

## 監査総合グループ第7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 監査の結論及び報告【配点 30 点】

問1 監査基準委員会報告書 300「監査計画」第9項によれば、監査人は、監査期間中必要に応じて、監査の基本的な方針及び詳細な監査計画を見直し修正しなければならない。監査の基本的な方針及び詳細な監査計画の見直しに関連する下記文章の空欄①～⑦に当てはまる適切な語句を答えなさい。

- (1) 監査人は、( ① ) しない出来事が生じた場合、状況が ( ② ) した場合、又は監査手続の実施結果が想定した結果と異なった場合には、改訂された ( ③ ) 評価の結果に基づき、監査の基本的な方針及び詳細な監査計画並びにこれらに基づき計画した ( ③ ) 対応手続の種類、( ④ ) 及び ( ⑤ ) を修正することが必要な場合がある。
- (2) 監査手続を計画した時点での利用可能な情報と著しく異なる情報に監査人が気付いた場合がこれに該当する。例えば、内部統制の ( ⑥ ) 手続から入手した監査証拠とは矛盾する監査証拠を ( ⑦ ) 手続の実施過程で入手した場合である。

問2 重要性の基準値の見直しに関連する下記の文章について、適切なものには○、適切ではないものには×を解答用紙に記入しなさい。

- (1) 監査人は、監査の実施過程において、当初決定した重要性の基準値を改訂すべき情報を認識した場合には、重要性の基準値を改訂しなければならない。
- (2) 監査の最終段階において未修正の虚偽表示を評価した後に、重要性の基準値の算定基礎を実績値に置きなおした場合に重要性の基準値を改訂する必要があるか評価する。
- (3) 実務上は一定の閾値を設定し、その下限を超えた場合に重要性の基準値を下方修正する運用が多く、閾値の範囲内であった場合には無条件に重要性の基準値の見直しを行う必要がないと判断される。
- (4) 当年度に識別された虚偽表示の内容によっては、手続実施上の重要性の決定に当たった前提を揺るがすため、手続実施上の重要性の金額に影響を及ぼすことがある。

問3 監査基準委員会報告書 701「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告」に関連する下記の文章について、適切なものには○、適切ではないものには×を解答用紙に記入しなさい。

- (1) 「監査上の主要な検討事項」の記載が求められることになり、監査報告書における監査意見の位置付けが変更される。
- (2) 監査人は、「監査上の主要な検討事項」であると決定した事項について、監査報告書に「監査上の主要な検討事項」の区分を設けて記載する。
- (3) 監査人による「監査上の主要な検討事項」の記載により、経営者による開示が代替される場合がある。
- (4) 監査人は、「監査上の主要な検討事項」であると決定した事項について、関連する財務諸表における注記事項がある場合には、当該注記事項への参照を付したうえで、その内容、決定した理由及び監査人の対応を記載する。

問4 あなたはソフトウェアの製造販売を行っている A 社の 2020 年 3 月期の監査の主査を担当している。会社法監査報告書を 2020 年 5 月中旬に提出して安心していたのもつかの間、金融商品取引法監査報告書を提出する直前の 2020 年 6 月上旬に、主要得意先である旅行代理店 X 社が新型コロナウイルス感染症による販売不振を理由に倒産したとの連絡を A 社経理部より受けた。2020 年 2 月に新型コロナウイルス感染症が指定感染症として指定され不要不急の外出自粛がはじまっていたため X 社の業績は 2020 年 2 月以降急速に悪化していたものの、Go To キャンペーンによる受注拡大が見込めるものとして 2020 年 3 月末には貸倒引当金の計上は行っていなかった。2020 年 3 月期末の A 社の X 社に対する売掛金残高は 500 億円であり、2020 年 3 月期の重要性の基準値は 300 億円である。

