

令和5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、組別総合原価計算に関する基本的な考え方と計算方法を理解した上での応用力を問うことを意図している。問1では基礎的な計算能力を確認している。問2は個別原価計算と組別総合原価計算の相違を、製造指図書の種類、原価集計の単位、および原価算定時点の観点から説明することを求めている。問3および問4は実際配賦との対比を踏まえた、予定配賦の計算と意義を問う問題である。問5は製品が多様化する経営環境の変化と、より適切な組間接費の配賦方法を論理的に導く展開力を問うている。

問題2

原価標準の設定から原価差異の計算、さらに、原価差異の期末棚卸資産への追加配賦までを含んだ標準原価計算の一連の流れを理解できているかを問うている。まず、問1は、問題の条件から工程の流れを適切に読み取ることができるかを問う問題である。そして、問2は、原価差異の計算ところがし計算法による原価差異の期末棚卸資産への追加配賦を理解しているかを問う問題である。また、問3は、歩留、減損、歩減の関係を理解しているかを問う問題である。最後に、問4は、原価差異の期末棚卸資産への追加配賦によって生じる問題点を論理的に導くことができるかを問う問題である。

第2問

問題1

本問は、短期利益計画、活動基準原価計算および差額原価収益分析に関する問題である。問1は、収益費用構造に変化がない条件の下で、生産能力に制約が存在する場合に、利益を最大化する最適なプロダクト・ミックス（製造販売する製品の組み合わせ）を見出し、これに基づく利益を算定できるかを問うものであり、短期利益計画に関する基本的な計算問題である。問2は、活動基準原価計算に基づく製品原価の算定、製品原価情報の価格設定への活用および、製品価格に関する意思決定への差額原価収益分析の活用についての計算能力と計算結果の応用力を問うものである。具体的には、設問1では、利用原価を用いた活動基準原価計算に基づき製品原価を算定し、これをもとに製品価格を設定し、次年度の予想利益を算定できるかを問うている。設問2では、全部原価をもとに製品原価を算定し、これを製品価格設定に活用する場合の問題点を適切に説明できるかを問うている。設問3では、製品価格を変更した場合に、差額原価収益分析を用いて、予想利益が有利となる販売数量の条件を求めるとともに、その理由を適切に説明できるかを問うている。

問題 2

本問は、事業部制組織における業績評価基準と内部振替価格の決定に関する問題である。問 1 では、事業部業績評価指標に単年度投資利益率を採用した場合における内部振替価格の決定について問うている。設問 1 は内部振替価格に標準原価を用いることの事業部業績管理上の利点について、設問 2 は基本的な用語について、設問 3 は投下資本利益率の計算、設問 4 は全社的な視点から見た内部取引を実施する利点を問うた。問 2 は、設備投資が実施される場合における業績評価指標と内部振替価格決定に関する理解を確認する問題である。設問 1 は投下資本利益率と内部利益率、残余利益、NPV についての計算問題である。設問 2 は事業部の業績評価指標として投資利益率を用いることの問題点を問うている。設問 3 は内部振替価格の設定における意思決定上と業績評価上の問題の理解を確認している。設問 4 は NPV による投資決定と残余利益による業績評価との整合性を示す計算問題である。

第 3 問

問題 1 キャッシュ・フロー計算書

本問は、キャッシュ・フロー計算書について、同計算書と貸借対照表及び損益計算書との関係を含む基本的な構造の理解を問うものである。

問 1 は、貸借対照表項目の増減及び損益計算書の数値をベースに、キャッシュ・フロー計算書を作成するために必要な補足情報を用いて、それぞれのキャッシュ・フロー項目の計算方法を問うものである。

問 2 の (1) は、間接法のキャッシュ・フロー計算書の特徴を踏まえた上で、営業活動によるキャッシュ・フローの表示方法の理解を問うものである。

問 2 の (2) は、連結ベースで見た場合、連結子会社の配当金の支払額に係るキャッシュ・フローが、連結キャッシュ・フロー計算書においてどのように表示されるかについての理解を問うものである。

問題 2 リース会計

本問は、リース契約により調達した資産について、ファイナンス・リース取引の会計処理に関する理解を問うとともに、リース取引の本質をどのように考えるかを問う問題である。

問 1 は、ファイナンス・リース取引の判定や利息相当額の計算方法を問うものである。また、一部のリース資産については、減損損失や資産除去債務の論点を含めた問題としている。

