

令和3年度修了考査 試験問題

第一問・第二問 〔会計に関する理論及び実務〕

注意事項

- 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 この冊子は、1頁から23頁までとなっています。
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 答案用紙は問題用紙とは別に配付しています。
- 5 答案は配付した答案用紙の解答欄に作成してください。答案作成には、黒インクのボールペン又は万年筆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せん。
- 6 各答案用紙の左上に記載されている受験番号が自身の受験番号と一致しているかを確認し、答案用紙の各頁の『確認欄』にチェックマーク(✓)を記載してください。受験者の氏名等が書いてある答案は無効となります。
自身の受験番号と答案用紙に記載されている受験番号に相違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。
- 7 答案用紙は、必ず切り取り線で切り離し、提出してください。各問の答案用紙が複数枚のものについては、必ず切り離した状態で提出するようにしてください。その際にホッチキスで留めたりしないでください。なお、試験終了後、答案用紙を切り離す時間を設けますが、試験時間中に切り離してもかまいません。
- 8 問題に関する質問には一切応じません。
- 9 試験時間は3時間です。
- 10 試験開始後60分間及び試験終了前10分間は、答案用紙の提出及び試験会場からの退場はできません。それ以外の時間に退場する場合には、必ず挙手し、試験監督者が答案用紙を受け取り確認するまで席を立たないでください。問題用紙は持ち帰ることができます。
- 11 受験に必要なものは、机上及び机中から撤去し、カバン等にしまってください。荷物はすべて足下に置いてください。試験会場で使用が認められるものは、次のとおりです。
 - (1) 筆記用具
黒インクのボールペン又は万年筆(ただし、プラスチック製消しゴム等で消せないものに限る。)並びに修正液及び修正テープ
問題用紙への記入に限り、鉛筆(色鉛筆含む)・シャープペンシル・プラスチック製消しゴム・蛍光ペン・黒インク以外のボールペンの使用も認めます。
 - (2) その他のもの
定規、ホッチキス、下敷き(あらかじめ試験監督者に許可を受けたものに限る。)、時計(通信機能及び計算機能を有するものを除く。また、ストップウォッチ及び置時計の使用は認めない。)、算盤(持ち込みは1台に限る。また、電卓との併用は認めない。)、電卓(基準に合致したもの1台に限る。)
- 12 携帯電話及びスマートウォッチ等の通信機器は、電源を切った上でカバン等にしまってください。
- 13 試験中、やむを得ない事情で席を離れる場合は、挙手の上試験監督者の指示に従ってください。
- 14 試験終了の合図とともに直ちに筆記用具を置き、試験監督者が答案用紙を集め終わり、合図するまで、絶対に席を立たないでください。
- 15 不正を行った者には直ちに退場を命じ、受験済みの科目は無効とし、残る科目の受験は認めません。

令和3年度修了

令和3年度修了

令和3年度修了

[資料1] P社に関する事項

(1) P社及び各連結子会社の概要

各社の主な事業の内容は以下のとおりである。

会社名	主な事業の内容
P社	婦人服の製造・販売
A社	フォーマルウェアの製造・販売 P社はA社をX1年11月30日に子会社とした(以下の[資料2]参照)
B社	紳士服の販売 P社はB社の持分60%をX0年3月31日に取得し、当連結会計年度末に追加取得して完全子会社とした(以下の[資料4]参照)
C社	婦人服の製造・販売
D社	紳士服の製造・販売 W国に所在する海外子会社である

(2) P社のストック・オプションに関する事項

P社はX1年6月の株主総会において、マネージャー以上の従業員に対して以下の条件のストック・オプション(新株予約権)を付与することを決議し、同年7月1日に付与した。

- ① スtock・オプションの付与対象者は60名で、ストック・オプションの数は従業員一人当たり100個(合計6,000個)である。ストック・オプションの行使により与えられる株式の数は合計で6,000株である。
- ② 付与日におけるストック・オプションの公正な評価単価は6,000円/個で、ストック・オプションには権利確定条件が付されておらず、付与と同時に権利行使が可能である。行使期間は付与時点からX5年6月末日までである。
- ③ P社は、ストック・オプションに係る株式報酬費用をX1年7月1日に36,000千円計上した(相手勘定は新株予約権)。
- ④ スtock・オプション行使時の払込金額は、1株当たり70,000円である。
- ⑤ P社は、X2年3月末までに20名(2,000個)の権利行使を受けて、140,000千円の払込金額をその他流動負債として処理している。
- ⑥ P社は、上記⑤のストック・オプションの行使を受けて自己株式を処分した。処分した自己株式の帳簿価額は1株当たり85,000円であるが、自己株式の処分に係る処理は未了である。

(3) 連結精算表

- ・ 問題文と関連する箇所だけの抜粋である。
- ・ 資産、負債及び純資産は、X2年3月31日時点の金額である。
- ・ 損益科目は、A社はX1年12月1日からX2年3月31日(以下の[資料2]参照)の4か月間であり、A社以外の連結会社はX1年4月1日からX2年3月31日までの1年間である。

連結精算表

(単位：千円)

	P社	A社	B社	C社	D社	合計	連結修正仕訳	連結財務諸表
現金及び預金	2,454,000	894,000	919,000	1,283,000	388,500	5,938,500		
売掛金					630,000			
棚卸資産					399,000			
建物及び構築物				892,000				
機械装置				3,258,000				
減価償却累計額				△911,000				
土地		700,000		348,000				
投資有価証券		550,000						
関係会社株式	9,180,000					9,180,000		
買掛金					997,500			
繰延税金負債		120,000						
資本金		989,000	800,000		240,000			
資本剰余金	1,580,000		700,000					
利益剰余金		2,961,000	610,000		222,000			
自己株式	△997,000					△997,000		
その他有価証券評価差額金		280,000						
為替換算調整勘定					△42,000	△42,000		
新株予約権	36,000					36,000		
売上高		14,532,000						
当期純利益		1,750,000	300,000					

[資料2] A社株式の取得に関する事項

P社はフォーマルウェアの製造・販売を営むA社株式を当連結会計年度中に取得して連結子会社とした。取得日X1年11月30日におけるA社の貸借対照表は以下のとおりである。

(単位：千円)

資 産	金 額	負 債 ・ 株 主 資 本	金 額
現金及び預金	※1 751,000	繰延税金負債	※3 30,000
その他の資産	599,000	資本金	989,000
土地	※2 700,000	利益剰余金	1,211,000
投資有価証券	※3 250,000	その他有価証券評価差額金	※3 70,000

※1 現金及び預金は現金と普通預金である。

※2 土地700,000千円のX1年11月30日における時価(不動産鑑定評価額)は2,300,000千円であった。

※3 投資有価証券は上場株式であり、A社が取得してから当期末まで追加で取得した取引及び売却した取引はない。A社における取得原価と時価は以下のとおりである。X1年11月30日時点のA社の貸借対照表では前期末の時価が付されたままであり、繰延税金負債、その他有価証券評価差額金はこれに係るものである。

取得原価	X1年3月31日時価	X1年11月30日時価	X2年3月31日時価
150,000千円	250,000千円	450,000千円	※4 550,000千円

※4 上記の[資料1] (3) 連結精算表 参照

また、P社はA社の取得に関して有価証券報告書の企業結合等関係において下記の注記を予定している。ただし、発生したのれんの金額は算定中である。

[取得による企業結合]

(1) 企業結合の概要

- ① 被取得企業の名称及びその事業の内容：A株式会社 フォーマルウェアの製造・販売
- ② 企業結合日：X1年11月30日
- ③ 企業結合の法的形式：株式取得
- ④ 取得した持分比率：70%

(2) 連結財務諸表に含まれている被取得企業の業績の期間

X1年12月1日からX2年3月31日

(3) 被取得企業の取得原価及び対価の種類ごとの内訳

取得の対価 現金 3,500,000千円

(4) 発生したのれんの金額、償却方法及び償却期間

- ① 発生したのれんの金額：算定中
- ② 償却方法及び償却期間：7年間で均等償却

[資料3] セグメント情報

セグメント情報における報告セグメントは前連結会計年度までは、「婦人服」(P社、C社)と「紳士服」(B社、D社)の二つであったが、当連結会計年度にフォーマルウェア事業を営むA社を連結子会社としたことを契機に、「婦人服」、「紳士服」及び「フォーマルウェア」の三つの報告セグメントとする予定である。

前連結会計年度までは、婦人服フォーマルウェアの売上高等は婦人服セグメントに含まれていた。

当連結会計年度の「報告セグメントごとの売上高、利益又は損失、資産、負債その他の項目の金額に関する情報」及び「報告セグメントごとののれんの償却額及び未償却残高に関する情報」の記載は、以下を予定している。

報告セグメントごとの売上高、利益又は損失、資産、負債その他の項目の金額に関する情報

(自 X1 年 4 月 1 日 至 X2 年 3 月 31 日)

(単位：千円)

	報 告 セ グ メ ン ト				調 整 額	連 結 財 務 諸 表 計 上 額
	婦 人 服	紳 士 服	フ ォ ー マ ル ウ ェ ア	計		
売上高						
外部顧客への売上高	58,984,000	10,598,000	14,532,000	84,114,000	—	84,114,000
セグメント間の内部売上高又は振替高	112,000	4,000	—	116,000	116,000	—
計	59,096,000	10,602,000	14,532,000	84,230,000	116,000	84,114,000
セグメント利益	9,682,000	1,295,000	2,539,000	13,516,000	?	?
セグメント資産	50,205,000	6,221,350	9,909,000	66,335,350	?	?
その他の項目						
減価償却費	453,000	97,000	212,000	762,000	—	762,000
有形固定資産及び無形固定資産の増加額	851,000	101,000	981,000	1,933,000	—	1,933,000

報告セグメントごとののれんの償却額及び未償却残高に関する情報

(自 X1 年 4 月 1 日 至 X2 年 3 月 31 日)

(単位：千円)

	婦 人 服	紳 士 服	フ ォ ー マ ル ウ ェ ア	合 計
当 期 償 却 額	—	①	?	?
当 期 末 残 高	—	?	②	?

[資料4] B社株式の追加取得に関する事項

P社はX0年3月末に、B社の持分60%を2,016,000千円で取得し連結子会社とした。のれんは7年間で均等償却を行っている。当連結会計年度末に現金1,424,000千円で40%の追加取得を行い完全子会社とした。

B社貸借対照表

(単位：千円)

科 目	X0年3月31日 (支配獲得時)	X1年3月31日 (前期末)	X2年3月31日 (当期末)
諸 資 産	※1 3,187,000	4,627,000	5,768,000
諸 負 債	※1 1,577,000	2,817,000	3,658,000
資 本 金	800,000	800,000	800,000
資 本 剰 余 金	700,000	700,000	700,000
利 益 剰 余 金	110,000	※2 310,000	※3 610,000

※1 諸資産、諸負債に係る時価評価差額はなかった。

※2 X1年3月期の当期純利益 200,000千円

※3 X2年3月期の当期純利益 300,000千円

[資料5] C社に関する事項

C社における固定資産の減損会計に関する資産グループは、「甲工場」、「乙工場」及び「丙工場」である。各資産グループの状況は以下のとおりであり、減損損失の認識・測定が未了である。

(単位：千円)

資産グループと減損の兆候の有無	帳簿価額	割引前将来キャッシュ・フローの金額	割引後将来キャッシュ・フローの金額
甲工場 兆候あり	1,250,000	939,000	750,000
乙工場 兆候あり	872,000	950,000	800,000
丙工場 兆候あり	1,465,000	1,710,000	1,500,000
合計	3,587,000	3,599,000	3,050,000

- ・減損の兆候ありとした時点は、いずれの資産グループも X2年3月末時点である。
- ・いずれの資産グループも回収可能価額は使用価値によっている。
- ・帳簿価額は X2年3月末までの減価償却累計額を控除した後の金額であり、将来キャッシュ・フローは X2年3月末時点で見積った金額である。
- ・いずれの資産グループにおいても主要な資産は機械装置の中の特定の設備である。
- ・資産グループの帳簿価額の内訳は以下のとおりである。各工場の土地はいずれも時価が帳簿価額を上回っている。

(単位：千円)

資産グループ	建物及び構築物	機械装置	土地 ()は時価	合計
甲工場	360,000	840,000	50,000 (150,000)	1,250,000
乙工場	141,000	565,000	166,000 (210,000)	872,000
丙工場	185,000	1,148,000	132,000 (145,000)	1,465,000
合計	686,000	2,553,000	348,000 (505,000)	3,587,000

[資料6] D社の留保利益の税効果に関する事項

- (1) D社はW国に所在するP社の子会社であり、持分比率は設立時より100%である。W国の通貨はCUであり、P社におけるD社株式の帳簿価額は240,000千円(2,000千CU × 120円/CU)である。
- (2) D社からP社へ配当した実績はD社設立時からX2年3月末までないが、配当が行われた場合はP社に以下の追加納税が発生する。
- ① P社が受け取る配当金の額に対して、10%の外国源泉所得税が課される。当該外国源泉所得税は、P社においても、D社においても、税務上の損金に算入されない。
 - ② P社において当該配当金のうち5%が税務上の益金に算入される。
 - ③ P社が所在する日本国の実効税率は30%で、D社が所在するW国の実効税率は24%である。
- (3) X2年3月末のD社の貸借対照表及び円換算額は、次のとおりである。

	外 貨 (単位：千CU)	換 算 レ ー ト (円/CU)	円 貨 (単位：千円)
現金及び預金	3,700	105	388,500
売 掛 金	6,000	105	630,000
棚 卸 資 産	3,800	105	399,000
買 掛 金	9,500	105	997,500
資 本 金	2,000	120	240,000
期首剰余金 (X1年4月1日)	600	—	68,000
当期純利益	1,400	110	154,000
期末剰余金 (X2年3月31日)	2,000	—	222,000
為替換算調整勘定	—	—	△42,000

問 1 上記[資料 1]における P 社のストック・オプションに係る会計処理について、以下の(1)及び(2)の各設問に答えなさい。

- (1) 株式報酬費用は、権利行使期間にわたって計上するのではなく、X1 年 7 月 1 日に全額 36,000 千円を計上しているが、この会計処理の正否を理由とともに述べなさい。
- (2) その他流動負債に計上した 140,000 千円を正しく修正し、ストック・オプションの行使及び自己株式の処分に係る仕訳を示しなさい。使用する勘定科目は、「自己株式」、「資本剰余金」、「新株予約権」、「その他流動負債」とする。なお、「その他流動負債」は既に答案用紙に記載してある。

問 2 上記[資料 1] (3) 連結精算表における連結修正仕訳について、[資料 2]に基づいて、A 社に係る以下の(1)及び(2)の連結修正仕訳を完成させ、①から⑥の空欄に当てはまる勘定科目又は金額を答えなさい。

(1) 時価評価に係る連結修正仕訳 (単位：千円)

(借 方)	金 額	/	(貸 方)	金 額
①	?		繰延税金負債	?
			評価差額	②

(2) 投資と資本の消去 (単位：千円)

(借 方)	金 額	/	(貸 方)	金 額
資本金	989,000		関係会社株式	③
利益剰余金	1,211,000		非支配株主持分	④
評価差額	②			
その他有価証券評価差額金	⑤			
のれん	⑥			

問 3 以下の文章は、その他有価証券評価差額金に関する連結修正仕訳の考え方を示したものである。以下の①から③の空欄に当てはまる金額又は語句を答えなさい。

上記[資料 1] (3) 連結精算表では、当期末の貸借対照表を合算している。A 社のその他有価証券評価差額金 280,000 千円は、投資有価証券の取得価額と当期末の時価 550,000 千円の差額から、当該差額に実効税率 30 % を乗じた額を控除した金額であるが、連結上の取得価額は、 千円であるため修正が必要である。連結財務諸表に含まれる当連結会計年度末の A 社の投資有価証券 550,000 千円に係るその他有価証券評価差額金の金額は、当期末の時価 550,000 千円と 千円の差額に、税効果及び 割合 30 % を考慮すると 千円となる。

問 4 上記[資料 2]の A 社取得における時価評価の際に、本業の営業活動に寄与する法律上の権利などを分離して譲渡可能な無形資産を認識する場合もある。以下の[見解]について、その正否を理由とともに述べなさい。なお、無形資産を認識した場合の暫定的な会計処理は考慮せず、A 社株式の取得価額、のれんの償却年数も変わらないものとする。

[見解]

「無形資産を認識すると無形資産の償却費が発生するが、無形資産を認識した分ののれんが減少するので償却負担の総額は変わらない。しかし、無形資産の耐用年数がのれんの償却期間よりも短い場合は無形資産の償却期間中の営業利益が減少する。」

問 5 上記[資料 3]セグメント情報に基づき、以下の(1)及び(2)の各設問に答えなさい。

(1) フォーマルウェアセグメントを当連結会計年度から新たに報告セグメントとして開示する際、前連結会計年度まで婦人服セグメントに集計していた婦人服フォーマルウェアの売上高等を、フォーマルウェアセグメントに含めるかどうかについて、セグメントの区分方法により、以下の二つがあり得る。

- a. 当連結会計年度からフォーマルウェアセグメントに含める
- b. [資料 3]に示したように、婦人服セグメントの区分に含めたままとし、フォーマルウェアセグメントは A 社の売上高だけとする

上記の a. と b. の二つはいずれも正しいとすることを前提として、この集計方法の違いによる連結財務諸表上の開示の取扱いの相違を述べなさい。

- (2) 上記[資料3]におけるのれんに係る①及び②の空欄に当てはまる金額を、[資料1]から[資料4]に基づいて答えなさい。
- ①：紳士服セグメント のれんの当期償却額
- ②：フォーマルウェアセグメント のれんの当期末残高

問 6 上記[資料4]のとおりP社が、当連結会計年度末にB社株式の追加取得を行い完全子会社としたことに基づき、以下の(1)及び(2)の各設問に答えなさい。

- (1) 追加取得に係る連結修正仕訳を示しなさい。使用する勘定科目は、「非支配株主持分」、「資本剰余金」、「関係会社株式」、「のれん」の中から必要なものを選択して答えなさい。
- (2) 上記 **問 1** の自己株式の処分に係る個別財務諸表の仕訳及び **問 6** (1)追加取得に係る連結修正仕訳に関連して、連結貸借対照表における純資産の部で「資本剰余金」が負の値で表示されることがあるか。その有無及び理由を会計基準の定めに基づいて述べなさい。

