

会計監査人非設置会社の  
監査役の会計監査マニュアル  
【第3版】

2025年7月30日  
公益社団法人日本監査役協会



## 「会計監査人非設置会社の監査役の会計監査マニュアル」（第3版）の公表について

公益社団法人日本監査役協会は、2013 年 1 月に中小規模会社監査に関する支援事業の一環として「会計監査人非設置会社の監査役の会計監査マニュアル」を刊行した。本マニュアルは、従来の「監査役監査基準」並びに「監査役監査実施要領」等が、いずれも会社法上の大会社で会計監査人設置会社の監査役を主な対象としており、大会社以外の監査役にはやや使い辛い面があったことから、会計監査人非設置会社・監査役会非設置会社の監査役や、経理・財務経験が少ない監査役にとっても理解しやすく、役立つことを目指して作成されたものである。その後、2019 年 11 月には、以降に公表された会計基準の設定又は改正、会社法令の改正及び当該改正等を受けて行われた監査役監査基準等の改定、並びに中小規模会社監査を取り巻く環境の変化等を踏まえた改定を行っている。

第3版では、前回改定以降の環境変化に即した記載内容の改定並びに監査役監査基準、監査報告のひな型その他の協会公表資料の改定を踏まえた所要の修正を行うとともに、マニュアル全体の構成を以下のとおり見直すこととした。

### 【第3版の構成】

- ・第1部「監査役の会計監査の基礎」では、監査役の基本的な職務、会計監査の目的・必要性、さらには一般に公正妥当と認められる企業会計原則の内容と考え方、会計の基本及び簿記の基礎知識並びに会計監査のポイントなど、会計監査人非設置会社の監査役の会計監査に必要な基本事項について解説している。いわば会計監査の基礎編である。
- ・第2部「会計監査の実務—チェックリスト編」では、監査役就任時から期初監査、期中監査を経て期末監査に至るまでの監査役の監査実務を中心にチェックリストを提示している。いわば実践編といえる。
- ・第3部「会計監査の実務—解説編」では、第2部のチェックリストの記載項目に即して会計・監査に関する各用語の定義と監査役監査の際に必要な留意事項を簡潔に示すとともに、適宜参考文献の引用を紹介している。

さらに、近時の IPO（Initial Public Offering：新規株式公開）を目指す会社の増加を受け、第3部においては必要に応じ上場準備会社を意識した記載も追加することとした。

経理・財務経験がある監査役の場合は、会計関連事項に関しては、確認程度に参照して進めることも可能である。また、会計監査人設置会社の監査役の場合は、会計監査人の監査の方法と結果の相当性の判断等が重要となるが、その際にも、本マニュアルを参考書の一つとして役立てていただきたい。

本マニュアルが、会員各位の実務の参考になれば幸いである。

なお、本版の原案は、初版及び改定版の原案起草者である岩崎淳氏の起草による。末筆ながら多大なる尽力に謝意を申し上げる。

○ **日本監査役協会 会計委員会** (敬称略、肩書は検討当時のもの)  
(事務局注：第 52 期名簿記載)

- 委員長 馬場 英俊 パナソニックホールディングス(株) 常任監査役
- 専門委員 弥永 真生 明治大学専門職大学院会計専門職研究科 教授
- 専門委員 結城 秀彦 日本公認会計士協会 常務理事
- 委員 丹羽 卓三 タキヒヨー(株) 取締役常勤監査等委員
- 委員 小口 光義 (株)マルチブック 常勤監査役
- 委員 丸山 誠司 (株)I H I 常勤監査役
- 委員 中村 匡秀 ホーチキ(株) 常勤監査役
- 委員 比護 隆 東京ガス(株) 取締役 常勤監査委員
- 委員 西山 光秋 (株)日立製作所 取締役 監査委員
- 委員 後藤 敏文 (公社)日本監査役協会 専務理事

○ **原案起草** (敬称略、肩書は検討当時のもの)

岩崎 淳 公認会計士・岩崎公認会計士事務所所長

[注] 主な関連法令については、以下の略称表示を採用している。

| 法令等略称 | 正式名称    |
|-------|---------|
| 民     | 民法      |
| 会     | 会社法     |
| 施規    | 会社法施行規則 |
| 計規    | 会社計算規則  |
| 金商法   | 金融商品取引法 |

# 目 次

|       |                                |    |
|-------|--------------------------------|----|
| 第 1 部 | 監査役の会計監査の基礎                    | 3  |
| 1     | なぜ、監査役は取締役を監査するのか              | 3  |
| (1)   | 取締役と監査役は会社と「委任関係」にある           | 3  |
| (2)   | 委任を受けた者の二つの義務                  | 3  |
| (3)   | 取締役と監査役の受任義務                   | 4  |
| (4)   | 監査役は、取締役の何を監査するのか              | 5  |
| 2     | なぜ、監査役の会計監査が必要なのか              | 6  |
| (1)   | 計算書類等に関する取締役の義務                | 6  |
| (2)   | 会計監査の役割                        | 7  |
| (3)   | 監査役の心構え                        | 7  |
| 3     | 会計に関する法律                       | 8  |
| (1)   | 内部管理資料としての「会計」                 | 8  |
| (2)   | 外部報告書としての「会計」                  | 8  |
| 4     | 会計監査の基本                        | 10 |
| (1)   | 計算書類は何に準拠して作成されるのか             | 10 |
| (2)   | 会計監査の視点                        | 11 |
| (3)   | 会社法が期待する監査役の会計監査               | 11 |
| (4)   | 会社計算規則が示す監査役の会計監査の方法           | 12 |
| (5)   | 会計知識の学習法のヒント                   | 12 |
| 5     | 「会計」の基本的な考え方                   | 14 |
| (1)   | 一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行           | 14 |
| (2)   | 「企業会計原則」—わが国の「会計の考え方」の基本       | 15 |
| (3)   | 企業会計原則の「一般原則」の考え方              | 15 |
| (4)   | 会計処理の二つの原則—「損益計算書原則」と「貸借対照表原則」 | 17 |
| (5)   | 「損益計算書原則」の考え方—費用と収益をどの時点で認識するか | 18 |
| (6)   | 「貸借対照表原則」の考え方—資産をどのように評価するか    | 19 |
| 6     | 「簿記」の仕組みと計算書類                  | 22 |
| (1)   | 「簿記」の考え方と仕組み                   | 22 |

|                                  |    |
|----------------------------------|----|
| (2) 決算書作成のプロセス .....             | 25 |
| (3) 計算書類の相互関係 .....              | 26 |
| (4) 貸借対照表の見方・読み方 .....           | 27 |
| (5) 損益計算書の見方・読み方 .....           | 29 |
| (6) キャッシュ・フロー計算書の見方・読み方 .....    | 30 |
| 7 会計監査人非設置会社の会計監査 .....          | 31 |
| (1) 監査役の会計監査の範囲 .....            | 31 |
| (2) 監査役の会計監査のポイント .....          | 32 |
| (3) 期末の決算監査のポイント .....           | 33 |
| (4) 監査役の監査報告 .....               | 35 |
| <br>第2部 会計監査の実務 ― チェックリスト編 ..... | 43 |
| <br>第3部 会計監査の実務 ― 解説編 .....      | 59 |

## 第1部 監査役の会計監査の基礎

### 1 なぜ、監査役は取締役を監査するのか

#### (1) 取締役と監査役は会社と「委任関係」にある

このマニュアルは、会計監査人非設置会社の監査役のために、会計監査の実務に役立つことを目的として作成されたものであるが、初めに少し回り道をして、監査役監査の最も根源となる事柄について考えてみたい。

取締役と監査役は、株主総会で株主によって選任され、会社とは委任の関係にある（会 329①、330、民 643～656）。

株主は、会社が健全で持続的に成長することを願っており、そのために、

- ① 取締役に対して、忠実に会社の業務を執行することを委任し（会 348①、355）、
- ② 監査役に対しては、取締役の職務執行が適正に行われているかどうかを、取締役から独立した立場に立って監査することを委任する（会 381①）。

そして、取締役と監査役が両両相俟って、会社の健全で持続的な成長を確保することを負託している。

#### (2) 委任を受けた者の二つの義務

この「委任」という関係のために、会社に対する取締役と監査役の基本的な義務が生じることになる。

「委任」とは、人に仕事を頼む方法であるが、同じように人に仕事を頼む方法には「雇用」と「請負」がある。「雇用」は、仕事を受けた人が使用者の指揮下に入って仕事をし、使用者がこれに報酬を支払うという方法である。「請負」は、家屋の建築や土木工事などのように、請け負った人が仕事の完成を責任を持って引き受け、その成果に対して報酬が支払われるという方法である。

これに対して、「委任」は、他人に一定の仕事を委託し、相手がそれを受託することによって契約が成立する方法であるが、「雇用」のように使用者の指揮下に入って仕事をするのではなく、受任者が自分の判断と裁量で仕事を処理するという点と、「請負」のように仕事の完成を必ずしも必要としないという点で大きな違いがある。

このように、「委任」という方法は、“自分の裁量で仕事をする”、“仕事の完成を前提としない”という契約なので、委任する者としては何の制約もなく仕事を頼むことはできない。そのため、「委任」について規定している民法では、受任者に次の二つの義務を課している。

① 受任者は、善良な管理者の注意をもって、委任事務を処理する義務を負う（民 644）

会社と役員との関係は、民法の委任に関する規定に従う（会 330）

受任した取締役や監査役は、委任者である株主の指揮命令に従って仕事をするのではなく、自分の判断で仕事をするため、常に善良な管理者としての注意義務を尽くして職務を執行しなければならない。

「善良な管理者の注意義務（善管注意義務）」とは、特別な義務ではなく、その人が持っている能力や注意力に関係なく、例えば、取締役や監査役という地位や職務に対して、株主が通常期待している程度の抽象的・一般的な注意義務をいう。したがって、監査役の場合は、監査役という地位にある者に対して株主などが一般に期待している程度の注意義務を尽くして「監査」という職務を執行することが求められる。

② 受任者は、受任業務の処理の経過及び結果を委任者に報告しなければならない（民 645）

前述したように、受任業務は、通常、請負のように仕事の完成が求められるわけではなく、雇用のように常に使用者の監視下で仕事をしているわけでもない。そのため、委任者は受任者がどんな仕事をしているか分からないので、受任者は自分が受任した仕事の処理の経過と結果について、一定の期間を区切って委任者に報告して承認を得なければならない。

### （３）取締役と監査役の受任義務

民法が定める上記の二つの基本的な受任義務を、取締役及び監査役に当てはめると次のようになる。

① 取締役の受任義務

- 1) 取締役としての**善管注意義務**（「忠実義務」（会 355）を含む。以下同じ。）を尽くして、職務を執行する義務
- 2) 職務執行の経過と結果を明らかにするために、**計算書類・事業報告**を作成して、委任者である株主に報告する義務（会 435～438）

② 監査役の受任義務

- 1) 監査役としての**善管注意義務**を尽くして、上記①の取締役の受任義務の履行状況を監査する義務
- 2) 監査の方法と結果を明らかにするために、**監査報告**（10 頁参照）を作成して、委任者である株主に報告する義務（会 436）

この監査役の受任義務を、会社法（66 頁参照）は次のように規定している。

（会社法 381 条 1 項）

監査役は、取締役の職務の執行を監査し、  
法務省令で定めるところにより、監査報告を作成しなければならない。



#### （４）監査役は、取締役の何を監査するのか

前節（３）で述べたように、監査役の職務は、取締役が株主から受任した職務の執行状況を監査することであるが、そのような監査役の職務は、業務監査と会計監査に分けて考えられている。

ただし、業務の監査をするのが業務監査であり、会計の監査をするのが会計監査であるという捉え方をするのではなく、前節で述べた取締役の受任義務に焦点を当てて、「業務監査」とは、取締役の善管注意義務の履行状況を監査することであり、「会計監査」とは、取締役が報告義務を果たすために作成した計算関係書類（計規 2③三、121①）（12 頁参照）を監査することであると考え、監査の本質が理解しやすい。

＜図表 1－1＞ 監査役の監査の対象

|        |                                   |
|--------|-----------------------------------|
| 監査役の監査 | 業務監査 …… 取締役の善管注意義務の履行状況の監視・検証     |
|        | 会計監査 …… 取締役が作成する計算関係書類の適法性・適正性の検証 |

##### ①「業務監査」とは

業務監査は、取締役の職務の執行を監査の対象にした**執行実態の監査（善管注意義務の監査）**である。

監査役は、株主から会社経営の委任を受けた取締役が、善管注意義務を尽くして業務を執行しているか、そして、法令・定款及び株主総会の決議を遵守し、忠実義務を尽くして職務を行っているか（会 355）という観点から、取締役の職務執行が、適法かつ適正に行われているかを監査するが、それは事後的な監査にとどまらず「予防監査」にも及ぶ。また、業務監査は後述するように、監査役が会計監査を行うに際してその前提となる重要な情報収集手段でもある。

なお、業務監査の具体的な方法は、各会社の監査環境によって異なってくる。特に中小規模会社の場合は、その会社の成り立ち・規模・役員構成や会社の中における監査役の立ち位置・役割などをよく勘案して、社内の理解や協力が得られるような監査方法による必要がある。

##### ②「会計監査」とは

会計監査は、会計に関する帳簿や書類等を監査の対象にした**開示情報の監査（報告義務の監査）**である。

取締役は、毎事業年度に、自分が受任した業務の執行状況（経過と結果）を、委任者である株主に報告するための計算書類及び事業報告並びにそれらの附属明細書を作成しなければならない。

会計監査とは、計算関係書類を監査することをいうが、事業報告も事業年度ごとに株主に報告するための書類であるので、期末にはそれらも含めて書類の内容が適法かつ適正であるかを監査する。つまり、会計監査は報告書類の検証ともいえる。

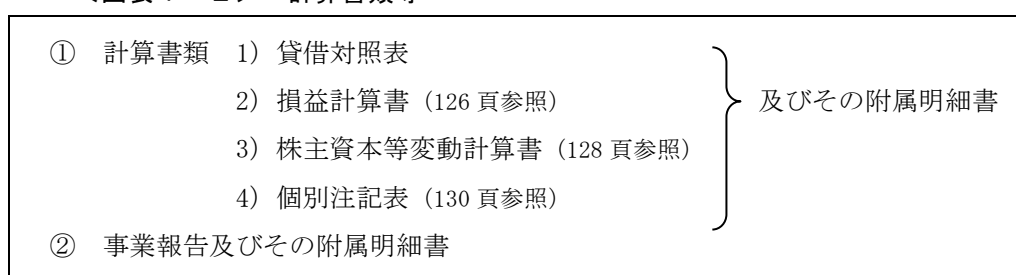
もちろん、計算関係書類や事業報告は経営活動の実態を報告するものであるから、書類の適正さを検証するためには、業務実態の把握が不可欠であることはいうまでもない。そのため、監査役の会計監査には、実態に精通した業務監査からの視点が重視されるのである。

## 2 なぜ、監査役の会計監査が必要なのか

### (1) 計算書類等に関する取締役の義務

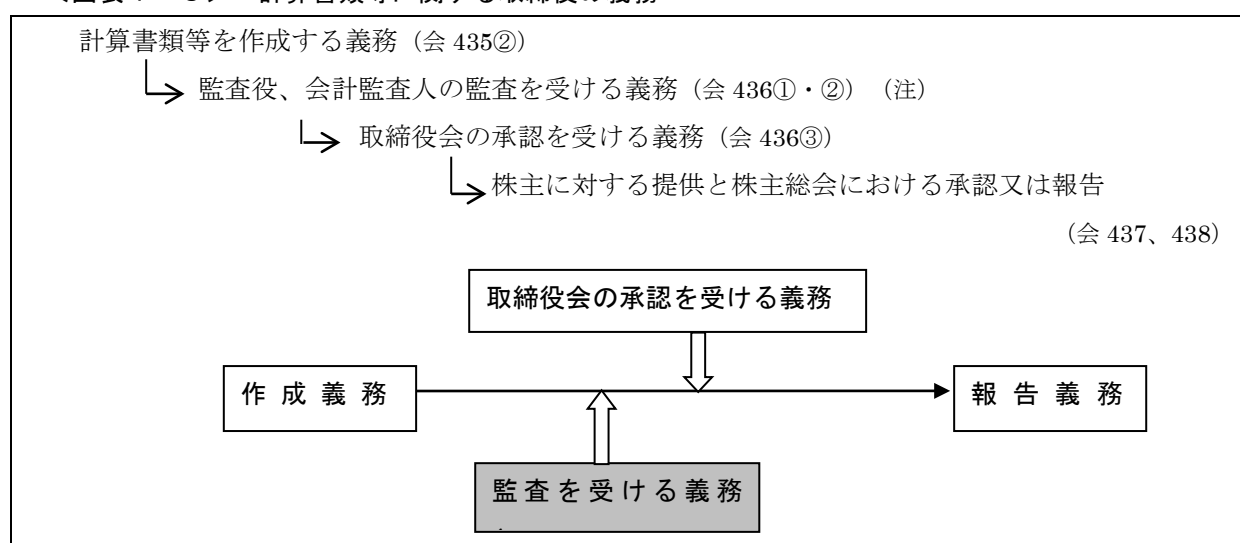
前章で述べたように、株主から会社の経営を委任された取締役は、株主をはじめとする利害関係者に対して、自分の職務執行の経過と結果を報告し説明する義務（Accountability）がある。そのため、毎事業年度末には、会社の状況及び財産・損益の状況を記載した次の計算書類及び事業報告並びにそれらの附属明細書を作成しなければならない（会 435②、計規 59①）。

＜図表 1－2＞ 計算書類等



これらの計算書類等を株主に報告するには、事前に監査役の監査を受けることが義務づけられている（会 436①）。そのため、監査役は、計算書類等が適法かつ適正に作成され、会社の実態を正確・明瞭に表示しているか否かを監査して、監査報告を作成しなければならない。取締役は、その監査報告を計算書類等に添付して株主に提供し、本店に備置し株主・債権者の閲覧に供しなければならない（会 437、442）。

＜図表 1－3＞ 計算書類等に関する取締役の義務



（注）会計監査人設置会社の場合は、会計監査人が計算書類の適正性の監査意見を表明し、監査役は、その会計監査人の監査の方法と結果の相当性について監査意見を表明する。

## （２）会計監査の役割

計算書類等は、取締役が自分の職務執行の結果を報告するために、自らの手で「作成」した書類であるので、それだけでは報告を受ける人の信頼を得ることはできない。計算書類等は、取締役から独立した立場にある監査役の「監査」を受けて、その適正性・信頼性を担保されることによって、はじめて「報告」に値する書類になる。これが会社法の規定する会計監査の役割である。

そのため、株主に送付する定時総会の招集通知（61 頁参照）には、計算書類・事業報告とともに監査報告も添付しなければならない（会 437）、この監査報告に重要な瑕疵がある場合は、株主総会の決議取消しの訴え（会 831①一）の対象にもなる。

このように、「監査」は計算書類等を「報告」するための不可欠の要素であるので、計算書類等の信頼性を担保するという監査役の責任はまことに重大である。

## （３）監査役の心構え

したがって、監査役は、会計監査に臨むにあたり次の点を十分に認識しなければならない。

- ① 日本監査役協会が掲げる「監査役理念」及び「監査役行動指針」を常に念頭に置くこと
- ② 監査役としての独立性の保持に努め、公正不偏の態度で監査に臨むこと
- ③ 会計監査の品質向上のために、常に自己研鑽に努めること
- ④ 適正な監査視点の形成に努め、経営全般の立場から会計を見る目を養うこと
- ⑤ 会計監査は事後監査が主体になるが、常に予防監査の視点を保持すること  
(数値の事後的な検証にとどまらず、粉飾等の不祥事発生を予防するための監視を怠らないこと)
- ⑥ 監査意見を形成するに際しては、よく事実を確かめるとともに、取締役・関係各部門の意見に耳を傾け、判断の根拠を求めて、その適正化に努めること
- ⑦ 自らの監査結果と監査報告に対する強い責任感を保持すること

### 監査役理念

監査役はコーポレート・ガバナンスを担うものとして、公正不偏の姿勢を貫き、広く社会と企業の健全かつ持続的な発展に貢献する。

### 監査役行動指針

1. すべてのステークホルダーからの役割期待に応えるべく、継続的に研鑽に努め、独立自尊の精神を涵養し、信頼足り得る監査役を目指します。
2. 誠実さを旨とし、判断の根拠を広く社会に求めるとともに、現場に立脚した正しい情報に基づき、公正と信義を重んじた日々の監査役活動を遂行します。
3. いかなる状況下にあっても、毅然とした態度で監査役職務を全うし、説明責任を果たし、コーポレート・ガバナンスの強化に努めます。

### 3 会 計 に 関 す る 法 律

会社の「会計」は、財産管理の委任を受けた経営者（取締役）が管理の経過と結果を明らかにする手段として誕生し、その後の経済活動の変化に即応しながら発達し、徐々に理論化されて、一般社会の中で公正な会計慣行として定着してきた。

会計理論は実務に密着した実践規範であるが、それ自体は法的強制力を持つものではない。その会計理論に法的強制力を持たせたのが、会社法などの会計規定である。われわれが眼にしている貸借対照表や損益計算書などの計算書類は、強行法規である会社法や会社計算規則などの「会計に関する規定」に従って作成されている。

しかし、会社の会計を規制しているのは会社法だけではない。会社の会計は、経営活動の実態を、株主・債権者・税務当局・一般投資家・経営者などの様々な利害関係者（ステークホルダー）に報告することを目的としているので、報告を受ける人の利害が異なれば、当然「会計」を見る目も異なり、「会計」の報告内容に対する要求も異なってくる。そのため、「会計」が報告する対象によって、法の規制も異なっている。

#### （１）内部管理資料としての「会計」

企業の経営者が、経営管理責任を遂行するためには、自社の経営状況を的確に、かつ迅速に把握することが不可欠である。そのために「会計」は、利益計画・予算統制・原価管理・損益分析などの、経営意思決定や業績評価のための資料を経営者に提供する役割を果たしている。

これを管理会計というが、管理会計の特質は、企業の利益獲得を目的とした内部資料であり、「法的な規制を受けない私的会計」であることである。

#### （２）外部報告書としての「会計」

企業が、自由経済体制の下で市場に参加して経営活動をするにあたっては、その市場が秩序整然と機能するように、市場の要求に応じて自社の情報を開示することが求められる。

外部に開示する情報は、隠蔽や粉飾等によって市場の秩序を乱すものであってはならず、また、各企業の情報の内容は、均質で、必要かつ正確でなければならない。そのため、法令で「情報の公開」と「情報内容の均質」とを義務づけることによって、企業の会計情報を公的に管理する体制が整えられている。

わが国の外部報告としての企業会計制度は、会社法、金融商品取引法、法人税法というそれぞれ目的の異なった三つの法律の規制の下で形成されている。

### ① 会社法の会計

会社法は、会社をめぐる個々の経済主体の利害調整の観点から計算規定が定められており、株主及び債権者保護を目的として分配可能額の計算の仕方を規定している。会社法上の会計報告を計算書類といい、会社法及び会社計算規則等の法務省令が会計処理方法及び表示方法を規定している。

### ② 金融商品取引法の会計

金融商品取引法は、投資家保護を目的とし（金商法1）、投資判断に必要な経営成績や財政状態の開示について規定している。

### ③ 法人税法の会計

法人税法の会計は、「税負担の公平性の確保」を目的としているので、課税所得（税を課する利益）を公平に計算することに重点を置いている。

そのため、各会社の利益計算（収益－費用＝当期利益）を、税法の「益金」、「損金」の規定に従って加減調整することによって、課税所得を公平に算定することを課題としている。

<図表 1－4> 法で規制されている会計

|         | 会 社 法<br>(会社計算規則など)        | 金融商品取引法<br>(財務諸表等規則など)     | 法 人 税 法<br>(法人税法施行令など) |
|---------|----------------------------|----------------------------|------------------------|
| 対 象     | 株式会社など                     | 上場会社など                     | すべての法人                 |
| 目 的     | 株主・債権者保護                   | 投資家保護                      | 税負担の公平                 |
| 会計の着眼点  | 分配可能額の計算                   | 期間損益の計算                    | 課税所得の計算                |
| 報告書の名称  | 計算書類<br>連結計算書類<br>(81 頁参照) | 財務諸表<br>連結財務諸表<br>(81 頁参照) | 法人税申告書                 |
| 報告書の提出先 | 株主（総会）                     | 各財務局                       | 管轄税務当局                 |

## 4 会計監査の基本

### (1) 計算書類は何に準拠して作成されるのか

計算書類（以下、「附属明細書」を含む。）は、①会社法令の規定に基づいて、②企業会計の慣行に従って作成される（会 431）。その作成の基準となるものは、次のとおりである。

#### <図表 1－5> 計算書類の作成基準

##### 1) 会社法の規定（会 431～465）

会社法には、「会社の会計は、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従う」という会計の原則規定ならびに、会計帳簿、計算書類、連結計算書類、資本金の額等、剰余金の配当などについての基本的な事項が規定されている。

##### 2) 会社計算規則（計規 1～166）

会社計算規則では、会計帳簿における資産・負債の評価の基準、純資産の価額、計算関係書類の表示・記載方法・監査・公告等について規定している。

##### 3) 一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行（会 431）

会社法及び会社計算規則は、会社法会計の基本的な事項しか規定していないので、具体的な会計処理については、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従うこととされている。

「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」（14 頁参照）には、次のものが含まれる。

- i) 企業会計審議会が定めた企業会計原則等
- ii) 企業会計基準委員会が定めた企業会計基準、企業会計基準適用指針、実務対応報告
- iii) 日本公認会計士協会が定めた会計に関する実務指針等（会計制度委員会、監査・保証実務委員会又は業種別委員会の報告書又は実務指針等）

（注）なお、「中小企業の会計に関する指針」と「中小企業の会計に関する基本要領」についても、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行とされるが、採用している会社は必ずしも多くないのが現状である。

監査役としては、監査を実施する前に、自社の経理規程や採用している会計基準及び会計方針等について、確認しておくことが重要である。

## （２）会計監査の視点

監査役の会計監査の目的は、開示される計算書類の適正性・信頼性を確保することであり、監査役は、計算書類が会社の財産・損益の状況を適正に表示しているか否かについての意見を述べなければならない。そのためには計算書類の何を監査するのか、その視点は次の二つである。

### ＜図表１－６＞ 会計監査の視点

- 1) 計算書類が、会社の財産・損益の状況を適正に表示しているか
- 2) 計算書類が、＜図表１－５＞「計算書類の作成基準」に基づいて作成されているか

計算書類は、株主などの利害関係者に対して、会社の財産・損益の状況を報告するために作成するものであるから、その状況を適正に表示していなければならない。また、計算書類は会社法の規定等に従って作成しなければならない。

しかし、この二つを監査することは、会計知識の少ない監査役にとって、まことに頭の痛い問題である。

監査役が、上記の 1) について監査するためには、業務監査をととして会社の実態を把握していることが不可欠であるが、会社の財産の状況を表示している「貸借対照表」及び損益の状況を表示している「損益計算書」を読んで理解できる程度の会計知識が必要である。

また、2) について監査するためには、作成基準についての基礎的な知識を持つことが必要であり、会社法令の会計規定、会計の考え方、簿記の技術について、監査に必要な最小限の知識を習得することが求められる。

## （３）会社法が期待する監査役の会計監査

会社法は、すべての会社の監査役が会計の専門家若しくは知見者であるという前提で監査役に計算書類の監査を義務づけているのではなく、監査役という職務に通常期待される程度の善管注意義務を尽くして会計監査の職務を遂行することを求めている。特に会計監査人非設置会社の場合、会計監査における常勤監査役が果たす役割は大きく、専門家でない監査役だけで会計監査を遂行しなければならないため、会計監査人設置会社の監査役に比べて、業務監査よりも会計監査の重要性や監査のウエイトが高く、その責任も大きい。その意味では、会計監査人設置会社の監査役以上に財務・会計の知見の習得に心掛けたい。

しかし、監査役一人で悩むのではなく、税理士などの社外の専門家に相談できる環境づくりをしたり、また、自社が企業集団における子会社であれば、親会社の監査役の協力を要請したり、親会社の会計監査人の定期的なチェックを受けることも望ましい（施規 105④、107④）。

このような会計監査の専門家でない監査役のために、会社計算規則 121 条には、会社法における監査の意義を明らかにした次節（４）に示す規定を置いている。

## （４）会社計算規則が示す監査役の会計監査の方法

### ＜図表１－７＞ 計算関係書類の監査の手続

（会社計算規則 121 条 2 項）より

計算関係書類の監査には、公認会計士法 2 条 1 項に規定する職業的専門家としての監査のほかに、「計算関係書類に表示された情報」と「計算関係書類に表示すべき情報」との合致の程度を確かめ、かつ、その結果を利害関係者に伝達するための手続を含むものとする。

会社計算規則 121 条では、会社法における「会計監査」は、会計監査人が行う監査だけでなく、公認会計士並みの厳密さが要求されない程度の、監査を行う者（例えば監査役）の能力等に応じた水準の監査も含まれると規定している。

計算関係書類（計算書類及びその附属明細書、臨時計算書類、連結計算書類）は、会社の財産・損益の状況を、株主等の利害関係者に開示するために作成されるので、会社の実態を適正に表示するものでなければならない。そのため、監査役は自分の能力に応じて、「計算関係書類に表示された内容」と「財産・損益の実態」が合致している程度を確かめる必要がある。

具体的な「合致の程度を確かめる手続」については、32 頁の「（２）監査役の会計監査のポイント」で述べるが、このようなレベルの監査は、財務・会計の高い知見を必要とするものではなく、監査役という職務に通常期待される程度の善管注意義務の範疇に入るので、会計知識の少ない監査役といえども、監査に際して必要とされるこの程度の基本的な会計知識は習得しなければならない。

## （５）会計知識の学習法のヒント

では、監査役にはどのような会計の知識が必要なのか。

経理経験のない新任監査役の中には、簿記の書物と格闘している人がいるが、監査役は計算書類を監査することが職務であって、自ら簿記の技術を用いて計算書類を作成するわけではない。したがって、監査役には「簿記」の細かい知識は必要がなく、貸借対照表や損益計算書がどのようなプロセスで記録され作成されるのかという基本的な仕組みを理解して、簿記によって処理された数値や計算書類の意味を読みとることができれば十分である。

その手始めになる学習方法を、いくつか紹介する。

- ① 簿記や会計の入門書を読む前に、自社の直近の「事業報告とその附属明細書」、「計算書類とその附属明細書」及び「監査報告書」を、隅から隅まで何度も読むことをお勧めする。分からない用語や内容が数多く出てくるはずである。



- ② 次に、貸借対照表・損益計算書の各勘定科目について、過去3期程度の推移表を作って増減を確認する。そして、不明な箇所や疑問点は、可能な限り、前任の監査役や総務部門・経理部門の人に教えてもらう。「説明を求める」のではなく「教えてもらう」姿勢が大切である。

この方法は、監査役が会計知識を習得する最短コースであるだけでなく、これから迎える期末監査の最適な準備かつ予習になる。

- ③ 親会社が有価証券報告書や決算短信を作成している場合は、それらも精読すると、今までとは違った企業集団の姿が見えてくる。

また、親会社がある場合は、実際の監査にあたっては、税務等特に留意が必要な点については、親会社の所管部門又は専門家に相談することも有用である。

- ④ もう一つ、大切な教材がある。自社の経理規程や経理マニュアル、内部統制実施基準等（内部統制システムを構築・運用している場合）を精読して、日常の実務がそれらに準拠して実施されているかを確認することである。

もし、一般の会計の入門書をお読みになるのならば、これらの副読本としてお使いになれば役に立つかもしれない。

- ⑤ 日本監査役協会では、監査役のための研修会や講演会を数多く開催しており、会計に関するテーマも多く取り上げられ、本書に関する解説会（無料）も動画配信されるなど好評を博している。このような会計に関連する協会の研修会や講演会は、時間と予算が許す限り受講することをお勧めする。講座の内容と講師陣の人選が吟味されているので、1年間も受講していると会計監査の内容や要領が身に付いてくる。

なお、協会の研修会や講演会は、その都度、会員にメールで案内が配信され、協会のホームページ (<https://www.kansa.or.jp/>) にも掲載され、協会に加盟していない会社の監査役にも広く受講を呼びかけている。

学習の目標は、まず、自分の疑問点について経理部門の人と具体的な意見交換ができるようになることである。

## 5 「会計」の基本的な考え方

### （１）一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行

「会計（Accounting）」は、財産の所有者（株主）から財産の管理（会社の経営）を委任された経営者（取締役）が、財産の所有者（株主）をはじめとする利害関係者に、財産の管理の経過（損益の状況）と結果（財産の状況）を報告するための手段として誕生し、その後の経済環境の変化に即応して発達し、その手法や考え方も取捨選択されて徐々に理論化され、体系づけられ、会計慣行として定着してきた。

“一般に公正妥当と認められる会計慣行”とは、このような一般社会に公正妥当な会計慣行として定着している「会計の考え方や手法」をいう。

会社法などの会計規定は、これらの一般に公正妥当と認められる会計慣行を取り入れ、それに準拠して規定されている（会 431）。また、法律に定められていない多くの会計の実務も、公正な会計慣行に従い、あるいはそれをしん酌して行われている（計規 3）。

#### <図表 1－8> 会計の原則と会計慣行のしん酌

##### 会社法 431 条（会計の原則）

株式会社の会計は、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従うものとする。

##### 会社計算規則 3 条（会計慣行のしん酌）

この省令の用語の解釈及び規定の適用に関しては、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準その他の企業会計の慣行をしん酌しなければならない。

つまり、貸借対照表や損益計算書などの計算書類は、強行法規である会社法令などの規定に従って作成されているが、その会社法令の会計規定は一般に公正妥当と認められている会計慣行に準拠している。

この「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」には、10 頁<図表 1－5>に示したように、金融庁の諮問機関である企業会計審議会が定めた「企業会計原則」（15 頁参照）や個別の「会計基準」、民間団体である公益財団法人財務会計基準機構の企業会計基準委員会が設定した「企業会計基準」や「適用指針」のほか、日本公認会計士協会の会計に関する実務指針等（会計制度委員会、監査・保証実務委員会又は業種別委員会の報告書又は実務指針等）などが該当する。

## （２）「企業会計原則」― わが国の「会計の考え方」の基本

「企業会計原則」は、1949 年（昭和 24 年）に企業会計審議会によって作成され、その後改正を重ねたもので、会計実務の中に慣習として発達した会計処理や表示方法の中から、一般に公正妥当と認められたところを要約して理論的に体系づけたものである。

