

（論文）

会計監査限定監査役の会計監査に関する一考察

高 岸 直 樹

（目次）

1. はじめに
2. 会社作成の会計帳簿を信頼した監査と注意義務が争われた事例
3. 会計監査限定監査役の責任
4. 計算書類の作成と監査
5. 会計専門家としての善管注意義務
6. むすびにかえて

1. はじめに

我が国の株式会社のガバナンス・システムには、①従来型の監査役を設置することができる会社、②監査等委員会設置会社、③指名委員会等設置会社の三種類が設けられているが、我が国の株式会社は中小企業がほぼ占めており、これらの会社では①従来型の監査役を設置することができるタイプのガバナンス・システムを採用している。

この類型では、株主総会と1名以上の取締役の設置をデフォルトとし、株式の譲渡制限の有無などの要因により、取締役会の設置が強制もしくは任意に設置され、取締役会が設置された場合は原則として監査役の設置が求められるほか、任意に監査役を設置することもできる。

しかし、この監査役は、原則として業務監査と会計監査を担う機関であるところ、監査役会設置会社及び会計監査人設置会社を除く公開会社でない会社においては、定款で監査役の監査範囲を会計監査に限定することが認められており（会社法389条）、実務上、対象となる会社の多数は監査役の監査範囲を会計監査に限定している。つまり、我が国の多数の監査役は、この会計監査限定監査役である。この会計監査限定監査役は、計算書類などの監査と監査報告書の作成が職務となる。

しかし、計算書類の作成は取締役の業務執行に属するところ、会計監査限定監査役は業務

監査権限を有していないため、会計監査対象が計算書類作成過程のどこまでに及ぶのか明確とはいえない。このことは会計監査限定監査役が責任を負う範囲が不明確であることにつながる。

このような問題意識のもと、会社作成の会計帳簿を信頼した監査における善管注意義務が争われた事例をみて、これを素材に、会計監査権限監査役の監査対象を考察することとした。また、会計監査限定監査役には、会社とつながりのある会計専門家（公認会計士や税理士）が就任する例も多いが、本稿では会計専門家であるがゆえに求められる監査のレベルについても若干の検討を加えたい。

2. 会社作成の会計帳簿を信頼した監査と注意義務が争われた事例

株式会社は会計帳簿を適時に、正確に作成しなければならないが（会社法 432 条）、この会計帳簿を信頼して監査を行った会計監査限定監査役が、預金の実在性を巡り、善管注意義務違反を問われた事例がある（東京高判令和元・8・21、金判 1579 号 18 頁）。

本件の概要はつぎの通りである。X 社（原告、被控訴人）は昭和 32 年設立の印刷業を営む株式会社であり、資本金は 9,600 万円、取締役会設置会社であり監査役を設置する会社である。X 社の定款には、当該監査役の監査範囲を会計監査に限定する（会社法 389 条 1 項）旨の定めはなかったが、平成 17 年商法改正前、X 社は監査特例法による小会社にあたり（改正前監査特例法 1 条の 2 第 2 項）、会社法施行時の整備法により監査役の監査範囲を会計監査に限定するものとみなされる。Y は、昭和 42 年から平成 24 年まで X 社の監査役であり、監査役就任当時から公認会計士及び税理士の資格を有していた。

X 社の経理業務担当の従業員 A は、平成 18 年から平成 28 年までの間、会社の預金を個人預金口座に移し替える方法により、総額 2 億 3,523 万円を横領した。この間、A は会社の預金口座の残高証明書を精巧に偽造し、X 社の貸借対照表はこの偽造された預金残高証明書に基づいて作成された。X 社の経理業務に関しては、A を含め、経理業務を担当する取締役以下複数の従業員がいたが、平成 28 年に、取引先金融機関から、預金残高不一致の指摘を受けるまで横領行為に気付かなかった。

このため、当初、X 社は横領した A に対して賠償を求め提訴したが、A が死亡したことから、Y に対して、監査役としての善管注意義務違反があったとして、賠償を求め訴えたものである。

原審（東京地判平成 31・2・21 金判 1579 号 29 頁）は、X 社の請求を一部認容した。原審判決は、監査役の監査に関する文献を中心に、預金の実在性の確認について、監査役の監査手法を精査した。これによると、預金は流動性が高く、不正が行われやすいが、実在性は預金通帳や残高照合表、預金残高証明書などの原本実査により比較的確認を行うことは容易であること、Y が公認会計士及び税理士の資格を有する者として負うべき善管注意義務の水準は一般の監査役よりも高いとして、原本実査を怠った Y には善管注意義務違反が認められることなどを理由とした。

