

「会計参与制度」考

大 賀 祥 充

〔1〕はじめに

平成17年6月29日制定され、平成18年5月の施行（ただし、合併等対価の柔軟化に関する部分については、更に1年後、附則4条参照）が見込まれている、会社法（平成17年法律86号）においては、その形式および内容の両面にわたって大きな改変がなされたと同時に、幾多の新制度が導入された。その一つに「会計参与」制度の創設がある。本稿は、「会計参与」制度について考察するものである。

〔2〕「会計参与」制度創設の趣旨

わが国の会社数は、有限会社が約187万社（59%）、株式会社が約115万社（37%）、合資会社が約8万6千社（3%）、そして合名会社が約1万7千社（1%）であるが、ごく一部の大会社を除いて、大部分の会社は、中小規模・非公開的な株式会社および有限会社であるのが実態である。

これまで、大会社（みなし大会社を含む）については、監査および会計の専門家としての「公認会計士」（監査法人を含む。）（公認会計士法1条）による「会計監査人」制度が認められていたが、わが国の会社のうち大半を占める中小会社の場合、その計算の適正性をいかに担保するか、また、そのような会社の計算書類を利害関係人が実効的に閲覧等のできる制度をいかに整備するかは、永年の課題であった。今回創設された「会計参与」制度は、これらの要請に応えようとするものである。

〔3〕「会計参与」制度の概要

「会計参与」とは、会社の計算書類等（計算書類およびその附属明細書、臨

時計算書類、連結計算書類を含む)の作成に、公認会計士(監査法人を含む)または税理士(税理士法人を含む)等の会計専門家が参画して、取締役(委員会設置会社の場合には、執行役)と「共同して」それらの書類を作成するとともに、会計参与報告を作成し、これらを会社とは別に、5年間保存して、株主および会社債権者からの閲覧等の求めに応じるという制度である。「会計参与」になりうるものが、公認会計士(監査法人を含む)または税理士(税理士法人を含む)に限られているのは、主として中小会社の会計の適正性の確保が狙いであるが、大会社でも、定款の定めにより任意に設置することはできる。

「会計参与」は、株主総会で選任され(会 329)、その任期(会 334)・報酬(会 379)等については、取締役と同様の規律に従う。会社と「会計参与」との関係は、委任に関する規定に従う(会 330)。それ故、会計参与は、委任の本旨に従い、善良な管理者の注意をもって、委任事務を処理する義務を負うことになる(民 644)。その結果、会社または第三者に対する責任は、社外取締役と同様の規律に従うし(会 423以下、同 429)、また、会社に対する責任については、株主代表訴訟の対象にもなる(会 847以下)。

[4] 中小会社の会計業務の実態

現実の経済社会では、中小会社の計算書類の作成には、税理士が相当程度関与している事例が多いようであるから、それらの中小規模・非公開的な会社が「会計参与」制度の採否を検討することは想像に難くないが、その採否は、法律上、定款規定による、任意の制度であるため(会 326 II)、この制度の成否は、金融機関・取引先等が中小会社の会計参与の設置を高く評価するか否かにかかっていると言ってよい。

中小会社にとっては、金融機関からの融資に頼らざるを得ないのが現状であるから¹⁾、従って、金融機関等が、中小会社向けの融資に際して、新会

1) 鳥飼重和・高田剛・小出一郎・内田久美子・村瀬孝子著『非公開会社のための新会社法』商事法務、平成17年7月刊6頁の引用する「日本銀行『金融経済統計

社法の創設した「会計参与」の設置を高く評価するならば、そして、会社の取引先も同様に評価するならば、中小会社の経営者とすれば、会計参与を設置することに伴うコストと、ベネフィットとを勘案して設置に積極的になるであろうから、この制度の普及は飛躍的に向上することが考えられよう。

問題は、会計参与を設置する中小会社のコスト・ベネフィット、および会計参与側のコスト・ベネフィット、とりわけ、会計参与の法的責任の重さと報酬との比較検討であろう。以下、これらについて、順次検討してみる。

[5] 「会計参与」の資格

会計参与は、公認会計士もしくは監査法人または税理士もしくは税理士法人でなければならない（会 333 I）²⁾。

会計参与となることができない者は、次の通りである（会 330 III）。

- (1) 株式会社またはその子会社の取締役、監査役もしくは執行役または支配人その他の使用人
- (2) 業務の停止の処分を受け、その停止の期間を経過しない者
- (3) 税理士法（昭和26年法律237号）43条の規定により同法2条2項に規定する税理士業務を行うことができない者

