

《研究ノート》

継続的会計専門家教育の模索と展望

瀧 田 輝 己

- I はじめに
- II 米国公認会計士協会 CPE 要請基本方針
- III 英国勅許会計士協会の CPE ガイドライン
- IV 国際会計士連盟の CPE ガイドライン
- V わが国の CPE
- VI むすびにかえて——CPE の模索——

I はじめに

会計専門職に対する継続的な教育訓練 (Continuing Professional Education: CPE) は、米国では 1950 年代から、会計士協会の公式な活動となっており、1970 年代の初頭には、CPE の強制への動きが起こり、1971 年から、各州で徐々に会計士協会の CPE 要請は取り入れられていったことが指摘されている¹。また、英国においても、1977 年にはこうした CPE の採用が決定され、翌 1978 年 1 月から実施されている。さらに、国際会計士連盟も 1982 年 2 月に、「CPE に関するガイドライン」を公表している²。

わが国における CPE に向けての公式な動きは、日本公認会計士協会が 1987 年 11 月 9 日付で公認会計士制度委員会に「公認会計士資格取得後の資質向上のためには、どのような CPE のあり方が望ましいか検討されたい」と諮問したことに始まる。同委員会は、米国の CPE 要請や国際会計士連盟のガイドラインを検討し、ま

1 原征士「継続的専門教育 (CPE) の制度化に向けて」『JICPA ジャーナル』No. 441, Apr. 1992, 54 ページ。
2 同稿, 54 ページおよび 57 ページ。

た、日本医師会の生涯教育制度などを調査し、1989年2月3日に「公認会計士継続研修制度に関する提言³」を答申している。それによると、会員、準会員数が大幅に増加しており、会員の活躍地域が海外にまで広がりがつある。また、活動分野も証券会社、金融機関など、公認会計士業界以外にまで拡大し、それにともなって、業務も、監査：会計にかぎらず、他の領域にまで拡大し、多様化してきている。つまり、今や、公認会計士制度は、わが国経済の健全な発展の上で不可欠の機能を果たしており、高度の専門的知識と高潔な人格を有する公認会計士の果たす役割は、今後もますます大きくなるものといえる。こうした現状認識に基づき、答申はCPEは会計専門職の資質や社会的信頼を一層高め、公認会計士制度（試験制度も含む）を改善し、会員に会計専門家としての責任と自覚を持たせ、自らを高揚させるために必要であると指摘するのである⁴。

この答申を受けて、1991年に公認会計士制度制定50周年記念事業計画プロジェクトチームから「継続研修の設立」が提案され、それが1994年に常務理事会において協議事項とされ、同年にCPE準備小委員会が設置された。その小委員会は、同じ1994年に「継続的専門教育（CPE）に関する会員の意識調査のためのアンケート」を実施し、アンケートの集計結果を答申している。この集計結果は1995年1月17日付で公表（資料3参照）⁵されている。その後1995年11月にCPE準備小委員会は1998年の実施を目的に、CPEの企画と準備を担当する公認会計士制度50周年記念事業委員会の小委員会の一つとしてのCPE小委員会に改組され、1996年3月1日付で会員に対して「50周年委員会（CPE小委員会）の審議状況について」⁶と題するCPE小委員会の活動報告がなされている。

CPE小委員会は、その活動報告の中で、現在、カリキュラムの項目案を「CPE対象項目(案)」というかたちでまとめて、広く地域域に送り、追加、修正などの意

3 日本公認会計士協会 公認会計士制度委員会「公認会計士継続研修制度に関する提言」【JICPA ジャーナル】No. 407, Jun. 1989, 89-92 ページ。

4 同答申, 89 ページ。

5 日本公認会計士協会 公認会計士制度委員会（CPE 準備小委員会）「『継続的専門教育（CPE）に関する会員の意識調査のためのアンケート』の集計結果について」【JICPA ニュースレター】No. 14, 1995年3月, 9-13 ページ。

6 日本公認会計士協会 50周年委員会（CPE 小委員会）「50周年委員会 CPE 小委員会の審議状況について」【JICPA ニュースレター】No. 29, 1996年3月, 5 ページ。

見を集めたものを審議中であることを報告し、合わせて CPE の制度化に関する基本的な考え方を報告している。

それを骨子にして、1996年3月の理事会に概要が報告され、その後の審議などによって修正したものを「継続的専門教育の制度化に係る基本方針について」と題して、同年5月の理事会に報告され、承認が得られている。この基本方針は7月の定期総会において会員に周知する予定であり、総会承認後、CPE 準備特別委員会を設け、1998年(平成10年)には常設の CPE 運営委員会(継続的専門教育委員会(仮称))を置くことになっている。⁷

CPE を実施するにあたっての各国に共通の認識は、後述するように、会計専門職の資質の向上、社会的信頼性の確保、存在意義の高揚、責任の自覚、訴訟等に対する備え、などの理由により、専門能力 (professional competence) を維持し、あるいは、専門能力を高める必要があるというものである。この種の意識は、会計専門職には、社会が期待する専門的知識や技術を提供するという社会的責任があり、その責任を果たすために自ら専門的知識の維持向上に不断的努力を払う義務があるという使命感となる。そのため、現在、各国における CPE は、強制的になり、しかも、その義務を負う会計士の範囲は拡大される傾向にあるといえる。

II 米国公認会計士協会 CPE 要請基本方針

(1) AICPA の CPE の背景と目的

米国では、CPA (公認会計士) の称号を用いる権利は、一般大衆のために認められ、一般大衆によって規制されるという意識がある。CPA という称号はまさに大衆の信頼を象徴し、それを維持する義務を意味し、そして、知識、技術的手腕、関連分野の能力を最新のものにする責任を表している。その結果、有用で高水準のサービスは保証されると考えられているのである。⁸

