

令和5年度修了考査出題趣旨

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、また、具体的な出題内容や水準を示すために、過去5年間の試験問題及び答案用紙を公表している。

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、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問題である。

出題趣旨について公表を望む受験者の声があったことから、令和元年度から試験問題の各問別に出題趣旨を公表している。令和5年度修了考査出題趣旨は以下のとおりである。

受験志望者各位の参考にされたい。

令和6年4月5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】

資料から相互に関連する情報を読み取るとともに、個別財務諸表の修正や連結財務諸表の作成及び開示に係る理論及び実務の理解を問う問題である。実務に則した基本的な事項の理解を確認することを目的として出題した。

問題 1

問

企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」に基づく収益の分解情報の注記に関する開示に係る実務の理解を問う問題である。「収益認識に関する会計基準」における「顧客との契約から生じる収益」には含まれない収益（「その他の収益」）となる典型的な収益の一つがリース取引による収益である。

問題 2

問 1

有価証券の期末評価に係る処理について、その基本的な理解を確認することを目的として出題した。

問 2

有価証券の減損処理を行った場合の注記内容についての理解を問う問題である。実務に則した基本的な事項の確認を目的としている。

問題 3

問

固定資産の減損における共用資産の取扱いの理解を問う問題である。本問は、「固定資産の減損に係る会計基準」二七及び企業会計基準適用指針第 6 号「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」第 48 項等を参考にして出題した。

問題 4

問 1

連結財務諸表の作成過程における個別財務諸表の時価修正及び投資と資本の相殺消去に係る仕訳については、連結財務諸表作成における基本論点であるため、その理解を問うことを目的として出題した。会計制度委員会報告第 7 号「連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針」の設例等を参考にした問題である。

問2

子会社株式の取得時における付随費用(支払手数料等)は、個別財務諸表上と連結財務諸表上では、その取扱いが異なることから、その理解を問うとともに、当該事項について、連結財務諸表上の会計処理における個別財務諸表上の会計処理の修正に関する税効果会計の処理の理解についても問う問題である。

問3

企業結合における取得時の識別可能な無形資産の計上及びのれんの計上についての税効果会計における取り扱いについての理解を問う問題である。

問題5

問1

国際財務報告基準(IFRS)における、のれんを配分した資金生成単位等についての減損テストについての理解を問う問題である。本問の内容は公認会計士として知っておくべき基本的な事項である。

問2

実務対応報告第18号「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い」の理解を問う問題である。本問は実務対応報告第18号と国際財務報告基準(IFRS)の関係を問うものとして出題している。

【第二問】

全般的に実務で間違えやすい会計上の論点について、正しく理解し、あるべき会計処理を導き出すことができるかを確認することを目的として出題している。

問題1

実務上直面することの多い、買収により取得した子会社をその後親会社が合併する場合の会計処理及び開示について、正確に理解しているかを問う問題である。

問1

株式の取得により新たに子会社を連結財務諸表に含めることとなった場合でも、企業結合に関する注記が必要であるかを問う問題である。

問2

親会社が連結子会社を吸収合併する場合に移転する資産の金額を問う問題である。

問3

抱合せ株式消滅差額の会計処理を通じて会計基準等の考え方を問う問題である。

問題2

固定資産の減損処理に関して、資産のグルーピングの単位に焦点を当て、その考え方について正確に理解しているかを問う問題である。

問1

連結の見地から個別財務諸表における資産のグルーピングの単位を見直す場合について、連結子会社の場合と持分法適用関連会社の場合の相違を問う問題である。

問2

資産のグルーピングの単位は物理的な一つの資産を原則とするが、例外が適用されるケースについて問う問題である。

問3

資産の処分の意思決定に伴い、耐用年数の短縮等検討すべき論点を問う問題である。

問題3

実務対応報告第18号「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い」における修正仕訳を問う問題である。実務対応報告第18号で挙げられている項目以外のケースについても、どのように考えるかを確認するために出題した。

