

**令和 8 年第 I 回 監査論【講評】**

短答式試験，おつかれさまでした。

今回の短答式試験は，試験形式の変更により試験時間 50 分での実施となりましたが，問題数は最近の傾向通り 20 問でした。また，出題実績のない分野からの出題はありませんでした。全体の難易度としては**やや難しい**といえますが，**前回の短答式試験（2025 年 5 月実施）よりは易化した**といえます。

今回の試験の特徴としては以下が挙げられます。

- ・「内部統制監査」及び「公認会計士法」からの出題がなかった。
- ・「リスク・アプローチ監査」及び「金融商品取引法」からの単独問題の出題がなかった。
- ・「期中レビュー」及び「内部監査人の作業の利用」からの単独問題が出題された。

前回と比較して，細かい知識を問う問題が減少し，深い理解及び問題文の読み取りを試す問題が増加したと感じました。一方で，消去法で正答できる問題の出題も多かったため，平均点は前回より上がると予想しています。

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**幅広く様々な分野から出題**されています。具体的には，会社法，監査実施論総論，会計上の見積りの監査，継続企業の前提，内部監査人の作業の利用，専門家の業務の利用，確認，分析的手続，その他の記載内容，監査上の主要な検討事項，監査の品質管理，内部統制，期中レビューから 1 問ずつ，その他複合的な問題が 7 問（監査上の重要性，監査総論，監査実施論総論，監査主体論，監査人の交代，不正リスク対応基準，特定項目の監査証拠，識別した虚偽表示の評価，金融商品取引法，監査報告論，特別目的の財務諸表の監査，監査の品質管理，不正への対応）出題されています。出題範囲の傾向としては，**監査論の短答直前答練第 1 回で掲げた分野のうち A エリアとした分野の出題が減少し，B エリアとした分野の出題がやや増加した**といえます。

今回の短答式試験の難易度は，正答したい難易度：**易**の問題が 14 問，正答が可能な難易度：**普**の問題が 4 問，正答することが難しい難易度：**難**の問題が 2 問でした。

なお，今回の試験の目標点は，難易度：**易**の問題については 14 問中 13 問，難易度：**普**の問題については 4 問中 2 問正答していただきたいので，**75 点**になります（難易度：**難**の問題については正答できなくて構いません）。

# 令和8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 6 (難易度：普)

- ア. × 重要性の基準値の設定における判断は、**財務諸表の利用者の経済的意思決定に影響を与えると合理的に見込まれるか否かに対して行われ、監査人の判断に影響を与えると合理的に見込まれるか否かに対して行われるわけではない**ため、本肢は誤りである（「監査基準報告書 320」2 項）。
- イ. × 例えば、影響の重大性の条件だけが存在し、利害の対立、情報の複雑性、遠隔性の条件が存在しない場合であれば、検証能力を有した情報利用者自らが監査を行うことも想定できる。このように、情報利用者は、利害の対立、影響の重大性、情報の複雑性、遠隔性という条件の**いずれか一つが存在するだけでは独立の第三者による監査を必要とは考えず**、これらの条件全てが存在する場合に独立の第三者による監査を必要と考えるため、本肢は誤りである。
- ウ. ○ 利害関係者は、監査人に対し有用な情報を提供することを期待しているので、期待ギャップの解消の観点からは情報提供機能を発揮することが望ましいが、過度な情報提供機能の発揮は二重責任の原則に抵触してしまう。そのため、監査人が情報提供機能を発揮する際には慎重に検討すべきであり、現在の財務諸表監査において認められている情報提供機能の発揮に関する規定は、継続企業の前提に関する重要な不確実性、監査上の主要な検討事項、その他の記載内容、追記情報（強調事項及びその他の事項）に限定されている（監査人が独自に重要であると判断した情報を監査人の責任のもとで提供するのではない）（「監査基準」第四 二 2）。
- エ. ○ なお、財務諸表監査が原則として試査に基づいて行われるその他の理由としては、有効な内部統制が整備・運用されている場合に精査は必ずしも必要ではないこと、サンプルを抽出するときや結論を推定するときに数学的確率論を援用する監査サンプリングによる試査により、十分かつ適切な監査証拠を入手できること及び精査の実施には過大な時間と費用がかかることが挙げられる。

