすい ）
同 7 0 5	「独立監査人の監査報告書における除外事項付意見」	除外事項について問われた時
同 7 0 6	「独立監査人の監査報告書における強調事項区分とその他の事項区分」	いわゆる追記情報について問われた時
同 7 1 0	「過年度の比較情報－対応数値と比較財務諸表」	比較情報について問われた時

報告書	名称	概要
監査基準委員会報告書 720	「その他の記載内容に関連する監査人の責任」	その他の記載内容が特に問われた時
同800	「特別目的の財務報告の枠組みに準拠して作成された財務諸表に対する監査」	特別目的の監査について問われた時
同805	「個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査」	×（使うことはない。）
同810	「要約財務諸表に関する報告業務」	×（使うことはない。）
同900	「監査人の交代」	初年度監査または監査人の交代について問われた時
同910	「中間監査」	×（使うことはない。）
	財務諸表等の監査証明に関する内閣府令・同ガイドライン（様式を除く。）	監査基準（3条3項）、 監査報告書等の記載事項（4条） が思い出せない時、法令違反等事実が問われた時（7条）

☆本番で「『法令基準集』を使いこなす力とは。

- ①各基準書が何を規定したものかの暗記（例：600「グループ監査」＝連結監査時の考慮事項）
- ②各基準書がどういう体系になっているのかを知っておく（＝必要な規定を抜き出せる）。

要求事項：監査人が必ず実施しなければならない事項（括弧で参考となる適用指針の条文）

適用指針（A～）：要求事項の解釈に係るもの

※ **不正リスク対応基準適用企業の監査**に適用される規定には**F**が付されます。



過去問の分析結果（初回に配布したプロット図も参照）

- ◎ 「**監査の実施の局面**」「**監査報告書**」の内容が出題の大半を占める
- ◎ また近年「**事例**」が必ず出題され、上記も事例に絡めての出題が増えている（令和3年度は事例問題が2題出題されました。令和4年は1題でした。）
- ◎ **理論1題、事例1題**をオーソドックスな出題パターンとしたうえで対策することが必要
- ◎ 実施基準の基本原則として「**リスク・アプローチ**」、「**重要性**」は頻出
- ◎ ある論点を通じて縦串で「監査計画」、「監査の実施」、「監査報告」それぞれの場面での**注意点**や、一連の**つながり・流れ**を問う事例もよく登場する（例）会計上の見積りや継続企業の前提（GC）など
- ◎ また、「**二重責任の原則**」は形・姿・題材を変え、よく問われている

◎ 不正に対する責任、GCに対する責任、監査報告書、追記情報、経営者確認書、内部統制等



過去問の分析結果(別紙も参照)

- ◎ 四半期レビューは財務諸表「監査」との対比で問われることが殆ど(単独での大問の出題可能性は低い)
- ◎ 内部統制監査も同様(平成24年度は例外、どの予備校も驚いた、平成30年、令和元年に小問で久しぶりに出題(試験委員の研究分野))
- ◎ 「監査の品質管理」は抽象的で難しいので、問われにくい(今後はわからない。)
- ◎ 一般基準は近年出題を潜めていたが、令和2年度に「独立性」が大問で出題、なお、今後も解答にあたり、「**専門性**」、「**公正不偏の態度**」、「**独立性の保持**」、「**正当な注意**」、「**職業的懐疑心の保持**」はときにキーワードとなり書くと加点要因になることもあるので、常に頭には置いておくとい(特に、後者2つ)
- ◎ 昨今の監査状況から「**不正**」、「**会計上の見積り**」、「**GC**」、「**監査意見の形成**」はいつ出題されてもおかしくない論点、昨今の監査状況を理解するために、「**会長通牒平成 28 年第1号**」はぜひ一読して欲しい。



絶対に合格して
会計士になろう！



絶対合格宣言！

出題区分表、上級テキスト、論文式試験過去問の対応表

◎:第1問(最近は純理論問題)、★:第2問(最近は事例問題)

