

平成26年

公認会計士論文式試験

平成26年

特別
座談会

本試験を ふりかえる



2014年8月22日(金)、23日(土)、24日(日)の3日間で公認会計士論文式試験が行われ、全国で熱い戦いが繰り広げられた。受験生が本試験会場で奮闘している中、TACでは本試験問題を入手した科目から直ちに解答作成に取りかかった。夜を徹した作業で本試験の徹底説明が行われ、刻々と今年の本試験の全貌が解き明かされていった。最後の選択科目の試験問題を入手後、早速講師による論文式試験検討会を開き、傾向の分析を行った。合格ラインは何点か、法改正は出題されたのか、新しい出題傾向の問題はあったのか、論文式試験傾向が克明に解き明かされた。

論文式試験 特別座談会 出席講師

監査論 大澤 豊 講師

租税法 伊藤 弥生 講師

会計学(管理会計論) 岡部 裕平 講師

会計学(簿記) 下仮屋 貴志 講師

会計学(財務諸表論) 岡安 俊英 講師

企業法 木村 弘行 講師

経営学 田畑 文子 講師

経済学 鏡 泰史 講師

民法 多賀 潤 講師

統計学 高久保 克典 講師

司会 久野 元靖 講師

本試験を振り返る



司会
久野元靖 講師

はじめに

久野 それでは、2014年8月22日(金)、23日(土)、24日(日)に行われた平成26年公認会計士試験論文式試験を振り返っていきます。

2014年も夏が過ぎ去ろうとしています。受験生の皆さんは、この一年間、公認会計士試験の合格を目指してきました。この一年間、昨年も天候のことを話した覚えがあるのですが、今年も天候・自然現象ですね。というか、試験期間中も、だったんですが。昨年10月の「平成25年台風26号」による伊豆大島での記録的豪雨がありました。11月には小笠原諸島・西之島南南東沖約500mの海域で、海底火山の噴火による新島出現が確認され、西之島と一体化、現在では西之島の面積が11月以前の6倍にもなってるそうです。2月には関東・甲信地方を中心に記録的大雪となり「平成26年豪雪」と名づけられました。8月は、台風12号・11号および前線と暖湿流により日本の広範囲で豪雨が発生し「平成26年8月豪雨」と名づけられています。

天候・自然現象以外では、2月にロシアのソチで第22回冬季オリンピックが開催されました。フィギュアスケート男子シングルで羽生結弦さんが金メダルでしたね。3月には日本一高いビル「あべのハルカス」が完成しています。6月には「富岡製糸場と絹産業遺産群」が世界文化遺産に登録されました。

公認会計士試験受験生を取り巻く環境は、2006年の試験制度変更以降、合格者の就職問題が存在していましたが、金融庁の方針・経済環境の好転傾向も影響し、この就職問題については落ち着きを見せています。また、近年の願書提出者数減少傾向や監査報酬の低減傾向といった新たな課題を含め「公認会計士試験合格者等の育成と活動領域の拡大のための当面のアクションプラン」が金融庁、公認会計士・監査審査会、日本公認会計士協会、経団連、銀行・証券・生保・損保の金融4団体により継続的に行われています。また、2013年12月の「金融・資本市場活性化に向けての提言」(金融・資本市場活性化有識者会合)において「監査の質を向上し、我が国の監査制度に対する国際的な信用を維持・確保する必要がある。そのためには、公認会計士資格の魅力の向上を図ることも肝要である。」との提言を受け、公認会計士資格の魅力の向上に向けた取組が進められつつあります。

昨年平成25年度の公認会計士試験からは「受験者に対する試験結果に係る情報の提供を一層拡充するとの観点」から、短答式試験においては「試験問題」「答案用紙」さらに「答案提出者数」「欠席者数」「総合平均得点比率・科目別平均得点比率」「得点階層分布表(総合得点比率)」, 論文式試験でも「試験問題」「答案用紙」さらに「答案提出者数」「欠席者数」「得点階層分布表(総合得点比率)」が公表されました。

今年2014年の論文式試験期間中の天候、各地でというか局地局地で大雨でしたね。天候が不順なため、気温も名古屋・金沢あたりが初日は35℃近くまで上がったようですが、おおむね、いつもよりは過ごしやすいかという状況だったようです。

2014年公認会計士試験論文式試験は、第Ⅰ回短答式試験願書提出者7,689人中の合格者1,003人、第Ⅱ回短答式試験願書提出者6,567人中の合格者402人、2012年または2013年の短答式試験合格者1,281人、短答式試験免除者150人、そして、経過措置受験者158人の合計2,994人が受験することになると公表されています。2013年に続いて今年2014年も、論文式試験受験者は当年度短答式試験合格者のほうがいわゆる短答免除者よりも多くなっていますね。

論文式試験の合格基準は、標準偏差を用いて採点格差の調整を行った上での「得点比率52%を基準として公認会計士・監査審査会が相当と認めた得点比率」とされています。論文式試験での得点比率は「偏差値」的なものと考えれば良いでしょう。合格得点比率は2006年が52.0%、2007年・2008年は51.0%、そして2009年・2010年は52.0%、合格

