

2025年6月13日

公認会計士の一体的能力開発に関する報告書（2025）

～信頼・憧れ・希望の未来を築くために～

一体的能力開発検討特別委員会

委員長	鶴田	光夫
副委員長	津田	良洋
委員	新井	達哉
委員	日下部	恵美
委員	鈴木	裕子
委員	古谷	大二郎
委員	安井	康二

（担当事務局）

主任研究員	内山	晃一
研究員	出雲	栄一
研究員	木村	加奈子

当委員会は、2022年12月16日開催の理事会の承認を得て設置されて以降、公認会計士の能力開発に係る制度及び運用について、公認会計士試験、実務経験、実務補習・修了
考査及び継続的専門能力開発に至る一連の過程を一体的・包括的に検討してきた。

このたび、現時点での検討結果を取りまとめ、報告書として公表する。

当委員会での検討は、まず公認会計士を取り巻く環境変化と能力開発に関連する制度の構造的課題を把握し、これらに対応するための方向性を示すことを目指して行われた。本報告書では、検討の結果得られた方向性を示すとともに、これを踏まえて、能力開発に関連する各段階における課題・論点の整理を行い、一定の事項については制度改革を提案するに至った。

しかしながら、結論の方向性を見出すに至っていない論点もあり、引き続き検討していく必要がある。また、更なる環境変化を受けた新たな論点が生じることも想定される。そのため、本報告書をもって終局的な結論とすべきではなく、今後も不断の見直しが行われるべきである。その趣旨を体现するために、「公認会計士の一体的能力開発に関する報告書（2025）」と題して公表するものである。

なお、当委員会における検討の過程においては、アンケートやインタビューなどの形で、ステークホルダー各位からの忌憚のないご意見を頂戴した。ここに改めて謝意を表するとともに、今後も継続的なご協力をお願いしたい。

目次

要旨	1
はじめに	2
I 本報告書における議論の立脚点	4
1. 国際教育基準（IES）	4
2. 公認会計士に求められる資質・能力に関する報告書	5
3. ビジョンペーパー	7
4. 最近の国際動向（英国及び米国）	9
II 制度構造の課題とその背景	12
1. 公認会計士を取り巻く環境変化と課題認識	12
2. 能力開発制度の構造的問題の類型	12
3. 構造的問題の背景及び課題	12
III 一体的能力開発の必要性とその方向性	14
IV 資質・能力に即した制度横断的な再構成	15
1. キャリアの出発点における資質・能力の基盤形成：IPD①	17
2. 試験段階における基礎的専門知識と応用能力の評価：IPD②	19
3. 実務経験、実務補習及び修了考査を通じた実践力、スキル、倫理観の養成と評価： IPD③	22
4. 資格取得後の専門性の拡大・深化に対応した継続的な能力開発：CPD	27
おわりに	32
Appendix	33

要旨

背景と目的

公認会計士の活動領域の拡大と専門性の深化が進んでいることに対応するため、試験受験前から資格取得後までを一体的に捉えた上で、信頼される専門職としての能力開発と評価の在り方を体系的に再構築することを目的とする。

主な課題認識

- 制度横断的な能力開発・能力評価の接続性の不十分さ
- 各制度の個別最適化による、制度間での目的・指標の不整合
- 非認知能力の評価困難性と、育成手段の未整備
- 新たな職域や社会的要請に対する制度的対応の柔軟性の欠如
- 若手会員等における中長期的な成長イメージの持ちづらさ

能力開発制度の再設計の方向性

- 制度横断的な評価フレームワークの導入
 - 「五つの資質・能力」（変化即応能力・学び続ける姿勢、専門知識、価値観・倫理・姿勢、スキル、一般教育）を共通言語として活用
- 段階に応じた支援と評価
 - 試験受験前から資格取得後までの各段階に応じた能力開発・評価体制の整備
資格取得前：主にコアバリューの醸成
資格取得後：コアバリュー及びオリジナリティの醸成
- 社会への説明責任の強化
 - 能力開発の可視化（例：専門性の表示）を通じて信頼性を向上

主な提言

- 公認会計士試験の在り方見直し（試験科目の柔軟化等）
- 資格取得前の実務経験における職場内での振り返り機会の設定
- 業務補助での能力評価方法見直し（量的基準の導入、業務内容の記載等）
- 実務補習での能力評価方法見直し（ゼミナール・ディスカッション等）
- 修了考査の在り方見直し（実務経験も踏まえた能力確認の場へ）
- CPD 制度での多様な学習機会の提供と自律的学習を促進する制度設計
- CPD 受講履歴の開示による専門性の表示の制度化

今後の展望

提言の実現には、関係機関との継続的な対話と連携が不可欠。協会において、常設的な検討体制の構築と、提言の実現に向けた方針の整理が求められる。

はじめに

一体的能力開発検討特別委員会（以下「当委員会」という。）は、次の趣旨に基づき、2022年12月に設置された（2022年12月16日理事会決議）。

デジタル化、AIの利用・活用、サステナビリティ情報開示・保証など、公認会計士を取り巻く環境が急速に変化する中、公認会計士が社会から信頼され続けるためには、環境の変化に適応した資質を継続して向上させるための能力開発が必要となる。

資質・能力開発に関しては、現状、実務補習は実務補習協議会、修了考査は修了考査運営委員会、継続的専門研修は継続的専門研修制度協議会が、また、属性別の協議会として組織内会計士協議会、社外役員会計士協議会等がそれぞれ独立して検討を行っており、公認会計士としての資質の一体的・包括的な能力開発について特定の会議体において継続的に検討が行われていない状況にある。

このような現状認識に基づき、公認会計士に求められる資質の検討タスクフォースから報告された「公認会計士に求められる資質・能力に関する報告書」において示された五つの資質・能力（①変化即応能力・学び続ける姿勢、②専門知識、③価値観・倫理・姿勢、④スキル、⑤一般教育）を踏まえた上で、試験前教育、公認会計士試験、実務経験、実務補習、修了考査及びCPDまでに至る一連の過程を通じた、一体的・包括的な資質・能力開発を検討するため、新たに特別委員会を設置する。

上記設置趣旨のとおり、公認会計士を取り巻く環境変化の中で、公認会計士の活動領域の拡大と専門性の深化が進んでおり、当委員会では、質的にも量的にもこれまで以上の能力開発が求められているとの認識の下、約2年半にわたり検討を重ねてきた。

検討の過程においては、2024年8月に個別事項を中心に論点を整理した中間報告を公表し、意見募集を実施した。また、有識者や関係当局、監査法人等の関係者との意見交換も行い、議論が公認会計士業界、日本公認会計士協会（以下「協会」という。）の内部にとどまらないよう努めた¹。

また、当委員会では、公認会計士の能力開発に関する様々な論点・課題の具体的な検討の背後で、常に、公認会計士という存在が将来にわたって魅力的であり続けるために必要なことは何かを問い続けてきた。

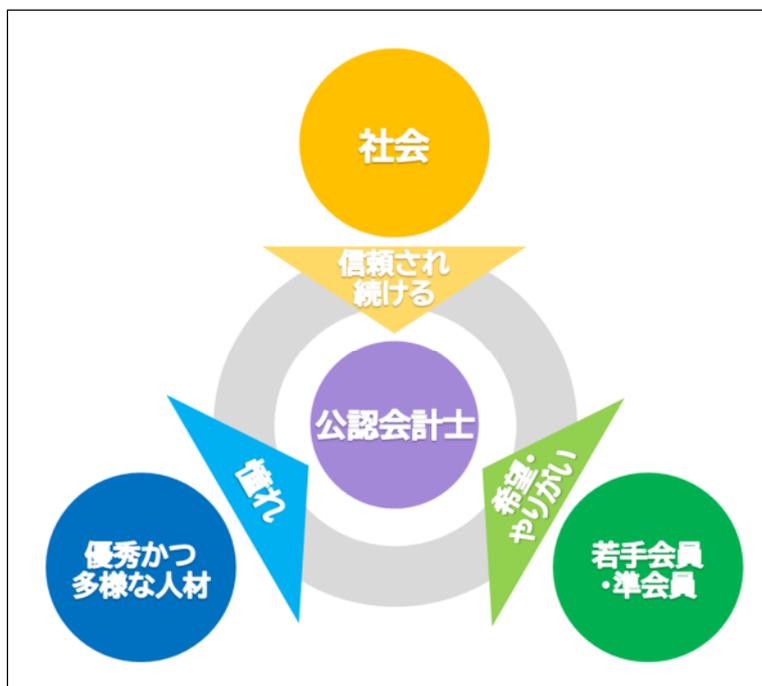
では、公認会計士が「魅力的な存在である」とは、具体的にどのようなことか。

何よりも、社会から「信頼」され続けることが重要である。そして、優秀かつ多様な人材が公認会計士に対して「憧れ」を持って参入し続けること、将来の業界を担う若手会員や準会員が「希望・やりがい」を感じることで、「信頼」と並んで重要であると考えている。

「信頼」は社会からの期待に応える高度な専門性と倫理観、誠実性により構築され、「憧れ」は職業としての魅力や働きがいのある環境によって生み出される。そして「希望・やりがい」は、将来の公認会計士業界を担う若手会員や準会員が自らの成長や社会的貢献に意義を見出せることによって醸成される。これらは、独立・相反するものではなく、相互の好循環により公認会計士の魅力は更に高まっていく。

¹ 中間報告への意見募集結果及び外部へのインタビュー等の詳細は、Appendix2を参照。

これが、前述の問いに対する現時点での当委員会の整理である。これを実現していくためには、一体的・包括的に資質・能力開発を検討する必要があるものと認識し、本報告書では、公認会計士試験受験前から資格取得後までに至る一連の過程を通じた能力開発の在り方を提言していく。



I 本報告書における議論の立脚点

ここでは、我が国の公認会計士の一体的能力開発を検討するに当たり、①国際教育基準、②公認会計士に求められる資質・能力に関する報告書、③ビジョンペーパー、④最近の国際動向（英国及び米国）の4点を事前に理解しておくべき事項として整理する。それぞれの概要は以下のとおりである。

1. 国際教育基準（IES）

国際会計士連盟（IFAC）が定める国際教育基準（International Education Standards: IES）は、本報告書の議論を進める上での基本を成すものである。IESは第8号まであり、以下の三つの期間に区切って規定されている。これは、本報告書の検討内容と密接に関係している。

i. 職業専門家会計教育プログラムの参加要件

IESは、会計教育プログラムへの参加要件を以下のように定めている。

• IES第1号「職業専門家会計教育プログラムへの参加要件」

参加への過剰な障壁を設けることなく、修了の合理的な見込みのある者のみに参加を認める教育参加要件を定めなければならない。これは、「高過ぎる（専門職への参加への不必要な障壁を生じさせる）ものでもなく、また、低過ぎる（個人が教育を修了できるであろう可能性を誤って信じ得る）ものでもない」（A5項）とされており、公平性と達成可能性の両立が求められている。

ii. 職業会計士志望者の初期専門能力開発

IESが、初期専門能力開発（Initial Professional Development: IPD）として規定している項目は以下のとおりである。

• IES第2号「技術的能力」

財務会計及び報告、税務、監査及び保証、ガバナンス・リスク管理及び内部統制、情報通信技術などを含む広範な専門分野への対応が求められている。

• IES第3号「職業専門家としてのスキル」

知的、対人関係及びコミュニケーション、個人的、組織的な各スキルが示され、複雑な状況への適応能力が強調されている。

• IES第4号「職業専門家としての価値観、倫理、及び姿勢」

職業専門家としての懐疑心及び職業専門家としての判断、倫理原則、公共の利益へのコミットメントが示されている。

• IES第5号「実務経験」

職業会計士志望者にとって十分で、かつIPDの終了までに完了することが必要な実務経験で、実務経験監督者（＝指導、助言、及び支援に対する責任を有する職業会計士）の指導下で実施されることが要求されている。

• IES第6号「職業専門家としての能力の評価」

学習及び能力開発を通して開発した職業専門家としての能力の評価に係る要求事項で、職業会計士志望者が適切な水準の能力を達成しているかどうかを正式に評価しなければならないと定められている。

iii. 職業会計士の継続的専門能力開発

IES が、継続的専門能力開発（Continuing Professional Development : CPD）として規定している項目は以下のとおりである。

- IES 第 7 号「継続的専門能力開発」

会計専門職に対する社会からの信頼の強化に必要とされる職業専門家としての能力を開発し、維持するために職業会計士に要求される。

また、IES 第 7 号第 2 項では、職業会計士の役割に関連する学習及び能力開発活動の例として次の事項を掲げており、研修以外の各種活動も能力開発と位置付けている。

- 教育
- 研修
- 実務経験
- メンタリング及びコーチング
- ネットワーキング
- 観察、フィードバック、及び振り返り活動
- 自己啓発活動

- IES 第 8 号「財務諸表の監査に対する責任を有するエンゲージメント・パートナーの職業専門家としての能力」

財務諸表の監査に対する責任を有するエンゲージメント・パートナーの役割を果たす際に、職業会計士が開発し、維持することを要求される職業専門家としての能力を定めている。

