

## 監査総合グループ第1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 生年月日、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。

（解答用紙の氏名等記載例）

※1：所属補習所は自身が所属する[東京・東海・近畿・九州・札幌・仙台・長野・新潟・静岡・金沢・広島・高松]のいずれかを記載すること

※2：生年月日は月日（4桁）のみ記載すること 例）2000年1月3日生まれの場合、「0103」と記載

○/○ 2022 年 期 監査総合グループ第○回考査 2023.○.○実施											
所属補習所				氏名							
東京				会計 太郎							
生年月日				補習生カード番号(9桁)							
月		日									
0	1	0	3	2	0	2	2	1	1	1	1

## 問題1 財務諸表監査における不正【配点35点】

問1 以下は、監査基準報告書240「財務諸表監査における不正」からの抜粋である。空欄①～⑮に当てはまる適切な語句を答えなさい。

「不正」(fraud)とは、「不当又は違法な利益を得るために他者を欺く行為を伴う、( ① )、取締役等、( ② )、従業員又は第三者による( ③ )な行為をいう。」

不正を防止し発見する基本的な責任は( ① )にあるが、取締役会や監査役若しくは監査役会、監査等委員会又は監査委員会(以下、監査役若しくは監査役会、監査等委員会又は監査委員会を「( ② )」という。)も責任を負っている。

財務諸表の( ④ )は、不正又は( ⑤ )から生ずる。不正と( ⑤ )は、財務諸表の( ④ )の原因となる行為が、( ③ )であるか否かにより区別する。

( ⑥ )にとって不正による重要な( ④ )を発見できないリスクは、( ⑤ )による重要な( ④ )を発見できないリスクよりも高くなる。

( ⑥ )は、不正の可能性を識別できることがあるが、会計上の( ⑦ )のような( ① )の判断を要する領域における( ④ )が不正によるものか( ⑤ )によるものかを( ⑥ )が判断することは困難である。

( ⑥ )は、不正によるか( ⑤ )によるかを問わず、全体としての財務諸表に重要な( ④ )がないことについて( ⑧ )を得る責任がある。

監査の固有の限界のため、( ⑨ )と認められる監査の基準に準拠して適切に監査計画を策定し適切に監査を実施しても、重要な( ④ )が発見されないという回避できないリスクがある。

( ⑩ )は、従業員により行われ、比較的少額であることが多い。しかし、( ⑩ )を偽装し隠蔽することを比較的容易に実施できる立場にある( ① )が関与することもある。

( ⑪ )とは、財務諸表の( ⑫ )を欺くために財務諸表に( ③ )な( ④ )を行うことであり、計上すべき金額を計上しないこと又は必要な( ⑬ )を行わないことを含んでいる。

( ⑪ )は、企業の業績や収益力について財務諸表の( ⑫ )を欺くために、( ① )が( ⑭ )を図ることを目的として行われる可能性がある。このような( ⑭ )は、( ① )の些細な行為又は仮定や判断の不適切な変更から始まることが多い。これらの行為は、動機や( ⑮ )によって、( ⑪ )にまで至ることがある。例えば、業績報酬を最大にしたいという欲求や、市場の期待に応えるという( ⑮ )のために、( ⑪ )を行うことがある。また、税金を最小限にするための利益の圧縮、又は銀行からの資金調達を確保するための利益の水増しといった動機を持つこともある。

問2 以下は、ラッキンコーヒー事件に関する記述である。空欄①～⑧に当てはまる適切な語句を答えなさい。

ラッキンコーヒーは、( ① )の大手カフェチェーンである。同社は2017年に創業後、出店攻勢をかけ、2019年には米国・( ② )市場に上場した。

ところが、ラッキンコーヒーは2020年4月、2019年12月期の( ③ )のうち、当時の為替レートで約33億円について( ③ )の水増し等による会計不正があったと表明し、これを受けて同年6月に( ② )は同社を( ④ )とした。不正には最高執行責任者も関与したとされて逮捕されており、高いレベルの( ⑤ )による不正の実行という側面も垣間見える。

