

# 会計監査人との連携に関する実務指針

平成 18 年 5 月 11 日

改正 平成 21 年 4 月 3 日

最終改正 平成 23 年 8 月 25 日

会 計 委 員 会

はじめに

## I 会計監査人との連携の基本

- 1 会社法における会計監査人
- 2 会計監査人設置会社における監査役の会計監査
- 3 会計監査人に対する監査役又は監査役会の法的権限
- 4 会計監査人との連携の必要性
- 5 金商法における監査人との連携

## II 連携の具体的な例示

- 1 監査役と会計監査人との協議事項
- 2 連携のための会合の時期等
- 3 会計監査人選任時の連携の例示
- 4 監査契約更新時又は業務執行社員もしくは監査役の交代時の連携の例示
- 5 監査計画策定時の連携の例示
- 6 四半期レビュー時の連携の例示
- 7 期末監査時の連携の例示
- 8 随時の連携の例示

[凡例] 法 : 会社法  
計算規則 : 会社計算規則  
金商法 : 金融商品取引法

## はじめに

日本監査役協会と日本公認会計士協会は、平成 17 年 7 月 29 日付で「監査役若しくは監査役会又は監査委員会と監査人との連携に関する共同研究報告」（以下「共同研究報告」という。）を公表した。これは、平成 17 年内閣府令第 34 号において、監査役（又は監査委員会）と監査人との相互連携について有価証券報告書に記載することが義務付けられたこと、及び平成 17 年 7 月に公布された会社法で、会計監査人の報酬等の決定について監査役若しくは監査役会又は監査委員会（以下、「監査役等」という。）の同意を要するとされたことなど、従来に増して両者の相互連携の強化が求められるようになった状況に対応するためであった。

その後、平成 18 年 2 月に公布された会社法施行規則及び会社計算規則において、監査役はその職務を適切に遂行するために、必要な者との意思疎通を図るよう努めなければならないとされ、会計監査人は、その職務の遂行に関する事項を監査役等に通知しなければならないとされるなど、両者の連携は監査に際して不可欠のものとなった。

そこで、日本監査役協会では、上記の共同研究報告の趣旨並びに会社法等の規定を踏まえて、監査役の立場から、会計監査人との連携の具体的な例を示すため、本実務指針を平成 18 年 5 月に取りまとめた。

さらに、共同研究報告及び本実務指針の公表後も、金融商品取引法の改正や公認会計士法等の一部改正が行われるなど、企業内容の開示・監査に関する信頼性の向上に向けた立法整備が講じられてきた。

まず、金融商品取引法によって、内部統制報告制度、四半期報告制度及び確認書制度が導入され、平成 20 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から適用された。また、同法では、監査人が被監査会社において法令違反等の事実を発見したときは、当該事実の内容等を書面により監査役等に通知することとされた。さらに、平成 19 年 6 月の公認会計士法等の一部改正においては、監査法人における品質管理、ガバナンス、ディスクロージャーの強化や監査人の独立性と地位の強化が図られている。

このほか、会社法により導入された会計監査人の報酬等の決定にかかわる監査役等の過半数の同意や、「会計監査人の職務の遂行に関する事項」の監査役等への通知を含め、会社法の下での実務への展開が進められている。

このような、近時行われた法整備や会社法の下での実務展開を踏まえ、日本監査役協会と日本公認会計士協会は、さきの共同研究報告について全面的な見直しを行い、平成 21 年 2 月 17 日付で公表した。本実務指針についても、見直しの趣旨を踏まえ、平成 21 年 4 月 3 日に改正が行われており、本実務指針を利用するに際しては、共同研究報告を併せて活用して頂きたい。

