

**監査報告作成時における  
監査役監査の視点・着眼点の考察**

平成 22 年 8 月 18 日  
社団法人 日本監査役協会  
本部監査役スタッフ研究会

(表紙裏)

はじめに	1 頁
<b>第1章 事業報告等の監査</b>	<b>4 頁</b>
第1節 事業報告等監査の背景・対象・視点	4 頁
1. 事業報告等監査の背景と本章の目的・考察順序・射程範囲	4 頁
2. 事業報告等監査の対象	5 頁
3. 事業報告等の監査における5つの視点	5 頁
4. 事業報告等の監査における判断基準	9 頁
第2節 事業報告等の監査方法と工夫	10 頁
1. 事業報告等受領前の準備	10 頁
2. 事業報告等受領後の監査	11 頁
第3節 各項目の解説	14 頁
1. 会社の現況に関する事項	17 頁
2. 会社の株式に関する事項	19 頁
3. 会社の新株予約権に関する事項	20 頁
4. 会社の役員に関する事項	21 頁
5. 社外役員に関する事項	28 頁
6. 会計監査人に関する事項	36 頁
7. 会社の状況に関する重要な事項	43 頁
8. 内部統制システムに係る取締役による決定・取締役会決議	44 頁
9. 会社の支配に関する基本方針	46 頁
10. 事業報告附属明細書	48 頁
第4節 監査報告の作成	50 頁
1. 事業報告等の監査結果	50 頁
2. 会社の支配に関する基本方針に対する意見	52 頁
<b>第2章 取締役の職務執行の監査</b>	<b>53 頁</b>
第1節 「取締役の義務と責任」及び「経営判断の原則」と主な判例	54 頁
1. 取締役の義務と責任	54 頁
2. 経営判断の原則	61 頁
第2節 監査項目（方法）と取締役の義務・責任の関係	62 頁
第3節 監査項目（方法）別の監査	64 頁
1. 重要会議への出席と議事録の閲覧	64 頁
2. 報告の聴取	67 頁
3. 重要書類の閲覧	70 頁
4. 往査等	72 頁
5. 業務執行確認書	73 頁
6. (1) 競業取引・利益相反取引	74 頁
6. (2) 無償の利益供与	76 頁
6. (3) 非通例取引調査	77 頁
6. (4) 剰余金等	79 頁
6. (5) 自己株式の取得等	80 頁

第4節 不正の行為、法令若しくは定款に違反する行為又はそのおそれがあった場合の監査役の対応	82 頁
1. 不正の行為、法令若しくは定款に違反する行為とは	82 頁
2. 不正の行為等があった場合の監査役の対応	82 頁
第5節 監査報告の作成	84 頁
1. 期中監査及び期末監査の結果を踏まえて監査報告を作成するプロセス	84 頁
2. 不正の行為、法令・定款に違反する重大な事実とは	85 頁
3. 執行側と監査役の判断が分かれる場合	87 頁
4. 不正の行為、法令・定款に違反する重大な事実には該当しないが、監査報告に任意的に記載を行う場合	87 頁
5. 監査報告の記載と記載例	87 頁
<b>第3章 内部統制システムの監査</b>	<b>89 頁</b>
第1節 内部統制システムに係る監査役監査の概要	89 頁
第2節 期中における内部統制システムの監査	92 頁
1. 監査のポイント（留意事項）	92 頁
2. 取締役会決議に関する期中監査	92 頁
3. 内部統制システムの整備に関する期中監査	92 頁
4. 期中に発見された内部統制システムの問題点への対応について	94 頁
5. 委員会設置会社における留意事項	94 頁
6. 期中に発見された事故・不祥事への対応	94 頁
第3節 監査報告の作成	101 頁
1. 内部統制システム決議の相当性	101 頁
2. 内部統制システムの整備の適正性	101 頁
3. 期中に著しい不備が発見されている場合の記載判断	102 頁
4. 内部統制システムの整備に特段の問題が認められない場合の記載	104 頁
5. 監査報告作成上の留意点	104 頁
6. 内部統制システムに関する監査報告記載事例	105 頁
第4節 財務報告に係る内部統制との関係	107 頁
<b>第4章 会計監査</b>	<b>112 頁</b>
第1節 会計監査人の計算規則 131 条に関する体制の確認	113 頁
第2節 会計監査人の監査計画の相当性と進捗状況の確認	117 頁
1. 会計監査人の監査計画の相当性の確認（期初における監査）	117 頁
2. 会計監査人の監査の実施状況（監査計画の進捗状況）の確認（期中における監査）	118 頁
第3節 計算関係書類の確認	120 頁
1. 監査の方法と判断基準	120 頁
2. 監査の証跡	125 頁
第4節 監査報告の作成（監査意見形成のため）	127 頁
1. 監査の方法と判断基準、監査の証跡	127 頁

2. 期末監査におけるベストプラクティス	128 頁
3. 会計不祥事への対応と予防監査	129 頁
第5節 その他留意事項	131 頁
1. 監査報酬と非監査業務に係る報酬の同意について	131 頁
2. 会計監査人の交替時における留意事項	133 頁
おわりに	137 頁
主な参考文献一覧	138 頁

資料編	141 頁
期中における内部統制システム監査の現状	142 頁
「会計監査人の職務の遂行に関する事項（会社計算規則第 131 条）」の通知に関するチェックリスト	148 頁
会計監査に関する座談会	156 頁

### 別冊資料「本部スタッフ研究会第 1 グループ 実態調査結果」

第 1 回実態調査「事業報告等の監査に関する実態調査（アンケート）」集計結果	別冊 1 頁
第 2 回実態調査「事業報告等の個別項目に係るアンケート」集計結果	別冊 18 頁

※1 本報告書では、下記の法令名については、次のとおり表記している。

括弧内	本文中	正式名称
法	会社法	会社法
施規	施行規則	会社法施行規則
計規	計算規則	会社計算規則
金商法	金商法	金融商品取引法

※2 本報告書中、「監査役」との表記には、その性質や法令等に反しない限り便宜、「監査役会」、「監査委員」、「監査委員会」、「監査役スタッフ」を含むものとする。また、「取締役」との表記には、委員会設置会社における執行役を含むものとする。

※3 本報告書の活用にあたっては、下記の点にご留意いただきたい。

1. 本報告書の内容は、いかなる意味でも、本研究会メンバーが所属する組織を代表したものではないこと。
2. 本報告書に記載された意見やコメントは、あくまで研究会の「見解」であり、日本監査役協会としての公式の考え方や意見を代表したものではないこと。
3. 本研究会参加メンバーへのアンケート、各種の著作、論文等を基礎としてメンバーが論議をしたうえで作成しており、本報告書が基礎とした資料が改定された場合、本報告書の内容も変更する必要があること。
4. 法令が改定された場合、本報告書の内容も変更する必要があること。
5. 本報告書の内容は、あくまでも例示であり、会社の機関設計・業種・規模・職制・組織などにより取捨選択して活用いただく必要があること。

(目次裏)

## はじめに

会計監査人設置会社の監査役は、会社法 381 条 1 項（法 390 条 2 項 1 号）に従い、監査報告を作成する義務があり、施行規則 129 条 1 項（施規 130 条 2 項）及び計算規則 127 条（計規 128 条 2 項）に従って監査意見を表明することになる。

施行規則	内容
129 条 1 項 2 号	事業報告・附属明細書が法令・定款に従い当該株式会社の状況を正しく示しているかどうかについての意見
129 条 1 項 3 号	取締役の職務の遂行に関し、不正の行為、法令・定款に違反する重大な事実があったときは、その事実
129 条 1 項 4 号	監査のために必要な調査ができなかったときは、その旨・理由
129 条 1 項 5 号	内部統制システムの決議がなされている場合、当該事項の内容が相当でないことを認めるときは、その旨・理由
129 条 1 項 6 号	会社の支配に関する基本方針等が事業報告の内容となっているときは、当該事項についての意見
計算規則	内容
127 条 2 号	会計監査人の監査の方法又は結果を相当と認めないときは、その旨・理由
127 条 4 号	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

そして多くの会社が日本監査役協会（以下、「監査役協会」という。）の監査報告のひな型に則して監査意見を表明しているようである。

### 監査役協会 監査報告 ひな型より

#### (1) 事業報告等の監査結果

- 一 事業報告及びその附属明細書は、法令及び定款に従い、会社の状況を正しく示しているものと認めます。
- 二 取締役の職務の執行に関する不正の行為又は法令若しくは定款に違反する重大な事実は認められません。
- 三 内部統制システムに関する取締役会決議の内容は相当であると認めます。また、当該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も、指摘すべき事項は認められません。
- 四 事業報告に記載されている会社の財務及び事業の方針の決定を支配する者の在り方に関する基本方針については、指摘すべき事項はありません。…。

#### (2) 計算書類及びその附属明細書/連結計算書類の監査結果

会計監査人〇〇の監査の方法及び結果は相当であると認めます。

## ■ 本研究の目的

本研究の目的は、監査役が期末の監査報告において上述のような監査意見を表明する際の判

断の拠り所、すなわち、株主等のステークホルダーから「なぜそう判断したのか根拠を示してほしい」と問われた場合に、その説明責任を果たすための根拠や判断基準・具体的方法論等を提供することにある。

当研究会では、これまで「監査役スタッフ業務マニュアルの見直し」や「監査役監査における内部監査部門との連携」などをテーマとして、主に期中における職務遂行上のベストプラクティスを探ってきたところであるが、これら研究成果を踏まえたうえで、今般は、もう一つの重要なファクターである、期末の監査報告に焦点を当て、「年間の監査役監査活動により確認・把握された事象から、監査意見を導き出す根拠は何か」、具体的には、監査意見を表明する際の

- ① 視点・着眼点（疑うべきポイントは何か？）
- ② 監査結果を記載するうえでの監査役の判断基準

例えば、

- ・ 「取締役の職務執行に関し、『重大な』法令・定款違反はない」と記載した場合、『重大な』と判断した場合の判断基準、根拠は何か？
- ・ 内部統制システム決議の内容を「相当」と判断した場合の相当性の判断基準、根拠は何か？

など、「監査した結果『……』だったから、監査報告にあるような記載をした」と説明できる判断根拠について詳細に検討を加えるものである。

検討にあたっては、前述の施行規則及び監査役協会の監査報告ひな型に沿って4つのテーマに区分し、以下のとおり章立てしている。

対象条文	監査役協会 監査報告ひな型	章・表題
施行規則 129 条 1 項 2 号、6 号	一 事業報告及びその附属明細書は、法令及び定款に従い、会社の状況を正しく示しているものと認めます。 四 事業報告に記載されている会社の財務及び事業の方針の決定を支配する者の在り方に関する基本方針については、指摘すべき事項はありません。	第 1 章 事業報告等の監査
同 3 号	二 取締役の職務執行に関する不正の行為又は法令若しくは定款に違反する重大な事実は認められません。	第 2 章 取締役の職務執行の監査
同 5 号	三 内部統制システムに関する取締役会決議の内容は相当であると認めます。また、当該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も、指摘すべき事項は認められません。	第 3 章 内部統制システムの監査
計算規則第 127 条 2 号、4 号	会計監査人〇〇の監査の方法及び結果は相当であると認めます。	第 4 章 会計監査

なお、「監査のために必要な調査ができなかったときは、その旨・理由」（施規第 129 条 1 項 4 号）については、各テーマに共通な項目であり、個別には検討を加えてはいないが、例えば、

取締役の職務執行の適法性を判断するに際して十分な監査が実施できず、監査意見を表明するにあたって重大な影響があった場合に、その旨記載することになるものとする。

## 第1章 事業報告等の監査－事業報告等監査のベストプラクティスを探る－

### 第1節 事業報告等監査の背景・対象・視点

#### 1. 事業報告等監査の背景と本章の目的・考察順序・射程範囲

事業報告及びその附属明細書(以下、「事業報告等」という。)は、株式会社が事業年度ごとに作成し、監査役の監査を受けた後、取締役会の承認を経て、招集通知と共に株主に対して定時株主総会の2週間前まで(非公開会社にあつては1週間前まで)に提供しなければならない書類である(法437条、299条1項)。監査役は、施行規則132条1項により、

- ・ 事業報告を受領した日から4週間を経過した日
- ・ その附属明細書を受領した日から1週間を経過した日
- ・ 特定取締役と特定監査役の間で合意した日

のいずれか遅い日までに、「事業報告及びその附属明細書が法令又は定款に従い当該株式会社の状況を正しく示しているかどうかについての意見」(施規129条1項2号)を始めとした事業報告等の監査報告の内容を取締役等に通知しなければならない<sup>1</sup>。すなわち、事業報告等監査は、事業報告等が取締役の当該事業年度における職務執行のまとめとして株主に提供される書類であるという性質上、監査役監査の集大成として位置づけられるものである。

平成22年に、監査役協会本部監査役スタッフ研究会が所属61社に対し、各社の事業報告等監査の方法、重視するポイント、監査役及びスタッフの関与度合いなど、事業報告等監査の実態についてアンケート調査(「事業報告等の監査に関する実態調査」)<sup>2</sup>を実施したところ、監査役自ら充実した監査を実施している会社、チェックリストなどのツールを活用し効率的に監査を実施している会社、監査役スタッフが事業報告等監査において監査役と同程度の役割を果たしている会社などが有る一方で、法の要請・あるべき姿と少なからず乖離している会社も数例見られた。

本章の目的は、前述のアンケート調査等による各社の事業報告等の監査の実態を踏まえ、法の趣旨に基づく事業報告等監査のベストプラクティスを提供することにある。

本章では、事業報告等の監査の事前準備から監査の実施、監査報告作成に至る一連のプロセスについて順を追って考察している。まず第1節で事業報告等監査の視点を提示し、続く第2節で事業報告等の記載項目に共通する監査方法及び工夫例を提案する。さらに第3節で事業報告記載の項目ごとに、記載内容の解説、監査の視点・判断基準、監査の方法・証跡など実際に監査を実施するにあたり検討すべき事項を例示した。そして最後の第4節では前節までの監査結果を踏まえた監査報告作成プロセスを提示した。なお、本稿の射程範囲は、「事業報告等が法令又は定款に従い会社の状況を正しく示しているかどうかについての意見(施規129条1項2号)」及び「会社の支配に関する基本方針等についての意見(同6号)」の部分に限定している。

<sup>1</sup> 公開会社以外の会社で定款の定めにより監査役監査の範囲を会計に関するものに限定している会社の監査役には、事業報告等の監査を行う権限はない(法389条、施規108条)。

<sup>2</sup> 本部監査役スタッフ研究会所属61社中47社回答。アンケート内容の詳細については別冊資料「本部監査役スタッフ研究会第1グループ 実態調査結果」を参照されたい。

## 2. 事業報告等監査の対象

事業報告等の記載内容は、[表1]「事業報告の記載事項の構成」のとおり、施行規則118条～128条に規定されており、記載の要否は、会社の機関設計、公開会社か非公開会社か、大会社かそれ以外の会社か等によって異なっている。したがって、まずはこの施行規則に則した内容となっているかを確認することが必要であり、その各条項が記載を求める事項が監査の対象となる。このうち、「第1目 通則(施規118条)」の各項目は、会社の根幹をなす経営方針そのものであり、その内容及び取締役会での決定プロセスに瑕疵がないことを確認することが、監査の主眼となる。

また「第2目 公開会社における事業報告の内容(施規119条～124条)」は、施行規則に則り適法かつ網羅的に記載されていることが求められており、この視点・手法を持って監査することが重要となる。

[表1] 事業報告の記載事項の構成

記載項目・事項	会社法施行規則
第1目 通則	118条
株式会社の状況に関する重要な事項	118条1号
内部統制システムに関する決定又は決議の内容の概要	118条2号
株式会社の支配に関する基本方針の内容の概要	118条3号
第2目 公開会社における事業報告の内容	119条～124条
株式会社の現況に関する事項	120条
株式会社の会社役員に関する事項	121条
株式会社の株式に関する事項	122条
株式会社の新株予約権に関する事項	123条
社外役員を設けた会社の特則	124条
第3目 会計参与設置会社における事業報告の内容	125条
第4目 会計監査人設置会社における事業報告の内容	126条、127条(削除)
第5目 事業報告の附属明細書の内容	128条

## 3. 事業報告等の監査における5つの視点

株主の負託を受けコーポレート・ガバナンスの一翼を担う監査役は、もとより「株主の視点」を持って事業報告等の監査を行う必要がある。具体的には「株主に対する説明責任は果たされているか」「株主にとって分かりやすい、理解しやすい記載となっているか」が、監査の基礎となる視点である。その基礎を前提として、「適法性」監査を行うことはもちろんのこと、ここではさらに、「網羅性」「正確性」「重要性」「整合性」「相当性」の5つの視点を提示する。

### (1) 網羅性

事業報告等の内容が、施行規則が定めるとおり適法かつ網羅的に記載されているかを確認す

ることが、監査の重要な視点である。取締役との面談・取締役会資料の閲覧・事業所往査など期中監査の結果と事業報告等の記載内容を照合し、事業報告等に記載されるべき内容が全て網羅されているかを確認する。

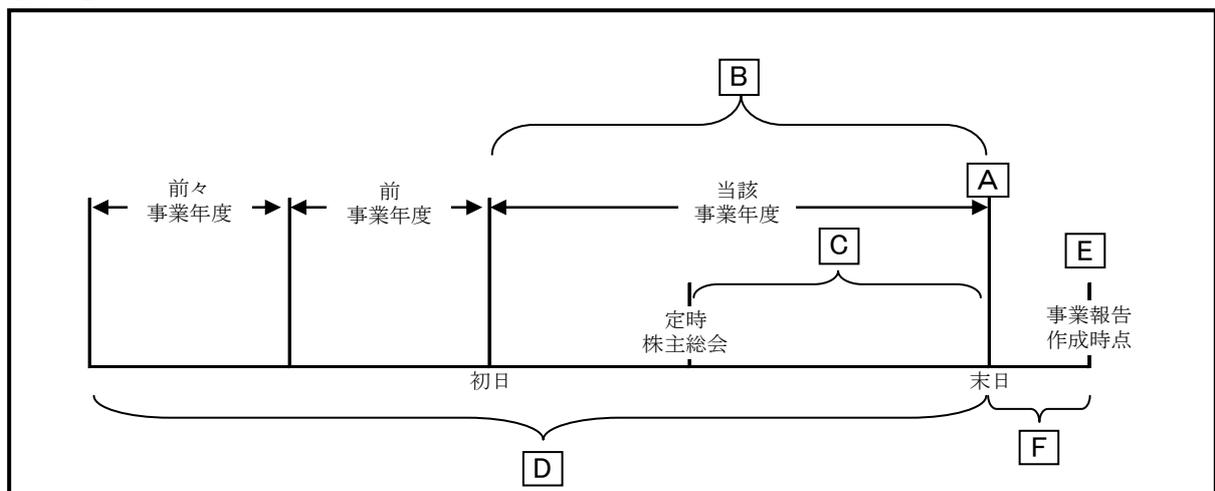
また、事業報告等の記載事項はいつの時点の状況を記載しているのか、記載対象となる者あるいは事項はどの範囲なのかなど、記載時点・記載範囲を明確に把握することは重要なポイントである。記載時点が施行規則で明記されているものと明記されていないものがあるので、監査上では特に法令の規定どおり記載されているか、適法性の観点から注意して確認することがポイントである。

記載時点・記載範囲をまとめると、次の6つのパターンに分類できる。

- A** : 当該事業年度の末日
- B** : 当該事業年度の初日から末日
- C** : 直前の定時株主総会終結の翌日から当該事業年度末日まで
- D** : 直前3事業年度
- E** : 事業報告作成時点
- F** : 当該事業年度末日後、事業報告作成時点まで

この分類を図示したものが[図1]である。

[図1]



例えば、施行規則120条1項3号「主な借入先と借入額」は**A**(当該事業年度の末日)時点の状況が記されていれば施行規則に定められた要求を満たすことになるが、同条1項5号イ「資金調達」は**B**(当該事業年度の初日から末日)であり、当該事業年度を通じた状況を記さなければ、施行規則に定められた要求を満たしたことはない。

また、同121条1号及び2号「役員の氏名・地位・担当」に関しては**C**(直前の定時株主総会の終結の翌日以降、事業年度末日まで)であるので、当該年度に在任していた役員のうち、直前の定時株主総会の終結の翌日以降、事業年度末日までの間に在任していた役員についてのみ記されていればよく、定時株主総会の終結時をもって退任した役員は除外される。

一方、同121条3号及び4号「役員報酬」については**B**であるので、当該事業年度の間

在任していた全ての役員の報酬が含まれていなければならない。

このように、「記載時点・記載範囲」に注意することにより、事業報告に記載されるべき項目が網羅されているかを確認するとともに、その内容が適正又は正確であるか判断の一助となるのである。

なお、事業報告等の各記載事項及び記載事項ごとの記載時期の分類については、第3節記載の[表3]「事業報告等の記載事項」を参照されたい。

## (2) 正確性

事業報告等に記載された数値や内容が正しく記載されているか確認することも監査の重要な視点である。事実に基づき正確かどうか、不実・虚偽・記載漏れ等はないか、内容は妥当であるかあるいは正確であるかを確認する。この点は、記載の個別項目ごとに、記載内容を確認資料等に照らして正確な記載となっているかを確認する。

もっとも、監査役及び監査役スタッフが全ての項目（数値や事実等）について一字一句確認できればそれに越したことはないが、実務上のリソースに限界がある場合も多く、現実的には、全体として違和感がないか、記載すべきと考える事項が漏れなく記載されているかを確認しつつ、細部については執行側での作成・チェック態勢を確認し、それに依拠することも考えられるところである<sup>3</sup>。

## (3) 重要性

施行規則 118 条 1 号は、「当該株式会社の状況に関する重要な事項」を挙げているが、それ以上の詳細については規定していない。「重要な事項」か否かは、当該株式会社の規模や事項の性質や影響の程度に応じて判断されるが、事業報告等を作成する執行側が「主要」若しくは「重要」と判断する基準を確認し、その点から記載項目を確認することが重要である。

また、株式会社の現況に関する記載事項のうち、「事業の経過及びその成果」、「財産及び損益の状況」、「対処すべき課題」以外は、全て「主要なもの」や「重要なもの」に記載範囲が限定されていることから、重要性の判断を明確にする必要がある。

さらに、会社役員に関する事項の中で施行規則 121 条 7 号の「重要な兼職」であるか否かは、兼職先の会社が取引上重要な会社であるか否か、当該会社役員が兼職先の会社において重要な職務を担当するか否か等を考慮して判断することになる。これは利益相反が生ずる可能性を判断できるようにするためでもある。社外役員の場合も他の会社役員と同様の趣旨で開示するか否か判断することになる。

なお、当該事業年度の末日後、事業報告作成時点までに生じた事象であっても、事業の経過及び成果等の判断に影響を与えるような「重要な事項」と判断されるものについては、事業報告の内容とすべきといえる。

---

<sup>3</sup> 前述（注2）アンケート結果では、過半の会社が一字一句の確認までは行っておらず、全体としての内容の過不足等を確認しているとの回答であった。

#### (4) 整合性

前述の網羅性・重要性ともあわせて過去の事業報告等の記載と齟齬が生じていないか整合性を確認することに加え、有価証券報告書、決算短信、コーポレート・ガバナンス報告書等の公開諸資料における記載内容と齟齬が生じていないか、社内外におけるあらゆる業務執行に係る情報の整合性は確保されているのかも確認することが重要である。

例えば、経済環境の激変に伴い大幅な減益を余儀なくされた会社などは、業績回復に向けた今後の施策を、施行規則 120 条 1 項 8 号の「対処すべき課題」として記載することになるであろうが、どのように記載すべきかがポイントになってくる。このような場合、中長期計画との整合性や各種開示書類との整合性を踏まえた記載になっているかを確認することが必要である。

なお、平成 21 年 3 月 27 日に公布された「会社法施行規則、会社計算規則等の一部を改正する省令」により、事業報告の記載事項について一部改正がなされていること、東京証券取引所等が平成 21 年 12 月の規則改正により、独立役員を 1 名以上選任することを企業行動規範の遵守すべき事項として規定したこと、金融庁が平成 22 年 3 月 31 日に公布した「企業内容等の開示に関する内閣府令等の一部を改正する内閣府令」の中に、有価証券報告書等における役員報酬等や株式保有状況並びに社外監査役の監査活動状況に関する開示の強化が盛り込まれていること等にも留意が必要である。

#### (5) 相当性

施行規則 118 条 2 号は、「業務の適正を確保するための体制の整備についての決定又は決議の内容の概要」（いわゆる内部統制システム）を事業報告の内容とすることを求めたものである。本条 2 号に掲げる事項がある場合には、監査報告の内容として、業務の適正を確保するための体制の相当性（施規 129 条 1 項 5 号）について、決定又は決議の内容が適切であるかに加え、当該内容を実現するための適切な運用が行われているかについてもその相当性を述べるものと考えられる。この点については、後述（第 3 章）記載のとおり、内部統制システムの整備についての決定又は決議の内容に関する監査役の相当性判断が別に求められており、事業報告における相当性の記載の範囲についてはなお議論の余地がある。

平成 21 年 3 月改正前の施行規則 127 条「株式会社の支配に関する基本方針」（いわゆる買収防衛策）は、それを定めた場合には公開会社・非公開会社を問わず事業報告への開示が必要であったが、改正後は「通則」の施行規則 118 条 3 号に規定され、それまで記載することとされていた「内容」全てではなくその「概要」を記載すれば足りることとなった（後述、第 3 節及び第 4 節参照）。

会社法では、事業報告等の監査は会計監査人の監査の対象外とされており、監査役のみが監査を行うことから、計算関係書類の場合と異なりダブルチェックが行われない。そのため監査役には、事業報告等の記載が会社の状況を正しく示しているか、「株主の視点」に加え、上記の「5 つの視点」を持って詳細に監査することが求められているのである。

#### 4. 事業報告等の監査における判断基準

事業報告等記載項目の「重要な事項」、「主要な（事業内容等）」等については、法令には明確な基準は示されていないため、「重要」、「主要」と判断して、事業報告等に記載をするかどうかは、会社ごとの判断となる。この判断基準が執行側で設定されている場合は、監査役として、①期中監査の結果（資料、調書、議事録等の証跡とそこから得られた心証）に基づいて、その判断基準に違和感がないか、②その基準が株主を中心とするステークホルダーに対し明解なものであり、説明責任が果たされているか、③実際にその判断基準に沿った事業報告の記載となっているかという3つの視点に基づいて確認することになる。

執行側に明確な判断基準がない場合であっても、監査役は上記と同様な視点を持ち、会社の状況が正しく示されているかという観点から適正であるか確認することが必要である。

## 第2節 事業報告等の監査方法と工夫

事業報告等の監査についても、通常の業務監査・会計監査と同様に、あらかじめ決められた監査方針や職務分担がある場合はそれに従って、取締役会等重要な会議に出席し、取締役等との面談を通じてその職務の執行に関する事項の報告を受け、必要な資料を閲覧し、それらにより得られた資料・見解・意見に基づき、事業報告等に記載されるべき法定項目が全て網羅されているか、かつ内容が適正であるかについて確認を行う。

第2節では、「事業報告及びその附属明細書が法令又は定款に従い会社の状況を正しく示しているかどうか（施規129条1項2号）」について、第1節で記した事業報告等監査の視点に留意しつつ監査を行うための全般的な手法と工夫を取り扱う。

### 1. 事業報告等受領前の準備

事業報告等監査は、取締役から受領する事業報告等を対象として行うが、実効性のある事業報告監査のためには、事業報告等を受領する前の作成段階から監査のための準備をしておくことが望ましい。

#### (1) 作成プロセスの確認

執行側の作成プロセスを確認することにより、網羅性・整合性・重要性に係る判断基準を把握する。

##### ① 確認事項

- ・ 記載基準（例えば「重要な事項」についての定義、判断基準など）
- ・ 記載プロセス
- ・ 根拠資料
- ・ 作成過程においてどのような点を注意しているか
- ・ 法改正にどのように対応しているか
- ・ その他、監査役が必要と考える確認事項

##### ② 確認方法

- ・ 作成マニュアルの入手
- ・ ヒアリング
- ・ 質問票
- ・ その他、監査役が必要と考える確認方法

#### (2) 事業報告等記載項目の順序の確認

施行規則には、記載項目の順序について別段の定めはないが、[表2]に示すように日本経済団体連合会や全国株懇連合会等から、事業報告記載のひな型(モデル)が公開されており、多くの会社がいずれかのひな型に拠って事業報告を作成しているものと思われる。自社の事業報告等が施行規則の条文順に作成されているのか、あるいはいずれかのひな型に拠っているのか、又は独自のもののなのか、記載順序・構成を確認することも、事業報告の監査の一つの手だてとなろう。銀行法、保険業法などの業法により様式が法定されている場合は、最新の様式を確認

し、記載内容の網羅性の確認に役立てる。

[表2] 事業報告のひな型による記載項目区分(大区分のみ)

日本経済団体連合会	全国株懇連合会
1. 会社の現況に関する事項	1. 企業集団の現況に関する事項
2. 株式に関する事項	2. 会社の株式に関する事項
3. 新株予約権等に関する事項	3. 会社の新株予約権等に関する事項
4. 会社役員に関する事項	4. 会社役員に関する事項
5. 会計監査人に関する事項	5. 会計監査人の状況
6. 業務の適性を確保するための体制等の整備についての決議の内容の概要	6. 会社の体制及び方針
7. 株式会社の支配に関する基本方針	
8. 株式会社の現況に関する重要な事項	

### (3) 法令等の改正の確認

監査役は、会社法及び関連法令又は銀行法・保険業法などの法改正の状況を把握し、事業報告等に記載すべき事項の変更の有無を確認する。チェックリスト等を用いてフォローする場合は、監査調書の構成、チェックリスト等を最新の法令に合わせて整備しておくことにより、記載内容の網羅性・正確性の確認に役立てる。

### (4) 事業報告等のドラフトを確認

執行側での事業報告作成期間確保の必要等から、必ずしも法令で認められた監査役の事業報告等監査期間（施規 132 条 1 項）が確保されていないのが実態<sup>4</sup>であり、事前に事業報告のドラフトを受領し、また事業報告作成管理部門に対してヒアリングを行う等執行側での作成作業と並行して内容の確認を進める。

## 2. 事業報告等受領後の監査

正式に事業報告等を受領した場合には、以下のような方法で監査を行い、監査証跡を記録・保管する。

### (1) 監査の方法

#### ① 照合

監査役は、入手した事業報告記載内容を以下の資料と照合し、差異がある場合、作成管理部門及び関連部門に確認する。

<sup>4</sup> 前述（注2）アンケート結果では、監査期間として法定の4週間が確保されている会社は、全体の約1/4であった。

## ● 確認資料

- ・ 数値が記載されている場合は、数値の出典資料（例：会社機構コード表（店舗数の確認）、有形固定資産明細（設備投資額の確認）、役員報酬別内訳表（役員報酬の確認））
- ・ 前期の事業報告の記載内容及び数値
- ・ 過年度の他社の事業報告の記載内容及び数値（日常より、会社の機関設計・業種・規模・職制・組織などを考慮し、比較する会社をリストアップしておくことが望ましい）
- ・ 他の開示資料等（決算短信、商業登記、過去の有価証券報告書・ディスクロージャー誌等）
- ・ 期中監査結果、例えば、取締役会及びその他の重要な会議への出席、議事録及び重要書類の閲覧、取締役及び所管部門責任者との面談などの内容並びにそれらから得た心証
- ・ 取締役会及びその他の重要な会議に報告された事案の中から事業報告に記載すべきとして主体的に事前に選定した事項
- ・ その他、監査役が必要と考える資料

## ② ヒアリング

事業報告案を監査役に提出する前に取締役会で決議している会社では、取締役会に出席した監査役はその内容について説明を受けているが、さらに詳細な説明を受けるために作成管理部門に対するヒアリングを実施する監査の方法もある。

### ● ヒアリング方法

- ・ 常勤監査役が作成管理部門より事業報告の記載内容の説明を受ける
- ・ 監査役会において、作成管理部門より事業報告の記載内容の説明を受ける。最低1回は実施し、複数回行うことが望ましい
- ・ その他、監査役が必要と考える方法

### ● フォローアップ

事業報告に関するヒアリング時の質問、指摘事項についてはフォローアップを確実にを行い、非常勤監査役に対するフィードバックを行う。

## (2) 監査の証跡

議事録、監査調書、チェックリストなどを作成し、照合の際に使用した確認資料、ヒアリングの際の資料及び議事録を含め、監査証跡として記録・保管する。

以上で監査の方法・工夫のベスト・プラクティスを記載したが、項目ごとの監査方法・工夫はあくまで一例であり、会社の機関設計・業種・規模・職制・組織などによってとりうるベストな方法は変わってくる。

これまで実施してきた監査役監査の方法、作成管理部門への働きかけの状況等を勘案しつつ、自社にとって最良の手法・工夫を選択することが重要である。また、新しく実施を試みる監査

の手法によっては、作成管理部門の監査受入態勢の整備を求めたうえで実施する必要もあろう。

訂正すべき事項、追記すべき事項が判明した場合は、作成管理部門へその事実を伝え、訂正及び追記を求めることも必要になる。

なお、監査の過程で、法令・定款の違反や不正行為・著しく不当な事実等<sup>5</sup>を発見した場合は、監査報告への記載を含め、何らかの措置をとるべきかの検討が必要になる。

これらを踏まえたうえで十分な監査を実施し、「企業の状況を正しく示しているかどうか」について監査役として意見形成することが、株主に対する説明責任を果たすうえでも重要である。

---

<sup>5</sup> 例えば、役員に対する報酬の支払が定款等で定められていた金額を超えていた、取締役会の決議なく多額の借財が行われた等。本来、こうした問題については期中監査で発見されるべき事項であり、事業報告の記載との関係では、報酬金額や資金調達等が正確に記載されていれば当該事項については「事業報告は、会社の状況を正しく示している」ことになる。このように、事業報告受領後の監査の中で取締役の職務執行や内部統制システムの問題が発見された場合は、取締役の職務執行監査や内部統制システム監査の問題となる。

### 第3節 各項目の解説

事業報告等の各項目で記載が求められている事項について、以下項目別に解説する。なお、記載の順番は、基本的には施行規則（118条～128条）の順番としているが、各ひな型や各社での記載事例を勘案し、[表3]の項目順の記載としている。

[表3]では、公開会社の場合に記載が必要とされている事項（施規119条等）、記載時点・記載範囲（第1節3（1）参照）、主要なひな型での記載項目を整理しているが、特に記載時点・記載範囲等を割切った記載としているので、詳しくは条文等を参照されたい。

[表3] 事業報告等の記載事項

項目	番号	事業報告記載内容	条文(会社法施行規則)	公開会社の場合に記載要	記載時点・記載範囲	経団連ひな型項目	株懇ひな型項目
<b>事業報告</b>							
1 会社の現況に関する事項	(1)	主要な事業内容	120条1項1号	○	A	1-5	1(7)
		主要な営業所、工場、使用人の状況	120条1項2号	○	A	1-6	1(8)(9)
		主要な借入先、借入額	120条1項3号	○	A	1-8	1(10)
		事業の経過および事業の成果	120条1項4号	○	B	1-1	1(1)
		重要な資金調達状況	120条1項5号イ	○	B	1-2	1(3)
		重要な設備投資の状況	120条1項5号ロ	○	B		1(2)
		重要な事業の譲渡、吸収分割、新設分割の状況	120条1項5号ハ	○	B		
		重要な、他の会社の事業の譲受けの状況	120条1項5号ニ	○	B		
		重要な、吸収合併、または吸収分割による他の法人等の事業に関する権利義務の承継の状況	120条1項5号ホ	○	B		
		重要な、他の会社の株式、その他の持分、新株予約権等の取得又は処分の状況	120条1項5号ヘ	○	B		
		直前3事業年度の財産および損益の状況	120条1項6号	○	D	1-3	1(5)
(2) 重要な親会社および子会社の状況	120条1項7号	○	B	1-7	1(6)		
(3) 対処すべき課題	120条1項8号	○	E	1-4	1(4)		
(4) 上記以外の会社の現況に関する重要な事項	120条1項9号	○	B・F	1-10			
2 会社の株式に関する事項	(5)	事業年度末日における発行済株式総数保有割合上位10名の株主の氏名または名称	122条1号	○	A	2-1	2(2)
		事業年度末日における発行済株式総数保有割合上位10名の株主が有する当会社の株式数	122条1号	○	A		2(3)
		事業年度末日における発行済株式総数保有割合上位10名の株主の保有割合	122条1号	○	A		2(4)
		その他会社の株式に関する重要な事項	122条2号	○	B・F	2-2	2(4)
3 会社の新株予約権に関する事項	(7)	取締役(社外役員を除く・執行役を含む)、社外取締役、その他の会社役員毎の保有新株予約権の内容の概要・保有者数	123条1号	○	A	3-1	3(1)
		使用人、子会社役員毎の交付新株予約権の内容の概要・交付者数	123条2号	○	B	3-2	3(2)
		その他会社の新株予約権に関する重要な事項	123条3号	○	B・F	3-3	3(3)

項目	番号	事業報告記載内容	条文(会社法施行規則)	公開会社の場合に記載要	記載時点・記載範囲	経団連ひな型項目	株懇ひな型項目
----	----	----------	-------------	-------------	-----------	----------	---------

## 事業報告

4	会社の役員に関する事項	(9)	会社役員の氏名	121条1号	○	C	4-1	4(1)
			会社役員の地位および担当	121条2号	○	C	4-2	
		(10)	事業年度に係る会社役員の報酬等についての総額及び役員数、又は報酬等の額	121条3号	○	B	4-6	4(2)
			事業年度において受け、又は受ける見込みの額が明らかとなった会社役員の報酬等(当事業報告、前の事業報告の内容としたものを除く)についての総額及び役員数、又は報酬等の額	121条4号	○	B		
		(11)	方針決定の方法及び方針の内容の概要	121条5号	○	E	4-7	
		(12)	辞任し・解任された会社役員の氏名	121条6号イ	○	B	4-4	
会計参与または監査役の解任または辞任についての意見の内容	121条6号ロ		○	B				
		辞任した会計参与または監査役が株主総会で述べる辞任の理由	121条6号ハ	○	B			
会社の役員に関する事項		(13)	事業年度に係る取締役・監査役・執行役の重要な兼職の状況	121条7号	○	C	4-3	
		(14)	監査役または監査委員が財務および会計に関する相当程度の知見を有している事実	121条8号	○	C	4-5	
		(15)	その他会社役員に関する重要な事項	121条9号	○	B・F	4-8	
5	会社の社外役員に関する事項		社外役員の重要な兼職先と会社との関係	124条1号	○	C	4-9	4(3)
			社外役員の重要な兼職先(社外役員等)と会社との関係	124条2号	○	C	4-10	4(3)
		(16)	社外役員が、会社または特定関係事業者の、業務執行取締役・執行役・業務執行社員等または使用人の配偶者・三親等以内の親族・その他これに準ずる者であることの重要な事実	124条3号	○	C	4-11	4(3)
			社外役員の事業年度における取締役会への出席状況	124条4号イ	○	C	4-12	4(3)
			社外役員の事業年度における取締役会での発言状況	124条4号ロ	○	C	4-12	4(3)
		(17)	社外監査役の事業年度における監査役会への出席状況	124条4号イ(1)	○	C	4-12	4(3)
			社外監査役の事業年度における監査役会での発言状況	124条4号イ(1)ロ	○	C	4-12	4(3)
			監査委員(社外役員)の事業年度における監査委員会への出席状況	124条4号イ(2)	○	C	4-12	4(3)
			監査委員(社外役員)の事業年度における監査委員会での発言状況	124条4号イ(2)ロ	○	C	4-12	4(3)
		(18)	重要な事業方針又は事業その他の事項に係る決定の変更の内容	124条4号ハ	○	C	4-12	4(3)
		(19)	社外取締役がその事実の発生の予防、及び発生後の対応として行った行為の概要	124条4号ニ	○	C	4-12	4(3)
			社外監査役がその事実の発生の予防、及び発生後の対応として行った行為の概要	124条4号ニ	○	C	4-12	4(3)
		(20)	その他、社外役員の事業年度における主な活動状況	124条4号	○	C	4-12	4(3)
		(21)	社外役員との間での責任限定契約の内容の概要	124条5号	○	C	4-13	4(3)
			社外役員の職務の適正性が損なわれないようにするための措置の内容	124条5号	○	C		
		(22)	事業年度に係る社外役員の報酬等についての総額及び社外役員数、又は報酬等の額	124条6号	○	B	4-14	
			事業年度において受け、又は受ける見込みの額が明らかとなった社外役員の報酬等(当事業報告、前の事業報告の内容としたものを除く)についての総額及び社外役員数、又は報酬等の額	124条7号	○	B		
			親会社等から受けた報酬等の総額	124条8号	○	B	4-15	
		(23)	社外役員の意見の内容	124条9号	○	E	4-16	

項目	番号	事業報告記載内容	条文(会社法施行規則)	公開会社の場合に記載要	記載時点・記載範囲	経団連ひな型項目	株懇ひな型項目
----	----	----------	-------------	-------------	-----------	----------	---------

## 事業報告

-	-	会計参与との間での責任限定契約の内容の概要	125条		B		
		責任限定契約により会計参与の職務の適正性が損なわれないようにするための措置の内容	125条		B		
6	(24)	会計監査人の氏名・名称	126条1号		B	5-1	5(1)
		事業年度に係る各会計監査人の報酬等の額	126条2号	○	B	5-6	5(3)
		非監査業務の内容	126条3号	○	B	5-7	5(4)
		会計監査人の解任又は不再任の決定の方針	126条4号	○	E	5-9	5(5)
会計監査人に関する事項	(27)	業務停止処分に係る事項	126条5号		E	5-3	
		業務停止処分に係る事項のうち事業報告の内容とすることが適切と判断した事項	126条6号		作成時点から過去2年間	5-4	
	(28)	会計監査人との間での責任限定契約の内容の概要	126条7号		B	5-5	5(2)
		責任限定契約により会計監査人の職務の適正性が損なわれないようにするための措置の内容	126条7号		B		
	(29)	会社又は子会社が会計監査人に支払う当期連結損益計算書に計上される金銭その他の財産上の利益の合計額	126条8号イ		B	5-8	
	(30)	会計監査人以外の監査法人等が子会社の法定監査をしている事実	126条8号ロ		B		
	(31)	辞任・解任された会計監査人の氏名・名称	126条9号イ		事実の発生、意見・理由の判明(B)	5-2	
		会計監査人解任の理由	126条9号ロ				
		会計監査人の意見の内容	126条9号ハ				
		会計監査人であった者が述べる辞任の理由・解任についての意見の内容	126条9号ニ				
(32)	取締役会による、剰余金の配当等決定権限行使に関する方針	126条10号		E	1-9	6(3)	
7	(33)	会社の状況に関する重要な事項	118条1号		B・F	8	
8	(34)	内部統制システムに係る取締役による決定・取締役会決議内容	118条2号		E	6	6(1)
9	(35)	基本方針の内容の概要	118条3号イ	(○)	E	7	6(2)
		基本方針の実現に資する特別な取組みの具体的な内容の概要	118条3号ロ(1)	(○)	E		
		基本方針の実現に資する特別な取組みが、要件に該当するものである点についての取締役(会)の判断・その理由	118条3号ロ(1)、ハ	(○)	E		
		不適切な者による会社の財務・事業方針決定の支配を防止するための取組みの具体的な内容の概要	118条3号ロ(2)	(○)	E		
		不適切な者による会社の財務・事業方針決定の支配を防止するための取組みが、要件に該当するものである点についての取締役(会)の判断・その理由	118条3号ロ(2)、ハ	(○)	E		

## 事業報告附属明細書

10	(36)	事業報告書の内容を補足する重要な事項	128条1項		B・F		
		取締役・監査役・執行役の重要な兼職の状況の重要な明細	128条2項	○	C		
		兼職先である法人等の事業が、会社の事業と同一の部類のものである旨	128条2項	○	C		

## 1. 会社の現況に関する事項

(1) (2) (3) (4) 株式会社が当該事業年度の末日において公開会社である場合、事業報告の内容に含める「株式会社の現況に関する事項」とは、次に掲げる事項とする。【施規 120 条 1 項 1～9号】

### ① 事業報告記載内容の解説

#### ● 公開会社である株式会社が事業報告の内容とすべき法定記載事項<sup>6</sup>

- ・ 年度末日における主要な事業内容（施規 120 条 1 項 1 号）
- ・ 年度末日における主要な営業所及び工場並びに使用人の状況（同 2 号）
- ・ 年度末日における主要な借入先及び借入額（同 3 号）
- ・ 事業年度における重要な資金調達・設備投資、事業の譲渡・吸収分割又は新設分割、他の会社の事業の譲受、吸収合併又は吸収分割による他の法人等の事業に関する権利義務の承継、他の会社の株式その他の持分又は新株予約権の取得又は処分（同 5 号）、重要な親会社及び子会社の状況（同 7 号）、現況に関する事項\*（同 9 号）
  - \* 事業年度における重要な現況に関する事項には事業報告作成日までに生じた事象のうち重要なものを含む。
- ・ 事業年度における事業の経過及びその成果（同 4 号）
- ・ 直前 3 事業年度の財産及び損益の状況（同 6 号）
- ・ 対処すべき課題（同 8 号）

