

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、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)

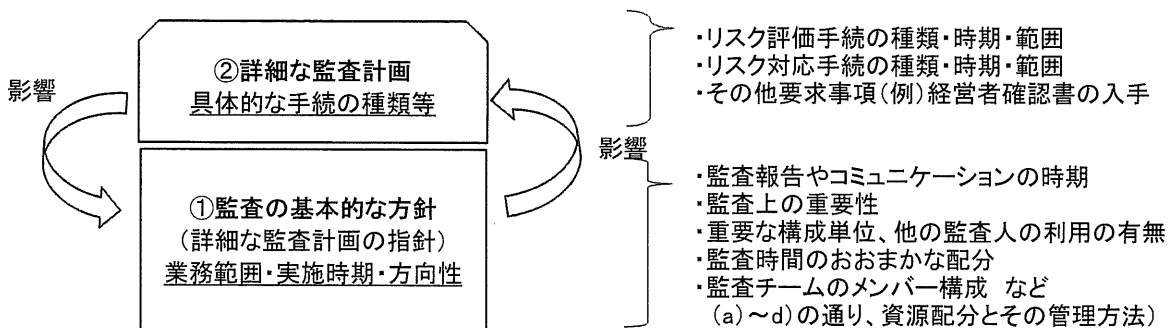
監査の終了まで継続する、連続的・反復的なプロセスである点について、今後理解を深めていきましょう！

[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。

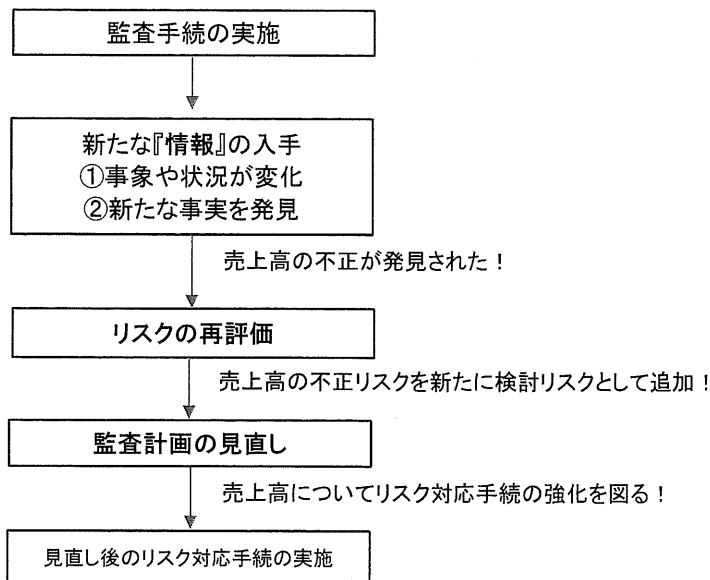
・は完全に短答論点であり、さらっと読んでおけば十分です。

(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)

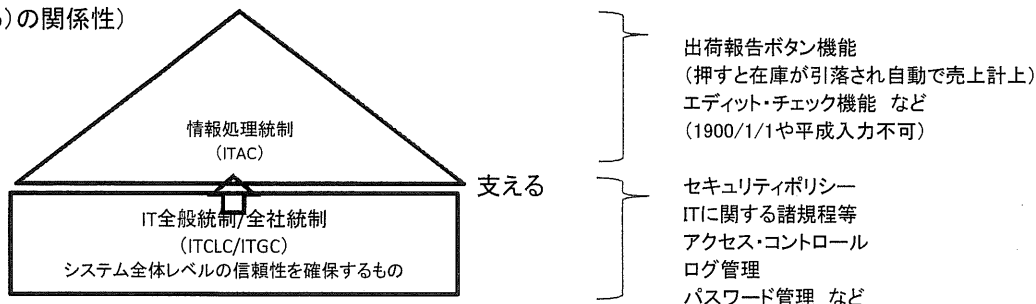
短答対策のみで十分です、また短答も5年に一度程度しか出ないので試験上の重要性は低いです

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みますので、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)