同社に会計不正の可能性がある」と指摘したのは、米国の投資会社であるマディー・ウォーターズであり、2020年初頭に発表した調査レポートでその可能性を指摘している。

ラッキンコーヒーについては、いくつかの問題点を指摘できる。第一に、同社が創業後急成長し、海外市場への上場も早くかつその「退場」も極めて早かったことである。新興市場における成長企業の上場には高い（⑥）があるが、ラッキンコーヒーはその典型的な事例とみることができる。

第二に、（①）はその政治体制もあって、企業の財務情報等の入手やその（⑦）の担保、企業統治の現実（実務）が外国からは把握しにくい。端的には、（①）は企業の（⑧）資料を海外に持ち出すことを禁じている。このため、どのような（⑧）が行われたのか等については、海外からは規制当局を含めてその内実は事実上「ブラックボックス」になっている。そもそも、ラッキンコーヒーのようにその会計不正が海外にも報じられることが多くはない。政治的にも、株価が左右されやすい。投資家にとっては、（⑥）の高い投資とみられるが、その投資利回りの大きさもあって、（①）企業への投資は今後も一定程度は進むのではないかと思われる。

問3 A社の監査チームは、従来、以下のような監査手続を実施していたが、当期の監査において不正な財務報告についてのリスクが高いと評価した。それぞれの監査手続についてどのような変更が考えられるか具体的に述べなさい。なお、A社の決算日は3月31日とする。

- (ア) 支店の往査については、売上高が多い上位5支店を対象に往査を実施している。
- (イ) 会社は、棚卸資産の实地棚卸について循環棚卸を採用しており、3月20日から3月31日までを棚卸実施期間としている。監査チームは、決算日のみ棚卸立会を実施している。
- (ウ) 現金実査については、本社分は決算日に、支店分は期中における支店往査時に実施している。
- (エ) 売掛金の残高確認は、会社独自の残高確認と監査チームによる直接確認とを実施しているが、どちらも2月末を基準日としている。
- (オ) 会社は、退職給付債務の算定にあたり、独自の算定システムを導入し、人事部が人事データを入力し算定している。監査チームは、会社が作成した算定資料を入手し、主に分析的手続などを行って妥当性を検討している。
- (カ) 不動産部門の保有不動産（棚卸資産）の評価について、会社が入手した不動産鑑定評価書の閲覧を実施している。

## 問題2 リスク評価及び評価したリスクへの対応【配点 35 点】

問1 「監査の基本的な方針」に関連して、以下の文章を読み、正しい場合は○を、誤っている場合は×をつけなさい。

- (1) 監査人が一部の売掛金について根拠となる外部証憑の提出を被監査会社に依頼したが、被監査会社は、当該証憑が遠隔地の倉庫にあることから取り寄せに時間がかかったため、監査報告書日までに根拠資料を提出できなかった。そこで、監査人は当該売掛金について、根拠証憑がなく実在性が疑わしいことから「推定による虚偽表示」として取り扱うこととした。
- (2) 重要性の基準値は、「一度決めたら変更しないこと」が最も大切であるため、実務においては監査対象期の前期の確定数値を利用して算定することが多い。
- (3) 監査計画はリスク・アプローチの考え方を採用しているため、発見した「未修正の虚偽表示」の他に必ず監査人が発見できていない「未発見の虚偽表示」が存在することを前提として、「未修正の虚偽表示」と「未発見の虚偽表示」を合計したとしても重要性の基準値を下回るように監査計画を立案する必要がある。
- (4) 監査チームの編成において、複雑で専門的な領域に対して専門家の業務を利用することがあるが、監査品質を保つためには極力既存の監査チームメンバーの中で研修等を通じて知見を獲得して対応すべきであり、やむを得ない場合にのみ専門家の業務を利用すべきである。
- (5) 監査計画の策定に関して、原則として監査責任者及び監査チームの主要メンバーを含めた監査チーム内の討議は必ず行わなければならないが、監査チームの主要メンバーが豊富な経験を有する能力の高い人物であり、リスク評価において独力で十分な検討ができることが明らかな場合にはこの限りではない。

