

2024年8月7日

公認会計士の一体的な資質・能力開発について（中間報告）

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 安井 康二

委員 鈴木 裕子

委員 古谷 大二郎

（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、公認会計士の資質・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、課題・論点の整理を行い、一定の事項については結論の方向性を取りまとめたので、中間報告として公表し、意見募集することとした。

本中間報告においては、整理した課題・論点について、結論の方向性を見出すに至っていないものや具体的な検討に着手できていないものも、議論の状況などを記載している。これは、結論の方向性を示した課題・論点についてはもちろんのこと、そうでない課題・論点についても、会員及び公認会計士制度・公認会計士業務に関係のある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いと考えたためである。各位から頂戴するご意見を踏まえて、引き続き課題・論点を検討していく所存である。

なお、ご意見の状況によっては、今後、既に示している結論の方向性を変更することもあることを付言する。

目次

検討結果要旨	1
I はじめに	3
1. 一体的能力開発検討特別委員会の設置趣旨	3
2. 議論の立脚点	3
(1) 国際教育基準 (IES)	3
(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. 三つの観点	7
(1) 能力開発に関する「一体的」な検討	7
(2) 専門性の拡大・深化への対応	9
(3) 魅力的な資格であり続けるために	10
II 現時点での検討結果	11
1. 能力開発制度の横断的な整理	11
(1) 公認会計士試験、実務補習及び修了考査で確認する能力の整理	11
(2) 実務補習と監査法人研修の整理	12
2. 公認会計士試験	12
(1) 試験科目	13
(2) 試験受験時の教育水準	14
(3) その他	16
3. 実務経験	16
(1) 実務経験の時期	16
(2) 実務経験の量	17
(3) 実務経験の内容	17
4. 実務補習	18
(1) CPD 制度における研修との関係	19
(2) 会計専門職大学院その他の大学院との関係	19
(3) 実務補習の様々な制度の見直しの検討	19
5. 修了考査	21
(1) 試験科目	22
(2) 実務経験との関連	22
(3) 試験方法	23
6. 公認会計士資格と学歴要件	23
7. 公認会計士の登録	24
(1) 監査業務	24
(2) 専門性の表示	25
(3) その他	25

8. 資格取得後能力開発（CPD）	25
(1) 公認会計士登録後の実務経験	26
(2) 専門性の拡大及び深化に対応したカリキュラム	26
(3) CPD 制度における研修の履修単位認定方法	28
(4) CPD 制度における研修の受講形態	29
III 今後の進め方	29
Appendix	31
1. 有識者インタビュー	31
(1) 目的	31
(2) 実施状況	31
(3) 主な内容	31
2. 若手アンケート	32
(1) 目的	32
(2) 実施状況	32
(3) 主な結果	32

検討結果要旨

1. はじめに (P3～P10)

当委員会では、議論を行うに当たり、国際教育基準 (IES) 及び「公認会計士に求められる資質・能力に関する報告書」を主たる立脚点とした。また、公認会計士を取り巻く環境の変化に対応した専門性の拡大・深化、将来も公認会計士が魅力的な資格であり続けるために重要な三つの要素 (社会から信頼され続けること、若手公認会計士等が希望ややりがいを持ち続けられること、大学生や高校生などの優秀かつ多様な人材が憧れを持てること)、及び公認会計士の能力開発に関する一体的な検討を念頭に置き、議論を進めた。

2. 現時点での検討結果要旨

(1) 能力開発制度の横断的な整理 (P11～P12)

2003 年公認会計士法改正により現行制度となったが、制度導入時には想定していなかった各種の環境変化が生じており、今後も変化が加速することが想定される。そこで、公認会計士試験で確認する能力と、その後の実務補習や修了考査で確認する能力の整理を検討する必要がある。

また、実務補習と監査法人研修の「時期」と「内容」が、実務補習生にとって負担になっているとの指摘があり、ほとんどの公認会計士試験合格者が監査法人に就職し、実務経験 (業務補助) を行う現状も踏まえ、実務補習と監査法人での研修の整理を検討する必要がある。

(2) 公認会計士試験の試験科目の見直し (P12～P14)

公認会計士試験の試験科目について、公認会計士資格の信頼を強固なものとするために、環境変化に機動的に対応することができる制度とすべきである。現状では直ちに科目の追加・変更の必要はないが、将来の機動的な変更へ備え、現行、公認会計士法で定めている選択科目の具体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。

(3) 公認会計士試験受験時及び公認会計士登録時の教育水準 (P14～P15、P24)

2003 (平成 15) 年改正前の公認会計士法に基づく公認会計士試験 (以下「旧試験」という。) では第一次試験免除の定めにより実質的に受験要件があったが、現行の公認会計士試験では第一次試験廃止によって受験要件がなくなり、そのことを問題視する意見がある。また、公認会計士試験受験時ではなく、公認会計士登録時に一定の教育水準を定めるべきとの意見もある。

当委員会においては、ほとんどの公認会計士資格取得者が大学卒業レベル以上であるという実態を評価し、受験時及び登録時の学歴要件の導入は必要ないと判断している。

(4) 実務経験の時期と質的・量的基準 (P16～P18)

現行制度では、実務経験の時期については、公認会計士試験の合格の前後を問わないこととされているが、公認会計士試験合格前後では従事する業務内容が異なることから、資格取得に必要な実務経験の時期を原則として試験合格後の時期に限るべきであるとする。また、実務経験の内容を具体的に定めるのは実務上難しいが、業務補助について、一定の量的基準を設けることが適当であるとする。

(5) 実務補習と修了考査 (P18～P23)

実務補習については、2022年公認会計士法改正での実務経験期間の変更を踏まえて、現状の実務補習の期間（3年間）の見直しについて引き続き検討する。

修了考査については、公認会計士になるための実務能力の最終確認の場とするために、受験要件に実務経験を加えるべきとする。修了考査の試験科目については、公認会計士試験同様に環境変化に対応すべきであり、試験方法についても、資料等の持ち込みや CBT (Computer Based Testing) の導入を検討する必要がある。

(6) 公認会計士登録後の専門性の表示 (P25)

公認会計士の中には自らの業務領域を拡大又は深化していく際に、対応できる業務や得意分野を表示することもあり、公認会計士のサービスを受ける側からすると、この表示が一定の客観的な根拠を持つのが有用と考えられる。また、そのような客観的な根拠を得ることが、能力開発の指針になると考える。

そこで、公認会計士の専門性の表示とその客観的根拠の在り方について、継続的専門能力開発 (Continuing Professional Development) 制度における研修との関係なども含めて、引き続き検討する。

(7) 資格取得後の能力開発 (CPD) (P25～P29)

変化が激しい現代において、資格取得後の能力開発 (CPD) の重要性がこれまでになく高まっている。例えば、公認会計士登録後の実務経験の充実や、専門性の拡大・深化に対応したカリキュラムの検討、継続的専門能力開発 (Continuing Professional Development) 制度における研修の履修単位認定方法及び受講形態等についても、検討する必要がある。

3. 今後の進め方 (P29～P30)

本中間報告に記載した事項について関係者から意見聴取し、改革のロードマップを明確にしていく必要がある。また、当委員会の機能を常設化とすることで、協会内の各協議会や委員会との連携が一層強化され、公認会計士の能力開発の質が更に向上することが期待される。

I はじめに

1. 一体的能力開発検討特別委員会の設置趣旨

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。

上記の設置趣旨に基づき、当委員会では約1年半にわたり計15回の会合を開催し議論を行うとともに、有識者へのインタビューや若手会員へのアンケートを通じ広く意見聴取を行った¹。

2. 議論の立脚点

当委員会では、国際会計士連盟（IFAC）が定める国際教育基準（IES）及び「公認会計士に求められる資質・能力に関する報告書」を議論の主たる立脚点とした。それらの概要は次のとおりである。

(1) 国際教育基準（IES）

IESでは、次の要求事項を定めることにより世界の職業専門家会計教育の品質を改善するものとしている²。

- 職業専門家会計教育プログラムへの参加
- 職業会計士志望者の初期専門能力開発（“IPD”）
- 職業会計士の継続的専門能力開発（“CPD”）

¹ 有識者へのインタビュー及び若手会員へのアンケートの概要は Appendix を参照

² IES フレームワーク第3項より引用

当委員会では、これらの要求事項を議論の枠組みとして位置付け、活用した。ただし、我が国の制度及び慣行を踏まえ、特に次の点について留意した。

① 受験資格（職業専門家会計教育プログラムへの参加要件）

IES 第 1 号 A5 項では、質・量ともに十分な職業会計士志望者の供給が公共の利益に資するとした上で、職業専門家会計教育プログラムへの参加要件の原則として次の 2 点を挙げている。

- 高過ぎる（専門職への参加の不必要な障壁を生じさせる）ものではない。
- 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）ものではない。

これらの参加要件の具体例として、諸外国では学歴等のいわゆる受験資格が設定されていることが多い。しかし、我が国においては、該当する受験資格は存在しない³。特に現行の公認会計士試験制度では、社会人を含めた多様な人材が受験しやすくなることなどを目的に第一次試験が廃止されたことに伴い、旧試験に存在した第一次試験の免除規定がなくなった。その結果、近年では、大学 1、2 年生などの在学中の早い段階から受験をしたり、高校卒業後に大学進学をせずに受験したりする者の割合が高くなっている⁴。当委員会では、これらの我が国に特徴的な事象も十分に踏まえ、議論した。なお、本中間報告内で使用する文言に我が国の制度及び慣行をよりの確に反映するため、IPD と CPD の間に公認会計士の資格登録を位置けるとともに、IPD を「資格取得前能力開発」、CPD を「資格取得後能力開発」と呼ぶこととした。そのため、IES で用いられている区分や呼称と完全には一致していないことに留意されたい。

② IPD（資格取得前能力開発）

我が国の公認会計士制度の下で公認会計士となる資格を得るには、公認会計士試験に合格し、実務経験（業務補助又は実務従事）に 3 年以上従事し、実務補習を修了する必要がある⁵。これらの要件を充足するための資格取得前能力開発制度は、次の制度で構成されている。また、これらの実施主体はそれぞれ異なっている。

³ 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こととされていた。当時は大半の受験生が当該免除規定の適用を受けていたため、大卒又は大学 2 年修了が受験資格であるように受け止められていた傾向がある。しかし、実際には、第一次試験に受験資格が設定されていないため、試験制度全体として受験資格は存在していなかった。

⁴ 公認会計士・監査審査会（CPAA0B）が毎年公表する「合格者調」をもとに算出したところ、令和 5 年公認会計士試験願書提出者のうち、大学在学中が 33.2%、高校卒業が 10.2%であった。旧制度下における最後の第二次試験（平成 17 年）ではこの比率はそれぞれ 20.2%、3.4%であった。

