

## 令和6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6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7年4月4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】

連結財務諸表を作成する製造業を営む企業グループを設定し、その会計実務として個別財務諸表上の会計処理と連結財務諸表の作成及び開示についての理解を確かめる総合問題として出題した。取り上げた論点は、全て製造業では一般的に見られる基本的な論点であり、監査業務を担当する監査人として又は経理業務を担当する経理担当者として実務を遂行するに当たり、それらを取り扱っている会計基準等を正確かつ確実に知っておくべきものである。解答に当たって、会計基準等における取扱い及びその背景の理解設問への適切な適用及び用語の適切な使い方について意識をしてもらえらるような問題を出題した。

### 問題 1

収益認識において変動対価が存在する場合の会計上の考え方の理解及び会計処理を問う問題である。本問では数量リベートを例として、変動対価である値引金額の不確実性が解消された場合の会計処理についての理解を問う問題とした。

### 問題 2

外貨建売掛金の為替変動リスクを対象とした為替予約の振当処理に関する理解を問う問題である。本問では外貨建取引の発生後に為替予約を付した場合の会計処理を問うとともに、振当処理が認められる要件についての理解を問う問題とした。

### 問題 3

研究開発費の会計上の取扱いについての理解を問う問題である。本問では、日本基準において研究開発費を発生時に費用化することを求めている理由を問うとともに、研究開発目的の諸支出について具体的な仕訳を問うことにより、日本基準の考え方の理解を問う問題とした。また、IFRS においては一定の要件を満たす支出については無形資産として資産計上が求められていることについての理解を問う問題とした。

### 問題 4

在外子会社を連結する場合の会計上の取扱いの理解を問う問題である。本問では、連結精算表を用いて、外貨建財務諸表の換算と非支配株主持分の認識及び為替換算調整勘定の非支配株主持分への配分についての理解を問うとともに、連結財務諸表における為替換算調整勘定の表示についての理解を問う問題とした。

#### 問題5

会計上の変更についての理解を問う問題である。本問では、有形固定資産の減価償却方法の変更が、会計上の見積りの変更と区別することが困難な場合として取り扱われ、遡及適用を行わないとされていること、及び、注記として開示が必要となる事項（①変更の内容、②変更を行った正当な理由、③変更による当期への影響額）の理解を問う問題とした。

#### 問題6

企業結合において取得原価の配分に暫定的な会計処理を行う場合の取扱いに関する理解を問う問題である。暫定的な会計処理を行った翌年度にその確定処理が行われた場合には、その確定処理が企業結合年度に行われたかのように会計処理を行うことが求められており、本問では暫定的な会計処理の確定処理によって負ののれんが認識される場合に、当該負ののれんが連結財務諸表においてどのように表示されるかを問う問題とした。

#### 【第二問】

基本的な会計知識を適切に実務に適用することは、監査人又は経理担当者として、監査業務や経理業務に従事するに当たり、極めて重要なスキルの一つである。そのため、当該業務において必要な基礎的知識である、市場価格のない株式の評価や資産除去債務等の会計処理、セグメント情報や関連当事者取引等の注記及び分配可能額の算出にかかわる理解を幅広く問う問題を出題した。

また実務においては、一連の会計事象について複数の会計基準の適用を検討する場面も想定されるため、関係する会計基準との横断的な問題も出題した。

#### 問題1

関連当事者との取引に関する注記における、関連当事者の範囲と関連当事者との取引の範囲について正確に理解ができているか、計算書類（個別）と財務諸表（連結）のそれぞれの注記を問うなどの形で出題した。また、併せて収益認識会計基準において、実務上直面することの多い本人取引と代理人取引の基本的な理解を問う出題をするとともに、IFRSとの相違点として重要性等に関する代替的な取扱を問う問題とした。

#### 問題2

事業の早期撤退の際には、固定資産の減損と資産除去債務の履行差額の検討が同時に必要になると考えられるため、その理解を問うために仕訳問題を出題した。また、サービス業など、工場や店舗等を所有しない業種では、資産除去債務と対応する除去費用の資産計上をせず、敷金を減額する方法を用いるケースも多いと考えられるため、その仕訳問題を出題した。さらに、資産除去債務において重要な見積りの変更が生じる場合の会計基準の理解を問うとともに、資産除去債務算定の際に用いられる割引率にかかる理解を問う問題とした。

