

「2019年度研究助成」研究結果（概要）報告

研究助成は、2008年より一般社団法人日本内部監査協会が、内部監査あるいは内部統制に関する調査研究を奨励し、もって内部監査及び関連する諸分野の理論及び実務の研究を推進することを目的として運営を開始したものです。2021年度からは、公益財団法人日本内部監査研究所が引き継ぎました。

2019年度に助成金給付対象となった下記2件について、研究結果の概要を、対象者からご報告いただきましたので、ここにご紹介いたします。

「2019年度研究助成」助成金給付対象案件（敬称略）

申請者（所属先・職位：2019年9月現在）	研究課題
古市 雄一郎（大原大学院大学 会計研究科 准教授）	公益法人への企業内部監査システムの応用可能性についての検討
山下 修平（秀明大学総合経営学部 准教授）	戦前日本の内部監査における会計士・計理士の役割

研究テーマ：公益法人への企業内部監査システムの応用可能性についての検討

大原大学院大学会計研究科 教授

古市 雄一郎

キーワード：公益法人のガバナンス、非営利組織の内部統制、非営利組織の会計制度、営利組織と非営利組織の異同、内部監査システムの応用可能性

2019年9月より研究を開始し、2020年3月には「公益法人のガバナンスについての検討と課題」という論文を執筆し、我が国における非営利組織の一つである公益法人についてその公益認定制度において一般法人との関係を含めて制度上の多くの問題点を有している点を指摘した。2020年5月には『会計・監査ジャーナル』第32巻第5号（日本公認会計士協会）において、「非営利組織会計基準統一化

に向けての検討と課題」を公表し、営利組織と非営利組織の持つ組織の存在意義の相違に注目し、その点を踏まえた会計制度の在り方が求められる必要性を論じた。この際に得られた知見は、2022年3月の研究報告にも反映されている。

2022年3月には「公益法人のガバナンスについての検討」（『大原大学院大学研究年報』第16号）において2020年の論文とは視点を変えて公益法人内部の統制制度に注目し、公益法人における会計監査人および監事の果たす役割に注目し、現状の制度においては監事による内部牽制機能が十分に機能していない点を指摘した。さらに、公益法人をはじめとする非営利組織においてはその性質上、監督機関としての行政がガバナンスの適正化のために果たす役割が営利組織の場合と大きく異なる点を指摘した。

2022年3月の第2回内部監査学術研究発表大会（公益財団法人日本内部監査研究所主催）では「非営利組織における内部監査の意義」というタイトルの研究報告を行い、非営利組

組織がその目標を達成し、社会から期待される責任を果たすためには、内部監査制度を活用したガバナンスの構築が重要であり、営利組織と非営利組織の構造やステークホルダーのニーズの相違を認識し、その特徴を意識した内部監査制度の在り方が検討される必要がある点を主張した。

調査研究全体を通じて、我が国における公益法人に代表される非営利組織については、

社会に対するアカウンタビリティを履行するために、内部監査制度の充実が求められる一方で、その議論や制度上の取組が十分に行われていない点が指摘できる。営利組織と非営利組織の間には、組織の存在意義や社会的位置づけにおいて抜本的な相違が存在するため、その相違を踏まえた形で非営利組織の内部監査制度を充実させるための議論が必要である点を整理した。

研究テーマ：戦前日本の内部監査における会計士・計理士の役割

国土舘大学経営学部 准教授
山下 修平

キーワード：計理士、会計士、経理統制、経理検査、戦時期

本研究は、戦前日本における会計士・計理士が、内部監査に対してどのような役割を果たしたのかを明らかにすることが目的である。当時の会計士は、現在の公認会計士とは異なる存在であり、法律の規定はなく、自ら会計士と称していた。計理士は、計理士法（1927年施行、1948年廃止）により誕生した会計を専門とする国家資格であるが、監査における独占業務は認められていない。ともに日本における草創期の会計プロフェッションである。

戦前の職業会計人を扱う先行研究において、実務者側の視点からの検討はほとんど行われてこなかった。これは、当時の会計士・計理士の記述した書籍が少ないなど、史料の制約による影響が大きい。本研究では、当時の会計実務家が記述した史料を収集し、その記載内容から、内部監査における実務家の役割を明らかにしようと試みた。

本研究において、戦前期の会計士・計理士が記述した史料の収集に当たり、下記史料の収集（閲覧・複写・購入）を行うことができた。

- ・（計理士法成立以前の）日本会計士会の会報である『日本会計士会々報』
- ・（計理士法成立以降の）日本計理士会の会報である『日本計理士会々報』
- ・（戦時体制下において再編された）計理士会の主催した『講演録』

日本で最初の職業会計人の団体である日本会計士会（計理士法成立以降は日本計理士会に名称変更）の会報は、第1号から第20号まで発行されているが、国立国会図書館にもほとんど収蔵されておらず、先行研究においてもほとんど触れられていない。各地の大学図書館に赴き、そのほとんどの閲覧・複写を完了することができた。また、計理士会主催の『講演録』については、国立国会図書館のデジタルコレクションのほか、古書店からの購入により、その一部について収集を行うことができた。

さて、2年半の研究期間のうち、大部分の期間を、新型コロナウイルス感染症の拡大の影響を受けることとなってしまった。とくに、前半部分については、史料調査・収集の中断が余儀なくされ、研究が停滞したことは否めない。上述したように、史料の収集は完了したものの、分析・考察は途上であると言わざ

るを得ない。

その中で、下記2点の研究成果があったと示すことができる。

- ① 業界団体の会報から、当時の職業会計人の業務の一端が明らかになったことである。法律に基づかない会計士は、現在の公認会計士とは異なり、監査業務の比率は低く、税務業務や帳簿整理などの幅広い業務を行っていることが見て取れた。また、計理士についても、会報の記載内容からは、税務を中心として、監査以外の業務割合が高いことが明らかになった（山下2022、80～87頁）。
- ② 戦時体制下において、全国各地に存在していた計理士団体は、国の意向により1940年に大合同を果たし、計理士会を発足させた。計理士会は、実務家である計理士に対し、たびたび講演会を開き、その一部については講演録にまとめ、冊子を会員に配付していた。本研究による史料収集を通じ、講演内容の一端が明らかになった。演題には、「統制経済と経営監査」「精細監査と貸借対照表監査、経理統制令による監査」「海軍の工場監査に就て」など、監査に係るキーワードが散見される。計理士を活用して監査の体制を構築させようとする国の意向が垣間見

える（山下2022、87～89頁）。とくに、第二十四回講演「内部監査に就て」（講演者：陸軍主計中佐・本城良三）は、国が内部監査体制の構築に計理士を活用しようとしたことを強く示唆していると言える。

本研究期間において、①については1本の論稿にまとめることができた。しかし、②については論稿において史料の提示と、概要を考察するのみにとどまっており、研究途上となってしまった。②については、まさに「内部監査における計理士の役割」を示す内容であると考えている。講演内容の精査を進め、戦時体制下という特殊な状況において、内部監査がどのように用いられていたのかを考察し、別稿にまとめる予定である。研究期間の終了後も、引き続き本テーマに取り組んでいく所存である。

【参考文献】

- 本城良三講述（1943）『内部監査に就て』（講演録第20冊）計理士会。
- 山下修平（2022）「戦時体制下における計理士—計理士団体の会報や講演録からみた計理士の業務や役割—」『経営論叢』（国士舘大学経営学会）第11巻第2号、75～92頁。