問 7 上記[資料5]のC社の減損損失に関連して、以下の(1)及び(2)の各設問に答えなさい。

- (1) 未了である減損損失に係る仕訳について、以下の①から③の各設問に答えなさい。
- ① 減損損失に係る仕訳を示しなさい。
- ② 各固定資産への配分は時価が帳簿価額を上回っている土地に減損損失を配分するか否か等が論点となるが、上記①の仕訳とした理由を述べなさい。
- ③ 減損損失を計上した場合は注記が必要になるが、連結財務諸表規則に基づく注記二つについてその内容を簡潔に述べなさい。ただし、重要な会計上の見積りに関する注記を除く。
- (2) 上記[資料5]の状況で、国際財務報告基準(IFRS)における国際会計基準(IAS)第36号「資産の減損」を適用した場合に減損損失を認識する資産グループ及びその理由を、国際会計基準(IAS)第36号の規定に従って述べなさい。

問 8 上記[資料 6]のとおり、D 社は P 社に配当した実績はないが、設立時から配当を行う方針であり、当連結会計年度もこの方針に変わりはない。P 社の連結財務諸表における D 社の留保利益に対する税効果会計について、以下の(1)及び(2)の各設問に答えなさい。

(1) 以下の文章は、配当金に係る追加法人税等の考え方を示したものである。①から⑧の空欄に当てはまる数値、金額又は語句を答えなさい。

D 社から P 社への配当送金に当たり、配当金の一部が益金に算入されること及び配当金に外国源泉所得税が課されることから、P 社が追加で納付すると見込まれる税金の額は、配当金のうち、益金算入となる部分 ① % に ② 社の法定実効税率である ③ % を乗じた ④ % と、損金不算入となる ⑤ % を合計したもの、すなわち、配当金の額に対して ⑥ % の金額と見込まれる。

この結果、当連結会計年度末における留保利益に係る繰延税金負債の金額は、期末剰余金 2,000 千 CU を配当金として P 社に送金した際に発生する CU ベースの税額に 1 CU = ⑦ 円の為替レートに乗じた ⑧ 千円となる。

(2) P 社が当連結会計年度末に D 社株式全てを X4 年 3 月期の期首に第三者に売却するという意思決定をした場合、当連結会計年度末の連結財務諸表における、D 社の留保利益に係る繰延税金負債の認識・測定がどのように変わるか。一時差異が解消される取引と課税関係に関して具体的に述べなさい。

問 9

連結キャッシュ・フロー計算書に関して、(1)及び(2)の各設問に答えなさい。

- (1) 以下は、当連結会計年度の連結キャッシュ・フロー計算書の抜粋である。上記[資料1]から[資料6]に基づき、以下の①から⑤の空欄に当てはまる金額を答えなさい。解答に際しては掲記された活動内容に留意し、必要な場合は金額の前に「△」を付しなさい。また、該当するものがない場合は「×」と答えなさい。

連結キャッシュ・フロー計算書(抜粋)

(単位：千円)

I 営業活動によるキャッシュ・フロー	
税金等調整前当期純利益	×××
減価償却費	①
減損損失	?
のれん償却額	②
.....	
小 計	
利息及び配当金の受取額	×××
.....	
営業活動によるキャッシュ・フロー	<u>×××</u>
II 投資活動によるキャッシュ・フロー	
有形固定資産の取得による支出	×××
連結の範囲の変更を伴う子会社株式の取得による支出	③
.....	
投資活動によるキャッシュ・フロー	<u>×××</u>
III 財務活動によるキャッシュ・フロー	
ストック・オプションの行使による収入	④
.....	
財務活動によるキャッシュ・フロー	<u>×××</u>
IV 新規連結子会社の現金及び現金同等物の期首残高	⑤
V 現金及び現金同等物の増加額	×××
VI 現金及び現金同等物の期首残高	×××
VII 現金及び現金同等物の期末残高	<u>5,938,500</u>

- (2) P社は当連結会計年度末にB社株式を追加取得しているが、この追加取得に係る支出1,424,000千円は、連結キャッシュ・フロー計算書ではどのように掲記されるか。活動区分と活動内容を示す科目又は表記を答えなさい。

第二問 (150点)

問題 1 企業会計基準第 28 号「税効果会計に係る会計基準」の一部改正等に関して、以下の **問 1** から **問 4** の各設問に答えなさい。

[資料及び前提条件]

1. A 株式会社(以下、「A 社」という。)は、100 % 子会社である B 株式会社(以下、「B 社」という。)を連結して連結財務諸表を作成している。A 社は連結納税制度を適用しておらず、グループ通算制度を適用する予定はない。A 社及び B 社の会計期間は、4 月 1 日から翌年 3 月 31 日までである。
2. 企業会計基準適用指針第 26 号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」における企業の分類は、前期(令和 3 年 3 月期)及び当期(令和 4 年 3 月期)とも A 社は分類 2 である。B 社は、業績が悪化していた事業を売却したことにより、業績が回復している。また、当期に、将来 5 年以上にわたり安定的に収益が見込まれる大口取引先と長期販売契約を締結した。この結果、B 社の企業の分類は、前期は分類 4 であるが、当期は分類 3 と判断し、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 5 年としている。
3. 税効果会計の適用に当たって適用される法定実効税率は 30 % である。
4. A 社及び B 社の当期の個別財務諸表における繰延税金資産の主な内訳は以下のとおりである。

(単位：千円)

	A 社	B 社
税務上の繰越欠損金(*1)	—	1,500,000
退職給付引当金(*2)	600,000	400,000
土地減損損失	400,000	—
子会社株式評価損(*3)	500,000	—
その他	100,000	100,000
繰延税金資産小計	1,600,000	2,000,000
評価性引当額(*4)	△900,000	△300,000
繰延税金資産合計	700,000	1,700,000

(*1) 税務上の繰越欠損金の内訳は、令和 8 年 3 月期繰越期限 2,000,000 千円、令和 9 年 3 月期繰越期限 2,000,000 千円、令和 10 年 3 月期繰越期限 1,000,000 千円である。令和 7 年 3 月期に 1,500,000 千円、令和 8 年 3 月期に 2,500,000 千円の回収が可能であると判断している。

- (*2) 退職給付引当金は、表中に記載した金額のほか、未認識の数理計算上の差異(借方差異)の残高がある。A社の残高は500,000千円、B社の残高は100,000千円であり、全て当期に発生したものである。翌期から費用処理する。
- (*3) B社株式に対してA社が計上した評価損である。A社はB社株式の売却予定はなく、評価損の損金算入の予定もない。なお、連結貸借対照表上のB社に対する投資に係る将来減算一時差異は400,000千円である。
- (*4) A社の評価性引当額の内訳は、子会社株式評価損500,000千円、土地減損損失400,000千円である。なお、前期の評価性引当額の内訳は、A社は当期と同じであり、B社は税務上の繰越欠損金1,800,000千円であった。

問 1 当期の連結財務諸表作成に当たり追加で必要となる税効果の仕訳を答えなさい。
使用する勘定科目は以下の中から選択することとし、仕訳が不要な場合には借方欄に「仕訳なし」と答えなさい。

繰延税金資産、退職給付に係る負債、法人税等調整額、退職給付に係る調整額

問 2 当期の連結財務諸表における以下の注記の(1)から(4)の空欄に当てはまる項目又は金額を答えなさい。

繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳(抜粋)

(単位：千円)

		前連結会計年度	当連結会計年度
繰延税金資産	税務上の繰越欠損金	1,800,000	1,500,000
	(略)	(略)	(略)
	繰延税金資産小計	×××	×××
	(1)	△1,800,000	(3)
	(2)	△×××	(4)
	評価性引当額小計	×××	×××
	繰延税金資産合計	×××	×××
	(略)		

問 3 税務上の繰越欠損金に関する数値情報に関して、当連結会計年度における以下の注記の(1)から(6)の空欄に当てはまる金額を答えなさい。該当がない場合は、「－」を記入すること。

税務上の繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額

(単位：千円)

	1年以内	1年超 2年以内	2年超 3年以内	3年超 4年以内	4年超 5年以内	5年超	合計
税務上の繰越欠損金(*)	(略)	(略)	(略)	(略)	(略)	(略)	1,500,000
評価性引当額	(略)	(略)	(略)	(略)	(略)	(略)	(略)
繰延税金資産	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(略)

(*) 税務上の繰越欠損金は、法定実効税率を乗じた額である。

問 4 税務上の繰越欠損金に関する定性的な情報である「税務上の繰越欠損金に係る重要な繰延税金資産を計上している場合における当該繰延税金資産を回収可能と判断した主な理由」の注記に関して、以下の(1)及び(2)の各設問に答えなさい。

- (1) 「税務上の繰越欠損金に係る重要な繰延税金資産を計上している場合」の「重要な」場合はどのような場合が考えられるか答えなさい。
- (2) 当連結会計年度に関して上記の注記をする場合、記載すべき事項を答えなさい。

問題 2 企業会計基準適用指針第 10 号「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」等における吸収分割に関して、以下の **問** に答えなさい。

[資料及び前提条件]

1. C 株式会社(以下、「C 社」という。)は、いずれも 100 % 子会社である D 株式会社(以下、「D 社」という。)と E 株式会社(以下、「E 社」という。)を保有している。
2. 令和 3 年 4 月 1 日に D 社は E 社に無対価の吸収分割により甲事業(甲事業資産の適正な帳簿価額は 750,000 千円(株主資本相当額 700,000 千円、その他有価証券評価差額金 50,000 千円)、諸資産の時価 800,000 千円、事業の時価 1,000,000 千円)を移転した。吸収分割会社である D 社は、吸収分割に当たり、資本金及び資本準備金をそれぞれ同額変動させることを取締役会において決議している。
3. D 社の吸収分割直前の貸借対照表は次のとおりである。

D 社貸借対照表(令和 3 年 3 月 31 日現在) (単位：千円)

科 目	金 額	科 目	金 額
諸資産	1,350,000	資本金	500,000
甲事業資産	750,000	資本準備金	500,000
		その他資本剰余金	100,000
		その他利益剰余金	900,000
		その他有価証券評価差額金(※)	100,000
合計	2,100,000	合計	2,100,000

(※)その他有価証券評価差額金には、甲事業資産に含まれる有価証券に係るものも含まれる。

4. 吸収分割直前の D 社全体の諸資産の時価は 2,500,000 千円、D 社全体の事業の時価は、3,000,000 千円であった。
5. 吸収分割直前の C 社における D 社株式の簿価は 1,000,000 千円、E 社株式の簿価は 800,000 千円である。
6. 吸収分割に関する C 社における子会社株式の処理は、甲事業に係る株主資本相当額の適正な帳簿価額と会社分割直前の D 社の株主資本相当額の適正な帳簿価額との比率で按分する方法に基づき算定した額により行う。
7. 税効果は考慮しないものとする。
8. 使用する勘定科目は以下の中から選択することとし、仕訳が不要な場合には借方欄に「仕訳なし」と答えなさい。

甲事業資産、D 社株式、E 社株式、のれん、資本金、資本準備金、その他資本剰余金、その他利益剰余金、その他有価証券評価差額金、事業移転損益、株式交換損益、負ののれん発生益

問

上記の[資料及び前提条件]に基づき、令和3年4月1日における吸収分割に関する以下の
仕訳を答えなさい。

- (1) D社の仕訳
- (2) E社の仕訳
- (3) C社の仕訳

問題 3 企業会計基準第 21 号「企業結合に関する会計基準」等における取得の処理に関して、以下の **問 1** から **問 3** の各設問に答えなさい。

[資料及び前提条件]

1. F 株式会社(以下、「F 社」という。)と G 株式会社(以下、「G 社」という。)は令和 3 年 4 月 1 日を効力発生日として、F 社を株式交換完全親会社とし、G 社を株式交換完全子会社とする株式交換を行うことに合意した。取得の対価は F 社株式とする。
2. 当該株式交換は取得と判定され、株式交換完全親会社の F 社が取得企業と判断された。
3. F 社が G 社の株主に交付した株式の時価総額は 2,800,000 千円となった。F 社が取得に関して外部のアドバイザー等に支払った手数料は 50,000 千円であった。
4. G 社の令和 3 年 4 月 1 日時点の諸資産及び諸負債の簿価及び時価は以下のとおりである。

	簿価	時価		簿価	時価
諸資産	5,000,000 千円	6,000,000 千円	諸負債	4,000,000 千円	4,500,000 千円

5. 上記 4. の諸資産には含まれていないが、顧客リスト(時価 500,000 千円)が識別可能であると判断されている。
6. F 社及び G 社の会計期間は 4 月 1 日から翌年 3 月 31 日までである。
7. 税効果は考慮しないものとする。

問 1 令和 3 年 4 月 1 日時点の以下の金額について答えなさい。

- (1) F 社の個別財務諸表における G 社株式の取得原価
- (2) F 社の連結財務諸表における G 社に対するのれんの金額

問 2 「企業結合に関する会計基準」における無形資産に関して、企業結合時に無形固定資産として識別することが適当とされる場合はどのような場合か答えなさい。

問 3

- (1) 国際財務報告基準(IFRS)(以下、「IFRS」という。)の IFRS 第 3 号「企業結合」における企業結合時の無形資産の識別要件を答えなさい。
- (2) 企業結合で認識されたのれんのその後の測定に関する IFRS 上の取扱いについて答えなさい。
- (3) IFRS によるのれんのその後の測定に関しては様々な議論があるが、あなたの考えを根拠とともに述べなさい。

問題 4 企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」(以下、「収益認識会計基準」という。)等に関して、以下の **問 1** 及び **問 2** の各設問に答えなさい。

問 1 以下の(1)及び(2)の各ケースにおいて、(ア)一定の期間にわたり履行義務を充足し収益を認識するのか、(イ)一時点で充足される履行義務として収益を認識するのか、(ア)又は(イ)のいずれか当てはまる記号を答えなさい。また、そのように判断した理由を収益認識会計基準等に定める要件に基づき答えなさい。

(1) H 株式会社(以下、「H 社」という。)は、固有の事実及び状況に関する専門的意見を提供するコンサルティング・サービス契約を顧客と締結した。H 社が契約を履行できなかったこと以外の理由で、顧客が契約を解約する場合には、H 社に生じた費用全額を顧客が補償することが契約で定められている。

(2) I 株式会社(以下、「I 社」という。)は、月次の人事・給与処理代行サービスを 1 年間提供する契約を顧客と締結した。契約の対価は 50 百万円である。前月末までに顧客は通知すれば 1 か月単位で解約することが可能であり、その場合、I 社は、それまでの対価を受け取る。

問 2 以下の(1)から(3)の各ケースに関して認識される金額を答えなさい。認識される金額がない場合は、「－」と記載すること。

(1) J 株式会社(以下、「J 社」という。)の製品の支配移転時に認識される①収益の金額及び②売上原価の金額

- ・ J 社は、令和 4 年 3 月期中に製品を 1 個 400 千円(原価 280 千円)で販売する契約を複数の顧客と合計 80 個について締結し、製品に対する支配を顧客に移転した時に対価の全額を現金で受け取った。
- ・ 顧客が未使用の製品を 30 日以内に返品する場合、J 社は返品額の全額を返金することになっている。
- ・ J 社は期待値による方法(収益認識会計基準第 51 項による方法)に基づき 80 個のうち 4 個返品されると見積もった。
- ・ J 社は返品された製品は原価以上の販売価格で再販売できると判断している。

- (2) K株式会社(以下、「K社」という。)の令和4年3月期に認識される収益の額
- ・ K社は、自社のみで使用できる商品券(額面10千円)100枚を顧客に販売した。
 - ・ 令和4年3月期末までにこの商品券のうち、36枚が使用された。
 - ・ 未使用商品券の払戻しは行わない。
 - ・ K社は過去の実績等により、10%は使用されないものと見込んでおり、また、使用されない部分を使用に応じて収益認識しても著しい減額は生じない可能性が高いことを合理的に見積もることができる。
 - ・ 消費税等は考慮しないものとする。
- (3) L株式会社(以下、「L社」という。)の令和4年3月期に認識される収益の額
- ・ L社の会計期間は、4月1日から翌年3月31日までである。
 - ・ L社は令和3年4月1日にM株式会社(以下、「M社」という。)との間でソフトウェア・ライセンス及びソフトウェア・アップデートを提供する契約を締結し、同日にイニシャルフィーとして50,000千円を受け取った。
 - ・ L社は、M社のライセンス対象製品の売上高の5%のロイヤルティを受領する。このロイヤルティはライセンスのみに関連しているものである。
 - ・ 契約期間は5年間であり、契約期間中の保守やサポートサービスは契約に含まれておらず、ソフトウェア・アップデート以外にソフトウェアの機能性を変化させる活動を行う義務を契約上も黙示的にも負っていない。
 - ・ L社は、ソフトウェア・ライセンスとソフトウェア・アップデートは区分できるものと判断している。両者の独立販売価格の配分比率は4：1である。
 - ・ L社は、アップデートなしでライセンスを販売することもしており、アップデートはソフトウェアを著しく修正するものではない。
 - ・ 契約期間中にアップデートは4回行うことが見込まれているが、M社は令和4年3月期中は行っていない。
 - ・ 令和4年3月期のM社におけるロイヤリティ対象製品の売上高は100,000千円であった。

問題 5 自社の株式や自社の株式オプションによる報酬に係る取引に関して、以下の **問 1** 及び **問 2** の各設問に答えなさい。

問 1 実務対応報告第 41 号「取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い」における取引に関して、以下の(1)及び(2)の各設問に答えなさい。

- (1) 会社法第 202 条の 2 に基づいて、取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする取引には、事前交付型と事後交付型の取引がある。

事前交付型	対象勤務期間の開始後速やかに、契約上の譲渡制限が付された株式の発行等が行われ、権利確定条件が達成された場合には譲渡制限が解除されるが、権利確定条件が達成されない場合には企業が無償で株式を取得する取引
事後交付型	契約上、株式の発行等について権利確定条件が付されており、権利確定条件が達成された場合に株式の発行等が行われる取引

新株発行により取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関して、事前交付型及び事後交付型のそれぞれについて、提供されるサービスに対する対価の会計処理を答えなさい。

- (2) 事前交付型の取引において、権利確定条件が達成されない場合に、企業が取締役から株式の無償取得を行うときにどのような処理を行うべきか答えなさい。

問 2 自社の株式を報酬として用いる取引と自社の株式オプションを報酬として用いるストック・オプション取引は類似性があるとされている。自社の株式を報酬として用いる取引について、ストック・オプションの会計処理と同様とすることを前提に、その会計処理を以下のそれぞれの時点に区分して答えなさい。

