

小規模株式会社の監査役の監査報告

- 一、はじめ
- 二、現行商法等における小規模株式会社の監査役の監査
- 三、現行商法等における小規模株式会社の監査役の監査報告
- 四、商法等の改正案における小規模株式会社の監査役の監査報告
- 五、むすび

小牧久礼三郎

一、はじめ

わが国の現行商法には、株式会社を払込済の資本金の額を基準として、大規模会社（以下大会社という）、中規模株式会社（以下中会社という）、小規模株式会社（以下小会社という）の三つに規模別区分をなし、規模別ごとにそれぞれ異った監査制度を採用している。すなわち、商法の本則には、株式会社の監査の的中模別に絞って監査役に会計監査と業務監査を義務づけ、さらに株式会社の監査等に関する商法の特例に関する法律（以下商法監査特例法という。）を制定して、大会社には監査役の業務監査と会計監査の外に会計監査人（公認会計士又は監査法人）の会計監査を義務づけ、他方小会社の監査役には原則として会計監査のみを義務づけている。会計監査は会社の資本金の額に関係なく監査役の必須義務要件であるが、会計監査の経過の報告や結果についての意見の表明の仕方については会社の大・中・小の区別に応じて相違している（註一）。

大会社・中会社の監査役には、会計監査の経過の報告や結果についての意見の表明は監査報告書による報告の義務が規定づけられているが、小会社の監査役にはこの規定の適用はない（註二）。

したがって小会社の監査役は、取締役が株主総会に提出する会社の計算に関する書類を監査して、株主総会にてその報告と意見の表明をすればよいことになっている。この監査報告は書面ですることとでき、また口頭ですることとでき、会計監査の範囲や内容について法律上特別な制約規定はない。したがって実務的には、監査役は取締役が株主総会に提出する会社の計算書類の末尾にこれらの書類が「正確・適法である」旨の証明を書き添え、

株主総会の席にては、形式的に同じ旨の報告を口述しているものが多い。

一、現行商法等における小規模株式会社の監査役の監査

株式会社の監査役の行う会計監査については、中会社・小会社ともその手続上の大差はないが、大会社の場合は、「商法監査特例法」により会計監査人の会計監査と監査役の会計監査とを併用せねばならぬところに中・小の会社と異った特色を持っている。会計監査の対象は、商法第二八一条の定めにより、貸借対照表・損益計算書・営業報告書・準備金及び利益又は利息の配当に関する議案、さらにこれらについての付属明細書である。商法にはこれらの書類に関する会計監査についての基準が規定づけられていないため、証券取引法に関連する「監査基準・監査実施準則・監査報告準則」を準用しなければならない（註三）。

会社の監査役の会計監査の対象書類については、会社の経営規模の大・中・小のいずれの場合も「商法監査特例法」の適用外除（註四）の定めのない点に注目する必要がある。

三、現行商法等における小規模株式会社の監査役の監査報告

大会社及び中会社の監査役は、取締役の行った業務の監査（商法第二七四条）に、ならびに取締役が毎決算期毎に

作成する会社の計算書類の監査をもしなければならない（商法第二七四条・商法第二八一条）。また取締役が株主総会に提出する議案及び書類を監査し、法令若しくは定款に違反し又は著しく不当な事項があると監査役が認めるときは、特に株主総会にてそれについての意見を報告しなければならず（商法第二七五条）、監査役が取締役に提出する監査報告書への絶対的記載事項として、商法第二八条の三の第二項に九項目の要件が定められておる。なお大会社の監査役の監査報告書には、会計監査人の監査報告書の内容についての意見ならびに会社の会計以外の業務監査についての意見おも記載しなければならない（監査特例法・第一四条）。これにたいして小会社の監査役の職務はもっぱら会計に関する書類を監査し意見を報告するだけで、原則として会社の会計以外の議案や書類を監査する権限はない（特例法第二五条）。しかし、会計に関する書類が違法である場合はもとより、法令及び定款に適合している場合でも必ず株主総会にその意見を報告しなければならない。

監査役は、商法第二八一条第一項に掲げた貸借対照表・損益計算書・営業報告書及び利益処分案を定時株主総会の会日の五週間前までに取締役より提出を受け（監査特例法第一項）、これらの書類を受領した日より四週間以内に監査し、その報告書を作成して、これを取締役に提出しなければならない（監査特例法第二三条第二項）。

この監査報告書の作成について、大会社・中会社の場合は絶対的記載事項が法定されているが（商法第二八一条の三第二項）、小会社の場合は会社の計算書類の正確性・適法性についての「監査報告基準」が法定されていないため、監査役は、主観的判断による適宜な内容の監査報告書を作成することが認められている。