者数の抑制が言われ始めた2011年は52.5%，2012年・2013年は52.0%でした。ただし、特定の1科目につき得点比率40%未満のものがある場合には不合格とされる場合もあります。論文式試験受験者の合格率は2006年が32.3%，2007年は44.8%，2008年は42.8%，そして2009年が36.1%，2010年が37.0%，合格得点比率の上昇があった2011年は32.6%，2012年は38.0%，昨年2013年は35.9%でした。

論文式試験に不合格となった場合には、科目合格制度により、2年間の有効期限付きではありますが、科目合格を得ることができます。科目合格基準は、合格者平均得点比率であると言われ、2006年は56.2%，2007年は55.2%，2008年は55.0%，2009年は55.5%，2010年は55.4%，2011年は55.9%，2012年は55.4%，昨年2013年は55.8%となっています。

なお、2009年以降、試験場にて受験者個人のカナ氏名・局名・受験番号およびバーコードを印字したシールが配布されており、受験生は当該シールを答案用紙所定の欄に貼り付けることになります。

久野 さて、今年の論文式試験をざっと概観しましょう。先生方、試験実施順に、それぞれの科目の概観をお願いします。

大澤 監査論は、例年同様、大問のうち1問が理論、1問が実務を中心とした出題でした。出題の在り方の面で大きな変化はありませんが、基本的な理解をより重視することが意識されているように思えます。基本を大切にしている方であれば、とりあえず初日の1科目目、無難に乗り切れたんじゃないでしょうか。

伊藤 租税法は、最高難度だった昨年に比べれば質・量ともに標準的になりました。しかし、消費税法で細かい内容が問われていたり、他でも解きにくい問題がいくつかあったという印象です。

岡部 管理会計論は、相変わらずボリュームが多かったですね。

下仮屋 財務会計論－計算は、昨年に引き続き、努力が素点に反映される問題だったと思います。

岡安 財務会計論－理論は、今年の論文式試験で本命とされていた論点からの出題が多かった印象です。やや難解な問題もありましたが、TACの教材を使用してしっかりと勉強していた受験生の方であれば十分合格点を獲得できる問題でした。

木村 企業法は、内容、出題形式、難易度等全体的には無難なものでした。

田畑 経営学は、幅広い範囲から出題されましたが、昨年と比較すると、基礎的な論点を問う問題が増えたという印象です。

鏡 経済学は、ここ数年、分量が多い傾向にあったのですが、今年は、内容をきちんと考えながら解くことができる分量になりました。また、内容面も、第3問のミクロと第4問のマクロともに、きちんと勉強していれば点数も伸びる良問だったと思います。

多賀 民法は、意外な分野からの出題もありましたが、昨年と同様に典型的な事例をベースにした出題で、受験生にとっては取り組みやすい問題であったと思います。この傾向が続くことは歓迎されます。

高久保 統計学は、昨年よりもかなり難易度が上がりました。素点で見た合格最低点も、かなり低くなると予想されます。ただし、だからこそ、今年の試験では、基本問題での確実な得点が重要であったとも言えます。

久野 ありがとうございます。

久野 さて、「公認会計士・監査審査会」の公表する「出題範囲の要旨について」(論文重点出題範囲)によれば、『論文式試験は「出題項目の例」の網掛け部分を重点的に出題することとし、公認会計士になろうとする者に必要な学識及

び応用能力を最終的に判定する試験とすべく、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
に評価の重点を置く』とされています。今年の論文式試験問題を見て、何か言及すべきことはありますか。

大澤 監査論では、特に逸脱した問題は見られませんでした。

伊藤 租税法では、出題範囲の要旨に記載のものから順当に出題されています。

岡部 管理会計論では、昨年は「網掛け部分（論文重点出題範囲）」ではない範囲からの出題がありましたが、今回はす
べて「網掛け部分（論文重点出題範囲）」からの出題でした。

下仮屋 財務会計論－計算は、すべて「論文重点出題範囲」からの出題でした。

岡安 財務会計論－理論では、概ね「出題範囲の要旨（論文重点出題範囲）」からの出題であったと思います。第5問の
問3で出題された「引当金」、第5問の問4で出題された「棚卸資産の期末評価」は、直接的には「出題範囲の要旨（論
文重点出題範囲）」に含まれていませんでしたが、これらは過去の論文式試験でも出題されていたため、多くの受験生に
とっては想定範囲内であったと思います。

木村 一応「公認会計士・監査審査会」から開示されている「出題範囲の要旨（論文重点出題範囲）」からの出題で、特
筆すべき特徴はありません。しかし、いわゆる「短答論点」に近い出題があり、論点というよりは短答で条文を必ず見てお
かなければならないところからの出題がありました。

