

【変更箇所表示】

会計監査人非設置会社の
監査役の会計監査マニュアル

令和元年 11 月 14 日
公益社団法人日本監査役協会

|

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

公益社団法人日本監査役協会は、平成 25 年 1 月に中小規模会社監査に関する支援事業の一環として「会計監査人非設置会社の監査役の会計監査マニュアル」を刊行したが、それ以降に公表された会計基準の設定又は改正、平成 27 年 5 月施行の会社法令の改正及び当該改正等を受けて行われた監査役監査基準等の改定、並びに中小規模会社監査を取り巻く環境の変化等を踏まえて、今般、同マニュアルを改定した。

今回の改定では、初版の構成や編集方針等の基本骨格は維持しつつ、収益認識に関する会計基準の公表や繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針の改正等、会計基準の改正等を受けて関連箇所を見直したほか、第 2 部のチェックリストにおいて、従前、上場会社の子会社や株式公開を目指す会社を意識し削除可能な項目としていた減損会計、繰延税金資産・負債といった見積り項目並びに海外往査、企業集団の監査等の項目について、改めて重要性を認識する等、環境変化に即した改定を行った。また、上記の会社法改正等を受けて行われた監査役監査基準、監査報告のひな型その他の協会公表資料の改定を踏まえて、所要の修正も行っている。本マニュアルが、会員各位の実務の参考になれば幸いである。

改定作業は、初版刊行時と同様、ワーキング・グループを設け、そこでの検討を基に、さらに会計委員会での検討を経て行われた。

なお、改定案の原案は、共に初版の原案起草者である岩崎 淳氏及び麻野浅一氏の起草による。末筆ながら両氏の多大なる尽力に謝意を申し上げる。

○ 日本監査役協会 会計委員会 (敬称略、肩書は検討当時のもの)

委員長	中 村 豊 明	(株)日立製作所 取締役監査委員
専門委員	弥 永 真 生	筑波大学大学院ビジネス科学研究科 教授
専門委員	住 田 清 芽	日本公認会計士協会 常務理事
委 員	増 山 洋 一	札幌交通機械(株) 監査役
委 員	田 村 康 生	関西電力(株) 常任監査役
委 員	皆 川 邦 仁	ソニー(株) 取締役監査委員
委 員	朝 倉 祐 治	(株)小森コーポレーション 常勤監査役
委 員	小 河 俊 文	(株)豊田自動織機 常勤監査役
委 員	川 島 勇	(株)日本電気 監査役
委 員	永 田 雅 仁	(公社)日本監査役協会 専務理事

○ 「会計監査人非設置会社の監査役の会計監査マニュアル」改定ワーキング・グループ

座 長	小 山 康 弘	テラ テクノロジー(株) 常勤監査役
専門委員	岩 崎 淳	公認会計士・税理士・不動産鑑定士
委 員	麻 野 浅 一	ボーソー油脂(株) 取締役監査等委員
委 員	國 吉 信 男	(株)メトロ 常勤監査役
委 員	小 林 正 一	サイバートラスト(株) 常勤監査役

公表にあたって

1 検討の背景・経緯

当協会は、平成 23 年 9 月に制定された「日本監査役協会の理念」を礎として、事業活動の一層の充実に向けて各課題に取り組んでいる。

昨今の中小規模会社を取り巻く環境の変化として、連結グループ経営における内部統制システムの充実等企業集団の一員としての役割とその責務の重要性、また株式上場への潜在的なニーズなどがあげられる。一方で当協会の会員に占める中小規模会社の構成比率は増加傾向にある。そのような状況下において、当協会では、第 39 期事業年度より重点施策の一つに「中小規模会社に関する支援事業の強化」を織り込むこととした。

同支援事業の在り方等については、「中小規模会社業務支援タスクフォース」を設置して検討を行い、平成 23 年 12 月には、資本金 30 億円未満の会社の監査役・監査委員を対象にアンケート調査を実施した。その結果も踏まえ同支援方針を取りまとめ、アンケートで特に希望の多かった 8 つの支援プログラムを推進することを決定した。

その一環として、当協会は平成 24 年 7 月より「会計監査人非設置会社の監査役に必要な会計監査マニュアル」に係るワーキング・グループを立ち上げて検討を進めてきたが、このたび「会計監査人非設置会社の監査役の会計監査マニュアル」の取りまとめに至ったものである。

なお、本マニュアルの内容については、当協会会計委員会の確認を受けている。

2 本マニュアルの目的・対象

本マニュアルは、中小規模会社のうち会計監査人非設置会社の監査役を対象としている。従来の「監査役監査基準」並びに「監査役監査実施要領」等は、いずれも会社法上の大会社で会計監査人設置会社の監査役を主な対象としているため、大会社以外の監査役にはやや使い辛い面があった。そこで本マニュアルは、会計監査人非設置会社・監査役会非設置会社の監査役や、経理・財務経験が少ない監査役にとっても理解しやすく、役立つことを目指して作成されたものである。

3 本マニュアルの内容・利用方法

本マニュアルは、以下の 3 部構成となっている。

- ・第 1 部「監査役の会計監査の基礎」では、監査役の基本的な職務、会計監査の目的・必要性、さらには一般に公正妥当と認められる企業会計原則の内容と考え方、会計の基本及び簿記の基礎知識並びに会計監査のポイントなど、会計監査人非設置会社の監査役の会計監査に必要な基本事項について解説している。いわば会計監査の基礎編である。
- ・第 2 部「会計監査の実務—チェックリスト等」では、監査役就任時から期初監査、期中監査を経て期末監査に至るまでの監査役の監査実務を中心にチェックリストを提示し、さらに貸借対照表や損益計算書など勘定科目別に監査役がチェックすべき事項などを解説している。いわば実践編といえる。

- ・第3部「会計監査人非設置会社の監査役のための会計・監査基礎用語」では、会計・監査に関する基礎用語を精選し、各用語の定義とともに監査役監査の際に必要な留意事項を簡潔に示している。基礎用語の理解を深めるとともに、用語辞典として活用いただくことも想定している。

なお、会計監査人非設置会社であっても、株式公開準備のため任意で上場会社に準ずる会計基準を採用している中小規模会社も少なくないことにも鑑み、第2部「会計監査の実務—チェックリスト等」において適宜解説を加え参照できるようにした。

一方、経理・財務経験がある監査役の場合は、第1部4～6、第2部3、並びに第3部3の中の会計関連事項に関しては、確認程度に参照して進めることも可能である。

また、会計監査人設置会社の監査役の場合は、会計監査人の監査の方法と結果の相当性の判断等が重要となるが、その際にも、本マニュアルは参考書の一つとして役立てていただきたい。

最後に、本マニュアルが当協会の会員監査役はもとより、会員でない中小規模会社の監査役にとっても有効な会計監査ツールとなれば幸いである。

平成 25 年 1 月 11 日
公益社団法人日本監査役協会
中小規模会社監査業務支援
「会計監査人非設置会社の監査役に必要な
会計監査マニュアル」検討ワーキング・グループ

[注] 主な関連法令については、以下の略称表示を採用している。

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

目次

第1部 監査役の会計監査の基礎	1
1 なぜ、監査役は取締役を監査するのか	1
(1) 取締役と監査役は会社と「委任関係」にある	1
(2) 委任を受けた者の二つの義務	1
(3) 取締役と監査役の受任義務	2
(4) 監査役は、取締役の何を監査するのか	3
2 なぜ、監査役の会計監査が必要なのか	4
(1) 計算書類等に関する取締役の義務	4
(2) 会計監査の役割	5
(3) 監査役の心構え	5
3 会計に関する法律	6
(1) 内部管理資料としての「会計」	6
(2) 外部報告書としての「会計」	6
4 会計監査の基本	8
(1) 計算書類は何に準拠して作成されるのか	8
(2) 会計監査の視点	9
(3) 会社法が期待する監査役の会計監査	9
(4) 会社計算規則が示す監査役の会計監査の方法	10
(5) 会計知識の学習法のヒント	10
5 「会計」の基本的な考え方	12
(1) 一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行	12
(2) 「企業会計原則」—わが国の「会計の考え方」の基本	13
(3) 企業会計原則の「一般原則」の考え方	13
(4) 会計処理の二つの原則—「損益計算書原則」と「貸借対照表原則」	15
(5) 「損益計算書原則」の考え方—費用と収益をどの時点で認識するか	16
(6) 「貸借対照表原則」の考え方—資産をどのように評価するか	17

6 「簿記」の仕組みと計算書類	19
(1) 「簿記」の考え方と仕組み	19
(2) 決算書作成のプロセス	22
(3) 計算書類の相互関係	23
(4) 貸借対照表の見方・読み方	24
(5) 損益計算書の見方・読み方	25
(6) キャッシュ・フロー計算書の見方・読み方	26
7 会計監査人非設置会社の会計監査	27
(1) 監査役の会計監査の範囲	27
(2) 監査役の会計監査のポイント	28
(3) 期末の決算監査のポイント	29
(4) 監査役の監査報告	31
第2部 会計監査の実務 — チェックリスト等	37
1 チェックリストの活用方法について	37
(1) 基本的な考え方	37
(2) チェック欄	38
(3) 実施時期	39
(4) 留意事項	40
(5) 経営執行部門への開示について	40
(6) 各実施時期の会計監査のポイント	40
2 チェックリスト	41
(1) 就任時の留意事項	41
(2) 期初の監査	42
(3) 期中の監査	43
(4) 期末の監査	47
(5) 随時の留意事項	54
3 勘定科目別の留意事項	55
(1) 貸借対照表	55
(2) 損益計算書	70
(3) 販売費及び一般管理費	74

第3部 会計監査人非設置会社の監査役のための会計・監査基礎用語.....76

1	監査一般に関する用語.....	78
2	監査手続に関する用語.....	84
3	会計一般に関する用語.....	89
4	会社法関連の用語.....	98
5	内部統制関連の用語.....	104
6	その他の用語.....	107

参考資料等.....109

「会計監査人非設置会社の監査役に必要な会計監査マニュアル」

検討ワーキング・グループ委員等名簿

(順不同、敬称略)

座長	佐藤清史	(株)杉孝 常勤監査役
専門委員	麻野浅一	協立運輸倉庫(株) 監査役 (公社) 日本監査役協会 監事、会計委員会委員、NET 相談室相談員
	岩崎淳	公認会計士・税理士・不動産鑑定士 (公社) 日本監査役協会 会計委員会事務局補佐
委員	木村茂生	関東化成工業(株) 監査役
	木村拙二	愛知産業(株) 監査役 中小企業の会計に関する検討会 WG (中小企業庁・金融庁)、企業財務委員会 (経済産業省)、税制委員会 (東京商工会議所) 各委員
	國吉信男	フォートラベル(株) 常勤監査役
	三谷総雄	(株)白組 監査役
	宮本照雄	(公社) 日本監査役協会 専務理事
事務局	永田雅仁	(公社) 日本監査役協会 理事、企画部長兼事業部長
	渡辺浩二	(公社) 日本監査役協会 事業部副部長
	上遠野恭啓	(公社) 日本監査役協会 事業部中小規模会社支援課長
	山形昭夫	(公社) 日本監査役協会 事業部中小規模会社支援課長代理

第1部 監査役の会計監査の基礎

1 なぜ、監査役は取締役を監査するのか

(1) 取締役と監査役は会社と「委任関係」にある

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

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

株主は、会社が健全で持続的に成長することを願っており、そのために、

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

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

(2) 委任を受けた者の二つの義務

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

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

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

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

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

会社と役員との関係は、民法の委任に関する規定に従う（会 330）

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

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

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

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

（3）取締役と監査役の受任義務

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

① 取締役の受任義務

- 1) 取締役としての善管注意義務（「忠実義務」（会 355）を含む。以下同じ。）を尽くして、職務を執行する義務
- 2) 職務執行の経過と結果を明らかにするために、計算書類（8頁参照）・事業報告（98頁参照）を作成して、委任者である株主に報告する義務（会 435～438）

② 監査役の受任義務

- 1) 監査役としての善管注意義務を尽くして、上記①の取締役の受任義務の履行状況を監査する義務
- 2) 監査の方法と結果を明らかにするために、監査報告（31頁参照）を作成して、委任者である株主に報告する義務（会 436）

この監査役の受任義務を、会社法（98頁参照）は次のように規定している。

（会社法 381 条 1 項）

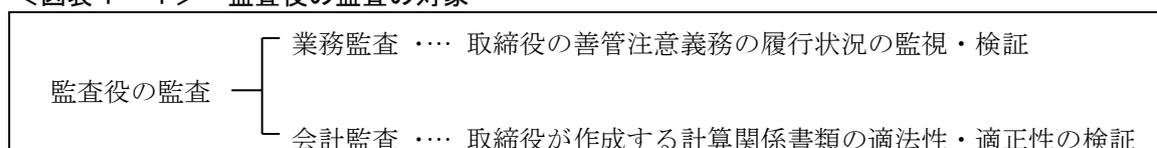
監査役は、取締役の職務の執行を監査する。この場合において、監査役は、法務省令で定めるところにより、監査報告を作成しなければならない。

(4) 監査役は、取締役の何を監査するのか

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

ただし、業務の監査をするのが業務監査であり、会計の監査をするのが会計監査であるという捉え方をするのではなく、前節で述べた取締役の受任義務に焦点を当てて、「業務監査」とは、取締役の善管注意義務の履行状況を監査することであり、「会計監査」とは、取締役が報告義務を果たすために作成した計算関係書類(計規2③三、121①)(10頁参照)を監査することであると考えると、監査の本質が理解しやすい。

<図表1-1> 監査役の監査の対象



①「業務監査」とは

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

監査役は、株主から会社経営の委任を受けた取締役が、善管注意義務を尽くして業務を執行しているか、そして、法令・定款及び株主総会の決議を遵守し、忠実義務を尽くして職務を行っているか(会355)という観点から、取締役の職務執行が、適法かつ適正に行われているかを監査するが、それは事後的な監査にとどまらず「予防監査」(5頁(3)⑤参照)にも及ぶ。また、業務監査は後述するように、監査役が会計監査を行うに際してその前提となる重要な情報収集手段でもある。

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

②「会計監査」とは

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

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

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

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

2 なぜ、監査役の会計監査が必要なのか

(1) 計算書類等に関する取締役の義務

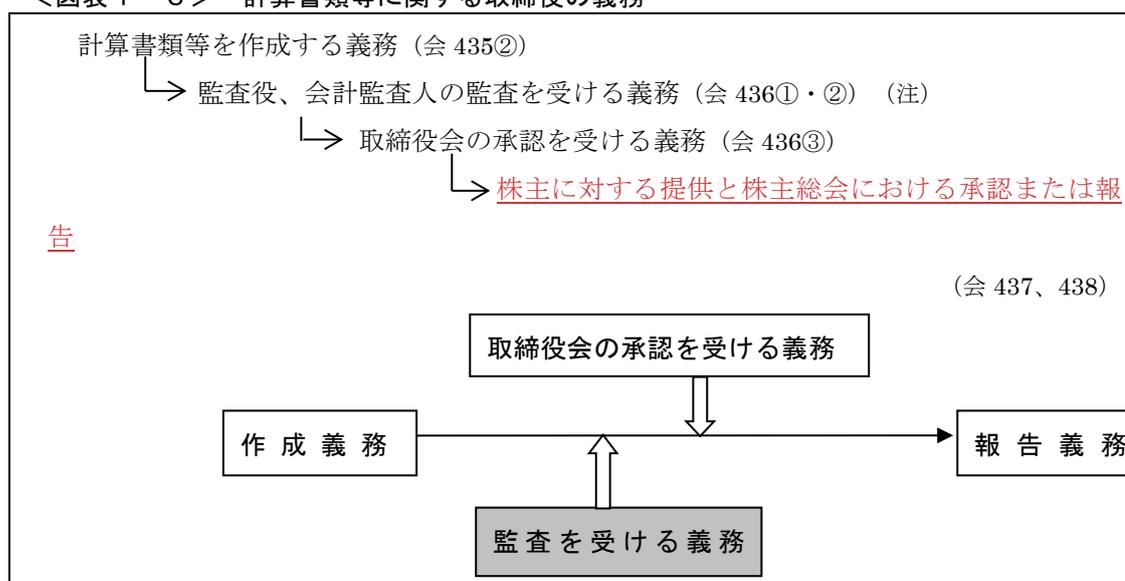
前章で述べたように、株主から会社の経営を委任された取締役は、株主をはじめとする利害関係者に対して、自分の職務執行の経過と結果を報告し説明する義務（Accountability）がある。そのため、毎事業年度末には、会社の状況及び財産・損益の状況を記載した次の計算書類及び事業報告並びにそれらの附属明細書を作成しなければならない（会 435②、計規 59①）。

<図表 1-2> 計算書類等

① 計算書類	1) 貸借対照表 (55頁参照)	} 及びその附属明細書
	2) 損益計算書 (70頁参照)	
	3) 株主資本等変動計算書 (103頁参照)	
	4) 個別注記表 (93頁参照)	
②	事業報告及びその附属明細書	

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

<図表 1-3> 計算書類等に関する取締役の義務



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

(2) 会計監査の役割

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

そのため、株主に送付する定時総会の招集通知(99頁参照)には、計算書類・事業報告とともに監査報告も添付しなければならない(会437)、この監査報告に重要な瑕疵がある場合は、株主総会の決議取消しの訴え(会831①一)の対象にもなる。

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

(3) 監査役の心構え

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

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

監査役理念

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

監査役行動指針

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

3 会計に関する法律

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

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

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

（１）内部管理資料としての「会計」

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

これを管理会計（89頁参照）というが、管理会計の特質は、企業の利益獲得を目的とした内部資料であり、「法的な規制を受けない私的会計」であることである。

（２）外部報告書としての「会計」

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

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

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

① 会社法の会計

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

② 金融商品取引法の会計

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

③ 法人税法の会計

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

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

<図表1-4> 法で規制されている会計

	会社法 (会社計算規則など)	金融商品取引法 (財務諸表等規則など)	法人税法 (法人税法施行令など)
対 象	株式会社など	上場会社など	すべての法人
目 的	株主・債権者保護	投資家保護	税負担の公平
会計の着眼点	<u>分配可能額</u> の計算	期間損益の計算	課税所得の計算
報告書の名称	計算書類 連結計算書類 (102頁参照)	財務諸表 連結財務諸表 (102頁参照)	法人税申告書
報告書の提出先	株主（総会）	各財務局	管轄税務当局

4 会計監査の基本

(1) 計算書類は何に準拠して作成されるのか

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

<図表 1 - 5> 計算書類の作成基準

1) 会社法の規定（会 431～465）

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

2) 会社計算規則（計規 1～166）

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

3) 一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行（会 431）

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

「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」（12 頁参照）には、次のものが含まれる。

- i) 企業会計審議会（90 頁参照）が定めた企業会計原則等
- ii) 企業会計基準委員会（89 頁参照）が定めた企業会計基準、企業会計基準適用指針、実務対応報告
- iii) 日本公認会計士協会が定めた会計に関する実務指針等（会計制度委員会、監査・保証実務委員会又は業種別委員会の報告書又は実務指針等）

（注）なお、「中小企業の会計に関する指針」と「中小企業の会計に関する基本要領」についても、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行とされる。

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

(2) 会計監査の視点

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

<図表 1-6> 会計監査の視点

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

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

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

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

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

(3) 会社法が期待する監査役の会計監査

現在、日本の株式会社（特例有限会社を除く。）は **190** 万社を超えるといわれているが、そのうち、会計監査人を設置している大会社は**約 9 千社と推測される**。

会社法は、すべての会社の監査役が会計の専門家もしくは知見者であるという前提で、監査役に計算書類の監査を義務づけているのではない。

しかし、会社法は、監査役の会計監査の質が低いことを許容しているわけではなく、監査役という職務に通常期待される程度の善管注意義務を尽くして会計監査の職務を遂行することを求めている。特に会計監査人非設置会社の場合、会計監査における常勤監査役が果たす役割は大きいが、実際には、日本監査役協会に所属している会員会社の常勤監査役（99 頁参照）のうち、財務・会計の知見を有するとして事業報告に記載している常勤監査役は 29% 余りにとどまっている。（注：当協会が平成 31 年 1 月に実施した 19 回インターネット・アンケートの調査データに基づく。）

特に、会計監査人非設置会社の場合は、専門家でない監査役だけで会計監査を遂行しなければならないので、会計監査人設置会社の監査役に比べて、業務監査よりも会計監査の重要性や監査のウエイトが高く、その責任も大きい。その意味では、会計監査人設置会社の監査役以上に財務・

会計の知見の習得に心掛けたい。

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

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

（4）会社計算規則が示す監査役の会計監査の方法

<図表 1-7> 計算関係書類の監査の手続

（会社計算規則 121 条 2 項）より

計算関係書類の監査には、公認会計士法 2 条 1 項に規定する職業的専門家としての監査のほか
に、

「計算関係書類に表示された情報」と「計算関係書類に表示すべき情報」との合致の程度を確かめ、かつ、その結果を利害関係者に伝達するための手続を含むものとする。

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

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

具体的な「合致の程度を確かめる手続」については、28 頁の「（2）監査役の会計監査のポイント」で述べるが、このようなレベルの監査は、財務・会計の高い知見を必要とするものではなく、監査役という職務に通常期待される程度の善管注意義務の範疇に入るので、会計知識の少ない監査役といえども、監査に際して必要とされるこの程度の基本的な会計知識は習得しなければならない。