この他、他の規定との係わりで、次の制約がある。

- 「月報』」によれば、2002年度の企業向け貸出しに占める中小企業向け貸出し比率は、都市銀行60.3%、地方銀行74.0%、第二地方銀行82.0%であるから、中小会社向けの金融機関の融資の面で、何を重要な判断基準としているかが問題となる。この点について、同書7頁の引用する「中小企業向け貸出しにおける実態調査」（2005年1月、社団法人中小企業総合研究所）によれば、第1位が債務償還能力（企業の財務）で59.8%、第2位が、計算書類等の信頼性（企業の属性）で51.3%、第3位が代表者の資質（人材の属性）で39.3%となっているから、計算書類の適正性の確保は中小会社にとっては極めて重要な意味を持つことになろう。
- 2) 会計参与に選任された監査法人または税理士法人は、その社員の中から、会計参与の職務を行うべき者を選定し、これを会社に通知しなければならない。この場合においては、本文で次に掲げる者を選定することはできない（同II）。

- (a) 第1に、「監査役」については、「会社」またはその子会社の取締役もしくは支配人その他の使用人、または当該子会社の会計参与（会計参与が法人であるときは、その職務を行うべき者）もしくは執行役を兼ねることができない」（会 335 II）とされている。従って、会計参与は、関与会社の親会社の監査役を兼ねることはできないことになる。
- (b) 第2に、会計参与は、関与会社の親会社たる委員会設置会社の監査委員会の委員（監査委員という）を兼ねることはできない（会 400 IV）。
- (c) 第3に、会計参与は、将来にわたって、関与会社のみならずその子会社の社外監査役になることはできない（会 2 (16)）。

以上に述べたように、会計参与が監査役との兼務ができないのは、計算書類の作成者と監査者との立場上当然のことである。従って、会計参与と会計監査人との兼務もできないものとみななければならない。

また、会計参与が取締役・執行役・支配人その他の使用人との兼務ができないのは、会計参与には、これらの者とは異なる、独立した計算書類作成の専門家としての立場が求められ、取締役と共同してその職務に当たることが期待されているからである。

なお、取締役会設置会社（委員会設置会社を除く）は、監査役を置かなければならないのが原則であるが（会 327 II）、公開会社でない取締役会設置会社で会計参与を設置している場合には、監査役を置く必要はないものとされている（同条但書）。

[6] 会計参与の任期

会計参与の任期は、原則として、選任後2年以内に終了する事業年度のうち最終のものに関する定時株主総会の終結の時（会 334, 332 I）までである。

ただし、公開会社の場合には、定款または株主総会の決議によって、その任期を短縮することはできるが（同条但書）、伸長はできない。

これに対して、公開会社でない株式会社（委員会設置会社を除く）にあっては、定款の定めにより、原則2年とされる会計参与の任期を、選任後10年以内に終了する事業年度のうち最終のものに関する定時株主総会の時まで延長することを妨げない（会 332 II）。

[7] 会計参与の選任・解任

会計参与は、株主総会の決議によって選任される（会 329 I）。この選任決議をする場合には、法務省令で定めるところにより、会計参与が欠けた場合または会社法または定款で定めた会計参与の員数を欠くこととなるときに備えて、「補欠の会計参与」を選任することができる（同条II）。

会社設立時には、定款で「設立時会計参与」を定めることができる（会 38 III）。

定款で会計参与を定めていないときは、「発起設立」の場合と「募集設立」の場合とを分けて考察する必要がある。

「発起設立」の場合には、出資の履行が完了した後、遅滞なく、発起人が「設立時会計参与」を選任する（会 38 II (1)）。選任は、発起人の議決権の過半数をもって決定する（会 40 I）。発起人は、出資の履行をした設立時発行株式1株につき1個の議決権を有する（会 40 II, IV。ただし、単元株式数を定款で定めている場合には、1単元の設立時発行株式につき1個の議決権となる。同項但書, IV）^{3) 4)}。

3) 選任した（または、定款に定められ、選任されたものとみなされた）設立時会計参与は、会社の成立の時までの間、解任することができる（会 42）。解任決議の要件は、発起人の議決権の過半数で足りる（会 43 I。なお、II以下参照）。

4) また、設立しようとする株式会社が種類株式発行会社である場合において、会計参与の全部または一部の選任または解任について議決権を行使することができないものと定められた種類の設立時発行株式を発行するときは、当該種類の設立時発行株式については、発起人は、当該会計参与となる設立時会計参与との選任または解任についての議決権を行使することができない（会 40 III, IV）。