## 問題 2

正解 4 (難易度：普)

- ア. × 監査役会は監査役の中から常勤の監査役を選定しなければならないが、**監査委員会及び監査委員会**は 1 名以上の常勤者を選定する必要はないため、本肢は誤りである。なお、監査役会、監査委員会、監査等委員会がいずれも 3 名以上で構成される点は正しい（「会社法」第 331 条第 6 項、第 335 条第 3 項、第 390 条第 3 項、第 400 条）。
- イ. ○ 取締役会設置会社において、以下の①～④を全て満たす場合には、定時株主総会での計算関係書類の承認は不要で、報告のみでよいとされる。
- ① 会計監査人の監査意見が無限定適正意見であること。
  - ② 監査役等の監査報告に、会計監査人の監査意見が相当でないと認める意見がないこと。
  - ③ 監査役等の監査報告に付記された内容に②の意見がないこと。
  - ④ 監査役等のみなし監査が適用されていないこと。
- 本肢においては、③の要件を満たさないため、計算関係書類について株主総会の承認を受けなくてはならない（「会社法」第 438 条第 2 項、第 439 条、「会社計算規則」第 135 条）。
- ウ. ○ 監査役は独任制の機関であり、監査役会設置会社においても監査役の独任制が失われることはない。したがって、本肢は正しい。
- エ. × 監査役による事業報告等に対する監査報告は、事業報告及びその附属明細書が法令又は定款に従い当該株式会社の状況を**正しく示しているかどうか**について意見を表明する。したがって、会計監査人による計算書類に対する監査とは異なり、事業報告及びその附属明細書が法令又は定款に従い当該株式会社の状況を**適正に表示しているかどうか(事業報告の適正性)**について意見を表明するわけではないため、本肢は誤りである（「会社法施行規則」第 129 条第 1 項第 2 号）。

## 問題 3

正解 5 (難易度：易)

- ア. × 公認会計士は、秘密保持の原則を遵守し、業務上知り得た情報の秘密を守らなければならないが、**公認会計士が非監査業務に従事することにより知り得た秘密も守秘義務(秘密保持)の対象となる**ため、本肢は誤りである（「倫理規則」R114.1）。
- イ. ○ （「監査基準報告書 900」20 項）
- ウ. × 前段は正しいが、**特定社員の守秘義務は特定社員でなくなった後であっても解除されない**ため、本肢は誤りである（「公認会計士法」第 27 条、第 34 条の 10 の 16）。
- エ. ○ （「監査基準報告書 900」18 項）

## 問題 4

正解 5 (難易度：易)

- ア. × 平成 14 年改訂の監査基準で「監査の目的」が設けられた背景と、平成 25 年に監査における不正リスク対応基準が設定された点は正しいが、**平成 25 年改訂の監査基準で「不正の発見と防止」は監査の目的に追加されていない**ため、本肢は誤りである（「監査基準の改訂について(平成 14 年)」三 1, 「監査における不正リスク対応基準の設定について(平成 25 年)」二 1, 2(2)）。
- イ. ○ (「監査基準」第二 1, 「公認会計士法」第 28 条)
- ウ. × 監査人が、**過去の継続監査の経験に基づいて、被監査会社の経営者に対して信頼が置ける、又は誠実であると認識していたとしても、それによって職業的懐疑心を保持する必要性が軽減されるわけではない**ため、本肢は誤りである（「監査基準」第二 3, 「監査基準報告書 200」A21 項）。
- エ. ○ (「監査基準の改訂について(平成 14 年)」三 2(3), 「監査における不正リスク対応基準の設定について(平成 25 年)」二 4(2))

## 問題 5

正解 3 (難易度：易)

