
〔活動報告〕

公認会計士試験制度の変遷と甲南大学会計大学院10年の歩み

甲南大学大学院社会科学部研究科会計専門職専攻 教授 古 田 清 和

【キーワード】 公認会計士、試験制度、会計大学院、待機合格者問題

（１）はじめに

甲南大学会計大学院（現 甲南大学大学院社会科学部研究科会計専門職専攻）（以下「当大学院」という）は2006年４月に開学し、2016年３月に９期生の修了をもって10年間の歩みを止めることとなった。この10年は、公認会計士試験の状況さらには公認会計士業界に多様な変革がおこっている。そこでこの10年の歩みを、試験動向と合格者の状況をまず概観し、さらに当大学院の状況を分析して、閉じるにあたりその歴史を止めておくことは意義のあることである。

（２）公認会計士試験制度の変遷

まず、公認会計士試験制度の最近10年間（平成18年から27年実施分）を振り返ってみる。平成に入ってからの変更が重ねられており、必要に応じ遡って参照する。この10年は新制度のもとにおける試験であるが、その導入の端緒となった平成14年から見ていくことにする。

１．平成14年の報告書

公認会計士監査制度の充実・強化（金融審議会 公認会計士制度部会 報告 平成14年12月17日 <http://www.fsa.go.jp/news/newsj/14/singi/f-20021217-1.pdf>）において公認会計士試験制度の見直しとして以下の２点が取り上げられている。

① 公認会計士試験制度の見直し

「我が国の経済社会において公認会計士が担うべき役割にかんがみ、監査証明業務に従事するにふさわしい一定水準の能力を有する監査と会計の専門家の存在を今後とも確保していくことが不可欠であり、そのために、公認会計士試験制度を見直すことが必要である。」

具体的には以下の３点である

- ・社会人を含めた多様な人材が受験しやすい制度
 - ・専門資格者と同等の能力を有すると認められる者に対して試験の一部免除
 - ・「専門職大学院」などの実践的な専門的職業人材の養成に特化した教育課程との連携
- 具体的な試験体系としては、「３段階・５回」（一次、二次短答論文、三次筆記口述）

から「1段階・2回」(短答及び論文)とする試験体系の大幅な簡素化、試験科目の見直し、科目合格制の導入、試験免除の拡大など、実務に係る経済界の適切な協力も得て、資質を確保しつつ、受験者の負担を軽減するべく、試験制度の見直しを行うことが適切であるとされた。また「専門職大学院」などの高度な専門的職業人材の養成に特化した教育課程については、設置主体となり得る当事者や関係者も含めて、求められるスキル、レベル、カリキュラムなどの要件について、公認会計士試験制度との連携を視野に入れた検討に早急に着手し、早期に具体化に向けた合意を得ることが重要である。ここで専門職大学院としての会計大学院の方向性が示された。

② 公認会計士の適切な人数

「公認会計士の数についての具体的な拡大規模に関しては、一義的に、適正な公認会計士の数を算出することは困難であると言わざるを得ない。しかしながら、公認会計士試験制度を管理し、運営していく立場にある行政としては将来輩出され、我が国の経済社会を支える公認会計士の規模について、一定の目標と見通しを有することが適切である。」として量的な規模について言及している。

ここでは、公認会計士全体の規模、それに伴い毎年の会計士試験の合格者数の概要が示された。これは行政の側から、我が国の経済社会を支える公認会計士の規模についての一定の目標と見通しを有することが適切と考えられたからといえる。次の2点に要約される。

- ・平成30年頃までに公認会計士の総数を5万人程度の規模と見込むこと
- ・年間2,000名から3,000名が新たな試験合格者となることを目指すこと

なお、公認会計士試験の合格者については、実務経験などの一定の要件を満たすことによって公認会計士となる資格を有するものとし、その後の登録を経て「公認会計士」の名称をもって監査証明業務等を行うことができることとすることが適切である。

この報告においては、公認会計士を今後毎年2,000～3,000人合格させ、平成30(2018)年頃までに5万人規模に増員するという計画であった。後にこの計画は事実上、大きな変更を余儀なくされる。なお、以下合格者には会計士補について含めていない。

公認会計士試験は、平成15年の改正公認会計士法に基づき、公認会計士の質を確保しつつ、多様な方々が監査証明業務等の担い手となることを目的として、平成18年から新しい試験制度の下で実施されている。そこで平成17年までの試験を旧制度として概観しておく。

2. 平成17年までの公認会計士試験制度の概要

平成17年までの概要 (www.fsa.go.jp/cpaaob/shinsakai/reports/17/honpen/04.pdf) は、第1次試験、第2次試験及び第3次試験の3段階5回の試験体系となっている(なお、平成4年に公認会計士法が改正され、第2次試験への短答式試験の導入、第2次試験論文式試験への選択科目の導入が図られ、平成7年より実施されている)。

第1次試験は、第2次試験を受けるのに相当な一般的学力を有するか否かの判定を行

うことを目的として、筆記の方法により4科目（国語、数学、外国語（英語）及び論文）について実施される。

第2次試験は、会計士補となるのに必要な専門的学識を有するか否かの判定を行うことを目的とし、短答式（マークシート方式）及び論文式による筆記の方法により実施される。第2次試験の合格者は、「会計士補」の名称を使用して、公認会計士が行う財務書類の監査業務を補助することができるほか、財務書類の調製や財務に関する監査・立案及び財務に関する相談といった業務を行うことができる。

