

全国青税連

全国青年税理士連盟

連盟本部

東京都渋谷区千駄ヶ谷5-21-12

代々木リビン303号

電話 03(354)4162

発行人 会長 西川 進

編集人 広報部長 渡辺 雅人

岩手大会

(第18回) 8月3日(土)～8月5日(月)



みんなで岩手さおでんせや

岩手青年税理士クラブ 松坂 敏夫

全国青年税理士連盟のみなさんこんにちは、岩手青年税理士クラブは個人会員から発足しまして、会員相互の親睦と税理士制度の発展強化、そして税法その他の研修に目的を置いて年間スケジュールを組んでおります。

特に今年は、花巻温泉で第18回全国青税岩手大会が開催の予定ですので、佐藤実行委員長はじめ会員の先生方が頑張っているところです。

丁度開催されます8月3日頃からは、東北夏祭が各県で行われている時ですので、祭り等の特色を御紹介して見たいと思います。

夏の青森を色どるねぶた祭り

青森のメインイベントは8月2日～7日までのねぶた祭り、20台近い大型ねぶたの合同運行は4日～6日の夜と7日の昼。

高さ5m、長さ11m、奥行7mの巨大なねぶ

た人形、津軽人のエネルギーが爆発。

秋田の名物行事でこんなに楽しいものはない

8月5日～7日の3日間に行われる竿灯。10メートルほどの竹ザオに46個の提灯をつけて肩や額などで支えて歩く妙技が見もの。

山形花笠まつり

豪華な山車を先頭に揃いのゆかたに花笠を手にした集団がヤッショ・マカショ、の掛声とともに踊りながらの大パレード。

仙台では「タナバタさん」という

仙台七夕まつりは毎年8月6日から8日までの3日間、8月5日の前夜祭には花火大会も催され市内は七夕一色となる。

飾り付けの盛んなのは繁華街の一番町通りと中央通り、豪華な吹き流しがトンネルのように続く。

以上が東北四大まつりと言われる祭です。

つづきまして、盛岡・小岩井農場・花巻温泉旅のアラカルト。

盛 岡

森と川の古都盛岡。何と言っても盛岡城の別称不來方城（岩手公園と呼ばれている）、盛岡きっての見どころ。

青春の口々をこの地に送り「不來方のお城の草に寝ころびて空に吸われし十五の心」とうたい上げた石川啄木。盛岡市民の憩の場所



—第三次商法「改正」—

各界の意見の動向と「限定監査」

小 澤 岳 彦

1. はじめに

第三次商法「改正」は、法務省民事局参事官室へ各界から「大小（公開・非公開会社区分立法及び合併に関する問題点）（以下「問題点」という）に対する意見回答が提出され、昭和60年2月に各界の意見を集録した「意見集」が公表されている。この「意見集」は、(一)裁判所及び弁護士会の意見として2団体、(二)各大学法学部等の意見として19団体、(三)各種経済団体の意見として69団体、(四)その他の関係団体の意見として22団体の意見が掲載されている。

特に経済団体からの意見が多いのは、日本商

です。（盛岡駅からバスで15分、内丸下車）

不來方城跡そばの官庁街盛岡地裁の前庭にある樹齢500年の石割桜もぜひごらんいただきたいところですよ。

小岩井農場

岩手山の南麓に広がる大農場。民営では日本一の規模を持ち、明治24年に創設されたものです。公開されているのは農場の中央にある小岩井遊園地で牛や羊・サイロ・ポプラなどの広大な牧歌的風景の中に、馬場・ジンギスカン食堂・SLホテルが点在。子供達の楽しそうな声がいつも聞えます。

花巻温泉

台・志戸平・鉛などを数える花巻温泉郷の代表格で宮沢賢治設計の日時計・遊園地などがある。露天風呂のある大沢温泉もいい。

話がちょっとずれますが、ぜひみなさんに、味わっていただきたいのが「わんこそば」、わんこそばの本家は花巻。

そのむかし南部家の殿様が花巻城に立ち寄った時、そばを平椀に盛って出したのを大変喜ばれたのがわんこそばの始まりとか。まだまだ御紹介したい事がたくさんありますがこのへんで。