以下(1)～(4)の問いに答えなさい。

- (1) X 社の倒産が 2020 年 5 月上旬に発生していた場合、当該事象は後発事象に該当するか。後発事象に該当する場合、修正後発事象に該当するか、開示後発事象に該当するか。理由とともに答えなさい。
- (2) X 社の倒産が、会社法監査報告書日後の 2020 年 5 月下旬に発生した場合、A 社の有価証券報告書に含まれる財務諸表等においてどのような取り扱いをすべきか、理由とともに答えなさい。また、X 社の倒産に関連してどのような金融商品取引法監査報告書を作成すべきかを答えなさい。
- (3) (2) の場合で、X 社の倒産について、あるべき会計処理又は開示を行うことを A 社が拒否した場合、金融商品取引法監査報告書上、どのような意見が表明されることになるか。理由とともに答えなさい。
- (4) (1) の場合で、仮に X 社に対する売掛金が 50 億円と比較的少額だったため、あるべき会計処理を行うことを A 社が拒否した場合、経営者に対して求められるコミュニケーションを答えなさい。監査上、当該虚偽表示の他に虚偽表示は識別されておらず、当該虚偽表示は監査意見に重要な影響を及ぼすものではない。また、監査上の明らかに僅少な虚偽表示と取り扱う金額は 10 億円である。

**問題2 税金・税効果【配点30点】**

問1 甲株式会社(以下「会社」という)の期末監査において、あなたは税効果会計の監査を担当することになった。以下(1)～(3)の問いに答えなさい。

なお、解答するに当たり「税効果会計に係る会計基準の適用指針」(企業会計基準適用指針第28号)、「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」(企業会計基準適用指針第26号)及び本問の<参考資料>を考慮すること。それ以外を推論する必要はない。

- (1) 会社の繰延税金資産の回収可能性に関わる会社分類が(分類2)に該当する場合、解答用紙に記載の項目に関するX1年3月期における繰延税金資産の金額を答えなさい。
- (2) 過去の業績が不安定ではあるものの、少なくとも来期以降3年間の一時差異等加減算前課税所得を見積ることができる合理的な根拠を示して、会社が会社分類を(分類3)と判断した場合、X1年3月期における繰延税金資産の金額を答えなさい。
- (3) X1年3月期において、異物混入による食品事故が発生し、製品の回収等の損失の発生により税務上の重要な繰越欠損金500百万円を計上し、その結果、会社が会社分類を(分類4)と判断した場合、X1年3月期の将来減算一時差異等の合計に係る評価性引当額及び繰延税金資産の金額を答えなさい。将来減算一時差異等の合計に係る評価性引当額の解答にあたっては、税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額は含まないものとする。

なお、「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」(企業会計基準適用指針第26号)の第28項、第29項の適用はされず、(分類2)又は(分類3)に該当するものとして取り扱われていない。

<参考資料>

業 種：食品製造業  
 決 算 期：X1年3月31日  
 上 場：東証一部  
 資 本 金：2,000百万円、純資産：3,500百万円  
 法定実効税率：X0年3月期30%

なお、X1年3月期以降における税法の改正等はない。

欠 損 金：税務上の欠損金の繰越控除限度額 所得の100%

繰延税金資産回収可能性検討表

(単位：百万円)

項目	X1/3 残高	X2/3	X3/3	X4/3	X5/3 以降	スケジュー ーリング 不能
一時差異等加減算前課 税所得	-	700 (※1)	710 (※1)	715 (※1)	(※2)	-
将来減算一時差異						
賞与引当金	70	70				
退職給付引当金	600	( )	( )	( )	( )	
役員退職慰労引当金	30	( )				( )
棚卸資産	20	20				
投資有価証券	20		20			
減損損失(土地)	50					50
減損損失(建物)	70	10	10	10	40	
未払事業税	30	30				

検討表は、( )内の数字が未入力である。

一時差異等加減算前課税所得:

- ※1 一時差異等加減算前課税所得は、将来減算一時差異の解消見込額を上回る。
- ※2 一時差異等加減算前課税所得の合理的な見積可能期間は3年と判断しているため、X5/3以降の一時差異等加減算前課税所得は考慮しない。

勘定科目の個別事項:

