

|                  |   |
|------------------|---|
| Title            | プロフェッショナルの社会学的特性：監査人を例として   |
| Sub Title        | The sociological characteristics of the professional : with special reference to the auditor case   |
| Author           | 唐沢, 昌敬(Karasawa, Masataka)  |
| Publisher        | 慶應義塾大学大学院社会学研究科   |
| Publication year | 1972  |
| Jtitle           | 慶應義塾大学大学院社会学研究科紀要：社会学心理学教育学 (Studies in sociology, psychology and education). No.12 (1972. ),p.55- 62   |
| JaLC DOI         |   |
| Abstract         |   |
| Notes            | 論文  |
| Genre            | Departmental Bulletin Paper   |
| URL              | <a href="https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN0006957X-00000012-0055">https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN0006957X-00000012-0055</a> |

慶應義塾大学学術情報リポジトリ(KOARA)に掲載されているコンテンツの著作権は、それぞれの著作者、学会または出版社/発行者に帰属し、その権利は著作権法によって保護されています。引用にあたっては、著作権法を遵守してご利用ください。

The copyrights of content available on the Keio Associated Repository of Academic resources (KOARA) belong to the respective authors, academic societies, or publishers/issuers, and these rights are protected by the Japanese Copyright Act. When quoting the content, please follow the Japanese copyright act.

# プロフェッショナルの社会学的特性

— 監査人を例として —

The Sociological Characteristics of the Professional: with  
Special Reference to the Auditor Case

唐 沢 昌 敬  
Masataka Karasawa

- I 序 論
- II プロフェッショナルの基礎的前提
- III プロフェッショナルの要件
- IV 会計及び監査
- V 外部会計監査
- VI 監査人のプロフェッショナル性
- VII プロフェッショナル組織の特徴

## I 序 論

現代社会は産業社会として把握することができる。産業社会は産業革命を契機として成立し、技術の進歩とともに発展した物財を中心とした価値が優先する社会である。経済的価値で社会の進歩を計ることが許されるとするなら、社会は産業化の進展とともに成長してきたと言える<sup>1)</sup>。人々は現在、多くの財を低価格で購入することが可能になったし、また、労働時間の短縮により十分な余暇を楽しむことも可能になった。

このような著しい産業化は同時に組織化の時代であるとも言える。技術の進歩、大量生産方式の定着は大規模企業の出現を促し、複雑な組織を成立させ、企業以外の領域における組織化をも促した。ここに現代社会は、産業社会であるとともに組織社会であると把握することができる。これは、我々が現在企業をはじめとしていかに多くの組織に関係しているかを考えてみれば明白なことである。

ここで並列的にあげたからといって産業と組織は同一レベルの概念ではない。産業とはむしろ制度と置き換

えることができる概念であり、組織はかかる場合ビジネスに置き換えることができる概念である。したがって産業は組織を規定する包括概念であると言える。種々の組織目的は産業によって規定されその枠内で設定されるのである。

さて、このように現代社会の一側面を代表する組織とはいかなるものであろうか。

組織とは、特定目的を達成するために構成再構成された社会単位である<sup>2)</sup>。即ち、組織は、目的を遂行するためのタテ割のものとして理解することができる。そこでは目的という観点から行動が規制され、目的を媒介とした支配従属関係が成立しているのである。このような組織内においては、組織人の行動は目的に沿ったものとして、権限ヒエラルヒーに沿った上からの命令に服する形で行なわれる。

即ち従来見られるタイプの組織人は彼らに内在する基準に従って行動するのではなく、彼らが所属する組織の基準に従って行動するのである。換言すれば、組織内の人間は組織に対して常に機能性を持つものとして把握されているのである。

ところが、最近の産業における著しい高度化ならびに環境の変化は、組織にも著しい変化をもたらしている。それは組織内におけるプロフェッショナル化である。

本来プロフェッショナルとは、個人的色彩のする領域で成立するものと考えられていたが、産業の高度化は、企業内にもこのような階層を成立させるに至った。プロフェッショナルは、従来の組織人が権限ヒエラルヒーに常に従属し、組織に対して常に機能性を持つものと考え

