

新公認会計士法の諸問題と法人格否認の法理

Changed Certified Public Accountant Law Code and
Disregarding the Corporate Fiction

2004年 9月

井上 和彦 **Kazuhiko Inoue**

新公認会計士法の諸問題と法人格否認の法理

Changed Certified Public Accountant Law Code and Disregarding the Corporate Fiction

井上 和彦
Kazuhiko Inoue

Abstract

In Japan, Certified Public Accountant Law Code was changed in 2003. Company Law in The Commercial Code will be separated from Commercial Code, and The Company Law Code will be enacted uniting Company Law in The Commercial Code, The Limited Liability Company Code, and The Law For Special Exceptions to Commercial Code Concerning Audit, etc. of Kabushiki-Kaisha in 2005. “Disregarding the Corporate Fiction” will be useful to solve the problems of Certified Public Accountant Law Code and The Law For Special Exceptions to Commercial Code Concerning Audit, etc. of Kabushiki-Kaisha. The existence of a company as a separate person, independent of its shareholders is made clear. The “veil of incorporation” tends to protect shareholders, directors and others from responsibility for acts done in the name of the company. In some situations, however, maintaining a rigid separation between the company and those involved in it can lead to absurdity or injustice. Both the Legislature and the courts have, in certain situations, acted to prevent such results. These are usually expressed in terms of “disregarding the corporate fiction,” or “lifting the veil.”

1. はじめに

本稿においては、新公認会計士法の諸問題と法人格否認の法理に言及する。

公認会計士改正につき、日本公認会計士協会の執行部は、会員・準会員の負担が重くなりすぎないように、不断の努力をした。しかし、会員（公認会計士）・準会員（会計士補）は

それに甘えることなく、むしろ経済界、学界、議員等の方々から、公認会計士監査に対する社会一般の厳しい意向を真摯に受け止めて自らを律すべきである。

改正法第1条に、「公認会計士は、監査及び会計の専門家として、独立した立場において、財務書類その他の財務に関する情報の信頼性を確保することにより、会社等の公正な事業活動、投資者及び債権者の保護等を図り、もって国民経済の健全な発展に寄与することを使命とする。」と明記された。今回の法改正を踏まえ、会員・準会員が、不断の自己研鑽による専門的知識の習得、高い倫理観と独立性を保持し、監査と会計の専門家として、新たに公認会計士法に設けられた公認会計士の使命・職責を果たさなければならない。

会員・準会員は、すべての被監査企業に対し、非監査証明業務の同時提供を自粛すべきである。

品質管理委員会規則を一部変更して、品質管理レビューは、「品質管理レビューに関する手続」に定めがある場合を除き、品質管理実施状況の報告及び改善措置状況の確認を含めて、原則として、3年に一度受けなければならない旨規定した。3年に一度ではなく毎年受けなければならない旨規定すべきである。ただし、マンパワーの問題をクリアするという課題が残されている。

監査法人・代表社員・指定社員には、一定の場合に、法人格否認の法理が適用され得る。

出資者等支配者と監査法人、旧監査法人と新監査法人、または親監査法人と子法人または姉監査法人と妹法人は、法律上それぞれが分離独立していて独自の権利と義務を有する（監査法人及び法人の法人格を認める）というのが会社法・公認会計士法の原則である。この原則に対し、出資者等支配者や旧監査法人や親監査法人や姉監査法人が、監査法人や新監査法人や子法人や妹法人の法人格を濫用した場合に、例外的に出資者等支配者と監査法人、旧監査法人と新監査法人、親監査法人と子法人または姉監査法人と妹法人を同一視して（法人格を否認して）たとえば監査法人の責任を出資者等支配者に負わせたり、旧監査法人の責任を新監査法人に負わせたり、子法人の責任を親監査法人に負わせたり、妹法人の責任を姉監査法人に負わせたりするのが「法人格否認の法理」である。

ここにいう子法人には、子監査法人・監査法人系コンサルティング会社・税理士法人などを含む。同様に、ここにいう妹法人には、妹監査法人・監査法人系コンサルティング会社・税理士法人などを含む。

法人格否認の法理には（a）形骸事例と（b）濫用事例がある。形骸事例であるとして子法人の責任を親監査法人に負わすために考慮しなければならない要件として次のものがある。

子法人の過少出資。親監査法人が子法人に役員を送り込むことによる、子法人が親監査法人の一事業部であるかのような、親監査法人の子法人の経営への直接介入。親監査法人の資産及び事業と子監査法人の資産及び事業との混同。これらの事実は相伴うことが多いが、

必ずしもすべての事実が整わなくても、形骸事例と認められる場合がある。

法人格濫用の要件としては次の2点を挙げることができる。監査法人の法人格の利用者が監査法人の実質的支配力を有する。監査法人の法人格の利用が客観的に社会観念上認容できない（社会的目的に反する）。監査法人の利用者が監査法人の実質的支配力を有する（実質的支配社員）にもかかわらず、自らの責を免れるため、他の者をして代表社員・指定社員に就任せしめ、自らは平社員として身を潜めるがごときは、監査法人の法人格の利用が客観的に社会観念上認容できない（社会的目的に反する）こと明らかであり、法人格濫用の要件を満たし、法人格否認の法理が適用され、当該実質的支配社員は、監査法人の財産をもつてその債務を完済することができないとき、連帯してその弁済の責めに任ぜられることとなる。

形骸・濫用の状況を引き起こさないように十分なる注意が必要である。

2. 公認会計士法改正の動向

37年振りの公認会計士制度の見直しが、平成15年5月30日の参議院本会議での「公認会計士法の一部を改正する法律案」の可決、成立という形で、終わりを迎えた。

2.1. 公認会計士法改正法案の成立に当たって

平成12年6月、企業等の経営破綻を契機とした公認会計士監査の有効性に対する社会一般からの厳しい指摘や批判、公認会計士監査に対する国際的信頼の向上等を背景に、当時の公認会計士審査会のワーキング・グループから、「監査制度を巡る問題点と改革の方向」および「公認会計士試験制度のあり方に関する論点整理」が報告された。これを受け、平成13年1月、金融庁金融審議会公認会計士制度部会に公認会計士制度の見直しが諮問され、同年10月から審議が行われてきたが、平成14年8月、政府における経済再生のための施策の一環としての証券市場改革の推進、米国での会計不祥事件等を背景に、監査制度の充実強化を中核とした公認会計士制度改革の審議が急ピッチで進められ、平成14年12月17日には同部会から「公認会計士監査制度の充実・強化」として提言が公表された。

政府は、この提言を基に公認会計士法の具体的な改正作業に着手し、平成15年2月3日に法改正の骨子として、「公認会計士監査制度の改革についての金融庁の考え方」が公表され、その後、与党調整を経て法律案として確定した。

公認会計士制度部会における審議、法案策定の過程において、経済界、学界、議員等の方々から、公認会計士監査に対する社会一般の厳しい視線を背景に、協会が考えている以上の規制強化を求める意見が多数あった。日本公認会計士協会としては、公認会計士監査に対する社会の負託に応えるべく自主規制団体として自助努力を積み重ねてきている実績を説明して極力理解を得られるように努力した。

公認会計士法の改正は公認会計士の利益擁護のために行われるものではなく、とりわけ今回の改正は、投資者から信頼が得られる証券市場を確立する観点から、公認会計士監査の充実・強化が図られたものである。

日本公認会計士協会は、我が国の経済社会にとって企業ディスクロージャー制度の充実・強化を図り、もって証券市場の信頼を確保することが、いまほど急務である時期はないと考え、現在の監査環境を十分認識し、公認会計士監査に対する規制強化の方向性を真摯に受け止めることとした。

今回の公認会計士法改正により、監査人の独立性強化、行政による監視・監督機能の充実・強化、公認会計士試験制度の見直し等、様々な変更が行われたが、特に第1条公認会計士の使命にあるように、たいへん大きな前向きな改正になった。