今日の会計専門職をとりまく環境は、関連知識の増加、技術の進歩、高度の国際

7 同報告、5ページ。

8, 9 AICPA, *Statement on Standards for Formal Continuing Professional Education (CPE) Programs*, 前文。

化、専門領域の細分化、急増する規則、その結果として、企業取引の複雑さの増大など、かつてなかったほど激動の最中にある⁹。

こうした状況は、会計専門職の間の能力の不断の発展について再び強調されることを要求している。このような認識を背景にして、米国公認会計士協会（AICPA）は、各会員の専門能力を向上させることを目的として、CPE 要請方針（Policy for the CPE Membership Requirement）を公表している。

AICPA の CPE 要請方針はすべての会員に対して適用され、そして 1990 年 1 月 1 日をもって施行される。また、CPE 要請を満たさないときは AICPA の会員資格を失う結果となる。

(2) 基本的要請

AICPA の CPE 要請方針によると、会員を大きく公会計業務（public practice）に従事している会員と公会計業務に従事していない会員に分けてそれぞれ以下のような CPE を要請している¹⁰。

(1) 公会計業務に従事している会員

- 1 各州の開業認定機関または各州の CPA 協会の継続的研修要請に準拠する会員は、それらの要請が 1 年間のものであるかどうかにかかわらず、少なくとも 1 年に平均 40 時間を要求するものであり、会員が各年に少なくとも 20 時間を修了しているならば、この要請方針の規定に準拠しているものとみなされる。
- 2 公会計業務に従事している会員で各州の開業認定機関または各州の CPA 協会の継続的研修要請に準拠していないもの、あるいはもし、それらの要請が 1 年に、平均 40 時間以下を要求するものであるときには、各 3 年間の報告期間に、少なくとも、120 時間を達成していなければならない。この場合、各年には最低 20 時間を完了しなければならない。

(2) 公会計業務に従事していない会員

公会計業務に従事していない AICPA の会員は引退あるいは非活動の会員を除いて、次のような継続的研修を完了しなければならない。

¹⁰ AICPA, *Policies for the CPE Membership Requirement*, II A, II B.

- 1 各州の開業認定機関または各州の CPA 協会の継続的研修要請に準拠している会員は、それらの要請が1年に平均30時間を要求するものであり、会員が、少なくとも、各年に15時間を完了しているときには、この要請方針の規定に準拠しているものとみなされる。
- 2 公会計業務に従事していない会員が、各州の開業認定機関または各州の CPA 協会の継続的研修要求に準拠していないか、あるいは、それらの要請が1年に平均30時間以下であるときは、各3年間の報告期間に、90時間を完了しなければならない。その場合、各年につき、少なくとも、15時間を完了しなければならない。

なお、ここで、「公会計業務に従事している」とは公会計実務に従事している会員のために制定された AICPA の会費の支払をしていることを意味する。¹¹

報告義務については、CPE 要請方針では、個別の報告は要求されておらず、各年に会費を支払う際に、会員は CPE 要請に準拠しているということを申告する。¹²ただし、証拠と記録の保持について AICPA の会員は彼らが CPE 要請に準拠したということを証拠づける主たる責任を負う。会員は教育プログラムの修了後5年間、修了を満了したことの証拠を保管しなければならない。修了した各 CPE プログラムに対して、会員は (1) 提供者、(2) タイトルと内容の記述、(3) 日付、(4) 場所、(5) CPE 単位時間数に関する記録を証拠として残さなければならない。¹³

(3) 資格認定プログラム¹⁴

会員は自らの専門職としての活動に適した CPE を自由に選択することができるが、根底にある原則はすべてのプログラムは会員の専門職としての能力に貢献しなければならないということである。

認められる科目は AICPA の National CPE カリキュラムにおいて設定された分野、すなわち、会計および監査、アドバイザリー・サービス、マネジメント、人事開発、および税務などの分野を含む。他の課題もまた、もし、それらが会計専門職

11 *Ibid.*, II A, 2.

12 *Ibid.*, II G.

13 *Ibid.*, II H.

14 *Ibid.*, III.

の能力を維持し、向上させるならば、認められることになっている。会員は彼らの特定の仕事に関連するプログラムを選ぶ権利を持っているので、例えば、産業界においてマーケティング活動に従事している会員はマーケティングについての継続的研修によって CPE 要請を満たすことができ、小規模会社を所有し、経営している会員は企業を運営することに関係する CPE を達成することによって要請を満たすことができることになっている。

単位は 50 分を 1 単位時間と換算し、グループ学習の時には実際に参加した時間、個人学習の時には、プログラム提供者の指示に従って、修了証明などによって証拠づけられる。本来、CPE 単位の認定は修了したプログラムが自分の専門職としての能力に貢献した場合になされるのであり、結局は各人の責任に帰するとされている。

プログラムに資格を与えるための基準は CPE 要請方針に添付されている公式 CPE プログラム基準書 (Statement on Formal CPE Program) に詳細な規定がなされている (資料 2 参照、ただし、commentary は省略)。これは、一般基準、公式 CPE プログラム開発基準、公式 CPE プログラム提供基準、公式 CPE プログラム測定基準、公式 CPE プログラム報告基準からなっている。このうち、開発基準と提供基準は、開発者と提供者に適用される基準であり、会員が開発者、提供者としての役割を担うときに従わなければならないものである。会員が開発者や提供者がこれらの基準に準拠しているかどうかを考える必要はない。

