

修了考査は、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とともに、公認会計士としての実務的な専門能力と適格性の確認を目的とし、筆記の方法で試験を実施するものである。

その目的及び出題方針並びに出題に関する基準・出題項目等は試験科目ごとに受験案内で明示している。また、具体的な出題内容や水準を示すために、過去5年間の試験問題を公表している。

試験問題は、大きく計算問題と論述問題（記述問題、選択問題を含む。）の両形式で出題している。計算問題は、理論で理解していることを数値で解答させることを主眼としている。また、論述問題は、理解している事項や自らの論理的な思考を明確に示すことができるかを問うている。出題の趣旨について公表を望む受験者の声があることから、令和元年度、令和2年度に引き続き試験問題の各問別に出題趣旨を公表する。受験志望者の参考にされたい。

令和4年4月8日  
修了考査運営委員会

## 会計に関する理論及び実務

### 【第一問】

実務で接する有価証券報告書に記載される内容全体について、関連する記述や整合性を中心に必要な情報をピックアップしながら解くことができるかどうかを確認する問題を出題した。全般的に基礎的な内容を題材としたが、深い理解を必要とする問題を記述式で出題した。

#### 問1

株式報酬にも通じるストック・オプションの基本的な考え方について、業績向上・モチベーション増進等を目指したインセンティブの効果を理解しているかどうかを問う問題である。

#### 問2

連結精算表及び企業結合の注記から必要な情報をピックアップすることができるかどうかを確認する問題である。

#### 問3

連結上の取得価額を資料から読み取り、税効果の処理ができるかどうかを問う問題である。

#### 問4

非支配株主持分の存在や連結上の一時差異の扱いが論点となっている問題である。

#### 問5

事業再編が発生した場合、セグメンテーションの変更に該当するかどうかを問う問題である。

#### 問6

追加取得についての基本的な仕訳の問題である。資本剰余金のマイナスを利益剰余金で補填する考え方は、企業結合、自己株式の処分等に共通している。

#### 問7

減損損失の配分についての問題である。翌期以降の償却負担に関わる論点で、仕訳がその根拠となる考え方と整合しているかが重要である。

#### 問8

留保利益の基本的な問題である。実務指針の設例から出題した。

#### 問9

連結キャッシュ・フロー計算書について、関連する資料から必要な情報をピックアップすることができるかどうかを問う問題である。買収した会社が連結の範囲に含まれる場合、買収した会社が保有している現金預金は株式の取得から控除するなどの扱いは、実務で注意していただきたい論点である。

## 【第二問】

個別問題であるため、特定の論点又は主要な会計論点の理解度を確認する問題として  
いる。特に、最近の実務上の論点に職業的専門家として対応する能力を測るため、比較  
的新しい会計基準の理解度を確認する問題を出題した。

### 問題 1

開示の充実が行われている昨今の状況を踏まえ、2019年3月期から適用されている  
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、開示要  
求の正確な理解及び開示の趣旨の理解を問う問題である。

### 問題 2

最近の動向として、グループ内の事業ポートフォリオの見直しが増加している。その  
ため、一般的に実施されることが多い共通支配下における事業分離の会計処理について  
会計処理の理解を問う仕訳問題である。

### 問題 3

企業買収が増加傾向にあるため、企業結合時の取得原価の配分及び無形資産の識別に  
係る基本的な理解を問う計算問題に加え、国際財務報告基準の扱いに係る理解度も測る  
問題である。さらに、のれんの償却・非償却については国際的に議論になっており、国  
際財務報告基準の考え方との相違について理解を問う問題である。

### 問題 4

企業会計基準第29号「収益に関する会計基準」等に関して、履行義務の充足による  
収益認識の基本的な考え方の理解度を問う記述問題である。また、基準の適用により影  
響が生じ得る個別的な取引に係る会計処理の理解を問う計算問題である。

### 問題 5

コーポレートガバナンスの拡充により取締役の株式報酬が増加している状況を踏ま  
えて、2021年3月から適用されている実務対応報告第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実務上の取扱い」における形態ごとの取引に対応した会  
計処理の理解を問う問題及び自社株式を報酬として用いる取引の会計処理とストック・  
オプションの会計処理との共通点に対する理解を確認する問題である。