改正法案が成立したことを受け、日本公認会計士協会会務運営全般の見直しを早急に行い、臨時総会を開催し、関連する会則規則等の整備を図るなど、平成16年4月からの法施行に備え、万全の体制を整えた。

今回の法改正を踏まえ、会員（公認会計士）・準会員（会計士補）が、不断の自己研鑽による専門的知識の習得、高い倫理観と独立性を保持し、監査と会計の専門家として、新たに公認会計士法に設けられた公認会計士の使命・職責を果たされることが期待される⁽¹⁾。

2.2. 法改正の経緯について

この数年来の公認会計士法改正をめぐる議論は我が国の公認会計士監査制度に対する不信感と期待感の中で、行政、産業界、協会等で広く、行われてきた。今回の公認会計士法の一部を改正する法律は、そうした中で成立した。

2002年（平成14年）7月30日の米国における企業会計改革法（いわゆるサーベインズ・オックレイ法）成立に至る経緯や国内における粉飾決算等の不祥事件と相まって平成14年9月に降資本市場改革の気運が急速に盛り上がり、その一環としての公認会計士法改正の議論が怒涛のごとく進むこととなったのである⁽²⁾。

2.3. 法改正の論点を振り返る

2.3.1. 公認会計士の使命規定の創設

改正法第1条に、「公認会計士は、監査及び会計の専門家として、独立した立場において、財務書類その他の財務に関する情報の信頼性を確保することにより、会社等の公正な事業活動、投資者及び債権者の保護等を図り、もって国民経済の健全な発展に寄与することを使命とする。」と明記された。

もともと、日本公認会計士協会は「公認会計士は広く会計に関する知識を中核として、監

査、会計、税務、コンサルティング業務等を行う職業専門家」であり、公認会計士を監査の専門家に限定し、公認会計士業務に制限を設けるような狭い規定の仕方は認められないと主張してきた。そして、日本公認会計士協会は「公認会計士は、財務及び経営に関する業務を通じて財務情報の利用価値を高めるとともに、監査業務を通じて情報の信頼性を確保し、投資者の保護等を図り、もって国民経済の健全な発展に資することを使命とする。」という案を提示していた。ただ、今回の法改正の緊急性から、業務範囲について議論は避けられたが、「監査及び会計の専門家」という表現が挿入されたことにより、公認会計士は単に監査の専門家ではなく、広く会計の専門家であるという当然のことが明記された意味は大きい。

2.3.2. 監査人の独立性強化

監査人の独立性強化の問題は、米国サーベインズ・オックスレイ法（SO法）の影響を受けた今回の法改正の中心課題である。このうち議論が集中したのは、被監査企業への非監査証明業務の同時提供の禁止と監査法人の関与と社員の交替制の2点に関してである。

ここでの最大の論点は、及びの規制強化の対象となる監査対象会社の範囲である。当初、日本公認会計士協会は今回の議論は、あくまで証券市場の信頼性確保の観点からのものであり、公認会計士制度部会の流れからも、その規制の対象は上場会社等（商法監査対象となっている銀行、長期信用銀行及び保険会社を含む）に限定されるものと認識していた。ところが、自民党金融調査会・企業会計に関する小委員会において、公認会計士の使命規定に投資家保護に加え、債権者保護を明記すべきとされ、それに見合って、商法監査対象会社も規制対象に含めるべきであるという意見が大勢を占めた。その結果、規制強化の対象となる「大会社等」に、一定規模以上の商法監査対象会社が取り込まれることになった。

次に、について、これに関する公認会計士制度部会の議論は、5年または7年のローテーションで、インターバルは2年として報告された。日本公認会計士協会はローテーションについては、企業経営者の任期及び複雑化した企業組織への対応等から、インターバルについては、その期間が独立性が確保されていたかの検証期間であることから、更にそれぞれ何年が妥当かの検証がない状況下では、7年・2年で十分であると主張してきた。ただ、SO法の影響を受け5年・5年の交替制も主張された。ローテーションについては、改正当初は7年で始め、改正7年後には見直しも視野に入れていると金融庁は答弁している。

なお、この問題に関して、共同監査など公認会計士個人が監査証明業務に従事する場合には一定の条件の下、適用除外措置が用意されているが、監査法人に対しては、規模の大小にかかわらず、一切このような措置は用意されていない。しかし、大監査法人と中小監査法人とは事情が異なることから、一定の配慮があってもいいのではないかという国会議員の意見もあったが、政府原案どおりとなった⁽³⁾。

2.4. 今後の検討課題 - 米国アンダーセンの破綻とLLP制度について

今回の公認会計士法の改正により、弁護士法人制度で採用されている指定社員制度が導入された。この制度においては、損害賠償請求を提起した会社の監査業務に関与した社員については無限連帯責任を負うが、その他の社員は自ら出資した範囲で当該会社への賠償責任を負うに止まる。この制度は、被監査会社に対する責任（契約者責任）については米国などのLLP制度と同等の効果があるが、LLP制度においては、株主等に対する責任（第三者責任）についても責任が同様に限定される。将来、LLP制度が我が国へ導入されることを前提として、監査法人制度を全面的に見直すことが今後の大きな課題と考える。

米国アンダーセンはエンロン事件その他により、巨額の損害賠償金を負担して破綻することとなったが、SECによる業務停止処分も重なって更生手続への道が絶たれ、これを契機としてアンダーセンの全世界組織も完全に消滅した。

米国アンダーセンはLLP制度を採用していたが、事務所破綻の結果、各パートナーは多大な損失を被ることとなった。ビッグ・ファイブはどこでも類似の制度をとっていると思われるが、アンダーセンでは62歳をパートナーの定年年齢としながらも、実際には早期退職制度がとられ、56歳から58歳位で退職すると年収の数年分の退職金を得ることができた。また、パートナー報酬の一部が出資金として積み立てられ、この積立額が比較的大きい上に、高利回りで運用されるため、退職時には相当額に達するのが常であった。退職したパートナーは、出資金の払戻額と退職金を退職後の生活資金に充てることのできるほか、62歳から支給される終身年金制度が別に用意されていた。退職とともに相当額の資金が手許に残るため、退職後は企業の社外取締役役に就任したり、ボランティア活動に専念したり、悠々自適な自由な生活を選んだり、多様な生き方を可能とする仕組みが確立していた。また、不幸にして、退職後に投資活動などの失敗により全財産を失ったとしても、62歳から支給される年金で一定水準の生活は維持できるようになっていた。

しかし、アンダーセンでは退職金や年金支給に備えた外部への資金拠出は行われていなかったため、破綻の結果、前述した退職金や年金が各パートナーに支給されず、出資金は賠償金等に全額充当されたため、職を失った各パートナーは、退職後の生活資金として期待してきたものをすべて失うこととなった。このような不幸な結果に陥ったとしても、問題となったクライアントに関与していないパートナーは、無限連帯責任を負うことはないため、家屋敷や預金その他の財産を没収されることがなかったという意味では、LLP制度によって保護されたといえる。

前述したとおり、今改正により導入された指定社員制度は、株主等に対する責任（第三者責任）については、非関与社員であっても責任は限定されない。米国アンダーセンの例では、株主側からの訴えによる損害賠償金の支払によって破綻に追い込まれたとみられるから、こ

のような事態が、今後、我が国の大手監査法人で起きた場合、400名前後にも及び全社員が破産するという事態が起こることが考えられる。

米国で株主が会計事務所や会社を訴える場合には、クラス・アクション制度によって株主が訴訟に容易に相乗りできるため、原告側の株主が多数となるほか、懲罰的な賠償金を課されることもある。これに対して、日本では、これらの制度がなく、株主に対する損害賠償額が巨額となることはこれまで少なかったとみられる。しかし、株主に占める外国人株主が比重を増すとともに、海外から資金を調達する会社も増えており、訴訟リスクが増大してきているため、LLP制度の導入は必至である。これと同時に、商法特例法上の責任について取締役等と同様に報酬額の一定割合までの上限を設けて責任限定をするなどの措置も検討することが望まれる⁽⁴⁾。

