

会計（監査）士法案制定経過 に関する一考察(2)

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 第 2・3 号）
- V 第 41 回帝国議会 会計士法案（以下 本号）
- 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

V 第 41 回帝国議会 会計士法案

今回 1919（大正 8）年に提案された法案の内容は、第 40 回帝国議会において審議未了となった会計士法案と同一であった。また、提案者のうち一人は高木益太郎議員であった。すでに見たように、高木議員は会計士法案の一連の提案に際して再三議会で提案理由を述べている。したがって、今回は、会計士法を必要とするわが国社会の問題点がより整理され、提案理由もより具体的に述べられている。

ここでの社会的コンテクストの第一は、わが国における株式会社資本の巨大化である。高木議員によれば、第一次世界大戦期間中に新設された株式会社の資本金総額は 50 億円、そのうち払込み金額は 15 億円にのぼった。しかも、そのような巨額の資本が適正に管理され有効に運用されるこ

とは、単に資本家の財産上に影響を及ぼすだけでなく、「国民一般ノ経済ニ非常ナル関係ヲ有スルノデアリマス」と述べている。すなわち、株式会社の重要な利害関係者の範囲を出資者にのみ限定するのではなく、国民一般にまで拡大して、広く認識しているのである。そして、その一般国民はただ受け身で待っていれば良いのではない。高木議員は、株式会社の経営が自分たちの経済に重大な関係を持っているのだから「其ノ監視ニ厳密ノ注意ヲ加ヘナケレバナラヌ次第デゴザイマス」⁴²とも述べているのである。つまり、わが国において国民の立場から株式会社をモニタリングすることの重要性についてまず指摘するとともに、その際には国民自身が注意しなければならないことをも指摘しているのである。このことは、プリンシパルとエージェントの間のエージェンシー関係において、プリンシパルがエージェントに食物にされないためには、プリンシパルがエージェントに対して能動的態度をとることが必要であるという主張⁴³と軌を一にしているといえよう。

ところが、監視をしたくとも、当時は当時なりに科学や工業の発達に伴って株式会社の内容は複雑になっていたために、国民が監視をするのは事実上不可能であった。そこで、彼らに代わって監視する機関として株式会社には取締役や監査役が備えられている。ところが、その監査役は、

- (1) 株主の利害を代表している、
- (2) 職責を尽くさない者がいる、
- (3) 内輪の秘密を暴露して会社の信用を低下させたくない、という傾向があり、「自然重役ノ為ス事ヲ看過スルト云フ事ハ、一般免ルベカラザル訳デアリマス」と指摘するのである。⁴⁴すなわち、監査役は、本来果たすべ

42 同書（同書、71 ページ所収）。

43 Wallace, W., *The Economic Role of the Audit in Free and Regulated Markets*, Macmillan, 1985, p. 19. [千代田、盛田、百合野他訳「ウォーレスの監査論」同文館出版(株)、1991 年、15 ページ。]

きモニタリングの機能を果たしていないということが、これまでの会計士法案の提案における議論と同様に、ここでも繰り返し指摘されているのである。

そこで、「利害関係ノナイ第三者ヲシテ、其状態ヲ調査セシメテ置クト云フコトハ、経済上最モ必要ナ事デアラウト考ヘルノデアリマス、此ニ於テ専門ノ智識経験ノアル者、独立不羈ノ地位ニ在ル者ヲ公認」することが重要になるとの主張が行われることとなる。まさに、ASOBACの指摘する「監査を必要とする条件」が、無条件の監査ではなく「独立の第三者である専門家による監査」であることと⁴⁵、高木議員の提案の意図は基本的な考え方が同一であるといえよう。

社会的コンテキストの第二番目は、その当時のわが国でパブリック・セクターが行っていた監査（監督）の無機能化である。そのために、「独立の第三者である専門家による監査」はプライベート・セクターのシステムでなければならないということが強調される。

パブリック・セクターが行う監査の問題点の一例として高木議員が指摘するのは、北濱銀行の行きづまりである。実際には、その当時においても、銀行については大蔵省銀行局の役人が監督を行っていた。しかし、その監督する立場にある大蔵省銀行局の係官が北濱銀行の預金等を融通してもらっていたということが、北濱銀行の裁判書類に出てくるというのである。そのため、「銀行ヲ監督スル人ガ、被監督者ニ買収セラレタト云フコトハ甚ダ遺憾」であって「ドウシテモ役人ダケデハイカヌ」と、高木議員は主張するのである。⁴⁶ また、これまでは何でもお役人が取り締まっておれ

44 「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『公認会計士制度二十五年史 別巻，1975年，71ページ所収）。

45 鳥羽至英訳『アメリカ会計学会基礎的監査概念』国元書房，1982年，19-22ページ。

46 「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『公認会計士制度二十五年史 別巻，1975年，73ページ所収）。

ば良いということであつたけれども、銀行の支払停止が続出した際に、「モウ御役人ノ能力ハ大抵民間デ分ツテ居ル、内幕ガ分レバ分ル程値打ガアガリマセヌカラ、ドウシテモ国民ノ力デ解決スルコトガ必要デアル」と考えるに至つたとはっきりと述べられているのである。⁴⁷

そのような考え方のもと、会計士がプライベート・セクターのシステムであるということの特徴づける要素は、提案されている会計士法案の条文の中に見られる。それは、会計士の銓衡委員に、高等官と並んで、貴族院議員、衆議院議員および学識経験ある者との規定が設けられていること（第二条、第四項）である。その当時、試験委員や銓衡委員といえは官僚の役どころと決まっていたにもかかわらず、会計士法においては民間人を登用したその理由について、高木議員は次のように述べている。すなわち、「最早日本デハ官僚政治ト云フモノニ厭キテ、役人万能ノ時代ガ去ツテ成ベク国民ノ力デ総テノ事柄ヲバ常識的ニ解決スルト云フ時代ニナツタ」のであるから、国民の常識を代表する議員を銓衡委員に加えているというのである。⁴⁸

