

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きた。令和元年度も従前同様に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（選択問題、記述問題を含む。）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回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、令和元年度から試験問題の各問別に出題趣旨を公表することにした。受験志望者の参考にされたい。

令和2年4月17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】

個別財務諸表の修正及び連結手続上の修正を中心とした連結財務諸表作成に関する計算問題及び理論問題の総合問題として出題した。これは、論点の所在を網羅的に認識し、適切な対応をとる能力を確認する観点から総合問題という形態をとった出題である。

問題 1

会計方針の変更に関して、影響額の算定と注記内容に関する開示面での基本的な理解を確認する出題である。商品の評価方法について、正当な理由により自発的に会計方針の変更を行った場合の影響額の算定と注記の記載内容を、また、これに関連して1株当たり情報に与える影響額の算定と注記の記載内容について問うている。

問題 2

連結決算作業の過程で発見された過去の誤謬に関する修正仕訳を問うことにより、基本的な計算能力を確認するとともに、過去の財務諸表に重要な誤謬が発見された場合の企業会計基準上の原則的な取扱い、金融商品取引法上の開示の取扱い、会社法上の手続及び計算書類の取扱いといった実務上の論点の理解度を確認している。

問題 3

連結会社間を跨るソフトウェア受託開発事業に関連して連結修正仕訳を問うものであり、進行基準における内部取引の消去、連結ベースでの進捗率の調整及び受注損失引当金の調整といった実務的な会計処理の能力を確認している。

問題 4

連結財務諸表作成の総合計算問題である。本問の各資料から未了事項や処理誤りを網羅的に識別し、個別論点の修正のみならず、連結財務諸表全体を適切に修正する実務能力を問うている。

問題 5

研究開発費の IFRS における無形資産の認識要件と研究開発費の会計処理に関する日本基準と IFRS の考え方の相違点について問うことにより、基本的な IFRS の知識を確かめている。

【第二問】

個別の会計上の論点ごとの理解度を問うことを主眼として出題した。特定の論点についての理解度を総合問題形式よりも深度ある形で確認することを目的にしている。

問題 1

最近の制度改正に係る事項を含めた税効果会計に関する税率差分析、繰延税金資産の回収可能性に係る計算問題及び記述問題であり、実務上求められる水準の税効果会計についての理解を確認する問題である。

問題 2

近時、IFRS 適用企業が増加している状況で、IFRS 第 1 号「IFRS の初度適用」に関する実務として基本的に理解しておくべき事項を問う記述問題である。

問題 3

実務対応報告第 18 号の近時の改正について、「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組替調整」に関する仕訳問題である。我が国企業の海外展開の状況を勘案し、実務で直面する可能性の高い論点についての基本的理解を問う問題である。

問題 4

共通支配下の取引である会社分割に関して、移転対価が子会社株式と現金等の財産である場合の仕訳問題であり、組織再編に関する基本的理解を確認する問題である。

問題 5

企業会計基準第 29 号の適用開始に備え、新収益認識基準に関する基本的理解を確認する記述問題である。既に多くの企業が本基準の適用による影響の検討を開始している状況を踏まえ、実務上の重要性を勘案しての出題である。

問題 6

子会社株式に関する為替リスクに関するヘッジ会計についての出題である。設問のヘッジ対象に係る事例は必ずしも多くはないものの、出題内容自体は、一般的なヘッジ会計、金融商品会計、外貨建取引等会計の基本的な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】

会社の意思決定と見積りの関連性、関連当事者取引と不正リスクの関連性、後発事象、棚卸資産の評価、退職給付の監査手続といった監査実務における基本的事項に加え、昨今、話題になっているその他の記載内容については、公認会計士として理解しておくべき一般的な知識を出題した。

問題 1

問 1

会社の意思決定（役員会等）が主に会計上の見積りの判断においてどのような影響を与えうるかを多面的に問うものである。

問 2

関連当事者との通例でない取引の事例を元に、不正リスク対応も視野に入れながら監査上の対応、判断力を問うものである。

問 3

修正後発事象と開示後発事象の区分を元に、判断の根拠となる過程を問うもの。結論のみならず、その検討にあたって留意すべき点を問うものである。

問 4

棚卸資産の評価基準を元に、監査人として批判的な姿勢を有しているかどうかを問うものである。

問題 2

監査基準委員会報告書 720 及び 706 の基本的な知識を問うとともに、監査に求められている社会からの期待（監査報告書に関する改正の動向、国際監査基準の動向等に関する一般的な知識理解も含めて）について、理解しているかどうかを出題した。