3. 新公認会計士の問題点

第一章にあるように、日本公認会計士協会の執行部は、会員・準会員の負担が重くなりすぎないように、不断の努力をした。すなわち、公認会計士制度部会における審議、法案策定の過程において、経済界、学界、議員等の方々から、公認会計士監査に対する社会一般の厳しい視線を背景に、日本公認会計士協会が考えている以上の規制強化を求める意見が多数あったが、日本公認会計士協会としては、公認会計士監査に対する社会の負託に応えるべく自主規制団体として自助努力を積み重ねてきている実績を説明して極力理解を得られるように努力した。しかし、会員・準会員はそれに甘えることなく、むしろ経済界、学界、議員等の方々から、公認会計士監査に対する社会一般の厳しい意向を真摯に受け止めて自らを律すべきである。

3.1. 公認会計士の使命規定の創設について

改正法第1条に、「公認会計士は、監査及び会計の専門家として、独立した立場において、財務書類その他の財務に関する情報の信頼性を確保することにより、会社等の公正な事業活動、投資者及び債権者の保護等を図り、もって国民経済の健全な発展に寄与することを使命とする。」と明記された。今回の法改正を踏まえ、会員・準会員が、不断の自己研鑽による専門的知識の習得、高い倫理観と独立性を保持し、監査と会計の専門家として、新たに公認会計士法に設けられた公認会計士の使命・職責を果たさなければならない。

3.2. 監査人の独立性強化について

被監査企業への非監査証明業務の同時提供の禁止について

協会としては今回の議論は、あくまで証券市場の信頼性確保の観点からのものであり、公

認会計士制度部会の流れからも、その規制の対象は上場会社等（商法監査対象となっている銀行、長期信用銀行及び保険会社を含む。）に限定されるものと認識していたが、自民党金融調査会・企業会計に関する小委員会において、公認会計士の使命規定に投資家保護に加え、債権者保護を明記すべきとされ、それに見合って、商法監査対象会社も規制対象に含めるべきであるという意見が大勢を占め、規制強化の対象となる「大会社等」に、一定規模以上の商法監査対象会社が取り込まれることになった。

しかし、会員・準会員は、すべての被監査企業に対し、非監査証明業務の同時提供を自粛すべきである。

監査法人の関与社員の交替制について

監査法人の関与社員の交替制については、S O法の影響を受け5年・5年の交替制も主張された。ローテーションについては、改正当初は7年で始め、改正7年後には見直しも視野に入れていると金融庁は答弁している。なお、この問題に関して、共同監査など公認会計士個人が監査証明業務に従事する場合には一定の条件の下、適用除外措置が用意されている。

しかし、会員・準会員はすべての監査法人・共同事務所・個人事務所において、S O法にない、5年・5年の交替制を自主的に実施すべきである。

3.3. 研修に関する会則の一部変更について

改正法28条に公認会計士は協会が行う研修を受けるものとする旨規定された。公認会計士の自主規制としてスタートした継続的専門研修（CPE）を今後より厳格に実施していくため、会則で課されるCPEに係る義務を履行しなかった会員に対しては、理事会の議をへて会報（JICPAニュースレター）及びCPEレターに氏名、登録番号及び所属地域会（当該会員が品質管理レビューの対象範囲に含まれる会社の監査責任者の場合には監査責任者である旨及び監査法人名も）を公表すること、継続的専門研修制度に関する規制に定めるところに従って監査業務の辞退勧告等の措置を講ずることができることを規定した。

継続的専門研修（CPE）においては、単なる監査技能の修得のみならず、倫理についても継続研修すべきである。また、監査業務の辞退をした会員・準会員の生活保障ために、税理士業務をする権利を残すべきである。

3.4. 品質レビューに関する品質管理委員会規則一部変更について

品質管理委員会規則を一部変更して、品質管理レビューは、「品質管理レビューに関する手続」に定めがある場合を除き、品質管理実施状況の報告及び改善措置状況の確認を含めて、原則として、3年に一度受けなければならない旨規定した。

3年に一度ではなく毎年受けなければならない旨規定すべきである。ただし、マンパワー

の問題をクリアするという課題が残されている。

3.5. 今後の展開について

株式会社の機関構造について簡素化が認められると、ヨーロッパのように、大規模な有限会社の計算書類の監査が必要となる。また、自己株式取得について規制が緩和され、さらに、将来的には委員会等設置会社以外の会社においても、利益処分を取締役会限りで確定できることになると、その際に公認会計士の意見が求められるようになる。計算書類の適法性の担保策が中小会社にとっても低コストで利用可能になることも、きわめて重要である⁽⁵⁾。

4. 公認会計士による監査業務と非監査業務の同時提供の是非について

「公認会計士による監査業務と非監査業務の同時提供の是非について」は、言及した新公認会計士の問題点のなかでも重要なので詳述する。

公認会計士による監査業務と非監査業務の同時提供の是非についてであるが、公認会計士による監査業務と非監査業務の同時提供は非とする。会員・準会員は、すべての被監査企業に対し、非監査証明業務の同時提供を自粛すべきである。

4.1. アメリカにおける監査法人の業務範囲

アメリカにおいては、次の8つの業務の提供が禁止されることが明示され、逆にこれ以外の非監査業務については監査委員会の事前承認があれば、監査顧客への提供が許されることが明確にされた。

1. 記帳業務 2. 会計情報システムの設計及び構築 3. 評価・査定業務 4. 保険数理業務
5. 内部監査の外部委託 6. 経営意思決定又は人事管理 7. 金融取引業務、投資顧問又は投資銀行業務 8. 監査業務に無関係な法律業務・専門業務⁽⁶⁾

わが国においては、「8 監査業務に無関係な法律業務・専門業務」が入っていない。完全を期すためにも入れるべきである。

4.2. 公認会計士等に係る利害関係に関する政令・内閣府令

金融庁は平成15年12月19日・25日、改正公認会計士法の施行に伴い政令（第529号、540号）と内閣府令（第97号）を改正した。施行は平成16年4月1日からである。ただし、試験関係については平成18年1月1日から施行される。

改正された政・府令によると、同時提供が禁止される非監査証明業務には、会計帳簿の記帳代行その他の財務書類の調整に関する業務、財務または会計に係る情報システムの整備または管理に関する業務などが挙げられている⁽⁷⁾。

金融庁では、公認会計士法施行令の一部を改正する政令（案）、公認会計士等に係る利害関係に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令（案）及び財務諸表等の監査証明に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令（案）について、平成15年11月17日（月）から平成15年12月5日（金）にかけて公表し、広く意見の募集を行なった。

大会社等に係る非監査証明業務の制限に関して寄せられた主なコメントの概要及びそれに対する金融庁の考え方に基づいて検討すると以下のとおりである。

(1) 現在のところ商法特例法監査対象会社のうち例えば未公開の中小企業は、財務書類の調製等について公認会計士の指導を要することが多いのが実情であり、公認会計士の地域的偏在を考慮すると、このような会社まで規制することは、多大な社会的コストをもたらすおそれがあり、また、中小の監査法人や個人の公認会計士が行う監査への負担も考慮して、当面は資本金100億円未満かつ負債総額1,000億円未満の株式会社については、「大会社等」の対象から除外することとしたものである（金融庁）。

しかし、法第24条の2の規定により「大会社等」に適用される監査証明業務と非監査証明業務の同時提供の禁止は、多数の投資者や債権者が存在し、その取引等の規模の大きさから経済活動に対する影響が大きいと考えられるものを対象とするとの基本的な考え方に立っている。商法特例法監査対象会社のうち資本金100億円未満の法人が除外されているが、そのような法人といえども監査は徹底すべきである。

