

監査総合グループ第6回考査

試 験 問 題

注意事項

<補習生カードを通路側に置いて、番号が確認できるようにしてください>

- 1 試験開始の合図があるまで、この冊子を開くことを厳禁とします。
- 2 試験開始の合図により、試験を始めてください。
- 3 この冊子の最後の頁には、「以上」の記載があります。試験開始の合図の後、まず頁を調べて、印刷不鮮明、落丁等があれば黙って手を挙げ、試験監督者に申し出てください。
- 4 答えは配付した解答用紙で作成してください。答案作成には、万年筆又はボールペン（インクはいずれも黒に限る。）のいずれかを使用してください。ただし、プラスチック製消しゴム等で消せないものに限ります。なお、黒インク以外、又は鉛筆書きの場合は、その解答用紙を採点しません。
- 5 補習生カード番号、氏名について、各解答用紙の記入欄に漏れのないよう確実にすべて記入してください。未記入項目がある場合は、その解答用紙を採点しない場合があります。
- 6 解答用紙は、白紙の場合も必ず提出してください。
- 7 解答用紙はA3用紙です。切り離さずに提出してください。
- 8 問題に関する質問には一切応じません。
- 9 試験時間は2時間です。
- 10 試験開始60分後から試験終了10分前までの間は、途中退室を認めます。途中退室する場合は、必ず解答用紙を番号順に揃え、裏返して自分の座席の机の上に置き、静かに退室してください。問題用紙は持ち帰ることができます。
- 11 試験場で使用が認められるものは、次のとおりです。
筆記用具（ペンケースから取り出すこと）、定規、修正液（修正テープ）、電卓（規定のもの）及び腕時計（通信機能を有するものや置時計などを除く）。
使用が認められるもの以外はカバン等にしまい、荷物はすべて足元に置いてください。
- 12 携帯電話やスマートフォン、タブレット、スマートウォッチ等の通信機器は、電源を切ったうえでカバン等にしまってください。
- 13 水分補給のため、外装フィルムを剥がしたふた付きペットボトル700ml以下のもの1本に限り試験中に机の上に置くことができます。
- 14 試験中、やむを得ない事情で席を離れる場合は、挙手のうえ試験監督者の指示に従ってください。
- 15 試験終了の合図とともに直ちに筆記用具を置き、速やかに解答用紙を番号順に揃え、裏返して自分の座席の机の上に置いてください。
- 16 不正を行った者には直ちに退場を命じ、その日の考査は無効とします。

問題1 ITのリスク評価の概論【配点30点】

問1 空欄①～⑧に当てはまる最も適切な語句を語群から選択しカタカナで答えなさい。

1. CAATとは、監査のツールとして、コンピュータを利用して監査手続を実施するための技法のことであり、コンピュータ利用監査技法（Computer Assisted Audit Techniques）の略称である。CAATは膨大なデータから監査人が必要とするデータを比較的容易に①に抽出できるため、CAATの利用は、一般的に、監査手続の有効性及び効率性を改善することが可能である。
2. IT委員会実務指針第6号「ITを利用した情報システムに関する重要な虚偽表示リスクの識別と評価及び評価したリスクに対応する監査人の手続について」第5項において、企業におけるITの利用状況と重要な虚偽表示に関する潜在的リスクとの関係は必ずしも一様ではないが、次の4つの点を総合的に判断した結果、ITの利用に伴う重要な虚偽表示に関する潜在的リスクが十分に低いと判断できる場合があると記載されている。
 - ・ ITの利用度
 - ・ 情報システムの②
 - ・ 情報システムの前年度からの重要な変更
 - ・ 過年度の監査におけるITに関連する内部統制上の不備
3. アクセス権の管理・運用が適切に行われていないことは、例えば、IT担当者に開発と③の両方の権限を与えているような場合には、相互牽制なく単独で本番用のプログラムを変更してしまうことが可能となることから、プログラムの改ざんにつながる可能性がある。
4. 企業は、ITに関して、アウトソーシングやアライアンス（共同センター）を利用する場合がある。また、グループ共同の④やアプリケーションを利用する場合もある。これらは、企業のIT戦略や組織と密接に関連するものである。
5. 情報セキュリティに係る内部統制又はITガバナンスの有効性は、財務情報の信頼性に対して、企業の業務処理プログラム及び⑤を保護する方針及び手続の設定を通じ、直接又は間接的に影響を及ぼす。そのため、経営者は情報資産を保全するためのセキュリティを確保するとともに、その方針をセキュリティ・ポリシーとして社内に周知徹底させる。
6. 手作業がほとんど又は全く介在しないことを可能にする高度に自動化された処理を特性として持つ企業環境では、実証手続のみでは⑥があり、当該リスクに対応する内部統制を理解しなければならない場合もある。
7. 規模が大きく、取引量が多い企業は、比較的⑦と想定される。このため、販売高、取引件数、従業員数等の企業規模により、IT利用度を想定することが可能な場合もある。
8. 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」第45項では、監査調書について、「監査事務所は、監査調書の⑧、保管の安全性、情報の完全性、アクセス可能性及び検索可能性を確保するため、監査調書の管理に関する方針及び手続を定めなければならない。」とされる。