## 監査に関する理論及び実務

### 【第三問】

企業を取り巻く社会環境や経済環境が変化を続ける中、適切にリスクを識別し、識別したリスクに対応する監査手続を計画・実施・評価することの重要性がますます高まっている。第三問では全体を通して、監査人としてのリスク識別能力を問うとともに、識別したリスクに対応する手続を自ら考え、説明できるかどうかを問う問題を出題した。

具体的には、誤謬リスクや不正リスクの識別及び当該リスクに対応する手続の策定について、事例を基に問うとともに、固定資産の減損会計に対する監査手続といった監査実務における重要論点、監査計画の策定に当たり公認会計士として理解しておくべき一般的な知識を問う問題を出題した。

### 問題 1

#### 問 1 及び 問 2

簡潔なリポート取引と複雑なリポート取引の事例に沿って、誤謬リスクの識別と具体的な検証手続の策定について問う問題である。

#### 問 3

不正リスクに焦点を当て、職業的懐疑心やリスク識別における留意点を問う問題である。

#### 問 4

入金消込を例にして、具体的なリスクの識別について問う問題である。

#### 問 5

特別な検討を必要とするリスクを念頭に、確認手続での監査対応を問う問題である。

### 問題 2

監査実務で使用している用語、すなわち、財務諸表の全体レベルでの重要な虚偽表示リスク、アサーション、十分かつ適切な監査証拠、内部統制、リスク対応手続の種類、時期、範囲について、基本的な理解を問う問題である。

### 問題 3

見積りの監査に当たって、固定資産の減損損失の事例を用いて、会社の実施する手続の局面ごとの監査リスクの識別及び対応する監査手続の策定について問う問題である。具体的には、資産のグルーピング、兆候の識別、減損の認識における資金生成単位別の関連数値の集計、将来事業計画における見積み、測定 of 各局面における監査対応について出題し、きめの細かいリスク識別と監査対応を問う問題である。

## 【第四問】

最近の企業の不正事例が散見される状況下で、不正リスクに対応するために監査人に職業的専門家としての懐疑心の発揮が求められている。これを背景に関連当事者との取引、業界慣行や不誠実な経営者への対応等に関する手続の基本的な理解度を問うものである。また、監査プロセスの透明性を向上させるため、監査報告書の記載要件及び様式が改正されることに伴い監査報告書の有用性が増してきている。これを踏まえて、基本的な事項として監査報告書の日付の意義及び監査報告書の利用者への適切な情報提供という観点から事後判明事実が判明した場合の監査上の対応を問う問題を出題した。

### 問題 1

#### 問 1

関連当事者と不正リスクに関連して、監査人に関連当事者との関係及び関連当事者との取引の理解について、また、それに係る重要な虚偽表示リスクを識別・評価することが求められている理由と、監査チーム内での討議で取り扱う事項を問う問題である。

#### 問 2

監査人が識別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している記録や文書として何があるかを問う問題である。

#### 問 3

関連当事者との取引において通例ではない取引を識別した場合に、当該取引に対するリスク評価とそのリスクに対応した十分かつ適切な監査証拠を入手するための手続を問う問題である。

#### 問 4

新たに関連当事者を識別した場合に、関連当事者との関係及び関連当事者との取引に伴う重要な虚偽表示リスクに対し十分かつ適切な監査証拠を入手するための手続を問う問題である。

### 問題 2

#### 問 1

財務諸表の承認日及び経営者確認書の日付と関連付けた監査報告書日の意義を問う問題である。

#### 問 2

監査報告書日から財務諸表の発行日までの間に、会社からの事後判明事実に関する報告を受領した場合、監査人はどのように対応すべきかを問う問題である。

**問3**

事後判明事実に対応した会社が財務諸表を修正又は財務諸表に開示した場合、監査人に求められる手続を問う問題である。

**問4**

差し替えられた監査報告書の「強調事項の区分」に記載することが求められる内容と当該監査報告書に付すべき日付を問う問題である。

**問題3**

**問1**

監査の過程で入手した情報等から、識別すべき不正リスクの要因を問う問題である。

**問2**

経営者から監査手続に対する制約があった場合、その理由に合理性があるか否かについて、職業的専門家としての懐疑心を発揮して慎重に判断できるかどうかを問う問題である。

**問3**

会社が作成した情報を利用する場合に、監査証拠として利用できるための条件及びそれを検証するための手続を問う問題である。

**問4**

確認手続を例として、十分な監査証拠が入手できない場合と最終的にも十分な監査証拠が入手できない場合の監査対応を問う問題である。

## 税に関する理論及び実務

### 【第五問】

三つの設問により法人税、消費税及び国際税務（法人税及び所得税等）について出題した。法人税及び消費税については課税標準や税額を正確に計算できるかどうかを、国際的<sub>二重課税</sub>や外国子会社<sub>合算税制</sub>等に関しては基本的な理解を問う問題を出題した。

