

# 「株式会社の計算・公開に関する改正試案」について

メタデータ	言語: Japanese 出版者: 公開日: 2017-10-03 キーワード (Ja): キーワード (En): 作成者: 大野, 浩 メールアドレス: 所属:
URL	<a href="http://hdl.handle.net/2297/37228">http://hdl.handle.net/2297/37228</a>

# 「株式会社の計算・公開に 関する改正試案」について

大 野 浩

## 序

会計の歴史は文明の歴史であるといわれるごとく、また会計監査の歴史は粉飾の歴史である。会計監査は、例えば、A. C. Littleton., の Accounting Evolution to 1900. によると、英国破産法の発展の歴史と監査の関係においてみるごとく、<sup>(2)</sup> 企業破産の社会経済的影響力との関連の下に、会計監査制度の発展が捕捉され、ここに会計監査が社会的機能として認識され、監査の社会的機能の制度化が具体的な監査制度として具現しているのである。

今回（昭和54年12月25日）「株式会社の計算・公開に関する改正試案」はかかる会計監査の社会的機能の整備充実に関する一試行として問われたるもので、その内容とするところのうち、会計及び監査に関する問題点についてみるとその(1)会社内容等の情報公開の質的拡大化と、他は、会計監査人に係わる規定である。

当該稿においては、会社企業の情報公開—ディスクロージャー (disclosure) の意義目的と会計監査人の独立性に係わる規定について、改正試案を論究することとする。

## 計算書類の公示・公開

### 註

- (1) A. H. Woolf., A Short History Accounting and Accountancy., p. IXX.
- (2) A. C. Littleton, Accounting Evolution to 1900., pp. 271~287.

片野一郎訳『リトルトン会計発達史』 386~400頁。

恐慌の発生と破産法の制定とは、だいたい原因結果の関係をなしており、恐慌—事業破綻—新破産法制定の順序になっている。これらの破産法による監督はさまざまであったが、その中心規定は破産者の財産を管理すべき人に対し全部の利害関係者にとって最上の利益となるように管理をおこなうべき責任をおわした点にある。

ディスクロージャー (disclosure) とは企業内容開示を指し、企業をとりまく利害関係者に対して、企業に関する真実なる情報を提供することを要請すると同時に、かかる情報の開示による利害関係者の保護を指向するシステムである。

具体的には、例えばイギリスにおいて、1841年詐欺破産防止という点を含め、公衆の安全をよりよく守るために、株式会社関係法の状況調査を目的とする特別委員会を設置し、1844年最終報告が議会で提出された。その主要なる内容の一つとして、会社設立及び経営にともなう不当な詐欺破産を防ぐため、会社設立及びその後の業態の公示を強調し、徹底的な公示主義の採用による株主及び債権者保護を勧告したのである<sup>(3)</sup>。またアメリカの事例についてみると、1933年証券法の提案に際して、ルーズベルト大統領が議会で述べた論述「この提案は、買主よ注意せよ、という古くからの原則に、売主もまた注意せよ、というそれ以上の原則をつけ加えるものである。それは売主に全ての真実を語る義務を課すものである。それは証券の誠実な取引を促進し、それによって公衆の信頼を取戻すためのものである<sup>(4)</sup>」と述べられるごとく、企業内容の公示、要請とその意味するところ (目的) は、適切な国民経済の運営を阻害する詐欺破産等の防止と企業をとりまく利害関係者の間接的な保護を指向したものである。

「株式会社の計算・公開に関する改正試案」は、かかる観点からディスクロージャーについて、(1)は被監査対象会社の拡大、他は、企業内容の情報公開資料の質的拡大を指向したのである。

被監査対象会社の拡大は、「次のいずれかに該当する会社は、貸借対照表、損益計算書並びに利益の処分または損失の処理及び準備金に関する議案について、監査役の監査のほか、会計監査人の監査を受けなければならない。a 資本の額が5億円以上の会社、b 一年間の営業による収入が200億円以上の会社、c 貸借対照表負債の部の合計額が100億円以上の会社。

従来、会計監査人による被監査対象会社の区分基準として、資本金額重点主義が採用されていたが、企業種の多様化にともない、資本金額と企業の社会性との相関関係が薄れ、複合基準の採用にふみきったのである。資本金額

---

(3) 本間輝雄『イギリス近代株式会社法形成史論』93～104頁。

(4) 神崎克郎『ディスクロージャー』7～8頁より引用。

の関係面より、5億円を基準として区分し、資本金額の操作等による強制監査の作為的な忌避防止の配慮をも合わせて、総売上高200億円を基準として、売上高と企業の社会性との相関関係面より規制し、また、企業の自己資本比率の低落下による借入金等、負債額の増加を勘案して、負債の部の合計額100億円以上の企業を被監査対象会社とした。その結果資本、負債、売上額三種の複合基準により被監査対象会社の選定がなされることとなるのである。かかる被監査対象会社選定に係わる複合基準の採用は、一般法としての商法における会計監査人の監査対象会社の限定を、業種の多様化と企業規模（資本金額）及び企業の社会性を資本、負債、売上という観点から各々抽出して、利害関係者保護を指向したものであり、企業の社会性認識の多様化と利害関係者保護思考の相関関係から提起された要素の複合として認識される選定基準である。しかし資本金額5億円、売上高200億円、貸借対照表負債の部100億円なる数値は絶対的な、客観性を帯びた数値ではなく、経済社会の発展とともに変更をよぎなくされるとともに、新たな基準が複合基準の一構成要因として加えられることとなるであろう。