それ自体は法的強制力を持つものではないが、すべての企業が会計処理をするにあたって従わなければならない（会 431）、会計実務に密着した実践規範とされている。

企業会計原則は、①会計の処理基準、②監査の判断基準、③会計法令の制定改廃の理論基準となる重要な原則であり、次に示す三つの原則から構成されている。

- 1) 「一般原則」
- 2) 「損益計算書原則」
- 3) 「貸借対照表原則」

## （３）企業会計原則の「一般原則」の考え方

企業会計原則の「一般原則」は、会計全般にわたる包括的かつ基本的な原則で、次の 7 つの原則から成り立っており、監査役の会計監査に際しても常に道しるべとすべき原則である。

### ① 真実性の原則

企業会計は、企業の財政状態及び経営成績に関して、真実な報告を提供するものでなければならない。

これは企業会計のすべての原則を総括している基本原則で、会計は「報告」だから虚偽記載や粉飾は許さないという会計原則の頂点に立つ原則である。

### ② 正規の簿記の原則

企業会計は、すべての取引につき、正規の簿記の原則に従って、正確な会計帳簿を作成しなければならない。

真実の報告を提供するためには、正規の簿記手続によって、「記録の網羅性」、「証拠資料による検証の可能性」及び「体系的な秩序性」を備えた正確な会計帳簿を作成し、その会計帳簿から誘導して貸借対照表と損益計算書を作成しなければならない。

### ③ 資本取引・損益取引区分の原則

資本取引と損益取引とを明瞭に区分し、特に資本剰余金と利益剰余金とを混同してはならない。

株主からの出資の増減となる資本取引と、営業活動によって得た利益の増減となる損益取引が混同すると「期間損益」が適正に表示されず、利害関係者の判断を誤らせるので、配当可能利益（137 頁参照）と課税所得を正しく算定して、資本の社外流出を防がなければならない。

#### ④ 明瞭性の原則

企業会計は、財務諸表によって、利害関係者に対し必要な会計事実を明瞭に表示し、企業の状況に関する判断を誤らせないようにしなければならない。

利害関係者が企業の状況を正しく把握し、判断できるように、企業情報の「明瞭な表示」と「適切な開示」の二つを要求している。

会計方針の注記や後発事象の注記などについても適切に開示して、実質的明瞭性を充実させることを要求している。

#### ⑤ 継続性の原則

企業会計は、その処理の原則及び手続を每期継続して適用し、みだりにこれを変更してはならない。

企業が、正当な理由なしに恣意的な判断で表示や処理方法を変更することを抑制して、

1) 企業の利益操作を排除すること、2) 会計数値の期間比較を確保することを求めており、「報告の真実性を確保」するための不可欠の原則である。

#### ⑥ 保守主義（安全性）の原則

企業の財政に不利な影響を及ぼす可能性がある場合には、これに備えて適当に健全な会計処理をしなければならない。

企業は、会社の安全と健全な発展を義務づけられているので、将来の危険に備えて、常に「安全で慎重な判断に基づく会計処理」が必要である。そのため、予想の利益（未実現利益）は計上せず、予想の損失（含み損）は計上すべしという会計処理の原則である。

#### ⑦ 単一性の原則

株主総会提出のため、信用目的のため、租税目的のため等種々の目的のために異なる形式の財務諸表を作成する必要がある場合、その内容は、信頼しうる会計記録に基づいて作成されたものであって、政策の考慮のために事実の真実な表示をゆがめてはならない。

会社法、金融商品取引法、法人税法など、目的によって異なった形式の財務諸表を作成する場合でも、「作成の基礎となる会計記録は同一」でなければならず、報告内容も政策的にゆがめてはならない。二重帳簿は許さないという、会計帳簿の単一性を求めている。

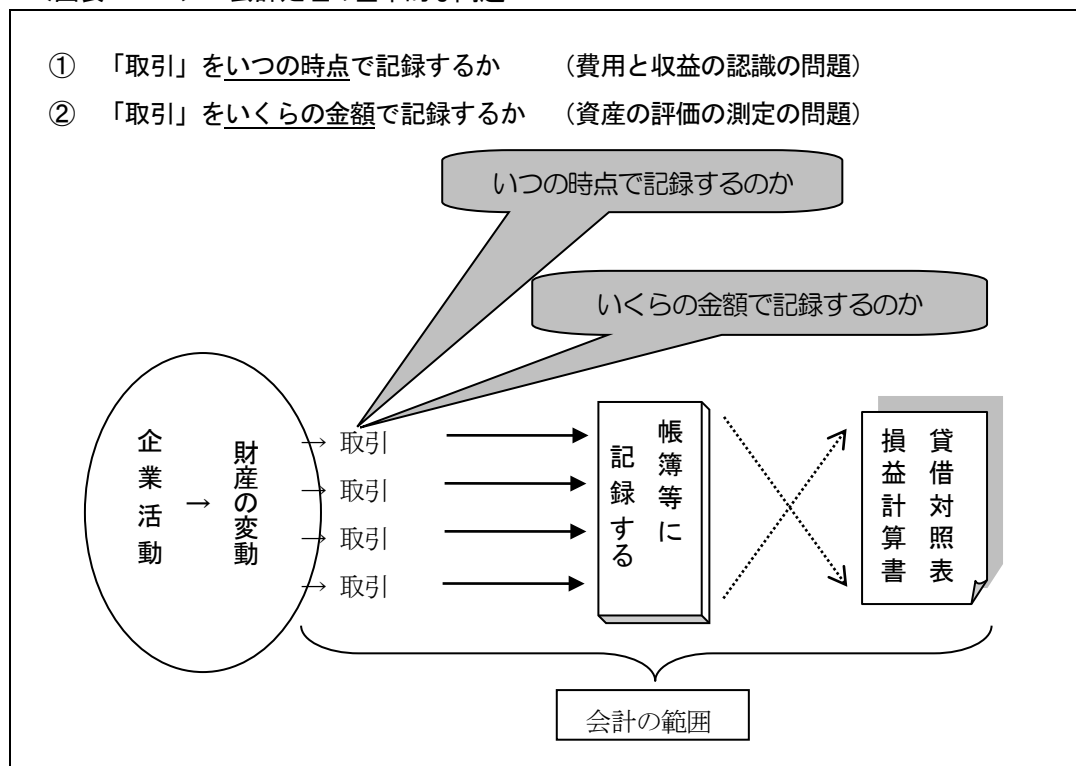
#### （付）重要性の原則

企業会計は、定められた会計処理の方法に従って正確な計算を行うべきものであるが、企業会計が目的とするところは、企業の財務内容を明らかにし、企業の状況に関する利害関係者の判断を誤らせないようにすることにあるから、重要性の乏しいものについては、本来の厳密な会計処理によらないで他の簡便な方法によることも、正規の簿記の原則に従った処理として認められる。

#### （４）会計処理の二つの原則 — 「損益計算書原則」と「貸借対照表原則」

会計処理は、企業の経済行為を「取引」（下段の(注)参照）という概念で捉えて記録することが出発点であるが、会計処理に際しての基本的かつ最も重要な問題は、次の二つに集約される。

＜図表 1－9＞ 会計処理の基本的な問題



取引をどの時点で記録するかによって貸借対照表・損益計算書の表示金額が変わり、取引をいくらで記録するかによっても貸借対照表・損益計算書の表示金額が変わる。

この「費用と収益の認識の時期」について定めているのが損益計算書原則であり、「資産の評価の基準」について定めているのが貸借対照表原則である。

##### （注）会計（簿記）上の「取引」とは

日常使われている「取引」は、当事者間の意思の一致によって成立するが、「会計上の取引」は、当事者間の意思の有無にかかわらず、また取引の相手が存在しない場合でも、

- ① 財産（資産、負債、資本）に変動を及ぼす経済事象であり
- ② それが金額で把握できるもの をいう。

例えば、取引先との売買契約や銀行からの借入契約は、当事者間で合意はされているが、まだ会社の財産に変動が生じていないので、「取引」とはみなさない。

しかし、工場が火災で焼失したり不良在庫を廃棄処分したり、原料から製品を生産したときは、資産が変動してその金額は帳簿から把握できるので、会計上の「取引」になる。

## (5) 「損益計算書原則」の考え方 ― 費用と収益をどの時点で認識するか

損益計算書原則は損益計算書を作成するための原則である。企業の経営成績を明らかにするために一会計期間に属するすべての収益とそれに対応する費用を記載する方法を定めている。

企業活動によって生じる費用と収益を、「いつの時点で記録するのか」という認識の時期について、次の三つの原則に従うことを求めている。

### ① 発生主義の原則・実現主義の原則

すべての費用及び収益は、その支出及び収入に基づいて計上し、その発生した期間に正しく割り当てられるように処理しなければならない。

ただし、未実現収益は、原則として、当期の損益計算に計上してはならない。

前払費用及び前受収益は、これを当期の損益計算から除去し、未払費用及び未収収益は、当期の損益計算に計上しなければならない。

企業は、経営成績を把握し報告するために、一定の期間を区切って損益計算をするので、取引をどの時点で記録するか、つまり当期か来期かによって損益の金額が増減する。

したがって、企業活動の実態を会計情報として損益計算書で正しく表現するためには、「取引として認識する経済的事実が発生した時点」で、すべての費用と収益を記録しなければならない。これを発生主義の原則といい、企業会計の最も根本的な原則である。減価償却、引当金、未払費用などの費用の計上は、この原則に基づいた会計処理の方法である。

一方、収益の計上については、保守主義（安全性）の原則に従って、確実性が要求され、契約時や受注時などに未実現の収益を計上してはいけない。会社が顧客に約束した財又はサービスの履行義務を果たした時点で収益が発生したと認識される。

なお、会社法上の大会社及び上場会社では、「収益認識に関する会計基準」（企業会計基準第 29 号）が企業会計原則に優先して強制適用される。同基準においては、売上は、会社が商品（製品）やサービスを顧客に提供するという履行義務を果たし、商品等の支配が顧客に移転したときに計上することとされており、具体的には、売上の計上までに下記の五つのステップを踏む必要がある。

ステップ 1：契約の識別

ステップ 2：履行義務の識別

ステップ 3：取引価格の算定

ステップ 4：取引価格の履行義務への配分

ステップ 5：履行義務の充足に応じて収益を認識

### ② 費用収益対応の原則

費用及び収益は、その発生源泉に従って明瞭に分類し、各収益項目とそれに関連する費用

項目とを損益計算書に対応表示しなければならない。

次に、当期の収益に対応させて、発生した費用の中からその収益を獲得するために要したものを選択して、収益に対応する費用とする。

費用収益の対応は、個別の対応、期間の対応、表示の対応それぞれについて必要である。

### ③ 総額主義の原則

費用及び収益は、総額によって記載することを原則とし、費用の項目と収益の項目とを直接に相殺することによってその全部又は一部を損益計算書から除去してはならない。

損益計算書に費用と収益を相殺して表示すると、利害関係者は会社が期中に行った取引の全容を把握することができないからである。

## (6) 「貸借対照表原則」の考え方 — 資産をどのように評価するか

貸借対照表原則は貸借対照表を作成するための原則である。企業の財政状態を明らかにするために、一定時点におけるすべての資産・負債・資本を正しく記載する方法を定めている。

会計処理の基本的な問題点の二つ目は、「資産をいくらの金額で評価して記録するか」によって、貸借対照表や損益計算書の数字が変わり、損益が増減するということである。

### ① 取得原価主義

貸借対照表に記載する資産の価額は、原則として、当該資産の取得原価を基礎として計上しなければならない。

資産の評価の基準は、評価の「証拠」を過去・現在・将来のどの時点に求めるかによって、取得原価、時価、割引現在価値の三つの基準に分類される。

「取得原価基準」は、資産の評価額を過去に取得した時の取得原価に求める評価基準であり、棚卸資産の評価などは取得原価を原則としている。

「時価基準」は、資産を現在の市場価格で評価する基準であり、上場株式などは時価で評価される。

「割引現在価値基準」は、将来の利用期間中にもたらされると予測される毎年のキャッシュ・フローを一定の利子率によって割り引いた現在価値の総和を資産価値とする基準であり、退職給付引当金はこの方法で評価して計上される。

これらの評価基準にはそれぞれ一長一短があるので、会社の財産の実態を会計情報として正しく表現するためには、資産は客観性、検証可能性のある金額で評価されなくてはならない。最も客観性があり、かつ証拠などによる検証が可能な金額は取得原価であるので、資産は原則として取得原価を基礎として評価される。これを取得原価主義という。

$$\text{取得原価} = \text{取得価額} - \text{費用化された額} = \text{帳簿価額}$$

取得原価基準の例外的な基準として「低価基準」がある。これは、期末時点で取得原価と時価を比較して、いずれか低い方の金額で評価するという基準で保守主義の原則による考え方である。

## ② 費用配分の原則

資産の取得原価は、資産の種類に応じた費用配分の原則によって、各事業年度に配分しなければならない。

機械設備や棚卸資産のような、将来の収益を生み出すための支出は、将来の費用として将来の収益に対応させて配分するために、取得したときは一時的に資産に計上する。

「費用」は当期の収益を獲得するための支出であり、「資産」は来期以降の収益を獲得するための支出であるという考え方である。

そのため、資産の取得原価は、例えば固定資産の減価償却費のように、資産の種類に応じて各事業年度に「費用」として配分しなければならない。これを「費用配分の原則」という。費用配分の原則に従って、固定資産の減価償却費は、過去の支出を当期の費用とし、退職給付引当金のような引当金は、将来の支出を当期の費用とする。

## ③ 総額主義の原則

資産、負債及び資本は、総額によって記載することを原則とし、資産の項目と負債又は資本の項目とを相殺することによって、その全部又は一部を貸借対照表から除去してはならない。

## ④ 資産の性格による評価の考え方

資産は、貸借対照表上は資金の流動性の観点から流動資産と固定資産に分類されるが、資産を評価する観点からは貨幣性資産と費用性資産に分けて考えられる。

「貨幣性資産」は、現金、預金、売掛金、受取手形、貸付金などのように、将来とも費用として計上されることがなく、直接資金が回収できる資産なので、収入額・回収可能額で評価される。

ただし、貨幣性資産のうち時価のあるものについては、客観性のある公正価格で評価でき、かつ、いつでも売却可能なので、時価で評価する。これを時価主義といい、上場されている有価証券の時価評価などはその例である。

「費用性資産」は、将来費用に転化する資産、すなわち、将来の事業活動の中で、費用配分の原則によって、各事業年度の収益獲得のためにその年度の費用となる資産である。具体的には、棚卸資産、事業用の固定資産などがある。

事業用の固定資産は、継続企業にあっては、本来売却予定がないので時価で評価する意義



に乏しく、また棚卸資産は、事業活動で収益が実現する前に未実現の評価益を計上することは適当ではない。したがって、費用性資産は原則として取得原価で評価される。

以上、「5「会計」の基本的な考え方」で述べてきたことは、会計理論の最も基本になる事柄である。企業会計原則は、日常の監査の際には関係ないように思われるが、会計処理の実務はすべてこれらの考え方を基礎にして構築されている。

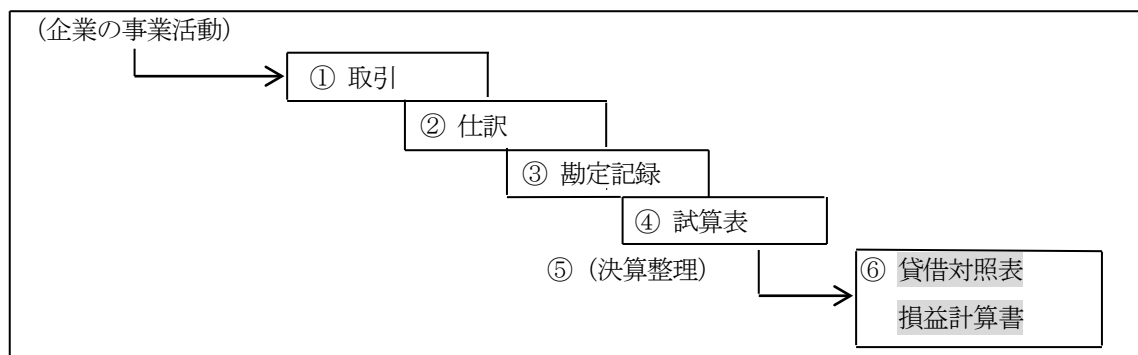
監査役は、日常の会計監査に際しては、「なぜこのような会計処理をするのか」という企業会計原則の考え方をしっかりと頭に入れておく必要がある。

## 6 「簿記」の仕組みと計算書類

### (1) 「簿記」の考え方と仕組み

「会計」は、会社の財産管理の経過と結果（損益の状況と財産の状況）を、株主をはじめとする利害関係者に「報告」するための手段であるが、「簿記」は、「会計」の正確性とその記載内容の証拠を確保するために、財産管理の経過を詳細に記録することによって、財産の増減の経緯（損益計算書）と財産の在り高（貸借対照表）とを明らかにするための「記録」の技術である。

＜図表 1－10＞ 簿記の全体の流れ



#### ① 企業活動を「取引」(注)として捉え、「原因」と「結果」の二面から認識する

上の図表は簿記の全体の流れを簡潔に示したものであるが、簿記では＜図表 1－9＞で示したように、すべての事業活動の一つひとつを「取引」として捉え、把握した「取引」を、どの財産が変動したのか、なぜ変動したのかという、「結果」と「原因」の二つの面から認識する。

これは複式簿記の基本となる最も重要な考え方であり、複式簿記（Double-entry Bookkeeping）という名前は、このように一つの取引を二面で把握して記録することに由来している。（注：簿記でいう「取引」については、17 頁下段を参照）

## ② 取引の「原因」と「結果」を「仕訳」のルールに従って記録する

認識した取引の「原因」と「結果」は、その内容を示す「勘定科目」を付して、「仕訳」のルールに従って「借方」（左側）と「貸方」（右側）に記録する。

＜図表 1－1 1＞ 仕訳の基本ルール

| 左側に記入する科目<br>(借方)                                  | 右側に記入する科目<br>(貸方)                                           |
|----------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|
| <b>資産の増加</b><br>(負債の減少)<br>(資本の減少)<br><b>費用の発生</b> | (資産の減少)<br><b>負債の増加</b><br><b>資本の増加</b><br><br><b>収益の発生</b> |

### (仕訳の例示)

1) 製品 1,000 千円を A 社に販売した。

(借方) 売掛金 1,000 (資産の増加)      (貸方) 売上 1,000 (収益の発生)

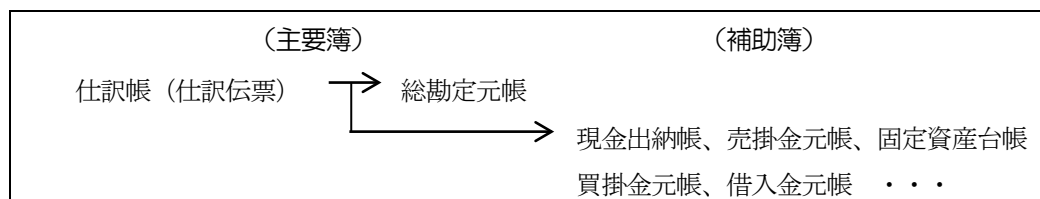
2) 修理費 500 千円の請求書が B 社から届いた。

(借方) 修理費 500 (費用の発生)      (貸方) 未払金 500 (負債の増加)

## ③ 仕訳した内容を「勘定口座」に記録する

仕訳記入した取引の内容を、総勘定元帳と補助帳簿に設けた「勘定口座」に記録する。

＜図表 1－1 2＞ 会社の帳簿組織



## ④ すべての勘定口座の合計・残高を借方と貸方に分けて集計した「試算表」を作る

試算表は、仕訳帳から元帳への転記が正しく行われているかどうかを試算するために作成されるもので、「合計試算表」と「残高試算表」がある。

## ⑤ 試算表に記載された勘定科目の内容を点検して、決算整理仕訳をする

期末の時点で、帳簿記録を見直して、記録が事実を正しく反映するように、決算日の日付で修正をする。

## ⑥ 貸借対照表と損益計算書の誕生

最後に、決算整理をした「残高試算表」を二つに分割すると、＜図表 1－13＞のように「貸借対照表」と「損益計算書」が同時に誕生する。

＜図表 1－13＞ 「貸借対照表」と「損益計算書」の誕生

| 残高試算表 |    | 貸借対照表 |       | 損益計算書 |    |
|-------|----|-------|-------|-------|----|
| 資産    | 負債 | 資産    | 負債    | 当期純利益 | 収益 |
|       | 資本 |       | 資本    |       |    |
|       | 収益 |       | 当期純利益 |       |    |
| 費用    |    |       |       | 費用    |    |

## ⑦ 「当期純利益」の確定

残高試算表を二つに分割して、貸借対照表と損益計算書が同時に誕生するので、貸借対照表と損益計算書の「当期純利益」は、＜図表 1－13＞のように必ず一致するが、損益額の算定法と意味するところは大きく異なる。

当期純利益を算定する方法には、「財産法」と「損益法」という二つの方法がある。貸借対照表は「財産法」によって当期純利益を算定し、損益計算書は「損益法」によって算定する。

＜図表 1－14＞ 「貸借対照表」と「損益計算書」の当期損益

| 貸借対照表                         |  | 損益計算書 |                 |
|-------------------------------|--|-------|-----------------|
| (財産法) 期末資本 − 期首資本 =           |  | 当期純利益 | = 収益 − 費用 (損益法) |
| 企業活動の「結果」を示す                  |  |       | 利益産出の「原因」を示す    |
| (注) 配当金の支払いや期中の増減資などは考慮していない。 |  |       |                 |

貸借対照表は、期首と期末の自己資本を比較して、期末時点の増減額を「当期純利益」として把握している。つまり企業活動の「結果」としての当期純利益を示しているが、その利益がどのようにして産み出されたかは問題にしていない。

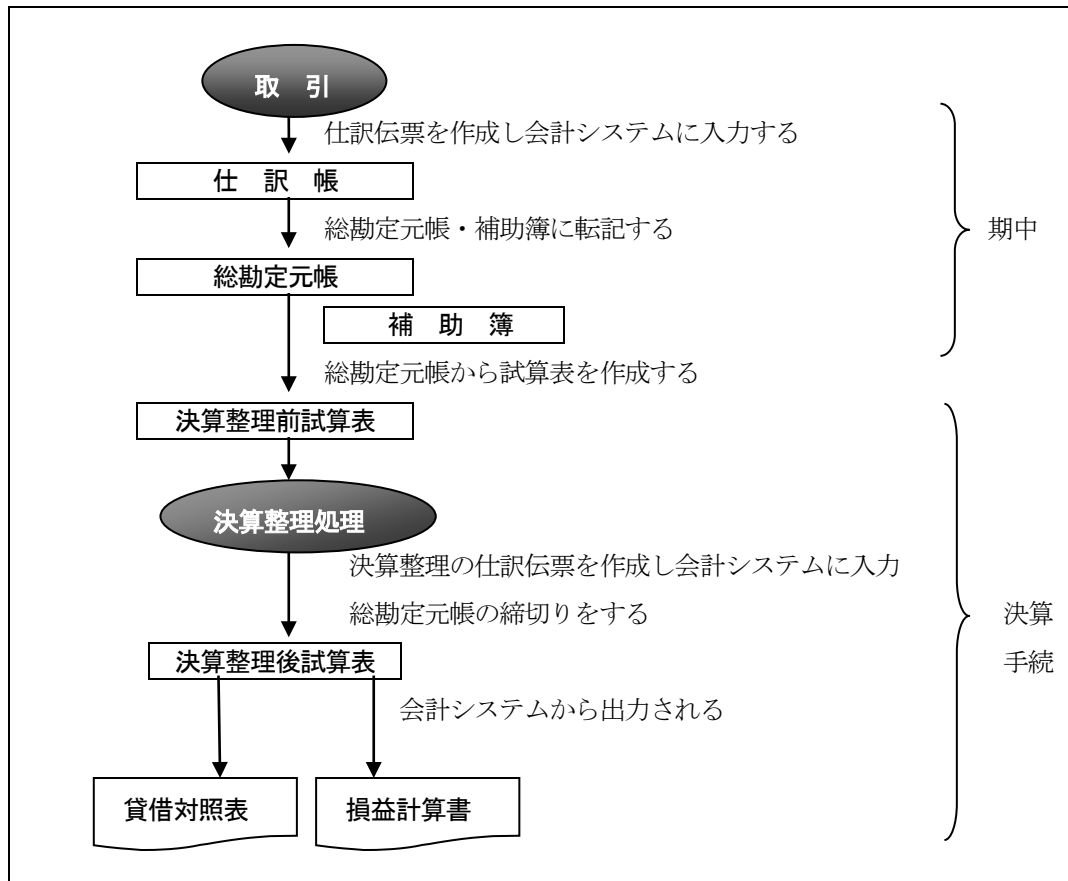
損益計算書は、一定期間内の全収益からそれに対応する全費用を差し引いて「当期純利益」を算定している。つまり、「当期純利益」がどのような過程で産み出されたかという、「原因」を示している。

このように、「簿記」という一つの計算システムの中から生まれた貸借対照表と損益計算書は、「財産法」と「損益法」という二つの異なった計算方法により、相互に補完しあって「当期純利益」を確定させている。

## （２）決算書作成のプロセス

前節（１）で述べたように、貸借対照表や損益計算書などの決算書は、簿記手続の流れの中で、会計帳簿や試算表と連動しながら作成されるが、そのプロセスを簡単に示すと＜図表１－１５＞のようになる。

＜図表１－１５＞ 決算書作成までのプロセス



- ① 決算手続の中で最も重要な作業は、試算表に記載された勘定科目の内容を点検して、「決算整理仕訳」をすることである。監査役にとっても重要な監査対象である。

元帳に記載された勘定科目の内容は、毎日の企業活動を「取引」として忠実に記録しているだけなので、期末にはその記録を見直して、事実を正しく反映するように、決算日の日付で次のような決算修正をしなければならない。

- 1) 記録（帳簿残高）と事実（実際在り高）に不一致が生じる事項

期末棚卸高、評価損、有価証券の期末評価、貸倒引当金の設定など

- 2) 収益と費用を期間対応させる必要のある事項

減価償却、費用・収益の見越し計上（引当金・未払費用・未収収益など）、費用・収益の繰延処理（前払費用・前受収益）など

### 3) 期中の一時的な仮処理記録の精算確定処理

仮払金、仮受金、費用処理していた消耗品在庫高の資産への振替計上など

- ② <図表1－15>のプロセスのうち、人手が用いられるのは、主として「取引を仕訳伝票により会計システムに入力すること」と、「決算整理の内容を仕訳伝票により会計システムに入力すること」である。あとの手続は会計システムの中で行われる。そのため、自社の会計システムの正確性と信頼性が確保されているかどうかを確認することは監査役にとっても必須である。
- ③ また、会計手続のシステム化により転記や計算などの人手によるミスは減少するが、スタートの「仕訳伝票」の計上ミスは重要なリスクであるので、担当部門がその根絶に努めているかどうかを確認する必要がある。

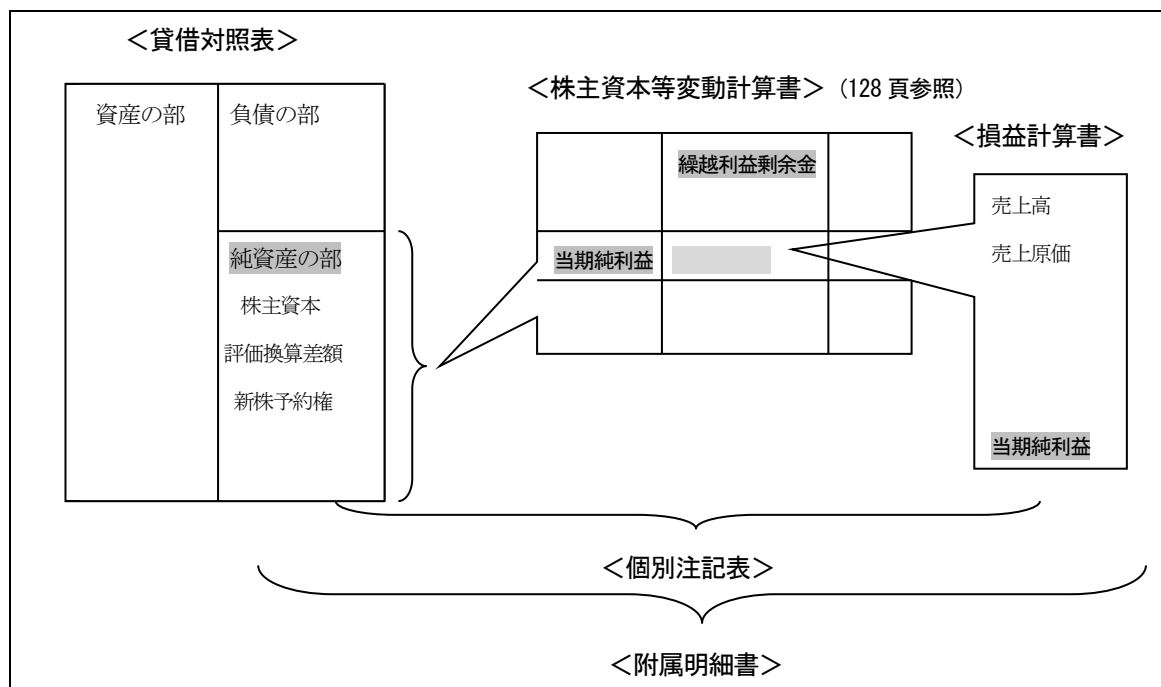
## (3) 計算書類の相互関係

計算書類（附属明細書を含む。）には、次のものがある（81頁参照）。

- |              |                            |
|--------------|----------------------------|
| ① 貸借対照表      | (会社の一定時点の財産の状況を表示する計算書)    |
| ② 損益計算書      | (会社の一定期間の損益の状況を表示する計算書)    |
| ③ 株主資本等変動計算書 | (会社の一定期間の純資産の変動状況を表示する計算書) |
| ④ 個別注記表      | (計算書類の内容を理解するために必要な事項を記載)  |
| ⑤ 附属明細書      | (計算書類の内容を補足する事項を記載)        |

これらの書類は別々のものではなく、一体を成して会社の財産・損益の状況を示している。下の<図表1－16>に示すように、貸借対照表に表示されている純資産の変動の状況を示すのが株主資本等変動計算書であり、その変動の主因となっている当期純損益の原因を明らかにしているのが損益計算書である。それらの内容を補足しているのが個別注記表と附属明細書である。

＜図表 1－16＞ 計算書類の相互関係



#### (4) 貸借対照表の見方・読み方

##### ① 貸借対照表は、一定時点における財産の状況（財政状態）を表示している

貸借対照表は、一定時点の資産・負債・純資産の残高一覧表である。

＜図表 1－17＞のように、（貸方）で、企業活動の資金がどこから調達され、その資金は誰の持分であるかという資金の調達源泉を示している。（借方）では、その資金が何に使われ、どのような状態で存在しているかという資金の運用形態を示している。

したがって、貸借対照表の（貸方）からは、借入金の依存度や自己資本の充実度が分かり、（借方）からは、企業活動のために資金がどのように有効に使われているかが判断できる。

すなわち、借方の資産はいずれ現預金のプラスになるか費用や損失になるかのどちらか、また、貸方の負債は現預金のマイナスになるか収入になるかのどちらかという性質を持っており、経済変動のリスク回避のためにも資産の早期回収が重要である。

<図表 1－17> 貸借対照表

| 資<br>金<br>の<br>使<br>途<br><br>(形<br>態) | (借方)   |      | (貸方)        |                         | 資<br>金<br>の<br>調<br>達<br><br>(持<br>分) |
|---------------------------------------|--------|------|-------------|-------------------------|---------------------------------------|
|                                       | 資<br>産 | 流動資産 | 負<br>債      | 流動負債                    |                                       |
|                                       |        | 固定資産 | 純<br>資<br>産 | 固<br>定<br>負<br>債        |                                       |
|                                       |        | 繰延資産 |             | 資 本 金<br>資本剰余金<br>利益剰余金 |                                       |

## ② 貸借対照表の資産・負債の項目の記載は、「流動性配列法」によっている

資産の項目（勘定科目）の記載順序は、財産の究極の姿である「現金」からはじめて、現金に換金される順序の早い順に、預金、受取手形、売掛金、商品、固定資産と配列していく。負債の項目は、現金の支出を要求される支払・返済時期の早い順に支払手形、買掛金、短期借入金、固定負債と配列する。これによって、一目で、流動性の高い資産が多く、流動性の高い負債が少ないほど企業の支払能力が健全であることが分かる。（なお、電力・ガス会社などのように固定資産の重要性が特に高い企業では、流動資産（負債）と固定資産（負債）の配列を入れ替えた「固定性配列法」が用いられる場合がある。）

## ③ 「流動資産」と「固定資産」、「流動負債」と「固定負債」の区分は、「営業循環基準」及び「一年基準（ワン・イヤー・ルール）」という二つの基準に従って行われる

「営業循環基準」では、現金→（仕入・購買）商品・原材料・買掛金→（生産）仕掛品・製品→（販売）売掛金→現金回収という正常な営業活動の循環過程にある受取手形・売掛金・商品・原材料などは流動資産に区分し、同じく営業循環過程にある支払手形・買掛金などは流動負債に区分計上する。

「一年基準」では、営業循環基準で区分されなかった営業活動と直接関係のない貸付金や、借入金で回収・支出の履行期限が決算日の翌日から起算して1年以内に到来するものも、流動資産、流動負債に区分する。これによって、資金の運用の状況や財務の安全性が判断できる。現金・預金が多いということは、支払能力が大きい半面、資金の有効利用としては検討を要するので、資産・負債の総合的管理の視点から、資金の運用・調達にも留意する必要がある。

## ④ 繰延資産は、将来の期間に影響を及ぼす特定の費用である

- 繰延資産とは、
- 1) 既に代金の支払が完了し又は支払義務が確定しており、
  - 2) これに対する役務の提供を受けたにもかかわらず、
  - 3) その効果が将来にわたって発現するものと期待される費用をいう。



これらの費用は、原則として支出時に「費用」として処理しなければならないが、その効果が及ぶ次期以降の期間に合理的に配分するために、経過的に貸借対照表に繰延資産として計上することもできる。しかし、あくまで例外的な処理として位置付けられている。

