

体系 制度會計 Ⅷ

法定監査

黒澤 清 監修
番場嘉一郎



編集

新井清光
若杉 明
津曲直躬
武田昌輔

中央經濟社

法定監査

体系制度会計〈第8巻〉

昭和54年2月20日 初版発行

監修者 黒 澤 清
番 場 嘉 一 郎
発行者 渡 辺 正 一
印刷所 例 厚 徳 社

発行所 (株) 中央経済社

東京都千代田区神田神保町 1-31-2
電 話・(293) 3 3 7 1 (編集部)
(293) 3 3 8 1 (営業部)
〒101 振 替・東 京0—8 4 3 2

落丁・乱丁本はお取替いたします

紙製本

3334—101344—4621

序

「制度会計」とは何か。この言葉は、かなりながい間慣用されてきたにもかかわらず、適当な答えが与えられないままに今日にいたった観がある。

さて、わが国の場合、「制度会計」という集合概念が成立する過程において、「企業会計原則」が演出した歴史的役割は、きわめて顕著なものがあつたと思う。そのことは何人も否定しえない客観的事実である。

商法にせよ、税法にせよ、証券取引法にせよ、あるいは各種事業法その他の特別法規にせよ、企業会計に関して何らかの規制をしなければならないかぎり、これらの会計的規制のなかに、それらの法条の間を論理的かつ実践的に統一するところの体系的関連としての計理体系が存在することは、けっきょく否定しえないのである。しかし、このような体系的関連は、多くの場合、法条の上に顕在していないで、それらの背後にひそんでいるため、これを認識することは、かならずしも容易でなかったようである。かかる認識の基礎を提供したものが「企業会計原則」であつた。

こうして「制度会計とは何か」は、久しく問われてきた問題であつたが、諸制定法規のなかにふくまれている複雑多岐な会計に関する諸規範が、すべてを総括する統一原理を認識することによって、はじめて答えが与えられるにいたつたのである。制度会計に対する統一原理の役割をはたしたものとして、われわれは、もういちど「企業会計原則」を見直す必要がある。

さて英米におけるいわゆる「一般に認められた会計原則」(generally accepted accounting principles)は、わが国の「企業会計原則」に相当するものとして理解されているようであるが、その成立に関する歴史的由来をたずねてみると、わが国の場合と異なっている点が多い。それにはそれだけの理由がある。(ここでは、その点について述べることはできないが、本文〈第1巻・総論〉のなかでくわし

2 序

くふれている。)

また、ドイツをはじめとしてひろくヨーロッパ諸国に普及しているいわゆる「コンテンラーメン」(Kontenrahmen)は、わが国の「企業会計原則」や「一般に認められた会計原則」とは、まったく異なる外観を呈しているけれども、それらが「公正なる会計慣行」の体系的知覚の一形態であるという見地からいうと、本質的に共通なものがあることを理解できるのである。

たとえば、西ドイツの「コンテンラーメン」の制度は、ながい歴史的発展をとげて今日に及んだのであるが、その本質的内容は、「正規の簿記の諸原則」(商法上の会計規範)の実践的具現と、企業の会計実践に対する一般的指針の提供を目指したもので、外形を異にするけれども、英米の「一般に認められた会計原則」のドイツ版であるといってもさしつかえないようである。

ドイツの「コンテンラーメン」のフランス版ともいべき「プラン・コンタブル・ジェネラル」(Plan Comptable Général)も、やはり同様に理解することができる。その主要内容は、「カドル・コンタブル」(Cadre Comptable)と、「コンタビリテ・ジェネラル」(Comptabilité Général)から成っているが、前者は「コンテンラーメン」を承継した標準勘定組織であり、後者は「一般会計原則」にほかならない。

西ドイツやフランスばかりでなく、ポーランドでも、東ドイツでも、また、オーストリア、イタリア、スウェーデン、スイス等でも、それぞれ独自のコンテンラーメンを開発しているのが実情である。要するに外観はさまざまであるけれども、一般に認められた会計原則が何らかの形態で存在することを物語っているのである。

「一般に認められた会計原則」のあらわれ方が、このように国によって異なる点があるのは、それぞれの国における法制の差異によるのである。それゆえ会計諸原則と、法制との相互関連を検討することは、各国のそれぞれ異なる会計的風土の上で、制度会計の研究者にとって特有の問題を形づくることになるのである。

こうしてわが国の「企業会計原則」は、わが国の法制を背景にしてあらわれ

たのであり、その相互関係を深く掘下げて検討することは、わが国の「制度会計」を研究する上において、きわめて重要な課題でなければならない。しかるに従来、証券取引法、商法、法人税法等に代表される会計諸法令と、それらに対する統一的原理ともいふべき「企業会計原則」とを、相互対照的に吟味検討することが十分に行われていなかったきらいがあったようである。ここに新たに編集する『体系制度会計・全8巻』の目指すものは、企業会計について規制するすべての法令をあますところなくとりあげて、その意味内容を「企業会計原則」と具体的かつ相互対照的に突合せながら解明することである。従来、企業会計法とか、税務会計とか、財務会計とか、原価計算とか、会計監査とか、部門別に研究領域を区別してきた伝統的方法から脱却して、制度会計そのものの統一的総合的見地による新しい方法を用いたのが、本全集の特色である。いわゆる個別的縦断的方法に代わる相互関連的横断的方法これである。「制度会計」に関する最初の総合的文献として、読者諸氏の要望に答えることができるならば、わたくしどもの幸いとするところである。

