

昭和四九年商法改正と法制審議会商法部会小委員会  
(十二ノ三) -公認会計士協会の意見をめぐって-

メタデータ	言語: Japanese 出版者: 明治大学法律研究所 公開日: 2014-07-26 キーワード (Ja): キーワード (En): 作成者: 三枝, 一雄 メールアドレス: 所属:
URL	<a href="http://hdl.handle.net/10291/16648">http://hdl.handle.net/10291/16648</a>

【資料】

昭和四九年商法改正と法制審議会商法部会小委員会(十二ノ三)  
——公認会計士協会の意見をめぐって——

三 枝 一 雄

目次

はじめに

第一 審議の方針

第二 試案の審議

一 会計監査対象会社の範囲(以上本誌八六卷第一号)

二 会計監査人の選任

三 会計監査人の解任

第三 公認会計士協会の意見を巡って

一 公認会計士協会の意見(以上本誌八六卷第二・三合併号)

二 審議

(一) 監査範囲の拡大と受け入れ態勢

(二) 会計監査人の欠格事由(以上本号)

## 二 審議（承前）

公認会計士協会の意見を聞いて、鈴木小委員長は、何か質問はないかと審議を促した。

「いまお話になりましたようなことを、われわれとしても問題にしているわけでございます。一番のポイントと申しますか、根本的なところにお話自身が触れたわけでございます。何かこれをきっかけに御質問等ございましたらどうぞ。」（同速記録六二頁）

### （一） 監査範囲の拡大と受け入れ態勢

#### 1 公認会計士の質の向上

そこで、金子委員は、まず、公認会計士の数ではなく、質という点で、公認会計士業界は、監査範囲の拡大に対応できるのか、公認会計士の質を上げるためには若干の日にちを要するのではないかと問題提起をした。この点は、改正の実施可能性を問う重要なポイントであり、当然の問題提

起であると言える。

「ただいま公認会計士の適用範囲が広がれば、いま監査証明をしないでいる公認会計士の職場ができるということとは、公認会計士協会としては当然その点もお考えだろうと思えます。ただ問題は、公認会計士を委任するのに、各会社は比較的選択の自由があると思います。したがって全体の数を全体の数にあてはめるということでは・・・。そのとおりいけば理想的だと思えますけれども、現実問題になりまして、必ずしも各会社が監査証明の仕事をしていない公認会計士の中から選んでくれるかということは・・・。こういう問題が残るように思います。ですから会長のおっしゃるように、どの公認会計士をとられてもみんなりっぱな条件を持って、同じような仕事ができるんだということにまでなることが一番理想なんでございますが、そこまでの間に若干の日がいるのかどうかというようなことも、一応実際問題として考えておく必要があるんじゃないかと思っております。」（同速記録六二―六三頁）

これに対し、等松参考人は、日本公認会計士協会として

も、現在公認会計士の質の向上策を考え中であると、次のように述べた。

「その点はお説のとおりなんです。私もいまそれに対する対策、どういう方法にもつていこうかということをも、二つ考えております。

一つは、現在の監査法人なり大きな事務所でめんどうをみてもらうということ。その配下と言いますか、グループに入っていたら、従来の経験者がリーダーになって、そういう人が一人前になるまで育てあげる。

もう一つは、協会が各地方、その他にみずからグループをつくりまして、そのグループ、グループに適当な指導者をお願いしまして、そのグループで連れいしていくということ。そこからそれぞれ御要望のあったところに振りあてていく。そのかわりにそれに対しては、グループの指導にあたった方が責任を持って監査を見て、完全に一人前になるように持つていく。この二つの方法をいま考えております。」（同速記録六三頁）

しかし、鈴木小委員長は、公認会計士の登録者の数、あ

るいは実際に公認会計士事務所を開いている人の数だけでは、なかなか当てにならないと懸念を示した。

「まあ弁護士にたとえられるかどうか、必ずしも正確に類推はきかないだろうと思えますけれども、かりに弁護士になったといたしまして、その人に依頼をするという場合は、まあ去年、おとし研修所を出てきた人間に頼む人は非常に少ないだろうと思えます。やはり相当の経験を積んでいるということがなければ……。これはお医者さんだつて同じことです。無医村ならば医師の資格を持ったすぐの人でもあれするかもしれませんが、われわれが頼むには、ちよつとそれでは困ると。まあかせ程度ならいいでしょうけれども。しかし、公認会計士に頼むというのはかぜのようなものじゃない。もう少し……。まあたいていなおるにきまつているようなものだろうけれども、若干のオペレーションをするとか何とかいったものに匹敵するんですから、人数だけではちよつと何とも言えないわけですね……。それから若い人たちを独立にやらせて、頼みにこないと言つても、私は言うほうが無理だと思ふんです。そういうことを考えますと、非常にくふうが必要なんじゃな

いか。つまり法律の力でもって、これだけのものはしろうとがするんじゃない、公認会計士がやるんだということによって保障しようと言っているのに、その結果、一億圓ぐらいたいのところがある意味では一番馬脚をあらわしやすい危険なところじゃないかと思えます。そこへたまたま失態が出てまいりますと、法律をつくった人間は一体何をしていたんだということになるし、公認会計士も、ただ自分たちの職業利益のために賛成したんじゃないかと言われる危険があるわけです。それがわれわれとしては一番心配なところですよ。

そうかといって、またむやみやたらに・・・、われわれ大学を出たところに試験の点をつけておきますと、猛烈に点がかかった。しかしだんだんときを経てまいりますと、そうむやみやたらに点がかからいということだけが教師の責任だとも思わなくなってくるんです。出かけたばかりの人間がむやみやたらにやかましく、不必要なことを言つて、トラブルが起るようなことがあつてもいかなだろうと思いません。かたくてもいかな、やわらくてもいけないという・・・、かた過ぎててもいけないし、やわらか過ぎてはもろろいけないというところが、實際上非常にむずかしい。

だから登録者の数、あるいは実際に公認会計士という事務所を開いている人の数だけは、なかなかあてにならないですね。」(同速記録六三―六五頁)

単純な人数の問題だけではないのはその通りである。これを聞いて、等松参考人は、公認会計士協会を中心に指導をしており、公認会計士の質は以前に比べて非常に上がっているとの実状を述べた。

「いま申しましたように、やはり協会が相当中心になつてやらなければならぬわけです。いまの証取監査自体でも、おっしゃるような問題がときどきございましてね。それでいま協会が指導室を設けて、事前にどんな問題を協会へ持つてもらつて、企業に対して恥ずかしいことをしないように処置するようにしておりますが、いま門前市をなしております。そういうようなことをもつと徹底的に広げまして、各地方地方にそういう機関を設けてやるということが一つ。

それからやつた結果につきまして、証取監査につきましても、来年から——つまり一〇月からはじまる事業年度か

ら、全部監査の結果の概要を協会に出させるようにしております。それを審査いたしましたして、問題点はほとんど指導するといふふうにいたしております。こういうことももつと拡大してやっていかなければならないと思っております。

いま鈴木小委員長のおっしゃるとおり、一つは個人的なコネクションから指定を受けることも相当あるとは思いますが、すけれども、そうでない限りは店を開いたり、あるいは名前の知らない人を頼むということは、おそらく困難だろうと思えます。どうしても協会が相当働らかなければならぬと思っております。

ただ全般的に申しまして、ここ二、三年の間に公認会計士の質は前に比べますと非常に上がってきております。したがっていわゆるリーダーシップのとれる公認会計士の数は、従来よりもふえております。したがってそういう人に十分めんどろをみてもらえれば、あとの人もりっぱに育つと思っております。監査などという仕事はどうしても机上の空論だけじゃだめなんです。やっぱり現場を踏まないとどうしても腕が上がりませんので・・・」(同速記録 六五—六六頁)

しかし、公認会計士の質の向上は時間がかかることである。そこで、鈴木小委員長は、そういうこともあるので、施行時期については相当配慮し、その間に公認会計士と会社双方で、受け入れ態勢を整えてもらいたいと要望した。

「そういうことはもちろんあると思いますね。ですからかりにやるにしても施行をいつからにするかといったことも、相当配慮して、その間に態勢を整えてもらうということ。会社のほうにも受け入れ態勢を整えてもらわなければなりません。」(同速記録六六頁)

等松参考人も、この鈴木小委員長の意見に賛同するとともに、この間に会社内部の会計組織等を整備することを期待した。

「私ももそう念願しております。したがって施行が二年後だから、そのときから雇えばいいんだということではなく、やはり会社内部の会計組織や何かを整備していただく。そこから会計監査に入るように持っていくのが、監査を受ける人にとっても、監査をする人にとっても、両方に

とつて非常にいいと思います。」(同速記録六六頁)