⁵ 公認会計士法第 3 条（抄）

公認会計士試験に合格した者であって、業務補助等の期間が三年以上であり、かつ実務補習を修了した者は、公認会計士となる資格を有する。

制度		実施主体
公認会計士試験		公認会計士・監査審査会
実務経験	業務補助	監査法人又は公認会計士事務所
	実務従事	企業等
実務補習	実務補習所	実務補習団体等 ⁶
	修了考査	日本公認会計士協会

なお、IES 第 6 号第 8 項では、「IFAC 加盟団体は、IPD の間に行われる様々な評価活動の成果を活用し、職業会計士志望者が IPD の終了までに適切な水準の職業専門家として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」とされており、諸外国においては、各国の職業会計専門職団体が各段階の評価を実施することもある。一方、我が国では、職業会計専門職団体である日本公認会計士協会（以下「協会」という。）が直接評価を行うのは、最終段階の修了考査のみである。

③ CPD（資格取得後能力開発）

IES 第 7 号第 2 項では、「CPD は、初期専門能力開発（IPD）の後に行われる学習及び能力開発であり、職業会計士がその役割を有能に果たし続けることを可能にする職業専門家としての能力を開発し、維持するものである」として、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

このように、IES では研修以外の各種活動も能力開発と位置付けている。

我が国でも同様の考え方で、協会が継続的専門研修（Continuing Professional Education）制度（以下「CPE 制度」という。）を設計・運用してきた。2023 年度には継続的専門能力開発（Continuing Professional Development）制度（以下「CPD 制度」という。）に発展的拡充を行い、公認会計士としての能力開発が研修受講以外の活動を含むことをより周知していきながら、専門性の拡大・深化を踏まえた能力開発の機会をより充実させていく予定である。

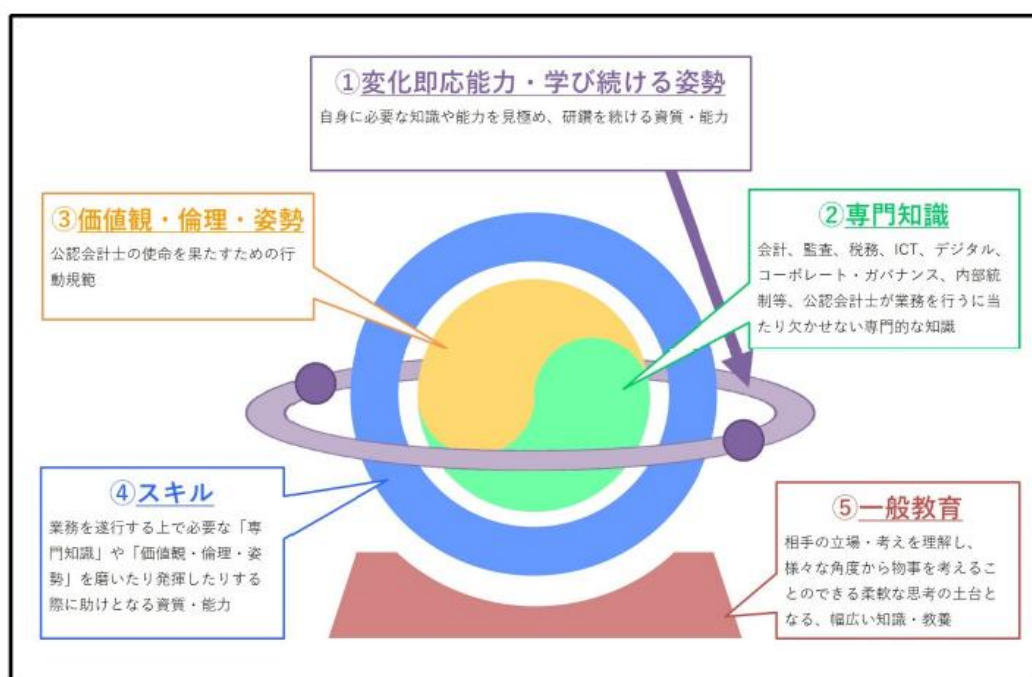
(2) 公認会計士に求められる資質・能力に関する報告書

協会では、2019 年 11 月に「公認会計士に求められる資質の検討タスクフォース」を設置し、公認会計士を取り巻く環境の変化に対応し、社会に貢献し続けることのできる公認会計士に求められる資質・能力について検討した。そして、その結果を「公認会計士に求められる資質・能力

⁶ 現在は、一般財団法人会計教育研修機構及び日本公認会計士協会が実務補習団体等に認定されている。

に関する報告書」(以下「資質報告書」という。)として取りまとめ、2021年11月10日付けで公表した。当該報告書の閲覧は会員・準会員に限定されているが、その要旨は以下のとおりである。

資質報告書では、特に「公認会計士としての資格取得要件を具備した時点」(以下「資格取得要件具備時点」という。)に焦点を当て、その後の長いキャリアを見据えて公認会計士に求められる資質・能力として、「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」及び「一般教育」の五つの領域を認識した。五つの資質・能力は、それぞれが独立していると同時に、相互に影響を及ぼしている。これらの概要とその関係性を示したのが、次の図である。



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、上場会社の監査を除き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。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の結論に至っている。

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その後の CPD 段階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. 三つの観点

当委員会では、次の 3 点を常に念頭に置き、議論を進めてきた。

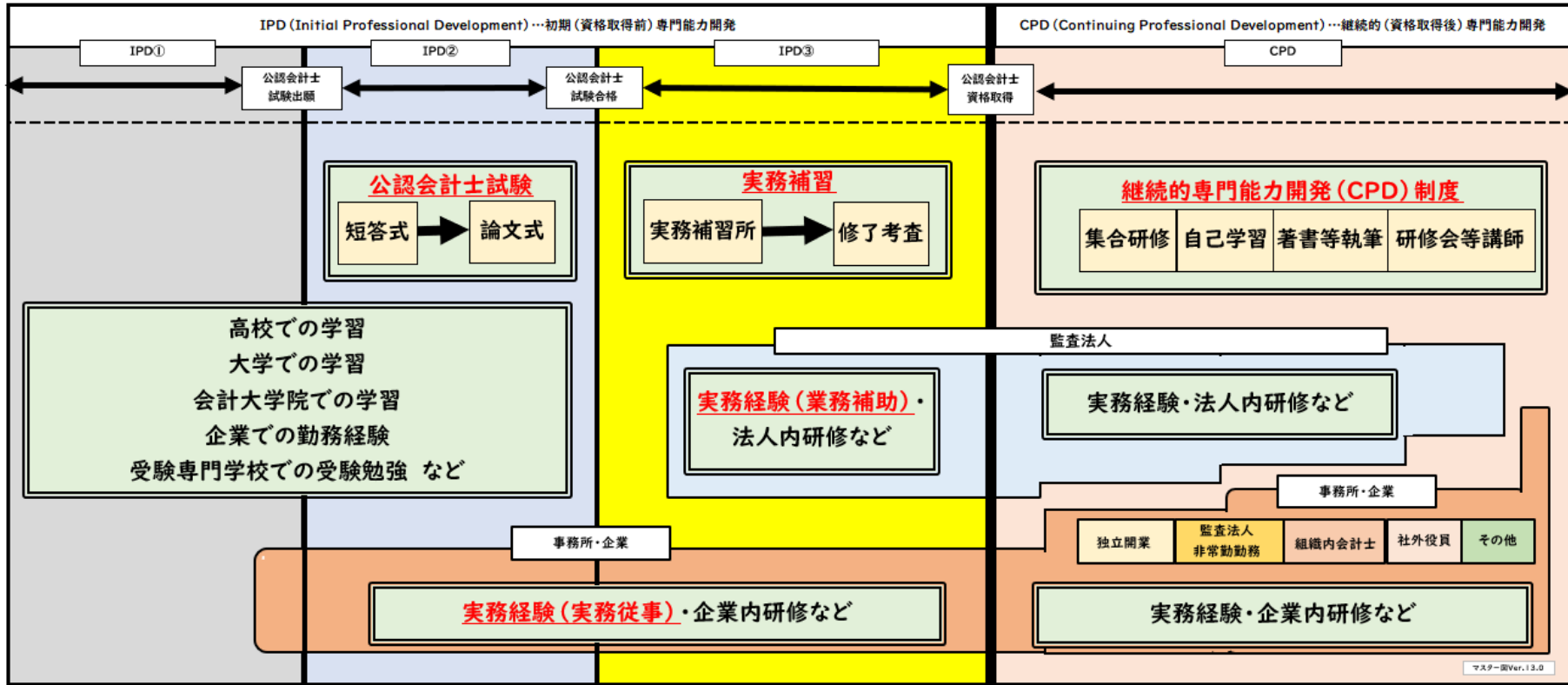
(1) 能力開発に関する「一体的」な検討

協会では従来、公認会計士試験合格後の資質・能力開発に関して、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、継続的専門能力開発は継続的専門能力開発制度協議会がそれぞれ独立して検討を行っていた。そのため、公認会計士試験を含む公認会計士としての一体的・包括的な資質・能力開発についての検討の場がなく、十分に議論されていなかった。

能力開発は個々の公認会計士が自己研鑽を続けることが当然の前提ではあるが、協会としての組織的な支援により、時代や経済環境の変化を受け重要性の増している資質・能力の開発強化など、より複雑かつ高度な能力開発への対応が可能となる。「一体的」に能力開発について検討することは、現代社会において不可欠な取り組みであり、協会及び当委員会の使命である。