2. 公認会計士に求められる資質・能力に関する報告書

協会が 2021 年 11 月に会員・準会員向けに公表した「公認会計士に求められる資質・能力に関する報告書」（以下「資質報告書」という。）では、「公認会計士としての資格取得要件を具備した時点」に焦点を当てつつ、以下の 5 領域の資質・能力を認識している。

i. 変化即応能力・学び続ける姿勢

環境変化の中で、自身に必要な知識や能力を見極め、研鑽を続ける資質・能力

ii. 専門知識

会計、監査、税務、ICT／デジタルの知識や、コーポレート・ガバナンス、内部統制、コーポレート・ファイナンスの知識など、公認会計士が業務を行うに当たり欠かせない中核となる専門的な知識

iii. 価値観・倫理・姿勢

公認会計士の使命を果たすための行動規範。時代を問わず保持すべきものである一方、社会の変化に伴い変容を迫られるものもある。そのため、公認会計士である限り、世代やキャリアの多寡によらず、各人が継続的に研鑽すべき資質・能力

iv. スキル

公認会計士が業務を遂行する上で必要な「専門知識」や「価値観・倫理・姿勢」を磨いたり発揮したりする際に助けとなる資質・能力の総称。以下の三

つのサブスキルを示している。

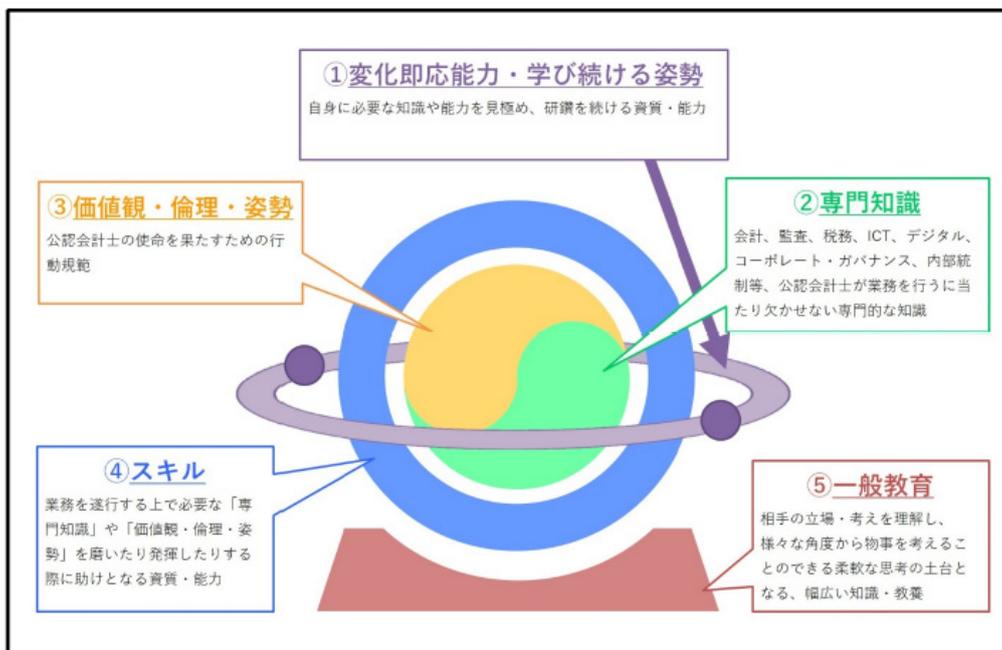
- **コンセプチュアル・スキル**
公認会計士として業務を進める中で課題に直面した際、知識や情報を把握した上で事象を概念化し、本質を見抜く能力
- **セルフマネジメント・スキル**
自身の目的に対し適切な目標を設定し自己研鑽に励み、状況に応じて進むべき道を修正し続ける資質・能力
- **ヒューマン・スキル**
業務を滞りなく遂行するため、また、単独では実現しがたい高水準の価値を提供するため、他者とオープン・マインドで関わり、良好で円滑な関係を構築・維持する能力。「他者」には、クライアントのほかに、協働する同僚、プロジェクトメンバーや他の領域の専門家も含まれる。

v. 一般教育

自身の専門性の社会的意義や限界を理解し説明できるとともに、相手の立場・考えを理解し、様々な角度から物事を考えることのできる柔軟な思考の土台となる、幅広い知識・教養

これらの資質は、下図に示したように、互いに独立しながらも相互に補完し合う関係にある。

【公認会計士に求められる資質・能力の相互関係（「資質報告書 P31 図 7」）】



資質報告書において、特に資格取得要件具備時点に焦点を当てた理由は、これが公認会計士として形式的に一人前と認められる時点であり、相応の資質・能力を備えていると当然にみなされる重要な時期だからである。具体的には、まず、公認会計士登録をすることで監査責任者として監査報告書に署名する等、原則として全ての公認

会計士業務を行うことができるようになる²。さらに、個々の公認会計士の専門分化の始まる分岐点としても重要な位置付けにある。

当委員会においても資格取得要件具備時点での資質・能力の重要性を再認識しつつ、その後の長い職業人生で求められる資質・能力が当該時点のものとは異なるのか、異なる場合は具体的にどのように異なるかについて検討した。その結果、公認会計士の専門性の拡大や深化が進む現状では、従事する業務にかかわらず、全ての公認会計士に共通する資質・能力を一律に特定するのは困難である一方で、資格取得要件具備時点で重要と認識した資質・能力は登録後の年数が経過しても重要性が低くなることはなく、質的な向上が求められ、むしろ重要性が増すと考えている。

これらの検討を踏まえ、当委員会では、資質報告書で特定した「五つの資質・能力」は、資格取得要件具備時点及び資格取得後の能力開発で共通して重要であるとともに、公認会計士としての業務経験が長くなるほど質的に向上すべきものと位置付け、各論を検討する際の共通基盤とした。

3. ビジョンペーパー

協会は2022年3月に、将来の予測が極めて難しい環境において、公認会計士がどのように社会に貢献していくべきか、協会が何を実現すべきかをまとめたものとして、「ビジョンペーパー2022 日本公認会計士協会の進むべき方向性」（以下「ビジョンペーパー2022」という。）を公表した。

そして、2025年3月に、ビジョンペーパー2022公表後、更なる環境変化が生じ、公認会計士が社会に信頼を創り出し、「安心して活力に満ちた豊かな社会」を実現するために、より注力していくべき取組を整理した「ビジョン実現に向けた取組～ビジョンペーパー2022を踏まえて～」(以下「ビジョンペーパー2025」という。)を公表している。

ビジョンペーパー2022で公認会計士の価値として提示された「コアバリュー」と「オリジナリティ」という概念は、本報告書を取りまとめるに当たって資質・能力の発展段階を整理する上で有用である。

コアバリュー

高い倫理観や専門的知見、幅広い知識を備えたプロフェッショナルとして、社会に信頼を創り出すという公認会計士が共通して持つ中核の価値。

オリジナリティ

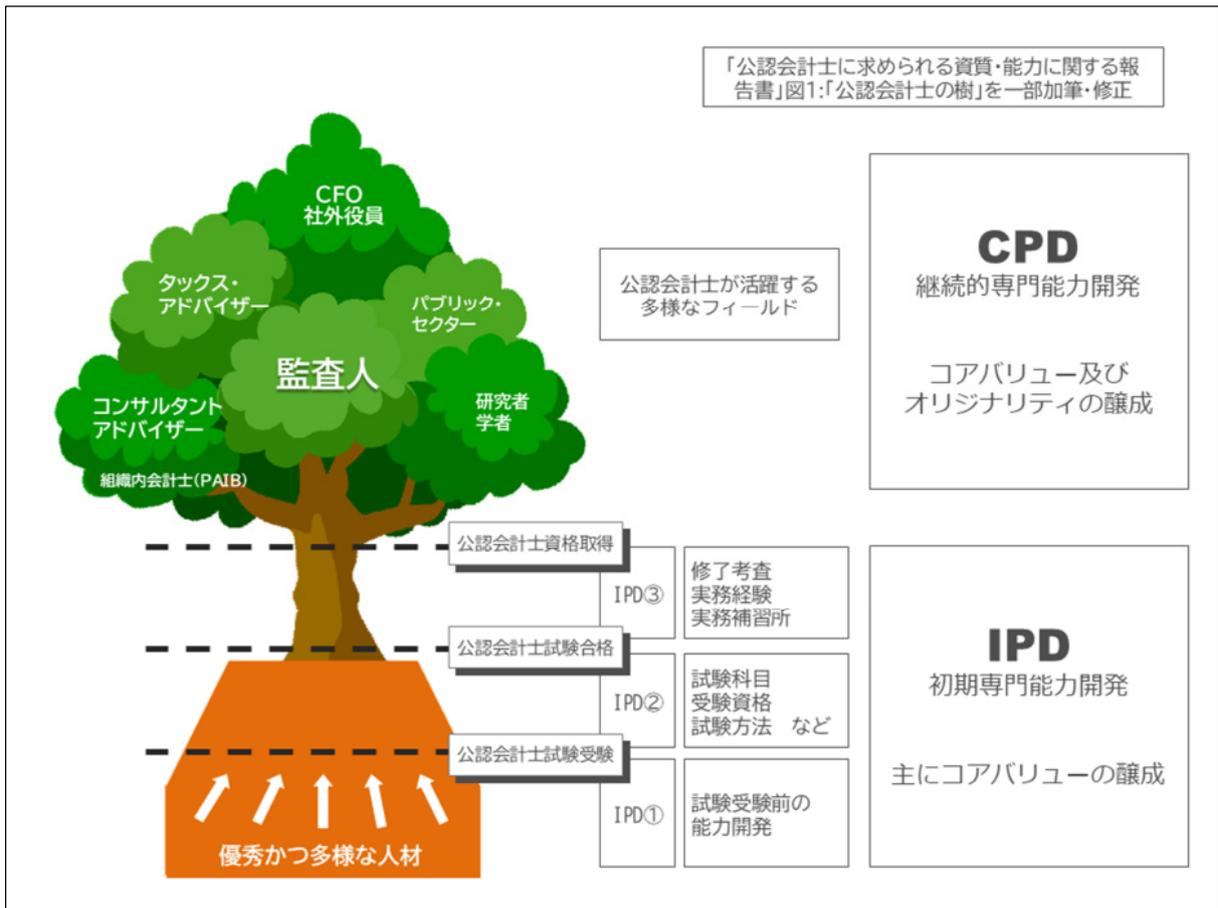
一人ひとりの公認会計士が多様な経験や強みを活かして、社会のあらゆる領域における課題解決に貢献するという価値。

当委員会では、公認会計士がこれらの価値の醸成に当たり、資格取得前の能力開発では主にコアバリュー、資格取得後の能力開発ではコアバリューに加えてオリジナリティの能力開発を想定した。当委員会で議論を進めるに際しては、資質報告書で示された「公認会計士の樹」の図を常に念頭に置いていた。

コアバリューとオリジナリティを明示的に整理することにより、公認会計士に求められる資質・能力の育成は、単線的な一律の到達目標ではなく、共通性（コア）と多様性（オリジナリティ）の両立を志向するものであることが明らかになる。

² 上場会社の監査責任者については、2023年4月に改正された公認会計士法で導入された上場会社等監査人登録制度により、公認会計士の登録を受けてから3年以上上場会社等の監査証明業務の経験が必要となる旨の要件が定められている。

【公認会計士の樹】



4. 最近の国際動向（英国及び米国）

近年、英国 ICAEW 及び米国 AICPA/NASBA は、能力開発制度に関する改革を相次いで実施している。両国の対応を参照することは、特に、「Ⅲ 一体的能力開発の必要性とその方向性」及び「Ⅳ 資質・能力に即した制度横断的な再構成」で指摘する日本の制度の課題に対する今後の展望を考える上で有用である。以下で、資格取得前及び資格取得後の能力開発に関する両国の動向を整理する。

(1) 英国：ICAEW の能力開発制度

i. 資格取得前（IPD）

ICAEWにおいてIPDに相当するのは、ACA qualificationと呼ばれる制度である。エントリーに際し、特段の学歴要件は設けられておらず、多様な経歴を持つ者の参加が可能である³。ACA qualificationは、主に、3段階15科目の試験と3～5年間で累計450日以上（1日7時間で換算すると3,150時間以上）の実務経験から構成されている。実務経験期間中は、半年に一度、雇用主と個別面談を行い、進捗状況や今後の課題などについてディスカッションし、所定のオンラインツールに記録を残す。このように、プロセスを評価することで、志願者の成長を継続的かつ多面的に促す仕組みとなっている。

