

**H30年第1回 監査論【講評】**

短答式試験，おつかれさまでした。

今回の短答式試験の問題数は，最近の傾向通り 20 問でした。また，**難易度**については，20 問すべてが，基本的な問題，かつ重要性の高い論点からの出題でしたので，**比較的易しかった前回の平成 29 年第 II 回（平成 29 年 5 月実施）及び前々回の平成 29 年第 I 回（平成 29 年 12 月実施）とほぼ同水準であった**といえます。一部の問題には細かな規定からの肢が含まれていたものの，それ以外の肢の正誤判断を行うことにより消去法で正答にたどりつける問題がほとんどでしたので，難しい肢に惑わされず，落ち着いて解き進めることができたかがポイントでした。結果としては，例年通り，細かな論点にこだわりすぎず，**重要性の高い論点について，網羅的に学習していたか否かにより，点数差がついた**試験であったと感じています。

次に，出題範囲については，ここ数年の短答式試験の傾向どおり，**幅広く様々な論点から出題**されています。具体的には，監査実施論から 4 問（監査証拠，リスク対応手続，会計上の見積りの監査，経営者確認書），各分野を横断的に問う問題から 3 問，監査報告論から 2 問（除外事項付意見の表明，追記情報），内部統制監査から 2 問，監査基準，監査の品質管理，金融商品取引法監査制度，会社法監査制度，公認会計士法，継続企業の前提，不正リスク対応基準，監査人の交代，四半期レビューから 1 問ずつ出題されています。

なお，**監査論の短答直前答練第 1 回で頻出論点として掲げた 14 論点から 15 問出題されており**，かつ，それ以外の 5 問についても重要性の高い論点から出題されていたので，重要性の高い論点を網羅的に学習していた受講生は，かなりの高得点が取れたのではないかと考えています。

今回の短答式試験の難易度は，正答したい問題である A 問題が 15 問，正答が可能な問題である B 問題が 3 問，正答を得ることが難しい問題である C 問題が 2 問でした。

なお，今回の試験の合格ボーダーは，A 問題については 15 問中 13 問，B 問題については 3 問中 2 問，正答していただきたいので，**75 点程度**になると考えています。

# 平成 30 年公認会計士試験

## 第 I 回短答式試験

### 監査論・解答解説

#### 問題 1 正解 5 (難易度: A)

- ア. × 監査リスクには、財務諸表に重要な虚偽表示がない場合に、監査人が重要な虚偽表示があるという意見を表明するリスクは含まない(監査基準委員会報告書 200「財務諸表監査における総括的な目的」A32 項)。
- イ. ○ 監査報告書において、監査計画の策定時に決定した重要性の基準値は記載されないため、監査報告書の利用者は、それを知ることはできない。
- ウ. × 内部統制監査報告書の「経営者の責任」区分において、財務報告に係る内部統制により財務報告の虚偽の記載を完全には防止又は発見することができない可能性がある旨が記載される。よって、内部統制監査報告書の利用者は、その旨を知ることができる(監査・保証実務委員会報告書第 82 号「財務報告に係る内部統制の監査に関する実務上の取扱い」256 項(2)②)。
- エ. ○ 監査報告書において、公認会計士が実施した試査の具体的な内容は記載されないため、監査報告書の利用者は、それを知ることはできない。

#### 問題 2 正解 3 (難易度: B)

- ア. ○ (「公認会計士法」第 1 条、倫理規則「倫理規則の趣旨及び精神」)
- イ. × 監査報告書の記載区分は、かつて、①監査の対象、②実施した監査の概要、③財務諸表に対する意見の 3 区分だったが、平成 22 年の監査基準の改訂により、記載区分が変更され、現行基準では、①監査の対象、②経営者の責任、③監査人の責任、④監査人の意見の 4 区分となっている。このように、平成 22 年の監査基準の改訂は、監査報告書の記載事項の変更という形式的な変更であり、監査人による監査意見の形成過程そのものは変更されていない(「監査基準の改訂について(平成 22 年)」二 2(1))。
- ウ. × 監査人は、特別目的の財務諸表の監査を行う場合、準拠性に関する意見のみならず、適正性に関する意見を表明することができる(「監査基準の改訂について(平成 26 年)」一 1)。
- エ. ○ (「倫理規則」第 6 条第 9 項第 1 号)