られていたのに対して、むしろ、時には逆機能の作用をすることもある自律性あるものとして考えられるものである<sup>3)</sup>。

本稿は、このような現代社会を特徴づける組織内におけるつつある変化、プロフェッショナル化の問題に焦点をあて、プロフェッショナルの本質を明らかにすることを目的とする。そしてこの問題を、現在プロフェッショナルとしてその地位を確立しつつある監査人にその具体的な例を求め、その内容、ならびに組織的意味を解明していこうとするものである。

## II プロフェッショナルの基礎的前提

さて、プロフェッショナル化の問題を具体的に展開する前に、プロフェッショナルの意味について若干の説明をしなければならない。プロフェッショナルについては、まだ明確な定義がなされておらず、論者により様々な意味に用いられ、その論理展開における相違の大きな原因となっている。ここでは、まづ第一に以下の論理を明確にするためその基礎的前提としてプロフェッションは、職業であると言う点、そしてそれに従事する人がプロフェッショナルである点を強調しておく。

プロフェッションが職業であると言う認識がこれからの論述の出発点となるのである。

職業とは、一般に次のように定義される<sup>4)</sup>。

- (i) 人が生計を維持するために継続的に従事する活動である。
- (ii) 社会に貢献する活動である。

一般に職業、職業的という言葉を送み嫌う傾向があるが、人が生計を維持するのは自然の欲求であり、何も卑しむべきことではないし、社会性に反する言葉でもない。人が自己の生活を維持するのは、最少限の社会性の確保である。また、職業はそれに従事する人の生計の維持という機能のほか、社会に貢献すると言う機能を有する。これは主体の自覚、意図にかかわらず職業自体が有する本質的機能である。

以下のプロフェッション、ならびにプロフェッショナル概念の理想化において、常にそれはこのような職業の一つであると言う認識を出発点とする。したがって、私の定義では、聖職はプロフェッションに入らない。確かに聖職は、その理想型にくらべてみても十分にその要件を満たしているように思われるが、それを日常的な仕事として、そこから得られる収入により生活しているとは言えないのである。その収入は、その行為とは無関係なものから得られたものである。この点、聖職は職業と

は言いえず、プロフェッションではないのである。

しばしばプロフェッションに、その社会性の故無償行為を強制することがある。プロフェッションに従事する人は、清貧に甘んじなければならない。医は仁術である故患者に高い報酬を請求してはならない等である。

これは、プロフェッションが職業であると言う認識を欠いた考えであり、本来内部的に形成された自己規範たる倫理規定を、そのみ一面的に強調した考えである。

このような考えは、従来のプロフェッションが生計を維持するためではなく、すでに他の手段によって生計を維持している人々によって行なわれたという歴史的事実にもとづくものであり、本質的認識ではない。また、無償行為という言葉一つをとってみても、無償行為と社会性とは何ら必然的因果関係はないのであり、このような考えは誤解にもとづくものであると言える。

プロフェッションはあくまで職業であり、それと報酬請求とは何ら矛盾するものではない。問題はむしろその内容、プロフェッションの適正報酬の意味である。以下、プロフェッションは職業であり、そしてそれに従事する人がプロフェッショナルという前提で理論を展開していく。

## III プロフェッショナルの要件

以上、前節において、プロフェッションは職業であり、それに従事する人がプロフェッショナルであることを明らかにした。ここでは、それを更に進めて、プロフェッショナルが他の職業人といかなる点で異なるか、すなわち、プロフェッショナルがプロフェッショナルとして何故別に認識されるかを明らかにする。

一般にプロフェッショナルは、次のように定義される。

- (i) 公共奉仕を目的とすること。
- (ii) 体系的知識を修得していること。
- (iii) 職業倫理を身につけていること。

この三つの要件を備えたものがプロフェッショナルと呼ばれている。

### 1) 公共奉仕

プロフェッショナルの第一の条件は、公共奉仕を基本的理念として行動する点である。ただ私は、プロフェッショナルの公共奉仕を職業の枠の延長で考察するので、他の公共奉仕と若干意味が異なる。

この点、石村善助氏は次のように述べている<sup>5)</sup>。

「この奉仕活動が単なる慈善事業や自己宣伝として、あるいは、散発的な気まぐれとして行なわれる場合、これをプロフェッションと呼ばない。持続的、継続的活動

として、業として行なわれてはじめてプロフェッションと呼ばれうるものである。」

そして、これからこれら公共奉仕に継続的に従事するものがプロフェッショナルであると言える。ところで単に公共奉仕と言ってもその意味はさだかではない。公共奉仕とはいかなることを意味するのであろうか。