会社（企業集団）が克服すべき当面の主要課題及び当連結会計年度終了後、計算書類等を会計監査人、監査役会に提出するまでに生じた後発事象（重大な損害の発生、増資又は多額の社債発行の決議等）を記載する。配当額等を「剰余金の配当等の決定の方針」とあわせて記載することもある（剰余金の配当等の決定を取締役会に授権する定款規定を置いていない会社にあつては、配当額等のみとなる）。対処すべき課題は、独立した項目とせず、「事業の経過及びその成果」の末尾に記載することもある。また、後発事象は、「その他企業集団の現状に関する重要な事実」として記載することもある<sup>7</sup>。

### ② 監査の視点・判断基準

#### ● 監査の視点

- ・ 記載事実は法定記載事項を全て網羅しているか、不足している事実はないか（網羅性）
- ・ 記載内容は確認資料等に照らして正確な記載となっているか（正確性）
- ・ 「必要」及び「重要」な事実を記載しているか（重要性）
- ・ 中長期計画や各種開示書類と整合性のある記載になっているか。また、前年度の事業報告等の記載と齟齬が生じていないか（整合性）

#### ● 判断基準

「主要な（事業内容等）」・「重要な事項」等の記載基準を作成管理部門が持っている場合は

<sup>6</sup> 小松岳志＝澁谷亮「事業報告の内容に関する規律の全体像」商事法務 1863 号（2009）13 頁

<sup>7</sup> 全国株懇連合編「全株懇モデル（新訂 2 版）」（2009）372 頁、373 頁

事前に記載基準の内容を確認する。

また、会社の状況を正しく示すという観点から監査役としてその基準の内容に違和感がないかどうか確認する。特に執行側の「記載しない」という判断が、監査役として見て法令に反する又は著しく不当であると判断する場合も考えられる。2010年3月に実施した「事業報告等の個別項目に係るアンケート(第2回アンケート)」(以下、「第2回アンケート」という。)<sup>8</sup>では事業報告への記載要否判断基準を持っているという回答が18社(62%)あった<sup>9</sup>。

なお、業者の手引書を参考に記載要否を判断している会社もある(例:プロネクサスほか)。

### ③ 監査の方法・証跡

● 通常の監査方法は、前節にて記述のとおり。

- ・ 内容確認の具体的方法

内容確認の具体的方法は、例えば、「記載責任部署を確認」、「前年度の記載・数値と比較」、「期中監査の結果から違和感がないか確認」、「根拠資料を確認する」、「記載プロセスを確認」などがあるが、第2回アンケートの回答もほぼ同様であった。

複数の資料に基づき各項目をチェックすることにより点検の精度をあげるよう工夫しておくことも大事なことである。

なお、施行規則120条1号、2号、3号に「主要な」、同5号、7号、9号に「重要な」とあり、ある事実について「主要でない」又は「重要でない」という理由で開示しない場合は、「主要でない」又は「重要でない」とする判断が適切かどうか、実際に判断したエビデンスで確認する必要があるだろう。監査証跡としては、「執行側の資料」、「議事録(監査役会ほか)」、「チェックリスト」などが挙げられる。

### ④ 留意点・コメント

● 平成21年12月11日施行改正法務省令を踏まえ、国際会計基準(IFRS)に従って連結計算書類を作成した会社が、連結ベースの事業報告を作成する場合、「直前三事業年度の財産及び損益の状況」(施規120条1項6号)について、全て国際会計基準に直して記載する必要があるかについて検討する必要がある<sup>10</sup>。

● 事業報告の内容とすべきかどうか個別に判断される事項として、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせる原因となる事象又は状況及びその対応策等が挙げられる。

<sup>8</sup> 本部監査役スタッフ研究会所属61社中29社回答。アンケート内容の詳細については別冊資料「本部監査役スタッフ研究会第1グループ 実態調査結果」22頁を参照されたい。

<sup>9</sup> 施行規則120条7号(重要な親会社及び子会社の状況)に関する執行側の記載のための判断基準としては、連結業績に重要な影響があるかで判断。連結対象会社か持分法適用会社か、支配力基準から見てどうかにより判断。利益水準(子会社)で判断。資産、売上高、利益、利益剰余金の4項目(持分法については利益、利益剰余金の2項目)について、連結決算に与える影響が個社で3%超の会社、特定子会社及び質的に重要な会社等について記載。A:①連結子会社、②資本金5億円以上、③売上高が恒常的に(原則3年連続)100億円超の3点を全て満たす会社(③で除外する場合は、恒常的に(原則3年連続)売上100億円以下) B:その他、Aの基準を満たす会社と同等以上の重要性を有する会社(子会社を記載する場合の親会社、特定子会社(資本金が当社資本金の10%以上)は原則記載。社内での重要度格付基準に基づき判断。重要な子会社の基準を売上高、総資産を勘案して設定という例がある。

<sup>10</sup> 畠裕之「事業報告作成上の留意点」商事法務1895号(2010)47頁、48頁

## 2. 会社の株式に関する事項

(5) 事業年度末日における発行済株式総数保有割合上位 10 名の「株主の氏名又は名称」、「株主が有する当会社の株式数」、「株主の保有割合」

(6) その他会社の株式に関する重要な事項【施規 22 条 1 号、2 号】

### ① 事業報告記載内容の解説

- 公開会社である株式会社について、当該事業年度の末日において発行済株式（自己株式を除く）の総数に対する保有株式の割合において上位の者 10 名の株主の氏名、持株数、持株比率を事業報告の内容とすることを求めるものである。この割合は、議決権の有無に関わらず、株主名簿における保有株式数を基準として形式的に算出するものである<sup>11</sup>。
- 当該株式会社が種類株式を発行している場合であっても、割合の計算にあたっては、種類とは無関係に発行済株式の総数に対する保有株式の数の割合の順に上位 10 名の株主を確定させたうえで、その 10 名の株主についてそれぞれが保有する種類株式の種類とそれぞれの種類ごとの数を事業報告の内容とする<sup>11</sup>。
- また、大株主の状況以外でも株式に関する重要な事項として、「発行可能株式総数」、「発行済株式総数」、「株主数」を記載する会社がほぼ 100%近い状況で見られる<sup>12</sup>。

### ② 監査の視点・判断基準

- 監査の視点は、前節にて記述のとおり。
- 監査の判断基準は、施行規則条文のとおり。

「事業年度末日現在確定の持株比率上位株主 10 名の氏名又は名称、持株数、持株比率」の記載が適切か否かの確認である。

なお、事業年度中に株式に関する何らかのアクション（株式分割・公募・新株予約権の大量行使等）があった場合には、「会社の株式に関する重要な事項」として位置づける検討の有無、事業年度末日以降、後発事象として記載すべき事実の発生の有無も判断する際のポイントとなる。

第 2 回アンケートでは「執行側に判断基準がある」8 社（27.6%）監査役も「執行側の判断基準と同じ」9 社（31.0%）という回答であった。

### ③ 監査の方法・証跡

- 監査の方法は、株式データ等の資料を取り寄せているケースが見られることから、より理解を深めるためには、作成管理部門だけでなく、株式担当部門から個別に報告を受けることが望ましい（過去のトレンド、株式、株主構成等の情報を得ることができ、事業報告監査だけでなく期末監査、株主総会対策としても有効な資料となる）。第 2 回アンケートでは「記載部署、根拠資料を確認する」という回答があった。特に、過年度との相違点があった場合、それらが経営に与える影響の有無について、確認しておくことが

<sup>11</sup> 小松＝澁谷・前掲（注 6）16 頁

<sup>12</sup> 牧野達也「株主総会の実務対応(5)事業報告作成上の留意点」商事法務 1862 号（2009）130 頁  
—重要事項の記載事例は、三菱 UFJ 信託銀行証券代行部編「事業報告記載事項の分析-平成 20 年 6 月総会社事例分析」（2009）510 頁

必要である。

- 監査の証跡は、「執行側の資料(期末の株式・株主状況)」、「チェックリスト」、「大株主名簿」などが挙げられる。

#### ④ 留意点・コメント

- 種類株式発行会社では、上位 10 名の大株主は、普通株式+種類株式の数の多い順に 10 名を記載する点に注意が必要である。特に、種類株主が多数いる場合、普通株式の大株主の一覧表との突合作業が複雑となることが予想される<sup>13</sup>。よって、種類株主が多数いる会社では、作成管理部門からの報告を受けることが望ましく、その際に、大株主一覧表作成の基準、作成プロセスについて留意することが必要である。

### 3. 会社の新株予約権に関する事項

#### (7) ① 取締役(社外役員を除く・執行役を含む)、社外取締役、その他の会社役員ごとの保有新株予約権の内容の概要・保有者数

#### ② 使用人、子会社役職員ごとの交付新株予約権の内容の概要・交付者数

#### (8) その他会社の新株予約権に関する重要な事項【施規 23 条 1 号、2 号、3 号】

##### ① 事業報告記載内容の解説

- 事業年度末日現在で会社役員の保有する新株予約権等(職務執行の対価として付与されたものに限る)について、取締役(社外役員を除き、執行役を含む)、社外取締役(社外役員に限る)、取締役(執行役を含む)以外の会社役員に区分して新株予約権等の概要と新株予約権等の保有者を事業年度末時点の残高ベースで記載する<sup>14</sup>。
- 当該事業年度中に、会社の従業員並びに子会社の役職員に付与した新株予約権(職務執行の対価として付与されたものに限る)について、会社の従業員(会社の役員の兼務者を除く)、子会社の役員及び従業員(親会社の役職員の兼務者を除く)、に区分して、新株予約権等の概要と新株予約権を当該事業年度に付与されたものの保有者数を記載する<sup>15</sup>。
- その他「重要な事項」の具体的な記載事例としては、資金調達目的での新株予約権の発行や新株予約権の取得・消去の状況等が該当するものと考えられる<sup>15</sup>。

##### ② 監査の視点・判断基準

- 前項「2. 会社の株式に関する事項」の監査の視点・判断基準を参照。

##### ③ 監査の方法・証跡

- 前項「2. 会社の株式に関する事項」の監査の方法・証跡を参照。
- 作成管理部門だけでなく、必要に応じ、ストックオプション担当部門から個別報告を受けることが望ましい(算定基準、計算方法、対象者等が複雑である場合が多いため)。

<sup>13</sup> 下山祐樹「改正法務省令等に対応した全株懇モデル等の解説」商事法務 1867 号(2009) 26 頁、27 頁

<sup>14</sup> 牧野・前掲(注 12) 131 頁

<sup>15</sup> 小松=澁谷・前掲(注 6) 16 頁

#### ④ 留意点・コメント

- 「会社法施行規則及び会社計算規則の一部を改正する省令」(平成20年法務省令第12号)の改正法務省令(「会社法施行規則、会社計算規則等の一部を改正する省令」(平成21年3月27日法務省令第7号))により、当該事業年度の末日において当該株式会社の会社役員が有する当該株式会社の新株予約権等について、「当該事業年度末日において在任している者に限る」旨、明確化されているので、留意が必要である<sup>16</sup>。

### 4. 会社の役員に関する事項

#### (9) 会社役員の名、地位及び担当【施規121条1号、2号】

##### ① 事業報告記載内容の解説

- 会社役員：取締役、会計参与、監査役及び執行役をいう(施規2条3項4号)。
- 記載対象となる会社役員：直前の定時株主総会の終結の日の翌日以降に在任していた会社役員(年度中に就任した者、退任した者を含む。ただし、直前の定時株主総会終結の日以前に退任した者は含まない(施規121条1号))。なお、一般には事業年度終了後事業報告書作成までの間に就任した者は含まないとされているが、含めて記載する考え方もある。

(開示すべき事項)

- 氏名：会計参与の場合、氏名又は名称。
- 地位：取締役の場合、代表取締役である旨、会長・社長・専務・常務等、社外役員である旨、業務執行取締役・執行役兼務である旨、監査役の場合、常勤監査役・監査役、社外役員である旨、執行役の場合、代表執行役である旨、等が考えられる。
- 担当：取締役・執行役の場合、経理担当・製造部門担当等。また委員会設置会社の取締役の場合は、担当委員会名(指名・監査・報酬)等も開示する。

##### ② 監査の視点・判断基準

前掲「1. 会社の現況に関する事項」の監査の視点・判断基準を参照。

開示すべき役員の範囲、その氏名・地位・担当が正しく記載されているかを確認する。

##### ③ 監査の方法・証跡

会社役員のうち、取締役、会計参与、監査役の選任は株主総会の決議による(法329条1項)。執行役の選任は取締役会の決議による(法402条2項)。したがって、監査役としては、株主総会・取締役会への出席、議案や議事録等並びに「商業登記簿謄本」の閲覧等によって確認することができる。

実務上も、期中の取締役会への出席や、取締役の業務分担表、組織表等の確認結果に基づき、監査役あるいはスタッフが確認を行っている例が多い。

#### ④ 留意点・コメント

直前の定時株主総会以後、期中に退任した役員も開示の対象であることに留意する。

<sup>16</sup> 晶・前掲(注10)37頁、38頁

## (10) 会社役員の報酬等【施規 121 条 3 号、4 号】

- 当該事業年度に係る会社役員の報酬等についての総額及び役員数又は報酬等の額（施規 121 条 3 号）
- 当該事業年度において受け又は受ける見込みの額が明らかとなった会社役員の報酬等（当事業報告、前の事業報告の内容としたものを除く）についての総額及び役員数又は報酬等の額（施規 121 条 4 号）

### ① 事業報告記載内容の解説

- 報酬等とは、報酬、賞与その他の職務執行の対価として株式会社から受ける財産上の利益である（法 361 条）。
- ストック・オプションは、その他の職務の対価として株式会社から受ける財産上の利益とみなされる。すなわち、報酬等に含まれる。
- 退職慰労金は、在任中の職務の執行の対価、すなわち、報酬の後払いとして支給される限り、報酬等とみなされる。

(報酬の定め方)

- 報酬等のうち額が確定しているもの ⇒ その額（法 361 条 1 項 1 号）
- 報酬等のうち額が確定していないもの ⇒ その具体的な算定方法（同 2 号）
- 報酬等のうち金銭でないもの ⇒ その具体的な内容（同 3 号）
- 取締役、監査役及び会計参与の報酬等は、定款にその額を定めていないときは、株主総会の決議によって定める（法 361 条、387 条）。
- 報酬委員会は、執行役等の個人別の報酬等の内容を決定する（法 404 条 3 項）。

(報酬開示対象役員)

会社役員については、旧施行規則では、直前の定時株主総会の終結の日までに退任した役員の報酬等は含まれないものとされていたが、平成 20 年 4 月 1 日施行された新施行規則では、このような役員も報酬等を開示する対象となった。

(報酬の対象期間)

- 事業報告の対象となる事業年度において一時的にでも在任していた会社役員について、当該事業年度の職務執行の対価としての報酬等の額の記載が必要（施規 121 条 3 号）。
- 事業報告の対象となる事業年度において全く在任していなかった会社役員について、当該事業年度の職務執行の対価以外で当該事業年度に受けた報酬額・受ける見込みが明らかになった報酬額（例えば、以前の事業報告で記載されていない、過去の事業年度の職務執行部分に係る退職慰労金が支払われた場合など）に係る記載が必要（施規 121 条 4 号）。

(記載すべき事項)

#### ● 総額開示する場合

当該事業年度に係る報酬等についての総額及び役員数：会社役員全部につき取締役、会計参与、監査役又は執行役ごとに掲げる。

#### ● 個別開示する場合

当該事業年度に係る会社役員ごとの報酬の額：会社役員の全部につき役員ごとに掲げる。

● 一部個別開示する場合

当該事業年度に係る会社役員ごとの報酬の額並びにその他の取締役、会計参与、監査役又は執行役ごとの報酬等の総額及び人数：会社役員の一部につき会社役員ごとの報酬の額を掲げる。

② 監査の視点・判断基準

● 前掲「1. 会社の現況に関する事項」の監査の視点・判断基準を参照。

報酬支払いの対象となる「会社役員」「報酬」の員数・実際の支払額が正しく記載されているかを確認する。

● 特に、記載されるべき取締役・監査役の員数は、当該事業年度中に退任した者も含め、報酬等を支給された取締役・監査役の員数を記載されているかどうかを確認する（無報酬の取締役・監査役は含めない）。

③ 監査の方法・証跡

● 総額開示の場合、総額の内訳として取締役、監査役等ごとの報酬等総額と人数を確認する。

i) 対象となる人数が正しいか

ii) 各個人宛の支払金額等が正しいか

iii) 総額が正しいか

iv) それぞれの報酬額・あるいは合計額が報酬算定方法等から違和感がないか

といった確認をする。そのためには記載責任部署や報酬支払部署等に確かめ、記載プロセスから根拠資料まで証跡を監査することが大切である。

● 個別開示及び一部個別開示の場合も総額開示の場合と同様な監査手法が有効であろう。

④ 留意点・コメント

● 期中（直前の定時株主総会以後）に退任した役員に留意する。

● 報酬等のうち金銭以外の財産上の利益の支給に留意する（例えば、社用車、社宅、ゴルフ会員権の個人的な利用など）。

● 取締役の報酬等については、会社法 361 条によって、また、監査役の報酬等については、会社法 387 条により定款に定めていないときは、株主総会の決議によって定めるとされている。監査役が二人以上ある場合は、各監査役の報酬等について定款・株主総会の決議がないときは、各監査役の報酬等の額は、定められた報酬等の範囲内で監査役間の協議によって定めるとされている。

株主総会の決議による場合は、総会議事録にて定められた報酬限度額を確認し、賞与等込みで支給された報酬等の額が限度額以内であるかどうかを確認する。万一実際に支払われた報酬等が、定められた額や限度を超えて支払われているような場合には、法令・定款の違反が問題となる。

**(11) 会社役員の報酬等の額又はその算定方法に係る決定に関する方針を定めているときは、方針決定の方法及び方針の内容の概要【施規 121 条 5 号】**

**① 事業報告記載内容**

- 委員会設置会社は、報酬委員会が方針を必ず定めなければならない。

(記載すべき事項)

- 条文どおり、方針決定の方法及びその方針の内容の概要を記載する。

- 委員会設置会社以外の会社は、方針を定めている場合でも記載を省略することができる(施規 121 条 1 項)。

(記載事例)

「各取締役及び監査役の報酬等の算定方法に係る決定に関する方針は、取締役については取締役会にて、監査役については監査役の協議にて決定いたしますが、その内容の概要は次のとおりであります。」

「各取締役及び監査役の報酬額は、株主総会が決定する取締役及び監査役ごとの総額の限度内において、職務及び職責並びに当社の業績に応じて算定いたします。」

**② 監査の視点・判断基準**

- 当該事業年度末日現在で委員会設置会社でない会社の場合、記載は任意ではあるが、公開会社の場合、平成 22 年 3 月期有価証券報告書から、当該事項の記載が義務付けられ、当該方針を決定していないときにはその旨を記載することとされた。例えば、業績連動報酬については各社の考え方や会計処理方法によっては、当該事業年度に係る報酬等の額に含めるのかどうかの検討が必要となる。こうした点を踏まえ、事実に基づく情報の開示という観点から、任意記載事項とはいえ事業報告に有価証券報告書同様、当該事項を記載しておくことが開示情報の整合性からも望ましいと監査役が意見表明してもよいのではないかと。

**③ 監査の方法・証跡**

- 会社役員の報酬等の額又はその算定方法について規程や内規があればそれらの決定に関する定められた方針があるかどうかを確認する。

**(12) 辞任・解任された会社役員の氏名等【施規 121 条 6 号】**

**① 事業報告記載内容の解説**

- 辞任した会社役員(=取締役、会計参与、監査役及び執行役(施規 2 条 3 項 4 号))、又は(株主総会・種類株主総会の決議によらずに)解任された会社役員がある場合、(開示すべき事項)記載の事項を開示する。なお、取締役・会計参与・監査役の解任は株主総会・種類株主総会にて行われるため(法 339 条 1 項、347 条)、法令上解任の場合に開示が必要になるのは、実際には執行役の解任の場合のみである(執行役は、取締役会決議により解任することができる(法 403 条 1 項))。
- 会社役員の辞任・解任時期についての限定はないため、会社役員氏名等については、過去辞任・解任となった会社役員のうち、以前の事業報告での開示対象とならなかった者が

対象となる。ただし、以前の事業年度に係る事業報告の内容としたものについては、再度の開示は不要。なお、事業年度終了後の辞任・解任の場合は、「(9)会社役員の氏名、地位及び担当（施規 121 条 1 号、2 号）」同様、対象に含めないとされているが、含めて記載する考え方もある。

辞任・解任に対する意見・理由についても同様に、株主総会で述べる意見・理由のあることが事業年度中に判明した場合に、以前の事業報告において開示されていない意見・理由を開示することになる。事業年度終了後に判明した意見・理由の扱いについても同様、開示対象に含まれないとされているが、開示するという考え方もありうる。

(開示すべき事項)

- 該当する会社役員の氏名（会計参与の場合、氏名又は名称）
- 以下の意見があるとき、その意見の内容
  - ・ 株主総会において、会計参与が、会計参与の辞任又は解任について述べる意見
  - ・ 株主総会において、監査役が監査役の辞任又は解任について述べる意見
- 以下の理由があるとき、その理由（施規 121 条 6 号ハ）
  - ・ 会計参与を辞任した者が、辞任後最初に招集される株主総会に出席して述べる辞任の理由
  - ・ 監査役を辞任した者が、辞任後最初に招集される株主総会に出席して述べる辞任の理由

## ② 監査の視点・判断基準

開示すべき役員の範囲、その氏名・地位・担当が正しく記載されているかを確認する。

## ③ 監査の方法・証跡

- 辞任し、または解任された会社役員氏名：辞任の場合は特に規定はないが、通常は取締役会に報告される。したがって、株主総会・取締役会への出席、議事録の閲覧等によって確認できる。事業年度における会社のプレスリリース等で確認する。
- また、前回の定時株主総会時の会社役員と比較して確認する。
- 会計参与・監査役の意見：事業年度中に開催された株主総会についてはその議事録を閲覧し、直後に開催される定時株主総会については、執行側で会計参与・監査役に意見の有無を確認した結果を確認すればよい。
- 辞任した会計参与・監査役の理由：事業報告の開示対象となる辞任時期については特に限定はないが、実際上は直前に開催された株主総会（定時・臨時）以降に辞任した会計参与・監査役が対象となる。確認方法としては、執行側で、辞任した会計参与・監査役を確認した結果を確認する。
- なお、監査役は、日常の監査役会等の活動の中で直に把握ができる。

### (13) 事業年度に係る取締役・監査役・執行役の重要な兼職の状況【施規 121 条 7 号】

#### ① 事業報告記載内容の解説

- 直前の定時株主総会の終結の日の翌日から当該事業年度の末日までの間に在任していた会社役員（途中で辞任した又は解任された者を含み、会計参与を除く）に関する当該事業年度の初日から末日までの重要な兼職（途中で重要な兼職ではなくなったもの及び重要な兼職となったものを含む）の状況を記載する。
- 重要な兼職であるか否かは、兼務先が取引上重要な存在であるか否か、当該取締役等が兼職先で重要な職務を担当するか否か等を総合的に考慮して判断する。
- 会社役員に関する事項中に氏名や地位及び担当と並べて重要な兼職の状況を記載する方法のほか、兼職状況について会社役員に関する事項とは別の一覧表を作成している場合もある。

#### ② 監査の視点・判断基準

- 監査の視点については、(9)の会社役員と同様（ただし、会計参与を除く）。各会社役員の兼職について、網羅性・重要性の基準から判断することになる。重要な兼職に該当するか否かは兼務する会社の重要性、役職の重要性で判断し、兼務する会社の重要性については、重要な子会社又は上場会社について記載する等、役職の重要性については社業との関連性と影響（職務遂行に割かれる時間や職責の重さ等）で記載する等といった判断基準について確認しておく必要がある。

#### ③ 監査の方法・証跡

- 兼職の状況について、取締役会付議資料、議事録等で確認する。
- 兼職先との競業取引の有無について、取締役会議事録等で確認する。
- また、その他の確認資料として、執行側で各役員から確認した回答書・アンケート結果等がある。

### (14) 監査役等の財務・会計に関する知見【施規 121 条 8 号】

#### ① 事業報告記載内容の解説

「(9) 会社役員の氏名、地位及び担当」に氏名が記載されている会社役員のうち、監査役・監査委員が対象となる。

(開示すべき事項)

監査役又は監査委員が財務及び会計に関する相当程度の知見を有しているものであるときは、その事実を記載する。「財務及び会計に関する相当程度の知見を有している」とは、必ずしも公認会計士や税理士など一定の法的資格を有している場合に限定されず、経理部門で経験を積んできているなどの事実上のものであっても差し支えないとされている<sup>17)</sup>。知見を有

<sup>17)</sup> 相澤哲＝郡谷大輔「新会社法関係法務省令の解説 (5) 事業報告 (上)」商事法務 1762 号 (2006) 7 頁

していない者については、特に記載不要。

(記載事例)

財務・経理担当としての実務経験、公認会計士・税理士などの公的資格、金融機関での勤務経験などを理由に、財務・会計に関する知見ありと記載している例が多い。

## ② 監査の視点・判断基準

- 監査役・監査委員自身に関する事項であり、事業報告に記載するにあたって執行側での判断に基づき開示している場合や、執行側と監査役・スタッフの間で事前調整の上記載している例も見られる。いずれにせよ「相当程度」のレベル感に関する客観的な基準はなく、当人の経験・資格等を総合的に判断することになる。
- また、監査役会・監査委員会として、各監査役・監査委員が財務・会計に関する知見を有しているか確認しておくことも大事である<sup>18</sup>。

## ③ 監査の方法・証跡

監査役・監査委員自身に係る記載であり、記載内容に対する監査役・監査委員としての評価の問題に帰着することに鑑み、監査役・監査委員本人の同意を得ているのか直接確認する。

## ④ 留意点・コメント

監査役の選任に際しその経歴から見て相当の知見があると見られる場合には、事業報告においてもその旨の記載が求められる（株主総会での監査役選任議案に関する株主総会参考書類との整合性に留意）。

## (15) その他会社役員に関する重要な事項【施規 121 条 9 号】

### ① 事業報告記載内容の解説

- 会社役員に関する重要な事項で、(9)～(14)（施規 121 条 1～8 号）において開示されていない事項を開示するもの。
- 対象となる会社役員には限定がなく、事業年度以前に退任した会社役員に関する重要な事項もここでの開示の対象となりうる。
- 事業報告が、各事業年度に係る事項を対象としていることから（法 435 条 2 項）、原則事業年度中に発生・変動した会社役員に関する重要な事象が開示の対象となる。しかし、過去に会社役員に関して発生した事象であっても、事業年度中に問題が顕在化した等、会社に重要な影響が生じるような場合には開示の対象となる。また、事業年度終了後事業報告作成までに発生・変動した重要な事象についても、一般的に本事項に該当するものとされている。
- 記載事例：以下のような事実が多い。
  - ・ 事業年度後の会社役員についての記載（担当変更等）

<sup>18</sup> 例えば、米国では取締役会が、監査委員会（Audit Committee：取締役会の傘下にある）に 1 名以上の財務専門家（Financial Expert）が存在するかを決定し開示することとされている。

- ・ 補欠役員についての記載
- ・ 執行役員（監査役設置会社）に関する記載

## ② 監査の視点・判断基準

- 重要性の視点、及び事業報告の他の記載やそれ以外の開示書類等（商業登記、プレスリリース等）との整合性の視点から確認する必要がある。
- 重要性の判断基準については、法令上も特に定義はなく、実務上でも何らかの判断基準が設定されてはいないようであり、会社にとっての重要性を定性的に判断する（執行側での開示内容に対し、監査結果を踏まえ監査役の立場から定性的に評価する）。今後の事例の蓄積を待ちたい。
- 重要性を考える場合、その事業年度において会社が何を重要と考えるかという点も考慮する（例えば、年度中の会社役員に関する制度の新設・変更等）。

## ③ 監査の方法・証跡

- 重要な事実の確認は、その事実の内容に応じた方法により確認を行う。
  - ・ 記載した部署や記載のプロセスを確認する方法
  - ・ 取締役会議事録その他の資料等との照合を行う方法
  - ・ 記載の対象である本人に確認する方法
- 記載されている事実のほかに開示すべき重要な事項がないかどうかの確認については、期中の監査活動を通じての監査役としての心証に基づいて判断をすることになる。

## 5. 社外役員に関する事項

### (16) 社外役員の重要な兼職先と会社との関係等

#### (16-1) 社外役員の重要な兼職先と会社との関係【施規 124 条 1～2 号】

##### ① 事業報告記載内容の解説

- 社外役員とは、過去勤務要件などの法定要件（法 2 条 15 号、16 号）に形式的に該当する取締役又は監査役のうち、会社法又は事業報告作成会社自身が、当該取締役又は監査役を社外取締役又は社外監査役として取り扱うものに限定される。
- 記載対象となる社外役員は、直前の定時株主総会の終結の日の翌日以降に在任していた者に限る。（年度中に就任した者、退任した者を含む、年度終了後に臨時株主総会が開催され就任した者も含む。ただし、直前の定時株主総会終結の日以前に退任した者は含まない：施規 124 条 1 号）。
- 社外役員が他の法人等の業務執行取締役、執行役、業務を執行する社員若しくは持分会社の法人業務執行社員の職務を行うべき者その他これに類する者又は使用人であることが「重要な兼職」（施規 121 条 7 号）に該当するときには、事業報告作成会社と当該他の法人との関係を記載する。
- 社外役員が他の法人等の社外役員その他これに類する者である場合で、その兼職が「重要な兼職」（施規 121 条 7 号）に該当するときには、事業報告作成会社と当該他の法人との

関係を記載する。

## ② 監査の視点・判断基準

対象役員・兼職先の網羅性・重要性は、「(13)重要な兼職の状況」に同じ。

## ③ 監査の方法・証跡

- 競業取引の場合、株主総会（取締役会設置会社の場合取締役会）での承認事項となり、取締役会等での決定事実が記載されているかを確認する。
- 各社外役員に対し、直接質問調査が行われている場合は、その結果内容を確認する。
- 報告書作成部署での記載プロセスを確認する。
- 前回の記載事実からの変更点を確認すると共に、記載事実全体として違和感がないかを確認する。

## (16-2) 会社又は会社の特定関係事業者の業務執行者との親族関係【施規 124 条 3 号】

### ① 事業報告記載内容の解説

- 社外役員が、株式会社又はその特定関係事業者の業務執行取締役、執行役、業務を執行する社員若しくは持分会社の法人業務執行社員の職務を行うべき者その他これに類する者又は使用人の配偶者、三親等以内の親族その他これに準ずる者であることを事業報告作成会社が知っているときは、重要でないものを除き、当該事実を記載する。
- 「特定関係事業者」とは、事業報告作成会社の親会社と当該親会社の子会社及び関連会社と、主要な取引先である（施規 2 条 3 項 19 号）。
- 「主要な取引先」とは、事業報告作成会社における事業等の意思決定に対して、親子会社・関連会社と同程度の影響を与えうる関係がある取引先があたる。具体的には、事業報告作成会社の売上高の相当部分を占めている取引相手や、事業活動に欠くことのできないような商品・労務の提供を行っている相手、いわゆるメインバンク等が考えられる。
- 「重要でないもの」の判断にあたっては、事業報告作成会社又はその特定関係事業者における当該親族の役職の重要性及び社外役員と当該親族との交流の有無などが考慮される。
- 「知っているとき」とは、当該事項が事業報告の記載事項となっていることを前提として行われた調査の結果、知っている場合を意味する。

### ② 監査の視点・判断基準

- 網羅性及び重要性の視点から、正しく記載されているかの確認を行う。重要性の判断基準（「特定関係事業者」、「主要な取引先」、「重要でないもの」）については、作成部署の判断基準（例えば「重要な兼職」について、上場会社やそれに準ずる先、法人の代表者等とするといった基準）についてその妥当性を判断し確認する。

### ③ 監査の方法・証跡

- 各社外役員に対し、直接質問調査が行われている場合は、その結果内容を確認する。

- 報告書作成部署での記載プロセスを確認する。

## (17) 社外役員の事業年度における取締役会・監査役会への出席の状況及び発言の状況

【施規 124 条 4 号イ・ロ】

- 社外役員の事業年度における取締役会への出席状況（施規 124 条 4 号イ）
- 社外役員の事業年度における取締役会での発言状況（施規 124 条 4 号ロ）
- 社外監査役の事業年度における監査役会への出席状況（施規 124 条 4 号イ(1)）
- 社外監査役の事業年度における監査役会での発言状況（施規 124 条 4 号イ(1)ロ）
- 監査委員（社外役員）の事業年度における監査委員会への出席状況（施規 124 条 4 号イ(2)）
- 監査委員（社外役員）の事業年度における監査委員会での発言状況（施規 124 条 4 号イ(2)ロ）

### ① 事業報告記載内容の解説

- 出席
  - ・ 出席の状況
  - ・ 書面決議への参加は出席には含まれない
  - ・ 出席の状況は、取締役会ごとの出欠状況まで明らかにする必要はない
  - ・ 取締役会への社外役員の参加状況が明らかになるよう記載する
  - ・ 欠席の理由等の記載は不要
- 発言
  - ・ 発言の状況
  - ・ どのような分野についてどのような観点で発言したか等発言の概要を記載すれば足りる
  - ・ 監査役及び監査委員については、取締役会と監査役会（監査委員会）それぞれに対する発言状況をあわせて記載することも考えられる

### ② 監査の視点・判断基準

- 網羅性の視点から、対象となる社外役員全員について、出席・発言の事実が記載されているかどうかを確認する。
- 記載内容については、社外監査役の活動状況が示される内容になっているか。

### ③ 監査の方法・証跡

- 方法
  - ・ 取締役会・経営会議／常務会・監査役会等の議事録により出欠状況、発言内容等を確認（取締役会、委員会、監査役会議事録）
  - ・ 監査役会での出席状況及び発言内容の確認
  - ・ 主管部署作成の出席実績集計表と監査役スタッフ作成の監査役会出席実績集計表の突合により確認

- ・ 監査役スタッフが議事録等の作成に関わっている場合、監査役スタッフは、出席状況及び発言内容を把握

● 証跡

- ・ 議事録(監査役会等)、チェックリスト、監査調書等
- ・ 執行側から入手した確認資料
- ・ 発言内容については取締役会議事録及び監査役会議事録
- ・ サイド記録：出欠状況については取締役及び監査役の出欠リストを作成

④ 留意点コメント

- 監査方法として取締役会議事録、監査役会議事録による、各発言内容の突き合わせを行っても、事業報告の記載自体が「必要な発言を行っている」という大括りの表現では、それ自体があまり意味をなさない。

**(18) 重要な事業方針又は事業その他の事項に係る決定の変更の内容【施規 124 条 4 号ハ】**

① 事業報告記載内容の解説

- 当該社外役員の見解により当該株式会社の事業の方針又は事業その他事項に係る決定が変更されたときは、重要でないものを除き、その内容を記載する。ただし、企業秘密に該当する事項を記載する必要はなく、社外役員の見解によって変更されたか否かが判然としない場合には、記載する必要はない。通常の場合は開示すべき事項はない。

② 監査の視点・判断基準

- 社外役員や対象となる事象の網羅性、重要性の視点から、正しく記載されているか確認する。
- 重要性についての判断基準は、執行側・監査役として独自の基準は見られず、社外役員としての活動を開示するという趣旨から記載の要否を判断することになる。監査役としての心証(過去の経験等)に基づき判断する。

③ 監査の方法・証跡

● 監査の方法

- ・ 記載責任部署及びその記載プロセスを確認している例が多い。
- ・ 取締役会等への出席、議事録の閲覧で確認するほか、社外取締役にも事実の有無について確認する。
- ・ その他、通常の期中の監査のなかから該当する事例がないかを確認する。

● 監査の証跡

- ・ 議事録(監査役会等)の該当部分
- ・ 執行側から入手した確認資料(案件関連メモ等)

**(19) 社外取締役(又は社外監査役)がその事実の発生の予防、及び発生後の対応として行った行為の概要【施規 124 条 4 号二】**

**① 事業報告記載内容の解説**

- 会社において法令又は定款に違反する事実その他不当な業務の執行が行われた場合(重要でないものを除く)、社外取締役が当該事実の発生の予防のために行った行為及び当該事実の発生後の対応として行った行為の概要を記載する。
- 会社において法令又は定款に違反する事実その他不正な業務の執行が行われた場合(重要でないものを除く)、社外監査役が当該事実の発生の予防のために行った行為及び当該事実の発生後の対応として行った行為の概要を記載する。
- 重要な、法令・定款違反や不当・不正な行為がなければ、開示すべきものはない。

**② 監査の視点・判断基準**

- 社外役員や対象となる事象の網羅性、重要性の視点から、正しく記載されているか確認する。
- 重要性の判断基準について、執行側で判断基準を持っている会社でも行政処分を受ける等一定の定性的な例示に留まるケースが多く、最終的には各会社にとっての経営判断となる。監査役としては、執行側での記載の要否の判断内容を確認の上、重要な事項が発生した場合の社外役員の活動内容を開示するという趣旨に照らし、過去の経験・心証等に基づき違和感がないかを判断する。
- 本項目について記載がある場合には、整合性の視点から、事業報告の中で重要な法令違反等の事実についての記載がされているかどうかの確認が必要となる。

**③ 監査の方法・証跡**

● 監査の方法

- ・ 取締役会出席、議事録の閲覧で確認するほか、社外取締役にも事実の有無について確認する。
- ・ 取締役面談、所管部面談、営業所往査等
- ・ 監査役会における発言内容を確認
- ・ 監査役としての期中の監査結果を踏まえた認識との整合。特に、監査役に対する法令違反等の報告はなかったか(法 357、375、397 条)等

● 監査の証跡

- ・ 議事録(監査役会等)の該当部分
- ・ 執行側から入手した確認資料(案件関連メモ等)

**④ 留意点・コメント**

本項目は、不正・不当な業務執行が行われた場合の記載であり、会社の現況に関する事項(事業の経過・成果、対処すべき課題、その他重要事項)等の記載との整合性が図られているかもポイントとなる。

## (20) その他、社外役員の事業年度における主な活動状況【施規 124 条 4 号】

### ① 事業報告内容の解説

社外役員の主な活動状況について記載する。なお、前記(17)～(19)（施規 124 条 4 項イ～ニ）で記載したものを除く。

### ② 監査の視点・判断基準

網羅性、重要性の視点から、社外役員としての活動を開示するという趣旨に照らし記載を要する事項に漏れがないかを確認する。

### ③ 監査の方法・証跡

- 通常の期中の監査のなかから該当する事例がないかを確認する

## (21) 社外役員との間での責任限定契約の内容の概要

### 社外役員の職務の適正性が損なわれないようにするための措置の内容【施規 124 条 5 号】

#### ① 事業報告記載内容の解説

（記載すべき事項）

- 社外役員との間で責任限定契約を締結している場合には、契約の相手方と共に、当該契約の内容の概要を記載する。
- 契約の内容の概要では法令に定める事項以外に責任が限定されるための特段の条件を定めていれば当該条件も記載する。
- 社外役員の職務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にはその内容を記載する。

#### ② 監査の視点・判断基準

- 責任限定契約が締結されている場合、弊害防止措置が講じられている場合は、その内容が正しく記載されているかを確認する。

#### ③ 監査の方法・証跡

- 社外役員と締結した責任限定契約書を閲覧する。

#### ④ 留意点・コメント

- 責任限定契約により限定できる責任は任務懈怠責任。
- 利益相反取引を自己のためにした取締役の責任は無過失責任とされ、免除されない（法 428 条）。
- 責任限定契約によって責任額の限定を行う場合は、あらかじめ、定款において、社外取締役との間で責任額を限定する契約を締結することができる旨の定めを設けておく必要がある。（法 427 条 1 項）なお、この場合、定款変更議案を株主総会に提出するには監査役の同意が必要（法 427 条 3 項・425 条 3 項）。

**(22) 事業年度に係る社外役員の報酬等についての総額及び社外役員数、又は報酬等の額**

**【施規 124 条 6 号】**

事業年度において受け、又は受ける見込みの額が明らかとなった社外役員の報酬等（事業報告、前の事業報告の内容としたものを除く）についての総額及び社外役員数、又は報酬等の額【施規 124 条 7 号】

親会社等から受けた報酬等の総額【施規 124 条 8 号】

**① 事業報告記載内容の解説**

（報酬開示対象役員）

社外役員について報酬開示対象となる社外役員の範囲は前記（10）「会社役員の報酬等」に同じ。

（記載すべき事項）

- 社外役員については、通常の役員報酬の記載とは別に記載する。
- 社外役員の報酬等についての開示方法
  - i) 総額開示する場合  
当該事業年度に係る報酬等についての総額及び役員数:社外役員全部をまとめて掲げる。
  - ii) 個別開示する場合  
当該事業年度に係る社外役員ごとの報酬の額:社外役員の全部につき役員ごとに掲げる。
  - iii) 一部個別開示する場合  
当該事業年度に係る社外役員ごとの報酬の額並びにその他の社外役員についての報酬等の総額及び人数:社外役員の一部につき社外役員ごとの報酬の額を掲げる。
- (10)と同様に、社外役員が当該事業年度に係る報酬等以外に、当該事業年度中に受けた、あるいは受ける見込みの額が明らかになった報酬等についての、報酬等の総額及び員数又は社外役員ごとの報酬額を記載する。
- 社外役員が、親会社や兄弟会社等から、当該事業年度かつ社外役員としての期間中に役員として報酬等を受けているときは、その報酬等の総額を記載する。

**② 監査の視点・判断基準**

- 社外役員の網羅性については、(10)と同様。
- 社外役員報酬の網羅性の視点から、対象となる報酬の範囲が網羅され、員数・実際の報酬額、親会社等からの報酬が正しく記載されているかを確認する。

**③ 監査の方法・証跡**

- (10)に同じ。特に親会社・兄弟会社の役員を兼務している実績がある場合には、その点も含めて確認されていることが必要になる。

**④ 留意点・コメント**

- 期中（直前の定時株主総会以後）に退任した役員に留意する。
- (10)の会社役員の報酬開示と(22)の社外役員の報酬開示を合体させて（ ）内に社外役

員（社外取締役、社外監査役）をまとめて開示する事例が多々見られる。

- 親会社から受けた報酬については、「社外役員であった期間」内に受けたものに限定されている点及び親会社等の「役員としての報酬等」に限定されている点（したがって、親会社の担当部長など使用人としての報酬は含まれない）に留意する。
- 定められた額や限度を超えて支払われているような場合の法令・定款の違反の問題についても、(10)参照。

## (23) 社外役員の意見の内容【施規 124 条 9 号】

### ① 事業報告記載内容の解説

- 非公開会社の場合、記載不要。
- 対象となる社外役員の範囲は、前記（16）～（22）で開示対象となった社外役員である。（開示すべき事項）

施行規則 124 条 1 号～ 8 号に基づく社外役員に関する事業報告記載事項の記載事項の内容に対して、開示対象となった社外役員の意見があるときは、その内容を開示する。なお、開示された事項ばかりでなく、開示されなかった事項についても、開示対象となる社外役員の意見があるときはその意見の内容の開示が必要である。

### ② 監査の視点・判断基準

網羅性の視点から、意見がある場合には正しく記載されているかを確認する。

### ③ 監査の方法・証跡

所管部署から、社外役員に対する意見の有無の確認結果を確認する。

在任している社外監査役については、直接監査役会等の場で確認することができる。

### ④ 留意点・コメント

- 社外役員報酬については、当該事業年度より前に在任していた社外役員も対象となるため、会社として過去に在任していた社外役員に対しどこまで「意見の有無」の確認をするか（監査役としてどこまで確認をすべきと考えるか）が問題になりうる。通常は、社外役員報酬の内容として、過去の社外役員に対しての報酬支払が問題となる事象が期中に発生しない限り、当該事業年度に在任していなかった過去の社外役員に対し特段の確認をする必要はないと判断して問題はない。
- 仮に社外役員から本号に係る意見がある場合、監査役監査報告上での扱いについては十分な注意が必要となる。本号の意見が、1～8号までの記載内容を補充する内容である場合は問題が少ないであろうが、特に意見の内容が対立するような場合には、監査役として双方について「正しい」とするわけにいかず、最終的にどちらの内容を相当と考えるかについて態度を明らかにする必要がある。

## 6. 会計監査人に関する事項

### (24) 会計監査人の名称、事業年度に係る各会計監査人の報酬等の額

### (25) 非監査業務の内容【施規 126 条 1 号、2 号、3 号】

#### ① 事業報告記載内容の解説

- 「会計監査人に関する事項」は、事業年度末日において会計監査人設置会社である場合に記載が必要であり、記載項目は事業年度末日に公開会社か非公開会社かで異なるが、「氏名又は名称」については、公開非公開を問わず記載が必要。
- 「報酬等の額」については、当該事業年度末で非公開会社の場合は記載しなくてもよく、会計監査人が複数いる場合、合計額は認められず個別に開示する。
- 「会計監査人に対して公認会計士法 2 条 1 項の業務以外の業務の対価を支払っている場合」には、公開会社はその「非監査業務の内容」の記載を要するが、その報酬額の記載は不要であり、また、非公開会社の場合は記載しなくてよい。
- 記載事例：(24)の記載にあたっては、「後記(29)」とあわせて一つの項目として記載するのが一般的であるので(29)を参照されたい。
- 記載事例：(25)は、項目立てして記載している例のほか、報酬等の額の注記として記載している事例や、監査報酬額と非監査報酬額（任意記載）を区分して報酬額を開示し、非監査業務の内容を注記している事例もある。