当委員会では、「一体的」な議論の実施に資するものとして、次の全体図を作成・更新し、議論に当たって常に参照した。

【全体図】



IPD①～CPDの は、主な能力開発の方法を示す。
 そのうち赤字(下線)は資格取得又は資格維持の制度を示している。

(2) 専門性の拡大・深化への対応

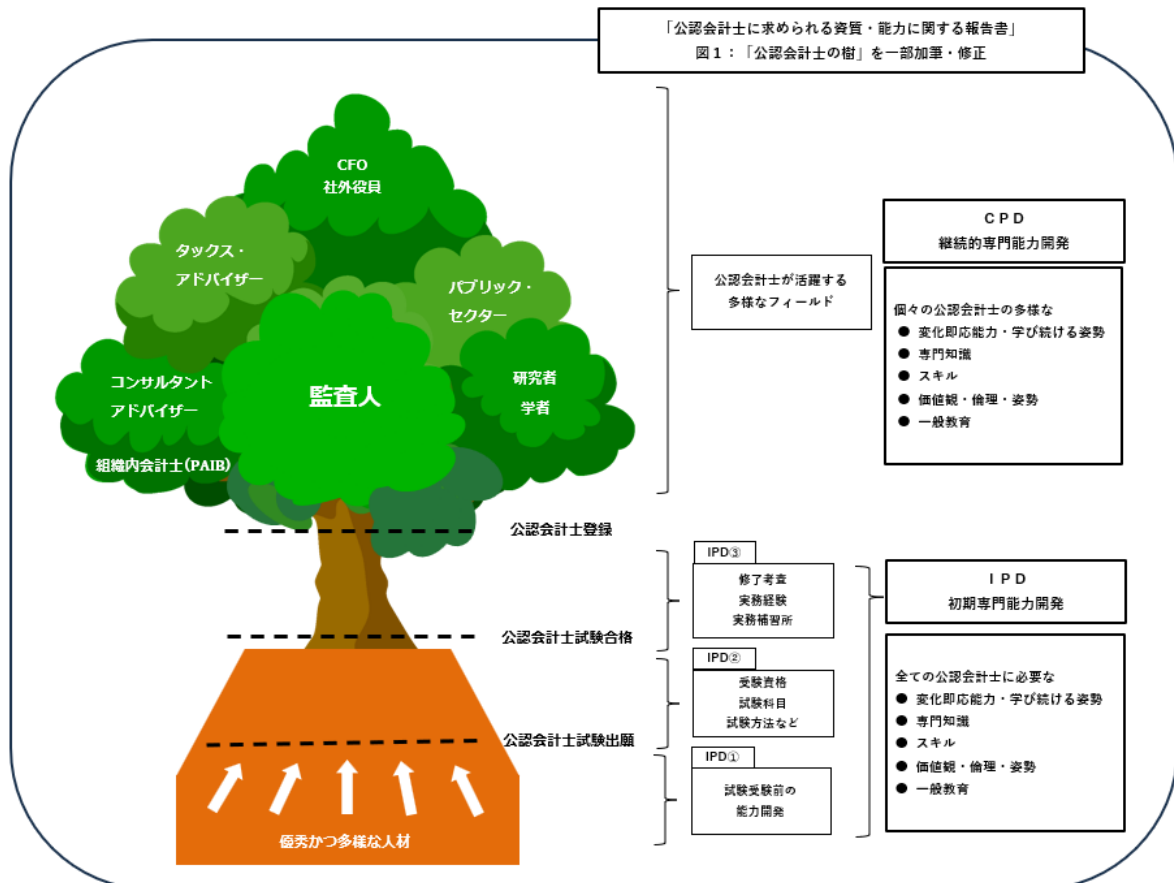
我が国の公認会計士制度は、上場企業の監査の担い手として創設された。そのため、監査業務を公認会計士の独占業務としていることを前提として能力開発を検討する必要がある。一方で、急速に変化する社会・経済環境において、公認会計士に求められる専門性は多様化（拡大及び深化）している。

昨今では公認会計士の活動領域が広がり、それぞれの分野での専門性が求められている。具体的には、監査、会計（IFRSを含む。）、税務、IPO、M&A、IR、サステナビリティ、フォレンジック、マネジメント・コンサルティング、第三者委員会委員、社外役員、組織内会計士（PAIB）などである。これらの多様な分野で、公認会計士が社会のニーズに応じてその能力や専門性を発揮し、経済活動の公正性と信頼性を確保する役割を果たすことが期待されている。こうした期待は、公認会計士の基盤である監査業務によって培われた専門知識や厳格な職業倫理を前提としたものと考えられる。

専門性の拡大に加え、専門性を深化させることで、環境変化を先取りして行動し、社会からの信頼を更に高めることができる。専門性の深化は、継続的な自己研鑽に加え、組織的な支援により実現する。さらに、獲得した専門性は、経済社会や顧客などのステークホルダーに分かりやすく伝えることが必要である。

当委員会では、公認会計士の専門性の拡大・深化に適合した支援や制度の在り方及び専門性をいかに示していくかについて、次の図を参照しながら、広く議論した。

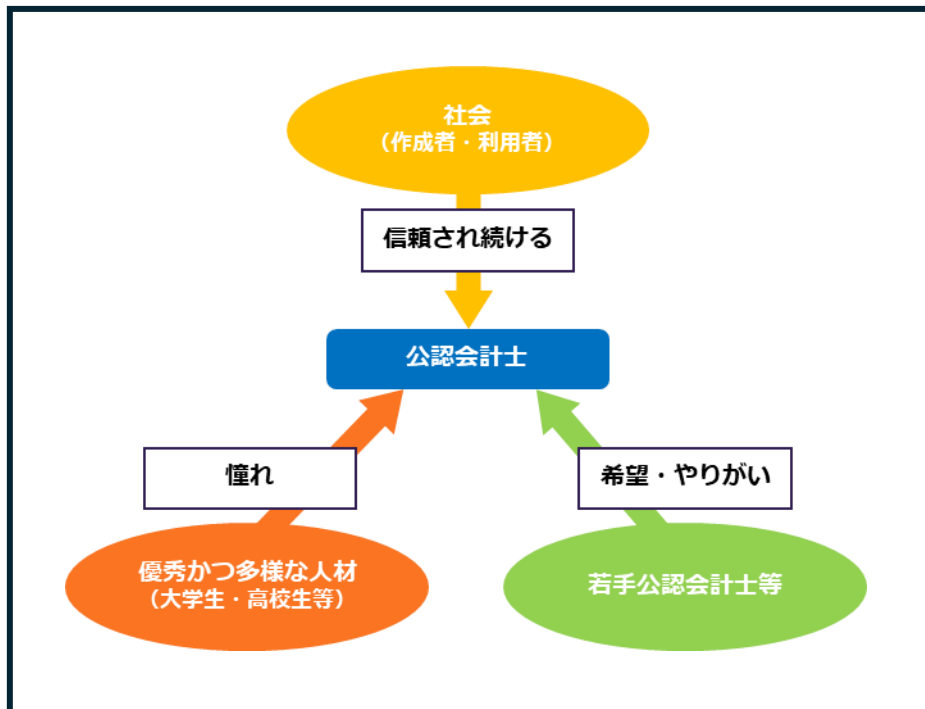
【公認会計士の樹】



(3) 魅力的な資格であり続けるために

公認会計士が将来も魅力的な資格であり続けるためには、社会から信頼され続けること、若手公認会計士等が希望ややりがいを持ち続けられること、そして、大学生や高校生などの優秀かつ多様な人材が憧れを持てることの三つが重要である。これらが独立・相反するのではなく、相互に関連して好循環することで、公認会計士の魅力が更に高まっていく。

【公認会計士の将来】



II 現時点での検討結果

本中間報告では、公認会計士の能力開発に係る一体的な検討という観点から、まず、各種能力開発制度の横断的な整理についての検討結果を報告する。次に、公認会計士が年を追って経験する順番で、能力開発関連制度についての検討結果を報告する。それぞれ、冒頭に課題・問題意識を示し、その後に当委員会での検討を中心に今後に向けた個別の改善案や問題点を記載した。

1. 能力開発制度の横断的な整理

公認会計士の能力開発制度は、1947年の公認会計士法制定以降、公認会計士を取り巻く環境変化や社会の要請に応じ制度横断的な改正が行われてきた⁷。約20年前の2003年にも公認会計士法の改正が行われ、現在までの間、各種要因から公認会計士試験受験者数や合格者数が大きく変動し、制度趣旨の達成が懸念されることもあったが、近年は受験者・合格者ともに増加傾向が続き、制度は外観としては安定している。一方で、制度導入時には想定していなかった各種の環境変化が生じており、今後も変化が加速することが想定されることから、現在までの状況を踏まえつつ、長期的な観点で持続可能な制度の在り方を検討すべき時期に入っていると考えられる。

当委員会では、公認会計士の能力開発制度の課題を一体的な観点から議論を重ねてきた。本中間報告時点では、必ずしも全てについて結論に至ってはいないが、次のとおり整理した。

(1) 公認会計士試験、実務補習及び修了考査で確認する能力の整理

2003年公認会計士法では、公認会計士50,000人、合格者年間2,000人～3,000人を目標⁸とし、公認会計士試験を廃止（第一次試験）及び統合（第二次試験と第三次試験）し、実務経験の試験合格前後を問わないこととした。一方で、実務補習を原則3年とし、最後に修了考査を行うことで、2003年公認会計士法改正前の制度（以下「旧制度」という。）の下での試験体系との整合を図った。改正から約20年が経過したことで、今回改めて、公認会計士試験で確認する能力と、その後の実務補習、修了考査で確認する能力を整理すべきとの議論となった。

現行の公認会計士試験は、旧試験の第二次試験と第三次試験を統合したものであると解されている⁹。一方、修了考査は、実務補習規則（内閣府令）の規定上は、実務補習¹⁰の内容全体の確認のために行うものとされているが、具体的には公認会計士試験の科目でもある会計・監査等の「理論及び実務」の確認を行うこととなっている¹¹。公認会計士試験で「公認会計士になろうとする

⁷ 大きな改正では、1998年からのCPE制度導入（2004年法定化）、2006年からの試験制度等の改正がある。

⁸ 「公認会計士監査制度の充実・強化」金融審議会公認会計士制度部会報告（平成14年12月17日）

【総論】4.このような基本認識のもと、本部会としては、以下の結論に達した。

第七として、公認会計士試験制度を管理し、運営していく立場にある行政としては、我が国の経済社会を支える公認会計士の規模について、一定の目標と見通しを有することが適切である。

すなわち、例えば、

- － 平成30年頃までに公認会計士の総数を5万人程度の規模と見込むこと
- － 年間2,000名から3,000名が新たな試験合格者となることを目指すこと

が考えられる。

⁹ 羽藤秀雄「新版公認会計士法」P144

¹⁰ 実務補習の目的は、公認会計士法第16条第1項に規定（⇒脚注22参照）

¹¹ 実務補習規則

第7条第1項 修了考査は、……実務補習の内容全体について……確認するために行うものとする。

者に必要な学識及びその応用能力」を問う出題をし、修了考査で同じ科目の「理論及び実務」を出題することで、修了考査が公認会計士となるのに必要な高等の専門的応用能力を問うことになっているのか等、改めて整理が必要である。

(2) 実務補習と監査法人研修の整理

実務補習のカリキュラムは近年多くの改善が行われているが、実務補習と監査法人研修の「時期」と「内容」の重複が、実務補習生にとって相当程度の負担になっているとの指摘がある。

「時期」については、監査法人では、勤務開始直後（例えば2月）に1か月程度の新人研修が実施されることが多い。この時期は実務補習も開始当初（J1前期）で多くの講義が行われており、研修が集中している¹²。コロナ禍以前は、昼間に監査法人の研修、夜間又は土日に実務補習所の講義があり、拘束時間が長かったが、最近の実務補習所の通常講義の多くはオンラインで実施されており、通学による時間の拘束は減少している。