（5）会計知識の学習法のヒント

では、監査役にはどのような会計の知識が必要なのか。

経理経験のない新任監査役の中には、簿記の書物と格闘している人がいるが、監査役は計算書類を監査することが職務であって、自ら簿記の技術を用いて計算書類を作成するわけではな

い。したがって、監査役には「簿記」の細かい知識は必要がなく、貸借対照表や損益計算書がどのようなプロセスで記録され作成されるのかという基本的な仕組みを理解して、簿記によって処理された数値や計算書類の意味を読みとることができれば十分である。

その手始めになる学習方法を、いくつか紹介する。

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

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

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

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

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

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

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

⑤ 日本監査役協会では、監査役のための研修会や講演会を数多く開催している。第45期（平成29年9月～30年8月）には、会計に関する研修会が全国で59回開催され、延べ1万3千名の出席があった。資本金30億円未満の会社の会員を対象に本書に関する解説会（無料）も東京本部で2回開催され、その録画が協会のホームページで配信されるなど好評を博している。

このような会計に関連する協会の研修会や講習会には、時間と予算が許す限り出席することをお勧めする。講座の内容と講師陣の人选が吟味されているので、1年間も受講していると会計監査の内容や要領が身に付いてくる。

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

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

5 「会計」の基本的な考え方

(1) 一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行

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

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

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

<図表 1 - 8> 会計の原則と会計慣行の しん酌

会社法 431 条 (会計の原則)

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

会社計算規則 3 条 (会計慣行の しん酌)

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

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

この「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」には、8 頁 <図表 1 - 5> に示したように、金融庁の諮問機関である企業会計審議会 (90 頁参照) が定めた「企業会計原則」 (13 頁、90 頁参照) や個別の「会計基準」、民間団体である財団法人財務会計基準機構の企業会計基準委員会 (89 頁参照) が設定した「企業会計基準」や「適用指針」のほか、日本公認会計士協会の会計に関する実務指針等 (会計制度委員会、監査・保証実務委員会又は業種別委員会の報告書又は実務指針等) など が該当する。

(2) 「企業会計原則」— わが国の「会計の考え方」の基本

「企業会計原則」(90頁参照)は、昭和24年に企業会計審議会(90頁参照)によって作成され、その後改正を重ねたもので、会計実務の中に慣習として発達した会計処理や表示方法の中から、一般に公正妥当と認められたところを要約して理論的に体系づけたものである。

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

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

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

(3) 企業会計原則の「一般原則」の考え方

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

① 真実性の原則

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

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

② 正規の簿記の原則

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

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

③ 資本取引・損益取引区分の原則

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

株主からの出資の増減となる資本取引と、営業活動によって得た利益の増減となる損益取引が混同すると「期間損益」が適正に表示されず、利害関係者の判断を誤らせるので、配当可能利益(99頁参照)と課税所得を正しく算定して、資本の社外流出を防がなければならない。

④ 明瞭性の原則

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

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

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

⑤ 継続性の原則

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

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

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

⑥ 保守主義（安全性）の原則

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

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

⑦ 単一性の原則

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

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

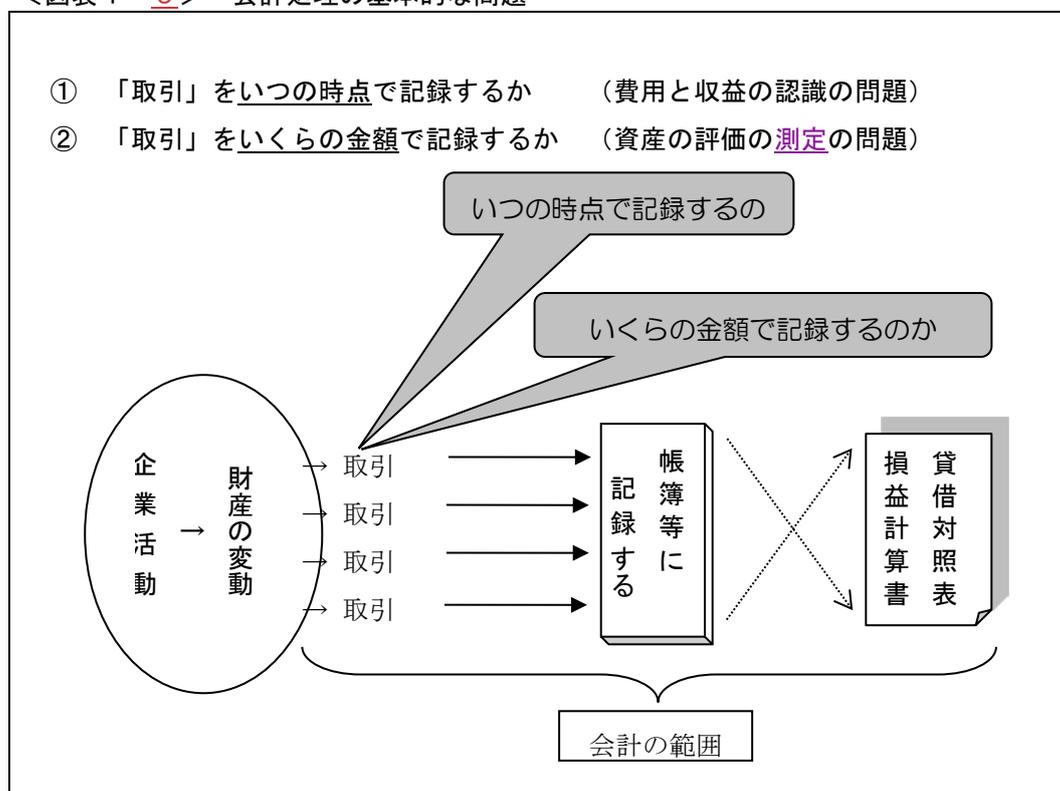
(付) 重要性の原則

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

(4) 会計処理の二つの原則 — 「損益計算書原則」と「貸借対照表原則」

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

<図表 1-9> 会計処理の基本的な問題



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

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

(注) 会計(簿記)上の「取引」とは、

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

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

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

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

(5) 「損益計算書原則」の考え方 — 費用と収益をどの時点で認識するか

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

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

① 発生主義の原則

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

ただし、未実現収益は、原則として、当期の損益計算に計上してはならない。

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

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

したがって、企業活動の実態を会計情報として損益計算書で正しく表現するためには、「取引として認識する経済的事実が発生した時点」で、すべての費用と収益を記録しなければならない。これを発生主義の原則といい、企業会計の最も根本的な原則である。

減価償却、引当金、未払費用などの費用の計上は、この原則に基づいた会計処理の方法である。

一方、収益の計上については、保守主義（安全性）の原則に従って、確実性が要求され、契約時や受注時などに未実現の収益を計上してはいけない。会社が顧客に約束した財又はサービスの履行義務を果たした時点で収益が発生したと認識される。（71頁「売上」参照）

② 費用収益対応の原則

費用及び収益は、その発生源泉に従って明瞭に分類し、各収益項目とそれに関連する費用項目とを損益計算書に対応表示しなければならない。

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

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

③ 総額主義の原則

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

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

(6) 「貸借対照表原則」の考え方 — 資産をどのように評価するか

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

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

① 取得原価主義

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

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

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

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

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

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

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

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

② 費用配分の原則

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

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

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

そのため、資産の取得原価は、例えば固定資産の減価償却費(75頁参照)のように、資産の種類に応じて各事業年度に「費用」として配分しなければならない。これを「費用配分の原則」という。費用配分の原則に従って、固定資産の減価償却費は、過去の支出を当期の費

用とし、退職給付引当金のような引当金は、将来の支出を当期の費用とする。

③ 資産の性格による評価の考え方

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

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

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

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

事業用の固定資産は、継続企業にあつては、本来売却予定がないので時価で評価する意義に乏しく、また棚卸資産は、事業活動で収益が実現する前に未実現の評価益を計上することは適当ではない。したがって、費用性資産は原則として取得原価で評価される。

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

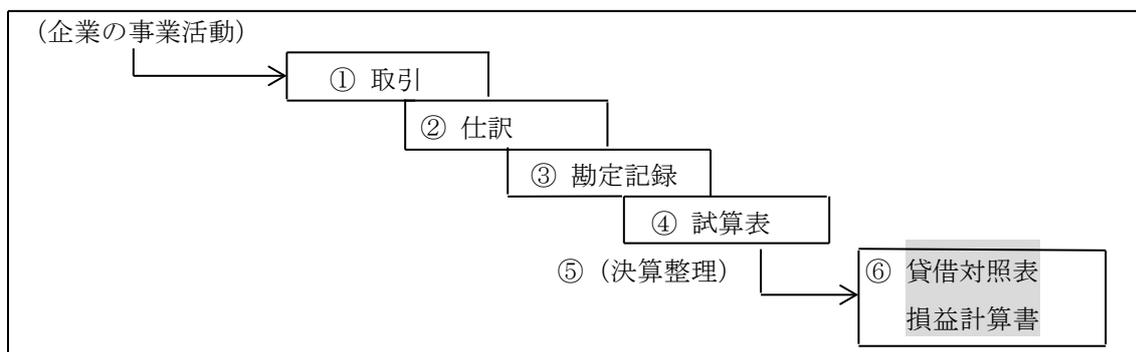
監査役は、日常の会計監査に際しては、「なぜこのような会計処理をするのか」という企業会計原則の考え方をしっかりと頭に入れておく必要がある。

6 「簿記」の仕組みと計算書類

(1) 「簿記」の考え方と仕組み

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

<図表 1-10> 簿記の全体の流れ



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

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

これは複式簿記の基本となる最も重要な考え方であり、複式簿記（Double-entry Bookkeeping）という名前は、このように一つの取引を2面で把握して記録することに由来している。（注：簿記でいう「取引」については、15頁下段を参照）

② 取引の「原因」と「結果」を「仕訳」のルールに従って記録する

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

<図表 1-11> 仕訳の基本ルール

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

(仕訳の例示)

1) 製品 1,000 千円を A 社に販売した。

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

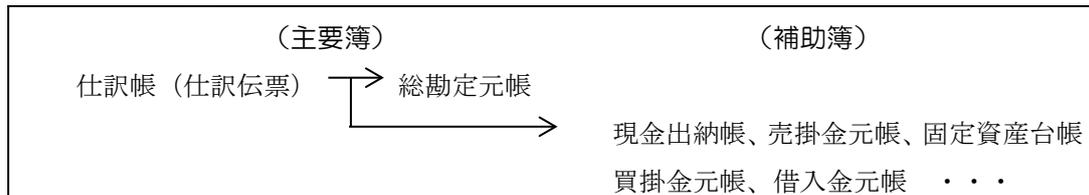
2) 修理費 500 千円の請求書が B 社から届いた。

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

③ 仕訳した内容を「勘定口座」に記録する

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

<図表 1-1 2> 会社の帳簿組織



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

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

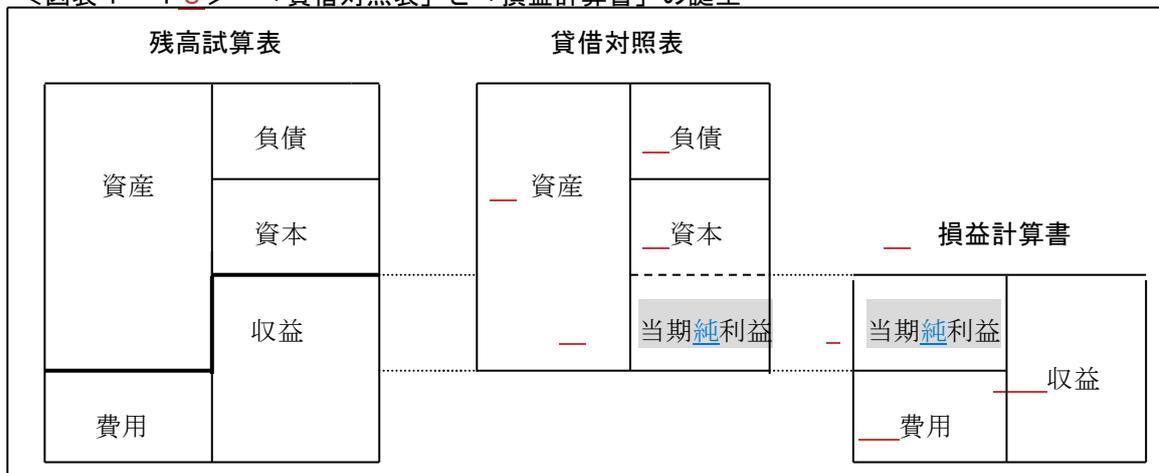
⑤ 試算表に記載された勘定科目の内容を点検して、決算整理仕訳をする

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

⑥ 貸借対照表と損益計算書の誕生

最後に、決算整理をした「残高試算表」を二つに分割すると、<図表 1-1 3>のように「貸借対照表」と「損益計算書」が同時に誕生する。

<図表 1-1 3> 「貸借対照表」と「損益計算書」の誕生

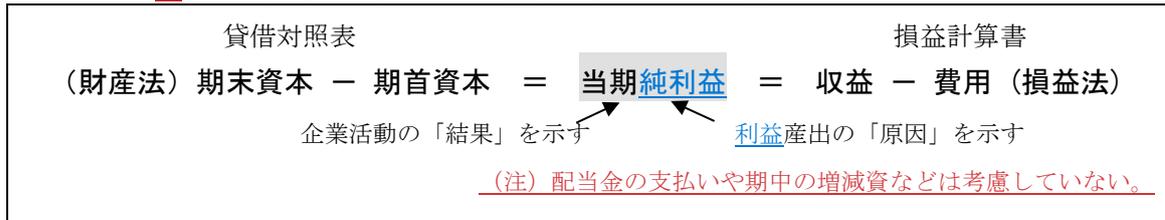


⑦ 「当期純利益」の確定

残高試算表を二つに分割して、貸借対照表と損益計算書が同時に誕生するので、貸借対照表と損益計算書の「当期純利益」は、<図表1-1.3>のように必ず一致するが、損益額の算定法と意味するところは大きく異なる。

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

<図表1-1.4> 「貸借対照表」と「損益計算書」の当期損益



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

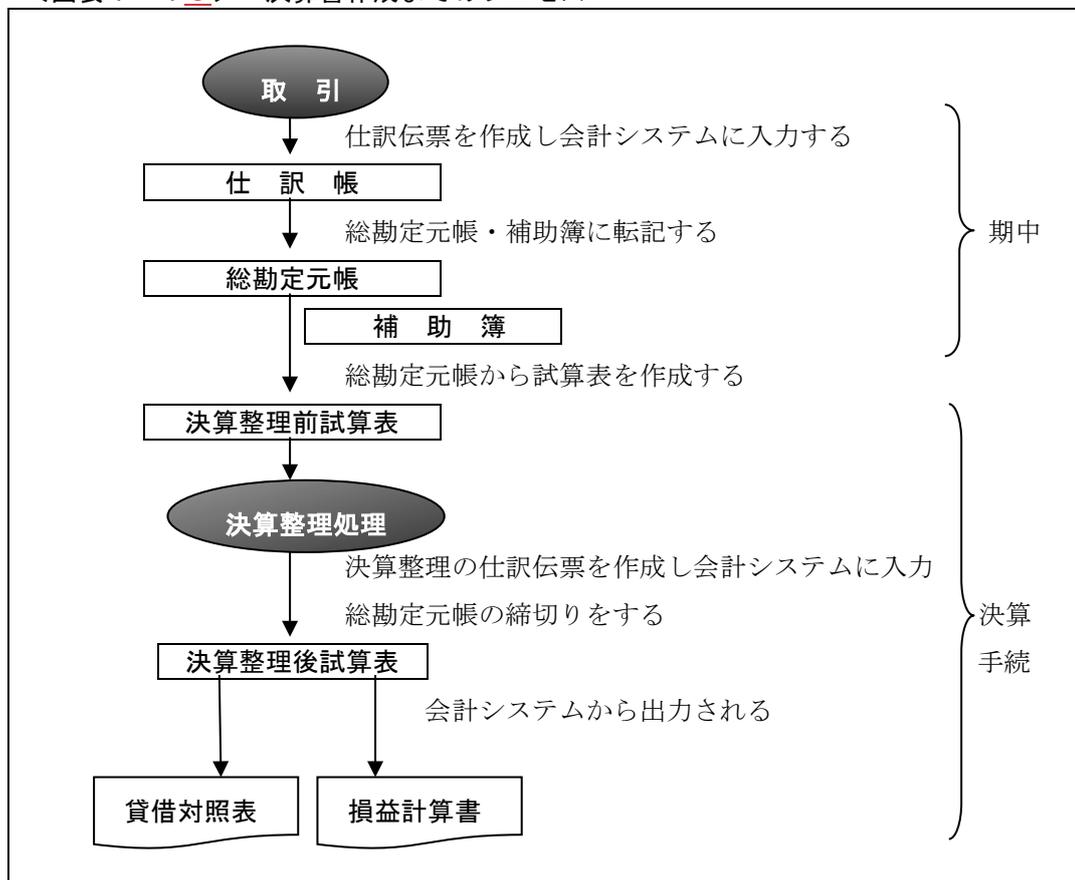
損益計算書は、一定期間内の全収益からそれに対応する全費用を差し引いて「当期純利益」を算定している。つまり、「当期純利益」がどのような過程で生み出されたかという、「原因」を示している。

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

(2) 決算書作成のプロセス

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

<図表1-15> 決算書作成までのプロセス



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

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

- 1) 記録（帳簿残高）と事実（実際在り高）に不一致が生じる事項

期末棚卸高、評価損、有価証券（57頁参照）の期末評価、貸倒引当金（60頁参照）の設定など

- 2) 収益と費用を期間対応させる必要のある事項

減価償却（75頁参照）、費用・収益の見越し計上（引当金・未払費用・未収収益など）、費用・収益の繰延処理（前払費用・前受収益）など

- 3) 期中の一時的な仮処理記録の精算確定処理

仮払金、仮受金、費用処理していた消耗品在庫高の資産への振替計上など

- ② <図表1-1.5>のプロセスのうち、人手が用いられるのは、主として「取引を仕訳伝票により会計システムに入力すること」と、「決算整理の内容を仕訳伝票により会計システムに入力すること」である。あとの手続は会計システムの中で行われる。そのため、自社の会計システムの正確性と信頼性が確保されているかどうかを確認することは監査役にとっても必須である。
- ③ また、会計手続のシステム化により転記や計算などの人手によるミスは減少するが、スタートの「仕訳伝票」の計上ミスは重要なリスクであるので、担当部門がその根絶に努めているかどうかを確認する必要がある。

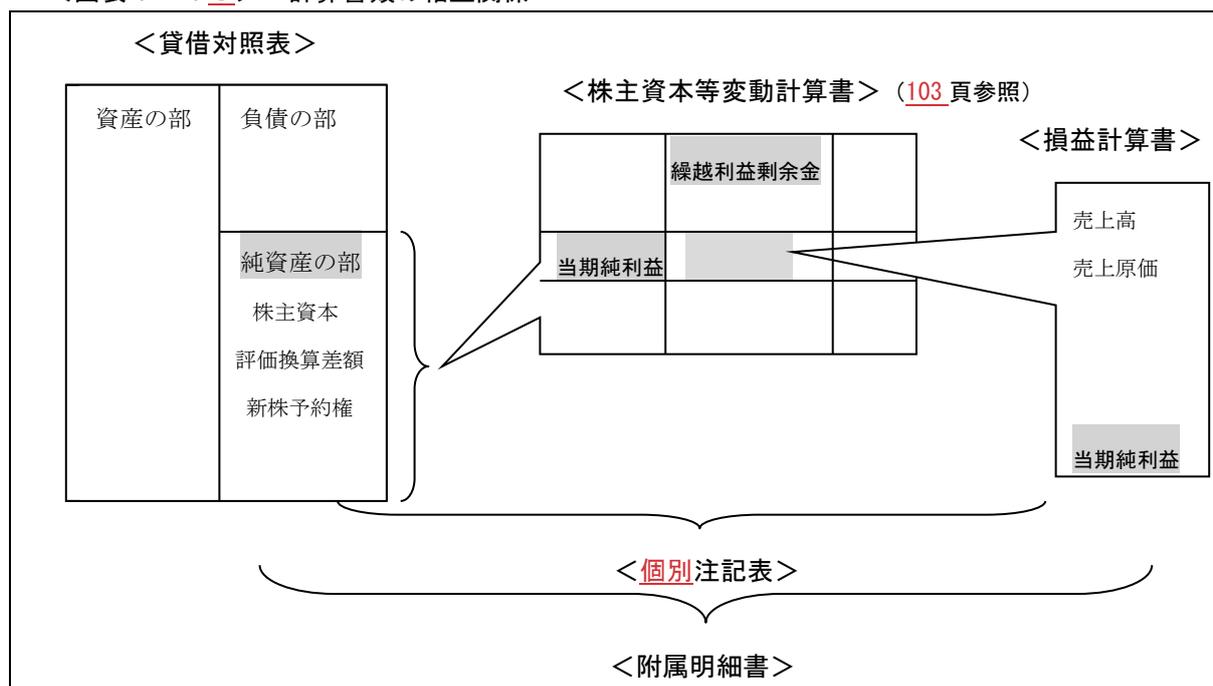
(3) 計算書類の相互関係

計算書類（附属明細書を含む。）には、次のものがある（102頁参照）。

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

これらの書類は別々のものではなく、一体を成して会社の財産・損益の状況を示している。下の<図表1-1.6>に示すように、貸借対照表に表示されている純資産の変動の状況を示すのが株主資本等変動計算書であり、その変動の主因となっている当期純損益の原因を明らかにしているのが損益計算書である。それらの内容を補足しているのが**個別**注記表と附属明細書である。