- (1) 資本性金融商品の公正価値の事後的な変動をその他の包括利益に表示する選択をしている場合の修正仕訳を問う問題である。
- (2) 市場価格のない株式の評価について、IFRSと日本基準の相違及び実務対応報告第18号での取扱いを問う問題である。

問題4

ストック・オプションに関する注記事項から必要な情報を読み取り、ストック・オプションの会計処理について正確に理解しているかを問う問題である。未公開企業の特例及び権利確定条件付き有償新株予約権について、実務で対応していなくとも解答できるよう、会計基準等の文言は所与として出題した。

問1

未公開企業がストック・オプションを付与している場合の注記事項について、正確

に理解しているかを問う問題である。

問2

権利確定条件付き有償新株予約権の権利確定時の株式報酬金額を問う問題である。

問3

権利確定条件付き有償新株予約権の権利行使時の仕訳を問う問題である。

監査に関する理論及び実務

【第三問】

公認会計士となって、主査（主任あるいはインチャージ）として従事する際、必要な知識を適切に実務に適用して監査チームをリードすることは、監査の品質を維持するために不可欠である。このため、主査として必要となる基礎的知識の理解を幅広く問う問題を出題した。

監査計画策定段階での基礎的知識や現在の監査において不可欠である I T の理解と I T の専門知識を有する者（以下「I T 担当者」という。）との協力について問うとともに、近年改正された制度である「その他の記載内容に関連する監査人の責任」についての理解を問う問題を出題した。

問題 1

問 1 及び 問 2

監査の計画及び実施における重要性の基本的理解と、重要性の基準値の変更の判断について問う問題である。

問 3

会計上の見積りの監査において、計画段階での遡及的検討を行う目的と、差異が生じていた場合の判断を問う問題である。

問 4

サンプリングに際しての考慮事項を問う問題である。

問題 2

問 1

I T 全般統制の具体的な内容と、各 I T プロセスとの関係を問う問題である。

問 2

I T 担当者を監査チームメンバーに加える際の考慮事項を問う問題である。

問 3

I T により企業が作成した情報の検証時のポイントについて問う問題である。

問 4

仕訳入力テスト用の入手データの検証、及び監基報 240 の例示項目と I T 全般統

制との関連を問う問題である。

問題3

問1

その他の記載内容に関連する基本的概念の理解を問う問題である。

問2

その他の記載内容に重要な相違があると思われる場合に、監査人が明らかとすべき事項を問う問題である。

問3

その他の記載内容の検討の実務において、理解しておくべき事項を問う問題である。

【第四問】

企業をめぐる事業環境の変化が激しいなか、適切にリスクを評価するとともに、評価したリスクに対応した監査手続を計画し、実施することが重要となっている。そこで、監査人として企業及び企業環境の理解と事業上のリスク・虚偽表示リスクを適切に識別する知識・能力を問う問題を出題した。また、識別したリスクに対応する具体的な監査手続を、監査上のアサーションに対して適切に計画できるかを、直送取引と棚卸資産の立会をケースに、監基報の理解とそれに基づく事例への適用能力を問う問題を出題した。さらに、財務諸表監査の意見表明の基礎となる監査証拠の理解を問う問題を出題した。

問題1

問1

与えられた資料情報を基に、企業及び企業環境の理解と、事業上のリスク・財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスクを適切に識別するための不正リスク要因を問う問題である。

問2

企業及び企業環境の理解と、勘定科目及びアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクを適切に識別する能力を問う問題である。