みなさん岩手さおでんせやノ

（みなさんで岩手においで下さいね）の意

上会議所を筆頭に各地の商工会議所の意見が掲載されていることが特徴である。また税理士業界からは、全国青年税理士連盟のほか関東信越税理士会、第一税理士協議会、税経新人会全国協議会、日本税理士会連合会、全国專業税理士協会の意見が掲載されている。

2. 各界の意見の内容

「問題点」に対する各界の意見のうち特に関心の深い項目について若干の検討を加えてみたい。

(1) 最低資本金制度

「問題点」は最低資本金について、株式会社に最低資本金制度を創設し、最低資本金額を2千万

円とすること、有限会社の最低資本金額を1千万円とすることを問題提起している。

全国青税は〔多数の株式会社、有限会社が物的会社から除外されることになり、中小企業の経済活動が阻害され、ひいては社会的混乱を招く〕という理由で反対しているが同様な立場で、〔本来的な資本金の機能（会社の営業資金・会社債権者の債権担保）を発揮することはできない〕（日大社研）、〔規模についての制限の基準が甘すぎれば、実際上制限を設ける意味はない。反面、制限の基準が厳しすぎればほとんどの会社が有限会社や個人企業等への組織転換が余儀なくされ、中小会社切り捨ての色彩が濃くなり妥当な最低資本金額を定めることはむずかしい。〕（東商）などの意見がある。しかし稲葉威雄氏の分析によれば「法曹界が一致して支持するほか、中小企業サイドでもおおむね肯定的である。もちろん、金額や経過措置については、さまざまな意見がある。」（商事法務No.1028）とのことであり、法制審商法部会での検討は、最低資本金制度の導入を前提に「株式会社2千万円、有限会社5百万円。猶予期間5年（株式会社は1千万円まで）、株式会社についてのみ10年で2千万円。」という線引きも考慮されているらしい。

(2) 計算書類等の公開

「問題点」は、株式会社及び有限会社に備え置いた計算書類等を会社において一般公衆に対して公開する。また株式会社の貸借対照表等を商業登記所へ提出し、公開するとの問題提起をしている。

全国青税は、〔中小会社において一般公衆に対しても開示することは悪意ある者に意図的に利用され、営業妨害となる。また取引相手となるもの等から不利な条件が提示されるなど会社の業務遂行上困難が生じ、会社経営を悪化させることになる。〕との立場から反対である。会社における一般公衆への公開には、裁判所関係で三庁の反対や日弁連も〔会社に対する嫌がらせの手段とされる虞れがある。〕との理由で反対であるなど、経済界等を中心に反対意見が多いが、登記所における公開には日弁連が賛成をし、〔民間委託によっても公開すべきである。〕という。経済団体の中にも〔債権者や取引先にとって、何時でも、計算書類を確実に閲覧できるため最も利用価値が高いと考えられる。〕

（経団連）、〔利用の便宜という点から非常に好ましい〕（日本証券アナリスト協会）等、大企業系の

団体が利用者側からの立場で賛成をしている。これに対して、中小企業の団体である全国中小企業団体中央会や中小企業家同友会全国協議会は反対の立場である。全国青税の意見を含め、中小会社の計算書類等の公開に強く反対する意見に対し、稲葉威雄氏は「これらの意見は、中小会社の内容をブラックボックスにしようとするものであり、企業の社会的責任に目をつぶり、経営における倫理性の欠如を肯定し、不公正を助長し、わが国の企業社会を国際的な孤児にするものといわなければならない」（商事法務No.1032）とまで、非難しているが、現行商法の規定が中小会社の内容をブラックボックスにしているのか、それとも現状を放置してきた当局が社会的責任に目をつぶり、倫理性の欠如を肯定し、不公平を助長してきたのか、そして現在の我が国の企業社会は国際的な孤児になっているのか、という点に対するお考えをいずれかの機会に聞いてみたいと思うのは筆者一人であろうか。

