

# 会社法における会計監査の実務対応

平成19年1月12日

(社)日本監査役協会 会計委員会

## 会計委員会報告書「会社法における会計監査の実務対応」の公表にあたって

会計委員会委員長

八木良樹

会社法では、計算関係書類の作成・監査等の規定についても、法務省令である会社計算規則に大幅な委任が行われ、会計基準の新たな設定・変更に対しても迅速かつ柔軟に対応することが可能とされた。また、会社の機関設計については、大会社でない会社であっても会計監査人を法定機関として選任できるようになるなど、会社の経営判断により、会計監査の充実に向けてガバナンスの強化を図ることができるようになった。

会計監査については、大会社においては従来どおり会計監査人の監査が義務付けられ、監査役等（監査役会、監査委員会を含む）は、会計監査人の監査の方法及び結果の相当性を判断することにより、会計監査に係る最終責務を果たすこととされている。監査役等には、業務監査を通じて得られた監査結果をも基礎として、当該相当性判断を的確に行うことが要請されているのであり、会計監査に係るこの枠組みは、従来と何ら変わるものではない。

会計監査に係るこのような枠組みの中で、会社法では、新たに、会計監査人の職務遂行に関する事項の監査役等への通知、会計監査人の報酬等に対する監査役等の同意の制度が導入されることとなった。会計監査に係る監査役等と会計監査人の責務は、従来と変わるものではないことから、監査役等と会計監査人には、新たに導入された本制度の確実な運用を期すことにより、その責務を一層適切に果たすことが求められたと言えよう。

計算関係書類の信頼性を確保するためには、会社が財務報告を適正かつ適時に開示するための内部統制システムを適切に整備することに加えて、会計監査人が独立の立場を保持し、職業的専門家としてその職務を適切に遂行することが重要な要素となる。監査役等には、企業監査の要として、これらにかかる取締役の職務執行と会計監査人監査の監視・検証を実効的に行うことにより、その職務を全うすることが強く期待されていることを忘れてはならない。

本報告書の作成にあたっては、第1章（会計監査人からの通知）と第2章（会計監査人の報酬等の同意）については布野俊一委員が司会を務めた第63回監査役全国会議第3分科会パネルディスカッション「監査法人を巡る諸問題と監査役」（平成18年10月4日・6日）の検討成果を大いに参考としたほか、第3章（剰余金の配当等）については大橋博行委員を中心に精力的にご検討頂いた。また、専門委員として参画頂いた弥永真生筑波大学教授からは貴重なご意見とご指導を賜った。末筆ながら関係各位に対し謝意を申し上げたい。

以上

## 目次

	頁
はじめに	2
会計監査人の職務の遂行に関する事項の通知	3
1．制度の概要	3
2．会計監査人との連携の必要性と会計監査人からの通知の監査役監査における位置付け	4
3．通知を受領すべき時期	6
4．通知内容の「確認」の具体的な方法等	7
5．小規模な監査事務所の場合	10
会計監査人の報酬等の同意	11
1．制度の概要	11
2．同意する報酬等の範囲	12
3．同意にあたっての基本的な考え方	14
4．品質管理基準導入に伴う監査内容や監査報酬への影響	14
5．監査効率化への取組み	15
6．同意に際しての会計監査人の情報開示	17
剰余金の配当等についての監査役等の適法性監査	18
1．剰余金の配当等に関する監査役等の留意事項	18
2．剰余金の配当等	18
3．剰余金の配当等に関する財源規制	18
4．剰余金の配当等に関する責任	19
5．分配可能額の算定	19
6．配当についての監査役等のチェック事項	20
【添付資料】	
1．「会計監査人の職務の遂行に関する事項」の通知に関する確認事項の例示	23
2．分配可能額の算定チェック表	29

平成 19 年 1 月 12 日  
(社)日本監査役協会  
会 計 委 員 会

## 会社法における会計監査の実務対応

### はじめに

平成 18 年 5 月 1 日、会社法が施行された。監査役監査に関する事項についても、多くの改正が行われている。

会計委員会は、会社法の下での監査役等の会計監査を明らかにするため、会社法により新たに規定され、あるいは旧商法から変更された事項に着目し、それらの趣旨・位置付けを明らかにするとともに、実務対応を取りまとめた。

会社法の下でも、会計監査の枠組みは旧商法におけるそれと変わるものではないが、会計監査について新たに規定された事項もあることから、それらに取り組むこととしたものである。具体的には、以下の 3 点に焦点を当てることとした。

