

# 会計（監査）士法案制定経過 に関する一考察

百合野 正 博

- I はじめに
- II 第36回帝国議会 会計監査士法案
- III 第37回帝国議会 会計監査士法案
- IV 第40回帝国議会 会計士法案（以上今号）
- V 第41回帝国議会 会計士法案（以下次号）
- VI 第42回帝国議会 会計士法案
- VII 第50回帝国議会 会計士法案
- VIII むすびにかえて

## I はじめに

1909（明治42）年11月に農商務省商務局が公表した『公許会計士制度調査書』は、その当時のわが国ではほとんど知られていなかった会計士という職業専門家に関して、詳細な調査と提言を行った。その内容が今日のわれわれの目から見ても十分に評価できるほどの相当に高水準のものであったということについては、すでに別稿において考察したとおりである<sup>1</sup>。

しかしながら、この調査書を参考にして、時の政府が積極的に監査役監査制度の改革や会計士監査制度の創設を行ったかという点、そうではなかった。他方、それでは、この調査書が起草されることとなった社会的背

1 拙稿「『公許会計士制度調査書』の今日的意義」『同志社商学』第48巻第4・5・6号、1997年。

景、すなわちその当時のわが国株式会社企業の破綻や乱脈経営が姿を消したのであろうか。否、歴史が示しているように、こちらもそうではなかったのである。

実際、1910（明治43）年には、株式会社の乱脈経営に対処するための法律として「商事会社ニ関スル法律案」が提案された。

この「商事会社ニ関スル法律案」の提案理由は、旧商法のもとでは官の許可を経ないと設立できなかった株式会社が新商法のもとではその設立が自由に認められるようになったにもかかわらず、設立後の監督方法が不十分であるためにいろいろと不都合な問題が生じている。そのために、公益上、株式会社を取り締まる必要があるということであった。

したがって、その条文には、

- (1) 取締役と監査役は三つ以上の商事会社の役員を兼ねることができない、
- (2) 特に、常務取締役は他の商事会社の役員となることができない、
- (3) 名義の如何にかかわらず取締役会で協議に参加するなど会社の重要な業務に関与した者は、会社と第三者に対して取締役と同一の責任を負う、
- (4) 取締役や使用人である株主は監査役の選挙権を持たない、
- (5) 地方裁判所長は、会社の費用で会社の帳簿と財産を検査する権限を有する、
- (6) 株主総会を招集する時には、総会の目的と決議事項を裁判所に届け出る、
- (7) 取締役、監査役、発起人、会社の業務を執行する社員、外国会社の代表者、清算人、使用人は、業務に関連して賄賂の收受、交付、提供、要求、約束をしてはならない、
- (8) 賄賂の收受、交付、提供、要求、約束をした時は3年以下の懲役、

- (9) 賄賂の收受、交付、提供、要求、約束により不正を行った場合は10年以下の懲役、
- (10) 贈賄側は、3年以下の懲役または千円以下の罰金、
- (11) 収賄額は追徴、

などが列挙されており、原征士教授によれば、「公益上会社役員・重役の不正を監督し取締まるという趣旨が一貫して通っている<sup>2</sup>」のである。

ことに、(7)から(11)に示したように、民間企業を対象にしながらアメリカのいわゆる「海外贈賄禁止法 (Foreign Corrupt Practices Act, 1977)」の精神にも匹敵する贈収賄に関する厳しい規定を用意しているところから推察すると、この法律がまさにコーポレート・ガバナンスの観点から提案されていることが理解できるのである。

しかも、このコーポレート・ガバナンスは、出資者の保護をはかることを念頭に置いたものではないということに注意しておく必要がある。すなわち、公共の利益を保護する観点からどうしても必要な会社以外の機関による会社の取締りを行って「会社以外の第三者の権利を保護し併せて株主の権利を保護する<sup>3</sup>」ことをその目的としているのである。

したがって、公共の利益を保護するための具体的方法としては、まず英米の Public Accountant の制度を念頭に置いた「公設監査所」なる制度の構築が考えられる。しかし、公設監査所を設けても、わが国のすべての会社がこの公設監査所で計算の検査を受けるとも思えない<sup>4</sup>。そこで、裁判所

2 原征士『わが国職業的監査人制度発達史』白桃書房、1989年、28ページ。

3 同書、30ページ。

4 Public Accountant の制度を強く推した人に明治20年代に駐英領事であった大越成徳がいる。彼は、英国流の会計士制度の移植を強く主張した。そして、株主でなければならないという監査役の資格要件を外して、5年程度の猶予期間終了後にはすべての監査役に公許計算人が就任することを具体的に提案していた。(同書、37-38ページ。)逆に、公許計算人が監査役に就任するのに反対した人に松本丞治がいる。その理由は、わが国の監査役はドイツの監査役にならって設けられた会社業務の最高機関であるのに対して、イギリスの監査役

に会社を監督させるという「商事会社ニ関スル法律案」の提案している方策を採用するのである。

しかしながら、簡単に言えば、この趣旨は商法の自由設立主義に反するということで、結局この「商事会社ニ関スル法律案」は衆議院の委員会で審議未了となるのである。

他方、商法も1911（明治44）年に改正された。

この商法の改正「案」において注目すべき部分は、監査役の資格に関する規定である。これは、取締役と監査役は株主の中から選任するという現行の規定を改めて、取締役については専門経営者を他から求めるとともに、監査役についても人材を他から求めようとしたものであった。

