

# 第1章

## 監査法人の品質管理・ガバナンス・ディスクロージャーの強化

### 第1節 監査法人制度の概要

公認会計士法は、第5章の2において、監査法人に係る規定を置いている。監査法人制度は、昭和41年に創設された後、近時の改正において様々な措置が講じられている。改正内容の詳細については、次節以降で解説することとし、ここでは、監査法人制度の沿革と制度の概要について解説する。

#### 1 監査法人制度の沿革

##### (1) 監査法人制度の創設（昭和41年）

監査法人制度は、複数の公認会計士による組織的な監査を推進するための協同組織体<sup>1)</sup>として、昭和41年に創設された。

企業規模の拡大や経営の多角化等に伴い、監査証明業務に係る業務が増大・複雑化している等の事情<sup>2)</sup>に即応するため、組織的監査を推進す

1) 協同組織体の法形態について、公認会計士審査会答申（昭和40年11月26日）では、

- ① 民法上の公益法人は、営利を目的とせず積極的に公益を目的とするものであるが、監査証明業務を行う公認会計士の協同組織体は、その事業の内容からみて、必ずしもこれに該当するとはいえないこと、
- ② 民法上の組合制度を活用することも考えられるが、相当な規模の協同組織体の根拠法としては、民法の組合に関する規定では、その責任関係からみて必ずしも十分とはいえないこと、

ることにより、監査の水準の向上を図ることに加えて、①公認会計士の経済的な基盤を強化することにより、監査の独立性を確保すること、②監査法人の職員として若手の公認会計士を監査実務に従事させ、実務経験を豊富にさせる等の効果も期待されていた<sup>3)</sup>。

## (2) 監査法人制度の見直し（平成15年改正）

監査法人は、企業活動の多様化・複雑化・国際化に対応し、組織的な監査を有効かつ適切に行うことによって監査水準を向上させ、もってディスクロージャーの適切性を確保することを本来の目的とするものとして位置付けられてきた。平成15年改正では、この点が再確認されるとともに、監査法人の大規模化や大手監査法人による寡占化など<sup>4)</sup>、制度創設当時の想定と乖離がみられる実情を踏まえ、一定の見直しが行われた。

---

③ 商法上の合名会社とすることについては、監査証明業務が商行為とは直ちにいい難く、民事会社として組織するとしても、監査証明業務の公共的な正確からみて、その業務を行う協同組織体を営利を目的とする団体として構成することは、法律論としてはともかく、国民感情にそぐわない面があること、

④ 仮に組合又は合名会社の形態をとるとしても、監査証明業務の特殊性から、内部構成、業務の執行方法、公法上の責任関係等に多くの特別の規制を設ける必要があるが、このような措置をとることは、組合又は合名会社の法的性格そのものを変えることとなり、結局は、特別の制度を創設することと同様の結果になると考えられること、

の諸点にかんがみ、また、制度創設の趣旨を明らかにする意味から、公認会計士の協同組織体は、公認会計士法上の特別法人（監査法人）として構成するのが適当であり、この監査法人は、営利・非営利、公益・私益の中間にある法人と考えるものとされている。

2) 昭和35年から40年にかけて上場会社数が倍増（785社→1,577社）しており、昭和40年当時の有価証券報告書提出件数は3,790件に上っていた。

3) 監査法人制度の創設時には、組織的監査を有効適切に実施することによる監査水準向上のほか、同制度の活用による公認会計士の経済基盤及び協同体制の強化を通じて、以下の点で公認会計士の監査の体制が充実されることが期待されていた。

① 監査人としての独立性について、個人である公認会計士の立場に比べて、監査法人となることによって独立した公正な第三者としての立場が強化されること、

具体的には、

① 「監査法人の大規模化などの実情を踏まえつつ、真に責任を果たすべき立場にある者がその責任を全うすべきであるとの観点から、監査法人における関与社員の責任の所在を明確化し、非関与社員の無限責任については法制度上限定することが適切である」<sup>5)</sup>との考え方を踏まえ、指定社員制度が導入された。〔→第1編第2章2(5)(16頁)参照〕