#### 問題 1

法人税に関する専門的な知識を踏まえた専門的<sub>応用能力</sub>を修得しているかどうかを問う問題である。

##### 問 1

法人税の所得計算について、法人税申告書の別表 4（簡易版）を作成する形式により出題して、知識とともに実務への<sub>応用能力</sub>を確認する問題である。出題した具体的な論点は、公租公課、工事収益、工事損失引当金、工事未払金等、土地建物の交換取引、未払賞与、貸倒損失、交際費等、ソフトウェア及び寄附金である。

##### 問 2

問 1 の所得の計算結果に基づき、納付すべき法人税額の計算について問う問題である。

#### 問題 2

消費税及び地方消費税に関する基本的な知識を踏まえた専門的<sub>応用能力</sub>を修得しているかどうかを問う問題である。

##### 問 1

消費税の納税義務、課税取引及び簡易課税制度における業種区分等の判定に関する基本的な理解を問う問題である。

##### 問 2

消費税及び地方消費税の納付税額の計算について、(1)課税売上割合の計算における課税売上高、免税売上高及び非課税売上高、(2)課税標準に対する消費税額、(3)課税仕入れ等の金額及び控除対象外仕入税額の算定を経た上で、納付すべき消費税及び地方消費税の金額を算定する形式により出題して、知識とともに実務への<sub>応用能力</sub>を確認する問題である。

#### 問題 3

国際課税に関する基本的な知識を修得しているかどうかを問う問題である。

##### 問 1

国際的<sub>経済活動</sub>を行う場合に生じうる<sub>二重課税</sub>の態様及び税法における調整方法

等について基本的な知識を問う問題である。

#### **問2**

国際的租税回避行為の防止のための法人税法上の主要制度である外国子会社合算税制及び移転価格税制について、基本的な理解を問う問題である。

#### **【第六問】**

五つの設問により法人税、所得税及び相続税について出題した。具体的には、自己株式の取得に応じた法人株主の法人税上の取扱い、合併に関する法人税上の取扱い、新型コロナウイルス感染症拡大下において受けた支援等に関する法人税・消費税上の取扱い、法人と役員との間の取引に関する法人税・所得税上の取扱い及び生前贈与と生命保険金に関する相続税の取扱いに関する基本的な知識を踏まえた専門的応用能力を修得しているかどうかを問う問題を出題した。

#### **問題1**

法人が自己株式の取得に応じて株式を発行法人に譲渡した場合の課税の取扱い(みなし配当及び譲渡損益)に関する基本的な知識を踏まえた専門的応用能力を修得しているかを問う問題である。

#### **問題2**

法人が、業績が悪化した子会社と合併を行った場合の、法人税に関する基本的な知識を踏まえた専門的応用能力を修得しているかを問う問題である。具体的には、適格合併の要件、資産・負債等の受入れ処理、被合併法人からの未処理欠損金の引継ぎについて問う問題である。

#### **問題3**

法人が、新型コロナウイルス感染症の影響により業績悪化したことから、取引先から受けた債務免除等に係る法人税及び消費税の取扱いに関する基本的な知識を修得しているかを問う問題である。

#### **問題4**

法人とその役員との間の取引(建物賃貸借取引及び金銭消費貸借取引)に係る法人税及び所得税の取扱いに関する基本的な知識を修得しているかを問う問題である。

#### **問題5**

被相続人による相続人への贈与及び被相続人を被保険者とする死亡保険金の受取り



に関する相続税の取扱いについて基本的な知識を修得しているかを問う問題である。

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。）

【第七問】

公認会計士として必要な財務分析に関する知識・理解力を有することの確認を目的として、基本的な財務分析指標の計算及び財務分析を通じて典型的な異常点に気が付くかどうか、また、公認会計士として必要とされる企業価値評価やコーポレートガバナンスに関する知識・理解を問う問題を出題した。