- ① 賞与引当金 X1年3月期決算において、X2年3月期の夏季賞与分として引当(70百万円)計上した(なお、当賞与支給日は、X1年6月10日である)。
- ② 退職給付引当金 X1年3月期における退職給付費用80百万円は有税処理となり、退職者に対する支給額70百万円は、退職給付引当金から取崩した。  
なお、X2年3月期以降の退職給付引当金は、每期80百万円/年ずつ解消するものとする。
- ③ 役員退職慰労引当金 前期まで役員退職慰労引当金は、その解消にあたってスケジューリング不能差異としていたが、取締役1名がX2年に退任することが当期に決定された。当該取締役に対する引当額は、10百万円である。その他の役員については、退任時期について会社は合理的な説明ができない。
- ④ 棚卸資産 X1年3月期決算において、会社の定めた基準に従い、滞留在庫に対して評価損20百万円を有税で計上した。X2年3月期中に廃棄処分することが取締役会で承認されている(X1年3月31日付)。
- ⑤ 投資有価証券 X1年3月期決算において、非上場会社の1銘柄が投資価値の50%超の下落を示しかつ回復の可能性が不明であることから、評価損20百万円を有税で計上した。ただし、当銘柄は、X3年3月期中に売却することが譲受先と確約されており、取締役会の承認を得ている(X1年3月31日付)。
- ⑥ 土地 X1年3月期において、保有土地の1つが遊休資産となったため、減損損失50百万円を計上した。この土地については、将来売却をする見込みは立っていない。
- ⑦ 建物 X1年3月期において、倉庫の建物について減損損失70百万円を計上した。なお、X2年3月期以降、減価償却により、每期10百万円/年ずつ解消するものとする。

問2 「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」(企業会計基準適用指針第26号)を踏まえて、以下(1)~(2)の問いに答えなさい。

- (1) 企業の分類に応じた繰延税金資産の回収可能性に関する取扱いにおいて(分類3)に該当する企業が満たすべき要件について、解答用紙の空欄を埋めなさい。
- (2) 企業の分類に応じた繰延税金資産の回収可能性に関する取扱いにおいて(分類3)に該当する企業における繰延税金資産の回収可能性の判断方法について、解答用紙の空欄を埋めなさい。

問題3 企業組織再編の会計・税務・法務【配点20点】

問1 P社（公開企業 決算日3月31日）は、X0年3月31日にA社の株式100%を取得し、子会社とした。また、P社には子会社として100%出資して設立したB社がある。

X1年4月1日に、B社を存続会社、A社を消滅会社とする吸収合併を行った。この合併について以下(1)～(4)の問いに答えなさい。なお、本問では、税効果は考慮しない。

(前提条件)

1. X0年3月31日におけるA社の貸借対照表は以下の通りであった。

A社個別貸借対照表(X0年3月31日)			
諸資産	700	資本金	500
土地	300	利益剰余金	500
合計	1,000	合計	1,000

2. P社はA社株式を現金2,000で取得した。X0年3月31日におけるA社の土地の時価は500であった。なお、その他の諸資産は時価と帳簿価額が一致しており、それ以外に識別可能資産及び負債はなかった。
3. 株式の取得によってP社の連結財務諸表上計上されるのれんは10年間の定額法で償却することとされた。
4. X1年3月31日においてA社は200の当期純利益を計上し、同日の貸借対照表は以下の通りであった。なお、当該期間においてP社を含めた連結グループ間の内部取引はなかった。

A社個別貸借対照表(X1年3月31日)			
諸資産	900	資本金	500
土地	300	利益剰余金	700
合計	1,200	合計	1,200

5. X1年3月31日におけるP社とB社の貸借対照表は以下の通りであった。

P社個別貸借対照表(X1年3月31日)			
諸資産	9,000	資本金	5,000
A社株式	2,000	利益剰余金	7,000
B社株式	1,000		
合計	12,000	合計	12,000

B社個別貸借対照表(X1年3月31日)			
諸資産	1,500	資本金	1,000
		利益剰余金	500
合計	1,500	合計	1,500

6. 当該合併によって、B社はP社に対して株式100株を新たに発行しており、当該株式の1株当たりの価値は250と算定された。B社は増加する株主資本の額を資本金として計上することとしている。また、合併期日におけるA社の土地の時価は、600であった。

