

公認会計士試験のバランス調整について

〔 受験者の能力のよりの的確な判定に向けた
試験運営の枠組みや出題内容等の見直し 〕

令和7年6月

公認会計士・監査審査会

<目次>

はじめに	1
1. 新試験導入以降の公認会計士試験の状況	2
(1) 新試験導入以降の公認会計士試験の受験者数及び合格者数の動向	
(2) 最近の受験者及び合格者等の状況	
2. 受験者数の増加に伴う影響及び公認会計士試験のバランス調整の必要性	4
(1) 短答式試験と論文式試験の合格率等の状況	
(2) それぞれの試験の位置づけ・役割と受験者数の増加に伴う試験の歪み	
(3) 公認会計士試験のバランス調整の必要性	
3. 短答式試験及び論文式試験の合格率の調整（論文式試験の合格基準の見直し）	6
(1) 問題意識	
(2) 合格基準等の見直し内容	
(3) 論文式試験の採点負担の軽減	
4. 短答式試験の1問あたりの配点及び試験時間等の調整	9
(1) 問題意識	
(2) 短答式試験の1問あたりの配点及び試験時間等の調整内容	
5. 試験問題の出題や能力判定に関する課題への対応	11
(1) 短答式試験と論文式試験の位置づけ・役割に応じた適切な出題	
(2) 論文式試験の選択科目における能力判定の適正化	
(3) 公認会計士の業務や求められる能力の拡大に応じた出題	
おわりに	15

はじめに

平成 18 年に公認会計士試験が現在の形式の試験（新試験）となってから、約 20 年が経過した。この間、公認会計士試験の受験者数は、新試験導入以降に大きく減少したのち、最近では 2 万人を超える水準まで増加している。

また、公認会計士を取り巻く状況を見ると、監査の品質管理の強化のほか、監査業務における IT の活用やサステナビリティ情報の開示・保証の導入に向けた動きなどに伴い、公認会計士に求められる知識や能力が拡大している。

同時に、金融庁においては、資本市場に関する施策として資産所得倍増や資産運用立国に関する取組を進めており、インベストメントチェーンの好循環を支える基盤として、市場規律が十全に機能するようマーケットガバナンスを高め、資本市場の信頼性を確保することが必要となる。そのためにも、投資先の企業が開示する財務情報の信頼性を確保する監査業務が適切に機能し続けることが重要であり、その監査業務を担う公認会計士の資質や能力の確保は重要な課題となる。

なお、世界的に見ると、会計・監査業界への志望者や監査業務の従事者は減少しており、日本においても、公認会計士の資質や能力の確保とともに、監査業務を担う能力の高い公認会計士を継続的に確保し続けていくことが重要な課題となる。

公認会計士の資質や能力の確保については、公認会計士の選考・育成過程全体で対応していく必要がある。公認会計士試験に合格した後、実務補習及び実務経験を経て、公認会計士として登録した後も継続的専門能力開発（CPD：Continuing Professional Development）等において能力開発を行っていくこととなる。こうした公認会計士の資質や能力の開発については、日本公認会計士協会においても検討が行われている。

このような中で、公認会計士試験は、公認会計士の選考・育成過程のスタート段階の試験であり、今後も、公認会計士試験を経て監査業務の担い手や経済社会における会計人材となる能力の高い合格者が輩出されていくことが重要となる。

このような問題意識から、公認会計士・監査審査会では、公認会計士試験や公認会計士を取り巻く状況を踏まえ、公認会計士試験の試験運営の枠組みや出題内容等について見直し（試験の「バランスの調整」）を行う必要がないか、公認会計士試験の関係者（試験委員、会計専門職大学院、日本公認会計士協会、監査法人及び受験予備校など）にヒアリングを行いつつ検討を行い、その内容を取りまとめたものである。

1. 新試験導入以降の公認会計士試験の状況

(1) 新試験導入以降の公認会計士試験の受験者数及び合格者数の動向

公認会計士試験は、平成 15 年の公認会計士法改正に基づき、平成 18 年に現在の形式の新試験が導入された。

新試験では、経済社会を支える公認会計士の量的拡大を図る観点から、年間 2,000 人から 3,000 人の合格者を出すことを想定して試験運営が行われ、新試験の導入当初の合格者数は 4,000 人程度となっていた¹。

しかしながら、経営環境の変化から監査業界の採用者数が減少したほか、合格者の企業等への就職も進まず、論文式試験に合格しても公認会計士になるために必要な実務経験を満たすことができず²、公認会計士の資格を取得できない者が多数生じる、いわゆる「待機合格者問題」が発生した。

このような状況に際し、金融庁から、合格者数について抑制的に運用することが望ましい、との要請を受けたこともあり、公認会計士試験の合格者数を、平成 23 年試験では 1,511 人、平成 24 年試験では 1,347 人と、大きく絞り込んだ。これに伴い、公認会計士試験の合格率が低下し、受験者数も、平成 22 年試験の 25,648 人から平成 27 年試験には 10,180 人へと、大きく減少した。