2025年9月以降、ACA qualificationは「Next Generation ACA」と呼ばれる新制度への段階的な移行が予定されている。この制度は、これからのICAEW勅許会計士にとって重要な、未来を見据えたリーダーシップを養成することを目的とし、志願者に生涯にわたるキャリアの成功の基盤を提供することを重視している。新制度の主な内容は次のとおりである。

a 実務経験と学歴要件

これらには大きな変更がないと見込まれる。

b 試験（Business, Finance and Accountancy Module）

シラバス全体を見直した上で、試験が3段階14科目に再編される⁴。

新設科目の一つに、「Sustainability and Ethics」がある。これは、サステナビリティと倫理の今日のビジネス環境における重要性に鑑み、現行試験ではいずれも独立した科目として設置されていない両者を融合し、新設するものである。

現行試験では最終段階（Advanced Level）に1科目のみ設置されていた「Case Study」を、批判的思考力や問題解決能力などの重要性の高まりに対応するため、3科目に拡充する。具体的には、現行のAdvanced Levelの他の2科目と統合する形で「Technical Case Study」及び「Strategic Case Study」の二つに再編するとともに、第2段階（Professional Level）に、より基礎的な内容の「Fundamental Case Study」を新設する。

ビジネスにおけるテクノロジーの急速な進展を踏まえ、関連の出題も拡充される予定である。

³ ただし、ICAEWがウェブサイトで「最も確立されたルート」とうたっているのは、大学を卒業してからACA qualificationの勉強を始めるパターンである。実際に、ACA qualificationへの登録時点で、約75%が何らかの学位を取得していると公表されている。また、実務経験を積むためのトレーニング契約締結時に「当然に期待される」学歴水準（学位のほか、中等教育修了一般資格試験や大学の成績等）もウェブサイトで公表されている。これらのことから、実態としては、資格取得に当たり学歴が相当程度の重みを持つものと推測される。

⁴ 試験科目の変更の詳細はAppendix1「1. 英国 ICAEW 試験制度」を参照。

c 専門的学習 (Specialised Learning and Development)

実務経験及び試験準備と並行し、専門性とともにもどの職場でも通用可能なスキル (transferable skills) を磨くため、また、生涯にわたり学び続けることの重要性を理解するため、志願者は、自身の従事する実務に即した専門的な学習 (Specialised Learning) を e ラーニング形式で受講する。幅広いコンテンツが、クイズやビデオなどの双方向型の学習形態で用意される。財務やフォレンジックなどのテクニカルな内容とともに、セクター別のコンテンツや、コミュニケーション能力やプロジェクト管理能力などのスキル関連の講義が多数用意される。志願者はメンターとしての役割を担う雇用主と共に、学ぶべき内容を決め、修得した内容を振り返る。

ii. 資格取得後 (CPD)

2023年11月より新たなCPD制度が導入された。「会員自身が自分の能力開発に必要な事項を決め、実行する」という包括的な原則 (Overarching principles) は、旧制度から引き続き採用されている。これに加え、会員の業務が多岐にわたる現状において、全会員に同じルールを当てはめても能力開発としての効果は見込まれないとの考え方から、各会員の従事する業務のリスクレベルに応じた分類 (カテゴリー1~3) ごとに最低限のCPD履修時間が義務付けられることとなった。一方で、いずれのカテゴリーに属する場合も、倫理研修の受講が必須となった。これは、英国内での大型会計不正事案の発生等を受け、公認会計士という職業への監視の目が厳しくなっていることに対応するためである。

必須科目である倫理を含め、受講するコンテンツは必ずしも ICAEW が提供するものである必要はなく、上述の包括的な原則に基づき、自身の必要性や関心に基づき外部の研修等を活用することができる。一方で、民間団体である ICAEW にとって、研修は収益基盤の一つであることもあり、ICAEW が提供する「専門能力開発アカデミー」は、コンテンツごとにレベルやターゲットを明示することなどにより、会員が自身に適したものを選択しやすいように工夫されている。なお、この「専門能力アカデミー」は ICAEW の会員以外にも広く公開されている。

CPD制度で単位認定されるのは、講義やeラーニングにとどまらない。ワークショップや能力開発をテーマとしたイベントのほか、OJT (On-the-Job Training) も認定対象となり得る⁵。このように、形式学習と非形式学習⁶の双方がCPD制度に柔軟に組み込まれている。

(2) 米国：AICPA/NASBA の能力開発制度

i. 資格取得前 (IPD)

米国では、公認会計士のライセンス取得要件 (日本の制度における登録要件に該当) は州ごとに異なるが、大半の州では、実務経験に加え、大学で会計関連を含む150単位 (学士号+30単位) 以上取得することを求めている⁷。この要件の厳しさが志願者の減少の一因である等との批判もあり、近年見直しの機運が高まっている

⁵ OJT が CPD 単位として認定されるには、活動内容のほか、その活動を選んだ理由 (自身の職務との関連性)、その活動からの学び (当初の目標を達成したか、より学ぶべきことはあるか等)、所要時間に加え、同僚や上司などの証明者によるその活動への関与の状況 (例えば、本人によるプレゼンテーションに同席した等) を記録する必要がある。

⁶ 本報告書における「非形式学習」とは、体系的なカリキュラムに基づく研修等 (形式学習) とは異なり、IES 第7号において掲げられているような「実務経験」、「メンタリング及びコーチング」、「観察、フィードバック、及び振り返り活動」等を通じて行われる、自律的かつ経験的な学習を指す。

⁷ 150単位のうち30単位前後を会計やビジネス関連と指定している州が多い。

る。実際、統一会計法 (UAA) の改正案 (Exposure Draft) では、現行の「150 単位 +1 年の実務経験」に加え、「学士号 (=120 単位) +2 年の実務経験」なども要件とすることが提案された。この改正案は公開草案で過半数以上の承認を得て、2025 年 5 月には AICPA (米国公認会計士協会) と NASBA (全米州政府会計委員会) の理事会で承認されたため、同年夏の改正 UAA に盛り込まれる予定である。

2024 年には、「CPA Evolution」と称する試験制度改革が行われた。従来の試験科目は、FAR (財務会計)、AUD (監査及び証明業務)、REG (税法及び商法) 及び BEC (ビジネス環境及び諸概念) の必須 4 科目であったが、ビジネスの複雑化による修得すべき知識の増大や、技術革新に伴うスキルセットの変化・拡大を背景に、新試験は必須科目と選択科目の 2 段構えに変更された。具体的には、従来から設置されていた FAR (財務会計)、AUD (監査及び証明業務)、REG (税法及び商法) を必須 3 科目とし、BAR (ビジネス分析と報告)、ISC (情報システムとコントロール) 及び TCP (税務コンプライアンスとプランニング) の 3 科目から志願者の関心に応じ 1 科目を選択する形式となった⁸。科目選択制の導入に当たり、CPA Evolution を主導した AICPA 及び NASBA は、どの科目を選択しても資格としての差異はないこと、また、選択した分野が将来の業務範囲を拘束するものではないことを強調している。なお、テクノロジーの理解の必要性が増大していることに鑑み、必須 3 科目において、テクノロジーに関する出題を充実させている。

ii. 資格取得後 (CPD)

米国では、資格取得後の能力開発制度を CPE 制度と呼んでいる。CPE 制度は州ごとに異なるが、多くの州で年間 40 単位 (うち倫理 2 単位) の取得を義務付けている。学習効果が認められるものであれば、講義以外の学習形式も柔軟に認めている。例えば、統一会計法モデル規則で研修時間 20 分未満の「ナノラーニング」を「CPE 単位として認められる活動」の一つとしているため、上限付きで単位認定している州が見受けられる。

専門性や業務のリスク特性に応じた要件設定も行われている。例えば、監査責任者には監査従事時間、つまり、実務経験を CPE 制度の追加要件として課している州もある。

⁸ 試験科目の変更の詳細は Appendix1 「2. 米国 Uniform CPA Examination (CPA Exam)」を参照。

II 制度構造の課題とその背景

ここでは、「ビジョンペーパー2025」において示された経済・社会環境の変化を出発点として、公認会計士制度における能力開発の構造的課題を明らかにする。これらの課題は、公認会計士が社会から信頼され続け、魅力的な存在であり続けるために、能力開発制度全体を一体的な視点から見直す必要性を示している。

1. 公認会計士を取り巻く環境変化と課題認識

ビジョンペーパー2025 を踏まえ、当委員会では、公認会計士を取り巻く環境変化及び課題認識を、次のように整理している。

第一に、サステナビリティ情報の開示・保証を始めとする非財務情報への関心の高まり、経済・社会のグローバル化、生成 AI 技術を含むデジタル技術の革新、さらにはデフレ脱却の兆しと上場会社の資本コスト意識の高まりなど、公認会計士を取り巻く外部環境は大きく変化している。

第二に、こうした変化を背景に、公認会計士の活躍の場が変化、拡大しており、これに適応した能力開発が必要となっている。社会的信頼を基盤に、若手会員に希望ややりがいを提供し、優秀かつ多様な人材が憧れを抱ける存在であり続けるには、時代や環境の変化に即した能力開発制度が不可欠である。

これらの認識に基づき、公認会計士制度における構造的課題とその背景要因を整理する。

2. 能力開発制度の構造的課題の類型

当委員会では、制度構造に起因する現状の能力開発制度の主な問題を、以下のとおりと認識している。

- 制度横断的な能力開発・能力評価の接続性の不十分さ
- 各制度の個別最適化による、制度間での目的・指標の不整合
- 非認知能力⁹の評価困難性と、育成手段の未整備
- 新たな職域や社会的要請に対する制度的対応の柔軟性の欠如
- 若手会員等における中長期的な成長イメージの持ちづらさ

これらは制度設計上の理念的問題であると同時に、運用面での実務的問題でもある。

3. 構造的課題の背景及び課題

上記の問題の背後には、制度導入時の歴史的背景や実施主体の分立などの構造的要因が存在する。

例えば、公認会計士試験は知識定着を主眼とした人材選抜制度であり、修了考査や CPD 制度は職業人としての実践的能力を評価する制度であるが、それぞれの教育方法や評価方法が接続されていない。また、制度間の共通言語や評価フレームワーク¹⁰の不在により、学習者の成長プロセスが制度をまたいで可視化されにくい構造となっている。

こうした制度分断は、制度の目的、評価指標、対象者及び時間軸等が個別最適化された結果であり、制度全体としての一貫性・柔軟性・将来性を損なっている。

⁹ 本報告書における「非認知能力」とは、「I 2. 公認会計士に求められる資質・能力に関する報告書」における「価値観・倫理・姿勢」及び「スキル」に該当するような、筆記試験では測りがたいが、公認会計士としての行動様式や対人姿勢の中核をなす資質・能力である。IES では、第 3 号及び第 4 号において同様の資質・能力が挙げられている。

¹⁰ 「評価フレームワーク」とは、公認会計士の成長プロセスを制度横断的に可視化し、各制度の目的や評価を一貫した視点から支える枠組みである。

「Ⅲ 一体的能力開発の必要性とその方向性」では、このような構造的課題に対し、一体的な能力開発の必要性を論じ、制度横断的な改革の方向性を提示する。そして、「Ⅳ 資質・能力に即した制度横断的な再構成」では、その方向性に基づき、公認会計士の成長段階に応じた各能力開発プロセスの具体的な再構成について検討する。

Ⅲ 一体的能力開発の必要性とその方向性

「Ⅱ 制度構造の課題とその背景」で示したように、公認会計士の能力開発制度は、制度ごとの縦割り構造により、結果としてキャリア形成の一貫性を欠き、制度間の接続性や高度職業専門家としての成長段階に応じた実施・評価体制の確保に乏しい状況にある。こうした課題を克服し、社会の要請に応え得る専門家を継続的に輩出していくためには、「制度横断」「段階に応じた支援と評価」「社会への説明責任」の三つの視座から制度全体を再設計する必要がある。

第一に、制度横断的な評価フレームワーク、すなわち、共通の指標や言語として「五つの資質・能力（変化即応能力・学び続ける姿勢、専門知識、価値観・倫理・姿勢、スキル、一般教育）」を活用する。ただし、それ自体を硬直的に適用するのではなく、柔軟に運用する。具体的には、制度間の接続性と学習者の成長過程の可視化を促進する共通理念又は共通言語として活用し、公認会計士の育成プロセス全体を見通した上で、各制度の設計指針とする。

第二に、段階に応じた支援と評価の仕組みが不可欠である。公認会計士の能力開発は、試験受験前から資格取得後まで連続的に行われるものであり、それぞれの段階で獲得すべき資質・能力の特性は異なる。例えば公認会計士試験合格時点までは「専門知識に関する基礎的な理解と基本的スキルの定着」、試験合格から実務補習・修了考査にかけては「公認会計士としての専門性と実践的な応用能力の養成」、資格取得後は「専門性の拡大・深化とそれを支える自己研鑽の実現」など、それぞれの段階に応じた資質・能力の特性を整理した上で、適切な能力開発手法・評価方法を導入する必要がある。

