

スペイン株式法における会計監査役制度

中 川 和 彦

一

わが商法の下では、現在、株式会社の業務監査は取締役会により、会計監査は監査役によることになっている。しかし、昭和二五年の商法改正前では、わが商法は取締役会・代表取締役の制度を採用しておらず、監査役は業務監査および会計監査の両者を担当する機関であった。そして、最近企図されている商法の改正案では、再び監査役の業務監査権を回復しようとしている。

このようにわが商法を例にとっても、監査役の権限の範囲は決して一定ではなく、比較法的に見ても、監査機関の構成など、各国の監査制度は必ずしも一様ではない。

ところで、スペインでは、商法（現行の）には監査役についてまったく規定がなかったが、一九五一年の株式会
スペイン株式法における会計監査役制度

スペイン株式法における会計監査役制度

社法に初めて会計監査役が規定された。会計監査役はもっぱら計算書類の監査を職務とし、一見、わが商法の現在の監査役に類似するが、その選任につき、場合により、公認会計士を会計監査役に任命する権利を少数株主に、与えている点に特色がある。

これは、わが国におけると同様の事情、すなわち、会計監査役は取締役の一味徒党である、あるいは会計に関する専門的知識に乏しい、などの非難を回避するためのようであったが、スペイン株式法起草者の苦心は実を結んでいないようであって、種々の問題が生じている。

本稿は、このスペイン株式法社の会計監査役の制度を紹介しながら、若干の考察を試みようとするものである。

二

スペインの現行商法典は一八八五年法典である。これはスペインの商法典としては第二次のもので、その初の一八二九年法典に代るものであった。

一八八五年法典では、会社は第二篇「商の特別契約について」の第一章「会社について」に規定されていたが、株式会社に関する法条はそのうちのわずか二〇余カ条にすぎず、株式会社の機関として、株主総会 (Junta General de Socios) および取締役 (administradores) の二つが規定されていたが、監査役については何んら規定がおかれなかった (一八二九年法典が株式会社の記立につき免許主義をとっていたのに対し、一八八五年法典が準則主義の立場にたったにもかかわらず)。

したがって、会社の業務ないし会計に対する監督・監査は個々の株主によって行なわれる他なく、八五年法典には「株式会社社員または株主は、その定款および規則の定める時期かつ形式によらない限り、会社の経営を監査し、またはそれに関する検査をなすことができない」旨の規定があった（一五八条）。

いずれにしても、一八八五年法典の株式会社に関する規定は、監査制度に限らず、不備であり、改正の企てが何回かあり、改正草案が公表されたこともあったが、種々の事情で改正が実現しないまま、一九五一年株式会社法の制定になったのである。⁽¹⁾

(1) 一九五一年株式会社法制定前のスペイン会社法、特に株式会社機関については左記を参照されたい。

Benito, Lorenzo, *Manual de Derecho Mercantil, Tomo III*, 1929, Madrid (Victoriano Suarez), esp. p. 314 y sgtes.

Sola Canizares, Philippe de, *Le Droit Espagnol des Sociétés Anonymes*, 1947, Paris (Recueil Sirey), esp. p. 119 et suiv.

Langle y Rubio, Emilio, *Manual de Derecho Mercantil Español, Tomo I*, 1950, Barcelona (Bosch), esp. p. 577 y sgtes.

二

一 一九五一年株式会社法は、正確には、「一九五一年七月一七日付株式会社の法律制度に関する法律」(Ley de Régimen Jurídico de las Sociedades Anónimas de 17 de julio de 1951)と云ふ、九章一七一カ条からなる。

スペイン株式会社法における会計監査役制度

スペイン株式法における会計監査役制度

次に、一九五一年株式会社法の若干の点、特に機関の構成を簡単に素描しておこう。⁽¹⁾

(1) スペイン株式会社法の概要については、拙稿「スペイン会社法」『海外商事法務』二二号、「スペイン株式会社法」『株式会社法辞典』(昭四五 同文館)を参照されたい。

二 株式会社法は第一条で、株式会社を定義して、有限責任の原則と資本公司であることを明定する一方、会社を契約とする一八八五年商法典の立場を放棄する。

設立につき準則主義をとるが、資本金の最低額を五〇〇万ペセタ(邦貨約三〇〇〇万円。ただし、一九六八年法律第八四号により五〇〇万ペセタ—邦貨約三億円に引上げられている)と定め、資本金がこの金額を超え、かつ有限責任形態をとる場合、必ず株式会社の形態をとることになっている(四条)。これは有限責任会社の資本金の最高額を五〇〇万ペセタ(現在五〇〇万ペセタに引上げ)とする規定に対応するものである。