## 2 補助者の使用

次いで、鈴木小委員長は、公認会計士事務所での補助者使用の実態につき質した。

「普通公認会計士の事務所で、——公認会計士一人で行っていらつしやる方もあるのかしれませんけれども、大体においてだれでも補助者を使っているものですか。」(同速記録六六—六七頁)

この質問に対し、等松参考人は、特約で特定の会社の監査だけを臨時に手伝つて貰うという補助者が相当であると、その実状を述べた。

「先ほど申し上げましたように、いま仕事が経常的に流れております。たとえば一社持っているとか、二社持っているとか。コンサルタントに人を養っていけないものですか、臨時に、特約はしておりますけれども、そういう方、この会社の監査だけを手伝つてもらおうというような補助者

が相当あるようです。もちろんその補助者は公認会計士です。」(同速記録六七頁)

## 3 監査業務と税務の兼業

次いで、鈴木小委員長は、公認会計士でありながら、税務に専念し監査をしていない公認会計士の実状を質した。

「大体いままで公認会計士で監査をやっておらん方というのは、主として仕事というのは、まあ任意監査も若干あるかもしれないけれども、税務関係が多いんじゃないですかね。」(同速記録六七頁)

これに対し、等松参考人は、時間にして四〇%、収入にして二割以下ではあるが、任意監査も大分増えていると答えた。

「任意監査もこのところ個人個人の努力で大分ふえております。協会でも極力そういう機会をつくるように努力しておりますので、ある程度ふえてまいりましたけれども、まだまだ全体のパーセンテージからいうと、時間にして四〇

%ぐらい、収入にいたしますとおそらく二割以下だと思えます。」（同速記録六七頁）

しかし、鈴木小委員長は、一社二社監査が加わっても、それが副業だというのでは困ると危惧した。

「だから一方から言って、公認会計士がこういう形になりまして、監査の仕事というのは、かりに一社二社監査が加わっても、それは主たる仕事ではなくて従たる仕事だということになると困ると感じがするがなあ。」（同速記録六七頁）

これに対し、等松参考人は、監査法人ではパートナーは監査に専念するという傾向が出ているのであり、今度の案が実行されるようになれば、鈴木小委員長が危惧するようなことにはならないと反論した。

「今度この案が実行されるようになりますと、決してそんなことはないと思います。おそらく監査の量は六割ぐらいになるんじゃないかと思っています。結局いまは仕事がないからやむを得ず税務をやっているというのが実情なんです。税務のほうは、たとえば監査法人というのが大分できてまいりましたけれども、監査法人のパートナーになると、大体において監査が主になります。そうするとそのパートナーに入ってきた者が税務を持っている場合には、税務はだんだん切り離すようになります。と申しますのは、自分がそつちからどけて、ほかの税理士にそのほうを渡す。自分は監査に専念するという傾向が、監査法人については明らかに出てきております。そういう傾向が全般的になつてきております。」（同速記録六七—六八頁）

しかし、鈴木小委員長は、この説明に納得せず、形式的な主業務というものが広がっていても、税務関係の方が経済的にはうまい仕事だといったようなことになるのではないかと危惧した。

「ですからいまの税理関係等、公認会計士という立場からすれば従属的な仕事であるけれども、それにもかかわらず形式的な主業務というものが広がっていても、それよりは税務関係のほうが経済的にはうまい仕事だといったよ



うなことになるんでしょうか。」(同速記録六八頁)

これに対し、等松参考人は、今まではそういうのが大分あったようであるが、これからは変わってくると、やや樂觀的見通しを述べた。

「いままではそれが大分あるようでございます。まあここに金子委員もいらつしやいますけれども、経団連のほうでも大分認識してくださいます、今度非常に上がります、ですからその辺はこれから非常にかわつてくると思います。」(同速記録六八頁)

#### 4 監査報酬の引き上げ

ついで、鈴木小委員長は、監査報酬の上昇具合を質した。

「どのくらい上がったんですか。二倍にはならないでしょう。一・五倍ですか。もつとですか。」(同速記録六八頁)

「資本金によって違うのですか。」(同速記録六九頁)

これに対し、等松参考人は、大体は七割上がったが、い

ままで監査日数が少なかったところでは、二倍になるとの見通しを述べた。

「大体は七割上がったわけです。特にいままで監査日数が少なかったようなものは、今度十分な監査をさせていた、だくということになりましたので、そういうものにつきましては二倍になると思います。」(同速記録六八―六九頁)

「(資本金によって違う筆者) そういうわけではございません。結局実質的には監査の量によるわけです。一応監査日数がどのくらいかかるだろうというのは、一応資本別である用途は立てておりますけれども、それより多い場合もあるし、少なくて済む場合もあります。個々のケース・バイ・ケースでできまるということになると思います。」(同速記録六九頁)

また、経団連の金子委員は、要望は大きかったが、慎重に考え、七割程度と決めたこと、経団連の考え方を述べた。

「大分御要望としては大きかったです。われわれも慎重に考えまして、七割程度でときめたんでございます。要

は、基本料はそういったようにならないと思えますけれども、動き方によって日当、その他それに追加されるものはたくさんございます。詳しくなされば相当の収入になると考えております。」（同速記録六九頁）

## 5 予備員の活用

これに加えて、等松参考人は、自分のところですが即応できる態勢にするため、ある程度の予備員ということも考慮に入れて貰いたいと要望したと明かした。

「それからこういうことも御了解願ったわけです。いまのように必要になったら人を雇うというような、そういう公認会計士の事務所の態勢ではないんで、やはり自分のところにある程度の要員をもって、多少監査量が増加しても、自分のところですぐ即応できる態勢にする。また今後若い者で公認会計士になろうというような者を、事務所で実地に訓練しながら育てていくというような方向にしていかなないと、公認会計士が伸びないということです。ある程度の予備員ということも考慮に入れていただきたいということもお願いいたしました。」（同速記録六九―七〇頁）

## 6 公認会計士の大都市偏在

次に、鈴木小委員長は、弁護士の場合同様、公認会計士の大都市への偏在の問題を指摘した。

「もう一つ伺いたいことは、たとえば弁護士などについて申しますと、大都市、ことに東京、大阪というふうなところにほとんど集中しておる。数が集中しておるといふだけではなくて、質が非常に集中している傾向がある。公認会計士の場合もその点は同じじゃないかという想像をするんですけれども、全国的に見てまかなえますか。」（同速記録七〇頁）

これに対し、等松参考人は、公認会計士が大都市に偏在していることは事実であるが、それは大会社の本社が大都市にあるからであり、それはそれでバランスが取れている、とともに、都市集中の傾向は、今後相当緩和される可能性が十分にあると、ここでも楽観的な見通しを示した。

「この点は従来の証取監査の場合は、先ほど申し上げましたように、大会社が比較的多い。そういう会社は東京な

いし大阪に本社を持つておるといふようなことから、地方はますます監査量が少ないという傾向がございます。今度の場合には比較的小さい会社でございますので、地方的な分散が相当あるように思います。比較的数字は少ないんですけども。

そうすると公認会計士自体もまた御承知のように東京だけで全体の数の五割五分以上を占めておるといふようなわけで、首都集中が多いわけです。大体はそれでバランスがとれていると思っております。それからだんだん公認会計士の協調態勢ができてきますと、地方の工場とか、地方の営業所は、その地方の公認会計士に頼むようにする。ことに監査法人になりますと、それが徹底されてまいります。そういう傾向で都市集中ということとは相当緩和される。また十分消化の可能性があるとこのうふうに私は見ております。」(同速記録七〇頁)

## 7 公認会計士の平均年令と定年制

次にまた、鈴木小委員長は、公認会計士の平均年令を質すとともに、定年制を提案した。

「公認会計士の平均年令はどのくらいですか。」(同速記録七一頁)

「これは弁護士と同じことで、死ぬまでやれる商売で、定年も何もないものですからね。公共的な仕事なんですから、定年というものを考えたつていいように思いますね。」(同速記録七一頁)

これに対し、等松参考人は、平均年令は五〇何歳であると答えるとともに、定年制に関しては、高齢者は小会社の経理士等でやってきており、会社に対する応対とか、いろいろの指導については取り柄があるので、これもうまく指導していけば十分活用できると、むしろ消極的意見であった。

「いま御承知のように特例試験や何かありますので、はっきり記憶しておりませんが、確か六〇才近いんです。五〇何才です。」(同速記録七一頁)

「御承知のように公認会計士の歴史が新しいということと、従来の経理士、その他から特例試験で入ったということとで、一時的な現象でございます。」

一面、私はこういう点は非常に認めております。そうい

うような年令の高い方は、経理士というようなことで、小会社の経理士等でやってきております。したがって会社に対する応対とか、あるいはいろいろの指導、そういうことについてはむしろあまり若くて、実際にそういうことの経験のない者よりも非常に取り柄がある。したがってこれもうまく指導していけば十分活用できると思います。」（同速記録七一頁）

