

準大手監査法人における女性会計士の 働き方に関する検討

松原 沙織*

The study on women accountants who work at medeium-sized auditing firms

Saori MATSUBARA

Abstract

The purpose of this paper is to investigate the issues about women accounts who work at medium-sized auditing firms in Japan. Methodology is in-depth interviews with 20 women accountants who work as partner. The results of this paper are as follows. Most of all medium-sized auditing firms, women accountants tend to leave organization by themselves if they are not promoted to the next organization level whithin specific time period. The medium-sized auditing firms don't accept double track and evaluate short time work. This working style get into difficulties for women accountants who face life events. As a background, the social norm is embedded that house wife protect their home.

目次

1. 問題の所在
2. 先行研究と研究の位置づけ
3. 分析手法
4. 女性会計士に関する現状
5. 女性会計士の働き方
6. おわりに

* 東海大学政治経済学部経営学科教授

1. 問題の所在¹⁾

会計士の働き方は監査の品質に関わる点が指摘されているが（金融庁・監査法人のガバナンス・コードに関する有識者検討会 2017）、監査法人を代表とする専門職組織の働き方に関する研究の蓄積は乏しい。これまでの質問票調査をベースとした先行研究によれば、大手監査法人と準大手監査法人は²⁾、異なる組織文化を有する点が指摘されてきた（大柳・永見 2009、佐久間・那須 2018）。このことは、大手監査法人と準大手監査法人における働き方に直接影響すると考えられる。

Spence et al (2017) は、聞き取り調査をベースに、日本の大手監査法人の特殊性を明らかにしている。さらに松原 (2019) は、聞き取り調査をベースに、小野 (2016) に基づき大手監査法人における女性会計士の働き方の特徴として、家庭内そして組織内での男女間性別分業を位置付けている。そして、こうした分業構造が長時間労働に寄与している可能性を指摘している（松原 2019）。これらの知見は、大手監査法人において女性会計士が男性会計士と同等に働いていくには、障害が多いことを示唆している。しかし、これまでの聞き取り調査をベースとした先行研究は、大手監査法人のみを対象としており、準大手監査法人における会計士の働き方（特に女性会計士が昇進しながら働き続けることの難しさ）や、その背後にある社会規範や雇用慣行は明らかにされていない。日本の監査市場の特徴として、英国で見られるように大手監査法人が圧倒的な占有率を占めていない点が挙げられる（町田 2018）。このことは、大手監査法人以外の監査法人での働き方も見過ごすことができない可能性を示唆している。一般に、準大手監査法人の職位は、大手監査法人と同様にスタッフ、シニアスタッフ、マネージャー、シニアマネージャー、パートナーに分類される。パートナーは、監査法人の共同経営者であり、マネージャーから管理職として位置付けられる。

以上をふまえ、本稿は、準大手監査法人で女性会計士が直面する問題を明らかにすることを目的とする。具体的には、丹念な聞き取り調査をベースとした定性的分析手法を用いることにより、社会規範や雇用慣行といった目に見えにくい部分を観察する。

結論を先取りすると、準大手監査法人の多くは、大手監査法人と同様に昇進しなければ働き続けることが難しくかつ複線という働き方が一般的に受け入れられていない。さらに時短制度で働く女性会計士を評価することが難しい風土が根付いている。この状況は、特にライフイベントを抱える女性会計士が働き続けることについて困難をもたらすと考えられる。このような働き方の背景として、専業主婦が家庭を守る社会規範が見られた。

本稿の構成は、次の通りである。まずはじめに、先行研究を取り上げ本研究の位置づけ

を示す。次に、分析手法について説明する。そして、女性会計士の働き方に関する現状をデータに基づき明らかにした上で、インタビューデータとフレームワークを往復しながら準大手監査法人での女性会計士の働き方がどのような意味を持つのか分析する。最後に、これらの関係を解きほぐし結論を導く。