この点に関しては、商法改正案の衆議院特別委員会の審議の過程で、次のような質疑が行われている。<sup>5</sup>すなわち、会社の執務失態を監督して会社の改良発達をはかるには、監査役制度の改善が最も穏当な方法であって最も適切な手段であるとの議論が行われたにもかかわらず、一向に監査役制度の改正が行われないうが、例えば昨年の議会で提案された「公選監査役」の創設はどのように検討しているのかという質問に対して、政府委員は、次のように答えている。すなわち、会社の破綻する原因には会社の財産状態が不明であるということが関係しているということは指摘できる。そして、専門的知識を有する人でなければそのような欠点を見つけ出すことはできず、一般株主から選ばれる監査役にその能力がないことも事実であろう。したがって、医師や弁護士と同様に、一定の資格を備えた人を国家が公認して財産の状況に関する計算事務を業務とさせることが理にかなっているということは理解できる。

↘ (auditor=常任検査役) は会計の成否を検査する機関であるから、おのずとその本質は異なっているというものである。(同書、40ページ。)

5 同書、46-47ページ。

しかしながら、たとえそれが理にかなっているとしても、それをそのまま商法の規定に入れるべきかどうかということは別問題であって、それはできない。ただ、医師法や弁護士法にならってそのような会計専門職が認められた場合、彼らが監査役に選任されうる道を開いておくことは望ましいことであろう、と答えているのである。

ところが、実際にはこの部分についての改正は政府原案が否決されたことにより、改正商法として施行されるには至らなかった。(なお、監査役の資格要件として株主であることが外されるのは、実に1938(昭和13)年の改正を待たなければならなかったのである。)

これらの法的動きは、いずれもコーポレート・ガバナンスに関しての見直しを図ろうとするものであった。しかしながら、『公許会計士制度調査書』が具体的に紹介し、提案していた専門家としての監査を独立の立場で行う公許会計士の制度や、あるいはドイツにならった信託会社の制度は、いずれも創設されなかったのである。

しかし、大正時代に入ると、名称こそ異なるが、公許会計士と実質的に同じ性格を持つ職業専門家に関する法律案が帝国議会に提案されるようになるのである。そして、これらの法律案も結果的には成立することがなかったのであるが、提案者がどのような意図を持って提案したのか、そして、なぜ成立しなかったのかを知ることにより、わが国には「公共的性格を有する、独立して監査を行う会計専門職によるモニタリング」に対して、その議論の当初から強力な抵抗が存在してきているのだということを改めて痛感するのである。

## Ⅱ 第36回帝国議会 会計監査士法案

わが国最初の会計士に関する法案は、1914(大正3)年第31帝国議会に

国民党の衆議院議員石田仁太郎と高木益太郎両氏の提出した「会計監査士法案」であった。しかし、この法案は、議会在解散されたために日程にのぼらなかつた。

ところが、上程されなかつたにもかかわらず、同法案の内容に対しては、わが国最初の開業会計士の一人であつた森田熊太郎が次のように批判している。すなわち、

- (1) 法案の名称が示しているような、イギリスで行われている株主や取引先のための会計監査や証明の制度は、わが国においては時期尚早である、
- (2) 列挙されている会計士の業務の中に、独立不羈の立場で執務する会計士にふさわしくないものが含まれている、
- (3) 弁護士に会計士を兼ねさせることを目的としている<sup>7</sup>印象がある、というものである。

これらの批判のうち資格要件の部分を修正のうえ、会計監査士法案は1915（大正4）年第36議会在に再度提出された。

この法案は全5章、19か条からなつてゐるが、そのうち会計監査士の職務についての規定は次のようになつてゐる。<sup>8</sup>

## 会計監査士法

### 第一章 会計監査士ノ職務及資格

#### 第一条 会計監査士ハ当事者ノ囑託ヲ受ケ又ハ官庁ノ命ニ依リ左ニ掲グ

- 6 森田熊太郎「会計士法案の来歴」『日本会計士会会報』第1号、1922年、34-36ページ。（原、前掲書、54ページ所収。）
- 7 この法案の第3条には「三箇年以上弁護士判検事又ハ財務ニ関スル高等官ナリシ者ハ前条第二号ノ資格ヲ要セスシテ会計監査士タルコトヲ得」との規定があつた。（原、前掲書、55ページ。）
- 8 「会計（監査）士法案及び同帝国議会在會議録」（日本公認会計士協會編『公認会計士制度二五年史 別巻』1975年、42ページ所収）。

## ル職務ヲ執行スルモノトス

- 一 会計事務ノ監査
- 二 損益計算表, 貸借対照表, 財産目録其ノ他計算ニ関スル書類ノ調査及証明
- 三 計算ニ関スル争議ノ鑑定及仲裁
- 四 定款及企業目論見書ノ起草
- 五 会計組織ノ立案
- 六 会社ノ設立, 合併及清算ニ関スル事務執行ノ受託
- 七 株式及社債ノ発行登録並ビニ名義書換ニ関スル事務執行ノ受託
- 八 有価証券所有者ノ為其ノ証券ニ表示セラルル権利義務ニ関スル事務執行ノ受託
- 九 統計ニ関スル事務執行ノ受託
- 十 無能力者ノ財産, 相続財産及破産財団ノ管理

衆議院の会計監査士法案委員会において、国民党の高木益太郎衆議院議員は次のように提案理由を述べている。

すなわち、株式会社においては、出資者も取引先も、営業や財産の状況を知ることが困難であるため、「専門ノ智識経験ヲ持つテ会社ト利害関係ノナイ、独立不羈ノ地位ニ在ル者ヲ政府ニ於テ嚴ニ取調ヲサレテ、或一定ノ資格ヲ持つタ者ニハ会社監査士タルコトノ承認ヲ与ヘルト云フヤウナ方法ヲ以テ、主トシテ会社事業ノ会計状態ヲ監査シテ、之ヲ証明セシムル<sup>9</sup>」ためだというのである。

