慶應義塾大学学術情報リポジトリ
Keio Associated Repository of Academic resouces

Title	〔商法 四九六〕 監査法人が架空取引を看過した場合に、善管注意義務違反による債務不履行が否定された事例
Sub Title	
Author	加藤, 修(Katō, Osamu) 商法研究会(Shohokenkyukai)
Publisher	慶應義塾大学法学研究会
Publication year	2009
Jtitle	法學研究 : 法律・ 政治・ 社会 (Journal of law, politics, and sociology). Vol.82, No.5 (2009. 5) ,p.163- 168
JaLC DOI	
Abstract	
Notes	判例研究
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00224504-20090528-0163

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.

判例研究

〔商法　四九六〕監査法人が架空取引を看過した場合に、善管注意義務違反による債務不履行が否定された事例

（東京地裁平成二〇年二月二七日判決
平成一八年（ワ）第一三八一八号
損害賠償請求事件
判例時報二〇一〇号一三一頁）

〔判旨事項〕

監査法人は、架空取引を行っていたことを前提として監査を実施する義務を負っていたとまでは認められなく、十分かつ適切な監査証拠を入手した上で、適切に行われたものというのが相当であり、善管注意義務違反があると認めることはできない。

〔参照条文〕

民法四一五条、六五六条

〔事　実〕

原告Xは、情報システムの企画、設計等を目的とする株式会社であり、平成一八年三月一七日付けで民事再生手続開始の申立てを行い、民事再生手続中である。

原告Xは、Xの平成一七年三月期決算において、監査法人である被告Yが形式的・表面的な監査しか行わず、Xと訴外A株式会社との間の架空取引を看過して適法意見を表明したことが、Xとの監査契約上の善管注意義務違反にあたるとして、Yに対して監査報酬相当額（月額八九万二五〇〇円の二一ケ月分である合計額一八七四万二五〇〇円）の損害を受けたとして本訴を提起した。

本件監査の目的は、株式会社の監査等に関する商法の特例に関する法律（昭和四九年法律二二号、平成一八年五月一日廃止）第二条第一項による計算書類等の監査、および、

旧証券取引法（昭和二三年法律二五号）第一九三条の二による財務書類の監査証明である。

専門的職能集団としての日本公認会計士協会の自治的・自主的監査基準になるものとして、同協会には、監査基準委員会報告書第一〇号「不正及び誤謬」（平成一六年三月一七日改正）が存在する。同報告書によれば、監査人の責任として、同報告書が示す職業的懐疑心、監査の限界、監査計画段階での留意事項、経営者とのディスカッション、監査役とのコミュニケーションに関する注意ないし留意事項の内容を考慮して、不正（意図的な行為）及び誤謬（意図的でない誤り）による重要な虚偽の表示が財務諸表に含まれる可能性を評価し、その評価に基づき、監査計画を策定し、また、監査の実施は不正や誤謬に対する抑止効果となり得るが、すべての不正及び誤謬を防止又は発見する責任は、監査人が負うものではなく、また、監査意見は、不正や誤謬が皆無であることを保証するものではない、とされている。

更に、職業的懐疑心に関して、同報告書は、懐疑心をもって監査すべき原則を示しながら、他方で、「監査は記録及び証憑書類の真偽の鑑定を目的としたものではなく、監査人は鑑定の専門家である必要もない。したがって、監査人は、入手した記録及び証憑書類が真実であるかどうかについての判断において、監査証拠による反証がない限り、それらを真実として受け入れることが認められる。」としている。

続けて、監査の限界について、同報告書は、本件における監査約款で記述されている内容と同趣旨のものを原則として示し、「財務諸表に重要な虚偽の表示が含まれていたことが監査意見を表明した後になって判明した場合でも、そのこと自体、監査が適切に実施されなかったことを示すものではない。監査が適切に実施されたかどうかは、策定した監査計画、実施した監査手続、入手した十分かつ適切な監査証拠及びその監査結果の評価に基づき表明した監査意見が、その状況において妥当であったかどうかによって決定される。」とし、不正には隠蔽行為が伴うことが多く、誤謬の場合よりも重要な虚偽の表示を発見できない可能性が高くなるとし、「特に、経営者が関係した共謀により隠蔽や偽造等が行われた場合には、当該経営者不正を監査人が発見できる可能性は相当に低くなることに留意する必要がある。……特に共謀を伴っている不正の場合、監査人が、巧妙に偽造された記録や証憑書類の真偽を判定することは困難である。……」としている。