株主の最低数について株式会社法には規定がないが、同時設立(發起設立)の場合、「発起人(Fundadores)は少なくとも三名を要する(二〇条)。また、株主が一名となることは会社の解散事由からはぶかれていた。

三 株式会社法は、第四章を会社の機関とし、株主総会および取締役に関する規定を収める。監査機関として会計監査役があるが、これは貸借対照表の章に規定されている。

株主総会(Junta general)は、他のすべての機関に優越し(選任・解任権を有する)、かつ会社の一切の重要事項の決定権を有する意味において、会社の最高機関であり、その意思の決定において多数決を原則とする(四八条)しかし、その権限は無限ではなく、「総会の権限に固有の事項」に限られるのであり(四八条一項)、法文上、最高機関の文言は用いられていない。したがって、その権限は、一つには、取締役に固有の権限(七三条、七六条

参照)により、二つには、法令、定款などにより制限を受けることになる。

(一) 同、Garrigues, Joaquín, *Curso de Derecho Mercantil*, Tomo I, 5a. edición revisada, corregida y puesta al día por Alberto Bercovitz, 1968, Madrid, p. 404.

四 株式会社法は取締役の員数を特定せず、また、取締役会制度の採用を原則として義務つけていないので、経営制度として、次のようなもの一つをとることができる。

第一に、単一取締役の場合

第二に、個別的に業務を執行する数名の取締役の場合

第三に、会社の経営が数名の取締役に共同的に委ねられる場合。この場合、取締役会が必ず設置されることになっている(七三条)。

実際には、主として第三の形態が用いられている。⁽¹⁾

取締役の法的地位につき、従来、商法典は委任の立場をとっていたが、株式会社法は、第四章の表題「会社の機関について」の如く、機関とし、学説はそれにしたがっている。⁽²⁾

取締役の被選資格として、株式会社法は、定款に別段の定めのない限り、株主であることを必要としない、とする(七一条)。その他、欠格者として、禁治産者、未復権の破産者、公職就任禁止の刑の宣告を受けた者、法令・会社の規定の重大な不遵守による訴追を受けている者、職務の理由により商に従事することのできない者、ならびに、当該会社の事業活動に関係ある公務員が規定されている(八二条)。

取締役の選任は無論株主総会により行なわれるが、票決に際して、比例代表制が義務づけられる(七一条)。少

スペイン株式会社における会計監査役制度

スペイン株式法における会計監査役制度

数株主の保護のためという。

取締役の職務権限は言うまでもなく、業務執行および会社の代表であり、取締役会がおかれる場合、取締役会自体の職務執行を規正し (regular) ^(c)、執行委員会 (Comisión ejecutiva) または一名もしくは数名の代表取締役 (Consejero Delegado) を任命することができぬ (七七条)。

さらに、実際には、大規模の株式会社では取締役会が監査機関としても機能していることが指摘されている^(c)。

(1) Sola Canizares, Felipe de, *Tratado de Sociedades Anónimas en el derecho español y en el derecho comparado*, 1953, Barcelona (Edit. Salvador Rosas Bayer), p. 254; Uria, Rodrigo, *Derecho Mercantil*, 3a. edición revisada y puesta al día, 1962, Madrid, pp. 231 y 232.

(2) Garrigues, Joaquín, *Organos de la Sociedad* (Garrigues=Uria, *Comentario a la Ley de Sociedades Anónimas*, Tomo II, 2a. edición, 1953, Madrid), pp. 19 y 20.

(c) Garrigues, *Curso*, Tomo I, p. 417.