- (1) 付与日から権利確定日までの間(以下の(2)を除く。)
- (2) 権利確定条件の達成見込みの見直しが行われた時点
- (3) 権利確定日

令和3年度修了考査 試験問題

第三問・第四問 監査に関する理論及び実務

注意事項

- 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 この冊子は、1頁から12頁までとなっています。
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 答案用紙は問題用紙とは別に配付しています。
- 5 答案は配付した答案用紙の解答欄に作成してください。答案作成には、黒インクのボールペン又は万年筆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せん。
- 6 各答案用紙の左上に記載されている受験番号が自身の受験番号と一致しているかを確認し、答案用紙の各頁の『確認欄』にチェックマーク(✓)を記載してください。受験者の氏名等が書いてある答案は無効となります。
自身の受験番号と答案用紙に記載されている受験番号に相違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。
- 7 答案用紙は、必ず切り取り線で切り離し、提出してください。各問の答案用紙が複数枚のものについては、必ず切り離した状態で提出するようにしてください。その際にホッチキスで留めたりしないでください。なお、試験終了後、答案用紙を切り離す時間を設けますが、試験時間中に切り離してもかまいません。
- 8 問題に関する質問には一切応じません。
- 9 試験時間は3時間です。
- 10 試験開始後60分間及び試験終了前10分間は、答案用紙の提出及び試験会場からの退場はできません。それ以外の時間に退場する場合には、必ず挙手し、試験監督者が答案用紙を受け取り確認するまで席を立たないでください。問題用紙は持ち帰ることができます。
- 11 受験に必要なものは、机上及び机中から撤去し、カバン等にしまってください。荷物はすべて足下に置いてください。試験会場で使用が認められるものは、次のとおりです。
 - (1) 筆記用具
黒インクのボールペン又は万年筆(ただし、プラスチック製消しゴム等で消せないものに限る。)並びに修正液及び修正テープ
問題用紙への記入に限り、鉛筆(色鉛筆含む)・シャープペンシル・プラスチック製消しゴム・蛍光ペン・黒インク以外のボールペンの使用も認めます。
 - (2) その他のもの
定規、ホッチキス、下敷き(あらかじめ試験監督者に許可を受けたものに限る。)、時計(通信機能及び計算機能を有するものを除く。また、ストップウォッチ及び置時計の使用は認めない。)、算盤(持ち込みは1台に限る。また、電卓との併用は認めない。)、電卓(基準に合致したもの1台に限る。)
- 12 携帯電話及びスマートウォッチ等の通信機器は、電源を切った上でカバン等にしまってください。
- 13 試験中、やむを得ない事情で席を離れる場合は、挙手の上試験監督者の指示に従ってください。
- 14 試験終了の合図とともに直ちに筆記用具を置き、試験監督者が答案用紙を集め終わり、合図するまで、絶対に席を立たないでください。
- 15 不正を行った者には直ちに退場を命じ、受験済みの科目は無効とし、残る科目の受験は認めません。

令和3年度修了

令和3年度修了

令和3年度修了

(満点 300点) { 第四問とあわせ }
時間 3時間

第三問 (150点)

問題 1 A 株式会社(以下、「A 社」という。)は、東京証券取引所市場第一部に上場しているコンピュータ関連機器及びソフトウェアの製造・販売会社である。あなたは、A 社の第 48 期事業年度(X3 年 4 月 1 日から X4 年 3 月 31 日までの期間。以下、「当期」という。)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いる。A 社には子会社がなく、連結財務諸表は作成していない。監査における重要性の基準値は、税引前当期純利益を基礎として決定している。以下の[資料 1]から[資料 4]に基づいて、**問 1** から **問 5** の各設問に答えなさい。

なお、解答に当たり、収益認識に関する会計基準にかかる論点について言及する必要はない。

[資料 1] 個別財務諸表における経営指標の推移

(単位：百万円)

	X1 年 3 月期	X2 年 3 月期	X3 年 3 月期	X4 年 3 月期 (当期：速報値)
売上高	22,565	21,374	18,183	21,593
経常利益	2,260	2,140	1,225	1,331
税引前当期純利益	2,156	2,103	1,183	1,222
当期純利益	1,509	1,472	828	855
総資産額	30,282	29,835	28,157	30,190
純資産額	9,084	9,952	10,176	10,427

[資料2] 通年の契約に基づく売上割戻しに関する情報

監査チームは、A社が得意先であるB株式会社(以下、「B社」という。)と1年間で累計1,000百万円以上の機器の販売取引をした場合、売上高の2%相当額の割戻しを行う契約を締結していることを、過年度の監査において理解している。B社に対する当該機器の売上金額と売上割戻金額の発生額の推移は、次のとおりである。

(単位：百万円)

	X1年3月期	X2年3月期	X3年3月期	X4年3月期 (当期：速報値)
機器売上高	5,246	5,007	4,899	4,870
売上割戻金額	104	100	97	42

売上割戻金額は、営業部門の担当者が表計算ソフトを使用して計算したものを、経理部門の担当者に回付した上で帳簿に計上している。当期の決算体制について会社に質問したところ、営業部門・経理部門ともに、B社に対する売上割戻取引の担当者が新入社員に変更されているとのことであり、監査チームは誤謬が発生している可能性を識別している。監査チームは当該取引について内部統制に依拠しない方針であり、この方針に変更はない。

[資料3] 案件ごとの個別承認に基づく売上割戻しに関する情報

A社では販売促進活動の一環として、当期から上記[資料2]における契約とは別に一部の得意先について、稟議制度に基づく案件ごとの個別承認に基づく売上割戻しを実施していることが判明した。具体的には、3か月間の累計で50百万円以上の売上があった得意先に対して、累計の売上金額を基準として5%の割戻しを行う制度を実施している。あなたが稟議書を閲覧したところ、58件の得意先に対して当該割戻制度の適用が承認されており、当該売上割戻しの実際発生額について実証手続を策定することとした。なお、監査チームは当該取引について、内部統制に依拠しない方針である。

[資料4] 甲部門に関する情報

A社ではX1年3月期から、中途採用した人材を中心に甲部門を立ち上げ、新規事業としてコンピューターの機能を向上させるソフトウェアの販売を開始している。販売するソフトウェアの開発は外注先に委託しており、ソフトウェアは当該外注先から得意先に直接、納品されている。監査チームが期末時点のリスク評価手続の一環として、四半期会計期間ごとの甲部門における総額での過年度売上高の推移分析及び当期の予算実績比較を実施したところ、結果は次のとおりであった。

(単位：百万円)

	第1四半期	第2四半期	第3四半期	第4四半期	通期
X1年3月期-実績	108	112	110	115	445
X2年3月期-実績	104	106	108	108	426
X3年3月期-実績	96	93	93	405	687
当期-予算	800	1,000	1,000	1,200	4,000
-実績(速報値)	505	923	425	2,145	3,998

当期の実績として過年度から売上高総額が大きく増加した理由及び第4四半期に売上高実績が急激に増えている理由を営業担当者に質問したところ、売上高実績の増加は、販売しているソフトウェアの認知度が高まったことを反映しているものであり、第4四半期に売上高が集中している理由は、外注先の都合から納品時期が第4四半期に集中したためであるとの説明を受けた。

また、甲部門で発生した売上債権の回収状況について経理担当者に質問したところ、回収遅延は発生していないとの説明を受けた。ただし、甲部門では請求書ごとの入金消込は実施しておらず、得意先の債権総額に対して実際入金額をもって充当しているとのことであった。

監査チームは当期における売上の増加及び第4四半期において売上高総額が急増していること、さらに請求書ごとの入金消込が実施されていないこと等から、甲部門において予算達成を意図した不正による重要な虚偽表示リスクが高まっている状況を識別しており、追加の監査手続を策定することとした。

問 1 上記[資料2]を読んで、当期決算における売上割戻金額の検証に当たり、あなたが監査上検討すべきであると考えられる事項を具体的に二つ答えるとともに、各事項に対応する実証手続として実施すべきであると考えられる手続を答えなさい。

問 2 上記[資料3]を読んで、当期決算における案件ごとの個別承認に基づく売上割戻金額の検証について、あなたが監査上検討すべきであると考えられる事項を具体的に二つ答えるとともに、各事項に対応する実証手続として実施すべきであると考えられる手続を答えなさい。なお、

問 1 と同じ内容を答える必要はない。

問 3 上記[資料 4]に記載のとおり、監査チームは甲部門で計上されている売上高について、不正による重要な虚偽表示リスクが高まっている状況を識別している。不正リスクが高まっている状況において、職業的懐疑心の観点から監査人に求められる対応を述べなさい。

また、甲部門の状況において考慮すべきであるとあなたが考える事項を、内部統制及び経済合理性の観点からそれぞれ具体的に答えなさい。なお、内部統制について解答するに当たり、入金消込について述べる必要はない。

問 4 上記[資料 4]に記載のとおり、監査チームは請求書ごとの入金消込が実施されていないことを重要視している。その理由について、あなたの考えを述べなさい。

問 5 上記[資料 4]に記載している状況において、監査チームは実証手続の一つとして売上債権に対する確認手続の実施を計画している。債権残高金額の確認に加え、追加で確認対象に含めるべきであるとあなたが考える内容を答えなさい。

問題 2 以下の[資料]を読み、**問 1** から **問 5** の各設問に答えなさい。

[資料] 監査基準委員会報告書 200「財務諸表監査における総括的な目的」(抜粋)

12. 本報告書における用語の定義は、以下のとおりとする。

(5) 「監査リスク」— 監査人が、財務諸表の重要な虚偽表示を看過して誤った意見を形成する可能性をいう。監査リスクは、重要な虚偽表示リスクと発見リスクの二つから構成される。

A35. 監査人は、十分かつ適切な監査証拠を入手するために必要なリスク対応手続の種類、時期及び範囲を決定するため、アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクを評価する。

十分かつ適切な監査証拠によって、監査人は、監査リスクを許容可能な低い水準に抑えた上で、財務諸表に対する意見を表明できる。

問 1 重要な虚偽表示リスクは、財務諸表全体レベルとアサーション・レベルの二つのレベルで存在する可能性があるとしてされている。財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスクについて説明しなさい。

問 2 アサーションは、(1)監査対象期間の取引種類と会計事象及び関連する注記事項に係るアサーションと、(2)期末の勘定残高及び関連する注記事項に係るアサーションとに分類されている場合がある。両者に共通するアサーションである「分類の妥当性」と「表示及び注記」を除き、それぞれに当てはまるものを以下の[選択肢]から選び、記号で答えなさい。なお、[選択肢]には一つだけ、(1)と(2)に共通するものがある。

[選択肢]

(ア)実在性 (イ)発生 (ウ)正確性 (エ)期間帰属 (オ)権利と義務
(カ)網羅性 (キ)正確性、評価と期間配分

問 3 監査人は意見表明に当たって、十分かつ適切な監査証拠が入手できたかどうかを評価する必要がある。監査証拠の十分性と適切性が意味する内容を説明しなさい。

問 4 リスク評価手続とリスク対応手続について、両者の相違が分かるように説明しなさい。

問 5 リスク対応手続の立案及び実施に関しては、監査手続の種類、時期及び範囲の各々において関係している事項がある。監査手続の種類、時期及び範囲の意味するところを説明しなさい。

問題 3 あなたは、自社で保有する 5 店舗において小売業を営む C 株式会社(以下、「C 社」という。)の監査チームで、主査を担当している。当事業年度(X1 年 4 月 1 日から X2 年 3 月 31 日までの期間。以下、「当期」という。)の期末日間近に監査チームが C 社と協議を実施したところ、競合他社との競争激化による低価格化や外部環境の悪化による需要減退等を原因として、C 社の業績が予想以上に悪化している状況であった。当該状況を分析した結果、監査チームは固定資産の減損リスクが高まっていると判断し、監査計画の見直しを実施することとした。なお、C 社では資産のグルーピングについて、独立したキャッシュ・フローを生み出す最小の単位を店舗ごととしている。

固定資産の減損損失計上の要否及び要計上額を判断するに当たっては、資産のグルーピングに始まり、減損の兆候の有無の判定、減損損失の認識の判定、減損損失の測定という各段階に応じた検討を会社が実施する必要がある。これらの各段階における監査手続に関連して、以下の[資料 1]及び[資料 2]に基づいて、**問 1** から **問 5** の各設問に答えなさい。

なお、解答に当たり、会社の内部統制に関連する記述は不要とする。

[資料 1] 保有店舗別の損益に関する情報

C 社が自社で保有する店舗別の固定資産簿価、損益及び本社費等の配賦に関する情報(当期：速報値)は以下のとおりである。各店舗に配分すべき本社費等の総額は 209 百万円であり、本社費の内容別に店舗の人員数、面積、売上高等を指標として配分している。

(単位：百万円)

	店舗 1	店舗 2	店舗 3	店舗 4	店舗 5	合計
固定資産簿価	1,236	1,782	750	434	138	4,340
売上高	1,197	594	630	303	450	3,174
売上原価	510	342	345	153	171	1,521
販管費	663	253	252	132	108	1,408
営業損益(1)	24	△1	33	18	171	245
本社費等(2)	22	0	32	17	138	209
(1)-(2)	2	△1	1	1	33	36

[資料 2] 店舗 2 の中期事業計画に関する情報

店舗 2 の当期の速報値を含む 2 年間の実績と、C 社の取締役会で承認された直近の将来 3 年間の中期事業計画は次のとおりである。

(単位：百万円)

	X1 年 3 月期 (実績)	X2 年 3 月期 (当期：速報値)	X3 年 3 月期 (計画)	X4 年 3 月期 (計画)	X5 年 3 月期 (計画)
売上高	601	594	750	1,050	1,350
売上原価	353	342	360	375	360
販管費	249	253	225	180	165
営業損益	△1	△1	165	495	825

問 1 資産のグルーピングに関する監査の実施に当たり、一般的に、重要な虚偽表示リスクとしてどのようなリスクが考えられるかを述べるとともに、識別した当該リスクに対応する監査手続を具体的に答えなさい。

問 2 資産又は資産グループに減損の兆候がある場合、当該資産又は資産グループについて、減損損失を認識するかどうかの判定を行う必要がある。減損の兆候について例を二つ挙げるとともに、それぞれの例について減損の兆候の有無を判断するに当たり、一般的に、不正による重要な虚偽表示リスクに関連するどのようなリスクが考えられるかを、具体的に述べなさい。

問 3 減損の兆候の有無の判断に当たり、C 社から上記[資料 1]が提供された。当該資料について監査チームは、本社費等の配分に関して不正による重要な虚偽表示リスクを識別している。具体的にどのような不正が考えられるかを述べるとともに、識別した当該リスクに対応する監査手続を答えなさい。

問 4 減損損失の認識の判定に当たり、企業は対象となる固定資産の帳簿価額と、資産又は資産グループから得られる割引前将来キャッシュ・フローの総額とを比較する必要がある。C 社が割引前将来キャッシュ・フローを算出するに当たり、取締役会の承認を得た中長期の事業計画を利用していることを前提に、上記[資料 2]を読んで、売上高及び営業費用(売上原価及び販管費)のそれぞれについて、事業計画の適切性の観点から、監査の実施に当たり特に注意して検討すべきリスクを具体的に答えなさい。

問 5 減損損失が認識された場合、減損損失を測定する必要がある。測定に当たり使用価値に基づく回収可能価額を用いることを前提とした場合、使用価値の算定に利用する割引率の検証に当たり、一般的に、重要な虚偽表示リスクに関連するどのようなリスクが考えられるかを述べなさい。

第 四 問 (150 点)

問題 1 A 株式会社(以下、「A 社」という。)は東京証券取引所市場第一部に上場している製造業を営む会社であり、あなたは前年度から継続して A 社の会社法及び金融商品取引法に基づく監査の主査を担当している。A 社には関連当事者として A 社の製品を販売している B 株式会社(以下、「B 社」という。)の存在を認識している。なお、B 社は A 社の関係会社ではない。以下の **問 1** から **問 4** の各設問に答えなさい。

問 1 監査人には、関連当事者との関係及び関連当事者との取引を理解し、それに係る重要な虚偽表示リスクを識別し評価するとともに、リスク対応手続を立案し実施することを監査基準委員会報告書は求めている。そこで、次の(1)及び(2)に答えなさい。

- (1) 監査人に関連当事者との関係及び関連当事者との取引を理解することを求めている理由を答えなさい。
- (2) 関連当事者との関係及び関連当事者との取引から生じる可能性のある不正又は誤謬により財務諸表に重要な虚偽表示が行われる可能性について、監査チーム内でどのような討議をするか、あなたが考える事項を二つ答えなさい。

問 2 監査人は監査期間中、記録や文書を閲覧する際、経営者が従来識別していない又は監査人に開示していない関連当事者との関係及び関連当事者との取引を示唆する可能性がある契約等の情報に留意する必要がある。どのような記録や文書が考えられるか二つ答えなさい。

問 3 上記 **問 2** の記録や文書を閲覧した結果、あなたは新たに A 社の B 社に対する通例でない多額の値引きを伴う販売取引を識別し、当該取引が通常取引過程から外れた関連当事者との重要な取引であると判断した。この場合に次の(1)及び(2)に答えなさい。

- (1) あなたが識別した当該取引に伴う重要な虚偽表示リスクについて、どのように評価するか答えなさい。
- (2) B 社との関係及び B 社との取引に伴う重要な虚偽表示リスクについて十分かつ適切な監査証拠を入手するために、あなたが実施すべきと考える手続を二つ答えなさい。

問 4 上記 **問 2** の記録や文書を閲覧した結果、経営者が従来識別していない又は監査人に開示していない関連当事者として新たに関連当事者 C との関係又は関連当事者 C との重要な取引を識別した場合には、当該 C との関係又は C との重要な取引について適切な実証手続が必要となるが、あなたが考える手続を答えなさい。

問題 2 3月決算会社のD株式会社(以下、「D社」という。)は東京証券取引所市場第一部に上場している製造業を営む会社であり、我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して、財務諸表を作成している。あなたは前年度から継続してD社の会社法及び金融商品取引法に基づく監査の主査を担当している。

以下の **問 1** から **問 4** の各設問に答えなさい。

問 1 監査人が提出する監査報告書に記載される監査報告書日の意義をD社の財務諸表の承認日及び経営者確認書の日付と関連付けて答えなさい。

問 2 D社は、金融商品取引法の監査報告日の前日に、海外の主要工場の火災により重大な損害を被った。その後D社は、当該事実を金融商品取引法の監査報告書の報告日から財務諸表の発行日までの間に、監査人に報告した。