公共奉仕とは、公共という意味の理解によって若干の相違はあろうが、一口に言って、自己のためと言う問題を閑却して自己の外側に奉仕の対象を求めることであり、その行為の結果が直接、間接に社会の維持改善に貢献していることである。

また、公共奉仕とは、裏から見ればその行動原理が利己的な動機ではない。と言うことを意味するのである。この点、従来のコマースリズムに指導されるビジネスの世界とは異なる。

もちろんビジネスに従事する人、一般の職業人も社会の進歩改善に貢献しているが、そこではその活動が主体の意図にかかわらず結果的に貢献するのである。

プロフェッショナルは、最初から公共への奉仕を目的とし、そこにおける主体の自覚を前提として意図的に社会に貢献するのである。そこでは自己のためと言う動機は完全に滅却され、動機づけから結果まですべて公共奉仕と言う目的で貫かれている。それは、奉仕すべき対象の明確な自覚にもとづき意図的に達成されるものなのである。ビジネスの世界のそれを間接的、消極的な貢献と呼べば、プロフェッショナルのそれは直接的、積極的な貢献と呼ぶことができる。

## 2) 体系的知識の修得

職業従事者がいかに社会性にめざめ、自己以外の対象に奉仕したとしても、これを単純にプロフェッショナルと呼ぶことはできない。プロフェッショナルと呼ばれるためには、動機づけから結果まで、一連の体系的知識にもとづいていなければならない。

体系的知識とは、一定の価値のもとに整備された知識である。単に知識を有している点と、体系的知識を有している点ではいかに異なるであろうか。

体系的知識の存在は、目的の選択を可能にする。ある目的が提示された場合、自己の基準からその正否を判定することができるのである。

これに対して、単に知識のみを有している場合、目的の選択は不可能である。単なる知識の所有では、目的の正否を判定する基礎を十分に有しているとは言えない。そこでは一定の目的のもとに、いかに有する知識を駆使してその目的を達成するかが重要となるのである。この

点から見て、テクノクラートはプロフェッショナルではない。テクノクラートは、確かに高度な技術、学識を有してはいるが、それは一定の価値のもとに整備された体系的なものではない。したがって、彼らは目的を選択することはできないのである。彼らは目的を所与として知識を駆使して、その達成をはかるだけなのである。プロフェッショナルは、体系的知識を修得しており、常に目的を評価選択する。目的が彼らの価値体系に照らして妥当なものでなければ、それを拒否するか変更を要求する。目的が妥当な時はじめて彼らの技術を適用して、その合理的遂行をはかる。この点が他の職業人との大きな相違である。

## 3) 一般的な職業倫理の存在

プロフェッショナルの第三の要件は、一般的な職業倫理が存在するという点である。プロフェッショナルの行動は、他から強制されることにより行なわれるのではなく、彼らの心に内在する職業倫理にもとづいて自発的になされるものである。従来は職業人が、タテ社会の倫理に従って行動していたのに対して、彼らは自己に内在する倫理にしたがって行動するのである。ここにプロフェッショナルの自律性の大きな原動力がある。

職業倫理は、プロフェッショナルの理念の実現において社会的サンクション過程を経て、歴史的に形成されたものである。社会がそのプロフェッションに何を要求しているか、そしてまた、プロフェッショナル自身彼らの理念をいかに実現するか、その葛藤の過程においてプロフェッショナルはその職業倫理を形成し、社会的承認を得ていくのである。

したがって、これは単純な観念の所産ではなく、プロフェッショナルの生成、発展とともに社会との関係の中でプロフェッショナルの心の中に芽ばえた信念である。

これら職業倫理は、時に成文化される時もあるし、成文化されずに、一般的コンセンサンスとして存在する場合もある。ただし、職業倫理規定として成文化されているものがすべて職業倫理であるとは限らない。これらは、一種の心がまえ、社会に対する単なるアピールを含むことが多く、この成文化された職業倫理規定から、そのプロフェッショナルの職業倫理を完全に読みとることは困難である。