**問題 3** 正解 4 (難易度: C)

- ア. × 監査法人の特定社員は、定款の定めにより補助者として監査法人の業務に従事することのみならず、監査法人の意思決定に関与することもできる（「公認会計士法」第34条の10の2第4項）。
- イ. ○ 有限責任監査法人が行うすべての証明は、各証明ごとに1人又は数人の業務を担当する社員を指定した特定証明でなければならない。なお、このような特定証明においては、指定を受けた社員（指定有限責任社員）のみが業務を執行する権利を有し、義務を負う（「公認会計士法」第34条の10の5第1項、第2項）。
- ウ. ○ （「公認会計士法」第34条の11の4、「同法施行令」第19条、「同法施行規則」第24条）
- エ. × 有限責任監査法人の社員のことを有限責任社員、無限責任監査法人の社員のことを無限責任社員という。たとえば、有限責任監査法人には、無限責任を負う指定有限責任社員と、有限責任を負うにとどまるそれ以外の社員が存在するが、どちらの社員もあくまで有限責任社員である。よって、同一の監査法人を構成する社員として、有限責任社員と無限責任社員の両者が混在することはない。

**問題 4** 正解 2 (難易度: A)

- ア. ○ （「金融商品取引法」第193条の3第1項、「財務諸表等の監査証明に関する内閣府令」第7条1項）
- イ. × 確認書の記載内容に関しては、公認会計士又は監査法人の監査証明は不要である（「金融商品取引法」第24条の4の2第1項、「財務諸表等の監査証明に関する内閣府令」第1条）。
- ウ. ○ （「金融商品取引法」第193条の2第1項第1号、「財務諸表等の監査証明に関する内閣府令」第1条の2）
- エ. × 臨時報告書の記載内容に関しては、公認会計士又は監査法人の監査証明は不要である（「金融商品取引法」第24条の5第4項、「財務諸表等の監査証明に関する内閣府令」第1条）。

**問題 5** 正解 6 (難易度: A)

- ア. × 取締役が計算書類を定時株主総会の承認事項とせず、報告事項とするためには、会計監査人が無限定適正意見を表明したことが要件であるため、限定付適正意見を表明した場合においては、定時株主総会の承認は必要である（「会社法」第438条第2項、第439条、「会社計算規則」第135条1号、第126条第1項第2号イ）。
- イ. × 監査役会設置会社において、監査役会の監査報告に記載された監査の結果と異なる判断を下した監査役は、その内容を監査役会の監査報告に付記することができる（「会社計算規則」第128条第2項）。
- ウ. ○ （「会社法」第344条第1項、第2項）
- エ. ○ （「会社計算規則」第127条第4号）

**問題 6** 正解 1 (難易度：A)

- ア. ○ (「四半期レビュー基準」第二 6, 監査・保証実務委員会報告第 83 号「四半期レビューに関する実務指針」32 項)
- イ. ○ (「四半期レビュー基準」第三 9)
- ウ. × 監査人は, 四半期レビュー契約書における記載にかかわらず, 経営者に対して, 経営者確認書を提出するように要請しなければならない(監査・保証実務委員会報告第 83 号「四半期レビューに関する実務指針」50 項)。
- エ. × 監査人は, 四半期財務諸表に継続企業の前提に関する事項について注記がなされた場合には, 無限定の結論を表明する場合であっても, 追記情報を記載しなければならない(監査・保証実務委員会報告第 83 号「四半期レビューに関する実務指針」77 項)。

**問題 7** 正解 2 (難易度：B)

- ア. ○ (「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準」Ⅱ(2))
- イ. × 我が国の内部統制監査制度はダイレクト・レポーティングを採用していないものの, 監査人は, 内部統制の有効性の評価結果をすべ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意見を表明するために, 自らが内部統制の整備及び運用状況に関する十分かつ適切な監査証拠を入手している(「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準」Ⅲ 1, 「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」Ⅲ 3(3)(4))。
- ウ. ○ (「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準」Ⅲ 4(2)②ハc)
- エ. × 事業拠点において, 業務プロセスを個別に評価対象に追加するかどうかは, 財務報告への影響を勘案して決定する。具体的には, リスクが大きい取引を行っている事業又は業務に係る業務プロセスであるか, 見積りや経営者による予測を伴う重要な勘定科目に係る業務プロセスであるか, 非定型・不規則な取引など虚偽記載が発生するリスクが高いものとして, 特に留意すべき業務プロセスであるかどうかなどを勘案して決定する。よって, 事業拠点において個別に評価対象に追加する業務プロセスを決定する際に用いる指針として, 内部統制上の不備が開示すべき重要な不備に該当するかを判断する指針となる金額的重要性及び質的重要性を利用するわけではない(「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準」Ⅱ 2(2)②ロ)。