### 問題3

剰余金の配当に当たり、準備金の計上を検討する必要があることを理解しているか確認すること等を目的として、仕訳問題を出題した。また、自己株式の取得や処分が行われるケースで、分配時点における剰余金の額と分配可能額を算出する問題を、さらにその他資本剰余金を原資とした配当を受領する側の会計処理について理解を問う問題とした。

### 問題4

「金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項」の注記に関連して、インプットにかかる基本的な理解を問う問題を出題した。

また実務上頻出の論点と考えられる市場価格のない株式の減損処理の検討に焦点を当て、重要な概念である実質価額の定義にかかる理解を問うなどの問題を出題した。

さらに量的基準により報告セグメントの開示を検討する場合の基本的な理解を問う問題とした。

## 監査に関する理論及び実務

### 【第三問】

昨今の経済環境下において、会計上の見積りに関し、在庫評価に関連するものから事業計画に関連するものまで、様々な対応が監査人に要求される。また、監査基準報告書 315 及び 330 の重要な虚偽表示リスクの識別における固有リスク重視、固有リスク要因などの理解は、適切なリスク評価・対応手続において重要となっている。さらに近年は、イメージ文書に関する監査証拠の信頼性確保や、内部統制監査でも注視されているサイバーリスクへの対応も要求されてきている。本問では、これらに関し、IT 統制も含めて基本的な内容を出題した。

#### 問題 1

##### 問 1

会計上の見積りににおけるリスク対応手続の基本的な三つの手続を問う問題とした。

##### 問 2

営業循環過程から外れた在庫として過剰在庫、滞留在庫に関する評価ルールの適切性を問う問題とした。

##### 問 3

課税所得の見積りにおいて重要である売上予算の合理性に関し、中期経営計画のある期間とない期間に分けて、対応を問う問題とした。

#### 問題 2

##### 問 1

監査基準報告書 315 の重要な虚偽表示リスクの識別において、固有リスク重視の理由を問う問題とした。

##### 問 2

監査基準報告書 315 に記述された固有リスク要因の基礎知識を問う問題とした。

##### 問 3

固有リスク要因「変化」に関し、事象とその事象から想定される虚偽表示リスクを問う問題とした。

**問 4**

監査基準報告書 315 で明示された運用評価の有効性を評価しない場合の取扱いを問う問題とした。

**問 5**

監査基準報告書 330 第 17 項実証手続の基本的な内容を問う問題とした。

**問題 3**

**問 1**

監査実務報告書 500 実務指針 1 号 2 項において示されている「従前からの監査手続」の理解について問う問題とした。

**問 2**

内部統制に依拠せず、いわゆる直接テストを行う場合の手続を問う問題とした。

**問題 4**

**問 1**

アクセス管理に関する基本的事項を問う問題とした。

**問 2**

サイバー事故が識別された場合に、監査人が調査報告書を閲覧する際の要点を問う問題とした。

#### 【第四問】

受験者は修了考査合格後は、監査チームの主査として監査現場をリードする立場を担うことになる。監査に係る一連の手續について、監査基準報告書をベースに適切に理解・習得しているかを問う問題を出題した。

また、上場直後の企業を含め、上場企業の不正は後を絶たない。複数の不正事例を考察し、あるべきリスク識別及び監査手續を問う問題を出題した。

さらに、不正の疑いが持たれる状況下でのリスク識別及び監査手續について問う問題を出題した。

#### 問題 1

##### 問 1

監査計画は基本的な方針の策定と詳細な監査計画の作成に分かれるが、詳細な監査計画の作成前に検討すべき項目について問う問題を出題した。

##### 問 2

特別な検討を必要とするリスクを識別する際に考慮する二つの要素について問う問題とした。

##### 問 3

グループ監査における構成単位監査人に係る考慮事項について問う問題とした。

##### 問 4

内部統制のデザインと業務への適用についてのリスク評価手續として、質問以外の手續に関する問題とした。

##### 問 5

実証手續のみでは十分かつ適切な監査証拠を入手できないケースについて問う問題とした。

##### 問 6

監査の過程で集計した虚偽表示の合計が重要性の基準値に近づいている場合の監査計画修正の要否について問う問題とした。

##### 問 7

後発事象の手續について問う問題とした。

## 問題2

### 問1

三つの事例を基に、あるべきリスク識別及び対応手続を問う問題とした。それぞれの個別状況を踏まえてリスクを考察し、それを踏まえて対応手続を考える必要がある。

### 問2

監査における不正リスク対応基準から、矛盾した監査証拠があった場合等の監査手続に関する基礎的な内容を問う問題とした。

## 問題3

### 問1

増資資金の社外流出を想定した問題とした。

### 問2

勘定明細と決算書数値が一致しないケース、特定の営業支店の期末の売上が極端に伸びるケースにおいて、どのような不正リスクが存在するかを問う問題とした。

### 問3

得意先との共謀（実務で多く見られる現場レベルの共謀）も疑われるケースにおいて、どのような監査手続を実施すればよいかを問う問題とした。会社から提供を受けた監査証拠を鵜呑みにしない姿勢で、監査手続を考える必要がある。

