



HOKKAIDO UNIVERSITY

Title	フランスの会計監査役の「名簿」登録制度と職業組織
Author(s)	蟹江, 章
Citation	経済學研究, 49(3), 37-55
Issue Date	1999-12
Doc URL	https://hdl.handle.net/2115/32170
Type	departmental bulletin paper
File Information	49(3)_P37-55.pdf



フランスの会計監査役の「名簿」登録制度と職業組織

蟹 江 章

1. はじめに

フランスの監査制度を規制する商事会社法 (loi sur les sociétés commerciales) は、会計監査役の基本的な資格要件について、「そのために作成された名簿にあらかじめ登録されていなければ、何人も会計監査役の職務を行うことはできない」(第219条第1項)と規定している。すなわち、「そのために作成された名簿」である「会計監査役候補者名簿」(liste des commissaires aux comptes ; 以下「名簿」と略称する)に登録されている者だけが、商事会社法に基づく監査制度における監査主体として認められているのである。

「名簿」への登録制度は、一定の要件を設けることによって、監査人の職務遂行能力を高い水準に維持しようとするものであると考えられる。監査人の能力は、監査の有効性および信頼性に直接・間接に影響するものであり、監査制度にとって極めて重要な要素である。したがって、「名簿」への登録がどのような要件に基づき、いかなる手続を経て行われるのかを明らかにすることは、フランスの会計監査役監査制度の論理を解明する上で大きな意義があるといえよう。

「名簿」の作成・管理ならびに具体的な登録要件および手続は、会計監査役の職業組織や職業的地位などについて規定する「1969年大統領令」¹⁾によって定められている。それによれば、「名簿」の作成・管理ならびに登録に関しては、

控訴院(cour d'appel)²⁾の所在地に置かれる地方登録委員会(commission régionale d'inscription)がこれを行うとされている(第2条第2項および第3項)。

地方登録委員会の構成は1969年大統領令および商事会社法が規定している。これを考慮に入れながら登録の要件ならびに手続を見ることで会計監査役に求められている資格要件の意義が明らかになり、ひいては会計監査役監査制度がいかなる理念の下で実施されるのかを解明する一つの手掛かりを得ることができよう。

地方登録委員会によって「名簿」に登録された者は、原則としてその住所(法人の場合は本社所在地)がある控訴院管轄地域を対象に設けられる会計監査役地方協会(Compagnie Régionale de Commissaires aux Comptes ; 以下「地方協会」と略称する)の会員となる。地方協会は、控訴院の所在地に設置される地方評議会(conseil régional)によって運営され、その管轄に属する「名簿」登録者を直接集約・管理する職業組織である。それは、「名簿」登録者を地域ごとに集約し、その職業活動を監視することを通じて、会計監査役監査制度の有効性と信頼性の確保に影響を与える存在として注目されなければならない。

à l'organisation de la profession et au statut professionnel des commissaires aux comptes de société

2) 普通法上の第二審の裁判所。多くの場合、数個の県をその管轄区域とする(中村紘一, 新倉修, 今関源成監訳, Termes juridiques 研究会訳『フランス法律用語辞典』三省堂, 1998年, 91頁)。

1) Décret no.69-810 du 12 août 1969 portant règlement d'administration publique et relatif

このように、会計監査役として選任されるための前提条件である「名簿」への登録は、各地方ごとに行われる。一方、「名簿」登録者を全国レベルで取りまとめる組織として会計監査役全国協会(Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes ; 以下「全国協会」と略称する)が存在する。全国協会は、パリに本拠を置く全国評議会(conseil national)によって運営される。

全国評議会は、会員を代表してその利益や権利を守るための対外的な活動をするともに、監査基準や各種の勧告・意見などを作成・公表する。また、職業倫理規則の公表も全国評議会の名の下に行われている。全国評議会は、会計監査役の職務を担う職業専門家の行動や行為の自主規制機関として理解され、地方レベルで登録されたすべての会員の行動を規制あるいは支援することで、会計監査役監査制度の有効性と信頼性の確保を図ろうとするものである。それゆえ、全国評議会の役割を検討することは、フランスの会計監査役監査制度の分析に欠かせないものといえよう。

本稿では、フランスの監査制度の主体たる会計監査役に選任されるための前提条件として要求される「名簿」への登録について、その要件および手続を明らかにすることを一つの目的とする。また、同時に、会計監査役の職業組織についてその構成や役割を検討することで、会計監査役の職務を担う職業専門家が、監査制度における自らの位置づけをどのように認識しているのかを明らかにする。これらの事項の分析によって、フランスの監査制度の論理を解明するための一つの手掛かりを得ることができると考えるからである。

2. 地方登録委員会

すでに繰り返し指摘しているように、フランスの商社会社法による監査制度の主体は会計監査役である。会計監査役は、一定の要件を満たして「名簿」に登録された者の中から、株主総

会によって選任されることになっている。会計監査役としてその職務を行うためには、「名簿」への登録が不可欠な前提条件として要求される。「名簿」は、各地の控訴院の所在地に設置される地方登録委員会によって作成され、同委員会が登録に関する手続を実施する。

本節でまず、「名簿」の作成と登録手続を担う地方登録委員会について見る。

地方登録委員会の最も重要な役割は、会計監査役として選任されるための要件を満たした者を「名簿」に登録することである。ただし、地方登録委員会は「名簿」への登録だけでなく、「名簿」からの登録抹消(radiation)および削除(omission)をも行うということに注意しなければならない³⁾。登録の抹消は懲戒処分の一つとして行われる「名簿」からの登録氏名の消去であり、削除は会計監査役本人からの請求に基づいて行われる氏名の消去である⁴⁾。

地方登録委員会は、次の8人の委員によって構成される(商社会社法第219-1条第1項)。

- ①控訴院の裁判官(magistrat du siège)
- ②控訴院管轄内の大審裁判所(tribunal de grande instance)⁵⁾の裁判官
- ③州会計検査院(chambre régionale des comptes)⁶⁾の裁判官
- ④商事裁判所(tribunal de commerce)の構成員
- ⑤法学、経済学または経営学の教授
- ⑥企業経営の領域における適任者(personnalité qualifiée)
- ⑦経済・財務省(ministre de l'économie et

3) Joël MONÉGER et Thierry GRANIER, *Le Commissaire aux Comptes*, DALLOZ, 1995, p.41.

4) Jean-François BARBIÈRI, *Commissariat aux Comptes*, GLN JOLY édition, 1996, p.12.