Ⅲ 英国勅許会計士協会の CPE ガイドライン

(1) ICAEW の CPE の背景と目的

英国のイングランドおよびウェールズ勅許会計士協会 (ICAEW) も、AICPA と同様の背景を認識し、CPE の目的は、日常の仕事の経験を通じて達成することはできないとし、CPE は専門職として技術的専門知識を維持したり、深めたり、拡大したりすることを保証する一つの方法であると考えている。¹⁵

15 ICAEW, *Guidelines on Continuing Professional Education (CPE) 1994*, "What is CPE?".

(2) 基本的要請

ICAEW の CPE は会員が自らの資格の評判、価値が保護されることを確実にするために実施され、すべての会員を対象にしているが、会員を次の4つのカテゴリーに分けてそれぞれ別個に要求している。¹⁶

- 1 実務につく資格を求める者
- 2 正会員になろうとする者
- 3 協会によって承認された教育訓練組織および資格取得後の教育訓練機関で教育訓練を監督する者
- 4 その業務が
 - A 監査,
 - B 投資事業,
 - C 破産
 に限定されている者

このうち、1, 2 および 3 に属する会員については、CPE を体系化された CPE と体系化されていない CPE とに分け、体系化された CPE に対しては1時間当たり3ポイントの単位が与えられ、体系化されていない CPE に対しては1時間当たり1ポイントの単位が与えられる。そして、1年間に平均 150 ポイントを取得することを合理的な目標としてかけ、そのうち、少なくとも 40% (60 ポイント) は体系化された CPE 活動によって達成することとしている。¹⁷

4 A のカテゴリーに属する会員は、1年間に最低 75 ポイントを達成しなければならないが、このうち、40% の 30 ポイントは体系化された CPE によって達成されなければならない。4 B に属する会員は、基本的には 1, 2 および 3 に属する会員と同じ CPE を達成しなければならないが、この分野では、適切な手続を各事務所はもっていなければならないが、この手続は、専門的技術的にその業務に従事する者をアップ・ツー・デートにしなければならないとして、達成すべき目標などは別途規定されている。4 C に属する会員は、年間 50 時間の CPE を達成しなければならないが、このうち、25 時間、すなわち 75 ポイントは体系化された CPE を含んでいなければ

16 *Ibid.*, "Who should undertake CPE?"

17 *Ibid.*, "Assessing CPE".

¹⁸
ならない。

1に属する1978年7月1日またはそれ以後入会したすべての会員はCPEを受けなければ、実務に従事できないとしている。また協会に入会して10年たったときに、推薦を受けて準会員（associate）から正会員（fellowship）になることを申し込むときにCPEガイドラインに準拠してきたことが確認される。このようなかたちで、CPEを強制している。

(3) 体系化されたCPEと体系化されていないCPE

ここで、体系化されたCPEというのは、他の個人（必ずしも会員である必要はない）との相互の活動を通じて成し遂げられるものである。例えば、協会、地域会などが行う専門技術に関する研修コース、講習、セミナー、研究会や、専門委員会への出席、研究、講演の準備、通信講座などである。¹⁹

また、体系化されていないCPEは個人的学習であり、例えば、ビデオやテレビ番組をみること、オーディオテープを利用すること、学習プログラムに基づいたコンピュータによる参加方式の研修、とくに指定されていない通信教育その他である。他の個人との相互の活動のない場合の学習方式である。²⁰

この他、体系化されたCPEまたは体系化されていないCPEのどちらにも含まれないものとして、会員の日常業務の一部として行われる通常の仕事の遂行、財務に関する印刷物の一般的購読（日刊紙など）で1年間の非体系的CPEの25%を超過する分、年次晩餐会などにゲストスピーカーなどとして参加する社会活動、パートナーやマネージャー会議、人事プロモーションのための会議などの内部会議、取締役会またはパートナー会、製品販売団体との会議などの検討会への出席、例えばクラブやチャリティーへの会計または税務サービスの提供などの執務時間に外で行われた会計に関する活動、ジャーナルやCPEプログラムの予約購読などが例示されている。²¹

18 *Ibid.*, "Assessing CPE".

19,20 *Ibid.*, "Achieving CPE".

21 *Ibid.*, "Activities Not considered to be structured or unstructured CPE".

IV 国際会計士連盟の CPE ガイドライン

(1) IFAC の CPE の背景と目的

国際会計士連盟 (IFAC) の CPE ガイドラインも AICPA や ICAEW の CPE と同様に会計専門職をとりまく環境の急激な変化を認識し、CPE プログラムの基本的目的として、(1) 会員の専門的知識の適正水準を維持すること、(2) その会員が新技術の発展や責任の変化および経済状態の進展に適応するのを助けること、(3) その会員が当然のこととして期待されているサービスを提供するのに十分な専門的知識および技能をもつよう促すことによって、会計専門家団体は、公益に対して関心を有していることを一般社会に対して実際に示すことをあげている。²²

ガイドラインは全会員団体に提言したものであり、専門家の責任は全会計士にあるので、CPE に関する規則は全会員に適用されるべきであるとしている。ただし、病人または身体不自由者、引退して、ときどき働く人、会計専門家団体の領域に通常含まれる分野以外の職業に従事している者については例外として適用を除外している。²³

ガイドラインはまた CPE への参加方式として、自発的参加 CPE、監督下にある自発的参加 CPE、強制的参加 CPE の三つを分類している。自発的参加 CPE は CPE に参加するか否かは全く各会員の自由であるという参加方式である。監督下にある自発的参加 CPE は会員団体が CPE の望ましい範囲に関する手引書を与え、会員がこれを尊重するよう奨励および助言する方式である。強制的参加 CPE 制度は、会員は会員団体の会員資格を継続し、または開業資格の継続するためには一定期間 CPE に参加することが必要とされる方式である。²⁴

(2) 基本的要請

ガイドラインによれば、基本的には、科目の選択は個々の会員に任されるが、選

22 IFAC, 『継続的専門教育に関するガイドライン』1982年, par. 9.

23 同ガイドライン, par. 11.

