令和８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

本問題は、実際原価計算制度における費目別計算から部門別計算、そして、製品別計算に至る一連の流れを理解しているか、さらには、部門別計算を行う場合の総合原価計算を工程別総合原価計算というが、「部門」と「工程」の意味を適切に理解しているかが問われる問題である。

問１は、「副産物」と「作業くず」の違いを問う問題ではあるが、「製品」や「仕掛品」、「仕損」や「減損」の意味を適切に理解しているかが問われる問題でもある。「副産物」や「作業くず」に該当する物品は「製品」等に該当しないから「副産物」や「作業くず」となるわけであり、「副産物」や「作業くず」の定義が「製品」等の定義と重複してはいけない。また、本問題では、「副産物」と「作業くず」の違いを述べることが求められているため、両者の定義を並記するのではなく、「副産物にあって（なくて）作業くずにないもの（あるもの）」を解答しなければいけない。

問２は、費目別計算、すなわち、「材料費」「労務費」「経費」の計算に関して〔資料〕の読解力が求められる問題である。なお、原価計算上の改善点であれば、「部門別計算」や「製品別計算」に関する改善点も考えられるが、本問題では、「材料費」「労務費」「経費」の計算に関する改善点について解答しなければならない。

問３と問４の一部は、製品別計算に関する標準的な計算問題であるが、単に数値があっていればよいというわけではない。端数処理や桁区切り、不利差異の場合の記号について指示があるため、これら指示に従った適切な処理がなされていない場合は不正解となる。

問４の記述問題は、正常仕損と異常仕損が生じる場合の処理方法について理解しているかが問われる問題であり、「原価発生原因主義」と「正常性概念」がキーワードとなる。なお、記述問題では、解答欄のスペースを考慮した適当な分量も求められ、単にキーワードを羅列しただけの解答では不十分となる。また、適当な分量であったとしても、同じ内容を繰り返して記述した解答や問われていることに対応していない解答も不適当となる。その一方、例えキーワードの記述がなくても、〔資料〕を読解したうえで当該論点について適切に理解していることがわかる解答は正解となる。

問題２

本問題は、実際原価計算制度と標準原価計算制度の違い、および、正常仕損が生じる場

合における標準原価カードの作成方法について理解しているかが問われる問題である。

問１は、直接作業時間に関する知識が問われる問題である。(1) は、直接作業時間が段取時間と加工時間から成る点を理解しているかが問われる問題である。(2) は、段取コストについて理解しているかが問われる問題である。制度上、段取時間分の賃金消費額は直接労務費となるが、活動基準原価計算の問題では段取コストを他の製造間接費と同様に扱っている。これは、段取コストが操業度に比例して発生しないためである。(2) は、この点を踏まえた解答が求められる。

問２は、実際原価計算制度における原価差異と標準原価計算制度における原価差異の違い、ならびに、第１法と第２法の違いを理解しているかが問われる問題である。

問３は、第１法による問題点を指摘する問題である。なお、問２にて原価差異の違いを取り上げており、この問題は当月の第１工程にて生じているわけであるから、この点に関する記載は不要となる。

問４は、第２法によって計算される仕損差異に関する問題である。なお、計算過程の記述について、単に１つか２つの数式を羅列しただけの解答では不十分である。問題１の問４の箇所で述べたことと重複するが、当該論点について適切に理解していることを示すために、解答欄のスペースを考慮しつつ、可能な限り数式や項の説明も必要となる。

第２問

問題１

本問は、活動基準原価管理と設備投資の経済性に関する問題である。問１と問２では、活動基準原価計算による配賦額が従来の機械稼働時間による配賦額とは異なることが、製品の収益性計算にも影響することを、活動基準原価計算の計算を通じて把握する問題である。問３では、活動原価の原価構造をさらに深く分析して、適切なコストドライバーを選択することの重要性を理解する問題である。問４は、得られた分析結果を背景として、設備投資案の経済性を検討することを通じて、コスト削減などを含めた今後の製品戦略を考える問題である。

問題２

本問は、分権化組織とグループ経営に関する問題である。問１は、インベストメント・センターとしての事業部と本社部門の間の本社費と資金コストの負担関係並びに事業部間の内部取引を踏まえた上で、事業部の損益構造を理解することを問うている。その上で、内部振替価格のあり方と、事業部のインベストメント・センターとしての管理責任の範囲について問うている。加えて、事業部と全社の業績を自己資本利益率と投下資本利益率を用いて評

価する場合の、事業部業績管理と全社業績管理の整合性について問うている。問２は、事業部の経営方針の変更に伴う投資計画が、企業価値にもたらす貢献度について、投下資本利益率と経済的付加価値の財務指標を求め、それらを用いた業績管理上の留意点について問うている。

