

マイケル・パワー著、國部克彦・堀口真司訳：
『監査社会：検証の儀式化』：
東洋経済新報社、2003年

メタデータ	言語: Japanese 出版者: 大阪市立大学経営学会 公開日: 2024-09-09 キーワード (Ja): キーワード (En): 作成者: 坂上, 学 メールアドレス: 所属: 大阪市立大学
URL	https://ocu-omu.repo.nii.ac.jp/records/2000453

Title	マイケル・パワー著、國部克彦・堀口真司訳：『監査社会：検証の儀式化』：東洋経済新報社、2003 年
Author	坂上, 学
Citation	経営研究. 54(4); 211-214
Issue Date	2004-01
ISSN	0451-5986
Textversion	Publisher
Publisher	大阪市立大学経営学会
Description	

Osaka City University

【書評】

マイケル・パワー 著、國部克彦・堀口真司訳

『監査社会－検証の儀式化』

(東洋経済新報社、2003年)

坂 上 学

1 はじめに

本書は、Michael Power, *The Audit Society: Rituals of Verification* (Oxford University Press, 1997) の翻訳である。

近年、多くの場面で会計が注目を浴びるようになってきている。中でも会計監査に対して、これほどまでに関心が集まったことはあっただろうか。これまで会計監査が話題に上ったとしても、それは粉飾決算が明るみになり、監査体制の不備が問われるなどネガティブな場合が多かった。仮にそのような場合であっても、マスコミでの扱いはもっぱら経営者の責任追及であって、監査というものが大きく取りざたされることは稀であった。

しかしながら、近年において会計監査は従来と違う形で取り上げられることが多い。しかも、どちらかといえばポジティブな扱いであり、監査によって不適正な会計が明るみにされ、監査に対するある種の期待といったものすら感じられるようになってきている。

たとえば、りそな銀行の2003年3月期の決算に対し、監査人の指摘により繰延税金資産の計上が当初の思惑どおり行かず、結果として一定の自己資本比率を達成できずに、公的資金の導入を招くこととなった。かねてより問題視されていた銀行による過大な繰延税金資産の計上に歯止めをかけた形となったわけであるが、同時に、監査というものが一国の政治経済に大きな影響を与えるようになったことを、多くの会計関係者は感じたことだろう。

また道路公団の財務諸表についても、監査され

ていなければ信頼性のある会計情報とは言えないとして、国土交通省大臣自らが監査法人による外部監査を受けるよう指示を出すといった問題にまで発展している。多くの会計研究者がマスコミに登場し、会計や監査の問題に対してコメントするという状況が生まれている。これは少し前には考えられなかったことである。果たしてこれは、何を意味しているのだろうか。

その一つの答えが、本書の中にある。そしてそれらの状況が行き着く未来を、本書は予言している。つまり日本は「監査社会」へ向かっているということだ。

2 本書の構成

本書の第1章は、「監査の爆発的拡張」というタイトルがつけられている。イギリスにおいて「監査」あるいはそれに類する活動が爆発的に増大した状況を示し、なぜそのような爆発的拡張が起きたのか、その理由を考察している。そして同時に、本書の構成を説明する内容ともなっている。監査の爆発的拡張について、それをもたらす前提条件として会計監査の生成があったこと、直接の原因としてガバナンスとアカウンタビリティへの要求が起きたこと、爆発的拡張をもたらす手段として監査プロセスの精緻化がなされたこと、爆発的拡張による影響として新たな監査の機能が発見されてきたこと、そして将来に訪れるであろう監査社会がどのようなものとなるのか、といった以後に続く各章の内容を簡単に説明しながら、本書のテーマとなっている「検証の儀式化」がもたらす社会について考察している。

本書の章編成は以下の通りである。

第1章 監査の爆発的拡張

第2章 不正、期待および会計監査の生成

第3章 監査およびガバナンスの再発見

第4章 監査を機能させること—サンプル、専門家およびシステム

第5章 監査を機能させること—被監査者および監査可能なパフォーマンス

第6章 監査、信頼およびリスク

これらの章の他に、訳者解説として「M. パワーの分析視角：『監査社会—検証の儀式化—』の読み方」という解説が付録として収録されている。これは通常の訳書にはない本書の大きな特長であろう。

この中で、監査社会が記された時代背景、P. ミラーとN. ローズに依拠する「プログラム」と「テクノロジー」という考え方、監査という考えの曖昧さ、といった本書を理解する上で鍵となる概念の解説がかなり詳細になされている。多くの読者にとっては、最後の訳者解説を読んでから、本編を読み進めると、理解しやすいかもしれない。