その後、合格者の就職環境が改善する中、公認会計士試験の受験者数は徐々に増加し、最近では 2 万人を超える水準まで回復している。また、合格者数も、待機合格者問題により合格者数を絞り込んだ時期を上回る水準(約 1,600 人)まで増加している。

(2) 最近の受験者及び合格者等の状況

① 受験者や合格者の属性

公認会計士試験の受験者数と合格者数が増加する中で、最近では、受験者や合格者に占める学生の割合が大きく増加している³。それに伴い、合格者の平均年齢も低下し、新試験の導入当初は、合格者の平均年齢は、26 歳から 27 歳程度であったのに対し、最近では 24 歳台となっている。

また、女性の割合は、最近では、受験者で 25%程度、合格者で 20%台前半となっている。政府として女性活躍の取組を進める中で、女性の受験者や合格者を増やすことが引き続き課題となっている。

¹ 新試験の導入当初の合格者には、公認会計士試験の旧二次試験合格者で、新試験の論文式試験において追加で監査論と租税法の 2 科目を受験し、合格した者も相当数含まれている。

² 公認会計士となるためには、公認会計士試験の合格のほか、実務補習と実務経験を経る必要があり、監査法人に就職できず監査業務を行えない者は、実務経験の要件を満たすことができず、公認会計士となることができない。(ただし、監査法人以外の民間企業における会計関係などの一定の実務経験も公認会計士となるための資格要件として認められている。)

³ 社会人の受験者数には大きな変化は見られないが、学生の受験者数が大きく増加している。

② 公認会計士の登録者数の状況等

公認会計士試験の合格者の多くは、試験合格後に監査法人に就職し、実務補習及び実務経験を経て、公認会計士となっている。公認会計士の登録者数は、新試験導入後約20年の間に、約1万6千人（平成18年3月末時点）から約3万6千人（令和7年3月末時点）へと、2倍以上に増加している。

このように公認会計士の登録者数は増加しており、経済社会全体の会計人材の数は充実してきている。一方で、監査法人に所属する公認会計士の数は、毎年一定数の離職者が生じることもあり、最近10年程度の間、概ね横ばいとなっている。

公認会計士は、財務書類の監査又は証明等を独占業務とし、企業が開示する財務情報の信頼性を確保する役割を担っており、我が国の資本市場が発展するためには、公認会計士が行う監査業務が適切に機能し続けることが重要である。

そのためには、監査の担い手として能力の高い公認会計士を継続的に確保する必要があり、公認会計士試験を目指す受験者の裾野を拡大し、公認会計士試験を経て能力の高い合格者が輩出されていくことが必要となる。

また、監査の担い手を確保するためには、監査法人からの離職者が過大にならないよう、公認会計士の働き方の改善や仕事の質を高めることなどにより監査業務の魅力向上を図ることも必要となる。

2. 受験者数の増加に伴う影響及び公認会計士試験のバランス調整の必要性

(1) 短答式試験と論文式試験の合格率等の状況

公認会計士試験は、短答式試験と論文式試験の2段階の試験であるが、公認会計士試験の受験者数が2万人を超える中で、公認会計士試験の最終合格率⁴は、令和6年試験で7.4%となり、過去と比較しても低い水準となっている。

このような中で、短答式試験と論文式試験のそれぞれの試験の状況を見ると、論文式試験では、試験の安定的な運営等の観点から、論文式試験の受験者数を大きく変化させておらず、論文式試験の合格率は、概ね30%台後半で推移している。

一方で、短答式試験では、合格者数を大きく増やしておらず、最近では、短答式試験の合格率は、年間2回の試験を合わせて10%台前半、また、各回の合格率は一桁台となっている。

このように、現在の公認会計士試験は、短答式試験の合格率が低く、一方で、論文式試験の合格率が相対的に高いものとなっている⁵。

(2) それぞれの試験の位置づけ・役割と受験者数の増加に伴う試験の歪み

公認会計士試験の短答式試験と論文式試験のそれぞれの位置づけ・役割は、以下のようになるものとなっている⁶。

- ・ 短答式試験は、公認会計士になろうとする者に必要な専門的知識について、基本的な問題を幅広く出題することにより、論文式試験を受験するために必要な知識を体系的に理解しているか否かを客観的に判定する試験。
- ・ 論文式試験は、公認会計士になろうとする者に必要な専門的知識を体系的に理解していることを前提として、特に、受験者が思考力、判断力、応用能力、論述力等を有するかどうかにより、公認会計士になろうとする者に必要な学識及び応用能力を公認会計士試験として最終的に判定する試験。

短答式試験は、論文式試験を受験するために必要な知識を体系的に理解しているかを判定する試験であるにもかかわらず、現状では、合格率が低すぎることや1問あたりの配点の高い問題が可否に与える影響が大きいこと等から、必要な知識を体系的に理解していても合格できない者が多数生じ得る状況にあると考えられる。