社会的コンテキストの第三番目は、わが国における非営利組織の金の流れの不透明さである。この点については第36回帝国議会においても会計士法案の提案理由の一つとして詳しく述べられたところであるが、非常に重要であるために、ここでも繰り返して説明されている。

すなわち、この法律が想定している規制対象の中に、神社、仏閣、慈善、公益に関する社团、および財団を含んでいるので、当然、赤十字社、爱国婦人会、済生会その他の「民間ニ広ク寄付ヲ募ル社团及財団」にはすべて会計士の監査を強制することとなる。その理由は、これらの団体は営利を目的としていないので、株式会社のように毎年2回の定期総会で報告

47 同書（同書、74ページ所収）。

48 同書（同書、72ページ所収）。

を受け、意見を述べる機会がないし、寄付金の使いみちを監督する方法もない。それで問題がなければ良いのであるが、現実はそのようではない。「往々寄付金ノ費途が大イニ放漫ニ流レルコトガ多イノデ、是ガ為ニ弊害ヲ醸スコトガ多イ」と指摘するのである。⁴⁹

その実例として、赤十字社の寄付金が本来の目的に使われた割合が何分何厘なのかを調査したところ、主な部分は寄付者の目的に添っていないということが明らかとなり、衆議院で大問題となった一件を挙げて、「日本デ殆ド一番有力ナル赤十字社ニ於テスラ然リデアリマスカラ、其他ノ神社仏閣等ガ信徒ナドカラ金ヲ募ッテ、其金ガ寄付ノ目的ニ供用セラレテ居ルカ否ヤト云フコトニ付キマシテハ、吾々ガ一々申上ゲヌデモ、却テ委員諸公ノ方ガ十分其事情ヲ御承知デアラウト考ヘルノデアリマス」⁵⁰と述べるのである。

また、これについてのもう一つの例として、東京市が商業会議所と連係して集めた寄付の処理方法の問題点をも指摘する。すなわち、15万円もの余剰金が本来の寄付の目的に使用されないで「当局者ガ勝手ニ——勝手に云フコトハ或ハ不穩カモ知レマセヌガ、寄付者ノ募集ノ趣意ニ副ハナイ方面ニ使フヤウナ嫌ガアル」⁵¹というのである。

このように、いずれも不透明な金の流れをチェックする「独立の第三者である専門家」を公認するための法律を提案するということを、提案理由の中で明確に述べているのである。

一方、政府側の態度が法案を成立させることに対して消極的なのはこれまでと同様である。すなわち、このような提案者側の主張に対して、山本達雄農商務大臣は、提案の趣旨には「余程道理ノアルコト、思ッテ居リマ

49 同書（同書、72ページ所収）。

50 同書（同書、72ページ所収）。

51 同書（同書、74ページ所収）。

ス」と一応の賛意は示すものの、これまでと同様に、

- (1) 株式会社にはすでに監査役の制度が存在している、
- (2) 法律を作るよりも先に会計士の組織を作る方が有効、

(3) 会計士にふさわしい人を得るのが難しい、といった理由で、「御賛成申し、是非通過スルヤウニ尽力スルト云フ所マデ、決心スルニ至ラヌ事情デアリマス」⁵²と消極的な態度を示すのである。当然のことながら、高木議員はこれらの三つの反対理由についてさらに反論を行うのであるが、この間のやり取りを読むと、提案者と政府の考え方の間には埋めることのできない大きなギャップの存在することを思い知らされ、提案者の主張に理があると考えた立場からは、ある種のむなしさ、やり切れなさを感じるのである。

そして、このまままたしても審議未了かと思わせる議論の中に、一人の政府委員の目新しい発言があった。この発言からは、「独立の第三者である専門家による監査」を各所で「強制」することに対する政府側の警戒心が感じられるので、注目しておきたい。

すなわち、萩亮政府委員は、「会計士ハ当事者若ハ利害関係人ノ囑託ヲ受ケ又ハ官庁ノ命ニ依リ会計ニ関スル事項ノ監査、整理、管理、証明、鑑定及和解等ノ業務ヲ執行スルモノトス」と規定されていた第一条の規定を取り上げて、会計士監査が「強制監査」なのか「任意監査」なのかを問いただしたのである。⁵³

この質問に対して、高木議員は、寄付を集めたり補助金を受けたりする場合には社会的重要性の観点からいっても強制すべきであろうが、そうでない場合、すなわち一般企業や銀行の場合にはあくまでも任意であると答えた。すると、萩亮政府委員はさらに質問に立って、もしもそのように任

52 同書（同書、76 ページ所収）。

53 同書（同書、77 ページ所収）。

意監査を基本とするのであれば、これまで高木議員が語る述べた会計士法案の趣旨、すなわち一般の株式会社や銀行の不祥事を監視するために、不透明な金の流れをチェックする「独立の第三者である専門家」を公認するための法律を作るという趣旨に反するのではないかと、反対に指摘するのである。⁵⁴

その指摘に対して、高木議員は、本来は強制するのが望ましいであろうが、あまり厳重な監査を強制するとなると反対の声が強くなるであろうから、とりあえずは任意で始めたい。会計士監査の効果のほどが世間に知られるようになると、自然に強制監査に移行すると期待されると、本音のところを答えるのである。⁵⁵