問題 3

会計上の見積りの監査について、退職給付引当金の手続を事例にとり、基本的な知識を問うとともに、監査人に求められる批判的な姿勢を問うものである。

【第四問】

最近、事例が少なくないと思われる過年度における虚偽表示の監査上の取り扱い、鑑定や評価などについて利用することの多い専門家の利用についての基本的な考え方に加えて、監査実務上避けることのできないサンプリングに関する基礎知識を問う問題である。いずれも公認会計士として当然に理解しておくべき基礎的知識を確かめるとともに、実務上の取り扱いを適切に理解していることを、理論立てて、かつ、専門用語を正確に用いて解答することを求めている。

問題 1

過年度における虚偽表示を発見した場合における関連する監査実務指針の理解を問うとともに判断力や問題解決能力を問うことを趣旨としている。

問 1

過年度における虚偽表示を発見した場合における監査手続の基本的な理解を問うものである。

問 2

過年度における未修正の虚偽表示の評価方法についての基本的な理解を問うものである。

問 3

虚偽表示の内容の基本的な理解を問うものである。

問 4

会社法の計算書類での修正に係る監査人の判断についての判断力を問うものである。

問 5

経営者確認書の具体的な記載内容についての理解を問うものである。

問題 2

監査人の利用する専門家と経営者の利用する専門家に関する基本的な考え方を問うものである。

問 1

監査証拠として利用する情報が経営者の利用する専門家の業務により作成されている場合における監査手続に係る理解を問うものである。

問 2

見積りの監査において、経営者の利用する専門家によって作成された情報を監査人が利用する場合における考慮事項を問うものである。

問 3

経営者が専門家を利用する場合において、監査人が専門家を利用する際の考慮事項を問うものである。

問 4

監査人が専門家を利用する際の具体的な依頼内容について問うものである。

問5

監査人の利用する専門家の業務が監査人の目的に照らして適切ではない場合における監査手続についての基本的な理解を問うものである。

問題3

監査手続の対象項目の抽出方法について基本的な考え方や理解を問うものである。

問1

特定項目抽出と監査サンプリングの基本的な知識を問うものである。

問2

運用評価手続におけるサンプル数に影響を与える要因についての理解を問うものである。

問3

詳細テストにおける監査サンプリングの留意点を考えてもらうものである。

問4

詳細テストにおける監査サンプリングの立案に関する基本的な理解を問うものである。

問5

詳細テストにおけるサンプル数に影響を与える要因についての理解を問うものである。

税に関する理論及び実務

【第五問】

3つの設問により法人税、所得税（地方税に関する小問を含む。）及び消費税等について出題した。法人税及び消費税について所得の金額の計算に関する明細書（別表四）の作成などによる計算過程、所得税について現実的な会話形式による留意点の記述を通じて、それぞれの取扱いに関する理解を問うている。

問題 1

法人税及び法人地方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どうかを問うものである。

問 1

損益計算書の当期純利益に対する申告調整を加え、法人税法上の課税所得金額を算定する過程の理解を問うている。主要な調整項目は、(1)受取配当等、(2)固定資産の減価償却（中古資産、資本的支出）、(3)資産の評価損、(4)役員給与、(5)寄附金（グループ法人税制）、(6)交際費等、(7)租税公課、(8)繰越欠損金となっている。

問 2

問 1 の法人税法上の課税所得金額に基づき、納付すべき法人税額及び法人地方税額を算定する過程の理解を問うている。

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応用能力を修得しているかどうかを問うものである。

問 1

消費税法上の免税事業者制度に関する取扱い及び改正消費税法に係る経過措置の取扱いについての理解を問うものである。

問 2

法人の損益計算書等の情報に基づき、(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ものである。

問題 3

所得税並びに地方税（寄附金控除）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ものである。

問1

居住用不動産の譲渡を行った場合の所得税法上の所得計算について留意すべき事項の理解を問うものである。

問2

居住用不動産の譲渡を行った場合の所得税法上の必要経費を算定するものである。

問3

給与所得者が、居住用不動産の譲渡を行った場合の所得税法上の、(1)譲渡所得及び給与所得の所得金額、(2)居住用財産の特別控除額、(3)所得税額（総合課税の所得税額及び譲渡所得税額）を算定するものである。