田畑 経営学では、発表されている「出題範囲の要旨」の中から出題されていました。

鏡 経済学では、「出題範囲の要旨」に沿った出題であり、TACのカリキュラムでもカバーされている範囲内での出題だっ
たと考えております。

高久保 統計学では、例年、「出題範囲の要旨」で示されている内容からの出題となっていますが、その中から今回初め
て、「時系列データの移動平均」と「ベイズ統計」が出題されました。

久野 毎年、「出題範囲の要旨（論文重点出題項目）」からの出題であったかどうかを検討していますが、時々、その範
囲外の内容も出題されています。受験生の皆さんは、論文式試験を受験する際に、そういうものなんだという意識を持っ
ておいたほうが良いかもしれません。また、統計学は「今回初めて」が続いてますね。ありがとうございました。

久野 論文式試験では、監査論・租税法・会計学〔午後〕（財務会計論）・企業法・民法において「法令基準等」が配付
されますが、それとの関係で指摘すべきことはありますか。

大澤 監査論では、ここ数年見られるようになった傾向ですが、「法令基準等」が答案作成上の参考となるような出題が見
られます。全体の概ね25%程度ではありますが、今年の問題で言えば、第2問の問題1とか問題3は法令基準等を参考
にできたでしょう。もっとも、受験生の立場として、どの問題が参考にできて、どの問題が参考にできないか判断するの
も難しいかもしれないし、参考にするとと言っても丸写しよりむしろ出題の意図に沿う形で論述することの方が重要なので、
ハードルが高いかもしれません。ある程度勉強していた方であれば、別に参考にしなかったからといって致命傷にはなら
ないでしょう。

伊藤 租税法では、最近の本試験のトレンドでもありますが、理論問題については根拠条文を指摘させる形式でしたので
法令基準集から根拠条文を探す作業が必要でした。TACでは同様の形式で答練、アクセス答練を出題しておりましたの
で、特に違和感なく入れたのではないのでしょうか。

下仮屋 財務会計論－計算では、法令基準集を使用するような出題はありませんでした。

岡安 財務会計論－理論では、今年は、法令基準集を使用しないと解けない問題、又は、法令基準集を使用すれば高
得点が望める問題はなかったと言えます。受験生の方も、法令基準集を使用する機会はなかったのではないのでしょうか。

久野 ありがとうございました。

久野 近年の出題傾向、質、量と比較して、今年の論文式試験で指摘しておくべきことはありますか。

大澤 監査論は、大幅な変化はありません。

伊藤 租税法は、問題の構造は、第1問が理論問題、第2問が計算問題（法人税法・所得税法・消費税法）と昨年同様です。

岡部 管理会計論は、例年通り、計算と理論からなる総合問題4問という構成で、各問題のボリュームは相変わらず多かったです。理論は解答行数など昨年とほぼ同じですが、計算の解答箇所が明らかに多くなりました。昨年在総合問題1問あたり平均6箇所に対し、今回は平均11箇所になっています。

下仮屋 財務会計論-計算は、昨年と同じような出題数と分量で、計算練習を十分に積んだ受験生にとっては適量であったのではないのでしょうか。

岡安 財務会計論-理論は、出題数や量は、昨年に比べ大きな変化はありませんでした。第3問では小問で3割程度、第4問ではすべて、第5問では7割程度が理論問題でしたが、これも例年通りと言えます。

木村 企業法は、この点はすでに指摘した通り、昨年、一昨年と大きい変化はありません。

田畑 経営学は、第1問の組織論・戦略論については、論述問題が若干減り、その分穴埋め問題が増えました。第2問のファイナンス論については、ほぼ昨年並みでした。

鏡 経済学は、第3問のミクロ経済学については、小問4問と形式がずっと続いています。第4問のマクロ経済学については、昨年だけは小問4問だったのですが、今年は例年通り、小問3問に戻りました。ただ、マクロのうち、問題1は、特定分野から出題するのではなく、問1・問2・問3のように、さらに問題を小分けにして、様々な分野からちよつとずつ出題するという形式で出題されることが多いため、マクロの小問が3問か4問か、というのは大した意味はないと言えます。

形式的な出題数は例年通りですが、最初にも申し上げました通り、例年に比べて量は減りました。少なくなったというより、昨年までの分量が多すぎたので、ある程度、適切な水準になったと考えています。

昨年までは、じっくり考えることができず、経済学に対する理解度より計算力がモノを言ったような形ですが、今年は、考えながら解くことができ、今年のような分量が今後も続くことを期待しています。

多賀 民法では、今年は、第5問、第6問ともに、問1の問題が設問(1)(2)に分かれており、量的にはボリュームが多かったという印象ですが、基本論点が比較的多かったので、受験生はそれほど負担に感じなかったのではないかと思います。ただ、その反面、昨年と同様、基本論点部分の論述の善し悪しで差がつきやすい問題であったと思います。