<図表1-1.6> 計算書類の相互関係



(4) 貸借対照表の見方・読み方

① 貸借対照表は、一定時点における財産の状況（財政状態）を表示している

貸借対照表は、一定時点の資産・負債・純資産の残高一覧表である。

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

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

すなわち、借方の資産はいずれ現預金のプラスになるか費用や損失になるかのどちらか、また、貸方の負債は現預金のマイナスになるか収入になるかのどちらかという性質を持っている。

<図表 1-17> 貸借対照表

資 金 の 使 途 (形 態)	(借方)		-(貸方)		資 金 の 調 達 (持 分)
	資	流動資産	負債	流動負債	
	産	固定資産	純 資	資本金 資本剰余金	
		繰延資産	産	利益剰余金	

② 貸借対照表の資産・負債の項目の記載は、「流動性配列法」によっている

資産の項目（勘定科目）の記載順序は、財産の究極の姿である「現金」からはじめて、現金に換金される順序の早い順に、預金、受取手形（以上 56 頁参照）、売掛金（57 頁参照）、商品、固定資産と配列していく。負債の項目は、現金の支出を要求される支払・返済時期の早い順に支払手形、買掛金（以上 64 頁参照）、短期借入金（65 頁参照）、固定負債と配列する。これによって、一目で、流動性の高い資産が多く、流動性の高い負債が少ないほど企業の支払能力が健全であることが分かる。（なお、電力・ガス会社などのように固定資産の重要性が特に高い企業では、流動資産（負債）と固定資産（負債）の配列を入れ替えた「固定性配列法」が用いられる場合がある。）

③ 「流動資産」と「固定資産」、「流動負債」と「固定負債」の区分は、「営業循環基準」

及び「一年基準（ワン・イヤー・ルール）」という二つの基準に従って行われる

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

に区分計上する。

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

④ 繰延資産は、将来の期間に影響を及ぼす特定の費用である

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

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

その内容には、創立費・開業費・開発費・株式交付費・社債発行費がある。

(5) 損益計算書の見方・読み方

① 損益計算書は、一定期間の損益の状況（経営成績）を表示している

損益計算書は、<図表1-1 8>に示すように、企業の損益を、売上損益、本業の損益、財務の損益、企業活動の損益、臨時的損益、当期の損益と、段階的に表示している。

<図表1-1 8> 損益計算書

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

- 1) まず、売上高から売上原価（以上71頁参照）を差し引いて、「売上総利益」を表示し、いわゆるゆる売上の粗利率が分かる。
- 2) そこから販売費及び一般管理費（74頁参照）を差し引いて、本業の成果である「営業利益」を表示する。
- 3) 次に、本業の営業活動に必要な財務活動による金利などの営業外損益を加減して、当期の経常的な活動から生じた企業活動の業績を「経常利益」として表示する。
- 4) 当期の業績以外の臨時的・偶発的な損益を特別損益として記載する。
- 5) 経常損益と特別損益を合計して「税引前当期利益」を計算し、それから当期の収益に対応する法人税等を控除して「**当期純損益**」を表示する。

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

② 損益計算書は、貸借対照表の「繰越利益剰余金」増減の原因説明書でもある

貸借対照表の繰越利益剰余金には、増減要因として当期純損益が含まれているが、<図表1-1.6>に示したように、損益計算書はその当期純損益の原因説明書である。

（6）キャッシュ・フロー計算書の見方・読み方

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

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

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

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

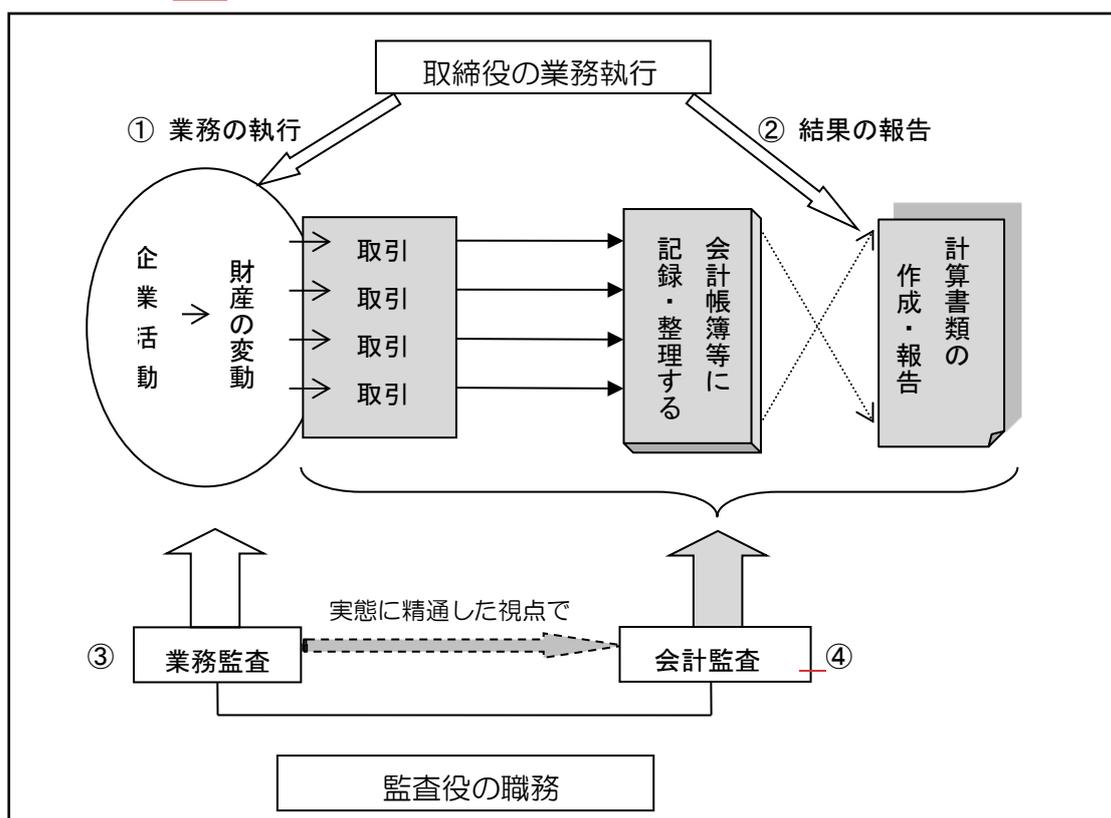
7 会計監査人非設置会社の会計監査

(1) 監査役の会計監査の範囲

会計監査人非設置会社の監査役は、各事業年度の計算書類（附属明細書を含む。以下同じ。）を監査して、「計算関係書類が当該株式会社の財産及び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かどうかについての意見」（計規122①二）を記載した監査報告を作成しなければならない。そのためには、会計や監査の専門知識が少ない監査役であっても、監査役に期待される善管注意義務を尽くして、自分の監査意見を表明できる程度の監査をしなければならない。

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

<図表1-1.9> 監査役の業務監査と会計監査の関係



上の<図表1-1.9>の左端の楕円の中で、①取締役の業務の執行によって、様々な企業活動が展開され、会社の財産が変動する。→ その財産の変動のすべてを、簿記の「取引」として正確に捉えて仕訳伝票で記録する。→ その無数の会計記録を整理して、まとめ上げたのが右端の②結果の報告のための計算書類（貸借対照表や損益計算書など）である。

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

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

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

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

（２）監査役の会計監査のポイント

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

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

＜図表 1－20＞ 監査役の会計監査のポイント

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

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

- ① 各事業年度の計算書類は、その事業年度の会計帳簿（会 432、計規 4～56）に基づいて作成しなければならないので（計規 59③）、
→ 「計算書類に表示された内容」が、その事業年度の「会計帳簿に記載された内容」と合致しているか否かを確かめる。（例えば、経理規程等に準拠して処理されているか、貸借対照表・損益計算書の各科目金額と、総勘定元帳の金額が合致しているか…）

② 次に、「会計帳簿に記載された内容」は、会社計算規則5条の資産の評価、6条の負債の評価の規定などに基づいて財産の変動を正しく記録しなければならないので、

→ 「会計帳簿に記載された内容」が「財産・損益の実態」と合致しているか否かを確認する。

→ 監査役は、日常の業務監査によって会社の実態に精通している目で見ても、その合致の程度を判断する。（例えば、債権や棚卸資産の帳簿価額と実態の評価は合致しているか…）

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

（3）期末の決算監査のポイント

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

① 計算書類の全般的な監査

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

② 「貸借対照表」の監査（計規72～86）

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

1) 資産の実在性の確認

貸借対照表に表示されている資産が実在しているかについて、現物・帳簿・証憑書類等で確認する。→87頁「証憑突合」参照

2) 資産の評価の妥当性の確認

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

3) 負債の網羅性の確認

未計上の負債はないか、引当金の計上は適正かを確認する。

③ 「損益計算書」の監査（計規 87～94）

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

- 1) 収益は適正に計上され、当期に帰属すべきものか。
- 2) 費用は適正に計上され、当期の収益に対応しているか。

④ 「株主資本等変動計算書」の監査（計規 96）

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

⑤ 「個別注記表」の監査（計規 97～116）

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

⑥ 「附属明細書」の監査（計規 117）

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

⑦ 「事業報告」に記載されている会計情報と計算書類との整合性の確認

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

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

⑧ 「決算公告」の内容と計算書類との整合性の確認

取締役は、不特定多数の利害関係者に対して、会社の財産等の情報を提供するために、定時総会終結後遅滞なく、貸借対照表（大会社（101頁参照）は損益計算書も。）を、官報・日刊新聞・電子公告のいずれかの方法によって公告しなければならない（会 440①、939①）。

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

⑨ 剰余金の配当に関する議案の監査

剰余金の配当に関する議案も、計算書類ではないが、取締役の重要な業務執行として監査役
の監査の対象とすべきである（99頁参照）。

（４）監査役の監査報告

① 監査報告の内容

会計監査人非設置会社の監査役は、期初から期末まで期をとおして会計監査をしなければなら
ないが、期末が過ぎて取締役から計算書類を受領した後、監査役の重要な受任義務である監
査報告を作成し、次の<図表 1－2 1>の事項を記載して報告しなければならない（計規 122）。

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

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

- | |
|---|
| <p>① 監査役の監査の方法及びその内容</p> <p>② <u>計算関係書類が当該株式会社の財産及び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かどうかについての意見</u></p> <p>③ 監査のため必要な調査ができなかったときは、その旨及びその理由</p> <p>④ 追記情報 (イ) 会計方針の変更
(ロ) 重要な偶発事象
(ハ) 重要な後発事象</p> <p>⑤ 監査報告を作成した日</p> |
|---|

（<図表 1－2 3>会計監査人非設置会社の監査報告のひな型（34頁）参照）

1) 監査役の監査の方法及びその内容

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

2) 監査意見の表明

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

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

3) 監査のため必要な調査ができなかったときは、その旨とその理由

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

4) 追記情報

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

(イ) 会計方針の変更（計規 98①三、102 の 2①、122②一）

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

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

(ロ) 重要な偶発事象（計規 98①七、103 五、122②二）

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

偶発利益は、不確実なので保守主義の原則から利益として認識されず、偶発損失は、その発生の可能性が高い場合は引当金に計上され、それ以外のものは注記表に記載される。注記表に記載される偶発損失（偶発債務 (69 頁参照)）には、保証債務・手形遡求債務・重要な係争事件に係る損害賠償義務などがある（計規 103 五）。それを踏まえて、監査報告書で追記情報として監査役の説明を付す必要があるかどうかを判断する。

(ハ) 重要な後発事象（計規 98①十七、114、122②三）

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

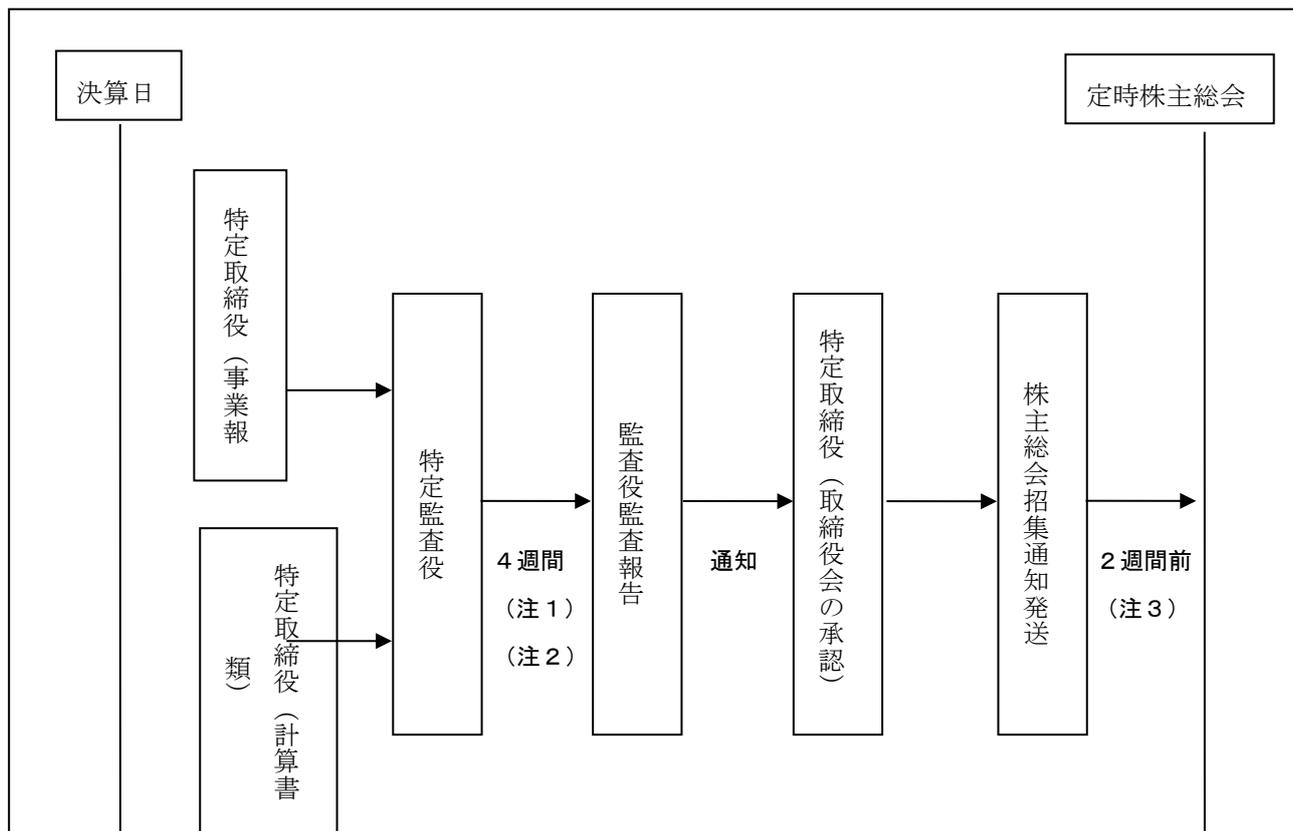
前者は「修正後発事象」といい、その重要性によっては、当事業年度の計算書類を修正する必要がある（例えば重要な取引先の倒産）、後者は「開示後発事象」といい、重要な後発事象は注記表に記載しなければならない（例えば主要な事業所の火災）（計規 114）。したがって、監査役は、前者の場合は計算書類の修正の結果を確認し、後者については、その注記を踏まえて、監査報告に追記情報として説明を付すかどうかを判断する必要がある。

② 監査報告の通知期限

会計監査人非設置会社の特定監査役(101頁参照)は、計算関係書類を受領した日から4週間を経過した日(又は附属明細書を受領した日から1週間を経過した日のいずれか遅い日)までに、監査報告を特定取締役(101頁参照)に通知しなければならない。ただし、特定取締役・特定監査役が合意して、4週間より遅らせることができる。期末監査日程における監査役監査報告の通知期限を示すと、次の<図表1-2.2>のとおりである。

<図表1-2.2> 期末監査日程と監査役監査報告の通知期限

(監査役会非設置会社かつ会計監査人非設置会社の場合)



(注1) 又は、事業報告・計算書類の附属明細書を受領した日から1週間を経過した日、もしくは特定取締役及び特定監査役の間で合意した日のいずれか遅い日までに特定監査役から特定取締役に監査役監査報告を通知しなければならない(施規132①、計規124①一)。

(注2) 上記の監査報告の通知期限日の定めは監査の期間を保証したものであり、最長の場合に期限日までは監査を行うことができるという趣旨である。期限日まで監査報告の通知ができないということではないので、効率的に監査を遂行した場合は、期限日より前に監査報告の通知を行うことができる。

(注3) 「2週間前まで」というのは会社法上の公開会社の場合である。非公開会社であつて書面又は電磁的方法による議決権行使を認めない場合は1週間前までであり、さらに取締役会非設置会社では定款により短縮ができる(会299)。(なお、計算書類等の本店等における備置きは、公開会社か非公開会社かを問わず、取締役会設置会社の場合は2週間前の日からであり、取締役会非設置会社の場合は1週間前の日からである(会442①②))。

③ 会計監査人非設置会社の監査報告のひな型

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

＜図表 1－2 3＞ 会計監査人非設置会社の監査報告のひな型

監 査 報 告 書

私たち監査役は、令和〇年〇月〇日から令和〇年〇月〇日までの第〇〇期事業年度の取締役の職務の執行を監査いたしました。その方法及び結果につき以下のとおり報告いたします。

1. 監査の方法及びその内容（注1）

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

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

2. 監査の結果（注6）

(1) 事業報告等の監査結果（注7）

① 事業報告及びその附属明細書は、法令及び定款に従い、会社の状況を正しく示しているものと認めます。

② 取締役の職務の執行（注8）に関する不正の行為又は法令若しくは定款に違反する重大な事実は認められません。（注9）

(2) 計算書類及びその附属明細書の監査結果

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

3. 追記情報（記載すべき事項がある場合）（注10）

令和〇年〇月〇日（注11）

〇〇〇〇株式会社

常勤監査役（注12） ○ ○ ○ ○ 印

監査役 ○ ○ ○ ○ 印

（自 署）（注13）

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

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

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

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

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

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

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

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

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

(注7) 会計監査人非設置会社において、公開会社であれば、親会社等との取引であって、計算書類の個別注記表に関連当事者との取引に関する注記を要するものについては、取締役会が当該取引をするに当たり当社の利益を害さないように留意した事項及び当該取引が当社の利益を害さないかどうかについての取締役会の判断及びその理由、当該事項についての意見を事業報告の附属明細書に記載しなければならない(会社法施行規則第128条第3項)。また、事業報告の附属明細書に記載されている場合、監査報告に当

該事項に対する監査役の意見を記載しなければならない(第129条第1項第6号)。この場合、「監査の方法及びその内容」及び「監査の結果」の記載方法については、「I 株主に対して提供される監査報告書 1. 機関設計が「取締役会+監査役会+会計監査人」の会社の場合」における当該事項に関する記載部分を参考にされたい。

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

(注9) 取締役の職務の執行に関する不正の行為又は法令若しくは定款に違反する重大な事実を認めた場合には、その事実を具体的に記載する。

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

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

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

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

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

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

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

<その他>

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

第2部 会計監査の実務－チェックリスト等

1 チェックリストの活用方法について

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

(1) 基本的な考え方

このチェックリストの基本的な考え方は、次のとおりである。

- ① 監査の方法として、「リスク・アプローチ」という考え方を採用している。「リスク・アプローチ」とは、監査に費やす人員や時間には制約があるため、すべての項目に対して網羅的に監査を行うのではなく、経済環境、会社の特性などを勘案して、計算関係書類（10頁参照、また計算書類と財務諸表について102頁参照）の重要な虚偽表示に繋がるリスクのある項目に重点を置き、効果的・効率的に監査を行う手法をいう。特に中小規模会社の監査役の場合は、現実的に多くの制約がある。そこで、自社にとってのリスクを識別し、重点的な監査を行うことが必要になる。例えば、

