

2021 年 期 実務補習所 考査問題

【監査に関する理論及び実務】



Japan Foundation for Accounting Education & Learning

<財務諸表監査における不正>

問 以下は不正の種類と監査との関連に関する記述である。空欄①～⑩に当てはまる適切な語句を答えなさい。

不正には、会計に関わる不正（会計不正）と会計以外の不正があるが、財務諸表監査に関わる不正は、当然ながら前者になる。また、企業で行われる不正には、（ ① ）が主体となる（ ① ）不正と（ ② ）による（ ② ）不正がある。ここで（ ① ）とは、監査基準委員会報告書 240「財務諸表監査における不正」（4項）では、「（ ③ ）又は（ ④ ）のうち企業における業務の執行において責任を有する者をいい、（ ⑤ ）設置会社においては代表（ ③ ）又は業務執行（ ③ ）を指し、（ ⑥ ）設置会社においては代表（ ④ ）又は（ ④ ）を指す」とするが、実務上は単に社長（CEO）等の（ ⑦ ）を持つ役員だけではなく、（ ① ）層に属する財務担当役員（CFO）、経理部長、事業部長等、名称はともかく企業の財務諸表の表示に影響を与える一定の（ ⑧ ）権限を持つ者と考えられる。一般的には、財務諸表監査における不正は、財務諸表上の数値を操作できる（ ① ）による不正が対象となると考えられる。しかし、米国監査基準の改訂時の不正の用語の fraud への変更は、不正に（ ② ）不正も含むことを明確化する意図があり、現在でも、（ ② ）による会計不正も財務諸表監査と関連することになる。不正の（ ⑨ ）及び発見に対する第一義的な責任は、財務諸表の（ ⑩ ）である（ ① ）にある。

問 以下はエンロン事件に関する記述である。空欄①～⑩に当てはまる適切な語句を答えなさい。

エンロンは、（ ① ）の維持のため、生じた損失を連結決算対象外の（ ② ）に移して（ ③ ）債務とし、連結上も負債がないようにしていた。このような（ ③ ）債務化は、会計基準違反ではないと考えていたようである。このほかエンロンの会計不正には、（ ④ ）取引による利益計上、経営陣による（ ⑤ ）取引等、（ ⑥ ）の隠滅も指摘されているが、基本的には上記の（ ③ ）債務の存在が主たるものとなる。

エンロンの監査に関わる問題点は以下のようにまとめられる。第一に、長年の会計不正が、なぜ監査によって発見されなかったのか、という点である。これは、既述のように、エンロンが損失の「（ ⑦ ）」を不正とは認識していなかったことに起因する。連結対象外の（ ② ）を利用した（ ⑦ ）は、クロではないかもしれないがグレーな取引ではある。しかし、グレーであるからといって不正だとは言い切れない。結果として、（ ① ）の下落は（ ⑦ ）ていた負債の存在を顕在化させるのであるが、そのようなスキーム自体に問題はないという監査人の判断は正しかったのか。

第二に、（ ⑧ ）の問題である。エンロンの事例の特徴として、CEO 及び CFO がそろってこの会計不正に積極的に関与していたことがある。しかし、エンロンのスキームの問題点、及び財務上のリスクについては、内部からもいくつかの指摘があったことがわかっている。

エンロンの事例の後、同じくアーサー・アンダーセンが監査を行っていた通信業の（ ⑨ ）にも会計不正が発見され、これらを合わせた「エンロン・（ ⑨ ）事件」への対処として、上場企業会計改革および投資家保護法（通称サーベインズ・オクスリー法（（ ⑩ ）法））が 2002 年 7 月に成立する。

問 以下は監査基準委員会報告書 250「財務諸表監査における法令の検討」における違法行為の定義である。空欄①～③に当てはまる適切な語句を答えなさい。

（ ① ）若しくは（ ② ）又は作為若しくは不作為を問わず、企業、その経営者、監査役等、従業員等又は企業の指示の下で働く委託先業者等のその他の者によって行われる、法令違反となる行為をいう。違法行為には、企業の事業活動に関連しない、（ ③ ）の違法行為は含まれない。

問 監査基準委員会報告書 240「財務諸表監査における不正」における「不正による重要な虚偽の表示を示唆する状況」の例を 2 つ挙げるとともに、監査人が当該示唆する状況を識別した場合に、監査人がどのような目的で、どのような対応をしなければならないか述べなさい。

<リスク評価及び評価したリスクへの対応>

問 監査基準委員会報告書 300 「監査計画」の第2項に挙げられている、適切な監査計画を立案することにより、監査を実施する上で可能となる事項を3つ答えなさい。

問 以下の文章が正しい場合は○を、間違っている場合は×を付け、間違っている理由を具体的に書きなさい。

- (1) グループ監査において、重要な構成単位に対しては、必ず監査（構成単位の重要性の基準値に基づく構成単位の財務情報の監査）を行わなければならない。
- (2) 営利を目的とする法人に対する監査において、重要性の基準値の算定に用いる指標に、利益や売上高等の損益計算書項目以外の指標を用いることは可能である。
- (3) リスク評価手続により識別した重要な虚偽表示リスクに対するリスク対応手続として、質問・分析的手続（分析の実証手続ではない）のみを行うことも監査戦略として可能である。

問 以下の監査基準の「第三 実施基準」の抜粋について空欄①～⑧に入る適切な語句を答えなさい。

<p>第三 実施基準</p> <p>二 監査計画の策定</p> <ol style="list-style-type: none">1 監査人は、監査を効果的かつ（ ① ）に実施するために、監査リスクと監査上の重要性を勘案して監査計画を策定しなければならない。2 監査人は、監査計画の策定に当たり、景気の動向、企業が属する産業の状況、企業の事業内容及び組織、経営者の経営理念、経営方針、内部統制の整備状況、情報技術の利用状況その他企業の経営活動に関わる情報を入手し、企業及び企業環境に内在する（ ② ）等をもたらす財務諸表における重要な虚偽表示のリスクを暫定的に評価しなければならない。3 監査人は、広く財務諸表全体に関係し特定の財務諸表項目のみに関連づけられない重要な虚偽表示のリスクがあると判断した場合には、そのリスクの程度に応じて、補助者の増員、専門家の配置、適切な監査時間の確保等の（ ③ ）を監査計画に反映させなければならない。4 監査人は、財務諸表項目に関連して暫定的に評価した重要な虚偽表示のリスクに対応する、内部統制の運用状況の評価手続及び発見リスクの水準に応じた実証手続に係る監査計画を策定し、実施すべき監査手続、実施の（ ④ ）を決定しなければならない。5 監査人は、会計上の見積りや収益認識等の判断に関して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項、不正の疑いのある取引、特異な取引等、（ ⑤ ）リスクがあると判断した場合には、そのリスクに対応する監査手続に係る監査計画を策定しなければならない。6 監査人は、企業が利用する情報技術が監査に及ぼす影響を検討し、その利用状況に適合した（ ⑥ ）を策定しなければならない。7 監査人は、監査計画の策定に当たって、財務指標の悪化の傾向、財政破綻の可能性その他（ ⑦ ）に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況の有無を確かめなければならない。8 監査人は、監査計画の前提として把握した事象や状況が変化した場合、あるいは監査の実施過程で新たな事実を発見した場合には、適宜、監査計画を（ ⑧ ）しなければならない。
--

問 以下の状況を読み、これに関連して（1）から（3）の設問に答えなさい。

あなたは3月決算のX社（電化製品の卸売業、国内に支店を40店有する）の2022年3月期の決算監査（2022年4月14日～）に1年目のスタッフとして来ている。監査チームの構成は、業務執行社員の山田さん、主査の村上さん、先輩スタッフの中村さん、あなたの4名である。

計画段階における、当期における特別な検討を必要とするリスクは以下の2つである。

- ・不正な収益認識（具体的には売上高の実在性、期間帰属の適切性）
- ・経営者による内部統制無効化リスク

また、売掛金については、収益認識に関連し、重要な虚偽表示リスクが高いことから、詳細テストを実施し、証拠は外部情報源より入手したものと突合を行うことを計画している。

