

わが国の公認会計士像と 「プロフェッション」の基本的特長

百合野 正 博

- I はじめに
- II わが国の当初の公認会計士像
- III プロフェッションの基本的特徴
- IV むすびにかえて

I はじめに

私はこのところアカウンティング・プロフェッション研究に時間を費やして来ている。

きっかけは、2009（平成 21）年度の公認会計士試験で監査法人に就職できない合格者が続出しているというマスコミ報道であった。1990 年から 92 年にかけて英国で在外研究期間を過ごし、英国の会計士業界が継続的に優秀な大卒を吸収する状況を目の当たりにした私にとって、日本の公認会計士業界のパイの小ささは大きなショックだった。そこで、戦後の公認会計士監査制度の発足にあたって計理士を廃止して新たに公認会計士という職業的専門家を創設する趣旨について説明した一人の大蔵事務官の講演内容に着目して、そこで説明されている公認会計士像と明治・大正期の会計士論争における会計士像とを比較検討した。

その結論として指摘したのは、両者の論点は似通っているものの、アカウンティング・プロフェッション論に深く関連している重要な論点はいずれにおいても表舞台から姿を消してしまい、残ったのは講演の端々と議会での政府答弁に垣間見える会計士業界を監督する官庁および官僚の優越性であった。この監督官庁と官僚の優越性は、明治・大正期の非常に活潑な議論が結果としてはとてもアカウンティング・プロフェッション¹とは言えない計理士しか生み出さなかった歴史的事実と相通じているのである。

続いて、2012（平成 24）年 12 月 21 日に企業会計審議会監査部会が「監査における不正リスク監査基準（仮称）の設定及び監査基準の改訂について」（公開草案）を公表したことを受けて、このような監査基準の設定と改訂を提案されているわが国の公認会

1 百合野正博「わが国における公認会計士制度創設の意図とデジャヴ」『同志社商学』第 61 巻第 4・5 号、1-19 ページ。

計士の職業的専門家としての面子と立場はどうなっているのだろうかと心から同情し、再度、プロフェッションの視点からわが国の会計士像の要点を整理した。そして、監査制度の移入も監査マニュアルの移入も容易だけれども、プロフェッションが提供するサービスはマニュアルの対極にあり、基準を超えるサービスを提供する職業こそがプロフェッションであるから、プロフェッションの DNA を移植することが肝要だと訴えた。²

さらに、日本監査研究学会課題別研究部会「アカウンティング・プロフェッションに関する総合的研究」（2010-12 年）において 7 名の共同研究者の協力を得て 12 回にわたる研究会を開催するとともに、アンケート調査の実施と分析を行った。たつぷりと時間をかけて文献にあたり、内容を咀嚼し、白熱の議論を交したこの研究プロセスと成果については、2011 年の全国大会（明治大学）で中間報告を行うとともに、2012 年の全国大会（関西大学）で最終報告を行った。さらに、最終報告書をベースに加筆修正を施した『アカウンティング・プロフェッション論』を日本監査研究学会リサーチシリーズ XI として上梓した。（同文館出版株式会社，2013 年）

ここにおいてこのテーマに関する研究には一区切りついたはずであった。しかし、私の頭の片隅には依然として一連の研究の残滓の存在が感じられてならないのである。それは、わが国の公認会計士監査システムはもっと幅広く社会の期待に応えることが出来るはずだという強い思いと、そのことについて、これまでに読んだ数多くの文献や論文が断片的に語りかけて来るからである。

とくに、私が一連の研究でスポットライトを当てて来ているわが国における明治・大正期の会計士制度創設を巡る議論と戦後になって公認会計士制度が発足した当初の議論の比較対象は、それぞれの時代において会計士をどのような「職業的専門家」としてイメージしていたのか、また、そのイメージは「職業的専門家」という言葉を「アカウンティング・プロフェッション」という言葉に置き換えたとしても文脈が合うのか、という考察は、繰り返し論じても論じ過ぎることはないであろう。というのは、英米型の会計士監査システムを制度として構築していると見なされて来ているわが国において、仮に、英米型の会計士監査システムであればこのようなシステムとして存在するはずはないのに、といった疑問や、英米型の会計士監査システムであればこのようなシステムとして存在しても良さそうなのに現実にはそうになっていないのはなぜだろうか、といった疑問が提示された場合に、それらの疑問を解明するうえで重要なヒントを提供してくれることが期待できるだろうと想像するからである。