右の原則に対して、設立しようとする株式会社が種類株式発行会社である場合において、会計参与の全部または一部の解任について議決権を行使することがで

次に、「募集設立」の場合には、設立時会計参与の選任は、創立総会の決議によって行われる（会 88）。また、設立時会計参与の解任も、会社の成立の時までの間、創立総会の決議によって行うことができる（会 91、普通決議）。

[8] 会計参与の職務等

会計参与の職務は、取締役（委員会設置会社の場合には、執行役）と共同して、計算書類（貸借対照表、損益計算書その他株式会社の財産および損益の状況を示すために必要かつ適当なものとして法務省令で定めるものをいう。会 435）およびその附属明細書、臨時計算書類（最終事業年度の直後の事業年度に属する一定の日（臨時決算日）における貸借対照表、臨時決算日の属する事業年度の初日かに臨時決算日までの期間に係る損益計算書をいう。会 441 I）ならびに連結計算書類（会計監査人設置会社およびその子会社から成る企業集団の財産および損益の状況を示すために必要かつ適当なものとして法務省令で定めるものをいう。会 444）を作成することである（会 374）。その際、会計参与は、法務省令で定めるところにより、会計参与報告を作成しなければならない（会 374 I）。

[9] 会計参与の業務と会計専門家としての位置づけ

会社法の定める「会計参与」の職務は以上の通りであるから、その結果、会計業務が会計参与の本来的な基本業務となる。このことは、会計参与が株式会社の会計に係る職業的専門職として法律上位置づけられたことを意味する。

- ↘ きないものと定められた種類の設立時発行株式を発行するときは、当該種類の設立時発行株式については、発起人は、当該会計参与となる設立時会計参与の解任についての議決権を行使することはできない（会 44 III, IV）。更に、株式会社の設立に際して、会計参与の全部または一部の選任または解任について、株主総会の決議のほか、当該種類の株式の種類株主を構成員とする種類株主総会の決議があることを必要とする旨の定款の定めがあるときは、当該種類の株式の設立時発行株式を引受けた発起人の議決権の過半数をもってする決定がなければ、その効力は生じない（会 45 I (2)）。

この結果、会計参与となった税理士の業務は、大きく変わることになる。これまで、税理士は、税理士法2条に定める「税理士の業務」、すなわち、(イ)税務代理、(ロ)税務書類の作成、(ハ)税務相談、(ニ)税理士業務に付随する財務書類の作成等のうち、(イ)(ロ)(ハ)が税理士の独占業務とされ、(ニ)財務書類の作成等は、税理士業務に付随する業務と位置づけられてきたが、税理士が「会計参与」となった限りで、株式会社の計算書類等の作成に関与する、会社の機関としての位置づけが与えられたから（会 329）、株式会社の取締役と共同して作成する計算書類等の作成という（会 374）、会計業務が会計参与の本来的な基本業務となったことになる⁵⁾。

[10] そこで、種々検討を要する問題点として、次を挙げることができる。

- (A) 第1に、会社設立の際、定款に、現物出資・財産引受け・発起人の報酬等・会社の負担する設立費用等の、いわゆる「危険な約束」の定めがある場合には、原則として裁判所の選任する検査役の調査が要求されるが（会 33, 28）、例外的に、それが省略できる場合として（同条X項参照）、現物出資または財産引受けについて、定款に記載（または記録）された価額が相当であることについて、税理士または税理士法人の証明（現物出資等が不動産である場合にあっては、当該証明および不動産鑑定士の鑑定評価）を受けた場合が挙げられている。そこで、問題となるのは、会計参与である税理士または税理士法人が、この任に当たることができるかである。

この点については、会社法33条11項が、前期の証明をすることができないものとして、「税理士法人であって、その社員の半数以上が発起人、財産引受けの目的財産の譲渡人、設立時取締役または設立時監査役であるとき」のいずれかを挙げているに過ぎないから、従って、

5) その限りでは、武田隆二稿「会社法制の現代化に TKC 会計人はいかに応えるべきか」TKC 会報平成17年9月号（392号）4頁）の提唱されるように、税理士法1条および2条の改正の実現が望まれる。