(2) 法第24条の2の規定により、公認会計士は、当該公認会計士、その配偶者又は当該公認会計士若しくはその配偶者が実質的に支配していると認められる関係を有する法人その他の団体が「大会社等」から利害関係府令第5条に規定する非監査証明業務により継続的な報酬を受けている場合には、監査証明業務を行ってはならないとされている。公認会計士等（監査法人についても準用）が実質的に支配している法人その他の団体とは、利害関係府令第4条の規定により、財務諸表等規則における規定と同様に実質基準により判断される子会社等及び関連会社等が対象となる。したがって、監査法人等のグループ会社あるいは当該監査法人等と業務提携している海外のメンバーファームが、子会社等あるいは関連会社等に該当するか否かについては、個々の事例に即して、あくまで利害関係府令の規定に基づく実質基準により判定されることになる（金融庁）。

(3) 法第24条の2に規定する「継続的な報酬を受けている場合」の考え方については、基本的に株式会社等の監査等に関する商法特例法第4条第2項第2号の規定における「継続的な報酬」と同様の考え方である。例えば、何らかの非監査証明業務をたまたま臨時に1回だけ行ったという場合は「継続的な報酬」には原則として当たらないと考えらるが、1年に1回だけ報酬を受けるという契約でも、反復・継続して提供される法第2条第2項業務の対価として受け取るような場合には、「継続的な報酬」に該当する（金融庁）。

(4) 同時提供が制限される非監査証明業務につき、解釈指針を示す等の対応を検討すべきである。

(5) 被監査会社等の決算書作成までの作業を行えば独立性が損なわれることは当然であるが、財務諸表等規則等に則した表示へ組替えたりする等の助言・指導業務は監査人の業務として認められることを明確に規定すべきとの意見があるが、一般に公正妥当と認められる監査基準に基づき監査人が実施しなければならない過程であると認められる業務は、法第2条第1項の監査証明業務の一環であり、利害関係府令第5条第1号及び第8号の会計帳簿の記帳代行や財務書類を調製する業務にはあたらない。このような監査の過程には、被監査会社等の会計方針や財務諸表の適切な表示に関する支援又は助言、見解が相違する会計問題の解決、規制による報告のための情報の分析及び集計、修正仕訳の提案等が含まれる（金融庁）。

(6) 利害関係府令第5条第2号は、財務諸表の基礎となる原始データを集計し、又は被監査会社等の財務諸表全体として重要となる情報を生成するハードウェア又はソフトウェア・システムの設計及び導入、構築、運用及び監視を行うことといった業務を想定している。したがって、同号での「整備及び管理」とは、設計及び導入、構築、運用及び監視等を行う業務であって、財務情報に関して本来経営者の機能である内部統制を構築し維持する役割を担う業務や「整備及び管理」の結果が監査人の監査実施対象または内部統制の有効性を検証する対象として帰結することが合理的に推測される場合の業務を指している。同号は、監査人が内部統制の有効性を評価する監査の過程として内部統制システムの整備・運用状況の評価するものや経営者に改善提案としての助言を行うものまでも規制しようとするものではない（金融庁）。

(7) 被監査会社等または被監査会社等が雇用した第三者である専門家が実施した作業に対する助言（書面による指導も含む）に過ぎない業務については、当該被監査会社等又は当該専門家が提供した財務情報の基礎資料を基にこれを行うことから自己監査に該当するものとは認められない。したがって、このような業務は禁止の対象から除かれる被監査会社等または被監査会社等が雇用した第三者である専門家が実施した作業に対する助言（書面による指導も含む）に過ぎない業務については、当該被監査会社等又は当該専門家が提供した財務情報の基礎資料を基にこれを行うことから自己監査に該当するものとは認められない（金融庁）。

(8) 被監査会社等または被監査会社等が雇用した第三者である保険数理人が実施した作業に対する助言（書面による場合も含む）に過ぎない業務については、当該被監査会社等又は当該数理人が提供した財務情報の基礎資料を基にこれを行うことから自己監査に該当するものとは認められない。したがって、このような業務は禁止の対象から除かれる（金融庁）。

(9) 利害関係府令第5条第5号の業務は、内部監査の外部委託を受嘱した監査人が被監査会社等の内部統制システムを評価し監視する重要な役割を担うことにより、結果として、被監

査会社等の内部統制システムの一部としての位置付けをもつと認められる業務や、本来経営者の機能である内部統制を構築し維持する役割を果たすこととなる業務を禁止対象とするものである。同号は上述した府令第5条第2号関係と同様に、監査人が一般に公正妥当と認められる監査基準に準拠して監査業務を遂行した結果、経営者に内部統制の改善のための助言勧告を行うことまでも禁止するものではない。また、監査証明業務に付随する海外等の法規制により内部統制の証明業務を監査人が提供することが義務付けられている場合、当該業務に係る基準に準拠して適切に実施しなければならない過程の業務を行うことは差し支えない。

4.3. 監査業務と報酬

経済界、産業界の立場からは、監査以外の分野での期待というものにも非常に大きなものがある（永嶋 久子(株)資生堂顧問）が、やはりしっかりした監査を行わなければならないということは当然のことである。しかし、しっかりした監査を行って行く中では、やはり公認会計士も職業であるから、それなりにコストがかかった中で、報酬というものは取得しなければならない。今の状況で推移すると、監査は益々時間がかかるし、責任は重くなる。しかし、報酬は増えるどころか減るかもしれない。これは、監査が現実には衰退していくということも考えられるので、この点は社会全般、及び経営者の理解が望まれるところである⁽⁸⁾。

監査業務のみで十分な報酬が得られることが必要である。

5. 新公認会計士法における監査法人と法人格否認の法理

5.1. 監査法人・代表社員・指定社員

(1) 監査法人

監査法人とは、財務書類（財産目録・貸借対照表・損益計算書その他の財務に関する書類）の監査または証明をする業務を組織的に行うことを目的として、公認会計士によって共同して設立された法人である。昭和30年代の終わりに、公認会計士が虚偽の監査証明をしていた事例が頻発したので、公認会計士の独立性の強化を主なねらいとして、公認会計士法（昭和23法103）の昭和41年の改正（法85）で新設されたものである〔公認会計士法5章の2〕。監査法人の社員は公認会計士に限られ、社員数は5人以上で、監査法人の組織は合名会社に類似する〔公認会計士法条34の4・34条の22～〕。業務としては、監査証明〔証取193条の2参照〕のほか、定款の定めにより、財務書類の調製、財務に関する調査・立案・相談や会計士補等に対する実務補習を行うことができる〔公認会計士法34条の5〕。なお、商法特例法は、資本金5億円以上又は負債の合計金額が200億円以上の株式会社（大会社）及びみなし大会社につき会計監査人の監査を要求している〔商法特例法2条〕、会計監査人は、公認会計士又は監査法人でなければならない〔商法特例法4条〕⁽⁹⁾。

(2) 代表社員

監査法人の社員は、各自、監査法人を代表する（公認会計士法34条の10の3）。定款または総社員の同意によつて、社員のうち特に監査法人を代表すべき社員を定めることを妨げない（公認会計士法34条の10の3）。

(3) 指定社員

監査法人は、特定の証明について、一人または数人の業務を担当する社員を指定することができる（公認会計士法34条の10の4）。この証明（指定証明）については、指定を受けた社員（指定社員）のみが業務を執行する権利を有し、義務を負う（公認会計士法34条の10の4）。指定証明については、公認会計士法34条の10の3（法人の代表）の規定にかかわらず、指定社員のみが監査法人を代表する（公認会計士法34条の10の4）。監査法人は、第1項の規定による指定をしたときは、証明を受けようとする者（被監査会社等）に対し、その旨を書面により通知しなければならない（公認会計士法34条の10の4）。監査法人の財産をもつてその債務を完済することができないときは、各社員は、連帯してその弁済の責めに任ずる（公認会計士法34条の10の5）。指定社員が存在し、被監査会社等に通知がされている場合において、指定証明に関し被監査会社等に対して負担することとなつた監査法人の債務をその監査法人の財産をもつて完済することができないときは、第1項の規定にかかわらず、指定社員（指定社員であつた者を含む）が、連帯してその弁済の責めに任ずる。ただし、脱退した指定社員が脱退後の事由により生じた債務であることを証明した場合は、この限りでない（公認会計士法34条の10の5）。