しかし、鈴木小委員長は、それではかえって公認会計士としてのモラルの固着を招くのではないかと危惧した。

「その指導の中には技術的な指導もあることと思うんですが、もう一つは公認会計士としてのモラルですね。そこが非常に問題なんです。なまじつか一級違った仕事のところでは経験があり、それがそんなものなんだと思うことで、モラルが固着しちゃうと、非常によくはないんじゃないかという感じがいたします。」（同速記録七一頁）

これに対し、等松参考人は、全般的な気風は非常に変わってきているのであり、モラルの固着、低下の問題はないと

反論した。

「実はこの点は協会といたしましても力を入れてるところです。そういう欠陥もあると思いますが、各人の自覚もあると思います。従来特例試験等から入ってきた方も、従来の場合と態度が全然かわってきております。それから気がまえも。したがって、たとえば従来は経理士、税理士としてやっている。こっちは特例で会計士になった。片方は合格できなくてもそのままということになると、その間の間隔は実に開いてしまいます。入った者は、おれは公認会計士だということで、非常に自負心が出てまいります。全般的な気風はそういうことで非常にかわってきておるということは申し上げられると思います。」（同速記録七二頁）

ここで、鈴木小委員長は、等松参考人に対し、他に説明することはないかと、発言を促した。

「何かほかに御説明していただくことがございましょうか。」（同速記録七二頁）

## 8 公認会計士の在任期間の長期化

そこで、金子委員は、公認会計士の在任期間の長期化の傾向につき、等松参考人に説明を求めた。

「公認会計士の契約は期別の契約でやっておりますが、全体的に——お答えいただけるかどうか知りませんが——非常に長期に続いているように思います。一たんそういう契約をされますと、これが引き続いていて、他の公認会計士におかわりになるといふ事例が少ないように思いますけれども、いかがですか。」(同速記録七二頁)

等松参考人も公認会計士の在任期間の長期化の傾向を否定しない。しかし、他方で契約期間満了後の変更には何らの拘束もないとの意見を述べた。

「その点はお説のとおりなでございます。よくよくのことがない限りは、ずっと持続されておるようでございます。ある意味においては、会社の実情もよく知り、監査が一層能率的にできるといふ特典もあると思います。ただ、会社の中でときどき伺うことがあります、公認会計士は

かえられないものだといふふうなお考えを持っておられるようです。で、かえるには何か正当な理由がなければいけないんだといふふうにお考えになっておるようでございます。これは、いわゆる契約の途中でかえる場合は、そういうことが一応なくてはいかんと思います。いわゆる公認会計士の独立性の問題がありますから。あくまでも契約に基づいてやっているのですが、その契約が履行されてしまつた。つまり契約期間が済んだ後においての変更は、何ら拘束はないと考えております。」(同速記録七二—七三頁)

この説明を聞いて、金子委員は、さらに、会社からの一方面的解任につきトラブルがあつたと聞いたことはないかと質した。

「私も考え方としてはそのとおりだと思います。ただ両方ともこの人なら信頼し合い、またトラブルなしに監査証明をなされている限りにおいては、あえて新しい人かえて、またいろはのいからやり直す必要性がないからだと思いますけれども、中にはぐあいが悪くてかえる場合に、公認会計士のほうからごめんこうむりたいと言つのではなく、

会社のほうから委任が切れれば次の人に改めたいといった事由と言いますか、理由と言いますか、そういうふうなことで何か特別な問題でお耳に入ったことはございますか。」（同速記録七三頁）

これに対し、等松参考人は、ときどきそのようなことを聞か、そのような場合には、公認会計士協会の方に来てくれれば考慮するということを伝えていると述べた。

「ときどきそういうことを伺うんです。そのつど私もは会社の方にも、そういう場合には遠慮なくおっしゃってください。それからもし直接その公認会計士に言うのがぐあいが悪いような場合には、私も協会のほうにきてくださっても考慮いたしますというようにお申し上げいたします。」（同速記録七三頁）

しかし、金子委員は、さらに、そのような事例は少ないのではないかと、質した。

「あまり事例はたんとはいわけてですね。かりに解約す

るにしても、理解のもとにかえていくといったことで。」（同速記録七三—七四頁）

これに対し、等松参考人は、このような事例が少ないことを肯定した上、会社によっては、あんまり監査しないで、喧しいことを言わない公認会計士の方を歓迎するところもあるとルースな監査の一端を認めた。

「はい。まあこんなことを申し上げては失礼なんですけれども、会社のほうでもぜひぶんおおような会社がございまして、むしろあんまり監査しないで、やかましいことを言ってくれない公認会計士のほうがけっこうだということもございます。」（同速記録七四頁）

## 9 一人の公認会計士が持てるマキシム

次いで、鈴木小委員長は、等松参考人に、一人の公認会計士が持てるマキシムを、質した。

「普通の場合でしたら、約束したとおりに働いてくれなければ困るという形になるんですけれども、まああんまり

こないほうがいいんだということになっているところに利害関係がぶつかるものですから、へんなことがおこるんですが・・・。一体、一人の公認会計士は幾つぐらいだったら持てるだろうというマキシムとしては、どうお考えですか。」(同速記録七四頁)

これに対し、等松参考人は、一人の会計監査士で五、六社であるが、監査法人の場合にはいくらでも持てると答えた。

「私の経験から申しますと、決算期が食い違つてうまくできれば相当できます。九月、三月に集中しているということになれば、一人の公認会計士で五、六社というところじゃないでしょうか。

監査法人あたりになりますと、責任者が大勢おりますから、幾つでもだいじょうぶです。」(同速記録七四頁)

## 10 監査報酬額

これを聞いて、鈴木小委員長は、資本金一〇億円位の会社で、公認会計士一人の社当たりの監査報酬額を質した。

「ということは、公認会計士一人で五、六社。それが一社するとどのぐらいの金額になるんですか。かりに一〇億円ぐらいのもので・・・。」(同速記録七四頁)

これに対し、等松参考人は、半期で一〇〇万円から一五〇万円位の間だと答えた。

「一〇億円ぐらいですと、半期で一〇〇万円から一五〇万円ぐらいの間だと思います。従来ですと五、六〇万円にいくかないかでしたから。」(同速記録七四頁)

そして、等松参考人は、味村幹事の「それは会社の払う金で、いわゆる補助者に支払うものもありますね。」(同速記録七五頁)との質問に答え、その中から補助者の費用も賄うこと、またその位の規模だと補助者二、三人を使うことができる、と答えた。

「その中からまかなうわけです。そのぐらいの規模ですと、補助者として使い得るのが二人か三人でございます。」(同速記録七五頁)

## 11 公認会計士の妥協

また、経団連の金子委員は、公認会計士が安易に妥協するということはおのずから良い方向で解決されるのではないかと、問題はおのずから良い方向で解決されるのではないかと、観測を述べた。

「最近、会社のいろいろなケースで聞くんですが、指摘のように監査されるほうとしては、無理に無理して監査されることは臨んでいるとは考えられないですけれども、しかしそこに公認会計士の立場が最近強化され、しかもその結果が大蔵省のほうに出まして、直に御批判も受ける。自分の身分の問題があり、場合によればあとでもって自分の出した結論が公にされるという問題が出てきますから、公認会計士の態度というのはそういう立場として非常にきびしくなってきた。したがって会社のほうは、そんなにまで監査しなくていいじゃないかと言っても、監査する立場としては認められない。こうしてくれなければ困りますということが言えるし、当然言わなければならぬ。そういう点で安易な形で妥協するというようなことは、私は非常に是正されてきているように思います。それが証拠には、

公認会計士がむずかしくてできないとか、公認会計士はこの問題については大分われわれと意見が違うから、公認会計士の意見には従わざるを得ないだろうということを、しばしば聞くようになりました。それだけはっきりものが言えるということ。監査基準に伴った監査を強くされるような気持ちになられたということですね。そこでこの問題は、おのずからいい方向に向かい、その方向で解決していくのではないかと、印象を、特に最近受けております。」（同速記録七五―七六頁）

これを聞いて、等松参考人は、協会としては、監査をしたことが会社にプラスになるということを常に心掛けなければいけないと会員には言っているが、会社の内部でも監査というものを認識してくれると監査の効果が上がると、会社の対応を期待した。

「私どもも始終協会で会員に申ししておりますけれども、監査というのは監査報告を書くだけではだめで、やはりその過程において、監査をしたことが会社でプラスになるということを常に心がけなければいけない。たとえば会社の