問3

直送取引における不正リスクの理解・識別と不正リスク対応手続を問う問題である。

問題 2

問 1

リスク対応手続としての棚卸資産の实地棚卸の立会における検討事項を問う問題である。

問 2

棚卸資産の实地棚卸の立会の目的と実施すべき手続を問う問題である。

問 3

实地棚卸を期末日以外の日を実施する場合に、実施すべき内部統制の評価手続と追加で実施する実証手続を問う問題である。

問 4

棚卸資産の实地棚卸の立会のフォローとして、アサーションと実施すべき手続を問う問題である。

問題 3

問 1

財務諸表監査における監査証拠に関する基礎的な理解について問う問題である。

問 2

会社が作成した情報を利用する際に、その信頼性を評価するための事項について問う問題である。

問 3

アサーションに適合した監査証拠を入手するための適切な監査手続を問う問題である。

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、消費税及び所得税の全般について出題した。法人税については所得金額や法人税額を正確に計算できるかどうかを、消費税については基本的な課税標準等の計算だけでなく消費税特有の課税仕入れの要件を、所得税については各種所得の計算に際しての基本的理解とその具体的計算について出題した。

問題 1

法人税全般に関して、会計とは異なる税特有の制度等を中心に幅広い理解を問う問題である。

問 1

法人税の所得計算について、法人税申告書別表 4（簡易版）を作成する形式により出題し、知識とともに実務への応用能力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、受取配当益金不算入、収用等による圧縮記帳、寄附金、貸倒損失、交際費、未払賞与、有価証券の評価等である。

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実務への応用能力を修得しているかを問う問題である。

問 1

課税仕入れに該当しない各場合の理由について、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応用能力を確認する問題である。

問題3

所得税に関してその全般的な理解を問う問題である。

問1

一時的、偶発的な所得について及びその所得金額と課税標準の計算方法について、応用的理解を問う問題である。

問2

給与所得、損益通算、譲渡所得の各計算方法等についてその基本的な理解を問う問題である。

【第六問】

三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。法人税は実務において論点となる項目について、加算・減算処理の根拠となる理論が正確に理解されているかを問う問題とした。所得税は、役員報酬に係る法人税の取扱いと対比させて、課税標準額の算定について正しい理解がされているかを問う問題とした。相続税は、問題の記述の正誤の理解を問う形式により、相続税における基本的論点の知識の理解を問う問題とした。職業専門家として行う税務業務では、会計と税務の取扱いの相違、法人税・所得税における取扱いの相違の理解が求められることから、複合的な知識の理解を問う問題とした。

問題1

①有形固定資産に係る減損損失及び税務上の評価損の取扱い、②子会社に対する寄附金について、子会社が完全子法人である場合のグループ法人税制上の取扱い、子会社が国外関連者に該当する場合の取扱い、③株式取得価額に含める費用の範囲、についての基本的な知識の理解を問う問題である。上場株式の評価損計上については、問題文から評価損計上の要件の充足の可否の理解を問う。

問題2

相続税の基本的論点について、問題文の正誤判定により理解を問うものである。

問題3

法人税法における役員給与の取扱いについて、問題文の事例から定期同額給与の要件、株式を対価として交付する給与（株式報酬）の損金算入について要件及び計算構造の理解（参照条文）、それぞれの場合の所得税法上の取扱いについての理解を問うものである。株式を対価として交付する給与（株式報酬）については、知識よりも条文の理解力

を問うことを主眼としている。

問1

報酬の返還が行われた場合の所得税の計算と法人税の所得計算についての理解を問うものである。

問2

出向先法人が出向元法人に支払う出向役員の給与負担金について、定期同額給与の要件の理解を問うものである。

問3

株式を対価として交付する給与（株式報酬）の損金算入及び、所得税法上の取扱いについて、参考条文の理解を問うものである。

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】

本問の出題意図は、急速に変化する昨今のビジネス環境において、安全性や不確実性などの財務分析指標を理解し、分析結果を適切に説明する能力を修得していることを確認することである。

また、東京証券取引所で行われた市場区分の見直しの目的や再編において重視されている指標の理解を問う問題である。

問題 1

2社の財務諸表データに基づいて財務分析指標の計算を行い、この分析結果を用いて、短期的な債務返済能力及び長期的な安全性に関して優れている会社を挙げ、その理由を説明する問題である。