公認会計士・監査審査会の出題区分表		TAC上級テキスト(2023)		過去問															
				H19	H20	H21	H22	H23	H24	H25	H26	H27	H28	H29	H30	R1	R2	R3	R4
1.公認会計士監査の基礎																			
(1)公認会計士監査の意義																			
	①財務報告制度における公認会計士監査の位置付け	5頁、8～10頁、357頁、361頁、365・366頁、380頁																	
	②コーポレート・ガバナンスに対する公認会計士監査の貢献	5頁、8～10頁、357頁、361頁、365・366頁、380頁																	
	③公認会計士監査の歴史	8・9頁、17頁、394・395頁																	
(2)公認会計士監査をめぐる基礎的理論 具体的には、期待ギャップ、監査の必要性、監査の固有の限界、合理的な保証、二重責任の原則、監査の機能(指導＆批判、保証＆情報提供、監査意見の枠組み(表明形式))		16頁、22頁、24頁、26～29頁、344～347頁																	
(3)監査人としての要件と職業倫理		32～40頁、385～388頁																	
5.監査基準																			
(1)監査基準の意義																			
	①監査基準生成の歴史経緯	395頁および395頁に登場するそれぞれの頁																	
	②監査基準の意義と役割	14・15頁、18・19頁																	
(2)監査の目的																			
	①一般目的の財務諸表の監査の目的	22～25頁、171頁、344・345頁																	
	②重要な虚偽の表示に対する監査上の対応	23頁、45頁、90頁、95～100頁、127・128頁、219頁																	
	③特別目的の財務諸表の監査の目的	344～350頁																	
(3)一般基準																			
	①専門的能力の向上と知識の蓄積	33頁																	
	②公正不偏の態度と独立性の保持	34・35頁、382～384頁																	
	③正当な注意と職業的懐疑心	36・37頁、225頁																	
	④不正等に起因する虚偽の表示への対応	216～219頁																	
	⑤監査調書の意義と役割	136～139頁																	
	⑥監査業務全般に係る監査事務所としての品質管理	258・259頁																	
	⑦個々の監査業務に係る品質管理	258・259頁																	
	⑧守秘義務	38頁、253頁、388頁																	
(4)実施基準																			
	①基本原則(監査手法、リスク・アプローチ、監査上の重要性)	44～46頁、90頁～100頁、125・126頁																	
	②監査計画の策定及び修正	130～132頁																	
	③監査の実施																		
	(ア)監査要点	48～50頁																	
	(イ)具体的な監査手続の種類	52・53頁、59～65頁																	
	(ウ)十分かつ適切な監査証拠と証明力	54～58頁																	
	(エ)内部統制と財務諸表監査との関係	74～79頁																	
	(オ)試査とサンプリング	80～87頁																	
	(カ)リスク評価、リスク評価の修正と監査計画の見直し	102～109頁、113頁、132頁																	
	(キ)監査チーム内の討議	104頁																	
	(ク)評価したリスクへの対応	100～115頁																	
	(ケ)不正等に起因する虚偽表示への対応	216～229頁																	
	(コ)特別な検討を必要とするリスクと当該リスクへの対応	116～118頁																	
	(サ)会計上の見積りの監査	119～123頁																	
	(シ)関連当事者の監査	124頁																	
	(ス)ITへの対応	134・135頁																	
	(セ)法令の遵守状況の検討	230～232頁、362頁																	
	(ソ)継続企業の前提に関する検討	234～240頁																	
	(タ)監査上の主要な検討事項の検討及び決定	250・251頁																	
	(チ)その他の記載内容の通読及び検討	281・282頁																	
	(ツ)監査手続の結果、識別した虚偽表示の集計・評価	127・128頁																	
	(テ)経営者確認書	158～162頁																	
	(ト)監査の最終段階及び審査	163頁、269・270頁																	
	④他の監査人等の利用	142頁																	
	・他の監査人(構成単位の監査人)等の利用・グループ監査	143頁～151頁																	
	・専門家の業務の利用	152・153頁																	
	・内部監査人の作業の利用	154・155頁																	
(5)報告基準																			
	①基本原則	168～173頁、130頁																	
	②監査報告書の記載区分	176～185頁、212頁																	
	③無限定適正意見の記載事項	181～187頁																	
	④意見に関する除外	190～195頁、200・202頁、203頁																	
	⑤監査範囲の制約	190～195頁、196～199頁、203頁																	
	⑥継続企業の前提に関する報告	241～246頁																	
	⑦監査上の主要な検討事項の報告	252～255頁																	
	⑧その他の記載内容に関する報告	283・284頁																	
	⑨追記情報	206～211頁																	
	⑩特別目的の財務諸表に対する監査の場合の追記情報	348～350頁																	
(6)その他																			
	①経営者とのディスカッション(討議)	104頁、133頁																	
	②監査役等とのコミュニケーション	133頁、248・249頁																	
	③比較情報への対応	278・279頁																	
	④後発事象への対応	276・277頁、378頁																	
6.監査における不正リスク対応基準																			
	(1)不正リスク対応基準の意義	224～225頁																	
	(2)職業的懐疑心の強調	225頁																	
	(3)不正リスクに対応した監査の実施	226～229頁																	
	(4)不正リスクに対応した監査事務所の品質管理	228・229頁																	
8.四半期レビュー基準																			
	(1)四半期レビューの意義	288・289頁																	
	(2)実施基準	290～295頁																	
	(3)報告基準	296～305頁																	
9.財務報告に係る内部統制監査の基準																			
	(1)内部統制監査の意義	310・311頁、313頁、315～319頁、334・335頁																	
	(2)内部統制の基本的枠組み	68～72頁																	
	(3)内部統制監査と財務諸表監査との関係	312頁																	
	(4)内部統制監査の実施	320～322頁																	
	(5)内部統制監査の報告	323～333頁																	
10.監査に関する品質管理基準																			
	(1)品質管理の意義	258～260頁																	
	(2)品質管理システムの整備及び運用	260頁																	
	(3)品質管理システムの構成	260頁																	
	(4)品質管理に関する責任	262頁																	
	(5)職業倫理及び独立性	263頁																	
	(6)監査契約の新規の締結と更新	264・265頁																	
	(6)～2契約の新規の締結のための期首残高の検討及び監査業務の引継	273頁、280頁																	
	(7)監査実施者の採用、教育・訓練、評価及び選任	266頁																	
	(8)業務の実施	267～270頁																	
	(9)品質管理のシステムの監視	271頁																	
	(10)監査事務所間の引継	272頁																	
	(11)共同監査	272頁																	

公認会計士監査の信頼回復に向けた監査業務への取組

平成 28 年 1 月 27 日
日本公認会計士協会
会長 森 公 高

監査人は、資本市場の健全な発展に寄与すべく、監査の実施に当たっては厳正な態度で臨まなければならない。昨今の度重なる会計不祥事は監査の信頼を揺るがすものであり、公認会計士監査の信頼回復のため、会員各位には下記の点について特に留意し、真摯に監査業務に取り組むことを強く要請する。

1．リスク・アプローチに基づく監査

リスク・アプローチに基づく監査においてリスクの識別及び評価を誤ると、監査計画・監査手続全般に影響が波及し、結果的に財務諸表の重要な虚偽表示を看過することとなる。リスク・アプローチに基づく監査の実施に当たっては、企業及び企業環境を十分に理解した上で、リスクを適切に評価することが決定的に重要となることを再認識しなければならない。