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

などである。

また、リスクの識別に際しては、特に会計不正の兆候の有無に留意すべきである。

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

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

- ② 会計監査は、計算関係書類の監査が中心となるが、必ずしも期末に行う手続のみではない。常日頃から、例えば、取締役会出席時に会計に関する情報を収集したり、経理部門の組織を観察するなどして、計算関係書類が適正に作成される体制が整備されているかに留意する必要がある。チェックリストでは、この視点から、就任時、期初、期中、期末、随時という時系列に項目を記載している。

また、貸借対照表（55頁以降参照）、損益計算書（70頁以降参照）、販売費及び一般管理費（74頁以降参照）については、勘定科目別に監査の留意点を記載しているので、参考にしていただきたい。

(2) チェック欄

チェック欄は、「手続省略」、「問題なし」及び「指摘事項あり」の3つに区分している。

①「手続省略」

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

なお、いくつかの項目については、手続省略欄に「必須」と記載しているが、これは、どの会社においても当然実施されるべきであろう重要な項目を意味している。必須項目については、すべて実施できるよう、監査計画(78頁参照)策定時に留意いただきたい。

②「問題なし」

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

なお、問題がなかったと判断した根拠資料については、監査調書(81頁参照)として整理・保存しておく必要がある。

③「指摘事項あり」

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

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

(3) 実施時期

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

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

<図表2-1> 3月決算会社の場合の年間監査プロセス

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

（注1） 「（2） 期初の監査」 [\(42頁\)](#) 参照。

（注2） 「（3） 期中の監査」 [\(43～46頁\)](#) 参照。

（注3） 「（4） 期末の監査」 [\(47～54頁\)](#) 参照。

(4) 留意事項

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

(5) 経営執行部門への開示について

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

(6) 各実施時期の会計監査のポイント

各実施時期の会計監査のポイントは、次のとおりである。

実施時期	会計監査のポイント
就任時	<ul style="list-style-type: none">・ 前任監査役からの引継ぎ・ 過去の開示書類の通読・ 会計方針等の確認
期 初	<ul style="list-style-type: none">・ 監査方針、リスクを勘案した監査計画の策定及びチェックリストの見直し
期 中	<ul style="list-style-type: none">・ 計算書類が適正に作成される体制が整備されていることの確認・ 日常の記帳、会計処理等の状況の確認
期 末	<ul style="list-style-type: none">・ 監査調書の整理等による十分な事前準備・ 計算関係書類の草案通読・ 分析的手続 (87頁参照) の実施による重点項目の絞込み・ 経営者からのヒアリング・ 剰余金の分配可能額 (99頁参照) の確認
随 時	<ul style="list-style-type: none">・ 取締役、使用人(担当者)等との十分な意思疎通

2 チェックリスト

(1) 就任時の留意事項

	項 目	チェック欄		
		手続 省略	問題 なし	指摘 事項 あり
会社の現況の理解				
1	会計監査に関連する、自社の規程等を把握しておく（定款、権限規程、監査役規程、経理規程、マニュアル・要領など）。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2	招集通知（99頁参照）を少なくとも過去3年間分、通読する（該当があれば決算短信、有価証券報告書等の開示書類も同様）。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3	会計方針（32頁参照）を把握する。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4	前任監査役との引継ぎ、監査調書（81頁参照）の通読、経営者、経理部門、内部監査部門からのヒアリングなどにより、課題を把握する。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5	計算関係書類を作成する体制（組織、人員、決算（93頁参照）、日程等）の概要を把握する。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6	<u>自社及び自社の属する企業集団の統制環境等企業環境の状況について把握する。具体的には、経営者の意向・姿勢、経営計画、経営方針、内部統制基本方針、事業計画等の状況、取締役会の機能状況、業務執行の組織構造・権限及び意思決定プロセスの状況、関連当事者取引の状況等を把握する。</u>	必須		
知識の習得				
7	自らの、会社法（98頁参照）、会社計算規則（98頁参照）等の法令、監査役監査基準（82頁参照）等の理解度等を勘案して、自己研鑽に努める。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

(2) 期初の監査

	項 目	チェック欄		
		手続 省略	問題 なし	指摘 事項 あり
	監査役(会) (98頁参照) の監査計画 (78頁参照)			
1	監査役(会)は、内部統制システム(106頁「内部統制」参照)の構築・運用の状況にも留意のうえ、重要性、適時性その他必要な要素を考慮して監査方針(81頁参照)を立て、監査対象、監査の方法及び実施時期を適切に選定し、監査計画を作成すると共に <u>チェックリストの見直しを行う</u> 。この場合、会社の経営方針・経営計画・事業リスク等に留意し、監査上の重要課題については、重点監査項目として設定するものとする。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2	監査役(会)は、効率的な監査を実施するため、適宜、内部監査部門等と協議又は意見交換を行い、監査計画を作成する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3	監査役(会)は、組織的かつ効率的に監査を実施するため、監査業務の分担を定める。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4	監査役(会)は、監査方針及び監査計画を代表取締役(若しくは取締役会)に説明する。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

(3) 期中の監査

	項 目	チェック欄		
		手続 省略	問題 なし	指摘 事項 あり
経営者との定期的会合				
1	<u>経営者と定期的に会合し、経営課題やガバナンスの状況等について聴取する。</u>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
決算報告に係る全社的観点からの内部統制の状況の監視				
2	計算書類及び連結計算書類 (102頁参照) の作成手続 (日程、分担、帳簿体系等) について経営執行部門より説明を受ける。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3	<p>財務報告の適正性に係る内部統制が有効に整備、運用されているかを監視する。例えば、</p> <p><u>(1) 会計方針や経理規程等の整備</u></p> <p><u>① 会計処理の選択や適用もしくは判断に関して、必要十分な経理規程、基準、マニュアルが存在している。特に、見積り (89頁参照) といった主観的要素を含む会計処理に関して、客観的な算定方針が明確化されている。</u></p> <p><u>② 勘定科目の体系や定義を適切に文書化している。仕訳作成する担当者は各勘定科目の使用方法を正確に理解している。</u></p> <p><u>③ 決算業務に関して適切な職務分掌が行われている。</u></p> <p><u>④ 会計方針の変更や重要な決算修正に関して、適切な管理者の承認・決裁手続が整備されている。</u></p> <p><u>(2) 経理部門の体制</u></p> <p><u>① 経理部門には、適切な会計知識や経験を有するものが配属されている。</u></p> <p><u>特に海外拠点がある場合、当該拠点および本社の経理部門に、国際会計基準に詳しい人材が配属されている。</u></p> <p><u>② 経理担当者に対して、定期的・計画的に会計基準の選択や適用等に関する研修教育を行っている。また、外部から最新の会計情報や知識を入手している。</u></p> <p><u>③ 経理部門の人数は、その業務量に対し適切である (過度の残業等の事実はない)。</u></p> <p><u>④ 経理部門における担当のローテーションが定期的・計画的に行われている。</u></p>	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

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

	項 目	チェック欄		
		手続 省略	問題 なし	指摘 事項 あり
	財務報告の適正性に係る業務記述書、フローチャート、RCM(リスク・コントロール・マトリックス)の整備・運用・評価状況の調査 (104頁「3点セット」参照)			
4	<p>金融商品取引法の内部統制報告制度(106頁参照)の適用を受ける場合は、例えば以下のプロセスごとにいわゆる3点セットが整備・運用され、会社自ら評価を実施している。これらの書類を閲覧し、経営執行部門より説明を受ける(内部統制報告制度の適用を受けない場合は業務記述書を対象とする)。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 四半期、期末決算プロセス ・ 月次決算プロセス ・ 資金管理プロセス ・ 手形管理プロセス ・ 販売プロセス ・ 在庫管理プロセス ・ 原価管理プロセス ・ 購買プロセス ・ 固定資産管理プロセス ・ 給与プロセス 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	財務報告に係るITの整備状況			
5	<ul style="list-style-type: none"> ・ 財務報告に係るITについて戦略や計画が定められているか。 ・ 監査役監査に必要な資料が、関連システムから適切に出力され保存されているか。 ・ 次の事項は適切に整備、運用が行われているか。 システムの開発、保守 アクセス権限管理 バックアップや障害時の対応等の運用、管理 外部委託契約の管理 ・ 業務システムのデータと会計システムデータの一致を確認(86頁参照)しているか。 ・ スプレッドシートが適切に管理されているか。 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	仕訳伝票の適切性			
6	仕訳伝票は証憑に基づいて会計処理され、適切に保存されているか。(87頁「証憑突合」参照)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

	項目	チェック欄		
		手続 省略	問題 なし	指摘 事項 あり
	指摘事項の改善状況の監視			
7	過去の外部監査 (83頁参照)、内部監査 (83頁参照) や税務調査 (108頁参照) 指摘事項が適切に改善されていることを確認する。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	業務監査における会計監査に係る留意点			
8	取締役会などの重要会議に出席して、会計に関する情報を収集しその内容等を確認する。 (特に債務保証 (93頁参照) や特別損益に関連する項目に留意する。以下同様。)	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
9	稟議書や経営会議資料等などの重要書類を閲覧して、会計に関する情報を収集しその内容等を確認する。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
10	事業所を保有する会社は事業所往査 (84頁参照) に際し、会計に関する情報を収集しその内容等を確認する。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
11	海外往査 (調査) に際しては、以下の点に留意する。 <ul style="list-style-type: none"> ・ 海外事業会社に対する監査役監査の位置付けを明確にしておく。特に合弁会社の場合は協力体制を取り付けておく。 ・ 往査前に日程・目的・訪問先・面談希望相手・質問事項などを確定し、できるだけ関連資料などを事前に受領し、検討しておく。 ・ 現地の監査人の監査報告書、マネジメントレター等を事前に入手し、検討しておく。 ・ 必要に応じて現地の監査人と意見交換する。 ・ 内部監査報告書を事前に入手し、検討しておく。 ・ 海外における特有の経営環境・経営課題・リスク状況などを事前に検討しておく。 ・ 経理担当者の経歴を事前に調査し、ローテーションが全く行われていない場合は特に注意する。 <u>なお海外往査 (調査) においては現地の経営者等からのヒアリングを通じて、企業集団で共有すべき経営理念・行動基準・課題が周知徹底されているか、内部統制の整備・運用に問題はないか、法令遵守は周知徹底されているか等に留意する。</u>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
12	月次管理資料を通査し、会計に関する情報を収集する。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

(4) 期末の監査

① 事前準備等

	項 目	チェック欄		
		手続 省略	問題 なし	指摘 事項 あり
期末監査の準備				
1	会社法、 会社法 施行規則、 会社 計算規則（以上 98 頁参照）、金融商品取引法関係法令、税法、企業会計原則（ 90 頁参照）、証券取引所規則関係、 企業会計審議会 の監査基準等の改正状況について、日本監査役協会（ 82 頁参照）、日本公認会計士協会又は証券取引所等から提供される情報の入手、講習会出席、自社の経理部門からの説明聴取等により、当期決算に適用すべき法令、会計基準等について確認する。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2	監査役監査の日程、監査事項、方法、分担を協議する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3	特定監査役（ 101 頁参照）が合意すべき次の通知期限（ 33 頁参照）について審議する。 <ul style="list-style-type: none"> ・ 特定監査役が特定取締役（101 頁参照）との間で合意する「事業報告及びその附属明細書に係る監査役（会）監査報告の内容を特定取締役に対し通知すべき日」 ・ 特定監査役が特定取締役との間で合意する「計算関係書類に係る監査役（会）監査報告の内容を特定取締役に対し通知すべき日」 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4	期末日以降の監査役会開催日程が未定の場合は、「株主総会終了後の監査役会」までの開催日程を定める。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5	株主総会関係日程、決算関係日程を入手し、法令・定款に適合していることを確認する。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6	期末までの監査調書（ 81 頁参照）を整理し、未解決の課題について改善状況を関係部門から聴取する。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

② 計算書類・附属明細書監査

	項 目	チェック欄		
		手続 省略	問題 なし	指摘 事項 あり
計算関係書類の監査・・・総括事項 (29 頁参照)				
7	重要な会計方針 (32 頁参照) が期間を通して継続して採用されていることを確認する。期中で会計方針が変更された場合は、その理由、変更の妥当性、変更の影響額を把握する。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
8	当期の決算方針等について経営執行部門から説明を受ける。特に、 <u>固定資産の減損</u> 、 <u>繰延税金資産の評価</u> 、関係会社 (89 頁参照) の範囲、資産の評価と処分、各種の引当金 (94 頁参照) 等について理解する。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
9	計算関係書類を特定取締役 (101 頁参照) から受領する。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
10	取締役及び使用人 (担当者) 等に対し計算関係書類に係る重要事項について説明を求め確認を行う。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
11	稟議書や経営会議資料等を通査して、会計処理に関する事項が適正に処理されていることを確認する。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
会計方針等の監査 (32 頁参照)				
12	監査役は、会計方針等が、会社財産の状況、計算関係書類に及ぼす影響、適用すべき会計基準及び公正な会計慣行等に照らして適正であるかについて検証する。また、必要があると認めるときは、取締役に対し助言又は勧告をしなければならない。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
13	会社が会計方針等を変更する場合には、監査役(会)は、あらかじめ変更の理由及びその影響について報告するよう取締役に求め、その相当性について判断しなければならない。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
計算関係書類に係る分析的手続 (87 頁参照)				
14	前期との比較計算書類を作成若しくは経営執行部門より入手し、増減要因が監査役の立場から合理的であることを確認する。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
15	債権回転期間等の経営分析 (87 頁参照) を行い、その値及び増減要因が合理的であることを確認する。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

	項 目	チェック欄		
		手続 省略	問題 なし	指 摘 事 項 あり
計算関係書類の表示の監査				
16	法令の改正点や新たな会計事象が計算関係書類に適切に反映されていることを確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
17	計算関係書類の記載事項のうち前期に関するものについて、前期の計算関係書類の記載事項と一致していることを確かめる。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
18	各項目の記載内容について、明らかな誤り、計算ミス等の誤謬若しくは異常項目の有無を検討する。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
19	計算関係書類の草案検討の結果、訂正又は加除すべき事項がある場合には、正しく訂正又は加除されていることを確かめる。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
20	株主総会招集通知 (99頁参照) に添付される事業報告 (98頁参照) の記載内容と計算関係書類に重要な不一致、矛盾がないか確かめる。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
21	提出用の計算関係書類を草案と照合し、一致していることを確かめる。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
22	株主総会招集通知に添付される計算関係書類が正本と一致していることを確かめる。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
全般事項				
23	決算ファイルに一連の帳票が整然と保存されていることを確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
24	責任者の承認を得た決算に係る日程表、分担表が作成されていることを確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
25	会計システム (22頁参照) 自体の整合性 (例えば総勘定元帳と補助簿の一致) 確認が経営執行部門によって行われていることを確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
26	会計システムと業務システム間の整合性確認 (86頁参照) が経営執行部門によって行われていることを確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
27	仮払金、仮受金、立替金、建設仮勘定等の仮勘定 (62頁、89頁参照) について、内容が精査されていることを確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

	項 目	チェック欄		
		手続 省略	問題 なし	指摘 事項 あり
	貸借対照表の監査 (29 頁参照)			
	資産の実在性に係る項目			
28	現金 (56 頁参照)、手持ちの小切手、手形(含む電子記録債権) (86 頁「確認」参照)、有価証券 (57 頁参照) の実査 (85 頁参照) 結果を確認する(監査役自ら実施する場合と経営執行部門が実施している資料を入手する場合が想定される。以下同様)。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
29	預金 (56 頁参照)、借入金 (65 頁参照)、預け有価証券、取立手形、デリバティブ取引に係る残高証明書の照合結果を確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
30	受取手形 (56 頁参照)、 <u>売掛金 (57 頁参照)</u> 、貸付金 (59 頁参照)、出資金等の残高確認 (86 頁「確認」参照) 結果を確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
31	棚卸資産 (58 頁参照) の实地棚卸 (85 頁「棚卸立会」参照) 結果を確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
32	棚卸資産の实地棚卸に立ち会う。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
33	外部預けの棚卸資産について、残高証明書や預かり証の照合結果を確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
34	固定資産の現物照合結果を確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	評価の妥当性に係る項目			
35	受取手形、売掛金、貸付金等の債権残高の異常な増減の有無及び回収可能性を確認 (86 頁「確認」参照) する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
36	貸倒引当金 (60 頁、94 頁参照) に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、計算シートが方針どおりに作成されていることを確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
37	棚卸資産の評価に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、計算シートが方針どおりに作成されていることを確認する。特に、評価減の要否、不良在庫・過剰在庫に留意する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
38	リース会計 (61 頁、94 頁参照) に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、方針どおりに会計処理されていることを確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

	項 目	チェック欄		
		手続 省略	問題 なし	指摘 事項 あり
39	固定資産の減損に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、計算シートが方針どおりに作成されていることを確認する。特に、遊休資産の有無に留意する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
40	有価証券(57頁参照)、子会社株式等の減損に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、計算シートが方針どおりに作成されていることを確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
41	繰延税金資産(59頁、90頁参照)に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、計算シートが方針どおりに作成されていることを確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	負債の網羅性に係る項目			
42	買掛金(64頁参照)、未払金、未払費用(65頁参照)に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、方針どおりに会計処理されていることを確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
43	退職給付引当金、役員退職慰労引当金(67頁、74頁、94頁参照)に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、計算シートが方針どおりに作成されていることを確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
44	資産除去債務(95頁参照)に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、計算シートが方針どおりに作成されていることを確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
45	税務申告書の草案を入手し、経営執行部門に以下の点を確認する。 <ul style="list-style-type: none"> ・ 法人税、住民税及び事業税(73頁参照)と未払法人税等(65頁参照)との整合性 ・ 使途秘匿金、使途不明金の有無 ・ 通常と異なる加算・減算項目の有無、近年の税務調査(108頁参照)での指摘事項の有無と改善状況 ・ (該当がある場合は) 移転価格税制に係るリスク・マネジメント(108頁参照) 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
46	(訴訟係属等の特段の事由がある場合は) 弁護士に対する確認状の結果を検証する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

	項 目	チェック欄		
		手続 省略	問題 なし	指摘 事項 あり
損益計算書の監査 (30頁参照)				
	期間帰属に係る項目			
47	勘定科目ごとの月次推移表を入手し、次の点を確認する。 <ul style="list-style-type: none"> ・ 決算修正前の月次損益計算書の単純累計と期末損益計算書の金額との相違点 ・ 特定の事業部門・顧客・商品について、売上高の急な増減の有無 ・ 期末近くに計上された売上高・収益等の期間帰属の適正性 ・ 期末の費用の計上漏れ、経費の先送りの有無、請求書の未計上など 	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
48	売上 (71頁参照) 計上に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、方針どおりに会計処理されていることを確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
49	仕入計上に係る会計処理方針を入手し、その妥当性を検証するとともに、方針どおりに会計処理されていることを確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
50	営業損益、営業外損益、特別損益の内容を確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
51	法人税、住民税、及び事業税 (73頁参照)、法人税等調整額 (73頁参照) の内容を確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
株主資本等変動計算書の監査 (30頁参照)				
52	各項目の「当期首残高」と、前事業年度の株主資本等変動計算書の「当期末残高」との一致、各項目の「当期末残高」と貸借対照表の表示金額との一致、「当期純損益」と損益計算書の表示金額との一致を確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
53	変動事由の表示の適正性を確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

	項 目	チェック欄		
		手続 省略	問題 なし	指摘 事項 あり
個別注記表の監査 (30頁、93頁参照)				
54	記載項目は機関設計に即した内容となっているか。特に公開会社(98頁参照)に該当するか否か留意する。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
55	重要な会計方針に係る事項に関する注記は、すでに報告を受けている内容と合致しているか。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
56	会計方針の変更(32頁参照)に関する注記は、すでに報告を受けている内容と合致しているか。また変更の理由、変更の影響額の記載等は適正か。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
57	表示方法の変更に関する注記は、すでに報告を受けている内容と合致しているか。また変更の理由、変更の影響額の記載等は適正か。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
58	誤謬の訂正に関する注記は、すでに報告を受けている内容と合致しているか。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
59	偶発事象(32頁参照)、後発事象(32頁参照)、保証債務、担保設定などの注記事項は、取締役会議事録や稟議書で確認した内容と整合しているか。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
60	<u>関連当事者(95頁参照)との取引に関する注記は適切か。</u>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

(注) 個別注記表の記載例として、日本経団連「会社法施行規則及び会社計算規則による株式会社の各種書類のひな型」などがある。

附属明細書の監査 (30頁参照)				
61	<u>計算書類と附属明細書の整合性を確認する。</u>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
62	<u>販売費及び一般管理費(74頁参照)の中で、無償の利益供与(108頁参照)に係る勘定科目(寄付金(75頁参照)、交際費(74頁参照)、図書費等)については必要に応じて内容を確認する。</u>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

(注) 附属明細書の記載例として、日本経団連「会社法施行規則及び会社計算規則による株式会社の各種書類のひな型」、日本公認会計士協会会計制度委員会研究報告第9号「計算書類に係る附属明細書のひな型」などがある。

③ 剰余金の配当等についての監査

63	<u>経営執行部門から分配可能額の算定(99頁参照)に係る資料を入手し、計算の適法性を確認する。</u>	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
----	--	----	--------------------------	--------------------------