企業内容等の情報の公開に関する質量的拡大策は、  
計算書類等

1. 取締役は、毎決算期に、次の書類及びその附属明細書を作成しなければならない。
  - a 貸借対照表      b 損益計算書      c 業務報告書
2. 1の書類は、取締役会の承認を得なければならない。
- 3 利益の処分又は損失の処理及び準備金に関する議案についても1及び2と同様とする。
4. 1の書類及び3の議案は定時総会の会日の7週間（会計監査人の監査を受ける会社にあつては8週間）前までに監査役及び会計監査人に提出し、その監査を受けなければならない。
5. 業務等告書には、法務省令で定めるところにより、会社の業務の状況に関する重要な事項を記載しなければならない。
6. 附属明細書に記載しなければならない事項は法務省令で定める。

従来の営業報告書に変わり、業務報告書の作成を義務付け、その報告内容事項についても法務省令をもって定めるという強化策をとったのである。

かかる動向は、従来の営業報告書による企業情報の公開を前進させ、一定

の条件の下に、公開事項を列挙し、利害関係者らの企業状況に係わる判断資料の深化による保護を狙ったものである。

しかし、企業情報の公開は、無制限を旨とするものではなく、資本主義経済体制下における営利企業としての公開の限界と、社会科学としての会計学に内在する情報計数化の限界が存するのである。

会計学それ自体に内在する情報計数化の限界として、企業行動における計数化の限界と会計思考に起因する限界がある。例えば、「財務内容の公開はその公開された時点で、それを利用する者の意思決定に役立つものでなければならない。その意味では、それはその時の現時的な情報を伝えるものでなければならない。ある時点での入帖価額がそのまま原価配分原則にのっとり繰越されて時系列をかたちづくることは、真の時系列の情報ではありえない。それは環境条件の変化から生じている影響を無視している点において非現実的である<sup>(5)</sup>」かかる指摘は改正試案三 半期報告制度、1. 営業年度を一年とする会社にあつては、取締役は、営業年度の中間の日における会社の財産概況並びにその営業年度の初めから中間期までの会社の損益及び営業の概況を記載した半期報告書を作成しなければならない」及び4 会計監査人の監査を受ける会社は、半期報告書の記載事項のうち、会社の財産及び損益の概況について監査役の監査のほか、会計監査人の監査を受けなければならない。かかる規定における「会社財産の概況」の認識における情報公開と会計思考上の認識において問題が提起される。

営利企業としての情報公開の限界は、経営政策的配慮の下における公開の限界であり、資本主義経済体制下における競争原理の支配する営利企業の独自性に係わる経営意思決定事項は、法律的保護の下におかれぬ限りは非公開とされるべきものである。例えば、ノウハウの内容、新製品計画、設計図、製品原価等、企業の経済的利益獲得上の必要事項は公開の限界となるのである。当該改正試案における公開は、公開の限界を超して公開を要請しているのではなく、従来、経営者の自由裁量の下に公開されていた企業情報を、業務報告書という形態の下に、商法の本旨、目的の範囲内において、具体的列挙された事項についてのみ公開を求めているのである。改正試案はかかる企業情報公開の質量的拡大化と公示を媒介とする利害関係者保護を指向してい

---

(5) 吉田寛「財務公開へのアプローチ」『税経通信』1971. 9. 20頁。

るのである。

### 会計監査人の地位

「株式会社の計算・公開に関する改正試案」の主要なる改正点の第二は、会計監査人に係わる規定である。<sup>(6)</sup>

<sup>(7)</sup>もともと会計監査人の独立性は抽象的な概念であって、本来、対精神的態様の一形態である。それゆえに、具体的な文言をもって、独立性を規定すること、また独立性の基準を設定することは困難である。しかし独立性それ自体を外形的（環境的）に擁護することは可能であり、またかかる外形的（環境的）諸条件に係わる諸規定が、独立性の内包を保護する効果を有することは否めない。かかる観点から会計監査人の地位（広義には独立性）の強化が指向され、具体的に規定化の可能な独立性擁護要因が、独立性の外形的規制要件として規定されたのである。