問4

個人が、地方税法の寄附金控除（いわゆる「ふるさと納税」）の適用を受けた場合の、所得税と地方税の取扱いに関する理解を問うものである。

【第六問】

昨今の企業活動で見られる経済取引の個別論点について、3つの設問により法人税、所得税、相続税及び贈与税に関して出題した。論述問題を中心にそれぞれの取扱いに関する理解を問うている。

問題1

グループ法人間及びその他の法人との取引並びにグループ法人間での法人組織再編について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どうかを問うものである。

問1

グループ法人間において資産の譲渡、債務の免除が行われた場合の取扱い及びグループ法人間において合併が行われた場合の法人税法上の取扱いに関する理解を問うものである。

問2

会社分割後に株式の譲渡が予定されている場合における、会社分割の法人税法上の取扱いに関する理解を問うものである。

問題2

外貨建取引及びデリバティブ取引に関する公認会計士として業務を遂行するに当たって、必要な法人税に関する基本的な知識を問うものである。

問1

外貨建資産の期末換算方法、期末換算方法の変更の手続きについての法人税法上の取扱いに関する理解を問うものである。

問2

法人税法上、繰延ヘッジ処理が認められるための要件を問うものである。

問題3

借地契約に関する法人税及び所得税並びに資産の贈与に関する贈与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ものである。

問1

借地契約について、権利金の授受がなされなかった場合の借地人である法人（以下「借地法人」という。）における法人税法上の取扱い及び地権者における所得税法上の取扱いに関する理解を問うものである。

問2

借地契約について、権利金の授受がなされた場合の借地法人における法人税法上の取扱い及び地権者における所得税法上の取扱いに関する理解を問うものである。

問3

相続時精算課税制度の適用要件について問うとともに、相続時精算課税制度が選択されている場合において、土地の贈与に係る贈与税額を算定するものである。

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】

M&A が引き続き行われている状況を鑑み、財務分析・企業評価・企業分析、企業価値評価を、また、監査の視点から見たコーポレートガバナンスの議論が活発になっていることからコーポレートガバナンスに関する問題を出題した。

問題 1

基本的な財務分析及び当該分析に基づく企業評価を行うことにより、企業分析の実務的な知識を確認する問題である。

問 1

2つの基本的な収益性の財務分析指標を求めさせる問題である。

問 2

売上高総利益率に差異があるが売上高営業利益率はほぼ同水準になることの理由を、ビジネスモデルの相違から販売費及び一般管理費に着目して読み取ることを問う問題である。

問 3

2社の製造に対する考え方の相違について、問題文中の情報を収集して解答させている。大量の財務情報から必要な情報を選択し分析に役立てる能力と、それらをまとめる記述力を問う問題である。

問 4

業績が悪化した会社について、のれんの残高やセグメント情報に着目して会計上発生した事象に関する理解を解答させている。のれんの価値が棄損していることやそれが財務情報のどこから読み取れるかの分析力とそれを表現する記述力を問う問題である。

問題 2

コーポレートガバナンスについて、その概要の理解、監査の視点から見たポイント及び監査役の権限強化について問う問題である。

問 1

コーポレートガバナンス・コード（以下「コード」という。）が定めるコーポレートガバナンスの定義を問う問題である。多様なステークホルダーがどのような要素から構成されているか、コードが会社にどのような意思決定を期待しているかの知識を問う問題である。

問2

外部会計監査人による適正な監査の確保のために、コードが取締役会と監査役会に対応を求めている内容を問う問題である。いずれも、監査人の視点から見て監査に必須と考えられる項目であり、基礎的な知識を問うている。

問3

監査役会の会計監査人選任に対する権限が強化された背景を問う問題である。従来の取締役会による会計監査人選任では、どのような問題が内在していたかを理解していることが求められる。

問題3

企業価値評価の概要の理解、複数の算定手法の内容及びそれらが採用される場面や課題について問う問題である。

問1

企業の価値評価を行う際に考えられる代表的な3つのアプローチを簡潔に記述する問題である。企業買収が盛んに行われている昨今の経済状況において、企業の価値評価に関する基本的な知識を問うている。

