

## 監査役等と監査人との連携に関する共同研究報告

2005年7月29日  
改正 2009年2月17日  
改正 2009年7月9日  
改正 2013年11月7日  
改正 2018年1月25日  
最終改正 2021年4月14日  
最終改正 2024年●月●日  
公益社団法人日本監査役協会  
日本公認会計士協会

ページ

1. はじめに	1
(1) 本研究報告の目的	1
(2) 今回(2024年)の改正の経緯と背景	1
(3) 本研究報告の位置付け	4
2. 監査役等と監査人との連携と効果	5
① 監査基準等における関連規定	6
② 会社法における関連規定	7
③ 金商法における関連規定	8
④ その他の規範における規定	9
3. 監査役等と監査人との連携の方法及び連携時の留意事項	9
4. 連携の時期及び情報交換・意見交換すべき基本的事項の例示	10
(1) 監査契約の新規締結時	11
(2) 監査契約の更新時	12
(3) 監査計画の策定時	12
(4) 四半期決算時	13
(5) 期末監査時	14
(6) 随時	15
(7) 不正リスク対応基準に基づく対応	17
(8) 会社法第397条第1項及び金商法第193条の3その他法令等に基づく対応	17
5. (参考) 本研究報告の過去の改正の経緯及び背景	17
① 2009年改正	17
② 2013年改正	18
③ 2018年改正	18
④ 2021年改正	18
(別紙) 日本監査役協会・日本公認会計士協会から公表されている相互のコミュニケーションに 関連する指針等の一覧	20

## 1. はじめに

### (1) 本研究報告の目的

本研究報告は、監査役若しくは監査役会又は監査委員会、監査等委員会（以下「監査役等」という。）と監査人（注1）がそれぞれの職責を果たす上での相互連携の在り方を示すことにより、両者の連携を強化し、コーポレート・ガバナンスの一層の向上を目的として日本監査役協会と日本公認会計士協会が共同して取りまとめたものである。

### (2) 今回（2024年）の改正本研究報告公表までの経緯と背景

#### ①—2005年公表

本研究報告は、2005年7月に、当時の証券取引法に基づく開示制度において、有価証券報告書に「コーポレート・ガバナンスの状況」の記載の一部として監査役等と監査人との相互連携の記載が義務付けられたこと、会社法において会計監査人の報酬等の決定に当たっての監査役等への同意権の付与等による監査役等と監査人との連携強化を求められたことを背景として公表され、以降、複数回にわたって法令や基準の改正等の状況の変化を踏まえた改正を行ってきた。今回の改正の経緯（前回（2021年）改正以降の状況変化）は以下のとおりである（前回以前の改正の経緯については「5.（参考）本研究報告の過去の改正の経緯及び背景」を参照されたい。）た。

#### ②—2009年改正

2009年2月には、当時の金融商品取引法（以下「金商法」という。）において、内部統制報告制度、四半期報告制度及び監査人による法令違反等事実発見時の通知・申出制度の導入や、公認会計士法等の一部改正による監査法人における品質管理の強化等、企業内容の開示・監査に対する信頼性の向上に向けた立法整備が相次いで講じられていたことから、これらの立法整備を受けた実務展開等を踏まえ、全面的な改正を行った。また、2009年7月には当時の会社計算規則の一部改正（参照条文の番号変更）に伴う形式的な改正を行った。

#### ③—2013年改正

その後、更なる監査品質の向上に努めるため、日本監査役協会は2011年3月に「監査役監査基準」等の改正を行い、他方、日本公認会計士協会は2011年12月に国際監査基準を踏まえた新起草方針に基づく改正作業を行い、監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」（注2）を公表した。

(注1) 本研究報告において「監査人」との記載は、「会社法監査における会計監査人」又は「金融商品取引法監査における監査人」と、必要に応じて読み替えるものとする。なお、会社法監査における会計監査人のみを指す場合には、「会計監査人」と記載している。

（注2）—監査基準委員会報告書260では、監査人は、被監査会社のガバナンスの構造に応じて、コミュニケーションを行うことが適切な「ガバナンスに責任を有する者」を判断しなければならないと記載している。「ガバナンスに責任を有する者」とは、企業の戦略的方向性と説明責任を果たしているかどうかを監視（財務報告プロセスの監視を含む。）する責任を有する者又は組織をいい、我が国では、取締役会、監査役等がそれに該当するが、品質管理基準委員会報告書及び監査基準

~~また、2013年3月には、相次いで発覚した不正による有価証券報告書の虚偽記載等の不適切な事例を受けて、企業会計審議会から「監査基準の改訂及び監査における不正リスク対応基準の設定に関する意見書」が公表され、改訂監査基準により、監査の各段階において、適切に監査役等と協議する等、監査役等と連携を図らなければならないことが明記され、日本監査役協会と日本公認会計士協会においても、我が国のコーポレート・ガバナンスに携わる者として企業不祥事の発生を真摯に受け止め、相互の連携を更に深めるべく2度の共同声明を公表するとともに、2013年11月には本研究報告も改正を行った。~~

#### ~~④ 2018年改正~~

~~2015年5月施行の改正会社法では、監査役設置会社においても、会計監査人の選解任等に関する議案の内容を監査役（会）が決定すること、公開会社においては監査役等が会計監査人の報酬等について同意をした理由を事業報告に記載することなど、会計監査人の独立性確保の観点からの改正が行われた。また、2015年6月には「コーポレートガバナンス・コード」が実施され、監査人の監査環境の整備に対する取締役会及び監査役等の責務が原則に明記された。このような状況に対応するため、日本公認会計士協会は2015年5月に監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」の改正を行い、日本監査役協会においても、2015年7月の「監査役監査基準」等の改正の一環として上記への対応を行った。~~

~~また、2016年3月に金融庁に設置された会計監査の在り方に関する懇談会の提言に基づき、2017年3月には組織としての監査の品質確保に向け、大手を中心とした監査法人の規範となる「監査法人の組織的な運営に関する原則」（以下「監査法人のガバナンス・コード」という。）が公表された。~~

~~こうした状況の変化を踏まえ、2018年1月に本研究報告の見直しを行った。~~

#### ~~⑤ 今回の改正~~

~~前述の会計監査の在り方に関する懇談会の提言において取り上げられた「監査報告書の透明化」に向けた取組みとして、2018年7月には金商法上の監査人の監査報告書に、監査上の主要な検討事項（英語表記で「Key Audit Matters」、以下「KAM」という。）及び監査役等には財務報告プロセスを監視する責任がある旨を記載することを義務付ける監査基準の改訂が行われた。KAMの選定は職業的専門家である監査人が行うものの、監査役等と協議した事項の中から選定されることから、監査役等と監査人の双方において円滑な導入に向けた準備が求められることとなった。こうした状況に対応するため、日本公認会計士協会は、2019年2月に監査基準委員会報告書701「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告」を新設するとともに、監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」等の改正を行った。また、日本監査役協会、日本公認会計士協会の双方においてQ&A集等（別紙参照）を作成するなど、積極的に各種の実務支援策が講じられている。~~