職業倫理は、彼らの行動を通してのみ読みとることができるのである。

さて、プロフェッショナルの職業倫理を禁欲、自己抑制としてとらえる人も多いが、これは誤りではないが一面的な見方である。このような見方によると、プロフェ

ッショナルの行動は、自分自身の人間の弱さ、誘惑、怠け心等の欲望を抑え、仕事に全精力を注ぎ、創造性を発揮し、完全な仕事を指向するものと考えられる。そこに見られるのは、自己抑制と言う意味での禁欲である。確かに、プロフェッショナルの仕事に対する熱中度は高いが、これのみによって、プロフェッショナルの職業倫理は禁欲であると断言することは早計である。

前述のように、プロフェッショナルは、

- (i) 公共奉仕を自覚していること。
- (ii) 体系的知識を修得していること。

この二点をはなれて考えることはできない。したがって、特定の価値感のもとに職業倫理の単純な演繹は、妥当性ある方法とはいわれない。

ただ職業倫理というよりも、プロフェッショナルの基本的心がまえとして、禁欲を取り上げることに反対しない。この場合禁欲は、プロフェッショナル特有のものでなく、職業従事者全体にあてはまる一般的な心がまえであろう。やはり、職業倫理は、その高度な学識と社会性の自覚を中心に形成された社会関係の一部として、社会の存続、維持等の大局的観点と関係したもとして把握するのが妥当と思われる。

公共奉仕、体系的知識の修得、職業倫理の存在、この三点を備えていることが、ある職業人をプロフェッショナルと呼ぶための基礎的要件である。

プロフェッショナルと呼ばれるためには、完全にこの要件を満たさなければならないのか。100パーセントこの要件を満たすのがプロフェッショナルと呼ばれ、それ以外は、プロフェッショナルと呼ばれることはできないのか。これは程度問題として認識されるものである。すなわち、ある職業人はプロフェッショナル性が高いし、ある職業人はプロフェッショナル性が低いという表現であり、プロフェッショナルか非プロフェッショナルかの判別が困難なものも当然ある。

以下、この三つの要件を基礎に、監査人という例を通してプロフェッショナルの内容を明らかにする。

#### IV 会計及び監査

かつては、プロフェッショナルは医者と弁護士がその代表的なものであったが、社会の変化はさまざまな領域にプロフェッショナルを成立させた。大学教授、教育者、科学者、ソーシャル・ワーカー、エンジニア等がその地位を確立した、もしくはしつつあるプロフェッショナルである。現在、その地位を確立しつつあるプロフェッショナルのうち監査人は、その成立のモメントにおける社

会性、ならびに、その組織化の進展度においても代表的なプロフェッショナルと言える。

以下、現在最も典型的なプロフェッショナルとして把握される監査人を通して、その具体的説明を行なう。このためには、その主要な職域たる監査、ならびにその直接的対象となる会計の意味を明らかにしなければならない。

##### 1) 会計とは

会計とは、山根教授の説によると次のように説明されている。

「企業の経済活動を企業資本の運動過程を通じて計数的な把握をはかるものである。」

これは、単なる技術的な計算と異なるものである。それは、企業という一定の秩序を有する人間活動の表現を目的とするものである。そこにおいて行なわれる計算は、何らかの原理にもとづく有機的・全体的に相互に関連した秩序あるものとして行なわれるものである。この会計は、当初所有者のための財産計算を目的として行なわれていたが、企業の大規模化・株式会社の成立とともに、利害関係者への報告へとその目的を変化させている。

##### 2) 監査とは

さて次に、監査人の主要な職域たる監査について説明を行なう。監査は会計と密接に関係しているが会計の一部ではない。また、それに従属するものでもない。現状における両者の関係には、とかく異論があると思うが、それは本質的に異なる次元に属するものである。

監査とは、山根教授の定義によると次のように説明されている。

「なにかの行為ならびにその行為の結果としての記録、さらにはそのような行為ないし記録の背後にあってそれらを規制しつつある組織や制度に対して分析、検討を加え、その実体をつまびらかにするとともに、それらの正否、適否に関する意見の表明を行ない、それらを適正なものへと導くための作業を意味する。」

ここに明らかなように、監査は批判性・指導性の二つの機能を有するものである。批判性とは、行為が一定の基準にもとづいて適正になされているかを判定するものである。従来は監査は、この点に重点が置かれ、しばしば監査は批判性を唯一の機能とすると誤解されるほどである。

また、監査の指導性とは、助言、勧告を通じて行為を一定の基準にもとづいて適正なものへと導く機能である。この機能は、しばしば閑却されるものであるが、批判性

と同じ程度の重要性をもつ機能である。後述するように、情報の適否に関して意見を表明することも、その情報作成過程を正しい方向に導くことも、ともに社会性の実現に貢献するのである。