**問題 8** 正解 4 (難易度: A)

- ア. × 監査人は、内部統制の基準・実施基準等の内容や趣旨を踏まえ、経営者による会社の状況等を考慮した内部統制の評価の方法等を適切に理解・尊重した上で内部統制監査を実施する必要がある。各監査人の定めている監査の手法と異なることをもって、経営者に対し、画一的にその手法等を強制することのないよう留意する必要がある。そのため、監査人が採用する評価方法を経営者の評価方法として用いるよう指導すべきではない(「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準」Ⅲ1)。
- イ. ○ (「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準」Ⅲ5(1))
- ウ. ○ (「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準」Ⅲ5(2))
- エ. × 内部統制監査報告書における監査人の意見は、期末日における財務報告に係る内部統制の有効性の評価について表明される。よって、監査の過程で開示すべき重要な不備を発見した場合であっても、期末日までに適切に是正された場合には、当該会社の内部統制報告書に関し、無限定適正意見を表明する(「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」Ⅲ4(1))。

**問題 9** 正解 6 (難易度: A)

- ア. × 監査人予定者は、前任監査人から監査業務の十分な引継を受けられない場合には、第三者への問い合わせ、又は会社の経営者や監査役等の背景調査を行う等、他の方法により阻害要因に関する情報を収集し、監査契約の締結に伴うリスクを低い水準に抑えることができるか否かについて、より慎重に検討しなければならないが、この検討によって、監査契約の締結に伴うリスクを許容可能な水準に抑えることができると判断した場合には、当該監査業務の契約を締結することができる(監査基準委員会報告書900「監査人の交代」11項)。
- イ. × 前任監査人が監査人予定者又は監査人の閲覧に供する監査調書の範囲には、リスク評価手続及びリスク対応手続の実施結果、その他重要な事項に関する監査調書等が含まれるが、引継ぎの目的に関連しない監査調書(例えば、監査時間や報酬等の業務管理のための資料や、監査事務所が品質管理目的で使用している各種チェックリスト等)は、閲覧の対象に含めないことができる。よって、前任監査人は、求められた監査調書の全てを閲覧に供する必要はない(監査基準委員会報告書900「監査人の交代」A9項、A10項)。
- ウ. ○ (監査基準委員会報告書900「監査人の交代」9項(4))
- エ. ○ (監査基準委員会報告書900「監査人の交代」18項)

## 問題10 正解 1 (難易度：A)

- ア. ○ 監査責任者は、独立性を阻害する要因を識別した場合には、独立性を阻害する要因を許容可能な水準にまで軽減又は除去するためにセーフガードを適用し、独立性を阻害する要因を許容可能な水準にまで軽減又は除去することができないと判断した場合には、監査契約を解除する。よって、独立性を阻害する要因を識別した場合であっても、必ずしも監査契約を解除する必要はない（監査基準委員会報告書 220「監査業務における品質管理」10項）。
- イ. ○ （品質管理基準委員会報告書第1号「監査事務所における品質管理」27項）
- ウ. × 監査責任者は、審査が完了した日以降の日付を監査報告書日としなければならないのであって、審査が完了した日と監査報告書日を同日にすることまでは求められていない（監査基準委員会報告書 220「監査業務における品質管理」18項(3)、A20項）
- エ. × 監査事務所は、外部の検証プログラムをそのまま監査事務所が実施すべき品質管理のシステムの監視の代わりとして用いることはできないため、日本公認会計士協会の品質管理レビューをそのまま監査事務所が実施すべき品質管理のシステムの監視の代わりとして用いることはできない（「品質管理基準委員会報告書」第1号「監査事務所における品質管理」A62項）。

## 問題11 正解 1 (難易度：A)

- ア. ○ （「監査基準、監査実施準則及び監査報告準則の改訂について(平成3年)」三2(3)）
- イ. ○ （「監査基準の改訂について(平成14年)」三9(1)③）
- ウ. × 事業上のリスク等を重視したリスク・アプローチでは、監査人は、財務諸表に重要な虚偽の表示をもたらす可能性のある事業上のリスク等を考慮することが求められるのであって、全ての事業上のリスクを識別し、評価しなければならないわけではない（「監査基準の改訂について(平成17年)」二1）。
- エ. × 監査における監査役等との連携は、不正が疑われる場合に限らず重要であると考えられることから、監査人は、監査の各段階において、適切に監査役等と協議する等、監査役等と連携を図らなければならないことが、監査基準上追加された（「監査基準」第三一7、「監査基準の改訂について(平成25年)」二2）。