5) 原則として県庁所在地に所在する裁判所。第一審の普通法上の裁判所(前掲『フランス法律用語辞典』296頁)。

6) 州を管轄する財務裁判所(前掲『フランス法律用語辞典』53頁)。

des finances)の代表者

⑧地方協会の会員(会計監査役)

である。このうち、控訴院の裁判官が委員長(président)を、大審裁判所の裁判官が副委員長(vice-président)をそれぞれ務めることになっている。これらの委員は「毎年7月1日から任命される」(1969年大統領令第8条第1項)と規定されていることから、任期は1年ということになる。なお、各委員について、同じ条件で補欠(suppléant)が任命されることになっている(同第3項)。

地方登録委員会は、会計監査役として選任される資格を与えられるべき者を「名簿」に登録することを最大の任務とする。この任務を果たすためには、登録を申請する者がその資格にふさわしい専門的な経験、知識および能力を備えているかどうかを判断しなければならない。とくに、会計監査役としての役割や職務について十分に理解しているかどうかが評価される必要がある。

ところが、地方登録委員会の委員を見る限り、これを最も的確に判断できると思われる会計監査役自身が委員会に占める割合が低く抑えられている。これは、会計監査役という専門職業の独立性を強化するために敢えてとられている措置である。すなわち、登録審査に当たって外部者の割合を高めることによって、実質的にも外見的にもより公正な審査が行われるように配慮されているのである⁷⁾。

地方登録委員会は、「名簿」への登録を希望する者の経験や能力を評価する機関ではない。登録を希望する者は、形式的要件および別途設けられている経験および能力についての実質的な要件を満たした上で申請を行うのである。そして、地方登録委員会は、その申請内容が「名簿」への登録に必要な要件に合致しているかどうかを審査するのである。すなわち、地方登録委員

会は、第一義的には、申請内容の審査委員会としての性格をもつといえよう。

また、地方登録委員会の構成は、地方協会の会員たる会計監査役に対して懲戒訴訟(action disciplinaire)が提起された場合に、これを裁くために地方懲戒委員会(chambre régionale de discipline)に任せられるということを反映している点も見逃せない。これについては後に詳しく見ることにする。

3. 「名簿」への登録要件

「名簿」への登録にかかわる要件は、形式的なものと実質的なものとに分けることができる。また、実質的な要件には、いくつかの例外が設けられている。ただし、こうした例外は、要件の充足を要求しないということではなく、文字通り例外的な方法によって要件が満たされていることを認定するものであるという点には注意が必要である。

以下、それぞれの要件について見ることにするが、会計監査役の職務は、個人としてだけでなく法人としても行うことができる。したがって、「名簿」への登録要件にも、個人にかかわるものと法人にかかわるものとがあるという点に留意しなければならない。

(1)形式的要件

個人については、まず国籍が問題とされる。すなわち、フランス国籍をもつか、またはフランス国籍をもつ者に法定監査の実施を認めている国の国民でなければならないとされているのである(1969年大統領令第3条第1項)。また、十分な品行保証(garanties de moralité suffisantes)の提出を求められる(同第2項)。

(2)実質的要件

「名簿」に登録されるためには、その前提要件として高等教育(enseignement supérieur)を終了している必要がある(第3-1条第1項)。そ

7) Jacques POTDEVIN, *Le Commissaire aux Comptes*, DALLOZ, 1996, p.16.

の上で、十分と認められる職業研修(stage professionnel)を修了した後に、会計監査役の職務に関する能力試験(l'examen d'aptitude aux fonctions de commissaire aux comptes ; 以下「能力試験」と略称する)に合格していなければならない(第3条第2項)。

i) 職業研修

職業研修の期間は3年間と定められており(第4条第1項)、「名簿」に登録されかつ地方評議会によって資格を与えられた個人または法人の下で行われなければならない(同第2項)。地方評議会は、会計監査役が研修者(stagiaire)の教育に関して十分な保証を与えていることを確かめた上で、当該会計監査役に対して研修者の受け入れ資格を付与する(1969年大統領令の第4条の適用に関する省令(以下「4条適用令」という)第1条第1項)⁸⁾。

「名簿」への登録を希望する者は、原則として、こうして資格を与えられた会計監査役または会計監査役会社の下で、研修生として3年間の職業研修を行った後でなければ能力試験を受験することができない。

しかし、この規定には例外が設けられている。すなわち、EU加盟国によって計算書類の法定監査を実施するために公認されている者の下で2年間に限って職業研修を行うことができる。また、フランスおよびその他のEU加盟国において計算書類の法定監査を行う者以外の者で、研修者の教育に関して十分な保証を与える者の下で1年間に限って研修を行うことが認められている(同第2項)。これらの例外規定には期間についての限定が付けられているため、依然と

して少なくとも1年ないし2年間は研修指導者(maître de stage)として研修者の受け入れ資格を付与された会計監査役または会計監査役会社の下で研修を行う必要がある。なお、この例外規定の適用を希望する研修者は、地方評議会の許可を得る必要がある(同第3条)。

こうした例外規定が存在するとはいえ、職業研修は能力試験の受験資格を得るための前提条件として3年間に渡って行われ、最低週32時間がこれに割かれる必要がある(同第4条第1項)。研修の目的は研修者に職務実施の準備をさせることにある(同第5条第1項)。したがって、定められた条件の下で適切に実施され、職業専門家として職務に従事するのに必要な資質と経験を身につけることができないからではないのである。

a. 活動報告書

研修者は地方評議会によって企画される研修活動(action de formation)に参加する義務がある(同第6条第1項)。また、地方評議会によって定められた期間ごと(全国協会が発行している「研修規則」(règlement de stage)の第7-2条によれば、半年ごとと定められている)に活動報告書(rapport d'activité)を作成し、研修指導者の査証および場合によっては所見とともに研修監督者(contrôleur du stage)に提出しなければならない(4条適用令第6条第2項)。

この活動報告書は、単に研修者がどのような研修活動を行ったかを報告するというものではない。むしろ、それは研修者を教育するための一つの重要な手段として理解されなければならないのである。また、同報告書は、研修者が直面している問題を研修監督者が理解し、適切な解決策を提示することを可能にするための手段としても機能する。さらに、研修監督者にとって研修者から提出された報告書は、会計監査役としての職務が実施されていることならびに研修者がそうした実務経験と監査基準とを関連づける能力を備えているかどうかを検証するため

8) 会社の会計監査役の職業組織および職業的地位に関する1969年8月12日付け大統領令第69-810号の第4条の適用に関する1993年2月4日付け省令(arrêté du 4 février 1993 pris pour l'application de l'article 4 du décret no. 69-810 du 12 août 1969 relatif à l'organisation de la profession et au statut professionnel des commissaires aux comptes de sociétés)

の道具となるのである⁹⁾。

このように、活動報告書には研修者の教育手段としての意義が付与されているため、その形式についても厳しい要求がある。そもそも会計監査役の職務においては様々な文書が取り交わされるが、そうした文書の記載内容は受け取った者にとって容易に理解できるものでなければならない。活動報告書は、若い職業専門家が文書の形式的表現の重要性を軽視しないようにするための重要な教育手段と位置づけられている。したがって、この報告書は明瞭かつ簡潔な記述によって明快な情報を提供するものでなければならないとされているのである¹⁰⁾。

また、活動報告書が研修者の教育手段としての役割を与えられているため、その記載内容についても詳細な規則が設けられている。

第一に、実施された業務のリストが示されなければならない。研修監督者の理解を促すための説明を添えることもできる。また、業務の実施条件について詳細に説明することも有用である。さらには、業務の対象となった顧客についての情報も監督者の理解に役立つものとして記載が求められている¹¹⁾。

第二に、活動報告書の主要な記載事項として、職業上の状況についての説明がなされなければならない。こうした説明によって、研修者の職業専門家としての実務と分析および要約能力ならびに理論的知識を結びつけて評価することができる¹²⁾。

この説明については4～6ページ程度の分量が求められている。そして、財務会計、監査、税務、会社法、管理会計、組織、情報処理など、会計監査役にとっての一般的あるいは特殊な能力・知識を要するあらゆる領域についての記述