64	配当の実施及び配当予定額が会社財産の状況等に照らして著しく不当でないことを確認する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
----	--	--------------------------	--------------------------	--------------------------

(5) 随時の留意事項

	項 目	チェック欄		
		手続 省略	問題 なし	指摘 事項 あり
監査環境				
1	監査役は、その職務の執行にあたり、平素より取締役、内部監査部門等の使用人（担当者）及び（任意監査を依頼している場合の）監査人との意思疎通を図り、情報の収集及び監査の環境の整備に努めなければならない。	必須	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
監査計画 （78頁参照）				
2	監査役（会）の監査方針（81頁参照）及び監査計画は、必要に応じ適宜修正する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
企業集団における監査				
3	監査役は、取締役及び使用人（担当者）等から、子会社等の管理の状況について報告又は説明を受け、関係資料を閲覧する。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4	監査役は、その職務の執行にあたり、親会社及び子会社等の取締役、監査役、内部監査部門等の使用人（担当者）及び親会社又は子会社が起用する会計監査人若しくは（任意監査を依頼している場合の）監査人との意思疎通を図り、情報の収集及び監査の環境の整備に努めなければならない。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5	監査役は、取締役の職務の執行を監査するため必要があるときは、子会社等に対し事業の報告を求め、又はその業務及び財産の状況を調査しなければならない。	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

3 勘定科目別の留意事項

(1) 貸借対照表

【記載例】

貸借対照表

(令和〇年〇月〇日現在)

(単位：百万円)

科 目	金 額	科 目	金 額
(資産の部)		(負債の部)	
流動資産	×××	流動負債	×××
現金 ①及び預金 ②	×××	支払手形 ⑳	×××
受取手形 ③	×××	買掛金 ㉑	×××
売掛金 ④	×××	短期借入金 ㉒	×××
有価証券 ⑤	×××	リース債務 ㉓	×××
商品及び製品 ⑥	×××	未払金 ㉔	×××
仕掛品 ⑥	×××	未払費用 ㉕	×××
原材料及び貯蔵品 ⑥	×××	未払法人税等 ㉖	×××
前払費用 ⑧	×××	前受金 ㉗	×××
その他 ⑩	×××	預り金 ㉘	×××
貸倒引当金 ⑪	△ ×××	前受収益 ㉙	×××
		賞与引当金 ㉚	×××
		その他 ㉛	×××
固定資産	×××	固定負債	×××
有形固定資産	×××	社債 ㉜	×××
建物 ⑫	×××	長期借入金 ㉝	×××
構築物 ⑫	×××	リース債務 ㉓	×××
機械装置 ⑫	×××	退職給付引当金 ㉞	×××
車両運搬具 ⑫	×××	その他 ㉟⑨	×××
工具器具備品 ⑫	×××	負債合計	×××
土地 ⑭	×××	(純資産の部) ㉟	×××
リース資産 ⑬	×××	株主資本	×××
建設仮勘定 ⑮	×××	資本金	×××
その他 ⑯	×××	資本剰余金	×××
無形固定資産	×××	資本準備金	×××
ソフトウェア ⑰	×××	その他資本剰余金	×××
リース資産 ⑬	×××	利益剰余金	×××
のれん ⑱	×××	利益準備金	×××
その他 ⑲	×××	その他利益剰余金	×××
投資その他の資産	×××	任意積立金	×××
投資有価証券 ⑤	×××	繰越利益剰余金	×××
関係会社株式 ⑤⑳	×××	自己株式 ㉟	△ ×××
長期貸付金 ㉑	×××	評価・換算差額等	×××
繰延税金資産 ㉒	×××	その他有価証券評価差額金 ㉟	×××
その他 ㉑	×××	繰延ヘッジ損益	×××
貸倒引当金 ⑪	×××	土地再評価差額金	×××
繰延資産 ㉒	△ ×××	新株予約権	×××
社債発行費	×××	純資産合計	×××
資産合計	×××	負債・純資産合計	×××

① 現金

(定義)

一般通貨及び小切手、期限の到来した公社債等の利札等の通貨代用証券をいう。なお、先日付小切手は現金ではなく受取手形(後掲③参照)として扱う。

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

事業所ごとに前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

2. 事業所ごとに期末時点の現金が数えられ、担当者が金種表を作成し、責任者が承認していることを確認する。現金過不足があった場合は、処理の妥当性を確認する。

② 預金

(定義)

金融機関に対する預貯金をいう。普通預金、当座預金、定期預金、定期積金、通知預金、別段預金などの種類がある。

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

2. すべての預金について残高証明書が入手され、帳簿と照合されていることを確認する。当座預金の帳簿と証明書との差異については適正に当座勘定調整表が作成されていることを確かめる。

③ 受取手形

(定義)

得意先との間で発生した営業取引に関する手形債権をいう。約束手形と為替手形に区分されるがともに受取手形勘定で処理する。

受取手形は、期日に銀行へ取立依頼する(取立手形)か、期日前に割引引くことにより資金回収される(割引手形)が、裏書することにより支払手段として利用される(裏書手形)こともある。

なお、手形が振り出されるのは、売買契約が存在して代金債務が発生している等の現実の商取引が存在するからである。決済を必要とする現実の商取引がないにもかかわらず、振り出される手形を融通手形といい、監査上特に注意が必要である。

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

2. 手持手形については現物実査(85頁参照)が適正に実施されていることを、取立手形・割引手形・裏書手形については残高確認書との適正な照合を確認する。

3. 手形明細書を入手して、合計金額の一致を確かめ、相手先、期日、金額等を通査し異常な項目のないことを確認する。

④ 売掛金

(定義)

得意先との間で財貨の販売により発生した営業上の未収入金及び役務の提供による営業収益の未収入金をいう。

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

得意先ごとに前期末、前年同期と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。回転期間分析(87頁「分析的手続」参照)も有効である。また主要な取引先の決済条件を把握して、分析結果と矛盾のないことを確かめる。

2. 残高確認が適正に実施されていることを確認する。→「確認」(86頁)参照

3. 売掛金台帳の合計金額との一致を確かめ、台帳を通査して停滞売掛金、逆残等の異常項目の有無を確認する。停滞売掛金については回収見通しに係る帳票が作成され、経理部門に報告されていることを確かめる。

⑤ 有価証券、投資有価証券、その他有価証券評価差額金

(定義)

国債や社債、株券などのように財産的な価値を表す書面等をいい、会社の保有目的に応じて売買目的有価証券、満期保有目的の債券、子会社株式及び関連会社株式、その他有価証券に区分される(図表2-2)。

企業が保有する有価証券のうち、満期保有目的の債券及びその他有価証券の中で決算日から1年以内に満期が到来するものを除いたもの、及び非連結子会社並びに関連会社の株式等を投資有価証券という。

<図表2-2> 有価証券の分類と会計処理の概要

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

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

2. 評価基準と評価方法の把握

重要性がある場合は注記表 (93頁参照) の「重要な会計方針」に記載され、また、重要性にかかわらず経理規程に定められている。特に区分の適正性に留意する。

3. 評価の適正性

経理規程等に準拠して適正に評価されていることを確認する。

なお、時価のない有価証券については決算書等を入手し、実質価値を把握する必要がある。

⑥ 棚卸資産

(定義)

棚卸資産とは、商品又は製品、半製品、仕掛品（未成工事を含む。）、原材料、貯蔵品などをいう。

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

棚卸資産の種類ごとに前期末、前年同期との数量、金額、単価を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。回転期間分析 (87頁「分析的手続」参照) も有効である。

2. 期末数量が適正に確定されていることの確認→「棚卸立会」 (85頁参照) 参照

3. 評価基準と評価方法の把握

重要性がある場合は注記表 (93頁参照) の「重要な会計方針」に記載され、また、重要性にかかわらず経理規程に定められている。

4. 自社の評価基準と評価方法どおりに計算されていることの確認

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

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

5. 原価計算の方法や内容が適正であることを確認する

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

⑦ 貸付金・長期貸付金

(定義)

自己の資金を他企業や従業員等に貸し付けた際に使用される勘定科目をいい、決算日の翌日から起算して1年以内に返済履行期日が到来するものは短期貸付金として流動資産に、1年を超えて履行期日が到来するものは長期貸付金として固定資産に計上される。

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

相手先ごとに前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

2. 長期、短期が適正に区分されていることを確認する。

3. 貸付金明細書を入手し、回収が条件どおりであることを確認する。回収が滞っている場合は、貸倒引当金(60頁、94頁参照)の計上の要否を確かめる。

4. 貸付先の信用状態が把握されていることを確認する。

⑧ 前払費用・長期前払費用

(定義)

一定の契約に従い、継続して役務の提供を受ける場合、いまだ提供されていない役務に対し支払われた対価をいう。→「経過勘定」(92頁)参照

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

項目ごとに金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

2. 長期、短期が適正に区分されていることを確認する。

3. 支出の合理性(契約書の存在、支出先の信用状態など)が把握されていることを確認する。

⑨ 繰延税金資産・負債

(定義)

税効果会計を適用した場合に貸借対照表に計上される法人税等(73頁参照)の前払額を繰延税金資産という。会計上の貸借対照表上の資産及び負債の金額と法人税等の課税所得計算上の資産及び負債の金額との差額(一時差異)のうち、将来の法人税等の支払額を減額する効果を有する差額(将来減算一時差異)については、繰延税金資産を計上する。これに対して、将来の法人税等の支払額を増額する効果を有する差額(将来加算一時差異)については、繰延税金負債を計上する。

(監査役監査の着眼点)

1. マニュアル等の確認と計算シートの入手

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

2. 計算シートの着眼点

(1) 責任者の承認があること

(2) 会社区分が企業会計基準適用指針第26号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」に準拠していること (90頁参照)

(3) 一時差異が申告書と整合していること

(4) 利益計画が承認されたもので、不合理でないこと

(5) 繰延税金資産の回収可能性の判断におけるスケジューリングが適正であること (90頁参照)

⑩ その他流動資産

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

項目ごとに前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

⑪ 貸倒引当金・貸倒損失

(定義)

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

貸倒引当金の計上額は、対象となる金銭債権等に係る債務者の財政状態及び経営成績等に応じて、債権を一般債権、貸倒懸念債権及び破産更生債権等の3つに区分した上で、それぞれの区分ごとに貸倒見積高を算定することによって算出する<図表2-3>が、会社によってはより詳細な基準を設けている場合がある。

<図表2-3> 取立不能見込額の区分と算定方法

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

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

(監査役監査の着眼点)

1. マニュアル等の確認と計算シートの入手

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

⑫ 建物、構築物、機械装置、車両運搬具、工具器具備品

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

項目ごとに前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

2. 現物照合

現物照合が適正に行われていることを確認する。

3. 減価償却の方法

重要な会計方針及び会計方針の変更の有無を把握する。固定資産台帳の合計金額の一致及び会計方針どおりに計算が行われていることを確かめる。

4. 減価償却計算の適正性

会計方針どおりに減価償却費(75頁参照)が過不足なく計算されていることを確認する。

5. 減損会計→「減損損失」(72頁)参照

⑬ リース資産・リース債務

(定義)

ファイナンス・リース取引と判定されたリース取引において、借手側で通常の売買取引に係る方法に準じた会計処理を行う場合に計上されるリース物件をリース資産、リース物件に係る債務をリース債務という。

(監査役監査の着眼点)

1. マニュアル等の確認と計算シートの入手

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

2. 減損会計→「減損損失」(72頁)参照

⑭ 土地

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

2. 減損会計→「減損損失」(72頁)参照

⑮ 建設仮勘定

→89頁参照

(定義)

建設途中にある建物・工場設備などに対する支出額などを、一時的に計上する勘定科目をいい、完成した時点で、建物・構築物・機械装置・その他の有形固定資産勘定に振り替えられる。

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

項目ごとに前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

2. 長期に滞留している建設仮勘定が適切に管理されていることを確認する。

3. 減損会計→「減損損失」(72頁)参照

⑯ その他有形固定資産

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

項目ごとに前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

⑰ ソフトウェア

(定義)

自社利用もしくは販売目的のソフトウェアを資産として計上する場合に使用される勘定科目をいう。

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

項目ごとに前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

2. 減損会計→「減損損失」(72頁)参照

⑱ のれん

(定義)

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

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

(監査役監査の着眼点)

1. 被取得企業の時価の算定手続きについて、専門家の意見を徴し検討する。特に、負ののれんの場合、将来、損失が発生する可能性があるため、生じた原因を究明することが必要である。
2. 企業買収手続きについて十分審議され、承認手続きが適正かどうか確認する。
3. 減損会計→「減損損失」(72 頁) 参照

⑱ その他無形固定資産

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続
項目ごとに前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

⑳ 関係会社株式

→89 頁参照

(定義)

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

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

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続
項目ごとに前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。
2. 減損の要否に係る社内手続を経たマニュアル等が整備され、その内容が適正で、マニュアルに準拠して会計処理されていることを確認する。特に関係会社の将来収益計画が社内承認されたものを採用しているかに留意する。

㉑ その他投資その他の資産

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

相手先ごとに前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

⑳ 繰延資産

→25 頁参照

(定義)

すでに代価の支払いが完了し又は支払義務が確定し、これに対応する役務の提供を受けたにもかかわらず、その効果が将来にわたって発現するものと期待される費用を資産計上したものをいう。

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

2. 資産計上の妥当性検討

本来一時の費用として会計処理すべきものではないか確認する。

3. マニュアルに準拠して合理的に償却が行われていることを確認する。

㉑ 支払手形

(定義)

営業取引によって発生した仕入債務の支払いを、約束手形の振り出し又は為替手形の引受けによって行った場合に使用される手形債務(含む電子記録債務)(86頁「確認」参照)を表す。

なお、固定資産の購入代金の支払いに手形を振り出す場合は、設備支払手形勘定を用いる。

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

2. 期間帰属

期末に振り出された手形の耳(控え)と翌期首に振り出された手形の耳(控え)について、前者が帳簿記録と一致していること、後者が翌期に会計処理されていることを確認する。

㉒ 買掛金

(定義)

仕入先との間の通常取引に基づいて発生した営業上の未払金(65頁参照)などをいい、役務の受入れによる営業上の未払金を含む。

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

相手先ごとに前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

2. 買掛金明細表の合計額が決算書と一致していることを確認する。

3. 長期にわたり支払いのない買掛金について、会計処理方針が定められており、準拠して処理されていることを確認する。

②⑤ 短期借入金・長期借入金・1年以内返済長期借入金・社債

(定義)

金銭の借入れによる債務を借入金といい、借入期間が1年未満のものを短期借入金、借入期間が1年以上のものを長期借入金、長期借入金の中で、決算期後1年以内に返済期限の到来する借入金を1年以内返済長期借入金という。

また、企業が長期的資金調達を目的として、利率を約束して発行する債券を社債といい、1年以内に返済期限の到来する社債は流動負債に計上される。

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

2. すべての借入金、社債について残高証明書が入手され、帳簿と照合されていることを確認する。
3. 長期、短期が適正に区分されていることを確認する。

②⑥ 未払金、未払費用

(定義)

すでに財貨又は役務の提供を受けているがその対価を支払っていない取引のうち、主たる営業活動から生じていない、1年以内に支払われる債務を未払金という。

未払費用→「経過勘定」(92頁)参照

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

相手先ごとに前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

2. 未払金と未払費用の区分が適正であることを確認する。
3. マニュアル等において未払計上に係る方針が定められ、翌期の請求書等を通査して、本来未払計上すべき項目が網羅的に計上されていることを確認する。

②⑦ 未払法人税等

(定義)

法人税、住民税及び事業税(73頁参照)の未納付額をいう。

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

- 前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。
2. 確定申告書の草案を入手して金額が一致していることを確認する。
 3. 確定申告書の草案を通読して、異常な加減算項目等のないことを確認する。

⑳ 賞与引当金

(定義)

翌期以降に支給される従業員に対する賞与のうち、当期の労務提供に対応する部分について計上される引当金をいう。

賞与引当金として計上すべき金額は、一般的には、労使合意や過年度実績などに基づいて翌期の賞与支給見込額を見積もり、その支給見込額のうち、当期に帰属する部分を按分計算することにより求め、これを支給見込額基準という。

なお、賞与引当金は支給額が確定していない場合に用いられ、支給金額が確定している場合で、当該支給額が期間に対応して算定されている場合には、当期に帰属する金額が未払費用として、また、支給金額が確定している場合で、成功報酬的賞与などのように期間以外の要因に基づいて算定されている場合には、未払金として計上される。

(監査役監査の着眼点)

1. マニュアル等の確認と計算シートの入手

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

㉑ 前受金

(定義)

商品売買などの際に、代金の一部又は全部を前もって受け取った場合に使用する勘定科目をいう。

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

項目ごとに前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

㉒ 預り金

(定義)

従業員などから、後日その者に返金するか、その者に代わって第三者に支払いをするために、一時的に預かった金銭を管理するための勘定科目をいう。

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

項目ごとに前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

③① 前受収益

(定義)

一定の契約に従い、継続して役務の提供を行う場合、いまだ提供していない役務に対して支払いを受けた対価をいう。→「経過勘定」(92頁)参照

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

項目ごとに前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

③② その他流動負債

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

項目ごとに前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

③③ 退職給付引当金

(定義)

従業員の退職給付の支払いのために必要となる債務(退職給付債務)について、計上される引当金をいう。

(監査役監査の着眼点)

1. マニュアル等の確認と計算シートの入手

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

③④ その他固定負債

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

項目ごとに前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

③⑤ 純資産の部

(定義)

純資産とは、総資産から負債を引いた部分をいい、株主資本、評価・換算差額等、新株予約権に分けられる。

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

項目ごとに前期末と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

2. 株主資本等変動計算書との整合性を確認する。

③⑥ 自己株式

(定義)

自己株式とは、株式会社が発行した自らの株式のうち、その会社自身で保有している株式をいい、金庫株とも呼ばれる。

(監査役監査の着眼点)

1. 自己株式の取得及び処分に関する会計処理が適正であることを確認する。

③⑦ 外貨建取引等

(定義)

外貨建取引は、原則として、当該取引発生時の為替相場による円換算額をもって記録する。

また、期末は下図のとおり換算する。

<図表 2-4> 決算時の会計上の換算方法

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

(監査役監査の着眼点)

1. 外貨建資産・負債の換算基準

重要な会計方針及び会計方針の有無を把握し、換算が会計方針どおりに行われ適正に計上されていることを確かめる。

③⑧ デリバティブ取引

(定義)

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

(監査役監査の着眼点)

1. 取引の理解

経営執行部門から取引の概要を聴取し、会計処理及び開示が適正であることを確認する。

2. 社内承認の適正性確認

デリバティブ取引が社内規程等に従って適正な承認を得ていることを確認する。

③9 偶発債務

(定義)

現時点では実現した債務ではないが、将来において一定の事象が生じた場合に負担となるような債務をいい、債務の保証、係争事件に係る賠償義務などに起因する債務などが該当する。経営成績・財政状態に重大な影響をもたらす恐れがある偶発債務は、会計上引当金を設定すべき場合と、引当金は設定しないものの、注記によって開示すべき場合がある。

(監査役監査の着眼点)

1. 取引の理解

経営執行部門から取引の概要を聴取し、会計処理及び開示が適正であることを確認する。

2. 偶発損失に関する情報の把握方法と実態評価に留意する。

(2) 損益計算書

【記載例】 (日本経団連のひな型)

損益計算書

(自〇〇年〇月〇日 至〇〇年〇月〇日)

(単位：百万円)

科 目	金 額	
売上高 ①		×××
売上原価 ②		×××
売上総利益		×××
販売費及び一般管理費 ③		×××
営業利益		×××
営業外収益		
受取利息及び配当金 ④⑤	×××	
その他 ⑦	×××	×××
営業外費用		
支払利息 ⑥	×××	
その他 ⑦	×××	×××
経常利益		×××
特別利益		
固定資産売却益 ⑨	×××	
その他 ⑨	×××	×××
特別損失		
固定資産売却損 ⑨	×××	
減損損失 ⑧	×××	
その他 ⑨	×××	×××
税引前当期純利益		×××
法人税、住民税及び事業税 ⑩	×××	
法人税等調整額 ⑪	×××	×××
当期純利益		×××

全般

(監査役監査の着眼点)

分析的手続

- (1) 勘定科目ごとに前期と比較し、増減要因が合理的であることを確認する。
- (2) 損益計算書の月別推移表を作成して、増減要因が合理的であることを確認する。
- (3) 売上総利益率、営業利益率、経常利益率、当期利益率等の前期比較、月別比較を行い、変動要因が合理的であることを確認する。

① 売上

(定義)

商品・製品の販売やサービスの提供など企業の主たる営業活動によって得た収益をいう。収益の会計処理については、これまでは企業会計原則に準拠して行われてきたが、2021年4月以降開始事業年度からは企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」が適用され、早期適用も認められている。

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

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

(監査役監査の着眼点)