その内容には、創立費・開業費・開発費・株式交付費・社債発行費がある。

## (5) 損益計算書の見方・読み方

### ① 損益計算書は、一定期間の損益の状況（経営成績）を表示している

損益計算書は、＜図表 1－18＞に示すように、企業の損益を、売上損益、本業の損益、財務の損益、企業活動の損益、臨時的損益、当期の損益と、段階的に表示している。

＜図表 1－18＞ 損益計算書

|                 |                    |          |
|-----------------|--------------------|----------|
| 売上高(A)          |                    |          |
| 売上原価(B)         |                    |          |
|                 | 売上総利益 (C=A-B)      | 売上損益     |
| 販売費及び一般管理費(D)   |                    | 本業の損益    |
|                 | 営業利益 (E=C-D)       |          |
| 営業外収益(F)        |                    | 財務の損益    |
| 営業外費用(G)        |                    |          |
|                 | 経常利益 (H=E+F-G)     | 企業活動の損益  |
| 特別利益(I)         |                    | 臨時的損益    |
| 特別損失(J)         |                    |          |
|                 | 税引前当期純利益 (K=H+I-J) | 当期の税引前損益 |
| 法人税、住民税及び事業税(L) |                    |          |
| 法人税等調整額(M)      |                    |          |
|                 | 当期純利益 (N=K-(L±M))  | 自己資本の増減額 |

- 1) まず、売上高から売上原価を差し引いて、「売上総利益」を表示し、いわゆる売上の粗利率が分かる。
- 2) そこから販売費及び一般管理費を差し引いて、本業の成果である「営業利益」を表示する。
- 3) 次に、本業の営業活動に必要な財務活動による金利などの営業外損益を加減して、当期の経常的な活動から生じた企業活動の業績を「経常利益」として表示する。
- 4) 当期の業績以外の臨時的・偶発的な損益を特別損益として記載する。

- 5) 経常損益と特別損益を合計して「税引前当期純利益」を計算し、それから当期の収益に対応する法人税等を控除して「**当期純損益**」を表示する。

このように、損益計算書からは、当期のすべての損益が段階的に区分して分かるので、例えば、本業での収益力の大きさが当期純損益の源泉としてどの程度占めているのかを判断することができる。

## ② 損益計算書は、貸借対照表の「繰越利益剰余金」増減の原因説明書でもある

貸借対照表の繰越利益剰余金には、増減要因として当期純損益が含まれているが、＜図表 1－16＞に示したように、損益計算書はその当期純損益の原因説明書である。

## （6）キャッシュ・フロー計算書の見方・読み方

- ① 会社法上の計算書類ではないが、金商法で上場会社などに作成が義務づけられている財務諸表に「キャッシュ・フロー計算書」がある。

これは、一会計期間の資金の流れ（キャッシュ・フロー）を、営業活動・投資活動・財務活動に区分して表示するものであり、損益計算書の損益と現金収支は必ずしも一致しないことから、企業の現金獲得能力と支払能力を示す情報として、中小規模会社でも利用されている。

- ② 同じように会社法上の計算書類ではないが、会社の事業活動における収入金額と支出金額を、週間・月間・年間で勘定科目や管理上の項目ごとに一覧にして、資金の過不足を明らかにするための「資金繰表」や「資金運用表」を作成している会社もある。

これらも、発生主義に基づいて損益計算書に計上される収益・費用と、現金の収支額とのギャップを埋めるための内部資料として、中小規模会社で多く利用されている。

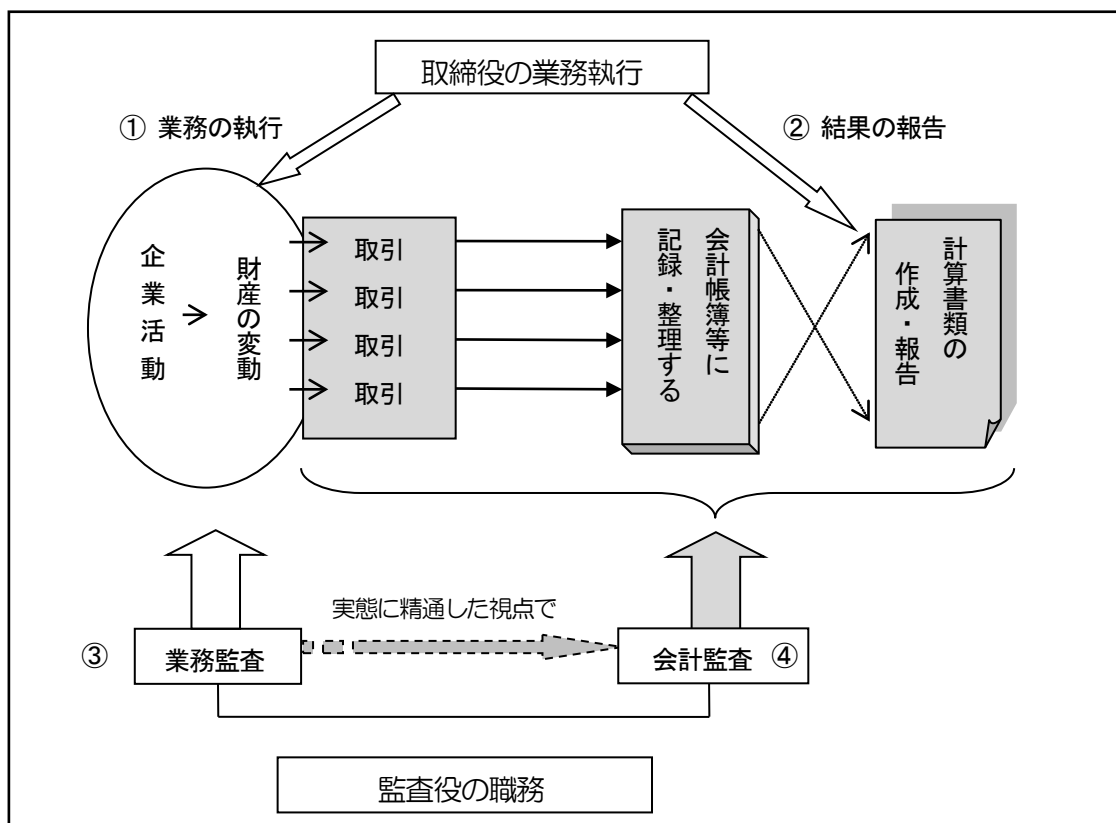
## 7 会計監査人非設置会社の会計監査

### (1) 監査役の会計監査の範囲

会計監査人非設置会社の監査役は、各事業年度の計算書類（附属明細書を含む。以下同じ。）を監査して、「計算書類が会社の財産・損益の状況を、すべての重要な点において適正に表示しているかどうかについての意見」（計規122①二）を記載した監査報告を作成しなければならない。そのためには、会計や監査の専門知識が少ない監査役であっても、監査役に期待される善管注意義務を尽くして、自分の監査意見を表明できる程度の監査をしなければならない。

まず、監査役の監査の範囲について考えてみる。取締役の業務執行と監査役の業務監査・会計監査を対比した次の図を参照いただきたい。

<図表 1－19> 監査役の業務監査と会計監査の関係



上の<図表 1－19>の左端の楕円の中で、①取締役の業務の執行によって、様々な企業活動が展開され、会社の財産が変動する。→ その財産の変動のすべてを、簿記の「取引」として正確に捉えて仕訳伝票で記録する。→ その無数の会計記録を整理して、まとめ上げたのが右端の

②結果の報告のための計算書類（貸借対照表や損益計算書など）である。

次に、図の左下③に示したように、監査役は、日常の業務監査によって会社の事業活動や内部の実態をよく知っており、実態に精通した視点から、計算書類が、会社の財産・損益の状況を適正に表示しているか否かを総括的・重点的に監査する。それが図の右下④に示した監査役の会計監査である。

図の網かけで示したように、毎日の財産の変動を「取引」として捉え、貸借対照表や損益計算書などの計算書類が正しく作成されているかを判断するまでが監査役の会計監査の対象範囲である。決算時に取締役から受領した計算書類を監査することだけが会計監査ではない。

なお、定款によって監査の範囲を会計に限定されている監査役も、業務監査権限はないが、会計監査のために必要があるときは、取締役・使用人から報告を求め、業務及び財産の状況の調査をすることができるので（会 389④⑤）、日頃から業務実態の把握に努めることが必要である。

また、親会社の取締役・使用人が、子会社の非常勤監査役に就任している場合も、決算時期だけでなく、定期的に往査に赴いて、業務実態の把握に心掛けることが必須である。

## （２）監査役の会計監査のポイント

監査役の会計監査とは、＜図表 1－19＞の③～④に示したように、日常の業務監査によって会社の実態に精通している企業人の視点から、計算書類が会社の財産・損益の状況を正しく表示しているかどうか、その合致の程度を確かめることであるともいえる。

そのポイントは、＜図表 1－6＞「会計監査の視点」でも述べたとおり、次の 2 点である。

### ＜図表 1－20＞ 監査役の会計監査のポイント

- ① 日常の業務監査によって会社の実態に精通している監査役の目から見て、  
計算書類が、会社の財産・損益の状況を正しく表示しているといえるか
- ② 毎日の財産の変動を「取引」として記録することから、計算書類を作成するに至るまで、  
＜図表 1－5＞「計算書類の作成基準」及び自社の経理規程等に基づいて作成されているか

＜図表 1－7＞で示したように、会社計算規則 121 条 2 項では、監査役の会計監査の方法として「計算関係書類（貸借対照表や損益計算書）に表示された情報」と「計算関係書類に表示すべき情報（実際の財産・損益の状況）」との合致の程度を確かめる手続によることができると規定しているが、具体的には次のような方法が考えられる。

- ① 各事業年度の計算書類は、その事業年度の会計帳簿（会 432、計規 4～56）に基づいて作成しなければならないので（計規 59③）、
- 「**計算書類に表示された内容**」が、その事業年度の「**会計帳簿に記載された内容**」と合致しているか否かを確かめる。（例えば、経理規程等に準拠して処理されているか、貸借対照表・損益計算書の各科目金額と、総勘定元帳の金額が合致しているか…）
- ② 次に、「会計帳簿に記載された内容」は、会社計算規則 5 条の資産の評価、6 条の負債の評価の規定などに基づいて財産の変動を正しく記録しなければならないので、
- 「**会計帳簿に記載された内容**」が「**財産・損益の実態**」と合致しているか否かを確かめる。
- 監査役は、日常の業務監査によって会社の実態に精通している目で見ても、その合致の程度を判断する。（例えば、債権や棚卸資産の帳簿価額と実態の評価は合致しているか…）

監査役が、具体的にどのような監査をしたらよいのかについては、次節（3）及び「第 2 部 会計監査の実務—チェックリスト編」に記載したので、それぞれの監査役が持っている会計に関する知見のレベルと監査時間の配分を考慮して有効に活用いただきたい。

### （3）期末の決算監査のポイント

第 2 部のチェックリストを利用する際の足掛かりとして、監査役は期末にどのような視点で決算監査をするのかについて、そのポイントを次に示す。

#### ① 計算書類の全般的な監査

- 1) 期末前に経理担当取締役等から、当期の決算処理方針の説明を受ける。
- 2) 期末後、計算書類（附属明細書を含む。）を受領する前後に、経理担当取締役等から当期の計算書類の重点事項について十分な説明を受ける。
- 3) 貸借対照表・損益計算書の各科目の金額について対前年比較表を作成して、大きな増減金額の内容を確認し、業務実態を把握している監査役の目でその整合性を判断する。
- 4) 計算書類の様式・表示が法令の要件を満たしていることを確認する（計規 72～117）。
- 5) 貸借対照表・損益計算書の各科目の金額が、総勘定元帳と合致しているかを確認する。
- 6) 総勘定元帳と補助簿の金額が合致しているかを確認する。

#### ② 「貸借対照表」の監査（計規 72～86）

貸借対照表を監査するポイントは、次の視点から重点勘定科目の内容をチェックすることである。単なる数字の照合だけで満足しないことが肝要である。

1) 資産の実在性の確認

貸借対照表に表示されている資産が実在しているかについて、現物・帳簿・証憑書類等で確認する。

2) 資産の評価の妥当性の確認

資産の評価が妥当であるかどうかについて、債権残高・金融資産・棚卸資産・固定資産の計上内容を確認する。

3) 負債の網羅性の確認

未計上の負債はないか、引当金の計上は適正かを確認する。

③ 「損益計算書」の監査（計規 87～94）

損益計算書の内容を監査するポイントは、次の視点から重点勘定科目をチェックすることである。疑問点については、自ら監査するとともに、経理部門に質問し報告を求める。

1) 収益は適正に計上され、当期に帰属すべきものか。

2) 費用は適正に計上され、当期の収益に対応しているか。

④ 「株主資本等変動計算書」の監査（計規 96）

株主資本等変動計算書は、貸借対照表の純資産の部に表示された各項目について当事業年度における変動額とその変動事由を明らかにする計算書であるので、監査役は、各項目の変動額と変動事由についてチェックをする必要がある。

⑤ 「個別注記表」の監査（計規 97～116）

個別注記表は、会社の財産・損益の状況を補足記載することにより、計算書類の明瞭性を維持するとともに、計算書類利用者の注意を促すために作成されるものであるから、監査役はその記載内容が適正であるか否かについて確認する必要がある。

⑥ 「附属明細書」の監査（計規 117）

附属明細書は、貸借対照表・損益計算書の記載内容を補足するために作成されるものであるので、監査役は、その記載内容の適正性及び貸借対照表・損益計算書との整合性を確認する必要がある。

⑦ 「事業報告」に記載されている会計情報と計算書類との整合性の確認

会計監査とは計算書類の適正性を監査することであるので、事業報告は会計監査の対象ではない。しかし、事業報告には、当期の売上高・生産高等の業績の説明、直前 3 事業年度の財産・損益状況の推移、資金調達・設備投資の状況、子会社への出資など、計算書類から引用した会計情報が含まれている。

したがって、それらの会計情報が当期及び当期前の計算書類と整合性を保っているかどうかについて、監査役は業務監査の一環として確認することが必要である。

## ⑧ 「決算公告」の内容と計算書類との整合性の確認

取締役は、不特定多数の利害関係者に対して、会社の財産等の情報を提供するために、定時総会終結後遅滞なく、貸借対照表（大会社（67 頁参照）は損益計算書も。）を、官報・日刊新聞・電子公告のいずれかの方法によって公告しなければならない（会 440①、939①）。

この決算公告は、会計監査の対象ではないが、監査役は、公告される貸借対照表・損益計算書又はその要旨が、会計監査の対象である計算書類と整合性を保っているかどうか、自社の定款の規定に従って公告しているかどうかについても、業務監査の一環として確認することが必要である。

## ⑨ 剰余金の配当に関する議案の監査

剰余金の配当に関する議案も、計算書類ではないが、取締役の重要な業務執行として監査役の監査の対象とすべきである（137 頁参照）。

## （４）監査役の監査報告

### ① 監査報告の内容

会計監査人非設置会社の監査役は、期初から期末まで期をとおして会計監査をしなければならないが、期末が過ぎて取締役から計算書類を受領した後、監査役の重要な受任義務である監査報告を作成し、次の事項を記載して報告しなければならない（計規 122）。

監査役会を設置している場合は、各監査役が作成した監査役監査報告に基づいて、さらに監査役会監査報告を作成しなければならない（計規 123）。

＜図表 1－2 1＞ 監査役の計算書類に関する監査報告の内容（計規 122）

- |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"><li>① 監査役の監査の方法及びその内容</li><li>② <u>計算書類が会社の財産・損益の状況を、すべての重要な点において適正に表示しているかどうかについての意見</u></li><li>③ 監査のため必要な調査ができなかったときは、その旨とその理由</li><li>④ 追記情報<ul style="list-style-type: none"><li>(イ) 会計方針の変更</li><li>(ロ) 重要な偶発事象</li><li>(ハ) 重要な後発事象</li></ul></li><li>⑤ 監査報告を作成した日</li></ul> |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

（＜図表 1－2 3＞会計監査人非設置会社の監査報告のひな型（40 頁）参照）

#### 1) 監査役の監査の方法及びその内容

監査役が監査期間をとおして行った監査の方法とその内容について記載する。例えば、監査の対象、監査のために行った行為、会計監査の方法などを具体的に記載する。

#### 2) 監査意見の表明

監査報告は、監査役の1年間の会計監査の集大成である。計算書類が会社の財産及び損益の状況を、すべての重要な点で適正に表示しているかどうかについて、監査役が自ら計算書類を監査した結果の意見を表明する。

(指摘すべき事項がある場合は、その旨と理由を監査報告に明瞭かつ簡潔に記載することが必要である。なお指摘事項については、監査の各段階で経営執行部門に改善を促すことが望まれる。)

#### 3) 監査のため必要な調査ができなかったときは、その旨とその理由

必要な調査ができなかった場合として、例えば、監査に対する会社・子会社の取締役・使用人等の非協力や災害・事故の発生などがあり、その程度によっては、監査意見の表明ができないこともあり得る。監査役は平素より経営執行部門に監査環境の整備に留意させるとともに、非協力の是正に努めさせることが必要である。

#### 4) 追記情報

計算書類の個別注記表に掲げられた次の事項のうち、監査役が説明を付したり、内容を強調する必要があると判断した場合は、監査報告に追記情報として記載する(計規122②)。

##### (イ) 会計方針の変更(計規98①三、102の2①、122②一)

資産の評価基準、引当金の計上基準、減価償却の方法、収益・費用の計上基準等、会社が決算を行う際の会計処理の方法・方針のことを「会計方針」といい、従来から採用してきた一般に公正妥当と認められる会計方針(会計処理又は表示方法)を、他の一般に公正妥当と認められる会計方針に変更した場合を「会計方針の変更」という。会計方針は継続適用が原則とされており、正当な理由による変更に関限り認められる。

会計方針の変更のうち、計算書類利用者の意思決定に重要な影響を及ぼすものについては、重要な会計方針の変更として計算書類の注記表に記載されるので、監査役が必要と判断した場合は、監査報告にも追記情報として記載する。

##### (ロ) 重要な偶発事象(計規98①七、103五、122②二)

偶発事象とは、将来、利益又は損失の発生する可能性が、事業年度末現在に不確定ながらすでに存在しているものをいい、偶発利益と偶発損失がある。



偶発利益は、不確実なので保守主義の原則から利益として認識されず、偶発損失は、その発生の可能性が高い場合は引当金に計上され、それ以外のものは注記表に記載される。注記表に記載される偶発損失（偶発債務）には、保証債務・手形遡求債務・重要な係争事件に係る損害賠償義務などがある（計規 103 五）。それを踏まえて、監査報告書で追記情報として監査役の説明を付す必要があるかどうかを判断する。

**(ハ) 重要な後発事象（計規 98①十七、114、122②三）**

後発事象とは、会社の翌事業年度以降の財産又は損益に重要な影響を及ぼす事象が、当事業年度の末日後に発生した場合をいい、その原因が当事業年度にあるものと、翌事業年度にあるものがある。

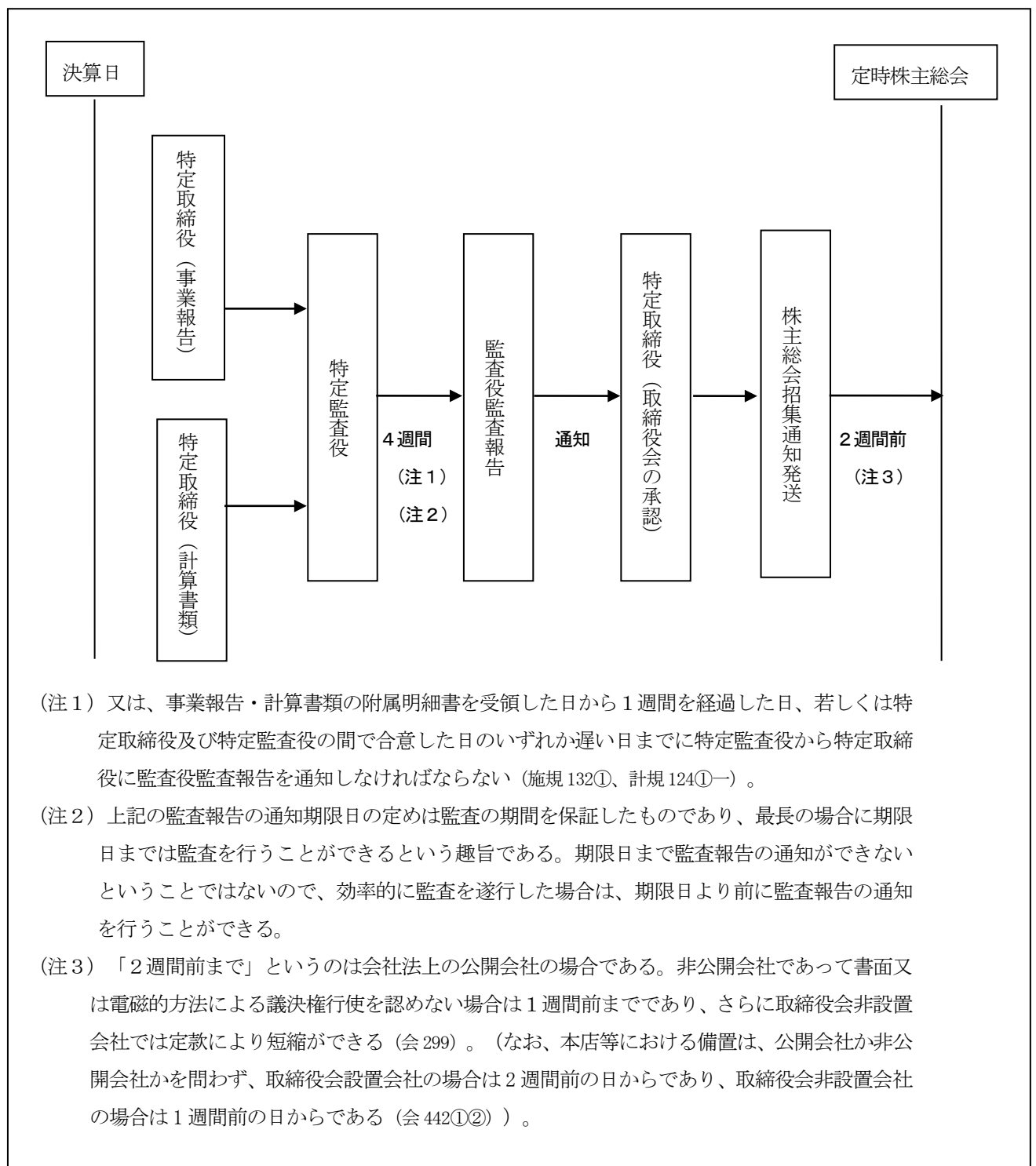
前者は「修正後発事象」といい、その重要性によっては、当事業年度の計算書類を修正する必要がある（例えば重要な取引先の倒産）、後者は「開示後発事象」といい、重要な後発事象は注記表に記載しなければならない（例えば主要な事業所の火災）（計規 114）。したがって、監査役は、前者の場合は計算書類の修正の結果を確認し、後者については、その注記を踏まえて、監査報告に追記情報として説明を付すかどうかを判断する必要がある。

**② 監査報告の通知期限**

会計監査人非設置会社の特定監査役（97 頁参照）は、計算関係書類を受領した日から 4 週間を経過した日（又は附属明細書を受領した日から 1 週間を経過した日のいずれか遅い日）までに、監査報告を特定取締役（97 頁参照）に通知しなければならない。ただし、特定取締役・特定監査役が合意して、4 週間より遅らせることができる。期末監査日程における監査役監査報告の通知期限を示すと、次の＜図表 1－22＞のとおりである。

<図表 1－22> 期末監査日程と監査役監査報告の通知期限

(監査役会非設置会社かつ会計監査人非設置会社の場合)



### ③ 会計監査人非設置会社の監査報告のひな型

＜図表 1－2 1＞に掲げた「監査役の監査報告の内容」は、計算書類の監査報告だけであるが、業務監査の監査報告も併せた＜機関設計が「取締役会＋監査役」の会社の場合＞の監査報告について、日本監査役協会のひな型を＜図表 1－2 3＞に示す。

＜図表１－２３＞ 会計監査人非設置会社の監査報告のひな型

（「監査役（会）監査報告のひな型」（2023年8月17日改定） I 株主に対して提供される監査報告書 3. 機関設計が「取締役会＋監査役」の会社の場合 ※注記内容及び項番について修正）

## 監 査 報 告 書

私たち監査役は、〇〇〇〇年〇月〇日から〇〇〇〇年〇月〇日までの第〇〇期事業年度における取締役の職務の執行を監査いたしました。その方法及び結果について以下のとおり報告いたします。

### 1. 監査の方法及びその内容（注1）

各監査役は、取締役及び使用人等と意思疎通を図り、情報の収集及び監査の環境の整備に努めるとともに（注2）、取締役会その他重要な会議に出席し、取締役及び使用人等からその職務の執行状況について報告を受け（注3）、必要に応じて説明を求め、重要な決裁書類等を閲覧し、本社及び主要な事業所において業務及び財産の状況を調査いたしました。また、子会社については、子会社の取締役及び監査役等と意思疎通及び情報の交換を図り、必要に応じて子会社から事業の報告を受けました。（注4）以上の方法に基づき、当該事業年度に係る事業報告及びその附属明細書について検討いたしました。

さらに、会計帳簿及びこれに関する資料の調査を行い、当該事業年度に係る計算書類（貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書及び個別注記表（注5））及びその附属明細書について検討いたしました。

### 2. 監査の結果（注6）

#### （1）事業報告等の監査結果（注7）

- ① 事業報告及びその附属明細書は、法令及び定款に従い、会社の状況を正しく示しているものと認めます。
- ② 取締役の職務の執行（注8）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は認められません。（注9）

#### （2）計算書類及びその附属明細書の監査結果

計算書類及びその附属明細書は、会社の財産及び損益の状況をすべての重要な点において適正に表示しているものと認めます。

### 3. 追記情報（記載すべき事項がある場合）（注10）

〇〇〇〇年〇月〇日（注11）

〇〇〇〇株式会社

常勤監査役（注12） 〇 〇 〇 〇 印

監査役 〇 〇 〇 〇 印

（自 署）（注13）

(注1) 「1. 監査の方法及びその内容」に関し、旧商法では監査の方法の「概要」の記載が求められていたが、会社法では「概要」ではなく、実際に行った監査について、より具体的な方法・内容の記載を要することに留意すべきである（会社法施行規則第129条第1項第1号、会社計算規則第128条第2項第1号ほか）。

なお、会計監査人設置会社以外の会社の監査役には、自ら主体的に会計監査を行うことが要請される。当期における特別の監査事項がある場合には、特にその監査の方法及びその内容を記載すべきである。

(注2) 会社法施行規則第105条第2項及び第4項参照。会社に親会社がある場合には、「…取締役、内部監査部門その他の使用人、親会社の監査役その他の者と意思疎通を図り、…」とすることが考えられる。

(注3) 会社法施行規則第100条第3項第4号により取締役会において決議されている自社及び子会社の取締役及び使用人が監査役に報告をするための体制その他の監査役への報告に関する体制に基づいて、監査役が報告を受けた事項について言及している。監査の態様によっては、「取締役及び使用人等からその職務の執行状況について報告を受け…」の「使用人」の箇所を「内部監査部門」等と明記することも考えられる。

(注4) 子会社の取締役及び監査役等との意思疎通及び情報交換については、会社法施行規則第105条第2項及び第4項参照。子会社の取締役及び監査役等との意思疎通や情報交換において監査に影響を与える事項があった場合は、具体的に記載し、その後の対応を「2. 監査の結果」で記載することも考えられる。

なお、会社法第381条第3項に定める子会社に対する業務・財産状況調査権を行使した場合には、「…子会社に対し事業の報告を求め、その業務及び財産の状況を調査いたしました。」などと記載することが考えられる。

(注5) 「個別注記表」を独立した資料として作成していない場合には、「…当該事業年度に係る計算書類（貸借対照表、損益計算書及び株主資本等変動計算書）及びその附属明細書…」と記載する。「連結注記表」についても同様である（会社計算規則第57条第3項参照）。

(注6) 「監査の結果」の項に関して指摘すべき事項がある場合には、その旨とその事実について明瞭かつ簡潔に記載する。なお、監査のために必要な調査ができなかったときは、その旨及びその理由を該当する項に記載する。また、「1. 監査の方法及びその内容」において、重点監査項目についての言及がある場合には、「監査の結果」において当該重点監査項目の監査結果等を記載することも考えられる。「1. 監査の方法及びその内容」に、内部統制システムに関して、説明を求めた事項や意見を表明した事項について記載した場合並びに子会社の取締役及び監査役等との意思疎通や情報交換において知り得た、監査に影響を与える事項を記載した場合も同様である。

「監査の結果」の記載にあたっては、継続企業の前提に係る事象又は状況、重大な事故又は損害、重大な係争事件など、会社の状況に関する重要な事実がある場合には、事業報告などの記載を確認の上、監査報告書に記載すべきかを検討し、必要あると認めた場合には記載するものとする。

(注7) 会計監査人非設置会社において、公開会社であれば、親会社等との取引であって、計算書類の個別注記表に関連当事者との取引に関する注記を要するものについては、取締役会が当該取引をするにあたり

当社の利益を害さないように留意した事項及び当該取引が当社の利益を害さないかどうかについての取締役会の判断及びその理由、当該事項についての意見を事業報告の附属明細書に記載しなければならない（会社法施行規則第 128 条第 3 項）。また、事業報告の附属明細書に記載されている場合、監査報告に当該事項に対する監査役の意見を記載しなければならない（会社法施行規則第 129 条第 1 項第 6 号）。この場合、「監査の方法及びその内容」及び「監査の結果」の記載方法については、「Ⅰ 株主に対して提供される監査報告書 1. 機関設計が「取締役会＋監査役会＋会計監査人」の会社の場合」における当該事項に関する記載部分を参考にされたい。

（注 8） 「職務の執行」の箇所は、法令上の文言に従って「職務の遂行」と記載することも考えられる（会社法施行規則第 130 条第 2 項第 2 号及び第 129 条第 1 項第 3 号参照）。本ひな型は「職務の執行」で用語を統一している。

（注 9） 取締役の職務の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を認めた場合には、その事実を具体的に記載する。

なお、例えば期中に第三者割当が行われ有利発行該当性に関する監査役意見が公表された場合など、監査役がその職務において対外的に公表した意見がある場合には、必要によりその概要を記載することも考えられる。

（注 10） 次に掲げる事項その他の事項のうち、監査役の判断に関して説明を付す必要がある事項又は計算書類及びその附属明細書の内容のうち強調する必要がある事項については、追記情報として記載する（会社計算規則第 122 条第 1 項第 4 号、第 2 項）。

- ① 正当な理由による会計方針の変更
- ② 重要な偶発事象
- ③ 重要な後発事象

（注 11） 監査報告書作成日は、法定記載事項とされていることに留意する（会社法施行規則第 130 条第 2 項第 3 号、会社計算規則第 128 条第 2 項第 3 号）。

（注 12） 監査役の常勤制は義務付けられていないが、望ましい姿として、常勤体制を示している。

なお、常勤の監査役の表示は、「監査役（常勤）〇〇〇〇」とすることも考えられる。

（注 13） 監査報告書の真実性及び監査の信頼性を確保するためにも、各監査役は自署した上で押印することが望ましい。なお、監査報告書を電磁的記録により作成した場合には、各監査役は電子署名する。

#### <その他>

上記以外の事項については、必要に応じて同ひな型「Ⅰ 株主に対して提供される監査報告書 1. 機関設計が「取締役会＋監査役会＋会計監査人」の会社の場合」における注記も参考としながら、各社の実状に応じて記載を検討されたい。

## 第2部 会計監査の実務－チェックリスト編

### 1 チェックリストの活用方法について

このチェックリストは、会計監査人非設置会社の監査役が会計監査を行うためのツールとして作成されたものである。活用にあたっては、以下の点に留意いただきたい。

#### (1) 基本的な考え方

このチェックリストの基本的な考え方は、次のとおりである。

- ① 監査の方法として、「リスク・アプローチ」という考え方を採用している。「リスク・アプローチ」とは、監査に費やす人員や時間には制約があるため、すべての項目に対して網羅的に監査を行うのではなく、経済環境、会社の特性などを勘案して、計算関係書類（12 頁参照、また計算書類と財務諸表について 81 頁参照）の重要な虚偽表示に繋がるリスクのある項目に重点を置き、効果的・効率的に監査を行う手法をいう。特に中小規模会社の監査役の場合は、現実的に多くの制約がある。そこで、自社にとってのリスクを識別し、重点的な監査を行うことが必要になる。例えば、

- ・ 特定の業界で不適切な会計事例があった場合、関連する取引は重点的に監査する。
- ・ 前期との残高比較をした結果、著しい変動があった勘定科目は重点的に監査する。
- ・ 会社の事業内容や経営環境から自社のリスクを常に意識する。また、自社にとってリスクの高い勘定科目を識別する。

などである。

また、リスクの識別に際しては、特に会計不正の兆候の有無に留意すべきである。

さらに、中小規模会社であっても、取締役の善管注意義務の一環としての法令等遵守体制（コンプライアンス体制）とリスク管理体制の整備は当然に求められる。これらは企業統治体制（コーポレート・ガバナンス）にとって重要な内部統制システムの基本的な要素をなすものであり、監査役は、内部統制システム整備の観点からも自社のリスクの識別と重点的な監査に努めることが肝要となる。

なお、監査役を取り巻く監査環境は各社各様であるので、各社固有のリスク分野に関しては、必要に応じてチェック項目を加減して活用いただきたい。

- ② 会計監査は、計算関係書類の監査が中心となるが、必ずしも期末に行う手続のみではない。

常日頃から、例えば、取締役会出席時に会計に関する情報を収集したり、経理部門の組織を観察するなどして、計算関係書類が適正に作成される体制が整備されているかに留意する必要がある。

ある。チェックリストでは、この視点から、就任時、期初、期中、期末、随時という時系列に項目を記載している。

また、貸借対照表、損益計算書（126 頁以降参照）、販売費及び一般管理費については、勘定科目別に監査の留意点を記載しているので、参考にしていきたい。

## （２）チェック欄

チェック欄は、「手続省略」、「問題なし」及び「指摘事項あり」の三つに区分している。

### ①「手続省略」

監査役は、必ずしも、このチェックリストの全項目を実施する必要はない。リスク・アプローチの視点から計算書類の重要な虚偽表示のリスクを考えることにより、効率的な会計監査が可能となる。

