

## 第5章 会計監査人との関係

[本章は、会計監査人設置会社（注）が該当する。]

(注) **会計監査人設置会社**とは、会計監査人を置く会社（会社法で義務付けられていない会社であって、定款の定めによって会計監査人を置くこととした会社を含む。会社法 326②）又は会社法により会計監査人を置かなければならない会社（**大会社** 会社法 328、委員会設置会社 会社法 327⑤）をいう（会社法 2 十一）。

会計監査人設置会社であるときは、その旨及び会計監査人の氏名又は名称について登記を要する（会社法 911③十九）。

定款に定めがなく、任意に公認会計士又は監査法人と会計監査契約を締結して会計監査を依頼している会社は会社法における会計監査人設置会社ではない。ただし、この場合でも監査役は、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と同様に、本章の各事項を参考として会計士と関係を進めることが望ましい。

### 第1項 監査役と会計監査人及び金融商品取引法の監査人（注）との関係

(注) 金融商品取引法に基づく上場会社の有価証券報告書、四半期報告書等に含まれる財務諸表等及び内部統制報告書等の監査証明等を行う公認会計士又は監査法人（金融商品取引法 193 の 2）を本実施要領において「監査人」という。

会計監査人設置会社の**監査役は、業務執行者（注）からの会計監査人の独立性を確保する機関**としての役割が求められることから、監査役は本項に記載の**監査役と会計監査人の関係**について充分認識のうえ、第2項以降の事項を遂行する必要がある。

(注) 業務執行者とは、代表取締役、業務執行取締役（会社法 363①）、執行役、使用人をいう（施行規則 2 ③六）。本章においては、代表取締役及び財務担当取締役と財務・経理・会計部門所属の使用人（会計監査の対象となる計算関係書類（注）の作成担当者及び作成責任者等）が主として該当する。

(注) 計算関係書類とは、各事業年度の計算書類（貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、個別注記表）及びその附属明細書、連結計算書類（連結貸借対照表、連結損益計算書、連結株主資本等変動計算書、連結注記表、又は指定国際会計基準で作成する連結計算書類）、並びに臨時決算を行った場合の臨時計算書類（貸借対照表、損益計算書）をいう（計算規則 2 ③三、2 ③二、59①、2 ②十九、61、120、2 ②十七、60）。

以下、本章において、「監査役会」は、監査役会を設置しない監査役設置会社においては「監査役」と読み替える。

## 1 会計監査人

(1) 会計監査人は会社法上の会社の機関

- (i) 会計監査人は、**会社の計算書類及びその附属明細書、臨時計算書類並びに連結計算書類を監査し、会計監査報告を作成する会社の機関**である（会社法 396①）。
- (ii) **大会社**（最終事業年度の貸借対照表における資本金 5 億円以上又は負債 200 億円以上の会社 会社法 2 六）及び委員会設置会社には会計監査人を置かなければならない（会社法 327⑤、328）。
- (iii) 会社は定款の定めによって会計監査人を置くことができる（会社法 326②）。

## 第1項 監査役と会計監査人及び金融商品取引法の監査人との関係

- (iv) **上場会社**は、大会社でない場合でも、会計監査人の設置を求められる（東京証券取引所 有価証券上場規程 437）。
  - (v) 会社法上の連結計算書類は、会計監査人設置会社でなければ作成することができない（会社法 444①）。
  - (vi) したがって、上場会社、大会社、委員会設置会社、連結計算書類作成会社のいずれでもない会社は、会計監査人を置くか否かは任意となる。
- (2) 会計監査人の員数  
会計監査人の員数は法定されていないため、定款に別段の規定を設けない限り1名（1監査法人）で足りるが、複数名を選任することもできる。
- (3) 会計監査人の資格等
- (i) 会計監査人は、**公認会計士又は監査法人**でなければならない（会社法 337①）。  
会計監査人に選任された監査法人は、その社員の中から会計監査人の職務を行うべき者を選定し、会社に通知しなければならない（会社法 337②）。
  - (ii) 会計監査人の欠格事由  
次に掲げる者は、会計監査人となることはできない（会社法 337③）。
    - ① 公認会計士法の規定により各事業年度の計算書類の監査をすることができない者
    - ② 子会社もしくはその役員から公認会計士又は監査法人の業務以外の業務により継続的な報酬を受けている者又はその配偶者  
（監査対象となる当該会社もしくはその役員から公認会計士又は監査法人の業務以外の業務により継続的な報酬を受けている者又はその配偶者の場合は、上記①により欠格事由となる（公認会計士法 24①、公認会計士法施行令 7①六））。
    - ③ 監査法人でその社員の半数以上が②に掲げる者であるもの
- (4) 会計監査人と会社との関係は委任関係  
会社と会計監査人との関係は委任に関する規定に従う（会社法 330）。
- (5) 会計監査人の権限等
- (i) 会計監査人設置会社においては、計算書類及びその附属明細書、臨時計算書類並びに連結計算書類は、監査役及び会計監査人の監査を受けなければならない（会社法 436②、441②、444④）。
  - (ii) 会計監査人は、計算書類及びその附属明細書、臨時計算書類並びに連結計算書類を監査した場合は、会計監査報告を作成しなければならない（会社法 396①、施行規則 110、計算規則 126）。
  - (iii) 会計監査人は、会社の会計帳簿又はこれに関する資料の閲覧、謄写並びに取締役、会計参与、支配人その他の使用人に対し、会計に関する報告を求めることができる（会社法 396②）。
  - (iv) 会計監査人は、その職務を行うため必要があるときは、子会社に対して会計に関する報告を求め、又は会社もしくは子会社の業務及び財産の状況の調査をすることができる（会社法 396③）。この場合、子会社は正当な理由があるときは、報告又は調査を拒むことができる（会社法 396④）。

## 第1項 監査役と会計監査人及び金融商品取引法の監査人との関係

- (v) 会計監査人は、その職務を行うに当たっては、次の者を使用してはならない（会社法 396⑤）。
- ① 上記の（3）（ii）の欠格事由に該当する者
  - ② 会社又は子会社の取締役、会計参与、監査役、もしくは執行役又は支配人その他の使用人である者
  - ③ 会社又は子会社から公認会計士又は監査法人の業務以外の業務により継続的な報酬を受けている者

**(6) 会計監査人が欠員となる場合の措置**

- (i) 会計監査人が不在となった場合又は定款で定めた会計監査人の員数が欠けた場合は、原則として、遅滞なく株主総会を開催し、後任の会計監査人を選任することが必要となる（会社法 976 二十二）。
- (ii) ただし、株主数が多数の場合は、株主総会を遅滞なく開催することは容易ではないので、遅滞なく会計監査人が選任されないときは、監査役会は「一時会計監査人の職務を行うべき者」を選任しなければならない（会社法 346④⑥）。
- (iii) 役員が欠員となる場合には、後任者が就任するまで、前任者が引き続き権利義務を有することとされるが（会社法 346①）、会計監査人は役員ではなく、権利義務を承継する規定はない。
- (iv) 会計監査人は役員ではないので、「補欠の会計監査人」を予選することはできない。
- (v) 会計監査人が不在となった場合又は定款で定めた会計監査人の員数が欠けた場合に、その選任（一時会計監査人の職務を行うべき者の選任を含む。）の процедуруを怠ったときは会社法違反となり、その процедуруを行うべき者が任務懈怠責任を負い過料に処せられる（会社法 976 二十二）。
- (vi) 会計監査人設置会社では、計算書類又は臨時計算書類について、会計監査人の「無限定適正意見」を得て、かつ、監査役会が「会計監査人の監査の方法及び結果を相当」と認めた場合は、株主総会の承認事項でなく報告事項（臨時計算書類は、株主総会報告も不要）とする特則（会社法 439、441④、計算規則 135）が適用されるが、会計監査人が欠けた状態では報告事項とすることができず、株主総会の承認を要することとなる。

**2 監査役と会計監査人との関係****(1) 監査役必置**

**会計監査人設置会社（委員会設置会社を除く。）には、監査役を置かなければならない**（会社法 327③）。

**(2) 会計監査人の独立性確保**

会計監査人設置会社では、計算関係書類の監査は会計専門家としての機関である会計監査人が第一次的に会計監査を行うが、その場合、会計監査人は、会計監査の対象である計算関係書類を作成する業務執行者から独立した立場で会計監査を遂行する必要があることから、その**会計監査人の独立性を確保するための機関として業務監査権限を有する監査役を置かなければならない**（会計監査人設置会社では、監査役の監査範

困を会計監査権限に限定することはできない。会社法 389①）。したがって、**監査役は会計監査人の業務執行者からの独立性を確保するための機関**として本章各項の要領に従い、その役割を果たすことが求められる（監査役監査基準 27②）。

(3) 会計監査人設置会社における監査役の会計監査

会計監査人設置会社では、会社外部の会計専門家としての立場で会計監査人が第一次的に会計監査を行うが、監査役は、業務監査によって会社内部の実態を熟知した企業人の視点から、計算関係書類が会社の状況を適正に表示しているか否かに関する総括的・重点的な調査等を行い（このことは、監査役が会計監査人と同様の監査手法で重複的に会計監査を行うことを意味するものではない。本章第5項 会計監査人監査の方法と結果の相当性判断）、また、会計監査人の独立性をはじめとする監査環境に留意し、会計監査人の監査の方法と結果の相当性を判断する（計算規則 127）ことを通じて、計算関係書類の適正性を確保するという会計監査の責任を負う（会社法 436②、441②、444④、監査役監査基準 27①、31）。

(4) 監査役と会計監査人の関係

会社法において、監査役が会計監査人の独立性を確保し、監査役としての会計監査を遂行するために、以下の権限が規定されている。

(i) **会計監査人の選任・解任・不再任に関する議案又は議題の同意権・請求権**（会社法 344）、及び**会計監査人の解任権**（会社法 340）

本章第2項「会計監査人の任期及び選任、解任、再任、不再任」の**第1 実施の意義及び留意事項** 参照

(ii) **会計監査人に対する報酬等の同意権**（会社法399）

本章第3項「会計監査人の報酬等決定の同意」の**第1 実施の意義及び留意事項** 参照

(iii) **会計監査人から報告を受ける権限**

- ・会計監査人は、取締役の職務執行に関して不正の行為又は法令・定款に違反する重大な事実があることを発見したときは、遅滞なく、監査役会に報告しなければならない（会社法397①③）。
- ・なお、金融商品取引法でも、監査人が、会社における法令に違反する事実その他の財務計算に関する書類の適正性の確保に影響を及ぼすおそれがある事実（「法令違反等事実」という。）を発見したときは、当該事実の内容及び当該事実に係る法令違反の是正その他の適切な措置をとるべき旨を、遅滞なく、当該会社の監査役又は監事その他これらに準ずる者に対して書面で通知しなければならない（金融商品取引法193の3、財務諸表等の監査証明に関する内閣府令7）とされている。会計監査人と監査人が同一法人の場合等では、実質、上記の会計監査人の報告と同様となる。（次の4 監査役と金融商品取引法の監査人との関係（5））
- ・上記の報告等を受けた場合は、監査役会は審議のうえ、必要な調査を行い、取締役に対して、助言又は勧告を行うなど、必要な措置を講じなければならない（監査役監査基準44④）。

(iv) **会計監査人に報告を求める権限**

監査役は、その職務を行うために必要があるときは、会計監査人に対して、そ

## 第1項 監査役と会計監査人及び金融商品取引法の監査人との関係

の監査に関する報告を求めることができる（会社法397②）。

監査役は、取締役の職務執行に関する不正の行為又は法令・定款に違反する事実について、並びに会計監査人の監査の方法と結果の相当性判断に必要な情報について、積極的に会計監査人から報告を求めなければならない（監査役監査基準44）。

## (v) 会計監査人の会計監査報告の内容の通知を受ける権限

会計監査人は、会計監査報告の内容を特定監査役（実施要領第1章第5項の**第1 実施の意義及び留意事項**—1 特定監査役）及び特定取締役（計算規則130）に通知しなければならない（計算規則130）。

監査役及び監査役会は、会計監査人の監査の方法と結果の相当性を判断するために、会計監査報告の内容を十分に聴取しなければならない（監査役監査基準31②）。

## (vi) 「会計監査人の独立性に関する事項その他職務の遂行に関する事項」の通知を受ける権限

- ・会計監査人は、特定監査役に対する会計監査報告の内容の通知に際して、当該会計監査人についての次に掲げる事項（当該事項に係る定めがない場合にあっては、当該事項を定めていない旨）を通知しなければならない。ただし、すべての監査役が既に当該事項を知っている場合は、この限りでない（計算規則131）。

- ① 独立性に関する事項その他監査に関する法令及び規程の遵守に関する事項
- ② 監査、監査に準ずる業務及びこれらに関する業務の契約の受任及び継続の方針に関する事項
- ③ 会計監査人の職務の遂行が適正に行われることを確保するための体制に関するその他の事項

- ・会計監査人は、上記の事項について、「監査に関する品質管理基準」（平成17年10月28日企業会計審議会）等にしがたって整備することとなる。

- ・会計監査人設置会社の監査役及び監査役会の監査報告の作成にあたっては、「会計監査人の職務の遂行が適正に実施されることを確保するための体制に関する事項」を内容としなければならない（計算規則127四、128②二）。

- ・このため、監査役は、会計監査人から、企業会計審議会の「監査に関する品質管理基準」にしたがった整備状況や日本公認会計士協会の品質管理レビュー結果、その他会計監査契約の継続方針等について通知を受け又は適宜説明を求め、意見交換し、確認する必要がある（監査役監査基準28）。

また、会計監査人の不祥事等について、金融庁や日本公認会計士協会において公表される情報等を確認（通常は会計監査人からも報告がある）し、必要に応じて会計監査人からは是正措置の状況等の説明を受ける。

## 3 金融商品取引法の監査人

## (1) 会計監査人と監査人の関係

- (i) 会社法に基づく計算関係書類等を監査する公認会計士又は監査法人である「会計監査人」は会社法の機関である。これに対し、金融商品取引法上の監査証明を行う公認会計士又は監査法人を区分して本実施要領において監査人という。

## 第1項 監査役と会計監査人及び金融商品取引法の監査人との関係

(ii) 会社によって、会計監査人と監査人について異なる監査法人と契約している場合もあるが、東京証券取引所は、東証に上場の会社に対し、その会社の「会計監査人」を財務諸表等の監査証明等を行う公認会計士等（即ち、「監査人」として選任することを求めている（東京証券取引所 有価証券上場規程 438）。

## (2) 金融商品取引法の監査人の資格等

金融商品取引法に基づく上場会社の有価証券報告書、四半期報告書等に含まれる財務諸表等及び内部統制報告書等の監査証明等を行うことができるのは、**会社と特別の利害関係のない公認会計士又は監査法人**である（金融商品取引法 193 の 2）。

特別の利害関係その他の要件は、金融商品取引法 193 の 2 ④及び財務諸表等の監査証明に関する内閣府令 2 ②に規定されている。

## (3) 監査人が欠けた場合

会計監査人が欠けることに伴う等により、監査人が欠けた場合は、金融商品取引法上の財務諸表等の監査証明を適切に行うことができず、その影響が重大と認められる場合には上場廃止にもつながることになる（東京証券取引所 有価証券上場規程 601）。

したがって、上場会社等の金融商品取引法に基づく有価証券報告書、四半期報告書等の提出を要する会社には必ず監査人を置くことが必要となる。

## 4 監査役と金融商品取引法の監査人との関係

## (1) 金融商品取引法に基づく監査証明は専ら監査人の職責

金融商品取引法に基づく上場会社の有価証券報告書、四半期報告書等に含まれる財務諸表等及び内部統制報告書等の監査証明等の職務は専ら監査人の職責とされている。金融商品取引法においては、監査役の職務に関する直接の規定はない。

## (2) 取締役の法令遵守の一環としての金融商品取引法遵守に関する監査

金融商品取引法の遵守も法令定款遵守として取締役の職務執行行為であるから、監査役は取締役の職務執行の監査において、有価証券報告書や四半期報告書とともに、これらの書類に含まれる財務諸表等の適正な作成と開示の状況を把握し、取締役の金融商品取引法遵守の状況を監査しなければならない。この場合に、監査役は監査人との十分な関係による情報把握が必要となる（会計監査人との連携に関する実務指針（平成21年4月3日会計委員会）I-5）。

## (3) 財務報告内部統制（注）における評価及び監査

（注）財務報告内部統制とは、会社における財務報告が法令等にしたがって適正に作成されるための体制をいう（財務計算に関する書類その他の情報の適正性を確保するための体制に関する内閣府令 2 二、金融商品取引法 24 の 4 の 4 ①）。（実施要領第 7 章第 2 項（内部統制システム監査実施基準 2 七と同一の内容である。）

## (i) 監査人による監査役の監視機能についての確認

上場会社における財務報告内部統制においては、経営者は内部統制報告書の作成にあたって、監査役が監視責任を理解し実行しているか評価しなければならず、**その監査人は、内部統制監査報告書の作成にあたって監査役の監視機能を確認しなければならない**。ただし、監査人は、監査役の監査の内容の妥当性自体を検討するものではない。（企業会計審議会「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

## 第1項 監査役と会計監査人及び金融商品取引法の監査人との関係

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」)

このため、監査人は、内部統制監査を行うために必要な範囲内で、取締役の職務執行の状況に対する監査役の監視機能の状況についても確認することとなる。

この場合、監査人は、監査役の監視機能について、

- ① 監査役の責任が記載された規定が存在しているか
- ② 監査役会の開催実績の記録や議事録が存在しているか
- ③ 監査役が経営者を適切に監督・監視する責任を理解し実行しているか
- ④ 監査役が内部監査人及び監査人と適切な連携を図っているか

などの点についても留意した上で確認することが重要であるとされている。

(「内部統制報告制度に関するQ&A」(平成19年10月1日(追加平成20年6月24日金融庁)問53)(会計監査人との連携に関する実務指針I-5)

(監査役会議事録の閲覧について、実施要領第3章第1項の第2手順-5 監査役会議事録の備置、閲覧(4))

(ii) **取締役の職務執行に含まれる財務報告内部統制の整備についての監査役監査**

金融商品取引法の規定に基づく内部統制報告書の作成は、上述の有価証券報告書や四半期報告書の作成と同様、取締役の重要な職務執行の一つであることから、監査役は、内部統制報告書が、財務報告に係る内部統制の評価について、すべての重要な点において適正に表示しているか否かを、監査人による監査結果などを踏まえて判断する必要がある。

また、会社の財務報告が法令等にしがって適正に行われることは、会社法に定める「取締役の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制」(会社法362④六、348③四)に含まれると考えられる。

したがって、監査役は、業務監査の一環として、財務報告に係る内部統制の整備等に関する取締役の職務執行に、善管注意義務に違反する重大な事実がないかどうかを監査することが必要となる(会計監査人との連携に関する実務指針I-5)。

(iii) **財務報告内部統制と会社法上の計算関係書類の適正性監査との関係**

財務報告に係る内部統制の評価結果及び監査結果は、会社法に基づく計算関係書類が適切かどうかとも関連しているため、監査役が会社法の規定に従い会計監査人の監査の方法と結果の相当性等を判断するに当たって、内部統制監査報告書の内容も重要となる。監査役は、監査人が内部統制監査の過程で発見した「開示すべき重要な不備」についての報告を受けるなど、監査人と適時に連携して、会計監査に係る監査意見を形成する必要がある。

なお、「監査人は、内部統制監査の過程で発見された内部統制の開示すべき重要な不備については、会社法監査の終了日までに、経営者、取締役会及び監査役又は監査委員会に報告することが必要になると考えられる。」とされている(企業会計審議会「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準-Ⅲ3(5)」)。(会計監査人との連携に関する実務指針I-5)

(4) **計算関係書類と財務諸表は実質一体作成**

金融商品取引法に基づく財務諸表等は、実質、会社法上の計算関係書類と一体的に作成されるので、監査役は会社法における計算関係書類の監査を遂行する立場か

## 第1項 監査役と会計監査人及び金融商品取引法の監査人との関係

らも、監査人の財務諸表等の監査実施状況及び意見の表明に関する情報を把握する必要がある。会計監査人と監査人が同一法人である場合は、監査人との関係は会社法上の監査役と会計監査人との関係と実質一体となる。

## (5) 金融商品取引法に基づく法令違反等事実の監査役への通知

## (i) 法令違反等事実の通知

監査人が、会社における法令に違反する事実その他の財務計算に関する書類の適正性の確保に影響を及ぼすおそれがある事実（「法令違反等事実」という。）を発見したときは、当該事実の内容及び当該事実に係る法令違反の是正その他の適切な措置をとるべき旨を、遅滞なく、内閣府令で定めるところにより、当該会社の監査役又は監事その他これらに準ずる者に対して書面で通知しなければならない（金融商品取引法193の3、財務諸表等の監査証明に関する内閣府令7）。

## (ii) 監査人との連携の必要性

これは、取締役の不正行為や法令・定款に違反する事実又は著しく不当な事実があると認められるときは、監査役が取締役（取締役会）に報告する義務を負う立場にあることに照らし、金融商品取引法においても法令違反等事実について監査役に対する通知が確実になされることが必要と考えられたことによる。

本制度を適切に機能させるためには、相互の信頼関係が重要であり、監査人とも常に接触を保ち連携を深めることが必要である（会計監査人との連携に関する実務指針I-5）。

## (6) 金融商品取引法における虚偽記載の損害賠償責任及び罰則

## (i) 損害賠償責任

金融商品取引法に基づく開示書類に虚偽記載や重要事実の記載漏れがあった場合は、その書類の提出会社の提出時の役員（取締役、会計参与、監査役もしくは執行役又はこれらに準ずる者をいう。）は、監査証明を行った監査人等とともに連帯して株主（当該虚偽記載等を知らないで株式を取得した者）に対して、当該虚偽記載等により生じた損害を賠償する責任に任じなければならない（金融商品取引法21①一、22、24の4、24の4の4、24の4の6、24の4の7）。

なお、書類提出時の役員は、記載が虚偽であり又は欠けていることを知らず、かつ、相当な注意を用いたにもかかわらず知ることができなかった場合は、上記の賠償の責めに任じない（免責となる）（金融商品取引法21②一）。

また、監査証明を行った監査人は、その証明をしたことについて故意又は過失がなかった場合は、上記の賠償の責めに任じない（金融商品取引法21②二）。

## (ii) 罰則

イ 有価証券報告書又はその訂正報告書について、重要な事項につき虚偽の記載のあるものを提出した者は、10年以下の懲役もしくは千万円以下の罰金に処し、又はこれを併科する（金融商品取引法197①一）。

ロ 法人の代表者又は法人もしくは人の代理人、使用人その他の従業員が、上記イの規定の違反行為をしたときは、その行為者を罰するほか、法人に対しては7億円以下の罰金刑を科する（金融商品取引法207①一）。

## (iii) 有価証券報告書、内部統制報告書及び四半期報告書等の作成は、取締役の重要



な職務執行であり、取締役の職務執行を監査する監査役として、それらの書類を監査する監査人と適切な連携を図り、その作成プロセスを監査する必要がある（会計監査人との連携に関する実務指針 I - 5）。

## 第2項 会計監査人の任期及び選任、解任、再任、不再任

### 第1 実施の意義及び留意事項

#### 1 会計監査人の選任

##### (1) 株主総会による選任

- (i) 会計監査人は、会社の役員（取締役、会計参与、監査役）ではないが、会社の機関であり、株主総会の普通決議によって選任する（会社法 329①）。  
会計監査人の選任及び次の3 - (1)に記載の解任の株主総会決議は、会社法 309①の普通決議（取締役、監査役等の役員の選任の決議と異なり、定款の別段の定めによって定足数の要件をはずしている場合は、「出席株主の過半数の賛成」により決議できる。）による。また、補欠の予選（会社法 329②）は適用されない。
- (ii) 取締役が、会計監査人の選任に関する議案を提出する場合には、次の5に記載の**監査役会の同意が必要**である（会社法 344①一、③）。
- (iii) 会計監査人は、会計監査人の選任について株主総会に出席して意見を述べることができる（会社法 345①⑤）。
- (iv) 取締役が、会計監査人の選任に関する議案を提出する場合には、株主総会参考書類には、施行規則 77 に掲げる事項を記載しなければならない。

##### (2) 監査役による一時会計監査人の選任

- (i) 会計監査人が欠けた場合又は定款で定めた会計監査人の員数が欠けた場合において、遅滞なく会計監査人が選任されないときは、監査役会は一時会計監査人を選任しなければならない（会社法 346④、976 二十二）。
- (ii) 一時会計監査人を選任した場合は、その後の最初の株主総会で新しい会計監査人の選任が必要となる。
- (iii) 一時会計監査人の選任後、臨時株主総会の予定がない場合、会計監査人選任のためだけに臨時株主総会を開催する必要はなく、次の定時株主総会において新しい会計監査人を選任する。
- (iv) 一時会計監査人の任期は、後任の会計監査人が選任されるまでであり、後任の会計監査人の就任と同時に退任する。一時会計監査人を後任の会計監査人に選任してもよい。

#### 2 会計監査人の任期及び再任・不再任

##### (1) 会計監査人の任期

- ① 会計監査人の任期は、**選任後1年以内に終了する事業年度のうち、最終のものに関する定時株主総会の終結の時まで**である（会社法 338①）。
- ② 会計監査人の任期は、会社が会計監査人を置く旨の定款の定めを廃止する定款変更を行った場合は、その効力が生じた時に満了する（会社法 338③）。

- ③ 臨時株主総会で決算期を変更し、変更後最初の事業年度を「1年を超える期間」とする（1年6カ月まで延長可能 計算規則59②かっこ書き）ときは、その決算期変更に係る定款変更の効力発生時に、会計監査人は任期満了により退任するものと解されている（相澤哲編著「Q&A会社法の実務論点20講」57頁）。

