

平成11年商法改正(親子会社法制) に伴う監査役の実務対応

平成12年1月7日
(社)日本監査役協会

第1 .はじめに

国際的大競争時代を迎えて、企業再編が進められている。商法は、平成9年の合併手続の簡素化に続いて、平成11年8月9日、親子会社法制を中心とする改正が行われた。同改正は同年10月1日施行された。

当協会では、商法改正の一連の動向に対処すべく、平成11年4月に法規委員会を中心とし、監査制度委員会および会計委員会のメンバーの協力も得て、「親子会社法制問題小委員会」を設置し、平成11年末公表を目途に審議を開始した。

同小委員会においては、今回の商法改正のうち、監査役に直接関連のある(a)子会社調査権と(b)監査報告書記載事項の2点を重点的にとりあげ、実務上の対応をまとめると共に、当協会が公表してきた「監査役監査基準」および監査報告書の子会社調査に関する記載例を検討する作業を行った。

ここに、同小委員会における検討の結果を公表して、監査役の監査実務の参考に供する次第である。ただし、この報告書は、子会社調査権に関する監査役の実務対応の基本的な考え方を示すものであり、各社の親子会社の実態または相互の関係に対する考え方には差異があるので、各社の監査役においては、その実務対応に際しては、各社の実情を踏まえご検討願いたい。

第2 親会社監査役の子会社調査権

1 .商法改正の内容

(1) 親子会社法制の背景と監査役の対応

親子会社法制の改正事項には、完全親会社(子会社株式の100%保有)の新設、会社分割に関する法制度の創設(平成12年改正予定)についての2点があり、いずれも経済の変化に対応して企業が事業の形態を適応させることを容易にする狙いをもったものである。

しかるに、現実には各社のグループ経営には多様な考え方があり、また親子会社間の関係に変化が起ることも想定され、親会社監査役の職務についてもいろいろなケースが想定される。また、その変化のスピードも早く、監査役監査のあり方については、グループ経営の変化に対応する必要がある。現段階では当協会として統一的な考え方を示すのは困難である。この点については、引き続き今後の検討課題としたい。

(2) 子会社調査権

商法第274条ノ3

親会社ノ監査役ハ其ノ職務ヲ行フ為必要アルトキハ子会社ニ対シ營業ノ報告ヲ求め又ハ子会社ノ業務及財産ノ状況ヲ調査スルコトヲ得

今般の商法改正では、すべての親子会社を対象として、親会社監査役の子会社調査権に関する適用条文が改められ、これによって権限の行使が容易になった。また、子会社調査権を親会社監査役が行使した場合には、監査報告書においてその記載が求められることになった。

すなわち、改正前の商法第274条ノ3においては、親会社の監査役には、その職務を行うため必要があるときは、子会社に対し營業の報告を求めることができるほか、子会社の業務及び財産の状況を直接調査する権限が認められていた。しかし、この権限の行使にはまず、子会社に対し營業の報告を求める(前記の権限)こととされ、しかる後に、營業の報告を請求したにもかかわらず子会社から遅滞なく報告がなかったとき、または、提出された報告内容について真否を確かめる必要があるときに、子会社の業務及び財産の調査(前記の権限)を行使できるという規定になっており、業務及び財産を調査できる範囲も前記の権限に基づき報告を請求した事項について行うことになっていた。

これが今回の改正により、子会社調査権のいわば段階的な権限行使は廃止となった。親会社監査役としては、職務遂行上必要な限り、子会社から營業の報告を求めることも、子会社の業務及び財産の状況を直ちに調査することも、自らの判断で選択し、あるいは同時に実施することができることとなった。

(3) 監査報告書記載事項

商法第281条ノ3

前項ノ監査報告書ニハ左ノ事項ヲ記載スルコトヲ要ス

十一 第274条ノ3第1項ノ規定ニ依リ子会社ニ対シ營業ノ報告ヲ求め又ハ子会社ノ業務及財産ノ状況ヲ調査シタルトキハ其ノ方法及結果

商法監査特例法第14条

前項の監査報告書には、第1項の規定による監査役の報告に基づき、次に掲げる事項を記載しなければならない。この場合において、各監査役の意見を付記することができる。

三 商法第281条ノ3第2項第6号及び第8号から第12号までに掲げる事項

(同項第6号、第9号及び第11号に掲げる事項については、会計に関する部分以外の部分に限る。)

改正法施行(平成11年10月1日)後は、親会社監査役による子会社調査権が行使された場合には、監査報告書にその方法及び結果を記載することが必要となった。

当協会から公表されている監査報告書のひな型は、旧法の下で「必要に応じて子会社から營業の報告を求めました。」と記載することにしている。このたびの改正によって、監査役