1. 会計監査人は、特定監査役に対する会計監査報告の内容の通知に際して、「会計監査人の職務の遂行に関する事項」を通知しなければならないとされた(計規 159)。また、監査役及び監査役会(委員会設置会社においては監査委員会)は、その監査報告において、「会計監査人の職務の遂行が適正に実施されることを確保するための体制に関する事項」を記載しなければならないとされた(計規 155 四、156 二、157 二)。
2. 会計監査人の報酬等の決定にあたっては、監査役(監査役会設置会社においては監査役会、委員会設置会社においては監査委員会)の同意を要するとされた(法 399)。
3. 剰余金の額の算定及び剰余金の分配可能額の算定方法が一部変更された(法 446、計規 177 ほか)。

会員各位におかれては、会計監査を的確に遂行されるにあたり、本報告書を参考にいただければ幸いです。

なお、本報告書は、便宜上、監査役会及び会計監査人を設置する会社を念頭に置いている。これに該当しない会社については、各社の実状に応じて、適宜読み替え等していただきたい。また、本文中の「監査役等」との表記には、特に記載のない限り、監査役会及び監査委員会を含むものとして扱っている。

【凡例】法：会社法

施規：会社法施行規則

計規：会社計算規則

## 会計監査人の職務の遂行に関する事項の通知

### 1. 制度の概要

- (1) 会計監査人設置会社の監査役等の会計監査における役割は、会計処理等が適切に行われているかどうかを監査役等自身が監査することよりも、職業的専門家たる会計監査人の監査が、適切な方法・体制によって行われているかどうかという会計監査人の職務遂行の監査という点に、重点が置かれることとなる(注1)。
- そして、会計監査人は、監査の方法とその結果である監査意見を表明することが義務付けられており、監査役等が会計監査人の監査の方法と結果の相当性を判断するために、必要かつ十分な情報提供と説明義務を果たさなければならない(注2)。
- (2) そのため、会計監査人である監査法人や公認会計士(以下、まとめて「会計監査人」という。)に対しては、その職務を適切に遂行するため、一般に公正妥当と認められる監査の基準の一つとして「監査に関する品質管理基準」(平成17年10月28日企業会計審議会)が設定されており、監査基準と併せて、これらに従った品質管理体制を整備することが求められている。
- (3) 他方、会社法では、新たに、会計監査人は、特定監査役に対する会計監査報告の内容の通知に際して、「会計監査人の職務の遂行に関する事項」を通知しなければならないとされた(計規159)。また、監査役等は、監査報告において、「会計監査人の職務の遂行が適正に実施されることを確保するための体制に関する事項」を記載しなければならないとされた(計規155四、156二、157二)。
- (4) 会計監査人が特定監査役に対して通知する「会計監査人の職務の遂行に関する事項」とは、具体的には、会社計算規則159条に定める事項、すなわち、独立性に関する事項その他監査に関する法令及び規程の遵守に関する事項、監査、監査に準ずる業務及びこれらに関する業務の契約の受任及び継続の方針に関する事項、会計監査人の職務の遂行が適正に行われることを確保するための体制に関するその他の事項である。
- (5) 監査役等の監査報告の記載事項とされた「会計監査人の職務の遂行が適正に実施されることを確保するための体制に関する事項」とは、具体的には、会社計算規則159条の規定により、会計監査人から特定監査役に対して通知された事項である(注3)。これについては、当協会の「監査報告のひな型」の注記17において、監査役及び監査役会は、会計監査人からその職務遂行の適正確保体制に関する事項の通知を受けたうえで、当該体制が一定の適正な基準に従って整備されている

ことについて「確認」を行うこととなるとされている。

- (6) 以下この章では、「会計監査人の職務の遂行に関する事項の通知」に対する実務対応として、次の事項を取り上げることとする。

会計監査人との連携の必要性と「会計監査人の職務の遂行に関する事項」の通知の監査役監査における位置付け

会計監査人からの通知は、実務上「いつ」受領すべきなのか

監査役等による当該通知の「確認」とは、具体的にはどのように行ったらよいのか。また、実際に会計監査人に対して確認すべき事項とはどのようなものか  
小規模な監査事務所の場合にはどのように考えたらよいのか

(注1) 相澤哲 = 葉玉匡美 = 郡谷大輔編「論点解説 新・会社法千問の道標」466頁

(注2) 「監査役若しくは監査役会又は監査委員会と監査人との連携に関する共同研究報告」(平成17年7月29日 日本監査役協会 = 日本公認会計士協会)「2. 監査役等と監査人との連携の必要性と効果」