## (2) 再任・不再任

- (i) 会計監査人は、選任後1年以内に終了する事業年度のうち、最終のものに関する定時株主総会において、**別段の決議がされなかったときは、その定時株主総会において再任されたものとみなされる**（上記(1)－②の場合を除く。）（会社法338②）。
- (ii) したがって、会計監査人を再任する場合は株主総会で特段の決議は必要とされないが、**再任しない場合はその旨の株主総会決議が必要**となる。原則は、現会計監査人の不再任議案と、後任の選任を行う場合はその議案の双方の決議が必要となるが、これらをまとめて1つの議案として決議することもできる。  
この場合は、上記の双方の内容を兼ねる議案であることの明示が必要であり、後任の選任議案の内容に加えて、「現会計監査人を再任しない旨」あるいは「（会計監査人の変更、任期満了による退任、辞任等により）他の会計監査人を後任として選任する旨」等、現会計監査人を再任しないことが明確に示されていることが必要とされる。
- (iii) 取締役が、会計監査人を再任しないことを株主総会の目的とする場合には、次の5に記載の**監査役会の同意が必要**である（会社法344①三）。
- (iv) 会計監査人は、会計監査人の不再任について株主総会に出席して意見を述べることができる（会社法345①⑤）。
- (v) 取締役が、会計監査人を再任しないことを株主総会の目的とする場合には、株主総会参考書類には、①会計監査人の氏名又は名称 ②不再任の理由 ③議案が監査役の請求による場合はその旨 ④上記(iv)の会計監査人の意見があるときは、その意見の内容の概要 を記載しなければならない（施行規則81）。

## 3 会計監査人の解任

### (1) 株主総会による解任

- (i) 会計監査人は、いつでも株主総会の普通決議によって解任することができる（会社法339①）。
- (ii) 取締役が、会計監査人の解任を株主総会の目的とする場合には、次の5に記載の**監査役会の同意が必要**である（会社法344①二）。
- (iii) 会計監査人は、会計監査人の解任について株主総会に出席して意見を述べることができる（会社法345①⑤）。
- (iv) 取締役が、会計監査人の解任を株主総会の目的とする場合には、株主総会参考書類には、①会計監査人の氏名又は名称 ②解任の理由 ③議案が監査役の請求による場合はその旨 ④上記(iii)の会計監査人の意見があるときは、その意見の内容の概要 を記載しなければならない（施行規則81）。

- (v) 株主総会の決議により解任された会計監査人は、その解任について正当な理由がある場合を除き、会社に対し、解任によって生じた損害の賠償を請求することができる（会社法 339②）。

この損害賠償金額は、原則は、任期満了までの残期間分の報酬金額とされている。

#### (2) 監査役による法定事由による解任

- (i) 会計監査人の義務違反・職務懈怠・ふさわしくない非行、心身故障により職務執行に支障があり又は堪えない場合は、**監査役（監査役が2名以上の場合は全員一致の同意による）**は、会計監査人を解任することができる（監査役会設置会社においては監査役会が解任するが、解任の意思決定の方法は監査役全員一致の同意による。全員一致の同意は、監査役会の開催を必要とせず書面等により行うことができる。）（会社法 340①②④）。
- (ii) 監査役が上記事由により会計監査人を解任したときは、監査役（監査役が2名以上の場合は、監査役の互選によって定められた監査役）は、その旨及び解任の理由を解任後最初に招集される株主総会に報告しなければならない（会社法 340③）。
- (iii) 会計監査人は、会計監査人の解任について株主総会に出席して意見を述べることができる（会社法 345①⑤）。
- (iv) 株主総会の時でない時期に、上記事由により監査役によって会計監査人を解任された者は、解任後最初に招集される株主総会に出席して解任についての意見を述べるることができる（会社法 345②⑤）。

このため、取締役は、監査役によって解任された会計監査人に対して株主総会が招集される旨及び株主総会の日時・場所を通知しなければならない。（会社法 345③⑤）。

- (v) 監査役によって解任された会計監査人があるときは、事業報告に、①解任された会計監査人の氏名又は名称、②監査役が解任した理由、③上記 (iii) の会計監査人の意見があるときはその意見の内容、④上記 (iv) の解任された会計監査人の解任についての意見があるときはその意見を記載しなければならない。（施行規則 126 九）
- (vi) 監査役によって解任された会計監査人に関する事業報告の記載については、当該事業年度中に解任の場合（前年度事業報告に記載したものを除く。）を記載する。また、事業年度中のみならず事業年度末から事業報告作成時点までの解任についても上記の①氏名又は名称、②解任の理由、あれば③及び④の意見について事業報告に記載する。ただし、一度、事業報告に記載した事項は、同じ内容を翌事業年度の事業報告に再度記載する必要はない（施行規則 126 九かっこ書き）。

#### 4 会計監査人の退任

- (1) 会計監査人は次の場合に退任することになる。

- ① 株主総会の不再任決議（会社法 338②）
- ② 会計監査人を置く旨の定款の定めを廃止する定款変更（会社法 338③）
- ③ 臨時株主総会で決算期を変更し、変更後最初の事業年度を「1年を超える期間」とする定款変更（上記の2(1)会計監査人の任期③）

- ④ 株主総会の解任決議（会社法 339①）
- ⑤ 会計監査人の資格の喪失（会社法 337③）（第1項-1（3）会計監査人の資格等）
- ⑥ 辞任・会計監査人の死亡・破産手続開始・会社の解散（合併により会社が消滅する場合を含む。会社法 471 四）による委任の終了（会社法 330、民法 651①、653）
- ⑦ 監査役による法定事由による解任（会社法 340①②④）

## （2）会計監査人の辞任

- （i） 会社と会計監査人との関係は、委任に関する規定に従う（会社法 330）ので、会計監査契約に基づき当該契約を解除して、会計監査人は辞任することができる。
- （ii） 会計監査人は、会計監査人の辞任について株主総会に出席して意見を述べることができる（会社法 345①⑤）。  
この意見がある場合は、株主総会参考書類記載事項となる（施行規則 81 四）。
- （iii） 会計監査人を辞任した者は、辞任後最初に招集される株主総会に出席して辞任した旨及びその理由を述べるることができる（会社法 345②⑤）。  
このため、取締役は、辞任した会計監査人に対して株主総会が招集される旨及び株主総会の日時・場所を通知しなければならない。（会社法 345③⑤）。
- （iv） 辞任した会計監査人があるときは、事業報告に、①辞任した会計監査人の氏名又は名称、②上記（ii）の会計監査人の意見があるときはその意見の内容、③上記（iii）の辞任した会計監査人が辞任した旨及びその理由を株主総会で述べるときはその理由 を記載しなければならない。（施行規則 126 九）
- （v） 辞任した会計監査人に関する事業報告の記載については、当該事業年度中に辞任の場合（前年度事業報告に記載したものを除く。）を記載する。また、事業年度中のみならず事業年度末から事業報告作成時点までの辞任についても上記の①氏名又は名称、あれば②意見の内容、③理由について事業報告に記載する。ただし、一度、事業報告に記載した事項は、同じ内容を翌事業年度の事業報告に再度記載する必要はない（施行規則 126 九かっこ書き）。

## 5 会計監査人の選任・解任・不再任に関する監査役の同意

### （1）監査役の同意

取締役が、会計監査人の選任に関する議案を株主総会に提出し、あるいは解任、又は再任しないことを株主総会の目的とする場合には、監査役会設置会社においては**監査役会の同意（過半数の決議）**、その他の監査役設置会社においては**監査役（監査役が2名以上の場合はその過半数）の同意**を得なければならない（会社法 344①）。

### （2）監査役からの請求

監査役会（監査役会設置会社でない場合は監査役）は、取締役に対し会計監査人の選任に関する議案を株主総会へ提出することを請求し、あるいは会計監査人の選任又は解任もしくは再任しないことを株主総会の目的とすること（議題とすること）を請求することができる（会社法 344②、監査役監査基準 32③）。

### （3）同意の実効性確保のための協議

会計監査人の選任及び不再任又は解任の議案は取締役が株主総会に提出するので、会計監査人候補を選び、会計監査契約の条件を折衝する等の実務は業務執行者が遂

行するが、監査役は、会計監査人の業務執行者からの独立性を確保し、計算関係書類の適正性を確保するために同意権を有しているため、この同意権が実効的に機能するよう、**業務執行者が、現会計監査人を再任せず、新たな会計監査人候補を探し始める等の検討を開始する当初から、十分な協議を重ね、情報を共有化し、業務執行者と監査役との認識のすりあわせを行う必要がある。**

## 6 会計監査人の解任又は不再任の決定の方針

### (1) 事業報告への記載

**公開会社（譲渡制限のない株式が一部でもある会社）であって会計監査人設置会社の場合の事業報告には、「会計監査人の解任又は不再任の決定の方針」を記載しなければならない**（施行規則126四）。

### (2) 方針の決定

- (i) 当該方針の決定は、議案として株主総会に提出するか否かに係る方針として「**取締役会**」が定めることができる。
- (ii) また、「**監査役会**」は、上記3-(2)に記載の法定事由による会計監査人の解任権を有し、また、上記5-(1)に記載の会計監査人の解任又は不再任の議案についての同意、もしくは、上記5-(2)に記載のとおり、会計監査人の解任又は不再任を株主総会の目的とすることを請求することができるので、これらの解任権又は同意もしくは請求に係る「**監査役会の方針**」を定めることができる（上記3-(2)の解任権の法定事由及び監査役全員一致の同意の要件は客観的内容として定められているので、「解任権に係る**監査役会の方針**」は改めて定める必要がないが、特に定める必要がある場合には定めてもよい）。
- (iii) 「**決定の方針**」については、取締役会、監査役会いずれが主体となって定めるにしても、内容については、双方、十分に協議して定めることが望ましい。

### (3) 「決定の方針」に関する事業報告への記載

- (i) 事業報告への記載は、「**取締役会**」と「**監査役会**」の当該決定の方針が一致している場合、あるいは、その一方のみの方針が定められている場合は、その内容が記載される。
- (ii) 「**取締役会**」と「**監査役会**」の当該決定の方針が一致していない場合は、原則として両者の方針とも記載すべきこととなる。
- (iii) いずれの方針も定められていない場合は、会社として方針を定めていない旨が記載される。

以上のいずれの場合も事業報告の記載内容については、監査役と取締役とで協議する。

## 7 公認会計士法に基づくローテーション・ルール

公認会計士法に基づくローテーション・ルールは、**各公認会計士による担当会社に係る会計監査期間の限定**であって、会計監査人が監査法人である場合の**会計監査人の任期の更新を限定するものではない**。

ただし、個人が、又は監査法人でも少数の公認会計士全員が、当該会社の会計監査を担当し交代できる公認会計士がいない場合は、下記の期間が当該会社の会計監査人

の任期の更新限度となる。

#### (1) 各公認会計士の監査関連業務期間の規定

上場会社又は資本金100億円以上もしくは負債1,000億円以上の会計監査人設置会社の会計監査を担当する公認会計士は、**連続して7会計期間の会計監査を担当した後は、2会計期間の間隔を空けなければ当該会社の会計監査を担当することができない。**

- ① 公認会計士は、大会社等（注）の7会計期間の範囲内で政令で定める連続する会計期間のすべての会計期間に係る財務書類について監査関連業務を行った場合には、当該連続会計期間の翌会計期間以後の政令で定める会計期間に係る当該大会社等の財務書類について監査関連業務を行ってはならない（公認会計士法24の3①）。

（注）資本金100億円以上又は負債1,000億円以上の会計監査人設置会社及び上場会社をいう（公認会計士法24の2）。

- ② 公認会計士法第24条の3第1項に規定する7会計期間の範囲内で政令で定める連続する会計期間は、7会計期間とする（公認会計士法施行令11）。
- ③ 公認会計士法第24条の3第1項に規定する連続会計期間の翌会計期間以後の政令で定める会計期間は、2会計期間とする（公認会計士法施行令12）。

#### (2) 筆頭業務執行社員及び審査担当社員の監査業務関与期間の規定

上場会社の会計監査を担当する監査法人が大規模監査法人（上場会社100社以上の監査証明業務を担当する監査法人をいう。公認会計士法施行規則24）の場合は、**筆頭業務執行社員**（監査証明業務を執行する社員のうちその事務を統括する者で監査報告書の筆頭に自署押印する社員1名をいう。公認会計士法施行規則23）及び**審査担当社員**（監査証明業務に係る審査に関与し、当該審査に最も重要な責任を有する者1名をいう。公認会計士法施行規則23）は、**連続して5会計期間の監査業務に関与した後は、5会計期間の間隔を空けなければ当該会社の監査業務に関与することができない。**

- ① 大規模監査法人は、上場有価証券発行者等の財務書類について監査証明業務を行う場合において、当該業務を執行する社員のうちその事務を統括する者その他の内閣府令で定める者（筆頭業務執行社員等という。）が上場有価証券発行者等の5会計期間の範囲内で政令で定める連続する会計期間のすべての会計期間に係る財務書類について監査関連業務を行った場合には、当該連続会計期間の翌会計期間以後の政令で定める会計期間に係る当該上場有価証券発行者等の財務書類について当該筆頭業務執行社員等に監査関連業務を行わせてはならない（公認会計士法34の11の4①）。
- ② 法第34条の11の4第1項に規定する5会計期間の範囲内で政令で定める連続する会計期間は、5会計期間とする（公認会計士法施行令19）。
- ③ 法第34条の11の4第1項に規定する連続会計期間の翌会計期間以後の政令で定める会計期間は、5会計期間とする（公認会計士法施行令20）。

## 第2手 順

### 1 会計監査人を再任する場合

(有識者懇談会の答申に対する最終報告書第3章(3)③「会計監査人の選任議案の同意に関する監査役  
のベストプラクティス」、同別添資料；図表3a)

#### (1) 毎期、再任の適否について審議

(i) 会計監査人の任期は、選任後1年以内に終了する事業年度のうち、最終のもの  
に関する定時株主総会の終結の時までとなっているが、当該株主総会において別  
段の決議がなされなかったときは、当該株主総会において再任されたものとみな  
される。(本項の第1実施の意義及び留意事項-2 会計監査人の任期及び再任・不再任)

(ii) 監査役会は、上記の会計監査人の任期を踏まえ、会計監査人の解任又は不再任  
に係る取締役からの提案がない場合でも、**毎期、会計監査人の再任の適否について  
審議**する(監査役監査基準32①)。

#### (2) 審議の時期

審議の結果、再任しないこととなる場合に、新たな会計監査人の選任等の対応が  
必要となるため、再任に疑念が感じられる場合等はできる限り早期に、**取締役が株主  
総会の議案を決定するまでに対応可能な時期の監査役会**で審議する。(実施要領第3章第  
2項-9 株主総会議案決定の取締役会前の監査役会)

再任に関する審議を早期に行い、取締役にも確認することは、取締役が現会計監  
査人を再任しないこととし、新たな会計監査人の選任を検討している場合において、  
**監査役の同意を実効的に行うための情報収集及び適切な判断を行うためにも有効**である。

#### (3) 審議のための情報収集(監査役監査基準32②)

(i) 年間の会計監査人監査の相当性及び職務遂行の適正確保体制の確認

監査役会は、現任の会計監査人について、

① 監査役との定期的な会合その他の関係を通じて**会計監査人が独立の立場を  
保持し職業的専門家として適切な監査を実施しているか**について監査役が  
監視・検証を行った結果 及び

② 会計監査人の監査計画策定時又は会計監査報告に際して特定監査役に対し  
て通知される「**会計監査人の独立性に関する事項その他職務の遂行に関する  
事項**」(計算規則131各号に掲げる事項 本章第1項-2(4)(vi))について必要  
に応じて会計監査人に説明を求めた結果、また、

③ 企業グループ内の会計監査人体制  
等を併せて判断する。

(ii) 事業年度末以降審議時点までの確認

監査役の決算監査の一環として、経理部門等からの会計事項に関する報告及び  
会計監査人からの監査実績の報告を受け、前事業年度の会計監査における問題  
点・課題を把握し、会計監査人が独立の立場を保持し、職業的専門家として、適  
切な監査を実施しているか否かについて判断する。

#### (iii) 取締役との意見交換

監査契約更新に向けて、取締役が会計監査人と協議した重要な事項がある場合  
は、取締役から当該内容について説明を受け、意見交換を行う。

## (iv) 会計監査人との意見交換

会計監査人から下記の事項について説明を受け、意見交換を行う。

- ① 会計監査人が取締役と協議した重要な事項
- ② 会計監査人の状況と監査体制（ローテーション等の体制、監査法人の内部管理体制、新事業年度における会計監査人の監査体制等）
- ③ 会計監査人の独立性に関する事項その他職務の遂行に関する事項（計算規則131各号に掲げる事項）

（独立性及び職務遂行の適正確保体制については、(i)において、監査計画策定時や会計監査報告に際して説明を受けた内容と変更がない場合は、変更がない旨の説明を受ける。）

## (4) 監査役会審議

上記(2)の**取締役が株主総会の議案を決定するまでに対応可能な時期の監査役会**において、上記(3)で確認した各事項及び「会計監査人の解任又は不再任の決定の方針」を定めている場合（本項の**第1 実施の意義及び留意事項**－6 会計監査人の解任又は不再任の決定の方針）はその方針に照らして、監査役会として再任するか否かを審議し、審議内容を議事録に記載する。

## (5) 審議後、再任する場合の手続

- (i) 取締役、監査役会とも会計監査人の再任について異議がない場合は、監査役会における再任に関する審議内容を監査役会議事録に記録するのみでその他の特段の手続は不要である。
- (ii) 法的には不要であるが、適正手続の確保（デュー・プロセス）の観点から、取締役に対し、会計監査人の再任同意依頼書の提出を求め、監査役会は会計監査人の再任について同意の決議を行い、同意書を作成し、取締役に送付することとしてもよい。

（巻末参考資料4 会計監査人選任議案に関する監査役会の同意書 関係書類参照）

- (iii) 会計監査人を再任する場合には、会計監査人の選任等を株主総会の目的としないう旨、監査役会議事録及び上記(ii)の再任同意書に明記してもよい。

## (6) 再任しない場合の手続

監査役会において審議の結果、現任の会計監査人を再任しないこととする場合は、次の2(7)の手続に移行する。

## 2 会計監査人が退任となる場合

（有識者懇談会の答申に対する最終報告書第3章(3)③「会計監査人の選任議案の同意に関する監査役

のベストプラクティス」、同別添資料；図表3b）

## (1) 審議のための情報収集（監査役監査基準32②）

- (i) 会計監査人が退任となる場合（本項の**第1 実施の意義及び留意事項**－4(1)会計監査人の退任）は、そのそれぞれの場合に応じて、監査役会は、退任の理由を具体的に把握するとともに、その退任の適否の判断、監査役会から退任を要請することの判断、取締役からの提案に対する同意についての判断、新たな会計監査人選任に係る判断等の対応が必要となる。



- (ii) 監査役会は、(i)の判断に際して、**会計監査人が独立の立場を保持し職業的専門家として適切な監査を実施しているか**について判断する必要があるが、そのために行うべき情報収集については上記1の再任の場合の(3)の(i)及び(ii)のとおり進める。

(2) **取締役との協議**

会計監査人の退任は、資格喪失やその他の委任の終了以外では、会計監査人からの辞任申し出、取締役からの提案、監査役会からの要請の場合があるが、そのいずれの場合でも、その理由に関して、及び対応の方法等について、監査役は取締役と十分に協議を行い、見解の相違がある場合は、解消に向けた調整を行う。

(3) **会計監査人との意見交換**

上記(2)のとおり、会計監査人の退任が、会計監査人からの辞任申し出、取締役からの提案、監査役会からの要請のいずれの場合でも、監査役は会計監査人から会計監査人の意見について説明を受けるとともに、見解の相違がある場合は、解消に向けた調整を行う。

(4) **審議の時期**

- (i) 会計監査人が退任となる場合は、多くの場合に新たに会計監査人又は一時的会計監査人の選任を要することとなり、そのためには相応の時間が必要となる。  
したがって、株主総会の期日にて会計監査人の退任が予定されることとなる場合は、当該株主総会において新たな会計監査人が選任できるように、**取締役が株主総会の議案を決定する時点で、新たな会計監査人候補が内定できているだけの時間のゆとりをもって、進める必要がある。**
- (ii) 会計監査人からの辞任申し出又は監査役会による法定事由による解任が期中であることにより、一時的会計監査人を選任することとなる場合も、前任会計監査人の退任と後任の一時的会計監査人の就任の間に長期の空白が生じないように留意が必要である。
- (iii) これら(i)及び(ii)の検討の日程や段取り等の進め方についても、会計監査人の独立性確保のための監査役の同意権が実効的に機能するよう、取締役とあらかじめ十分に協議し、意思疎通を図る。

(5) **会計監査人からの辞任申し出の場合**

(i) **辞任理由の把握**

- ・会計監査人は会社と委任関係にあり、会計監査契約に基づき、いつでも、当該契約を解除して辞任することができる(会社法330)。
- ・したがって、監査役会は会計監査人の辞任に関して、同意、不同意の手続を行う必要はないが、上記(1)～(3)の情報収集を通じて、会計監査人の辞任の理由が、会計監査人が公認会計士法等に抵触の場合や品質管理その他の内部体制の問題等の会計監査人側に起因するものか、会計処理や会社のリスクマネジメントをめぐる会社との意見の相違、監査報酬等の不満等によるものか、などについて客観的、具体的に把握する必要がある。

(ii) **辞任理由に対応した取締役との協議**

会計監査人の辞任の理由が、会計処理をめぐる会社との意見の相違等によるも

のである場合は、計算関係書類の適正性等に関して重要な問題が存在する可能性があり、また、その場合は、後任の会計監査人の選任に対しても大きな影響を与える可能性もある（会計監査人及び監査人の選任ができない場合、計算関係書類の適正性の喪失、役員の仕事懈怠責任、財務諸表等の適正な監査証明がなされないことによる上場廃止等 本章第1項の1（6）及び3（3））ので、監査役は、事実関係を調査し、必要と判断した場合には、適切な会計処理が行われるよう取締役と協議する。

### (iii) 後任の会計監査人選任の検討

会計監査人の辞任により、会計監査人が欠ける又は定款で定めた員数に欠けることとなる場合で、その退任が株主総会開催日又は近い時期の場合は、当該株主総会で新たな会計監査人の選任が必要となり、また、期中の退任で遅滞なく会計監査人の選任ができない場合は、監査役会が一時会計監査人を選任しなければならない（会社法 346④）。これらの場合の他に複数会計監査人の補充を行う場合にも、後記する4又は5に記載した選任手続が併行して必要となる。

### (iv) 株主総会における会計監査人による辞任についての意見、理由等の陳述

会計監査人の辞任の場合は、会計監査人は株主総会に出席して意見を述べることができ（会社法 345①⑤）、この意見があるときは、取締役は、株主総会参考書類にその意見の内容の概要を記載する必要がある（施行規則 81 四）。また、株主総会の時でない時期に辞任した会計監査人は辞任後最初の株主総会に出席して辞任した旨及びその理由を述べることができ（会社法 345②⑤）、その場合は、事業報告に必要事項の記載が求められる（施行規則 126 九）。このため、取締役は、辞任した会計監査人に対して株主総会が招集される旨及び株主総会の日時・場所を通知しなければならない（会社法 345③⑤）。（本項の第1 実施の意義及び留意事項-4（2）会計監査人の辞任）

監査役は、これらの事項が適切に行われているか確認する。

### (v) 会計監査契約解除及び登記の確認

- ・ 会計監査人との会計監査契約解除及び後任の会計監査人への引継状況等を確認する。（監査に関する品質管理基準第十）
- ・ 会計監査人に係る登記が、変動事由の発生後2週間以内になされることを確認する（会社法 915①）。

## (6) 取締役から会計監査人の不再任又は解任議案の提案がある場合

### (i) 取締役との協議

#### イ あらかじめの協議

- ・ 取締役が会計監査人の退任を求める場合は、株主総会に会計監査人の不再任又は解任の議案を提出することとなるが、同時に後任の会計監査人を選任する場合は、まとめて1つの議案として提出し、株主総会の決議を得ることができる。

（この場合は、上記の双方の内容を兼ねる議案であることの明示が必要であり、後任の選任議案の内容に加えて、「現会計監査人を再任しない旨」あるいは「(会計監査人の変更、任期満了による退任、辞任等により) 他の会計

監査人を後任として選任する旨」等、現会計監査人を再任しないことが明確に示されていることが必要とされる。）

- ・取締役が、会計監査人の不再任又は解任及び選任に関する議案を株主総会に提出する場合には、監査役会の同意を得なければならない（会社法344①）。
- ・監査役は、取締役から現任の会計監査人の不再任又は解任の議案及び新たな会計監査人を選任する議案を株主総会に提出することについての提案を受けるときは、書面（監査役会の同意を求める旨の依頼書に、会計監査人を不再任又は解任する理由書並びに新たな会計監査人候補の概要書が添付されたもの）（注）で行われるよう、あらかじめ取締役と協議する。

（注）巻末参考資料4－会計監査人選任議案に関する監査役会の同意書 関係書類参照  
本項の各書面の作成は、会社法で要請されているものではないが同意手続が適正に行われたことの証左として書面によることが望ましい。

ロ 提案を受けた場合の協議

監査役会は、取締役から会計監査人の不再任又は解任の提案を受けた場合（当初は口頭で提案を受け、上記のイの書面は次の（iii）の監査役会審議の前に受領することでもよい。）はその理由について説明を受け、協議する。

（ii）**会計監査人との意見交換**

監査役会は、取締役から示された不再任又は解任の理由に対する会計監査人の意見について、会計監査人から説明を受ける。

（iii）**監査役会審議**

イ 監査役会は、不再任又は解任の理由が、会計監査人の資質にある場合、監査チーム体制にある場合、会計処理をめぐる意見の相違にある場合等の理由を客観的かつ具体的に把握のうえ、「会計監査人の解任又は不再任の決定の方針」を定めている場合（本項の**第1 実施の意義及び留意事項**－6 会計監査人の解任又は不再任の決定の方針）はその方針に照らして、監査役会の同意の適否について審議する。

特に、不再任又は解任の理由が、会計処理をめぐる会社と会計監査人の意見の相違等によるものである場合は、会計監査人の独立性に対する圧力や計算関係書類の適正性等に関して重要な問題が存在する可能性もあるので、監査役会は、事実関係を十分に調査、確認したうえで審議する必要がある。

ロ 審議の結果、さらに確認すべき事項がある場合には、取締役又は会計監査人に再確認を行う。

ハ 審議及び決議の内容を議事録に記載する。（巻末参考資料4－会計監査人選任議案に関する監査役会の同意書 関係書類参照）

（iv）**同意書の作成**

会計監査人の不再任又は解任に関する取締役からの提案について同意の場合は、監査役の過半数による決議の後（会社法344①③）、同意書を作成し、取締役に回答する。

取締役から、現会計監査人の退任と新たな会計監査人の選任について同一議案として提案された場合で、そのいずれにも監査役会が同意する場合は、同意書は

一体として作成してよい。(巻末参考資料4—会計監査人選任議案に関する監査役会の同意書 関係書類参照)