第三に、公認会計士制度に対する社会への説明責任を果たす制度設計とすることが求められる。受験者を含む公認会計士がどのように資質・能力を開発し、社会からの信頼に応え得る専門家として成長しているのかを、会員・準会員のみならず社会一般に対しても明示し得る可視化の仕組み（例：専門性の表示等）の整備を進める必要がある。

これらの視座は、公認会計士の生涯にわたる能力開発プロセス全体を一体的なものとして捉え直し、各段階が相互に連携・補完し合いながら機能するための指針となる。

ここで提示した一体的な能力開発の方向性は、公認会計士のキャリアパスを構成する各段階における制度の再構成の基盤となる。各段階における現状の課題を踏まえ、既に指摘した構造的課題への対応や方向性に即した具体的な制度設計の在り方について、全体の連続性・一貫性を意識しながら「Ⅳ 資質・能力に即した制度横断的な再構成」で詳述する。

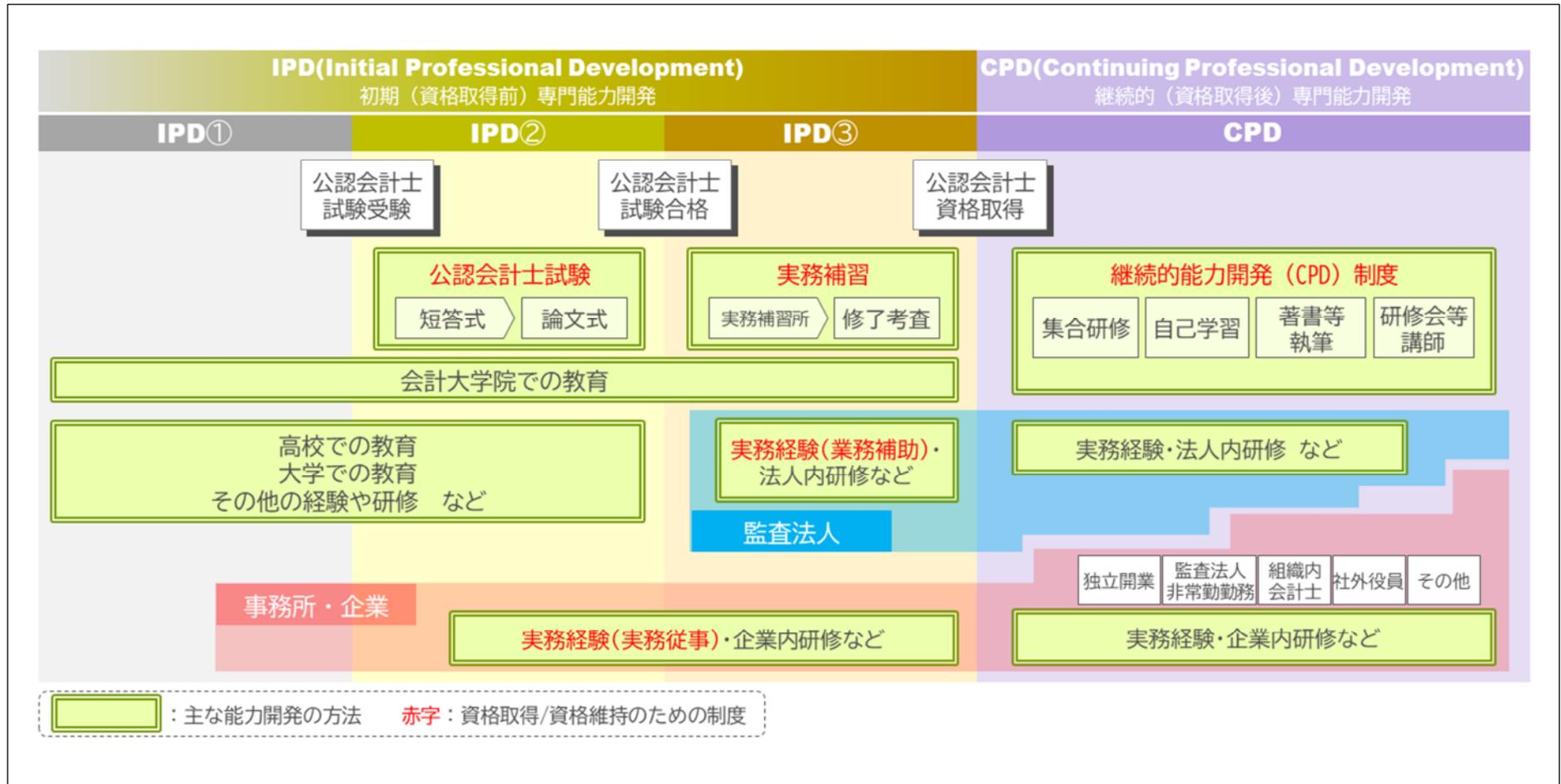
IV 資質・能力に即した制度横断的な再構成

ここでは、「Ⅲ 一体的能力開発の必要性とその方向性」で提示した一体的な能力開発の方向性に基づき、現在の公認会計士の能力開発プロセスを構成する各段階を、資質・能力の開発という観点から横断的に再構成する構想を具体的に提示する。公認会計士の能力開発は、試験受験前から資格取得後まで連続的な過程である（次ページ全体図参照）。その過程を以下の四つの段階に分けて、具体的な検討内容を詳述する。

- IPD①：公認会計士試験受験まで
- IPD②：公認会計士試験受験から合格まで
- IPD③：公認会計士試験合格から公認会計士資格取得まで
- CPD：公認会計士資格取得後

四つの段階に分けた目的は、これらの制度を単に個別に説明することではない。むしろ、前述した一体的な能力開発の方向性、すなわち「制度横断」「段階に応じた支援と評価」「社会への説明責任」の視座に基づき、各段階がどのように再構成され、相互に連携・補完し合いながら、公認会計士として必要とされる資質・能力の継続的な向上を実現するのかを示すことにある。資質報告書で示された「五つの資質・能力」を共通言語として、各段階でどのような能力が開発・評価されるべきかという観点から、制度設計上の課題と改善の方向性を明らかにする。

【全体図】



1. キャリアの出発点における資質・能力の基盤形成：IPD①

IPD①は、公認会計士を志す多様な人材が制度にアクセスする入口の段階であり、キャリア形成の出発点となる重要なフェーズである。この段階で培われる資質・能力は、その後の専門的な学びや職業倫理の基礎となり、特に「一般教育」や「価値観・倫理・姿勢」の基盤形成として重要である。ここでは、IPD①において育成すべき能力とその評価方法のほか、学歴要件の要否について検討した結果を示す。

(1) 育成及び評価すべき資質・能力

IPD①で育成及び評価すべき資質・能力としては、倫理観、教養、論理的思考力、文章構成力などを含む基礎的な学習スキルや非認知能力が挙げられる。これらは、IPD②以降の能力開発の前提となるものであり、短期間で獲得できるものではないため、受験前の段階からの蓄積が必要である。しかし、これらの能力が必ずしも十分に身に付いていないのではないかという指摘もある。

例えば、実務的な会計・監査上の論点を、自身の実務経験及び参考文献に基づき説得力を持って論じるには、ディスカッションや論文執筆などの基礎的な学習が必要と考えられるが、実務補習所に入所した合格者の中には、これらの経験がない者が相当程度の割合で存在している。

(2) 能力開発・評価の方法

現行の公認会計士制度において、IPD①には明確な能力開発・評価の場は設けられていない。一方で、論理的思考力や文章構成力は公認会計士試験の論文式試験で、倫理観は実務経験や実務補習を通じて、IPD②以降の段階で間接的に能力開発・評価されているとも言える。ただし、段階に応じた支援・評価という観点からは検討の余地がある。

そこで、IPD①としての資質・能力は、どのように育成されるべきかが問題となる。前述のとおり、公認会計士制度においてはその場は設けられておらず、また、この段階で育成すべき資質・能力は公認会計士を志す前の段階からの蓄積が必要なものである。したがって、IPD①の能力開発については、画一的に方法を示すことはなじまず、各人の状況に合わせて試験受験前までに資質・能力の基盤形成がなされていることが期待される。

なお、IPD①で育成すべき資質・能力について、大学で学ぶことにより育成されるものという意見も多く聞かれる。確かに、大学での教育は高等学校¹¹等の修了を前提に「知的、道徳的及び応用的能力を展開させること」が目的とされており（学校教育法第83条第1項）、その目的達成のために行われる教養的・専門的な知識・技能の獲得、ディスカッション、論文執筆、プレゼンテーション等が十分である限りは、育成の場として有力である。ただし、公認会計士以外の職業生活、社会的な活動その他の様々な場での育成も考えられるところであり、後述の公認会計士試験の学歴要件の議論も参照しつつ、引き続き検討していく。

(3) その他（学歴要件に関する議論）

公認会計士試験の受験には、学歴、実務経験等の要件は求められておらず、多様な人材に対して門戸が開かれている一方で、倫理観、教養、論理的思考力等の能力の基

¹¹ 高等学校は、学校教育法第50条において「中学校における教育の基礎の上に、心身の発達及び進路に応じて、高度な普通教育及び専門教育を施すこと」が目的とされている。

盤の形成が制度上担保されていない。

公認会計士試験の受験要件については、旧制度の第一次試験の免除要件に学歴が挙げられていた¹²ことを背景に、参加要件としての学歴の要否に関して様々な意見が聞かれる。

学歴要件を設けるべきとする意見の理由は主に以下のとおりであり、IPD①における資質・能力の評価として学歴を活用する趣旨が含まれる。

- 試験のみで全ての知識を問うのは限界があるため、諸外国のように大学での履修単位等を受験資格とすれば、試験科目以外の幅広い知識（専門知識に限られない）や、試験で問うことが難しいスキル、教養などを大学等で修得する機会があったと推定できる。
- 大学等で得られる教養的学びは、会計職業専門家に求められる倫理観や価値判断能力の育成に資し、「一般教育」及び「価値観・倫理・姿勢」の基盤形成に貢献する。
- 医師国家試験や司法試験も原則として大学（大学院）修了を要件としている。

なお、大学卒業までの学歴は求めないとしても、旧制度の第一次試験免除要件と同等の受験要件を設けるべきという意見も存在する。

これらの意見に対して、当委員会では現時点では以下のように整理を行っており、公認会計士試験の受験要件として学歴要件を制度的に導入するまでの必要はないとの結論に至っている。公認会計士登録時においても同様の結論である。

- 会計職業専門家に求められる倫理観や価値判断能力の育成の場は大学に限られず、学歴要件は、多様なバックグラウンドを持つ優秀な人材の参入機会が狭まってしまうおそれがある。
- 形式的な要件を求めることが、本来の能力を問う試験制度の趣旨と整合しない可能性がある。

しかし、前述のとおり、学歴要件の要否を論じる以前に、公認会計士に求められる重要な能力やスキルの基盤形成を、IPD①、すなわち受験前の段階でどのように促すかが根本的な課題である。「一般教育」や「価値観・倫理・姿勢」などの資質・能力の重要性が増している中、初等中等教育¹³及び高等教育の動向も注視しつつ、公認会計士の社会的意義や国際的整合性¹⁴の観点を踏まえ、今後も協会内外の関係者と継続的に議論していくことが必要である。

¹² 旧制度では、大学等を卒業した者に加え、大学に2年以上在学し44単位以上を修得した者についても、第一次試験を受験することなく第二次試験を受験することができるとされていた。

¹³ 現行学習指導要領では、学びに向かう力・人間性等の涵養、生きて働く知識・技能の習得、未知の状況にも対応できる思考力・判断力・表現力等の育成が目指されている。なお、近年では会計リテラシーに関する内容も取り入れられており、中学校社会科（公民的分野）や高等学校公民科で「会計情報の活用」「企業会計」に言及されている。協会においても、教育課程における会計リテラシー普及の支援や児童・生徒等向けの会計教育講座に取り組んでいる。

¹⁴ 英国の ICAEW では明確な学歴基準はない。一方で、米国では登録時点までに所定の科目の単位を充足していることが求められている。詳細は「I 4. 最近の国際動向（英国及び米国）」を参照。

2. 試験段階における基礎的専門知識と応用能力の評価：IPD②

公認会計士試験は、受験者の基礎的な「専門知識」や思考力を確認し、一定の水準を満たした者を選抜する制度である。ここでは、試験科目・出題内容と試験方法の現状と課題を踏まえつつ、主に「専門知識」及び一部の「スキル」の評価という観点から、今後の試験制度の改善の方向性を検討する。

我が国では、戦後、財務諸表監査を独占業務として行う国家資格として公認会計士が創設されたという経緯があり、多くの諸外国と異なり公認会計士試験は国家試験である。公認会計士試験は、会計、監査などの「専門知識」の定着を担保する中核的な制度である。

公認会計士試験のうち、学歴要件については「IV 1. キャリアの出発点における資質・能力の基盤形成：IPD①」で記載したため、ここでは試験科目・出題内容と試験の方法を中心に、当委員会で検討した結果を記載する。