### 問4

仕入債務の網羅性に係る監査手続に関する問題とした。

## 税に関する理論及び実務

### 【第五問】

法人税、消費税及び所得税を中心として、四つの設問により出題した。**問題1**は、従来からの問題形式を踏襲した計算問題の形式ではあるが、法人税において、基礎的な内容を問う趣旨である。**問題2**の消費税及び**問題3**の所得税は、基礎的な問題（消費税の**問1**と所得税の**問2**）と、近年増加している事象を題材にした問題（消費税の**問2**と所得税の**問1**）とした。過去数年は、**問題3**までの税目ごとの出題であったが、税務実務においては、一つの事象を複数の税目から検討する必要があるため、その趣旨で**問題4**を出題した。

### **問題1**

法人税の所得計算について、法人税申告書別表四（簡易版）を作成する形式による出題を通して、基礎的な知識を問う問題とした。知識問題ではあるが、計算問題の形式を採ることで、使える知識が定着しているかを問うた。出題した具体的な論点は、公租公課、受取配当益金不算入、役員報酬、出向者給与、賞与、交際費等、税効果会計、グループ法人税制及び適格請求書発行事業者以外からの仕入れである。

### **問題2**

消費税及び地方消費税に関して、基本的な知識を踏まえた実務的応用能力を修得しているかを問う問題とした。

#### **問1**

課税売上割合の計算を問う形式で、課税、免税、非課税、不課税（対象外）の分類の理解を問う問題とした。

#### **問2**

近年増加しているポイントサービスを題材として、消費税の扱いが、収益認識会計基準や法人税とは異なることを問う問題とした。

### **問題3**

#### **問1**

所得税に関して、近年増加している副業・兼業の場면을題材として、事業所得か雑所得かの違いにより、具体的にどのような影響があるのかを問う問題とした。

## 問2

譲渡所得、特に取得費を問う問題とした。

## 問題4

役員への無償取引の単純な事例を題材として、複数の税目についての理解を問う問題とした。

### 【第六問】

公認会計士として、所得税、消費税に関して基本的な知識を身につけていることにより深い洞察が可能となる。また、個人間であるか法人・個人間であるかの課税関係に違いが生じることを理解できているか、正誤の理解を問う形式で深い洞察力を問う問題とした。

相続税に関しては、基本的な計算の理解ができているかどうか、昨今の重点分野である贈与と相続の一体的な考え方を整理することが必要であると考え。

## 問題1

上場企業のグループ通算制度の採用企業数は多く、増加傾向にあり、税効果会計等にも影響を及ぼすため、その基本的な知識は公認会計士として必要であると考え、グループ通算制度について出題した。

## 問1

グループ法人税制との取扱いを比較することにより、グループ通算制度の理解を問う問題とした。

## 問2

グループ通算制度を採用することのデメリットが時価評価であるため、基本的な知識を問う問題とした。

## 問3

グループ通算制度を採用することで最も影響がある損益通算及び欠損金の控除についての理解を問う問題とした。

## 問題2

企業活動は、グループ経営及び国際化が拡大している。このことから、受取配当金の重要性は増しており、所得計算及び税額に与える影響は大きい。また、海外子会社に対する様々な支援について、国外関連者への寄附金に該当するか否かについての注意も必要である。税制改正が頻繁に行われている分野であること及び課税額も多額になる傾向があることから、公認会計士として制度を理解しているかを問う出題とした。

### 問

法人申告書別表四による税務調整について、取引事象からの論点把握能力及び論理的背景の説明能力を問う問題とした。内容としては、大企業は税務上の貸倒引当金制度の対象外であること、受取配当金の益金不算入制度の体系的理解、税務調査においても指摘の多い国外関連者への寄附の論点を問い、実務環境に応じた制度の理解を問う問題とした。

## 問題3

問1及び問2は所得税について、問3及び問4は消費税等について、問5は法人税、贈与税について問題文の正誤判定により、基本的な知識を深い洞察力に繋げることができるかを問う問題とした。