なお、いくつかの項目については、手続省略欄に「必須」と記載しているが、これは、どの会社においても当然実施されるべきであろう重要な項目を意味している。必須項目については、すべて実施できるよう、監査計画（71 頁参照）策定時に留意いただきたい。

### ②「問題なし」

会計監査の結果、問題のなかった場合は、この欄にチェックを付していただきたい。

なお、問題がなかったと判断した根拠資料については、監査調書（63 頁参照）として整理・保存しておく必要がある。

### ③「指摘事項あり」

この項目にチェックが付される場合は、別途、監査調書に内容を記載し、経営執行部門に指摘事項を伝え、適時改善状況を確認する必要がある。監査の初期段階における指摘事項は、期末までに解消されることが望ましく、期末に検出された指摘事項については、その重要性を勘案して、計算関係書類が会社の財産及び損益の状況をすべての重要な点において適正に表示していることの妨げとならないよう、対応する必要がある。

なお、監査役の指摘事項が是正されなかった結果、計算関係書類が適正という心証を得られなかった場合は監査意見に影響を与えるが、そこまでに至らない場合は別途改善指摘事項を経営執行部門に文書で伝えるのが望ましい。



### (3) 実施時期

チェックリスト項目の実施時期については、新たに監査役に就任したときに実施する「就任時」のほか、毎事業年度に実施する「期初」、「期中」、「期末」、「随時」に分類した。3月決算の場合は、おおむね<図表2-1>の実施時期を想定している。

なお、実務上、監査計画については、大きく分けて監査期間である事業年度を基準とする場合（事業年度基準、4月から翌6月までの15ヶ月間）と監査役が選任される定時株主総会を基準とする場合（株主総会基準、7月から翌6月までの1年間）とがあり、時期を指す名称についても違いがあるので、自社の監査計画に対応させて利用いただきたい。

<図表2-1> 3月決算会社の場合の年間監査プロセス

|           | 事業年度基準                                                                                                                        | 株主総会基準                                                                                                       |
|-----------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| N事業年度     | 実施時期                                                                                                                          | 実施時期                                                                                                         |
| 4月1日（期首）  | <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 期末の監査プロセス</li> <li>・ 期初の監査プロセス（注1）</li> <li>・ 期中の監査プロセス（注2）</li> </ul>               | <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 期中の監査プロセス</li> <li>・ 期末の監査プロセス</li> <li>・ 定時株主総会</li> </ul>         |
| 5月        |                                                                                                                               |                                                                                                              |
| 6月        |                                                                                                                               |                                                                                                              |
| 7月        | <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 期中の監査プロセス（注2）</li> </ul>                                                             | <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 期初の監査プロセス（注1）</li> <li>・ 期中の監査プロセス（注2）</li> </ul>                   |
| 8月        |                                                                                                                               | <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 期中の監査プロセス（注2）</li> </ul>                                            |
| 9月        |                                                                                                                               |                                                                                                              |
| 10月       |                                                                                                                               |                                                                                                              |
| 11月       |                                                                                                                               |                                                                                                              |
| 12月       |                                                                                                                               |                                                                                                              |
| 1月        |                                                                                                                               |                                                                                                              |
| 2月        |                                                                                                                               |                                                                                                              |
| 3月31日（期末） |                                                                                                                               |                                                                                                              |
| N+1事業年度   |                                                                                                                               |                                                                                                              |
| 4月1日（期首）  | <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 期末の監査プロセス（注3）</li> <li>・ 期中の監査プロセス</li> <li>・ 期初の監査プロセス</li> <li>・ 定時株主総会</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 期中の監査プロセス（注2）</li> <li>・ 期末の監査プロセス（注3）</li> <li>・ 定時株主総会</li> </ul> |
| 5月        |                                                                                                                               |                                                                                                              |
| 6月        |                                                                                                                               |                                                                                                              |

（注1） 「（2）期初の監査」（49頁）参照。

（注2） 「（3）期中の監査」（50～53頁）参照。

（注3） 「（4）期末の監査」（54～57頁）参照。

#### （４）留意事項

期末の監査に際して、特に財務経理経験者の社内監査役の場合は、自ら業務執行することのないよう留意いただきたい。

#### （５）経営執行部門への開示について

このチェックリストは、監査役自らが利用することを想定しているが、経営執行部門に開示しないという性格のものではない。むしろ、監査計画、取締役の報告義務等、会社経営における監査業務への理解、監査の立ち位置を役員間で共有するため、取締役にチェックリスト作成に参画させることも効果的と考えられる。

#### （６）各実施時期の会計監査のポイント

各実施時期の会計監査のポイントは、次のとおりである。

| 実施時期 | 会計監査のポイント                                                                                                                                                                               |
|------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 就任時  | <ul style="list-style-type: none"><li>・ 前任監査役からの引継ぎ</li><li>・ 過去の開示書類の通読</li><li>・ 会計方針等の確認</li></ul>                                                                                   |
| 期 初  | <ul style="list-style-type: none"><li>・ 監査方針、リスクを勘案した監査計画の策定及びチェックリストの見直し</li></ul>                                                                                                     |
| 期 中  | <ul style="list-style-type: none"><li>・ 計算書類が適正に作成される体制が整備されていることの確認</li><li>・ 日常の記帳、会計処理等の状況の確認</li></ul>                                                                              |
| 期 末  | <ul style="list-style-type: none"><li>・ 監査調書の整理等による十分な事前準備</li><li>・ 計算関係書類の草案通読</li><li>・ 分析的手続（106 頁参照）の実施による重点項目の絞込み</li><li>・ 経営者からのヒアリング</li><li>・ 剰余金の分配可能額（137 頁参照）の確認</li></ul> |
| 随 時  | <ul style="list-style-type: none"><li>・ 取締役、使用人（担当者）等との十分な意思疎通</li></ul>                                                                                                                |

(7) 引用資料略称および正式名称

| 略称                     | 正式名称                                                                    |
|------------------------|-------------------------------------------------------------------------|
| 実施要領                   | 「監査役監査実施要領」2025年6月3日 日本監査役協会                                            |
| 新任ガイド                  | 「監査役/監査等委員/監査委員 新任ガイド〈2025年版〉」2025年3月28日 日本監査役協会                        |
| 監査実務チェックリスト①～③         | 「監査実務チェックリスト研究会 報告書2023『監査役監査チェックリスト①～③』」2023年11月24日 中部支部監査実務チェックリスト研究会 |
| 会計監査実務対応               | 「会社法における会計監査の実務対応」2007年1月12日 日本監査役協会 会計委員会                              |
| 連携実務指針                 | 「会計監査人との連携に関する実務指針」2024年7月23日 日本監査役協会 会計委員会                             |
| 関西支部スタッフ研報告「企業集団ガバナンス」 | 「企業集団のガバナンスにおける親会社監査役役割と責任について」2019年11月22日 日本監査役協会関西支部 監査役スタッフ研究会       |
| 上場ガイド                  | 「新規上場ガイドブック2024 グロース市場編」2024年7月 東京証券取引所                                 |
| 金商法基準・金商法実施基準          | 「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準」2023年4月7日 企業会計審議会                           |
| 減損会計基準                 | 「固定資産の減損に係る会計基準」2002年8月9日 企業会計審議会                                       |
| 不正リスク対応基準              | 「監査における不正リスク対応基準」2013年3月13日 企業会計審議会                                     |
| 収益認識適用指針               | 企業会計基準適用指針第30号「収益認識に関する会計基準の適用指針」2024年9月13日 企業会計基準委員会                   |
| 繰延税金資産適用指針             | 企業会計基準適用指針第26号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」2018年2月16日 企業会計基準委員会                |
| 経団連ひな型                 | 「会社法施行規則及び会社計算規則による株式会社の各種書類のひな型（改訂版）」2022年11月1日（一社）日本経済団体連合会           |

## 2 チェックリスト

### (1) 就任時の留意事項

|   | 項 目                                                                                                                                   | チェック欄    |                          |                          |
|---|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|--------------------------|--------------------------|
|   |                                                                                                                                       | 手続<br>省略 | 問題<br>なし                 | 指摘<br>事項<br>あり           |
| 1 | 会計監査に関連する、自社の規程等を把握しておく（定款、権限規程、監査役規程、経理規程、マニュアル・要領など）。                                                                               | 必須       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 2 | 招集通知を少なくとも過去3年間分、通読する（該当があれば決算短信、有価証券報告書等の開示書類も同様）。                                                                                   | 必須       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 3 | 会計方針を把握する。<br>なお重要な会計方針は前事業年度から継続されているかを確認し、会計方針が変更された場合は、その理由、変更の妥当性、変更の影響額を把握する。                                                    | 必須       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 4 | 前任監査役との引継ぎ、監査調書の通読、経営者、経理部門、内部監査部門からのヒアリングなどにより、課題を把握する。                                                                              | 必須       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 5 | 計算関係書類を作成する体制（組織、人員、決算、日程等）の概要を把握する。                                                                                                  | 必須       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 6 | 自社及び自社の属する企業集団の統制環境等企業環境の状況について把握する。具体的には、経営者の意向・姿勢、経営計画、経営方針、内部統制基本方針、事業計画等の状況、取締役会の機能状況、業務執行の組織構造・権限及び意思決定プロセスの状況、関連当事者取引の状況等を把握する。 | 必須       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 7 | 自らの、会社法、会社計算規則等の法令、監査役監査基準等の理解度等を勘案して、自己研鑽に努める。                                                                                       | 必須       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

## (2) 期初の監査

|   | 項 目                                                                                                                                                                                           | チェック欄                    |                          |                          |
|---|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
|   |                                                                                                                                                                                               | 手続<br>省略                 | 問題<br>なし                 | 指摘<br>事項<br>あり           |
| 1 | 監査役（会）は、内部統制システムの構築・運用の状況にも留意のうえ、重要性、適時性その他必要な要素を考慮して監査方針を立て、監査対象、監査の方法及び実施時期を適切に選定し、監査計画を作成する。また、会社の経営方針・経営計画・事業リスク等に留意し、監査上の重要課題については、重点監査項目として設定するものとする。なお監査役（会）の監査方針及び監査計画は、必要に応じて適宜修正する。 | 必須                       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 2 | 監査役（会）は、効率的な監査を実施するため、適宜、内部監査部門等と協議又は意見交換を行い、監査計画を作成する。                                                                                                                                       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 3 | 監査役（会）は、組織的かつ効率的に監査を実施するため、監査業務の分担を定める。                                                                                                                                                       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 4 | 監査役（会）は、監査方針及び監査計画を代表取締役（若しくは取締役会）に説明する。                                                                                                                                                      | 必須                       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

### (3) 期中の監査

|   | 項 目                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | チェック欄    |                          |                          |
|---|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|--------------------------|--------------------------|
|   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 手続<br>省略 | 問題<br>なし                 | 指摘<br>事項<br>あり           |
| 1 | 経営者と定期的に会合し、経営課題やガバナンスの状況等について聴取する。                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | 必須       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 2 | 計算書類及び連結計算書類の作成手続（日程、分担、帳簿体系等）について経営執行部門より説明を受ける。                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 必須       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 3 | <p>財務報告の適正性に係る内部統制が有効に整備、運用されているかを監視する。例えば、</p> <p>(1) 会計方針や経理規程等の整備</p> <p>① 会計処理の選択や適用若しくは判断に関して、必要十分な経理規程、基準、マニュアルが存在している。特に、見積りといった主観的要素を含む会計処理に関して、客観的な算定方針が明確化されている。</p> <p>② 勘定科目の体系や定義を適切に文書化している。仕訳作成する担当者は各勘定科目の使用方法を正確に理解している。</p> <p>③ 決算業務に関して適切な職務分掌が行われている。</p> <p>④ 会計方針の変更や重要な決算修正に関して、適切な管理者の承認・決裁手続が整備されている。</p> <p>(2) 経理部門の体制</p> <p>① 経理部門には、適切な会計知識や経験を有するものが配属されている。特に、海外拠点がある場合、当該拠点及び本社の経理部門に、国際会計基準に詳しい人材が配属されている。</p> <p>② 経理担当者に対して、定期的・計画的に会計基準の選択や適用等に関する研修教育を行っている。また、外部から最新の会計情報や知識を入手している。</p> <p>③ 経理部門の人数は、その業務量に対し適切である（過度の残業等の事実はない）。</p> <p>④ 経理部門における担当のローテーションが定期的・計画的に行われている。</p> <p>(3) 会計システムの IT 統制</p> <p>① 会計システムへのアクセスは適切な担当者限定されており、特定の ID 及びパスワードが設定されている。</p> | 必須       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

|  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |  |  |  |
|--|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|--|
|  | <p>② 仕訳は連番管理されており、システムへの入力履歴が確認できる。</p> <p>③ システム上決算締めの手続を行うと、過去のデータを変更できなくなっている。</p> <p>④ 勘定科目マスターは権限を付与された者のみを変更できるようになっている。</p> <p>等</p> <p>(4) スプレッドシートの利用管理</p> <p>① 決算に際して利用されているスプレッドシートの存在を把握している。</p> <p>② スプレッドシートに組み込まれたプログラムについて、担当者以外のものがその妥当性を検証している。</p> <p>③ 経理責任者以外のものが、スプレッドシートに組み込まれたプログラムを改定できないように、アクセス制限を行っている。</p> <p>④ 決算に際して利用されたスプレッドシートの最終版は適切に保管されており、経理担当以外の者が改ざんできないようになっている。</p> <p>等</p> |  |  |  |
|--|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|--|

|   | 項 目                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | チェック欄                    |                          |                          |
|---|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
|   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | 手続<br>省略                 | 問題<br>なし                 | 指摘<br>事項<br>あり           |
| 4 | <p>金融商品取引法の内部統制報告制度の適用を受ける場合は、例えば以下のプロセスごとにいわゆる３点セットが整備・運用され、会社自ら評価を実施している。これらの書類を閲覧し、経営執行部門より説明を受ける（内部統制報告制度の適用を受けない場合は業務記述書を対象とする）。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 四半期、期末決算プロセス</li> <li>・ 月次決算プロセス</li> <li>・ 資金管理プロセス</li> <li>・ 手形管理プロセス</li> <li>・ 販売プロセス</li> <li>・ 在庫管理プロセス</li> <li>・ 原価管理プロセス</li> <li>・ 購買プロセス</li> <li>・ 固定資産管理プロセス</li> <li>・ 給与プロセス</li> </ul> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 5 | <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 財務報告に係る IT について戦略や計画が定められているか。</li> <li>・ 監査役監査に必要な資料が、関連システムから適切に出力され保存されているか。</li> <li>・ 次の事項は適切に整備、運用が行われているか。<br/>システムの開発、保守<br/>アクセス権限管理<br/>バックアップや障害時の対応等の運用、管理<br/>外部委託契約の管理</li> <li>・ 業務システムのデータと会計システムデータの一致を確認しているか。</li> <li>・ スプレッドシートが適切に管理されているか。</li> <li>・ 仕分伝票は証憑に基づいて会計処理され、適切に保存されているか。</li> </ul>                           | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 6 | 過去の外部監査、内部監査や税務調査の指摘事項が適切に改善されていることを確認する。                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 必須                       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |



|   | 項 目                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | チェック欄    |                          |                          |
|---|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|--------------------------|--------------------------|
|   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | 手続<br>省略 | 問題<br>なし                 | 指摘<br>事項<br>あり           |
| 7 | 取締役会などの重要会議に出席して、会計に関する情報を収集しその内容等を確認する。<br><br>(特に債務保証や特別損益に関連する項目に留意する。以下同様。)<br>稟議書や経営会議資料等などの重要書類を閲覧して、会計に関する情報を収集しその内容等を確認する。                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 必須       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 8 | 事業所を保有する会社は事業所往査に際し、会計に関する情報を収集しその内容等を確認する。<br>海外往査（調査）に際しては、以下の点に留意する。<br><ul style="list-style-type: none"> <li>・ 海外事業会社に対する監査役監査の位置付けを明確にしておく。特に合弁会社の場合は協力体制を取り付けておく。</li> <li>・ 往査前に日程・目的・訪問先・面談希望相手・質問事項などを確定し、できるだけ関連資料などを事前に受領し、検討しておく。</li> <li>・ 現地の監査人の監査報告書、マネジメントレター等を事前に入手し、検討しておく。</li> <li>・ 必要に応じて現地の監査人と意見交換する。</li> <li>・ 内部監査報告書を事前に入手し、検討しておく。</li> <li>・ 海外における特有の経営環境・経営課題・リスク状況などを事前に検討しておく。</li> <li>・ 経理担当者の経歴を事前に調査し、ローテーションが全く行われていない場合は特に注意する。</li> </ul> なお海外往査（調査）においては現地の経営者等からのヒアリングを通じて、企業集団で共有すべき経営理念・行動基準・課題が周知徹底されているか、内部統制の整備・運用に問題はないか、法令遵守は周知徹底されているか等に留意する。 | 必須       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 9 | 月次管理資料を通査し、会計に関する情報を収集する。                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | 必須       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

#### (4) 期末の監査

|   | 項 目                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | チェック欄                    |                          |                          |
|---|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
|   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 手続<br>省略                 | 問題<br>なし                 | 指摘<br>事項<br>あり           |
| 1 | 会社法、会社法施行規則、会社計算規則、金融商品取引法関係法令、税法、企業会計原則、証券取引所規則関係、企業会計審議会の監査基準等の改正状況について、日本監査役協会、日本公認会計士協会又は証券取引所等から提供される情報の入手、講習会出席、自社の経理部門からの説明聴取等により、当期決算に適用すべき法令、会計基準等について確認する。                                                                                                                                                                                                                            | 必須                       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 2 | <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 監査役監査の日程、監査事項、方法、分担等を協議する。</li> <li>・ 特定監査役が合意すべき次の通知期限について審議する。</li> </ul> <p>① 特定監査役が特定取締役との間で合意する「事業報告及びその附属明細書に係る監査役（会）監査報告の内容を特定取締役に対し通知すべき日」</p> <p>② 特定監査役が特定取締役との間で合意する「計算関係書類に係る監査役（会）監査報告の内容を特定取締役に対し通知すべき日」</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 計算関係書類を特定取締役から受領する。</li> <li>・ 株主総会関係日程、決算関係日程を入手し、法令・定款に適合していることを確認する。</li> </ul> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 3 | 期末までの監査調書を整理し、未解決の課題について改善状況を関係部門から聴取する。                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | 必須                       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

|    | 項 目                                                                                                                                                                              | チェック欄                    |                          |                          |
|----|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
|    |                                                                                                                                                                                  | 手続<br>省略                 | 問題<br>なし                 | 指摘<br>事項<br>あり           |
| 4  | 当期の決算方針等（重要な会計方針の変更の有無を含む）について経営執行部門から説明を受ける。また、固定資産の減損、繰延税金資産の回収可能性等の会計上の見積り項目やその他重要事項について説明を求め確認を行う。                                                                           | 必須                       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 5  | 前期との比較計算書類を作成若しくは経営執行部門 より入手し、増減要因が監査役の立場から合理的であることを確認する。また債権回転期間等の経営分析を行い、その値及び増減要因が合理的であることを確認する。                                                                              | 必須                       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 6  | 法令の改正点や新たな会計事象が計算関係書類に適切に反映されていることを確認する。また各項目の記載内容について、事業報告との整合性にも留意しつつ、明らかな誤り、計算ミス等の誤謬若しくは異常項目の有無を検討する。                                                                         | 必須                       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 7  | 現金、手持ちの小切手、手形(含む電子記録債権) 、有価証券の実査結果を確認する（監査役自ら実施する場合と経営執行部門が実施している資料を入手する場合が想定される。以下同様）。<br>預金、借入金、預け有価証券、取立手形、デリバティブ取引に係る残高証明書の照合結果を確認する。<br>外部預けの棚卸資産について、残高証明書や預かり証の照合結果を確認する。 | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 8  | 受取手形、売掛金、貸付金、出資金等の残高確認結果を確認する。<br>受取手形、売掛金、貸付金等の債権残高の異常な増減の有無及び回収可能性を確認するとともに貸倒引当金に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、計算シートが方針どおりに作成されていることを確認する。                                       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 9  | 棚卸資産の实地棚卸結果を確認する。<br>棚卸資産の实地棚卸に立会う。<br>棚卸資産の評価に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、計算シートが方針どおりに作成されていることを確認する。<br>特に、評価減の要否、不良在庫・過剰在庫に留意する。<br>また原価計算の方法や内容が適正であることを確認する。                | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 10 | リース会計に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、方針どおりに会計処理されていることを確認する。                                                                                                                        | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

|    | 項 目                                                                                                                                                                             | チェック欄                    |                          |                          |
|----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
|    |                                                                                                                                                                                 | 手続<br>省略                 | 問題<br>なし                 | 指摘<br>事項<br>あり           |
| 11 | 固定資産の現物照合結果を確認する。<br>また固定資産の減損に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、計算シートが方針どおりに作成されていることを確認する。特に、遊休資産の有無に留意する。                                                                          | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 12 | 有価証券、子会社株式等の減損に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、計算シートが方針どおりに作成されていることを確認する。                                                                                                          | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 13 | 繰延税金資産に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、計算シートが方針どおりに作成されていることを確認する。                                                                                                                  | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 14 | のれんに係る会計処理方針を入手し、適正に計上されていることを確認する。また減損判断の妥当性について検証する。                                                                                                                          | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 15 | ソフトウェアに係る会計処理方針を入手し、適正に計上されていることを確認する。また減損判断の妥当性について検証する。                                                                                                                       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 16 | 引当金に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、計算シートが方針どおりに作成されていることを確認する。                                                                                                                     | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 17 | 仮払金、仮受金、立替金、建設仮勘定等の仮勘定について、内容が精査されていることを確認する。                                                                                                                                   | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 18 | 経過勘定項目について適正に会計処理されていることを確認する。                                                                                                                                                  | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 19 | 税務申告書の草案を入手し、経営執行部門に以下の点を確認する。<br>・ 法人税、住民税及び事業税と未払法人税等との整合性<br>・ 使途秘匿金、使途不明金の有無<br>・ 通常と異なる加算・減算項目の有無、近年の税務調査での指摘事項の有無と改善状況<br>・ （該当がある場合は）移転価格税制に係るリスク・マネジメント                 | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 20 | 外貨建取引やデリバティブ取引等経営に影響を与える特段の取引があればその内容を確認する。                                                                                                                                     | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 21 | 損益計算書の勘定科目ごとの月次推移表を入手し、次の点を確認する。<br>・ 決算修正前の月次損益計算書の単純累計と期末損益計算書の金額との相違点<br>・ 特定の事業部門・顧客・商品について、売上高の急な増減の有無<br>・ 期末近くに計上された売上高・収益等の期間帰属の適正性<br>・ 期末の費用の計上漏れ、経費の先送りの有無、請求書の未計上など | 必須                       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

|    | 項 目                                                                                                                         | チェック欄                    |                          |                          |
|----|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
|    |                                                                                                                             | 手続<br>省略                 | 問題<br>なし                 | 指摘<br>事項<br>あり           |
| 22 | 売上計上に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、方針どおりに会計処理されていることを確認する。                                                                    | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 23 | 営業損益、営業外損益、特別損益の内容を確認する。                                                                                                    | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 24 | 法人税、住民税、及び事業税、法人税等調整額の内容を確認する。                                                                                              | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 25 | 株主資本等変動計算書の各項目の「当期首残高」と、前事業年度の株主資本等変動計算書の「当期末残高」との一致、各項目の「当期末残高」と貸借対照表の表示金額との一致、「当期純損益」と損益計算書の表示金額との一致を確認する。<br>また変動要因は適正か。 | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 26 | 個別注記表の記載項目は機関設計に即した内容となっているか。また各項目はすでに報告を受けた内容と一致しているか。                                                                     | 必須                       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 27 | 計算書類と附属明細書の整合性を確認するとともに異常項目の有無に留意する。                                                                                        | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 28 | 連結計算書類を作成している会社については、連結固有の会計処理に留意する。                                                                                        | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 29 | 経営執行部門から分配可能額の算定に係る資料を入手し、計算の適法性を確認する。<br>また配当の実施及び配当予定額が会社財産の状況等に照らして著しく不当でないことを確認する。                                      | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

(5) 随時の留意事項

|   | 項 目                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | チェック欄                    |                          |                          |
|---|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
|   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | 手続<br>省略                 | 問題<br>なし                 | 指摘<br>事項<br>あり           |
| 1 | 監査役は、その職務の執行にあたり、平素より取締役、内部監査部門等の使用人（担当者）及び（任意監査を依頼している場合の）監査人との意思疎通を図り、情報の収集及び監査の環境の整備に努めなければならない。                                                                                                                                                                                                                                  | 必須                       | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 2 | <ul style="list-style-type: none"> <li>・監査役は、経営執行部門から、子会社等の管理の状況について報告又は説明を受け、関係資料を閲覧する。</li> <li>・監査役は、その職務の執行にあたり、親会社及び子会社等の取締役、監査役、内部監査部門等の使用人（担当者）及び親会社又は子会社が起用する会計監査人若しくは（任意監査を依頼している場合の）監査人との意思疎通を図り、情報の収集及び監査の環境の整備に努めなければならない。</li> <li>・監査役は、取締役の職務の執行を監査するため必要があるときは、子会社等に対し事業の報告を求め、又はその業務及び財産の状況を調査しなければならない。</li> </ul> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

### 第3部 会計監査の実務－解説編

|   |                                                         |
|---|---------------------------------------------------------|
| 1 | 会計監査に関連する、自社の規程等を把握しておく（定款、権限規程、監査役規程、経理規程、マニュアル・要領など）。 |
|---|---------------------------------------------------------|

上場準備会社の場合は規程等の整備自体が進行中の場合も想定されるので、下記上場ガイド記載の「グロース市場事前チェックリスト」を参考に規程の整備状況をモニタリングする。

「上場ガイド」（グロース市場事前チェックリスト 「3. 企業内容の適時・適切な開示に向けた準備は進んでいますか」）より引用

#### （4）会計処理について

財務諸表等（連結財務諸表を含む。以下同じ。）は上場申請予定会社の財政状態や経営成績などを示すもので、開示情報の中で特に重要であるが、その作成上の基準となる会計処理（会計方針）の適切性は、財務諸表等自体の信頼性の基礎となるものである。したがって、その決定及び変更の際には、業種・業態などを踏まえて、担当監査法人と事前に十分検討されることが必要である。

- |                                              |                          |
|----------------------------------------------|--------------------------|
| ① 採用する会計処理及びその運用が、会計基準、会計慣行、業種、業態などの観点から適切か。 | <input type="checkbox"/> |
| ② 会計証憑類・データファイルが、適切に整理・保管されているか。             | <input type="checkbox"/> |

（注）「上場ガイド」の原文は「ですます調」であるが、本マニュアルでの引用に際しては他の記載との平仄を勘案し、東京証券取引所の許諾を得て「である調」に修正している（以降同じ）。

「上場ガイド」(グロース市場事前チェックリスト 「2. 経営管理組織は有効に機能していますか」) より引用

(6) 内部統制・社内規程について

会社財産の保全や適法かつ効率的な業務運営に必要な内部牽制機能の枠組みの基礎は、社内規程の整備とその適切な運用であると考えられる。したがって、社内規程が会社の規模や業種・業態に応じて適切に整備されており、かつ、当該社内規程に沿った実務が行われていることが必要である。この場合の社内規程には、例えば、組織運営関係規程(取締役会規程、監査役会規程、業務分掌規程、職務権限規程など)、人事労務関係規程(就業規則、給与規程、退職金規程など)、業務管理関係規程(予算管理規程、株式取扱規程、関係会社管理規程、販売管理規程、購買管理規程、資産管理規程、会社情報管理規程など)、経理関係規程(経理規程、原価計算規程など)などが考えられる。また、ここに列挙したもの以外でも、会社の規模や業種・業態及び成長ステージ等に応じた整備の必要がある。

なお、会社法では内部統制システムの整備に関する事項が明文化されており、また、金融商品取引法では財務報告に係る内部統制報告制度が導入されている。上場会社になるにあたってはこれらの法令等を踏まえ、内部統制システムの整備を事前に行っておく必要がある。

- |                                                                    |                          |
|--------------------------------------------------------------------|--------------------------|
| ① 会社の規模や業種・業態及び成長ステージ等に応じて、必要な社内規程が整備されているか。                       | <input type="checkbox"/> |
| ② 社内規程に部門間及び部門内の相互牽制機能が備わっているか。                                    | <input type="checkbox"/> |
| ③ 会社の規模や業種・業態及び成長ステージ等の変化に応じて、適宜社内規程を改訂しているか。                      | <input type="checkbox"/> |
| ④ 社内規程に沿った実務が行われているか。                                              | <input type="checkbox"/> |
| ⑤ 事業計画を部門間の調整等の手続きを経て適切な手法により策定するための体制が整備されており、かつその体制が適切に運用されているか。 | <input type="checkbox"/> |
| ⑥ 法令等を踏まえた内部統制システムの整備の準備は行われているか。                                  | <input type="checkbox"/> |



|   |                                                     |
|---|-----------------------------------------------------|
| 2 | 招集通知を少なくとも過去３年間分、通読する（該当があれば決算短信、有価証券報告書等の開示書類も同様）。 |
|---|-----------------------------------------------------|

招集通知とは会社における株主総会を開催する際、株主に開催日、場所及び議案等を告知する目的で直接送付する書類等をいい、計算書類等の議案の意思決定のために参考となる書類が添付される。

会社法が施行される以前は、株主総会を行う際、株主が出席するための準備期間を設ける観点から、株主総会の２週間前までに株主総会の招集通知を発送することが要求されていた。しかし、機動的な経営を行う小規模会社等へ配慮して、会社法では、非公開会社については、定款の定めがあれば、株主総会招集通知を株主総会の１週間前までに発送すればよいこととされた。さらに、取締役会非設置会社については、株主総会招集通知は、書面でなくともよく、電話や口頭により株主総会を招集することも可能となり、定款で定めることで、株主総会招集通知期限の短縮を行うことができる。

また、2023年３月１日以降に開催される上場会社等の株主総会から、株主総会資料の電子提供制度が開始されている。電子提供制度とは事業報告、計算関係書類、株主総会参考書類等の株主総会資料の全てについて自社のホームページ等のウェブサイトに掲載し、株主に対し、そのウェブサイトのアドレス等を書面により通知することによって、株主の個別の承諾を得ていなくても株主総会資料を適法に提供したものとする制度をいい（会社法 325 の２～325 の７）、上場会社等の振替株式を発行する会社において義務化されている。

|   |                                                                                               |
|---|-----------------------------------------------------------------------------------------------|
| 3 | <p>会計方針を把握する。</p> <p>なお重要な会計方針は前事業年度から継続されているかを確認し、会計方針が変更された場合は、その理由、変更の妥当性、変更の影響額を把握する。</p> |
|---|-----------------------------------------------------------------------------------------------|

会計方針とは、会計基準で複数の方法が認められている場合に、企業にとって最も望ましい方法であるとして採用した財務諸表の作成方針をいう。

また、会計方針は、正当な理由により変更を行う場合（以下の①②）を除き、每期継続して適用することとされている。

- ① 会計基準等の改正に伴い会計方針を変更するケース
- ② ①以外の正当な理由により自発的に会計方針を変更するケース

|   |                                                          |
|---|----------------------------------------------------------|
| 4 | 前任監査役との引継ぎ、監査調書の通読、経営者、経理部門、内部監査部門からのヒアリングなどにより、課題を把握する。 |
|---|----------------------------------------------------------|

監査調書は、自己の監査実績の記録であると同時に、他の監査役及び監査役会に報告する際に利用されることもあり、監査役間で情報を共有化し、各監査役が必要に応じて参照する共有の記録となるため、次の事項を記載し保管する。

- ・ 監査実施年月日
- ・ 監査対象先、対応者
- ・ 監査担当者
- ・ 実施した監査方法（報告聴取・資料閲覧・立会い・視察など）
- ・ 監査結果・指摘事項・所見等
- ・ 監査意見の形成に至った過程・理由等
- ・ その他補足説明（以上「実施要領」第8章第1項6を参照）

監査調書の例については、当協会ホームページの「監査調書のサンプル事例集」及び「監査業務支援ツール」(※)を参照。「監査業務支援ツール」においては、監査調書例の他にも、国内事業所往査、国内子会社、海外子会社の監査対象別に、様々な監査目的に応じて多数のツールが掲載されているので、参照いただきたい。

(※) 当協会ホームページ「電子図書館」参照。

「監査調書のサンプル事例集」は「第6回適時調査 監査調書」に収録。

当協会ホームページ→「監査実務支援」タブ→「電子図書館」→「タグで探す」

(「#適時調査」、「#監査業務支援ツール」)

|   |                                      |
|---|--------------------------------------|
| 5 | 計算関係書類を作成する体制（組織、人員、決算、日程等）の概要を把握する。 |
|---|--------------------------------------|

決算とは、会計期間における経営成績と期末の財政状態を明らかにするための一連の手続きをいい、実施時期によって、月次決算、四半期決算、半期決算、期末決算（本決算）に分類される。

また、決算整理とは、期中の会計処理を補完するために、決算時に行われる会計処理をいう。正しい期間損益計算を目的として、収益と費用を正確に決定するために必要な手続きであり、決算整理が必要な項目を決算整理事項、この時の仕訳を決算整理仕訳という。

決算整理事項には、次の項目がある。

- ・ 売上原価の計算
- ・ 貸倒引当金の設定
- ・ 収益・費用の繰延べ・見越し
- ・ 有価証券の評価替え
- ・ 固定資産の減価償却
- ・ 仮勘定の整理                      など

|   |                                                                                                                                              |
|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 6 | <p>自社及び自社の属する企業集団の統制環境等企業環境の状況について把握する。具体的には、経営者の意向・姿勢、経営計画、経営方針、内部統制基本方針、事業計画等の状況、取締役会の機能状況、業務執行の組織構造・権限及び意思決定プロセスの状況、関連当事者取引の状況等を把握する。</p> |
|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

チェックリストの基本的な考え方であるリスク・アプローチの実施にあたっては企業環境の状況について把握することが重要である。

なお、リスク・アプローチとは

監査リスク (AR) = 固有リスク (IR) × 統制リスク (CR) × 発見リスク (DR)

= 重要な虚偽表示のリスク (RMM) × 発見リスク (DR)

という監査リスク・モデルに基づき、固有リスクや統制リスクの程度に応じて監査手続の種類・適用範囲・実施のタイミングを変化させ監査リスクを合理的な水準に抑えようとするものである。

(注)