(3) 会計監査人による監査

「問題点」は、公開株式会社及び非公開会社のうち一定規模以上のものについては、会計監査人による監査を強制するとの問題提起をしている。この問題に職域的利害関係をもつ、日本公認会計士協会は〔すべての公開株式会社は会計監査人監査を必要とする。非公開会社のうち一定規模（例えば、資本金1億円又は負債額20億円）以上の会社は、会計監査人監事を必要とする。〕といい、日税連は〔会計監査人による監査を強制する会社の範囲を拡大することとなるので反対である。〕と述べている。他の団体では〔高度な専門的能力と厳格な職務の独立性に依拠した会計監査人監査が不可決である。〕（大阪地裁）という賛成意見等で裁判所の13庁が賛成し、〔有限会社を含み、現行商法特例法2条以上の会社について、会計監査人による監査を強制することに賛成〕するのが日弁連である。反対又は慎重意見として、〔資本金規模を5億円未満に落とすことは反対〕（関西経団連）、〔現行特例法どおりでよい〕（日本ガス協会）等がある。稲葉威雄氏の分析では「その趣旨はともあれ、肯定的な意見のほうが多い。」（商事法務No.1032）ということである。

いずれにしろ、次に述べる専門家による外部「監査」制度の導入とからむ問題であって、最終ラウ

ンドまで結着のつきにくい問題となるであろう。

(4) 専門家による外部「監査」

「問題点」は、会計監査人監査を受けない非公開会社のうち一定規模以上のものについて、一定の会計専門家による「限定監査」を導入するとの問題提起であり、その会計専門家の中に税理士が予定されていることもあって、税理士業界の関心は極めて強いし、また第三次商法「改正」で初めて登場した問題でもあり、多くの団体が意見を述べている。

法曹界では、「一定規模」については、できるだけ小規模な株式会社も含めること(前橋地裁)との意見を入れ11庁が賛成し、[このような監査を行う実益はほとんどない(大阪地裁)などの反対意見が3庁、日弁連は、賛成ではあるが[同一会社について税務を行う者であってもよい、とすることは反対。]としている。

各大学の法学部等の意見は賛否両論があり、賛成意見の中にも[同一税理士が監査の実を挙げうるか疑問](八幡大学理事長・梶山純教授)、[資本金5千万円以上の会社を対象として考える。](日本大学会社法研究会)との意見が付されている。反対意見は[実質は現在の会計監査人による監査と全く異なる。このようなものを、正規の監査と異なるものとして法制化することは、著しく合理性を欠き、ひいては、監査の実務の混乱を招く。](日本大学法学部商法研究会)という「限定監査」は存在しないというもの、また[社会的影響度の少ない企業に外部監査は不要である。……営業秘密を犯し、人権侵害となる恐れがある。](香川大学法学部)、[取締役の責任強化、決算公開等による間接的心理強制でよい。](東洋大学法学部小関健二教授)といった意見のほか、税理士制度のあり方から[本来税務当局との関係で営業主を擁護すべき者を今度は逆にそれを告発する立場に立たせることになり、税理士を事実上税務官吏の一員に組込むおそれがあるなどの社会的弊害が懸念される。](龍谷大学法学部商法担当者)という意見がある。

経済界では賛成意見は少数となり、[簡易監査を強制する中小法人の規模は、例えば資本金2千万円程度以上とする。](日本電機工業会)、[積極的に推進すべき](日本貿易会)、[独立した専門家による簡易監査を導入することが適当である。ただ

し、「問題点」による簡易監査は正規の監査と変らないものとみられ適当でない。](経団連)、といった意見がある。

反対意見としては、[正規の監査定着の妨げとなる](日本新聞協会)、[小会社まで強制する必要はない](全国中小企業団体中央会)、[人的にも物的にも制約が大きく、現実的な策とは言い難い。]

(日本商工会議所)、[実効性がどの程度あるか疑問](関西経済連合会)、などがある。稲葉威雄氏は、「概していえば、法曹界が極めて前向きであるほか、消極的な反応がかなり強いが、積極意見も有力に主張されている。」「(商事法務No.1032)と評価しているが、「問題点」で提起された「限定監査」がそのまま支持されているという状況ではなく、賛成論の中には条件付きの意見が多いのも特徴となっている。