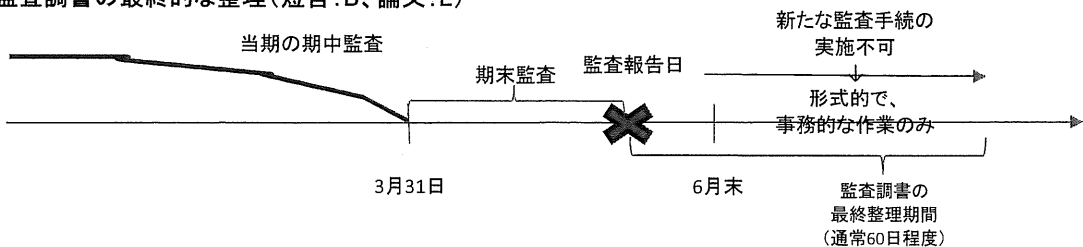
(3)実施した監査手続及び入手した監査証拠の文書化(短答:A、論文:D)

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覚えておきましょう。

(5)監査調書の最終的な整理(短答:B、論文:E)



第2章 監査の実施

第7節 他の監査人等の利用

○学習のポイント

- ・他の監査人等は①他の監査人、②専門家、③内部監査人の3つを含む概念です。
- ・このうち、他の監査人の利用及びグループ監査(連結財務諸表監査)が最も重要ですが、令和3年度の論文で全面出題されましたので、当面出題はないと考えられます。
- ・他の監査人の利用及びグループ監査以外の②③は主に短答論点です。
- ・他の監査人等の利用は監査人が自ら証拠を入手しない「他者を利用した証拠(情報)の入手方法」です。
- ・他の監査人等を利用するための条件、利用するための流れ(ステップ)を知ることが大切です。

1 他の監査人等の利用総論

(1) 他の監査人等の利用と監査人の責任(短答:A、論文:B)

論文問題集 2-7-1 参照のこと

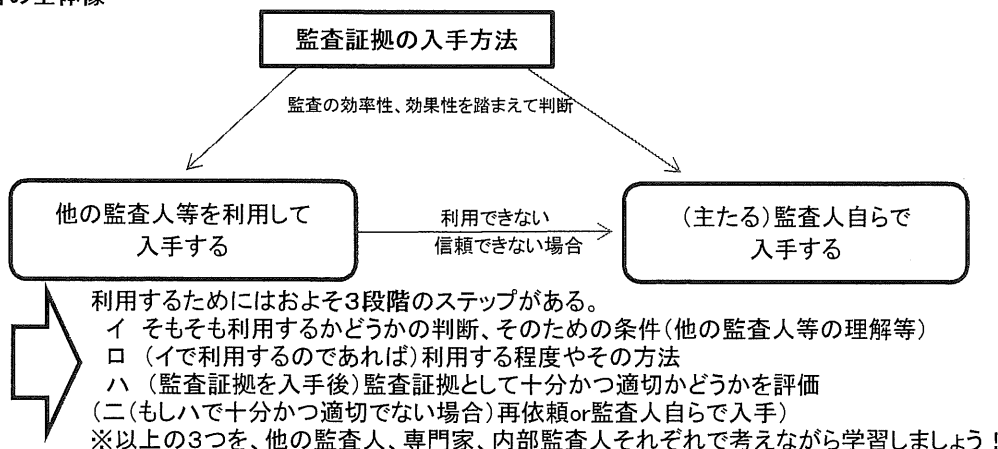
他の監査人等と責任は分担されず、他の監査人等を利用し得た情報をもとに判断した監査意見について監査人がすべての責任を負う、という考え及びその論拠を覚えてください。

(2) 他の監査人等の利用と監査報告書上の記載(短答:A、論文:B)

論文問題集 2-7-1 参照のこと

監査人がすべての責任を負うため、記載は「無意味」であり、「有害」である、というのが論文上のポイントです。
なお、(※1)に記載のとおり、例外的に除外事項付意見の根拠の説明のために、意見の根拠の区分(183頁)に他の監査人等を利用した旨を記載することがあるのでその点は知っておきましょう(151頁なお書きも参照)。

学習の全体像



- 2 グループ監査→基本的に令和3年度の論文式試験出題済みですので、論文の重要性はいずれもC以下です。
基本的な用語の確認及びこれまで前提としてきた個別財務諸表監査との違いについては【図表6】を参照。
グループ監査の全体像を把握するのに使用してもらえれば結構です(基本的に暗記等は不要。)