② また、事前監督から事後監視への規制緩和の観点等から、監査法人の設立の認可制が届出制に改められ、併せて、解散、合併、定款変更の手続についても、従前の認可制から届出制に改められた。

### (3) 監査法人制度の見直し（平成19年改正）

監査法人の規模別の二極分化が進み、中小監査法人については、引き続き組織化の進展が課題になっている一方で、一部の監査法人については、社員数が数百人を超え、主たる事務所を全国的に展開するなど、制

- 
- ② 民事上の責任について、個人である公認会計士に比べて、監査法人となることによって損害賠償責任の履行能力が高まること、
- ③ 業務を遂行する上で必要となるシステムや設備等の整備について、適切な投資等の確保が容易となること、
- ④ 自然人である公認会計士の立場に比べて、会社の継続する事業活動の展開に対応して、その監査についての継続性を適切に確保することが容易となること、
- ⑤ 監査法人の社員相互の研鑽はもとより、構成員の教育研修等の機会を適切に確保することにより、業務の補助者の資質の向上を図ることができること、
- ⑥ 退職年金、社会保険等の福利厚生面での社員や職員の処遇を適切に確保することができること
- 4) 昭和60年以降の大手監査法人の合併により、平成元年3月末には、所属公認会計士が400名を超える監査法人が4法人となり、監査法人に所属する公認会計士(3,743名)の52%(1,942名)が当該4法人に所属することとなった。その後も寡占化が進み、平成14年3月末には76%(6,901名中5,212名)に達した。
- 5) 金融審議会公認会計士制度部会報告「公認会計士監査制度の充実・強化」(平成14年12月)参照。

度創設時の状況とは乖離した大規模化が一層進展していた。

さらに、①平成16年以降、公認会計士監査を巡る非違事例等、監査の信頼性を揺るがしかねない事態<sup>6)</sup>が生じたこと、②企業活動の多様化・複雑化・国際化が進展する中、監査業務も複雑化・高度化を遂げてきていることなどを踏まえ、組織的監査の在り方についての根本からの議論・検討が必要とされた。

以上の経緯を背景に、平成19年改正では、監査法人制度について抜本的な見直しが行われた。具体的には、

- ① 監査法人の品質管理・ガバナンス・ディスクロージャーの強化の観点から、(a)業務管理体制の整備の徹底、(b)監査法人の社員資格の公認会計士でない者への拡大、(c)監査法人による情報開示の義務付け等の措置が講じられた。〔→本章第2節(45頁)～第4節(69頁)参照〕
- ② また、監査法人の責任の在り方の見直しとして、有限責任組織形態の監査法人制度が創設された。〔→本編第3章第3節(164頁)参照〕
- ③ このほか、監査法人における社員の競業禁止規定について、一定の見直しが行われた。〔→本編第4章1(221頁)参照〕

## 2 監査法人制度の概要

ここでは、改正法を踏まえた監査法人制度の概要について解説する。平成19年改正において有限責任監査法人制度の創設に伴う規定の整備が

---

6) 平成16年末以降、公認会計士監査をめぐる非違事例等がたびたび明らかとなっていることを受け、金融庁は、監査の信頼を揺るがしかねない事態が生じているとの認識の下、公認会計士・監査審査会との連名で「適正なディスクロージャーと厳正な会計監査の確保に向けた対応策について」(平成17年10月25日)を取りまとめ公表した。公認会計士・監査法人による監査の品質管理の状況をモニタリングしている公認会計士・監査審査会からは、そのモニタリング結果に基づき、大手監査法人に対する業務改善指示等の勧告が出された(平成18年6月30日)。同勧告においては、4大監査法人(新日本、あずさ、トーマツ、中央青山(当時))のいずれについても、「法人としての品質管理に関して、監査の品質管理のための組織的な業務運営が不十分と認められる」とされた。