一方で、論文式試験は、現状では、合格率が比較的高いことや科目によっては記述問題の分量が減少していること等から、必要な思考力や応用能力等を十分に訓練できていなくても合格し得る状況にあると考えられる。

⁴ 公認会計士試験の出願者数（名寄せ後）に対する論文式試験の合格者数の割合。

⁵ 二段階で試験がある他の資格試験の状況を見ると、マークシートの一段階目の試験の合格率が相対的に高く、記述の二段階目の合格率の方が相対的に低い試験が多い。

⁶ 平成19年10月公表の「公認会計士試験実施の改善について」参照。

（３）公認会計士試験のバランス調整の必要性

このように、現在の公認会計士試験は、受験者数が増加する中で、短答式試験と論文式試験のそれぞれの試験の位置づけ・役割からしても課題があり、合格者の資質や能力の確保にも懸念が生じ得る状況にあると考えられる。

また、新試験導入から約 20 年が経過する中で、監査の品質管理の強化が求められると同時に、監査業務における IT の活用やサステナビリティ情報の開示・保証の導入に向けた動きが見られるなど、公認会計士を取り巻く状況が変化しており、それに伴い、公認会計士や公認会計士試験の合格者に求められる知識や能力も拡大していると考えられる⁷。

公認会計士試験を経て、今後も引き続き能力の高い合格者が輩出されていくためには、法令で規定されている現行の試験制度の下、よりの確に受験者の能力を判定できるよう、公認会計士試験や公認会計士を取り巻く状況を踏まえ、試験運営の枠組みや出題内容等について見直し（試験の「バランス調整」）を行う必要がある。

⁷ 海外の公認会計士試験の状況を見ると、最近では、アメリカの USCPA 試験においては、2024 年 1 月に、公認会計士に求められるスキルの変化やテクノロジーへの対応等の観点から、選択科目の導入などの科目構成の変更を含む試験の見直しが行われている。また、イギリスの ACCA 試験においては、変化する業界のニーズに対応するため定期的にシラバスの変更が行われているが、2024 年 9 月に、監査基準や品質管理基準等の変更に対応するため、シラバスの見直しが行われている。

3. 短答式試験及び論文式試験の合格率の調整（論文式試験の合格基準の見直し）

（1）問題意識

公認会計士試験は、受験者数の増加に伴い、一段階目の試験である短答式試験の合格率が低下している⁸。

短答式試験は、公認会計士試験の一段階目の試験（論文式試験の前捌きの試験）であることから、短答式試験の合格率があまりにも低すぎると、受験者の受験意欲を削ぎ、公認会計士試験の志願者数の減少につながるおそれがある。

また、短答式試験の合格率が低いと、受験者は、短答式試験に合格するために、まず正誤判定の問題が中心である短答式試験の勉強に注力せざるを得ない。一方で、論文式試験の合格率は比較的高いため、短答式試験に合格した後に論文式試験の勉強が十分に深まらなくても合格し得る状況となっていると考えられる。このような状況は、試験合格者の資質や能力の確保の観点から懸念がある。

このため、より多くの受験者が論文式試験を受験し、それに伴い論文式試験において適正な競争が行われるよう、論文式試験の受験者数（論文式試験を受験する資格を得ることになる短答式試験の合格者数）を増加させることが望ましい⁹。

このような問題意識を踏まえ、以下の対応を行う。

（2）合格基準等の見直し内容

① 短答式試験の合格基準等

短答式試験の合格者数を増加させる。（短答式試験の合格者は、論文式試験を受験する資格を得るため、短答式試験の合格者の増加に伴い、論文式試験の受験者数が増加することとなる。）

短答式試験の合格者の増加に伴い、短答式試験の各回の合格率は上昇することが見込まれる。ただし、短答式試験の実際の合格基準は、平均点の状況次第で変動し得ることから、短答式試験の合格基準の水準は、現状（総得点の70%）から変更しない。（⇒短答式試験の合格基準は、総得点の70%を基準として、出題された問題の難易度等も踏まえ、審査会が相当と認めた得点の比率とする。）

⁸ ここ数年の短答式試験の合格率は、年間で10%台前半となり、年間2回ある短答式試験の各回の合格率は一桁台となっている。この短答式試験の合格率は、他の資格試験の一段階目の試験と比べても低い水準である。

⁹ 公認会計士試験の最終的な合格者数の規模を現状と同様とすると、短答式試験の合格者数を増加させることで短答式試験の合格率が上昇し、それに伴い論文式試験の受験者数を増加させることで論文式試験の合格率が低下することになる。

② 論文式試験の合格基準等

論文式試験の受験者数の増加に伴い、論文式試験の合格基準となる得点比率の水準を、現状の「52%」から「54%」に引き上げる¹⁰。(⇒論文式試験の合格基準は、得点比率 54%を基準として、得点分布の状況等をも踏まえ、審査会が相当と認めた得点比率とする。)

