

# 第1問 答案用紙<1> (監査論)

## 問題1

監査報告書は、監査の結果として財務諸表に対する監査人の意見を表明する手段であるとともに、監査人が自己の意見に関する責任を正式に認める手段である。

したがって、その内容を簡潔明瞭に記載して報告するとともに、責任の範囲を明確に記載して意見を表明することは、利害関係人ばかりでなく、監査人自身の利益を擁護するためにも重要である。また、監査報告書の記載要件等について一定の基準がないと、監査人が不当に責任を回避するため、いたずらに難解な字句を用いて関係者を迷わせたり、あるいは必要な記載を省略したりすることが起こる虞があり、そのことによって監査本来の目的が没却され、監査制度の健全な発展が阻害されることにもなりかねない。

それゆえ、報告基準において監査報告書の記載要件について一定の基準を設け、監査人に守らせることが必要であるため、報告基準は監査基準に含められている。

## 問題2

(相違点1)

[A]においては、会計基準への準拠性、会計方針の継続性及び表示方法の基準への準拠性に触れているのに対し、現行の監査報告書ではそのような記載はない点が異なる。

これは、監査人が財務諸表の適正性を判断するに当たっては、経営者による会計方針の選択や適用方法が、会計事象や取引の実態を適切に反映するものであるかどうかなどを実質的に判断する必要があるためであり、[A]のような個別意見が記載されていると、監査人が形式的な監査判断を行ったのではないかと誤解される虞があるためである。

(相違点2)

[A]とは異なり、現行の監査報告書では、監査の対象、実施した監査の概要及び財務諸表に対する意見という3区分に分けて記載されている。監査の対象にはいわゆる二重責任の原則についての記述があり、監査の概要においては、監査が試査を基礎として実施されることや、経営者によって行われた見積りの評価も含まれることなども記載されている。これは、監査人がどのような監査手続や判断を行い、その結果いかなる意見が表明されたのかを明示するとともに、経営者との責任分担を明記して、監査人が負う責任の範囲を明確にするためである。

# 第1問 答案用紙<2> (監査論)

## 問題3

適正意見の末尾が「適正に表示しているものと認める。」とされているのは、財務諸表監査が経営者の作成した財務諸表の適正性に対する監査人の判断に基づいて行われる合理的な保証であるためである。財務諸表監査には、財務報告の性質、監査手続の性質、及び監査を合理的な期間内に合理的なコストで実施する必要性などの原因により、固有の限界が存在する。したがって、監査人が結論を導き、意見表明の基礎となる監査証拠の大部分は絶対的というよりも心証的なものとなる。ゆえに、合理的な保証は絶対的な水準ではない。

また、監査人の意見表明には見積りや判断も含まれるため、「適正に表示しているものと認める」という表現にならざるを得ない。

## 問題4

監査人が実施した監査手続の具体的な記載を行わないことにより、監査報告書の記載内容が簡潔明瞭となって利害関係者が理解しやすくなるという長所がある。また、あたかも定型的な監査手続の組合せとその適用方法があるかのような誤解や、監査人は監査報告書に記載された手続しか実施しなかったのではないかとの誤解を、監査報告書の利用者に与えることを防ぐこともできる。

しかし一方で、監査人が実施した監査手続が具体的に記載されないと、監査報告書の利用者が、監査人が実施した監査の内容を十分に理解することができず、監査に対する期待ギャップが生じたり、誤解に基づく監査人への責任追及等がなされる虞がある。

## 第2問 答案用紙<1> (監査論)

### 問題1

**目的の違い：** リスク評価手続の一部として実施される分析的手続は、重要な虚偽表示リスクを暫定的に評価するために実施されるものであるのに対し、実証手続としての分析的手続は、評価した重要な虚偽表示リスクに対応する手続として、重要な虚偽表示を発見するために実施するものである。

**内容の違い：** リスク評価手続の一部として実施される分析的手続は、趨勢分析や比率分析といった手法で行われることが多いのに対し、実証手続としての分析的手続は、重要な取引、勘定残高、開示に対して十分かつ適切な監査証拠を入手するための手続であることから、主に帰分析等の統計的な手法を用いて、推定値を算出して行われる。

### 問題2

**虚偽表示のリスク：** 架空の売上高及び売掛金が計上されている虚偽表示のリスク

**理由：** ここ数年A社の売上高は伸び悩んでおり、特に第10期は第9期と比べて減収となっている。それにもかかわらず、売掛金は増加している。これは、架空の売上高及び売掛金が、特に期末近くの取引において計上されている可能性を示唆しているからである。

**実証手続①：** 期末日前後の売上記録を抽出し、出荷票、検収書、入金記録等と照合する。

**実証手続②：** 特に期末日前後の取引について、返品や、未出荷売上品の有無等を確認する。

**虚偽表示のリスク：** 滞留売掛金の存在により、売掛金の評価が過大となるリスク

**理由：** 売上高計上額がほぼ横ばいにもかかわらず、第9期と比較して、第10期は売掛金の回転日数が8日間も増加している。このことは、回収が滞っている売掛金が存在する可能性を示唆しており、これによって売掛金の評価が過大、すなわち、貸倒引当金の計上額が不足する可能性があるからである。

**実証手続①：** 得意先に対して、積極的残高確認及びそのフォローアップ手続を実施する。

**実証手続②：** 年齢調べを行うとともに、期末日後の入金状況を検証する。

## 第2問 答案用紙<2> (監査論)

### 問題3

#### 問1

確認の返信を得られなかった場合には、まず監査チームはA社に対し、発送した確認状がB社に届いているかどうか及び返信の見込みについて問い合わせ、必要に応じて回答の督促をするように依頼する。その結果、確認状が返送されない場合には、再発送を行う。しかし、それでもなお回答を得られない場合には、代替的な監査手続、例えば売掛金の入金状況の検討や出荷書類との突合、期末近くの売上取引の調査等を実施する。

#### 問2

監査チームは、確認差異が虚偽表示の兆候を示しているか否かを判断するために、質問を実施したり、質問への回答の妥当性を裏付けるために、証憑突合等を実施したりしなければならない。また、当該虚偽表示が不正の兆候であるかどうかも評価しなければならない。当該差異が虚偽表示である場合には、監査チームはA社に修正を求めるとともに、当該修正が適切になされたかどうかを確かめなければならない。

### 問題4

監査チームは期末日後、かつ監査報告書日より前にD社が民事再生手続開始の申立てを行ったという連絡を受けているが、業績悪化の実質的な原因が期末日時点で既に存在していたと考えられる場合には、当該事項は修正後発事象に該当する。具体的には、A社は、売掛金の評価を引き下げるために、D社に対する貸倒引当金を追加計上しなければならない。しかしながら、A社が貸倒引当金の追加計上に応じず、かつ、この影響額が、無限定適正意見を表明することが出来ないほどに重要である場合、監査チームは監査報告書に除外事項を記載する。