その後、平成 22 年 4 月に当協会が公表した「有識者懇談会の答申に対する最終報告

書」において、会計監査人の監査報酬の同意及び選任議案の同意を含む監査役監査の実務上ガイドラインとなるモデル的手続き(ベストプラクティス)を提示したこと、監査役監査基準が改正されたこと、日本公認会計士協会より、監査基準の国際化を背景として、監査役等と監査人との連携に関する監査基準委員会報告書第 52 号「監査役等とのコミュニケーション」(中間報告)が公表されたこと等を踏まえ、平成 23 年 8 月 25 日に改正を行った。

ただし、ここに掲げた連携の方法、時期及び内容は例示であるので、連携に当たっては、会社の規模・業種など各社の実情に留意した上で、監査役等と会計監査人が協議して決めるべきものである。

なお、監査役等と会計監査人を取り巻く監査環境は常に変化しており、今後もそれに即応した新しい両者の連携が求められる。

特に金商法の下での連携の必要性が高まっているという点で、株主・債権者はもとより、従前にも増して、一般投資家等も参加する資本市場全体を意識することが重要になってきている。

また、会計基準の国際化の流れを背景として、会計基準の適用に際しての経営者の判断が重視され、経営者による見積りや予測の幅が拡大している。こうした中で、リスク・アプローチによる監査が重要性を増しており、経営リスクの評価や経営者が行う会計処理の適切性の判断を如何に行うかが重要になっている。今後は、こうした部分での連携がより必要になってくるものと思われる。

(注 1) 本実務指針は、監査役会を設置している会計監査人設置会社を対象として記載しているが、委員会設置会社などのその他の会計監査人設置会社においても、本実務指針を参考にして連携に努められたい。

(注 2) 共同研究報告では、会社法における会計監査人のみを指す場合は「会計監査人」と記載し、それ以外は「監査人」と記載している。しかし、監査役等を規定する会社法及び監査役の行動基準たる「監査役監査基準」(平成 23 年 3 月 10 日最終改正 日本監査役協会)では、すべて「会計監査人」と記載しており、かつ、会社法における会計監査人が金商法における監査人を兼務しているのが通常であることから、本実務指針では、金商法における監査人のみを指す場合は「監査人」と記載し、それ以外ではすべて「会計監査人」と記載している。

(注 3) 本実務指針において「四半期レビュー」との記載は「中間監査」と、「四半期報告書」との記載は「半期報告書」と、必要に応じてそれぞれ読み替えるものとする。

(注 4) 現行の監査役監査基準では「関係」と表記しているが、ここでは「連携」という文言を用いた。それは、本実務指針が共同研究報告に基づいて作成したものであり、そこで用いられている文言と平仄を合わせるためである。なお、共同研究報告は、

「企業内容等の開示に関する内閣府令」等を踏まえて作成されており、同内閣府令では「連携」という文言を用いている。

(注 5) 本実務指針では、「内部統制」という用語は、会社法 362 条 4 項 6 号に規定する「業務の適正を確保するための体制」を指すものとして使用しており、金融商品取引法の「財務報告に係る内部統制」はこれに包括される。また、財務報告に係る内部統制に関する用語について、「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」(平成 23 年 3 月 30 日 企業会計審議会)に基づき、以下のように整理している。

(1) 財務報告に係る内部統制

財務報告の信頼性を確保するための内部統制をいう。

(2) 内部統制報告書

経営者が作成する財務報告に係る内部統制の有効性の評価に関する報告書をいう。

(3) 内部統制監査

経営者による財務報告に係る内部統制の有効性の評価結果に対する財務諸表監査の監査人による監査をいう。

(4) 内部統制監査報告書

内部統制の評価に関する監査人の監査報告書をいう。

(注 6) 監査人は、被監査会社の企業統治の構造に応じてコミュニケーションを行うことが適切な「統治責任者」を判断しなければならないとされている。「統治責任者」とは、企業の戦略的方向性と説明責任を果たしているかどうかを監視(財務報告プロセスの監視を含む)する責任を有する者又は組織をいい、我が国では、取締役会、監査役等がそれに該当するが、原則として、監査役等が監査人のコミュニケーションの対象とされている。(日本公認会計士協会監査基準委員会報告書第 52 号「監査役等とのコミュニケーション」(中間報告))