本稿においては、私が同志社大学商学部に入學して最初の監査論のテキストとして購入した『新講監査論』（中央経済社，1968 年）の著者である佐藤孝一教授が 1949（昭和

2 百合野正博「アカウンティング・プロフェッション研究の重要性について」『同志社商学』第 64 巻第 5 号，204-223 ページ。

24) 年に出版された『監査基準』(太平社)の中で、米国の公認会計士と監査基準について詳細に紹介されている部分を参照し、公認会計士監査制度の出発点において公認会計士をどのような「職業的専門家」としてイメージされていたのかについて改めて検討するとともに、それがプロフェッションとしての要件とどのような関係を有しているのかについて考察する。

II わが国の当初の公認会計士像

正直言うと、『新講監査論』は分量が少なくて入門書としては読みやすかったものの、物足らず、すぐに日下部与一著『新会計監査詳説』(中央経済社, 1966年)を購入して以後これを監査論のバイブル的に大切に扱った。そして、佐藤孝一教授を過去の監査論者と見なして、他の著作に手を伸ばそうとは思わなかった。しかし、最近たまたま目を通す機会に恵まれた『監査基準』は『新講監査論』と同じ著者による著作とは思えないほど面白読めた。その示唆に富む内容は新たな論文を執筆するエネルギーを与えてくれたのである。³

佐藤教授は、第1章の冒頭において、「公認会計士は世界中で最も責任あり、且つ最も信頼された地位の一つを有するものである」という Roosevelt 大統領のスピーチを引用し、日本に新しく生まれた公認会計士という職業が米国で非常に高い評価を受けていることを紹介することから書き始めている。続いて Montgomery 教授の名言として、「私的たると官公的たるとの如何を問わず、規則や準則或は強制力によって、我々公認会計士の独立性を破壊するような如何なる傾向に対しても断然と戦おうではないか」という言葉を引用し、米国の CPA や PA、あるいは英国の CA にひけを取らない学識・経験・信用・技能を兼ね備えた会計監査の職業的専門家である公認会計士という職業がわが国に生まれて、「一般大衆の利益擁護のため、利害関係者の権利保持のため、公的に強制監査を行う資格を付与される事になった。この事実は嘗て米国における職業的専門家がこよなくも体験したように、また我が国の職業的専門家にとって、寔に一新紀元を画すべき活動領域の発展広大であり、地位格式の高度化であり、感激喜悅すべき出来事であり、慶賀祝福すべき事実であるが、それだけにこそ職業的専門家たるものは、冒

3 「『内部牽制組織』という問題について可なり早くその重要性を痛感し、少なくとも我国で一番詳細に取り扱ったのはこの私であると思う。若し嘘だと思ふ諸賢があつたら、私が27歳という大学出たてのホヤホヤの、まだ女性に騒がれたり騒ぎもした紅顔の美青年時代に書いた・・・」(佐藤孝一『監査基準』59ページ)といった専門書では普段お目にかかれないうだけの記述が散見されることに加えて、その筆の勢いでその当時重要と考えられた参考文献や資料の紹介が行われているので、あたかも目の前で話を聞いているかのように読んで理解できるのである。

4 同書、1ページ。しかし、これは1937年にニューヨークで開催された米国会計士協会創立50周年記念祝典での祝辞であるから、ま、当然と言えば当然の持ち上げ方かもしれない。

5 同書、2ページ。

頭に掲げたローズベルト大統領の至言やモントゴメリー教授の名言を拳々服膺し、社会の希望や期待に違背しないよう、職業的専門家としての完全なる資格を具備し、学識・経験・実力・信用・人格・品性等如何なる点から見ても欠けるところのない立派な公認会計士または会計士補たるべく努力せられ、適正なる監査を執行してもらいたい⁶」と、公認会計士およびその志望者を鼓舞するかのように述べている。

しかし、わが国には公認会計士監査の基盤がなかったので、「例によって例の如き常套手段⁷を用い、良いところだけ採って悪いところは捨て、日本人の身体に合うように造り直す⁸」ことによって米国の実務を学ぶことが重要であるとして、独立の公認会計士による財務諸表の監査を行うための監査基準もしくは監査要件として米国の実情や実例を紹介することが本書の目的であるとしているのである。

