

【研究】関連当事者の監査(短答:B、論文:B)

(前提①)関連当事者とは、被監査企業のいわば「身内」であり、自由取引をしたり無理強いできる関係性にある者です。

(前提②)関連当事者の取引については、重要性がある場合には有報等に注記開示しなければなりません。

実務的には、注記開示の記載漏れが多く、有報の訂正報告書提出事由の常連です。

つまり、①そもそもの関連当事者(の存在)を漏れなく認識すること(存在の「網羅性」)

②当該関連当事者との取引を漏れなく認識し、注記すること(取引及び注記の「網羅性」)が重要です。

また、関連当事者との関係を利用して、不適切な取引(例、売上が足りないのに押込販売)をするのも可能です。

そこで、関連当事者との通常の取引過程から外れた重要な取引は特検リスク(116頁(※2))として識別します。

(存在や取引等の識別(網羅性の立証)のために想定される主な監査手続)

①関連当事者の存在、取引、取引内容等に関する質問(経営者ディスカッション含む。)

②会社の関連当事者の取引の開示に関する内部統制の理解、必要に応じて運用評価手続

③株主名簿、法人税等申告書(別表二)、関連当事者との取引を承認(※)した取締役会等の議事録の閲覧

④関連当事者との取引に関する契約書等の証憑書類の閲覧、取引条件が他の第三者と同一かどうかの検討

⑤関連当事者の開示に関する会計基準等に従い必要事項が正確かつ漏れなく開示されているかどうかの検討

⑥経営者確認書の入手(160頁No.4、16)

(※)会社法上の利益相反取引に該当する可能性があるため。

7 監査上の重要性【図表4】参照

【図表4】を参考に全体を整理しましょう。

前書き(短答:A、論文:A)

監査の全般(監査計画含む。)にわたって「監査リスク」と「監査上の重要性」を考慮する必要があります(【図表1】参照)。

→なぜなら、監査の目的は財務諸表における「重要」な虚偽表示を看過しないことにあるからです。

その「重要な」虚偽表示を定義するものが、「監査上の重要性」という関係にあります。

(1)監査上の重要性とは[監基報320.2](短答:A、論文:A)

金額で定めた重要性(金額的/量的重要性)と、質的な重要性(質的重要性)があり、監査人の判断で決定します。

特に、前者の、金額で定めた重要性を「重要性の基準値」(後述(2)参照)といいます、

(例)質的重要性の例(※2) .. 虚偽表示の原因(発生状況)が意図的な不正(特に経営者不正)による

財務諸表の注記(例えば、継続企業の前提に関する事項(GC)の注記)に影響するなど

33. 関連当事者

(1) 関連当事者との取引

前連結会計年度(自 2019年4月1日 至 2020年3月31日)

種類	会社等の名称 又は氏名	関連当事者との 関係	取引の内容	取引金額 (百万円)	未決済金額 (百万円)
関連会社	秋田由利本荘洋上風力合同会社	事業開発業務の運営支援。業務執行社員。	増資の引受	3,907	-
関連会社	荻田バイオマスエナジー株式会社	発電所建設の工事管理支援。役員の兼任あり。	スポンサーサポート契約締結及び担保提供	12,982	-
関連会社	合同会社石巻ひばり野バイオマスエナジー	事業開発に関する業務の受託。発電所建設の工事管理支援。業務執行社員。	事業開発に関する費用の立替	1,672	1,813

(注) 取引条件及び取引条件の決定方針等

- ・ 取引金額には消費税等が含まれておらず、未決済残高には消費税等が含まれています。
- ・ 取引条件及び取引条件の決定方針等独立第三者間取引と同様の一般的な取引条件で行っており、担保が付されている残高はありません。

当連結会計年度(自 2020年4月1日 至 2021年3月31日)