第3次試験は、公認会計士となるのに必要な高等の専門的応用能力を有するか否かの判定を行うことを目的とし、第2次試験に合格し、3年以上の実務経験（業務補助等及び実務補習）を履修した者を対象に、筆記及び口述の方法により実施される。第3次試験の合格者には公認会計士となる資格が与えられる。

①平成17年公認会計士試験第2次試験は具体的には以下のように施行された。

試験日時及び試験科目

イ. 短答式試験	平成17年 5 月29日	会計学及び商法	13時00分～16時00分
ロ. 論文式試験	平成17年 8 月23日	簿記	9 時00分～11時00分
		財務諸表論	12時30分～14時30分
		経営学	15時15分～17時15分
	平成17年 8 月24日	原価計算	9 時00分～11時00分
		監査論	12時30分～14時30分
		経済学	15時15分～17時15分
	平成17年 8 月25日	商法	10時00分～12時00分
		民法	13時30分～15時30分
なお選択科目は、経営学、経済学及び民法の3科目のうち2科目である			

3. 平成18年以降の公認会計士試験の概要

新制度になった、平成18年公認会計士試験の状況は以下のようになっている。

①試験日時及び試験科目

イ. 短答式試験					
平成18年 5 月28日	企業法	13:00～14:30	監査論	15:30～17:00	
平成18年 6 月 4 日	管理会計論	11:00～12:30	財務会計論	14:00～17:00	
ロ. 論文式試験					
平成18年 8 月22日	監査論	10:30～12:30	租税法	14:00～16:00	
平成18年 8 月23日	会計学	10:30～12:30	会計学	14:00～17:00	
平成18年 8 月24日	企業法	10:30～12:30	選択科目(1科目)	14:30～16:30	
					(経営学、経済学、民法、統計学)

ここでの特徴はまず短答式試験は年1回であるが、実施については2週にわたっていることが挙げられる。平日の1日に実施するのではなく週末に2回に分けて行われている点である。この要因としては、社会人をはじめとする多様な人材に対して受験を可能にしたものであるといえる。

②合格状況

この年の合格状況は以下の通りである。

区 分	人数	うち会計士補	うち短答式 試験受験者	(参考)前年の 旧第2次試験
願書提出者数 (a)	20,796人	4,317	16,210人	15,322人
短答式試験受験者数	16,210人	—	16,210人	15,284人
短答式試験合格者数	5,031人	—	5,031人	3,510人
論文式試験受験者数	9,617人	4,317	5,031人	3,548人
最終合格者数 (b)	3,108人	1,687	1,372人	1,308人
合格率 (b/a)	14.9%	39.1%	8.5%	8.5%

(参考) http://www.fsa.go.jp/cpaaoob/kouninkaikeshi-shiken/ronbungoukaku18_a.html より作成。

③旧第2次試験合格者の状況

新試験制度下において、旧第2次試験合格者（会計士補等）が公認会計士となる資格を有するためには、旧3次試験が廃止されたため、新試験に合格することが必要となった（ただし、経過措置により、同試験合格者は新試験の短答式試験に合格した者とみなされ、その申請により、旧第2次試験で受験した試験科目に対応する新試験の論文式試験科目のうち会计学、企業法及び選択科目が免除される）。つまり公認会計士の登録資格を得るための試験として論文式試験のうち監査論・租税法を受験し合格することが必要となった。また、旧試験制度下では、第2次試験合格者は、3年以上のインターン期間（1年以上の実務補習期間及び2年以上の業務補助等の期間）を経た後、第3次試験の受験資格を取得し、同試験に合格することにより、公認会計士となる資格を有することとされていた。新試験における旧第2次試験合格者の合格率は約39%となっているが、このうち、3年のインターン期間を終了した者が中心となる平成15年の旧第2次試験合格者の合格率は61.6%となっており、従来の第3次試験の合格率より減少することとなった。

4. 平成19年の改善提言

さらに、新試験制度の趣旨をより実現するため、公認会計士・監査審査会は、同審査会の下に設置された公認会計士試験実施検討グループ（脇田良一小委員長）による試験実施面での改善に向けての検討状況の経過報告結果を平成19年10月25日に公表し、このとりまとめを踏まえた改善を実施してきている。

公認会計士試験実施の改善について、平成19年10月25日に公認会計士・監査審査会が

公表している (<http://www.fsa.go.jp/cpaaob/kouninkaikeshi-shiken/qanda/data/01.pdf>)。

この中で試験制度については、短答式・論文式それぞれについて検討されている。(公認会計士試験実施の改善について平成19年10月24日公認会計士・監査審査会 公認会計士試験実施検討小委員会 公認会計士試験実施検討グループ)

