

令和6年公認会計士試験論文式試験「出題の趣旨」

【会計学】

第1問

問題1

本問は、部門別個別原価計算に関する考え方と計算方法、および関連する理論を問うことを出題の意図としている。計算面では、製造指図書別原価計算表を作成する際に、直接材料費、直接労務費、製造間接費の各計算、仕損費および作業屑の計算、ならびに、製造間接費の配賦差異を問うている。理論面では、予定配賦に関する理解、仕損費の処理、および部門別計算の意義を問うている。

問題2

本問は、製品Cの製造工程のうち、成型加工の一部を外注加工によった場合の工程別総合原価計算に関する理解を問うこととしている。計算問題においては、特に、有償支給による完成品の全量買戻し等の契約により支給品の消滅を認識しないこととしているため、この点が製品原価計算にどのような影響を与えるのか、正確な理解を問うこととしている。また、間接費の分類や間接費の配賦計算が営業担当者の行動に与える影響といった基本的な事項についても問うこととしている。

第2問

問題1

資金管理とキャッシュ・フロー管理について問うている。問1では、財務指標であるキャッシュ・コンバージョン・サイクルについて、売上金の回収サイクルが多様な場合と、一つの事業セグメントの中に異なる商流と資金の流れを持つビジネスを行っている場合の資金管理のあり方について問うた。問2では、フリー・キャッシュ・フローについて、正味運転資本との関係と、その活用例として事業価値、そして株式価値を算定する事案を問うた。

問題2

差額原価収益分析と設備投資の経済性計算を用いて、設備投資の意思決定をすることを問う問題である。問1では、当初案の正味現在価値を計算することを問うた。問2では、すでに投資を行った設備に問題が生じたときに、追加の設備投資をするか、あるいは設備投資をせずに改善活動で対応するのか、という現実に関わりそうな意思決定問題を問うた。そして、設備投資の意思決定においては、定量的分析以外に、実務における改善活動による問題解決の方法を理解していること、定性的効果、および、長期的な効果も考慮に入れるべきことを問うた。

第3問

問題1

問1は、減損会計を適用する際、事業にのれん、共用資産およびリース資産（所有権移転外ファイナンス・リース取引、オペレーティング・リース取引）を含む場合の、それぞれの会計処理についての理解を問う問題である。

問2の（1）は減損損失の認識の判定の際に用いられるキャッシュ・フローに割引前のものを採用する理由について、（2）は減損損失の測定の際に用いられる測定方法の採用理由について、それぞれ問う問題である。

問題2

本問はソフトウェアの制作費の会計処理およびその根拠についての理解を問う問題である。問1は、「研究開発費等に係る会計基準」が取得形態別ではなく制作目的別に会計処理を定めている理由についての理解を問うている。問2は、市場販売目的および自社利用目的のソフトウェアの減価償却の会計処理についての理解を問うている。問3は、年度末の未償却残高が翌期以降の見込販売収益を上回る場合の減価償却についての理解を問うている。

第4問

問題1

問1は、退職給付会計において、退職給付債務と年金資産が貸借対照表上で純額で表示されること、およびその理由を、年金資産の性格を踏まえて理解しているか否かを問うものである。

問2は、退職給付会計において、退職給付見込額の期間帰属方法が費用配分の方法としてとらえられていることを踏まえ、期間定額基準が認められている理由を理解しているか否かを問うものである。

問3は、退職給付債務の計算における割引率について、その変動が退職給付債務に重要な影響を及ぼすと判断される場合の基準を理解しているか否かを問うものである。

問題2

問1は、有形固定資産の耐用年数を変更した場合の影響額について、臨時償却として変更期間で一時に認識する方法、および当期以降の費用配分に影響させる方法の2通りを示したうえで、日本の会計基準で採用された方法に基づく計算、および採用されていない方法についてその理由を問うものである。