また、論文式試験の一部科目合格の基準は、現状では「合格者の平均得点比率」を基準としているが、合格基準となる得点比率の水準の引上げに伴い、「各科目の答案提出者の上位 15%の人数にあたる者の得点比率」とする。(⇒論文式試験の一部科目合格者は、各科目の答案提出者の上位 15%の人数にあたる者の得点比率を基準として、審査会が相当と認めた得点比率以上の得点比率を得た者とする。)

③ 論文式試験の合格基準の水準の引上げ時期及び段階的な引上げ

論文式試験の合格基準となる得点比率の水準の引上げ(「52%」から「54%」への引上げ)に伴い、論文式試験の合格率は 10%程度低下することが見込まれる。このため、激変緩和の観点から、論文式試験の合格基準は、令和 9 年試験より 3 年から 4 年かけて段階的に引上げを行う。

なお、短答式試験の合格者は、短答式試験の合格後 2 年間、短答式試験が免除され論文式試験を受験することができることから、令和 9 年試験より論文式試験の受験者数を増加させる(論文式試験の合格基準を引き上げる)ため、その前年の令和 8 年試験より短答式試験の合格者数を増加させる。

(3) 論文式試験の採点負担の軽減

論文式試験の受験者数を増加させるには、試験運営上、論文式試験の採点負担の増加への対応が大きな課題となる。このため、合格基準の引上げと併せて、以下の取組を進める。

① 試験委員(採点者)の増加

公認会計士試験では、試験の問題作成や採点を行う試験委員に大学教授や公認会計士を任命し、論文式試験では、受験者一人の答案を複数の試験委員で採点している¹¹。最近では、論文式試験の受験者数が 4,000 人を超えており、試験委員の採点負担が大きくなっている。

¹⁰ 論文式試験の合格基準を 52%から 54%に引き上げることにより、論文式試験の合格率(欠席者込み)は、現状の 30%台後半から 20%台後半に低下することが想定される。

¹¹ 論文式試験の採点にあたっては、試験委員間で採点の格差が生じ得ることから、採点の客観性を確保するため、同一の答案を複数の試験委員で採点している。

試験の採点について、他の資格試験では、問題作成を行う試験委員のほかに採点のみを行う試験委員を任命して採点を行っている例がある。このため、他の資格試験も参考に、新たに採点のみを行う試験委員を増やし、論文式試験の受験者数の増加に対応する。

なお、採点のみを行う試験委員を設ける場合には、試験問題の作成やチェックに関わっていない者が採点を行うことになるため、採点にあたり採点者間の目線合わせを従来以上に丁寧に行う必要がある。

② 採点期間の拡大

現状では、論文式試験の試験日から合格発表までの約3か月の期間（この間には、答案用紙の回収等の事務作業や合否判定に関する作業などを行う期間も含まれており、試験委員が採点を行う期間は実質的には約1か月半）で採点を行っている。

今後、論文式試験の答案用紙の回収から採点開始までの事務的な作業期間などを見直し、試験委員が採点を行うことが可能な期間（日数）の拡大を図る。

なお、論文式試験の試験日から合格発表までの期間を延ばす¹² ことで採点期間を拡大することも考えられるが、受験者にとって試験日から合格発表までの不安定な期間が延びるほか、監査法人の採用時期等にも影響が出ることから、論文式試験の試験日から合格発表までの期間は変更しない¹³。

③ 採点の工夫等

令和6年試験から、試験委員の採点負担の軽減のため、答案用紙のデータを取り込みパソコンの画面上で採点を行うデジタル採点を一部の科目で導入している。

今後、デジタル採点の拡大や利便性の向上を進めるほか、さらに論文式試験におけるC B T（Computer Based Testing）試験の導入についても検討を行うなど、I Tの活用により試験委員の負担の軽減を図る。

なお、論文式試験における採点者の一番の負担は、字が汚い、字が薄い、または、小さい字で詰め込むように書かれた答案の判読に時間を要することである。そのため、そもそも容易に判読できない答案は採点されない旨について、受験者に対し、受験案内等で強く注意喚起を行う。

¹² 例えば、司法試験では、試験日から合格発表まで約4か月の期間を要している。

¹³ 公認会計士試験では、例年11月中旬ごろに合格発表を行っており、12月にかけて監査法人の採用活動が行われている。その後、2月ごろに試験合格者が監査法人に入所し、3月期決算の企業の監査に向けて研修等が行われている。

4. 短答式試験の1問あたりの配点及び試験時間等の調整

(1) 問題意識

短答式試験では、平成18年の新試験導入以降、各科目の問題数が調整されてきた結果、計算問題のある科目（財務会計論及び管理会計論）において、配点（合計点）に対して問題数が少なくなっている。このような状況は、基本的な問題を幅広く出題する短答式試験の位置づけ・役割及び短答式試験において受験者の知識や能力等を的確に判定する観点から課題がある。