決算速報値を入手し4月11日にチーム4名でミーティングを行っている。ミーティングでは主査の村上さんからあなたに以下のような作業分担が振られた。

作業概要	作業内容詳細	備考
議事録レビュー	■ 2022年3月以前開催の取締役会議事録のレビューは実施済みのため、2022年4月以降開催の取締役会議事録をレビューする。	—
会議への出席と議事録の作成	■ 2022年4月28日に予定している代表取締役社長とのディスカッションへの出席と議事録取り。なお、監査主査から、当該ディスカッションの結果次第では、経営者による内部統制無効化リスクを特別な検討を必要とするリスクから外すことを検討しているため、議事録取りが大変重要となると言われている。	2022年1月にも代表取締役社長とディスカッションをしている。
現金預金の実証手続	■ 預金について、金融機関への確認手続を実施しているため、確認結果を調書に反映する。現金については特にリスク対応手続を行っていない。	当社は現金も保有しているが、重要性がなく、現金残高について重要な虚偽表示リスクを識別していない。
借入金の実証手続	■ ～詳細省略～	—
営業費用の実証手続	■ ～詳細省略～	—
固定資産の実証手続	■ ～詳細省略～	—
売掛金の詳細テスト	■ 売掛金の明細の中から、サンプルで数件抽出して、X社が発行している請求書の控えと突合する。（売掛金に対する実証手続はあなたに割り振られた手続以外の手続は計画されていない）	売掛金の明細は検討すべき母集団として適切であることを検討済みである。

- (1) あなたの作業分担に関して、監査上、おかしいと思う点、及びなぜおかしいか、あるいは、あるべき姿を2点答えなさい。なお、「作業概要」「備考」に記載されている内容は正しいものとし、「作業内容詳細」についておかしいと思う点について答えなさい。
- (2) 収益認識は、なぜ実務上、ほとんどの監査において特別な検討を必要とするリスクとなるのか、また、もし、特別な検討を必要とするリスクとしない場合に必要な対応について、監査基準委員会報告書の内容を基に説明しなさい（監査基準委員会報告書の項数等は記載不要である）。
- (3) 監査計画の策定にあたり、経営者等とのディスカッションを実施する目的を答えなさい。

<実査・立会・確認>

問 実査について、以下の問いに答えなさい。

1. 実査の目的について、空欄①②に適切な語句を入れなさい。
 - ・資産の（ ① ）に関する証明力の高い監査証拠を入手する。
 - ・資産の（ ② ）に関する内部統制の信頼性を確かめる。
2. 現金、預金証書、受取手形、有価証券は同時に実査する必要があるが、その理由を述べなさい。
3. 会社担当者との間で紛争等の後日のトラブルを回避するために、実査時に留意すべき事項を2点述べなさい。
4. 3月決算の場合、実査を行うタイミングは、決算日の営業時間終了直後に行うことが望ましいが、実務上は決算日の数日後に実査を行うことがある。この場合の監査手続を述べなさい。
5. 実査時には、会社の金庫等を視察するが、その目的を述べなさい。

問 立会について、以下の問いに答えなさい。

1. 棚卸立会では、監査人によるテスト・カウントを実施するが、下記は主にどのアサーションについての監査証拠を入手するか、述べなさい。
 - ① 経営者の実地棚卸記録から抽出した品目を実物在庫と照合する。
 - ② 実物在庫から抽出した品目を経営者の実地棚卸記録と照合する。
2. タグ方式による棚卸の場合、棚札回収の網羅性を確認するため（タグ・コントロール）の、具体的な監査手続を述べなさい。
3. 棚卸立会に関連して実施するカットオフ手続について、具体的な監査手続を述べなさい。
4. 棚卸立会のフォローアップとして、テスト・カウントした在庫が、会計上の棚卸資産に正確に漏れなく反映されていることを確認するために、実施する具体的な監査手続を述べなさい。

問 確認について、以下の問いに答えなさい。

1. 確認差異について、空欄①②に当てはまる適切な語句を答えなさい。
 - ・確認の回答により生じた確認差異は、財務諸表における（ ① ）又は（ ① ）の可能性を示唆していることがある。監査人は、（ ① ）が識別された場合、当該（ ① ）が（ ② ）であるかどうかを評価する必要がある。
2. 確認依頼の送付に経営者が同意しない場合、監査人が実施すべき監査手続を3つ述べなさい。
3. 確認状が未回答だった場合の代替的手続について、売掛金と買掛金について述べなさい。

<人件費>

問 人件費に関する監査手続について、以下の問いに答えなさい。

1. 空欄①～④に当てはまる適切な語句を答えなさい。
 - ・人件費のうち給与等は、固定費的な性格が強く、従業員の実在性、給与計算の正確性に関する内部統制についても比較的検証しやすいため、（ ① ）に適している。
 - ・人件費に係る引当金は、会計上の見積りを伴うため、固有リスクが比較的高いといえる。また、見積りに当たって経営者が内部統制を無効化するリスクが高い場合もある。これらの科目に関しては、見積りに基づく決算処理で計上されるため、（ ② ）が適している場合が多い。
 - ・人件費に関する不正は、（ ③ ）と（ ④ ）に分類される。
2. 上記③④について、1つずつ例示しなさい。

問 あなたは、X社の会計監査チームで、2022年3月期の期末監査において、人件費の担当者としてアサインされている。アサインにあたり、予習の一環として関連調書を閲覧したうえで往査に臨んでいる。閲覧して理解できた内容を踏まえ、実証手続調書に関し以下の問いに答えなさい。

【ビジネスの理解調書】

X社は3月決算の上場企業であり、半導体に関する製造業を営んでいる。世界的な半導体不足を背景としてここ数年の受注が急増しており、業績は好調である。一方で、人員不足に起因して断らざるを得ない案件も少なくないことが経営課題となっている。

【経営者とのディスカッション議事録（開催日：2021年8月24日）】

出席者：代表取締役社長のA氏、人事担当役員の本氏

- ① 従業員は2021年3月末時点で250名程度であったが、当期は中途採用と新人採用を合わせて25名程度の増員を行う計画である。さらに、経営環境に変化が見受けられないようであれば、前期比5-10%程度の増員を3年程度は継続する方針である。本当はもっと増員したいが、教育のためには現従業員の時間を割く必要もある。製造計画も考慮の上、この程度の増員が合理的に実現可能な範囲であると判断した。製造部門だけでなく、営業部門や管理部門の増員も必要だと感じている。期末時点の人員表を会計監査人に提供するようにする。

- ② 現従業員の労働時間が増加しており、不満がたまっていると感じている。一方で、より多くの新規採用者の教育負担も現場に強くなることになる。新規採用者を入れても、ベテランの従業員達が退職してしまえばは無意味である。従業員の高いモチベーションを維持し、X社に引き留めるため、ベースアップを取締役会で決議した。さらに、前期からの業績好調を踏まえ、従業員に対してもより還元するべく、臨時賞与の支給も決議した。定期賞与についても、労働組合との協議はこれからであるが、例年の年間4.2か月分支給よりは増額する方向で交渉するつもりである。
- ③ 家賃補助の導入なども今後の取締役会で協議する予定である。

【取締役会議事録（開催日：2021年7月7日）】

決議事項

- ・給与規定を見直しし、2021年3月末時点と比べ、各職掌の基本給を5%引き上げる。給与規定の改正は2021年7月末に行うが、改正日を2021年4月1日付とし、遡って適用する。2021年6月末までの3ヶ月分の差分は8月にまとめて支給する。
- ・2021年9月末時点と、2022年3月末時点で在籍している全ての従業員に対し、それぞれ1か月ずつの臨時賞与を支給する。支給日はそれぞれ2021年10月末時点及び2022年4月末時点とする。

協議事項

- ・家賃補助制度を導入するか否か、人事部は2022年3月末までにとりまとめ、報告する。

【取締役会議事録（開催日：2022年2月8日）】

決議事項

- ・人事部からの報告を踏まえ協議した結果、1人あたり最大3万円の家賃補助制度を、2022年4月1日付けで、導入する。詳細な給与規定の改定については人事担当役員B氏が担当する。