~~また、2019年9月にも監査基準の改訂が行われ、限定付適正意見の監査報告書において、~~

---

~~委員会報告書においては、原則として、監査人のコミュニケーションの対象は「監査役等」と記載している。~~

~~除外事項に関し重要性はあるが広範性はないと判断し限定付適正意見とした理由を記載すべき旨が明確化されるとともに、監査人の守秘義務の対象につき公認会計士法との整合が図られた。さらに、2020年11月においても監査基準の改訂が行われ、企業内容等に関する情報の開示について、経営者による財務諸表以外の情報の開示の充実が進んでいることを踏まえ、監査人が監査した財務諸表を含む開示書類のうち当該財務諸表と監査報告書とを除いた部分の記載内容（以下「その他の記載内容」（注3）という。）に対する監査人の手続が明確化され、監査報告書に、その他の記載内容の報告プロセスの整備及び運用における取締役の職務の執行に対する監査役等の監視責任を含む必要な記載が求められることとなった。これを受け、日本公認会計士協会は、2021年1月に監査基準委員会報告書720「監査した財務諸表が含まれる開示書類におけるその他の記載内容に関連する監査人の責任」を「その他の記載内容に関連する監査人の責任」と改題の上、改正を行うとともに、監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」等の改正を行った。~~

~~同様に、改訂監査基準の内容を反映させるため、2021年1月に監査基準委員会報告書540「会計上の見積りの監査」を改正するとともに、監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」等の改正を行った。~~

~~このような状況の変化を踏まえ、日本監査役協会と日本公認会計士協会は、このたび本研究報告の見直しを行った。~~

2021年11月に「監査に関する品質管理基準」（以下「品質管理基準」という。）が改訂された。改訂品質管理基準では、リスク・アプローチに基づく品質管理システムが導入されている。これを受け、日本公認会計士協会では、2022年6月に品質管理基準報告書第1号「監査事務所における品質管理」の改正、品質管理基準報告書第2号「監査業務に係る審査」の新設及び監査基準報告書220「監査業務における品質管理」の改正を公表している。また、日本監査役協会でも、「会計監査人の評価及び選定基準策定に関する監査役等の実務指針」の改定において、品質管理基準の改訂への対応を行っている。

また、2022年7月には、日本公認会計士協会の倫理規則の改正において、監査人の独立性関連の規制も強化され、非保証業務の提供に関しては監査役等の「事前の了解」を得ることが求められることとなり、報酬に関し監査役等とのコミュニケーションが求められる事項が拡充されたことから、日本公認会計士協会では、倫理規則の各論点の適用上の留意点や具体的な適用の方法を実務上の参考として示すために、倫理規則実務ガイダンス第1号「倫理規則に関するQ&A（実務ガイダンス）」を公表するとともに、監査人が倫理規則に基づいて報酬関連情報の集計、算定及び開示を行う際の実務上の参考となる考え方を示すために、倫理規則研究文書第1号「倫理規則に基づく報酬関連情報の開示に関するQ&A（研究文書）」を公表

~~（注3）—その他の記載内容には、会社法上の事業報告及びその附属明細書（会社計算規則第126条第1項第5号）、金融商品取引法上の有価証券報告書の「第一部 企業情報」及び「第二部 提出会社の保証会社の情報」のうち、財務諸表及び監査報告書を除いたものが含まれる。監査人の通読及び検討の結果、その他の記載内容に重要な誤りがある場合には、当該事項が監査役等に報告される。~~

した。また、これを受けて日本監査役協会において、実務の支援に向けてQ&A集等（別紙参照）が作成されている。

2022年5月に「公認会計士法及び金融商品取引法の一部を改正する法律」が成立・公布され、上場会社等の財務書類について監査証明業務を行う監査法人等に対する登録制度が導入された。これに対応して、日本公認会計士協会では、2023年4月から上場会社等監査人登録制度を運営している。また、2023年3月には「監査法人の組織的な運営に関する原則」（以下「監査法人のガバナンス・コード」という。）の改訂が行われている。

さらに、2023年11月に改正された金融商品取引法（以下「金商法」という。）の下では、四半期開示制度の見直しが行われた。上場企業について金商法上の四半期報告書が廃止され、第1・第3四半期における開示が取引所規則に基づく四半期決算短信に一本化される一方、第2四半期においては半期報告書の提出が求められる。また、一本化された第1・第3四半期決算短信について監査人によるレビューは原則任意とされている。

こうした状況の変化を踏まえ、日本監査役協会と日本公認会計士協会は、このたび本研究報告の見直しを行った。

### (3) 本研究報告の位置付け

監査役等と監査人は、それぞれ監査をその職務とし、コーポレート・ガバナンスの一翼を担い、その職務を通じて企業不祥事の発生防止をはじめとした企業活動の健全化を図り、企業の持続的な成長と中長期的な企業価値の向上に貢献している。

会社法により、監査役等は業務監査権限を有するとともに会計監査権限を有し、会計監査人の監査の方法と結果の相当性を判断する責務を負っている。会社法第397条においては、監査役等の会計監査人への報告請求権及び会計監査人の監査役等に対する報告義務が規定されている。また、金商法においても、第193条の3に基づく監査人による監査役等への通知義務が規定されている。

本研究報告は、監査役等と監査人の相互連携の考え方についての一助となるよう、会社法及び金商法をはじめとした法令等を踏まえて監査役等と監査人がそれぞれの監査を行うに当たり、どのような相互連携が望ましいかとの観点からまとめられたものである。なお、近年では、子会社等における不祥事の多発を背景に、グループガバナンスの強化や監査の信頼性の確保など、企業集団の観点からのコーポレート・ガバナンスの体制の強化が重要となっており、監査役等と監査人の連携を考える上においても同様である。

また、本研究報告は監査役等と監査人との連携についてまとめているが、監査全般の実効性向上に向けては、その前提として、監査役等と監査人のそれぞれにおいて経営者との間で十分なコミュニケーションが図られている必要があることに加えて、内部監査部門等監査に携わる他の関係者も含めた連携も重要である（注2-4）。

以下に記載されている事項は、あくまでも実務の参考に供するための例示であり、必ずし

(注2-4) 日本監査役協会「会計不正防止における監査役等監査の提言－三様監査における連携の在り方を中心に－」では、監査役等、内部監査部門、会計監査人の三者間の連携に当たって、監査役等は三様監査を統括する意識を持って、主体的な役割を果たすべきであると記載している。

も一律に全て行うことを求めているものではなく、実際に監査役等と監査人がどのように連携するかは、各社の業容・規模や各社を取り巻く環境に応じ各社の監査局面において両者の協議により適切な対応がなされるべきものである。また、本研究報告の記載内容は基本的な事項にとどまり、両協会から公表されている指針等の全ての事項を網羅するものでもない。なお、指針等の一覧については（別紙）を参照されたい。

監査役等と監査人が連携のためのコミュニケーションを図る場合には、その前提として、監査役等、監査人それぞれに求められる指針等を相互に理解しておくことが有用である。

## 2. 監査役等と監査人との連携と効果

コーポレート・ガバナンスの充実を図るため、会社法においては監査役等の機能強化が行われてきており、他方、不正な財務報告に対する監査人の対応を強化するため監査基準が改訂されてきた。特に、経営者が関与する不正な財務報告を防止し、適切に対応するためには両者の連携が重要である。監査人が遵守すべき監査基準においても、「監査人は、監査の各段階において、監査役等と協議する等適切な連携を図らなければならない。」（監査基準第三実施基準一基本原則7）と規定され、また、日本監査役協会の監査役監査基準等においても、会計監査の適正性及び信頼性の確保のために監査役等が果たすべき職責が規定され、会計監査人との適切な連携を図るべきことが明確にされている。

また、監査上の主要な検討事項（英語表記で「Key Audit Matters」、以下「KAM」という。）KAMの選定に当たっては、監査人は、監査の過程で監査役等と協議した事項の中から特に注意を払った事項を決定した上で、その中からさらに職業的専門家として特に重要であると判断した事項をKAMとして決定することとされている（監査基準第四報告基準七監査上の主要な検討事項1）。