このように、監査基準もしくは監査要件について概説をすることが本書の目的であるとしながら、第2章では、「果して監査基準を制定する事は必要であらうか⁸？」と問うことから筆を起し、監査基準を制定することの是非を論じるのである。そして、監査基準はその字のごとく監査を行うのに必要な基準となるべきもの、もしくは監査の標準手続であるから、監査基準が必要なことは自明のことであるが、しかし、ことはそう簡単ではないとして、McKesson & Robbins 会社事件直後の米国において、一般に認められた会計原則と監査基準についての議論が活潑に行われた経過を紹介し⁹、原則と基準の設定は「米国会計監査史上の一大事件であり、特に米国の公認会計士その他の職業的専門家にとってその職業的地位を根本から破壊するような、我が国における『公認会計士法の一部改正に関する法律』が国会を通過した以上の重大事件¹⁰」との認識を示して、監査基準書が必要かどうかに関する米国での議論を紹介する。そしてこの部分に、米国の公認会計士が自分たちをアカウンティング・プロフェッションと考えてきていたことから必然的に導きだされる議論の焦点が浮き彫りとなるのである。

まず、1942年5月に開催されたイリノイ州公認会計士協会の総会において「監査基準」と題して行われた Hawes イリノイ州公認会計士協会理事長の講演において、次のように述べていることを紹介している。すなわち、

6 同書、3 ページ。

7 同書、5 ページ。

8 同書、7 ページ。この問いに対して、読者からは「何を言うか、必要なればこそ佐藤は弱体を更に破壊し、生命を縮めてまで無理して驚異的短時間にこの本を書いたのではないか？ また何のためにダラダラと第1章に警告と皮肉のカクテル見たいな前口上の文章を書いたのか？ また佐藤が今更開き直って偉らそうに忠言めいた事を言わなくても、我々自身充分に監査基準の必要なことは認めているし、単に試験ばかりでなく万一或は当然として公認会計士になった場合は、仕事をするのに全く困るからこそ、このインフレの御時世に高い金円を支出してこの本を買い、色々と忙しいのに無理して読み、虎の巻にしようとしているのではないか」との反応を想定している。ちなみに、当時の大卒初任給は4220円、本書の定価は260円であった。

9 同書、9-13 ページ。

10 同書、11 ページ。

「我々会計士達は我々の会計士という名称をば、一つの職業、それも知的職業として建設しようと願っているものであると信ずる。我々が若し監査をば手続の或る一つの型または規則に零落させようと企てんとするならばそれは監査を一つの常規的事項たらしめんとするものであり、又それはその程度だけ知的職業という我々の目標から遠去けようとするものである。」¹¹ (傍点引用者)

「我々の仕事を或る一つの経験法則に帰納せしめようとする事は、仮りに我々がそのように努力すればとて、それは実行不可能でないとしても非实际的である。何故ならば、事業の取引及び状態は非常に変化に富んでおり、その大部分は個々別々の考慮と取扱を必要とするからである。・・・而してその各個々の事情につき我々は職業的能力の自由采配を揮わねばならない。医学や法律学及び神学の場合におけるが如く、職業家の意見を交換する会計及び監査に関する学術的団体が存在すべき筈であり、また事実存在している。」¹² (傍点引用者)

「若し『監査基準』というものが新しい中間的な監査手続書であるべきものとすれば、それは全く余計なものである。・・・そのような監査基準書や監査手続書は、職業としての会計学の地位を害し、不当な攻撃に対してその地位を傷つけ易くするものである」¹³ (傍点引用者)

そして、その他のいくつかの賛成反対両説を紹介したうえで、佐藤教授は次のように論点をまとめておられる。少し長文になるが重要な箇所なのでそのまま引用しておく。すなわち、

「監査なるものは監査人の意見や判断によって結論すべきものであり、会計士なる職業は医者や弁護士や牧師と同じように知的職業である。知的職業にはこれを取締る法規は必要はあっても、業務や仕事そのものに対する準則や基準は不必要であるより寧ろ有害であり、それは知的職業を損ずるものである。例えば医者の場合に基準書はあり得ないが、仮りに基準が制定されたとしたら一体どうなるか？どんな医者でも必ずその基準通りにやれば必ず病気は治るか？基準以下であったら必ず病気は悪化するであろうか？基準以上であったら患者は普通以上に良くなるか？基準通りやれば学校出たてのホヤホヤの未経験の竹の子医者でも、業界において令名錚々たる医者でも、治すより殺す方のうまいような藪医者でも、患者の病気が同じように分り同じように治るであろうか？手術は基準通りやればどんな医者がやっても同