方は在庫はりっぱにそろって価値があるものばかりである  
 と思ひ、トップもそうお考えになつて居るでしょうけれど  
 も、實際調べてみたら非常な不良品ばかりだった、あるい  
 はちぐはぐだったということになると、やはり管理がいかに  
 なるほどそれはたいへんだ、なおさせましようということ  
 になつてきます。それからもう一つは、会社の内部で監査  
 課とか、あるいは周囲で現に監督されている方でも、どう  
 もぼくが言うと角がたつしするから、ひとつあんたのほう  
 で見て問題点を指摘してください——というようなことで、  
 むしろ向こうから積極的にお願ひがあるといった状態もござ  
 います。そういうぐあいに会社の内部が監査というものを  
 認識してくださると、ほんとうに効果があると思つてお  
 ります。」(同速記録七六頁)

## 12 監査費用の負担

次に味村幹事は、監査費用が小さな会社にとっては負担  
 とならないかと、等松参考人に質した。

「資本金一億円以上の会社について監査を行なうという

ことになつた場合、小さな会社にとって監査費用が非常な  
 負担になるということになつても困ると思ふんですが、そ  
 こら辺はどんなふうにお考えですか。」(同速記録七六頁)

これに対し、等松参考人は、小さい会社だけに量が少ない  
 ので、比較的監査が手早くでき、日数もある程度少なくな  
 るので、従来の証取監査の場合の事例からとつた資料より  
 少なくてできるだろうということも見込んでいると述べた。

「この点は私ども先ほど申しました見込みには、従来の  
 証取監査の基準のようなものよりも多少ゆるむというふう  
 に考えております。というのは監査を軽くするという意味  
 ではなくて、小さい会社だけに量が少ないので、比較的監  
 査が手早くできるだろうという見込みです。日数もある程  
 度少なくなる。従来の証取監査の場合の事例からとつた資  
 料より少なくてできるだろうということも見込んでおりま  
 す。それが結局その程度の会社の応じ得る監査料でまかな  
 えるというところにもつていかなければならないと思つて  
 おります。」(同速記録七六一七七頁)

また、金子委員は、この場合の基本料は、監査の規模如何に関係なく基準になるのかを質した。

「この場合に定められた基本料は監査の大きさいかにかかわらず基準になるんでしょう。」（同速記録七七頁）

これに対し、等松参考人は、実際の監査日数に対して基本料金何%というスライド制にしていかなければならないとの考え方を示した。

「これも確定的なことは申し上げられないんですが、この間経団連さんのほうでおとりきめ願ったような一部上場幾ら、二部上場幾らということでは無理じゃないかと思いません。やはり実際に日数が幾らかかった、それに対して基本料金として何パーセントというように、ある程度スライド制にしていかなければならないのじゃないかと思えます。」（同速記録七七頁）

そこで、金子委員は、その場合にはそうしたことを配慮するよう要望した。

「その場合にはぜひそういうことも御配慮願いたいと思えます。」（同速記録七七頁）

このような金子委員と等松参考人のやり取りを聞いて、鈴木小委員長は、一億円位のところだったら、半期七〇万円か八〇万円位になりそうかと、等松参考人に尋ねた。

「そうすると一億円ぐらいのところだったら、さつきおっしゃるように、半期七〇万円とか、八〇万円とかいうことになりそうですか。」（同速記録七七頁）

これに対し、等松参考人は、半期だと四、五〇日もあればよいので、もっと安く行くのではないかと答えた。

「もっと安くいくんじゃないですか。もっとも一億円で非常に複雑なところもありますし、資本金は少ないが仕事は多いというところもあります。そういうところは例外でございますが、まず半期ですと四、五〇日あればよろしいのではないか。」（同速記録七七—七八頁）

これを聞いて、鈴木小委員長は、それだと一日二万円になるかと質した。

「それで一日二万円でしょう。」(同速記録七八頁)

これに対し、等松参考人は、普通公認会計士の基準は、一万二〇〇〇円だと答えた。

「いや普通公認会計士の基準は一万二〇〇〇円です。補助者の会計士補は一日七〇〇〇円です。」(同速記録七八頁)

これに対し、鈴木小委員長は、監査は大きな保障を社会的にしてくれたという意味で、決して無駄なことではないのだから、それより少ない必要は無いとの意見を述べた。

「見ようによれば、たとえばその会社の課長さんなんてのは一年にどのくらいもらっているのかしらんけれども、それより少ない必要はないと私は思うんです。と思っていますから、まあ負担と言えば負担かどうかしらんけれども、大きな保障を社会的にしてくださいという意味では決して

むだなことではない。(等松参考人『そういうふうにお考え願うことを念願しております』私はそう思っているんです。新聞に広告しても、それがどれだけのエフェクトが出るかわかんないように、公認会計士が判を押したって、どれだけ具体的なエフェクトがあるのかわからんにしても、とにかくこの性質としてはそうだと私は思うんです。)(同速記録七八頁)

### 13 監査役と公認会計士の協調・協力態勢等

そのほか、等松参考人は、公認会計士協会の意見は、監査役と公認会計士との協調・協力態勢ということから、報告の相互主義、責任の分担、権限の分配等の問題提起をしたと説明した。

「私どものほうからお出ししている意見には、考えようによつてはくだらないといったものもあります。たとえば監査役と公認会計士との違法、その他の意見については、報告を相互主義にしろというようなことを言っております。これは私どもの基本的な考え方をひとつ御了解願いたいと思います。というのは私ども今度監査役と公認会計士、

いわゆる会計監査人とが併存されるということについては、公認会計士と監査役との協力態勢といったもの、そういうムードでお互いに欠陥のないように義務を果たしていかなければならぬということからいうと、協調態勢のために報告をお互い同士でしてやって、緊密な連絡のもとに監査できるようにしていっていただろうかという意味でございます。そんなことはなくても、人間的に結びつきができればいいんだとおっしゃればそのとおりなんです。私もそういう強い要求ではないわけでございます。

ただ責任問題が起こった場合に、監査役が知らせなかったから公認会計士は通常の監査をしておつただけけれども、事実を知らなかったから、その問題については見ていないという場合に、責任はどうかということも出かねないと思ひまして、そういうふうにしたわけです。だから根本的精神は先ほど申し上げましたように、あくまでも協調態勢でいこうということがもとでございます。深い意味はございません。

それから監査の場合において、何時でも書類が見られるとか、あるいは必要な場合云々というような、文字上使い分けがあるので、そのために何か差別的な考えを起こされ

ては困るというようなところから、そういう意見も出ております。これは監査の実質から言えば、こういう条項はなくつても、要するにたとえば小会社の分も調査するんだということ、調査というのは監査の意味なんだということであればこれもどうというほどの問題ではないと考えております。」（同速記録七九—八〇頁）

この等松参考人意見を聞いて、鈴木小委員長は、公認会計士協会の意見は、企業会計審議会で聞き、議論もしたが、その点は明日にでもこちらから諮る予定であるとした上で、ほかに聞きたいことはないかと、発言を促した。

「大体企業会計審議会で、協会の御意見というふうなものはいました。そしてある程度ディスカッションもいたしました。その点はあすこの報告書の中に書かれるか書かれないかを問わず、こちらからおはかりするつもりであります。

何かほかに特にお聞きになることがございましたら、ひとつお願いいたします。」（同速記録八〇頁）

これに対し、等松参考人は、既に企業会計審議会でも検討して貰っているので、特に自分の方からは話すことはないとした。

「すでに企業会計審議会等でも御検討願っている問題でございまして、特に私のほうからはございません。」(同速記録八〇頁)

#### 14 営業報告書の監査対象からの除外

他方、金子委員は、等松参考人に営業報告書を監査対象から外すという意見の理由の説明を求めた。

「三枚目の上から四行目、営業報告書について監査対象から排除することが望ましいということですが、ちよつと理由をお伺いしたいと思います。」(同速記録八〇—八一頁)

これに対し、等松参考人は、その理由は、営業報告書には、いろいろな推測や、過去の、いわゆる監査対象外からの統計も入っているので、これを公認会計士がチェックす

るということになる、非常に不確実なものになるからである、と、説明した。

「営業報告書は大体財務諸表というものとは別のものじゃないか。要するに経営責任者が包括的に会社の事業の内容を説明するだけのものであって、その中のものは必ずしも財務諸表そのものをもってきていないで、いろいろな推測も入ってきている。それから過去の、いわゆる監査対象外からの統計も入っている。そういうようなことからこの中のどれとどれを取り上げて、公認会計士がチェックするかというようなことになりまして、非常に不確実なものになります。本来の性質がそういうものでございますから、監査対象からは除いていただいたほうがよろしいのではないか。こういう意味です。」(同速記録八一頁)

#### 15 商法の計算規定と企業会計原則の関係

ここで、大住委員は、大蔵省の草島幹事に、商法の計算規定と企業会計原則との関係についての大蔵省の考え方を尋ねた。

「大蔵省の方にもお聞きしたいんですが、大体この試案と、公認会計士協会の試案と、企業会計審議会の部会の御意見と、商法の計算規定というのは商法二八一条、もしくは二八五条以下の規定で、計算書の規則は入らないという意味で使っておられるのですか。公認会計士協会の意見は、会計処理の基準というのが、商法の実体規定のほうを言うんじゃないかと思えますけれども・・・。」（同速記録八一頁）