- ア. ○ (「監査基準報告書 500」A27 項)
- イ. × 特定項目を抽出する試査によって、取引の情報を入手して一定金額以上の相手先の残高について適合する監査証拠を入手できた場合であっても、**母集団全体が同様の特性を有していると推定することはできない**ため、本肢は誤りである（「監査基準報告書 500」A55 項）。
- ウ. × 監査人は、監査証拠として利用する情報が経営者の利用する専門家の業務により作成されている場合、経営者の利用する専門家の適性、能力及び客観性を評価するだけでなく、**経営者の利用する専門家の業務を理解し、経営者の利用する専門家の業務について、監査証拠としての適切性を関連するアサーションに照らして評価しなければならない**ため、本肢は誤りである（「監査基準報告書 500」7 項）。
- エ. ○ 関連当事者等、被監査会社の影響力が及ぶ取引先から入手した監査証拠であっても、被監査会社における情報の作成と管理に関する内部統制が有効であると判断した場合には、監査証拠の証明力は、より強くなるため、必要な監査証拠を入手できることがある（「監査基準報告書 500」A31 項）。

## 問題 6

正解 2 (難易度：易)

- ア. ○ (「監査基準報告書 501」3 項(1), A3 項)
- イ. × 前段は正しいが、監査人は、重要な虚偽表示リスクを生じさせる、企業が当事者となっている訴訟事件等を識別できるように、**法務関連費用を検討しなければならない**ため、本肢は誤りである(「監査基準報告書 501」8 項(3), 9 項)。
- ウ. ○ (「監査基準報告書 505」FA19-3 項)
- エ. × 監査人の要請により、経営者が、取引種類、勘定残高又は注記事項を調査して、発見された虚偽表示を修正した場合、**監査人が実施すべき追加的な監査手続は、未発見の虚偽表示があるかどうか判断することである**ため、本肢は誤りである(「監査基準報告書 450」6 項, A9 項)。

## 問題 7

正解 1 (難易度：普)

- ア. ○ (「監査基準報告書 540」A42 項)
- イ. ○ (「監査基準報告書 540」13 項, A60 項)
- ウ. × 経営者が見積りの不確実性に十分に対処していないと判断した場合、監査人は、独立した立場から経営者に見積額の再検討を要請するのではなく、**実施可能な範囲で、監査人自らの見積額又は許容範囲を設定しなければならない**ため、本肢は誤りである(「監査基準報告書 540」26 項(2))。
- エ. × 会計上を見積りが主観性の影響を大きく受け、経営者による重要な判断が求められる場合には、内部統制の固有の限界により、監査人は内部統制の運用評価手続よりも実証手続に重点を置くことがある。したがって、**必ずしも内部統制の運用評価手続を立案し実施する必要はない**ため、本肢は誤りである(「監査基準報告書 540」A85 項)。

## 問題 8

正解 6 （難易度：易）

ア. × 本肢の状況においても、監査人は、適用される財務報告の枠組みにより要求される事項に基づき、財務諸表において当該事象及び状況について**適切な注記がなされているかどうかを評価しなければならない**（例えば、適正表示を達成するための追加的な注記事項が必要な場合や、米国会計基準を採用しており注記が求められる場合等）。また、開示に関する規則等によって、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況について**財務諸表以外の箇所**（例えば、有価証券報告書の「事業等のリスク」等）**において開示することが求められている場合には、当該記載内容**（その他の記載内容）**を通読しなければならない**。したがって、本肢は誤りである。（「監査基準報告書 570」19 項）。

イ. × 本肢の状況において、当該計画を分析することが経営者の対応策を評価するに当たって事象又は状況の将来の帰結を検討する際の重要な要素となる場合、監査人は以下を行うことが求められている。

① 資金計画を作成するために生成した基礎データの信頼性を評価する。

② 資金計画の基礎となる**仮定に十分な裏付けがあるかどうかを判断する**。

したがって、本肢は誤りである（「監査基準報告書 570」15 項(3)②）。

ウ. ○ （「監査基準報告書 570」20 項）

エ. ○ （「監査基準報告書 570」14 項, A13 項）

## 問題 9

正解 4 (難易度：普)