この指定社員の規定は新公認会計士法において新たに規定されたものである。

5.2. 法人格否認の法理の意義

出資者等支配者と会社、旧会社と新会社、または親会社と子会社または姉会社と妹会社は、法律上それぞれが分離独立していて独自の権利と義務を有する（会社の法人格を認める）というのが会社法の原則である。この原則に対し、出資者等支配者や旧会社や親会社や姉会社が、会社や新会社や子会社や妹会社の法人格を濫用した場合に、例外的に出資者等支配者と会社、旧会社と新会社、親会社と子会社または姉会社と妹会社を同一視して（法人格を否認して）たとえば会社の責任を出資者等支配者に負わせたり、旧会社の責任を新会社に負わせたり、子会社の責任を親会社に負わせたり、妹会社の責任を姉会社に負わせたりするのが「法人格否認の法理」である⁽¹⁰⁾（図1）。

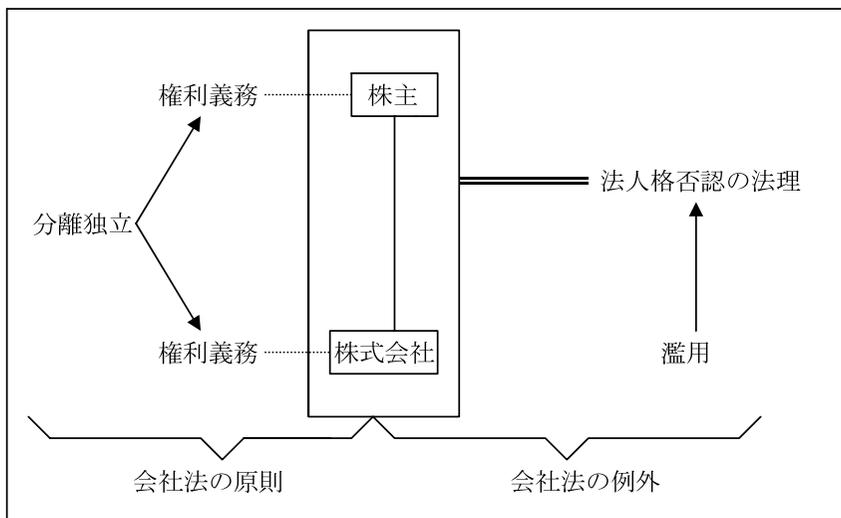


図1

5.3. 新公認会計士法における監査法人と法人格否認の法理

監査法人・代表社員・指定社員には、一定の場合に、法人格否認の法理が適用され得る。

(1) 監査法人における法人格否認の法理の意義

出資者等支配者と監査法人、旧監査法人と新監査法人、または親監査法人と子法人または姉監査法人と妹法人は、法律上それぞれが分離独立していて独自の権利と義務を有する（監査法人及び法人の法人格を認める）というのが会社法・公認会計士法の原則である。この原則に対し、出資者等支配者や旧監査法人や親監査法人や姉監査法人が、監査法人や新監査法人や子法人や妹法人の法人格を濫用した場合に、例外的に出資者等支配者と監査法人、旧監査法人と新監査法人、親監査法人と子法人または姉監査法人と妹法人を同一視して（法人格を否認して）たとえば監査法人の責任を出資者等支配者に負わせたり、旧監査法人の責任を新監査法人に負わせたり、子法人の責任を親監査法人に負わせたり、妹法人の責任を姉監査法人に負わせたりするのが「法人格否認の法理」である（図2）。

ここにいう子法人には、子監査法人・監査法人系コンサルティング会社・税理士法人などを含む。同様に、ここにいう妹法人には、妹監査法人・監査法人系コンサルティング会社・税理士法人などを含む。

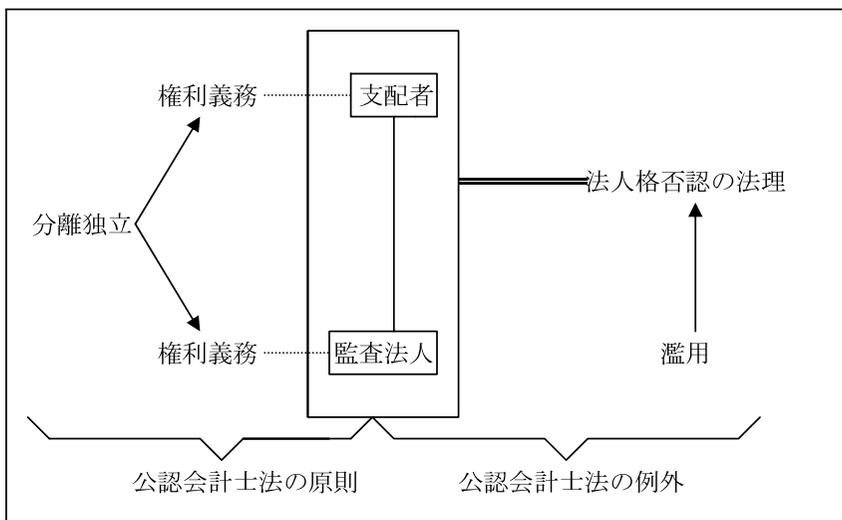


図2

(2) 監査法人における法人格否認の法理の適用要件

法人格否認の法理には (a) 形骸事例と (b) 濫用事例がある。

以下、(a) 法人格形骸化、(b) 法人格濫用について言及する。

(a) 法人格形骸化について

形骸事例であるとして子法人の責任を親監査法人に負わずのために考慮しなければならない要件として次のものがある。子法人の過少資本。親監査法人が子法人に役員を送り込むことによる、子法人が親監査法人の一事業部であるかのような、親監査法人の子法人の経営への直接介入。親監査法人の資産及び事業と子監査法人の資産及び事業との混同⁽¹¹⁾。これらの事実は相伴うことが多いが、必ずしもすべての事実が整わなくても、形骸事例と認められる場合がある。

監査法人・代表社員・指定社員と親子法人と姉妹法人の関係は次のとおりである。

親監査法人とは、他の法人 (B1、B2) を支配する監査法人 A である。子法人とは、ここにいる他の法人 (B1、B2) である。親監査法人と子監査法人の集合を親子監査法人という (商法211条ノ2 参照)。B1の設立がB2の設立より早い場合B1を姉監査法人といい、B2を妹法人という。姉監査法人と妹監査法人の集合を姉妹監査法人という (支配者が親監査法人でなく個人 (自然人) (監査法人の代表社員 (指定社員) (事実上の支配者) である場合も同様とする⁽¹²⁾) (図3)。

形骸事例であるとして子法人の責任を親法人に負わずのために考慮しなければならない要件

の「親監査法人」を「姉監査法人」に換えて、「子監査法人」を「妹監査法人」に換えると次のような「形骸事例であるとして妹監査法人の責任を姉監査法人に負わせるために考慮しなければならない要件」になる。

妹監査法人の過少出資。 姉監査法人が妹監査法人に役員を送り込むことによる、妹監査法人が姉監査法人の一事業部であるかのような、姉監査法人の妹監査法人の経営への直接介入。 姉監査法人の資産及び事業と妹法人の資産及び事業との混同。これらの事実は相伴うことが多いが、必ずしもすべての事実が整わなくても、形骸事例と認められる場合がある。