四

会計監査役は第六章「貸借対照表について」の第一〇八条および第一〇九条に規定されている。次にその法条をかかげよう。

第一〇八条

① 貸借対照表、損益計算書、利益の配当に関する議案および営業報告書は会計監査役である株主 (los accio-

nistas censores de cuentas) の監査 (examen) および報告に付されなければならない。会計監査役は、最高一月の期間内に、書面により、その承認を提案し、または適当とする意見 (reparos) を作成する。会計監査役は、その業務を実施するため、自からまたは専門家と共同して、最大限にすべての先行事例 (antecedentes) を調査することができる。ただし、会計監査後も、専門家も、その調査の結果を、その他の株主または第三者に、個々に明らかにすることができない。取締役は、会計監査役の監査が会社の利益を重大に危くする、例外的に重大な場合に限り、監査権を制限することができる。

② 会計監査役は、取締役会 (Consejo de Administración) に帰属することができず、前年度の計算書類 (Las cuentas) を承認する総会により、2名の正監査役 (propietarios) および2名の補充監査役 (suplentes) が選任され、次年度の計算書類が承認される時までその職務を停止しないものとする。会計監査役の選任において、株主の投票が満場一致でない場合、少数派が払込資本金の少なくとも一〇分の一を代表しているときに限り、少数派は一名の正監査役および一名の補充監査役を任命することができる。この正監査役および補充監査役の任命は、少数派内部で多数決によるものとし、必ず、株主にあつて、公認会計士協会 (Instituto de Censores Jurados) の一員になされなければならない。この者は、その専門的報告を一通、取締役会会長に、他の一通をその選任議案の筆頭署名者、または投票が書面によらなかった場合は、議案に投票した者のうちの最大株主に交付するものとする。その職務の執行において、会計監査役は、自から、会計帳簿 (La contabilidad) ならびに会計上の事実に関するすべての書類および先行事例を監査することができる。しかし、その報告書は、総会の別段の明示の決議がない限り、貸借対照表、および損益計算書中に記載された資料の正確さおよび真実さ、ならびに、会社が該

スペイン株式法における会計監査役制度

年度中にとつた評価および減価償却の基準にのみ言及していなければならない。

第一〇九条

例外的に、かつ払込資本金の少なくとも三分の一を代表する株主の請求により、いかなる時でも、監査に委ねられる事件または異例を解明するため、監査役は特別監査をなさなければならない。

(1) 法文翻訳のテキストとして、左記を用いた。

Biblioteca Oficial Legislativa: Ley sobre Régimen Jurídico de las Sociedades Anónimas de 17 de julio de 1951 con las adiciones y rectificaciones publicadas en el «Boletín Oficial del Estado» hasta enero de 1968, 1968, Madrid (Reus).

Das spanische Gesetz über die Aktiengesellschaften, übersetzt von Gottfried von Waldheim unter Mitarbeit von Walter Häussermann, 1955, Frankfurt a. M. (Alfred Metzner).

五

一 会計監査役は株主から選任され、計算書類の監査を職務とし、法文上明文の規定はないけれども、会社の機関の一つと解される。⁽¹⁾ これのほかには業務監査および会計監査にあたるものは株式会社法には規定されていない。

スペイン法上の会計監査役制度の特色の一つは、その選任に際して、株主間の意見が一致しないとき、場合に
より少数株主に公認会計士を会計監査役に任命する権利を与えていることであるが、スペインにおいても、株式

会社について公認会計士の外部監査が強制される場合がある。それは株式会社法によるものではなく、一九六四年四月三〇日付命令第二一条により、取引所に有価証券を上場している株式会社は公認会計士の監査を受けた報告書、貸借対照表および損益計算書を証券取引所理事會 (Junta Sindical del Colegio de Agentes de Cambio y Bolsa) に提出することを義務づけられている。⁽²⁾ しかしこの公認会計士による監査と会計監査役による監査の調整の問題はまだ生じていないようである。

(1) Garrigues, *Comentario, Tomo II*, p. 418.

(2) この規定を履行しない場合、上場を停止されることになる。このほか *Sociedades de Inversión Mobiliaria, Sociedades Gestoras de los Fondos de Inversión Mobiliaria* を監査証明を受けなければならないが義務づけられていない。
Schop Santos, Ernesto, *Legislación y Estudio Práctico de Sociedades Anónimas, Tomo I*, 1967, Barcelona (Bosch), pp. 449~450. Nota(1).