・監査リスク (AR(Audit Risk)) : 監査役が、計算書類の重要な虚偽の表示を看過して誤った意見を形成する可能性

・固有リスク (IR(Inherent Risk)) : 関連する内部統制が存在していないとの仮定の上で、計算書類に重要な虚偽の表示がなされる可能性をいい、経営環境により影響を受ける種々のリスク、特定の取引記録及び計算書類項目が本来有するリスク

・統制リスク (CR(Control Risk)) : 計算書類の重要な虚偽の表示が、企業の内部統制によって防止又は適時に発見されない可能性

・発見リスク (DR(Detection Risk)) : 企業の内部統制によって防止又は発見されなかった計算書類の重要な虚偽の表示が、監査手続を実施してもなお発見されない可能性

・重要な虚偽表示のリスク (RMM(Risk of Material Misstatement)) : 固有リスクと統制リスクを結合したリスク

|   |                                                 |
|---|-------------------------------------------------|
| 7 | 自らの、会社法、会社計算規則等の法令、監査役監査基準等の理解度等を勘案して、自己研鑽に努める。 |
|---|-------------------------------------------------|

会社法は、会社を規律する法律であり、なかでも株式会社については、設立から清算に至るまでの、詳細なルールを定めている。監査役についても、その選任・解任から、職務、権限、義務、責任等が詳細に規定されている。

会社法施行規則は、会社法の細則を定める法務省令である。会社法関係の法務省令には、本規則の他に、会社計算規則と電子公告規則があり、本規則は、開示すべき情報など、計算と電子公告以外に関することを定めている。

会社計算規則は、会社法の規定により委任された会社の計算に関する事項を定めた法務省令であり、会社法における会計部分の具体的な規定を成している。

監査役監査基準は、監査役が期待される職責を十分に果たすことができるよう日本監査役協会が1975年に制定した監査役の監査にあたっての基準及び行動指針等を定めたものである。各社は、協会の基準に基づき、自社の実情に合わせて独自の基準を定めることとなる。

近時は、2021年3月施行の会社法及び会社法施行規則等の改正や同年6月のコーポレートガバナンス・コードの改訂及び監査人の監査基準の改訂を受けた改定を行うとともに、他の機関設計の監査基準との構成や文言の差異について検討し、平仄を合わせるなどの改定も行っている。

なお、協会策定の監査基準は監査役等のベストプラクティスを提示するものであるが、これを参考に自社の基準を策定した場合には、その内容に従って職務を遂行することが求められる。2015年には自社の監査役監査基準に従った監査が行われていないことを理由に監査役の任務懈怠を認めた判例（セイクレスト事件）も出ており、自社の監査基準の策定に際しては、実務実態を勘案し、各条項の取捨選択を検討することが必要である。

|   |                                                                                                                                                                                                                                                              |
|---|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | <p>監査役（会）は、内部統制システムの構築・運用の状況にも留意のうえ、重要性、適時性<br/>         その他必要な要素を考慮して監査方針を立て、監査対象、監査の方法及び実施時期を適切<br/>         に選定し、監査計画を作成する。また、会社の経営方針・経営計画・事業リスク等に留意<br/>         し、監査上の重要課題については、重点監査項目として設定するものとする。<br/>         なお監査役（会）の監査方針及び監査計画は、必要に応じて適宜修正する。</p> |
|---|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

内部統制システムとは、すべての会社の取締役が事業目的に沿って会社を適切に運営するた  
 に必要なものであり、会社法では、これを列挙して規定したものであるから、会社法の内部統制  
 決議の義務付けいかにかわらず、その適切な構築と運用は取締役の職務執行における基本  
 事項として、取締役の善管注意義務に含まれ、会社法上の大会社（最終事業年度に係る貸借対照  
 表に計上した資本金の額が5億円以上か、又は負債の部に計上した額の合計額が 200 億円以上  
 の会社。なお大会社においては内部統制システムに係る取締役会決議が義務化される。）のみな  
 らず、すべての会社において、整備・運用が求められている。

内部統制の監査にあたっては、次のチェックリストなどを参考に各社の実情に応じて実施する  
 ことが望まれる。

「監査実務チェックリスト①」（22 頁・No. 2306）より引用

| 項目   | チェック内容                                                                                                    |
|------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 基本事項 | 1. 監査役は、自らの善管注意義務に基づき、取締役の内部統制構築・運用義務の履行状況を監査する義務があることを認識しているか                                            |
|      | 2. 代表取締役等は、自らの善管注意義務・忠実義務に基づき、会社の規模・業務内容等に応じた適切な内部統制の仕組みを構築し、運用する義務があることを認識しているか                          |
| 統制環境 | 1. 代表取締役等の経営に対する基本方針やその遵守の姿勢が明確にされているか                                                                    |
|      | 2. 基本方針は、法令のみならず、社会一般の常識や良識と整合した内容となっているか。また、ESG（環境・社会・企業統治）の考え方に基づき、地球環境や会社を取り巻く全てのステークホルダーの尊重等にも配慮しているか |
|      | 3. 基本方針に基づく行動規範（倫理規程、法令遵守マニュアル等）が適切に作成され、社内にも周知・徹底・教育されているか                                               |
|      | 4. 取締役会が形骸化することなく、有効に機能しているか                                                                              |
|      | 5. 監査役は監査環境が適切に整備され、有効に機能しているか                                                                            |
|      | 6. 業務執行のフレームワークとなる経営組織が適切に構築され、有効に機能しているか                                                                 |

|             |                                                                                                                     |
|-------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|             | (1) 組織内の各階層（経営者層・管理者層・担当者層等）において、横断的（各階層内）・縦断的（各階層間）に相互に監視・牽制される体制となっているか                                           |
|             | (2) 組織としての適正かつ迅速な意思決定を行うため、組織内の各階層において、重要な情報の収集・意思疎通を阻害しない、風通しの良い体制となっているか                                          |
|             | (3) 各職位に必要な経験と相応しい知識・能力を有している者が配置されているか                                                                             |
|             | (4) 必要に応じて経営組織が見直され、継続的な改善が図られているか                                                                                  |
|             | 7. 「業務執行権限と責任」、「指揮系統」及び「報告系統」が職務規程・権限規程等において明確にされているか                                                               |
|             | 8. 従業員の雇用、教育訓練、昇進及び給与に関する方針と手続が明確に設定されているか                                                                          |
|             | 9. 法令遵守・倫理的行動等の重要性について、研修等により社内への浸透が図られているか                                                                         |
|             | 10. 社内の規律を確保するため、法令遵守上、あるいは倫理的に正しくない行動を行った者を懲戒する仕組みが構築されているか                                                        |
|             | 11. 上記 1. ～10. の統制環境が企業グループ全体で共有されているか                                                                              |
|             |                                                                                                                     |
|             |                                                                                                                     |
| リスクの評価と統制活動 | 1. リスクの評価（洗い出し・分析）はされているか                                                                                           |
|             | 2. リスクの評価により対応すべきとされたリスクに則して、経営管理・業務管理・業務執行の体制や規則等が定められているか                                                         |
|             | 3. 定期的又は随時（企業環境の変化、組織再編、企業戦略の変更、重大事象が発生した場合等）に、リスクが再評価され、その結果に基づき、体制や規則等が見直されているか                                   |
|             | 4. リスクの評価・再評価に基づき定められた体制や規則等が、適正に運用されているか                                                                           |
|             | 5. ITにおいて、インフラに関わる統制活動・セキュリティ管理に関わる統制活動が構築・運用されているか                                                                 |
| 情報と伝達       | 1. 組織内部における情報共有及び意思疎通が適切に行われているか<br>(1) 電子メールやイントラネット等により、必要な情報が迅速かつ効率的に共有される仕組みが整備され、関係部署間の横断的な情報の交換や伝達が十分に行われているか |
|             | (2) 代表取締役等は、管理者や担当者と直接意思疎通を行う機会を持っているか                                                                              |
|             | 2. 顧客ニーズや苦情、競争環境の変化等、外部環境に関する情報を入手するため、顧客、取引先、仕入先、その他外部関係者との情報伝達経路が確保されているか                                         |
|             | 3. 上位者から下位者への指揮命令が適切に伝達され、上位者の意思決定・判断に必要な報告が下位者から上位者に適時に伝達されているか                                                    |
|             | 4. 事業活動に関連する社内外の情報が、適時適切に識別・収集・保管されているか                                                                             |



|          |                                                                              |
|----------|------------------------------------------------------------------------------|
| モニタリング活動 | 5. 企業価値を大幅に低下させる重大な事象が発生した場合、迅速に情報伝達するための仕組みが構築されているか                        |
|          | 6. 業務執行上の情報伝達経路から独立した通報経路（内部通報制度）が設置され、有効に機能しているか                            |
|          | （1）通報者が不利益を被らないような手立てが講じられているか                                               |
|          | （2）寄せられた情報に対しては、迅速かつ適切に対処されているか                                              |
|          | （3）寄せられた情報の対処について、必要に応じて、通報者にフィードバックされているか                                   |
|          | 1. 内部監査部門又は内部監査担当者は、会社の規模、業種、事業の内容等を踏まえ、適切に設置されているか                          |
|          | 2. 内部監査部門又は内部監査担当者は、内部監査に必要な知識・能力・高い倫理観を有し、業務執行部門からの独立性が確保されているか             |
|          | 3. 内部監査は、年間計画が作成され、あらゆる部門を対象とし、特にリスクの大きい部門やリスクが顕在化する可能性が高い部門には重点的な監査を実施しているか |
|          | 4. 内部監査による指摘事項が現場にフィードバックされ、是正措置が講じられているか                                    |
|          | 5. 内部監査の計画や実施結果が、適時適切に取締役（会）及び監査役に報告されているか                                   |

なお、会社法の内部統制決議と事業報告記載及び監査役監査報告記載との関係は以下の図のとおりであり、自社の機関設計に即した対応が求められる。

「実施要領」(223 頁) より引用

| 大会社                                                         | 大会社以外                  |                     |
|-------------------------------------------------------------|------------------------|---------------------|
| 「内部統制決議」の義務（会社法 362⑤、取締役会がない会社は会社法 348④）〔「実施要領」224 頁 4 に解説〕 | 任意に、会社法の「内部統制決議」を行った会社 | 会社法の「内部統制決議」を行わない会社 |

「内部統制決議」の内容の概要及び内部統制体制の運用状況の概要について事業報告に記載が必要（公開会社に限らない）  
（施行規則 118 二）〔「実施要領」224 頁 7 に解説〕

「内部統制に係る事業報告記載の内容が相当でないと認めるときは、監査役の監査報告に記載が必要。（施行規則 129①五）  
すなわち、「内部統制システムに係る監査の方法と結果について」の記載が必要〔「実施要領」225 頁 10 に解説〕

通常の実業取締役の職務執行に関する監査報告に含まれる。  
すなわち、通常の実業取締役の職務執行に関する監査を実施し、報告する〔「実施要領」225 頁 10 に解説〕

この場合の監査報告には、次の 3 点についての意見表明が必要であり、それぞれの内容について監査を実施する必要がある。

- ① 内部統制決議の内容の相当性  
（相当でないと認めるときはその理由も）
- ② 内部統制決議の内容の概要及びその運用の状況に係る事業報告記載内容の適切性（著しく不適切と認めるときはその理由も）
- ③ 内部統制システムの構築・運用に関する取締役の職務の執行について、指摘すべき事項の有無（指摘事項があるときはその内容も）

|   |                                                         |
|---|---------------------------------------------------------|
| 2 | 監査役（会）は、効率的な監査を実施するため、適宜、内部監査部門等と協議又は意見交換を行い、監査計画を作成する。 |
|---|---------------------------------------------------------|

監査役は、監査を実効的かつ効率的に実施するために監査計画を作成しなければならない。監査計画は、監査方針や年度の重点項目、監査日程、監査方法・内容、職務分担、予算（監査費用）等を内容として作成するが、監査対象の状況、監査役の体制及び監査環境、内部監査部門との連携の状況などに留意して策定する必要がある。

（監査方針、監査計画については、実施要領第4章参照）

また監査方針とは、監査役が監査をする際に定める基本理念、目的、方法などを定めたものをいう。監査方針の策定にあたっては、

- ・ 経営方針・経営計画
- ・ 企業の置かれている経営環境
- ・ 経営上・事業運営上のリスク
- ・ 内部統制システム構築・整備、運用の状況
- ・ リスク管理体制、コンプライアンス体制などの整備・運用状況

などを考慮、検討して行う。

（注）監査計画の例については、日本監査役協会「監査役監査と監査役スタッフの業務」（2022年7月21日 本部監査役スタッフ研究会）の中の「監査業務支援ツール」に複数例が掲載されているので参照いただきたい（当協会ホームページ参照）。下記は、そのうち「A-5②イ監査役監査計画（簡易版）－本体－」について、会社法上の大会社でなく、かつ監査役会及び会計監査人が非設置の会社向けにアレンジを加えたものである。

〇〇〇〇年〇〇月〇〇日

## 〇〇〇〇年度（第〇〇期）監査計画【サンプル】

〇〇〇〇 株式会社

常勤監査役 〇〇〇〇

監査役 〇〇〇〇

### I. 年度基本方針

監査役は、取締役会と協同して会社の監督機能の一翼を担い、株主の負託を受けた独立の機関として取締役の職務執行を以下の方針の下に監査することによって、会社の健全で持続的な成長を確保し、社会的信頼に応える良質な企業統治体制を確立する責務を負う。

1. 取締役会決議その他において行われる取締役の意思決定に関して、善管注意義務、忠実義務等の法的義務の履行状況を監査する。
2. 代表取締役及び業務を執行する取締役等がその職務の執行状況を適時かつ適切に取締役会に報告しているかを監査するとともに、取締役会が監督義務を適切に履行しているかを監査する。
3. 取締役が行う内部統制システムの構築・運用の状況を監査する。
4. 競業取引、利益相反取引、会社がする無償の財産上の利益供与、親会社等若しくは株主等との通例でない取引等について、取締役の義務に違反する事実がないかを監査する。
5. 各事業年度における事業報告等（事業報告書及びその附属明細書）を受領し、当該事業報告等が法令又は定款に従い、会社の状況を正しく示しているかを監査する。
6. 各事業年度における計算書類等（貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書及びその附属明細書）を受領し、当該計算書類等が会社の財産及び損益の状況を適正に表示しているかを検討する。
7. リスクが高いと考える会社の機能及び部門を年度の重点監査対象として監査する。
8. 内部統制システムにおけるモニタリング機能を所管する内部監査部門、リスク管理部門、コンプライアンス部門と緊密な連携を保ち、組織的かつ効率的に監査する。

### II. 監査項目

1. 取締役会等の意思決定
2. 取締役会への報告状況及び取締役会の監督機能の履行状況

3. 取締役による内部統制システムの構築・運用状況
4. 競業取引、利益相反取引、会社がする無償の財産上の利益供与、親会社等若しくは株主等との取引等
5. 事業報告書及びその附属明細書
6. 計算書類及びその附属明細書
7. 重点監査対象

【重点監査対象】

- 1) 本社各部門、殊にオペレーション部門における内部統制の整備・運用状況
- 2) 営業部・支店における内部統制の整備・運用状況

### Ⅲ. 監査の方法等

#### 1. 期中監査

- (1) 重要会議への出席・意見陳述（書面決議を含む）
  - ① 取締役会（監査役全員）
  - ② 経営会議（常勤監査役）
  - ③ 各委員会（常勤監査役）
- (2) 代表取締役、執行役員、本部長・部長との意見交換
  - ① 代表取締役（定例：監査役全員・必要の都度：常勤監査役）
  - ② 執行役員（COO・CFOは定例：監査役全員、その他の執行役員は必要の都度：常勤監査役）
  - ③ 本部長・部長（常勤監査役）
- (3) 重要書類の閲覧並びに各種規程等の整備状況の確認（常勤監査役）
- (4) 内部統制部門等との連携（常勤監査役）
  - ① 監査部長との意見交換【原則：隔月】
  - ② コンプライアンス本部長との意見交換【原則：四半期毎】
  - ③ リスク管理部長との意見交換【原則：四半期毎】
- (5) 実地調査（常勤監査役が基本）
  - ① 本社部門実地調査
  - ② 営業部・支店実地調査

#### 2. 期末監査（監査役全員）

- (1) 事業報告書及び附属明細書の記載内容の適切性の監査
- (2) 計算書類及びその附属明細書の記載内容の適切性の監査
- (3) 取締役の職務執行に関する不正な行為又は法令・定款に違反する事実の調査
- (4) 内部統制システムの構築・運用の適切性判断
- (5) 各監査役による監査報告書等作成

(6) 定時株主総会に至るまでの日程とその手続の適法性監査

(7) 定時株主総会提出議案・書類（原案）の適法性監査

(※以下 「Ⅳ. 監査スケジュール」、 「Ⅴ. 監査業務の分担」は省略)

|   |                                         |
|---|-----------------------------------------|
| 3 | 監査役（会）は、組織的かつ効率的に監査を実施するため、監査業務の分担を定める。 |
|---|-----------------------------------------|

「実施要領」（162 頁）より引用

監査業務の分担に際しては以下の点に留意する。

1 組織的・効率的な監査のための監査職務の分担

（１） 各監査役は、各々が取締役の職務執行の監査を職責とし、各監査役の権限の行使を妨げられない独任制であるが、限られた員数で監査の実効性の確保を図るためには、組織的・効率的な監査を実施する必要がある。

（２） このためには、監査役会において監査計画に基づき、各監査役の経験・知識、社内・社外（注１）別、常勤（注２）・非常勤別等を考慮して監査役の職務の分担を定め、監査を実施することが有効である（監査役監査基準 37③、監査役会規則（ひな型）８六）。

（３） 会社法上は、常勤でも非常勤でも、また、社内でも社外でも、監査役としての役割、権限、義務、責任に相違はないが、非常勤監査役と常勤監査役とでは、時間的な制約の有無により実際に取りうる監査方法に差が生じることを考慮して計画を作成する。

（４） 非常勤監査役の場合でも、取締役会及び監査役会への出席は必須であるとともに代表取締役との会合や会計監査人からの報告聴取等の主要な監査活動は原則として参加が必要であるが、事業場や子会社の実査等は、当該監査役の活動可能な日程や時間に応じて検討する。

（５）職務の分担例

- ① 機能別分担（経理・会計、法務、営業・販売、生産・研究・開発等）
- ② 個別内部統制システム・テーマ別分担（倫理・法令遵守、情報管理、環境安全等）
- ③ 事業部門別分担
- ④ 地域別分担
- ⑤ 子会社等別分担

2 分担した場合の報告、連絡、相談等の情報共有化

各監査役は、職責上、自身の分担外の監査事項に関する情報も必要とするので、職務を分担した場合は、監査の実施状況とその結果や把握した情報について、監査調書等の作成及び監査役会、監査役連絡会等を活用して、相互に報告、連絡、相談し、情報の共有化を図る（施行規則 105④、107④、監査役監査基準 4 ③、5 ①、6 ②、監査役会規則（ひな型）14）。（実施要領第 8 章第 1 項 6 監査調書等の記録）

(注1) 社外監査役とは、監査役であって、当該会社の①親会社の関係者等でないこと、②兄弟会社の業務執行取締役等でないこと、③取締役等の近親者でないこと、かつ、その就任前10年間に④当該会社及びその子会社の業務執行取締役等でなかったこと、⑤当該会社及びその子会社の監査役であったことがある場合は、当該監査役への就任前10年間に当該会社及びその子会社の業務執行取締役等でなかったこと、のいずれにも該当するものをいう。詳細は会社法第2条第16号参照。

(注2) 常勤監査役とは、会社法でいう「常勤の監査役」を指している。監査役会設置会社の場合、監査役会は監査役の中から常勤の監査役を選定しなければならない(会390③②二)。



|   |                                          |
|---|------------------------------------------|
| 4 | 監査役（会）は、監査方針及び監査計画を代表取締役（若しくは取締役会）に説明する。 |
|---|------------------------------------------|

説明に際しては以下に留意する。

#### 実施要領（164 頁）より引用

##### 1 取締役及び取締役会への説明

監査役監査を円滑に進めるために、決定した監査方針及び監査計画は、取締役会で説明するとともに、代表取締役との定期的会合において内容を説明し、代表取締役及び取締役を通じて執行部門の理解と協力を要請する（監査役監査基準 37⑤）。

##### 2 会計監査人への説明

会計監査人設置会社の場合は、会計監査人の監査計画の説明聴取と合わせて監査役監査計画の説明を行い、十分な連携のもとで、必要な会計監査の要請等の調整を行う（監査役監査基準 37②）。

##### 3 グループ会社の監査役への説明

子会社、関連会社を有する会社の監査役は、子会社、関連会社の監査役に監査計画を説明し、グループ内各社の十分な連携及び意思疎通による監査活動を期すとともに、子会社等調査の円滑な推進を図る。この説明は、期初のグループ会社監査役連絡会で行っても、また、各社監査役との個別連絡会において速やかに行うことでもよい（施行規則 105④、107④）。

|   |                                     |
|---|-------------------------------------|
| 1 | 経営者と定期的に会合し、経営課題やガバナンスの状況等について聴取する。 |
|---|-------------------------------------|

監査役は、たとえ経営者と随時対話のできる状況であっても、改めて定期的な会合を設定し、下記参考に記載した事項について意見交換し、相互認識と信頼関係の構築に努める。

なお、定期的会合の意義及びメンバーについては以下のとおり。また開催時期とテーマ例については（注）を参照願いたい。

#### 「実施要領」（215 頁）より引用

##### 第 1 項 代表取締役との定期的会合

###### 1 代表取締役と監査役が定期的に会合を持つことの意義

（１） 監査役は、取締役会と協働して会社の監督機能の一翼を担い、株主の負託を受けた独立の機関として取締役の職務の執行を監査することにより、企業及び企業集団が様々なステークホルダーへの利害に配慮するとともに、これらステークホルダーとの協働に努め、健全で持続的な成長と中長期的な企業価値の創出を実現し、社会的信頼に応える良質な企業統治体制を確立する責務を負っている（監査役監査基準 2 ①）。

（２） 監査役が、その職責である「取締役の職務の執行の監査」と、そのための「監査役監査の環境整備を要請する」、また、「監査に必要な情報について取締役から監査役への報告を求める」ためには、会社業務執行の最高責任者としての権限を有する代表取締役との間で十分な意思疎通を図り、相互認識と信頼関係を深めることが最も重要な基盤となる。

（３） 監査役は、代表取締役と定期的に会合をもち、代表取締役の経営方針を確かめるとともに、会社が対処すべき課題、会社を取り巻くリスクのほか、補助使用人の確保及び監査役への報告体制その他の監査役監査の環境整備の状況、監査上の重要課題等について意見を交換し、代表取締役との相互認識と信頼関係を深めるよう努める（監査役監査基準 16）。

（４） 監査役は、取締役等と積極的な意思疎通を図り、情報収集及び監査の環境の整備に努めることが求められ、取締役及び取締役会は、監査役の職務の執行のための必要な体制の整備に留意しなければならない義務が課されている（施行規則 105②）が、「代表取締役との定期的会合」は、これらを実現する中心の場として定期的に開催する。

（代表取締役との定期的会合では、「社長」との本音の意見交換が核心となるので、本章では、以下、代表取締役について特に「社長」と記載する）

（５） 社長との定期的会合の実施について機が熟さない場合は、経営管理の中心となる取締役との個別対話を緊密に行い、監査役監査の環境整備が重要かつ必須であることを、社長を含む取締役に理解し認識させるよう機会あるごとに努め、社長との定期的会合実現のための環境作りを行う。

社長及び経営管理の中心となる取締役との会合は、上記（２）から（４）のとおり、次の①～③に掲げる有効性発揮のために、每期必ず行う行事としてルール化するよう努める。

- ① 監査役が企業集団のリスクを把握して監査の重点事項と監査の方法を選択する。
- ② 経営トップに監査役の役割や会社に対する監査役監査の有用性の理解を得ることにより、有効な監査を円滑に遂行する環境を整備する。
- ③ 経営トップの交代や監査役の交代に際しての監査環境・意思疎通のレベルダウンを防ぐ。

## 2 会合のメンバー

社長と監査役全員が原則

・会合のメンバーは、監査役側の出席者は、非常勤監査役を含め全員が望ましいが、常勤監査役のみとすることもある。

・取締役側の出席者は、社長1人のみ、あるいは社長のほかに経営管理の中心となる数名の取締役との共同会合（自由な議論がなされるためには監査役を含めても出席者は少数が良い）等、目的、議題等に応じて社長と意見交換して決定する。

なお、メンバーによって、議題及びその深度等は大きく変化することに留意する。

（注）開催時期とテーマ例 「監査実務チェックリスト③」（24 頁・No. 2354-1 詳細資料①）より引用

| 項目      | チェック内容                                                   |
|---------|----------------------------------------------------------|
| 株主総会終了後 | 1. 監査方針、監査計画の説明及び円滑な監査活動の保障の要請                           |
|         | 2. 経営方針の確認                                               |
|         | 3. 不祥事防止に向けた代表取締役の基本姿勢や意識の確認                             |
|         | 4. 会社が対処すべき課題、リスク等についての意見交換                              |
|         | 5. 内部統制システムに係る取締役会決議の内容及び決議に基づく内部統制システムの構築・運用状況についての意見交換 |
|         | 6. 取締役から監査役(会)への報告事項についての協議                              |
| 期中      | 1. 代表取締役から経営課題その他監査役(会)への報告事項の報告                         |
|         | 2. 役員人事の方針・考え方                                           |
|         | 3. 監査役監査の実施状況及びその結果                                      |
|         | 4. 内部統制システムの整備状況とその結果についての意見交換                           |
|         | 5. 監査環境の整備に関する事項の意見交換（場合によっては要請）                         |
|         | （1）監査役の数、構成員の専門性                                         |
|         | （2）補助使用人の体制                                              |
|         | （3）監査役候補者（選任議案を決定する手続）                                   |
|         | （4）補欠監査役の予選の可否                                           |

|               |                                     |
|---------------|-------------------------------------|
| 期末決算準備時       | 1. 年度決算見通しの確認                       |
|               | 2. 年間監査役監査実施状況についての説明               |
|               | 3. 内部統制システムの構築・運用の年間推進状況についての意見交換   |
|               | 4. 内部統制システムの基本方針見直しの要否に関する検討状況の確認   |
|               | 5. 次期経営課題の確認                        |
| 期末監査以降から株主総会前 | 1. 監査役選任に関する提案受領                    |
|               | 2. 監査環境の整備に関する事項の意見交換（場合によっては要請）    |
|               | 3. 会社に対処すべき課題についての代表取締役等の見解聴取       |
|               | 4. 会社に著しい損害を及ぼすおそれのある事実や後発事象の有無等の確認 |
|               | 5. 監査役監査報告及び監査役会監査報告の内容及び留意点等の説明    |
|               | 6. 株主総会における対応についての留意点等の意見交換         |

|   |                                                   |
|---|---------------------------------------------------|
| 2 | 計算書類及び連結計算書類の作成手続（日程、分担、帳簿体系等）について経営執行部門より説明を受ける。 |
|---|---------------------------------------------------|

会社法上の計算書類（連結計算書類含む）と金商法上の財務諸表との対比一覧表は以下のとおり。

「新任ガイド」（参考資料 9）より引用

<個別>

| 会社法                                |                           | 金商法                                              |                   |
|------------------------------------|---------------------------|--------------------------------------------------|-------------------|
| 計算書類                               | 臨時計算書類                    | 財務諸表                                             | 中間財務諸表            |
| ・貸借対照表                             | ・貸借対照表                    | ・貸借対照表                                           | ・中間貸借対照表          |
| ・損益計算書                             | ・損益計算書                    | ・損益計算書                                           | ・中間損益計算書          |
| ・株主資本等変動計算書                        | —                         | ・株主資本等変動計算書                                      | —                 |
| —                                  | —                         | ・キャッシュ・フロー計算書                                    | ・中間キャッシュ・フロー計算書   |
| ・個別注記表                             | —                         | ・附属明細表                                           | —                 |
| 全ての株式会社で必須。別に附属明細書が必要（会 435、計規 59） | 期中の配当などで、必要があれば、作成（会 441） | 有価証券報告書（有報）の一部（企業内容等の開示に関する内閣府令（以下「開示府令」という。）15） | 半期報告書の一部（開示府令 18） |

<連結>

| 会社法                    | 金商法             |                   |
|------------------------|-----------------|-------------------|
| 連結計算書類                 | 財務諸表            | 中間連結財務諸表          |
| ・連結貸借対照表               | ・連結貸借対照表        | ・中間連結貸借対照表        |
| ・連結損益計算書               | ・連結損益計算書        | ・中間連結損益計算書        |
| —                      | ・連結包括利益計算書      | ・中間連結包括利益計算書      |
| ・連結株主資本等変動計算書          | ・連結株主資本等変動計算書   | —                 |
| —                      | ・連結キャッシュ・フロー計算書 | ・中間連結キャッシュ・フロー計算書 |
| ・連結注記表                 | ・連結附属明細表        | —                 |
| 有報提出会社は必須（会 444、計規 61） | 有報の一部（開示府令 15）  | 半期報告書の一部（開示府令 18） |

なお、連結計算書類は、有価証券報告書を提出している大会社は、作成が義務付けられており、その他会計監査人設置会社は、会社法上の書類として任意に作成することができる。

|   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|---|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 3 | <p>財務報告の適正性に係る内部統制が有効に整備、運用されているかを監視する。例えば、</p> <p>(1) 会計方針や経理規程等の整備</p> <p>① 会計処理の選択や適用若しくは判断に関して、必要十分な経理規程、基準、マニュアルが存在している。特に、見積りといった主観的要素を含む会計処理に関して、客観的な算定方針が明確化されている。</p> <p>② 勘定科目の体系や定義を適切に文書化している。仕訳作成する担当者は各勘定科目の使用方法を正確に理解している。</p> <p>③ 決算業務に関して適切な職務分掌が行われている。</p> <p>④ 会計方針の変更や重要な決算修正に関して、適切な管理者の承認・決裁手続が整備されている。</p> <p>(2) 経理部門の体制</p> <p>① 経理部門には、適切な会計知識や経験を有するものが配属されている。特に、海外拠点がある場合、当該拠点及び本社の経理部門に、国際会計基準に詳しい人材が配属されている。</p> <p>② 経理担当者に対して、定期的・計画的に会計基準の選択や適用等に関する研修教育を行っている。また、外部から最新の会計情報や知識を入手している。</p> <p>③ 経理部門の人数は、その業務量に対し適切である（過度の残業等の事実はない）。</p> <p>④ 経理部門における担当のローテーションが定期的・計画的に行われている。</p> <p>(3) 会計システムの IT 統制</p> <p>① 会計システムへのアクセスは適切な担当者限定されており、特定の ID 及びパスワードが設定されている。</p> <p>② 仕訳は連番管理されており、システムへの入力履歴が確認できる。</p> <p>③ システム上決算締めの手続を行うと、過去のデータを変更できなくなっている。</p> <p>④ 勘定科目マスターは権限を付与された者のみを変更できるようになっている。</p> <p>等</p> <p>(4) スプレッドシートの利用管理</p> <p>① 決算に際して利用されているスプレッドシートの存在を把握している。</p> <p>② スプレッドシートに組み込まれたプログラムについて、担当者以外のものがその妥当性を検証している。</p> <p>③ 経理責任者以外のものが、スプレッドシートに組み込まれたプログラムを改定できないように、アクセス制限を行っている。</p> <p>④ 決算に際して利用されたスプレッドシートの最終版は適切に保管されており、経理担当以外の者が改ざんできないようになっている。</p> <p>等</p> |
|---|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

このプロセスは金融商品取引法の財務報告の適正性に係る内部統制のチェック項目例であって、会社法の内部統制の一部を構成する。

監査役は、会社の財務報告の適正性を確保するための体制、すなわち財務報告内部統制について、取締役がこれを適正に構築・運用しているかどうかを監査し、また、財務報告内部統制が金商法の対象となる場合、取締役の職務の執行に対する監査（業務監査）の一環としてこれを監査する。なお、財務報告内部統制に係る監査のポイントは以下のとおりである。

#### 「新任ガイド」（145 頁）より引用

##### 1) 財務報告内部統制の監査のポイント（全ての会社）

- ① 財務報告内部統制が、不適正な財務報告が行われる重大なリスクに対応しているか。  
代表取締役、財務担当取締役や会計監査人などの姿勢や対応はどうか。会社の経営成績や財務状況に重要な影響を及ぼす財務情報は適時・適切に把握されているか。
- ② 財務報告の所管部署に必要な人材は配置されているか。人材育成の取組はどうか。
- ③ 財務報告内部統制の構築・運用と評価のための基本計画や方針等について、取締役会等において適切に審議し、決定しているか。また、その構築・運用状況が取締役会等に適切かつ定期的に報告されているか。
- ④ 会計上の重要事項について適切に判断・対応できる体制を構築し運用しているか。
- ⑤ 開示すべき財務情報が迅速かつ網羅的に収集され、法令等に従い適時に正確かつ十分に開示される体制が構築・運用されているか。
- ⑥ 会計監査人が適正に監査を行う体制が整備されているか。会計監査人の会社からの独立性が疑われる特段の関係が形成されていないか。
- ⑦ 会社の経営成績や財務状況に重要な影響を及ぼす可能性が高いと認められる事項について、財務担当取締役等と会計監査人との間で適切に情報が共有されているか。

##### 2) 金商法の対象となる場合の監査のポイント（上場会社等のみ、上記 1) 各項に加え）

- ① 経営者（代表取締役等）が金商法の内部統制を適正に構築し運用しているか。
  - (a) 全社的な内部統制、対象子会社及び業務プロセスの範囲、経営者が行うべき評価や年間スケジュール等について監査人との事前協議は済んでいるか。
  - (b) 構築・運用に遅れや問題はないか。全社評価の「42 項目」は対応済みか。「3 点セット」の整備状況はどうか。「ウォークスルー」の結果はどうか。
  - (c) 不備や開示すべき重要な不備について、監査人から都度報告を受けることになっているか。報告された不備等に適切に対応しているか（期中に開示すべき重要な不備があっても、期末日までに是正されていれば、内部統制は「有効」と認められる）。
- ② 経営者は、財務報告に係る内部統制の有効性を自ら適切に評価し、その結果を適正に内部統制報告書に記載しているか。
- ③ 監査人の監査の方法と結果や、内部統制監査報告書の内容はどうか。

|   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|---|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 4 | <p>金融商品取引法の内部統制報告制度の適用を受ける場合は、例えば以下のプロセスごとにいわゆる３点セットが整備・運用され、会社自ら評価を実施している。これらの書類を閲覧し、経営執行部門より説明を受ける（内部統制報告制度の適用を受けない場合は業務記述書を対象とする）。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 四半期、期末決算プロセス</li> <li>・ 月次決算プロセス</li> <li>・ 資金管理プロセス</li> <li>・ 手形管理プロセス</li> <li>・ 販売プロセス</li> <li>・ 在庫管理プロセス</li> <li>・ 原価管理プロセス</li> <li>・ 購買プロセス</li> <li>・ 固定資産管理プロセス</li> <li>・ 給与プロセス</li> </ul> |
|---|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