問2

6つの評価方法が、**問1**の3つのアプローチのいずれに当てはまるのかを解答させることで評価方法に関する基本的な知識を問う問題である。

問3

企業固有の知的財産の取得を企図して行われる買収が多いことから、企業固有の知的財産に基づく超過収益力を持つ企業の価値評価を行う際に最も適したアプローチについて問う問題である。

【第八問】

企業では IT を使って業務を効率化、高度化しており、IT を使用していない企業はあり得ない。そのような状況にあっては、公認会計士も IT を理解しておくことが必要である。監査の過程において、監査計画時に留意すべき事項、重要な虚偽表示リスク・重要な勘定・アサーションと全般統制の関係について、実務的には検討頻度の多い IT に係る個別論点を 3 つ出題した。

問題 1

IT を利用した情報システムの監査計画策定に際して、重要な虚偽表示リスクの評価の対象とする IT を識別する際に実施する手続について問う問題である。

問 1

被監査会社が使用している IT の中から、評価対象とする IT を識別する際に考慮すべき 4 つの事項を問う問題である。

問 2

問 1 で挙げた 4 つの事項を考慮して、リストアップされたシステムの中から、評価対象とするシステムを選択させる問題である。

問 3

評価対象とするシステムを選択する過程において、問 1 で挙げた 4 つの事項を具体的な用語で解答させる問題である。

問題 2

重要な虚偽表示リスク、重要な勘定、アサーションと、全般統制の関係について問う問題である。

問 1

財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスクと全般統制との関係を、アサーションレベルの重要な虚偽表示リスクや業務処理統制を介して説明させる問題である。

問 2

販売プロセスにかかる具体的なシステム内のデータフローを示し、その中に存在する自動化された業務処理統制と、重要な勘定、アサーションとの関係を問う問題である。

問題 3

IT に係る個別論点(全般統制の不備対応、開発中のシステムに関する重要な虚偽表示リスク、全般統制に関する受託業務に係る内部統制報告書の利用)について問う問題である。

問 1

具体的な全般統制の不備の事例に対して、実施すべき監査手続を問う問題である。

問 2

開発中のシステムに関する重要な虚偽表示リスクを評価するために実施すべき監査手続について問う問題である。昨今はシステムの更改が多く行われるようになっていることから、基本的な知識を問うている。

問3

全般統制に関する受託業務に係る内部統制報告書に記載されている事項について、監査基準委員会報告書 402 に従って実施すべき監査手続を問う問題である。昨今は企業が外部のリソースを利用する機会が増えていることから、基本的な知識を問うている。

公認会計士の業務に関する法規及び職業倫理

【第九問】

インサイダー取引規制に関する基礎的な理解を問う問題である。インサイダー取引が行われるとすれば、証券市場の公正性と健全性が損なわれ、証券市場に対する投資家の信頼を失うこととなる。したがって、たとえひとりの公認会計士がインサイダー取引規制に違反する行為を行ったとしても、公認会計士業界全体に対する信用は失墜し、社会からの役割や期待に公認会計士が応えていけなくなる恐れがある。このため、ひとりひとりの公認会計士にインサイダー取引規制に関する十分な知識と高い倫理観が求められており、倫理科目における重要テーマの一つであることから出題することとした。

問題 1

問 1

インサイダー取引に関する規制（金融商品取引法第 166 条）の概要について、空欄補充の形式で基礎的な理解を問うた。単に条文上の文言に関する知識を問うのではなく、当該制度のキーワードの理解が必要である。

問 2

インサイダー取引が規制される趣旨を論述させ、その基礎的な理解を問うた。インサイダー取引規制を理解する上で、また、実務上の判断を行うに当たって、その趣旨を理解することは欠かせない。その趣旨が証券市場における公正性と健全性に対する投資家の保護にあることについて、単にキーワードを用いるだけでなく、説得力のある論述ができているかが重要である。

問題 2

実務上想定されるインサイダー取引に関連した事例を取り上げ、インサイダー取引規制に違反する事例の選択について問うた。インサイダー取引規制に関する基礎的な知識を問うとともに、その制度趣旨を踏まえた考察及び公認会計士としての常識的な思考が必要である。