【語群】

ア：プログラム	イ：機密性	ウ：内部統制上の不備	エ：維持継続性
オ：関連支出	カ：ITの利用度が低い	キ：重要な虚偽表示リスク	ク：十分かつ適切な監査証拠を入手できないリスク
ケ：データ	コ：正確性	サ：安定度	シ：業務電子化
ス：ITの利用度が高い	セ：プログラム変更	ソ：ITに起因するリスク	タ：継続的
チ：データ・センター	ツ：アプリケーション	テ：運用	ト：情報セキュリティ
ナ：内部統制の適用を回避してしまうリスク	ニ：電子商取引	ヌ：網羅的	

問2 A社（3月決算会社）は、インターネットを利用した通信販売を本業としており、重要な情報システムとして、受注管理システム、販売管理システム、在庫管理システム、会計システムがある。

監査チームのメンバーが進行期の9月に往査し、経理部及び情報システム部へヒアリングするとともに関連資料を閲覧した結果、次の状況を把握した。

[理解した状況]

- ・進行期におけるA社の取引規模は小さいとはいえないと判断されている。
- ・過年度の監査において、プログラム変更の承認手続に不備が識別されているが、進行期においては既に改善されている。
- ・重要な情報システムのうち、販売管理システム、在庫管理システム及び会計システムは大規模なERPパッケージシステムであり、受注管理システムは独自仕様に基き開発されている。各システム間のインターフェースは自動化されており、2時間ごとにバッチ処理が行われている。
- ・重要な情報システムの保守は、A社の内部人員で対応しており、必要に応じて作業単位で外部へ委託している。
- ・取引情報は、すべて電子化されペーパーレス化が進められており、販売取引に関連する裏付資料の大部分は電子ファイルとして存在し、紙面資料は少ない。
- ・受注管理システム及び販売管理システムは更新されており、進行期の7月から新システムが本番稼働している。
- ・新システムの本番稼働後、受注情報から販売管理システムへの連携が網羅的に行われていないことが判明した。これにより、一時的に受注活動を停止し、障害管理手順に従い応急対応を完了しており、9月現在において上記の不具合に対する恒久対応が検討されている。
- ・販売管理システムに関するアクセス権の一覧であるユーザID管理表を閲覧したところ、プログラム変更及びデータベースの更新の権限が情報システム部だけでなく営業部及び経理部の一部の担当者にも付与されていることが判明した。これらのアクセス権限は、上記不具合に対応するために付与されたものである旨の説明を受けた。また、これらのアクセス権限は、上記不具合の再発懸念が解消されるまで維持する方針とされる。