ほかにも会社法では、監査役等には会計監査人の選解任等に関する議案内容の決定権及び監査報酬の同意権が付与されているが、この権限を適切に行使するためにも、監査役等は監査人と十分なコミュニケーションを取ることが必要である。また、コーポレートガバナンス・コードでも、原則3-2において外部会計監査人及び上場会社は、外部会計監査人が株主・投資家に対して責務を負っていることを認識し、外部会計監査人の適正な監査の確保に向けての適切な対応を行うこと、及び原則4-4において監査役等は外部会計監査人の選解任や監査報酬に係る権限等の行使などの役割・責務を果たすに当たって、株主に対する受託者責任を踏まえ、独立した客観的な立場において適切な判断を行うことが規定されている。

これらの規定は会計監査に関連した監査役等と監査人の連携を前提としている。しかしながら、監査役等と監査人の連携は会計監査が中心となるものの、監査役等が業務監査から得る情報は監査人の監査にも有用である。一方、監査人から得られる情報は監査役等にとって会計監査だけでなく業務監査にも有用である。したがって、連携の目的としては会計監査の観点にこだわることなく、監査役等と監査人それぞれが担う監査の実効性を確保し、有効性及び効率性を高めるとの観点からも、相互の連携を強化することが求められる。

監査役等と監査人との適切な連携には相互の信頼関係を基礎としながら、相互の改善点など

について随時意見交換を行うなど、緊張感のある協力関係の下で両者の有効な双方向のコミュニケーションを図ることが不可欠である。監査役等と監査人は、監査上の必要な事項について情報提供と意見交換を行い、監査役等からは日常の業務監査等で知り得た情報を監査人に伝え、監査人からは会計監査で得た情報を監査役等に伝えることにより、それぞれの監査の有効性及び効率性を高めることができる。特に、グローバル化などにより、企業の活動が大規模かつ複雑になる傾向があるため、全ての活動を一律に監査するのではなく、リスクが存在すると思われるところを重点的に監査するリスク・アプローチの手法が取られてきており、リスクの把握が極めて重要となってきた。KAMの選定に向けた年間を通じての検討プロセスにおける議論を中心とした様々な機会を活用して、監査役等と監査人それぞれが保有する情報を共有し、意見交換をすることにより、適切なリスクの把握につなげることが期待される。

また、両者は連携が適切に行われるよう努めるとともに、それが適時かつ十分に行われたかを評価し、仮に連携が十分ではなく、その状況が解消できない場合には双方の監査意見にも影響する可能性がある点に留意が必要である。

連携を考える上での一つの参考として、会計監査に関連して監査基準、会社法、金商法及びその他の規範における監査役等と監査人の連携に関連する規定を以下に記載した。

## ① 監査基準等における関連規定

### ・ 監査基準における規定

監査基準においては、「監査人は、監査の各段階において、監査役等と協議する等適切な連携を図らなければならない。」(監査基準第三実施基準一基本原則7)と規定されている。特に、KAMの選定に当たっては、監査人は、監査の過程で監査役等と協議した事項の中から特に注意を払った事項を決定した上で、その中からさらに職業的専門家として特に重要であると判断した事項をKAMとして決定することとされている(監査基準第四報告基準七監査上の主要な検討事項1)。KAMは、導入以前と比較して監査役等と監査人との連携に本質的な変化をもたらすものではないが、制度導入の趣旨である監査の透明性の向上、監査報告書の利用者にとっての情報価値の向上等の目的に資するよう、年間を通じての監査の過程において年間を通じて、より一層密接なコミュニケーションが求められることとなる。

また、監査人は、監査人が監査した財務諸表を含む開示書類のうち当該財務諸表と監査報告書とを除いた部分の記載内容(以下「その他の記載内容」(注3)という。)その他の記載内容を通読し、当該その他の記載内容と財務諸表又は監査人が監査の過程で得た知識との間に重要な相違があるかどうかについて検討するとともに、通読及び検討に当たって、財務諸表や監査の過程で得た知識に関連しないその他の記載内容についても、重要な誤りの兆候に注意を払うこととされている(監査基準第四報告基準八その他の記載内容1)。一方、監査役等はその他の記載内容の報告プロセスの整備及び運用における取締役の職務の

(注3) その他の記載内容には、会社法上の事業報告及びその附属明細書(会社計算規則第126条第1項第5号)、金商法上の有価証券報告書の「第一部 企業情報」及び「第二部 提出会社の保証会社等の情報」のうち、財務諸表及び監査報告書を除いたものが含まれる。監査人の通読及び検討の結果、その他の記載内容に重要な誤りがある場合には、当該事項が監査役等に報告される。

執行に対する監視責任を有している。企業情報の開示拡充の流れにあって、その他の記載内容に対する通読及び検討に関する監査人と監査役等のコミュニケーションは、なお一層重要性を増している。

- ・ **不正リスク対応基準における規定**

監査における不正リスク対応基準（以下「不正リスク対応基準」という。）では、監査人は、監査役等に不正リスクに関連して把握している事実を質問しなければならない（不正リスク対応基準第二2）とされている。また「監査人は、監査の各段階において、不正リスクの内容や程度に応じ、適切に監査役等と協議する等、監査役等との連携を図らなければならない。」とされているほか、「不正による重要な虚偽の表示の疑義があると判断した場合には、速やかに監査役等に報告するとともに、監査を完了するために必要となる監査手続の種類、時期及び範囲についても協議しなければならない。」（同 17）とされている。さらに、「監査実施の過程において経営者の関与が疑われる不正を発見した場合には、監査役等に報告し、協議の上、経営者に問題点の是正等適切な措置を求めるとともに、当該不正が財務諸表に与える影響を評価しなければならない。」（同 18）とされている。

- ・ **内部統制監査の基準における規定**

財務報告に係る内部統制の監査の基準においても、監査人が内部統制監査の実施において開示すべき重要な不備を発見した場合には、当該開示すべき重要な不備の内容及びその是正結果を監査役等に報告すべきことが規定されている（「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」Ⅲ 3（5））。また、監査人が内部統制監査の実施において不正又は法令に違反する重大な事実を発見した場合には、監査役等へ報告して適切な対応を求めるとされている（同Ⅲ 3（6））。

さらに、同基準では、監査人は、効果的かつ効率的な監査を実施するために、監査役等との連携の範囲及び程度を決定しなければならないとされている（同Ⅲ 3（7））。

- ・ **倫理規則における規定**

倫理規則は、公認会計士の職業倫理に関する規範であり、監査人の独立性の保持において重要な役割を担っている。監査役等にとっても、監査の方法及び結果の相当性の判断に当たって、監査人が倫理規則を遵守していることを確認することは重要である。

倫理規則においては、監査業務の依頼人である会社が社会的影響度の高い事業体（PIE）である場合、報酬に関し、監査人から監査役等に対して提供される情報の範囲が定められている（倫理規則 R410. 22A1 項～R410. 28 項）。また、監査人は、当該会社、その子会社又は親会社等に非保証業務を提供する場合に、監査役等に対して情報提供を行った上で事前に了解を得なければならないこととされている（同 R600. 21 項～R600. 22 項）。