#### ② 監査の視点・判断基準

- 監査の視点は、記載の事実は必要な事項を全て網羅しているか、「当該事業年度中」とすべき期間を網羅しているかという網羅性、比較可能な前期などの資料との整合性である。
- 監査の判断基準は、執行側としては、会社法、施行規則、関連業法に定める様式、証券代行、印刷会社等の総会招集通知作成の手引きを判断基準として事実を記載するほか、前年度記載内容との比較、株懇・経団連モデル例を参照する例や、監査報酬、非監査報酬を子会社ごとに記載する例もあり、監査役としては、上記執行側の判断基準が明確で適切か否かを判断する。

#### ③ 監査の方法・証跡

- 監査の方法は、第 2 回アンケートでは(24)について「監査役」「監査役スタッフ」が協力して内容を確認し、内容確認の具体的方法については、「記載責任部署、根拠資料について確認する」という回答であり、「数字をダブルチェックする」が 2 社ある。(25)では「根拠資料について確認する」が 5 社（17.2%）と少なかったものの、その他はほぼ同様の結果である。根拠資料は、監査契約書、監査報酬同意書、及び所管部署での報酬算定結果の資料である。（なお、期中監査に依拠する場合は、所管部との面談のほか、取締役会出席、経営会議、常務会等に出席し確認する。）
- 監査の証跡としては、上記確認資料のほか、条項・所管部署・留意事項等を記載したチェックリスト、監査役会議事録及び監査調書、執行側から入手した非監査業務の目的、内容、金額についての確認資料がある。

#### ④ 留意点・コメント

- 「会計監査人に関する事項」の記載内容は、条文上、いつの時点での状況を記載すべきか基準時が明らかでなく、イ．期末時点、ロ．当該事業年度期間の双方の見解があり実務上も分かれているので、施行規則 126 条各号に定める項目の記載において、整合性がとれているか確認する。また、前年度記載との連続性なども確認する<sup>19</sup>。
- 「会計監査人に関する事項」の記載対象を、上記ロ．とした場合、事業年度中に在任していた会計監査人全てが含まれるため、複数の会計監査人による共同監査を受けている場合や、前回の株主総会をもって退任した会計監査人や、辞任又は解任された会計監査人がある場合等は、全て網羅されているかを確認する。
- 会計監査人が業務の一時停止の行政処分を受けた場合の一時会計監査人についても、株主には重要な情報であるため、その監査法人の名称及び一時会計監査の職務を行うべきものである旨、その報酬等を記載すべきとされる。
- 事業年度中に監査法人の名称変更等の有無についても確認する。

#### (26) 会計監査人の解任又は不再任の決定の方針

#### (27) 業務停止処分に係る事項、業務停止処分に係る事項のうち事業報告の内容とすることが適切と判断した事項【施規 126 条 4 号、5 号、6 号】

##### ① 事業報告記載内容の解説

- (26)は、どのような場合に「取締役が会計監査人の解任又は不再任の議案を株主総会に提出するか」、「監査役が会計監査人の解任又は不再任を株主総会の目的とするよう請求するか（法 344 条②二三）」、「監査役が会計監査人を解任するか（法 340 条）」の記載が一般的である。
- (27)「業務停止処分に係る事項」については、会計監査人が現に業務停止命令を受けており、停止期間を経過していない場合に、その業務停止処分の内容（処分日、処分期間も含む）について記載する。「現に」とは、事業報告の作成時点。記載対象となる範囲は、監査業務に対する業務停止に限定されない。
- (27)「業務停止処分に係る事項のうち事業報告の内容とすることが適切と判断した事項」については、会計監査人が過去 2 年間に業務停止処分を受けている場合に、その業務停止処分について事業報告の内容とすることが適切であると判断した事項を記載する。「過去 2 年間」の起算点は、事業報告の作成時点である。

##### ② 監査の視点・判断基準

- 監査の視点は、記載の事実が必要な事項を全て網羅しているかという網羅性、業務停止処分など事業報告の内容とすることが適切であるかという重要性、比較可能な前期などの資料との整合性である。
- 監査の判断基準は、執行側としては会社法、施行規則及び関係法令、定款に基づき、前年

<sup>19</sup> なお、小松＝澁谷・前掲（注 6）23 頁に、基準時は当該事業年度期間であるとする法務省民事局担当官の記事有り。

度記載内容との比較、各種のひな型や法改正の反映を基準に、取締役会にて承認された内容を記載し、(27)については、業務停止の処分の原因、処分内容の重大性を考慮し判断する。監査役としては、チェックリスト記載のポイントと比較し、法令・定款との適合性に加え、監査役の過去の経験から上記執行側の判断基準が明確で適切であるか否かを判断する。また、(27)については、執行側の上記判断基準についての違和感の有無、監査役としての心証に基づき判断することになる。第2回アンケートでは、監査役として事業報告への記載要否、内容の正確性について独自の判断基準があるかについて、「有り」は1社のみであり、「執行側の判断基準と同じ（違和感ないものと判断）」「監査役の心証に基づき判断」という回答がある。

### ③ 監査の方法・証跡

- 監査の方法に関し、(26) について第2回アンケートでは監査役が、「記載責任部署を確認する」「前年度の記載・数値との比較」「記載プロセスを確認する」「期中監査の結果から違和感が無いかを確認」という回答がある。（なお、期中監査に依拠する場合は、取締役会に出席し決議内容を確認するほか、監査役会にて担当部署から説明を受ける例もある。）(27) については、該当事項がない限り、記載がないことを確認する。万一記載が必要とされる場合には、監査役が、記載責任部署を確認し、会計監査人より受領する報告資料を確認する。
- 監査の証跡は、第2回アンケートでは(26)(27)ともに「チェックリスト」「監査役会等の議事録」「監査調書」という回答がある。

### ④ 留意点・コメント

- (26)は、株主が当該方針の妥当性や会計監査人の再任を判断するための趣旨である。
- (27)「業務停止処分に係る事項」についての記載内容は、金融庁が発表した業務停止処分の内容を記載することが考えられる。
- (27)事業報告に記載することが適切であるか否かについては、業務停止処分の原因や処分内容の重大性等を考慮して判断することが考えられる。

## (28) 会計監査人との間での責任限定契約の内容の概要、責任限定契約により会計監査人の職務の適正性が損なわれないようにするための措置の内容【施規126条7号】

### ① 事業報告記載内容の解説

- 会計監査人との間で責任限定契約を締結している場合に、その契約の内容の概要を記載する。
- 「契約の内容の概要」としては、責任の限度額、法令に定める事項以外に責任が制限されるための特段の条件を定めていれば当該条件を記載する。また、契約によって当該会計監査人の職務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、その内容も記載する。
- 記載事例：契約において責任の限度額を確定額で定めていない場合には、当該契約に

基づく賠償の限度額は、法令の定める最低責任限度額である旨記載する事例もある。

## ② 監査の視点・判断基準

- 監査の視点は、記載の事実は必要な事項を全て網羅しているか、当該事業年度中という対象とすべき期間を網羅しているかという網羅性、比較可能な前期などの資料との整合性である。
- 監査の判断基準は、監査役としては執行側の判断基準が明確で適切であるか否かを判断する。第2回アンケートでは監査役として独自の判断基準が有る会社は0社であり、「特になし」8社(27.6%)「執行側の判断基準と同じ」4社(13.8%)「監査役の心証」3社(10.3%)という回答がある。

## ③ 監査の方法・証跡

- 監査の方法は、監査役が記載責任部署より記載プロセスを確認する。会計監査人と責任限定契約を締結していない場合、記載がないことを確認し、期中監査に依拠する場合は、会計監査人との定期会合での説明を聴取する。
- 監査の証跡は、チェックリスト、監査調書である。

## ④ 留意点・コメント

記載の要領は、社外役員との間での責任限定契約（施規125条5号）と同様である。

## (29) 会社及び子会社が会計監査人に支払うべき金銭その他の財産上の利益の合計額

【施規126条8号イ】

### ① 事業報告記載内容の解説

- 有価証券報告書を提出しなければならない大会社のみ記載が求められる事項であり、監査業務、非監査業務に関わらず、自社及び子会社が支払うべき金額の合計額を記載する。
- 未払いの額についても、「当該事業年度に係る」ものであれば記載対象となる。

(記載事例)

区分	支払額
当該事業年度に係る会計監査人の報酬等の額	xx 万円
当社及び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	xx 万円

### ② 監査の視点・判断基準

- 監査の視点は、(28)と同じである。
- 監査の判断基準は、監査役としては執行側の判断基準が明確で適切であるか否かを判断する。第2回アンケートでは監査役独自の「判断基準は特になし」、「執行側判断基準と同じ」、がそれぞれ9社(31%)であり、チェックリストに記載してあるチェックポイントと比較し判断している例もある。

### ③ 監査の方法・証跡

- 監査の方法は、第2回アンケートでは、監査役が「記載責任部署、記載プロセス、根拠資料」を確認し、「前年度の記載・数値との比較」をすとの回答がある。具体的には所管部の報酬算定結果資料、財務データより支払った金額、監査契約書の内容、監査役会が同意した報酬額と整合がとれているか確認するほか、財務部門にヒアリングし確認する例がある。「期中監査に依拠する監査方法」としては、「所管部との面談」、「取締役会出席」という回答がある。また、海外子会社往査時に確認する例もある。
- 監査の証跡としては、「執行から入手した確認資料」、「チェックリスト」を挙げ、具体的には、監査契約書、監査報酬同意書、議事録を残している。

### ④ 留意点・コメント

- 対象としては、当該事業年度中に在任していた会計監査人全てが含まれるため、複数の会計監査人による共同監査を受けている場合や、前回の株主総会をもって退任した会計監査人や、辞任又は解任された会計監査人がある場合等においては、全て網羅されているか確認する。

## (30) 会計監査人以外の監査法人等が子会社の法定監査をしている事実 【施規126条8号ロ】

### ① 事業報告記載内容の解説

- 前記(29)と同様に大会社のみ記載が求められる事項である。
- 子会社(重要性の判断による)が親会社である会社の会計監査人以外の公認会計士又は監査法人(外国相当資格を含む)から計算関係書類(これに相当するものを含む)の監査(会社法及び金商法(外国相当法令を含む))を受けている場合、その事実を記載する。
- 記載事例:子会社の名称は求められていないが、当該子会社名を記載する例も多く見られる。「海外子会社」等、複数の子会社をまとめて記載している例もある。記載箇所としては、独立した項目を設ける以外に、報酬等の額の注記として記載する例も見られる。

### ② 監査の視点・判断基準

- 監査の視点は、記載の事実は必要な事項を全て網羅しているかという網羅性、対象とする子会社を判定するための重要性、比較可能な前期などの資料との整合性である。
- 監査の判断基準は、第2回アンケートでは(29)と同様、執行側としては、事実を記載するが、監査役として独自の判断基準は「特にない」、「執行側判断基準と同じ」という回答があり、チェックリスト記載のチェックポイントと比較し判断している例もある。

### ③ 監査の方法・証跡

- 監査の方法は、第2回アンケートでは、監査役が「記載責任部署、記載プロセス」を確認し、「期中監査の結果から違和感がない点の確認」という回答を挙げ、具体的には、会計監査人からの監査報告資料で確認し、特別なことがない限り記載のないことの確認をする例もある。期中監査に依拠する場合は、財務経理部門及び監査法人との情報交換の機会に確

認する。例えば、監査委員会にてインターナルコントロール委員会が実施する財務報告に係る内部統制監査の報告を定期的（年4回程度）に受け、その中で各子会社の監査法人についても触れられている事例もある。

- 監査の証跡としては、第2回アンケートでは「執行から入手した確認資料」、「チェックリスト」、「監査役会等の議事録」という回答がある。

### (31) 辞任した会計監査人又は解任された会計監査人に関する事項【施規 126 条 9 号】

#### ① 事業報告記載内容の解説

- 施行規則 121 条 6 号と同様に、以下の事項について記載する。
- 辞任した又は解任された会計監査人の氏名又は名称。
- 辞任又は解任について株主総会において述べられる予定の意見又は理由が当該事業年度中に判明した場合、述べられる予定の意見又は理由<sup>20</sup>。
- 辞任した又は解任された会計監査人が、辞任後又は解任後最初に招集される株主総会において辞任の意見又は理由を陳述した場合、当該陳述された意見又は理由。

#### ② 監査の視点・判断基準

- 監査の視点は、記載の事実は必要な事項を全て網羅しているかという網羅性である。
- 監査の判断基準はない。

#### ③ 監査の方法・証跡

- 監査の方法は、該当する事例がない限り監査役は、記載がないことを確認する。第2回アンケートでは「記載責任部署、記載プロセス」を確認し、「期中監査の結果から違和感がない点の確認」を挙げ、会計監査人が辞任した際、当該会計監査人から受領した資料と氏名・名称が異なっていないかを確認する例がある。期中監査結果に依拠する場合は、取締役会出席、議事録閲覧に加え、共同監査であったため、継続して監査を続けている会計監査人との関係による意見交換の内容を参考にする例もある。
- 監査の証跡は、第2回アンケートでは該当事例がなく監査証跡を残していない例が多いが、監査調書、チェックリスト、議事録、執行側から入手した確認資料を残すことを挙げている。

#### ④ 留意点・コメント

- 辞任又は解任の時期は「当事業年度中」に限定されない。
- ただし、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は除く。

---

<sup>20</sup> 晶・前掲（注10）43頁

## (32) 取締役会による剰余金の配当等決定権限行使に関する方針【施規 126 条 10 号】

### ① 事業報告記載内容の解説

- 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場合に、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を記載する。<sup>21</sup>

- 記載事例：

「自己株式の取得については、当社の資本政策の観点から、適切に対応してまいります。」  
「当社は、株主の皆さまへの利益還元を最も重要な課題のひとつと考えて経営に取り組んでおります。剰余金の配当につきましては、株主の皆さまに対する適正な利益の還元と研究開発投資のための内部資金留保とのバランスを考慮し、業績及び財政状態を総合的に勘案して実施することとしております。」

### ② 監査の視点・判断基準

- 監査の視点は、記載の事実は必要な事項を全て網羅しているかという網羅性、比較可能な前期などの資料との整合性である。
- 監査の判断基準は、執行側としては、定款における取締役会に与えられた権限行使に関する方針の有無により判断する。保険業法施行規則別紙の様式や株主総会招集通知作成の手引きを判断基準とし、項目別チェックリストを作成している例もある。監査役としては、法令・定款との整合性に加え、監査役の過去の経験等に基づき判断する例もある。記載の要否についての取締役の判断において、決定の基本方針、来期の業績見通し、さらには中長期経営計画等に対し、著しく不当な内容が記載されているか否かなどを確認することも考えられる。第2回アンケートでは「執行側の判断基準と同じ（執行側の基準に違和感なしと判断）」10社（34.5%）、「特になし」7社（24.1%）という回答がある。

### ③ 監査の方法・証跡

- 監査の方法は、第2回アンケートでは「記載責任部署、根拠資料」を確認するとの回答がある。定款に定めがない、該当しない例もあるが、定款に定めのある場合は、監査役が、定款、取締役会決議（期末配当方針）、経営委員会資料やプレスリリース等により確認する。期中監査結果に依拠する場合は、取締役会、経営委員会等に出席し、その議事録閲覧及び所管部署面談による。自己株式の取得については、資本政策の観点からどのように実施されたかを取締役会決議にて確認する例もある。
- 監査の証跡は、取締役会、経営委員会の資料、議事録、チェックリスト、執行側から入手した確認資料（計算書類）のほか、監査役スタッフが確認用に作成した配当限度額計算資料を残す例もある。

<sup>21</sup> 会社法 459 条（剰余金の配当等を取締役会が決定する旨の定款の定め）1 項の規定による定款の定めとは、次の 1 号から 4 号までの事項についての定めをいう。1 号：自己の株式の取得、2 号：準備金の減少。ただし、減少後なお分配可能な剰余金が生じない準備金の減少に限る。3 号：剰余金を処分する場合の増加・減少する剰余金の項目、処分する各剰余金の項目に係る額、4 号：剰余金の配当に関する決定事項

#### ④ 留意点・コメント

- 当該記載項目は、会計監査人の状況についての開示事項の条文に規定されているが、会計監査人設置会社における取締役会の剰余金の配当等の権限行使に関する開示事項である。掲載箇所としては、内部統制システムなどと会社の体制及び方針に関する項目立てをして記載する。

### 7. 会社の状況に関する重要な事項

#### (33) 会社の状況に関する重要な事項【施規 118 条 1 号】

##### ① 事業報告記載内容の解説

- 施行規則 118 条 1 号の「重要な事項」とは、計算書類及びその附属明細書並びに連結計算書類の内容となる事項以外のものである。公開会社の場合は、施行規則 120 条に必要的記載事項が具体的に規定されているため、必要的記載事項以外の事項で、重要な事項があるときに本項目として記載する<sup>22</sup>。

##### ② 監査の視点・判断基準

- 監査の視点は、記載の事実は必要な事項を全て網羅しているか、対象とすべき期間を網羅しているかという網羅性、「重要な事項」を記載しているかという重要性、比較可能な前期などの資料との整合性である。
- 監査の判断基準は、第 2 回アンケートでは「監査役としての心証」、「執行側の判断基準と同じ」という回答があり、「重要な事項」と判断するにあたって、連結業績に重要な影響があるか否か、金額基準、その事業年度において会社が何を重要と考えるのか、社内作成委員会の判断などの例がある。

##### ③ 監査の方法・証跡

- 監査の方法は、重要な事項があるときに本項目として記載することから、重要な事項の定義について作成部署に確認し、第 2 回アンケートでは、常勤監査役は総務部が主催する事業報告検討会議に出席し質疑、確認をする事例がある。また、内容確認の具体的な方法として「期中監査の結果から違和感がない点の確認」を挙げる会社が 17 社 (58.6%) と多く、「期中監査に依拠する監査方法」としては、「取締役会出席」21 社 (72.4%) が多い結果となった。
- 監査の証跡は、第 2 回アンケートでは「チェックリスト」、「監査調書」、「議事録（監査役会）」、その他「執行から入手した確認資料」という回答がある。

#### ④ 留意点・コメント

- 当該株式会社の規模や事項の性質や影響の程度に応じて、重要性が判断される。
- 内容とすべき事項の時点については、当該事業年度の初日から末日までの間に発生ないし

<sup>22</sup> 畠裕之「会社法に基づく株主総会の実務(4)事業報告作成の実務」商事法務 1794 号 (2007) 36 頁、37 頁

変動した事象を内容とする。

- 当該事業年度の末日後、当該事業年度に係る事業報告作成時点までに生じた事象であっても、当該事業年度の事業の経過及び成果等の判断に影響を与えるものがありうることから、「重要な事項」ということができるものについては、本条1号によって事業報告の内容とすべきこととなる<sup>23</sup>。
- 経営方針及び経営課題などに照らして、記載漏れになっている事項がないか確認を行うことが必要である。行政処分を受けた事例、その他レピュテーションに影響する重要な事案がなかったか確認する。

## 8. 内部統制システムに係る取締役による決定・取締役会決議

### (34) 内部統制システムに係る取締役による決定・取締役会決議内容【施規118条2号】

#### ① 事業報告記載内容の解説

- 施行規則118条2号は、会社法348条第3項第4号ほかに規定する体制（以下、本章において「内部統制システム」という。）の整備についての決定又は決議があるときは、その決定又は決議の内容の概要を事業報告に記載することを求めている。
- 平成20年3月期の事業報告の分析結果（上場会社1,995社対象）を見ると、「反社会的勢力排除の体制」を定めた会社が545社（27.3%）、「財務報告の信頼性を確保するための体制」を定めた会社が427社（21.4%）となっている。もともと、双方の体制は、法令等遵守体制に含まれるものと考えられ、あえて別個に決議することが必須というわけではないが、他社の状況等も勘案し、変更（追加）するかどうか検討することが考えられる<sup>24/25</sup>。

#### ② 監査の視点・判断基準

- 監査の視点は、記載の事実は必要な事項を全て網羅しているか、対象とすべき期間を網羅しているかという網羅性、比較可能な前期などの資料との整合性である。第1節で記載したとおり、監査役の相当性判断を求められているが、事業報告における相当性の確認はその記載内容に留めるべきであるかどうか検討の余地はある。
- 監査の判断基準は、決定又は決議の内容については概要を開示すれば足りるとされているが、決定又は決議した各項目を全て網羅しているか、その概要は株主が理解できる程度のものか、前期などの資料に記載の内容と整合がとれているかが考えられる。事業年度末日のものを記載することが考えられるが、各社の現在の各種方針が適正かどうかを株主に判断させる趣旨で開示するのであれば、直近時点（事業報告作成時点）での方針を記載することも可能と考えられる<sup>26</sup>。その場合、監査報告は、期末日以降に決定又は決議された最新のものではなく、当該事業年度期末日までに決定又は決議された内容について監査結果を記載することに留意する必要がある<sup>27</sup>。

<sup>23</sup> 小松＝澁谷・前掲（注6）11頁

<sup>24</sup> 牧野・前掲（注12）137頁

<sup>25</sup> 牧野達也「株主総会の実務対応(1)定時株主総会に向けての留意点」商事法務1891号（2010）13頁

<sup>26</sup> 牧野・前掲（注12）136頁、137頁

<sup>27</sup> 小松＝澁谷・前掲（注6）24頁。（注10）には、以下のとおりの記載があることに留意する必要がある。

### ③ 監査の方法・証跡

- 監査の方法は、監査役が「内部統制システムに係る監査の実施基準」（以下、「実施基準」という。）<sup>28</sup>に基づき期中において監査を実施する中で把握した事業報告に記載すべき内容と比較することにより、適切に記載されているか確認することなどが考えられる。第2回アンケートでは内容確認の具体的方法として「期中監査の結果から違和感がない点の確認」、「根拠資料を確認する」、「前年度の記載との比較」という回答がある。期中監査に依拠する監査方法として、「取締役会、経営会議・常務会等への出席」、「議事録閲覧」、「所管部面談」、「営業所往査」、「取締役面談」という回答がある。
- 監査の証跡は、第2回アンケートでは「チェックリスト」、「議事録（監査役会）」、「執行から入手した確認資料」、「監査調書」という回答がある。

### ④ 留意点・コメント

- 仮に、内部統制システムに問題があるような場合には、施行規則 120 条「事業の経過・成果」（4号）、「対処すべき課題」（8号）、「会社の現況に関する重要な事項」（9号）に基づき事業報告に記載されることになる。
- 大和銀行株主代表訴訟第一審判決では、ニューヨーク支店のリスク管理体制について、具体的な仕組みについて整備されていなかったとまではいえないとしたうえで、検査方法について、残高確認を行うにあたって、現物確認を行わなかった点で適切さを欠き、リスク管理体制が実質的に機能していなかったと判断された。このように、内部統制システムは、実質的に機能していたか否かで判断されるため、形式的に内部統制システムの整備について決議し、規程類を揃えるだけでは十分ではなく、具体的に決定した内部統制システムを周知徹底するとともに、これに従った運用がなされるよう、実質的に機能する体制とすることが重要である<sup>29</sup>。
- 施行規則 129 条 1 項 5 号は、業務の適正を確保するための体制に関する事項が事業報告の内容となっている場合において、その内容が相当でないとき、その旨及びその理由を監査報告において明らかにすべき旨を規定している。相当性について判断すべき事項として参考となる事項として、法務省大臣官房参事官等が商事法務に次のような趣旨で記載している<sup>30</sup>。
  - ・ 取締役や取締役会で決定又は決議された内容が事業報告において適切に開示されているか
  - ・ 定められているというだけでは足りず、会社の業務内容、規模その他株式会社におけ

---

「…事業報告作成時点における最新の決定または決議の内容の概要のみを事業報告の内容とすれば足りるとの考え方も存し得るところであるが、その場合には、施行規則 129 条 1 項 5 号の監査報告の内容は、当該事業年度に係る事業報告の内容とされた最新の決定または決議についてではなく、当該事業年度中に存在していた以前の決定または決議について、その内容及び運用の相当性を述べるものとする。」

<sup>28</sup> 監査役協会は、監査役監査基準第 21 条に「内部統制システムに係る監査」について定めるとともに、別途、実施基準を定めている。http://www.kansa.or.jp/siryoku/index.html

<sup>29</sup> 山口拓郎「取締役の善管注意義務・忠実義務（中）－内部統制システム・不祥事発覚時対応－」商事法務 1838 号（2008）42 頁

<sup>30</sup> 相澤哲＝郡谷大輔「新会社法関係法務省令の解説(5)事業報告（下）」商事法務 1763 号（2006）19 頁

る具体的な事情に応じて、適切なものであるか。不正な行為や多額の損失が生ずるおそれのある事情について、適切な監督・監査の体制その他所要の措置が講じられているかという観点から相当性が判断される

- ・ 決定された内容を実現するための適切な運用が行われているか。適切に定められていても、これが現実に運用されてこそ実効性があるものとなる
- 内部統制システムの基本方針に留まらず、その運用状況について記載する場合、例えば、記載すべき事項は以下のとおりである<sup>31</sup>。
  - ・ 内部統制システムの構築と運用状況の内容の概要
  - ・ 内部統制システムの構築及び運用状況に対する適切性
  - ・ 重大な欠陥や著しい不備等が存在すればその概要と改善についての見通し

## 9. 会社の支配に関する基本方針

### (35) 会社の支配に関する基本方針【施規 118 条 3 号】

#### ① 事業報告記載内容の解説

- 施行規則 118 条 3 号は、会社が当該株式会社の財務及び事業の方針の決定を支配する者の在り方に関する基本方針（以下、「基本方針」という。）について、以下のとおり、所定の事項の開示を求めており、会社が基本方針を定めている場合、事業報告には、基本方針の内容の概要<sup>32</sup>など 3 号で求められた事項を記載しなければならない。

イ. 基本方針（会社の財務及び事業の方針の決定を支配する者の在り方に関する基本方針）の内容の概要

ロ. 以下の取組みの具体的内容の概要

(1) 会社の財産の有効な活用、適切な企業集団の形成その他の基本方針の実現に資する特別な取組み

(2) 基本方針に照らして不適切な者によって会社の財務及び事業の方針の決定が支配されることを防止するための取組み

ハ. 上のロ. の取組みが、次に掲げる要件に該当するかどうかに関する会社の取締役の判断及びその理由（当該理由が、社外役員の存否に関する事項のみである場合における当該事項を除く）

(1) 当該取組みが、基本方針に沿うものであること

(2) 当該取組みが、会社の株主の共同の利益を損なうものではないこと

(3) 当該取組みが、会社役員の地位の維持を目的とするものではないこと

- この趣旨は、今後会社の支配権をめぐる争いが生じる場合に、取締役がどのような基本方

<sup>31</sup> 監査役協会「有識者懇談会の答申に対する最終報告書」（2010）34 頁、35 頁。監査役協会は、事業報告に内部統制システムに係る運用状況を記載するための法整備に向け、その実現化を図ることが将来的な方向性であろうと述べている。

<sup>32</sup> 山口・前掲（注 29）16 頁には、基本方針の例として以下の記載がある。「上場会社であれば、株式を上場していることの意義、中長期的な視点をも踏まえた会社の経営方針（企業価値の維持・増大やこれに対する市場の評価に対する取組み等を含む）等の具体的な取組みや支配のあり方に係る背景事情をも勘案した基本方針が作成されるべきこととなる。」

針に基づいて対処するかをあらかじめ株主に対して情報として提供することにある<sup>33</sup>。

- 基本方針を会社が定めている場合、所定の事項を事業報告の記載事項の内容としなければならないが、監査役の監査報告には、第4節に記載のとおり、当該事項についての意見を記載しなければならない（施規129条1項6号）。
- 内部統制システムに関する事業報告の記載（施規118条2号）と比較すると、取締役の意見上記（ハ）についての記載が求められている点に大きな違いがある<sup>34</sup>。

## ② 監査の視点・判断基準

- 監査の視点は、記載の事実は必要な事項を全て網羅しているかという網羅性、比較可能な前期などの資料との整合性である。
- 監査の判断基準<sup>35</sup>は、事業報告への記載は適正か、買収防衛策等の取組みは、基本方針に沿うものか、株主共同の利益を損なうものではないか、（株主平等原則、公正性、株主多数の賛成）、会社役員の状態の維持を目的とするものではないかなどが考えられる。

## ③ 監査の方法・証跡

- 監査の方法は、監査役が取締役会その他における審議の状況等を踏まえ、会社の規模や業態等に応じて、次の事項を検討することが考えられる。
  - ・ 基本方針の内容は、企業価値の向上、市場の評価への取組みなどに沿うものか。
  - ・ 監査の判断基準記載事項
  - ・ 基本方針や取組みは、独立委員会等によって検討されたものか。弁護士等専門家の助言を得たものであるか。上場会社の場合、取引所へ事前相談を行っているか。
  - ・ 監査役役割として、取締役が基本方針の決定に至ったプロセス（判断理由や判断過程）及び当該内容の相当性について、株主への情報開示の十分性の確認が求められる。内容確認の具体的方法として、第2回アンケートでは「前年度の記載・数値」と比較し、「記載責任部署、記載プロセス、根拠資料、期中監査の結果から違和感がない点」を確認するという回答がある。監査役としては、2008年6月に経済産業省の企業価値研究会が取りまとめた「買収防衛策のあり方に関する報告書」も参考となり、監査の判断基準記載の各視点から、取締役の善管注意義務・忠実義務違反がないかを検討することになる。
- 監査の証跡は、第2回アンケートでは「執行から入手した確認資料」、「チェックリスト」、「その他」という回答がある。

## ④ 留意点・コメント

- 基本方針を定めている場合に限り記載が求められるもので、そのような基本方針を定めていない場合は記載の必要はない。

<sup>33</sup> 小松＝澁谷・前掲（注6）12頁

<sup>34</sup> 相澤＝郡谷・前掲（注30）を参照。

<sup>35</sup> 監査役協会は、監査役監査基準第43条に会社の支配に関する基本方針等について定めている。

- 基本方針の特別な規制はなく、定型のものがあるわけではないので、各社が基本方針として定めた内容をそのまま事業報告に記載することでも足りる。
- 基本方針とは、いわゆる買収防衛策のみを対象にしているわけではない。
- 基本方針の決定機関についての定めはないが、公開会社では、取締役の重要な職務執行として取締役会で決定されることになる。また、具体的な防衛買収策についても、基本的には取締役会での決定になるが、その内容によっては、株主総会決議で決定することもある。（基本方針を定める会社についての制限は特にないが、事実上は譲渡制限のない株式会社の問題であるため、公開会社の場合の問題となる）<sup>36</sup>。
- 監査役協会は、株主投資家に対する監査役の監査活動・監査意見の情報開示・説明責任の観点から、監査報告への「買収防衛策」に関する記載のあり方について、議論の俎上に載せていく必要があるという見解を述べている<sup>37</sup>。

## 10. 事業報告附属明細書

### (36) 事業報告書の内容を補足する重要な事項【施規 128 条 1 項】

#### ① 附属明細書記載内容の解説

事業報告の内容を補足する重要な事項を記載する。

#### ② 監査の視点・判断基準

事業報告本体の各項目の監査に準ずる。

#### ③ 監査の方法・証跡

事業報告本体の各項目の監査に準ずる。

#### ④ 留意点・コメント

事業報告の附属明細書は、事業報告本体と異なり、株主に提供する必要はないが（法 437 条、施規 133 条）、株主総会前から事業報告作成会社において備置し、株主の閲覧に供する必要がある（法 442 条）。

### (37) 会社役員その他の会社の業務執行取締役等との兼職状況の明細【施規 128 条 2 項】

#### ① 附属明細書記載内容の解説

- 公開会社でない会社については記載が求められていない。（当該事業年度の末日において公開会社である場合のみ）
- 会社役員が、他の法人等の業務執行取締役、執行役、業務を執行する社員又は会社法 598 条 1 項に定める職務を行うべき者その他これに類する者を兼ねている場合、その兼職が「重要な兼職」に該当すれば、兼職の状況の明細を重要でないものを除き、記載する。

<sup>36</sup> 高橋均編著「実務解説 監査役監査」（学陽書房、2009）148 頁

<sup>37</sup> 相澤＝郡谷・前掲（注 30）44 頁、45 頁

附属明細書においては、会計参与を除く全ての会社役員について、業務執行取締役等との兼職状況の明細の記載が求められる。会社役員は、会社役員のうち、直前の定時株主総会の終結の日の翌日から事業報告の対象となる事業年度の末日までの間に在任していたもの（事業年度中に辞任した又は解任された者を含む。）となる。

- 兼職状況の明細としては、兼職先の他の法人等の事業が事業報告作成会社の事業と同一の部類のものであるときは、その旨の記載が求められる。

## ② 監査の視点・判断基準

事業報告本体の監査に準ずる。

## ③ 監査の方法・証跡

事業報告本体の監査に準ずる。

## ④ 留意点・コメント

兼職の状況について、附属明細書に記載すべき事項が既に事業報告に記載されている場合には、「事業報告〇頁に記載のとおり」といった形の記載を行うことも可能と考えられる。ただし、その場合でも、附属明細書における本項目そのものを削除することはできないと解される。

## 第4節 監査報告の作成

本節では、事業報告等に係る監査報告のうち、冒頭説明のとおり（第1節1．事業報告等監査の背景と本章の目的・考察順序・射程範囲）、「事業報告等が法令等に従い会社の状況を正しく示しているかどうかについての意見（施規129条1項2号）」及び「会社の支配に関する基本方針等についての意見（同6号）」を扱う。

### 1. 事業報告等の監査結果（施規129条1項2号）

#### (1) 監査役監査報告への記載

「事業報告等が法令又は定款に従い当該株式会社の状況を正しく示しているかどうかについて」の監査役の意見を報告するためには、法令により求められている記載事項が網羅され、株主その他のステークホルダーの視点から各事項について会社の状況を正しく示しているかどうかを確認・判断し（個別項目については、第3節各項目の解説を参照）その結果を報告することになる。本来であれば、特定監査役が受領した事業報告に正しくない箇所があれば、その旨を監査報告に記載することになるはずであるが、実際には本監査結果で特別の意見が報告される事例はほとんどない。これは、事業報告等の監査の中で記載事項の漏れが発見されたり、各記載項目の中で記載誤りが発見された場合であっても、実務上ではほとんどの場合それをドラフト段階あるいは正式承認前に執行側に指摘し、執行側がこれに応じ事業報告を修正したうえで取締役会での承認を受けることを前提に、監査役協会が公表しているひな型に従い「法令又は定款に従い、正しく示しているものと認める」旨の監査報告が作成されているためであると考えられる。

また、仮に修正が漏れた等事業報告等の一部の記載が誤っている場合でも、それが株主等のステークホルダーから見て会社の状況を理解するのに支障のないような軽微な誤りである場合には、監査報告上では敢えてその誤りを個別に記載することなく、「法令又は定款に従い、正しく示しているものと認める」との結論でよいと考えられる。

したがって、監査役として事業報告が会社の状況を正しく示しているかの意見を報告するにあたって最も問題となりうるのは、執行側と監査役との間で重要性の判断基準が異なる場合（執行側としては記載不要と判断し、監査役としては記載すべきと判断するような場合）である。特に、法令違反等が発生した事実や、内部統制システムの重大な欠陥等を事業報告に記載すべきかどうかという問題が典型的な事例である。

#### ① 法令違反等の場合

法令・定款違反、不正・不当な業務執行の発生自体は、事業報告での記載が求められている事項ではないが、以下の項目での記載の要否検討が必要となる。

- ・ 法令・定款に違反する事実、不当な業務執行が行われた事実（社外監査役の場合は不正な業務執行がある場合の社外役員の予防・対応行為の概要（施規124条4号二））。
- ・ 事業の経過及び成果（施規120条1項4号）
- ・ 対処すべき課題（施規120条1項8号）
- ・ 会社の現況に関する重要な事項（施規120条1項9号）

- ・ 会社の状況に関する重要な事項（施規 118 条 1 号）

法令違反等の発生（法令違反等に該当する行為が行われた事実ばかりでなく、その結果として刑事罰や行政処分を受けた事実等を含む）の場合、事業報告のどの項目に記載すべきか明確な基準はない。実際の記載例からは、法令等違反による行政処分を受けた事例など、「対処すべき課題」、「事業の経過及び成果」、「会社の現況に関する重要な事項」として記載している例が多いようである<sup>38</sup>。事案の記載要否についても特に明確な基準はないが、会社ごとにその規模等により、会社に与える損害、社会的影響、公的な処分の重さ等を個別に勘案し、執行側での記載基準<sup>39</sup>と照らし合わせつつ監査役として判断することになる。当該事実が記載を要する事実である場合、事業報告全体の中でいずれかの項目で当該事実に係る会社の状況を正しく示していれば、どの項目として記載されているかはそれ程重要ではないと考えてよいと思われる<sup>40</sup>。監査役として記載が必要と判断するにも関わらず事業報告上の記載がない場合には、執行側に記載を求め、それでも記載されない場合には、その旨を監査報告上に監査結果として記載することになる。

## ② 内部統制システムの重大な欠陥等

内部統制システムの構築・運用において重大な欠陥があり、これが取締役の善管注意義務に反するような場合（法令違反）、また著しい不備や重大な欠陥があり会社に著しい損害が生じる恐れがある等不当な業務執行にあたるような場合は、上記①の問題として事業報告への記載が必要となると考えられる。

取締役の善管注意義務違反等に該当しない場合であっても、取締役として内部統制に著しい不備や重大な欠陥があると評価している場合、取締役としての評価はそこまで至らなくとも監査役として著しい不備・重大な欠陥であると評価する場合には、「対処すべき課題」、「会社の現況に関する重要な事項」等としての記載が必要であることも考えられる。この場合の記載要否判断基準（重要性の判断基準）についても明確なものはなく、個社ごとに株主・投資家等からの視点を踏まえて判断することになるだろうが、過去に著しい損害や重要な開示上の過誤があったのか、あるいは今後発生するおそれがあるかといった点を検討して判断することになるだろう。監査役として事業報告に記載する必要があると判断した場合には、執行側に記載の追加を求め、記載されない場合には、その旨を監査報告に記載することになる<sup>41</sup>。

<sup>38</sup> 例えば、平成 21 年 3 月期決算会社における事業報告記載例として、「資料版商事法務 2010 年 6 月号」315 号 6 頁以下参照。

<sup>39</sup> 基準を設定する場合、損害額についての基準を示したり、行政処分を受けた場合等を例示することが考えられる。

<sup>40</sup> 敢えて言えば、当該事案に係る対応として、会社として今後対応すべき内部統制上の問題点等が残されているとすれば「対処すべき課題」への記載が、対応済みであり事実として示す場合には「事業の経過及び成果」「会社の現況・状況に関する重要な事項」に記載するということかと思われる。施行規則 124 条 1 項 4 号はあくまで社外役員の活動状況を開示する箇所であるので、本来的には 120 条や 118 条 1 項で記載されていることが前提であろう。

<sup>41</sup> 事業報告に記載すべき内部統制上の欠陥につき、記載がない場合の監査報告記載文例として、監査役協会「財務報告に係る内部統制報告制度の下での監査報告書記載上の取扱いについて（平成 21 年 4 月 3 日）」11 頁注 17 参照。

## **(2) 監査役会（監査委員会）監査報告への記載（施規 130 条 2 項 2 号、131 条 1 項 2 号）**

監査役会は、各監査役の監査報告に基づき、1 回以上会議を開催する又は情報の送受信により同時に意見交換することにより、審議の上監査役会監査報告を作成する。また監査委員会は、その決議をもって監査委員会監査報告の内容を定め、これを作成する。

なお、監査役会の審議又は監査委員会の決議による監査報告の内容と、一部の監査役・監査委員の意見が異なる場合には、その意見を付記することになる。

## **2. 会社の支配に関する基本方針に対する意見（施規 129 条 1 項 6 号）**

事業報告に、「会社の支配に関する基本方針」に係る事項が記載されている場合、当該事項についての意見を監査報告に記載する（施規 129 条 1 項 6 号）。

本号による監査報告としては、内部統制報告システムと同様に、制度としての構築・運用に対する意見・評価が求められているものと考えられ、以下の点についての監査役の意見を報告する必要がある。

### **① 方針・取組み・取締役意見に対する監査役の意見・評価**

制度としての「方針・取組み」の構築状況に対する監査役としての評価、取締役の意見・理由に監査役として違和感がないかどうかについて記載することになる。具体的には、

- ・ 基本方針の内容が相当か。
- ・ 各取組みの内容が相当か。
- ・ 各取組みが、基本方針に沿ったものであるか。
- ・ 各取組みが、株主の共同の利益を損なわないものであるか。
- ・ 各取組みが、会社役員の地位の維持を目的とするものではないか。
- ・ 各取組みに係る取締役の意見が、監査役の意見と整合しているか。

の点について、本事項が株主と経営者との利害が対立しうることから、独立の立場から取締役等に対する職務執行を監査する立場にある監査役の意見を求めることとしている趣旨を十分に踏まえたうえで、株主の共同の利益に沿うものであり、会社役員の地位の維持を目的とするものであってはならないという視点から、意見を記載することになる。

### **② 制度の運用に対する監査役の意見・評価**

本項目に係る取組みが期中に実際に発動された場合や、制度自体の見直しが行われた場合、こうした制度の運用が、制度の趣旨（施規 118 条 3 号（ハ）の各要件該当性）に沿って行われているかについて、上記の視点から意見を記載することになる。

## 第2章 取締役の職務執行の監査

監査役は監査報告を作成し、株主に対して意見を表明する。施行規則 129 条 1 項 3 号により監査報告には、「当該株式会社の取締役（当該事業年度中に当該株式会社が委員会設置会社であった場合にあっては、執行役を含む。）の職務の遂行に関し、不正の行為又は法令若しくは定款に違反する重大な事実があったときは、その事実」を記載することになっている。一般的には、特に問題がなく、「取締役の職務の執行に関する不正の行為又は法令若しくは定款に違反する重大な事実は認められません」と記載されることが多いようである。

「取締役の職務遂行に問題なし」とする場合、あるいは監査報告に何らかの記載を行う場合のいずれであっても、その結論に至る過程として監査役はどのような監査を行い、監査証跡として何を残すべきか、また監査役スタッフは監査役とともにどのように行動すべきかが重要になってくる。

本章では、まず、取締役の義務と責任についてその内容や主な判例について整理し、取締役等の意思決定において満たされていなければならない「経営判断の原則」について記載した。次に、各監査項目と各監査項目について監査を実施する際に注目する取締役の義務・責任との関係、及び留意するポイントを整理する。その後、監査役の監査活動において、取締役の職務の執行に関する不正の行為又は法令若しくは定款に違反する事実が発見された場合、監査役がとるべき対応及び監査報告にその事実を記載すべきかどうかの判断の拠り所について考察する。

本章において期中の監査項目のポイントについて多くを割いたのは、いうまでもないことではあるが、監査報告が主として期中の様々な監査活動の積み重ねに基づき作成されるからである。また、監査の目的が、必ずしも監査報告上で問題があった旨の指摘を行うことに限らず、監査の過程で義務違反のないように執行側の業務執行を是正し、結果的に監査報告で特段の指摘を行う必要をなくすことでもあると考えられるためである。

## 第1節 「取締役の義務と責任」及び「経営判断の原則」と主な判例

### 1. 取締役の義務と責任

#### (1) 善管注意義務（法 330 条、402 条 3 項、民法 644 条）

取締役と会社との関係は「委任」に関する規定に従う。取締役が会社から委任を受けた職務執行に対し、善良なる管理者としての注意義務を果たすこと及び会社に対して忠実に職務を執行する義務を負っていることで、担当職務はもちろんのこと、会社全体の職務執行に責任を負っていることが大きなポイントである。

「善良なる管理者としての注意」とは、職務を行うに通常必要な程度の注意とされており、会社の規模、事業内容、取締役の担当職務、それぞれの事業の専門知識などにより、その内容は異なる。

いわゆる「大和銀行事件」の株主代表訴訟での大阪地裁の判決では「取締役は、従業員が職務を遂行する際、違法な行為に及ぶことを未然に防止する法令遵守体制を確立する義務があり、これも、取締役の善管注意義務及び忠実義務の内容をなす」としており、自ら法令を遵守するだけでは十分でなく、部下の法令違反も取締役の善管注意義務違反とされ得る。

※ 表中の「判時」、「金判」、「民集」については、それぞれ「判例時報」、「金融・商事判例」、「最高裁判所民事判例集」を指す。

#### 【主な判例】

① 最高裁判所 判決 平成 20 年 1 月 28 日 判時 1997 号 143 頁、148 頁

事件番号／平成 17 年（受）第 1372 号

要旨：無担保債権の保全を図る目的で担保提供を受けようとしたところ、担保を提供する条件として追加融資を求められ、安易に本件不動産が追加融資の担保として確実な担保余力を有すると判断し、追加融資を決定した銀行取締役の判断は、著しく不合理なものといわざるをえず、取締役としての忠実義務、善管注意義務違反があるとして責任が認められた事例。

② 東京地裁 判決 平成 8 年 6 月 20 日 判時 1572 号 27 頁

事件番号／平成 4 年（ワ）第 17649 号

要旨：関税法及び外国為替管理法に違反する不正取引・不正輸出について、取締役がその事実を認識しながら指示・承認したことが、取締役の善管注意義務・忠実義務に違反するとされた事例。

