

監査委員会監査報告書のひな型について

平成 16 年 1 月 8 日

監査委員会に関する小委員会委員長

(株)日立製作所 取締役・監査委員長 松 香 茂 道

1. 経緯

平成 14 年 5 月に「株式会社の監査等に関する商法の特例に関する法律」(以下、「商法特例法」という。)が改正され、平成 15 年 4 月 1 日より施行された。それ以降、同法によって新たに創出された委員会等設置会社に移行した会社は 70 社を超えている。この委員会等設置会社では、執行役に対する業務執行権限の大幅な委譲が認められ、業務執行と監督を担う機関をそれぞれ執行役と取締役会とに分離することによって機動的な経営が可能とされている一方で、監査役・監査役会は存在せず、これに代えて取締役会内部に取締役および執行役の職務執行について監査を行う監査委員会が設けられる。加えて、その監査委員会の構成員の過半数は社外取締役であることが要求されるなど、従来の監査役設置会社とは大幅に異なる監査体制となっている。本「監査委員会に関する小委員会」(以下、「小委員会」という。)は、平成 15 年 10 月に、このような委員会等設置会社の監査委員会に求められる監査のあり方等について検討を行い、各社の参考に供すべき監査委員会向けの監査基準、監査報告書のひな型、および監査委員会規則のひな型等を策定する目的で設置された。

本小委員会では、当初は監査委員会向けの監査基準の検討から始めることにしていた。しかるに、委員会等設置会社へ移行した会社の中に平成 15 年 12 月末に決算を迎えた会社があり、そのような会社にあっては監査委員会監査報告書の作成が喫緊の課題となった。そこで、本小委員会は、当初の方針を修正し、最初に監査報告書のひな型について検討を行うこととした。以後、数回の審議を経て、このたび大方の意見の収束をみたことから、ここに「監査委員会監査報告書ひな型」(以下、「本ひな型」という。)を公表し、各社の参考に供する次第である。監査基準等は、なお審議・検討中である。

「本ひな型」の作成に際しては、既に当協会から監査役設置会社(大会社)における監査役会向けに公表されている監査報告書のひな型(以下、「監査役会監査報告書ひな型」という。)との関係を意識した。両者の著しい乖離は混乱を招くとの認識から、「監査役会監査報告書ひな型」を基礎として、委員会等設置会社における監査委員会監査報告書としてふさわしい型に若干の修正を加えていくという方針が採られた。しかしながら、その検討の過程で、(1)商法特例法において監査委員会監査報告書に独自の新たな監査報告書記載事項が加えられていること、(2)監査委員会が行う監査においては、コンプライアンス体制及びリスク管理体制等を含むいわゆる内部統制システムが適切に構築・運用されているかどうかを監査する必要があり、そのために内部統制所管部門等と連携した組織的な監査

が予定されているところ、各社における監査の方法は内部統制システムの構築・運用状況等によって多様なものとなりうること、そして(3)現に、当協会において別途設けられている「監査委員会懇談会」における各社の説明等から、各社の監査体制が常勤監査委員の有無や内部統制システムの構築状況などに応じて区々であることが明らかとなった。そこで、そのような事情を勘案して、本小委員会では、「監査役会監査報告書ひな型」の単なる修正では十分ではないと判断するに至った。したがって、「本ひな型」は、「監査役会監査報告書ひな型」を基礎とはしているものの、その違いは決して小さくないものとなっている。

以下において、「監査役会監査報告書ひな型」に対して修正を行った箇所を中心に「本ひな型」について若干の解説を行うこととする。「本ひな型」の理解の一助として頂ければ幸いである。

2. 解説

(1) 「監査の方法の概要」における監査主体について

従来の「監査役会監査報告書ひな型」における「監査の方法の概要」では、「各監査役は、・・・」との表現にあらわれているように、監査主体として個々の監査役を念頭に置いていた。これは、従来の監査役会制度の下では、監査役のいわゆる独任制が採られ、取締役等への報告請求・業務財産調査権（商法第 274 条第 2 項）等については各監査役がその権限を有しており、監査役会の決議をもってしてもそうした権限の行使を妨げることはできない（商法特例法第 18 条の 2 第 2 項ただし書）とされていたことによる。各監査役の調査報告及び監査意見を集約して監査役会の監査報告書が作成されることとなっている（商法特例法第 14 条参照）。

これに対して、商法特例法は、委員会等設置会社の監査委員会が行う監査について、監査委員の独任制が採られておらず、執行役の目的外行為、法令・定款違反行為等に対する差止請求権は別として（商法特例法第 21 条の 10 第 5 項）、取締役等への報告請求・業務財産調査権等については「監査委員会が指名する監査委員」が有するものとされている（同条第 1 項、第 2 項）。さらに、それら「監査委員会が指名する監査委員」のかかる権限の行使についても、監査委員会の決議がある場合はそれに従うこととされている（同条第 3 項）。さらに、監査委員会による監査は、その職務の遂行のために取締役会が定める事項（商法特例法第 21 条の 7 第 1 項第 2 号、商法施行規則 193 条）に従って構築されている内部統制システムと連係して行われるが、監査の責任主体はあくまで監査委員会であると理解される。そこで、「本ひな型」では、監査主体に関する法制度上の位置づけの違いを意識して、「監査の方法の概要」における主語を改め、「監査委員会は、・・・」との表現を用いている。