監査人は、監査報告書日後に、財務諸表に関していかなる監査手続を実施する義務も負わないとされている。D社からの報告内容は監査報告書日現在に気付いていたら監査報告書を修正する原因となった可能性のある事実とした場合に、この事実に対して適切に対応するため、あなたが実施すべきと考える手続を二つ答えなさい。

問 3 上記 **問 2** のD社の海外の主要工場の火災により被った重大な損害に対し、D社は被った重大な損害に限定して財務諸表の修正又は財務諸表における必要な開示をした場合に、当該修正又は開示に関して、あなたが実施すべきと考える手続を二つ答えなさい。

問 4 上記 **問 3** の手続完了後、当該修正又は開示が追加された財務諸表に対し「強調事項」区分を設けた監査報告書に差し替えることを予定している。差し替えることを予定している監査報告書に関し次の(1)及び(2)に答えなさい。

- (1) この監査報告書の「強調事項」区分に記載することが求められている内容を答えなさい。
- (2) この監査報告書の日付はどの日が適切と考えるかを答えなさい。

問題 3 E株式会社(以下、「E社」という。)は生産設備の製造販売会社であり、E社及び監査の状況は、以下の[資料]のとおりである。これを基に、以下の **問 1** から **問 4** の各設問に答えなさい。

[資料]

1. E社は業績不振が続く中で新規事業を立ち上げた。この新規事業は高い売上目標が設定されていることもあり、会社全体として増収増益の利益計画を公表している。
2. 新規事業は大口の案件を取り扱っているが、業界の慣行により得意先からの口頭による検収確認に基づき請求書を発行し、この請求書日付により売上を計上している。また、後日入手する得意先からの検収書により、必要な場合には売上計上日を当該検収書日付に修正しているとの説明を会社から受けた。
3. 新規事業に係る棚卸資産の管理は基幹システムを使用しているが、仕掛品の滞留や評価に関して、会社担当者は基幹システムからの出力データを基に、表計算ソフトを利用して手作業で「滞留品リスト」や「残高明細」を作成し管理している。監査では、この新規事業に係る仕掛品の過大計上に対して重要な虚偽表示リスクを識別していることから、基幹システムにアクセスし仕掛品データを直接入手することを計画したが、E社からはデータが壊れる可能性があるとの理由で拒否された。そのため監査人は監査手続の一部を変更し、担当者が作成した仕掛品の「滞留品リスト」や「残高明細」を入手し仕掛品の監査を実施することを検討している。
4. 売上債権について確認手続を実施した結果、新規事業に係る主要な得意先について未回収の確認状があったため、代替的な監査手続を実施した。この代替手続には時間を要しているが、監査意見の表明までには全ての監査手続を完了できるよう作業を進めている。

問 1 上記[資料]に記載されているE社及び監査の状況から、監査人がE社の不正による重要な虚偽表示リスクを識別し評価する際に、不正な財務報告に関する不正リスク要因として考える事項を二つ答えなさい。

問 2 監査人はE社の基幹システムにアクセスし仕掛品データを直接入手することを拒否された。監査人としてどう対応すべきか答えなさい。

問 3 監査人はE社の担当者が手作業で作成した「滞留品リスト」や「残高明細」の情報を監査証拠として利用することを検討している。これに関して次の(1)及び(2)に答えなさい。

- (1) 会社が作成した「滞留品リスト」や「残高明細」の情報を監査証拠として利用するために何を評価すべきかを答えなさい。
- (2) 上記(1)を評価するための監査手続を答えなさい。

問 4 売上債権の確認手続の中で未回収の確認状があったため、代替的な監査手続を実施しているが、これについて、次の(1)及び(2)に答えなさい。

- (1) 代替的な監査手続にはどのような手続が考えられるかを答えなさい。
- (2) この代替的な監査手続に時間を要し、最終的に監査意見の表明までに当該監査手続が完了しなかった場合に、監査人はどう対応すべきかを答えなさい。

令和3年度修了考査 試験問題

第五問・第六問 税に関する理論及び実務

注意事項

- 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 この冊子は、1頁から24頁までとなっています。
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 答案用紙は問題用紙とは別に配付しています。
- 5 答案は配付した答案用紙の解答欄に作成してください。答案作成には、黒インクのボールペン又は万年筆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せん。
- 6 各答案用紙の左上に記載されている受験番号が自身の受験番号と一致しているかを確認し、答案用紙の各頁の『確認欄』にチェックマーク(✓)を記載してください。受験者の氏名等が書いてある答案は無効となります。
自身の受験番号と答案用紙に記載されている受験番号に相違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。
- 7 答案用紙は、必ず切り取り線で切り離し、提出してください。各問の答案用紙が複数枚のものについては、必ず切り離した状態で提出するようにしてください。その際にホッチキスで留めたりしないでください。なお、試験終了後、答案用紙を切り離す時間を設けますが、試験時間中に切り離してもかまいません。
- 8 問題に関する質問には一切応じません。
- 9 試験時間は3時間です。
- 10 試験開始後60分間及び試験終了前10分間は、答案用紙の提出及び試験会場からの退場はできません。それ以外の時間に退場する場合には、必ず挙手し、試験監督者が答案用紙を受け取り確認するまで席を立たないでください。問題用紙は持ち帰ることができます。
- 11 受験に必要なものは、机上及び机中から撤去し、カバン等にしまってください。荷物はすべて足下に置いてください。試験会場で使用が認められるものは、次のとおりです。
 - (1) 筆記用具
黒インクのボールペン又は万年筆(ただし、プラスチック製消しゴム等で消せないものに限る。)並びに修正液及び修正テープ
問題用紙への記入に限り、鉛筆(色鉛筆含む)・シャープペンシル・プラスチック製消しゴム・蛍光ペン・黒インク以外のボールペンの使用も認めます。
 - (2) その他のもの
定規、ホッチキス、下敷き(あらかじめ試験監督者に許可を受けたものに限る。)、時計(通信機能及び計算機能を有するものを除く。また、ストップウォッチ及び置時計の使用は認めない。)、算盤(持ち込みは1台に限る。また、電卓との併用は認めない。)、電卓(基準に合致したもの1台に限る。)
- 12 携帯電話及びスマートウォッチ等の通信機器は、電源を切った上でカバン等にしまってください。
- 13 試験中、やむを得ない事情で席を離れる場合は、挙手の上試験監督者の指示に従ってください。
- 14 試験終了の合図とともに直ちに筆記用具を置き、試験監督者が答案用紙を集め終わり、合図するまで、絶対に席を立たないでください。
- 15 不正を行った者には直ちに退場を命じ、受験済みの科目は無効とし、残る科目の受験は認めません。

令和3年度修了

令和3年度修了

令和3年度修了

(満点 300点) { 第六問とあわせ }
時間 3時間

第五問 (150点)

問題 1 A 株式会社(以下、「当社」という。)は建設業を営む非同族会社で、設立以来継続して青色申告書を提出する内国法人である。当社の当期(令和3年4月1日から令和4年3月31日まで)の法人税の確定申告について、以下の[資料1]から[資料12]に基づき、**問 1** 及び **問 2** の各設問に答えなさい。なお、解答に当たっては、[解答上の留意事項]に従うものとする。

問 1 以下の[所得の金額の計算に関する明細書(別表四・抜粋)]の①から②の金額を答案用紙の解答欄の「総額」欄及び「処分」欄にそれぞれ記入して答えなさい。

なお、金額がゼロのとき又は該当がないときは「総額」欄に「なし」と記入し、「処分」欄には何も記入しないこと。

問 2 当社がこの確定申告により納付すべき法人税額について、以下の[確定納付税額の計算]の③から⑥の金額を答えなさい。なお、「別表四の所得金額又は欠損金額」の金額は千円未満の端数を切り捨て、「差引所得に対する法人税額」の金額は百円未満の端数を切り捨てて計算すること。

[解答上の留意事項]

1. 問題用紙の計算書、明細書、別表等は簡略化し、一部変更したものである。
2. 問題文に指示がある場合を除き、適法かつ当社の当期の納付すべき税額が最も少なくなる方法を用いて所得を計算すること。
3. 以下の[資料4]から[資料12]に示されている金額は全て消費税及び地方消費税を含まない金額である。また、解答に当たっては、消費税及び地方消費税について考慮する必要はない。
4. 過去の全ての法人税の確定申告は適法になされているものとする。
5. 当期の確定申告に当たって必要な明細の記載及び証明書類の添付その他の手続は、いずれも適法に行われているものとする。
6. 問題文に記載されている事項以外は考慮しないこと。
7. 別途の指示がない限り、計算の過程で生じる1円未満の端数は切り捨てて計算すること。

[所得の金額の計算に関する明細書(別表四・抜粋)]

(単位：円)

区 分		金額
当期利益又は当期欠損の額		①
加 算	損金経理をした法人税及び地方法人税(附帯税を除く。)	②
	損金経理をした道府県民税及び市町村民税	③
	損金経理をした納税充当金	④
	損金経理をした附帯税(利子税を除く。)、加算金、延滞金(延納分を除く。) 及び過怠税	⑤
	減価償却の償却超過額	⑥
	交際費等の損金不算入額	⑦
	売上計上漏れ(工事 B)	⑧
	売上原価否認額(工事 C)	⑨
	工事損失引当金否認額	15,000,000
	工事未払金及び未払金否認額	⑩
	土地圧縮限度超過額	⑪
	建物圧縮限度超過額	⑫
	未払従業員賞与否認額	⑬
	貸倒損失否認額	⑭
	法人税等調整額	⑮
その他の加算項目	***	
小 計		***
減 算	納税充当金から支出した事業税等の金額	⑯
	売上原価認容額(工事 B)	⑰
	売上高(工事 C)	⑱
	工事損失引当金認容額	⑲
	未成工事支出金算入交際費認定損	⑳
	その他の減算項目	***
	小 計	
仮 計		218,000,000
寄附金の損金不算入額		㉑
法人税額から控除される所得税額		㉒
所得金額又は欠損金額		***

[確定納付税額の計算]

(単位：円)

別表四の所得金額又は欠損金額(千円未満の端数切捨て)		㉓
法人税額の計算	所得金額 800 万円以下に係る税額(税率 15 %)	***
	所得金額 800 万円超に係る税額(税率 23.2 %)	***
	小計	***
控除税額		㉔
差引所得に対する法人税額(百円未満の端数切捨て)		***
中間申告分の法人税額		㉕
差引確定法人税額		㉖

[資料 1] 当社の概要、会計及び税務処理に関する事項

1. 資本金 90,000,000 円(資本金等の額も同額)
2. 事業内容 建設業
3. [資料 4]の工事契約に関する会計処理

工事 B については前期当期共に、完全に履行義務を充足した時点で収益を認識する方法(以下、「工事完成基準」という。)を適用した。また工事 C については、前期は請負金額が未確定だったので工事完成基準を適用したが、事後的に当期中に請負金額が確定したので、当期は履行義務を充足するにつれて一定期間にわたり収益を認識する方法(以下、「工事進行基準」という。)を適用した。なお、工事進行基準での履行義務の充足にかかる進捗度の見積もりの方法は発生原価に基づくインプット法を採用している。

4. 前期(令和 2 年 4 月 1 日から令和 3 年 3 月 31 日まで)以前から繰り越された青色欠損金はない。
5. 消費税及び地方消費税について税抜経理方式を採用している。
6. 納税地の所轄税務署長に対して棚卸資産の評価方法の届出書及び減価償却資産の償却方法の届出書を提出したことはない。

[資料2] 損益計算書の末尾及び配当に関する個別注記表(一部抜粋)

1. 損益計算書の末尾		(単位：円)
税引前当期純利益		229,750,000
法人税、住民税及び事業税	79,500,306(注1)	
法人税等調整額	2,565,000	82,065,306
当期純利益		<u>147,684,694</u>

(注1)法人税、住民税及び事業税 79,500,306 円の内訳は以下のとおりである。

中間納付法人税及び地方法人税	24,663,800
中間納付道府県民税及び市町村民税	2,710,900
中間納付事業税及び中間特別法人事業税	13,288,900
源泉所得税及び復興特別所得税	306(注2)
期末決算整理による見積計上	<u>38,836,400</u>
計	<u>79,500,306</u>

(注2)預金利子について源泉徴収された税額である。

2. 株主資本等変動計算書に関する注記(一部抜粋)

・当事業年度中に行った剰余金の配当に関する事項

令和3年6月29日の定時株主総会にて、次のとおり決議された。

配当金の総額	30,000,000 円
配当の原資	利益剰余金
基準日	令和3年3月31日
効力発生日	令和3年6月30日

・当事業年度の末日後に行う剰余金の配当に関する事項

令和4年6月27日開催予定の定時株主総会にて、次のとおり決議を予定している。

配当金の総額	25,000,000 円
配当の原資	利益剰余金
基準日	令和4年3月31日
効力発生日	令和4年6月28日

[資料3] 租税公課の納付状況

1. 当期中の法人税等の納付状況は、以下の別表五(二)(一部抜粋)のとおりである。

なお、「法人税」には地方法人税を含み、「住民税」は道府県民税と市町村民税を合算したものであり、「事業税」には特別法人事業税を含む。

(単位：円)

税目及び事業年度		期首現在 未納税額	当期発生税額	当期中の納付税額		
				充当金取崩 による納付	仮払経理 による納付	損金経理 による納付
法人 税	前期分	19,098,200		19,098,200		
	当期分	中間	24,663,800(注)			24,663,800
		確定		***		
住 民 税	前期分	3,134,100		3,134,100		
	当期分	中間	2,710,900			2,710,900
		確定		***		
事 業 税	前期分		13,004,400	13,004,400		
	当期分		13,288,900			13,288,900

(注) 中間納付額 24,663,800 円は、法人税 22,353,000 円と地方法人税 2,310,800 円との合計額である。

2. 当期中に租税公課として損金経理により納付したものは、1. に記載のもの以外は、以下のとおりである。

- ・延滞金(延納に係るものではない) 20,000 円
- ・印紙税 550,000 円

[資料4] 工事契約に関する事項

当期末現在、以下の工事を含む複数の工事が進行中である。なお、以下の二つの工事に係る契約において、請負の対価の額の2分の1以上が引渡期日から1年を経過する日後に支払われることが定められている事実はない。

(単位：円)

項目	工事 B	工事 C
工事着手日	令和2年7月	令和2年6月
完成物件の引渡期日	令和4年5月	令和4年8月
前期末での請負金額	950,000,000	未確定
前期末での見積総工事原価	900,000,000	1,200,000,000
前期中に発生した工事原価	360,000,000	360,000,000
当期末での請負金額	1,050,000,000	1,300,000,000
当期末での見積総工事原価	980,000,000	1,200,000,000
当期中に発生した工事原価	522,000,000	600,000,000
当期の会計上の工事収益計上高	該当なし	1,040,000,000
当期の会計上の工事原価計上高	該当なし	960,000,000

[資料5] 工事損失引当金に関する事項

当期の工事損失引当金の増減内容は次のとおりである。

(単位：円)

項目	金額	摘要
期首残高	20,000,000	
当期増加額	15,000,000	工事原価として損金経理したもの
当期減少額	6,000,000	当期中の契約金額増額で損失発生が見込まれなくなった工事に係る戻入れ
当期減少額	7,000,000	当期中に完成した工事に係る戻入れ
期末残高	22,000,000	

[資料6] 工事未払金及び未払金に関する事項

当期の工事未払金及び未払金には以下のものが含まれている。

- ・当期中に完成して売上計上した物件に係る工事原価のうち、請求書は受け取っていなかったが期末日の現況で適正に見積り、完成工事原価として損金経理により計上した工事未払金 1,500,000 円。なお、当該工事未払金にはクレーム対応費用などのいわゆる事後的費用は含まれていない。
- ・当社はある企業の買収を計画しており、当期中に法律事務所に買収予定先の法務デューデリジェンスを 800,000 円で依頼した。当期末において、その調査結果の報告書は受け取っていなかったが、金額を合理的に算定することができたので、販売費及び一般管理費として損金経理により計上した未払金 800,000 円。

[資料7] 土地建物の交換に関する事項

当社は令和4年1月15日に、当社が5年以上所有する営業所土地建物とD株式会社(以下、「D社」という。)が同じく5年以上所有する土地建物を交換し、取得資産を直ちに営業所として使用した。取得資産の取得価額は譲渡資産の譲渡直前の帳簿価額をそのまま引き継ぎ、交換差金 200,000 円は収益に計上し、交換に際して支出した譲渡経費 210,000 円は雑費として損金経理した。

交換内容は次のとおりである。

(単位：円)

区分		譲渡直前の帳簿価額	時価	備考
譲渡資産	土地	10,000,000	16,000,000	左記の土地建物の税務上の簿価と会計上の簿価は一致している。
	建物	8,000,000	12,000,000	
	計	18,000,000	28,000,000	
取得資産	土地	13,000,000	17,000,000	左記の土地建物は交換のために取得したものではない。 また、D社は不動産業を営んでいない。
	建物	7,000,000	10,800,000	
	現金	200,000	200,000	
	計	20,200,000	28,000,000	

[資料8] 未払従業員賞与に関する事項

令和4年4月20日を支給予定日とする従業員賞与 15,000,000 円につき、個人別の支給額を、各人別に、かつ支給を受ける全従業員に、令和4年3月25日に書面で通知した。ただし、支給日に在籍する従業員のみはその賞与を支給することとしており、通知した書面にその旨も記載した。当該 15,000,000 円は支給予定日に前述の通知を受けた全従業員に全額支給された。

当該 15,000,000 円について、当期末に損金経理により未払賞与として計上した。

[資料9] 貸倒れ等に関する事項

E株式会社(以下、「E社」という。)に対し貸付金20,000,000円を有しており、当該貸付金の担保としてE社所有の不動産に抵当権を設定している。E社の資産状況や支払能力から判断して、担保物の処分以外に貸付金は回収できないことが当期中に明らかになったので、当該担保不動産の処分による回収見込額4,000,000円を控除した16,000,000円を損金経理により貸倒損失に計上した。

なお、法人税法第52条(貸倒引当金繰入額の損金算入)の適用の可能性を考慮する必要はない。

[資料10] 交際費等に関する事項

当期に支出し、販売費及び一般管理費の区分に交際費として計上した14,500,000円の内訳は、以下のとおりである。

- ・被災からの復旧途上である得意先を支援するために放棄した売掛金2,000,000円
- ・得意先に配布したカレンダーに関し通常要する費用2,000,000円
- ・得意先や仕入先等の社外の者の慶弔費1,500,000円
- ・飲食費8,000,000円(注)
- ・従業員に対して社内で簡素に行った本社新築記念式典及び祝賀会費用600,000円
- ・本社建物による電波障害損害の補償のために、損害を受けた住民に交付した現金400,000円