#### (2) 忠実義務（法 355 条、419 条 2 項）

取締役は法令及び定款並びに株主総会の決議を遵守し、会社のために忠実にその職務を行わなければならない。取締役個人と会社との利害が対立する場面では、会社の利益の犠牲の下に自己又は第三者の利益を図ってはならないという義務である。

また、忠実義務は、善管注意義務の内容をより明確にしたものであり、両者の内容は同質であるとの見解が多数説となっている。

#### 【主な判例】

① 東京高裁 判決 平成元年 10 月 26 日 金判 835 号 23 頁

事件番号 昭和 63 年（ネ）第 1068 号／昭和 63 年（ネ）第 2638 号

要旨：プログラマー、システムエンジニア等の人材の派遣を目的とする会社の取締役が当該人材を自己の利益のため会社から離脱させる引抜き行為をなすことは、商法（平成 17 年法律 87 号改正前）254 条ノ 3（法 355 条）所定の会社に対する重大な忠実義務に違反する。

② 前橋地裁 判決 平成 7 年 3 月 14 日 判時 1532 号 135 頁

事件番号／昭和 63 年（ワ）第 247 号

要旨：会社の取締役が競業会社を設立して会社従業員を引抜き会社の取引先を奪ったのは、取締役の会社に対する忠実義務及び競業禁止義務に違反するとして、取締役の損害賠償責任が認められた事例。

③ 東京地裁 判決 平成 8 年 6 月 20 日 判時 1572 号 27 頁

※ 善管注意義務に記載のものと同じ

### (3) 取締役の監督（法 362 条 2 項 2 号、416 条 1 項 2 号）

取締役会が代表取締役、業務執行取締役に対して行う「監督」とは、以下のことを指す。

- ・ 取締役会の決議をもって代表取締役、業務執行取締役に対して一般的な命令を行うこと。
- ・ 取締役解任決議案を株主総会に提出すること。
- ・ 取締役の職務の執行状況の報告を受けること（3 ヶ月ごとの法定報告、取締役会付議基準に定めのある事項等）。
- ・ 代表取締役や業務執行取締役のなす業務執行が違法又は不当なとき、また変更を相当と認める事項があるときは、取締役会の決議をもって代表取締役、業務執行取締役に対して業務執行の中止や是正を命じること。
- ・ 各取締役は取締役会の構成員として、他の取締役の職務の執行を監督し、取締役会の監督権が適正に行使されるよう配慮すべき義務を負うこと（取締役の監視義務）。

#### 【主な判例】

① 最高裁判所 判決 昭和 48 年 5 月 22 日 民集 27 卷 5 号 655 頁

要旨：株式会社の取締役は、会社に対し、代表取締役が行う業務執行につき、これを監視し、必要があれば、取締役会を自ら招集し、あるいは招集することを求め、取締役会を通じてその業務執行が適正に行われるようにする職責がある。

### (4) 内部統制システムの整備

#### (法 362 条 4 項 6 号、416 条 1 項 1 号ホ、施規 100 条、105 条、107 条、112 条)

取締役は、内部統制システムの基本方針を決定し、それに従い内部統制システムを適切に整備・運用する義務を負う。

なお、内部統制システムに関する事項については、第 3 章で詳述している。

#### (5) 取締役会への職務執行状況の報告義務（法 363 条 2 項、372 条 2 項、417 条 4 項）

代表取締役及び業務を執行する取締役は、3ヶ月に1回以上自己の職務の執行の状況を取締役会に報告しなければならない。この報告に関しては、取締役会の監督機能の実効化のため省略の規定を適用しないと定められている。

#### (6) 監査役会への報告（法 357 条、419 条）

取締役は、会社に著しい損害を及ぼすおそれのある事実があることを発見したときは、直ちに当該事実を監査役に報告しなければならないとしている。

取締役がこの報告義務を果たさないことは任務懈怠であり損害賠償責任を負う。

※ 監査役会設置会社の場合は、監査役会に報告。

#### (7) 競業取引の制限（法 356 条、365 条、419 条 2 項）

取締役は、自己（取締役自身）又は第三者（他の会社・個人の代表者・代理人として）のために、会社の事業の部類に属する取引を行うことは原則として禁止されている。当該取引を行うときは、事前に重要な事実を取締役会に報告し、承認を得なければならない。取締役がこの義務を果たさないことは任務懈怠であり損害賠償責任を負う。また、競業取引を行った取締役は、取引後遅滞なく、その取引についての重要な事実を取締役会に報告しなければならない。

#### 【主な判例】

① 大阪高裁 判決 平成 2 年 7 月 18 日 判時 1378 号 113 頁

事件番号／昭和 60 年（ネ）第 1821 号

要旨：ワンマン社長が競争関係にある他社の代表取締役として自己に忠実な管理職を就任させる等当該他社に人的物的援助を与え続け、同社を自社と競合する有力な会社に成長させた場合につき、同人が当該他社の発行済株式の過半数を保有していなくても、同人は当該他社の事実上の主宰者として同社のために自社の営業の部類に属する取引をしたものと認められた事例。

② 前橋地裁 判決 平成 7 年 3 月 14 日 判時 1532 号 135 頁

※ 忠実義務に記載のものと同じ

③ 大阪地裁 判決 平成 14 年 1 月 31 日 金判 1161 号 37 頁

事件番号／平成 12 年（ワ）第 11261 号／平成 12 年（ワ）第 6716 号

要旨：会社の取締役が、会社の取引先の商権を奪取すべく、在職中から競業会社の設立準備をし、退職後は、前記取引先が会社との直接取引を停止することに加担していた行為は、会社に対する関係で不法行為となる。

### (8) 利益相反取引の禁止（法 356 条、365 条、419 条 2 項、423 条 3 項）

競業取引と同様に、取締役による会社との利益相反取引も原則として禁止されている。取締役は、自己（取締役自身）又は第三者（他の会社・個人の代表者・代理人として）のために会社と取引をしようとするときは、事前に重要な事実を取締役会に報告し、承認を得なければならない。また、利益相反取引を行った取締役は、取引後遅滞なく、その取引についての重要な事実を取締役会に報告しなければならない。

利益相反取引によって会社に損害が生じた場合は任務懈怠が推定される。さらに、自己のためにした取引の場合、利益相反取引をした取締役は、無過失責任を免れない。

#### 【主な判例】

① 東京高裁 判決 昭和 44 年 2 月 27 日

事件番号／昭和 42 年（ネ）第 2004 号

要旨：商法（平成 17 年法律 87 号改正前）265 条（法 356 条・365 条）にいう取引には、取締役と会社との間に直接成立すべき利益相反の行為のみならず、取締役個人の債務につき、その取締役が会社を代表して、債権者に対し債務引受をする等、取締役個人の利益となり、会社に不利益を与える行為も包含されるものと解すべきである。

### (9) 利益供与の禁止（法 120 条、970 条）

会社は、何人に対しても、株主の権利の行使に関し、当該会社又はその子会社を通じて財産上の利益の供与をしてはならないとされ、違反行為に対しては刑事罰が科せられる。また、利益供与に関与した取締役は、会社に対して、連帯して、その供与した利益の額について支払う義務を負う。

株主だけでなく、株主以外に対しても利益供与禁止の対象となる。利益供与が株主の権利行使に関しなされたことの立証は困難なことが多い<sup>42</sup>ため、特定の株主に対する無償又は無償に近い利益供与は、株主の権利行使に関してなされたものと推定される<sup>43</sup>。

#### 【主な判例】

① 東京地裁 判決 平成 10 年 10 月 19 日 判時 1663 号 150 頁

事件番号／平成 9 年（特わ）第 2415 号等

要旨：総会屋に巨額の融資によって利益供与した大手都市銀行の元役員及び幹部行員らに対し、それぞれ執行猶予付き懲役刑が言い渡された事例。

② 東京地裁 判決 平成 11 年 9 月 8 日

事件番号／平成 9 年（特わ）第 2768 号

要旨：大手都市銀行の会長・頭取の地位にあった被告人が、副頭取、審査担当役員及び総務部担当者らと共に総会屋に対し系列ノンバンクを使った迂回融資の方法により多額の利益供与を行った事案において、執行猶予付き懲役刑が言い渡された事例。

<sup>42</sup> 弥永真生「リーガルマインド会社法」（有斐閣、2009）118 頁

<sup>43</sup> 神田秀樹「会社法」（弘文堂、2010）68 頁

③ 東京地裁 判決 平成 19 年 12 月 6 日

事件番号／平成 19 年（ワ）第 16363 号

要旨：取締役会提案議案と株主提案議案が競合している取締役・監査役選任議案について、株主が集めた委任状の代理権を会社提案議案において出席議決権数に算入すべきかどうか、及び取締役側が議決権を行使した株主 1 名につき 500 円分の金券の提供をしたことの是非が問題となった事案において、株主への金券の提供が利益供与に該当し、かかる利益供与を受けた議決権行使により可決されたとされた株主総会決議が、決議方法の法令違反として取消された事例。

#### (10) 株主・子会社との通例的でない取引

通例的でない取引とは、無償取引・通常取引条件を逸脱した取引・取引金額、取引量等が異常であるものなどをいう。主なものとして、次のような事項が挙げられる。

- i) 株主が発行する出版物の大量の購入及び同出版物への多額の広告の掲載
- ii) 株主に対する商取引上の独占的地位の承認とそれに基づく取引
- iii) 親会社の子会社に対する押し込み販売や子会社に対する不当な返品、値引き
- iv) 異常な支払遅延や子会社に対する異常な融資条件
- v) 合理性、妥当性のない子会社の育成、支援、再建等の取引

#### (11) 違法配当の禁止（法 461 条、462 条）

剰余金の配当、後述する自己株式の取得、譲渡等承認請求に応じて行う株式の買取り、株主からの有償での取得（市場取引等含まず）、全部取得条項付種類株式の取得等により株主に対して交付する金銭等（当該株式会社の株式を除く。）の帳簿価額の総額は、当該行為がその効力を生ずる日における分配可能額を超えてはならない。

#### 【主な判例】

① 神戸地裁姫路支部 判決 昭和 41 年 4 月 11 日

事件番号／昭和 40 年（モ）第 454 号

要旨：監査役がその任務を怠り、定時株主総会に提出すべき計算書類につき果たすべき調査義務を尽さず、違法配当議案が監査の結果適正妥当である旨株主総会において報告し、株主総会の承認を得ない違法な役員賞与の支給が行われることを定時株主総会に報告しなかったときは、会社に対し連帯して損害賠償の責を負う。

## (12) 自己株式の取得・処分等（法 155 条～178 条）

自己株式は法令・定款に則した手段で取得・処分等を行わなければならない。

### 【主な判例】

① 大阪地裁 判決 平成 15 年 3 月 5 日

事件番号／平成 12 年（ワ）第 11537 号

要旨：会社が株主から自己株式を取得するにあたって、株主総会決議や株主総会の招集通知において消却が取得の目的であることを示さず、また、消却目的の自己株式取得の場合に招集通知に記載されるべき株主が自己も売主に加えるよう請求することができる旨を記載しなかったことは、商法（平成 13 年法律 79 号改正前）210 条（法 155 条）の規定に違反する。

② 東京高裁 判決 平成 8 年 2 月 26 日

事件番号／平成 6 年（う）第 1301 号

要旨：株式会社の取締役経理部長及び経理部次長が、同社の株式を買い占めた仕手集団に対抗するために、買い占めの妨害や買い占められた株式の買取り等の工作を第三者に依頼し、業務上保管していた金員を工作資金や報酬として支出した行為について、買取りは明らかに商法（平成 17 年法律 87 号改正前）210 条（法 155 条）に違反し、会社自身でも行うことができないことを行おうとしたものであり、取締役らに当該支出の権限はなかったなどとして、業務上横領罪の成立が認められた事例。

## (13) 定款違反（目的外行為）（法 27 条、355 条、385 条、407 条）

取締役が会社の目的の範囲外の行為その他法令若しくは定款に違反する行為を行った場合又はこれらの行為をするおそれがある場合に、当該行為によって当該会社に著しい損害が生ずるおそれがあるときは、監査役は当該取締役に対し、当該行為をやめることを請求することができる。

定款に違反する行為とは、法令又は定款の具体的規定に違反するだけでなく、取締役の善管注意義務及び忠実義務に違反する行為も含まれる。

### 【主な判例】

① 東京地裁 判決 平成 6 年 12 月 22 日 判時 1518 号 3 頁

事件番号／平成 5 年（ワ）第 18447 号

要旨：贈賄行為は、たとえ会社の業績の向上に役立ち、会社のための営業活動の一環であるとの意識の下に行われたものであっても、定款の目的の範囲内の行為と認める余地はなく、取締役の正当な業務執行権限を逸脱するものであり、かつ、贈賄行為を禁ずる刑法規範は、取締役が業務を執行するにあたり従うべき法規の一環をなすものとして、商法（平成 17 年法律 87 号改正前）266 条 1 項 5 号（法 423 条）の「法令」にあたる。

#### (14) その他法令等遵守

企業が事業活動を行うにあたっては、多種多様な法律が関わってくる。監査役監査にどの法律が関係するかは会社の事業形態・規模等により異なる。

##### 【主な法令】

- ・ 金商法
- ・ 独占禁止法
- ・ 個人情報保護法
- ・ 不正競争防止法
- ・ 知的財産関連法（知的財産基本法、特許法、実用新案法等）
- ・ 外国為替及び外国貿易法
- ・ 労働関係法（労働基準法、労働組合法、労働関係調整法等）
- ・ 製造物責任法
- ・ 環境関連法（環境基本法、廃棄物の処理及び清掃に関する法律、食品衛生法等）
- ・ 公益通報者保護法
- ・ 犯罪による収益の移転防止に関する法律
- ・ 各種業法 等

## 2. 経営判断の原則

監査役は、取締役等の意思決定に関して、善管注意義務、忠実義務等が履行されているかどうか、以下の観点（経営判断の原則<sup>44</sup>）から監視・検証する。

### (1) 事実認識に重要かつ不注意な誤りがないこと

- i) 意思決定のために必要な情報を十分に得ているか
- ii) 情報（事実、計数、予測）は正確、客観的、中立的か

### (2) 意思決定過程が合理的であること

- i) 法令・定款、決裁権限規程等に準拠した意思決定か（取締役会、経営会議等の付議基準、招集手続、議事運営等を含む）
- ii) 代替案や想定しうる利益・不利益等必要事項の検討・審議が行われているか
- iii) 必要な場合、該当案件についての専門家の見解を徴しているか

### (3) 意思決定内容が法令又は定款に違反していないこと

- i) 業法や定款で認められる範囲内か
- ii) 株式会社、経済・市場秩序、その他一般刑事事項等に対する法規制に違反していないか
- iii) 必要な場合、弁護士等の専門家の見解を徴しているか

### (4) 意思決定内容が通常の企業経営者として明らかに不合理でないこと

- i) 集めた情報と適正な検討・審議に基づく合理的な結論となっているか
- ii) 想定しうるリスクが会社の経営にとって致命的なレベルでないこと

### (5) 意思決定が取締役の利益又は第三者の利益でなく会社の利益を第一に考えてなされていること

- i) 取締役個人の保身や利得を得ることを目的としていないか
- ii) 親族・友人等、会社以外の第三者の利益を図るためではないか

---

<sup>44</sup> 監査役協会「監査役監査実施要領」（2009）117、118頁

## 第2節 監査項目（方法）と取締役の義務・責任の関係

ここでは、監査役監査実施要領で日常監査項目として掲げられた監査項目を中心に、法令で定められた取締役の義務と責任との関係をマトリクスにまとめた。次節では、マトリクスに掲げた監査項目（方法）別に監査のポイント（趣旨、確認事項）等について記載している。

監査項目 (監査の方法)		1		2			3		4	5
		重要会議への出席と議事録閲覧		報告の聴取			重要書類の閲覧		往査等	業務執行確認書
		(1) 取締役会	(2) その他重要会議	(1) 取締役等	(2) 主要部門	(3) 内部統制システム所管部署	(1) 決裁書類	(2) その他書類	(1) 実地調査	(1) 業務執行確認書の受入
取締役の義務・責任										
①	善管注意義務	●	●	○	○	○	○	○	○	○
②	忠実義務	●	●	○	○	○	○	○	○	○
③	取締役の監督	●		○			○	○		
④	内部統制システムの整備	●	○	○	○	○	○	○		○
⑤	取締役会への職務執行状況の報告義務	●		○	○	○	○	○		
⑥	監査役/監査委員への報告	○	○	●	●	●		○	○	○
⑦	競業取引の制限	○	○	○	○		○			○
⑧	利益相反取引の禁止	○	○	○	○		○			○
⑨	利益供与の禁止	○	○	○	○		○			○
⑩	株主・子会社との通例的でない取引	○		○	○					○
⑪	違法配当の禁止	○								○
⑫	自己株式の取得・処分等	○								○
⑬	定款違反(目的外行為)	○								○
⑭	その他法令等の遵守	○	○	○			○	○	○	○

※マトリクス中の「○」表示は、各監査項目の監査実施における確認事項に該当するものに付している。

また、「●」表示は、監査における確認事項の中でも特に重視して見るべき事項について付している。

監査項目 (監査の方法)		6											
		(1) 競業取引 ・利益相反取引			(2) 無償の利益供与			(3) 非通例取引調査			(4) 剰余 金等	(5) 自己株式の取 得等	
		i 取締役、執行役の兼務状況の確認	ii 重要な契約・取引状況の有無の確認	iii 取締役会での手続状況の確認	i 「社員行動指針」等の遵守状況の確認 会社方針の確認及び、「企業倫理規程」	ii チェック体制の確認	iii 関連勘定科目の支出・取引内容の確認	i 関連当事者取引に関するアンケート	ii チェック体制の確認	iii 子会社等との取引の確認	i 配当方針と配当可能額の確認	i 取得及び処分状況についての確認	ii 株主名簿の確認
取締役の義務・責任													
①	善管注意義務												
②	忠実義務												
③	取締役の監督									○		○	
④	内部統制システムの整備									○			
⑤	取締役会への職務執行状況の報告義務												
⑥	監査役/監査委員への報告												
⑦	競業取引の制限		●							○			
⑧	利益相反取引の禁止		●							○			
⑨	利益供与の禁止					●				○			
⑩	株主・子会社との通例的でない取引									●			
⑪	違法配当の禁止									●			
⑫	自己株式の取得・処分等									○		●	
⑬	定款違反(目的外行為)												
⑭	その他法令等の遵守		○							○			

### 第3節 監査項目（方法）別の監査

※ 監査対象となる取締役の義務と責任と監査項目との関係は、第2節「監査項目（方法）と取締役の義務・責任の関係」参照。

#### 1. 重要会議への出席と議事録の閲覧

##### (1) 取締役会

###### ● 当該監査のポイント

###### < 趣 旨 >

監査役は、取締役会に出席する義務があり、必要があると認めるときは、意見を述べなければならないとされている（法 383 条）。

取締役会への出席は、取締役の職務執行を監査する際の最重要の監査項目である。なぜなら、取締役会においては、善管注意義務、忠実義務を始めとして、取締役の監督義務、取締役会への職務執行状況の報告義務等、さらには競業取引、利益相反取引等の決議・報告等、取締役の主要な義務・責任のうちのかなりの部分について、その履行状況を、監査役として実際に確認することができるからである。

また、取締役会への出席による監査は、取締役の職務執行を事後的に評価する事後監査だけでなく、違法・不当な業務執行を未然防止する事前監査の役目を果たすうえで最も重要な職務であり、監査役は常に冷静な眼で取締役会の状況等を監視することが求められる。

###### < 確認事項 >

###### ・ 取締役会出席時

取締役会開催にあたり、招集手続、定足数、付議事項等の法令、定款に規定されている事項の遵守状況の確認はいうまでもなく企業倫理、リスク及び統制についても十分考慮され多角的な検討が行われているか等も確認する必要がある。

監査役は、取締役会の意思決定プロセス及び意思決定事項が「経営判断の原則<sup>45</sup>」に沿ったものであるか、決議においては、特別の利害関係者たる取締役が含まれていないか（法 369 条 2 項）も確認しなければならない。

また、会社法 363 条 2 項では取締役会に対し、代表取締役及び業務執行取締役の職務遂行状況に関する報告を 3 ヶ月に 1 回以上行わなければならないと規定されている。この報告は、第 1 節 1. (5) に記載のとおり、報告の省略の規定を適用しない（372 条 2 項）と定められていることに注意が必要である。

###### ・ 議事録閲覧時

会社法 369 条 3 項に規定されているとおり、取締役会の議事については議事録を作成しなければならない。取締役会議事録は、株主から閲覧請求され閲覧に供される可能性があること、決議について議事録に異議を留めないものは、決議に賛成したものと推定される

---

<sup>45</sup> 第 2 節参照

(法 369 条 5 項) ことから、発言内容や決議の賛否の記録等が適切に記録されている必要がある。監査役は上記のことを考慮し、取締役会議事録をドラフト段階で回付してもらいチェックするなどの対応を行う必要があると思われる。

また、経営判断原則を満たしていることの証拠となる記録や資料添付が揃っていることも重要である。

取締役会議事録は、10 年間本店に備え置かなければならないため (法 371 条 1 項)、監査役は議事録の備置状況も確認しなければならない。

## ● その他特記事項

各社で作成している取締役会規程について法令、定款に適合しているか、決議事項及び報告事項の基準が明確かを確認する必要がある。

また、定款の内容及び法令や規程等の変更については常に意識しておく必要があり、必要に応じて議事に関連した法令、定款及び社内規程について法務部門等から説明を求めることも必要と思われる。

議事録は電磁的記録により録取することも可能であるが、この場合には署名・記名押印に代わる措置をとらなければならない。

## ● 委員会設置会社における対応

委員会設置会社では、取締役会に報告義務を課しているのは執行役となっている (法 417 条 4 項)。執行役は、3 ヶ月に 1 回以上、職務の執行の状況を取締役会に報告しなければならない。この場合、執行役は代理人 (他の執行役に限る) により報告をすることができる。この報告の履行状況も確認しなければならない。この報告に関しても、監査役会設置会社と同様に、報告の省略の規定を適用しないと定められている。

## (2) その他重要会議

常務会、執行役(員)会、経営会議、内部統制委員会、リスク管理委員会等

### ● 当該監査のポイント

#### < 趣 旨 >

重要案件等について、まず常務会や経営会議等で討議したうえで取締役会に上程するケースが増えているといわれている。

また、内部統制委員会やリスク管理委員会などの会議名称が示唆するとおり、特定のテーマについて取締役や執行役員等経営レベルの出席者を中心に、方針や具体的な業務執行について審議するケースも増えてきていると考えられる。

監査役は、重要な意思決定の過程及び職務の執行状況の把握や、会社業務に関する種々の情報や潜在的な会社のリスク等の把握、また、必要があると認めたときは意見を述べるために、取締役会だけでなく常務会、執行役(員)会、経営会議、内部統制委員会、リスク管理委員会等の重要会議にも可能な限り出席することが望ましい。ただ、全ての会議に出席することは困難であり、各会議により重要度も異なるため、監査役として出席会議を選別する必

要がある。

さらに、監査役は各会議の議事録や資料を閲覧することにより、重要な意思決定の過程、業務の執行状況を把握することが可能となるため、出席していない会議については、主管部署等に説明を求める、議事録を閲覧するなどして対応することが望ましい。

### <確認事項>

#### ・ 重要会議出席時

重要会議の場合、招集手続、付議事項及び運営方法等については、法律の定めが特にないため、自社の規程に適合しているかを確認することとなる。

また、会議における審議・討議や決議が、善管注意義務、忠実義務等に基づき行われているか、法令や定款が遵守されているかを確認することが最も重要である。

承認権限を有する会議に関しては、承認内容が法令、定款及び各種規程に違反していないかを確認することはもちろんのこと、承認内容が権限委譲された範囲内であるかも確認しなければならない。

また、承認された事項について、速やかに取締役会に報告する旨規定している場合には、報告状況についても確認しなければならない。承認権限のない会議で、審議事項が取締役付議事項に該当する場合は、取締役会の決議を求めているかを確認する必要があるほか、必要な場合に実施状況について報告されているかも重要なポイントである。

#### ・ 議事録閲覧時

監査役が出席しない会議についての監査方法としては議事録等（会議資料含む）の閲覧が中心となる。そして、会議後に作成される議事録においては、意思決定の判断材料の記録、内容の適切性、賛否の状況等が適切に記載され、事後的に検証可能になっているかを確認することが重要である。

また、必要に応じて主催部門等からの聴取により、会議の経過と結果について議事録との整合性に問題がないか確認することも必要である。

議事録については、保管期間どおりに管理されているかも確認しておく必要がある。

#### ● その他特記事項

社内で行われる会議（臨時も含む）の開催状況など、監査役がスケジュールを把握できる仕組みを作ることが望ましい。

重要会議の中でも常務会や経営会議等の取締役が複数人参加するような会議に出席する場合は、取締役会に準じて監査を行う。

#### ● 委員会設置会社における対応

法定三委員会（指名・報酬・監査）は、1.（1）取締役会に準ずる。

## 2. 報告の聴取

### (1) 取締役等（委員会設置会社の場合、執行役を含む）

#### ● 当該監査のポイント

##### < 趣 旨 >

取締役等が監査役に報告をするための体制の整備は、内部統制システムに係る取締役会の決議事項の一項目である。監査役は報告聴取において、必要と認められる場合は監査役会で協議し、取締役等に対し助言・勧告を行う必要がある。

ここでいう取締役等の報告の聴取は、大きく以下の2つに分類できる。

##### i) 定期的な報告の聴取の具体的な内容

経営状況、事業遂行状況、内部統制システムの整備状況、財務状況、リスク管理状況、コンプライアンスへの対応状況等

監査役が定期的な報告の聴取を行うことは、取締役等の職責に対する自覚を促す役割も併せ持つ。職責に対する高い意識を維持することは、会社に著しい影響を及ぼすおそれのある事案が発見された場合の迅速な報告に繋がり、監査役の早期問題把握に役立つ。

##### ii) 臨時的な報告の聴取の具体的な内容

事故・不正行為、内部通報制度に基づき通報された事実、当局検査・外部監査の結果、当局等から受けた行政処分等、会社に著しい損害を及ぼすおそれのある事実等

臨時的に報告すべき事項に関して、会社法 357 条に基づいた報告義務のある取締役には、会社に著しい損害を及ぼすおそれのある事実を発見した取締役のみならず、この取締役から当該事実を知らされ、かつ、発見した取締役が監査役に報告していないことを知っている取締役も該当することに注意が必要である。

##### < 確認事項 >

定期的な報告の聴取は、業務執行における意思決定が適切に行われているか、また取締役の管理監督機能が十分に果たされているかという観点から行うことが重要である。具体的には、組織、手続、社内規程等が十分に整備・運用・更新されているか等を把握する。

臨時的な報告の聴取は、会社に著しい損害を及ぼすおそれのある事実の有無に注意を払い、発見された場合には関係する取締役よりさらに詳細な説明を求める。

取締役等から聴取を行うことは、会社が定めた種々のルールが正しく認識され、組織や制度が期待どおり機能しているかを知るうえでも重要である。

#### ● その他特記事項

- ・ 効率的に監査を行うために、定期的に報告を受ける事項については、あらかじめ項目を特定し取締役に伝えておく必要がある。その際、報告事項はリスクの発掘に繋がるような角度で多様な内容とすることが肝要である。
- ・ 取締役との意思疎通を図るために、代表取締役や他の取締役等との意見交換会の開催や、

社外監査役の業務理解を深めるために監査役会に取締役等を招いて事業状況の説明を受けることも必要である。

- ・ 聴取した内容について、懸案事項や対応中の事案がある場合は、後日その進捗・結果について改めて聴取を行う、又は報告を受けることが必要である。

### ● 委員会設置会社における対応

- ・ 「執行役及び使用人が監査委員会に報告をするための体制その他の監査委員会への報告に関する体制」は、監査委員会の職務執行のため必要なものとして取締役会が決議する事項の一項目である。
- ・ 執行役は、会社に著しい損害を及ぼすおそれのある事実を発見したときは、直ちに、その事実を監査委員に報告しなければならない（取締役にはこの報告義務はない）。

## (2) 主要部門（本社各部門、事業場・工場、子会社等）

### ● 当該監査のポイント

#### < 趣 旨 >

本社各部門、事業場・工場の業務は、通常代表取締役から権限を委譲されて行われる。その委譲された権限に応じてそれぞれ抱えるリスクは異なると考えられるが、監査役は、本社各部門、事業場・工場の業務の実情を把握し、想定されるリスクに応じた内部統制システムの整備が行われているか確認する必要がある。

また、子会社における業務は、通常は親会社のグループ経営方針のもと、企業集団に関する内部統制の取締役会決議を前提としたグループ会社管理規程等によって管理されているが、親会社の監査役は子会社に対する調査権を有している。これは、親会社監査役が子会社を監査するのではなく、親会社取締役の職務執行の監査のために必要がある場合に行使するという趣旨である<sup>46</sup>。子会社等を含めたグループ経営を行ううえで、グループにおける内部統制システムの強化が必要であり、グループ全体の内部統制の構築・運用の徹底が求められている。

子会社の内部統制が適切に機能するよう監督・指導することは親会社の重要な責務であり、親会社取締役の重要な職務執行である。そしてその状況を実際に確認することこそが親会社監査役による子会社調査の本質である。

#### < 確認事項 >

監査役は、定期的に主要部門から現況聴取を実施し、各部門における業務運営方針、業務執行状況、各部門が抱えているリスク（内包するリスクも含む）や課題等の把握・確認を行う。

また、役職員のコンプライアンス意識及び取組み状況の確認を行うとともに、取締役と主要部門（使用人）との職務執行状況に整合性の齟齬がないかを確認する。

<sup>46</sup> 商事法務研究会編「監査役ハンドブック」（商事法務研究会、2000）402頁

監査役は、上記により、取締役が各部門に適切な業務執行を行わせているか、その管理監督の状況、各部門等における内部統制機能の状況を確認することが重要である。

### ● その他特記事項

監査の基本は各部門に対する直接確認にあり、そのため往査対象部門や子会社の選定に際しては、期初に定めた年間計画書に基づき監査方針、監査計画書に則り実施するための事前準備が必要である。その際には、前年度の監査調書を参考にするとともに、各部門からの最新報告資料等の入手を行い、聴取項目についての焦点（対処すべき課題等）を絞っておくべきである。

子会社は、それぞれの規模や業務内容などに応じて機関設計されている。子会社に監査役（特に常勤監査役）が設置されている場合は、基本的には子会社の監査役が行う監査に依拠し、子会社監査役との関係に努める。なお、子会社の監査では、親会社のグループ経営方針等（コンプライアンスも含む）が子会社の従業員まで浸透しているかを確認する必要もある。

重要な子会社については、連結経営の視点から、親会社に対する影響を考慮し、親会社の監査役が親会社各部門・事業所・工場の監査に準じた形での調査を行うことも考えられる。

また、海外子会社に関しては遠方という特殊事情から監査に時間等を要することになるが、国内では想定しえないリスクも内包するため、特に注意する必要がある。

期末監査では主に決算関係、株主総会に関連した監査を中心に行うことになるが、あわせて競業取引・自己取引・利益相反取引、無償の利益供与、非通例取引、自己株式の取得等の監査のため、関連部門から証跡の受入や取締役会議事録の閲覧を行う必要がある。

なお、関連会社については、経営を支配しているわけではなく、直接的には監査役監査の対象とはならないが、金商法の財務報告に係る内部統制には関連会社の評価も含まれることなどから、取締役の職務執行に対する業務監査として、監査役は関連会社について何らかの確認を行う必要が生じることも考えられる。その場合、質問書の送付、聞き取り、あるいは資料等の閲覧等の方法により、必要事項について確認を行う<sup>47</sup>（重要な関連会社については子会社に準じた形での確認を行うことも考えられる）。

### (3) 内部統制システム所管部署（リスクマネジメント、内部監査部門等）

#### ● 当該監査のポイント（第3章参照）

#### < 趣 旨 >

取締役会で内部統制システムの基本方針を決議し、またその適切な整備・運用を図ることは、取締役の最重要の責務の一つである。

監査役は、リスクへの対応状況や各体制の整備状況について把握するために内部統制システム所管部署から定期的又は随時に報告を受ける必要がある。

<sup>47</sup> 森・濱田松本法律事務所編「新・会社法実務問題シリーズ・10 内部統制－会社法と金融商品取引法」（中央経済社、2009）132頁

## <確認事項>

内部統制システム所管部署の監査の主なポイントは以下のとおり。

- ・ 他社にて発生した不祥事等で、自社においてもリスクを感じられる場合は自社の状況の把握。
- ・ 基準となる規程等が体系的に整備されており、その重要性を周知徹底しているか。
- ・ 規定に則った業務を行う仕組みが構築されているか。
- ・ 法令等の改廃やその他の環境の変化を規定等に反映させ、業務内容と齟齬がないよう見直しを行っているか。
- ・ 組織の体系、決裁権限の体系と範囲、分掌業務の体系と範囲、決裁基準の体系と範囲、責任者が明確になっているか。
- ・ 体系及び範囲並びに責任権限を逸脱した行動を把握する仕組みができているか。
- ・ 法令で定められている情報や監査上必要な情報は監査役に伝達されているか。

## ● その他特記事項

- ・ 内部監査部門の監査結果聴取だけに留まらず、監査役自身が内部監査部門の監査が適切に実行されているか確認する必要がある。
- ・ 会計監査人から財務報告に係る内部統制に関する取締役の評価結果と会計監査人の監査結果について期中より随時に聴取し、監査役による有効性の評価と重要な問題の有無について確認することが求められる。
- ・ 監査役監査報告の作成時点において、取締役に対して取締役会の場で、あるいは個別に内部統制の評価状況を確認する必要がある。
- ・ 基本的に子会社・関連会社の経営はそれぞれ独立しており、各々の会社の内部統制部門の連係は十分とはいえないケースもありうる。監査役としての立場から企業集団としての全体の内部統制のレベルを上げるための勧告、助言を適宜、取締役に対して行うことが求められる。

## 3. 重要書類の閲覧

### (1) 決裁書類

(稟議書、重要な契約書、代表取締役印を押印する書類等)

※ 投融资関係、寄付関係、債権放棄、和解金・違約金の支出関連の稟議等

## ● 当該監査のポイント

### <趣旨>

ここでいう決裁書類とは、取締役会付議には至らないものの、各会社が定めた決裁権限規程等に従い、一定のランク（例えば担当役員以上）以上の権限者が行う、重要事項についての決裁（担当ラインによる決裁、持ち回り決議等を含む）の記録書類を指す。

監査役は決裁書類を閲覧し、決裁事項が法令・定款に違反していないか、経営判断原則に則り決定されており善管注意義務・忠実義務に違反していないか、経営方針との矛盾がないかを確認することが重要である。

### <確認事項>

決裁書類の監査のポイントは以下のとおり。

- ・ 会社に対し、重大な損害を及ぼすおそれのある事項はないか。
- ・ 競業及び利益相反取引に該当する事項が、取締役会の承認を受けることなく行われていないか。
- ・ 株主の権利行使に関する利益供与に該当する取引が行われていないか。
- ・ 決裁事項が決裁者の権限内であるか、また、決裁するに至った根拠書類が添付されているか。
- ・ 契約書の内容は契約目的に照らして必要かつ十分な条件であるか。
- ・ 決裁された重要な案件が、取締役会に報告されているか。

### ● その他特記事項

- ・ 監査役が閲覧する重要な決裁書類については、自動的に監査役へ回付される仕組みを構築しておくことが必要。
- ・ 監査役は稟議書等の回付者に間違いはないか、また正確な記載であり押印等の漏れがないかを確認するとともに、閲覧記録を作成して閲覧漏れを防止する。
- ・ 重要書類は法令又は規程等に準じて適切に整備され、保存及び管理されているかの確認も必要。

### ● 委員会設置会社における対応

- ・ 執行役に権限委譲している場合、決裁が規定された権限内であるか、また、取締役専決事項に該当していないかについての確認が必要。

## (2) その他書類（事業計画書、予算・決算関係書類、内部監査報告書、訴訟関係書類等）

### ● 当該監査のポイント

#### <趣旨>

監査役は、取締役職務の執行状況を把握する為、重要書類を閲覧し、経営の意思決定過程が法令・定款に違反していないかの確認及び検証を図る。

### <確認事項>

監査のポイントは以下のとおり。

- ・ 内容が法令・定款・規程に違反していないか。
- ・ 監査役へ報告されるべき内容がある場合、遅滞なく報告されているか。
- ・ 会社に対し、重大な損害を及ぼすおそれのある事実はないか。
- ・ 情報の保存及び管理の整備状況は、法令又は規程等に準じて行われているか。

### ● その他特記事項

- ・ 監査役が閲覧する書類については、自動的に監査役へ回付される仕組みを構築してお

く必要がある。

- ・ 監査役は閲覧記録を作成して閲覧漏れを防止する。

#### ● 委員会設置会社における対応

- ・ 執行役による業務の執行の決定は、取締役会の決議によって委任されたものでなければならない。

### 4. 往査等

#### 実地調査（本・支店、工場その他の事業所、子会社・関係会社等）

##### ● 当該監査のポイント

##### < 趣 旨 >

実地調査の目的は、本・支店、工場その他の事業所等の業務の実情を現場において把握し、その業務が適法かつ適正に行われているか、内部統制システムが整備され、有効に機能しているか、取締役の経営方針、経営計画等が明確に事業所等まで伝達され、浸透しているか、事業所等の職務執行状況が取締役まで迅速に伝わるようになっているか等について確認することにある。

##### < 確認事項 >

実地調査時の具体的な確認事項は以下のとおり。

##### ・ 共通事項

法令等の遵守状況、内部統制システムの整備状況、経営方針の浸透状況・経営計画等の進捗状況、取引の状況に関する調査、情報管理状況に関する調査、会計監査・内部監査指摘事項・当局からの勧告や改善指導事項等に関する改善状況

##### ・ 事業所往査

重要会議での決議事項・報告事項、職場環境、本社の指揮命令の十分性と理解状況の把握等

##### ・ 子会社往査

グループ内部統制の整備状況の確認、親会社の経営方針との整合性の確認、取締役の競業取引・利益相反取引等の有無、財産の状況に関する調査

#### ● その他特記事項

- ・ 各事業所等によりテーマを絞り込み重点監査項目を定めておく。
- ・ 主要な子会社については、空白が生じないようにローテーションにより実施する。
- ・ 内部監査計画に合わせ監査役監査を実施するなど、内部監査部門との関係を図る。

#### ● 委員会設置会社における対応

- ・ 執行役の業務執行が妥当かつ適法に行われているか確認する。ポイントは以下のとおり。

- i) 会社方針、中期計画、予算などとの整合性
- ii) 事業所の作業、管理実態の視察、重要な財産の確認
- iii) 内部監査計画に合わせ監査委員会監査を実施するなど、内部監査部門との関係を図る

## 5. 業務執行確認書

### 業務執行確認書の受入

#### ● 当該監査のポイント

#### < 趣 旨 >

業務執行確認書とは、取締役の善管注意義務、忠実義務、競業取引・利益相反取引避止義務、無償の利益供与の避止義務等の履行状況について確認するため、監査役から取締役に対して、期末において、主にアンケート形式の書面を交付し、記入のうえ返却してもらうものである（協会ホームページの「監査業務支援ツール」内の「L. 期末監査用ツール」にサンプルが掲載されている）。

取締役業務執行確認書はあくまで監査役監査の一部であり、監査役としてはこの回答をもって確認したことの裏づけにはできない。しかし、業務執行確認書を求めることにより取締役自らの立場と負うべき責任を改めて理解・認識してもらい、自署・押印で確認をとること自体が、取締役の業務執行に係る内部統制システムを成し、内部統制システム監査の重要な一環となる。

また、新任取締役に対しては自らの社会的責任を理解し、管轄業務の執行時の適法性を意識してもらうために有効である。

他方、監査役にとっては、取締役に対して義務と責任の履行を求める際に確認書として示すことは、必要な理解をある程度具体化することとなり、経営の問題点の早期発見に繋がるという観点において有用である。しかし当然のことながら監査役としては、日常の情報収集や調査等を行うことが基本であり、取締役の行動、発言に注意を払い、また関連部門への調査を行うなど、確認書の回答の裏づけを自らとるよう努力すべきである。

#### < 取締役業務執行確認書の効用 >

- ・ 取締役が負うべき法的責任を概ね認識することができる。
- ・ 取締役自身の行為及び取締役が管轄する業務執行に伴う適法性のチェックに役立つ。
- ・ 監査役監査対象をほぼ網羅し、ほぼ全体を把握することができる。
- ・ 監査上の問題点を見つける一助となる。
- ・ 会社の不祥事を未然に防ぐことにより、取締役の刑事・民事での責任追及の危険性を軽減することができる。
- ・ 業務執行確認書は内部統制システム監査の一つとして意義がある。

#### < 業務執行確認書による主な確認事項 >

- ・ 善管注意義務・忠実義務（任務懈怠をしていないこと）についての確認。

- ・ 競業取引及び利益相反取引の制限義務についての確認。
- ・ 無償の利益供与をしていないことについての確認。
- ・ 不適正な経理処理（粉飾決算）及び計算書類等の虚偽記載を行わないことについての確認。
- ・ インサイダー取引を行っていないことについての確認。
- ・ 自己株式及び配当等の処分の手続についての確認。
- ・ 代表取締役等に対する監督責任及び経営判断原則についての確認。
- ・ 監査役への報告義務についての確認。
- ・ 法令、定款及び社内規則に違反していないことについての確認。
- ・ 内部統制システムの構築・運用責任についての確認。

### ● その他特記事項

- ・ 業務執行確認書に「確認を保留する」「その他」の回答等があった場合は、必ず、詳細な聴き取り調査をしなければならない。それにより、問題点を把握し、不祥事を未然に防止することに繋がる。
- ・ 非常勤取締役等に対して業務執行確認書を求めるかどうかの検討の余地があるが、非常勤取締役は常勤の取締役より監査役との接点が少ないため、確認書を求める必要性が高いとも考えられる。
- ・ 執行役員制度を採用している会社については、執行役員からも業務執行確認書の受入を行うか否か、検討する必要がある。

### <新たに業務執行確認書を導入する場合の留意点>

- ・ 会社により導入について取締役の理解が得られない場合があると考えられる。監査役会での意見統一と代表取締役への説明を踏まえて、取締役会等での説明を十分に行うことが必要である。
- ・ 業務執行確認書の導入により不祥事を未然に防ぎ、会社の健全性・倫理性を維持向上させることに役立つことを理解してもらうことが重要である。なお、社外取締役や執行役員への適用は各会社の状況に応じて、検討する必要がある。

### ● 委員会設置会社における対応

委員会設置会社では、業務執行確認書を導入する場合、取締役のほか執行役も対象となる。

## 6. (1) 競業取引・利益相反取引

- i) 取締役（委員会設置会社の場合、執行役含む）の兼務状況の確認
- ii) 重要な契約・取引状況の有無の確認
- iii) 取締役会での手続状況の確認

### ● 当該監査のポイント

#### < 趣 旨 >

会社法施行前、旧商法の下では、第3節6 (1) ~ (5) の各項目について取締役の義務違

反があるときは、監査報告にその事項に関する記載を個別に行うこととされていた。

会社法においてはこれらの項目を個別に監査報告に記載することは求められなくなった。しかし、会社法においてもこれらの行為は旧商法同様に禁止されている。それは、これらの取引が取締役の善管注意義務、忠実義務違反に関する会社法上特に問題のある行為であるとされるためである。

競業取引は、取締役は業務執行に大きな権限を有し、また営業事業上の機密にも精通していることから、それらを利用して会社を犠牲にし、自己又は第三者の利益を図るおそれがある<sup>48</sup>。また、利益相反取引は、取締役が会社と取引する場合、その地位を利用して、会社の利益を犠牲にし、自己又は第三者の利益を図るおそれがある<sup>49</sup>。

したがって、会社法の下にあっても、これらの項目は、取締役の職務執行に関する監査役の重要な監査項目である。

なお、競業取引、利益相反取引には以下の2種類の類型があるとされており（法356条）、監査役はいずれにも留意する必要がある。

- イ) 直接取引 取締役が自己又は第三者のために株式会社と取引をしようとするとき。
- ロ) 間接取引 株式会社が取締役の債務を保証する取引、その他取締役以外の者との間において株式会社と当該取締役との利益が相反する取引をしようとするとき。

### <確認事項>

競業取引、利益相反取引の確認に際しては、取締役の他の会社との兼任関係の把握が前提になる。したがって、監査役は、まず取締役の兼任状況を確実に把握できる社内体制が構築されているかを確認することが重要である。当該体制が不十分であると考えられる場合には、監査役は確実に兼務状況が把握できる体制を構築するよう執行側に求める必要がある。

そのうえで、競業取引、利益相反取引が確実に取締役会の承認を得る手続が行われていることが重要であり、また結果が確実に取締役会に報告される必要がある。そのためには、監査役は、必要に応じて日頃から取締役に法令の趣旨の理解を促し、また注意を喚起しておくことが望ましい。

会社を私物化するような行為は論外としても、取締役は取引先、出資先の役員に就任しているケースが多く、うっかり取締役会の承認手続を洩らしてしまう可能性があるので、普段から気をつけておく必要がある。期末にまとめて執行部門から報告を受けて、承認漏れがないかを確認する。