# I 会計監査人との連携の基本

## 1 会社法における会計監査人

会社法は、大会社及び委員会設置会社に対して、各事業年度の計算書類及びその附属明細書、臨時計算書類、連結計算書類（以下「計算関係書類」という。）を監査するために（法 436 条 2 項 1 号、441 条 2 項、444 条 4 項）、監査役（又は監査委員会）のほか、職業的専門家である会計監査人（公認会計士又は監査法人）を置くことを義務付けており（法 328 条、327 条 5 項）、それ以外の株式会社も定款で定めることによって、会計監査人を置くことができる（法 326 条 2 項）。

会計監査人は、計算関係書類が会社の財産及び損益の状況を適正に表示しているかどうかについて監査し会計監査報告を作成する（法 396 条 1 項、計算規則 126 条）とともに、その会計監査報告の内容を特定監査役及び特定取締役（監査等委員会の委員）に通知しなければならない（計算規則 130 条）。

## 2 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にあつては、会計監査人が第一次的に会計監査を行い、計算関係書類の適正性について監査意見を表明するが、監査役の会計監査は、自らの監査結果に基づいて会計監査人の監査の方法及び結果の相当性を判断することである（計算規則 127 条 2 号）。

会計監査人が会社外部の職業的専門家の立場で監査することに対して、監査役は会社内部の実態を熟知した企業人の視点から、会計監査人の監査の相当性を判断するとともに、会計監査人の独立性をはじめとする監査環境に留意することを通して会計監査の適正性及び信頼性の確保に努めなければならない。そのことによって、計算関係書類の適正な開示に寄与することが監査役の会計監査の責務である。

## 3 会計監査人に対する監査役又は監査役会の法的権限

会社法は、監査役が上記の職務を遂行するために、次に掲げる権限を監査役又は監査役会に与えている。これらの権限を必要に応じて行使することは、監査役の重要な善管注意義務でもある。

### (1) 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（法 344 条）、及び会計監査人の解任権（法 340 条）

取締役は、会計監査人の選任に関する議案を株主総会に提出するとき又は会計監査人の解任・不再任を株主総会の目的とするときは、監査役会の同意を得なければならない。また、監査役会はそれらの議案の株主総会への提出等を請求する権限及び会計監査人を解任

する権限（監査役全員の同意が必要）を有している。監査役は、これらの権限を適正に行  
使用するために、会計監査人の独立性をはじめとする職業的専門家としての適格性及び監査  
活動の適切性・妥当性等について常に留意しなければならない。

また監査役会は、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に際し  
ては、取締役あるいは経営執行部門及び会計監査人の双方から事情を聴取して判断しな  
ければならない。

会社法上、会計監査人の再任を監査役会の同意事項とする定めはないが、監査役が、会  
計監査人の再任に関して、事業年度毎に監査役会で審議しその内容を議事録に残すことは、  
会計監査人の監査活動を定期的に評価する観点からも重要なプロセスである。（「有識者  
懇談会の答申に対する最終報告書」（平成 22 年 4 月 8 日 日本監査役協会）第 3 章（3）  
会計監査人の監査報酬及び選任議案の同意に関する監査役のベストプラクティス）。

## (2) 会計監査人に対する報酬等の同意権（法 399 条）

取締役は、会計監査人の報酬等を定める場合には、監査役会の同意を得なければなら  
ない。

「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  
い（法 361 条 1 項参照）、「会計監査人の報酬等」とは、会社法が会計監査人に求めている監  
査、つまり計算関係書類の監査に係る報酬等をいう。

ただし、会社法監査と金商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  
の判断をすることが望ましい。