(1) 育成及び評価すべき資質・能力

この段階で育成及び評価される資質・能力には、基礎的な「専門知識」と「スキル」の一部（思考力、判断力、応用能力、論述力等）が位置付けられている。特に、論文式試験は「公認会計士になろうとする者に必要な学識及び応用能力を最終的に判定する試験」であり、「特に受験者が思考力、判断力、応用能力、論述力等を有するかどうかの評価の重点を置く¹⁵⁾」ものとして運用されている。一方で、サステナビリティ情報の開示・保証、デジタル、コーポレート・ファイナンスへの対応等、現代の実務環境を踏まえた新たな専門性への対応という点は、検討の余地がある。

社会の変化に伴い必要性が高まっている分野の「専門知識」を試験で問うことは、資格の信頼の向上につながると考えられるため、試験科目を柔軟に見直すことができる体制の確保が重要と考える。現状では、試験科目は公認会計士法で定められていることから、科目を見直し実際に出題するまでには、少なくとも数年単位の時間を要する。環境変化が激しい現代において、このスピード感では対応しきれない課題が多い。そこで、当委員会では、公認会計士試験の試験科目を公認会計士試験規則（内閣府令）に委任することが適当と考える¹⁶⁾。

なお、「スキル」領域（コミュニケーション能力や課題解決能力、リーダーシップ等）について、旧制度の第三次試験に課せられていた口述試験を復活させるべきという意見もあったが、公認会計士試験で直接確認するのではなく、他の能力開発段階、例えば、勤務先における実務経験（OJT）や研修（Off JT）、実務補習所でのディスカッション等を通じて育成・評価していくべきであり、公認会計士試験に期待するものではないとした。これは、試験では評価が困難な実践的な「スキル」については、後述の IPD③で、異なる手法を用いて育成・評価すべきであるという考え方に基づいている。

(2) 能力開発・評価の方法

公認会計士試験では、短答式試験と論文式試験が行われている。これらは、「専門知識」の理解度と、「スキル」の一部（思考力、判断力、応用能力、論述力等）を評価する方法である。

¹⁵⁾ 公認会計士試験「出題範囲の要旨について」より抜粋。

¹⁶⁾ 弁理士試験の選択科目を弁理士法で「経済産業省令で定める技術又は法律に関する科目のうち受験者のあらかじめ選択する1科目」と省令に委任している例がある。

このうち、短答式試験は「専門知識」の体系的理解の客観的判定、論文式試験は学識及び応用能力の最終判定と位置付けられており、当委員会でも、基礎的な「専門知識」の確認から、それを応用する「スキル」の評価へと段階が進むという考え方に基づき、この位置付けが望ましいと考えている。

ところが、現在、受験者は論文式試験よりも短答式試験合格に注力しているという実態がある。この状況は、公認会計士試験の受験者数が増加している中で、論文式試験の受験者数を大きく変化させておらず、結果として短答式試験の合格率が低くなっていることに起因している¹⁷。当委員会では、「より多くの受験者が論文式試験を受験し、それに伴い論文式試験において適正な競争が行われるよう、論文式試験の受験者数（論文式試験を受験する資格を得ることになる短答式試験の合格者数）を増加させることが望ましい。」という公認会計士・監査審査会の方針¹⁸について賛同する。また、現状必ずしも十分な記述量を求めている科目についても、適切な質と量の記述を要する論文式試験とすることにより、受験者が思考力、判断力、応用能力、論述力等の「スキル」を有するかを確認できるようになることが望ましいと考える。これは、「IV 1. (2)能力開発・評価の方法」で述べた IPD①における課題の解決の一助ともなり得る。

試験方法については、公認会計士・監査審査会において CBT (Computer Based Testing) の導入について検討を行う必要があるとされており¹⁹、当委員会としても公認会計士試験のみならず実務補習所の考査、修了考査においても CBT の導入を検討すべきと考えている。CBT の導入に当たっては、主に「スキル」（論理的思考力、応用能力等）の評価の質の向上を目的として、以下の点を考慮することが望ましい。

- 本来の論文式試験の目的である論理的思考力を測るための長文記述
- 過度に暗記力に頼るのではなく、効果的に資料を参照する応用能力
- Excel 等を用いたデータ分析を含む設問
- AI 導入も含め、効率的かつ公平な採点体制の実現

また、これらの「スキル」の評価の質向上を通じて、「専門知識」の評価の質向上にもつながるものとする。

(3) その他（試験科目・出題内容に関する議論）

現行の公認会計士試験の試験科目と出題内容が、現在の公認会計士に必要な能力を確認するものとして適切かどうかについて議論した。これは、主に「専門知識」の範囲に関する議論である。試験科目・出題内容について、現行において「専門知識」の基礎的な部分はカバーできており大きな問題はないと考えているが、更に追加するものとして以下の意見がある。

- 公認会計士業務に関連する新たな知見に関するもの。例えばテクノロジーの高度化やサステナビリティ情報の保証のような、業務に重要なインパクトを与える領域の「専門知識」を修得するため、試験科目や出題内容の見直しが必要ではないか。
- 選択科目の取扱いに関するもの。特に、経済学を必須とすべきではないか。
- 「専門知識」以外の能力。例えば、英語やスキル領域に関する出題を検討すべ

¹⁷ 近年の短答式試験合格率は7%~16%、論文式試験の合格率は35%前後となっている。

¹⁸ 2025年6月12日に公認会計士・監査審査会が「公認会計士試験のバランス調整について」を公表した。

¹⁹ 脚注18と同じ。

きではないか。

上記については、現時点では十分な合意が得られなかった。ただし、議論の過程で、これらの能力の確認は、例えば、以下のように出題内容を工夫することで、既存の試験科目の枠内での対応が可能であるとの意見もあった。

- 監査論で IT に関する出題を行う。
- サステナビリティ情報の開示に関する内容を経営学又は企業法に含める。
- 短答式試験で英語を用いた出題を行う²⁰。

試験科目・出題内容については、CBT の導入及び試験科目の内閣府令への委任を含め、当局などの関係者と継続的に議論する必要がある。

²⁰ 中小企業診断士試験第1次試験（短答式試験）経営法務で、例年英語を含む問題が出題されている。また、「公認会計士試験のバランス調整について」（脚注 18）で、「会計や監査の科目において英語による出題について検討する必要がある。」とされている。

3. 実務経験、実務補習及び修了考査を通じた実践力、スキル、倫理観の養成と評価：IPD③

IPD③は、公認会計士としての専門性と実践力を形成する中核的なフェーズであり、実務の現場との接続性が最も重要となる時期である。

実務経験は、単に高度会計専門職として仕事ができるようになるための資格取得の要件として狭く捉えるべきものではない。実務経験は、そこから学び、また、専門知識と融合させ、更なる専門性を磨くための資源となるものである。これは、個人の能力開発を後押しするのみならず、そのような個人の集合である公認会計士という存在それ自体の価値を押し上げ、社会からの信頼を得るための資源ともなり得る。

IPD③における実務経験は、同時期に並行して行われる実務補習と一体となり、資格取得を目指す公認会計士試験合格者の資質・能力を向上させる貴重な機会である。実務補習は、実務経験と教育研修を並行して行う我が国独自の仕組みであり、理論と実践の架橋として重要な役割を担っている。修了考査は IES 第 6 号で定める能力評価に倣い、公認会計士になるために必要な資質・能力を最終確認する機会である。

これらの認識に基づき、IPD③の時期にどのような資質・能力を身に付けるべきか、そのためには、評価方法を含め、どのような能力開発の仕組みを整備すべきか、さらに、各関係機関や既存の仕組みといかに連携を取るべきかについて整理する。

(1) 養成及び評価すべき資質・能力

IPD③では、IES 第 5 号「実務経験」を軸としながら、主に IES 第 2 号「技術的能力」、第 3 号「職業専門家としてのスキル」、第 4 号「職業専門家としての価値観、倫理、及び姿勢」に対応する内容を養成し、IES 第 6 号「職業専門家としての能力の評価」に即し、適切に評価することが求められる。この段階では、オリジナリティの礎ともなる IES 第 2 号から第 4 号に相当するコアバリューの養成に重点を置くべきである。これにより、IPD③に続く CPD（公認会計士資格取得後の能力開発段階）がオリジナリティを養成する段階としてより有効に機能し得る。

IPD③では、具体的に以下の資質・能力の獲得を目指す。

- 「専門知識」の応用能力
実務に即した実践的な応用能力が求められる。公認会計士試験の知識から一歩進み、実務経験と組み合わせることで、ルール・手続の根底にある目的や趣旨、社会的背景等を認識し、理解することが肝要である。しかし、現実にはルールをチェックボックス方式で把握するにとどまり、本質に思いが至らず、本来実務経験を通して身に付けるべき能力の養成を妨げている可能性がある。また、公認会計士の専門性が非財務領域にまで拡張しつつある現状を踏まえ、新しい論点を適時適切に盛り込んでいく必要がある。これは「変化即応能力・学び続ける姿勢」の養成にもつながる。
- 実践的な「スキル」
資質報告書で述べているコンセプチュアル・スキル、セルフマネジメント・スキル、ヒューマン・スキル等の多様なスキルを養成する。これらは特に実務の現場で養成され、実務経験や実務補習の場（ゼミナール、ディスカッション、課題研究等）を通じて磨かれる。

- 「価値観・倫理・姿勢」
職業的倫理観、論理的判断力、対話力、自律的学習姿勢等の資質が含まれる。公認会計士の根幹を成す要素であり、実務経験や実務補習におけるあらゆる機会を通じて養成される。
- 資質・能力の総合性
「専門知識」「スキル」「価値観・倫理・姿勢」等の要素が一体となった資質・能力をバランス良く養成し、総合的に確認及び評価することが重要である。

(2) 能力開発・評価の方法

IPD③における能力開発と評価は、実務経験、実務補習、修了考査という複数の制度を通じて一体的に行われる。この段階での能力開発は、職場での実務経験を軸としながら、不足している経験や知識を実務補習で補い、修了考査で確認するという建付けとするのが望ましい。また、IES 第6号では、IPD 終了時において「正式な能力評価 (formal assessment)」を行うことが義務付けられており、これを意識した評価体制の構築も求められる。

i. 実務経験（組織内研修を含む。）を通じた養成と評価

公認会計士としての能力を身に付ける過程である IPD③で期待される実務経験とは、物事の背景や目的、関連性などに関心や疑問を持ち、困難な状況でも周囲と協力しながら試行錯誤を繰り返し、自らの力で解決へと導くことができるような職業経験であると考えられる²¹。しかし、現実には、業務量の増大などにより、実務で遭遇した事象の背景を納得行くまで深く探ったり、物事の本質を繰り返し自問したりすることが難しい場合がある。そのため、当委員会では、「何のために一連の手続を実施したのか」「職場での経験を通じて何を学んだか」「乗り越えるべき自身の課題は何か」など、実務経験を事後的に振り返る機会を組織内で設定することを提言する。事後的な振り返りを繰り返すことで、実務経験を積む過程で自ら問い、自ら考える姿勢が定着するものとする。

これについては、英国の ICAEW の事例が参考となる。同事例では、一般的に3年の実務経験期間中に、勅許会計士志望者と ICAEW が認定したメンター（通常、雇用主又はそれに準ずる者）とが1対1で実務の状況と学んだことをディスカッションし記録することを繰り返し、勅許会計士が共通して有すべき知識と個々の状況に応じた経験を同時に修得する仕組みがある。これは、特定の時点での評価ではなく、長期プロセスの中で継続的に評価し、成長課題を見極め、改善を重ねようとする取組であり、これにより、意識的に実務に取り組む姿勢が養われる。また、評価の視点からは、特定の時点にとどまらず、長期プロセスの中で評価するため、継続的に成長課題を見極め、改善を重ねることが可能である。このような仕組みは、実務経験から公認会計士としての在り方を本質的に学ぶ姿勢を醸成するものとともに、実務経験をどのように職場で積ませるか、どのように評価やフィードバックを与えるかという、制度設計において現在十分ではない視点を補完するものである。

実務経験の質的側面のみを重視した場合、実務経験の広さや深さは、個人に割り当てられた業務や役割の多様性や複雑性、及び監督や監視水準により異なる。その

²¹ IES 第5号 A4 項参照。

ため、個人の間には経験からの学びに関して意図しない差異を生む可能性がある²²。

このような差異を緩和するための方策として、実務経験に一定の量的基準を設けることが考えられる。現行制度では、実務経験は、実務従事（企業等）と業務補助（監査法人等）に分類されている。このうち、実務従事は登録申請時に具体的実務従事の内容が求められているが、業務補助では被監査会社の法人名等や監査区分のみが求められているにすぎない²³。そこで、当委員会は、諸外国の例も参考に、「3年合計 3,000 時間」という量的基準を業務補助に設けることを提案する²⁴。導入に当たっては、協会から「量的基準を設けることが望ましい」旨のメッセージを監査法人に対して発信することを想定している。さらに、量的基準を設定した場合には、実施した監査業務の内容も具体的に報告するのが効果的と考える。例えば、リスク評価・対応手続の経験、監査意見形成、クライアントとのコミュニケーション、チームビルディング、様々な業種の経験などである。