リスク評価に当たっては、経営者の誠実性に関する監査人の過去の経験や、被監査会社又は経営者の社会的名声による予断にとらわれることなく、内部統制を含む企業及び企業環境・ビジネスを適切に理解する必要がある。

2．職業的専門家としての懐疑心

監査人は次の点に特に留意の上、監査の全過程を通じて職業的専門家としての懐疑心を保持し発揮する必要がある。

- ・ 財務諸表に不正又は誤謬による重要な虚偽表示が生じるリスクは全ての企業に常に存在するという前提でリスク評価を行う。また、重要な虚偽表示リスクは常時変化する可能性があるため、監査過程を通じてリスクを見直す。
- ・ 内部統制の評価に当たっては、重要な虚偽表示リスクとの関連を常に意識し、統制目的が有効に達成されているか否かを確かめる。そのためには、表面的な承認の有無の確認に終始することなく、運用評価手続の目的を十分理解した上で手続を実施する。特に、形式的な評価に陥りがちな全社的な内部統制の評価は、実効性のある手続となっているかを確認する。
- ・ リスクに対応した実証手続を実施する際には、被監査会社の説明を鵠呑みにすることなく、説明の裏付けとなる適切な監査証拠を入手する。

3．経営者による内部統制を無効化するリスク

財務諸表の重要な虚偽表示に経営者が関与する場合、経営者の姿勢は組織全体に大きな影響を及ぼし、また、その地位を利用して内部統制の無効化をもたらす。さらに、ビジネスモデルの特徴や企業環境の変化を利用する等、様々な要因が複合的に絡みあって

虚偽表示が及ぼす影響が格段に大きくなり、発見されるまでの期間も長期化することが多くなることに留意する必要がある。

経営者による内部統制を無効化するリスク（以下「内部統制無効化リスク」という。）は、全ての企業に存在する。監査人は、経営者は誠実であるとの思い込みにより、内部統制無効化リスクは低いと判断することなく、職業的懐疑心をもって批判的に評価する必要がある。内部統制無効化リスクに対応した手続（仕訳テスト、会計上の見積りにおける経営者の偏向の検討及び非通例的な重要な取引の検討）を実施する際は、起こり得る不正の態様を想定して、個々の状況に適合した手続を設計し実施する必要がある。

4．会計上の見積りの監査

会計上の見積りの監査に当たっては、経営者が会計上の見積りを行った方法とその基礎データの検討において、被監査会社の説明を鵜呑みにすることなく、収集した情報や監査チーム内に蓄積された知識に照らして批判的に検討する姿勢を保持する必要がある。

また、見積りの裏付けとなる適切な監査証拠を入手し妥当性を検討するとともに、各見積項目について、過年度の見積りと確定値又は当年度の再見積額の比較を遡及して検証する必要がある。

5．監査チーム内の情報共有

監査チームメンバーは、情報及び知識を適時に共有するため、随時、十分な討議を行う必要がある。監査責任者は監査補助者が上位者に報告又は相談しやすい環境を整備し、監査補助者もプロフェッショナルとしての自覚を持って監査チーム内での職責を果たすことが求められる。

6．審査

審査担当者は、監査チームが行った重要な判断や監査意見を客観的に評価することが求められる。評価に際しては、監査チームと同じ目線に立つことなく、重要な判断とその結論に関する監査調書を査閲し、職業的懐疑心をもって審査を行う必要がある。

7．監査時間・期間の確保

コーポレートガバナンス・コードで謳われているとおり、高品質な監査を可能とするには、十分な監査時間・期間の確保が重要な要素となる。十分な監査時間・期間の確保は、財務諸表の信頼性を高めるために不可欠な要素であることについて、経営者の理解を得る努力が必要である。

監査人は強い態度で監査業務に臨むことが必要である。監査は公共の利益のために行われている点、すなわち、被監査会社の株主・投資家等、監査報告書の利用者のために行われている点を踏まえ、会計不祥事が繰り返されることのないよう、職業的懐疑心をもって監査を実施しているかを厳しく自問していただきたい。

令和 4 年試験

論文式試験問題

監査論

注意事項

1 受験上の注意事項

- ・試験官からの注意事項の聞き漏らし／受験案内や試験室及び受験票その他に記載・掲示された注意事項の未確認等、これらを原因とした試験における不利益は自己責任になります。
- ・携帯電話等の通信機器や携行品の取扱いについては、試験官の指示に従ってください。
- ・試験開始の合図があるまで、配付物や筆記用具に触れないでください。
- ・問題に関する質問には、応じません。

2 不正受験や迷惑行為の禁止

- ・不正行為を行った場合／試験官の指示に従わない場合／周囲に迷惑をかける等、適正な試験実施に支障を来す行為を行った場合、直ちに退室を命ずることがあります。

3 試験問題

- ・試験開始の合図後、直ちに頁数(全 4 頁)を調べ、不備等があれば黙って挙手し、試験官に申し出てください。

4 答案用紙

- ・問題冊子の中ほどに挿入してあります。
- ・試験開始の合図後、直ちに頁数(全 4 頁)を調べ、不備等があれば黙って挙手し、試験官に申し出てください。
- ・答案作成に当たっては、ボールペン又は万年筆(いずれも黒インクに限る。消しゴム等でインクが消えるボールペンは不可。)及び修正液又は修正テープ(白色に限る。)を使用してください。これらのもの以外を使用した場合／答案用紙に記入した文字(数字を含む。)の判読が困難な場合、採点されないことがあります。
- ・答案用紙の左上をホッチキス留めしてあります。ホッチキス留めを外した場合は、採点されないことがあります。