二 会計監査役は、年度計算書類を承認する総会により選任され、次年度の計算書類が承認される時まで、その職にとどまる。他の機関による選任は許されない。会計監査役は株主總會に從属する機関であるからである。⁽¹⁾

選任は總會出席者の投票によるが、多数決の原則は適用されず、次の方法による。

第一に、選任につき株主間の意見が一致する場合、この場合、2名の正監査役と2名の補充監査役が選出される。この場合の監査役を *accionistas censors de cuentas* (株主会計監査役) とする。

第二に、株主間の意見が一致しないときで、この場合、払込資本の一〇分の一を代表する少数株主が一名の正監査役と一名の補充監査役を任命することができる。ただし、この場合、監査役は株主の中からではなく、公認

スペイン株式法における会計監査役制度

会計士協会 (Instituto de Censores Jurados de Cuentas) の一員が任命されなければならない。この場合の監査役の員数につき法文上明文の規定がないが、多数株主から二名、少数株主から一名選出または任命されると、解されている⁽²⁾。

このように、会計監査役の選任につきスペイン法が少数株主の参加を認める立場をとったことは監査役が取締役と選出母体を共通にする、一味徒党である、という非難をなくすためであったと言われる⁽³⁾。したがって、多数株主が作為的に少数株主のグループを作り、少数株主の会計士監査役任命権を行使することは、権利の濫用の法理を適用し、無効であると解されている⁽⁴⁾。

この点について最高裁判所のいくつかの判決がある。たとえば、一九六〇年三月二九日付判決によれば、議決権数二九九九票の株式会社株主総会における多数派・少数派の従来の分布が二一五九票対八四〇票であったところ、ある総会の会計監査役の選任決議において、選任議案の賛成に一三一七票のみが投じられた。しかし、総議決権数二九九九票の過半数は一五〇〇票、これを二九九九票から差引くと一四九九票、この過半数は七五〇票。ところが、少数派の従来の議決権は八四〇票であり、七五〇票より多く、計算上、八四〇票をもつ少数派は会計監査役を一名任命することができた筈だが、前述のように、多数派は、少数株主の監査役選任権も行使しようとして、策をこうじたのである。この事情が総会決議取消しの事由の一つとされ、最高裁判所がこれを容認したのである⁽⁵⁾。

スペイン最高裁判所は、その後も、同旨の判決を下している（一九六一年二月四日付判決⁽⁶⁾、一九六九年一〇月一六日付判決⁽⁷⁾）。

いずれにせよ、会計監査役には、株主間の意見一致の上で、または多数派株主から選任されるものと、少数株主により任命される会計士監査役の二者が存在する。その権限の範囲は、後述する如く、異なる。

(1) Garrigues, *Del Balance* (Garrigues=Uria, *Comentario a la Ley de Sociedades Anonimas*, Tomo II, 2a. edicion, 1953, Madrid), p. 412.

(2) Rubio, Jesus, *Curso de Derecho de Sociedades Anonimas*, 1967, Madrid (Editorial de Derecho Financiero), p. 273.

(3) Garrigues, *Comentario*, Tomo II, p. 414.

(4) Rubio, *op. cit.*, p. 274.

(5) Schop Santos, *op. cit.*, Tomo I, p. 476 y sgtes.

(6) *Revista de Derecho Mercantil*, Núm. 83 (Enero—Marzo 1962), pp. 172—174.

(7) *Revista de Derecho Mercantil*, Núm. 115 (Enero—Marzo 1970), p. 117.

三 会計監査役は、株主監査役であると、会計士監査役であることを問わず、取締役会に帰属することかできない(一〇八条二項)。会計監査役の独立性を守るためである。したがって、取締役会秘書役(Secretario del Consejo)を会計監査役に任命することが許されないのは当然である(同旨、スペイン最高裁判所一九六二年一月二日付⁽²⁾判決)。

この他に兼職禁止などの欠格事由の規定はない。しかし、会計監査役も会社の機関である以上、原則として、取締役法の被選資格ないし欠格事由に関する規定(前述)が適用されると解されている。⁽³⁾

問題としては、株主が少数で、ほぼ全員が取締役に就任しているような中小企業(sociedades modestas)な

スペイン株式法における会計監査役制度

スペイン株式法における会計監査役制度

し同族会社 (sociedades de indole familiar) において、会計監査役の選任が不可能となることで、このことは株式会社法の施行の当初から指摘されてきたところであった。⁽⁴⁾ このような場合、同一人が株主と取締役の地位を兼ねることになり、監査機関を設置する理由がなくなる、と説かれる⁽⁵⁾ (同旨、最高裁判所一九五七年三月三十一日判決)⁽⁶⁾。

(1) Rubio, *op. cit.*, p. 274.