本書はこのような章編成をとりながら、「監査」という実務は本来、会計や経営が適切に行われているかを監視する単なるツールから、経営そのものを左右する一種の権威と変貌し、それが本当に機能しているかどうかが真に問われることなく、その権威の下で一連のプロセスをおこなうことが目的化する、すなわち「検証の儀式化」へと突き進んでいく社会を描き出している。すべての章は、最終的には監査が「検証の儀式」と変容していく過程を示しているのである。

3 監査の失敗による自らの強化

監査が爆発的に拡張していくプロセスには、監査自身の危機、すなわち監査の失敗が大きな役割を果たしている。監査の体制が不十分なために、本来発見されるべき誤謬や不正の発見ができないことにより、監査が失敗することになる。このと

き、監査に対する批判がなされることになるが、その批判は監査を弱めるどころか、さらに監査を強化するという方向に作用してきた。つまり、監査は、自らの失敗によってその役割を強化し、また適用範囲を広げていくという、極めて特異な形で発展を遂げてきたのである。

このような状況を生み出す前提となったのは、監査と呼ばれる一連の活動のなかでも、とりわけ「会計監査」という実務の存在である。会計監査の実務を見つめると、実に興味深い形で展開してきたことが分かる。

かつて会計監査は、精査と呼ばれる方式によって監査がなされてきた。つまりすべての取引について、会計帳簿を事細かに調べ、会計報告の正当性を証明するというやり方である。しかしながら、企業の規模が大きくなるにつれ、精査をおこなうことが実質的に不可能となり、やがて監査の実務は一部の資料を調べることで、全体の状況を把握するという試査による方法へと移行していったのである。

本書は、監査が試査という方式を用いるようになり、その結果として監査の失敗を招く状況を生み出しながらも、さまざまな仕組みを作り上げ、自らを強化していくということに成功した過程を鋭く分析している。

4 監査の曖昧性

このような状況を生み出す大きな要因は、監査のもつ「曖昧性」である。この曖昧性は、監査のあらゆる側面において見ることができる。

まず監査の失敗をもたらした状況というものを考察してみたい。監査の失敗は基本的に試査が導入されるようになって生じるようになったものだ。本書でも指摘されているように、試査による監査は、サンプリングという実務を生み出した。サンプリングという手法は、当初はまったくいい加減なやり方で実施されていたが、さまざまな問題点が指摘され、それに応えるように精緻化が進められてきた。今日では、少なくとも統計的には正しい方法が確立している。

しかしながら、実際には杜撰な運用の実態があり、実質的に機能していないことが多い。表面的には科学的になり、精緻化しているが、サンプリングの実務からはますます実態を直接把握するということがなくなっている。ここに監査が遠隔的なものへと変化していく過程を見ることができる。そしてますます監査の実務が具体的なもの（帳簿を直接検証する）から、曖昧なものへと変化していく過程を垣間見ることができることを指摘している。

監査がなぜ廃れることなく、自らを強化することに成功したのは、なぜだろうか。それは一言でいえば、監査に代わる検証というものが存在しないことに他ならない。監査は、仮にそれが機能しないといっても、省略するわけにはいかないからだ。したがって、監査を廃止することではなく、監査を機能させる方向に改革することが必要になる。つまり監査の強化だ。

このような構図は、一般にはあまり見られない。機能しないものは排除されていくのが普通だからだ。監査はその意味で、極めて特殊だ。

5 監査における内部統制の意味

監査を機能させるために、問題のある試査をやめて、再び精査に戻るという事にはならなかった。その代わり、内部統制を強化するという方向に働くことになった。もはや精査に戻ることは不可能だったため、試査というやり方で監査を機能させるためには、内部統制がしっかりとしていることが前提であることが認識されたからである。

監査においてリスクアプローチが採用されるようになると、この傾向はさらに顕著になった。リスクアプローチにおいては、固有リスクが高い場合は、統制リスクと発見リスクによって監査リスクを抑えなければならない。統制リスクを抑えるためには、内部統制が機能していることが必要である。そうでなければ、監査を強化して発見リスクを抑えることによって、監査リスクを抑えなければならないことを意味する。つまり、監査手続きをかなり追加しなければ発見リスクを抑えるこ

とはできず、それは監査費用の増大を招くことを意味する。企業はその莫大な監査費用を抑えるために、自ら内部統制を強化する方向へと動くことになる。かくして内部統制の確立は、監査を機能させるための前提条件となっていったのである。