①短答式試験

短答式試験については、基本的な専門的知識を幅広く問う試験内容にするとともに、年に1回ずつ行われている短答式試験の受験者について、同試験を合格した者が、論文式試験を引き続き受験することができるとしていたが、現行の2週間の週末にわたる2日間の実施日程を短縮し週末1日の試験とし(平成20年)、さらに短答式試験を年に2回実施することにより、受験者にとっては、同一年内に再チャレンジする機会が増えることになる。短答式試験で不合格となった場合、例えば、翌年まで受験勉強に専念するかそれとも断念して就職活動を行うかという選択を迫られる場合に、再度同一年内にチャレンジすることができることは、有益ではないかと考え、平成22(2010)年より論文式試験に先立って短答式試験を年2回実施することを、今後検討した上で改善を図っていくこととした(短答式の2回実施)。

②論文式試験の実施のあり方

i) 論文式出題範囲の絞りこみ

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が体系的に理解されていることを前提に、受験者の思考力、判断力、応用能力、論述力等を問う試験とする。その趣旨から、出題範囲については、幅広いものとする必要はなく短答式試験よりも絞り込むものとする。

ii) 法令基準集の使用拡大

論文式試験については、法令集を受験時に配布した上で試験を実施している企業法、民法に加え、新たに会计学、監査論、租税法について法文・基準集を受験時に配布した上での試験を実施する。なお、法令基準集に含まれる法令、基準等の範囲については、試験実施日の前のできるだけ早い時期に受験者に知らせることが必要としている。

iii) 実施日程の変更

現行の平日3日間の実施日程を、金土日といった、連続する平日1日、週末2日の試験に変更する。

5. 平成20年試験

平成20年試験から実施されている主な改善点は日程の変更であり、以下のようになる。
(<http://www.fsa.go.jp/cpaaob/kouninkaikeshi-shiken/qanda/01.html>)

①短答式試験

短答式試験については、平成20年試験から、受験者の負担を軽減するために、従来の2週間の週末にわたる2日の日程を短縮し、週末1日の試験とした。これに伴い、試験時間は全科目につき従来の概ね3分の2に短縮され、財務会計論は2時間、管理会計論及び監査論は2科目を通して2時間、企業法は1時間となった。問題数は、財務会計論

は40問以内、管理会計論、監査論及び企業法は各20問以内で出題する。

②論文式試験

論文式試験については、社会人等の負担を軽減するために、日程を従来の平日3日間から、金土日といった、連続する平日1日・週末2日とした（各科目の試験時間については変更なし）。また、論文式試験の役割は、単に専門的知識の有無を問うものではなく、思考力、判断力、応用能力、論述力等を有するかどうかの評価に重点を置くべきとの観点から、従来の企業法、民法に加え、新たに、会計学、監査論、租税法についても、法令基準等が配付された。この結果、受験者の心理的負担軽減のため、暗記重視の勉強は強いられないと考えられる。

6. 公認会計士制度に関する懇談会

平成20（2008）年合格者から表面化してきていた待機合格者問題がある。これは、当初の合格者は想定された2000～3000人（平成19年2,695人、平成20年3,024人）と多くまた監査法人等の受入も進んだが、合格者を全員雇用する余力もないまま合格者数がある程度多く確保されていた。合格者の大半は監査法人への就職を希望し、また、民間企業への雇用も、キャリアを積んだ公認会計士ならまだしも論文試験合格者を受け入れる積極的な理由が見出せなかった（給与水準や補修所等の負担）。

そこで、「公認会計士制度に関する懇談会」が開催されることになった。開催の趣旨について（<http://www.fsa.go.jp/singi/kaikeisi/kaisai/01.pdf>）見ていくことにする。

①新試験制度への移行

公認会計士については、経済社会の幅広い分野で活躍することが期待されるとの考えから、社会人を含め多様な人材にとって受験しやすい試験制度となるよう、平成15年に公認会計士法が改正され、平成18年より新しい試験制度のもとで公認会計士試験が実施されてきた。以降の合格状況は以下ようになる。

（参考）移行後の合格者の推移

平成18年 2006年	1, 3 7 2 人
平成19年 2007年	2, 6 9 5 人
平成20年 2008年	3, 0 2 4 人
平成21年 2009年	1, 9 1 6 人

②待機合格者問題

平成30年頃までに公認会計士の総数を5万人程度とすること、年間の試験合格者を2,000名から3,000名とする目標が立てられ（平成14年報告）、その方針に基づき、公認会計士・監査審査会は、平成19（2007）年及び平成20（2008）年の試験において、合格基準を短答式65％及び論文式51％まで引き下げ、合格者数を増加させている。この大量合格に対して、監査法人は内部統制監査や四半期レビューの対応や一定の配慮から合格者の受け入れを行い、監査法人が試験合格者の大量採用を実施した。しかし、実際の需要を上回