5 受験番号シールの貼付

- ・配付後、目視で受験番号及び氏名を確認し、不備等があれば黙って挙手し、試験官に申し出てください。
- ・試験開始の合図後、各答案用紙の右上の所定欄へ全頁に貼付してください。

6 試験終了後

- ・試験終了の合図後、直ちに筆記用具を置き、答案用紙は裏返して通路側に置いてください。
 - ・試験官が答案用紙を集め終わり指示するまで、絶対に席を立たないでください。
 - ・答案用紙が試験官に回収されずに手元に残っていた場合は、直ちに挙手し、試験官に申し出てください。
- なお、試験官に回収されない場合、いかなる理由があっても答案は採点されません。

7 試験問題(該当ある科目は法令基準等)の持ち帰り

- ・試験終了後、持ち帰ることができます。
- なお、中途退室する場合には、持ち出しは認めません。必要な場合は、各自の席に置いておきますので、試験終了後、速やかに取りに来てください。

令和 4 年論文式監査論

(監 査 論)

(満点 100 点)

{ 第 2 問とあわせ }
{ 時 間 2 時間 }

第 1 問 (50 点)

監査基準において、監査人は、監査リスクを合理的に低い水準に抑えるために、財務諸表における^(A)重要な虚偽表示リスクを評価し、発見リスクの水準を決定するとともに、^(B)監査上の重要性を勘案して^(C)監査計画を策定し、これに基づき監査を実施することが求められている。これに関連して、次の **問題 1** ~ **問題 3** に答えなさい。

問題 1 下線部(A)について、次の **問 1** 及び **問 2** に答えなさい。

問 1 監査人は、財務諸表全体レベル及びアサーション・レベルで重要な虚偽表示リスクを識別し評価することが求められている。財務諸表全体レベルで重要な虚偽表示リスクを識別し評価することが求められている理由を説明しなさい。

問 2 近年、アサーション・レベルにおいて、重要な虚偽表示リスクを構成する固有リスクと統制リスクを分けて評価することが求められ、特に固有リスクの評価が重視されるようになった。このように固有リスクの評価が重視されるようになった理由を説明しなさい。

問題 2 下線部(B)について、次の **問 1** 及び **問 2** に答えなさい。

問 1 監査人は、監査計画の策定時に、重要性の基準値を決定することが求められている。重要性の基準値の一般的な決定方法を答えなさい。

問 2 重要性の基準値は、画一的に設定されているわけではなく、個々の監査人の判断によって決定される。その理由を説明しなさい。

令和4年論文式監査論

問題 3 下線部(C)について、次の 問 1 及び 問 2 に答えなさい。

問 1 監査人は、リスク評価手続において統制リスクを評価する際に、経営者へ質問しなければならない。その理由を説明しなさい。

問 2 監査人は、運用評価手続を立案し実施しなければならないことがある。それはどのような場合かを一つ挙げて答えなさい。また、その理由を、監査リスク・モデルの観点から説明しなさい。

(問題の区別・思考プロセス)

① 〰 の理由説明はテキストの記述(暗記したもの)を思い出して考えながら記述する必要がある(法令基準集にない)。

② —— のルールはテキストにももちろん記述はあがが、法令基準集の要求事項に答えがある。

③ 〰 の一般的な取扱いはお稽の参考として法令基準集の適用指針に答えがあるかもしれない。

令和4年論文式監査論

(監査論)

(満点 100点)

{ 第1問とあわせ }
{ 時間 2時間 }

第2問 (50点)

不正による財務諸表の訂正に対する監査人の対応について、次の **問題1** 及び **問題2** に答えなさい。

問題1 P社(上場会社、製造業)の金融商品取引法に基づく監査を担当する監査人Xは、P社の第21期(2021年4月1日から2022年3月31日まで)の第1四半期連結財務諸表に対する四半期レビュー手続を実施し、四半期レビュー報告書における結論として、どの類型が適切かを検討している。ここで【状況1】を踏まえて、監査人Xの監査及び四半期レビューにおける証拠の入手状況を二つ仮定し、それぞれに基づいて監査人Xが選択し得る四半期レビューの結論の類型及びその根拠を説明しなさい。 → 現場対応問題

【状況1】

監査人Xは、P社の第21期の第1四半期レビューの最中に、次のような情報を入手した。なお、監査人Xは、P社の監査を第17期(2017年4月1日から2018年3月31日まで)より継続して担当している。

P社に関する情報

- ・海外連結子会社であるS社のCEOが2020年度、すなわちP社の第20期(2020年4月1日から2021年3月31日まで)に不正行為を行った疑いがあるとして、P社のもとで第三者委員会が設置された。
- ・疑われた不正行為の内容は、S社のCEOがS社においてペーパー・カンパニーに対し架空発注を行い、そのペーパー・カンパニーを通じて、自らに資金還流させ、不正に利得を得ていたというものであり、その金額はP社グループにとって重要性がある。
- ・S社は、マーケットの拡大のため、2019年に工場を増設して稼働を開始しており、業績は当初の事業計画より多少下振れしていたものの、堅調に推移している。
- ・P社によれば、当該不正は、S社のCEOの独断専行により行われた行為であり、S社を含むP社グループの他部門及び他の拠点において類似の行為は起き得ないとのことである。
- ・第1四半期報告書の提出期限までに第三者委員会の調査は完了しておらず、過年度有価証券報告書等の訂正はできないことから、以下の内容を記載した上で、第21期第1四半期連結財務諸表を作成し、当該期の第1四半期報告書を提出する見込みである。
 - ① 調査未了により今後の調査次第で当該四半期連結財務諸表の訂正の可能性がある旨
 - ② 過年度有価証券報告書等については調査完了後に訂正報告書を提出する見込みである旨