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。

実務面においては、同意する報酬等の範囲の問題に加えて、同意する際に、報酬額（そ  
のベースとなる監査活動）が合理的に設定されているかをどのように確認するかが課題と  
なる。監査役会としては、事前の情報収集・報告聴取を早期に着手・開始し、収集した情  
報に基づき会計監査人の新事業年度の「監査計画」の内容についてその適切性・妥当性を  
主体的に吟味・検討し、「監査時間」と「報酬単価」の精査を通じて「報酬見積り」の算  
出根拠・算定内容についてその適切性・妥当性を検討しなければならない。また会社法上、  
監査役の職責である会計監査人の報酬等の同意手続が、適正かつ確実に実行されるため、  
当該同意のプロセスを経営執行部門との間でしっかりとルール化し、かつ、それらの手続  
につき記録を作成し証跡として残す実務を定着させることが重要である。

具体的には、監査役が経営執行部門から報酬同意の申し入れを受ける際には、必ず書面  
の依頼書を受領すべきであり、監査役会における報酬同意に関わる審議内容は議事録にそ  
の記録を留め、必ず書面で同意書を作成し、経営執行部門へ送付すべきである。（「有識  
者懇談会の答申に対する最終報告書」（平成 22 年 4 月 8 日 日本監査役協会）第 3 章  
（3）会計監査人の監査報酬及び選任議案の同意に関する監査役のベストプラクティス）。

**(3) 会計監査人から報告を受ける権限** (法 397 条 1 項、3 項)

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。

監査役会は、この権限及び責任が重大であることを自覚して、報告を受けるための態勢を整えておかなければならない。

**(4) 会計監査人に報告を求める権限** (法 397 条 2 項)

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、その監査に関する報告を求めることができる。

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。

**(5) 会計監査人の会計監査報告の内容の通知を受ける権限** (計算規則 130 条)

会計監査人は、会計監査報告の内容を特定監査役及び特定取締役に通知しなければならない。

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。

**(6) 会計監査人の職務遂行に関する事項の通知を受ける権限** (計算規則 131 条)

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を通知しなければならない。

- 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

監査役及び監査役会は、これらの通知事項を参考にして、会計監査人の職務遂行の体制について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(計算規則 127 条 4 号、128 条 2 項 2 号)、通知を受けたときは詳細に意見交換することが必要である。

## 4 会計監査人との連携の必要性

(1) 監査役又は監査役会は、会社法によって上記のような会計監査人に対する権限を与えられているが、会計監査人の再任の適否の検討や監査報酬等の同意をはじめとするこれらの権限を有効に行使することは、監査役の重要な善管注意義務であるので、会計監査人と常に接触を保ち連携を深めることによって、与えられた権限を適切に行使するための判断をしなければならない。

(2) 監査役と会計監査人は、同一の監査対象に対して（法 436 条 2 項 1 号）、それぞれが独立した立場で監査を行う責務を負っている。

しかし、コーポレート・ガバナンスの充実という要請に応えるためには、監査役と会計監査人は、相互の信頼関係を基礎としながら、緊張感のある協力関係のもとで、双方向からの積極的な連携によって、監査の品質向上と効率化に努めなければならない。

監査役と会計監査人は、監査上の必要な事項について情報提供と意見交換を行い、監査役からは日常の業務監査で知り得た情報を会計監査人に伝え、会計監査人からは会計監査で得た情報の提供を受けて、それぞれの監査品質と監査効率の向上に役立てることが望ましい。

監査役は会計監査人との連携が適切に行われるよう務めるとともに、適時かつ十分に行われたか評価しなければならない。仮に連携が十分ではなく、その状況が解消できない場合は双方の監査意見にも影響する可能性がある点、留意すべきである。

(3) 会社法において、監査役及び監査役会は、会計監査人の計算関係書類の監査の方法と結果の相当性を判断することを求められ、かつ、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についても監査報告に記載しなければならない。

そのためには、会計監査人が職業的専門家として遵守すべき、監査基準、品質管理基準、監査実務指針、監査法人の内規などの準拠状況や会計基準改定などに関する情報について、常日頃から質問や意見交換を通して確認することが望ましい。