る採用を行ったため、特に大量採用を実施した大手監査法人では人余りの状況が続き、試験合格者である新人に対してもある程度の給与水準を維持しなければならず、さらにリーマン・ショックによる経済の悪化が経営を圧迫し、監査法人自体が非常に厳しい状況におかれた。また合格者は、監査業界のみならず経済社会の幅広い分野で活躍することが期待されているとの考え方に基づいていた。しかし合格者の民間企業等への就職は進んでおらず、いわゆる待機合格者（合格後の就職先がないもしくは就職しない状況、その結果試験に合格しても公認会計士となるための資格を取得できない者）が増加していくこととなった。その背景として、合格者が、一般企業ではなく監査業界への就職を強く希望していた。それは、資格取得に必要となる実務補習について、民間企業等に就職すると履修がしにくいこと、民間企業等に就職しても資格取得に必要な会計関連の実務経験が得られる職種に就けるか分からないこと、監査法人の給与と比較して金銭的待遇面で差があることなどが挙げられる。この時期に民間企業に就職して要件を満たしていても修了考査の合格率は受験地別のみの公表であり、正確な統計データはないが、監査法人就職者に比べて高くはないといえるのではないであろうか。また社会人の受験者・合格者についても十分増加していない等、この状況のまま推移すると、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、論文式試験に合格しても公認会計士の資格を取得できないというおそれが高まり、結果として、公認会計士の資格として試験制度の魅力を低下させる懸念もある。

③懇談会の開催

こうした状況を踏まえ、公認会計士試験・資格制度等についての検討を開始するため、「公認会計士制度に関する懇談会」を開催し、試験制度のあり方及び資格取得要件のあり方について検討することとした。当初のメンバーは18名で行政・民間企業・学者・実務家等で構成されていた。なお、この懇談会は平成23年1月21日第10回まで開催され、資格制度として「企業財務会計士」の創設等の見直し案の概要が示されたが、結局、改正されることはなかった。開催されていた期間はまさに待機合格者が大きな問題となっていた時期である。

「第1回公認会計士制度に関する懇談会」平成21年12月10日開催に於いて、「平成22年以降の合格者数のあり方について」という資料を配布し、その中で、公認会計士試験の合格者数を毎年2,000人程度にすべきである、という見解を示した

<http://www.fsa.go.jp/singi/kaikeisi/siryou/20091210/09.pdf>

「第10回公認会計士制度に関する懇談会」平成23年1月21日開催に於いて、「平成23年以降の合格者数のあり方について」という資料において公認会計士試験の合格者数を1,500～2,000人程度にすべきである、という見解を示した。

<http://www.fsa.go.jp/singi/kaikeisi/siryou/20110121/03.pdf>

平成22年7月にまとめられた「公認会計士制度に関する懇談会」中間報告書の内容は次のとおりである。

1) 法改正後の状況

平成15年の公認会計士法改正において、多様な人材が公認会計士を目指し易くするこ

とを企図して試験制度等を見直しているが、その後の状況は、法改正時の想定とは異なり、試験合格者の企業等への就職が難航しており、社会人の受験者・合格者は十分に増加していない。また、経営環境の悪化を主要因とする監査業界の採用人数の減少等も見受けられ、試験に合格しても公認会計士資格を取得することができない者が多数に上るといった事態が生じている。

2) 国際化

海外のアカウンティングファームは多様な非監査サービスの充実に向けて、経営資源の戦略的投入と人材育成を進めている。監査・会計の国際的な基準の統合も進展している。また、企業の海外事業の拡大等に伴い、企業内の会計実務も急速に国際化・高度化している。このようなグローバル化等の環境変化に対応するため、国内外で幅広く活躍できる監査・会計分野の専門家を育成することが急務である。

3) 懇談会の報告書

公認会計士試験・資格制度等の改善を企図し「公認会計士制度に関する懇談会」を設置し、所要の検討を行ってきた。本報告書は、その検討結果の中間的な報告として、当該懇談会として合意に至った事項等を取りまとめたものであり、より詳細な内容や残された論点等については、引き続き検討を進める予定としている。そのなかで特徴的な内容は次の通りである。

- ・合格者の就職内定率は約6割にとどまっているが、在学中の者が約7割であるのに対し、就業せずに受験勉強した者は約5割程度と低く、全体としてみても年齢が高いほど内定率は低いこと。
 - ・就職活動先も内定先も監査業界がほとんどであり、経済界等への就職は進んでいないこと。
 - ・合格者が監査業界への就職を強く希望する主要な理由としては、資格取得に必要な研修である実務補習について、経済界等に就職すると履修がしにくいこと。また、経済界等に就職しても資格取得に必要な会計関連の実務経験が得られる職種に就けるかどうか分からないという心配が挙げられていること。
- こうした結果、以下のような問題が生じている。
- ・合格者という有為な人材が活用されないという意味での社会的損失が生じているのではないか。
 - ・経済社会の幅広い分野で活躍する監査と会計の専門家を確保していくという制度の狙いを実現できていないのではないか。
 - ・試験・資格制度の魅力が低下するのではないか。

④企業財務会計士問題

金融庁は公認会計士資格試験に合格しても監査法人などに就職できず、公認会計士資格を取得できない「待機合格者問題」を解消するために合格者数の抑制に加えて、一般事業会社での実務経験の対象を広げるなどのアクションプランを策定し、上記の懇談会で検討され、その中で策定されたのが「企業財務会計士制度」である。

公認会計士試験に合格した者に企業財務会計士という資格を付与するという制度で、

試験に合格はしたが業務補助の要件を満たせない合格待機者への救済案としての一面も持っている制度である。新しい資格である「企業財務会計士」を与えることにより、「会計のプロ」として監査法人以外の民間企業への就職の道を開く趣旨である。この新資格の創出について、公認会計士業界や民間企業からの反対意見が多く出され、結果として、企業財務会計士制度は成立していない。