第３問

問題１

本問は、会計基準の概念的な基礎を提供するとともに将来の基準開発の基本的な指針となる概念フレームワークについて、その体系的な理解を問うものである。

問１は、満期保有目的の債券への投資と生産設備への投資を題材に、投資の成果の測定に係る基本的な理解を問うものである。

問２の(1)は、問１を踏まえて、当該資産の簿価が、キャッシュフローの期間配分による収益・費用の測定と結び付いていることを確認させる問題である。(2)は、問１を踏まえて、事業投資に係る資産の簿価の意味を、資産の価値を表す指標に照らして相対化させる問題である。

問題２

本問は、棚卸資産の評価に関する基本的な理解を問うものである。問１は、売価還元法に関する基本的な計算能力を問う問題である。問２(1)は、取得原価主義会計の下で収益性の低下による簿価切下げがどのように位置づけられるのかについての理解を問う問題である。問２(2)は、簿価切下額の戻入れをめぐる２つの考え方（洗替え法と切放し法）の理論的論拠に関する理解を問う問題である。

第４問

問題１

問１

本問は、設問において示す資料を基に、１株当たり当期純利益の金額の計算の仕方、ストック・オプションと転換社債型新株予約権付社債が希薄化効果を有するか否かを問う問題である。また、潜在株式調整後１株当たり当期純利益を算出する算式と計算結果の金額を問うている。

問２

本問は、１株当たり当期純利益の算定において、優先配当額は、１株当たり当期純利益の算定上、普通株主に帰属しない金額に含めるとされる理由を問う問題である。また、１株当たり当期純利益の算定上、当期純利益から控除される優先配当は、留保利益から行われるものに限るとされる、その理由を問う問題である。

問題２

この問題は、国庫補助金を受け入れ、それを充当して固定資産を取得した場合の会計処理のうち、国庫補助金相当額を積立金方式によって処理した場合には税効果会計の対象となるが、直接減額方式によって処理した場合には税効果会計の対象とはならない理由を理解しているか否かを問うものである。また、この問題では、国庫補助金の積立金方式による会計処理と、その他有価証券の時価評価時の会計処理を比較して、勘定科目が異なる理由を理解しているか否かをあわせて問うている。

問題３

問１

本問は、市場価格のない株式等の取扱いについて、実質価額の算定にあたり留意すべき事項、子会社や関連会社等の株式の回復可能性の判定、について理解しているか否かを問うている。

問２

有価証券の保有目的区分は、正当な理由がなく変更することはできない。保有目的区分の変更が認められる場合は、限定されている。本問は、「金融商品会計に関する実務指針」第 80 項②に示されている「保有目的区分の変更があったとみなされる場合」の具体的内容を理解しているかどうかを確認することを目的とする。

問３

有価証券の保有目的区分は、正当な理由がなく変更することはできない。保有目的区分の変更が認められる場合は、限定されている。本問は、その他有価証券から子会社株式又は関連会社株式への振替を題材に、振替時の会計処理とその根拠を理解しているかどうかを確認することを目的とする。

問題４

本問は、収益認識に関する論点のうち、主に工事収益の認識と関連する論点を出題したものである。問１は工事収益の金額の算定方法についての、問２は変動対価の額に関する不確実性の判断についての理解をそれぞれ問うたものである。また、問３は履行義務の充足を進

捗度により見積もる方法の欠点、履行義務の充足に係る進捗度を合理的に見積もることができない場合及びその場合における収益認識方法についての理解を問うている。

第５問

問題１

連結財務諸表の作成にあたり、子会社や関連会社の各社の決算と持株割合の変動をどのように反映していくかについて出題した。具体的には、子会社・関連会社に対する持分の増減（持分法適用会社が原価法適用会社となる場合を含む）、各社の利益剰余金の増減（当期利益と配当）、資産負債の時価評価の処理（償却資産を含む）、棚卸資産・固定資産の未実現損益の処理、社債の連結ベースでの買入償還、退職給付の原則法・簡便法の連結と個別での違い、等を取り上げた。連結に関しては、企業集団が「一つの会社だったら」どのような財務諸表が適切なのか、の視点をしっかり持って処理を判断するという姿勢が、公認会計士となった後の実務でも極めて重要となる。