(2) 同判決のコメントとして、マリブニスは、「取締役会秘書役は常に議事録への署名のみを目的としているのであって、取締役であつてもなくてはならない。株式会社が pertenecer (帰属する) の語を用いているが、これが ser (である) という厳格な意味であるか、否か疑問があり、このような狭義に解するのは誤りであるとする考え方もあるが、秘書役は、たとえ取締役でなくても、会社の業務執行部の一員であつて、第一〇八条の禁止の対象となるべきは明らかである」といふ。当然である。Maria Muñoz, José, *Jurisprudencia mercantil de Tribunal Supremo* (Enero—Junio de 1962), *Revista de Derecho Mercantil*, Núm. 85 (Julio—Septiembre 1962), p. 1171.

(3) Garrigues, *Comentario, Tomo II*, p. 414.

(4) Villar Romero の説を採る Rubio, *op. cit.*, p. 271 参照。

(5) Garrigues, *Comentario, Tomo II*, p. 414; Uria, *op. cit.*, p. 245.

(6) 同判決は、取締役に就任しようとする株主が一名に達しない限り会社の総会決議の効力に関する。同判決につき、Gay de Montellá, R., *Tratado de Sociedades Anónimas*, 3a. edición corregida y puesta al día, 1962, Barcelona (Bosch), p. 483; *Revista de Derecho Mercantil*, Núm. 69 (Julio—Septiembre 1958), pp. 155~158 参照。

四 前述の如く、会計監査役は、前年度の計算書類を承認する総会により選任され、次年度の計算書類が承認されるまで、その地位にとどまる。つまり、その任期はまる一会社年度におよぶことになる。会社年度 (*exercice social*) は、定款により定められるが、規定のない場合、毎年十二月三十一日をもって終了することになる(一〇二条)。

しかし、実際では、その職務は、その会計年度の計算書類の承認の時期に集中される。

なお、任期中に、正監査役が何んらかの事由で執務不能となる場合、補充監査役が代って執務することになる。⁽¹⁾

(1) Garrigues, *Comentario*, Tomo II, p. 414.

五 会計監査役の解任の可能性につき、法文上明文の規定はなく、学説は賛否両論にわかれる。

スペイン商法学の泰斗ガリゲズ教授は、会計監査役の解任は理論上可能であるが、解任は特別総会においてなされなければならない、という。ただし、次期普通總會において、その者が会計監査役としての職務を勤めると、解任の意味がないからである。⁽¹⁾

これに対して、ルビオ教授は次の事由を根拠として、解任は不可能であるとされる。第一に、第一〇八条の文言が、「次期普通總會まで会計監査役の任命は継続する」というポジティブな表現ではなく、「……承認される時までその職務を停止しない」と述べていること、第二に、一部の善意の会計監査役が多数派株主の会計監査役交代の策略の対象となるおそれがあることをあげられる。したがって、このような解任不可能論にたつと、補充監査役を選任するのは、第八三条第二項の取締役に関する規定を類推適用して、会社と会計監査役との間の利益衝突の場合に備えるためであるとす。⁽²⁾

スペイン株式法における会計監査役制度

スペイン株式法における会計監査役制度

(1) Garrigues, *Comentario, Tomo II*, p. 414.

(2) Rubio, *op. cit.*, p. 275.

六 会計監査役はその *Censor de Cuentas* の名称の示すように、その職務権限は会計の領域に限られ、業務監査の面に及ばないのを原則とする。したがって、監査の対象は業務に関する会計の成果に限られるのであり、業務の適切性 (*oportunidad*) または適合性 (*conveniencia*) には及ばないように見える。しかし、その権限を会計の領域に狭く限定すべきではないとされる。すなわち、スペイン株式会社法は、イタリア法⁽¹⁾がその監査役 (*sindaco*) に付与しているような広範な権限を会計監査役に付与していないことは確かであるが、だからと言って、株式会社法において、会計監査役の権限が、あらゆる場合、狭義の会計監査にすることには、有力学説は躊躇⁽²⁾してゐる。

次に、その権限を株主監査役と会計士監査役とにわけて、検討しよう。

(1) 株主会計監査役

株主会計監査役は二名おかれるが、会議体を構成せず、また二名が共同してその権限を行使することも義務づけられていない。

会計監査役の職務権限の第一は会計帳簿 (*la contabilidad*) ならびにそれに影響を及ぼすあらゆる先行事例 (*los antecedentes*) の監査である。会計監査には、事前調査が必要であり、したがって、もっとも広範に (*con la mayor amplitud*) 監査する権限が与えられている。故に、必然に詳細に監査を実施しなければならない。すなわち、一方において、取締役の提出する計算書類・営業報告書を読むことによって、会社の経済状態およびその取引の