（参考）現在の短答式試験の各科目の配点、試験時間及び問題数

- ・財務会計論：配点200点、試験時間120分、問題数28問
- ・管理会計論：配点100点、試験時間60分、問題数16問
- ・監査論：配点100点、試験時間60分、問題数20問
- ・企業法：配点100点、試験時間60分、問題数20問

また、計算問題のある科目においては、問題数が少ないことにより1問あたりの配点が高くなっており、受験者数が増加し短答式試験の合格率が低下している中で、配点が高い問題を正解できたかどうかの影響が大きくなっている¹⁴。

このため、短答式試験において、受験者が十分に実力を発揮し、同時に、受験者の能力等をよりの確に判定できるよう、計算問題のある科目において問題数を増やし、1問あたりの配点の差を縮める必要がある。

ただし、問題数を増やす場合でも、受験者の負担等を考えると短答式試験を2日間の試験とすることは難しく、試験時間全体の増加（試験の終了時間の延長）は限定する必要がある。このため、各科目の試験時間について、計算問題を解くには相応の時間を要し、一方で、選択肢の正誤判定を行ういわゆる理論問題のみの科目（監査論及び企業法）では試験時間に余裕がある実態を踏まえ、各科目の試験時間についても調整する必要がある。

このような問題意識を踏まえ、以下の対応を行う。

(2) 短答式試験の1問あたりの配点及び試験時間等の調整内容

短答式試験について、令和8年試験より、計算問題のある科目で問題数を増やし、1問あたりの配点を引き下げる。それに伴い、計算問題と理論問題では1問あたりに必要となる解答時間が異なることも踏まえ、以下のように、各科目の試験時間の調整を行う。

¹⁴ 短答式試験は、マークシートの試験であり運の要素が入るが、現状の短答式試験は、合格率が低いこともあり能力のある人でも不合格となりやすい試験になっている、との指摘がある。

＜短答式試験の各科目の1問あたりの配点及び試験時間等の調整内容＞

財務会計論：現状は、試験時間 120 分、問題数 28 問

（1問あたりの配点：理論問題 8 点、計算問題 8 点・4 点）

→ 理論問題及び計算問題の問題数を増やし、1問あたりの配点（8 点）を引き下げ（連結の総合問題の 1 問あたりの配点 4 点の問題は、1 問あたりの配点を引き上げ）、1 問あたりの配点の差を縮める。問題数の増加に応じ、試験時間を調整する。

管理会計論：現状は、試験時間 60 分、問題数 16 問

（1問あたりの配点：理論問題 5 点、計算問題 8 点・7 点）

→ 計算問題の問題数を増やし、計算問題の 1 問あたりの配点を引き下げ、1 問あたりの配点の差を縮める。問題数の増加に応じ、試験時間を調整する。

監査論：現状は、試験時間 60 分、問題数 20 問（1問あたりの配点：5 点）

→ 問題数は変更せず、試験時間を調整する。（1問あたりの配点は 5 点のまま）

企業法：現状は、試験時間 60 分、問題数 20 問（1問あたりの配点：5 点）

→ 問題数は変更せず、試験時間を調整する。（1問あたりの配点は 5 点のまま）

なお、これらの調整は、短答式試験の 1 問あたりの配点、問題数及び試験時間のバランスを調整するものであり、各科目の配点（合計点）及び計算問題と理論問題の合計点の割合並びに出題する問題の難易度等について変更を行うものではない。

また、試験時間の調整は、計算問題と理論問題では解答に至るプロセスの違いによって解答時間に違いが生じることを踏まえ、短答式試験の各科目の問題の性質や問題数に応じて行うものである。この試験時間の調整により、各科目の配点（合計点）に対する試験時間の割合に違いが生じるが、各科目の重要性に基づき試験時間に差を設けるものではないことに留意する必要がある¹⁵。

¹⁵ 配点（合計点）と試験時間の関係について、論文式試験では、会計学（午後・財務会計論）が配点 200 点で大問 3 問 180 分に対し、監査論等が配点 100 点で大問 2 問 120 分と、今回の調整後の短答式試験とは逆に、財務会計論において配点に対して試験時間が短くなっている。

5. 試験問題の出題や能力判定に関する課題への対応

公認会計士試験の出題内容等についても、公認会計士に求められる資質や能力に応じて適切なものとしていく必要がある。

(1) 短答式試験と論文式試験の位置づけ・役割に応じた適切な出題

公認会計士は、財務書類の監査又は証明等を独占業務としており、会計や監査等に関する計算と理論の双方の知識や能力が求められる。このため、短答式試験と論文式試験の双方において、公認会計士に求められる能力を踏まえ、計算と理論の問題をバランスよく出題する必要がある。

また、それぞれの試験の位置づけ・役割に応じ、以下の点にも留意しつつ、適切な問題を出題する必要がある。(これらについては、令和8年試験より、随時対応を図る。)