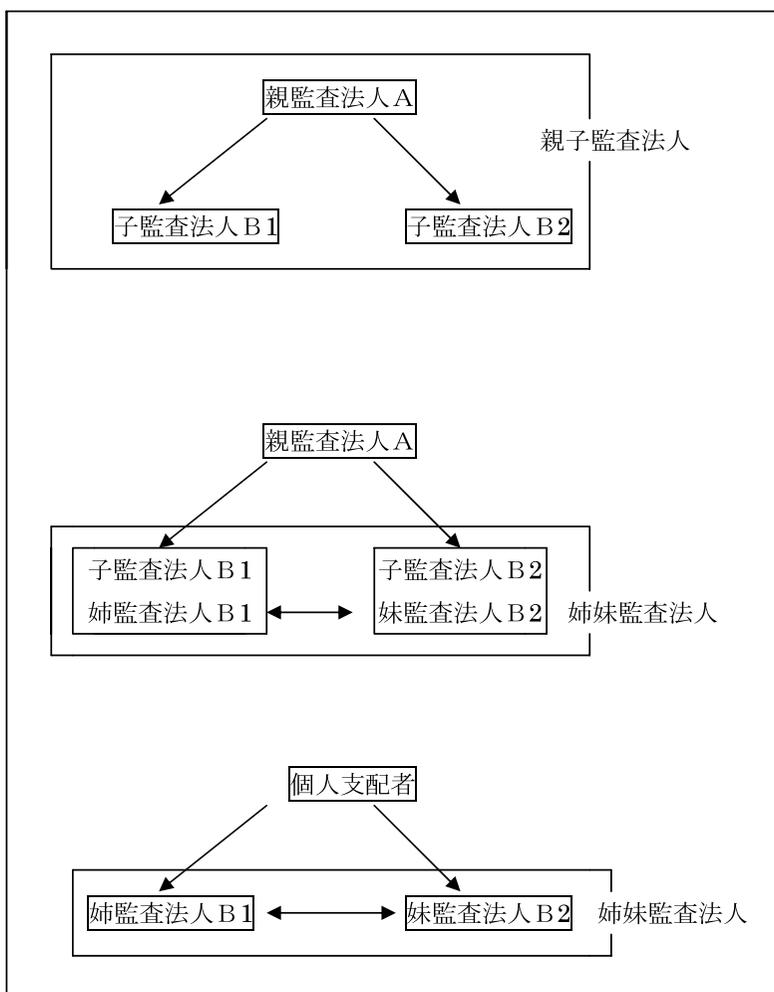


図3

子法人・妹法人などが、監査法人ではなく、コンサルティング会社・税理士法人などであった場合は、親子法人・姉妹法人となる（図4）。

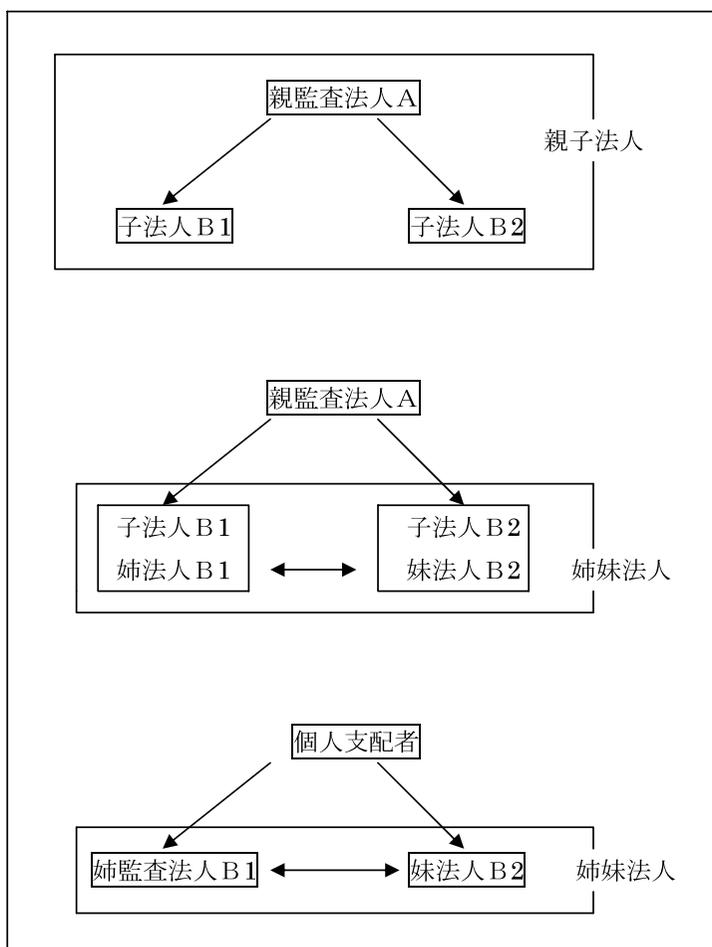


図4

(b) 法人格濫用について

法人格濫用の要件としては次の2点を挙げることができる。 監査法人の法人格の利用者が監査法人の実質的支配力を有する。 監査法人の法人格の利用が客観的に社会観念上認容できない（社会的目的に反する⁽¹³⁾）。

監査法人の利用者が監査法人の実質的支配力を有する（実質的支配社員）にもかかわら

ず、自らの責を免れるため、他の者をして代表社員・指定社員に就任せしめ、自らは平社員として身を潜めるがごときは、監査法人の法人格の利用が客観的に社会観念上認容できない（社会的目的に反する）こと明らかであり、法人格濫用の要件を満たし、法人格否認の法理が適用され、当該実質的支配社員は、監査法人の財産をもつてその債務を完済することができないとき、連帯してその弁済の責めに任ぜられることとなる。

（3）監査法人における法人格否認の法理の問題点

形態・濫用の状況を引き起こさないように十分なる注意が必要である。

6. むすび

本稿においては、新公認会計士法の諸問題と法人格否認の法理に言及した。

公認会計士改正につき、日本公認会計士協会の執行部は、会員・準会員の負担が重くなりすぎないように、不断の努力をした。すなわち、公認会計士制度部会における審議、法案策定の過程において、経済界、学界、議員等の方々から、公認会計士監査に対する社会一般の厳しい視線を背景に、協会が考えている以上の規制強化を求める意見が多数あったが、協会としては、公認会計士監査に対する社会の負託に応えるべく自主規制団体として自助努力を積み重ねてきている実績を説明して極力理解を得られるように努力した。しかし、会員・準会員はそれに甘えることなく、むしろ経済界、学界、議員等の方々から、公認会計士監査に対する社会一般の厳しい意向を真摯に受け止めて自らを律すべきである。

改正法第1条に、「公認会計士は、監査及び会計の専門家として、独立した立場において、財務書類その他の財務に関する情報の信頼性を確保することにより、会社等の公正な事業活動、投資者及び債権者の保護等を図り、もって国民経済の健全な発展に寄与することを使命とする。」と明記された。今回の法改正を踏まえ、会員・準会員が、不断の自己研鑽による専門的知識の習得、高い倫理観と独立性を保持し、監査と会計の専門家として、新たに公認会計士法に設けられた公認会計士の使命・職責を果たさなければならない。

会員・準会員は、すべての被監査企業に対し、非監査証明業務の同時提供を自粛すべきである。

品質管理委員会規則を一部変更して、品質管理レビューは、「品質管理レビューに関する手続」に定めがある場合を除き、品質管理実施状況の報告及び改善措置状況の確認を含めて、原則として、3年に一度受けなければならない旨規定した。3年に一度ではなく毎年受けなければならない旨規定すべきである。ただし、マンパワーの問題をクリアーするという課題が残されている。

株式会社の機関構造について簡素化が認められると、ヨーロッパのように、大規模な有限

会社の計算書類の監査が必要となる。また、自己株式取得について規制が緩和され、さらに、将来的には委員会設置会社以外の会社においても、利益処分を取締役会限りで確定できることになると、その際に公認会計士の意見が求められるようになる。計算書類の適法性の担保策が中小会社にとっても低コストで利用可能になることもきわめて重要である。