高久保 統計学は、出題数は、例年通り、今年も第7問と第8問の各大問の中に、問題1から問題3までの小問3題が出題されています。ただし、解答に必要な計算量が、例年よりも多めになっています。考え方よりも計算の煩わしさから、焦ったり、ケアレスミスをしてしまった受験者もいたのではないかと思います。

久野 ありがとうございます。管理会計論は、短答式試験も論文式試験も試験時間に対してボリュームのある科目というイメージで独走しちゃってますね。

それでは、個別の科目ごとに伺っていきましょう。

監査論



監査論担当

大澤 豊 講師

本試験を振り返って ～出題傾向・合格ライン等～

久野 さて、8月22日(金)、第1日第1限に行われた監査論です。多くの受験生にとって緊張感がある最初の科目になるのですが、先ほどは、基本を大切にしている方であれば、とりあえず初日の1科目目、無難に乗り切れたんじゃないか、ということでした。受験生さんと面談をしていて「法令基準等」いわゆる「基準集」の試験時間中の使い方が話題になるのですが、今年はいかがでしたか。

大澤 ここ数年見られるようになった傾向ですが、「法令基準等」が答案作成上の参考となるような出題が見られます。全体の概ね25%程度ではありますが、今年の問題で言えば、第2問の問題1とか問題3は「法令基準等」を参考にできたでしょう。もっとも、受験生の立場として、どの問題が参考にできて、どの問題が参考にできないか判断するのも難しいかもしれないし、参考にするとと言っても丸写しよりむしろ出題の意図に沿う形で論述することの方が重要なので、ハードルが高いかもしれません。ある程度勉強していた方であれば、別に参考にしなかったからといって致命傷にはならないでしょう。

久野 それでは、各問について、まず第1問からお話いただけますか。昨年は「昭和25年」という文言があったのを覚えていますが、今年は「旧様式」とか「20世紀初頭」という文言がありましたね。

大澤 第1問は「監査報告書」に関する出題です。そろそろ出るとは思ってましたが、監査基準の平成22年改訂論点を敢えて外して、伝統的な議論メインの出題でした。問題文冒頭の監査報告書の記載例は相当昔のもので、温故知新じゃないですけど、これをネタに考え方、価値観を試す出題となっています。さすがにこの記載例を知っている受験生はほとんどいないでしょうけど、出題者としては百も承知で、その場で考えて結論を導く力を試す狙いで出題してるんじゃないかな。

まず、問題1は、「監査報告書の記載の在り方についてルールを作る必要性について、監査報告書の意義との関連の下で説明付けることを求める問題」です。去年の論文式試験では監査基準の昭和25年前文をネタにして伝統的な議論を問う問題が出題されましたが、今回はその第2弾ですかね、監査基準の昭和31年設定前文の内容が解答になります。とはいえ、原文に目を通してある受験生も少ないでしょうから、監査報告書の意義に着目し、それを満たすためにルールが必要となる理屈を考えて示せば良いでしょう。

次に、問題2は、問題文で示されている「過去の監査報告書と現在の監査報告書を比較し、相違点と理由を問う」ものです。現行の監査報告書については受験勉強で当然押さえてるでしょうけど、法令基準等の末尾に掲載されている監査証明府令を見て落ち着いて考えても良かったかもしれません。問題文の記載例は、監査基準の平成3年改訂以後・平成14年改訂まで用いられていたものなのですが、現行のものと見た目で大きく違うのは、監査の結果としての意見に関する記載と、その結果に至る過程として実施した監査の概要に関する記載でしょうか。いずれも監査基準の平成14年改訂時に記載内容が大きく変わったところです。前者は理由まで論述するのは厳しかったかもしれませんが、後者は現行の監査報告書の記載内容に関する理解を基に何とか示したいところです。あと、これは価値観、考え方次第なんですけど、平成14年改訂の際には監査報告書に二重責任の原則を新たに記載する改訂もなされていて、こちらを解答した方もいたかもしれません。監査報告書の意義として意見に関わる監査人の責任を正式に認めることとの関連性がより強いと考えられるのは、実施した監査の概要の記載の詳細度ですが、問題文からすればこちらも解答になり得るので、別解として示しました。

問題3は、「監査の結果の記載の在り方」を題材としたものです。簡単なことを聞いているようでいて、分からない人には何のこともさっぱり分からない、分かっている人は分かる、実力が反映される問題だと思います。「ものと認める」とい

う文言であることで、あくまで監査人が意見を述べているに過ぎない、100%の保証じゃないってことを、その背景を含めて答案構成すれば良いでしょう。

最後に問題4は、「実際に実施した監査手続を具体的に書くべきかどうか」という古くて新しい議論ですね。長所については特に問題なく書けたかと思いますが、問題は短所です。単に監査手続の具体的な内容が明らかにされないというだけでは問題文をそのままうけただけで、押しに書いてしまうんですよね。この辺りは、最近の国際的な議論が参考になるんですが、国際的にはひな形通りの「見る」監査報告書から「読む」監査報告書を志向する動きがあります。監査手続についても、具体的に記載すれば、利用者が財務諸表や監査報告書をより良く理解して意思決定するための情報としての価値を持つとの考えがあります。少し強い言い方になるかもしれませんが、具体的な記載を行わない場合には、現在の社会環境下で利用者が必ずしも全うな意思決定を行い得ない、という点が短所となるんです。そこまで書けた受験生もほとんどいないでしょうから、短所についてはバッチリ書けなくても差がつかなかったかと思います。