さらに、以上の支出とは別に、当期に支出した接待ゴルフ費500,000円が期末の未成工事支出金の残高に含まれている。

(注) この金額の支出内容は全て接待飲食費(租税特別措置法第61条の4第4項)に当たる。したがって、この金額の中には1人当たり5,000円以下の飲食費で一定の要件を満たしているもの(租税特別措置法第61条の4第4項第2号)は含まれていない。

[資料11] ソフトウェアに関する事項

自社従業員の人事評価に用いるためのソフトウェアを自社製作し、令和4年1月から使用している。しかし将来の費用削減効果が不明であると判断し、適正な原価計算により計算された取得価額2,000,000円を、償却費として損金経理した。

[資料12] 寄附金に関する事項

当期中に支出し、寄附金として損金経理したものは以下のとおりである。これらは全て、役員等が個人として負担すべきものとは認められない。また、交際費、広告宣伝費、福利厚生費等にも該当しない。

- ・特定公益増進法人に対するもの 300,000円
- ・町内会に対するもの 100,000円
- ・神社の改修に係る協賛金 1,600,000円

問題 2 消費税及び地方消費税について、以下の **問 1** 及び **問 2** の各設問に答えなさい。

問 1 消費税に関する以下の(1)から(5)の文章の正誤について、答案用紙の正誤欄に○又は×を記入し、理由欄にその理由を述べなさい。

- (1) 吸収合併があった日の属する事業年度においては、消費税課税事業者選択届出書を提出していない合併法人はその基準期間及び特定期間の課税売上高がいずれも 1,000 万円以下であれば、被合併法人の当該基準期間に対応する期間の課税売上高が 1,000 万円を超えていても、納税義務は無い。
- (2) 国内の事業者が国外事業者からインターネットを通して電子書籍を購入する取引は、役務の提供を行う事業所が国外であることから国内取引に該当しない。
- (3) 新型コロナウイルス感染症による売上減少を原因として受領した持続化給付金は、売上の補填であることから課税取引である。
- (4) 遠距離通勤を行っている従業員の通勤手当(当該通勤手当は通常必要と認められる金額である。)の一部が、所得税法上の非課税限度額を超過している。当該超過額は所得税法上は給与所得に当たるが、消費税法上は課税仕入れに当たる。
- (5) 簡易課税制度適用の飲食店が、店内で調理した料理を店頭販売(テイクアウト)と店内飲食との両方に利用している。店頭販売(第三種事業)と店内飲食(第四種事業)による売上は事業ごとに適正に区分している。課税期間における店頭販売の課税売上高が全体の課税売上高の 70 % であったので、消費税の納付税額の計算に当たって、店頭販売(第三種事業)のみなし仕入率を、全体の課税売上高に対して適用できる。

問 2 F 株式会社(以下、「当社」という。)は、日本国内に本社を有し、鞆と帽子の卸売業を営む会社である。当社の当期(令和 3 年 4 月 1 日から令和 4 年 3 月 31 日までの 1 年間の課税期間)の消費税及び地方消費税の確定申告について、以下の[資料 1]から[資料 3]に基づき、次の「Ⅰ 当期の課税売上割合・控除対象仕入税額等の計算」及び「Ⅱ 当期の消費税及び地方消費税の確定納付税額の計算」の①から⑳の空欄に当てはまる金額、数値又は語句を答案用紙に記入しなさい。なお、解答に当たっては、[解答上の留意事項]に従うものとする。

本設問で使用する消費税及び地方消費税の税率は、以下のとおりである。

	旧税率	軽減税率	標準税率
消費税	6.3 %	6.24 %	7.8 %
地方消費税	1.7 %	1.76 %	2.2 %
合計	8.0 %	8.0 %	10.0 %

[解答上の留意事項]

1. 計算方法が複数ある場合は、問題文に指示がある場合を除き、当期の納付すべき消費税額及び地方消費税額が最も少なくなる又は還付税額が最も多くなる計算方法を用いること。
2. 課税仕入れについて、課税資産の譲渡等にのみ要するもの、課税資産の譲渡等以外の資産の譲渡等(以下、「その他の資産の譲渡等」という。)にのみ要するもの及び課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要するもの(以下、「共通課税仕入れ」という。)の区分は、特に記載があるものを除き、資産の譲渡等との対応関係が明確なものは、課税資産の譲渡等にのみ要するもの又はその他の資産の譲渡等にのみ要するものとし、これら以外のものは共通課税仕入れとする。
3. 問題文に記載されている事項以外は、考慮しないこと。
4. 解答に際して、金額がマイナスのときは金額に「△」を付し、ゼロのときは「なし」と記載すること。また、問題文に指示がある場合を除き、計算の過程で生じる 1 円未満の端数は切り捨てて計算すること。
5. 以下の[資料 3]費用に関する事項の(注 2)賃借料に関する事項に記載の経過措置とは、社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律附則第 15 条に記載されている経過措置のことを指す。

I 当期の課税売上割合・控除対象仕入税額等の計算

[課税売上割合の計算]

課税売上高(税抜き)	①円
免税売上高	②円
非課税売上高	③円
資産の譲渡等の対価の額	④円
課税売上割合(%表示した上で小数点第3位以下の端数切捨て)(注)	⑤%

(注)以下の計算では、課税売上割合として端数処理後の数値である⑤%を使用すること。

[課税仕入れ等の消費税額の合計額の計算]

課税仕入れ等の区分		支払対価(税込み)			消費税額
		旧税率	軽減税率	標準税率	合計
課税仕入れ	課税資産の譲渡等にのみ要するもの	⑥円	***円	⑧円	***円
	その他の資産の譲渡等にのみ要するもの	***円	***円	⑨円	***円
	共通課税仕入れ	***円	⑦円	⑩円	***円
	合計	***円	***円	***円	***円
課税仕入れ等の消費税額の合計額					⑪円

[控除対象仕入税額の計算]

個別対応方式	⑪のうち、課税資産の譲渡等にのみ要するもの	⑫円
	⑪のうち、共通課税仕入れ	***円
	個別対応方式により控除する課税仕入れ等の消費税額	⑬円
一括比例配分方式により控除する課税仕入れ等の消費税額		⑭円
採用する計算方法 … (⑮)方式		

II 当期の消費税及び地方消費税の確定納付税額の計算

消費税額の計算	課税標準額(千円未満の端数切捨て)	⑬円
	課税標準に対する消費税額	***円
	控除対象仕入税額	***円
	差引税額(百円未満の端数切捨て)	***円
	中間納付税額	⑭円
	確定納付税額	***円
地方消費税額の計算	課税標準額	***円
	課税標準額に対する譲渡割額(百円未満の端数切捨て)	⑮円
	中間納付譲渡割額	⑯円
	確定納付譲渡割額	***円
消費税及び地方消費税の確定納付税額の合計		⑰円

[資料1] 当社の概況

1. 消費税及び地方消費税は、過去から当期末に至るまで継続して税込経理方式により会計処理している。
2. 前々期(平成31年4月1日から令和2年3月31日まで)の課税売上高は10,000,000円を超えていた。
3. 前期に係る消費税及び地方消費税の確定申告では、個別対応方式により仕入れに係る消費税額の計算を行った。
4. 国外事業者から電気通信利用役務の提供を受けたことはない。
5. 納税地の所轄税務署長に対して消費税課税事業者選択届出書、消費税簡易課税制度選択届出書及び消費税課税売上割合に準ずる割合の適用承認申請書を提出したことはない。
6. 消費税法の各条項の適用に必要な帳簿、請求書その他の書類は全て適法に保存している。
7. 取引等は、特に断りのある場合を除き、国内において行われたものである。

[資料2] 収益に関する事項

収益に関する事項は以下の損益計算書の抜粋のみを考慮すること。

	(単位：円)
売上高	144,600,000
国内売上高	138,600,000(注1)
輸出売上高	6,000,000(注2)
営業外収益	
受取家賃	465,000(注3)
土地売却益	20,000,000(注4)

(注1) 全て鞆と帽子を国内小売店へ販売したものである。

(注2) 全て鞆と帽子を国外に輸出したものである。

(注3) 社宅家賃の従業員負担分である。

(注4) 遊休土地(更地)の売却額 33,535,000 円と簿価との差額である。

[資料3] 費用に関する事項

費用に関する事項は以下の損益計算書の抜粋のみを考慮すること。

	(単位：円)
売上原価	117,147,200
期首商品棚卸高	22,346,700
当期商品仕入高	118,954,000
期末商品棚卸高	24,153,500
販売費及び一般管理費	20,442,200
人件費	11,420,000(注1)
減価償却費	981,100
賃借料	3,384,000(注2)
接待交際費	966,400(注3)
その他の費用	3,690,700(注4)
営業外費用	738,300
支払利息	738,300

(注1) 全て消費税の課税対象外である。

(注2) 商品保管倉庫の賃借料 1,944,000 円と、本社事務所の賃借料 1,440,000 円の合計額である。

倉庫については平成 31 年 3 月中に賃貸契約を締結し、経過措置適用の要件を全て満たしている。

本社事務所には経過措置の適用はない。

(注3) 得意先に持参した菓子の購入代金 162,000 円と、得意先との外食代 804,400 円の合計額である。いずれも共通課税仕入れに分類される。

(注4) その他の費用 3,690,700 円の内訳は、本社事務所の消耗品費 565,000 円、遊休土地売却に係る司法書士への報酬 165,000 円、中間納付消費税額 517,000 円、中間納付地方消費税額 145,800 円、それ以外 2,297,900 円である。この 2,297,900 円は消費税の課税対象外である。

問題 3 近年の経済活動の国際化に伴い、国際的二重課税や国際的租税回避行為に注目が集まっている。そこで以下の **問 1** 及び **問 2** の各設問に答えなさい。

問 1 国際的二重課税に関する以下の(1)から(5)の各設問に答えなさい。

(1) 日本において非永住者以外の居住者かつ外国 G の非居住者である個人 H は、外国 G 内に賃貸用不動産を所有している。外国 G では非居住者は G 国内で得た全ての所得について課税される。令和 3 年分の個人 H の所得は、日本国内で得た事業所得と外国 G で得た賃貸用不動産の貸付による所得のみであった。

この場合の令和 3 年分の、日本の所得税の課税対象となる所得と外国 G での課税対象となる所得を次のアからウより選び、それぞれ答案用紙の所定の欄に記入しなさい。

ア 日本国内で得た事業所得

イ 外国 G で得た賃貸用不動産の貸付による所得

ウ 日本国内で得た事業所得と外国 G で得た賃貸用不動産の貸付による所得

(2) 上記(1)では国際的二重課税が発生しており、次の文章はその状況の説明文である。文章中の①から④に入る適切な語句を以下の[選択肢]の中から選び、答案用紙の所定の欄に記入しなさい。なお、[選択肢]は 2 回以上使用しても差し支えないものとする。

所得に係る国際的二重課税は、同一の者の(①)所得に対して二つの課税が競合することにより発生する。例えば、上記(1)では個人 H が居住地国において(②)に課税を受ける一方、源泉地国である外国 G においては外国 G での(③)に課税を受ける。そうすると個人 H は外国 G での(④)について居住地国と源泉地国の双方で課税を受けることとなる。

[選択肢]

同一の 異なる 源泉所得 消費 申告所得 全世界所得

(3) 上記(2)は、所得に係る国際的二重課税の発生原因となる課税の競合が生じる場面のうち居住地国課税と源泉地国課税が競合する場面について述べたものであるが、所得に対する課税が競合する場面はこれ以外にも理論的には複数考えられる。そのうち二つを答えなさい。

(4) 国際的二重課税の回避のために現行の法人税法には二つの制度がある。それぞれにつき、その制度の概要を述べなさい。

- (5) 上記(4)の二つの制度のように国際的二重課税の回避のために自国の税法に制度を設ける方法以外で、国際的二重課税を回避するために国家間で行われる行為を一つ述べなさい。

問 2 国際的租税回避行為の防止のための制度に関する以下の(1)及び(2)の各設問に答えなさい。

- (1) 次の文章は租税特別措置法第 66 条の 6 で規定される外国子会社合算税制の内容の説明である。①から⑤に入る適切な語句を以下の[選択肢]の中から選び、答案用紙の所定の欄に記入しなさい。ただし、[選択肢]は 1 回しか使えないものとする。

外国子会社等がペーパー・カンパニー等である場合、又は、(①)基準のうち(②)を満たさない場合は、その外国子会社等の所得に相当する金額について、内国法人等の所得とみなし、それを合算した課税所得に対して法人税が課税される。

また、外国子会社等が(①)基準のうち(③)を満たす場合であっても、実質的活動のない事業から得られる所得(いわゆる(④)所得)については、それを合算した課税所得に対して法人税が課税される。

ただし、事務負担に配慮し、外国子会社等の(⑤)割合が一定以上の場合には本税制の適用が免除される。

[選択肢]

経済活動	金融活動	生産活動	恒久的施設設置	いずれか	全て
恒久的	能動的	受動的	租税負担	課税所得	

- (2) 租税特別措置法第 66 条の 4 で規定される国外関連者との取引に係る課税の特例(移転価格税制)につき、その概要を簡潔に述べなさい。

第 六 問 (150 点)

以下の **問題 1** から **問題 5** の設問に答えなさい。

なお、解答に当たっては、[解答上の留意事項]に従うものとする。

[解答上の留意事項]

1. 問題文に指示がある場合を除き、納付すべき税額が最も少なくなる計算方法を用いること。
2. 計算の過程で生じる 1 円未満の端数は切り捨てて計算すること。
3. 法令上必要な書類の作成、申告書添付及び保存は、適切に実施されている。
4. 問題文に記載されている事項以外は考慮しないこと。

問題 1 A 株式会社(以下、「A 社」という。)は、広告業を営む非上場の内国法人であり、青色申告書を継続して提出している。A 社は、当期(令和 3 年 1 月 1 日から令和 3 年 12 月 31 日まで)において、以下の[資料 3]自己株式の取得及び[資料 5] a 土地の売却を行っている。これらの取引について、以下の[資料 1]から[資料 5]に基づいて、**問 1** から **問 3** の各設問に答えなさい。

[前提条件]

1. A 社は普通株式のみを発行している。
2. 以下の取引において源泉徴収される所得税及び復興特別所得税については考慮しないこと。

[資料 1] A 社の株主構成([資料 3]の自己株式取得前)

・ B 株式会社(以下、「B 社」という。)は、10 年前から A 社の発行済株式総数(200 株)の 100 % を保有している。

[資料 2] B 社の状況

- ・ B 社における A 社株式の取得単価は、1 株当たり 100 千円であった。
- ・ B 社は、青色申告書を継続して提出している非上場の内国法人であり、事業年度は 1 月 1 日から 12 月 31 日までである。
- ・ B 社は連結納税制度を適用していない。

[資料 3] 自己株式の取得

A 社は自己株式 20 株を、令和 3 年 12 月 15 日に B 社から取得した。当該自己株式取得の状況は次のとおりである。

取得単価	150 千円
取得株数	20 株
株式の時価	1 株当たり 150 千円

[資料4] 自己株式取得直前におけるA社の財務状況

法人税法上のA社貸借対照表

(単位：千円)

科目	金額	科目	金額
諸資産	80,000	諸負債	50,000
		負債合計	50,000
		資本金等の額	10,000
		利益積立金額	20,000
		純資産合計	30,000
資産合計	80,000	負債・純資産合計	80,000

[資料5] a土地の売却

A社は保有するa土地を、令和3年12月20日に株主であるB社に譲渡した。当該土地の状況は次のとおりである。また、A社は会計上、土地売却益2,000千円を計上している。

譲渡価額	12,000千円
a土地の時価	12,000千円
a土地の帳簿価額(税務上も同じ)	10,000千円

問1 上記[資料3]のA社による自己株式取得に応じた株主B社における、当期の法人税の課税所得計算について、みなし配当金額及び譲渡損益の額を計算過程を示した上で算出するとともに、法人税法上の課税の取扱いについても併せて説明しなさい。

問2 上記[資料5]のA社のa土地売却により生じる土地譲渡損益に関して、A社の当期における法人税の課税所得の計算において、所得の金額の計算に関する明細書(別表四)及び利益積立金額及び資本金等の額の計算に関する明細書(別表五(一))で申告調整すべき内容と金額及びこの調整が必要となる理由を説明しなさい。

問3 上記[資料1]のA社の株主構成がB社100%ではなく、B社70%、B社と支配関係がない外部株主であるC株式会社30%であった場合に、上記[資料3]のA社による自己株式の取得取引に応じた株主B社の当期における法人税の課税所得計算について、みなし配当金額及び譲渡損益の額を計算過程を示した上で算出するとともに、法人税法上の課税の取扱いについても併せて説明しなさい。なお、当期においてB社が支払う負債の利子はない。

[参考条文]

法人税法

第24条(抜粋) 法人(略)の株主等である内国法人が当該法人の次に掲げる事由により金銭その他の資産の交付を受けた場合において、その金銭の額及び金銭以外の資産の価額(略)の合計額が当該法人の資本金等の額又は連結個別資本金等の額のうちその交付の基因となった当該法人の株式又は出資に対応する部分の金額を超えるときは、この法律の規定の適用については、その超える部分の金額は、第23条第1項第1号又は第2号(受取配当等の益金不算入)に掲げる金額とみなす。

一～四 略

五 自己の株式又は出資の取得(略)

(以下、省略)

問題 2 D株式会社(以下、「D社」という。)は、小売業を営む非上場の内国法人であり、E株式会社(以下、「E社」という。)は、D社が株式を100%保有している国内製造子会社である。D社及びE社の事業年度は、毎年4月1日から翌年3月31日までであり、両社とも設立以来、青色申告書を継続して提出している。D社は、業績が悪化しているE社について、当期首(令和3年4月1日)において、以下の**[資料1]**の吸収合併を行った。そこで、以下の**[資料1]**から**[資料3]**に基づいて、**[資料1]**の合併について、以下の **問 1** から **問 3** の各設問に答えなさい。

[前提条件]

1. D社は連結納税制度を適用していない。
2. 消費税及び地方消費税は考慮しないものとする。

[資料1] D社によるE社の吸収合併

D社とE社は、D社を合併法人、E社を被合併法人として、令和3年4月1日に無対価で吸収合併(以下、「当該合併」という。)を行った。

[資料2] D社の状況

D社は、個人甲が株式の100%を保有する法人であり、今後もその保有を継続する見込みである。
D社の令和3年3月31日の財務状況は以下のとおりである。

法人税法上の貸借対照表

令和3年3月31日

(単位：千円)