これらの施策により、実務経験が「専門知識」の実践的な応用や各種の「スキル」の養成とともに、公認会計士としての「価値観・倫理・姿勢」を強化する機会としてより有効に機能するものとする。

ii. 実務補習を通じた養成と評価

実務補習は理論と実践の架橋として重要である。講義は主に IES 第 2 号及び第 4 号に対応する内容で構成されているが、サステナビリティ情報に代表される非財務情報等、社会での重要性やニーズが急速に変化している論点や課題なども含め、講義科目の選定や必修科目の再検討が急務である²⁵。

ゼミナールやディスカッションは、IES 第 2 号から第 4 号の能力を統合的に養成する手段としてより有用に活用し得る機会である。これは、「専門知識」「スキル」「価値観・倫理・姿勢」について議論を深め、学習者が受動的に知識を吸収するだけでなく、能動的に構造化し、他者との対話を通じて実務経験を補う場として機能することが期待される。

また、ゼミナールやディスカッションは、公認会計士試験や修了考査などのペーパーテストで測ることの難しい非認知能力を養成し、評価できる貴重な能力開発の機会でもある。現状ではゼミナールやディスカッションは出席のみで単位が認められるが、今後は、その参加状況のみならず、質的な貢献や思考の深化の度合いを可視化・評価し、それらが不十分であると判断される場合は単位を認めないなど、IES 第 6 号の趣旨（能力達成の評価）を踏まえた設計が求められる。さらに、eラーニングが主流となり、双方向の研修機会が減っている状況下、ゼミナール及びディスカッションの修了要件単位数（現状 30 単位）の引上げも検討課題である。

考査及び課題研究も IES 第 2 号から第 4 号を包括的にカバーし得る構成となっているが、その評価方法は必ずしも十分に制度化されているとは言えない。例えば、

²² IES 第 5 号 A5 項参照。

²³ 業務補助等に関する規則（昭和 25 年公認会計士管理委員会規則第 7 号）第 4 条第二号様式注意事項

²⁴ 量的基準をどの程度にするかは、当委員会での議論に加え、監査法人へのインタビューも実施した。監査法人からは、例えば、1 年目から年間 1,000 時間以上という基準を設けることは、勤務時間に制約のある学生合格者や論文式試験合格前の監査業務従事者に対して影響が大きいためという意見が強かった。

²⁵ 現行制度では、実務補習所での講義について提供単位数と修了要件単位数が定められており、提供 360 単位以上に対し修了 270 単位以上が必要とされている。提供単位数と修了要件単位数に乖離（バッファ）がある背景は、コロナ禍以前は対面講義が中心で体調不良や業務都合等による欠席の可能性を考慮したものと考えられるが、現在は、eラーニング中心の講義となっており、バッファを設定する意義は乏しくなっている。現在、実務補習所では 420 単位以上が提供されており、これを 360 単位に近づける検討が進められているが、さらにはこのバッファの見直しについても課題認識されている。

課題研究において、採点者からのフィードバックが必須とされていないため、実務補習生の人数が多い東京実務補習所では採点結果が通知されるにとどまっております。自身の改善点を知る機会につながりにくくなっている。実務経験で身に付けた各種の「スキル」については、ゼミナール、ディスカッション及び課題研究における振り返り・共同作業・論述・プレゼンテーション等を通じた横断的な評価が有効であるため、今後はこれを制度的に裏付ける評価体系の構築が期待される。

実務補習の適切な期間についても引き続き検討が必要である。実務経験に重点を置くとすれば、実務補習は短期間で修了させ、実務経験に集中的に取り組む期間を設ける方法が考えられる。一方で、実務補習の期間を実務経験期間と揃え、実務補習生が実務経験を通して培った視点やスキル・知識を持ち寄り、ディスカッションやプレゼンテーションを行えば、実務補習生が相互に学び合い、より広く深い学習効果も期待できる。現在は、実務補習の実施年数（期間）は法令で定められた実務経験期間と同じ3年であるが²⁶、実務経験との連動性の観点から、引き続き検討していく課題である。

iii. 修了考査を通じた最終確認

修了考査は IPD③の最終関門として、単に実務補習の内容の確認のみでなく、実務経験を踏まえた公認会計士として求められる資質・能力が一定水準に達しているかを総合的に確認する役割を担うべきである。

試験科目については、「価値観・倫理・姿勢」の評価の重要性、実務経験や実務補習を踏まえた出題内容となっているか、非財務情報など新たな専門性の評価を取り入れられるかなどの点が検討課題である。

試験方法については、条文等の持込み不可や手書きなどの点が、実務の現状と乖離しているため、IPD③の目的に鑑み検討すべき課題である。実務経験で得た実践的な応用能力を問う試験であるならば、法令などは持込み可で良いはずである。また、実務では手書きではなくパソコン等のデバイスの使用が通常である現状を踏まえれば、それらを使った試験（CBT）が適切である。実務環境に即した評価方法への転換という視点から、持込みや CBT の導入を検討することが望ましい。

修了考査では、筆記試験では測りにくい非認知能力の評価が課題である。多角的な手法で評価するという視点が重要であり、例えば、定型的な選択肢問題だけでなく、実務経験に基づき振り返りを求めるような課題の提出や、チームでの課題解決プロセスに関するプレゼンテーション評価などの方法も選択肢となり得る。筆記試験で測れないスキルの確認方法としては口述試験が有力であるが、実施上の課題もあり、実務補習所での考査・課題研究やゼミナール・ディスカッションの中で同様の効果が得られる方法を検討することが考えられる。

IPD③の複数の制度（実務経験、実務補習、修了考査）を通じて、どのように「スキル」や「価値観・倫理・姿勢」などの非認知能力を含む資質・能力を養成し、IES 第 6 号に準拠した総合的な評価を実現するかが、一体的能力開発における重要な論点である。今後は、IPD③全体を通して、資質・能力がバランスよく養成され、IES 第 6 号に準拠した適切な評価が行われる体制を目指すべきである。

²⁶ 実務補習の実施年数は、旧制度では法律で1年と定められていたが、現行制度では法令に期間の定めはなく、実務補習所での実務補習規程で3年と定められているのみである。一方で、実務経験の必要年数は、2022年法改正により2年から3年に変更されている。

(3) 能力開発・評価の実施体制

公認会計士試験合格から資格取得までの IPD③において、協会、会計教育研修機構（以下「機構」という。）、会計大学院及び監査法人等の勤務先が将来の公認会計士に対し直接能力開発の機会を提供している。能力開発及び評価を効果的に進めるためには、これらの主体間の連携が不可欠である。

また、英国 ICAEW のような実務経験期間を通じた継続的な評価の仕組み導入を検討する際には、人事評価制度などを通じ既に類似の仕組みを導入・実施している監査法人等の勤務先との連携を図ることが有効である。

実務補習は機構の運営する実務補習所が提供しており、教育研修の場を担っている。そこでは、講師と実務補習生との間、そして、実務補習生間の双方向的な学びが促進されることが期待される。また、実務補習所に限らず、実務経験の場も含め、職場の同僚、先輩、上司やメンターとの関係性も能力開発において重要な役割を果たす。実務経験を通して培った学びを実務補習の場に持ち寄り、実務補習生同士が学び合うことも期待される。

当委員会においては、IPD③における能力開発・評価の在り方について検討を続けるとともに、その成果を協会及び関係者間の取組として各関係委員会等と連携し、具体化に向けて協議していく。

4. 資格取得後の専門性の拡大・深化に対応した継続的な能力開発：CPD

公認会計士の活躍の場は多様化し、専門性も拡大・深化している。こうした状況において、単に公認会計士資格を保有しているだけでは、社会からの信頼を十分に確保できない。CPD 制度は、資格取得後の公認会計士が生涯にわたり「変化即応能力・学び続ける姿勢」を発揮し、「専門知識」「スキル」を拡大・深化させ、「価値観・倫理・姿勢」を継続的に研鑽するための枠組みであり、IES 第 7 号及び第 8 号に定められる継続的専門能力開発（CPD）に対応するものである。IES 第 7 号第 2 項で、実務経験など、研修以外の様々な活動も能力開発として位置付けられているように、我が国の CPD 制度も幅広い活動を単位として積極的に認めていく方針に転換しているところである。

当委員会では、上記の方針に賛同し、専門性の拡大・深化に対応した継続的な能力開発を更に推進するための検討を行った。

(1) CPE 制度の在り方検討プロジェクトチーム報告書（2021 年 3 月 31 日公表）

CPD について検討するに当たっては、CPE 制度の在り方検討プロジェクトチームが取りまとめた報告書及びそれを受けたこれまでの取組を踏まえる必要がある。以下で、主要な論点について整理する。

CPE 制度は、公認会計士としての使命及び職責を全うし、監査業務等の質的向上を図るために必要な資質の向上を図ることを目的とし、運用されてきた。しかし、2020 年、「二重受講」や「早送り受講」²⁷などの不適切な受講が行われていたことが判明し、それを契機に、CPE 制度の在り方検討プロジェクトチームが発足した。翌年、同プロジェクトチームが公表した報告書では、不適切な受講の背景にある問題を指摘した上で、制度上及び運営上の課題を次のように整理した。すなわち、CPE の目的や CPE 制度の法定化の意義の浸透、義務化から約 20 年の間に増加した会員数に即した履修管理方法の整備・徹底、会員の特性に応じた魅力ある研修コンテンツの充実、研修効果や受講者ニーズへの配慮及びデジタルテクノロジーの活用などである。

このうち、CPE の目的や法定化の意義の浸透及び履修管理方法の整備・徹底に関する短期的施策を中心に、現在までに複数の改革が行われている。主要なものは、次のとおりである。

- 根本的な転換として、2023 年度より「CPE（継続的専門研修）」から「CPD（継続的専門能力開発）」へ発展的拡充を実施。
- 上記に伴い、「継続的専門研修大綱」を改訂し、「継続的専門能力開発大綱」を公表。この中で、公認会計士はその使命及び職責を全うするため、常に「自ら考え、自ら学び、自ら省みる」姿勢を身に付け、職業専門家として知識の蓄積に常に努めなければならないことを強調している。また、＜自己評価活動＞、＜学習及び能力開発活動の計画、履修、記録＞、＜振り返り活動＞、＜学習及び能力開発活動の計画の修正＞の四つの構造に基づく自己研鑽サイクルが CPD の基本的なフレームワークであり、公認会計士の職業の更なる高い水準を目指して、継続的に反復されていくことが示されている。このフレームワークは、資格取得後における「変化即応能力・学び続ける姿勢」の発揮を促すものである。

²⁷ 「CPE 制度の在り方検討プロジェクトチーム報告書」では、それぞれを次のように定義している。

- 二重受講：同一時間に二重にログインすることにより、複数種類の e ラーニング研修コースを同時に受講する行為。
- 早送り受講：インターネット上で提供されているアプリケーションの特殊な機能を用いるなどして、e ラーニング研修の動画を早送りし、所定よりも短い時間で受講する行為。

- 履修の管理方法の整備の一環として、集合研修の履修単位について、30分以上の端数があるときは1単位に切り上げる規定であったものを、30分を0.5単位として換算し、30分未満の端数があるときはこれを切り捨てるものとした。

当委員会では、中長期的施策を含む残された課題を念頭に置き検討を重ねた。

(2) 多様なキャリアに応じた能力開発の方法

i. オリジナリティの追求

資格取得後の段階では、個々の公認会計士が自身の業務領域やキャリアビジョンを踏まえ、修得すべき内容や深度を判断するとともに、能力開発方法も選択することが望ましい。これは、多様化するキャリアに応じたオリジナリティの追求であり、ビジョンペーパー2022で示された考え方に通じる。また、生涯にわたる「変化即応能力・学び続ける姿勢」の中核ともなる。各人が必要な能力を確実に身に付けられるよう、協会はCPD制度を整備・充実させる必要がある。

専門性の拡大・深化への対応として、当委員会では次のような課題を認識している。

- 体系的かつメリハリの利いたカリキュラムの整備。具体的には、公認会計士として最低限必要となる基本的な科目と、会員の活動分野、経験年数、習熟度等の特性に応じた科目に分けるなど、各会員のキャリアパスに応じた立体的なカリキュラム体系とするための検討を行う。あわせて、必須科目・必須単位の見直しも行う。
- 会員の特性に応じた魅力ある研修コンテンツの充実。その前提として、受講者のニーズを適時的確に把握することが重要である。例えば、協会及び会員事務所の研修の内容や受講者数データを分析し、会員のニーズをきめ細かく把握し、それに応じた研修コンテンツを提供する。その際、全てを協会で作成・実施する必要はなく、大学や会計大学院、機構等の外部組織と連携することが望ましい。特に、テクノロジー分野等、協会以外の組織での研修コンテンツ開発が先行している分野については、海外団体を含め、外部コンテンツの積極的な導入を検討する。
- 受講しやすさ、選びやすさに配慮したプログラム設計。現状では、研修がレベル別に設計されていないことから、個々の実務状況に応じた研修の選択が困難であるとの指摘がある。今後は、研修ごとに推奨対象者を明示するなどの取組が必要である²⁸。

ii. コアバリューの継続的な研鑽

高い倫理観や専門的知見、幅広い知識などのコアバリューは、IPD③までに研鑽が完了するものではなく、資格取得後も継続して磨いていく必要がある。具体的には、以下のとおりである。