問2は、減価償却方法は、会計方針に該当するが、それを変更する場合に遡及適用を行わない理由について問うものである。

問題3

問1は、債権の貸倒見積高の算定を行う際の3つの論点についての理解を問う問題である。(1)は、一般債権について、過去の実績率を用いることができない場合に、どのよ

うな方法で貸倒見積高を算定することになるのかを問う問題としている。(2)は、貸倒懸念債権の貸倒見積高の算定方法であるキャッシュ・フロー見積法の仕組みが理解できているか、また、どのような場合にキャッシュ・フロー見積法を採用されるかを問う問題である。(3)は、キャッシュ・フロー見積法の会計処理と固定資産の減損会計との共通性について、説明できるかを問う問題である。

問2は、個別財務諸表において、子会社株式及び関連会社株式は、取得原価をもって貸借対照表価額とすることになり、時価による評価は行われたい。そのような評価を行う理由が説明できるかを問う問題である。

問題4

問1は、自己株式処分差損の会計処理について、(1)では利益剰余金の減少とする場合の根拠を(2)では「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」に基づく会計処理である資本剰余金の減少とする場合の根拠を問うことで、自己株式の処分によって生じた自己株式処分差損の会計上の性格を理解しているか否かを問うている。

問2は、自己株式を無償で取得した場合について、(1)では「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」に基づく会計処理方法を、(2)では当該処理方法が採られる根拠を問い、無償取得した自己株式の会計処理および当該自己株式の性質を理解しているか否かを問うている。

第5問

問題1

連結財務諸表の資本連結について幾つかの角度から出題した。対象会社の処理は原価法か持分法か連結か、また支配獲得と追加取得とで、あるいは支配継続下の一部売却と支配喪失とで、それぞれの処理がどのように異なるかについての問題である。さらに、商品や土地、社債の企業集団内部での取引、海外子会社の換算に関する出題ともからめて、連結全体の理解と処理能力を問う問題にした。連結は、“企業集団を一企業とみなしたらどうすべきか”の視点が基本であり、公認会計士になって連結財務諸表の監査、あるいはその作成、指導等をされるようになって、この大切な視点を忘れずに持ち続けてほしい。

問題2

問1は、「非支配株主持分」の表示場所とその理由について出題した。非支配株主持分は親会社の持分でないが負債でもない、親会社株主帰属純利益と株主資本との連携、といった点を中心に簡潔に解答してほしい。

問2は、子会社について、連結した場合と持分法を適用した場合とでは、その処理過程は異なるが、親会社株主帰属純利益は同じ金額になる。この処理過程の違いを問う問題である。連結では、子会社の損益計算書(当期純利益)を合算してから非支配株主帰属分を控除するが、持分法では、合算せず子会社当期純利益のうち親会社帰属分のみを連

結損益計算に組み入れる。このような本質的な両者の違いについて説明を求める問題であったが、基本的理解が不十分といえる答案も多く、予想以上に点差がひらく結果となった。

問3は、親子間の合併と開示後発事象について、会計的な位置づけの理解を基礎として、期首に生じた合併が前期財務諸表の開示にどう影響するのかの関係説明を求める問題である。完全子会社の吸収合併であるから、共通支配下の取引に該当し、親会社単体では大きな影響が生じて、連結では合併前と比べて財政状態や経営成績に影響が生じない。影響が生じないなら、重要な後発事象として開示すべきということにはならない。なお、**問題2**の論述問題は、今回あえて全ての設問に字数制限を設けた。知っていることを長々と書き連ねるのではなく、問われている内容(相手が聞きたい内容)について、論点を整理し、一定の分量内で簡潔明瞭に答えられることも、公認会計士としての大切な実務能力の一つとなる。

【監査論】

第1問

問題1

問1

経営者確認書において記載が求められている事項に、二重責任の原則に関連して、経営者が財務諸表の作成責任を果たした旨、及び監査人に提供した情報の網羅性に対する責任を果たした旨があることを認識した上で、監査人が経営者確認書を入手する意義について理解されているかどうかを問うものである。