① 短答式試験の出題に関する留意点

短答式試験は、基本的な問題を幅広く出題する試験であることから、難易度が高すぎる問題の出題は避け、出題全体の難易度のバランスをとる必要がある。

また、短答式試験では、合格基準を総得点の70%としているが、出題の難易度が変化すると、平均点にブレが生じ、それに伴い、その時々の実際の合格基準も変化する。このため、受験者の予測可能性の確保や試験の安定的な運営を確保する観点からも、出題の難易度のバランスをとることは重要となる。

なお、短答式試験については、令和8年試験より、計算問題のある科目（財務会計論及び管理会計論）において、問題数を増やし、それに伴い各科目の試験時間を調整することから、問題のボリュームや難易度等にも留意して問題作成を行う必要がある。

② 論文式試験の出題に関する留意点

論文式試験は、公認会計士になろうとする者に必要な学識及び応用能力を判定する試験であり、思考力や論述力等を確認するため、一定の記述量を求める問題を出題する必要がある。

しかし、一部の科目では、記述量が少ない（論理展開が必要となるような記述量の問題が出題されていない）状況が見られることから、採点負担にも考慮しつつ、論文式試験として相応しい記述量の問題を出題する必要がある。

なお、公認会計士は、会計基準及び監査基準に関する知識や会計に関する計算の能力を有しているだけでなく、監査業務においては、会計処理に関する考え方や事業のリスク等を論理的に検討し、実施した監査手続等を文書化する必要がある。このため、論文式試験での思考力や論述力等の確認は、公認会計士の資質や能力の確保につながるものであることにも留意する必要がある。

(2) 論文式試験の選択科目における能力判定の適正化

論文式試験の選択科目では、4科目（経営学、経済学、民法、統計学）のうち1科目を選択する必要があるが、ほとんどの受験者は経営学を選択している¹⁶。

経営学は、企業経営に関する経営戦略やファイナンスなどを学ぶ科目であり、公認会計士の業務とも関連が深い。しかしながら、監査業務において企業の活動状況やそのリスクを把握するにあたり日本や世界の経済情勢を理解するため経済学の知識が必要であるほか、最近では、監査業務においてITやデータの活用が進む中で統計学の知識も重要となっている。

公認会計士試験の論文式試験で選択科目が設けられている趣旨からも、多様な試験合格者が輩出されていくために、経営学以外の選択科目の受験者数が増えることは重要である。このため、経営学以外の選択科目を選択しやすくなるよう（どの科目を選択したとしても公平に能力評価が行われるよう）、各科目の難易度や得点換算方法等について検討を行う必要がある。

① 選択科目の各科目の難易度等について

それぞれの選択科目の試験範囲は異なっており、選択科目ごとで必要となる勉強量が異なるのはやむを得ないが、選択科目での能力評価の公平性を確保する観点から、各科目の計算問題と記述問題の出題量（配点）の割合や問題の難易度等についてバランスをとる必要がある。

また、現状の選択科目の出題内容等を見ると、例えば、経営学では、記述問題の出題が、過去の出題と比べても少ない状況が見られることから、受験者の思考力や論述力等を確認する観点から、選択科目の記述量についても検討する必要がある。

② 得点換算方法について

公認会計士試験の論文式試験では、偏差値と同様の換算方法で、素点を得点比率に換算し、各科目の得点比率の平均で合否を判定している。

しかしながら、選択科目のうち経済学や統計学は、主にその科目を得意な者が選択していると考えられ、素点の平均も高いため、素点で高い点数をとっても得点比率に換算すると点数が下がってしまう状況にある¹⁷。

¹⁶ 令和6年試験では、論文式試験の受験者の約97%が経営学を選択している。

¹⁷ 経済学や統計学では平均点が高く高得点（得点換算後の得点比率）を取ることが難しい一方で、経営学では試験勉強の負担が相対的に少ないと言われていることもあり、試験対策として、経済学や統計学が得意な人でも経営学を選択した方が有利になっている、との指摘がある。

なお、民法は、記述問題のみが出題される科目であり、経済学や統計学のように受験者の素点の平均点が高い状況は見られない。

また、選択科目の得点換算の状況を見ると、技術的な観点からも、以下のような課題があると考えられる。

- ・ 現在の得点換算方法は、「選択科目間の平均点の格差は、問題の難易度に起因するもので、各科目を選択した受験者の間に能力格差はない」との前提で統計的に計算を行うものである。しかしながら、選択科目の一つで受験者集団の能力が高い場合に、受験者の能力を得点に適切に反映できない可能性がある。
- ・ 一部の選択科目で受験者数（標本数）が非常に少ない場合には、統計的に換算した得点比率の信頼性が低くなる。

このため、選択科目において受験者の能力を適切に判定できるよう、例えば、選択科目の各科目における計算問題と記述問題の出題量（配点）の割合等を揃えた上で、選択科目の得点に素点の水準を一部直接的に反映するなど、得点換算方法等について検討する必要がある。