問 2 の (1) は、現行のリース会計基準において採用されている、リース取引に関する考え方を問うものである。

問 2 の (2) は、オペレーティング・リース取引のリース契約時における会計処理を巡って、リース取引に関する考え方の違いによって処理がどのように異なってくるかに

ついでに理解を問うものである。

第4問

問題1

問1は、賞与引当金の計上が妥当なものとして認められる理由を、企業会計原則注解・注18における4つの要件に当てはめて説明できるか否かを問うものである。問2は、賞与引当金ではなく、未払費用が計上される場合があることを理解しているか否かを問うものである。問3は、役員賞与に関し、利益処分ではなく費用処理されることになった理由と、役員賞与引当金が計上される場合について、説明できるか否かを問うものである。

問題2

問1は、「収益認識に関する会計基準」に示された、「別個の財又はサービス」となる要件に関する知識を問うとともに、資料に示された例について、当該要件を満たすか否かを、問うものである。問2は、「収益認識に関する会計基準」における「履行義務」に該当しない保証の会計処理を問うものである。

問題3

問1は、繰延税金資産の回収可能性について、将来の税金負担額を軽減する効果があるかどうかを判断するにあたって、検討することが求められている項目を問う問題である。問2は、収益力に基づく一時差異等加減算前課税所得に基づいて判断を行う場合に留意すべきことを、説明できるかを問う問題である。問3は、タックス・プランニングに基づく一時差異等加減算前課税所得に基づいて判断を行う場合に留意すべきことを、説明できるかを問う問題である。

問題4

問1は、外貨建取引の会計処理方法の2つの考え方である一取引基準と二取引基準について、単に会計処理方法の相違のみならず、損益計算に与える影響をも理解しているか否かを問うている。問2は、在外子会社の外貨表示財務諸表の換算について、現行の基準が収益及び費用に関しては、期中平均相場によることを原則としながらも、決算時の為替相場によることも認めているので、利益剰余金や為替換算調整勘定等に両方法が与える影響の相違を理解しているかどうかを基本的な計算問題として問うている。

第5問

問題1

問1は、企業集団内の各種取引等、設定された条件の下で、連結財務諸表と個別財務諸表の正しい数値の算出を求める問題である。連結の数値は、各連結会社の個別の数値から出発し、未実現損益の消去等必要な連結処理を行うことにより作成される。ということは、正しい連結処理を理解していれば、連結数値から逆算して個別数値を算出する

ことは可能である。実際に、公認会計士になって監査業務に就くと、連結数値の勘定分析から個別数値を推定計算する手続を行う場合がある。これにより連結処理の誤りや個別に潜在していた問題点を発見したりする。

問2は、支配が継続する子会社株式を一部売却した場合の、キャッシュ・フロー計算書の表示区分について、個別（投資）と連結（財務）の違いの理解を問う問題である。連結財務諸表を作成するということは、企業集団を一つの企業とみなして会計処理することであるが、同一の経済事象が、個別とは異なる会計的な位置づけとなって連結財務諸表に反映させるということにもなり得る。

問3は、一定未満の議決権所有割合において、連結ないし持分法適用をすべき状況の違いについて問うている。違いの根本は「支配」か「重要な影響」かであり、限られた解答行数で簡潔かつ正しく説明できるかがポイントとなる。

問題2

会計上、他企業の資産・負債を時価評価する場合があるが、その時点が投資時点か支配獲得時点か、またその範囲が個別取引ごとか全体か、それぞれに重視する考え方とともに理解が整理されているかを問う問題である。**問1**は、連結子会社と持分法適用会社との違いを、**問2**は、企業結合の取得での個別財務諸表と連結財務諸表での違いを問うている。

問題3

連結財務諸表固有の一時差異とは、連結決算手続のみによって生じる資産・負債の個別と連結の差額である。**問1**は、その本質的な内容を一時差異の具体的な例とともに記述できるかどうか、**問2**は、連結のれんに税効果を認識しない理由を一時差異と絡めて記述できるかどうかを問う出題にした。

本問に関しては、一時差異が生じることと繰延税金資産・負債を計上する（しない）こととの分別ができていることが基本となる。一時差異が存在するとして、会計上、さらに税金の減額・増額効果が見込まれるかどうかにより、繰延税金資産・負債の計上ということになる。

全体を通して、解答にあたっては、文章には句読点を、数値にはカンマを適切に付すべきである。文章の主語と述語も明確にするのが望ましい。簡潔明瞭に相手に伝えられる、というのも公認会計士としての大切な技量の一つである。