がなされることになる。なお、例えば、会計や会社法にかかわる文献や、全国協会などが公表する勧告などをそのまま引用するといった形でページを埋めることなど、説明において記載されるべきではない事項が明示されているのは興味深い。逆に、説明の中で触れることができる事項が例示されているのは、研修者にとって報告書の作成に当たって参考になり、教育的配慮の現れと見ることができよう¹³⁾。

以上のように、研修者が半年ごとに提出を求められる活動報告書は、本質的には、極めて実践的な職業訓練を指導するための手段として位置づけられるべきものである。そしてそれは、実地訓練の中で理論や知識と実践との融合を図りながら、研修者の職業専門家としての資質を形成していこうとする職業研修の意図あるいは意義を明確に示すものと理解することができよう。

b. 研修証明書

研修指導者は、研修の終わりに当たって、地方評議会に提出する研修の進展状況に関する報告書(＜図表1＞)を作成する(4条適用令第9条第1項)¹⁴⁾。地方評議会の議長は、研修指導者の報告書および研修監督者の所見を考慮して研修の進展に対する評価を行い、研修が十分であると認められるかどうかを詳細に記述した証明書(certificat)を作成し公布する(同第2項, 1969年大統領令第4条3項)。この証明書は、＜図表2＞のような様式で作成される¹⁵⁾。

「名簿」への登録を希望する者は、原則として、上で述べたように職業研修の修了を証明されることではじめて能力試験の受験を認められることになる。

ところがこれには例外措置が設けられており、1969年大統領令が規定する要件を満たす者は、職業研修を免除され能力試験を受験することが

9) Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes, *Règlement de stage*, 1996, p.23 (Annexe 6).

10) *Ibid.*, p.23.

11) *Ibid.*, pp.24-25.

12) *Ibid.*, p.25.

13) *Ibid.*, p.25.

14) *Ibid.*, p.21.

15) *Ibid.*, p.22.

＜図表 1＞研修の進展状況に関する研修指導者の報告書

私こと、下に署名した、XXXX地方協会によって認められた研修指導者であるXXXX(姓)XXXX(名)は、以下のことを証明する：

xxxx年にxxxxで生まれ、xxxxに住むXXXX氏は、私の指導下で、1969年8月12日付大統領令第69-810号によって規定されている職業研修を実施した。

研修は、次のような日程で、xxからxxまで実施された。

(日程の詳細)

研修の進展状況

.....

.....

.....

xxxxにて、xxxx年xx月xx日

研修指導者の署名

研修監督者の所見および査証

.....

.....

＜図表 2＞地方評議会の議長によって公布される研修証明書

私こと、下に署名した、XXXX地方評議会議長であるXXXは、研修者XXXX氏が次の通り研修を実施したことを証明する：

xxxxからxxxxまで 研修指導者XXXX

xxxxからxxxxまで 研修指導者XXXX

xxxxからxxxxまで 研修指導者XXXX

これは、1969年8月12日付大統領令の第4条にしたがって3年間に相当するものである。

研修の進展に関する私の所見は次の通りである：

.....

.....

研修指導者の報告書および研修監督者の所見を考慮して、私はXX XX氏の研修が十分なものであると認め、会計監査役の職務に関する能力試験の受験を許可する。

xxxxにて、xxxx年xx月xx日

地方評議会議長

認められる。すなわち、①商事会社にかかわる財務、会計および法律の分野で、司法大臣によって十分であると認められる経験を積むことができるような公的または私的な活動に少なくとも15年間従事した者、ならびに②少なくとも5年間職務に従事した元管財人(ancien syndic)、裁判上の管理者(administrateur judiciaire)、元裁判上の管理者および清算人代理人(mandataire liquidateur)は、例外として3年間の職業研修を経ることなく直ちに能力試験に臨むことができるのである。

先にも指摘したように、職業研修は研修者に対して会計監査役として必要な実務経験を要求し、その中で会社の会計、監査および法律にかかわる知識と理論を実務と結合させる実地訓練の場としての意味をもつ。例外措置の対象とされる者の実務経験は、職業研修によって獲得することを期待されているものに十分に匹敵すると認められるのであろう。そうだとすれば、例外的な取り扱いが会計監査役に求められる職業的経験を軽視したり、あるいはその水準を下げるものではないということになり、そうした取り扱いが正当化されることになろう。

ii) 会計監査役の職務に関する能力試験

「名簿」に登録されるためには、高等教育を終了した上で1969年大統領令の規定にしたがって職業研修を修了するかまたは例外規定の適用を受けて能力試験を受験し、これに合格しなければならない(1969年大統領令第3条第2項)。能力試験の科目および様式については、国璽尚書・司法大臣(le garde des sceaux, ministre de la justice)および高等教育担当大臣の省令¹⁶⁾(以下「能力試験令」と呼ぶ)によって規定されている。

能力試験令によれば、受験者はまず、受験資格を示す書類等を提出する必要がある(第1条

第2項)。

試験は、記述式試験(épreuve écrite)と口述試験(épreuve orale)によって構成される(第2条)。

記述式試験としては、会計監査役の職務にかかわる監査実務についての試験、法律、財務および税務にかかわる事項についての試験、ならびに受験者の思考および作文能力(qualité de réflexion et de rédaction)を評価するための試験が行われる。そして、これに合格した者だけが口述試験に進むことができる(同第4項)。

口述試験は、法律、会計、財務および税務に関する質問ならびに法文の解釈からなる(同第5項)。

試験科目としては、〈図表3〉に示したように、会計監査役が担っているあらゆる職務に関する事項をはじめとして、民法、刑法、税法などの法律にかかわる事項、財務・管理両会計に関するもの、さらには経済学や経営学に関する事項などがあげられている(第3条)。文字通り会計監査役が職業専門家として職務を行うに際して必要とされるであろうあらゆる事項について、網羅的に受験者の能力が試されることを示している。

「名簿」への登録を希望する者は、職業研修によって会計監査役の職務について実践的な訓練を受けた上で、あるいはそれと同等の経験を積んだ上で能力試験を受験する。したがって、試験によって試される能力は単なる文献の読解力や基準の記憶力ではなく、実地訓練の中で培われた実際の監査職務実施に適応し得る実践的な解釈力や表現力であるといえよう。

このような実践的で高度な専門的能力が、会計監査役の精神的独立性を支えるための重要な要素であることに注意する必要がある。つまりそれは、会計監査役が公正不偏の判断を下し、有効な監査を実施するための前提条件の一つとして理解されなければならないのである。さらに、会計監査役が精神的独立性を保持しなければその外見的独立性が損なわれることにもなり、

16) Arrêté du 24 janvier 1994 fixant le programme et les modalités de l'examen d'aptitude aux fonctions de commissaire aux comptes

＜図表 3＞能力試験の科目

会計監査役の職務の概説	民法
監査の方法論および技術	労働および社会保障法
特別な検証および情報	刑法
付帯的な職務	税法
特別な職務	会計
会計監査役の職業組織および倫理規則	分析会計および経営管理
裁判組織	経済学および経営学
一般商事法	数量的分析および応用数学
集団法	