2. 先行研究と研究の位置づけ

日本における監査法人の組織文化や働き方に関しては、下記の先行研究が挙げられる。

大柳・永見（2009）は、質問票調査を通し、規模の異なる法人ごと組織文化が異なることを明らかにし、佐久間・那須（2018）も同様の結果を得ている。鄭・竹内（2017）は、質問票調査を通し、大手監査法人に勤務する公認会計士が、大手以外の専門職や一般事業会社に勤務する会計士に比べ、組織アイデンティフィケーションが低い傾向にある点を示している。林・田村・柴谷（2018）は、質問票調査を通し監査法人の人事の実態を示している。これらの先行研究は、日本の大手監査法人と準大手監査法人で異なる働き方や組織文化が根付いている可能性を示唆している。

大手監査法人の働き方に関して Spence et al（2017）は、大手監査法人に所属するパートナーへの聞き取り調査を通し、日本の大手監査法人の働き方の特徴としてお金よりも名誉が重視されている点を示している。松原（2019）は、小野（2016）に基づき大手監査法人に所属するパートナーへの聞き取り調査をベースに、大手監査法人における女性会計士の働き方の特徴として、家庭内そして組織内での男女間性別分業を位置付けている。具体的には、専業主婦が家庭を守ることを前提とした働き方が見られる点（松原 2019）やライフイベントを機にメインである監査部門でのキャリアパスが途絶えている点を指摘している（松原 2018, 松原 2019）。そして、大手監査法人における長時間労働の本質が、長期・安定的なクライアントとの関係性を基盤とした監査業務の特殊性や専門職であるがゆえに派生する雇用慣行（昇進できないといづらくなる）といわゆる日本の雇用慣行の一部が相互に関連している点にあることを指摘している（松原 2019）。

上述のように聞き取り調査を主とした定性的分析手法に基づいた日本の監査法人の研究は、主に大手監査法人を対象としている。一方、準大手監査法人における女性会計士の働き方については見られていない。具体的には、目に見えにくい社会規範や雇用慣行が、どのような形で女性会計士が昇進しながら働き続けることを、困難にしているのか明らかにされていない。以上を踏まえ、本稿は、準大手監査法人で女性会計士が直面する問題について、社会規範や雇用慣行といった目に見えにくい部分の一端を明らかにすることを目的とする。

3. 分析手法

本稿は、日本の準大手監査法人で主にパートナーとして働く女性会計士（20名）にそれぞれ1時間30分程度聞き取り調査を行ったものである。これは、準大手監査法人の最高位として働いているパートナーは、これまでの経験から準大手監査法人での働き方の全体像を見ることができると考えるためである。当該聞き取り調査は、2019年2月から2019年7月のあいだに、スノーボーリング方式で行っている。スノーボーリング方式は、最初にインタビューに応じて頂いた方に次にインタビューさせて頂く方を紹介してもらう方法である。インタビュー調査は、事前に決めた質問項目をベースに、当日補足する質問も行う半構造化インタビューに基づく。質問内容は、準大手監査法人へ入所した動機、働き方、そして家庭と仕事の両立の3点である。インタビュー内容は、レコーダーで記録し逐次テープ起こしを行い、これをベースにコーディングを行っている。コーディングは、データ分析ソフト（Max QDA）を用いている。分析は、研究対象に対して、インタビューデータだけでなく関連する資料や論文等も参照し、多面的な角度から光を当てるトライアングレーションアプローチを用いている（佐藤 2014）。これにより、準大手監査法人での働き方がどのような意味を持つのかより深く吟味することを可能にする。以上を踏まえ、本稿は、インタビューデータとそれに基づくコーディング結果を往復しながら、関連する資料や論文等を参照して分析を進めている。

