

監査人の看過

Expectation Gap due to the Auditors' Overlooking

檜山 純*

Jun HIYAMA

概要

開示によって投資者を保護する法定財務諸表監査の目的は、「財務諸表に対する社会一般の信頼性を高めること」である。そこでの監査人は、虚偽証明とならないよう、誤った監査意見を表明しないことが求められている。看過しないために、時代と環境に応じて監査人の側で監査手続を拡張することはもちろん重要である。しかし、監査手続の拡張だけでは、監査の失敗への対策としては不十分である。関係者のそれぞれが、任意監査とは異なる法定監査の立法の趣旨である「投資者保護」のために、看過できないことを、理解しなければならない。しかしながら、法定財務諸表監査の導入初期、わが国でも、関係者、特に経営者や監査人に、法定財務諸表監査の目的が十分に理解されていなかった。昭和25年「監査基準」設定にあたり啓蒙が試みられたにもかかわらず、経営者から監査人への圧力や懇願も少なくなかったのである。本稿は、昭和40年代前半までのいわゆる粉飾決算の看過について、歴史資料から再検討したものである。

1. はじめに

財務諸表監査において、不正の発見は監査の目的である。この問いには、一般には、第一義的な目的ではないと解されている^①。では、財務諸表監査において、監査の目的とはいかなるものであるか。そして、その目的は、関係者に適切に理解されてきたのだろうか。

本稿は、監査の目的と関係者の理解について、「看過」に着目して再検討するものである。監査の中でもわが国の法定財務諸表監査^②に限定し、昭和25年「監査基準」の設定から昭和40年・41年の大改訂に至る時代、昭和40年代前半までを主たる分析の範囲とする。

2. 「監査基準」の設定—目的と啓蒙規定—

証券取引法第1条では、「この法律は、国民経済の適切な運営及び投資者の保護に資するため、有価証券の発行及び買収その他の取引を公正ならしめ、且つ、有価証券の流通を円滑ならしめることを目的とする」（昭和22年・法律第22号、昭和23年の改正以降も目的は同様）と規定されている。この「国民経済の適切な運営及び投資者の保護」のために、会社（企業）に財政状態や経営成績の開示を求め、それらの財務諸表（財務書類）への信頼性の確保のために法定監査が要請された。

ここでの監査人は、企業が作成した財務諸表に、監査意見を表明し、監査証明を行う。監査人は、広く大衆に開示される財務諸表の表示に虚偽がないよう、職業専門家としての

正当な注意を行使して適切な監査を実施することが求められる^③。

昭和の時代（リスク・アプローチの導入より前）、監査人の法的責任について、通説・多数説ともに、「監査基準」と、「監査基準」の監査実施基準^④を具体化した「監査実施準則」に準拠した監査手続を実施し、それらを監査調査に記載していれば免責されると考えられてきた^⑤。

では、監査の目的は、どのように考えられていたか。ここで昭和25年「監査基準」と、「監査基準」に先立つ「財務諸表の監査について」から確認する。これらは、経済安定本部企業会計基準審議会の第3部会による中間報告として公表されている。これらから確認する理由は、これらには啓蒙を目的として監査の目的が明記されているためである。

まず、中間報告冒頭の「財務諸表の監査について」である。「財務諸表の監査について」では、監査の意義、必要性、基礎条件が述べられている。ここでの監査は、「企業が外部に発表する財務諸表について、職業的監査人がこれを行う場合に限るものとする」とされ、「この種の監査の目的は、財務諸表が、『企業会計原則』に準拠して作成され、企業の財務諸表及び経営成績を適正に表示するか否かにつき、監査人が、職業的専門家としての意見を表明して、財務諸表に対する社会一般の信頼性を高めることである」（一 監査の意義）と明記されている。

本稿において特に重要となるのが、「財務諸表に対する社会一般の信頼性を高めること」の文言である。この啓蒙は、

当時の証券取引法 193 条に基づく監査に備えて公表されている。当時のわが国は、連合国軍総司令部により、経済民主化政策がすすめられていた⁶⁾。国民経済の発展と一般投資者を保護するため⁷⁾、会計の専門家による法定監査がアメリカと同様に求められ、昭和 23 年公認会計士法などが相次いで制定された。

