

[補論]関連当事者の監査(短答:B、論文:B)

論文問題集 2-5-26 参照のこと

(前提①) 関連当事者とは、被監査企業のいわば「身内」であり、自由に取引をしたり無理強いできる関係にある者です。
(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、**通常の取引過程から外れた関連当事者との重要な取引は特検リスク(131頁(※2))**として識別します。

(参考)(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(178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。

5 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。

論文問題集 2-5-27 参照のこと

前書き

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、監査人が専門家として判断します。
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、

なお、虚偽表示には「脱漏」(＝注記事項の漏れなど)も含む点も短答対策として押さえておきましょう。

(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)で悪質、
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

(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。

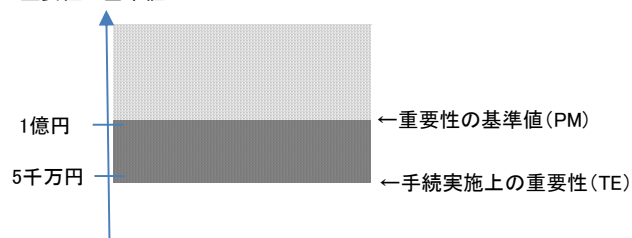
→もしPMが1億円で、1億円を超える虚偽表示(財務諸表の誤り)だけに着目して監査手続を実施してしまうと、発見された虚偽表示を集計したときに1億円を超える虚偽表示を看過してしまう可能性があるからです。

(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、監査計画上監査手続段階で考慮する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



：財務諸表全体に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財務諸表項目別の監査手続を立案するためのライン(基準)

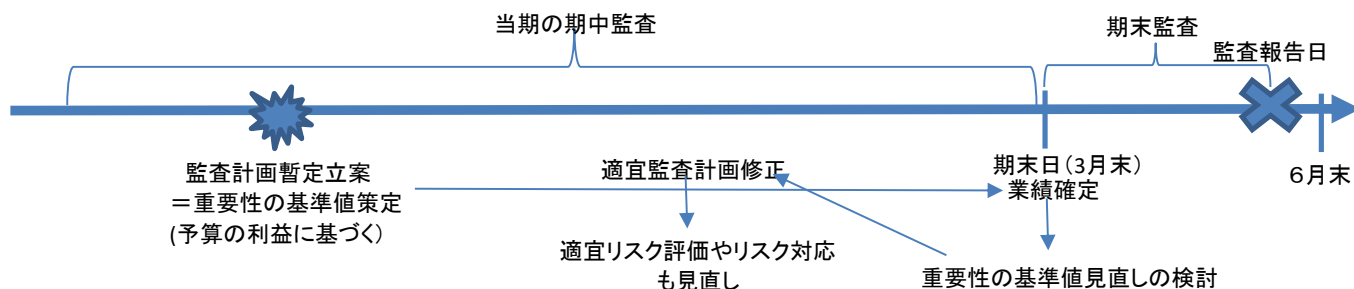
9行目の「リスク対応手続」の下に(重要なあるいは重要性のある取引種類等に対する実証手続)と補足ください。

[補論]手続実施上の重要性を設定する理由(短答:B、論文:B)

上記の説明のとおりです。

(3) 監査の進捗に伴う改訂(短答:B、論文:B)

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)に)識別した虚偽表示の集計及び検討(短答:A、論文:B)

論文問題集 2-5-28 参照のこと

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が、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(5)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(33頁)→未修正の虚偽表示という考えがある、ということです。)

[例示]監査上の重要性の設定(短答:C、論文:C)

【図表4】とあわせてイメージを掴んでおきましょう。

(5) ((監査手続実施後の)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:B、論文:C)

論文問題集 2-5-28 参照のこと

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)、質的重要性を考慮する点、過年度の未修正の虚偽表示(②)や、推定([補論])による虚偽表示も集計する点、監査役等に報告される(146頁※2)が短答対策として重要です。