執行部門の自己点検が適切に行われているか否かのチェックポイントは次のとおり。

- イ) 取締役会付議要件、判断基準の相当性を確認する（法356条の解釈、運用の実際を確かめる）
- ロ) 役員兼任表が的確にアップデートされているか。
- ハ) 全取引をどのようにリストアップしているか、また、取引の内容をどのように確認し

<sup>48</sup> 商事法務研究会編「監査役ハンドブック」（商事法務研究会、2000）420頁

<sup>49</sup> 商事法務研究会編「監査役ハンドブック」（商事法務研究会、2000）432頁

ているか。

ニ) 会社に損害を与えていないことをチェックしているか。

ホ) 取締役が他社の代表取締役を兼任している場合は、稟議書のみならず取締役が管轄している部の部長決裁までチェックしているか。

<具体的な監査の実施については監査役監査実施要領 第8章第7項総論及び第1「競業取引、自己取引、利益相反取引」(131～133頁)を参照。>

### ● その他特記事項

- ・ 競業取引は取締役が会社の外で行う取引であるため、その事実を把握するのが難しい(会社は取引の相手方にならない)。したがって、当該取引が競業取引であるかどうかの認識、また取引開始前の承認取得の手続は、その取締役の自覚に依存するところが大きいことが指摘されている<sup>50</sup>(したがって、取締役に対して競業取引の有無をヒアリングや業務執行確認書等により確認する必要があると考えられる)。
- ・ 100%子会社の場合は形式的に競業取引・利益相反取引にあっても、両者は実質的に一体であるから、当該親子会社間で取締役の兼任関係があっても競業取引・利益相反取引には該当せず、取締役会の承認は要しないものとされている<sup>51</sup>。また、100%子会社同士の場合も同様に、取締役会の承認は要しないものとされている。

## 6. (2) 無償の利益供与

- i) 会社方針の確認及び「企業倫理規程」「社員行動指針」等の遵守状況の確認
- ii) チェック体制の確認
- iii) 関連勘定科目の支出・取引内容の確認

### ● 当該監査のポイント

#### < 趣 旨 >

無償の利益供与は、会社法が禁じている株主の権利の行使に関する財産上の利益供与と、その他の不適切な利益供与に分けて考える必要がある。

まず、会社法は株主の権利の行使に関して財産上の利益の供与を禁止している。これは、会社財産の浪費の防止とともに、総会屋の活動の抑止を図ることで間接的には会社運営の健全性を確保することが目的であるとされている<sup>52</sup>。子会社を通じた利益供与も対象となるため、監査役は、子会社の監査役等と連携し、株主の権利の行使に関する財産上の利益の供与がないことを確実に確かめる必要がある。

一方、政治献金、寄付金など、会社法が禁止する株主の権利の行使に関する財産上の利益の供与に該当しないものであっても、支出又は取引の状況によっては取締役の義務違反が問

<sup>50</sup> 商事法務研究会編・前掲(注48)426頁

<sup>51</sup> 商事法務研究会編・前掲(注49)222頁

<sup>52</sup> 弥永・前掲(注42)117頁

われる可能性がある。したがって、監査役は、支出又は取引の目的が合理的であるか、また、会社の規模や財政状態等を考慮したときに妥当であるかなど、取締役の義務違反に該当しないことを確認する必要がある。

#### <確認事項>

##### ① 会社方針の確認、及び「企業倫理規程」「社員行動指針」等の遵守状況の確認

株主の権利の行使に関する財産上の利益供与及びその他の不適切な利益供与を排除するには、これら不適切な利益供与の排除を会社の方針として明確に示すとともに、「企業倫理規程」「社員行動指針」等に規定として定め、役員及び社員に周知徹底する必要がある。監査役は、利益供与排除に関する会社の方針及び関連規程の内容を確認するとともに、規程等の遵守を宣誓させることなどによって役員及び社員に倫理的行動を促す体制が構築されていることを確認する。

##### ② チェック体制の確認

監査役は、株主の権利の行使に関する財産上の利益供与及びその他の不適切な利益供与を排除するための内部統制体制として、総会屋との関係を遮断するための体制及び、不適切な支出又は取引をチェックする体制等が、子会社を含め構築され運用されていることを確認する。

##### ③ 関連勘定科目の支出・取引内容の確認

監査役は、必要に応じて、関連勘定科目の支出内容について調査する。利益供与は経費の支出のみにより行われるとは限らないので、株主との間で行われる取引の内容等についても確認する。

<具体的な監査の実施については監査役監査実施要領 第8章第7項第2「株主等の権利の行使に関する贈収賄、利益供与」（133～134頁）を参照。>

#### 6.（3）非通例取引調査

- i) チェック体制の確認
- ii) 関連当事者取引に関するアンケート
- iii) 子会社等との取引の確認

#### ● 当該監査のポイント

##### <趣旨>

非通例取引については以下のごとく様々に説明されている。

「経済合理性より考えたときに質的又は量的に一般的でない取引」

「一般の商慣習になじまない取引」

「会社の通常取引数量と比較して異常に多い金額の取引、会社にとって異常に有利又は

不利な条件での取引等」

非通例取引が行われる典型的なケースとして、以下のような例が挙げられる。

会社は子会社に対して支配力を持っているため、その力を利用して、親会社で発生した損失を子会社に付け替える等、不当・不正の行為をなす可能性がある。

また、株主は取締役の選任・解任権を有しているため、取締役に影響力を行使しやすい。したがって、株主との取引は子会社との取引同様に不当・不正なものになる可能性がある<sup>53</sup>。(もちろんこれら典型的な例以外に様々なケースがありうることはいうまでもない。)

非通例取引とは具体的に何であるかを定型化することは難しいが、例としては、異常な取引価格・数量、異常なリベートや値引き、標準ではない決済条件等が挙げられる。

なお、会社や関連会社との取引は、決算の操作、過失の隠蔽などに利用されやすく、時として深刻な税務問題を生ずる可能性もある。下請け会社や協力会社との取引にあつては、優越的地位の濫用のおそれもないとはいえない。

したがって、監査役は、このような非通例取引の有無、また取引があつた場合その内容について確認する必要がある。

## <確認事項>

### ① チェック体制の確認

非通例取引を防止するために最も重要な点は、親会社、子会社、関連会社、株主等との取引について、取引を行う場合のルールが明確にされ適切に運用されているかどうか、また、取引の審査や決済の仕組み等から一般的ではない取引が確実にチェックされるようになっているかどうかであり、それが監査役の第一の確認ポイントとなる。

例えば

- ・ 子会社との取引価格決定ルールはどうなっているか、適切に運用されているか、取引結果が適切な会議体等で報告されているか
- ・ 値引きや標準決済条件を外れた取引の決裁権限はどうなっているか、適切に運用されているか

監査役としては、これらのルールが確立され、適切に運用されているかどうかを確認したうえで、実際の取引状況について確認することが有効と考えられる。

なお、その前提として、子会社等との従来からの取引状況（例えば月別の取引数量、取引価格、支払条件等）についてはあらかじめある程度正確に把握しておくことが重要である。

期末の監査活動での把握は難しいので、日頃から日常監査で留意する。(税務調査・税務相談記録、会計監査人監査で指摘事項がなかったかどうか確認する)

ポイントは次のとおり

<sup>53</sup> 商事法務研究会編・前掲（注48）454頁

- ・ 値引き、値増しその他の異常な取引価格がないか。
- ・ 架空売上、押し込み販売、循環取引その他の異常な取引がないか。
- ・ 決算期前後の大量取引や決算期跨ぎの異常な取引はないか。
- ・ その他、出資・融資・債務保証などにおかしな点はないか。
- ・ 役員交際費、調査費、会費などを定期的（例えば半期ごと）にチェックする。
- ・ 「関連当事者との取引の調査書」で確認する。

## ② 関連当事者に関するアンケート

関連当事者との取引については、計算規則（98条1項11号）においても、また、財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則（8条の十）においても注記が求められている。

関連当事者との取引を把握するため、主に役員（取締役、監査役等）に対して期末にアンケートが行われているケースが多い。

監査役としては、当該アンケートの回答結果を受領し、取引の状況を確認することが考えられる。

## ③ 子会社等との取引の確認

①で述べたような子会社等との取引条件ルールが整備されている場合、通例的でない取引が発生した場合は、通常何らかの機関決定あるいは決裁を経ることになる。

監査役としては、一定の線を超える取引については、定期的に確認する、あるいは定期的に報告を受ける仕組みを整備しておくことも有効と考えられる。

また、日常の監査活動において確認する必要がある場合は、特定の子会社との取引を抽出して詳細に確認することも考えられる。

<具体的な監査の実施については監査役監査実施要領 第8章第7項第3「関連当事者との一般的でない取引」（134頁）を参照。>

## 6.（4）剰余金等

- i) 配当方針、配当可能額の確認

### ● 当該監査のポイント

#### < 趣 旨 >

分配可能額を超える剰余金の配当は、会社財産維持、会社債権者保護の観点に鑑みて重大な違法行為である。監査役は、剰余金の配当が法令・定款に従い適切な手続を経て実施されているかどうかを確認する必要がある。

（剰余金の配当に関する責任）

分配可能額を超えて剰余金の配当が行われた場合、株主は会社に対し、配当財産の帳簿価額に相当する金銭を支払う義務を負う。また、会社債権者は直接株主に対して違法分配

額の支払いを請求することができる。これらの支払義務を負うのは悪意で配当を受領した株主に限られない。それは、会社財産維持、会社債権者保護の重要性に鑑み、財源規制に違反して行われた剰余金の配当は一律に無効と解すべき<sup>54</sup>であるためとされている。

また、業務執行者及び総会や取締役会に剰余金分配議案を提案した取締役等は、会社に対し、配当財産の帳簿価額に相当する金銭を支払う義務を負う。この支払義務を履行した業務執行者等は、悪意の株主に対して求償することができる。

(欠損が生じた場合の責任)<sup>55</sup>

分配可能額規制を守っていた場合であっても、期末に欠損が生じたような場合には、業務執行者は、その職務を行うにあたって注意を怠らなかったことを証明しない限り、分配額を上限として、その欠損の額を会社に対し連帯して支払う義務を負う（定時株主総会に基づく剰余金配当、資本金減少・準備金減少に伴う剰余金配当の場合を除く）。この義務は、総株主の同意がなければ免除できない。

<具体的な監査の実施については監査役監査実施要領 第9章第4項第4「剰余金の配当」(154～157頁)を参照。>

## 6. (5) 自己株式の取得等

- i) 取得及び処分状況についての確認
- ii) 株主名簿の確認

### ● 当該監査のポイント

#### < 趣 旨 >

旧商法の下では自己株式の取得は資本維持・充実等の観点から弊害があるとされていた(株主に対する出資の払戻しとなり会社債権者を害する)<sup>56</sup>。

一方会社法の下では、「会社財産の払戻しを、剰余金の配当か、自己株式の取得か、減資に伴う払戻しかによって区別する必要性も合理性も乏しい」<sup>57</sup>と指摘されるように、それらの行為には統一的な規制が講じられ、いわば同列に扱われることになった。自己株式の取得も、分配可能額の範囲内で会社の剰余資金等を株主に還元する目的等で活用されるようになってきている。

しかしその中で、特定株主のみからの自己株式の買付あるいは売却、また、不公正な価格による自己株式の買付あるいは売却、インサイダー情報を利用した自己株式の買付あるいは売却等、自己株式の取得や処分等に関する不正行為や法令違反等は、株主平等原則に抵触する、また、株式取引の公正性を損ねる重大な事項であり、取締役の職務執行において特に注意を要する事項の一つであると考えられる。

<sup>54</sup> 弥永・前掲(注42)399頁

<sup>55</sup> 神田・前掲(注43)275頁

<sup>56</sup> 弥永真生「リーガルマインド会社法」(有斐閣、2007)53頁

<sup>57</sup> 郡谷大輔=岩崎友彦「会社法における債権者保護〔下〕」商事法務1747号(2005)23頁

### ＜確認事項＞

自己株式の取得が可能な場合は会社法 155 条に列挙されている。ただ、会社が何等かの意図を持って取得の意思決定を行い、実際の取得を行うケースが多いと考えられる（例えば上記のごとく会社の剰余資金を株主に還元する等）。

監査役としては、会社が自己株式の取得・処分を行おうとする場合、まずその目的（何のために自己株式を取得・処分するのか）を確認することが重要と考えられる。それを踏まえて、自己株式取得・処分の合目的性、会社の現況や会社が置かれた環境における自己株式取得・処分の妥当性、さらに自己株式の取得・処分が適正な手続に則り実施されたかどうかを確認する必要がある。

＜具体的な監査の実施については監査役監査実施要領 第 8 章第 7 項第 4「自己株式の取得及び処分等」（135 頁）を参照。＞

### ● その他特記事項

自己株式の取得が可能な場合のうち、単元未満株式の請求に基づく買取り、合併に伴い消滅会社から承継する場合等を除く多くのケースにおいて、基本的には会社法 461 条に定める配当等の制限（財源規制）を受け、また、取締役等は 462 条の違法配当等に関する支払義務、465 条の欠損が生じた場合の補填責任を負うことに留意が必要である。

## 第4節 不正の行為、法令若しくは定款に違反する行為又はそのおそれがあった場合の監査役の対応

第4節では、第3節で行った期中監査において、不正の行為、法令若しくは定款に違反する行為又はそのおそれがあると監査役が判断した場合に、監査役としてとるべき行動等について記載していく。

### 1. 不正の行為、法令若しくは定款に違反する行為とは<sup>58</sup>

- i) 「不正の行為」とは、取締役がその義務に違反して会社に損害を生じさせる故意の行為や取締役として対処すべき事項があるにも拘わらず何もしないこと等が該当する。また、取締役以外の者（使用人等）が「不正の行為」を起こした場合は、取締役は、使用人の職務執行に対する監督において善管注意義務違反を問われる可能性がある。
- ii) 「法令」とは、会社法のみならず、およそ企業行動を規制する全ての法令を指す。法令違反には取締役の善管注意義務、忠実義務違反も含むため、取締役の義務違反は全て法令違反となる。
- iii) 「定款違反」で通常問題となるのは、主に会社の営業目的の逸脱に関する場合である。

### 2. 不正の行為等があった場合の監査役の対応

監査役が期中監査において「取締役が不正の行為をし、若しくは当該行為をするおそれがあると認めるとき、又は法令若しくは定款に違反する事実若しくは著しく不当な事実があると認めるときは、遅滞なく、その旨を取締役（取締役会設置会社にあつては、取締役会）に報告すること」が義務付けられている。

ここでいう著しく不当な事実とは、法令・定款違反ではないが、そのことを決定すること・行うことが妥当でないことであり、差止請求と比べてもその範囲が広く、また、会社に損害が生ずることを必要としていない。

なお、「監査役監査基準」では、取締役が会社の目的外の行為その他法令・定款に違反する行為をし、又はこれらの行為をするおそれがあると認めたとき、会社に著しい損害又は重大な事故等を招くおそれがある事実を認めたとき、会社の業務に著しく不当な事実を認めたときは、取締役に対して助言又は勧告を行うなど、必要な措置を講じることを、監査役の職務の一つとしている。また、監査役はこれらの事項に関し、必要があると認めた場合には、取締役会の招集又は取締役の行為の差止めを請求しなければならないとしている。

監査役は、期中に各種監査により、何らかの問題が発生していることあるいは発生するおそれがあることが判明した場合には、取締役等に対し、改善策策定や内部監査による追加監査の実施等の勧告を行う必要があると思われる。

また、期末において「重大な事実」に該当するか否かを最終的に判断するために監査役は、期中監査により発見された不正の行為や法令違反に該当又は該当するおそれのある事項（取締役によるもの以外を含む）に対して、主に以下のような対応をしたうえで、監査調書にまとめ

<sup>58</sup> 商事法務研究会編・前掲（注48）301頁

ておくことが必要である。

- i) 不正の行為や法令違反等の事実関係の把握
  - ・ 当該行為を行った当事者へのヒアリング
  - ・ 関係者等からの説明、報告聴取
  - ・ 実地調査
- ii) 対応策、再発防止策等の内容の確認
- iii) 是正状況のフォローアップ
- iv) 各ステークホルダーへの対応状況等の把握
- v) 報道機関、行政機関等への報告内容の監査
- vi) 情報開示の内容の監査

調査委員会等（社内外を問わず）が設置され、当該委員会が事実関係を調査し再発防止策を提言した場合等は、監査役は報告書の内容を確認し、説明を受けておく必要がある（監査役が調査委員会等のメンバーになるかどうかは議論の余地がある。自らは調査する主体とならずにオブザーバー的に参加することにより、調査の状況をリアルタイムで確認することも考えられる）。

監査役は、対応等の結果の監査のみならず、プロセスの監査に重点を置いて監査を行い、監査調書を詳細に作成することが必要である。それは、第5節で説明する監査報告作成時において、「重大な事実」に該当するかどうかを判断するときに、重要な判断要素になると考えられるためである。

取締役の行為により会社に損害が生じ、会社が当該取締役に対し、又は取締役が会社に対して責任追及の訴えを提起する場合には、監査役が会社を代表する（法386条1項）。

取締役の行為に対し、監査役自らが判断して当該取締役に行う責任追及は監査役の任務の一つであり、監査役が理由なく責任追及の訴えを提起しない場合、監査役の任務懈怠に該当する可能性があることにも留意しなければならない。

また、株主から取締役の責任追及等の訴えが提起された場合も監査役が会社を代表して対応することになる。その場合の監査役の具体的な対応内容については、監査役監査実施要領第12章第2項「株主代表訴訟の対応」（221～227頁）を参照。

## 第5節 監査報告の作成

第5節では、第3節及び4節で取り上げた、不正の行為又は法令若しくは定款に違反する事項それぞれにつき、監査報告への記載の可否を含め、監査役が判断するために必要な各種プロセスについて記載していく。

### 1. 期中監査及び期末監査の結果を踏まえて監査報告を作成するプロセス

監査役は、期中監査及び期末監査の結果を踏まえて監査報告を作成する。

監査役会設置会社においては、監査役会は各監査役が作成した監査報告に基づき、一回以上の審議を経て監査報告を作成することとされている。

年間を通じて事業活動を行う会社組織においては、重要性はともかくとしても、何らかの不正の行為又は法令若しくは定款に違反することが疑われる事案が全くないということはやや考え難い（通常は取締役によるもの以外が大半であると考えられる）。その場合、監査役は当該事案の発生以降、第4節2.「不正の行為等があった場合の監査役の対応」に記載の監査活動を行っていると思われる。

監査役は、期末に監査報告を作成するに際して、第4節2.の監査活動を踏まえて、当該事案に関して改めて確認を行う。具体的には、第4節2.に記載の監査活動の証跡をベースに、以下のような内容を再確認する。

#### (1) 確認事項

- i) 当該事案の事実関係
- ii) 当該事案が発生以降適切に治癒、修復されているか
- iii) 再発防止策が適切に策定され有効に機能しているか
- iv) 関係者が規則・規程に従って適切に処分されているか
- v) 当該事案が必要に応じて適切に開示されているか
- vi) その他当該事項に係る事項

#### (2) 確認方法、手段

- i) 監査役が当該事項に関して報告聴取を行った場合その記録
- ii) 当該事項に関する取締役会等の重要会議における審議状況、議事録
- iii) 調査委員会（社内外問わず）等が設置された場合の報告書等

再確認の結果、取締役に不正の行為又は法令若しくは定款に違反する重大な事実があった場合には、その旨を監査報告に記載する。また、第4節1.i)に記載のとおり、取締役による直接の不正行為あるいは法令定款に違反する事実でなくとも、従業員による当該事実に対する取締役の対応の状況によっては、取締役の善管注意義務違反に該当する可能性があることに留意が必要である。

ただし、取締役の不正の行為又は法令若しくは定款に違反する重大な事実には該当しなくとも、監査報告に何らかの記載を行うケースが増えてきている（後述）。

なお、不祥事等が発生しマスコミに大きく取り上げられた場合等においては、実務上は期末

を控えた比較的早い段階から監査報告の記載について、検討を始めるケースが多い（具体的には、2～3月頃から検討を開始する等）。さらに、第4節2.に記載の各監査活動も、事案によっては、監査報告への記載の要否、また記載する場合はいかに記載するか、を意識しながら進めることになる。

## 2. 不正の行為、法令・定款に違反する重大な事実とは

監査役は、取締役が不正の行為又は法令若しくは定款に違反する重大な事実があった場合には、その旨を監査報告に記載する。

なお、基本的には、監査報告には当事業年度に関する事項を記載するが、過去の事業年度における不正の行為等の事実が判明した場合には、その重大性及び当事業年度への影響等を勘案し監査報告への記載を検討する。

### (1) 不正の行為

「不正の行為」（第4節1.参照）は、会社法上の特別背任がその典型であり、例としては業務上の横領、着服、違法配当、不良貸付等が挙げられる<sup>59</sup>。

#### <平成19年度以降に監査報告に記載すると判断された重大な事実の概要>

- ・ 欠陥隠し
- ・ サービス残業是正勧告
- ・ 海外への不正支出、海外からの不正裏金持込
- ・ 反社会的勢力への資金提供
- ・ 価格カルテル
- ・ 多額の追徴課税
- ・ 架空取引の発覚
- ・ 多額の業務上横領
- ・ 有価証券報告書の虚偽報告、相場操縦

※ 監査報告への記載は会社判断によるため、同じような事実であっても記載の有無、記載の内容等に違いが生じる。実際に、平成19年度以降で「欠陥隠し」や「追徴課税」に該当する事実が起こった企業が複数あったが、監査報告へ記載した企業と、そうでない企業とが存在している。

### (2) 「重大な」とは

しかし、「法令・定款に違反する重大な事実」に関しては、何をもって「重大」とするかについて、法令上明確な基準があるわけではない。

具体的には、旧133条監査事項（競業取引、利益相反取引、無償の利益供与、非通例取引等）は法令定款に違反する「重大な」事実該当するケースであると考えられる。

また、取締役の欠格事由に該当する、その行為によって会社に著しい損害が発生する、それ

<sup>59</sup> 商事法務研究会編・前掲（注48）301頁

によって会社の社会的信用を著しく失墜する場合等<sup>60</sup>は「重大な」事実<sup>60</sup>に該当するケースであると考えられる。いずれにせよ、監査報告への記載の基準を一律に示すのは困難であり、実務的には各社の判断に委ねられているのが現状である。

### (3) 何をもって重大と判断するか

法令上明確な基準がないため、様々なアプローチが考えられる。

会社として、「重大」の基準を定める場合、具体的には以下のような基準が考えられる。

- ・ 役員や社員が起訴される
- ・ 裁判等で判決が出される
- ・ マスコミで大きく取り上げられ、会社の名声、信用を著しく失墜する
- ・ 金額基準（売上高、営業収益、利益、総資産の何%）
- ・ 行政当局による勧告、行政処分
- ・ 調査委員会等（社内外問わず）の設置による調査が実施され、公表される 等

これらの基準は、会社が重大な不祥事を引き起こした結果、経験則的に定められるケースも多いと考えられる。

### (4) 「重大」の基準を定めている場合

#### ① 「重大」の基準を会社としてあらかじめ定めている場合

監査役としては、あらかじめ自社の実情に鑑みて「重大」の基準が適切かどうかを判断しておくことが必要になる。監査役として適切でないと判断する場合は、執行側とすり合わせを行うことになる。

また、監査役として、あらかじめ当該基準を適切と判断している場合には、実際に事案が発生した際には、執行側が当該基準に従って重大か否かを判断しているか（重大と判断した場合は当然事業報告に記載しているか）を確認することになる。

#### ② 「重大」の基準を監査役としてあらかじめ定めている場合

会社側の基準の有無に関わらず、監査役（あるいは監査役会）として「重大」の基準を定めておくことが考えられる。

なお、監査役はあくまで独任制ではあるが、監査役会設置会社においては、当該基準の策定については監査役会としての判断を行っておくことが重要であると考えられる（これは上記①でも同じである）。

最終的に監査役が「不正の行為、法令・定款に違反する重大な事実」と判断するような事案については、概要が事業報告に記載されているはずである。もし記載がない場合は、監査役は、「当該株式会社の状況に関する重要な事項」あるいは「株式会社の現況に関する事項」あるいは「対処すべき課題」として、事業報告に記載するよう要請すべきである。

<sup>60</sup> 商事法務研究会編・前掲（注48）302頁

### 3. 執行側と監査役の判断が分かれる場合

「不正の行為」、「重大」の判断基準、任意的記載事項のいずれにしても、執行側と監査役の判断が同じ場合は問題がない。問題は、双方の判断が分かれるケースである（特に、監査役のみが「重大」に該当すると考えているケース、あるいは監査役が事業報告に記載のない事項を監査報告に任意的に記載したいと考えるケース等）。

この場合、監査役としては、当該事案に対する認識について、執行側と十分意見交換する必要がある。それでも執行側との判断が分かれる場合（特に当該事案について事業報告に記載がないが監査報告には記載を行う場合）、監査役はあくまで自らの職責を踏まえて自らの良識の下に判断を行う必要がある。

また、最終的に執行側と判断が分かれる場合、監査役は、株主に対する説明責任の観点から、なぜそのような判断を行うに至ったか、その判断のプロセスと結果を明確にし、記録しておく必要がある。

### 4. 不正の行為、法令・定款に違反する重大な事実には該当しないが、監査報告に任意的に記載を行う場合

取締役の「不正の行為」（使用人等の取締役以外の者によるものを含む）あるいは「法令・定款に違反する重大な事実」は認められなかったが、社会的に公知となった不祥事等がある場合は、監査報告にその旨、及び会社としての対応状況と監査役の所見を記載する例が見られる。

これらは、法令で要請されたものではなく、どのような事項であれば記載すべきか、という基準があるわけではないが、不祥事等がマスコミ等で報道され公知となったことを踏まえて、株主へ情報を提供するため、さらには当該事案に関して執行側が適切に対応していること、またそれを監査役として確認していることを表明するため、当該事案の回復状況や再発防止策等の状況、また場合によりそれに対する監査役の所見を記載するケースが多いと考えられる。

監査役として所見を記載すると判断した場合、事業報告本文に当該内容が記載されていなければ、執行側に記載を求める必要があると考えられる。

### 5. 監査報告の記載と記載例

上記プロセスを踏まえて、期末において監査報告への記載内容を検討し、監査報告を作成する。また、監査役会は各監査役の監査報告をもとに審議し、監査役会の監査報告を作成する。

以下は、監査報告書において、取締役の職務執行状況に関する記載事例を調査し抜粋した。

#### (1) 取締役の職務執行に関して、不正行為等がない場合の記載例

「取締役の職務の執行に関する不正の行為又は法令若しくは定款に違反する重大な事実は認められません。」

#### (2) 取締役の職務執行に関して、明らかな不正行為等がある場合

「取締役の職務の執行に関しては、代表取締役につき、〇〇の不正の事実があり、この行為は法令に違反していたものと認められます。これ以外の取締役の職務の執行に関して

は、不正の行為又は法令・定款に違反する重大な事実は認められません。」

「取締役の職務の執行に関しては、元取締役による業務上横領の事実があり、現在、公判中であります。」

**(3) 取締役の職務執行に関して、監査報告への任意的な記載をする場合の記載例**

「当社は、当社製品に関して、〇〇から嚴重注意等の指導を受けました。監査役会は社外有識者による外部委員会を発足させるなど、上記に関する原因究明と再発防止に努めてきたことを確認しております。」

「事業報告に記載のとおり、〇〇法違反の事実に対し、監査役といたしましては、今後も再発防止策の推進状況などにつき、厳正な監査を継続してまいります。」

### 第3章 内部統制システムの監査

内部統制システムの監査に関して、会社法は取締役会決議の相当性監査のみが監査役の義務となっている。しかし、決議の相当性判断のためにはその整備（構築・運用）<sup>61</sup>が適切に行われているか（プロセス）についても監視・検証する必要がある、監査役協会の実施基準においては整備状況も監査の対象に加えている。

その結果、多くの会社においては、「内部統制システムに関する取締役会決議の内容は相当と認めます。また、当該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も、指摘すべき事項は認められません。」との監査報告が作成されている。

本章では、この監査報告作成の重要なポイントとして、期中において発見された内部統制システムの整備の「不備」又は「著しい不備」に係る判断基準、監査報告作成段階における内部統制システムの取締役会決議の相当性に関わる記載の判断基準、そして当該内部統制システムの整備に関わる記載の判断基準、に焦点を当てて検討を行った。さらに、第4節においては金商法の定める財務報告に係る内部統制との関係についても検討を加えている。

なお、内部統制システムの具体的な監査方法等については、本章においては最小限の記載に留めている。監査方法等については下記の資料において詳細に記載されているので、必要に応じて参照していただきたい。

- ・ 監査役協会 「内部統制システムに係る監査の実施基準」（2009）
- ・ 監査役協会 「監査役監査実施要領」（2009）
- ・ 監査役協会 「有識者懇談会の答申に対する最終報告書」（2010）
- ・ 監査役協会本部スタッフ研究会 「会社法による監査役監査におけるスタッフ業務の見直しー内部統制システム監査を主として（中間報告）」（2006）
- ・ 監査役協会本部スタッフ研究会 「会社法施行に伴う監査役スタッフの業務の見直しー内部統制システム監査を主として（最終報告）」（2007）

#### 第1節 内部統制システムに係る監査役監査の概要

##### (1) 法律が求める内部統制

###### ① 取締役に求めていること

- ・ 取締役は株式会社に対して善管注意義務を負い（法 330 条、民法 644 条）、その善管注意義務の一内容として、内部統制システムの整備義務が存在するとされている。
- ・ 会社法においては、内部統制システムに関する基本方針を取締役会で決定し、その概要を事業報告に記載することを義務付けている。（法 362 条 4 項 6 号、5 項、施規 100 条、118 条 2 号）

<sup>61</sup> 以下「整備」と記載の場合は「構築・運用」を意味する。構築又は運用についてはそれぞれ「構築」「運用」を使う。

## ② 監査役に求めていること

- ・ 内部統制システムに係る監査も取締役の職務の執行に関する監査の一環として位置づけられている。(法 381 条、実施基準 3 条)
- ・ 会社法の具体的規定としては、事業報告に記載された取締役会の決議の内容が相当でないと認めるときは、監査報告にその旨及びその理由を記載することが定められている。(施規 129 条、130 条)

## ③ 内部統制システム決議の内容に関する会社法・施行規則の規定

内部統制システム決議の内容として要求されているのは、下表の内容（体制・事項）が満たされていることであり、監査役はこれら法令に定める内容が網羅されているか確認する。

監査役設置会社(大会社かつ取締役会設置会社)

条文	内容(体制・事項)
会社法362条第4項 第6号	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
会社法施行規則100 条第1項・3項	第1項 一 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 二 損失の危険の管理に関する規程その他の体制 三 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 四 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 五 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  第3項 一 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 二 前号の使用人の取締役からの独立性に関する事項 三 取締役及び使用人が監査役に報告をするための体制その他の監査役への報告に関する体制 四 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、上表中の類似する 2 項目を一つの項目にまとめる事や表現の自由度はある程度許容されているものと考えられる。

## (2) 内部統制システム監査における留意事項

内部統制システムに係る監査実務は、現行のベストプラクティスである実施基準に則って行われている例が多いが、この実施基準の内容と会社法の規定及び監査報告との関係について、主な留意点は以下のとおりである。

### ① 会社法の規定と実施基準

会社法の明文規定では、上記 (1) ②のとおり取締役会の決議(基本方針)の相当性の監査のみが監査役義務となっているが、実施基準では、「整備」状況についても監査及び監査報告記載の対象としている。(実施基準 3 条 2 号、7 条 3 項)

- ・ 監査役が基本方針の相当性を判断する際には、基本方針の決定プロセスについても監査対象となるため、「基本方針の決定 → 基本方針に基づく構築・運用 → 運用状

況の検証 → 基本方針の見直し」という PDCA サイクルが十分機能しているかについての監視・検証が必要となる。すなわち、内部統制システムにおける基本方針の相当性監査と整備状況の監査は不可分の関係にあると考えられる。

- また、上述のとおり、内部統制システムの整備義務は取締役の善管注意義務に含まれること及び内部統制システムの監査は監査役による取締役の職務執行の監査の一環であることから、内部統制システムの整備状況に対する監査は監査役が当然に実施すべき職務と考えられる。

## ② 日常的な監査活動と監査報告の記載

内部統制システムに対する日常的な監査活動と監査報告に記載を求められるものには、明確な差異がある。

- 内部統制システムに係る監査役の日常的な監査については、予防監査の考え方から妥当性監査の観点で広範に行い、問題点を発見したときは執行部門への助言・勧告等を行う等、内部統制の改善に向けた適切な措置を講ずることがベストプラクティスとされている（実施基準4条3項）。
- 一方で、内部統制システムに関する監査報告において、取締役会決議を「不相当」又は整備状況に関し「重大な欠陥」があると記載するときには、取締役の善管注意義務違反に該当するような場合を前提とする「適法性監査」の観点によるものとされている<sup>62</sup>。
- なお、上記の整理については、取締役の職務執行に関する日常の監査活動の範囲と監査報告要記載事項との差異の存在と共通する考え方となっている。具体的には、会社法382条の監査役が取締役会への報告義務で規定されている取締役の不適切行為は、施行規則129条1項3号に規定された監査報告に記載すべき取締役の不適切行為より広範なものとなっている<sup>63</sup>。

---

<sup>62</sup> 大川博通＝尾崎安央＝武井一浩「内部統制の実務と監査役監査」別冊商事法務 No. 307（2007）88～89頁、111～112頁

<sup>63</sup> 「重大な欠陥」に至らない事項についての記載を妨げるものではない。

## 第2節 期中における内部統制システムの監査

### 1. 監査のポイント（留意事項）

#### (1) 統制環境を重視した監査を行う

監査役は、内部統制システムの重要性に対する取締役の認識及び整備に向けた取組み状況、取締役会の監督の状況等、統制環境を重要な着眼点として監査を行う。

#### (2) リスクアプローチによる監査を実施する

監査役は、内部統制システムが会社・企業集団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監査を行う。

#### (3) プロセス監査を実施する

監査役は、内部統制の実践に向けた規程類、組織体制、情報把握・伝達体制、モニタリング体制等が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を監視・検証する。

#### (4) 経営判断の原則について留意する（監査する）

監査役は、取締役会等が適正な意思決定過程その他の適切な手続を経て内部統制システムの整備を行っているか否かについて監視・検証する。

#### (5) 予防監査の観点から妥当性監査を広範に行う

監査役は日常的な監査活動を通じて、妥当性監査の観点で広範に監視・検証する。

内部統制システムにおける不備等を発見した場合は、適法性監査の領域に止まらず、内部統制システムの改善に向け、予防監査の観点から取締役会における意見表明等の措置を適時・適切に実施する。

### 2. 取締役会決議に関する期中監査

i) 関連する法令改正や経団連・所属業界団体等の取締役会決議の見直しに関する指針等の動向を充分把握することに加え、日常的な内部統制システムの整備状況の監査を通じて、現行の取締役会決議の内容の見直しが必要か否かについての検証を行う。

ii) 監査役は上記 i) を踏まえ、妥当性監査の観点から、取締役会等の場において取締役会決議の内容等に関し、必要に応じて積極的に意見表明を行う。

iii) 監査役が取締役会決議に関して助言又は勧告を行った場合は、それらが執行側において適時・適切に検討されているかについて監視・検証する。

### 3. 内部統制システムの整備に関する期中監査

#### (1) 監査の方法

内部統制システムの構築・運用に関わる期中監査には、監査計画に基づき日常的に実施

される監査である重要な会議への出席、代表取締役等との定期会合、内部統制部門や内部監査部門からの報告聴取、部門往査及び子会社調査等が該当する。

具体的には実施基準3章～5章に定める法令等遵守体制・損失危険管理体制等の監査、財務報告内部統制の監査、監査役監査の実効性確保体制の監査の項目ごとのリスクの着眼点等に則って監査を行う。

また、監査の過程で発生・発見された不備事項に対する改善状況等の監視・検証も行う。

## (2) 構築状況に係る監査の留意点

取締役・内部監査部門長・内部統制部門長との面談等により、以下の事項等について監視・検証する。

- ・ 関連する諸規程・諸規則が策定され、規定されている内容は十分か
- ・ 必要と考えられる部署が設置され、当該部署の要員体制は十分であるか
- ・ 必要と考えられる会議体（各種委員会等）が設置され、役割・権限・運営ルール等が明確かつ適切であるか
- ・ コンプライアンス等に係る教育・研修体制が整備されているか
- ・ 内部統制システムに関する監視体制は整備されているか

## (3) 運用状況に係る監査の留意点

取締役・内部監査部門長・内部統制部門長との面談、各種会議体への出席、事業所等への往査等により、内部統制部門が適切に職務を遂行し、権限を行使しているか、各種会議体が十分機能しているか、各事業所等において、規程・規則等に従って適切に業務が遂行されているか等について監視・検証する。

## (4) 不備事項等（期中に発見された問題点）への対処

日常監査において不備が発見された場合、あるいは、日常監査以外、例えば内部通報制度や取締役等を通して報告された不正・不祥事等の重要な問題に対しては、以下項目の確認・検討を行う。

- ・ 発見した不備が、著しい不備に該当するか
- ・ 是正措置は適時・適切に実施されているか
- ・ 社内・社外を含め残存リスクはないか
- ・ 内部統制システム上の問題点を検証し、決議内容を見直すべきか

以上(1)～(4)をふまえ、監査役は内部統制システムのPDCAサイクルが十分機能しているかについて監視・検証し、取締役会等において、予防監査・妥当性監査の観点から積極的に意見表明を行う。また、発見された不備事項等については、取締役会等において適時に指摘し、必要に応じて監査役会の審議を経て取締役会に対する助言・勧告を行う（不備事項等への具体的な対応については、次項参照。）。

なお、内部統制システムの整備状況に係る期中監査の実態を「期中における内部統制システ

ム監査の現状」として、資料編に記載したので、必要に応じて参照していただきたい。

#### 4. 期中に発見された内部統制システムの問題点への対応について

期中に発見された内部統制システムの全ての「問題点」のうち、実施要領等に基づき、監査役が「不備」及び「著しい不備」と判断した問題点については、監査役は以下のとおり対応する。

(注) ここでいう内部統制システムの「問題点」とは、内部統制システムに事態の軽重を問わず問題がある状態全てを意味する（以下同様）。

##### (1) 「不備」への対応

取締役に対する随時の指摘、改善の助言を行う。

なお、取締役が、正当な理由もなく、対応等を行わなかった場合、取締役会への助言・勧告等も行うことも監査役会で審議する。

##### (2) 「著しい不備」への対応

監査役会の審議を経て代表取締役等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。

##### (3) 「不備」・「著しい不備」にまで至らない問題点への対応

実施要領によると、「不備」は「会社に著しい損害を及ぼすおそれがあるリスクへの未対応」と定義されているが、不備に至らない問題点であっても予防監査の観点から、監査役は執行部門への助言・勧告を積極的に行うことが望ましいと考える。

##### (4) 助言・勧告等への対応状況の監視・検証

内部統制システムの問題点に対し監査役が行った助言・勧告等への執行部門の対応状況が適切であるかについて、適時に検討状況の報告を求める等により、監視・検証する。

「著しい不備」への対応状況については、「重大な欠陥」に至らぬよう特に留意が必要である。

#### 5. 委員会設置会社における留意事項

委員会設置会社においては、大会社であるか否かに関わらず、取締役会に内部統制システムに係る決議義務が課される。監査委員は、取締役会の構成メンバーとして内部統制システムに係る取締役会決議に参画する。また、内部監査部門等に対する指示・命令等を通じ、内部統制システムの構築・運用状況の監査を行うことになる。

#### 6. 期中に発見された事故・不祥事への対応

##### (1) 問題意識と対応

###### ① 問題意識

期中に発生した重大な事故や不祥事の原因が、明らかに内部統制システムの問題点による

ものと判断される場合、監査役は監査報告においてどのように対処すべきかが問題となる。

- i) 現行の実施基準では、監査報告で内部統制システムの整備状況に関して指摘されるのは、「著しい不備」に対する監査役会の助言・勧告等に適切な対応が示されず「重大な欠陥」と認定された場合である。
- ii) しかしながら、重大な事故や不祥事が突然発生したが、監査役会も取締役会等に事前に助言・勧告を行っていなかった場合や、重大な事故や不祥事が発生した後に執行側が原因究明・再発防止策に適切に取り組んだ場合には、実施基準上は「重大な欠陥」に該当しないことになるが、それを理由として期末の監査報告書に内部統制システムの整備状況に「指摘事項無し」と記載することは妥当か。

## ② 対応

既に発生、顕在化した事故・不祥事は、一義的には施行規則 129 条 1 項 3 号の「取締役の職務遂行に関する不正の行為又は法令・定款に違反する重大な事実」に該当するか否かの検証となろう。また、この場合でも発生原因の究明や再発防止策の一環として内部統制システムに問題が無かったかについても当然検証されるべきであるが、これも含めて取締役の職務遂行に関する監査として評価され、内部統制システムに重大な問題点があればあわせて付記されることが必要であろう。

また、重大な事故・不祥事等が発生した場合は、通常、監査役会の助言・勧告を待たずに執行側で調査委員会等が設置され、原因究明や再発防止策が検討される。この場合でも、調査委員会等からの報告に対し、再発防止策が十分ではないと監査役が判断した場合は、「不備」又は「著しい不備」として将来の再発リスクに対する観点から助言・勧告を行い、仮に執行側の対応が不適切な場合は、その点について、「重大な欠陥」として監査報告書にて指摘することになる。

### (2) 期中に発見された事故・不祥事への具体的対応

監査役が、事故・不祥事を見・把握した場合、当該事故・不祥事の内容と発生原因を確認し、内部統制システムの構築・運用上に問題点があったのか否かについて検討を加え、その「重大性」について判断する。さらに、執行側が行う改善計画の作成、改善計画の実施、改善計画の完了という一連の流れについて監視・検証し、監査報告において、内部統制システムの構築・運用状況に係る監査意見を表明することになる。以下では、事故・不祥事への対応について検討を加えるが、監査意見の表明については、次節を参照していただきたい。

#### ① 事故・不祥事の内容と発生した原因について確認

監査役が、通常の監査活動、あるいは内部通報制度・新聞報道等により問題点（不祥事）を見・把握した場合、監査役は、当該事故・不祥事の内容（5W1H）と発生原因について確認し、内部統制システムの構築・運用に問題点があったか否かについて検討を加えることになる。

具体的な確認方法としては、執行側が行う調査結果等について、取締役会に出席して説明

聴取する、あるいは、直接代表取締役等と面談して説明を聴取するほか、外部の有識者等による調査委員会が設置された場合、調査委員会から直接説明を聴取することも考えられる。また、内部通報制度により、問題点(不祥事)を把握した場合、その事実確認と原因究明のため、内部監査部門に対して、原因究明の特別調査を依頼する場合もある。

## ② 事故・不祥事の「重大性」について判断

監査役は、説明聴取した内容・発生原因を踏まえ、当該事故・不祥事の重大性について、「取締役の不正の行為、法令・定款に違反する重大な事実」に該当するか判断することになる。具体的な判断基準等については、「第2章 取締役の職務執行の監査」の「第5節 2. 不正な行為・法令・定款に違反する重大な事実とは」に記載されているが、最終的には、監査役会における審議のうえ、重大な法令違反(含む「取締役の善管注意義務違反」)に該当すると判断した場合、監査報告にその旨記載することになるが、内部統制システムの構築・運用状況が原因で重大な事故・不祥事が発生した場合は、上記とあわせて内部統制システム上の問題点が当該事故・不祥事の原因となった旨を記載する。

次に、監査役会での審議の結果、「取締役の重大な法令違反には該当しない」と判断したものの、当該事故・不祥事が、内部統制システム整備の問題点が原因で引き起こされた場合、監査役は、執行側が作成する改善計画(再発防止策等)の内容と、その実施状況について確認することになるが、内部統制システムに関する基本方針の見直しも含め、適時、適切に取締役会に助言・勧告することになる。

なお、執行側が改善計画(再発防止策)を作成するレベルでないと考える事故・不祥事については、監査役は、必要に応じて内部監査部門に特別調査を依頼するなどして、その原因について確認することになり、執行側の判断等が適切であるか確認することになる。

## ③ 改善計画(再発防止策等)の作成と実施状況の確認

監査役は執行側が作成する改善計画(再発防止策)と実施状況について、以下の事項等を中心に、確認・評価する。

- ・ 発生した問題に対する原因究明が適時・適切に行われているか
- ・ 同様の事象がほかで発生していないかどうか調査されているか
- ・ 暫定対策又は恒久対策等の再発防止策が適時に検討され、実施されているか
- ・ 再発防止策が規定等に落とし込まれるなど、全社に周知が行われているか
- ・ 改善計画(再発防止策)は予定どおり進捗しているか。遅れている場合、その理由は合理的であるなど、問題はないか
- ・ 関係者の処分等が適切に行われているか

また、監査役は、改善計画の内容が不十分、あるいは改善計画どおりに実施されていないことが確認された場合、取締役や改善計画策定・実施の主管部署長に助言・勧告し、それが、著しい不備に該当すると判断した場合、取締役会に対して、その旨助言・勧告する。

## **ご参考～「不備」・「著しい不備」に関する一考察**

本項では、内部統制システムの監査における「不備」・「著しい不備」の判断基準について、現行の「実施基準」や「実施要領」の内容について検討を加えたうえで、実務上有効ではないかと考えられる「判断基準」について提案すべく、本研究会において議論した内容について記載した。