(2) 「監査の方法の概要」における「内部統制システム」等の「監視・検証」に関する文言

について

「本ひな型」における「監査の方法の概要」においては、「監査役会監査報告書ひな型」には存在しなかった「商法特例法第 21 条の 7 第 1 項第 2 号及び商法施行規則第 193 条に掲げる事項に関する取締役会決議の内容及びそれに基づき構築されている内部統制システムについて監視・検証し・・・」との文言が加えられている。

商法特例法第 21 条の 29 第 2 項第 2 号において、監査委員会監査報告書において「(商法特例法)第 21 条の 7 第 1 項第 2 号に掲げる事項について取締役会が行った決議の内容が相当でないと認める場合にその旨および理由」を記載しなければならないと規定されている。その取締役会決議内容が監査対象であることは明らかであるが、同条第 1 項第 2 号の省令委任を受けた商法施行規則第 193 条において定められる取締役会の決議事項の内容には、たとえば「損失の危険の管理に関する規程その他の体制に関する事項」(同条 5 号)や「執行役の職務の執行が法令及び定款に適合し、かつ、効率的に行われることを確保するための体制に関するその他の事項」(同条 6 号)などが含まれており、その決議内容を監査するには、これらコンプライアンス体制及びリスク管理体制等を含むいわゆる内部統制システム自体が適切に構築・運用されているかどうかを監査する必要がある。そこで、「本ひな型」では、上記のように、決議内容に加えて、内部統制システム自体の監視・検証を要求した文言とした。

なお、「監視・検証」との表現は、「監査役監査基準改定案」で用いられているものをここに援用した。その含意は、監査という行為の内容が、監査対象を同時・継続的に「監視」する行為と、監査対象を事後的に「検証」する行為から成り立っているとの理解に立ち、監査役・監査委員が当該事象について具体的に求められている行為内容を明確に表現しようとする試みである。また、このように「本ひな型」では監査対象について事後的に監査する場合について「検証」との表現を用いることにしたことから、計算書類及び附属明細書にかかる監査についても、「監査役会監査報告書ひな型」において「検討を加えました」となっていたところを「検証いたしました」という表現に変えることにした。

(3) 「監査の方法の概要」における「会社の内部統制所管部門等と関係の上」の意味について

監査委員会が行う監査の方法は、各社の内部統制システムの構築・運用状況等によって多様なものとなりうる。たとえば、「本ひな型」の「監査の方法の概要」において記述される「重要な会議に出席し・・・必要に応じて子会社から営業の報告を求め、その業務及び財産の状況を調査いたしました。」について、厳密に言えば、会社ごとに表現を工夫すべき箇所であるといえるであろう。先に述べた「監査委員会懇談会」においては、監査委員(常勤監査委員を設けている会社は常勤がこれに当たるケースが多いとされる)がすべてそのような行為を行っているという会社もあれば、内部統制システムの整備を前提として監査対象の全部ないし一部について監査委員会が定めた監査の方針又はその指示等に基づいて

内部統制所管部門等に属する使用人が調査を行い、その報告に基づいて行為している会社もあるとのことであった。ここで「会社の内部統制所管部門等と関係の上」として「関係」との表現を用いているのは、そうした会社ごとの監査体制（内部統制環境の整備状況等）の違いを意識している。そして、監査委員が自ら具体的な調査行為を行った場合であれ、内部統制所管部門等に所属する使用人を全部又は一部に用いた場合であれ、法的評価として、実質的に監査委員が「重要な会議に出席し、・・・」以下の内容の行為を行っているということがいえるのであれば（そのような記述に従って監査委員会としての責任を負うとの趣旨であれば）、そのような表現を用いてよいということである。したがって、「重要な会議に出席し、・・・」以下の記述については、むしろ各社の実情に合わせて、より適宜な表現があればそれに代替させることが望ましい部分である。また、「会社の内部統制所管部門等」との箇所は、内部統制所管部門の具体的内容は各社により異なるので、「本ひな型」の注記6にあるように、各社の実状にあわせて記載されたい。

(4) 「監査の方法の概要」における「子会社に対する営業報告請求・業務財産調査」に関する文言について

「監査役会監査報告書ひな型」では、「必要に応じて子会社から営業の報告を求めました。」との記載がなされていた。これは、監査役の日常的な監査活動における子会社との関係について述べたものであり、商法 274 条ノ 3 に定める子会社に対する営業報告請求等の調査権限の行使状況を表すものとは理解されていたかどうかは不明確であったと思われる。そこで、当小委員会は、「本ひな型」における子会社に対する営業報告請求・業務財産調査にかかる記載を商法特例法第 21 条の 10 第 2 項所定の「監査委員会が指名する監査委員」による子会社に対する営業報告請求権・業務財産調査権の行使をさすものとして位置づけることとし、企業集団内において日常的・定期的に行なわれている親子会社間での報告・情報交換等については、それを含まない意味として用いることとした。その意味で、「本ひな型」で「必要に応じて」という文言を子会社に対する営業報告請求権および業務財産調査権に関する記載の前に入れてるのは、そのためである。日常的になされるであろう子会社からの情報提供（このことを監査報告書に記載することはもとより構わないし、そうすべきであろう）のほかに必要に応じてなされるであろう子会社に対する営業報告請求・業務財産調査権限の行使に関して、ケース・バイ・ケースによって、そのような営業報告請求と業務財産状況の調査を行ったという記載がされることとなるのである。

