

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

— 目 次 —

はじめに 調査の目的と調査体制	1
（1）調査の目的	1
（2）調査方法	1
（3）調査体制	2
第1章 公認会計士試験・資格制度の概略と変遷	4
（1）現在の試験・資格制度	4
（2）平成15年改正以前の試験・資格制度の変遷	8
（3）平成15年改正の背景と経緯	9
（4）平成15年公認会計士法改正による試験・資格制度の改正の概要	17
（5）平成15年改正による新試験の運用とその変更	18
（6）平成23年改正案	20
第2章 公認会計士試験受験者・合格者の分析	23
（1）公認会計士試験受験者数の長期的動向	23
（2）近年の公認会計士試験受験者数・合格者数の動向	25
（3）いわゆる「待機合格者」問題の発生	26
（4）短答式試験と論文式試験の合格率の推移	27
（5）若年受験者の動向	29
（6）受験を途中で断念する受験者	36
（7）総括	37
第3章 公認会計士志望者の意識	40
（1）調査・分析方法	40
（2）公認会計士のどこに魅力を感じるのか	41
（3）希望する就職先	44
（4）将来のキャリア・パス	47
（5）公認会計士を目指さない理由	48
（6）公認会計士志望者の意識は変わってきているか	50
第4章 平成15年改正による変化—多様化は達成されたか—	52
（1）平成15年改正と多様性	52
（2）受験資格の撤廃と大学に進学していない受験者・合格者の増加	52
（3）受験資格の撤廃と受験勉強開始時期の早期化	53
（4）大学学部時代の専攻	56
（5）社会人・社会人経験者の受験者・合格者	56
（6）会計大学院との連携と受験予備校への依存	59
（7）女性の合格者	59

第5章 会計大学院制度の概略	62
(1) 専門職大学院制度の概略	62
(2) 会計大学院	63
(3) 会計大学院協会	64
(4) 認証評価	64
(5) 会計大学院と公認会計士資格制度との関係	65
(6) 会計大学院の経営	69
第6章 会計大学院の現状	71
(1) 会計大学院及び学生の多様性	71
(2) 入学者の状況	74
(3) 公認会計士を目指す会計大学院生の減少	75
(4) 公認会計士を目指す会計大学院生の状況	77
(5) 会計大学院修了者、在学生の公認会計士試験の合格状況	78
(6) 会計大学院と税理士試験	82
(7) 会計大学院進学の特長	84
(8) 会計大学院生の受験動向	85
第7章 「会計離れ」は起きているか	87
(1) 日商簿記検定試験の受験者推移	87
(2) 税理士試験受験者の推移	89
(3) 大学での会計学専攻割合の推移	90
(4) 総括分析	92
第8章 公認会計士志望者を増やすために	93
(1) 日本の米国公認会計士志望者から見えてくるもの	93
(2) 潜在的受験者にアプローチすべき時期	99
(3) 女性の受験者を増加させるために	107
第9章 今後に向けて	111
(1) 調査の継続とデータ整備	111
(2) 受験者増に向けたアクション	112
(3) 資格制度・試験制度の見直し	113
(4) 公認会計士試験・資格制度における会計大学院の役割の再検討	115

はじめに 調査の目的と調査概略

(1) 調査の目的

公認会計士試験の受験者数の落ち込みは著しく、平成 26 年度には 10,712 人とピーク時（平成 22 年度：25,147 人）に比べて 57%減少している¹。公認会計士の志望者を増やす取組は、日本公認会計士協会（以下「JICPA」という。）の喫緊の課題である。公認会計士業界が将来の人材を確保するための施策を JICPA が立案したり、他の関係者と協議したりする場合には、実態調査に基づいた正確な情報の把握とそれに基づく分析が必須と思われる。本調査は、公認会計士試験受験者・合格者等の状況をアンケート・インタビュー調査などによって情報収集するとともに、これらの情報を公表されている情報と併せて分析することにより、JICPA が今後公認会計士志望者を増加させる取組を強化するに当たり、必要な情報と分析結果を提供することを目的とする。

一方、平成 15 年改正後の公認会計士法に基づく新試験・資格制度の下では、会計分野を中心に展開し、会計に関する高度専門職を養成することを目的とする専門職大学院（以下「会計大学院」という。）との連携が図られている。会計大学院は、最盛期には 18 大学が存在したが、公認会計士試験の受験者減少の影響等により入学志願者が著しく減少し、平成 27 年度に募集を行っている会計大学院は 13 大学にまで減少した。会計大学院にとっても現状の入学志願者減は制度の存立に関わる喫緊の課題である。会計大学院の現状を把握し、会計大学院協会や各会計大学院が今後、その役割や意義を考えるに当たって必要な情報とその分析結果を提供することも本調査の目的である。

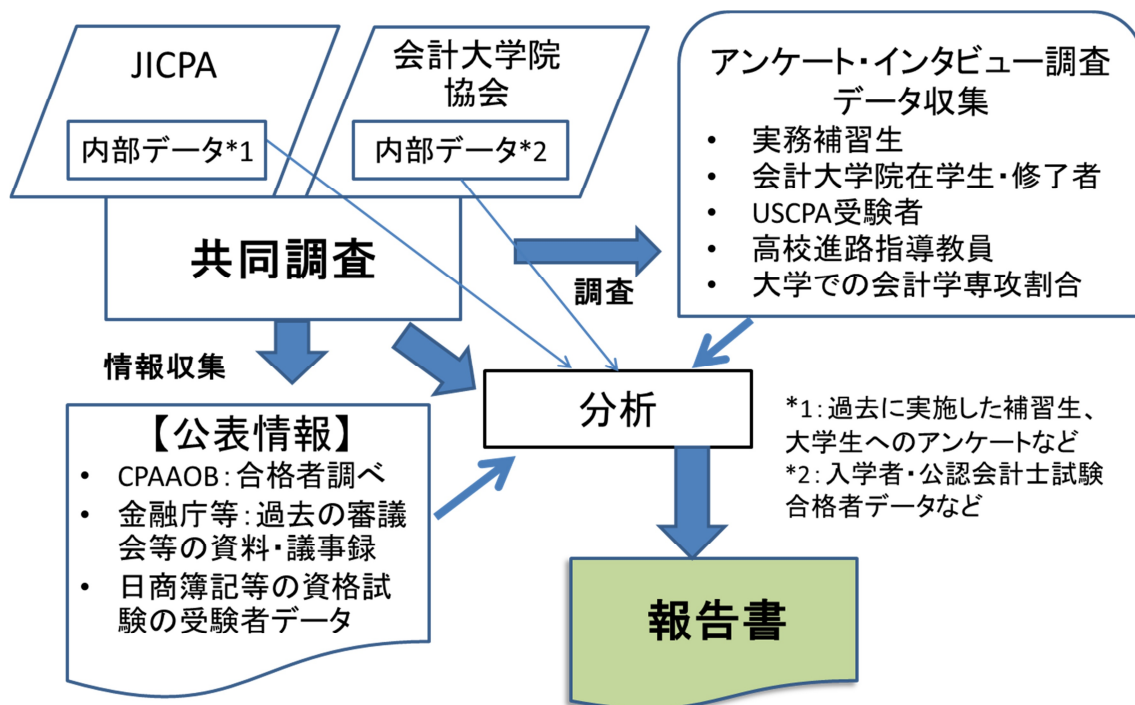
また、今後、公認会計士試験・資格制度の改正の議論が行われる場合には、現状の把握とその分析に加えて、前回の平成 15 年改正の目的がどの程度達成されたかの評価が不可欠と思われる。本調査は、制度改正の議論に必要な現状把握もその目的としており、平成 15 年改正の主要な目的であった多様性の達成度合いについての評価も試みている。

(2) 調査方法

本調査では、実務補習生や会計大学院在学生・修了者等にアンケート・インタビューを行うなど、独自の情報収集を行うとともに、JICPA と会計大学院協会が各自保有する内部データや外部の公表データを活用して分析を行った。これらの調査方法を図示すると図 1 のとおりである。

¹ 受験者数は、旧第 2 次試験合格者を除外した数値である。

図1 調査方法



(3) 調査体制

本調査は、JICPA と会計大学院協会の共同調査により実施された。JICPA 及び会計大学院協会から以下の調査メンバーを出し、平成 26 年 9 月から平成 27 年 5 月にかけて、7 回の会合を開催し、調査項目、調査手法、報告書の取りまとめについて協議を行った。

(JICPA)

- 武内 清信 (後進育成担当常務理事)
- 福原 正三 (東京実務補習所運営委員会 前委員長)
- 関川 正 (自主規制・業務本部 主任研究員)
- 千葉 歌楠 (自主規制・業務本部 主任)

(会計大学院協会)

- 佐々木 宏夫 (早稲田大学大学院会計研究科長、会計大学院協会理事)
- 富塚 嘉一 (中央大学専門職大学院国際会計研究科教授)
- 永野 則雄 (法政大学大学院 IM 研究科アカウンティング専攻教授)
- 牟禮 恵美子 (青山学院大学大学院 会計プロフェッション研究科准教授²⁾)

上記のほかに、山田 勝彦 (会計教育研修機構 グループ長/JICPA より出向) がオブザー

² 平成 27 年 5 月まで会計大学院協会幹事

バーとして加わった。

実際の調査作業は、JICPAの常勤職員である関川と千葉により行われたほか、会計大学院に
関係する情報に関しては、会計大学院協会が取りまとめを行った。補習所でのアンケート・
インタビューの実施に当たっては、補習所を運営する一般財団法人会計教育研修機構、
米国公認会計士の受験希望者へのアンケート調査に当たっては、株式会社アビタスの協
力を得たほか、情報の入手やインタビュー先の調整において、監査法人や各会計大学院、各
大学（学部）、公認会計士試験受験予備校など、多くの関係者の協力を得た。ご協力をいた
だいた関係者の方には改めて感謝の意を表す。

第1章 公認会計士試験・資格制度の概略と変遷

(1) 現在の試験・資格制度

平成15年改正後の公認会計士資格制度では、「公認会計士となる資格を有する者」となるためには、次の4つの要件を満たすことが必要とされている¹。

- 公認会計士試験に合格すること
- 2年以上の業務補助等を行うこと
- 実務補習を修了すること
- JICPAが実施する修了考査に合格していること

また、「公認会計士となる資格を有する者」が、公認会計士となるためには、JICPAが備える公認会計士名簿に氏名、生年月日等の事項を登録しなければならない（公認会計士法第17条）。また、公認会計士は、当然にJICPAの会員となり、公認会計士の登録を抹消されたときは、当然にJICPAを退会することとされている（公認会計士法第46条の2）。

ア) 公認会計士試験

平成15年改正後の新制度における公認会計士試験は、平成18年度から実施されている。公認会計士試験は、「公認会計士になろうとする者に必要な学識及びその应用能力を有するかどうかを判定することをその目的とし、(中略)、短答式及び論文式による筆記の方法により行う。」とされている（公認会計士法第5条）。また、「その受験者が公認会計士となろうとする者に必要な学識及び应用能力を備えているかどうかを適確に評価するため、知識を有するかどうかの判定に偏することなく、実践的な思考力、判断力等の判定に意を用いなければならない。」とされている（公認会計士法第8条第4項）。なお、論文式試験は、短答式試験を合格した者及び短答式試験科目の全部について免除された者だけが受験することができる。

短答式試験に合格し、当該年度の論文式試験に不合格だった場合、その後2年間の短答式試験科目の全部が免除される。また、会計大学院の修了者には短答式試験科目の一部が免除される（第5章「会計大学院制度の概略」(5)イ参照）ほか、他の国家試験の合格者や博士号の保有者、会計実務の経験が7年以上ある者等に対して、関連する短答式試験科目、論文式試験科目が免除される。

短答式試験は、4科目の必須科目からなり、一括合格制である。論文式試験は4科目の必須科目と4科目から1科目を選択する選択科目からなり、一括合格制である。ただ

¹ 公認会計士法第3条「公認会計士試験に合格した者であって、第15項第1項に規定する業務補助等の期間が2年以上であり、かつ、第16条第1項に規定する実務補習を修了し同条第7項の規定による内閣総理大臣の確認を受けた者は、公認会計士となる資格を有する。」なお、JICPAが実施する修了考査は、内閣府令（実務補習規則第3条第1項第4号）により実務補習の修了要件の一つとされており、法文上は別個の要件とはされていない。

し、論文式試験不合格者のうち、受験した科目に一定以上の成績を得た場合には、受験者の申請により、その後2年間当該科目の試験が免除される。

公認会計士試験は、公認会計士・監査審査会（以下「CPA AOB」という。）により実施され、毎年1回以上行うこととされている（公認会計士法第13条）。平成21年度までは、短答式試験、論文式試験ともに年1回であったが、平成22年度以降、短答式試験に限り、年2回実施されている。

短答式試験、論文式試験の試験科目、その対象分野、試験時間及び配点を示すと表1-1、表1-2のとおりである。

表1-1 短答式試験科目、その対象分野、試験時間及び配点

科目名	対象分野 ²	試験時間	配点
財務会計論	簿記、財務諸表論及び企業等の外部の利害関係者の経済的意思決定に役立つ情報を提供することを目的とする会計の理論	120分	200点
管理会計論	原価計算及び企業等の内部の経営者の意思決定及び業績管理に役立つ情報を提供することを目的とする会計の理論	60分	100点
監査論	金融商品取引法及び会社法に基づく監査制度及び監査諸基準その他の監査理論	60分	100点
企業法	会社法、商法（海商並びに手形及び小切手に関する部分を除く。）、金融商品取引法（企業内容等の開示に関する部分に限る。）及び監査を受けべきこととされる組合その他の組織に関する法	60分	100点

出所：公認会計士法第8条第1項、公認会計士試験規則第4条第1項、平成27年公認会計士試験受験案内

² ここで記載した「対象分野」は公認会計士法、公認会計士試験規則に明記されたものを記載している。これ以外に、CPA AOB から毎年度配布される「公認会計士試験受験案内」の別紙には、より詳細に出題範囲の要旨と出題項目の例が記載されている。

表 1-2 論文式試験科目、その対象分野、試験時間及び配点

科目名	対象分野 ³	試験時間	配点
【必須科目】			
会計学	財務会計論及び管理会計論	300 分	300 点
監査論	短答式試験に同じ	120 分	100 点
企業法	短答式試験に同じ	120 分	100 点
租税法	法人税法、所得税法、租税法総論、消費税法、相続税法及びその他の租税法各論	120 分	100 点
【選択科目】	下の科目から 1 科目選択	120 分	100 点
経営学	経営管理及び財務管理の基礎的理論		
経済学	ミクロ経済学、マクロ経済学その他の経済理論		
民法	(法令上規定なし ⁴)		
統計学	記述統計及び推測統計の理論並びに金融工学の基礎的理論		

出所：公認会計士法第 8 条第 2 項、公認会計士試験規則第 4 条第 2 項、平成 27 年公認会計士試験受験案内

イ) 業務補助等

監査証明業務について公認会計士又は監査法人を補助する「業務補助」と、財務に関する監査、分析その他の実務を行う「実務従事」を合わせて「業務補助等」といい、公認会計士となる資格を有するためには、通算して 2 年間以上の業務補助等を行う必要がある。業務補助等の期間は公認会計士試験の合格の前後を問わず、また、業務補助等と実務補習を重複して行うことについては可能と解される⁵。

なお、実務従事に該当する業務を具体的に示すと以下のとおりである（公認会計士法施行令第 2 条）。

- 国又は地方公共団体の機関において、会計に関する検査若しくは監査、又は国税に関する調査若しくは検査の事務を直接担当すること。
- 金融機関等において、貸付け、債務の保証その他これらに準ずる資金の運用に関する事務を直接担当すること。
- 民間企業等において、原価計算その他の財務分析に関する事務を直接担当すること。

³ ここで記載した「対象分野」は公認会計士法、公認会計士試験規則に明記されたものを記載している。これ以外に、CPA AOB から毎年度配布される「公認会計士試験受験案内」の別紙には、より詳細に出題範囲の要旨と出題項目の例が記載されている。

⁴ 「平成 27 年公認会計士受験案内」の別紙の出題範囲の要旨によると、「民法のうち、財産法の分野、すなわち、民法第 1 編（総則）、第 2 編（物権）及び第 3 編（債権）並びに関連する特別法を出題範囲とし、家族法については、家族関係に固有の論点は、当分の間、出題範囲から除外する」とされている。

⁵ 『改正公認会計士法 日本の公認会計士監査制度』（羽藤秀雄著 同文館出版）。

と。

ウ) 実務補習

実務補習は、公認会計士試験に合格した者に対して、公認会計士となるのに必要な技能を修習させるため、公認会計士の組織する団体その他の内閣総理大臣の認定する機関（以下「実務補習団体等」という。）によって行われる。

平成 21 年 10 月までは、JICPA が実務補習を実施していたが、平成 21 年 11 月以降は、一般財団法人会計教育研修機構（以下「JFAEL」という。）が内閣総理大臣による実務補習機関としての認定を受け、その業務を引き継いで現在に至っている⁶。

実務補習の対象分野、実施方法、修了に必要な単位数は、実務補習規則（内閣府令）に規定されているほか、JFAEL の規則である実務補習規程で修業年限が 3 年と定められている⁷。

実務補習規則で定められている実務補習の対象分野を示すと以下のとおりである。これらは、国際的動向に十分配慮して実施することとされている⁸。

- 会計に関する理論及び実務
- 監査に関する理論及び実務
- 経営に関する理論及び実務
- 税に関する理論及び実務⁹
- コンピュータに関する理論及び実務
- 公認会計士の業務に関する法規及び職業倫理

また、実務補習の実施方法とそれに対応する必要単位数を示すと表 1-3 のとおりである。

⁶ 監査法人は、定款に定めるところによって、実務補習を実施できることとされており（公認会計士法第 34 条の 5）、過去には一部の監査法人が実務補習を実施していたこともあった。

⁷ 業務補助（又は実務従事）の期間が 2 年以上ある者については、修業年限の短縮が認められる。

⁸ 実務補習規則第 2 条。なお、これ以外に実務補習規程（第 7 条）では、「その他実務補習協議会が必要と定める事項」を実施することとされている。

⁹ 平成 26 年の税理士法改正により、平成 29 年 4 月以降の公認会計士試験合格者からは、実務補習団体等が実施する「一定の税に関する研修」を修了することが、税理士資格を有する要件とされ、この「一定の税に関する研修」は国税審議会が指定することとされた。

表 1-3 実務補習の実施方法と必要単位数

実施方法	修了に必要な単位数
実務に関する講義及び実地演習	270 単位以上
考査	60 単位以上
課題研究	36 単位以上

出所：実務補習規則第 3 条、実務補習規程第 10 条

エ) 修了考査

実務補習規則第 3 条第 1 項において、「実務補習は、次の各号に掲げる方法により行わなければならない。(1 号から 3 号省略) 4 号 金融庁長官が定める公認会計士の組織する団体の実施する修了考査」と定められており、法律上は、JICPA が実施する修了考査は実務補習の修了要件の一つを構成する¹⁰。本章では、説明をわかりやすくするため、修了考査を実務補習と区分して説明する。

修了考査は、他の実務補習修了要件を全て満たした者のみが受験することができ、毎年 1 回、原則として 1 月に 2 日間の日程で行われる。試験科目と試験時間は表 1-4 に示すとおりである。

表 1-4 修了考査の試験科目と試験時間

試験科目	試験時間
会計に関する理論及び実務	3 時間
監査に関する理論及び実務	3 時間
経営に関する理論及び実務 (コンピュータに関する理論を含む)	2 時間
税に関する理論及び実務	3 時間
公認会計士の業務に関する法規及び職業倫理	1 時間

出所：修了考査実施細則 (JICPA)

(2) 平成 15 年改正以前の試験・資格制度の変遷

平成 15 年の公認会計士法改正により、公認会計士試験・資格制度は大きく変更されたが、それ以前にも試験制度の改正は何度か行われている。その中では、平成 4 年の公認会計士法改正により、平成 7 年度から実施された旧第 2 次試験実施方法の変更が大きなものであ

¹⁰ 平成 18 年金融庁告示第 99 号によって、JICPA が修了考査を実施する公認会計士団体として指定されている。修了考査が実務補習団体等ではなく、JICPA が実施することとされた理由は、法令上、実務補習団体は一つには限られないため、実務補習団体ごとの課程の内容及び課程の修了による実務的な専門能力と適性の涵養については、一定の統一的な水準を確保することが不可欠であること、自主規制の前提として公認会計士の自主規制団体である JICPA が統一的に実施することが適当と考えられたことによる。(羽藤 前掲書 144 ページ)

った。また、平成8年度からは、それまで年2回実施されていた第3次試験が年1回の実施となっている。平成4年改正による主要な変更事項は以下のとおりである。

なお、平成4年改正は試験制度のうち、第2次試験に関する改正のみで、その他の仕組み（第1次試験などの第2次試験の受験資格、第3次試験、実務補習、業務補助等）に関する変更は行われていない。

ア) 短答式試験の導入

平成6年度までは、旧第2次試験は論文式試験のみで実施されていた。平成7年度より、簿記論、財務諸表論、原価計算、監査論及び商法に短答式試験を導入し、短答式試験の合格者のみ論文式試験を受験できることとした。これは、受験者の増加により困難となっていた論文式試験の答案採点の精度を確保するとともに、併せて広く一般的な知識を有しているか否かを判定することを目的として導入されたものである¹¹。

平成17年までに実施された旧第2次試験での短答式試験には、現行制度のような翌年度以降の短答式試験免除制度はなく、論文式試験に不合格だった者が翌年度以降に再度受験する場合は、再び短答式試験から受験しなければならなかった。

また、論文式試験の答案採点の精度を確保することが目的とされたため、短答式試験の可否の決定には、論文式受験者の数を「原則として3,000名程度とする」という人数による基準があり、相対評価の色彩が強かった¹²。

イ) 論文式試験における選択科目の導入

従前は、選択科目はなく、全ての受験生が同一の7科目¹³を受験していたが、経営学、経済学を選択科目とし、新たに民法を加えて、3科目の中から2科目を選択することとされた。

(3) 平成15年改正の背景と経緯

ア) 平成15年の公認会計士法改正の全体概略

平成15年の公認会計士法の改正は、昭和23年の法制定以来、監査法人制度の創設とJICPAの特殊法人化¹⁴が行われた昭和41年の改正以来の大改正とされる。改正の内容は、公認会計士試験・資格制度に留まらず、多岐にわたった。主要な改正点の概略を示すと以下のとおりである¹⁵（下線は筆者による）。

¹¹ 「公認会計士試験制度のあり方に関する論点整理」（公認会計士審査会 試験制度に関する検討小グループ 平成12年6月）

¹² 「公認会計士・監査審査会の活動状況」（CPAAOB 平成18年9月）36ページ

¹³ 簿記論、財務諸表論、原価計算、監査論、商法、経営学及び経済学

¹⁴ 平成15年の公認会計士法改正により、平成16年4月以降、JICPAは特別民間法人とされている。

¹⁵ 羽藤前掲書17ページ

- 公認会計士の使命と職責の明文化
- 公認会計士等の独立性の充実・強化のために、一定の非監査業務と監査業務の同時提供の禁止、監査責任者の継続的関与の制限などの措置を規定
- 監査法人等に対する監視・監督の機能と体制の充実・強化¹⁶
- 公認会計士試験・資格制度の全面的な見直し
- 監査法人の社員の責任の一部限定、監査法人の設立手続等の許可制から届出制への変更

なお、改正法の施行期日は、原則として平成 16 年 4 月 1 日であったが、公認会計士試験・資格制度の改正に関する事項については、平成 18 年 1 月 1 日からの施行とされた。したがって、新制度に基づく試験は、平成 18 年度から実施されている。

以下、公認会計士試験・資格制度に関連する事項を中心に改正の背景と議論の経緯を整理する。

イ) 平成 15 年改正の経緯－公認会計士審査会での議論

バブル経済の崩壊の過程で発生した倒産事案の中には、監査法人による監査が有効に機能しているのかという厳しい指摘や批判が寄せられるケースがあった。また、構造改革の一環として、平成 8 年 11 月には「フリー、フェア、グローバル」の観点からの金融システム改革が打ち出され、会計や監査を巡る制度や基準についても、「会計ビッグバン¹⁷」と呼ばれた取組が行われた。会計基準の整備や監査基準の改訂等が行われたほか、公認会計士や監査法人による監査の充実・強化が強く認識されるようになった。

平成 9 月 4 月には、公認会計士審査会¹⁸から、会計士監査の充実に向けて、早急に実施すべき 10 の具体的施策をまとめた「会計士監査の充実に向けての提言¹⁹」が出された。この文書の「今後の中長期的な検討課題について」の中に、「幅広くバランスのとれた知識・経験を有する者に対する公認会計士への門戸を開く観点からの公認会計士試験のあり方（平成 4 年に当審査会の答申に基づく試験制度の見直しが行われたが、その後の我が国の企業活動の国際化・多角化の進展等に対応し、最新の金融の知識や国際業務経験

¹⁶ 従前の「公認会計士審査会」を改組し、新たな行政機関として、金融庁に「公認会計士・監査審査会」を置くこととした。

¹⁷ 連結中心の開示への転換と連結財務諸表原則の改訂、退職給付会計、税効果会計、金融商品会計、固定資産の減損会計等についての会計基準の設定、監査基準の改訂等が行われた。また、会計基準設定機能を強化するため、平成 13 年 7 月には、財団法人（現 公益財団法人）財務会計基準機構が設立され、その中心機関として会計基準の設定を行う企業会計基準委員会が設置された。

¹⁸ 公認会計士審査会は、当時、大蔵大臣の諮問機関であり、1)公認会計士制度の運営に関する調査審議、2)公認会計士、監査法人の懲戒処分に関する調査審議、公認会計士試験の実施を担当していた。

¹⁹ この提言は、JICPA の自発的提言を基盤としている。

を有する者が会計士として必要とされる環境となっていることから、これらの者の参入を推進するなど、会計士の裾野を広げマンパワーを強化する方向での試験制度の検討が必要ではないか。)」が取り上げられた。

その後、平成 11 年 4 月に公認会計士審査会は、「会計士監査に関するワーキンググループ」を設置し、同年 7 月には「会計士監査の在り方についての主要な論点」を取りまとめた。その中の 6 つの主要な論点の一つとして、「公認会計士の質及び数の充実」が取り上げられ、「公認会計士試験については、社会人も含めて多数の多様な人材に受験しやすくすることにより、公認会計士の間での競争を促進し、公認会計士全体としての水準の向上が図られるような制度の在り方を検討する必要がある。その際、このことは、単に試験の水準を下げ、合格者の質を下げることは、異なることに留意すべきである。」とされた。

以上を受けて、公認会計士審査会は、「試験制度に関する検討小グループ」を設置して検討を行い、平成 12 年 6 月に「公認会計士試験制度のあり方に関する論点整理」を公表した²⁰。同論点整理で取り上げられた論点は、表 1－5 のとおりであった。

²⁰ 公認会計士審査会は、同時に監査制度小委員会より「監査制度を巡る問題点と改革の方向」を公表している。

表1-5 公認会計士審査会「公認会計士試験制度のあり方に関する論点整理」
(平成12年6月)で取り上げられた論点

論点	具体的な内容
【基本的な考え方】	
(1) 公認会計士数の増加の必要性及びその具体数について	監査業務における監査対象等の量的増加と監査の一層の質的向上が求められていること、監査以外の業務に対するニーズが拡大・多様化する中で、企業や官公庁に所属して会計専門家として実務に携わる者への需要が増大していることなどから、公認会計士の数の大幅な増加が必要。 今後、適正な公認会計士数等について議論を深めることが必要。
(2) 質の充実を図りながら、公認会計士数を増加させるための方策について	試験制度の見直し等を通じて、社会人等の多様な人材を含む受験者の大幅な増加を図ること。 一定の実務経験を積んだ社会人や他の専門家に対し、第3次試験を受験できるようにするなど公認会計士資格を取得する途を拡げることについても検討が必要。 弁護士資格に関連して議論されている「ロースクール」に相当するような、会計に関する教育機関の設置が検討されるべきではないかとの意見もあり、今後十分に議論を深めることが必要。
【公認会計士試験制度のあり方】	
(1) 第1次試験について	第1次試験を廃止し、受験者全員が第2次試験から受験できるようにするとの意見と、これまでどおり第2次試験の受験資格を維持し、第1次試験を残すべきとの意見の両論併記。 第1次試験の廃止の是非について検討を行う必要。
(2) 第2次試験について	
[1] 試験科目等の見直しについて	受験者の負担軽減と多様な人材が受験し易いものとするために、第2次試験と第3次試験、必須科目と選択科目について、試験科目数の見直しや科目の振り分けなどを検討する必要。 具体的には、以下の問題提起がなされている。 科目を集約して試験科目数を減らす。 ● 「簿記」「原価計算」について短答式試験のみの出題とする。 ● 監査については、第2次試験の出題範囲を基礎理論に限定。 ● 経済学を選択科目から必須科目とする。 ● 経営学について、出題範囲を企業財務に関連した分野に限定。 ● 民法については、出題範囲を明確にし、親族編、相続編を外す。
[2] 科目合格制の導入について	科目合格制の導入論(全ての科目又は選択科目のみ)と現状の一括合格制維持の両論併記。

	試験科目の見直しと併せ、科目合格制の導入の是非及び導入とした場合の方法について検討が必要。
[3] 短答式試験の免除措置の導入について	受験者の負担軽減の観点から、短答式合格者に対して、その後の一定期間について短答式試験の免除措置を導入する意見の紹介。 免除措置を導入した場合の論文式試験の答案採点の実施方法などを含めて検討していく必要。
(3) インターン制度（実務補習、業務補助等）について	社会人等が公認会計士資格を取得する上での障害を軽減する観点から、実務従事の対象となる業務の範囲を拡大すべきとの意見の紹介。 監査業務を本来業務とする公認会計士のインターン制度として適切かの観点から慎重に検討する必要。
(4) 第3次試験について	
[1] 口述試験について ²¹	口述試験の重要性を指摘する声が強いとし、その実効性を高めるよう試験委員数の増加やその実施方法等の改善について検討することが必要。
[2] 試験科目等について ²²	「論文」試験について出題内容を明確化する必要。
【試験実施のあり方】	
(1) 試験問題の出題及び範囲について	より思考能力を試すことに重点を置いた基本的問題の出題が望ましいとの指摘の紹介。 引き続き、出題範囲や試験問題の標準化を図っていくことが必要。
(2) 答案の採点について	試験制度のあり方の見直しに併せて、答案採点の精度を向上させる方策を検討する必要。
(3) 合格判定基準・配点・模範解答等の公表について	合格判定基準、配点、模範解答等の公表に関しては、資格試験等における公平性・透明性を確保する観点等から、基本的には公表することが望ましいとしつつ、論文式問題の模範解答の公表が受験者の混乱を招く可能性を指摘。

ウ) 平成 15 年改正の経緯－金融審議会公認会計士制度部会での議論

平成 13 年 1 月に実施された中央省庁再編に伴い、公認会計士法を所管する官庁は旧大蔵省から金融庁に代わり、公認会計士審査会も金融庁に置かれることとなった。また、公認会計士監査に関する調査・審議については、公認会計士審査会から同じく金融庁に置かれた金融審議会に移管された。金融審議会は平成 13 年 10 月から公認会計士制度部

²¹ 口述試験は昭和 39 年に導入されている。

²² 第 3 次試験の試験科目は、「財務に関する監査実務」、「財務に関する分析実務」、「その他の会計実務（税に関する実務を含む）」、「論文」の 4 科目について実施されていた。

会において、公認会計士監査制度の見直しについて審議に取り組み²³、平成14年12月に「公認会計士監査制度の充実・強化」を公表した²⁴。

「公認会計士監査制度の充実・強化」は総論と以下の6つの各論からなる。(下線は筆者による。)

- 公認会計士監査の意義とあり方
- コーポレート・ガバナンスと監査
- 監査人の独立性の強化
- 公認会計士の資質の向上と公認会計士試験制度のあり方
- 監査法人のあり方
- 監視・監督の充実・強化

公認会計士試験制度のあり方については、「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必要不可欠である。」とし、「このために、公認会計士試験を見直すことが必要である。」とされた。具体的な見直しの方向性は以下のとおりであった。

- 受験者の増加については、社会人を含めた多様な人材にとっても受験しやすい試験制度への見直しが必要である。具体的には、現行「3段階・5回」となっている試験体系を「1段階・2回」(短答式及び論文式試験)とするなどの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、国際会計士連盟(以下「IFAC」という。)をはじめとする国際的な動向にも配慮するとともに²⁵、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することが適切である。

²³ 公認会計士制度部会に監査制度ワーキンググループと試験制度ワーキンググループが設置され、公認会計士試験・資格制度に関する議論は、試験制度ワーキンググループで行われた。両ワーキンググループは各3回開催後、両ワーキンググループの合同会議の形で11回開催されたとされるが、ワーキンググループでの資料、議事録などは公表されていない。また、公認会計士制度部会の議事録、資料等は金融庁のウェブサイトに掲載されているものの、第3回の会合(平成14年12月に両ワーキンググループ合同会議との合同会合として開催され、「公認会計士制度部会報告(案)」について議論されたとされている。)の議事録、資料等は掲載されていない。

²⁴ この間、2002年(平成14年)7月に米国において企業改革法が成立し、監査業務に対する監督体制が強化されたことは、同部会の議論にも影響を与えたと推察される。また、平成14年10月に経済財政諮問会議が「改革加速のための総合対応策」を取りまとめ、その中で「市場の公平性・透明性を確保するため、公認会計士制度のあり方の見直し(人数の拡大と質の向上等)などにより、会計・監査の充実・強化を図る」こととされたことも影響を与えたと推察される。

²⁵ IFACは、職業教育委員会(現、国際会計教育基準審議会)を設置し、その下で職業会計士国際教育基準の策定を行っていた。2002年(平成14年)6月に公開草案を公表し、2003年(平成15年)10月にその内の主要部分を確定・公表した。

- 一定の厳格な要件の下で、専門資格者、企業などにおける実務経験を通じて専門資格者と同等の能力を有すると認められる者などに対する試験科目の一部免除などを導入することが適切である。
- 専門性や実務を重視した教育を通じた取組みが重要である。「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。

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り公認会計士となる資格を有することとなり、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をはじめとする業務を行うことができることとすることが適切であるとされた。

また、登録については、有効期間を設け、登録を更新する際の要件として継続的専門研修（以下「CPE」という。）の受講を位置付けることが適切であるとされた。

なお、量的な規模に関して、「適正な公認会計士の数を算出することは困難である。」としつつも、「例えば、平成 30 年頃までに公認会計士の総数が 5 万人程度の規模となることを見込み、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しつつ、公認会計士試験制度の見直しと運営を行うことが考えられる。」とされた。この規模の提言は、一定の条件での試算に基づいているとされ、その背景として以下の要因が挙げられていた²⁶。

- ベンチャー企業等の公開市場からの資金調達の手段の拡大や多様化を背景として、監査の対象となる会社や法人の数が増加すること
- 監査の対象領域が拡大し、多様化していくこと
- 新たな会計基準や監査基準に対応するための監査時間が増加していくこと
- 外部監査の充実のために会社等における内部監査の質を高めていくことが必要となること

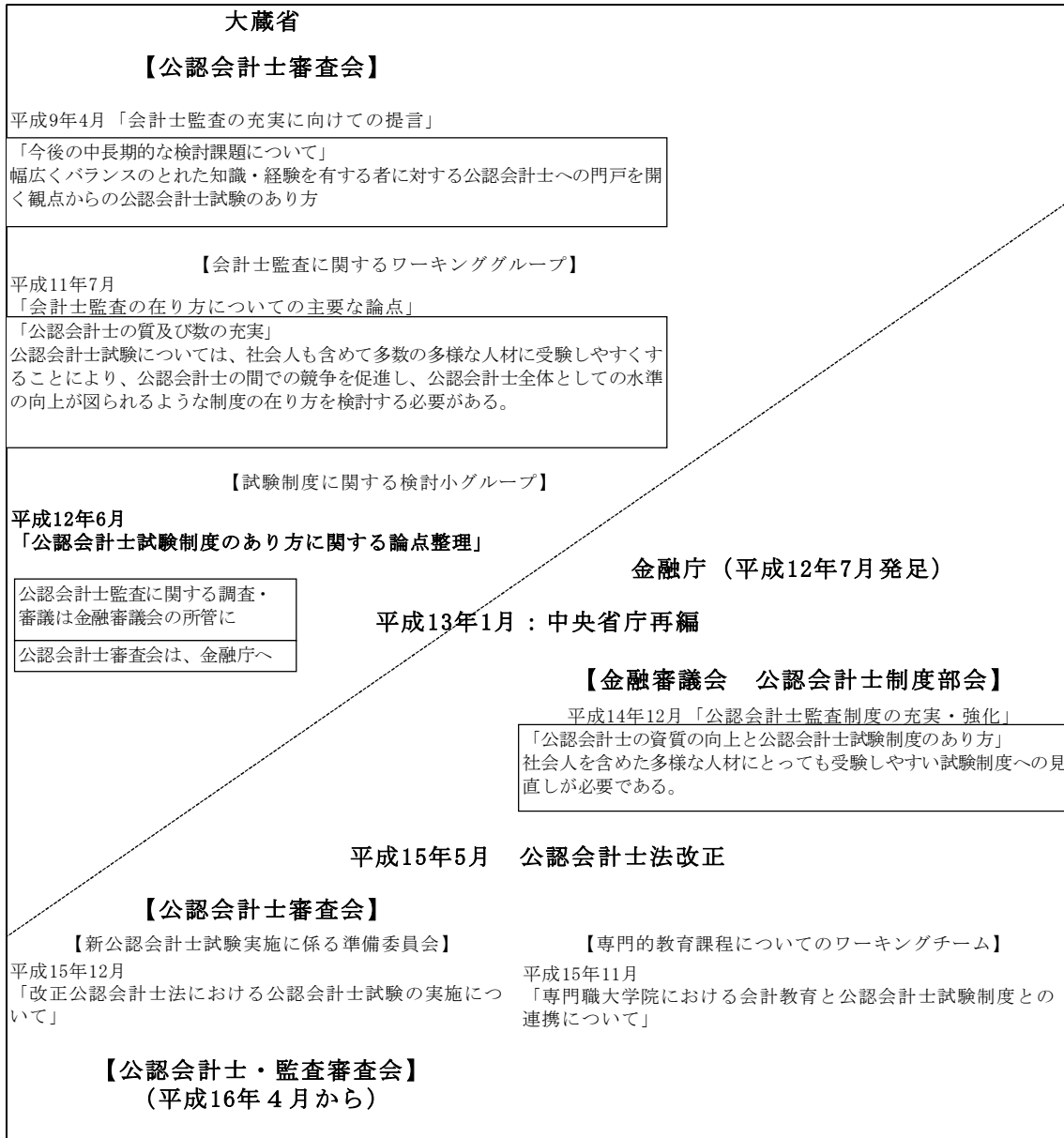
エ) まとめ

以上、平成 15 年改正につながる議論を概観してきたが、一貫して公認会計士の量的な拡大が必要であることが意識されていたことが窺える。また、量の拡大とともに質の維持・充実も常に言及され、「社会人を含む多様な人材を含む受験者の大幅な増加」によつて、量的な拡大と質の維持・充実を両立されることが意識されていたと考えられる。