種類	会社等の名称 又は氏名	関連当事者との 関係	取引の内容	取引金額 (百万円)	未決済金額 (百万円)
関連会社	秋田由利本荘洋上風力合同会社	事業開発業務の運営支援。業務執行社員。	増資の引受	1,383	-
			支払債務の保証	7,746	-
関連会社	荻田バイオマスエナジー株式会社	発電所建設の工事管理支援。役員の兼任あり。	スポンサーサポート契約締結及び担保提供	17,818	-
関連会社	合同会社石巻ひばり野バイオマスエナジー	事業開発に関する業務の受託。発電所建設の工事管理支援。業務執行社員。	スポンサーサポート契約締結及び担保提供	11,295	-
			増資の引受	624	-
関連会社	合同会社杜の都バイオマスエナジー	事業開発に関する業務の受託。発電所建設の工事管理支援。業務執行社員。	事業開発に関する業務の受託	2,400	572
			スポンサーサポート契約締結及び担保提供	16,014	-
			増資の引受	783	-

(注) 取引条件及び取引条件の決定方針等

- ・ 取引金額には消費税等が含まれておらず、未決済残高には消費税等が含まれています。
- ・ 取引条件及び取引条件の決定方針等独立第三者間取引と同様の一般的な取引条件で行っており、担保が付されている残高はありません。

(2) 監査計画の策定時における重要性の基準値と手続実施上の重要性の決定(短答:A、論文:A)

重要性の基準値(PM)は通常予想税引前当期純利益の5%と定めることが多いです(※1,2より)。

次に、重要性の基準値(PM)>手続実施上の重要性(TE)という関係が成り立ちます。

→なぜTEを設定するのか。

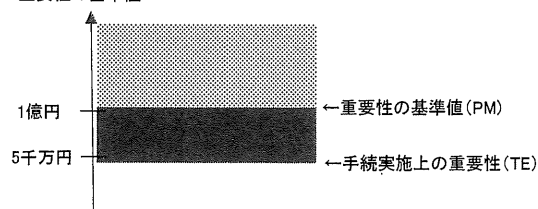
→もしPMが1億円で、1億円を超える虚偽表示(財務諸表の誤り)だけに着目して監査手続を実施してしまうと、発見された虚偽表示を集計したときに1億円を超える虚偽表示を看過してしまう可能性があるからです。

(例)1億円以上の虚偽表示のみに着目すると、6千万円の虚偽表示を看過してしまう。

もし6千万円の虚偽表示が3つあった場合、1億8千万円の虚偽表示となりPMを超えてしまう。

→より小さな虚偽表示を発見できるよう、監査手続段階ではより小さな重要性としてTEを設定します。

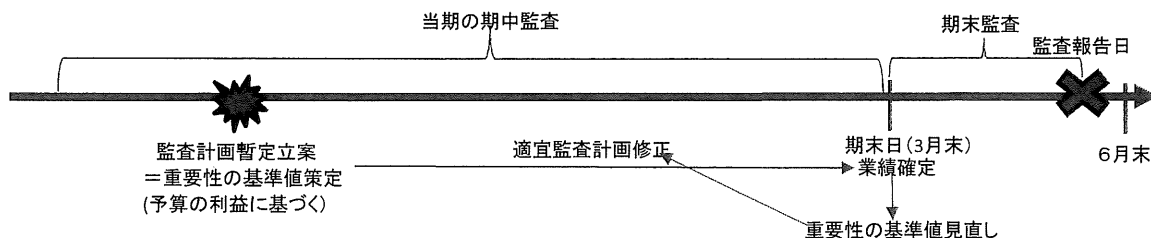
重要性の基準値



：重要な虚偽表示があるとするライン(基準)

：重要な虚偽表示を発見するための監査手続を立案するためのライン(基準)

9行目の「リスク対応手続」の下には(重要性のある取引種類等に対する実証手続)と補足しておいてください。
なお、(※5)の重要性の基準値の改訂イメージは次のとおりです。



(3)【監査の実施途中(ほぼ最終)】識別した虚偽表示の集計及び検討(短答:A、論文:A)

監査の過程で発見した虚偽表示はすべて集計しなければなりません、この虚偽表示には、明らかに僅少(些細)なものは除きます(【図表4】のE)。これを除き集計したものを、「集計した虚偽表示」といいます。

この「集計した虚偽表示」は経営者に報告され、修正するよう指導されることになります(指導的機能の発揮)。

つまり、この明らかに僅少(些細)なものは、報告対象、修正指導の対象から除かれる結果となります。

そして、修正指導された「集計した虚偽表示」のうち、修正されなかったものが(4)の「未修正の虚偽表示」です。

(修正の指導的機能は強制できない(28頁)→未修正の虚偽表示という考えがある、ということです。)