### **1. 「不備」・「著しい不備」の判断基準について**

#### **(1) 現行の定義について**

監査役監査実施要領7章1項4において、「不備」・「著しい不備」について、以下の定義がなされている。

- i) 「不備」：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推定されるリスクに対応していないと認める場合。「不備」を認識した場合⇒取締役に対する随時の指摘、改善の助言を行う。(監査報告書に記載する義務までではない)
- ii) 「著しい不備」：「不備」のうち監査役会の審議を経て代表取締役等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。(監査報告書に記載する義務までではない)。
- iii) 「重大な欠陥」：「著しい不備」に関わる監査役の助言・勧告等に対して、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、監査報告書において「重大な欠陥」として指摘すべき事項に該当し、取締役の善管注意義務違反にも繋がる。

#### **(2) 現行定義についての考察**

「不備」と「著しい不備」の関係については、上記の定義や語感から、「著しい不備」は不備のうちでも想定される被害が甚大なものをいう等のイメージを漠然と抱きやすいが、両者の差異に関する現行定義以上の具体的な基準はなく、「著しい不備」の認定については監査役の主体的判断に委ねられており、「『著しい不備』とは何かということではなく、監査役が取締役会に助言・勧告すべきと判断したことが『著しい不備』になる。」とも解説されている<sup>64</sup>。

当研究会の論議過程においては、「現行規定の妥当性は理解できるものの、監査の過程で発見された『不備』のなかから『著しい不備』と判断する際に、現行の定義だけではどうしても監査役の判断がバラついたり、または過度に慎重になるおそれがあるため、監査役会の審議等において判断の参考になりうるものがないか」等の意見があり、一般的なリスクマネジメント論を参考にして、「不備」・「著しい不備」の判断基準について検討を加えた。

#### **(3) リスクマネジメント論等からのアプローチ**

- i) 現行の「不備」の定義は上述のとおり、「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推定されるリスクに対応していないと認める場合」である。

---

<sup>64</sup> 大川＝尾崎＝武井・前掲（注62）16頁

ii) リスクは「組織目的に悪影響を与える不確実性」とも定義されるが、一般的に時間の経過に伴い不確実性は増加するためリスクも増大していく。

一方で、リスクに対応する「統制」の整備はともすれば後手に回りやすいため、リスクと統制の隙間である「リスクギャップ」すなわち、内部統制上の瑕疵も時間の経過に伴い拡大し、ついには、会社に著しい損害を及ぼすおそれのある「不備」に至る危険性がある。

iii) 「リスクの大小(期待値)」は、一般的なリスクマネジメント理論では「想定被害の大きさ×発生確率」とされており、リスク・ギャップ(内部統制の瑕疵)の評価をこの式に即して表すと、以下のとおりとなり、「著しい不備」とはリスクギャップ(R)がその会社にとって極めて大きな水準にあるものを示すと整理される。

リスクギャップの大小 (R)	=	リスクギャップに基づく 想定被害の大きさ (D)	×	リスクギャップ の発生確率 (F)
-------------------	---	-----------------------------	---	----------------------

#### (4) 「不備」、「著しい不備」について

##### ① 「不備」の判断基準について

現行の内部統制システムの監査における「不備」は、「会社に著しい損害を及ぼすおそれがある」とされており、「著しい損害」の程度は、業種や当該企業の規模などにより一律ではないが、

- |   |
|---|
| i) 現在及び将来に対する財務的な悪影響<br>ii) 社会的信用に係る悪影響 |
|---|

により、当該会社の存続や事業活動の継続に支障が出るおそれがある程度のものであり<sup>65</sup>、計算書類の注記表における「継続企業の前提に関する注記」に記載されるレベルのものであると考えられる。

また、「不備」は会社法 382 条で監査役取締役会に対する報告義務と定められている「取締役の不正の行為、又は法令・定款違反若しくは著しく不当な事実」の「著しく不当な事実」に該当するという解説もあることから<sup>66</sup>、「不備」のもたらす想定被害は十分大きいものと考えられる。

##### ② 「著しい不備」の判断基準

「不備」のなかから「著しい不備」を分類するためには、「不備」の重大性をさらに分類し、より深刻度の高い損害を「著しい不備」と認定する考え方もあるが、上記のとおり「不備」自体が十分大きな損害の程度であることが前提とされているため、「不備」が発生確率の高いものか否かの検証を行う事のほうが有効であろう。具体的には、

<sup>65</sup> 落合誠一「会社法コンメンタール 8」(商事法務、2009) 92 頁

<sup>66</sup> 大川=尾崎=武井・前掲(注 62) 81 頁

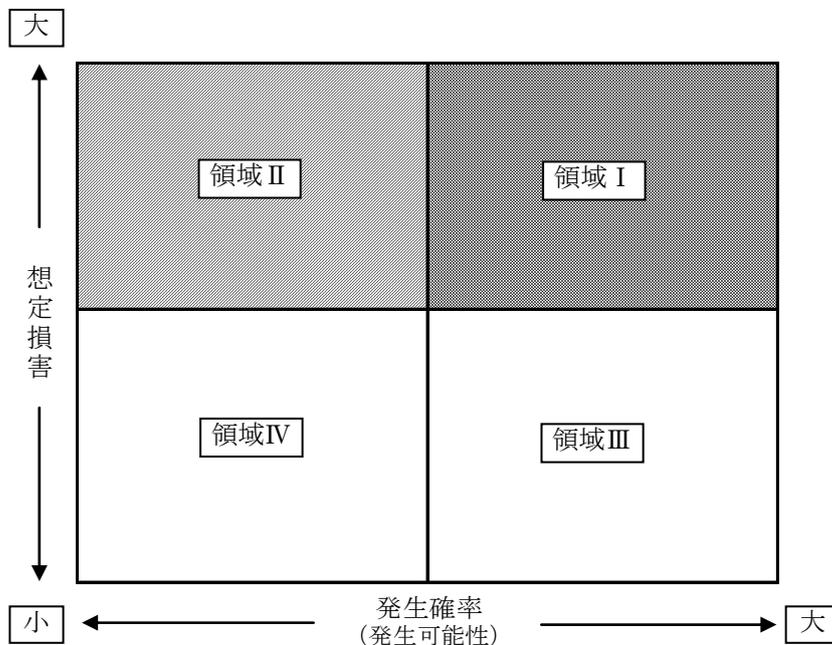
- i) 当該「不備」の切迫度：(著しい損害がいつ起こってもおかしくない状況か)
- ii) 再発可能性：(長期間にわたり繰り返し発生する問題か)
- iii) 同時多発性：(社内各所で発生する可能性のある問題か)

等の観点で発生確率を検証し、「著しい不備」であるか否か判断することになる。

上記①・②で述べてきたとおり、監査役は、内部統制システムの「問題点」を発見した場合、「問題点」に対応しなかった場合に想定される被害額の大きさから「不備」であるか否かについて判断し、「不備」であると判断した場合、その発生確率を勘案して「著しい不備」に該当するか否か判断することになる。

なお、リスクマネジメントにおいてしばしば使用されるリスクマップの手法により、上記概念を簡略化して図示すると以下のとおりとなり、「不備」は領域Ⅰと領域Ⅱに該当し、「著しい不備」は、領域Ⅰに該当し、最優先で対策を講じるべき領域となる。

図1. リスクギャップに基づく「不備」・「著しい不備」の概念



### ③ 留意事項

- i) 「リスクマップ」は、通常、会社のリスクについて考察する際、執行側が作成するもので、監査役は、その内容に問題がないこと等について確認することになる。また、「有識者懇談会の答申に対する最終報告」における提言にも見られるように、執行側が内部統制の構築・運用状況について評価し、監査役がその内容について判断する場合、会社の機関形態、組織、業種などによりリスクに対する考え方は様々ではあるが、監査役が「不備」・「著しい不備」について判断する一つ的手段として、上図を活用することも有用であると考えられる。

ii) 「不備」・「著しい不備」に至らない事象への対応

上述のとおり、「不備」は「会社に著しい損害を及ぼすおそれがあるリスクへの未対応」と定義されており、その「財務的な影響」、「社会的な影響」等により、自社に「著しい損害」には該当しないが、それに準じた影響があると想定される問題点（「図1」の領域Ⅲの上の部分や、領域Ⅳの右上部分等に該当する問題点）、例えば、東京証券取引所の開示基準、臨報提出基準は不備に準ずる事項として考えられるので、「不備」に準じた対応を行うことが望ましいと考える。

### 第3節 監査報告の作成

監査役は、期中の監査結果を踏まえ、当該事業年度末時点における内部統制システム決議の相当性及び内部統制システムの整備状況を総合評価する。監査報告への記載に関しては、適法性（取締役の善管注意義務）の観点から、重大な欠陥に該当するものが存在するか否か判断することになる。

#### 1. 内部統制システム決議の相当性

##### (1) 内部統制システム決議が相当と判断する基準

期末日時点において、取締役会決議の内容を評価し、以下評価項目の全てを満たしている場合は、「内部統制システムに係る取締役会決議の内容は相当である」旨記載することになる。一方、監査役会が、取締役会に対して行った取締役会決議の不備に係る助言・勧告等、正当な理由もなく取締役会において議論されず、結果として、取締役会決議が修正されていない場合は、監査役会の審議を経て監査報告に「内部統制システムに関する取締役会決議の内容は相当でない」旨指摘し、その理由を記載することになる。

《評価項目》

- i) 内部統制に係る取締役会決議の内容が該当条文の事項を網羅している。
- ii) 期中において取締役会決議がなされた場合、必要に応じて、会社に著しい損害を及ぼすリスクについて適切な議論がなされたうえで決議された。
- iii) 同決議の内容が適時かつ適切に見直されていた。

##### (2) 監査の方法

取締役会への出席、取締役会議事録の確認により、上記判断基準が充足されている旨確認する。

##### (3) 監査の証跡

取締役会決議説明資料、取締役会議事録、リスク分析資料、取締役会決議の見直し経緯資料、内部統制システムの取締役会決議見直し基準等。

#### 2. 内部統制システムの整備の適正性

##### (1) 内部統制システムの整備が適正と判断する基準

期中に行った監査結果を整理し、内部統制システムの構築・運用状況を総合評価した結果、以下評価項目の全てが満たされている場合は、「内部統制システムに関する取締役の職務執行は指摘すべき事項はない」旨記載することになる。一方、内部統制システムの整備が、不適正である場合又は不適正とまではいえない場合の記載判断は、3.（期中に著しい不備が発見されている場合の記載判断）を参照されたい。

《評価項目》

- i) 内部統制システムに係る取締役会決議に従い、必要な部署が設置され、適正な人員が配置され、規定・マニュアル等が整備されるなど、内部統制システムの各体制は重大なリスクに有効に対応するよう適正に構築されていた。
- ii) 規定・マニュアル等の内容が役職員に周知・徹底され、リスク管理・情報管理等に関する各種委員会も規定どおりに運用されるなど、内部統制システムの各体制は構築したとおり適切かつ有効に運用されていた。
- iii) 内部統制システムにおける問題点の発見からは是正までの一連のプロセスがPDCAサイクルに則り有効に機能している。

**(2) 監査の方法**

取締役会、各種委員会への出席、取締役・関連部門長との面談及び内部監査部門からの報告を聴取する。また、「不備」、「著しい不備」が是正されている旨確認する。

**(3) 監査の証跡**

取締役等からの報告資料、取締役面談記録、取締役会議事録・各種委員会議事録等。

**3. 期中に著しい不備が発見されている場合の記載判断**

日常監査で発見された内部統制システムの「不備」が監査役会の審議を経て「著しい不備」と判断された場合、監査役は、その後の是正状況を随時監視・検証し、期末日時点の改善状況の評価のうえ、監査報告への記載判断を行うことになる。

表1. は期中に発見された「著しい不備」が期末日時点でどのような状態にあるか、また、期末日の各状態に対する監査報告へ記載判断を示したものである。

監査報告への記載事例としては、6. (内部統制システムに関する監査報告記載事例を参照されたい。

**表1. 期中に著しい不備が発見されている場合の記載判断**

	内部統制システムの整備に係る 「著しい不備」の有無		監査報告への記載判断
	発見時の不備の状態	期末日時点の評価結果	
ケース1	有（著しい不備）	有（重大な欠陥）	記載
ケース2	有（著しい不備）	有（著しい不備）	監査役（会）の判断で記載
ケース3	有（著しい不備）	有（改善中）	監査役（会）の判断で記載
ケース4	有（著しい不備）	無（改善）	監査役（会）の判断で記載
ケース5	「著しい不備」に至らない不備への対応		監査役（会）の判断で記載

**(1) 「不適正」と評価した場合の記載判断（ケース1）**

監査役会が「著しい不備」と判断し、代表取締役等又は取締役会に助言又は勧告したが、期末日時点において是正状況を調査した結果、正当な理由なく適切な対処が行われていなかった

場合が該当する。この場合、監査役会において審議し、「重大な欠陥」として監査報告へ記載することになる。

## (2) 「不適正」とまでいえない場合の記載判断

### ① 期末日時点で改善は認められないものの、正当な理由がある場合（ケース2）

期末日時点において是正状況を調査した結果、代表取締役等から是正が進まない理由の説明が監査役会にあり、監査役会においてその正当性を審議し、正当な理由があると判断した場合が該当する。この場合、監査役会の判断で記載することになるが、株主への説明責任から、その旨及びその理由を記載することが望ましい。

### ② 期末日時点で「著しい不備」が改善中である場合（ケース3）

監査役会の助言又は勧告を受け、代表取締役等が改善のための施策を実施しているが、期末日時点において評価したところ改善中である場合が該当する。

この場合、内部統制システムは期末日時点において改善が完了していないことから、その旨監査報告に記載することが望ましい。

### ③ 期末日時点において「著しい不備」が改善されていた場合（ケース4）

監査役会の助言又は勧告を受け、期末日時点において是正されたことが確認された場合が該当する。

この場合、内部統制システムは期末日時点において是正が行われ有効に機能していることから監査報告への記載は基本的に不要と判断されるが、株主への説明責任から、改善された旨記載することも考えられる。

### ④ 「著しい不備」に至らない不備について記載する場合（ケース5）

「著しい不備」とは、第2節で記載したとおり、会社の存続に影響を与える程の事象が発生する可能性がある場合であるが、監査役会として「著しい不備」にまで至らない不備について株主への説明責任から監査報告へ記載すると判断した場合は、監査役会の審議を経て監査報告にその旨及びその理由を記載することになるであろう。

## (3) 期中に事故・不祥事が発生している場合の記載判断

期中に重大な事故・不祥事が発生している場合には、前掲のとおり、一義的には取締役の職務遂行に係る監査項目（施行規則129条1項3号）として検討されるが、主に再発防止の観点から、監査役は、その後の是正状況を随時監視・検証し、期末日時点の改善状況を評価のうえ、内部統制システムの整備状況に係る監査報告への記載判断を行うことになる。

事故・不祥事が発生している場合の評価上の主なポイントは以下のとおり。

- ・ 事故・不祥事の原因を調査し、内部統制システムに問題点があったか否か
- ・ 問題点があった場合は、当該問題点による想定される再発リスク（損害の規模、発生確率等）を検証する。

- ・ 検証の結果を踏まえ、「著しい不備」に該当するか評価する。
- ・ 「著しい不備」と判断した場合の監査報告への記載は、表1の期末日時点の評価結果に準じて行う。

監査報告への記載事例としては、「6. 内部統制システムに関する監査報告記載事例」を参照されたい。

#### 4. 内部統制システムの整備に特段の問題が認められない場合の記載

監査役協会が平成22年4月8日に公表した「有識者懇談会の答申に対する最終報告」において、内部統制システムの構築・運用状況について、取締役会での報告聴取、内部統制システムの運用状況に対する経営執行部門の評価結果の確認、内部統制システムの運用状況の事業報告への開示について、監査役は取締役会に要請することを提案している。また、監査役は、内部統制システムに係る重大な欠陥や著しい不備に相当するものが発生した場合に限らず、内部統制システムが適切に運用されている場合の監査意見や、今後に向けた課題・改善点などについて、極力、監査役自らの文言で記載することが望ましいとしている。

このような監査役協会の提案がある中で、以下のように「取締役会が内部統制システムの整備状況を評価した結果を事業報告に記載し、監査役会が監査報告に運用状況の適切性について記載している」事例がある。

##### i) 事業報告への記載箇所と記載内容

- ・ 記載箇所：「業務の適正を確保するための体制の項」
- ・ 記載内容：「当社は、当期の内部統制システムの整備状況について評価を行い、本基本方針に基づき内部統制システムが適切に構築され運用されている旨確認しました。」

##### ii) 監査報告への記載内容

- ・ 内部統制システムに関する取締役会決議の内容は相当であると認めます。また、当該内部統制システムの構築及び運用については、事業報告に適切である旨記載されており、相当であると認めます。

このような事例は、株主に対する取締役・監査役の説明責任を果たすという観点から重要なことであると考えられ、今後、取締役会が内部統制システムの整備状況について自己評価していなくても、内部統制システムが適切に整備されているのであればその旨を、監査役自らの言葉で記載するのが望ましいと考えられる。

#### 5. 監査報告作成上の留意点

##### (1) 監査役会設置会社及び委員会設置会社の場合

1回の監査役会(監査委員会)によって、内部統制システム監査の結果の記載内容を決定するのではなく、少なくとも、複数回の審議を経たうえで決定することが望ましい。

また、取締役会決議の内容に助言又は勧告がある場合その都度見直しすることが基本であるが、例えば、6月総会会社では、期中監査の結果を踏まえ、4月の監査役会(監査委員会)で内部統制システムの取締役会決議の相当性及び整備の適正性に関する監査結果を審議し、5月の

監査報告の作成段階で最終決定することが考えられる。当該スケジュールの事例としては図2を参照されたい。

図2. 6月総会社社の内部統制監査のスケジュール事例

項目	前年4月～3月	2月	3月	4月	5月	6月
監査役会				審議	決定	株主総会
法定書類等			取締役会決議	事業報告受領	監査報告作成	
取締役会決議の見直し		相当性評価	助言又は勧告	是正評価		
日常監査	監査計画に基づく監査			監査実績の整理		
有事監査 (事故・不祥事の監査)	是正状況の監視・検証			是正評価	是正評価	

## (2) 会社の事業報告と監査役の認識に齟齬がある場合

内部統制システムに係る重要な欠陥又は重大な不祥事が発生しているにも拘わらず、事業報告に記載していない又は記載が不十分な場合は、監査役会(監査委員会)で審議することになる。

## 6. 内部統制システムに関する監査報告記載事例

監査報告において、内部統制システムの運用状況について記載事例を調査し抜粋した。対象は第37期本部スタッフ研究会参加企業のうち50社であるが、該当する記載のない項目は、平成22年4月8日監査役協会「有識者懇談会の答申に対する最終報告書」別紙1：内部統制システムの運用状況に関する監査役会監査報告及び事業報告の記載事例(平成21年)を引用した。なお、下線及び字体表示は筆者が追記した。また、以下項目末尾のケース分けは102頁記載の表1に対応している。

### (1) 内部統制システムの整備が「不適正」と評価した場合(ケース1)

「内部統制システムに関する取締役会決議の内容は相当であると認めます。また、当該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は、相互の牽制監視が十分機能しなかったことに対する再発防止策として、社内管理体制の機能強化が重要であると考えております。」  
(大証二部上場(現在は上場廃止))

「内部統制システムに関する取締役会決議の内容は相当であると認めます。また、当該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は、取締役は、取締役会決議に基づく体制の整備に取り組んでいることを確認しておりますが、その構築及び運用状況の一部に改善すべき点が見受けられるため、監査役会は、その改善及び迅速な進捗に向けて一層の努力を要請しま

した。」(JASDAQ 上場)

「内部統制システムに関する取締役会決議の内容は相当であるものと認めます。また、当該内部統制システムの整備はおおむね完了しているものの、運用は不十分であり、また、その評価は実施されていない状況です。」(東証マザーズ上場)

### (2) 期末日時点で改善は認められないものの、正当な理由がある場合(ケース2)

「内部統制システムに関する取締役会決議の内容は相当であると認めます。また、当該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も、指摘すべき事項は認められません。ただし、内部統制に対する取組みの優先度が高いとは言えないこと等、全社統制については一層の整備が必要と考えております。」(JASDAQ 上場)

### (3) 期末日時点で「著しい不備」が改善中である場合(ケース3)

「内部統制システムに関する取締役会決議の内容は相当であると認めます。また、当該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も、指摘すべき事項は認められません。なお、事業報告に記載の子会社における独占禁止法に係る件については、グループ全体で再発防止及びコンプライアンスの徹底に取り組んでいることを確認しております。」(東証一部上場)

「内部統制システムに関する取締役会決議の内容は相当であると認めます。また、当該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も、指摘すべき事項は認められません。なお、期中△△問題が発生したことは誠に遺憾ではありますが、事実調査と原因究明が行われ、社内管理体制の改善と再発防止が図られつつあり、内部統制システムの整備が進められていることが認められます。」(東証一部上場)

「会社の業務の適正を確保するための体制(いわゆる「内部統制システム」)については、取締役会では相当な内容が決議されているものの、本事業年度において、過年度決算の内容を修正したことに伴い、過年度損益修正損として多額の特別損失を計上しなければならない事態が生じたことから明らかなとおり、現実の体制の整備及び運用に関して欠陥ないし改善すべき事項があるものと思料します。

この点に関しては、事業報告に記載されているとおり、既に取締役において、統制環境、リスク評価と対応、統制活動、情報の伝達及びモニタリングについてそれぞれ整備すべき項目を挙げて、具体的な改善作業に着手しております。監査役も、当該作業が円滑かつ迅速に進行し、可能な限り早期に所期の目的を達成できるよう、取締役の職務の執行の状況を厳しく監視・検証して参ります。」(東証一部上場)

## 第4節 財務報告に係る内部統制との関係

### (1) 財務報告に係る内部統制

#### ① 金商法が求める内部統制

金商法では、上場会社その他政令で定めるものに対して、平成20年4月1日以降の事業年度から適用された「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」（内閣府令62号、以下、「財務報告に係る内部統制」という）において、「財務報告に係る」という限定範囲とはいえ、経営者自らが内部統制システムを評価した報告書（以下、「内部統制報告書」という）を作成し、その内部統制報告書に対して、公認会計士又は監査法人の監査証明を受けることを義務付けている（金商法24条の4の4第1項・193条の2第2項）。

金商法が要求するのは、財務報告に係る内部統制であり、明示的に対象とされている内部統制の範囲は限定されている。金融庁企業会計審議会の実施基準においては、取締役会及び監査役が、財務報告に係る内部統制の構築・運用を監視・検証していない場合又は財務報告に係る内部統制の整備状況に関する記録（業務プロセスに関する記述等）を欠いているために、財務報告に係る内部統制の有効性の取締役会及び監査役会による監視・検証ができていない場合は、全社的な内部統制の不備の事例に該当すると明記している。

財務報告に係る内部統制は、会社法で定める「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」等の一環であると考えられ、その構築と運用は取締役の重要な職務である。監査役は、他の内部統制監査項目と同様、会社法の要請に従い、業務監査の一環として、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認められるか否かなどについて監査を行い、監査報告書を作成することが求められる。

#### ② 財務報告に係る内部統制監査

財務報告に係る内部統制が適切に運用されているか否かは、期末時点で初めて明らかになる性質のものではなく、事業年度を通じた会計監査人や監査役の監査活動により把握するものである。

具体的には、下記の様な監査役の対応が考えられる。

- ・ 取締役会、経営会議等で、四半期・半期ごとに財務報告内部統制についても報告を受けるようにする。
- ・ 監査役と会計監査人との定例会議（例：四半期）において、財務報告内部統制監査についても経過報告を受けるようにする。
- ・ 内部監査部門との定例会議（例：四半期）において、財務報告内部統制評価の状況についても報告を受けるようにする。

#### ③ 財務報告に係る内部統制に関する監査役監査報告

財務報告に係る内部統制の監査及び監査結果の監査報告への記載については、平成21年4月3日に監査役協会より「財務報告に係る内部統制報告制度の下での監査報告書記載上の取

扱いについて」が公表されている。同報告書の取りまとめに際し監査役協会が実施した調査（有効回答数 1159 社、回答率 52.8%）によると現行監査報告ひな型の文書から特に修正を行わない会社は 46.4%であり、監査役協会が提示した文例集を何らかの形で適用した会社は 52%、該当しない会社は 1.6%となっている。

以下に、その文例を示す。

- ・ 監査役監査報告書作成時点で、重要な欠陥がなかったと経営者も監査人もある程度確定的に判定できている場合（文例 2-1、2-2）
- ・ 監査役監査報告書作成時点で、重要な欠陥があったと経営者も監査人も認識していて、かつ事業報告にその旨の何らかの言及がある場合（文例 2-4、2-5）

財務報告内部統制に係る日本監査役協会監査報告書文例（文例 2-1）

→現行監査報告ひな型の文書から特に修正を行わない場合

財務報告内部統制に係る日本監査役協会監査報告書文例（文例 2-2）

「三 内部統制システムに関する取締役会決議の内容は相当であると認めます。また、当該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も、財務報告に係る内部統制を含め、指摘すべき事項は認められません。」

財務報告内部統制に係る日本監査役協会監査報告書文例（文例 2-4）

「三 内部統制システムに関する取締役会決議の内容は相当であると認めます。また、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も、指摘すべき事項は認められません。

なお、事業報告に記載のとおり、財務報告に係る内部統制について有効でないおそれがありますが、取締役はその改善に取り組んでおり、また、当期の計算書類及びその附属明細書並びに連結計算書類の適正性に影響が生じておらず、取締役の善管注意義務に違反する重大な事実は認められません。」

財務報告内部統制について記載した監査報告書例（資料版商事法務その他から）

（財務報告内部統制に係る日本監査役協会監査報告書文例 文例 2-5 を踏襲している。）

「また、事業報告に記載のとおり、財務報告に係る内部統制について、取締役は有効ではないと評価しておりますが、取締役はその改善に取り組んでおり、また、当期の計算書類及びその附属明細書並びに連結計算書類の適正性に影響が生じておらず、当該内部統制に関する取締役の職務の執行についても、指摘すべき事項は認められません。

（今後も継続的な改善状況について注視してまいります。）」

## (2) 監査報告における財務報告内部統制の扱い（期ずれ問題等）

### ① 期ずれ問題

事業報告や監査役監査報告の作成時期までに金商法上の重要な欠陥等が発見されれば、その内容の概要や評価を記載することは可能であるが、決算取締役会開催後、有価証券報告書・

内部統制報告書及び監査人の監査報告書を作成する過程で重要な欠陥等が発見された場合は、両者の間で不整合が生ずる。これが、いわゆる「期ずれ」の問題である。監査役としては、年間を通じた監査をしっかりと行うとともに、以下に述べるように、「期ずれ」が発生するリスクの程度を見極めたうえで、会社法監査の終了日までに会計監査人から財務報告に係る内部統制についての報告を受けエビデンスとして残す等の対応が必要と考える。

## ② 期ずれに対する具体的な対応

### i) 監査役会の監査報告と経営者の内部統制報告書の間での重要な差異発生可能性とその評価

下記の理由によりリスクは限定され、差異が発生する可能性は低いと考えられる。

- ・ 期末日までに主要な評価は完了しており、残っている評価項目は限定されている。基本的に期末日までに「全社的な内部統制」、「IT 全般統制」及び「業務プロセスに係る内部統制」の評価は完了しており、実施した評価結果についてのロールフォワード手続の実施による評価と開示プロセスの部分の評価のみが残っており、評価対象が限定されている。
- ・ 関与する人間は限定されている。開示プロセスは経理、財務、法務、IR の業務そのものであり、作業者の広がり起因する統制リスクは少ない。
- ・ 同様の主な作業は期中に繰り返し実施されており、手順に問題は少ない。

四半期報告における決算・財務プロセスを繰り返しており、チェックリストの整備・運用等のリスクを認識し、内部監査部門と連携して対応しており、年間を通じリスク回避の努力が行われている。

### ii) 会計監査人からの財務報告に係る内部統制についての報告

会計監査人は

- ・ 内部統制監査の過程で発見した重要な欠陥については会社法監査の終了日までに経営者、監査役に報告する義務がある。(法令違反等事実の通知 金商法 193 条の 3)

監査役は

- ・ 会計監査人から監査の結果の通知を受ける時点で、会計監査人の監査役への報告義務に鑑み会社法監査の終了日までに判明した内容の報告、及び財務報告に係る内部統制システムの有効性について、極力書面にて受領するように調整しておくことが望ましい。そのうえで、この情報をエビデンスの一部に加え監査報告書を作成する。

### iii) 会社法監査の終了日に会計監査人より受領した監査実施報告書等での記載例

2009 年、2010 年の各社の事例

内部統制監査に関する結果報告 「重要な欠陥」 (A 監査法人)

「これまでに実施した監査手続の結果、現時点において、内部統制の重要な欠陥に相当すると思われる不備は認識しておりません。」

監査結果報告書 「内部統制に関する事項」 (A 監査法人)

「当監査法人は金融証券取引法第 193 条の 2 第 2 項の規定に基づいて、内部統制監査を実施しております。

金融商品取引法に基づく内部統制監査は、経営者の作成する内部統制報告書に対する内部統制監査報告書の発行をもって終了いたしますが、経過報告として、これまでに実施した監査手続の結果、現時点において、内部統制の重要な欠陥に相当すると思われる不備は認識しておりません。

なお、現時点において開示関係（有価証券報告書）の評価手続が未了であること、及び、後発事象の発生により新たな事項が発見される可能性があることをご了承ください。」

#### 監査結果説明書 「金融商品取引法第 193 条の 2 第 2 項に基づく内部統制監査」 (B 監査法人)

「本報告日現在、内部統制監査の過程において、貴社の平成 22 年 3 月 31 日現在の 財務報告に係る内部統制の重要な欠陥は発見されておりません。

本報告日現在、内部統制監査について一部の手続が終了しておりません。

したがって、今後、内部統制報告書日までの間に実施する手続により、重要な欠陥が発見される可能性があります。」

#### 監査実施報告書 「財務報告に係る内部統制の監査」 (C 監査法人)

「金融商品取引法第 193 条の 2 第 2 項に基づく財務報告に係る内部統制監査は未済であり、すべての監査手続を終了していないため、結論を述べることはできませんが、現時点までに実施した内部統制監査の過程において財務報告に係る内部統制の重要な欠陥は認識していません。」

#### 内部統制監査経過報告 「内部統制報告書に対する監査人の意見」 (C 監査法人)

「金融商品取引法第 193 条の 2 第 2 項の規定に基づく財務報告に係る内部統制の監査については、監査手続の一部が終了していないため、経過報告として以下の事項につき報告します。～～（報告内容：省略）～～

内部統制報告書に対する監査人の意見

これまで実施した財務報告に係る内部統制の監査では重要な欠陥又はその兆候を識別しておりません。」

#### 監査実施報告書 「内部統制監査の経過報告」 (C 監査法人)

「平成 22 年 4 月 27 日時点の経営者による内部統制報告書暫定版によれば、貴社は、未完了の決算・財務報告プロセスの評価を除き、平成 22 年 3 月 31 日現在の財務報告に係る内部統制は有効であると判断されている。

当監査法人は、未完了の決算・財務報告プロセスの監査を除き、現時点までに実施した内部統制監査の過程において財務報告に係る内部統制の重要な欠陥は認識していない。」

#### iv) 決算取締役会後に内部統制上の重要な欠陥の存在が明らかとなった場合

新たに重要な欠陥等があるとの報告を聴取した場合には、監査役会を開催するなどして、既に株主に送付した監査役会監査報告との整合性や株主総会において監査役としての説明の必要性の有無などについて、審議・確認を行う。

株主総会で説明の必要があると判断した場合には、執行側に対して速やかに会社法の事業報告のWeb開示等を行うよう勧告し対応を促す。又、株主総会において経営側が口頭で説明し、監査役も口頭で監査報告時に報告することが考えられる。

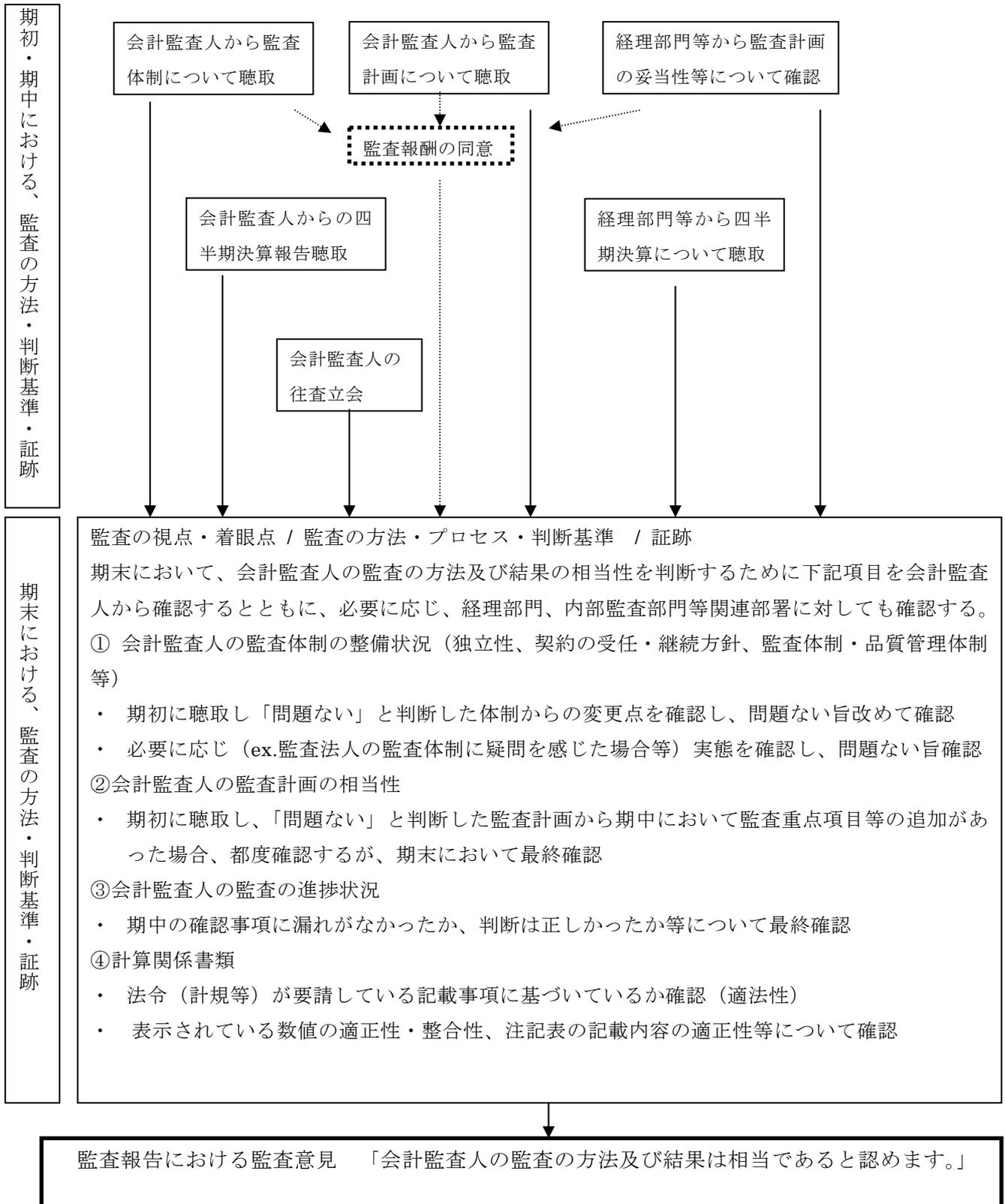
### ③ 「期ずれ」への今後の対応

金商法上の有価証券報告書及び内部統制報告書をはじめとする開示書類について、従来の内閣府令では、定時株主総会を経た後の開示が前提となっていたが、平成21年12月11日に改正「企業内容等の開示に関する内閣府令」等が公布・施行され、有価証券報告書及び内部統制報告書を定時株主総会前に提出することが可能となった。

従前有価証券報告書の早期提出を 阻害していた要因	改善策
<u>監査人の監査報告書の日付</u> 日本公認会計士協会「監査報告書作成に関する実務指針」 →有価証券報告書に添付される公認会計士又は監査法人の監査報告書は定時株主総会後の日付	平成20年3月25日で改訂 →監査作業終了日（財務諸表の表示の検討を含む）
<u>有価証券報告書の添付書類</u> →株主総会の承認を受けたあるいは報告した事業報告及び計算書類	平成21年12月11日に関係法令が改正施行 →有価証券報告書を定時株主総会に提出する場合は、総会に報告しようとするもの又は承認を受けようとする事業報告及び計算書類

## 第4章 会計監査

### 会計監査のイメージ図



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報告を受領したときは、計算規則 127 条（128 条）に規定された内容の監査報告を作成することが義務付けられており、特に問題がない場合、「会計監査人の監査の方法及び結果は相当であると認めます。」との監査意見を表明することが多いようである。

本章では、監査役が当該監査意見を表明するための監査の着眼点を、①会計監査人の計算規則 131 条に関する体制の確認、②会計監査人の監査計画の妥当性の確認と監査の進捗状況の確認、③計算関係書類の確認の 3 つとし、それぞれの監査の方法（プロセス）・判断基準（確認する内容）・証跡に検討を加え、監査報告の作成における会計監査人の監査の方法及び結果の相当性の判断基準を記載している。

あわせて、期末監査における会計監査人からの説明聴取時期、監査結果に関するベストプラクティスを記載するとともに、会計不祥事への対応と予防監査、監査報酬の同意及び非監査業務の報酬の同意の考え方並びに会計監査人の交替時における留意事項に検討を加え、記載している。

## 第 1 節 会計監査人の計算規則 131 条に関する体制の確認

監査役は、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して、以下の事項について通知を受け、監査した結果を監査報告に記載することになっている（計規 127 条、131 条）。

- i) 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
- ii) 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
- iii) 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

以下では、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、すなわち、会計監査人の内部統制システムの整備状況について確認する時期・方法と、確認する内容について検討を加えたが、会計監査人の内部統制システムが整備されているかは、会計監査人の監査の方法と結果が相当であると判断するうえでも重要な要素であることを十分認識して監査する必要がある。

### 1. 確認する時期

会計監査人より通知を受ける時期について、計算規則 131 条では、「会計監査人は、会計監査報告の内容を通知するときに、会計監査人の監査体制について監査役に通知する」旨規定されているが、期初の会計監査人の監査計画の説明と一緒に通知を受け、期初に聴取し「問題ない」と判断した場合においても、期中及び期末において、当該監査体制からの変更点の有無について確認し、問題ない旨改めて確認することが望ましい。

また、同規則では「全ての監査役が既に当該事項を知っている場合は、通知しなくてもよい」

とも規定しているが、前年度と会計監査人が同じであっても、少なくとも、前年度からの変更点の有無について説明を受けるなど、再度確認するのが望ましい。

上記のように会計監査人からの通知は、監査役による会計監査人の相当性判断の重要なポイントとして位置づけられる。したがって、確認する時期としては、会計監査人から通知を受ける以下の時期に行うことが適当である。

- i) 「会計監査人の監査計画の報告時」あるいは「監査契約の締結、又は更新時」
- ii) 期中において通知された内容に変更が生じたとき（その都度）
- iii) 期末の監査報告時

## 2. 確認する方法

会計監査人から通知を受ける方法としては、多くの会社は、「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）等に従って整備している旨を、会計監査人が作成した資料に基づき説明を聴取し、会計監査人の内部統制システムが整備されていることを確認することになる（説明を聴取するという監査の方法に関して、下記「確認方法についての一考察」を参照していただきたい。）。

通知を受ける際は、会計監査人の監査の方法と結果の相当性の判断を基本に、特定監査役に限らず、可能な限り監査役全員で聴取することが望ましいが、出席できない監査役がいた場合は、後日の監査役会で特定監査役が報告することになる。

具体的には、「監査に関する品質管理基準」等への準拠状況、日本公認会計士協会の実務指針及び監査法人内の規定等を基本として、通知の内容について説明を求め、質疑応答、意見交換を通じて確認する。

また、日本公認会計士協会による「品質管理レビュー」、監査審査会によるモニタリングの結果、又は監督官庁による指導等の内容についても適宜報告を求め、確認する必要がある。

## □確認方法についての一考察

多くの会社は、上述のとおり、監査の品質管理基準に基づいた説明を聴取することになるが、例えば、会計監査人（監査法人）の組織図・品質管理に係る体制図を受領したうえで内部統制システムの構築状況について確認することや、公認会計士・監査審査会等が定期的実施している監査事務所への検査の結果について確認することは、望ましい監査の方法であると考えられる。

また、会計監査人が、公認会計士・監査審査会等に何らかの指摘を受けた場合、あるいは、不祥事を起こした場合、当該事象の内容と改善計画について説明を受け、その改善状況（進捗状況）について定期的に報告を受けることは重要である。特に、自社を担当する会計監査人に不祥事が発生した場合、監査役は必要な対応を行い、株主に対する説明責任を果たすことは重要であると考えられる。例えば、自社を担当する監査チーム内に不祥事に関係した会計士がいた場合、会社法 340 条（監査役等による会計監査人の解任）1 項に抵触するか否かについて監査役として検討を加える必要があると考えられるし、会計監査人の解任は行わないとしても、会計監査人の不再任・選任を行う必要があるか、あるいは、継続して会計監査を委嘱する場合でも、監査報告に何らかの記載を行うかについて検討する必要がある。また、自社を担当する監査チーム内に不祥事に関係した会計士がいなかった場合でも、監査法人の品質管理体制・監査体制について、十分に説明を受ける必要があり、例えば、自社の担当チームからの説明聴取だけでなく、監査法人の管理部門の責任者等に直接面談し、改善計画とその進捗状況について説明を求めることなども検討する必要があるのではないかと考える。

また、公認会計士・監査審査会等から指摘がなくても、監査役監査の過程において、会計監査人の監査体制・審査体制に疑義が生じた場合、監査法人を訪問し、（監査調書は難しいが）監査資料を確認することや、管理部門の責任者等と面談し説明を聞くこと等により、監査体制・審査体制が確立されていることを確認することも一つの方法であると考えられる。

### 3. 確認する内容

#### (1) 監査人の独立性確保、及び監査に関する法令及び規程の遵守状況の確認

- i) 職業倫理の遵守に関する事項
- ii) 独立性の保持に関する事項

#### (2) 監査及び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、及び契約方針の確認

- i) 監査契約の新規の締結及び更新の判断に関する方針及び手続

### **(3) 会計監査人の職務遂行が適正に行われることを確保する体制の確認**

- i) 監査業務の実施にあたって必要な事項
- ii) 監査事務所内外からの専門的な見解の問い合わせ
- iii) 監査上の判断の相違の解決に関する事項
- iv) 監査業務に係る審査に関する事項
- v) 監査事務所による品質管理システムの監視状況
- vi) 監査実施者の採用、教育・訓練、評価及び選任の状況
- vii) 情報管理に関する事項
- viii) 監査事務所の引継に関する事項

なお、会社法における会計監査の実務対応（平成19年1月12日 監査役協会 会計委員会）添付資料の「会計監査人の職務の遂行に関する事項」を参考に「監査に関する品質管理基準」の規定に基づき作成したチェックリストを資料編に添付したので、必要に応じて参照していただきたい。

## 第2節 会計監査人の監査計画の相当性と進捗状況の確認

監査役協会の監査役監査基準では、「監査役及び監査役会は、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。」と規定している（42条2項）。一方、企業会計審議会の会計基準の監査基準では、「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。」（第三 実施基準 二 1）と規定されている。

監査役は、会社内部の状況に精通している立場から、外部の職業的専門家としての立場である会計監査人から、期初に監査計画の概要の説明を受け、その進捗状況を随時確認し、期末に監査結果の説明を受け、その相当性を確認するとともに、担当部署である財務・経理部及び内部監査部門からも同様にその相当性を確認する必要がある。

以下では、監査役の会計監査人の監査計画の相当性と進捗状況の確認方法・判断基準・留意事項について記載する。

### 1. 会計監査人の監査計画の相当性の確認（期初における監査）

#### (1) 監査する方法

##### ① 監査重点項目

会計監査人から監査計画の概要書を受領し説明を受けるとともに、内容の相当性について確認する。

会計監査人の説明を聞く前に、今期の監査上の重要事項、監査重点項目を確定するために、まず、下記の点を経理部門及び内部監査部門に確認しておく必要がある。

- ・ 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
- ・ 会社（企業集団）を取巻く経営環境や事業内容の変化に伴う、監査上のリスク
- ・ 新たな会計基準等の適用についての情報の有無
- ・ 重要な会計方針（連結含む）や会計処理に関する事項の有無

##### ② 監査計画の概要書の確認

会計監査人から受領する監査計画の概要書に監査上の重要事項及び監査重点項目が網羅されているか、下記の点を踏まえて説明を受け、監査計画が十分かつ効率的であるか、相当性について詳細に確認する。

- ・ 監査上の重要事項及び監査重点項目
- ・ 業務執行社員及び監査従事者の監査体制（監査日数、報酬単価）
- ・ 監査の往査先（事業所、関係会社・子会社等）、往査時期、監査日数等
- ・ 重要な実証手続（実地棚卸立会、証憑突合等）の内容及び実施時期
- ・ 内部統制の評価の方法及び実施時期
- ・ 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