会計監査役の監査に対する監査利用者の信頼が失われる恐れがある。会計監査役の専門的能力は、監査の信頼性を確保する上でも重要な要件の一つであるといえるのである。それゆえに、こうした能力を備えていると認められた者だけが、会計監査役としての職務を担い得る者として「名簿」への登録を申請することを許されることになるのである。

iii) 登録要件にかかわる例外

原則として、「名簿」登録の要件として職業研修の修了と能力試験合格が求められており、これらの要件を満たした者だけが「名簿」に登録され、会計監査役の候補者として認められるのである。ただし、すでに指摘したように、職業研修に関してはいくつかの例外的免除規定が存在する。また、職業研修と能力試験の両方を免除するという例外措置がいくつか存在することを指摘しておかなければならないだろう。

第一に、公認会計士(expert-comptable)などの職業会計人は、公認会計士の資格を取得するに際して要求されている研修の3分の2以上を、研修指導者たる会計監査役またはEUの法定監査人の下で実施していることを条件として、1969年大統領令が要求する職業研修も能力試験も免除され「名簿」への登録を申請することを認められている(1969年大統領令第3条第3項および第5条第3項)。

第二に、大学等の高等教育機関において3年

以上の教育課程および職業教育を修了したフランスおよびEU加盟国の国民で、EU加盟国において法定監査にかかわる職業活動を認める資格・免許等を与えられている者は、職業研修も能力試験も免除され「名簿」への登録を申請できる(第5-1条第1項)。ただし、ここでいう教育の内容が、能力試験に含まれる科目と本質的に異なる場合には、別途会計監査役として職業活動を行うための条件となる知識を試す試験を受験する必要がある(同第2項)。

第三に、フランスの能力試験と同水準の能力を保証している外国の免許等を保有するEU加盟国以外の国の国民で、法定監査について3年以上の経験をもつ者は、上記の特別な試験を受験しなければならないが、職業研修と能力試験を免除される(第5-2条)。

こうした例外は、職業研修などを通して修得された専門的な知識や能力を試験で試すという方法ではなく、取得している免許などによって能力保証に代えることで「名簿」への登録申請を認めようというものである。会計監査役と同等の能力と経験を要求される資格を保有する者については、敢えてその能力を計り直す必要はなく、会計監査役としてその職務を担い得ると判断することに不合理性はないと考えられているのであろう。したがって、こうした例外措置は、会計監査役の候補者として一定の能力水準を確保することを狙った「名簿」登録制度の趣旨に反するものではない。むしろ、公認会計士などの

職業専門家が会計監査役の職務を担うことによって、より有効で信頼できる監査の実現を可能にするものとして積極的に評価されるべきであろう。

現実には、こうした例外措置は制度上極めて大きな意味をもつものとなっている。実際の「名簿」登録者の数を見ると、明らかに原則と例外が逆転していることがわかる。最近10年間の能力試験合格者数は、〈図表4〉に示した通りであるが、例えば1995年から1996年にかけて登録者数(個人)は132人増加している¹⁷⁾。これに対して、1995年の能力試験合格者は16人に過ぎない。例外による登録者が、会計監査役監査制度においていかに重要な地位を占めているかがわかるであろう。

〈図表4〉最近10年間の能力試験合格者数

1989年	19人
1990	14
1991	11
1992	11
1993	15
1994	14
1995	16
1996	13
1997	12
1998	18

以上で見てきた個人についての「名簿」への登録要件は、〈図表5〉のようにまとめることができる¹⁸⁾。

(3)会計監査役会社の「名簿」への登録

会計監査役の職務は、個人のほか法人によっ

ても行われることができる(商事会社法第218条第2項)。いわゆる会計監査役会社(société de commissaires aux comptes)は、専門職民事会社(société civile professionnelle)、自由職会社(société d'exercice libéral)あるいは商事会社(société commerciale)などの任意の形態で設立されることができる¹⁹⁾。株式会社(société anonyme)あるいは有限責任会社(société à responsabilité limitée)の形態をとるものも多く見られる。

会計監査役会社の資本は、その4分の3を会計監査役が所有しなければならない。また、取締役会などの経営管理機関の構成員、さらには株主または社員の4分の3以上がいずれも会計監査役によって占められる必要がある(同第3項)。

こうした要件を満たす会計監査役会社は、地方登録委員会によって「名簿」に登録されることができる(1969年大統領令第6条)。会計監査役会社は、すでに「名簿」に登録され会計監査役となる資格を得ている者が設立する会社であり、そうした会計監査役が会社の名前で会計監査役の職務を行うのである。会社の構成員がすでに「名簿」への登録要件を満たし、会計監査役の候補者として適格であると認定されている以上、当該会社もまた会計監査役としての適格性を有することに疑いはないであろう。したがって、会計監査役会社については、その設立および運営についての要件を満たしていれば、何の障害もなく「名簿」への登録を認められることになるのである²⁰⁾。

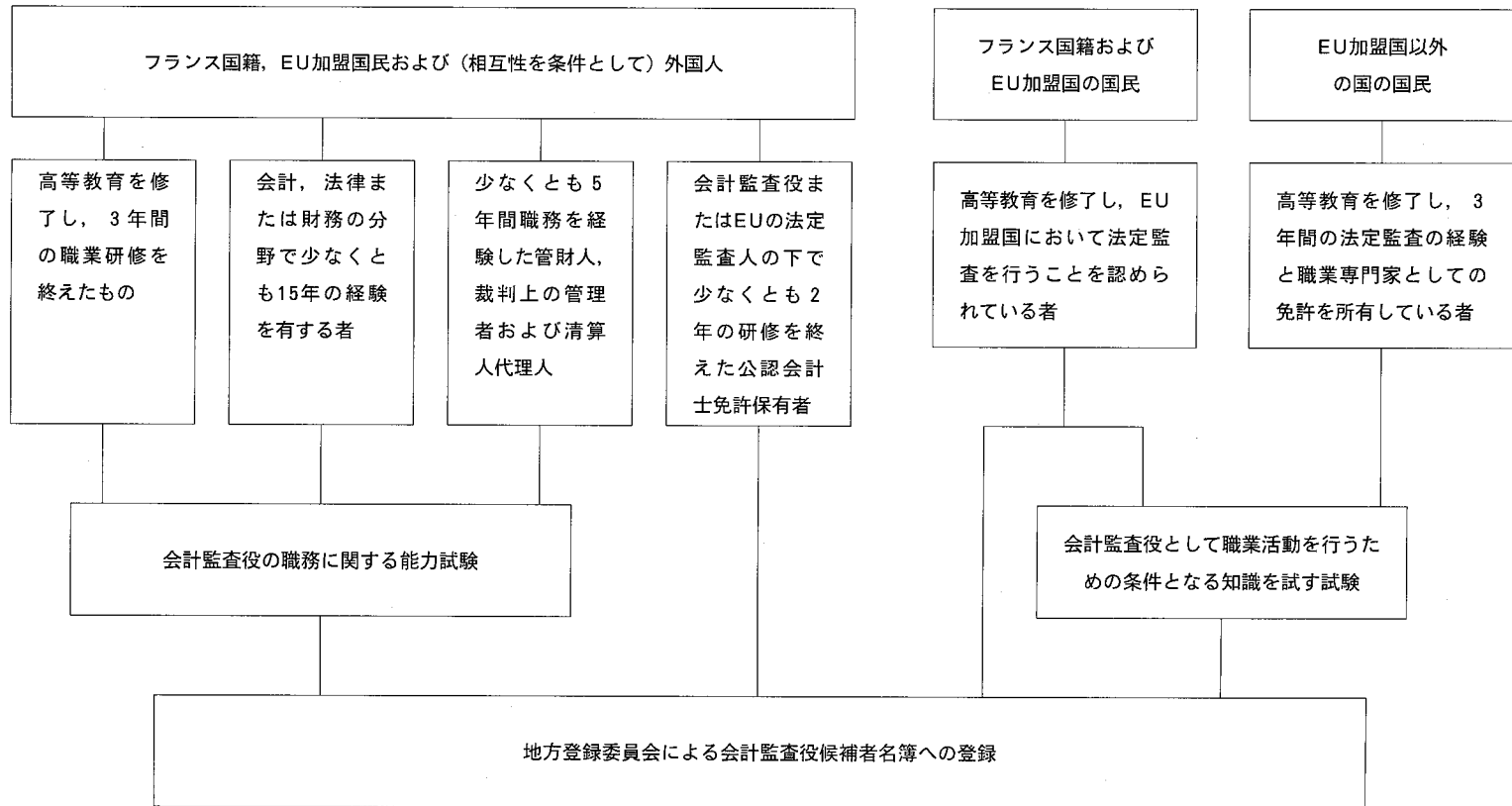
19) J. MONÉGER et T. GRANIER, *op.cit.*, p.55.