【監査論】

第1問

本問は、財務諸表監査の基礎的かつ全般的な理解を問うている。

問題1

財務諸表監査が必要とされる4つの条件を上場会社に当てはめて説明させることによって、財務諸表監査が必要とされる理由を理解しているかどうかを問うている。

問題2

監査基準「第一 監査の目的」についての理解を問うている。

問1

監査基準「第一 監査の目的」が設定された際、監査の目的が冒頭に置かれた理由を理解しているかどうかを問うている。

問2

適正性意見に関する意見表明と準拠性意見に関する意見表明の共通点と相違点を理解しているかどうかを問うている。

問題3

監査における不正リスク対応基準についての理解を問うている。

問1

監査における不正リスク対応基準を、監査基準とは別に設定した理由を理解しているかどうかを問うている。

問2

監査における不正リスク対応基準と監査基準がどのような関係にあるかについて理解しているかどうかを問うている。

第2問

問題1

減損損失が生じている企業の監査の事例をもとに、特別な検討を必要とするリスクの識別に関連する知識、理解を問う。

問1

本問の事例に即して、特別な検討を必要とするリスクが識別されたアサーション及び想定される虚偽表示を問う。

問2

特別な検討を必要とするリスクの識別に当たって考慮すべき固有リスク要因及びそれを示す具体的な事象又は状況を、本問で提示した資料から読み取り、説明することができるかを問う。

問3

特別な検討を必要とするリスクの決定に当たって、被監査会社の内部統制を考慮しない理由を理解しているかを問う。

問題2

本問の事例において識別された特別な検討を必要とするリスクに対応する監査手続に関する知識、理解を問う。

問1

被監査会社の減損損失の測定に関するリスク対応手続とその目的について、本事例に即して問う。

問2

経営者が重要な虚偽表示の修正に応じなかった場合に、監査人が監査意見を形成するまでに必要なプロセスを理解しているかを問う。

【企業法】

第1問

問題1

会社の承認を欠く譲渡制限株式の譲渡の効力を問うものである。

問題2

譲渡等承認請求を受けた会社が、これを承認せず、会社がい取りする場合に要する手続、及び他の株主の権利行使について瑕疵のある株主総会決議について決議取消しの訴え提起の可否を問うものである。

第2問

問題1

問題1は、一部の取締役に対する取締役会の招集通知を欠く場合における取締役会の決議の効力について問うものである。基本的な判断枠組みは、判例及び学説がおおよそ一致しているところであり、標準的な受験生ならば一度は学習している論点であると思われる。

問題2

問題2は、取締役会の決議を欠く代表取締役の行為の効力を問うものである。基本的な判断枠組みは、判例及び学説がおおよそ一致しているところであり、標準的な受験生ならば一度は学習している論点であると思われる。

いずれの問題も、判断の枠組みを答案上に明確に示し、それを問題の事実関係に丁寧にあてはめながら説得的な論証をすることが要求されている。

【租税法】

第1問

問題1

本問は、残余財産の分配に係る法人税法上の課税関係、外国法人が所有する不動産の譲渡に係る所得税法上の取扱い、工事負担金で取得した固定資産に係る法人税法上の課税関係、法人から役員等への資産の譲渡に係る消費税法上の課税関係を問うものである。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、完全支配関係がある法人間の土地の譲渡に係る法人税法上の課税関係、貸倒引当金に係る法人税法上の取扱い、信託に係る所得税法上の課税関係、現物の給付による負債の弁済に係る消費税法上の課税関係を問うものである。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知識を問うものであって、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)減価償却、(2)租税公課、(3)役員給与、(4)金銭債権の評価、(5)外貨建金銭債権の評価、(6)受取配当金の益金不算入、(7)棚卸資産の評価、(8)寄附金である。

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所得税に関する基本的な知識を問うものであり、(1)給与所得、(2)退職所得、(3)譲渡所得、(4)一時所得、(5)事業所得、(6)不動産所得、(7)雑所得、(8)社会保険料控除の算定、(9)医療費控除の算定、(10)課税総所得の金額を算定するものである。

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)資産の譲渡等以外の収入金額、(3)課税売上割合、(4)課税仕入れ等に係る消費税額、(5)売上の返還等対価に係る消費税額、(6)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

イノベーション・プロセス（アイデアの誕生、組織内での知識共有、リソースの動員、市場での普及、価値獲得）の各局面について問うている。

問1は、組織内での知識共有局面に関して、国際的にも広く知られている SECI モデルの理解と応用力を問うている。問2～問4はリソースの動員局面での、産学連携とオープン・イノベーション（OI）に関する問題である。