²⁶ 羽藤前掲書 168 ページ。ただし、このような見通しは、公認会計士試験制度を管理し、実施していく立場にある行政にとっての見通しであり、公認会計士法において制度上の効果、制約、担保措置がもたらされる性格のものではないとされる。

以上の一連の経緯を図示すると、図1-1のとおりである。

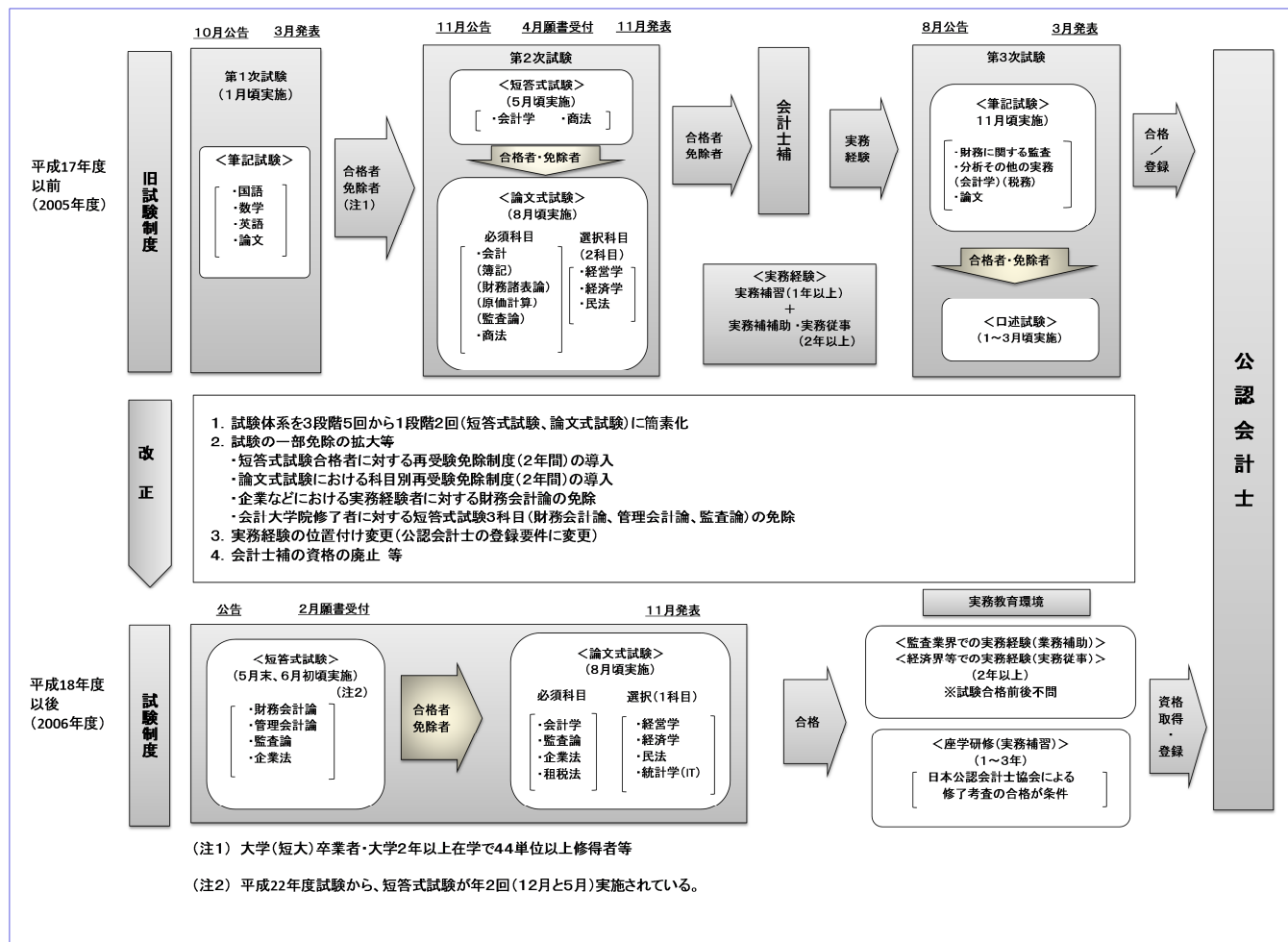
図1-1 平成15年公認会計士法改正までの経緯（試験・資格制度を中心として）



(4) 平成15年公認会計士法改正による試験・資格制度の改正の概要

平成15年公認会計士法改正による試験・資格制度の改正の内容をまとめると、図1-2のとおりである。

図1-2 平成15年改正による公認会計士試験・資格制度変更の概要



出所：公認会計士制度に関する懇談会第1回（平成21年12月）資料より加工

改正内容は、平成14年12月に金融審議会公認会計士制度部会から公表された「公認会計士監査制度の充実・強化」の内容を具現化したものとなっているが、以下の事項に関しては、「公認会計士監査制度の充実・強化」には明確に記載がないか、また、その内容等に変更があった。

- 受験資格の廃止²⁷

²⁷ 「公認会計士監査制度の充実・強化」には、「試験体系を「1段階・2回」とするなど」と記載されていることから、旧制度の第1次試験を廃止することは明確に想定されていたと考えるが、受験資格を廃止することを想定していたかどうかは、公表されている資料が

- 短答式試験合格者に対する再受験免除制度（２年間）の導入
- 科目合格制の導入が論文式試験における科目別再受験免除制度（２年間）とされた²⁸。
- 実務経験（実務従事等）を試験合格の前後を問わないこととした。
- CPE の受講義務は法制化されたものの、公認会計士登録の更新制は平成 15 年の改正案には盛り込まれなかった²⁹。

なお、従来、公認会計士、監査法人の懲戒処分に関する調査・審議、公認会計士試験の実施を担当してきた公認会計士審査会は、JICPA が実施する監査業務の状況調査に対する審査及び検査などの新たな役割を付与され、常勤委員と事務局を有する CPAAOB に改組されることとされた。

（５）平成 15 年改正による新試験の運用とその変更

ア）公認会計士審査会での検討

平成 15 年の公認会計士法改正の成立を踏まえて、平成 18 年度から実施される新試験制度の試験実施のあり方や試験科目の試験範囲などの試験の具体的実施内容について、公認会計士試験を実施する公認会計士審査会³⁰の下に「新公認会計士試験実施に係る準備委員会」が設置され、平成 15 年 12 月に「改正公認会計士法における公認会計士試験の実施について」（以下「試験の実施について」という。）が公表された。

「試験の実施について」では、「２．公認会計士試験の目的（公認会計士試験等を通じて養成されるべき公認会計士像）」の中で「公認会計士に必要なとされる資質は、試験以外の実務経験や大学等における教育などを含め、公認会計士となるまでのプロセス全体を通じて養われるべきであり、新しい公認会計士試験における試験科目と試験方法で、それらの資質のすべてを判定し得るものではないことにも留意すべきである。」と言及している。また、「公認会計士試験合格後、公認会計士となるのに必要な実務的な技能等の修

らは明確ではない。なお、政府が閣議決定した「規制改革推進 3 年計画（改定）」（平成 13 年 3 月）においては、「公認会計士試験、司法試験等について、一定の学歴を有しない者に課される第 1 次試験を廃止し、受験者全員が現在の第 2 次試験から受験できるように検討する」とされていた。

²⁸ 平成 15 年改正で導入された論文式試験における科目別再受験免除制度は、税理士試験などにおける科目別合格制とは明確に異なり、「一括合格制」を基本としつつ、不合格者のうち、受験した科目に一定以上の成績を得たものがある場合には、受験者の申請により、その後 2 年間の当該科目に係る試験を免除する制度である。

²⁹ 「更新制」が導入されなかった理由として、公認会計士制度部会において、金融庁の担当官は「登録制度という形でそれぞれ律していくということになると、法制上、新しい試験をそのたびごとにやり直して資格を付与するということも考えなければならないという課題があった。」と説明している。（公認会計士制度部会第 4 回（平成 15 年 4 月 10 日）議事録）

³⁰ 平成 15 年改正法により、平成 16 年 4 月より CPAAOB に改組されることが決定されていたが、この段階では改正法施行前であった。

得を実務補習において行うこととし、その修得の状況を JICPA の統一考査により確認することが適切である。」とした。

一方、試験の実施のあり方に関しては、「基本的には、公認会計士試験は「一定の基準に達した者を合格者」とする認定試験（資格試験）であるとの認識に立ちつつ、（中略）「選抜（競争）試験」的な要素を加味したものとして位置づけて実施されるべきものであると考えられる。」とした。

「試験の実施について」では、試験日程、試験範囲、短答式及び論文式試験の出題のあり方、科目ごとの配点、試験時間、問題数、採点方法、合否の判定方法・基準、成績通知などについて詳細に記述されていた。

イ) 公認会計士・監査審査会での検討

平成 16 年 4 月 1 日に公認会計士審査会から改組され発足した CPAAOB は、「試験実施について」を受けて、新公認会計士試験の実施に向けての更なる具体的な内容を検討するため、CPAAOB 内に新公認会計士試験実施検討小委員会を設置し、試験日程、試験時間、問題数、配点、試験科目の出題範囲、合格基準等について検討を行い、平成 17 年 2 月に「出題範囲の要旨」などを含めた「新公認会計士試験の実施について³¹⁾」として公表した。

ウ) 公認会計士試験実施の改善

平成 18 年度からの新試験制度の実施以降も、内部統制報告書及び四半期報告に対する公認会計士の監査・レビューの義務付けが、平成 20 年度から行われることなどを背景に、公認会計士に対する質の確保と量的拡大の要請は一層増大した。このような状況を踏まえ、CPAAOB は、平成 19 年 7 月に、公認会計士試験実施検討小委員会の下に、公認会計士試験実施検討グループ（以下「検討グループ」という。）を設け、公認会計士試験実施の改善に向けた検討を行った。平成 19 年 10 月にその検討の結果を「公認会計士試験実施の改善について」として公表した。ここで示された主要な改善案は以下のとおりであり、CPAAOB により実行に移された。

① 平成 20 年度試験より実施すべき改善案

- 2 日間にわたって行われている短答式試験を各科目の試験時間を短縮³²⁾することによって 1 日で実施する。
- 論文式試験の会計学、監査論、租税法についても、法令基準集を受験時に配布して実施する³³⁾。

³¹⁾ 「試験の実施について」に記述された内容の大部分は、そのまま「新公認会計士試験の実施について」に反映されているが、論文式試験における会計学の試験時間が 240 分から 300 分になるなど、一部変更が加えられた。

³²⁾ 財務会計論を 180 分から 120 分、その他の科目を 90 分から 60 分に短縮した。

³³⁾ 平成 19 年度までは、論文式試験の企業法、民法についてのみ法令集を受験時に配布した

- 8月下旬の連続する平日の3日間で実施されていた論文式試験は、連続する平日1日、週末2日間の日程に変更する。

② 平成22年度試験より実施すべき改善案

- 短答式試験を年2回実施し、受験機会を増やす。また、同一年の各短答式試験については、その試験問題の難易度が同水準となるよう努める。

(6) 平成23年改正案

ア) 背景

過去最高の合格者を輩出した平成20年度において、試験合格者(3,024人：旧第2次試験合格者を除く)の約1割に当たる300人程度が監査法人等に就職できず、業務補助等の実務経験要件を満たせない状況となった。すなわち、公認会計士試験に合格したものの、公認会計士資格取得が困難な者(いわゆる「待機合格者」)が発生することとなった。

この事態を受け、JICPAは、平成21年3月に、CPAAOB及び金融庁総務企画局長宛に、①当面の試験制度の運用に当たり、実務補習や業務補助等の実務経験要件を満たすための教育実習環境の許容範囲等³⁴を考慮すること、②環境変化と3回の新試験下での試験実施実績と国際教育基準との整合性を踏まえた中長期的な観点から試験制度を再度見直すこと、の2点を「公認会計士制度に対する要望」として提出した。

また、金融庁は、関係官庁、公認会計士業界(JICPA)、経済界からなる関係者間で課題と対応策を議論するため、「公認会計士試験合格者等の育成と活動領域の拡大に関する意見交換会」を平成21年4月に設置し、同年7月に、課題解決に向けて必要な当面の対応策をまとめた「中間取りまとめ」を公表した。

一方、平成21年度においては、試験合格者は前年比36.6%減の1,916人であったが、前年度の待機合格者の影響もあり、待機合格者は約700人に達していた³⁵。

イ) 公認会計士制度に関する懇談会の設置

このような状況を受け、金融庁は平成21年12月に内閣府副大臣(金融担当)を座長、内閣府大臣政務官(金融担当)を座長代理として「公認会計士制度に関する懇談会」(以下「懇談会」という。)を設置し、公認会計士試験・資格制度等についての検討を開始した。懇談会は、平成22年7月までに9回開催され、ここでの議論を踏まえ「中間報告書」

上で実施していた。

³⁴ 「待機合格者」の問題のほかに、試験合格者が平成19年度、20年度と急増し、当時JICPAが運営していた実務補習の運営が限界に近づいてきたことも含んでいた。

³⁵ なお、平成21年度の補習所入所生(96%が平成21年度試験合格者)を対象に金融庁が実施したアンケート調査によると、学生や無職の合格者のうち、就職の内定が取れていない者は31%であった。(「懇談会」第3回(平成22年2月19日)資料1-1)

を同年8月4日に公表し、9月2日を期限として意見募集が行われた³⁶。中間報告書で示された対応案の概略を示すと以下のとおりである。

- 一段階目試験（短答式を想定）合格後、一定期間（例えば翌年まで）は実務経験なしで二段階目試験（論文式を想定）を受験できることとするが、実務経験を得た場合、その有効期間を延長する（例えば10年間）。この方策により、二段階目の試験に合格しない者に早期の就職を促す。
- 二段階目試験の合格後、一定期間（例えば、3年間）の実務経験をえた者には、「監査証明業務以外に行える会計プロフェッショナル」（「財務会計士」（仮称））としての資格を付与する。財務会計士（仮称）はJICPAに登録しなければならず、CPEが義務付けられる。
- 財務会計士（仮称）である者が監査実務と税実務に重点を置いた実務補習を修了し、現状より合否判定を厳格化した修了考査に合格し、かつ、追加の実務経験をえた場合には、公認会計士の資格を取得し、監査業務に従事できることとする。なお、税理士となる資格は、これまでと同様、公認会計士となる資格を得た段階で付与される。

ウ) 改正案の内容

中間報告書に対して寄せられた意見を踏まえて、第10回「懇談会」において、公認会計士試験・資格制度の見直し案の概要が以下のとおり示された。

- 短答式試験の合格・論文式試験の科目合格の有効期間について、現行制度では短答式試験の合格又は論文式試験の科目合格からそれぞれ2年間となっているものを、短答式試験の合格から1年間に短縮する。ただし、一定の実務に従事している者については、有効期間を5年間延長して6年間とする。
- 3段階目の試験にあたる実務補習の修了考査を法律上位置付ける。
- 会計大学院修了者に対する短答式試験の一部科目免除方法を見直す。
- 論文式試験の合格及び一定の実務・教育経験2年以上の者に対して、「企業財務会計士」資格を付与する。企業財務会計士は、JICPAに登録し、CPE履修義務を負う。
- 大学等高等教育機関での一定の科目履修を公認会計士の資格要件に追加する。
- 公認会計士となるために必要な実務経験を2年以上から3年以上に変更する。
- 会計大学院修了者はその修業年限の2分の1（1年を上限）を公認会計士になるための実務経験年数に算入できる。

エ) 顛末

上記の概要を法案化した公認会計士法の改正案を含む「資本市場及び金融業の基盤強

³⁶ 意見募集に対して133件の意見が寄せられた。（「懇談会」第10回（平成23年1月21日）資料1）

化のための金融商品取引法等の一部を改正する法律案」が平成 23 年 4 月 1 日に国会に提出された。しかし、同改正案は、平成 23 年 4 月 21 日に開催された参議院財政金融委員会で、自由民主党ほか野党が、同法律案から公認会計士制度の見直しに関する規定の全てを削除する旨の修正案を提案し、これが全会一致で可決された。その後、同修正案が参議院本会議、衆議院でも可決され、公認会計士試験・資格制度の改正は行われなかったこととなった。

また、参議院財政金融委員会の質疑において、「(試験合格者について)平成 23 年度については 1,500 人から 2,000 人ということで考えている。」旨の政府答弁があった³⁷。

なお、参議院財政金融委員会及び衆議院財政金融委員会にて、同法律案に対して、以下の内容を含む附帯決議が行われた。

政府は、次の事項について十分配慮すべきである。

- 一 公認会計士監査制度及び会計の専門家の活用に関しては、会計をめぐる国際的な動向や、公認会計士試験合格者数の適正な規模についての議論などを踏まえ、その在り方を引き続き検討すること。

また、公認会計士による監査を充実・強化していくため、専門職業家団体による自主規律の重要性に配慮して、その自主規制を活用した有効かつ効率的な監督を行うこと。

³⁷ 衆議院財政金融委員会でも、質疑において同趣旨の政府答弁があった。

第2章 公認会計士試験受験者・合格者の分析

(1) 公認会計士試験受験者数の長期的動向

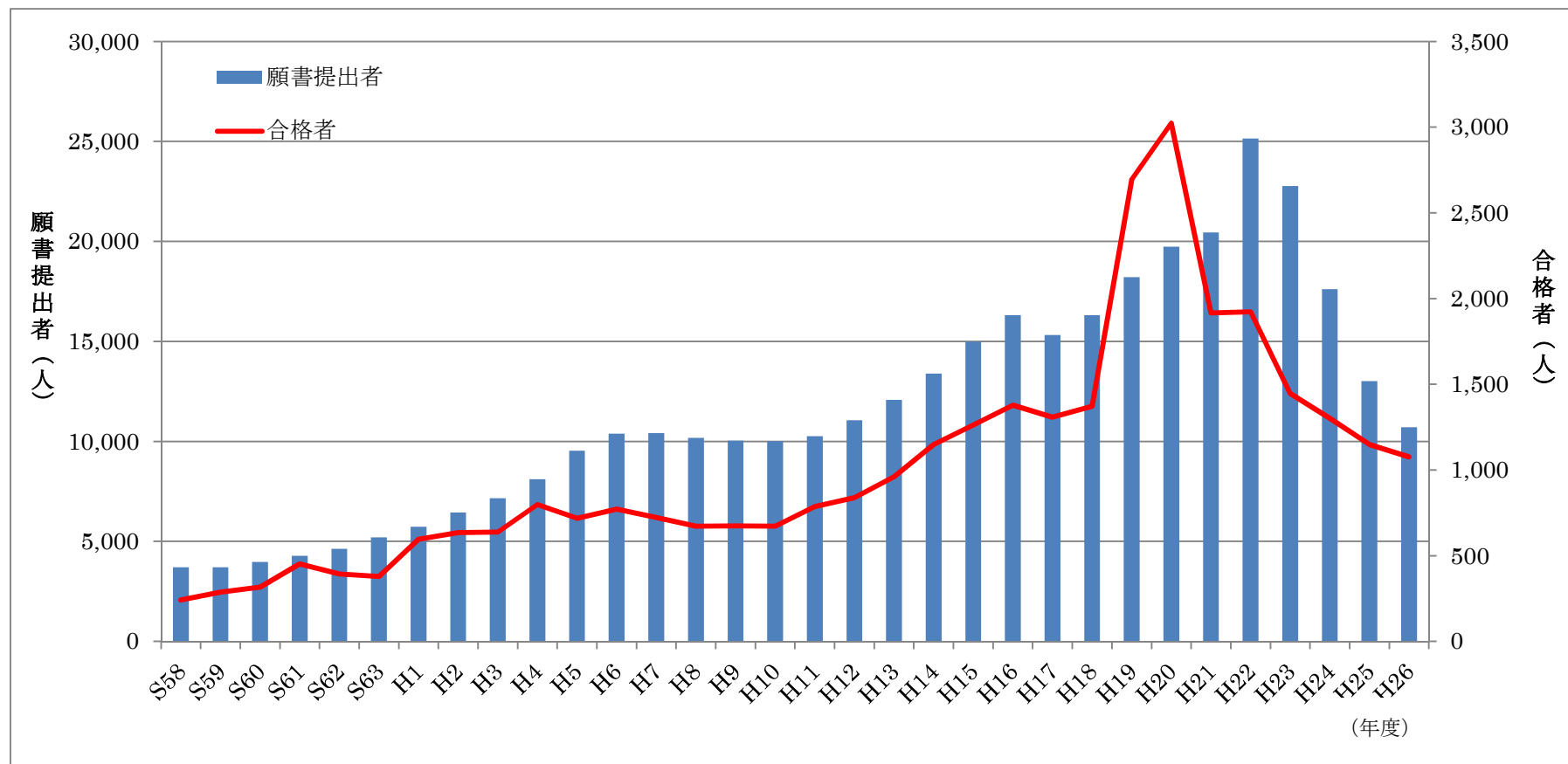
昭和58年から平成26年までの32年間の受験者（願書提出者）と合格者の推移を示すと図2-1のとおりである。

公認会計士試験の願書提出者数は、昭和60年頃から継続的に増加を続け、昭和59年度（3,712人）から平成6年度（10,391人）までの10年間で約2.8倍となった（年平均11%弱の増加）。平成7年度から願書提出者数は微減に転じ、再び増加傾向を強めるのは、平成12年度になってからである。平成11年度（10,265人）から平成16年度（16,310人）までの5年間で約1.6倍となった（年平均10%弱の増加）。受験者の増加に伴い、合格者数も増加しており、昭和59年度（288人）から平成16年度（1,378人）までに4.8倍となった。この間、合格率はおおむね6%~10%で推移しており、公認会計士試験は、受験者の拡大によって、難易度を維持しつつ合格者の拡大を実現することができたと考えられる。

この間に受験者が増加した主たる理由は、公認会計士業界の旺盛な新人採用需要とそれに伴う初任給等の新人会計士補の待遇の著しい改善であったと思われる。昭和50年代後半から平成4年頃までは、旧国鉄、旧電電公社などの民営化会社の監査や新規公開会社数の増加が、監査法人の業務量を飛躍的に増加させた。特に新規公開に伴う指導業務の増加は、監査法人の稼働率の平準化をもたらし、公認会計士業界全体の給与水準の上昇をもたらした。また、監査法人の合併による大規模化とその業務運営の組織化によって、若者にとって、監査法人が条件の良い「就職先」として捉えられるようになったことも見逃せない。

平成5、6年頃にバブル経済崩壊に伴う経済状況の停滞に伴い、一時的に大手監査法人の採用数が極端に減少した。平成7年度からの受験者の減少は、このような監査法人の採用動向がタイムラグを伴って影響したほか、平成7年度からの試験制度の変更等も影響した可能性がある。平成8年頃から再び試験合格者の監査法人への就職状況は「売手市場」となり、この傾向は平成14年頃まで継続した。この時期は、いわゆる「会計ビッグバン」など、会計の重要性と会計制度を支える公認会計士の存在価値が大きく見直された時期であり、会計基準の複雑化や監査基準の改正などを背景に監査業務量の増加、新興市場の設立などに伴う新規公開会社の増加などによって、監査法人の業務は再び増加傾向となった。平成12年以降の受験者増加は、監査法人等の採用環境の好転がタイムラグをもって影響したこと、公認会計士に対する知名度や社会的地位の向上等が大きく寄与したほか、平成10年から15年頃の一般企業の就職状況が厳しかったことなども影響していたと考えられる。

図 2 - 1 公認会計士試験願書提出者・合格者の推移



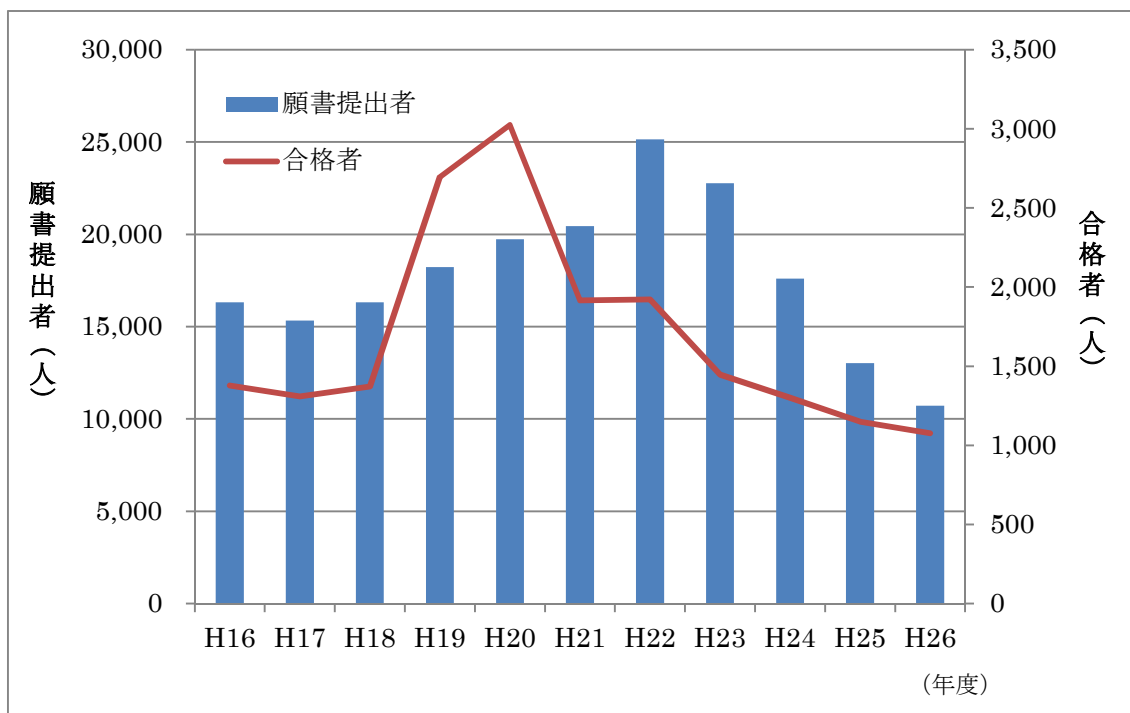
出所：CPAAOB が公表する各年度の「公認会計士試験合格者調」（平成 17 年度までは「第 2 次試験合格者調」）から加工

注：平成 17 年度までは第 2 次試験の数値

(2) 近年の公認会計士試験受験者数・合格者数の動向

平成 18 年度の新制度移行後の願書提出者数¹、合格者数の推移を示すと図 2-2 のとおりである。(参考として平成 16 年度からの推移を掲示)

図 2-2 平成 16 年度以降の願書提出者、合格者の推移



出所：CPAAOB 公表の各年度の「公認会計士試験合格者調」（平成 17 年度までは「第 2 次試験合格者調」）から加工

注：平成 17 年度までは第 2 次試験の数値

旧試験制度の第 2 次試験合格者は、経過措置として、短答式試験が免除されるとともに、論文式試験の会計学、企業法及び選択科目が免除される。すなわち、論文式試験のうち、監査論と租税法のみ受験することが求められる。旧第 2 次試験合格者の多くは、既に監査法人等に就職している者が大多数を占めており、公認会計士業界への新規参加（希望）者としての受験者・合格者を分析する上では、その影響を除外した方が適切な分析が行える。したがって、上表の願書提出者、合格者のいずれの数値においても、旧第 2 次試験合格者の数を除いている。

¹ CPAAOB が公表している数値は「願書提出者＝願書を提出した者の数」である。平成 18 年度以降の願書提出者は、当年度の短答式試験より受験している者に加え、前年度以前の短答式試験合格等により、短答式試験の全科目を免除されている者が含まれる。平成 22 年度からは短答式試験を年 2 回実施しており、第 1 回短答式試験に不合格であった者が第 2 回短答式試験に出願するケースも多く見られるが、CPAAOB は名寄せを行い、重複を削除した上で、最終的な願書提出者を公表している。

願書提出者数のピークは、平成 22 年度の 25,147 人であり、前年比 23%の大幅増加となった。平成 17 年度年から 19 年度までは、平成 20 年 4 月から開始される内部統制報告・監査、四半期報告・レビュー制度などを背景に、大手監査法人は試験合格者の採用を拡大し²、試験合格者の就職状況が、いわゆる「売手市場」であったことや、平成 19 年度 (14.8%)、20 年度 (15.3%) の試験合格率が、旧試験制度時代の 2 倍近くになり³、「合格しやすい」との認識が広まったことが受験者数の増加に大きく寄与したと考えられる。また、この年度から短答式試験が年 2 回実施され、受験しやすくなったことも大幅な増加に一部寄与したと思われる。

願書提出者は平成 23 年度以降減少の一途を続け、平成 26 年度には 10,712 人とピーク時の平成 22 年度に比べて 57.4%の減少となった。各年度の減少率は、9.4% (平成 23 年度)、22.7% (平成 24 年度)、26.1% (平成 25 年度)、17.7% (平成 26 年度) であり、平成 24 年度、25 年度の減少が著しい。公認会計士試験の受験を目指して、合格レベルに達するまでには、平均的には 2 年程度かかることから、監査法人等への就職状況や合格率などが 2-3 年程度のタイムラグ⁴を経て、受験者の人数に大きな影響を与えていると考えられる。なお、平成 27 年度の最終的な願書提出者は CPAAOB から公表されていないものの、既に公表された短答式試験の願書提出者は平成 26 年度の実績を割り込んでおり (第 1 回 : 6.3%減、第 2 回 : 7.8%減)、平成 27 年度の願書提出者が減少することはほぼ確実である。

合格者数も願書提出者数の減少に従って、著しく減少しており、平成 26 年度は 1,076 人とピーク時 (平成 20 年度 : 3,024 人) に比べて 64.4%の減少となっている。

(3) いわゆる「待機合格者」問題の発生

「第 1 章 (6) 平成 23 年改正案」に記載したとおり、過去最高の合格者を輩出した平成 20 年度において、試験合格者 (3,024 人 : 旧第 2 次試験合格者を除く) の約 1 割に当たる 300 人程度が監査法人等に就職できず、業務補助等の実務経験要件を満たせない状況となった。平成 21 年度においては、試験合格者は前年比 36.6%減の 1,916 人であったが、前年度の待機合格者の影響もあり、待機合格者は約 700 人に達していた。平成 22 年度、23 年度に

² 平成 18 年度、19 年度には人手不足であったことと、新制度への移行によって短答式試験合格者がその後 2 年間の短答式試験免除を得られることも相まって、大手監査法人において、短答式試験合格者を採用する動きも見られた。

³ 平成 19 年度、20 年度の合格者増と合格率の上昇に関しては、前年度の平成 18 年度 (新制度初年度) の合格者数が旧制度の最終年度であった平成 17 年度の合格者とほとんど変わらなかったことから、合格者数急増の圧力が CPAAOB に向けられたことが原因の一つと考えられる。(「懇談会」第 2 回議事録 脇田参考人 (CPAAOB 常勤委員 : 当時) の発言などを参照)

⁴ 各年度の第 1 回の短答式試験は前年の 12 月に行われるため、X 年度の試験の合格発表 (11 月頃) から X+3 年度の第 1 回短答式試験までの期間はほぼ 2 年である。

においては監査法人への就職状況はさらに厳しさを増し⁵、「待機合格者」問題は深刻な状況が続いた。この間、JICPAは、事業会社等への試験合格者の就職紹介活動を強化し、監査法人以外への試験合格者の就職を斡旋するなどの対策を採った⁶。また、金融庁も実務従事要件の拡大を図るなどして、試験合格者の監査法人以外への就職に関する環境整備を行った。これに伴い「待機合格者」の多くは就職したが、平成24年4月現在において、平成20年度から23年度の間試験合格者で、JICPA Career Naviに登録している求職者は1,000人程度存在した。

「待機合格者」問題の発生を受け、金融庁は平成21年12月に「懇談会」を設置し、平成21年12月に開催の第1回会合において、「平成22年以降、当面の合格者数については、金融庁としては、合格者等の活動領域の拡大が進んでいない状況に鑑み、懇談会のとりまとめを踏まえた所要の対応策が実施されるまでの間、2千人程度を目安として運用されることが望ましいものとする。」との考えが示された⁷。

このような試験合格者を減少させる方針のアナウンスも、受験者の動向に大きな影響を与えたものと推察する。

一方、大手監査法人は、人員構成の適正化を図るために、平成22年から24年にかけて希望退職者の募集を行った⁸。合格者抑制方針と受験者減少に伴う合格者の減少、「待機合格者」の一般事業会社等への就職、及び平成24年度以降の監査法人の採用数回復によって、「待機合格者」問題は、平成24年度におおむね解消した⁹。

(4) 短答式試験と論文式試験の合格率の推移

平成18年度以降の新試験制度に焦点をあて、短答式試験と論文式試験に分けて合格率の

⁵ 関係者の話や各種資料を総合して判断すると、監査法人への就職が厳しかったのは、平成21年度から23年度の3年間であり、特に22年度と23年度が厳しかった。リーマンショック後の景気の悪化に加え、一時的に需要が増加した内部統制報告・監査制度への対応が一巡したことによる業務量の減少や平成19年度、20年度の大量採用の反動が、監査法人の新人採用意欲に大きな影響を与えたと思われる。

⁶ 従来から一般事業会社を含む求人情報をウェブサイトを通じて提供していたが、平成22年11月からは、求人情報と求職者情報のマッチングを促進する機能を高めた「JICPA Career Navi」を開設するとともに、上場会社を中心とした企業等に試験合格者採用に向けた説明会を開催した。

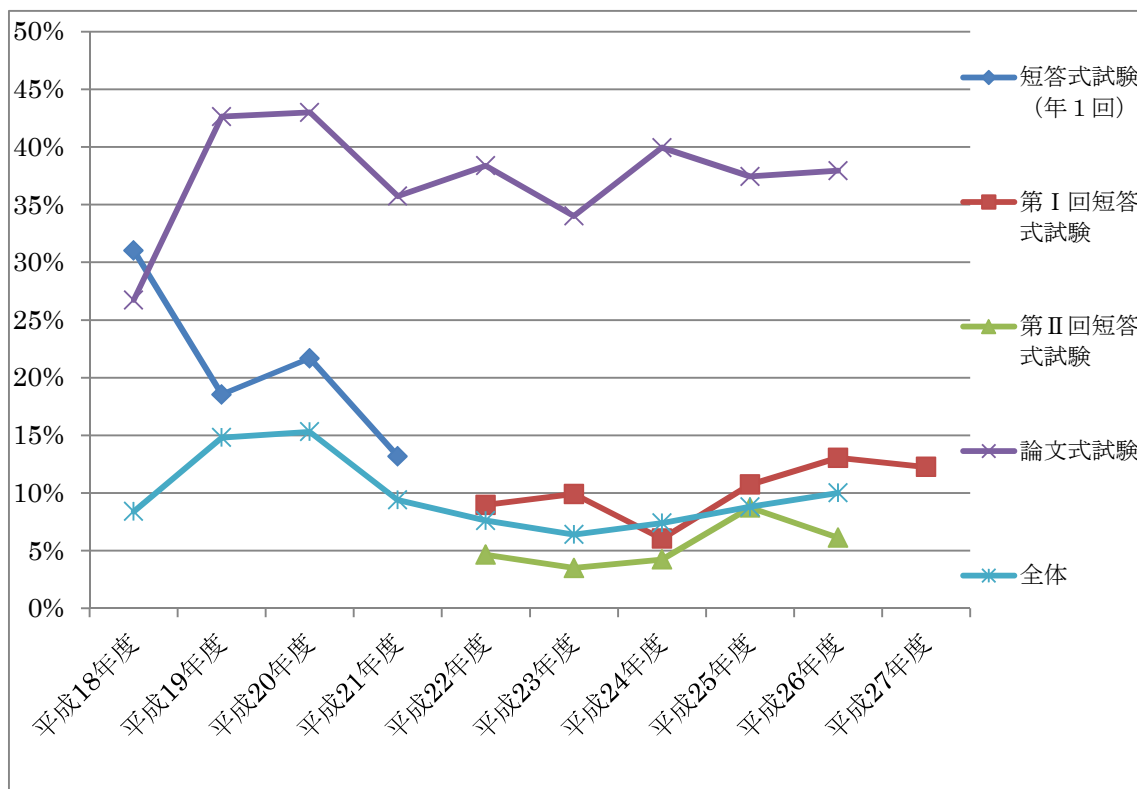
⁷ 平成23年1月開催の第10回の「懇談会」において、「平成23年以降、当面の合格者数については、金融庁としては、1千5百人程度から2千人程度を目安として運用されることが望ましいものとする。」と一層の抑制が望ましい旨が示された。

⁸ 新日本有限責任監査法人（平成22年）、有限責任監査法人トーマツ（平成23年）、有限責任あずさ監査法人（平成24年）が実施。この間、定年退職を含む通常の退職者と合わせると、4大監査法人の年間の退職者数は4法人合計で1,000人程度であったと思われる。

⁹ 平成24年度合格者が大部分を占める平成24年度の実務補習所入所生を対象にしたアンケートで、平成25年4月現在、求職中の者は約100人程度であった。平成25年以降、監査法人等への就職難の時代に、事業会社や個人事務所等に就職した者が大手監査法人に転職する動きも見られる。

推移を示すと図2-3のとおりである。旧第2次試験合格者による影響を除外するため、いずれの数値も旧第2次試験合格者分を除いて計算している。

図2-3 新試験制度の下での合格率の推移



出所：CPAAOB が公表する各年度の「公認会計士試験合格者調」及び短答式試験合格者発表資料から加工

注：図で示された合格率の計算方法は以下のとおりである。

- 短答式試験合格率＝短答式試験合格者／（願書提出者－短答式試験免除者¹⁰）
- 論文式試験合格率＝最終合格者／論文式試験受験者¹¹
- 全体合格率＝最終合格者／願書提出者

平成19年度（14.8%）、20年度（15.3%）と急上昇した全体合格率は、その後低下した後、近年にかけて緩やかに回復傾向にあるが、平成21年度から26年度間の論文式試験合格率は比較的安定しており、平成22年度以降の合格率の低下とその回復は、主として短答式試験の合格率の上下によってもたらされたことがわかる¹²。また、平成22年度から短

¹⁰ 他の資格試験合格等による者も存在するが、その大部分は前年度又は前々年度の短答式試験合格者である。

¹¹ 当該年度の短答式試験合格者と短答式試験免除者の合計

¹² 平成18年度の短答式試験の合格率が例外的に高いが、同年度は新試験制度の初年度のため、他の年度と異なり、前年度以前の短答式試験合格者が短答式試験を免除される制度の