1) 公認会計士業界の反対意見

- ・新制度の創設は、制度の仕組みを複雑にしかねない
- ・資格を付与するだけでは未就職問題は解決せず企業側のニーズが必要である

2) 民間企業サイドの反対意見

- ・国家資格を作って無理やり受け入れを迫られても困る

7. 平成22年試験から実施されている改善点

待機合格者の問題と並行して、平成22年度の試験からいくつかの改善点が実施された。
<http://www.fsa.go.jp/cpaao/kouninkaikeishi-shiken/qanda/01.html#03>

主な内容は短答式試験の年2回実施である。

平成22年試験から、短答式試験を年2回（12月と5月）実施し、受験者に対して短答式試験について、同一年の試験において再度受験できる機会が設けられた。また、受験時期についての選択肢が広がることから、特定の時期の受験が困難な場合でも、受験機会が得られることとなり、受験者の利便は向上することになると考えられる。

ここでの問題点として挙げておかなければならないのが、受験料の問題である。現行は一律19,500円である。例えば、12月短答不合格（結果的に論文は受験できない）で5月短答再受験により合格して論文受験した場合（②→③）は2回分の受験料になる。また短答免除で論文のみ受験する場合（④）も1回分の同一料金であり、さらに論文科目免除がある場合も受験料の通減措置はない。短答と論文で受験番号が継続することや願書の出願手続きの締め切りの問題などを考慮すると受験料を区分していくことは事実上困難と思われるが、税理士試験の状況等も参考になる。

パターン	12月短答	5月短答	8月論文
①	合格	—	受験
②	不合格	—	—
③	受験せず	合格	受験
④	—	免除	受験

8. 平成24年の表明

平成24（2012）年1月5日に開催された公認会計士・監査審査会において、平成24年以降の公認会計士試験合格者数のあり方について、以下のように金融庁としての考え方が表明された。www.fsa.go.jp/news/23/sonota/20120105-1.html

「平成24年以降の公認会計士試験合格者数のあり方について」を公表し、「公認会計士

試験については、公認会計士・監査審査会において運用され、平成23年の合格者数は1,500人程度であったところであるが、合格者等の活動領域の拡大が依然として進んでいないこと、監査法人による採用が低迷していることに鑑み、平成24年以降の合格者数については、なお一層抑制的に運用されることが望ましいものとする。」その中で、合格者数は1,500人よりも一層抑制すべきである、という見解を示した。

金融庁は合格者数を減らす理由について「合格者の活動領域の拡大が依然として進んでいないこと」「監査法人による採用が低迷していること」を指摘。平成24（2012）年以降について「なお一層抑制的に運用されることが望ましい」とした。

1,500人をどれだけ減らすかについて金融庁は説明をしていないが、現行制度が開始前の旧制度の最後の試験平成17（2005）年の合格者数は約1,300人であり、この合格者数が1つの目安になるとの見方がある。

平成18年の試験制度改正から、合格者が増大したが、その就職先が見つからないという状況が知られたため、平成25年の受験者は平成22年度のピーク時に比べ60%程度まで減少している。平成25年では合格者の待機・未就職問題はほぼ解消されてきているが、依然として平成27年まで受験者数は減少している。このような状況では、従来なら受験をした層が受験を躊躇する場合が多く、合格者の質の低下を招きかねない状況である。

なお、この数年の合格者の売り手市場への転換から、公認会計士試験を受験しようとする人数は回復傾向がみられるとのことである。

以上から、当初の想定された合格者数が、待機合格者問題を起因として、各関係機関からの報告書等では、合格者数の抑制が段階的に進んできた。それをまとめると次の表のようになる。つまり、改正法の趣旨に則り、合格者数を増加させたが、待機問題の発生、合格者数の抑制、さらなる受験者の減少という、負のスパイラルに陥った。解消すべく企業財務会計士の新資格を策定したが、制度としては成立せず、合格者の減少と会計士業界の人材の流動化（監査法人から民間企業へ、また民間企業に就職した合格者の監査法人への還流）から平成26年からは明らかに売り手市場に一転している。それでもなお平成28年第一回短答試験の受験者数は減少しており、品質管理をはじめとする不適切会計への対応・ガバナンス強化などの質の確保も急務であり、合格者という量の確保だけにとどまることなく、会計士業界あげての対応が必要となっている（各監査法人の対応では必ずしも十分とはいえない）。

	合格者数
新制度	2,000人から3,000人
平成22年以降	2,000人程度
平成23年以降	1,500から2,000人程度
平成24年以降	1,500人よりも一層抑制