(v) **不同意の場合**

イ 監査役会として会計監査人の不再任又は解任に関する取締役からの提案について不同意の場合は、その結論に至った根拠、理由等を文書にまとめ、取締役及び必要に応じて会計監査人に伝達する。

ロ 次いで、取締役、及び必要に応じて会計監査人と監査役会との間で、不同意に至った根拠、理由について解消に向けた調整を行う。

(vi) **後任の会計監査人選任の検討**

現会計監査人の不再任又は解任により、当該株主総会で新たな会計監査人を選任する場合は、次の4の選任手続が併行して必要となる。

(vii) **取締役会における議案確定**

取締役会設置会社における監査役は、取締役会において、会計監査人の不再任又は解任(及び選任)議案が株主総会に提出する議案として適正に決議されることを確認する。

(viii) **株主総会における会計監査人による不再任又は解任についての意見の陳述**

会計監査人の不再任又は解任の場合は、会計監査人は株主総会に出席して意見を述べることができ(会社法345①⑤)、この意見があるときは、取締役は、株主総会参考書類にその意見の内容の概要を記載する必要がある(施行規則81四)。

監査役は、これらの事項が適切に行われているか確認する。

(ix) **株主総会参考書類記載事項の確認**

取締役が、会計監査人の解任又は不再任に関する議案を提出する場合には、株主総会参考書類には、①会計監査人の氏名又は名称 ②解任又は不再任の理由 ③議案が監査役の請求による場合はその旨 ④上記(VIII)の会計監査人の意見があるときは、その意見の内容の概要 を記載しなければならない(施行規則81)。

監査役は、株主総会参考書類に必要な記載事項が適正に記載されているか確認する。

(x) **株主総会決議の確認**

監査役は、株主総会において会計監査人の不再任又は解任(及び選任)議案が適正に決議されることを確認する。

(xi) **会計監査契約解除及び登記の確認**

- ・会計監査人との会計監査契約解除及び後任の会計監査人への引継状況等を確認する。
- ・会計監査人に係る登記が、変動事由の発生後2週間以内になされることを確認する(会社法915①)。

(7) **監査役会が会計監査人の退任を求める場合**

(i) **監査役会の審議結果に基づく取締役への請求**

イ 監査役会は、取締役に対し会計監査人の選任に関する議案を株主総会へ提出することを請求し、あるいは会計監査人の選任又は解任もしくは再任しないことを株主総会の目的とすること(議題とすること)を請求することができる(会社法344

②、監査役監査基準32③)。

ロ 取締役との協議

上記1の再任の場合の(3)及び(4)並びに2の会計監査人が退任となる場合の(1)に基づいて監査役会が審議した結果、監査役会から取締役に対して会計監査人の不再任又は解任について株主総会の議題とすることを請求する場合は、その理由について取締役に説明し、協議する。

ハ 監査役会決議及び書面による請求

監査役会が会計監査人の不再任又は解任について株主総会の議題とすることを取締役に請求する場合は、監査役の過半数による決議の後(会社法344①③)、書面によって請求する。

(ii) 会計監査人との意見交換

監査役会は、会計監査人に対しその不再任又は解任の理由を説明し、その理由に対する会計監査人の意見を聴取する。

(iii) 会計監査人の退任手続

監査役会が、現会計監査人の退任が必要との判断を行い、取締役及び会計監査人と協議した結果、会計監査人が退任となる場合は、取締役による会計監査人の不再任又は解任に関する議案(新たな会計監査人の選任が必要な場合は、その選任議案とともに)の株主総会提出となる。

この場合の手続は、上記(6)の(vi)～(xi)と同様となる。

### 3 監査役による法定事由による解任の場合

(有識者懇談会の答申に対する最終報告書第3章(3)③「会計監査人の選任議案の同意に関する監査役  
のベストプラクティス」、同別添資料；図表3c)

(1) 監査役会による解任

会計監査人の義務違反・職務懈怠・ふさわしくない非行、心身故障により職務執行に支障があり又は堪えない場合は、**監査役(監査役が2名以上の場合は全員一致の同意による)**は、会計監査人を解任することができる。(会社法340①②④)。

(2) 取締役との協議

上記事由に該当すると判断される場合は、監査役会は取締役と十分に協議を行い、解任手続及び次の5の一時会計監査人の選任手続等の円滑な遂行を図る。

(3) 会計監査人の意見聴取

必要に応じて、(1)の事由に関する会計監査人の意見を聴取する。

(4) 監査役全員一致の同意による決定

(1)の事由に該当する場合、会計監査人の解任は、監査役会設置会社においては監査役会が行うが、解任の意思決定の方法は監査役全員の同意が必要であり、その同意の協議は監査役会の開催を必要とせず書面等により行うことができる。監査役全員の出席が可能な場合は、監査役会を開催して全員の同意を得る(会社法340②④、監査役会規則(ひな型)19②③)。

監査役会を開催して全員一致の同意を得た場合は、その旨を議事録に記録する。

**(5) 取締役及び会計監査人への通知**

解任を決定した場合は、解任決定通知書を作成して、取締役及び会計監査人に通知する

**(6) 一時会計監査人の選任の検討**

期中での監査役会による解任により、会計監査人が欠ける場合又は定款で定めた会計監査人の員数が欠ける場合で、速やかな株主総会の開催による新たな会計監査人の選任が困難な場合には、次の5の一時会計監査人の選任手続が併行して必要となる。

**(7) 会計監査契約解除及び登記の確認**

- ・会計監査人との会計監査契約解除及び後任の会計監査人への引継状況等を確認する。
- ・会計監査人に係る登記が、変動事由の発生後2週間以内になされることを確認する（会社法915①）。

**(8) 最初の株主総会への報告**

監査役会が法定事由による解任を行った場合は、監査役会が選定した（又は、監査役の互選により定めた）監査役が、解任後最初に招集される株主総会に、解任の旨とその理由を報告する。（会社法340③、監査役会規則（ひな型）19②）。

**(9) 株主総会における会計監査人による意見陳述**

- （i） 会計監査人は、会計監査人の解任について株主総会に出席して意見を述べることができる（会社法345①⑤）。
- （ii） 株主総会の時でない時期に、法定事由により監査役によって会計監査人を解任された者は、解任後最初に招集される株主総会に出席して解任についての意見を述べることができる（会社法345②⑤）。

このため、取締役は、監査役によって解任された会計監査人に対して株主総会が招集される旨及び株主総会の日時・場所を通知しなければならない。（会社法345③⑤）。

監査役は、これらの事項が適切に行われているか確認する。

**(10) 事業報告記載事項の確認**

- （i） 監査役によって解任された会計監査人があるときは、事業報告に、①解任された会計監査人の氏名又は名称、②監査役が解任した理由、③上記（9）の（i）の会計監査人の意見があるときはその意見の内容、④上記（9）の（ii）の解任された会計監査人の解任についての意見があるときはその意見 を記載しなければならない（施行規則126九）。
- （ii） 監査役によって解任された会計監査人に関する事業報告の記載については、当該事業年度中に解任の場合（前年度事業報告に記載したものを除く。）を記載する。また、事業年度中のみならず事業年度末から事業報告作成時点までの解任についても上記の①氏名又は名称、②解任の理由、あれば③及び④の意見について事業報告に記載する。ただし、一度、事業報告に記載した事項は、同じ内容を翌事業年度の事業報告に再度記載する必要はない（施行規則126九かっこ書き）。

監査役は、事業報告への記載内容を確認する。

#### 4 会計監査人を選任する場合

(有識者懇談会の答申に対する最終報告書第3章(3)③「会計監査人の選任議案の同意に関する監査役のベストプラクティス」、同別添資料；図表3b)

##### (1) 監査役会の同意

###### (i) 株主総会による選任

会計監査人は、株主総会の普通決議によって選任する(会社法329①)。

###### (ii) 監査役会の同意

取締役が会計監査人の選任議案を提出する場合は、監査役会の同意が必要である(会社法344①一、③)。

###### (iii) 監査役会による議案の請求

監査役会は、取締役に対し会計監査人の選任に関する議案を株主総会へ提出することを請求することができる(会社法344②、監査役監査基準32③)。

##### (2) 取締役会からの提案に関する協議

###### (i) 会計監査人候補の検討段階からの取締役との協議

会計監査人の選任及び不再任又は解任の議案は取締役が株主総会に提出するので、会計監査人候補を選び、会計監査契約の条件を折衝する等の実務は業務執行者が遂行するが、監査役は、会計監査人の業務執行者からの独立性を確保し、計算関係書類の適正性を確保するために同意権を有しているので、この同意権が実効的に機能するよう、**取締役が、現会計監査人を再任せず、新たな会計監査人候補を探し始める等の実務を検討する当初から、十分な協議を重ね、情報を共有化し、取締役と監査役との認識のすりあわせを行う必要がある。**

###### (ii) 依頼書及び同意書に関する取締役との協議

監査役は、取締役から新たな会計監査人を選任する議案を株主総会に提出することについての提案を受ける場合は、書面(監査役会の同意を求める旨の依頼書に、新たな会計監査人候補の概要書が添付されたもの)で行われるよう、あらかじめ取締役と協議する。

(新たな会計監査人を選任する議案が、現任の会計監査人を再任しないこととする議案とまとめて1つの議案として提案される場合は、同意を求める依頼書には新たな会計監査人の選任と現会計監査人を再任しない旨の議案の内容が記載され、新たな会計監査人候補の概要書に加えて、現会計監査人を再任しない理由書が添付されたものとする。巻末参考資料4-会計監査人選任議案に関する監査役会の同意書 関係書類参照)

##### (3) 監査役会審議

監査役会は、新たな会計監査人の選任に関する取締役からの提案を受けた場合は、次の事項について取締役及び会計監査人候補から説明を受け、会計監査人候補の独立性をはじめとする職業的専門家としての適格性、信頼性を確認(監査役監査基準32①②)のうえ、同意の適否について審議し、審議及び決議の内容を議事録に記載する(巻末参考資料4-会計監査人選任議案に関する監査役会の同意書 関係書類参照)。

- ① 会計監査人候補(公認会計士又は監査法人)の概要(氏名・名称、所在場所、沿革・略歴等)

- ② 欠格事由の有無
- ③ 選任の経緯
- ④ 会計監査人の独立性に関する事項その他職務の遂行に関する事項(計算規則 131 各号に掲げる事項 本章第1項-2(4)(vi))
- ⑤ 監査法人の内部管理体制
  - ・④⑤について、会計監査人の独立性に関する事項その他会計監査業務実施の際の品質管理・監査法人内部での審査の体制などの品質管理について、監査に関する品質管理基準等に従った整備等、会計監査人の職務の遂行が適正に行われることを確保するための体制に関する事項の確認
- ⑥ 当該年度の監査体制、職務を行うべき社員の経歴(監査責任者及び監査従事者)及びローテーション等(本項の第1実施の意義及び留意事項-7)の体制
- ⑦ 監査契約の内容、監査報酬及び非監査報酬の金額、責任限定契約の有無・内容(同時提供が禁止されている非監査業務の委託契約がないかについても確認)

#### (4) 同意書の作成

監査役会は、会計監査人の選任議案に関する取締役からの提案について同意の場合は、監査役の過半数による決議の後(会社法 344①③)、同意書を作成し、取締役に回答する。

取締役から、現会計監査人の退任と新たな会計監査人の選任について同一議案として提案された場合で、そのいずれにも監査役会が同意する場合は、同意書は一体として作成してよい。(巻末参考資料4-会計監査人選任議案に関する監査役会の同意書 関係書類参照)

新たな会計監査人を選任する場合は、上記(3)⑦にあるとおり、監査報酬等の金額も同時に決められることが多いと想定され、選任の同意に際して、監査報酬等の同意も同時になされる場合は、本章第3項「会計監査人の報酬等決定の同意」の手順による。

(巻末参考資料5-会計監査人の報酬等に関する監査役会の同意書 関係書類参照)

監査役会として会計監査人の選任議案に関する取締役からの提案について不同意の場合は、(2)の手続に戻る。

#### (5) 監査役会からの請求の場合

監査役会が会計監査人の選任議案の株主総会提出を取締役に請求する場合は、書面で請求する。

#### (6) 取締役会における議案確定

取締役会設置会社における監査役は、取締役会において、会計監査人の選任議案が株主総会に提出する議案として適正に決議されることを確認する。

#### (7) 株主総会参考書類記載事項の確認

- (i) 取締役が、会計監査人の選任に関する議案を提出する場合には、株主総会参考書類には、次に掲げる事項を記載しなければならない(施行規則77)。

- ① 公認会計士の場合の氏名、事務所所在場所、生年月日、略歴  
監査法人の場合の名称、主たる事務所所在場所、沿革



## 第2項 会計監査人の任期及び選任、解任、再任、不再任

- ② 就任の承諾を得ていないときは、その旨
  - ③ 議案が、監査役による請求によるものであるときは、その旨
  - ④ 会計監査人の会計監査人選任に関する意見があるときは、その意見の内容の概要
  - ⑤ 候補者が業務停止処分中であるときは、その処分に係る事項
  - ⑥ 候補者が過去2年間に業務停止処分を受けた場合に、会社が株主総会参考書類に記載することが適切と判断した事項
  - ⑦ 公開会社の場合、候補者が親会社やその子会社・関連会社を含むグループ内の会社から、多額の金銭その他の財産上の利益（会計監査人としての報酬等業務の対価を除く。）を受ける予定があるとき又は過去2年間に受けていたときは、その内容
- (ii) 監査役は、株主総会参考書類に必要な記載事項が適正に記載されているか確認する。
- (8) **株主総会決議の確認**  
監査役は、株主総会において会計監査人の選任議案が適正に決議されることを確認する。
- (9) **会計監査契約締結及び登記の確認**
- ・会計監査人との会計監査契約締結を確認し、監査法人の場合の社員の中から会計監査人の職務を行う者の選定他の監査体制の通知を受けるとともに、新旧会計監査人相互間の引継状況等を確認する。
  - ・会計監査人に係る登記が、変動事由の発生後2週間以内になされることを確認する（会社法915①）。

## 5 一時会計監査人を選任する場合

（有識者懇談会の答申に対する最終報告書第3章（3）③「会計監査人の選任議案の同意に関する監査役のベストプラクティス」、同別添資料；図表3e）

### (1) 監査役会による速やかな選任

- (i) 会計監査人が欠けた場合又は定款で定めた会計監査人の員数が欠けた場合において、遅滞なく会計監査人が選任されないときは、監査役会（監査役会を設置しない監査役設置会社においては監査役）が一時会計監査人を選任する（会社法346④、976二十二）。
- (ii) 「遅滞なく」について、決算期の到来直前に会計監査人が欠けた場合のように定時株主総会までの会計監査業務に支障を来たす場合や、定時株主総会直後に会計監査人が欠けた場合で近く臨時株主総会の開催予定がない場合等のように株主総会における会計監査人の選任を待てない場合は監査役会が一時会計監査人を選任する必要がある。
- (iii) 選任の時期については、監査役会の選任手続及び一時会計監査人の受託可否の検討時間等相応の期間を勘案して速やかに選任する。

**(2) 業務執行部門との関係による選任**

- (i) 監査役会は、従来から会計監査人との窓口業務を担当してきた経理・会計等の業務執行部門と関係し、一時会計監査人候補を選ぶ。
- (ii) 業務執行部門と関係し、当該候補から上記4(3)に記載の各事項を含む会計監査人としての独立性、監査品質管理体制、具体的に自社を担当する会計監査チーム体制の予定等の提案説明を受け、自社の会計監査について適切な監査業務遂行が可能か否かについての判断材料を入手する。
- (iii) 監査役会を開催・審議し、過半数の決議により一時会計監査人を選任する。  
審議及び決議の内容を議事録に記録する。
- (iv) 一時会計監査人の報酬等  
取締役が、一時会計監査人の報酬等を定める場合は、監査役の同意が必要である(会社法399①)。

一時会計監査人の報酬等の決定に関する同意については、本章第3項「会計監査人の報酬等決定の同意」の手順による。

(巻末参考資料5－会計監査人の報酬等に関する監査役会の同意書 関係書類参照)

**(3) 会計監査契約締結及び登記の確認**

- ・一時会計監査人と会社との会計監査契約締結を確認し、監査法人の場合の社員の中から会計監査人の職務を行う者の選定他の監査体制の通知を受けるとともに、会計監査人相互間の引継状況等を確認する。
- ・一時会計監査人に係る登記が、変動事由の発生後2週間以内になされることを確認する(会社法911二十、915①)。

**(4) 次の株主総会において会計監査人を選任**

- ・一時会計監査人を選任した場合は、その後の最初の株主総会で新しい会計監査人の選任が必要となる。
- ・一時会計監査人の選任後、臨時株主総会の予定がない場合、会計監査人選任のためだけに臨時株主総会を開催する必要はなく、次の定時株主総会において新しい会計監査人を選任する。一時会計監査人を後任の会計監査人に選任してもよい。

**第3 参照事項****1 会計監査人設置会社における事業報告記載事項**

事業年度の末日において会計監査人設置会社である場合には、次に掲げる事項(事業年度の末日において公開会社でない場合は②から④を除く。)を事業報告の内容としなければならない(施行規則126)。

- ① 会計監査人の氏名又は名称
- ② 当該事業年度に係る各会計監査人の報酬等の額
- ③ 会計監査人に対して公認会計士法の監査業務以外の業務(「非監査業務」という。)の対価を支払っているときは、その非監査業務の内容
- ④ 会計監査人の解任又は不再任の決定の方針
- ⑤ 会計監査人が現に業務の停止の処分を受け、その停止の期間を経過しない者であるときは、当該処分に係る事項

- ⑥ 会計監査人が過去2年間に業務の停止の処分を受けた者である場合における当該処分に係る事項のうち、会社が事業報告の内容とすることが適切と判断した事項
- ⑦ 会計監査人と会社との間で責任限定契約を締結しているときは、当該契約の内容の概要（当該契約によって当該会計監査人の職務の執行の適正性が損なわれないようにするための措置を講じている場合は、その内容を含む。）
- ⑧ 有価証券報告書を提出する大会社の場合に、次の事項
  - イ 当該会社の会計監査人である公認会計士又は監査法人に当該会社及びその子会社が支払うべき金銭その他の財産上の利益の合計額（当該事業年度に係る連結損益計算書に計上すべきものに限る。）
  - ロ 当該会社の会計監査人以外の公認会計士又は監査法人が当該会社の子会社（重要なものに限る。）の計算関係書類（これに相当するものを含む。）の監査（会社法又は金融商品取引法（これらの法律に相当する外国の法令を含む。）の規定によるものに限る。）をしているときは、その事実
- ⑨ 辞任した又は解任された会計監査人（株主総会の決議によって解任されたものを除く。）があるときは、次に掲げる事項（当該事業年度前の事業年度に係る事業報告の内容としたものを除く。）
  - イ 当該会計監査人の氏名又は名称
  - ロ 監査役が解任した理由
  - ハ 会計監査人の意見があるときはその意見の内容
  - ニ 辞任した又は解任された会計監査人の理由又は意見があるときはその理由又は意見
- ⑩ 剰余金の配当等を取締役会が決定する旨の定款の定めがあるときは(会社法 459 ①)、当該定款の定めにより取締役会に与えられた権限の行使に関する方針

### 第3項 会計監査人の報酬等決定の同意

#### 第1 実施の意義及び留意事項

##### 1 会計監査人の報酬等の決定に関する監査役の同意

- (1) 取締役が、会計監査人又は一時会計監査人の職務を行うべき者の報酬等（注）を定める場合には、監査役会設置会社においては**監査役会の同意(過半数の決議)**、その他の監査役設置会社においては**監査役(監査役が2名以上の場合はその過半数)の同意**が必要である（会社法 399）。

（注）報酬等とは、報酬その他の職務執行の対価として会社から受ける財産上の利益をいう（会社法 361①参照）。

- (2) 監査役会は、この同意権が会計監査人の独立性の担保及び監査品質の確保のために設けられた権限であることに留意して行使しなければならない（会計監査人との連携に関する実務指針 I-3-(2)）。

## 2 同意の実効性確保のため、報酬等の折衝開始当初からの情報把握

- ① 具体的な会計監査報酬額は、会計監査契約の主要事項として、会計監査人と会社業務執行者が十分に議論し決定するものであるが、
- ② 監査役は、会計監査報酬等の同意に際して、会計監査人が会社業務執行者から独立性を確保して、会社の規模、連結グループの範囲、リスクの状況等に応じた会計監査体制、監査人員、監査時間等での監査品質を維持した会計監査計画を遂行しうるものであるか否かを判断する必要がある、
- ③ このため、会計監査人がその監査計画を策定するのと同時並行して会社と会計監査報酬等に関する折衝を開始した当初から、その情報を監査役が入手できるよう業務執行者に求め、
- ④ 業務執行者及び会計監査人から折衝状況の報告又は説明を得て、
- ⑤ 入手した情報を分析、検討し、必要に応じて業務執行者に指摘や要望を行い、
- ⑥ 会計監査計画及び会計監査報酬等に反映させる必要がある。(監査役監査基準 29)

## 3 同意の対象となる会計監査人の報酬等

- (1) 会社法による計算関係書類の法定監査に係る報酬等
  - (i) 監査役の同意の対象となる「会計監査人の報酬等」とは、**会社法による計算関係書類の法定監査に係る報酬等**をいう。
  - (ii) 非監査業務に係る報酬、金融商品取引法監査などの会社法以外の監査に係る報酬等は、「会計監査人の報酬等」に該当せず、監査役の同意の対象外である。
  - (iii) 会社法監査と金融商品取引法監査に係る報酬等を区別できないときは、その総額で同意の判断を行う。
  - (iv) 公開会社の事業報告には、監査役の同意の対象となる「会計監査人の報酬等」の額のほか、**非監査業務の対価を支払っているときは、その非監査業務の内容についても記載が必要**とされる(施行規則 126 二、三)。
- (2) 子会社の会計監査に係る報酬等
  - (i) 子会社が、単独に会計監査人に監査を依頼している場合(即ち、子会社が会計監査人設置会社である場合)の当該子会社の「会計監査人の報酬等」は、当該子会社の監査役の同意の対象となり、親会社監査役の同意の対象ではない。
  - (ii) 親会社会計監査人に連結計算書類の監査の一環として、会計監査人として就任していない子会社の監査を依頼した場合の親会社の会計監査人の報酬等は、親会社監査役の同意の対象となる。
  - (iii) 有価証券報告書を提出する大会社の事業報告には、自社に係る「会計監査人の報酬等」のほか、**子会社監査役の同意分をも含めて連結範囲内の子会社分の支払い額を合計して記載する**必要がある、また、子会社において親会社会計監査人とは別の会計監査人が監査を担当している場合はその事実の記載(子会社の会計監査人の報酬等は、子会社の事業報告記載事項となる)が必要とされる(施行規則 126 ハイロ)。

## 第2手順

(有識者懇談会の答申に対する最終報告書第3章(3)②「会計監査人の監査報酬の同意に関する監査役  
のベストプラクティス」、同別添資料；図表2)

### 1 会計監査報酬等の同意の基礎となる情報の把握

会計監査人の報酬等の同意においては、会計監査人が独立した立場で適正な監査計画のもとで会計監査を遂行することができる報酬であるかの判断が必要とされるので、監査役は、前年度中の会計監査の相当性判断に際して、会計監査人の監査体制や監査計画と実績の差異等の報告を受け（通常は、計画と実績の差異については、会計監査人から四半期決算時の報告その他の会合において補足説明されるが、必要な場合は経理部門等に報告を求める。）、監査実績の分析・評価を行い、新事業年度の会計監査計画に反映させるべき監査役会としての要望事項等を検討する。

### 2 同意の実効性確保のための取締役との協議

監査役は、会計監査人の報酬等の同意の実効性を確保するため、あらかじめ取締役と協議のうえ、会計監査人がその監査計画を策定すると同時並行して会社と会計監査報酬に関する折衝を開始した当初から、その情報を監査役が入手できるよう、また、折衝の進捗状況に応じて適宜、報告を受け情報を共有できるよう業務執行者に求める。

### 3 業務執行者からの説明聴取及び意見交換

監査役は、業務執行者から次の事項について説明を受け、意見交換を行う。

- ① 会計監査人との折衝にあたっての基本的考え方及び理由
- ② 新事業年度の会計監査人の報酬等の決定手続（手順、日程等）
- ③ 新事業年度特有の事項、重点事項の有無
- ④ 金額水準についての認識（含：報酬額見積り、自社の年次実績、同業他社・同規模会社の情報その他一般情報等）
- ⑤ 非監査報酬の有無及びその内容
- ⑥ 企業グループ内における報酬等の決定方針及び手続

### 4 会計監査人からの説明聴取及び意見交換

監査役は、会計監査人から次の事項について説明を受け、意見交換を行う。

- ① 新事業年度の監査計画、報酬等についての基本的考え方及び理由
- ② 新事業年度特有の事項、重点事項の有無
- ③ 金額水準についての認識
- ④ 非監査報酬の有無及びその内容
- ⑤ 関与会計士の業務経験、専門性
- ⑥ 監査担当チームの職掌ランク別の監査時間、報酬単価

## 5 監査役による分析、検討

- (i) 監査役は、上記3、4及びその後の折衝状況に基づき、新事業年度の会計監査計画の内容及び報酬額の見積りについて、下記の点に留意し、それらの妥当性について分析、検討する。
- ① 会社の内部統制の状況が適切に認識・評価され、反映されているか
  - ② 監査対象が会社のリスクに対応して適切に選択されているか
  - ③ 監査手続が適切なものであるか
  - ④ 監査の効率化に向けた取組みが認められ、かつ監査時間に過不足はないか
  - ⑤ 新事業年度特有の事項や重点事項等が監査計画に適切に反映されているか
  - ⑥ 監査役の指摘事項や要望事項が適切に反映されているか
  - ⑦ 監査担当チームの職掌ランク別の監査時間及び報酬単価は合理的な範囲にとどまり、かつ、それら監査人員の配分は適切なものか
  - ⑧ 過去の計画時間及び実績時間の推移に照らし、不合理な点はないか
  - ⑨ 金額水準は妥当なものであるか（過小で会計監査人がリスクに対応した十分な監査を実施できないことはないか、また、過大で独立性を損なうことはないか等）
  - ⑩ 非監査報酬の内容・金額は妥当なものであるか
  - ⑪ 同業他社・同規模会社等の情報と比較し、不合理な点はないか
- (ii) 分析、検討の過程で確認すべき事項や指摘、要望事項が生じた場合は、監査役間で協議のうえ、業務執行者又は会計監査人に確認等を行うとともに、指摘・要望事項が適切に反映されているか把握する。
- (iii) 分析、検討の過程・経過等については、監査調書等に記録する。