「企業会計原則というのは、審議会が中間報告をしたのは、固有名詞としての企業会計原則ですか。あるいは一般に一つの基準が理想的に考えられるという意味の企業会計原則ですか。」（同速記録八一頁）

この質問に対し、鈴木小委員長は、具体的な企業会計原則であると述べた。

「これはねえ・・・。」（同速記録八一頁）

「これは具体的な企業会計原則ですよ。企業会計原則自身を・・・。」（同速記録八一頁）

そして、大蔵省の草島幹事は、そういうことだと鈴木小

委員長の意見を肯定した。

「そういうことです。」（同速記録八二頁）

しかし、大住委員は、企業会計原則は本来商法の規定に従わなければならないものであるのに、試案では、企業会計原則が一番いいんで、商法の計算規定の方を企業会計原則に合わせて修正しろと言うふうに取り上げられるおそれがあるので、この表現を明らかにして欲しいと要望した。すなわち、商法の計算規定を企業会計原則に合わせるのか、企業会計原則を商法の計算規定に合わせるのかを質した。

「そうしますと商法の計算規定と企業会計原則とは違うんだということ調整をはかれない主張はおかしいと思うんです。商法の計算規定が妥当でないから直せというならわかるんです。大体企業会計原則は商法の規定にしたがわなければならぬものです。現に昭和三八年の改正は、商法の計算規定に従って直したはずですよ。ですからこれはどうもしろと・・・というか、少し意地悪く考えると、何か企業会計原則という具体的なものが一番いいんで、商法

がそれと違うから直せというふうにとられるおそれがあるんで、この表現を明らかにしていただきたいと思ひます。」  
 (同速記録八二頁)

これに対し、試案立案者の味村幹事は、試案は企業会計原則の修正の可能性を否定するものではないが、どちらかというとな商法の計算規定に企業会計原則を合わせるという方向の考え方であると説明した。

「これはいままで会計士の方はずっと企業会計原則でやっていらつしやるから、できるだけそれを合わせてもらいたいということ・・・。企業会計原則を直さないとか、そういうことを言っているんじゃないと思ひますが・・・。」  
 (同速記録八二頁)

しかし、鈴木小委員長は、企業会計原則も商法の計算規定も修正の必要のあるところは修正し、できれば同じものにもっていきたいということと言っているのではないかと、ニュアンスの違ふ意見を述べた。

「それは私の理解しておつたところでは、要するに企業会計原則に盛られている実質的なものを考慮して、商法の規定あるいは規則を直すことあるべし。また同時に企業会計原則のほうも、そんなばかなことを考へてゐる必要はないというのはまた直せと。それが具体的にどこであるかということはまだはつきりしないけれども、その頭でもつて両方ともお互いに批判をして、できれば同じものを持つて行きたいということと言っているんじゃないかと思うんですけれども。」(同速記録八二頁)

「反省してみましようということだけのことだと思ひます。」(同速記録八三頁)

また、大蔵省の草島幹事も、相互に調整し合うということで、どちらが優先するということではないと述べた。

「どちらがどっちにくつつくということを想定しているわけではございません。相互に調整し合うという趣旨でございます。」(同速記録八三頁)

しかし、大住委員は、これに納得せず、先の考えを繰り返す

返した。

「ざっと読むと、固有名詞としての企業会計原則が一般に公正妥当だと主張しているように思います。またそのふしが多分あるんです。その考えを改めなければいけない。やはりこのところはこの際はずきりしておいたほうがいいと思います。」（同速記録八三頁）

これに対し、鈴木小委員長は、企業会計審議会に出席した折、企業会計原則が絶対に正しいものであるという考え方は止めろということが発言したと弁明した。

「あるいはそう言えるかどうか知りませんが、私は二回出しましたが、その二回を通じて極力その点は、企業会計原則が絶対的な正しいものであるという考え方はやめろということとは申ししたつもりです。だからある意味で言えば、あなた方の考え方は非常に牽強付会であるということと言ったこともあるんです。もつと広い目を開かなければだめだということを行いました。このことは自身を直せということとは言いませんでしたけれども、趣旨については明

確にそういうことを申ししたつもりでございます。まあ何を言つてやがるんだ——と思つたかどうか、それは知りませんよ。」（同速記録八三頁）

草島幹事も、企業会計審議会としては、お互いに譲れるものは譲るといふような考え方でいこうということと意思統一していると述べた。

「この点は企業会計審議会でも総会のときにはつきりと、企業会計原則をそのままにしておいて商法を直すというよきな趣旨ではなかつたわけでございます。企業会計原則もまずい部分は直す。そして実戦的に使える企業会計原則をつくつていこうと。ついでには商法のほうも、現状から一歩も動かんといいことでは、これまたなかなか合わないから、お互いに譲れるものは譲ると言いますか、そういうような考え方でいこうということに、企業会計審議会としては意思統一してございます。」（同速記録八三—八四頁）

これを受けて、鈴木小委員長は、今ある企業会計原則の調整を図り、その結果あるべき企業会計原則になるという



ことを意味しているのだと述べ、大住委員の理解を求めた。

「ですから大住さん、企業会計原則というのはいまある企業会計原則の調整をはかる。その結果いまなきもの、ゾルレンの企業会計原則になるということ、これは意味しているわけです。なるべきだという・・・。」(同速記録八四頁)

しかし、大住委員は、これにも納得せず、商法の計算規定と異なるような企業会計原則があつてはならないと、先の考えを繰り返した。

「しかし、固有名詞としての企業会計原則で、商法の計算規定にことなるようなものは、あつてはいけなはずなんですがねえ。」(同速記録八四頁)

しかし、鈴木小委員長は、商法の計算規定と異なる企業会計原則があつてはいけなすが、商法の計算規定が妥当でなかつたら直さなければならぬのであり、無理を言つても仕方がないと反論した。

「あつてはいけなくても、無理なことを言つたつてしようがないんでねえ。商法自身が妥当でなかつたら直さなければならぬでしょう。」(同速記録八四頁)

また、草島幹事も、明文で違つてゐるものはないと、規定上の相違の存在は否定した。しかし、片方にあつて他の片方ないものとか、両者で表現が異なるなど、調整が必要な箇所があることは認めた。

「これは現在でも完全に明文のものとしてはつきり違つてゐるものはないと思います。ただ片方に書いてないというところで、片方では「ねばならない」という表現をしているもの、あるいはその表現が違つてゐるもの、そういうものはあろうかと思ひます。」(同速記録八四頁)

以上のように、商法の計算規定と企業会計原則のどちらが優先するのではなく、両者の調整が必要だという方向が多数の意見であつた。

## 16 財産目録の監査対象からの除外・省略

次に、大住委員は、監査対象からの財産目録の除外・省略に関し、無条件に財産目録は要らないから監査対象から除外しろとする真意の説明を求めた。

「もう一つ質問ですが、財産目録を監査の対象から除外と言っておりますけれども、財産目録を除いただけで、ほかの手当ではしなくてもいいんですか。たとえば証取監査では財務諸表付属明細書は監査の対象になっている。ところが商法はなっていないんですね。これは決算のときはできないんで、三カ月後にできるんですから、当然同期の監査対象から除かれるんですね。ところが監査証明に関する規則では、財務諸表付属明細書があるんですね。これは監査の対象になっておるんです。ですから財産目録と付属明細書とどこが違うんだという・・・。

黒沢委員の御意見によりますと、財産目録より詳しいものが付属明細書だということが書いてある。

財産目録より詳しいことを要求しているスケジュールが証取監査の対象となっているにもかかわらず、商法というのはそれを抜いていますから、せめて財産目録でも監査し

なければいけないという結論が出なければならんはずだと思います。無条件に財産目録はいらぬから抜いてしまえという真意がわかりません。この点をひとつ御説明を願いたいんです。」（同速記録八四―八五頁）

これに対し、等松参考人は、財産目録は貸借対照表の繰り返しであり無駄なので、商法の付属明細書を備えておけばそれで済む、というのが公認会計士協会の意見であると答えた。

「協会の意見といたしましては、事前、事後の問題はまた別にきめられる問題だと思いますけれども、商法でも明細書を備えておけという規定がございます。あれを活用すればそれで済むんじゃないか。

それからもう一つは、現在の財産目録というものに対する一般の認識が、要するに貸借対照表の繰り返しだということ。したがって貸借対照表と同様だから記載を省略するという会社が多い。そういう意味の財産目録はあってもむだなので、むしろ現在商法で規定しておられる明細書を備えられればそれでいいんじゃないか。こういう意味でここ

では省略と言っております。」(同速記録八五頁)