(4)【(監査手続後の)意見の形成段階】未修正の虚偽表示が及ぼす影響の評価(短答:A、論文:B)

最終的に未修正の虚偽表示を個別に又は集計して「財務諸表全体」にとって重要であるかどうかを判断する点、金額だけではなく内容や発生状況や原因(①)、質的重要性(※2)を考慮する点、過年度の未修正の虚偽表示(②)や、推定([参考])による虚偽表示も集計する点、監査役等に報告される(※3)が短答対策として重要です。

[参考]集計した虚偽表示の区分(短答:C、論文:D)

第2章 監査の実施

第6節 監査計画と監査調書

○学習のポイント

- ・リスク・アプローチにより監査を実践するうえで監査計画をどのように策定すべきか関連付けることが大切！
- ・こまかな知識は論文では問われませんが、全体像が大切です

1 監査計画

前書き

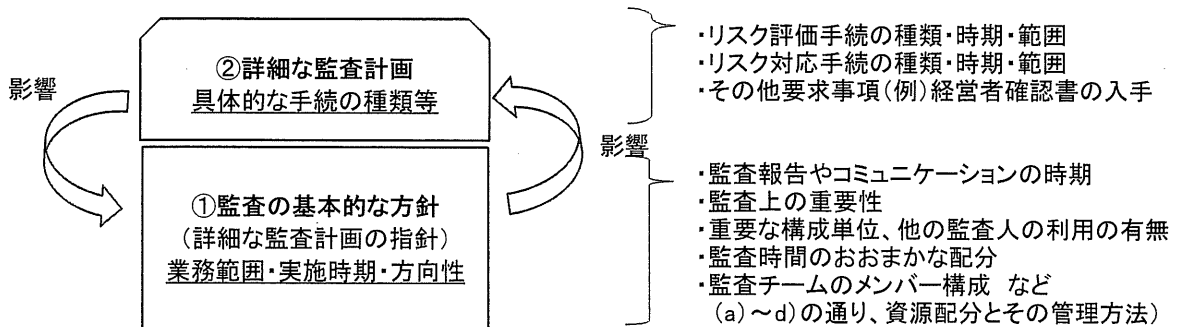
監査の全体をプランニング・管理するものが「監査計画」です（皆さんの学習計画と全く同じ。）。
→リスク・アプローチにおいて、企業及び企業環境の理解を含む「リスク評価手続」の結果、
識別された財務諸表の重要な虚偽表示リスク、当該リスクに対するリスク対応手続等を一体で管理するもの

(1) 監査計画とは(短答:A、論文:C)

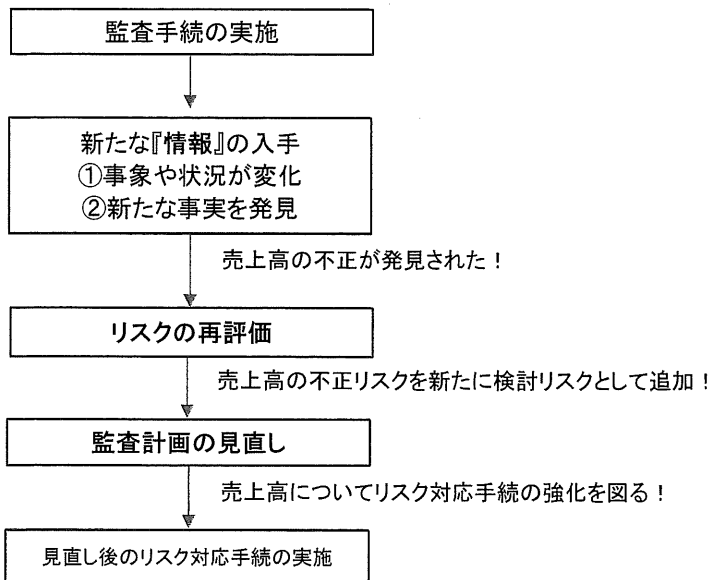
監査の終了まで継続する、連続的・反復的なプロセスである点について、今後理解を深めていきましょう！
〔図表1〕でも①監査計画⇔②監査手続は両者に影響し合うという説明でした。
・は完全に短答ろん点であり、さらっと読んでおけば十分です。