ただし、当時のわが国の職業的専門家としての監査実務は、未成熟であった。このため、「監査基準」設定にあたり、啓蒙が試みられた。以下は昭和 25 年「監査基準」の前文（原文ママ、強調は筆者引用者）の抜粋である（昭和 25 年「監査基準」前文、監査基準の設定について（2））。

或が國においては、未だ監査の経験に乏しく、その意味、効果又は限界に関する社会一般に認識の程度が甚だ低いのが実情である。それ故、監査は一般から不当な信頼または誤解を受ける危険があるばかりでなく、企業に対しては無用な危慮の念を興える虞が少くない。さらに、企業をして適当に受け入れ体制を整備せしめ、外部の取引関係人より必要な協力を仰ぐこともまた必ずしも容易ではない。従つて監査の意義及び範囲を限定してこれを一般に公表し、**監査に関する社会の認識を深めることは必要欠くべからざることである。**

このため、わが国の昭和 25 年「監査基準」には、社会の認識を深めるため、すなわち啓蒙のためのわが国独自の規定が盛り込まれた。たとえば監査一般基準において、監査人の適格性の要件、監査人が業務上守るべき規範、監査人の任務の限界が規定された。本稿は、監査一般基準の後半にある啓蒙規定の中でも、7 つ目の看過に関する監査一般基準に着目する（昭和 25 年「監査基準」第一 監査一般基準）。

七 監査人は、監査の実施に当つて、会計上の不正過失の発見に努め、重大な虚偽、錯誤又は脱漏を看過してはならないが、その監査証明は、不正過失の事実が皆無であることを保証するものではない。

この 7 つ目は、監査の効果を啓蒙したものである。財務諸表監査において、絶対的な保証はできない。この基準が監査の効果の啓蒙規定であることを理解した上で、本稿では、あえて、「重大な虚偽、錯誤又は脱漏を看過してはならない」について、さらに着目する。

これまでの監査先行研究においては、「不正過失の事実が皆無であることを保証するものではない」とする限界に関するものが多い⁸⁾。確かに、この規定は、監査の効果を啓蒙するためのものであり、限界を示している。しかしながら、

この一般基準の中にある「看過してはならない」について、その趣旨が十分に関係者に周知されてきたとは言ひ難かった。その理由のいくつかは、経営者の理解不足であり、監査人の情による。

3. 昭和 30 年代の粉飾決算

わが国の公認会計士による監査は、改正証券取引法 193 条の 2 の規定に基づき、昭和 26 年 7 月 1 日以後にはじまる事業年度から昭和 32 年にかけての 5 次の監査を経て、昭和 32 年 1 月 1 日に開始される事業年度から正規の財務諸表監査として実施されている。

しかし、正規の財務諸表監査が実施されてからも、実際の監査内容や環境整備は当初予期されていたほどには進展しなかった⁹⁾。昭和 31 年 12 月の「監査基準」制定の段階で、将来の改訂が予期されていたが、近い将来は、わずか 10 年で訪れた。

わが国の昭和 30 年代前半の経済は、高度経済成長期にあった。神武景気に続く昭和 33 年から 36 年にかけての岩戸景気では、投資が投資を呼ぶ設備投資が行われた。しかし、昭和 37 年から 39 年にかけてのオリンピック景気の頃には、すでに重大な虚偽、錯誤又は脱漏のある財務諸表の作成、いわゆる粉飾決算が行われるようになっていた¹⁰⁾。昭和 39 年から 40 年にかけて、サンウェーブや山陽特殊製鋼などの倒産が相次ぎ、当時のそれまでの行政や多くの監査人自身の努力にもかかわらず、監査への信頼が揺らいだのである。

このため、喫緊の課題として、急ぎ昭和 40 年に「監査実施準則」が改訂され¹¹⁾、翌年「監査基準」と「監査報告準則」が改訂された。社会の信頼を得るためにまず監査手続を先に拡張したが、当時の粉飾看過の主な原因は、実施した監査手続の不足ではなかった。

昭和 30 年代の粉飾決算に関して明らかになったのは、監査人が重大な虚偽、錯誤又は脱漏による粉飾決算を知りながら見逃していた看過の実態である。適正な監査手続を実施していたとしても、監査人が看過してしまう限界はある。しかし、当時を振り返ると、昭和 36 年には早くも投資者保護のために監査人の自覚が促されていた。繰り返しになるが、それは投資者のためにである¹³⁾。経営者や株主のために財務諸表に適正のお墨付きを与えるのではない。しかし、法定開示による投資者保護の趣旨は、すべての関係者には、十分に理解されていなかった。たとえば当時戦後最大の粉飾決算となった山陽特殊製鋼の監査人は、7 カ年（14 会計期間）の間、黙認していたが、山陽特殊製鋼の事例は、氷山の一角に過ぎない。