以上の状況を踏まえ、以下1.～3.の問いに答えなさい。

1. (1) IT委員会実務指針第6号「ITを利用した情報システムに関する重要な虚偽表示リスクの識別と評価及び評価したリスクに対応する監査人の手続について」に照らし、A社におけるITの利用度について「ア. 高い」または「イ. 低い」のいずれかを選択しカタカナで答えなさい。
(2) (1)で選択した理由を2つ記載しなさい。
2. 監査チームのマネジャーは、A社の監査計画の策定に際し、ITの専門家の利用を検討している。ITの専門家の業務を利用するにあたり、一般的に考慮すべき事項を3つ記載しなさい。
3. ITの専門家による評価の結果、アクセス権限の管理について全般統制に重要な不備があるものと判断されたため、業務処理統制の評価に影響を及ぼすことも検討することになった。ここで、一般に全般統制の不備が業務処理統制の評価に影響を及ぼすとされる理由を記載しなさい。

問題2 業務処理統制【配点 30 点】

問1 下記は過年度の監査で入手した監査証拠の利用に関する文章である。文章中の空欄①～⑥に入る適切な語句を記載しなさい。なお、同じ番号には同じ語句が入る。

監査人は、内部統制の運用状況の有効性を評価するに際し、過年度の監査で入手した監査証拠を利用する場合、過年度の監査から引き継ぐ（ ① ）の適合性を確認する。さらに、以下のような事項に留意する。

- ・過年度の監査から引き継ぐ（ ① ）の適合性に影響する変更があった場合には、当年度の監査で内部統制の（ ② ）手続を実施しなければならない。
- ・このような変更がない場合でも、少なくとも（ ③ ）年に1回は内部統制の（ ② ）手続を実施しなければならない
- ・当該業務処理統制を支援する（ ④ ）が（ ⑤ ）であること
- ・業務処理統制に関連する重要な（ ⑥ ）が発生していないこと

問2 以下の文章の内容が正しければ解答欄に○を、誤りであれば×を記入し、誤りと判断した理由を具体的に書きなさい。

- (1) “アサーション”は財務報告の観点からの概念であり、また“ITのコントロール目標”は、これが確保されていることを監査人が確かめアサーションと関連づけて評価するものであることから、“ITのコントロール目標”と“アサーション”とは1対1に直接的に紐づけることができる。
- (2) CAAT (Computer Assisted Audit Techniques) は、業務処理統制評価時の実証手続のみならず、業務処理統制におけるウォークスルーの実施、内部統制の運用状況の評価手続に適用できるが、全般統制の評価には利用することはできない。
- (3) 監査人は、企業が情報システムの変更を行っている場合には、内部統制のデザインが変更されている可能性があることから、変更の有無及びその変更の内容を理解する必要がある。

問3 購買プロセスに関する虚偽表示リスクと内部統制に関して以下の問題に答えなさい。

- (1) 購買・債務管理システムのうち、次の虚偽表示リスク①～⑤に対して、そのリスクを低減させるための自動化された業務処理統制の例として最も適切なものをア～ケよりそれぞれ1つずつ選び、カタカナで記載しなさい。

<虚偽表示リスク>

- ①物品検収入力、権限を持つ者以外によって入力されてしまう。
- ②発注していない物品が検収受入されてしまう。
- ③物品検収入力、正確に入力されない。
- ④適切なタイミングで会計上の仕入計上が行われない。
- ⑤同一の仕入に対して二重に支払を実行してしまう。

<自動化された内部統制の例>

- ア. 仕入検収データに対して支払済みフラグが立ち、当該フラグがあるデータについては支払依頼データが作成されない。
- イ. 取引先マスタはシステム部門在籍者のみが更新可能である。
- ウ. 経理部長の電子承認がなければ買掛金の支払実行ができない。
- エ. 入力後に「入力プルーフ・リスト」が作成される。
- オ. 購買部門責任者は発注入力ができない。
- カ. 個人ID制を用い、IDに適切な権限を付与する。
- キ. 発注番号はシステムによる自動採番である。
- ク. 物品検収入力時に仕入高と買掛金に関する仕訳が自動起票される。
- ケ. 事前にシステム登録された発注取引データに対してのみ物品検収入力ができる。