20) 1996年1月1日現在における会計監査役会社の登録数は、2,300社である。1995年の2,136社から164社増加している。また、個人・法人すべての登録数は1996年で15,296件であり、会計監査役会社は全体の15%を占めている。なお、1995年からの増加数で見ると、その55%を法人の増加が占めている。このように、フランスの会計監査役監査制度についても、監査主体における法人のもつ意義が大きなものになっていることがわかる。

17) 1995年1月1日現在の登録者数は12,864人、1996年同日現在では12,996人であった(『全国会計監査役年鑑』(annuaire national des commissaires aux comptes)より)。

18) Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes, *Les Voies d'Accès au Commissariat aux Comptes*, 1994, pp.12-13.

＜図表 5＞会計監査役候補者名簿への登録条件



4. 「名簿」への登録手続

「名簿」への登録手続は地方登録委員会によって行われる。すでに見たように、地方登録委員会の構成は、会計監査役の占める割合を低くすることで、実質的にも外見的にも公正な審査によって登録の可否が決定されるように配慮されている。また、登録手続については、法令でその手順および内容を明確に規定することによって、恣意的な取り扱いがなされないようになっている。以下、法定されている登録手続の具体的な内容について見る。

地方登録委員会に登録申請が提出されると、同委員会はこれを控訴院の書記課に送る。その際、申請者の資格証明書(pièces justificatives des titres)を含む身上調書が添付される(1969年大統領令第9条第1項)。控訴院の書記課では、申請者の氏名および住所(法人の場合には商号および本社所在地)ならびに申請の到着日を特別記録簿(registre spécial)に記載する(同第2項)。

首席書記(greffier en chef)は、個人の場合には申請者本人の、また法人の場合には会計監査役ではない経営管理機関の構成員について前科簿第2号票(bulletin no.2 du casier judiciaire)と呼ばれる書類を取り寄せる(同第3項)。身上調書がすべて整っていれば地方登録委員会の委員長に転送され、これを受けて委員会では申請者についての情報収集ならびに面接等を行うことになる。こうして当該申請者が「名簿」への登録に必要な要件を満たしているかどうかを審査するのである(第10条第1および2項)。

申請者の「名簿」登録を認めるかどうかは、委員会の多数決によって決定される(第11条)。そして、決定の内容は、控訴院管轄内の検事総長、地方評議会の議長および申請者本人に通知される(第12条第1項)。なお、「名簿」への登録を認める決定を受けた申請者は、登録に際して次のような宣誓を行わなければならない、その宣誓書は控訴院の第一裁判長に送付されることになっ

ている(同第2項)。

『私は、私の職務を名誉と誠実さをもって行い、諸法律を遵守しました遵守させます』

5. 全国登録委員会

「名簿」への登録手続は以上のようにして行われることになるが、地方登録委員会の決定をめぐって特筆すべき点がある。それは、地方登録委員会の決定について不服がある場合に訴えを起こすことができるということである(第15条)。提訴を受け付けて審査するために全国登録委員会(commission nationale d'inscription)なる機関が設けられている。これによって、登録申請者が不当な取り扱いによって申請を却下される危険性を排除できる。逆に、会計監査役としての適格性を欠く者の登録を防止することもできる。いずれにしても、登録手続の厳正な執行ならびに会計監査役に対する信頼を維持することを可能ならしめるものとして注目すべきであろう。

全国登録委員会は、国璽尚書・司法大臣によって任命される次の8人の委員によって構成される(第16条)。

①破棄院判事(conseiller à la Cour de cassation)

②会計検査院(cour des comptes)の行政官

③法学、経済学または経営学の教授

④企業経営の領域における適任者

⑤商事裁判所の構成員

⑥全国評議会によって推薦された会計監査役(2名)

⑦経済担当大臣が指名した代表者

会計監査役として職務を行うことを希望する者は、経験および能力にかかわる要件を満たした上で、必要な書類等を提出して「名簿」への登録を申請する。地方登録委員会は、こうした申請内容が要件と合致しているかを審査する審査委員会としての性格をもつものと考えられる。

しかし、地方登録委員会は、登録手続の一環として申請者に関する前科調査、情報収集あるいは面接などを行うことから、それが書類審査にとどまるものではないことがわかる。

申請者についての実質的な審査を経て、「名簿」への登録を認めるか否かの決定が下されることになる。しかし、単なる形式審査ではないことから、書類上問題のない者についても、場合によっては登録申請を却下するという決定が下されることがあり得るのである。このとき、当該申請者に対して、裁判における控訴に相当するものとして全国登録委員会への提訴が認められているのである(第18条第1項2号)。

また、地方評議会に対しては、申請者の「名簿」への登録決定に関して全国登録委員会への提訴が認められている(同3号)。これは、登録決定に対する異議申し立てを意味するものであり、会計監査役として適格性を欠く者の「名簿」登録を阻止する場合などに行われるものと考えられる。

さらに、登録決定であるか申請却下であるかを問わず、地方登録委員会のあらゆる決定について、控訴院管轄内の検事総長が全国登録委員会に提訴できることになっている(同1号)。この場合、登録決定に対する異議申し立てを意味する提訴には、地方評議会のそれと同様の論理を認めることができよう。逆に、申請却下決定についての提訴には、不当な決定から申請者の利益を保護して、登録手続の公正な実施を担保するという意義を見出すことができるように思う。いずれにしても、地方登録委員会の決定に対する控訴手続を定めることで、登録手続の公正な実施が期されているものと解釈できよう。

全国登録委員会は、提訴された内容について調査し、地方登録委員会の決定が正当なものであったか否かを判断することになる。その結果、登録申請の却下が不当であると判断されれば、地方登録委員会によって当該申請者の登録が行われることになる。逆に、登録決定に対する異議が認められれば、地方登録委員会の決定が取

り消されることになる。いずれの場合にも、全国登録委員会は、地方登録委員会の決定についての調査を行うに過ぎない。すなわち、全国登録委員会は、自ら「名簿」への登録を行うわけではないという点に注意しなければならないのである。