ア. × 以下の場合、内部監査人の作業を不適切に利用しないように、監査人は**内部監査人の作業の利用の範囲を縮小**し、監査人自ら実施する作業を拡大するよう計画しなければならない。

(1) 監査手続の立案及び実施並びに入手した監査証拠の評価に**高度な判断が必要**な場合

(2) **特別な検討を必要とするリスク**を含め、監査人が評価したアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクが高い場合

(3) 内部監査機能の組織上の位置付け並びに関連する方針及び手続により確保されている内部監査人の客観性が低い場合

(4) 内部監査機能の能力が不十分な場合

したがって、本肢の状況は、(3)及び(4)には該当しないものの、(1)及び(2)に該当し、監査人は内部監査人の作業の利用範囲を縮小しなければならないため、誤りである(「監査基準報告書 610」14 項)。

イ. ○ 客観的かつ能力のある個人が専門職としての規律ある姿勢をもって体系的な手法を適用して実施しない限り、そのような手続は内部統制であったとしても、内部監査人の作業には該当しないため、本肢は正しい(「監査基準報告書 610」7 項)。

ウ. ○ (「監査基準報告書 610」A30 項)

エ. × 本肢の状況は、**内部監査人の作業の利用が認められる状況**であり、また、監査人が**利用可能な内部監査人の作業には、法令の要求事項の遵守状況のテストも含まれる**。したがって、本肢は誤りである(「監査基準報告書 610」14 項、A16 項)。

## 問題10

正解 3 (難易度：易)

ア. ○ (「監査基準報告書 620」6 項、A9 項)

イ. × 監査人は、除外事項付意見を表明する場合において、除外事項付意見の理由に関連するために、監査報告書において監査人の専門家の業務を利用したことに言及するときは、当該記載が監査意見に対する監査人の責任を軽減しないことを監査報告書において示さなければならない。つまり、本肢の場合でも、**監査人の責任は軽減されない**ため、本肢は誤りである(「監査基準報告書 620」14 項)。

ウ. × **監査人に適用される職業倫理で要求される秘密保持(守秘義務)に関する事項は、専門家にも適用することが必要である**ため、本肢は誤りである(「監査基準報告書 620」A31 項)。

エ. ○ (「監査基準報告書 620」A10 項)

## 問題11

正解 6 (難易度：易)

- ア. × 本肢のような**ブランクの確認依頼を利用すると**，確認回答者に追加作業が要求されるため，確認依頼に金額を記入する方法よりも**回答率は低くなる**ことがあるが，**回答の正確性は向上する**と考えられる。したがって，本肢は誤りである（「監査基準報告書 505」A5 項）。
- イ. × 本肢の状況では，監査人は，**口頭による回答の情報を裏付ける他の監査証拠を入手する必要がある**ため，本肢は誤りである（「監査基準報告書 505」A15 項）。
- ウ. ○ （「監査基準報告書 505」5 項(1)～(3)）
- エ. ○ （「監査基準報告書 505」12 項）

## 問題12

正解 2 (難易度：易)

- ア. ○ （「監査基準報告書 520」A6 項，A7 項）
- イ. × **重要性の基準値が低いほど**，また評価した**重要な虚偽表示リスクが高いほど**，確かな心証が得られる証拠を入手する必要があるため，**追加的な調査をせずに許容できる差異の金額は小さくなる**。したがって，本肢は誤りである（「監査基準報告書 520」A15 項）。
- ウ. ○ （「監査基準報告書 520」6 項）
- エ. × 監査人は，**監査の最終段階において**，企業に関する監査人の理解と財務諸表が整合していることについて**全般的な結論を形成するために分析的手続を必ず立案，実施しなければならない**ため，本肢は誤りである（「監査基準報告書 520」5 項）。

## 問題13

正解 3 (難易度：易)