さらには、当時、不適正意見を表明できなかった監査人がいたことにも留意が必要である¹²⁾。

4. 被監査会社への啓蒙

「監査基準」設定当時の岩田第3部会長は、昭和25年、『産業経理』誌の中で、監査を受ける会社側に対しても啓蒙している⁽¹⁴⁾。「監査基準」は確かに監査人の遵守すべき基本原則を規定しているが、「しかしながらこれは決して監査人のためにのみ設定されたものではない。さらに監査を依頼する会社側の人々にも、また財務諸表の読者である外部の利害関係者やその他の一般の人々にも、監査とは如何なるものか、如何にして行われるか、如何なる監査の効果を期待しうるかを理解して貰うことをその重要な眼目としているのである」（以下参考文献(2)、146ページ）と述べ、監査依頼人たる会社の人々のために、監査基準の意図するところを解説している。監査人の任務について、「会社の財務諸表が妥当な会計原則に準拠して、会社の財政状態と経営成績を適正に表示する旨につき公正不偏の立場から職業的専門家としての意見乃至信念を開陳して、外部の人々の財務諸表に対する信頼性を高めることなのである」（同147ページ）としている。「監査人が会社の決算に対して、訂正すべき部分を助言勧告する場合、会社に対してこれを強要することはできない」としながらも、「監査人は報告書に記載された財務諸表に対する自己の意見については責任を負うのであるから、自己の利益を守るために当然その旨を明記する必要がある。それとともに、職業専門家として同意しがたい点を報告することは財務諸表の読者に対する義務でもある」（同149ページ）として、経営者への啓蒙を試みていた。

5. 経営者からの懇願・会社の再建と監査の失敗⁽¹⁵⁾

財務諸表の読者、すなわち利用者である投資家は、自らの判断のために監査済財務諸表を利用することが想定されている。法定財務諸表監査の目的を真に理解しているならば、監査人は、知っていながら看過して誤った意見を表明することはできないはずである。しかし、経営者たちも、監査人たちも、「財務諸表の読者に対する義務」を十分に理解していなかった。

昭和40年当時、大蔵省は、監査人が経営者の粉飾を知っていて看過したことに真の要因があることを理解していた。このことは、資料や数々の先行研究からも明らかにされている。たとえば、「まず第一にとり上げなければならないのは、企業の経営者の姿勢である」としながらも、「粉飾決算が行われた場合、そのすべてを公認会計士が知っているといえないにしても、大半の場合には、公認会計士はその決算操作を職業的専門家として見抜いていたはずである。会社がいかに粉飾決算を行っても、公認会計士がこれを監査報告書において明らかにするならば、投資家に与える損害

は少なく済んだといえよう」、「経営者が涙を流して頼むような事態があれば、同じ人間として“情にほだされる”こともあながち否定はできない。しかし、公認会計士が監査をしているがために、投資家が安心して投資をしているというみずからの職責を自覚すれば、いかに情において忍び難いものがあったとしてもこのような態度をとるべきではない。もし、公認会計士が独立した職業専門家としての立場を放棄するとすれば、公認会計士制度は単に無益であるだけでなく、かえって有害ともいえるからである」⁽¹⁶⁾、のような見解の数々が、記録として残っている。

「かえって有害」とならないよう、粉飾を必要悪と考える経営者や再建を願うだけの株主や取引先のためではなく、投資家や市場そのもののために虚偽証明をしてはならないことを、監査人も経営者（そして株主）もともに理解する必要があった。