令和4年論文式監査論

上記の情報を入手した監査人Xは、P社の経営者に当該不正に関して説明を求めるとともに、S社の監査人に、当該状況について伝達の上、追加の作業を依頼し、S社を含むP社グループの他部門及び他の拠点における類似の行為の有無に関する追加の監査手続を実施している。

問題 2 監査人Xは、四半期レビュー報告書を付したP社の第21期第1四半期報告書の提出後、【状況2】を把握した(P社に関する追加の情報の入手)。このとき、次の **問 1** ~ **問 3** に答えなさい。

【状況2】

P社に関する情報

P社の第三者委員会の調査が完了した。調査結果は、以下のとおりである。

- ・ S社のCEOによる不正行為は、2020年度の下半期に行われており、その期間のS社の財務諸表は、P社の第20期の第3四半期から期末の連結財務諸表に含まれていた。
- ・ 不正行為の背景に、P社からの業績達成のプレッシャーがあり、S社のCEOは業績達成の見返りを得ることを正当化するとともに、それが許される立場にあった。
- ・ S社を含むP社グループの他部門及び他の拠点において類似の行為は発見されなかった。

以上の調査結果を受けて、P社は第20期の第3四半期報告書及び有価証券報告書並びに第21期の第1四半期報告書に含まれる連結財務諸表をそれぞれ訂正することとした。

問 1 監査人Xは、P社の求めに応じ、P社の訂正後の連結財務諸表の監査業務を新たに受嘱することを検討している。この場合における監査人Xの とるべき対応 を説明しなさい。

ルール

問 2 監査人Xは、訂正後の連結財務諸表の監査業務を受嘱した。訂正後の連結財務諸表の監査を実施するに当たり、P社の第三者委員会の調査結果を利用する場合における監査人Xの とるべき対応 を説明しなさい。

ルール

問 3 監査人Xが提出予定の、訂正後の連結財務諸表に対する 監査報告書に特有の記載事項 を、その記載区分とともに具体的に説明しなさい。

ルール

- ☐ **問題1** は現物証拠型の問題でテキストの知識をフル活用
- ☐ **問題2** はいかにルールであるから法令基準集の要求事項に
答えがある。

【監査論】

第1問

現行の財務諸表監査の基盤となっているリスク・アプローチに基づく監査に関する考え方を中心に問うている。

問題1

問1 財務諸表全体レベルで重要な虚偽表示リスクを識別し評価する必要性についての理解を問うている。

問2 固有リスクの評価が重視されるようになった理由についての理解を問うている。

問題2

問1 監査上の重要性の基準値の一般的な決定方法についての理解を問うている。

問2 監査上の重要性の基準値の決定に個々の監査人の判断が必要とされる理由についての理解を問うている。

問題3

問1 リスク評価手続において統制リスクを評価する際に、経営者へ質問しなければならない理由についての理解を問うている。

問2 運用評価手続の意義と、監査リスク・モデルとの関係の理解について問うている。

第2問

不正による財務諸表の訂正という例外的な状況において監査人の対応を問うことにより、監査業務の受嘱から、リスク評価・対応手続、意見（結論）表明までの全般的な理解を問う。

問題1

提示された状況を踏まえて、上場会社P社グループにおいて不正が発覚し、財務諸表の訂正が必要とされる場合に、監査人としてどのような対応が必要なのか、監査人の手続とその証拠の入手状況をイメージしつつ、それが四半期レビューの結論にどのような影響を与えるかの四半期レビュー報告に関する基本的な理解を問う。与えられた状況を整理しつつ、最低限、選択し得る四半期レビューの結論の類型を正確に記載し、その根拠が説明できるかがポイントとなる。