(1)グループ監査におけるリスク評価と評価したリスクへの対応(短答:B、論文:C)

【図表6】を利用して、グループ全体統制、連結プロセス、構成単位等の用語のイメージを掴みましょう。

(2)グループ監査上の重要性(短答:B、論文:D)

【図表4】の考え方をまず復習したうえで、この箇所を理解するようにしてください。

①③④は必ず決定するものですが、②はテキスト126頁(2)なお書きと同様状況に応じて設定します。

なお、③に連動する手続実施上の重要性の基準値は必ずしもグループ監査チームが決定するわけではなく、構成単位の監査人が決定することもあります。そのため、その妥当性を評価することが求められます(※7参照)。

(3)構成単位の財務諸表について実施する「作業」の種類(短答:B、論文:D)

①重要な構成単位か、②重要な構成単位以外かによって「作業」のアプローチが異なります。

①がa)タイプとb)タイプに分かれる点、a)タイプとb)タイプの内容、及びそれぞれのアプローチを理解してください
また、次のように、他の監査人(構成単位の監査人)が実施する内容をまとめて「作業」と呼称しています。

- ・ 構成単位の重要性の基準値に基づく構成単位の財務情報の監査(≒フルオーディット・BSPLの全てを監査)
- ・ 当該リスクに関連する一つ又は複数の特定の勘定残高等の監査(例:売上高と売掛金の監査のみ)
- ・ 当該リスクに関連する特定の監査手続(例:売掛金の実在性を確かめる残高確認のみ)

※ 重要な構成単位に該当した場合に、レビューや分析的手続のみを実施することは認められません。

※ なお、「作業」という定義には、147頁にある、財務情報のレビューや特定の手続も含まれます。

147頁の冒頭に、「最終段階の分析的手続において次の事項を認識した場合の対応」とタイトルを追加ください。

重要な構成単位以外の構成単位あるいは個々の勘定科目に計画外の財務的重要性(例:期末で多額の借入)が生じた場合、①自ら、あるいは、②他の監査人等に依頼して、4つの作業のいずれかを実施する必要があります。

(4)構成単位の監査人に関する理解(短答:B、論文:C)＝利用するための前提条件

依頼しようとする場合に、まず、構成単位の監査人を理解する必要があります。その理解の結果、利用するかどうかを判断します。主に、その「品質管理の状況」を理解し、頼んでも問題ないかを判断します。

なお、④は日本でいう金融庁のような監督官庁があるかどうか、ということです。

(5)構成単位の監査人が実施する作業への関与(短答:B、論文:C)＝利用する場合の必要事項

理解の結果、依頼することとした場合、構成単位の監査人の作業に関与する必要があります。

① 構成単位の監査人のリスク評価結果を把握しなければなりません。

(＝構成単位の財務諸表上のリスクが、連結財務諸表上のリスクとなるかどうかを判断するため。)

② 構成単位に連結財務諸表上でも特検リスクとなるリスクが識別されている場合、当該リスクに対応するリスク対応手続の種類、時期、範囲について把握し、その適切性について評価しなければなりません。

(＝監査人には構成単位の財務諸表が連結された連結財務諸表全体に対して意見の責任があるため。)

(6)構成単位の監査人とのコミュニケーション(短答:B、論文:D)→双方向をイメージ!

構成単位の監査人に、作業依頼とともに、報告依頼を行います。

その他に(2)の③④「構成単位の重要性の基準値」等も併せて伝達します。

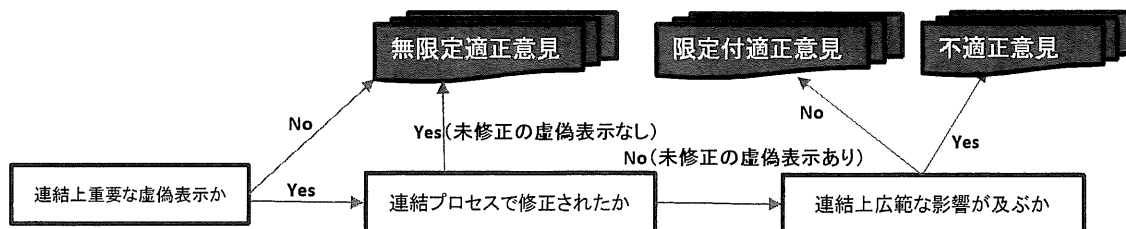
(7)【報告を受け作業結果を入手した後】入手した監査証拠の十分性及び適切性の評価(短答:B、論文:C)