11 同書、13-14 ページ。

12 同書、14 ページ。

13 同書、14 ページ。

じ結果を齎らすであろうか？又弁護士の場合に弁論の基準書があり得るだろうか¹⁴？」（傍点引用者）

ここで何度も繰返されている「知的職業」が「learned profession」もしくは伝統的な用語としての「専門職」と同義であることは明白である。わが国の公認会計士監査制度のスタートにあたり、有力な監査論研究者は、公認会計士が「learned profession」もしくは伝統的な用語としての「専門職」であることをはっきりと認識していたのである。

Ⅲ プロフェッションの基本的特徴

ところで、「learned profession」もしくは伝統的な用語としての「専門職」あるいは、「プロフェッション」とは何であろうか。さらに言えば、アカウンティング・プロフェッションとは何であろうか。

これらの疑問点を明らかにするために、プロフェッションの研究に手を染めた研究者が私のまわりにも少なからず存在している。私自身もその一人であるが、実は、社会学の領域であるプロフェッション研究に少し足を踏み入れるとすぐにわかることは、この領域にはきわめて多くの先行研究があるものの、「本家」と「元祖」に集約できるようなレベルを遥かに超えた、多くの枝分かれと批判とが混在しているということである。また、公認会計士あるいは会計士を典型的なプロフェッションとして多くの研究者が取り上げているのも事実である。

例えば、Wilensky は 1964 年の論文において、プロフェッションとして認められる職業を年代順に次のように列挙している。¹⁵

中世後期以降 法律家、聖職者、大学教授（聖職者としての大学教授を含む）、とくに
イタリアにおける医師
ルネサンス以降 軍人
16～19 世紀 自主規制される社交倶楽部をベースにしたヨーロッパの常備軍の幹部将
校

14 同書、15 ページ。1966（昭和 41）年に欧米の監査制度を視察した経団連の一行も同様の印象を受けた。すなわち、「アメリカの公認会計士は『会計士の判断』というものを非常に高く評価し他の何びともおかしことのできない職業専門家としての領域である、としている。会計士から判断の世界をうばってしまつては、会計士の価値がなくなってしまう、との急想（ママ）は非常に根強い。経験豊かな公認会計士の判断こそ会計士の価値が見出される、と考えられている」（経済団体連合会『欧米の監査制度－監査制度視察団報告－』経団連パンフレット No.88, 1966 年、124 ページ）。

15 Wilensky, H. L., The Professionalization of Everyone?, *The American Journal of Sociology*, Vol.70, No.2, 1964, pp.141-142.

19世紀初頭 歯科医師, 建築家, 工学のいくつかの領域の職業, とくに土木工学
 それ以降 公認会計士, いくつかの科学と工学の領域の職業
 現在進行形 ショーシャルワーカー, 矯正士, 獣医師, 都市計画士, NPO の経営者
 ボーダー 学校の先生, 図書館司書, 看護師, 薬剤士, 視力検定士

この中で, 公認会計士は 19 世紀初頭以降の比較的最近プロフェッションと看做されるようになった職業として分類されている。

一方, 1950 年に実施されたアメリカの国勢調査における職業分類でプロフェッション¹⁶として分類されている職業は次の通りである。

accountant, architect, artist, attorney, clergyman, college professor, dentist, engineer, journalist, judge, librarian, natural (social) scientist, optometrist, pharmacist, physician, social worker, surgeon, teacher

これらの職業はアルファベット順に並べられているので, 会計士は冒頭を飾っている。

しかしながら, 上に例示した公認会計士や accountant が profession かどうかという議論は, あくまでも, 米国の公認会計士や accountant が profession かどうかという議論であって, この議論がそのままわが国の公認会計士がアカウンティング・プロフェッションなのかどうなのかという点についての明確な指針を示しているという保証はないのである。これは往々にして陥りやすい罠である。日本は西欧の社会システムを採用した近代的民主主義の国だと一般的には思われているが, 周知のように, これに対しては Wolferen 教授の強い批判が存在している。¹⁷ 私は今でも, 日本の野球とアメリカの baseball は別物だと思っているし, 日本のサッカーとイギリスの football も別物だと思っている。日本の野球とアメリカの baseball も, 日本のサッカーとイギリスの football も, それぞれルールはほぼ同じだし, 選手間の交流も活発に行われている。それにもかかわらず別物だと感じるのは, それはもう, 両国で試合を見たときの印象の違いとしか言いようがないのである。

一方, 以下に概観するプロフェッションに関するいくつかの代表的主張を読めばすぐに理解できるように, われわれが公認会計士という職業に抱いているイメージに当てはまると思われる要件もあれば, そうでない要件もあり, 同じものと見なしてよいかよく