会計監査人に係わる規定は、同試案六、会計監査人の地位として規定され、具体的には6項にわたっている。

1. 会社が提案する会計監査人の候補者は、監査役の過半数の合意をもって定める。この場合においては、監査役は、あらかじめ取締役会の意見を聴かなければならない。
2. 会計監査人の任期は、就任後一年内の最終の決算期に関する定時総会の終結の時までとする。ただし、当該総会において後任者が選任されないときは、再任されたものとみなす。
3. 会計監査人は、次のいずれかに該当する場合には、監査役の全員一致をもって解任することができる。
  - a その職務上の義務に著しく違反し、又は違反するおそれがあるとき。

---

(6) 元木伸「株式会社の計算・公開に関する改正試案の公表」『商事法務』第858号 2～6頁。

(7) 拙稿「わが国における会計監査制度の生成と発展」『経営論集』第2号 1～9頁。昭和44年7月株式会社監査制度改正要綱案における独立性の問題について、拙稿「会計監査史考」『経済論集』第9号 97～108頁。拙稿「地方自  
拙稿「会計監査史考」『経済論集』第9号 97～108頁。

拙稿「地方自治監査における独立性思考について」『公営評論』第16巻11号 18～28頁。

- b 心身の故障のため、職務の遂行に支障があり、又はこれに堪えないとき。
4. 会計監査人が欠けたときは、会計監査人は監査役の過半数の合意をもって選任する。この場合においては、監査役は、あらかじめ取締役会の意見を聴かなければならない。
  5. 4により選任された会計監査人の任期は、2にかかわらず、次の総会の終結の時までとする。
  6. 会計監査人又は解任された会計監査人は、総会において、会計監査人の選任又は解任につき意見を述べることができる。

会計監査における会計監査人に係る問題は、会計監査人の独立性の問題として、主として提起され、会計監査人の選任、解任、任期等総て会計監査人をとりまく諸要因は、会計監査人の独立性を侵害するものであってわらないのである。

かかる観点より当該規定についてみると、会計監査人の選任にあたり、「会社が提案する会計監査人の候補者は、監査役の過半数の合意をもって定める。……あらかじめ取締役会の意見を聴かなければならない。」同4、「会計監査人が欠けたときは、会計監査人は、監査役の過半数の合意をもって選任する。この場合においては……あらかじめ取締役会の意見を聴かなければならない。」とする規定は、監査役による会計監査人候補者の選出は、会計監査人の独立性の観点より望まじきことであるが、「あらかじめ取締役会の意見を聴かなければならない。……」とする文言は、会計監査人の独立性の堅持の観点から、会社の執行機関としての取締役会の意見聴取の必然性は薄く、監査の本旨に照して、監査機能に対する侵害の恐れがある。それゆえに、会計監査人の候補者の選出は監査役会がそれにあたり、株主総会において選任する方式が適切である。

会計監査人の解任、任期、費用等の問題においても、例えば、「会計監査人は、次のいずれかに該当する場合には、監査役的全員の一致をもって解任することができる」と規定され、会計監査人の解任条項を設けている。監査役（会社の機関としての）による会計監査人の解任は、会計監査人の地位、適格性等、ひいては独立性を侵害する何物でもなく是認さるべき規定である。本来、会計監査人に係る総ての諸因は、会社機関としての監査役会において審議等がなされ、株主総会において最終決定されるべきものであり、会計監査人の地位、監査人の独立性は、会社機関としての監査役会の取締役会

からの独立と併せて自立が必要であろう。しかし、如何なる監査役及び会計監査人に係る独立性規定の強化も、会計監査人の独立性の環境的諸条件の整備規定の域に止まるものであるにすぎないのである。

## 結 語

株式会社の計算・公開に関する改正試案は、会社経理をめぐる不正、紛飾等の防止と利害関係者の保護を指向した提言である。

その大綱は、会社経理等、企業内容の情報としての公開と会計監査人の独立性の強化を目的としたものである。会計監査人の独立性の強化は、公示資料の信頼性を強化する。公示資料の質的拡大化は、利害関係者への意思決定資料としての判断資料の提供をうながす。利害関係者保護を本旨とする一般法としての商法の観点から、その実効性を高揚する一施策として展開されたものである。改正試案は会計及び監査の観点のみにおいても理念的整備への動向は伺えるが、法制審議会商法部会が、株式会社の計算・公開について討議してきたところをとりまとめたものであるが……すべての問題点について結論が一致したわけでもなく、また各問題点について一つ一つ決議を行ったわけではない。このため、本試案の作成にあたって、参事官室は、商法部会が討議項目として取り上げた問題について、もし、同部会の討議の結果にもとづいて立法をしたならば、このような方向をとるのではないかとみられるところを取り上げて、これを整理したわけである。したがって、この試案は、商法部会の議事録といったものではなく、あくまで、参事官室の責任において、改正の方向を示そうとするものである。<sup>(8)</sup>と述べられるごとく、今後の検討課題の提起であり、また改正の動向を示されたものにすぎないものであるが、改正試案の独立性、公開についての基本的思考を展開し、改正の一指針としたい。

(昭和55年1月)

---

(8) 元木伸「前掲論文」『商事法務』第858号 4頁。