（３）公認会計士の業務や求められる能力の拡大に応じた出題

社会経済情勢が変化する中で、公認会計士が担う業務や公認会計士に求められる知識や能力の範囲も拡大している。

① 英語による出題について

企業の開示や監査に関して、以下のように、制度改革等に伴い公認会計士の業務と英語との関わりが拡大している¹⁸。

- ・ IFRS 適用企業が、令和 6 年 10 月現在で、300 社弱まで増加し、上場企業全体の時価総額の 50%弱まで拡大している。
- ・ 東京証券取引所は、令和 7 年 4 月以降より、プライム市場の上場企業に英文開示を義務付けている。（ただし、英文開示は、参考情報としての開示であり、保証は不要との位置づけ。）
- ・ グループ監査に関する監査基準報告書（監査基準報告書 600 号「グループ監査における特別な考慮事項」）が改正され、令和 6 年 4 月以降は、海外子会社も国内と同様の監査対応が必要となっている。

このため、公認会計士試験においても、公認会計士の業務と英語の関わりも念頭に、会計や監査の科目において英語による出題について検討する必要がある¹⁹。

¹⁸ 日本公認会計士協会が実施した若手アンケート「公認会計士の一体的な資質・能力開発について（中間報告）」（2024 年 8 月 7 日）において、「もっと学んでおくべきだったと思うもの（上位 3 項目）」の質問に対する回答の上位は、税務、英語、会計となっている。

¹⁹ 中小企業診断士試験では、1 次試験の「経営法務」の科目において、英語で書かれた契約書の内容等を問う問題などが出題されている。

なお、英語による出題は、論文式試験では日本語での思考力や論述力を判定するための問題を十分に出題する必要があることから、まずは短答式試験において英語の文章や資料等の読取が必要となる問題を出题することが考えられる。また、英語による問題を実際に出題するにあたっては、受験者の予測可能性を確保するため、事前にサンプル問題を公表する必要があると考えられる。

② サステナビリティ情報の開示・保証について

有価証券報告書におけるサステナビリティ開示基準に基づく情報開示とそれに対する保証に関して、現在、その内容や導入時期等について検討が行われており²⁰、公認会計士も保証業務を担うことが想定されている。このため、公認会計士試験においても、制度の導入状況や大学などの教育機関での教育状況等を踏まえ、関連する問題の出題について検討する必要がある²¹。

サステナビリティ情報の開示・保証に関する問題は、現状の試験科目の中で出题する場合、開示や監査・保証に関する応用的な論点として、幅広い問題を出题する短答式試験において出题することが考えられる²²。

③ 監査業務でのITの活用について

監査の実務において、監査手続でのITの活用が進んでいるほか、被監査会社での業務のDX化が進む中でIT統制への理解がこれまで以上に求められるようになるなど、公認会計士の業務とITの関わりが増えている。このような中で、監査業務におけるテクノロジーの活用の監査基準への反映について、国際監査・保証基準審議会（IAASB）において検討が行われている。

このような状況を踏まえ、公認会計士試験においても、公認会計士の業務との関係でITの活用に関する出題について検討する必要がある²³。

²⁰ 有価証券報告書におけるサステナビリティ開示基準に基づく情報開示・保証については、現時点では、東京証券取引所のプライム市場上場会社に対し、開示が2027年（令和9年）3月期から、保証が2028年（令和10年）3月期から、時価総額の規模に応じて段階的に導入される案が示されている。また、制度導入に向けて、金融商品取引法等の改正が見込まれるとともに、関連する基準について、国内での開示基準が策定・公表されているほか、保証の基準についても検討が行われている。

²¹ サステナビリティ情報の開示・保証に関わる公認会計士の資質・能力の確保については、公認会計士試験だけでなく、研修等も含め公認会計士の選考・育成過程全体で対応していく必要がある。また、制度の導入後も、関連する試験・研修制度の枠組みや公認会計士に求められる資質・能力の変化に応じ、公認会計士試験の出題内容等について対応していく必要がある。

²² 例えば、開示制度については、サステナビリティ情報は有価証券報告書等において開示が行われることから、財務会計論や企業法で出题することが考えられる。また、保証制度については、監査論で出题することが考えられる。（公認会計士試験の試験科目の範囲は、公認会計士試験規則において定められていることから、科目の範囲を定めている規則の規定についても整理が必要と考えられる。）

²³ 監査におけるITの活用に関しては、実務補習において講義が設けられているほか、修了考査でもITに関する出題が行われており、監査法人での研修等も含め、公認会計士の選考・育成過程全体での検討が必要と考えられる。

おわりに

公認会計士試験の試験運営に関しては、法令で規定されている現行の試験制度の下で、これまでも短答式試験の問題数などの見直しは実施してきたが、この公認会計士試験のバランス調整は、公認会計士試験の試験運営の枠組みや出題内容等についての大きな見直しとなる。また、試験のバランス調整は複数年かけて実施することとなる。