しかし、控訴審は、X 社の請求を全て棄却した。控訴審判決は、会計監査限定監査役は、取締役が作成した会計帳簿の信頼性欠如が容易に判明可能であるなどの特段の事情がない限り、会計帳簿の記載内容を信頼して計算書類の監査をすれば足りると判断し、本件ではそのような特段の事情は認められないことを理由とした。この判断の根拠として、①会計監査限

定監査役の主要な業務は、会計帳簿の記載が計算書類に正しく反映されているかどうかを点検することであり、会社計算規則121条2項は、監査において「計算関係書類に表示された情報と計算関係書類に表示すべき情報との合致を確かめ」と規定し、「計算関係書類に表示すべき情報」とは、会計帳簿に基づく情報を意味すること、②会計帳簿を作成するのは取締役又はその指示を受けた使用人であり、会計帳簿については監査役の監査を受けることを義務付ける法令の規定がないこと、③会計監査限定監査役の職務には、貸借対照表その他の計算書類の作成に関する職務執行の適正は監査の対象に含まれるが、会計帳簿の作成に関する職務執行の適正は監査の対象に含まれないと考えられること、④会計監査限定監査役は、会社の使用人に対する指揮命令権を有しないし、資産の現物の実在性を実査することを要求することは困難であること、を挙げている。なお、「例外的に」と付言のうえで、資産の実在性の確認が会計監査限定監査役にとって極めて容易である場合には、会社の会計帳簿のみならず、原始証憑を確認する例が珍しくないのが実情であるし、監査のプラクティスとしては望ましいとしつつ、しかし、確認しなかったり、偽造が見破れなかったりしても会計監査限定監査役の善管注意義務を問うことは困難である、とも述べている。

なお、本件は上告、上告受理申立が行われている。

3. 会計監査限定監査役の責任

(1) 会計監査限定監査役の意義

株式会社の監査役は、原則として、取締役の業務執行に関する監査と会計に関する監査を行う役員である。本来、取締役の業務執行に対する監査は、会社の所有者である株主により行われるべきである。会社法上も、公開会社でなく、取締役会を設置しない株式会社には監査役の設置義務はない。しかし、株主が譲渡などにより入れ替わることを前提とする公開会社においては、株主に取締役の業務執行を監査することを求めることは現実的ではない。このため、会社法は、株主の監督権を譲り受ける形で監査役の設置を求めている。

しかし、業務監査を行うには、監査役が会社の経営の詳細を理解することが不可欠であり、取締役との綿密な意思疎通と、経営能力を兼ね備える人材を、株式会社の大多数を占める中小会社において獲得することは容易ではない。そこで、会社法は、会社の選択に委ねる形で、實際上、所有と経営の分離が図られていない「公開会社ではない中小会社」では、監査役の監査範囲から業務監査を取り払い、会計監査に限定することを認めた¹。これが会計監査限定監査役（会社法389条）である。

(2) 会計監査限定監査役の職務と権限

この会計監査限定監査役を設置した場合、当該監査役は、法務省令により定める各事業年度に係る計算書類、すなわち貸借対照表、損益計算書その他株式会社の財産及び損益の状況を示すために必要かつ適当なもの、及び事業報告、ならびにこれらの附属明細書を監査することとされている（会社法436条）。そのうえで、監査報告書を作成しなければならない（会社法389条2項）。この会計監査とは、公認会計士法2条1項に規定する監査のほか、計算関係書類に表示された情報と計算関係書類に表示すべき情報との合致の程度を確かめ、かつ、その結果を利害関係者に伝達するための手続を含むものとしている（会社計算規則121条2項）。

この会計監査限定監査役は、業務監査権限を有しないため、①取締役等に対する事業報告請求権、子会社に対する事業報告請求権（会社法 381 条）、②違法行為差止請求権（会社法 385 条）を有せず、③取締役への報告義務（会社法 382 条）、④取締役会への出席義務（会社法 383 条）、⑤株主総会に対する報告義務（会社法 384 条）を負わない。また、会社と取締役との間の訴えにおける会社の代表（会社法 386 条）もしない。もっとも、①の事業報告請求権は有しないが、会計に関する報告を請求する権利（会社法 389 条 5 項）は有する。監査役の権利は、必要に応じて行使しなければならないため、権利ではあるが、義務でもある。また、⑤の株主総会に対する報告義務についても、会計に関するものの報告義務を負う（会社法 389 条 3 項）。