## 6 取締役からの監査役会に対する会計監査報酬同意の依頼書の受領

取締役から監査役会に対する会計監査報酬同意の依頼書を受領する。依頼書は書面（注）で行われるようあらかじめ取締役と協議する。

（注）巻末参考資料5－会計監査人の報酬等に関する監査役会の同意書 関係書類参照  
本項の各書面の作成は、会社法で要請されているものではないが同意手続が適正に行われたことの証左として書面によることが望ましい。

## 7 監査役会審議

- (1) 上記5の分析、検討に基づき、監査役会として同意するか否かを審議する。
- (2) 審議の結果、さらに確認すべき事項がある場合には、業務執行者又は会計監査人に再確認を行う。
- (3) 審議及び決議の内容を議事録に記載する。（巻末参考資料5－会計監査人の報酬等に関する監査役会の同意書 関係書類参照）

## 8 同意書の作成

会計監査人の報酬額について同意の場合は、監査役の過半数による決議の後（会社法399①②）、同意書を作成し、取締役に回答する。

(巻末参考資料4－会計監査人選任議案に関する監査役会の同意書 関係書類参照)

## 9 不同意の場合

- (1) 会計監査人の報酬額について不同意の場合は、その結論に至った根拠、理由等を文書にまとめ、取締役及び必要に応じて会計監査人に伝達する。
- (2) 次に、取締役、及び必要に応じて会計監査人と監査役会との間で、不同意に至った根拠、理由について解消に向けた調整を行う。

## 10 会計監査契約締結の確認

- (1) 監査役会が同意した監査報酬等については、同意書添付のうえの取締役決裁、あるいは取締役会報告等を経て、当該監査報酬金額を内容とする監査契約・覚書等の契約締結手続が会社と会計監査人との間で行われる。
- (2) 監査役は、会社が会計監査人と締結した監査契約・覚書等を確認し、監査役会が同意した報酬金額どおりであることを確認する。

## 第4項 会計監査人との関係及び会合

### 第1 実施の意義及び留意事項

#### 1 会計監査人との関係の基本

(本章第1項－2 監査役と会計監査人との関係)

- (1) 大会社には、計算関係書類の監査のために、監査役のほか、会計監査人を置くことが義務づけられ(会社法 327③、328)、その会計監査人設置会社においては、会計監査人が会社外部の職業的専門家として第一次的に会計監査を行い計算関係書類の適正性に関する監査意見を表明し(会社法 396①、436②一、441②、444④、計算規則 126)、監査役は、会社内部の実態を熟知した企業人の視点から自らの監査結果と会計監査人の独立性確保を通して、会計監査人の監査の方法と結果の相当性を判断する(会社法 436②一、441②、444④、計算規則 127) という関係にある。
- (2) 上記の関係を実効あらしめるため、会計監査人は、その職務を行う際に、取締役の職務執行に関し不正の行為又は法令・定款違反の重大な事実を発見したときは、遅滞なく監査役会に報告しなければならない(会社法 397①)とされるとともに、監査役がその職務を行うため必要があるときは、会計監査人に対し、その監査に関する報告を求めることができる(会社法 397②)とされている。
- (3) 監査役が会計監査人の独立性を確保し、その監査の方法と結果の相当性を判断するためには、上記(2)の規定を前提として、双方において、必要かつ十分な情報提供と説明を行い、関係の実を上げることが必要とされる(監査役監査基準 44①)。

関係の方法としては、会合、口頭又は文書による情報交換や、監査役による会計監査人の監査現場への立会などがある。その方法や頻度、時期等については、会社の規模や業種、その他の環境等に応じて、監査役と会計監査人とで十分に協議のうえ実施し、関係の効果が上がるように努める。

## 第2手 順

### 監査役と会計監査人との関係の時期及び情報・意見交換すべき事項

(会計監査人との連携に関する実務指針(平成21年4月3日会計委員会)Ⅱ)

#### 1 新たに会計監査人を選任したとき

##### (1) 会計監査人の状況と監査体制(品質管理体制を含む。)の確認

新たな会計監査人を選任する場合は、会計監査人から以下の事項について説明を受け、職業的専門組織としての信頼性を確認する。(通常は、選任前に、監査役による会計監査人選任同意のため、候補者としての適格性を確認し、審議済み(本章第2項の第2手 順-4 会計監査人を選任する場合の(3))であるが、改めて確認を要すると判断される事項がある場合は、速やかに確認する。)

- ① 監査法人(又は公認会計士)の概要
- ② 欠格事由の有無
- ③ 会計監査人の独立性に関する事項その他職務の遂行に関する事項(会社計算規則第131条各号に掲げる事項 本章第1項-2(4)(vi))
- ④ ローテーション等の体制
- ⑤ 監査法人の内部管理体制
- ⑥ 当該年度の会計監査人の監査体制
- ⑦ 監査契約の内容(監査報酬を含む。)及び非監査報酬の額

##### (2) 前任会計監査人との引継の状況の確認

- (i) 会計監査人が交代する場合、後任の会計監査人にとって過年度における情報は非常に重要であるため、会計監査人は、会計監査人間の引継に関する方針及び手続を定め、適切な引継を行うことが求められている(「監査に関する品質管理基準の設定について」(平成17年10月28日 企業会計審議会)三7)。
- (ii) 監査役は後任会計監査人から引継の状況について説明を受け、必要に応じて引継が十分に行われるように適切な措置を講じることを求める。
- (iii) 前任会計監査人が財務諸表における重要な虚偽の表示に関わる情報又は状況を把握していた場合は、それらを後任会計監査人に伝達(「監査に関する品質管理基準」(平成17年10月28日 企業会計審議会。以下、企業会計審議会「品質管理基準」という)第十1)していることを確認する。
- (iv) 特に、解任・不再任に伴う新たな会計監査人の選任の場合は、引継が十分に行われるように、監査役は適切な措置を講じる。

##### (3) 後任会計監査人との関係

- (i) 監査役は、次の事項について後任会計監査人に説明する。
  - ① 監査役と前任会計監査人との関係状況
  - ② 最近の監査役監査の要点
  - ③ 常勤監査役、社外監査役など各監査役の職務分担、及び監査役会の監査体制
- (ii) 監査役は、必要に応じて後任会計監査人の往査等に立会うなどにより、会計監査人交代に伴う監査品質の低下を補いその維持に努める。
- (iii) 年度途中で会計監査人が交代した場合は、関係の頻度を密にする必要がある。



## 2 監査契約更新時又は監査法人の業務執行社員もしくは監査役の交代時

### (1) 会計監査人が取締役と協議した重要な事項に関する確認

監査契約更新前に会計監査人が取締役と協議した重要な事項がある場合は、その内容の報告及び説明を受ける。

担当部署からも、予めヒアリングしておくことが望ましい。

### (2) 契約更新に際しての確認事項

契約更新に際して、監査役は会計監査人から会計監査人の状況と監査体制に関する下記の説明を受け、職業的専門組織としての信頼性を確認する。

- ① 監査法人（又は公認会計士）の概要
- ② 欠格事由の有無
- ③ 会計監査人の独立性に関する事項その他職務の遂行に関する事項（会社計算規則第131各号に掲げる事項 本章第1項-2（4）（vi））
- ④ ローテーション等の体制
- ⑤ 監査法人の内部管理体制
- ⑥ 当該年度の会計監査人の監査体制
- ⑦ 監査契約の内容（監査報酬を含む。）及び非監査報酬の額

### (3) 業務執行社員等が交代の場合

- (i) 監査法人は、公認会計士法の下で、大会社等の財務書類について監査関連業務を行う場合の社員等に、いわゆるローテーション・ルールが求められている（本章第2項の第1実施の意義及び留意事項-7 公認会計士法に基づくローテーション・ルール）。
- (ii) 監査役は、業務執行社員等が交代したときの方針、選任の経緯について説明を受けるとともに、遺漏のない引継が行われていることを確認する。

### (4) 監査役が交代の場合

監査役の交代時には、最近の監査役監査の要点や各監査役の職務分担などの監査体制について説明する。

## 3 監査計画策定時

### (1) 会計監査人の監査計画

- (i) 会計監査人は監査を効果的かつ効率的に実施するために、監査リスクと監査上の重要性を勘案して監査計画を策定しなければならない（企業会計審議会「監査基準」（平成17年10月28日改訂）第三 二 1）。
- (ii) 監査役は、会計監査人から監査計画の概要を受領し、財務報告に係る内部統制に関するリスク評価等について報告を受けるほか、以下の監査重点項目等について説明を受け、意見交換を行う（監査役監査基準44②）。
  - ① 前期からの会計・監査上の懸案事項及び内部統制上の問題点
  - ② 会社（企業集団）を取り巻く経営環境や事業内容の変化及び監査上のリスク
  - ③ 会社における情報技術（IT）の進展が、内部統制や財務諸表の作成及び会計監査に及ぼす影響
  - ④ 当期の監査上の重要課題
  - ⑤ 四半期レビュー計画及び期末監査計画（内部統制監査を含む。）

- ⑥ 会計監査人が行う内部統制の評価の方法及び実施時期
- ⑦ 重要な実証手続の内容及び実施時期  
(実証手続とは、監査要点の直接的な立証のために行う手続をいい、具体的には、実地棚卸の立会や証憑突合などをいう。)
- ⑧ 新たな会計基準の適用についての情報
- ⑨ 重要な会計方針（連結範囲を含む。）や会計処理及びその相当性
  - ・重要な会計方針を変更する場合は、予め、変更の理由及びその影響について、担当部署から報告を受ける。
  - ・また、取締役と会計監査人との間で、重要な会計方針や会計処理等について意見が異なった場合には、取締役及び会計監査人に対し、適時に監査役に報告するよう要請する。
- ⑩ 当期の監査時間、監査従業者数等の監査体制
  - ・リスク・ウェイトの高い分野に重点を置いた監査計画になっているか等、会計監査体制が十分であるかについて意見交換する。
- ⑪ 事業所・子会社等の往査の計画内容
  - ・重要性やリスクの高い事業所・子会社等に重点が置かれているか、適切なローテーションで往査する計画になっているか、子会社等の会計監査人が異なる場合に、どのように他の会計監査人の監査結果を利用するか等
- ⑫ 監査時間の見積り及び監査報酬に関する事項
  - ・会計監査人の報酬等の相当性は、監査計画における監査時間・配員計画を考慮した上で判断する必要があること、及び非監査報酬の額によっては会計監査人の独立性を阻害するおそれのあることに留意して、十分な意見交換をしなければならない。（本章第3項 会計監査人の報酬等決定の同意）

## (2) 監査役会の監査方針・監査計画

監査役会の監査方針・監査計画について説明し意見交換を行って、会計監査人の理解と協力を求めるとともに、必要あるときは両者の監査計画の調整を図る。

- ・会計監査人と監査役会がそれぞれの監査方針と監査計画を説明した上で、監査の重点、リスクの認識、内部統制システムへの関与などについて意見交換し、両者の監査計画に反映させることは有意義である。

## (3) 双方の監査計画に重要な修正があった場合

監査役会の監査方針及び監査計画は、必要に応じ適宜修正する（監査役監査基準33⑤）とされており、会計監査人も、監査計画の前提として把握した事象や状況が変化した場合、あるいは監査の実施過程で新たな事実を発見した場合には、適宜、監査計画を修正しなければならない（企業会計審議会「監査基準」第三二 8）とされている。

したがって、両者の監査計画に重要な修正があったときは、相互に速やかに連絡する。

## 4 四半期レビュー時

### (1) 監査人による四半期レビューの実施状況報告

- (i) 監査人（四半期報告書の作成・提出や四半期レビューは金融商品取引法に基づ

くものであり、レビューは監査人が行う。通常は、会計監査人が監査人を兼任している。) から、質問、分析的手続(注)その他の四半期レビュー手続(企業会計審議会「四半期レビュー基準」第二 3)の実施状況等の説明を受ける。

(注) 分析的手続とは、財務数値の間や財務数値と非財務数値等との関係を確認するために設計された手続をいい、具体的には、過年度財務諸表との比較、重要な項目の趨勢分析、予算と実績との比較等をいう。

- (ii) 前期からの会計・監査上の懸案事項及び内部統制上の問題点の改善状況について監査人から説明を受け、意見交換する。
- (iii) 監査人が四半期レビューにおいて発見した不正、誤謬、違法行為及び内部統制の不備等について説明を受け、意見交換する。

## (2) 監査人の四半期レビュー報告書の内容

- (i) 監査人の四半期レビュー報告書について、次の事項を含む記載内容の説明を受ける。
  - ① 四半期財務諸表に対する結論
  - ② 継続企業の前提に関する事項
  - ③ 重要な後発事象の内容と決算への影響
  - ④ 追記情報に関する事項
- (ii) 監査人の結論についての審査体制及び審査の内容とその結果の説明を受け、意見交換する。

## (3) 監査役監査の実施状況説明

監査役監査の実施状況及び具体的な事項について、監査人の監査の参考となる情報を提供する。

## (4) 四半期報告書の財務情報以外の記載事項についての意見交換

四半期報告書の作成は取締役の重要な職務執行であるので、取締役の職務執行を監査する監査役は、四半期報告書を監査する監査人と適切な関係を図る必要があることから、四半期報告書について、財務情報以外の記載事項についても意見交換する。

## 5 期末監査時

### (1) 会計監査人による期末監査の実施状況報告

- (i) 会計監査人による以下のような監査の実施状況について、当初の監査計画との相違点とその理由も含めて説明を受ける。
  - ① 監査従業者に関する事項、監査実績時間
  - ② 内部統制の整備、運用状況の評価手続の概要
  - ③ 実査・立会・確認等の主要な実証手続の概要
  - ④ 経営者確認書に関する事項
  - ⑤ 監査計画の策定及び監査手続の実施において特に考慮した重要な事項
  - ⑥ 監査基準への準拠状況
  - ⑦ 内部統制の開示すべき重要な不備に関する経営者等への報告の状況
  - ⑧ 重要な不正及び違法行為に関する対処の状況

- ⑨ 経営者等とのディスカッションの状況
  - ⑩ 前期からの会計・監査上の懸案事項及び内部統制上の問題点の改善状況
  - ⑪ 会計上の見積りの監査の状況
    - ・貸倒懸念債権の分類・見積算定、棚卸資産の評価減、有価証券の減損処理、固定資産の減損会計、退職給付債務の算定に用いる割引率、繰延税金資産の回収可能性など。
  - ⑫ 会計方針に関する事項
  - ⑬ 関連当事者の監査の状況
  - ⑭ 後発事象の監査の状況
  - ⑮ 継続企業の前提に関する検討
  - ⑯ 財務諸表の表示、開示の監査の状況
- (ii) 前期からの会計・監査上の懸案事項及び内部統制上の問題点の改善状況並びに当期の監査重点項目の説明を受け、意見交換する。
- (iii) 会計監査人が期末監査において発見した不正、誤謬、違法行為及び内部統制の不備等並びに重要性のない未修正の事項（例えば、重要性がないため未修正になっている会計処理など）とそれについての会計監査人の判断について説明を受け、意見交換する。

## (2) 会計監査人の会計監査報告の内容

- (i) 会計監査人の監査報告書について、次の事項を含む記載内容の説明を受ける。
- ① 監査意見（会計方針、会計処理及び表示）
  - ② 継続企業の前提に関する事項
  - ③ 重要な後発事象の内容と決算への影響
  - ④ その他の追記情報に関する事項
- (ii) **会計監査人の独立性に関する事項その他職務の遂行に関する事項**  
会計監査人の独立性に関する事項その他職務の遂行に関する事項（会社計算規則第131条各号に掲げる事項 本章第1項-2（4）(vi)）については、監査役及び監査役会の監査報告にその内容を記載しなければならないので、十分な説明を受ける。
- (iii) 会計監査人の意見表明についての審査体制及び審査の内容とその結果の説明を受け、意見交換する。
- ・企業会計審議会「監査に関する品質管理基準」では、「監査事務所は、監査業務に係る審査に関する方針及び手続を定め、企業の状況等に応じて審査の範囲、担当者、時期等を考慮し、監査手続、監査上の判断及び監査意見の形成について、適切な審査が行われていることを確かめなければならない。」とされている（企業会計審議会「品質管理基準」第八 四 1）。

## (3) 財務報告内部統制監査の状況の説明

- (i) 「監査人は、内部統制監査の過程で発見された内部統制の開示すべき重要な不備については、会社法監査の終了日までに、経営者、取締役会及び監査役又は監査委員会に報告することが必要になると考えられる。」とされている（企業会計審議会「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」Ⅲ 3（5））。
- 具体的には、監査人は、会社法監査の終了日までに、内部統制報告書のドラフ

トを入手した上で、内部統制監査の経過報告を書面又は口頭で監査役に対して行うこととされている（「財務報告に係る内部統制の監査に関する実務上の取扱い」（平成21年3月23日 日本公認会計士協会）4（9））。

- (ii) 監査役は、会社法監査終了時点での財務報告に係る内部統制に関する監査人の監査の状況について説明を受け、意見交換する。

この際、監査役は、監査人より経過報告を書面で入手するのが望ましい。

- (iii) 監査役は、監査報告の作成時点で、財務報告に係る内部統制の評価状況について、担当部署又は取締役から説明を受ける。

#### (4) 監査役監査の状況説明

- (i) 監査役の監査の実施状況及び具体的事項について、会計監査人の監査の参考となる情報を提供する。
- (ii) 監査役及び監査役会の監査報告書の記載内容について説明し、意見交換する。
  - ・会計監査人の監査の方法及び結果の相当性についての判断結果等
- (iii) 監査役による財務報告に係る内部統制の監視の状況について説明し、監査人の監査の参考となる情報を提供する。

#### (5) 有価証券報告書、内部統制報告書についての意見交換

有価証券報告書について、会計監査の説明を受け、財務情報以外の記載事項についても意見交換する。また、内部統制報告書についても意見交換する。

- ・有価証券報告書及び内部統制報告書の作成は、取締役の重要な職務執行であり、取締役の職務執行を監査する監査役として、有価証券報告書及び内部統制報告書を監査する監査人と適切な関係を図る必要がある。

#### (6) 内部統制監査報告書の説明

内部統制監査報告書に関する事項について説明を受け、意見交換する。

## 6 随時の関係

### (1) 会計監査人からの法令違反等の事実の通知、報告

- (i) 会計監査人が、取締役の職務執行及び使用人の業務に関して、**不正の行為又は法令・定款に違反する重大な事実**を発見したときは、遅滞なく監査役会に報告しなければならない（会社法397①③）ので、この報告を受けた場合、監査役会は必要な措置を講じる（監査役監査基準44④）。
- (ii) 監査人から**法令違反等事実**に関する通知を受けた場合（金融商品取引法193の3）は、その内容及び監査役の対応等について意見交換するとともに、監査役は必要な措置を講じる。

### (2) 内部統制監査において発見した重要事実

- (i) 監査人が内部統制監査の実施において発見した**開示すべき重要な不備の内容及びその是正結果**（企業会計審議会「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に係る実施基準」Ⅲ4（3））について、監査人より報告又は説明を受け、意見を交換し、監査役の対応を監査人に伝える。
- (ii) 監査人が内部統制監査の実施において発見した**不正又は法令に違反する重大な事実**（企業会計審議会「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に係る実施基準」Ⅲ4（4））

について、監査人より報告又は説明を受け、意見を交換し、監査役の対応を監査人に伝える。

### (3) 監査役からの報告

監査役が会計監査人の監査に影響を及ぼすと判断した次のような事項について、会計監査人に報告し、意見交換する（監査役監査基準44⑤）。

（会計監査人に対して、どのような情報を、いつ、どのような方法で提供するかは、各監査役の判断と責任によるが、監査役会で充分協議し行うことが望ましい。）

- ① 監査役は、会社及び企業集団の経営環境の変化、業務執行方針・組織の変更、その他監査の過程で把握し、会計監査人の監査に影響を及ぼすと判断した事項について、その都度情報を提供し、必要あるときは意見交換する。
- ② 監査役は、取締役・使用人に不正、誤謬もしくは違法行為又はそれらの兆候を発見したときは、会計監査に必要な範囲内で会計監査人に情報を提供する。
- ③ 監査役は、監査の過程で改善が必要と判断した事項があるときは、会計監査人に情報を提供し、意見交換する。
- ④ 会計監査人から照会があれば、取締役会での議論の内容や、代表取締役などの経営トップと監査役の意見交換の内容のうち、会計監査人の監査に影響を及ぼすと思われる事項について、監査役の判断と責任の範囲内において説明する。
- ⑤ 監査役は、事業所・子会社への監査役の往査結果などについて、会計監査人の監査に必要と思われる範囲内で開示する。
- ⑥ 監査役は、会計監査人が必要な監査情報を入手できるように、常に監査環境の整備状況を注視し、意見交換する。
- ⑦ 監査役は、会計監査人による事業所・子会社等の往査や棚卸などの監査現場に立会い、又は監査講評に同席する（監査役監査基準44③）などして、随時、会計監査人の監査の方法と結果の理解に努める。

## 第5項 会計監査人監査の方法と結果の相当性判断

### 第1 実施の意義及び留意事項

#### 1 監査役と会計監査人の関係

大会社には、計算関係書類の監査のために、監査役のほか、会計監査人を置くことが義務づけられ（会社法 327⑤、328）、その会計監査人設置会社においては、会計監査人が会社外部の職業的専門家として第一次的に会計監査を行い計算関係書類の適正性に関する監査意見を表明し（会社法 396①、436②一、441②、444④、計算規則 126）、監査役は、会社内部の実態を熟知した企業人の視点から自らの監査結果と会計監査人の独立性確保を通して、**会計監査人の監査の方法と結果の相当性を判断する**（会社法 436②一、441②、444④、計算規則 127）という関係にある。

#### 2 監査役監査報告記載事項

会計監査人設置会社の監査役は、計算関係書類及び会計監査人から会計監査報告を受領したときは、次に掲げる事項を内容とする監査報告を作成しなければならない（計

算規則 127)。

- ① 監査役の監査の方法及びその内容
- ② 会計監査人の監査の方法又は結果を相当でないと認めたときは、その旨及びその理由（通知期限日までに会計監査報告の通知がない場合は、会計監査報告を受領していない旨）
- ③ 重要な後発事象（会計監査報告の内容となっているものを除く。）
- ④ 会計監査人の職務の遂行が適正に実施されることを確保するための体制に関する事項
- ⑤ 監査のため必要な調査ができなかったときは、その旨及びその理由
- ⑥ 監査報告を作成した日

## 第2手順

### 1 相当性判断の基本

監査役は、

- ① 本章第4項における会計監査人との関係を通じ、その独立性、職務遂行体制の適切性、品質管理の状況、当年度の会計監査の実施状況等を把握するとともに、
- ② 監査役自らも適切な方法（次の2参照）で計算関係書類が会社の状況を適正に表示しているか否かを検証し、
- ③ 会計監査人の監査報告と照合し、監査役自身が持つ見解と一致する場合に、会計監査人の監査の方法と結果を相当と判断することになる。

### 2 監査役自身が実施し把握しておくべき事項

- ① 経営者が構築する財務報告に係る内部統制について、経理部門、内部監査部門等からの十分な説明聴取（内部統制システム監査実施基準 13③）（実施要領第7章第2項 財務報告内部統制）
- ② 月次・四半期・年度決算時の計算関係書類の点検及び経理部門からの十分な説明聴取による**損益状況、異常値の原因・資産の変動等の把握、原価の分析、重要な契約、資金運用、その他経営動向の把握（経営者に対して不正な財務報告への動機や圧力となるリスクなどの統制環境の把握を含む）**
- ③ 「本実施要領第9章第5項 期末監査の実施」に記載の内容を中心とする調査により、**会計方針、会計処理、貸借対照表・損益計算書の科目・数値、株主資本等変動計算書、注記表、附属明細書、特別損益、税効果会計、減損会計、退職給付会計、その他特記事項等についての内容把握**

### 3 相当性の判断のための基本事項の確認

（本章第4項2（2）に記載の内容の確認により）

- ① 監査契約は適正に締結されているか
- ② 会計監査人の独立性は確保されているか
- ③ 会計監査人の独立性に関する事項その他職務の遂行に関する事項について会計監査人から報告され、その体制は監査品質管理基準等にしがって整備してい

る旨の説明を受けているか（この報告に関する監査法人からの通知は、すべての監査役が前年と同一で当該事項を知っており、かつ、会計監査法人の品質管理に関する規則に重要な変更がない場合は、毎期の通知が省略されることがある。監査役は、必要に応じて「会計監査人の独立性に関する事項その他職務の遂行に関する事項」の通知の内容について会計監査人から説明を求める。）

#### 4 監査の方法の相当性の検討

##### (1) 会計監査人の監査計画についての内容聴取と検討

- ① 会計監査人の監査計画は、企業会計審議会の監査基準並びに日本公認会計士協会の指針に沿っているか
- ② **自社並びに親会社及び子会社から成る企業集団の監査環境及び内部統制システムの状況等に対するリスクの評価等に応じた適切な監査方針、監査重点項目が織り込まれ、これに対応できる監査体制を確保した監査計画となっているか**  
(会計監査人による「財務報告に係る内部統制」の検証及びその結果の重要な虚偽表示のリスク度合い等を勘案した適切な監査計画となっているかという観点を含む)
- ③ 連結計算書類に関して、会計監査人の監査は、**海外子会社も含めた企業集団の実態把握**ができるように計画され、実施されているか
- ④ **連結の範囲・持分法適用の範囲**については、十分な検討がなされているか

##### (2) 会計監査人の監査が計画どおり実施されていることの確認

(会計監査人監査への立会い、往査の実施状況報告書・監査の方法及び結果の概要に関する説明書等の閲覧、報告聴取等により)

- ① 自社経営トップや経理部門等の非協力等、監査を妨げるものはないか
- ② 会計監査人が専門家としての注意を払い、手抜きせずに、計画に従い、監査手続のフローに沿って監査を実施しているか

#### 5 監査の結果の相当性の検討

##### (1) 四半期並びに期末の会計監査人の監査報告、監査の方法及び結果の概要に関する説明書等及び「会計監査人の独立性に関する事項その他職務の遂行に関する事項」の通知についての内容聴取と検討

- ① **監査役が掌握している事実、月次決算数値の推移、経営実態についての認識並びに監査役が実施した計算関係書類の監査結果と会計監査人の監査の結果との間で評価の異なる重大な問題はないか**
- ② **企業集団について監査役が掌握している事実、決算数値の推移、経営実態についての認識並びに監査役が実施した連結計算書類の監査の結果と会計監査人の監査の結果との間で評価の異なる重大な問題はないか**