- (1) 当該合併について、存続会社であるB社の会計処理を行う場合、下表の会計基準のいずれを適用することになるか。また、いずれかの会計基準における会計上の分類は何になるか答えなさい。

会計基準	企業結合に関する会計基準	事業分離等に関する会計基準
会計上の分類	<ul style="list-style-type: none"> <li>・取得</li> <li>・共同支配企業の形成</li> <li>・共通支配下の取引</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・投資が継続している</li> <li>・投資が清算している</li> </ul>

- (2) B社の合併期日における個別財務諸表上の合併仕訳を示しなさい。
- (3) P社の合併期日における個別財務諸表上の仕訳を示しなさい。
- (4) P社の合併直後の連結財務諸表を示しなさい。

問2 会社分割に関する以下(1)～(4)の問いに答えなさい。

- (1) 会社分割に関する次の文章を読み、正しいものを選択しなさい。ただし、解答は1つとは限らない。
- ア. 会社分割を行う場合、承継会社と分割会社のそれぞれの株主は会社分割に関する会計処理を行うに当たって、事業分離等会計基準が適用される。
  - イ. 分割型の会社分割における当該分割会社の株主に係る会計処理は金融商品会計基準に従うこととなる。
  - ウ. 新設分割と吸収分割では、会社法における手続に異なる点がある。
- (2) 次の会社分割について、分割会社において、投資が継続していると考えられるものを選択しなさい。ただし、解答は1つとは限らない。
- ア. 会社分割の対価として、承継会社の株式を取得し、分割会社は承継会社の株式をその他有価証券として分類した。
  - イ. 会社分割の対価として、承継会社の株式を取得し、分割会社は承継会社の株式を関連会社株式として分類した。
  - ウ. 子会社に対して、会社分割を行い、その対価として、子会社の株式を取得した。
  - エ. 会社分割の対価として、現金を受け取った。分割契約において、対象事業の今後5年間の営業利益が一定額を下回った場合に、現金の一部又は全部を承継会社に返還する条件が付されている。
- (3) 会社分割の承継会社において、当該会社分割は取得と判定された。この場合の承継した事業に関する取得原価の基本的な考え方に関して、次の企業結合に関する会計基準第23項の定めのうち、空欄①～③に当てはまる語句を答えなさい。

企業結合に関する会計基準第23項

「被取得企業又は取得した事業の取得原価は、原則として、取得の対価(支払対価)となる財の( ① )日における時価で算定する。支払対価が( ② )以外の資産の引渡し、負債の引受け又は株式の交付の場合には、支払対価となる財の時価と被取得企業又は取得した事業の時価のうち、より高い( ③ )をもって測定可能な時価で算定する。」

- (4) X社(公開企業 決算日3月31日)は、X1年4月1日に新設分割によって、a事業を新設会社であるA社(100%子会社)に分割した。この新設分割についてX社のX1年4月1日における分割仕訳を完成させなさい。

(前提条件)

1. X1年3月31日におけるX社貸借対照表に含まれるa事業の内訳は以下の通りであった。

X社貸借対照表に含まれるa事業の内訳(X1年3月31日)			
諸資産	1,000	諸負債	500
移転事業に対応する繰延税金資産	200		

2. X1年4月1日のa事業の諸資産の時価は1,200であり、a事業の時価は1,000であった。

#### 問題4 職業倫理（精神的独立性）【配点20点】

##### 問1

公認会計士が次の①から⑤の行為を行った場合、それぞれ【参考資料】に示す日本公認会計士協会倫理規則の第3条から第7条までのどの基本原則の違反となる可能性があると考えるか、該当する基本原則の名称を答えなさい。もし、基本原則の違反となる可能性がないと考えられる場合には、「該当なし」と記載をなさい。