昭和52年10月

黒 澤 清
番 場 嘉 一 郎

ま え が き

『体系制度会計』は、商法、証券取引法、法人税法等の会計法令と、その統一的原理としての企業会計原則によって社会制度的に枠づけられている企業会計領域を「制度会計」として認識し、これを構成する各個別会計領域を企業会計原則と会計法令の両面から相互関連的・横断的に分析・解明することを目的として次の8巻に編集したものである。

- | | |
|-----------|----------|
| 第1巻 基礎理論 | 第5巻 製造原価 |
| 第2巻 資 産 | 第6巻 連 結 |
| 第3巻 負債・資本 | 第7巻 課税所得 |
| 第4巻 収益・費用 | 第8巻 法定監査 |

第8巻「法定監査」は、企業における会計処理、財務諸表の作成に続いて、制度会計の運用上重要な柱をなす監査制度について体系的・総合的に論述したものである。

その内容は、第7巻までと同様、総論と各論に分かれており、まず総論の部においてはわが国の法定監査制度の沿革および法定監査の基礎となる監査基準に関して包括的な論述が加えられている。ついで、各論の部においては、法定監査制度の内容を三つに分け、まず証取法監査制度については、同制度の概要、同制度の運用上の重要問題（継続性の変更、租税特別措置法上の準備金の取崩し、特定引当金など）、監査報告書および監査概要書の作成上の諸問題、連結財務諸表にかかる監査手続と監査意見をめぐる問題、中間財務諸表の監査問題などが詳論されている。

次に、商法監査制度については、同制度の沿革、監査役制度とその監査手続、大会社における会計監査人監査などに関する全般的な説明と個別的検討が加えられている。

6 ま え が き

最後に、税務調査については、任意調査と強制調査の相違、調査権限を有する者の範囲、調査権限の内容、税の更正・決定などに関する問題が論述されている。

以上のような内容をもつ本書が、わが国の法定監査の全容に関する正しい理解のためにいささかなりとも役立つところがあれば、われわれ編集委員としても非常な喜びである。

昭和54年2月

編集委員	新	井	清	光
	若	杉		明
	津	曲	直	躬
	武	田	昌	輔

目 次

I 総 論

1 法定監査制度の沿革	3
§1 法定監査制度の意義	3
§2 法定監査制度の沿革	4
§3 監査基準等の沿革	14
1. 監査基準等の設定と第1次改訂	14
2. 監査基準等の第2次改訂	15
3. 監査実施準則等の第3次改訂と中間財務諸表監査基準の設定	18
2 法定監査と監査基準	21
§1 総 説	21
§2 監査基準の意義	23
§3 監査基準の構成	25
§4 監査人の資格および条件の基準	27
§5 公正不偏の態度の基準	30
§6 正当な注意の基準	31
§7 秘密保持の基準	32

II 証取法監査

3 証取法監査制度の概要	37
§1 証取法監査の発展	37

2 目 次

1. 制度監査・正常監査	37
2. 正規の財務諸表監査の発展	39
§2 証取法監査の概要	41
1. 被監査会社の範囲と財務諸表	41
2. 証取法監査の構造	44
§3 証取法監査の監査主体	48
1. 公認会計士、監査法人および補助者	48
2. 公認会計士等の独立性	50
3. 公認会計士等の権限・責任・罰則	52
§4 証取法監査の一つの課題	55
4 証取法監査実施上の重要問題	57
§1 問題の所在	57
§2 正当な理由に基づかない変更	60
§3 「正当な理由にもとづかない変更」と「違法な変更」	65
§4 租税特別措置法上の準備金の取崩し	68
§5 特定引当金の問題	73
5 証取法監査報告書	78
§1 証取法監査報告書の性格	78
1. 短文式監査報告書の最初の法規化	78
2. 創設期の記載の特例	80
3. 会計制度監査における監査報告書の記載例	85
§2 正規監査移行後の監査報告書	88
1. 正規監査移行後の監査報告書の記載事項	88
2. 監査意見の記載の特例的取扱い	90
§3 現行監査報告書における主要記載事項	90

1. 監査概要区分の記載	91
2. 監査意見区分の記載	92
3. わが国における限定意見報告書	93
§ 4 監査概要書	95
6 連結財務諸表にかかる通常の監査手続	97
§ 1 個別財務諸表監査手続と連結財務諸表監査手続	97
§ 2 予備調査の手続	98
1. 初度監査の予備調査	98
2. 連続監査の予備調査	102
§ 3 基礎的事項の監査手続	102
1. 連結範囲の調査	102
2. 持分法適用範囲の調査	103
3. 連結財務諸表作成のための資料の調査	104
4. 連結会社等の個別財務諸表の調査	105
5. 在外子会社の財務諸表項目の換算	105
6. 決算日の差異にかかる処理についての調査	106
§ 4 連結決算の手続	107
1. 投資勘定と資本勘定との相殺消去および消去差額の処理	107
2. 少数株主持分の処理	107
3. 債権と債務の相殺消去	108
4. 取引高の相殺消去	108
5. 未実現損益の消去	109
6. 持分法の適用	110
7. 税金の期間配分	110
8. 連結精算表の監査	111
§ 5 連結財務諸表の表示方法の監査	111