「内容」については、実務補習と監査法人の研修ではその目的が異なることが多いものの、監査現場で実務を行うための事前学習又は実務の補習という建付けは共通しているため、一部の内容については重なりがあることが推測される。

このような「時期」と「内容」の重複の解消に向けて、例えば、監査法人の研修の一定程度を実務補習の単位に充当することが対応策の一つとして考えられる。なお、監査法人の規模や海外のネットワークファームとの提携関係などの違いから、監査法人内で行う研修（これは新人研修に限らない）の質・量に相違がある可能性があるとの指摘もあるため、今後の検討に当たり留意が必要である。

現状ではほとんどの公認会計士試験合格者が監査法人に就職し、業務補助を通じて実務経験を積んでいることを踏まえ、以上のように、実務補習と監査法人での研修の整理を検討していく必要がある。

2. 公認会計士試験

我が国においては、財務書類の監査が公認会計士の独占業務であることが法定されており、独占業務を担う資格者の資質・能力を担保するための制度として公認会計士試験がある。また、公認会計士試験は、公認会計士としての能力開発の初期段階にあり、これに合格するために学習に取り組み知識を習得すること、そして、実際に合格することで能力開発のスタートに立つと言える。

そのため、公認会計士試験に関して検討するに当たっては、公認会計士資格の信頼性という視点と初期段階の能力開発という視点が必要である。

第7条第4項 修了考査は、次に掲げる事項について行う。

- 一 会計に関する理論及び実務
- 二 監査に関する理論及び実務
- 三 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）
- 四 税に関する理論及び実務
- 五 公認会計士の業務に関する法規及び職業倫理

¹² 東京実務補習所 2023 年期生 JI 前期講義（12 月～3 月）は 137 単位となっている（全講義 443 単位）。

以下で、公認会計士資格の信頼性という視点では、試験に合格した者が公認会計士の業務を行うために必要な資質・能力を有することとなるかについて検討した。また、初期段階の能力開発という視点では、公認会計士試験を受ける者（受験者）に求める教育水準、試験合格後の能力開発制度との機能の分担について検討した。

(1) 試験科目

公認会計士は、監査及び会計の専門家として財務書類の監査を独占業務としている¹³。そのため、公認会計士が財務書類の監査を独占的に担うに値する専門的な資質・能力を備えていることを、法律に基づいて実施する公認会計士試験において確認することが不可欠なプロセスの一つとなっている。

また、現行制度への変更が、当時いわゆる2項業務や組織内会計士としての企業活動への関与などが経済社会から期待され、これは会計専門家としての公認会計士資格に対する期待によるものであるから、こうした業務に関する専門性についても、一定程度は公認会計士試験で確認されるべきであるという考えの下に行われたという経緯もある¹⁴。

当委員会では、現行の公認会計士試験の試験科目¹⁵が現在の公認会計士の能力担保として適切かどうかについて議論した。

具体的には、主に以下の意見がある。

- 公認会計士業務に関連する新たな知見に関するもの、例えば以下のものがある。
 - 公認会計士の業務そのものや業務の対象においてテクノロジーが高度化しているため、これに対応するために試験科目として取り扱うべき。
 - サステナビリティ情報の保証のように、新たな業務領域を獲得するに当たってその業務の適格者であることの根拠又は前提を試験科目とすることに求める。
- 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」がある。
- 専門知識以外の能力（例えば、英語、PCなど。以下、本項では「スキル領域」とする）に関するもの、例えば「日常業務での使用や国際基準の解釈のために求められる英語を試験で問うべき」がある。

新たな知見に関する意見に係る問題は、公認会計士が環境変化に対応できるかどうかを問われているとも言え、資格の信頼の根本に関わる問題と認識する。社会・経済環境の変化が目まぐるしい現代において、変化に対応できないということは、資格の信頼を失うことにつながる。逆に、

¹³ 公認会計士法

第2条第1項 公認会計士は、他人の求めに応じ報酬を得て、財務書類の監査又は証明をすることを業とする。

第47条の2 公認会計士又は監査法人でない者は、法律に定めのある場合を除くほか、他人の求めに応じ報酬を得て第2条第一項に規定する業務を営んではならない。

¹⁴ 改正公認会計士法における公認会計士試験の実施について（平成15年12月25日公認会計士審査会・新公認会計士試験実施に係る準備委員会）<https://www.fsa.go.jp/cpaab/kako/f-20031225-5.pdf>

¹⁵ 現行の公認会計士試験の試験科目は以下のとおり。

短答式試験：財務会計論、管理会計論、監査論、企業法

論文式試験：会計学、監査論、企業法、租税法、選択科目（経営学、経済学、民法、統計学より一科目）

変化に対応し、新たな分野においても従来と同様に専門性を発揮することができれば、公認会計士資格に対する信頼は強固なものとなる。

当委員会としては、この問題への対応として、試験科目のうち、論文式の選択科目の設定を柔軟化すべきと考える。具体的には、現行、論文式試験の科目については、必須科目（会計学、監査論、企業法及び租税法）と選択科目（経営学、経済学、民法及び統計学）のいずれも公認会計士法に具体の科目までが定められているところ、これを改め、選択科目の具体は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。理由は次のとおりである。

環境変化に合わせて試験科目を変更することができれば、その時々に必要な専門性を試験の中で問うことができるため、資格の信頼向上につながる。しかし、現行では具体の科目までが公認会計士法に定められているため、機動的な対応は困難である。法律改正のプロセスや改正後の周知期間、試験科目として出題するまでの様々な調整・調達を踏まえると、全てが滞りなく運んだとしても、発案から新たな科目で出題されるまでは数年スパンで考える必要がある。環境変化のスピードは速く、数年経過すればその問題は陳腐化している可能性が高い（例えば、現在議論されているサステナビリティ情報の保証に関して、関連科目を試験科目としようとしても、新たな科目で出題される頃には実務が先行・定着して、改めて試験で問う意義は失われているかもしれない。）。

当委員会は、試験科目のうち、短答式・論文式ともに現行で必須とされているものについては、公認会計士業務の基幹部分を支え、資格の専門性を担保するものとして、引き続き法律で定めておいて差し支えないと考える。また、環境変化を捉えた機動的な対応については、選択科目の設定に求めることとし、これ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（これに関しては、弁理士法において、弁理士試験論文式試験の選択科目について「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り、参考となる。）。

なお、科目名を明示して独立した試験科目として制度化しないまでも、既存の試験科目の枠内での対応が可能なものもあるのではないかとといった意見もあった（例えば、サステナビリティ情報に関して、開示制度は企業法に含めることができる、開示内容は経営学に含めることができる、など）。一方で、科目名として明示することが、資格の求める人材像を表すメッセージとなる、といった意見もあった。

上記以外の試験科目に関して挙げられている意見は、上記同様、公認会計士の業務の高度化に対応するためのものであるが、経済学を必須とすべき、といった意見については、必須科目数の増加が受験者の負担を増やすことになると考えられることから、試験科目全体の構成の中で、引き続き検討することとした。また、スキル領域については、試験ではなく、他の能力開発段階又は勤務先での対応や、自己研鑽による対応が求められると考える。

(2) 試験受験時の教育水準

高度職業専門家として専門的な資質・能力を開発するスタート地点に当たる公認会計士試験は、一定の教育水準を前提に行われる。

旧試験では、専門的学識の有無を判定する試験である第二次試験を受験するには、一般的学力を有することが求められていた（第一次試験¹⁶合格又は学歴等による免除）。しかし、現行公認会計士試験においては、一般的学力は受験要件とされておらず、受験時までの教育水準は問われなため、「誰でも受けられる試験」となった。このことが公認会計士の資質・能力に影響を及ぼしているのではないかとの意見がある。こうした意見は、旧試験時代にはなかった、現行公認会計士試験が実施されて以降に顕著な意見である。なお、高校生が試験に合格したという（極めて例外的な）例がセンセーショナルに報じられたりしているものの、試験の中で一般的学力の確認が求められなくなったことが公認会計士の資質・能力の低下を招いているという客観的な事実は確認できていない。

当委員会としては、上記のような意見を考慮して、公認会計士試験受験時の教育水準の要件について検討したが、制度として要件を設定する必要はないと考える。理由は次のとおりである。

旧試験の第二次試験に相当する試験として現行の公認会計士試験が設定されていることや、試験の内容・水準が同等であることから、現行の公認会計士試験においても旧試験の第二次試験と同様に、一般的学力を有していることが前提とされているものと考えられる。加えてそのことは、実際に受験し、合格した者の学歴別構成比率にも表れている。公認会計士・監査審査会（CPA AOB）が毎年公表する公認会計士試験の「合格者調」によると、合格者のうち願書提出時に「高校卒業」・「その他」であった者は近年 6～7%程度であり、残りの合格者は高校卒業後に大学及び大学院等の高等教育に進学している。このように、最終合格者の 9 割以上が大学・大学院に在学中又は大学卒業・大学院修了である試験においては、その他の学歴の合格者も含め全体として一般的学力を有しているものと推測して差し支えないと考える。また、公認会計士法第 8 条第 4 項では「公認会計士試験においては、その受験者が公認会計士となろうとする者に必要な学識及び応用能力を備えているかどうかを適確に評価するため、知識を有するかどうかの判定に偏することなく、実践的な思考力、判断力等の判定に意を用いなければならない」とされており、合格した者については、受験前の学歴にかかわらず、一般的学力を前提とした相応の学識及び応用能力を備えているものと評価されるべきである。

なお、上記の検討は、あくまでも公認会計士試験受験時の教育水準についての検討である。公認会計士が業務で向き合う主な相手方（上場企業の経営者や社員を想定）の学歴水準を考慮すると公認会計士側も同等以上でないと支障があるという意見や、諸外国の会計士の学歴水準を考慮すべきといった意見もある。これらの意見をはじめとして、様々な理由から公認会計士に一定の学歴水準を求める意見があるが、当委員会では公認会計士の資格取得要件として議論することが適当であると結論づけた。

¹⁶ 旧公認会計士法第 6 条（抄）

第一次試験は、第二次試験を受けるのに相当な一般的学力を有するかどうかを判定することをもってその目的とし、国語、数学、外国語及び論文について、筆記の方法により行う。

(3) その他

当委員会において、公認会計士試験については、上記のほかに、論文式試験の出題形式や試験の CBT (Computer Based Testing) 方式 (司法試験が 2026 年から導入予定) などについて言及があったが、具体的な検討には至っていない。