## 問題4

### 問1

相続時精算課税制度について、基本的な理解を問う問題とした。

### 問2

相続税について、暦年課税贈与、みなし相続財産、配偶者控除の重要論点を理解できているかを問う問題とした。

## 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】

不確実性が増すビジネス環境下において、公認会計士としてクライアントのビジネスを理解するため、また企業に対して適切な助言を行い指導していくために必要な財務分析力を修得し、分析数値に対する読解力を有しているかを確認することを目的として、以下について問う問題とした。

- ・付加価値と労働生産性の計算とその結果の考察
- ・経営戦略の違いがもたらす利益率の違いに関する考察と PBR が注目される背景やその基本的理解
- ・非財務情報開示のうち人的資本の開示について、開示内容の変更点とその背景の理解

### 問題 1

付加価値と労働生産性について、分解式の確認と計算結果を問う問題である。付加価値指標の意味を正しく理解しているかを確認し、労働生産性について公認会計士としてアドバイスすべき内容を問うこととした。

#### 問 1

- (1) 付加価値(加算法)の基本的な算式を問う問題とした。
- (2) 2社の財務諸表データに基づく付加価値(加算法)の計算問題とした。
- (3) 赤字企業との関連に着目し付加価値についての理解を問う問題とした。

#### 問 2

- (1) 労働生産性及び一人当たり人件費の基本的な算式を問う問題とした。
- (2) 労働生産性の分母(平均従業員数)と分子(付加価値)について、公認会計士として企業に改善アドバイスすべき内容を問う問題とした。

#### 問 3

付加価値の社会との関係性に着目し、企業が都心から地方へ進出する場合の企業側のメリットを思考する問題とした。

### 問題 2

売上高に対する利益率に着目し、利益率が高いファブレス企業の特徴を問い、社会に重要な指標として注目される PBR の理解と企業の対応について問う問題とした。

**問 1**

- (1) ファブレス企業として特徴のある企業の3期間の財務分析指標を計算する問題とした。
- (2) ファブレス企業の特徴及び上記(1)の財務分析結果の考察について問う問題とした。

**問 2**

- (1) PBR 及びその分解式である PER、ROE を問う問題とした。
- (2) PER、ROE が高い状態にある場合の特徴、PBR 向上のために取り組むべき施策を問う問題とした。
- (3) PBR 向上のための企業の具体的な取組事例について、東証からの要請との整合性を問う問題とした。

**問題 3****問 1**

女性管理職比率の向上施策について、課題からその改善策を問う問題とした。

**問 2**

女性管理職比率の向上施策について、三つの課題から一つを選択し、その改善策を問う問題とした。

**問 3**

人的資本の開示が、企業価値の源泉である人的資本への投資に対する企業姿勢に与える影響を問う問題とした。

**【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 について理解すべき事項の範囲も広がっている。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情報システムにおける情報の流れ、システム開発への対応及び IT を利用した経営管理という三つのテーマを取り上げた。なお、経営第八問は、組織内会計士の立場からの IT 問題を出題範囲としている。

**問題 1**

情報システムにおける情報の流れをテーマに、内部監査部門に所属する組織内会計士の立場から、内部統制の評価を行う際に、情報、特にデータの流れを理解する上で留意すべき事項について問う問題とした。

**問 1**

情報の流れとは具体的にどのようなことかを問う問題とした。

**問 2**

内部統制の評価を行う上で重要となるデータの変遷を明らかにする目的を問う問題とした。

**問 3**

販売プロセスにおいて EDI により受注情報を入手する際に入手すべき情報を問う問題とした。

**問 4**

一般的に受注活動を行うビジネスにおいては、売上高は受注時点でほぼ確定することから、受注情報と売上高情報までの情報のインテグリティを確保するための統制を問う問題とした。

**問 5**

売上高を確定するためには受注情報（納期又は納品予定日）だけでは足りず、実際に検収（出荷）した事実が必要となる。この際に必要となる情報を問う問題とした。

**問 6**

販売管理システムと会計システムの連携においても情報のインテグリティの確保が必要となる。その統制を問う問題とした。

**問題 2**

システム開発の不備の要因としてユーザー等の関係部門の関与が十分でないケースが少なくない。経営管理部門の組織内会計士の立場から、特に関係部門間の関係の点から大きな不備が発生しないようにシステム開発を進める上で、どのように関わるべきかについて問う問題とした。