##### (2) 財務報告に係る内部統制の有効性に関する経営者評価に対する会計監査人の意見表明の内容聴取と検討

- ① **監査役が会社内部の実態・経営環境などについて把握している情報及び経理部門、内部監査部門等からの説明聴取により得た財務報告に係る内部統制の有効性につい**



### での認識と会計監査人の意見表明との間で評価の異なる重大な問題はないか

## 6 相当性の判断に関する監査役監査報告及び会計監査人の監査の方法と結果を相当でないと認めた場合の措置

### (1) 期中における対応

(i) 監査役による会社法の計算関係書類に係る監査及び会計監査人の監査の方法と結果の相当性の判断については、月次、四半期、中間期の決算の状況等の把握及び年間を通しての会計監査人との関係（会合時の会計監査人からの報告聴取と意見交換、会計監査人が経営者他経理部門等と協議した内容の聴取、会計監査時の立会等）の積み重ねのなかで見解を形成していくこととなる。

したがって、各四半期決算時又は第2四半期（中間期に該当する）決算時等の監査役会等において、その時点までの会計監査人の監査の方法及びその指摘・見解等の内容を含めて会計監査人の監査の実施状況について確認し、非常勤監査役を含めた監査役全員が、会計監査人の監査の方法と結果の相当性を判断するための情報を共有化することが望ましい。

(ii) (i)における会計監査人の監査の実施状況の確認等により、期中において、監査役が会計監査人の監査の方法及び結果を相当でないと認めたときは、相当でないと認めた旨及び理由並びに自ら行った監査の方法の概要又は結果を監査役会に報告し、監査役会において会計監査人の監査の方法及び結果の相当性について審議する。

(iii) 監査役の一部が、又は監査役会としても会計監査人の監査の方法と結果について相当でないと認めた場合は、相当でないと認めた旨及び理由について業務執行者及び会計監査人に説明し、爾後の会計監査体制の適正な構築及び会計監査の適正な実施に向けた協議、調整等の適切な措置を講じる。

### (2) 期末の監査役監査報告作成時

(i) 各監査役の監査報告における相当性に関する意見表明

各監査役は、本項の第2手順に基づき、会計監査人の監査の方法と結果の相当性の判断を行い、第1実施の意義及び留意事項-2 監査役監査報告記載事項に従い、各監査役の監査報告において、会計監査人の監査の方法と結果の相当性に関する意見を記載する。（実施要領第10章 監査報告の作成・提出）

(ii) 監査役会における審議

監査役会は、各監査役の監査報告に基づき審議のうえ、監査役会の監査報告を作成するが、特に、監査役が会計監査人の監査の方法及び結果を相当でないと認めたときは、相当でないと認めた旨及び理由並びに自ら行った監査の方法の概要又は結果を監査役会に報告し、監査役会において会計監査人の監査の方法及び結果の相当性について審議する。

(iii) 監査役会監査報告における相当性に関する意見表明

監査役会の審議の結果、監査役会監査報告に会計監査人の監査の方法と結果の相当性に関する監査役会としての意見を記載する。（実施要領第10章 監査報告の作成・提出）

監査役会監査報告の意見と自身の意見が相違する場合は、自身の監査報告に自己の意見を記載し、監査役会監査報告には異なる意見として付記する（計算規則 128 ②）。

(iv) 相当でないと認めた場合の措置

監査役会監査報告において、また、そのなかで異なる意見の付記として、会計監査人の監査の方法と結果について相当でないと認めた場合は、相当でないと認めた旨及び理由について業務執行者及び会計監査人に説明し、爾後の会計監査体制の適正な構築及び会計監査の適正な実施に向けた協議、調整等の適切な措置を講じる。

## 第6章 代表取締役との定期的会合

[本章は、すべての監査役設置会社が該当する。]

### 第1項 会合、協議の実施

#### 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、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っている（監査役監査基準2①）。
- (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ものとする（監査役監査基準13）。（監査役会規則（ひな型）14）
- (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。

#### 2 会合のメンバー

- (1) 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。

## 第2項 開催時期と主要議題

### 1 時期に適した議題選択

#### (1) 議題なしの自由な会合も

以下の例示のように時期に適した議題を選択するが、会合の本来の趣旨は、社長の経営方針や、経営課題に対する取組みの考え方等についての本音の意見交換にあるので、特に議題を設定せず、自由な雰囲気の中かで会合を運営する場面も大切である。

#### (2) 担当取締役との個別協議の活用

次の2に例示の議題のうち、比較的実務的なものは、別途、担当取締役と監査役の代表者とで個別に協議する方法もある。

### 2 株主総会終了後の会合における主要議題

#### 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

監査役会の監査計画等の概要を説明し、円滑に監査活動を遂行できるよう、社長に対し監査役監査の環境整備を要請する（施行規則98、100）。

#### ② 経営方針の確認

#### ③ 社長をはじめ経営トップは、社会的通念に即した行動をとり、ダブルスタンダードを黙認しない、聖域を容認しないことの確認

#### ④ 経営トップに「不正をしてでも」という心理的圧力要因、動機、画策がないことの確認（面と向かって確認しなくても、話し合いの中で心証を得ることでよい。） （③④「企業不祥事防止と監査役の役割（平成15年9月ケース・スタディ委員会 月刊監査役 No.482）」）

#### ⑤ 会社に対処すべき課題、リスク等についての意見交換

#### ⑥ 代表取締役社長をはじめ経営トップが自らの職責として内部統制システムの整備に努めることの要請並びに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（会社法348③四、④、362④六、⑤、施行規則98、100）

②～⑥については、取締役の職務執行、善管注意義務及び取締役会の監督義務の履行状況を監視するため必須のものとして把握する。

#### ⑦ 取締役からの監査役会への報告事項についての協議

取締役又は取締役会が会社の業務の適正を確保するために整備する体制のなかに、**取締役及び使用人が監査役（監査役会設置会社においては監査役会又は監査役）に報告をするための体制その他監査役への報告に関する体制**が含まれる（施行規則98④三、100③三）。

監査役会は、取締役が会社に著しい損害を及ぼすおそれがある事実を発見したとき等法律に定める事項（会社法357①②）のほか、取締役が監査役会に報告すべき事項を取締役と協議して定め、その報告を受けるほか、必要に応じて、取締役及び使用人等に報告を求めることができる（会社法381②）が、その報告事項の内容、方法等について協議する（監査役監査基準6④、17）。（実施要領第2章第3項）

### 3 期中の会合における主要議題

- ① 社長から経営課題その他監査役会への報告事項の報告
- ② 監査役監査実施状況とその結果についての社長への報告
- ③ 必要あると認めたときの、社長に対する助言・勧告
- ④ 内部統制システムの整備状況についての意見交換
- ⑤ 監査職務の円滑な遂行、監査の実効性確保のための監査体制（監査役の員数、構成員の専門性、監査役スタッフの体制等）についての意見交換、及び監査役の候補者、監査役選任議案を決定する手続、補欠監査役の予選の要否等についての協議（株主総会議案の原案策定前の適時に）
- ⑥ 監査役監査の環境整備事項に関する社長への要請及び意見交換（必要に応じ）

### 4 期末決算準備時の会合における主要議題

- 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取締役への説明
- 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、基本方針見直しの要否に関する業務執行部門の検討状況確認
- ④ 次期経営課題の確認

### 5 期末監査以降、監査役会監査報告作成時から株主総会前の会合における主要議題

- ① 社長から監査役選任に関する提案受領
- ② 監査役監査の環境整備事項に関する取締役への要請及び意見交換
- ③ 会社に対処すべき課題についての取締役の見解聴取
- 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について、取締役から報告受領
- ⑤ 監査役及び監査役会監査報告の内容と留意点についての監査役からの報告
- 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

## 第7章 内部統制システムに係る監査

[本章は、内部統制システムに係る取締役会決議（取締役会設置会社でない場合は取締役の決定。以下同様）が義務付けられるすべての大会社、かつ、監査役設置会社が該当する。

なお、内部統制システムは、会社法による取締役会決議の義務付け如何にかかわらず、取締役が会社を事業目的に沿って適切に運営するために本来必要なものであり、したがって、その適切な構築と運用は取締役の職務執行における善管注意義務に含まれるので、大会社のみでなくその他のすべての監査役設置会社にとっても、監査役による取締役の職務執行に係る通常の監査の一環として各社各々の監査環境に応じた事項が該当する。]

（有識者懇談会の答申に対する最終報告書第3章（2）②「内部統制システムに関する監査役監査のベストプラクティス」、同別添資料；図表1）

### 第1項 会社法における内部統制システム

#### 1 内部統制システム

会社法の内部統制システムとは、「**取締役の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制その他株式会社の業務の適正を確保するために必要なものとして法務省令で定める以下の各体制の整備**」をいう。（会社法 348③四（取締役会設置でない場合）、362④六（取締役会設置会社））

（監査役監査基準第21条及び同条に基づく内部統制システムに係る監査の実施基準第2条と同一の内容（財務報告内部統制（本章第2項）を含む）である。）

- ① 取締役の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制（会社法 348③四（取締役会設置でない場合）、362④六（取締役会設置会社））
  - ② 取締役の職務の執行に係る情報の保存及び管理に関する体制（施行規則 98①、100①、以下③～⑥同様）
  - ③ 損失の危険の管理に関する規程その他の体制
  - ④ 取締役の職務の執行が効率的に行われることを確保するための体制
  - ⑤ 使用人の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制
  - ⑥ 当該株式会社並びにその親会社及び子会社から成る企業集団における業務の適正を確保するための体制
  - ⑦ 監査役がその職務を補助すべき使用人を置くことを求めた場合における当該使用人に関する事項（施行規則 98④、100③、以下⑧～⑩同様）
  - ⑧ ⑦における使用人の取締役からの独立性に関する事項
  - ⑨ 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事項
  - ⑩ その他監査役の監査が実効的に行われることを確保するための体制
- なお、⑦から⑩は監査役監査の実効性確保体制（監査環境整備事項）である。

#### 2 内部統制システムは、すべての会社において構築・運用されるべきもの

内部統制システムは、すべての会社において**取締役が会社を事業目的に沿って適切に運営するために本来必要なもの**であり、したがって、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る。

### 3 大会社、上場会社における決議の義務

#### (1) 大会社

大会社においては、内部統制システムに係る体制の整備について**取締役会が決定しなければならない**(会社法 362⑤、**取締役会設置会社でない場合は、取締役の過半数による決定** 会社法 348②④)。

#### (2) 上場会社

上場会社は、内部統制システムに係る体制の整備について取締役会による決定が求められる(東京証券取引所 有価証券上場規程 439)。

#### (3) 大会社でなく、上場会社でない会社

大会社でなく上場会社でない場合は、取締役会決議は義務付けられていないが、決議を行う場合は、取締役会での決議(取締役会設置会社でない場合は、取締役の過半数による決定。以下「取締役会決議」という。)が必要であって各取締役に委任することができない(会社法 348③(取締役会設置でない場合)、362④(取締役会設置会社))。

### 4 取締役による内部統制システムの構築・運用の推進

#### (1) 内部統制システムの構築・運用・モニタリング

取締役等業務執行者は、決議された基本方針等に基づき、内部統制システムを構築し、現実的に運用し、その運用状況をモニタリングする。

#### (2) 内部統制部門による構築・運用の推進

内部統制システムの構築・運用の推進等の内部統制機能は、コンプライアンス所管部門、リスク管理所管部門、経理部門、財務部門その他部署が所管することとなる。これらの内部統制機能を所管する部署を「内部統制部門」という(監査役監査基準 34③、内部統制システム監査実施基準 2十三)。

#### (3) 内部監査部門等によるモニタリング

内部統制システムにおけるモニタリング機能は、内部監査部門その他部署が所管することとなる。これらモニタリング機能を所管する部署を「内部監査部門等」という(監査役監査基準 34①、内部統制システム監査実施基準 2十一)。

### 5 内部統制システムに係る取締役会決議の適時の見直し

取締役等業務執行者は、決議された基本方針等にしがって内部統制システムを構築・運用・モニタリングした結果、決議内容の見直しが必要な場合、あるいは、内部統制システムに係る監査役監査に基づく監査役からの指摘又は助言・勧告により決議内容の見直しが必要な場合には、適宜、内部統制の基本方針等の見直しの取締役会決議を行う。

### 6 内部統制システムに係る取締役会決議の事業報告への記載

この基本方針の決議を行ったすべての会社(基本方針決議を義務付けられている大会社に限定されない)は、見直し決議を含め事業年度末までの基本方針の**決議の内容(当**

該年度中に新たな決議がない場合は過年度の決議で、当該事業年度末時点に維持されている決議内容)の概要について毎期の事業報告に記載しなければならない(施行規則 118 二)。

## 7 有価証券報告書及び金融商品取引所への開示（上場会社等）

### (1) 有価証券報告書への記載

有価証券報告書提出会社は、内部統制システムの整備の状況、リスク管理体制の整備の状況について、有価証券報告書において「コーポレート・ガバナンスの状況」として記載が義務付けられる（企業内容等の開示に関する内閣府令の第3号様式により、その第2号様式の記載上の注意の（57）に準じて記載する）。

### (2) 金融商品取引所の「コーポレート・ガバナンス報告書」への掲載

金融商品取引所によって同所上場会社について「コーポレート・ガバナンス報告書」による報告（内容の修正があればそのつど報告）が求められ、この報告書においてコーポレート・ガバナンスに係る事項の一環として、内部統制システムの整備状況等の記載が求められる。これにともない、「決算短信」においてはコーポレート・ガバナンスに関する記載は必要がないこととされている。

## 8 内部統制システムに関する機関別の実施事項

以上の1から7に記載した内容について機関別に行うべき事項を要約すると以下のとおり整理され、監査役が行うべき監査事項は次の9のとおりとなる。

### (1) 取締役会が行うべき事項

- ① 業務の執行の適正を確保するための体制（＝内部統制システム、監査役監査の環境整備に関する事項を含む）の整備の決議（必要に応じての見直し決議を含む）
- ② 内部統制システムに関する取締役の職務の執行の監督

### (2) 業務執行取締役が行うべき事項

- ① （取締役会決議に基づく）内部統制システムの構築
- ② （取締役会決議に基づく）内部統制システムの運用
- ③ 監査役監査の環境整備への留意
- ④ 内部統制システムに関する職務の執行状況の取締役会への報告
- ⑤ 内部統制システムに係る取締役会決議の内容の概要を事業報告へ記載
- ⑥ 有価証券報告書、金融商品取引所への内部統制システムの整備の状況の開示

## 9 内部統制システム監査に関して監査役が実施すべき事項

- ・内部統制システムに係る取締役会決議が行われた会社の監査役は、**事業報告及びその附属明細書に関する監査役監査報告及び監査役会監査報告において、「取締役会決議の内容が相当でない」と認めるときは、その旨及びその理由**について記載することが求められる（施行規則 129①五、118 二、130②二）。
- ・内部統制システムに係る監査において、監査役が実施すべき事項は以下のとおり。

### (1) 監査事項

監査役は次の事項を監査する（内部統制システム監査実施基準3）。



① **内部統制システムに係る取締役会決議の内容の相当性**

取締役会で決議された内容が、会社の業務の適正を確保するためのものとして相当か

② **「内部統制システムに係る取締役会決議の内容の概要」に関する事業報告の記載内容の適切性**

取締役会で決議された体制が事業報告に適切に記載されているか

(以上の①及び②は、取締役会決議を義務付けられている会社その他決議を行った会社の監査役が実施すべき監査事項)

③ **取締役が行う内部統制システムの構築及び運用の状況の指摘すべき事項の有無**

(取締役会で決議された内容を実現するための)適切な構築と運用が行われているか

(③は、取締役の職務執行の監査であり、取締役会決議の義務付け如何にかかわらず、すべての会社の監査役が実施すべき監査事項)

(2) **取締役の職務の執行に関する監査の一環としての内部統制システム監査の実施**

(i) **監査役は、取締役の職務の執行に関する監査の一環として内部統制システム監査を実施する。**(内部統制システム監査実施基準3、4)

内部統制システムは、「取締役会における方針決議に基づき構築すること」のみが目的ではなく、決議に基づき**構築し現実に有効に運用されるべきもの**であり、また、取締役会決議を義務付けられていない会社においても自社の業務の適正性の確保の観点から合理的に必要な範囲において現実に構築及び運用されるべきものである。

したがって、すべての監査役設置会社において、取締役の職務執行における善管注意義務に係る監査役監査に際し、内部統制システムの構築と運用が会社の規模及び事業内容等に応じて適切になされているかどうかについての監査が求められる。(監査役監査基準4②、18②二)

(ii) 監査の方法は、本章第4項に掲げる方法(実施要領第8章各項に掲げる方法が基本となる。)による。

(iii) 内部統制システムの監査にあたっては、内部統制システムが会社に著しい損害を及ぼすおそれのあるリスク(内部統制システム監査実施基準第8条~第13条各第1項の事項を各社の状況に応じて取捨選択する。本章第3項、第4項、実施要領第4章第2項-3監査計画の作成(2)③に例示)に対応しているか否かという観点で、チェックポイント(=重要な統制上の要点、同実施基準第8条~第13条各第2項の事項を各社の状況に応じて取捨選択する。)に照らして、有効に機能しているか否かを判断する。(本章第3項、第4項)

(iv) 監査役は「有価証券報告書」及び東証の「コーポレート・ガバナンス報告書」の記載内容について、取締役の職務執行における企業情報の適正な開示についての注意義務に係る監査の一環として「内部統制システムに関する基本的な考え方及び整備状況について」虚偽記載がなく適正に記載・報告されているか確認し、問題が認められる場合には取締役には是正を要請する。

(v) 大会社以外の場合においても、会社の規模、事業の性質その他の個性・特質な

どの監査環境等に留意し、本実施要領を参考に取り締役の重要な職務執行に含まれる内部統制システムの構築・運用の状況について必要な項目を取捨選択のうえ監査を実施する。

(3) **監査役監査の実効性確保体制(監査環境整備事項)の要請**

**監査役は、監査役監査の実効性確保体制(監査環境整備事項)について検討し、必要に応じて取締役に要請する。**(監査役監査基準 14、15、16、17、21④⑤)

- ・監査役監査の実効性確保体制とは、施行規則第98条第4項及び同第100条第3項に定める監査役職務の補助使用人、監査役への報告体制、その他監査役監査の実効性確保体制をいう。(実施要領第2章の「監査環境の整備」と同一の内容である。)
- ・これらの事項については、大会社においては取締役会決議が必要な事項であるが、大会社以外にも、監査範囲を会計監査権限に限定する監査役を設置会社を含むすべての監査役設置会社において、監査役が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べき事項で取締役も当該体制の整備に留意する義務がある。
- ・監査役監査の実効性確保体制(監査環境整備事項)は、内部統制システムの一環と位置付けられており、上記(2)の監査事項にも含まれる。

(4) **内部統制システムに係る取締役への助言・勧告**

**監査役は、取締役が内部統制システムを会社の規模及び事業内容等に応じて適切に構築し運用しているか**について監視・検証し(監査役監査基準 18②二、21)、

- ① 内部統制システム監査により発見した不備(次の10参照)に関し、取締役又は使用人に対して適時に指摘を行い、
- ② 必要に応じて取締役及び取締役会に「内部統制システムの構築・運用・改善を行うこと」、並びに「方針の決議を行うこと」又は「その見直しの決議を行うこと」に関して助言・勧告を行う。

(監査役監査基準 21③、内部統制システム監査実施基準 4③、5④、7)(本章第5項)

(5) **監査報告における意見表明**

監査役は、内部統制システム監査に基づいて次の事項について判断し、監査報告において意見を表明する(施行規則 129①五、118二、130②二、監査役監査基準 21⑦、内部統制システム監査実施基準 7④)。(監査報告のひな型 I 1. - 2 監査の結果(1)三)(本章第6項、第7項)

- ① **内部統制システムに係る取締役会決議の内容が相当でない**と認める事由の有無及び**内部統制システムに関する事業報告の記載内容が著しく不適切**と認める事項の有無

監査役が、上記(4)の取締役会決議の相当性に関する助言・勧告を行ったにもかかわらず取締役会が正当な理由なく決議内容を是正せず、その結果、内部統制システムに係る取締役会決議の内容が相当でないと認めるときは、その旨を取締役会に対し指摘するとともに監査報告に記載する。

また、決議内容の概要が事業報告に適切に記載されているか否かについても、内部統制システムに関する事業報告の記載内容が著しく不適切と認めるときは、その旨を取締役会に対し指摘するとともに監査報告に記載す

る。

② **取締役が行う内部統制システムの構築・運用状況において取締役の善管注意義務に違反する重大な事実の有無**

内部統制システムの改善についての助言・勧告にかかわらず是正が不十分で内部統制システムの構築・運用状況に「重大な欠陥（次の10参照）」があると認められる場合には、監査役は「**取締役が行う内部統制システムの構築・運用状況において取締役の善管注意義務に違反する重大な事実があると認められる不備**」としてその旨を取締役会に対し指摘するとともに監査報告に記載する。

10 「不備」、「著しい不備」、「重大な欠陥」の意味

「内部統制システム監査実施基準」及び本章において、「不備」、「著しい不備」及び「重大な欠陥」は次の意味で使用されている。

(i) 「不備」

「不備」は、整備される内部統制システムの各体制が会社に著しい損害を及ぼすおそれがあると想定されるリスクに対応していないと認める場合を指し、軽微なものも含み、不備があると認めた場合は取締役に対する随時の指摘、改善の助言を行うものである。

(ii) 「著しい不備」

このうち、「著しい不備」と認められるものは、監査役会の審議を経て代表取締役を含む業務執行取締役（以下「代表取締役等」という）又は取締役会に対して助言・勧告、改善の要請等の適切な措置を講じるべきものをいう。

「不備」又は「著しい不備」は、会社の事業内容、規模その他の会社の特性により、会社に著しい損害を及ぼすおそれがあると想定されるリスクへの対応状況に応じて、各社毎に判断される。

(iii) 「重大な欠陥」

「著しい不備」のなかで、監査役によるこれらの助言・勧告、改善の要請等に対して、代表取締役等が正当な理由なく適切な対処を行わない場合は、「重大な欠陥」として監査報告において指摘すべき事項に該当する。即ち、「重大な欠陥」とは、「内部統制システムの構築・運用の状況において取締役の善管注意義務に違反する重大な事実があると認められる内部統制の不備をいう」（内部統制システム監査実施基準27）

（ここでいう「重大な欠陥」は、主に会計分野で用いられている「開示すべき重要な不備」とは一致しない）

第2項 金融商品取引法における財務報告内部統制

1 財務報告内部統制

- (1) 金融商品取引法において財務報告内部統制とは、「当該会社の属する企業集団及び当該会社に係る財務計算に関する書類その他の情報の適正性を確保するために必要なものとして内閣府令で定める体制（金融商品取引法24の4の4①）」であり、これに基づく「会社における財務報告が法令等に従って適正に作成されるための体制」（財務計算に関する書類

その他の情報の適正性を確保するための体制に関する内閣府令2二)」をいう。

(内部統制システム監査実施基準第2条第七号と同一の内容である。)

- (2) 「内部統制は、企業等の4つの目的(①業務の有効性及び効率性 ②財務報告の信頼性 ③事業活動に関わる法令等の遵守 ④資産の保全)の達成のために企業内のすべての者によって遂行される**プロセス**であり、6つの基本的要素(①統制環境 ②リスクの評価と対応 ③統制活動 ④情報と伝達 ⑤モニタリング ⑥ITへの対応)から構成される」ものとされ、このうち、財務報告の信頼性を確保するための内部統制が「財務報告に係る内部統制」と定義されている。(企業会計審議会「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」・この基準及び実施基準において「財務報告に係る内部統制の構築のプロセス等」及び次の「内部統制の評価」、「内部統制の監査」についての実務指針が示されている。)

## 2 財務報告内部統制の評価及び報告

### (1) 「内部統制報告書」の提出義務

- (i) 上場会社は、事業年度ごとに、当該会社の属する企業集団及び当該会社に係る財務計算に関する書類その他の情報の適正性を確保するために必要なものとして内閣府令で定める体制について、内閣府令で定めるところにより評価した報告書(「内部統制報告書」)を有価証券報告書と併せて内閣総理大臣に提出しなければならない(金融商品取引法24の4の4①)。

### (ii) 「内部統制報告書」の記載事項

内部統制報告書には以下の事項を記載する(財務計算に関する書類その他の情報の適正性を確保するための体制に関する内閣府令4①一 第一号様式の記載上の注意)。

- ① 代表者及び最高財務責任者の役職氏名(書面の場合は、代表者及び最高財務責任者の自署押印が必要)その他会社の基本事項
- ② 財務報告に係る内部統制の基本的枠組みに関する事項
  - a 代表者及び最高財務責任者が、財務報告に係る内部統制の整備及び運用の責任を有している旨
  - b 財務報告に係る内部統制を整備及び運用する際に準拠した基準の名称
  - c 財務報告に係る内部統制により財務報告の虚偽の記載を完全には防止又は発見することができない可能性がある旨
- ③ 評価の範囲、基準日及び評価手続に関する事項
  - a 財務報告に係る内部統制の評価が行われた基準日(=事業年度の末日財務計算に関する書類その他の情報の適正性を確保するための体制に関する内閣府令5①)
  - b 財務報告に係る内部統制の評価に当たり、一般に公正妥当と認められる財務報告に係る内部統制の評価の基準に準拠した旨
  - c 財務報告に係る内部統制の評価手続の概要
  - d 財務報告に係る内部統制の評価の範囲(財務報告に係る内部統制の評価範囲及び当該評価範囲を決定した手順、方法等。なお、やむを得な

い事情により、財務報告に係る内部統制の一部の範囲について十分な評価手続が実施できなかった場合には、その範囲及びその理由)

④ 評価結果に関する事項

財務報告に係る内部統制の評価結果を、次に掲げる区分に応じ記載する。

- a 財務報告に係る内部統制は有効である旨
- b 評価手続の一部が実施できなかったが、財務報告に係る内部統制は有効である旨並びに実施できなかった評価手続及びその理由
- c 開示すべき重要な不備があり、財務報告に係る内部統制は有効でない旨並びにその開示すべき重要な不備の内容及びそれが事業年度の末日までには是正されなかった理由
- d 重要な評価手続が実施できなかったため、財務報告に係る内部統制の評価結果を表明できない旨並びに実施できなかった評価手続及びその理由