## 問題12 正解 6 (難易度：A)

- ア. × 財務諸表に対する監査意見を表明する場合のほか、財務諸表を構成する貸借対照表等の個別の財務表や個別の財務諸表項目等に対する監査意見を表明する場合についても、監査基準が適用される（「監査基準の改訂について(平成26年)」二2）。
- イ. × 準拠性に関する意見を表明する場合は、適正性に関する意見を表明する場合と同様、財務諸表に重要な虚偽の表示がないかどうかの合理的な保証を得て監査意見を表明しなければならない（「監査基準の改訂について(平成26年)」一1）。
- ウ. ○ （「監査基準の改訂について(平成14年)」三2(3)）

エ. ○ (「監査基準の改訂について (平成14年)」三2(7))

**問題13**

正解 1 (難易度: A)

ア. ○ (監査基準委員会報告書 500「監査証拠」6項)

イ. ○ (監査基準委員会報告書 500「監査証拠」A16項)

ウ. × 監査人は、棚卸資産が財務諸表において重要である場合には、実務的に不可能でない限り、実地棚卸の立会を実施することで、棚卸資産の実在性と状態について十分かつ適切な監査証拠を入手しなければならない。よって、棚卸資産の実在性に不正リスクを識別していない場合や企業の内部統制が過年度より継続して有効であると評価している場合でも、実務的に不可能でない限り、棚卸資産の実地棚卸の立会を省略することはできない(監査基準委員会報告書 501「特定項目の監査証拠」3項)。

エ. × 監査人は、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、当該事項を調査しなければならない。ここで、確認差異の調査をせずに許容可能とすることがどうかの監査人の判断は、個別に、又は他の虚偽表示と集計した場合に重要な虚偽表示となる可能性を考慮に入れて行われるが、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を規準として判断されるわけではない(監査基準委員会報告書 505「確認」13項)。

**問題14**

正解 4 (難易度: A)

ア. × 監査人は、重要な虚偽表示リスクの程度が高いほど、実証手続を期末日より近い時期又は期末日を基準日として実施するべきである(監査基準委員会報告書 330「評価したリスクに対応する監査人の手続」A11項)。

イ. ○ (監査基準委員会報告書 330「評価したリスクに対応する監査人の手続」A11項, A14項, A15項)

ウ. ○ (監査基準委員会報告書 330「評価したリスクに対応する監査人の手続」10項)

エ. × 監査人は、期末日前を基準日として実証手続を実施する場合でその結果を期末日まで更新して利用する場合は、残余期間について実証手続を実施するか、又は実証手続と運用評価手続を組み合わせる実施しなければならない。よって、このような場合、残余期間において運用評価手続のみを実施することは認められない(監査基準委員会報告書 330「評価したリスクに対応する監査人の手続」21項)。

## 問題15

正解 4 (難易度: A)

- ア. × 監査人は、監査人自らの判断により、見積りの不確実性が高いと識別された会計上の見積りが、特別な検討を必要とするリスクを生じさせているかどうかを決定しなければならない。よって、経営者が会計上の見積りを行う方法を前年度から変更している場合であっても、金額的に重要性がない場合等も考えられるので、画一的に特別な検討を必要とするリスクとして取り扱うわけではない(監査基準委員会報告書540「会計上の見積りの監査」10項)。
- イ. ○ (監査基準委員会報告書540「会計上の見積りの監査」8項)
- ウ. ○ (監査基準委員会報告書540「会計上の見積りの監査」A10項)
- エ. × 監査人が、経営者の見積額の合理性を評価するために、監査人の許容範囲を使用するのが適切であると判断する場合、許容範囲に全ての見込まれる結果ではなく、全ての「合理的な結果」を含めなければならない(監査基準委員会報告書540「会計上の見積りの監査」12項(4)②, A92項)。

## 問題16

正解 5 (難易度: B)

- ア. × 監査人は、経営者の責任に関する確認事項について信頼性がないと判断した場合、又は当該事項について経営者から確認が得られない場合は、財務諸表に対する意見を表明してはならない(監査基準委員会報告書580「経営者確認書」19項, A22項)。
- イ. ○ (監査基準委員会報告書580「経営者確認書」13項, A14項)
- ウ. × 監査人は、監査人が経営者に要請した経営者確認書の草案について、必ず監査役等とコミュニケーションを行わなければならない(監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」14項(4))。
- エ. ○ (監査基準委員会報告書580「経営者確認書」5項(2))

## 問題17

正解 2 (難易度: A)