3. 実務経験

能力開発というと、一般的に研修が想起される傾向があるが、実務経験も重要な能力開発行為である。特に実務を開始したばかりの時期での現場経験は貴重である。IES でも、フレームワークで能力開発の一つに実務経験を挙げており¹⁷、第 5 号で実務経験を定めている。

これまで、協会や関係者の間で、公認会計士の資格取得のための実務経験について検討する場は設けられていなかった。そのため、2022 (令和 4) 年公認会計士法改正 (以下「2022 年法改正」という。) により資格取得に必要な実務経験の期間が 2 年から 3 年に変更されたことに対して、特段の対応が検討されることはなかったと認識している。

そこで、当委員会では、資格取得前の実務経験について検討し、その時期、量及び内容という観点で整理した。

(1) 実務経験の時期

旧制度では、資格取得 (当時は第三次試験受験資格取得) に必要な実務経験のタイミングは第二次試験合格後のみとされていたが、現行制度では、公認会計士試験の合格の前後を問わないこととされている。

企業や監査法人において、試験合格前の実務と試験合格後の実務で同じ経験をしているのか、実態を確認する必要があるが、試験合格前の実務経験では資格取得に関係しない、より補助的な業務を行うのみである一方、試験合格後は年々業務の内容が変わっていくのであれば、資格取得要件を満たすための実務経験は試験合格後の時期に限るべきであると考え (医師の研修医制度も司法修習の実務修習も国家試験合格後である。)

なお、次の (2) 及び (3) で言及する実務経験の「量」及び「内容」に一定の統一が図られれば、実務経験の時期は試験合格前後を問わないことも考えられる。また、公認会計士試験合格前から海外の公認会計士に相当する資格を有し、所属組織において実質的に試験合格者と遜色のない業務に従事していた場合等にも、同じように実務経験のタイミングを問わないことが考えられる。IES 第 5 号 A8 項の規定でも「実務経験は、職業専門家会計教育プログラムの完了後又はそのようなプログラムと同時に得られることがある。」とされている。

¹⁷ IES フレームワーク第 24 項

学習及び能力開発は、職業会計士のキャリアを通じた職業専門家としての能力の開発及び維持の継続的プロセスである。IAESB は、学習及び能力開発の基本的な種類を次のように定義する。

教育 教育は、知識、スキル、及びその他の能力を開発することを目的とする構造的かつ体系的なプロセスであり、典型的には学問的な環境において、しかしそれに限らず実施される。

研修 研修は、教育と実務経験を補完する学習及び能力開発活動を表す。研修は実務的な応用を重視し、通常、職場や模擬的な職務環境で行われる。

実務経験 実務経験とは、職業専門家としての能力の開発に関連する職場内及びその他の活動をいう。

(2) 実務経験の量

現行制度では、資格取得に必要な実務経験の「量」について、3年（2022年法改正前の制度では2年）という期間のみが定められている¹⁸。また、実務経験のうち、企業等での経理業務などを想定している実務従事には実質的に常勤が求められている¹⁹が、業務補助にはそのような規制がない。

本来は、(3)で指摘するように実務経験の質（内容）が重要であるが、制度として質（内容）を具体的に定めるのは困難である。そのため、少なくとも一定の量的基準を設けることが、実務経験への信頼性を高めることになると考えられる。

具体的には、労働時間の定めのある実務従事と同様に、業務補助についても、所定の監査業務従事時間などの量的基準を定めるべきではないかという意見がある。例えば、実質的に上場会社等1社以上という現行の基準²⁰に加えて、監査業務従事時間を年間1,000時間以上とすることなどが考えられる。

また、業務補助について、非常勤を認めるべきではないという意見があるが、実務的な困難も予想される。また、大学3年生以下の合格者や高校在学中の合格者が学生のままで常勤勤務をすることは実質的に不可能である。

実務経験に関する量的基準に関しては、このような実情も一定程度考慮しつつ、引き続き検討する。

(3) 実務経験の内容

実務経験の「内容」に関しては、次の2点について検討した。

① 業務補助と実務従事の両建てを維持するか

資格取得要件の一つである実務経験は、現行制度においては、監査業務補助を行う「業務補助」と、企業等で実務を行う「実務従事」の2種類が認められている（「I.2.(1)②IPD（資格取得前能力開発）」参照）。当委員会では、今後もこの2種類の両建てを維持すべきかについて検討した。

公認会計士が監査業務を独占業務とする国家資格である以上、資格取得時点までに監査業務経験のない者が公認会計士登録後に監査業務に従事することを認める現行制度に問題がないとは言いきれない。また、監査業務に従事しないとしても、資格を保持して業務を続ける以上、独占業務で求められる資質・能力の具備は必要であるため、医師や法曹と同様、実務経験は独占業務たる監査業務に限るべきとの考え方もある。一方で、公認会計士として2項業務

¹⁸ 公認会計士法第3条（抄）

公認会計士試験に合格した者であって、業務補助等の期間が3年以上であり、かつ実務補習を修了した者は、公認会計士の資格を有する。

¹⁹ 業務補助等に関する規則第3条第3項

一週間の所定労働時間が同一の法人に雇用される通常の労働者の一週間の所定労働時間に比し短い労働者として行った実務従事について、第一項の規定により期間を通算する場合には、労働時間数を勘案して適当と認められる期間を用いて計算するものとする。

²⁰ 業務補助等に関する規則第2条第1項（抄）

業務補助は、一年につき二以上の法人（その法人が……である場合にあっては、一以上の法人）の財務書類の監査又は証明に係る業務を対象として行わなければならない。

（……の部分は、金商法監査又は会社法監査で、その場合は1社で良い）

やそれ以外の業務を行う者が増加している現状を踏まえ、これまで同様、実務経験を業務補助に限定せず実務従事も認めるとともに、実務経験として認められる実務従事の範囲を拡大すべきという考えもある。当委員会としては、この点については、現時点では現状維持を結論としている。

なお、今回の若手アンケートでも、546人の回答のうち、過去に監査業務に従事したことのない公認会計士は37人(6.8%)にとどまった。この割合は、近年の実務補習所の入所生のうち、監査法人以外に勤務している者の割合と近似しているため、概ね全体を表わしているものと推察できる。

② 業務補助の内容をどのように定めるか

業務補助として行うべき監査業務の内容を列挙し、それを行った者に実務経験を認めるのが望ましい。例えば、リスク・アプローチの監査実務であれば、複数のリスク評価及びリスク対応手続を経験すること、あるいは一定規模以上の会社の主査業務を最低1社は行き、クライアントや監査チーム内のコミュニケーションを経験することが最低限必要、などである。しかし、全ての対象者に一定の内容を義務化することは、現実的には困難である。監査業務は、対象会社の規模や業種、適用する会計基準(日本基準、IFRS、米国基準)、法定監査の場合の準拠法などが様々であり、一律に定めることが難しいためである。

したがって、当委員会としては、実務経験の内容を定めることは理想的には必要なことと認識しつつ、現実的な対応策としては採用できないと考えている。

4. 実務補習

旧制度では実務補習の目的は、第二次試験合格により「会計士補となるのに必要な専門的学識」を有する者に対して、公認会計士になるために必要な「技能を修習させる」ことであった²¹。現行制度では旧制度と異なり、公認会計士試験合格時点で既に「公認会計士となろうとする者に必要な学識及びその応用能力」の両方があると解されるため、依然として公認会計士となるのに必要な「技能を修得させる」ことを目的とする実務補習²²の位置付けが分かりにくくなっている。

当委員会では、実務補習の位置付けは、公認会計士資格取得「前」の能力開発(IPD)と考えている。なお、実務補習は公認会計士試験を合格した後の能力開発、すなわちCPDであるという考え方や、公認会計士資格を得るまでに学歴要件が存在しないことから、実務補習所が大学又は大学院の役割であるという考え方もある。

旧制度では、実務補習所に就職直後の1年間²³で夜間に週3日程度通っていたが、現行制度では、同じ量を3年間で行うことになっている。コロナ禍以後は通学が著しく減少したとはいえ、実務と並行して実務補習の講義、考査、課題研究を行う負担は、特に2年目、3年目となると決

²¹ 旧公認会計士法第12条第1項(抄)

実務補習は、会計士補に対して、公認会計士となるのに必要な技能を修習させるため、これを行う。

²² 公認会計士法第16条第1項(抄)

実務補習は、公認会計士試験に合格した者に対して、公認会計士となるのに必要な技能を修習させるため行う。

²³ 旧制度の一時期、実務補習所が2年間の時代もあったが、その後1年間に戻っていた。

して小さなものではない²⁴。実務補習生に対して必要以上の負担を強いることは、実務補習生の実務経験及び実務補習双方への意欲低下をもたらすこととなる。

本中間報告では、実務補習が他の能力開発制度との間で横断的な課題が生じている点について1で指摘しているため、ここでは他の論点を取り上げる。

(1) CPD 制度における研修との関係

当委員会では、実務補習の講義・カリキュラムとCPD制度における研修との相互承認を認めるかどうかについて検討した。

本来、時点も目的も異なる両者の相互承認は想定されていないが、公認会計士に必要な知識等の学び直しという趣旨や、公認会計士になってから新たに制定された制度の知識を習得するための講義受講という観点で、実務補習（の一部）とCPD制度における研修（の一部）を相互に単位として承認とすることは、検討に値するものと考えている。

この点について現時点では結論に至っていないため、引き続き検討する。

(2) 会計専門職大学院その他の大学院との関係

実務補習規則（内閣府令）では、会計専門職大学院で履修した科目の一部を実務補習の単位とすることを認めている²⁵。単位の認定の拡大等、本制度の在り方については、更に検討する余地がある。その際、会計専門職大学院に限らず、他の大学院（ビジネススクール、ファイナンススクールなど）も視野に入れて検討することが望ましいという意見もある。我が国では諸外国に比して公認会計士で修士号及び博士号取得者が極めて少ないと言われており、国際的な競争力の観点から問題視されるようになってきている。そのため、本件は実務補習に限らず、能力開発全体の課題と認識しており、今後も引き続き検討する。

(3) 実務補習の様々な制度の見直しの検討

実務補習の詳細は、実務補習規則（内閣府令）及び協会細則で規定されている。当委員会では、内閣府令並びに協会細則の規定を踏まえ、より効果的かつ効率的な能力開発の実現のための見直しの要否について検討した。

① 提供単位数と修了要件単位数

実務補習所は、実務補習規則（内閣府令）により一定の単位数及び回数を提供しなければならないが、受講者は一定の単位数及び回数を履修しなければならない²⁶。このうち、講義等につい

²⁴ 実務との兼ね合いを考慮して、3年間の実務補習の割合は、1年目：2年目：3年目＝7：2：1になっている。

²⁵ 実務補習規則第3条第6項（抄）

実務補習団体等は、自ら行う実務補習の内容と同等以上であると認められる内容を有する講義等を行っている専門職大学院において受講者が履修した事項について、単位数から減じることができる。