行われている〔→本編第3章第3節（164頁）参照〕が、有限責任監査法人制度が創設されても、既存の無限責任形態の監査法人制度が廃止されたわけではなく、両者は併存しており、監査法人はいずれかの形態を選択することができる<sup>7)</sup>。有限責任監査法人も監査法人であることに変わりはなく、公認会計士法における監査法人に関する規定は、特則により変更があるものは別として、基本的に有限責任監査法人と無限責任監査法人に共通して適用される。

### (1) 設立

監査法人は、監査証明業務（法2条1項）を組織的に行うことを目的として設立された法人であり（法1条の3第3項）、社員になろうとする者が共同して定款を定め（法34条の7第1項）、公証人の認証を受け（同条2項）、その主たる事務所の所在地において設立の登記をすることによって成立する<sup>8)</sup>（法34条の9）。

公認会計士及び特定社員〔→本節2(4)（37頁）及び本章第3節（53頁）参照〕の登録を受けた者は、監査法人を設立することができるが、監査法人としての組織的監査の実効性確保の観点から、設立に当たっては、5人以上の公認会計士である者を含まなければならない<sup>9)</sup>（法34条の7第1項）。

監査法人は、成立から2週間以内に金融庁長官に届け出なければならない（法34条の9の2）。

---

7) 法において、その社員の全部を有限責任社員とする定款の定めのある監査法人を有限責任監査法人、その社員の全部を無限責任社員とする定款の定めのある監査法人を無限責任監査法人というものと定義されている（法1条の3第4項・5項）。本書においても、法の定義に従い、有限責任監査法人及び無限責任監査法人の用語を用いる場合がある。

8) 平成15年改正において、監査法人の設立に関し、従前の認可制から届出制に改められ、設立登記のみで成立するいわゆる準則主義をとることとされた。

9) 公認会計士である社員4人、特定社員1人では認められず、特定社員制度創設後も、組織的監査を実行するためには公認会計士が5名以上必要であるとの考え方は維持されている。

## (2) 定款

定款に必ず記載しなければならない事項（絶対的記載事項）として、①目的、②名称<sup>10)</sup>、③事務所の所在地、④社員の氏名及び住所、⑤社員の全部が無限責任社員又は有限責任社員のいずれであるかの別、⑥社員の出資の目的及びその価額又は評価の標準、⑦業務の執行に関する事項が規定されている（法34条の7第3項）。

平成19年改正における有限責任形態の監査法人制度の創設に伴い、⑤社員の全部が無限責任社員又は有限責任社員のいずれであるかの別が追加されている。これは、有限責任監査法人と無限責任監査法人は、定款に社員の全部を有限責任社員とする旨の記載があるのか、あるいは社員の全部を無限責任社員とする旨の記載があるのかによって区別されることとなることを踏まえ、定款の絶対的記載事項として定められたものである<sup>11)</sup>。さらに、⑥社員の出資の目的については、会社法における合同会社と同様の観点から（会社法576条）、有限責任社員の場合は、金銭その他の財産に限ることとされている（法34条の7第3項6号括弧書）。

公認会計士法上、定款に記載された場合にその効力が生じることとされている事項（相対的記載事項）として、①監査法人の業務の範囲（法34条の5）、②公認会計士である社員・特定社員が監査法人の意思決定に関与し、又は補助者として監査法人の業務に従事すること（法34条の

---

10) 監査法人は、その名称中に「監査法人」という文字を使用しなければならない（法34条の3第1項）〔→有限責任監査法人については本編第3章第3節（164頁）参照〕。日本公認会計士協会は、監査法人の名称について、倫理規則23条及び「監査法人の名称に関する取扱要領」（平成20年3月25日制定）において、①公認会計士としての品位を失墜するような名称や他の監査法人等（監査法人、共同事務所及び外国事務所）の名称と同一又は類似の名称を使用してはならないこと、②使用名称については、あらかじめ日本公認会計士協会に問い合わせることなどを定めている。

11) 平成19年改正法の施行日（平成20年4月1日）現在存在する監査法人については、社員の全部が無限責任社員である旨の記載をする定款の変更を行わなくとも、社員の全部が無限責任社員である旨の定款の記載があるものとみなされる（平成19年改正法附則8条）。