問2 「詳細な監査計画」に関連して、以下設問に答えなさい。

1. リスク評価に関する以下の文章を読み、監査チームの計画の立案方法について、監査基準報告書に従って明らかな誤りがある場合は×、そうでない場合は○を付し、誤りがある場合にはその内容と理由を解答用紙に記載しなさい。

- (1) 世界各国に製造子会社及び販売子会社を持つ精密部品製造業の会社A社の監査を行うにあたって企業及び企業環境の理解をしたところ、インドにある製造子会社の業績が悪化して債務超過となっており、事業計画を見ても回復の兆しがないことが判明した。監査チームは、連結におけるインド子会社が保有する固定資産の減損リスク、親会社が保有するインド子会社の株式の評価減リスクを識別し、金額的影響も大きいことから重要な虚偽表示リスクであると判断した。
- (2) 小規模な会社B社の監査を行うにあたり、リスク評価手続の一つとして統制活動の理解を行うことを計画した。B社は規模が小さく、年間の会計仕訳の件数もそれほど大量ではないことから、監査チームは、仕訳入力に関する内部統制の理解を行う必要はないと結論付けた。

(3) 消費財の卸売業を営むC社の監査を行うにあたって企業及び企業環境の理解を行ったところ、「一件当たりの取引量が非常に小さいが大量の取引（仕入取引及び売上取引）が日々行われており、取引データは販売管理システムに蓄積されている。」という情報を入手した。監査チームは、循環取引等による「架空売上のリスク」を識別し、より詳細なリスク評価を行うために、不正シナリオを想定した上でデータアナリティクスを利用することを計画した。

2. リスク対応手続に関する以下の文章を読み、正しければ解答欄に○を、誤りがあれば×を記入し、誤りの内容とその理由を解答用紙に記載しなさい。

(1) 自動車部品の製造業を営むD社の監査を行うにあたってリスク評価手続を行った結果、無形固定資産のソフトウェアの残高が重要性の基準値を超過していたが、ビジネス的には重要な虚偽表示がないと判断していたため、当該ソフトウェアを「関連するアサーションを識別していないが重要性のある取引種類、勘定残高又は注記事項」であると評価した。

期末の監査において当該ソフトウェアの明細を閲覧した結果、特に異常は識別されなかったため、実証手続をする必要はないと判断した。

(2) 日常生活雑貨の小売業を営むE社が、監査対象期の途中で販売管理システムの入替えを実施する予定であることが分かった。

当該販売管理システムは、実証手続のみでは十分かつ適切な監査証拠を入手できないリスクを識別した売上高や売掛金に関連する業務プロセスを含んでいるため、リスク対応手続として、当該販売管理システムに組み込まれている自動化された情報処理統制及び当該販売管理システムに対するIT全般統制について、内部統制の理解及び運用評価手続を実施する必要がある。

また、監査対象期の途中でシステムの入替えが行われる場合、リスク対応手続としては、期初～入れ替え（旧システム期間）と入れ替え～期末日（新システム期間）のそれぞれに対して、内部統制の理解及び運用評価手続を行わなければならない。

(3) 飲料の卸売業を営むF社の監査を行うにあたって不正シナリオを検討したところ、特定の大口取引先と共謀した上で売上の架空計上（不正循環取引）を行うリスクがあると評価した。監査チームは当該不正リスクに対するリスク対応手続として、期末日を基準日とした大口取引先に対する売掛金の残高確認を実証手続として実施すれば強力な監査証拠が得られると考え、その他の実証手続は実施しないこととした。

問3 以下の議事録（一部抜粋）を読み、監査チーム内の討議の議事録に記載された内容のうち、監査基準に照らして、また監査実務において、違和感がある点と、なぜ違和感があると思ったのかの理由を3点答えなさい。

なお、議事録はあくまで抜粋であるため、議事録に記載のない事項を指摘する解答は避けること（例えば、「監査チーム内の討議では○○○○について討議することが求められているが、当該項目が議事録に存在しない」など。）。