3. 「限定監査」の本質

「限定監査」に対する各界の意見が前記のような状況にあるにもかかわらず、日税連は『専門家「監査」の基準、内容等の考え方及び会計帳簿適法作成証明基準(仮称)』(昭和60年2月19日、日税連商法対策特別委員会第一次検討資料・以下「証明基準(仮称)」という。)を公表してしまった。これは、「日税連が法務省筋の意向も十分に考慮したうえ、法制審議会商法部会と企業会計審議会の審議日程にあわせて、「限定監査」の証明基準のタダキ台を作成したのであって、日税連の「限定監査」導入に対する姿勢は積極的賛成であるとみなければならない。日税連が昨年10月5日の理事会において、「問題点」に対する意見書を決議したなかには、『いわゆる正規の監査とは異った限定された監査として、社会的に有用な制度に構成され、中小会社にも現実的に受け入れ可能な制度として、かつまた、外部「監査」人の負担と責任を配慮しつつ構成されるべきである。』との条件が付されており、「証明基準(仮称)」の「まえがき」でもその旨を述べかつ、「総論」でも『特に「監査」手続適用の範囲、方法を簡素化し、経済的にも事務的にも中小会社に過重な負担をかけないものとする。』とか「この専門家「監査」は、摘発的、批判的なものではなく、指導的なものである。』とか述べている。しかし、どのような小細工をしても、「限定監査」の本質をおおい隠すことは不可能で

あつて監査対象についても「原則として、会計記録およびその基礎となるべき証憑書類に限定することとする。」としながらも「ただし、重大な不実記載等あることが特に疑わしい場合には、質問、または、新たな証拠書類の提示を求めるものとする。」としなければならずまた「実査、立会、確認は原則として行わず」であるが「ただし、必要と認められた場合には、これを実施するものとする。」とならざるをえないのである。

日税連の「証明基準(仮称)」は、「限定監査」が限りなく正規の監査に近く、「限定」の意味は、「会計処理の継続性および特定引当金の適否に関する判断を行わないものとし、商法の評価規定中の一定事項に限って、その適否の判断を行うものとする等その範囲を限定する」ことであつて、商法第281条の3第2項2号・9号でいう会計帳簿の記載漏れ、または不実記載がないこと並びに貸借対照表、損益計算書および付属明細書の記載と会計帳簿との合致の有無を重視した監査にならざるをえないことを証明しているといえる。そしてそれは「限定監査」なる構想そのものが、「中小会社の計算の明確、適正を図る。」という中身が、中小会社の経営者や従業員の不正誤謬の検出にあることをも語っているといえるのではないだろうか。

4. おわりに

第3次商法「改正」における会社の区分や「限

定監査」が税制や税務行政にどのような影響を与えるかも重要な問題である。税経通信は別冊で「限定監査試論」(昭和60年4月25日発行)と題して特集し、その巻頭で「会社区分立法の適正な実現、例えば会社らしい会社と個人企業を明確に区分すること、簡易な外部監査を実施することにより、①法人成りを解消(法人格の濫用の防止)し、②クロヨンの改善に資するとともに、③簡易監査の実施によって不正を監視する。等社会不公正の解消に役立つことになる。

さらには税法サイドの問題として、④青色申告の特典を廃止し、⑤みなし法人課税を廃止し、⑥事業主報酬、専従者給与制の見直しを図るとともに、⑦家事関連費の区分の厳正化、等所得分割などができない制度に改革することを併せて実現することにより、真の社会的公正が達成され、負担の公平が実現されなければならないと信ずるからである。」としている。一専門誌の当局むけゼスチャーであるとしても、中小企業の納税者にとって無視することのできない大きな問題を含んでいるといわなければならない。

9・6・4論議をはじめ、最近の新聞報道も当局側の意図的な「脱税」報道が多く、税の「不公平感」を増長させている。このような背景のなかで「限定監査」が論じられており、税制や税務行政に与える影響が少なからず考えられてくると思わざるをえないであろう。

税理士による外部監査制度構築

の可能性について

千葉青年税理士連盟 松下光弘



一、はじめに

日税連商対委員会は3月26日の理事会に「会計帳簿適法作成証明基準(仮称)」を報告した。一方、大蔵省企業会計審議会は法制審議会の要請を受けて、3月18日の総会で、中小会社を対象とする会計専門家による外部「監査」制度の導入問題について特別部会を設置して審議することを決定した。法制審議会はこの企業会計審議会の検討結果を受けて、60年度中にも商法第3次改正案の試案を作りまとめる模様である。