(2) 監査計画の構成(短答:A、論文:B)

監査の基本的な方針が土台にあって、この影響を受けて、詳細な監査計画を策定するという関係にあります
しかし、詳細な監査計画が監査の基本的な方針に影響を及ぼすこともあり、相互に密接に関連しています



(3) 監査計画の修正(短答:A、論文:A)



「新たな情報の入手/新たな事象の発生/状況の変化⇒リスクの再評価⇒監査計画の修正」という流れです
※ 新たな情報には、監査手続の実施により得た監査証拠(例:虚偽表示が発見された)を含みます。
※ 監査手続を修正変更、追加するには、監査計画の修正が必要となるという点が大切です。

[参考]経営者との協議及び監査役等とのコミュニケーション(短答:B、論文:C)

監査計画の内容について、経営者、監査役等との違いについて知っておいてください。

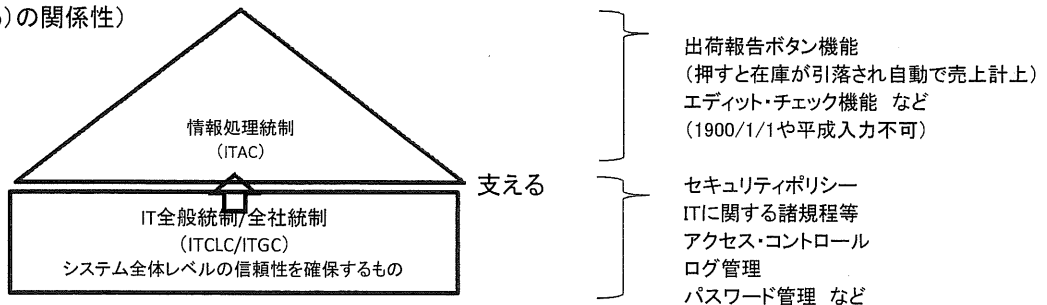
【研究】ITと監査及び内部統制(短答:C、論文:D)

短答対策のみで十分です、また短答も5年に一度程度しか出ないので試験上の重要性は低いです

ITは大量の情報を一貫して反復継続的に処理することができるという特徴があり、メリットにもリスクにもなります

ITシステム自体に監査意見を表明するわけではありませんが、現在はITをもとに、財務情報の基礎となる情報(例:出荷情報、売掛金の年齢)が作成されることから、ITが監査に及ぼす影響を検討(評価)するとともに、ITの利用状況を考慮した監査計画を策定することが求められます。

(③のa)とb)の関係性)



2 監査調書

一部を除き、殆どが短答用論点ですので、問題集や過去問をやりながら出題箇所を把握していきましょう。

前書き(意義・作成目的)

- ①監査品質を管理し、監査の目的である監査意見を適切に形成するため(その根拠となるものが監査調書)
- ②監査人自らの責任を果たしたことの立証のため(その根拠となるものが監査調書)

(1) 監査調書とは(短答:A、論文:C)

監査調書にはもちろん監査計画も含まれますので、定義の中に含めておきましょう。

監査調書は最終的には、以下の①②の目的を達成するために作成されるものです。

- ①監査の目的である監査意見の根拠とする、②監査人自らの責任を果たしたことの根拠とする

(2) 監査調書の作成目的(短答:A、論文:C)

監査調書はあらゆる段階で入手した、あらゆる情報です。また、補助者等が作成した監査調書も当然含みます。監査調書の作成は「文書化」(ドキュメント化)ともよばれます。

監査調書があるから、査閲が可能となり、監査人自らが実施した事項の正当性を立証することができ、内部の審査も定期的な検証も、外部の品質管理レビューや金融庁検査が可能になるのです。

{参考}重要な事項(短答:D、論文:E)

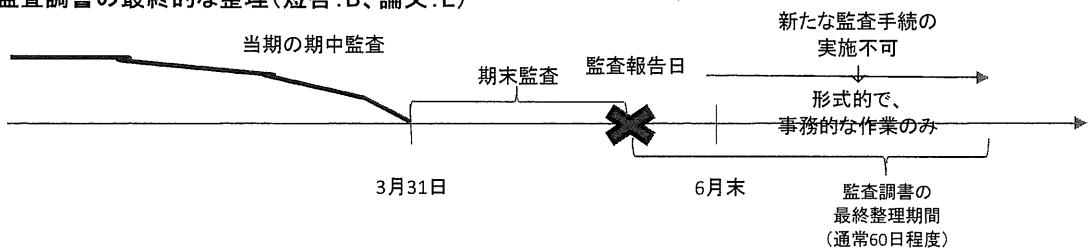
(3) 実施した監査手続及び入手した監査証拠の文書化(短答:A、論文:D)