24 同ガイドライン, par. 21-28.

択した科目は、一般的に会員の従事している仕事に関連する領域に重きを置いたものでなければならない。会計、監査、税務、予算管理、コンピュータ技術などが会計士の日常業務に直ちに役立つ科目として例示されている。²⁵

専門団体はその目的上、各会員のノルマとして最低30時間（あるいは3年ごとに最低90時間）の体系的研修活動を課すべきであり、また体系的研修活動を補うものとして規則的な非体系的研修を採用すべきである。ここで、3年かかって満たせばよいことにしているのは、ガイドラインの採用を（CPEの要件を）弾力的なものとして、会員が参加しやすくするためである。²⁶

（3）体系的研修および非体系的研修

ガイドラインでは非体系的研修のため時間数をあらかじめ提言するのは実際的ではないとし、非体系的研修は体系的研修の補足として行われるべきであるとしている点が注目される。²⁷ 体系的および非体系的研修を資料1に示すように例示しているが、体系的および非体系的研修の指示は各会員団体が行うものとしている。²⁸

V わが国のCPE

（1）わが国のCPEの背景と目的

前述のように、わが国において、最初にCPEについて公式な動きは1987年に公認会計士制度委員会によってなされた答申である。答申は、会員などの活躍地域および活動分野の拡大、業務の多様化を背景にして、CPEは資質の向上、社会的信頼を一層高めること、公認会計士制度（試験制度も含む）の改善につながり、会員に会計専門家としての責任と自覚を持たせ、自らを高揚させるために必要であると提言している。

CPE小委員会によって提案され、1996年5月の理事会で承認された「継続的専門教育の制度化に係る基本方針について」も、この1987年の答申の内容をほぼそ

25 同ガイドライン、par. 15。

26 同ガイドライン、par. 16。

27 同ガイドライン、par. 20。

28 同ガイドライン、付録。

のまま承継し、「公認会計士の資質の向上を図るため」および「公認会計士が環境の変化に適應するための支援」を CPE の基本目的としている。²⁹

(2) 基本方針

上記の基本目的以外に、50周年記念事業委員会(CPE小委員会)によって提示され、5月の理事会において了承され、その考えに従って細部について今後検討していくことになっている CPE の運営関係についての基本方針は次のとおりである。³⁰

参加方式：協会の監督下における参加方式

対象：公認会計士(当面、会計士補は対象にしないが、プロフェッショナルとしての体系的かつ一貫した教育という観点から、実務補習のカリキュラムとの調整を図る必要がある。)

実施方法：集合研修、自己学習等

(3) CPE のカリキュラムと単位認定(案)

また、CPE小委員会は、カリキュラムの項目について、地域会から寄せられた意見などをもとに審議を行い、全体で 1,034 項目を選び出し、そのうち主要項目およびその中に含まれる項目数を以下のとおりまとめている。³¹

(1) 会計および監査(530項目)

会計実務(72項目)、デリバティブの会計(29項目)、監査手続(48項目)、監査実務(113項目)、公会計項目(72項目)、業種別監査・会計(156項目)、国際会計・監査(40項目)

(2) 税務(208項目)

(3) コンサルティングサービス等(296項目)

経営管理(86項目)、コンサルティングサービス(51項目)、法律(71項目)、コンピュータ(EDP)(67項目)、その他(21項目)

29,30 日本公認会計士協会 50周年委員会(CPE小委員会)「継続的専門教育の制度化に係る基本方針について」II2。

31 同報告、II1。

なお、今後は、これをもとに公認会計士としての経験年数などによって、初級、中級に区分すること、ならびに内容によって必須と選択に区分することを検討するとしている。

資料1に示す単位認定案は、日本公認会計士協会が、会員である公認会計士を対象に実施する継続的専門教育（CPE）の実施方法および単位認定方法を取りまとめたものである。

これら以外でも、CPEに該当する実施方法がある可能性もあるので、CPEに該当する実施方法かどうか、何単位となるかなどのCPEの実施方法と単位認定の最終判定は、会員からの報告に基づき、継続的専門教育委員会（仮称）が行うこととする。

VI むすびにかえて——CPEの模索——

(1) CPEの問題点

これまで、AICPA、ICAEW、IFAC およびわが国のCPEに関する現状を展望してきたが、これらの現状から、CPEの問題点としては、(1) 基本問題、(2) 技術上の問題、(3) 運営上の問題が存在することが理解される。基本問題の代表的なものは、専門性の意味の多義性、倫理教育の欠如であり、技術上の問題としては、技術的に評価の方法が十分でないこと、公式なカリキュラムと非公式なカリキュラムとの区別がつけにくいことがあげられる。また、運営上の問題としては、職業専門家としての会計士について、それぞれの国に固有の規制があるため、そこで期待される社会的責任の内容が異なること、大学教育との結びつきをもっと明らかにする必要があること、資格取得前の会計教育および資格試験との一貫性の欠如（体系的なカリキュラムの必要）があげられよう。さらに、一般大衆に対するパフォーマンスに終わる可能性はないかという点が懸念される。