## ② 会社法における関連規定

- ・ 監査役等による株主総会に提出する会計監査人の選任・解任・不再任議案の決定に関する規定

2015年5月施行の改正会社法により、「株主総会に提出する会計監査人の選任及び解任並びに会計監査人を再任しないことに関する議案の内容は、監査役（会）が決定する。」こととなった（第344条第1項及び第3項）。指名委員会等設置会社では以前から監査委員会に会計監査人の選解任等に関する議案の内容の決定権があり（第404条第2項第2号）、また、当該会社法改正により設けられた監査等委員会設置会社の監査等委員会にも監査委員会と同様の権限が付与されており（第399条の2第3項第2号）、いずれの機関設計においても監査役等に会計監査人の選解任等の議案内容の決定権が付与されることとなった。監査役等は、会計監査人の品質管理体制の確認、監査チームとの情報・意見交換、企業集団内の他の監査人との連携状況（親会社監査人から子会社監査人に対する指示の状況を含む。）の確認などを通じて、会計監査人が監査品質を維持し適切に監査しているかを評価することが従来にも増して重要となっている。

- ・ **監査役等による会計監査人の監査の方法と結果の相当性の判断に関する規定**

会計監査に関しては、監査人が会計監査人として監査役等に会計に関する監査の方法とその結果である監査意見を含む会計監査報告の内容を通知し、これを受けて監査役等が会計監査人の監査の方法と結果の相当性を判断し、相当でないとき認めるときは、取締役及び会計監査人にその旨及びその理由を含む監査報告の内容を通知する関係にある（会社計算規則第127条第2号、第128条第2項第2号、第132条第1項）。このため、会計監査人は、監査役等が会計監査人の監査の方法と結果の相当性を判断するために必要かつ十分な情報提供と説明義務を果たさなければならない。

- ・ **会計監査人による法令・定款違反発見時の報告義務**

会社法第397条第1項では、「会計監査人は、その職務を行うに際して取締役の職務の執行に関し不正の行為又は法令若しくは定款に違反する重大な事実があることを発見したときは、遅滞なく、これを監査役に報告しなければならない。」と **され**ている。

- ・ **監査役等の会計監査人に対する報告請求権**

会社法第397条第2項では、「監査役は、その職務を行うため必要があるときは、会計監査人に対し、その監査に関する報告を求めることができる。」と規定されている（監査役会設置会社、指名委員会等設置会社及び監査等委員会設置会社における第1項又は第2項の適用については、同条第3項、第4項及び第5項に読替えの規定がある。）。

### ③ 金商法における関連規定

- ・ **監査人による法令違反等事実発見時の通知義務**

金商法第193条の3では、公認会計士又は監査法人が「特定発行者における法令に違反する事実その他の財務計算に関する書類の適正性の確保に影響を及ぼすおそれがある事実（次項第1号において「法令違反等事実」という。）を発見したときは、当該事実の内容及び当該事実に係る法令違反の是正その他の適切な措置をとるべき旨を、遅滞なく、内閣府令で定めるところにより、当該特定発行者に書面で通知しなければならない。」として、その通知を「監査役又は監事その他これらに準ずる者」が受けることとされている（財務

諸表等の監査証明に関する内閣府令第7条)。これは、監査役等が、取締役の不正行為や法令・定款に違反する事実や著しく不当な事実があると認められるときは、取締役(取締役会)に報告する義務を負う立場にあることに照らし、法令違反等事実について監査役等に対する通知が確実になされることが必要と考えられたことによるものである。

#### ④ その他の規範における規定

##### ・ コーポレートガバナンス・コードにおける規定

コーポレートガバナンス・コードは、コンプライ・オア・エクスプレインを原則とするため、必ずしも遵守することが求められているわけではないが、監査役会が対応を行うべきこととして、「外部会計監査人候補を適切に選定し外部会計監査人を適切に評価するための基準の策定」(補充原則3-2①(i))、「外部会計監査人に求められる独立性と専門性を有しているか否かについての確認」(同3-2①(ii))を求めている。また、取締役会及び監査役会に対し、「十分な監査時間の確保」、「経営陣幹部へのアクセス(面談等)の確保」、「監査役、内部監査部門や社外取締役との十分な連携の確保」、「不正を発見し適切な対応を求めた場合や、不備・問題点を指摘した場合の会社側の対応体制の確立」(同3-2②)など、監査人の監査環境の整備を求めている。

##### ・ 監査法人のガバナンス・コードにおける規定

監査法人のガバナンス・コードは、多くの構成員から成る大手監査法人を念頭としており、それ以外の監査法人において一律に適用を義務付けられているものではなく、また、コーポレートガバナンス・コードと同様、コンプライ・オア・エクスプレインを原則とするため、必ずしも遵守することが求められているわけではないが、監査法人が、経営陣幹部及び監査役等との間で監査上のリスク等について率直かつ深度ある意見交換を尽くすとともに、監査の現場における被監査会社との間での十分な意見交換や議論に留意すべきことを求めている(指針4-4)。また、監査法人は、被監査会社、株主、その他の資本市場の参加者等が評価できるよう、会計監査の品質の向上に向けた取組みについて、一般に閲覧可能な文書、例えば「透明性報告書」といった形で、わかりやすく説明すること(同5-1)、及びそれらの者と積極的な意見交換に努めること(同5-3)を求めている。

### 3. 監査役等と監査人との連携の方法及び連携時の留意事項

監査役等と監査人の連携の方法には、会合、口頭又は文書による情報交換や、監査役・監査委員・監査等委員による監査人の監査現場への立会などがあるが、~~新型コロナウイルス感染症への対応やデジタルトランスフォーメーション(DX)の推進を契機として、直接の訪問や対面を伴わない手法の導入等を含め、~~適宜状況に応じて適切な方法を検討することが必要である。

監査役等と監査人は、コミュニケーションに際して当事者全員に適切に情報が伝わるよう努める。具体的には、監査役等は、監査人の業務執行責任者に情報が伝わるよう配慮し、監査人は、常勤者のみならず、必要な場合は監査役会・監査委員会・監査等委員会とコミュニケーションを行うよう配慮する。監査役・監査委員・監査等委員は、職務上知り得た情報を他の監査

役・監査委員・監査等委員と共有するよう努める。

コミュニケーションに当たって、監査役等と監査人は、以下の事項について協議を行い、両者の期待に相違が生じないようにする必要がある。

- ① 監査契約の新規締結時、監査契約更新時又は業務執行社員若しくは監査役・監査委員・監査等委員の交代時における、それぞれの監査体制等に関する事項
- ② 監査人から監査役等への報告事項や情報提供の範囲
- ③ 監査役等から監査人への情報提供の範囲
- ④ コミュニケーションのための文書を第三者へ提示する必要がある場合には、その同意  
手続

上記②及び③の協議・決定を行うに際しては、直近の課題のみならず、将来への影響を勘案するとともに会計上の課題やコーポレート・ガバナンス、内部統制又は業務プロセスにおける課題等（注4-5）も含め、幅広いコミュニケーションとなるよう検討すべきである。~~また、直接の訪問や対面を伴わない手法の導入に伴い、従来実施していた監査手続が代替される場合等においても、代替手続について適切なコミュニケーションを図ることが重要である（注6）。~~

なお、内容によっては、課題の明瞭化及び識別された課題に対応するため、経営者を含めた検討も有効である。とりわけ、KAMの検討プロセスにおいては、選定事項又は記載内容について会社の情報開示等と監査人の守秘義務との関係で経営者との間に見解の相違が生じることも考えられることから、年間を通じての十分な議論が必要となる。また、事業報告や有価証券報告書等のその他の記載内容を構成する文書については、経営者、監査役等及び監査人がそれぞれの責任を適切に果たすため、経営者から監査役等及び監査人に適時に草案が提供されることが重要である。~~ことから、あらかじめ三者間で、~~その他の記載内容に関する文書の発行方法及び時期を協議するとともに、草案について、経営者から監査役等及び監査人への提供方法及び時期を協議しておく必要がある。