問5は、市場での普及局面に関連して、ロジャースの研究に関する理解と応用力を問う内容である。問6は情報通信技術（ICT）が企業経営に及ぼす影響についての問題である。

問題2

本出題は、企業の環境適合（コンティンジェンシー）理論と組織デザインに関する経営学説の基本的な理解を問うている。それとともに、その経営管理分野の知識であるメディア・リッチネス理論、組織文化論、組織学習論を具体的な事例に結び付けて理解し、論述する能力を確認する問題である。

問1は、適切な用語知識を問う問題であり、問2、問3と問4は、それぞれ基本理論の命題の正確な理解を問う問題である。さらに問5は、組織学習に関する適切な説明能力を論述形式で問うている。

第2問

問題1

企業の運転資本管理、正味現在価値法による新規投資案の評価に関する基本的な理解を問うものである。

問題2

内部収益率法、正味現在価値法による投資案の評価、資本構成及び株主還元に関する基本的な理解を問うものである。

問題3

投資家の期待効用から始まり、危険資産の選択、そしてポートフォリオ理論について基本的な理解を理論の流れの中で問い、最後に、リスク管理手法についてその代表的指標について基本的な理解を確認するものである。

問題4

オプション価格形成理論の基礎である二項モデルに関して、リスク中立確率や、ヨーロッパ・オプションとアメリカン・オプションの違いなどの基本的な理解を問うものである。

【経済学】

第3問

問題1

通常の効用最大化問題に「同一税収を前提とした場合、個別物品税よりも所得税のほうが望ましい。」という有名な命題を計算で解くことを問うている。通常は図形で考えるケースが多いが、本問は計算によって考えるだけでなく、間接効用関数という中級ミクロ経済学の手法をその知識がない人にも解くことが可能なように配慮している。問4までは基本的な問題なので、問5、問6は難易度を上げている。

問題2

自然独占（費用逓減産業）の典型的な問題である。問1の通常の利潤最大化に始まり、問2の総余剰を最大化するために限界費用価格形成原理に基づく価格規制を求めさせている。問3では、この政策のもとで、損失が発生するので、損失を補填すべきか否かの基準を求めさせ、規制と保護の在り方を問うている。問4の問題は現実の世界においても二部料金が存在するが、その理論的な視点を問うている。公益事業の経済学的な視点を理解しているか否かは重要なことである。

問題3

問1は入門経済学レベルの問題であり、問2～問4も公共財に関する基本的な問題である。問5は、「コースの定理」という語句を丸暗記するだけでなく、定理の内容も理解していれば、解答可能である。

問題4

問1と問3は、私的財と公共財では「個人の需要曲線」から「市場全体の需要曲線」を導出する方法が異なることを理解していれば、計算自体は容易である。問2は基本問題である。

第4問

問題1

- (1) 外国為替市場介入に関する基礎的な理解と知識を問う問題である。
- (2) 財政乗数に関する基礎的な理解と知識を問う問題である。

問題2

- (1) 金利の期間構造に関する基礎的な理解を問う問題である。
- (2) 国内総生産の恒等式とその意味に関する理解と知識を問う問題である。

問題3

問1

消費のライフサイクル仮説についての理解を問う問題である。

問 2

IS-LM 曲線による金融政策の効果の見方を問う問題である。

問 3

失業を説明するのに用いられるサーチ・マッチングモデルにおける賃金水準の決定に関する問題である。一見方針が立ちづらいついに見えるかもしれないが、制御変数を w とする制約なし最大化問題であることに気づけば、途中合成関数の微分法を用いることにより正答に至ることができる。

問 4

景気循環分析で用いられる 2 状態マルコフ過程の定常状態に関する問題である。問題の誘導に従い全確率が 1 であることに注意して計算すれば、容易に正答を導くことができる。

問題 4

マクロ経済学における基礎的なモデルである IS-LM モデルと総需要総供給 (AD-AS) モデルの理解を問う問題である。正答を導くポイントは、財市場の均衡条件と貨幣市場の均衡条件を定式化すること、それらを物価 P を未知数として、総需要曲線に拡張することである。**問 2** は貨幣市場の均衡式において、実質貨幣供給量が名目貨幣供給量 M を物価 P で割ったものであることに気付く必要がある。**問 4** は IS 曲線と LM 曲線を連立させて P を未知数として Y について解くことで求められる。**問 5** は**問 4** の答えの式との連立方程式を解くことで求めることができる。**問 6** は短期と長期の総供給曲線の違いを理解していれば説明することができる。