9 同書(同書, 43 ページ所収)。しかし、高木議員は会計監査士という会計専門職に関する法案を提案しているにもかかわらず、「公許会計士調査書」についてよく知っているわけではない。「農商務省ノ方面ニ於テモ五六年前ヨリ会計監査士法ノマア名前ハ監査士ト云フ名ヲ付ケテ居ルカ何デアルカ知りマセヌガ、案ガ既ニ出来テ十分ナ調査ヲサレテ居ルト云フコトモ聞テ居ル…」と述べているほどである。

それでは、このように専門的知識を有する人間が会社から独立した立場で会社の会計状態を監査してそれを証明するのはいったい何のためであるうか。高木議員は、その当時のわが国の社会状況については「…銀行会社ノ破産ヲスルモノガ多ク…北濱銀行ノ如キハ三千万円ノ会計ニシテ失態ヲ生ジ、社会ニ惨害ヲ流シタ…其外青山ノ旭銀行トカ、或ハ共立銀行トカ、此頃東京府下ニ於テモセツハツノ銀行ガ、支払停止ヲシテ破産ノ状態ニナツテ、数十万ノ人ニ惨害ヲ流シテ居ルト云フコトハ皆様ノ能ク御承知ノ次第デアリマス<sup>10</sup>」と述べている。この点については、調査書の緒言が述べている社会的背景、すなわち、その当時のわが国の事業会社の破綻や乱脈経営と同一なのである。

そして、その事業会社の破綻や乱脈経営に重い責任を負うべきだと調査書が厳しく批判している監査役についても、高木議員は同様に厳しく批判している。

まず監査役の独立性については、「成程監査役ト云フモノガアリマスケレドモ、監査役ト云フモノハ殆ド重役ノ腰巾着同様デアル、中ニハ確ニ嚴重ニ監査スル人モアリマスケレドモ、ソレハ殆ド少イ方デ多クハ盲判ヲ押スト云フヤウナコトデア<sup>11</sup>」と述べている。監査役には独立性はなく、その大半は取締役の言いなりであるということを「腰巾着」という言葉を用いて批判しているのである。

ところが、ここで注意しておかなければならないのは、ここで意図されている独立性が単に監査対象である取締役に対するものだけにとどまるものではないということなのである。すなわち、株主に対しても独立性を維持すべきであると主張するのである。この点について、高木議員は次のように述べている。すなわち、現在の監査役監査においては、「株主ノ利益

10 同書（同書、43 ページ所収）。

11 同書（同書、43 ページ所収）。



ヲ保護スルト云フコトガ第一デアッテ、会社ト取引ヲスル一般公衆ノ利益ハ第二、第三ニシテアルト云フヤウナ傾ガアッテ、ドウシテモ会社ト利害関係ノナイ独立ノ人ガ公平ナ考ヲ以テ、其専門ノ知識経験ヲ利用シテ会社ノ状態ヲ監査スル方法ヲ設ケルト云フコトハ会社ノ利益ノミナラズ、一般公衆ノ利益保護ト云フ上カラ考ヘテ、斯カル法案ガ必要デアルト云フコトハ論ヲ待タヌ<sup>12</sup>』というのである。

つまり、監査役は株主の中から選任されるので株主の利益を図ることをその第一目的とするが、株主には株主の利害があるので、株主のために監査したのでは株主以外の利害関係者の利益は保護されない場合がある。その実例として、その当時の銀行の支払停止により被害を被った人たちが数十万人にのほることを指摘<sup>13</sup>し、会計監査士の監査によって直接的にベネフィットを得るべきは株主ではない。むしろ「一般公衆の利益」を保護することが第一義的に重要なのであると説くのである。

このように一般公衆の利益を保護するという会計監査士法の精神は会計監査士法の想定する監査対象にも影響を及ぼすこととなる。つまり、一般公衆の利益を保護するという精神があるからこそ、この会計監査士法の目的とするところは単に銀行や会社の監査にのみとどまるものではないのである。すなわち、高木議員は、銀行や会社の監査に加えて「赤十字ノ事業デアルトカ、愛国婦人会ノ事業デアルトカ、或ハ又本願寺寄附団体ト云フ

12 同書（同書、43 ページ所収）。

13 会計監査士は大蔵省銀行局に代わって銀行の調査を行うこともできる、という高木議員の指摘に対して、森俊六郎政府委員は別の質問者の質問に答える形で次のように答弁している。すなわち、これまでは大蔵省の内部で都合のつくときに、書記官などをやりくりして、暇なときに調査に行っていた。したがって、100行以上検査する年もあれば、10行も検査できない年もある。しかも、本店の経営者が支店を検査するようには検査が行きわたらない。それに対して、高木議員は、2160以上もある銀行に対して、仕事の合間に監督をするということであれば、ほとんど自由放任に近いのではないかと食い下がるのである。同書（同書、47-49 ページ所収）。