内部統制報告制度とは、金融商品取引法の規定に基づき、上場会社の経営者が、財務報告に係る内部統制の有効性を評価した結果を内部統制報告書として内閣総理大臣に提出しなければならないとする制度をいう。

内部統制報告制度の下では、経営者は一般に公正妥当と認められる内部統制の枠組みに基づき、内部統制を構築するとともに、当該内部統制に対して経営者自身により評価を行うことが求められ、また経営者による評価結果は、監査人の監査対象とされる。

内部統制報告制度における業務プロセスの評価については、図や表を活用して整理・記録することが有用とされ、その例として、業務フロー図・業務記述書・RCM（リスク・コントロール・マトリックス）の３つがあげられており、これを一般に「３点セット」という。このうちRCMとはリスクと統制の対応表をいう。



【記載例】

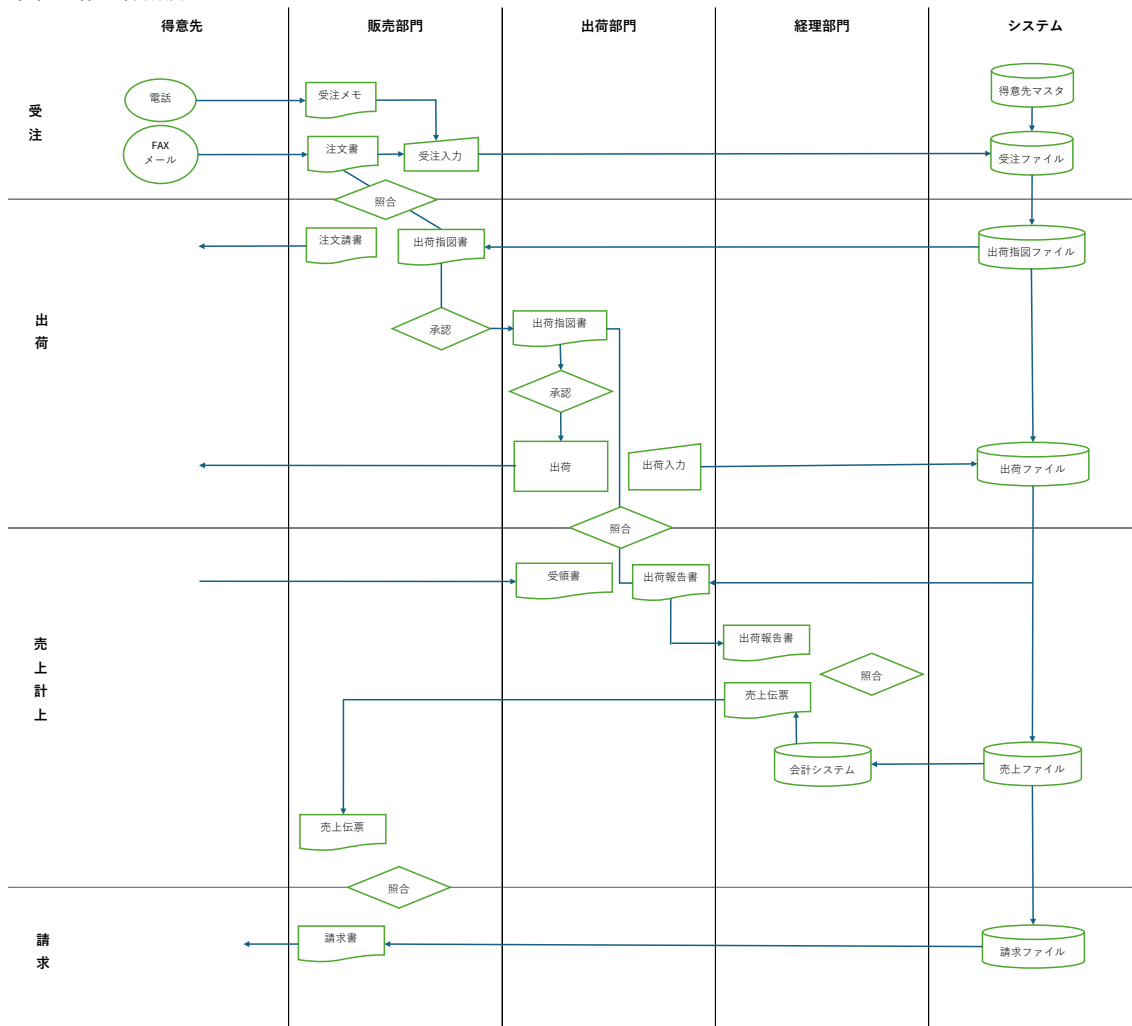
「金商法基準・金商法実施基準」より引用

業務フロー図

業務の流れ図（例）

業務の流れ図（例）

事業Aに係る卸売販売プロセス



(注) より詳細な記述を要する場合には、表中に注記を行ったり、次ページの業務記述書（例）を別途、作成することも考えられる。

金融庁「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準並びに財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準」（令和5年4月7日時点）  
[https://www.fsa.go.jp/singi/singi\\_kigyuu/kijun/20230407\\_naibutousei\\_kansa.pdf](https://www.fsa.go.jp/singi/singi_kigyuu/kijun/20230407_naibutousei_kansa.pdf)

## 業務記述書（例）

### 事業 Aに係る卸売販売プロセス

#### 1. 受注

- (1) 電話による注文の場合は、販売担当者が受注メモを作成する。
- (2) 販売管理システムの受注入力、得意先マスタに登録されている得意先の注文のみ入力することができる。
- (3) 受注入力後、販売管理システムから出荷指図書及び注文請書が出力され、受注メモ又は注文書と照合された後、販売責任者の承認が行われる。
- (4) 出荷指図書は受注メモ又は注文書を添付して出荷部門へ回付する。

#### 2. 出荷

- (1) 出荷担当者は、出荷責任者の承認を受けた後、出荷指図書に基づき商品の出荷をする。

・  
・  
・

#### 3. 売上計上

- (1) 出荷入力された出荷データは、売上データへ変換される。売上データは、会計システムへ転送され、売上傳票が出力される。

・  
・  
・

#### 4. 請求

- (1) 出力された請求書は販売担当者へ回付され、販売担当者は売上傳票と照合する。

・  
・  
・

財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準並びに財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準（令和5年4月7日時点）

[https://www.fsa.go.jp/singi/singi\\_kigyoku/ki\\_jun/20230407\\_naibutousei\\_kansa.pdf](https://www.fsa.go.jp/singi/singi_kigyoku/ki_jun/20230407_naibutousei_kansa.pdf)

リスクと統制の対応（例）

| 業務          | リスクの内容                | 統制の内容                                                           | 要 件 |     |          |        |          |        | 評 価 | 評価内容                  |
|-------------|-----------------------|-----------------------------------------------------------------|-----|-----|----------|--------|----------|--------|-----|-----------------------|
|             |                       |                                                                 | 実在性 | 網羅性 | 権利と義務の帰属 | 評価の妥当性 | 期間配分の適切性 | 表示の妥当性 |     |                       |
| 受注          | 受注入力金額を誤る             | 注文請書、出荷指図書は、販売部門の入力担当者により注文書と照合される。全ての注文書と出荷指図書は、販売責任者の承認を受けている | ○   | ○   |          |        |          |        | ○   | -                     |
| 受注          | 与信限度額を超過した受注を受ける      | 受注入力、得意先の登録条件に適合した注文のみ入力できる                                     |     |     |          | ○      |          |        | ○   | -                     |
| ・<br>・<br>・ |                       |                                                                 |     |     |          |        |          |        |     |                       |
| 出荷          | 出荷依頼より少ない数量を発送する      | 出荷部門の担当者により出荷指図書と商品が一致しているか確認される                                | ○   |     | ○        |        |          |        | △   | 不規則的な出荷に担当者が対応できなかった。 |
| 出荷          | 出荷指図書の日程どおりに商品が出荷されない | 出荷指図書の日付と出荷報告書の日付が照合される                                         |     |     |          |        | ○        |        | ○   | -                     |
| ・<br>・<br>・ |                       |                                                                 |     |     |          |        |          |        |     |                       |
| ・<br>・<br>・ |                       |                                                                 |     |     |          |        |          |        |     |                       |

財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準並びに財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準（令和5年4月7日時点）

[https://www.fsa.go.jp/singi/singi\\_kigyuu/kijun/20230407\\_naibutousei\\_kansa.pdf](https://www.fsa.go.jp/singi/singi_kigyuu/kijun/20230407_naibutousei_kansa.pdf)

（注）監査要点とは

- ・ 実在性（本当にあるのか）
- ・ 網羅性（すべて記録されているか）
- ・ 権利と義務の帰属（会社のものか）
- ・ 評価の妥当性（適切な価額か）
- ・ 期間配分の適切性（正しい期間に計上されているか）
- ・ 表示の妥当性（様式・表示は法令の要件を満たしているか）

などである。

監査役は、例えば、売掛金であれば実在性や評価の妥当性、借入金であれば網羅性、売上や費用であれば期間配分の適切性などの監査要点に留意して、会計監査を実施する必要がある。

|   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|---|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 5 | <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 財務報告に係る IT について戦略や計画が定められているか。</li> <li>・ 監査役監査に必要な資料が、関連システムから適切に出力され保存されているか。</li> <li>・ 次の事項は適切に整備、運用が行われているか。 <ul style="list-style-type: none"> <li>システムの開発、保守</li> <li>アクセス権限管理</li> <li>バックアップや障害時の対応等の運用、管理</li> <li>外部委託契約の管理</li> </ul> </li> <li>・ 業務システムのデータと会計システムデータの一致を確認しているか。</li> <li>・ スプレッドシートが適切に管理されているか。</li> <li>・ 仕訳伝票は証憑に基づいて会計処理され、適切に保存されているか。</li> </ul> |
|---|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

#### 「新任ガイド」(139 頁) より引用

各企業において情報処理システムの改善・強化が図られており、監査役としても、業務監査及び会計監査において、システムの整備状況の確認は欠くことのできない項目である。ただ通常、監査役はシステムの専門家ではないので、自らシステム監査を行うことは困難であり、社内のシステム担当の取締役等から現状・問題点等について報告を受けるとともに、社内外のシステムの専門家等による監査結果を確認することが必要である。

専門家等による監査としては、まず、多くの場合、会計監査人(監査法人等)が会計監査の一環としてシステム監査を実施しているので、その結果について報告を受け、説明を求める。

ほかに、社外のシステム専門家が監査している場合や、内部監査部門等が監査している場合があれば、報告を受け説明を求める。

報告を受けるべきポイントを例示すると、システムの開発・維持の基本方針、体制・組織、人材の育成、計画の承認と進捗状況の把握、コスト管理、各種障害・リスクへの予防的管理、問題点や不備の発生・対処、外部委託先の管理、今後の課題などがあり、これらに加えて、システムの開発・維持等に対し、経営者(代表取締役等)がどのような意識で臨んでいるか(例えば、担当者任せにしていないか)について確認することも重要となる。

|   |                                           |
|---|-------------------------------------------|
| 6 | 過去の外部監査、内部監査や税務調査の指摘事項が適切に改善されていることを確認する。 |
|---|-------------------------------------------|

本マニュアルでは主に会計監査人非設置会社を対象としているが、上場準備会社等においては監査法人の関与が必須となる。

一般的な上場スケジュールは以下のとおりであり、ショートレビュー（株式公開準備企業が監査法人との監査契約等に先立ち受けなければならない短期間の調査で、主に財務諸表の妥当性や内部統制の整備・運用状況が対象となる。）は任意の調査となるが、ステージが進むにつれて法定の監査契約が締結される。

監査役の立場としては契約内容を正しく理解し、会社法における会計監査人設置会社ではない場合であっても、会社法の規制はないが実質的に会計監査人設置会社の場合を参考に監査法人等と連携を進めることが望ましい。この際、監査役協会の公表物（とりわけ「会計監査人との連携に関する実務指針」）が参考となる。

#### <一般的な上場スケジュール例>

|      | n-3<br>直前々々期                                                                         | n-2<br>直前々期                                                                          | n-1<br>直前期 | n<br>申請期 |
|------|--------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|------------|----------|
| 監査法人 |  |                                                                                      |            |          |
|      | ショートレビュー                                                                             | 監査契約<br>直前2期分の監査報告書が必要                                                               |            |          |
| 証券会社 |                                                                                      |  |            |          |
|      |                                                                                      | 主幹事契約                                                                                |            |          |

また、上場準備に際して内部監査については以下に留意する。

「上場ガイド」(グロース市場事前チェックリスト 「2. 経営管理組織は有効に機能していますか」) より引用

(5) 内部監査について

内部監査は、経営者自身が、会社財産の保全や適法かつ効率的な業務運営を担保するために行うものであり、基本的には、特定の部門の影響を受けない独立した部門により実施されることが望ましいと考えられる。しかし、会社の規模や業種・業態及び成長ステージ等によっては、独立した部門によることが必ずしも効率的でない場合も考えられ、その場合においては、内部監査機能をどのように構築するのかについて、会社の実態にあわせて検討していただく必要がある。

- |                                                      |                          |
|------------------------------------------------------|--------------------------|
| ① 会社の規模や業種・業態及び成長ステージ等に応じて、有効な内部監査（計画・実行・報告）を行っているか。 | <input type="checkbox"/> |
| ② 被監査部門は、内部監査による指摘事項に対して適切な対応をとっているか。                | <input type="checkbox"/> |
| ③ 内部監査部門を設けていない場合は、代替的な手段をとっているか。                    | <input type="checkbox"/> |

|   |                                                                                                                                |
|---|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 7 | 取締役会などの重要会議に出席して、会計に関する情報を収集しその内容等を確認する。<br>(特に債務保証や特別損益に関連する項目に留意する。以下同様。)<br>稟議書や経営会議資料等などの重要書類を閲覧して、会計に関する情報を収集しその内容等を確認する。 |
|---|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

取締役会の出席に際しては、次のチェックリストなどを参考に各社の実情に応じて適正性を確認することが望まれる。

「監査実務チェックリスト①」(13 頁・No. 2304) より引用

| 項目      | チェック内容                                                                                                                                            |
|---------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 基本事項の確認 | 1. 取締役会規程(付議基準等を含む)の内容を確認しているか                                                                                                                    |
|         | 2. 取締役会に関する監査の目的は、次のような事項であることを認識しているか<br>(1) 取締役会による会社業務執行に関する決定が適正に行われているか<br>(2) 取締役会による代表取締役を始めとする取締役の職務執行の監督が適正に行われているか                      |
|         | 招集                                                                                                                                                |
| 招集      | 1. 招集通知は、取締役会の開催日の1週間(定款で短縮した場合はその期間)前までに、各取締役・監査役に対しその通知が発せられているか<br>※ただし、取締役及び監査役的全員の同意があるときは、招集の手続を経ることなく開催することができる                            |
|         | 2. 招集権者により適正に招集されているか                                                                                                                             |
|         | 3. 取締役会は3ヶ月に1回以上開催されているか                                                                                                                          |
| 成立      | 1. 取締役の過半数(これを上回る割合を定款で定めた場合はその割合以上)が出席し、取締役会の定足数を満たしているか<br>※決議事項について特別の利害関係を有する取締役は、当該決議の定足数の算定に加えることができない<br>※報告事項の場合も定足数を満たさなければならない          |
|         | 2. リモートでの出席者がいる場合、常時双方向でのやりとりの維持が可能な環境となっていることを確認しているか                                                                                            |
| 議案      | 1. 法令・定款・取締役会規程に従い、決議事項・報告事項が適時に付議されているか<br>※前年度までの取締役会付議事項を確認し、今年度についても時期に応じた事項が上程されているか確認するとともに、日常から社内における重要事項の検討状況を把握し、適切な時期に取締役会に上程されているか確認する |
|         | 2. 決議事項と報告事項は適正に区分されているか                                                                                                                          |

|       |                                                                                                                                           |
|-------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 審議    | 1. 非常勤取締役・非常勤監査役を含め、取締役会の議案について事前に十分な情報提供がなされているか                                                                                         |
|       | 2. 取締役の意思決定に関して、経営判断原則（以下の（１）～（５））に配慮し、適切に作成された議案書や資料が配布され、十分な審議が 尽くされているか                                                                |
|       | （１）事実認識に重要かつ不注意な誤りがないこと                                                                                                                   |
|       | 1) 意思決定のために必要な情報を十分に得ているか                                                                                                                 |
|       | 2) 情報（事実・計数・予測）は正確、客観的、中立的か                                                                                                               |
|       | （２）意思決定過程が合理的であること                                                                                                                        |
|       | 1) 法令・定款、決裁権限規程等に準拠した意思決定か<br>（取締役会・経営会議等の付議基準、招集手続、議事運営等を含む）                                                                             |
|       | 2) 代替案や想定しうる利益・不利益等必要事項の検討・審議が行われているか                                                                                                     |
|       | 3) 必要な場合、該当案件についての専門家の見解を徴しているか                                                                                                           |
|       | （３）意思決定内容が法令又は定款に違反していないこと                                                                                                                |
|       | 1) 業法や定款で認められる範囲内か                                                                                                                        |
|       | 2) 株式会社、経済・市場秩序、その他一般刑事を含む事項に対する法規制に違反していないか                                                                                              |
|       | 3) 必要な場合、弁護士等の専門家の見解を徴しているか                                                                                                               |
|       | （４）意思決定内容が通常の企業経営者として明らかに不合理ではないこと                                                                                                        |
|       | 1) 集めた情報と適切な検討・審議に基づく合理的な結論となっているか                                                                                                        |
|       | 2) 想定しうるリスクが会社の経営にとって重大なレベルではないか                                                                                                          |
| 決議の要件 | （５）意思決定が取締役の利益又は第三者の利益でなく会社の利益を第一に考えてなされていること                                                                                             |
|       | 1) 取締役個人の保身や利得を得ることを目的としていないか                                                                                                             |
|       | 2) 親族・友人等、会社以外の第三者の利益を図るためではないか                                                                                                           |
|       | 3. 監査役は、上記の経営判断原則に照らし、必要があると認めたときは、監査役としての立場に徹し、助言・勧告等の意見を述べているか<br>※事前に経営会議等で述べた意見でも、必要な場合は、取締役会場で改めて述べること<br>※場合によっては差止めの請求をも行わなければならない |
|       | 4. 社外監査役は、その独立性、選任された理由等を踏まえ、中立の立場から客観的に監査意見を表明することが期待されていることを認識し、忌憚のない質問や意見を述べているか                                                       |
| 決議の要件 | 1. 当該決議に特別の利害関係を有する取締役を除き、議決に加わることができる取締役の過半数（これを上回る割合を定款で定めた場合はその割合以上）が出席しているか                                                           |
|       | 2. 当該決議に特別の利害関係を有する取締役を除き、出席した取締役の過半数（これを上回る割合を定款で定めた場合はその割合以上）で決議されているか                                                                  |
|       | 3. 議長が特別の利害関係を有する場合、議長を交代しているか                                                                                                            |



|                 |                                                                               |
|-----------------|-------------------------------------------------------------------------------|
| 取締役の職務<br>執行の監督 | 1. 代表取締役及び業務執行取締役がその職務の執行状況を3ヶ月に1回以上、適時適切に報告しているか                             |
|                 | 2. 取締役会が形骸化することなく、法令等遵守や重要なリスクに係わる事項が十分審議され、取締役相互の監督機能が働いているか                 |
| 議事録             | 1. 出席取締役及び監査役は、議事録に署名、又は記名押印しているか<br>※電磁的記録の場合は電子署名                           |
|                 | 2. 法定の記載事項が記載されているか<br>(1) 開催日時及び場所<br>※リモートにより当該場所に存しない者が出席した場合は、その出席方法も記載する |
|                 | (2) 招集権者以外の取締役、監査役による請求や招集の場合はその旨                                             |
|                 | (3) 議事の経過の要領及びその結果                                                            |
|                 | (4) 決議事項について特別の利害関係を有する取締役の氏名                                                 |
|                 | (5) 競業及び利益相反取引に該当する取締役の意見・発言の内容の概要                                            |
|                 | (6) 監査役の意見・発言の内容の概要                                                           |
|                 | (7) 補償契約についての重要な事実                                                            |
|                 | (8) 出席した会計監査人の氏名又は名称                                                          |
|                 | (9) 議長の氏名                                                                     |
|                 | 3. 添付資料を含め、経営判断原則に配慮した内容となっているか                                               |
|                 | 4. 決議に関する取締役の賛否の記録は適切か<br>※議事録に異議をとどめない者は決議に賛成したものと推定される                      |
|                 | 5. 取締役会に出席しなかった取締役・監査役へ議事内容が通知されているか                                          |
|                 | 6. 本店に10年間備置されているか                                                            |

|   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|---|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 8 | <p>事業所を保有する会社は事業所往査に際し、会計に関する情報を収集しその内容等を確認する。</p> <p>海外往査（調査）に際しては、以下の点に留意する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 海外事業会社に対する監査役監査の位置付けを明確にしておく。特に合併会社の場合は協力体制を取り付けておく。</li> <li>・ 往査前に日程・目的・訪問先・面談希望相手・質問事項などを確定し、できるだけ関連資料などを事前に受領し、検討しておく。</li> <li>・ 現地の監査人の監査報告書、マネジメントレター等を事前に入手し、検討しておく。</li> <li>・ 必要に応じて現地の監査人と意見交換する。</li> <li>・ 内部監査報告書を事前に入手し、検討しておく。</li> <li>・ 海外における特有の経営環境・経営課題・リスク状況などを事前に検討しておく。</li> <li>・ 経理担当者の経歴を事前に調査し、ローテーションが全く行われていない場合は特に注意する。</li> </ul> <p>なお海外往査（調査）においては現地の経営者等からのヒアリングを通じて、企業集団で共有すべき経営理念・行動基準・課題が周知徹底されているか、内部統制の整備・運用に問題はないか、法令遵守は周知徹底されているか等に留意する。</p> |
|---|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

事業所往査の厳密な定義は存在しないが、本社以外の工場、営業所等での監査をいう。また、海外に子会社を有し、監査役として監査若しくは調査に行く場合は海外監査（調査）という。海外監査（調査）については、通常と異なる環境下であるため、特別の注意が必要となる。海外監査の詳細については、日本監査役協会「監査役の海外監査について」（2012年7月12日海外監査研究会）、「国別海外監査ガイドブック」（2013年7月11日海外監査研究会）参照。

|   |                           |
|---|---------------------------|
| 9 | 月次管理資料を通査し、会計に関する情報を収集する。 |
|---|---------------------------|

上場準備に際しては、業績管理について以下の点に留意する。

「上場ガイド」（グロース市場事前チェックリスト 「2. 経営管理組織は有効に機能していますか」）より引用

（7）業績管理について

経営者（業務執行役員を含む。）が適切な経営判断を行うためには、会社（担当部門を含む。）の状況を正確に把握することが不可欠であり、月次の業績及び事業の状況の把握と分析を早期に行うことができる体制が求められる。なお、月次の業績及び事業の状況に対して適切な分析を行うためには、合理的に策定された予算との比較分析が有効であると考えられる。また、この月次の業績及び事業の状況の早期の把握と分析は、上場後の適時・適切な情報開示（業績見通しなどの将来予測情報の発表と修正）のためにも必要となる。

|   |                                                  |                          |
|---|--------------------------------------------------|--------------------------|
| ① | 経営者が会社の状況を計数的に正確に把握しているか。                        | <input type="checkbox"/> |
| ② | 月次の業績及び事業の状況の把握を早期に行うことができるか。                    | <input type="checkbox"/> |
| ③ | 予算と実績及びその比較分析、その他の経営情報を通じて、適時・適切な経営判断を行うことができるか。 | <input type="checkbox"/> |

|   |                                                                                                                                                                      |
|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | 会社法、会社法施行規則、会社計算規則、金融商品取引法関係法令、税法、企業会計原則、証券取引所規則関係、企業会計審議会の監査基準等の改正状況について、日本監査役協会、日本公認会計士協会又は証券取引所等から提供される情報の入手、講習会出席、自社の経理部門からの説明聴取等により、当期決算に適用すべき法令、会計基準等について確認する。 |
|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

公益社団法人日本監査役協会は、1974 年の設立以来、監査役等に対する支援を行ってきており、現在約 7,700 社、約 9,600 名が会員として登録している（2024 年 8 月現在）。

主要な活動は、監査役全国会議及び多種多様な研修会・講演会、会員相互の意見・情報交換の場としての実務部会等の開催を通じ、監査役等が必要な知識を習得し、監査品質の向上を図るための自己研鑽の機会を提供しており、また、監査役等のための「監査基準」をはじめとする、監査役等の皆様が職務を遂行するにあたっての行動指針やベストプラクティスを提供している。

さらに、会計監査人や内部監査部門との連携、企業不祥事防止、企業集団における監査、サステナビリティ課題に対する関与等、様々な監査実務に関する研究・調査を行い、報告書や実務指針等として取りまとめ提供するほか、中小規模会社の監査役等や監査役等のスタッフ向けの活動も行うなど、多様化する監査役等のニーズに応えるべく努めている。

このほか、監査役等に係る諸制度の動向にも注視しており、法務省、経済産業省、金融庁、東京証券取引所や日本公認会計士協会等の各種委員会に参画するなど、監査役等のための環境整備や監査役等に対する理解の促進のため、積極的な意見提案を行っている。

|   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|---|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 2 | <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 監査役監査の日程、監査事項、方法、分担等を協議する。</li> <li>・ 特定監査役が合意すべき次の通知期限について審議する。</li> <li>① 特定監査役が特定取締役との間で合意する「事業報告及びその附属明細書に係る監査役（会）監査報告の内容を特定取締役に対し通知すべき日」</li> <li>② 特定監査役が特定取締役との間で合意する「計算関係書類に係る監査役（会）監査報告の内容を特定取締役に対し通知すべき日」</li> <li>・ 計算関係書類を特定取締役から受領する。</li> <li>・ 株主総会関係日程、決算関係日程を入手し、法令・定款に適合していることを確認する。</li> </ul> |
|---|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

特定監査役は、次の職務を行う者として定められた監査役をいう。特定監査役を選定するかは任意であるが、特定監査役を特に定めない場合は、すべての監査役が特定監査役となる。

- 1) 事業報告及びその附属明細書に係る監査報告の内容を、特定取締役に対し通知すること、並びに監査報告を通知すべき日について特定取締役と合意すること（施行規則 132⑤）。
- 2) 会計監査人から会計監査報告の内容の通知を受け、当該監査報告の内容を他の監査役に通知すること、並びに会計監査報告の内容の通知を受けるべき日について特定取締役及び会計監査人との間で合意すること（計算規則 130⑤）。
- 3) 計算関係書類に係る監査報告の内容を特定取締役及び会計監査人に対し通知すること、並びに監査報告の内容を通知すべき日について特定取締役と合意すること（施行規則 132⑤、計算規則 124⑤、130⑤）。

なお、事業報告及びその附属明細書並びに計算関係書類の受領については、特定監査役の職務としての規定がないので、特定取締役から各監査役が受領することとなるが、特定監査役に一括受領と他監査役への送付をさせてもよい。

また、特定取締役とは、1) 事業報告及びその附属明細書に係る監査役又は監査役会監査報告の通知を受ける者、並びに監査報告の内容の通知を受ける日について特定監査役と合意する者として定められた者、2) 計算関係書類に係る会計監査人の会計監査報告及び監査役又は監査役会監査報告の通知を受ける者、並びに各監査報告の内容の通知を受ける日について会計監査人及び特定監査役と合意する者として定められた取締役をいう（施行規則 132④、計算規則 124④、130④）。取締役会決議等により選定されるが、特に定められていない場合は、事業報告及びその附属明細書又は計算関係書類の作成に係る職務を行った取締役をいう。

|   |                                          |
|---|------------------------------------------|
| 3 | 期末までの監査調書を整理し、未解決の課題について改善状況を関係部門から聴取する。 |
|---|------------------------------------------|

**「実施要領」(353 頁)より引用**

監査役は、期中監査結果を整理するとともに、未消化の監査事項の実施及び内部統制システムに係る期末に必要な監査その他期末に実施すべき監査を実施する。

※実施要領参考資料 10「監査役の期中監査結果の整理方法例」参照（監査報告のひな型の記載に対応した形での期中監査結果の整理例）

|   |                                                                                                        |
|---|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 4 | 当期の決算方針等（重要な会計方針の変更の有無を含む）について経営執行部門から説明を受ける。また、固定資産の減損、繰延税金資産の回収可能性等の会計上の見積り項目やその他重要事項について説明を求め確認を行う。 |
|---|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|

計算書類に含まれる金額のうち、将来の見積りや既に発生している事象であるがその金額を確定するための情報が不足している場合など、決算上、金額を見積もって計上しなければならない場合を会計上の見積りという。一般的に会計上の見積りについてはリスクが高いため、監査役としては、手順書の有無や計算根拠等に留意する必要がある。

（見積り項目の例）

- ・ 市場価格のない有価証券
- ・ 棚卸資産（販売用不動産を含む。）の正味実現可能価額
- ・ リース資産の現在価値
- ・ 固定資産の減損
- ・ 貸倒引当金、賞与引当金、返品調整引当金、製品保証引当金、修繕引当金、子会社株式等に対する投資損失引当金等の引当金
- ・ 償却資産の減価償却額
- ・ 繰延税金資産の回収可能性

|   |                                                                                                    |
|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 5 | 前期との比較計算書類を作成若しくは経営執行部門より入手し、増減要因が監査役の立場から合理的であることを確認する。また債権回転期間等の経営分析を行い、その値及び増減要因が合理的であることを確認する。 |
|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------|

分析的手続とは、監査手続の一つで、財務データ間又は財務データと非財務データの間にありと見られる関係を推定し、分析・検討する手法をいう。

監査役監査における代表的な分析的手続には、

- ・ 趨勢分析：勘定科目ごとに前期と当期の数値を比較し、その増減要因が合理的であることを経営執行部門への質問等により確認する。
- ・ 比率分析：例えば、債権回転月数などの比率を計算し、その比率が主要な取引先の決済条件などに照らして合理的であること、また前期と当期の比率を比較してその増減要因が合理的であることを経営執行部門への質問等により確認する。

などがある。

比較計算書類は監査役が自ら作成するのではなく経営執行部門より入手することが望ましい。また増減要因については単なる数値の増減ではなく、事業全体とセグメント情報について増減の背景や深度ある分析や当期の実績についての評価が求められる。

また、監査役監査においては、主なものとして、次の経営指標が用いられる。

・ 棚卸資産回転月数

棚卸資産回転月数＝ 棚卸資産合計残高/月平均売上高

売上高と棚卸資産の比率で、商品を仕入れてから顧客へ販売するまでに要する期間であり、製品や商品などに投下されている資本の効率を表す指標である。

・ 売上債権回転月数

売上債権回転月数＝（受取手形(\*)＋売掛金）の残高/月平均売上高

(\*)割引手形、裏書譲渡手形を含む

未回収の売上代金である売上債権と売上高との比率で、商品を販売してから売上債権を回収するまでに何ヶ月かかるかを表す指標である。

・ 買掛債務回転月数

買掛債務回転月数＝（支払手形＋買掛金）の残高/月平均売上高

買掛債務と売上高の比率で、仕入に伴う債務を何ヶ月分の売上で支払っているかを表す指標である。



・売上高営業利益率

$$\text{売上高営業利益率} = \text{営業利益} / \text{売上高} \times 100 (\%)$$

売上高に占める営業利益の割合から収益性を測定する指標である。

・DE レシオ (Debt-Equity-Ratio)

$$\text{有利子負債} \div \text{自己資本 (株主資本)}$$

企業財務の健全性を見る指標の一つで、返済義務のある有利子負債が返済義務のない自己資本 (株主資本) でどれだけカバーされているかを評価する。数値が低いほど財務内容が安定している。

・ROE (Return On Equity) 自己資本利益率

$$\text{ROE} = \text{当期純利益} \div \text{自己資本}$$

自己資本＝株主から調達した資本に対してどれだけの利益が生み出されたのかを示す指標をいい、株主目線で収益力を測定する指標である。

・PBR

$$\text{PBR (倍)} = \text{株価} / \text{1 株あたり純資産 (BPS)}$$

企業の株価と純資産の比率を示す指標。PBR が 1 倍を下回っている場合、実際の利回りが株主の期待利回りを満たしていないといえる。

分析的手続に対して、実査、立会、確認などを実証手続という。会計監査人非設置会社の場合は、計算書類を適正に作成するために、会社がどのようにこれらの手続を実施しているのかを、監査役として把握する必要がある。その上で各手続の着眼点を理解して、適正な報告が行われているかを検証する。

|   |                                                                                                          |
|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 6 | 法令の改正点や新たな会計事象が計算関係書類に適切に反映されていることを確認する。また各項目の記載内容について、事業報告との整合性にも留意しつつ、明らかな誤り、計算ミス等の誤謬若しくは異常項目の有無を検討する。 |
|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|

会計監査人設置会社の場合、その他の記載内容（会社法監査においては事業報告及びその附属明細書）にも留意する。

なお、その他の記載内容については以下のとおり。

**「連携実務指針」（13 頁）より引用（一部加筆）**

「その他の記載内容」とは、「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」である。2020 年 11 月の監査基準改訂により、監査人の対応として、従来要求されていた通読と財務諸表との重要な相違の識別に加えて、監査の過程で得た知識との比較、その他の記載内容における重要な誤りの兆候に注意を払うこと、監査報告書において見出しを付した独立した区分でのその他の記載内容に関する報告を常に行うことが求められることとなった。監査基準の改訂とともに、会社計算規則（第 126 条第 1 項第 5 号）の改正により、金商法上の監査人の監査報告書と併せ、会社法上の会計監査人の監査報告書への記載が要求されることにより、その他の記載内容については、入手時期の調整や早期段階での草案提供による内容の確認のほか、監査役等及び会計監査人の監査報告書日を含むスケジュールの調整をはじめとする平時からのコミュニケーションがより一層重要となる（日本公認会計士協会「監基報 720「その他の記載内容に関連する監査人の責任」の適用を踏まえた会社法監査等のスケジュールの検討について」（2021 年 6 月 22 日）も参照）。

|   |                                                                                                                                                                                                |
|---|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 7 | <p>現金、手持ちの小切手、手形(含む電子記録債権)、有価証券の実査結果を確認する(監査役自ら実施する場合と経営執行部門が実施している資料を入手する場合が想定される。以下同様)。</p> <p>預金、借入金、預け有価証券、取立手形、デリバティブ取引に係る残高証明書の照合結果を確認する。</p> <p>外部預けの棚卸資産について、残高証明書や預かり証の照合結果を確認する。</p> |
|---|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