問2

監査サンプリングは、母集団を代表するサンプルを抽出するように母集団の全てのサンプリング単位に抽出の機会が与えられるような方法でサンプルを抽出する手法であるのに対して、特定項目抽出による試査は、監査人の判断に基づいて特定の項目を抽出する方法であること、また、こうした抽出方法の違いが母集団に対する結論の違いにつながるということが理解されているかどうかを問うものである。

問3

監査人が最終的に立証すべき命題である財務諸表の適正性は、監査証拠によって直接立証することが不可能な一般命題であるため、監査人は適正性命題を細分化し、監査証拠によって直接立証可能な個別命題である監査要点を設定する必要があるということが理解されているかどうかを問うものである。

問題2

リスク対応手続の結果を受けて、内部統制に係る統制リスクの評価を修正したり、財務諸表項目に係る重要な虚偽表示リスクの評価を修正したりすることがあることから、監査人による重要な虚偽表示リスクの評価は、最終的な監査意見の形成に至るまで確定

せず、暫定的な性質を有していることが理解されているかどうかを問うものである。

問題 3

問 1

構成単位の監査人をグループ財務諸表の重要な虚偽表示リスクの識別と評価に関与させることには、グループ監査人が、構成単位たる企業又は事業単位の事業活動及びそれに関連するリスクを理解するという点、及び構成単位でグループ財務諸表の重要な虚偽表示が生じうる領域を理解するという点で利点があるということが理解されているかどうかを問うものである。

問 2

グループ監査の場合、発見リスクには、構成単位の監査人がグループ財務諸表の重要な虚偽表示の原因となりうる構成単位の財務情報の虚偽表示を発見できないリスクと、グループ監査人が当該虚偽表示を発見できないリスクがあるが、グループ監査の責任者又はグループ監査人には、これらの発見リスクを適切な水準に設定することが求められていることが理解されているかどうかを問うものである。

第 2 問

本問は、財務諸表監査における監査手続及び不正への対応、並びに委託会社が受託会社の業務を利用する場合の委託会社監査人の監査における考慮事項を確認する。

問題 1

関連するアサーション及び適用する監査手続を適切に結び付けて選択し、説明できるかどうかを問うている。具体的には、製造委託先からの仕入取引と製品残高に対する一般的な監査手続についての理解を問うている。

問題 2

在庫（輸入商品）に関する不正と、それに対する内部統制及び監査上のあるべき対応を問うている。

問 1 在庫（輸入商品）に関連する固有リスクと、それが貸借対照表及び損益計算書の重要な虚偽表示リスクにどのように関係するかについての理解を問うている。

問 2 不正を防ぐための内部統制の改善策を問うている。

問 3 不正に対する具体的なリスク対応手続（監査手続）を問うている。

問題 3

受託会社に業務を委託している企業の監査上の考慮事項についての理解を問うている。

問 1 受託会社について委託会社監査人が理解しておくべきことを問うている。

問 2 子会社の監査人の利用と受託会社の監査人の利用との共通点と相違点を問うている。

【企業法】

第1問

問題1については、会社法182条の3に基づく株式併合の差止めの可否につき、本件事案に即して検討することが求められる。その適用要件である、法令違反性と株主が受ける不利益の認定が重要である。**問題2**については、会社法116条1項3号イに基づく種類株主による反対株主の株式買取請求権について、事案に即して検討することが求められる。請求内容に応じて、適切な会社法の規定を指摘できているかが重要である。

第2問

問題1は取締役の対第三者責任（会社法429条1項）の要件の基本的理解を、**問題2**は代表取締役の業務執行についての取締役の監視義務を、**問題3**は代表取締役の業務執行に関する取締役の監視義務違反を基礎とする取締役の対第三者責任（会社法429条1項）の要件充足性を、それぞれ問うものである。

いずれの論点についても、標準的な会社法のテキストであれば記載されている内容であり、標準的な学習をしている受験生であれば、一度は目にしているものと思われる。問題が判例の立場を踏まえることを要求している点に留意しながら、丁寧な論証を心掛けてほしい。