#### 4. 連携の時期及び情報交換・意見交換すべき基本的事項の例示

監査役等と監査人の連携の時期及び情報交換・意見交換すべき基本的事項について、以下に例示する。

なお、監査役等と監査人は、連携の時期及び情報交換・意見交換すべき事項の決定に当たって、連携の方法も含め、会社の規模や業種その他両者の置かれている状況に応じて両者で協議を行い、連携の効果が上がるよう努める。

（注4-5） 内部統制の課題については、日本公認会計士協会より、2018年に財務報告内部統制監査基準報告書第1号研究文書第1号監査・保証実務委員会研究報告第32号「内部統制報告制度の運用の実効性の確保に係る研究文書について」が公表されている。

（注6）—日本公認会計士協会より、2020年12月以降リモートワークにおける監査上の留意事項として「リモートワーク対応」が公表されている。

## (1) 監査契約の新規締結時

- ① 監査人の状況及び品質管理システム体制（不正リスクへの対応を含む。）
  - 監査法人（又は公認会計士）の概要
  - 欠格事由の有無
  - 会計監査人の職務の遂行に関する事項（会社計算規則第131条各号に掲げる事項）
    - － 独立性に関する事項その他監査に関する法令及び規程の遵守に関する事項
    - － 監査、監査に準ずる業務及びこれらに関する業務の契約の受任及び継続の方針に関する事項
    - － 会計監査人の職務の遂行が適切に行われることを確保するための体制に関するその他の事項
  - 監査人に関する重要な事項（規制当局又は日本公認会計士協会による懲戒処分等の内容、第三者によるレビュー・検査の結果等を含む。）（注5-7）
  - 監査チーム組成に際しての考え方と当該年度の監査チーム編成（グループ監査の体制を含む。）
  - 監査契約の内容（監査見積時間数及び報酬額を含む。）並びに及び非監査契約の有無及び内容
  - 会社法上の監査報告書におけるKAMの任意適用の有無
  - 上記のほか、監査品質に関わる次の事項（例えば透明性報告書等に記載のある事項）
    - － 会計監査の品質の持続的な向上に向けた、自ら及び法人の構成員がそれぞれの役割を主体的に果たすためのトップの姿勢
    - － 法人の構成員が共通に保持すべき価値観及びそれを実践するための考え方や行動の指針
    - － 法人の業務における非監査業務（グループ内を含む。）の位置付けについての考え方
    - － 経営機関の構成や役割
    - － 監督・評価機関の構成や役割。監督・評価機関の構成員に選任された独立性を有する第三者の選任理由、役割及び貢献
    - － 監督・評価機関を含め、監査法人が行った、監査品質の向上に向けた取組の実効性の評価
  - 監査人が登録上場会社等監査人である場合には次の事項
    - － 業務の品質の管理の状況等の評価結果
    - － 監査人の概況及び業務の品質の管理の状況等を理解するために有用な事項（経営管理、監査証明業務における情報通信技術（IT）の活用、人材の確保の各状況、財務・国際対応等その他）
    - － 監査法人のガバナンス・コードの適用状況

(注5-7) 公認会計士法上の大会社等の監査、会計監査人設置会社の監査並びに信用金庫、信用協同組合及び労働金庫の監査に該当する監査の場合、監査人は、監査事務所の品質管理のシステムの整備・運用状況の概要を監査役等に書面で伝達することが求められており、これには、規制当局又は日本公認会計士協会による懲戒処分等の内容、監査事務所の品質管理のシステムの外部のレビュー又は検査の結果が含まれる（日本公認会計士協会監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」第16項）。

- ② 前任監査人との引継の状況
- ③ 監査役等と前任監査人との連携の状況

## (2) 監査契約の更新時

- ① 監査人の再任に際しての監査役等の評価結果の概要と要望事項
- ② 監査人の状況及び品質管理システム体制（上記(1)①に挙げられている事項）
- ③ 監査契約更新前に監査人が経営者と協議した重要な事項
- ④ 業務執行社員又は監査役・監査委員・監査等委員が交代した場合、その経緯

## (3) 監査計画の策定時

- ① 監査人による監査計画（期中四半期レビュー計画及び内部統制監査計画を含む。）
  - 監査に関する監査人の責任
  - 経営環境、事業内容や利用している情報技術（IT）等の変化が監査計画に与える影響
  - 監査上の重要課題
  - 特別な検討を必要とするリスク（虚偽の表示が生じる可能性と当該虚偽の表示が生じた場合の金額的及び質的影響の双方を考慮して、固有リスクが最も高い領域に存在すると評価したリスク（注6-8）をいう。）が識別された事項又は重要な虚偽表示のリスクが高いと評価された事項
  - 上記を踏まえた KAM 候補となる事項の状況とその対応及び当該事項についての記載内容
    - － 財務諸表又はその他の方法による開示状況
    - － コミュニケーションの頻度、日程、方法等
  - 前期からの会計・監査上の検討事項及び内部統制上の重要な不備
  - 新たな会計基準の適用についての情報
  - 重要な会計方針（連結範囲を含む。）や会計処理に関する事項
  - グループ監査に関する事項
    - － ~~子会社等グループの構成単位においての財務情報について実施する作業の種類~~の概要
    - － ~~重要な構成単位の財務情報について~~構成単位の監査人が実施する作業に関して親会社のグループ監査人が予定している関与の~~内容~~の概要
    - － ~~親会社監査人から子会社監査人に対する指示の状況を含む~~グループ内の監査人間の情報共有の頻度や方法

(注6-8) このほか、監査基準委員会報告書の要求事項に従って特別な検討を必要とするリスクとして取り扱うこととされた重要な虚偽表示リスク、例えば、収益認識や経営者による内部統制を無効化するリスクなどの不正による重要な虚偽表示リスクであると評価したリスク（監査基準委員会報告書 240 第 26 項）、企業の通常の過程から外れた関連当事者との重要な取引（監査基準委員会報告書 550 第 17 項）も、特別な検討を必要とするリスクに含まれる（監査基準委員会報告書 315 公開草案第 11 項（10））。

- 往査先（事業所・子会社等）、往査時期及び日数、監査従事者数
  - 内部統制（グループを含む。）の評価の方法及び実施時期
  - 重要な実証手続の内容及び実施時期
  - 監査スケジュール（特に期末監査期間）、監査時間の見積り及び監査報酬額に関する事項
  - その他の記載内容を構成する文書並びにその発行方法及び発行時期の予定
- ② 監査役等による監査方針及び監査計画
- 監査役等の監査体制
  - 企業集団としての監査体制（企業集団の構成会社のリスク評価並びに内部統制の整備及び運用状況、企業集団内の情報共有などの連携体制等）
  - 監査役等監査の要点（監査方針、重点監査項目等）
  - 監査役等が監査人の監査に影響を及ぼすと判断した次の事項（監査役等は、その責任の範囲内において説明）
    - － 企業目的及び戦略並びにこれらに関連して、財務諸表の重要な虚偽表示リスクとなる可能性のある事業上のリスク
    - － 監査役等が、監査人の監査の実施中に特別に留意することが必要と考える事項及び監査人に追加手続の実施を要請する領域
    - － 監査役等が財務諸表監査に影響を与える可能性があると考えた事項
    - － 企業の法令等（会計基準や上場基準等を含む。）の遵守状況（変更への対応状況を含む。）
    - － 内部統制の整備及び運用状況
    - － 不正及び不正発生の可能性
    - － 以前に協議した事項への対応状況