問題 3

金融商品取引法におけるインサイダー取引規制に違反した公認会計士は、日本公認会計士協会の定める倫理規則における複数の基本原則にも違反する。その違反する基本原則を解答させることで、基本原則に対する理解度を問うた。

解答は基本原則の名称のみで足りるが、当該基本原則の重要性を十分に理解した上で、インサイダー取引規制に違反している状況を適切に把握し、各基本原則の内容を適切に理解している必要がある。

【第十問】

公認会計士による非保証業務の提供及び企業等における取締役、監査役への就任並びに従業員としての活躍など、公認会計士の役割は多岐にわたってきている。これに伴い独立性に対する阻害要因に直面する機会が増大してきており、これについての十分な理解が必要となってきたことから、出題した。

問題 1

成功報酬に基づいて保証業務や非保証業務の契約を締結する場合、公正性の原則の遵守を阻害する要因を生じさせ、又は生じさせる可能性がある。このように、報酬の決定は公認会計士としての業務を行う上で重要なテーマの一つであるので、成功報酬の理解を問うた。なお、公認会計士は報酬の決定のみならず、回収についても留意する必要がある。回収の遅延は貸付と同等とみなされる場合があるからである。

問 1

報酬決定における成功報酬についての、基本的な理解を問うた。

- (1) 成功報酬の意味について内容の理解を問うた。
- (2) 成功報酬に基づいて保証業務の契約の締結を行ってはならない。当該規定の基礎となっている基本原則への理解は重要であることから、当該基本原則が何であるかを問うた。
- (3) 成功報酬に基づく非保証業務の契約については、締結することができる場合があるが、公正性の原則を遵守するために、概念的枠組みアプローチを適用する際のセーフガードの理解について問うた。

問 2

監査業務の依頼人に対して提供する非保証業務に関連し、会計事務所等が、直接的又は仲介者等を通して間接的に請求する成功報酬が直ちに禁じられているものではないが、独立性を阻害する自己利益を生じさせる可能性があることから、成功報酬による業務の受嘱が可能かどうかの判断のために必要な理解について問うた。

- (1) 独立性を阻害する自己利益を生じさせる可能性があり、いかなるセーフガードを適用しても、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ため、契約を締結してはいけない状況があることから、当該状況への理解を問うた。
- (2) 上記以外の状況下で成功報酬に基づく非保証業務の提供を行うことが可能な場合があるが、可能かどうかの判断に影響を与える阻害要因の有無とその重要性の程度が依存する事項についての理解を問うた。

問3

期限経過の未収報酬は貸付と同等とみなされる場合があるので、独立性を阻害する自己利益が生じうる。未収報酬が許容可能かどうかについての判断のための阻害要因とセーフガードへの理解が重要であることから、それらへの理解を問うた。

- (1) 監査業務の依頼人から報酬が長期にわたって未払いである場合において独立性が阻害されると規定されており、その独立性の阻害要因についての理解を問うた。
- (2) 当該阻害要因が存在する場合もただちに独立性を阻害することにはならない。当該阻害要因を評価し、セーフガードを適用することにより独立性への阻害を回避することができる場合があることから、上記の阻害要因を、除去するか、又はその重要性の程度を許容可能な水準にまで低減するためのセーフガードの理解について問うた。
- (3) 監査実施に当たって独立性を阻害する自己利益を生じさせないための支払いを受けておくべき期限の理解について問うた。

問題2

近年、企業等において活躍する公認会計士が増加している。これに伴い、監査業務チームの構成員が監査の依頼人への将来の就職を予定している場合において、その者及び当該構成員が所属する会計事務所等が留意すべき、もしくは、遵守すべき事項について問うた。なお、当該依頼人への就職については、倫理規則のみならず、公認会計士法等の法令によっても遵守が求められている重要なテーマである。

問1

将来受験者が直面する可能性のある事例を通して、会員が従事している監査の依頼人に就職することに関して生ずる独立性の阻害要因の理解について問うた。

問2

監査業務チームの構成員が依頼人に就職予定の場合に、会計事務所等として独立性を阻害する自己利益を生じさせないために整備しておかなければならない方針や手続の理解について問うた。

問3

問2の状況の通知を会計事務所等が受けた場合に監査法人は概念的枠組みアプローチを適用することとなるが、その場合の具体的なセーフガードの理解について問うた。

以 上