【租税法】

第1問

問題1

本問は、給与等を対価とする役務の提供に係る消費税法上の取扱い、全壊した彫刻の廃棄及び損害賠償金の受取に係る法人税法上の取扱い、個人が所有する絵画の譲渡に係る所得税法上の取扱い、還付金及び還付加算金に係る法人税法上の取扱いを問うものである。解答にあたっては、適用条文の正確な理解及び記載（必要に応じて「項」、「号」まで）が求められる。

問題2

本問は、欠損金に係る法人税法上の取扱い、退職手当の支給に係る法人税法上の取扱い、役員の退職手当に係る所得税法上の取扱い、完全支配関係がある法人間の低額譲渡に係る法人税法上の取扱い、低額譲渡に係る消費税法上の取扱いを問うものである。解答にあたっては、適用条文の正確な理解及び記載（必要に応じて「項」、「号」まで）が求められる。

第2問

問題1

公認会計士として業務を遂行するにあたって必要な法人税に関する基本的な計算構造及び同族会社の取り扱いについての知識を問うもので、課税所得金額、法人税額、利益積立金額、資本金等の額を算定するものである。課税所得金額の算定における主要な調整

項目は、(1)租税公課、(2)役員給与、(3)受取配当等の益金不算入であり、利益積立金額及び資本金等の額の算定における調整項目は自己株式及び繰延税金資産である。

問題 2

公認会計士として業務を遂行するにあたって必要な法人税の知識のうち合併について、減価償却資産の引継ぎ及び欠損金の引継ぎの取り扱いを問うものである。

問題 3

公認会計士として業務を遂行するにあたって必要な所得税に関する基本的な知識を問うもので、主に(1)給与所得、(2)退職所得、(3)配当所得、(4)不動産所得、(5)不動産の譲渡所得、(6)配偶者控除、(7)配偶者特別控除、(8)扶養控除、(9)基礎控除及び(10)総合課税の所得金額を算定するものである。

問題 4

公認会計士として業務を遂行するにあたって必要な消費税に関する基本的な知識を問うものであり、(1)課税標準額に対する消費税額、(2)課税売上割合、(3)課税仕入れ等に係る消費税額、(4)貸倒れに係る消費税額を算定するものである。

【経営学】

第 1 問

問題 1

企業を取り巻く環境変化への対応を目的とした経営活動のあり方が日本企業において求められている中、変革を題材として組織マネジメントの基本的事項を取り上げ、その理解力を問うものである。

問 1～問 3 は経営現象及び経営学で議論されている変革に関する基本的理解を確認するものである。問 4～問 7 は、ミクロ組織論に関する近年の議論を踏まえた上での重要事項について問う内容である。

問題 2

組織文化を中心とした経営管理分野の知識の理解力や応用力を問う内容となっている。

問 1 問 4 問 6－1 問 6－2 問 7－1 は、与えられた語意説明（文章もしくは図解）から対応する概念を想起・選択させる問題である。

問 2 は逆に、与えられた概念（具体的には「終身雇用」）の語意を定義させる問題である。

問 3 はある経営学説の提唱者を答えさせる問題である。

問 5 は組織文化の 3 レベル・モデルについて論述させる問題である。

問 7－2 はまず、いくつかのサンプルから女性管理職登用比の計算式を帰納的に割り出し、次にその計算式に数値を当てはめて答えを演繹させる問題である。

第 2 問

問題 1

資本構成、企業価値、資本コストの関係について、完全市場や不完全市場のモデルを正確に理解しているかどうかを問うものである。

問題 2

投資評価に関する基本的な理解を問うものである。

問題 3

企業価値、現金保有、株主還元に関する基本的な理解を問うものである。

問題 4

ポートフォリオ理論、デリバティブの価格評価に関する基本的な理解を問うものである。

【経済学】

第 3 問

問題 1

消費者及び企業の一般均衡分析を消費者の効用最大化問題、企業の利潤最大化問題に分けて考え、最後にワルラス法則を前提として、財市場の均衡条件から賃金水準を求めさせる問題となっている。