## 監査計画策定時の監査チーム内の討議 議事録

日時 : 2022年7月15日 10:00~12:00

場所 : ウェブ会議

出席 : 田中 (マネジャー)、高橋 (主査)、中村 (メインメンバー)、伊藤 (メインメンバー)

### 1. はじめに

- (高橋) α社グループの2023年3月期の監査計画を策定するにあたり、監査チームミーティングを開きます。新規のメンバーもいるので会社の概要を簡単に共有します。
  - ✓ 会社名: 電子部品の製造・販売を業とするα社(3月決算、上場会社)
  - ✓ グループ会社: 海外5社、国内3社でいずれも100%子会社
- (高橋) 監査チームのメンバーは、業務執行社員として佐藤パートナー、鈴木パートナー、チームのマネジャーとして田中さん、主査は私、メインメンバーとして中村さん、伊藤さんの他、適宜スタッフに入ってください。今日は佐藤さん、鈴木さんは出席していませんが、α社の関与年数はそれぞれ5年くらいあり企業及び企業環境について熟知されているので敢えて呼ぶ必要はないと思っています。

### 2. 当期のトピック

- (高橋) 当期の会社のトピックとして、業績が低迷していたインド子会社を2022年12月末に他社に売却することを予定しています。利益は非常に低水準であったものの、売上規模としては連結の10%程度はあったため、PLに与える影響はそこそこあると思います。
- (田中) ここ数年連結業績は下降気味で、特にインド子会社の業績悪化は顕著でしたので、自力再建は難しいと判断し、同業他社に売却を決断したと聞いています。
- (中村) 業績悪化の原因は主に何でしょうか。一過性のものなのでしょうか。
- (田中) 主力製品であるβシリーズが性能的に陳腐化しており、競合他社の新製品にシェアを奪われていることが主な原因と考えられます。βシリーズに代わる新製品が出てこないと逆転は厳しい気がしています。
- (田中) 会社は業績の立て直しのために2022年3月期から経営陣が抜本的な改善策を対外的にも発表していて、何としても赤字転落だけは避けるように各種の施策を打っている状況です。一部の銀行借入に「税前利益が赤字でないこと」を条件とする財務制限条項もついていたと記憶しています。

### 3. 重要性

- (高橋) 先述のとおり、まず連結について、当期は売却予定の子会社が含まれている状態の予算で税前利益が非常に僅少なので、前年度までは予算の税前利益の5%としていましたが、当期は予算売上高に0.5%を乗じたものとなりました。

(百万円)	2019/3実績	2020/3実績	2021/3実績	2022/3実績	2023/3予算
売上高	42,378	41,297	38,232	37,145	35,211
税前利益	1,854	1,328	435	276	10
重要性基準値	92	66	21	13	176
算定根拠	税前利益× 5%	税前利益× 5%	税前利益× 5%	税前利益× 5%	売上高× 0.5%

※ 2022/3期までの実績は予算と同水準であったと仮定

※ 監査チームが所属する監査法人のマニュアルでは売上高に0.5%を乗じる方法も認められ得る1つの方法であると定められている

#### 4. スケジュール

～省略～

#### 5. 不正リスク

- (高橋) 不正リスクは、棚卸資産の評価減の過少計上リスク(棚卸資産の評価)と経営者による内部統制の無効化リスクを想定しています。
  - (高橋) 前もって田中さんと討議した結果、業績がそもそも下降気味のトレンドの中、敢えて収益を増やそうという誘因が乏しいことから、収益認識の不正リスクは評価していません。
  - (田中) 確かにそのとおりですね。収益認識の不正リスクを識別しない理由の文書化は別途調書がありますか。
  - (高橋) 特に作成する予定はありません。効率性を重視し、本議事録で検討過程を記録し調書として取り扱うことで済ませたいと思います。
  - (高橋) この会社は顧客からの需要に迅速に対応するため在庫を多めに保有する方針をとっており、棚卸資産の残高は多額で滞留も多い状況です。業績が下降する中で少しでも利益を獲得するために、棚卸資産の評価減を過少に計上するリスクが高いと考えています。なお、これに関連する不正リスクシナリオは以下のとおりです。
- ✓ 経営者が棚卸資産の評価減を意図的に計上しない。
- (高橋) 以上で不正リスクに関する議論は終了といたします。なお、念のため再確認しますが、効率化のために不正リスクの検討に関する検討(不正リスクシナリオの検討含む)は本議事録の記載内容をもって調書の全てとすることにします。