【部門別人員表】

	2021年3月末	2022年3月末
製造部門	150人	165人
営業部門	40人	43人
技術部門	30人	35人
管理部門	30人	32人
合計	250人	275人

【会計方針等】

- ・日本基準を採用している。
- ・従業員に対して支給する賞与支給見込額に基づき賞与引当金を計上している。
- ・全従業員に確定給付制度の退職金規程を適用しており、退職給付債務の計算にあたっては、退職給付に関する会計基準第26項及び退職給付に関する会計基準の適用指針第47項以降が定める「小規模企業等における簡便な方法」に基づき実施している。なお、適用指針が定める要件は次の通りである。

【退職給付に関する会計基準の適用指針 47項】

～中略～

簡便法を適用できる小規模企業等とは、原則として従業員数300人未満の企業をいうが、従業員数が300人以上の企業であっても年齢や勤務期間に偏りがあるなどにより、原則法による計算の結果に一定の高い水準の信頼性が得られないと判断される場合には、簡便法によることができる。

～中略～

従業員数は每期変動することが一般的であるので、簡便法の適用は一定期間の従業員規模の予測を踏まえて決定する。

【給与規定・賞与規定】

- ・給与の支給日は毎月20日とする。
- ・賞与は年2度にわけて支給する。計算期間と支給時期は次の通りとする。

夏季賞与：計算期間を毎年1月から6月までとし、8月10日に支給する。
 冬季賞与：計算期間を毎年7月から12月までとし、2月10日に支給する。

賞与額は、会社の業績（営業利益）、人事考課を踏まえ、人事部門が個別に決定する。
 なお、業績の動向等を踏まえ、取締役会決議に基づき、臨時賞与を支給することがある。

1. 下記は、当期の人件費調書の一部である。それぞれの問題に答えなさい。
- (1) あなたがリードスケジュールにおいて科目別の増減分析を実施した結果は次の通りであった。あなたは、金額の増減が大きいことから、追加の分析的手続や質問を行い、コメントを記載する必要があると判断した。予習してきた内容を踏まえ、給与及び賞与に対して、どういった視点から追加の分析を行うことが考えられるかを述べなさい。

(単位：千円)

PL 勘定	2021年3月期	2022年3月期	増減	増減%	コメント
給与	1,500,000	1,800,000	300,000	20.0%	*1
賞与（支給済）	393,750	656,250	262,500	66.7%	*2
賞与引当金繰入額	131,250	318,750	187,500	142.9%	*3
退職給付引当金繰入額	記載 省略	記載 省略	記載 省略	記載 省略	記載 省略

BS 勘定	2021年3月期	2022年3月期	増減額	増減%	コメント
未払給与	125,000	150,000	25,000	20%	*1
賞与引当金	131,250	318,750	187,500	142.9%	*3
退職給付引当金	記載 省略	記載 省略	記載 省略	記載 省略	記載 省略

- (2) 追加分析の結果、給与や未払給与について、人事担当役員のB氏に対して追加の質問を行うこととする。考えられる質問項目を、金額や従業員数に触れて、あげなさい。
2. あなたは、賞与引当金に対し詳細テストを実施するため、賞与引当金の従業員別明細を入手した。X社において、考えられる手続を2つあげなさい。
3. X社が4月に支給する臨時賞与を賞与引当金として表示することについて、貸借対照表の表示の妥当性の観点から、適当であれば○を、不適当であれば×を記入し、その理由を説明するとともに、正しい表示科目を答えなさい。
4. 退職給付債務の計算に関してX社が将来留意すべき事項として会社に伝達すべき点を述べなさい。

<金融商品>

問 金融商品会計に関する以下の文章の空欄①～④に、当てはまる適切な語句を答えなさい。

- (1) 有価証券の売買契約については、約定日から（ ① ）までの期間が市場の規則又は慣行に従った通常の間である場合、売買約定日に買手は有価証券の発生を認識し、売手は有価証券の消滅の認識を行う。ただし、約定日基準に代えて保有目的区分ごとに買手は約定日から（ ① ）までの時価の（ ② ）のみを認識し、また、売手は売却損益のみを約定日に認識する修正受渡日基準によることができる。
- 約定日から（ ① ）までの期間が通常の間よりも長い場合、売買契約は（ ③ ）であり、買手も売手も約定日に当該（ ③ ）による権利義務の発生を認識する。
- (2) 一般債権とは、（ ④ ）に重大な問題が生じていない債務者に対する債権をいう。また、貸倒懸念債権とは、（ ⑤ ）の状況には至っていないが、債務の（ ⑥ ）に重大な問題が生じているか又は生じる可能性の高い債務者に対する債権をいう。

貸倒見積高の算定

- (3) 一般債権について、債権全体又は同種・同類の債権ごとに、債権の状況に応じて求めた過去の（ ⑦ ）等合理的な基準により貸倒見積高を算定する。
- 貸倒懸念債権については、債権の状況に応じて、次のいずれかの方法により貸倒見積高を算定する。

- ・債権額から（ ⑧ ）の処分見込額及び（ ⑨ ）による回収見込額を減額し、その残高について債務者の（ ⑩ ）を考慮して貸倒見積高を算定する方法。
 - ・債権の元本の回収及び利息の受取りに係るキャッシュ・フローを合理的に見積ることができる債権については、債権の元本及び利息について元本の回収及び利息の受取りが見込まれるときから当期末までの期間にわたり当初の（ ⑪ ）で割り引いた金額の総額と債権の（ ⑫ ）との差額を貸倒見積高とする方法。
- （４） デリバティブ取引により生じる正味の債権及び債務は、（ ⑬ ）をもって貸借対照表価額とし、評価差額は、原則として、当期の（ ⑭ ）として処理する。

問 有価証券の減損について、以下の問いに答えなさい。

- （１） 時価のある有価証券の減損処理について、「売買目的有価証券以外の有価証券（子会社株式及び関連会社株式を含む。）のうち時価が著しく下落したときは、回復する見込みがあると認められる場合を除き、当該時価をもって貸借対照表価額とし、評価差額を当期の損失として処理しなければならない」と定められているが、時価のある株式について、「回復する見込みがあると認められる場合」とはどのような場合か、金融商品会計に関する実務指針に基づいて記載しなさい。
- （２） 市場価格のない株式等の減損処理について、「発行会社の財政状態の悪化により実質価額が著しく低下したときは、相当の減額を行い、評価差額は当期の損失として処理（減損処理）しなければならない」と定められている。

ここで、株式の実質価額が「著しく低下したとき」とはどのような場合か、金融商品会計に関する実務指針に基づいて記載しなさい。

問 満期保有目的の債券について、以下の問いに答えなさい。

- （１） 満期保有目的の債券について、正当な理由なく一部を売却または振り替えた場合、残りの満期保有目的の債券について必要となる事項を記載しなさい。
- （２） 満期保有目的の債券を一部売却、振り替えても、保有意思を変更したとは扱わない場合を２つ記載しなさい。

問 有価証券の配当金について、以下の問いに答えなさい。

- （１） その他利益剰余金の処分による株式配当金（配当財産が金銭である場合に限る。）について、金融商品会計に関する実務指針に基づき、市場価格のある株式の受取配当金の会計処理（いつ収益を認識するか）を、原則処理と容認処理に分けて記載しなさい。
- （２） 帳簿価額に比して実質価額が低下しているものの減損処理に至っていない株式について、投資後に行われた資本金又は資本準備金による欠損てん補の額に満たない留保利益を原資とする配当を受領する場合、配当を受領した株主として適当とされる会計処理を金融商品会計に関する実務指針に基づき記載しなさい。但し、金額的重要性があるものとする。

問 有価証券の実査に際し、手許に保管されていない証券に対する監査手続を記載しなさい。

問 金利スワップについて、特例処理を適用した場合の会計処理、及び金融商品会計に関する実務指針第178項に従い特例処理が認められるための要件を３つ記載しなさい。

問 為替予約の会計処理に関して、以下資料を読み、問いに答えなさい。なお、単位は「円」で記載すること。また、費用として計上される場合は計上額の前に「△」をつけ、計上額がない場合は「なし」と記載すること。