会または監査役としては、子会社の調査に関する記載は、法定記載事項として記載すべきかどうかの判断を要することになった。

2. 子会社調査の必要性 主要な論点

親会社監査役の子会社調査の対象範囲は、親会社の取締役が子会社の経営にどの程度関与するかによって、その権利・義務の範囲は決まるのが原則である。

すなわち、親子会社関係をめぐる経営環境の実態は急激に変化してきている。事業活動の規模の拡大と競争の激化とともに、事業の再編、整理が盛んに行われ、これに伴い多様な親子会社関係が形成されつつある。このような状況のもとに監査役監査の有様にも変化が生ずることは予想されるところである。

親会社の監査役としては、親会社の取締役の職務の執行を監査する(商法第274条第1項)ために必要な限度で子会社調査権を行使することができることとされており、この点については今回の改正の趣旨においても、監査役の職務上の内容を質的に変えるものではないと解される。

しかしながら、親子会社の関係には、事業の執行を子会社に委ねて、親会社は、専ら株式の保有と子会社による事業の執行を統括し、管理することに終始するという、いわゆる「純粹持株会社」形態の企業グループも現れてくる。このような親会社にとっての利益は、子会社の営業活動に全面的に依存するため、その親会社監査役としては、子会社を継続的に調査することが「その職務を行う為必要あるとき」に該当し、日常の監査活動の大部分を占めるものとして位置づけられることになる。

「事業持株会社」形態の親会社監査役としても、子会社調査の「必要あるとき」の要件については、それぞれの企業実態に応じて自ら判断することになるが、親会社取締役の影響による子会社の業務に関しても、親会社の監査の過程において、常時目を配り、状況の把握に努める必要例が増えるものと予想される。どのような場合に子会社の調査が必要であるかという点については、これからの研究がまたれるところである。

第3 監査役監査基準の一部改正

1. 子会社監査役との関係

今回の子会社調査権の改正に伴い、現行「監査役監査基準」の「子会社監査役との関係」、「子会社等の調査」に係わる部分の手直しが必要となった。

監査基準第5条(他の監査との関係)では、監査の効率化を図るため、監査役は他の監査との関係に努めなければならないことを定めている。親会社の監査役が子会社の業務及び財産の状況を調査することになったときは、子会社の監査役との関係を密に行うことがますます重要となるので、この機会に第5条に、子会社監査役の関係についても規定に加えることにした。

監査基準第12条に内部監査部門との関係についての定めがあるが、これに続けて子会社監査役との関係に関する新たな規定を第12条の2として設け、親会社の監査役が子会社の調査を実施する場合には、効果的な監査を行うよう定めている。

2. 子会社等の調査

監査基準第24条（子会社等の調査）では、商法第274条ノ3の規定が監査役によって実際に生かされるように、子会社等の調査に関する規定を置いているが、今回の商法改正で同条の規定が改められたことにより、その趣旨に合わせた手直しを行った。また、監査役が子会社の調査を行ったときは、その方法及び結果が監査報告書の記載事項になったので、同条第2項を新設し、その旨の規定を設けることにした。

監査役監査基準

新	旧
<p>(他の監査との関係)</p> <p>第5条 監査役は、<u>会計監査人、内部監査部門又は子会社監査役との関係を密にし、的確な監査を実施するよう努めなければならない。</u></p> <p>(子会社監査役との関係)</p> <p>第12条の2 <u>監査役は、子会社監査役と緊密な関係を保ち、効果的な監査を実施するよう努める。</u></p> <p>(子会社等の調査)</p> <p>第24条 <u>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、子会社及び重要な関連会社に対し営業の報告を求め、又はその業務及び財産の状況を調査する。</u></p> <p><u>監査役は、子会社に対して営業の報告請求又は調査を行ったときは、その方法及び結果を監査報告書に記載する。</u></p>	<p>(他の監査との関係)</p> <p>第5条 監査役は、<u>会計監査人又は内部監査部門との関係を密にし、的確な監査を実施するよう努めなければならない。</u></p> <p>(新設)</p> <p>(子会社等の調査)</p> <p>第24条 <u>親会社の監査役は、親会社の監査のため必要な範囲において、子会社及び重要な関係会社の取締役に対して経営の概況を報告するよう求め、必要な場合には調査する。</u></p> <p>(新設)</p>

第4 子会社調査に関する監査報告書の記載

今回の商法改正をまつまでもなく、多くの会社の監査報告書には、「必要に応じて子会社から営業の報告を求めました。」との記載がある。しかし親会社監査役による子会社調査権の行使が、改正法によって監査報告書の法定記載事項になったことにより、改めて記載することの意味合いを検討すべきことが求められることになった。