答式試験が年2回実施されるようになったが、第2回の合格率が第1回合格率に比べて常に低い。なぜ、このような現象が起きているのか、その原因の一つとして第2回短答式受験者は第1回の受験者に比べて「試し受験」的な受験者が多いのではないかと考えられる。

CPA AOBは平成25年度から短答式試験の欠席者数を公表しており、その状況と、実際に受験した者に対する短答式合格者の割合（実際合格率）を示すと、表2-1のとおりである。

表2-1 短答式試験の欠席者と実際受験者数に対する合格率

	願書提出者数 (a)	欠席者数 (b)	欠席者割合 (c)= (b)/(a)	実際受験者数 (d)= (a)-(b)	合格者数 (e)	合格率 (f)= (e)/(a)	実際合格率 (g)= (e)/(d)
平成25年度第1回	9,984	2,133	21.4%	7,851	1,071	10.7%	13.6%
平成25年度第2回	7,966	1,966	24.7%	6,000	695	8.7%	11.6%
平成26年度第1回	7,689	1,718	22.3%	5,971	1,003	13.0%	16.8%
平成26年度第2回	6,567	1,640	25.0%	4,927	402	6.1%	8.2%
平成27年度第1回	7,207	1,659	23.0%	5,548	883	12.3%	15.9%

出所：CPA AOBが公表する各年度の短答式試験合格者発表資料から加工

注：平成27年第2回の願書提出者数は平成27年4月に公表されており、6,058人であった。
（他のデータは平成27年5月末現在、未公表。）

どの回においても欠席者は、20%を超えており、欠席率は緩やかに上昇傾向にある。また、第2回の方が第1回より欠席率が高い傾向が見られ、第2回の方が第1回よりも試し受験的な受験者が多い推測を裏付けている。ただし、実際合格率を比較しても、常に第2回の方が合格率が低い傾向は変わらない。したがって、第2回短答式試験の方が合格率が低い理由は今回の調査では明確にはわからなかった¹³。

（5）若年受験者の動向

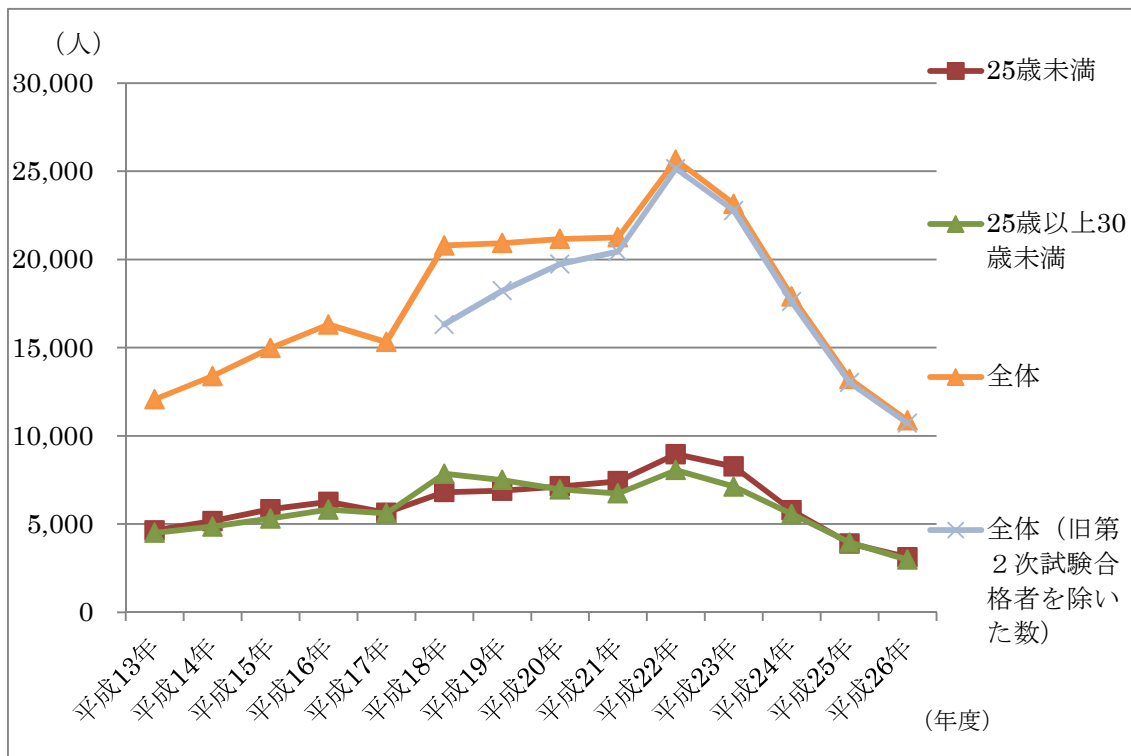
平成17年度以前の旧試験制度時代は、30歳未満の受験者は、願書提出者割合で全体の7割以上、合格者数で全体の8割以上を占めており、公認会計士試験の受験者層の大部分を30歳未満の受験者が占めていた。この30歳未満の願書提出者、合格者の推移を25歳未満と25歳以上30歳未満に区分して、より詳細に分析した結果を図2-4及び図2-5に示

適用がなく、一部の例外を除く全ての願書提出者が短答式試験から受験していたことが影響している。

¹³ CPA AOBでは、極力、合格レベルを同一に保つ努力をしていると考えられる。5月に実施される第2回の方が有職者の割合が高い（4月に就職するため）などの理由も考えられるが、それらを示唆する証拠は本調査では発見できなかった。

した¹⁴。

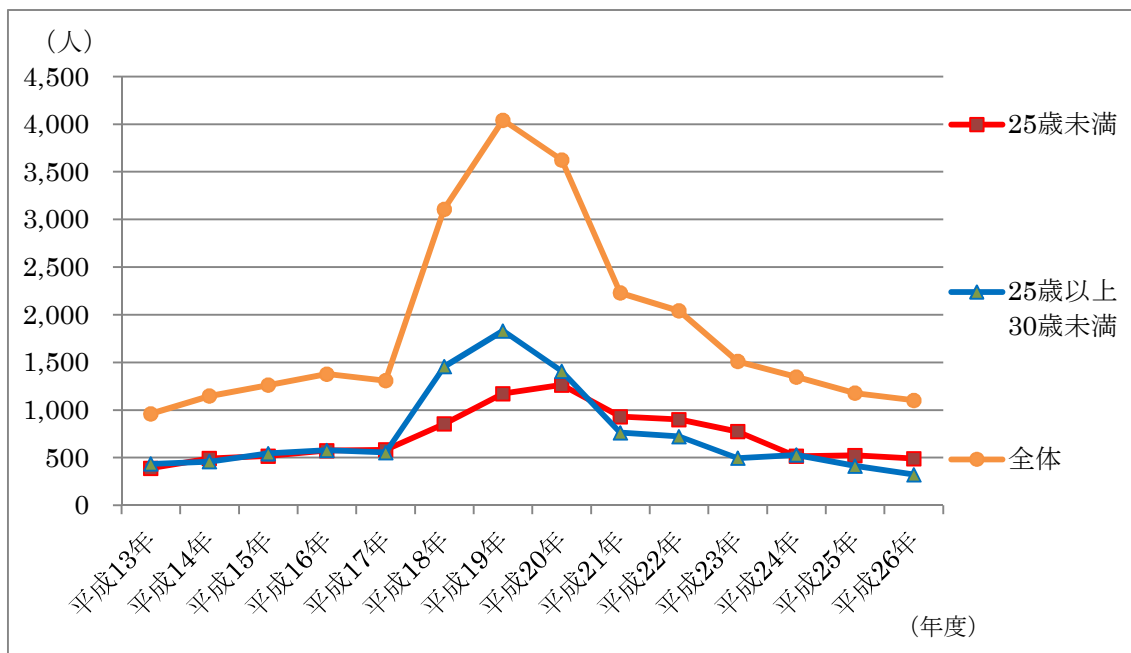
図2-4 願書提出者数の推移（25歳未満、25歳以上30歳未満、全体）



出所：CPA AOB 公表の各年度の「年齢別合格者調」より加工

¹⁴ CPA AOB は年齢別データを願書提出日ではなく、合格発表日現在の満年齢で公表している。

図 2-5 合格者数の推移（25歳未満、25歳以上30歳未満、全体）



出所：CPAAOB 公表の各年度の「年齢別合格者調」より加工

適切な分析のためには、旧第2次試験合格者を除外することが望ましいが、CPAAOB が年齢別のデータを旧第2次試験合格者を除外したベースで公表していないため、図2-4及び図2-5は旧第2次試験合格者を含めた数値である。平成18年度から平成20年度にかけて、25歳以上30歳未満の願書提出者及び合格者が、25歳未満の願書提出者を上回っているが、これは旧第2次試験合格者の影響が大きいと思われる。旧第2次試験合格者の比率は年を追うごとに低下し、平成22年度には願書提出者、合格者に占める割合は、それぞれ、2%、6%となっており、これ以後はデータ分析上大きな影響はない。

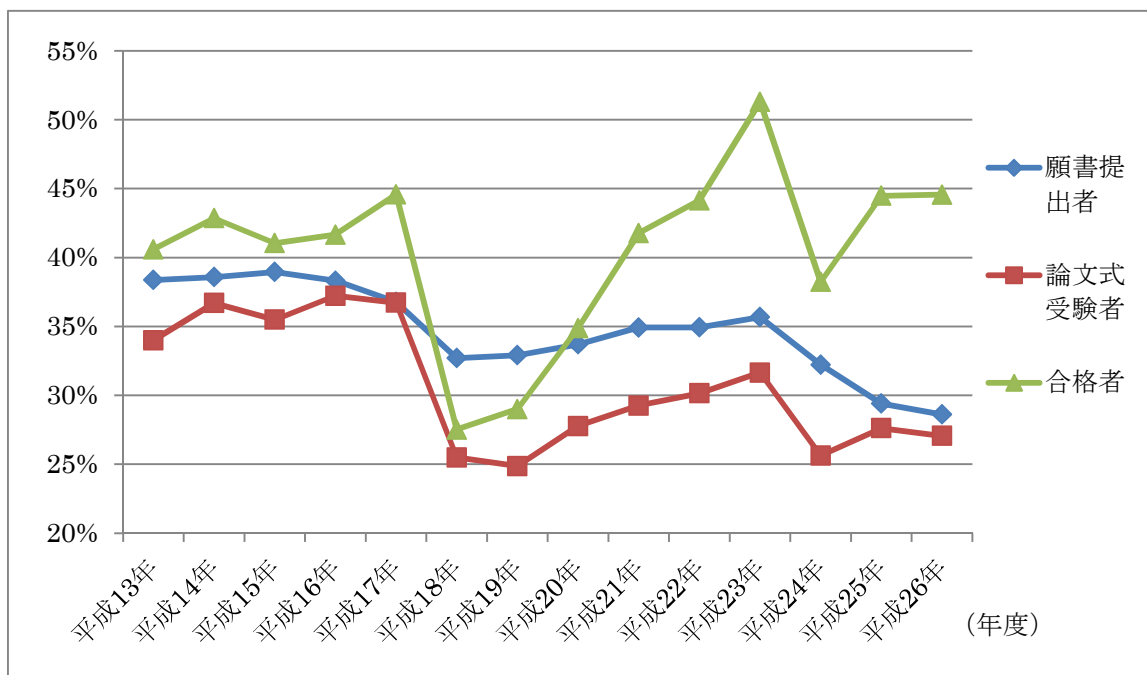
平成17年度以前の旧試験制度の時代には、25歳未満と25歳以上30歳未満の願書提出者、合格者にはさほど大きな差はなかったが、平成21年度から23年度の願書提出者が多かった時代には、25歳未満の願書提出者が25歳以上30歳未満の願書提出者よりも多くなっている。また、平成24年度以後の願書提出者の急落期には、再びその差は縮小している。一方、合格者は、平成21年度から23年度までは願書提出者と類似した傾向を示すものの、平成25年度以降は25歳未満の受験者に関しては、願書提出者の減少にもかかわらず、合格者は減少しておらず、合格率が上昇していることが窺える。

すなわち、近年の受験者の大きな増減は、主として若年受験者（25歳未満）の増減によってもたらされている。また、平成25年度以降は特に若年受験者の合格率が、他の年齢層以上に上昇し、願書提出者の減少にもかかわらず、合格者数が維持される結果となっている。

この関係をより明瞭に示すために、願書提出者、論文式受験者、合格者に占める25歳未

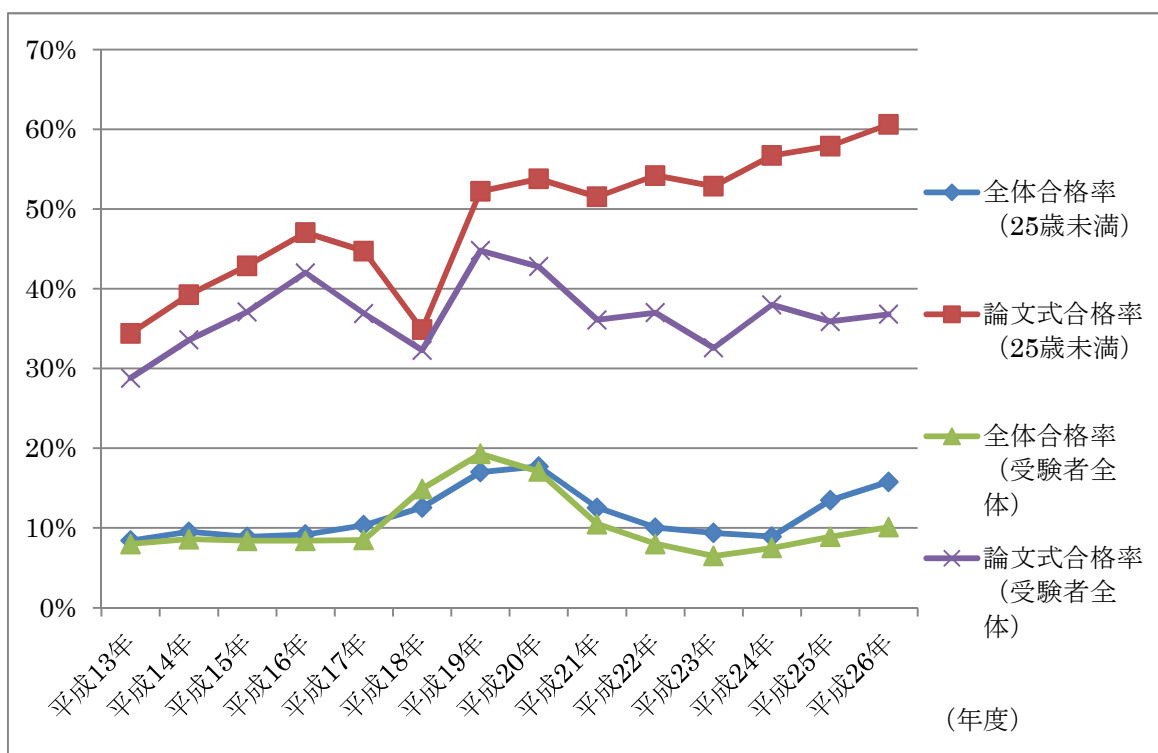
満の割合を示すと図2-6のとおりである。また、25歳未満の全体合格率、論文式合格者を願書提出全体との比較で示すと図2-7のとおりである。(旧第2次試験合格者の影響を除外していないため、平成18年度-20年度頃までのデータは異常値を示していることに留意が必要である。)

図 2 - 6 25 歳未満の全体に占める割合（願書提出者、論文式受験者、最終合格者）



出所：CPAAOB 公表の各年度の「年齢別合格者調」から加工

図 2 - 7 25 歳未満の合格率

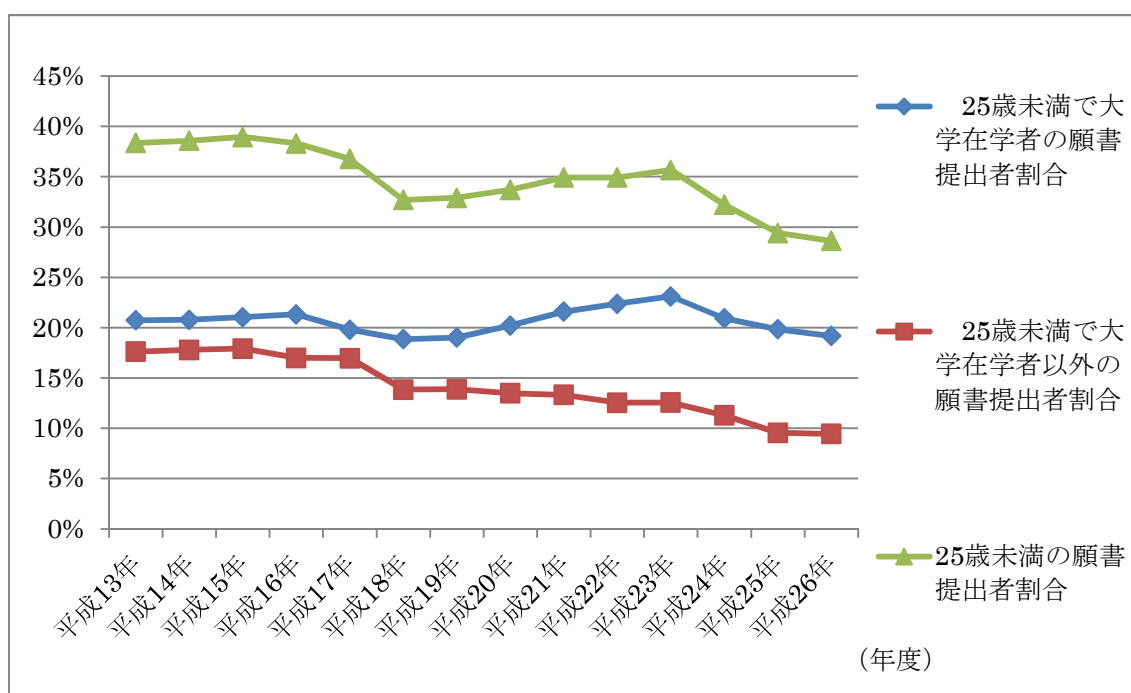


出所：CPAAOB 公表の各年度の「年齢別合格者調」から加工

平成 24 年度以降、願書提出者の減少にもかかわらず、合格率の上昇、特に論文式合格率の上昇により、25 歳未満の合格者割合が高い割合を維持していることがわかる。

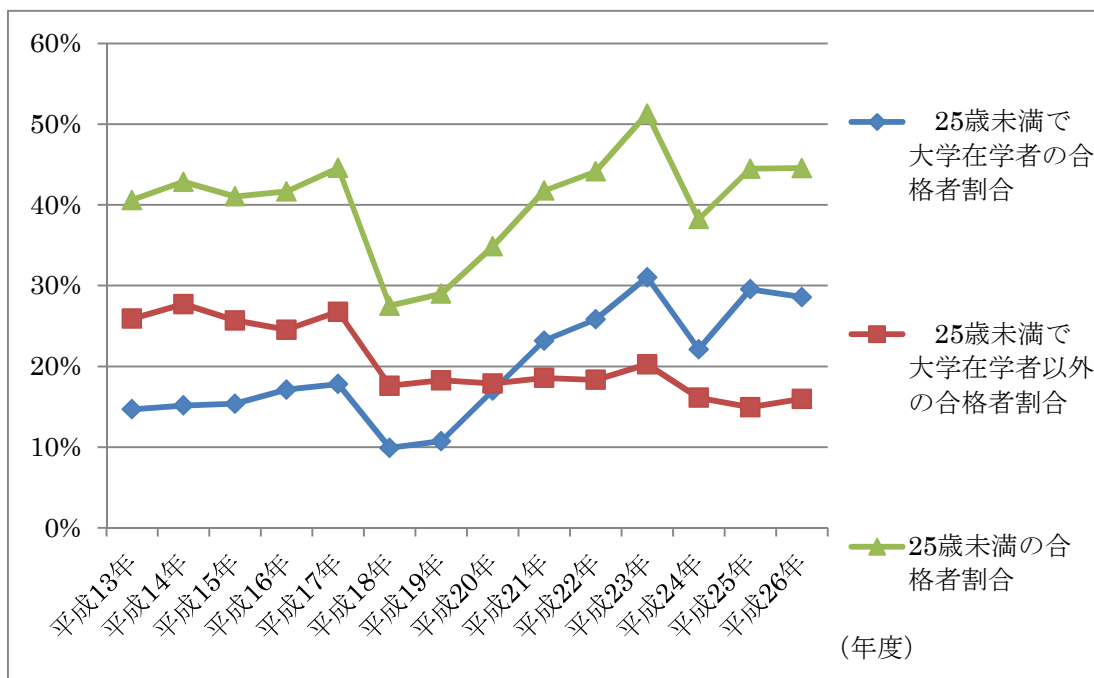
さらに、25 歳未満の受験者の動向を大学在学中の者と、それ以外の者に区分して詳細に分析したものが、図 2-8 及び図 2-9 である。大学在学中で 25 歳以上の者もいるはずであるが、それは捨象し、大学在学中のものは全て 25 歳未満であると仮定して図 2-8 及び図 2-9 を作成している。また、旧第 2 次試験合格者の影響を除外していないため、特に平成 18 年度-20 年度頃までのデータは異常値を示していることは同様である。

図 2-8 25 歳未満の願書提出者割合（大学在学中とそれ以外）



出所：CPAAOB 公表の各年度の「年齢別合格者調」と「学歴別合格者調」から加工

図 2 - 9 25 歳未満の合格者割合（大学在学中とそれ以外）



出所：CPAAOB 公表の各年度の「年齢別合格者調」と「学歴別合格者調」から加工

これを見ると、受験者が多かった平成 21 年度から 23 年度にかけて、願書提出者に占める大学在学者の割合が高まっており、また、受験者が急減した平成 24 年度以降には、大学在学者の割合も減少している。この時期の受験者の大幅な増減は、25 歳未満の若年者の中でもとりわけ大学在学中の受験者の増減が主因となっていることがわかる。

一方、25 歳未満の大学在学者以外の願書提出者割合は、新試験制度移行後、ほぼ一貫して低下してきている。昔はごく普通に見られた大学卒業後、就職せずに受験を継続する受験パターンは少なくなりつつあると見ることができる。

また、25 歳未満全体の動向と同じく、大学在学中の願書提出の割合が低下しているにもかかわらず、大学在学中の合格者割合は低下しておらず、大学在学中の願書提出者の合格率が上昇していることが窺える。学歴別の合格率は、図 6 - 2、図 6 - 3 に示しているが、大学在学者の合格率は平成 25 年度以降急上昇し、平成 26 年度においては 15.1% となった。特に大学在学者の論文式試験の合格率は、平成 24 年度から 26 年度にかけて 60% を超えており、受験者全体の論文式合格率（この 3 年間では、30% 台後半）を大きく上回っている¹⁵。

¹⁵ CPAAOB は学歴別データを願書提出時の情報に基づいて集計している。また、大学卒業は見込みを含んでいる。平成 22 年度以降は第 1 回の短答式試験が 12 月に行われており、第 1 回の願書提出時（8～9 月）には、9 月卒業までを「卒業見込み」として扱っていることから、第 1 回試験に合格したものが、その年度の論文式試験に合格した場合、合格発表時には大学を卒業していても、「大学在学」と扱われることに留意が必要である。したがって、平成 22 年度からは「大学在学」と扱われる範囲が拡大しており、上記の推移に多少影

大学在学中の合格者へのインタビューでは、短答式試験がより高いハードルであり、短答式試験に合格した場合、論文式試験の合格は比較的容易であるとの認識を示す者も多く見られた。

なお、大学在学中の合格率の上昇には受験開始時期の早期化が関係していると思われるが、これに関しては、「第4章（3）受験資格の撤廃と受験勉強開始時期の早期化」で詳しく分析する。

（6）受験を途中で断念する受験者

大学在学中の公認会計士志望者の中でも、事業会社等への就職活動を考慮し、早い段階で受験の継続を断念するケースが多いことが、受験予備校の関係者等から指摘されている。また、「本章（5）若年受験者の動向」で示したとおり、大学卒業後、就職せずに受験を継続する者は減少しているものと考えられる。さらに、平成21年度から23年度の監査法人等への就職難や合格者数の抑制によって、受験の継続を断念する者が増えているとの指摘も聞かれる。このような指摘を確認するため、CPA AOBが公表するデータから、短答式試験の第1回不合格者が第2回試験を受験する割合を分析したものが、表2-2である¹⁶。

表2-2 短答式試験第1回不合格者が第2回試験を受験する割合

年度	平成22年	平成23年	平成24年	平成25年	平成26年
第1回試験願書提出者(a)	17,583	17,244	13,573	9,984	7,689
第1回試験合格者(b)	1,576	1,708	820	1,071	1,003
第1回試験不合格者 (c) =(a)-(b)	16,007	15,536	12,753	8,917	6,686
うち、第2回願書提出者(d)	12,712	11,467	8,670	6,237	4,975
継続割合 (e) =(d)/(c)	79.6%	73.8%	68.0%	70.0%	74.4%
(参考) 第2回からの願書 提出者	4,949	3,506	2,052	1,729	1,592

出所：CPA AOBが公表する各年度の短答式試験合格者発表資料から加工

第1回短答式試験の不合格者が第2回試験を継続する割合は、平成23年度、24年度と公認会計士試験全体の願書提出者の減少と歩調を合わせて減少しているが、平成25年度以降は上昇に転じた。受験者が前年度の就職状況に敏感に反応したと見ることができる。

また、短答式試験に合格した場合、その年度の論文式試験に不合格であったとしても、その後2年間にわたり、短答式試験の全科目が免除される。このような受験者は多くの場

響を及ぼしている。

¹⁶ 前年度の第2回短答式試験に不合格だった者が翌年度の第1回短答式試験に受験する割合も分析することが有用と考えられるが、分析のために必要なデータが存在しない。

合、翌年度に論文式試験に再度チャレンジすると思われるが、短答式試験免除資格を保持しながら、論文式試験を受験しない者も少なからず存在する。その割合を推算すると表2-3のとおりである。

表2-3 短答式試験免除者が論文式試験を受験しない割合

年度(平成)	20年	21年	22年	23年	24年	25年	26年	27年
前年度論文式試験不合格者(a)	3,626	4,010	3,445	3,088	2,807	1,956	1,920	1,760
当年度再受験者(b)	3,418	2,956	2,481	1,899	1,852	1,166	1,218	1,299
当年度不受験者(c)=(a)-(b)	208	1,054	964	1,189	955	790	639	461
推計：免除資格失効者(d)(注)	0	1,205	569	794	598	585	553	297
差引：自主的受験断念者(e)=(c)-(d)	208	-151	395	395	357	205	86	164
自主的受験断念率(f)=(e)/(a)-(d)}	5.7%	-5.4%	13.7%	17.2%	16.2%	14.9%	6.3%	11.2%

出所：CPAAOBが公表する各年度の「公認会計士合格者調」から加工

注：短答式試験の免除が失効した者の数はCPAAOBから公表されていないため、過年度の短答式試験合格者数と論文式試験合格率から推算した。

短答式試験の免除資格の失効者数(表2-3の(d))が推計値であるため、正確なデータではないものの、短答式試験が免除されるにもかかわらず、論文式試験を受験しない割合(表2-3の(f)「自主的受験断念率」)は、平成23年度、24年度と高い数値を示しており、受験者が監査法人等への就職状況に敏感に反応して受験行動を決めている状況が窺える。前年度以前の短答式合格者が受験する数(表2-3の(b)「当年度再受験者」)は、平成26年度から微増に転じており、総受験者数の回復に先立ち回復している¹⁷。

(7) 総括

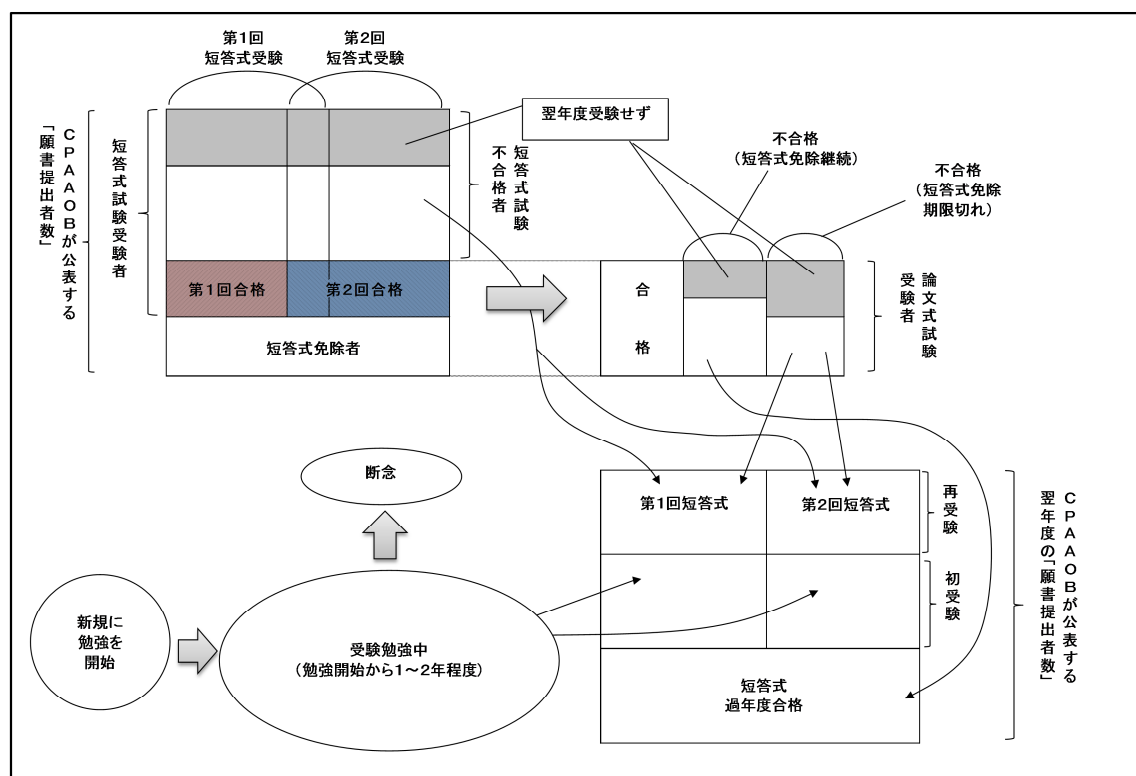
公認会計士試験の受験者数の近年の大幅減少は、多くの関係者の間で危機感を持って受け止められているが、その実態は表面に現れた数値よりもより深刻である可能性が高い。平成26年度の願書提出者はピーク時である平成22年度から57.4%減少しているが、新たに公認会計士試験を目指す者の数はそれ以上に減少していると思われる。例えば、表2-

¹⁷ 公認会計士試験を初めて目指す者は、合格レベルに達するまでの勉強期間が必要なため、合格率や就職状況から2~3年のタイムラグがあるが、不合格者の翌年度受験や第2回短答式受験は、前年度の合格率や試験合格者の就職状況に敏感に反応すると考えられる。

2に示したように、第1回の短答式を受験せずに、第2回の短答式試験を受験した者の数の推移は、初めて短答式試験を受験する者の動向に近似しているとも考えられる。平成26年度のこの数値は、平成22年度に比べて67.8%減少しており、願書提出者全体の同期間の傾向(57.4%減少)より減少率が高く、願書提出者全体の減少率以上に、新たに公認会計士試験を目指す者の減少率が高いことを示唆している。

このような受験者の新規参入・退出の構造を図示すると、図2-10のとおりである。

図2-10 受験者の新規参入・退出の構造



従来から大学在学者を含む若年者層が公認会計士試験を目指すボリュームゾーンとなっているが、この層の落ち込みは著しく、願書提出者に占める25歳未満の割合は、旧試験制度時代には40%近くを占めていたが、平成25年度以降は30%を下回っている(「図2-8 25歳未満の願書提出者割合(大学在学中とそれ以外)」参照)。また、本章では、量的側面からの分析に焦点をおいたが、受験予備校関係者や大学教員などからは、優秀な学生が以前ほど公認会計士試験を目指すようになったとの指摘も聞かれる¹⁸。

これらの新規受験参入者は、受験を決めてから実際に受験するまでに2年程度かかると考えられることから、試験合格者の監査法人等への就職状況や試験合格率が2-3年のタイ

¹⁸ 例えば、公認会計士三田会が発表している大学別の合格者数によると、東京大学は、平成5年度から平成21年度までほぼ常に4位以内に入っていたが、平成22年度以降は順位を落とし、平成26年度は10位以内には入っていない。

ムラグを経て影響を与えることが過去の受験者の推移から見て取れる。その経験則が当てはまれば、平成 27 年度に受験者の減少傾向に歯止めがかかっても不思議ではないが、現在 CPAAOB から公表されている短答式試験願書提出者の状況から判断すると、平成 27 年度も願書提出者が減少していると思われる。また、平成 28 年度以降に受験者数が回復したとしても、その回復は緩やかになる可能性が高いと思われる。このように公認会計士試験受験者の回復が進んでいない理由として以下の事項が考えられる。

- 3 年間にわたる厳しい就職状況が続いたため、そのイメージが強く残り、就職状況の好転の影響が浸透していない。
- 就職状況のほかに、金融庁から出された試験合格者の抑制方針や監査法人の希望退職募集など、受験を目指すことを躊躇させる情報（過去のものを含む）に影響を受けている。
- 現在の監査法人での労働環境（残業の多さなど）がインターネット等を通じて否定的に伝わっている。
- 若年層は年齢の近い先輩等の話を参考に受験を決めることが多いと想定されるが、近年の合格者減少によって、話を聞く先輩の数が著しく減少しており、身近な経験者の話を聞く機会が少なくなっている。
- 平成 23 年度卒業生以降、大学卒の就職状況が一貫して改善してきている¹⁹。

また、大学を卒業した若年受験者（25 歳未満）の割合は、新試験制度下で一貫して減少してきており（「図 2-8 25 歳未満の願書提出者割合（大学在学中とそれ以外）」参照）、従来多く見られた、大学卒業後に就職せずに受験勉強を継続する受験行動に変化が生じてきている可能性が高い。大学 1 年などの早期に受験勉強を開始し、大学在学中又は 3 年時までに短答式試験合格などの試験合格の目途が立たなければ、公認会計士になることをあきらめる傾向が強くなっていると思われる。受験開始時期の早期化に関しては、第 4 章で詳しく分析している（「表 4-1 公認会計士を目指した時期」参照）。

¹⁹ 厚生労働省が公表している「大学等卒業予定者の就職内定状況調査」によれば、12 月 1 日現在の内定率は、平成 23 年度卒業生以降、68.8%、71.9%、75.0%、76.6%、80.3%と一貫して上昇している。

第3章 公認会計士志望者の意識

(1) 調査・分析方法

公認会計士を志望する者はどのような点に魅力を感じ、公認会計士試験受験を目指すのか、受験者の増加を図る適切な施策を立案するためには、志望者の意識を把握することが欠かせない。公認会計士志望者全体を母集団としてアンケート調査をすることが望ましいが、そのようなアンケート調査は難しく、本調査では、その代替として、試験合格者（補習所入所生）を対象としたアンケート・インタビューや会計大学院の学生を対象としたアンケート・インタビュー調査を行った。本調査で実施したアンケート・インタビューを示すと以下のとおりである。

【アンケート調査】

- 平成26年度の補習所入所生（大部分は平成26年度試験合格者）を対象（以下「H26補習生アンケート¹⁾」という。）
- 会計大学院の平成26年度修了生（大部分は平成25年度入学生）を対象（以下「H26会計大学院修了生アンケート²⁾」という。）
- 会計大学院生で平成27年2月の監査法人でのインターンシップに参加した人を対象（以下「会計大学院生インターン・アンケート³⁾」という。）

【インタビュー調査】

- 会計大学院生で平成27年2月の監査法人でのインターンシップに参加した人を対象（グループ・インタビュー形式：合計55人）
- 会計大学院を修了し、監査法人その他で働いている人を対象（グループ・インタビュー及び個人インタビュー形式：12人）
- 平成26年度の補習所入所生を対象（大学生年代を対象：8人、監査法人以外に勤務している人を対象：8人）

なお、以下のアンケートは、本調査として実施したものではないが、公認会計士志望者の意識を探るために参考とした調査であり、本報告書においても必要に応じて言及してい

¹ 回答数712。平成26年度の補習所入所生は1,088人であり、回答率は65.4%であった。

² 回答数340。平成25年度の会計大学院入学者は615人であり、そこから回答率を推定すると55%である。回答者の大部分は平成26年度修了生であるが、一部（20人）平成27年度修了予定の者が含まれている。また、大学院による回収率の差が大きく、その影響があり得ることに留意が必要である。

³ インターンシップ参加者55人全員からアンケートを回収。インターンシップ参加者は、公認会計士試験論文式試験に合格していない者で、その多くは公認会計士試験受験経験がある（65%）又は今後受験予定がある（26%）者である。また、平成26年度入学生が多数を占めている（71%）。

る。

- JICPA が平成 24 年度、25 年度の補習所入所生に対して実施したアンケート調査（以下「H24（H25）補習生－JICPA アンケート」という。）
- 金融庁が補習所において毎年実施しているアンケート調査（平成 18 年度、19 年度、20 年度及び 21 年度のアンケート調査結果の一部が「懇談会」資料として公表されている。以下「H18（H19／H20／H21）補習生－金融庁アンケート」という。）
- TAC 株式会社が平成 22 年 1 月に公認会計士受験予定者を対象として実施したアンケート調査（第 2 回「懇談会」資料として公表されている。以下「TAC アンケート」という。）
- JICPA 近畿会 制度業務等中堅・若手会計士委員会が実施した「公認会計士の魅力に関する実態調査」（以下「近畿会魅力調査」という。）
同調査では、関西圏の JICPA の会員（公認会計士）・準会員や学生を対象に「公認会計士の魅力」に関するアンケート調査を実施した。アンケート対象者には 52 項目の質問を行っており、重要度、満足度（公認会計士のみ）をそれぞれ 5 段階で回答を求めた。同調査では、「探索的因子分析⁴」を用いて、「公認会計士の「魅力」」には何が含まれると捉えられているかについて分析を行っている⁵。

（2）公認会計士のどこに魅力を感じるのか

「H26 補習生アンケート」では、「公認会計士を目指した理由」として、以下の 9 つの選択肢から複数回答可の条件で回答を求めた。また、ほぼ類似するアンケート項目は、「H24／H25 補習生－JICPA アンケート」「H18／H19／H20 補習生－金融庁アンケート」でも存在する。これらの結果を対比して示すと表 3－1 のとおりである⁶。

⁴ 「探索的因子分析」とは、「観測される一連のアンケート項目への回答傾向から、回答者の意識のような直接観察することのできない心理的要素（潜在変数）を見出す方法」である。「近畿会魅力調査」においては、アンケート結果から、捉えられている「公認会計士の「魅力」」について大きく 6 つから 7 つを見出している。

⁵ 最終結果は未公表であるが、アンケート結果中間報告が JICPA 近畿会第 49 事業年度「年次研究報告書」に掲載されている。本報告書での引用は「年次研究報告書」に掲載された中間報告に基づくものである。