久野 第2問はいかがでしょう。

大澤 第2問は「売掛金をテーマに色んな論点を問う実務問題」で、去年と同様、具体的な事例を題材にしています。

まず、問題1は、「監査計画段階と監査の実施段階での分析的手続の目的と内容の相違を問う」ものです。解答上は、問題文冒頭にあるように、本問が事例から切り離された出題であることを意識することと、どこまでを目的としてどこからを内容として示すかを慎重に判断すること、あとは目的と内容との関連性に注意することがポイントとなるでしょう。ある程度「基準集」を参考にできるので、それなりの内容は示せたのではないのでしょうか。

次に問題2は、「分析結果からリスクを識別させる問題」です。目立つのは回転日数の増加なので、これを軸として素直に考えれば回収遅延に伴う評価減の不足だったり架空計上を思いつけたかと思います。ただ、実在性は次の問題文で出ちゃってるんで、実在性で点数がくるか不安はありますね。もう少し深読みすると売上原価率に変化はないので、単純に売上、売掛金だけの架空計上ということではなくって、前倒し、期間帰属を意図しているのかもしれませんが。いずれにしてもリスクを2つに決め打ちできなかったのが模範解答としては3つ挙げています。どれを答えても配点されることを期待したいですね。

問題3では、「確認の結果に応じた対応」が問われています。これも問題1と同様、「基準集」を参考にできるので、ある程度の内容を無難に示しておきたいところです。特に論点というか、頭を抱えるところもないので内容は省略します。

最後に問題4は、いわゆる「修正後発事象の問題」です。「民事再生手続」という言葉が出てくると受験生的には「GC」がひらめいたかもしれませんが、問いは「売掛金に関連して」とあるので、そこは考える必要はありません。解答上は、どのような会計処理が必要となるかを示すとして、あとは問題文で除外事項の種類が明示されていない以上、無難に監査範囲の制約までカバーしておくのが良いでしょう。

久野 監査論で合格レベル、他者に対するアドバンテージも少しはあるよって感覚ですと、どれくらい書けていると良いのでしょうか。

大澤 全体で5割ほどカバーできていれば、そこそこのラインまでいけたんじゃないでしょうか。

久野 今年の論文式試験を受験された方へは何かありますか。

大澤 監査論はある程度のところまでいくとダンゴになるので、それなりに書けたと思えたならば、あとは発表を待つのみで、特段不安に思う必要もないでしょう。監査論で科目落ちがコワイと思ってる方も少なくないみたいなんですけど、去年



の公表データによれば、全体として合格レベルに達していたのに、いわゆる足切りになった人は、そのラインに達していた人の1%位のようなんですよね。合格圏にいるなら足切りにはなることはほぼないと思って良いですし、そうでないなら監査論の得点に関わらず合格は持越しです。もう答案を書きかえることもできませんから、いい意味で諦めて時間を過ごしたら良いでしょう。

久野 大問ごとに評価する試験の仕組み上、大問2問の科目の場合、一方の大問で平均点程度が確保できたら科目としてなかなか得点比率40%未満にはならないんですよね。キツイ言い方になるかもしれないけれど、もしある科目で得点比率40%未満の科目が生じてしまったら、全体的にももう少し頑張ってくださいというメッセージなのかもしれませんね。

来年以降の受験生にアドバイス

久野 さて、監査論について、今年、ここ数年の出題傾向を見て、来年以降の受験のためにどんな点に留意すれば良いでしょうか。

大澤 基本的な理解を重視する方向性は維持されるでしょうね。理論問題では伝統的な議論を重視する傾向が出てきているので、考え方を大切にする姿勢を持って日々学習を進めていただければ良いでしょう。事例問題についても、ある程度その場で考える必要があるものも出題される一方で、「基準集」が参考になる問題も一定程度出題されるでしょう。ですから、論文式試験がある程度近づいてからで構わないので、例えば「基準集」に収載される各報告書の前ふり部分と要求事項だけを一通り眺めておくといったことをしておく方が良いでしょうね。

久野 大澤先生、ありがとうございました。

租税法



租税法担当

伊藤 弥生 講師

本試験を振り返って ～出題傾向・合格ライン等～

久野 次に、8月22日第1日第2限に行われた租税法です。伊藤先生、先ほどは「最高難度だった昨年に比べれば質・量ともに標準的」ということでしたが、改めて、租税法の全体的な印象はいかがでしたか。