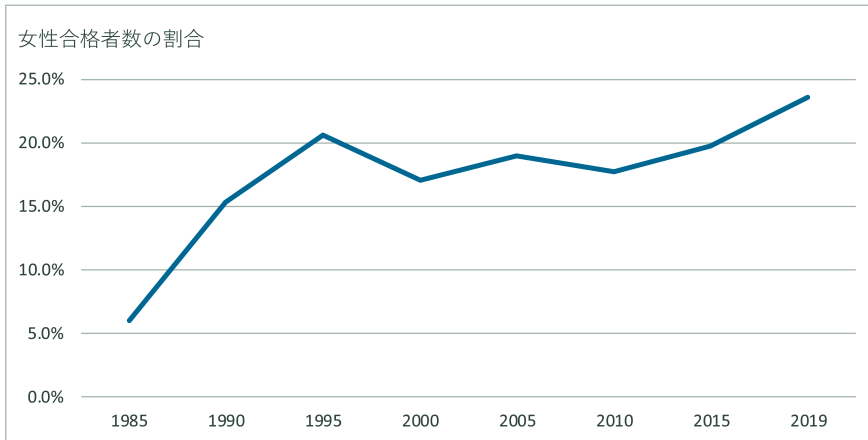
4. 女性会計士に関する現状

女性会計士の働き方に関する議論は、監査法人でキャリアを開始するまでの時期（公認会計士試験合格まで）とキャリアを形成していく時期（監査法人入所以降）の2つの時期に分類される（松原 2016）。以下では、これらについて一般に公表されている最新のデータに基づき現状を確認する。

監査法人でキャリアを開始するまでの時期に関しては、公認会計士試験が重要な位置づけとなる。図1は、公認会計士試験が創設されてから今日に至るまでの会計士合格者全体に占める女性の割合（%）の推移を示している。図1より、日本における会計士合格者に占める女性の割合は、1985年に男女雇用機会均等法が成立し翌年に施行されて以降15%前後を推移していることが読み取れる（松原 2016, Matsubara & Endo 2017）。具体的には、1985年に男女雇用機会均等法が成立し翌年に施行されると同時期に女性の公認会計士試験合格者数の増加がみられるが、男女雇用機会均等法以降大幅な増加は見られず15%から

20%前後を推移してきた。しかし、2019年に会計士合格者全体に占める女性の割合が初めて20%を超えている。この背景として女性会計士活躍促進協議会の取り組みや大手監査法人における女性活躍への取り組みがあげられる。例えば、女性会計士活躍促進協議会は³⁾、2030年度までに公認会計士試験合格者に占める女性比率を30%へ上昇させることをKPIの1つとして掲げている。また、大手監査法人では、それぞれ監査法人内部で女性活躍への積極的な取り組みがみられる。

図1 会計士試験合格者に占める女性の割合



(出典) CPAAOB 公表の各年度の「公認会計士合格者調」から加工した。

一方、会計士としてキャリアを形成していく時期に関しては、女性会計士の監査法人における定着率は高いとはいえない(松原 2016)。会計士の大多数が所属する組織である監査法人では、上述のように大きく分けて、スタッフ、シニアスタッフ、マネージャー、シニアマネージャー、パートナーと呼称される職位に分類され、一般にパートナーは監査法人の最高位として位置づけられ共同出資者となる。日本においてパートナーとして活躍する女性会計士の数はいずれの大手監査法人においても数パーセントにすぎない^{4) 5)}。しかし、Big 4 と呼称される大手監査法人では、パートナーに占める女性比率の上昇傾向が見られる⁶⁾。この背景には、上述のように監査法人内外での取り組みや女性会計士活躍促進協議会の取り組みが挙げられる。一方、準大手監査法人におけるパートナーに占める女性比率は、大手監査法人に比べて低い状況が続いているようだ⁷⁾。例えば、準大手監査法人では、基本的に監査法人内部における女性活躍への積極的な取り組みは見られない。

このように大手監査法人でパートナーに占める女性会計士比率の上昇傾向が見られるが、準大手監査法人ではその傾向が見られない。このことから、特に準大手監査法人にお

ける女性会計士の定着には課題が潜んでいることが推察される。

5. 女性会計士の働き方

これまでのインタビュー調査によれば準大手監査法人も大手監査法人と同様に、自分自身と監査法人を同一に重ね職場を優先する働き方が見られた（松原 2019）。そのような中、女性会計士はキャリアを形成していくにあたり、結婚あるいは出産といったライフイベントを機に家庭と仕事の両立あるいはいずれか一方の犠牲を迫られてきた点が指摘されている。

「母親としての対応ができないのがつらいですね。保育園の送り迎えも父母にやってもらいました。土日もどちらか、土曜日出たり、日曜日出たり。同じことをやらないと働けないとなったらできる人がいなくなってしまうですね。男性会計士の方は、ほとんど奥様が専業主婦なので、ベースは一緒ではないです。」