(4) 職業的専門家としての会計監査人は、会計監査の適正性・信頼性を確保するために、公正不偏の態度及び独立の立場を保持することが求められている。

監査役の会計監査における重要なテーマも、「監査役監査基準」に規定されているように、会計監査人の独立性保持を確認することであり、そのために、監査環境の状況を監視するとともに、会計監査人に対する質問などを通してその状況の把握に努め、必要に応じて取締役等に改善を勧告しなければならない。



(5) 会社法においては、会計監査人の任務懈怠に基づく会社に対する損害賠償責任は代表訴訟の対象とされており、また、監査役と会計監査人とは連帯して責任を負うという法制になっている（法 423 条 1 項、429 条 1 項、430 条）。

したがって、監査役としては、自らの責めを負うことのないようにするためにも、会計監査人と適切な連携を図り、会計監査人に任務懈怠が生ずることのないよう配慮する必要がある。

## 5 金商法における監査人との連携

金商法は、監査役の職務について直接定めてはいないが、財務報告は取締役の重要な職務執行であるので、監査役は、有価証券報告書等の財務報告体制が適切に構築・運用されているか、財務報告の内容に重要な誤りがないか、誤解を生じさせるものでないかについて、業務監査の視点から財務報告を監査する責務を負っている。

したがって、金商法による（連結）財務諸表等の監査においても、監査人との情報・意見交換に努めなければならない。

具体的には、次に掲げる事項が監査役の職務と密接に関連している。そのため、金商法の適用を受ける会社の監査役は、これらについても監査人と常に接触を保ち、適切な連携を図ることが必要である。

### (1) 有価証券報告書制度、四半期報告制度と監査役（金商法 24 条、24 条の 4 の 7）

金商法の規定に基づく有価証券報告書及び四半期報告書の作成は、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、（連結）財務諸表等についての監査人の意見を参考にしつつ、有価証券報告書及び四半期報告書に関連して取締役に法令違反（善管注意義務違反を含む）がないかどうかについての判断をし、必要に応じて適切に対応しなければならない。

すなわち、監査役としては、監査人による監査及び四半期レビューの実施状況を把握し、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を踏まえて、取締役の職務執行を監査する必要がある。そのため、監査人の監査報告書及び四半期レビュー報告書の記載内容について、監査人から説明を受けることなどが不可欠である。

なお、四半期レビューは、期末監査と異なり、実施される手続が限定されている。このため、監査役と監査人との連携は、四半期レビューの実効性の担保や有用性の向上のためにも重要である。

### (2) 内部統制報告制度と監査役（金商法 24 条の 4 の 4）

金商法の規定に基づく内部統制報告書の作成は、上述の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」（法 362 条 4 項 6 号）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。

また、財務報告に係る内部統制における会社の統制環境には、取締役の職務執行を監査する立場にある監査役の果たす機能も含まれる。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。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おり（「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 23 年 3 月 31 日 金融庁）問 53）、監査役と監査人との連携は、財務報告に係る内部統制の構成要素としても重要である。

さらに、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。

加えて、「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」では、「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（Ⅲ 3（5））。

### (3) 法令違反等事実の通知（金商法 193 条の 3）

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

内閣府令第7条)。

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

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ることを自覚し、監査人と常に接触を保ち連携を深めることが必要である。

#### (4) 金商法における監査役の責任

監査役は、有価証券報告書の重要な事項に虚偽の記載がある場合、又は記載すべき重要な事項・誤解を生じさせないために必要な重要な事実の記載が欠けている場合には、有価証券報告書の提出時の会社役員として、取締役等とともに、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を負うこととなる（金商法21条1項1号、22条、24条の4）。

また、監査役は、内部統制報告書及び四半期報告書に虚偽記載等があった場合にも上記と同様の損害賠償責任を負う。（金商法24条の4の4、24条の4の6、24条の4の7）。