伊藤 一部解きにくい問題があったものの、理論問題、法人税法と所得税法の計算問題では形式や出題内容について、標準的な問題が出題されました。概ね答練やアクセス答練で出題した問題と類似していたと思います。ただ、消費税法については、非課税資産等の輸出や調整対象固定資産を転用した場合の消費税額の調整など、細かい論点が出題されました。消費税法で高得点を取るのは困難だったので、消費税法はあまり時間をかけずに部分点を狙い、他の問題にいかに時間を割くかがポイントになったのではないのでしょうか。

久野 消費税法への時間のかけ方は、問題によって、受験生さんのその時々判断が異なるようですね。それでは、第1問からコメントをお願いします。

伊藤 第1問は理論問題で形式や根拠条文を指摘させる点は昨年と同様です。

まず、問題1ですが、TACの答練等の理論問題でも出題したものも多くあり、比較的点数は取りやすかったのではないのでしょうか。

問1は、「法人税法から役員退職慰労金に関する問題」です。Xが実質的に退職したか否かがポイントでした。論点自体は理論テキストにも記載がありましたし、類似の問題も出題しておりますので、問題なく解答できたでしょう。

問2は、「消費税法から受取保険金に対価性のない取引として課税取引に該当しないことを問う問題」です。こちらも答練等で出題しておりますので、根拠条文まで含めてしっかり解答して欲しかったです。

問3は、「所得税法から役員退職慰労金の課税関係を問う問題」です。問1でXが実質的に退職したと判断できれば、自ずと解答は退職所得の収入金額となることが判断できたのではないのでしょうか。こちらも根拠条文までしっかり示して欲しいところです。

問4は、「法人税法から支払った養老保険料の課税関係を問う問題」です。こちらは、計算の知識で解答して欲しかったところです。

次に問題2ですが、こちらの形式も本試験ではすっかりおなじみのものになっておりますので、違和感なく入れたと思います。

①については、「法人税法から益金と損金、完全支配関係のある法人間の資産の譲渡の問題」です。答練などでかなり出題しておりますので、問題なく解答できたのではないのでしょうか。根拠条文までしっかり示して欲しかった問題です。

②については、「法人税法から工事進行基準に関する問題」です。「長期大規模工事に該当する場合は工事進行基準が強制される」ことは計算の知識であると思いますので、解答して欲しかったところです。ただ、根拠条文までは時間との関係で辿り着けなかったかもしれません。

③については、「消費税法から簡易課税制度に関する問題」です。少し細かい論点ですので、根拠条文まで探せた方は少なかったかもしれません。○×判定だけでも合えば良いと思います。

④については、「所得税法から資産損失に関する問題」です。資産損失は答練やアクセス答練でもかなり出題していましたので、根拠条文も含めて解答できたのではないのでしょうか。

⑤については、「寄附金の損金算入に関する問題」です。国等に対する寄附金については、当初申告要件が廃止されましたので、損金算入できるという解答ですが、細かい論点ですので、解答できなくても仕方なかったと思います。

以上のように、理論問題は内容的には標準的なものですが、時間的な制約や本試験での緊張を考慮すると6割～7割が合格ラインかと思います。

久野 第2問はいかがですか。

伊藤 第2問は計算問題です。問題1：法人税法，問題2：所得税法，問題3：消費税法という構成は例年通りです。昨年と比べれば質・量ともに良心的な問題になったかもしれませんが、形式的に解きにくい問題があり、また、消費税法で細かい論点が出題されていました。

問題1は「法人税法の総合問題」です。出題された論点としては、受取配当等，所得税額控除，減価償却，リース取引，租税公課，貸倒損失・貸倒引当金，ソフトウェア，試験研究費であり、概ね最重要論点から順当に出題されましたが、一部細かい論点も含まれていました。受取配当等については、控除負債利子の原則法の計算が難しかったので、完答は厳しかったと思います。部分点が取れていればオッケーです。所得税額控除については、基本的な内容ですので、正解して欲しかったと思います。減価償却についても基本的な内容ですが、時間の制約を考えると5つのうち2～3つ正解できていれば良いでしょう。租税公課については、基本的な内容ですので、問題なく解けたと思います。貸倒損失・貸倒引当金についても、基本的な問題が多かったので部分点は取れたと思います。ソフトウェアと試験研究費は個人的には意外な論点からの出題でした。特に試験研究費は試験研究費の額の集計が難しかったため、間違っても問題ないと思います。

問題1は内容としては標準的なもの多いため素点ベースで7割くらいは取れるでしょうが、時間的な制約を考えると6割取れば合格点と考えます。

問題2は「所得税法の総合問題」です。各種所得の金額と所得控除をメインで問うという点は例年通りです。退職所得控除額の計算が少し難しかったですが、その他の論点は部分点が取れたのではないのでしょうか。

問題2は素点ベースで5割くらいできていれば十分でしょう。

問題3は「消費税法の総合問題」です。非課税資産の輸出や調整対象固定資産を転用した場合の消費税額の調整といったかなり細かい論点が出題されております。その他にも一部で取引分類が難しいものがあつたため、得点が伸びにくい問題です。消費税法を最小限の時間で部分点を取り、他の問題に時間を割くという戦略が正しかったように思います。