問 1

基本的な財務分析指標を計算する問題である。

問 2

短期的な債務返済能力及び長期的な安全性に関して優れた会社を選択し、**問 1**で計算した財務分析指標を用いて説明する問題である。

問題 2

実績と予算の財務諸表データに基づいて財務分析指標の計算を行い、この分析結果を用いて業績の変動と営業レバレッジとの関係及び資本構成と財務レバレッジの関係を説明する問題である。

問 1

基本的な財務分析指標を計算する問題である。

問 2

営業レバレッジについて**問 1**で計算した実績と予算の値の変化を用いて説明するとともに、財務レバレッジについて自己資本純利益率（ROE）との関係につき、自己資本の構成が異なる複数のケースを比較して説明する問題である。また、事業内容の性質の相違が不確実性のリスクに与える影響に関して具体的な業種を比較して説明する問題である。

問題3

東京証券取引所における市場区分の見直し概要とその目的、再編において重視されている指標の理解を問う問題である。

問1

各市場区分の名称や目的などの基本的な理解を問う問題である。

問2

プライム市場における流動性を判断する基準を問う問題である。

問3

プライム市場で一定以上の流通株式比率が求められている理由をガバナンスの観点から説明する問題である。

【第八問】

近年、企業経営においてITの利用はますます拡大・深化しており、それに伴い公認会計士としてITについて理解しておくべき事項の範囲は広がっている。本年度は、経営におけるITという視点から、最近のトレンドを含むITについての基礎的な理解を問う問題として、ERPの導入、ITを利用した業務の自動化、及び電子データに係る情報セキュリティという三つのテーマを取り上げた。

問題1

ERPパッケージの導入をテーマに、内部監査部門に所属する組織内会計士の立場から、内部統制報告制度の経営者評価を実施する上で留意すべき事項について問う問題である。

問1

ITプロセスにおける内部統制のデザイン又は運用が有効でない場合に考えられるリスクを問う問題である。

問2

データ移行において想定されるリスクに対し、企業がどのような統制を整備すべきかを問う問題である。

問3

情報処理統制の経営者評価手続を検討する上で、考慮すべきERPパッケージ特有

の留意点について問う問題である。

問題 2

企業が業務を自動化する手法として、EUC を利用したシンプルなものから、近年は RPA が一般的に利用されるようになり、さらに今後は A I を利用した広範囲な自動化が進むと考えられる。このような最近の I T のトレンドについての知識や、I T の利用における留意点を問う問題である。

問 1

業務の自動化の手法として、EUC と RPA の違いについて問う問題である。

問 2

I T 全般統制の観点から、RPA に関連する I T の利用から生じるリスクについて問う問題である。

問 3

RPA を利用する上での適切なアクセス権の付与について問う問題である。

問 4

最近のトレンドである A I について、業務に利用する上での留意点を問う時事問題である。

問題 3

企業の業務の I T 化が進み、監査人が企業から電子データを入手して監査手続を実施することが一般的になっている。このような状況において、情報セキュリティの観点から、企業が監査人に電子データを提供する際に留意すべき事項について問う問題である。

問 1

企業が監査人に電子データを提供する際に留意すべき事項を問う問題である。

問 2

電子データの授受の方法ごとに、情報漏えいの起こり得るケースとその対応策を問う問題である。

問 3

監査人が企業のデータに直接アクセスする場合に考えられるメリットとリスクを

問う問題である。

問 4

監査人に企業のネットワークにアクセスさせる場合の取り扱いの例を挙げ、それが適切か否かを問う問題である。

公認会計士の業務に関する法規及び職業倫理

【第九問】

公認会計士として業務を遂行する上で、独立性をはじめとした倫理規則を遵守することは、社会の期待に応えるとともに公共の利益に資するために必須である。特に、今般改正された倫理規則の要点は、業務遂行上常に念頭に置く必要がある。