• 職業倫理

職業倫理は公認会計士の「価値観・倫理・姿勢」という根幹的な資質を維

²⁸ 組織内会計士協議会が企画・実施する研修会では、「想定する対象者・スキル・ターゲット」が研修会ごとに事前に掲示されている。また、英国のICAEWでも、主な研修はコースレベルの表示があり、どのような勅許会計士をターゲットとしているのが明確にされている。ICAEWの取組の詳細については、「I 4. 最近の国際動向（英国及び米国）」を参照。

持・向上させるための重要な要素であり、コアバリューの中核であるため、現行どおり全ての公認会計士に必須とし、内容についても更に充実させていくべきである。

- 専門知識

会計、監査など、公認会計士としての業務の中核となる「専門知識」は、社会の変化を受け日々進化している。そのため、資格取得後も、目標とする「専門知識」と現在の「専門知識」とのギャップを自ら見極め、それを埋めるべく積極的に能力開発を行う必要がある。このような活動は、資格取得後における能力開発として引き続き重要である。特に、公認会計士が共通して有しておくべき「専門知識」については、全ての公認会計士の必須科目とすべきであり、環境変化に合わせて適時適切に見直しを実施することが求められる。

このうち、「専門知識」の学び直しは、公認会計士としての実務を一時的に離れた者が、知識のアップデートを図るために行う能力開発であり、公認会計士としての生涯にわたる活動の基盤となる重要な要素であるため、資格取得後における能力開発として捉えられる。学び直しに際しては、より基礎的な内容を学びたいとのニーズに応えるため、IPD③、具体的には実務補習の講義受講をCPD制度の単位として認めることも考えられる。ただし、認定の際には単位数に上限を設けるとともに、学び直しにふさわしい理由を受講者が客観的に説明できることを要件とすべきである。

- 一般教養的な学び

一般教養的な学習も、「専門知識」の学び直しと同様に、CPD制度の単位認定の対象とすることが考えられる。一般教養は、「五つの資質・能力」における「一般教育」に内包される、幅広い知識や教養である。これは、公認会計士としての生涯にわたる活動の基盤となる重要な知識であり、「変化即応能力・学び続ける姿勢」にも該当するものである。同時に、他の専門家等と連携してオリジナリティを発揮する際の支えとなり得る²⁹ため、CPD制度の単位認定の対象とすることが考えられる。ただし、当人の業務に照らして、専門能力の開発及び向上に資すると客観的に説明可能なものに限定することが前提である。

iii. 実務経験を含む、多様な能力開発の在り方

実務経験は IES 第 7 号第 2 項に能力開発活動の一例として列挙されているとおり、IPD③と同様、資格取得後も能力開発の主要な要素である。また、IPD③における実務経験と CPD における実務経験は分断しておらず、継続的かつ相互に関連している。実務経験からの学びは、IES 第 7 号第 2 項に記載されているような「メンタリング及びコーチング」、「ネットワーキング」、「観察、フィードバック、及び振り返り活動」等、研修に限定されない多様な形態を通じ、個々の公認会計士及び資格全体の知となる。そのため、IPD③と同様、CPD でも研修以外の有効な学習形態をより積極的に展開していく必要がある。例えば、英国の ICAEW では、一定の条件を満たす場合は実務経験 (OJT) も CPD 制度の単位として認定されており、参考とな

²⁹ 特定分野の深い専門知識やスキルとともに、一般教養に見られるような幅広い見識を持ち合わせた人材を、「T 型人材」と呼ぶことがある。

り得る³⁰。また、監査法人で実施されている企業への出向も有効な学習形態の一つである。

なお、公認会計士法による上場会社等監査人登録制度の下で、上場会社の監査責任者については、上場会社等の監査に係る特則として、公認会計士登録後3年以上の監査従事経験が必須とされた。これに関連し、当委員会では、監査責任者以外の場合でも同様の仕組みが必要かどうか、また、上場会社以外の監査責任者の場合の仕組みの要否について、今後も引き続き検討が必要であると認識した。

(3) 自主的・自発的な能力開発を促すための制度の運用と単位認定の枠組み

i. 自己申告による履修申告

2025年度には「自己申告による履修申告」の内容を見直し、より多様な自己学習等をCPD制度の単位として認める³¹とともに、申告に際しては、従来からの「研修概要」「成果・感想」に加え、能力開発を行う「目的」を明示する³²こととした。ここで、「成果」とは、「職業専門家として本能力開発を業務にどう活かしたか（活かせるか）等」であり、「目的」とは、「職業専門家として本能力開発を必要とする背景、目的、開発したい内容等」である。この見直しの主眼は、自身のオリジナリティを高めるために、自ら考え、自ら学び、自ら省みる姿勢を保持し、自己研鑽サイクルの継続的な反復を促すことにある。当委員会では、この見直しは、特に「変化即応能力・学び続ける姿勢」の伸長に有効であると認識している。

ii. アウトプットアプローチの更なる活用

現行のCPD制度の単位認定方法は、受講時間を単位に換算するインプットアプローチを主軸としている。具体的には、例えば、eラーニングを受講した場合は、「講義により行う研修一時間を一単位とすることを基本」とする内閣府令の規定³³に基づき単位認定を行っている。当委員会は、IES第6号で示されている能力の「評価」を資格取得後もより効果的に行うという観点から、インプットアプローチだけではなく、レポート提出や確認テスト等で理解度を確認するアウトプットアプローチを併用した柔軟な仕組みの導入を検討すべきであると考えている。特に、自ら考え、自ら学び、自ら省みる姿勢を保持し、自己研鑽サイクルを反復的に継続するに当たっては、投じた時間が同じであれば全ての学習者の修得内容・水準は同じであると仮定するのは現実的ではない。当委員会では、確認テストなどのアウトプットアプローチの併用等を条件にすることで、単位認定方法の見直しを検討する余地があると結論付けた。現状でも、実務補習所や監査法人のeラーニング研修の中には、レポート提出や確認テストが導入されているものがあり、今後、具体的な検討を進めるに当たり、これらが参考になる。

iii. 研修効果及び研修ニーズの向上

「CPE制度の在り方検討プロジェクトチーム報告書」に基づきCPD制度が見直された背景には、研修効果や受講者のニーズ（満足度）への配慮が十分ではなかった

³⁰ 詳細は「I 4. 最近の国際動向（英国及び米国）」を参照。

³¹ 「自己申告による履修申告」の対象となるのは、継続的専門能力開発制度における研修方法のうち、「集合研修（他団体主催研修）」、「自己学習（CPD指定記事、専門図書等による学習）」、「著書等執筆」の3種類である。（継続的専門能力開発制度に関する細則（2023年2月17日改正）第4条～第7条）。

³² 英国 ICAEW では、以前より、「会員自身が自分の能力開発に必要な事項を決め、実行する」ことを包括的な原則（overarching principles）としてきた。詳細は「I 4. 最近の国際動向（英国及び米国）」を参照。

³³ 公認会計士法第二十八条に規定する研修に関する内閣府令（平成16年内閣府令第17号）第1条第2項

ことなどにより、参加意欲の低下や、いわゆる「やらされ感」を招いていたことが挙げられる。これらは、公認会計士としての生涯にわたる活動の基盤となる「変化即応能力・学び続ける姿勢」の伸長を妨げる可能性もある。

上記を解決するため、CPE 制度の在り方検討プロジェクトチームに引き続き、当委員会においても次のような施策を今後も継続して検討していくべきであることを確認した。

- インタラクティブ形態（双方向型）の研修の導入
このような学習形態は、実務経験に基づく職業倫理の向上など、修得目的と適合する際に高い効果を発揮する。実務経験が重要な学習資源となり得る CPD においては特に、当該形態は有効であると想定される。ただし、講師に適切なスキルがない場合には機能しない。そのため、例えば、「研修スキル専門委員会」を設置し、講師のスキル向上を組織的、体系的に行うことが考えられる。
- 受講者のニーズの充足度合いや満足度の測定の実施
これにより、会員が自ら進んで積極的に自己研鑽に取り組む環境整備が進むこととなる。測定の際は、デジタルテクノロジーを活用し、アンケート等の回収率をより高めるなど、実効的な施策を充実させることが望ましい。

iv. 研修実施主体と単位認定機関

研修の実施主体は必ずしも協会に限定せず、関係機関との連携や、協会以外が作成した既存のコンテンツの活用などをより積極的に模索すべきである。当委員会では、このような取組を通じ、長期的には、協会が研修実施機関から実質的にも法的な位置付けとしても単位認定を中心とする機関となるのが望ましいと考える。これは、IES が示すように、研修以外の多様な活動を能力開発として活用するという方向性とも整合する。ただし、監査や倫理など、公認会計士の専門性の中核領域については、原則として、引き続き協会が研修実施主体として関与する。

(4) 専門性の表示

拡大・深化する公認会計士の専門性を可視化し、社会からの信頼の獲得・維持につながる試みとして、当委員会では、個々の公認会計士が自身の専門性を表示することを検討し、監査法人等の関係者と議論した。その結果を踏まえ、専門性の表示の第一歩として、現状の事務所情報の登録及び CPD 制度の義務達成状況の公表とは別に、「CPD 受講履歴の開示」を制度化することを提案する³⁴。これにより、個々の「専門知識」「価値観・倫理・姿勢」「スキル」「一般教育」などの研鑽状況を社会に伝えるとともに、自律的な学習への動機付けや、積極的な研修の受講へのマインドチェンジなどを促すことが可能となる。これは同時に、公認会計士という存在への信頼にもつながる。

³⁴ 日本弁理士会のウェブサイトの「弁理士ナビ」では、相談内容や専門分野を指定して検索するとその分野の弁理士の登録番号、氏名、事務所が表示される。詳細をクリックすると、個人の専門分野、実務経験等が表示されるが、個々に「継続研修の受講歴」があり、「継続研修受講履歴公表システム」で受講結果に加えてどのような研修を受講したかが開示されている。

おわりに

本報告書では、公認会計士の資質・能力を一体的に開発する必要性について、制度横断的、段階に応じた支援と評価、社会への説明責任の観点から論じてきた。特に、試験受験前（IPD①）から資格取得後（CPD）までの各段階を連続的に捉え、制度間の接続性を高めることが、信頼される専門職の能力開発に不可欠であることを確認した。そして、こうした視座に基づいて、各段階における資質・能力の開発と評価の在り方を体系的に再構成した。

IPD①では、基礎的な学習スキルと非認知能力の基盤形成の重要性を指摘した。IPD②では、専門知識と応用能力の評価を担う公認会計士試験の在り方の見直し（試験科目の柔軟な運用やCBT導入の検討等）を提言した。IPD③では、実務経験を軸として実務補習・修了考査を通じた実践的能力を養成するための方策として、業務補助の量的基準の設定や修了考査の在り方の再定義を提言した。CPDでは、専門性の拡大・深化に対応した多様な学習機会の提供と、自己研鑽サイクルの確立を通じた継続的な研鑽を促進する制度設計を提言した。

これらの提言の実現を目指す過程においては、各制度の実施主体間での継続的な対話と連携が不可欠である。各実施主体が共通の理念と評価フレームワークを共有し、制度横断的な視点で連携することで、制度間の接続性を高め、成長段階に応じた一貫した支援の実現につながることを期待している。

なお、本報告書での検討は、現行の公認会計士法第2条第1項及び第2項に規定された公認会計士の業務範囲を前提としている。したがって、これらの法的規定が見直され、公認会計士の業務範囲が拡張又は再定義される場合には、求められる資質・能力の構成要素も当然に変化し得ることを念頭に置く必要がある。

最後に、公認会計士の能力開発については、公認会計士を取り巻く環境の変化に即した継続的な検討が必要であり、特別委員会として設置された当委員会の機能も継承し、協会に常設的な検討機関又は機能を設けることを提案する。加えて、協会において、本報告書で提言した事項の実現に向けた工程や関係機関との対話方針が整理されることが適切である。

以 上

Appendix

Appendix1 「最近の国際動向（英国及び米国）」より

1. 英国 ICAEW 試験制度（P.9 脚注 4）

① 現行試験制度



<https://www.icaew.com/-/media/corporate/files/learning-and-development/aca-syllabus/2025/aca-syllabus-handbook-2025.ashx>