通常作成される実務的な監査報告書の例をあげれば、次のとおりである（註五）。

監 査 報 告 書

私は、〇〇〇〇株式会社の第〇〇〇期（自昭和〇〇年〇月〇日至昭和〇〇年〇月〇日）の損益計算書・営業報告書並びに昭和〇〇年〇月〇日現在の貸借対照表・利益処分案（又は損失処理案）を監査したので、その結果を左記の通り報告する。

記

- 一、貸借対照表、損益計算書は、法令及び定款に従い、会社の財産及び損益の状況を、正しく表示しているものと認める。
- 二、営業報告書の内容は真実なるものと認める。
- 三、利益処分案（又は損失処理案）は、法令及び定款に適合するものと認める。

昭和〇〇年〇月〇日

〇〇〇〇株式会社

監 査 役 ○ ○ ○ ○ ○ ○ ○ ○ 印

〇〇〇〇株式会社

代 表 取 締 役 ○ ○ ○ ○ ○ ○ 殿

さらに監査役は、商法第二八一条第一項に掲げた、会社の計算書類の付属明細書を定時株主総会の会日の三週間前に取締役より提出を受け（商法第二八一の四第一項）、この書類を受領した日より二週間以内に監査し、その報告書を作成して取締役に提出しなければならぬ（商法第二八一の四第二項）。

この監査報告書の記載事項も大会社・中会社の場合と違い法定されていないため、監査役は主観的な内容の監査報告が許されている。

通常作成される、この実務的な監査報告書を例示すれば、次のとおりである。

監 査 報 告 書

私は〇〇〇〇株式会社（昭和〇〇年〇月〇日自至昭和〇〇年〇月〇日）の損益計算書及び昭和〇〇年〇月〇日現在の貸借対照表の付属明細書を監査したところ、いずれも正確かつ適法なものと認める。

昭和〇〇年〇月〇日

〇〇〇〇株式会社

監査役 〇〇〇〇 印

〇〇〇〇株式会社

代表取締役 〇〇〇〇 殿

これらの監査報告書は、何れも商法第二八二条第一項の定めにより、定時株主総会の会日の一週間前より商法第二八一条第一項の会社の計算書類と共に公示しなければならぬので、実務上は二つの監査報告を一括し、しかも簡潔な文案による監査報告書が作成されている。

例示をすれば、次のとおりである。

監 査 報 告 書

〇〇〇〇株式会社の第〇〇〇期決算による商法二八一条第一項による書類を監査したところ、
いずれも正確かつ適法なるものと認める。

昭和〇〇年〇月〇日

〇〇〇〇株式会社

監 査 役 ○ ○ ○ ○ ○ 印

〇〇〇〇株式会社

代表取締役 ○ ○ ○ ○ 殿

四、商法等の改正案における小規模株式会社の監査役の監査報告

現今の企業の経営形態をみると、個人経営よりも法人経営の方が所得に対する税負担の面で有利性が高く、また社会的な信用度も高い等の理由により会社が濫造され、その登記数は百万社^(註六)を越え、休眠会社を整理した後でも九十四万社以上となっており、その中で資本金一億円未満の小会社が九八%を占めている。さらに、これら小会社は経営の行きづまりによる解散率が高いのが着目される。

民間の調査機関の調査^(註七)によると、昭和五六年一月の企業倒産(負債額一千万円以上)は一、三二三件に件数は前月比で二〇・六%減少したが、前年同月比では一〇・五%増加している。例年一月は年末の反動もあって手形の決済量が減り、企業倒産は年間を通じて最も少ない季節的要因があるにもかかわらず今年の一月は過去の最高であった五二年一月の一、二八五件を上回り史上最高記録であり、一、三二三件の倒産企業のうち小会社が、その九〇%以上を占めている状態である。

小会社にはオーナー(Owner)^(註八)会社が多く、しかも負債額において信用限度以上のもたれかかりが多く、倒産の原因は取締役(会)のこの負債操作の不手際によるものがその大半を占めておる。かかる放漫経営による企業倒産という最悪の事態の到来防除の一策として当局はすでに昭和四九年に商法の一部改正を行う一方、「監査特例法」を新に制定して株式会社の監査制度の強化を企画したが、国会における立法の過程で職業会計人の各団体や財界・政界の個人及び団体等の強力な圧力により理不尽に等しい付帯条件がつけられた。しかしながら大会社・中会社について一は応の成果をおさめることができたが、小会社については改正案の調整の過程で行

政府や国会内外での意見が錯綜して結論が得られず、その結果新しい監査制度の大半が除外事項となっている。

（商法監査特例法第二五条）

かくて、かねてより法制審議会商法部会において審議されてきた商法等の一部改正については、本年一月二六日に「商法等の一部を改正する法律案要綱」（以下単に「改正要綱」という）として決議され、直ちに法務大臣に答申された。