- (2) (1) ①の「物品検収入力、権限を持つ者以外によって入力されてしまう」という虚偽表示リスクに対応する最も適切な「ITのコントロール目標」を答えなさい。「必要性」などのように「～性」という語句で記載すること。

問4 CAATに関する以下の問題に答えなさい。

- (1) コンピュータ利用監査技法(以下「CAAT」という。)を導入する利点として、監査の質の改善という点がある。この点について、監査業務にCAATを適用することで得られる「有効性」を説明するのに適切な例を選択肢から2個選びなさい。

<選択肢>

- ア. 監査手続をプログラム化することで監査工数をかけずに翌期も同じ手続が実施できる
- イ. 手作業では実施不可能な検証が可能となる
- ウ. 処理速度が速く正確に監査業務を実施できる
- エ. 勘定残高合計チェックが手作業により実施可能となる
- オ. 母集団全体を対象として精査による検証が可能となる

- (2) CAATの実施方法は、大きく次の3つに分類される。空欄①に当てはまる適切な語句を記載しなさい。

- ・被監査会社の汎用コンピュータに監査人が作成した汎用監査プログラムをロードし、抽出、計算、比較、統計処理等を実施し出力する方法
- ・被監査会社の電子記録化された監査対象データを電子記録のまま入手し、監査人の管理下にあるPC等を用いて、監査人が入手したデータを利用し、必要な監査手続を実施する方法。これは、(①) 監査技法と呼ばれる
- ・被監査会社より貸与されたクライアントPC等からネットワークを介してデータベースへアクセスし、必要な監査手続を実施する方法

問5 甲株式会社（以下「甲社」という。）はメーカーから仕入れた商品を小売店に販売する卸売業を営んでいる。甲社の監査人は、滞留在庫に関する評価損を計上する元資料となる「滞留在庫レポート」について、甲社のシステム部担当者にヒアリングを行い、「滞留在庫レポート」の検証計画を検討しているところである。

<監査人によるヒアリングメモ>

- ・甲社が自社開発した在庫管理システムにて、商品ごとに付与される「商品コード」をもとに入庫、出庫などの取引履歴や、倉庫ごとの在庫数等が管理されている。
- ・商品倉庫は全国に5か所あるが、すべて在庫管理システムで管理され同じ処理がなされている。
- ・商品の評価単価は、在庫管理システムにて月次総平均法にて計算される。
- ・在庫管理システムから、四半期ごとに「滞留在庫レポート」が出力され、これをもとに会計上、滞留在庫について一定の評価減を行う。なお「滞留在庫レポート」の出力タイミングは、当該月末の商品評価単価の計算を実行した後に出力が可能となる。
- ・「滞留在庫レポート」に掲載される条件は、商品コードごとに、商品の「最終出庫日」を起算日として、各四半期末までの日数を計算し、これが180日以上となっている商品である。経理部ではこの「滞留在庫レポート」掲載の商品金額の50%を評価損として計上する。なお、この評価損は、会計仕訳のみで処理され、在庫管理システムの評価単価には反映させない。
- ・「最終出庫日」は、商品の有償販売、無償販売を問わず、出庫されればその時の日付が記録される。また、販売行為以外であっても、倉庫から出庫されれば、その都度その時の日付が記録される。
- ・在庫管理システムに存在している「在庫ファイル」は、商品コードごとに、前月繰越在庫数量、当月の入庫数量、最終入庫日、当月の出庫数量、最終出庫日、月末評価単価、月末在庫金額、倉庫ごとの月末在庫数などが格納されている。

<検証計画>

- ①在庫管理システムから期末時点の「在庫ファイル」を入手し、商品コードごとの月末在庫金額を集計して、会計システムの「商品」の金額（＝試算表の金額）と照合し、評価損を加味して両者が整合することを確認する。
- ②<検証計画>①で入手した「在庫ファイル」を元にして、「最終出庫日」から期末日までの日数が180日以上の商品を抽出し、「滞留在庫レポート」と照合し、「滞留在庫レポート」が正しく作成されているか確認する。