さらに、農商務省の岡本英太郎政府委員も、萩亮政府委員の質問に答えて、監督権や調査権を持つ官庁からの委託に基づいて会計士が監査する場合には被監査側はその監査を拒むことはできないけれども、そのような場合以外は、任意監査であるとの答弁を行った。この法案は、あくまでも、会計士というものを公認すること、その仕事の権限を定めること、そしてその権限の範囲を指定することが趣旨であって、会計士監査を受けるかどうかということについてはなんら規定していないと述べるのである。⁵⁶

このように、会計士の行う監査が任意のものであるということについてはくどいほど繰り返し議論の中に出てくるのである。その極めつけは、本会議での提案に際して、小川寅六委員長が、「会計士ナルモノが出来マスレバ、勝手ニ会社ニ行き又銀行ニ行き、其財産ノ状況ヲ検査シ、又ハ帳簿ヲ閲覧シ得ルヤウニ見エル、ソレハ全くサウデハナイ…他人ガ許サレザル場合ニ決シテ会計士ガ行ッテ検査ヲスルコトハ出来ナイノデアリマシテ、

54 同書 (同書, 78 ページ所収)。

55 同書 (同書, 78 ページ所収)。

56 同書 (同書, 80-81 ページ所収)。

強制的デナイ…法律ニ許サレザル場合ニハ、決シテ相手方ノ承諾ヲ得ズシテ、銀行其他ノ会社ニ乗込ンデ、会計士ハ調査ガ出来ヌモノデアル、総テ此規定ノ範囲外ニ於テハ、会計士ガ行ツテ帳簿ヲ検査シ、又ハ財産ノ状況ヲ調査スルト云フコトハ決シテ出来ナイノデアル⁵⁷」と述べて提案理由の説明を締めくくったことであろう。

このように、会計士監査が強制監査ではなく任意監査であることを確認したうえで、提案されていた原案中の会計士の業務から「和解」を削除するとともに、新たに「会計士ハ農商務大臣ノ監督ヲ受ク」との規定を設けるという修正を経て、衆議院において、会計士法案は可決されたのである。

しかしながら、貴族院では、岡本政府委員が、従来同様、趣旨には賛成であるが、

- (1) 会計士にふさわしい人を得るのが難しい、
- (2) 会社や団体にはすでに監査役や監事の制度があつてその制度との整合が難しい、

といった理由で反対意見を述べ、結局委員会は構成されたものの、審議未了となつた⁵⁸。

ここでは、会計士監査が強制監査か任意監査かという義論に関連して、先に任意監査であると説明をした岡本政府委員が、実際には会計士監査の本来の機能を理解していたことを付記しておこう。

すなわち、イギリスの監査役監査について触れた際に、「英吉利ノ如ク会計士ノ発達シテ居ル所ニ於キマシテハ、監査役ハ株主若クハ株主以外ノ者ヨリ毎年総会デ選ブ、サウシテ實際ニ於テ公許サレタ会計士ガ仕事ヲヤルコトガ多イノデアリマス、是ハ社会ガ会計士ト云フ者ニ非常ニ信頼シ

57 同書（同書，83 ページ所収）。

58 原，前掲書，79 ページ。

テ、會計士ノ検査ヲ受ケルコトヲ拒マナイ、寧ロ自分ノ信用ヲ高メルコトニナリマスカラ喜ンデヤラス、若シ之ヲ拒ムト云フコトガアリマス⁵⁹ト述べている。すなわち、強制監査でなくても、会社が自発的に會計士監査を受けることにより、シグナリングを行う状況のあることを彼は知っているのである。そして、シグナリングの理論を知っていたからこそ、強制監査でないことを確認したうえで衆議院を通過した法案を、貴族院では通過しないような提案の趣旨を述べたのだと考えるのは、政府側委員を買いかぶりすぎているであろうか。

VI 第42回帝国議会 會計士法案

つづく1920(大正9)年第42回帝国議会に提出された會計士法案の内容も、第40回帝国議会と第41回帝国議会に提案され、一部修正の末衆議院は通過したものの、貴族院で審議未了となった法案と同一のものであった。

提案者の一人の関直彦議員が本会議で簡単な提案理由の説明を行った後、衆議院會計士法案委員会で審議が行われることとなった。

そこでの議論には、取り立てて目新しいものはないが、議論の中心は、第41回帝国議会で最後に確認された、會計士の監査は任意監査であるということのもたらす影響に移っていた。政府がこの法案に消極的である理由も、「會計士ヲ唯ダ公認スルダケデハ、会社カラ進ンデ任意ニ検査ヲ求メタ場合デナケレバ、検査ガ出来ナイコトニナリマスカラ…其効果ハ十分デナイヤウニナリハシナイカト云フ懸念ヲ持ッテ居リマス」とか「任意ニ依頼ヲ受ケテヤルト云フダケデハ、立派ナ人が這入ッテ来ナイ」といった

59 「会計（監査）士法案及び同帝国議会議録」（日本公認會計士協会編『公認會計士制度二十五年史 別巻、1975年、79ページ所収。』）

点が気がかりなのであって、「御精神ナリ又会計士ノ必要ナコトニ就テハ、少シモ異議ガナイ、政府モ必要ヲ認メテ居リマスガ、会計士法ト云フモノヲ規定致ス上ニ於テ、唯タ公認スルダケデハ不十分デハナイカ、会計士ナル者ノ十分發達スベキ相当ノ途ヲ執ルト云フコトガ、一面必要デヤナイカ、サウ致シマスレバ、此所ニ書イテアル規定ニ異議ハゴザイマセヌガ、サウ云フ他ノ關係ニ考慮ヲ要スル点ガアリマスカラ、全然之ニ御賛成申ス訳ニイカナイト云フコトヲ申上ケタノデアリマス」と答弁されることとなるのである。⁶⁰