他方、業務の遂行に当たっては、契約等により依頼人や雇用主と種々の利害関係が生じることから、これらが公認会計士の守秘義務の遵守に影響を与えることが懸念される。

また、公認会計士に対する社会的期待が高まってきていることから、公認会計士が当該期待に背く行為を行った場合の処分内容を理解することは重要である。特に、監査法人勤務又は個人事務所を問わず、監査責任者として業務に従事する際には、これらの理解がより重要となる。

問題 1

公認会計士として業務を遂行する上で遵守すべき倫理規則の中でも、特に理解を求められる基本原則について出題した。

問 1

客観性の原則について、その内容を問う問題である。

問 2

基本原則を遵守する上で阻害要因が生じている場合に適用するセーフガードについて、その意味を問う問題である。

問題 2

公認会計士として業務を遂行する上で遵守すべき守秘義務及びその解除例について出題した。

問 1

公認会計士の守秘義務を規定した倫理規則サブセクション 114 の穴埋め形式により、基本的な理解を問う問題である。

問 2

守秘義務が解除される場合について、具体例を問う問題である。

問題3

公認会計士又は監査法人が故意又は過失により不適切な監査証明を行った場合、社会に多大な影響を与えることになる。このため、不適切な監査証明をした場合における公認会計士又は監査法人に対する懲戒処分の内容を理解することは重要である。本問は、当該懲戒処分の内容について出題した。

問1

監査法人の懲戒処分を規定した公認会計士法第34条の21第2項について、基本的な理解を問う問題である。

問2

不適切な監査証明を行った場合に個人の公認会計士に課される処分として、登録抹消と戒告では行為者の状況がどのように異なるのかを問う問題である。

【第十問】

様々な違法行為に直面した場合に、公認会計士に対する社会からの期待に応えられるよう適切に対処していくため、一定の基本動作に関わる知見を備えておくことが肝要である。

会計事務所等所属の会員であるか企業等所属の会員であるかにかかわらず公認会計士が専門業務を実施する際に、違法行為又はその疑いに気付いた場合、公共の利益に資することができるよう、職業的専門家として求められる対応や会員の責任などについての基本的な知識や理解、思考力を問うこととした。

問題1

倫理規則における違法行為への対応に関するセクションのうち、第1部「会計事務所等所属の会員」に関するパートから出題した。

問1

倫理規則における違法行為への対応に関するセクションから、同規則の目的について基本的な理解を問う問題である。

問2

問1と同じく倫理規則における違法行為への対応に関するセクションから、同規則が定める会員が遵守すべき基本原則について基本的な知識を問う問題である。

問3

財務諸表監査に従事する場面において、違法行為が発生した、若しくは発生し得ると認識し、又はその疑いを持った場合、適切な階層の経営者及び適切な場合には監査役等と当該事項について協議する必要がある。この時、どの階層の経営者と当該事項について協議することが適切であるかは職業的専門家としての判断を伴う。

このような状況に直面した場合を想定し、当該判断に関連して検討すべきと考えられるポイントについて倫理規則から思考力を問う問題である。

問4

グループの構成単位に対する業務を実施する中で当該構成単位に関する違法行為又はその疑いに気付く場合がある。このとき、グループ監査責任者と当該事項についてコミュニケーションを行う目的について倫理規則から基本的な理解を問う問題である。

問5

問4に関連し、実際の標準的ケースに即して、グループ監査責任者とのコミュニケーションを行う必要性について倫理規則から思考力を問う問題である。

問題2

倫理規則における違法行為への対応に関するセクションのうち、第2部「組織所属の会員」に関するパートから出題した。

問1

倫理規則における違法行為への対応に関するセクションから、組織所属の会員の責任（上級の職にある組織所属の会員及び上級の職以外の組織所属の会員の各責任）について基本的な理解を問う問題である。

問2

問1と同じく倫理規則における違法行為への対応に関するセクションから、上級の職以外の組織所属の会員が事態に直面した際によりどころとなる、所属する組織の方針及び手続について基本的な知識を問う問題である。

以 上