⁶ 複数回答可であるため、回答数ではなく、回答者数を分母にして回答割合を算出することが適当であるが、平成 25 年度以前の同種アンケートが回答数を分母にして回答割合を算出しているため、それに合わせている。

表3-1 公認会計士を目指した理由（複数回答）

年度 選択肢	H18 年度	H19 年度	H20 年度	H24 年度	H25 年度	H26 年度
スペシャリスト（職業 専門家）である。	33.2%	31.1%	30.4%	28.4%	30.2%	24.1%
高収入である。	12.2%	14.1%	15.5%	11.8%	14.8%	14.6%
社会の役に立つやり がいのある仕事であ る。（注）	—	—	—	—	—	13.8%
能力が発揮できるや りがいのある仕事で ある。	17.6%	17.0%	17.1%	19.6%	17.5%	11.5%
社会的地位が高い。	8.8%	8.8%	9.7%	10.7%	11.0%	10.6%
公認会計士試験で自 分の能力を試したい。	11.5%	10.5%	11.5%	12.2%	10.7%	9.1%
独立して業務ができ る。	9.0%	9.3%	8.2%	8.4%	6.7%	6.3%
就職等が有利になる。	4.8%	5.7%	5.0%	5.3%	4.7%	6.1%
親（親戚）が公認会計 士又は税理士である。	3.0%	3.5%	2.6%	3.8%	4.4%	2.9%

出所：平成18年度、19年度、20年度：「H18/H19/H20 補習生—金融庁アンケート」

平成24年度、25年度：「H24/H25 補習生—JICPA アンケート」

平成26年度：「H26 補習生アンケート」

注：この選択肢は、「H26 補習生アンケート」にのみ存在する。

また、「H26 会計大学院修了生アンケート」、「会計大学院生インターン・アンケート」において、「公認会計士試験を受験したことがある」、又は「受験予定がある」と回答した人を対象に「公認会計士試験の受験動機」について質問をしている。（以下の6つの選択肢から複数回答）

表3-2 公認会計士試験の受験動機（複数回答）

選択肢	H26 修了生	インターン生
専門性の高い仕事に就きたかった。	65.2%	78.0%
資格を取ることの安定性が魅力だった。	32.3%	42.0%
ステータスの高さが魅力だった。	25.9%	46.0%
高収入が魅力だった。	22.4%	32.0%
独立開業できることが魅力だった。	14.4%	16.0%
身近に公認会計士の人がいた。	14.4%	12.0%

出所：「H26 会計大学院修了生アンケート」、「会計大学院生インターン・アンケート」

用意された選択肢が異なるが、いずれのアンケート調査でも「専門性」「仕事のやりがい」「資格」「社会的地位（ステータス）」「高収入」などの選択肢の回答割合が高い。特に「スペシャリスト（職業専門家）である。」「専門性の高い仕事に就きたかった。」など、専門家であること、専門性の高い仕事ができることを挙げる割合がいずれの調査でも最も高い回答割合を示している。一方、「独立開業」を受験動機としている人は少ない。

なお、インタビューにおいて、公認会計士試験を目指したきっかけ、理由、動機などについて、自由に詳しく話をしてもらっている。目指したきっかけ、理由、動機などは様々であったが、比較的多く見られた回答を類型化すると、以下の2つに典型化できる。

- 何らかのきっかけで、「簿記」「会計学」などを勉強する機会があり、それが「面白い」、又は「自分に向いている」と感じ、勉強を深めた結果、会計分野の最高峰の資格である公認会計士試験を目指すようになった。
- 将来のために何らかの資格を取りたいと考え、様々な資格を比較検討した結果、自分に合っている、又は有望な資格として公認会計士を目指すようになった。

また、インタビュー結果から判断すると試験勉強中の者は、公認会計士の仕事についての具体的なイメージや将来に関する具体的なキャリア・パスを持っていない者が多いと考えられる。

なお、「近畿会魅力調査」においては、大学生⁷は職業に関して大きく分けて以下の7つの魅力（志向）を認識していること、中でも資格・専門職志向が突出して一番の魅力であることが示されている。（志向の強さの順に並べている。）

- 資格・専門職志向
- 社会貢献・自己実現志向
- 安定志向
- 収入志向

⁷ 会計学の大学教員等に依頼してアンケートを採っており、商学部・経営学部の学生が回答者全体の8割近くを占めている。

- グローバル志向
- 組織・ブランド志向
- 自律性志向

また、「近畿会魅力調査」では、公認会計士等（公認会計士試験合格者等、JICPA 準会員を含む）は、大きく分けて以下の7つの魅力（志向）を認識していること、中でも自己実現志向が突出して一番の魅力であることが示されている。（志向の強さの順に並べている。）

- 自己実現志向
- 地位・名誉志向
- 社会貢献志向
- ワークライフバランス・安定志向
- 独立・ベンチャー志向
- 収入志向
- グローバル志向

学生の段階では、「資格・専門職志向」が強いものの、実際に仕事に就いた後は「自己実現志向」が強くなると解することができるかもしれない。

（3）希望する就職先

「待機合格者」問題を背景として開催された「懇談会」では、試験合格者の監査法人以外への就職が進んでいないことが主要な議論のテーマの一つとなっており、金融庁が補習生を対象に実施したアンケート結果に基づき、試験合格者等の就職希望先や内定先の分析が詳細に行われていた。「H21 補習生－金融庁アンケート」では、就職内定を得ている試験合格者の97%が、内定先を監査法人と回答しており、監査法人以外に就職活動を実施した者は、学生・無職の試験合格者の10%となっている。また、監査法人・会計事務所に就職を希望する者に対して、「監査法人・会計事務所に就職を希望する理由」（複数回答）を質問した回答結果は、表3-3のとおりである。「業務補助等の要件を満たしやすいため」と「監査法人は実務補習所に通所しやすいため」の回答が上位を占めている。また、「監査業務を行いたいため又はやりがいがあるため」など、監査業務に就いてみたいとの考えを持つ者も多いことを示している。

表 3-3 監査法人等を希望する理由（複数回答）

選 択 肢（回答が多い一部のみ抜粋）	割合
監査法人は業務補助等の要件を満たしやすいため	78.2%
監査法人は実務補習所に通所しやすいため	72.1%
監査業務を行いたいため又はやりがいがあるため	64.3%
監査業務を通じて様々な企業について勉強ができ、将来のキャリア・パス構築の観点から有益な経験が得られるため	58.7%
試験勉強を通じて得た専門的な知識が無駄にならないため	49.1%
監査法人は企業に比べ高収入であるため	32.9%
そもそも監査法人を目指して勉強を開始しており、初志貫徹するため	28.5%

出所：「H21 補習生－金融庁アンケート」

また、「TAC アンケート」での「合格後の希望就職（転職）先について教えてください」との質問に対する回答は、表 3-4 のとおりである。「監査法人のみを希望」と「監査法人を中心に、一般企業や金融機関等も二次的に検討」の2つが占める割合は 86.8%となっている。また、この両者を回答した者に「就職先として監査法人を希望する理由」（複数回答）を質問した回答結果は、表 3-5 のとおりである。

表 3-4 合格後の希望就職（転職）先

選 択 肢	割合
監査法人のみを希望	38.0%
監査法人を中心に、一般企業や金融機関等も二次的に検討	48.8%
監査法人と一般企業等を同等に検討	9.3%
一般企業や金融機関を中心とするが、監査法人でも良い	3.9%
合 計	100%

出所：「TAC アンケート」

「H21 補習生－金融庁アンケート」では、監査法人以外に就職活動を実施した者は、学生・無職の試験合格者の 10%となっているのに対して、「TAC アンケート」では、「監査法人のみを希望」するものは 38%にすぎない。平成 21 年度合格者の監査法人への就職難の情報が伝わった結果このような差異が生じた可能性や、受験者は実際にはそれほど監査法人に拘っていないが、通常の新卒リクルートのプロセスを外れた公認会計士試験受験者の場合、試験合格後に監査法人以外への就職活動を行いたくても、平成 21 年当時は困難であった可能性がある。

表3-5 就職先として監査法人を希望する理由（複数回答）

選 択 肢	割合
会計士の独占業務である監査に従事し、資格の価値を活かしたいから	77.7%
監査法人以外に就職すると公認会計士としての登録が難しいから（実務要件面）	51.3%
監査法人以外に就職すると補習所に通いづらいから（職場の理解や補習所の費用負担面）	50.7%
特定の業種（会社）だけで働きたくないから	24.3%
一般企業や金融機関等に比べて、収入が安定しているから	23.0%
一般企業や金融機関等で活躍の場があるとは思えないから	14.1%
監査法人以外にも活躍の場があることをよく知らない	13.8%

出所：「TAC アンケート」

「H21 補習生－金融庁アンケート」と「TAC アンケート」では、就職先として監査法人等を希望する理由の回答傾向が異なる。これは、前者が試験合格後に実際に就職活動を行った者を対象にしているのに対し、後者が現在試験勉強中の者を対象にしている違いから生じていると思われる。平成21年度は監査法人等への就職難が始まった年であり、「H21 補習生－金融庁アンケート」実施時点で就職（転職）希望者の約3分の1が内定を取得していなかった。監査法人への就職が難しい状況下において、それでも監査法人への就職を目指す理由として、「業務補助等」や「実務補習所の通所」を理由に挙げた者が多くなったのではないかと推察する。多くの公認会計士試験受験者は、それほど将来のキャリアを明確に考えていなかったとしても、TAC アンケートに見られるように監査法人へ就職して監査業務に一度は従事してみたいと考えており、業務内容が監査法人への就職を希望する最も大きな要因ではないかと思われる。受験志望理由として「専門性」を挙げる受験者・合格者が多いことを示す表3-1、表3-2のアンケート結果と併せて考えると、強い監査法人志向の理由として、「専門家として公認会計士の業務とされる監査業務を経験したい」との意向が強いと考えられる。

現在、大手監査法人の採用状況の回復に伴い、平成21年度から23年度の公認会計士試験合格者で、当時に監査法人以外に就職した者が、大手監査法人に転職するという状況が生じていると言われている。このような転職をした者の多くは、現に補習所に通所し、業務補助等の要件を満たせる職に就いていたと考えられる。公認会計士試験合格者の多くが監査法人への就職を希望する最大の理由を業務補助等や実務補習所の通所と理解した場合、このような転職が大規模に起きている状況は説明できないのではないかと思われる。

なお、「H26 補習生アンケート」では、就職（転職）活動を行っている者のうち、就職（転職）先が決定（内定）している者の割合は97%であった。就職（転職）先が決定（内定）した者のうち、87%が就職（転職）先を監査法人（主として監査業務に従事）と回答しており、

「金融機関・事業会社・非営利団体・官公庁その他の公的機関」と回答した者は1%しかいない⁸。平成26年度の監査法人への就職状況が「売手市場」であったことがこのような極端な結果につながったと思われる。また、公認会計士試験合格者の強い監査法人志向は現在も継続していると考えてよいであろう。

(4) 将来のキャリア・パス

「H26 補習生アンケート」と「H21 補習生－金融庁アンケート」では、監査法人への内定を得ている者に対して、監査法人就職後の将来のキャリア・パスに関する質問を行っている。その回答結果を示すと、それぞれ表3-6、表3-7のとおりである。

表3-6 監査法人就職後の将来のキャリア・パス

選 択 肢	男性	女性	全体
最初に就職した監査法人でそのまま監査業務に従事したい。	28.0%	41.6%	30.2%
最初に就職した監査法人（そのグループ会社を含む）で監査以外の業務に従事したい。	21.6%	22.5%	21.6%
最初に就職した監査法人（そのグループ会社を含む）にこだわらないが、監査・会計・税務・コンサルティング等の業務を行う会社への転職を想定している。	14.4%	16.7%	14.8%
独立して、会計・監査・税務・コンサルティング等業務を行いたい。	11.9%	1.7%	10.1%
金融機関・事業会社・非営利団体・官公庁その他の公的機関に転職したい。	4.6%	2.5%	4.2%
その他・無回答	19.5%	15.0%	19.1%
合 計	100%	100%	100%

出所：「H26 補習生アンケート」

⁸ 「その他」の回答と無回答が合計で10%となっている。

表3-7 監査法人就職後の将来のキャリア・パス（複数回答）

選 択 肢	回答割合
基本的に定年まで転職せず同一の監査法人・会計事務所で勤務	56.6%
まずは大手監査法人に就職し、いずれは中堅・中小監査法人に転職	15.9%
中堅・中小監査法人に就職し、いずれは独立、開業	11.4%
監査法人又は会計事務所を設立	20.1%
コンサルタント会社へ転職又はコンサルタント会社を設立	33.9%
民間企業等に転職	30.7%
その他	5.2%

出所：「H21 補習生－金融庁アンケート」

いずれの調査結果も、最初に就職した監査法人に勤務し続けたいという希望が非常に強いことを示している。また、独立開業志向は非常に低い。表3-1、表3-2で示した公認会計士の志望動機、受験動機で、「独立開業」を挙げる者の低さと併せて考えると、近年の公認会計士試験受験者や合格者で、独立開業を志向している者は少なく、全体の10%から20%程度しかいないと思われる。

一方、現在、大手監査法人においては、入社後比較的早期に退職する人が多い。試験合格者の希望や意識と現実との間に大きなギャップが生じていることが示唆される。

ただし、「H26 補習生アンケート」で「その他」の回答者や「無回答」が多かったように、試験合格直後で実際の業務に就いていない段階では、多くの者は将来のキャリア・パスをまだ明確に描いていないように見受けられる。

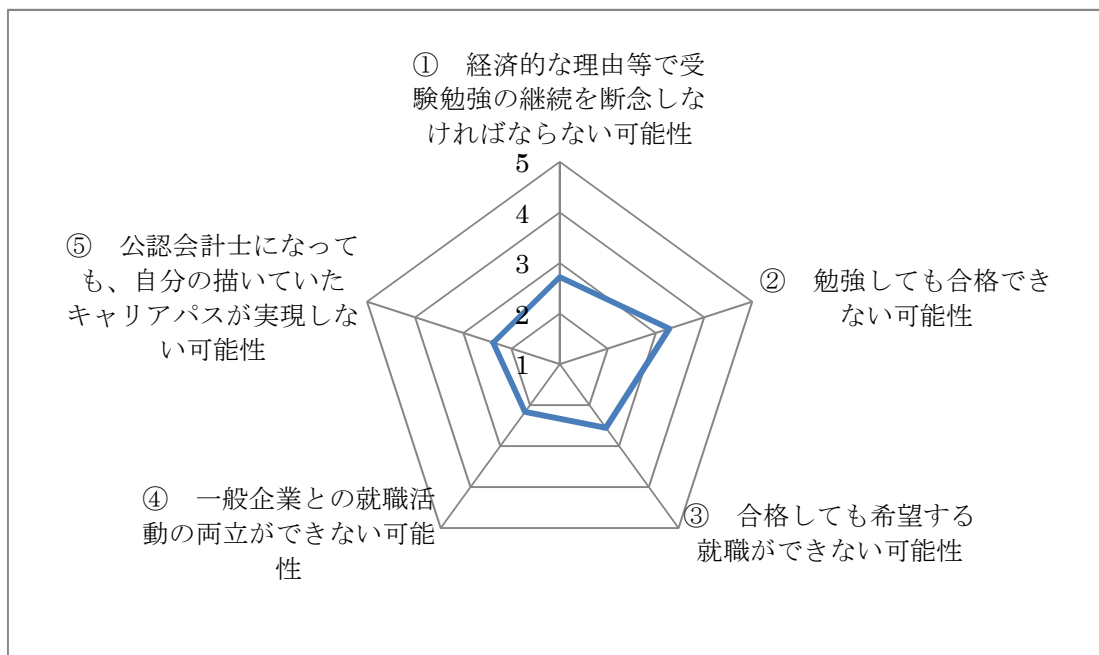
（5）公認会計士を目指さない理由

受験生が激減している状況下で有効な対策を考えるためには、受験を目指す者に対して、「なぜ受験するのか」を問う以上に、受験を目指さない者に対して、「なぜ受験しないのか」を問い、その内容を分析することが重要と考えられる。しかし、受験をしない者を対象にした調査は現実には著しく困難であり、その代替として、本調査で行った次の2つのアンケート項目の分析を行った。

- ① 「H26 補習生アンケート」における「受験勉強を開始するにあたり考慮した要素」
- ② 「H26 会計大学院修了生アンケート」における公認会計士試験の受験を予定しない者に対する「公認会計士試験を受験しない理由」

まず、①は、受験勉強を開始するにあたり、以下の5つの要素をどの程度強く考慮したかを、5段階で回答する方式（非常に強く考えた「5」からほとんど考えなかった「1」まで）であり、その結果の平均値を示すと図3-1のとおりである。

図3-1 受験勉強を開始するにあたり考慮した要素

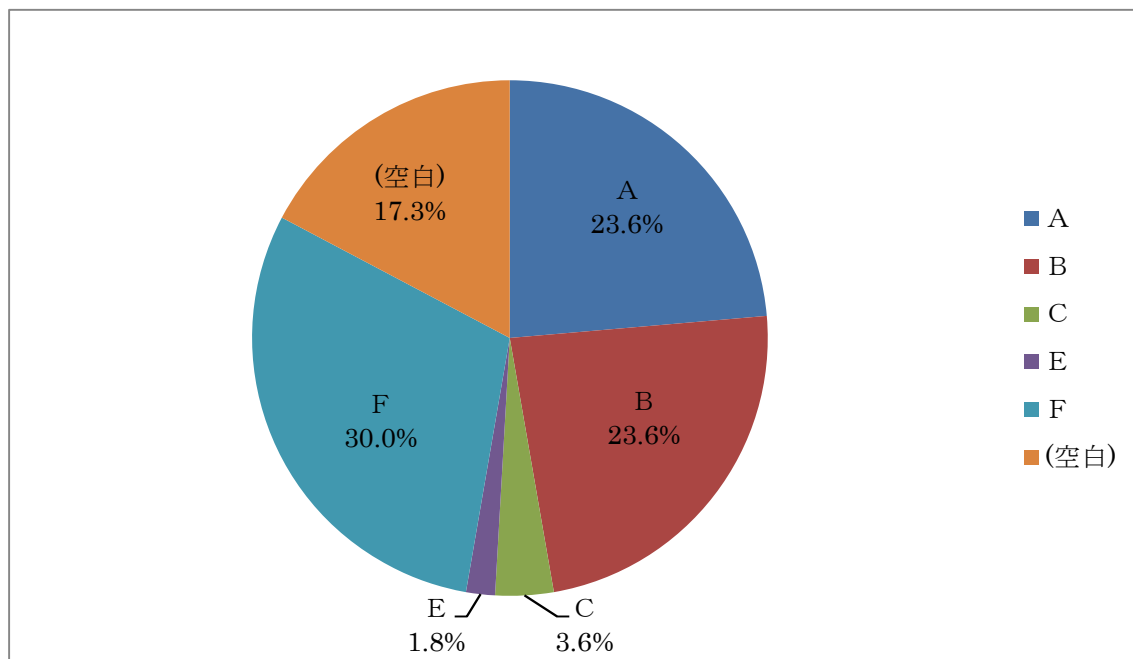


出所：「H26 補習生アンケート」

勉強しても合格できない可能性のみ強い値を示すものの、他の要因はあまり強く考慮されていないことがわかる。監査法人への就職難や大手監査法人による希望退職の募集、監査法人での厳しい業務環境等が公認会計士試験の受験者減少の原因と言われることが多いが、少なくとも平成26年度補習所入所生（その多くは、勉強開始時期には監査法人への就職環境は非常に厳しかったと思われる。）に関しては、就職等の要素は勉強開始の決断にはあまり大きな影響を与えていない。逆に大きな影響を受けなかった者が公認会計士試験の受験を目指し、合格したと言えるのかもしれない。多くの人が受験しなくなった理由を探るには、今回の調査だけでは十分ではなく、抜本的に異なる調査アプローチを採る必要があると思われる。

また、②の結果を示すと図3-2のとおりである。

図3-2 公認会計士試験を受験しない理由で一番近いもの



出所：「H26 会計大学院修了生アンケート」

選択肢

- A：公認会計士の仕事に魅力を感じなかった、他の仕事により魅力を感じた
- B：試験が難しすぎる
- C：試験合格後の就職に不安があった
- D：就職後の待遇や将来のキャリアに不安があった
- E：官庁、公的機関、非営利法人勤務
- F：その他

C（試験合格後の就職）、D（就職後の待遇や将来のキャリア：回答数ゼロのため図3-2では現れていない）を挙げた会計大学院生は極めて低く、ここでもよく言われる就職難の影響はあまり見られない。ただし、その他、未回答が非常に多く、今後、設問や選択肢の設定方法も含め、調査手法を検討する余地がある。

（6）公認会計士志望者の意識は変わってきているか

同一内容のアンケートを継続的に採っていないため、公認会計士志望者の意識の変遷について本調査の結果からは、確たることを判断しづらい。例外として、補習生に対するアンケートで「公認会計士を目指した理由」、「公認会計士を目指した時期」について、平成18年度から平成20年度にかけてと平成24年度から平成26年度にかけてほぼ同一の設問と選択肢で質問を行っている。

「表3-1 公認会計士を目指した理由」の結果を見ると、「スペシャリスト（職業専門

家)である。」と「能力が発揮できるやりがいのある仕事である。」の回答が顕著に減少しているが、これは、「H26 補習生アンケート」に「社会で役に立つやりがいのある仕事である。」の選択肢が加わった影響が大きいのではないかと考えられる。

また、公認会計士を目指した時期については、第4章で詳しく分析しており（「表4-1 公認会計士を目指した時期」参照）、平成18年度から20年度当時に比べて、近年、大学1年時まで公認会計士を目指す割合が高まっている。

「第2章（5）若年受験者の動向」で分析したように、大学卒業後に公認会計士試験を受験し続ける受験者が減少傾向にあることと受験開始時期の早期化を併せて考えると、比較的早い時期から公認会計士を目指し、合格の目途が立たないと公認会計士受験を早期に断念する者が増えてきていると考えられる。受験予備校の関係者からも公務員試験と公認会計士試験受験とを比較検討する者が多くなってきたことや、一般事業会社への就職を考慮し、3年時の12月の短答式試験に合格できないと受験を断念する者が多いとの指摘がされている。また、「懇談会」第3回資料として提示された石川鉄郎中央大学商学部教授の「公認会計士試験制度に関する意見」によると、「受験浪人のリスク、職業に従事しながら受験勉強に取り組むことの難しさなどから、在学中に合格する見通しが立たない場合には、公認会計士試験の受験をあきらめて進路変更を行う学生も多い。また、受験浪人する場合には、卒業後1、2年内での合格について見通しが立つかどうかは1つの判断基準となっている。」とされている。

なお、「近畿会魅力調査」では、公認会計士試験の魅力と感じる項目が公認会計士試験の合格時期によって異なる点が指摘されている。「近畿会魅力調査」では、公認会計士・公認会計士試験合格者グループを試験合格時期によって3つのグループ、すなわち、平成17年度以前（すなわち、旧試験制度時代）、平成18年度から20年度、平成21年度から26年度に分けて分析している。平成18年度から20年度の試験合格者は他の年代の合格者に比べて、自己実現志向が低く、地位・名誉志向が強い傾向が見られると指摘している⁹。

いずれにしても、同時期に同一内容について調査を行った「定点観測」データが不足している現状において、公認会計士試験受験者の意識の変遷について、根拠をもって示すことは困難である。今後、継続した調査を実施することが必要である。

⁹ 「近畿会魅力調査」は、試験合格時期の相違による分析を行っているため、それが年齢や世代の相違によるものなのか、仕事上の経験等によってそのような相違が生じるに至ったものなのか、又は試験制度の相違がそのような差異を生じさせているのかに関して、何らかを示唆するものではない。

第4章 平成15年改正による変化—多様化は達成されたか—

(1) 平成15年改正と多様性

平成15年改正の試験・資格制度改革の趣旨は、「受験者層の多様化と受験者数の増加を図ることによって、一定の資質を有する多様な人材を、我が国の経済社会に今後とも確保していく¹⁾」ことであった。受験者層の多様化は平成15年改正の主要な目的の一つであったと考えられるため、本章では平成15年改正によって、受験者層の多様性がどのように変化したかを分析する。

平成15年改正において、受験者層の多様化と密接に関係していると考えられる改正項目は以下のとおりである。

- ① 受験資格の撤廃と第1次試験の廃止
- ② 試験科目の見直し²⁾
一段階の試験となったことに伴い、旧制度では第2次試験科目にはなかった租税法が必須科目として加わったほか、選択科目の科目数が2科目から1科目に削減され、かつ統計学が加わった。
- ③ 短答式試験合格者に対する再受験免除制度（2年間）の導入
- ④ 論文式試験における科目別再受験免除制度（2年間）の導入
- ⑤ 会計大学院修了者に対する短答式試験の一部科目免除の導入
- ⑥ 企業などにおける実務経験者に対する試験科目の一部免除の導入
- ⑦ 実務経験の要件は、試験の前後を問わないことに変更

上記の改正項目のうち、①は大学に進学しない受験者（又は大学1、2年に在学中の受験者）の増加、②は会計・経営分野以外を専攻した受験者の増加、③、④、⑥、⑦は、社会人受験者の増加、⑤は会計大学院出身者（ひいては、受験予備校に依存しない受験者）の増加、をそれぞれ意図していたと考えられるため、これらの項目が達成されたかを判断することによって、多様性の達成度合いを評価することとした。また、多様性に関連して女性の試験合格者の増減についても言及した。

(2) 受験資格の撤廃と大学に進学していない受験者・合格者の増加

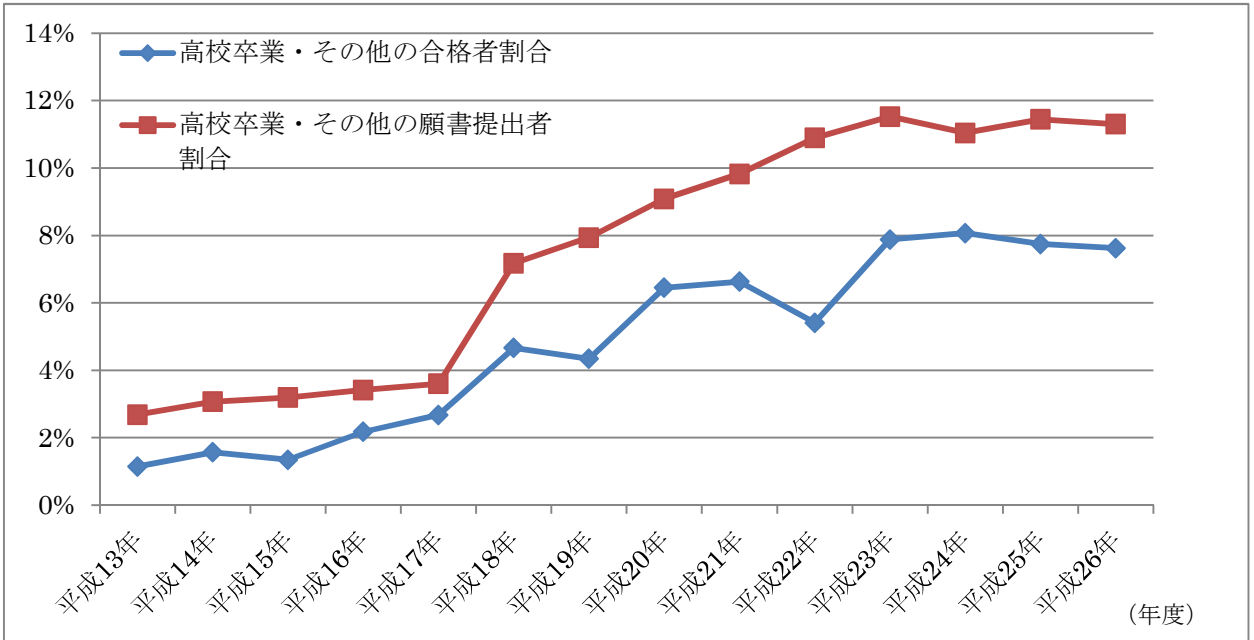
平成15年改正で、受験資格が撤廃されたため、大学に進学していない者も容易に受験できるようになった。CPA AOB公表の「学歴別合格者調」で、「高校卒業」と「その他」に分類

¹⁾ 『改正 公認会計士法 日本の公認会計士監査制度』（羽藤秀雄著 同文館出版 p.149）

²⁾ 平成15年の試験制度の改正は、「3段階・5回」から「1段階・2回」への試験体系の大幅な簡素化と説明されることが多いが、受験者の立場からは、実質的には、旧第2次試験が一段階の公認会計士試験に変わったと考えられる。その観点からは、受験資格の廃止（第1次試験の廃止）と試験科目の変更が重要なポイントと整理できると考えられる。試験科目に関しては、旧第2次試験にはなかった租税法が加わったことにより、受験者の負担が増加した面もある。

される願書提出者、合格者が大学に進学していないと想定される。この両者の全体に対する割合を示すと図4-1のとおりである。

図4-1 大学に進学していない願書提出者と合格者の割合



出所：CPAAOB公表の各年度の「学歴別合格者調」から加工

大学に進学していないと思われる願書提出者、合格者の割合はともに新制度適用後徐々に増加している。

(3) 受験資格の撤廃と受験勉強開始時期の早期化

旧試験制度の下では、第2次試験から受験するためには、短期大学卒業又は大学に2年以上在学し、かつ44単位以上取得している必要があった。平成15年改正によって受験資格が撤廃されたことによって、大学1年生、2年生が公認会計士試験を受験することが容易になった。また、受験予備校関係などへのインタビューにより、近年の傾向として、早い段階で受験勉強を開始し、大学在学中の合格を目指す者が多くなっていることが指摘されている。

補習所入所生に対するアンケート結果から「公認会計士試験を目指した時期」に関する回答の変化を示すと表4-1のとおりである。

表 4-1 公認会計士を目指した時期

年度	平成 18	平成 19	平成 20	平成 24	平成 25	平成 26
中学校時以前	3.7%	2.3%	1.9%	2.1%	2.2%	3.4%
高等学校時	11.7%	10.5%	11.4%	10.6%	11.4%	11.0%
大学 1 年時	13.9%	13.8%	14.7%	13.5%	20.6%	24.0%
大学 1 年までの類計	29.3%	26.6%	28.0%	26.2%	34.2%	38.4%
大学 2 年時	16.0%	15.2%	14.3%	11.9%	12.7%	11.8%
大学 3 年時	12.4%	13.0%	11.1%	15.4%	10.8%	8.3%
大学 4 年時 (注 1)	9.3%	10.4%	10.6%	10.1%	10.7%	7.9%
大学卒業後	11.2%	11.0%	10.8%	10.4%	8.1%	10.0%
就職後	21.8%	23.8%	25.2%	26.0%	22.0%	19.4%
その他・無回答 (注 2)	—	—	—	—	1.5%	4.2%
合計	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%

出所：「H26 補習生アンケート」、「H18/H19/H20 補習生—金融庁アンケート」、「H24/H25 補習生—JICPA アンケート」から加工

注 1：質問に対する回答の選択肢が一部異なっており、平成 25 年度、26 年度の補習所入所生に対するアンケートでは、「大学 4 年時から卒業まで」となっている。

注 2：平成 18 年度、19 年度、20 年度、24 年度の集計結果には「その他・無回答」は記載されていない。有効回答のみを分母として集計したのかもしれない。

他の年度に比べて、平成 25 年度、26 年度では、大学 1 年時に目指した割合が大幅に上昇している。合格者（補習所入所生）へのアンケート結果からも、受験開始時期がこの間に早期化したことが裏付けられる³。受験資格の撤廃がこのような傾向を促進している可能性も考えられる。

「H26 会計大学院修了生アンケート」において、公認会計士試験受験経験のある会計大学院生（全体の 49%）に対して、「短答式試験を最初に受験したとき」を質問しており、14%が大学学部 2 年生以前と回答している。また、「会計大学院生インターン・アンケート」でも同様の質問をしており、公認会計士試験受験経験のある会計大学院生（回答者の 65%）のうち、11%が大学学部 2 年生以前と回答している。これらの結果から考えると、大学 2 年生以前の受験はある程度一般的になってきていると考えられる。

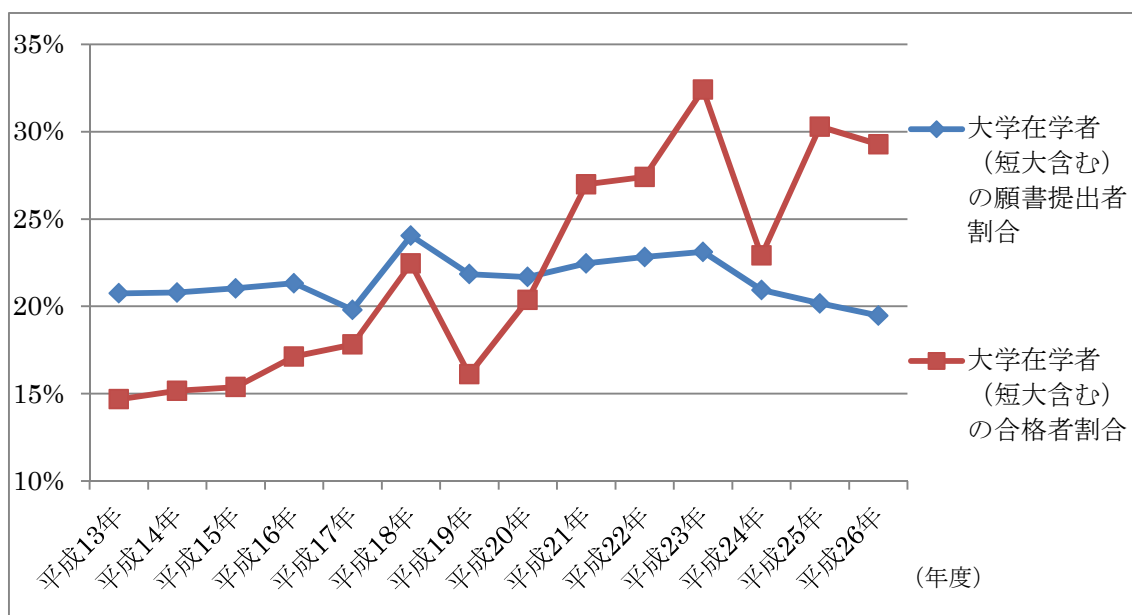
一方、CPAAOB が毎年度公表する「年齢別合格者調」のデータは 5 歳刻みのデータであり、詳細な分析には適していないが、20 歳未満の願書提出者、合格者が全体に占める割合は、

³ 合格者へのアンケート結果であり、受験者全体に対するアンケートではない点に注意が必要である。受験者全体での受験開始時期の早期化が起きているのではなく、受験早期開始者の合格率が上昇して、このようなアンケート結果になっている可能性もある。

増加しているとはいえ、平成 26 年度でともに 1.1%にすぎない⁴。

視点を变えて、CPAAOB が毎年度公表する「学歴別合格者調」から、大学在学中の願書提出者、合格者の推移を分析してみる。なお、CPAAOB が公表する「学歴別合格者調」は旧第 2 次試験合格者の数を除外していない。旧第 2 次試験合格者で、その後に新制度の公認会計士試験を受験している者の大部分は、大学在学中ではないと考えられることから、分母の願書提出者、合格者の全体の数値から旧第 2 次試験合格者を除外して、大学在学中の願書提出者、合格者の割合を示すと図 4-2 のとおりである。

図 4-2 大学在学中の願書提出者割合、合格者割合



出所：CPAAOB 公表の各年度の「学歴別合格者調」から加工

大学在学者の願書提出者割合は、平成 18 年度に増加した後、平成 23 年度まで大きな変化は見られないが、平成 24 年度以降は下降傾向である。一方、大学在学者の合格者割合は、ほぼ一貫して旧試験制度時代を上回っている。大学 2 年生以前に受験が可能になったことが、大学在学中の合格者割合増加に寄与している可能性も考えられる⁵。

比較可能なデータが存在しないため、明確には言い難いが、実務補習所の関係者などからも、大学 3 年生⁶又はそれより低年齢の補習生が、近年増えているとの声も聞かれており、

⁴ CPAAOB 公表の「年齢別合格者調」は、合格発表日現在の年齢であるので、短答式試験を大学 1 年、2 年時に受験した者も、その多くは 20 歳以上に分類されている。

⁵ 合格までに複数回受験する者が多いことを考えると、大学 1、2 年での受験が可能になったことが、大学 3、4 年での合格者を増加させている影響も考えられる。

⁶ 大学 3 年時に論文式試験に合格するためには、それ以前に短答式試験に合格する必要がある、大学 3 年の 5 月に行われる当年度の第 2 回短答式試験を除けば、大学 2 年生以前に受験することになる。

大学2年生以前の受験が容易になったことが、受験勉強開始時期に大きな影響を与え、大学在学中の合格者割合の増加につながっている可能性は高いと考えられる。

(4) 大学学部時代の専攻

平成15年改正において、選択科目が2科目から1科目になり、また選択科目に新たに統計学が加わったことで、商学・経営学系以外の専攻者、特に法学部や自然科学系学部の出身者が多少受験しやすくなったと思われる。過去における比較データはないため、制度改正による変化は不明であるが、「H26 補習生アンケート」によれば、大学学部時代の専攻は、会計学 27%、会計学以外の商学・経営学系 17%、経済学 24%となっており、この3つで68%と3分の2以上を占めている。また、その他の社会科学（法学等）8%、自然科学3%⁷となっている。（「表8-1 大学学部時代の専攻」参照）

なお、選択科目の選択割合をCPAAOBは公表していないが、「H26 補習生アンケート」によれば、85%が経営学を選択したと回答している⁸。また、経営学を選択した者は、その理由として、「勉強しやすいため」（39%）、「合格しやすいと思ったため」（37%）と回答している。現在の大学学部時代の専攻の分布が適度な多様性であるかどうかの評価は分かれると思われるが、少なくとも試験科目の見直しが受験者・合格者の多様化に与えた影響は限定的であったと考えられる。

(5) 社会人・社会人経験者の受験者・合格者

仕事をしながら受験し、合格することが可能になったか、という観点から多様性を捉えれば、受験時点で仕事をしているか否かが重要になる。一方、会計・監査分野以外の職業を経験したものが、公認会計士になることを多様性と捉えれば、会計事務所勤務等を除いた会社員等の受験者・合格者数が問題になる。また、受験時点で仕事をしていなくても、一度就職した後、公認会計士試験のために退職して受験している者なども、異分野での経験を多様性と捉える観点からは重要である。