以上で見てきたように、「名簿」登録の要件と手続は法令によって厳格に定められており、また、その実施に当たっては厳正さを保つための仕組みが用意されている。会計監査役制度に対する社会の信頼を維持するための配慮がなされているものと解釈できよう。一方、登録のための要件、とりわけ職業研修と能力試験の組み合わせは、会計監査役になることを希望する者に実践的訓練の中で専門的知識と職業的センスを身につけさせた上で、その達成度を試すものであることがわかる。職業専門家として職務に従事するための準備として位置づけられるものである。

会計監査役職務は、極めて専門性の高いものと認識されていることがわかる。「名簿」登録制度は、形式的にはこうした高度な専門的職務の担い手を選別するという意義をもつものと見ることができる。その一方で、職業訓練と能力試験を通じて、会計監査役監査の担い手を教育・訓練するという意味合いをも含んでいるように思われるのである。会計監査役監査が社会システムとしての役割を期待されるようになって今日、その担い手にも社会的な関心が向けられることになる。このとき、社会の期待と信頼に十分に応えられる監査の主体を輩出することが、職業専門家にとっての一つの重要な役割となってくるように思われる。こうした観点から、「名簿」登録制度は、時代の要請に応え得る仕組みであると評価できよう。

6. 会計監査役職務の職業組織

会計監査役職務の職業組織 (organisation professionnelle) として、会計監査役全国協会お

＜図表 6＞地方協会一覧表 (<http://www.cncc.fr/crcc/cr.htm> (最終アクセス1999.8.30)に基づき作成)

アジャン	ドゥエ	パリ
エクス	フォー・ドゥ・フランス	ポー
アミアン	グルノーブル	ポワチエ
アンジェ	リモージュ	ランス
バス・テール	リヨン	レンヌ
ブザンソン	メス	リオン
ボルドー	モンペリエ	ルアン
ブルジュ	ナンシー	サン・ドゥニ・ドゥ・ラ・レユニオン
カーン	ニーム	トゥールーズ
シャンペリー	ヌーメア	ヴェルサイユ
コルマー	オルレアン	
ディジョン	パペーテ	

よび同地方協会が設けられている。「名簿」に登録され、会計監査役として選任される資格を得た者は、その住所(法人の場合は本社所在地)のある地方協会によって集約され、当該地方協会の会員となる。そして、各地方協会によって集約された登録者は、全国協会によって全国レベルで取りまとめられることになっている。つまり、会計監査役の職業組織は、会員を地域ごとに直接集約する地方協会と、すべての「名簿」登録者(会員)をまとめる全国協会という二層構造をなしているのである。

会計監査役の職業組織は、職業の適正な実施、その監視および会員の名誉と独立性を守ることが目的とするとされている(1969年大統領令第1条第1項)。全国・地方両協会は、この目的を実現するために協力をし(第28条第1項)、専門職業を代表してその精神的・物質的利益を擁護する(第2項)。また、官庁および政府当局に対して専門職業の利益にかかわるあらゆる提案を行い、関係する問題について官庁および政府当局から通知を受けることができる(第3項)。さらに、会員の職業的改善ならびに会計監査役候補者の教育に貢献することを求められている(第4項)。

(1) 地方協会と地方評議会

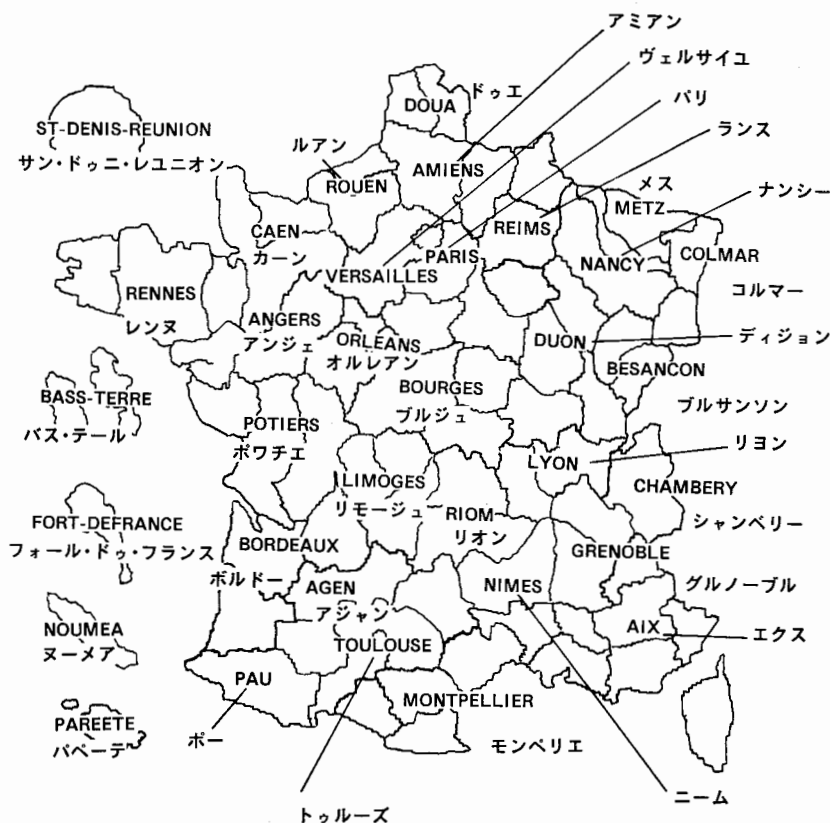
地方協会は、地方評議会によって運営される。地方協会および地方評議会は、15人以上の会計監査役候補者が「名簿」に登録されたときから設置されることになっている(第30条第2項)。そして、地方協会の会員数に応じて地方評議会の構成員の人数が定められている(同第1項)²¹⁾。＜図表 6＞および＜図表 7＞で示すように、現在、フランス国内および海外県に合わせて34の地方協会が設置されている。

地方評議会は、地方協会の運営を担う重要な機関であるため、その構成や機能などが法定されている。地方評議会の任務としては、地方協会の運営および財産管理に加えて、以下の事項がある(第38条第2項)。すなわち、

①「名簿」への登録等に関して地方協会の権限

21) 地方協会会員数と地方評議会の構成員数の関係は次の通りである。

地方協会会員数	地方評議会構成員数
15～ 99人	6人
100～ 149	10
150～ 249	12
250～ 999	14
1,000～1,999	20
2,000～	26



＜図表7＞会計監査役地方協会分布図

出典：http://www.cncc.fr/crcr/france.htm (最終アクセス1999.8.30)に一部加筆

- に属する事項について決定すること
- ②協会の各会員について、会計監査役として選任されている会社を記載したカードを作成して、これを管理・更新すること
- ③管轄区域内における会計監査役の職業活動を監視すること。とくに協会の会員が犯した職業上の違反行為を懲戒委員会の管理委員に提訴すること
- ④地方協会の会員である会計監査役間の職業に関するあらゆる紛争または異議申し立てを予防および調停すること
- ⑤地方協会の会員である会計監査役の職業活動に関する第三者からの苦情について調査すること
- ⑥当事者の一方または行政当局からの招請があった場合に、職業行為に関連して会計監

査役に対して起こされている責任訴訟について意見を述べること

- ⑦会費の額を決定すること
- ⑧職業に関するあらゆる要求および提案を全国評議会に伝えること
- ⑨健全な職業活動に必要なと思われる共通の利益となるサービスを会員に提供することである。