ヨウナモノデ、一般ノ人が寄附ヲシタギリデ其金ノ支払ニ付イテ監査スル途ノ十分デキナイヤウナモノニ対シテモ、場合ニ依ツタナラバ一般公衆カラ寄附ヲ募ルトキニ、必ズ会計監査士ノ監査ヲ経ヨ、其監査表ト云フモノヲ年二回ナラ二回政府ニ提出シロト云フコトニシテ、其表ニ依ツテ政府ガ又相当ノ取締ヲスル、ソレヲヤラナケレバ一般公衆ニ対スル寄附ヲ差止メルト云フヤウナコトデ、幾ラモ利用スル方法ハアラウト思ヒマス<sup>14</sup>と述べている。つまり、慈善団体や宗教法人についても、そのお金の流れを透明にするために、寄付を募る条件として会計監査士の監査とその監査報告書の提出を義務づけることまでも提案しているのである。今日でもいろいろと批判を受けていながら依然として完全には実施されていないチャリティーや財団、宗教法人の外部監査の必要性にまで言及しているのは、高く評価できるとともに、注目しておく必要があるであろう。

そして、高木議員は「本来斯ウ云フ案ト云フモノハ、政府ガ提案シナケレバナラヌ、世界各国ノ産業ノ上ニ発達セル国デ、是ノ無イ国ハナイ、日本バカリ無イト云フノガ今日ノ状態<sup>15</sup>」なのであえて法案を提案したと主張し、同法案に対する政府の見解を質した。

14 同書（同書、44 ページ所収）。委員会の最後の方の議論で、池田寅次郎議員も、高木議員と同様に、会計監査士の監査が公共の利益にかなうということで大いに期待しているとして、次のように発言している。すなわち、「公共団体ニ付テ金ヲ集メタ其金ハ如何ニ使ハレルカト云フコトハ、誰モ外間カラ知ツテ居ル者ガナイ、知ツテ居ル者ガナイタメニ屢々不都合ナコトガ起キテ、取ツタ金ガ旨ク利殖セラレヌトカ、使ハレヌトカ云フノデナイ、半分モ場合ニ依ツテハ働カナイ、而シテ寄附者ガ如何ナル考ヲ持ツテ居ルカ、従来寄附シタ後ハ吾関セズ焉ト云フノガ此一般ノ傾向ニナツテ居リマス、是ハ元来寄附者ノ精神デモナイ、金銭ヲ斯ノ如ク扱ハレルモノデモナイト云フコトガ分ツテ居リマス、ケレドモ権利義務ヲ放棄シテシマツト云フ觀念ヲ以テ出シタ金ニ対シテ、アトカラ容喙スルノハ賤シイデナイカ、汚ナイコトヲ言フト云フ一種ノ誤解カラ、看過セラレテ居ルノデアリマス」と述べたあと、その実例として、赤十字社、愛国婦人会などの「如何ハシイ問題ガ新聞紙ニ散見スル」と述べているのである。同書（同書、54 ページ所収）。

15 同書（同書、44 ページ所収）。

それに対して、政府委員の上山満之進農商務次官は、政府の意見として、「会計監査士ト云フヤウナモノガ今日ノ経済社会ノ状態ニ極メテ必要デアルト云フコトハ全ク御同感デアリマス」と述べ、また「既ニ此制度ノ必要ヲ感ジ調査モ致シマシタ」とも「一日モ早クスノ如キ制度ノ制定サレンコトヲ望ンデ居リマス」とも述べて賛意は示すものの、次のような問題点を指摘するのである。<sup>16</sup>

問題は、このような制度を作るうえで警戒しなければならないことがないかどうかということであり、具体的には「会計監査士ニナル相当ナル人ヲ得ル方法如何ト云フコト」が極めて重要な問題点であると説明するのである。すなわち、制度を作ったものの、制度の意図に反して悪人が会計監査士になって大きな権限を持った場合、経済社会を郭清する、すなわち不正や悪習をきれいに取り除くどころか逆に攪乱することになりかねない。

そして、その結論は、「此案ニ対シマシテハ趣意ハ全然御同意デアリマスケレドモ、今此場合ニ此法律案ニ賛成ヲスルト云フコトハ出来兼ネマス」と、会計監査士法には反対である旨の答弁をするのである。<sup>17</sup>

これ以降は、提案者と政府との間で考え方は平行線をたどるのであるが、ここで、どちらの言い分に理があるか、いくつかの論点を拾い出しておこう。

まず、会計監査士にふさわしい人を得るのが難しいという点について、高木議員は、それが困難であるから法律を作らないというのは間違いである。まず法律を作って、優秀な人材を得る道を開くのが先ではないかと主張する。その好例が弁護士である。日本に弁護士制度ができるまでは、馬喰町あたりに住んでいる外代が町奉行所や勘定奉行所に同行していたが、

16 同書 (同書, 44 ページ所収)。

17 同書 (同書, 44 ページ所収)。

いったん弁護士制度が作られれば優秀な人間が弁護士になり、ついには衆議院議長になる弁護士も現れるようになった。しかし、その弁護士にだって悪い弁護士もいれば正しい弁護士もいる、「衆議院議員ノ中ニモ立派ナ人モアレバ悪イモノモアル」<sup>18</sup>と例を挙げる。特許局長が退職後特許弁理士になるように、保険監督官や銀行監督官が退職後会計監査士になれば良いとも述べて、人材を得るための方策を提案するのである。

しかしながら、それに対しては、鶴見左吉雄農商務書記官が、外国では、人が先にできているために取締りがしやすいが、日本では、何もないところに作るのだから難しいとして、「株主ト通謀シテ会社荒ラシヤルト云フヤウナ弊害」を取り締まる方法の難しさを例に挙げるのである。<sup>19</sup>確かに今日でも、ここで危惧されているいわゆる総会屋の問題を解決できていないことが日本における株主総会の特定日集中、短時間で終了するいわゆるしゃんしゃん総会の慣例化、あるいは1997年になって急に摘発が進んでいる大会社から総会屋に対する巨額の利益供与事件などなど、ディスクロージャーの進展を妨げる要因となっているわが国固有の問題も、この当時すでに想定されているのである。