⑤ 付記事項

- a 財務報告に係る内部統制の有効性の評価に重要な影響を及ぼす(事業年度の末日後、内部統制報告書の提出日までの)後発事象
- b 事業年度の末日後に開示すべき重要な不備を是正するために実施された措置がある場合には、その内容(事業年度の末日において、開示すべき重要な不備があり、財務報告に係る内部統制が有効でないと判断した場合において、事業年度の末日後内部統制報告書の提出日までに、記載した開示すべき重要な不備を是正するために実施された措置がある場合)

⑥ 特記事項

財務報告に係る内部統制の評価について特記すべき事項がある場合には、その旨及び内容。

(2) 経営者による財務報告内部統制の有効性の自己評価

内部統制報告書を作成するために、経営者が実施すべき財務報告内部統制の有効性の自己評価についての概要は以下のとおりである(企業会計審議会「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」)。

(i) 全社的な内部統制の評価項目

連結ベースでの財務報告全体に重要な影響を及ぼす評価項目を基本的な要素ごとに項目を選択して評価する。これにより、全社的に適切な統制が機能しているかに関する心証を得た上で、次の業務プロセスに係る内部統制の評価を行う。

(ii) 業務プロセスに係る内部統制の評価範囲

売上高等の指標により金額の高い拠点から合算して全体の3分の2程度に達するまでの拠点を重要な拠点として選定し、これらの重要な拠点における主要な勘定科目(一般的な事業会社では、売上、売掛金及び棚卸資産の3つの勘定科目は必須)に至る業務プロセスを原則として評価対象とする。その他、重要性の高い業務プロセスを個別に評価対象に追加して、評価範囲を決定する。

## (iii) 監査人との協議

経営者は、評価範囲を決定した時点で必要に応じ監査人と事前に協議しておくことが適切とされている。

## (iv) 開示すべき重要な不備の判断基準

内部統制の不備のうち、開示すべき重要な不備については、内部統制報告書に記載する必要があるが、内部統制の不備が開示すべき重要な不備に該当するか否かの判断は、金額的な重要性及び質的な重要性を勘案して判断する。

## (v) 評価手続等の記録及び保存

経営者は、財務報告に係る内部統制の有効性の評価手続及びその評価結果並びに発見した不備及びその是正措置を記録し保存しなければならないが、企業が作成・使用している記録等を適宜利用し、必要に応じそれに補足することで足りるものとされている。

## (3) 経営者による財務報告内部統制の有効性の評価体制

経営者による財務報告内部統制の有効性の自己評価について、その評価を行う体制については以下のとおり示されている（企業会計審議会「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」）。

## (i) 経営者の責任

経営者による評価とは、一義的には、経営者自らが企業の内部統制の評価を行い、評価の結果を表明することを意味する。内部統制の評価の最終的な責任は経営者にあり、評価の計画、実施、評価結果の責任は経営者が負う。

## (ii) 業務プロセスについて自己評価とならない内部監査部門等による評価

ただし、経営者がすべての評価作業をすべて実施することは困難であり、経営者の指揮下で経営者を補助して評価を行う責任者を指定するほか、通常、経営者の指揮下で評価を行う部署や機関を設置することが考えられるが、例えば、自らの業務を評価することとならない範囲において、経理部、内部監査部など既設の部署を活用することも考えられる。経営者を補助して評価を実施する部署及び機関並びにその要員は、評価の対象となる業務から独立し、客観性を保つことが求められる。

## (iii) 自己点検の利用

日常の業務を遂行する者又は業務を執行する部署自身による内部統制の自己点検は、それのみでは独立的評価とは認められないが、内部統制の整備及び運用状況の改善には有効であり、独立的評価を有効に機能させることにもつながる。自己点検による実施結果に対して独立したモニタリングを適切に実施することにより、内部統制の評価における判断の基礎として自己点検を利用することが考えられる。

## (iv) 専門家の業務の利用

経営者は、財務報告に係る内部統制の評価作業の一部を、社外の専門家を利用して実施することができる。

### 3 財務報告内部統制に関する監査人の監査

#### (1) 内部統制報告書に関する監査証明

上場会社が提出する内部統制報告書には、その者と特別の利害関係のない公認会計士又は監査法人の監査証明を受けなければならない(金融商品取引法193の2②④⑤)。

#### (2) 内部統制監査報告書

内部統制報告書の監査証明は、内部統制報告書の監査を実施した公認会計士又は監査法人が作成する**内部統制監査報告書**により行うものとする(財務計算に関する書類その他の情報の適正性を確保するための体制に関する内閣府令1②③)。

なお、内部統制監査報告書に記載される監査人の意見は、経営者による内部統制の有効性の自己評価に係る内部統制報告書の表示に関する意見であって、財務報告内部統制の有効性に関する監査人の直接の意見表明ではない。(内部統制監査報告書の記載事項について「財務計算に関する書類その他の情報の適正性を確保するための体制に関する内閣府令6」)

#### (3) 内部統制監査と財務諸表監査の一体的実施

内部統制に係る監査人による検証は、信頼しうる財務諸表作成の前提として、経営者による内部統制の有効性の自己評価について検証を行うものである。したがって、財務諸表の監査と一体となって行われるものであり、内部統制監査は、財務諸表監査と同一の監査人が双方の監査証拠を利用して効果的効率的に監査を実施する(監査事務所のみならず、業務執行社員も同一)(企業会計審議会「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」)。

#### (4) 内部統制監査報告書と財務諸表監査報告書の一体的作成

内部統制監査報告書は、財務諸表監査報告書と合わせて作成する(財務計算に関する書類その他の情報の適正性を確保するための体制に関する内閣府令7)。

### 4 財務報告内部統制に関して監査役が実施すべき事項(本章第4項-8財務報告内部統制の監査)

#### (1) 取締役の職務執行に含まれる財務報告内部統制の構築・運用についての監査役監査

##### (i) 財務報告内部統制の構築・運用に関する取締役の職務執行の監査

会社の財務報告が法令等に従って適正に行われることは、会社法に定める「取締役の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制」(会社法362④六)に含まれると考えられる。したがって、監査役は、業務監査の一環として、財務報告内部統制の構築・運用に関する取締役の職務執行に善管注意義務に違反する重大な事実がないかどうか、即ち「財務担当取締役等(代表取締役及び財務担当取締役をいう。以下同様)が**財務報告内部統制を適正に構築し運用しているか**」を監査することが必要となる(内部統制システム監査実施基準13②、会計監査人との連携に関する実務指針I-5)。

##### (ii) 内部統制報告書の作成に関する取締役の職務執行の監査

金融商品取引法の規定に基づく内部統制報告書の作成は、有価証券報告書や四半期報告書の作成と同様、取締役の重要な職務執行の一つであることから、監査役は、内部統制報告書が、財務報告に係る内部統制の評価について、すべての重

要な点において適正に表示しているか否か、即ち「財務担当取締役等が自己評価を適正に行い、内部統制報告書を適正に作成し、自己評価結果を適正に記載しているか」について、上記2（3）の「財務報告に係る内部統制の有効性に関する評価体制」における内部監査部門等の評価の状況及び監査人による監査結果などを踏まえて判断する必要がある（内部統制システム監査実施基準13③、会計監査人との連携に関する実務指針I-5）。

## （2）会社法上の計算関係書類の適正性監査と財務報告内部統制との関係

財務報告に係る内部統制の評価結果及び監査結果は、会社法に基づく計算関係書類が適切かどうかとも関連しているため、監査役が会社法の規定に従い会計監査人の監査の方法と結果の相当性等を判断するに当たって、内部統制監査報告書の内容も重要となる。監査役は、監査人が内部統制監査の過程で発見した「開示すべき重要な不備」についての報告を受けるなど、監査人と適時に連携して、会計監査に係る監査意見を形成する必要がある。

なお、「監査人は、内部統制監査の過程で発見された内部統制の開示すべき重要な不備については、会社法監査の終了日までに、経営者、取締役会及び監査役又は監査委員会に報告することが必要になると考えられる。」とされている（企業会計審議会「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準-Ⅲ3（5）」）。（会計監査人との連携に関する実務指針I-5）

## （3）監査人による監査役の監視機能についての確認

上場会社における財務報告内部統制においては、経営者は内部統制報告書の作成にあたって、監査役が監視責任を理解し実行しているか評価しなければならず、**その監査人は、内部統制監査報告書の作成にあたって監査役の監視機能を確認しなければならない**。ただし、監査人は、監査役の監査の内容の妥当性自体を検討するものではない。

（企業会計審議会「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」）

このため、監査人は、内部統制監査を行うために必要な範囲内で、取締役の職務執行の状況に対する監査役の監視機能の状況についても確認することとなる。

この場合、監査人は、監査役の監視機能について、

- ① 監査役が責任が記載された規定が存在しているか
- ② 監査役会の開催実績の記録や議事録が存在しているか
- ③ 監査役が経営者を適切に監督・監視する責任を理解し実行しているか
- ④ 監査役が内部監査人及び監査人と適切な連携を図っているか

などの点についても留意した上で確認することが重要であるとされている。

（「内部統制報告制度に関するQ&A」（平成19年10月1日（追加平成20年6月24日金融庁）問53）（会計監査人との連携に関する実務指針I-5）

（監査役会議事録の閲覧について、実施要領第3章第1項の第2手順-5 監査役会議事録の備置、閲覧（4））



### 第3項 内部統制システムに係る監査実施計画の策定

#### 1 監査実施計画策定において拠るべき監査の基本方針

監査役は、以下の基本方針に基づいて内部統制システムに係る監査を実施する（内部統制システム監査実施基準4）。

① 「内部統制システムに係る取締役会決議の内容」及び「内部統制システムの構築・運用の状況」の監視、検証

監査役は、内部統制システムが適正に構築・運用されていることが良質な企業統治体制の確立のために必要不可欠であることを認識し、自らの責務として**内部統制システムに係る取締役会決議の内容**（取締役会決議を行っている会社の場合。以下同様）及び**内部統制システムの構築・運用の状況**を監視し検証する。

② 「会社の統制環境」を監査上の重要な着眼点とする。

監査役は、内部統制システムの重要性に対する代表取締役その他の取締役の認識及び構築・運用に向けた取組みの状況並びに取締役会の監督の状況（必要な事項の取締役会への報告状況を含む）など、「会社の統制環境」を監査上の重要な着眼点として内部統制システム監査を行う。

③ 「会社に著しい損害を及ぼすおそれのあるリスク」への対応状況

監査役は、内部統制システムが、自社及びその属する企業集団に想定されるリスクのうち、「会社に著しい損害を及ぼすおそれのあるリスクに対応しているか否か」に重点を置いて、内部統制システム監査を行う。

内部統制システムがかかると対応していないと認めた場合には、監査役は、内部統制システムの不備として、代表取締役等、内部監査部門等又は内部統制部門に対して適時に指摘を行い、必要に応じて代表取締役等又は取締役会に対して助言、勧告その他の適切な措置を講じる。

④ 重大なリスクに対する内部統制システムのプロセスとしての有効性

監査役は、内部統制の実践に向けた規程類、組織体制、情報の把握及び伝達の体制、モニタリング体制など「内部統制システムの構成要素が、上記③の重大なリスクに対応するプロセスとして有効に機能しているか否か」について、監視し検証する。

⑤ 意思決定過程その他の手続の適切性

監査役は、取締役会及び代表取締役等が**適正な意思決定過程その他の適切な手続を経て各体制の構築・運用を行っているか否か**について、監視し検証する。

#### 2 基本方針に基づく内部統制システム監査の全体像の理解

監査役は、上記1の基本方針に基づき以下の監査役監査の全体像を理解したうえで、内部統制システム監査に係る実施計画を策定する。

① 監査事項は、「内部統制システムに係る取締役会決議の内容」及び「内部統制システムの構築・運用の状況」の監視、検証

② 「会社の統制環境」が監査上の重要な着眼点

③ 会社の事業内容、規模、その他の会社の特性に照らして「会社に著しい損害を及ぼすお

### そのあるリスク」を想定

- ④ 当該リスクに対応するプロセスとしての内部統制システムの機能状況について、監査役としての注意義務を尽くしての監視、検証
- ⑤ 上記のプロセスの機能状況に関する監視・検証の実施にあたり、監査役監査の環境整備事項等の整備に努め、内部監査部門、会計監査人、企業集団内各社監査役等と係をを保ち、代表取締役との定期的会合、取締役及び使用人等や内部統制部門・内部監査部門等からの報告・説明聴取、取締役会その他の重要会議出席、重要書類閲覧、実地調査等の通常取りうる方法で、かつ、適切と考えられる監査手続の実施による監視、検証
- ⑥ 発見した不備についての適時の指摘、著しい不備と認められる場合の代表取締役等又は取締役会への助言・勧告等適切な措置の実施
- ⑦ 以上の監査結果に基づき、「取締役会決議の内容の相当性及び決議内容の概要の事業報告記載の適切性（取締役会決議を行っている会社の場合）」並びに「取締役が行う内部統制システムの構築・運用状況において取締役の善管注意義務に違反する重大な事実があると認められる不備の有無」について判断し、監査報告において意見表明。

「取締役が行う内部統制システムの構築・運用状況において取締役の善管注意義務に違反する重大な事実があると認められる不備の有無」については、監査役からの助言・勧告等への取締役の対応状況を踏まえてもなお、内部統制システムの構築・運用の状況に著しい不備があると認める場合には重大な欠陥としてその旨及び理由を、また、以上の監査の結果、重大な欠陥が認められない場合には、指摘すべき事項は認められない旨の監査報告記載

### 3 想定されるリスクの識別と監査実施計画の策定

監査役は、以上の内部統制システム監査の全体像を理解したうえで、本実施要領「第4章 監査方針及び監査計画」に記載のとおり、監査計画策定時に以下の事項を含めて、当該年度に実施する内部統制システムに関する監査計画を策定する。（内部統制システムに係る監査事項はその多くのものが、監査役監査計画における重点監査事項に位置づけられるものと想定される。）

#### (1) リスクの識別

- (i) 内部統制システムの監査にあたっては、内部統制システムが会社に著しい損害を及ぼすおそれのあるリスクに対応して有効に機能しているか否かの判断が必要となるので、まず、「**自社及び企業集団に著しい損害を及ぼすおそれのあるリスク**」を検討、識別する必要がある。
- (ii) 内部統制システム監査実施基準第8条～第13条各第1項に列挙されている重大なリスク（本章第4項及び実施要領第4章第2項－3 監査計画の作成（2）③に例示）は、会社法で内部統制システムに係る監査を義務付けられている大会社に限らず、すべての会社において、業種その他の経営環境により強弱はあるものの該当可能性があるリスクであり、監査計画、特に内部統制システムに関する監査計画を作成するにあたって検討する必要がある事項である。
- (iii) 内部統制システム監査実施基準第8条～第13条各第1項の事項及び会社が有価

## 第4項 内部統制システムに係る取締役会決議及び各体制の構築・運用状況の監査

証券報告書等に開示しているリスクの記載等を基に、経営方針・経営計画、経営環境、経営上・事業運営上のリスク等各社の状況に応じて想定されるリスクを選択、追加して、リスクの識別を行う。

**(2) 監査事項(重要な統制上の要点)の特定**

- (i) 監査役は、自社及び企業集団にとって重大なリスクと識別される事項に応じて、リスクに対応するプロセスとしての内部統制システムの機能状況を判断するための「重要な統制上の要点」即ち、監査に際してのチェックポイント（内部統制システム監査実施基準第8条～第13条各第2項の事項（注））を特定し、その**チェックポイントに照らして、内部統制システムがリスクに対応し有効に機能しているか否かを判断する。**

（注）内部統制システム監査実施基準において、法令等遵守体制、損失の危険の管理体制、情報保存管理体制等の内部統制システムの各体制は、会社法第362条第4項第6号並びに施行規則第100条第1項及び第3項各号（取締役会設置でない場合は、会社法348③四及び施行規則98①四、④）に列挙されている体制の区分に従っているが、一部に異なる区分として記載したものもある。したがって、各体制において列挙したリスク、重要な統制上の要点等の事項は、各社の取締役会決議において同実施基準とは異なる区分の体制のなかに含まれている場合がある。

- (ii) 内部統制システム監査実施基準第8条～第13条各第2項に例示されている重要な統制上の要点については、監査役が監査を実施するに際し、会社の事業内容、規模等その他会社の特性に照らして過不足のない要点に絞る。

**(3) 実施する監査手続の選択**

監査役は、自社及び企業集団にとって重大なリスクと識別される事項に応じて、リスクに対応するプロセスとしての内部統制システムの機能状況を判断するための「重要な統制上の要点」即ち、監査に際してのチェックポイントを特定し、実施する監査手続（本章第4項-10 内部統制システムの監査手続及び実施要領第8章各項に掲げる方法）を適切に選択し、計画を策定する。

**(4) 監査の実施体制の計画**

(2)の監査事項及び(3)の監査手続に適合した監査役間の職務分担、内部監査部門等との関係・活用等を計画する。

**(5) 監査先と監査日程の計画**

(2)の監査事項及び(3)の監査手続に適合した監査先と日程を計画する。

**第4項 内部統制システムに係る取締役会決議及び各体制の構築・運用状況の監査**

本項の1及び2は、取締役会決議の内容及びその実行体制の監査

3から9は、個別内部統制システムの各体制のリスクの識別と重要な統制上の要点

うち、3～7は会社法及び施行規則に列挙された個別内部統制システム

8は、財務報告内部統制システム

9は、監査役監査の実効性確保体制（監査環境整備事項）

10は、これらの内部統制システム監査に共通する監査手続について、示している。

## 1 内部統制システムに係る取締役会決議の内容の監査

### (1) 毎事業年度末の事業報告にその概要が記載されるべき内部統制システムに係る取締役会決議の内容の把握

- (i) 監査役は、各事業年度の内部統制システムに係る監査の開始時及び期末の事業報告記載事項の監査にあたり、当該各時点で維持されている内部統制に係る取締役会決議の内容を把握する必要がある（内部統制システム監査実施基準6②）。
- (ii) したがって、会社法施行日（平成18年5月1日）以後、最初に開催された取締役会までに決議された内部統制システムの基本方針及びその後の各期における見直し決議をフォローし、最新に維持されている取締役会決議、即ち当該年度末の事業報告に記載されるべき決議内容を常時把握しておく。
- (iii) 監査役は、上記の把握にあたり、内部統制システムに係る基本方針の起案、取締役会への上程、その見直しを始めシステム全体の構築・運用を統括する機能の所管部門・担当者（経営管理部、取締役会事務局担当部門等）に対し、取締役会決議の各事項のフォロー状況について以下に記載の内容の報告を求める。
  - ① 既に構築・運用されている体制の状況
  - ② 今後、構築・運用を向上させていく事項
  - ③ 課題その他現状認識 等

### (2) 「コーポレート・ガバナンス報告書」及び有価証券報告書への開示の確認

- (i) 本章第1項7(2)に記載の金融商品取引所の「コーポレート・ガバナンス報告書」は、その内容に変更があった場合、随時インターネット開示の内容を訂正すべきこととされているので、監査役は、上記(1)の報告を求める際に、「コーポレート・ガバナンス報告書」の開示内容について担当部門からの報告を求め、確認する。
- (ii) 本章第1項7(1)に記載の有価証券報告書の「コーポレート・ガバナンスの状況」の記載内容を確認する。

### (3) 内部統制システムに係る取締役会決議の内容に関する監査の観点

監査役は、内部統制システムに係る取締役会決議の内容について、以下の観点により監査を実施する。

#### ① 取締役会決議の内容は、会社法第362条第4項第6号(取締役会設置会社でない場合は第348条第3項第4号)並びに会社法施行規則第100条第1項及び第3項(取締役会設置会社でない場合は第98条第1項、第2項及び第4項)に定める事項を網羅しているか（内部統制システム監査実施基準5①一）

・会社法第362条第4項第6号の取締役の職務執行の適正性と会社法施行規則第100条第1項第4号の使用人の職務執行の適正性の項目、同施行規則第100条第3項第1号の監査役職務補助使用人の設置と第2号の独立性の項目などを各々個別に決議するか、統合して決議するか、あるいは、1つの決議事項について法令・定款適合体制、損失危険管理体制、情報管理体制等の個別体制のいずれの区分のなかで決議するかは会社の方針に応じて適宜選択されるが、会社法及び施行規則が規定するすべての事項について、方針が決議されていること。

## 第4項 内部統制システムに係る取締役会決議及び各体制の構築・運用状況の監査

(会社の個性・特質に応じて、個別内部統制システムについて新たに具体的な体制の構築を要しないとされる場合でも、当該体制について何も決議しないということではなく、少なくとも現状の体制の追認・確認等を内容とする方針の決議がなされていること。)

- ② **取締役会決議の内容は、会社に著しい損害を及ぼすおそれのあるリスクに対応した内部統制システムのあり方に関する決議となっているか** (内部統制システム監査実施基準5①二)
  - ・決議の内容には、自社企業集団の規模、事業の性質、機関設計の状況、その他の個性・特質に応じ、当該体制の構築・運用を推進するために必要とされる事項(必ずしもすべての体制において規程、組織等の事項がすべて網羅されていなければならないものではない)が盛り込まれているか。
- ③ **取締役会決議の内容が、内部統制システムの構築・運用を推進するための規程類、組織体制、実行計画、監視活動等に関する基本方針を含んでいるか。含んでいない場合にはその正当な理由があるか**
  - ・決議の内容には、自社企業集団の規模、事業の性質、機関設計の状況、その他の個性・特質に応じ、当該体制の構築・運用を推進するために必要とされる事項(必ずしもすべての体制において規程、組織等の事項がすべて網羅されていなければならないものではない)が盛り込まれているか。
- ④ **監査役監査の環境整備事項等に関する監査役会の要請に対応しているか** (実施要領第2章 監査環境の整備)
- ⑤ **当該取締役会決議の内容について、決議に適った構築・運用であるかの評価及び必要な見直しは適時・適切に行われているか** (内部統制システム監査実施基準5①三、②)
  - ・少なくとも事業年度末には、年間の内部統制システムの構築・運用状況の総点検、評価が行われ、その状況に応じた取締役会決議内容の見直しの必要性についての検討が行われ、必要な場合は取締役会において見直し決議を行う体制が構築されていることが望ましい。
- ⑥ **監査役が内部統制システムに係る取締役会決議に関して助言又は勧告した内容が、取締役会決議において適切に反映されているか。反映されていない場合には正当な理由があるか** (内部統制システム監査実施基準5①四)
- ⑦ **取締役会決議の内容の概要が、事業報告において正確かつ適切に記載されているか** (内部統制システム監査実施基準5③)
  - ・なお、以下のいずれかに該当する場合、監査役は、当該事業年度における内部統制システムの構築・運用状況が事業報告に適切に記載されているかを検証する。
    - イ 重大な企業不祥事等が生じ、再発防止策のあり方を含め内部統制システムについて改善が求められている場合
    - ロ イの場合の他、事業の経過及び成果、対処すべき課題等の会社の現況に関する重要な事項として記載することが相当であると認められる場合

## 2 取締役会決議の実行体制についての監査

### (1) 取締役会決議の内容を実行するための体制に関する監査

監査役は、取締役会決議の内容を実行するための体制について、以下に示す観点により監査を実施する。

以下の内容は、通常、**本項の3以降の内部統制システムの各体制の構築・運用状況に係る監査**を通じて把握されることが多いが、以下の観点には、一部に内部統制システムに係る取締役会決議事項全体に共通する内容を実現するための機能・組織等に係る監査上の観点が含まれる。

① **内部統制システムに係る代表取締役等の職務の執行について、取締役会による監督は有効に行われているか**（内部統制システム監査実施基準4②）

・内部統制システムに関して取締役会で決議した各事項の構築・運用状況について、現状及び改善の進捗状況並びに内部監査部門等の内部監査結果のうち重要な事項について、定期的又は随時に、代表取締役等により取締役会に報告が行われ、対応が必要な事項についての審議が行われているか。

② **取締役会決議の内容を実行する計画、システム等の体制を構築しているか**

・以下に例示の各事項は、例えば、規程類の制定や組織の構築等すべての事項が構築・運用されていなければ直ちに不備となるというのではなく、構築・運用すべき体制及びその水準については、会社の規模及び事業内容等に応じて適切になされるべきものである。

- イ 内部統制システム構築・運用のための規程類の制定・改定
- ロ 組織体制の構築・維持（内容については、次の（2）に記載）
- ハ 実行計画の策定・実施
- ニ 整備すべき事項に関しての研修・通達・連絡等を通じた社内への周知徹底
- ホ 内部統制システムを運用するための情報伝達体制の構築・維持
- ヘ 内部監査部門等による監視活動と内部監査部門等により発見された内部統制システムの不備及び内部統制システムの有効性に関する評価についての報告体制の構築・運用

(2) **内部統制システムの構築・運用に係る組織体制の確認**

監査役は、内部統制システムの構築・運用に係る組織体制について次の状況を確認する。

(i) 内部統制システムに係る組織体制として、主として次の3つの機能について、所管する部門ないし担当者の明定の状況を確認する。

① **システム全体の構築・運用を統括する機能**

内部統制システムに係る基本方針の起案、取締役会への上程、その見直しをはじめシステム全体の構築・運用を統括する機能の所管部門・担当者（経営管理部、取締役会事務局担当部門等）

② **個別内部統制システムに係る構築・運用を推進する機能**

法令等遵守、損失の危険の管理、情報保存管理等の個別内部統制システムに係る構築・運用を推進する機能の所管部門・担当者（リスク管理委員会・コンプライアンス委員会及びその事務局担当部門、安全・環境・品質管理委員会及びその所管部門、経理・財務部門等）

### ③ 内部統制システムの有効性をモニタリングする機能

取締役会・代表取締役の指揮下において、かつ、業務執行部門とは独立した立場で、内部統制システムの有効性をモニタリングする機能の所管部門・担当者（検査部、監査部等の内部監査部門等）

- (ii) これらの機能の所管部門・担当者について、各々独立した組織か、機能を兼任する組織か、専任者配置か、兼任担当者任命かについては会社の規模、事業内容、リスク認識等に応じて選択される。
- (iii) 監査役が内部統制システムの構築・運用の状況を監査する際に、上記（i）の機能、特に**③内部統制システムの有効性のチェック・モニタリングの機能を担う内部監査部門等が有効に機能しているか**は、重要な監査事項となる（内部統制システム監査実施基準6⑤）。内部監査部門等の業務執行からの独立性、陣容・情報収集権限の状況等の諸事情を総合的に勘案して内部監査部門等が十分に機能していないと認められる場合には、内部統制システムの不備として、代表取締役等、内部監査部門等又は内部統制部門に対して適時に指摘を行い、必要に応じ代表取締役等又は取締役会に対して助言・勧告その他の適切な措置を講じる。