地方評議会は、「名簿」登録制度のうちとくに職業研修の局面で重要な役割を果たす。この意味では、会計監査役という職業専門家への橋渡し役を演じているといってもよい。このとき、新たに会計監査役となることを希望する者が、職業専門家となるのにふさわしい実践的経験を積んだことを確認することを通じて、会計監査役の職務遂行能力の確保に寄与するものと考え

られる。そしてこのことは、会計監査役の独立性ひいては監査の有効性および信頼性にまで影響する。地方評議會は、専門職業への入り口にあつて重要な役割を担っているといえよう。

会員たる会計監査役の職業活動を監視して職務の適正な実施を図ること、会員が職務上引き起こした様々な問題を処理することも地方評議會の重要な役割である。場合によっては、会計監査役ないし監査制度に対する信頼に重大な影響が及ぶことも考えられるだけに、地方評議會の対応が問われることになる。地方評議會は、専門職業全体についてというよりもむしろ、「名簿」に登録されている個々の会計監査役にかかわる問題の処理を行うものである。地方評議會ないし地方協会が、各地域の会計監査役と直接結びつく形で存在することをよく表しているといえよう。

専門職業への橋渡しならびに職業上の問題処理に加えて、地方評議會は、健全で適正な職業活動を支援すべく様々なサービスを提供したり、会員からの要求や提案を全国評議會に取り次ぐという役割を担っている。全国評議會は専門職業を代表して職業外に対する要求や提案を行う。地方評議會が全国評議會に要求や提案を取り次ぐことは、会員たる会計監査役の声を職業外の要求・提案に反映させることになるのである。このように、地方評議會は、会計監査役の職業活動にかかわる様々な事項を、その管轄に属する会員との直接的な関係において処理することで、会計監査役監査の有効性と信頼性の確保に重要な貢献をしているのである。

(2)全国協会と全国評議會

全国協会は、地方協会によって地域ごとに集約されているすべての会計監査役を全国レベルで取りまとめるものである。会計監査役は地方協会単位で登録・監督されながら職業活動を行う。そしてそれを全国レベルで集約するのが全国協会である。したがって、地方協会が会員との直接の接点であり、その集合体として全国協

会が存在すると考えるべきである。地方協会を全国協会の支部のごとく捉えるのは適當ではない。地方協会が会員と専門職業との接点であるのに対して、全国協会は専門職業の外部との接触を行う窓口としての役割を担っているのである。

全国協会は、パリに本拠を置く全国評議會によって運営される(1969年大統領令第59条第1項)。そして全国評議會は、行政当局に対して全国協会を代表するものとされている(同第2項)。また、全国評議會は、国璽尚書・司法大臣の求めに応じて、その権限に属する問題についての意見を述べなければならない(同第3項)。さらに、行政当局に対して職業組織および会計監査役の職務に関する提案を行うのも全国評議會の役割である(同第4項)。

このように、全国評議會は、全国協会を代表して専門職業の対外的な窓口として機能することを期待されている。その一方で、全国協会が地方協会の集合体であるという性格上、全国評議會は、とくに専門職業の精神的および物質的利益の保護ならびに会計監査役の全般的規律に関して、各地方評議會の行動を調整することとされている(第60条第2項)。また、健全な職業活動にとって必要と思われるサービスを提供することができる(第61条第3項)。

全国評議會は、対外的な利益代表という側面と会員による職業活動の調整役という側面をあわせもっている。しかし、もう一つ見逃してならないのは、専門職業と監査の利用者との間にあつて重要な役割を果たしているということである。つまり、全国評議會は、監査基準、各種の勧告や意見さらには職業倫理規則などの制定・公表を通じて、監査関係者間における会計監査役の役割や責任などについての合意を形成することを一つの重要な使命としているのである。

職業専門家自らが監査基準や職業倫理規則などを作成し、これにしたがって職務を実施するということは、監査が社会に受け入れられるために重要な意味をもっている。なぜならば、そ

れは職業専門家が社会に対して有効で信頼できる監査を実施するという決意を表明することになるからである。そして、それが監査関係者間による合意の成立を可能にし、これに基づく相互信頼関係の上にこそ社会システムとしての監査が成立するといえるのである。全国評議会が果たしている役割は極めて重要である。

7. 懲戒制度の意義と手続

(1) 懲戒制度の意義

一方で「名簿」への登録制度によって専門的能力の確保を図り、もって会計監査役の独立性と監査の有効性および信頼性を維持し、他方で職業組織による職業活動の監視および支援ならびに監査に対する社会的な合意形成に努めても、それで十分というわけではない。こうした仕組みの実効性および組織的努力の結実を担保するものが必要である。つまり、監査の有効性や信頼性を失わせるような行為、あるいは社会的な合意に反するような行為を明確に罰する仕組みが用意されていなければならないのである。それに相当するのが、会計監査役の職業組織による懲戒制度(discipline)である。

職業組織自身が会員の懲戒処分を行うための仕組みが、法令によって明確に設定されているということは注目すべきである。懲戒処分は、対象となった会計監査役にはもちろん、場合によっては専門職業自体にも、さらには当該会計監査役を選任している企業にも重大な影響をもたらすものであるから、厳正な適用を期すための明確な手続規定が必要なのである²²⁾。また、こうした懲戒処分の手続が明示されることによって、社会に対して会計監査役による職業活動の厳格な実施が担保されていることを印象づけることができ、ひいては会計監査役監査に対する社会的信頼の向上に寄与するものと思われる。

1969年大統領令によれば、懲戒処分の対象は

かなり広い。すなわち、「個人または法人たる会計監査役が犯したすべての法令および職業規則に対する違反、すべての重大な過失ならびに誠実性または名誉に反するあらゆる事実、たとえそれが専門職業の実施にかかわるものでなくとも、懲戒処分の対象とされるべき規律違反となる」のである(第88条)。

懲戒制度の目的は、会計監査役ないし監査制度に対する社会的信頼を維持することにある。このため、会計監査役の個人的な行為をも含めて、社会的信頼を失わせるようなあらゆる行為が懲戒の対象とされているのである。会計監査役は、「名簿」への登録を認められるに際して、「私は、私の職務を名誉と誠実さをもって行い、諸法律を遵守しました遵守させます」という宣誓を行う。上記の条文が規定する内容は、この宣誓をそのまま反映したものである。

(2) 懲戒処分の手続

懲戒処分には、①戒告(avertissement)、②譴責(réprimande)、③5年以内の職務停止(suspension)および④「名簿」からの登録抹消(radiation de la liste)の4種類がある(第89条第1項)。

会計監査役に対する懲戒訴訟に対応するのは地方懲戒委員会である。地方懲戒委員会の構成員は、地方登録委員会と同一である。すなわち、地方協会の会員資格を審査する委員会が、懲戒訴訟を受けて地方懲戒委員会に任せられ、会員が犯した違反行為について審理して処分を下すという仕組みになっているのである(第91条第1項)。

地方懲戒委員会是一種の裁判機関である。このため、検察官の機能を果たす論告担当官(commissaire du gouvernement)が、検事総長に従属する司法官または控訴院の管轄に属する検事の中から司法大臣によって任命される(同第2項)。一方、地方評議会はその構成員の中から管理委員(syndic)を選任する(同第3項)。

会計監査役に対する訴えは控訴院の検事総長

22) J. MONÉGER et T. GRANIER, *op.cit.*, p45.