さらに、高木議員は、欧米の制度を取り入れておきながら、それを取り締まる方法は取り入れないのはおかしいとして、「日本ハ、一体株式会社ト云フモノガ外国ノ真似ヲシタノdealカラ、従ッテ此会社ヲ監督スル方法モ外国ノ真似ヲスルト云フコトハ当然ナ訳デアリマス、其処デ資本ノ関係ニ付テハ外国ノ真似ヲスル、之ヲ監査スル方法ハ真似ヲシナイデ居ルト云フコトハアルベキ訳デナイト思フ」<sup>20</sup>と主張する。そして、その監督の対象は、実は、この当時支払停止に至るものが続出した銀行であることが、

18 同書（同書、45ページ所収）。

19 同書（同書、45ページ所収）。

20 同書（同書、46ページ所収）。

次第に明らかになってくる。

しかも、驚くべきことには、この当時議論になっている銀行が、現在われわれが頭に思い浮かべるものとはかなり異なっているのである。すなわち、地方の銀行を買収し、定款の変更をした後、本店を東京のどこかに形式的に置いておいて、預金勧誘員に地方を回らせて、集めた預金の半分は手数料として勧誘員に与えるというような、ちょうどあの豊田商事をに近い業務をしている、そのような銀行が多数存在し、そしてその支払停止によって多数の被害者が出ていたのである。

森俊六郎政府委員は、「此方ニ専門ニ当ル監督官ガアリマセヌタメニ、計画ヲ立テテ検査ヲシテ行クコトガ出来ナカッタ」と反省するとともに、実際問題として、現有の職員数では、すべての銀行を一通り監査し終るのに十数年かかると答弁。それに対して、高木委員は、そのような状況であるならますます会計監査士が必要ではないか。会計監査士に監査をさせて、次第に、「会社ノ状況ヲ社会公衆ニモ知ラセ、株主ニモ知ラセ預金者ニモ知ラセルト云フ、欧米一般ニ行ハレテ居ル監督ノ方法ヲ実行スル必要ト云フモノハ、焦眉ノ急ニ迫ッテ居ル<sup>21</sup>」と主張するのである。

これに対して、森政府委員は、今度は、「何分今日ノ現行ノ法則ノ下ニ於キマシテハ、監督権ヲ持ッテ居ルト云フモノノ、其権限ハ甚ダ少ナイ<sup>22</sup>」と、エイズ被害事件にからんで厚生省の元官僚が国会の証人喚問で述べたようなことをいう。

さらに答弁はつづき、銀行の営業権が詐欺的に売買されることに関しては大蔵省の認可が必要ない事項であると、大蔵省には責任がないことに触れたうえで、しかし、それはそうだとし、現実には、支払停止によって被害者が出ている状況なので、監査士法案が必要であるということには

21 同書（同書，49ページ所収）。

22 同書（同書，49-50ページ所収）。

賛成するとの態度を示すのである。さらに、社会が進歩して、会社において「自ら進デ会計士ヲ依頼シテ自分ノ会社ノ内容ヲ発表スルト云フコトノ時代ガ参リマスゴトハ、歓迎致シマス」とも答弁するのである。

しかしながら、イギリスでは会計監査人を株主総会が選任すること、監査人には事実上会計士が選任されていること、ドイツでも株主総会で選任される監査役に会計士が少しずつ選任されるようになってきていることに加えて信託会社が監査役の任に就くこと、アメリカでは手形交換所の組合長が臨検できるなど、いろいろの制度がある中で、英米法ではなくドイツ法によっているわが国でイギリスの会計士制度を採用するのはどうか、と疑問を呈するのである。<sup>23</sup>

また、会計監査士が民間の専門家であるために、監査するだけ十分な権限を有することができるかどうかという点についても疑問が呈される。すなわち、有田温三議員は高木議員に「当事者ノ囑託ヲ受ケテ折々検査ヲスルト云フヤウナコトデ、其目的ガ十分達セラレマセウカ、ドウモ官吏デナイカラサウ余リ権利ノ強イ規則モ、設ケルコトモ出来ナイ」のではないかと質問したのに対して、高木議員は、特別法で規定することによって、民間人である会計監査士にもそれなりの権限が付随するのではないかという考え方を示す。その特別法としては、高木議員自身も説明したように、たとえば赤十字や愛国婦人会、本願寺などが寄附を募る場合に「認可ノ条件ノ中ニ必ずズ会計検査士ヲ囑託シロ、サウシテ其結果ハ必ずズ厳正ニ監督官庁ノ方へ提出スル」ことにしたり、銀行法の中に特別の規定を設けて、監査役が自分の忙しいときに往査に行ってもらう、などの方策が考えられると答えるのである。<sup>24</sup>

そして、最後に池田寅次郎議員が次のようにまとめた。すなわち、この

23 同書（同書，50 ページ所収）。

24 同書（同書，51-52 ページ所収）。

法案に対する農商務省と大蔵省の基本的態度は、「精神ニ就テハ殆ド何人モ之ニ対シテ異議ヲ言フ者ハアルマイ」と言い切るほど、考え方そのものには異議はない。ただいくつかの点について疑問が解消していないとして、以下の諸点が指摘される。すなわち、

- (1) 現行法に抵触する恐れがある、
- (2) 会計監査士にふさわしい人を得るのが困難、
- (3) 利害対立の生ずる恐れがある、の3点に懸念が残るというもののようにである。