それに対して、もう一人の提案者である高木益太郎議員は次の趣旨の意見を述べた。すなわち、

- (1) 本来は強制監査が望ましいが、任意監査ですら反対意見が多い。そのために、まず任意監査の考え方に立っている、が、しかし、
- (2) いったん会計士を公認すれば、政府のやり方次第で、それを強制監査に用いる方法はいくらでもある（例えば、慈善団体の認可や補助金の交付）、しかも、
- (3) 監査役の補助者となることについては、商法の規定にも抵触しない。

要するに、いろいろと余計な心配をする前にまず会計士の制度を作るべきだと主張するのである。⁶¹

その主張に対して、岡本英太郎政府委員は、2度にわたって、「ドウモ此案デハ任意ノ希望ニ対シテ検査スルト云フ訳デゴザイマスカラ、立派ナ人ガアッテモ、生活シテ行クト云フコトハ中々大変デゴザイマス」、「一般ノ会社ニ対シテノ任意的ノモノデアリマスカラ之ニ依ッテ会計士ガ生計ヲ立テ、行クニ…生活シ得ルカドウデアルカ、斯ウ云フ点モ矢張考慮シナケ

60 同書（同書、85-86 ページ所収）。

61 同書（同書、86 ページ所収）。

レバナラヌト思ヒマス」と述べて、これまでとは異なり、この法案の意図するところが強制監査ではなく任意監査であるところに問題点があるとの説明を行って、あいかわらず消極的態度を崩そうとはしないのである。⁶²

ついに、高木議員は、いつまで考慮すれば気がすむのか、会計士が存在すると迷惑する重役はこの法案に反対するだろうけれども「サウ云フ者ハ却テ巡査ガ無イ方ガ宜イト云フヤウナ事ヲ拘模ガ言フノト同ジヤウナモノ」、「自活云々ト云フヤウナコトハ余計ナ御心配」と執拗に主張するのである。⁶³

そして、衆議院を2度も通過した法案を「何時マデ考慮ナスツテ、ドウ云フ点ニ就テ考慮サレルノデアリマスカ」と質問する高木議員に対して、岡本政府委員は、

- (1) 任意監査であっても商法の監査役の規定と抵触しないか、
- (2) 任意監査であるために会計士の収入の保証がないから優秀な人材が確保できない、の2点に懸念が残ると答えるのである。⁶⁴

その返答で議論を終了し、小川寅六委員長と一宮房治郎委員長代理とで修正案を作成した。その修正案を委員会で可決するとともに、衆議院でも可決したのである。しかしながら、貴族院に回付されて委員会は構成されたものの、審議未了となった。

この修正案はこれまで提案された会計士法案の延長線上にあるが、次に提案される第50回議会の会計法案とは相当内容を異にしているので、以下に修正案を掲げておこう。

会計士法

第一章 会計士ノ業務

62 同書 (同書, 87 ページ所収)。

63 同書 (同書, 87-88 ページ所収)。

64 同書 (同書, 88 ページ所収)。

第一条 会計士ハ当事者若ハ利害関係人ノ囑託ヲ受ケ又ハ官庁ノ命ニ依リ会計ニ関スル事項ノ監査，整理，管理，証明及鑑定ノ業務ヲ執行スルモノトス

第二条 会計士ハ農商務大臣ノ監督ヲ受ク

第二章 会計士ノ資格

第三条 会計士タラムトスル者ハ左ニ掲クル資格ヲ具備スルコトヲ要ス

- 一 帝国臣民ニシテ三十歳以上ノ男子タルコト
- 二 会計士試験ニ合格シタルコト
- 三 三年以上会計士ノ事務所ニ在リテ其ノ業務ヲ見習ヒタルコト
- 四 高等官及学識経験アル者ノ中ヨリ任命セラレタル委員ヲ以テ組織スル会計士銓衡委員会ノ銓衡ヲ経タルコト

第四条 会計士試験及銓衡ニ関スル規程ハ勅令ヲ以テ之ヲ定ム

第五条 左ニ掲クル者ハ会計士タルコトヲ得ス

- 一 禁錮以上ノ刑ニ処セラレタル者
- 二 懲戒ノ処分ニ依リ免官，免職，除名又ハ業務ヲ禁止セラレタル者
- 三 破産又ハ家資分散ノ宣告ヲ受ケタル者
- 四 禁治産又ハ準禁治産ノ宣告ヲ受ケタル者

第六条 会計士ハ報酬アル公務ヲ兼ヌルコトヲ得ス但シ議員若ハ委員ト為リ又ハ官庁ヨリ特ニ命セラレタル職務ヲ執行スルハ此ノ限ニ在ラス

会計士ハ他ノ業務ヲ営ミ又ハ法人ノ取締役其ノ他之ニ準ズベキ者若ハ無限責任社員ト為リ又ハ法人其ノ他ノ使用人ト為ルコトヲ得ス但シ農商務大臣ノ許可ヲ得タル者ハ此ノ限ニアラス