これに対し、大住委員は、それなら商法二八一条の財産目録は監査の対象から除き、そこに付属明細書を入れるということを、はっきりと書いて欲しいと要望した。

「そうすると商法二八一条の財産目録は監査の対象から除いて、これに付属明細書を入れるということ。(等松参考人『そういうことでございます』これははっきり書いていただかないと、われわれしろうとは、財産目録はなくていいんだと。それから財務諸表付属明細書ですか・・・、何にも書いていないというのは、何か財産目録の検査もしないで、片方はどうなってもかまわないとるおそれがあるんです。財産目録のかわりに計算書に付属明細書を入れる。財産目録は廃止すると言うか、なくなると・・・。」(同速記録八六頁)

「やっぱりはっきり書かないといけない。監査証明に関する規則でははっきり書いてあるんです。監査の対象となるような損益計算書、剰余金計算書、剰余金処分計算書または欠損処理計算書、付属明細書と、はっきり書いてあり

ますね。

商法で二八一条に関する書類というか、財産目録を除いてしまうと、付属明細書というのは監査の対象から落ちてしまうんですね。」(同速記録八六頁)

「どういう意味で除かれたのか。財務諸表付属明細書があるんだから必要ないと言われるなら話はわかるんですが、ただ抜いてしまえということでは・・・。いまの等松参考人のお話を聞きますと、そういうのは当然だからというのですけれども、法律の規定というのははっきりしないといけないんです。どうも私には財産目録を除いたら、付属明細書はこの中に入るといふふうには、どうしても解釈できないんですがね。」(同速記録八六―八七頁)

しかし、等松参考人は、付属明細書を監査対象として明示することには躊躇を示した。

「ただそれを監査の対象としてはっきり書くかどうかは、現実に貸借対照表を監査するということは、その内容を全部監査するということは・・・。」(同速記録八六頁)

「対象としては落ちないんですが、実質的には・・・。」

（同速記録八六頁）

ここで、鈴木小委員長は、この問題はわれわれ委員の間で相談すれば良いとし、等松参考人へのこれ以上の質問の打ち切りを示唆した。

「その問題については言いたいこともありませうけれども、それはわれわれで相談すればいいことでしょう。」（同速記録八七頁）

しかし、大住委員は、この意見書の意味は、この中に付属明細書を入れるということが当然含まれているのか否かということを知っているのだと、質問を繰り返した。

「これを聞いているんです。つまりこの意見書の意味は、この中に付属明細書を入れるということが当然含まれているかどうかということ。」（同速記録八七頁）

「いいんだということじゃないんですが、そういう意味ですかと聞いているんです。」（同速記録八七頁）

これに対し、鈴木小委員長は、含まれていけばいいんだと言うこと自体に疑問を呈するとともに、等松参考人は含まれるという意味だと言っているので、それで考えようと提議した。

「そうなつてくると、含まれていけばそれでいいんだ——ということ自身にも若干の疑問があるんです。」（同速記録八七頁）

「そういう意味だとおしゃつたから、それで考えましようよ。」（同速記録八七頁）

また、大住委員は、そんなに重要なものについて、企業会計原則の中には何も無いが、企業会計審議会としては、それでいいのかと質した。

「企業会計審議会として、そんなに重要なものについて、企業会計原則の中には何も無いんですが、それでいいのかどうかということも質問したいですね。財務諸表の体系の中に付属明細書があるんで、損益計算書、剰余金計算書、貸借対照表についてはこまか過ぎるくらいの規定があるんで

すね。それでいのかどうか。ついでですから聞きたいと思  
います。財務諸表規則にはありますね。」(同速記録八七—  
八八頁)

これに対し、草島幹事は、大住委員の言うようなスケジュー  
ル、つまり普通の出入残高という形であるということから  
いけば、それに関する原則というものは、会計処理の基準  
に全部準拠するというで、それ自体のものには要らない、  
むしろ株式の表示の規定だけで十分ではないかという考え  
方がとられたのではないかと説明した。

「いまお話のようなスケジュール、つまり普通の出入残  
高という形であるということからいけば、それに関する原  
則というものは、会計処理の基準に全部準拠するというこ  
とで、それ自体のものはおそらくいらさないのじゃないかと  
思います、まあ中にはいる部分もあるかも知れませんが  
れども、一般的にはないと思います。むしろ株式の表示の  
規定だけで十分ではないかという考え方がとられたことでは  
ないかと思ひます。」(同速記録八八頁)

他方、法務省の味村幹事は、大住委員の指摘したような  
問題は、企業会計審議会の方で考ええるというよりは、株主  
への会社の財務内容に対する情報提供の問題として、商法  
の立場から考えれば良いということ、ここで議論して貰  
う積もりであったと、述べた。

「大住委員のおっしゃるような問題は、私も企業会計審  
議会で一応は言ったわけなんですが、財産目録が廃止にな  
りますと、株主総会で貸借対照表等の承認決議をするとき  
に、それだけ参考になる資料が少なくなるわけでございます  
すから、そういうものも株主に見せる必要があるんじゃない  
かろうか。そういうものとして何か考えるべきではないか  
ということ、一応言ったんですが、しかし、これは企業  
会計審議会のほうで考えるというよりは、貸借対照  
表や損益計算書は帳簿、現物等をあたればよくわかるわけ  
で、それ以外に財産目録的なもの、あるいは付属明細書  
なものをつくって、株主に事前に見せるか、あるいは事後  
に見せるかという問題は、株主への会社の財務内容に対す  
る情報提供の問題として、商法の立場から考えればよろし  
いのではないかというふうに考えまして、一応企業会計審

議会ではあの程度の意見としていただいて、かりに財産目録を廃止した場合に、一体それで株主の保護として十分かどうかということについては、ここで御議論いただくこと。まあ個人の考えはそういうつもりであったわけでございます。」（同速記録八八―八九頁）

そして、草島幹事も、企業会計審議会でもそのような考え方であったとした。

「これは企業会計審議会でもそういうような考え方で・・・、まあ議論としてはいま大住委員のおっしゃったような議論は出ましたけれども、その点は載せなかつたわけです。」（同速記録八九頁）

このように財産目録の廃止については、商法の立場から考えるといことで、企業会計審議会も了解していることが確認された。

## 17 完全監査までの猶予期間

次いで、味村幹事は、公認会計士の受け入れ態勢整備の

ために必要な期間を等松参考人に尋ねた。

「等松参考人にもう一点だけお伺いしておきたいのですが、証取監査の場合にもはじめは制度監査とか、だんだん進んでいって、いわゆる正規の監査になったわけでございますが、かりに資本金一億円以上の会社ということになりました場合、公認会計士の受け入れ態勢を考えてみました場合に、やっぱりある程度の経過的年数と言いますか、そういうものが必要なという感じもするわけでございますが、それについてどの程度の年数が必要とお考えですか。まあほんとうにお感じだけで結構だと思ふのですけれども・・・。」（同速記録八九頁）

これに対し、等松参考人は、長くて二年位ではないかと答えた。

「全体の意見とは申しませんが、私の感じとしては長くて二年じゃないかと思っております。しかし、それも手ぶらで二年待つのではなく、やはりその間に公認会計士を入れて指導しながら会社の体制を立てていくというふ

うなアプローチでなければならぬ。ばく然と二年待つても同じことだと思えます。いわゆる実施は法律ができたらすぐ実施されるが、完全監査までの猶予期間ということでございますね。」(同速記録八九頁)

これを聞いて、田辺幹事は、その二年の起算点を質した。

「二年とおっしゃるのは、いまから考えておられるんですか。」(同速記録九〇頁)

これに対し、等松参考人は、法律ができてからであると答えた。

「法律ができてからということでございます。」(同速記録九〇頁)

## 18 営業報告書の監査(再)

また、大住委員は、営業報告書を監査対象としないということになる。営業報告書に粉飾決算を疑わせる記載があっても、それを放置しておいても良いと言うことかと質

した。

「営業報告書を監査の対象に置かないとなると、あの営業報告書を見ますと、財界が不況であり、当期は役員、従業員の努力によつて所期の利益を得て云々とあるんですが、粉飾決算でもそれは放つておいていいということですか。」(同速記録九〇頁)

これに対し、鈴木小委員長は、営業報告書が嘘を言っているなら、向こうの責任ということで割り切るよりしょうがないのではないかと応じた。

「ですから監査の意見として書けば公認会計士の見方は出ますから。営業報告がうそを言っているなら向こうの責任ということで割り切るよりしょうがないじゃないでしょうか。」(同速記録九〇頁)

これを聞いて、大住委員は、それも書いてやった方が親切ではないかと指摘した。

「それも書いてやったほうが親切じゃないんですかな。」  
 （同速記録九〇頁）

これに対し、等松参考人は、公認会計士は、営業報告書の内容を見て会社の概況を頭に入れ、それから実際に監査すると、監査における営業報告書の有意性を述べた。

「実際といたしましては、まあいまは事後ですけれども、私どもが会社に行きますと、まず営業報告を見せてくださいと言つて借りて、その内容を見て会社の概況を頭に入れます。それから実際に監査するんです。」（同速記録九〇頁）