このように子会社に関する記述を充実させたのは、平成 14 年の商法特例法の改正による連結計算書類制度導入に象徴される企業集団を前提にした法規制がこれからも重要視されるであろうことを勘案し、また、(1) 委員会等設置会社に移行した会社の中には、多くの子会社を擁する純粋・事業持株会社が比較的多いこと、および(2) 実務上の対応としても平成 11 年の法改正を受けて、従前の各社における監査役（会）監査報告書において、子会社に対する業務財産調査について記載がされている例が多かったことを考慮したことによ

る。

なお、先に述べた「監査委員会懇談会」における各社の説明によれば、各社がおかれて
いる親子会社関係についても、持株会社とそうでない会社、また、子会社の数等により、
多様なようである。したがって、「本ひな型」の注記7にあるように、この部分の記載につ
いても、各社の実状に合わせて、より適宜な表現があればそれに代替させることが望まし
いものとされている。

(5)「監査の結果」について

「本ひな型」における「監査の結果」には、「監査役会監査報告書ひな型」に挙げられて
いたものに加えて、新たに次の二つの項目を入れている。

「商法特例法第21条の7第1項第2号及び商法施行規則第193条に掲げる事項に関す
る取締役会決議の内容は相当であると認めます。」との記載(1)

これは、商法特例法第21条の29第2項第2号によって「商法特例法第21条の7第1
項第2号に掲げる事項についての取締役会決議の内容が相当でないと認めるときは、その
旨及び理由」の記載が要求されていることを受けて新たに加えたものである。当小委員会
における審議の過程では、同条文が「・・・取締役会決議の内容が相当でないと認めると
き」に限って記載すればよいようにも読めることから、敢えて積極的に「本ひな型」に記
載しなくてもいいのではないかと、との意見も見られた。しかし、前述したように、委員会
等設置会社における監査委員会監査においては、内部統制システムが適切に構築・運用さ
れていることのチェックが重要視される。そのような事情に鑑み、積極的に当該記載を「監
査の結果」の中に、また、各項目の中でも最初に記載すべきであるとの意見を採用した。

「子会社調査の結果、取締役及び執行役の職務執行に関し指摘すべき事項は認められ
ません。」との記載(7)

これは、商法特例法第21条の29第2項第6号により、商法特例法第21条の10第2項
に基づく子会社への営業報告請求・業務財産調査を行った場合にその方法・結果について
記載することが要求されていることを受けたものである。前述したように、当小委員会に
おいて「監査の方法の概要」における「子会社に対する営業報告請求・業務財産調査」に
かかる記載を商法特例法第21条の10第2項所定の子会社に対する営業報告請求権および
業務財産調査権の行使と位置づけたことから、当然の帰結として加えられることになった
ものである。

「本ひな型」は、改正商法特例法施行後において、監査委員会報告書の実例が出る前に、
しかも、委員会等設置会社に移行した各社ともが監査委員会監査のあり方等について手探
りの状況であった中で作成されたものである。小委員会においては相当詳細な議論を行っ
たが、見落とししている点などがあるかもしれない。忌憚のないご意見等を頂戴できれば幸

いである。寄せられたご意見等を参考にさらに「本ひな型」を練り上げて行くことが望ましい姿であろうかと考える。

ともあれ、以上のように喫緊の課題に応えるべく策定した「本ひな型」であるが、その作成にあたって小委員会で特に考慮した点に限ってではあるが解説を試みた。小委員会で考えたことについて各社にご理解頂き、「本ひな型」を監査報告書の作成に際して参考としていただければ幸いである。

監査委員会に関する小委員会委員

委員長	松 香 茂 道	(株)日立製作所 取締役
専門委員	尾 崎 安 央	早稲田大学法学部教授
専門委員	武 井 一 浩	西村ときわ法律事務所弁護士
委員	小 泉 忠 一	スミダコーポレーション(株) 取締役
委員	谷 内 寿 照	イオン(株) 常務執行役
委員	宮 澤 乘 自	(株)パルコ 取締役
委員	大 西 昭 敞	ソニー(株) 取締役
委員	山 本 正 明	オリックス(株) 取締役
委員	寺 尾 駿	(株)東芝 取締役
委員	藤 田 隆	野村ホールディングス(株) 取締役
ワザハ -	大 川 博 通	(株)巴川製紙所 監査役
委員	高 橋 弘 幸	(社)日本監査役協会専務理事
事務局	和 田 宗 久	早稲田大学法学部助手
	新 谷 清	(社)日本監査役協会
	上遠野 恭 啓	(社)日本監査役協会