問題2

問1 訂正後の財務諸表の監査業務の新規受嘱の際に実施すべき品質管理手続は、通常の監査業務の受嘱の場合と何ら変わらない。この点が理解できているか、また、通常の

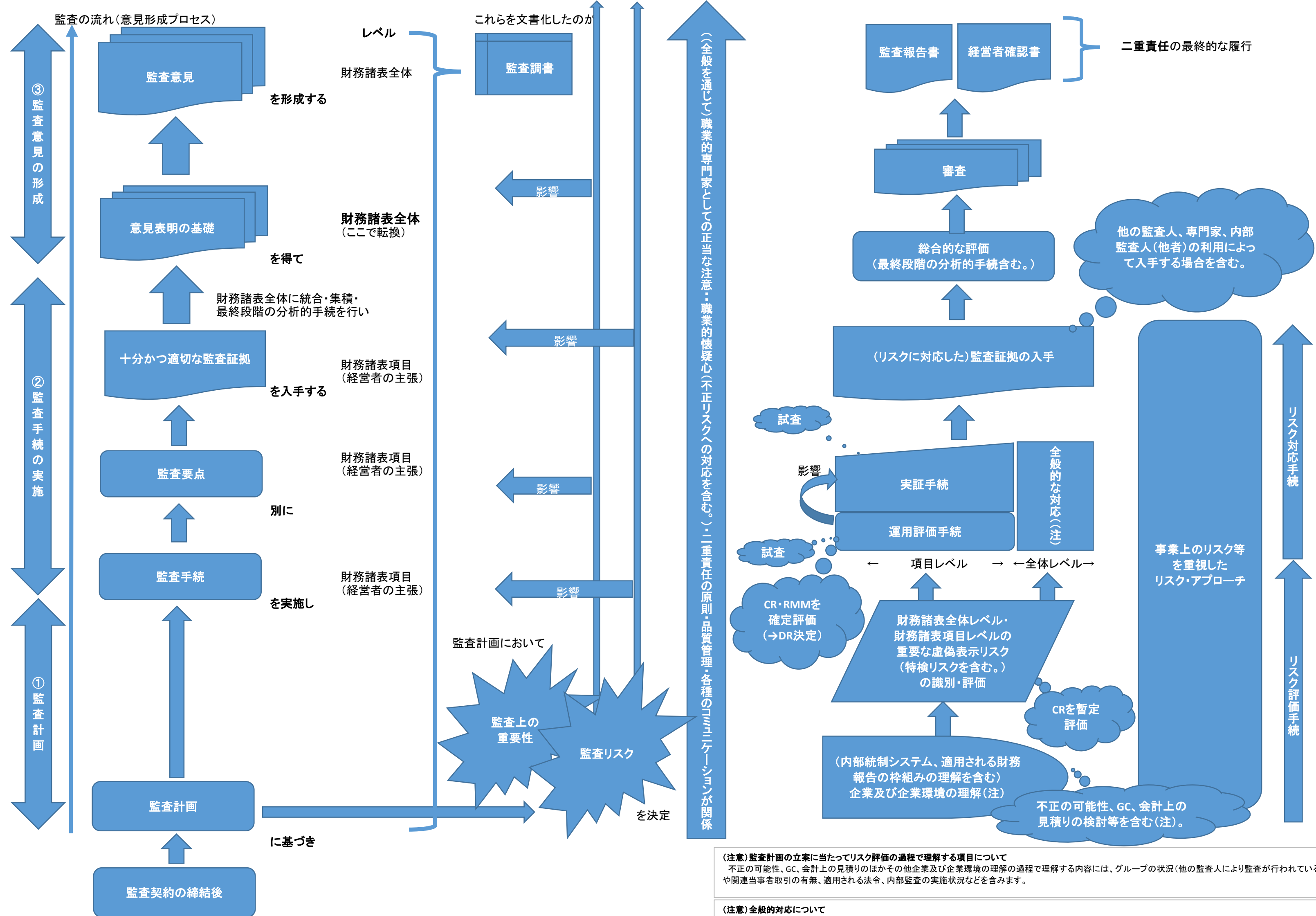
監査業務の受嘱の際の監査事務所の方針及び手続が理解できているかがポイントとなる。

問2 第三者委員会は、その専門性を有していることを考慮すると訂正後の財務諸表を作成するうえでの経営者の利用する専門家として位置付けられる。まずはこの点が理解できているかがポイントとなる。その上で、監査人が第三者委員会の調査結果を利用する場合における、経営者の利用する専門家の適性、能力及び客観性の評価など監基報 500 に基づく手続に言及できるとよい。

問3 訂正後の財務諸表に対する監査報告書特有の事項があることを知らなくとも、監査報告の構成を理解していれば、「強調事項区分」又は「その他の事項区分」に記載することは解答できるものと思われる。記載事項については、監基報 706 の要求事項としては規定されておらず、事後判明事実への対応として監基報 560 に規定されていることに気付くことができれば、容易に解答を導くことができる。

【図表1】監査の実施プロセス/意見形成プロセスの全体像

◎ 監査は以下のように流れがあります。常に、学習項目(論点)の、全体のなかでの位置づけを把握するとともに、各項目の前後関係や論点間のつながりを意識しましょう。
また、監査の実施局面は①監査計画、②監査の実施、③監査意見の形成の3つに分かれます。この3段階の流れを常に意識し、各論点がどこに位置づけられるか見失わないようにしましょう。