さて、プロフェッショナルとしてその地位を確立しつつある監査人は監査のうち会計監査、特に外部会計監査に従事している人々である。監査に従事する人々には、監査役、監事等多くの種類があるが、経済制度の発展とともにその必要性、重要性を増しながら成長し、そのプロフェッショナル性を確立したのは外部会計監査人である。

外部会計監査人は、外部報告会計としての財務会計の成立と機を同じくしている。企業の大規模化、株式会社制度の普及は利害関係者、主に投資家に対する情報の提供を不可欠なものとするとともに、その情報の適正さもあわせて必要なものとした。投資家が適切な意思決定をするためには、十分な情報が与えられるとともに、その適正さが保証されなければならないのである。

このような外部会計監査は、制度的にはアメリカ大恐慌以降多数企業の倒産を契機として、証券取引法の整備とともに上場会場に強制されるようになったものである。

## V 外部会計監査

### 1) 外部会計監査の成立

株主に対して適正な情報を提供するための会社経理の公開は、アメリカにおいても初期においては、その必要性は十分認識されてはいなかった。1919年前後において財務諸表は、投資家のための情報の提供と言うよりもおもに、信用目的、経営目的のために作成されていた。

ただ投資家に対する情報の提供が全くなかったと言うのではなく、株主に対する決算報告は徐々にだがなされるようになっていたし、それに監査人の監査証明書を添付する会社も見られるようになっていた。しかしこの場合それらが法令によって強制されるものではなく、会社により自発的になされるものであったので、その内容も簡単に十分に信頼できるものではなかった。このように当時アメリカにおいては、株主の利益を保護する制度は十分な状態であるとは言えなかった。

この問題が大きくクローズアップされるようになった契機は、大恐慌である。1929年ウォール・ストリートの株価下落に端を発した大恐慌により株価は暴落し、多数の倒産会社を生み、投資家が著しい損害を受けた。特にこの原因の一つが会社が作成する決算書の不備、会社の不正行為、虚偽、投資家の無知にもとづく点、投資家保

護政策を強化する問題が提起された。ここに株式会社に対する外部会計監査が強く要請されるようになったのである。

特に、強制監査の適用の直接的動機となったのはクロイゲル事件である。長年の不正経理により、会社の資産を個人的に横領し、投資家に多額の損害を与えた事件である。この事件で特に注目を受けた点は、この会社に対して適当な監査が実施されていたならば、このような事実はもっと早く発見されていたであろうという点である。これにより投資家は、監査をうけていない会社がいかに危険であるか、そして監査がいかに重要であるかを強く認識したのである。

このような背景を基礎に、ニューヨーク証券取引所では、上場申請において会計士の監査を義務づけるようになった。これが各州の取引所でも採用されるようになり、ついに法制化されるに至った。ここに、アメリカにおける外部会計監査は、強制監査制度として成立したのである。

### 2) 外部会計監査の発展

大恐慌を契機にその制度的出発を見た監査制度は、数年の後大きな試練を受けるようになった。著名な会計士事務所の監査を受けている大会社において不正経理が暴露されたのである。これがマックス・ロビンズ事件である。

現実に会計士監査を受けている会社においてかかる問題が起きたということは、監査の効果に大きな疑問を投げかけるものであった。監査とは、本質的に無意味なものであるのか、それとも超えることのできない限界があるのか。会計士業界は、その創立以来最も大きな挑戦と存亡にかかわる危機を迎えたのである。このような事態に対して、会計士側はいかなる反応を示したのであろうか。それは取引所調査委員会の調査結果に対する反応としてなされた。

取引所調査委員会はこの事件に対して、「当該会計士事務所が行なった監査は、他の会計士事務所が行なっていた監査と同じレベルのもので、当然行なうべき監査手続を行なっていた。」という結論に達した。この取引所調査委員会の結論から会計士側は、この問題を業界全体の問題としてとらえて事件の経過を分析し、その主な原因として、

「従来慣行になっていた監査手続に不備な点が認められた。」

「監査の仕方に欠陥があった。」

という二点をあげ、その二点を中心としてその対応策

を立てた。

第一の点に関しては、監査手続の拡大をはかった。会計士協会は、監査手続委員会を設立し以後監査手続の充実拡大に努めたのである<sup>9)</sup>。

そして第二の点に関しては、取引所調査委員会規則において、「報告書に一般に認められた監査基準にしたがって監査が行なわれたか否かを記載する。」と規定され監査の仕方に関連する監査基準の整備を行なったのである。