これをもって、等松参考人への質疑応答を終了した。

鈴木小委員長「それではどうもありがとうございました。」  
 （同速記録九〇頁）

等松参考人「どうも失礼いたしました。」（同速記録九〇頁）

## （二） 会計監査人の欠格事由

民事局参事官室試算案第十一の三 次の各号に掲げる者は、

会計監査人となることができない。

（一） 会社、その他の支配会社若しくは従属会社の取締役、監査役若しくは使用人又はこれらの地位にあった者（これらの地位を失つた後二年以上を経過した者を除く。）

（二） 会社の株式を千株以上有する者

（三） 会社に対して五十万円以上の債権（公認会計士又は監査法人への業務に関するものを除く。）を有し、又は五十万円以上の債務を負う者

（四） 会社又はその取締役、監査役若しくは使用人から報酬を得て公認会計士又は監査法人以外の業務を継続的に行なう者

（五） 前各号に掲げる者の配偶者または第一号に掲げる者の二親等内の親族

（六） 懲戒処分により業務を停止されている者

（七） 社員の半数以上が前各号に掲げる者である監査法人（株式会社監査制度改正に関する民事局参事官室試算案及び理由書〔法務省民事局参事官室・株式会社監査制度改正に関する民事局参事官室試算案についての照会に対する意見〕〔商法部会小委員会資料16〕所収一一—二頁）



(理由) 会計監査人の監査が公正に行われることを保障するため、会計監査人の欠格事由を定めるもので、第一号から第六号までは公認会計士についての、第七号は監査法人についての欠格事由である(なお、公認会計士法第二十四条は、公認会計士の業務制限事由を規定しているが、試案に定める欠格事由を同条の業務制限事由に加えて、商法には会計監査人の欠格事由として規定しないことも考えられる)。(同書二六頁)

## 1 問題提起と説明

次に鈴木小委員長は、会計監査人の欠格事由を審議対象とし、まず味村幹事に説明を求めた。

「まだ問題がいろいろ残っておりますので、できるだけ早く片づけたいと思います。

次に、欠格事由でございます。これについて説明をしてください。」(同速記録九〇頁)

鈴木小委員長の求めにより、味村幹事は、欠格事由についての東京商工会議所等の意見の概要を、次のように説明

した。

「これは公認会計士法のほうに、ある程度業務監査事由を書いていただければ、それにゆだねられる部分が大分あるんじゃないかと、はじめから思っていたわけでございます。意見といたしましても、欠格事由は公認会計士法に移せという意見が東京商工会議所、経済団体連合会、公認会計士協会、日本商工会議所、化学工業会というところから出されております。なお、欠格事由がきびし過ぎるから緩和しろという意見が大阪商工会議所、京都商工会議所、大阪工業会、ガス事業連合会等から出ております。あと若干こまかい点について意見がございますが、企業会計審議会からも意見がございますので、ごくあらましでとどめておきたいと思えます。」(同速記録九一頁)

ついで、鈴木小委員長は、大蔵省の草島幹事に、企業会計審議会の意見を読むことを求めた。

「企業会計審議会の分について、その部分だけちよつと読んでください。」(同速記録九一頁)

求めに応じ、草島幹事は、監査の独立性のための会計監査人の欠格事由は、すでに公認会計士法に業務制限として規定されているので、商法においては特に必要なものに限るべきである、との企業会計審議会の意見を朗読した。

「企業会計審議会の意見を一応お読みいたしますと、——資料五ページでございます。——次のようになっております。

#### 四 会計監査人の欠格事由

会計監査人の欠格事由については、商法において特に必要なものに限ること。

#### 「理由」

公認会計士法に規定している業務制限の規定は、公認会計士が監査証明を行なうにあたって、公認会計士監査の建前である独立の第三者としての立場が損なわれないようにするためのものであって、『商法改正試案』における会計監査人の監査を含めてすべての監査に適用されるものである。したがって、商法にあらためて詳細にこれを規定する必要はない。

なお、現行公認会計士法の業務制限の規定は概括的なものであるので、これをさらに具体的に規定するのが望まし

い。」（同速記録九一—九二頁）

これを聞いて、鈴木小委員長は、草島幹事にさらに付加することはないかと、発言を促した。

「何かつけ加えることございますか。」（同速記録九二頁）

これに対し、草島幹事は、そういうことで、商法あるいは証券取引法の方では、専門家としての特定の利害関係がない者でなければならないという点からの規制で十分ではないかとの意見を付加した。

「こういうことで、これは現在の公認会計士の業務制限事由を具体的に列挙してありますのは、証券取引法に基づく監査証明省令のほうで具体的に列挙してあり、それと同じような形のが、公認会計士法に概括的に規定されてあるという状況でございます。したがって公認会計士法のほうでまとめてそういう措置をしまえば、商法あるいは証券法のほうでは、業務制限事由として、たとえば試案にもございますような、会社の株式を持っているとか、ある

いは債権があるというようなこと、そういう専門家としての特定の利害関係がない者でなければならぬという点からの規制で十分ではないかということでございます。」(同速記録九二頁)

## 2 公認会計士法と商法の欠格事由

これに対し、鈴木小委員長は、若干商法に書くべきものがあるのではないかとするとともに、公認会計士の規律の問題になるようなものは、公認会計士法に委ねたらどうかというのが企業会計審議会の考え方であるが、これに付きどう考えるかと意見を求めた。

「若干つけ加えますと、結局いまのようにしますと、公認会計士法で規定することになるわけですが、そうでなければきっと大住委員のご関係の公認会計士何とか審査会——でしたか、あそこや何かで御審議になることにならぬだろうと思うのです。その場合には、それに書かれてあるものに違反した場合には、処分の問題になるが、別に商法上の公認会計士の監査としては、完全なものだと商法上はなるということになっちゃうんだろうか。商法の立場に

おいてもこれは認められないといったものは、そもそも公認会計士の監査とはならないんだというふうな性格のもの、つまり法律的な要素を欠いているものがあるというならば、それはポリテikalに考えて、こうあるべきだというふうな事柄を越えたものがあれば、それは商法の問題としてそんなものは商法上の公認会計士の監査にならないんだということがあり得るのではないのかというふうなことが一つの問題になるわけです。

そういたしますと、たとえば三の一に書いてあるようなものは、監査役もこういうものでは困るというわけなんですから、会計監査人もこういうものではないかということ、を商法上に書くべきか。あるいは六で業務停止されているような者は、一体公認会計士という資格があつての公認会計士の監査といえないんじゃないかといったものがあるとすると、若干商法に書くものがあるいは残るのではないかという気がいたします。

そこで企業会計審議会の一番上のところでは『商法において特に必要なもの』あるいは商法上といったほうがいいのかもしれないませんが、特に必要なものはお書きになつてもいいけれども、それを含めて公認会計士の規律の問題にな

るようなものは、公認会計士法にゆだねたらどうだろうかという考え方ですが、いかがですか。」（同速記録九三頁）

これを聞いて、大住委員は、公認会計士法と商法との間で、欠格事由に関し、反対とか重複しているものがあるのかと、鈴木小委員長に質した。

「公認会計士と反対、もしくは重複しているものがあるんですか。〔どこに〕の声あり〕三の一から七までの間で。」（同速記録九四頁）

これに対し、鈴木小委員長は、少し違うところがあるのではないかと応じた。

「少し違っているんじゃないですか。果たしてこれでいいのかどうか。この中身もはっきりわかりませんけれども。」（同速記録九四頁）

これを聞いて、大住委員も、少し違うところがあることを認めた。

「少し違うようですね。たとえば一〇〇〇株以上というようなところなど。」（同速記録九四頁）

しかし、草島幹事は、小さな違いはあるが、ここに出てくる事項は全部入っていると釈明した。

「まず現在の監査証明、あるいは公認会計士法と違うと言えば、一から二年というのが証取法関係では一年。そういうふう具体的に点では少しずつ違っております。ただ事項といたしましては、ここに出ております事項は全部入っているはずだと思います。これ以外にもございますけれども・・・。」（同速記録九四頁）

しかし、鈴木小委員長は、商法の上で全部このままの格好で書くことには疑問があると、懐疑的な意見を述べた。

「たとえば自分の親類の者が五〇万円以上の債権を取得したといつて、それは監査にならないから、したがって取り消しの訴えの問題になるのかというと、ちよつとえらいことになるような気もする。したがって商法の上で全部こ

のままのかっこうで書いてしまつていいだろうかという疑問がちよつとあるんですけれどもね。」(同速記録九四頁)