²⁶ 実務補習規則第3条第2項・第3項で提供単位数、同第4項・第5項で修了要件が定められている。

	提供単位数	修了要件
実務に関する講義及び実地演習	360 単位以上	270 単位以上
考 査	100 単位（10 回以上）	60 単位（10 回以上）
課 題 研 究	60 単位（6 回以上）	36 単位（6 回以上）

ては25%の欠席が認められており、受講側には履修単位数を修了要件ぎりぎりまでに抑えようとする傾向が生じている。

対面講義が中心であれば、体調不良や業務都合等で止むを得ず欠席する可能性を考慮して75%の出席を修了要件とすることには一定の合理性があった。しかし、最近ではeラーニングでの講義が増加しており、修了要件の出席比率を高めても過度の負担にはならないと考える。

本中間報告の段階では結論は得られていないが、今後、提供単位と修了単位の関係について、実務補習協議会等とも連携をとりながら、引き続き検討する。

なお、実務補習所が提供する講義の性格について、次の二つの考え方がある。

- 全ての受講生を対象とするものであるべきか。
- 様々な分野の講義を提供し、受講生がその中から自分の関心や業務に合わせて選択できるようにするべきか。

これは、実務補習所の目指すべき役割や目的（一律の知識の修得を目指すのか、個々の指向する活動領域を見据えて自己研鑽を旨とするのか）にも関わることであり、今後、当委員会において、深度ある検討が必要と認識している。

② 実施年数

実務補習の実施年数（期間）は、旧制度では法律で1年と定められていた²⁷が、現行制度では法令に期間の定めはなく、協会細則で3年と定められているのみである²⁸。

一方、公認会計士になるための実務経験は、2022年法改正により2年から3年に変更された（2023年公認会計士試験合格者から適用）。この変更理由の一つが、実務経験の期間として3年と例示しているIESの規定²⁹である（国会審議での政府答弁）ということであれば、実務経験が2年だった時代にIESとの調和のために3年としていた実務補習の期間を1年又は2年にすることも理論的には不可能ではない。

現状、ほとんどの公認会計士試験合格者が合格後に実務経験を開始し、2年目、3年目になると実務経験は質・量ともに充実している。こうした状況を踏まえると、比較的時間に余裕のある1年目に実務補習（講義、考査、課題研究）を集中して行い、2年目以降は実務経験に集中するのが望ましいとも考えられる。実務補習を1年にすることでカリキュラムも年度ごとに弾力的に改訂できるとも考えられる。

なお、実務経験の進捗を意識して実務補習は3年かけることが望ましいという意見もある。確かに、本来、実務補習は「実務経験の補習」であり、個々の実務経験の進捗に応じて実務補習が進むことが理想的である。しかし、合格者数に応じて年度により変動があるものの、近年では1,500人前後で推移しており³⁰、補習生一人一人の実務経験の進捗に応じ、柔軟なカリキ

²⁷ 旧公認会計士法第11条(抄)「第三次試験は実務補習を受けた期間が一年以上であり……。」

²⁸ 実務補習規程第3条第1項「実務補習の修業年限は、3年とする。」

²⁹ IES第5号A12項(抄)

「例えばインプット・アプローチを選択するIFAC加盟団体は、三年の実務経験、又は二年の実務経験と会計学若しくはその他の関連する分野の修士号、又は会計教育及び十分な実務経験の合計を最低五年とすることを検討するかもしれない。」

³⁰ 2007年には約2,700人、2008年は約3,000人の実務補習生を受け入れた。

ュラムを組むことは難しい。理想と現実のバランスを図りながら、また、海外制度の事例研究も踏まえつつ、実務補習の期間について引き続き検討する。

なお、仮に実務補習を1年としても、修了考査の受験資格は、実務補習の修了に加えて、原則、公認会計士試験合格後の実務経験3年とするのが望ましい。この点については、別途検討が必要である。

③ 考査・課題研究の方法

実務補習規則（内閣府令）の規定により10回実施する考査の方法として、CBTの導入を検討する余地がある。CBTを導入することにより、全国一斉に同一問題とする必要がなくなるなどの事務負担の軽減が実現する可能性がある。また、監査実務や企業実務の現場において手書きで仕事をする機会が激減し、PCや携帯端末を駆使することが当然になっている現状を鑑みると、より実務の現場に近い状態で考査に取り組むことで、実務補習生の実務能力が開発される可能性も高まることが考えられる。

インタビューやアンケートでは、考査に口述試験を導入することでコミュニケーション能力を開発することや、課題研究でよりプレゼンテーション能力の開発に重きを置いた方法を導入することなどを期待する回答が見られた。現実的な課題は多いものの、今後の検討課題としたい。

④ その他

これまで述べてきたとおり、実務補習は資格取得のための強制的な制度である。古くは指導公認会計士が担っていた実務補習について、協会等が実務補習所を設立したために、指導公認会計士となるべき監査法人等が補習料を負担することには一定の理由があったが、現行制度では指導公認会計士を認めておらず、必ず実務補習所に通わなければならない³¹。それにもかかわらず、司法修習や医師の研修医制度と異なり受講生が補習料を負担している。また、講師等の運営のかなりの部分を公認会計士業界のボランティアに依存している。実務補習料の負担の問題と講師等のボランティアについては、能力開発とは別に検討の余地がある。

5. 修了考査

修了考査は2003年法改正によって創設された。過去の経緯にもとづく法改正時の経過措置などから、旧試験の第三次試験に代わるもの（公認会計士となるのに必要な高等の専門的応用能力を有するかどうかを確認するもの）と位置付けられて開始された³²。その後は、第三次試験に変

³¹ 現在も、監査法人の定款には実務補習が定められているところが多いので、定款上は監査法人で行うべき実務補習を行わずに実務補習料を負担することは合理的ともいえる。

³² 2006年に第二次試験と第三次試験が同時に廃止されたため、2003年～2005年の第二次試験合格者が受ける第三次試験がなくなった。そこで、経過措置として公認会計士試験の監査論と租税法と、修了考査全科目の両方受験することが求められた。実際に修了考査開始当初（2006年～2008年）の受験生の大半は、旧第二次試験合格者であった。第1回の修了考査（当時は修了試験）の合格発表に当たり、担当常務理事から以下のコメントが発表されており、このことから修了考査が第三次試験に代わる位置付けで開始されたことが分かる。

わるものとしての位置付けよりも、法令上の規定に基づく修了考査の考え方（実務補習の内容全体について確認するためのもの）が一般的となっている。これらを踏まえ、能力開発の観点から、法令上の位置付けが修了考査の趣旨やあるべき姿になっているか等を検討した。

なお、当委員会での検討の過程では、修了考査を廃止し、修了考査にかけている陣容を実務補習の充実に充てるべき³³といった意見や、現状の合格に必要な得点率が6割³⁴の適否についての意見もあったが、議論が尽くされていないため、本中間報告では詳述しない。

(1) 試験科目

修了考査の位置付けを明確にし、試験科目の構成について再検討する必要がある。

現在の修了考査の試験科目は、実務補習規則（内閣府令）により、会計、監査、経営、税、法規及び職業倫理と定められ、詳細な規定は協会に委ねられている。そのため、協会で改善できることもある一方で、科目の追加又は変更には実務補習規則（内閣府令）の改正を要する。

当委員会では引き続き、例えば次の点について検討する。

- ・ 公認会計士試験では問われない法規及び職業倫理の配点が高い³⁵が、このままで良いか。
- ・ 2003年法改正前は、税に関しては公認会計士試験の第三次試験のみで問われていたが、現在は、公認会計士試験と修了考査の双方で試験科目となっている。このことによる受験生への過度な負担がないか。
- ・ 公認会計士試験では選択科目になっているが、大半の受験生が選択していない経済学や統計学を修了考査で問うべきか。
- ・ 近年の公認会計士に求められている非財務情報や、コーポレート・ファイナンス、コーポレート・ガバナンスなどを試験科目にすることはできないか。
- ・ 従前から英語やテクノロジーをいずれかの試験で問うべきとの意見がある。その場合に修了考査に入れるべきか。

これら全てを導入することが望ましいということではない。試験でその能力の到達を確認すべきものは何か、そしてそれをいつ確認するのかを、「一体的」な観点から引き続き検討する。

(2) 実務経験との関連

現在、実務経験は修了考査の受験資格とはなっていない。

「この修了試験は、実務補習の内容全体について適切な理解がなされているかどうかを確認するために行うものですが、公認会計士の質を維持する観点から、従来の公認会計士試験第三次試験を参考とした出題方針、出題範囲及び出題内容とし、……本会が実施するものです。」

³³ 修了考査の陣容（運営委員 12 人以内及び出題委員 50 人以内）

修了考査実施細則第2条

第1項 運営委員会は、委員 12 人以内をもって組織する。

第3項 委員のうち 1 人以上 3 人以内は会員外の学識経験を有する者のうちから……委嘱する。

同第5条

第2項 出題員の定数は、1 科目につき 10 人以内とし、会員のうちから運営委員会が専任し、会長が委嘱する。

³⁴ 修了考査実施細則第10条

修了考査の合格基準は、総点数の 60%を基準として、運営委員会が相当と認めた得点比率とする。ただし、満点の 40%に満たない科目が 1 科目でもある者は、不合格とすることができる。

³⁵ 修了考査実施細則第9条第2項から

1,200 点満点のうち会計、監査、税が各 300 点、経営が 200 点、法規及び職業倫理が 100 点

当委員会は、修了考査は単に実務補習の内容全体の確認のみではなく、公認会計士になるための実務能力の最終確認の場とするために、受験要件に実務経験を加えるべきと考える。ただし、これには法令の改正が必要である。

また、現状では、短縮生などの例外を除き実務補習の期間は3年であり、ほとんどの者が3年の実務経験を終えてから修了考査を受験している。したがって、実務上は制度を変更する必要はないが、実務補習制度の検討により実務補習の期間が変更される場合には、何らかの法令上の手当てが必要となる。

(3) 試験方法

修了考査の試験方法については、次の三つの論点がある。

- 現在のように持ち込み不可のため大量の暗記を要する試験でよいか。
- 実務ではほとんど手書きがなくなっており、また、CBTなど試験手法が進化している中で、依然として長時間手書きを求める試験のままでよいか。
- 実務で必要なコミュニケーション能力を評価できないか。

修了考査が専門知識の記憶の有無を問うのであれば持ち込み不可とすべきであるが、実務経験や応用能力を問う試験であるならば、持ち込み可とすることが望ましいと考える。また、持ち込み可とするならば、手書きではなくPCを使った試験への移行も同時に検討することが望ましい。