(注3) 前掲「論点解説 新・会社法千問の道標」466頁

## 2. 会計監査人との連携の必要性と会計監査人からの通知の監査役監査における位置付け

- (1) 監査役等は、その職務を適切に遂行するため、必要な者との意思疎通を図り、情報の収集及び監査環境の整備に努めなければならないとされた(施規105)。また、前述のとおり、会計監査人は職務の遂行に関する事項を監査役等に通知しなければならず、監査役等は、当該通知を受けて、「会計監査人の職務の遂行が適正に実施されることを確保するための体制に関する事項」を監査報告に記載することが求められるなど、会社法上も、監査役等と会計監査人の連携は監査に際して不可欠のものとなった。

- (2) 監査役等と会計監査人は、同一の監査対象(計算書類及びその附属明細書並びに連結計算書類)に対して(法436 一、444)、それぞれが独立した立場で監査を行う責務を負っている。しかし、コーポレート・ガバナンスの充実という要請に応えるためには、両者は、相互の信頼関係を基礎としながらも、緊張感のある協力関係のもとで、双方向からの積極的な連携によって、監査の品質向上と効率化に努めなければならない。

そのためには、監査役等と会計監査人は、監査役等からは日常の業務監査で知り得た情報を会計監査人に伝え、会計監査人からは監査役等に対し会計監査で得た情報を提供し、それぞれの監査業務に役立てることが望まれる。(注4)

(3) 会計監査人は、職業的専門家として適切な監査を実施するため、一般に公正妥当と認められる監査の基準(監査基準)に準拠して監査を実施することが求められている。さらに、一昨年10月に企業会計審議会が新たに設定した「監査に関する品質管理基準」に従い、監査が適切に実施されるために必要な質の管理(=品質管理)の方針と手続を定め、これらに従って監査を実施することが求められた(注5)。この品質管理基準は、監査基準とともに一般に公正妥当と認められる監査の基準を構成し、監査基準と一体となって適用されるものである。

会計監査人が整備する品質管理とその実施状況については、日本公認会計士協会が実施する「品質管理レビュー」と公認会計士・監査審査会によるモニタリング(注6)が行われ、公認会計士・監査審査会からの処分の勧告を受けて、金融庁より、必要に応じて公認会計士又は監査法人に対して改善勧告・改善命令等が発出されるなど、会計監査人の品質管理は、公認会計士監査制度の枠組みの中で、実効性が確保される仕組みとなっている。

(4) 会社計算規則159条に規定された会計監査人からの通知は、会計監査人監査をめぐるとこのような制度的枠組みを踏まえて規定されたものであるが(注7)、監査役等としては、会社法に基づいて会計監査を実施することが求められる。

すなわち、会社法の下では、会計監査人が主体的に監査を実施し、計算関係書類の適正性について監査意見を表明し、他方、監査役等は、自らの監査結果に基づいて会計監査人の監査の方法と結果の相当性を判断することが求められている。こうした両者の関係を踏まえれば、会計監査人からの通知の制度の趣旨は、会計監査人が公認会計士監査制度のもとで適切な品質管理体制を整備し、その監査の適正を期すとともに、そうした適切な品質管理体制が整備されていることを監査役等に通知することにより、監査役等はこれを相当性判断の参考とし、当該相当性判断をより的確に行えるようにしたものと考えることができる。

以上のことから、会計監査人からの通知は、監査役等による会計監査人の監査の方法及び結果の相当性判断に資するものとして位置づけられるものと考えられる。

(注4) 当協会・会計委員会「会計監査人との連携に関する実務指針」(平成18年5月11日)「会計監査人との連携の基本 4 会計監査人との連携の必要性」

(注5) 「監査基準」の「第二 一般基準」第6項

(注6) 日本公認会計士協会が実施する「品質管理レビュー」について、公認会計士・監査審査会がモニタリングするという制度である。具体的には、「品質管理レビュー」の審査、必要に応じて行う日本公認会計士協会、監査法人、被監査会社等に対する立入検査が行われる。なお、この被監査会社等に対する立入検査の趣旨は、あくまでも「品質管理レビュー」の実施状況を確認するためのものであり、被監査会社の業務状況を調査するためのものではない。

### 3. 通知を受領すべき時期

法令上、会計監査人は、特定監査役に対する会計監査報告の内容の通知に際して、「会計監査人の職務の遂行に関する事項」を通知しなければならないが、すべての監査役が既に当該事項を知っている場合は、この限りではないとされている(計規159)。つまり、法令の上では、会計監査人からの通知の時期は、「会計監査報告の内容の通知に際して」であり、かつ、すべての監査役が既に当該事項を知っている場合には、通知は不要とされている。

しかし、すでに見たように、監査役等と会計監査人との相互連携の重要性にかんがみ、実務的には、次のように対応することが考えられる。

また、監査役等としては、要を得た的確な確認を行うことも重要であり(注8)、通知を受ける時期に応じた確認事項・ポイント(添付資料1も参照されたい)に重点を置き、確認を行うことが効果的である。