**問題 1**

基本的な財務分析指標の計算を行うとともに、その分析結果を踏まえて、財務諸表に含まれる異常点に気づくことができるか、またその原因を推察できるかという理解力を問う問題である。

**問 1**

基本的な財務分析指標について計算する問題である。

**問 2**

**問 1**の計算結果を手掛かりにしつつ、財務諸表を時系列で比較分析し、典型的な異常点（不正の可能性や財務上の懸念点）に気づくことができるかという分析力、理解力を問う問題である。

**問題 2**

企業価値評価手法の一つであるフリー・キャッシュ・フロー法に関する基本的な理解を問う問題である。

**問 1**

一定の前提条件の下、フリー・キャッシュ・フロー法による株主価値について、順を追って計算することにより当該評価手法（算定方法）の基本的な理解を問う問題である。

**問 2**

フリー・キャッシュ・フロー法の結果の客観性に関する代表的論点を問うことにより、実務上当該手法の算定結果の意味、留意事項への理解ができているかを問う問題である。

**問題 3**

公認会計士として業務に従事している中でも必要とされるコーポレートガバナンスに関する知識及び理解を問う問題である。

**問1**

監査役会設置会社、指名委員会等設置会社、監査等委員会設置会社についての基本的な知識を穴埋め形式により問う問題である。

**問2**

**問1**の基本的知識を前提として、指名委員会等設置会社が進まない理由（実務上のハードル）を問うことによって、指名委員会等設置会社の後に監査等委員会設置会社が設けられた背景等から制度に対する深い理解ができているかを問う問題である。

**【第八問】**

企業経営とITの利用は密接な関係にある。監査法人に所属し企業の監査を行う公認会計士、組織内公認会計士、企業へアドバイスをを行う外部コンサルタントなど公認会計士の活躍の場は広がっているが、いずれの場合であっても、企業経営とITへの理解は必須である。本年度は、リモートワーク環境における情報セキュリティ、企業のIT環境の理解とIT全般統制の計画立案、テクノロジーを利用した未来の経理と監査の三つの分野で出題した。

**問題1**

コロナ禍の影響でリモートワークが一気に進展した。コロナ禍が解消された後も、リモートワークの継続が予想される。そのような状況を見据え、リモートワーク下における情報セキュリティについて問う問題である。