この商法第3次改正の内容を検討すると、最低資本金制度の創設にみられるように、中小企業の経済活動を圧迫し、その切捨てにつながる要素が見出され、我々税理士は中小企業擁護の立場から、これら中小会社に対する法的規制の強化につき厳しい目を向けてゆかねばならない。

ところで筆者は、今回の改正項目中、「中小会社に対する外部監査制度の導入」については、それが税理士の職域に直結する問題であるだけに、他の項目とはいささか異なった視点を交えて考察しなければならないと考える。

すなわち、中小会社のうち相当規模の会社を対象として、債権者保護の社会的必要性に合致し、かつ、会社側の監査受け入れ能力からみてその負担に耐え得る外部監査制度が構想されるならば、それは税理士の新たな業務として受け入れる余地があると考えるのである。

以下、この外部監査制度の受け入れ可能性について論じよう。

二、中小会社への外部監査制度導入の必要性

株式会社および有限会社、即ち物的会社においては、株主・社員の責任は間接有限責任とされ、債権者はその債権に対し会社財産のみを唯一の引当てとする。物的会社の債権者は会社に対してのみ、その責任を追求することができるのであり、会社が支払能力を失えば、個人保証を取りつけない限り、債権は無価値となってしまう。

従って、物的会社においては、財産の保全および債権者・株主等利害関係人に対する財務情報の伝達は不可欠の要素とされ、計算書類の公開が当然の義務として要請されることになり、その公開される計算書類の内容は明確・適正なものでなければならないとされるのである。

現行法上、計算の明確化を図る措置として、監査役制度が設けられているのであるが、監査役資格として、会計監査の知識・能力を備えることが要求されているわけではないことから、一般に監査役監査は形骸化している。

そもそも、会計監査が十分にその機能を発揮するためには、監査人に職業的専門性と経営者からの独立性が要求されるのであり、その意味で会計監査は本来的に外部監査たらざるを得ないという性格をもっている。こうして、物的有限責任会社の計算書類の明確性・適正性を担保する措置として、外部の専門家による監査証明制度が社会的に必要とされるのである。

なお、債権者等保護の要請は全ての会社に求められるものではあるが、中小会社の社会的影響力、監査受け入れ能力を考慮すれば、法定監査の適用対象は一定規模以上の会社に限定すべきであり、また、一定規模以上の会社は法定監査を受くべき社会的責任を負うものというべきである。この一定規模については例えば資本金5千万円または1

億円という基準を想定することができよう。

また、外部監査は倒産防止に役立たないから無用であるとの説があるが、そもそも外部監査はその性格上、計算の正確性を保証する手段なのであって、倒産防止のキメテとされるべき筋合いのものではない。

三、税理士の監査業務への参入の必要性

現行法上、財務書類の監査証明は公認会計士の独占業務とされており、大会社（資本金5億円以上又は負債総額200億円以上）を対象とする会計監査人監査は、当然公認会計士によって行われている。しかるに今回、中小会社に外部監査の導入を図るにあたり、何故、本則である会計監査人監査の拡大・充実の方向によらず、税理士をも含めた会計専門家監査を提唱するに至ったのであろうか。

監査業務への参入を職域論の観点からみるなら公認会計士制度との関連を無視することはできない。

つとに日税連においては、税務代理職能と会計監査職能との相互の独自性、税理士制度と公認会計士制度の相互分離が「縦割論」の名の下に論じられてきた。しかしながら、後述のように税務と監査とが本来的には両立可能であることを前提にするならば、「縦割論」の本質は純粹理論というより職域調整のための政策的な議論であったといわざるを得ない。

現実に税理士と公認会計士の両資格間に不公平な差別（会計士は無試験で税理士登録ができるがその逆は不可）が横たわっている以上、「縦割論」の考え方は職域論としてはまさに正論であったといふべきであろうが、現に1万人に近い公認会計士が監査とともに税務に従事している現状をみれば、彼らからこの両資格兼業の既得権益を直ちに奪取することは現実には不可能に近いといわざるを得ない。