<資料>

3月決算であるA社は、X1年2月1日に30,000ドルの商品を掛で購入した(支払決済日はX1年4月30日)。

その後、A社は今後の円安に備え、X1年3月1日に契約元本30,000ドルの「ドル買い為替予約」を締結した(決済日X1年4月30日)。

なお、為替相場の動きは、下記のとおり。

直物為替相場 (SR)

X1年2月 1日 : 110円/ドル、X1年3月 1日 : 111円/ドル

X1年3月 31日 : 112円/ドル、X1年4月 30日 : 114円/ドル

予約為替相場 (FR)

X1年3月1日: 112円/ドル、X1年3月31日: 113円/ドル

- (1) 金融商品会計基準における原則的処理を採用した場合、X1年3月期の損益計算書に計上されるデリバティブ損益及び為替差損益の計上額を答えなさい。
- (2) 外貨建取引等会計処理基準における振当処理を採用した場合、X1年3月期の損益計算書に計上されるデリバティブ損益、為替差損益の計上額を答えなさい。

問 ヘッジ有効性の評価に関して、以下資料を読み、X1年3月31日、X1年9月30日、X2年3月31日におけるヘッジ有効性の評価結果について、有効性がある場合は○を、有効性が無い場合は×を記載しなさい。

<資料>

3月決算のB社は、X1年2月1日に取得した商品に対し、今後の相場変動を考慮してX1年3月1日に商品先物売契約を締結し、ヘッジ指定を行った。それぞれの価格変動は以下のとおり。

	X1年 2月1日	X1年 3月1日	X1年 3月31日	X1年 9月30日	X2年 3月31日
現物価格	1,100	900	800	750	700
先物価格	1,150	950	840	820	810

<固定資産>

問 企業会計における固定資産の減損会計について、以下の問いに答えなさい。

1. 「固定資産の減損に係る会計基準」及び「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」(以下「日本基準」という。)によれば、固定資産の減損会計は、資産のグルーピング、減損の兆候の把握、減損損失の認識の判定、減損損失の測定、の各ステップにより適用される。
 - (1) 減損損失の測定において、米国財務会計基準審議会 (FASB) が発行する会計基準書等 (以下「米国基準」という。)では、帳簿価額と公正価値の差額により算定するが、日本基準と国際財務報告基準 (以下「IFRS」という。)では、帳簿価額と回収可能価額の差額により算定する。回収可能価額とは何か説明しなさい。
 - (2) 減損損失の認識及び測定において、日本基準と米国基準は、いわゆる2段階アプローチを、IFRSでは1段階アプローチを採用しているといわれることがある。日本基準とIFRSそれぞれについて、具体的にどのような数値を用いて、判定をしているのか、そして、それが減損損失の認識の判定、計上、その後回収可能価額が回復した場合の取扱いに、どのような違いをもたらしているのか、「割引」「相当程度」「減損損失」という語句を全て使用して説明しなさい。これらの語句には下線を付すこと。
2. 資産のグルーピングは、概ね独立したキャッシュ・フローを生み出す最小の単位で行い、例えば製造業の場合には、土地や機械装置等が一体となってキャッシュ・フローを生み出すと考え、通常、一つの資産グループとしている。減損損失の認識の判定において用いる将来キャッシュ・フローの見積りは、経営者による事業全体の将来性の判断を伴うため監査実務上も困難を伴う。
 - (1) 将来キャッシュ・フローの見積期間は、資産グループの中の主要な資産の経済的残存使用年数とされ、主要な資産とは将来キャッシュ・フロー生成能力にとって最も重要な構成資産とされている。主要な資産の違いによって減損損失にどのような影響が生じるか説明しなさい。
 - (2) 主要な資産の決定は、当該資産を必要とせずに他の資産を取得するか、当該資産を物理的及び経済的に容易に取り替えないかどうかなどを含めて総合的に判断し、残存使用可能年数の長さや帳簿価額の大きさなども勘案される場合があるとされている。

ある工場の資産グループの中で、機械装置と土地の帳簿価額が同程度で、それら以外に重要な資産がないことを前提として、次の①及び②の問いに答えなさい。

- ① 機械装置を主要な資産と判断するのが妥当なのは具体的にどのような場合が考えられるか。
- ② 土地を主要な資産と判断できるのは、具体的にどのような場合が考えられるか、また、将来キャッシュ・フローの見積期間について留意すべきことは何か。

3. 以下の資料を読み、(1)及び(2)の問いに答えなさい。

<前提条件>下記のケース1及びケース2に共通

- ・ ある工場の資産グループの構成要素は土地と機械装置である（他にはない）。
- ・ 当年度末の土地の帳簿価額 100（取得価額 100）
- ・ 当年度末の機械装置の帳簿価額 30（取得価額 100、残存価額ゼロ、耐用年数 10 年、取得から 7 年経過）、経済的残存使用年数 3 年
- ・ 当年度末において、資産グループの帳簿価額の相当部分を占める土地の市場価格が著しく下落した（帳簿価額 100、時価 35）ため、減損の兆候が認められた。
- ・ 将来の税引前利益は毎年 5、減価償却費は毎年 10 生じる見込みである。

(1) 機械装置が、主要な資産と判断された場合、次の<ケース1>を前提にして、表1により、翌年度以降の将来キャッシュ・フローを見積り、①及び②の金額を算定しなさい。そして、その金額を用いて帳簿価額と比較した上で減損損失の認識の判定をした経緯を③の解答欄に記入しなさい。単位未満は切り捨てとし、マイナスの金額は△で表示すること。

<ケース1> 機械装置が、主要な資産と判断された場合

- ・ 将来キャッシュ・フローの見積期間は、機械装置の経済的残存使用年数である 3 年とする。
- ・ 主要な資産（機械装置）の経済的残存使用年数経過後、新たに主要な資産になると考えられる資産の使用に係る合理的な計画は存在しない。
- ・ 主要な資産（機械装置）の経済的残存使用年数経過時点の土地の回収可能価額は 35（現在の正味売却価額と同額）とみなす。

<表1> 将来キャッシュ・フロー見積額

単位：百万円

	X 1	X 2	X 3	計
税引前利益	5	5	5	15
減価償却費	①			
回収可能価額(土地)	/		35	35
計				②

(注) 表の斜線以外の空欄には金額が入る。

(2) 土地が、主要な資産と判断された場合、次の<ケース2>を前提にして、表2により、翌年度以降の将来キャッシュ・フローを見積り、①から④の金額を算定しなさい。そして、その金額を用いて帳簿価額と比較した上で減損損失の認識の判定をした経緯を⑤の解答欄に記入しなさい。単位未満は切り捨てとし、マイナスの金額は△で表示すること。

<ケース2> 土地が、主要な資産と判断された場合

- ・ 将来キャッシュ・フローの見積期間は、20 年とする。
- ・ 資産グループの現在の価値を維持するため、機械装置の経済的残存使用年数が経過した翌年度期首（X 4 及び X 14 年度）に、新たにそれぞれ 100 の設備投資が行われるものとする。
- ・ 20 年経過時点の土地の回収可能価額は 35（現在の正味売却価額と同額）とみなす。
- ・ 20 年経過時点の機械装置の回収可能価額は当該時点の帳簿価額とする。

<表2> 将来キャッシュ・フロー見積額

単位：百万円

	X 1	X 2	X 3	X 4	X 5～X 19 (* 1)	X 20	計
税引前利益	5				①		
減価償却費							②
回収可能価額(土地)						35	35
設備投資				③	(* ²) △ 100		
回収可能価額(機械装置)						30	30
計				△ 85			④