科目	金額	科目	金額
諸資産	850,000	諸負債	300,000
E社貸付金	400,000	負債合計	300,000
E社株式	50,000	資本金等の額	80,000
		利益積立金額	920,000
		純資産合計	1,000,000
資産合計	1,300,000	負債・純資産合計	1,300,000

[資料3] E社の状況

E社は、10年前にD社の100%出資により設立された法人であり、D社は合併時点まで継続してE社の株式の保有をしている。

E社の令和3年3月31日の財務状況は以下のとおりである。

法人税法上の貸借対照表

令和3年3月31日

(単位：千円)

科目	金額	科目	金額
諸資産	300,000	諸負債	200,000
		D社借入金	400,000
		負債合計	600,000
		資本金等の額	50,000
		利益積立金額	△350,000
		純資産合計	△300,000
資産合計	300,000	負債・純資産合計	300,000

・諸資産の時価は500,000千円である。

・ E 社の前期以前から繰り越している青色欠損金額は次のとおりであった。

(単位：千円)

発生事業年度	控除未済欠損金額
自平成 28 年 4 月 1 日 至平成 29 年 3 月 31 日	50,000
自平成 29 年 4 月 1 日 至平成 30 年 3 月 31 日	100,000
自平成 30 年 4 月 1 日 至平成 31 年 3 月 31 日	100,000
自平成 31 年 4 月 1 日 至令和 2 年 3 月 31 日	50,000
自令和 2 年 4 月 1 日 至令和 3 年 3 月 31 日	50,000
合計	350,000

問 1 当該合併は、法人税法上、適格合併となるか、非適格合併となるか、適格合併の要件に当てはめながら答えなさい。

問 2 当該合併に関して D 社の法人税法上の取扱いを仕訳(合併における受入仕訳、債権・債務の消去仕訳、E 社株式に関する仕訳)により示しなさい。

問 3 D 社が、当該合併において、引継ぎを受ける E 社の未処理欠損金額を、その理由を示して答えなさい。

問題 3 F 株式会社(以下、「F 社」という。)は、飲食業を営む非上場の内国法人であり、継続して青色申告書を提出している。F 社は、当期(令和 3 年 1 月 1 日から令和 3 年 12 月 31 日まで)において、新型コロナウイルス感染症の感染拡大防止のための休業・時短要請に協力したことにより売上が減少し、業績が悪化している。そこで F 社は、以下の[資料 1]から[資料 3]に記載された支援を受け、また対策を行った。これらについて、以下の **問** に答えなさい。

[前提条件]

・ F 社は、消費税及び地方消費税(以下、「消費税等」という。)について、税抜経理を行っている。

[資料1] 買掛金の債務免除

- ・ F社は、資金繰りが極度に悪化したため、酒類の仕入先から、買掛金1,100千円(令和3年1月から3月分)について、令和3年5月10日付で債務免除を受けた。
- ・ 仕入先では、債務免除について、新型コロナウイルス感染症関連の合理的な支援であるとして、寄附金ではなく債権放棄損として損金処理が可能である。
- ・ F社は、買掛金の債務免除について、会計上、次の仕訳を行っている。

(借方)買掛金 1,100千円 (貸方)債務免除益 1,100千円

[資料2] 店舗賃料の減額

- ・ F社は、賃借している店舗の所有者に対して、新型コロナウイルス感染症の影響で売上が減少したことにより賃料負担が大きく事業継続が困難であるとして支援要請を行い、店舗賃料月額2,200千円(消費税等込)について、令和3年4月から令和3年6月までの3か月分について減額を受けた。減額後の月額賃料は1,650千円(消費税等込)である。
- ・ 賃料減額について、F社と店舗の所有者との間で、賃料減額の覚書を締結している。
- ・ F社は、減額を受けた3か月間、会計上は、毎月、次のとおり減額後の金額で賃借料を計上している。

(借方)賃借料 1,500千円 (貸方)現金預金 1,650千円

(借方)仮払消費税等 150千円

[資料3] 役員報酬の減額

- ・ F社は、新型コロナウイルス感染症の感染拡大防止の要請に協力したことにより売上が減少し、給与の支払が困難な状況になったため、代表取締役の役員報酬(定期同額給与)月額1,000千円について、令和3年5月から月額500千円に減額を行った。
- ・ F社は、会計上、役員報酬を実際の支給額により計上している。

問 以下の(1)から(3)について、F社の当期の法人税の所得金額の計算上申告調整すべき内容を説明しなさい。なお、申告調整が不要の場合は「申告調整不要」と記載の上、その理由を説明しなさい。また、(1)から(3)の取引について、F社における消費税等の取扱いについても併せて説明しなさい。

(1) 上記[資料1]の買掛金の債務免除について。

(2) 上記[資料2]の店舗賃料の減額について。

(3) 上記[資料3]の役員報酬の減額について。

問題 4 G 株式会社(以下、「G 社」という。)は、建築業を営む非上場の内国法人であり、継続して青色申告書を提出している。G 社の事業年度は1月1日から12月31日までであり、当期は令和3年1月1日から令和3年12月31日までである。日本の居住者である個人乙(以下、「乙」という。)は、G 社の代表取締役であり、また、乙はG 社の発行済株式の全てを有している。以下の**資料 1**及び**資料 2**の取引に関する、G 社及び乙の課税所得について、**問 1** から **問 3** の各設問に答えなさい。

[前提条件]

1. G 社は、事前確定届出給与に関する届出を行っていない。
2. 金利の日数計算は、片端入れで計算すること。
3. 消費税及び地方消費税は考慮しないものとする。
4. 同族会社の行為計算の否認規定は考慮しない。

[資料 1] 乙所有建物の G 社に対する貸付け取引

- ・ G 社は、乙所有の建物を令和元年6月1日より本店として使用している。
- ・ G 社が使用する本店建物の使用料については、G 社・乙の両者合意の下、無償としている。
- ・ G 社は、本店建物の使用について、会計上の仕訳をしていない。
- ・ 近隣相場等から相当と認められる G 社本店建物の使用料は、月額1,000 千円(消費税及び地方消費税を含まない)である。

[資料 2] G 社の乙に対する金銭の貸付け取引

- ・ G 社は、乙に対して、令和3年9月10日から令和3年11月22日までの期間、金銭10,000 千円を貸し付けた。
- ・ 乙が代表取締役であることを考慮して、乙は、G 社に対して、両者合意の下、貸付金の利息を支払っていない。
- ・ G 社は、乙に対する貸付利息について、会計上の仕訳をしていない。
- ・ G 社の乙に対する貸付金10,000 千円について、税務上合理的と評価される利率は年1.6% である。

問 1 上記**資料 1**の乙所有建物の G 社に対する貸付け取引について、G 社の当期の法人税の所得金額の計算上申告調整すべき内容及びその理由を答えなさい。なお、申告調整が不要の場合は「申告調整不要」と解答の上、その理由を答えなさい。

問 2 上記**資料 1**の乙所有建物の G 社に対する貸付け取引において収受していない使用料について、乙の令和3年度における所得税法上の取扱いについて説明しなさい。

問 3 上記[資料 2]の G 社の乙に対する金銭の貸付け取引について、G 社の当期の法人税の所得金額の計算上申告調整すべき内容及びその理由を答えなさい。なお、申告調整が不要の場合は「申告調整不要」と解答の上、その理由を答えなさい。

問題 5 日本の居住者である個人丙に令和 3 年 8 月 10 日に相続が発生した。丙の配偶者は既に他界しており、丙の相続人は、長男丁及び長女戊である。丙を被相続人とする相続税について、以下の **問 1** 及び **問 2** の各設問に答えなさい。

解答に必要な資料は、以下の[資料 1]及び[資料 2]に記載したとおりである。

[資料 1] 丙からの過去の贈与財産

受贈者	贈与年月日	贈与額	贈与税額
長男丁	平成 28 年 8 月 31 日	2,000 千円	90 千円
長女戊	令和 元年 8 月 31 日	5,000 千円	485 千円
長男丁	令和 2 年 8 月 31 日	5,000 千円	485 千円

※贈与税の非課税の特例を適用した贈与はない。

※相続時精算課税は適用していない。

[資料 2] 死亡保険金

丙が契約していた生命保険契約の保険金を、長女戊が次のとおり受け取った。

契約者(保険料負担者)・被保険者：丙

保険金受取人：長女戊(令和 3 年 9 月 10 日受取)

死亡保険金額：50,000 千円

なお、上記以外に丙の死亡保険金はない。

問 1 上記[資料 1]の過去の贈与財産は、相続税の課税対象となるか。その理由とともに説明しなさい。また、相続税の課税対象となる場合には、課税価格に算入する金額を計算過程も示して答えなさい。

問 2 上記[資料 2]の死亡保険金は、相続税の課税対象となるか。その理由とともに説明しなさい。また、相続税の課税対象となる場合には、課税価格に算入する金額を計算過程も示して答えなさい。

令和3年度修了考査

試験問題

第七問・第八問

経営に関する理論及び実務

(コンピュータに関する理論を含む。)

注意事項

- 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 この冊子は、1頁から17頁までとなっています。
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 答案用紙は問題用紙とは別に配付しています。
- 5 答案は配付した答案用紙の解答欄に作成してください。答案作成には、黒インクのボールペン又は万年筆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せん。
- 6 各答案用紙の左上に記載されている受験番号が自身の受験番号と一致しているかを確認し、答案用紙の各頁の『確認欄』にチェックマーク(✓)を記載してください。受験者の氏名等が書いてある答案は無効となります。
自身の受験番号と答案用紙に記載されている受験番号に相違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。
- 7 答案用紙は、必ず切り取り線で切り離し、提出してください。各問の答案用紙が複数枚のものについては、必ず切り離した状態で提出するようにしてください。その際にホッチキスで留めたりしないでください。なお、試験終了後、答案用紙を切り離す時間を設けますが、試験時間中に切り離してもかまいません。
- 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 試験開始後60分間及び試験終了前10分間は、答案用紙の提出及び試験会場からの退場はできません。それ以外の時間に退場する場合には、必ず挙手し、試験監督者が答案用紙を受け取り確認するまで席を立たないでください。問題用紙は持ち帰ることができます。
- 11 受験に必要なものは、机上及び机中から撤去し、カバン等にしまってください。荷物はすべて足下に置いてください。試験会場で使用が認められるものは、次のとおりです。
 - (1) 筆記用具
黒インクのボールペン又は万年筆(ただし、プラスチック製消しゴム等で消せないものに限る。)
並びに修正液及び修正テープ
問題用紙への記入に限り、鉛筆(色鉛筆含む)・シャープペンシル・プラスチック製消しゴム・蛍光ペン・黒インク以外のボールペンの使用も認めます。
 - (2) その他のもの
定規、ホッチキス、下敷き(あらかじめ試験監督者に許可を受けたものに限る。)、時計(通信機能及び計算機能を有するものを除く。また、ストップウォッチ及び置時計の使用は認めない。)、算盤(持ち込みは1台に限る。また、電卓との併用は認めない。)、電卓(基準に合致したもの1台に限る。)
- 12 携帯電話及びスマートウォッチ等の通信機器は、電源を切った上でカバン等にしまってください。
- 13 試験中、やむを得ない事情で席を離れる場合は、挙手の上試験監督者の指示に従ってください。
- 14 試験終了の合図とともに直ちに筆記用具を置き、試験監督者が答案用紙を集め終わり、合図するまで、絶対に席を立たないでください。
- 15 不正を行った者には直ちに退場を命じ、受験済みの科目は無効とし、残る科目の受験は認めません。

令和3年度修了

令和3年度修了

令和3年度修了

[資料1] A社の直近4期の要約連結貸借対照表

(単位：百万円)

	X1年3月期	X2年3月期	X3年3月期	X4年3月期
流動資産	28,485	43,402	84,257	134,687
現金及び預金	5,484	5,351	6,223	6,235
売掛金	14,876	21,700	54,263	102,054
棚卸資産	7,681	16,336	24,760	28,946
その他	890	666	639	514
貸倒引当金	△446	△651	△1,628	△3,062
固定資産	14,565	13,335	11,764	10,874
有形固定資産	8,615	7,700	6,615	5,862
無形固定資産	485	453	427	406
投資その他の資産	5,045	4,250	3,500	3,200
繰延税金資産	420	932	1,222	1,406
資産合計	43,050	56,737	96,021	145,561
流動負債	17,386	25,756	47,395	58,217
買掛金	7,140	8,875	13,508	14,515
短期借入金	8,500	15,000	27,000	31,000
未払法人税等	1,250	1,300	6,250	12,000
その他	496	581	637	702
固定負債	4,953	5,688	6,178	8,125
長期借入金	4,000	4,500	5,000	6,500
退職給付に係る負債	953	1,188	1,178	1,625
負債合計	22,339	31,444	53,573	66,342
株主資本	19,710	22,672	34,362	59,767
資本金	15,000	15,000	15,000	15,000
利益剰余金	4,710	7,672	19,362	44,767
その他の包括利益累計額	21	20	18	24
非支配株主持分	980	2,601	8,068	19,428
純資産合計	20,711	25,293	42,448	79,219
負債・純資産合計	43,050	56,737	96,021	145,561

[資料 2] A 社の直近 3 期の要約連結損益計算書

(単位：百万円)

	X 2 年 3 月期	X 3 年 3 月期	X 4 年 3 月期
売上高	143,006	225,052	297,013
売上原価	96,815	147,360	191,078
売上総利益	46,191	77,692	105,935
販売費及び一般管理費	37,023	50,284	49,889
荷造運搬費	2,450	3,320	3,560
人件費	29,330	40,020	40,960
貸倒引当金繰入額	205	977	1,434
退職給付費用	265	20	477
減価償却費	1,447	1,311	1,024
その他	3,326	4,636	2,434
営業利益	9,168	27,408	56,046
営業外収益	294	419	531
受取利息・配当金	132	131	162
その他	162	288	369
営業外費用	1,054	1,377	2,221
支払利息	480	1,030	1,738
その他	574	347	483
経常利益	8,408	26,450	54,356
特別利益	42	—	—
保険差益	42	—	—
特別損失	—	—	—
税金等調整前当期純利益	8,450	26,450	54,356
法人税等	2,535	7,935	16,307
法人税等調整額	512	290	184
法人税等合計	3,047	8,225	16,491
当期純利益	5,403	18,225	37,865
非支配株主に帰属する当期純利益	1,621	5,467	11,360
親会社株主に帰属する当期純利益	3,782	12,758	26,505

[資料3] A社の直近3期の要約連結キャッシュ・フロー計算書

(単位：百万円)

	X2年3月期	X3年3月期	X4年3月期
営業活動によるキャッシュ・フロー			
税金等調整前当期純利益	8,450	26,450	54,356
減価償却費	1,447	1,311	1,024
貸倒引当金の増減額(△は減少)	205	977	1,434
受取利息及び配当金	△132	△131	△162
支払利息	480	1,030	1,738
売上債権の増減額(△は増加)	△6,824	△32,563	△47,791
棚卸資産の増減額(△は増加)	△8,655	△8,424	△4,186
仕入債務の増減額(△は減少)	1,735	4,633	1,007
その他	△745	△1,480	△1,705
小計	△4,039	△8,197	5,715
利息及び配当金の受領額	149	126	156
利息の支払額	△389	△533	△605
法人税等の支払額	△2,485	△2,985	△10,557
営業活動によるキャッシュ・フロー	△6,764	△11,589	△5,291
投資活動によるキャッシュ・フロー			
投資有価証券の売却による収入	795	750	300
固定資産の取得による支出	△500	△200	△250
投資活動によるキャッシュ・フロー	295	550	50
財務活動によるキャッシュ・フロー			
短期借入金の純増減額(△は減少)	6,500	12,000	4,000
長期借入金の純増減額(△は減少)	500	500	1,500
配当金の支払額	△410	△534	△550
財務活動によるキャッシュ・フロー	6,590	11,966	4,950
現金及び現金同等物に係る換算差額(△は減少)	△254	△55	303
現金及び現金同等物の増減額(△は減少)	△133	872	12
現金及び現金同等物の期首残高	5,484	5,351	6,223
現金及び現金同等物の期末残高	5,351	6,223	6,235

問 1 上記[資料 1]から[資料 3]を基に、A 社の X 2 年 3 月期から X 4 年 3 月期に関する以下の(1)から(4)の財務分析指標について、それぞれの計算結果を答えなさい。

- (1) 売上高総利益率
- (2) 売上債権回転率
- (3) 流動比率
- (4) キャッシュ・フロー・マージン

なお、計算に当たっては、次の指示に従うものとする。

- ・計算結果は、小数点以下第 2 位を四捨五入する。
- ・貸借対照表項目と損益計算書項目を対比する計算式の場合には、貸借対照表項目は、期首・期末の平均値を用いて計算する。

問 2 あなたは X 2 年 3 月期から X 4 年 3 月期に係る A 社の連結財務諸表の内容と上記**問 1**の分析結果から、A 社の連結財務諸表には異常な点があり、不正の可能性がある^{と推測した}。以下の(1)及び(2)に答えなさい。

- (1) 異常と思われる点と考えられる不正の内容について答えなさい。
なお、連結財務諸表中、「その他」項目に異常な点はないものとする。
- (2) 仮に不正の可能性がないとした場合に、財務的な見地から懸念があれば、その内容について答えなさい。

問題 2 企業価値評価の手法の一つであるフリー・キャッシュ・フロー法に関し、B株式会社(以下、「B社」という。)の[資料]に基づいて、以下の **問 1** 及び **問 2** の各設問に答えなさい。

[資料] 直近決算実績値及び中期事業計画の要約

(単位：百万円)

	実績		中期事業計画	
	X1年3月期	X2年3月期	X3年3月期	X4年3月期
流動資産	3,000	3,600	3,900	4,200
固定資産	15,000	15,450	15,600	16,950
(内、投資有価証券)	(2,800)	(3,000)	(2,950)	(3,000)
資産合計	18,000	19,050	19,500	21,150
流動負債	1,500	1,800	1,950	2,100
固定負債	9,000	8,250	7,500	7,500
純資産	7,500	9,000	10,050	11,550
負債・純資産合計	18,000	19,050	19,500	21,150
営業利益		4,550	6,000	7,500
法人税率		30%	30%	30%
減価償却費		750	825	975
資本的支出		900	975	975
運転資本増減額(△は減少)		300	△150	150