経過の正確な表示が得られるように（一〇二条）、現実（正確さ）を反映しているか。他方、貸借対照表の法的構造、資産の評価の基準、および損益計算書の様式に関する法の要件（一〇三条、一〇四条、一〇五条）が遵守されているか、否かを判定する。

この結果、会計監査役の監査機能は純粹の会計に限らず、それに影響する先行事例、すなわち、該会計年度中に実現された会社の取引にも及ぶことにならざるを得ない。このように考えて、取締役の業務行為も会計監査役の監査の対象となると、有力学説は説く。⁽³⁾

しかし、会計監査役の監査権は無制限ではなく、株式会社法は制限を課しており、取締役は、会社の利益が相対的に侵害されるような、例外的に重大な場合、その権利を制限することができる。これは、株主の利益と企業の利益とが衝突する場合、企業の利益を優先させて、その公表が企業の利益を傷うことになりうる事実を会計監査役が知り、かつそれを株主に知らせることを法は禁止しているのである。⁽⁴⁾

会計監査役の職務権限の第二は、取締役が監査役の監査に付した書類に関して、三〇日の期間内に、誠実な報告書を作成し、承認を提案する、または適当とする修正案を作成することである。そのため、貸借対照表、損益計算書、および営業報告書について、その正確さ、および作成に関する法令の遵守を確かめ、さらに、利益金処分案に関して、利益の実在も同じく確かめなければならない。⁽⁵⁾

特に、株式会社法では、従来、商法典で認められていた単独株主の会計帳簿閲覧権を廃止しているので、株主監査役は計算書類の効果的な監査を実施すべきである。⁽⁶⁾

ところが、多くの場合、株主会計監査役は会計に精通していない。それ故に、株式会社法は専門家 (personas

スペイン株式会社法における会計監査役制度

スペイン株式法における会計監査役制度

tecnicas y de competencia) の利用を許している。しかし、この場合でも、判断は最終的には会計監査役がなすべきであり、故に、会計監査役の補助者を取締役が忌避することは許されないと解すべきである。ただし、特定の者の参加が会社に何んらかの危険をもたらす場合、取締役は第一〇八条第一項末文の規定する会計監査役の監査権制限の権限を行使することができることになる。⁽¹⁾

(2) 会計士会計監査役

少数株主により任命される会計監査役は公認会計士協会 (Instituto de Censores Jurados) の一員でなければならず、その権限は、法律上、単に会計帳簿の監査に限られる(一〇八条二項)。

会計士監査役は、その職務の執行において、自から会計帳簿、ならびに会計上の事実 (los hechos contables) に関する文書および先行事例のすべてを監査することができる。しかし、その監査報告書は、総会が別段の決議をしない限り、貸借対照表・損益計算書中の資料の正確さ、真実さ、ならびにその年度中に会社がとった評価・減価償却のみに関すべきである(一〇八条二項末文)。狭義の会社の業務の監査の一切に関することは会計士監査役の権限から除かれている。

実際には、会計士監査役の職務は次のことから成っている。

第一に、貸借対照表・損益計算書の作成にあたって、法令が遵守されているか、否か。

第二に、資産の償却について、慎重性 (Prudencia) と取引慣行を勧告する規則が尊重されているか、否か。

いずれにしても、株主監査役および会計士監査役ともに、その監査権は、特定の時期、すなわち、普通総会へ

の計算書類の提出前の時期に行使される。この時期前に、会計監査役は何の監査もなすことができない。会計業務 (operaciones de contabilidad) または業務執行 (operaciones de gestión de negocios) に介入することになるから、このように解しないと、例外的に会計監査役に特別監査を何時にでもなすことを許している第一〇九条の意味がなくなるためである、と解されている⁽⁸⁾。

(1) イタリア法について、さしあたり左を参照されたい。

山村忠平稿「監査役(イタリヤ)」、『株式会社法辞典』(昭四五 同文館)、福島徳良夫稿「イタリヤ株式会社法の概要」、『イタリヤ図書』四四号。

- (2) Garrigues, *Comentario*, Tomo II, pp. 414~415.
- (3) Garrigues, *Comentario*, Tomo II, pp. 414~415.
- (4) Garrigues, *Comentario*, Tomo II, p. 415.
- (5) Uria, Rodrigo, *Derecho Mercantil*, 3a. edición revisada y puesta al día, 1962, Madrid, p. 246.
- (6) Uria, *op. cit.*, pp. 245~246.
- (7) Garrigues, *Comentario*, Tomo II, p. 415.
- (8) Garrigues, *Comentario*, Tomo II, p. 416.