(注) 表の斜線以外の空欄には金額が入る。

(*¹) X 5年度からX 19年度までの15年度分の合計金額

(*²) X 14年度期首に、機械装置の価値を維持するために行う設備投資

問 固定資産の会計処理に係る実証手続の留意点について、以下の問いに答えなさい。

1. 固定資産の取得から維持、処分に至る一般的な会計処理は法人税法の規定の影響を受けている。

法人税法に基づいて、取得価額に算入すべき費用に該当するものを以下の語群から全て選択し、選んだカタカナを答えなさい。

【語群】

ア：不動産業者に対する仲介手数料
 イ：不動産取得税
 ウ：取得のために支払う立退料
 エ：取得するために借り入れた借入金の利子（使用開始する日までの期間に対応する部分）
 オ：登録免許税
 カ：土地、建物を取得し土地利用のためその後1年以内に取り壊す建物の取り壊し費用
 キ：カで取り壊す建物の簿価

2. 企業会計におけるリース取引の会計処理について、以下の問いに答えなさい。

(1) 以下の文章の、空欄①～③に適切な語句を入れなさい。

a. 企業会計基準第13号「リース取引に関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第16号「リース取引に関する会計基準の適用指針」（以下「日本基準」という。）によれば、所有権移転条項又は割安購入選択権又は（ ① ）のいずれかに該当するリース取引は、所有権移転ファイナンス・リース取引に分類される。借手の所有権移転外ファイナンス・リース取引の会計処理との主な相違は、（ ② ）相当額の総額は、リース期間にわたり（ ② ）法により配分することとし、リース資産総額に重要性が乏しいと認められる場合の取扱いがないことと、自己所有の固定資産に適用する減価償却の方法と同一の方法により算定することである。

b. 日本基準と米国基準は、リース取引をオペレーティング・リースとファイナンス・リースに分類するが、米国基準ではリース期間12か月以内であるものを除き全てのリース取引について、（ ③ ）とリース負債を認識しなければならない。IFRSでは、容認規定を適用する短期リースと少額資産のリース（金額基準がなく日本基準に比べて限定的）を除き、全てのリース取引について、（ ③ ）とリース負債を認識しなければならない。

(2) 日本基準では、所有権移転外ファイナンス・リース取引において、少額資産のリースと短期リースについて、借手はオペレーティング・リース取引に準じて、通常の賃貸借取引に準じた会計処理を行うことができる。少額資産のリースの規定は米国基準ではなく、IFRSでは金額の明確な基準がないが一般に自動車は要件を満たさないとされている。

- a. 日本基準における少額のリース資産の具体的な金額基準を記載しなさい。

- b. 1台当たり200万円の自動車10台分で1つのリース契約とした場合、賃貸借取引に準じた会計処理を行うことができるか、日本基準に基づいて答えなさい。

問 関係会社との取引に関する留意点について、以下の問いに答えなさい。

P社はA社の株式の35%を保有し、持分法適用会社としている。P社は、A社に自らが保有する土地（簿価1億円）を5億円で売却し、差額4億円の土地売却益を計上した。A社の年間利益は0.5億円程度であり、年間利益の10倍もの規模の取引である。A社は購入代金を一括で支払う資金的余裕がないため、5年分割で代金を支払う条件で買い受けることとなっている。また、当該土地は現在更地となっていて、土地の利用用途は未定である。なお、5年以内に用途が決まらない場合には、A社はP社に土地を買い戻すことを請求できる権利を有する。所有権の移転やその登記などの法的要件は満たしており、引渡も適切になされている。上記取引に関し、監査上検討が必要な点を『監査委員会報告第27号「関係会社間の取引に係る土地・設備等の売却益の計上についての監査上の取扱い」（昭和52年8月8日、日本公認会計士協会）に照らして4点述べなさい。

<購買・棚卸資産・原価計算>

問 以下の問いに答えなさい。

- 以下の記述について、記載内容が正しければ解答欄に○を、誤っていれば×を記入し誤りと判断した理由を答えなさい。
 - 購買取引業務とは、仕入先の選定から購買計画の策定、発注までの業務のことをいい、そのすべてが購買部で実施される。
 - 仕入値引とは、一定期間に多額、または多量の取引をした仕入先からの仕入代金返戻額のことをいう。
 - 信用状(L/C)は買主の依頼に基づき、買主の取引銀行が発行する代金の支払いを保証する証書のことである。
- 購買プロセスにおける利益の過大計上（費用の過少計上）の兆候について、売上総利益率及び買掛金の回転期間という言葉を用いて説明しなさい。

問 JFAEL株式会社は、東京証券取引所第一部に上場している電気部品メーカーである。あなたは、JFAEL株式会社の会社法及び金融商品取引法に基づく監査を当期から主査として担当しており、期末監査手続を実施している段階である。

以下の【資料】を参考にして、問いに答えなさい。

【資料】

JFAEL株式会社は、営業循環過程から外れた在庫について、企業会計基準第9号「棚卸資産の評価に関する会計基準」第9項に基づき、以下の通り、一律に帳簿価額を切り下げする方法を採用している。

また、実際にこの方法で切り下げ額を計算するために、各製品群別に、回転期間を計算した「回転期間一覧表」を作成している。

	回転期間			
	1年以上2年未満	2年以上3年未満	3年以上4年未満	4年以上
A製品群	25%切り下げ	50%切り下げ	75%切り下げ	100%切り下げ
B製品群	10%切り下げ	30%切り下げ	50%切り下げ	100%切り下げ
C製品群	50%切り下げ	100%切り下げ	100%切り下げ	100%切り下げ

- 以下の文章は、営業循環過程から外れた棚卸資産の評価について記述したものである。空欄①～⑨に当てはまる適切な語句を記載しなさい。

営業循環過程から外れた（ ① ）又は処分見込等の棚卸資産について、（ ② ）に算定された価額によるのが困難な場合には、（ ③ ）まで切り下げの方法に代えて、その状況に応じ、次のような方法により（ ④ ）の低下の事実を適切に反映するよう処理する。

・帳簿価額を（ ⑤ ）（（ ⑥ ）又は（ ⑦ ）を含む。）まで切り下げの方法

・一定の (⑧) を超える場合、 (⑨) に帳簿価額を切り下げの方法

2. 【資料】に記載された営業循環過程から外れた棚卸資産の評価ルールに対して、あなたが会計上の見積りの監査を行う上で検討すべきと考える事項を答えなさい。
3. 【資料】に記載された「回転期間一覧表」について、あなたが監査を行う上で検討すべきと考える事項を簡潔に答えなさい。

問 四半期財務諸表を作成する上で、四半期特有の会計処理として、標準原価計算等を採用している場合の原価差額の繰延処理がある。これは、原価差異を流動資産又は流動負債として繰延べることを認めるものであるが、このような四半期特有の処理が認められる場合の要件を記載しなさい。

<販売>

問 企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」(2020年3月31日改正)及び企業会計基準適用指針第30号「収益認識に関する会計基準の適用指針」(2021年3月26日最終改正、以下「適用指針」)において規定される重要性等に関する代替的な取扱いを前提に、以下の問いに答えなさい。

1. 以下の(1)～(3)は適用指針の文章を抜粋したものである。空欄①～④に当てはまる適切な語句を【語群】から選び、選んだカタカナを答えなさい。
 - (1) 約束した財又はサービスが、(①)の観点で重要性が乏しい場合には、当該約束が履行義務であるのかについて評価しないことができる。(①)の観点で重要性が乏しいかどうかを判定するにあたっては、当該約束した財又はサービスの定量的及び定性的な性質を考慮し、契約全体における当該約束した財又はサービスの相対的な重要性を検討する。
 - (2) 工事契約について、契約における取引開始日から完全に履行義務を充足すると見込まれる時点までの期間が(②)場合には、一定の期間にわたり収益を認識せず、完全に履行義務を充足した時点で収益を認識することができる。
 - (3) 履行義務の基礎となる財又はサービスの(③)を直接観察できない場合で、当該財又はサービスが、契約における他の財又はサービスに付随的なものであり、重要性が乏しいと認められるときには、当該財又はサービスの(③)の見積方法として、(④)アプローチを使用することができる。

【語群】

ア. 経済的実質	イ. 変動対価	ウ. 調整した市場評価	エ. 残余
オ. 顧客への移転	カ. 顧客との契約	キ. 独立販売価格	ク. ごく短い
ケ. 合理的に予測できない	コ. 予想コストに利益相当額を加算する		
サ. 通常の間である	シ. 取引価格		