#### (4) 四半期決算レビュー時

計算関係書類等の適正性を確保し、会計監査人の監査の相当性を判断すべき監査役等の職責に照らし、監査人との連携は極めて重要である。そのため、任意の四半期財務諸表等に対する期中レビューの有無にかかわらず、例えば、下記①～④の事項のコミュニケーションを行うことが考えられる。

なお、金商法における中間財務諸表等に対する期中レビュー時又は第1・第3四半期において四半期財務諸表等に対する期中レビューを実施する場合には、下記⑤～⑨についてもコミュニケーションを行うことが考えられる。

- ① 監査人による監査四半期レビュー（グループ四半期財務諸表の監査レビューを含む。）の実施状況（当初の四半期レビュー監査計画と相違する場合は、相違点と四半期レビューの時間数並びに年度の監査計画及び時間等に与える影響等を含む。）
- ② 年度の監査計画（随時更新を含む。）策定時点で KAM 候補に選定された事項及び特定した特別な検討を必要とするリスクの状況と四半期レビュー監査計画に与える影響

○ 必要に応じて、新たに KAM 候補とすべき事項又は KAM 候補から除外すべき事項及び KAM に関連する財務諸表又はその他の方法による会社の開示状況

~~③ 必要に応じて、未修正の虚偽表示の内容とそれが個別に又は集計して監査人の四半期財務諸表に対する結論に与える影響~~

~~④ 必要に応じて、監査人が要請した経営者確認書の草案（前期又は前四半期からの変更箇所に限ることも考えられる。）~~

~~③⑤ 監査人の監査会計・レビュー上の検討事項（未修正の虚偽表示の内容を含む。）（審査の状況を含む。）及び内部統制の重要な不備（改善状況を含む。）及び監査人の独立性に関する事項~~

~~④ 監査役等の企業集団を含む監査の実施状況~~

~~⑤ 必要に応じて、未修正の虚偽表示の内容とそれが個別に又は集計して監査人の中間財務諸表等又は四半期財務諸表等に対する結論に与える影響~~

~~⑥ 必要に応じて、監査人が要請した経営者確認書の草案（前期からの変更箇所に限ることも考えられる。）~~

~~⑦④ 監査人の四半期期中レビュー報告書の記載内容~~

○ ~~四半期中間財務諸表等又は四半期財務諸表等~~に対する結論（無限定の結論以外の場合にはその理由等）

○ 継続企業の前提に関する事項

○ 追記情報（強調事項又はその他の事項）に関する事項  
例えば、重要な後発事象

~~⑧⑦ 四半期報告書その他の記載内容に関する事項~~

~~⑨ 監査人の独立性に関する事項~~

~~⑧ 監査役等の企業集団を含む監査の実施状況~~

## (5) 期末監査時

特に、会社法監査においては、会計監査人の監査方法及び結果の相当性を判断するに必要とされる十分な情報提供と説明・意見交換が必要となる。なお、中間監査の場合、以下の基本的事項の例示を参考に適宜対応する。

① 監査人による監査（グループ監査を含む。）の実施状況（当初の監査計画と相違する場合は、相違点と監査時間等に与える影響等を含む。）

② 年度の監査計画（随時更新を含む。）で特定した特別な検討を必要とするリスクの状況とその対応

③ 監査人の会計・監査上の検討事項（審査の状況を含む。）及び内部統制の開示すべき重要な不備（内部統制監査を実施している場合）又は重要な不備の内容（改善状況を含む。）

④ 監査人の状況及び品質管理システム体制（上記(1)①に挙げられている事項についての

変更点及び留意すべき点)

- ⑤ 未修正の虚偽表示の内容とそれが個別に又は集計して監査人の監査意見に与える影響
- ⑥ 監査人が要請した経営者確認書の草案
- ⑦ 監査人が監査した財務諸表が含まれる開示書類におけるその他の記載内容に修正が必要であるが、経営者が修正することに同意しない事項
- ⑧ 監査人の監査報告書の記載内容
  - 監査意見（無限定適正意見以外の場合にはその理由等）
  - 継続企業の前提に関する事項
  - KAM として選定された事項及び当該事項についての記載内容（財務諸表又はその他の方法による開示状況との関係含む。）
  - 追記情報（強調事項又はその他の事項）に関する事項  
例えば、重要な後発事象
  - その他の記載内容についての監査人の通読及び検討の結果
  - 監査報告書の様式及び内容に影響を及ぼすその他の状況
- ⑨ 会社法監査終了時点での財務報告に係る内部統制に関する監査人の監査の状況
- ⑩ 有価証券報告書及び内部統制報告書に関する事項
  - 修正されたその他の記載内容の重要な誤りに関する事項
- ⑪ 内部統制監査報告書に関する事項
  - 監査意見
  - 追記情報（強調事項又はその他の事項）に関する事項
- ⑫ 該当する場合には、監査人の報酬関連情報（監査報酬・非監査報酬・報酬依存度）
- ⑬⑭ 監査役等の企業集団を含む監査の実施状況
- ⑭⑮ 監査役等の監査報告書の記載内容
- ⑮⑯ 監査役等の取締役の職務の執行の監視の状況
  - 財務報告に係る内部統制の整備及び運用状況の監視、検証の状況
  - 財務報告プロセスの整備及び運用の監視の状況
  - その他の記載内容の報告プロセスの整備及び運用の監視の状況

## (6) 随時

- ① 監査人が監査の実施過程で発見した違法行為又はその疑いに関連する事項
- ② 監査人が会社に影響を与える不正を発見したか、疑いを抱いた事項（不正リスク対応基準の「不正による重要な虚偽の表示の疑義」を含む。）
  - 経営者による不正、不正による財務諸表の重要な虚偽表示又はそれらの疑い
  - 内部統制において重要な役割を担っている従業員による不正又は不正の疑い

- 前二者以外の者による財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性がある不正又は不正の疑い
- 監査を完了するために必要となる監査手続の種類、時期及び範囲
- 不正に関連するその他の事項（監査役等の責任に関連するもの）
- ③ 監査人が把握する会計上の変更及び誤謬の訂正に関する事項
- ④ ①から③までのほか、監査上の発見事項（軽微なものは除く。）
  - 会計方針、会計上の見積り及び財務諸表の開示を含む、企業の会計実務の質的側面のうち重要なものについての見解
  - 監査期間中に困難な状況に直面した場合、その状況
  - 監査の過程で発見し、経営者と協議したか経営者に伝達した重要な事項
  - 監査人が把握する関連当事者に関連する重要な事項
  - 事業所・子会社への監査人の往査結果等（往査時等に子会社の監査人から報告を受けた内容を含む。）
  - 新たに KAM 候補とすべき事項又は KAM 候補から除外すべき事項
  - その他の記載内容の重要な誤りについて経営者が修正に応じない場合のその内容
- ⑤ 監査人の監査計画（グループ監査計画を含む。）の重要な修正に関する事項（実施済及び実施予定の監査で当初の監査計画と相違する場合は、相違点と相違が監査時間等に与える影響等を含む。）
- ⑥ 上記①から⑤への監査役等の対応
- ⑦ 監査役等が監査人の監査に影響を及ぼすと判断した次の事項（監査役等は、その責任の範囲内において説明）
  - 会社及び企業集団の経営環境の変化、業務執行方針・組織の変更、その他監査の過程で把握した情報
  - 監査役等が把握している不正、違法行為及びそれらの疑い
  - 監査役等が監査の過程で改善が必要と判断した事項
  - 監査人からの照会に対する、取締役会での議論の内容や、代表取締役などの経営トップと監査役等の意見交換の内容
  - 事業所・子会社への監査役・監査委員・監査等委員の往査結果等（往査時等に子会社の監査人から報告を受けた内容を含む。）
  - 監査役等が注視している、監査人が必要な監査情報を入手できる監査環境の整備状況
  - その他の記載内容を構成する文書並びにその発行方法及び発行時期の予定等
- ⑧ 監査人に関する重要な事項（規制当局又は日本公認会計士協会による懲戒処分等の内容、第三者によるレビュー・検査の結果等を含む。）
- ⑨ 該当する場合には、非保証業務の提供に対する事前の了解に係る事項