問題3は、素点ベースで4割～5割取れていれば十分と思います。

以上より、問題2は全体として5割確保していれば合格点と考えます。

久野 租税法については普段の講義・答練等しっかり学習してきた内容をしっかり得点しておいていただきたいですね。

来年以降の受験生にアドバイス

久野 さて、租税法について、難易度的には昨年よりは取り組みやすくなったようですが、来年の受験に向けて、どんな点に注意して学習していけば良いのでしょうか。

伊藤 過去最高難易度だった平成25年論文式試験に比べれば良心的な問題だったと思います。ただ、消費税法で細かい論点が出題されておりますので、学習範囲をどこまで広げるかは難しいところです。やみくもに学習範囲を広げて、重要論点を手薄になるのは避けなければなりません。いずれにせよ、本試験で重要なことは取れるところをしっかりと取ることですので、部分点を積み重ねるための学習が必要になります。そして、部分点を積み重ねるためには、効率的に点数を取る術を知らなければなりません。これは付け焼き刃の学習ではなく、答練やアクセス答練といった実践的な問題を何回も繰り返し解くことで備わるものだと思います。毎日コツコツ学習し、テキスト、答練、アクセス答練をとにかく繰り返すことが、基本ですが一番大事だと思います。

久野 伊藤先生、ありがとうございました。

会計学

午前



管理会計論担当
岡部 裕平 講師

本試験を振り返って ～出題傾向・合格ライン等～

久野 8月23日(土)、第2日第1限に行われた会計学(午前)、管理会計論です。先ほどは、例年同様、「相変わらずボリュームが多かった」ということでしたが、今年はどんな解き方が望ましかったんでしょう。

岡部 全体としてのボリュームが多いため、すべての問に取り組むことはできませんが、総合問題4問にそれぞれ解きやすい問が含まれています。そのような問を見つけて、慎重に解答できれば良かったですね

久野 それでは各問題についてのコメントをお願いします。

岡部 第1問の問題1は、「**実際総合原価計算と標準原価計算**」からの出題です。実際総合原価計算から標準原価計算へ、という流れの問題は論文式全国公開模試第2回で出題していたこともあり、全体として取り組みやすかったと思います。

問1と問3の計算問題は、平易なので正答したいですね。

問2の理論問題は、「負担という語句を使って」という指示を読み飛ばさなければ、ほとんどの方が正答できたはずですよ。

問4の理論問題は、①に「原価改善」または「原価低減」、②に「原価維持」または「原価統制」が当てはまります。文脈から何とか正答できたのではないのでしょうか。

問5の理論問題は、穴埋め箇所の手前に「競争が熾烈な現代では」とありますので、ここからまず販売価格の下落が予想されることを想起します。そして、その状況下でも利益の獲得が必要となる、そのためには原価の引き下げが必要となる、という流れで標準原価の改訂という結論に持っていきたいところです。ただ時間的な制約もありますので、上記のエッセンスがいくつか含まれた解答が書けていれば十分です。

最後に問6の計算問題は、平易なので時間さえかければ完答できますが、その“時間”が制約ですからね……。半分くらいできれば御の字です。

久野 第1問・問題2はいかがですか。

岡部 第1問の問題2は、「**活動基準原価計算**」からの出題です。具体的には、活動基準原価計算を販管費に適用する内容ですが、こうした内容の問題は総合問題集に収載していることもあり、本問も全体として取り組みやすかったと思います。

問1と問2の計算問題とこれに関する問3と問4の理論問題は、平易なので正答したいですね。営業損失に「▲」を付与することに注意するだけです。

問5の計算問題も、平易なので正答したいですね。

問6の計算問題と、それに関連する問7の理論問題は、計算上、端数が出てくることもあって難しいので、思い切って解ききるか、飛ばしてしまうのが得策でした。いずれにしろ正答できなくても問題ありません。

久野 第2問ですね。

岡部 第2問の問題1は、「**業務的意思決定(最適セールス・ミックスの意思決定)**」からの出題です。いくつか難しい問が含まれていますので、問1と問4のセールズ・ミックス部分を慎重に解いて、残りの問題にはできるだけ手を出さないと判断ができればベストでした。

問1の計算問題は、平易なので正答したいですね。

問2の理論問題は、設問1は比較的平易ですが、設問2と設問3は難しいです。具体的な内容は解答例と解説で詳しく説明していますので、そちらを確認してください。

問3は、計算式と説明の仕方にいくつかのアプローチが考えられます。出題された試験委員の先生は、おそらく解答例

に示した内容を要求されていると思いますが、時間的制約がある中でその内容はおそらく思いつかないですね。仮に本問に取り組んだ方は、解説に載せている別解が書けていれば十分です。