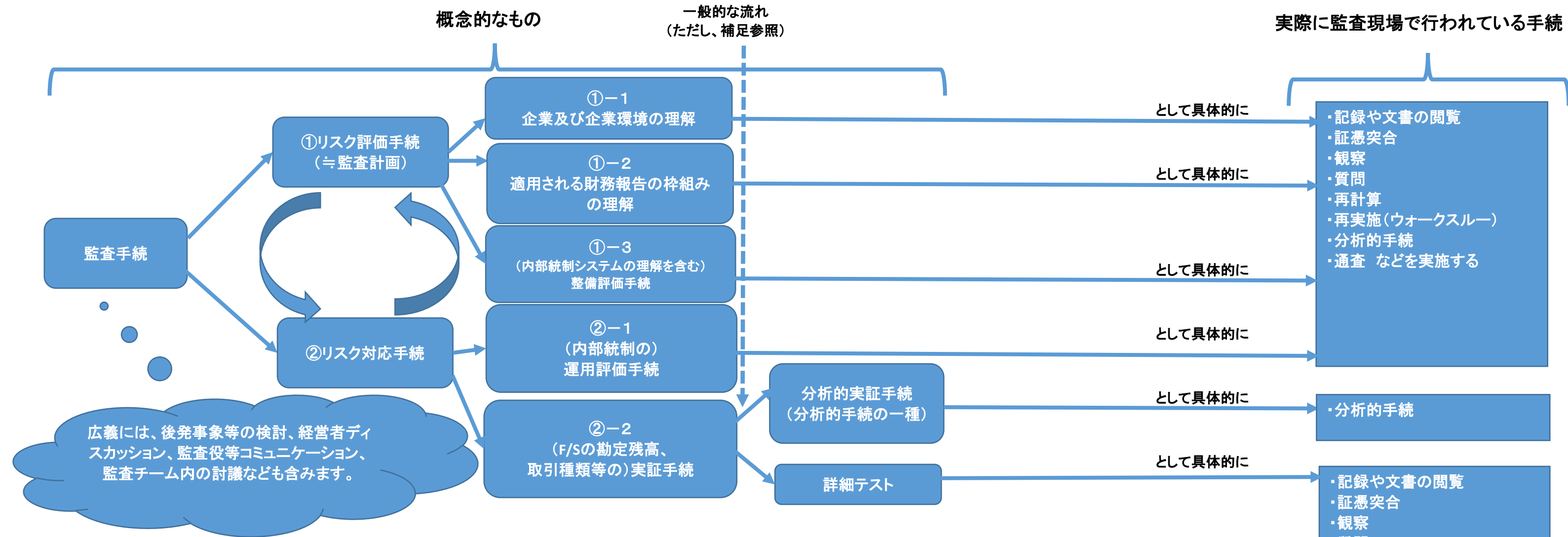


(注意)監査計画の立案に当たってリスク評価の過程で理解する項目について
不正の可能性、GC、会計上の見積りのほかその他企業及び企業環境の理解の過程で理解する内容には、グループの状況(他の監査人により監査が行われているかどうかを含む。)、関連当事者や関連当事者取引の有無、適用される法令、内部監査の実施状況などを含みます。

(注意)全般的対応について
全般的な対応はリスク対応手続の範疇には入りません、上記の図では便宜的にリスク対応手続に並列して表現しています(リスク対応の範疇に入るため。)

(注意)監査計画と監査手続の関係について
便宜的に①監査計画と②監査手続の実施と分けていますが、実際の実務では、①監査計画≒リスク評価手続であり、①監査計画策定と並行してリスク評価手続を実施しているという関係です。

【図表2】監査手続の全体像(いろいろな意味で使われる「監査手続」という用語の意味)



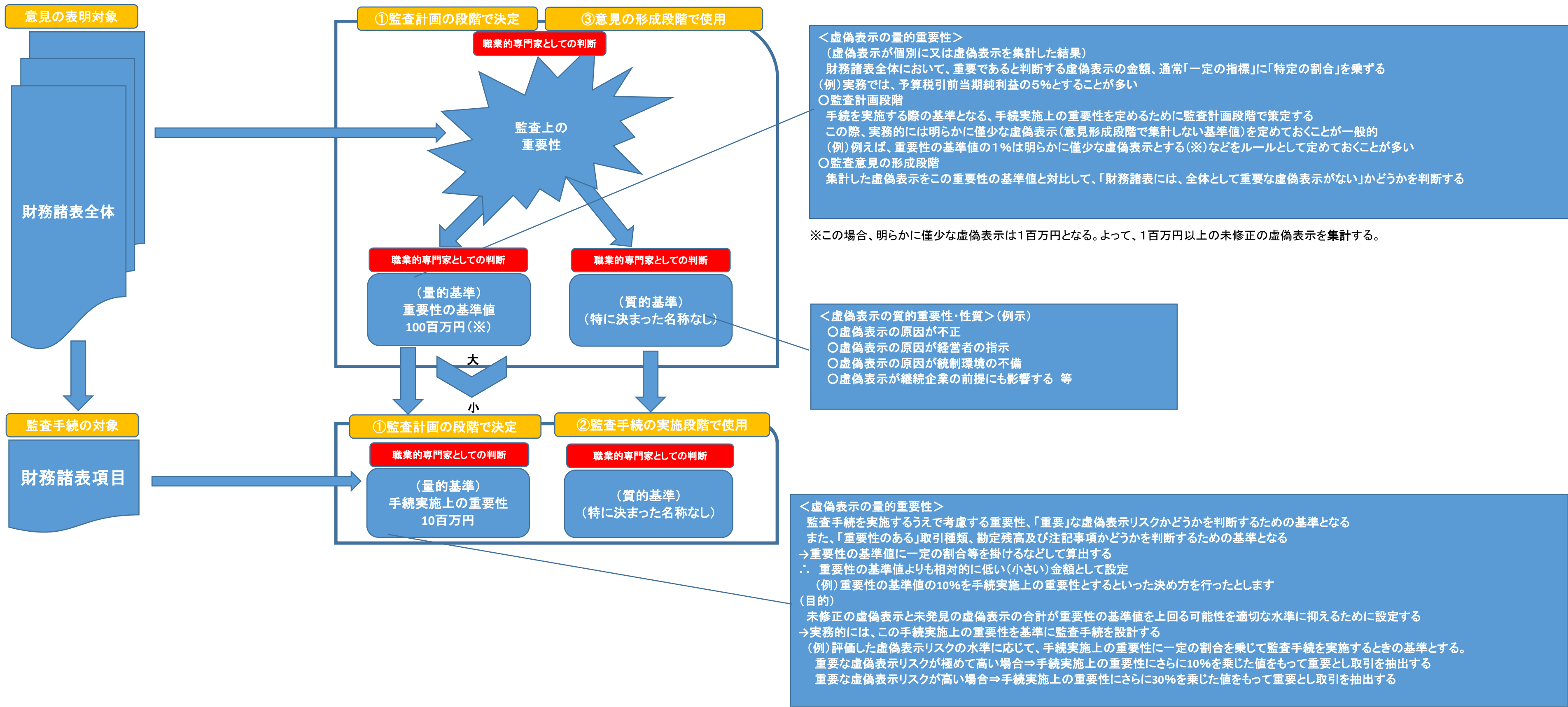
◎ポイント

- ・監査手続は上記のとおりさまざまな手続を含み、いろいろな意味で利用されます。そのため、監査手続の用語の使い方は問いに応じて厳密に行ってください。
- ・一般的に論文式試験の第1問(理論問題)では、左側の「概念的な監査手続」を、第2問(事例問題)では右側の「(監査現場で実際に行われる)具体的な監査手続」を問われることが多いと思います。
(主に、学者が第1問、実務家(公認会計士)が第2問を作問している関係です。)
- ・リスク評価手続には、「企業及び企業環境の理解」、「適用される財務報告の枠組みの理解」、「(内部統制システムの理解を含む)内部統制の整備評価手続」が含まれます。
- ・リスク評価手続の目的は、端的には「『財務諸表における重要な虚偽表示リスク』を識別・評価すること」です(つまり、リスク評価手続のアウトプットは何と聞かれた「重要な虚偽表示リスク」!)。
- ・リスクの識別・評価が誤っていたり、漏れていたりとすると、その後のリスク対応手続は無意味なものになるため、
監査の現場・実務では、「**徹底的な企業及び企業環境等の理解に基づく、的確なリスクの識別・評価**」が重要と考えています。