第三章 会計士名簿

第七条 会計士名簿ニ登録セラレタル者ニ非サレハ会計士ノ称号ヲ用キ
又ハ其ノ業務ヲ執行スルコトヲ得ス

第八条 会計士名簿ニ関スル規程ハ農商務大臣之ヲ定ム

第四章 会計士ノ権利義務

第九条 会計士ハ正当ノ事由アルニ非サレハ当事者若ハ利害關係人ノ囑
託又ハ官庁ノ命ヲ拒ムコトヲ得ス

第十条 会計士ハ利害ノ關係ヲ有スル事業ニ関シ其ノ業務ヲ執行スルコ
トヲ得ス

第十一条 会計士其ノ業務ノ執行ニ関シ故意又ハ過失ニ因リ囑託人ニ損
害ヲ加ヘタルトキハ之ヲ賠償スルノ責ニ任ス

第十二条 会計士又ハ会計士タリシ者故ナク其ノ業務上取扱ヒタル事項
ニ付秘密ヲ漏泄シタルトキハ六月以下ノ懲役又ハ千円以下ノ罰
金ニ処ス

第十三条 刑法第百九十七条及第百九十八条ノ規定ハ会計士ノ業務ノ執
行ニ付テ之ヲ準用ス

第五章 会計士会

第十四条 会計士会ヲ設立セムトスルトキハ其ノ規約ヲ定メ農商務大臣
ノ認可ヲ受クヘシ其ノ規約ヲ変更セムトスルトキ亦同シ

第十五条 会計士会ヲ解散シタルトキハ農商務大臣ニ届出ツヘシ

第六章 懲戒

第十六条 会計士業務上ノ義務ニ違反シタルトキ又ハ品位ヲ失墜スヘキ
行為アルトキハ懲戒ニ付ス

第十七条 懲戒ハ左ノ四種トス

- 一 譴責
- 二 千円以下ノ過料
- 三 三年以下ノ業務停止
- 四 除名

第十八条 懲戒ハ会計士銓衡委員会ノ議決ヲ經テ農商務大臣之ヲ行フ但シ会計士会ニ属スル者ニ付テハ予メ其ノ議決ヲ經ルコトヲ要ス

附則

本法施行ノ期日ハ勅令ヲ以テ之ヲ定ム

会計士銓衡委員会ノ銓衡ヲ經タル者ハ当分ノ内第三条ノ規定ニ拘ラス会計士タルコトヲ得

Ⅶ 第 50 回帝国議會 会計士法案

第 42 回帝国議會において衆議院は通過したものの貴族院で審議未了となった会計士法案が次に国会に提案されたのは、その 5 年後の 1925（大正 14）年第 50 回帝国議會においてであった。

それまでは毎年のように提出されていた法案が、今回は 5 年ぶりに提出されたことに加えて、その内容は、前回のものとはかなり異なっていた。

前節の最後に掲げたものと比較するために、今回の法案を以下に掲げておこう。⁶⁵

会計士法

第一章 会計士ノ職務

第一条 会計士ハ当事者其ノ他ノ關係人又ハ公務所ノ囑託ニ依リ会計ニ

65 同書（同書，91-92 ページ所収）。

関スル職務ヲ行フモノトス

第二条 会計士ハ農商務大臣ノ監督ヲ受ケ

第二章 会計士ノ資格

第三条 会計士タラムトスル者ハ左ノ条件ヲ具備スルコトヲ要ス

- 一 帝国臣民ニシテ民法上ノ能力ヲ有スル者
- 二 会計士試験ニ合格シタル者
- 三 会計士銓衡委員会ノ銓衡ヲ經タル者

第四条 会計士試験及銓衡ニ関スル規定ハ勅令ヲ以テ之ヲ定ム

第五条 左ニ掲クル者ハ会計士タルコトヲ得ス

- 一 無期若ハ六年以上ノ懲役又ハ禁錮ニ処セラレタル者但シ国事犯ニシテ復権シタルトキハ此ノ限ニ在ラス
- 二 刑法第二編第一章乃至第三章第五章第七章乃至第十三章第十六章乃至第二十三章第二十五章第二十六章第三十二章第三十三章第三十五章乃至第四十章ノ規定ニ依リ懲役又ハ禁錮ノ刑ニ処セラレタル者但シ国事犯ニシテ復権シタルトキハ此ノ限ニ在ラス
- 三 破産若ハ家資分散ノ宣告ヲ受ケ復権セサル者又ハ身代限ノ処分ヲ受ケ債務ヲ弁償セサル者
- 四 懲戒ノ処分ニ依リ免官免職又ハ除名セラレタル者
- 五 禁治産又ハ準禁治産ノ宣告ヲ受ケタル者

第六条 会計士ハ他ノ職業ニ従事シ法人ノ取締役理事無限責任社員若ハ法人其ノ他ノ使用人トナリ又ハ報酬アル公務ヲ兼ヌルコトヲ得ス但シ法令ニ依リ議員若ハ委員トナリ公務所ヨリ特ニ囑託ヲ受ケタル職務ヲ行ヒ民法第三十四条ノ法人ノ理事トナリ又ハ学校ノ教職ヲ兼ヌルハ此ノ限ニ在ラス

第三章 会計士名簿

第七条 会計士ハ会計士名簿ニ登録セラルルコトヲ要ス

第八条 会計士名簿ニ関スル規定ハ農商務大臣之ヲ定ム

第四章 会計士ノ権利及義務

第九条 会計士ハ其ノ職務ニ関シ報酬及旅費ヲ受ク

第十条 会計士ハ左ニ掲クル事項ニ付其ノ職務ヲ行フコトヲ得ス

- 一 官公吏又ハ監査役監事若ハ検査役トシテ其ノ職務上関与シタル会計事項
- 二 取締役無限責任社員理事清算人管理人仲介人又ハ弁護士トシテ其ノ職務上関与シタル会計事項

第十一条 会計士ハ左ニ掲クル事項ヲ為スコトヲ得ス

- 一 会計士ニ非サル者ト共同シテ職務ヲ行ヒ又ハ会計士ニ非サル者ヲシテ自己ノ名ヲ以テ職務ヲ行ハシムルコト但シ予メ農商務大臣ニ届出アル事務員ヲシテ個個ノ事務ヲ代理セシムルハ此ノ限ニ在ラス
- 二 直接間接ニ他人ヲシテ自己ノ職務ヨリ生スル利益ノ分配ニ与ラシメ若ハ与ラシムルコトヲ約束シ又ハ職務受託ニ関シ他人ニ対シテ手数料若ハ報酬ヲ与ヘ若ハ受クル約束ヲ為スコト
- 三 他人ノ職務ヨリ生スル利益ニ付其ノ分配、手数料若ハ報酬ヲ受ケ又ハ受クルコトヲ約束スルコト
- 四 債権取立ノ受託又ハ之ニ類スル行為ヲ為スコト