内部監査部門が有効に機能することは、監査役の監査リスクを軽減することから、**監査役と内部監査部門とは、具体的な監査遂行の際に係る・補完関係**となる。

## 3 法令等遵守体制の監査

（会社法 348③四、施行規則 98①四（取締役会設置でない場合）、362④六、施行規則 100①四（取締役会設置会社））（内部統制システム監査実施基準 8）

- ・ この体制は、会社法第 362 条第 4 項第 6 号（取締役会設置でない場合は、会社法 348③四）前段の「**取締役の職務の執行**」と施行規則第 100 条第 1 項第 4 号（取締役会設置でない場合は、施行規則 98①四）の「**使用人の職務の執行に関する法令・定款適合体制**（いわゆるコンプライアンス体制）」であり、取締役と使用人とを区分して把握することも可能であるが、想定されるリスク及び体制整備の重要な要点等に共通部分が多いので本項では、合わせて記載している。
- ・ 取締役等経営者が関与し意図的に行われる法令・定款違反では、内部統制システムが無効化し、内部監査も機能しない可能性が高まることから、監査役こそが日常的に経営者の動向を監視し、不祥事の発生を防止する役割を果たしうるものであるが、経営者が関与した隠蔽・偽造等の場合は、監査役にとっても発見の可能性は低下すると考えられる。これに対し、取締役会の適正な運営を始め経営者の意思決定において独断専行ができない仕組みや、経営者でも自己以外の複数の業務執行権限者の承認を受けなければ契約の締結実行行為や金銭の支出ができない仕組み等の、**取締役をも対象として取締役から無効化されにくい内部統制システムを構築し適正に運用する場合**には、使用人に対してのみでなく取締役の職務執行の適正確保にも有効となりうる。そこで、取締役と使用人に共通する内部統制システムをも想定して、本項では、合わせて記載している。

なお、会社法第 362 条第 4 項第 6 号（取締役会設置でない場合は、会社法 348③四）前段の「**取締役の職務の執行**」についての規定は、**後段の施行規則に委任されている事項とは**

**独立した基本的な規定**であり、「**取締役の職務執行に関する法令・定款適合体制**」は、取締役会の内部統制に係る基本方針の決議において必ず決議されるべき項目である。

### (1) リスクの識別

監査役は、取締役及び使用人の職務の執行が法令及び定款（以下「法令等」という）に適合することを確保するための体制（以下「法令等遵守体制」という）について、以下に列挙する重大なリスクに対応しているか否かを監査上の重要な着眼点として、監視し検証する。

- (i) 代表取締役等が主導又は関与して法令等違反行為が行われるリスク
  - ・・・独禁法違反、利益供与、贈収賄、当局への報告義務違反、特別背任、利益相反取引、業務上横領、インサイダー取引違反、各種の業法違反等
- (ii) 会社の法令等遵守の状況が代表取締役等において適時かつ適切に把握されていない結果、法令等違反行為が組織的に又は反復継続して行われるリスク
- (iii) 代表取締役等において把握された会社に著しい損害を及ぼすおそれのある法令等違反行為が、対外的に報告又は公表すべきにもかかわらず隠蔽されるリスク

### (2) 重要な統制上の要点

監査役は、法令等遵守体制が（1）に掲げるリスクに対応しているか否かについて、以下の事項を含む重要な統制上の要点を特定のうえ（ただし、以下に掲げる事項は例示であり、会社の事業内容、規模等その他の会社の特性に照らして過不足のない重要な要点に絞るものとする。以下の各体制について同様）、判断する。

- (i) 代表取締役等が、会社経営において法令等遵守及びその実効的体制の構築・運用が必要不可欠であることを認識しているか。
- (ii) 取締役会その他重要な会議等における意思決定及び個別の業務執行において、法務部及び弁護士等外部専門家に対して法令等遵守に関する事項を適時かつ適切に相談する体制など、法令等を遵守した意思決定及び業務執行がなされることを確保する体制が構築・運用されているか。取締役会その他重要な会議等において、収益確保等を法令等遵守に優先させる意思決定が現に行われていないか。
- (iii) 法令等遵守に係る基本方針及び行動基準等が定められ、事業活動等に関連した重要法令の内容が社内に周知徹底されているか。反社会的勢力への適正な対応方針が社内に周知徹底されているか。倫理基準、品質基準、安全基準等が社内に周知徹底されているか。
- (iv) 法令等遵守の状況を監視するモニタリング部門が存在し、会社の法令等遵守に係る問題点が発見され、改善措置がとられているか。法令等違反に関する処分規程が整備され、それに従った適切な措置がとられているか。
- (v) 法令等遵守体制の実効性に重要な影響を及ぼしうる事項について、取締役会及び監査役に対して定期的に報告が行われる体制が構築・運用されているか。内部統制部門が疑念をもった取引・活動について内部監査部門等又は監査役に対して適時かつ適切に伝達される体制が構築・運用されているか。内部通報システムなど法令等遵守に関する状況が業務執行ラインから独立して把握されるシステムが構築・運用されているか。



#### 4 損失危険管理体制の監査

(施行規則 98①二 (取締役会設置でない場合)、100①二 (取締役会設置会社)) (内部統制システム監査実施基準 9)

##### (1) リスクの識別

監査役は、損失の危険の管理に関する体制（以下「損失危険管理体制」という）について、以下に列挙する重大なリスクに対応しているか否かを監査上の重要な着眼点として、監視し検証する。

- (i) 損失の危険の適正な管理に必要な諸要因の事前の識別・分析・評価・対応に重大な漏れ・誤りがあった結果、会社に著しい損害が生じるリスク
- (ii) 会社に著しい損害を及ぼすおそれのある事業活動が正当な理由なく継続されるリスク
- (iii) 会社に著しい損害を及ぼす事故その他の事象が現に発生した場合に、適切な対応体制が構築・運用されていない結果、損害が拡大しあるいは事業が継続できなくなるリスク

##### (2) 重要な統制上の要点

監査役は、損失危険管理体制が（1）に掲げるリスクに対応しているか否かについて、以下の事項を含む重要な統制上の要点を特定のうえ、判断する。

- (i) 代表取締役等が、会社経営において損失危険管理及びその実効的体制の構築・運用が必要不可欠であることを認識しているか。
- (ii) 会社に著しい損害を及ぼすおそれのある事象への対応について、取締役会その他重要な会議等において、十分な情報を踏まえたリスク分析を経た議論が現になされているか。
- (iii) 代表取締役等が、会社の事業内容ごとに、信用・ブランドの毀損その他会社存続にかかわるリスクを認識しているか。当該リスクの発生可能性及びリスク発生時の損害の大きさに関する適正な評価を行っているか。他社における事故事例の把握、安全・環境に対する社会的価値観の変化、法的規制その他経営環境及びリスク要因の変化が認識され、それに対して適時かつ適切に対応する体制が構築・運用されているか。
- (iv) 当該事業年度において重点的に取り組むべきリスク対応計画を策定しているか。当該計画の実行状況が定期的にレビューされる仕組みが構築・運用されているか。
- (v) 各種リスクに関する識別・分析・評価・対応のあり方を規定した管理規程が構築・運用されているか。定められた規程及び職務分掌に従った業務が実施されているか。損失危険管理の状況を監視するモニタリング部門が存在し、会社の損失危険管理に係る問題点が発見され、改善措置がとられているか。
- (vi) 会社に著しい損害を及ぼすおそれのある事業活動の継続に関し、適時かつ適切な検討が行われており、正当な理由なく放置されていないか。
- (vii) 損失危険管理体制の実効性に重要な影響を及ぼしうる事項について、取締役会及び監査役に対して定期的に報告が行われる体制が構築・運用されているか。内部通報システムなど損失危険管理に関する状況が業務執行ラインから独立して把握されるシステムが構築・運用されているか。

- (viii) 会社に著しい損害又は損失を及ぼす事態が現に生じた場合を想定し、損害を最小限にとどめるために、代表取締役等を構成員とする対策本部の設置、緊急時の連絡網その他の情報伝達体制、顧客・マスコミ・監督当局等への対応、業務の継続に関する方針等があらかじめ定められているか。

## 5 情報保存管理体制の監査

(施行規則 98①一（取締役会設置でない場合）、100①一（取締役会設置会社））（内部統制システム監査実施基準 10）（監査役監査基準 40、41）

### (1) リスクの識別

監査役は、取締役の職務の執行に係る情報の保存及び管理に関する体制（以下「情報保存管理体制」という）について、以下に列挙する重大なリスクに対応しているか否かを監査上の重要な着眼点として、監視し検証する。

- (i) 重要な契約書、議事録、法定帳票等、適正な業務執行を確保するために必要な文書その他の情報が適切に作成、保存又は管理されていない結果、会社に著しい損害が生じるリスク
- (ii) 重要な営業秘密、ノウハウ、機密情報や、個人情報ほか法令上保存・管理が要請される情報などが漏洩する結果、会社に著しい損害が生じるリスク
- (iii) 開示される重要な企業情報について、虚偽又は重大な欠落があるリスク

### (2) 重要な統制上の要点

監査役は、情報保存管理体制が（1）に掲げるリスクに対応しているか否かについて、以下の事項を含む重要な統制上の要点を特定のうえ、判断する。

- (i) 代表取締役等が、会社経営において情報保存管理及びその実効的体制の構築・運用が必要不可欠であることを認識しているか。
- (ii) 情報の作成・保存・管理のあり方に関する規程等が制定され、かつ、当該規程を有効に実施するための社内体制が構築・運用されているか。
- (iii) 取締役会議事録その他法定の作成資料について、適正に内容が記録され保存される社内体制が構築・運用されているか。
- (iv) 保存・管理すべき文書及び情報の重要性の区分に応じて、適切なアクセス権限・保存期間の設定、セキュリティー・ポリシー、バック・アップなどの管理体制が構築・運用されているか。
- (v) 個人情報ほか法令上一定の管理が求められる情報について、社内に対して、当該法令で要求される管理方法の周知徹底が図られているか。
- (vi) 会社の重要な情報の適時開示、IRその他の開示を所管する部署が設置されているか。開示すべき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。
- (vii) 情報保存管理に関して定められた規程及び職務分掌に従った管理がなされているか。情報保存管理の状況を監視するモニタリング部門が存在し、会社の情報保存管理に係る問題点が発見され、改善措置が講じられているか。
- (viii) 情報保存管理の実効性に重要な影響を及ぼしうる事項について、取締役会及び監査役に対して定期的に報告が行われる体制が構築・運用されているか。内部通報

システムなど情報保存管理に関する状況が業務執行ラインから独立して把握されるシステムが構築・運用されているか。

## 6 効率性確保体制の監査

(施行規則 98①三 (取締役会設置でない場合)、100①三 (取締役会設置会社)) (内部統制システム監査実施基準 11)

### (1) リスクの識別

監査役は、取締役の職務の執行が効率的に行われることを確保するための体制（以下「効率性確保体制」という）について、以下に列挙する重大なリスクに対応しているか否かを監査上の重要な着眼点として、監視し検証する。

- (i) 経営戦略の策定、経営資源の配分、組織の構築、業績管理体制の構築・運用等が適正に行われない結果、過度の非効率が生じ、その結果、会社に著しい損害が生じるリスク
- (ii) 過度の効率性追求により会社の健全性が損なわれ、その結果、会社に著しい損害が生じるリスク
- (iii) 代表取締役等が行う重要な業務の決定において、決定の前提となる事実認識に重要かつ不注意な誤りが生じ、その結果、会社に著しい損害が生じる決定が行われるリスク

### (2) 重要な統制上の要点

監査役は、効率性確保体制が(1)に掲げるリスクに対応しているか否かについて、以下の事項を含む重要な統制上の要点を特定のうえ、判断する。

- (i) 代表取締役等が、会社の持続的な成長を確保する経営計画・事業目標の策定、効率性確保と健全性確保との適正なバランス等が、会社経営において重要であることを認識しているか。
- (ii) 経営計画の策定、経営資源の配分、組織の構築、管理体制のあり方、ITへの対応等が、適正に決定・実行・是正される仕組みが構築・運用されているか。
- (iii) 会社の経営資源及び経営環境等に照らして達成困難な経営計画・事業目標等が設定され、その達成のため会社の健全性を損なう過度の効率性が追求されていないか
- (iv) 代表取締役等が行う重要な意思決定及び個別の業務の決定において、経営判断原則に適合した決定がなされることを確保する体制が構築・運用されているか。

## 7 企業集団内部統制の監査

(施行規則 98①五 (取締役会設置でない場合)、100①五 (取締役会設置会社)) (内部統制システム監査実施基準 12) (監査役監査基準 22、35)

### (1) リスクの識別

監査役は、会社並びにその親会社及び子会社から成る企業集団における業務の適正を確保するための体制（以下「企業集団内部統制」という）について、以下に列挙する重大なリスクに対応しているか否かを監査上の重要な着眼点として、監視し検証する。

- (i) 重要な子会社において法令等遵守体制、損失危険管理体制、情報保存管理体制、効率性確保体制に不備がある結果、会社に著しい損害が生じるリスク
- (ii) 重要な子会社における内部統制システムの構築・運用の状況が会社において適時かつ適切に把握されない結果、会社に著しい損害が生じるリスク
- (iii) 子会社を利用して又は親会社から不当な圧力を受けて不適正な行為が行われ、その結果、会社に著しい損害が生じるリスク

## (2) 重要な統制上の要点

監査役は、企業集団内部統制が(1)に掲げるリスクに対応しているか否かについて、以下の事項を含む重要な統制上の要点を特定のうえ、判断する。

- (i) 代表取締役等が、会社経営において企業集団内部統制及びその実効的体制の構築・運用が必要不可欠であることを認識しているか。
- (ii) 企業集団全体で共有すべき経営理念、行動基準、対処すべき課題が周知・徹底され、それに沿った法令等遵守、損失危険管理及び情報保存管理等に関する基準が定められ、その遵守に向けた適切な啓蒙活動とモニタリングが実施されているか。
- (iii) 企業集団において重要な位置を占める子会社、内部統制リスクが大きい子会社・孫会社、重要な海外子会社などが、企業集団内部統制の管理・モニタリングの対象から除外されていないか。
- (iv) 子会社の内部統制システムの構築・運用の状況を定期的に把握しモニタリングする統括本部等が会社に設置され、子会社の内部統制システムに係る重要な課題につき問題点が発見され、適切な改善措置が講じられているか。子会社において法令等違反行為その他著しい損害が生じる事態が発生した場合に、会社が適時かつ適切にその状況を把握できる情報伝達体制が構築・運用されているか。グループ内部通報システムなど子会社に関する状況が会社において把握されるシステムが構築・運用されているか。
- (v) 子会社に監査役が置かれている場合、当該監査役が、本項の3から7に記載の内容に従い、当該子会社の内部統制システムについて適正に監査を行い、会社の統括本部等及び会社の監査役との間で意思疎通及び情報の交換を適時かつ適切に行っているか。子会社に監査役が置かれていない場合、監査機能を補完する適正な体制が子会社又は企業集団全体で別途構築・運用されているか。
- (vi) 企業集団内で共通化すべき情報処理等（例えば会計処理等）が適正にシステム化されているか。
- (vii) 子会社に対して達成困難な事業目標や経営計画を設定し、その達成のため当該子会社又は企業集団全体の健全性を損なう過度の効率性が追求されていないか。
- (viii) 子会社を利用した不適正な行為に関して、会社がその状況を適時に把握し、適切な改善措置を講じる体制が構築・運用されているか。
- (ix) 会社に親会社がある場合、少数株主の利益を犠牲にして親会社の利益を不当に図る行為を防止する体制が構築・運用されているか。

## 8 財務報告内部統制の監査

(金融商品取引法 24 の 4 の 4、193 の 2) (内部統制システム監査実施基準 13)

会社及びその属する企業集団に係る財務情報の適正性を確保するために必要な体制(財務報告内部統制)において、具体的に構築される体制は、本章第2項に記載のとおり、金融商品取引法の規定に基づいて構築され、経営者による「内部統制報告書」の作成等を含めて運用される体制であるが、この財務報告内部統制を適正に構築・運用し、有効性評価を行う等により、会社の財務報告が法令等に従って適正に行われることは、会社法に定める「取締役の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制」(会社法 362④六)に含まれると考えられる。

また、財務報告内部統制には、共通する基盤として会社法における計算関係書類を適正に作成するための内部統制が含まれ、これらを含めて、本項に示されている法令等遵守体制等の各内部統制体制とともに取締役が構築すべき内部統制システムを構成するものである。

### (1) リスクの識別

監査役は、財務報告内部統制について、以下に列挙する重大なリスクに対応しているか否かを監査上の重要な着眼点として、監視し検証する。

- (i) 代表取締役及び財務担当取締役(以下「財務担当取締役等」という)が主導又は関与して不適正な財務報告が行われるリスク
- (ii) 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が財務担当取締役等において適時かつ適切に把握されていない結果、不適正な財務報告が組織的に又は反復継続して行われるリスク
- (iii) 会計監査人が関与又は看過して不適正な財務報告が行われるリスク

### (2) 重要な統制上の要点

監査役は、財務報告内部統制が(1)に掲げるリスクに対応しているか否かについて、以下の事項を含む重要な統制上の要点を特定のうえ、判断する。

- (i) 財務担当取締役等が、会社経営において財務報告の信頼性の確保及びそのための実効的体制の構築・運用が必要不可欠であることを認識しているか。また、財務報告における虚偽記載が適時かつ適切に発見・予防されないリスクの重大性を理解したうえで、財務報告内部統制の構築・運用及び評価のための基本計画を定めているか。
- (ii) 財務報告を所管する部署に会計・財務に関する十分な専門性を有する者が配置されているか。また、専門性を有する者を育成する中長期的取組みが行われているか。
- (iii) 財務担当取締役等が、財務報告の信頼性確保のために、以下の重要な事項について適切に判断・対応できる体制を構築・運用しているか。(ただし、以下は例示であり、会社の事業内容、規模その他会社の特性に照らして過不足のない重要な点に絞るものとする)

イ 会計処理の適正性と妥当性(売上・売掛金の計上時期と実在性、棚卸資産の実在性、各種引当金計上の妥当性、税効果会計の妥当性、減損会計の妥当性、その他重要な会計処理の適正性と妥当性)

- ロ 重要な会計方針の変更の妥当性
  - ハ 会計基準や制度の改正等への対応
  - ニ 資本取引、損益取引における重要な契約の妥当性
  - ホ 重要な資産の取得・処分等の妥当性
  - ヘ 資金運用の妥当性（デリバティブ取引等を含む）
  - ト 連結の範囲及び持分法適用会社の範囲の妥当性
  - チ 連結決算に重要な影響を及ぼす子会社及び関連会社に関する、上記の各事項の適正な会計処理
  - リ 後発事象の把握と重要性判定の妥当性
- (iv) 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。
- (v) 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。
- (vi) 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。

### (3) 金融商品取引法の財務報告内部統制に係る評価報告について、リスク対応状況の判断

会社の財務報告内部統制が、金融商品取引法第24条の4の4第1項に定める財務報告内部統制の評価報告（内部統制報告）の対象となっている場合、監査役は、以下の方法により（1）に掲げるリスクに対応しているか否かの判断を行う。

- (i) 監査役は、財務報告内部統制の評価に関する以下の事項（ただし、以下に掲げる事項はあくまで例示であり、会社の事業内容、規模その他会社の特性に照らして過不足のない重要な事項に絞るものとする）について、財務担当取締役等及び内部統制部門から報告を受ける。必要があれば証跡の閲覧及び運用テスト等への立会い等を通じて、実際の状況を確認する。
- イ 財務報告内部統制の構築・運用及び評価のための基本計画と体制の状況
  - ロ 財務報告リスク及び情報開示リスクの特定の妥当性（上記（2）－（iii）に列挙される重要な事項に関するリスクについて適切に判断及び対応できる体制の状況を含む）
  - ハ 評価範囲の妥当性（重要な事業と拠点の特定を含む）
  - ニ 重要な業務プロセスの特定と選定の妥当性
  - ホ チェックリスト等を利用した全社レベルの内部統制の構築・運用の評価状況
  - ヘ 重要な業務プロセスの構築・運用の評価状況
  - ト 連結グループの決算及び財務報告プロセスの構築・運用の評価状況
  - チ IT全般統制及び業務処理統制の構築・運用の評価状況
  - リ 不備の検出、改善及び是正のプロセスの妥当性
  - ヌ 内部統制報告の作成プロセスと内容の妥当性
  - ル 過剰な文書化及び証跡化の有無、重複したコントロールの有無、その他会社の事業内容、規模その他会社の特性に照らして過剰な対応の有無
- (ii) 監査役は、内部統制報告について監査証明を行う監査人（以下「監査人」という）

## 第4項 内部統制システムに係る取締役会決議及び各体制の構築・運用状況の監査

から、財務報告内部統制における重大なリスクへの対応状況その他財務報告内部統制の実効性に重要な影響を及ぼすおそれがあると認められる事項について、上記（i）の財務報告内部統制の評価に関する主要な点に留意して、適時かつ適切に報告を受ける。

- （iii）監査役がその監査職務の過程で知り得た情報で、財務報告内部統制の実効性に重要な影響を及ぼすと認められる事項について、財務担当取締役等及び監査人との情報の共有に努める。
- （iv）監査役は、財務担当取締役等と監査人との間で、財務報告内部統制の評価範囲、評価方法、有効性評価等についての意見（会社の事業内容、規模その他会社の特性に照らして過不足のない重要な事項の範囲についての意見を含む）が異なった場合には、財務担当取締役等及び監査人に対し、適時に監査役又は監査役会に報告するよう求める。
- （v）監査役は、財務担当取締役等に対して取締役会等に以下の事項について定期的な報告をするよう求める。

イ 財務担当取締役等による財務報告内部統制の評価の状況

ロ 監査人の監査の状況

- （vi）監査役は、内部統制システムについて会社法に定める監査報告を作成する時点において、監査人から、財務報告内部統制の監査結果について、書面による報告を受ける。口頭による報告を受ける場合、その内容を監査役会議事録に残すことが望ましい。財務報告内部統制について開示すべき重要な不備（財務計算に関する書類その他の情報の適正性を確保するための体制に関する内閣府令20に定義される不備をいう。）が存在する旨の指摘があった場合には、財務担当取締役等と監査人の双方から説明を求め、当該不備の内容とその重大性、既に実施した改善策と今後の改善方針、計算関係書類及びその会計監査結果に及ぼす影響などについて確認のうえ、当該不備に関する事業報告の記載内容について検証するとともに、次の（4）に従い監査報告の内容を検討する。

#### （4）リスクに対応していないと判断される場合の措置及び監査報告

監査役は、上記（1）から（3）の監査の方法その他会社法に定める監査活動を通じて、財務報告内部統制が（1）に掲げる重大なリスクに対応していないと判断した場合には、必要に応じ監査役会における審議を経て、その旨を財務担当取締役等に対して適時かつ適切に指摘し必要な改善を求めるとともに、この助言又は勧告にもかかわらず、代表取締役等又は取締役会が正当な理由なく適切に対応せず、かつその結果、各体制の構築・運用の状況に改善が認められない場合には、内部統制システム監査について監査報告に記載すべき事項（重大な欠陥に該当するか否かを含む）を検討する。また、会計監査人に対して必要な情報を提供し、会計監査上の取扱いにつき意見交換を行う。会計監査人が当該情報の内容を十分考慮せず適正な会計監査を行っていないと認める場合には、監査役は、会計監査人の監査の方法又は結果の相当性について監査報告に記載すべき事項を検討する。

#### （5）監査報告作成後の措置

監査役監査報告作成後に、当該監査報告に係る事業年度の財務報告内部統制につ

いて開示すべき重要な不備の存在が判明した場合、監査役は、財務担当取締役等及び財務報告内部統制監査人の双方から意見を聴取し、その内容や改善策などについて確認するとともに、必要に応じて当該事業年度に係る定時株主総会において監査役監査報告との関係等について説明を行う。

## 9 監査役監査の実効性確保体制(監査環境整備事項)の監査

(施行規則 98④ (取締役会設置でない場合)、100③ (取締役会設置会社))

会社法施行規則第98条第4項及び第100条第3項各号の監査職務の補助使用人、監査役報告体制、その他監査役監査の実効性確保体制であり、実施要領第2章に記載のとおり、監査役は取締役と意思疎通を図り、必要な要請を行い、整備に努めてきている事項である。

### (1) 監査役職務を補助すべき使用人に関する事項 (内部統制システム監査実施基準 14)

監査役は、監査役職務を補助すべき使用人(以下「補助使用人」という)に関して、以下の事情のいずれかが認められる場合には、代表取締役等又は取締役会に対して必要な要請を行う。この要請は、必要に応じて監査役会における審議を経て行う。

- (i) 監査役職務の監査体制に照らし、その職務を執行するために必要と認められる補助使用人の員数又は専門性が欠けている場合
- (ii) 監査役職務の指示により補助使用人が行う会議等への出席、情報収集その他必要な行為が、不当に制限されていると認められる場合
- (iii) 補助使用人に対する監査役職務の必要な指揮命令権が不当に制限されていると認められる場合
- (iv) 補助使用人に関する人事異動(異動先を含む)・人事評価・懲戒処分等に対して監査役職務に同意権が付与されていない場合
- (v) その他、監査役職務の実効性を妨げる特段の事情が認められる場合

### (2) 監査役に対する報告体制 (内部統制システム監査実施基準 15)

監査役は、取締役及び使用人が監査役職務に報告するための体制その他の監査役職務への報告に関する体制(以下「監査役職務報告体制」という)について、以下の事情のいずれかが認められる場合には、代表取締役等又は取締役会に対して必要な要請を行う。この要請は、必要に応じて監査役会における審議を経て行う。

- (i) 取締役会以外で監査役職務が出席する必要のある重要な会議等について、監査役職務の出席機会を確保する措置が講じられていない場合
- (ii) 監査役職務が出席しない会議等について、その付議資料、議事録等の資料が監査役職務の求めに応じて適時に閲覧できる措置が講じられていない場合
- (iii) 業務執行の意思決定に関する稟議資料その他重要な書類が、監査役職務の求めに応じて適時に閲覧できる措置が講じられていない場合
- (iv) 代表取締役等、内部監査部門等又は内部統制部門が監査役職務に対して定期的に報告すべき事項が報告されていない場合
- (v) 上記の(iv)以外で、代表取締役等又は内部統制部門等が監査役職務に対して適時に報告すべき事項が報告されていない場合