上述の記述は、女性会計士自身の努力のみならず、親や社会による全面的なサポートがなければ、ライフイベントを機にキャリアを優先した働き方が難しいことを示唆している。さらに、仮にこのような形でキャリアを優先することができたとしても、家庭を犠牲にして働かざるを得なかったことへの思いが吐露されている。この背景には、大手監査法人と同様に専業主婦が家庭を守ることを前提とした働き方がみられる（松原 2019）。

筆者のインタビューによれば、近年、多くの女性会計士は、ライフイベントを機に時短制度を採用している。しかし、この働き方は、大手監査法人で見られたように評価がついてこない傾向にある（松原 2019）。この背景には、キャリアを優先してきた他の会計士の思いもあるようだ。インタビューに応じて下さった会計士は、労働時間とそれに対する業績が異なるにもかかわらず、同じベースで評価され昇進していくことについて疑問の声が多いことを指摘していた。

「時短で働くと、基本的に昇進には入ってこないです。皆さん優秀なので長い時間働く方がアサインされる仕事も多く、その分パフォーマンスも多くなりますよね。そうすると、時短あるいは残業なしになるとパフォーマンスが少なくなりますよね。」

このように皆が優秀であるがゆえに、働く時間が長ければそれだけアサインされる仕事数も増え、結果として業績も増えると考える法人内の傾向は、労働時間を重視することへ

帰着し、時間に制約のある会計士を、評価という点で異なる土俵へ位置づける結果を招くだろう。換言すれば、大手監査法人と同様に労働時間を重視しそれを評価の一部とする慣習を目に見えない形で埋め込んでしまう可能性を示唆している（松原 2019）。

また、この背景には、準大手監査法人にみられるクライアントとの関係性もあげられる。すなわち、準大手監査法人では、クライアントに対する意思決定の速さということや、細かな相談に対応しクライアントと寄り添えるということが求められているようだ。換言すれば、クライアントへの対応にできるだけ多くの時間を使える人材が現場で求められている。

「やはり、せっかく準大手監査法人を選んで頂いているのでクライアント対応には時間をかけています。できるだけ意思決定が速いというのが準大手の売りでもあると思うので、それに対応できる人材を求めています。」

このようなクライアントへの迅速な対応を重視した準大手監査法人で見られる働き方の特徴は、労働時を重視する方向へ帰着するだろう。

さらに大手監査法人と同様に準大手監査法人も昇進しなければ居続けることが難しい働き方が根付きつつある傾向がみられる⁸⁾。インタビュー調査によれば、準大手監査法人の大多数では、大手監査法人で見られたようにパートナーになる前の職位のまま一定の期間昇進することが難しい場合、法人側から退職を促すことはしないが、組織で働き続けることが難しくなり、本人自ら退職を選択する働き方が根付きつつあるあるいは根づいている状況がみられた。この背景には、大手監査法人と同様に専門職である以上、昇進することに監査法人で働き続ける一つの意味を見出すという考えや、キャリア歴を考慮に入れた場合の働きにくさがあるようだ（松原 2019）。例えば、設立後10年経過していない準大手監査法人では、同様の働き方が根付きつつある過程がみられた。

「女性の悩みのほとんどがこれです。時短で5年ぐらい働いているがいづらいと、いてもいいよと言うのですが、せっかく監査法人で働いている以上昇進せずに居続けるのは考えてしまうようです。他にも働き方はいろいろありますから。後輩が抜いていき、その人から指示を受け、仕事の評価を受けるというのは、つらいということを知ります。それで辞める必要はないのですが、実際は嫌なのでしょうね。やはりいろいろ葛藤があるようですね…。」

このように大手監査法人と同様に準大手監査法人でもパートナーになる前の職位のまま働き続ける方法（以下、複線）が根づいているとは言い難い。一方、インタビューに応じ

て下さった会計士の中には複線を望む声も見られた。しかし、複線による働き方は、専門職としての働き方に課題を残しているようだ。この背景には、上述のような、昇進しなければ監査法人で働き続ける意味がないのではないかという思いや年齢を考慮せざるを得ない背景がみられる。

実際に準大手監査法人でパートナーの職位に着く女性会計士は、自分自身と職場を同一に重ね、男性以上の仕事振りがみられる。インタビューに応じて下さった会計士は、この点を強調していた。