むしろ税理士が監査に従事し得ない現状のまま公認会計士の数が増加するならば職域防衛の上から甚だ遺憾なことといわざるを得ない。ましてや、外部監査の拡大充実が将来にわたり社会的な要請として求められ続けるとするならば、税理士が会計士と同様に両業務に従事し得る可能性をひらくことは、税理士の職域の防衛確保のために必要な措置であるといわなければならない。税理士

の監査業務への参入は両資格間に存在する不公平な差別を縮小する次善のてだてとみることができよう。

以上により、外部監査の社会的必要性を否定できぬとすれば、公認会計士の無試験税理士登録という既得権益を奪取できない以上、税理士の監査業務への参入は必要であるといえよう。

四、会計専門家「監査」批判

筆者は中小会社を対象とする税理士等による外部監査の導入を肯定するものであるが、そのことは現在法務省及び日税連で構想されているいわゆる専門家「監査」を肯定することにはつながらない。

提案されている専門家「監査」は、会計専門家（公認会計士、税理士等）による会計帳簿の記載漏れ又は不実記載並びに貸借対照表、損益計算書及び附属明細書の記載の会計帳簿との合致の有無等に限定した「監査」とされ、日税連によればすべての株式会社を適用対象として想定している。

この限定「監査」は正規の監査に比して量的にも質的にも緩和した簡易「監査」として構成され、会社に提出させる確認書に内部統制組織が果たす機能の一部を分担させるものとする。

またこの「監査」に従事する者は同一会社について税務を行うものであってもよいものとされ、監査人は私法上、行政上の責任を負うほか、刑事責任の追求も検討されている。

この限定「監査」に対して以下のような批判がある。

まず、提案されている「監査」の内容は実質的には財務諸表監査であり、正規の監査として実施すべきものを監査手続の限定により簡易監査として行おうとするものであるから、かかる限定「監査」によっては計算の適正性を保証することは不可能であり、もしこれを制度化すれば社会的に有用性がなければならず、むしろ監査制度全体の水準の低下を招き、弊害をもたらす危険性が高いといわれる。会計帳簿の真实性に関する重要な監査手続である実査、確認、立会等を省略し、会社側の提出する確認書に依存するというのであれば、その監査自体が不必要であり、確認書の提出だけでその目的を達するといわれるのである。

次に、簡易「監査」であるにもかかわらず、正

規の監査と同様の厳しい法的責任を追求されることになり、監査報酬の額に比して監査人の負担は過重となろうといわれる。もともと利害関係者に対し有限責任を明確化するのは会社の義務であり、外部監査人の義務ではないのであるから、負担と報酬のバランスがとれないとすれば、かかる監査は現行商法の多くの規定と同様に形骸化する恐れがあろう。

また、税務代理人である税理士が同時に同一会社の会計監査人を兼ねる場合には、納税者の権利を擁護すべき税務代理の立場と第三者的立場であるべき会計監査の立場とは互いに相反する関係に立つといわねばならない。継続的な顧問報酬を受け親密な関係にある税理士が実施する監査は、外部監査における公平性確保の要請からみて問題が多い。

さらに、税務行政上の適正手続がまだ確立されていない現状のもとで、同一会社に関与する税務代理人がその外部監査人を兼る場合には、任意の制度である税務代理の立場よりも、強制的制度である外部監査の立場の比重が高まり、その結果、税理士制度が税務監査の色あいを帯びる危険性をなしとしないのである。税理士の主たる顧客である小零細企業一般を対象として、税務監査類似の法定監査が強行されるような事態は何としても回避しなければならない。

それでは、今回中小会社に外部監査の導入を図るにあたり、何故、正規の監査ではなく、問題の多い限定「監査」の導入が提記されているのだろうか。

まず、前述のように、税理士会計士間の職域問題の存在を考慮すれば、外部監査の拡大にあたり、何らかの形で税理士にも監査に従事する可能性を与えることが必要となる。

次に、この外部監査の対象を相当数の中小会社にまで拡大するためには、その経済的負担をできるだけ軽減しなければならないこととなり、そのため正規の監査ではなく簡易「監査」が提案されることとなった。