問題 5

問 1 は、フィリップス曲線と IS 曲線を所与として、拡張的な金融政策がもたらす効果を分析する問題であり、**問 2**、**問 3** は、動学的な安定化のための金融政策ルールを分析する問題である。問題文の条件に従って変数を代入しながら計算していけば、無理なく正答を導くことができるだろう。

【民法】

第 5 問

問題 1

不動産譲渡担保において、被担保債権の債務不履行が発生した後に譲渡担保権者が目的不動産を第三者に譲渡した場合に、譲渡担保権設定者たる債務者が債務を弁済して受戻権を行使することができるのかについて問う趣旨の問題である。

問題 2

金銭債務の消滅時効が完成した後に、債務者が債務の存在を承認する行為をした場合において、さらにその後に債務者が消滅時効を援用することができるかについて問う趣

旨の問題である。

第6問

問題1

同時履行の抗弁権の要件・効果（小問(1)）に加えて、無催告解除の要件（小問(2)）に関する理解を問う趣旨の問題である。

問題2

履行不能の意義及び解除の要件に関する確認を前提として、債権者の受領遅滞中に生じた履行不能における危険負担の意味に関する理解を問う趣旨の問題である。

【統計学】

第7問

問題1

時系列データのトレンドをつかむために、最も一般的に用いられる指数化の方法についての理解を、実際のエネルギー価格についての計算を通して問う問題である。

問1

調査時と基準時の価格変化を、基準時の価格をウエイトとして加重平均するラスパイルス指数を計算する問題である。

問2

調査時と基準時の価格変化を、調査時の価格をウエイトとして加重平均するパーシェ指数を計算する問題である。

問3

ラスパイルス指数とパーシェ指数の違いについての理解を問う問題である。

問題2

平均値・中央値やヒストグラムは統計解析の基本的な道具であり、それらの正しい利用法を確認する。とくに、階級の幅が異なる場合の確率密度の考え方を問うている。実際の政府統計のヒストグラムから適切な情報を読み取れるかどうかを確認する。

問1

データの代表値として、平均値、中央値、最頻値のそれぞれを用いるべき状況(目的)についての理解を問うている。

問2

階級幅が異なる場合の相対度数の理解を問う問題である。

問3

中央値の理解を問う問題である。

問 4

平均値に関する理解を問う問題である。

問題 3

与えられたルールに基づく同時確率，周辺確率，事後確率を問う問題である。

問 1, 2

様々な条件の下で同時確率を問う問題である。

問 3

周辺確率を問う問題である。

問 4

事後確率を問う問題である。

第 8 問

問題 1

母比率の区間推定について，様々な標本調査を想定した応用を考える問題である。

問 1

母比率の区間推定について信頼区間の下限と上限を問う問題である。

問 2

標本比率が未知の時，信頼区間の幅の上限に基づき，必要な標本の大きさを求める問題である。

問 3

標本調査における有限母集団修正を用いて，必要な標本の大きさを求める問題である。

問 4

二つの標本から得た標本比率を使って，母比率の差の信頼区間を求める問題である。

問題 2

対応のある標本に対する統計的推測，特に，検定に関する問題である。

問 1

正規分布からの対標本の場合に，等平均の帰無仮説を検定する検定統計量を書き表し，棄却域を有意水準 5% の場合に求める問題である。

問 2

問 1 で求めた検定方式を実際のデータに適用して結論を述べる問題である。

問 3

2 つの変量間に確率的大小関係がないという帰無仮説を，ノンパラメトリックに検定する場合に用いられる符号検定の検定統計量について，その帰無分布を求める問題である。

問 4

問 3 の結果に基づいて、問 2 のデータに符号検定を行った場合の P 値を、二項分布の正規近似を用いて求める問題である。

問題 3

線形回帰モデルの統計的推測について、切片項を含まない単回帰モデルに限定することにより、具体的に推定値を計算させる問題、および、ヒストグラムの特徴から母集団分布を推測する問題である。

問 1

- (1) 回帰係数の最小二乗推定値を表す式を求める問題である。
- (2) 統計量の値から回帰係数の最小二乗推定値を計算する問題である。
- (3) 説明変数の値に対する目的変数の予測値、および、その予測誤差を求める問題である。

問 2

乱数のヒストグラムから、乱数を生成した分布を問う問題である。