また、③と④については、倫理規則に抵触すると考える場合は、該当条文を引用して、理由を説明しなさい。

- ① デュー・ディリジェンス業務の補助者として会社を訪問しているときに、会社担当者からその業務の前に実施された複雑な企業再編にかかる会計処理について質問を受けた。あまり得意な領域ではないものの会社担当者が早急に答えが必要ということで正しいと思われる会計処理の仕訳を提示し説明を行った。
- ② デュー・ディリジェンス業務の補助者として会社を訪問しているときに、会社担当者からその業務の前に実施された複雑な企業再編にかかる会計処理について質問を受けた。あまり得意な領域ではなかったため、その分野の M&A 支援を専門とする事務所を持つ旧知の友人に会社から入手した資料をつけてメールで質問を行った。
- ③ 有価証券報告書の財務諸表以外のところをチェックしているときに投資家にとって重要と思われる情報が抜けていることに気が付き会社担当者に質問したところ、これを開示すると株価に悪影響を及ぼす可能性があるため記載を省略したいという回答があった。ルールでは明確にそれを開示することを求めている事項ではなく、会社はファイナンスを計画している状況で会社担当者がそう考える理由もあることから特に指摘をしなかった。
- ④ 業務が忙しく自分自身の税務申告書を作成する時間が取れず、一部の収入について資料の整理ができなかったため、その収入は除外をして申告を行った。
- ⑤ 監査業務において、理由のよく判らない差異があり会社担当者に質問をしたところ、多忙を理由に回答を待ってほしいと言われた。会社担当者の状況は理解でき、日頃から誠意をもって対応をしてもらっていることから、その日のうちに監査手続を終了する必要があったため追加的な対応はしないこととした。

【参考資料】 日本公認会計士協会倫理規則からの抜粋

（基本原則の遵守）

第2条 会員は、専門業務を実施するに際し、次条から第7条までに定める基本原則（以下「基本原則」という。）を遵守しなければならない。

（基本原則1 誠実性の原則）

第3条 会員は、常に誠実に行動しなければならない。次のような報告その他の情報であると認識しながら、その作成や開示に関与してはならない。

- 一 重要な虚偽又は誤解を招く陳述が含まれる情報
  - 二 業務上必要とされる注意を怠って作成された陳述又は情報が含まれる情報
  - 三 必要な情報を省略する又は曖昧にすることにより誤解を生じさせるような場合において、当該情報を省略する又は曖昧にする情報
- 2 会員は、前項各号の情報が含まれていることを知ることになった場合には、当該情報への関与を速やかに中止しなければならない。



(基本原則 2 公正性の原則)

第4条 会員は、職業的専門家としての判断又は業務上の判断を行うに当たり、先入観をもたず、利益相反を回避し、また他の者からの不当な影響に屈せず、常に公正な立場を堅持しなければならない。

2 会員が直面する状況又は関係が、先入観や利益相反を生じさせ、会員の職業的専門家としての判断に不当な影響を与える場合、会員は専門業務を提供してはならない。

(基本原則 3 職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則)

第5条 会員は、適切な専門業務を依頼人又は雇用主に提供できるよう、職業的専門家としての能力を必要とされる水準に維持しなければならない。

2 会員は、専門業務を提供するに当たって、適用される職業的専門家としての基準及び技術的基準を遵守し、職業的専門家としての正当な注意を払わなければならない。

3 会員は、当該会員の指示の下で業務を行う者が専門業務を実施するに当たって、適切な訓練及び監督を受けていることを確認しなければならない。

4 会員は、専門業務に存在する固有の限界につき、必要に応じて、専門業務の依頼人、雇用主及びその専門業務の利用者に説明し、理解を得なければならない。

(基本原則 4 守秘義務の原則)

第6条 会員は、正当な理由なく、業務上知り得た情報を他の者に漏洩し、又は自己若しくは第三者の利益のために利用してはならない。

2 会員は、業務上知り得た情報を利用しているのではないかという外観を呈することがないよう留意しなければならない。

— 中略 —

(基本原則 5 職業的専門家としての行動の原則)

第7条 会員は、常に職業的専門家としての自覚を持ち、また、職業的専門家としての基準及び法令等を遵守し、いやしくも会員全体の信用を傷つけ、又は不名誉となるような行為を行ってはならない。

2 会員は、自己及び自己の専門業務に関し、専門業務の開発や外部への宣伝をする際に、会員としての評判を損なうようなことをしてはならない。

3 会員は、正直かつ誠実でなければならず、誇張した宣伝及び他の者と自己との根拠のない比較をしてはならない。

以 上