公認会計士による監査業務と非監査業務の同時提供の是非についてであるが、公認会計士による監査業務と非監査業務の同時提供は非とする。会員・準会員は、すべての被監査企業に対し、非監査証明業務の同時提供を自粛すべきである。アメリカにおいては、次の8つの業務の提供が禁止されることが明示され、逆にこれ以外の非監査業務については監査委員会の事前承認があれば、監査顧客への提供が許されることが明確にされた。1. 記帳業務 2. 会計情報システムの設計及び構築 3. 評価・査定業務 4. 保険数理業務 5. 内部監査の外部委託 6. 経営意思決定又は人事管理 7. 金融取引業務、投資顧問又は投資銀行業務 8. 監査業務に無関係な法律業務・専門業務 わが国においては、「8. 監査業務に無関係な法律業務・専門業務」が入っていない。完全を期すためにも入れるべきである。金融庁は平成15年12月19日・25日、改正公認会計士法の施行に伴い政令（第529号、540号）と内閣府令（第97号）を改正した。施行は平成16年4月1日からである。ただし、試験関係については平成18年1月1日から施行される。改正された政・府令によると、同時提供が禁止される非監査証明業務には、会計帳簿の記帳代行その他の財務書類の調整に関する業務、財務または会計に係る情報システムの整備または管理に関する業務などが挙げられている。法第24条の2の規定により「大会社等」に適用される監査証明業務と非監査証明業務の同時提供の禁止は、多数の投資者や債権者が存在し、その取引等の規模の大きさから経済活動に対する影響が大きいと考えられるものを対象とするとの基本的な考え方に立っている。商法特例法監査対象会社のうち資本金100億円未満の法人が除外されているが、そのような法人といえども監査は徹底すべきである。同時提供が制限される非監査証明業務につき、解釈指針を示す等の対応を検討すべきである。監査業務のみで十分な報酬が得られることが必要である。

監査法人・代表社員・指定社員には、一定の場合に、法人格否認の法理が適用され得る。

出資者等支配者と監査法人、旧監査法人と新監査法人、または親監査法人と子法人または姉監査法人と妹法人は、法律上それぞれが分離独立していて独自の権利と義務を有する（監査法人及び法人の法人格を認める）というのが会社法・公認会計士法の原則である。この原則に対し、出資者等支配者や旧監査法人や親監査法人や姉監査法人が、監査法人や新監査法人や子法人や妹法人の法人格を濫用した場合に、例外的に出資者等支配者と監査法人、旧監査法人と新監査法人、親監査法人と子法人または姉監査法人と妹法人を同一視して（法人格を否認して）、たとえば監査法人の責任を出資者等支配者に負わせたり、旧監査法人の責任を新監査法人に負わせたり、子法人の責任を親監査法人に負わせたり、妹法人の責任を姉監査

法人に負わせたりするのが「法人格否認の法理」である。

ここにいう子法人には、子監査法人・監査法人系コンサルティング会社・税理士法人などを含む。同様に、ここにいう妹法人には、妹監査法人・監査法人系コンサルティング会社・税理士法人などを含む。

法人格否認の法理には(a)形骸事例と(b)濫用事例がある。

形骸事例であるとして子法人の責任を親監査法人に負わすために考慮しなければならない要件として次のものがある。子法人の過少出資。親監査法人が子法人に役員を送り込むことによる、子法人が親監査法人の一事業部であるかのような、親監査法人の子法人の経営への直接介入。親監査法人の資産及び事業と子監査法人の資産及び事業との混同⁽¹¹⁾。これらの事実は相伴うことが多いが、必ずしもすべての事実が整わなくても、形骸事例と認められる場合がある。

法人格濫用の要件としては次の2点を挙げることができる。監査法人の法人格の利用者が監査法人の実質的支配力を有する。監査法人の法人格の利用が客観的に社会観念上認容できない(社会的目的に反する)。監査法人の利用者が監査法人の実質的支配力を有する(実質的支配社員)にもかかわらず、自らの責を免れるため、他の者をして代表社員・指定社員に就任せしめ、自らは平社員として身を潜めるがごときは、監査法人の法人格の利用が客観的に社会観念上認容できない(社会的目的に反する)こと明らかであり、法人格濫用の要件を満たし、法人格否認の法理が適用され、当該実質的支配社員は、監査法人の財産をもつてその債務を完済することができないとき、連帯してその弁済の責めに任ぜられることとなる。

形骸・濫用の状況を引き起こさないように十分なる注意が必要である。

[注]

(注1)[奥山 2003]

(注2)[増田 2003]

(注3)[澤田 2003]

(注4)[富山 2003]

(注5)[弥永 2003] 5頁。

(注6)[Deloitte & Touche 2003]

(注7)[経営財務 2003] 4頁。

(注8)[奥山ほか座談会 2003]

(注9)[金子 1999] 143頁参照。

(注10)拙著または拙稿において、法人格否認の法理に言及したものに以下のものがある。頁

数は、特に法人格否認の法理の定義に言及した箇所を示す。[井上1983] 2頁。[井上1984] はしがき1頁。[井上1986] 55頁。[井上1986b] 44頁。[井上1988] はしがき1頁。[井上1989] 124頁。[井上1991] 73頁。[井上1992a] 25頁。[井上1992b] 44頁。[井上1992c] 2頁。[井上1993a] 1頁。[井上1993b] はしがき2頁。[井上1993c] 273号2頁。[井上1994a] 161頁。[井上1994b] 38頁。[井上1994c] 48頁。[井上1995a] 67頁。[井上1995b] 29頁。[井上1995c] 17~18頁。[井上1996a] 9頁。[井上1996b] 2頁。[井上1996c] 2頁。[井上1997a] 187頁。[井上1997b] 4頁。[井上1995e] 17頁。[井上1997c] 3~4頁。[井上1997d] 25頁。[井上1997e] 3~4頁。[井上1997f] 1頁。[井上1998a] 6~7頁。[井上1998b] 75頁。[井上1998c] 27頁。[井上1998d] 81頁。[井上1999a] 16頁。[井上1999b] 3頁。[井上1999c] 90頁。[井上1999d] 105頁。[井上2000a] 3頁。[井上2000b] 57頁。[井上2001a] 3頁。[井上2001b] 6頁。[井上2001c] 64頁。[井上2001d] 43頁。[井上2002a] 4頁。[井上2002a] 12頁。[井上2002c] 48頁。[井上2002d] 65頁。[井上2003a] 13頁。[井上2003b] 82頁。[井上2003c] 69頁。[井上2004a] 1頁。

(注11)[Ballantine 1946] p. 314。[井上1984] 38頁。

(注12)[井上2001c] 43頁。

(注13)[田中1993] 104頁。[井上1984] 38頁。

[参考文献]

[井上 1983] 井上和彦 『法人格否認の法理に関する比較法的考察』 駿河台出版社。

[井上 1984] 井上和彦 『法人格否認の法理』 千倉書房。

[井上 1986a] 井上和彦・「判例批評」『金融・商事判例』746号55頁。

[井上 1986b] 井上和彦・「判例批評」『金融・商事判例』753号42頁。

[井上 1988] 井上和彦 『アメリカにおける法人格否認の法理』 駿河台出版社。

[井上 1989] 井上和彦 「企業の社会的責任に関する一考察 水俣病とチソ子会社の責任を中心として」『信州短期大学紀要』1巻1号124頁。

[井上 1991] 井上和彦 『改正商法と法人格否認の法理』 井上総合研究所。

[井上 1992a] 井上和彦 「水俣病チソ子会社の責任と法人格否認の法理 法人格否認の法理客観的濫用論・一人会社単独株主無限責任論・完全子会社責任論の展開」『高岡法学』3巻2号15頁。