極めて形式的に見るならば、会計参与たる税理士も、税理士としてなら証明をすることができると解しうるかのようにも思われる。

しかし、同法207条10項は、会社成立後の株式の募集に際してなされる現物出資について、会計参与は証明をすることができないことを明記している。

それ故、会計参与となった税理士は、会社設立時においても、現物出資等についての証明はできないものと解するのが相当であると考えられる。その根拠としては、会計参与は、既に見たように、取締役と共同して、計算書類等を作成すべき職務を担うから、いわば社外取締役と同等の会社機関を構成するものであるからである。それ故、第三者による証明としては、当該会社の会計参与以外の税理士がそれを行うべきものとするべきであろう。

(B) 第2に、問題となるのは、会計参与の作成する「会計参与報告」と、税理士が作成し提出する税務書類（添付する書類を含む）との係わりである。

前者は、株式会社の取締役と共同して計算書類等を作成する「会計参与」としての業務の「報告」であって、名宛人は、当該株式会社（代表取締役）宛であるのに対して、後者は、税理士として、税務代理を行うための、税務書類の作成であり、税理士業務に付随する財務書類の作成等であるから、名宛人は税務署である。従って、同一の税理士が両業務を併行し行うことに特段の問題はないと考える。

[11] 会計参与の法的立場と種々の権限および義務

会計参与と会社との関係は、委任に関する規定に従うものとされている（会 330）。

それ故、会計参与は、受任者として、会社に対して、委任の本旨に従い、善良な管理者の注意をもって、委任事務を処理する義務を負う（民 644）。同時に、委任者たる会社の請求があるときは、いつでも委任事務の処理の

状況を報告し、委任が終了した後は、遅滞なくその経過および結果を報告しなければならない（民 645）。

この他、会社法は、会計参与については、以下に述べるような種々の権限および義務を課している。

第 1 に、会計参与は、株主総会において、株主から特定の事項について説明を求められた場合には、当該事項について必要な説明をしなければならない（会 314）。ただし、当該事項が株主総会の目的である事項に関しないものである場合、その説明をすることにより株主の共同の利益を害する場合、その他正当な理由がある場合として法務省令で定める場合⁶⁾は、この限りではない（同条但書）。

第 2 に、会計参与は、株主総会において、会計参与の選任もしくは解任または辞任について意見を述べることができる（会 345 I）⁷⁾。

第 3 に、会計参与が欠けた場合または定款で定めた会計参与の員数が欠けた場合には、任期の満了または辞任により退任した会計参与は、新たに選任された会計参与が就任するまで、なお会計参与としての権利義務を有するものとされている（会 346 I）⁸⁾。

第 4 に、会計参与が取締役（監査役設置会社にあつては、取締役および監査役）の全員に対して取締役会に報告すべき事項を通知したときは、当該事項を取締役会へ報告することを要しない（会 372）。ただし、代表取締役お

6) 例えば、質問に対する答弁によって会社または自己が刑事訴追を受けるおそれがあるような場合とか、説明するには調査を必要とするため即答できない場合などが考えられるが、後者の場合、株主が総会に先立ち相当の時間的余裕をもって予め書面または電磁的方法で質問を出しているときには、説明を拒否できないであろう。

7) 会計参与を辞任した者は、辞任後最初に招集される株主総会に出席して、辞任した旨およびその理由を述べることができる（同条Ⅱ）。そのため、取締役は、会計参与を辞任した者に対して、株主総会を招集する旨、総会の日時および場所を通知しなければならない（同条Ⅲ）。

8) 会計参与が欠けた場合等において、裁判所は、必要があると認めるときは、利害関係人の申立てにより、一時会計参与の職務を行うべき者を選任できるが（同条Ⅱ）、この一時会計参与についても同様のことが当てはまる（同条Ⅰ）。

よび業務執行取締役（会 363 I (1)(2)）は3ヵ月に1回以上、自己の職務の執行の状況を取締役会に報告しなければならないが（同条Ⅱ）、この場合には、必ず取締役会を開催することが必要である（会 372 Ⅱ）。

第5に、会計参与は、いつでも、次に掲げるものの閲覧および謄写をし、または取締役および支配人その他の使用人に対して会計に関する報告を求めることができる（会 374 Ⅱ）。

- (1) 会計帳簿またはこれに関する資料が書面をもって作成されているときは、当該書面
- (2) 会計帳簿またはこれに関する資料が電磁的記録をもって作成されているときは、当該電磁的記録に記録された事項を法務省令で定める方法により表示したもの。

第6に、会計参与は、その職務を行うため必要があるときは、会計参与設置会社の子会社に対して会計に関する報告を求め、または会計参与設置会社もしくはその子会社の業務および財産の状況の調査をすることができる（会 373 Ⅲ。なお、子会社は、正当な理由があるときは、報告または調査を拒むことができる。同条Ⅳ）。