実査とは、一般的には、現金、受取手形、株券、切手、収入印紙などについて担当者が数量を数えて、責任者が確認を行う手順をいう。

監査役としては、事前に、

- ・ 実施手順が文書化され担当部署に周知徹底されているか
- ・ 実施手順に記載された、実施時期、対象部門、対象部署に問題はないか

などについて確認し、実施後の報告が適正に行われているかを検証する。特に、帳簿と現物で差があった場合、原因追究や会計処理が適正に実施されているか否かは重要な着眼点となる。なお、監査役が実査時に立ち会う場合には、金庫に簿外の通帳や不明瞭な現金等価物が保管されていないか、留意する必要がある。

|   |                                                                                                                                                       |
|---|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 8 | <p>受取手形、売掛金、貸付金、出資金等の残高確認結果を確認する。</p> <p>受取手形、売掛金、貸付金等の債権残高の異常な増減の有無及び回収可能性を確認するとともに貸倒引当金に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、計算シートが方針どおりに作成されていることを確認する。</p> |
|---|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

残高確認とは会計監査人が行う監査手続の一つで、金融機関や取引先に対して会計監査人が直接、文書で問い合わせを行い、その回答を入手して評価する手続をいう。

会計監査人非設置会社の場合は、会社自らが計算書類を適正に作成するために、通常以下の手続を行う。

- ・ 金融機関・証券会社等からの残高証明書の入手
- ・ 主要な取引先に対する売掛金等の債権額の確認
- ・ 倉庫業者に保管されている棚卸資産に関する証明書の入手 など

入手された証明書等は、帳簿と照合され、不一致がある場合はその原因が追究され、適切に会計処理される。監査役としては、これら一連の手続が適正に実施されているか否かを検証する必要がある。

特にリスクの高い勘定科目である売掛金の残高確認については、

- ・ 残高確認書の発送対象の妥当性
- ・ 積極確認（相手方が金額記入）か消極確認（こちらが金額記入）か
- ・ 未回収先への催促
- ・ 最終的な未回収先については事後の入金等の代替手続が実施されているか
- ・ 発送、回答は事業部門を経由することなく、管理部門が直接行っているか
- ・ 帳簿と回答額との差異の調整
- ・ 金額以外に例えばクレームといった事項が記載されていないか
- ・ 担当者が作成した最終結果は責任者が承認しているか

などの点に注意が必要である。

なお、近年、電子記録債権、株券不発行に伴う証券会社を通じた保振制度等、取引の電子化が進んでおり、各々の実態に即した確認方法が求められている。

貸倒引当金とは貸借対照表に資産計上している金銭債権等が回収不能となった場合に備え、将来発生する可能性のある損失をあらかじめ見積もることにより計上される引当金をいう。

貸倒引当金の計上額は、対象となる金銭債権等に係る債務者の財政状態及び経営成績等に応じて、債権を一般債権、貸倒懸念債権及び破産更生債権等の三つに区分した上で、それぞれの区分ごとに貸倒見積高を算定することによって算出する（注）が、会社によってはより詳細な基準を設けている場合がある。

(注) 取立不能見込額の区分と算定方法

| 区 分     | 定 義                                                     | 算定方法                                                                  |
|---------|---------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|
| 一般債権    | 経営状態に重大な問題が生じていない債務者に対する債権                              | 債権全体又は同種・同類の債権ごとに、債権の状況に応じて求めた過去の貸倒実績率等の合理的な基準により算定する（貸倒実績率法）。        |
| 貸倒懸念債権  | 経営破綻の状態には至っていないが、債務の弁済に重大な問題が生じているか又は生じる可能性の高い債務者に対する債権 | 原則として、債権金額から担保の処分見込額及び保証による回収見込額を減額し、その残額について債務者の財政状態及び経営成績を考慮して算定する。 |
| 破産更生債権等 | 経営破綻又は実質的に経営破綻に陥っている債務者に対する債権                           | 債権金額から担保の処分見込額及び保証による回収見込額を減額し、その残額を取立不能額とする。                         |

また、債権の貸倒れによって生じた損失を処理する際に使用する勘定科目を貸倒損失という。

|   |                                                                                                                                                                                  |
|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 9 | <p>棚卸資産の実地棚卸結果を確認する。</p> <p>棚卸資産の実地棚卸に立会う。</p> <p>棚卸資産の評価に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、計算シートが方針どおりに作成されていることを確認する。特に、評価減の要否、不良在庫・過剰在庫に留意する。</p> <p>また原価計算の方法や内容が適正であることを確認する。</p> |
|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

棚卸資産とは、商品又は製品、半製品、仕掛品（未成工事を含む。）、原材料、貯蔵品などをいい、監査役監査の着眼点は以下のとおりである。

#### 1. 分析的手続

棚卸資産の種類ごとに前期末、前年同期との数量、金額、単価を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。回転期間分析も有効である。

#### 2. 期末数量が適正に確定されていることの確認

#### 3. 評価基準と評価方法の把握

重要性がある場合は注記表（131 頁参照）の「重要な会計方針」に記載され、また、重要性にかかわらず経理規程に定められている。

#### 4. 自社の評価基準と評価方法どおりに計算されていることの確認

評価基準は、「原価法（貸借対照表価額については収益性の低下に基づく簿価切り下げの方法）」とされる。監査役は、収益性の低下についてマニュアル等に計算方法が定められ、継続して適用されているかについて、経営執行部門に質問し、必要に応じて帳票で確認する。

評価方法は、個別法、先入先出法、総平均法、移動平均法、売価還元法等各社で異なる。評価方法についても、継続して適用されているかについて、経営執行部門に質問し、必要に応じて帳票で確認する。

#### 5. 原価計算の方法や内容が適正であることを確認する

自社で生産した製品等の取得価格は、適正な原価計算の基準に準拠して算定された製造原価によることとされており、原価計算の具体的な手続は、会社の実情により多様である。

なお、期末数量が適正に確定されていることの確認は実地棚卸という手続で実施され、監査役としては実地棚卸に立会うことがある。実地棚卸の意義及び棚卸立会に係る留意点は以下のとおりである。

棚卸資産（商品・製品・原材料・仕掛品など）を有する会社は、期末に工場や倉庫などに保管されている棚卸資産の数量を数え、帳簿の記録と一致しているかどうかを確認しており、この作業を、実地棚卸という。監査役が実地棚卸に同席し、その実施状況を視察、あるいは一部について実際に監査役自身が数を数える（「テストカウント」という。）ことを棚卸立会という。帳簿数

量と現物数量は必ずしも一致するわけではなく、実地棚卸により数量が確定されるため、棚卸資産を多く有する会社にとっては重要な手続となる。

監査役としては、

- ・ 事前準備
- ・ 実地棚卸当日
- ・ 最終報告

の局面において、実地棚卸が適正に行われているか留意する必要がある、留意事項の例示は以下のとおりである。

- ・ 事前準備

実地棚卸説明会（あるいは棚卸委員会など呼称は様々である。）が開催され、棚卸実施者に注意事項が周知されていることを確認する。

- ・ 実地棚卸当日

決められた手順に基づき、整然と実地棚卸が実施されていることを確認する。監査役としては、数量が正確であることを確かめるとともに、長期滞留品、不良品、簿外品、預り品の有無などにも注意する。

その他、整理整頓が行き届いているか、質問に対する受け答えは適切かなど独自の視点を持つことも重要である。

- ・ 最終報告

棚卸は実施自体が目的ではなく、帳簿と現物の差異要因を分析して、棚卸を適切に確定するためのものである。また、担当者が作成した報告書は、責任者が承認して、経理部門等に報告されることとなる。監査役は、自社の手続の概要を把握し、手続自体に問題はないか、問題がなければ手続が守られているかを確認する必要がある。

なお、上場準備会社においては原価計算制度が未整備であることが多いため、監査役等としては留意が必要である。

原価計算とは、製品、サービス等の製造原価を計算することをいい、次の五つの目的がある。

- ・ 財務諸表作成目的
- ・ 価格計算目的
- ・ 原価管理目的
- ・ 予算管理目的
- ・ 基本計画設定目的

また、原価計算の形態は個別原価計算と総合原価計算に大別され、計算は通常、費目別計算、部門別計算、製品別（プロジェクト別）計算という3段階で行われる。

|    |                                                           |
|----|-----------------------------------------------------------|
| 10 | リース会計に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、方針どおりに会計処理されていることを確認する。 |
|----|-----------------------------------------------------------|

リース会計とは、リースをファイナンス・リースとオペレーティング・リースに分け、前者は売買、後者は賃貸借に準じて処理をする会計処理をいう。

現行（2025 年 7 月現在適用）の会計基準（企業会計基準第 13 号「リース取引に関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第 16 号「リース取引に関する会計基準の適用指針」）については、2024 年 9 月に企業会計基準第 34 号「リースに関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第 33 号「リースに関する会計基準の適用指針」等が公表されており、2027 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用される。



|    |                                                                                                                   |
|----|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 11 | <p>固定資産の現物照合結果を確認する。</p> <p>また固定資産の減損に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、計算シートが方針どおりに作成されていることを確認する。特に、遊休資産の有無に留意する。</p> |
|----|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

減損会計とは、資産の収益性が低下して投資額の回収が見込めなくなった場合、当該資産の帳簿価額にその価値の下落を反映させる手続をいい、帳簿価額から回収可能価額までの減額分を減損損失として特別損失に計上する。固定資産の減損処理は「固定資産の減損に係る会計基準」に従って行われ、グルーピングされた資産について、「減損の兆候→認識→測定」のステップに従って、減損処理を行うかどうか、また減損処理を行うとすればいくらの減損損失を計上するのかが検討される。

監査においては、社内手続を経たマニュアル等が整備され、その内容が適正で、マニュアルに準拠して計算シートが作成されていること、また計算シートが決算数値と一致していることを確認し、特に減損の兆候の判定が適切に行われているかに留意する。

なお、減損の兆候としては、例えば、次の事象が考えられる。

**「減損会計基準」より引用（二 減損損失の認識と測定 1. 減損の兆候）**

- ① 資産又は資産グループが使用されている営業活動から生ずる損益又はキャッシュ・フローが、継続してマイナスとなっているか、あるいは、継続してマイナスとなる見込みであること
- ② 資産又は資産グループが使用されている範囲又は方法について、当該資産又は資産グループの回収可能価額を著しく低下させる変化が生じたか、あるいは、生ずる見込みであること
- ③ 資産又は資産グループが使用されている事業に関連して、経営環境が著しく悪化したか、あるいは、悪化する見込みであること
- ④ 資産又は資産グループの市場価格が著しく下落したこと

|    |                                                                        |
|----|------------------------------------------------------------------------|
| 12 | 有価証券、子会社株式等の減損に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、計算シートが方針どおりに作成されていることを確認する。 |
|----|------------------------------------------------------------------------|

有価証券の分類と会計処理の概要は以下のとおり。

| 分類            |        | 貸借対照表価額           | 評価差額                             |
|---------------|--------|-------------------|----------------------------------|
| 売買目的有価証券      |        | 時 価               | 損益（営業外損益）                        |
| 満期保有目的の債券     |        | 償却原価<br>（取得原価）    | 償却原価法による差額：営業外損益                 |
| 子会社株式及び関連会社株式 |        | 取得原価              | 該当なし                             |
| 有価証券<br>その他   | 市場価格あり | 時 価               | 純資産の部（税効果考慮後の額）<br>（全部純資産直入法の場合） |
|               | 市場価格なし | 取得原価<br>（債券：償却原価） | 該当なし<br>（償却原価法による差額：営業外損益）       |

子会社株式と関連会社株式を総称して関係会社株式という。関係会社株式は原価法により評価されるが、発行会社の財政状態の悪化により実質価額が著しく低下したときに減損処理をする必要がある。ただし、実質価額が著しく下落したとしても、「回復可能性が十分な証拠によって裏付けられる場合」には減損処理をする必要はなく、子会社や関連会社については事業計画等を入手して回復可能性を判定できることもある。

なお、事業計画等は実行可能で合理的なものでなければならず、回復可能性の判定は、通常、おおむね5年以内に回復すると見込まれる金額を上限として行うものとされている。また、回復可能性は每期見直すことが必要であり、その後の実績が事業計画等を下回った場合など、事業計画等に基づく業績回復が予定どおり進まないことが判明したときは、その期末において減損処理の要否を検討しなければならない。

|    |                                                                |
|----|----------------------------------------------------------------|
| 13 | 繰延税金資産に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、計算シートが方針どおりに作成されていることを確認する。 |
|----|----------------------------------------------------------------|

繰延税金資産とは税効果会計を適用した場合に貸借対照表に計上される法人税等の未収額をいい、企業会計基準適用指針第26号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」に従い回収可能性が判断される。

繰延税金資産の回収可能性を判断する場合の具体的な手順は、次のとおりである。

- (1) 期末における将来減算一時差異の解消見込年度のスケジューリングを行う。
- (2) 期末における将来加算一時差異の解消見込年度のスケジューリングを行う。
- (3) 将来減算一時差異の解消見込額と将来加算一時差異の解消見込額とを、解消見込年度ごとに相殺する。
- (4) (3) で相殺し切れなかった将来減算一時差異の解消見込額については、解消見込年度を基準として繰戻・繰越期間の将来加算一時差異（(3) で相殺後）の解消見込額と相殺する。
- (5) (1) から(4) により相殺し切れなかった将来減算一時差異の解消見込額については、将来の一時差異等加減算前課税所得の見積額（タックス・プランニングに基づく一時差異等加減算前課税所得の見積額を含む。）と解消見込年度ごとに相殺する。
- (6) (5) で相殺し切れなかった将来減算一時差異の解消見込額については、解消見込年度を基準として繰戻・繰越期間の一時差異等加減算前課税所得の見積額（(5) で相殺後）と相殺する。
- (7) (1) から(6) により相殺し切れなかった将来減算一時差異に係る繰延税金資産の回収可能性はないものとし、繰延税金資産から控除する。

なお、繰延税金資産のうち、回収可能性がないと会社が判断した金額を、繰延税金資産の評価性引当額という。

適用指針では、会社の過去の業績等の状況を主たる判断基準として、将来年度の課税所得の見積額により繰延税金資産の回収可能性が判断される（図表3-1）。

また、監査においては以下の点に留意する。

#### 1. マニュアル等の確認と計算シートの入手

社内手続を経たマニュアル等が整備され、その内容が適正で、マニュアルに準拠して計算シートが作成されていること、また計算シートが決算数値と一致していることを確認する。

#### 2. 計算シートの着眼点

- (1) 責任者の承認があること
- (2) 会社区分が企業会計基準適用指針第26号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」に準拠していること
- (3) 一時差異が申告書と整合していること

(4) 利益計画が承認されたもので、不合理でないこと

(5) 繰延税金資産の回収可能性の判断におけるスケジューリングが適正であること

(注) 繰延税金資産の回収可能性の判断については、当協会中部支部監査実務チェックリスト研究会報告書 2023「監査役監査チェックリスト①【非上場会社編】—「取締役会＋監査役」の会社—」80 頁「別表② 繰延税金資産の回収可能性」も参考となる。

「繰延税金資産適用指針」より引用

＜図表 3－1＞ 繰延税金資産の回収可能性の判断指針

| 会社分類 |                                                                                                                                                                                          | 回収可能性判断                                                                                                                                                                                                                                      | 適用指針              |
|------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| 分類 1 | 次の要件をいずれも満たす企業<br>・過去（3 年）及び当期のすべての事業年度において、期末における将来減算一時差異を十分に上回る課税所得が生じている。<br>・当期末において、近い将来に経営環境に著しい変化が見込まれない。                                                                         | 原則として、繰延税金資産の全額について回収可能性があるものとする。                                                                                                                                                                                                            | 第 17 項<br>第 18 項  |
| 分類 2 | 次の要件をいずれも満たす企業<br>・過去（3 年）及び当期のすべての事業年度において、臨時的な原因により生じたものを除いた課税所得が、期末における将来減算一時差異を下回るものの、安定的に生じている。<br>・当期末において、近い将来に経営環境に著しい変化が見込まれない。<br>・過去（3 年）及び当期のいずれの事業年度においても重要な税務上の欠損金が生じていない。 | ・一時差異等のスケジューリングの結果、繰延税金資産を見積る場合、当該繰延税金資産は回収可能性があるものとする。<br>・スケジューリング不能な将来減算一時差異に係る繰延税金資産の取扱い<br>（原則）回収可能性がないものとする。<br>（容認）税務上の損金の算入時期が個別に特定できないが、将来のいずれかの時点で損金に算入される可能性が高いと見込まれるものについて、将来のいずれかの時点で回収できることを企業が合理的な根拠をもって説明する場合、回収可能性があるものとする。 | 第 19 項<br>～第 21 項 |
| 分類 3 | 次の要件をいずれも満たす企業<br>・過去（3 年）及び当期において、臨時的な原因により生じたものを除いた課税所                                                                                                                                 | 将来の合理的な見積可能期間（おおむね 5 年）以内の一時差異等加減算前課税所得の見積額に基づいて、当該見積可能期                                                                                                                                                                                     | 第 22 項<br>～第 25 項 |

|      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                    |                   |
|------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
|      | <p>得が大きく増減している。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・過去（3年）および当期のいずれの事業年度においても重要な税務上の欠損金が生じていない。</li> </ul> <p>ただし、以下の要件に該当する場合を除く。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・過去（3年）において、重要な税務上の欠損金の繰越期限切れとなった事実がある。</li> <li>・当期末において、重要な税務上の欠損金の繰越期限切れが見込まれる。</li> </ul>                   | <p>間の一時差異等のスケジューリングの結果、繰延税金資産を見積る場合、当該繰延税金資産は回収可能性があるものとする。</p> <p>5年を超える見積可能期間においてスケジューリングされた一時差異等に係る繰延税金資産が回収可能であることを企業が合理的な根拠をもって説明する場合、当該繰延税金資産は回収可能性があるものとする。</p>                                                             |                   |
| 分類 4 | <p>（原則）</p> <p>次のいずれかの要件を満たし、かつ、翌期において一時差異等加減算前課税所得が生じることが見込まれる企業</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・過去（3年）又は当期において、重要な税務上の欠損金が生じている。</li> <li>・過去（3年）において、重要な税務上の欠損金の繰越期限切れとなった事実がある。</li> <li>・当期末において、重要な税務上の欠損金の繰越期限切れが見込まれる。</li> </ul>                                                 | <p>翌期の一時差異等加減算前課税所得の見積額に基づいて、翌期の一時差異等のスケジューリングの結果、繰延税金資産を見積る場合、当該繰延税金資産は回収可能性があるものとする。</p>                                                                                                                                         | 第 26 項<br>～第 27 項 |
|      | <p>（（分類 4）だが（分類 2）又は（分類 3）として取り扱う場合）</p> <p>上記の分類の要件（原則）に該当する場合であっても、以下を勘案して、将来の一時差異等加減算前課税所得の十分性を企業が合理的な根拠をもって説明する場合には、将来における一時差異等加減算前課税所得の十分性を説明できる期間に基づき、（分類 2）又は（分類 3）として取り扱う。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・重要な税務上の欠損金が生じた原因</li> <li>・中長期計画</li> <li>・過去における中長期計画の達成状況</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>・将来において 5 年超にわたり一時差異等加減算前課税所得が安定的に生じることを企業が合理的な根拠をもって説明する場合、（分類 2）に該当するものとして取り扱う。</li> <li>・将来においておおむね 3 年から 5 年程度は一時差異等加減算前課税所得が生じることを企業が合理的な根拠をもって説明する場合、（分類 3）に該当するものとして取り扱う。</li> </ul> | 第 28 項<br>～第 29 項 |

|             |                                                                                                  |                 |                   |
|-------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-------------------|
|             | ・過去（3 年）及び当期の課税所得又は税務上の欠損金の推移等                                                                   |                 |                   |
| <b>分類 5</b> | 次の要件をいずれも満たす企業<br>・過去（3 年）及び当期のすべての事業年度において、重要な税務上の欠損金が生じている。<br>・翌期においても重要な税務上の欠損金が生じることが見込まれる。 | 原則として、回収可能性はない。 | 第 30 項<br>～第 31 項 |

企業会計基準適用指針第 26 号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」参照

|    |                                                        |
|----|--------------------------------------------------------|
| 14 | のれんに係る会計処理方針を入手し、適正に計上されていることを確認する。また減損判断の妥当性について検証する。 |
|----|--------------------------------------------------------|

のれんとは、営業の譲受け又は企業結合において、取得によって発生する取得対価から、継承した資産、負債の純額を差し引いた場合に正の数値となる差額をいい、当該差額が負の数値となる場合は「負ののれん」という。

のれんは、20 年以内のその効果の及ぶ期間にわたって、定額法その他の合理的な方法により規則的に償却されるとともに、減損会計の対象となる。他方、負ののれんは発生年度に一括して収益認識される。

監査においては以下の点に留意する。

1. 被取得企業の時価の算定手続について、専門家の意見を徴し検討する。特に、負ののれんの場合、将来、損失が発生する可能性があるため、生じた原因を究明することが必要である。
2. 企業買収手続について十分審議され、承認手続が適正かどうか確認する。
3. 減損会計が適正に適用されているか。

|    |                                                           |
|----|-----------------------------------------------------------|
| 15 | ソフトウェアに係る会計処理方針を入手し、適正に計上されていることを確認する。また減損判断の妥当性について検証する。 |
|----|-----------------------------------------------------------|

ソフトウェアに係る会計処理等は以下のとおり。

| 制作の目的と内容   |                                 |                         | 会計処理           | 留意点                                                                                                                              |
|------------|---------------------------------|-------------------------|----------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 研究開発目的の制作費 |                                 |                         | 研究開発費          |                                                                                                                                  |
| 販売目的       | 受注制作の場合の制作費                     |                         | 棚卸資産           | 受注制作のソフトウェアとは、特定のユーザーからの仕様で、個別に受注して制作するソフトウェアをいい、収益認識が論点となる。原則として契約金額の範囲内で棚卸資産（仕掛品）として資産計上され、制作費は一定の期間にわたり認識していく収益に対応する部分を費用化する。 |
|            | 市場販売                            | 最初に製品化された製品マスター完成までの制作費 | 研究開発費          |                                                                                                                                  |
|            |                                 | 上記以降に発生する改良等の費用（著しい改良）  | 研究開発費          |                                                                                                                                  |
|            |                                 | 上記以降に発生する改良等の費用（通常の改良）  | ソフトウェア（無形固定資産） | 製品マスターが完成するまでの制作費は費用処理されるが、その後に行われる通常の改良やバージョンアップなどに要した費用は無形固定資産に計上される。                                                          |
|            |                                 | ソフトウェアの機能維持費用           | 発生時に費用処理       |                                                                                                                                  |
| 自社利用目的     | 将来の収益獲得や費用削減が確実な場合の購入費や制作費      |                         | ソフトウェア（無形固定資産） | 自社利用のために市場で購入したり、自社制作や委託制作した独自仕様のソフトウェアを利用することにより、将来の収益獲得や費用削減が確実な場合の購入費や制作費は無形固定資産に計上される。                                       |
|            | 将来の収益獲得や費用削減が不確実又は不明な場合の購入費や制作費 |                         | 発生時に費用処理       |                                                                                                                                  |



|    |                                                             |
|----|-------------------------------------------------------------|
| 16 | 引当金に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、計算シートが方針どおりに作成されていることを確認する。 |
|----|-------------------------------------------------------------|

将来の特定の費用又は損失であって、その発生が当期以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつ、その金額を合理的に見積もることができる場合に、当期の負担に属する金額を当期の費用又は損失とし、引当金に繰り入れられる。

引当金は、評価性引当金（貸倒引当金）と負債性引当金（賞与引当金、退職給付引当金など）に分類される。

|    |                                               |
|----|-----------------------------------------------|
| 17 | 仮払金、仮受金、立替金、建設仮勘定等の仮勘定について、内容が精査されていることを確認する。 |
|----|-----------------------------------------------|

帳簿に記録すべき取引は発生したが、使用すべき勘定科目やその金額が未確定のため、一時的に使用される勘定を仮勘定という。現金過不足、仮払金、仮受金、立替金などが含まれ、監査役監査においては、貸借対照表に仮勘定が残高として残っていた場合は、本来決算日において未確定のものであるかどうかを確かめる。

|    |                                |
|----|--------------------------------|
| 18 | 経過勘定項目について適正に会計処理されていることを確認する。 |
|----|--------------------------------|

一定の契約に従い、継続してサービスの提供を受ける、若しくは提供する場合に発生主義によって計上されるものを経過勘定といい、経過勘定には次の種類がある。

|      | 定 義                                                                                                                                                        | 貸借対照表                         |          |
|------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------|----------|
|      |                                                                                                                                                            | 表示項目                          | 表示箇所     |
| 前払費用 | <p>前払費用は、一定の契約に従い、継続して役務の提供を受ける場合、いまだ提供されていない役務に対して支払われた対価をいい、前払利息、前払保険料、前払家賃、前払保証料等が該当する。</p> <p>前払費用は、このような役務提供契約以外の契約等による前払金とは区別しなければならない。</p>          | 前払費用                          | 流動資産     |
|      |                                                                                                                                                            | 長期前払費用（事業年度の末日後1年を超えて費用となる部分） | 投資その他の資産 |
| 前受収益 | <p>前受収益は、一定の契約に従い、継続して役務の提供を行う場合、いまだ提供していない役務に対して支払いを受けた対価をいい、前受利息、前受家賃等が該当する。</p> <p>前受収益は、このような役務提供契約以外の契約等による前受金とは区別しなければならない。</p>                      | 前受収益                          | 流動負債     |
|      |                                                                                                                                                            | 長期前受収益（事業年度の末日後1年を超えて収益となる部分） | 固定負債     |
| 未払費用 | <p>未払費用は、一定の契約に従い、継続して役務の提供を受ける場合、既に提供された役務に対していまだその対価の支払いが終わらないものをいい、未払利息、未払家賃、未払給料、未払社会保険料等が該当する。</p> <p>未払費用は、このような役務提供契約以外の契約等による未払金とは区別しなければならない。</p> | 未払費用                          | 流動負債     |
| 未収収益 | <p>未収収益とは、一定の契約に従い、継続して役務の提供を行う場合、既に提供した役務に対しいまだその対価の支払いを受けていないものをいい、未収利息、未収家賃等が該当する。</p> <p>未収収益は、このような役務提供契約以外の契約等による未収金とは区別しなければならない。</p>               | 未収収益                          | 流動資産     |

|    |                                                                                                                                                                                                                                         |
|----|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 19 | <p>税務申告書の草案を入手し、経営執行部門に以下の点を確認する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 法人税、住民税及び事業税と未払法人税等との整合性</li> <li>・ 使途秘匿金、使途不明金の有無</li> <li>・ 通常と異なる加算・減算項目の有無、近年の税務調査での指摘事項の有無と改善状況</li> <li>・ （該当がある場合は）移転価格税制に係るリスク・マネジメント</li> </ul> |
|----|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

移転価格税制とは、法人が国外関連者（子会社等）と行う取引の価格が、通常取引価格（独立企業間価格）と異なることによりその法人の所得が減少する場合に、その取引が独立企業間価格で行われたものとみなして所得を計算し、課税する制度をいう。

|    |                                             |
|----|---------------------------------------------|
| 20 | 外貨建取引やデリバティブ取引等経営に影響を与える特段の取引があればその内容を確認する。 |
|----|---------------------------------------------|

外貨建取引は、原則として、当該取引発生時の為替相場による円換算額をもって記録する。また、期末は下図のとおり換算する。

|                                                |                                                                               |
|------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|
| 外国通貨                                           | 決算時の為替相場による円換算額を付す。                                                           |
| 外貨建金銭債権債務（外貨預金を含む。）                            | 決算時の為替相場による円換算額を付す。ただし、長期のもの（１年超のもの）については重要性がない場合には、取得時の為替相場による円換算額を付すことができる。 |
| 外貨建売買目的有価証券、その他有価証券（時価のないものを含む。）及び評価損を計上した有価証券 | 時価（その他有価証券のうち時価のないものについては取得原価）を決算時の為替相場により円換算した額を付す。                          |

デリバティブ取引とは株式、金利、為替などの金融商品を用いる金融派生商品をいい、先渡取引や先物取引、オプション取引、スワップ取引などがある。

監査においては、経営執行部門から取引の概要を聴取し、会計処理及び開示が適正であることを確認するとともに、取引が社内規程等に従って適正な承認を得ていることを確かめる。

|    |                                                                                                                                                                                                                                                         |
|----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 21 | <p>損益計算書の勘定科目ごとの月次推移表を入手し、次の点を確認する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 決算修正前の月次損益計算書の単純累計と期末損益計算書の金額との相違点</li> <li>・ 特定の事業部門・顧客・商品について、売上高の急な増減の有無</li> <li>・ 期末近くに計上された売上高・収益等の期間帰属の適正性</li> <li>・ 期末の費用の計上漏れ、経費の先送りの有無、請求書の未計上など</li> </ul> |
|----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

以下のような状況がある場合は特に留意する。

**「不正リスク対応基準」(9 頁、10 頁 付録 2) より引用**

- ・ 企業の通常の取引過程から外れた重要な取引又はその他企業及び当該企業が属する産業を取り巻く環境に対する監査人の理解に照らして通例ではない重要な取引のうち、企業が関与する事業上の合理性が不明瞭な取引が存在する。
- ・ 期末日近くまで網羅的若しくは適時に記録されていない重要な取引、又は金額、会計期間、分類等が適切に記録されていない重要な取引が存在する。
- ・ 期末日近くに経営成績に重要な影響を与える通例でない修正が行われている。 等

|    |                                                          |
|----|----------------------------------------------------------|
| 22 | 売上計上に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、方針どおりに会計処理されていることを確認する。 |
|----|----------------------------------------------------------|

売上とは、商品・製品の販売やサービスの提供など企業の主たる営業活動によって得た収益をいう。収益の会計処理については、企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」が適用されている。

同会計基準は国際会計基準の基本的な原則を取り入れることを出発点とし、これまで我が国で行われてきた実務等に配慮すべき項目がある場合には、比較可能性を損なわせない範囲で代替的な取扱いを追加するという基本方針を採用した。

また、収益認識は、5つのステップ（ステップ1：顧客との契約を識別する。ステップ2：契約における履行義務を識別する。ステップ3：取引価格を算定する。ステップ4：契約における履行義務に取引価格を配分する。ステップ5：履行義務を充足した時に又は充足するにつれて収益を認識する。）で判断される。

監査役監査の着眼点としては、期末前後の期間帰属の適正性について以下のとおり。

(1) 期末の売上が計上基準どおりであることを確認する。重要性がある場合は売上計上の根拠となる証憑との整合性を確認する。

(2) 期末・期初の売上の異常な増減や、翌期に異常な値引・返品のないことを確認する。

(収益を認識するための5つのステップ(商品の販売と保守サービスの提供)の参考図)

# 「収益認識適用指針」の設例より引用

## 1. 前提条件

- (1) 当期首に、A社はB社(顧客)と、標準的な商品Xの販売と2年間の保守サービスを提供する1つの契約を締結した。
- (2) A社は、当期首に商品XをB社に引き渡し、当期首から翌期末まで保守サービスを行う。
- (3) 契約書に記載された対価の額は12,000千円である。

## 2. 収益を認識するための5つのステップによる検討

- (1) 会計基準では、基本となる原則についての関係者の理解に資するために、基本となる原則に従って収益を認識するための5つのステップ(会計基準第17項)を示している。本設例では、収益を認識するための5つのステップの順に、商品Xの販売と保守サービスの提供に係る契約への適用例を示す。

ステップ1: 顧客との契約を識別する。

ステップ2: 商品Xの販売と保守サービスの提供を履行義務として識別し、それぞれを収益認識の単位とする。

ステップ3: 商品Xの販売及び保守サービスの提供に対する取引価格を12,000千円と算定する。

ステップ4: 商品X及び保守サービスの独立販売価格に基づき、取引価格12,000千円を各履行義務に配分し、商品Xの取引価格は10,000千円、保守サービスの取引価格は2,000千円とする。

ステップ5: 履行義務の性質に基づき、商品Xの販売は一時点で履行義務を充足すると判断し、商品Xの引渡時に収益を認識する。また、保守サービスの提供は一定の期間にわたり履行義務を充足すると判断し、当期及び翌期の2年間にわたり収益を認識する。