原告Xの主張によれば、被告Yは本件監査にあたり架空取引という不正リスクの要因を的確に評価した上で、Xの財務諸表について懐疑心を持つべきであったのにこれを怠り、形式的・表面的に監査を行ったかのような体裁を整えるだけの監査しか行っていないのであり、本件監査契約上の善管注意義務に違反するとされた。

被告Yの主張によれば、本件架空取引における訴外A会社への売掛金は特に過大な金額ではなく、また、取引自体にも異常性が見当たらないことから、不正のリスクが著しく高いと評価することはできず、原告Xの主張する不正リスク要因はいずれも抽象的要因にとどまり、共謀による不正がなされていることを示す具体的な兆候の事実ではないことから、いずれも訴外A会社に対する売掛金の不正リスクを著しく高いと評価する要素にはならず、更に、被告Yとしては、監査手続において、積極的確認、売上取引テスト、追加的監査手続、経営者確認書の入手を実施し、注意義務違反はなく、債務不履行ではないとされた。

それに加えて、被告Yによれば、本件架空取引は、原告Xによって徹底した不正の通謀がなされた事案であり、仮に損害が生じていたとしても原告Xに一〇〇パーセントの過失が認められるとして、過失相殺が主張された。

〔判　旨〕

原告Xの請求を棄却。

「被告は、様々な観点から厳格な方法により原告のA社に対する売掛金の実在性を検証していると評価することができる。このような深度ある監査手続が行われたにもかかわらず、被告が原告とA社との間の本件架空取引を発見することができなかったのは、原告とA社が不正を共謀し、取引が実在することを示す虚偽の内容を記した証憑を取引仮装の目的で偽造し、証憑から認識される商品の流れに不自然な点を生じさせず、注文書や発注内示書の売上金額、売上商品名、規格に矛盾が生じないよう徹底した仮装工作がなされ、これに反する具体的かつ客観的な監査証拠が見当たらなかったことにその原因があるものといわざるを得ない。

そして、前示のとおり、本件監査において、被告が、原告とA社が不正を共謀して本件架空取引を行っていたことを前提として監査を実施する義務を負っていたとまでは認められないことからすれば、本件監査は、原告の主張するような、粉飾の核心部分においてはすべて監査の深度を欠いているものとは到底いえず、むしろ、監査契約に則り、十分かつ適切な監査証拠を入手した上で、適切に行われた

ものというのが相当であり、被告に監査受嘱者としての善管注意義務違反があると認めることはできない」

〔評　釈〕

判旨結論に賛成。理由づけに疑問。

会計監査をする者のその監査依頼者に対する債務不履行に基づく損害賠償責任に関する最初の裁判例は、「日本コッパース事件」と称されるものである（東京地裁・平成三年三月一九日判決・判例時報一三八一号一一六頁以下〈一九九一年〉）。同事件は、有限会社に関する任意監査の事例であるが、専門家による法定監査にも妥当する重要先例である。同事件第一審判決によれば、「監査人が被用者の不正行為を看過したまま適正意見を表明したというだけでは、責任を負ういわれはないが、職業的専門家の正当な注意をもって監査を実施するという……本来なすべき手続きを怠り、その結果被用者の重大な不正行為を看過したときは、監査人は、監査の依頼者に対し、それによって生じた損害について賠償すべき責任を負うものと解するのが相当である。」（前掲判例時報一三八一号一二二頁）と判示され、会計監査人の賠償責任が肯定された。

しかし、この「日本コッパース事件」の控訴審判決は、「被監査会社の内部統制組織が不備であるというだけでは、従業員、幹部職員の不正行為の発見を直接の目的として監査を実施すべきであるとまではいえない。監査人は、被監査会社の内部統制組織が不備な場合にも、通常実施すべき監査手続を行う過程で当該不備部分に関連する現金・預金の期中の動きや期末の帳簿残高の信頼性を確かめれば足り、不正発見目的の特約がないのに、内部統制組織の不備な部分に不正のないことを確かめることを監査要点とし、不正のないことを調べる監査手続を行うことは、監査人に義務づけられていない。」と判示し、同事件の第一審判決を取消し、監査人の責任の有無について、肯定から否定へと変化した。本件判旨は、基本的には、この控訴審判決と同じ方向に向いている。