昭和40年、大蔵省は重点審査を実施し、粉飾決算の概要を調査した⁽¹⁷⁾。そして、日本公認会計士協会にたびたび要請を行った。たとえば昭和41年5月19日付けの「厳正な監査の実施について」では、「有価証券報告書等に記載された財務諸表に対して監査証明を行うことにより、企業の真実な経理内容の公開による投資家保護を確保するためのものであることはご承知のとおり」としながらも、しかるに、「有価証券報告書の重点審査を実施した結果をみますと、公認会計士の一部には、被監査会社が多額の粉飾経理を行っているにもかかわらず、監査の実施に当たって相当の注意を怠つたため粉飾経理の事実を発見できなかった事例、多額の粉飾経理を行っている事実を知りながら適切な措置をとらなかった事例等、監査人が公共的使命をおびた公認会計士としての職責を十分に果たさなかった事例が相当数見受けられ、誠に遺憾に存じます」⁽¹⁸⁾とし監査人に職責を果たすよう求めた。

しかし、このような要請にもかかわらず、一部では、経営者の懇願により不適正意見を表明しない看過も続いていた。本稿では、裁判の中で資料が残されている栗田工業の看過を例として挙げておく（行政処分取消請求事件、昭和43年（行ウ）137、東京地裁昭和45年2月23日判決）。以下、本稿において特に重要となる箇所を抜粋する⁽¹⁹⁾。

財務書類は、被監査会社が作成するものであるから、いかに専門家であるとはいえ、公認会計士において発見しえない不正や誤認のあることはいかなめないところであつて、法もかような点についての保証まで公認会計士に求めているわけではなく、法が要求しているのは、財務書類が当該会社の財政状態と経営成績を表明するものであるかどうかについての公認会計士の適正な判断そ

のものである。

当時、栗田工業の監査人は、栗田工業の昭和38年3月期から昭和42年3月期に至るまでの9期間にわたり、財務書類に、売掛金や仕掛品などの資産の過大計上、買掛金や前受金等の負債の過少計上、各勘定科目間の相殺や両建表示の虚偽記載など、当時の資本金の3倍近い粉飾経理の事実があることを認識していた。しかしながら、当時の監査人は、栗田工業の立て直しまで静観し、昭和42年9月期になってから31億円超の虚偽記載を指摘し、不適正意見を表明したのであった。

栗田工業の当時の状況を以下に示しておく（判決原文ママ、註19参照）。

昭和38年9月期以降の決算諸表に一部粉飾経理の事実があることを知るようになったが、栗田工業がもともと総合水処理の機械を製造する時代の脚光を浴びた成長産業であり、会社幹部において倒産を防止するために献身的な努力をしており、また、その最大の取引先でかつ大株主でもある伊藤忠商事株式会社が全責任をもつて栗田工業の建直しに当ると言明していたので、原告としても、しばらく事態の推移を静観しているのが、かえって、会社の再建を容易にし、約100億円にも及ぶ会社債権者や2,000余名にのぼる従業員を救う途であると考え会社に対して粉飾経理の是正方を強く勧告するにとどめ、不適正意見の表明は差し控えてきたのであり、昭和42年12月30日伊藤忠が現実に再建に乗り出し、銀行債務のほとんどすべてを保証した事実を確認したうえで、同社の意見も徴して、不適正意見の表明に踏み切ったが、栗田工業は、整理、更生の手続によることなく、また、株式の取引停止や上場廃止を受けることもなく、昭和43年2月には7億8,500万円の増資をし、再建の一途をたどって今日に及んでいる。

会社や取引先、そして株主にとっては、ありがたい看過であった。実際に栗田工業は持ち直した。しかし、監査の目的は「財務諸表に対する社会一般の信頼性を高めること」である。誰のために監査を行っているのか、日本公認会計士協会は、この監査人を処分して会計士登録を抹消しようとした。この処分取り消しを争ったものが本事例である。

原告は、会社の再建を図り、利害関係人を救うために不適正意見の表明を差し控えざるをえなかったように主張するが、およそ、公認会計士たるものは、会社の経理を批判し、その意見を公表することによって会社債権者および投資家ひいては社会一般の利益を擁護する職責を有するも

のであるから、単に被監査会社の都合や将来の経営見通し等を考慮して事実と反する意見の表明をなすがごときことは、許されないところである。殊に、山陽特殊鋼等の著名企業が相次いで倒産してからは、被告において粉飾決算の一掃に乗り出し、昭和41年5月19日証券局長名をもつて、同年3月期以降は虚偽証明を行なわないよう、また、同年9月期までに会社をして粉飾経理を是正させるよう嚴重注意するとともに、監査意見の決定にあたり会社との見解の不一致等判断を困難ならしめる事態が生じた場合には、日本公認会計士協会および大蔵省証券局において必要な援助と対策を講ずる用意がある旨を念達していたにもかかわらず、原告は、会社の懇請に負けて徒らに粉飾経理の事実を目をつむり、虚偽の証明を行なうことを改めなかったのである。