1. 期末前後の期間帰属の適正性

- (1) 期末の売上が計上基準どおりであることを確認する。重要性がある場合は売上計上の根拠となる証憑との整合性を確認する。→「証憑突合」(87頁)参照
- (2) 期末・期初の売上の異常な増減や、翌期に異常な値引・返品のないことを確認する。

② 売上原価

(定義)

売上高に対応する費用のことをいい、具体的には、物品販売に係る仕入原価や製品製造原価、役務提供にかかる人件費などが該当する。

(監査役監査の着眼点)

1. 期末前後の期間帰属の適正性

期末の仕入が計上基準どおりであることを確認する。

③ 販売費及び一般管理費

(監査役監査の着眼点)

→「販売費及び一般管理費」(74頁)参照

④ 受取利息

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

預金の平均残高と比較し、合理的であることを確認する。

⑤ 受取配当金

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

前期と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

⑥ 支払利息

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

借入金(65頁参照)の平均残高と比較し、合理的であることを確認する。

⑦ その他営業外収益、その他営業外費用

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

項目ごとに前期と金額を比較し、増減要因が合理的であることを確認する。

⑧ 減損損失

(定義)

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

(監査役監査の着眼点)

1. マニュアル等の確認と計算シートの入手

社内手続を経たマニュアル等が整備され、その内容が適正で、マニュアルに準拠して計算シ

ートが作成されていること、また計算シートが決算数値と一致していることを確認する。[なお特に減損の兆候の判定が適切に行われているかに留意する。](#)

⑨ 固定資産売却益、固定資産売却損、その他特別利益、その他特別損失

(定義)

[特別損益は、臨時的な活動や事象から生じた損益をいう。](#)

(監査役監査の着眼点)

1. 重要性のある[特別損益](#)については、概要を把握し、業務監査で得た情報との整合性を確かめる。

⑩ 法人税、住民税及び事業税

(定義)

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

(監査役監査の着眼点)

→「未払法人税等」(65頁)参照

⑪ 法人税等調整額

(定義)

税効果会計において、繰延税金資産と繰延税金負債(59頁参照)の差額を期首と期末で比較し、増減額として一括的に算定された金額をいう。

(監査役監査の着眼点)

→「繰延税金資産・負債」(59頁)参照

(3) 販売費及び一般管理費

全般

(監査役監査の着眼点)

分析的手続

- (1) 勘定科目ごとに前期比較し、増減要因が合理的であることを確認する。
- (2) 販売費及び一般管理費の月別推移表を作成して、増減要因が合理的であることを確認する。

① 販売手数料

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

前期比較、月別推移表を通査して、増減要因が合理的であることを確認する。

2. 証憑突合

重要性がある場合は、契約書を調査する。→「証憑突合」(87頁)参照

② 役員報酬・賞与・退職金

(定義)

役員報酬とは取締役、会計参与、監査役及び執行役に対して、あらかじめ定められた支給基準により、一定期間を単位として定期的に支払われる報酬をいう。

また、役員賞与とは、取締役等に対する臨時的な報酬をいう。役員賞与は従来会社の利益処分の性格を有すると考えられ費用処理されなかったが、その後、役員の職務執行の対価の性格が重視されるようになり、費用処理されることとなった。

(監査役監査の着眼点)

1. 法令・定款への準拠性を確認する。
2. 事業報告(98頁参照)との整合性を確認する。

③ 交際費

(定義)

得意先やその他事業に関係のある者等に対して、接待・供応・慰安・贈答等を行ったことにより生じた支払いを処理する勘定科目をいう。

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

前期比較、月別推移表を通査して、増減要因が合理的であることを確認する。

2. 税務上の交際費等との関連

税務上の交際費等に区分されるべき項目が他の勘定科目に含まれている場合は、確定申告書上適正に抽出されていることを確認する。

④ 減価償却費

(定義)

長期間にわたって使用される固定資産の取得に要した支出を、その資産が使用できる期間にわたって費用配分する手続を減価償却といい、その結果生じる費用を減価償却費という。

(監査役監査の着眼点)

→「建物、構築物、機械装置、車両運搬具、工具器具備品」(61頁)参照

⑤ 寄付金

(定義)

事業関連性がなく、反対給付を伴わない金品又は物品の供与をいう。

(監査役監査の着眼点)

1. 分析的手続

前期比較、月別推移表を通査して、増減要因が合理的であることを確認する。

2. 税務上の寄附金との関連

税務上の寄附金に区分されるべき項目が他の勘定科目に含まれている場合は、確定申告書上適正に抽出されていることを確認する。

第3部 会計監査人非設置会社の監査役のための会計・監査基礎用語

用語一覧

1 監査一般に関する用語78

- ① 監査役制度
- ② 監査計画
- ③ 監査上の重要性
- ④ 監査調書
- ⑤ 監査方針
- ⑥ 監査役監査基準
- ⑦ 監査役監査実施要領
- ⑧ 公益社団法人日本監査役協会
- ⑨ 公認会計士
- ⑩ 監査法人
- ⑪ 外部監査
- ⑫ 内部監査
- ⑬ リスク・アプローチ

2 監査手続に関する用語84

- ① 監査手続
- ② 監査要点
- ③ 事業所往査
- ④ 実証手続
- ⑤ 実査
- ⑥ 棚卸立会
- ⑦ 確認
- ⑧ 試査
- ⑨ 証憑突合
- ⑩ 年齢調べ
- ⑪ 分析的手続

3 会計一般に関する用語

8 9

- ① ASBJ (Accounting Standard Board of Japan) 企業会計基準委員会
- ② 会計上の見積り
- ③ 仮勘定
- ④ 関係会社
- ⑤ 管理会計

- ⑦ 企業会計審議会
- ⑧ キャッシュ・フロー計算書
- ⑨ 繰延税金資産の回収可能性
- ⑩ 経過勘定
- ⑪ 決算
- ⑫ 決算整理
- ⑬ 債務超過
- ⑭ 債務保証
- ⑮ 財務会計
- ⑯ 注記表
- ⑰ 引当金
- ⑱ リース会計
- ⑲ 関連当事者
- ⑳ 資産除去債務
- ㉑ 収益認識基準

4 会社法関連の用語98

- ① 会社法
- ② 会社法施行規則
- ③ 会社計算規則
- ④ 監査役会
- ⑤ 会計監査人
- ⑥ 公開会社
- ⑦ 事業報告
- ⑧ 社外監査役
- ⑨ 常勤監査役
- ⑩ 招集通知
- ⑪ 剰余金の分配可能額
- ⑫ 大会社
- ⑬ 特定監査役
- ⑭ 特定取締役
- ⑮ 計算書類、財務諸表

⑥	企業会計原則	
5	内部統制関連の用語	104
①	3点セット	
②	内部統制	
③	内部統制報告制度	
6	その他の用語	107
①	I P O (Initial Public Offering) 株式公開	
②	M&A (Mergers and Acquisitions) 合併と買収	
③	I F R S (International Financial Reporting Standards) 国際会計基準	
④	税務調査	
⑤	独立役員	
⑥	無償の利益供与	
⑦	リスク・マネジメント	
⑧	<u>移転価格税制</u>	

1 監査一般に関する用語

① 監査役制度

監査役制度とは、会社法で規定された日本の株式会社の機関の一つである監査役の職務、権限、義務等の仕組みをいう。

② 監査計画

→42 頁参照

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

（監査方針、監査計画については、「監査役監査実施要領」第4章参照）

【例】

（注）監査計画の例については、日本監査役協会「監査役監査と監査役スタッフの業務」（2017年7月27日本部監査役スタッフ研究会）の中の「監査業務支援ツール」に複数例が掲載されているので参照いただきたい（当協会ホームページ参照）。下記は、そのうち「A-6①監査役監査計画（簡易版）－本体－」について、会社法上の大会社でなく、かつ監査役会及び会計監査人が非設置の会社向けにアレンジを加えたものである。

〇〇年〇〇月〇〇日

〇〇年度（第〇〇期）監査計画

〇〇〇〇 株式会社

常勤監査役 〇〇〇〇

監査役 〇〇〇〇

I. 年度基本方針

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

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

II. 監査項目

1. 取締役会等の意思決定
2. 取締役会への報告状況及び取締役会の監督機能の履行状況
3. 取締役による内部統制システムの構築・運用状況
4. 競業取引、利益相反取引、会社がする無償の財産上の利益供与、親会社等若しくは株主等との取引等
5. 事業報告書及びその附属明細書

6. 計算書類及びその附属明細書

7. 重点監査対象

【重点監査対象】

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

Ⅲ. 監査の方法等

1. 期中監査

(1) 重要会議への出席・意見陳述（書面決議を含む）

- ① 取締役会（監査役全員）
- ② 経営会議（常勤監査役）
- ③ 各委員会（常勤監査役）

(2) 代表取締役、執行役員、本部長・部長との意見交換

- ① 代表取締役（定例：監査役全員・必要の都度：常勤監査役）
- ② 執行役員（COO・CFOは定例：監査役全員、その他の執行役員は必要の都度：常勤監査役）
- ③ 本部長・部長（常勤監査役）

(3) 重要書類の閲覧並びに各種規程等の整備状況の確認（常勤監査役）

(4) 内部統制部門等との関係（常勤監査役）

- ① 監査部長との意見交換【原則：隔月】
- ② コンプライアンス本部長との意見交換【原則：四半期毎】
- ③ リスク管理部長との意見交換【原則：四半期毎】

(5) 実地調査（常勤監査役が基本）

- ① 本社部門実地調査
- ② 営業部・支店実地調査

2. 期末監査（監査役全員）

(1) 事業報告書及び附属明細書の記載内容の適切性の監査

(2) 計算書類及びその附属明細書の記載内容の適切性の監査

(3) 取締役の職務執行に関する不正な行為又は法令・定款に違反する事実の調査

(4) 内部統制システムの構築・運用の適切性判断

(5) 各監査役による監査報告書等作成

(6) 定時株主総会に至るまでの日程とその手続の適法性監査

(7) 定時株主総会提出議案・書類（原案）の適法性監査

（※以下、「Ⅳ. 監査スケジュール」、「Ⅴ. 監査業務の分担」は省略）

③ 監査上の重要性

会計監査人非設置会社の監査役は、「計算関係書類が当該株式会社の財産及び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かどうかについての意見」(計規122①二)を監査報告書に記載しなければならない。この重要性には、金額的側面と質的側面があり、例えば、不正発生のおそれが高い売上(71頁参照)、売掛金(57頁参照)、棚卸資産(58頁参照)や、繰延税金資産などの見積り(89頁参照)項目については、監査役として特に留意する必要がある。

④ 監査調書

→38頁、40頁、41頁、47頁参照

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

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

監査調書の例については、当協会ホームページの「監査業務支援ツール」を参照。同ツールにおいては、国内事業所往査、国内子会社、海外子会社の各監査対象ごとに、さらに様々な監査目的に応じて多数の監査調書が掲載されているので、参照いただきたい。

⑤ 監査方針

→42頁、54頁参照

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

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

などを考慮、検討して行う。

⑥ 監査役監査基準

→41 頁参照

監査役監査基準は、監査役が期待される職責を十分に果たすことができるよう日本監査役協会が昭和 50 年に制定した監査役の監査にあたっての基準及び行動指針等を定めたものである。各社は、協会の基準に基づき、自社の実情に合わせて独自の基準を定めることとなる。協会のアンケート調査結果によると、会員企業の約 8 割がこの考え方に従い自社の基準を制定している。

直近の改定は平成 27 年 7 月に行われたが、平成 27 年施行の会社法及び会社法施行規則等の改正や同年 6 月のコーポレートガバナンス・コードの適用開始を受けた改正を行うとともに、利用者の利便性を向上させるべく、各条項の重要度に応じたレベル分けや補足の追記を行っている。

なお、協会策定の監査基準は監査役等のベストプラクティスを提示するものであるが、平成 27 年には自社の監査役監査基準に従った監査が行われていないことを理由に監査役の任務懈怠を認めた判例（セイクレスト事件）も出ており、自社の監査基準の策定に際しては、実務実態も勘案することが望ましい。

⑦ 監査役監査実施要領

日本監査役協会が作成した監査役監査実施要領は、監査役の監査実務の具体的な方法について、詳細かつ網羅的に記載された実務指針であり、監査役監査基準と同様、監査役が監査をするに際しての必携の書である。

⑧ 公益社団法人日本監査役協会

→5 頁、9 頁、11 頁参照

日本監査役協会は、監査役制度の調査・研究と普及・発展を目的として、監査役の業務監査権限が復活した昭和 49 年の商法改正を契機に設立された。平成 23 年 9 月には公益社団法人に移行し、「監査役理念」（5 頁参照）及び「日本監査役協会の理念」を掲げ、様々な活動を行っている。

⑨ 公認会計士

公認会計士とは、会社法や金融商品取引法の監査証明業務を行うことができる国家資格保持者をいう。公認会計士は、監査及び会計の専門家として、独立した立場において、財務書類その他の財務に関する情報の信頼性を確保することにより、会社等の公正な事業活動、投資者及び債権者の保護等を図り、もって国民経済の健全な発展に寄与することを使命とする。

⑩ 監査法人

上場会社などの大企業の監査を組織的に行うため、公認会計士によって設立された法人をいう。また監査法人の出資者で、監査法人の責任者として業務執行を行う者を社員という。

⑪ 外部監査

→46 頁参照

外部監査とは、組織体から独立した外部の専門家によって実施される監査をいう。その中で公認会計士又は監査法人による監査は、会社法、金融商品取引法をはじめとする法令によって企業等に義務づけられている。

⑫ 内部監査

→46 頁参照

経営者の指示の下、会社の事業目的の効果的な達成のために、社内に構築された内部統制について、合法性及び合理性の見地から、公正かつ独立の立場で検討し評価して、助言や勧告を行う監査業務をいう。

⑬ リスク・アプローチ

→37 頁参照

リスク・アプローチに基づく監査の実施においては、「監査リスク」（監査人が、財務諸表の重要な虚偽の表示を看過して誤った意見を形成する可能性）を合理的に低い水準に抑えることが求められる。監査リスクは、「固有リスク」（関連する内部統制が存在していないとの仮定の上で、財務諸表に重要な虚偽の表示がなされる可能性をいい、経営環境により影響を受ける種々のリスク、特定の取引記録及び財務諸表項目が本来有するリスクからなる。）、「統制リスク」（財務諸表の重要な虚偽の表示が、企業の内部統制によって防止又は適時に発見されない可能性をいう。）、「発見リスク」（企業の内部統制によって防止又は発見されなかった財務諸表の重要な虚偽の表示が、監査手続を実施してもなお発見されない可能性をいう。）から構成され、固有リスクと統制リスクを結合して「重要な虚偽表示のリスク」という。

リスク・アプローチの考え方は、虚偽の表示が行われる可能性の要因に着目し、その評価を通じて実施する監査手続やその実施の時期及び範囲を決定することにより、より効果的かつ効率的な監査を実現しようとするものである。これは、企業が自ら十分な内部統制を構築し適切に運用することにより、虚偽の表示が行われる可能性を減少させるほど、監査も効率的に実施され得ることにもなる。したがって、リスク・アプローチに基づいて監査を実施するためには、監査人による各リスクの評価が決定的に重要となる。そのために、景気の動向、企業が属する産業の状況、企業の社会的信用、企業の事業内容、経営者の経営方針や理念、情報技術の利用状況、事業組織や人的構成、経営者や従業員の資質、内部統制の機能、その他経営活動に関わる情報を入手することが求められる。監査人がこれらの情報の入手やリスクの評価を行うに当たっては、経営者等との定期的会合が有効であると考えられ、こういった手法を通じて、経営者等の認識や評価を理解することが重要となる。

本マニュアルにおいては、監査の方法として、リスク・アプローチの考え方を採用している。

2 監査手続に関する用語

① 監査手続

監査役が監査証拠を入手するために実施する手続のことをいう。

- ・ 会社の事業内容や経営環境等を考慮してリスクの洗い出し
- ・ 記録や文書の閲覧、質問、分析的手続（87頁参照）

などを実施する。

会計監査人の場合、実査、立会、確認といった実証手続が重視されるが、監査役の場合は、実証的手続を自ら行うというよりは、その実施手順や結果の適正性を検証することが大切である。

② 監査要点

計算書類について確認すべき目標をいう。

具体的には、

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

などである。

監査役は、例えば、売掛金（57頁参照）であれば実在性や評価の妥当性、借入金（65頁参照）であれば網羅性、売上（71頁参照）や費用であれば期間配分の適切性などの監査要点に留意して、会計監査を実施する必要がある。

③ 事業所往査

厳密な定義は存在しないが、本社以外の工場、営業所等での監査をいう。また、海外に子会社を有し、監査役として監査もしくは調査に行く場合は海外監査（調査）という。海外監査（調査）については、通常と異なる環境下であるため、特別の注意が必要となる。海外監査の詳細については、日本監査役協会「監査役の海外監査について」（平成24年7月12日海外監査研究会）[「国別海外監査ガイドブック」（平成25年7月11日海外監査研究会）](#)参照。

④ 実証手続

監査手続の一つで、実査、立会、確認などをいう。会計監査人非設置会社の場合は、計算書類を適正に作成するために、会社がどのようにこれらの手続を実施しているのかということ、監査役として把握する必要がある。その上で各手続の着眼点を理解して、適正な報告が行われているか検証する必要がある。

⑤ 実査

一般的には、現金（56頁参照）、受取手形（56頁参照）、株券、切手、収入印紙などについて担当者が数量を数えて、責任者が確認を行う。

監査役としては、事前に、

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

などについて確認し、実施後の報告が適正に行われているかを検証する。

特に、帳簿と現物で差があった場合、原因追究や会計処理が適正に実施されているか否かは重要な着眼点となる。

なお、監査役が実査時に立ち会う場合には、金庫に簿外の通帳や不明瞭な現金等価物が保管されていないか、留意する必要がある。

⑥ 棚卸立会

→50 頁、58 頁参照

棚卸資産（商品・製品・原材料・仕掛品など）を有する会社は、期末に工場や倉庫などに保管されている棚卸資産の数量を数え、帳簿の記録と一致しているかどうかを確認しており、この作業を、実地棚卸という。監査役が実地棚卸に同席し、その実施状況を視察、あるいは一部について実際に監査役自身が数を数える（「テストカウント」という。）ことを棚卸立会という。帳簿数量と現物数量は必ずしも一致するわけではなく、実地棚卸により数量が確定されるため、棚卸資産を多く有する会社にとっては重要な手続となる。

監査役としては、

- ・ 事前準備
- ・ 実地棚卸当日
- ・ 最終報告

の局面において、実地棚卸が適正に行われているか留意する必要がある。

（各局面における留意事項の例）

- ・ 事前準備

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

- ・ 実地棚卸当日

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

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

- ・ 最終報告

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

⑦ 確認

→45 頁、50 頁ほか参照

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

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

- ・ 金融機関・証券会社等からの残高証明書の入手
- ・ 主要な取引先に対する売掛金（57頁参照）等の債権額の確認
- ・ 倉庫業者に保管されている棚卸資産（58頁参照）に関する証明書の入手 など

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

特にリスクの高い勘定科目である売掛金の残高確認については、

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

などの点に注意が必要である。

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

⑧ 試査

監査手法の一つで、監査の対象となる母集団から一部の項目を抽出して監査を実施することをいう。

⑨ 証憑突合

→29 頁、45 頁、71 頁参照

会計データとそれを裏付ける証憑書類の照合によって、証憑書類に示された取引が正しく記録されていることを確かめる監査手続をいう。

⑩ 年齢調べ

全ての資産・負債について、適正に回転しているかを調べることは重要であり、例えば、回収期日の経過した売掛金 (57 頁参照) が、どの程度の期間、金額があるか等を調べ、貸倒引当金 (60 頁参照) が適正に計上されているか否かを検証する。

なお、買掛金 (64 頁参照) の債務についても、一定期間を経過した残高については、その原因を調査して適切に会計処理を行う必要がある。

⑪ 分析的手続

→40 頁、48 頁ほか参照

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

監査役監査における代表的な分析的手続には、

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

などがある。

監査役監査においては、主なものとして、次の経営指標が用いられる。

・ 棚卸資産回転月数

棚卸資産回転月数 = 棚卸資産合計残高 / 月平均売上高

売上高と棚卸資産の比率で、製品や商品などに投下されている資本の効率を表す指標である。

・ 売上債権回転月数

売上債権回転月数 = (受取手形(*) + 売掛金) の残高 / 月平均売上高

(*) 割引手形、裏書譲渡手形を含む

未回収の売上代金である売上債権と売上高との比率で、売上債権の回収に何ヶ月かかるかを表す指標である。

・ 買掛債務回転月数

買掛債務回転月数 = (支払手形 + 買掛金) の残高 / 月平均売上高

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

- ・ **売上高総利益率**

売上高総利益率＝売上総利益/売上高×100(%)

その他、売上高営業利益率、売上高経常利益率など。

- ・ **借入金対月商比**

借入金対月商比＝借入金÷月平均売上高

借入金の規模の適正性を判断する指標で、金融機関にとっては、貸付限度額を決定する際の主要な比率の一つとされており、企業にとっても借入金依存度を見る重要な指標である。