2. A社はソフトウェアの開発会社である。当期(2022年3月期)の2月にB社から製品Xの開発案件を受注して制作に着手したが、契約の初期段階である当期末においては、履行義務の充足に係る進捗度を合理的に見積ることが困難な状況である(ただし、当該履行義務を充足する際に発生する費用を回収することは見込まれる)。

当期末における状況が以下の通りであった場合、原則的な方法を適用した場合と、代替的な取扱い(契約の初期段階における原価回収基準の取扱い)を適用した場合において、製品Xに係る当期の売上高はそれぞれいくら計上されるか答えなさい。なお、解答に当たっては、千円未満を切り捨てること。

【当期末の状況】

B社からの受注額：300,000千円(うち、10%は当期末までに前受金として受領済み)

A社のソフトウェア開発にかかる平均的な原価率(前期の実績原価率)：80%

当期末までに発生した費用：12,000千円

問 K会計士は被監査会社である株式会社ABC販売（以下「ABC販売」という。）の販売プロセスの検証を担当している。同社の債権管理に係る業務プロセスを把握するため、財務経理部長に対するヒアリングを行ったところ、下記【ヒアリング結果（抜粋）】に記載されている情報が得られた。この情報を前提に以下1～2の間に答えなさい。

【ヒアリング結果（抜粋）】

- ① ABC販売は新規顧客との取引を開始する際、必ず外部の調査会社から当該顧客の信用調査情報を取得し、その内容を考慮して与信限度額を設定している。ただし、1度取引が開始された後は定期的に信用調査情報を再取得することはしていない。また、与信限度額に関しても、大口の取引を実行する際などに、所定の決裁手続を経た上で限度額の引き上げを行うことはあるものの、それ以外は特に見直しを行っていない。
- ② ABC販売は毎期12月末を基準日として、各取引先に対する売上債権の残高確認を行っている。残高確認の結果、ABC販売の残高が取引先からの回答残高より大きい場合には要因を調査し、取引先の支払遅延や支払漏れであれば、直ちに支払の督促を行っている。一方、ABC販売の残高が取引先の残高より小さい場合には、要因の調査は行わず、違算を解消させるための会計処理も行っていない。

1. ABC販売のように、取引先に対する定期的な信用調査や与信限度額の見直しを行っていない場合、債権管理に関する様々なリスクが高まると考えられる。下記ア～エの文章のうち、そのようなリスクの内容を具体的に記載したものとして適当と考えられるものを2つ選び、選んだカタカナを答えなさい。
- ア. 定期的な信用調査を行っていない場合、取引先の信用状態の重要な変化を適時に把握できない可能性がある。特に取引先の信用状態が悪化した場合には、債権の回収遅延や貸倒など、債権の回収可能性に関するリスクが高まる。
- イ. 定期的な信用調査を行っていない場合、取引先の決済条件（決済サイト）や銀行口座情報の変更を適時に把握できない可能性がある。このため、入金予定時期の誤認識や入金消し込みの誤りが生じやすくなり、売上債権の実在性及び網羅性に関する誤謬リスクが高まる。
- ウ. 定期的な信用限度額の見直しを行っていない場合、必要以上に多額の取引を実施することが可能となり、取引件数の増加により、受注承認手続の遅延、請求書の発行漏れや二重請求等、内部統制の逸脱が生じるリスクが高まる。
- エ. 定期的な信用限度額の見直しを行っていない場合、必要以上に多額の取引を実施することが可能となり、営業担当者と取引先との結託による架空取引の創出の機会を与えるなど、収益認識に関する不正リスクが高まる。
2. ABC販売は残高確認の結果、同社の残高が取引先の残高より小さい場合には、特段の手当を行っていない。この点についてK会計士は、ABC販売の残高の方が小さい場合は売上債権の回収リスクに影響がないと考え、内部統制上の問題はないと判断した。この判断を適切と考える場合は○を、不適切と考える場合は×を解答用紙に記入し、不適切と考える場合にはその理由を記載しなさい。

問 重要な虚偽表示リスクに応じたリスク対応手続に関する以下の記述について、空欄①～②に当てはまる語句を【語群】から選びカタカナで答えなさい。

売上取引の期間帰属というアサーションに関連する内部統制が有効に機能していないと評価した場合

→期間帰属については、これに関連する内部統制に依拠できないと判断することになる。依拠できないと判断した場合には、売上取引の期間帰属の重要な虚偽表示リスクに応じて（ ① ）の程度を決定し、売上取引に対して適用すべき（ ② ）、その実施時期及び試査の範囲の計画を修正していくことになる。

【語群】

ア：固有リスク	イ：統制リスク	ウ：発見リスク
エ：分析的手続	オ：実証手続	カ：運用評価手続

問 売上高に関する監査手続について以下の設問に答えなさい

監 査 手 続	
1.	売上に関する前期の監査調書を査閲し、(①) を把握する。
2.	前期の監査調書の査閲又は経理規程・マニュアル等の閲覧により、(②) を把握する。
3.	売上の計上に関する会計方針が、所定の基準に準拠し継続して適用されているか否かを質問する。変更があった場合には、正当な理由があることを確かめる。
4.	会計方針に影響を及ぼす会計事実の変化の有無や、法令・税制等の改正による影響の有無について質問する。
5.	監査計画において決定された監査要点ごとに、実施すべき監査手続、実施時期及び試査の範囲について理解するとともに、監査計画立案時以降における状況の変化に対応して、監査計画を変更する必要性の有無を検討する。
6.	売上高明細表又は売上集計表を入手し、合計調べの上、(③)

1. 上表の空欄①～②に当てはまる文を下記ア～オから選択しカタカナを答えなさい。

- | |
|--|
| ア：著しい変動や異常な変動の有無
イ：売上に関して会社が採用する会計方針
ウ：売上関連項目の処理の妥当性・継続性
エ：前期以前の監査で認識された内部統制上及び会計処理上の問題点
オ：未出荷売上には合理的な理由があるか |
|--|

2. 上表の空欄③について、売上高明細表又は売上集計表を入手した際にまず行うべき手続を述べなさい。

問 貸倒引当金に関して、以下のような場合、監査人はどのように対応すべきかを述べなさい。

被監査会社であるC社ではここ数年、同様の方法により貸倒引当金の計上を行っている。監査人が当年度の監査のために、前年度の貸倒引当金計上額と実績とを比較したところ大きな乖離が発生していた。

問 売上の監査手続に関して、以下のような場合、監査人の手続次第ではより早期に当該事実を発見できたと考えられる。どのような手続が想定されるか述べなさい。

被監査会社であるD社は工作機械メーカーである。

D社は2年ほど前に大口取引先E社からの発注により特別仕様の製品を製作し納品した。ところが納品後、原因不明の不具合が発生したことで当該製品の性能がE社の要求水準を下回る状態となり、一旦返品となった。

D社は補修によって再びE社の要求水準を満たすことは可能であり、返品はあくまでも補修のための一時的なものであるとして売上の取り消しは行わなかった。(現時点で売掛金は未回収)

ただ実際には不具合の原因究明が難航し、補修作業は進んでおらず、当該製品はD社倉庫に取引先都合の預り品として保管されている状況である。

当該事実が監査人に伝えられたのは、返品から2年ほど経ってからであり、その時点では多額の滞留債権が生じており、D社の資金繰りにも影響を及ぼし兼ねない状況であった。

<財務報告に係る内部統制の監査>

問 財務報告に係る内部統制について、企業会計審議会「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」並びに「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」に従い、以下文章の空欄①～⑩に当てはまる語句を答えなさい。

(1) 内部統制の定義

内部統制とは、基本的に、業務の有効性及び効率性、財務報告の信頼性、（ ① ）等の遵守並びに資産の保全の4つの（ ② ）が達成されているとの合理的な保証を得るために、業務に組み込まれ、組織内の全ての者によって遂行されるプロセスをいい、（ ③ ）、リスクの評価と対応、統制活動、（ ④ ）、モニタリング（監視活動）及び（ ⑤ ）の6つの基本的要素から構成される。

