

「会計参与」導入で 何が変わる？

制度調査部
齋藤 純

【要約】

通常国会に提出された「会社法案」では、会社の一機関として取締役や執行役とともに貸借対照表や損益計算書などの「計算書類」の作成に携わる、「会計参与」の導入が盛り込まれている。会計の専門家を計算書類の作成に関与させることにより、主に中小会社を対象に、計算書類の適正性・信頼性を高めることが目的とされている。

もっとも、中小会社では会計監査人の設置も可能とされるため、会計参与の設置が進むかは、会計監査人と比較した場合の使い勝手や設置することによる効果に負うところが大きいものと思われる。

商法を抜本的に見直し、新たに「会社法」として再構築する「会社法制の現代化」の検討が進行している。3月に国会に提出された「会社法案」は、条文が1,000条に迫る膨大なもので、そのほか、関係法律である「会社法の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律案」も用意されている。

この会社法案では、まったく新しい会社の機関として「会計参与」の創設が盛り込まれている。

「会計参与」とは、会社の内部で取締役や執行役とともに貸借対照表や損益計算書など、「計算書類」の作成に携わる者のことである。会計参与になる資格を有するのは公認会計士又は税理士(監査法人、税理士法人も可)とされており、会計の専門家である会計参与が計算書類の作成に関与することで、会計監査人¹を設置していない中小会社の計算書類の適正性・信頼性を向上させることが制度創設の理由とされている。もっとも、長期的な狙いは、中小会社の計算書類の適正性・信頼性を確保することにより、中小会社の資金調達の円滑化を実現することにあるものと考えられる²。

会計参与は、いわば、会社の財務情報にお墨付きを与える役割である。設置の対象が中小会社中心となると考えられていることから、中小会社とのつながりが強い税理士がその主な担い手になるものと目されている。

しかし、財務情報のチェック役としては既に監査人としての公認会計士がいる。会計参与の設置が進むかは、会計監査人と比較した場合の使い勝手や設置の効果によるところが大きいものと思われる。

¹ 会社が作成した計算書類が、会計基準等に則って正確に作成されているかを外部からチェックを行う者。商法特例法に基づき大会社に設置が義務付けられており、公認会計士又は監査法人に会計監査人になる資格が与えられている。会社から独立した会計の専門家が監査を行うことで、計算書類の信頼性が確保されるなどの効果が期待できる。

² 多くの中小規模の会社では、資金調達ニーズを有してはいても、金融機関の中小会社に対する融資姿勢が消極的であることから、貸し手と借り手の間にはミスマッチが生じていると言われている。こうした状況の背景には、計算書類の監査を受けていない中小会社について財政状態等に関する情報が少ないことや、情報が存在したとしても信頼に足るものではないことが大きな理由の一つとされている。会計参与の設置により、中小会社の計算書類の信頼性が確保されれば、中小企業向け金融の円滑化に寄与する可能性がある。

会計参与か？ 会計監査人か？

会計参与と会計監査人を対比したものが図表1である。会計参与は会社の規模にかかわらず、任意に設置できる。一方、会計監査人は、会社法で、大会社には設置を義務付け(現行と同じ)、中小会社は任意設置(現行法では、小会社による会計監査人の設置は不可)とされている³。

図表1 会計監査人と会計参与の比較(会社法案に基づく)

	会計参与	会計監査人
設置	会社の規模に拘わらず、設置は任意	大会社：設置を強制 大会社以外：設置は任意
資格	公認会計士、監査法人 税理士、税理士法人	公認会計士、監査法人
職務	計算書類の作成、株主総会での説明、計算書類の保存・開示	計算書類等(会計に関する部分)の監査等
会社の機関としての位置付け	会社の内部機関	会社の外部者
会社に対する責任	社外取締役と同様の規律を適用。責任の一部免除制度の適用についても社外取締役と同様	監査役と同様の規律を適用。責任の一部免除制度の適用については社外取締役と同様
株主代表訴訟の対象	対象となる	
登記	要(設置した旨、氏名又は名称を登記)	