その後、法務省当局は「改正要綱」の主旨を尊重しながら、これに当局独自の見解を加除し法律案としての体裁を整え、これを三月二〇日に閣議決定し、「商法等の一部を改正する法律案」（以下単に「改正法律案」という）として三月二四日国会に上程し、目下法令としての審議が行われている。

この「改正法律案」の内容は、

- (1) 商法の一部改正
- (2) 株式会社の監査等に関する商法の特例に関する法律の一部改正
- (3) 有限会社法の一部改正
- (4) 商法中改正施行令（法）の一部改正
- (5) 商法の一部を改正する法律施行令（法）の一部改正

の五つ（註九）からなっており、商法等の前回の改正から今回の「改正法律案」にいたるまでの経緯を省りみると、株式会社の監査役の監査並びに監査報告については、そのポイントが大会社の会計監査に絞られており、前回の改正に際しての昭和四八年七月の衆議院の決議、さらに昭和四九年二月の参議院にての決議のそれぞれの付帯事項に十分な配慮がなされていることがうかがい知れる。

今回の「改正法律案」につけられた

「最近の経済情勢及び運営の実態にかんがみ、会社の自立的な監視機能を強化し、その運営の一層の適正化を図る等のため……(省略)……監査役の監査権限を強化し、……(省略)大規模の株式会社については、会計監査人による監査を実施する会社の範囲の拡大、株主総会による会計監査人の選任及び複数監査役制度の採用等により監査制度を充実し……(省略)規定を整備する等の必要がある。これが、この法律案を提出する理由である。」

という、法律案提案理由の内容がその証(あかし)である。

しかしながら、法制審議会が法務大臣に答申した「要綱」から、今回国会に提案の「改正法律案」に至るまでには、重要な修正がかなり行われている。従って、この提案理由を念頭において「改正法律案」を検討した場合、いささか、「仏造って魂入れず」の観がしてならない。

今回の「改正法律案」により、商法の第二編ならびに「商法監査特例法」は、特に大会社の監査役の立場及び監査役の会計監査ならびに会計監査人(公認会計士又は監査法人)の立場及び会計監査人の会計監査については現行法よりも改正法律案の方が提案理由通り強化しているが、多数の小会社が協力して少数の大会社の経営の土台となってこれを支え、わが国経済の安定成長を保っている現状からして、小会社の監査役監査についての法の整備が優先であるべきにもかかわらず、それを図らずに数の少ない大会社の会計監査関連の法改正の方向に、当局や関係者の配慮があまりにも傾斜し過ぎているのがいかにも残念である。

わが国における商法上の監査役は国家の三権分立、すなわち立法機関としての国会、行政機関としての内閣、司法機関としての裁判所というのと、同じ考え方(註十)に基づく株式会社のある三つの機関(株主総会・取締役、取

締役会・監査役）の一つをなすものであり、これら三機関の円滑なる活動によって株式会社の運営が成就がするわけである。

しかるに、現商法下における小会社の運営は、取締役専行型が多数を占め三権分立は単に書類や手続上で形式を整えているに過ぎず、監査役の形骸化が、特に目だっている。

元来、監査役の会計監査の内容は、監査実施手続の報告と実施の結果についての意見の表明であり、これを総括したものが監査報告書である。この監査報告書は会社の株主や利害関係者の意志決定の用具として欠くことのできぬものであるから、株式会社機関のいわゆる三権分立を考えた場合、例え、小会社と言えども監査報告書の疎外は許されるものでない事は明白である。

前述の通り現行商法にては、小会社については、監査役の会計監査の報告を義務づけているが、監査報告書の作成公示を義務づけておらず、今回の改正案にても同じ枠内の規定づけにとどめられて居ることは、まことに遺憾である。今回の「法改正の提案理由」と「改正の法律案」との整合性を考えた場合、現行の商法第二八三条の規定程度の内容を記載した監査報告書の作成公示を小会社にも義務づけるべきであると考える。

五、むすび

数多い株式会社のうち、一部の会社の眼にあまる不正・倒産等の事件の頻発を防除するために監査役の権利・義務を強化し、取締役（会）の恣意的な業務の執行や会計の処理の排除を狙った商法等の改正も難航の末、国会提案までこぎつけ、いよいよ法務委員会に付託し、本格的に審議されることになった。

今回衆議院の本会議における「商法等の改正法律案」の趣旨説明の際に野党の代表質問の中で……

「……提案の「商法等の改正法律案」は法制審議会が法務大臣に提出した答申「要綱」より会計監査の重要性に対する認識が後退しているのはまことに遺憾である。さらに「監査特例法」のうち、(イ)監査役の会計監査に先立って会計監査人の監査を受けねばならない会社の決め方についての条件の改廃(註十二)と、(ロ)法定任意監査(註十三)制度の創設の断念は遺憾である。……」