第7に、会計参与は、その職務を行うに際して取締役の職務の執行に関し不正の行為または法令もしくは定款に違反する重大な事実があることを発見したときは、遅滞なく、これを株主（監査役設置会社にあつては、監査役）に報告しなければならない（会 375）⁹⁾。

第8に、取締役会設置会社の会計参与（会計参与が監査法人または税理士法人である場合にあっては、その職務を行うべき社員）は、各事業年度に係る計算書類（貸借対照表、損益計算書その他株式会社の財産および損益の状況を示すために必要かつ適当なものとして法務省令で定めるものをいう。会 435）および事業報告ならびにこれらの附属明細書（監査役（委員会設置会社の場合は監査委員

9) このことは、主として中小会社の計算の適正のための会計専門家としての会計参与にも、取締役の不正行為・法令定款違反行為等のチェック機能を期待し、それを間接的に認めているとも理解しうる。

会) および会計監査人の監査を受けたもの。会 436 Ⅲ), 臨時計算書類 (監査役 (委員会設置会社の場合は監査委員会) および会計監査人の監査を受けたもの。会 444 Ⅲ), ならびに連結計算書類 (監査役 (委員会設置会社の場合は監査委員会) および会計監査人の監査を受けたもの。会 444 V) の承認をする取締役会に出席しなければならない (会 376 I)。この場合, 会計参与は, 必要があると認めるときは, 意見を述べなければならない (同条項)¹⁰⁾。

第9に, 会計参与がその職務としての, 計算書類 (貸借対照表, 損益計算書その他株式会社の財産および損益の状況を示すために必要かつ適当なものとして法務省令で定めるものをいう。会 435) およびその附属明細書, 臨時計算書類 (最終事業年度の直後の事業年度に属する一定の日 (臨時決算日) における貸借対照表, 臨時決算日の属する事業年度の初日から臨時決算日までの期間に係る損益計算書をいう。会 441 I) ならびに連結計算書類 (会計監査人設置会社およびその子会社から成る企業集団の財産および損益の状況を示すために必要かつ適当なものとして法務省令で定めるものをいう。会 444) の作成に関する事項について, 取締役と意見を異にするときは, 会計参与 (会計参与が監査法人または税理士法人である場合にあっては, その職務を行うべき社員) は, 株主総会において意見を述べることができる (会 377)¹¹⁾。

第10に, 会計参与は, 次の各号に掲げるものを, 当該各号に定める期間,

- 10) 従って, その取締役会を招集する者は, 当該取締役会の日の1週間 (これを下回る期間を定款で定めた場合にあっては, その期間) 前までに, 各会計参与に対してその通知を発しなければならない (同条Ⅱ。取締役会の招集の手続を経ることなく開催するときは, 取締役 (監査役設置会社にあつては, 取締役および監査役) 全員の同意の他, 会計参与の全員の同意を得なければならない。同Ⅲ)。
- 11) 計算書類等は会計参与と取締役とが共同して作成すべきものとされているから, 意見が完全に分かれているときは計算書類等の作成に至らない筈である。従って, 「意見を異にする」というのは, 計算書類等の作成は一応できていて, 細部についての意見の相違をいうものと解さなければならないが, 職業的専門家としての会計参与の意見を重視することになろうから, その限りで, 中小会社の経営者の不当な要求もチェックできるであろう。また, そのことが, 中小会社の計算の適正性を担保することになるものと思われる。意見対立のままでは, 終局的には, 会計参与が辞任せざるを得ないことになるであろう。

法務省令で定めるところにより、当該会計参与が定めた場所に備え置かなければならない（会 378）。これによって、株主・会社債権者等会社の利害関係人は、比較的容易に会社情報を得ることができることになる。

- (1) 各事業年度に係る計算書類およびその附属明細書ならびに会計参与報告 定時株主総会の日の1週間（取締役会設置会社にあつては、2週間）前の日（取締役または株主が株主総会の目的である事項について提案をした場合において、当該提案につき株主（当該事項について議決権を行使することができるものに限る。）の全員が書面または電磁的記録により同意の意思表示をしたときは、当該提案を可決する旨の株主総会の決議があつたものとみなされるが（会 319 I）、この場合には、提案があつた日）から、5年間
- (2) 臨時計算書類および会計参与報告 臨時計算書類を作成した日から5年間