世界的な趨勢としては、法定監査人の民事責任を軽減する方向が観察されると分析されている（弥永真生「会計監査人の責任の限定」五頁〈二〇〇〇年〉）。監査人が、用意周到かつ巧妙に悪知恵を駆使して実行された架空取引や粉飾決算を、限られた時間、人力、費用の中では摘発できないことは多々あり得る。そのような場合にも責任を追及されるということであれば、衡平を欠くこととなる。この意味において、本件判旨の結論に賛成できる。しかし、本件

判旨が、「原告とA社が不正を共謀して本件架空取引を行っていたことを前提として監査を実施する義務を負っていたとまでは認められない」とする点には疑問がある。人、物、資本がそこにおいて移転する組織では、業務執行者が、自分自身で監督を行い、適正な処理を義務づけられる。それに加えて、監事とか監査役とか称される人々が、組織の機関として、監督・監視を義務づけられる。公認会計士や監査法人のようにその専門性に着目して資格付与をされた者は、基本的には、不正について共謀が存在したか否かとか、それが用意周到かつ巧妙に行れていたかにかかわりなく、不正を摘発し、是正する方向性を打ち出す義務があると考えられる。そのように考えないと、専門性を軽視した大きな空白を生じさせることとなる。

本件判旨が引用している公認会計士協会の監査基準委員会報告書が指摘しているように、「特に共謀を伴っている不正の場合、監査人が、巧妙に偽造された記録や証憑書類の真偽を判定することは困難である。」から、そのような場合にも、責任を肯定するわけにはゆかない。しかし、不正摘発の義務があるとの枠組を保持したほうが、制度の仕組として有資格者の専門性を考慮したこととなり、より健全と考える。不正摘発の義務はあるけれどもそれが専門家の努力によっても困難ということであれば、最終的に責任なしと判断することとなる。

労働組合の法定監査に関する東京地方裁判所の平成一五年四月一四日判決は、「会計監査は不正・誤謬の発見を目的とするものではないものの、平成元年ころ以降の会計監査に関する限り、公認会計士が計算書類の監査を行うにあたっては、計算書類の適正性・適法性を確かめる前提として、不正・誤謬があり得ることを当然念頭に置いて監査を行う必要があるというべきである」と判示している（判例時報一八二六号一〇〇頁以下〈二〇〇三年〉）。妥当な判断と考える。「不正・誤謬があり得ることを当然念頭に置いて監査を行う必要がある」といっても、公認会計士や監査法人への具体的な責任追及については、慎重に考える必要がある。右の東京地方裁判所の平成一五年四月一四日判決は、結論として、労働組合の会計等の職務にあった者の横領行為を発見できずに適正意見を表明したことについて監査契約上の債務不履行にあたるとしているが、現状において、責任追及があまりに厳格になり過ぎると、専門家による監査自体が円滑に進行しない恐れが生じる。不正が共謀され、用意周到かつ巧妙になされれば、専門家といえどもその摘発に非常な困難が伴う。従って、社会通念としては、

専門家として、その置かれた状況の中で誠心誠意努力を重ねても不正摘発不能ということであればその免責を考慮に入れてよい。具体的には、そのために投与される時間、人力、費用にも配慮して、総合的に結論を求めることが期待される。監査報酬が充分ではなく、人材の投入にも制約が生じ、投入時間にも限度があるのに責任追及だけは一二分に厳格ということでは、衡平を欠くこととなる。この意味において、不正摘発を義務づけても、その責任の具体的判定については、総合的で慎重な判断が求められる。以上の次第で、判旨結論には賛成できるが、その理由づけに疑問を有する（塩崎勤「本件裁判例分析」民事法情報二六六号八八頁〈二〇〇八年〉は、「架空取引は、共謀の上、巧みに仕組まれ、発見することが極めて困難であったとみられるので、Yの責任を否定したのは相当」と解している）。

（平成二一年四月一二日稿）

加藤　修