既に米国公認会計士試験や、日商簿記検定2級、3級はPCを使った試験になっている。また、司法試験が2026年からCBTになることが発表されている。

公認会計士試験も同様の方向に進むこととなるかもしれないが、それに先駆けて修了考査からCBTを導入することが望ましいと考える。

一方で、筆記試験では測れないコミュニケーション能力などの確認方法として、口述試験が有力である一方で、2,000人以上が一度に受験する試験に馴染むかどうか、より慎重な検討が必要である。修了考査での口述試験に代わるものとしては、例えば実務補習所で規定されている10回の考査、あるいは6回の課題研究の中で、口述試験と同様の効果が得られる方法が適用可能かどうかを試行することも検討に値する。また、ゼミナールやディスカッションで評価できるかなど、実務的な問題も想定されるものの、同様に検討に値すると考える。

6. 公認会計士資格と学歴要件

公認会計士試験に合格し、業務補助等の要件を充足し、実務補習の修了の確認を受けた者は、公認会計士となる資格を有する。そして、公認会計士となる資格を有する者が（欠格事由又は登録拒否事由に該当せず）公認会計士名簿への登録を受けると公認会計士となる。

公認会計士となる資格は、上記のとおりであり、学歴を要求されていない。また、既に検討したとおり、公認会計士試験の受験要件としても学歴は要求されていない。このことについて、公認会計士が業務で向き合う主な相手方（上場企業の経営者や社員を想定）の学歴水準を考慮すると公認会計士側も同等以上でないと支障があるという意見や、諸外国の会計士の学歴水準を考慮すべきといった意見もある。これらの意見をはじめとして、様々な理由から公認会計士に一定の学歴水準を求める意見があるので、これについて検討した。

公認会計士に一定の学歴水準を求める意見は、旧試験時代にはなかった、現行公認会計士試験が実施されて以降に顕著な意見である。この意見の根底には、旧試験の第二次試験の受験要件が撤廃されたことがあると考えられる。

この点、日本の公認会計士及び公認会計士制度のあるべき姿の提言プロジェクトチームの中間報告（2016年6月6日。会員・準会員に公表）においては、公認会計士に必要な資質としての教養レベルや諸外国の実情と資格の国際競争力の観点から「公認会計士の資格取得に必要な要件のうち（中略）学歴については学士以上の学位を有することとすることが適当」とされた。

当委員会としては、同中間報告で示された「公認会計士が備えるべき教養としては、経済学を含む社会の幅広い経済・政治的事象への理解、会計職業専門家としての倫理観の土台となる個人及び社会的価値観の理解、価値判断の経験などの幅広い知識や経験が挙げられ、これらの知識や経験は、大学等の高等教育機関における教育によって習得されることが一般的である」という考え方を首肯することができるものの、これを資格取得要件とする必要まではないと判断している。

近年、公認会計士試験合格者調の学歴別合格者調では、合格者のうち「高校卒業」・「その他」区分を合計した構成比は6～7%前後となっており、9割以上の合格者が少なくとも大学入学以降に受験しており、その多くが大学を卒業することが推察される。また、受験時には大学に在学していなかったがその後大学に入る者もいるため、おおむね9割以上の者が公認会計士登録時には大学卒業程度の学歴を有していると推察される。

高度職業専門家である公認会計士について、制度上客観的な学歴水準を担保していないことを問題視する見方もあるが、当委員会においては、むしろほとんどの公認会計士資格取得者が大学卒業レベル以上であるという実態を評価し、（法律改正を伴う）学歴要件の導入は必要ないと判断している。ただし、公認会計士資格取得者のうち大学卒業レベルにない者の割合が1割等の相当程度を超えるようなことがあった場合には、制度的な手当が必要との意見があった。

7. 公認会計士の登録

公認会計士の登録は現行制度では単一段階であり、公認会計士であれば従事することができる業務には、後述する上場会社の監査を除き差がない。

公認会計士に対する社会からの期待は多様化しており、独占業務である監査業務はもとより、様々な2項業務のほか、企業等の組織内での業務への関与も広がっている。当委員会としては、業務の高度化・多様化が進む中において、単一の段階の公認会計士登録のみで事足りるか、という問題意識がある。

業務の高度化・多様化が進む中において、単一の段階の公認会計士登録のみで事足りるかについて、二つの視点から検討した。

(1) 監査業務

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。そのため、

経験のない公認会計士が監査責任者となることはなくなっている（監査法人の場合は、社員の過半数に公認会計士登録後3年以上の監査従事経験が求められている。）。

一方、上場会社監査以外の監査業務は、従前同様、公認会計士登録後直ちに監査責任者になることができる。このままの制度で良いかについて、引き続き検討していく。

(2) 専門性の表示

公認会計士の登録までは、被監査会社の規模や業界の違いはあるが、監査法人で監査業務補助を経験する者がほとんどであり（もちろん、実務従事によって実務経験を充足することを否定しているものではない。）、多様な領域での活動が広がっていくのは主に登録後である。

公認会計士の中には自らの業務領域を拡大又は深化していく際に、対応できる業務や得意分野を表示することもある。公認会計士のサービスを受ける側からすると、この表示が一定の客観的な根拠を持つのが有用と考えられる。また、そのような客観的な根拠を得ることが、業務領域を拡大又は深化していく際の能力開発の指針になると考える。

そこで、現状の事務所情報の登録とは別に、公認会計士の専門性の表示とその客観的根拠の在り方について検討する必要がある。

この点については、現状でも公会計協議会の部会の部会員となるためには初期研修又は実務経験の要件を求めるなど、領域ごとに専門性確保の方策が講じられつつある。今後、こうした事例を踏まえつつ、サステナビリティ報告や保証等の他の領域や、CPD 制度における研修との関係なども含めて、引き続き検討していく。

なお、当委員会における議論の中では、医師界における専門医・認定医制度を念頭に置いた意見・議論があった。また、日本弁理士会において会員弁理士の法定研修の受講歴を公開していることも参考になる。

(3) その他

当委員会において、(1)及び(2)のほか、公認会計士の登録に関して、税理士登録との関係や資格登録と開業登録の分離などについて言及があったが、具体的な検討には至っていない。また、諸外国の公認会計士資格について、引き続き動向を注視していくこととした。

8. 資格取得後能力開発（CPD）

通常、高度職業専門人としての活動期間は、資格取得前よりも資格取得後の方が長い。長期にわたる資格取得後の期間で、公認会計士に求められる知識や能力が社会の進展に伴い変化したり、個々の公認会計士の業務の専門性の拡大・深化が生じたりすると、資格取得前の能力開発（IPD）で得た知識や経験だけで業務を続けることは実質的に不可能である。変化が激しい現代において、資格取得後の能力開発（CPD）の重要性がこれまでになく高まっている。

我が国では、従来のCPE制度は、2023年度、CPD制度に発展的拡充が行われた。すなわち、これまでのCPE制度は、会員が法的義務の履行のために研修を受講することが中心であったが、今後は、研修受講だけにとどまらず、個々の会員が将来の活動領域を見据えた上で、継続して自主的かつ能動的に能力開発を行うことを含めてCPD制度とすることとされた。CPD制度には、個々

の会員が自主的・能動的に継続して能力開発を行うためのサポートを協会が行うことも含まれている³⁶。なお、個々の能力開発は基本的に自己研鑽に立脚すべきであり、協会が細かく指導や管理をすべきではないとの意見も当委員会において出ていたことを付記する。

当委員会では、公認会計士登録時点以降の能力開発に関する課題について、幅広い検討を行う必要があることを認識した。本中間報告時点で結論に至った項目はないものの、今後の議論の土台となり得る意見交換がなされたため、主要な論点を中心に次のとおり整理した。

(1) 公認会計士登録後の実務経験

CPE 制度から CPD 制度への発展的拡充により、CPD 制度における公認会計士の能力開発は、従来の研修受講にとどまらないものと整理された。IES 第 8 号でも、責任ある役割を担うほど実務経験からより多くを学ぶとされている³⁷。

前述のとおり 2022 年法改正により、上場会社の監査責任者については、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。つまり、上場会社の監査については、実務経験が能力開発の重要な方法として位置付けられたと考えられる。一方、上場会社以外の監査責任者については明示的な定めはなく、公認会計士登録を行えば実質的に誰でもなり得る状態である。上場会社以外の監査業務における実務経験の在り方について、議論が必要である（「7. (1) 監査業務」参照）。また、監査法人の規模や所在地によっては、クライアントの規模や数が十分でないことも想定される。特に若手の実務経験の機会が限られる可能性に留意し、協会としての施策の在り方を検討する必要があるとの意見があった。

なお、2022 年度の会員のうち、法定監査従事者の割合は約 57%、監査法人所属者の割合は約 37% であり、公認会計士全体において主に監査に従事する者が大多数であるとは言いがたい状態にある。近年は独立開業のほか、一般事業会社に勤務する組織内会計士も増加している。このように、監査業務以外の現場で実務経験を積む公認会計士に対しても、協会として配慮や施策が必要である。

さらに、主に監査業務に携わる人材に対し、企業への出向を積極的に行い、ビジネスの現場で研鑽を積むべきとの意見が、当委員会のほか、複数の外部有識者からも聞かれた。これまでも大手監査法人を中心に公認会計士が出向した実績がある。結果の分析などを通じ、導入の可否を検討することが望ましいとの意見があった。

(2) 専門性の拡大及び深化に対応したカリキュラム

公認会計士の専門性は、拡大及び深化している。今後はこの傾向がより進展するものと予想される。前述のとおり、公認会計士が個人の専門性により高い意識を払い、研鑽を深め、獲得した専門性を積極的に表示していくことが必要になると考える（「7. (2) 専門性の表示」参照）。

³⁶ CPD レター 4 月号（2024 年 4 月 15 日発行）7. CPD 制度における Q&A 研修から能力開発へ Q20「継続的専門能力開発（CPD）制度に変わり、継続的専門研修（CPE）制度はなくなるのですか。」を参照

³⁷ 例えば、IES 第 8 号 A15.「職業専門家としての能力の進行的性質」
「（前略）エンゲージメント・パートナーを志望する職業会計士は、通常、エンゲージメント・チームで何年間か業務を行い、エンゲージメント・パートナーの監督下で監督や管理を行う役割を経て進歩することがある。（中略）現在のエンゲージメント・パートナーは、監査業務を率いたり職務遂行したりすることを通じて、また CPD の一環でその他の学習活動を行うことを通じて、職業専門家としての能力を開発し、維持する。」