**問 1**

システム開発の基本的な理解事項として一般的な開発工程を問う問題とした。

**問 2**

システム開発の不備としてどのような点に要因があるか問う問題とした。

**問 3**

システム開発の不備が、特定部門だけで進めることによって生じることは少なくない。どの部門と連携することが適切かについて問う問題とした。

**問題 3**

企業内には様々なデータが保管されているが有効に利活用されていないことも少なくない。昨今はBI ツールを利用して業務改善を行うケースも増えている。本問では、得意先別採算管理という観点から、データを利活用する際に留意すべき事項について問う問題とした。

**問 1**

企業内にあるデータをどのようにしたら利用できるか、具体的に分析する際のツールについて問う問題とした。

**問 2**

販売管理システム及び関連する業務管理システムを理解し、どの情報が必要となるか問う問題とした。

**問 3**

データ分析を行うためにはデータの収集だけでなくデータの紐付けも必要となる。この紐付けについて問う問題とした。

**問 4**

得意先別採算管理を特定のテーマで行う際の分析の観点から、必要なデータを問う問題とした。

## 公認会計士の業務に関する法規及び職業倫理

### 【第九問】

本問では、公認会計士が職業倫理を実践する上で求められる技能と価値、姿勢や心構えに関する諸概念の理解を確認した上で、日本公認会計士協会の自主規制等に関する理解を問うことで、公認会計士が社会からの信頼を得るために設けられた制度的な枠組みの理解を問うこととした。

### 問題 1

会計専門職に対する信頼の基礎となっている技能と価値、姿勢や心構えに関する諸概念の理解を問う問題とした。

#### 問 1

会計専門職が公共の利益のための責任を果たす上で必要となる技能と価値を問う問題とした。

#### 問 2

倫理上の基本原則の一つである「誠実性」の意味を問う問題とした。

#### 問 3

重要な虚偽又は誤解を招く情報等に関与してしまった場合に、誠実性の原則を遵守するために取るべき対応を問う問題とした。

#### 問 4

倫理規則の改定で新たに導入された「探求心」の意味を問う問題とした。

#### 問 5

監査、レビュー及びその他の保証業務に関する基準において求められる「職業的懐疑心」について問う問題とした。

### 問題 2

公認会計士法において定められている、公認会計士の業務及び、公認会計士によって組織される日本公認会計士協会の自主規制に関する理解を確認した上で、公的機関による監督が強化されている現状に鑑み、公認会計士協会の自主規制と、公認会計士・監査審査会による審査及び検査等の関係に関する理解を問う問題とした。

**問1**

公認会計士法第2条に定められている公認会計士の業務に関する理解を問う問題とした。

**問2**

公認会計士法第43条第2項に定められている日本公認会計士協会の目的を問う問題とした。

**問3**

日本公認会計士協会が自主規制として運用する品質管理レビューの目的を問う問題とした。

**問4**

日本公認会計士協会の自主規制の取組みを担う2つの機関の名称を問う問題とした。

**問5**

公認会計士・監査審査会が実施する日本公認会計士協会に対する「審査及び検査等」及び監査事務所に対する「検査等」の目的を問う問題とした。

**【第十問】**

倫理規則の「パート4A 監査及びレビュー業務における独立性」における規則に従い、会計事務所等所属の会員は、監査及びレビュー業務を実施する際に独立性の保持が求められる。本問では、倫理規則の改正により大幅に見直された「セクション410 報酬」及び、事例が多い「セクション521 家族及び個人的関係」を通して、その概念的な枠組み及び実務への適用についての理解を問うこととした。

**問題1**

主に「セクション410 報酬」の一般的な理解を問う問題とした。

**問1**

報酬関連情報の透明性（監査役等とのコミュニケーション・報酬関連情報の開示）について問う問題とした。

**問2**

監査業務の依頼人に対して、監査以外の業務に対する報酬が生じている場合の阻害要因について問う問う問題とした。

**問3**

**問2**の阻害要因に対するセーフガードの理解を問う問題とした。

**問4**

監査役等が報酬関連情報のコミュニケーションを行う意義を問う問題とした。

**問題2**

主に「セクション 521 家族及び個人的関係」の理解を問う問題とした。

**問1**

独立性を構成する「外観的独立性」の定義を問う問題とした。

**問2**

倫理規則における「家族」「近親者」の定義により独立性の保持を確認するため、両者の相違を問う問題とした。

**問3**

監査業務チームの構成員の近親者が被監査会社に就職する事例において、独立性に対する阻害要因の水準を評価するに当たり考慮すべき要素を問う問題とした。

**問4**

**問3**で生じた独立性の阻害要因に対する「阻害要因を除去し得る対応策」及び「セーフガードとなり得る対応策」を問う問題とした。

以 上