第五章 会計士会

第十二条 会計士ハ会計士会ヲ設立シ其ノ規約ヲ定メ農商務大臣ノ認可ヲ受クヘシ其ノ規約ヲ変更セムトスルトキ亦同シ

第十三条 会計士ハ会計士会ニ入会シタル後ニ非サレハ其ノ職務ヲ行フコトヲ得ス

第六章 罰則

第十四条 会計士又ハ会計士タリシ者故ナク其ノ職務上取扱ヒタル事項ニ付秘密ヲ漏泄シタルトキハ六月以下ノ懲役又ハ千円以下ノ罰金ニ処ス

第十五条 刑法第百九十七条及第百九十八条ノ規定ハ会計士ノ職務執行ニ付之ヲ準用ス

第十六条 第七条ノ登録ヲ受ケサル者会計士会ニ加入セサル者又ハ職務停止中ノ者会計士ノ称号ヲ用キ又ハ其ノ職務ヲ行ヒタルトキハ六月以下ノ懲役又ハ千円以下ノ罰金ニ処ス

第七章 懲戒

第十七条 会計士此ノ法律又ハ会計士会ノ規約ニ違反シタルトキハ懲戒ニ付ス

第十八条 懲戒ハ左ノ四種トス

- 一 譴責
- 二 千円以下ノ過料
- 三 三年以下ノ職務停止
- 四 除名

第十九条 懲戒ハ農商務大臣之ヲ行フ但シ会計士会ハ其ノ議決ニ依リ之ヲ申告スルコトヲ得

附則

本法施行ノ期日ハ命令ヲ以テ之ヲ定ム

会計士銓衡委員会ノ銓衡ヲ經タル者ハ当分ノ内第三条第二号ノ規定ニ拘ラス会計士タルコトヲ得

外国人カ帝国内ニ於テ第一条規定ノ職務ヲ行フコトニ関シテハ命令ヲ以テ之ヲ定ム

提案の趣旨説明の中で提案者の一人である高木益太郎議員が「会計士会ノ總會ノ決議ニ依ッテ提案ヲシマシタ⁶⁶」と述べているように、この法案の原案はわが国最初の会計士の団体であった「日本会計士会」が作成したものであった⁶⁷。

ところが、この実際に提案された法案と原案とを比較すると、第1条と第2条とが大きく異なっているのである。

すなわち、原案では、「第一条 会計士ハ本法ノ規定ニヨリ公衆ノ信頼ヲ受ケ又ハ官公署ノ囑託ニヨリ会計ニ関スル事項ノ監査、調査、整理、組織ノ立案、清算、証明、鑑定其他会計ニ関スル職務ヲ行フモノトス」となっていたものが「第一条 会計士ハ当事者其ノ他ノ關係人又ハ公務所ノ囑託ニ依リ会計ニ関スル職務ヲ行フモノトス」と非常に簡単な内容のものとなってしまった。何よりも、会計士の職務としてこれまでの法案では冒頭に明示されてきた「監査」の二文字が消えてしまっているのである。また、第三条第三項にあった「五箇年以上会計士ノ事務所ニアリテ実務ノ経験ヲ

66 同書（同書、92 ページ所収）。

67 1921（大正10）年6月に結成されたわが国最初の会計専門職の団体である日本会計士会は、会計専門職の先進国であるイギリスやアメリカにおいて会計士の地位が「専門的・高等職務として夙に国家社会の公認重視する所、其社会上の地位信用は法律家・弁護士・医師・建築技師等の職務に比して毫も遜色なきところに非ず」（日本公認会計士協会編『公認会計士制度二十五年史』1975年、53 ページ）との自覚のもと、英国の勅許会計士協会等にならって、定款以外にかなりむずかしい社員資格試験と実務修習を課していた。そして、民間の団体に権威を持たせるために、メンバーを厳選するとともに、社団法人としての認可（大正11年11月）や会計士法案の立法運動を積極的に行ったのである。（社団法人 全日本計理士会編『近代職業会計人史』1972年、8-9 ページ。）

積ミタルコト」⁶⁸との実務経験に関する条項が削除されている。

それらの修正がどのような理由に基づくものなのか、国会での議論を通しては推察することはできない。しかし、日本会計士会が東京と大阪で熱心に会計士法案提出運動を行っていたことから類推すると、これまで法案として成立しなかった理由を勸案して、表面的により国会を通過しやすい内容としたのではないだろうかと思われるのである。それは、例えば、条文の中に「監査」の文字は見えないけれども、提案者の趣旨説明の中では次のようにはっきりとこの法案の目的が述べられているところからも推測される。すなわち、会計士の職務について、高木議員は「先ヅ銀行会社ノ会計事務ノ監査ヲ致シマス、ソレカラ財産状態ノ調査ヲ為シ、書類ノ証明ヲスルト云フコトガ主デアリマス」⁶⁹とはっきりと述べている。つまり、法律の精神としてはこれまでのものと何ら変わりはないのというである。