◎誤解が生じやすい点について補足

- 監査手続の時系列のイメージは「①リスク評価手続⇒②リスク対応手続」ですが、②から①に戻ることもあります。
「**監査手続の実施＝情報を得ること**」ですので、リスク対応手続により新たな情報を入手しリスク評価を修正(監査計画を修正)するために、再度リスク評価手続を実施することもあるためです。上記のとおり、リスクの識別・評価が特に重要であることから、イメージとしては1年を通してずっと企業及び企業環境等を理解、つまり、リスク評価手続を実施しているのが実務的な感覚です。
- また、「監査の最終段階で実施する分析的手続」は**リスク評価手続としての監査手続**です。これは、監査の最終段階までのリスクの識別・評価を最終的に総点検するためのものです。つまり、それまでのリスクの識別・評価結果が最終的に間違っていなかったことを確かめるため、監査対象である財務諸表について最終的な分析的手続を実施する必要があります。これを実施することで、リスク評価手続の結果得たリスクの識別・評価結果、この結果に基づくリスク対応手続の正当性を最終段階で監査人自らが検証することになります。このように、「①リスク評価手続⇒②リスク対応手続」というのが時系列のイメージですが、**①⇒②⇒①⇒②⇒①**というように、反復的継続的にリスク評価手続を繰り返している点は認識しておいてください。
- 大事ななのは、新たな情報を得れば、それは①-1の「企業及び企業環境の理解」等が改められるということです。ということはその後の②-1、②-2にも影響があるということ。そのため、新たな情報を得て、企業及び企業環境等の理解が更新されれば、これを前提に設計されるその後の監査手続、すなわち、内部統制の運用評価手続、実証手続に影響があることから、これらの監査手続を修正・変更するために「監査計画の修正」が必要になる、この関係性を理解しておきましょう。

【図表4】監査上の重要性



◎虚偽表示の集計・評価モデル（例） @監査意見の形成段階

※上記の重要性の基準値（100百万円）を前提として、ある監査業務で、監査手続を実施した結果、次の2つのパターンの虚偽表示が発見されたとする。集計したA～Dについて経営者に修正するよう求めたが（指導的機能）、招集通知の発送期限が迫っているため修正したくないという申し入れがあった。それぞれにおいて表明の可能性のある意見と虚偽表示の集計の流れは次の通り。意見形成の場面であるため、手続実施上の重要性（10百万円）を使用することはない点注意！10百万円という手続実施上の重要性を用いて発見された虚偽表示が以下のA～Eですが、いまは手続実施後の意見形成の場面です。

○パターン1

項目毎の未修正の虚偽表示	金額	集計	個別に	集計して	かつ原因	監査意見
虚偽表示A	30百万円	する	重要でない(<100百万円)	重要でない (計71百万円<100百万円のため)	誤謬	無限定適正意見 (である可能性) なぜなら、未修正だが量的にも質的にも重要ではない
虚偽表示B	20百万円	する	重要でない(<100百万円)		誤謬	
虚偽表示C	11百万円	する	重要でない(<100百万円)		誤謬	
虚偽表示D	10百万円	する	重要でない(<100百万円)		誤謬	
虚偽表示E	0.1百万円	しない(※)	—	—	誤謬	

（※）虚偽表示Eは、明らかに僅少な虚偽表示の基準である1百万円未満であることから、監査意見の形成段階での虚偽表示の集計の際に集計する虚偽表示の金額に含めません。また、集計された虚偽表示のもののうち、未修正のもの（財務諸表に現にある誤り）を未修正の虚偽表示といいます。

（注意点①）

上記のパターン1、パターン2はそれぞれモデルとして単純化したものですので、必ずしも上記の監査意見になるとは限りません。
場合によっては、集計された虚偽表示の合計額<重要性の基準値の場合にも限定付意見になる可能性もありますし、逆に集計された虚偽表示の合計額>重要性の基準値であっても無限定適正意見になる可能性もあります。
いずれにしても、最終的にどのような監査意見を表明するかは、監査人が監査上の重要性に照らして判断することとなります。

（注意点②）

パターン2については、不適正意見となることを恐れた経営者がもし虚偽表示Aを修正することとなった場合には、集計して財務諸表全体にとって重要な虚偽表示ではなくなることから（45百万円<100百万円）、無限定適正意見となる可能性があります。

○パターン2

項目毎の未修正の虚偽表示	金額	集計	個別に	集計して	しかも原因	監査意見
虚偽表示A	80百万円	する	重要でない(<100百万円)	重要である (計125百万円>100百万円のため)	誤謬	不適正意見 (である可能性) なぜなら、量的にも質的にも重要な虚偽表示が未修正
虚偽表示B	20百万円	する	重要でない(<100百万円)		不正	
虚偽表示C	15百万円	する	重要でない(<100百万円)		不正	
虚偽表示D	10百万円	する	重要でない(<100百万円)		誤謬	
虚偽表示E	0.1百万円	しない(※)	—	—	誤謬	