## (2) 判断基準

上記、確認する事項について、前年度との比較も含め、会計監査人の監査として、十分に効率的である旨、確証を得る。

## (3) 留意事項

- i) 監査計画の概要書は、説明を受ける前にドラフトを受領し、内容について検証しておくことが望ましい。
- ii) 監査計画概要書は、内部監査部門及び経理部門等関連部署を一堂に会して説明を受けることが望ましい。
- iii) 会計監査人の報酬等は、監査計画における監査時間・配員計画を考慮したうえ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があることに留意して、十分な意見交換をする必要がある（監査報酬の同意と非監査業務に係る報酬の同意については、「第5節 1. 会計監査人の報酬等の同意と非監査業務に係る同意の考え方について」を参照）。
- iv) 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、会計監査人の理解を求めるとともに、必要があるときは両者の監査計画の調整を図る。

## 2. 会計監査人の監査の実施状況（監査計画の進捗状況）の確認（期中における監査）

### (1) 確認方法

- i) 会計監査人の往査及びその際の監査講評に立ち会う。  
会計監査人の往査については、その往査の実施状況の報告資料等を受領・閲覧し、又は報告を受け、指摘事項及びその指摘事項に対する会社の対応について確認する。
- ii) 定例の会議を開催し、期初に確認した監査計画に基づいて、監査の進捗状況及び財務報告に係る内部統制などの監査の実施状況の説明を受ける。
- iii) 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の説明を受ける。
- iv) 重要な会計方針の変更、会計処理の変更の有無及びその説明を受ける。
- v) 四半期監査の実施状況の報告会を実施する。  
会計監査人から四半期監査の実施状況の説明を受けるとともに、関連する資料を受領し、下記項目を確認する。
  - ・ 四半期レビューの実施状況
  - ・ 四半期連結財務諸表に係るレビュー報告書の記載内容  
(四半期財務諸表に対する結論、重要な後発事象、その他追記情報に関する事項等)

### (2) 判断基準

会計監査人の監査が適正に行われているか、監査計画どおりに監査が実施されていることを確認する。また、会計監査人の監査の進捗状況について内部監査部門や経理部門等関連部署に問題がないことを確認する。

### (3) 留意事項

会計監査人から説明を受ける場合は、内部監査部門及び経理部門等関連部署を含めた会議を開催することが望ましい。

#### (ご参考) 年間スケジュール表 (3月決算会社を想定)

期初	7月	<ul style="list-style-type: none"> <li>会計監査人の計算規則 131 条に関する体制の確認</li> <li>会計監査人の監査計画の相当性の確認</li> </ul> ※ 会計監査人からの監査計画説明聴取と合わせて、監査報酬の説明聴取し、監査報酬の同意を行う。(本章第5節第1項参照)
	7月(8月) 10月(11月) 1月(2月)	<ul style="list-style-type: none"> <li>会計監査人から四半期報告書に係るレビューの状況(結果)についての説明聴取</li> </ul>
期中	中間	<ul style="list-style-type: none"> <li>中間棚卸立会</li> </ul>
	臨時	<ul style="list-style-type: none"> <li>会計監査人の往査及び講評会への立会</li> <li>定例会議等において、監査の進捗状況についての報告聴取</li> <li>必要に応じて、経理部門等から会計監査人の監査の進捗状況等について報告聴取</li> <li>重要な会計方針の変更・会計処理の変更の有無等について説明聴取</li> </ul>
	3月	<ul style="list-style-type: none"> <li>期末棚卸立会</li> </ul>
期末	4月	<ul style="list-style-type: none"> <li>決算短信公表前に説明聴取(本章第4節第2項参照)</li> </ul>
	5月	<ul style="list-style-type: none"> <li>会計監査人の監査報告受領(本章第4節第2項参照)</li> </ul>
	6月	<ul style="list-style-type: none"> <li>有価証券報告書に係る監査結果の聴取</li> </ul>

\* 期末とは、決算期終了後、株主総会前までを指す

### 第3節 計算関係書類の確認

計算関係書類(注1)を作成した取締役は、会計監査人に対して計算関係書類を提供する時、監査役に対しても提供しなければならないとされており(計規125条)、監査役は、受領した計算関係書類を検討し、会計監査人の監査方法及び結果の相当性に関して監査報告を作成することになっている(計規127条、128条)。

さて、監査役の会計監査は、一次的には、職業専門家である会計監査人の監査結果に依拠するが、監査役は、計算関係書類の記載内容について、期中及び期末の監査活動を通じて確認する必要がある。以下では、監査役の、計算関係書類確認時における、監査の方法・判断基準(確認した内容)とその証跡について記載する(注2、3)。

なお、会計監査人の監査結果に依拠するためには、会計監査人の監査体制、監査計画等が、妥当・適正であることが前提となっており、そのためにも本章の第2節・第3節で説明・提言されている監査活動が重要となってくる。

(注1) 本節において、「計算関係書類」とは、計算規則2条3項3号のうち、計算書類・附属明細書と連結計算書類とする。

(注2) 会計監査人の監査意見が「無限定適正意見」であることを前提とする。

(注3) 計算関係書類受領後の監査におけるポイントを中心に記載しており、各社の状況に応じて、取捨選択していただきたい。

#### 1. 監査の方法と判断基準

##### (1) (連結)貸借対照表等、損益計算書の監査

###### ① 監査の方法

i) (連結)貸借対照表等・損益計算書の記載項目の適法性の確認

- 前年度の記載項目と比較し、変更点の有無等を中心に確認する。
- ・ 計算規則・会計基準等の改正、自社の会計方針の変更がない事業年度  
記載項目が追加された場合、あるいは消滅(他の項目との合算表示)した場合、その理由について経理部門に確認し、必要に応じて、会計監査人にも確認する。
- ・ 計算規則・会計基準等の改正、自社の会計方針の変更がある事業年度  
上記の確認事項に加え、改正された箇所が適法に記載されているか確認する。

ii) (連結)貸借対照表等・損益計算書の数値の適正性(整合性)の確認

###### 【貸借対照表等・損益計算書において共に確認する事項】

- 会計方針・会計処理の確認  
連結の範囲、資産の減損・投資有価証券の評価減の要否、繰延税金資産の回収可能性・引当金(貸倒引当金)の計上等(いわゆる、経営者の「会計上の見積り」に係る項目)が適正(適法)に行われたか、経理部門と会計監査人の意見を確認する。
- 前年度の数値と比較
  - ・ 計算規則・会計基準等の改正、自社の会計方針の変更がない事業年度  
前年度の数値から大きく変動している項目について、その差異の要因(作成上

のポイント)について経理部門に確認する。また、経理部門の説明内容に疑義がある場合、会計監査人にも説明を求める。

- ・ 計算規則・会計基準等の改正、自社の会計方針に変更がある事業年度  
上記の確認事項に加え、計算規則・会計基準の改正等の変更、自社の会計方針の変更が貸借対照表等に与える影響について、経理部門・会計監査人双方から説明を聴取する。
- ・ 経理部門と会計監査人との間に意見の相違がある場合、三者での意見交換会を開催し、その相違が生じた原因の分析と最終的な結論に至った理由（会計監査人が会社側の不合理な考え方に応じてないか等）について確認を行う。
- ・ 四半期報告書・決算短信の公表時に、都度、前年度との比較を行うことも考えられる。
- 会計処理の確認、前年度の数値との比較において、取締役会への出席、取締役及び部門責任者との面談、事業所往査、重要な書類の閲覧等の期中監査において確認した事項が反映されているか以下の点を中心に確認する。
  - ・ 事業（工事）の遅れ：特別損失発生、費用の上積み、特別損失計上
  - ・ 資産売却：特別利益・特別損失
  - ・ 商品単価の下落：棚卸資産の減損
  - ・ 負債性引当金に該当する場合の要件（将来の費用又は損失の発生に備えて、その合理的な見積額のうち、当該事業年度の負担に属する金額を費用又は損失として繰り入れることにより計上すべき引当金：計規6条）の存在
- 貸借対照表等・損益計算書、附属明細書との整合性の確認  
引当金の額、減価償却の額、投資有価証券評価減の額等が合致しているか確認する。

#### 【貸借対照表等において確認する事項】

- 会計帳簿等の確認（貸借対照表等）  
売掛金・棚卸資産・固定資産・長期貸付金等について会計帳簿を確認し、資産の実在性、減損の要否等について確認する。

#### 【損益計算書において確認する事項】

- 四半期決算（四半期報告書・決算短信）との整合性の確認（上場会社）  
四半期決算書の数値を足し合わせ（内容を確認し）、損益計算書に記載されている数値との整合性を確認する。

## ② 判断基準(確認する内容)

i) (連結)貸借対照表等・損益計算書の記載項目の適法性の確認

- 貸借対照表等・損益計算書の項目が、前年度からの変更点も含め、法令に基づいて表記されていること

ii) (連結)貸借対照表等の数値の適正性(整合性)の確認

- 主な数値の変動要因(理由)が、経理部門・会計監査人からの意見聴取や、取締役会への出席、取締役・経理部門責任者との面談等の監査役監査活動を通じて得た情報等を踏まえ、合理的であること
- 計算規則・会計基準等の変更が、適切に反映されていること
- 会計方針・会計処理等に係る会計監査人と経理部門との見解が一致していること
- 貸借対照表等と損益計算書に記載されている数値、並びに、附属明細書に記載されている数値の整合性が確認されたこと
- 会計帳簿の確認等により、資産の実在性等について確認されたこと
- 四半期決算時に確認された数値と整合性がとれていること

iii) 総合判断

- 貸借対照表等が会社の財産の状況を全ての重要な点において適正に表示し、損益計算書が会社の損益の状況を全ての重要な点において適正に表示していると判断できること

**(2) (連結)株主資本等変動計算書等の確認**

**① 監査の方法**

計算規則 96 条に規定されている項目別に、増資額との整合性(取締役会議事録との突合)、配当金額との整合性、あるいは前期・今期の貸借対照表・損益計算書において該当する数値との整合性を確認する。

**② 判断基準(確認した内容)**

正しく記載されていること

**③ 留意事項**

分配可能額(法 461 条)との整合性の確認

- 法令に従って、配当限度額を計算し、違法配当でない旨確認
- 個別計算書類と連結計算書類との整合性の確認
  - ・ 分配可能額計算の条文に則していても、法の精神に反していることはないか確認する。例えば、単体ベースでは限度額計算に係る規定を充足しているが、連結ベースにおいては配当限度額の規制規定がないため配当を実施すると拘束されるべき資本の流失を招くようなことはないか確認する。
    - ※ 第三者割当などの優先株にのみ配当を行う場合は、特に留意する必要がある。
  - ・ 資本の部における個別計算書類と連結計算書類との大きな違いについても注目する。(例、連結ベースの資本の部のみににおける多大な評価損失額の存在等)

### (3) (連結)注記表の確認

#### ① 監査の方法

監査役が、計算規則 98 条（100 条～116 条）に規定されている注記事項において、自社が記載すべき（監査役が特に留意することが望ましい）注記事項、あるいは、会計監査人が期初に策定した監査計画において「監査重点項目」に取り上げている事項に関連する注記事項の内容について確認する。

以下では、各注記事項における監査の方法・判断基準について記載するが、自社に関係する項目について確認することになる。

#### i) 継続企業の前提に関する注記

- 前年度の記載内容との比較を中心に確認する。
  - ※ 業績継続企業の前提に関する注記は今般の法改正(平成 21 年 3 月期から適用)により、「注記事項」でなくなっても、事業報告の「対処すべき課題」等に記載することも考えられるため、留意する必要がある。

#### ii) 重要な会計方針に係る事項に関する注記

- 会計監査人の監査計画について説明を受ける際、会計基準等が変更された場合、自社へ影響(自社の会計方針の変更の有無とその理由)について確認する。また、会計基準には変更がないが、自社の実態を踏まえ変更した場合、その変更理由について確認する。なお、会計監査人と会社側との意見の相違の有無についてもあわせて確認する。
- 会計方針に変更がない場合は、前年度との記載内容から変更がない旨確認する。

#### iii) 連結計算書類の作成のための基本となる重要な事項に関する注記

(連結の範囲)

- 連結子会社・主要な非連結子会社の数及び会社名について、前年度の記載項目との比較を中心に確認する。
- 非連結子会社（開示対象特別目的会社、持分法適用会社）を連結の範囲から除いた理由、及び非連結子会社を連結の範囲に加えた理由について、経理部門・会計監査人双方から確認し、双方に意見の相違がないか確認する。また、必要に応じて、連結の範囲から除いた会社・連結の範囲に加えた会社のデータを取り寄せ、経理部門・会計監査人の説明内容との整合性を確認する。

#### iv) (連結)貸借対照表等に関する注記（該当する事項がある場合確認）

- 前年度の記載数値との比較を中心に確認する。なお、前年度の数値から大きく変動があった場合はその要因について経理部門に確認し、経理部門の説明内容に疑義がある場合、会計監査人にも説明を求める。
- 数値等との整合性の確認

- ・ 必要に応じて、元データの確認  
担保に供している資産・担保に係る債務、保証債務、手形遡及債務等
  - ・ 貸借対照表等・損益計算書、附属明細書との整合性の確認  
引当金の金額、減価償却累計額
  - ・ 関連当事者との取引に関する注記との整合性の確認  
関係会社の金銭債務、取締役等に対する金銭債権・金銭債務
- v) (連結)損益計算書に関する注記
- 関係会社との営業取引高  
前年度の記載数値との比較、関連当事者との取引との整合性等を中心に確認する。なお、前年度の数値から大きく変動があった場合、その要因について経理部門に確認する。
  - 関係会社との営業取引以外の取引高  
同上
- vi) (連結)株主変動計算書に関する注記
- 前年度の記載内容・記載数値との比較を中心に確認する
- vii) 税効果会計に関する注記
- 記載事項・内容に疑問があった場合、繰延税金資産計上に係る説明時に、あわせて確認する。
- viii) リースにより使用する固定資産に関する注記
- 前年度の記載内容（算定方法）・記載数値との比較を中心に確認する。
- ix) 関連当事者との取引に関する注記
- 前年度の記載数値との比較（他の記載事項との整合性）等を中心に確認する。  
なお、前年度の数値から大きく変動があった場合はその要因を、新たに加わった消滅した会社があった場合その理由について経理部門に確認する。
  - 役員等との取引については、取締役会議事録との整合性のほか、当該取引の合理性・妥当性についても確認する。
- x) 1株当たり情報に関する注記
- 事業報告、貸借対照表との整合性を確認する。
- x i) 重要な後発事象に関する注記
- 重要な後発事象の有無について会計監査人・経理部門に確認する。会計監査人の監査報告作成日から監査役監査報告作成日の間に起こる可能性がある事象の有無

について特に留意する。

x ii) その他

- 開示対象特別目的会社に関する事項（連結計算書類の作成のための基本となる重要な事項に関する注記）は平成 20 年 4 月 1 日以降開始する事業年度から、また、持分法損益等に関する注記、金融商品に関する注記及び賃貸不動産に関する注記は、平成 22 年 3 月 31 日以後に終了する事業年度の年度末に係る財務諸表から適用する。

② 判断基準

注記表の記載事項に過不足はなく、また、内容に問題ないこと（自社の実態との整合性）。

(4) 附属明細書の監査の方法

① 監査の方法

- i) 有形・無形固定資産の明細、引当金の明細、販売費及び一般管理費の明細の数値が、貸借対照表・損益計算書の数値と合致している旨、確認する。
- ii) 経理部門等から重要なポイント（あるいは、作成上の留意点）について説明を聴取する。
- iii) 寄付金、固定資産の変動（償却・除却）・減損、引当金の明細について、必要に応じて、基礎的資料を入手し、前年度との比較等、内容の確認を行う。

② 判断基準

正しく記載されていること。

(5) その他留意事項～国際会計基準（IFRS）の導入について

国際的な財務活動又は事業活動を行う上場会社で、一定の要件を満たす会社は、平成 22 年 3 月 31 日以降に終了する事業年度から、国際会計基準により連結財務諸表を作成することが可能となるが（IFRS の任意適用）、ルールベース（細則主義）の会計から、プリンシプルベース（原則主義）の会計に移行することを意味しており、IFRS を任意適用する上場会社の監査役は、その点に特に留意して会計監査を行うことが必要となってくる。

2. 監査の証跡

(1) 監査役会議事録

監査役会議事録は、貸借対照表について検討、あるいは審議した旨記載するが、その際、以下の事項が推奨事項等として考えられる。

- i) 貸借対照表等・損益計算書において、重要かつ大幅な変動がある場合、「会計監査人（経理部門）から意見（説明）を聴取し、貸借対照表等の項目、主な要因等について確認した旨」明示すること
- ii) 経理部門と会計監査人との間に意見の相違がある場合、三者での意見交換会を監査役会

の場で行い、議事録に残すこと

- iii) 会計監査人からの監査報告の通知を、監査役会場で受け、議事録に残すこと（「第4節 2.(2)監査役会における会計監査人からの監査報告の聴取」参照）
- iv) 監査役会議事録に、記載項目の確認のために使用したチェックリスト等（監査調書の代替）を添付すること

## **(2) 監査調書**

監査役協会・監査業務支援ツールの「L. 期末監査用ツール」に貸借対照表・損益計算書監査調書（L-18）、株主資本等変動計算書（L-11）が掲載されているので、参照されたい。

## 第4節 監査報告の作成（監査意見形成のため）

本節では、期末において、監査報告作成のため、すなわち、会計監査人の職務の遂行に関する事項も含めて、「会計監査の方法と結果が相当である。」との監査役の監査意見を形成するために必要と思われる監査の方法と判断基準等について説明し、あわせて、期末監査におけるベストプラクティス及び会計不祥事への対応と予防監査について検討を加えている。

### 1. 監査の方法と判断基準、監査証跡

#### (1) 会計監査人の計算規則 131 条に関する体制の確認

- i) 期初において、当該体制の確認をしてない会社は、第1節に記載された監査の方法を実施する。
- ii) 期初において、当該体制の確認をした会社は、期末において、期初に問題ない旨確認した体制からの変更点の有無について確認し、変更点がある場合、変更理由が妥当・合理的である旨確認する。
- iii) 監査のポイントは以下の点が考えられる。

##### イ) 独立性の確認

ここで言う「独立性」とは、「公認会計士法等の独立性に関する規定に抵触していない。」という形式的な面だけでなく、当該事業年度を通じて、会計監査人が、「経営陣から精神的にも独立して監査を実施したか。」ということを確認することを意味している。

例えば、a) 会計方針の変更、あるいは、減損の判定・繰延税金資産の計上等において、経営陣に引っ張られるような判断をしていなかったか、b) 自社の会計監査人に依頼する必要性がほとんどない非監査業務を依頼し、報酬額も多額になっていないか等について最終確認することが考えられる（「非監査業務」については、「第5節 その他留意事項 1. 会計監査人の報酬等の同意と非監査業務に係る考え方について」を参照）。

##### ロ) 監査体制の確認

自社の会計監査を実施する際、会計監査人から説明を受けたとおりの監査体制を敷いていたかについて確認する。特に、難しい会計判断がなされた場合、a) 監査事務所内において意見の相違は無かったか、意見の相違があった場合、監査事務所において決められた手続に従って手続が進められたか、b) 監査業務に係る審査はルールどおりに実施されたか確認することになる。

また、会社が特殊な事業を展開し、会計監査を実施するうえで専門的な見解が必要になった場合、ルールに従って、監査事務所内外の適切な者から専門的な見解を聴取したか確認することになる。なお、もし、監査体制において疑念が生じた場合（会計監査人からの説明に納得できなかった場合）、会計監査人の「監査調書」は無理だとしても、少なくとも「監査資料」を閲覧し、監査体制が整備されていたか確認することも検討する必要がある（「監査資料の閲覧」については、「第1節 確認方法についての一考察」を参照）。

## (2) 会計監査人の監査の進捗状況の確認

- i) 期初において説明を受けた監査計画の実施状況について以下の点を中心に確認する。
  - イ) 監査重点項目について十分監査できたか否かについて
  - ロ) (職掌別) 監査時間の予定と実績の差異分析の内容が合理的であるか否かについて
  - ハ) 期中において、監査役が疑問に思ったことが全て解消されているか(会計監査人に対する質問事項等で、ペンディング事項はないか)について
- ii) 経理部門から、会計監査人の監査の実施状況(特に、期末監査の状況)について説明を聴取する。
- iii) 必要に応じて(主に、J-SOX 関係)、内部監査部門から説明を聴取する。

## (3) 会計監査人の監査の結果が相当であると判断する基準

会計監査人が経営陣から独立した立場で監査を実施し、監査体制に問題が無く、当初計画していた監査計画に従い、監査重点項目等について十分な監査を実施したことを確認したうえで「会計監査人の監査の方法が相当である。」と判断する(この判断は、監査役が会計監査を行うにあたり、会計監査人の監査結果に「依拠できる。」ことが確認されたことにもなる。)

また、監査役が相当と判断した監査の方法により会計監査人の「無限定適正意見」が付された計算関係書類に関して、監査役が業務監査・会計監査を通じて確認した結果、適法性・網羅性・整合性等において問題点が認められないことにより、「監査の結果が相当である。」と判断することになる。

## (4) 監査の証跡

- i) 監査役会議事録
- ii) 期末監査の取りまとめ資料(監査調書)

## 2. 期末監査におけるベストプラクティス

### (1) 決算短信公表前に会計監査人からの説明聴取

決算短信は、会計監査人の監査対象外であり、決算短信公表時には、会計監査人が計算関係書類を受領してないため、詳細な説明を受けることは難しいことも考えられる。ただし、決算短信を公表するという事は、少なくとも、当該会計期間の会計方針・会計処理は確定し、また、会計監査人の監査重点項目に関する監査もほぼ終了していることが想定されるので、決算短信公表時に「期末監査の経過報告」という位置づけで、説明を聴取することは有用である。説明を聴取する時期としては、一度決算を公表すると修正がやり難いという点を考慮すると、決算短信公表前が望ましい。

また、決算短信公表後、自社を担当する監査チームが、自社の監査経過について監査法人の審査会等に上程する前に、その内容について確認することも重要である。

### (2) 監査役会における会計監査人からの監査報告の聴取

計算規則 130 条で「特定監査役に対して会計監査報告の内容を通知しなければならない」と

定められているが、特定監査役だけが会計監査人の監査結果について説明を受けるのではなく、全監査役が出席する監査役会において説明を受けることが実効的・効率的である。また、その場に経理部門の役員・責任者、内部監査部門の役員・責任者も同席して、一度に聴取すれば、さらに実効的・効率的である。以下に、そのメリットについて説明する。

- i) 特定監査役以外の監査役（非常勤、社外監査役等）も直接説明聴取でき、会計監査人から説明を聴取し、質疑応答を十分に行い、「問題点が認められない旨確認した」という文言を監査役会議事録に記載できる。
- ii) 会計監査人と経理部門責任者が同席する中で説明を受け、質疑応答を行うことにより、会計監査人・会社側との間に、会計方針・会計処理等に関する見解の不一致の有無、あるいは、財務報告内部統制の整備状況に係る見解の相違の有無等について、確認ができ、監査役会議事録にその旨記載できる。
- iii) 財務報告内部統制に関して、会計監査人から「財務報告に係る内部統制報告は、現時点では問題ない」旨の記載された説明資料を受領し、監査役会議事録に添付できるほか、口頭のみで説明を受けたとしても、その内容を監査役会議事録に記載でき、監査証跡として残せる。なお、経理部門責任者、さらには内部監査部門責任者が同席することにより、財務報告内部統制の整備状況に係る経理部門・内部監査部門の見解もあわせて確認でき、監査役会議事録に記載することができる。
- iv) 会計監査人も説明が1回で済むというメリットがある。

以上、メリットについて記載したが、例えば、臨時監査役会を開催する場合、東京本社と大阪本社それぞれに監査役が常駐している会社が、会計監査人からの通知を受けるため臨時に監査役会を開催する場合、必要に応じて TV・電話会議の開催を検討することになり、あるいは、会計監査人が希望する監査役会開催日と監査役会参加者（経理担当責任者、内部監査担当責任者等）のスケジュール調整が難航する可能性がある。

このため、スタッフは、株主総会日程案等に基づき監査報告を作成するための日程案を策定するとき、会計監査人からの通知日が定時監査役会で行えるのか確認し、監査役会を臨時で開催する必要がある場合、社外監査役等の日程調整を行い、経理部門・内部監査部門の責任者も同席する場合、当該責任者との日程調整を行うことが必要となってくる。

### 3. 会計不祥事への対応と予防監査

近年に至るも、架空売上の計上、繰延税金資産の過大計上や貸倒引当金の過小計上による利益の水増し、不適切な減損処理による利益水準の水増し、長年継続された重大な循環取引による売上高の過大計上等、会計不祥事（いわゆる「粉飾決算」）が後を絶たないが、①粉飾決算は、基本的には過年度の決算に係るものであり、監査役監査のポイントとしては、当期において、「過年度の損益修正」として、修正が必要な利益・損益の額を特別損益の項に一括計上する場合は、当該計上金額の妥当性について確認すること、②期初の貸借対照表（期初残高）が間違っていないか（修正されているか）、また修正された数値が適正であるか確認することが、監査役監査のポイントとなってくる。

ところで、最近でも、粉飾決算が判明し、上場廃止に追い込まれた会社があるが、会計監査人による会計監査、あるいは、監査役による業務監査において、今一步深度ある監査を実施することにより、予防できたのではないかと考えられる。

例えば、上記、「繰延税金資産の過大計上や貸倒引当金の過小計上による利益の水増し、不適切な減損処理による利益水準の水増し」については、会計処理について十分議論する（第3節参照）ことにより、判明することも考えられ、「架空売上の計上、重大な循環取引による売上高の過大計上」については、取引先まで共謀されたら判明するのは難しいとはいえ、日常の業務監査をしっかりと行うことにより、ある程度予防することができたとも考えられる。

前節までのところで、監査役による会計監査の方法として、貸借対照表・損益計算書の数値の増減チェック、注記表・附属明細書のチェック等について説明してきたが、このことが、粉飾決算を防ぐという、いわゆる「予防監査」にも繋がるという観点で監査することが重要となるのはいうまでもなく、例えば、以下のような視点で監査を行う必要がある。

- ・ 棚卸資産（在庫）の不可解な増減がないか。
- ・ 売上高に対して過剰な売掛金の計上はないか。
- ・ リベート（仕入割戻し金）の不可解な増減がないか。
- ・ 仮払金、仮受金、未払金など経過勘定が決算時点で巨額に未解決な事例がないか。
- ・ 売掛金の不可解（合理的な理由が認められない）な増減がないか。その場合、回収可能性の確認とともに、「架空売上」の観点から確認し、必要に応じて、新規の売掛先については、与信管理表等の確認も行うことが重要となる。
- ・ 関連当事者との取引（注記表）において、親会社・子会社との通例的でない取引（金融業界においてはアームズ・レングス・ルール）がないか。

## 第5節 その他留意事項

本節では、第1節において会計監査人の計算規則131条に係る体制の確認について、第2節において会計監査人の監査計画の相当性の確認について述べてきたが、その付随テーマとして、以下において、有識者懇談会の答申に対する最終報告書においても検討が加えられていた、会計監査人の報酬等の同意（法399条）に関して監査役として、留意しておくべき事項に加え、非監査業務の同意に係る考え方、会計監査人の交替時における留意事項、会計監査人の選任・解任・再任・不再任（再任しないこと）について検討を加えることとした。

### 1. 会計監査人の報酬等の同意と非監査業務に係る同意の考え方について

会計監査人の報酬等の同意は、会計監査人の独立性を担保するため、会社法により、監査役に義務付けられた職務であり、監査役は、会計監査人からしっかりと説明を聴取し、当該報酬額の適切性・妥当性について判断する必要がある。

一方、「会計監査人の独立性の担保」という観点から、米国では独立した取締役から構成される「監査委員会」が非監査業務に係る報酬の同意も行っている。

本項では、まず会計監査人の報酬等に関する留意事項について述べ、加えて、非監査業務に係る報酬への同意についても検討を加えた。

なお、会計監査人の「報酬等」とは、会社法に基づく会計監査に係る報酬に限られているが、金商法に基づく監査に係る報酬と明確に区分できない場合、その総額で判断することになる。また、非監査業務とは、公認会計士法2条1項の業務（注）参照以外の業務とされており（施規126条3号）、例えば、社債発行に関するコンフォートレター作成業務等、金商法に係る監査業務は、非監査業務として取り扱っていない。

#### (1) 会計監査人の報酬等の同意における留意事項

会計監査人の報酬等（以下、「監査報酬」という）は、基本的には「監査時間×報酬単価」から算出された金額をベースに、会計監査人から経理部門(会社側)に監査報酬額が提示され、交渉の結果、決定される。このため、監査役は、会計監査人の監査報酬の同意に際して、「監査時間の適切性・妥当性」と「報酬単価の適切性・妥当性」、並びに「交渉過程」についてそれぞれ確認することになるが、会計監査人の報酬等の同意において、監査役が一番注視する必要がある「監査時間の適切性・妥当性」に係る確認方法・判断基準については、本章第2節第1項「会計監査人の監査計画の相当性の確認」において説明しているのでそちらを参照していただくとして、本項では、「報酬単価の適切性・妥当性」、「交渉過程の適正性」について判断する際の確認方法・判断基準について検討を加える。

「報酬単価の適切性・妥当性」について判断する方法として、まず、前年度の報酬単価と比較し、変動があればその要因について確認することが考えられる。職掌別の監査時間・報酬単価について説明を聴取した場合は、変動があった職掌について、「値上げ・値下げ」された理由が妥当・合理的であるか確認し、職掌別の監査時間・報酬単価が提示されなかった場合は、「単純な値上げ・値下げ」だけなのか、あるいは、「今年度は、監査上のリスクが高かったため、パ

ートナークラスの関与が多く、その結果報酬単価が上昇した。」といった要因があるのかについても確認することが必要となってくる。

一方で、公認会計士の一般的・標準的な報酬単価の水準が明確でなく（各監査法人によって水準が異なっていることも想定される）、会計監査人から説明を受けた報酬単価が適切・妥当であるか（高いか安い）について明確に判断することは難しいのではないかと考えられる。したがって、報酬単価の水準に関する経理部門の見解の聴取、あるいは、事業報告・有価証券報告書等を通じて同業他社・同規模会社の情報を入手するなどして、報酬単価の妥当性・適切性について判断する際の参考情報として活用することも必要となってくる。ただし、同業他社・同規模会社の情報は、各社における固有の問題により監査上のリスクが異なるため、結果として監査報酬の総額が異なることも考えられるため、基本的には「世間相場を参考にする」程度のものであり、同業他社・同規模会社との比較から自社の報酬額の多寡について議論するより、金額の多寡の要因となる自社の（監査上の）リスクの多寡について議論することが重要である。

監査役は、上記のような前期との比較と情報収集に努めたうえで、会社側（経理部門等）と会計監査人との報酬単価に係る交渉過程（意思決定の過程）に問題がないかモニタリングすることにより、総合的に判断することになる。

なお、会計監査人が提示した報酬金額から大幅な修正が加えられる場合、監査役（スタッフ）は、その理由について会社側（経理部門等）に十分な説明を求め、監査役会が聴取した「会計監査人の監査計画」に修正（監査時間の減少等）がないか確認することも重要である。

## **(2) 非監査業務に係る報酬の同意の考え方について**

### **● 自社の会計監査人に対して非監査業務を依頼する際の留意事項について**

会計監査人設置会社の監査役は事業報告監査の一環として、非監査業務の対価を支払っている場合、その非監査業務の内容について確認している。また、会計監査人の職務の遂行に関する事項に係る監査の一環、あるいは、会計監査人の資格等（法 337 条）の確認のため、会社が会計監査人に依頼する非監査業務が公認会計士法等に抵触していないか確認する場合もある。

一方、会社法上、監査役は非監査業務に係る報酬の同意の義務はないが、会社が非監査業務を会計監査人に依頼する場合、監査役は当該業務の内容について、会計監査人に説明を求めるとともに、当該非監査業務を依頼する部署にも業務内容について説明を求め、会計監査人に依頼する合理性・必然性について確認し、当該非監査業務の報酬について同意することが、会計監査人の独立性を担保するうえで望ましい。

なぜなら、非監査業務に係る監査報酬の額によっては（非監査業務の額が監査報酬の額とほとんど同じ、あるいは大幅に上回っている場合等）、会計監査人の独立性に疑念を抱かざるを得ないことになるからである。例えば、エンロン事件等では、監査人（会計監査人）が、多額の非監査業務を受嘱するため、監査業務に係る報酬を低めに抑えるということが起こっており、米国では、エンロン事件等を踏まえ、監査業務とあわせて非監査業務についても独立取締役から構成される「監査委員会」が承認することとなっており、米国に上場している日本の会社も監査役会（監査委員会）が非監査業務の事前承認（同意）を行っている。

日本においても監査業務と同時に提供できない非監査業務が規定されており（公認会計士法施行規則6条）、監査法人によっては、さらに厳しいルールを独自に決めているケースもある。また、会計監査人に依頼する非監査業務としては、内部統制構築業務の助言・指導等、概ね、自社の会計監査人に依頼する合理的理由があるものと思われるが、会計監査人の独立性を担保するため、米国上場会社以外の会社も、監査役会が非監査業務に係る報酬に同意する仕組みを整備することが望ましい。

なお、非監査業務を同意する時期は当該業務を開始する前が望ましく、例えば、会計監査人の監査計画受領時にわかっているものがあれば、監査計画と一緒に説明を受け、期中に発生した場合は、都度事前に説明を受けたうえで同意することが考えられる。なお、期中に緊急に発生するケースが多い場合、事前に非監査業務に係る金額の総枠を決めておき、総枠の範囲内であれば、事後に説明を受け同意する方法等も考えられ、また、個々の非監査業務について自社の会計監査人に依頼することが妥当であると判断していても、例えば、非監査業務に係る報酬額が監査報酬に係る報酬額を大幅に超える場合、非監査業務の同意にあたって特に注意する必要がある。

（注）公認会計士法2条1項、2項の規定

公認会計士法2条1項

公認会計士は、他人の求めに応じ報酬を得て、財務書類の監査又は証明をすることを業とする。

公認会計士法2条2項

公認会計士は、前項に規定する業務のほか、公認会計士の名称を用いて、他人の求めに応じ報酬を得て、財務書類の調製をし、財務に関する調査若しくは立案をし、又は財務に関する相談に応ずることを業とすることができる。ただし、他の法律においてその業務を行うことが制限されている事項については、この限りではない。

## 2. 会計監査人の交替時における留意事項

本項では、会計監査人の職務の遂行に関する事項と会計監査人の監査計画の妥当性の確認等に関して、会計監査人が変更された際に特に留意する事項について検討を加えた。

### （1）会計監査人の職務の遂行に関する事項

#### ① 会計監査人の独立性

会計監査人の独立性について、監査法人が独自に定めた規則の内容を確認し、監査法人が実施した確認方法とその結果について十分な説明を受ける。

#### ② 監査実施体制、内部管理体制、引継体制

- i) 所属する会計士の数と担当する会社の数（上場会社、非上場会社）と監査体制、専門的な知識を有する会計士の数等について説明を受け、自社の業種、規模、特性等に合った監査体制が確保できるか、すなわち、自社を担当する会計士の数、レベル、経験年数等が十分であるか、ローテーション制はとれるか等について確認する。なお、監査体制

等について説明を聴取する際、監査法人の組織図に基づいて説明を受けることが望ましい。

- ii) 同業他社と数多く契約している会計監査人である場合は、上記の点について、特に留意して確認するとともに、監査実施者、監査場所等に関し、情報隔壁(チャイニーズウォール)が万全か否かについても確認する。(特別な監査が必要な業種、業界である場合は特に注意する。)
- iii) 自社が海外展開している場合は当該会計監査人が IFRS に精通しているか否かについて確認する。

### ③ 欠格事由の有無についての確認

会計監査人の資格(法 337 条)に抵触してないことを確認する。

## (2) 監査計画について

- i) 新会計監査人から監査重点項目について説明を受ける際、監査役が認識している自社のリスクが、後任の会計監査人へ適切に引き継がれていることを確認する。また、新たな問題点がないか確認する(前任の会計監査人が気付かなかった点、経営陣との馴れ合いから、見逃していた点がないか等についても確認する。)
- ii) 初年度監査として、特別に実施する監査の内容について確認する。

## (3) その他留意事項

### ① 引継作業

監査役会が同意するために行う監査役による検証作業には十分な時間が必要であるため、スケジュールに余裕をもたせる。少なくとも、会計監査人(候補)とは、事前に面談し、監査体制等については、十分に確認する必要がある。

### ② 監査報酬について

今後、監査報酬の同意を毎期行っていくうえで、基本となる報酬額となるので、職掌別に説明を受けるほか、十分に説明を聴取する。

### ③ 変更理由について

- i) オピニオンショッピング(自社にとって望ましい監査意見を表明してくれる会計監査人への交替)ではないことを確認する(監査役が、前任の会計監査人の監査について何ら疑問点を抱いてなかった場合、特に留意する。)
- ii) 事業報告に開示された「会計監査人の解任・不再任の決定方針」の内容との整合性について確認する。

### ④ プロセスについて

当該会計監査人選定プロセスの妥当性の確認

## ⑤ 株主総会について

- i) 前任の会計監査人は株主総会における不再任、解任の議案について、意見陳述の機会が与えられるため、自社の取締役からの株主総会招集通知が発出されているかを確認する(法 345 条)。
- ii) 会計監査人は、株主総会において辞任する場合でも、次回の総会において意見陳述の機会が与えられるため、招集通知の発出確認が翌年も必要であることに注意する。
- iii) 会計監査人の変更及び不再任、解任された会計監査人に関する想定問答集の内容を吟味する。

## 3. 会計監査人の選任・解任・再任・不再任（再任しないこと）に関する事項

監査役は、会計監査人の選任に関する議案を株主総会に提出することと、会計監査人の解任・不再任を株主総会の目的事項とすることに対する「同意権」と「請求権」が付与されており、本項では、この「同意権」・「請求権」に関する考え方について検討を加えることとする。

なお、会計監査人の選任については、前項の「会計監査人の交替時における留意事項」において、そのポイントについて記載しており、会計監査人の解任に関しては、「第1節 2. 確認する方法」の「確認方法についての一考察」において、会計監査人の不祥事の際の留意事項として一部検討を加えている。従って、ここでは会計監査人の再任・不再任に係る考え方について検討を加えることとする。

### (1) 会計監査人の再任・不再任に係る考え方

監査役は、基本的には、事業報告の「会計監査人の解任又は不再任の決定の方針（施規 126 条 4 号）」の記載内容を踏まえて、会計監査人の再任・不再任について判断することになるが、会計監査の結果、「会計監査人の監査の方法及び結果が相当でない。」と監査役会が判断した場合は、会計監査人の不再任と新たな会計監査人の選任について、監査役が取締役会で株主総会の議案にするよう要請することになる。

一方、「相当でない」と判断しないまでも、会計監査人の独立性に疑義が生じた場合、あるいは、会計監査人の監査体制に疑念が生じた場合など、継続して、当該会計監査人に監査を委嘱してよいのか検討を加え、会計監査人の選任を株主総会の議案として要請するか否か検討を加えることは重要なことであり、監査役は、会計監査人からの監査計画の説明聴取と実施状況の確認、あるいは、経理部門等から会計監査人の監査の進め方等について意見を聴取するなど、年間の監査活動を通じて、会計監査人の監査体制等が自社の会計監査にふさわしいか否かについて意見を持つことが重要である。

### (2) 監査役会の場において会計監査人の再任・不再任の決議について

上述のとおり、監査役会設置会社は会計監査人の再任・不再任に係る「同意権」・「請求権」が付与されているが、委員会設置会社は、「株主総会に提出する会計監査人の選任及び解任並びに再任しないことに関する議案の内容の決定権」を有しており（会 404 条 2 項 2 号）、株主総会招集に係る取締役会が開催される前に監査委員会を開催し、「会計監査人の再任」について決議

を行っている会社が多いようである。

一方、監査役会設置会社では、取締役会から会計監査人の選任等に係る「同意」の要請があってから監査役会で決議するのが一般的であると考えられるが、取締役会からの要請を待つて「同意する」という受身の姿勢ではなく、「請求権」を行使するという積極的な姿勢が必要である。

具体的には、株主総会招集に係る取締役会の前に監査役会を開催し、会計監査人の1年間の監査活動の内容を精査し、次年度も現監査法人に会計監査を委嘱することで問題がないか否かを検討する。「問題ない」と判断した場合、会計監査人の再任は妥当であり、会計監査人の不再任(新会計監査人の選任)について株主総会の目的にしないことを決議することは重要であり、その決議の内容を取締役に報告することも望ましい。

## おわりに

事業報告等は、会社が1年間事業を行った内容であり、計算書類（(連結)貸借対照表・損益計算書）は、その結果であることから、期末の事業報告等及び計算関係書類の監査は、年間の監査役監査活動の集大成と位置づけられるものである。

また、期末監査を実施し、監査報告を記載する際のキーワードは、①適法性、②相当性、③重要性、④網羅性、⑤整合性、⑥正確性であると考えます。

期末監査の基本は「適法性監査」であるが、監査報告作成において、「相当性」、「重要性」についても十分留意する必要がある。加えて、事業報告監査、会計監査（計算関係書類監査）においては、記載項目の「網羅性」、記載内容と期中監査結果の「整合性」、あるいは他の開示書類等との「整合性」、さらには記載内容・数値の「正確性」に留意する必要がある。

今回の研究会は、様々な業種・業態から61社62名のスタッフが参加した。研究会の運営方法としては、まずこの62名を「業務報告等監査」、「取締役職務執行監査」、「内部統制システム監査」、「会計監査」の四つのグループに分け、それぞれのテーマについて各グループで検討を進めた。また「事業報告等監査」については、参加61社の実態を把握するためアンケート調査を実施したうえで議論を行った。

なお、本年4月8日に、日本監査役協会から「有識者懇談会の答申に対する最終報告書」が公表され、「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」や「会計監査人の監査報酬同意に関する監査役のベストプラクティス」等について提案がなされているが、「内部統制システムの開示」と「期ずれ」の問題については「第3章 内部統制システムの監査」で具体的な対応等について検討をするとともに、「会計監査人の監査報酬同意」についても「第4章 会計監査」において、同意に至る考え方について検討を加えている。

本報告書は、平成21年12月から平成22年7月までの概ね8ヶ月間の活動を通じて取りまとめられ、その間、月1回の拡大幹事会や2ヶ月に1回の全体会のほか、適宜、各グループが集まり積極的な議論が展開された。研究会メンバーにとって、こうした活動を通じて蓄積されたノウハウや社外ネットワークが各人の財産となることのみならず、所属する各社の監査業務に多大な貢献をもたらすことを期待したい。さらに、本報告書を監査役、内部監査部門、事業報告や計算関係書類作成部署など多くの関係者に幅広く読んでいただき、もって、会社の健全な発展に少しでも資することができれば、メンバー一同望外の喜びである。

最後に、8ヶ月の長期にわたる研究活動において、特に各グループ活動の調整や成果物の取りまとめに多大なご尽力いただいた日本監査役協会の佐藤秀和氏に感謝の意を表したい。

以 上

## 主な参考文献一覧

### 第1章

- ・ 相澤哲＝郡谷大輔「新会社法関係法務省令の解説(5)事業報告(上)」商事法務 1762号(2006)
- ・ 相澤哲＝郡谷大輔「新会社法関係法務省令の解説(5)事業報告(下)」商事法務 1763号(2006)
- ・ 小松岳志＝澁谷亮「事業報告の内容に関する規律の全体像」商事法務 1863号(2009)
- ・ 下山祐樹「改正法務省令等に対応した全株懇モデル等の解説」商事法務 1867号(2009)
- ・ 資料版商事法務 315号(2010)
- ・ 全国株懇連合会「事業報告モデル及び招集通知モデル、株主総会参考書類モデル、決議通知モデルの制定について(上)」商事法務 1777号(2006)
- ・ 全国株懇連合会編「全株懇モデル」(2009)
- ・ 高橋均編著「実務解説 監査役監査」(学陽書房、2009)
- ・ 監査役協会「有識者懇談会の答申に対する最終報告書」月刊監査役 570号別冊付録(2010)
- ・ 監査役協会「財務報告に係る内部統制報告制度の下での監査報告書記載上の取扱いについて」(2009)
- ・ 畠裕之「会社法に基づく株主総会の実務(4)事業報告作成の実務」商事法務 1794号(2007)
- ・ 畠裕之「株主総会の実務対応(5)事業報告作成上の留意点」商事法務 1895号(2010)
- ・ 牧野達也「株主総会の実務対応(5)事業報告作成上の留意点」商事法務 1862号(2009)
- ・ 牧野達也「株主総会の実務対応(1)定時株主総会に向けての留意点」商事法務 1891号(2010)
- ・ 三菱UFJ信託銀行証券代行部編「事業報告記載事項の分析-平成20年6月総会会社事例分析」資料版商事法務 330号(2009)
- ・ 三菱UFJ信託銀行証券代行部編「事業報告記載事項の分析-平成21年6月総会会社事例分析」資料版商事法務 343号(2010)
- ・ 山口拓郎「取締役の善管注意義務・忠実義務(中) -内部統制システム・不祥事発覚時対応-」商事法務 1838号(2008)