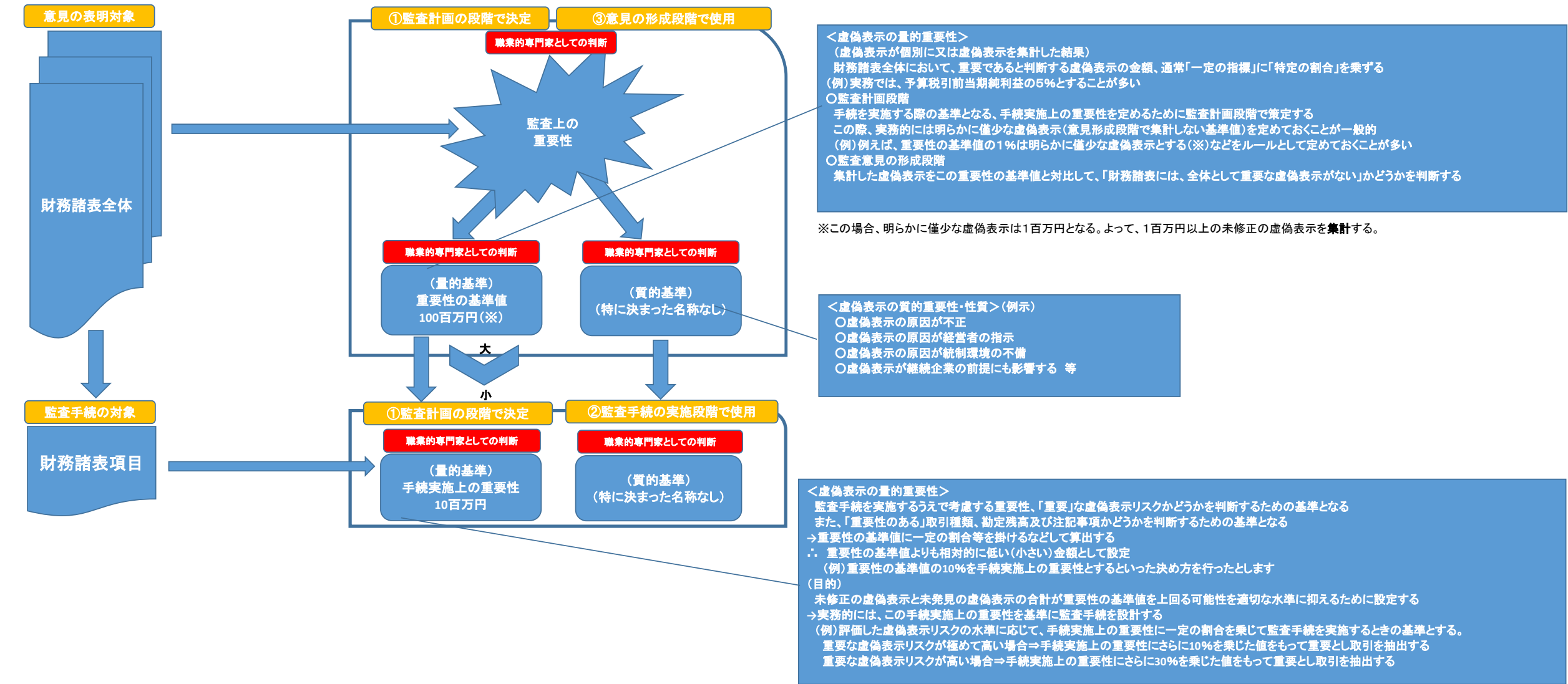
[補論]重要性の基準値と虚偽表示の重要性判断(短答:A、論文:B)

虚偽表示が重要であるかどうかは重要性の基準値と照らして判断されますが、機械的ではなく、
監査を行った監査人の職業的専門家の判断によって最終決定されるという点を知っておいてください。

[補論]集計した虚偽表示の区分(短答:B、論文:C)

虚偽表示の区分には3種類あるということを知っておきましょう。

【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 不正 不正 誤謬 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)			
虚偽表示C	15百万円	する	重要でない(<100百万円)			
虚偽表示D	10百万円	する	重要でない(<100百万円)			
虚偽表示E	0.1百万円	しない(※)	—			