32 同報告、別表。

33 同報告、II2。

(2) CPE の基本問題

とりわけ、専門性の解釈の多義性は CPE を制度として行う場合に重要な問題となろう。会計専門職に要求される専門能力は、問題の所在を的確に把握する分析力と、それを公正に解決するための総合力を内容とする。この点で、専門職は特定の分野についての深い知識や技術を身につけている、いわゆるエキスパートやスペシャリストとは異なる側面をもつ。分析力や総合力を高めるためには、学際的な知識(高度の技術や社会規範についての知識)を備えていなければならないが、加えて、高度の人格を備えていなければならないからである。つまり会計専門職の最終的な判断は社会的な価値体系(必ずしも、法的な価値基準や、道徳的な価値基準とはかぎらない。時には慣習や慣行に準拠することもある)に逸脱しないかどうかであるから、そのときの判断基準を内面において確立していなければならないのである。その意味で、CPE に関する基本問題として、倫理教育の欠如を無視するわけにはいかない。

会計専門職の倫理規定は社会に向けての倫理規定と同業者に向けての倫理規定とに分けて考える必要がある。社会に向けての倫理規定は、前述の専門職責任の遂行である。これに対して、例えば、経済的・身分的独立性の要求、インサイダー取引に関する規制などは社会に向けての倫理規定である。同業者に向けての倫理規定すなわち会員の規律は、ビジネス倫理である。例えば、オピニオン・ショッピングの問題、監査報酬のダンピングの問題、広告宣伝の規制などは、同業者に向けての倫理規定であり、いわばビジネス倫理の問題である。もっとも、同業者に向けての倫理も究極的には、会計専門職の社会的信頼の失墜を防ぐための規制であることに変わりはないが、少なくとも、直接的には、ビジネス競争を行ううえでフェアプレーを要求するものであるといえよう。

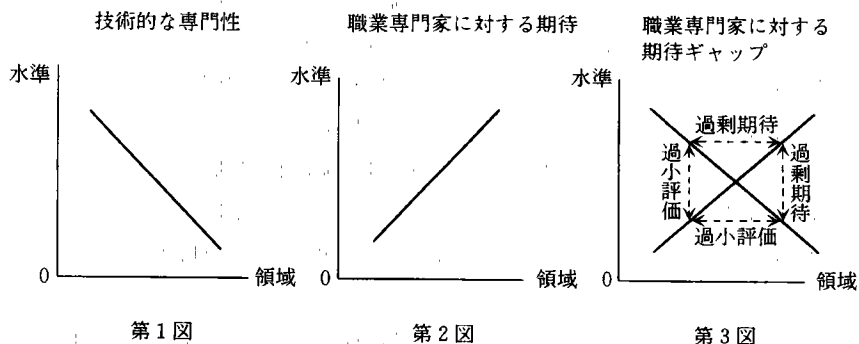
会計専門職は、CPA や公認会計士などのタイトル名からも明らかなように、公共性という側面をその属性としてもっている。したがって、利己心に基づく行動パターンは、もともと会計専門職が制度として認められた時には、考えられていなかったはずである。会計専門職の社会性あるいは公共性という属性は、ときには、収益性の追求とは相容れない性格である。つまり、本来、ビジネスの能力は会計専門職には求められていないということを忘れてはならない。高度の技術や知識を駆使

したサービスの提供が必ずしも、ビジネス競争の勝利と結びつかない点は CPE とくに倫理教育を考える場合に忘れてはならない重要な点である。

倫理教育は、本来、特定の社会に支配的な価値体系への同調または逸脱関係を内容とするものである。その意味で、会計専門職に強調される倫理教育は、専門知識を授けるのであれば、その使い方まで、責任をもって教育しなければならないという考えを根底にもつものである。

(2) 技術上の問題点

一般に、技術的な専門性は、知識の水準の高さに反比例して領域は狭くなる。しかし、職業専門家に期待される専門性は、知識の水準は高く、しかも、それに比例して領域も広いものである。したがって、CPE をめぐる専門性ということばの多義性が、かえって職業専門家に対する期待ギャップを広げてしまいかねないという心配が生ずるのである（第 1, 2, 3 図参照）。



CPE は一面では一般大衆の監査に対する期待に応えるために要請されるものである。そのために、現実の監査業務の水準を高め、一般大衆が期待している水準に近づけ、それと同時に、一般大衆に対して、現実の監査業務の評価を過小評価されないようにするというものである。したがって、直接、業務と関連する資質の向上および維持を目的とすることには合理性がある。また、そのことを会員に知らせることに十分意義がある。さらに、一般大衆にそのことを知らしめることにも意味がある。CPE はこうした監査人の専門職責任を果たすため能力を維持し向上させ

ることを目的としており、専門職能力を十分發揮して、社会が求める役割を果たし、社会貢献を可能にすることを目的としている。そこで、会計専門職にとって、何が必要な研修であるのかということは、社会的要請にどれだけ応えられるかということによって決まる。それ故、一律に必須科目をあらかじめ決めておくことは困難であり、研修結果を評価することも困難である。

(3) 運営上の問題

会計学教育または会計教育については、高等学校、大学、大学院および資格取得後の専門教育において全体的なカリキュラムの体系化ないし一貫性が考慮されなければならない。CPE はこうした一貫教育の中で、財務情報の信頼性を高めるのに資する教育として位置づけられる。したがって社会制度として行われる教育訓練制度と考える必要がある。