（３）会計監査限定監査役の責任

監査役と会社との関係は委任に関する規定に従う（会社法 330 条）。したがって、監査役には善管注意義務が課される（民法 644 条）。監査役がその任務を懈怠したときは、それにより会社に生じた損害を賠償する責任を負っている（会社法 423 条 1 項）。また、監査役が職務を行うについて悪意または重大な過失があったときは、これにより第三者に生じた損害を賠償する責任を負っており（会社法 429 条 1 項）、監査報告に記載または記録すべき重要な事項について、監査役が虚偽の記載または記録を行ったときは、当該行為をすることについて注意を怠らなかったことを証明した場合を除き、責任を負う（会社法 429 条 2 項 3 号）。

この監査役の責任は、会計監査限定監査役にも適用される。前述の通り、会計監査限定監査役の職務は、計算書類の監査を行うことであり、計算書類が会社の財産及び損益の状況を正しく表示していることを確認するために必要な書証の調査に加え、必要に応じ、会計に関する報告請求権を行使し、監査報告書を作成しなければならない。会計監査限定監査役は、この職務を怠ったことにより、会社に生じた損害を賠償する責任を負うこととなる。

（４）会計監査限定監査役の責任を争った事例

つぎに、会計監査限定監査役の責任が認められた事例を検証する。

①東京地判平成 4 年 11 月 27 日²

本事案は、X 社は、マンション建築等を目的とする A 社（当時の監査特例法により小会社であり、監査役は会計監査のみを職務とする）と建築請負契約を締結したが、A 社は粉飾決算をし、実際には経営が相当程度逼迫しているにもかかわらず、信用状態を極めて良好であるかに装っており、その後、工事を完成させることなく倒産、工事を放棄したことから、A 社下請会社に直接工事代金を支払うなどして、損害を被ったとして、代表取締役 Y₁、監査役 Y₂、取締役 Y₃ に対して第三者責任に基づいて損害賠償を請求した事案である。

本事案では、A 社の貸借対照表によると資産の大半は未収入金であるが、既に役務を提供したものとはいえない部分が少なくとも総資産の 4 分の 1 あり、また、預金についても実際の預金額と符合しない状況であった。Y₂ は決算報告書等の会計帳簿について何ら説明を求めることなく、A 社の経理担当者を信用し、決算報告書にゴム印と判を押した。なお、Y₃ は Y₂ の妻であり名目的な取締役に過ぎなかった。

裁判所は Y₂ について、監査役として粉飾の事実を暴く機会を与えられたにもかかわらず、会計監査を真摯に行わず、計算書類について説明を何ら求めることなく、不正経理を見逃し、

結果的に貸借対照表がA社の財産・損益状況を正しく示していないのに放置したとし、さらに、Y₂が弁護士であり、一般人に比して監査役の職務をより一層真摯になすべきことが期待される職責にあることを斟酌すると、Y₂には監査役として重大な任務懈怠があり、悪意または重過失があると判示した。なお、裁判所は、監査役に就任した動機・理由・報酬の有無等はその責任の有無には直接関係がないと述べている。

本事案では、監査役が会計監査を行わず、計算書類が財産・損益の状況を正しく示していない状況を放置したことは、任務懈怠にあたり、悪意または重過失がある、と認めたものである。加えて、弁護士が監査役に就任している場合、第三者はその監査役の監査がいつそう確実に行われていると期待することから、一般人が監査役に就任した場合と比して、監査役としての責任がより重視されることも明らかにしている。

②名古屋高判平成23年8月26日³

本事案は、外国為替証拠金取引を業として行うA社の関連会社B社と匿名組合契約を締結して多額の金銭を預け入れて損害を被った顧客が、A社監査役Y₁及びB社監査役Y₂（旧有限会社であるため、旧有限会社法33条の2により、この監査役の職務は会計監査に限定されている）に対し、預り金を償還できなかったのは、配当金や会社の経費にこれを費消したためであり、各監査役は会社のなした違法行為を助長し、これに加担し、預り金の費消を漫然と放置したなどと主張して、共同不法行為責任あるいは監査役の第三者責任に基づいて損害賠償を請求した事案である。