- ア. ○ （「財務諸表等の監査証明に関する内閣府令」第 3 条第 3 項）
- イ. × **意見を表明しない場合**，本肢の記載事項は，「意見不表明の根拠」区分ではなく，**「財務諸表監査における監査人の責任」区分において記載される**ため，本肢は誤りである（「監査基準報告書 705」A24 項）。
- ウ. × **特別目的の財務諸表に対する監査報告書において**，本肢の記載事項は，監査報告書の利用者の注意を喚起するため**必ず記載しなければならない**ため，本肢は誤りである（「監査基準報告書 800」13 項）。
- エ. ○ （「公認会計士法施行規則」第 69 条第 1 項，「財務諸表等の監査証明に関する内閣府令」第 4 条）



## 問題14

正解 6 (難易度：易)

- ア. × 本肢の状況では、**経営者に対し、被監査会社が当該文書を発行する前に最終版の提供が可能となった時点で監査人に提供する旨を経営者確認書に含めるよう要請する必要がある**ため、本肢は誤りである（「監査基準報告書 720」12 項(3)）。
- イ. × 本肢の状況では、監査人は、当該除外事項に関連するその他の記載内容の数値又は数値以外の項目が、重要な誤りとなるかどうかを判断できないことがある。そのような場合、監査人は、監査報告書の「その他の記載内容」区分において、除外事項に関連したその他の記載内容の記述を検討できない旨を記載することがある。したがって、**「その他の記載内容」区分での報告が禁止されているわけではない**ため、本肢は誤りである（「監査基準報告書 720」A54 項）。
- ウ. ○ （「監査基準報告書 720」15 項, 21 項, A3 項）
- エ. ○ （「監査基準報告書 720」21 項）

## 問題15

正解 5 (難易度：易)

- ア. × **監査人が財務諸表に対する意見を表明しない場合**、そもそも「監査上の主要な検討事項」区分を設けて**監査上の主要な検討事項を記載してはならない**。また、意見不表明以外の場合であっても、監査人は、除外事項付意見を表明しなければならない状況において、除外事項に該当する事項を監査報告書の「監査上の主要な検討事項」区分において報告してはならない。したがって、本肢は誤りである（「監査基準報告書 701」11 項, 「同 705」28 項）。
- イ. ○ （「監査基準報告書 701」16 項(2)）
- ウ. × 監査報告書に対して除外事項付意見を表明する原因となる事項（除外事項）は、その性質上、監査上の主要な検討事項に該当する。しかし、監査人が、本肢の状況が財務諸表に及ぼす可能性のある影響は重要でないと判断して無限定意見を表明する場合、当該事項は除外事項ではない。したがって、当該事項が**その性質から監査上の主要な検討事項に該当することはない**ため、本肢は誤りである。なお、本肢の場合でも、決定プロセスに従って、監査人が職業的専門家として特に重要であると判断する場合には、当該事項を監査上の主要な検討事項として決定することはあると考えられる（「監査基準報告書 701」8 項, 9 項, 14 項）。
- エ. ○ （「監査基準報告書 701」A11 項）

## 問題16

正解 4 (難易度：難)

- ア. × 令和 3 年の改訂では、同基準が規定する品質目標に加え、監査事務所が必要と考える場合には、追加の品質目標を設定することを推奨するのではなく、**求めることとした**ため、本肢は誤りである（「監査に関する品質管理基準の改訂について(令和 3 年)」二 2(1)）。
- イ. ○ 「監査に関する品質管理基準」の令和 3 年の改訂では、監査事務所に対し、監査事務所間の引継について品質目標を設定し、これまで「監査における不正リスク対応基準」において求められる引継に関する手続を全ての監査に対して求めることとされた（「監査に関する品質管理基準の改訂について(令和 3 年)」二 2(10)）。
- ウ. ○ （「監査に関する品質管理基準の改訂について(令和 3 年)」二 2(3)）
- エ. × 令和 3 年の改訂前文の内容は正しいが、令和 6 年の改訂では、四半期レビュー基準が期中レビュー基準へ改訂されたことに伴い、品質管理基準の一部の改訂が行われたのみである。したがって、**品質管理システムの評価の結論や品質管理システムの状況等について、公表が求められるようになったわけではない**ため、本肢は誤りである（「監査に関する品質管理基準の改訂について(令和 3 年)」二 4）。