確かに、米国の AICPA のように、自ら研修プログラムを作り、実行している CPE もあり、表面的には、一業界の職業訓練の要請のように見えるが、これまで繰り返してきたように、会計専門職はもともと社会性をその属性としてもっているので、会員の利益ないし収益性を追求することのみを目的とするビジネス教育とは、本来、次元を異にする教育であると位置づけなければならない。したがって、CPE は職業上の教育訓練であるとはいえ、ビジネス上の訓練というよりも、社会的かつ倫理的な教育訓練が重視される必要があり、カリキュラムを考える上では、資格取得前の教育訓練との一貫性、大学教育との結びつきが考慮されなければならないはずである。

以上のような CPE の基本問題、技術上の問題および運営上の問題は今後の制度化に向けて検討しなければならない点であろう。

(付記) 本稿は日本会計研究学会第 45 回関西西部会統一論題報告の原稿である。原稿の一部を割愛して『会計』に掲載しているが、今回『会計』編集部および同志社商学会の了解を得て全文掲載することにした。なお、前記 8、15 および 29 の資料については、日本公認会計士協会の協力により入手したものである。

関係筋に対して感謝申し上げる次第である。

資料 1

CPE の比較表

	AICPA の CPE 基本方針	ICAEW の CPE ガイドライン	IFAC の CPE ガイドライン	わが国の CPE 基本構想
背景	関連知識の増加、技術進歩、国際化、専門化、規制の急増など、会計専門職を取り巻く環境の変化が著しい。	勅許会計士を取り巻く技術および専門職としての環境の変化は、協会の会員が専門職能力を維持するために、不断に自らの知識や技術をアップデートしておく必要があることが要求される。	会計士として効果的な職務を遂行するのに必要な知識の拡大および変化。会計士業務を規制する環境の変化。例えば、会計基準、法律、規制、コンピュータの発達。最新の専門的知識を取り入れない会員は、十分なサービスを提供できない。	公認会計士制度は、わが国の健全な発展の上で不可欠な機能を果たしてきており、今後ますます大きくなる。会員、準会員の大幅な増加。 経済社会の発展に伴い公認会計士業務は、監査：会計に限らず、他の業務にも拡大し多様化してきている。
目的	各会員の専門職能力 (Professional competence) を向上させる。CPE の要請を満たすことによって、会員は専門職の高い水準を維持することが期待される。	専門職としての知識 (professional expertise) および技術的知識 (technical expertise) を維持・拡大したり、深めたりすること。	会員の専門的知識の適正水準を維持。 会員が新技術の発展、責任の変化、経済状況の進展に適應することを助長。 会員が期待されるサービスの提供するのに十分な専門的知識および技能をもつことを促進。 会計専門家団体は、公益に対して関心を有していることを一般社会に示すこと。	公認会計士の資質の向上を図るため。 公認会計士が環境の変化に適應するための支援
対象範囲	すべての会員。ただし、次の2つのカテゴリーに分類 1 公会計業務に従事する会員 2 公会計業務に従事しない会員 「公会計業務に従事する会員」とは公会計業務に従事する会員に対して制定された AICPA への会費の支払をする会員を意味する 外国居住者、健康を害している者、服役している者、その他これらに準ずる者は棄権できる。引退者および非活動会員は免除。	すべての会員。ただし、次の4つのカテゴリーに分類 1 公会計業務の資格を得ようとする者 2 正会員になろうとする者 3 協会によって承認された訓練機関および資格取得後の訓練機関で監督する者 4 (A) 監査、(B) 投資事業、(C) 破産業務に限定された業務につく者	すべての会員	すべての公認会計士 (会計士補は対象としない。)

	AICPA の CPE 基本方針	ICAEW の CPE ガイドライン	IFAC の CPE ガイドライン	わが国の CPE 基本構想
単位制度	公式のプログラムを50分履修すると、CPE 1単位時間とする	体系化された CPE については、 1時間を3ポイント 体系化されていない CPE については、 1時間を1ポイント	体系化された CPE のみ1時間を CPE 1単位時間 (非体系的研修はこれを補足するものとして採用)。	明言されていないが、1時間の研修を CPE 1単位時間と考えているものと推定される。
修了条件	上記1の категорияについては、 1年間で平均40単位時間、3年間で120単位時間を満たすことが求められる。 この場合1年に最低限20単位時間を満たさなければならない。 上記2の categoria については、 1年間で平均30単位時間、3年間で90単位時間を満たすことが求められる。この場合1年に15単位時間を満たさなければならない。	上記1, 2, 3の categoria については、年間に平均150ポイント。ただし、少なくとも、40% (60ポイント) は体系化された CPE でなければならない。上記4の categoria については、 A は75ポイント。 ただし、少なくとも40% (30ポイント) は体系化された CPE。 B は「ガイダンスノート-能力維持」の233 A-E に詳細は規定。これは投資事業規則およびガイダンスノートを準用したもの。 C は年間50時間。 ただし、少なくとも25時間 (75ポイント) は体系化された CPE。	1年間に最低30時間あるいは、3年ごとに最低90時間	未定
参加方式 (罰則)	強制的参加方式 CPE 要請を満たさないうときは AICPA の 会員資格を失う。	強制的参加方式 1の categoria は、実務経験期間24カ月の CPE の記録を報告受しなければ、実務に従事する資格が得られない。 2の categoria は、協会に入会してから10年たったとき、準会員 (associate) から正会員 (fellowship) になるときの条件とされている。	初期の段階では自発的参加方式により、その状態を検討し続けることを提言する。 (1)自発的参加 CPE, (2)監督下における自発的参加 CPE, (3)強制的参加 CPE を例示。	協会の監督下における参加方式