「男女関係ないから選んでいる仕事だと思っています。男女の差をあまり考えたことがなくて、普通に男性と同じまたはそれ以上に働いてきました。」

このようにパートナーまで昇り詰めた女性会計士の多くは、男性会計士と同等もしくはそれ以上の働き方を内面化している。この特徴は、大手監査法人と同様であり（松原2019）、日本に女性会計士が誕生してから継続してみられるものである（日本公認会計士協会近畿会女性会計士委員会編1998）。

6. おわりに

本稿は、準大手監査法人で女性会計士が直面する問題を明らかにすることを目的としている。具体的には、丹念な聞き取り調査をベースとした定性的分析手法を用いることにより、社会規範や雇用慣行といった目に見えにくい部分の一端を観察している。

検討の結果、準大手監査法人の多くは、大手監査法人と同様に昇進しなければ居続けることが難しくかつ複線という働き方が一般的に受け入れられていない。特に前者に関して、設立後10年を経っていない監査法人では、このような働き方が形成されている過程がみられた。これらの背景には、専門職である以上、昇進することに準大手監査法人で働き続ける一つの意味を見出すという考えやキャリアが短いものが上の職位に就く場合に年齢を考慮せざるを得ない風潮が見られた。さらに、時短制度で働く会計士は、フルタイムで働く会計士と同じ土俵で評価を受けることが難しい傾向にある。特に、クライアント対応の迅速さやきめ細かな対応が求められる準大手監査法人は、これらの傾向が強いようだ。実際に、準大手監査法人でパートナーまで上り詰めた女性会計士は、猛烈な働き方を内面化している例が多く見られた。そして、このような働き方の根底には、専業主婦が家庭を守ることを前提とした社会規範がみられる。

しかしながら、これらの働き方は、ライフイベントを抱える会計士に厳しい状況を招く

だろう。以上を踏まえると、ライフイベントを抱え時間に制約のある会計士も、キャリアを形成できるような環境作りが求められていると考えられる。

註

- 1) 本稿は、女性会計士の方々にインタビューさせて頂いた結果に基づく。第一線でご活躍されている女性会計士の方々へのインタビューを通し、多くの知見に触れさせて頂いた。ご協力頂いた女性会計士の方々に深くお礼を申し上げたい。ただし、本稿のすべての責任は筆者に帰するものである。
- 2) 大手監査法人は、次に挙げる4つの監査法人を指す。新日本有限責任監査法人、PwC あらた監査法人、有限責任あずさ監査法人、有限責任トーマツ監査法人（日本語に表記した場合のアルファベット順で記載）
公認会計士・監査審査会（2018）によれば、準大手監査法人は次に挙げる6つの監査法人を指す。仰星監査法人、三優監査法人、太陽監査法人、東陽監査法人、ひびき監査法人、PwC 京都監査法人（日本語に表記した場合のアルファベット順で記載）本稿は、準大手監査法人間の比較は行わず最大公約数的な議論を行う。
- 3) 日本公認会計士協会は、2017年に女性会計士活躍促進協議会を立ち上げた。
- 4) 女性会計士のパートナーへの昇進について検討された文献は多くないが、主として西欧のコンテクストから女性がパートナーへ昇進する際の困難や不平等が指摘されてきた（Kumra & Vinnicombe, 2008; Spurr, 1990; Whiting et al, 2015）。
- 5) 閲覧可能な大手監査法人の2019年時点の監査品質に関する報告書による。
- 6) 例えば、閲覧可能な監査品質に関する報告書によれば、Big 4を代表する大手監査法人のパートナーに占める女性比率は、2008年に4.5%であったのに対し2019年には7.5%まで上昇している（EY 新日本有限責任監査法人 2017, 2018, 2019）。
- 7) 2017年、2018年、2019年の閲覧可能な準大手監査法人における監査品質に関する報告書および筆者の聞き取り調査に基づく。
- 8) 林・田村・柴谷（2018）は、昇進しなければ退職させる労働形態を「アップ・オア・アウト」と位置付け、「アップ・オア・アウト」の受け入れについて136の事務所へ質問票調査を行っている。その結果、78の事務所から回答を得られ、準大手監査法人に関しては、回答が得られた大手監査法人と同様にアップ・オア・アウトの方針を採用していないと回答している。
なお、林・田村・柴谷（2018）は、次に挙げる監査法人を大手監査法人に準ずる規模の準大手監査法人として位置付けている。PwC 京都監査法人、仰星監査法人、三優監査法人、太陽有限責任監査法人、東陽監査法人および優成監査法人（優成監査法人は太陽有限責任監査法人と2018年7月に合併している。）