本事案ではA社及びB社に捜査当局の捜査が入り、出資法違反や詐欺容疑の強制捜査が開始、大きく報道されている。それにもかかわらずY₁は、監査役として取締役の業務中止などを忠告した気配がなく、監査役であったこと自体を否定していた。このため、裁判所は、Y₁は取締役に協力していると窺われ、また、なにもせず全く表面上無関係を装うこと自体が監査役としての職務の懈怠というべきであり、監査役としての職務を行うにつき悪意又は重過失であると判断した。また裁判所は、Y₂について弁護士であるところ、会計や監査実務の専門家ではないが、会計監査をしておらず、また、就任直前から強制捜査が入り、自転車操業の報道もされていたことから、経理に通じていなくても分かる悪質なやり方であり、むしろ弁護士であれば極めてよくわかるやり方であるうえ、事情を知らない他地域に居住している人向け営業活動をしないう取締役に指導すべきであったとして、監査役としての職務を行うにつき悪意又は重過失であると判断した。

また、監査役は「会計に関する議案」の調査を職務とする一方で、監査役には「職務を行うため必要があるときは、会社の業務及び財産の状況を調査することができる」との権限を付与している点から、裁判所は、取締役の不正行為を防止するためのチェック権限が監査役に付与されていることからすれば、会社の財産が損なわれ、それによって会社債権者に差し迫った被害の発生が予見されるような特段の事情がある場合は、監査役は調査の権限を行使して、その結果に基づいて取締役に違法行為を中止することを求める権利と義務が生ずるといふべきであり、監査役が取締役の違法行為を放置することはそれ自体違法性を帯びると判示し、各監査役に対する賠償責任を認めた。なお、本事案では監査役の監査報告書が作成されていないが、虚偽記載ではないので、不作成だけで当然に第三者責任を負うとはいえない、とした。

このように、本事案で裁判所は、会計監査を職務とする監査役であっても、まず、会計監査をしないことはそもそも監査役としての任務懈怠であることを指摘したうえで、監査役には会計に関する議案の調査のなかで、取締役の不正行為を防止するチェック権限が付与されており、これを行使して取締役の違法行為を中止するよう求める義務があると判断している。

4. 計算書類の作成と監査

(1) 計算書類の作成

会社は、成立の日における貸借対照表を、各事業年度に係る計算書類（貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、個別注記表）及び事業報告並びにこれらの附属明細書を作成しなければならない（会社法 435 条 1 項及び 2 項）。この計算書類は、会計帳簿から資産・負債・純資産・収益・費用を誘導して作成されるが、会社は適時にこの会計帳簿を作成しなければならない（会社法 432 条 1 項）。

取締役会設置会社では、これらの計算書類、事業報告、これらの附属明細書は、取締役会の承認を受けなければならない（会社法 436 条 3 項）。また、会計監査人設置会社において計算書類が法令及び定款に従い株式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して会社計算規則 135 条で定める要件に該当し株主総会にて報告する場合を除き、取締役は定時株主総会に事業報告を行い、計算書類の承認を受けなければならない（会社法 438 条 2 項及び 3 項）。この定時株主総会において、取締役は事業報告や計算書類に関する質問に対しても説明義務（会社法 314 条）を負っている。

これらから、計算書類などの作成は、取締役会を設置しない会社では取締役、取締役会設置会社では取締役会の責任であることは明らかである。これは会計帳簿の作成、この会計帳簿から作成される計算書類などの作成は、会社の業務執行にあたり、取締役の職務であるためといえる。

(2) 会計方針の決定

このように計算書類は会計帳簿に基づき作成される場所、この会計帳簿は、会社の財産及び損益に影響を与える会計事実を認識し、記録するものであるが、ひとつの会計事実に対し、複数の会計処理が認められていることがある。これは、会社の財政状態や経営成績を正しく示すために、複数の会計処理を容認しているのであるが、ひとつの会計事実に対し複数の会計処理を認めているということは、その選択した会計処理により会社の財産及び損益の額が異なるということが生じるため、その会計処理について説明しないと、株主、債権者、投資家などの計算書類の利用者に誤った解釈を与える可能性がある。

そこで、企業会計原則は、貸借対照表及び損益計算書の作成にあたり、会計処理の原則及び手続ならびに表示の方法（会計方針という）を注記することを求めている（企業会計原則注解 1 - 2、会社計算規則 101 条）。

