

1 2	受験番号シール貼付欄

第 1 問 答案用紙<1> (監査論)

問題 1

経営者は、企業における業務の執行に責任を負うことから、企業目的や戦略に関連するリスクである事業上のリスクを評価する必要がある。これに対し、監査人は経営者の作成する財務諸表の適正性について意見を表明する責任を負うことから、企業が直面する事業上のリスクを理解することは、重要な虚偽表示リスクを識別する可能性を高める。しかし、事業上のリスクは財務諸表の重要な虚偽表示リスクを含み、これよりも広義のリスクであることから、全ての事業上のリスクが必ずしも重要な虚偽表示リスクとなるわけではない。したがって、監査人は全ての事業上のリスクを識別し評価する責任を負うものではなく、評価の範囲は経営者よりも狭くなる。

問題 2

現実の企業における日常的な取引や会計記録は、多くがシステム化・ルーティン化されてきており、財務諸表における重要な虚偽表示は、経営者の関与等から生ずる可能性が相対的に高くなっている。これに対し、従来のリスク・アプローチでは、アサーションにおける固有リスクと統制リスクの評価、及びこれらと発見リスクの水準の決定との対応関係に重点が置かれていることから、監査人は自らの関心を、アサーションに狭めてしまう傾向や、重要な虚偽表示をもたらす要因の検討が不十分になる傾向があった。したがって、広く財務諸表全体における重要な虚偽表示を看過しないために、重要な虚偽表示のリスクを「財務諸表全体レベル」と「アサーション・レベル」とで評価することとした。

2 2	受験番号シール貼付欄

第 1 問 答案用紙<2> (監査論)

問題 3

重要な虚偽表示リスクを評価する過程において、監査人が識別した内部統制の重要な不備を書面により監査役等に報告することは、監査役等が財務報告プロセスを監視する責任を果たし、それによって財務諸表の重要な虚偽表示リスクを軽減することに役立つ。すなわち、財務諸表の作成責任及び内部統制の整備・運用責任を負うのは経営者であるが、経営者を監視する監査役等とのコミュニケーションにより、適正な財務諸表の作成・開示が促進され、財務諸表監査の指導的機能に資することになる。また、監査人が識別した内部統制の重要な不備についてコミュニケーションを行うことで、企業及び企業環境の理解に資する情報などを更に監査役等から入手できることも考えられる。この場合には、監査人の重要な虚偽表示リスクの評価の精度は更に高まり、それに基づき決定された発見リスクに応じて効果的かつ効率的に監査が実施されることになり、財務諸表監査の批判的機能に資することになる。

問題 2

監査人は、監査リスクを合理的に低い水準に抑えることが必要である。すなわち、監査人の権限や監査時間などには制約もある中で、重要な虚偽表示を看過するリスクを合理的な水準に抑えることが求められる。そのためには、重要な虚偽表示が生じる可能性が高い事項について重点的に監査の人員や時間を充てることにより、監査を効果的かつ効率的なものとする事ができるリスク・アプローチに基づいて監査を実施する。

本問においては、監査人は、分析の実証手続を実施するのみで十分かつ適切な監査証拠が得られると判断している。この判断が正しいとすれば、他の実証手続を実施することは監査資源の浪費となり監査の効率性を害するだけでなく、監査資源を重点的に投入すべき別の財務諸表項目に対する監査が不十分となり監査の有効性を害することも考えられることから、他の実証手続を実施するべきではない。

評点

全体講評

監査論の論文式試験においては法令基準等が配付されることから、法令基準等には明示されていない事項を出題するのは当然ともいえる訳であり、①法令基準等に記載されていない基準（例：監査基準、そのなかでも特に前文）、②監査論の基本的な考え方（例：リスク・アプローチ）、③出題者の作成した具体的な設例が出題される傾向は、従来と同じです。

また、④法令基準等に記載されている監査基準委員会報告書の文言の参照（もしくは引用）が役立つ・必要となる出題は、前回（平成 27 年論文式試験）において増加が目立ちましたが、今回においても出題が続いています。

①～④が幅広く・バランス良く出題され、それに対して基本的な知識・理解・判断を総合的に活用することで対処してゆくことになるという流れは、今後も続いていくと思われま

解法イメージ例

これは、平均的な知識・理解の受験生が試験会場での緊張感の下でどのように解答を作成するかを想定したものです。もちろん、知識も理解も判断プロセスも解法パターンも人それぞれであると十分に承知していますが、問題への取組み方の参考の一助となれば幸いです。

問題 1 : 監査基準委員会報告書 315「企業及び企業環境の理解を通じた重要な虚偽表示リスクの識別と評価」を参照することで、結論を確定させるだけでなく、結論に至るロジックを補強してゆくの良さそう

問題 2 : 監査基準の平成 17 年前文に基づく定番の出題である。平成 17 年前文・二・3 が直接に該当するが、同・二・1 のロジックを練り込んでみても悪くはなさそう

問題 3 : 監査基準委員会報告書 265「内部統制の不備に関するコミュニケーション」が直接に該当するが、解答欄が大きいことから、同 260「監査役等とのコミュニケーション」をも参考に記述を展開させてみることも考えられる。

問題 4 : 用語の定義や内容に迷いが生じるならば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」の参照が役に立つが、大きい解答欄においてリスク・アプローチの考え方に手厚く言及してゆくの良さそう

合格ライン

問題 1 と **問題 2** は、記述すべき内容・方向性が見えており、得点機会は十分にあります。問題 3 では、大きな解答欄をどのような記述で埋めるべきか悩まされますが、基本的な知識と理解を中心に記述を展開するのが安全かもしれません。問題 4 は、様々な記述パターンが考えられるかもしれませんが、リスク・アプローチの基本的な考え方を丁寧に示すことができれば及第点は越えられると思われま