日本公認会計士協会会員であることの意義は、本稿の目的ではないので割愛するが⁽²⁰⁾、投資者ひいては社会一般の利益のために監査人が意見を表明することの重要性を、日本公認会計士協会自体も深く実感していたといえる。当時の大蔵省は、「監査実施準則」を改訂する一方で、日本公認会計士協会には自主規制の強化を強く求めていた。栗田工業の監査人の公認会計士登録抹消をめぐる裁判は、その過程で生じていた。

昭和40年「監査実施準則」の改訂で監査手続を拡張しても、山陽特殊製鋼事件や栗田工業事件は防止できない。監査手続がいかに拡張されようとも、黙認し、誤った意見を表明するならば、「財務諸表に対する社会一般の信頼性を高める」目的を達成することはできない。誤った意見を表した監査人も、そしてそもそも監査人に見逃すよう懇願した経営者も、法定開示で求められる「投資者保護」のキーワードを十分に理解していなかったと結論づけられる。

6. おわりに

財務諸表監査において、監査の目的とはいかなるものであるか。そして、その目的は、関係者に適切に理解されてきたのだろうか。

わが国の法定財務諸表監査制度の導入初期、監査の目的は、「財務諸表が、『企業会計原則』に準拠して作成され、企業の財務諸表及び経営成績を適正に表示するか否かにつき、監査人が、職業的専門家としての意見を表明して、財務諸表に対する社会一般の信頼性を高めること」であった。投資者を保護するためのこの目的の大枠は、今も変わっていない。

昭和30年代から40年代前半にかけて、関係者の一部は、これらを理解していなかった。経営者のためでもなく、株主

のためでもない、「かえって有害」とならないための「財務諸表に対する社会一般の信頼性を高めること」の意味が十分に理解されてこなかった。

「看過」をたとえば『広辞苑』と『大辞泉』で確認してみよう。

かんか【看過】

大したことではないとして見のがすこと。

大目にみること。「—できない事態」

②見すごすこと。見おとすこと。（『広辞苑』（第7版））

あることを目にしていながら、そのままほうっておくこと。見逃すこと。「—することのできない問題だ」（『大辞泉』（第2版））

監査手続で発見できないのではなく、知っていた上で文字通り看過して見逃してきたことが、当時の粉飾決算が続いた要因の一つでもある。法定監査は、経営者のために従業員の横領を発見したり、誤謬を訂正したりするためだけではない。監査人が適正意見を表明することによって、すなわち虚偽の財務諸表を看過することによって再建できた会社もあったが、経営者や株主のために会社を存続させる目的で信頼を付与することは立法の趣旨に反する。依頼人の利益のために行う契約に基づく監査と異なり、虚偽証明とならないよう、「会計上の不正過失の発見に努め」、「重大な虚偽、錯誤又は脱漏を看過」しないための監査が求められていたのである。専門家として適切な監査手続を実施した上で、知っていて看過しないことが重要なのである。資本市場における投資者保護のための監査、立法の趣旨と経緯については、執筆中の近著および別稿で検討しており、本稿では、法定財務諸表監査において、「看過」が問題であることを指摘して結びとする。

註

- (1) 不正監査のような特約のある契約監査を除く。法定財務諸表監査で求められているのは、「番犬」(public watchdog)であって、獵犬ではない。
- (2) 法定監査のすべてを対象とするものではなく、昭和49年以降の商法監査も本稿の検討の範囲ではない。
- (3) 「監査基準」監査一般基準3で規定されている正当な注意の行使は、現在に至るまで変わっていない（平成14年改訂で懐疑心の文言が追加されているが、意図されている本質は同じである）。
- (4) 「監査基準」における監査一般基準の名称は、昭和41年「監査基準」改訂の際、いちいち「監査」の2文字をつ

ける必要はないとして、単に一般基準、実施基準、報告基準と名称が変更されているが、実質的な差異はない（たとえば日下部[1972]（参考文献番号（3））の9ページなど）。