七 会計監査役の義務のうち主要なものの一つは、計算書類・営業報告書の承認を提案し、または適当とする修正案を作成して、監査報告書を起案することだ、これについては前述した。

会計監査役および専門補助者に課せられたもう一つの義務は、監査の成果の漏洩禁止である。法文上、この禁止は株主監査役を対象として規定されているが、会計監査役にも同じく適用されるべきであろう。この漏洩禁止

スペイン株式法における会計監査役制度

スペイン株式法における会計監査役制度

の目的は、言うまでもなく、企業の経済・財政状況、着手した取引に関する情報などが競争会社の手中に入らないようにするためである。⁽¹⁾

(1) Garrigues, *Comentario*, Tomo II, p. 418.

八 会計監査役の実務については、株式会社法は何も述べていない。しかし、会計監査役が機関の一つであることから、株主監査役について、取締役の責任に関する規定（七九条、八〇条、八一一条）が類推適用される、と解される。次に、株主にあらざる、会計士監査役については、その責任は委任の一般原則によるものと解される。⁽¹⁾

(1) Garrigues, *Comentario*, Tomo II, p. 418.

九 株式会社法第一〇九条は、払込資本の三分の一を代表する少数株主に新しい権利を認めた。監査役の監査に付される事件または異例を説明するため、何時でも、監査役の特別監査を請求できる権利である。

会計監査役の監査機能は常設的のものではなく、取締役が監査を受ける計算書類を会計監査役に引渡す日の翌日から一カ月以内に限り、監査を実施できるのである。この期間外は、監査役は何んら監査できないし、会計帳簿の閲覧も許されない。⁽¹⁾

しかし、経営中に違法行為が発見される、または会社が危険な取引に着手し、次期普通総会を待っていては、その結果が重大である場合が少なくない。そのような場合に備えて特別監査請求権が規定された。

特別監査の請求は取締役宛になされ、取締役がそれを監査役に委任することになる。

(1) Uria, *op. cit.*, p. 245.

(2) Garrigues, *Comentario*, Tomo II, pp. 418~419.

一〇 会計監査役の権限について前述したが、これに対して、取締役の相対的義務がある。

第一に、損益計算書、利益金処分案、営業報告書を、これらが提出されるべき総会の開催前に法定の一カ月の期間内に、会計監査役がその職務を果せられるよう、十分な猶予をもって、監査に付することである（一一〇条）。しかし、取締役が計算書類を作成せず、会計監査役の監査にも付せず、その職務を履行しない場合でも、会計監査役は取締役に代ることはできず、普通総会にその事実を明らかにできるのである。⁽¹⁾

第二に、第一を補足するものだが、会計監査役がその職務の遂行を可能ならしめるよう、その請求する資料を提供すること、このことの明文の規定はないけれども、第一〇八条の文脈から当然に導かれると説かれる。⁽²⁾

(1) そして、総会が取締役の責任を求める決議を採択することとなる。Gay de Montella, *op. cit.*, p. 427.

(2) Garrigues, *Comentario*, Tomo II, p. 417.

一一 以上、スペインにおける会計監査役の制度を素描した。次に、この制度に対する批判を紹介しよう。まず、このような制度が設けられた趣旨を述べよう。それには、一九五一年株式会社法立法趣意書 (*Exposición de Motivos*) のなかの文言がもっともよくその趣旨を明らかにしているので、少し長いがかかげよう。

「実際は、監査機関は——取締役会の構成と同様に、多数派の代表がそのメンバーになりがちであり——取締役会の利益と異なる会社の利益を代表せず、その任務の履行に特別の熱意はない。それ故に、監査機関の効能が企業自体にとって有害であることが少なくない。しかし、この問題が適切な規制なしにとどまるとも思われないう。常設的な機能を有する監査機関に代って、株主総会による株主会計監査役の任命を規定した(……)。このように、取締役の自由および創意を制限することなく、……監査によって、多数派の権限の乱用に制限を加えるこ

スペイン株式法における会計監査役制度

スペイン株式法における会計監査役制度

とを少数派グループに許す、監査制度がこのようにして創設された」と。

これを見ると、監査役が取締役と同じ地盤から選出される弊害を解消して、監査機関の独立性、監査の実効を実現しようとしたこと、監査機関の干渉から取締役の自主性を確保しようとしたことがその狙いであったようである。このような立法の趣旨が果して実現されているであろうか。