有価証券報告書、内部統制報告書及び四半期報告書の作成は、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、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。

## Ⅱ 連携の具体的な例示

監査役と会計監査人の連携の具体的な方法・時期・内容は、会社の規模・業種などの実情に留意しながら、相互の信頼関係の上に立って、両者の協議により決定しなければならない。また、連携の内容については、今後も予想される両者の監査環境の変化に対応させて充実していくべきである。

したがって、監査役と会計監査人が連携を図る時期及び情報・意見交換すべき基本的事項の例示は次のとおりであるが、ここに掲げる例示の内容は加除修正しながら、各社の実情に即した連携に努めることが望ましい。

### 1 監査役と会計監査人との協議事項

監査役と会計監査人は、以下の事項について監査の初期段階で協議を行い、両者の期待に相違が生じないようにする必要がある。

- (1) 会計監査人の選任時、監査契約更新時又は業務執行社員もしくは監査役の交代時における、それぞれの監査体制等に関する事項について説明する。

「Ⅱ 3. 会計監査人の選任時の例示」及び「Ⅱ 4. 監査契約更新時又は業務執行社員もしくは監査役の交代時の例示」に記載した監査体制に関する事項について報告する。

- (2) 会計監査人から監査役への報告事項や情報提供の範囲を決めておく。

- ① 法令に基づく会計監査人からの報告について確認する。

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、会社法 397 条 1 項及び 3 項の規定に従って、遅滞なく監査役会に報告することを確認する。

また、監査人が金商法 193 条の 3 に規定する法令違反等事実を発見したときについても、遅滞なく監査役に書面で通知することを確認する。

さらに内部統制報告制度の下では、監査人は、効果的かつ効率的な監査を実施するために、監査役との連携の範囲及び程度を決定しなければならないとされており（「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」（平成 23 年 3 月 30 日 企業会計審議会。以下、「実施基準」という）Ⅲ 4(5)）、この点についても確認する。

- ② その他、会計監査人から監査役へ報告する事項、伝達方法、情報提供の範囲などを決めておく。

当該事項には、例えば、次の事項が含まれる。

- イ) 重要な虚偽の表示とはならない従業員による不正（「財務諸表の監査における不正

への対応」(平成 20 年 3 月 25 日改正 日本公認会計士協会) X III 経営者及び監査役等とのコミュニケーション 98)

- ロ) 不正な財務報告を示唆する経営者の行動(「財務諸表の監査における不正への対応」X III 経営者及び監査役等とのコミュニケーション 101)
- ハ) 会計監査人が、監査の過程で知り得た異常な取引・事象、会社財産・損益に重大な影響を及ぼすような事実  
なお重大な事実については、書面にて報告を受ける。

(3) 監査役から会計監査人への情報提供の範囲を決めておく。

監査役は業務監査の過程で知り得た情報のうち、会計監査人の監査の参考となる情報又は会計監査人の監査に影響を及ぼすと認められる事項について会計監査人に情報を提供するなど、会計監査人との情報の共有に努める(「監査役監査基準」44 条 5 項) こととされている。

そのためには、会計監査人の要望を聞く必要もあるが、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(口頭もしくは文書)で提供するかは、内容の重要性等に鑑み、各監査役が自らの判断と責任において実施しなければならないことに留意する。

(4) 監査業務の局面に応じた両者の対応の方法について協議する。

例えば、「II 8. 随時の連携の例示」に記載した事項について、それぞれの連絡担当者や両者の対応の方法を決めておく。

## 2 連携のための会合の時期等

監査役は、会計監査人と定期的に会合をもつなど、緊密な関係を保ち、積極的に意見及び情報の交換を行い、効率的な監査を実施するよう努めなければならない(「監査役監査基準」44 条 1 項)。