このようないくつかの大きな危機を、取引所ならびに協会の前向きな努力により乗り越え、外部会計監査はその発展の基礎を固めたのである<sup>10)</sup>。

### 3) 外部会計監査の特質

このように現代社会においてその重要性を著しく増している外部会計監査（以下、単に監査と呼ぶ）とはいかなる特質を有しているものであろうか。諸学者の見解を統一すると次のようにそのフレーム・ワークを記述することができる。

「企業における会計行為をそれに関与しない独立の第三者が証拠を収集し、それを分析検討し、財務諸表が企業の財政状態、経営成績を適正に表示しているかについて判断し、意見を表明することである。」

以下、これについて詳述する。

外部会計監査の第一の特色は、独立性ある第三者によってなされる点にある。

独立性は、監査における最も重要な概念である。監査はその成立前提として独立性を出発点とする。適正さに対する意見表明の信頼性は、そこに至る論理過程の合理性により高められると同時に、独立の第三者によってなされることにより保証されるものである。自己証明もしくはそれに類するものが容易に自己弁護におちいる傾向にあると言うことを考えれば自明である。もしこの前提が満たされなければ、以後のプロセスがいかに完全になされようとも無意味なものになってしまう。

監査を歴史的にみても、能力的期待以前にそれは発生してきているものである。監査人がいかなる圧迫や誘惑にも屈せず事実の認定判断を行なうことにより意見の信頼性は保証される。いかに監査人の能力がすぐれた実務経験が豊富であり、監査が合理的になされたとしても、独立性なき判断は、その信頼性を根底から破壊するものである。このように独立性を第一のメルクマールとして監査人としての認識がなされるのである<sup>11)</sup>。

第二の特色は、外部会計監査に限らず監査一般に言えることであるが、証拠の収集、分析、検討という一つの

論理的过程を通じてなされるという点である。

次に述べるように監査の一つの主要な目的は、適正表示に対する意見の表明であるが、これは単なる推定、主観的な主張ではなく、この証拠の収集、分析、検討というプロセスを通じて帰納的に形成されるものである。このように証拠の収集、分析、検討というプロセスは、監査における最も基礎的作業である。

さてこのようなプロセスを通して適正表示に対する意見を表明するためにはいくつかの命題を立証しなければならない。（これを監査立証命題と呼ぶ。）命題は、営業組織体の本質、ならびに社会制度と営業組織体との関係から導き出されるものであり、それを満たすことにより財務諸表が企業の経営成績、財政状態を適正に表示していると言っているものである。現在においてそれは企業会計原則を中心に、一つのストラクチャーを形成しており、監査立証命題の証明→会計原則準拠性→資本の運動過程としての経営成績、財政状態の適正表示という一連の関係を生みだしている。このストラクチャーならびに一連のプロセスを支え、監査人の業務遂行の一般の基礎となる学問がある。それが監査論である。監査論の発展にしたがって監査人の作業は、より妥当性のあるものへと高められて行くのである<sup>12)</sup>。

外部会計監査の第三の特色は、行為の最終段階である意見表明にある。意見の表明は、上述したように監査立証命題の証明を通して、財務諸表が企業の経営成績、財政状態を適正に表示しているかどうかに関する総合的判断としてなされる。監査立証命題が十分に証明されれば適正な意見が表明されるし、監査立証命題の証明が不十分、もしくは否定されれば、その程度に応じてそれぞれ等級の異なる意見が表明されるのである。この監査人の意見表明により企業の財務諸表は、はじめて意味を持つようになり、利害関係者が正しいと判断をすることが可能となるのである。

## VI 監査人のプロフェッショナル性

前節で説明したように監査人の機能は、財務諸表の適否に関して意見を表明することである。この監査人は、いかなる点でプロフェッショナルとしての要件を満たしているのだろうか。

監査人の第一の特色としてあげられるのが適正表示に対する意見の表明と言う機能である。この適正表示に対する意見の表明は、経済制度、更に社会制度に対し大きな意味を持っている。企業を取りまく要素として、投資家、金融機関、消費者、供給者、政府等があり、それら