経験豊富な会計士が、監査チームがどのようなことを実施してどのような判断のもと、どのような証拠を得たのか、分かるように作成すればよいとされています。

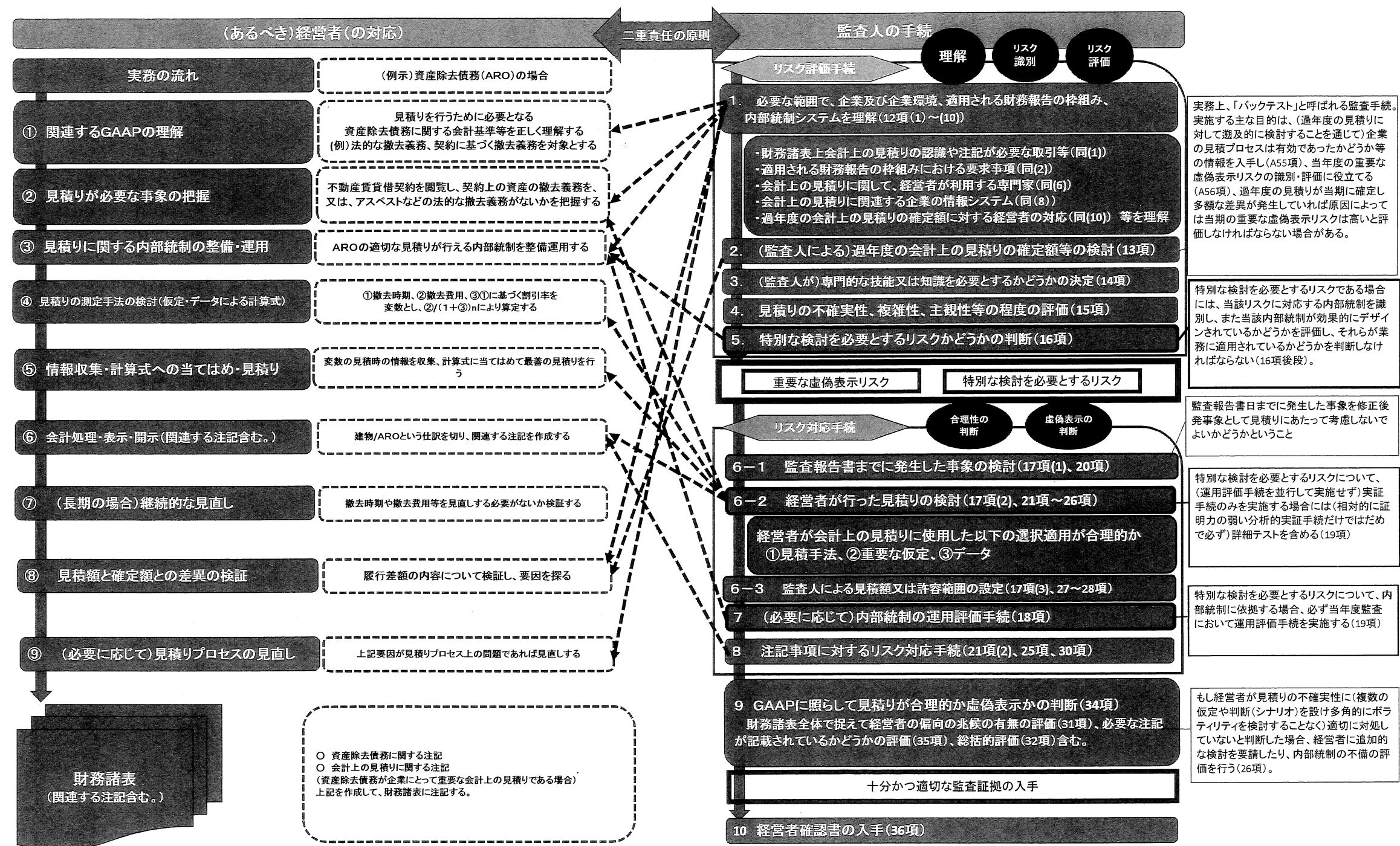
(4) 監査調書の査閲(短答:A、論文:B)