[井上 1992b] 井上和彦・「判例批評」『金融・商事判例』896号44頁。

[井上 1993a] 井上和彦 「一人会社論提要 法人格否認の法理の積極的適用」『高岡法学』4巻2号1頁。

[井上 1993b] 井上和彦 『一人会社論 法人格否認の法理の積極的適用』 中央経済社。

- [井上 1993c]井上和彦「経営調査士のための一人会社論 法人格否認の法理の積極的適用」『経営調査士』373号2頁。
- [井上 1994a]井上和彦「公害裁判親子会社事件と法人格否認の法理 水俣病東京訴訟チツ子会社事件宮島司教授の批判にこたえて」『高岡法学』5巻1・2号合併号161頁。
- [井上 1994b]井上和彦・「判例批評」『金融・商事判例』942号38頁。
- [井上 1994c]井上和彦「法人格否認の法理の現状と将来」高岡法科大学『高岡法学』第6巻1号47頁。
- [井上 1995a]井上和彦「コーポレート・ガバナンスと法人格否認の法理」『産能大学紀要』16巻1号67頁。
- [井上 1995b]井上和彦『最低資本金を満たさない法人の組織変更と税務上の留意点』（東京税理士会平成7年度第5回会員研修会資料・平成7年9月19日九段会館ホール）東京税理士会。
- [井上 1995c]井上和彦「企業の社会的役割と法人格否認の法理」田中誠二先生追悼論文集刊行会編『企業の社会的役割と商事法』経済法令研究会17頁。
- [井上 1996a]井上和彦「会社組織変更と法人格否認の法理」『産能大学紀要』16巻2号1頁。
- [井上 1996b]井上和彦「グループ経営における連結決算制度と法人格否認の法理」『産能大学紀要』17巻1号1頁。
- [井上 1996c]井上和彦『不良債権と法人格否認の法理』日本経営調査士会。
- [井上 1997a]井上和彦・「判例批評」『判例時報』1582号186頁。
- [井上 1997b]井上和彦「リース取引と法人格否認の法理」『産能大学紀要』17巻2号67頁。
- [井上 1997c]井上和彦「連結決算制度の新展開」『経営調査士』288号3～4頁。
- [井上 1997d]井上和彦「一人会社と法人格否認の法理」西脇敏男・丸山秀平編著『判例に学ぶ会社法演習講座』八千代出版25頁。
- [井上 1997e]井上和彦「持株会社」『経営調査士』289号3頁。
- [井上 1997f]井上和彦「持株会社と法人格否認の法理」『産能大学紀要』18巻1号1頁。
- [井上 1998a]井上和彦「21世紀の会社 ニュージーランドにおける経済改革と新会社法」『経営調査士』292号6～7頁。
- [井上 1998b]井上和彦「ニュージーランド新会社法と法人格否認の法理」『産能大学紀要』18巻2号75頁。
- [井上 1998 b-2]井上和彦「会計情報システムと経営調査」『経営調査士』2頁、3頁。
- [井上 1998c]井上和彦「不良債権回収と法人格否認の法理」『産能大学紀要』19巻1号23頁。
- [井上 1998d]井上和彦「現代経営の諸問題と法人格否認の法理」『信州短期大学研究紀要』創立10周年記念論文集10巻1.2合併号81頁。
- [井上 1999a]井上和彦「21世紀の親子会社と法人格否認の法理」『産能大学紀要』19巻2号23頁。

- [井上 1999b]井上和彦『現代経営の諸問題と企業関連法』中央経済社。
- [井上 1999c]井上和彦「キャッシュフロー計算書と企業関連法 人的資産会計・法人格否認の法理・商法・税法一」『産能大学紀要』20巻1号83頁。
- [井上 1999d]井上和彦「キャッシュフロー計算書と企業関連法」法政会計人会『税理士雑記帳』91頁。
- [井上 1999e]井上和彦「判批」『金融・商事判例』1079号54頁。
- [井上 2000a]井上和彦「姉妹会社と法人格否認の法理」『産能大学紀要』20巻2号1頁。
- [井上 2000b]井上和彦「会社分割制度と企業関連法」『産能大学紀要』21巻1号53頁。
- [井上 2001a]井上和彦『現代経営の諸問題と企業関連法【第2版】』中央経済社。
- [井上 2001b]井上和彦「取締役会制度改革の波と企業関連法 執行役員・非公開会社単独取締役・法人格否認の法理」『産能大学紀要』21巻2号1頁。
- [井上 2001c]井上和彦・「判例批評」『金融・商事判例』1123号62頁。
- [井上 2001d]井上和彦「財産譲渡と法人格否認の法理 姉妹会社・詐害行為取消権」『産能大学紀要』22巻1号39頁。
- [井上 2002a]井上和彦「金庫株の注意点」『東京税理士界』541号4頁。
- [井上 2002b]井上和彦「金庫株と法人格否認の法理」『産能大学紀要』22巻2号1頁。
- [井上 2002c]井上和彦「会社法改正と法人格否認の法理 株式制度緩和・会社関係書類IT化・取締役責任軽減等」『産能大学紀要』23巻12号43頁。
- [井上 2002d]井上和彦・「判例批評」『金融・商事判例』1154号58頁。
- [井上 2003a]井上和彦「商業帳簿IT化と企業関連法」『産能大学紀要』23巻2号1頁。
- [井上 2003b]井上和彦「税法・民事執行法と法人格否認の法理」『産能大学紀要』24巻1号81頁。
- [井上 2003c]井上和彦・「判例批評」『金融・商事判例』1175号66頁。
- [井上 2004a]井上和彦「会社法制定と法人格否認の法理」『産能大学紀要』24巻2号1頁。
- [奥山 2003]奥山 章雄「公認会計士法改正法案の成立に当たって」日本公認会計士協会HP。
- [奥山ほか座談会 2003]「特別座談会 公認会計士法改正をめぐって」奥山章雄日本公認会計士協会会長永嶋久子(株)資生堂顧問、平松一夫関西学院大学学長、聞き手：羽藤秀雄金融庁総務企画局企業開示参事官。
- [加古ほか座談会 2003]加古宜士・島崎憲明・羽藤秀雄・奥山章雄・増田宏一「【座談会】公認会計士法改正をめぐって」『JICPAジャーナル』2003年8月号11頁。
- [金子 1999]金子宏・新堂幸司・平井宜雄『法律学小事典[第3版]』有斐閣。
- [金融庁 2003]金融庁「公認会計士法施行令の一部を改正する政令(案)、公認会計士等に

係る利害関係に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令（案）及び財務諸表等の監査証明に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令（案）に対するパブリックコメントの結果について」平成15年12月18日日付: Thu, 18 Dec 2003 17:11:07

[経営財務 2003] 「新公認会計士法施行に伴う改正府令・省令を公布（2004.1.12）」『経営財務』No.2655、4頁、「経営財務Weekly Accounting News」

[澤田 2003] 澤田真史「法改正の論点を振り返る」日本公認会計士協会HP。

[富山 2003] 富山正次「今後の検討課題 - 米国アンダーセンの破綻とLLP制度について」日本公認会計士協会HP。

[日本公認会計士協会 2003] 日本公認会計士協会「我が国における監査規範（監査の基準）の社会的認知度」について（要旨）」『JICPAジャーナル』2003年8月号60頁。

[野村 2003] 野村昭文「【解説】公認会計士法の一部を改正する法律について」『JICPAジャーナル』2003年8月号27頁。

[羽藤 2003] 羽藤秀雄「改正公認会計士法説明会」資料2003年7月7日～9日。

[増田 2003] 増田 宏一「法改正の経緯について」日本公認会計士協会HP。

[弥永 2003] 弥永真生「視点／商法監査の将来」『JICPAジャーナル』2003年8月号4頁。

[Ballantine 1946] Henry Winthrop Ballantine, "Ballantine On Corporations" Revised Edition, Callaghan and Company, Chicago, 1946.

[CPA常務理事 2003] 日本公認会計士協会総務担当常務理事「会規則一部変更について」2003年11月。

[CPAプロジェクトチーム 2003] 「公認会計士法改正に伴う各プロジェクトチームからの論点報告について」

[Deloitte & Touche 2003] Deloitte & Touche「財務諸表に対する経営幹部の報告義務がカギ 米国・「サーベイン法」施行で高まる企業経営の責任」『US Taxニュース』