## (7) 不正リスク対応基準に基づく対応

### ① 監査人からの監査役等への報告

- 不正による重要な虚偽の表示の疑義が識別された場合、その内容及び監査人が監査を完了するために必要となる監査手続の種類、時期及び範囲（不正リスク対応基準第二17）
- 経営者の関与が疑われる不正が識別された場合、その内容及び監査人が経営者に求めた問題点の是正等の措置（同第二18）

### ② ①への監査役等の対応

- 監査役等が取締役から受けた報告
- 監査役等が行った調査
- 監査役等が講じた措置

## (8) 会社法第397条第1項及び金商法第193条の3その他法令等に基づく対応

- ① 会計監査人から監査役等へ報告する取締役の職務執行に関する不正の行為又は法令若しくは定款に違反する重大な事実（会社法第397条第1項）
- ② 監査人から監査役等へ通知する法令違反等事実（金商法第193条の3）
- ③ 内部調査委員会・第三者委員会への監査人の対応
- ④ 証券取引所（注7-9）への監査人の対応
- ⑤ 開示書類の訂正、過年度遡及会計基準の適用と監査人の監査対応
- ⑥ ①から⑤への監査役等の対応
  - 監査役等が取締役から受けた報告
  - 監査役等が行った調査
  - 監査役等が講じた措置

## 5.（参考）本研究報告の過去の改正の経緯及び背景

※本章における公表物の名称については、公表当時のものをそのまま記載している。

### ① 2009年改正

2009年2月には、当時の金商法において、内部統制報告制度、四半期報告制度及び監査人による法令違反等事実発見時の通知・申出制度の導入や、公認会計士法等の一部改正による監査法人における品質管理の強化等、企業内容の開示・監査に対する信頼性の向上に向けた立法整備が相次いで講じられていたことから、これらの立法整備を受けた実務展開等を踏まえ、全面的な改正を行った。また、2009年7月には当時の会社計算規則の一部改正（参照条

(注7-9) 証券取引法から金融商品取引法に改正されるに当たって、金融商品市場を開設する金融商品会員制法人又は株式会社は「金融商品取引所」とされたが、各証券取引所においては、引き続き従来どおりの名称が使用されていることから、本研究報告では「証券取引所」と呼称することとした。

文の番号変更)に伴う形式的な改正を行った。

## ② 2013年改正

その後、更なる監査品質の向上に努めるため、日本監査役協会は2011年3月に「監査役監査基準」等の改正を行い、他方、日本公認会計士協会は2011年12月に国際監査基準を踏まえた新起草方針に基づく改正作業を行い、監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」(注8)を公表した。

また、2013年3月には、相次いで発覚した不正による有価証券報告書の虚偽記載等の不適切な事例を受けて、企業会計審議会から「監査基準の改訂及び監査における不正リスク対応基準の設定に関する意見書」が公表され、改訂監査基準により、監査の各段階において、適切に監査役等と協議する等、監査役等と連携を図らなければならないことが明記され、日本監査役協会と日本公認会計士協会においても、我が国のコーポレート・ガバナンスに携わる者として企業不祥事の発生を真摯に受け止め、相互の連携を更に深めるべく2度の共同声明を公表するとともに、2013年11月には本研究報告も改正を行った。

## ③ 2018年改正

2015年5月施行の改正会社法では、監査役設置会社においても、会計監査人の選解任等に関する議案の内容を監査役(会)が決定すること、公開会社においては監査役等が会計監査人の報酬等について同意をした理由を事業報告に記載することなど、会計監査人の独立性確保の観点からの改正が行われた。また、2015年6月には「コーポレートガバナンス・コード」が実施され、監査人の監査環境の整備に対する取締役会及び監査役等の責務が原則に明記された。このような状況に対応するため、日本公認会計士協会は2015年5月に監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」の改正を行い、日本監査役協会においても、2015年7月の「監査役監査基準」等の改正の一環として上記への対応を行った。

また、2016年3月に金融庁に設置された会計監査の在り方に関する懇談会の提言に基づき、2017年3月には組織としての監査の品質確保に向け、大手を中心とした監査法人の規範となる監査法人のガバナンス・コードが公表された。

こうした状況の変化を踏まえ、2018年1月に本研究報告の見直しを行った。

## ④ 2021年改正

前述の会計監査の在り方に関する懇談会の提言において取り上げられた「監査報告書の透明化」に向けた取組みとして、2018年7月には金商法上の監査人の監査報告書に、KAM及び監査役等には財務報告プロセスを監視する責任がある旨を記載することを義務付ける監査基

(注8) 監査基準委員会報告書(現・監査基準報告書)260では、監査人は、被監査会社のガバナンスの構造に応じて、コミュニケーションを行うことが適切な「ガバナンスに責任を有する者」を判断しなければならないと記載している。「ガバナンスに責任を有する者」とは、企業の戦略的方向性と説明責任を果たしているかどうかを監視(財務報告プロセスの監視を含む。)する責任を有する者又は組織をいい、我が国では、取締役会、監査役等がそれに該当するが、品質管理基準委員会報告書(現・品質管理基準報告書)及び監査基準委員会報告書(現・監査基準報告書)においては、原則として、監査人のコミュニケーションの対象は「監査役等」と記載している。

準の改訂が行われた。KAMの選定は職業的専門家である監査人が行うものの、監査役等と協議した事項の中から選定されることから、監査役等と監査人の双方において円滑な導入に向けた準備が求められることとなった。こうした状況に対応するため、日本公認会計士協会は、2019年2月に監査基準委員会報告書701「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告」を新設するとともに、監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」等の改正を行った。また、日本監査役協会、日本公認会計士協会の双方においてQ&A集等（別紙参照）を作成するなど、積極的に各種の実務支援策が講じられている。

また、2019年9月にも監査基準の改訂が行われ、限定付適正意見の監査報告書において、除外事項に関し重要性はあるが広範性はないと判断し限定付適正意見とした理由を記載すべき旨が明確化されるとともに、監査人の守秘義務の対象につき公認会計士法との整合が図られた。さらに、2020年11月においても監査基準の改訂が行われ、企業内容等に関する情報の開示について、経営者による財務諸表以外の情報の開示の充実が進んでいることを踏まえ、その他の記載内容に対する監査人の手続が明確化され、監査報告書に、その他の記載内容の報告プロセスの整備及び運用における取締役の職務の執行に対する監査役等の監視責任を含む必要な記載が求められることとなった。これを受け、日本公認会計士協会は、2021年1月に監査基準委員会報告書720「監査した財務諸表が含まれる開示書類におけるその他の記載内容に関連する監査人の責任」を「その他の記載内容に関連する監査人の責任」と改題の上、改正を行うとともに、監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」等の改正を行った。

