

## 監査総合グループ第3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 答案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 所属補習所、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

O/O		2021 年 期 監査総合グループ第○回考査															
		2022. ○. ○実施															
所属補習所※1	生年月日※2		補習生カード番号 (9桁)									氏名					
東京	0	1	0	3	2	0	2	1	1	1	1	1	1	1	1	1	会計 太郎

## 問題 1 固定資産【配点 30 点】

問 1 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 X14 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～X19 (* <sup>1</sup> )	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	(* <sup>2</sup> ) △ 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。

(\*<sup>1</sup>) X5年度からX19年度までの15年度分の合計金額

(\*<sup>2</sup>) X14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2 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にはなく、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3 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。

## 問題2 販売【配点40点】

問1 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. 通常の期間である	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2 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3 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4 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5 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6 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。



**問題3 購買・棚卸資産・原価計算【配点30点】**

問1 以下の問いに答えなさい。

1. 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。
  - (1) 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。
  - (2) 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。
  - (3) 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。
2. 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2 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%切下げ	50%切下げ	75%切下げ	100%切下げ
B製品群	10%切下げ	30%切下げ	50%切下げ	100%切下げ
C製品群	50%切下げ	100%切下げ	100%切下げ	100%切下げ

1. 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ことが困難な場合には、( ③ )まで切り下げる方法に代えて、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。)まで切り下げる方法
- ・一定の( ⑧ )を超える場合、( ⑨ )に帳簿価額を切り下げる方法

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る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るべきと考える事項を簡潔に答えなさい。

問3 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。

以上