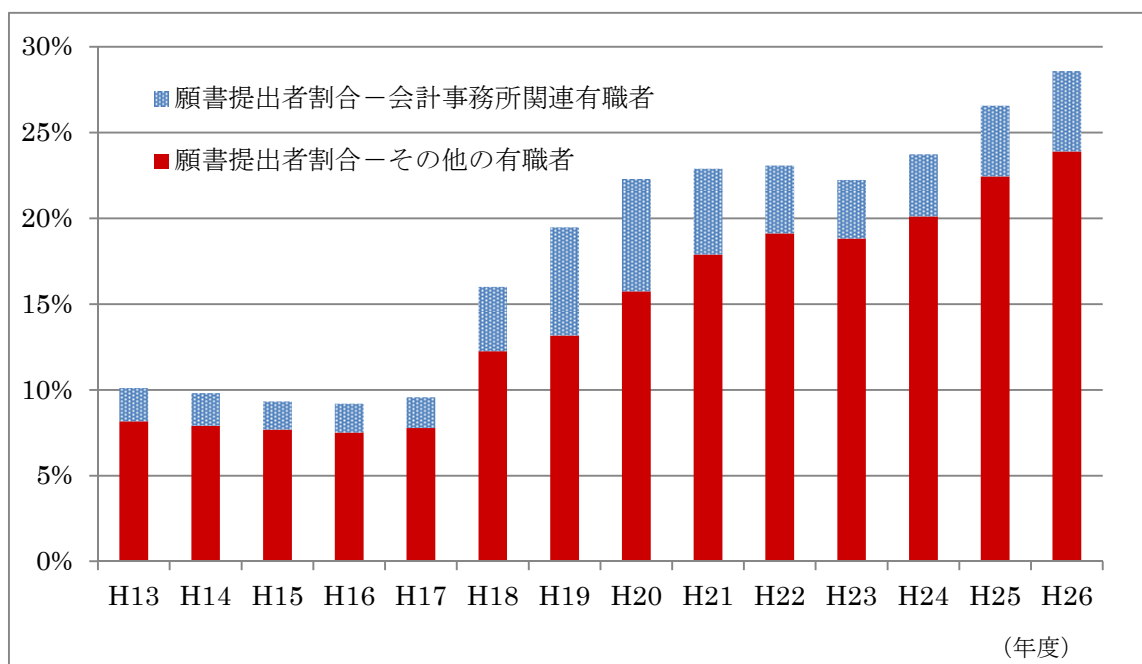
CPAAOBが毎年度公表する「職業別合格者調」から会計士補の数値を除外し⁹、1)「会計事務所員」及び「税理士」（以下「会計事務所関連有職者」という。）、2)「会社員」、「公務員」、「教員」及び「教育・学習支援者」（以下「その他の有職者」という。）の2種類の有職者に分類して、願書提出者割合、合格者割合を示すと図4-3、図4-4のとおりである。

⁷ 自然科学系の学問領域の中には、管理工学など、公認会計士の業務と親和性の高いものもあるが、学生への公認会計士の認知度が商学・経営学系の学生に比べて低いのではないかと考えられる。

⁸ 「H24/H25 補習生-JICPA アンケート」にも同様の質問があり、経営学の選択割合は、89%（平成24年度）、88%（平成25年度）である。

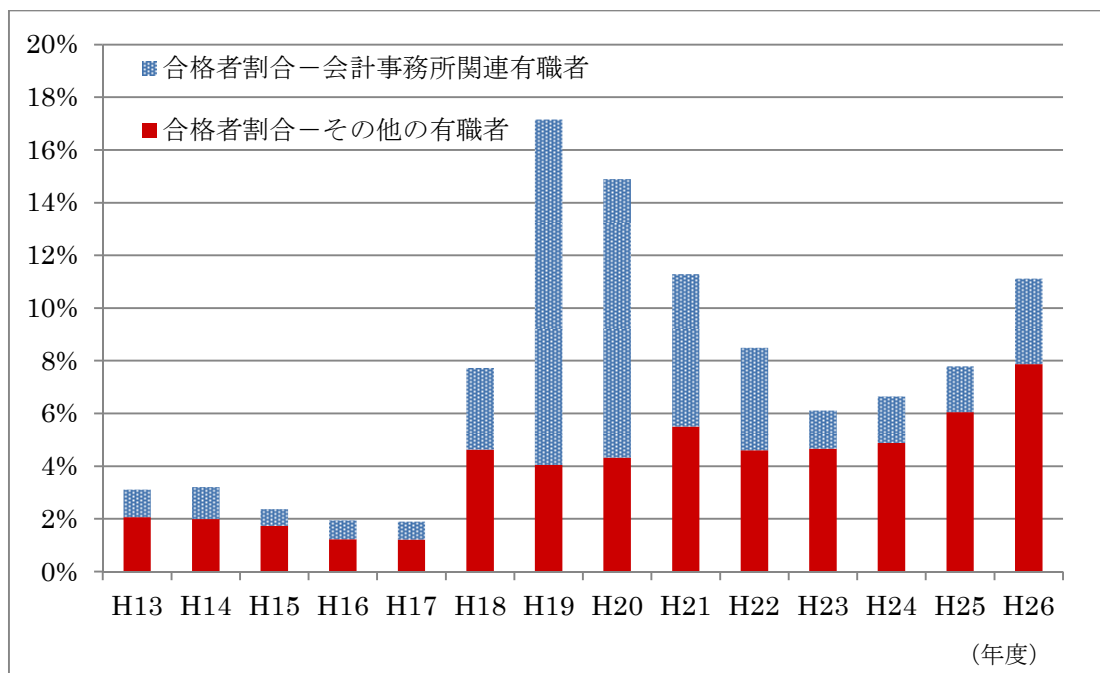
⁹ CPAAOBは旧第2次試験合格者を除外したベースでの職業別データを公表していない。ただし、旧第2次試験合格者の大部分は会計士補であることを考えれば、会計士補を除外することで、ほぼ同様の分析となる。

図 4-3 願書提出者に占める有職者の割合



出所：CPAAOB 公表の各年度の「職業別合格者調」から加工

図 4-4 合格者に占める有職者の割合



出所：CPAAOB 公表の各年度の「職業別合格者調」から加工

なお、CPAAOB が公表している「職業別合格者調」は、願書提出時の職業であるので、一度就職した後に退職しているのか、大学等を卒業後、受験に専念しているかにかかわらず、

「無職」又は「専修学校・各種学校受講生」に分類されることなる。

平成 18 年度からの制度移行後で、その他の有職者の割合は顕著に増加しており、平成 26 年度は、願書提出者で 23.9%、合格者で 7.8%を占めるに至った。一方、会計事務所関連有職者の割合は、平成 19 年度、20 年度に急上昇した後、下降している。これは、平成 18 年度、19 年度において、監査法人が人手不足のため、短答式試験合格者を積極的に採用したことによる影響が大きいものと思われる¹⁰。

このように、有職者、特にその他の有職者の割合は、制度改正後に増加しているものの、特殊要因の影響が大きかったと思われる平成 19 年度から 21 年度を除き、合格者に占める割合は有職者全体で 1 割程度にとどまっている¹¹。

なお、「H21 補習生—金融庁アンケート」において、最終学歴の学校卒業後から論文式試験合格までの経歴について質問しており、その結果は、表 4-2 のとおりである。

表 4-2 最終学歴の学校卒業後から論文式試験合格までの経歴

選 択 肢	割合
高校、大学、大学院在学中	30.6%
卒業後、就職せずに受験勉強に専念	37.6%
卒業後、一旦就職したが、受験勉強に専念するために退職し、受験勉強に専念 (*)	15.5%
卒業後、一旦就職したが退職し、その後に公認会計士を目指すことを決め、受験勉強に専念 (*)	5.9%
卒業後、監査法人・会計事務所に就職し、現在も引き続き監査法人・会計事務所に勤務 (*)	4.8%
卒業後、官公庁や企業に就職し、引き続き現在まで勤務 (*)	4.2%
その他	1.4%
合 計	100%

出所：「H21 補習生—金融庁アンケート」

このアンケート結果によれば、論文式試験の受験時における有職者の割合は 9.0%に過ぎないが、最終学歴卒業後何らかの職業経験のある者（表 4-2 の (*) の選択肢の回答合計）は 30.4%となる。経年比較データがないため、この数値がどのように変化したかはわからないが、有職者の願書提出者・合格者割合が増加していることを踏まえれば、このような職業経験者全体の割合も上昇していると推察できる。

¹⁰ 制度改正による短答式試験の 2 年間の再受験免除制度も監査法人をこのような採用に踏み切らせる大きな要因であったと思われる。

¹¹ 平成 5 年度までは合格者に占める有職者の割合が恒常的に 10%を超えていた。当時は、有職者の中でも会計事務所員の割合が高く、監査法人等が試験に合格していない者を採用し、監査法人に勤務しながら公認会計士試験に合格する形態がある程度見られた。

現状の水準が十分かどうかの評価は分かれると思われるが、少なくとも、「仕事をしながら勉強した合格者の輩出」と「職業経験のある合格者の輩出」の双方の観点から、平成 15 年改正は一定の効果を上げたと言えると思われる。

(6) 会計大学院との連携と受験予備校への依存

平成 15 年改正以前から、試験合格者の大部分は受験予備校を利用して受験していたと考えられる。平成 15 年 11 月に公表され、現行の会計大学院修了者に対する短答式試験科目の一部免除等の制度の基となった「専門職大学院における会計教育と公認会計士試験制度との連携について」では、「大学を卒業し、いわゆる受験専門学校にその多くを依存しているという公認会計士のルートをできる限り多様化するとの観点からも、会計のプロフェッショナル養成に特化した「会計分野に関する専門職大学院」の修了者については、特に、多数の者が公認会計士試験を受験することが期待される。」とされた。

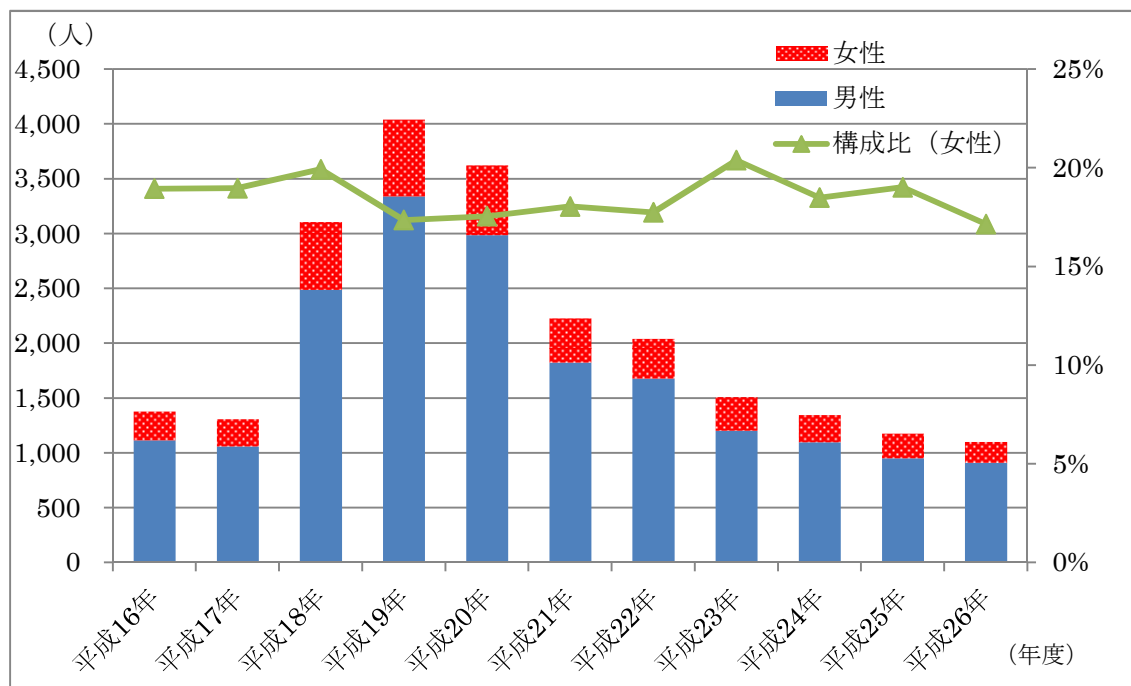
会計大学院の修了者・在学生在が合格者全体に占める割合は、平成 24 年度以降 10%を超えている（表 6-3 会計大学院在學生、修了者の公認会計士合格実績 参照）ものの、会計大学院修了者、在學生も他の受験者と同様、その大部分が受験予備校を利用していることには変わりなく¹²、試験受験者の多くが受験予備校を利用して学習している状況は、制度改正の前後であまり変わらないものと思われる。

(7) 女性の合格者

女性の合格者の割合は、平成 5 年度から 26 年度にかけて、16%から 21%の間で推移しており、試験制度改正の前後で顕著な差は見られない。なお、CPA AOB は合格者情報以外の男女別データを公表していないため、合格者以外（例えば、願書提出者）の男女別割合は不明である。平成 16 年度以降の女性の合格者数と全体に占める割合を示すと図 4-5 のとおりである。

¹² 会計大学院の現状に関しては、第 6 章で詳細に分析を行っている。

図4-5 女性合格者の数と比率



出所：CPAAOB公表の各年度の「公認会計士合格者調」から加工

注：平成17年度以前は第2次試験合格者。平成18年度以降の数値は、旧第2次試験合格者を除外した女性合格者数が公表されていないため、旧第2次試験合格者を含んだ数値である。

なお、公認会計士等（試験合格者等、JICPA 準会員を含む）の女性比率は平成26年7月末現在14.4%であるが、他の資格、弁護士（18.1%¹³）、医師（19.6%¹⁴）の方が女性割合は高い。税理士は公認会計士とほぼ等しく13.6%である¹⁵。

諸外国の公認会計士に相当する資格では、米国は約50%¹⁶、カナダ42%¹⁷、オーストラリ

¹³ 平成26年9月現在。内閣府男女共同参画局「女性の政策・方針決定参画状況調べ」（平成27年1月）

¹⁴ 平成24年12月現在。内閣府男女共同参画局「女性の政策・方針決定参画状況調べ」（平成27年1月）

¹⁵ 平成25年3月現在。内閣府男女共同参画局「女性の政策・方針決定参画状況調べ」（平成25年12月）

¹⁶ 統一公認会計士試験の受験者のサンプル調査による（“Technical Report, Differential Item Functioning Ethnic, Educational and Gender Groups on the AICPA Examination, January 2001”）。また、公認会計士試験の受験者ではないが、近似するデータとして公認会計士事務所による新卒者（学士及び修士）の男女別採用割合のデータによると、2001-02年（平成12-13年）に60%を超えていた女性比率は低下し、2011-12年（平成23-24年）では48%となっている。（“2013 Trend in the supply of accounting graduates and the demand for public accounting recruits”）

¹⁷ “The Accountant” 誌 2014年3月号

ア 36%¹⁸、英国 35%¹⁹、フランス 23%²⁰など、先進国はおおむね日本より女性の比率が高い。先進国の中ではドイツが 15%²¹と日本に近い。また、シンガポール²²、タイ²³など、女性会計士の方が圧倒的に多い国もある。

¹⁸ オーストラリア勅許会計士協会の会員における女性比率（“The Accountant” 誌 2014 年 3 月号）

¹⁹ 2013 年（平成 25 年）のデータ（“Key Facts and Trends in the Accountancy Profession Financial Reporting Council -June 2014”）。なお、英国には複数の会計士協会があり、協会によって男女比は大きく異なる。開業会計士の割合が高いイングランド・ウェールズ勅許会計士協会の女性会員割合は、26%である。

²⁰ フランスには会計士団体と監査人団体の 2 つの職業会計士団体があり、会計士団体である CSOEC の会員における女性比率（“The Accountant” 誌 2014 年 3 月号）

²¹ “The Accountant” 誌 2014 年 3 月号

²² シンガポール勅許会計士協会の 2013/2014 Annual Report によると会員の 64%が女性である。

²³ 正確なデータはないものの、会計士の 8 割以上は女性と思われる。

第5章 会計大学院制度の概略

(1) 専門職大学院制度の概略

専門職大学院は、科学技術の進展や社会・経済のグローバル化に伴う、社会的・国際的に活躍できる高度専門職業人養成へのニーズの高まりに対応するため、高度専門職業人の養成に目的を特化した課程として、平成15年度に創設された大学院の類型である¹。

文部科学省令である「専門職大学院設置基準」による特別の規定が置かれている「法科大学院」、「教職大学院」のほか、会計、ビジネス・技術経営、公共政策、公衆衛生等の様々な分野で開設されており、平成26年7月現在、122大学175専攻、総定員数9,642人となっている²。

研究を中心に行う通常の大学院との比較において専門職大学院の特徴として以下の点が挙げられる。

- 研究者ではなく、高度で専門的な職業能力を有する人材を養成する。
- 研究センターではなく、理論と実務を架橋した高度で実践的な教育を行う。実践的な教育を行うため、「事例研究、現地調査、双方向・多方向に行われる討論・質疑応答その他の適切な方法により授業を行う³」こととされている。
- 研究者教員だけでなく、高度な実務能力を有する実務家教員を一定割合配置することが求められる⁴。

専門職大学院の修業年限は、一般的には2年とされるが、「実務の経験を有する者に対して教育を行う場合であって、かつ、昼間と併せて夜間その他特定の時間又は時期において授業を行う等の適切な方法により教育上支障を生じない場合」には、1年以上2年未満を修業年限することも可能である⁵。修了に必要な単位数は、通常の大学院の修士課程と同様、30単位以上で各大学院が定める単位数とされるが、修士論文の作成（研究指導）は必須とはされていない。また、修了時に授与される学位は、「〇〇修士（専門職）」（〇〇内は専攻分野）とされる。

1 学校教育法第99条第2項「大学院のうち、学術の理論及び応用を教授研究し、高度の専門性が求められる職業を担うための深い学識及び卓越した能力を培うことを目的とするものは、専門職大学院とする。」

2 本章の記述の多くは、「専門職大学院制度の概要」（文部科学省専門職大学院室 平成26年7月）によった。

3 専門職大学院設置基準第7条

4 専門職大学院は、専任教員のうち、①専攻分野におけるおおむね5年以上の実務経験、及び②高度の実務の能力を有する者（実務家教員）をおおむね3割以上置くとされている。（法科大学院、教職大学院は割合が異なる。）ただし、実務家教員の2/3以内は、専任教員以外の者でも1年に6単位以上の授業科目を担当し、かつ、組織の運営に責任を負う者（いわゆる「みなし専任教員」）で足りるものとされている。

5 専門職大学院設置基準第2条、第3条

(2) 会計大学院

会計大学院とは、専門職大学院のうち、会計分野を中心に展開し、会計に関する高度専門職を養成することを目的とする大学院を指し、会計専門職大学院、又は、通称としてアカウンティング・スクールとも呼ばれる。後述するように、法科大学院と異なり、専門職大学院設置基準上、明文上の規定が置かれていないが、文部科学省専門職大学院室が作成した「専門職大学院制度の概要（平成26年7月）」には、会計分野の専門職大学院として、以下の16大学16専攻が掲載されている。

表5-1 会計大学院一覧

大学院／研究科／専攻名	定員	開設年度
【国立】		
北海道大学大学院経済学研究科会計情報専攻	20	H17年度
東北大学大学院経済学研究科会計専門職専攻	40	H17年度
【公立】		
兵庫県立大学大学院会計研究科会計専門職専攻	40	H19年度
【私立】		
千葉商科大学大学院会計ファイナンス研究科会計ファイナンス専攻	70	H17年度
青山学院大学大学院会計プロフェッション研究科会計プロフェッション専攻	80	H17年度
大原大学院大学会計研究科会計専攻	30	H18年度
中央大学大学院国際会計研究科国際会計専攻	80	H15年度
法政大学大学院イノベーション・マネジメント研究科アカウンティング専攻（注2）	50	H17年度
明治大学大学院会計専門職研究科会計専門職専攻	80	H17年度
早稲田大学大学院会計研究科会計専攻	100	H17年度
立命館大学大学院経営管理研究科経営管理専攻	（注1）	H18年度
関西大学大学院会計研究科会計人養成専攻	70	H18年度
関西学院大学大学院経営戦略研究科会計専門職専攻	100	H17年度
甲南大学大学院社会科学研究科会計専門職専攻（注2）	30	H18年度
熊本学園大学大学院会計専門職研究科アカウンティング専攻	30	H21年度
【株式会社立】		
LEC東京リーガルマインド大学院大学	60	H17年度
	880	

注1：立命館大学大学院経営管理研究科経営管理専攻は、同専攻内の企業会計コースにアカウンティング・プログラムを設けており、同プログラムが会計大学院に相当する。経営管理専攻全体で定員は100人。なお、平成27年度より、アカウンティング・プ

プログラムの学生募集を停止している。

注2：この2大学院は、平成27年度より学生の募集停止をしている。したがって、会計大学院として平成27年度に学生募集を行っている大学院は13校である。

上記のほかに過去に開設されていた会計大学院として、表5-2に掲げる大学院があった。

表5-2 過去に開設されていた会計大学院

大学院／研究科／専攻名	開設年度	募集停止年度
【私立】		
愛知淑徳大学大学院ビジネス研究科会計専門職専攻	H19年度	H22年度
愛知大学大学院会計研究科会計専攻	H18年度	H26年度

(3) 会計大学院協会

会計大学院協会は、会計大学院の相互の協力を促進して会計大学院における教育水準の向上をはかり、もって優れた会計職業人を養成し、社会に貢献することを目的として、平成17年4月に設立された団体である。会計大学院を設置する法人により構成される団体を会員としており、平成27年3月現在、「表5-1 会計大学院一覧」に記載された16校が会員である。また、慶応義塾大学が準会員校⁶、特定非営利活動法人 国際会計教育協会、JICPA及び日本税理士会連合会が賛助会員となっている。

会計大学院協会は、これらの目的を達成するために、以下の事業を行っている。

- ① 会計大学院が行う職業会計教育の内容及び教育条件整備の検討と提言
- ② 会計大学院の教育方法等の改善に関する検討と提言
- ③ 公認会計士試験のあり方に関する検討と提言
- ④ 第三者評価等の教育評価の推進とあり方の提言
- ⑤ 会計大学院に関する一般への広報活動
- ⑥ 会計大学院の教育に係る関係機関（関係諸官庁、JICPA、その他職業会計人団体、経済団体、第三者評価機関等）との協議に関する事項
- ⑦ その他、協会が必要と認める事項

(4) 認証評価

大学の認証評価制度は、平成14年の学校教育法の改正によって導入された制度である。

⁶ 慶応義塾大学大学院商学研究科では、平成19年度から修士課程商学専攻を研究職コースと会計職コースの2つのコースに区分しており、会計職コースでは、多くの会計に関する専門科目、演習科目を設置し、理論を重視しながらかつ高度な実務教育となるプログラムとしている。ただし、同コースは、文部科学省専門職大学院設置基準により設置された専門職大学ではないため、会計大学院には分類していない。

平成16年4月以降、国公立の全ての大学、短期大学及び高等専門学校が、定期的に、文部科学大臣の認証を受けた評価団体（認証評価機関）の評価を受け、その結果が公表される。

大学等は、7年以内ごとに、教育研究、組織運営及び施設設備の総合的な状況についての評価を受ける。専門職大学院を置く大学は、それに加えて、当該専門職大学院の教育課程、教員組織等その他教育研究活動の状況について、5年以内ごとに認証評価を受けなければならない⁷。全ての会計大学院は少なくとも1回目の認証評価を受けており、多くの会計大学院が2回目の認証評価を受ける時期になっている。

認証評価機関としての文部科学大臣からの認証は、専攻分野ごとに行われており、平成27年3月現在、会計分野の専門職大学院の認証評価機関は以下の2機関である。

- 特定非営利活動法人 国際会計教育協会⁸
- 公益財団法人 大学基準協会

（5）会計大学院と公認会計士資格制度との関係

ア）概略

平成15年の公認会計士法の改正による公認会計士試験制度の見直しにおいては、社会人を含む多様な人材が試験を受験しやすい制度にすることにより、受験者層の多様化と受験者数の増加を図ることにより一定の資質を有する多様な人材を多数輩出することを目指していた。その中で会計大学院については、公認会計士になるための重要なルートとなることが当初から期待されていた。

しかし、法科大学院の修了が原則として受験要件とされた司法試験とは異なり、公認会計士試験制度において、会計大学院は多様な合格者輩出ルートの一つとして位置付けられている。また、会計大学院においても、公認会計士の育成だけを目的とするのではなく、「企業や行政機関等の会計並びに監査の担い手として、様々な専門知識や能力、ITへの対応力、論理的かつ倫理的な判断力などを備えた会計のプロフェッショナルを養成⁹」することが目的とされている。

イ）公認会計士試験における短答式試験の一部科目免除

平成15年の公認会計士法改正とそれに伴う関連する政令（公認会計士法施行令）及び内閣府令（公認会計士試験規則）の改正において、平成18年度から実施される新試験制度において、会計に関する一定の科目を履修した上で、修士（専門職）の学位を取得した者、すなわち、会計大学院を修了した者は、短答式試験科目4科目のうち、財務会計論、管理

⁷ 学校教育法第109条第3項、学校教育法施行令第40条

⁸ 同協会は平成27年3月末で業務を終え、それに伴い、会計大学院協会からも退会している。

⁹ 「専門職大学院制度の概要」（文部科学省専門職大学院室 平成26年7月）

会計論及び監査論を免除されることとなった。

上述の「会計に関する一定の科目」は以下のとおりである。

- ① 簿記、財務諸表その他の財務会計に属する科目に関する研究：10単位以上
- ② 原価計算その他の管理会計に属する科目に関する研究：6単位以上
- ③ 監査論その他の監査に属する科目に関する研究：6単位以上

かつ、①～③の科目を合計で28単位以上

なお、公認会計士試験は、短答式、論文式とも科目合格制ではなく、全科目の合計点で合否が判定される。一部科目が免除になった場合は、免除科目を除いた科目の合計点で合否が判定されることになる。会計大学院修了者が免除申請を行った場合は、短答式科目4科目中3科目が免除されるため、免除されていない企業法の点数単独で短答式試験の合否が判定されることになる。他の短答式試験科目が免除になって、初めて企業法単独で受験することが認められるのであって、会計大学院修了以前に企業法単独で受験することはできない¹⁰。

平成22年度から短答式試験は年2回実施されているが、3月修了を前提とすれば、5月に行われる第2回試験においては、試験実施時点において学位を授与されているため、免除申請によって短答式3科目の免除を受けることができ、企業法単独で受験することが可能である。ただし、12月に実施される第1回試験は、試験実施時点で学位が授与されていないため、免除の適用を受けることができない。

ウ) 議論の経緯

平成15年の公認会計士法の改正は、金融審議会 公認会計士制度部会での議論を踏まえて行われたものであり、同部会の報告「公認会計士監査制度の充実・強化」（平成14年12月）において、「専門性や実務を重視した教育を通じた取組みが重要である。」とされ、「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、（中略）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。」とされた¹¹。それを受け、同部会の中に「専門的教育課程についてのワーキングチーム」が組成され、平成15年11月に「専門職大学院における会計教育と公認会計士試験制度との連携について」（以下「会計大学院との連携報告書」という。）が公表された。この報告書の報告内容を踏まえて、政令（公認会計士施行令：免除

¹⁰ 平成23年の制度改正案では、会計大学院修了前の短答式試験—企業法の受験・合格も認めることとされていた。また、JICPAが平成26年9月に会員向けに意見を求めた「日本の公認会計士及び公認会計士制度のあるべき姿に関する中間論点整理」（公開草案）では、同様の提言が行われている。

¹¹ 公認会計士審査会が平成12年6月に公表した「公認会計士試験制度のあり方に関する論点整理」においても、「将来の公認会計士にふさわしい人材を多数育成するために、弁護士資格に関連して議論されている「ロースクール」に相当するような、会計に関する教育機関の設置が検討されるべきではないかとの意見もあり、今後十分に議論が深められていく必要がある。」とされていた。

する科目を規定)、内閣府令(公認会計士試験規則:履修が必要な科目、単位数を規定)が上記のように制定されている。

「会計大学院との連携報告書」によれば、「大学を卒業し、いわゆる受験専門学校にその多くを依存しているという公認会計士へのルートをできる限り多様化するとの観点からも、会計のプロフェッショナルの養成に特化した「会計分野に関する専門職大学院」の修了者については、特に、多数の者が公認会計士試験を受験することが期待される。」とされており、会計大学院に非常に高い期待が寄せられていたことが窺える。

「会計大学院との連携報告書」は、免除対象となる科目をこの3科目とした理由について、「「財務会計論、管理会計論、監査論」の3科目は、平成18年から実施される新しい公認会計士試験における短答式試験科目4科目のうちの会計関係の科目であり、(中略)、「会計分野に関する専門職大学院」において前述の科目を適切に履修していれば、短答式試験における3科目の科目免除に相当する資質、能力が備わっていると確認できると判断できるのではないかと考えによるものである。」としている。また、「会計関係の3科目は相互に関連性を持っていることから、科目免除においても個々の科目ごとに判断するのではなく、(中略)、当該「専門職大学院」を修了した者に対して、「財務会計論、管理会計論、監査論」の3科目を合わせて免除することが適切である。」としている。

同時に「会計大学院との連携報告書」は、「ただし、免除の科目等については、これを恒久的なものとするのではなく、修了者の状況等も適切に評価した上で、将来的に見直すことも必要である。」としている。

また、「会計大学院との連携報告書」は、履修を必要とする分野ごとの具体的科目の内容を表5-3のように例示している。(「下線を付した内容については、各科目の中心をなすものとして、履修されることが強く期待される。」としている。)

表5-3 短答式免除のために履修が求められる具体的科目の内容(例示)

分野	具体的科目の内容(例示)
財務会計に関する科目 (10単位以上)	財務会計論、 <u>簿記</u> 、 <u>財務諸表</u> 、会計基準、会計制度、ディスクロージャー制度、国際会計、公会計・非営利会計 など
管理会計に関する科目 (6単位以上)	管理会計論、 <u>原価計算</u> 、財務分析、意思決定会計 など
監査に関する科目 (6単位以上)	<u>監査論</u> 、監査基準、監査制度、システム監査、内部監査・内部統制、会計職業倫理、コーポレート・ガバナンスと企業倫理 など

さらに、「会計大学院との連携報告書」では、「科目免除と関係するものではないが、公認会計士になろうとする者が備えるべき資質・能力の観点からは、「会計分野に関する専門職大学院において履修することが期待される科目、分野等として次の内容が考えられる。」とし、「財務管理、ITに関する知識、税務、企業法(商法、証券取引法)、経済

学、企業経営、ファイナンス、統計学など」を挙げている。

エ) 実務補習所での履修免除

「会計大学院との連携報告書」では、「「会計分野に関する専門職大学院」においては、高度な実践的教育が行われることになると考えられることから、公認会計士試験合格者が公認会計士となるのに必要な実務的スキルを修習するために受講する実務補習について「会計分野に関する専門職大学院」において既に履修している関連分野の科目の受講等を免除・軽減するなど実務補習の一部を担うことなども検討することが適切である。」とされた。

これを受けて、内閣府令（実務補習規則）において、実務補習団体等が、自ら行う実務補習の内容と同等以上であると認められる内容を有する講義等を行っている会計大学院において、受講者が履修した科目について、自らの実務補習規程に定めた上で、当該実務補習団体等において行われる実務補習に対応する単位数を減免することができることにしている¹²。

現在、実務補習機関として実務補習を実施している JFAEL においては、表 5-4 の科目を免除対象としている。

表 5-4：実務補習所における会計大学院での履修による免除科目

科目コード	科目名	取得年次	必修
監査 101	監査制度総論	1 年目	○
監査 401	国際監査基準	1 年目	
会計 101	金融商品取引法に基づく開示と実務	1 年目	○
会計 102	会社法に基づく開示と実務	1 年目	
会計 401	国際財務報告基準（概論）	1 年目	○
税務 101	税法総論	1 年目	○
税務 102	租税制度総論	1 年目	○
経営 101	経営管理総論	1 年目	○
経営 201	経営分析総論（1）	1 年目	○

免除科目となるためには、各大学院で補習所が実施する科目に相当する科目内容と同等以上であると認められる内容を有する講義が実施されており、それについて、各会計大学院からの申請に基づき、JFAEL の認定が行われる必要がある¹³。全ての会計大学院が上記の科目全てについて認定を受けているわけではない。各補習生が上記に相当する内容の講義

¹² 会計大学院協会 公認会計士制度対応タスクフォースより平成 22 年 3 月 15 日付けで公表された「公認会計士制度改革に対する提言」では、履修免除に加えて、修了考査の一部免除を検討することを提言している。

¹³ JFAEL 「実務補習規程第 12 条」

を会計大学院で履修し単位を取得した場合、各補習生からの申請に基づき当該科目は履修したものとみなされる。

補習所は、現在、一つの科目が3時間（3単位）とされ、全ての必修科目を受講した上で、実務に関する講義及び実地演習を270単位以上、考査60単位以上、課題研究36単位以上を取得する必要がある。仮に、上記の科目全てが免除された場合、合計で27単位が免除されることになり、「実務に関する講義及び実地演習」のうち、最大10%が免除可能ということになる。

オ) 業務補助、実務従事期間の短縮

国際会計教育基準審議会（IAESB）が公表する国際教育基準（IES）第5号「実務経験の要件」第11項では、必要とされる実務経験期間を原則3年以上としつつも、会計の実務的応用に関する強力な要素を伴う修士レベル以上の専門教育に相当する期間は、12か月を超えない範囲で実務経験期間に算入することを認めている¹⁴。

日本の現在の制度上は、IES第5号の実務経験に相当する「業務補助」又は「実務従事」の期間は2年とされており、会計大学院修了者であっても必要とされる「業務補助」又は「実務従事」の期間に差は設けられていない¹⁵。

（6）会計大学院の経営

専門職大学院は、専任教員を通常の修士課程以上に置かなければならないこと¹⁶、専任教員の3割以上を実務家教員としなければならないこと、学生の自習室や図書室の整備などが求められるため、運営コストも一般の修士課程よりかさむことになる。

加えて、教授会の独立性が求められることから、教員が他の研究科と兼務することが難しく、専門職大学院を設置する大学内でも、より独立した運営が求められることとなる。なお、会計大学院を設置する2大学は、学部を持たない大学院大学であり、独立した運営が必須となっている。

また、法科大学院と異なり、経常補助金以外の補助金が交付されないため、そのコストを賄うためには、一般的に学費が高くならざるを得ない。

平成27年度に学生を募集する会計大学院を設置する私立大学で会計に関する通常の大学院（研究大学院）も設置している大学は、8校ある。この8校の会計大学院の学費（2年

¹⁴ IES第5号は、2015年（平成27年）7月1日以降、改訂基準が発効する。改訂IES第5号では、実務経験に関して明示的な年数要件を廃止し、適用指針に例示として、3年の実務経験、2年の実務経験と会計学若しくはその他の関連する分野の修士号などを示している。

¹⁵ 平成23年の制度改正案では、実務経験の年数を2年から3年に変更した上で、会計大学院の修了者は、その修業年限の2分の1（1年を上限）を実務経験に算入することを認めることとしていた。

¹⁶ 通常の大学院は、専任教員と学生の比率が1対20以内であることが求められるが、専門職大学院は、1対15以内でなければならない。

間での入学金を含む要納付額合計)の平均が約 2,935 千円であるのに対して、研究大学院の学費の平均は、約 1,540 千円であり、会計大学院の学費の方が 91%高い。

しかも、学内でより独立的に運営されているため、入学者の減少は直ちに会計大学院の運営上の重大な問題につながりやすい。

第6章 会計大学院の現状

(1) 会計大学院及び学生の多様性

会計大学院は、会計分野を中心に展開する専門職大学院であり、また、公認会計士試験の短答式試験の一部科目免除を受けるための要件を満たしているとの共通点はあるものの、各大学院がそれぞれの運営方針、教育方針を持っており、その態様や学生の構成は一様ではない。また、「(6) 会計大学院と税理士試験」で示すように、志望者減少への対応として、税理士試験の一部科目免除を前面に打ち出す大学院などが出てきている。

いくつかの会計大学院では、夜間や土日に多くの科目を開講し、働きながら修了することを可能にするプログラムを提供している。また、全ての授業を夜間と土曜日に開講し、社会人をメインターゲットにしている会計大学院がある¹一方、社会人経験を経ずに入学する学生が大半を占める会計大学院もある。

また、学生の中には、企業等の所属先から派遣されている者もあり、その中には公認会計士試験を受験する者も多い。いくつかの会計大学院では、外国（その多くは中国）からの留学生が一定の割合在籍し、その中には日本の公認会計士試験を目指す者、米国の公認会計士試験を目指す者もいる。

多くの会計大学院では、各々のアドミッション・ポリシーの下、多様な学生を集めようと考えており、その入試方法にも工夫を凝らしている。以下に、入試方法の実例をいくつか示す。

【A大学会計大学院】

一般入試、指定学部推薦入試、社会人推薦入試、自己推薦入試の4形態の入試方法がある。一般入試は10月に実施されるが、他の入試形態は、募集時期が4回（7月、10月、12月、2月）に分かれる。

一般入試は、簿記と会計学の2科目の筆記試験と書類審査・面接により行われる。公認会計士試験短答式試験合格者、日商簿記1級合格者等は、簿記の筆記試験が免除される。

指定学部推薦入試は、同大学院が指定する大学学部の卒業見込み者で、所属学部等の推薦があり、日商簿記2級相当以上の合格者を対象に、書類審査と面接により行われる。

社会人推薦入試は、企業等の推薦がある者、又は会計・税務に関連する資格保有者や実務経験を有する者を対象に、書類審査と面接により行われる。

自己推薦入試は、自己推薦書についての書類審査と面接により、会計プロフェッションを目指す熱意、会計学の学習歴、バックグラウンドなどの自己PR等を参考にしながら総合的に判定する。

¹ ただし、働きながら通学する学生が公認会計士試験を目指している事例は多くない。

【B 大学会計大学院²】

入学時期が3月（定員の3/4）と9月（定員の1/4）に分かれ、3月入学は募集が3回（10月、12月、2月）に分かれる。9月入学は募集が7月に実施される。それぞれの募集に対して社会人（既卒者入試）、企業等推薦・派遣入試、学生（大学卒業見込者）入試の3形態の入試方法がある。

社会人（既卒者等）入試は、社会人の志願者を対象に、志望者経歴書、志望理由書による書類審査と面接審査により行われる。

企業等推薦・派遣入試は、志願者の企業等からの推薦書、志望者経歴書、志望理由書による書類審査と面接審査により行われる。

社会人（既卒者等）入試及び企業等推薦・派遣入試では、書類審査により、経験や実績、志望理由、キャリアプラン等を、面接審査により、学修意欲、日本語を含めた自己表現力、成熟度、面接態度等を総合的に評価する。

学生（大学卒業見込者）入試は、出願までの大学の成績、志望者経歴書、志望理由書による書類審査と面接審査により行われる。

【C 大学会計大学院】

一般入試、英語力を重視した入試、IT・数理能力を重視した入試（以上は原則的に12月に実施。ただし、一般入試の口述試験は1月に実施）、社会人経験を重視した入試（10月と1月の2回実施）の4形態の入試方法がある（この4形態の入試は併願可能）。また、この他に企業等派遣入試（12月実施）、学内推薦入試（7月と10月の2回実施）がある³。