**問1**

セキュリティ・ポリシーの意味を問う問題である。

**問2**

リモートワークを行うにふさわしい場所を選択式で問う問題である。

**問3**

リモート会議の運営について、会議に関連する人物がどのようなことをなすべきかを問う問題である。

**問4**

誤操作による情報漏洩が発生した場合に備えた対策を問う問題である。

**問5**

情報漏洩を完全に防ぐことはできないが、どのようなところから情報漏洩が発生するか、具体的な漏洩手法を問う問題である。

## 問題2

企業の IT 環境の理解と IT 全般統制の監査計画立案について、与えられた資料を基にその理解を問う問題である。

### 問1

資料から企業の IT 環境の理解ができ、監査計画に影響を与える事項を特定できるかを問う問題である。

### 問2

問1で特定した監査計画に影響を与える事項に対し、どのような IT 全般統制の評価手続を行うべきかを問う問題である。

### 問3

IT を利用した不正について、具体例をもとにどのようなことが起こりうるかを問う問題である。

### 問4

顧客マスターの変更の裏付けとなる証憑は何かを具体的に検討し、選択式で解答する問題である。

### 問5

期中における顧客マスターの変更確認だけでは不十分であり、追加で確認すべき事項を問う問題である。

## 問題3

経理業務、監査業務が将来どのような姿になっているか、現時点で理解してほしい事項を問う問題である。

### 問1

基本的なキーワードを問う問題である。

### 問2

この手法がもたらす利点を具体的に問う問題である。

### 問3

将来適用可能となると考えられる監査アプローチと現在の監査アプローチを比較しながら説明する問題である。

### 問4

本手法を導入した際の企業側のメリットを問う問題である。

### 問5

継続的監査実現に向けて解決すべき課題を問う問題である。

## 公認会計士の業務に関する法規及び職業倫理

### 【第九問】

監査業務の依頼人が、監査人である会計事務所等に対し、その技能と専門知識に基づき、非保証業務の提供を求めることがある。監査業務は公益に資するものであることから、監査業務の依頼人から独立していなければならないことが要請されており、当該監査以外の業務の実施により独立性が損なわれることがないかどうか、判断しなければならない。当該判断に当たっては、概念的枠組みアプローチを適用する必要があるが、まずは当該依頼を受けた業務が「経営者の責任」に当たるものかどうかを判断しなければならない。当該「経営者の責任」を担うことによる阻害要因の重要性が余りに大きく、いかなるセーフガードを提供しても、その重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減することができないからである。

なお、「経営者の責任」とは、依頼を受けた非保証業務の提供の可否を判断するに当たって必要とされるキーワードであり、一般的な意味での経営者の責任とは異なる用語であることに留意が必要である。

本問は、「経営者の責任」が理解すべき重要な概念であることを踏まえ、監査業務の依頼人に対して非保証業務を提供する場面において、会計事務所等及びそのネットワーク・ファームが、独立性を保持するために担うことが禁止される「経営者の責任」について問う問題を出題した。

**問題1**では「経営者の責任」や概念的枠組みアプローチの基本的な理解を問い、**問題2**では、非保証業務の具体例を用いながら、**問題1**の問題文に掲げられている「独立性に関する指針」の規定を手掛かりとして、受験者が考えながら解答することを意図した。

### **問題1**

#### **問1**

依頼人が公認会計士法上の大会社等に該当するかどうかにかかわらず、会計事務所等及びそのネットワーク・ファームは、常に依頼人の経営者の責任を担ってはならないという基本的な理解ができているかを問う問題である。

#### **問2**

経営者の責任に該当する具体的な活動がどのようなものかについて問う問題である。

#### **問3**

独立性の阻害要因を検討する際に重要な考え方である概念的枠組みアプローチについての理解を問う問題である。

#### **問4**

経営者の責任に該当する活動と、独立性の阻害要因との関係についての理解を問う問題である。

## 問題2

具体例を用いて、どのような活動が「経営者の責任」に該当し得ると考えられるか、また、「経営者の責任」を担わないために、どのように対応することが考えられるかについて問う問題である。

### 【第十問】

公認会計士の使命は、公認会計士法第1条及び会則第47条の定めるとおり、国民経済の健全な発展に寄与することである。当該使命と公認会計士に課されている職責を果たすために求められる行動の基準や指針は、外部環境の変化に呼応し、また国際的にも注視されていることから、厳格化の方向で絶え間なく改訂されている。このような状況の下、近時においても倫理規則等の改訂がなされたことにも踏まえて、全体像と個々の基準や指針の関係を理解することが重要であると考えられるため、職業倫理の規範体系の理解を問うとともに、その根幹である倫理規則の定める基本原則を遵守するために適用しなければならない概念的枠組みアプローチについての理解を問うこととした。

## 問題1

公認会計士の職業倫理の規範体系についての理解を問う問題である。

### 問1

本問は日本公認会計士協会が定める倫理規則別表「職業倫理の規範体系」から我が国の公認会計士が遵守すべき規範体系の理解を問うものである。出題に当たっては規範名を選択し穴埋めする問題である。

### 問2

本問は、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が定められている理由についての理解を問うものである。出題に当たってはキーワードを選択し穴埋めする問題である。

### 問3

本問は我が国の職業倫理の規範体系と IESBA 倫理規程との関係についての理解を問うものである。出題に当たってはキーワードを選択し穴埋めする問題である。

### 問4

本問は違法行為への対応に関する指針についての基礎的な理解を問うものである。出題に当たってはキーワードを選択し穴埋めする問題である。

## 問題2

倫理規則の定める基本原則を遵守するために適用しなければならない概念的枠組みアプローチについての理解を問う問題である。

**問1**

概念的枠組みアプローチにおける三つのステップについての理解を問う問題である。

**問2**

倫理規則の定める基本原則の遵守を阻害する要因について問う問題である。

**問3**

具体例を用い、それぞれの状況における阻害要因とセーフガードについて問う問題である。

以 上