（2）内部統制報告制度

監査人が実施するのは、経営者の（ ⑥ ）に対する監査であり、監査人が直接的に内部統制を評価するわけではない。しかし、監査人は直接監査証拠を入手して経営者の（ ⑥ ）を監査する。

（3）内部統制監査の目的

内部統制監査の目的は、経営者の作成した（ ⑦ ）が、一般に公正妥当と認められる内部統制の評価の基準に準拠して、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（ ⑧ ）しているかどうかについて、監査人が入手した監査証拠に基づいて判断した結果を意見として表明することにある。

（4）内部統制の有効性

内部統制が有効であるとは、当該内部統制が（ ⑨ ）に準拠して整備運用されており、当該内部統制に（ ⑩ ）がないことをいう。

（5）内部統制の評価時点

経営者による内部統制は（ ⑪ ）を評価時点として行うものとする。

問 全社的な内部統制に対する以下の問いに答えなさい。

全社的な内部統制の評価結果は「有効」及び「有効でない」の2種類である。評価結果により今後の経営者が実施する業務プロセスに係る内部統制の評価方法の判断が異なってくる。以下の表の空欄①～③について適切な説明を行いなさい。

全社的な内部統制の評価結果	「有効」の場合	「有効でない」場合
重要な事業拠点などの選定	(①)	・重要な事業拠点の占める一定割合を引き上げなければならない ・個別に評価対象に追加する業務プロセスが増加する可能性がある
サンプル数	小	拡大
手続の種類	・質問や関係書類の閲覧が中心 ・重要な内部統制については観察や再実施を行なう	(②)
多店舗・支店等の場合の往査先の選定	一定の複数会計期間ごとに一巡するように運用評価手続の実施先を選定する	(③)
	業務内容や規模等に基づき個々の営業拠点の特性に応じグルーピングし、それぞれからサンプリングで往査先を選定する	サンプリングの適用については慎重に検討する

問 以下（1）～（5）の財務報告に係る内部統制に関する記述について、「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」並びに「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」の記述に照らすと下線部の語句に誤りのあるものが、それぞれ含まれている。誤りの語句及び正しい語句を記載しなさい。

（1）「企業の事業目的に大きく関わる勘定科目」は、財務諸表を利用する一般投資家等の利害関係者が、企業の主たる事業の経営成績・財政状態等を判断するために重要と判断して着目する勘定科目と考えられる。実施基準では、一般的な事業会社の例として売上、売掛金、固定資産が例示されている。重要な事業拠点における企業の事業目的に大きく関わる勘定科目に至る業務プロセスは、原則として、全てを評価の対象とする。

- (2) 個別に評価対象に追加する業務プロセスには、以下の3つがある。
- ① 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
 - ② 見積りや財務諸表利用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
 - ③ 非定型・不規則な取引など虚偽表示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
- (3) 全社的な観点から評価することが適切と考えられる決算・財務報告プロセスとは以下の手続をいう。
- ① 総勘定元帳から財務諸表を作成するプロセス
 - ② 連結修正、報告書の結合・組替などの連結財務諸表作成のための仕訳とその内容を記録する手続
 - ③ 財務諸表に関連する注記事項を記載するための手続
 - ④ 比較情報の作成に係る手続
- (4) ITに係る内部統制は「ITに係る業務処理統制」と「ITに係る全般統制」がある。監査人は「ITに係る業務処理統制」の整備状況の評価の検討に当たっては、関連する「ITに係る全般統制」も評価することが前提となっている。従って、原則として「ITに係る業務処理統制」のみを評価して、内部統制の有効性について結論を出すことはできない。
- (5) 内部統制監査報告書の類型は以下の5つに整理ができる。
- ① 無限定適正意見
 - ② 意見に関する除外事項を付した限定付適正意見
 - ③ 不適正意見
 - ④ 意見不表明
 - ⑤ 監査手続の制約に関する除外事項を付した限定付適正意見

<分析的手続>

問 財務諸表数値と監査人の推定値の差異に関する「分析的手続（監査基準委員会報告書520）」に従い、次の文章の空欄①～④に当てはまる適切な語句を（選択肢）ア～ツから選び、選んだカタカナを答えなさい。

推定値との差異について、（ ① ）をせずに許容可能とするかどうかの監査人の判断は、個別に、又は（ ② ）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、（ ③ ）と手続から得ようとする保証水準によって影響を受ける。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」は、評価した重要な虚偽表示リスクの程度が高いほど、より確かな心証が得られる監査証拠を入手するよう監査人に要求している。したがって、評価したリスクが高くなるのに応じて、確かな心証が得られる証拠を入手するため、調査をせずに許容可能と考えられる（ ④ ）は減少する。

（選択肢）

ア. 重要性の基準値を考慮	イ. 追加的な調査	ウ. 分析の実証手続を実施
エ. 審査を実施	オ. 経営者に質問	カ. 他の虚偽表示と集計
キ. 質的に検討	ク. 顕在化	ケ. 不正が発生
コ. 重要性	サ. 監査計画	シ. 虚偽表示の内容
ス. 対象となる勘定科目	セ. 差異	ソ. 利益への影響
タ. リスク	チ. 場合	ツ. 可能性

問 次のア～エの文章のうち、「分析的手続（監査基準委員会報告書520）」に照らし、誤っている文章を2つ選び、誤っている文言と、正しい文言を解答用紙に従い答えなさい。

- ア 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実施する分析的手続を立案し、実施しなければならない。
- イ アサーション・レベルでの監査人の実証手続は、詳細テスト又は分析の実証手続のいずれか1つを選択し、実施することとなる。

ウ 一般的に、取引量が少数で限定されており、予測可能な取引に対して、分析の実証手続はより適合している。

エ データの信頼性は、その情報源及び性質によって影響を受けるとともに、そのデータを入力する状況に依存する。

問 次の表は被監査会社の各期末における建物及び機械装置の残高と減価償却費に関するデータである。なお、減価償却の方法は定額法を採用している。以下の各設問に答えなさい。

(2021. 3期)

(単位：千円)

		前期			
		期首	取得	償却	期末
建物	取得価額	1,239,201	64,227	-	1,303,428
	減価償却累計額	▲ 642,187	-	▲ 27,079	▲ 669,266
	簿価	597,014	64,227	▲ 27,079	634,162
機械装置	取得価額	6,421,314	839,103	-	7,260,417
	減価償却累計額	▲ 5,429,101	-	▲ 346,912	▲ 5,776,013
	簿価	992,213	839,103	▲ 346,912	1,484,404

(2022. 3期)

(単位：千円)

		当期			
		期首	取得	償却	期末
建物	取得価額	1,303,428	84,975	-	1,388,403
	減価償却累計額	▲ 669,266	-	▲ 28,391	▲ 697,657
	簿価	634,162	84,975	▲ 28,391	690,746
機械装置	取得価額	7,260,417	763,181	-	8,023,598
	減価償却累計額	▲ 5,776,013	-	▲ 374,812	▲ 6,150,825
	簿価	1,484,404	763,181	▲ 374,812	1,872,773

1. 上表を前提に2022年3月期の減価償却費について分析的手続を実施した。次の文章の空欄①～⑤に当てはまる適切な用語又は数値を記載しなさい。なお、解答に際して、金額は千円未満を四捨五入し、償却率は%未満第3位を四捨五入すること。

当期の建物の減価償却費の計上額の妥当性を検討するため、当期の平均残高に前期の平均償却率を乗じた金額と当期の減価償却費計上額を比較する。なお、減価償却方法は定額法であるため（①）を利用し、取得は期央に行われたものとみなして分析を行う。

前期の平均（①）残高は（各自計算）千円であることから、前期の平均償却率は（②）%と算定される。よって、当期の平均（①）残高は（③）千円と計算されることから、減価償却費（推定値）は（④）千円と計算され、当期計上額との差異は（⑤）千円である。

2. 機械装置の減価償却方法が定率法である場合、分析的手続を実施する上での留意点について、1. との対比で考察しなさい。

問 次の資料はある製造業（2事業、5工場を有している）の人件費に対する分析的手続の監査調書である（単位：千円）。これに関し、給与手当の計上額に関する分析的手続の精度を向上させる手法として考えられるものを3点述べなさい。