一般入試は、財務会計と管理会計の2科目の筆記試験による第一次選考と、第一次選考通過者を対象とした口述試験（基本的な論理的思考能力や表現能力・コミュニケーション能力を問う）により行われる。

英語力を重視した入試は、日商簿記2級合格等、一定の会計知識があり、かつ、TOEFL、TOEIC等のスコアが一定以上であるなど、高度の英語力を有する者を対象とする。財務会計・管理会計からなる筆記試験及び口述試験により行われる。筆記試験、口述試験とも問題の一部を英語で出題し、英語で解答を求める。

IT・数理能力を重視した入試は、日商簿記2級合格等、一定の会計知識があり、かつ、システム監査技術者などの情報処理技術者試験の合格者等、一定のIT・数理能力がある者を対象とする。IT・数理能力の基本的知識を問う筆記試験と、財務会計、管理会計の基本的知識及びIT・数理による問題解決能力、コミュニケーション能力を問う口述試験により行われる。

² B 大学会計大学院では、いずれの入試形態においても筆記試験を課していないが、入学前に取得しておくことが望まれる学修内容として、簿記（2級程度）、統計、数学（高校程度）を示している。

³ 志願者、合格者とも一般入試による者が大部分を占めており、全志願者若しくは全合格者の80%以上を占めている。

社会人経験を重視した入試は、公認会計士、税理士等の資格を保有しているか、又は、会計に関する実務経験がおおむね7年以上ある者を対象に行う。基本的な知識・見識の有無を問う口述試験により行われる。

企業等派遣入試は、一部上場企業や官庁等の所属先企業・団体に3年以上勤務し、当該所属先の推薦を得て、原則的に学費等を当該所属先に負担してもらえる者を対象とする。基本的な知識・見識の有無を問う口述試験により行われる。

学内推薦入試は、同大学の各学部の卒業生又は卒業見込み者を対象に行い、出願資格は(1)取得単位数の3/4以上が「A以上」であること、(2)①取得単位数の2/3以上が「A以上」であり、それに加えて②同大学商学部設置の「簿記Ⅰ」及び「原価計算」を履修済みでその成績が「A以上」であるか、あるいは、日商簿記2級以上等の試験に合格していること、の2種に分かれる。選考はいずれの出願資格に対しても口述試験で実施されるが、出願資格(1)を満たす者に対しては、所属する学部で学んだ領域に関する知識及び論理的思考能力・コミュニケーション能力を問う⁴。また、出願資格(2)を満たす者に対しては、財務会計及び管理会計又は会計に関連する諸領域の知識並びに論理的な能力・コミュニケーション能力を問う。

【その他、特徴的な入試制度】

他の会計大学院で見られた特徴的な入試形態として、外国人留学生を対象とした入試、大学3年在学後の飛び級入学を可能とする入試制度（ただし、取得単位数や成績要件等がある）などがある⁵。

⁴ したがって、「出願資格(1)」では、会計の知識がなくても入学可能である。ただし、合格後、入学するまでに課題を与えて、入学までに一定の財務会計及び管理会計の知識を取得するように求めている。

⁵ 飛び級入学した場合、通常、大学は中退扱いとなる。（したがって、入学した会計大学院を修了しなかった場合、最終学歴は「大学中退」となる。）ただし、同一大学の商学部と連携し、同学部を3年間で早期卒業することができる制度を持つ大学もある。

(2) 入学者の状況

会計大学院の定員、志願者数、入学者数の推移を示すと表6-1のとおりである。

表6-1 会計大学院の入学者に関する状況

年度	定員数 ①	志願者 数②	入学者 数③	志願者 倍率 ②/①	定員充 足率 ③/①	集計 校数	備考
平成19年	865	1,565	793	1.81	92%	16	(注1)
平成21年	965	1,443	819	1.50	85%	17	(注1)
平成22年	995	1,727	901	1.74	91%	18	
平成23年	945	1,631	847	1.73	90%	17	(注2)
平成24年	945	1,229	718	1.30	76%	17	
平成25年	945	977	615	1.03	65%	17	
平成26年	910	722	487	0.79	54%	16	(注2)

出所：会計大学院協会による集計

注1：平成19年度と21年度は、入学募集を行っていた会計大学院は、それぞれ17校、18校であり、それぞれ1校のデータが集計から欠落している。

注2：平成23年度と26年度にそれぞれ1校が募集を停止したため、集計校数が減少している。

注3：平成20年度は集計データが欠落している。

平成22年度をピークに志願者数は減少に転じており、平成26年度においては、会計大学院全体で志願者数が定員の8割を割り込む結果となっている。入学者及び定員に対する入学者の割合（定員充足率）も減少の一途をたどっており、平成26年度は、それぞれ487名、54%まで下落している。このような状況は、独立した運営が求められる会計大学院の運営に深刻な影響を及ぼしており、平成27年度から新たに3校が学生募集を停止し、学生募集を継続する会計大学院は、13校となった。平成27年度の入学定員は公表されている平成26年度の定員数から推算すると、800名であり最も多かった平成22年度（18校）の995名の80%となっている。また、現在、名古屋圏では、募集を継続する会計大学院はなく、会計大学院志望者の選択肢の幅は狭まっている。

会計大学院への志望者・入学者の減少には様々な要因が関係していると思われるが、平成21年度から23年度頃に発生した、公認会計士試験合格者の多くが監査法人等に就職できず、公認会計士の資格を得るために必要な実務経験を満たすことができない、いわゆる「待機合格者⁶」問題が大きな影響を与えていることは疑いのないところである。

⁶ 公認会計士試験合格者の監査法人等への就職状況は、平成19年度までは超売手市場であ

(3) 公認会計士を目指す会計大学院生の減少

会計大学院の教員、修了者、在学生のインタビュー結果から判断すると、会計大学院の志願者の減少に加えて、会計大学院生の中で、公認会計士を志望する学生の割合が顕著に減少している。正確なデータは存在しないため、会計大学院協会が集計している入学者データと CPAAOB が公表している学歴別受験者の「会計専門職大学院在学」のデータから、どの程度の会計大学院生が公認会計士試験を在学中に受験しているかを推算した。その結果を示すと表 6-2、図 6-1 のとおりである。なお、推算手法は以下のとおりである。

- ① 平成 19 年度、21 年度は入学者数の集計データに 1 校欠落があるため、欠落している大学院の定員にその年度の全体の定員充足率を乗じた数値を加算し、当該年度の入学者数を補正した。また平成 20 年度はデータが完全に欠落しているため、平成 19 年度と 21 年度の平均値をとって推算値とした。
- ② 平成 22 年度に短答式試験が年 2 回になるまでは、公認会計士試験の願書提出日は 2 月前後であり、その年の 3 月修了者は、「修了見込み」として、「会計専門職大学院在学」ではなく、「会計専門職大学院修了」として集計されている⁷。したがって、翌年度の受験者数を入学者数で除して計算すると、当該年度の入学者が 2 年次に受験している受験割合が計算できる。
- ③ 平成 22 年度に短答式試験が年 2 回になったことにより、願書の提出日は 8-9 月(第 1 回)と 2 月(第 2 回)となった。第 1 回の願書提出に当たり、3 月修了予定者は「在学」として扱われるため⁸、「会計専門職大学院在学」として扱われる対象が 2 年生にも拡大した。(第 2 回願書提出時には、従来と同様「修了」と扱われる。)そのため、平成 21 年度からは、在 student 数(当年度入学者数+前年度入学者数)に対する翌年度受験者の割合も示した。

ったが、平成 20 年度頃から陰りが見え始め、平成 21 年度から完全な買手市場になっている。「第 2 章 (3) いわゆる「待機合格者」問題の発生」参照)

⁷ 願書記入例に、3 月修了予定者は、「修了(見込みを含む)」にチェックをするように指示されている。

⁸ 願書記入例に、9 月修了予定者は「修了(見込みを含む)」にチェックをするように指示されている。なお、3 月修了予定者が第 1 回の短答式に不合格で第 2 回の短答式試験に出願した場合、名寄せされる結果、会計専門職大学院修了(見込みを含む)と扱われることになる。

表6-2 会計大学院在学中の公認会計士試験受験者状況の推算

年度	入学者数	在學生数	願書提出者数	受験割合 入学者比	受験割合 在學生比	前年就職 状況（注）
	(7)	(4)	(5)	翌(5)/(7)	翌(5)/(4)	
平成19年	866	—	459	55.1%	—	5
平成20年	877	1,743	477	42.2%	—	5
平成21年	887	1,764	370	57.6%	29.0%	3
平成22年	901	1,788	511	50.3%	25.3%	2
平成23年	847	1,748	453	42.5%	20.6%	1
平成24年	718	1,565	360	38.6%	17.7%	1
平成25年	615	1,333	277	36.3%	16.7%	3
平成26年	487	1,102	223	—	—	4

出所：会計大学院協会による集計及びCPAAOB公表の各年度の「学歴別合格者調」から加工

注：前年度公認会計士試験合格者の監査法人等への就職状況を関係者へのヒヤリングに基づき記載した。（1：超買手市場、2：買手市場、3：通常状態、4：売手市場、5：超売手市場）

図6-1 会計大学院在学中の公認会計士試験受験者割合

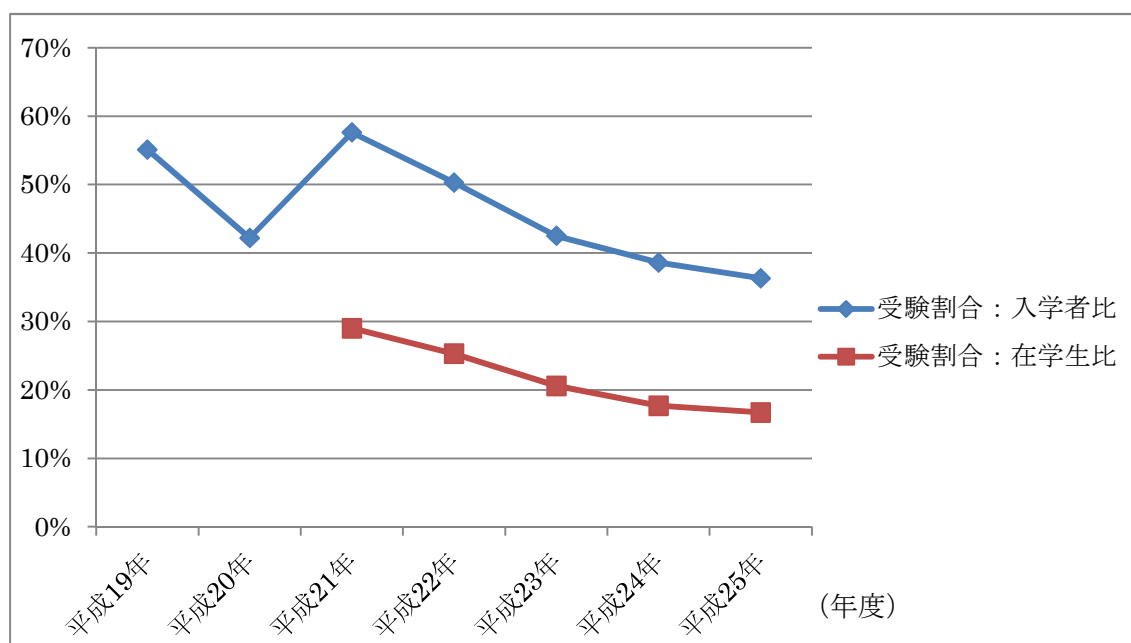


表6-2及び図6-1で示されたとおり、在学中に公認会計士試験を受験している割合は、近年著しく低下している。

なお、この表で推算された受験割合は会計大学院在学中の受験割合であり、ある年度の会計大学院入学者に占める公認会計士志望者の割合とは異なることに留意が必要である。公認会計士志望者の多くが会計大学院在学中の合格者を目指して、在学中から受験しているものの、当初から大学院修了を待って（短答式試験の一部科目免除を利用して）受験しようとしている学生も一定数存在する⁹。

「H26 会計大学院修了生アンケート」によれば、在学中に公認会計士試験の受験経験のある割合は 42%、今後受験予定がある者を加えた割合は、52%であった。会計大学院在学者へのインタビュー結果などを総合的に勘案すると、会計大学院生のうち、公認会計士を目指している割合は、平成 25 年度入学者で 4 割 - 5 割程度¹⁰、平成 26 年度入学者においては、その割合はさらに低下していると思われる。

会計大学院への志願者の減少理由と同様、入学者における公認会計士志望者の減少にも、いわゆる「待機合格者」問題が大きな影響を与えていることは疑いのないところである。

（４）公認会計士を目指す会計大学院生の状況

アンケートやインタビュー結果から判断すると、公認会計士試験を目指す学生の多くは、社会人経験を経ずに入学してきた学生である。また、公認会計士を目指す会計大学院生の多くは、在学中の合格を目指して、在学中から公認会計士試験を受験していることが明らかになった¹¹。その背景として、多くの受験生が大学学部在学中に合格する中¹²、特に大学学部在学中から公認会計士試験を受験している会計大学院進学者には、「学部在学中に合格した友人に比べて 2 年遅れている」という意識があるようである¹³。また、新卒一括採用の慣習が色濃く残る一般企業への就職を考えると、修了後に不合格のリスクを冒して公認会計士試験受験にチャレンジすることが、大きなリスクである点が挙げられよう。インタビューでは、会計大学院 1 年の 12 月の短答式試験に合格していない場合、公認会計士試験受験をあきらめて、一般企業の就職活動に切り替える学生が少なからず存在することも示唆された。

在学中に公認会計士試験合格を目指す会計大学院生にとって、修了後に得ることができる短答式試験の一部科目免除は、在学中に短答式試験に合格できなかった場合の「保険」

⁹ また、公認会計士志望者の中にも、試験勉強に専念する志願者層だけでなく、一般企業等への就職活動を行いながら試験勉強を行う志願者層も存在することには留意が必要である。

¹⁰ ただし、状況は各会計大学院によって大きく異なり、公認会計士志願者が 9 割近くを占める会計大学院もある。

¹¹ 現在は、在学中から受験する会計大学院生が多いが、会計大学院が開校した当初は修了後に受験する学生が多かったのではないかとの指摘もある。

¹² 合格者に占める大学在学中の割合は、平成 25 年度以降は 30% 近い。（「第 2 章（５）若年受験者の動向」参照）

¹³ 監査法人による公認会計士試験の合格者の採用において、会計大学院修了者（見込み者）が優遇されるということは特段ないようである。

以上の意味合いはないようである¹⁴。

一方、少数派ではあるものの、公認会計士を目指しつつも、当初から修了後に（短答式試験の一部科目免除を利用して）公認会計士試験を受験する予定の学生も一定数存在する。その多くは、公認会計士試験の受験勉強を開始した時期が遅い学生である¹⁵。

また、公認会計士を目指す会計大学院生の多くは、会計大学院に加えて、受験学校も利用している。その比率は、「H26 年補習生アンケート」によると、会計大学院修了者及び在学学生で 95%となっており、会計大学院修了者及び在学学生を除く補習生全体での比率 94%とほとんど変わらず、非常に高率となっている¹⁶。

（５）会計大学院修了者、在学生の公認会計士試験の合格状況

会計大学院修了者、在学生の公認会計士試験の合格状況を CPAAOB の発表と会計大学院協会による調査結果を併記して示すと表 6－3 のとおりである。なお、合格者全体に対する割合は、旧第 2 次試験合格者分を除き、会計大学院協会調査結果に基づき計算している。合格者に占める会計大学院の修了者・在学生の割合は一貫して上昇してきており、平成 26 年度には 13%を超えたが、（２）（３）で記載したように会計大学院の入学者が激減していること、及び入学者の中で公認会計士を目指す学生の割合も減ってきていることを考えると、この傾向が継続するかは疑問である。また、会計大学院修了者・在学生の合格者数は大きく変化しておらず、受験者・合格者全体の大幅な減少が、会計大学院修了者、在学生の割合を高めている。

¹⁴ 会計大学院在学学生へのインタビューにおいて、そもそも短答式試験の受験勉強をしないで、論文式試験に合格することは難しいのではないかと、その声も聞かれた。

¹⁵ 「会計大学院修了後に公認会計士試験を受験予定」と回答した学生のうちの 53%が、「公認会計士試験の受験を初めて意識した時期」として「会計大学院入学後」と回答している。

¹⁶ 「受験勉強に最も利用した機関等を次から一つ選んでください。」との設問に関し、「受験予備校（通学）」「受験予備校（通信）」との回答を選択した人の合計である。また、「H26 会計大学院修了生アンケート」では、「公認会計士試験の受験勉強に当たって在学する会計専門職大学院以外に、受験予備校等を日常的に利用していますか」との設問（複数回答可）に対して「はい（受験予備校－通学）」と「はい（受験予備校－通信）」のいずれかに回答した割合は 72%となっており、上記の結果より受験予備校の利用割合は低い値となっている。また、会計大学院在学学生が受験予備校も活用する理由として、会計大学院在学学生へのインタビューでは、受験予備校の情報収集・分析能力への期待や、公認会計士試験が短時間で大量のアウトプットを行うことが求められる試験であり、その訓練は会計大学院の勉強だけでは難しい点が挙げられた。

表 6 - 3 会計大学院在學生、修了者の公認会計士合格実績

年度	CPAAOB 発表(A)			会計大学院協会調査(B)			差異	合格者全体に対する割合 (注)
	合格者数			合格者数			(B)-(A)	
	在學生	修了者	合計	在學生	修了者	合計	合計	
平成 20 年	52	103	155	77	102	179	24	5.9%
平成 21 年	31	97	128	45	89	134	6	7.0%
平成 22 年	46	108	154	57	115	172	18	8.9%
平成 23 年	39	72	111	56	75	131	20	9.1%
平成 24 年	32	89	121	48	94	142	21	10.9%
平成 25 年	44	71	115	64	75	139	24	12.1%
平成 26 年	47	90	137	46	95	141	4	13.1%

出所：会計大学院協会による集計及び CPAAOB 公表の各年度の「学歴別合格者調」から加工
注：会計大学院集計による在學生と修了者の合計合格者数を CPAAOB 公表の合格者数（旧第 2 次試験合格者を除く）で除している。

なお、CPAAOB の発表した学歴別合格者状況での会計専門職大学院在學生、修了者の数と会計大学院協会の集計したデータが異なるが、それは以下の理由によるものと思われる。

CPAAOB は、願書提出時の受験者の記載に基づき集計している。第 1 回願書の提出期間は例年 8 月 - 9 月、第 2 回は 2 月である。第 1 回の短答式試験に不合格の場合、同一者が第 2 回にも出願することになるが、CPAAOB は名寄せを行い、このようなケースは第 2 回提出願書の記載に基づき、分類を行っている。なお、過年度に短答式試験を合格している場合は、第 2 回に出願することになる。したがって、会計大学院の 2 年時の 12 月（第 1 回）の短答式試験に合格し、（3 月に大学院を修了して、）その年度の論文式試験に合格した場合には CPAAOB 集計上は「会計専門職大学院在学中」となる一方、会計大学院協会集計上は「修了者」となる。また、会計大学院の 1 年生が合格した場合、願書提出時は入学前であるため、CPAAOB の集計上は、「大学卒業（見込み）」等に集計され、「会計専門職大学院在学中」とはならない。

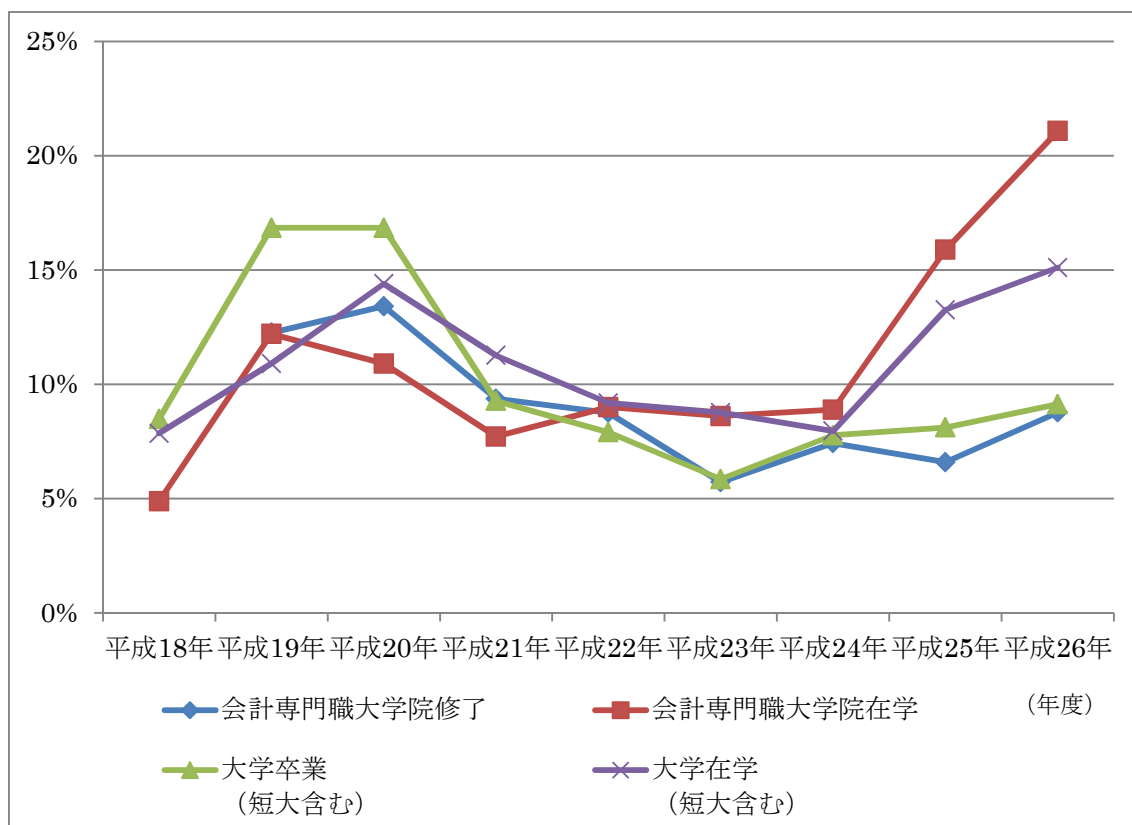
なお、平成 21 年度までは、短答式試験は年 1 回の実施であり、願書提出の機会も年 1 回しかなかった。（願書提出時期は、現在の第 2 回とほぼ同じ時期）

また、会計専門職大学院在學生、修了者の合格率を大学在學生、卒業者と比較すると図 6 - 2（全体合格率）、図 6 - 3（論文式合格率）のとおりである¹⁷。なお、全体合格率は合

¹⁷ 図 6 - 2 及び図 6 - 3 は、会計専門職大学院在學生、修了者の合格者数について、

合格数を願書提出者数で除した値であり、論文式試験合格率は合格者を論文式試験受験者（短答式試験合格者及び短答式試験全科目免除者）で除した値である。また、CPAAOB公表の「学歴別合格者調」は、旧第2次試験合格者を含んだ数値であるため、旧第2次試験合格者は全て大学卒業者と仮定して、数値を補正している。

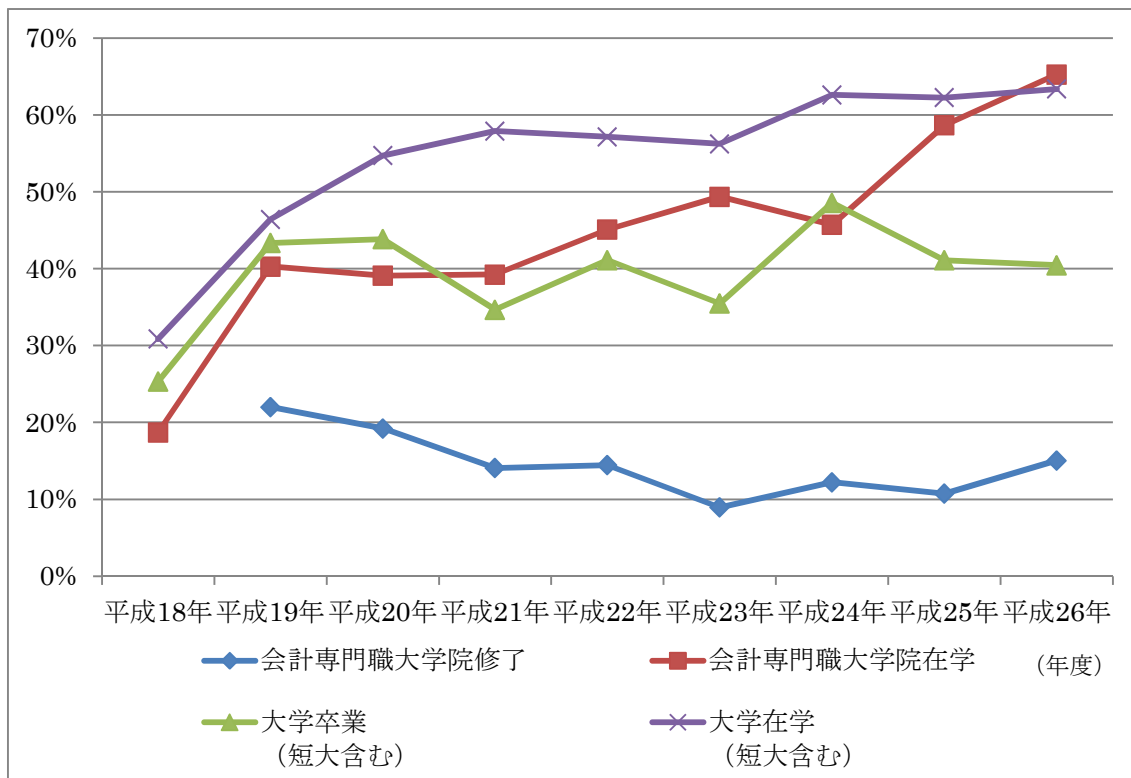
図6-2 学歴別合格率推移（全体合格率）



出所：CPAAOB公表の各年度の「学歴別合格者調」から加工

CPAAOB発表のデータに基づいて作成している。

図 6 - 3 学歴別合格率推移（論文式合格率）



出所：CPAAOB 公表の各年度の「学歴別合格者調」から加工

全体合格率、論文式合格率のいずれで見ても、近年、会計専門職大学院在学生の合格率の上昇が著しい。平成 24 年度から 26 年度にかけて、公認会計士試験全体の平均合格率は、7.4%、8.9%、10.0%と微上昇傾向、論文式試験の平均合格率は、39.9%、37.4%、37.9%¹⁸とほぼ横ばいとなっているのに対して、会計専門職大学院在学生の同期間の合格率（試験全体）は、8.9%、15.9%、21.1%、論文式試験の合格率は、45.7%、58.7%、65.3%と急上昇している。

CPAAOB 公表の「学歴別合格者調」によれば、会計専門職大学院修了者の願書提出者は、平成 23 年度をピーク（1,259 名）に減少（平成 26 年度：1,026 名、ピーク年度比 18.5%減少）、また、会計専門職大学院在学生の願書提出者は、平成 22 年度をピーク（511 名）に減少（平成 26 年度 223 名、ピーク年度比 56.4%減少：表 6 - 2 を参照）しており、受験者の減少を合格率の上昇で補い、会計大学院修了者・在学生の合格者数を維持していることになる。

なお、大学在学の方が大学卒業者より、会計専門職大学院在学の方が同大学院修了者よりも合格率が高いのは、既卒者（修了者）は仕事をしながら受験していることが多いことが影響していると思われる。また、論文式試験の合格率に関して、会計専門職大学院

¹⁸ それぞれ、旧第 2 次試験合格者を除いた数値

修了者の合格率が著しく低いのが目を引く。有職者の割合が高いことや短答式試験の3科目の科目免除を受けていることが影響を与えている可能性が高い¹⁹。

（6）会計大学院と税理士試験

会計大学院は、本来、税理士の養成を目的としたものではないが、近年、多くの会計大学院が税理士試験の科目免除の要件を満たすプログラムを用意し、税理士を志願する会計大学院生が増加している。税理士試験受験者自体は近年減少しており²⁰、税理士試験の人気の反映と言うよりは、公認会計士志望者減を背景とした入学志願者減少に対応する会計大学院側の事情と、専門的・実践的な会計教育を受けつつ、税理士試験の科目免除を受けるという学生側のニーズが合致したところによるところが大きいと思われる²¹。

「H26 会計大学院修了生アンケート」によると、公認会計士試験の受験予定のない者（全体の38%）のうち、税理士試験の受験経験（予定）がある者は、50%となっている。その多くが会計大学院で税理士試験の科目免除を得ることを予定していると思われる。

参考：修士学位取得による税理士試験における科目免除の仕組み

専門職大学院としての会計大学院に対する免除制度ではなく、大学院一般での修士学位取得による免除制度を会計大学院に適用したものである²²。

- ① 税法に属する科目等に関する研究により修士の学位を取得
税法3科目中、2科目を免除
- ② 会計学に属する科目等に関する研究により修士の学位を取得
会計学2科目（簿記論、財務諸表論）中、1科目を免除

科目免除の認定は、認定申請科目について4単位以上取得した上で、認定申請科目に

¹⁹ 会計専門職大学院修了者の全てが短答式試験の科目免除を受けているとは限らない。在学中に短答式試験に合格したものの、その年度の論文式試験に不合格になり、修了後の翌年度以降に論文式試験を受験する例も多いと思われる。なお、CPA AOBは短答式試験の一部科目免除を受けた受験者に関するデータを区分して公表していない。

²⁰ 平成26年度の受験者は平成22年度に比べて20%減少している。（「第7章（2）税理士試験受験者の推移」参照）

²¹ 週刊経営財務 No.3167（平成26年6月16日号）の「教えて、先生！第18回 会計専門職大学院は、今」では、「会計専門職大学院は、大きく分けて、①公認会計士養成型、②税理士試験免除型、③MBA型の3つのタイプに分けることができます。」とした上で、①のタイプが最も苦境に立っている一方、②のタイプの大学院は定員を満たしている、としている。

²² 学位取得等による税理士試験の科目免除制度は、平成13年の税理士法改正によって大幅に見直され、要件が厳格化されたほか、税法分野、会計分野それぞれ1科目は試験合格が求められることとなった。また、このコラムの記述は主として、会計人コース平成16年8月号「税理士試験 Q&A コーナー 専門職大学院の課程修了者に対する税理士試験の試験科目免除制度について」（星野 慎著）によった。

関する修士論文を作成している必要があり、研究内容について、国税審議会が認定を行うことにより行われる。

会計大学院は、他の専門職大学院と同様、課程の修了要件として、修士論文が必須とされていない。しかし、税理士試験の科目免除を受ける場合には、修士論文等の作成に当たって、指導教授から必要な研究指導を受けた上、当該会計大学院の行う修士論文の審査及び試験に合格することが「必修」又は「選択必修」としての修了要件とされている必要がある。これは、税理士法の規定が「研究により修士の学位を取得」とされていることから、会計大学院で実践的な教育を受けただけでは、「研究により」学位を取得しているとは認められないとの解釈による。

なお、会計大学院で会計科目の修士論文を作成して、会計科目の免除を受けることも、税法科目の修士論文を作成して、税法科目の免除を受けることも可能である場合が多いが、税理士志望の学生の多くは、税法科目の免除を受けることを選択していると思われる。これは、税法科目が、難易度が高いと言われる必須科目の法人税法又は所得税法を含めて3科目中2科目免除されるのに対して、会計科目が2科目中1科目しか免除されないことが理由となっているようである。また、会計大学院によっては、3年生のコースを用意し、税法科目と会計科目の両方の科目免除を打ち出す会計大学院もある²³。

²³ 前掲「教えて、先生！第18回 会計専門職大学院は、今」。実際には2年で修了して学位を取得した後、再入学する形を採る。

(7) 会計大学院進学の特長

会計大学院在学、修了者を対象としたインタビューやアンケートにおいて、会計大学院に進学して、公認会計士試験を受験する特長として以下の項目が挙げられた。

- 受験仲間、先輩の公認会計士、多様なバックグラウンドを持つ同級生（企業・団体からの派遣者、社会人経験者など）とのネットワークが構築される。
- 試験委員経験者を含む、著名な学者、実務家から充実した質の高い講義を受けられる。
- 少人数であることから、質問や議論しやすい雰囲気がある。
- 自習室などの設備が充実している。
- 会計理論面など、じっくりと考える習慣が身に付く。
- 公認会計士試験科目以外の多様な科目を学習できる。

一方、デメリットとして挙げられた項目は以下のようなものだった。

- 授業料が高い（特に私立の場合）。
- 受験勉強に費やす時間がどうしても少なくなる。
- 会計大学院修了者は、逆にネガティブなイメージ（短答式試験の一部科目が免除されていることから、他の試験合格者に比べて能力が劣るなど）で受け取られる心配がある。

また、会計大学院生へのインタビューでは、会計大学院に進学して公認会計士を目指した理由として、所属先のない「無職」の状態を受験勉強を継続することへの不安をあげる者も比較的多くみられた。

なお、3校の会計大学院の過年度修了者に対してアンケートを行い、公認会計士試験に合格した修了者に対して「会計専門職大学院を経験したことによる、経験していない他の合格者に比した優位性を感じますか。」という質問に対する回答割合を示すと表6-4のとおりである。

表6-4 会計大学院を経験した公認会計士の優位性

選択肢	回答割合
強く感じる	26%
多少感じる	38%
あまり感じない	26%
無回答	10%
合計	100%

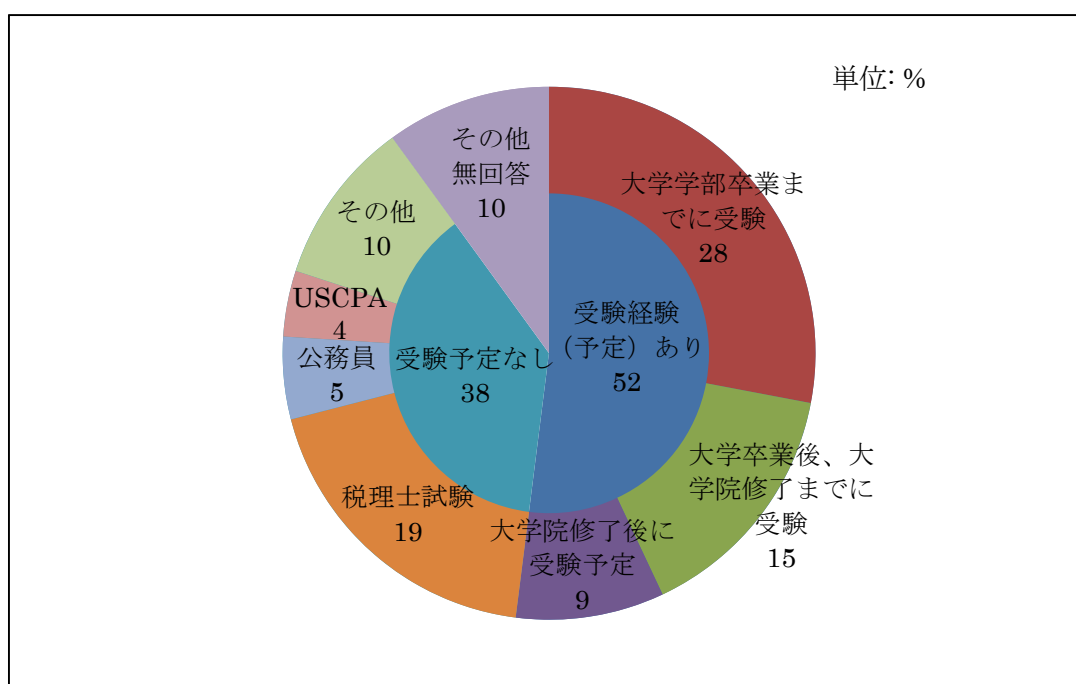
アンケートを実施した会計大学院が限られており、回答数も132人（そのうち、上記の質問への回答を求めた公認会計士試験合格者は50人）とさほど多くはないが、多くの回答

者は、会計大学院で学習したメリットを監査法人等での実務において感じていると考えられる。

(8) 会計大学院生の受験動向

「H26 会計大学院修了生アンケート」から平成 26 年度修了の会計大学院生の受験動向を公認会計士試験の受験経験（予定）があるかないかなどを基準に分類し、その割合をまとめてみると、図 6-4 及び図 6-5 のとおりである。

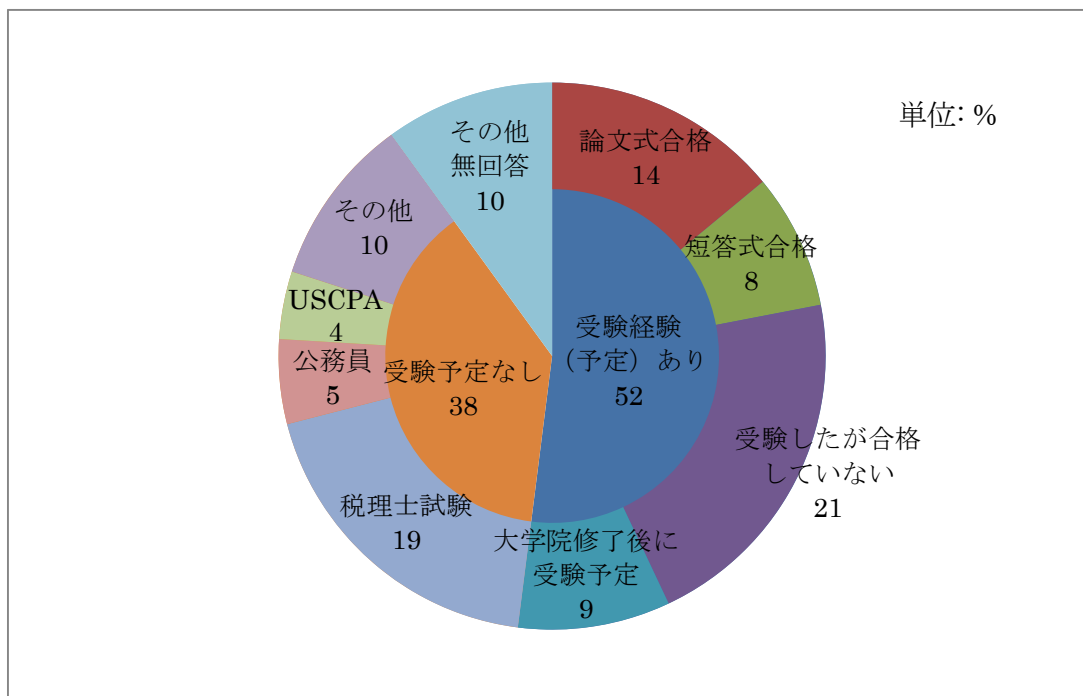
図 6-4 平成 26 年度修了の会計大学院生の受験動向（1）公認会計士試験受験時期別²⁴