16 三井宏隆・篠田潤子「プロフェッションの社会心理学」『社会学研究科紀要』第 63 号, 2006 年, 5 ページ。また, 『小学館ランダムハウス英和大辞典』(小学館, 1973 年)も同様の日本語訳を示している。

17 Wolferen, K. v., *The Enigma of Japanese Power*, Macmillan, 1989. (篠原勝訳『日本／権力構造の謎』早川書房, 1990 年。)

ないか、判然としない部分もある。

まず、辞書の定義を参照してみよう。

辞書の定義によれば、¹⁸ profession に関連したいくつかの言葉は次のように意味付けられている。

profession ㊦ （頭脳を用いる）専門的職業，知的職業。

learned profession ㊦ 学問的職業（神学，法学，医学の3職業）

professions ㊦ 聖職者・医師・法律家などに典型的にみられるように，長期の教育訓練を通じて習得した，学問的裏づけをもった技能の独占的行使を通じて社会に貢献することを第一義とする職業。

professional ㊦ （知的な）職業人，（技術）専門家，本職，くろうと，職業選手。

professionalism ㊦ 専門職業意識，プロ精神，プロ気質。専門的職業従事者の職業倫理。

professionalize ㊦ 職業化する，専門化（プロ化）する。

これらの定義に従って，例えば，プロフェッションを「社会に貢献することを第一義とする職業」と定義すれば，プロフェッションについての具体的なイメージを形づくる事が出来る。かつて中坊公平氏は，テレビでのインタビューに答える形で，

「弁護士は反社会的組織の肩を持つてはいけない。なぜかと言うと，弁護士はプロフェッションだから」

とはっきりと述べられた。私は実際に津市で開催された中坊氏の講演会の席で質問の機会を与えられた際，このテレビでの発言の真意を再確認したところ，明確に「弁護士がプロフェッションであることは極めて重要なことだ」と返答いただいたが，まさに，聖職者・医師・法律家などに典型的にみられるように，長期の教育訓練を通じて習得した学問的裏づけをもった技能の独占的行使を通じて「社会に貢献することを第一義とする」職業，という定義は，われわれの頭の中にあるプロフェッションのイメージそのものであろう。

さらに，いくつかの代表的なプロフェッションの定義を見てみよう。

【Wilensky による専門職の定義と専門職化へのステップ¹⁹】

プロフェッションと一般の職業とを区分する基準が何なのかを明らかにするために1960年代に盛んに議論が行われた。その時代の代表的な見解としてしばしば引用される Wilensky によると，普通の職業が専門職として扱われるために超えなければならな

18 三井・篠田，前掲論文，1-2 ページ。

19 同論文，2-3 ページ。

いハードルを次のように設定した。

- ① 長期にわたる所定のプログラムを履修した後に修得されるもので、体系的な学問的知識に裏づけられた専門的職種。
- ② 自らが専門家としての自覚を持ち、社会的使命を全うするうえで一連の行動規範を遵守する職業。

そのうえで、専門職化するためには次の五つのステップを踏むと主張した。

- ① その仕事にフルタイムに従事する人たちが出てくる。
- ② 必要な知識の修得、訓練を行うための学校が設立される。
→やがて大学と結びつく
- ③ 先駆者やその弟子たちを中心として同業者組合（学会組織）を立ち上げる。
→名称変更や新旧メンバー間の対立が生まれる
- ④ 職場を守る、あるいは隣接職種との違いを強調するようになる。
→資格の認定や免許制度の立法化を目指す
- ⑤ 自らの社会的使命を全うするために遵守すべき倫理綱領を明文化する。

これらの五つのステップは、イギリスの各会計士協会の成立プロセスを連想させる。とくに③は、勅許会計士以外の各会計士協会の協会史を読むとよくわかる。国家試験で資格を取得するのではなく、各協会の入会試験に合格することが資格取得に直結しているイギリスの各会計士協会は、先発の会計士協会に入会することのできなかった人たちが新たな組織を立ち上げて新たな同業者組合を形成するようになったのである。²⁰

一方、わが国の公認会計士に当てはめた場合には、必ずしも納得できる関連性が認識できるわけではない。⑤は当てはまるように思えるが、それ以外については違和感を覚えるのである。