監査役と会計監査人との定期的な会合については、監査契約締結時、監査計画策定時、四半期レビュー時、期末監査時に 1 回乃至数回の会合を持つことが必要である。特に上場会社については、四半期報告書の提出が義務付けられているので、各四半期ごとに会合を持つ必要があるほか、財務報告に係る内部統制に関する事項についても、期末監査時はもとより、監査計画策定時から期中を通じて連携を図る必要がある。

また定期的会合だけでなく、必要なときは適宜情報の交換を行い、随時の会合を持って意見交換することが望ましい。随時の会合における意見交換は、会社内部の問題だけでなく、広く国の内外で起こっている企業不祥事などについても取り上げることが考えられる。

なお、会計監査人との連携の実務では、例えば、監査役会で定めた分担に従って、会

計知識を有する監査役が担当してその結果を監査役会に報告するという方法もあるが、会計監査人の監査計画、監査報告等の重要な事項については、監査役全員が出席する監査役会で報告を受けることが望ましい。

### 3 会計監査人の選任時の連携の例示

#### (1) 会計監査人の解任・不再任時の連携の例示

監査役会は、会計監査人の解任・不再任の同意に際しては、取締役が解任・不再任を求める事由は何か、それに対する会計監査人の意見はどうかについて、双方に説明を求めて、解任・不再任の事由が、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、会計処理を巡る取締役と会計監査人の意見の相違にある場合、監査報酬にある場合等について、その事由を客観的かつ具体的に把握して同意の判断をする。

#### (2) 新たな会計監査人を選任する場合、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。

- 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）
- 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) 前任会計監査人との引継の状況を確認する。

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）。

監査役は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。

なお、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、「品質管理基準」という）第十 1）していることを確認する。

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、適切な措置を講じる。

- (4) 監査役は、後任会計監査人との連携に際して、次の事項に留意する。
- ① 監査役と前任会計監査人との連携状況について説明する。
  - ② 最近の監査役監査の要点について説明する。
  - 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について説明する。
  - ④ 必要に応じ、後任会計監査人の往査等に立会うなどして、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。
  - ⑤ 特に、年度途中で会計監査人が交代した場合は、連携の頻度を密にすることが必要である。

#### 4 監査契約更新時又は業務執行社員もしくは監査役の交代時の連携の例示

- (1) 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。  
経営執行部門からも、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、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条各号に掲げる事項）
  - 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。なお、報酬依存度に係る日本公認会計士協会の指針にも留意する。（「独立性に関する指針」《12. 報酬》《(1) 報酬依存度》平成23年3月29日、日本公認会計士協会）
- (3) 業務執行社員等の交代の経緯について説明を受ける。  
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（公認会計士法34条の11の3）。

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。

## 5 監査計画策定時の連携の例示

- (1) 会計監査人の監査計画について説明を求め、意見交換する。

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、監査重点項目等について説明を受け、意見交換を行わなければならない（「監査役監査基準」44条2項）。また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（「監査基準」（平成22年3月26日改訂 企業会計審議会）第三 二 1）とされている。

監査役は会社内部の状況に通暁している立場から以下の事項について、会計監査人より説明を求め意見交換する。

- 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について説明を受け、意見交換する。
- ② 会社（企業集団）を取り巻く経営環境や事業内容の変化について、情報を交換し、それによる監査上のリスクについて意見交換する。
- 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について意見交換する。
- ④ 当期の監査上の重要課題について意見交換する。
- 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。）の内容について説明を受け、意見交換する。
- 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について説明を受ける。
- ⑦ 重要な実証手続の内容及び実施時期について説明を受ける。  
なお、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 新たな会計基準が適用される場合には、その説明を受ける。
- ⑨ 重要な会計方針（連結範囲を含む）や会計処理に関する説明を受け、その相当性について意見交換する。