これまでみてきたように、計算書類の作成、またその基礎となる会計帳簿の作成は、会社の業務執行にあたり、取締役の職務であるが、この会計方針の選択もこれらの作成の前提となるものであるから、取締役の職務に該当する。取締役は、会社の財産及び損益の状況を正しく表示した計算書類を作成しなければならない、この点から会計方針の選択についても責任を負うこととなる。したがって、漫然と、ある会計方針を選択し、別の会計方針を選択した

ほうが会社の財産及び損益を正しく表示するという場合に、会社に損害を与えた場合には任務懈怠責任（会社法 423 条 1 項）、その会計方針の選択が悪意または重過失により誤っており第三者に損害を与えた場合には対第三者責任（会社法 429 条 1 項）を負う可能性が生じる。また、会計方針の選択を誤り、計算書類が虚偽となった場合にも対第三者責任が生じると解される（会社法 429 条 2 項）。

（3）正確な会計帳簿の作成義務

取締役は、正確な会計帳簿を作成し、最終的には会社の財政状態及び経営成績を正しく示す計算書類を作成しなければならない。そこで、まず会計方針についてみると、会計処理は選択した会計方針に従っていなければならない。つまり、取締役は、会計方針の選択後、選択した会計方針に従って会計処理をする義務を負うこととなる。

また、一度選択した会計方針は変更できないものではなく、会社の財政状態及び経営成績をより正しく示すために変更することができることから、取締役は、選択している会計方針の妥当性も確認する義務を負っていると解される。会計方針には、資産の評価基準及び評価方法、固定資産の減価償却の方法、引当金の計上基準なども含まれている。これらが会社の財政状態及び経営成績を正しく示すための会計処理として妥当か否かを検討するには、その資産の種類や数量、増減の状況、また、引当金については当期以前に起因する事象と費用の認識について検討しなければならない。

つぎに、正確な会計帳簿を作成するには、この会計方針を前提に、会社の財産及び損益に影響を与える会計事実をすべて認識しなければならない。会計帳簿に記載された内容は、財産の実態を正しく記載されていなければならない⁴。

例えば、預金について、金融機関での預金残高と会社の会計上の預金勘定残高に不一致があってはならない。不一致がないか調査し、不一致がある場合は調査し結論を得て修正しなければならない。

このように、正確な会計帳簿や計算書類を作成するためには、会社の財政状態や経営成績の実情を詳細に検討しなければならないことが分かる。作成義務を負う取締役は、これらを検討しなければならないのである。もっとも、取締役は会計の専門家ではないので、会社の現況により、会計専門家の関与を求める必要もあろう。

（4）会計監査限定監査役の調査権

既にみたように、会計監査権限監査役は、会社の会計監査をし、監査報告書を作成する職務を有する。このうち会計監査について、会社計算規則 121 条 2 項は、会計監査人が行う会計監査だけではなく、公認会計士なみの厳密さが要求されない程度の、監査役の能力等に応じた水準の監査を含むと規定しており、監査役は自分の能力に応じて、計算書類に表示された内容と、財産・損益の実態が合致している程度を確かめるものである⁵。したがって、この監査の手法としては、①計算書類に表示された内容が、その事業年度の会計帳簿に記載された内容と合致しているか、②会計帳簿に記載された内容が、財産・損益の実態と合致しているか、とされている⁶。

このために、会計監査限定監査役は業務監査権限を有しないが、株主総会に提出しようとする会計に関する議案に対する調査権、会計帳簿またはこれに関する資料の閲覧及び謄写、

取締役及び会計参与並びに支配人その他の使用人に対する会計に関する報告を求める権利を有する。これらの会計監査限定監査役の権利は、必要に応じて行使しなければならず、よって義務でもある。

問題は、ここまでみてきたように会計帳簿の作成、それに基づく計算書類の作成が取締役の業務執行にあたる点である。つまり、会計方針の決定手続やその妥当性、また会社の財産や損益に影響を与える会計事実の認識などについては取締役の業務執行にあたる。このことから、業務監査権限を有する監査役は、この会計に関する取締役の業務執行について違法性監査の範囲であることは明らかであるが、会計監査限定監査役にも会計監査として監査する義務があるのかが疑問となる。