その理由は、上記の文章が能動的に書かれているのに対して、わが国の公認会計士の場合には、その職業が能動的に形成されたわけではなく、まず法律が作られて、そのあとに職業が生まれたという受動的プロセスを辿ったことが大きく影響していると思われる。もしもこの能動的であることが五つの要素の基礎に存在する基本的共通概念であるとしたら、わが国の公認会計士は Wilensky プロフェッションの定義には当てはまらないことになる。経団連の監査制度視察団報告においても、「日本では明治維新以来外国の制度を導入するのに急なあまり、法律とか規制とかを先行させて来たが、ここらでじっくり考え直して、健全な慣行の盛り上りを期待することとし、法律や規制による強制

20 詳しくは、友岡賛『会計プロフェッションの発展』有斐閣、2005年。

を避けるようにする方が良いと思われる²¹」との明瞭な指摘が「結び」の部分においてなされている。

【Haug による専門職と称するための根拠²²】

専門職がこれまで伝統的に自分たちを専門職であると自称するための根拠として用いてきた概念を、Haug は次の二つにまとめている。それらは、

- ① 素人には難解な知識を操る
 - ② それに依拠する形で知的権威を確立する
- という二つの概念である。

しかしながら、近年、そのような専門職の基盤を揺るがせる状況が生まれているとし、次の三つの新しい動きを指摘している。それらは、

- ① 一般大衆の知的水準の向上
- ② 専門家の判断を巡る異議申し立ての続出
- ③ 専門知識のインターネット上での公開

であるが、これらのうちの②は公認会計士業界に対する脅威となっているものの、①と③は、たとえそのような状況が生まれている現状があるとしても、公認会計士の業務は公平普遍性を有していることが決定的に重要な要件となっているために、その基盤が揺らぐことは考えられないであろう。

【Greenwood による専門職の分類基準²³】

Greenwood は、たとえプロフェッションのサービスに優れた技能の要素が含まれるとしても、技能の質の高さや複雑さがプロフェッションを特徴づけるのではなく、組織においてシステマチックに蓄えられる知識と理論の体系こそが特徴づける要件であると主張する。そのうえで、プロフェッションを特徴づける基準として次の5項目を指摘している。

- ① システマチックな理論
- ② 権威
- ③ 同業者間の制裁
- ④ 倫理規定

21 経済団体連合会、前掲書、431 ページ。

22 三井・篠田、前掲論文、4 ページ。

23 同論文、4 ページ。

24 長尾周也「プロフェSSIONナリズムの研究－(1) プロフェSSIONおよびプロフェSSIONナラー」『大阪府立大学経済研究』第25巻第1号、1980年、30 ページ。

⑥ 職業文化

これらの分類基準に加えて、彼はまた、プロフェッションには機密性 (confidentiality) の特権が備わっており、プロフェッション以外の相手には漏らそうとしない依頼者の情報をプロフェッションに対しては自発的に提供させる、と指摘している。確かに、聖職者に対する懺悔は聖職者が懺悔の内容に関して秘密を守ることが大前提になっているし、医者や弁護士、そして会計士に対してクライアントが安心して情報を提供するもの、これらの職業上の守秘義務の存在が大きいであろう。そして、わが国の公認会計士については、いずれも当てはまると考えることが妥当であろう。

これらの専門職そのものの定義とは別に、Bucher & Strauss による専門職団体の時代や社会の条件への対応についての研究のように、同じプロフェッション (例えば医者) であっても細分化されるという指摘もある²⁵。すなわち、

- ① 何を自らの社会的使命と考えるかの違い
- ② 実際の職務内容の違い
- ③ 依拠する方法論や適用される技術の違い
- ④ 相手 (患者) とのかかわり方の違い
- ⑤ 同僚もしくは同業者と見なす人たちの違い

といった事柄が専門職化のプロセスで混乱と対立をもたらすというのである。確かに、医者や専門領域の分化を頭に浮かべるとこのことはよく理解できる。しかし、これは何も医者だけにとどまるものではない。イギリスの会計士協会の場合には、三つの勅許会計士協会と ACCA (公認会計士協会) には当てはまらないものの、これら四つの会計士協会と、CIMA (管理会計士協会) および CIPFA (財政会計士協会) については当てはまるようである。

また、専門職を多数抱える法律事務所や会計事務所において発生するさらなる細分化の動きも指摘されている。すなわち、Friedson によれば²⁶、事務所内で、

- ① マネージメントを担当する一部のエリート
- ② 当該分野の専門知識や技術の向上を担う知的エリート
- ③ 実務を担当する平社員

といったいくつかの階級が生まれるが、それでも一般の労働者とは質的に異なるので、専門職の脱専門職化はあり得ないことが指摘されている。われわれが監査法人で普通に目にする細分化であろう。