	X1. 3期	X2. 3期	X3. 3期	増減額	増減率
役員報酬	52,000	52,400	53,200	800	1.5%
給与手当	385,910	365,871	374,819	8,948	2.4%
賞与	109,283	87,491	100,421	12,930	14.8%
法定福利費	75,231	69,021	73,192	4,171	6.0%

(コメント)

賞与の増加は、新型コロナウイルス感染症による業績悪化の反動による利益増がX3.3期にあったため。その他特に著増減はない。

問 あなたは監査対象企業（Z社）の現場責任者である。Z社は水産物の卸販売を行っており、新型コロナウイルス感染症による物流の混乱もあり厳しい事業環境となっている。なお、同社は借入金の財務制限条項として『年間売上高が200,000千円以上あること』という条件が付されている。監査対象期（2022年3月期）も含めた財務数値の経年変化は下表の通りである。

(単位：千円)

	2018.3期	2019.3期	2020.3期	2021.3期	2022.3期
売上高	232,100	219,700	206,300	205,100	203,400
売上原価	149,700	143,400	136,800	143,900	150,500
売掛金残高	37,600	37,100	35,300	33,900	36,500
買掛金残高	15,300	13,900	14,500	13,700	16,400
商品残高	9,800	8,900	9,500	10,100	10,900

1. 解答用紙の分析表を完成させなさい。なお、買掛金及び商品の回転期間は売上原価を用いて計算し、利益率(%)及び回転期間(月)は小数点以下第2位を四捨五入すること。
2. 業種特性や企業環境も考慮して、疑われる不正の類型及びその判断した理由を答えなさい。
3. あなたは監査チームの主査として、シニアとJ2(当期から販売科目担当)の会話を聞いている。会話の内容からシニアの説明に対して指導すべき事項を述べなさい。

J2	今年から売掛金・売上高の科目担当ですが、経年分析は何期間程度すればよいでしょうか。
シニア	前期と同様に5年程度の経年分析をしてください。
J2	前期比較だけしておけばよくないですか？
シニア	一般に粉飾は経年的に累積していくので、前期比較では許容範囲内でも経年的に回転期間が増加している場合もあり、長期間の推移をみるのは重要なことなんだよ。
J2	計上額の趨勢分析のほか回転期間分析も必要ですよな。
シニア	その通りだね。売上高はフローの概念で売掛金はストックの概念なので、ROAを計算するように売掛金は期首期末平均をとるようにしてください。
J2	判りました。分析の結果、異常な変動があれば質問するようにします。
シニア	不明な点があれば早めに相談してください。

<監査の結論及び報告>

問 継続企業の前提について、監査・保証実務委員会報告第74号「継続企業の前提に関する開示について」、並びに監査基準委員会報告書570「継続企業」の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の例示のうち、財務指標関係(財務関係)の事項について、空欄①～⑥に適切な語句を入れなさい。

監査・保証実務委員会報告第74号4項 財務指標関係 ・(①)の著しい減少 ・継続的な(②)の発生又は(③)のマイナス ・重要な(②)、経常損失又は当期純損失の計上 ・重要なマイナスの(③)の計上 ・(④)	監査基準委員会報告570適用指針A2 財務関係 ・(④)、又は(⑤)を超過している状態 ・長期性資産の資金調達を(⑥)に過度に依存している状態 ・過去の財務諸表又は予測財務諸表におけるマイナスの(③) ・主要な財務比率の著しい悪化、又は(①)の著しい減少 ・重要な(②)
--	---

問 監査人は、虚偽表示が重要性の基準値を下回る場合でも、当該虚偽表示が、個別に又は監査の過程で集計した他の虚偽表示と合わせて検討した結果、重要であると評価することがある。監査基準委員会報告書 450「監査の過程で識別した虚偽表示の評価」の例示（一部抜粋）について、空欄①～⑤に適切な語句を入れなさい。

- ・虚偽表示が、（ ① ）に影響を与えている。
- ・虚偽表示が、借入に係る（ ② ）又はその他の契約上の要求事項に影響を与えている。
- ・虚偽表示が当年度の財務諸表に与える影響は重要ではないが、翌年度以降の財務諸表に重要な影響を与える可能性が高い会計方針の不適切な選択又は適用に関連している。
- ・虚偽表示があることによって、一般的な経済情勢や産業動向に基づいた利益又は他の趨勢の変化を認識できない状況になっている。
- ・虚偽表示が、企業の財政状態、経営成績又はキャッシュ・フローの状況の評価に使用する（ ③ ）に影響を与えている。
- ・虚偽表示が、（ ④ ）情報に影響を与えている（例えば、企業の事業活動や収益力に重要な役割を果たしていると認識されている（ ④ ）に対して虚偽表示が重要である。）。
- ・虚偽表示が、経営者の（ ⑤ ）を増加させている（例えば、虚偽表示により、（ ⑤ ）や賞与の要件を満たしている場合）。
- ・虚偽表示が、既に公表した業績見込等の財務諸表利用者に示された情報に照らして重要である。
- ・虚偽表示が、特定の当事者との取引に関係している（例えば、経営者に関連する関連当事者との取引）。
- ・開示に関する規則等において特に定められている事項のほか、財務諸表利用者が企業の財政状態、経営成績又はキャッシュ・フローの状況に関して適切な判断を行うために必要と監査人が判断する事項が注記されていない。
- ・虚偽表示が、監査した財務諸表が含まれる開示書類におけるその他の記載内容（例えば、有価証券報告書における「業績等の概要」、「財政状態及び経営成績の分析」に含まれる情報）に関連し、財務諸表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。

問 監査基準委員会報告書 220「監査業務における品質管理」に記載されている「監査報告書日又はそれ以前に、監査チームが行った監査手続、監査上の重要な判断及び監査意見の形成を客観的に評価するために実施する手続」について、以下の問いに答えなさい。

- (1) 当該手続の名称を答えなさい。
- (2) 以下の観点から、当該手続を実施する上での留意事項について説明しなさい。
 - a. 実施時期（2項目）
 - b. 出席者（1項目）

問 監査基準委員会報告書 720「その他の記載内容に関連する監査人の責任」について、以下の問いに答えなさい。

- (1) 「その他の記載内容」とは有価証券報告書では具体的にはどの部分かを答えなさい。
- (2) 当該監査基準委員会報告は 2021 年 1 月 14 日に改正されているが、改正の背景について説明しなさい。
- (3) 改正により、監査報告書に「その他の記載内容」の区分を常に設けて、その他の記載内容に関する経営者、監査役等及び監査人の責任や、監査人の作業の結果等を記載することとなった。以下の監査報告書におけるその他の記載内容について、空欄①～④に適切な語句を入れなさい。

その他の記載内容

(略)

連結財務諸表監査における当監査法人の責任は、その他の記載内容を(①)し、(①)の過程において、その他の記載内容と連結財務諸表又は当監査法人が監査の過程で得た知識との間に重要な(②)があるかどうか検討すること、また、そのような重要な(②)以外にその他の記載内容に重要な誤りの(③)があるかどうか注意を払うことにある。

当監査法人は、実施した作業に基づき、その他の記載内容に重要な誤りがあると判断した場合には、その事実を(④)することが求められている。

その他の記載内容に関して、当監査法人が(④)すべき事項はない。

問 監査上の主要な検討事項(KAM = Key Audit Matters)の導入効果に関する以下の文章について、正しければ解答欄に○を、誤りがあれば×を記入しなさい。

- (1) 監査プロセスに関する情報が、監査の品質を評価する新たな検討材料として提供されることで、監査の信頼性向上に資すること。
- (2) 財務諸表利用者の監査や財務諸表に対する理解が深まり、経営者との対話の必要性がなくなること。
- (3) 監査人と監査役等間のコミュニケーションや、監査人と経営者間の議論の更なる充実を通じ、コーポレートガバナンスの強化や監査の過程で識別した様々なリスクに関する認識が共有され、効果的な監査の実施につながること。

以 上



Japan Foundation for Accounting Education & Learning