### 第2章

- ・ 相澤哲＝葉玉匡美＝郡谷大輔「論点解説 新・会社法」(商事法務、2006)
- ・ 相澤哲編著「立案担当者による新会社法関係法務省令の解説」別冊商事法務 300号(2006)
- ・ 落合誠一編「会社法コンメンタール」(商事法務、2009)
- ・ 監査役協会「監査役監査基準」(2009)
- ・ 監査役協会「監査役監査実施要領」(2009)
- ・ 監査役協会「新任監査役ガイド」(2009)
- ・ 監査役協会本部スタッフ研究会「監査役スタッフ業務マニュアル」(2008)
- ・ 神田秀樹「会社法」(弘文堂、2010)
- ・ 経営法友会会社法問題研究会編「監査役ガイドブック」(商事法務、2002)
- ・ 経営法友会会社法問題研究会編「取締役ガイドブック」(商事法務、2002)
- ・ 郡谷大輔監修「会社法関係法務省令 逐条実務詳解」(清文社、2006)

- ・ 郡谷大輔＝岩崎友彦「会社法における債権者保護〔上・下〕」商事法務 1746 号、1747 号 (2005)
- ・ 商事法務研究会編「監査役ハンドブック」(商事法務研究会、2000)
- ・ 商事法務研究会編「取締役ハンドブック」(商事法務研究会、2000)
- ・ 高橋均「監査役監査の実務と対応」(同文館出版、2009)
- ・ 高橋均編著「監査役監査」(学陽書房、2009)
- ・ 判例要旨 D1-Law.com 判例体系、判例六法(有斐閣)より抜粋
- ・ 森・濱田松本法律事務所編「新・会社法実務問題シリーズ・10 内部統制－会社法と金融商品取引法」(中央経済社、2009)
- ・ 弥永真生「コンメンタール会社法施行規則・電子公告規則」(商事法務、2009)
- ・ 弥永真生「リーガルマインド会社法」(有斐閣、2007、2009)

### 第3章

- ・ 監査役協会「財務報告に係る内部統制報告制度に関するインターネット・アンケート集計結果(速報)」(2009)
- ・ 監査役協会「財務報告に係る内部統制報告制度の下での監査報告書記載上の取扱いについて」月刊監査役555号(2009)
- ・ 監査役協会「有識者懇談会の答申に対する当協会の対応について(中間とりまとめ)」(2009)
- ・ 監査役協会「有識者懇談会の答申に対する最終報告書」月刊監査役570号別冊付録(2010)
- ・ コーポレート・ガバナンスに関する有識者懇談会「上場会社に関するコーポレート・ガバナンス上の諸課題について」月刊監査役555号特別付録(2009)
- ・ 谷口進一＝近藤祐＝森公高＝児島幸良「財務報告内部統制の評価と監査」月刊監査役543号(2008)

### 第4章

- ・ 監査役協会「会計監査人との連携に関する実務指針」(2009)
- ・ 監査役協会「会社法における会計監査の実務対応」(2007)
- ・ 監査役協会「監査役監査実施要領」(2009)
- ・ 監査役協会「有識者懇談会の答申に対する最終報告書」月刊監査役 570 号別冊付録(2010)
- ・ 監査役協会＝日本公認会計士協会「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」(2009)



## 資料編

## 期中における内部統制システム監査の現状

<表の解説>

- ・ 「検討項目」…施行規則 100 条（委員会設置会社 112 条）各項各号が規定する体制を引用して項目とした。
- ・ 「視点・着眼点」…機関設計や業容等体制の違いはあるが、各社が実際に行っている日常の監査活動を監査の「ねらいどころ」として検討項目ごとにまとめた。視点・着眼点の内容が検討項目によって多少重複しているが、あえて検討項目ごとに分類・整理して記載した。
- ・ 「具体的監査方法」「検証した証拠・証拠」「追加対応・措置等」…視点・着眼点に沿って行われる具体的な事例を記載した。

検討項目	損失の危険の管理に関する規程その他の体制	取締役の職務の執行が効果的に行われることを確保するための体制	情報の保存及び管理に関する体制
	内容	内容	内容
視点・着眼点	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 取締役が経営リスクを認識し、適切な意思決定をしているか?</li> <li>・ 著しい損害を与えるような事業が継続されていないか?</li> <li>・ 重要な影響を及ぼす事項について、取締役・監査役に定期的に報告が行われる体制が整備されているか?</li> <li>・ 取締役から監査役にタイムリーに情報が伝達されているか?</li> <li>・ 各種規程、規則が改訂・改正されているか?陳腐化していないか?</li> <li>・ 事態が生じた場合、損害を最小限度に留めるための危機管理体制が構築されているか?またその体制は機能しているか?</li> <li>・ リスク対応計画・マニュアル等の策定と実施・運用状況は適切な体制か?</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 代表取締役が効率性・健全性を認識して経営しているか?</li> <li>・ 経営判断原則に適合した決定がなされているか?</li> <li>・ 達成困難な目標設定、過度の効率性追求がなされていないか?</li> <li>・ 取締役会等への付議基準は遵守されているか?</li> <li>・ 会議体は必要な情報に基づき十分な議論がつくされているか?</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 取締役等は情報管理の重要性について認識しているか?</li> <li>・ 重要情報（個人・営業・機密・ノウハウ等）に関する規程・規則等の整備・運用状況は適切か?</li> <li>・ 保存管理体制は有効か?また、モニタリングは定期的になされているか?</li> <li>・ 開示される企業情報に虚偽がないか?</li> <li>・ 規定されたルールに基づく情報は適切に保存・管理されているか?</li> </ul>

<p><b>具体的監査方法</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ リスク管理委員会を含む各種会議体への出席又は議事録等の確認</li> <li>・ 取締役・上級部門長・関係会社社長等へのヒアリング</li> <li>・ 往査での検証・確認</li> <li>・ 内部監査部門等の監査結果及びモニタリング結果の聴取</li> <li>・ 社内ホットラインの状況確認</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 代表取締役との定期的会合での確認</li> <li>・ 各種会議体への出席と議事録確認</li> <li>・ 取締役・上級部門長・関係会社社長等へのヒアリング</li> <li>・ 往査での検証・確認</li> <li>・ 社内ホットラインの状況確認</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 各種会議体への出席と議事録等確認</li> <li>・ 取締役・上級部門長・関係会社社長等へのヒアリング</li> <li>・ 往査での検証・確認</li> <li>・ 内部監査部門の監査結果聴取</li> <li>・ 開示情報の確認</li> <li>・ 社内ホットラインの状況確認</li> </ul>
<p><b>検証した証跡・証拠</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ リスク管理委員会資料と議事録</li> <li>・ 各種資料・議事録</li> <li>・ 監査調書(往査調書)</li> <li>・ 内部監査部門の監査報告書</li> <li>・ 規程・規則等の更新状況</li> <li>・ 社内ホットライン部署からの報告書</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 取締役会を含む重要会議議事録・資料</li> <li>・ 監査調書(往査調書)</li> <li>・ 内部監査部門の監査報告書</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 取締役会を含む重要会議議事録・資料</li> <li>・ 監査調書(往査調書)</li> <li>・ 内部監査部門の監査報告書</li> <li>・ 外部機関(ISO等)による監査報告</li> <li>・ 規程・規則等の更新状況</li> </ul>
<p><b>追加対応・措置等</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 発見された不備は、当該部門に改善依頼し、フォロー・確認</li> <li>・ 代表取締役等に監査役より助言・提言</li> <li>・ 会議体での監査役による報告・提言</li> <li>・ 各種議事録の内容を確認し、助言・提言</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 発見された不備は、当該部門に改善依頼し、フォロー・確認</li> <li>・ 代表取締役等に監査役より助言・提言</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 発見された不備は、当該部門に改善依頼し、フォロー・確認</li> <li>・ 代表取締役等に監査役より助言・提言</li> </ul>
<p><b>備 考</b></p>	<p>リスクを3種類（経営リスク、オペレーションリスク、危機管理）に分類し対応</p>		<p>情報を3種類（個人情報、経営情報、契約書・稟議書等の法定情報）に分類して対応</p>

検討項目	企業集団における業務の適正を確保する体制	取締役・使用人の職務執行が法令・定款に適合することを確保する体制	監査役への報告体制
	内容	内容	内容
視点・着眼点	<ul style="list-style-type: none"> <li>グループ内で内部統制システムの整備・運用が適切になされているか？</li> <li>特に重要な子会社において上記が適切になされているか？親会社方針との整合性は維持されているか？</li> <li>グループ会社を含めて取締役は内部統制システムの重要性について認識しているか？</li> <li>グループ全体のミッション・中期経営計画は浸透されているか？</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>グループ又は企業の経営理念、行動規範に基づいた企業倫理が実践されているか？</li> <li>コンプライアンスに関する指針・諸規定等の整備・運用が適切になされているか？</li> <li>コンプライアンス推進体制（委員会・教育・周知徹底）の整備・運用は適切になされているか？</li> <li>コンプライアンス違反発生時の対応に関する手順が明確にされ、周知されているか？</li> <li>社内ホットライン（内部通報制度）は周知され、適切に運用されているか？</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>法定（法令・定款・諸規定を含む）及び重要な事項について監査役に速やかに報告がなされる体制になっているか？</li> <li>監査役が必要とする事項について、遅滞なく報告がなされる体制ができているか？</li> <li>法定及び重要な会議への監査役の出席と議事録の閲覧が可能な体制となっているか？</li> <li>監査役が出席しない会議について、監査役の求めに応じて議事録や資料の閲覧が可能な体制となっているか？</li> <li>稟議資料や重要書類が監査役の求めに応じて閲覧可能な体制になっているか？</li> </ul>
具体的監査方法	<ul style="list-style-type: none"> <li>取締役会・経営会議等への出席</li> <li>代表取締役との定期的会合での確認</li> <li>各種会議体への出席又は議事録確認</li> <li>往査での検証確認（トップや担当者との面談）</li> <li>重要な子会社には常勤監査役を配置し、監査を実施</li> <li>子会社常勤監査役と定期的な連絡会を実施</li> <li>内部監査部門の監査結果聴取</li> <li>社内ホットラインの情報確認</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>取締役会・経営会議等への出席</li> <li>代表取締役との定期的会合での確認</li> <li>取締役との面談</li> <li>コンプライアンス委員会への出席</li> <li>各種会議体への出席又は議事録確認</li> <li>往査での検証確認（チェックシート、ヒアリング実施）</li> <li>内部監査部門及び所管部門（法務又は人事）から定期的に報告聴取</li> <li>社内ホットラインの情報確認</li> <li>行動規範やコンプライアンスのアンケートを実施</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>取締役会・経営会議等への出席</li> <li>代表取締役との定期的会合での確認</li> <li>各種会議体への出席又は議事録確認</li> <li>往査での検証確認（トップや担当者との面談）</li> <li>内部監査部門の監査結果聴取</li> <li>会計監査人からの定期報告（計画、四半期レビュー、監査報告）</li> <li>稟議書及び重要書類の閲覧</li> <li>社内ホットラインの情報確認</li> </ul>

<p><b>検証した証跡・証拠</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>取締役会を含む重要会議議事録・資料</li> <li>監査調書、往査時の入手資料</li> <li>子会社常勤監査役からの報告</li> <li>内部監査部門の監査報告書</li> <li>チェックリストにより調査・分析したデータ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>取締役会を含む重要会議議事録・資料</li> <li>取締役の業務執行確認書</li> <li>コンプライアンス委員会の議事録、作成資料</li> <li>監査調書、往査時の入手資料</li> <li>所管部門からの聴取記録</li> <li>行動規範やコンプライアンスのアンケート結果</li> <li>チェックリストにより調査・分析したデータ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>取締役会を含む重要会議議事録・資料</li> <li>監査調書、往査時の入手資料</li> <li>内部監査部門の監査報告書</li> <li>会計監査人のレビュー及び監査報告</li> <li>稟議書及び重要書類</li> <li>チェックリストにより調査・分析したデータ</li> </ul>
<p><b>追加対応・措置等</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>発見された不備は、当該部門に改善依頼し、フォロー・確認（改善施策・期日を書面で入手、次回監査時に確認）</li> <li>取締役会への通期報告時に重大な不備の改善依頼</li> <li>監査役が内部監査部門に特別監査を命じる場合も有</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>発見された不備は、当該部門に改善依頼し、フォロー・確認（改善施策・期日を書面で入手、次回監査時に確認）</li> <li>重要な不備の場合は改善状況を再監査実施</li> <li>取締役会への通期報告時に重大な不備の改善依頼</li> <li>監査役が内部監査部門に特別監査を命じる場合も有</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>発見された不備は、当該部門に改善依頼し、フォロー・確認（改善施策・期日を書面で入手、次回監査時に確認）</li> <li>取締役会への通期報告時に重大な不備の改善依頼</li> </ul>

検討項目	監査役監査が実効的に行われることを確保する体制	監査役の補助使用人に関する事項、取締役からの独立性に関する事項
	内 容	内 容
視点・着眼点	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 監査役監査を実効的に行う体制が整備されているか？</li> <li>・ 監査役と代表取締役との定期的な意見交換が行われているか？</li> <li>・ 監査役監査に対して取締役の協力が得られているか？</li> <li>・ 監査役と内部監査部門及び会計監査人との関係が図られているか？</li> <li>・ 内部監査部門がモニタリング機能を果たしているか？</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 監査役の職務を補助する使用人（以下、「監査役スタッフ」という）の体制が整備されているか？</li> <li>・ 監査役スタッフについて、必要な員数が配置されているか、必要な専門性を有しているか？</li> <li>・ 監査役スタッフは取締役からの独立性が確保されているか？</li> <li>・ 監査役スタッフに対して監査役の指示により必要とする会議への出席・陪席及び情報収集は可能となっているか？</li> <li>・ 監査役スタッフの人事異動、人事評価、懲戒処分に対する監査役の同意権は付与されているか？</li> </ul>
具体的監査方法	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 取締役会・経営会議等への出席</li> <li>・ 代表取締役との定期的会合での確認</li> <li>・ 監査役の監査計画及び実施状況を監査役会に報告</li> <li>・ 往査での検証確認（トップや担当者との面談）</li> <li>・ 三様監査懇談会として三者で定期的に会合を持ち、方針・計画・リスク評価結果等を意見交換</li> <li>・ 内部監査部門の監査結果聴取</li> <li>・ 会計監査人からの定期報告（計画、四半期レビュー、監査報告）</li> <li>・ 稟議書及び重要書類の閲覧</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 監査役又は監査役スタッフによる自己点検</li> <li>・ 監査役スタッフに関する社内規定の整備状況の調査</li> <li>・ 重要会議への出席・陪席状況、情報収集のための重要情報アクセス権の確認</li> </ul>

<p><b>検証した証跡・証拠</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 取締役会を含む重要会議議事録・資料</li> <li>• 監査調書、往査時の入手資料</li> <li>• 三様監査懇談会の記録</li> <li>• 内部監査部門の方針・計画及び監査報告書</li> <li>• 会計監査人の方針・計画、レビュー及び監査報告</li> <li>• 稟議書及び重要書類</li> <li>• チェックリストにより調査・分析したデータ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 監査役スタッフに関する社内規定</li> <li>• チェックリストにより調査・分析したデータ</li> </ul>
<p><b>追加対応・措置等</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 発見された不備は、当該部門に改善依頼し、フォロー・確認 (改善施策・期日を書面で入手、次回監査時に確認)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 現在の体制が不十分であると判断された場合は代表取締役又は取締役会に体制の改善を要求</li> </ul>

## 「会計監査人の職務の遂行に関する事項（計算規則 131 条）」の通知に関するチェックリスト

### 【チェックリストの利用方法】

このチェックリストについては、監査事務所は、「会計監査人の職務の遂行に関する事項」を書面にて説明を行うことが多い為、まずは、監査事務所の説明を聞き、監査役（スタッフ）がこのチェック項目のチェックを行い、説明にない項目を監査役（スタッフ）からヒアリングを行い、チェック項目のチェックを埋めるといった利用をお薦めいたします。

### 【用語解説】

1. 監査事務所：個人事務所及び監査法人
2. 監査実施者：監査実施の責任者及び監査業務に従事する補助者

大分類	中分類	小分類	チェック項目 (主語がないものについては、監査実施の責任者に向けてのチェック項目になっています。)	チェック結果 ○：問題なし ×：問題あり	「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)の該当する条文
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 会社計算規則 131 条 1 号	職業倫理	構 築	監査事務所は、職業倫理の遵守に関する方針及び手続（規程・規則の制定等）を定め、監査実施責任者とその補助者等が遵守する体制を構築しているか。		第五／一／1 監査事務所は、職業倫理の遵守に関する方針及び手続を定め、それらの方針及び手続が遵守されていることを確かめなければならない。
		運用・監視	監査事務所は、職業倫理の遵守に関する職業倫理の遵守に関する方針及び手続が監査実施者と補助者により遵守されていることを確かめているか。		第五／一／2 監査実施の責任者は、監査事務所の定める職業倫理の遵守に関する方針及び手続を遵守するとともに、それらが補助者により遵守されていることを確かめなければならない。

	独立性	構 築	監査事務所は、独立性が適切に保持されるための方針及び手続を定めているか。		第五／二／1 監査事務所は、独立性が適切に保持されるための方針及び手続を定め、それらの方針及び手続が遵守されていることを確かめなければならない。
		運用・監視	監査事務所は、独立性が適切に保持されるための方針及び手続を遵守しているか。		第五／二／2 監査実施の責任者は、監査事務所の定める独立性の保持のための方針及び手続を遵守するとともに、それらが補助者により遵守されていることを確かめなければならない。
			監査事務所は、社員のローテーションに関して、倫理規則等に従って定期的実施しているか。		
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 会社計算規則131条2号	監査契約の新規の締結及び更新の判断に関する方針及び手続	構 築	(1) 監査事務所は、監査契約の新規の締結及び更新の判断に関する方針及び手続について定め、判断基準として以下の事項について規定しているか。 ① 当事務所は、新規契約候補会社の監査を受嘱するだけの規模であり、組織体制が整備されているか。 ② 新規契約候補会社の当該監査業務に適した能力及び経験を有する監査実施者が確保されているか。 ③ 監査契約の新規の締結及び更新の判断に重要な影響を及ぼす事項等を勘案しているか。 (2) 監査事務所は、契約を締結する者が、契約の新規の締結及び更新の適切性に重要な疑義をもたらす情報を入手した場合には、監査事務所に、適宜、伝えている旨ルール化し、遵守させる体制を整えているか。 (3) 監査事務所は、当該方針が遵守できる仕組み・体制を整えているか。		第六／1 監査事務所は、監査契約の新規の締結及び更新の判断に関する方針及び手続を定め、監査事務所の規模及び組織、当該監査業務に適した能力及び経験を有する監査実施者の確保の状況、並びに、監査契約の新規の締結及び更新の判断に重要な影響を及ぼす事項等を勘案し、適切な監査業務を実施することができるかを判断しなければならない。  第六／2 監査実施の責任者は、監査契約の新規の締結及び更新が、監査事務所の定める方針及び手続に従って適切に行われていることを確かめ、当該契約の新規の締結及び更新の適切性に重要な疑義をもたらす情報を入手した場合には、監査事務所に、適宜、伝えなければならない。

		運用・監視	監査事務所は、監査契約の新規の締結及び更新が、監査事務所の定める方針及び手順に従って適切に行われていることを確かめているか。		
3. 会計監査人の職務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 会社計算規則 131 条 3 号	監査業務の実施	構築	監査事務所は、監査業務の実施に関する品質管理の方針及び手続を定め、監査業務の品質を合理的に確保するため、①監査に必要な情報及び技法を蓄積し、②監査実施者に適時かつ的確に情報を伝達するとともに、③適切な指示及び指導を行う体制を整備しているか。また、監査業務の実施に関する品質管理の方針及び手続に、監査手続の遂行、監督及び査閲の方法、監査調書としての記録及び保存の方法等に関する適切な規程を含めているか。		第八ノ一ノ1 監査事務所は、監査業務の実施に関する品質管理の方針及び手続を定め、監査に必要な情報及び技法を蓄積し、監査実施者に適時かつ的確に情報を伝達するとともに、適切な指示及び指導を行う体制を整備し、監査業務の品質が合理的に確保されるようにしなければならない。  第八ノ一ノ2 監査事務所は、監査業務の実施に関する品質管理の方針及び手続に、監査手続の遂行、監督及び査閲の方法、監査調書としての記録及び保存の方法等に関する適切な規程を含めなければならない。
		運用・監視	監査事務所の定める監査業務の実施に関する品質管理の方針及び手続を遵守しているか。		第八ノ一ノ3 監査実施の責任者は、監査事務所の定める、監査業務の実施に関する品質管理の方針及び手続を遵守し、補助者に対し適切な指示及び監督を行い、監査調書が適切に作成されているかを確かめなければならない。
			監査意見の表明に先立ち、監査調書が適切に作成され、査閲等を通して、十分かつ適切な監査証拠が入手されていることを確かめているか。		第八ノ一ノ4 監査実施の責任者は、監査意見の表明に先立ち、監査調書の査閲等を通して、十分かつ適切な監査証拠が入手されていることを確かめなければならない。
	専門的な見解の問合せ	構築	監査事務所は、監査事務所内外の適切な者から専門的な見解を得るための方針及び手続を構築しているか。		第八ノ二ノ1 監査事務所は、監査事務所内外の適切な者から専門的な見解を得るための方針及び手続を定め、監査実施の責任者がそれらを

		運用・監視	監査事務所は、監査実施の責任者が監査事務所内外の適切な者から専門的な見解を得るための方針及び手続を遵守しているか。		遵守していることを確かめなければならない。
			監査事務所の定める方針及び手続に従い、監査事務所内外の適切な者から見解を得た場合には、その内容を適切に記録し、得られた見解が監査業務の実施及び監査意見の形成において十分に検討されているかを確かめているか。		第八ノ二ノ二 監査実施の責任者は、監査事務所の定める方針及び手続に従い、監査事務所内外の適切な者から見解を得た場合には、その内容を適切に記録し、得られた見解が監査業務の実施及び監査意見の形成において十分に検討されているかを確かめなければならない。
	監査上の判断の相違	構築	監査事務所は、監査実施者間又は監査実施の責任者と監査業務に係る審査の担当者等との間の判断の相違を解決するために必要な方針及び手続を定めているか。		第八ノ三ノ一 監査事務所は、監査実施者間又は監査実施の責任者と監査業務に係る審査の担当者等との間の判断の相違を解決するために必要な方針及び手続を定め、それらの方針及び手続に従って監査実施の責任者が判断の相違を適切に解決していることを確かめなければならない。
		運用・監視	監査事務所は、監査実施の責任者と監査業務に係る審査の担当者等との間の判断の相違が解決しない限り、監査報告書を発行しないことになっているか。		第八ノ三ノ二 監査実施の責任者は、監査事務所の定める方針及び手続に従って、監査実施者間又は監査実施の責任者と監査業務に係る審査の担当者等との間の判断の相違を解決しなければならない。
			監査事務所は、監査実施者間又は監査実施の責任者と監査業務に係る審査の担当者等との間の判断の相違を解決するために必要な方針及び手続に従って監査実施の責任者と監査実施の責任者が判断の相違を適切に解決していることを確かめているか。		第八ノ三ノ三 監査事務所は、監査実施の責任者と監査業務に係る審査の担当者等との間の判断の相違が解決しない限り、監査報告書を発行してはならない。

監査業務に係る審査	構築	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、監査業務に係る審査の担当者として、十分な知識、経験、能力及び当該監査業務に対する客観性を有する者を選任しているか。		第八／四／1 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。
	運用・監視	監査事務所及び審査の担当者は、監査事務所の定める方針及び手続に従って、監査業務に係る審査の内容及び結論を、監査調書として記録及び保存しているか。		第八／四／2 監査事務所は、監査業務に係る審査の担当者として、十分な知識、経験、能力及び当該監査業務に対する客観性を有する者を選任しなければならない。第八／四／3 監査事務所及び審査の担当者は、監査事務所の定める方針及び手続に従って、監査業務に係る審査の内容及び結論を、監査調書として記録及び保存しなければならない。
		監査事務所は、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ているか。		
品質管理のシステムの監視	構築	監査事務所は、品質管理のシステムに関する日常的監視及び監査業務の定期的な検証を含む品質管理のシステムの監視に関する方針及び手続を定め、監査業務に係る監査実施者の不適切な行為、判断並びに意見表明、関連する法令に対する違反及び監査事務所の定める品質管理のシステムへの抵触等に関して、監査事務所内外からもたらされる情報に対処するための方針及び手続を定めているか。		第九／1 監査事務所は、品質管理のシステムの監視に関する方針及び手続を定め、それらが遵守されていることを確かめなければならない。当該方針及び手続には、品質管理のシステムに関する日常的監視及び監査業務の定期的な検証が含まれる。  第九／4 監査事務所は、監査業務に係る監査実施者の不適切な行為、判断並びに意見表明、関連する法令に対する違反及び監査事務所の定める品質管理のシステムへの抵触等に関して、監査事務所

		運用・監視	<p>監査事務所は、品質管理のシステムに関する日常的監視及び監査業務の定期的な検証を含む品質管理のシステムの監視に関する方針及び手続が遵守され、指摘された不備が監査意見の適切な形成に影響を与えていないこと、及び必要な措置が的確に講じられたかどうかを確かめているか。</p> <p>監査事務所は、監査業務に係る監査実施者の不適切な行為、判断並びに意見表明、関連する法令に対する違反及び監査事務所の定める品質管理のシステムへの抵触等に関して、監査事務所内外からもたらされる情報に対処するための方針及び手続が遵守されていることを確かめているか。</p>	<p>内外からもたらされる情報に対処するための方針及び手続を定め、それらが遵守されていることを確かめなければならない。</p> <p>第九／2 監査事務所は、品質管理のシステムの日常的監視及び監査業務の定期的な検証によって発見された不備及びこれに対して改善すべき事項が、品質管理のシステムの整備及び運用に関する責任者、監査実施の責任者等に伝えられ、必要な措置が講じられていることを確かめなければならない。</p> <p>第九／3 監査実施の責任者は、指摘された不備が監査意見の適切な形成に影響を与えていないこと、及び必要な措置が的確に講じられたかどうかを確かめなければならない。</p>
		構築	<p>監査事務所は、監査実施者の採用、教育・訓練、評価及び選任に関する方針及び手続を定め、企業の事業内容等に応じた適切な監査業務を実施するために必要な能力、経験及び求められる職業倫理を備えた監査実施者を確保し選任しているか。</p>	<p>第七／1 監査事務所は、監査実施者の採用、教育・訓練、評価及び選任に関する方針及び手続を定め、監査業務を実施するために必要な能力、経験及び求められる職業倫理を備えた監査実施者を確保しなければならない。</p> <p>第七／2 監査事務所は、監査実施者の選任と構成に関する方針及び手続を定め、企業の事業内容等に応じた適切な監査を実施するための能力、経験及び独立性を有するとともに、監査業務に十分な</p>
	監査実施者の採用、教育・訓練、評価及び選任			

		運用・監視	監査業務に補助者を使用する場合には、当該補助者が監査業務に必要な能力、経験及び独立性を有するとともに、十分な時間を確保できることを確かめているか。		時間を確保できる監査実施者を選任しなければならない。 第七／3 監査実施の責任者は、監査業務に補助者を使用する場合には、当該補助者が監査業務に必要な能力、経験及び独立性を有するとともに、十分な時間を確保できることを確かめなければならない。
情報管理の方針		構築	公認会計士法に定める守秘義務を遵守するため、情報セキュリティ規程や個人情報の保護に関する規程等を構築しているか。		第九／4 監査事務所は、監査業務に係る監査実施者の不適切な行為、判断並びに意見表明、関連する法令に対する違反及び監査事務所の定める品質管理のシステムへの抵触等に関して、監査事務所内外からもたらされる情報に対処するための方針及び手続を定め、それらが遵守されていることを確かめなければならない。
		運用・監視	情報セキュリティ規程や個人情報の保護に関する規程等に基づき、関与先から入手した情報の流出防止を図っているか。		
			社員・職員を対象とした情報セキュリティに関する研修を実施する等、情報管理の徹底を図っているか。		
その他、監査事務所の引継に関する事項		構築	監査事務所は、後任の監査事務所への引継、及び前任の事務所からの引継に関する方針及び手続を構築しているか。		第十／1 監査事務所は、後任の監査事務所への引継に関する方針及び手続を定め、それらが遵守されていることを確かめなければならない。なお、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には、後任の監査事務所に、それ

		運用・監視	<p>監査事務所は、後任の監査事務所への引継、及び前任の監査事務所からの引継に関する方針及び手続が遵守されていることを確かめているか。</p>	<p>らを伝達しなければならない。</p> <p>第十／2 前任の監査事務所からの引継に関する方針及び手続を定め、それらが遵守されていることを確かめなければならない。</p>
--	--	-------	---	---

## 会計監査に関する座談会

監査役スタッフの方々に集ってもらい、下記「1及び2」のテーマについて座談会を行い、議論された内容を取りまとめたものである。

### 1. 監査役が「財務及び会計に関する相当程度の知見を有する」ことについて

「監査役が財務及び会計に関する知見を有すること」に関し、昨今の「コーポレート・ガバナンスの状況」に関する内閣府令改正、日本監査役協会の「コーポレート・ガバナンスに関する有識者懇談会の最終報告書の提言」といった「コーポレート・ガバナンスの質的向上と強化」の一連の動きを見ると、監査役自身の財務・会計に関する資質・能力が問われる時代に入っているといえる。ただ、一方で、常勤監査役に、財務・会計の知識を有するものがない会社も想定され、そのような場合、非常勤監査役及び監査役スタッフを含めた監査役監査体制の中で、「財務及び会計の知見を備えた人材の確保」を図っていくことが必要ではないかと考える。

以下はそれを踏まえ、議論された内容である。

**司会：** 本日はお集まりいただき、ありがとうございます。

「財務及び会計に関する知見を有する監査役」について、本座談会を進めてまいりますので、よろしく願います。それでは、まず初めに、各社の現状からご説明ください。

**A社：** わが社は監査役会設置会社です。監査役が4名おり、社内は常勤1名、非常勤各1名、社外はいずれも非常勤で、うち1名は弁護士です。社内監査役のうち常勤1名は、長らく財務部門の責任者、並びに財務担当の取締役副社長として業務執行に携わってきたため、財務及び会計の実務経験、並びに財務・会計に関する知識は豊富です。

**B社：** 当社は監査役会設置会社です。常勤監査役に就任する以前は子会社社長を数年間経験し、企業経営全般にわたる広範囲の視野と洞察力を修得し、会計監査人の業務を判断するうえでの業務知識を備えていると考えています。

**C社：** 私の会社もB社と同じく監査役会設置会社です。社内の監査役は常勤1名、非常勤が1名おり、生産及び総務部門の役員経験者ですが、直接的には財務及び会計の業務執行を担った経験はなく、社外の2名も財務会計の専門家ではありません。

**D社：** 当社は委員会設置会社で、監査委員は社内1名、社外2名で構成されており、社外の監査委員のうち1名は公認会計士の資格を有しています。

**司会：** 皆様ご説明ありがとうございます。お話を伺ったところ、A社とD社は、財務及び会計に関する知見を有する監査役・監査委員がいらっしゃるようですね。一方、B社とC社にはいらっしゃらないようですが、何か、困ったことなどありますか。

**B社：** 当社の監査役は、確かに、「財務・会計に精通した者」とは言い切れないかもしれませんが、子会社の社長を経験したことにより、会計監査人からの説明を理解し、問題点等も自ら把握するなど、財務・会計についてある程度理解できており、特段困ったことはありません。ただし、財務・会計に関する詳しい知識を持ち合わせていないため、会計の専門家である大学教授と顧問契約を締結し、経理部門と会計監査人との間で意見が分かれた場合、中立な立場での専門家の意見を聞ける体制を整えています。

また、今後、日本の会計基準にもIFRSが採用され、いわゆる「ルールベースからプリンシプルベースへの移行」があると聞いていますので、会計の専門家と顧問契約を結び、いつでも専門家の意見を聞ける体制を整えておくことは有用であると考えております。

**C社：** 当社の場合、財務・会計部門の専門家でない者が監査役に就任するケースが多いため、監査役のほうから執行側に要請し、財務・会計の経験豊富な専任スタッフを監査役スタッフとして1名配属してもらっています。

また、現在、当社の内部統制システムの基本方針を見直し、「監査役スタッフに、経理部経験者を配置する旨」規定するよう執行側に要請しているところです。

**司会：** ここまでの各社のご説明をお聞きし、監査役協会が「有識者懇談会の答申に対する最終報告書」で言及した「財務・会計に関する知見を有した監査役の確保」について色々工夫されているのがわかりました。

例えば、C社では、財務・会計に関する相当程度の知見を有する監査役の確保は難しくても、監査役スタッフまで含めた体制の中で、監査役協会の趣旨に対応していますし、B社では、社外の会計の専門家に意見を聞ける体制を整えています。

今回座談会にご出席いただいたA社やD社のように「財務・会計に関する知見を有した監査役」を確保できればよいのですが、現実的には難しいのが実情ではないかと思えます。その対応策として、財務及び会計面を補完し、監査役監査体制を維持するために、「会計の専門家との顧問契約締結」、「社内は業務知識豊富な監査役、社外監査役は公認会計士」、「財務・経理部門経験者の専任スタッフ配置」といった組み合わせも一つの方法であると思えます。

最後に、本日はご多忙にも拘わらず座談会にご出席いただきご説明、ありがとうございました。

## 2. 非連結子会社、大会社でない子会社における会計監査（任意監査）について

連結対象外の子会社は、その監査を行ってもその結果は監査報告に反映する内容とはならない。ただし不祥事の防止の観点から、非連結子会社（従来開示対象特別目的会社、持分法適用会社であったもの。）を連結の範囲から除いた理由、従来非連結子会社であったものを連結の範囲に加えた理由について確認する意味合いで、会計監査を行うことは監査報告を作成するうえで必要とされるかもしれないが、明らかに連結対象外の小会社はその対象にもならない。

しかし、連結対象外子会社であってもそのグループ企業の一部であることには変わりなく、

グループ会社の統治の上からも何らかの会計監査を実施すべきである。以下はそれを踏まえ、対象外子会社の置かれた状況等や実際の監査においてどのような監査手続等が行われているかを議論してもらった。

**E社：** 本日は非連結子会社がある会社の監査役スタッフの方々にお集まりいただきました。弊社では非連結子会社の監査役を兼務する者がいないことと、出資額が僅少であるため、非連結の子会社に対しては過去に監査を実施したことはありません。

そこで親会社としてのあるべき姿と、監査の手法についてアドバイスをいただきたいと思います。まずは自己紹介を兼ねて非連結子会社との関わり方をお話してください。

**F社：** 私は、非連結子会社の監査役を兼務して間もない者ですが、非連結子会社とはいえ、会計不祥事が発生すると、当社グループ全体への影響も大きくなるので、業務監査に加え会計監査もしっかりやらなければならないと思い始めております。

**G社：** 弊社グループの概要は連結子会社4社と非連結子会社4社からなり、非連結子会社については、会計監査人の監査は原則実施されていませんが、本体業務等の委託事項があるとみなされる会社については必要に応じて非定例的に会計監査人の監査が実施されています。非連結の子会社はいずれも3月1日から2月末日までを会計期間とし、うち2社は親会社の監査役が子会社監査役を兼務し、他の2社は私が子会社の監査役を兼務しているため、監査役による会計監査は、会計期間終了後、4月半ばから下旬において実施される株主総会及び取締役会に先立ち実施されるものと、第2四半期の取締役会前に実施されるものとの年2回あります。

**H社：** 私も非連結子会社の監査役を兼務しております。弊社グループの非連結子会社は大会社でないため会計監査人の設置義務はありませんが、当社の会計監査人と任意に監査契約を締結し、「会社法に準じた会計監査」を委嘱し、その監査結果に概ね依拠し、監査役は、子会社のコーポレート・ガバナンス、内部統制の状況等を中心に監査しています。

**E社：** グループ会社の統治の観点から考えますと、出資額が少なくても監査の必要性は非常に高いと感じております。そこでG社にお伺いしますが、年2回の監査は子会社監査役の監査として行われるということですね。どのような点を中心に監査するのですか。

**G社：** はい、子会社の監査役として監査を実施しています。主に株主総会や取締役会に提出される会計資料の裏づけとして会計書類、例えば、総勘定元帳、伝票等について閲覧するとともに、わからない点などは子会社の担当者等に質問して資料を出してもらったりしています。業種の関係上、現金による売上が中心で掛売上がないため特に監査の中心は、貸借対照表上では現金・預金、未収金、未収益、前払金、前受収益等の科目が対象となります。また、損益計算書上は寄付金、交際費、雑費などの科目に特に注目して行

っております。そのほか、前年度の比較表を出してもらって特に大きな増減等についても注目しております。

**E社：** 現金・預金の監査とは、どのような手続でどのように実施されているのですか。

**G社：** 預金については銀行が発行する残高証明、通帳において確認しています。手持ち現金については、小口現金出納帳及び期末において現金有高を金種別に記載した票を作成してもらい、担当者とその上司でチェック者が押印したものを確認しています。出先の機器等にセットされる釣銭については、実際に集金を実施した以降から期末までにおける分については、機械によるデータや売上データを出力したレシート等を出してもらい現金有高を確認しています。

**F社：** 私どもの子会社は製造業なので、現金による売上のみではなく掛売上等もございます。G社とは違った視点として、立替金や仮払金などの経過勘定をも常に監視しております。不祥事の観点からも重要なことと考えています。

**E社：** さて、実際に監査してみて、特に気付いた点などをお聞かせください。

**G社：** 売上からの科目の流れを把握することが大切だと思います。当社には売掛金はありませんが、一般的に売掛金や未収金から、受取手形、現金回収への一方向の流れをつかむべきで、一度回収した現金が売掛金や未収金になることは、科目の修正等特殊な要因以外はないということです。また、収入印紙や切手などについては簿外資産とならないように、きちんとした管理をすることが不祥事等に繋がる余地をなくす意味で重要であると考えています。

**E社：** そのほか子会社ならではの特徴的事項はありますか。

**G社：** やはり親会社の統括部門との関係があります。小さな会社は会計担当者が親会社に比べて会計手続に精通しておらず、統括部門の指示を仰ぎ、ときには盲目的に会計処理を行っているケースもあります。それが正しければ申し分ないのですが、何らかの誤解が生じる場合もありえます。そういった点を確認することも監査役監査の役目の一つかなとも感じております。それにはやはり監査役やスタッフの会計知識もある程度必要です。さらに、親会社の財務統括部門が「グループ子会社の経理部門等に対し、経理や会計業務の指導やサポートを適切に行っているか」を検証することが必要だと認識しております。弊社の場合は残念ながらその検証はできておりませんが、本年度の監査テーマの一つに取り上げて監査計画を策定しております。この部分を改善することは子会社のみならず、親会社にまで影響が及ぶような会計不祥事を未然に防ぐという面で有効ではないでしょうか。これは、まさに予防監査であり、ある種の内部統制であると考えております。

す。まだ子会社全部の監査役による会計監査は行いきれてはおりませんが、なるべく早く全体を掌握して、経営に対して必要な事項について提言できるよう監査活動を実施してまいります。

**E社：** 次にH社の方にお伺いいたします。まず、会計監査人に依拠されているとのことですが、親会社の監査役スタッフとして実施されていることは親会社における計算規則131条に関する体制の確認以外で特に行っていることはありますか。また、子会社のコーポレート・ガバナンス、内部統制の状況等とは具体的にどのような監査手続をしていますか。

**H社：** 私が監査役を兼務する子会社は、会計監査人設置会社ではないため、監査役監査報告には、会計帳簿等の調査を行った旨を記載し、監査結果として「計算書類及びその附属明細書は、会社の財産及び損益の状況をすべての重要な点において適正に表示しているものと認めます。」と報告しています。したがって、自ら会計帳簿等も閲覧しますが、基本的には、期末に、監査法人から会社法に準じた会計報告を受領し、計算書類等に問題ない旨確認したことを最大の拠り所として、監査役監査報告を作成しています。

コーポレート・ガバナンスや内部統制としては、与信管理部門が明確に分離しているかをも監視しています。管理部門が大枠を行うとともに状況把握を実施し、詳細は営業部門に落としつつやっていることを確認しています。また、弊社の子会社は小売業のため、請求書に関して独特の「書き換え請求」という慣習があります。請求書の発行は基本的には経理部門が行いますが、顧客の請求により請求書の分割等の実施は営業部門で専門的にやっております。どのように統制上それを管理するかが今後の課題です。

**E社：** ありがとうございます。最後に、弊社の置かれている状況について、どうあるべきかのアドバイスをいただけますか？

**G社：** やはり非連結子会社であってもグループ企業の一部であることには変わりありません。E社でも何らかの対策が重要で、そのためにはまず非連結子会社社長や他の出資者から、監査実施についての理解を得ることが必要でしょう。そのうえでE社による監査を実施したり、あるいはE社の方がその子会社の監査役を兼務できる体制が構築できればよいと思います。

**F社：** もしこのような体制構築が困難な場合でも、他の出資者による監査が実施されているのであれば、その監査結果を受領する等を交渉してみてもいいでしょうか？

**E社：** 弊社でも早速対策を講じたいと思います。また、ご提案いただいた監査のポイントやアドバイスも是非取り入れたいと思います。本日はありがとうございました。

以上

本部監査役スタッフ研究会メンバー表

(敬称略)

会社名	氏名	備考
日興コーディアル証券(株)	吉川 敦	幹事長
JFEホールディングス(株)	和田 恭太	幹事(平成 22 年6月まで)
日新製鋼(株)	島村 高明	幹事
日立キャピタル(株)	山本 一俊	幹事
丸紅(株)	豎 英己	幹事(平成 22 年4月まで)
東京トヨペット(株)	吉野 由美	第1グループリーダー
いちよし証券(株)	栗田 康弘	第2グループリーダー
スタンレー電気(株)	酒井 弘生	第3グループリーダー
日清食品ホールディングス(株)	鷹崎 幸一	第4グループリーダー
曙ブレーキ工業(株)	鎌子 健	
味の素(株)	松本 隆昭	平成 22 年6月まで
出光興産(株)	齋 兵一郎	
エステー(株)	高橋 順一郎	
オムロン(株)	宮本 潔	
大阪ガス(株)	鈴木 貴之	平成 22 年6月まで
大崎電気工業(株)	石山 秀雄	
川崎重工業(株)	山中 秀介	平成 22 年4月まで
麒麟ホールディングス(株)	坂室 儀文	
共栄火災海上保険(株)	金子 哲	
京浜急行電鉄(株)	内藤 正久	
(株)小松製作所	色摩 健夫	平成 22 年4月まで
J.フロントリテイリング(株)	上村 建一	
シティグループ・ジャパン・ホールディングス(株)	石尾 弘和	
新京成電鉄(株)	小西 博士	平成 22 年6月まで
新電元工業(株)	松村 晴吾	
新日本製鐵(株)	成田 章	
JX ホールディングス(株)	鈴木 隆文	
生活協同組合コープかながわ	塩飽 克昭	
全国生活協同組合連合会	吉江 章二	平成 22 年6月まで
ソフトバンクテレコム(株)	吉川 信哲	
中外製薬(株)	森 和広	
(株)電通	渡辺 一夫	
(株)電通国際情報サービス	荻原 充	
トランス・コスモス(株)	福山 深雪	平成 22 年4月まで

(株)東急百貨店	鶴澤 昭彦	
東京海上日動火災保険(株)	二見 勉	
東京電力(株)	栗林 宗之	
東京電力(株)	平原 修	
東芝ソリューション(株)	横田 啓子	
東洋エンジニアリング(株)	五井野 慎司	
日信電子サービス(株)	賀野 耕治	
日本興亜損害保険(株)	野口 正文	
日本航空電子工業(株)	池谷 富夫	
日本たばこ産業(株)	樋口 雄亮	
日本テレビ放送網(株)	江間 靖男	
日本ライオン(株)	河口 文博	
野村ホールディングス(株)	長井 義彦	
パナソニック(株)	鶴田 龍一	
(株)長谷エコーポレーション	山田 政一	
東日本高速道路(株)	安部 馨	
東日本旅客鉄道(株)	長谷部 久浩	
(株)日立製作所	若月 一浩	
(株)日立メディコ	田中 栄啓	
(株)ブリヂストン	高浜 真一	
(株)プリンスホテル	石田 修一	
富士通(株)	稲吉 淳司	
三谷産業(株)	生田目 一宏	平成 22 年4月まで
(株)三井住友銀行	立石 英典	
三井造船(株)	中島 秀樹	
(株)三菱東京UFJ銀行	今井 信一郎	
横河電機(株)	山田 淳二	
楽天(株)	黒川 文子	

(裏表紙)

社団法人 日本監査役協会  
Japan Corporate Auditors Association  
<http://www.kansa.or.jp>

本 部	〒100-0005 東京都千代田区丸の内 1-9-1 丸の内中央ビル 13 階 電話 03 (5219) 6100 (代)
関西支部	〒530-0004 大阪市北区堂島浜 1-4-16 アクア堂島西館 15 階 電話 06 (6345) 1631 (代)
中部支部	〒460-0008 名古屋市中区榮 2-1-1 日土地名古屋ビル 9 階 電話 052 (204) 2131 (代)
九州支部	〒812-0013 福岡市博多区博多駅東 2-1-23 サニックス博多ビル 4 階 電話 092 (433) 3627 (代)