しかしながら、これらの定義や分類に対しては、厳しい反論が存在しているのである。

25 三井・篠田、前掲論文、4 ページ。

26 同論文、4-5 ページ。

Roth は、「あらかじめ設定された属性の有無によって、特定の職業が専門職か否かを判断するやり方は間違いである」とし、先に述べた Greenwood の5項目についてもそれらを裏付けるデータは存在しておらず、特権的立場を正当化する便法となっており、「専門職という考え方自体が、一種のイデオロギーである」とまで言い切っている。²⁷

確かに、プロフェッションは、貴族階級や大地主階級といった上流階級に生まれなかった人々でも立身出世できるレベルでの目標となる中産階級の星ともいえるべき専門的職業といえるであろう。その意味では、生まれつきではないものに権威付するために必要な定義や分類基準と言えなくはないであろう。

しかしながら、聖職者、医師、法律家といった長い伝統を有するプロフェッションがプロフェッションとして長く続く基盤を形成した基本的特長を抽出することは、少なくとも必要であろう。

Wilensky によれば、それらは、次の4点である。²⁸

- ① 無欲無私
- ② 公衆の福祉への貢献
- ③ 営業的利益よりも依頼人の利益もしくは公益への献身
- ④ パブリックサービスに対する奉仕

そして、これらの基本的特長は、明治・大正期のわが国における会計士論争でわが国の社会と会計士および会計士監査の必要性を絡めて繰返された議論の主要論点だったのである。²⁹

IV むすびにかえて

先にも述べたように、Wilensky 教授によれば、専門職が普通の職業と区別されるメルクマールとして、専門職の特長は次のように説明されている。³⁰

- ① 長期にわたる所定のプログラムを履修した後に修得されるもので、体系的な学問的知識に裏づけられた専門的職種。

27 同論文、4ページ。わが国においても批判は存在している。例えば、金森絵里「会計におけるプロフェッショナルリゼーション研究の展開と日本的会計研究への示唆」『立命館経営学』第48巻第5号、177-191ページ、2010年。

28 長尾、前掲論文、35-44ページ。

29 百合野正博『日本の会計士監査』森山書店、1999年、第5章および第6章を参照のこと。

30 三井・篠田、前掲論文、2-3ページ。

- ㊦ 自らが専門家としての自覚を持ち、社会的使命を全うするうえで一連の行動規範を遵守する職業。

そのうえで、普通の職業が専門職化するためには次の五つのステップを踏むと主張した。

- ① その仕事にフルタイムで従事する人たちが出てくる
- ② 必要な知識の修得、訓練を行うための学校が設立される
→やがて大学と結びつく
- ③ 先駆者やその弟子たちを中心として同業者組合（学会組織）を立ち上げる
→名称変更や新旧メンバー間の対立が生まれる
- ④ 職場を守る、あるいは隣接職種との違いを強調するようになる
→資格の認定や免許制度の立法化を目指す
- ⑤ 自らの社会的使命を全うするために遵守すべき倫理綱領を明文化する。

ところが、これらをわが国の公認会計士に当てはめた場合、倫理綱領の明文化以外は必ずしも関連性を認識できないのである。

その理由は、上記の文章が専門職を主語として能動的に書かれているのに対して、わが国の公認会計士の場合には、周知のように、その職業が能動的に形成されたわけではなく、まず法律が作られて、そのあとに職業が生まれたという受動的プロセスを辿ったからではないかと想像されるのである。

それでは、そのような特徴を有するわが国の専門職について、本稿で取り上げたプロフェッション研究との関連で検討しておかなければならない論点は何であろうか。

石村善助教授は、プロフェッションという言葉が一般的に古典的プロフェッションとか知的プロフェッションとも呼ばれる三つの職種すなわち聖職者、医師、弁護士を意味していると定義したうえで、これらの職業が西欧社会では他の職業とは一線を画する職種と見られてきたことに一般的に異論はなさそうである、と微妙な言い回しをしたあと、わが国ではどうであろうか、との問題提起を行っている³¹。それは、たとえ西欧社会ではプロフェッションと評価されている職種であっても、わが国ではそのプロフェッション性をめぐって根本的な問題が出されているという現実があるからである³²。