さらに中小会社の数から考え、監査要員確保の上からも税理士の起用が必要とされ、また、税理士がその関与先に対して税務と同時に監査を行うものとするなら、対象会社の経済的負担の軽減にも役立つと考えられたものであろう。

監査の専門家ではない税理士に監査を担当させるためには、正規の監査ではなく簡易な「監査」を提起せざるを得なかったともみられよう。

以上の検討によれば、提案されている専門家「監査」は、制度化されれば形骸化する恐れもあり、他方、税務監査につながる危険性も見受けられ、債権者等の保護という社会的要請にこたえることができるかどうか疑わしいといわなければならない。中小会社の相当部分を対象として、かかる限定「監査」を強行しようとする裏側に、課税強化というもうひとつの目的がひそんでいなければ幸いである。

五、税理士等による外部監査制度の可能性

わが国の中小会社のほとんどが、税理士関与の下、正規の簿記の原則による会計処理を実行しており、その結果は税務当局により厳しく監視されていることを考えれば、外部監査の対象は中小会社のうち相当規模（少くとも資本金5千万円以上）の会社に限定すべきであり、他方、会社の大小によって監査の質を差別してよいという論理は成立しない以上、中小会社といえども正規の監査又は正規の監査に準じた監査を実施すべきであろう。相当規模の会社ならば監査費用の負担にも耐えられるであろうし、又、大会社に比して監査日数等は長期に渡らずにすむと思われるからである。

この外部監査に公認会計士等とともに税理士が関与すべきことは基本的には肯定されるべきといえる。税理士はいまだ会計監査の専門家であるとはいえないが、国家資格によって認められた会計専門家としての側面を有するものであるから、会計監査に従事し得る高度の可能性を有する者であることは否定し得ない。但し、税理士が現実には外部監査の担当者としてふさわしい能力を保持しているというためには、今後、研修の強制等を含めて何らかの措置が必要とされるであろう。

税務代理をその本来の職務とする税理士が現に税務に携っている関与先以外の企業について第三者的立場に基く業務（例えば会計監査）にも従事するという点については、同一会社監査の場合におけるが如き矛盾する要素を何ら見出すことができない。弁護士等の職業専門家の多くが、委託者の立場に立つ業務（例えば訴訟代理）と第三者

の立場に立つ業務（例えば鑑定証明）とを両立させている事実はよく知られているとおりであるし、現に公認会計士たる税理士が税務と監査とを共に自己の業務として何の支障もなく取り入れている現実を見すごしてはならない。

なお、この外部監査は本質的に債権者等の保護を目的とする商法監査であるから、そこに税務行政上の目的をもつ税務監査的な要素がいささかも介在してはならない。また、この新しい監査業務は税理士法に規定する税理士業務・会計業務とは全く別の商法上の業務であり、税理士法の枠外で法制化すべき業務であるから、当然税理士法による懲戒処分の対象としてはならない。外部監査における公正性を確保し、あわせて税務監査につながる危険性を排除するために、現行監査特例法におけると同様の特別利害関係排除の規定を設け、税務と監査との間に一線を画することが必要である。

さらに、外部監査の対象とされない中小会社の有限責任の明確化に資するために、別途、任意監査又は会計専門家による指導証明の制度化を考慮すべきであろう。

六、むすび

外部監査制度導入の是非を考察するにあたっては、中小企業の立場を考慮するとともに、税理士のおかれている現状および将来の税理士像をふまえた現実的な議論を展開しなければならない。

端的にいって、①税務監査の危険性②中小会社の過重な負担③外部監査の形骸化④過大な監査責任の四点に抵触しない外部監査制度の構築は可能であろう。

一方において税務行政上の適正手続の確立による税理士業務の一層の発展強化を図りつつ、他方監査業務への参入により職域の防衛確保を図ることは、国民のための税理士制度を確立するために決して無益なこととは思わないのである。

◇編集後記◇

○広報第69号をお届けいたします。原稿が思うように集まらず、不本意ながら8ページ建となっていました。

○暑さに向うこの時期、とかく健康を害しがちです。健康にはくれぐれも心して、8月の総会には元気な姿でお会いしたいものです。