しかし、これまでみてきたように、会計方針の決定手続やその妥当性、また会社の財産や損益に影響を与える会計事実の認識などは、会社の財産や損益の状況を正しく示すために必須の要件であり、ここに誤りが生じると、会計帳簿、ひいては計算書類に誤りが生じることとなる。先にみた裁判例①東京地判平成4年11月27日では、A社の貸借対照表によると資産の大半は未収入金であるが、既に役務を提供したもとはいえない部分が少なくとも総資産の4分の1あり、また、預金についても実際の預金額と符合しない状況であった。これにもかかわらず、監査役が会計監査を行わず、計算書類が財産・損益の状況を正しく示していない状況を放置したために、裁判所は、任務懈怠にあたる指摘している。したがって、少なくとも会社の重要な資産状態については、会計監査限定監査役であっても、会計監査として実査を求めているものと解すべきである。また、裁判例②名古屋高判平成23年8月26日では、さらに一歩進んで、会計監査限定監査役にも職務を行うため必要があるときは、会社の業務及び財産の状況を調査することができるとの権限が与えられている点から、「取締役の不正行為を防止するためのチェック権限が監査役に付与されている」と判示している。これも会社の財産や損益の状況を調査することを前提としていることから、会計監査限定監査役であっても、会計監査として会計に関する一連の手続を監査対象とすることを明らかにしているといえよう。

このように、会計帳簿や計算書類それ自体が会計監査の対象となる以上、この会計方針の決定手続やその妥当性、また会社の財産や損益に影響を与える会計事実の認識など、一連の会計手続についても、会計監査の範囲と解し、会計監査限定監査役の監査範囲であると理解すべきであろう。

5. 会計専門家としての善管注意義務

(1) 専門家に高度な注意義務があるか

本稿の関心は、会計監査限定監査役による会社作成の会計帳簿を信頼した監査と注意義務が争われた事案の控訴審において、監査役の責任が否定された点である。本事案では、会計監査限定監査役が公認会計士及び税理士の資格を有する者であったことから、専門家でもある会計監査限定監査役に、一般人による会計監査限定監査役よりも高度な注意義務があるかも検討しなければならないであろう。

会計監査限定監査役に限らず、監査役に求められる善管注意義務の水準とは、その監査役個人が持っている能力や注意力に関係なく、監査役という地位や職務に対して、株主が通常期待している程度の抽象的・一般的な注意義務をいうとされている。ここで、当該監査役が

専門家である場合に、一般人が監査役に就任する場合と比べ、株主が通常期待するレベルは高まるはずである。

この点、会計監査に関して、法律専門家としての弁護士に対しては、先にみた裁判例①東京地判平成4年11月27日では、会計監査限定監査役が弁護士であったところ、裁判所は、「一般人に比して監査役の職務をより一層真摯になすべきことが期待される職責にあることを斟酌すると、」「監査役として重大な任務懈怠があり、任務懈怠につき悪意または重過失がある」と判示しており、専門家として一般人より注意義務を尽くすことを期待される者という位置付けをしている。また、裁判例②名古屋高判平成23年8月26日でも、会計監査限定監査役が弁護士であったところ、裁判所は、弁護士は会計や監査実務の専門家ではないと指摘したうえで、「むしろ弁護士であれば極めてよくわかるやり方」という表現を用い、一般人と異なり弁護士であれば気づくはず、との位置付けをしている。

弁護士以上に、会計監査の分野において公認会計士は専門家である。公認会計士の資格を有する者を監査役に選任する株主は、一般人を選任する場合に比べ、公認会計士としてより綿密な会計監査がなされ、計算書類の信頼性が高まると期待すると考えるのが妥当である。この点から、公認会計士の資格を有する者が会計監査限定監査役に就任した場合、その者の善管注意義務は一般人より高度なものと考えるべきである。

では、どの程度に高度なものか。それば、選任した株主総会が通常期待するレベル、つまり公認会計士であれば、その会社において必要とされ、通常採るであろう監査手を踏むことと考えられる。本事案の原審は、公認会計士及び税理士の資格を有する者として負うべき善管注意義務の水準は一般の監査役よりも高いとして、原本実査を怠った会計監査限定監査役の善管注意義務違反を認めているが、妥当であろう。

（2）会社作成の会計帳簿を信頼した監査

本稿の関心である東京高判令和元・8・21の事案では、会社作成の会計帳簿を信頼して監査を行った会計監査限定監査役の責任が否定された。この事案では、経理担当者が金融機関の残高証明書をコピーして精巧に偽造したことが問題の発端となっている。確かに、他の取締役や使用人等からの情報を信用して行動した取締役の善管注意義務について、とくに疑うべき事情がない限り、それを信頼すれば善管注意義務違反にはならないのが原則との見解⁷はある。