ところで、監査報告書の記載方法は、各社において当該年度において行われた監査の方法の概要と結果が記載されるはずであるのに、実際の監査報告書の内容は、あまりにも画一的であるとの批判がある。当協会としても、これからの監査報告書のあり方については、慎重に対処する必要がある。改正法施行後の最初の監査報告書の作成時期を迎えるにあたり、法の趣旨を遵守しつつ、監査の実務に適合した、かつ監査報告書を読む者から信頼性が得られるための子会社調査に関する記載内容を検討したので、その結果を以下のとおり監査役の参考に供することとする。

1 監査報告書記載の対象とする「子会社」とそのケース

子会社を調査したときは、その方法と結果を監査報告書に記載することが義務づけられたことにより、どのような子会社調査の場合が監査報告書に記載しなければならないか、ということが問題になる。

子会社の範囲については、商法、証券取引法によるほか、海外子会社の取り扱いも含めて、実務のうえで理解の異なるところがある。監査役がこの指針を参考にするに当たっては、会社の規模、子会社の数、親会社の事業との関連、重要な海外子会社の存否等、親子会社間の業務の実態を十分考慮して、調査対象とする子会社を定める必要がある。

(注) 海外子会社については、「監査役監査資料集」中の「監査役の海外監査について」参照。

監査報告書に子会社調査の方法と結果を記載する場合の文例については、次に項を改めて参考に供するが、監査報告書に記載される子会社の調査については、次のようなケースが単独または複合的に考えられる。

- ケース1 日常の一般的情報収集として、子会社に対し営業の報告を求めたとき。
- ケース2 監査計画に従って、主要な子会社を選んで業務及び財産の状況を調査したとき。
- ケース3 子会社との非通例的取引等がある場合に、監査計画に従って業務及び財産の状況を調査したとき。
- ケース4 取締役の職務の執行に法令違反の虞れがあり、それが子会社の業務にも関係していると思われる場合に、当該子会社の業務及び財産の状況を調査したとき。
- ケース5 会計監査人がいない会社で、子会社に対しても計算書類等の提出と説明を求め、必要に応じて営業の報告聴取又は業務及び財産の状況の調査を行ったとき。

2. 子会社調査の「方法」の記載例

監査役が行う子会社調査は、親会社の取締役の職務執行に関する義務違反の事実関係を指摘するためのものであり、その調査方法は多種多様である。その場合の監査報告書の記載の要否と記載内容の程度については、監査報告書を読む者の立場を監査役が考慮し、また記載する限りは、その効果をもつ内容であることが求められる。

以下に、考えられるところの文例を若干提示する。

文例 1 必要に応じて子会社から営業の報告を求めました。

文例 2 子会社に対し営業の報告を求め、必要に応じて重要な子会社に赴き、業務及び財産の状況を調査いたしました。

文例 3 親子会社合同の重要な会議に出席するほか、子会社を統括する取締役等から子会社の業務及び財産の状況に関する報告を聞き、子会社の監査役と相互に情報を伝達し、意見の交換をいたしました。

文例 4 子会社(会社、×××会社)に対して、業務及び財産の状況を実地調査しました。

文例 5 すべての子会社から計算書類等の提出を求めるとともに、その説明を受け、重要な子会社については、営業の報告を求め、また業務及び財産の状況を実査、立会、照合、確認などの手続きによって調査しました。

文例 6 ○○○取引(違法の虞れのある取引)については、 会社の事業所において主管者等から説明を聞き、関係書類を閲覧し、または取引に係わる業務及び財産について調査しました。

(注) 1. の諸ケースと上記「方法」の記載例は必ずしも対応していない。

3. 子会社調査の「結果」の記載例

監査役が子会社を調査したときは、監査報告書にその調査結果も記載しなければならない。その結果とは、親会社の取締役の職務遂行に関する不正の行為又は法令・定款に違反する重大な事実の有無についてである。もし、そのような事実が認められるときには、具体的事実関係の記載が必要である。

なお、監査報告書の記載文言について留意すべきことは、子会社の調査についても親会社の取締役の職務遂行に関する監査報告書の記載であって、子会社取締役の職務遂行についてまで言及すべきでないことである。

以下に、考えられるところの文例を若干提示する。

文例 1 子会社調査の結果、取締役の職務遂行に関し指摘すべき事項は認められません。

文例 2 子会社調査の結果、取締役の職務遂行に関するものとして、.....の事実が認められます。

(注) 問題が指摘された場合の記載例としては、「監査役監査実施要領」の参考資料 6 監査役会の監査報告書の特殊記載例 を参照。

以上