- ・ **ROE (Return On Equity) 自己資本利益率**

ROE＝当期純利益÷自己資本

自己資本に対してどれだけの利益が生み出されたのかを示す指標をいう。

3 会計一般に関する用語

① ASBJ (Accounting Standard Board of Japan) 企業会計基準委員会

財団法人財務会計基準機構 (FASF : Financial Accounting Standards Foundation) に設置されている、日本企業の会計基準を開発、設定するための機関をいう。→8頁、12頁参照。

② 会計上の見積り

→43頁参照

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

(見積り項目の例)

- ・ 市場価格のない有価証券 (57頁参照)
- ・ 棚卸資産 (販売用不動産を含む。) の正味実現可能価額
- ・ リース資産 (61頁参照) の現在価値
- ・ 固定資産の減損
- ・ 貸倒引当金 (60頁参照)、賞与引当金 (66頁参照)、返品調整引当金、製品保証引当金、修繕引当金、子会社株式等に対する投資損失引当金等の引当金
- ・ 償却資産の減価償却額 (75頁参照)
- ・ 繰延税金資産の回収可能性 (90頁参照)

③ 仮勘定

→49頁、62頁参照

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

④ 関係会社

→48頁参照

会社と人的、資本的な関係がある会社をいい、親会社、子会社及び関連会社並びに会社が他の会社等の関連会社である場合における当該他の会社等 (その他の関係会社) をいう。

⑤ 管理会計

→6頁参照

会社が意思決定を行い、経営活動の業績を評価するのに有用な会計情報を各階層の管理者に提供することを目的とした会計をいう。

⑥ 企業会計原則

→13 頁参照

企業会計原則とは、昭和 24 年に企業会計制度対策調査会（現在の企業会計審議会）によって作成され、会計実務の中で慣習として発達した会計処理や表示方法の中から、一般に公正妥当と認められたところを要約して理論的に体系づけたものである。

それ自体は法的強制力を持つものではないが、会社法の定めによって、すべての企業が会計処理にあたって従わなければならない、会計実務の実践規範とされている。

⑦ 企業会計審議会

→ 8 頁、12 頁、13 頁参照

企業会計審議会とは、金融庁長官の諮問機関として、「企業会計の基準及び監査基準の設定、原価計算の統一その他企業会計制度の整備改善について調査審議し、その結果を内閣総理大臣、金融庁長官又は関係各行政機関に対して報告し、又は建議」する審議会をいう。

⑧ キャッシュ・フロー計算書

→102 頁参照

財務諸表の一つであり、会計期間における資金（現金及び現金同等物）の増減を営業活動・投資活動・財務活動ごとに区分して表示する。キャッシュ・フロー計算書の作成の方法には直接法と間接法があるが、実務上間接法によることが一般的である。

⑨ 繰延税金資産の回収可能性

→59 頁参照

企業会計基準適用指針第 26 号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」に従い回収可能性が判断される。繰延税金資産の回収可能性を判断する場合の具体的な手順は、次のとおりである。

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

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

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

(注) 繰延税金資産の回収可能性の判断については、当協会中部支部監査実務チェックリスト研究会報告書2019「監査役監査チェックリスト①【非上場会社編】—機関設計が「取締役会+監査役」の場合—」82頁「別表② 繰延税金資産の回収可能性」も参考となる。

<図表3-1> 繰延税金資産の回収可能性の判断指針

	会社分類	回収可能性判断
①	次の要件をいずれも満たす企業 ・過去(3年)及び当期のすべての事業年度において、期末における将来減算一時差異を十分に上回る課税所得が生じている。 ・当期末において、近い将来に経営環境に著しい変化が見込まれない。	繰延税金資産の全額について原則として回収可能性のあるものとする。
②	次の要件をいずれも満たす企業 ・過去(3年)及び当期のすべての事業年度において、臨時的な原因により生じたものを除いた課税所得が、期末における将来減算一時差異を下回るもの、安定的に生じている。 ・当期末において、近い将来に経営環境に著しい変化が見込まれない。 ・過去(3年)及び当期のいずれの事業年度においても重要な税務上の繰越欠損金が生じていない。	一時差異等のスケジューリングの結果に基づく繰延税金資産について回収可能性のあるものとする。
③	次の要件をいずれも満たす企業 ・過去(3年)及び当期において、臨時的な原因により生じたものを除いた課税所得又は税務上の欠損金が大きく増減している。 ・過去(3年)及び当期のいずれの事業年度においても重要な税務上の欠損金が生じていない。 ただし、以下の要件に該当する場合を除く (a) 過去(3年)において、重要な税務上の欠損金の繰越期限切れとなった事実がある。 (b) 当期末において、重要な税務上の欠損金の繰越期限切れが見込まれる。	将来の合理的な見積可能期間(おおむね5年)以内の一時差異等加減算前課税所得の見積額に基づいて、当該見積可能期間の一時差異等のスケジューリングの結果、繰延税金資産を見積る場合、当該繰延税金資産は回収可能性のあるものとする。 5年超の見積可能期間においてスケジューリングされた一時差異等に係る繰延税金資産が回収可能であることを企業が合理的な根拠をもって説明する場合、当該繰延税金資産は回収可能性のあるものとする
④	(原則) 以下(a)から(c)のいずれかに該当し、かつ、翌期において一時差異等加減算前課税所得が生じることが見込まれる企業 (a) 過去(3年)または当期において、重要な税務上の欠損金が生じている。 (b) 過去(3年)において、重要な税務上の欠損金の繰越期限切れとなった事実がある。 (c) 当期末において、重要な税務上の欠損金の繰越期限切れが見込まれる。	翌期の一時差異等加減算前課税所得の見積額に基づいて、翌期の一時差異等のスケジューリングの結果、繰延税金資産を見積る場合には、回収可能性のあるものとする。
④	((分類4)だが(分類2)または(分類3)として取り扱う場合) 上記の分類の要件(原則)に該当する場合であっても、以下を勘案して、将来の一時差異等加減算前課税所得の十分性を合理的な根拠をもって企業が説明する場合には、一時差異等加減算前課税所得が生じると考えられる期間に基づき、(分類2)または(分類3)として取扱う。 ・重要な繰越欠損金が生じた原因 ・中長期計画 ・過去における中長期計画の達成状況 ・過去(3年)及び当期の課税所得又は税務上の欠損金の推移、等	・将来において5年超にわたり一時差異等加減算前課税所得が安定的に生じることを企業が合理的な根拠をもって説明する場合、(分類2)に該当するものとして取り扱う。 ・将来においておおむね3年から5年程度は一時差異加減算前課税所得が生じることを企業が合理的な根拠をもって説明する場合、(分類3)に該当するものとして取り扱う。
⑤	次の要件をいずれも満たす企業。 (a) 過去(3年)および当期のすべての事業年度において、重要な税務上の欠損金が生じている。 (b) 翌期においても重要な税務上の欠損金が生じることが見込まれる。	原則として回収可能性はない。

⑩ 経過勘定

→59 頁、65 頁、67 頁参照

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

<図表 3-2> 経過勘定の区分と貸借対照表上の表示

	定 義	貸借対照表	
		表示項目	表示箇所
前払費用 (59 頁参照)	前払費用は、一定の契約に従い、継続して役務の提供を受ける場合、いまだ提供されていない役務に対して支払われた対価をいい、前払利息、前払保険料、前払家賃、前払保証料等が該当する。 前払費用は、このような役務提供契約以外の契約等による前払金とは区別しなければならない。	前払費用	流動資産
		長期前払費用（事業年度の末日後 1 年を超えて費用となる部分）	投資その他の資産
前受収益	前受収益は、一定の契約に従い、継続して役務の提供を行う場合、いまだ提供していない役務に対して支払いを受けた対価をいい、前受利息、前受家賃等が該当する。 前受収益は、このような役務提供契約以外の契約等による前受金とは区別しなければならない。	前受収益	流動負債
		長期前受収益（事業年度の末日後 1 年を超えて収益となる部分）	固定負債
未払費用	未払費用は、一定の契約に従い、継続して役務の提供を受ける場合、既に提供された役務に対していまだその対価の支払いが終わらないものをいい、未払利息、未払家賃、未払給与、未払社会保険料等が該当する。 未払費用は、このような役務提供契約以外の契約等による未払金 (65 頁参照) とは区別しなければならない。	未払費用	流動負債
未収収益	未収収益とは、一定の契約に従い、継続して役務の提供を行う場合、既に提供した役務に対していまだその対価の支払いを受けていないものをいい、未収利息、未収家賃等が該当する。 未収収益は、このような役務提供契約以外の契約等による未収金とは区別しなければならない。	未収収益	流動資産

⑪ 決算 →22 頁、45 頁、47 頁、49 頁参照

会計期間における経営成績と期末の財政状態を明らかにするために行う一連の手続を決算といい、行われる時期によって、月次決算、四半期決算、期末決算（本決算）に分類される。

⑫ 決算整理 →19 頁、20 頁、22 頁、23 頁参照

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

決算整理事項には、次の項目がある。

- ・ 売上原価（71 頁参照）の計算
- ・ 貸倒引当金（60 頁参照）の設定
- ・ 収益・費用の繰延べ・見越し
- ・ 有価証券（57 頁参照）の評価替え
- ・ 固定資産の減価償却（75 頁参照）
- ・ 仮勘定（89 頁参照）の整理 など

⑬ 債務超過

貸借対照表上で、資産より負債が多い状態のことをいう。

⑭ 債務保証 →46 頁参照

主たる債務者が債務を履行しない場合に、保証人が当該債務を履行する責任を負うことを契約することによって債権者の債権を担保することを債務保証という。

なお、商行為から生じた債務の保証や保証が商行為である場合は連帯保証となるため、ビジネス場における保証はほとんどのケースで連帯保証となる。したがって、主たる債務者への請求を経ずして直接保証人に対し支払いを請求できることには注意を要する（商法 511 条 2 項）。

⑮ 財務会計

複式簿記の手法により企業の財政状態と経営成績を正確に表し、それを外部の利害関係者に報告することを目的とした会計をいう。

⑯ 注記表 →4 頁、23 頁、30 頁、32 頁、53 頁、58 頁参照

会社法で定める計算書類の一つで、個別計算書類に係る注記表は個別注記表といい、連結計算書類に係る注記表は連結注記表という。ただし、必ずしも個別注記表と連結注記表を別個に作成する必要はない。会社の機関設計により、記載すべき項目が異なる ＜図表 3-3＞。

会計監査人非設置会社においても、公開会社とそれ以外では、記載すべき項目が異なる。

<図表 3-3> 注記表の記載項目

	個別注記表			連結注記表
	会計監査人設置会社	会計監査人設置会社以外		
		公開会社	公開会社以外	
一 継続企業の前提に関する注記	○			○
二 重要な会計方針に係る事項(連結注記表にあっては、連結計算書類の作成のための基本となる重要な事項及び連結の範囲又は持分法の適用の範囲の変更)に関する注記	○	○	○	○
三 会計方針の変更に関する注記	○	○	○	○
四 表示方法の変更に関する注記	○	○	○	○
五 会計上の見積りの変更に関する注記	○			○
六 誤びゅうの訂正に関する注記	○	○	○	○
七 貸借対照表等に関する注記	○	○		○
八 損益計算書に関する注記	○	○		
九 株主資本等変動計算書(連結注記表にあっては、連結株主資本等変動計算書)に関する注記	○	○	○	○
十 税効果会計に関する注記	○	○		
十一 リースにより使用する固定資産に関する注記	○	○		
十二 金融商品に関する注記	○	○		○
十三 賃貸等不動産に関する注記	○	○		○
十四 持分法損益等に関する注記	○(*)			
十五 関連当事者との取引に関する注記	○	○		
十六 一株当たり情報に関する注記	○	○		○
十七 重要な後発事象に関する注記	○	○		○
十八 連結配当規制適用会社に関する注記	○			
十九 その他の注記	○	○	○	○

(*) 会 444 条 3 項に該当しない会社においては不要

⑰ **引当金** →16 頁、17 頁、22 頁、29 頁、32 頁、48 頁、50 頁、51 頁、59 頁、60 頁、67 頁、69 頁参照

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

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

⑱ **リース会計** →50 頁参照

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

収益認識に係る5つのステップについては、以下の設例参照。

「収益認識に関する会計基準の適用指針」の設例

[設例 1] 収益を認識するための5つのステップ（商品の販売と保守サービスの提供）

1. 前提条件

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

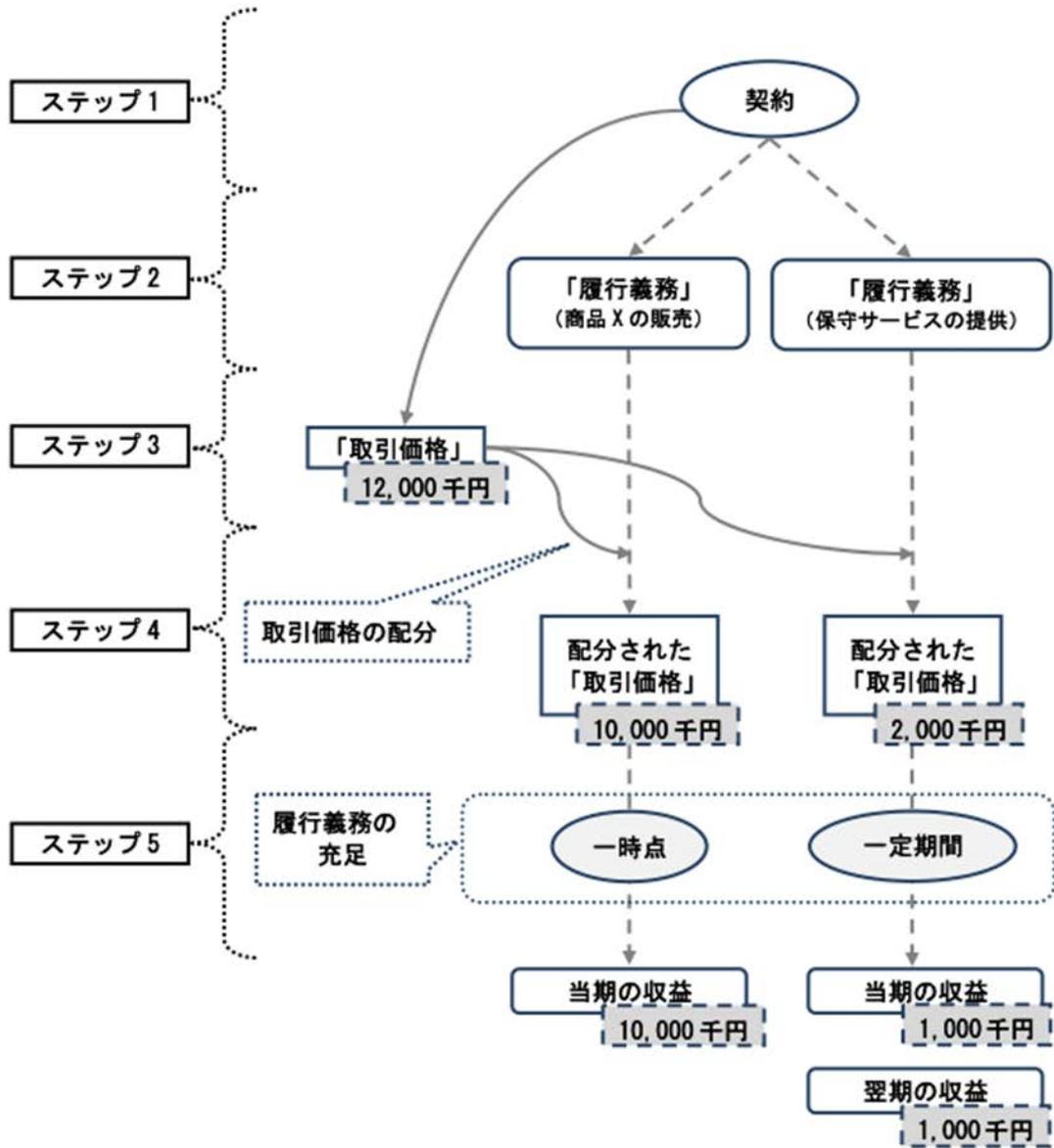
2. 収益を認識するための5つのステップによる検討

- (1) 会計基準では、基本となる原則についての関係者の理解に資するために、基本となる原則に従って収益を認識するための5つのステップ（会計基準第17項）を示している。本設例では、収益を認識するための5つのステップの順に、商品Xの販売と保守サービスの提供に係る契約への適用例を示す。
 - ステップ1：顧客との契約を識別する。
 - ステップ2：商品Xの販売と保守サービスの提供を履行義務として識別し、それぞれを収益認識の単位とする。
 - ステップ3：商品Xの販売及び保守サービスの提供に対する取引価格を12,000千円と算定する。
 - ステップ4：商品X及び保守サービスの独立販売価格に基づき、取引価格12,000千円を各履行義務に配分し、商品Xの取引価格は10,000千円、保守サービスの取引価格は2,000千円とする。
 - ステップ5：履行義務の性質に基づき、商品Xの販売は一時点で履行義務を充足すると判断し、商品Xの引渡時に収益を認識する。また、保守サービスの提供は一定の期間にわたり履行義務を充足すると判断し、当期及び翌期の2年間にわたり収益を認識する。
- (2) 以上の結果、企業が当該契約について当期（1年間）に認識する収益の額は次のとおりである。

（単位：千円）

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

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



4 会社法関連の用語

① 会社法

→ 8 頁参照

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

② 会社法施行規則

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

③ 会社計算規則

→ 8 頁参照

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

④ 監査役会

監査役会とは、すべての監査役で組織する監査機関をいい、公開会社で大会社（監査等委員会設置会社及び指名委員会等設置会社を除く。）では、監査役会を設置しなければならない。この場合、監査役は3人以上で、うち半数以上が社外監査役でなければならず、かつ常勤の監査役を選定しなければならない。

⑤ 会計監査人

→ 4 頁、9 頁、10 頁、54 頁参照

株式会社における機関の一つであり、会社の計算書類等を会計監査することを主な職務・権限とし、公認会計士（82 頁参照）又は監査法人（82 頁参照）のみが就任できる。大会社である監査役会設置会社のほか、監査等委員会設置会社又は指名委員会等設置会社である場合は必ず設けなければならない、他は定款に定めることにより設置することができる。

⑥ 公開会社

→ 33 頁、35 頁、53 頁、93 頁参照

公開会社とは、その株式会社が発行する全部又は一部の株式の内容として譲渡による当該株式の取得について、株式会社の承認を要する旨の定款の定めを設けていない株式会社をいう。

⑦ 事業報告

→ 2～5 頁、9 頁、33 頁、47 頁、49 頁、101 頁、106 頁参照

会社法で定められる法定作成書類である。会社法上の公開会社か否かによって記載すべき内容に大きく差異があり、具体的記載事項は会社法施行規則により規定されている。

⑧ 社外監査役

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

⑨ 常勤監査役

→ 9 頁参照

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

⑩ 招集通知

→ 5 頁、33 頁、41 頁、49 頁参照

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

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

なお、一定の基準となる日(例、水曜日)から遡って「〇週間前までに」と定められた場合は、初日を不算入とし、その基準日の前日(火曜日)から起算して遡り、〇週間が満了する日(水曜日)の前日(火曜日)が期限となる。

⑪ 剰余金の分配可能額

→ 40 頁、53 頁参照

剰余金の分配可能額とは、剰余金の配当、自己株式取得等による純資産の社外流出の限度額規制のことをいう。簡易的には、剰余金(資本剰余金+利益剰余金)から自己株式を差し引き、その他有価証券評価差額金(57頁参照)がマイナスの場合は差し引き、プラスの場合は加算しないで求められるが、厳密には次表により計算する必要がある。