9. 新制度移行後の合格者の概要

資料として、平成27年合格者調べより新制度移行後の合格者の概要を見ておく。

http://www.fsa.go.jp/cpaaob/kouninkaikeshi-shiken/ronbungoukaku_27/03.pdfより作成

	願書提出者 A	論文式受験者 B	合格者 C	合格率 C/A	合格率 C/B	※
平成18(2006)年	16,311	5,132	1,372	8.4	26.7	売り手
平成19(2007)年	18,220	6,320	2,695	14.8	42.6	売り手
平成20(2008)年	19,736	7,304	3,024	15.3	43.0	
平成21(2009)年	20,443	5,361	1,916	9.4	35.7	買い手
平成22(2010)年	25,147	5,011	1,923	7.6	38.4	買い手
平成23(2011)年	22,773	4,254	1,447	6.4	34.0	買い手
平成24(2012)年	17,609	3,257	1,301	7.4	39.9	
平成25(2013)年	13,016	3,069	1,149	8.8	37.4	売り手
平成26(2014)年	10,712	2,836	1,076	10.0	37.9	売り手
平成27(2015)年	10,050	2,956	1,030	10.2	34.8	売り手
累 計	174,017	45,500	16,933	9.7	37.2	

※会計専門職人材調査に関する報告書より

平成25年の短答式試験の受験者（申込者）は第1回（24年12月）と第2回（25年5月）合わせて19,461人だったが、1回、2回の重複受験を除くと13,016人であり実際の受験者数は9,222人である。同じ基準でピーク時平成22年は35,243人で重複を除いても25,147人である。この時点では既に待機問題は発生していたが、受験勉強をはじめて一定のレベルまで達していれば受験からの撤退も困難となり、まだ論文合格者も2,000人弱と維持されたため、待機問題がクローズアップされることになる。その後は短答式の合格者が抑制され論文の受験者も減少していくことになる。結局平成22年に比して平成25年の受験者は60%を割り込むことになる。

平成21（2009）年に顕著となった合格者の就職難問題は、監査法人に加え民間企業に就職して働く会計士を増やすため、平成18年から合格者が増加したのが発端となっている。平成20年までは、内部統制監査等への対応で監査法人が会計士の採用を増やしていた。公認会計士協会によると、登録者（公認会計士、会計士補および試験合格者）の数は、平成12年の約16,000人から平成24年では約32,000人へと増加している。一方、内部統制監査への対応が落ち着いた平成21年から状況は一転する。平成20年秋のリーマン・ショックにより会計士の需要が大幅に減少し、大手監査法人は採用数を大きく絞り込んだ。景気の失速で企業の新規上場（IPO）が減少し、企業の業績悪化により監査報酬が抑制されたことによる。さらに、民間企業が論文試験合格者の採用を増加させなかったことである。企業の論理からは、試験合格者よりも、監査法人等で実務経験を積んだ公認会計士を求めることになる。育てるよりは即戦力である。しかしながら、民間企業で活

躍する組織内会計士は少しずつ増加している。日本公認会計士協会は平成21年から民間企業を対象に、採用を積極的に呼びかけるなど説明会を実施し、民間企業側にも、社内に会計の専門家がいることにより、情報開示に対するチェックがより機能して信頼性が増すという認識が浸透しつつあるといえる。

また、会計士が活躍する新たな分野として期待されるのが公会計分野である。法的な強制力によるのではなく、地方自治体や公営企業、外郭団体などの会計情報を第三者として保証する業務に会計士が携わる場合である。

しかしながら、カネボウ、オリンパス、東芝など上場企業による粉飾決算や不適切会計処理が明るみに出て、公認会計士の監査に対する信頼が揺らいできている。監査を担当した監査法人や公認会計士に対し、金融庁が行政処分（業務停止命令や改善命令）を出すなど、重い会計士の責任に見合った労働や報酬になっていないのではないかという懸念から、受験そのものを敬遠する学生も多いといえる。

株式市場をはじめとして、アベノミクス効果で「お金」の動きは活発であり、その中で、企業の決算などにお墨付きを与える公認会計士は自由経済社会の中で重要な役割を担っており、質量ともに優秀な人材が求められているのは確かである。

（３）甲南大学会計大学院における状況

甲南大学会計大学院は2006年4月に開学第1期生を受け入れた。少人数教育・指導主任制・特別講師制度・研修生制度などの施策を中心に、会計士試験の合格を主軸にしながらも、入学者の指向や進路希望などを考慮に入れ、会計専門職人材の輩出に向け、教員・事務方・学生が努力を積み重ねてきた。公認会計士合格者、税理士、一般企業の経理関連職など、修了生の進路は多岐にわたっている。

教育の特徴としては、以下の点が挙げられる。

①少人数教育

少人数教育では1学年30人定員として、授業クラスは教員から個々の履修者に目が行き届くサイズである。11号館の大学院棟の中に、教室、教員の研究室、演習室、自習室等があり棟内で完結するだけでなく、教員への質問や、小グループでのディスカッションに適しており、お互いを切磋琢磨する姿が見受けられた。また、レベルに応じた履修ができるように科目群が配置されている。

②指導主任制

入学者は入学時に専任教員が指導主任として担当が決まり、修了までの期間、カリキュラムの選択、学期ごとの成績内容等の相談に応じている。ただし、専任教員の担当外科目も多いため、この制度にとらわれることなく教員と学生間のコミュニケーションが取れている。

③特別講師

正規の授業だけではなく、弱点の補強や受験科目の専門性などに個別の目的に特化する講師プログラムを組み、また若手の実務家であるため、学生等との年齢も近いことから、受験相談だけでなく、進路、就職、生活にわたり相談を受けている。