そして、イギリスやアメリカにおいては「会計士ノ干与シナイ銀行会社ニハ、人ガ取引ヲシナイト云フ位ニマデ進ンデ居ル」ことはこれまでも国会で説明されてきたが、それに対してわが国の実務の状況がどの程度進捗していたか、高木議員は次のように述べている。すなわち、「我国ニ於キマシテモ確實ナル保険会社、銀行等ニ於テハ、既ニ会計士ヲ利用シテ居ル、例ヘバ三菱系統ノ海上保険ノ如キハ会計士ヲ利用シテ、毎日ノ会計状態ヲ会計士ニ取調べサセテイルヤウナ状態デアリマス、明治神宮ノ寄付団体ニモ会長ノ囑託ヲ受ケテ会計士ガ活動シテ居ル」状況に至っており、ぜひとも「本会ニ於テ御可決ノ上速ヤカニ法律ト」することを希望するのである。⁷⁰

それに対して、政府側の対応はあいかわらず消極的であり、「政府ハ主

68 社団法人 全日本計理士会編『近代職業会計人史』1972年、295ページ。

69 「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『公認会計士制度二十五年史 別巻』1975年、92ページ所収）。

70 同書（同書、92-93ページ所収）。

義ニ於テ本案ニ賛成イタシマスガ、条文其モノニハ異議ガゴザイマス⁷¹」との態度を変えようとはしない。しかしながら、これまでの国会での議論とは大きく異なり、今回は、会計士の職務、会計士の資格、監査役との関係、所管官庁等いくつかの点について具体的な質問を行うとともに政府の考えを述べている。

会計士の職務については、岩崎政府委員が、第1条は広範で漠然としているので現に会計実務を行っている者や監査役の業務と会計士の職務との境界がはっきりしないと指摘した⁷²のに対して、高木議員は「何レ施行細則ハ勅令ヲ以テ農商務省デ御規定ニナル」から細かく列挙するのはそちらに任せて、とりあえずは法律の成立を優先させた⁷³と答えた。

会計士の資格については、堀切政府委員が、会計士試験に合格しなくても銓衡委員会の銓衡を経れば会計士になれるにもかかわらず、銓衡委員会の中身は勅令で決めるとなっているが、その中身をどう考えているのかと質問したのに対して、高木議員は「官民合同ノ委員組織ニ依リタイ」と答えるとともに、もぐりの会計士や三百代言くずれの排除にも言及した⁷⁴。それに関連して、堀切政府委員は「銓衡委員会ニ於テ之ヲ銓衡スト云フ法律ガ成立スル前ニ看板ヲ引繰返シテ会計士ト称シテ居タ者モ官民合同ニ依ル銓衡委員会ノ銓衡ヲ経タ者デナケレバ、将来会計士トシテ業ヲ営ムコトヲ許サヌ、斯様ニ致シマシタナラバ宜シイカト思フ⁷⁵」と述べて、もしも農商務省が主管した場合の基本的な考え方を示しているのは、この法案が成立した場合のことを想定しているという意味で非常に興味深い。

監査役との関係については、もぐりの会計士に対するように排除の論理

71 同書（同書、105 ページ所収）。

72 同書（同書、101 ページ所収）。

73 同書（同書、102 ページ所収）。

74 同書（同書、93 ページ所収）。

75 同書（同書、99 ページ所収）。

を通すことはできない。したがって、岩崎政府委員が第1条と第16条の関係について質問し、第16条に除外事項を設けないと会計士の資格を有しない監査役がこの法律に触れることになるのではないかと主張するのは当然であろうと思われる。しかしながら、それに対して、高木議員は「監査役トノ関係ハナイ」と簡単に答えるのみである⁷⁶。

それは、高木議員がこれまでの国会における質疑応答で繰り返し主張してきたように、監査役は監査役でにおいて、監査役以外に会計士というものを作ることによってこの法律の担っている社会的効果は期待できるとの考え方に立つものであろう。すなわち、高木議員は「公平無私ナ機関ニ依ッテ会社ノ財政状態ヲ調査スルコトハ、株主ノ保護バカリデナイ、一般公衆ノ——即チ会社ト取引スル者ノ利益ヲ保全スル上ニ於テモ必要⁷⁷」であると、今回も主張しているのである。

そして、第2条では監督官庁が農商務省ということになっているが、会計士という資格を認めたときに、それで良いのかどうかについて、かなりの時間をさいて議論が行われたことも、先の堀切政府委員の意見と同様、この法案が成立した場合のことを視野に入れた議論であると考えられる。会計士会という団体を監督するという意味では司法省、会計士の行う仕事の中で会社の仕事に重点を置けば農商務省、一方法人組合に重点を置けば内務省、会計という仕事そのものに重点を置けば大蔵省、といった具合に、議論は百出した⁷⁸。

これらの議論を跡づけると、今回の国会での議論が、先に述べたように依然として政府の態度は消極的なままであるものの、これまでのような頑なな態度とは異なって、「出来得ルダケ早く政府ハ自ラ然ルベキ案ヲ立テ

76 同書（同書、94 ページ所収）。

77 同書（同書、93 ページ所収）。

78 同書（同書、95-97 ページ所収）。

テ、協賛ヲ得タイト、斯様ナ考ヲ有ツテ居ルノデアリマス」⁷⁹と堀切政府委員が言い切るまでに機が熟してきたことがうかがい知れるのである。

そして、衆議院は、第16条の条文「第七条ノ登録ヲ受ケサル者会計士会ニ加入セサル者又ハ職務停止中ノ者会計士ノ称号ヲ用イ又ハ其ノ職務ヲ行ヒタルトキハ六月以下ノ懲役又ハ千円以下ノ罰金ニ処ス」のうち「称号ヲ用イ又ハ其ノ職務ヲ行ヒ」の「又ハ」を削除して、会計士の称号を用いて会計士の職務を行ったもののみが罰せられるという内容に変更した上で、この法案を可決したのである。⁸⁰この修正について、高木議員は「提出者ハ至極適当ナ修正ト思ヒマスカラ異議ハアリマセヌ」と賛成しているが、実は、「のちの計理士法第1条の精神に通ずるし、計理士制度の重大な特質を型づくるものであった」⁸¹との指摘もある。