<図表3-4> 分配可能額の算定チェック表

項目	構成内容	千円	参照条文
1. 剰余金	期末日の剰余金の額 =(その他資本剰余金 千円)+その他利益剰余金 千円) =	+	会 461②一 会 446 一 計規 149
2. 自己株式	① 期末日に保有している自己株式の帳簿価額 千円 ② 期末日後に取得した自己株式の帳簿価額 千円 ③ 期末日後に処分・消去した自己株式については、最終的には相殺されて影響なし	△ △	会 461②三 会 461②三 会 446 二、五
3. 臨時決算	① 臨時決算期間の当期純損益額 → 益はプラス、損はマイナス 千円 = ② 臨時決算期間内に処分した自己株式の対価額 千円 =	± +	会 461②一、三、四 会 461②二イ、②五 計規 156 計規 157 会 461②二ロ
4. 剰余金の 変動	① 期末日後に資本金・準備金を減少して剰余金とした場合 千円 ② 剰余金を減少して資本金・準備金とした場合 _____ 千円 ③ 剰余金の配当をした場合 (配当額 千円+準備金計上額 千円)	± △ △	会 446 三、四 会 461②一 計規 150 一、二 会 461②一 会 446 六 会 445④ 計規 23 計規 22
5. のれん等 調整額	A: のれん等調整額(のれん÷2= 千円+繰延資産 千円)= 千円 B: 資本等金額 (資本金 千円+準備金 千円)= 千円 C: その他資本剰余金 千円 ① A ≤ B → 控除額 = 0 ② A ≤ (B+C) → 控除額 = (A 千円 - B 千円) = ③ A > (B+C) 及び のれん÷2 ≤ (B+C) → 控除額 = (A 千円 - B 千円) = ④ A > (B+C) 及び のれん÷2 > (B+C) → 控除額 = (C 千円 + 繰延資産 千円) =	△ △ △	会 461②六 計規 158 一イ 会 461②六 計規 158 一口 会 461②六 計規 158 一ハ(1) 会 461②六 計規 158 一ハ(2)
6. 連結規制	連結配当規制適用会社を選択適用した場合 (A連結剰余金の額 < B単体剰余金の額 - C子会社から取得した自己株式)の場合 = B - C - A = B単体剰余金の額 = 株主資本の額 - その他有価証券評価差額金(注1) - 土地再評価差額金(注1) - のれん等調整額(注2) = C子会社から取得した自己株式の額 = 最終事業年度末日後に子会社から親会社自身の株式を取得した 場合の子会社における簿価 × 子会社に対する持株比率(%) = A 連結剰余金の額 = 株主資本の額 - その他有価証券評価差額金(注1) - 土地再評価差額金(注1) - のれん等調整額(注3) =	△	計規 158 四
7. 評価差額 金	期末日の(その他有価証券差額損 + 土地再評価差額損) =	△	計規 158 二、三
8. 300万円	(資本等金額+新株予約権の額+評価・換算差額等(プラスのみ))の 合計額が 300 万円に不足する額	△	計規 158 六
分配可能額			会 461②

(注1) マイナスの場合のみ

(注2) のれん等調整額が資本金、資本剰余金、利益準備金の合計を超えているときは、資本金、資本剰余金、利益準備金の合計額

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

<出典> 会社法における会計監査の実務対応(日本監査役協会 H19.1.12)

⑫ 大会社

→30 頁参照

大会社とは、会社法上、最終事業年度に係る貸借対照表に計上した資本金の額が5億円以上か、又は負債の部に計上した額の合計額が200億円以上の会社をいう。

⑬ 特定監査役

→33 頁、47 頁参照

特定監査役は、次の職務を行う者として定められた監査役をいう。特定監査役を特に定めない場合は、すべての監査役が特定監査役となる。

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

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

⑭ 特定取締役

→33 頁、47 頁参照

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

⑮ 計算書類、財務諸表

→ 4 頁、7 頁参照

各々の定義は、以下のとおりである（日本監査役協会「新任監査役ガイド＜第6版＞」（月刊監査役 No. 669 臨時増刊号）170 頁より抜粋）。

<個別>

会社法		金商法	
計算書類	臨時計算書類	財務諸表	四半期財務諸表（注2）
・貸借対照表	・貸借対照表	・貸借対照表	・四半期貸借対照表
・損益計算書	・損益計算書	・損益計算書	・四半期損益計算書
・株主資本等変動計算書	—	・株主資本等変動計算書	—
—	—	・キャッシュ・フロー計算書（注1）	・四半期キャッシュ・フロー計算書
・個別注記表	—	・附属明細表	—
全ての株式会社で必須。別に附属明細書が必要（会 435、計規 59）	期中の配当などで、必要があれば、作成（会 441）	有価証券報告書（有報）の一部（企業内容等の開示に関する内閣府令（以下「開示府令」という。）15）	四半期報告書の一部。四半期連結財務諸表を作成していない場合に記載（開示府令 17 の 15）

（注1）個別のキャッシュ・フロー計算書は、連結財務諸表を作成していない場合に作成する（開示府令第三号様式 記載上の注意（44）、第二号様式 記載上の注意（64））。

（注2）四半期財務諸表は、四半期連結財務諸表を作成していない場合に記載する（開示府令第四号の三様式 記載上の注意（27））。

<連結>

会社法	金商法	
連結計算書類	財務諸表	四半期連結財務諸表
・連結貸借対照表	・連結貸借対照表	・四半期連結貸借対照表
・連結損益計算書	・連結損益計算書	・四半期連結損益計算書
—	・連結包括利益計算書	・四半期連結包括利益計算書
・連結株主資本等変動計算書	・連結株主資本等変動計算書	—
—	・連結キャッシュ・フロー計算書	・四半期連結キャッシュ・フロー計算書
・連結注記表	・連結附属明細表	—
有価証券報告書提出会社は必須（会 444、計規 61）	有価証券報告書の一部（開示府令 15）	四半期報告書の一部（開示府令 17 の 15）

（注4）上記のほかに、半期報告書の中間財務諸表・中間連結財務諸表がある。

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

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

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

株主資本等変動計算書（日本経団連のひな型）

[記載例]

株主資本等変動計算書 (自平成〇年〇月〇日 至平成〇年〇月〇日)

(単位：百万円)

	株主資本									
	資本金	資本剰余金			利益剰余金			自 己 株 式	株 主 本 計	
		資 本 準 備 金	そ の 他 資 本 剰 余 金	資 本 剰 余 金 合 計	利 益 準 備 金	そ の 他 利 益 剰 余 金				利 益 剰 余 金 合 計
						〇 〇 積 立 金	繰 越 利 益 剰 余 金			
平成〇年〇月〇日残高	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××	△×××	×××
事業年度中の変動額										
新株の発行	×××	×××		×××						×××
剰余金の配当					×××		△×××	△×××		△×××
当期純利益							×××	×××		×××
自己株式の処分									×××	×××
〇〇〇〇										
株主資本以外の項目の事業年度中の変動額(純額)										
事業年度中の変動額合計	×××	×××	-	×××	×××	-	×××	×××	×××	×××
平成〇年〇月〇日残高	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××	△×××	×××

	評価・換算差額等				新 株 予 約 権	純資産合計
	その他有価証券評価差額金	繰 延 ヘッジ 損 益	土地再評価差額金	評価・換算差額等計		
平成〇年〇月〇日残高					×××	×××
事業年度中の変動額						
新株の発行						×××
剰余金の配当						△×××
当期純利益						×××
自己株式の処分						×××
〇〇〇〇						
株主資本以外の項目の事業年度中の変動額(純額)	×××	×××	×××	×××	×××	×××
事業年度中の変動額合計	×××	×××	×××	×××	×××	×××
平成〇年〇月〇日残高	×××	×××	×××	×××	×××	×××

(注) 日本経団連のひな型以外にも、企業会計基準適用指針第9号「株主資本等変動計算書に関する会計基準の適用指針」の記載例がある。

5 内部統制関連の用語

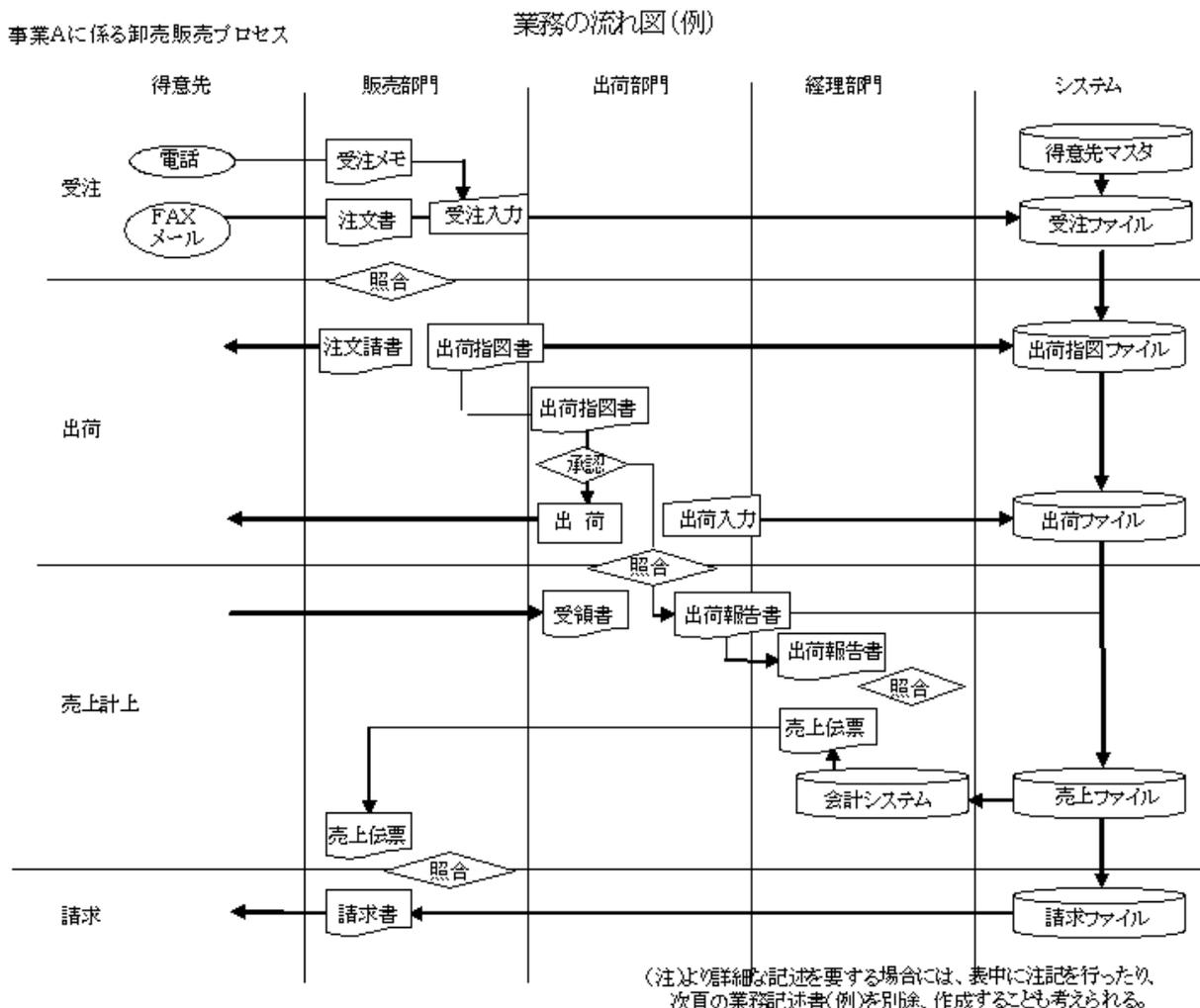
① 3点セット

→45 頁参照

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

記載例（「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準」企業会計審議会より抜粋）

業務フロー図



業務記述書

<p>1. 受注</p> <p>(1) 電話による注文の場合は、販売担当者が受注メモを作成する。</p> <p>(2) 販売管理システムの受注入力、得意先マスタに登録されている得意先の注文のみ入力することができる。</p> <p>(3) 受注入力後、販売管理システムから出荷指図書及び注文請書が出力され、受注メモ又は注文書と照合された後、販売責任者の承認が行われる。</p> <p>(4) 出荷指図書は受注メモ又は注文書を添付して出荷部門へ回付する。</p> <p>2. 出荷</p> <p>(1) 出荷担当者は、出荷責任者の承認を受けた後、出荷指図書に基づき商品の出荷をする。</p> <p>⋮</p> <p>3. 売上計上</p> <p>(2) 出荷入力された出荷データは、売上データへ変換される。売上データは、会計システムへ転送され、売上傳票が出力される。</p> <p>⋮</p> <p>4. 請求</p> <p>(1) 出力された請求書は販売担当者へ回付され、販売担当者は売上傳票と照合する。</p> <p>⋮</p>
--

RCM

業務	リスク内容	統制の内容	評価			評価内容		
			実在性	権利と義務の帰属 細羅性	期間配分の適切性 評価の妥当性		表示の妥当性	
受注	受注入力の金額を誤る	注文請書、出荷指図書は、販売部門の入力担当者により注文書と照合される。全ての注文書と出荷指図書は、販売責任者の承認を受けている	◎	◎		◎	-	
受注	与信限度額を超過した受注を受ける	受注入力は、得意先マスタに登録されている得意先からの注文のみ入力できる			◎		◎	-
⋮								
出荷	出荷依頼と異なる商品もしくは数量を発送する	出荷部門の担当者により出荷指図書と商品が一致しているか確認される	◎	◎			△	不規則的な出荷に担当者が対応できなかった
出荷	出荷指図書の日程どおりに商品が出荷されない	出荷指図書の日付と出荷報告書の日付が照合される			◎		◎	-
⋮								

② 内部統制

→37 頁、42 頁～45 頁参照

内部統制とは、会社の業務の適正を確保すること、又はその体制をいう。監査役としては、下図の、会社法の内部統制と金融商品取引法の内部統制との違いに留意する。

<図表 3-5> 会社法の内部統制と金融商品取引法の内部統制

	会社法の内部統制	金融商品取引法の内部統制
対象会社	・ 大会社及び <u>監査等委員会設置会社</u> 、 <u>指名委員会等設置会社</u>	・ 上場会社その他政令で定めるもの
内部統制体制	・ 株式会社の業務の適正を確保するために必要な体制	・ 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
義務	①取締役会は同体制の整備を決議 ②事業報告に同決議内容及び <u>運用状況</u> <u>それぞれの概要</u> を記載 ③②の記載内容が相当でないときは、監査役（会）監査報告に記載	①経営者は内部統制報告書を作成（内部統制を整備・運用、評価） ②公認会計士等の監査証明が必要 ③監査役は内部統制の状況を監視
時期	・ <u>有効に存続中の決議があるときは事業年度ごとに事業報告に記載</u>	・ 事業年度ごとに有価証券報告書とともに提出
罰則	・ 決議に係る罰則規定はない ・ 不記載、虚偽の記載は、過料	・ 不提出、虚偽の記載は、5年以下の懲役や罰金

③ 内部統制報告制度

→45 頁参照

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

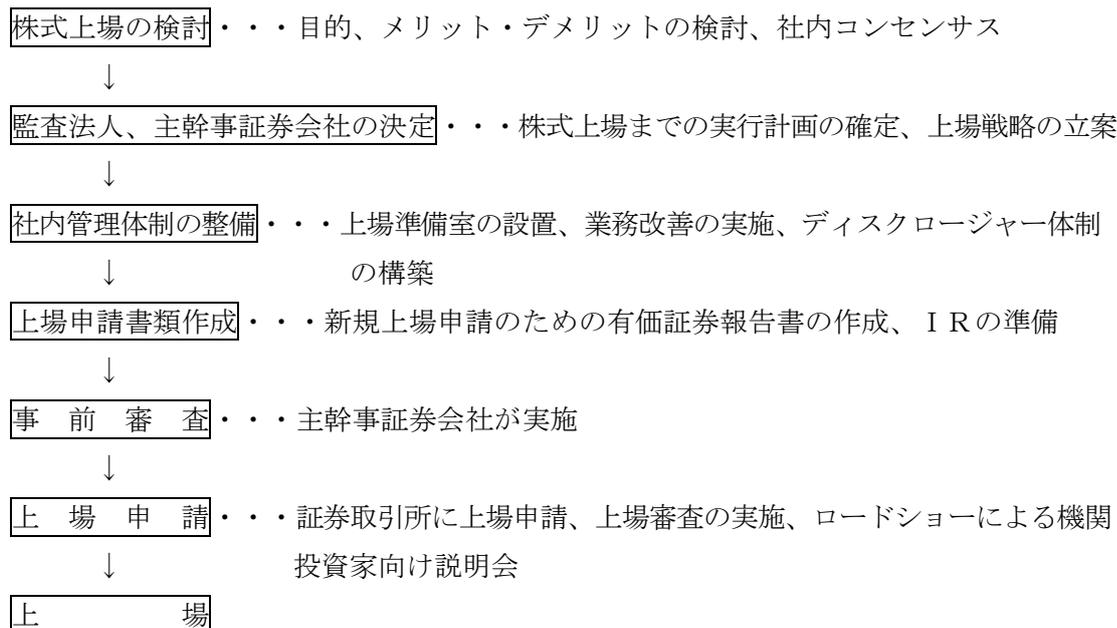
内部統制報告制度の下では、経営者は一般に公正妥当と認められる内部統制の枠組みに基づき、内部統制を構築するとともに、当該内部統制に対して経営者自身により評価を行うことが求められ、また経営者による評価結果は、監査人の監査対象とされる。

6 その他の用語

① IPO (Initial Public Offering) 株式公開

同族や特定の少数株主に限られていた株式を、売出しや新規発行によって株式市場に流通させ、自由に売買ができる状態にすることをいい、社会的企業にふさわしい事業の成長性や良好な経営管理体制等が求められる。

(株式公開までの一般的な手順)



② M & A (Mergers and Acquisitions) 合併と買収

英語の Mergers and Acquisitions (合併と買収) の略であり、企業の合併、買収をいう。一般的には事業譲渡や資本提携なども含めた広い意味での企業提携のことを総称し、M&A の手法には株式譲渡・新株引受・株式交換、事業譲渡、合併、会社分割などの様々な手法がある。

③ I F R S (International Financial Reporting Standards) 国際会計基準

国際会計基準とは国際会計基準審議会 (IASB : International Accounting Standards Board) が設定する国際財務報告基準 (IFRS : International Financial Reporting Standards) を指すが、IASB の前身である国際会計基準委員会 (IASC) が設定した国際会計基準 (IAS : International Accounting Standards) も含めて「国際会計基準」と呼ばれることが多い。わが国では [2010年3月決算](#) から一定の上場企業の連結財務諸表について任意適用が認められており、[2019年11月時点で204社が適用済である。](#)

④ 税務調査

→46 頁、51 頁参照

納税者が法令に従い適切に租税を申告・納付しているかどうかについて、国税局（資本金の額が1億円以上の法人を管轄）又は税務署（資本金の額が1億円未満の法人を管轄）が調査することをいう。

⑤ 独立役員

独立役員とは、一般株主と利益相反が生じるおそれのない社外取締役又は社外監査役のことをいい、上場会社においては独立役員を1名以上確保しなければならないとされている。（東京証券取引所 有価証券上場規程 第436条の2）

⑥ 無償の利益供与

→53 頁参照

財産上の利益を無償で供与することをいう。

会社法においては、株式会社は、何人に対しても、株主の権利の行使に関し、財産上の利益の供与をしてはならないと規定している。

⑦ リスク・マネジメント

→51 頁参照

リスク・マネジメントとは、会社が、自社において予想されるリスクを識別、評価し、計画的に対応していく体制をいう。

なお、会計上のリスクとしては、会計記録・証憑類の改竄、会計基準の意図的な適用の誤り、粉飾決算（企業等が経営成績や財政状態を事実と異なる金額で計上し利益を操作すること）等の会計不正などがある。

⑧ 移転価格税制

→51 頁参照

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

参考資料等

参考資料等を掲げたので、自社の環境や必要性等に応じて適宜取捨選択して活用いただきたい。

○企業会計審議会（金融庁所管） http://www.fsa.go.jp/singi/singi_kigyuu/top.html

- ・「企業会計原則」、「会計基準原則注解」最終改正 昭和57年4月20日
- ・「監査基準」最終改正 令和元年9月6日
- ・「監査における不正リスク対応基準」平成25年3月13日
- ・「監査に関する品質管理基準」平成17年10月28日

○企業会計基準委員会（ASBJ） <https://www.asb.or.jp/asb/top.do>

- ・「企業会計基準」
- ・「企業会計基準適用指針」

○日本公認会計士協会 <https://www.jicpa.or.jp>

- ・実務指針等の公表物の一覧 https://jicpa.or.jp/specialized_field/publication/
（監査・保証実務委員会又は業種別委員会の実務指針には、会計に関するものだけでなく、監査又はレビューに関する実務指針も含まれている。）

○日本監査役協会 <http://www.kansa.or.jp>

- ・「監査役小六法～平成30年版（会社法編／金融商品取引法編・競争法他編）」
- ・「監査役監査実施要領」最終改正 平成28年5月20日
- ・「新任監査役ガイド＜第6版＞」平成29年5月1日
- ・「中小規模会社の「監査役監査基準」の手引書」最終改正 平成29年9月28日
- ・「監査役監査チェックリスト①【非上場会社編】—機関設計が「取締役会＋監査役」の場合—」平成31年4月4日、中部支部監査実務チェックリスト研究会
- ・「監査業務支援ツール」平成29年7月27日、本部監査役スタッフ研究会
- ・「監査役の海外監査について」平成24年7月12日、海外監査研究会
なお、平成25年1月11日に英訳版が公表されている。
- ・「国別海外監査ガイドブック」平成25年7月11日、海外監査研究会

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

本部 〒100-0005 東京都千代田区丸の内1丁目9番1号 丸の内中央ビル13階

電話 03 (5219) 6100 (代) FAX 03 (5219) 6110

関西支部 〒530-0004 大阪市北区堂島浜1丁目4番16号 アクア堂島西館15階

電話 06 (6345) 1631 FAX 06 (6345) 1649

中部支部 〒460-0008 名古屋市中区栄2丁目1番1号 日土地名古屋ビル9階

電話 052 (204) 2131 FAX 052 (204) 2132

九州支部 〒812-0013 福岡市博多区博多駅東2丁目1番23号 サニックス博多ビル4階

電話 092 (433) 3627 FAX 092 (433) 3628