問 1 上記[資料]を基に、B社について、以下の(1)から(4)のそれぞれの計算結果を答えなさい。

- (1) X2年3月期からX4年3月期の営業フリー・キャッシュ・フロー
- (2) ターミナルバリュー(割引前)
- (3) X1年3月末時点におけるフリー・キャッシュ・フロー法による事業価値
- (4) X1年3月末時点におけるフリー・キャッシュ・フロー法による株主価値

なお、計算に当たっては、次の指示に従うものとする。

- ・計算結果は、小数点以下第1位を四捨五入する。
- ・割引率である加重平均資本コスト(WACC)は10%である。またX4年3月期以降の営業フリー・キャッシュ・フローはX4年3月期の営業フリー・キャッシュ・フローが永続するものと仮定し、営業フリー・キャッシュ・フローをWACCで除して算定する。
- ・流動資産は全て営業資産であり、非事業資産は投資有価証券のみである。また流動負債に有利子負債は含まれず、固定負債は全て有利子負債であり、その簿価と時価は等しいものとする。

問 2 フリー・キャッシュ・フロー法は、その評価結果の客観性について議論が生ずることがある。株主資本コストを算定するに当たって利用する各種指標(安全利子率、市場リスク・プレミアム、ベータ(β)値等)の決定方法は主な論点の一つであるが、このほかに情報の作成主体という観点から、もう一つ代表的な論点があると考えられる。この論点について簡単に説明しなさい。

問題 3 我が国の会社法で規定されている機関設計(いわゆるガバナンス体制)について、以下の

問 1 及び **問 2** の各設問に答えなさい。

問 1 以下の(A)から(I)の空欄に当てはまる適切な語句を答えなさい。なお、括弧内の条文は、根拠となる条文である。

各組織形態の説明

形 態	概 要	(A)、(B)、(C)の役割等
(A) 設置会社	<ul style="list-style-type: none"> ・業務監査を行う (A) を置く株式会社、又は会社法の規定により (A) を置かなければならない株式会社をいう(会社法第2条第9号)。 ・大会社である公開会社(株式の一部であっても会社の承認なく自由に譲渡できる会社)は、(B) 設置会社又は (C) 設置会社を除いて、(D) を設置しなければならない(会社法第328条第1項)。 	<ul style="list-style-type: none"> ・取締役の職務執行の監査 ・会計監査人選解任・不再任議案の内容決定 ・会計監査人報酬についての同意権
(B) 設置会社	<ul style="list-style-type: none"> ・(E) 委員会、(F) 委員会及び (G) 委員会を置く株式会社をいう(会社法第2条第12号)。 ・(H) が過半数を占める委員会を設置し、取締役会が経営を監督する一方、業務執行については執行役に委ね、経営の合理化と適正化を目指す。 	<ul style="list-style-type: none"> ・各委員会は3名以上の取締役で組織 ➤ (E) 委員会 取締役選解任議案の内容決定 ➤ (F) 委員会 取締役、執行役などの個人別 (F) 決定 ➤ (G) 委員会 取締役、執行役の職務執行監査 会計監査人選解任・不再任議案の内容決定 会計監査人報酬についての同意権
(C) 設置会社	<ul style="list-style-type: none"> ・平成27年5月1日施行の平成26年会社法改正により新たに導入された株式会社の機関設計であり、(D) に代わって過半数の (H) を含む取締役3名以上で構成される (C) が、取締役の職務執行の組織的監査を担うというもの。 (A) 設置会社と (B) 設置会社の中間的性格を帯びた第三の会社形態として、上場会社の間で広まりつつある。 	<ul style="list-style-type: none"> ・(I) である取締役は他の取締役と区別して株主総会で選任 ・(I) である取締役の報酬は、他の取締役と区別して、定款又は株主総会決議で決定 ・取締役の職務執行の監査 ・会計監査人選解任・不再任議案の内容決定 ・会計監査人報酬についての同意権

問 2 上記 **問 1** の **(B)** 設置会社は、当初平成 15 年 4 月施行の株式会社の監査等に関する商法の特例に関する法律の改正により導入され、その後複数回の法令改正により現在に至っているが、制度としての導入が **(C)** 設置会社より早かったにもかかわらず、採用している会社数は以下の[資料]のとおり **(C)** 設置会社ほど多くない。 **(B)** 設置会社の普及が進まないと考えられる理由を二つ答えなさい。

[資料]

東京証券取引所上場会社の組織形態別の社数(2020 年 8 月 14 日時点)

(A)	設置会社	2,495 社
(B)	設置会社	76 社
(C)	設置会社	1,106 社
	合計	3,677 社

※ 出典：「東証上場会社 コーポレート・ガバナンス白書 2021」(株式会社東京証券取引所)

第八問 (100点)

問題 1 あなたは、所属する監査法人のリモート会議ツール導入の責任者である。従来型のビデオ会議システムから、ウェブ会議システムに変更を予定している。新しいツールは、便利であると同時に、従来にはないリスクがあるため、リモート会議のマニュアル整備が必要である。マニュアルの整備に当たっては、情報漏洩のリスクの適時・適切な把握、必要となる対策の実施を行うため、IT委員会実務指針第4号「公認会計士業務における情報セキュリティの指針」などを参照しながら、リスクとその対応策が適切か否かについてを確認することとなった。以下の[資料1]及び[資料2]を読み、**問 1** から **問 5** の各設問に答えなさい。

[資料1] 監査法人のリモートワークを推進していく上で考慮すべき事項

1. リモートワークの取り扱いが、セキュリティ・ポリシーでカバーされているかどうかについて、経営者(*)と連携して確認し、必要に応じて改定手続を行う。
*例えば、監査法人の理事長や情報セキュリティ担当理事などを指す。
2. リモートワークの実施を許可するIT環境、物理的環境について定義を行う。
3. リモートワークで利用する端末、アプリケーション、データを格納する環境を把握し、それらの関係を整理し、必要に応じて追加のセキュリティ対策を講じる。
4. 社員及び職員等に対する事前の研修や試験などを、リモートワーク導入時及び一定期間ごとに実施して、セキュリティを始めとする業務上の留意点の認識を共有する。

[資料 2] リスクと対応策

[資料 2]は、上記[資料 1] 3 及び 4 を踏まえて、あなたがリモート会議の開催上の注意事項をマニュアルにまとめるための検討資料である。

	リスク	リモート会議マニュアルでの対応策
1	① が会議 URL を誤って無関係な人に送付することや、① 又は ② が不用意に会議 URL を共有することで、無関係な人が会議に参加してしまうリスク	① は ② を表示し、会議に無関係な人を強制退出させる。 会議へ参加する際にあらかじめ指定するパスワードの入力を求める。
2	② に情報を画面上で共有する際に、会議には関連しない情報を画面上で共有してしまうリスク	A
3	② が ① に無断で会議を録音録画することや、スナップショット機能を用いて撮影するリスク	リモート会議ツール上で録音録画を禁止する設定を利用する。 ② に対し、録音録画や撮影を禁止する旨を会議開始時に伝える。

問 1 上記[資料 1] 1. の下線のセキュリティ・ポリシーとは何かを答えなさい。

問 2 上記[資料 1] 2. の下線のリモートワークの実施を許可する IT 環境、物理的環境として、ふさわしいと考えられる環境は、下記 a から d のうちどれであるか。答案用紙の a から d の記号の横の解答欄に、ふさわしいと考えられるものには○を、ふさわしくないと考えられるものには×を記入しなさい。

記号	リモートワーク環境
a	隣の席に誰も座っていない新幹線の指定席
b	家族の入室を禁止した自宅の書斎
c	自分の所属する監査法人にある個室の会議室
d	自宅の最寄りの駅前にある静かな音楽の流れるカフェ

問 3 上記[資料 2]の①と②の空欄には人物が入る。空欄に当てはまる人物を以下の[選択肢]から選び、その記号を答えなさい。ただし、選択肢は 1 回しか使えないものとする。

[選択肢]

(ア) 会議参加者	(イ) 監査法人理事長	(ウ) 会議主催者	(エ) IT 管理者
-----------	-------------	-----------	------------

問 4 上記[資料 2]の A の空欄には、画面表示者の PC のデスクトップ画面が誤操作によって②の人物に共有されてしまった場合、情報漏洩被害を最小にするための具体的な対応策が入る。対応策として考えられるものを二つ答えなさい。

問 5 上記[資料 2]のリスク 3 は、録音録画や撮影を禁止する旨を伝えるだけでは不十分な可能性がある。②の人物に対して伝える必要がある、禁止すべき録音録画の方法を具体的に説明しなさい。

問題 2 あなたは、監査法人に所属する公認会計士であり、当期から A 株式会社(以下、「A 社」という。)を担当する監査チームの主査に任命された。財務諸表監査における IT に関連する内部統制の有効性評価のため、IT の専門家との会議を行った。会議の議題を準備するために入手した資料が、以下の[資料 1]から[資料 3]であり、IT の専門家との会議内容の一部抜粋が以下の[資料 4]である。[資料 1]から[資料 4]を読んで、以下の **問 1** から **問 5** の各設問に答えなさい。

[資料 1] A 社の概要

A 社の決算日は 3 月 31 日である。主たる事業は健康器具の卸売りであり、商品をメーカーから仕入れ、小売店へ卸している。本社は東京にある。物流倉庫は東京本社の敷地内にあり、外部の運送業者へ顧客に対する納品を委託している。

[資料 2] 前任の主査からの引継事項

1. A 社は、前期までは商品を自社倉庫から出荷した時点で売上を計上していたが、当期から商品が顧客へ到着した時点で売上を計上するように会計方針の変更を行った。
2. A 社は会計方針の変更に合わせて販売システムを改修し、当期の期首から稼働させており、当該システムの仕様書は別途受領している。
3. 販売システム上の顧客マスターの登録変更ルールは、次のとおりである。
営業担当者が所定の申請書とその証憑を営業部門責任者に提出し、承認を得る。次に、その申請書と証憑を経理部に提出し、経理部は申請書と証憑に不備がないことを確かめ、それらの内容を管理簿に記録し、申請内容を顧客マスターに反映させる。しかし、前期の財務諸表監査において、一部の申請内容が申請書として残っておらず、管理簿にも記載がなかったため、理由を確かめた結果、口頭による変更申請での変更があったことを発見した。このため、販売システム内の顧客マスターの変更ログをダウンロードの上、監査人自らが変更内容を外部証憑と突合した。
4. これまでに大きなシステム障害は発生していない。

[資料3] A社の改修後の販売システムの仕様書(抜粋)

1. 東京本社の物流倉庫から出荷され顧客へ届くまでの期間について、顧客の所在する都道府県ごとの物流期間は以下のとおり仮定する(注：島嶼部や離島のことは考慮不要とする)。
 - 関東地方、東北地方、中部地方、近畿地方：出荷日の翌日に到着
 - 中国地方、四国地方、九州地方(沖縄県を除く)：出荷日の翌々日に到着
 - 北海道及び沖縄県：出荷日の3日後に到着
2. 顧客マスターの改修箇所は物流期間を追加した点である。

[顧客マスター]

番号	顧客名	納品先住所1	納品先住所2	納品先住所3	物流期間
1	甲	東京都	千代田区	九段4-4	1日
2	乙	福岡県	福岡市	中央区天神4-2	2日
3	丙	北海道	札幌市	中央区北1条西4-2	3日

3. 納品先住所1の都道府県名は、47の選択肢からのみ選択が可能な仕様である。物流期間は選択された都道府県名に基づき自動入力される。
4. 販売システムから会計システムへの売上計上の自動仕訳は、出荷日に上記2.の物流期間の日数を加算した日付で計上される。
5. 顧客マスターにおける納品先住所と経理部が管理する請求書送付先住所、委託先が管理する納品先住所は別個に管理されており、本顧客マスターの登録変更とは連動していない。

[資料4] あなたとITの専門家で実施した会議内容(抜粋)

議題1

1. 売上の計上基準が、出荷基準から着荷基準に変更された。着荷基準のシステム仕様書に従い売上計上されていることを確かめる。
2. 当期の財務諸表監査で注意を要する点は、期末日近辺の売上計上である。
3. 顧客マスターの恣意的な変更によって、売上計上日の操作が可能である。恣意的な変更がないことを確かめるため、当期における顧客マスターの変更を特定して、提出された申請書と外部証憑を突合する。

議題2

4. 前期に、顧客マスターの登録変更の不備があった。A社は ① 時点のマスター登録内容の精査を行うとともに、顧客マスター登録変更の運用方法を徹底した。この状況を確認する。

問 1 監査人は、監査計画の策定に際して、重要な構成単位の IT の利用に関する環境を理解し、重要な虚偽表示リスクの評価の対象とする IT を把握する必要がある。A 社の状況を考慮し、IT に関連する事項で当期の監査計画の策定に影響を与えると考えられる事項を具体的に二つ答えなさい。

問 2 監査人は、リスク対応手続の立案に当たって、監査対象期間における業務処理統制の継続的な運用の有効性を確かめるため、関連する全般統制の運用状況の有効性に関して、十分かつ適切な監査証拠を入手する運用評価手続を立案し、実施する必要性について検討する。あなたが上記 **問 1** で解答した影響事項 1 及び 2 に対応して、IT に関する統制活動の運用の有効性について、どのような点を確かめるべきか答えなさい。

問 3 A 社が着荷基準を採用した仕様にシステムを変更すると、顧客マスターの恣意的な変更を行うことで、売上計上日が操作可能となる。顧客マスターのどの列を操作すると売上の計上日が操作可能となるか。[資料 3]の[顧客マスター]の表から列名を選んで答えなさい。

問 4 上記[資料 4] 3. における期中に申請された納品先住所の変更に関する申請書と突合する際の外部証憑として、監査人が利用すると考えられるものはどれか。答案用紙の記号の横の解答欄に、利用すると考えられるものには○を、利用しないと考えられるものには×を記入しなさい。なお、以下の全ての証憑には、顧客の納品先住所が含まれており、いずれも変更申請の直近に発行や作成されたものである。

記号	外部証憑
a	顧客の押印のある発注書
b	法務担当者間で協議した顧客と A 社との取引基本契約書の草案
c	顧客からの納品先住所変更依頼の電子メールの印刷物
d	郵便消印のある顧客の事業所移転に関するご挨拶状

問 5 前期における顧客マスターの変更不備を受け、A 社が顧客マスターの登録内容が当期を通じて適切であることを確かめるために精査したのはどの時点の顧客マスター情報か、上記[資料 4] 4. の①の空欄に当てはまる時点を答えなさい。

問題 3 あなたは、監査法人で IT コンサルティングを行う部門に所属する公認会計士である。日本公認会計士協会から公表されている IT 委員会研究報告第 52 号「次世代の監査への展望と課題」を参考に、今後の監査の方向について考えることにした。以下の[資料 1]及び[資料 2]を読んで、**問 1** から **問 5** の各設問に答えなさい。

[資料 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」に関する Q & A」からの抜粋

コンピュータ利用監査技法(以下、略称として「**①**」という。)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であり、監査手続の(a)有効性及び効率性を改善することが可能となります。

近年では、データ分析のための新たなツールの開発が進み、従来の **①** ツールに比べて、より(b)大きなサイズのデータをより高速に処理し、様々な観点からの分析を柔軟に実施して、視覚的に分かりやすいフォームで出力することができるようになっていきます。

[資料 2] IT 委員会研究報告第 52 号「次世代の監査への展望と課題」からの抜粋

継続的監査(以下、「CA」という。)とは、監査人に主題に対する事象の発生と同時又は直後に保証を提供することを可能とする手法である。具体的には、被監査会社のシステムからデータを抽出し、監査人の用意したサーバ上に分析機能等を組み込むことによって、常時監査を行うものである(被監査会社のシステムに直接分析機能等を組み込むこともある。)。CA の環境下では、例えば、被監査会社における取引、仕訳等が、監査人が設定した一定の条件に該当した場合、システムに組み込まれた監査機能によってその条件に該当した取引や仕訳等を記録し、その記録を監査人が確かめることによって不正の有無などを検証することが可能となる。

ただし、CA の概念自体は新しいものではなく、1999 年に CICA / AICPA から公表されたレポート「CONTINUOUS AUDITING」で紹介されている。コンピュータを利用した監査(①)が導入された頃より、コンピュータを活用した監査の進化形として、イメージされてきた。

(中略)

CA のメリット

CA の下では、継続的にデータの分析を行う。このため、一定のパラメータをセットし、継続的にフィルタにかけ、その当否を判断することにより、監査人によって、分析観点が異なることなく品質の向上(ばらつきの防止)への効果が期待できる。(c)何よりも期末を待たず、問題点の早期発見が可能となり、早期対応も可能となる効果が期待される。

CA のデメリット

CA はデータが整理統合されていることが前提となるため、データマネジメントが重要となる。このため、データの ② が図られていない場合、データの整備に時間を要し、CA を実施する上での阻害要因となる。また、システムが ③ されていない場合、被監査会社の子会社を含めたグループ一括の導入は難しい。また、低コストになってきているとはいえ、インフラの構築に一定のコストがかかる。加えて、監査人側と被監査会社側でデータのやり取りを頻繁に行う必要があり、セキュリティ面が課題となる可能性がある。

問 1 上記[資料 1]及び[資料 2]の①の空欄には同一の語句が入る。当てはまる語句を答えなさい。

問 2 上記[資料 1]下線(a)の「有効性及び効率性を改善する」とはどのようなことか答えなさい。

問 3 上記[資料 1]下線(b)がさらに進展すると、監査基準に定める原則的な監査手続の実施方法が変わる可能性がある。原則的な監査手続の実施方法と比較しながら、今後実現可能と考えられる監査手続の実施方法を答えなさい。

問 4 上記[資料 2]下線(c)は財務諸表監査上のメリットであるが、経理部門にもメリットがあると考えられる。経理部門が行う業務のうち、早期発見と早期対応が可能になることで、高度化・効率化につながる業務にどのようなものが考えられるか、答えなさい。

問 5 上記[資料 2]CA のデメリットでは、CA の実現のための阻害要因を説明している。これを踏まえ、②及び③の空欄に当てはまる語句を以下の[選択肢]から選び、その記号を答えなさい。ただし、選択肢は1回しか使えないものとする。

[選択肢]