- (5) 法学界の通説・多数説は、商事法務研究会編（参考文献番号（6））など。

なお、昭和の法定財務諸表監査導入期、わが国には、独自の監査概要書制度が定められていた（「監査証明の実施について」、昭和26年7月25日）。監査概要書は、監査人の監督官庁である大蔵省にとっては監査人の実施した監査を調査する資料であり、監査人にとっては弁明の手段であった。監査人の責任の判定において、監査概要書に記載したかどうかで多大な相違をきたしたことがわかっている（たとえば中瀬[1992]（参考文献番号（10））などを参照）。

- (6) 当時、わが国では、財閥解体にあたり、大量の株式の市場放出に備える必要があった。
- (7) わが国の昭和23年・昭和25年の改正証券取引法は、アメリカの1933年連邦証券法と1934年連邦証券取引所法を範としている。資本市場における法定財務諸表監査制度は、1933年連邦証券法により導入されており、導入時の重要なキーワードの一つが「投資者保護」である。利用者が「監査済財務諸表」を自ら利用できるようにすることにより、すなわち開示により、他人のお金で投機をする者から一般投資者を保護している。檜山[2023]（参考文献番号（15））の参考文献もあわせて参照されたい。
- (8) 監査一般基準7の解説については、たとえば岩田第3部会長自身による監査基準解説（参考文献番号（2））、特に98-99ページを参照されたい。「会計上の不正過失の発見に努め」するための具体的な監査手続は、「監査実施準則」などで規定されている。
- (9) 当時の計理士の状況、第5次監査までと初期の法定財務諸表監査の実態、公認会計士協会が作成した「監査実施要綱」（仮案・試案）が受け入れられなかった状況などは、中瀬[1992]（参考文献番号（10））に詳しい。当時の監査への手厳しい意見については、国会関係の議事録なども参照されたい。
- (10) 参考文献番号（11）および（12）に詳しい。
- (11) 企業会計審議会による「監査基準準則の改訂について」（昭和40年9月30日）では、改訂の理由を一部の被監査会社の倒産の発生としており、粉飾決算が原因であるとは明記されていない。しかし、「監査基準」、「監査実施準則」、「監査報告基準」の改訂・見直しが行われたのは、「最近におけ

る企業経理及び公認会計士監査の実情にかんがみ、監査態勢の充実強化を図る方策の一環として」、当時の田中角栄大蔵大臣が企業会計審議会太田哲三会長に諮問したことが直接の契機である(蔵証第 881 号, 昭和 40 年 3 月 18 日)。

なお、「監査基準」、大蔵省などの公的通達、議会議事録などの公的資料、裁判所判決、日本公認会計士協会による公表資料などの参照文献は、本稿では参考文献一覧から省略している。当時の大蔵省通達や重点審査資料では、参考文献番号(11)と(12)を元に分析の対象としている。公開されている資料に加え、参考文献として記載した佐藤[1966]のほか、新井[1992]、内藤[2008]、中瀬[1992]、村山[1992]などの先行研究もあわせて参照されたい。

- (12) 昭和 35 年、アイワの監査人は、増資をしようとして虚偽の記載をした会社の財務諸表に不適正意見をつけたが、会社は監査人を交代し、公認会計士ではない者から監査意見をもらって乗り切っている。会社から報酬を得ることによる監査人の弱い立場については、大蔵省の委員会議事録など、多数の箇所指摘されている。
- たとえ監査人が見逃さなかったとしても、確定決算主義であるわが国では、監査意見の表明によって株主総会で十分な影響を与えることは難しい。
- (13) 投資者へのアプローチでは、たとえば大蔵省は、一般投資者が監査報告書を見ることができるよう、閲覧だけではなく『有価証券報告書総覧』(昭和 36 年 3 月期決算以降)の発行をはじめている。
- (14) 以下、本稿の第 4 節は、初出の『産業経理』ではなく、同稿を所収した文献番号(2)の『会計士監査』の第 2 篇所収(11「監査基準の目標—監査を受ける人々のために—」)から引用している。
- (15) 「監査の失敗」は、公式の定義がなく、論者によって異なる。本稿は、監査意見を誤った意味で用いている。監査の失敗については今後の別稿で検討を予定している。
- (16) 大蔵省資料、国会委員会などの記録などに残されている。我が国の先行研究では、たとえば新井[1992](参考文献番号(1))25-28 ページなどにも掲載されている。
- (17) 大蔵省による重点審査の実施状況によれば、昭和 40 年 9 月から 41 年にかけて有価証券報告書提出会社 2,322 社の中の 127 社に重点審査を実施したところ、うち 52 社(40.5%)に粉飾経理が見つかっている。「粉飾経理の方法及び虚偽証明の事例の概要」(昭和 41 年 12 月に行われた公認会計士の懲戒処分における事例、日本公認