- (vi) 会社に置かれている内部通報システムについて、監査役に当該システムから提供される情報が適時に報告されていない場合
- (3) **内部監査部門等との関係体制** (内部統制システム監査実施基準 16)

監査役は、以下の事情のいずれかが認められる場合には、代表取締役等又は取締役会に対して必要な要請を行う。この要請は、必要に応じて監査役会における審議を経て行う。

  - (i) 内部監査部門等から監査役への定期的報告、内部監査部門等が行う調査への監査役又は補助使用人の立会い・同席、内部監査部門等に求めた追加調査等の不実施など、監査役と内部監査部門等との関係が実効的に行われていないと認められる場合
  - (ii) 上記 (i) のほか、監査役と内部監査部門等との実効的な関係に支障が生じていると認められる場合
  - (iii) 内部統制部門からの報告体制で監査役が要請した事項が遵守されていない場合

## 10 内部統制システムの監査手続

監査役は、内部統制システム監査の実施計画に従い、**本項に記載の各体制ごとの内部統制システムに係る監査において、以下のような監査手続**を実施する。

- (1) **取締役会、内部統制関連会議等、代表取締役との定期的会合等による把握**

監査役は、取締役会、コンプライアンス委員会、リスク管理委員会その他関連する会議又は委員会等（以下「会議等」という）への出席及び代表取締役を含む業務執行取締役（以下「代表取締役等」という）との定期的会合等を通じて、内部統制システムの各体制の構築・運用の状況とそれに対する取締役（社外取締役を含む）の認識について把握し、必要に応じ各体制の構築・運用の状況等について代表取締役等に対して報告を求める（監査役監査基準 39①、内部統制システム監査実施基準 6②③）。
- (2) **内部監査部門等からの報告聴取**

監査役は、内部監査部門等に対して、内部監査計画その他モニタリングの実践計画及びその実施状況について定期的かつ随時に監査役に報告を求める。監査役は、内部監査部門等から、本項において例示した各体制の重大なリスクへの対応状況その他各体制の構築・運用の状況に関する事項について定期的に報告を受け、必要に応じ、内部監査部門等が行う調査等への監査役もしくは補助使用人の立会い・同席を求め、又は内部監査部門等に対して追加調査等とその結果の監査役への報告を求める（監査役監査基準 34②、内部統制システム監査実施基準 6④）。
- (3) **内部監査部門等によるモニタリングについての監視、検証**

監査役は、上記 (2) の内部監査部門等との関係を通じて、内部監査部門等各体制の構築・運用の状況を継続的に検討・評価しそれを踏まえて代表取締役等が必要な改善を施しているか否かなど、内部統制システムのモニタリング機能の実効性について監視し検証する（内部統制システム監査実施基準 6⑤）。
- (4) **内部統制部門による推進状況の把握**

監査役は、内部監査部門等との関係のほか、内部統制部門（コンプライアンス所管部門、リスク管理所管部門、経理部門、財務部門その他内部統制機能を所管する

部署をいう) に対して、内部統制システムの各体制の構築・運用の状況及び各体制の実効性に影響を及ぼす重要な事象について、それに対する対応状況を含め定期的かつ随時に報告を受け、必要に応じて説明を求める(監査役監査基準34③、内部統制システム監査実施基準6⑥)。

(5) **会計監査人との関係**

監査役は、会計監査人との定期的会合等を通じて、内部統制システムの構築・運用の状況とそれに対する会計監査人の意見等について把握し、必要に応じて報告を求める(内部統制システム監査実施基準6⑦)。

(6) **日常監査(実施要領第8章記載の監査の方法)による監視、検証**

監査役は、以上の方法のほか、本実施要領第8章に記載の報告聴取、重要書類閲覧、実地調査等の日常監査を通じて、本項に例示した各体制ごとの重要なリスクへの対応状況について監視し検証する(内部統制システム監査実施基準6⑩)。

**第5項 監査実施後の措置、取締役会への助言、勧告**

**1 監査調書の作成**

- (1) 監査役は、本章第4項に例示した体制ごとの内部統制システム監査(例えば、個別内部統制システムを対象とする重要な統制上の要点による監査、あるいは特定の事業所・子会社等を対象とした複数の個別内部統制システムの運用状況の監査などの監査)を実施した場合には、そのつど、内部統制システムに関して以下の内容を記載した**監査調書(注)を作成し、監査役会に報告**する(監査役監査基準53、21⑥、内部統制システム監査実施基準7①)。

内部統制システムに係る監査調書は、実地調査等の日常監査の監査調書(実施要領第8章第1項-6 監査調書等の記録)と区分して作成しても、一体で作成してもよい。

(注) 監査調書とは、監査実施記録、調査報告等、個々の案件・テーマや事業所・子会社等の調査について、監査役が実施した監査方法及び監査結果、並びにその監査意見の形成過程、理由等を記録したものをいう(監査役監査基準53)。

監査調書の作成は、適切な監査意見の形成に助けとなるとともに、監査役の職務遂行の適正性・合理性の証跡となる。

- ① 実施した監査の方法の内容
- ② 内部統制システム構築・運用の状況について把握した事項
- ③ 不備があると認めた場合の内容、著しい不備と判断するか否か、不備の影響度に関する判断等
- ④ 代表取締役等又は取締役会への助言・勧告等を要すると判断するか否か、その論拠等
- ⑤ 監査役の監査所見

**2 監査役会における審議**

- (1) 監査役会は、各監査役から、実施した個別の内部統制システム監査に関する監査調書に基づく報告を受けて、不備又は著しい不備と認められる事項の内容並びに代表

取締役等又は取締役会への助言・勧告の必要性とその内容を審議する（内部統制システム監査実施基準7②）。

特に「不備が認められる」又は「著しい不備が認められる」とされる項目について、各々その判断の妥当性について審議する。

これらの審議の結果、代表取締役等又は取締役会に助言・勧告を行うか否か、また、行う場合の内容について決定する（監査役監査基準21③④⑤、内部統制システム監査実施基準7③）。

- (2) 上記(1)の監査役会の決定事項は、その判断根拠及び結論について、監査役の作成した当該監査調書に付記する。

### 3 代表取締役等又は取締役会への助言・勧告

- (1) 監査役は、本章第4項に例示した各体制ごとのリスクへの対応状況について監視、検証し、当該体制が重大なリスクに対応していないと認められる場合は、内部統制システムの**不備**として、代表取締役等、内部監査部門等又は内部統制部門に対して適時に指摘を行い、必要に応じ代表取締役等又は取締役会に対して助言・勧告その他の適切な措置を講じる（監査役監査基準21③、内部統制システム監査実施基準4③）。

この指摘、助言・勧告その他の措置については、内部統制システムに関する不備又は著しい不備の判断について、監査役会の審議を経てから行うこととしてもよい。

- (2) 監査役会は、上記2の審議の結果、内部統制システムに不備が認められると判断した事項等で、監査役会として助言・勧告を行うことが必要と判断する事項について代表取締役等又は取締役会に対し助言・勧告を行う（内部統制システム監査実施基準7③）。
- (3) 監査役監査の実効性確保体制（監査環境整備事項）について問題があると判断した場合は、監査役は、監査役会において取締役に求める改善内容を検討のうえ、代表取締役等又は取締役会に対して必要な改善を要請する（監査役監査基準21⑤、内部統制システム監査実施基準7③）。
- (4) 上記(1)から(3)について必要と判断する場合は、取締役会決議の見直し決議について助言・勧告を行う。
- (5) 監査役会による代表取締役等又は取締役会に対する助言・勧告・要請については、その実施の内容、時期及び助言・勧告・要請に対する代表取締役等又は取締役会の対応状況について内部統制システムに係る個別の監査調書又は期末に作成する監査調書に記録する。

## 第6項 期末における内部統制システムの構築・運用の状況についての判断及び事業報告の記載に係る監査

### 1 内部統制システムの構築・運用の状況についての判断

- (1) 監査役は、当該事業年度の内部統制システムに係る監査が終了した場合、把握した事項、重要な統制上の要点に関する判断、発見した不備又は著しい不備の内容、監査役の監査所見等を踏まえ、当該事業年度末時点での**個別内部統制システムの構築・**

**運用の状況を判断し、総合して会社の内部統制システム全体の構築・運用の状況について判断する。**

- (2) 事業年度末時点での内部統制システムの構築・運用の状況の判断に際しては、本章第5項-3「代表取締役等又は取締役会への助言・勧告」に記載のとおり、当該事業年度中に実施した個別内部統制システムの監査により、構築・運用の状況に問題があると判断した場合に、監査役会において代表取締役等又は取締役会に求める改善内容を検討のうえ、代表取締役等に対し必要な改善や取締役会の見直し決議を助言・勧告、要請した結果の、見直し決議等の実施状況及び構築・運用の改善状況を織り込む。

## 2 監査役監査の実効性確保体制(監査環境整備事項)についての判断

- (1) **監査役監査の実効性確保体制(監査環境整備事項)**については、監査役監査を実効的に遂行するための前提条件となるものであることから、本章第4項-9「監査役監査の実効性確保体制(監査環境整備事項)の監査」により期中に随時、監査を実施し、構築・運用の状況に問題があると判断した場合は、本章第5項-3「代表取締役等又は取締役会への助言・勧告」により監査役会において取締役会に求める改善内容を検討のうえ、代表取締役等に対し必要な改善や取締役会の見直し決議を要請することで、環境整備の状況が監査役監査の実効性確保の観点から監査役が要請した事項に留意した内容となるよう監査役、取締役双方の努力がなされ、期末までには問題点が解消されているべき事項である。
- (2) 監査役は、**監査役監査の実効性確保体制(監査環境整備事項)**について、本章第4項-9「監査役監査の実効性確保体制(監査環境整備事項)の監査」に記載の要点により期末時点の状況を判断し、期末時点で問題と認められる点の有無、問題と認められる場合の内容を整理のうえ、その問題点の重要度を勘案し、環境整備の状況が監査役監査の実効的な遂行において問題がないかという視点から**実効性確保体制(監査環境整備事項)の相当性**について判断する。

## 3 内部統制システムに係る取締役会決議の相当性についての判断

監査役は、上記1及び2の判断・整理を踏まえて、期末時点の**内部統制システム(監査役監査の実効性確保体制(監査環境整備事項)を含む)**に係る**取締役会決議の相当性**、即ち、取締役会決議の内容に問題は認められないかという点について、以下の視点から判断する。

- ① 取締役会決議は適時、適切に行われたか。  
決議に適った構築・運用であるかの評価が行われ、その結果、必要な見直し決議は適時、適切に行われているか。
- ② 会社法第362条第4項第6号(取締役会設置会社でない場合は第348条第3項第4号)並びに会社法施行規則第100条第1項及び第3項(取締役会設置会社でない場合は第98条第1項及び第4項)に規定するすべての事項を決議しているか。  
・ 会社法第362条第4項第6号の取締役の職務執行の適正性と会社法施行規則第100条第1項第4号の使用人の職務執行の適正性の項目、同施行規則第100条第3項第1号の監査役職務補助使用人の設置と第2号の独立性の項目などを

各々個別に決議するか、統合して決議するか、あるいは、1つの決議事項について法令・定款適合体制、損失危険管理体制、情報管理体制等の個別体制のいずれの区分のなかで決議するかは会社の方針に応じて適宜選択されるが、会社法及び施行規則が規定するすべての事項について、方針が決議されていること。(会社の個性・特質に応じて、個別内部統制システムについて新たに具体的な体制の構築を要しないとされる場合でも、当該体制について何も決議しないということではなく、少なくとも現状の体制の追認・確認等を内容とする方針の決議がなされていること)

- ③ 取締役会決議の内容は、会社に著しい損害を及ぼすおそれのあるリスクに対応した内部統制システムのあり方に関する決議となっているか。
- ④ 取締役会決議の内容が、内部統制システムの構築・運用を推進するための規程類、組織体制、実行計画、監視活動等に関する基本方針を含んでいるか。含んでいない場合にはその正当な理由があるか。
  - ・ 決議の内容には、自社企業集団の規模、事業の性質、機関設計の状況、その他の個性・特質に応じ、当該体制の構築・運用を推進するために必要とされる事項(必ずしもすべての体制において規程、組織等の事項がすべて網羅されていなければならないものではない)が盛り込まれているか。

#### 4 取締役会決議の内容の概要に係る事業報告記載内容についての判断

監査役は、事業報告を受領したときは、「**取締役会決議の内容の概要に係る記載内容**」について以下の手順により監査し、記載内容の適切性について判断する。

- (1) 内部統制システムに係る取締役会決議の内容の概要の記載の有無を確認する。

基本方針の取締役会決議を行ったすべての会社(基本方針決議を義務付けられている監査役設置の大会社に限定されない)は、見直し決議を含め事業年度末までの基本方針の**決議の内容(当該年度中に新たな決議がない場合は過年度の決議で、当該事業年度末時点で維持されている決議内容)の概要について毎期の事業報告に記載**しなければならない(施行規則118二)。
- (2) 内部統制システムに係る取締役会決議の内容の概要の記載と、期末時点(事業報告作成時点でも差し支えない)での取締役会決議の内容(見直しの決議を含む)との整合性を以下の点から検証する。
  - ① 取締役会で決議されていない内容が記載されていないか。
  - ② 取締役会で決議された内容が誇張して記載されていないか。
  - ③ 株主に誤解を与えるような記載となっていないか。
  - ④ 会社法の立法趣旨及び株主への説明責任に照らして不足な記載となっていないか。
- (3) なお、以下のいずれかに該当する場合、監査役は、当該事業年度における内部統制システムの構築・運用の状況が事業報告に適切に記載されているかを検証する。
  - ① 重大な企業不祥事等が生じ、再発防止策のあり方を含め内部統制システムについて改善が求められている場合
  - ② ①の場合の他、事業の経過及び成果、対処すべき課題等の会社の現況に関する

る重要な事項として記載することが相当であると認められる場合

- (4) 上記(2)において整合性がないと認められる点がある場合及び(3)において適切な記載がなされていないと認められる場合は、その内容を整理する。
- (5) 上記(4)で整理した場合は、速やかに監査役間で協議(監査役会の開催が望ましい)を行い、事業報告の記載内容を不適切と認めるか否か判断し、不適切と判断した場合は、事業報告作成担当の取締役に対し、不適切と認める旨及びその理由を伝え、記載内容の修正を要請する。
- (6) 事業報告記載内容の修正により「適切な記載ではないと認められる」点が解消されているか等を検証し、事業報告記載内容の適切性について判断する。

## 5 監査調書の作成

監査役は、本項の1から4までの監査が終了した場合は、以下の(1)～(4)の項目を監査調書に要約して監査役会に報告する。この監査調書は、各監査役が期末に作成する監査報告のための資料として、内部統制システムに係る監査に限定されない業務監査事項全般に関する監査調書を作成する場合に、その監査調書と一体として作成してもよい。(実施要領第8章第1項-6 監査調書等の記録)

- (1) **内部統制システムの構築・運用の状況についての監査の方法と判断結果及び判断の論拠**
  - ① 監査の方法
  - ② 判断結果
  - ③ 判断の論拠、重要な統制上の要点についての判断等
  - ④ 発見した不備又は著しい不備の整理結果、代表取締役等又は取締役会に助言・勧告した事項とその改善状況についての判断等
  - ⑤ ④の助言又は勧告にもかかわらず、代表取締役等又は取締役会が正当な理由なく適切に対処せず、かつ、その結果、内部統制システムの構築・運用の状況に**重大な欠陥**があると認められる場合で、その旨を監査調書において指摘する事項等(内部統制システム監査実施基準7④)
- (2) **監査役監査の実効性確保体制(監査環境整備事項)についての判断結果と判断の論拠及び問題点の整理結果**
  - ① 判断結果及び判断の論拠並びに問題点の有無及び問題点の内容
  - ② 取締役又は取締役会への改善要請に対して、取締役又は取締役会が正当な理由なく適切な措置をとらない場合で、その旨を監査調書において指摘する事項等
- (3) **内部統制システム(監査役監査の実効性確保体制(監査環境整備事項)を含む)に係る取締役会決議の相当性についての判断結果と判断の論拠**
  - ① 本項の3「内部統制システムに係る取締役会決議の相当性についての判断」における判断結果と判断の論拠
- (4) **取締役会決議の内容の概要に係る事業報告記載内容の適切性の判断結果と判断の論拠**
  - ① 本項の4「取締役会決議の内容の概要に係る事業報告記載内容についての判断」における判断結果と判断の論拠

## 6 監査役会での審議と判断

- (1) 監査役会は、各監査役から上記の5「監査調書の作成」に記載の「期末の内部統制システムに関する監査調書」に基づく報告を受けて、5-(1)から(4)の各事項に関する整理・判断の内容に関しその妥当性について審議する。
- (2) 監査役会は、上記(1)の審議を踏まえ、5-(1)から(4)の各事項に関する監査役会としての「相当性・適切性等の判断」を行う。
- (3) 監査役会は、以上の(1)及び(2)の経過、監査役会としての判断結果及びその論拠等について、監査役会の監査調書を作成し、記載する。

## 第7項 監査報告の作成

### 1 監査役監査報告の作成及び内容

- (1) 監査報告への記載の要否
  - (i) 内部統制システムに係る取締役会決議が行われた会社の監査役は、**事業報告及びその附属明細書に係る監査役監査報告及び監査役会監査報告において、「取締役会の決議の内容が相当でない」と認めるときは、その旨及びその理由」について記載することが求められる**（施行規則129①五）。
  - (ii) 内部統制システムに係る取締役会決議が義務付けられておらず、かつ、決議が行われず事業報告に内部統制システムに係る特段の記載がない会社の監査役は、内部統制システムに係る事項について監査報告への記載は不要である。

なお、内部統制システムに係る取締役会決議が行われていない会社においても、取締役の職務執行に係る通常の業務監査の一環として内部統制システムに関する監査を行っている場合は、その監査報告において「内部統制システムに関する取締役の職務の執行についての指摘すべき事項の有無」に関して記載することが望ましい。
  - (iii) (i)及び(ii)のいずれの場合でも、監査役が内部統制システムに係る監査又は通常の業務監査を行った結果、内部統制システムの構築・運用の状況に著しい不備が認められ、当該著しい不備について、代表取締役等又は取締役会に対する助言又は勧告にもかかわらず、代表取締役等又は取締役会が正当な理由なく適切な対処を行わず、かつ、その結果、内部統制システムの構築・運用の状況に**重大な欠陥**があると認められる場合等取締役の善管注意義務に違反すると判断される重大な事実を認めた場合には、業務監査の一環として「取締役の職務の執行に関する不正の行為又は法令・定款違反の重大な事実の有無」に関して指摘することが必要となる。
- (2) 監査報告に記載する場合の内容

監査報告を作成する場合に、内部統制システム基本方針の取締役会決議が義務付けられた会社及びその他の会社で決議が行われた会社の監査役は、前項の5「監査調書の作成」にまとめた「内部統制システムの構築・運用状況の監査」、「監査役監査の実効性確保体制に係る監査」、「内部統制システムに係る取締役会決議の監査」及び「事業報告の記載内容の監査」の監査の方法と結果を踏まえ、以下の①、②に

掲げた記載内容のとおり、「監査の結果」に関しては、「取締役会決議の内容の相当性」、「取締役会決議の事業報告記載の適切性」及び「内部統制システムに関する取締役の職務の執行についての指摘すべき事項の有無」を区分して記載する。

内部統制システムに係る取締役会決議の内容は内部統制システムの大綱を定めたものにとどまることが多く、当該取締役会決議の内容は相当であると認められる場合でも、当該取締役会決議に基づいて取締役がその職務執行の一環として現に整備する内部統制システムの状況について、取締役の善管注意義務に反すると認められる特段の事象などが認められる場合には、その旨を具体的に記載する。

① 監査役の監査方法

② 監査の結果

②-1 内部統制システムに関する取締役会決議の内容の相当性（相当でないとき認めるときはその理由も）

・・・その判断の要点については次の（3）に記載

②-2 取締役会決議の内容の概要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）

・・・その判断の要点については次の（4）に記載

②-3 内部統制システム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）

・・・その判断の要点については次の（5）に記載

### （3）内部統制システムに係る取締役会決議の内容の相当性に関する監査報告

（i） 監査役は、「内部統制システムに係る取締役会決議の内容」について、前項の3に記載の視点及び手順に従って判断するが、総合して以下に示す事項のすべてを満たしている場合には、監査報告に「相当である」と記載してよい。

① 当該取締役会決議の内容が、会社法第362条第4項第6号（取締役会設置会社でない場合は第348条第3項第4号）並びに会社法施行規則第100条第1項及び第3項（取締役会設置会社でない場合は第98条第1項及び第4項）に定める事項を網羅していること。

② 当該取締役会決議の内容が、内部統制システムの構築・運用を推進するための規程類、組織体制、実行計画、監視活動等に関する基本方針を含んでいること。含んでいない場合にはその正当な理由があること。

③ 当該取締役会決議の内容について、必要な見直しが適時・適切に行われていること。

④ 監査役が助言又は勧告した内部統制システムの不備に関する指摘の内容が、取締役会決議において反映されていること。反映されていない場合には正当な理由があること（監査役監査の実効性確保体制（監査環境整備事項）に関する監査役会の要請についての対応を含む）。

（ii） 監査役は、内部統制システムに係る取締役会決議の内容が、前項の手順による検討を経て、上記に掲げる事項のいずれかを満たしていないと認めた場合には、相当でないことを認めたとの旨及びその理由を監査報告に記載する（内部統制システム監査実施基準5④）。



#### (4) 取締役会決議の内容の概要に係る事業報告記載内容の適切性に関する監査報告

- (i) 監査役は、「取締役会決議の内容の概要に係る事業報告記載内容の適切性」について、前項の4に記載の視点及び手順に従って判断するが、総合して以下に示す事項のすべてを満たしている場合には、監査報告に「指摘すべき事項は認められない」と記載してよい。
- ① 内部統制システムに係る取締役会決議の内容の概要の記載と、期末時点（事業報告作成時点でも差し支えない）での取締役会決議の内容（見直しの決議を含む）との間に整合性があり、正確かつ適切に記載されていること。
  - ② 以下のいずれかに該当する場合、当該事業年度における内部統制システムの構築・運用の状況が適切に記載されていること。
    - イ 重大な企業不祥事等が生じ、再発防止策のあり方を含め内部統制システムについて改善が求められている場合
    - ロ イの場合の他、事業の経過及び成果、対処すべき課題等の会社の現況に関する重要な事項として記載することが相当であると認められる場合
- (ii) 監査役は、内部統制システムに係る取締役会決議の内容の概要に関する事業報告記載内容が、前項の手順による検討を経て、上記に掲げる事項に照らして著しく不適切と認める場合には、適切な記載でないと認めた旨及びその理由を監査報告に記載する（内部統制システム監査実施基準5④）。

#### (5) 内部統制システムに係る取締役の職務執行に関する監査報告

- (i) 監査役は、前項の手順による検討を経て、内部統制システムの構築・運用の状況についての監査実施後の判断結果並びに代表取締役等又は取締役会への助言又は勧告にもかかわらず、代表取締役等又は取締役会が正当な理由なく適切な対処を行わず、かつ、その結果、内部統制システムの構築・運用の状況に**重大な欠陥**があると認められる場合には、その旨及びその理由を監査報告に記載する（内部統制システム監査実施基準7④）。
- (ii) 監査役は、本章第4項「内部統制システムに係る取締役会決議及び各体制の構築・運用状況の監査」に準拠して、監査役としての注意義務を尽くして、監査を実施し、発見した不備を分析・評価した結果、著しい不備が認められない場合（監査役が代表取締役等又は取締役会への助言又は勧告を行った結果、当該不備について対応がなされ、著しい不備が解消された場合を含む）には、監査報告に「指摘すべき事項は認められない」と記載してよい。

## 2 監査役会監査報告の作成及び内容

- (1) 監査役会は、各監査役から内部統制システムに係る監査報告を受け、1回以上会議を開催する方法又は情報の送受信により同時に意見の交換をすることができる方法により内容を審議のうえ、監査役会監査報告を作成する（施行規則130①③）。
- (2) 監査役会は、監査役が内部統制システムに係る取締役会決議の内容が相当でないと認めた旨及びその理由を監査報告に記載した場合、当該監査役の意見を聴取し必要な議論を経たうえで、監査役会が作成する監査報告への記載内容を決定する。

- (3) 監査役会は、監査役が内部統制システムに係る取締役会決議の内容の概要に関する事業報告の記載内容が適切でないことを認め、その旨及びその理由を監査報告に記載した場合、当該監査役の意見を聴取し必要な議論を経たうえで、監査役会が作成する監査報告への記載内容を決定する。
- (4) 監査役会は、監査役から内部統制システム監査により内部統制システムに著しい不備があると認める旨の報告があった場合には、監査役会監査報告に内部統制システムに関する取締役の職務の執行についての指摘すべき事項として記載することの合理性・妥当性を審議し判断する。
- ・ 指摘すべき事項として記載することの合理性・妥当性については、以下に示す観点から判断する。
    - ① 指摘すべき事項として記載する理由について他の監査役の異議と合理性
    - ② 指摘すべき事項として記載する理由について当該内部統制システムの整備状況に係る誤解の有無
    - ③ 監査役会からの助言・勧告等への対応状況の確認
    - ④ 監査役会からの助言・勧告等の内容、会社の規模、事業の性質、機関の設計、その他の個性や特質に照らした水準の適切性
  - ・ 監査役会は、以上の各事項に基づき検証した結果、監査役会監査報告において指摘すべきであると判断した場合には、監査役会監査報告に指摘すべき事項及びその理由を記載する。
- (5) 監査役会は、内部統制システムに係る取締役の職務執行についての指摘すべき事項について、以下に示すいずれかに該当する場合には、監査役会監査報告に指摘すべき事項は認められないと記載してよい。
- ① どの監査役からも内部統制システムに著しい不備があると認める旨の報告がなかった場合
  - ② 監査役会からの助言・勧告等を受けて、内部統制システムに係る是正措置が講じられたときは、講じられた是正措置を検証し、著しい不備が解消されていると認められる場合
  - ③ 内部統制システムに係る是正措置が当該事業年度末時点で講じられていなくとも、遅くとも定時株主総会の開会までに適切な内容で講じられることが確実に認められる場合
- (6) 監査役会監査報告と監査役監査報告の内容が異なる場合には、異なる事項に係る監査役監査報告の内容を監査役会監査報告に付記することができる（施行規則130②）。