記載のとおりです。なお、(b)の末尾に(なお、特検リスクに関する監査調書は必ず査閲する。)と追加してください

[参考]グループ財務諸表に関する監査報告(短答:C、論文:B)

構成単位の財務諸表における虚偽表示は(2)④を超える場合には監査人に報告が行われます。

そのうえで、連結上の重要性の基準値((2)の①)に照らして重要かどうか判断します。



3 専門家の業務の利用

(1) 専門家の業務の利用(短答:C、論文C)

具体的には、不動産の評価にあたって不動産鑑定士、退職給付債務の計算にあたって年金数理人、訴訟事件の顛末(これによる損害賠償損失引当金の計上の要否)の判断にあたって弁護士を利用します。

(2) 専門家の業務を利用するかどうか(短答:C、論文:C)＝利用するための前提条件・利用する場合の必要事項

①専門家の適性、能力及び客観性の評価、②専門家の専門分野を理解したうえで、利用の有無を判断します。利用する場合には、③専門家と業務内容等について合意するとともに、実施してほしいこと等を伝達します。

(3)【作業結果を入手した後】専門家の業務が監査人の目的に照らして適切か(短答:C、論文:C)

他の監査人等と同じく、入手した結果が十分かつ適切な監査証拠となるか評価する必要があります。

他の監査人等と同じく、入手した結果が不十分or適切ではない場合、追加の作業内容を専門家に依頼するか、別の追加的な監査手続を監査人自らで実施するなどして別途監査証拠を入手しなければなりません。

[参考]経営者が利用する専門家(短答:D、論文:C)

ちなみに、経営者が利用する専門家の利用は、監基報は620ではなく、監基報500.7となる点注意です。

4 内部監査人の作業の利用

内部監査人(内部監査室)は企業の各部の内部統制の状況を監視しています(内部監査といいます(10頁参照))。

つまり、内部監査人も内部統制の有効性を評価するために運用評価手続と同様の手続を実施していることから、実務的には、監査人は内部統制の運用評価手続の監査証拠の一部として内部監査人を活用することが多いです。

また、あとで学習する内部統制監査の監査証拠の一部として活用することも多いです。

前書き(短答:C、論文:D)

(1) 内部監査人の作業と監査人の監査手続(短答:B、論文C)

内部監査人が実施した内部統制の有効性の評価結果を、監査人が実施する内部統制の運用評価手続の証拠の一部として利用することで、監査人の監査証拠の入手を効率化することができる、という関係です。

ただし、他の監査人、専門家と同様、利用しても意見の表明責任は全面的に監査人が負います。

(2) 内部監査人の作業を利用できるかどうか、利用する領域及び程度(短答:C、論文:C)

＝利用するための前提条件・利用する場合の必要事項

①は内部監査人の作業を利用するかどうか判断するために評価が必要となる事項、
②には①で、利用する場合に、利用する作業の種類、範囲を決定するために考慮する事項が規定されています。
なお、①の3つの要件が一つでも満たされないと利用してはならない、とされている点注意です(※2参照)。

(3)【作業結果を入手する前後】内部監査人の作業が監査人の目的に照らして適切か(短答:C、論文:C)

＝利用する場合の必要事項

作業の利用を予定している場合、その旨を内部監査人と協議しなければならないとされています。

また、154頁(※3)のとおり、監査役等ともコミュニケーションを行わなければならないとされています。

そのうえで、作業結果等を理解するために内部監査報告書を通読しなければならないとされています。

その後、作業結果を最終的に利用する場合には、内部監査人の作業結果の適切性を判断し、監査証拠としての十分性及び適切性を評価するため、3つの・の内容を評価しなければならないとされています。