問題２

企業再編の会計処理は、投資の清算とみるか継続とみるかで大きく異なることになる。このことについて、事業分離の場合を中心として、いくつかの視点から出題した。

問１は、現行の会計基準が、投資した事業に係るリスクから解放されたか否か、すなわち、投資の成果が確定したか否かによって、投資の清算・継続を判断する考え方について出題した。例えば、自社内にある（支配している）「事業」を、株式を対価として子会社へ分離した場合は、“子会社を通じて”に変わりはするが、分離後もその「事業」を支配しているため、事業リスクは解放されておらず、投資が継続しているとみなすことになる。

また、清算か継続かの判断について、「事業分離の対価が移転した事業と異なる資産かどうか」というのは判断要素ではあるが、現金等の異なる資産を受け取ったとしても、買戻し請求権など分離後の継続的関与があるなら、投資は清算されたとみなされず、移転損益は認識されない場合がある。それは、事業リスクが解放されていないからである。本問は、このあたりの正しい理解の有無でも点差が開く問題である。

問２は、事業分離が、株式を対価として関連会社へ行われた場合について出題した。自社内だった「事業」は、分離先が関連会社となるために支配を失うことにはなるが、その場合の移転損益の取扱いについて、認識する（投資の清算とみなす）か、それとも認識しない（投資の継続とみなす）かのどちらとすべきかについて、二つの考え方のそれぞれの論拠を問う問題である。なお本問では、事業分離の対価の計上方法（分離元が受領する関連会社株式の金額の算定方法）については記述を求めていない。

問３は、企業会計原則の資本取引と損益取引の区別原則にもあるように、投資先からの配当は、利益が原資なら受取配当金とし、資本が原資なら投資勘定を減額するのが原則であるが、企業再編の場合に生ずる例外についての出題である。

すなわち、投資先が、例えば企業再編により吸収合併消滅会社や株式移転完全子会社となった場合には、その存続会社や親会社からの配当が資本剰余金の処分によるものでも、企業再編前の消滅会社や子会社の留保利益を原資とする場合がある。その場合の配当は、実質的な原資が利益であるとして、受取配当金として収益計上が可能である。なお、企業再編を前提とした問題であるから「時価のある有価証券を減損した期の配当」や「償還が確実な優先株式に係る配当」は問題条件に合致した解答でない。

【監査論】

第１問

本問は、継続企業の前提に関する監査人の対応についての基礎的かつ全般的な理解を問うている。

問題１

継続企業の前提に関する監査人の検討についての導入の経緯、監査報告書への記載の推移について、これらの趣旨とともに理解しているかどうかを問うている。

問題２

継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が存在するが、重要な不確実性は認められないと監査人が判断した場合における監査人の対応について、理解しているかどうかを問うている。

問題３

継続企業の前提に関する監査報告の透明化を図る上での制度的課題について、思考力を問うている。

第２問

問題１

前年度の監査上の重要性の基準値をそのまま利用できない場合を理解できているか。変更する場合の代替的な指標を適切に選択できるかを問うものである。

問題２

問１

特定個人に支配されている内部統制の否定的側面とともに肯定的側面を理解できているかを問う問題である。

問２

特定個人に支配される内部統制が棚卸資産の評価における固有リスクと統制リスクへどのような影響を与えているのかを考え、説明できるかを問う問題である。

問題３

問１

ＩＴ全般統制が脆弱である又はＩＴ全般統制が有効ではないときにどのような詳細テストが必要なのかを理解できているかを問う問題である。

問２

企業が作成した情報を利用する場合に、それが十分に信頼できる情報かどうかを評価しなければならないときにどのようなものを考慮すべきかを問う問題である。

問題４

十分かつ適切な監査証拠が入手できていない場合に意見不表明を表明するかどうかを判断するプロセスを理解できているかを問う問題である。

【企業法】

第１問

問題１は、特別利害関係取締役の参加した取締役会決議の効力についての理解を問うものである。特別利害関係取締役については、まずは最高裁判所の判例の規範を明示する必要がある。その上で、本件決議の効力を否定するために必要となる主張の内容を指摘する必要がある。

問題２は、本件請求の根拠となる会社法上の制度の理解を問うものである。本件請求の会社法上の名称（特別支配株主の株式売渡請求）及び条文番号を適切に指摘できるかが問題となる。

問題３は、売渡株式の取得の差止請求についての指摘、条文番号及び主張すべき差止事由の内容を問うものである。

問題４は、本件取得の効力を否定するための会社法上の訴えについて、その名称及び条文番号を適切に指摘できるかが問題となる。

第１問全体を通じて、条文番号を指摘すること、適切な条文解釈により規範を示し、問題文の事実をあてはめて結論を導くこと、そして、会社法の各概念を正確に示すことが、会社法を学ぶ上で重要であることを理解してほしい。