	AICPA の CPE 基本方針	ICAEW の CPE ガイドライン	IFAC の CPE ガイドライン	わが国の CPE 基本構想
CPE プログラム	<p>AICPA の開発したカリキュラム (AICPA ナショナル CPE カリキュラム) において明らかにされている科目、すなわち、会計、監査、アドバイザー・サービス、専門知識、応用、マネジメント、人事開発、税務に関して、公式 CPE プログラム基準書に準拠して開発されたプログラムの中から、会員が専門職としての活動に適した CPE を自由に選択できる。</p>	<p>(1)体系化された CPE 協会、地域会などが行う専門技術に関する研修コース、講習、セミナー、研究会、専門委員会への出席、研究講演に準備、通信講座など。 (2)体系化されていない CPE ビデオやテレビ番組をみること、オーディオ・テープを利用すること、学習プログラムに基づいたコンピュータ学など ただし、日常業務として行われる活動は含まない。</p>	<p>(1)体系的研修活動の例 ・IFAC の会員団体の主催で行われる CPE プログラム内の講座 ・資格取得後の資格取得を研修生に準備させる目的で行われる研修 ・大学等で行われる適当な講座 ・会計事務所等で行われる関連講座 ・会員団体の主催する講座に匹敵する私的機関による講座 ・会員に参加を要請している通信講座等 ・専門論文や著書の執筆 ・体系的研修会の講師あるいは討論のリーダー ・会議、報告会、討議グループへの参加 ・会員団体の各種委員会への参加 ・会員団体の資格試験審査会の委員 (2)非体系的研修活動の例 ・技術的、職業的、金融 ・経済の文献を読むこと ・オーディオテープ、ビデオテープ、参加が要請されていない通信講座の利用 ・文書資料が用意されない会議、報告会、討論グループ ・専門的課題が用意されない協会の専門委員会の委員</p>	<p>1 集合研修 (1)協会主催 ①本部 ・CPE 集合研修 ・統一研修会 ・特別研修会 ・研究大会 ・監査事例研修会 ・租税相談室巡回相談 (研修) ②地域会 ・CPE 研修 ・その他研修 ③協会の委員会、役員会等への参加 (2)会計事務所主催 ・CPE 研修 ・その他研修 (3)上記以外 ・関連団体の研修 (日本弁護士連合会、日本税理士連合会等) ・各種学会の研究会 (日本会計研究学会、日本監査研究学会等) 2 自己学習 ・読書 ・オーディオ学習 (テープ学習) ・ビジュアル学習 (ビデオ学習) ・ニューメディア (パソコン通信を含む) 学習 ・通信教育の利用 ・小グループ学習 3 著書等執筆 4 研修会等講師</p>

	AICPA の CPE 基本方針	ICAEW の CPE ガイドライン	IFAC の CPE ガイドライン	わが国の CPE 基本構想
記 お よ び 報 告	個別的な報告は要求されていない。 会費を支払うことによって、会員は CPE 要請に準拠していることが確認する。AICPA の会員は CPE 要請に準拠しということを証拠づけるため、 (1)提供者 (2)タイトルと内容記述 (3)日付 (4)場所 (5)CPE 単位時間数を修了後5年間保管しなければならぬ	CPE が強制されている会員は実行された CPE の年間の記録を自らつけることが要求され、要求される場合には、CPE ガイドラインに年間を通じて準拠してきたことを、協会に確認することができる。 実務につく資格を得ようとする者は、24 カ月間ガイドラインを満たしたことを協会に確認することができ、この要求を裏付ける CPE 記録を提供することが要求される。 正会員になるとき CPE 記録のすべて、あるいは一部を協会に提出するよう求められる。	体系的研修要件の一部として組み込まれた研修は、会員団体によって承認され、その後、実施にあたり監督される。 承認された研修は CPE 目的による時間数が示され、参加会員には出席の証拠が与えられる。 各会員は毎年会員団体に CPE への出席状況を知らせることが要求される。	上記のうち、1(1)①、②、③と1(2)の CPE 研修は申請すると原則として認定される。 1(2)のその他の研修と1(3)、2、3、および4は申請すると、継続的専門教育委員会(仮称)が判定し、認定される。

資料2 AICPA の公式 CPE プログラム基準書

一般基準

- 一 会計専門職は職業専門家としての能力を維持し、または向上させるための、あるいはその両方を達成するための公式な学習プログラムに参加しなければならない。
- 二 適用可能なすべての継続的職業専門教育 (CPE) の要請に従うことは会計専門職各人の責任である。
- 三 CPE プログラムのスポンサー (提供者) はすべての適用可能な基準に準拠する責任がある。

公式 CPE プログラム開発基準

- 一 プログラムの開発者は研修目的を明らかにしなければならない。そして、プログラムによって得られる知識のレベル (基礎, 中級, 上級, 最新) を明細に示さなければならない。
- 二 プログラム開発者はすべてのプログラムに対して教育上の、経験上の、あるいはそれら両方について、あらかじめ必要とする条件を明確に示さなければならぬ。

- なければならない。
- 三 プログラムの開発者は、その課題事項に関しての適任者であり、教授上の計画（プログラムの時間数、複雑さ、受講者数など）に精通していなければならない。
 - 四 プログラムの教材は技術的に正確であり、現在に通用するものであり、プログラムの研修目的を十分満たすものでなければならない。
 - 五 プログラムの教材は必要なかぎり、教材が使用される前に、プログラムの技術的な正確性、現代性、そして研修目的を達成するのに十分であることを保証するために、そのプログラムの開発者以外の適任者または複数の適任者によって検閲（レビュー）されなければならない。