④入学前教育

入学前プログラムは、入試合格後に、入学までの期間を有効に活用するために、週末や休暇期間（夏季・冬季・春季）に開催される。基本的な会計分野の復習から試験レベルの内容まで多岐にわたり開講され、履修者は自分のレベルを把握し必要な学習計画を策定していく。また、教員側では、入学者のレベルを把握することができ、開講される授業に活かすことができる。また、この内容は教員間で共有される。

⑤研修生制度

大学院修了後、一定の要件を満たせば最大三年間、研修生として自習室が与えられ、教員等への質問、図書室利用、情報検索室の利用等受験対策、就職活動対策に取り組むことができる。

⑥自主ゼミ

定められたルールはないが、教員が自主的に、授業での視点によらずに開講するものであり、履修単位はないものの、各試験前の一定の時期に開講されるので、試験対策として活用されている。

（４）合格者調

当大学院の年度別・年次別の公認会計士論文式受験者の状況は次表のとおりである。

甲南大学会計大学院関係者の会計士試験の合格状況（平成27年11月30日現在）

合格者調	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	期別人数
1期生			○A ○A→G	○G→A	○A ○G→A						5
2期生		○A→G	○A	○G ○A→G ○G→A	○G→A ○G						7
3期生			○A		○G→A ○G ○G→A	○G→A	○A				7
4期生					○G ○G→A	○G→A ○G→A					4
5期生					○A→G				○A ○A		3
6期生						○A		○A	○A	○A	4
7期生								○A			1
合計人数		1	4	4	11	4	1	2	3	1	合計 31

○合格年度

在学年度

A監査法人就職

G一般企業就職

研修生期間

当大学院では開学から9年間に渡り入学生を受け入れており、そのうちの1期生から7期生までに論文式合格者を輩出している。8期生9期生からは合格者は出ていないが、8期生には短答式合格者はいるため、今後の合格に十分繋がる可能性がある。なお9期生については募集停止公表後の入学者であり、税理士志望が中心となっている。

期別の合格者は次のとおりである。

1期	5名
2期	7名
3期	7名
4期	4名
5期	3名
6期	4名
7期	1名

期別にみると2期3期が多くなっている。2期生は入学者数が少ないことから合格率は高く4期間連続で合格しており前年度の合格者をみて次の年に合格していくというサイクルが形成されている。一方3期生は1年次に合格者を出すとその翌年に合格者が出ず、修了後に3年間で合格者を出すことになり、最初の合格者が突出しているように見える。しかしながら、この時は本来2009年に論文式合格の可能性があった合格者が、翌年に合格するという状況であり、5期生6期生にも同様な傾向がみられる。5期生は確かに突出し、その後の3期間空白になっているのが特徴的である。この要因として挙げられるのは、試験の合格基準（特に合格者数の減少）の厳格化に伴うところが大いこと、また合格者の学習方法の後追いをして、自分の身についた学習をしていない場合や、修了後1年目の論文式に不合格の場合に、就職難・待機合格者の問題などから実力者（そのまま受験勉強を続けていれば十分に合格可能性がある人材が民間企業に就職するなど）が受験を回避したという傾向があった。

2010年はそのような中で、当大学院では最多数の合格者を出している。特に1期生から5期生まで多様な人材が合格を手に入れている。大きな要因は、前年の実力者が多く残っていたこと、また学年に関係なく数グループで相互に切磋琢磨していたこと、また教員の自主ゼミだけでなく、在籍者間でのゼミなどが活発化しており合格者の絶対数も依然と多かったことから、想定された合格者に引っ張り上げられる形で、多くの合格者が生まれた。翌年翌々年と合格者数が減少していくことから伺える。

①合格者の就職先について（キャリア形成に関連して）

開設期間中、特に2009～2011年に合格者の待機者問題がおり、監査法人への就職がかなり厳しい状況になっており、2010年合格者のうち監査法人には2名しか就職できていない。しかし、当大学院では、待機者を出さない方針で積極的に民間企業への就職活動をあと押しして、監査法人に未就職となった9名も長期の待機をすることなく民間企業への就職にこぎつけている。特に合格者全員の就職については、トータルサポート委員会や実務

家教員が支援して、一年を超える（つまり次の論文式の合格発表がある前までに就職する）待機者は出していない。この背景にある考え方は、論文式合格は公認会計士の資格登録（実務従事と修了考査合格）に向けた第一歩であり、早く実務に就くことが必要であり実務補修所もはじまり同期生に遅れることなく進んでいくべきであるという認識があったといえる。31名中最初のキャリア形成を監査法人でむかえたものが16名（ただし売り手市場になった2013年からの合格者6名はいずれも監査法人）、民間企業でむかえたものが15名であることから待機問題が大きな影響を与えていることがわかる。その後の経緯を見ると15名中11名が後に監査法人に転職しており、キャリア形成を考えた場合、スタートが監査法人であっても民間企業であっても、まず実務に就くことを主眼におき、その後の転職の可能性は広がっていることを理解して巣立っていった合格者には敬意を評したい。なおキャリア形成の観点から、監査法人就職組からも転職者が表れており、人材の流動化はこの業界の特徴でもあり、キャリア選択の幅が広いことを意味している。