第２問

問題１のうち、小問（1）は、財源規制に反する剰余金配当に関する職務を行った取締役および監査役の会社法上の民事責任を問う問題である。小問（2）は、取締役会の議事録の閲覧謄写請求権に関する問題である。問題２は、重要な事項について虚偽記載のある有価証券報告書に関し、金融商品取引法上の発行会社及び同社の代表取締役、監査法人の民事責任を問う問題である。金融商品取引法に関する基本論点を出題趣旨としている。

【租税法】

第１問

問題１

本問は、暗号資産の譲渡損益及び評価損益に関する法人税法上の取扱い、特定資産の譲渡等に係る消費税法上の取扱い、所得税法上の非課税所得該当性を問うものである。各論点に対して、適用条文に基づいた正確な理解が試される。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、適格合併が行われた場合における株式の交付及び資産・負債の移転に関する法人税法の取扱い、信託財産に係る資産と収益の帰属に関する消費税法上の取扱い、役員に対する資産の低額譲渡に関する法人税法上の取扱い、ふるさと納税の返礼品に関する所得税法上の取扱いを問うものである。各論点に対して、適用条文に基づいた正確な理解が試される。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の基本的な計算構造についての知識を問うもので、課税所得金額、法人税額及び利益積立金額を算定するものである。課税所得金額の算定における調整項目は、租税公課、役員給与、資産の評価損、繰延資産などであり、利益積立金額の算定における調整項目は、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、控除対象外消費税額等及びみなし配当について問うものである。

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の知識を問うもので、不動産所得、給与所得、譲渡所得、一時所得及び雑所得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所得税の知識のうち、損益通算及び外国税額控除について問うものである。

問題５

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の基本的な計算構造についての知識を問うもので、課税標準額に対する消費税額、課税売上割合の計算式の分子・分母の金額、課税仕入れ等に係る消費税額の合計額、課税仕入れ等に係る消費税額のうち課税資産の譲渡等にのみ要するもの、課税仕入れ等に係る消費税額のうち課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要するもの、一括比例配分方式による控除対象仕入税額、個別対応方式による控除対象仕入税額を算定するものである。

問題６

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の知識のうち、消費税が課される取引か否かの判断について問うものである。

【経営学】

第１問

問題１

経営学における組織論と戦略論領域における基本的事項についての理解力を問うものである。具体的に、問１は組織論の関連領域である企業形態に関する今日的テーマを問うている。問２、問３及び問５はマクロ組織論に関する基本的理解について確認するものであり、問４は組織論と戦略との関連についての知識を問うものである。問６及び問７は、ミクロ組織論に関する理解を問うものであり、語句の暗記ではなく内容を適切に把握しているかを確認するものである。

問題２

製品ライフサイクル理論を軸として、経営資源、多角化戦略、製品戦略、マーケティングなどの分野に関する理解を問う内容である。製品ライフサイクルの各段階で生じる課題に対し、どのような戦略や施策を選択すべきかを考えるための知識と応用力を評価する。必要な知識を互いに関連付けて理解できているかを問うことで、実際の経営課題に活用できる力を測ることを目的としている。

第２問

問題１

株主・債権者間のエージェンシー問題および企業のペイアウト政策（配当政策や自社株買い）について、標準的な理論を正確に理解しているかどうかを問う問題である。

問題２

債券市場における金利、評価、デュレーション、信用リスクなどについて基本的な理解ができているか問う問題である。

問題３

エンタープライズ DCF 法、APV 法などの標準的な企業価値評価の手法を用いて、企業価値や理論株価を求める能力を問う問題である。

問題４

問１と問２は、ポートフォリオ理論とオプション理論を理解し、投資収益やリスクを問う

問題である。また、問３は、ポートフォリオ理論を利用して、具体的な事例を抽象化し、理論的にどのように説明できるかを問う問題である。

【経済学】

第１問

問題１

問１では、需要曲線と供給曲線に基づく市場均衡の理解を問う。さらに、問２から問６では、消費者余剰、生産者余剰および死重損失に関する理解に加え、課税が社会厚生に与える影響の一例として、従量税が死重損失に及ぼす影響について市場分析を通じて考察する力を問う。

問題２

簡単な２生産要素モデルを用いて、企業の短期と長期の費用関数の違いに関する理解を問う。問２、３で短期の場合、問５、６で長期の場合をそれぞれ求め、問７でそれらの結果をもとに、問１で求めた技術的限界代替率を利用して違いについて説明する。問４は、企業の費用に関して重要な損益分岐価格の概念の理解を問う。