または地方評議会によって受理され、地方懲戒委員会の論告担当官に転送される。論告担当官の請求に基づき、管理委員は必要な情報を収集し、所見を付けた調書を提出する(第92条第1項)。情報収集は、当該会計監査役が職務を行っている企業に対しても行われることができる(同第2項)。こうして収集された情報に基づき、論告担当官が提訴事実を懲戒の対象となる違反であると認めた場合に、地方懲戒委員会に提訴されることになる(同第3項)。

提訴を受けて、地方懲戒委員会の委員長は、委員の中から報告者(rapporteur)を指名する。報告者は、弁論の初めに口頭で報告を行う。懲戒委員会は、要求があれば被告となっている会計監査役本人およびその他の証人から事情を聞く。また、独自に調査を行ったり、専門家を任命して調査を委託することもできる。論告担当官は、文書によって結論を提出するとともに、口頭で所見を述べることができる。また、訴えを起こされている会計監査役は、自ら選任した弁護人とともに文書による所見を提出し、また、口頭で所見を述べる²³⁾ことができる。

こうした形で審理が進められ、最終的に委員の多数決によって決定が下される(第99条第1項)。決定は、全国協会および地方協会の会長、検事総長および論告担当官(同第2項)、ならびに被告である会計監査役本人に通知される(同第4項)。

懲戒制度には、控訴の仕組みが用意されている。地方懲戒委員会の決定を不服とする場合には、全国懲戒委員会(chambre nationale de discipline)に対して控訴することができるのである。全国懲戒委員会には全国登録委員会が任ぜられる。また、破棄院の法務官の中から破棄院の検事総長の意見にしたがって司法大臣により論告担当官が任命され(第100条第1項)、地方懲戒委員会に準じる形で控訴審の審理が行われるのである。全国懲戒委員会の決定は、全国

協会および地方協会の会長、検事総長および論告担当官(第105第1項)、ならびに被告である会計監査役本人に通知される(同第3項)。

なお、懲戒処分が確定し、被告会計監査役の職務遂行が一時停止されるか、あるいは「名簿」から登録を抹消されることになった場合、地方協会の会長は当該会計監査役が職務を行っている企業に対して情報を提供することになっている(第108条第1および2項)。

会計監査役に対する懲戒制度は、法令および職業規則に対する違反行為を会計監査役の職業組織自らが審理して処分を決定するという点に特徴がある。会計監査役という専門職業の名誉と信頼性を自らの手で維持するための仕組みが確立されているのである。また、こうした制度の存在が会計監査役の行為・行動を律することになり、有効で信頼できる職務の遂行にも資するものと考えられるのである。

懲戒制度に見られるもう一つの特徴は、二審制がとられているということである。会計監査役および監査制度に対する信頼を損なうような行為を処罰するのは重要なことである。ただし、それがもたらす影響は多方面に及ぶため、懲戒処分の決定は厳格かつ慎重に行われる必要がある。この意味で、二審制をとって決定に対する異議申し立てを認めているのは合理的な措置であるといえよう。

懲戒制度の意義は、会計監査役を処罰することだけにあるのではなく、会計監査役に自らの行為・行動を律すべきことを認識させ、有効で信頼できる職務を実現することにあると考えるべきである。

8. むすび

本稿では、監査の主体たる会計監査役として職務に従事するために必要とされる「名簿」への登録について、その要件と手続を検討した。監査主体の問題は監査の有効性および信頼性に影響を及ぼすものであるため、資格要件が明確か

23) Ibid., p.47.

つ厳格に定められている必要がある。フランスの「名簿」登録制度はこうした要請に応えるものであり、監査主体たる会計監査役の職務遂行能力を高水準に維持することを可能にする仕組みであると評価できる。

第一の登録要件とされている職業研修は、会計監査役として職務に従事するための準備としての訓練を行う中で、経験と知識を有機的に結合させることによって文字通り実践的な能力を身につけさせようとするものである。そして、こうして培われた専門的・実践的な能力を第二の要件である能力試験という形で試すことによって、会計監査役として職務に従事することの適否を判定するわけである。したがって、「名簿」への登録要件としては、単に文献学習によって得られた知識の水準あるいは知識の修得能力ではなく、そうした知識を実際に使いこなす実践的・総合的な応用力が要求されていると見ることができるのである。

このような要求は、会計監査役の職務が画一的ではない複雑・多様な事象を対象とするものである以上当然のことであるように思われる。会計監査役の職務を遂行するに際して求められる専門的判断は、事象と知識との単純な照合によって下せるものではない。状況に応じて知識を再編成する能力、直面する事象を知識と経験に照らして解釈する能力、そしてそこから適当な結論を導き出す能力があってこそ、的確な専門的判断を下すことができるのである。

「名簿」への登録要件は、こうした専門的な能力の保有者を選別するという役割を果たしているように思われるのである。その一方で、こうした要件を課すことによって、会計監査役志望者を高度な能力を身につけるように導くことができるならば、会計監査役として監査制度を担うべき有能な人材を育成することにつながるのである。このように考えると、「名簿」登録制度の全体像が明示されているということは、単に登録手続の厳正な運用を期すという観点からだけでなく、有能な会計監査役の輩出を通じて

監査の有効性および信頼性の確保に貢献するという意義をもつことになろう。

会計監査役の職業組織は、会員を地域ごとに直接集約し管理する地方協会と、全国レベルで専門職業全体の利益を代表して行動する全国協会という二階層をなしている。会計監査役は「名簿」への登録を通じて地方協会の会員となり、各地方協会の会員が全国レベルで再度集約される。したがって、地方協会が全国協会の支部として存在するというのではなく、地方協会の集合体として全国協会があるという関係として捉えるべきである。

このため、個々の会計監査役の職業活動を監視するのは地方協会(地方評議会)の役割であり、より密接なかかわりの中で会計監査役の職務の有効性と信頼性の確保に努めることになろう。また、会計監査役に対する社会の信頼を損なうような行為等があれば、地方協会のレベルでその処分が検討されることになっている。これによって、監査の有効性と信頼性が担保されることになるのである。具体的には、地方懲戒委員会が主体となる懲戒制度によって、会計監査役によるあらゆる規律違反が裁かれることになるのである。

また、全国協会(全国評議会)は、会計監査役という専門職業全体の利益を代表して、職業活動にかかわる環境整備や対外的な窓口として利害の調整を図るという役割を担っている。とくに、全国評議会が作成・公表する監査基準や職業倫理規則をはじめとする様々な意見や勧告は、会計監査役の職務を一定の水準に保つために不可欠であり、また、監査関係者間における会計監査役の役割や責任に関する合意形成の手段ともなる。

このように、会計監査役の職業組織は、自らの行為・行動を自ら監視・監督することで会計監査役に対する社会的信頼を確保しながら、一方で職務の有効性を社会的に受容され得る水準に維持するための活動を行っている。会計監査役自らによるこうした自律的・自治的な活動が、

高度な専門的な能力を要求される会計監査役の職務を実効ある形で実施せしめる原動力となっていると考えられるのである。

〔付記〕 本小稿は、平成10・11年度文部省科学研究費補助金(奨励研究(A)10730062)による研究成果の一部である。