4 目 次

7 連結財務諸表にかかる監査意見	112
§ 1 連結財務諸表の提出と監査証明に関する諸規制	112
§ 2 監査報告書の記載方式	114
§ 3 監査の概要の記載	116
§ 4 監査意見の記載	120
§ 5 継続性の変更と監査意見	121
8 中間財務諸表の監査	126
§ 1 半期報告書制度の概要	126
1. 半期報告書制度の発足から中間財務諸表作成基準制定 にいたる経過	126
2. 中間財務諸表に関する諸法規	127
§ 2 中間財務諸表作成の基準	128
1. 中間財務諸表作成の一般原則	128
2. 営業収益の計上基準	131
3. 営業費用の計上基準	131
4. 営業外収益または営業外費用	134
5. 特別利益または特別損失	134
6. 特定利益または特定損失	135
7. 法人税等引当金	135
8. 保険会社の特例	136
§ 3 中間財務諸表の表示方法	136
§ 4 中間財務諸表の監査	138
1. 中間財務諸表監査の推移	138
2. 中間監査手続	139
3. 中間監査報告書	140
§ 5 諸外国における中間期財務報告制度	141

1. アメリカにおける中間期財務報告制度	141
2. イギリスにおける中間期財務報告制度	142
3. カナダにおける中間期財務報告制度	143
4. フランスにおける中間期財務報告制度	144
5. 西ドイツにおける中間期財務報告制度	144

III 商 法 監 査

9 商法監査制度の概要 147

§1 株式会社の監査制度 147

1. 昭和49年商法改正の経緯 147
2. 現行監査制度の要点とその意義 148

§2 商法における監査役制度 154

1. 監査役の職務と権限の範囲 154
2. 決算監査の手続と監査日程 156

§3 大会社の特例 161

1. 会計監査人による監査 161
2. 監査役による会計監査との関係 164

§4 小会社の特例 166

1. 監査役の職務権限 166
2. 監査役による会計監査 167

10 監査役監査 169

§1 監査役の資格 169

1. 監査役の法的資格 169
2. 監査役の資格 174

§2 監査役の権限 180

1. 監査役の職務——監査の目的 180

6 目 次

2. 監査役の法的権限	186
§ 3 監査役の責任（含罰則）	193
1. 会社にたいする責任	193
2. 第三者にたいする責任	194
3. 刑 事 罰	195
4. 行 政 罰	196
§ 4 監査役監査報告書	197
1. 監査報告書についての法的規制	197
2. 監査報告書の様式	200

11 会計監査人監査 207

§ 1 会計監査人	207
1. 大会社への公認会計士監査の導入	207
2. 会計監査人の資格	208
3. 会計監査人の選任	209
4. 会計監査人の解任	212
5. 会計監査人の職務権限等	214
6. 会計監査人等に対する罰則	219
§ 2 会計監査人監査の要点	221
1. 会計監査人の選任を要する会社の決算手続	221
2. 監査役監査と会計監査人監査の調整	223
3. 会計監査人監査と内部監査との調整	225
§ 3 会計処理の原則および手続の問題点	226
1. 包括規定の受けとり方	226
2. 継続性の原則の適用	227
3. 重要性の原則の適用	232
4. 特定引当金の処理	233

§4 会計監査人の監査報告	235
1. 監査報告書の記載事項.....	235
2. 商法監査にかかる監査意見.....	240
3. 商法監査をめぐる今後の問題点.....	241

IV 税 務 調 査

12 税 務 調 査	247
------------------	-----

§1 税 務 調 査	247
§2 任 意 調 査	248
§3 任意調査と罰則	250
§4 強 制 調 査	250
§5 税務調査と会計監査	251

13 調査権限を有する者の範囲	253
-----------------------	-----

§1 調査を必要とする者.....	253
§2 所轄税務署等の当該職員	255
§3 取引先等の反面調査.....	256

14 税務調査の権限.....	259
-----------------	-----

§1 税務調査の対象となる法人	259
§2 税務調査の範囲と限界	261
1. 調査の方法の限界.....	261
2. 調査の事前手続.....	263
3. 調査の対象（物件）	266
4. 調査の基準.....	267

15	税務調査と更正の期間制限	270
§ 1	更正等の期間制限の趣旨	270
§ 2	更正, 決定, 賦課決定の意義	271
§ 3	3年の更正等の制限期間	272
§ 4	5年の更正等の制限期間	273
§ 5	偽りその他不正の行為	274
§ 6	決定等の制限期間	275
§ 7	後発的な事由に基づく更正等の期間の特例	275
§ 8	更正決定等の効力の発生の時期	278
索引		279

I / 總 論