監査はやがて、監査を機能させるために内部統制というものを要求するようになった。その結果、監査自身ではなく、内部統制によって監査というものを間接的に機能させるようになったのである。監査は、監査の失敗によって廃れるどころかかえって強化されたというのに、その強化のされかたは監査それ自身ではなく、内部統制の方だったのだ。

監査を機能させるためには、自らの変革としては、それがちゃんと機能するかどうかは別として、サンプリング手法の精緻化がおこなわれ、それと同時に、監査される側の内部統制を強化させるという方法によって、自らの延命を図ることになったのである。

このような監査の強化によって、監査は新たな経営ツールとしての様相を呈するようになっていている。監査を機能させるために導入された内部統制システムは、そのまま経営ツールとして利用できることを多くの関係者が気付いた。ある組織を管理するためには、経営管理を強化するのではなく、「監査の実施を求める」ことで事足りることが分かったのである。監査の実施を求めれば、監査を機能させるために内部統制システムを整備していかなければならない。そうすればおのずと経営管理の体制が整うということである。

6 監査社会の生成

監査は、監査対象を作り出すことによって、その領域を拡大していった。現在では、単に企業の経理だけではなく、環境、病院、教育現場に至るまで、監査がおこなわれている。これは監査のもつ曖昧さが、多様な監査対象を生み出すことに成功しているのである。

このようにして、監査がありとあらゆる領域に浸透し、曖昧な形で経営管理の根幹に組み入れられるようになると、監査によって何が明らかにさ

れるのかではなく、監査を実施することそれ自体が次第に目的化するようになる。そして当初の目的、すなわち不正や誤謬を発見することが本当に達成できるかどうかはやがて問題とはならず、内部統制の確立を前提とした統計サンプリングによる監査証拠の収集といった一連の作業が極めて大きな意味を持つようになるのである。パワーの『監査社会』は、これら一連の活動が儀式化していく社会を鋭く描き出している。

7 おわりに

本書は、エンロンやワールドコム等の不正会計事件が明るみになる以前に書かれたものである。監査体制の不備が露呈し、有力監査法人がその結果として消滅し、一見して監査の危機が訪れているようにも思えるだろう。しかしながら、本書が予言しているように、これらの不正会計によって監査の不備が問われたとしても、決して他のものにとって代われるということは有りえず、むしろ監査がより強化されていき、果たして監査が強化されていった過程を見ることができる。

例えば、エンロン事件後のアメリカにおいて可決された「企業改革法」(しばしば Sarbanes-Oxley 法とも呼ばれる)においては、企業側と監査法人側の双方に対する監督強化がなされた。企業側への対応は「監査委員会」の設置に見られるように内部監査機能の強化がはかられ、監査法人側への対応は、監査法人を監査するための新たなスキームが作られた。これらのことから理解されるように、監査は形や姿を変え、ますます強化され、より一層の監査社会へと突き進んでいる

ことが、改めて示された結果となっている。

監査社会の行き着く先が、果たして明るいものであるのか、それとも暗いものであるのかということについては、マイケル・パワー氏は必ずしも明確には答えていない。しかしながら、ともすると未開人の非科学的な儀式を嗤笑する現代文明社会において、一見して科学的とも見える皮を被りながらも、「監査」という行為が社会を支配するようになり、検証の儀式化が進んでいくという事実は、決して未開人の儀式を笑うことができないことを意味している。意味のない儀式に支配される社会、それが監査社会なのかもしれない。

最後に、マイケル・パワー氏の原文について触れておくことにしよう。本書は会計だけでなく社会学や哲学の領域を扱っている点で、難解なものとなっている。それゆえ、非英語圏の社会科学領域の研究者にとっては、普段目にすることのない多くの専門用語が登場する難解な著書であることは否めない。しかしながら、それにも増して手強いのは、マイケル・パワー氏の書く英文それ自体である。

最近の読みやすく明快なアメリカ英語に慣れきってしまった者にとっては、本書を原文のままで正確に内容を汲み取ることは不可能と言っても過言ではない。知人のアメリカ人に本書を読ませたところ、英語を自在に操る彼らですら、文意を正確に掴むことが困難な個所があった。まるで古典を読んでいるかのような、というのが彼らの言い分である。それゆえ、本書の翻訳が出版されたことを素直によろこび、そして、こなれた日本語に翻訳した訳者の両氏の努力に敬意を表したい。