同様に、改訂監査基準の内容を反映させるため、2021年1月に監査基準委員会報告書540「会計上の見積りの監査」を改正するとともに、監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」等の改正を行った。

このような状況の変化を踏まえ、2021年4月に本研究報告の見直しを行った。

以 上

(別紙)

## 日本監査役協会・日本公認会計士協会から公表されている 相互のコミュニケーションに関連する指針等の一覧

### 1. 日本監査役協会から公表されている指針等

- 監査役監査基準（最終改定~~正~~ 2022~~2015~~年 8-7月 1~~23~~日）
- 会計委員会「会計監査人との連携に関する実務指針」（最終改定~~正~~ 2021~~2018~~年 7-8月 30~~17~~日）
- 監査法規委員会「監査役監査実施要領」（最終改定 2023~~2016~~年 5月 22~~20~~日）
- 「法令違反等事実又は不正の行為等が発覚した場合の監査役等の対応について～監査人から通知等を受けた場合の留意点～」(2012年4月20日)
- ~~○ ケース・スタディ委員会「重大な企業不祥事の疑いを感知した際の監査役等の対応に関する提言—コーポレート・ガバナンスの一翼を担う監査役等に求められる対応について—」(2012年9月27日)~~
- 会計委員会「会計監査人の評価及び選定基準策定に関する監査役等の実務指針」（最終改定~~正~~ 2023~~2017~~年 12~~10~~月 21~~13~~日）
- 会計委員会「会計不正防止における監査役等監査の提言—三様監査における連携の在り方を中心に—」(2016年11月24日)
- 会計委員会「監査上の主要な検討事項（KAM）に関する Q&A 集」（前編・2019年6月11日、後編・2019年12月4日、統合版・2020年6月8日）
- 会計委員会「監査上の主要な検討事項（KAM）の強制適用初年度における検討プロセスに対する監査役等の関与について」「監査上の主要な検討事項（KAM）の早期適用に関する実態と分析—強制適用初年度に向けて—」（2021~~2020~~年 12~~11~~月 20~~30~~日）
- 会計委員会「日本公認会計士協会「倫理規則」の改正を踏まえた監査役等の実務に関する Q&A 集」（2023年1月18日）

### 2. 日本公認会計士協会から公表されている指針等（2024~~21~~年 4月 14日現在）

- 日本公認会計士協会
  - 倫理規則
- 倫理委員会
  - 独立性に関する法改正対応解釈指針第2号「大会社等監査における単独監査の禁止について」
  - 独立性に関する法改正対応解釈指針第5号「大会社等監査における規制対象範囲について」
  - 独立性に関する法改正対応解釈指針第6号「大会社等監査におけるローテーションについて」

— 独立性に関する法改正対応解釈指針第7号「就職制限又は公認会計士及び監査法人の業務制限について」

— 倫理規則実務ガイダンス第1号「倫理規則に関するQ&A（実務ガイダンス）」

— 倫理規則研究文書第1号「倫理規則に基づく報酬関連情報の開示に関するQ&A（研究文書）」

○ 品質管理監査・保証基準委員会

— 品質管理基準委員会報告書第1号「監査事務所における品質管理」第3429項(5)

○ ~~監査基準委員会（以下 監査基準委員会報告書を「監基報」という。）~~

— 監基報監査基準報告書 240「財務諸表監査における不正」第20項、第37項、第F39-2項から第41項

— 監基報監査基準報告書 250「財務諸表監査における法令の検討」第14項、第19項、第22項から第24項

— 監基報監査基準報告書 260「監査役等とのコミュニケーション」第10項から第20項

— 監基報監査基準報告書 265「内部統制の不備に関するコミュニケーション」第8項

— 監基報監査基準報告書 450「監査の過程で識別した虚偽表示の評価」第11項、第12項

— 監基報監査基準報告書 505「確認」第8項

— 監基報監査基準報告書 510「初年度監査の期首残高」第6項

— 監基報監査基準報告書 540「会計上の見積りの監査」第37項

— 監基報監査基準報告書 550「関連当事者」第26項

— 監基報監査基準報告書 560「後発事象」第6項、第9項、第12項、第13項、第16項

— 監基報監査基準報告書 570「継続企業」第24項

— 監基報監査基準報告書 600「グループ監査における特別な考慮事項」第5748項

— 監基報監査基準報告書 610「内部監査人の作業の利用」第14項、第16項

— 監基報監査基準報告書 701「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告」第16項

~~— 監査基準委員会研究報告第6号「監査報告書に係るQ&A」~~

~~— 監査基準委員会研究資料第1号「「監査上の主要な検討事項」の早期適用事例分析レポート」~~

— 監基報監査基準報告書 705「独立監査人の監査報告書における除外事項付意見」第11項、第13項、第22項、第29項

— 監基報監査基準報告書 706「独立監査人の監査報告書における強調事項区分とその他の事項区分」第11項

— 監基報監査基準報告書 710「過年度の比較情報—対応数値と比較財務諸表」第17項

— 監基報監査基準報告書 720「その他の記載内容に関連する監査人の責任」第16項、第17項、第18項

~~— 監基報監査基準報告書 910「中間監査」第30項、第32項~~

○ ~~監査・保証実務委員会（以下、監査・保証実務委員会報告を「監保報」、監査・保証実務委員会研究報告を「監保研」という。）~~

- ~~－ 財務報告内部統制監査基準報告書第1号監保報第82号「財務報告に係る内部統制の監査に関する実務上の取扱い」第44-2項、第45項、第46項、第219項、第223項~~
- ~~－ 期中レビュー基準報告書第1号監保報第83号「独立監査人が実施する中間財務諸表に対するレビュー四半期レビューに関する実務指針」第4356項から第4959項、第8286項、第8488項~~
- ~~－ 期中レビュー基準報告書第2号「独立監査人が実施する期中財務情報に対するレビュー」第44項から第47項、第72項、第74項、第84項、第106項、第108項、第137項~~
- ~~－ 監査基準報告書560実務指針第2号「訂正報告書に含まれる財務諸表等に対する監査に関する実務指針」~~
- ~~－ 監査基準報告書700実務ガイダンス第1号「監査報告書に係るQ&A(実務ガイダンス)」~~
- ~~－ 監査基準報告書701研究文書第1号「監査上の主要な検討事項」の早期適用事例分析レポート(研究文書)」~~
- ~~－ 監査基準報告書701研究文書第2号「監査上の主要な検討事項」の事例分析(2021年4月～2022年3月期)レポート(研究文書)」~~
- ~~＝ 監保研第25号「不適切な会計処理が発覚した場合の監査人の留意事項について」~~
- ~~＝ 監保研第28号「訂正報告書に含まれる財務諸表等に対する監査上の留意事項について」~~

○ ~~IT委員会~~

- ~~＝ IT委員会実務指針第6号「ITを利用した情報システムに関する重要な虚偽表示リスクの識別と評価及び評価したリスクに対応する監査人の手続について」第58項、第59項~~

○ 法規委員会

- － 法規委員会研究報告第9号「法令違反等事実発見への対応に関するQ&A」

○ その他

- － 「十分な期末監査期間の確保について」(2017年12月8日)
- － 会長声明「監査上の主要な検討事項」の適用に向けて」(2019年7月12日)
- － 会長声明「最近の不適切会計に関する報道について」(2020年2月14日)
- － 会長声明「監査基準の改訂に関する意見書」の公表を受けて」(2020年11月11日)
- － 日本公認会計士協会・日本監査役協会の共同による会長声明「2021年3月期決算への対応について」(2021年2月4日)

以上