出所：「H26 会計大学院修了生アンケート」に基づき作成

²⁴ 公認会計士試験の受験経験・受験予定についての質問に対して、用意した選択肢以外の回答が、比較的多く（7%）、それを「その他無回答」に含めている。過去に受験したことがあるが、現在は公認会計士を目指していないといった修了生がこのような回答をしたようである。

図6-5 平成26年度修了の会計大学院生の志望・志向（2）公認会計士試験合格状況別



出所：「H26 会計大学院修了生アンケート」に基づき作成

「H26 会計大学院修了生アンケート」の回答率は55%であるが、大学院による回答率の差が大きいため、必ずしも正確に平成26年度会計大学院修了生の状況を描写していない可能性はあるものの、会計大学院生の現状をおおむね表していると考えられる。

第7章 「会計離れ」は起きているか

「最近、会計を専攻する学生が減った」など、若者の会計離れを示唆する声が、会計学の大学教員などからよく聞かれる。公認会計士志望者の多くは会計学習者の中から輩出されることが考えられるが、会計学を専攻する学生の減少などの「会計離れ」は、公認会計士を目指す者の母集団の減少を意味し、公認会計士試験受験者を増やす取組に大きな影響を与える。また、会計は企業をはじめとするあらゆる組織のマネジメントの基礎であり、会計を学習する者の減少は、我が国全体の経済発展や透明性の拡大にとっても大きな問題ではないかと考える¹。

本調査では、本当に会計離れが起きているのかを定量的に検証することを目的に、会計関連の資格試験受験者の推移と大学での会計学専攻者の推移のデータを収集して分析を試みた。

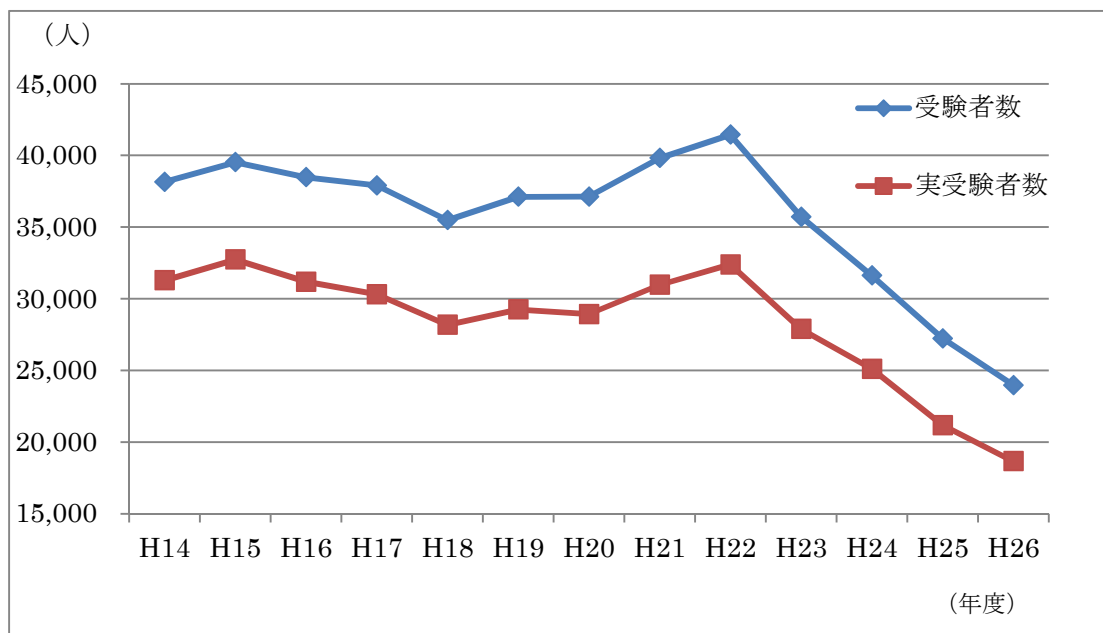
(1) 日商簿記検定試験の受験者推移

日本商工会議所及び各地商工会議所主催簿記検定試験（以下「日商簿記検定試験」という。）は、1級から4級で構成されており、2級以下は、年3回（6月、11月、2月）、1級は年2回（6月、11月）実施される。年度毎（4月から翌年3月）の受験者数の推移をまとめると図7-1（1級）、図7-2（2級）、図7-3（3級）のとおりである²。なお、実受験者数は受験者数（申込者数）から欠席者を除いた実際に試験を受験した者の数と思われる。

¹ JICPA では、第49事業年度（平成26年4月1日から27年3月31日まで）の中で「会計教育のすそ野拡大及び「公認会計士の魅力」の広報による公認会計士を目指す者の拡大への取組」を掲げており、その中で、従来から掲げていた小・中学生向けの活動、高校・大学生向けの活動に加えて「複式簿記等、会計基礎教育の一般社会への普及に向けた施策の検討」を含めている。

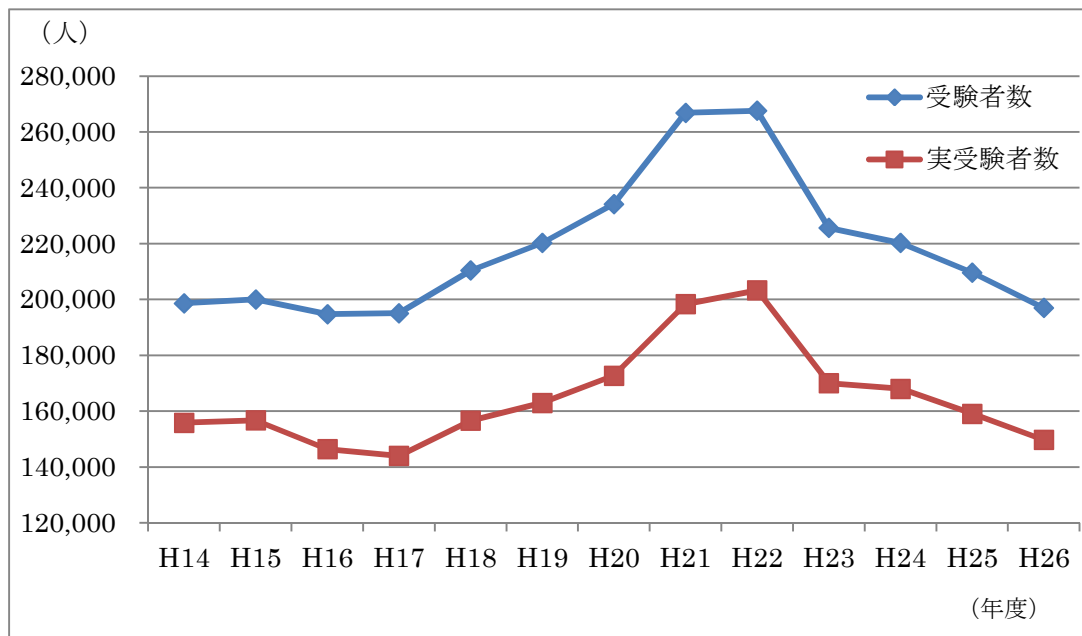
² 趨勢を把握するため、各年度で実施した回の受験者数を単純合算している。同一年度に同一級を複数回受験する者もいると思われるため、ある年度に当該級を受験している数を示しているわけではない。

図7-1 日商簿記検定試験1級受験者推移



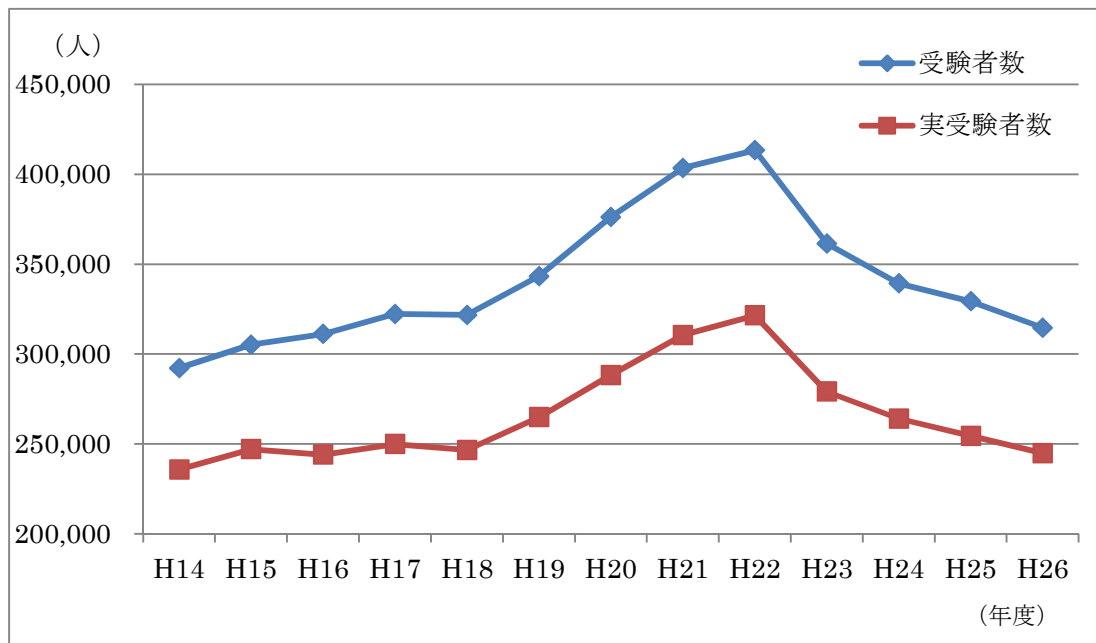
出所：日本商工会議所ウェブサイトにて公表されている受験者データから加工

図7-2 日商簿記検定試験2級受験者推移



出所：日本商工会議所ウェブサイトにて公表されている受験者データから加工

図 7-3 日商簿記検定試験 3 級受験者推移



出所：日本商工会議所ウェブサイトにて公表されている受験者データから加工

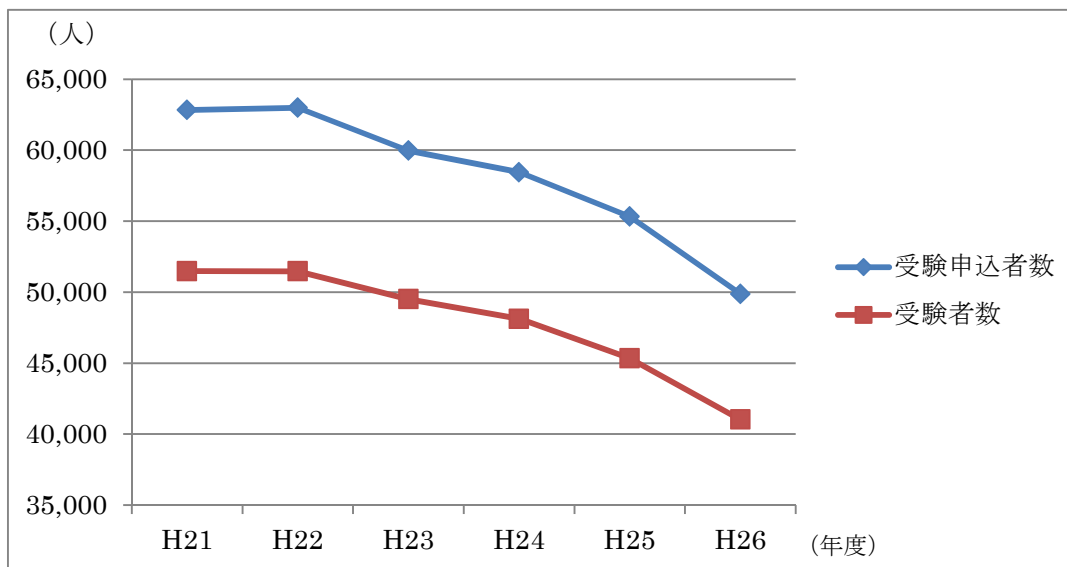
いずれの級も平成 22 年度をピークに減少が継続している。平成 26 年度のピーク時（平成 22 年度）に対する減少率は、それぞれ、42%（1 級）、26%（2 級）、24%（3 級）であり、特に 1 級の減少が著しい。公認会計士試験の受験者のピークも同様に平成 22 年度であり、公認会計士試験の受験者の減少自体が、簿記検定試験の受験者の減少に影響を及ぼしていることも考えられる。特に 1 級は、公認会計士試験や税理士試験への登竜門的位置付けであり、1 級受験者の極端な減少は部分的には公認会計士試験の受験者減少の影響を受けている可能性がある。ただし、2 級（毎回 4－5 万人）、3 級（毎回 7－8 万人）の受験者数は、公認会計士試験受験者に比べると相当程度多く、公認会計士試験の受験者の減少以外にも理由があると考えられる³。

（2）税理士試験受験者の推移

税理士試験受験者の推移を示すと図 7-4 のとおりである。

³ なお、18 歳人口は平成 20 年以降ほぼ安定しており、人口動態が与えた影響は軽微であったと考えられる。また、平成 23 年度以降、社会全体の就職状況が改善していることが、一般的な「資格離れ」につながっている可能性も考えられるが、語学などの資格にはこの期間に増加傾向を示すものもあり、会計資格の受験者減少には、特有の原因があると考えられる。

図 7-4 税理士試験受験者推移



出所：国税庁ウェブサイトで公表されている各年度の税理士試験結果から加工

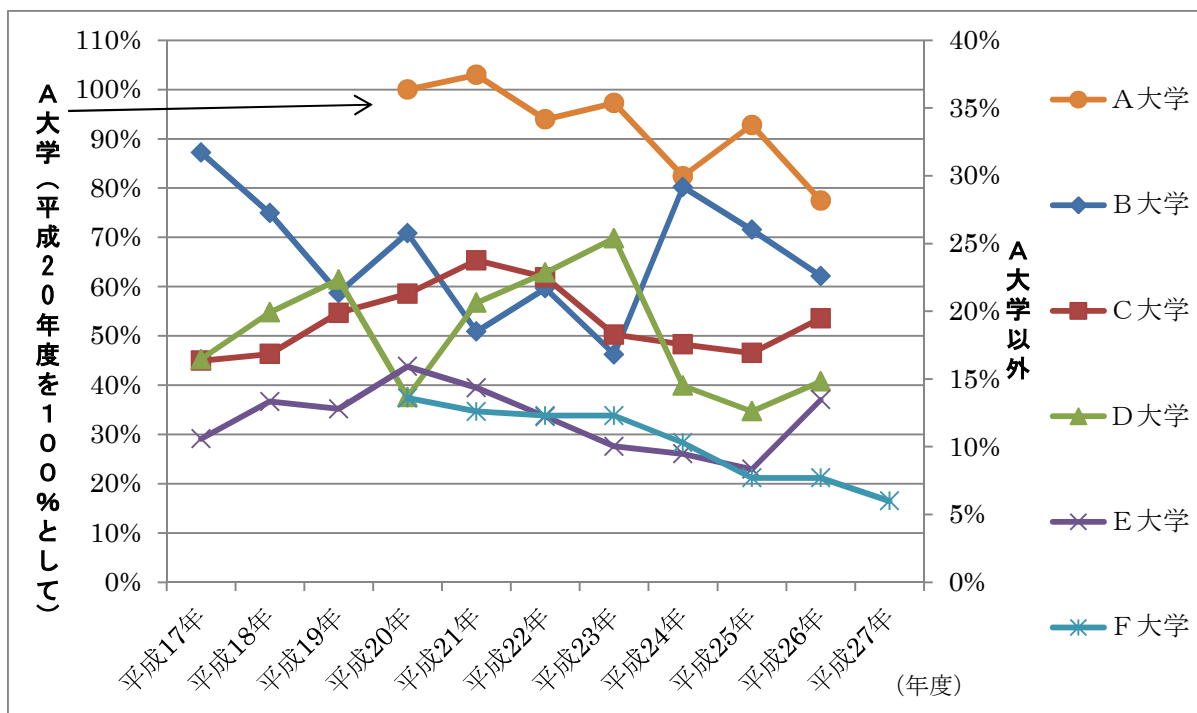
税理士試験受験者も日商簿記検定試験受験者と同様に減少を続けており、平成 26 年度の受験者の平成 22 年度に対する減少率は 20%である⁴。また、簿記論の同期間の受験者数の減少率は 30%であり、簿記論に限ると減少率はより大きい。

(3) 大学での会計学専攻割合の推移

大学での会計学専攻者の減少は、上述のように多くの会計学の大学教員から指摘されているが、それを示す公表データは存在しない。本調査では会計学の大学教員の協力を得て、個々の大学（学部）から個別にデータを収集した。データ収集を依頼した大学は、公認会計士試験合格者を多数輩出している大学の会計学専攻課程を持つ学部（通常、商学部又は経営学部）である。各大学（学部）で保有するデータが異なることから、完全に同種のデータを入手することができなかったが、その年度での学生の間での「会計学の人気度」を示すデータを得てグラフ化したものが図 7-5 である。

⁴ 税理士試験は科目毎の受験となっている。この受験者数は各科目の受験者を名寄せしたものであり、その年度に 1 科目でも受験していれば受験者としてカウントされる。

図7-5 大学学部における会計学専攻割合



出所：各大学から個別にデータ提供

収集・加工したデータの内容を示すと以下のとおりである。

多くの大学（学部）では、3年時からゼミナール（以下「ゼミ」という。）に所属し、その選択は2年時の後半に行われる。この場合は、会計関係のゼミを選択した者を学年の在籍者（又はゼミ希望者総数）で除して、会計学専攻割合を算出した⁵。各ゼミの定員はおおむね定まっており、第1希望のゼミに入れなかった学生は第2希望のゼミに入ることが多いことから、最終的な各ゼミの人数にはそれほど差が生じないことも考えられる。したがって、データが採れる場合は、会計関係ゼミを第1志望とした学生の割合を算出した（E大学）が、多くの大学学部ではそのようなデータを過年度にわたって保持していないため、実際にゼミに所属した者の割合で代替している（B、C、D大学⁶）。

また、一部の大学（学部）では、入学時から学科別に選抜している。そのような場合は、学部全体の志望者数に対する会計学科の志望者数（F大学）、データ採集初年度の志望者数に対する当該年度の志望者数の割合（A大学⁷）を示した⁸。

⁵ 平成X年度のデータはX年4月からの所属ゼミの情報に基づいており、その選択は前年度後半に行われている。

⁶ D大学からは、各年度の学部全体の人数データの入手ができなかったため、定員数から推定して割合を計算している。

⁷ A大学からは、学部全体のデータが入手できなかったため、平成20年度を100とした割合を示した。なお、同大学では平成20年度入学者から受験地の増加等を行った結果、志願者が大幅に増加したため、同年度からのデータを示した。

各大学（学部）で動きは異なるが、B大学を除く多くの大学では、会計学専攻割合は低下していると見ることができる。ただし、これらの大学は公認会計士試験合格者を多数輩出している大学であり、公認会計士試験の不人気は会計学専攻割合に影響を与えている可能性もある。大学学部において、公認会計士志望にはかかわりなく、一般的な「会計離れ」が起きているかを判断するためには、さらに多くの大学でデータを収集・分析することが必要である。

（４）総括分析

本調査で収集・分析した情報から判断する限り、「会計離れ」が起きている可能性は高い。また、公認会計士試験の不人気はその原因の一部であることは否定できないものの、公認会計士試験の受験者が年間1万人程度であることを考慮すると、それ以外の原因も大きな影響を及ぼしていると考えるのが妥当であろう。今後データの収集を進め実態を解明するとともに、アンケート調査等で「会計離れ」の原因分析を進めることが重要である。

また、単に会計学専攻者の数ではなく、その質、例えば「トップクラスの学生が会計を専攻することが少なくなった。」といった声も聞かれる。本調査においては、このような「質」を検証することが困難であることから、「質」の側面に立ち入った調査は行っていない。何らかの調査アプローチを立案し、質の面での調査を行うことも有用であろう。

⁸ このケースでは、平成X年度のデータはX年4月の大学入学者に関するデータである。

第8章 公認会計士志望者を増やすために

(1) 日本の米国公認会計士志望者から見えてくるもの

ア) 潜在的ターゲットとしての米国公認会計士志望者

本調査の多くは、公認会計士試験に合格した者又は会計大学院等で公認会計士試験を目指している者を対象にしたデータ分析、アンケート、インタビューで構成されている。公認会計士志望者を増やすための有用な情報を得るには、既に公認会計士試験を志望している層だけに関する調査では十分ではなく、公認会計士業界がターゲットとするべき者でありながら、公認会計士を目指さなかった（又は目指したがあきらめた）者に対するアプローチが欠かせない。また、会計大学院への志願者の増加に関しても同様のことが言える。しかし、そのような層を識別して調査を行うことは非常に困難である。本調査において、公認会計士業界又は会計大学院のターゲットでありながら、実際には志望していない層の一つの類型として、米国公認会計士の志望者を識別し、アンケート調査を行った。なお、本章において、特に断りがない場合、「公認会計士」とは、我が国の「公認会計士」を指しており、米国公認会計士はUSCPAと表記している。

具体的には、USCPA試験の受験予備校の大手である株式会社アビタス（以下「アビタス社」という。）の協力を得て、アビタス社において最近5年間にUSCPAコースの学習を開始した受講生（以下「USCPA志望者」という。）を対象にアンケートを行い¹、421人の方から回答をいただいた。

イ) USCPA志望者へのアンケート結果分析

① 回答者の属性

回答者のうち、日本の公認会計士試験の受験経験がない者が84%であり、受験し、論文式試験まで合格している者は4%である。当初の想定どおり、USCPA志望者は、日本の公認会計士の志望者とあまり重なっていないと考えられる。

学習開始時に学生であった者は非常に少なく、社会人が93%と大半を占めた。これは、学生、無職が願書提出者で約7割、合格者で約9割を占める公認会計士試験の受験者の属性と大きく異なる。また社会人のうち、「経理、財務、経営コンサルティング、内部監査等、会計・監査の知識が直接役に立つ業務についていた」割合は55%であった。

年齢は、30歳以上35歳未満が最も多く30%であり、30歳以上が全体の73%を占める。一方、公認会計士試験の願書提出者の30歳以上の割合は44%（平成26年度）に過ぎず、大きな相違がある²。

¹ アビタス社より対象者にE-MAILを送付し、ウェブサイト上で回答する形式をとった。

² このアンケートが、日本のUSCPA志望者を対象としたアンケートであり、米国又は他の外国の志望者の傾向とは大きく異なることに留意が必要である。例えば、米国や中東（米国外で日本以外に試験を実施している）では、大学生に近い若い世代の受験者が多い。社

女性の比率は23%である。CPA AOBは公認会計士試験の男女別の願書提出者数を公表していないが、近年、合格者の女性比率は、16%–21%の間で推移しており、仮に男女別の合格率に大きな差がないとすると、願書提出者割合もほぼ同様と推察される。したがって、公認会計士試験よりは女性の志望者割合が若干高いと思われるが、顕著な差ではない。

② 大学学部時代の専攻

大学学部時代の専攻については、日本の公認会計士志望者と大きな相違が見られる。「USCPA 志望者」のアンケートと、同様の質問を平成26年の実務補習生と会計大学院生に行ったものを対比して、表8-1に示した。

表8-1 大学学部時代の専攻

大学学部時代の専攻	USCPA 志望者	実務補習生	会計大学院生
会計学	8%	27%	25%
会計学以外の商学・経営学系（ビジネス・ファイナンス等）	17%	17%	26%
経済学	20%	24%	23%
上記3つ以外の社会科学（法学等）	21%	8%	9%
人文科学	13%	5%	7%
自然科学	9%	3%	2%
大学へ進学していない（注）	2%	—	—
その他	10%	7%	7%
無回答（注）	—	9%	1%
合計	100%	100%	100%

出所：USCPA 志望者へのアンケート調査

注：実務補習生、会計大学院生を対象にしたアンケートでは、「大学へ進学していない」との選択肢を用意していなかった。会計大学院生で大学へ進学・卒業していない者はほとんどいないと推察されるが、平成26年度の公認会計士試験合格者の学歴別内訳を見ると、「高校卒業」が5.4%「その他」が2.0%となっており、大学へ進学していない者がある程度含まれている。この多くは「その他」又は「無回答」であったと推察する。

USCPA 志望者、実務補習生及び会計大学院生の最大の相違点は、会計学専攻者の割合である。USCPA 志望者は、会計学専攻者が少ない分、その他の社会科学（法学等）、人

会人が多く、年齢層が高いのは、日本のUSCPA 志望者に固有の特徴と考えられる。

文科学、自然科学等の専攻割合が高い。この点に関しては、USCPA 試験の方が、日本の公認会計士試験より多様性のある志望者構成となっている³。なお、実務補習生と会計大学院生では構成比率の顕著な差は見られないが、会計大学院生において「会計学以外の商学・経営学系（ビジネス・ファイナンス等）」の割合が高いのが特徴である。

③ USCPA 試験の志望理由

USCPA 試験の志望理由に関する回答を示すと表 8－2 のとおりである。

表 8－2 USCPA 試験の志望理由（複数回答）

志望理由	回答割合
国際性とビジネスの専門性をアピールするため (*1)	56%
広範なビジネス知識や英語・会計・IT 知識を高いレベルで身につけ、また、経営管理に必要な視点を身につけたいため (*1)	53%
現在の業務のレベルアップや昇進のため (*1)	48%
会計・監査に関連した職種への転職・就職のため (*2)	40%
将来、海外で業務につきたいため (*2)	40%
その他（具体的に教えてください）	2%

出所：USCPA 志望者へのアンケート調査

転職・職種の転換や海外転勤（転職）を視野に入れている回答 (*2) も多く見られるものの、自己の能力の啓発や専門性のアピールを目的とする回答 (*1) が優勢である。これは、回答者の半数が既に「会計・監査の知識が直接役に立つ業務についている」と関連している可能性がある。

なお、米国公認会計士協会（以下「AICPA」という。）及び全米州政府会計委員会（以下「NASBA」という。）が、日本における USCPA 試験の受験者を対象に平成 24 年に実施した USCPA に関する意識調査においてもほぼ同様の結果が出ている。

また、回答者のうち、日本の公認会計士試験に合格している者以外に対し、「日本の公認会計士試験ではなく、USCPA 試験を目指した理由」について尋ねた回答の結果を示すと表 8－3 のとおりである。

³ これも日本の USCPA 志望者の傾向であり、米国の USCPA 志望者の傾向ではないことに留意が必要である。

表 8-3：日本の公認会計士試験ではなく、USCPA 試験を目指す理由（複数回答）

選択肢	回答割合
USCPA の方が国際性があり、魅力的なため	66%
日本の公認会計士試験は仕事を続けながら合格することが難しいため	53%
USCPA 試験を通じて得られる知識に魅力を感じたため	42%
日本の公認会計士試験が難しく、合格が難しいため	35%
日本で監査業務を行うことを考えていないため、必ずしも日本の資格にこだわる必要がないため	35%
将来、公認会計士資格の国際的相互承認が行われることを期待しているため	34%
日本の公認会計士試験に合格しても、就職や今後のキャリアに不安があるため	20%

出所：USCPA 志望者へのアンケート調査

日本の公認会計士試験が難しく、特に仕事をしながらの合格が難しい試験であることの回答も多いものの、USCPA 及びその試験を通じて得られる知識に魅力を感じたとする回答も多い。特に、「USCPA の方が国際性があり、魅力的なため⁴」と考えている回答者が、約3分の2を占めている事実は、注目に値する。一般的に、日本の公認会計士試験の方が USCPA 試験よりも難易度が高く、合格することが難しい（したがって、資格取得も難しい）と考えられているが、「試験が難しい割には魅力が低い」と認識されていることが、USCPA 志望者といった潜在的なターゲット層を逃している理由の一つと思われる。

④ USCPA 志望者像と会計大学院に対する意識

アンケート結果から明らかのように、USCPA 志望者にも多様性があり、その特徴は一樣ではないが、上記の結果から見える志望者の典型的な特徴を推察すると以下のようになる⁵と考えられる。

- 大学学部時代には、会計学を専攻せず、公認会計士試験の受験も考えていなか

⁴ ただし、この回答はあくまでも（日本の公認会計士試験ではなく）USCPA を志望している者に対するアンケートであり、回答内容にバイアスがかかっている可能性に注意が必要である。すなわち、このアンケートの対象者は、USCPA に魅力を感じたからこそ、USCPA 試験を目指しているのであり、アンケート対象者を変えれば、異なる結果が出るものと思われる。

⁵ アビタス社の担当者へのインタビューによると、USCPA コースの受講者が受講に当たって、最も比較検討対象とするのは、日本の公認会計士や他の会計関係の資格試験ではなく、経営学修士（MBA）取得であるとのこと。（MBA 取得は、経済的、時間的にもハードルが高いので、USCPA は一種のミニ MBA 的な捉え方をされている。）

った。

- 社会人となり、会計や監査に関係する業務につき、その分野に関してもっと深く勉強し、スキルアップを図りたいと考えている。
- 日本の公認会計士試験は、仕事をしながら合格することが困難であり、また日本で監査業務をしないのであれば、日本の資格にこだわる必要もなく、むしろ国際性をアピールできる USCPA の方に魅力を感じている。

会計大学院は社会人のリカレント教育にも力を入れており、本来、このような指向の社会人の受け皿になり得る存在と考えられる。USCPA 志望者へのアンケートでは、会計大学院に対しても質問を行った。

「会計専門職大学院を知っていますか。」との質問に対して、65%が「知っている」と回答している。「知っている」と回答した者のうち、「会計専門職大学院への受験を考えたことはありますか。」との質問には、72%が「受験を考えたことはない」と回答し、20%が「受験をしなかったが、考えたことがある」と回答している。この両方の回答者に対して、「会計専門職大学院を受験しなかった理由について、最も当てはまるものを一つ選択して下さい。」との質問に対する回答結果を示すと表 8-4 のとおりである。

表 8-4 会計専門職大学院を受験しなかった理由

選択肢	回答割合
魅力を感じない	47%
経済的負担が大きい	27%
通学の負担が大きい	17%
求めるスキルに関係しない	9%
合計	100%

出所：USCPA 志望者へのアンケート調査

経済的負担や通学の負担よりも「魅力を感じない」との回答が顕著に多く、USCPA を目指す層に対して、会計大学院の訴求力が弱いことを示している⁶。

ウ) 社会人の受験者を増加させるためには

「第 4 章 (5) 社会人・社会人経験者の受験者・合格者」で見たように、公認会計士試験における有職者の割合は、平成 18 年の新試験制度により顕著に増加したが、依然として願書提出者で約 3 割、合格者で約 1 割にとどまっている。その背景には、難

⁶ この質問も、会計大学院を受験せずに、USCPA 試験を目指している人を対象に質問しているため、結果にバイアスがかかっている点には留意が必要である。

易度の高さ、一括合格制を基本とする試験制度など、働きながら合格することが難しいなどの問題があると思われる。そのため、社会人が会計に関する資格の取得を指向した場合、USCPA 試験がそのブランド力の高さから、有力な受け皿になっていると考えられる。

会計事務所勤務以外の有職者が願書提出者全体に占める割合は、平成 18 年度の新制度移行後に増加傾向にあるが、願書提出者の実数は平成 22 年度をピークに減少している。既に仕事に就いている者にとって、試験の難易度と資格の魅力のバランスが崩れていることが、社会人受験者の低迷につながっている可能性がある。

平成 20 年度から試験日を社会人にも受験しやすいように工夫するなど、CPA AOB も現行制度下での運用の改善を行っている。現行の制度を前提とした場合、再び社会人受験者の増加を図るためには、社会人にとっての公認会計士資格の魅力を向上させる工夫⁷と社会人をターゲットとした広報などが必要になると思われる。

エ) 参考—USCPA 試験の概要

米国での公認会計士資格は州の資格であり、各州で取得・登録される。受験資格、登録要件等（必要な実務経験の期間、内容）は各州で異なるものの、試験自体は統一試験であり、AICPA が問題を作成し採点する。このため州によって試験の難易度に差はない。

試験科目は、表 8-5 に示す 4 科目であり、有効期限を各科目 18 ヶ月とする科目合格制を採用している。試験は短答式問題と詳細な設定問題に解答又は記述で解答する形式の組み合わせで行われる。2004 年（平成 16 年）からコンピュータによる試験になっており、現在は、試験実施期間（1 月、2 月、4 月、5 月、7 月、8 月、10 月、11 月）中に実施機関に予約して、受験日時を受験者が自由に決めることができる⁸。

表 8-5 USCPA 試験科目

試験科目名	試験内容	試験時間
Financial Accounting & Reporting (財務会計及び報告)	一般事業企業・非営利団体・政府機関等に関わる会計知識及びその応用能力	4 時間
Regulation (規制)	米国連邦税法、職業倫理、商法の知識及びその応用能力	3 時間
Business Environment & Concepts (ビジネス環境及び諸概念)	商取引環境に関わる知識及びその応用能力	3 時間

⁷ 公認会計士の魅力そのものを高めることのほかに、社会人固有の問題として、監査法人の採用方法（採用日、採用枠、採用基準）の変更などが考えられる。

⁸ 2011 年（平成 23 年）から試験方法の一部変更が行われている。

Auditing & Attestation (監査及び アテステーション)	監査手続、監査基準、証明業務等に関 わる知識及びその応用能力	4 時間
---	-----------------------------------	------

出所：AICPA のウェブサイトから加工

USCPA 試験は、従来は米国内の各州・領土でのみ行われ、日本在住の受験者は、米国内（グアムを含む）のいずれかの受験地に行く必要があったが、2011 年（平成 23 年）8 月以降は、日本（東京と大阪）を含む海外でも実施されるようになった⁹。現在、日本在住の受験者の大部分は日本国内で受験していると思われる。

各科目の合格率は、日本の公認会計士試験に比べると非常に高く、40%台後半のことが多い。ただし、日本の受験者は、英語のハンディ等もあるため、合格率はこれよりも低いものと思われる。

特別の受験資格のない日本の公認会計士試験と異なり、一定の学歴や大学での取得単位数を受験要件とする州が多い¹⁰。また、資格取得には 1-2 年の実務経験を要求する州が多い¹¹。

なお、現在、試験内容の見直しが進行中であり、2017 年（平成 29 年）から新試験に移行することが予定されている¹²。

（２）潜在的受験者にアプローチすべき時期

ア）JICPA の広報活動

公認会計士は、医師、弁護士などの他の国家資格と比べて、多くの人々にとって、身近に接する対象でもないこと、その仕事の中身がわかりづらいことや、マスコミ等で取り上げられる機会も少ないことから、知名度が低いと考えられている。「知らない資格（職業）は目指せない」のであり、潜在的な志望者層を拓げるためには、知名度の向上は欠かせない。

JICPA は、これまでも、各地域会の協力の下、小学生から大学生までを対象としたイベントを各種開催している。その開催状況をまとめると表 8-6 のとおりである。

⁹ 他の海外受験可能国は、ブラジルと中東諸国である。受験者数が多い国に受験地を拓げていることを考えると、日本が先進国の中で特異なポジションを占めていることがわかる。

¹⁰ 現在、AICPA や NASBA では、公認会計士の資格取得のためには、最低 150 単位の取得を必要とすべきとしている。（必ずしも全ての州でそのような制度改革が行われたわけではない。）日本の大学設置基準では、卒業に必要な最低単位数は 124 単位であり、米国でも単に大学を卒業するだけでは 150 単位を満たさない場合が多いようである。州によっては、資格取得に必要な単位数を 150 単位としつつも、受験要件に関しては、それより緩めている（例えば 120 単位）例もある。また、総単位数だけでなく、会計関連科目の単位数や会計関係の学位を要求する例も多い。

¹¹ 資格取得には実務経験を要せず、開業資格取得にのみ実務経験を要求する州もある。

¹² 2014 年（平成 26 年）9 月に AICPA より、「統一公認会計士試験の目的適合性の維持」と題するコメント要請文書が公表されている。

表 8 - 6 : JICPA の学生向け広報活動の開催状況

イベントの種類		H24 年度	H25 年度	H26 年度
小中学生を対象とした「ハロー！会計」(注)	訪問	20 校	19 校	28 校
	公開	6 回	6 回	9 回
高校生を対象とした公認会計士の職業紹介	訪問	19 校	20 校	26 校
	イベント	1 回	3 回	2 回
大学生を対象とした公認会計士制度の説明会		52 校	56 校	59 校

出所：JICPA の各年度の事業報告（平成 26 年度に関しては事業報告案）より加工

注：「ハロー！会計」は、会計の紹介の広報活動を主としており、その中で公認会計士の役割などを説明している。

大学生を対象とした活動を除くと、母集団に対する実施回数は非常に限定的であり、知名度の向上のために十分な量の活動が行われているわけではない¹³。現在、JICPA では、特に高校生世代へのアピールを強める施策を強化している¹⁴。

イ) 公認会計士を目指した時期ときっかけ

「H26 補習生アンケート」において、「公認会計士という職業の存在を初めて知ることになったきっかけ」に関する回答状況を示すと表 8 - 7 のとおりである。

表 8 - 7 公認会計士という職業の存在を知るきっかけ（一部抜粋）

選択肢	男性	女性	全体
親、親戚等の身近な公認会計士の存在	14%	15%	14%
学校での職業ガイダンス等	23%	18%	22%
日本公認会計士協会の説明会等	1%	0%	1%
受験予備校の広告・ガイダンス等	13%	13%	13%
新聞、テレビ、雑誌等の情報	13%	10%	12%
先輩・友人・知人からの情報	23%	29%	24%

出所：「H26 補習生アンケート」

公認会計士を知るきっかけとして、JICPA の説明会等をあげる人は極めて少ない¹⁵。「先

¹³ 訪問・開催回数が少ない理由として、JICPA 側のマンパワー不足のほかに、学校等に訪問をなかなか受け入れてもらえない事情がある。学校側としても、多くの職業がある中、特定の職業を紹介することに対して、教員や生徒の負担等を考慮して積極的になれない面があると思われる。

¹⁴ 中高校生に人気の高いラジオ番組「オールナイトニッポン」での CM を平成 27 年 4 月より開始している。

¹⁵ ただし、JICPA が大学等で実施している職業ガイダンスは、学生にとっては「学校での

輩・友人・知人からの情報」や「学校での職業ガイダンス等」がきっかけになる人が比較的多いほか、「受験予備校の広告・ガイダンス等」も大きな影響力を有している。

なお、同アンケートでの、「公認会計士という職業の存在を知った時期」に関する質問に対する回答では、高等学校時が31%で一番多く、大学1年時が24%でそれに続いている。

また、「H26 補習生アンケート」において、「公認会計士を目指した時期」及び「公認会計士を目指したきっかけ」への回答状況を示すと、それぞれ表8-8、表8-9のとおりである。

表8-8 公認会計士を目指した時期

時期	男性	女性	全体	(参考) 会計大学院生
中学校時以前	3%	3%	3%	4%
高等学校時	10%	14%	11%	13%
大学1年時	24%	25%	24%	30%
大学2年時	13%	5%	12%	
大学3年時	9%	8%	8%	21%
大学4年時から大学卒業まで	8%	8%	8%	
大学卒業後	10%	10%	10%	
就職後(注)	19%	24%	20%	14%
会計大学院入学後	—	—	—	16%
その他、無回答	4%	3%	4%	2%
合計	100%	100%	100%	100%