公認会計士試験には多くの関係者がおり、例えば、試験委員等は試験の実施に向けて1年以上前から試験問題の作成などの準備を行い、それに対し、受験者は1年以上かけて勉強を行うなど、試験に向けて関係者がそれぞれ準備を行っている。

このため、公認会計士試験のバランス調整を進めるにあたっては、関係者の予測可能性を確保することが極めて重要であり、見直しの具体的な内容や予定等を事前に公表しつつ、計画的に進めていく必要がある。

また、この公認会計士試験のバランス調整は、試験合格者の資質や能力の向上を意図して行うものであるが、公認会計士の資質や能力の向上については、公認会計士試験だけでなく、その後の実務補習・修了考査、研修（継続的専門能力開発（CPD）や監査法人での研修）など、公認会計士の選考・育成過程全体で対応していく必要がある。

このため、公認会計士試験のバランス調整も含め、公認会計士の資質や能力の向上については、公認会計士の選考・育成過程全体の中で、引き続き、会計専門職大学院、日本公認会計士協会及び監査法人などの関係者と連携し、取り組んでいく必要がある。

なお、公認会計士試験に関しては、試験のバランス調整以外にも以下のような試験運営上の課題がある。このため、公認会計士・監査審査会では、今後、これらの課題についても検討を行っていく。

① 試験のデジタル化について

- ・ 公認会計士試験の出願については、令和7年試験より全面オンライン化しており、受験者の利便性向上の観点から、機能拡充を更に図る必要がある。
- ・ 論文式試験の採点については、採点負担の軽減のため、令和6年試験より一部の科目で、PCの画面上で採点を行うデジタル採点システムを導入しており、デジタル採点の導入科目の拡大や利便性の向上を図る必要がある。
- ・ 司法試験及び司法試験予備試験においては、令和8年試験から、パソコンによる答案作成等のCBT方式の導入を目指すとされている²⁴。公認会計士試験においても、受験者の利便性向上や採点負担の軽減等の観点から、他の資格試験の状況等も踏まえ、試験のCBT化について検討を行う必要がある。

²⁴ 司法試験の短答式試験と論文式試験、司法試験予備試験の論文式試験で、令和8年試験から、CBT方式の導入を目指すとされている。

② 試験の運営コストについて

試験のバランス調整により論文式試験の受験者数が増加し、論文式試験の運営コストの増加が見込まれるほか、試験のデジタル化を進めるに際してはシステムの整備・運営コストが発生する。このため、これらの取組を進めると同時に、試験の運営コストの削減について、継続的に検討を行う必要がある²⁵。

なお、公認会計士試験の運営コストが恒常的に増加することが想定される場合には、必要に応じ、受験手数料の見直しについても検討が必要となる²⁶。

③ 免除制度について

公認会計士試験では、社会人を含めた多様な人材が公認会計士を目指しやすくなるよう、多様な試験科目の免除制度が設けられている。

免除制度は、公認会計士法でその要件が明確に定められているが、法律に基づき免除制度を運用するにあたり、資格の専門性と免除対象となる科目が相応なものとなっていないと考えられる事例²⁷が見られるほか、それぞれの資格の状況も免除制度の導入時期と比べ変化している。

また、免除要件によっては、免除申請後に実際の受験率が低い状況が見られるものがあるほか、公認会計士試験に合格した後も実際に監査業務を担う者は多くはないと考えられる。

このため、公認会計士試験の免除制度について、試験の公平性や合格者の能力を確保するため、免除資格の専門性等と免除対象となる科目の範囲が相当のものとなるよう、免除要件等の適正化について、公認会計士法を所管する金融庁に働きかけていく必要がある。

公認会計士・監査審査会としては、今後も引き続き、公認会計士試験を安定的に実施するとともに、公認会計士試験や公認会計士を取り巻く状況を踏まえ、試験のバランス調整をはじめとする公認会計士試験に関する課題に対応し、試験運営の改善を図っていく。

²⁵ 公認会計士試験の運営コスト等は、「事業別フルコスト情報」として公表している。(内閣府の省庁別財務書類の公表HP)

²⁶ 公認会計士試験の受験手数料は、公認会計士法において、実費を勘案して政令で定めることとされており、公認会計士法施行令第6条で19,500円と規定されている。

²⁷ 例えば、商学に属する科目の教授、准教授又は博士号授与者は、短答式試験の全科目と論文式試験の会計学と経営学を免除すると公認会計士法で規定されているが、「商学」の分野は幅広い概念であることから、会計学や経営学とは異なる分野を専門とする者であっても、論文式試験では会計学及び経営学が免除されることとなる。また、法律学に属する科目の教授、准教授又は博士号授与者及び司法修習生となる資格を得た者は、短答式試験の全科目と論文式試験の企業法と民法を免除すると公認会計士法で規定されているが、短答式試験において、その専門性とは関係ない財務会計論、管理会計論及び監査論まで免除されることとなる。