## 問題17

正解 5 (難易度：易)

- ア. × 監査チームとは、監査実施の責任者及び監査業務に従事する補助者をいい、監査事務所及び監査事務所が所属する**ネットワークの内外の者で、個々の監査業務において監査手続を実施する者が含まれる**ため、本肢は誤りである（「監査に関する品質管理基準」第一（注）3）。
- イ. ○ （「品質管理基準報告書第 2 号」24 項(3)，A27 項）
- ウ. × 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、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、これによって基本原則の遵守の阻害要因の重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減することができれば、監査契約を締結することができる**ため、本肢は誤りである（「監査基準報告書 900」11 項，12 項）。
- エ. ○ （「監査基準報告書 220」37 項，38 項(1)）

## 問題18

正解 4 (難易度：易)

- ア. × 想定される不正の態様等に直接対応した監査手続の立案及び監査計画の修正は、監査人が**不正による重要な虚偽の表示の疑義があると判断した場合に必要となるものである**、不正による重要な虚偽表示の兆候を示す状況を識別しただけでは**必要とはならない**ため、本肢は誤りである（「監査における不正リスク対応基準」第二 12, 「監査基準報告書 240」F35-4 項）。
- イ. ○ （「監査における不正リスク対応基準」第二 1, 「監査基準報告書 240」F15-2 項, FA10-5 項）
- ウ. ○ （「監査における不正リスク対応基準」第二 11, 17, 18, 「監査基準報告書 240」F39-2 項, 40 項）
- エ. × 監査人は、不正による重要な虚偽表示リスクであると評価したリスクを**特別な検討を必要とするリスクとして取り扱わなければならない**ため、本肢は誤りである（「監査基準報告書 240」26 項）。

## 問題19

正解 1 (難易度：難)

- ア. ○ （「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」I 2. (6)）
- イ. ○ 定期的に実施される棚卸手続において、関連業務担当者が、在庫の残高の正確性及び網羅性を監視することは、内部統制の有効性を監視するために、経営管理や業務改善等の通常の業務に組み込まれて行われる活動であることから、日常的モニタリングに該当する。また、内部監査部門及び監査役等が、財務報告の一部又は全体の信頼性を検証するために行う会計監査は、通常の業務から独立した視点で、定期的又は随時に行われる内部統制の評価であり、経営者、取締役会、監査役等、内部監査等を通じて実施されるものであることから、独立的評価に該当する（「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」I 2. (5)）。
- ウ. × 新製品の開発、新規事業の立ち上げ等に伴って生じるリスクは、組織目標の達成を阻害するリスクのうち、基本的には、業務の有効性及び効率性に関連するものではあるが、会計上の見積り及び予測（例えば、開発費や開業費）等、**結果として、財務報告上の数値に直接的な影響を及ぼす場合が多い**ため、本肢は誤りである（「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」I 2. (2)）。
- エ. × 取締役会や監査役等による財務報告プロセスの合理性の適切な監視は、財務報告の信頼性に関する統制環境に含まれるが、**権限及び職責の付与や職務の分掌等の広範な方針及び手続は、統制活動に含まれる**ため、本肢は誤りである（「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」I 2. (1) (3)）。

## 問題20

正解 4 （難易度：易）

ア. × 準拠性に関する結論の表明の形式は、四半期レビュー基準が**期中レビュー基準へ改訂された際に規定されたものであり、従前の四半期レビュー基準では規定されていなかった**。したがって、本肢は誤りである（「四半期レビュー基準の期中レビュー基準への改訂について(令和 6 年)」一）。

イ. ○ （「期中レビュー基準」第二 3）

ウ. ○ （「期中レビュー基準」第三 13）

エ. × 期中レビューの過程において、不正による重要な虚偽の表示を示唆する状況を識別した場合等には、**監査人は、必要に応じて、期中レビュー基準に従って追加的手続を実施することになる**。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ない期中レビューでは、**不正リスク対応基準が準用されることはない**ため、本肢は誤りである（「四半期レビュー基準の期中レビュー基準への改訂について(令和 6 年)」三）。