現行のCPD制度では、必須単位の対象及び単位数を定めているが、個々の会員の専門性への個別の配慮は特にない。当委員会では公認会計士の専門分化が進む中、現行の必須単位の対象及び単位数のままでよいのかとの問題提起がなされた。また、公認会計士が新たに獲得を期待される専門性に対して、必須化が必要かどうかを検討すべきとの問題提起もなされた。そこで、当委員会では、必須研修の在り方と社会から期待される新たな専門性の獲得における研修の在り方について検討し、次のとおり整理した。

CPD制度には必須研修科目及び必須単位数として、「職業倫理」2単位及び「税務」2単位が定められている。また、法定監査業務従事者においては、上記2科目に加え、「監査の品質及び不正リスク対応」6単位（うち2単位は不正事例研究に関する研修科目）の取得が課せられている。これらの研修科目及び単位数を必須としたのには背景や目的があるものの、個々の公認会計士が現に従事している業務との関連性については疑問の声もある。

当委員会では、これらの必須科目の必要性や、対象となる公認会計士又は専門性について、引き続き検討することとした。また、会計・監査の基準の変化や、個々の公認会計士に必要な資質・能力の変化に即した必須のアップデート研修の要否についても検討が必要と考えている。

近年、サステナビリティ情報をはじめとする非財務情報の開示が進み、公認会計士による保証業務の拡充への対応が協会や関係者において検討されている。当委員会では、非財務情報の基礎的な理解は全ての公認会計士に必要なものの、より深い専門性の修得については自己の業務範囲や将来のキャリア展望を踏まえて要否を判断すべきであり、協会として一律に修得を求めるものではないとの見解で、現時点においては一致した。

なお、国際会計士連盟（IFAC）では現在、国際教育基準（IES）第2・3・4号について、社会におけるサステナビリティ報告や保証ニーズの高まりを受け、職業会計士志望者への初期専門能力に必要とされる学習成果にサステナビリティを組み込む見直しがされているところである。協会では、サステナビリティ能力開発協議会にて継続的にシラバス開発や研修開発・提供が行われている。このような状況も踏まえ、当委員会では、CPD制度をはじめとした能力開発制度への組み込み方について、その要否も含め引き続き検討することとする。

また、デジタル環境の変化に伴うAI活用等についても、個々の公認会計士が能力開発を行うとともに、協会としても支援を検討する必要があるという意見もあった。

資質報告書では、五つの領域の最後に「一般教育」を設定している。一般教育は主に学校教育の中で修得されるべきものとの見解も一般には存在するが、公認会計士が仕事を続けていく上で一般教育が重要であるとの認識は、資質報告書の作成段階のみならず、当委員会での議論や有識者インタビュー及び若手アンケートにおけるコメントでも数多く確認されている。

諸外国に目を向けると、例えば米国では資格取得時まで大学で150単位の取得が要求されている。アカウンティングやファイナンスは必須科目とされているが、それらのみで150単位を充足するのは現実的ではないこと、また、米国の大学は歴史的に教養主義を重んじていることなどを考慮すると、150単位には一般教育に該当する科目も含まれていると解される。

これに対し、日本では 2003 年法改正で事実上の学歴要件が撤廃されたが、その制度としての評価については、前述のとおりである（「6. 公認会計士資格と学歴要件」参照）。

当委員会では、CPD 制度は専門能力開発を旨とするものであるため、専門能力の基盤として具備していることが当然視されるべき一般教育はその主たる開発対象ではないとする見解も出された。しかし、一般教育は資質報告書の五つの領域の一つであり、また、社会や時代、そして個々の公認会計士の専門性の発展に応じ継続的に開発するべきものであるとの考えから、資格取得後の一般教育の在り方や開発方法について、引き続き検討する。

以上のほか、次のような論点も提示され、継続的な議論の必要性が認識された。

- CPD 制度における研修の大半は、現状では階層別やレベル別になっていないため、個々の公認会計士の状況や環境に応じた選択が難しい場合があること。
- 個々の公認会計士の専門性や関心に応じた推奨研修の明示・周知が望まれること。現在、公会計協議会や組織内会計士協議会、社外役員会計士協議会など、領域ごとに専門性確保に向けた研修選択の方策が講じられつつある（「7. (2) 専門性の表示」参照）。今後、こうした事例を踏まえ、引き続き検討する。
- 内容によっては実務補習との重複が見受けられるため、整理や相互乗り入れの検討の余地があること（「4. (1) CPD 制度における研修との関係」参照）。
- 公認会計士としての業務を一旦離れた者等が、改めて学びなおしたり、知識をアップデートしたりすることの必要性、重要性が高まっていること。

(3) CPD 制度における研修の履修単位認定方法

2024 年 6 月時点で 35,000 人以上の会員がおり、また、公認会計士の従事する業務が多様化する中で、CPD 制度が持続可能であるためには、協会が CPD 制度における研修の実施の全てを担うことには限界がある。

現行の公認会計士法第 28 条では、「公認会計士は、(略) 公認会計士協会が行う資質の向上を図るための研修を受けるものとする」と規定されており、協会は CPD 制度における研修の「実施団体」であると解している。同時に、必ずしも協会自らが実施する研修の受講のみをもって会員の CPD 単位が認められるとしてきたわけではなく、これまでも CPD 制度の運営において、他団体主催の研修受講や読書・執筆等の自己学習についても一定の要件のもと CPD 単位を付与してきた。今後は、協会以外の組織・機関の提供する研修もより幅広く積極的に CPD 制度における研修として認めていくために、法律上も協会の役割を実施だけでなく、実施と認定へと広げるべきとの意見があった。持続可能な制度設計という趣旨の実現の達成を第一に考え、対応策を今後も広く検討することが望ましい。

上記の議論とは別に、外部機関・団体との連携についても検討が必要である。具体的には、会計専門職大学院の講義や他の職業専門家団体などが主催する研修で取得した単位を協会主催研修と同様に時間数で CPD 単位として広く認めるか、また、外部機関に研修を委託することが適切か等について、引き続き検討する。

会員が行っている自己研鑽の中には、現行制度の下ではCPD制度の単位として認められないものがある。例えば、資格取得又は語学等教養を目的としたセミナー等は、通学、通信教育など研修の方法の如何にかかわらず履修単位として認められていない³⁸。「専門的能力開発大綱」が公認会計士の能力開発の基礎を自己研鑽に置いていることを踏まえると、それが公認会計士としての能力開発に該当するかを本人が説明できる場合には、積極的にCPD制度の単位として認めていくことが可能ではないかとの意見が出された。これは、公認会計士の専門性の明示の議論（「7. (2) 専門性の表示」参照）とも関連することであり、深度ある検討が必要である。

(4) CPD 制度における研修の受講形態

個々の公認会計士が主体的かつ能動的に能力開発活動を実施していくためには、継続の障壁となるような負担感やストレスを可能な限り少なくする工夫が必要である。当委員会では、そのような障壁を取り除くため、社会や公認会計士のニーズの変化を考慮した研修手法の導入・改善を前向きに検討すべきとの意見があった。

具体的には、時間当たりの効果（タイムパフォーマンス、略して「タイパ」）を重視する価値観の普及などを踏まえ、能力開発の効果にマイナスの影響が認められないのであれば、eラーニングの新たな視聴スタイルの導入も検討すべきとの意見である³⁹。一方で、不正受講につながる可能性を慎重に検討すべきとの意見もある。また、現行制度で「単位の計算方法については、講義により行う研修1時間を1単位とすることを基本として、研修の方法ごとに協会が定めるところによる」（公認会計士法第28条に規定する研修に関する内閣府令第1条第2項）とされていることから、CPD制度における研修では基本的に受講時間を単位数として換算していることとのバランスをとる必要もある。しかし、これについては、受講時間単独ではなく、レポート提出や事後確認テストの義務付けなどのアウトプットアプローチの併存により解決が可能とも考えられる。制度設計全体を踏まえ、導入や改良の在り方を検討すべきである。

III 今後の進め方

当委員会は、公認会計士が環境の変化に適宜対応していくことを基本方針としている。制度改正が必要な場合でも、その実現が難しい場合には、実務的な施策を積極的に行うことで課題解決に取り組む姿勢を保持する。

環境の変化に適応するため、今後も公認会計士を含む様々な利害関係者から意見を聴取し、課題を幅広く吸い上げ、施策を検討し実施する。短期的な課題に加え、国家資格としての公認会計士制度の在り方、実務補習の必要性などの長期的なテーマも取り扱うべきと考えている。

これらのテーマに対応するには、関係者間の意見調整や調査研究が不可欠であり、専門家や実務家の意見を集約し、幅広い視点から議論を重ねることで、実効性のある施策を立案する必要がある。今後は、本中間報告に記載した事項について、関係者の意見を聴取し、改革のロードマッ

³⁸ CPD オンライン CPD 制度に関する Q&A 7. 集合研修—他団体主催の研修会について「民間会社等の主催するセミナーも集合研修として履修結果を申告できますか。」

<https://www.cpd.jicpa.or.jp/main/guidance/100017#q07-08>

³⁹ eラーニングの視聴スタイルについては、実務補習所の講義でも同様の意見がある。

ブを明確にして、改革実施主体、法律改正の要否、実施時期などを整理していく。また、改革のプロセスでは、透明性を確保し、ステークホルダーとのコミュニケーションを重視する。

将来的には、当委員会の機能を常設化し、公認会計士の資質向上のための全体的なビジョンを示し、継続的に公認会計士の資質向上に取り組む体制を整えることが望ましい。常設化により、協会内の各協議会及び委員会との連携が一層強化され、全体としての能力開発の質が更に向上することが期待される。

以 上

Appendix

1. 有識者インタビュー

(1) 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。

(2) 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：
大学教授5人
財務諸表作成者出身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

対象者の性別：
男性11人
女性3人

(3) 主な内容

公認会計士試験出願前における能力開発

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

公認会計士試験出願後及び/又はCPDにおける能力開発

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

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つくとする立場がある

その他：戦略的な能力開発の在り方

「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

その他：当協会への期待

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. 若手アンケート

(1) 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。

(2) 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（再登録者は除く）

対象人数：5,516人

対象者の登録年別の内訳：

2019年	843人
2020年	907人
2021年	966人
2022年	1,376人
2023年	1,424人

回答者数：546人（9.9%）

質問数：質問設定数15問

（回答内容により、質問数は13問又は14問に変動）

依頼方法：対象者へのメール配信による依頼

アンケート期間：2024年6月3日から6月24日

(3) 主な結果

キャリア選択において重視していること（上位3項目）

- ・ 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（上位3項目）

- ・ 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（上位3項目）

- ・ 税務
- ・ 英語
- ・ 会計

10年後のキャリアイメージ（上位3項目）

- ・ 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（上位3項目）

- ・ 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（上位3項目）

- ・ 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（上位3項目）

- ・ 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