しかし、これまでみてきたように、会計監査限定監査役は、計算書類が会社の財産及び損益の状況を正しく表示していることを監査するものであるところ、この計算書類は正確な会計帳簿を基礎に作成されるものであるから、計算書類の監査という目的の範囲で会計帳簿の監査を必要とすると考えられる。

この会計監査にあたり、会社が作成した会計帳簿をそのまま信頼したのでは、単に追認するだけであって監査にならない。会計監査限定監査役は、会計帳簿に記載された内容が、財産及び損益の実態と合致しているかを確認しなければならない。

この事案では、単に、残高証明書の原本と預金通帳等の実査をすることで事故を回避し得た事案であり、特に、公認会計士であれば通常行うべきことであるから、信頼の原則が適用されないと解すべきであろう。

6. むすびにかえて

本稿では東京高判令和元・8・21の事案を素材として、会計監査限定監査役の監査が計算書類作成過程にどこまで及ぶか、また、会計専門家の監査レベルについて若干の考察を行った。

ところで、本事案の特殊性として、会社は横領したAに対し損害賠償を請求したものの死亡により賠償を得られなかったことから、会計監査限定監査役の責任を追及したものであり、取締役の責任を追及していない点がある。本稿で検討したように、会計帳簿、それに基づいた計算書類の作成義務と責任は取締役及び取締役会にあり⁸、会社は会計監査限定監査役の責任を追及するならば、取締役の責任も追及しなければならない局面であった⁹。このことは裁判所の判断にも大きく影響を与えたと考えられる。

しかし、この問題は、会計監査限定監査役の会計監査に関する監査範囲の問題として解決するのではなく、信義則（民法1条2項）により解決すべき問題である。本事案は、任務懈怠により責任を負うべき取締役が、自分の責任を棚に上げ、会計監査限定監査役から損害の填補を受けようとしたものであり、信義則に反する。会社と監査契約等をした公認会計士の責任を巡る裁判例ではあるが、会社の前代表取締役が自らの不正行為の処理のため監査契約等をした公認会計士に対し、善管注意義務違反等に基づき損害賠償を請求した事案において、前代表取締役の不正行為を黙認した取締役・監査役が存在するなどの状況下では、取締役・監査役に対して損害賠償請求をせずに、公認会計士に対してのみ損害賠償請求するのは信義則に違反すると判示した事例がある¹⁰。本事案においても、裁判所は「第1審原告の請求は、信義則違反であり、権利の濫用でもあるというべきである。」と指摘している。

本事案に即した解決としては、会社の損害賠償請求を信義則違反として棄却する結論であれば妥当ではあるが、会計監査限定監査役の会計監査の対象は、計算書類に限らず、計算書類作成の基礎となる会計帳簿の作成過程、すなわち会計方針の決定手続やその妥当性、また会社の財産や損益に影響を与える会計事実の認識など、一連の会計手続に及ぶと解する。

注

- 1 昭和25年改正により監査役の権限は会計監査に限定されたものの、昭和49年改正により監査役に業務監査権限が復活した。しかし、会社法制定前の監査特例法は小会社の監査役の権限を会計監査に限定していた（監特1条の2第2項）。会社法施行時にこの小会社であった会社の定款には、監査役の権限を会計監査に限定する旨の定めがあるとみなされる（会社法整備法53条）。
- 2 判時1466号146頁、金法1365号43頁。
- 3 判時2162号136頁。
- 4 資産及び負債の評価については、会社計算規則5条以下に規定されている。
- 5 日本監査役協会「会計監査人非設置会社の監査役の会計監査マニュアル」（2019年）10頁
- 6 日本監査役協会・前掲注(5)28頁以下
- 7 江頭憲治郎『株式会社法〔第7版〕』471頁（有斐閣・2017年）
- 8 裁判所も「監査役や銀行による計算書類や会計帳簿のチェックを信頼していれば、取締役は監督を怠っていても免責されるかの第1審原告の主張は、論外である」と指摘している。
- 9 業務監査権限を有する監査役であれば、取締役の任務懈怠による会社の損害につき、自ら会社を代表して取締役に対して賠償請求をすることができた（会社法386条1項）。
- 10 東京地判平成19年5月23日、判時1985号79頁、金判1275号48頁。