(ア)統一化 (イ)二重化 (ウ)最新化 (エ)標準化

令和3年度修了考査 試験問題

第九問・第十問 〔公認会計士の業務に関する法規及び職業倫理〕

注意事項

- 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 この冊子は、1頁から8頁までとなっています。
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 答案用紙は問題用紙とは別に配付しています。
- 5 答案は配付した答案用紙の解答欄に作成してください。答案作成には、黒インクのボールペン又は万年筆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せん。
- 6 各答案用紙の左上に記載されている受験番号が自身の受験番号と一致しているかを確認し、答案用紙の各頁の『確認欄』にチェックマーク(✓)を記載してください。受験者の氏名等が書いてある答案は無効となります。
自身の受験番号と答案用紙に記載されている受験番号に相違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。
- 7 答案用紙は、必ず切り取り線で切り離し、提出してください。各問の答案用紙が複数枚のものについては、必ず切り離した状態で提出するようにしてください。その際にホッチキスで留めたりしないでください。なお、試験終了後、答案用紙を切り離す時間を設けますが、試験時間中に切り離してもかまいません。
- 8 問題に関する質問には一切応じません。
- 9 試験時間は1時間です。
- 10 試験中は、答案用紙の提出及び試験会場からの退場はできません。
- 11 問題用紙は試験終了後に持ち帰ることができます。
- 12 受験に必要なものは、机上及び机中から撤去し、カバン等にしまってください。荷物はすべて足下に置いてください。試験会場で使用が認められるものは、次のとおりです。
 - (1) 筆記用具
黒インクのボールペン又は万年筆(ただし、プラスチック製消しゴム等で消せないものに限る。)並びに修正液及び修正テープ
問題用紙への記入に限り、鉛筆(色鉛筆含む)・シャープペンシル・プラスチック製消しゴム・蛍光ペン・黒インク以外のボールペンの使用も認めます。
 - (2) その他のもの
定規、ホッチキス、下敷き(あらかじめ試験監督者に許可を受けたものに限る。)、時計(通信機能及び計算機能を有するものを除く。また、ストップウォッチ及び置時計の使用は認めない。)、算盤(持ち込みは1台に限る。また、電卓との併用は認めない。)、電卓(基準に合致したもの1台に限る。)
- 13 携帯電話及びスマートウォッチ等の通信機器は、電源を切った上でカバン等にしまってください。
- 14 試験中、やむを得ない事情で席を離れる場合は、挙手の上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、試験監督者が答案用紙を集め終わりで、合図するまで、絶対に席を立たないでください。
- 16 不正を行った者には直ちに退場を命じ、受験済みの科目は無効とします。

令和3年度修了

令和3年度修了

令和3年度修了

第九問 (50点)

問題 1 以下の[資料]は、日本公認会計士協会が定める「独立性に関する指針」の第1部の規定から一部抜粋したものであり、会計事務所等が、監査業務の依頼人(以下、「依頼人」という。)に対する非保証業務の提供の可否を検討する際の重要な概念である「経営者の責任」について説明している。これを読み、以下の **問 1** から **問 4** の各設問に答えなさい。

[資料]

162 経営者は、人的、金銭的、技術的及び有形・無形の経営資源を獲得し、活用し、管理することに関連した決定を行うことなどにより、企業を管理し、統率し、指揮することに責任を負っている。

163 ある活動が経営者の責任の範囲にあるか否かは、状況により異なり、その決定には判断が必要である。(a)例えば、会計事務所等が次の活動を行う場合には、経営者の責任を担っていると考えられる。(以下、省略。)

164 削除

165 会計事務所等は、依頼人が果たすべき経営者の責任を担ってはならない。(b)当該経営者の責任を担うことによる阻害要因の ① は余りに大きく、いかなる ② を適用しても、その ① の程度を ③ な水準にまで ④ することができない。例えば、(c)会計事務所等の複数の提案の中からどれを選択し実施すべきかの決定を会計事務所等が自ら行うことは、独立性を阻害する ⑤ 及び ⑥ を生じさせる。さらに、会計事務所等が経営者の責任を担うならば、依頼人の経営者の見解や利害に、余りに緊密に同調することになり、独立性を阻害する ⑦ を生じさせる。ただし、経営者がその責任を果たせるように、第1部第166項を遵守して、経営者に対して助言や提言を行うことは、経営者の責任を担うことには当たらない。

166 依頼人に非保証業務を提供する場合、経営者の責任を担うことになるリスクを避けなければならない。このためには、会計事務所等は、依頼人の経営者が経営者の責任に帰する全ての判断と決定を行っているかどうかを確かめなければならない。当該確認に当たっては、依頼人の経営者が少なくとも以下のような責任を果たしているかどうかを確かめなければならない。

- (1) 常に責任を持って意思決定を行い、かつ業務を監督するための適格な能力、知識及び経験を有している者を経営者が指名すること。そのような者は上級管理職が望ましく、当該業務の目的、内容及び結果並びに依頼人と会計事務所等のそれぞれの責任を理解している者である。しかしながら、当該業務を実施又は再実施するための専門性を有することまでは要求されない。
- (2) 経営者が、当該非保証業務を監督し、依頼人の目的に照らし実施した業務の結果が適切かどうかについて評価すること。
- (3) 当該非保証業務の結果を受け、必要がある場合に、経営者が、次にとるべき対策を講ずる責任を負うこと。

問 1 会計事務所等が、依頼人に対して非保証業務を提供する場合、当該非保証業務の対象となる依頼人の業務について依頼人が果たすべき経営者の責任の範囲は、依頼人が公認会計士法上の大会社等(以下、「大会社等」という。)である場合と、大会社等ではない場合とで「独立性に関する指針」上の取扱いは異なるか。解答欄の「異なる」及び「異なるらない」という記載のうち、正しい方を選び、○で囲みなさい。

問 2 上記[資料]の下線部(a)に関し、経営者の責任を担っていると考えられる活動の例を三つ挙げなさい。

問 3 上記[資料]の下線部(b)は、会計事務所等が経営者の責任を担った場合に、依頼人に対して独立性を保持できるかどうかを、概念的枠組みアプローチの考え方に従って述べている。下線部(b)の①から④の空欄に当てはまる適切な語句を以下の[選択肢]から選び、その記号を答えなさい。ただし、[選択肢]は1回しか使えないものとする。

[選択肢]

(ア)許容可能	(オ)セーフガード	(ケ)軽減
(イ)評価	(カ)重要性	(コ)妥当
(ウ)監査手続	(キ)増加	(サ)適用
(エ)提供可能	(ク)独立性	(シ)公正性

問 4 上記[資料]の下線部(c)は、会計事務所等が経営者の責任を担った場合に生じる可能性がある、独立性の阻害要因の例示である。下線部(c)の⑤から⑦の空欄に当てはまる語句を答えなさい。

問題 2

会計事務所等は、その技能と専門知識に基づき、監査業務の依頼人(以下、「依頼人」という。)に対して非保証業務を提供することがある。一方で、会計事務所等が、依頼人に非保証業務を提供する際に依頼人の業務に関わることがあるが、その関わりによっては、会計事務所等又は監査業務チームの構成員の独立性が損なわれる可能性がある。

以下の(1)から(4)に記述されているそれぞれの非保証業務の提供の可否を X 監査法人が判断するに当たって、経営者の責任の観点から、どの行為に懸念があるかを簡潔に述べなさい。

また、当該懸念を踏まえ、依頼人の要望に添いつつも経営者の責任を担うことがない範囲で非保証業務を提供するためには、X 監査法人又は X 監査法人のネットワーク・ファームはどのような提案をすることが考えられるかを簡潔に述べなさい。

なお、依頼人は、日本公認会計士協会が定める「独立性に関する指針」に規定する「大会社等」には該当しないものとする。

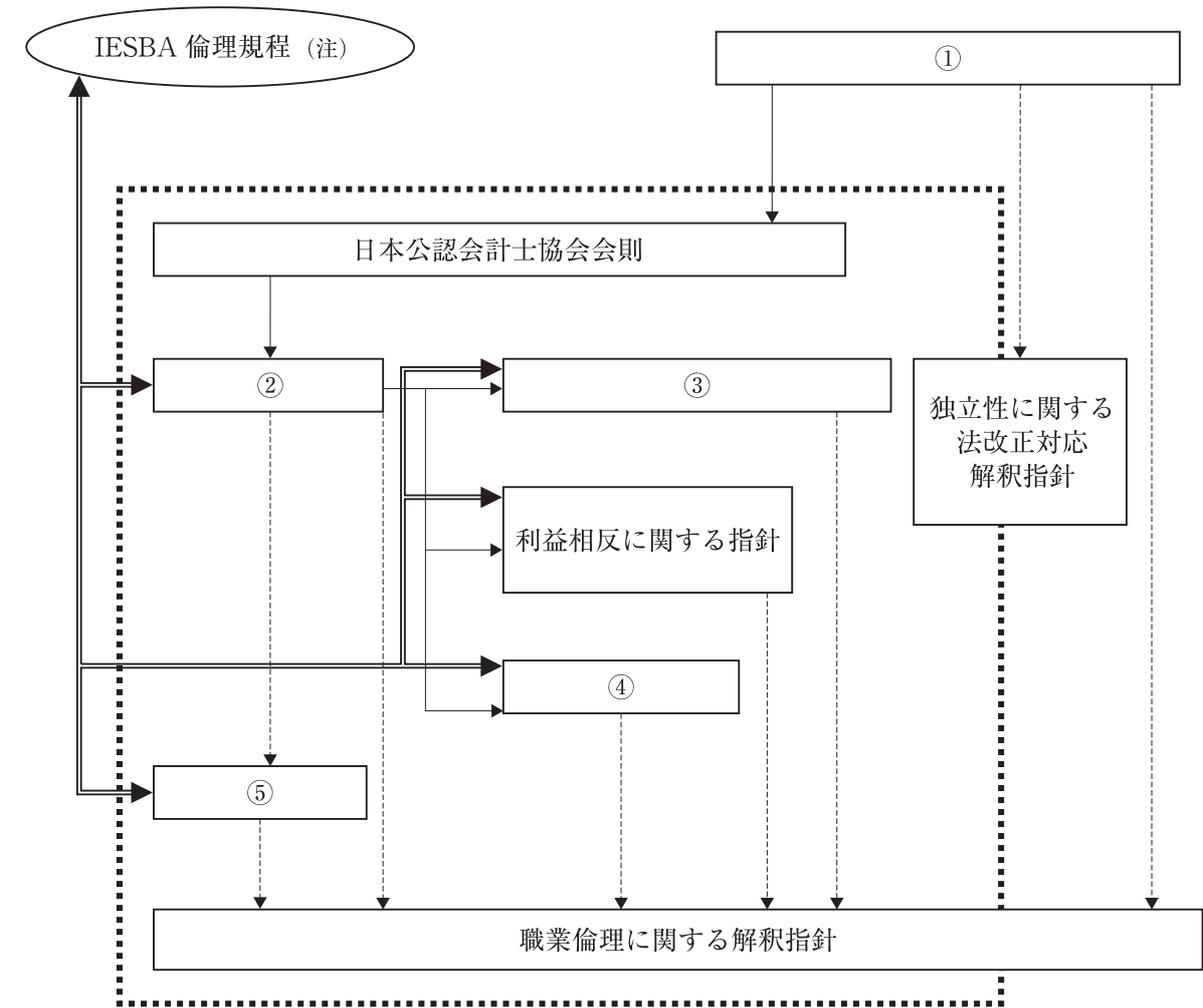
- (1) 依頼人である A 株式会社(以下、「A 社」という。)の経理部長は、翌事業年度から適用される会計基準に関し、X 監査法人に助言業務の提供を依頼することを検討している。この業務の内容には、選択適用できる複数の会計処理のうち、A 社にとって最善の会計方針を X 監査法人が提案することを含んでいる。
- (2) 依頼人である B 株式会社(以下、「B 社」という。)の総務部長は、会社の規模拡大に対応すべく、社内文書管理システムの設計及び構築に関する業務を X 監査法人のネットワーク・ファームである Z 株式会社(以下、「Z 社」という。)に依頼することを検討している。社内文書管理システムは、財務報告に係る内部統制とは関連がなく、会計記録や財務諸表に関する重要な情報を生成しないシステムである。これに加え、B 社には社内文書管理の手法及びこれに関する内部統制に精通する担当者が存在しないため、Z 社に対して、当該システムの設計及び構築とともに、社内文書管理の内部統制を整備する業務の提供を求める予定である。
- (3) 依頼人である C 株式会社(以下、「C 社」という。)は、経理担当者の採用を検討している。C 社の財務担当取締役は、X 監査法人に対して、複数の応募者の専門的資質に関する書面及び面談による審査の実施と、職位に対する適性についての助言を求める予定である。さらに C 社は、助言を踏まえて C 社が選定した採用候補者の待遇や採用条件を C 社の代理人として X 監査法人が交渉し、採用の可否を決定することを求める予定である。

- (4) 依頼人である D 株式会社(以下、「D 社」という。)の給与計算担当者が病気で 1 か月就業できなくなった。給与計算担当者が復帰するまでの間、D 社は、X 監査法人に、従業員の派遣と、その者による給与計算関連業務の提供の依頼を検討している。D 社が依頼を検討している給与計算関連業務は、従業員の給与計算とその報告書の作成及び勘定科目の決定を含む会計伝票の起票である。給与計算及びその報告書の作成は、D 社が作成したデータに基づいて作成するものとする。なお、派遣する従業者は、監査業務チームの構成員ではない。

第 十 問 (50点)

問題 1 以下の[図]は、日本公認会計士協会が定める倫理規則(以下、「倫理規則」という。)の別表「職業倫理の規範体系」からの抜粋(ただし、一部を変更している。)である。これについて以下の **問 1** から **問 4** の各設問に答えなさい。なお、図の点線で囲まれた部分は自主規制としての職業倫理に関する規範である。

[図]



⇔ 対応関係

-----> 解説及び解釈

(注) 国際会計士連盟(International Federation of Accountants: IFAC)国際会計士倫理基準審議会(The International Ethics Standards Board for Accountants: IESBA)が公表している倫理規程

問 1 上記[図]の①から⑤の空欄に当てはまる規範名を以下の[選択肢]から選び、その記号を答えなさい。

[選択肢]

- | | |
|--------------------|-------------|
| (ア) 独立性に関する指針 | (エ) 倫理規則 |
| (イ) 倫理規則注解 | (オ) 公認会計士法等 |
| (ウ) 違法行為への対応に関する指針 | |

問 2 日本公認会計士協会は、社会から期待された責任を果たすために、自主規制として倫理規則を定めている。

以下は、倫理規則に記載されている「倫理規則の趣旨及び精神」からの一部抜粋である。①から③の空欄に当てはまる適切な語句を[選択肢]から選び、その記号を答えなさい。

〔「倫理規則の趣旨及び精神」からの一部抜粋〕

会員の使命は、上述のとおり、の健全な発展に寄与することとされており、個々のの要請を満たすだけでは、社会から期待された責任を果たすことはできない。

日本公認会計士協会は、会員がその社会的役割を自覚し、自らを律し、かつ、社会の期待に応え、に資することができるよう、その職責を果たすために遵守すべき倫理の規範として、ここに倫理規則を定める。

[選択肢]

- | | |
|--------------|-------------|
| (ア) 監査 | (エ) 公共の利益 |
| (イ) 国民経済 | (オ) 公正な事業活動 |
| (ウ) 投資者及び債権者 | (カ) 依頼人や雇用主 |

問 3 倫理規則の「職業倫理の規範体系について」において、IESBA 倫理規程と職業倫理の規範体系との関係が示されている。これを踏まえて IESBA 倫理規程と職業倫理規則との関係について、以下の記述の①から③の空欄に当てはまる適切な語句を[選択肢]から選び、その記号を答えなさい。

・倫理規則は、倫理規則注解並びに「独立性に関する指針」、「利益相反に関する指針」及び「違法行為への対応に関する指針」と ① されなければならないが、全体として IESBA が公表している倫理規程に対応するものである。

・IESBA は、会計士のための国際的な倫理規程を策定する審議会である。IFAC に加盟している団体には、IESBA で策定された倫理規程を遵守する義務があり、IESBA の倫理規程 ② 規定を国内の規程で定めることは原則認められていない。

日本公認会計士協会も IFAC の加盟団体であり、倫理規則、独立性に関する指針及び利益相反に関する指針並びに違法行為への対応に関する指針は、IESBA の倫理規程を基に設定・改正されている。公認会計士法と倫理規則等を合わせた職業倫理の規範は、IESBA の倫理規程 ③ 規定となっている。

[選択肢]

- | | |
|-------------|------------|
| (ア) 一体として理解 | (エ) よりも厳しい |
| (イ) 別個として理解 | (オ) と等しい |
| (ウ) よりも緩い | |

問 4 以下の「違法行為への対応に関する指針」の第 1 部第 1 章総則第 1 項において、当該規範の目的として、以下の記述がある。①及び②の空欄に当てはまる適切な語句を答えなさい。

[[違法行為への対応に関する指針]第 1 部第 1 章総則第 1 項からの抜粋]

会計事務所等所属の会員は、依頼人に対して財務諸表監査業務及びそれ以外の専門業務を提供する際に、 ① に気付いた場合、 ② に資することができるよう、倫理規則第 19 条の 2 に従い職業的専門家として対応することが求められる。

問題 2 日本公認会計士協会の定める倫理規則(以下、「倫理規則」という。)第8条において、概念的枠組みアプローチを適用することが求められている。これについて、以下の **問 1** から **問 3** の各設問に答えなさい。

問 1 倫理規則第8条において、概念的枠組みアプローチの適用は、三つのステップにより適用することが定められている。

- (1) この三つのステップを簡潔に述べなさい。
- (2) この三つのステップを適用したものの、阻害要因の重要性があまりに重大か、阻害要因に対してセーフガードを適用することができない場合、どのようにしなければならないか、簡潔に述べなさい。

問 2 倫理規則における基本原則を阻害する要因として、倫理規則第8条注解6で挙げられている五つの阻害要因の全てを答えなさい。

問 3 以下の(1)及び(2)に例示した状況は、上記 **問 2** で解答したどの阻害要因を生じさせる状況であるかを答えなさい。また、当該状況に対して考えられる阻害要因を除去するか、又はその重要性の程度を許容可能な水準まで軽減するセーフガードを一つだけ答えなさい。なお、適用するセーフガードが無い場合には、「無し」と解答しなさい。

- (1) 監査業務チームのスタッフの父親が、当該監査対象会社の営業部門責任者である代表取締役副社長兼営業本部長に就任している。
- (2) 監査業務チームの監査責任者が、監査対象会社の経理担当取締役から度々高級料亭で接待を受けている。