は機能交換を通じて企業と相互作用している。

従来はこれら諸要素が自由な形で作用することにより、自動的均衡状態が達成されるものと考えられていた。しかしながら現在、そのうちの一部の要素が超優勢になり、そこにおける価値が支配的になり、自動的均衡は期待しえなくなってきた。したがって何らかの形でこれを補い、その調整機能をはたさなければならない。ここに必要性を増したのが情報の公開、それも正しい意味での情報の公開である。

監査人による適正表示に対する意見表明は経済制度、社会制度が有効に作用するために必要なのである。投資家に対する情報の提供と関連して発生した監査は、その当初の意図を超えたはるかに大きな社会的意味を有していると言える。

監査人は、この社会性の高い監査に慈善的にではなく、職業として継続的に従事している。そして更に監査人は、この社会性ある仕事を利己的な動機からではなく、その背景にある社会的意味を十分感得した上で実施している。彼等の有する科学的知識により、社会全体のメカニズムを把握し、そこにおけみずからの立場を認識しているのである。

すなわち彼等は、科学の論理に動機づけられた使命感をもって行動している。ここに監査人は、自己の利益を超え社会性に芽ざめて公共に奉仕するというプロフェッショナルの第一要件を満たすのである。

監査人の第二の特色は、職業に関する学問を身につけていることである。

職業に関する学問とは、監査技術論や関連法規を意味するのではなく、職業構造を規定し、彼らの一連の活動の基礎となる学問である。すなわち、監査論の存在がこれである。監査論は、諸科学の成果をとり入れた監査の本質に関係する一般理論的性格を有するものである。

監査人はの監査論を修得することによりみづからの知識体系をつくりあげ、そこから監査の意味を認識することができるのである。投資家保護目的のために監査をするという前提を単純にうのみにしている監査人はいない。すべて自分の知識体系にもとづいて、その目的の意味づけを行い、監査に従事しているのである。すなわち、彼等の行動はすべて彼等の有する体系的知識にもとづいてなされるのである。ここに監査人は、その行動を律する体系的知識の存在というプロフェッショナルの第二の要件を満たしている。

監査人の条三の特色は、その業務の遂行において、常に独立性を有しているという点である。

監査人は、独立性を保持することにより、社会的承認を勝ち得てきたのである。独立性ある監査人による意見表明は、現在信頼性あるものとして一般に受け入れられている。

これに類することは、弁護士の中立性についても言える。彼等は、依頼者のため単純に働くと言うよりも、現行の法秩序の中で社会正義の実現という観点から中立性を保ち依頼者の権利を保護するのであり、誤まった事実を正しいものと主張するものではない。この中立性の故に弁護士の行為は社会的信頼をかちえてきたのである。

このように中立性、独立性は彼等が一つの確立した地位として社会的承認をえる過程において形成された最も重要な倫理である。

監査人は、知識の修得、社会性の自覚とともに独立性を認識する。それは法律や外部団体から強制されるものではない。

それはそのプロフェッショナルとしての性格の獲得において自主的に自己の内面に形成されるものである。すべての監査人はその業務の遂行において、常にその独立性を保持するように努めている。即ち独立性は監査人の基本的な職業倫理であると言える。ここに監査人は、プロフェッショナルの第三の要件を満たしていると言える。

このように監査人は、その公共奉仕という観点においても、体系的知識の修得という点においても、職業倫理の存在という点においても、十分プロフェッショナルとしての特性を有しているのである。

今までの説明から監査人のプロフェッショナルとしての特性、さらにそれを通してのプロフェッショナルの一般の特質が明らかになったことと思う。

## VII プロフェッショナル組織の特徴

前節までの説明でプロフェッショナルの基礎概念ならびに監査人と言う例を通してその具体的説明を行なった。これによりプロフェッショナルはいかなるものであるかが明らかになったことと思う。

さて、のこのようなプロフェッショナルが組織内で活動する場合、従来の組織成員といかなる点で異なるであろうか。これを監査人の組織であるCPAファームを例にとって説明する。