出所：「H26 補習生アンケート」

注：会計大学院生に対するアンケートでは、「就職後」の選択肢はなく、「大学卒業後(会計大学院入学前)」という選択肢を設定しており、その回答割合をこの欄に入れた。

回答者の38%が大学1年時まで公認会計士を目指している。また、就職後が20%と比較的多いのも目を引く¹⁶。女性の方が大学1年時までを目指す割合が高い(女性42%、男性37%)一方、就職後の割合も高い点が特徴的である。

職業ガイダンス」と認識される可能性が高いので、この回答結果は、JICPAの広報活動の成果が過小評価されている可能性が高い。

¹⁶ 第4章に記載したように、平成26年度の試験合格者に占める有職者(社会人)の割合は11.1%であるが、就職後に公認会計士を目指した割合が20%と高いことは、就職後に公認会計士を目指し、仕事を辞めて受験勉強に専念している者が相当割合存在することを示している。

表8-9 公認会計士を目指したきっかけ

選択肢	男性	女性	全体
親、親戚等の身近な公認会計士の助言、影響(*)	12%	10%	12%
親、親戚等(公認会計士以外)の助言(*)	11%	19%	12%
受験予備校の広告・ガイダンス等	15%	13%	15%
受験予備校以外の職業ガイダンス等	6%	6%	6%
学校の先輩・友人・知人の助言、影響(*)	14%	13%	14%
学校の先生の助言、影響(*)	8%	8%	8%
新聞、テレビ、雑誌等の情報	6%	5%	5%
仕事を通じての影響	12%	18%	13%
その他、無回答	16%	8%	15%
合計	100%	100%	100%

出所：「H26 補習生アンケート」

公認会計士を目指したきっかけは、受験予備校などのガイダンスが一定の影響を持っているものの、親、親戚、友人、先生などの身近な人の助言・影響が大きいことがわかる(*印を付した4つの合計で46%)。ここ数年の公認会計士志願者、合格者の減少により、大学生年代に対して身近に助言してくれる友人(特に年齢の近い先輩)の人数が減少していることが、公認会計士志望者の減少に拍車をかけている可能性も考えられる。

なお、表8-7、表8-9に示したデータから、女性は男性に比べ、親、親戚、友人、先生などの身近な人の影響が強いことがわかる。

ウ) 高校の進路指導教員を対象としたアンケート調査の実施結果

① アンケートの概要

公認会計士試験合格者の4割近くが大学1年時までに公認会計士試験を目指している現状や仕事を継続しながら合格することが難しい現行の公認会計士試験制度を前提とすると、なるべく早期に「公認会計士」の資格・職業について認知度を高めることが必要である。また、表8-1で示したように実務補習生(公認会計士試験合格者)の7割近くが、大学の学部で商学(経営学)か経済学を専攻していることを踏まえると、大学の進学先決定前の高校生にアプローチすることが非常に重要と考えられる。

高校生へのアプローチ方法に関する示唆を得るため、高校の進路指導の教員を対象としたアンケート調査を実施した(以下「高校教員アンケート」という)。アンケートの概要は以下のとおりである。

【アンケート対象校の選定】

実務補習所入所ガイダンスの申込書を基に、平成21年度から25年度の5年間に年

一度でも3人以上の実務補習所入所生がいる高校を対象とすることとし、それに対象校が1校も選出されなかった都道府県の高校を任意で加えるなどの調整を行った。また、商業高校の場合は、公認会計士に対するイメージ、認知度や進路指導の方法等が大きく異なると考えられることから、商業高校であることが学校名等から明確にわかる場合は、発送先から除外した。その結果、合計382校に対して「進路指導担当者」宛てにアンケート用紙を送付した。

【アンケート実施時期】

平成27年2月上旬に送付し、2月末までの返送を依頼した。

【アンケート回収状況】

136人から回答を受領した。アンケートの回答者は各進路指導担当教員であり、複数の進路指導担当教員がいる場合は、担当者ごとに回答することを依頼しているため、同一校から複数回答が来ているケースもある。無記名回答のため、回答校数は不明である。

② 公認会計士の認知度とそのイメージ

アンケートでは、公認会計士の認知度を弁護士、税理士との比較の上で把握するため、「公認会計士（弁護士／税理士）について知っていますか」との質問に以下の5つの設問を用意した。回答結果を示すと表8-10のとおりである。

表8-10 公認会計士、弁護士、税理士の認知度

選択肢	公認 会計士	弁護士	税理士
その業務内容も含めよく知っている	3%	9%	4%
その業務内容も含めある程度知っている	46%	71%	54%
名称や難易度の高い国家試験である程度は知っている	40%	19%	29%
名称については知っている	10%	0%	12%
ほとんど知らない	1%	1%	1%
合 計	100%	100%	100%

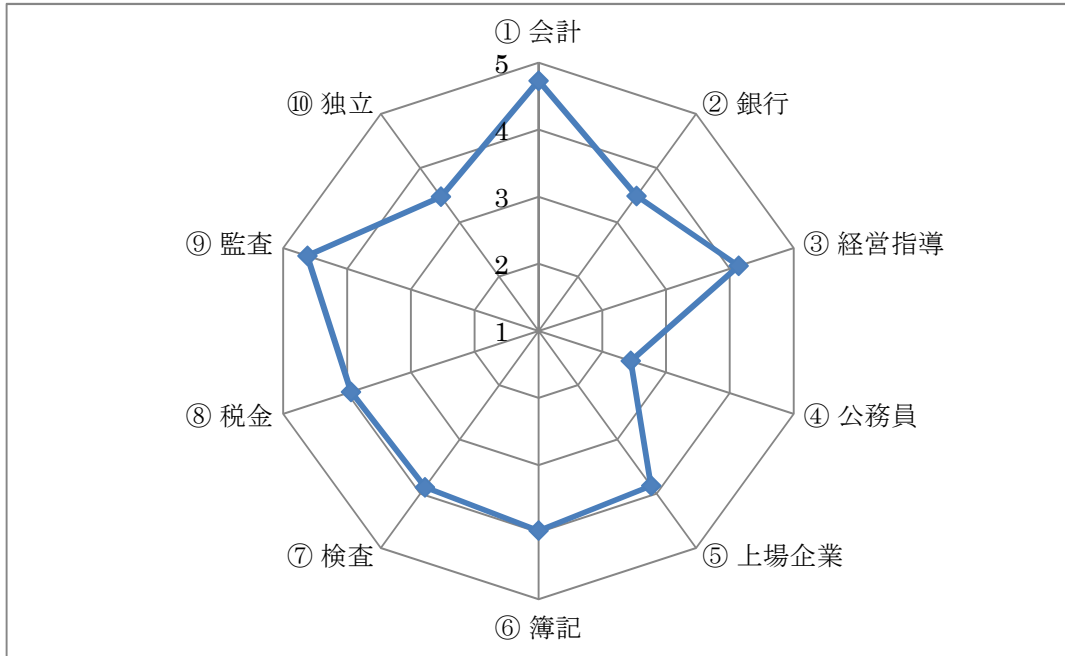
出所：高校教員アンケート

弁護士とは一定の差はあるものの、公認会計士も高校の進路指導教員の間には一定の認知度がある。また、税理士との間にはそれほど顕著な差は見られない。なお、教員の専門教科と公認会計士の認知度の関係には、顕著な差は見られなかったが、社会科、国語、外国語、数学、理科の順で認知度が高い。

また、公認会計士と以下の10の言葉との結びつきの強さに関して、イメージを5段階（5が最も強く、1が最も弱い）として回答を求めた結果は図8-1のとおりであ

る。

図 8 - 1 公認会計士と関連する言葉との結びつき

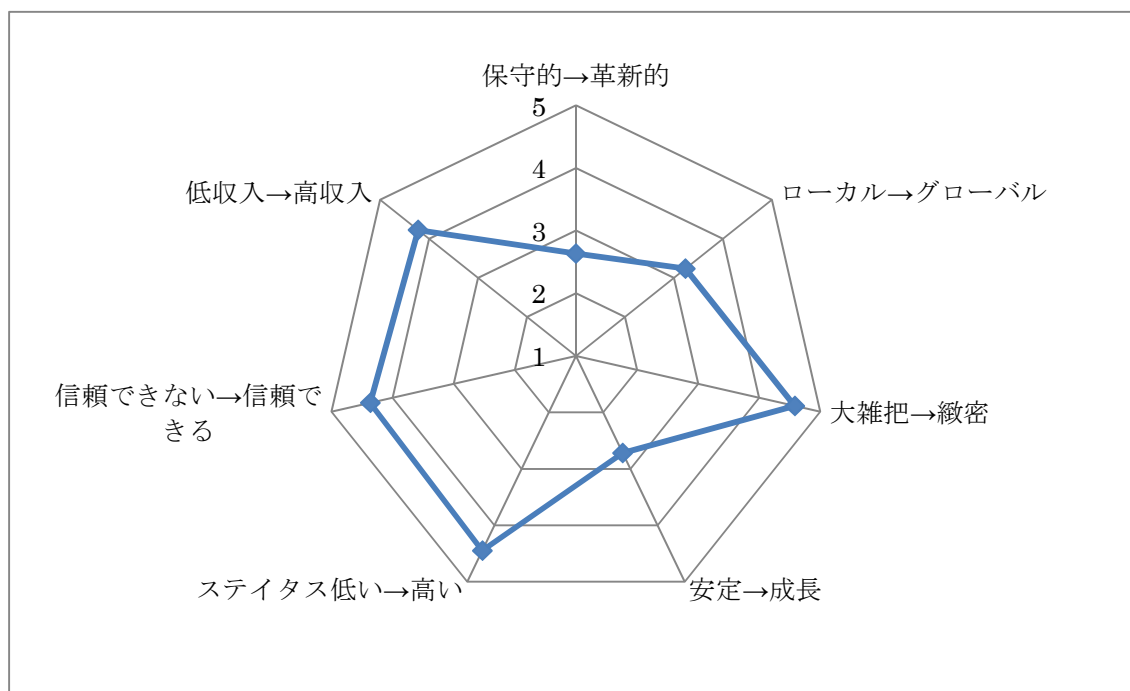


出所：高校教員アンケート

認知度の中身を探るため、「公務員」「銀行」など、比較的結びつきが弱い言葉も意図的に混ぜているが、この結果をみると、公認会計士の業務内容等について、おおむね正確なイメージを持っていると考えられる。

また、公認会計士に対してどのようなイメージを持っているかを識別するため、7種類の相反する概念に対して、5段階で回答を求めた。その結果は、図 8 - 2 のとおりである。

図8-2 公認会計士に対するイメージ



出所：高校教員アンケート

「緻密」「ステイタス高い」「信頼できる」「高収入」というイメージは強く、比較的ポジティブなイメージを持たれている一方、「革新的」「成長」「グローバル」といったイメージは強くないことがわかる。

③ 高校での進路指導と職業ガイダンス

「進路指導の中で、職業との結びつきをどれくらい意識していますか」との質問に対しては、「かなり意識している」(27%)、「意識している」(64%)を併せると大多数の教員は、職業との結びつきを意識して進路指導を行っている。また、「進路指導の中で、具体的な職業を紹介する取り組みを行っている」との回答は全体の60%であった。また、その実施時期は、1年生前半が53%、1年生後半が33%と1年時に実施する学校が大半であった¹⁷。

また、「貴校でJICPAが公認会計士を紹介するガイダンスを行うことに興味はありますか」との質問に対しては、「大いに興味がある」(11%)、「多少興味がある」(53%)とある程度関心を持たれている。また、「貴校でJICPAが会計に興味を持ってもらうための活動(会計リテラシー教育)を行うことに興味はありますか」との質問に対しては、「大いに興味がある」(14%)、「多少興味がある」(49%)と同様の関心を持たれて

¹⁷ コース分けを2年当初から行う高校が大半(80%)であるためと思われる。また、中高一貫校の中には、中学3年又は2年で行うとの回答も見られた。

いる。また、両者への関心には強い相関関係がみられる。両者の回答の関係をまとめると、表8-11のとおりである。

表8-11 公認会計士職業ガイダンスと会計リテラシー教育への関心

	会計リテラシー教育への関心				合計
		大いに関心がある	多少関心がある	あまり関心はない	
公認会計士を紹介するガイダンスへの関心	大いに関心がある	14 (10%)	1 (1%)	0 (0%)	15 (11%)
	多少関心がある	4 (3%)	56 (42%)	11 (8%)	71 (53%)
	あまり関心はない	1 (1%)	9 (7%)	38 (28%)	48 (36%)
	合計	19 (14%)	66 (49%)	49 (37%)	134 (100%)

出所：高校教員アンケート

注：%の合計は四捨五入の関係で不一致

また、公認会計士を紹介するガイダンスに「あまり関心はない」と回答された方に、その理由を質問したところ、「個別の職業を紹介することに積極的ではない」が38%、「公認会計士の志望者が多いとは思えない」が44%であった。多くの職業がある中、特定の職業を紹介することに対して、教員や生徒の負担等を考慮して積極的になれない面があると思われる。また、今まで、JICPAが高校にアプローチをしてきた際に、断られた理由も上記と類似している。

エ) 若年層への効果的なアプローチ

現在、試験合格者のうち、4割近くが大学1年時までに公認会計士を目指しており（「表8-8 公認会計士を目指した時期」参照）、大学在学中の合格者の増加等を考えると、明確な比較データはないものの、受験勉強開始時期は旧試験制度時代に比べると若年化していると思われる¹⁸。また、試験合格者のうち3分の2以上（68%）が大学学部時代の専攻が、会計学を含む商学・経営学系又は経済学のいずれかである。これを考慮すると大学への進学先決定前の段階の若年層へアプローチすることが非常に重要と考えられる。多くの高校が高校2年よりコース分けを行い、それを前提として、

¹⁸ 平成15年の制度改正によって、公認会計士試験の受験資格が撤廃されたことも、受験勉強開始時期の若年化に影響を与えていると思われる。（「第4章（3）受験資格の撤廃と受験勉強開始時期の早期化」参照）

高校1年又は中学2、3年段階で職業ガイダンスを行っている。公認会計士試験の受験者を増やすためには、この段階の若者へのアプローチを質・量ともに拡大することが重要と考えられる¹⁹。

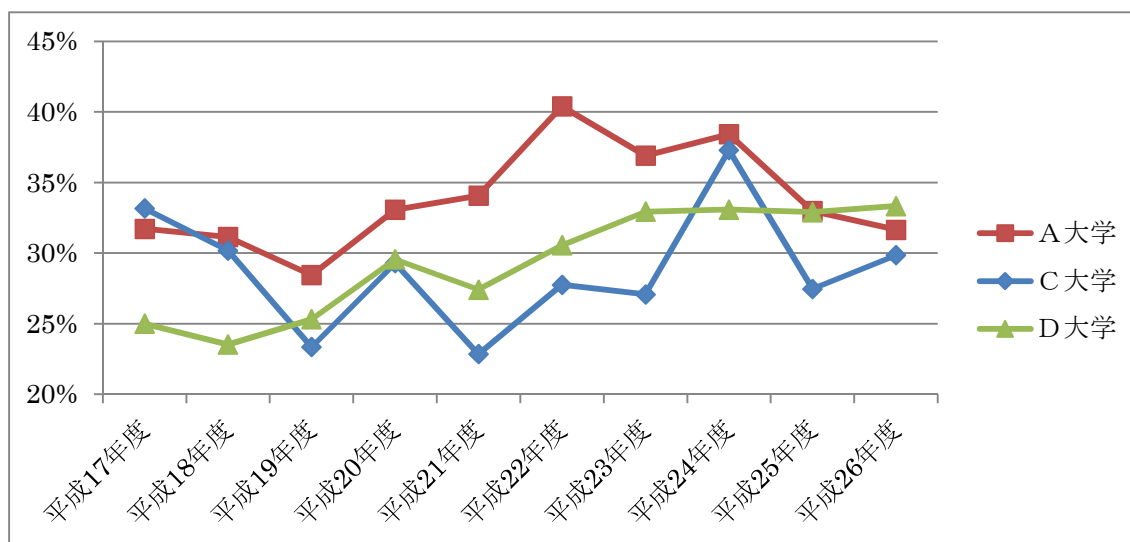
(3) 女性の受験者を増加させるために

女性の受験者を増加させる取組に当たっては、女性の受験者の特色を把握しておくことが重要である。CPA AOBは試験合格者数以外の男女別のデータを公表しておらず、本調査で実施した以外のアンケート調査でも男女別の数値は明らかでないケースも多いが、現状入手可能な情報から、女性受験者（合格者）の特徴などを示すと以下のとおりである。

ア) 大学での潜在的受験者層の女性割合

そもそも、会計学を専攻する女性の割合は低いのであろうか。第7章で示した会計学専攻割合を調査する際に、男女別のデータを入手できた3大学（学部）について、女性の割合を示すと図8-3のとおりである。

図8-3 会計学専攻者における女性割合



出所：各大学から個別にデータ提供

注：A、C、D大学は「図7-5 大学学部における会計学専攻割合」で示したものと同一の大学（学部）である。

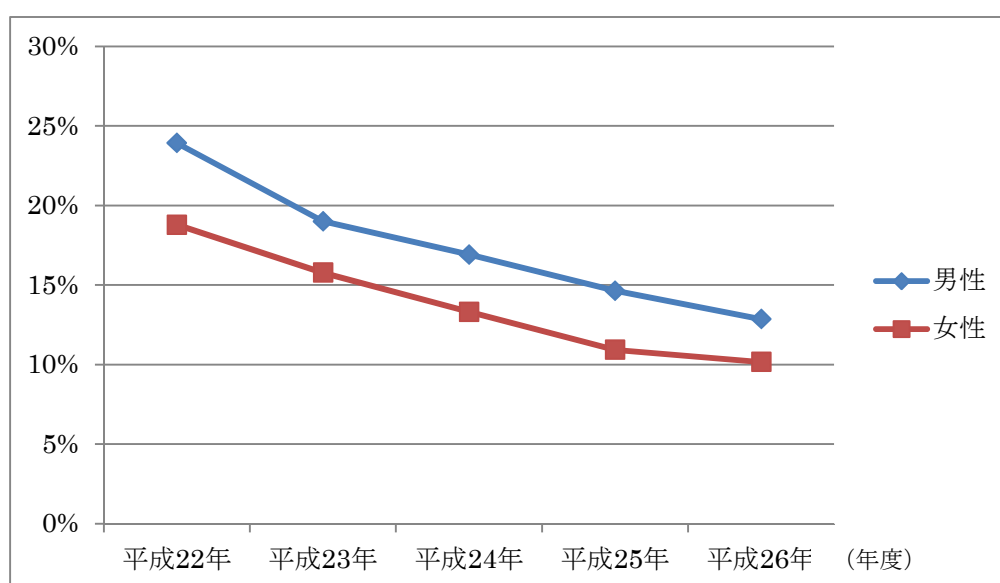
データが限られているものの、女性の割合はおおむね3割程度であり、近年の公認会

¹⁹ 多くの中学、高校で職場体験（訪問／見学）等を行うことも行われており、このような活動への対応を強化することも考えられる。大手監査法人でも、近年、企業社会責任（CSR）活動の一環として、職場訪問等の受入を行っている。

計士試験の女性合格者割合（16%から21%）に比べれば高い。

また、JICPA が過去、大学生を対象に行った公認会計士制度説明会におけるアンケートの回答結果を見ると、回答者に占める女性の比率は、40.2%（平成22年度）、38.6%（平成23年度）、35.3%（平成24年度）、36.8%（平成25年度）、35.7%（平成26年度）となっており、公認会計士試験の合格者の割合に比べるとかなり高いことがわかる²⁰。また、同アンケートにおける公認会計士試験の受験予定に関する質問への「受験する予定」と回答した割合を男女別に示すと図8-4のとおりである。

図8-4 公認会計士試験の受験予定



出所：JICPA が実施した公認会計士制度説明会実施時のアンケート

男女とも継続的な下落傾向を示しており、女性の方が継続的にその割合が低い。公認会計士試験の潜在的受験者層である公認会計士制度説明会への参加者や会計学を専攻する女性の割合は、現状の公認会計士試験合格者での女性の割合より高いため、まずはこれらの潜在的受験者層の女性の中から、実際に受験する者を掘り起こしていくことが必要であろう。

イ) 女性試験合格者の意識

「H26 補習生アンケート」における「公認会計士を目指した理由」の回答結果を男女別

²⁰ 説明会の開催方法や対象者は実施する大学によって異なり、自由参加の場合と特定の学部のほぼ全員が参加するケースに分かれる。したがって、必ずしも公認会計士に興味がある者だけが参加しているわけではないが、おおむね公認会計士の受験者となり得る学生層を示していると思われる。

に示すと、表8-12のとおりである。

表8-12 公認会計士を目指した理由

選択肢	男性	女性	総計
スペシャリスト（職業専門家）である。	24.1%	24.4%	24.1%
高収入である。	14.3%	16.6%	14.6%
社会の役に立つやりがいのある仕事である。	13.4%	15.9%	13.8%
能力が発揮できるやりがいのある仕事である。	11.6%	11.0%	11.5%
社会的地位が高い。	11.0%	8.8%	10.6%
公認会計士試験で自分の能力を試したい。	9.5%	7.1%	9.1%
独立して業務ができる。	6.7%	4.2%	6.3%
就職等が有利になる。	5.4%	9.2%	6.1%
親（親戚）が公認会計士又は税理士である。	3.0%	2.1%	2.9%

出所：「H26 補習生アンケート」

女性は男性に比べて、「高収入である。」、「社会の役に立つやりがいのある仕事である。」、「就職等が有利になる。」の回答割合が高く、一方、「公認会計士試験で自分の能力を試したい。」、「独立して業務ができる。」、「社会的地位が高い。」の回答割合が低い。

また、「H26 補習生アンケート」における「監査法人就職後の将来のキャリア・パス」に関する質問²¹の回答結果を表3-6に示したが、回答傾向に顕著な男女差があらわれている。すなわち、「最初に就職した監査法人でそのまま監査業務に従事したい。」の女性の回答割合は、41.6%と男性の回答割合（28.0%）を大きく上回る一方、「独立して、会計・監査・税務・コンサルティング等業務を行いたい。」の回答割合は、1.7%と男性の回答割合（11.9%）を大きく下回る。

この2つの結果から判断すると、女性試験合格者は、独立志向が弱く、監査法人継続勤務志向（特に、監査志向）が強いと言える。

また、女性は大学1年時までに公認会計士を目指した割合が男性に比べて高い一方、就職後との回答も男性に比べると高い（「表8-8 公認会計士を目指した時期」参照）。最初の職業として公認会計士を目指す場合においては、女性の方が早期に公認会計士試験を目指す傾向が強い反面、就職した後に改めて公認会計士に魅力を感じて目指す割合も高い点は、女性の受験者増を図る観点から注目に値する²²。

²¹ この質問は、内定先を「監査法人」と回答した者に対してのみ行っている。

²² 就職後に公認会計士を目指す割合が女性の方が高い理由として、女性の方が転職に対して柔軟であることや、大学卒業後に無職で試験勉強を継続することへの抵抗が強いことが考えられる。

ウ) 女性試験合格者の就職先

「H26 補習生アンケート」では、就職内定状況、内定先の顕著な男女差は見られない。ただし、平成 26 年度の試験合格者は、監査法人への就職が極端な売手市場であったため、ほとんどの試験合格者が監査法人へ就職したため、男女差が生じなかったのであろう。監査法人への就職が買手市場であった平成 21 年度の試験合格者を対象とした「H21 補習生—金融庁アンケート」では、女性の就職内定率が 81.1%と男性の内定率 64.4%を大きく上回る結果となっている。監査法人等は採用時に結果として女性を選好していたことを示唆しており、今後女性に対して公認会計士受験をアピールする上で注目すべきポイントである。

第9章 今後に向けて

(1) 調査の継続とデータ整備

本調査において、様々なアンケート・インタビュー調査を実施するなど、必要とされる多くの情報を入手したほか、これらの情報と公表されている情報を併せて分析し、公認会計士試験受験者・合格者や会計大学院の現状の把握と分析を試みた。今まで明らかになっていなかった実態の一面について、データ等の根拠をもって明らかにし、分析結果を示すことができた反面、分析に必要なデータが限られているなど、調査に当たっての限界も明らかになった。今後も継続的にデータの収集と分析を行うとともに、収集するデータの範囲を拡大することなどを通じて、さらに分析を深めることが重要である。本調査で明らかになったデータ上の制約を示すと以下のとおりである。

ア) 詳細分析に必要な情報

公認会計士願書提出者・合格者に関する学歴別、年齢別、職業別などのデータには、旧第2次試験合格者の数値が区分されていないなど、分析に必要な詳細情報が不足している事例も多い。JICPA、会計大学院協会だけでなく、JFAEL、CPAFOBなどの協力を得て、必要な情報を入手する方法を考える必要がある。

また、大学での会計学専攻者に関するデータなど、情報を取りまとめる組織が存在しないケースもある。データを継続的・効率的に収集するための仕組み作りも課題である。

イ) 経年比較データ

過去からの変化を見ることは、分析の重要な手法の一つであるが、経年比較データが存在しないため、十分な分析が行えない事項が多かった。今後、補習所入所生や公認会計士試験受験者・合格者、会計大学院入学者・修了者、大学生などに対して、継続して同一質問項目を設定したアンケート調査を実施するなど、経年比較を行えるデータを中長期的視野から整備していく必要がある。

また、例外的に現時点から遡って過去のデータを整備できる項目もある。JICPA、JFAEL、CPAFOBなどが過去に収集した情報を再度集計・加工することによって、分析に有用なデータを作り出すことも検討に値しよう。

ウ) 公認会計士試験を受験しない人への調査アプローチ

公認会計士試験受験者が減少する理由を分析するには、受験をしなかった者への直接的アプローチが不可欠である。受験者を輩出する可能性のある集団を特定し、その集団を母集団とした調査を実施することは、非常に困難ではあるが、このような集団に対するアプローチ方法を検討する必要がある。

(2) 受験者増に向けたアクション

公認会計士試験受験者の減少は深刻な状態であり、また、「第2章(7)総括」で示したように、表面的に表れた願書提出者の減少以上に新たに受験を目指す層が減少していると思われるなど、より深刻な事態が生じている可能性が高い。受験者増に向けたアクションは直ちに強化しなければならない。

既に JICPA¹、金融庁²(CPAAOBを含む)、大学(院)、受験予備校などで受験者増に向けた取組が行われているが、それをさらに強化していく必要がある。また、その前提として、監査法人の試験合格者の採用慣行を含めた試験・資格制度の安定的な運用と公認会計士の資格そのものを魅力あるものにしていくことが不可欠である。本調査は、事実の確認と分析を主目的としており、具体的な活動の提案をすることを趣旨とするものではないが、本調査の結果、示唆された重要なターゲットは以下のとおりである。

ア) 高校生へのアプローチ

受験勉強開始時期が早期化しており、合格者の4割近くの者が大学1年時までに公認会計士を目指すことを決めている(「表8-8 公認会計士を目指した時期」参照)。また、試験合格者の7割近くが商学・経営学又は経済学系の学部に進学した者である(「表8-1 大学学部時代の専攻」参照)。したがって、大学への進学先の決定段階にある高校生、特に高校でのコース分け決定前の高校1年生の段階で、公認会計士を紹介する活動を行うことが効果的と考えられる。進路の決定に先立ち、具体的な職業を紹介する活動を実施する高校も多く、通常、高校1年生に対して行われる。学校側のこのような活動に合わせて JICPA の広報活動を強化することが有効と考えられる³。

イ) 女性へのアプローチ

「第4章(7)女性の合格者」で示したように我が国の公認会計士の女性比率は、国際的に見ても低く、また弁護士などの日本の他の専門職業と比べても低い。女性の受験者・合格者を増加させることは、会計・監査業界の多様性を増すために大きな意味があ

¹ 第49事業年度(平成26年4月1日から27年3月31日まで)の事業計画において、重点施策の一つとして「公認会計士の魅力と社会における会計・監査に対する認識の向上、及び多様・多才なかつ高度な専門性を有する会計プロフェッションの育成」を掲げ、その事業細目として、(3)後進育成の充実強化に向けた対応や(4)会計教育のすそ野拡大及び「公認会計士の魅力」の広報による公認会計士を目指す者の拡大への取組、として会計大学院への支援や「公認会計士制度説明会」等の実施を進めている。

² 平成26年度金融庁政策評価実施計画(平成26年7月)には、「⑤優秀な会計人材確保に向けた取り組みの推進」として、「公認会計士の魅力の向上策について議論を深めるとともに、公認会計士等の活動領域の拡大等に向けた取り組みを進める。」「多様な人々の受験を促すよう広く周知を図るため、全国の大学等において講演を行うなど広報活動の強化、積極的な情報発信に努める。」などとしている。

³ 中高一貫校では、中学3年でこのような職業ガイダンス等を行うケースも多いため、学校側の要望に合わせることも重要と思われる。

る。また、女性の受験者・合格者の割合が今まで低かった事実は、受験者の拡大の余地が大きいことも意味し、女性をターゲットにした活動を行うことで、より効果的な受験者の増加が図れる可能性もある。

女性の試験合格者が公認会計士を目指した時期は、男性に比べると、大学1年時までの早期と就職後に二分化している傾向が見られる（表8-8「公認会計士を目指した時期」参照）。高校生へのアプローチと組合せて、女子高校生（中高一貫校の場合は、中学生の方が良い場合もある）に対するアプローチを検討することも有効であろう。また、就職後の女性を対象にしたキャリア・セミナー等を通じて公認会計士をアピールすることも検討に値しよう。

なお、女性へのアプローチを強化する前提として、公認会計士が女性にとっても魅力ある資格・職業としていくことが必要である⁴。

ウ) 自然科学系学部の大学生へのアプローチ

平成15年改正において試験科目に統計学が加えられ、自然科学系の学生にとっても多少、受験がしやすくなったと思われる。しかし、自然科学系を専攻した者の割合は、合格者の3%と低い（「表8-1 大学学部時代の専攻」参照）。近年の会計・監査業務はいわゆるビッグ・データの活用を含む情報技術の活用や高度なファイナンス知識など、自然科学系の素養を必要とする領域が広がっている。一方、大学教育の中でも、技術経営や管理工学など、自然科学系の学問領域の中に経営、財務などの公認会計士と親和性の高い領域が増えている。このような領域を専攻する学生は、その専攻領域が公認会計士の活動領域と重なっているにもかかわらず、商学・経営学や経済学を専攻する学生に比べて、公認会計士について情報を得る機会が少ないのではないと思われる⁵。

管理工学などを専攻する学生を中心とした自然科学系学部の学生に対するアプローチを強化することで、受験者の拡大と多様性の増大を図ることができるのではないかとと思われる。

(3) 資格制度・試験制度の見直し

平成18年度から実施された新試験・資格制度は、平成27年度試験で10年を迎える。平成15年改正が議論された当時と比べても、会計・監査を巡る環境は大きく変化している。主要な変化を挙げれば以下のとおりである。

- 国際財務報告基準の全世界での採用・適用の拡大と我が国における任意適用の拡

⁴ 現在、JICPAでは「女性会員・準会員の活躍促進プロジェクトチーム」を組成して、女性の会員・準会員の実情、活動の実態調査を通じて、女性の会員・準会員が公認会計士業務を続ける上での障害、課題等を洗い出し、その活躍を促進するための施策の検討を行っている。

⁵ 過去のJICPAの広報活動でも自然科学系学部を対象としたことはなかったと思われる。

大、及びそれに伴う「原則主義」による会計基準の適用を巡る会計・監査判断の重要性の拡大

- 国際監査基準のクラリティ・プロジェクトの終了とそれに伴う我が国での監査基準委員会報告書の全面的な改訂とその適用
- 不正リスク対応基準の導入に象徴される会計監査における不正発見への期待の高まりと職業的懐疑心の強調
- 監査業務における監査ソフトウェアと被監査会社のデジタル・データの利用拡大
- 監査業務におけるアウト・ソーシングや非専門職の活用の拡大とそれに伴う経験の浅い監査業務補助者（公認会計士資格取得までの業務補助として監査業務補助を行っている者）の業務内容の高度化
- 自主規制を含む監査に対する規制の強化
- 国際教育基準の改正や諸外国における資格制度等の見直し、経済連携協定における専門家資格の相互乗り入れの議論の進展
- 会社法改正やガバナンス・コードの制定による被監査会社のガバナンスの強化
- 公的分野や非営利分野への公認会計士の活動領域の拡大
- 統合報告への関心の高まりや財務諸表監査以外の保証業務の拡大
- 公認会計士業務における非監査業務の拡大
- 組織内会計士の増加
- 平成 26 年の税理士法改正に伴う実務補習における税務研修の国税審議会による指定

試験・資格制度は公認会計士に求められる能力や資質の変化に対応するため、現状の分析と評価に基づき、不断に見直されるべきものである。平成 15 年改正後の新試験・資格制度の実施から 10 年が経過し、上記に示したように平成 15 年改正当時とは公認会計士を巡る環境にも変化が見られる。平成 15 年の改正の効果の検証を行い⁶、その結果と新たな環境変化への対応を考慮した公認会計士試験・資格制度の見直しを再度行う時期がそろそろ近づいて来ているのではないのだろうか⁷。

⁶ 平成 23 年 1 月開催の第 10 回「懇談会」において、JICPA 山崎会長（当時）は、「平成 15 年の試験・資格制度の改革の効果の検証がなされないまま現状に至っている。この方向で改正（注：実現しなかった平成 23 年法改正）された場合、数年後に検証をし、必要な場合は所要の措置を講じて欲しい。」との趣旨の発言をしている。

⁷ JICPA は、「日本の公認会計士及び公認会計士制度のあるべき姿の提言プロジェクトチーム」を平成 23 年 5 月に設置し、我が国における「公認会計士及び公認会計士制度のあるべき姿」について、その歴史的背景や現状を踏まえて考察を行い、その結果を平成 25 年 7 月に中間報告として公表している。また同時に、このような検討の一環として JICPA は、公募により同テーマに関する諸外国の制度に関する調査研究を含む研究を委託し、平成 25 年 2 月に委託研究報告書を受領している。また、同プロジェクトチームは平成 25 年 9 月に改組され、検討を継続し、平成 26 年 9 月に公開草案「日本の公認会計士及び公認会計士制度

(4) 公認会計士試験・資格制度における会計大学院の役割の再検討

司法試験の受験資格として位置付けられた法科大学院と異なり、公認会計士試験における会計大学院は、受験者層の多様化と受験者数の増加を図り、質の高い人材を経済社会に多数輩出するための一つの道筋と位置付けられた。しかし、以下に示すようにその現状は当初想定された状況と異なっている。

- 会計大学院は、公認会計士を育成するためだけにあるものではないものの、修了者の多くが公認会計士試験を受験することを期待されていた。設立当初は、想定されていた状況で推移していたものの、公認会計士試験の不人気の影響を強く受け、現状では公認会計士試験を受験するものは、学生の4－5割程度にとどまっている。
- 会計大学院を修了したのちに公認会計士試験を受験することが想定されていたが、現在では、公認会計士を目指す会計大学院生の大部分は在学中の合格を目指している。
- 「いわゆる受験予備校にその多くを依存している公認会計士のルートをできる限り多様化する⁸⁾」ことも期待されたが、公認会計士を目指す会計大学院生の大部分は受験予備校も利用する、いわゆる「ダブルスクール」となっている。

公認会計士試験・資格制度改正と会計大学院の構想が同時並行的に進められていた当時は、公認会計士試験・資格制度と会計大学院の設置構想がリンクすることにより、試験だけでは判定できない公認会計士の多面的な能力・資質を涵養する正規の教育プロセスが整備され、それが公認会計士育成の質的な充実につながることを期待されていた⁹⁾。

会計大学院から一定の試験合格者が継続的に輩出され、またその教育内容についても評価されているものの、入学志望者の減少、公認会計士を目指す学生の割合の低下など、会計大学院は、公認会計士試験・資格制度の中で当初期待されたようには機能していない。また、短答式試験一部科目免除があまり活用されない点など、制度設計時の想定とは異なる実態も明らかになっている。なお、会計大学院との連携に関する改善案も含んだ平成23年の試験・資格制度の改正案が頓挫した結果、必要とされた改善は実行に移されていない。

のあるべき姿に関する中間論点整理」を公表した。同公開草案の中では試験・資格制度の一部見直しが提言されている。

⁸⁾ 「会計大学院との連携報告書」7ページ

⁹⁾ 「会計大学院との連携報告書」(5ページ)では、「そうした連携の仕組みが整備されることにより、公認会計士試験の一部科目免除の要件を満たす「会計分野に関する専門職大学院」の設置に向けた構想が一層促進され、我が国の公認会計士養成の充実につながることも期待される。」と記載されていたが、現状は公認会計士試験受験者の減少が会計大学院の縮小を引き起こし、それが公認会計士養成の充実を妨げている状況と考えられる。

新たな制度が作られ、それが社会に認知され、いわゆる「ブランド」を形成するまでには時間を要する。会計大学院はそのブランドを確立する前に、大量の「待機合格者」の発生とその後に生じた公認会計士志望者の大幅な減少の影響を受け、入学志望者の著しい減少という厳しい状況に直面している。会計大学院ブランドの確立のためには、一義的には各大学院自身の努力が欠かせないことは言うまでもないが、会計大学院が公認会計士育成の質的改善を担うことが期待された設立当初の目的に鑑み、公認会計士試験・資格制度との関係を見直していくことも必要であろう。

「会計大学院との連携報告書」においても、「免除の科目等については、これを恒久的なものとするのではなく、修了者の状況等も適切に評価した上で、将来的に見直すことも必要である。」と述べられているとおり、制度の継続的な見直しは、制度の定着と発展のためには、必要不可欠であろう。

制度の見直しに当たっては、実態の把握とその評価が不可欠である。本調査においても、会計大学院の現状において多面的な分析を実施したが、情報の制約等により、実施できなかった事項も多い。例えば、短答式一部科目免除を受けた会計大学院修了者の短答式試験合格率やその後の論文式試験合格率などの一部科目免除制度の適用状況などを分析することが必要と考えられる。

また、会計大学院の教育が質的な優位をもたらしているかに関する調査も必要であろう。本調査では、限定的なアンケート調査結果ではあるものの、会計大学院修了者で公認会計士試験に合格している者の自己評価は、「他の試験合格者に比べて優位性を感じる」との結果となっている（「第6章（7）会計大学院進学の特長」参照）。今後、修了者の公認会計士試験合格後の状況等について、より客観性の高い深度ある調査¹⁰を行い、制度改善のための議論に必要な評価と分析を行っていく必要がある。

以 上

¹⁰ 例えば、公認会計士試験に合格し、監査法人に就職した者が、監査法人内で他の試験合格者と比べてどのような人事評価を受けているかなどを監査法人の協力を得て調査することなどが考えられる。