等の鋭い指摘追及があったことは、もつとも注目すべきことであり、これらのことがこんごの職域の拡大又は縮小に直接連動すると考えた税理士・公認会計士両業界間における「商法監査特例法」制定についての陣取り合戦、さらに政界や財界を引込んでの策動が法務委員会への圧力となる可能性が高くこんごの審議の多難がうかがえる。

もともと商法等の改正案の検討と職域問題の調整とは別の問題である。これを混同して重要な商法改正問題の本質を曲げたり、改正時期を遅延させるような事態が発生したとしたり、当局の責任は重大である。業界団体の職域問題による横槍に国会がどのように対応し議決するか、という点を国民がきびしく見守っていることを強く指摘したい。

(一九六一・五・一稿)

註一 ・ 「商法第二七四条・第二八一条①②」参照

・ 「株式会社等の監査等に関する商法の特例に関する法律(商法監査特例法)」第二章・第三章参照

註二 ・ 「商法監査特例法第二五条」参照

註三 ・ 「商法第一条」参照

・ 「監査基準・監査実施準則・監査報告準則」の前文(監査基準の設定について)参照

・「株式会社の監査役監査の基準」として特定の公的基準はわが国には設けられていない。然し(社)日本監査役協会
 会は「監査役監査基準(案)・昭和四九・八」を公表、会社経営についての業務・会計の自浄に力を貸している。
 註四 「商法監査特例法・第二五条」参照
 註五 並木俊守著「監査役法律」・日本法令発行(第八七・八七頁)
 ・河本一郎監修・波川昇著「実践・監査役監査の実務」(社)商事法務研究会発行・(二六三頁)

註六 法務省 {昭和55.4.1} 民事局第四課

区分	第1回(昭和49年)							第2回(昭和54年)						
	現存会社数	解散会社数		5年経過会社	5年経過会社	整理後現存会社数	現存会社数	解散会社数		解散率	整理後現存会社数			
資本金	(49.9.30) 在	10年経過会社	5年経過会社	5年経過会社	5年経過会社	(49.12.31) 現在	(54.9.30) 在	(54.12.2) 散		(54.12.31) 現在				
会社数	1,001,520	175,833	67,950	100	6.78%	774,759	1,002,212	69,161	100	6.90%	940,662			
満	218,629	114,967	20,018	29.4	9.15%	83,719	79,397	12,864	18.6	16.20%	66,364			
100万円以上	622,626	59,429	45,818	67.4	7.35%	528,457	678,817	44,690	64.6	6.58%	638,944			
1,000万円以上	136,738	1,368	2,011	3.0	1.447%	138,555	209,771	11,088	16.0	5.28%	201,146			
5,000万円以上	10,724	50	77	0.1	0.71%	10,929	17,391	484	0.7	2.78%	17,283			
1億円以上	7,853	17	25	0.04	0.31%	7,966	10,255	26	0.03	0.25%	10,289			
3億円以上	1,727	0	0	0	0	1,830	2,278	4	0.0	0.17%	2,290			
5億円以上	1,238	1	1	0	0.08%	1,275	1,838	4	0.0	0.21%	1,865			
10億円以上	1,517	1	0	0	0	1,536	1,792	0	0	0	1,800			
50億円以上	468	0	0	0	0	492	673	0	0	0	681			

註七 ・ 「旬刊・経理情報」No.二七二（一九八一・三・一〇）・（株）中央経済社発行・（四六頁）

註八 ・ 「商法第二三九条・第二六四条・第三四三条」等の議決権行使持株以上の株式を有する株主が取締役として会社の業務執行をしている会社をオーナー会社と俗称する。

註九 ・ 「旬刊経理情報」No.二七五（一九八一・四・一〇）・（株）中央経済社発行・（二二頁）

註十 ・ 佐藤孝一著「新講監査論（新計版）」・（株）中央経済社発行・（五五頁）

註十一 ・ 「商法等の改正案要綱」にて「会計監査人監査を受けなければならない会社の範囲は、①資本金基準②営業収益基準③負債基準の三つの基準によって決定すべきである。」との答申を受けていながら「国会に提案の法律案」にては、資本金基準はそのままとしたが、営業収益基準は削除し、負債基準はその金額を二百億円以上とし、会計監査人監査を必要とする会社の数を作意的に減らした。

註十二 ・ 「特例法改正案要綱」の第二・一のbにあった資本金一億円超の株式会社は定款で任意に会計監査人監査を受ける旨を定めた場合の計算書類については定時株主総会の承認を要しないとすむいわゆる法定任意監査制度の創設が断念されている。