しかしながら、それらはいずれも次のように考えられる。すなわち、

- (1) 現行法に抵触する場合には、法律を修正すれば良い、
- (2) まず法律を作れば、会計監査士にふさわしい人は自ら得られる、
- (3) 世の中には会計監査士以外に様々な利害対立があるから反対理由にはならない。

したがって、速やかに政府提案願いたい、との発言を受けて、谷口武兵衛委員長は、「成ルベク速カニ法律ヲ制定スルコトヲ希望ス」との付帯決議を行って、第36回帝国議会は6月9日閉会し、会計監査士法案の審議は審議未了となったのである。<sup>25</sup>

### Ⅲ 第37回帝国議会 会計監査士法案

第36議会に提出されたものの審議未了となった会計監査士法案は、職務と資格について若干の修正を加えて、次の第37議会に再度提出された。

この法案は全5章、20か条からなっているが、そのうち会計監査士の職務についての規定は次のようになっている。<sup>26</sup>

25 同書（同書、54ページ所収）。

## 会計監査士法

### 第一章 会計監査士ノ職務及資格

第一条 会計監査士ハ当事者ノ囑託ヲ受ケ又ハ官庁ノ命ニ依リ左ニ掲グル業務ヲ執行スルモノトス

- 一 会計事務ノ監査
- 二 財産状態ノ検査
- 三 財産目録，貸借対照表，損益計算書其ノ他計算ニ関スル書類ノ調査及証明
- 四 計算ニ関スル争議ノ鑑定及仲裁
- 五 定款及企業目論見書ノ起草
- 六 会計組織ノ立案
- 七 不在者ノ財産，無能力者ノ財産，相続財産及破産財団ノ管理

提案者の一人である国民党の高木益太郎衆議院議員は、第36回帝国議会における会計監査士法の提案理由と同様に、同法案の提案理由について次のように述べている。<sup>27</sup>

すなわち、一般の人が会社の財政状態を調査することが不可能な現状において、例えば銀行の支払停止のような場合に備えるためには、専門的智識と経験を持った独立不羈の地位にある者を公認して、会社の会計状態を監査させることがぜひとも必要性である。しかしながら、もしも、一般の商事会社に一斉にこれを行うのが困難であるならば、少なくとも、「銀行並ニ政府ノ補助ヲ受クルトコロノ会社ニハ，至急之ヲ実行シタイノデアリマス」と述べる。その当時、銀行の倒産によって非常に多くの人々が被害を受けていたことを社会的に放置することができないほどの重要問題とと

26 同書（同書，55 ページ所収）。

27 同書（同書，57 ページ所収）。



らえていたこと、および、政府の補助を受ける会社には税金が使われるわけであるから、まずその部分から独立の外部監査を導入する必要があるという意見を述べている。この点については、さらに、「赤十字社、済生会、愛国婦人会、本願寺等ノ如キ、広ク寄附ヲ募ル法人団体ニ対シテモ、篤志者ガ金ヲ寄附シタキリデ、其後ノ会計ノ監督ヲスル方法ノ備ハラナイモノニモ、之ヲ及ボシタイ」と述べて、前議会と同様に、公共の利益を保護する会計監査士の制度を創設する必要性について強く訴えているのである。

しかし、この議会には、会計監査士法案と並んで、他の提案者により「会計士法案」が提出されていた。その会計士法案との関係について、高木議員は「会計監査士ト云フ監査ノ文字ヲ使ヒマシタノハ、調査シ監督スルト云フ意味デ監査ト云フ文字ヲ使ツタノデ、名前ハドウデモ宜シイノデアリマス」と述べ、会計監査士法案と会計士法案とは基本的立場に相違がないことを強調している。<sup>28</sup>

しかしながら、会計士の職務についての条文は、会計監査士の業務についての条文と微妙に相違しているのである。次に会計士法案の職務に関する条文を掲げておこう。<sup>29</sup>

## 会計士法

### 第一章 会計士ノ職務

第一条 会計士ハ当事者及利害関係人ノ嘱託ヲ受ケ又ハ官庁ノ命ニ依リ事業ノ経営及会計ニ関スル事項ノ調査、整理、検査、監査及証明並ビニ争議ノ鑑定、和解及仲裁ノ職務ヲ執行スルモノトス

このように、「監査」という職務の取扱いが、会計監査士は重く、会計

28 同書 (同書, 57 ページ所収)。

29 同書 (同書, 56 ページ所収)。

士は軽いのである。

これにはそれなりの理由がある。なぜなら、会計士法案を実質的に作成したのは会計士の森田熊太郎と中瀬勝太郎だったのである。そして、法案の名称の中に「監査」という文字を含んでいないことから推察できるように、彼らは開業会計士の立場から、わざわざ「監査」を外した法案を作成しているのである。すなわち、「単に会計監査を主とするような狭小な範囲に限らないで、広く一般の調査、整理、検査、監査及証明、並に争議の鑑定及和解等に<sup>30</sup> 渉りて」というもの、その実は、さしあたっては個人経営等の顧問から会計士の業務を行って行くのが適当であろうと考えている。つまり、銀行を外部からコントロールする手段として会計監査士が想定されているのとは決定的に大きな隔たりが存在しているのである。

1916（大正5）年2月3日の衆議院本会議において、会計監査士法案と会計士法案の両法案の第一読会が行われ、木村平右衛門議員は次のように提案理由を述べた。

まず、政府はこの法律案が重大であるために慎重審議が必要であるというが、慎重審議にも程度がある。わが国に公許会計士制度を設置する必要性については明治42年11月に公表された『公許会計士制度調査書』において論じつくされている。それにもかかわらず、それ以来6年たつてもなお慎重審議が必要であるというのはあまりにも慎重に過ぎる、とはつきり指摘している<sup>31</sup>のである。