### 3 欠格事由に該当する公認会計士がした監査の効力

ついで、大住委員は、欠格事由に該当する公認会計士がした監査の効力を質した。

「欠格事由に該当する公認会計士が監査すれば、実質的に監査がなかつたことになるんですか。」(同速記録九四頁)

「監査の不存在ということからみると、大きな問題になるんですね。」(同速記録九五頁)

これに対し、鈴木小委員長は、商法上の建前としては、監査役と会計監査人を二つ置き、公認会計士が見たものでも、もう一人の監査役が異議を述べることができるといふ仕組みになつてゐるのだから、監査は監査だからいいんだというわけにはいかないという問題がある、にもかかわらず、それを除いて公認会計士法に委ねる方が良いのか、商法の方に若干残しておいたほうが良いのか、それを商法部会で検討するというところで、この問題を留保したのだと補足した。

「いや、だからそのときに、たとえばさつき申し上げたように、かりに取締役を会計監査人にしたら、それは監査をしたつて実質的でないでしょうね。それと、それからいふ言つたように、親類が五〇万円以上の債権を取得したという場合とは違うんじゃないかという感じですよ。で、片方が関係ないからと言つて、片方も関係ないと言えるのかどうか。

きのうそういうことを言いましたら、監査役と会計監査人とが同じ人間だつて、監査は監査になるんじゃないかという議論があつたんですけれどもねえ。しかし、商法のためまゝとしては、二つを置くんだということが前提になつておつて、公認会計士が見たものでも、もう一人の監査役がおかしいと思えば異議を述べることができるような、そういうしくみにしてあるのを、監査は監査だからかまわんというわけにはいかないじゃないかということを私は言つたんです。そういう問題があるような気がするんで、全然これを除いちゃつて公認会計士法にゆだねられちゃつていいんだろうか。それとも商法に若干残しておかなければいけないのか。それは商法部会でお考えいただくということに留保したわけです。」(同速記録九四—九五頁)

そして、鈴木小委員長は、だから公認会計士監査にならないということになったら、それは不存在にするほかないとした。

「だからいわばウエゼントリツヒに公認会計士の監査の実態を備えないという……。公認会計士の監査にはならんのだというのがきたら、それはなかつたんだろということにするほかないんだろということ考え方が……。」（同速記録九五頁）

「そのところがどうもよくわからない。この際はつきりすれば、一と六と、それからこの中の七。やはり社員の数以上が……。何というかな、会社の取締役では困るだろうという……。」（同速記録九六頁）

大住委員も、そのような場合には、証券取引法の解釈では、不存在ということになるだろうとした。

「証取法の解釈ではそうなんでしょうね。監査がなかつたということになるんでしょう。」（同速記録九五頁）

この点に付き、草島幹事は、その解釈がはっきり決まっていなかったとした。

「その解釈がはっきりきまっていないようでございますけれども、全くなかつた、したがってほかの公認会計士の監査がなければ監査つきの有価証券報告書の不提出という考え方まではつきりしていいと思います。まあ事例はございませんですけれども。」（同速記録九六頁）

そこで、大住委員は、証券取引法でも商法でもはっきりさせておきたいとの意見を述べた。

「証取法でも商法でも、そのところをはっきりさせておきたいですね。」（同速記録九六頁）

それに続けて。大住委員は、欠格事由該当者が監査した場合、それは監査しなかつたことになるのか、不完全な監査になるのか、あるいは監査として有効となるのか、その場合には監査は不存在となるのかと重ねて質した。

「監査がなかったことになるのか、それとも不完全な監査だということになるのか。あるいは監査は監査として有効なのかという問題があると思います。」(同速記録九六頁)

「だからその場合には、監査がなかったということになるんですか。」(同速記録九六頁)

これに対し、鈴木小委員長は、あれは取締役なり、使用人をやめない限り、監査役としての職務は行えないのであり、大住委員意見と同様、監査がなかったことになるとの解釈意見を述べた。

「あれは取締役をやめない限り、監査役としての職務は行えないという意味じゃないんですか。使用人の場合でも。」(同速記録九六頁)

「ええ、そうだろうと思います。」(同速記録九六頁)

しかし、大住委員は、教科書に従うと、監査がなかったことになるというまでに強い解釈をしている人は少ないと指摘した。

「ところが教科書に従うと、監査がなかったというまでに強い解釈をしている人はわりあいに少なかったように思います。」(同速記録九六頁)

鈴木小委員長も、そういうことに触れている人は少ないとする。とともに、欠格事由該当者を選任した場合につき、選任自体は有効であるが、就任できないという形になるとの解釈論を述べた。

「そういうことに触れている人は少ないでしょうね。選任は無効にはならないけれども、就任はできないという形じゃないんですか。」(同速記録九六—九七頁)

このように、欠格事由に該当する公認会計士がした監査の効力については、意見は一致するまでに至らなかった。

#### 4 使用人兼任監査役

また、大住委員は、監査役と使用人(経理部長)兼任の例がかなりあるが、この場合、取締役・監査役の場合と同じように、兼任できないとすることができるとのこと

を問題とした。

「監査役が取締役を兼ねる場合には、監査役が取締役に選任されて、承諾すれば当然監査役をやめたことになる。反対に取締役が監査役に選任されると、就任を承諾すれば、取締役をやめたことになるんだということ。両方を兼ねられないという結論ははっきりしているんです。ただ使用人を兼ねた場合ですね。ずいぶんいるんです。監査役、経理部長なんというのはあります。」（同速記録九七頁）

しかし、鈴木小委員長は、使用人は労働契約をしているのであり、監査役を兼ねるということ自体が可笑しい、分からないからやっているだけのことではないかと、指摘した。

「使用人を兼ねるということがよくわからないんですけどもねえ。別に使用人としての労働契約があり、報酬をもらっているわけでもないし……まあ監査役の俸給が多いというんなら別ですけどもね。おかしんじゃないかな。わかんないからやっているだけのことで。」（同速記録九七頁）

これを聞いて、大住委員は、そのような場合、法律的にはどうなるのか。監査がなかったということになるのか。それとも監査役を罷免する理由に止まるのかと、効力の問題を提起した。

「わからなくてやっていて、法律的にどうなるのか。監査がなかったということになるのか。それとも監査役が法令に違反したから、監査役を罷免する理由にとどまるのかどうかということになるんですね。」（同速記録九七頁）

これに対し、鈴木小委員長は、監査役の監査がないまま行われた計算書類承認決議は、一応効力を生じるが、取り消しの問題となるとした。

「おそらくは監査役の監査がなくなつて、計算書類の承認決議があれば、その決議は一応効力を生じて、取り消しの問題になるだけでしょうね。」（同速記録九七頁）

大住委員は、さらに進んで、決議不存在になるとした。



「そうか、あるいは決議不存在になるのか。」(同速記録九七頁)

しかし、鈴木小委員長は、決議不存在にはならないとするとともに、民事局参事官室試案第十一の四につき、同三の形と書き方を調整する必要性を指摘した。

「それはならんでしょう。総会で決議したんですから。そうだとすると、今度はだれか株主がアタックしなければこわれないということですからねえ。それでただ事実上は動いているというだけのことじゃないですかねえ」(同速記録九七—九八頁)

### 5 会計監査人の職務を行なうべき者の指名

とともに、鈴木小委員長は、監査法人における「会計監査人の職務を行なうべき者」の指名に関し、試案の文言の書き直しの必要を指摘した。

「それから四の問題に関連して、ここでは会計監査人について、処分を行なうべきものを指名して会社に届出なけ

ればならないということは、これでいいんですが、しかし、指名したときに、たとえば取締役でなかったんですけれども、指名後に取締役になったら、『やはり職務を行うべき者』にはなれない。そういう欠格事由なんだろうと思うんですが、これははじめのところだけ押えて、継続的に後段が押えていないんで、書き方を何とか直さないと、三の形と合わなくなるだろうということが言えそうだということが、気づかれていい問題でしょう。」(同速記録九七—九八頁)

### 6 今後の審議の方針

これを受けて、味村幹事は、公認会計士法に任せるところと、商法に書くところとを分けて、次回に審議してはどうかと、語った。

「一応公認会計士法にまかせるところと、商法に書くところとより分けまして、この次に御審議いただくこととしてはどうでしょうか。」(同速記録九八頁)

これに対し、大住委員は、どうしても商法に取り入れたものは取り入れなければならないと、釘を刺した。

「どうしても商法に取り入れたいものは入れなければいけないでしょうね。」（同速記録九八頁）

これに対し、鈴木小委員長は、監査役について書いておきながら会計監査人については何もないというのは可笑しいと述べた上、そういうことで幹事に依頼することとし、次の問題に移ることにした。

「監査役について書いておきながら、会計監査人について何もないというのは、ちょっとおかしいように思います。そういうふうなことで幹事にひとつたのみましよう。もう少し詳しくしてくれるように。」（同速記録九八頁）

（続）

（明治大学名誉教授）