その職業として弁護士が挙げられる。周知のように、弁護士という職業は西欧社会では聖職者および医師と並んで三大古典的プロフェッションと見なされており、後発の職

31 石井善助『現代のプロフェッション』至誠堂、1969年、3ページ。

32 同書、7ページ。

種がプロフェッション化を目指す場合に到達目標とされることの多い職業であるにもかかわらず日本において十分に発展していない理由として、Rabinowiz は 1956 年の論文の中で、日本の弁護士にはプロフェッション性が欠如していると指摘している。すなわち、

「（日本の）弁護士は自己の役割が近代社会の中でよく融け込んでいず、そしてまた、伝統的社会の中に根を張っていないところへもってきて、その役割を遂行するための充分な特殊教育も受けていなかったのである。その役割は、いかなる義務も責務も帯有しなかった。その団体組織は弱体である。これ等を総合すると、専門職（calling 天職）概念の欠如ということになる³³」

と、専門職概念の欠如とまで言い切っているのである。

その要因として Rabinowiz が指摘する日本の弁護士の特徴は、プロフェッショナリズムと伝統的に結びついた要素の発展が極めて弱いことであり、業務が公認されているにもかかわらず日本の社会システムとして統合されていないことである。そして、その原因として、日本国民が弁護士に広範な職業上の独占権を与えることに抵抗を示したことと、弁護士の職能が他の専門職または準専門職と区別されなかったことが指摘されている³⁴。

この点について、日本人の目から、石村教授は「わが国のプロフェッション（をはじめその他の職業も）は、弁護士にせよ医師にせよ、明治維新以降、外国から輸入された職種であり、しかも、その輸入がほとんどいずれの場合も、政府の強いイニシアチブによることは、注目する必要がある³⁵」と指摘したうえで、わが国の弁護士の特殊性については、「わが国の司法制度は・・・西欧流の司法制度－行政権、立法権より独立した地位をもつ近代的司法制度－そのものではなく、国家の政治権力の圧倒的支配のもとに、わが国の司法制度が形成され、政治機構の一環としてたくみに位置せしめられてきた³⁶」ことを指摘している。

そして、「近代的民主国家では当然視される司法権の独立さえも歪められた形をとっているわが国の司法制度のもとで、司法権の独立を前提として存立しうる弁護士（制度）の自立をはかることは容易なことではなかった³⁷」が、第二次世界大戦後に司法制度改革が行われたために法律的には地位の向上が達成されたものの、実質的に日本社会で尊敬されるべきプロフェッションとしての地位を獲得するには至っていないと説明されるのである³⁸。

33 同書、11 ページ。

34 同書、10 ページ。

35 同書、221 ページ。

36 同書、224 ページ。

37 同書、224 ページ。

38 同書、225 ページ。

さらに、弁護士と同様のことは日本の他のプロフェッションにも多かれ少なかれ当てはまることであるとして、わが国のプロフェッションの特徴として、次の項目を指摘される。³⁹それらは、

- ① わが国におけるプロフェッションと政治の関係は西欧諸国とは異なっている。
- ② わが国の政府は新しいプロフェッションの導入にはなるべく先頭を切り、できればその独占権、優先権、指導権を確保しようとする。⁴⁰
- ③ 官僚機構の一部としてプロフェッションが導入育成されるため、その形式面は比較的に正確に導入されるが、精神面は表面的にしか導入されない。
- ④ 官僚機構は、public administration の public にほとんど注意を払わない。

しかし、これらの指摘事項は、何もわが国固有の問題点ではない。むしろ英国と米国には当てはまるが、ヨーロッパ大陸諸国や第二次世界大戦後に独立した国々に広範に当てはまらないという指摘がある。⁴¹

とすれば、肝要なのは、その成立のプロセスではなく、プロフェッションであればどのような社会的責任を負っているのか、向けるべき視線の向うには監督官庁があるのか、それとも一般国民がいるのか、それをはっきりと認識してプロフェッションとしてのサービスを提供するということであろう。その一般国民は、言い換えると、パブリックに他ならないのである。

39 同書、226-230 ページ。

40 わが国の会計士監査制度が「第2次世界大戦後に行政主導によってアメリカから一挙に移入され、行政の保護の下に急速に発展したという出自のためか、行政機関の介入に対して抵抗力がいくぶん弱いようである」という感想もある。(川北博編著『新潮流 監査人の独立性』同文館出版、50 ページ。)

41 瀧博「プロフェッションの諸理論」(百合野正博編著『アカウンティング・プロフェッション論』同文館出版株式会社、2013 年、第3章。)