そして、政府の反対の根拠は次の2点であろうとして、

- (1) 強制の機関ではないから、わが国のように秘密性の強い国民は、法案を制定しても、誰も会計士に仕事を依頼しないであろう、

30 森田、前掲書、36-37ページ。（原、前掲書、60ページ所収。）

31 「会計（監査）士法案及び同帝国議会議録」（日本公認会計士協会編『公認会計士制度二五年史 別巻』1975年、61ページ所収）。

(2) 会計士は深く秘密の鍵を握るので、専門的知識を有するだけでなく、意思強固で人格高潔でなければならないが、そのような人を得るのが困難、の2点を掲げる。

しかしながら、それらについては次のように反論する。まず、

(1)の秘密主義については、秘密主義は必要に応じて変化する。例えば、金銭の貸借は、わが国においては以前は秘密裏に行われていたが、現在では登記所や公正書に公開されている。同様に、わが国の株式会社においては秘密主義のきらいがあるが、それは本来の株式会社の主旨と異なるとして、次のように述べている。すなわち、「本来株式会社ノ如キ一般公衆ノ金ヲ集メタルモノハ、須ラク公開主義デナケレバナラヌノデアル、…畢竟秘密主義ガ行ハレレバコソ其間ニ種々ノ不正ガ醸サレル」<sup>32</sup>ので、政府としては、「努メテ公開主義ニ導ク方法ヲ講ゼナケレバナラヌ」<sup>32</sup>と主張するのである。

公開主義を採用すれば、まず、社員の不正や乱費を監督する立場にある取締役がそれを見逃した場合には取締役自身の責任を問われるわけであるから、職務に忠実な取締役であれば自分の責任を全うするためにも会計士に監査を依頼するのが当然である。法的責任を全うしている監査役が非常に少ない現状において、職務に忠実な監査役であれば株主に対する義務を果たすうえでも自己の法的責任を完うするためにも会計士に監査を依頼するのが当然である。個人企業の場合でも規模が大きくなれば隅々まで目が届かなくなる恐れが生ずるわけだから自己の財産を守るために会計士に監査を依頼するであろう。弁護士や司法官が破産管財人になった場合でも専門家である会計士に監査を依頼するのが当然であろうと想像される。これらは、会計士の監査を強制しなくとも、会計士という職業が生まれれば自然に生まれる会計士の提供するサービスに対する需要である。

32 同書（同書、62ページ所収）。

しかし、これら以上に重要な場合があるとして、次のように述べている。すなわち、「取締役又ハ監査役ノ悪意ノ場合デアル、即チ不正ノ経営ヲ為シタル場合デアリマシテ、斯ノ如キ場合ニ於テ株主ガ之ヲ発見シテ、商法ニ於ケル規定ヲ応用シテ之ニ嚴重ナル制裁ヲ加ヘルカ、又ハ会社ノ衰類ヲ恢復セムト企ダツルトキニハ、時既ニ遅クシテ病既ニ膏肓ニ入ッテ復収拾スベカラザル立場ニ在ルコトガ多イ<sup>33</sup>」と述べて、実は、経営者不正に効果のある監査は独立の専門家にしか担当できないことを力説するのである。

そして、さらに、経営者不正が社会に及ぼす悪影響は「強盜窃盜ノ横行スル比デハナイ」として一家離散や発狂以上に大問題なのは、「我が国民性ヨリ企業的性格ヲ去ッテ、国力ガ増加致シマシテモ、所謂主トシテ債権国ニナリ終ルノデアル」と主張して、第一次世界大戦でフランスが負けたのは会計士の少ない債権国だからであって、会計士が多く企業活動の盛んなイギリスとアメリカが勝ったのがその証拠だとも主張するのである。<sup>34</sup>

また、(2)の、会計士に適した人を得るのが困難という点については、7000万人の人口で、適材を得られないはずがないと述べる。そして、満場一致での可決を望むのである。

これに対して、岡實政府委員は、依然として「政府ハ本案ノ可決ニ至ラザルコトヲ望ミマス」と反対の態度を崩さない。その理由として、わが国においては、すでに商法の規定上、監査役の制度が存在している。その監査役が十分な効果を挙げているかどうかは別として、自社に監査役がいるにもかかわらずそれを差し置いて会計士に監査を依頼することがあるだろうか、という点に疑念がある。もしも、監査役監査が十分な効果を挙げているとすれば、それは商法上の問題であって、会計士の制度を作るより

33 同書（同書、62ページ所収）。

34 同書（同書、63ページ所収）。

もむしろ、監査役の制度を研究する必要がある。また、制度を作ったところで実業家が利用しなければ何にもならないので、実業家の見地からも、会計士の制度を研究する必要がある、と説明するのである。いずれも、先の木村議員の主張と真っ向から対立するものの、木村議員の主張に分があると感ずるのはその後の経過を知っているからであろうか。

そして、衆議院は会計士法案を可決し、2月9日の貴族院本会議に提出した。

ところが、そこでも、岡實政府委員は、「其法律制定の趣旨に付きましては主務省と致しまして全く同感を表する次第でございます、併ながら会計整理の爲には果たして監査役若くは監事の制度以外に別に会計士なる者を認めて見ても、果して其会計士なる者が社団の依頼を多く受けて、法律が予期して居る所の任務を達成し得るや否や、此実際問題となりますと政府と致しましては目下確乎たる信念を有し得ない」として、反対意見を述べるのである。そして、委員会が開催されないまま、議会は2月28日に終了し、審議未了となった。<sup>35</sup>