P.8 より引用、訳語追加

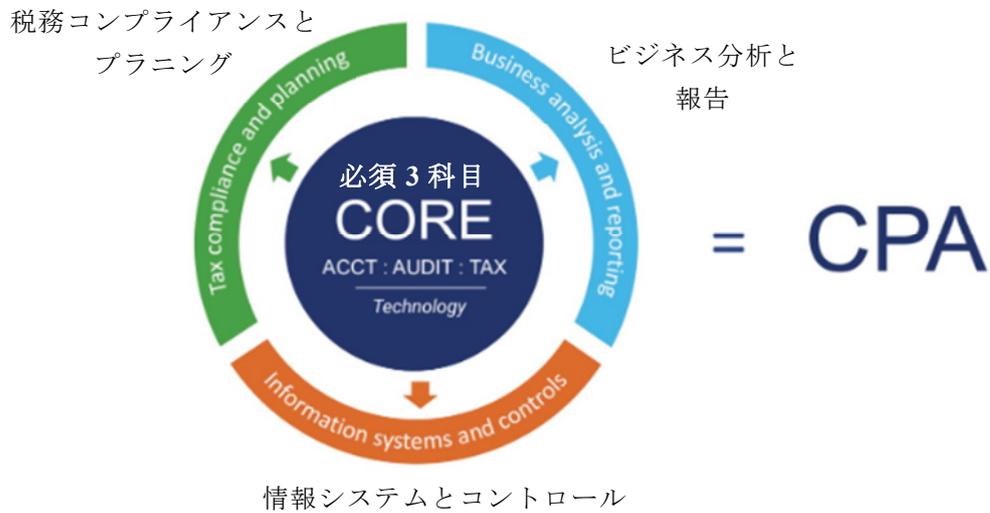
② 新試験制度



<https://www.icaew.com/-/media/corporate/files/learning-and-development/aca-employers/aca-training/icaew-next-generation-aca-overview.ashx> P.4 より引用、訳語追加

2. 米国 Uniform CPA Examination (CPA Exam) (P.11 脚注 8)

① 2024 年 1 月からの現行試験制度 : New Model for CPA Licensure



<https://evolutionofcpa.org/> より引用、訳語追加

③ 旧試験制度と現行制度との対比 : CPA Exam Transition Policy



<https://nasba.org/blog/2022/02/25/transition-policy/> より引用、一部加筆

Appendix2 当委員会で実施したインタビュー・アンケート等の概要

1. 有識者への個別インタビュー

目 的	社会から信頼され続け、若手会員・準会員が希望ややりがいを感じ、優秀かつ多様な人材が憧れる公認会計士の将来を実現するため、各段階で求められる資質・能力、能力開発の在り方、一般教育の重要性等について、有識者にインタビューを実施した。	
実施状況	実施期間	2024年2月から4月
	インタビュー人数	14人
	対象者の内訳	<ul style="list-style-type: none"> • 大学教授5人 • 財務諸表作成者2人 • 財務諸表利用者2人 • 規制当局等2人 • 弁護士1人 • 公認会計士（非監査業務従事者）2人
主な内容	公認会計士試験受験前における能力開発	<ul style="list-style-type: none"> • 必要な能力：英語力、経済学の基礎知識、倫理観 • 学歴要件：多様性の観点から不要との意見がある一方、大学教育との連携の重要性も指摘
	公認会計士試験合格後及び/又はCPDにおける能力開発	<ul style="list-style-type: none"> • 不足している能力：統計学、経済学、プログラミング、情報処理、英語、ファイナンス • 能力の特化：監査、組織内会計士、コンサルタントなど、業務に応じた専門性の必要性 • 事業会社での経験：企業での実務経験の重要性、監査法人と企業間の人材循環の提案
	一般教育	<ul style="list-style-type: none"> • リベラルアーツの重要性：自分で考える力、幅広い知識・教養の必要性 • 特別な教育の必要性：意見が分かれる。必要とする立場と実務で身に付くとする立場がある
	戦略的な能力開発の在り方	<ul style="list-style-type: none"> • 「プロフェッションとしての魅力」向上の必要性 • 長期的視点（20～30年後）を見据えた大手企業のサイナー等の人材育成 • 業務執行社員の企業経営者とのコミュニケーション能力の重要性 • 求める人物像の明確化と発信の必要性
	当協会への期待	<ul style="list-style-type: none"> • 会計・監査を通じた資本市場のリーダーシップ発揮 • 会計・監査の社会的地位向上への努力 • 監査の価値に対する理解の促進（監査報酬の増額を含む）

2. 若手会員へのアンケート

目的	公認会計士登録後1年から5年を経過した若手の公認会計士を対象とし、現在のキャリアに役立っている知識・スキル・経験をいつ・どのように獲得したか、また、キャリア選択において重視していること、将来のキャリアイメージの実現のための制度や研修について、アンケートを実施した。	
実施状況	アンケート対象者	2019年～2023年に公認会計士登録した者
	対象人数	5,516人
	回答者数	546人(9.9%)
	アンケート期間	2024年6月3日から6月24日
アンケート項目と主な結果	キャリア選択において重視していること	<ul style="list-style-type: none"> • 様々な知識・スキル・経験が得られること • 働く時間や場所を柔軟に選べること • より高い収入が得られること
	現在のキャリアに特に役立っているもの	<ul style="list-style-type: none"> • 公認会計士試験に向けた勉強 • 公認会計士登録前の実務経験 • 公認会計士登録後の実務経験
	もっと学んでおくべきだったと思うもの	<ul style="list-style-type: none"> • 税務 • 英語 • 会計
	10年後のキャリアイメージ	<ul style="list-style-type: none"> • 現在就業している組織で管理職や経営職を担う • 会計事務所等を独立開業する • 転職し、管理職や経営職を担う
	能力開発で活用したいもの	<ul style="list-style-type: none"> • 現場での実務経験 • 現在の職場以外への一時的な出向 • 海外赴任
	公認会計士に特に重要と考える資質・能力	<ul style="list-style-type: none"> • 社会の変化を感じ取り、即座に対応する能力。また、変化に対応するために自己研鑽を続ける姿勢 • 業務を行うに当たり中核となる専門知識 • 相手の立場や考えを理解した上で多角的に物事を検討する柔軟な思考力。また、その土台となる幅広い知識・教養
	資質・能力をより伸ばすために見直し・改善が必要と考えるもの	<ul style="list-style-type: none"> • 公認会計士登録後の実務経験 • 実務補習所での講義 • 公認会計士登録前の実務経験

3. 中間報告に対する意見募集結果

募集期間	2024年8月30日から10月31日まで
回答者数	32人
回答者の所属	大手監査法人 10人 中小監査法人 1人 個人・公認会計士事務所 9人 一般企業等 8人 その他 4人
主な内容	<ul style="list-style-type: none"> このような特別委員会が設置されたことは、大変有意義なことと感じている。 公認会計士として登録するためには、公認会計士試験、実務補習所の考査、及び修了考査の3つの試験／考査に合格するとともに3年以上の実務経験が必要となる。理想としては、公認会計士試験→実務補習考査→修了考査の順番で難易度も上がり、理論から実務への移行も行われていくべきと考えている。三位一体のものとして検討していくことを強く望む。 資格の相互承認も再び議論される時が来ると思慮される。その時に、形式的に受験時の資格要件がないことにより、我が国に不利益が生じないように検討しておくべき。 旧制度のような一定の学歴要件（大学等の単位充足要件、満たない場合には旧一次試験のような救済制度を含む。）は必要と考える。 残念ながら、監査業務に興味を持ち続け、監査業務を継続したいという者は必ずしも大多数とは言えないのが現実である。今後は監査業務をどのようにして魅力のある業務としていくかが業界全体の課題となる。 実務補習は1年で十分かと思う。特に大手監査法人に勤務の場合は、法人内研修で多くが実施されるので、法人内研修との相互単位認定でもいい（監査実務など）と思う。 修了考査の受験要件として実務経験を求めることに反対する。修了考査に合格できること自体が一定の実務能力を担保するものであるから、形式的な実務経験年数に捉われることなく実質的な実務能力を評価すべきである。 将来専門化が進んでいく中で、医師の専門医・認定医を参考に研修や試験を通してある分野の専門家である会計士ということが分かる資格を制度として作ってほしい。 カリキュラムについて、最近はいろいろな分野が増えて大変助かっている。日本においてもサステナビリティ保証に関わる部分は、財務監査に関するCPD同様の扱いが必要になるかもしれない。 公認会計士登録後は専門領域で活動を進める会員も多いと思われるが、公認会計士である以上、会計・監査の基準変化等基本的な部分は専門領域に関わらず、知識のアップデートは必要であると考えます。

4. 監査法人へのインタビュー

目 的	中間報告へのコメントを受けて、公認会計士資格取得前の実務経験に関して事実確認を行うとともに、公認会計士の専門性の表示、監査法人の研修と各段階で求められる資質・能力、能力開発との関係性や在り方、一般教育の重要性等について、監査法人にインタビューを実施した。	
実施状況	実施期間	2025年1月9日から1月29日まで
	対象者	大手監査法人4社 準大手監査法人4社 中小監査法人3社
主な内容	専門性の表示	<ul style="list-style-type: none"> 公認会計士の専門性を可視化し、社会からの信頼獲得・維持につなげる考え方には賛同するが、専門性の認証方法については否定的な意見があった。
	監査法人の研修と実務補習の整理	<ul style="list-style-type: none"> 監査法人の研修と実務補習との「内容」や「時期」に重複はあるが、現場として問題はない。
	CPD 制度と監査法人の研修	<ul style="list-style-type: none"> 可能であれば、グローバルで行っている研修などを CPD 単位に認定して欲しい程度で、現状認められなくて困っているものはない。
	資格取得前の実務経験	<ul style="list-style-type: none"> 公認会計士試験合格前と合格後の業務内容の質に差がない(アシスタントとして採用している一部法人を除く)。
	その他	<ul style="list-style-type: none"> 生成 AI、ITGC、情報セキュリティなどは資格取得過程で能力を担保できると良い。 サステナビリティについては、資格取得過程で学ぶ機会があると良い。

Appendix3 主な提言一覧

(実現時期は短期＝数年内、中長期＝それ以上を想定)

No	内容 (◎は法令改正を伴うもの)	実現 時期	記載 ページ
1	【公認会計士試験】◎ 公認会計士試験の試験科目を公認会計士試験規則（内閣府令）に委任することが適当と考える。	中長期	P. 19
2	【公認会計士試験】 公認会計士試験のみならず実務補習所の考査、修了考査においても CBT の導入を検討すべきと考えている。	短期	P. 20
3	【IPD③での実務経験】 「何のために一連の手続を実施したのか」「職場での経験を通じて何を学んだか」「乗り越えるべき自身の課題は何か」など、実務経験を事後的に振り返る機会を組織内で設定することを提言する。	中長期	P. 23
4	【IPD③での実務経験】 諸外国の例も参考に、「3年合計 3,000 時間」という量的基準を業務補助に設けることを提案する。さらに、量的基準を設定した場合には、実施した監査業務の内容も具体的に報告するのが効果的と考える。	短期	P. 24
5	【実務補習】 現状ではゼミナール及びディスカッションは出席のみで単位が認められるが、今後は、その参加状況のみならず、質的な貢献や思考の深化の度合いを可視化・評価し、それらが不十分であると判断される場合は単位を認めないなど、IES 第 6 号の趣旨（能力達成の評価）を踏まえた設計が求められる。	中長期	P. 24
6	【修了考査】◎ 修了考査は IPD③の最終関門として、単に実務補習の内容の確認のみでなく、実務経験を踏まえた公認会計士として求められる資質・能力が一定水準に達しているかを総合的に確認する役割を担うべきである。	中長期	P. 25
7	【修了考査】 試験方法については、条文等の持込み不可や手書きなどの点が、実務の現状と乖離しているため、IPD③の目的に鑑み検討すべき課題である。実務環境に即した評価方法への転換という視点から、持込みや CBT の導入を検討することが望ましい。	短期	P. 25

No	内容 (◎は法令改正を伴うもの)	実現 時期	記載 ページ
8	<p>【CPD】 資格取得後の段階では、個々の公認会計士が自身の業務領域やキャリアビジョンを踏まえ、修得すべき内容や深度を判断するとともに、能力開発方法も選択することが望ましい。各人が必要な能力を確実に身に付けられるよう、協会はCPD制度を整備・充実させる必要がある。</p>	中長期	P. 28
9	<p>【CPD】 単位認定方法について、インプットアプローチだけではなく、レポート提出や確認テスト等で理解度を確認するアウトプットアプローチを併用した柔軟な仕組みの導入を検討すべきであると考えます。確認テストなどのアウトプットアプローチの併用等を条件にすることで、単位認定方法の見直しを検討する余地がある。</p>	短期	P. 30
10	<p>【専門性の表示】 現状の事務所情報の登録及びCPD制度の義務達成状況の公表とは別に、「CPD受講履歴の開示」を制度化することを提案する。</p>	短期	P. 31