すでに、一九五一年株式会社法の施行の当初から、それが「効果的でなく、不適切である」と、この制度の実現性に疑問をなげかけるソーラ・カニサーレス教授の言はあったが、株式会社法の制定から一五年目の一九六五年、バルセロナ大学のポロ教授は、株式会社法全般を批判する研究『株式会社法の新たな変革を求めて』を公表されている。⁽²⁾ そのなかで、会計監査役制度について、次の点をあげて批判されている。

まず、企業の実態から、株式会社は小規模の同族会社と大規模会社に分けられるが、そのいずれについても、会計監査役制度は不適切とされる。というのは、まず、中小企業にとって、会計監査役制度は有用というより、腹立たしい(enojoso)ものであるとされる。このような企業にあっては、所有と経営が一致しており、法の厳格な適用が当初はかられたため、当初は(最高裁判所五七年五月三一日付判決までは)名義株主を多く作らざるを得なかったからである。⁽⁴⁾ 一方、大企業にあっては、多数派に反対の少数株主は、会計監査役任命権を行使するためには、資本の一〇分の一に相当する株主が結集しなければならず、それは、事実上、不可能事であるからである。⁽⁵⁾

次に、第一〇九条の特別監査にふれて、払込資本の三分の一というのは、実質上、取締役を一名選出できる出資比率であり、事実上援用不能と指摘される(日本商法二九四条と比べよ)。

さらに、株主監査役による監査の実態にふれて、それは形式的なものであり、その監査報告書は *cinche* (ステロ版、きまり文句の意) となっており、スペインの会計監査役制度は、監査がまったくなかった場合よりも、一層危険とも言える、と極言される⁽⁷⁾。

そして、独立かつ客観的に職務を遂行できるのは公認会計士のみとされる。公認会計士制度の発達に望みを託しておられるのであろう。

(1) Sola Canizares, *Tratado*, p. 295.

(2) Polo, Antonio, *Ante una nueva reforma de la sociedad anonima*, 1965, Barcelona. なお、本書は一九六五～六六年度におけるバルセロナ大学法学部商法講座の開講の辞をまとめたものである(と言っても、二三〇ページの「シ」にのぼるが)。

(3) 同判決については、本稿五ノ三注(6)を参照。

(4) Polo, *op. cit.*, pp. 196—197.

(5) Polo, *op. cit.*, p. 197.

(6) Polo, *op. cit.*, p. 207.

(7) Polo, *op. cit.*, p. 204.

(8) Polo, *op. cit.*, p. 208.

六

以上、スペインの会計監査役の制度と批判を素描した。次にそれを要約しながら、私見を述べて、結びに代え、スペイン株式法における会計監査役制度

スペイン株式法における会計監査役制度

よう。

第一に、会計監査役は株主のなから選任されるが、これでは、被選者の範囲が限定されるとともに、わが国でも指摘されていると同様の、会計監査役が取締役と同じ地盤から選ばれるという弊害が生ずる。そのため、スペイン法は、公認会計士が会計監査役に任命される場合を規定し、その弊害の解消に努めているけれども、この規定が活用されていないようである。むしろ、このような弊害の除去を求めるには、取締役と密接な関係をもつ者を排除するなど、監査役の資格を限定すべきであろう（「商法の一部を改正する法律案要綱」第二、参照）。

第二に、その権限がもっぱら計算書類の監査に限定されているが、会計監査役（特に、株主監査役）の資格として専門的学識経験が要求されておらず、また、専門家の使用も義務づけられておらず、その活動を一層有名無実なものとなっている。

第三に、その名称の如く、会計監査役の権限は会計監査と定められているが、学説はこれに限らず、ある程度業務監査にも及ぶとする。わが国の一部の学説（山村忠平教授ほか）とほぼ同旨である。

第四に、監査役が計算書類の株主総会への提出前の時期に限られ、かつ取締役がそれを制限できるため、会計監査役は、取締役と比べて、その立場は極めて弱い。

第五に、株主監査役と会計士監査役との間の意見の食い違いの対策、さらに、上場会社について行なわれている公認会計士監査との調整の問題に関して株式会社法には規定がない。これらの問題も含めて、スペイン法の今後の動向に注目したい。また、公認会計士の実態も研究課題の一つである。