(1) <検証計画>①では、「在庫ファイル」と「試算表」とを照合する手続を実施しているが、これは何を目的とした手続であるか。当該監査手続の目的について2つ簡潔に記載しなさい。

(2) <検証計画>①、②を実施した結果、問題が発見されなかったとしても、「滞留在庫レポート」に掲載される対象商品を意図的に少なくし、その結果、滞留による評価損の金額を故意に少なくする不正が考えられる。「最終出庫日」の定義に着目し、どのような場合に「滞留在庫レポート」に掲載される商品を意図的に少なくすることができるであろうか。これについて、例えば「顧客にサンプル品として無償で商品1個を引渡し、対象商品の「最終出庫日」を新しい日付に書き換える」という手口が考えられる。その他に考えられる手口を具体的に1点簡潔に記載しなさい。なお、「滞留在庫レポート」の処理ロジックを不正に変更する、あるいはデータを直接修正するといった情報システム部門が関与する手口ではなく、ユーザ部門だけで実施できる手口について想定すること。

問題3 国際財務報告基準（IFRS）の概要【配点：40点】

問1 収益を認識するのは、どのようなときか。収益認識の時点に関する原則について説明しなさい。

問2 概念フレームワークでは、財務諸表で提供される財務情報が投資家にとって有用であるために満たさなければならない質的特性として、①基本的質的特性と②補強的質的特性の2つを掲げ、さらに、③コストの制約という要素があると記述している。これらの中で、補強的質的特性の中に「比較可能性」という特性がある。この「比較可能性」の内容について説明しなさい。

問3 財務諸表で認識される構成要素（資産、負債、持分、収益及び費用）は、貨幣金額で数量化されるが、その際に用いられるのが測定基礎である（CF. 6.1）※。測定基礎は、歴史的原価と現在の価値（current value）に2分される。現在の価値に含まれる測定基礎にはどのようなものがあるか答えなさい。

※なお、CFはConceptual Frameworkの略である。問6も同様。

問4 収益認識では、契約資産又は契約負債が認識されることがある。

(1) 企業の財務諸表上に契約資産があるとき、それは当該企業の販売契約がどのような状況であることを示唆しているかを説明しなさい。

(2) また、契約負債があるとき、それは当該企業の販売契約がどのような状況であることを示唆しているかを説明しなさい。

問5 IAS第38号「無形資産」が求める自己創設無形資産（研究開発費）の「認識」に関する取扱いについて説明しなさい。

問6 下記の空欄①～⑩に当てはまる語句を、語群の中から選んで、そのカタカナを答えなさい。

- IASBは、企業に対する非支配投資の保有から、当該企業に対する（ ① ）の獲得への変化（すなわち、子会社株式となる）は、当該投資の性質及び投資を取り巻く（ ② ）に該当すると考えている（IFRS3. BC384）。このため、段階取得では、非支配投資（例えば、40%の保有）部分は、（ ① ）を獲得する時に（例えば、さらに追加の20%を取得し60%となる時）、その時点の（ ③ ）で測定し直され、その差額は（ ④ ）で認識される。（ ① ）取得後の持株比率の増加又は減少は、（ ⑤ ）として取り扱われる。
- （ ① ）の喪失も（ ② ）であり、その時点では、売却した持分の売却損益を（ ④ ）で認識するとともに、もし（ ⑥ ）があれば（例えば、100%子会社の75%を売却した場合）、（ ⑥ ）をその時点の（ ③ ）で測定し、差額は（ ④ ）で認識される。（IFRS10. 25）
- 財務諸表の構成要素の定義を満たした資産、負債、持分、収益及び費用のみが、財政状態計算書又は財務業績計算書で認識されるが、しかし、構成要素の定義を満たした項目のすべてが認識されるわけではない（CF. 5.6）。資産又は負債は、当該資産又は負債、そして、その帰結としての収益、費用及び持分の変動が財務諸表の利用者にとって（ ⑦ ）情報を提供するときのみ認識される（CF. 5.7）。
- （ ⑦ ）情報とは、資産又は負債、そして、その帰結としての収益、費用及び持分の変動に関する(a)（ ⑧ ）のある情報、かつ、(b)忠実な表現をしている情報である（CF. 5.7）。