- ア. ○ (「監査基準の改訂について(平成14年)」三6(2), 監査基準委員会報告書570「継続企業」6項)
- イ. × 四半期レビューにおいて、監査人が、継続企業の前提に関して経営者が行った評価を検討する期間は、前会計期間末から当四半期会計期間にかけての継続企業の前提に関する状況の変化に応じて異なる。よって、どのような場合であっても、翌四半期会計期間末までの評価を行うわけではない(「四半期レビュー基準の改訂について」二1, 監査・保証実務委員会報告第83号「四半期レビューに関する実務指針」38項, 39項)。
- ウ. ○ (監査基準委員会報告書570「継続企業」15項(2))



- エ. × 更生手続や再生手続は、会社の再建を図るための手続である。よって、更生手続の開始決定がなされた段階や、再生計画が認可された段階では、会社はいまだ再建手続の過程にあるため、継続企業を前提として財務諸表を作成することは可能である。なお、監査人が、継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切ではないと判断する例として、更生手続開始決定の取消しや、再生計画の不認可がある（監査基準委員会報告書 570「継続企業」A25項）。

## 問題18

正解 5 （難易度：C）

- ア. × 監査人は、十分かつ適切な監査証拠を入手した結果、経営者が選択した会計方針が適用される財務報告の枠組みに準拠していないことを原因として、全体としての財務諸表に重要な虚偽表示があると判断する場合には、意見に関する除外事項付意見（限定付意見又は否定的意見）を表明しなければならないのであって、意見不表明とすることは認められない（監査基準委員会報告書 705「独立監査人の監査報告書における除外事項付意見」5項(1)、6項(1)、7項、A4項）。
- イ. ○ （監査基準委員会報告書 705「独立監査人の監査報告書における除外事項付意見」6項(2)、8項、A8項(1)）
- ウ. × 監査人が、監査報告書において、財務諸表に対して不適正意見を表明する場合に、当該監査人は、当該監査報告書に設けられる不適正意見の根拠区分に記載した事項の及ぼす影響の重要性に鑑み、適用される財務報告の枠組みに準拠して、適正に表示していない旨を、当該監査報告書に設けられる意見区分に記載しなければならない。つまり、「～に及ぼす影響を除く」と記載するのは、意見に関する除外の限定付不適正意見を表明する場合であり、不適正意見を表明する場合は、「～に及ぼす影響の重要性に鑑み」と記載する（監査基準委員会報告書 705「独立監査人の監査報告書における除外事項付意見」23項）。
- エ. ○ （監査基準委員会報告書 705「独立監査人の監査報告書における除外事項付意見」24項）

## 問題19

正解 3 （難易度：A）

- ア. ○ （監査基準委員会報告書 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」A1項）
- イ. × 前年度の財務諸表を前任監査人が監査しており、監査報告書において前任監査人が対応数値を監査している旨及びその意見を記載することが法令等によって禁止されておらず、かつ監査人がそれを記載することとした場合、監査人は、監査報告書の強調事項区分ではなく、その他の事項区分に記載しなければならない（監査基準委員会報告書 710「過年度の比較情報—対応数値と比較財務諸表」12項）。

- ウ. × その他の事項区分は、財務諸表に表示又は開示されていない事項について、監査、監査人の責任又は監査報告書についての利用者の理解に関連するため監査報告書において説明する必要があると判断した場合に設けられるものである。よって、財務諸表に表示されている事項について、監査報告書にその他の事項区分を設けることはない（監査基準委員会報告書 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」 7項）。
- エ. ○ （監査基準委員会報告書 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」 A 1項）

## 問題20

正解 6 （難易度：A）

- ア. × 監査における不正リスク対応基準は、年度監査のみではなく、基準上不正に関する実証手続が定められている中間監査にも準用される。しかし、四半期レビューについては、年度監査と同様の合理的保証を得ることを目的としているものではないことから、監査における不正リスク対応基準は四半期レビューには適用されない（「監査における不正リスク対応基準の設定について」二3（3））。
- イ. × 監査人は、被監査企業が、財務諸表に重要な影響を及ぼす取引に関して、明らかに専門家としての能力又は客観性に疑念があると考えられる専門家を利用していることに気がついた場合には、不正による重要な虚偽の表示を示唆する状況として扱わなければならない。そのうえで、当該不正による重要な虚偽の表示を示唆する状況について、関連して入手した監査証拠に基づいて経営者の説明に合理性がないと判断した場合には、不正による重要な虚偽の表示の疑義があるとして扱うことになる。よって、監査人は、不正による重要な虚偽の表示の疑義が存在すると判断することもあれば、存在しないと判断することもある（「監査における不正リスク対応基準」付録2 7）。
- ウ. ○ （「監査における不正リスク対応基準の設定について」二1）
- エ. ○ （「監査における不正リスク対応基準」第二3）