そして、貴族院では、結果としてはこれまでと同様に審議未了となったものの、これまでとは異なって委員会での議論が行われるとともに、高橋は清農商務大臣自らが「此会計士法ノ制定ハ政府ニ於キマシテモ、其必要ヲ深く感ジテ居ル次第デアリマス」⁸²と答弁したのである。

VIII むすびにかえて

これまで述べてきたように、大正時代を通して合計6回提案された会計（監査）士法案は、衆議院は4回通過したものの貴族院を通過することはできず、結局、法律としては成立しなかった。

この間を跡づけた本稿において明らかになったことがいくつかあるが、

79 同書（同書、105 ページ所収）。

80 同書（同書、104 ページ所収）。

81 原、前掲書、95 ページ。

82 「会計（監査）士法案及び前帝国議会議会議録」（日本公認会計士協会編『公認会計士制度二十五年史 別巻、1975 年、117 ページ所収）。

それらは、今から80年ほど前のわが国においてのみ当てはまった、その当時特有の社会的経済的背景のもとでの議論ではない、ということに注目しておかなければならない。それらは、その当時と同様に、今日においても担うことを期待されているわが国の会計士監査の果たすべき社会的に重要な機能をわれわれに明示してくれるのである。

その第一は、会計（監査）士法案の提案者は、第1回目の提案から一貫して、一般公衆の利益を守るために株式会社を取り締まる必要があるということ、この法律を必要とする社会的コンテキストの第一番目のものとして指摘していたということである。わが国の経済発展にともなって企業の不祥事が多発するようになっていたにもかかわらず、その不祥事をチェックする責務を負っている（はずの）監査役監査は無機能化していた。その状況を改善するための制度として、専門的な知識と実務経験を有する独立の第三者による監査がぜひとも必要となっていた。それを担当する専門家としての会計（監査）士というものを社会的に認める法案を提案したのである。

第二は、その当時のわが国において独立の専門家によるチェックを必要としたのは、実は株式会社にとどまらないということが繰り返し繰り返し指摘されていたことである。国会での議論の中で、慈善団体や宗教法人の不透明な金の流れが非常に重要な監査対象として具体的に挙げられていた。要するに、その当時からすでに指摘されていたわが国の各方面における金の流れの不透明さにメスを入れるということがこの法案の根底に流れる考え方だったのである。そして、そのような金の流れの不透明さが今日においても基本的には改善されていないということは、いまさら改めてここで指摘するまでもない周知の事実であろう。

そして第三は、そのような監査は本来強制することが望ましいが、しかし、たとえ強制しないで任意監査としても、いったん制度ができて社会的

な注目が集まるようになれば、監査を受けないと社会の信用を得ることができなくなる。そうなれば、内容を公開すると不都合であれば監査を受けないのに対して、公開しても差し支えがなければ進んで監査を受けることとなり、事実上、任意監査でありながら強制監査と同様の効果が生まれることとなる。すなわち、提案者はシグナリングの理論を理解したうえで議論していたということである。

しかしながら、政府は、会計士監査を必要とする社会的コンテキストについては異論をはさまないものの、法律の制定に対しては一貫して消極的な態度をとり続けた。

その理由は、初めのうちは、監査役を置いている現行法に抵触するとか会計士にふさわしい人材を求めるのが困難だという理由に加えて、外部者が財務内容を知ることを通してかえって反社会的行動をとられる恐れがあるという、今日の総会屋の跋扈を予見したような理由を挙げていた。そして、そのような消極的態度が、実は強制監査に起因するものではないということがやがて明らかとなる。

すなわち、議論が進んで、会計士監査が強制監査ではなく任意監査であるということが明確になると、今度は、強制監査であればまだしも、任意であれば仕事を見つけるのが困難であろうから、良い人材を得るのがますます困難であろうと主張するようになったのである。それはなぜなのであるのか。

その理由は、政府の方も、上述のシグナリングの理論を理解していたということなのである。提案者も、その提案に反対の態度を崩さなかった政府の側も、ともに会計士監査の有するシグナリングとしての働きを知っていたのである。

だからこそ、提案された最後の会計士法案の中から「監査」という文字が消えてしまったし、そして、「監査」の消えた会計士法案に対しては法

制化をにらんだ具体的な議論が行われたのである。大正時代を通して法制化の議論が行われた会計士法案が、実は本来必要とされた（からこそ繰り返し法案が提出された）「監査」という機能を表面から消したことによって初めて具体的な議論が進展したというのは、実に興味深いことだと思われるのである。

そして、その当時すでに開業していたわが国の会計士の態度は、実は、このモニタリングの議論のレベルからは程遠いものであった。すなわち、提案者が制度化することを意図し、政府がそれを阻止しようとした、会計士監査の担っている社会的な機能に対して、開業会計士は、実際には賛成していなかったのである。そのことは、第37回帝国議会において会計監査士法案に対抗して提出されていた会計士法案の中に「監査」という文字が含まれていなかったこと、および、最後の会計士法案の中からも「監査」という文字が消えたことに端的に現われていると考えられよう。

私は、このように、その当時のわが国の会計士が、実際には、公益を守るためのサービスを社会で提供することを望んでいなかった、すなわち public のことを考えていなかったということをわが国の会計専門職の非常に重要な特徴として頭に刻んでおく必要があると考えるのである。そしてまた同時に、このことは会計士が専門職である以上は致命的な問題であると考えるのである。

つまり、80年以上も前の国会での論戦は、実は、今日でも依然として重要性を失っていない問題が表面に出ていたと同時に、それを解決するための障害もまた表面に出ていたことを知ることができて、大変興味深いのである。