②大学院関係者の合格状況の分析

開学以来の公認会計士試験論文式合格者はのべ31名である（平成27年11月30日現在把握している人数）。

このうち年次別の合格状況は次のようになっている。

1 回生	4名
2 回生	4名
修了1 年目	12名
修了2 年目	5名
修了3 年目	6名
計	31名

大学院に入学後全員が在籍2年と研修生期間3年の計5年以内に合格している。研修生期間は一定の要件のもと最大3年間であり、これを超えて4年目以降の受験者は確認しているがいまだ合格者は出していない。修了1年目に会計大学院修了者の免除規定が働き短答式試験を企業法のみを受験を選択することができ、合格すると当年度を含め先の2年間は短答式試験を免除され論文式試験のみを受験で計3回の論文式受験の機会がある。そのためこの期間内での合格が、学習の進め方やモチベーションの維持からも一つの目安になっている。3回の論文式に不合格であると次からは短答式からの受験となる。しかし企業法のみを受験であるため再チャレンジした場合の合格率は高いが、論文式合格にはつながっていないようである。

1回生での合格者は学部時代に短答式試験を合格している者と入学前プログラムに参加して実力をつけて1回生で短答論文の合格になった場合に分かれる。

2回生での合格者は、大学院に入ってから短答式を全科目受験で合格しているため、免除規定が適用されておらず他の受験者と同条件で競い合って合格した実力者である。

修了1年目の合格者が最も多いのは、やはり会計大学院の特徴である、短答式試験の免

除規定が働き、大学院時代は短答式を全科目で受験するもあと一步で届かず、修了後の5月の短答式で企業法のみを受験で合格し、論文式にて実力を出せた事例が多いと考えられる。

修了2年目3年目はまず1年目に短答式を企業法のみで合格し、論文式の受験資格を勝ち取ることに主眼を置き、論文式に時間をかけて備えている場合が多く、一部科目の科目合格を勝ち取り翌年の論文式合格に繋げている場合が多いと考えられる。

特に修了生のうち研修生は、研修生室の設備利用や大学院の在籍教員の指導を受けることが可能であるため大半がこの制度を利用して合格している。すなわち研修生制度は会計士試験論文式合格者にとって大きく寄与しており、有効なものであったといえる。

③論文式の選択科目については次のようになっている。

科目	人数	適 用
経営学	27	
経済学	2	経済学部出身者
統計学	1	理工学部出身者
民 法	1	法学部出身者

会計大学院の出身者にとって、論文式の選択科目は4科目からの選択になり、年度ごとに変更は可能であるが、経営学選択による場合が圧倒的に多い。これは、全受験者の傾向と同じであるが、特筆すべきは他の科目からの合格者も輩出していることである。これは、大学院の履修カリキュラムに各科目の論文式レベルの講座が開講されていることから履修の工夫により達成可能である。また経営学については、開講授業に加えて、担当教員の自主ゼミ等により集中的な学習が効果をあげているものといえる。

④成績通知

平成21年から論文式試験の不合格者に試験成績通知書が送付されるようになった。

各科目の成績を8段階(科目合格者には※表示)表示し総合順位も8段階(500位きざみ、Hは不合格者中3501位～)きざみで開示された。

翌年の平成22年からは合否にかかわらず論文式試験受験者宛に得点率・問別得点(調整後)・得点率順位が合否の別に送付されるようになった。この結果、解答の手応えと実際の得点、また全体での位置がわかるため、不合格者にとっては合格者との比較をすることにより、弱点克服等の課題を見出すことができ、また指導する側も参考になる重要な資料となった。ここまでの内容を開示することは他の試験に見られないことと思われる。

(5) おわりに

この10年にわたる当大学院の公認会計士論文式試験の状況を試験制度の変遷と関連づけてみてきた。当大学院の論文合格者は、制度の変更や傾向に大きな影響を受けていることがわかる。合格者数の抑制と待機者問題が合わさって受験者の減少が主たる要因であろう。

データも少なくこの論考では取り上げていないが、当大学院からの科目合格者については翌年以降の論文式試験の合格に繋がった場合が多いのも事実である。また当大学院からの短答式合格者（再受験者も含む）は論文式に比べて人数的にも多いが、論文式合格に至らなかった原因や要因も多数の相談結果からうかがえるが、個々人の事情が大きく影響している場合も多い。しかし、当大学院から多数の短答式合格者を輩出しており、最後にその事実を指摘しておきたい。

以 上

参考資料等

- ・会計専門職人材調査に関する報告書 平成27年 6 月25日
日本公認会計士協会・会計大学院協会
- ・平成27年公認会計士試験合格者調 平成27年11月13日
公認会計士・監査審査会
- ・2013/8/25 産経WEST
<http://www.sankei.com/west/news/130825/wst1308250091-n2.html>
- ・近畿CPAニュース2015/2

その他文中にも示しているが、金融庁、公認会計士・監査審査会、日本公認会計士協会、会計大学院協会のHP等で公表されている資料を参考にさせていただいた。