品質管理の一環として行われるものであることを知っておきましょう。

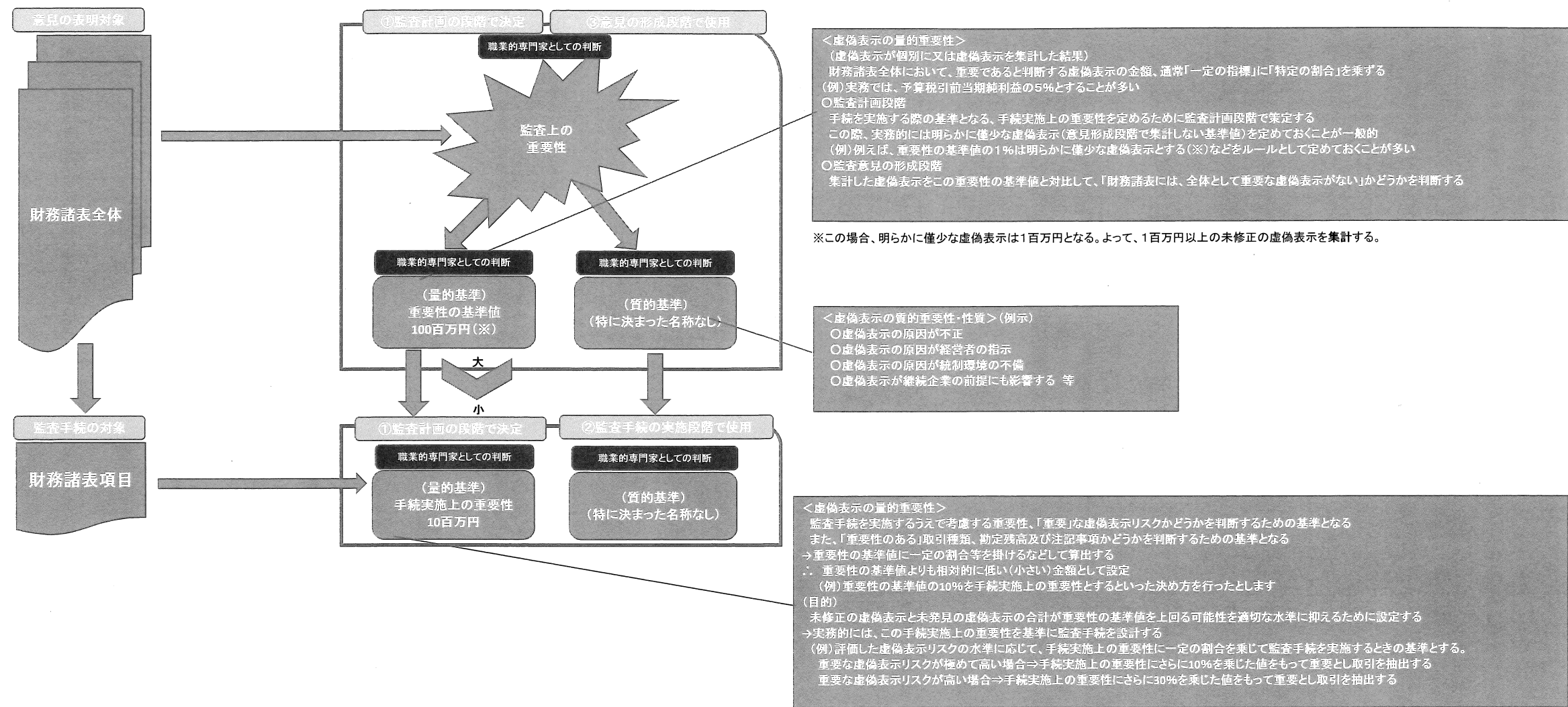
(5) 監査調書の最終的な整理(短答:B、論文:E)



【図表3】会計上の見積りの合理性の評価(改訂監基報540に基づくもの)



【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	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)	(計71百万円<100百万円のため)	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	

○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	

(※)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。