(出所)大和総研制度調査部作成

図表2 会計監査人設置の要否

現行法上の区分		現行商法	会社法案
株式会社	大会社	設置を強制	設置を強制
	中会社	任意で設置が可能	任意で設置が可能
	小会社	設置は不要(任意での設置も不可)	
有限会社	大会社に相当する会社	設置は不要	設置を強制
	大会社に相当する会社以外		任意で設置が可能

(出所)大和総研制度調査部作成

既に会計監査人を設置している大会社・中会社では、制度の目的が似ていることから、追加的に会計参与を設置することは考えにくく、このことから会計参与の設置対象は中小会社が主となるものと思われる。

計算書類の適正性・信頼性の向上というニーズを有する中小会社では、会計参与と会計監査人のどちらでも任意で設置できる。計算書類の適正性・信頼性を高めるという意味では両者は共通しているが、会計参与が会社の内部機関として計算書類の作成を行うのに対し、会計監査人は作成された計算書類を外部からチェックを行うといったように、その会社法における根本的な位置付けは異なる。また、会計監査人を設置する場合には、監査役を設置が必須となるなど会社の機関設計に多少の制限が加わる(図表3参照)ため、この辺りが会計参与と会計監査人のいずれを設置するか、判断

³ いずれも商法特例法で規定されているもので、資本金5億円以上又は最終の貸借対照表の負債の総額200億円以上の株式会社が「大会社」、資本金1億円超5億円未満、かつ、最終の貸借対照表の負債総額が200億円未満の会社が「中会社」である。

のポイントとなるのかもしれない。

なお、現時点で会計参与を設置する主要なケースとして想定されているのは、これまでも計算書類の作成等に関与していた税理士等を、会社法で制度化された会計参与として位置付ける現状追認的な形態である。ただし、会計参与の職務は、計算書類の作成に限らない。株主総会での説明義務、計算書類の閲覧請求への対応などの役割が課されるとともに、株主代表訴訟の対象ともなるなど、単純に税理士業務の延長線上で考えることはできない点もある⁴。

図表3 会計監査人の設置範囲の拡大に伴う機関設計案(会社法案に基づく)

		選択可能な機関設計
株式譲渡制限会社	大会社	<ul style="list-style-type: none"> ・取締役 + 監査役 + 会計監査人 ・取締役会 + 監査役 + 会計監査人 ・取締役会 + 監査役会 + 会計監査人 ・取締役会 + 三委員会等 + 会計監査人
	大会社以外	<ul style="list-style-type: none"> ・取締役 + 監査役 + 会計監査人 ・取締役会 + 監査役 + 会計監査人 ・取締役会 + 監査役会 + 会計監査人 ・取締役会 + 三委員会等 + 会計監査人
株式譲渡制限会社以外	大会社	<ul style="list-style-type: none"> ・取締役会 + 監査役会 + 会計監査人 ・取締役会 + 三委員会等 + 会計監査人
	大会社以外	<ul style="list-style-type: none"> ・取締役会 + 監査役 + 会計監査人 ・取締役会 + 監査役会 + 会計監査人 ・取締役会 + 三委員会等 + 会計監査人

会計参与は任意に設置できる。
(出所)大和総研制度調査部作成

職域争いは影を潜める

かつて80年代にも、会計参与と同様の趣旨で「会計調査人」というものの創設が検討されたことがあった。しかしこの時は、会計士業界と税理士業界との職域争いに焦点が移ったことから、構想が消滅している。

今回の会社法案では、会計参与に計算書類の作成等を担わせつつも、監査の役割までは与えないことで会計士業界から反対意見が出るのをかわしている。それと同時に、会社法案により会計監査人の設置範囲は拡大される⁵ため、今回は、会計士業界及び税理士業界による職域争いは大きくは表面化していない。

会計参与の創設案は、会社法の当初案⁶には盛り込まれておらず、若干、唐突に出てきた感もあるが、うまく機能していくのか今後の動向が注目されるところである。

⁴ 会社法案では、会計監査人も新たに株主代表訴訟の対象に含まれている。

⁵ 現行法では会計監査人の設置が認められていない小会社についても、任意で会計監査人の設置を可能としている。

⁶ 「会社法制の現代化に関する要綱試案」(2003年10月29日公表)。