#### 6. リスク評価結果とリスク対応手続の概要

- (高橋) 暫定的に実施したアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの評価結果の概要は以下です。

勘定科目	アサーション	重要な虚偽表示リスク		
		特別検討	実証不十分	その他
～省略～				
売上高	発生	×	○	×
～省略～				

※ 特別検討＝特別な検討を必要とするリスク、実証不十分＝実証手続では十分かつ適切な監査証拠を入手できないリスク

- （高橋）売上高の発生については、不正リスクを識別していないものの、取引ボリュームが多いため実証手続のみでは十分かつ適切な監査証拠を入手できないリスクに該当します。よって、リスク対応手続としては「内部統制の理解（デザインの評価と業務への適用）」と「実証手続（詳細テスト）」を実施したいと思います。具体的な手続の詳細は今後検討していきます。

～以下省略～



**問題3 職業倫理【その1】（職業倫理に関する規程の理解）【配点30点】**

問1 「信頼の力を未来へ《Building trust, empowering our future》」は、2022年7月にリニューアルした日本公認会計士協会のタグラインである。このタグラインにある公認会計士が持つ信頼の力を維持・発揮するために、倫理規則はどのような目的をもって定められているかについて述べなさい。

問2 独立性の内容に関して、下記の問題に答えなさい。

1. 倫理規則において、担当者の長期的関与による弊害を避けるため、依頼人が大会社等(PIE)の場合には、監査業務の主要な担当社員等の最大関与会計期間とクーリングオフ期間が定められている。また、公認会計士法においては大規模監査法人に対して上場会社等特例が定められている。以下の場合におけるそれぞれの会計期間を数字で答えなさい。

	大会社等 (PIE)		大規模監査法人のみ 上場会社等特例 (公認会計士法上の特例)	
	最大関与会計期間	クーリング オフ会計期間	最大関与会計期間	クーリング オフ会計期間
筆頭業務執行社員	( ① )	( ④ )	( ⑦ )	( ⑩ )
その他の監査業務の主要な担当社員等	( ② )	( ⑤ )	( ⑧ )	( ⑪ )
審査を行う者	( ③ )	( ⑥ )	( ⑨ )	( ⑫ )

2. 倫理規則上のクーリングオフ期間における主な禁止事項について、2つ答えなさい。

問3 公認会計士法上の大会社等に対して監査証明業務との同時提供を禁止される一定の業務について、空欄①～⑤に当てはまる適切な語句を答えなさい。

- ・ 会計帳簿の ( ① )、財務書類の調製業務
- ・ 財務又は会計に係る ( ② ) の整備又は管理に関する業務
- ・ 現物出資財産等の証明又は ( ③ ) に関する業務
- ・ 保険数理に関する業務
- ・ ( ④ ) の外部委託に関する業務
- ・ 監査又は証明をしようとする財務書類を自らが作成していると認められる業務又は被監査会社等の ( ⑤ ) に関与すると認められる業務

問4 報酬依存度に関連して下記の問いに答えなさい。

1. 特定の監査業務の依頼人に対する報酬依存度が高い割合を占める場合の阻害要因を2つ答えなさい。
2. 監査業務の依頼人がPIE（社会的影響度の高い事業体）である場合の規制について、空欄に当てはまる適切な数字又は語句を答えなさい。
  - ・ ( ① ) 年連続 ( ② ) %を超えるか、超える可能性が高い場合のセーフガード：  
監査意見表明前のレビュー
  - ・ ( ③ ) 年連続 ( ② ) %を超えるか、超える可能性が高い状況が継続する場合：  
( ③ ) 年目の監査意見表明後に監査人を ( ④ )

以 上