公式 CPE プログラム提供基準

- 一 プログラムの提供者は受講者に対して、研修目的、あらかじめ必要とする条件、プログラムによって得られる知識の水準、プログラムの内容、予習の種類および範囲、用いられる教授方法、託された CPE 単位および関連する事務手続上の方針を知らせなければならない。
- 二 プログラムの提供者は適切な教育、経験またはその両方をもつ個人の参加のみを促進しなければならない。
- 三 プログラムの提供者はプログラムの内容およびそこで用いられる教授法の両方に関して適任である講師を選ばなければならない。
- 四 プログラムの提供者は受講者数および物理的な設備が開発者によって明細に示されている教授方法にとって適切であることを保証しなければならない。
- 五 プログラムの提供者はプログラムの質を評価するための効果的な方法を提供しなければならない。

公式 CPE プログラム測定基準

- 一 CPE の単位は個人の職業専門家としての能力を維持し、または向上させる公式な研修プログラムにたいしてのみ託されなければならない。
- 二 すべてのプログラムは 50 分を一単位時間として測定されなければならない。CPE 単位取得のための最短のプログラムは一単位時間からなっていないなければならない。
- 三 講師または議論のリーダーは、もしプログラムが彼らの職業専門家としての能力を向上させ、参加者に対する CPE 単位として適しているならば、彼らの準備および提供時間に対して CPE 単位が与えられなければならない。
- 四 出版される論文、著書または CPE プログラムの執筆者は彼らの調査および執筆時間に対して、もし、その時間が彼らの職業専門家としての能力を向上させ

るのであれば、CPE 単位が与えられなければならない。執筆者に対する単位は、単位時間数で測定されなければならない。

公式 CPE プログラム報告基準

- 一 公式研修プログラムへの参加者は、彼らの参加を文書化して証拠として残しておかなければならない。そこには、(1) 提供者、(2) タイトルと内容の記述、(3) 日付、(4) 場所、(5) CPE 単位時間数が含まれる。修了についての適切な証拠は入手されなければならない。
- 二 参加者に要求される報告を支持するために、提供者は適切な期間、次のことを保管しなければならない。(1) 参加の記録、(2) プログラムの教材のコピー、(3) 日付、(4) 場所、(5) 講師、(6) CPE 単位時間数、(7) プログラム評価の要約、そして、(8) この基準のもとで述べられている責任に応じているという証拠。

資料 3

平成7年1月17日付け公認会計士制度委員会によって公表された「継続的専門教育 (CPE) に関する会員の意識調査のためのアンケート」の集計結果について (抜粋) (出所: JICPA ニュースレター NO. 14, 1995. 3. 1.)

調査の概要

調査対象: 会員のうち、公認会計士 10,116 人 (平成6年6月29日現在)

実施時期: 平成6年7月1日付けで発送

回収数及び回収率

平成6年8月29日をもって締め切り、集計を行った。

回収数 3,828 件

回収率 37.8%

CPE に対する賛否

積極的に支持 39.7%

条件付賛成 45.3%

会員の大半は導入に賛同しているものと考えてよいと判断される。

・ CPE 制度の必要性

資質の向上を図る	42.1%
社会的信頼性を確保	18.4%
存在意義を高める	5.4%
責任を自覚させる	9.3%
訴訟等に備え専門性を高める	5.6%

何らかの社会的責任を意識している者の合計が 38.7% ある。

・ CPE の対象者

会員すべてを対象とすべき	45.3%
一定の条件により免除されてよいとするもの (病気等、物理的に受講できない会員、 高齢者会員、実務に従事していない会員)	47.8%

・ 研修の形態

監査法人、会計事務所が行う研修	11.1%
英会話関係の学校	10.5%
監査法人、会計事務所の専門委員会	11.0%

第三者の期間の主催する研修を不適正とする内容は少ない。

・ 参加形態

自発的参加方式	51.2%
監督下にある自発的参加方式	30.1%
強制的参加方式	14.1%

強制的参加方式はあまり適当と考えられていない。

・ 講座内容の範囲

監査、会計、税務、MAS に対しての研修を不適当と考える会員は少なく、独立開業支援、英会話関係、数学・統計学に対しての研修を不適正と考える回答が多かった。

・ 講座内容の区分

必須講座と選択講座を区分した方がよいとするもの	51.4%
区分は不要である。	43.0%

ほぼ二分した。

・履修単位および制限

履修単位の設定および履修制限については、

最低履修単位を設定の方がよい 50.3%

不要 43.3%

最低履修単位を設定の方がよいと回答した会員のうち、66.6%は必須講座の最低履修単位が必要であるとしているが、研修形態ごとの履修制限については会員の自由裁量に任せるべきであるとする回答が72.6%を占めていた。

・研修時間

研修に割いている時間について現在の状況は年間

35時間が 28.9%

42時間が 18.7%

70時間が 19.9%

84時間が 13.7%

126時間が 14.2%

各会員の研修時間数にはかなり幅があるように見受けられた。

・研修費用

研修のためにいくらかの金額を費やしているかということについては、

5万円未満 34.1%

5万円～10万円未満 24.0%

10万円未満 58.1%

CPE費用の負担として年間どの程度が適当かについては、5万円以上10万円未満が32.6%で10万円未満が合計63.5%となっており、ほぼ現状で費やされている金額程度までを限度と考えている。負担の方法としては、自己負担が73.8%、会費の値上げが21.9%で、自己負担とする回答が大勢を占めている。