第２問

問題１

(1) フィリップス曲線、自然失業率仮説とその用語に関する基礎的な知識を問う問題である。

(2) ケインズ型消費関数に関する基礎的な知識を問う問題である。

問題２

(1) 摩擦的失業と非自発的失業に関する基礎的な知識と理解を問う問題である。

(2) 自動安定化装置の仕組みと景気安定化機能に関する理解を問う問題である。

問題３

問１　政府支出乗数に関する知識と理解を問う計算問題である。

問２　貨幣乗数の計算と信用創造の仕組みに関する理解を問う問題である。

問３　資本ストック調整原理に関する基礎的な知識と計算能力を問う問題である。

問題４

貨幣市場分析及び貨幣数量説に関する理解を問う問題である。

問１　貨幣市場均衡条件から利子率と所得の関係を導出する計算問題である。

問２　貨幣市場均衡条件及び貨幣乗数を用いた基礎的な計算問題である。

問３　貨幣数量説の理解を確認するとともに、流動性の罠の下での金融政策の有効性について説明する能力を問う問題である。

問題５

マンデル＝フレミング・モデルを用いて、小国開放経済における財政金融政策の効果についての理解を問う問題である。

問１　IS-LM 分析と為替市場の均衡条件を用いて均衡為替レートを求める計算問題である。

問２　変動為替相場制の下における金融緩和政策の波及経路とその効果に関する理解を問う問題である。

問３　変動為替相場制の下における財政拡張政策の効果に関する理解を問う問題である。

問題６

ソロー成長モデル及び成長会計に関する理解を問う問題である。

問１　ソロー成長モデルの定常状態の導出に関する計算問題である。

問２　(1)成長会計を用いてソロー残差を算出する計算問題である。

問３　(2)技術進歩率の導出と成長会計上の残差の解釈についての理解を問う問題である。

【民法】

第１問

問題１

共有の性質に関して、共有者の１人に対する共有物の明渡請求の可否、および、持分権の譲渡についての理解を問う問題である。

問題２

民法 109 条１項・２項の表見代理（代理権授与の表示による表見代理）について、基本的な内容を問う問題である。

第２問

問題１

本問は、第三者による弁済についての基本的知識と 474 条２項の「正当な利益を有する者」に関する理解（参考判例：最判昭和 63 年７月１日判時 1287 号 63 頁）を問う問題である。

問題２

本問は、原賃貸借解除後の転貸借の帰趨と、616 条の２の「その他の事由により使用及び収益をすることができなかった場合」に関する判例理論（最高裁平成９年２月 25 日民集 51 巻２号 398 頁）ついての理解を問う問題である。

【統計学】

第１問

問題１

条件付確率とベイズの定理に関する知識を問うている。問１は、条件付確率の理解を確認する問題である。問２は、ベイズの定理の理論的枠組みとその応用能力を統合的に評価することを意図している。

問題２

物価指数（ラスパイレス価格指数、パーシェ価格指数）について、問１では計算方法を問２では数学的表現力を問う問題である。

問題３

標本調査の基礎知識を問う問題である。問１では層別抽出法（層化抽出法）の名称についての知識を問うており、問２で層別抽出法における分散を求める方法、問３では、ネイマン配分を実施した際の各層の標本の大きさを求める方法を問う問題である。

第２問

問題１

ポアソン分布に従うデータのベイズ推定、最尤推定及びそれらの推定値の関係を問う問題である。最初に、問１では、標本平均を求め最尤推定を行わせることで、標本平均と最尤推定値を求めさせる。次に、問２では、自然共役事前分布を選ばせ、事後分布を導出させる。最後に、問３では、χ^２分布とガンマ分布の関係を用いて、95%事後信用区間を求め、最尤推定値と事後信用区間の関係の理解を問うている。以上により、最尤推定、ベイズ推定及びそれらの推定値の関係が確認される。

問題２

２変量正規分布に従うＹとＸにおける単純回帰分析の回帰係数 β ^と相関係数 ρ ^の関係と相関係数の検定の基礎的な理解を問う問題である。最初に、問１では、相関係数の推定量と相関係数の値を求めさせる。次に、問２では、回帰係数の最小２乗推定量と相関係数の関係を求めさせる。最後に、問３では、問１と問２の結果を用いて、相関係数の検定を行わせ、相関係数の検定の理解を問うている。

問題３

会計監査における不正処理の疑いを検証することを事例として、確率計算と仮説検定の適用について問う問題である。問１は、ベンフォードの法則に基づいて、先頭の桁の数が９である確率を求める問題である。問２は、χ^2適合度検定を実施し、検定の詳細について説明する問題である。問３は、仮説検定の結果解釈を問う問題である。問４は、二項分布による正確な確率計算に基づいて、不正処理の疑いを検定する問題である。