なお会計上の変更（会計方針の変更、表示方法の変更、会計上の見積りの変更）が予定されている場合は、監査役及び監査役会は、予め変更の内容、理由及びその影響に



ついて報告するよう財務担当取締役に求め、その変更の当否についての会計監査人の意見を徴し、その相当性について判断しなければならない。

また、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意見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要請する（「内部統制システムに係る監査の実施基準」（平成23年3月10日制定 日本監査役協会）13条3項4号）。

- ⑩ 当期の監査時間、監査従業者数の説明を受け、監査体制が十分であるかについて意見交換する。

例えば、リスク・ウエ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。

- ⑪ 事業所・子会社等の往査の計画内容について意見交換する。

例えば、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。

- ⑫ 監査時間の見積り及び監査報酬に関する事項について意見交換する。

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。

なお、「I 3 (2) 会計監査人に対する報酬等の同意権」を参照。

- (2) 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。

例えば、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) 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。

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こと（「監査役監査基準」33条5項）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（「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必要がある。

## 6 四半期レビュー時の連携の例示

- (1) 監査人による四半期レビューの実施状況の説明を受ける。

例えば質問、分析的手続その他の四半期レビュー手続（「四半期レビュー基準」（平成23年6月30日 企業会計審議会）第二 3）の実施状況など

なお、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。
- (2) 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説明を受け、意見交換する。
- (3) 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。
- (4) 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
- (5) 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。
- (6) 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。
- (7) 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。

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連携を図る必要がある。

なお、四半期における打ち合わせについては、各四半期ごとにこれを実施するかどうかということがある。もとより監査人との連携は、法令上の必要が生じたときのみ行えばよいというものではない。良好なコーポレート・ガバナンスの充実の要請に応えるためには、監査役と監査人とは常にコミュニケーションを十分に取り、監査の充実に努めなければならない。したがって、各四半期において情報交換を行うことが必要である。

## 7 期末監査時の連携の例示

(1) 会計監査人による監査の実施状況について説明を受ける。

その際、当初の監査計画との相違点とその理由についても説明を受ける。

会計監査人の監査の実施状況とは、例えば次の事項をいう。

- 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  
例えば、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、資産除去債務など。
- 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

(2) 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。

(3) 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。

(4) 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

(5) 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) の通知を受け、内容の説明を求める。

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、監査役は、次に掲げる事項について会計監査人から通知を受け、会計監査人が会計監査を適正に行うために必要な品質管理の基準を遵守しているかどうか、会計監査人に対して適宜説明を求め確認を行う(「監査役監査基準」28 条)。

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(例えば、監査業務の実施に関する品質管理の方針及び手続に関する事項など)

これらの事項については、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。

(6) 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。

「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(第八 四 1)。

(7) 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。

「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」では、「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(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) 会社法監査と内部統制監査 >> 45,46)。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。

また、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、

経営執行部門又は取締役から説明を受ける。

- (8) 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。
- (9) 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。  
例えば、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など。
- (10) 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。
- (11) 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連携を図る必要がある。
- (12) 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。

## 8 随時の連携の例示

- (1) 監査役は会計監査人より次の事項について報告又は通知を受けた場合、適切に対処しなければならない。
  - ① 監査役は、会社法 397 条 1 項及び 3 項の規定に基づき、会計監査人から取締役の職務の執行に関して不正の行為又は法令もしくは定款に違反する重大な事実（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を含む）がある旨の報告等を受けた場合には、監査役会において審議のうえ、必要な調査を行い、取締役に對して助言又は勧告を行うほか、必要な場合において、取締役会に報告するなどの措置を講じる。
  - ② 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（「実施基準」Ⅲ 4 (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。
  - ③ 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（「実施基準」Ⅲ 4 (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。

④ 監査人から金商法 193 条の 3 に基づく法令違反等事実に関する通知を受けた場合は、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、必要な措置を講じる。

(2) 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。

ただし、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（口頭もしくは文書）で提供するかは、内容の重要性等に鑑み各監査役が自らの判断と責任において実施しなければならないことに留意する。

- 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」44 条 3 項）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。

以 上