問4は、途中の計算を多少誤っても、セールズ・ミックスは正答できますので、そこは取りたいですね。その後の理論説明は時間的に厳しいので書けなくても仕方がないですね。

久野 最後、第2問の問題2です。

岡部 第2問の問題2は、「予算管理（予算編成、予算管理と人間行動）」からの出題です。問題用紙が6枚もあり、見た目的にかなりグッときますが、内容自体は計算と理論ともに比較的平易です。

久野 受験生さんたち、問題用紙の枚数とかでも問題の取舍選択なんてことをされる方がいらっしゃるから、ちょっと心配だったりします。

岡部 問1の計算問題は、平易なので正答したいですね。

問2の計算問題は、計算量が結構あることがおそらく事前に分かったと思いますので、解かずに飛ばしたいところですよ。解いた方は、資金予算の「支払利息」部分で悩んだかもしれません。4月は7,500千円ですが、5月と6月は5,000千円になっています。ここから、借入金を返済しているのではないかと考えることもできます。ただ、返済に関する指示がないので、返済額を推定するというのはやや強引な気がします。単に金利が変動しただけと判断すれば良かったのではないのでしょうか。



問3と問4・設問1の理論問題は、解答例と概ね同じ解答が書けたと思います。ただ、設問2は書きにくいですね。特に①は難しい。問われているのは要するに“予算スラック低減のための手段”で、「売上高予算達成度と賞与の連動性を無くす、あるいは少なくする」という解答が考えられます。でもそうすると、店長を売上高予算達成へと動機付けられなくなってしまうんですね。こうした逆機能を避けつつ、予算スラックを低減させるには、“真実誘導予算法”を採用することが考えられます。真実誘導予算法は、参加型予算を前提として、真実を開示するようなインセンティブ契約を結ぶことで、予算スラックの低減を図ろうとします。例えば、売上高予算の水準自体も業績評価に取り入れる契約を結びます。この契約の下では、店長が売上高予算を低い水準に設定した場合、ペナルティが与えられます。当然、店長はペナルティを避けたいはずですから、予算売上高にスラックを含ませる、つまり、売上高予算を低い水準に設定する、ということがなくなります。んー、どうしても説明が長くなってしまいます（笑）。分かりづらかったら無視してもらえばと思います（笑）。

久野 いやいや、無視はしませんよ～。受験生さんも無視はしないでくださいね。

しかし、管理会計論という科目は短答式試験も論文式試験も時間との戦いの要素がかなり強いんですよね。問題の取舍選択も試験の一部なのであれば仕方ないのですが、なんか本筋とは違いますよね。

どれくらいの出来で、管理会計論について他者に遅れをとらないと思われますか。

岡部 合格ラインを予想してみます。

第1問は、問題1は問1～問5まではほぼ正答し、問6は半分程度正答できれば十分です。問題2は全体的に平易なので完答できた方もいらっしゃると思いますが、時間的制約がありますので、何とか問1～問5は正答したいですね。

第2問は、問題1は問1、問4のセールズ・ミックス部分を何とか正答したいですね。問題2は問1、問3、問4の設問1を正答したいところですよ。もちろん、理論で満点は難しいので、多少の失点は仕方ないです。

以上を単純に合計すると、第1問が7割程度、第2問は3割強、全体としては5割程度ですね。

久野 なんか言わせたまさうな…、本試験の緊張感などを考慮すると、他者に遅れをとらないラインは4割程度に落ち着く…はずですよ。

久野 さて、管理会計論について、近年の出題傾向を見て、来年以降どんなふうに学習を進めていけば良いでしょう。

岡部 近年の合格ラインは4割ないしそれより少し低い水準と想定されます。何か強い意図が働かない限り、来年も同じような水準になるはずなので、平易な問を見つけて、その問を確実に正答できる能力を身につけることが重要です。難しいと思ったら飛ばすことも大事ですね。この練習ができるよう論文答練や全国公開模試を作成していますので、皆さんは毎回、逃げずに、日程表通り答練を受講してください。

久野 来年度の公認会計士試験の受験を予定される方へのアドバイスはどのようになるでしょう。

岡部 短答式試験、論文式試験ともに、平易な問題の出来が合否を左右します。特に、各教材に示してある重要性 (A, B, C) のうち、重要性の高いA、次に高いBの内容が捻りなく出題された場合には、確実に正答する必要があります。まずは、A, Bランクの分野からマスターしていきましょう。Cランクの分野は後回しで構いません。

なお、各分野の勉強にはトレーニングや理論問題集を利用し、実践練習には答練を利用してください。その実践練習の中で、特に平易な問題を確実に正答できる能力を身につける練習には、アクセス答練を活用してください。そして、難しい問を飛ばすことを含めた取捨選択の練習には、本試験と同様の問題構成・制限時間で実施する短答答練と論文答練を活用してください。

久野 去年も言ったかと思いますが、「後回し」にするのと「切る」のとは、個人的には、違うと思っています。優先順位の問題ですからね。

岡部先生、ありがとうございました。