#### IV 第40回帝国議会 会計士法案

1918(大正7)年、第40回帝国議会に会計士法案が提出された。この法案は全5章17か条からなり、その構成は第37回帝国議会の衆議院を通過した法案とほぼ同一であった。

高木益太郎議員の提案理由も、これまで同様。

それに対する政府委員の態度も、これまでと大差ない。衆議院会計士法案委員会において、岡實政府委員は「会計士法其者ノ精神トスル所目的トスル所ハ、政府ニ於テ異議ヲ挟ム余地ハナイモノデアル」<sup>36</sup>と述べて、前回

35 同書(同書、65ページ所収)。

同様、総論については賛意を示すものの、次の2点において賛成できないとはっきり述べるのである。

一つは、すでに監査役なり監事なりの機関が存在しているのに、新たに会計士に監査を依頼する会社や団体があるだろうか。また、監査役が機能していないという批判があるが、もしもそうであるなら、会計士を作る前に、現行の監査役や監事の制度を手直しするのがものの順序というものではないか。

第二に、会計士の制度を作ったときに、悪徳会計士が職を利用してみだりに監査証明を行って人々を欺くことがあれば、かえって弊害の方が大きい。

また、全国の地方庁官、各商業会議所、銀行倶楽部、保険協会などに諮問したところ、現在のところは会計士など必要としないという意見が有力である。<sup>37</sup>

それに対して、北井波自目議員は、会計士については、それにふさわしい人を得られるかという「人」の問題が法律制定に反対する根拠となっているが、それは程度の問題である。どのような事柄でも、問題があれば修正を加えれば良いのである。それを、懸案であるからといって何年もほったらかしにするのは問題であろう。たとえば、刑事訴訟法の改正には10数年かかっていて、委員の半分以上がすでに死んでいる。破産法も民事訴訟法も同様である、<sup>38</sup> といって政府の怠慢を責めている。

一方の岡實政府委員は、会社の設立を認可制から自由制に移した当初は問題もあつたけれども、最近では日に月に年に進歩している。したがって、取引所や保険会社、銀行といった会社については政府の監督が行き届

36 同書（同書、66ページ所収）。

37 同書（同書、67ページ所収）。

38 同書（同書、68ページ所収）。

くよう努力したいが、公益に関係のない会社については、自治に任せながら、監査役、監事、信託会社などの制度を研究している最中であると回答し、北井議員の時間がかかり過ぎであるという批判に対しては動じる気配がないのである<sup>39</sup>。

それに対して、北井議員は、株式会社における認可制や官庁による介入を希望しているのではない。監査役や監事という制度は、商法を制定した際の趣旨と現在の状況が異なっている現状に目を向けなければならない。立法の精神では取締役や理事を監督する立場にある監査役や監事が、実際には「取締役ノ自由ニナツテ居ル」のである。そのような監査役を廃したところでどのような違いがあろうか、と現行の監査役制度を批判する。

商法を施行して約30年間の実績がそのようなものである以上、取引所、銀行、保険などの特別法のもとで政府が監督している会社は別として、それ以外に「監督スベキモノガ沢山アルト思ヒマスガ、依然トシテ監査役監事ヲ監督シテ居ラヌノニ、シテ居ルト見做スコトハ出来マイト思ヒマスガ」と監査役制度をさらに厳しく批判するのである。

その後、この社会で自発的に監査を受けなければならなくなる状況を次のように説明している。すなわち、「委託ヲシナイダラウト云フヤウナ御話モアリマシタガ、委託シナケレバ其会社ノ信用ガ薄クナツテ来マスカラ、進ンデ会計士ノ監督監査ヲ受ケルコトニナルト思フ<sup>40</sup>」というのである。監査役の制度が実際に機能していないとすれば、会計士に監査を依頼しないとその会社の信用がなくなってしまう、言い換えれば、企業内容の良い会社は自ら進んで会計士の監査を受けて、社会の信用力を付けたいと考えるであろうと、まさにシグナリングの理論を展開するのである。

つまり、法律で監査を強制しなくても、監査に対する需要は生まれる。

39 同書（同書、68-69 ページ所収）。

40 同書（同書、69 ページ所収）。

あとは、監査を担当する会計士という会計専門職を公認するだけで良いとの論陣を張るのである。

したがって、趣旨に賛成であると政府が言うならば、政府自体が会計士法を提案する気があるのか、商法等を改正して監査役の現状を何とかするのか、それ以外に何がアイデアがあるのかを政府に問うのである。

それに対して、岡實政府委員は、現在の監査役制度が十分に機能していないからといって、会計士という専門職を新たに設けても、それに強制監督権を付与しないで、自発的に監査を依頼してくるのを待っているようでは、「堂々たる監査役監事ヲ措イテ会計士ノ所ニ頼ムト云フヤウナ事ハ殆ド考ヘ得ナイ話デアル」と、それまでの議論であった、その堂々たる監査役が監査をしていない、会計士という職業を設けた暁には法律で監査を強制する分野を新たに設定するという提案については一顧だにしないのである。

さらに、その当時すでに東京で数人の人たちが会計士として仕事を行っているが、彼らの業務に対する需要は少ないし、彼ら自身、会計士法というようなものを設けてもらうよりもイギリスのように自由職業でお願いしてもらいたいという意見を持っているとの答弁を行い、このまま、議会は閉会し、審議未了となった。<sup>41</sup>

41 同書（同書、70ページ所収）。