問題 2

個別企業の生産関数に関する出題である。**問 1**と**問 2**は、「規模に関して収穫逓減」の定義を問う基本問題である。**問 3**は、**問 2**で問うた基本知識と係数に関する仮定を組み合わせることで、容易に解答できる。**問 4**以降は「規模に関して収穫逓減」の定義を知らなくても解答可能な問題であり、いずれも前問の計算結果を利用することで計算量を節約できる。

第 4 問

問題 1

- (1) 中央銀行の金融調節とその結果生じる事象に関する基礎的な知識と理解を問う問題である。
- (2) マクロ経済学の物価と失業率の関係に関する有名な経験則である（物価版）フィリップスカーブに関連して、（賃金版）フィリップスカーブに関する知識と理解を問う問題である。

問題 2

- (1) 国民経済計算（SNA 統計）に関するやや詳細な知識と理解を問う問題である。
- (2) 物価指数の計測方法（具体的にはラスパイレス指数とパーシェ指数の計測方法の違い）に関する理解を問う問題である。

問題 3

問 1 動学モデルの基礎となる消費の 2 期間モデルに関する理解を問う問題である。

解答は通常の最適化の計算により比較的容易に求まる。

問 2 消費理論のうち、ケインズ型消費関数に関する理解を問う問題である。

問 3 マクロ経済学の基礎的な動学モデルであるソローモデルに関する理解を問う問題である。人口が一定でないため、定常状態の定義と計算に工夫を要する。

問 4 IS-LM モデルに関する基礎的な計算の問題である。

問題 4 消費理論のうち、ライフサイクル仮説に関する理解を問う問題である。

問 1 ライフサイクル仮説に関する計算の問題で、生涯所得額＝生涯消費額より正解を求める問題である。

問 2 **問 1** のセットアップの下、一時点のみ所得が増えた場合の消費額の増分を問う問題である。

問 3 **問 1** のセットアップの下、年金の支払いと引退後の年金の受け取りをモデルに組み込んだ場合の消費額の増分を問う問題である。

問題 5 労働市場の動学モデルに関する知識と理解を問う問題である。

問 1・**問 2** 失業率の定義に関する知識を問う問題である。

問 2 定常状態に関する理解を問う問題である。ソローモデル、ラムゼイモデル等と同様に時間の添え字を落とすことで解くべき方程式が求まるが、桁数が多いため計算にはやや工夫を要する。

【民法】

第 5 問

問題 1 について

抵当権の効力の及ぶ範囲ならびに抵当権侵害の有無に関する確認に加えて、抵当不動産の従物の搬出・処分における抵当権者の保護と第三者の取引安全との調和について問う。

問題 2 について

保証契約の動機にあたる事情の確認に加えて、基礎事情に関する錯誤取消し（民法 95 条 1 項 2 号・2 項）について問う。

第 6 問

問題 1 について

主債務者（買主）が追完に代わる損害賠償債権による相殺を債権者（売主）に主張でき

ることを前提に、委託を受けた保証人の事前通知義務の懈怠の効果について問う。

問題 2について

債務不履行による解除が認められること及び原状回復義務の内容を示すとともに、保証債務の範囲に解除の効果としての原状回復義務が含まれるかについて問う。

【統計学】

第 7 問

問題 1

確率、条件付確率と期待値の基礎的理解を問う問題である。

問題 2

正規分布の再生性と、正規分布における母平均の区間推定および検定に関する基礎的な問題である。

問題 3

時系列に変化するデータについて、常用変化率と対数変化率の理解を問う問題。これは単利と複利の関係と同じであるため、必要な知識である。

第 8 問

問題 1

時系列に対する移動平均と自己回帰モデルの利用を問う問題である。貸倒引当金や減損会計など将来の不確実性を把握するための基礎となる。

問題 2

二項分布の母比率の差の検定において、独立二母集団と対応のある場合を区別して検定を実施できるかどうかを問う問題である。**問 3**ではマクネマーの検定法を導かせている。

問題 3

重回帰分析の出力結果を正しく読み、利用できる能力を問う問題である。経営状態の評価やコンサルティングに多用されている。