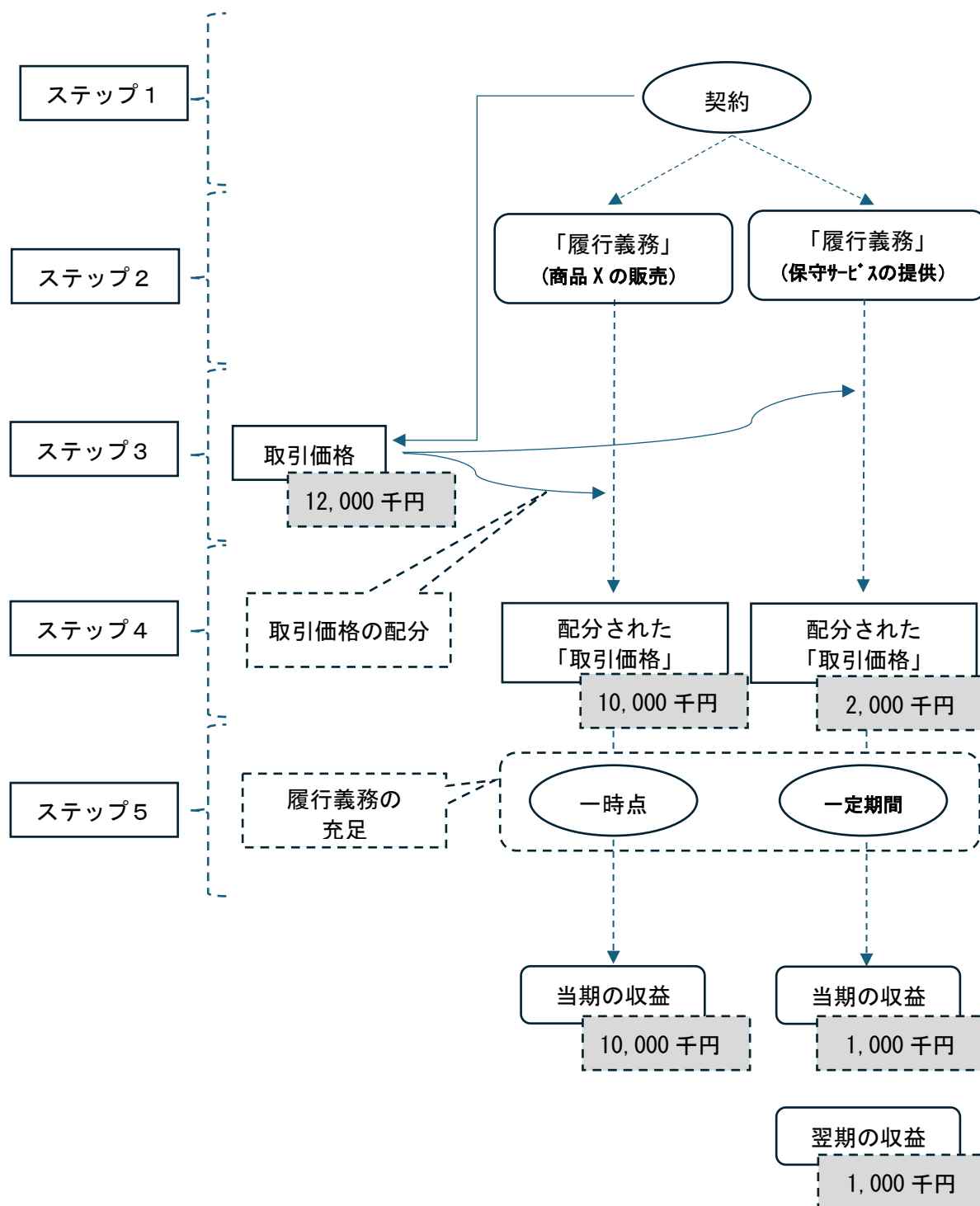
- (2) 以上の結果、企業が当該契約について当期(1年間)に認識する収益の額は次のとおりである。

(単位: 千円)

|           |                             |
|-----------|-----------------------------|
| 商品Xの販売    | 10,000                      |
| 保守サービスの提供 | <u>1,000</u> (=2,000千円×1/2) |
|           | 11,000                      |



(3) 次の図表は、当該契約に 5 つのステップを適用した場合のフローを示すものである。



|    |                          |
|----|--------------------------|
| 23 | 営業損益、営業外損益、特別損益の内容を確認する。 |
|----|--------------------------|

損益計算書においては、次の記載例のとおり5つの利益が表示される。また、連結損益計算書においては、当期純利益の内訳として非支配株主に帰属する当期純利益と親会社株主に帰属する当期純利益が表示される。

【記載例】

損益計算書

(自〇年〇月〇日 至〇年〇月〇日)

(単位：百万円)

| 科 目          | 金 額   |       |
|--------------|-------|-------|
| 売上高          |       | × × × |
| 売上原価         |       | × × × |
| 売上総利益        |       | × × × |
| 販売費及び一般管理費   |       | × × × |
| 営業利益         |       | × × × |
| 営業外収益        |       |       |
| 受取利息及び配当金    | × × × |       |
| その他          | × × × | × × × |
| 営業外費用        |       |       |
| 支払利息         | × × × |       |
| その他          | × × × | × × × |
| 経常利益         |       | × × × |
| 特別利益         |       |       |
| 固定資産売却益      | × × × |       |
| その他          | × × × | × × × |
| 特別損失         |       |       |
| 固定資産売却損      | × × × |       |
| 減損損失         | × × × |       |
| その他          | × × × | × × × |
| 税引前当期純利益     |       | × × × |
| 法人税、住民税及び事業税 | × × × |       |
| 法人税等調整額      | × × × | × × × |
| 当期純利益        |       | × × × |

|    |                                |
|----|--------------------------------|
| 24 | 法人税、住民税、及び事業税、法人税等調整額の内容を確認する。 |
|----|--------------------------------|

法人税、住民税、及び事業税とは、当該事業年度の法人税、住民税、事業税をいう。当期に納付した金額ではなく、発生した税金費用が計上される。

また、法人税等調整額とは、税効果会計において、繰延税金資産と繰延税金負債の差額を期首と期末で比較し、増減額として一括的に算定された金額をいう。

|    |                                                                                                                             |
|----|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 25 | 株主資本等変動計算書の各項目の「当期首残高」と、前事業年度の株主資本等変動計算書の「当期末残高」との一致、各項目の「当期末残高」と貸借対照表の表示金額との一致、「当期純損益」と損益計算書の表示金額との一致を確認する。<br>また変動要因は適正か。 |
|----|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

各項目の「当期首残高」と、前事業年度の株主資本等変動計算書の「当期末残高」との一致、各項目の「当期末残高」と貸借対照表の表示金額との一致、「当期純損益」と損益計算書の表示金額との一致を確認する。また変動要因は適正か。

【記載例】

**株主資本等変動計算書**  
(自〇年〇月〇日 至〇年〇月〇日)

(単位：百万円)

|                                 | 株主資本  |            |                   |                   |            |                |                   |                     |         |         |
|---------------------------------|-------|------------|-------------------|-------------------|------------|----------------|-------------------|---------------------|---------|---------|
|                                 | 資本金   | 資本剰余金      |                   |                   | 利益剰余金      |                |                   |                     | 自己株式    | 株主資本合計  |
|                                 |       | 資 本<br>準備金 | その他<br>資 本<br>剰余金 | 資 本<br>剰余金<br>合 計 | 利 益<br>準備金 | その他利益<br>剰 余 金 |                   | 利 益<br>剰 余 金<br>合 計 |         |         |
|                                 |       |            |                   |                   |            | 〇 〇<br>積立金     | 繰 越<br>利 益<br>剰余金 |                     |         |         |
| 〇年〇月〇日残高                        | × × × | × × ×      | × × ×             | × × ×             | × × ×      | × × ×          | × × ×             | × × ×               | Δ × × × | × × ×   |
| 事業年度中の変動額                       |       |            |                   |                   |            |                |                   |                     |         |         |
| 新株の発行                           | × × × | × × ×      |                   | × × ×             |            |                |                   |                     |         | × × ×   |
| 剰余金の配当                          |       |            |                   |                   | × × ×      |                | Δ × × ×           | Δ × × ×             |         | Δ × × × |
| 当期純利益                           |       |            |                   |                   |            |                | × × ×             | × × ×               |         | × × ×   |
| 自己株式の処分                         |       |            |                   |                   |            |                |                   |                     | × × ×   | × × ×   |
| 〇〇〇〇〇                           |       |            |                   |                   |            |                |                   |                     |         |         |
| 株主資本以外の項目<br>の事業年度中の変動<br>額（総額） |       |            |                   |                   |            |                |                   |                     |         |         |
| 事業年度中の変動額合計                     | × × × | × × ×      | —                 | × × ×             | × × ×      | —              | × × ×             | × × ×               | × × ×   | × × ×   |
| 〇年〇月〇日残高                        | × × × | × × ×      | × × ×             | × × ×             | × × ×      | × × ×          | × × ×             | × × ×               | Δ × × × | × × ×   |

|                                 | 評価・換算差額等         |                 |              |                | 新株<br>予約権 | 純資産合計 |
|---------------------------------|------------------|-----------------|--------------|----------------|-----------|-------|
|                                 | その他有価証<br>券評価差額金 | 繰延<br>ヘッジ<br>損益 | 土地再評<br>価差額金 | 評価・換算<br>差額等合計 |           |       |
| 〇年〇月〇日残高                        | ×××              | ×××             | ×××          | ×××            | ×××       | ×××   |
| 事業年度中の変動額                       |                  |                 |              |                |           |       |
| 新株の発行                           |                  |                 |              |                |           | ×××   |
| 剰余金の配当                          |                  |                 |              |                |           | △×××  |
| 当期純利益                           |                  |                 |              |                |           | ×××   |
| 自己株式の処分                         |                  |                 |              |                |           | ×××   |
| 〇〇〇〇〇                           |                  |                 |              |                |           |       |
| 株主資本以外の項目<br>の事業年度中の変動<br>額（総額） | ×××              | ×××             | ×××          | ×××            | ×××       | ×××   |
| 事業年度中の変動額合計                     | ×××              | ×××             | ×××          | ×××            | ×××       | ×××   |
| 〇年〇月〇日残高                        | ×××              | ×××             | ×××          | ×××            | ×××       | ×××   |

|    |                                                         |
|----|---------------------------------------------------------|
| 26 | 個別注記表の記載項目は機関設計に即した内容となっているか。また各項目はすでに報告を受けた内容と一致しているか。 |
|----|---------------------------------------------------------|

記載項目は機関設計に即した内容となっているか。特に公開会社に該当するか否かに留意する。

注記表とは会社法で定める計算書類の一つで、個別計算書類に係る注記表は個別注記表といい、連結計算書類に係る注記表は連結注記表という。ただし、必ずしも個別注記表と連結注記表を別個に作成する必要はない。会社の機関設計により、記載すべき項目が異なる(下表)。なお、公開会社とは、その株式会社が発行する全部又は一部の株式の内容として譲渡による当該株式の取得について、株式会社の承認を要する旨の定款の定めを設けていない株式会社をいう。

「経団連ひな型」より引用

計算書類の注記表の記載項目(会社法)

| 注記事項 |                        | 個別注記表                          |         |            |       | 連結<br>注記表 |
|------|------------------------|--------------------------------|---------|------------|-------|-----------|
|      |                        | 会計監査人設置会社                      |         | 会計監査人非設置会社 |       |           |
|      |                        | 大会社であつて有価証券報告書の提出義務のある会社<br>※1 | 左記以外の会社 | 公開会社       | 非公開会社 |           |
| ①    | 継続企業の前提に関する注記          | ○                              | ○       | —          | —     | ○         |
| ②    | 重要な会計方針に係る事項に関する注記※2、3 | ○                              | ○       | ○          | ○     | ○         |
| ③    | 会計方針の変更に関する注記<br>※5    | ○                              | ○       | ○          | ○     | ○         |
| ④    | 表示方法の変更に関する注記<br>※6    | ○                              | ○       | ○          | ○     | ○         |
| ④-2  | 会計上の見積りに関する注記<br>※7    | ○                              | ○       | —          | —     | ○         |
| ⑤    | 会計上の見積りの変更に関する注記       | ○                              | ○       | —          | —     | ○         |
| ⑥    | 誤謬の訂正に関する注記            | ○                              | ○       | ○          | ○     | ○         |
| ⑦    | (連結)貸借対照表に関する注記※8      | ○                              | ○       | ○          | —     | ○         |

|     |                        |   |   |              |   |   |
|-----|------------------------|---|---|--------------|---|---|
| ⑧   | 損益計算書に関する注記            | ○ | ○ | ○            | — | — |
| ⑨   | (連結)株主資本等変動計算書に関する注記※9 | ○ | ○ | ○            | ○ | ○ |
| ⑩   | 税効果会計に関する注記            | ○ | ○ | ○            | — | — |
| ⑪   | リースにより使用する固定資産に関する注記   | ○ | ○ | ○            | — | — |
| ⑫   | 金融商品に関する注記※10          | ○ | ○ | ○            | — | ○ |
| ⑬   | 賃貸等不動産に関する注記※10        | ○ | ○ | ○            | — | ○ |
| ⑭   | 持分法損益等に関する注記※11        | ○ | — | —            | — | — |
| ⑮   | 関連当事者との取引に関する注記※12     | ○ | ○ | ○(一部は附属明細書へ) | — | — |
| ⑯   | 1株当たり情報に関する注記          | ○ | ○ | ○            | — | ○ |
| ⑰   | 重要な後発事象に関する注記          | ○ | ○ | ○            | — | ○ |
| ⑱   | 連結配当規制適用会社に関する注記       | ○ | ○ | —            | — | — |
| ⑱-2 | 収益認識に関する注記※4           | ○ | ○ | —            | — | ○ |
| ⑲   | その他の注記                 | ○ | ○ | ○            | ○ | ○ |

※1 当該会社は、連結計算書類の作成義務のある会社である（会社法第 444 条第 3 項）。

※2 連結注記表にあっては「連結計算書類の作成のための基本となる重要な事項に関する注記等」となる。

※3 企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」を適用する会社については、「収益及び費用の計上基準」には、次の事項を含む（会社計算規則第 101 条第 2 項）。

- ① 当該会社の主要な事業における顧客との契約に基づく主な義務の内容
- ② ①に規定する義務に係る収益を認識する通常の時点
- ③ ①及び②のほか、当該会社が重要な会計方針に含まれると判断したもの

※4 会社計算規則第 115 条の 2 第 1 項の注記（収益認識に関する注記）は、企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」を適用する株式会社を対象とするものである。

「収益認識に関する会計基準」を適用しない株式会社は「収益認識に関する注記」を要しない。通常、会計監査人設置会社以外の株式会社は、「収益認識に関する会計基準」を適用しないものと考えられるので、上表では「—」と記載している。

また、連結計算書類の作成義務のある会社（会社法第 444 条第 3 項に規定する株式会社）以外の株式会社の個別注記表の収益認識に関する注記は、同条第 1 項第 2 号（収益を理解するための基礎となる情報）の記載のみとすることができ（会社計算規則第 115 条の 2 第 1 項ただし書）、連結計算書類の作成義務のある会社が作成する個別注記表の収益認識に関する注記は、同号の記載のみで足りる（会社計算規則第 115 条の 2 第 3 項）。

なお、当該内容は会社計算規則第 101 条の規定により注記すべき事項（重要な会計方針に係る事項に関する注

記)にあわせて記載する方法も考えられる(会社計算規則第115条の2第1項、第3項)。

※5 会計監査人設置会社以外の株式会社にあつては、会社計算規則第102条の2第1項第4号に掲げる事項については、「計算書類又は連結計算書類の主な項目に対する影響額」のみの記載とすることができる(同項)。

個別注記表に注記すべき事項(会社計算規則第102条の2第1項第3号ならびに第4号ロ及びハに掲げる事項に限る。)が連結注記表に注記すべき事項と同一である場合において、個別注記表にその旨を注記するときでも、①会計方針の変更の内容、②会計方針の変更の理由、及び③計算書類の主な項目に対する影響額(会計方針を変更した場合に、当事業年度より前の事業年度の全部または一部について遡及適用をしなかったとき)は省略できない(会社計算規則第102条の2第2項)。

※6 個別注記表に注記すべき事項(会社計算規則第102条の3第1項第2号(表示方法の変更の理由)に掲げる事項に限る。)が連結注記表に注記すべき事項と同一である場合において、個別注記表にその旨を注記するときは、「表示方法の変更の内容」のみの記載とすることができる(会社計算規則第102条の3第2項)。

※7 個別注記表に注記すべき事項(会社計算規則第102条の3の2第1項第3号(会計上の見積りの内容に関する理解に資する情報)に掲げる事項に限る。)が連結注記表に注記すべき事項と同一である場合において、個別注記表にその旨を注記するときは、次の①及び②について記載する(会社計算規則第102条の3の2第2項)。

① 会計上の見積りにより当該事業年度に係る計算書類にその額を計上した項目であつて、翌事業年度に係る計算書類に重要な影響を及ぼす可能性があるもの

② 当該事業年度に係る計算書類の①の項目に計上した額

※8 連結注記表では、関係会社に対する金銭債権又は金銭債務の注記、取締役、監査役及び執行役との間の取引による取締役、監査役及び執行役に対する金銭債権又は金銭債務の注記、親会社株式の各表示区分別の金額の注記は記載しない(会社計算規則第103条第6号から第9号)。

※9 個別注記表には次の事項を記載する。ただし、連結注記表を作成する株式会社は、②以外の事項は、省略することができる。

① 当該事業年度の末日における発行済株式の数(株式の種類ごと)

② 当該事業年度の末日における自己株式の数(株式の種類ごと)

③ 当該事業年度中に行つた剰余金の配当(当該事業年度の末日後に行う剰余金の配当のうち、剰余金の配当を受ける者を定めるための基準日が当該事業年度中のものを含む。)に関する次に掲げる事項その他の事項

イ 金銭配当の場合におけるその総額

ロ 金銭以外の配当の場合、配当した財産の帳簿価額の総額(当該剰余金の配当をした日において時価を付した場合、当該時価を付した後の帳簿価額)

④ 当該事業年度の末日における株式引受権に係る当該株式会社の株式の数(株式の種類ごと)

⑤ 当該事業年度の末日における当該株式会社が発行している新株予約権(行使期間の初日が到来していないものを除く。)の目的となる株式の数(株式の種類ごと)



※10 連結注記表を作成する株式会社は、個別注記表における注記を要しない（会社計算規則第 109 条第 2 項・第 110 条第 2 項）。

※11 連結計算書類を作成する株式会社は、個別注記表における注記を要しない（会社計算規則第 111 条第 2 項）

※12 公開会社であっても、会計監査人設置会社以外の会社では、下の事項を省略することができる。

その場合には省略した事項について、附属明細書に記載する（会社計算規則第 112 条第 1 項ただし書・第 117 条第 4 号）。

- ① 取引の内容
- ② 取引の種類別の取引金額
- ③ 取引条件及び取引条件の決定方針
- ④ 取引条件の変更があったときは、その旨、変更の内容及び当該変更が計算書類に与えている影響の内容

上場準備会社においてはとりわけ関連当事者との取引が重要な審査項目となる。以下を参照し、会社関係者等との取引により企業経営の健全性が損なわれていないか留意する。

**「上場ガイド」（グロース市場事前チェックリスト 「4. 会社関係者等との取引により、企業経営の健全性が損なわれていませんか」より引用**

会社が行う取引には、その取引を行うこと自体に対する合理性（事業上の必要性）と、取引条件の妥当性が求められる。このいずれかを欠く取引は、特定の者への利益供与という疑義が生じ、企業経営の健全性の観点から問題となる。なお、支援目的で申請予定会社の企業グループにとって有利な取引が行われる場合があるが、この場合には、その取引内容を開示することを前提に、取引の継続が認められることもある。

その他、経営者が関与する取引（経営者自らが営業して獲得した案件・企画した案件や、例外的に経営者が決裁を行っている案件等）については、一般的に社内からの牽制が効きにくく、不正につながる懸念もある。したがって、そうした取引に対して組織的に検討が行われ牽制機能が発揮されるような適切な体制が整備されているかどうか、また実際に行われた取引が不適切なものでないかどうかについて確認が必要となる。

**（関連当事者等との取引が存在する場合）**

|                                                   |                          |
|---------------------------------------------------|--------------------------|
| ① 当該取引を行うことに合理性（事業上の必要性）があるか。                     | <input type="checkbox"/> |
| ② 支援目的である場合を除いて、当該取引条件が第三者取引や近隣相場などと比較して妥当か。      | <input type="checkbox"/> |
| ③ 当該取引を継続する合理性（事業上の必要性）や、取引条件を定期的に検討・見直すこととしているか。 | <input type="checkbox"/> |
| ④ 当該取引を監査（監査役監査・内部監査）における確認項目としているか。              | <input type="checkbox"/> |
| ⑤ 当該取引の内容を開示書類において適切に開示するように準備を進めているか。            | <input type="checkbox"/> |

**(取引が存在するかどうかに関わらず)**

⑥ 関連当事者等との取引の存在を適切に把握することができるか。 ☐

⑦ 関連当事者等との取引について、適切に牽制する仕組みがあるか。 ☐

**(経営者が関与する取引が存在する場合)**

① 当該取引は、不適切な取引ではないか。 ☐

**(取引が存在するかどうかに関わらず)**

② 経営者が関与する取引の存在を適切に把握することができるか。 ☐

③ 経営者が関与する取引について、組織的に検討が行われ牽制機能が発揮されるような適切な体制が整備されているか。 ☐

|    |                                      |
|----|--------------------------------------|
| 27 | 計算書類と附属明細書の整合性を確認するとともに異常項目の有無に留意する。 |
|----|--------------------------------------|

すべての株式会社が附属明細書に記載すべき事項は以下のとおり。

### 1. 有形固定資産及び無形固定資産の明細

【記載例】

(単位：百万円)

| 区分         | 資産の種類 | 期首帳簿<br>価額 | 当期増加額 | 当期減少額 | 当期償却額 | 期末帳簿<br>価額 | 減価償却<br>累計額 |
|------------|-------|------------|-------|-------|-------|------------|-------------|
| 有形固定<br>資産 | 〇〇    | ×××        | ×××   | ×××   | ×××   | ×××        | ×××         |
|            |       |            |       | (×××) | (×××) |            |             |
|            | 計     | ×××        | ×××   | ×××   | ×××   | ×××        | ×××         |
| 無形固定<br>資産 | 〇〇    | ×××        | ×××   | ×××   | ×××   | ×××        |             |
|            | 〇〇    | ×××        | ×××   | ×××   | ×××   | ×××        |             |
|            | 計     | ×××        | ×××   | ×××   | ×××   | ×××        |             |

(注)「当期減少額」欄の( )は内数で、当期の減損損失計上額であります(直接控除方式の場合)。

### 2. 引当金の明細

【記載例】

(単位：百万円)

| 科目    | 期首残高 | 当期増加額 | 当期減少額 | 期末残高 |
|-------|------|-------|-------|------|
| 〇〇引当金 | ×××  | ×××   | ×××   | ×××  |
| 〇〇引当金 | ×××  | ×××   | ×××   | ×××  |

### 3. 販売費及び一般管理費の明細

【記載例】

(単位：百万円)

| 科目  | 金額  | 摘要 |
|-----|-----|----|
| 〇〇〇 | ××× |    |
| 〇〇〇 | ××× |    |
| 計   | ××× |    |

|    |                                      |
|----|--------------------------------------|
| 28 | 連結計算書類を作成している会社については、連結固有の会計処理に留意する。 |
|----|--------------------------------------|

連結計算書類の監査においては、計算書類における留意点に加え、以下の項目を確認する。

- ・ 連結の範囲、持分法適用の範囲の適正性  
特に意図的に除外された子会社等がないか留意する。
- ・ 会計ルールの一貫性  
各社で定めた会計方針書（アカウンティング・ポリシー・マニュアル）に基づき運用されているのが一般的。
- ・ 連結修正仕訳の適正性  
連結修正仕訳を項目ごと（投資と資本の相殺消去、債権債務の相殺消去、取引の相殺消去、未実現利益の消去、連結固有の項目に対する税効果会計、持分法の適用）に要約し前期と比較分析する。
- ・ 表示のチェック  
日本経団連のひな型と比較する。 等

#### 関西支部スタッフ研報告「企業集団ガバナンス」（9 頁、10 頁）より引用（一部修正）

（上場会社の子会社特有の留意事項）

例えば親会社の役職員が子会社の非常勤監査役を兼務する場合においては、子会社の監査役として子会社の監査を遂行することは当然の責務であるが、株主である親会社は当該監査役が親会社の職務を兼務するということを認識したうえで選任しているのであるから、親会社の子会社管理組織やその他の親会社が有する子会社に関する諸情報等の経営資源（注）を活用する等により監査方法を絞り込むことが可能となる。

（注） 親会社の子会社管理組織やその他の親会社が有する子会社に関する諸情報等の経営資源の例示

- ① 親会社の関連事業部等の子会社管理部門が日常的に把握している子会社の経営状況
- ② 親会社が企業集団内部統制システムとして構築するグループ内部統制の運用の状況
- ③ 親会社の内部監査部門が行う子会社の監査
- ④ 親会社の会計監査人が行う連結対象子会社の会計事項監査
- ⑤ 親会社監査役が親会社の取締役の職務執行監査の一環として行う子会社の調査 等

剰余金の分配可能額とは、剰余金の配当、自己株式取得等による純資産の社外流出の限度額規制のことをいう。簡易的には、剰余金（資本剰余金＋利益剰余金）から自己株式を差し引き、その他の有価証券評価差額金がマイナスの場合は差し引き、プラスの場合は加算しないで求められるが、厳密には次表により計算する必要がある。

| 項 目            | 構 成 内 容                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | 千円                                 | 参照条文                                                                      |
|----------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------|
| 1. 剰余金         | 期末日の剰余金の額<br>＝(その他資本剰余金 千円)＋その他利益剰余金 千円)＝                                                                                                                                                                                                                                                                   | ＋                                  | 会461②一<br>会446一<br>計規149                                                  |
| 2. 自己株式        | ① 期末日に保有している自己株式の帳簿価額 千円<br>② 期末日後に取得した自己株式の帳簿価額 千円<br>③ 期末日後に処分・消去した自己株式については、最終的には相殺されて影響なし                                                                                                                                                                                                               | △<br>△                             | 会461②三<br>会461②三<br>会446二、五<br>会461②一、三、四<br>会461②ニイ、②五                   |
| 3. 臨時決算        | ① 臨時決算期間の当期純損益額<br>→ 益はプラス、損はマイナス 千円＝<br>② 臨時決算期間内に処分した自己株式の対価額 千円＝                                                                                                                                                                                                                                         | ±<br>＋                             | 計規156<br>計規157<br>会461②ロ                                                  |
| 4. 剰余金の<br>変動  | ① 期末日後に資本金・準備金を減少して剰余金とした場合 千円<br>② 剰余金を減少して資本金・準備金とした場合 千円<br>③ 剰余金の配当をした場合(配当額 千円＋準備金計上額 千円)                                                                                                                                                                                                              | ＋<br>△<br>△                        | 会446三、四<br>会461②一<br>計規150一、二<br>会461②一<br>会446六<br>会445④<br>計規23<br>計規22 |
| 5. のれん等<br>調整額 | A: のれん等調整額(のれん÷2＝ 千円＋繰延資産 千円)＝ 千円<br>B: 資本等金額 (資本金 千円＋準備金 千円)＝ 千円<br>C: その他資本剰余金 千円<br>① $A \leq B \rightarrow$ 控除額＝0<br>② $A \leq (B+C) \rightarrow$ 控除額＝(A 千円－B 千円)＝<br>③ $A > (B+C)$ 及び のれん÷2 ≤ (B+C)<br>→ 控除額＝(A 千円－B 千円)＝<br>④ $A > (B+C)$ 及び のれん÷2 > (B+C)<br>→ 控除額＝(C 千円＋繰延資産 千円)＝                   | <br><br><br>△<br>△<br>△            | 会461②六<br>計規158一イ<br>会461②六<br>計規158一ロ<br>会461②六<br>計規158一ハ(1)            |
| 6. 連結規制        | 連結配当規制適用会社を選択適用した場合<br>(A連結剰余金の額 < B単体剰余金の額－C子会社から取得した自己株式)の場合<br>＝ B－C－A＝<br>B単体剰余金の額＝株主資本の額－その他有価証券評価差額金(注1)<br>－土地再評価差額金(注1)<br>－のれん等調整額(注2)＝<br>C子会社から取得した自己株式の額<br>＝最終事業年度末日後に子会社から親会社自身の株式を取得した<br>場合の子会社における簿価×子会社に対する持株比率(%)＝<br>A連結剰余金の額＝株主資本の額－その他有価証券評価差額金(注1)<br>－土地再評価差額金(注1)<br>－のれん等調整額(注3)＝ | <br><br>△<br><br><br><br><br><br>△ | 会461②六<br>計規158一ハ(2)<br>計規158四                                            |
| 7. 評価差額<br>金   | 期末日の(その他有価証券差額損＋土地再評価差額損)＝                                                                                                                                                                                                                                                                                  | △                                  | 計規158二、三                                                                  |
| 8. 300万円       | (資本等金額＋新株予約権の額＋評価・換算差額等(プラスのみ))の<br>合計額が300万円に不足する額                                                                                                                                                                                                                                                         | △                                  | 計規158六                                                                    |
|                | 分 配 可 能 額                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                    | 法461②                                                                     |

(注3)のれん等調整額が資本金、資本剰余金の合計を超えているときは、資本金、資本剰余金の合計額

- 137 -

|   |                                                                                                     |
|---|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | 監査役は、その職務の執行にあたり、平素より取締役、内部監査部門等の使用人（担当者）及び（任意監査を依頼している場合の）監査人との意思疎通を図り、情報の収集及び監査の環境の整備に努めなければならない。 |
|---|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|

## 「実施要領」（122 頁）より引用

### 1 監査環境整備の必要性

監査役監査の環境整備事項等は、監査役が内部統制システム監査及びその他の日常監査を実効的に行うための前提条件として主体的に整備に努める必要がある事項であり、かつ、取締役又は取締役会も監査役の職務の執行のための必要な体制の整備に留意しなければならない義務が課されている事項である（施行規則 105②、107②、監査役監査基準 3④、18）。

これらの規定は、内部統制システムに係る体制整備の決定が義務付けられている大会社のみではなく、全ての会社に適用される規定である。

### 2 監査環境整備の内容

監査役監査の環境整備の主眼は、監査役による監査職務の適切な遂行が会社の健全な発展のためとなることについて代表取締役社長、取締役、使用人等の業務執行者の理解と信頼を得て、監査活動が円滑に有効に実施できるように図ることにある。

このため、監査役監査の環境の整備としては、代表取締役との定期的会合等による意思疎通が基本的に重要であるとともに、自社及びグループ内各社の機関の適正な設計、監査役選任同意による監査役体制の充実等も重要な監査環境の整備事項であるが、本章での監査役監査の環境整備事項としては、施行規則第 100 条第 3 項（取締役会が設置されていない会社は、同第 98 条第 4 項）各号に規定されている監査役職務の補助使用人（本章第 2 項）、監査役への報告体制（本章第 3 項）、その他監査役監査の実効性確保体制（本章第 4 項）を取り扱う。

### 3 監査役監査の環境整備事項等についての事業報告記載と監査報告

監査役監査の環境整備事項等（監査役監査の実効性確保体制）については、会社業務の適正確保に必要なものとして大会社では取締役（取締役会設置会社においては取締役会）が決定する必要がある、その決定を行った全ての会社は事業報告にその決定内容の概要及び当該体制の運用状況の概要の記載が必要であるとともに、監査役又は監査役会が取締役会（取締役会設置会社でない場合は取締役。以下、本章において同様）の決定及びその体制の運用状況を相当でないと認めた場合には監査役（及び監査役会）の監査報告にその旨及び理由の記載を要する（会社法 348③四、④、362④六、⑤、施行規則 98④、100③、118 二、129①五、130②二）。

大会社でない会社では、会社法上の「体制整備の決議」を行わない限りは、上記の事業報告記載及び監査報告記載は義務付けられないが、監査環境整備については 1 の記載のとおり全ての会社に必要なものとして規定されている。

|   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 2 | <ul style="list-style-type: none"><li>・監査役は、経営執行部門から、子会社等の管理の状況について報告又は説明を受け、関係資料を閲覧する。</li><li>・監査役は、その職務の執行にあたり、親会社及び子会社等の取締役、監査役、内部監査部門等の使用人（担当者）及び親会社又は子会社が起用する会計監査人若しくは（任意監査を依頼している場合の）監査人との意思疎通を図り、情報の収集及び監査の環境の整備に努めなければならない。</li><li>・監査役は、取締役の職務の執行を監査するため必要があるときは、子会社等に対し事業の報告を求め、又はその業務及び財産の状況を調査しなければならない。</li></ul> |
|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

#### 「新任ガイド」（141 頁）より引用

1. 企業集団内部統制の監査（Q59、基準 25、26、39/25、26、45/24、25、43、実施基準 13/17/17、要領 7 章 4 項 7）内部統制については、会社内における整備だけでなく、会社とその子会社・親会社を含む企業集団（グループ）全体で整備を進めることが重要となる。

監査役（会）は、企業集団内部統制（施規 100①五）を含む、内部統制システム（Q64、113）の整備についての取締役会決議の内容の概要及び当該システムの運用状況の概要について事業報告に記載がある場合で、その内容が相当でないと認めるときは、その旨及び理由を監査報告に記載しなければならない（施規 118 二、129①五、130②二/130 の 2①二/131①二）。

#### 2. 監査のポイント（例示）

子会社の内部統制は、認識不足や陣容・予算不足から立ち遅れている場合があること、子会社の不祥事はグループ全体の不祥事に発展しかねないことを念頭におき、取締役等から子会社等の管理の状況について報告や説明を受け、関係資料を閲覧して、監査する。

（以下は監査のポイントの例示）

① グループ内部統制の整備（構築・運用）の重要性に対する、会社や子会社のトップの認識はどうか。グループ企業風土は。会社と子会社との間の意思疎通の状況はどうか。会社の経営理念・行動基準や内部統制の基本方針等が子会社に周知されているか。

② 会社における子会社管理体制（子会社管理規程、管理方針、担当役員／部署他）の整備に不備はないか。担当取締役等による子会社の指導・管理は適切か。

グループ内部統制の状況のモニタリング（把握・評価・是正）は適切か。グループ内部通報システムなど子会社の状況を把握するシステムが構築・運用されているか。

③ 子会社における内部統制の整備に不備はないか。問題の発生・対応状況はどうか。

④ 子会社の監査役の監査は的確か。子会社の監査役との連携はできているか。（→Q60）

⑤ 子会社に無理を押し付けていないか。（過大な利益目標の設定、非通例的な取引等）

⑥ 親会社から無理を押し付けられていないか。（同上）

⑦ 海外も含め、全ての重要な子会社がカバーされているか。重要な関連会社はどうか。

⑧ その他企業集団内部統制関連の問題はないか。

公益社団法人 日本監査役協会 <https://www.kansa.or.jp>

|      |                                                                                    |
|------|------------------------------------------------------------------------------------|
| 本部   | 〒100-0005 東京都千代田区丸の内1丁目9番1号 丸の内中央ビル13階<br>電話 03 (5219) 6100 (代) FAX 03 (5219) 6110 |
| 関西支部 | 〒530-0004 大阪市北区堂島浜1丁目4番16号 アクア堂島西館15階<br>電話 06 (6345) 1631 FAX 06 (6345) 1649      |
| 中部支部 | 〒460-0008 名古屋市中区栄2丁目1番1号 日土地名古屋ビル9階<br>電話 052 (204) 2131 FAX 052 (204) 2132        |
| 九州支部 | 〒812-0011 福岡市博多区博多駅前3丁目8番号 九勸末広通りビル3階<br>電話 092 (433) 3627 FAX 092 (433) 3628      |