“組織内において監査人は自律性を有する単位である”。

前節までの説明で明らかにしたが、監査人は所属する組織のピラミッド形ヒエラルヒーに従属するものではない。彼等は、上下関係に規定されるのではなく、普遍



的価値のもとに監査人と言う一つの専門職業として横の関係で組織を超えて結びついている。

たとえ組織に上下関係があったとしても、命令による服従を彼らに強いることはできない。問題意識、行動基準等において彼等は同列の関係にあるのであり、一見上下関係と見られるものは命令服従の関係ではない。仮に組織に上下関係があったとしても、両者は普遍的価値感の一致のもとに行動をとるものであり、単純な上下関係にもとづいて行動を共にするのではない。

すなわち、監査人は常にみづからの判断により自主的に活動する自律性ある単位であるといえる。

次に、“組織内における監査人は自己実現を達成している”という点が取り上げられる。従来官僚制組織においては規則にしばられるという形式の命令服従関係が強調されていた。それはある意味で個性の抑制を前提としているものであった。しかしながら現在組織において個性を実現するという要求が次第に高まってきており、一つの社会的傾向となりつつある。

このように現在、その必要性が強調されている個性の実現は、CPAファームにおいてかなりのレベルで達成されている。監査人は、彼等自身の基準から自主的的判断を行ない、その業務を遂行し創造性を発揮している。彼等の行動を律するのは上からの命令ではなく、自己の内面に形成された諸価値である。

監査人は、事実の認定からその判断まですべて自主的に行動する。この場合組織は、彼等の業務遂行の便宜のために単に存在するにすぎない。すなわち、彼等は外的制約を受けずにみづから信ずるものに従って行動するという点、個性を実現していると言えるのである。

ここで注意しなければならないのは、実現すべき個性の意味である。個性は偏狭な利己心と区別されるし、未熟なそれであってもならない。訓練を積んだ人間のみが修得することができる科学の原理ないし一定の価値に指導された合理的な一定の秩序を有するものである。この点芸術における個性の実現と異なる。芸術における個性の実現は、感覚的な領域のものであり、現実からはなれて真理の追求ができる。これに対してプロフェッショナルの個性の実現は、常に科学の原理と関係づけられ、それぬきには考えられないものである。

ここにプロフェッショナル組織の方向を読み取ることができる。すなわち、プロフェッショナルは、社会的価値を基底として自主的に行動するものである。彼等の行

動は、しばしば組織の目標に反するかもしれないし、当然の結果として組織内コンフリクトを発生させすかも知れない。しかしながら社会がどちらの価値に優先順位を与えるかにもよるが、彼等の行動が一般的承認を勝ちえれば、組織は、自律性ある単位により正しいと思われる方向に変革されていくのである。

また、現在の大きな問題として取り上げられている組織における個性の喪失という問題は、組織のプロフェッショナル化の進展とともに解決されていくものである。

組織におけるプロフェッショナル化は、現代社会における最も大きな特色である。高等教育の一層の発達、環境の著しい変化とともに、将来更に一層の進展が予想されるものである。そして、プロフェッショナル化の進展は、公害問題、社会開発、人間の生きがい等現在クローズアップされている大問題の解明に大きな糸口を与えてくれるものである。

(註)

- 1) サットン「アメリカの経営理念」高田馨訳、日本生産性本部、1968、2章。
- 2) T. Parsons, "Structure and Proces in Modern Society," The Free Press, 1960, Chapter 1.
- 3) 社会理論におけるこの種の変化は次の論文参照, Alvin Gouldner, "Reciprocity and Autonomy in Functional Theory," in L. Gross(ed.), Symposium on Sociological Theory, 1959, pp. 241~266.
- 4) 尾高邦雄「職業の倫理」中央公論社、1970、pp. 73~80.
- 5) 石村善助「現代のプロフェッション」, 至誠堂、1969、2章。
- 6) 石村善助、前掲書、3章。
- 7) 山樹忠恕「近代会計理論」, 国元書房、1963、1章、2章。
- 8) 山樹忠恕「近代監査論」, 千倉書房、1971、p. 3.
- 9) AICPA. "Statement on Andit Procedure No. 1," Journal of Accountancy, Dec. 1939, pp. 377~385.
- 10) 外部会計監査の展開について詳しくは次の文献を参照, 岩田 巖「会計原則と監査基準」, 中央公論社、1955、2、3、5、6章。
- 11) 独立性に関しては詳しくは次の文献を参照, R. K. Mautz and Hussein A. Sharaf, "The Philosophy of Auditing," American Accounting Association, 1961, Chapter 8.
- 12) H. M. Anderson, "Some Proposition about Auditing," The Accounting Review, July, 1970.