5. 財務諸表の構成要素（資産、負債、持分、収益及び費用）に対して複数の測定基礎を用いることが、企業の財政状態及び財務業績を忠実に表現する（ ⑧ ）のある情報を提供するために必要な場合がある（CF. 6. 83）。それを達成するためには2つの方法がある。一つは、単一の測定基礎を用いて構成要素を測定し、異なる測定基礎を適用した追加情報を（ ⑨ ）で提供（CF. 6. 84）する方法である。もう一つは、現在の価値（current value）を資産又は負債に適用し、収益及び費用には、それと異なる測定基礎を用いるという対応であり、その場合、資産又は負債の簿価と収益及び費用に適用した測定基礎を適用した場合の簿価との差額を（ ⑩ ）として認識（CF. 6. 85 及び、6. 86）する。

【語群】

ア：忠実な表現	イ：重要な影響力	ウ：支配	エ：企業の財政状態の変化
オ：経済的環境の重大な変更	カ：残余持分	キ：目的適合性	ク：取得原価の累積額
ケ：取得原価	コ：公正価値	サ：純損益	シ：損益取引
ス：資本取引	セ：必要な	ソ：有用な	タ：注記
チ：財務業績計算書上	ツ：資産	テ：その他の包括利益	

問7 下記の空欄①～⑩に当てはまる語句を答えなさい。

1. 現行のIFRSでは、のれんは償却を行わず、（ ① ）及び減損の兆候があるときにはいつでも（ ② ）を行うことが求められている。また、一旦認識されたのれんの減損は、その後減損の兆候が解消した場合でも、（ ③ ）は禁止されている（のれん以外の資産の減損はそれを（ ③ ）することが認められている）。
2. リース契約の借手は、リースの開始日に使用権資産とリース負債を次のように当初認識する。

使用権資産 XXX / リース負債 XXX

当初認識後の測定では、期末のリース負債は、期首の帳簿価額にリース負債に対する（ ④ ）を加算し、リース支払額を減算して計算される。一方、使用権資産は、原価モデルを採用する場合は、その帳簿価額から（ ⑤ ）累計額及び（ ⑥ ）累計額を控除して、期末の帳簿価額が算出される。

3. 2年間のアフターサービス（200）付でテレビ（800）の販売契約（1,000）を締結し、1か月後に引き渡し、その後アフターサービスを提供する場合の仕訳は次のようになる。

（引渡時）	現金	1,000/	売上高	800
			/ （ ⑦ ）	200
（1年目）	（ ⑦ ）	100/	売上高	100
（2年目）	（ ⑦ ）	100/	売上高	100

4. IAS 第 19 号（従業員給付）の下では、確定給付年金の年金財政計算書では、すべての資産及び負債が認識される（未認識の資産及び負債はない）。その結果生じる資産負債の変動が、純損益の変動とならないように「（ ⑧ ）」（その他の包括利益（OCI）項目）が創設された。また、（ ⑨ ）からの損益の認識に当たり、「長期運用利回り（期待収益率）」という考え方をやめ、「実際運用利回り」を用いることとした。したがって、（ ⑨ ）から数理計算上の差異は生じないこととなった。（ ⑨ ）から生じる実際運用利回りは、すべてその他の包括利益（OCI）で認識することを原則とするが、しかし、（ ⑨ ）に対して仮定的に計算される受取利息のみは、純損益で認識される（純損益の変動性の増大の緩和）。すなわち、その他の包括利益（OCI）で認識される額＝実際運用利回り－（ ⑨ ）に対する受取利息となる。この結果、（ ⑧ ）に含まれる損益は、（ ⑨ ）が実際に生み出す個別の損益との関連性が失われるため、事後の純損益への（ ⑩ ）は禁止されている。

以 上