会計参与設置会社の株主および債権者は、会計参与設置会社の営業時間内（会計参与が請求に応ずることが困難な場合として法務省令で定める場合を除く。）は、いつでも、会計参与に対し、次に掲げる請求をすることができる（会 378 II）。

- (a) 前記の（1）および（2）に掲げるものが書面をもって作成されているときは、当該書面の閲覧の請求
- (b) (a)の書面の謄本または抄本の交付の請求
- (c) (a)および(b)に掲げるものが電磁的記録をもって作成されているときは、当該電磁的記録に記録された事項を法務省令で定める方法により表示したものの閲覧の請求
- (d) (c)の電磁的記録に記録された事項を電磁的方法であつて会計参与の定めたものにより提供することの請求またはその事項を記載した書面の交付の請求（会 378 II）

そして、会計参与設置会社の親会社社員は、その権利を行使するため必要があるときは、裁判所の許可を得て、当該会計参与設置会社の（1）および（2）に掲げるものについて(a)ないし(d)に掲げる請求をすることができる。

ただし、(b)または(d)に掲げる請求をするには、当該会計参与の定めた費用を支払わなければならない（会 378 Ⅲ）¹²⁾。

第12に、会計参与の報酬等は、定款にその額を定めていないときは、株主総会の決議によって定める（会 379）¹³⁾。

会計参与（会計参与が監査法人または税理士法人である場合にあっては、その職務を行うべき社員）は、株主総会において、会計参与の報酬等について意見を述べることができる（会 379 Ⅲ）。

第13に、会計参与がその職務の執行について会計参与設置会社に対して次に掲げる請求をしたときは、当該会計参与設置会社は、当該請求に係る費用または債務が当該会計参与の職務の執行に必要なでないことを証明した場合を除き、これを拒むことができないものとされている（会 380）。

- (1) 費用の前払の請求
- (2) 支出した費用および支出の日以後におけるその利息の償還の請求
- (3) 負担した債務の債権者に対する弁済（当該債務が弁済期にない場合にあっては、相当の担保の提供）の請求（同各号）

第14に、会計参与は、監査役が会社の事業の報告を求め、またはその子会社の業務および財産の状況の調査をするのに応えなければならない（会 381 Ⅱ参照）。

第15に、公開会社でない株式会社（監査役会設置会社および会計監査人設置会社を除く。）の監査役で、その監査役の監査の範囲を会計に関するものに限定する旨の定款の定めのある場合、監査役が法務省令で定めるところにより、監査報告を作成するに際して、いつでも、次に掲げるものの閲覧お

12) なお、会計参与が計算書類等および会計参与報告等を保管している場所において、株主、会社債権者等がそれらの閲覧・謄写の請求をしてきた場合、会計参与は、その当事者適格を会社に照会しなければならないであろう。具体的な手続は、会社と会計参与とで定めることになるう。

13) 会計参与が2人以上ある場合において、各会計参与の報酬等について定款の定めまたは株主総会の決議がないときは、当該報酬等は、決定されている報酬等の範囲内において、会計参与の協議によって定める（同条Ⅱ）。

よび謄写をし、または会計に関する報告を求めることができるが（会 389 IV・II参照）、会計参与はそれに応えなければならない（同IV）。

(1) 会計帳簿またはこれに関する資料が書面をもって作成されているときは、当該書面

(2) 会計帳簿またはこれに関する資料が電磁的記録をもって作成されているときは、当該電磁的記録に記録された事項を法務省令で定める方法により表示したもの

第16に、会計参与が監査役の全員に対して監査役会に報告すべき事項を通知したときは、当該事項を監査役会へ報告することを要しない（会 395）。

第17に、会計監査人設置会社またはまたはその子会社の会計監査人は、その職務を行うに当たって、会計参与を使用してはならないものとされている（会 396 V）。

第18に、委員会設置会社における会計参与の選任および解任に関する議案の内容は、指名委員会が決定する（会 404 I, 416 IV(5)参照）。

第19に、委員会設置会社における会計参与の職務の執行の監査は、監査委員会が行う（会 404 II(1)）。

第20に、委員会設置会社における会計参与の個人別の報酬は、額が確定しているものでなければならないので、報酬委員会がその個人別の額を決定する（会 409 III但書）。