参考文献

- Kumra, S., & Vinnicombe, S. (2008). A study of the promotion to partner process in a professional services firm: How women are disadvantaged. *British Journal of Management*, Vol.19, pp. 65-74.
- Matsubara, S., & Endo, T. (2017). The change and continuity of accounting professionals in

- Japan: Interpretive policy analysis perspective. In T. Nakano (ed.). *Japanese Management in Evolution: New Directions, Breaks, and Emerging Practices*. New York: Routledge, pp. 278-292.
- Spence, C., Zhu, J., Endo, T., & Matsubara, S. (2017). Money, honour and duty: Global professional service firms in comparative perspective. *Accounting, Organizations and Society*, Vol.62, pp. 82-97.
- Spurr, S. J. (1990). Sex discrimination in the legal profession: A study of promotion. *ILR Review*, Vol.43 No.4, pp. 406-417.
- Whiting, R. H., Gammie, E., & Herbohn, K. (2015). Women and the prospects for partnership in professional accountancy firms. *Accounting & Finance*, Vol.55 No.2, pp. 575-605.
- EY 新日本有限責任監査法人 (2017) 『監査品質に関する報告書2017』
- EY 新日本有限責任監査法人 (2018) 『監査品質に関する報告書2018』
- EY 新日本有限責任監査法人 (2019) 『監査品質に関する報告書2019』
- 大柳康司・永見尊 (2009) 「組織文化から捉えたわが国監査法人の特質」黒川行治編著『実態分析 日本の会計社会 市場の質と利益の質』中央経済社, pp. 263-316.
- 小野浩 (2016) 「日本の労働時間はなぜ減らないのか？長時間労働の社会的考察」『日本労働研究雑誌』 Vol.677, pp. 15-27.
- 金融庁・監査法人のガバナンス・コードに関する有識者検討会 (2017) 『監査法人の組織的な運営に関する原則 (監査法人のガバナンス・コード)』金融庁。
- 公認会計士・監査審査会 (2018) 『平成30年版モニタリングレポート』
- 佐久間義浩・那須伸裕 (2018) 「第24章 監査事務所の組織文化と監査の品質—アンケート調査に基づく検証—」『日本監査研究学会課題研究報告 監査の品質に関する研究—最終報告—』 pp. 321-335.
- 佐藤郁哉 (2014) 『質的データ分析法』新曜社。
- 日本公認会計士協会近畿会女性会計士委員会編 (1988) 『翔け 日本の女性会計士のあゆみ』日本公認会計士協会近畿会女性会計士委員会。
- 日本公認会計士協会近畿会女性会計士委員会編 (2019) 『公認会計士のワーク・ライフバランス及びキャリアに関するアンケート調査結果』日本公認会計士協会近畿会女性会計士委員会。
- 鄭龍権・竹内規彦 (2017) 「日本の公認会計士における組織及び職業的アイデンティフィケーション：基本属性および職業態度との会計に関する探索的研究」『早稲田国際経営研究』 Vol.48, pp. 57-70.
- 林隆敏・田村威文・柴谷哲朗 (2018) 「第25章 監査事務所の人事に関する意識調査」『日本監査研究学会課題研究報告 監査の品質に関する研究—最終報告—』 pp. 337-357.
- 町田祥弘 (2018) 『監査の品質』中央経済社。
- 松原沙織 (2016) 「日本における女性会計士の現状」『ディスクロージャーニュース』 Vol.31, pp.140-145.
- 松原沙織 (2018) 「大手監査法人で女性会計士が直面する問題」『Disclosure & IR』 Vol.5, pp. 68-74.
- 松原沙織 (2019) 「大手監査法人における働き方に関する考察」『産業経理』 Vol.78 No.4, pp. 146-158.

(付記) 本稿は JSPS 科研費 (16K04005) の助成を受けた研究成果の一部である