会計士協会所収)によれば、10 期前後(5 年程度)の期間、粉飾を続けてきた会社が多い。判明している合計 169 社の粉飾経理のうち、1 年未満 8 社、1~3 年 33 社、3~5 年 67 社、5~7 年 32 社、7~10 年 19 社、10 年以上が 20 社、最長 17 年であることがわかっている(参考文献番号(12)、995 ページなど)。粉飾経理の粉飾経理の最終是正年度は、昭和 40 年度前に是正した会社は 22 社、40~41 年に是正した会社は 83 社、42~43 年度に是正した会社は 26 社、44~46 年度になっては是正した会社は 38 社である。

(18) 蔵証 1582 号、参考文献番号(12)所収。

(19) 東京地方裁判所昭和 45 年 2 月 23 日、東京高等裁判所昭和 45 年 12 月 17 日、最高裁判所第二小法廷昭和 50 年 9 月 26 日、公判判例集(行集 21 巻 11・12 号、東高民時報 21 巻 12 号、最高裁判所民事判例集 29 巻 8 号)、TKC ローライブラリー、LEX/DB など)。

(20) 登録抹消を巡る法学の先行研究は、『別冊ジュリスト』の特集号などを参照されたい。

謝辞

本研究は JSPS 科研費 20K02043 の助成を受けたものである。

参考文献

- (1) 新井清光：不祥事件発生を契機とする監査制度の転換—監査基準・準則の改訂(昭和 40 年・41 年)—、現代監査、3、24-34 ページ、1992。
- (2) 岩田巖：会計士監査、森山書店、1954。
- (3) 日下部與一：監査基準逐条詳解、中央経済社、1972。
- (4) 佐藤孝一・安井誠・中瀬宏通・浅地芳年・居林次雄：解説 新監査基準・準則、中央経済社、1966。
- (5) 佐土井滋：監査報告準則の改訂によせて、企業会計、66、6、105-108 ページ、1966。
- (6) 商事法務研究会：改正証券取引法の解説、商事法務研究会、1971。
- (7) 龍田節：会計監査人の損害賠償責任(上柳克郎・竹内昭夫・鴻常夫編：新版注釈会社法(6)株式会社の機関 2 所収、株式会社の監査等に関する商法の特例に関する法律第 2 章 § 10)、有斐閣、1987。
- (8) 鳥羽至英：わが国における監査基準設定の歩み—2—『監査基準』・『監査実施準則』の昭和

- 31 年改正の歴史的意義－，専修商学論集，42，
113-146 ページ，1986.
- (9) 内藤文雄：わが国における財務報告の発展と財務諸表監査の役割，甲南経営研究，49，2，39-58 ページ，2008.
- (10) 中瀬宏通：わが国監査制度の創設期－創設から正規の財務諸表監査の実施まで(昭和 20 年から昭和 40 年まで)－，現代監査，3，2-19 ページ，1992.
- (11) 日本公認会計士協会 25 年史編さん委員会編：公認会計士制度二十五年史，日本公認会計士協会，1975.
- (12) 日本公認会計士協会 25 年史編さん委員会編：會計・監査史料，日本公認会計士協会，1976.
- (13) 根田正樹：公認会計士の責任(川井健・塩崎勤編：専門家責任訴訟法(新・裁判実務大系 8)Ⅱ8 所収)，青林書院，2004.
- (14) 檜山純：監査基準の純化と監査人の法的責任，会計理論学会年報，33，99-108 ページ，2019.
- (15) 檜山純：資本市場における法定財務諸表監査－1933 年連邦証券法の経緯，趣旨，当時の監査からの検討－，会計理論学会年報，37，78-86 ページ，2023.
- (16) 村山徳五郎：わが国監査制度の展開期－会計監査人監査制度構想の生成について－，現代監査，3，46-56 ページ，1992.
- (17) 森下弘康：監査実施準則の批判(特集 監査実施準則の批判)，産業経理，72-76 ページ，1965.