第21に、委員会設置会社における会計参与が委員の全員に対して委員会に報告すべき事項を通知したときは、当該事項を委員会へ報告することを要しない（会 414）。

[12] 会計参与の法的責任

会計参与の法的責任については、「会社に対する責任」と「第三者に対する責任」とを分けて考察することが便宜である。

(A) 会社に対する責任

まず、会計参与の「会社に対する法的責任」については、会計参与

がその任務を怠ったときは、会社に対し、これによって生じた損害を賠償する責任を負うものとされている（会 423。違法な剰余金の配当につき、会 462。違法な利益供与につき、同 120）。言い換えれば、会計参与の「会社に対する責任は、他の役員等（取締役、執行役、監査役および会計監査人）の場合と同様、原則として、過失責任を負うものとされているのであり（会 423。なお、利益供与に直接関与した者については、この限りではない。会 120 IV参照）、また、会計参与の会社に対する責任の追及については、株主代表訴訟の対象にもなっている（会 847 以下参照）。しかし、逆に言えば、会計参与は、その任務を怠らない限り、会社に対して、法的責任を問われることはないということでもある。

[13] もっとも、新会社法によれば、会計参与の会社に対する責任は、会計参与が、その職務を行うにつき「善意でかつ重大な過失がないときは」、言い換えれば、悪意でなく、しかも軽過失のときは、損害賠償の責任を負う額から、次に掲げる額の合計額（会427条 I 項において「最低責任限度」という。）を控除して得た額を限度として、それ以上の額は責任が免除できるものとされている（会 425 I）。

- ① 会計参与がその在職中に株式会社が職務執行の対価として受け、または受けるべき財産上の利益の1年間当たりの額に相当する額として法務省令で定める方法により算定される額に、会計参与の場合（社外取締役、監査役または会計監査人と同じく。因みに、代表取締役または代表執行役の場合は6、代表取締役以外の取締役（社外取締役を除く）または代表執行役以外の者の場合は4）2を乗じて得た額。
- ② 会計参与が当該株式会社の新株予約権を引き受けた場合（会238条 I 項各号に掲げる場合に限る。）¹⁴⁾における当該新株予約権に関する財産上の

14) 具体的には、新株予約権と引き替えに金銭の払込みを要しないこととすることが当該者の特に有利な条件であるとき（会 238 I (2)、または新株予約権の払込み金額が当該者に特に有利な金額であるとき（会 238 I (3)）に限られることになる。

利益に相当する額として法務省令で定める方法により算定される額。

[14] 会計参与の会社に対する責任の一部免除の方法は、3つある。その第1は、株主総会の定款変更型の特別決議をもって行う場合であるが（会 425, 309 II (8)）、この場合には、会計参与は、(a)責任の原因となった事実および賠償の責任を負う額、(b)免除できる額の限度およびその算定の根拠、(c)責任を免除すべき理由および免除額を、株主総会において開示しなければならない（会 425 II）。

[15] 会計参与が、その職務を行うにつき「善意でかつ重大な過失がないとき」に、その責任の一部免除が認められる第2は、監査役設置会社または委員会設置会社の場合、定款の定めに基づいて取締役がその過半数の同意（ないし取締役会決議をもって）行う場合である（会 426）。

[16] 会計参与が、その職務を行うにつき「善意でかつ重大な過失がないとき」に、その責任の一部免除が認められる第3は、会計参与と会社との間に、定款の定めに基づき予め責任限定契約が締結されている場合である（会 427）。この場合、定款で定めた額の範囲内で予め株式会社が定めた額と最低責任限度額とのいずれか高い額を限度とする旨の「契約」（いわば、責任限定契約とでも言うことができよう。）を会計参与と締結することが出来る旨を定款で定めることができる（会 427）。

[17] 会社が当該会計参与が任務を怠ったことにより損害を受けたことを知ったときは、その後最初に招集される株主総会において、(a)責任の原因となった事実および賠償の責任を負う額、(b)免除できる額の限度およびその算定の根拠、(c)責任限定契約の内容およびその契約を締結した理由、(d)会社の受けた損害のうち、当該会計参与が賠償する責任を負わないとされた額を開示しなければならない（会 427 IV）。

[18] 次に、会計参与は、その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、当該会計参与は、これによって第三者に生じた損害を賠償する責任を負う（会 429）。

[19] 会計参与は、また、計算書類およびその附属明細書、臨時計算書類ならびに会計参与報告に記載（または記録）すべき重要事項について、虚偽記載（記録）をしたときも、同様の責任を負う（会 429 II）。ただし、その者が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ときは、この限りではない（同条項但し書）。

[20] まとめに代えて

今見てきたように、会計参与には、重要な権限および責任が課せられているから、場合によっては、会社に対して、または第三者に対して、重い法的責任を負わなければならないことにもなりかねない。そこで、税理士または公認会計士等が会計参与に就任するに際しての問題点を検討してみる。

肝心なのは、会計参与が、その任務を懈怠することなく、しかもその職務を行うに際して「悪意または重大な過失がないように」することに尽きるが、会計参与は取締役等と「共同して」職務を担うところに基本的な問題がある。

そこで、会計参与が、取締役等と「共同して」計算書類等を作成すべきものである以上、会計参与に就任する際には、予め、共同作業の任務分担ないし責任の所在を明確化しておくことが肝要のように思われる。何故なら、会計参与は、会社の機関として位置づけられているとは言え、独立した会計の専門家であるから、一般的には会計参与としての勤務形態はいわゆる常勤とは限らないであろう。そうであるとすれば、取締役等が日常の現金の出納およびその記帳その他の業務¹⁵⁾を誠実に処理し、しかも捏造・改竄等不正な処理をすることなく、更に真実を報告し、資料を適時に提供

すべきことの「経営者確認書」ないし「経営者責任の包括的保証書」の形で、会計参与に対して決して不誠実な対応をしないことの担保を徴求しておく等、対応が求められてくると思われる。

その具体的な内容は、①経営者の不誠実な対応のある場合の財務諸表の作成責任は、少なくとも会社に対する関係では、当該会計参与にはないこと、②月次調査の実施に必要な全ての資料が、会計参与に適時に提供されたことの確認等が含まれよう（武田隆二「会計参与」制度と「虚偽表示抑止効果」への期待—会計参与の役割期待（その3）（TKC 会報2005年8月号7頁参照）。

ただし、会計参与の第三者に対する責任については、このような責任限定ができるか否かは、検討を要する問題のように思われる。何故なら、会計参与は、会社の機関として、取締役等と「共同して」計算書類およびその附属明細書等を作成し、会計参与報告を作成すべき者と位置づけられているからである。そして、会計参与が会社または第三者に生じた損害を賠償する責任を負う場合において、他の役員等も当該責任を賠償する責任を負うときは、これらの者は連帯債務者とされているからである（会 430）。

しかし、線引小切手の効力に関する小切手法38条5項が、同条前4項の規定を遵守しない支払人または銀行の責任を厳しく規定しているにも拘わらず、銀行取引の実務では、当座勘定規定第18条第2項において、「前項の取扱い（すなわち、裏判による線引の効力の排除）をしたため、小切手法第38条第5項の規定による損害が生じても、当行はその責任を負いません。また、当行が第三者にその損害を賠償した場合には、振出人に求償できるものとします。」という、特約条項を定めている。そうであるとすれば、不誠実な経営者に対して、真実の記帳・適時の資料提供の義務を課し、それに違反する場合の責任は経営者にあることの責任限定は、会社に対する責任のみならず第三者に対する責任の面でも、会計参与は、その職務を行うにつ

15) 例えば、キャッシュ・フロー計算書等を作成し、税務会計に止まらない、中小企業会計指針にも沿った会計処理を試みることも肝要と考えられる（新商法19条、会社法431条、432条1参照）。

大賀：「会計参与制度」考

いて「悪意または重大な過失があった」場合には当たらないと解しうる一方策と考えることはできないであろうか。

また、他方、中小会社の経営者サイドでの感覚では、会計参与の職務を誤解して、今まで通りの会計実務処理と同程度との認識しかないとするれば、重い責任を負わなければならない会計参与の職務の対価を正しく反映させない危険性を胎む。この点は、中小会社と取引をする金融機関の会計参与設置に対する正当な、そして高い評価があるならば、経営者としての適切な判断を期待しうるものと考えてよいのではなかろうか。

私としては、別稿でも指摘したが（『「特例有限会社」考』慶応義塾大学商法研究会「新会社法の基本問題」（慶応義塾大学出版会）所収）、特例有限会社が恒常的に存続しうる新会社法整備法の限界（すなわち、時限立法としなかったこと）¹⁶⁾と、特例有限会社に会計参与制度が利用できない状況を解消するためにも、特例有限会社は株式会社に組織変更して「会計参与」を設置し、計算の適正性を確保する方向を目指すことが重要な意味を持つものと考えている。

以 上

（平成17年10月11日稿）

16) 従って、立法論とすれば、少し先の将来の時期を設定して、「特例有限会社」の特例を廃止し、株式会社への組織変更を促すとともに変更登記等における登録免許税負担の軽減を図るべきではないかと考えている。