なお、法令の上では、通知は必ずしも書面に限られず、口頭で行うことでも構わないとされる。しかし、通知が何時どのような内容をもって行われたか等を明確にするため、実務的には、書面によることとすべきである。

#### (1) 監査契約締結・更新時又は監査計画策定時

監査役等は、会計監査人との間で、監査契約の締結から期末の監査報告書の受領に至るまで、年間を通して緊密に連携を図り、そうした監査活動の結果を踏まえ、会計監査人の監査の方法と結果が相当であるかどうかを最終的に判断する。

前述のとおり、会計監査人からの通知の内容は、会計監査人監査の相当性判断に資するものとして位置づけられるため、会計監査人がどのような品質管理体制の下で監査を実施した(する)のかについては、会計監査報告の受領時に受領するのではなく、予め、監査の開始時において、然るべく承知しておくべき事項である。実務的には、「監査契約締結・更新時」あるいは「監査計画策定時」のどちらかにおいて対応することになると思われる。

##### 監査契約締結・更新時

監査契約を締結する際には、監査役等は、監査契約の内容、監査報酬・非監査報酬の額等について会計監査人と意見交換を行う。また、監査契約を更新する際には、本年度の監査体制の内容の説明を受ける。その際、併せて、「会計監査人の職務の遂行に関する事項」の通知を受領し、当該事項について説明を求め、その内容を確認する。

##### 監査計画策定時

会計監査人の監査計画策定時において、併せて「会計監査人の職務の遂行に関する事項」の通知を受領し、当該事項について説明を求め、その内容を確認する。

(2) 期中に品質管理体制に変更が生じた場合

監査契約締結・更新時又は監査計画策定時に受領した通知の内容は、その後の品質管理体制の見直しなどにより、内容が変更されることがあり得る。監査役等としては、会計監査人の品質管理体制を的確に把握し、会計監査人が職務を適切に遂行しているかどうかを監視するため、一度監査役等に対して通知された内容に変更が生じた場合には、その都度、速やかに最新の内容の通知を受領するよう努め、併せて、変更事項を中心に当該最新の通知内容について会計監査人に対し説明を求め、その内容を確認する。

(3) 会計監査報告の受領時

会計監査人から監査報告書を受領する際には、既に受領した通知内容に変更がなかったかどうか説明を求めるとともに、当該通知の内容に従った品質管理体制の整備状況を確認するとともに、実際に通知の内容に従った監査が実施されたかどうか(運用状況)を確認する(注9)。

監査役等としては、通知事項についてすべての監査役が了知している限り、上記のタイミングごとに通知を受領したり、また逐一の説明を求めする必要はなく、会計監査人との会合の機会等を活用して、既に受領している通知の内容に変化が生じていないか、あるいは通知された内容どおりに運用が行われているか等を確認し、会計監査人の職務遂行が適切に行われているかどうかの把握に努めることが肝要である。

#### 4. 通知内容の「確認」の具体的な方法等

会計監査人からの通知に関する監査役等の監査報告書の記載については、当協会の「監査報告のひな型」の注記17において、「監査役及び監査役会は、会計監査人からその職務遂行の適正確保体制に関する事項の通知を受けたうえで、当該体制が一定の適正な基準に従って整備されていることについて『確認』を行うこととなる」とされている。

前述のとおり、会計監査人からの通知は、会計監査人の監査の方法及び結果の相当性判断に資するものとして位置づけられるものである。監査役等としては、会計監査人の監査の方法と結果の相当性を判断できるだけの「確認」を行う必要がある。

実務的には、会計監査人からの通知について、次のように対応することが考えられる。

(1) 「監査に関する品質管理基準」等への準拠状況等の確認

監査に関する品質管理には、監査事務所が遵守すべき品質管理と、個々の監査

業務を実施する監査実施者が遵守すべき品質管理の2つがある。企業会計審議会が設定した「監査に関する品質管理基準」においても、監査事務所に適用される基準と、監査実施者に適用される基準とに分けて規定が設けられている。

この「監査に関する品質管理基準」を受けて、日本公認会計士協会は、その実務指針として、「監査事務所における品質管理」(品質管理基準委員会報告書第1号)及び「監査業務における品質管理」(監査基準委員会報告書第32号)を作成・公表している。会計監査人は、これらの実務指針にも準拠することが要請されている。

さらに、監査法人については、通常、監査法人毎に監査の品質管理に関する内規を定めており、当該内規に準拠した品質管理体制を整備しているといわれている。

以上のことから、監査役等としては、会計監査人からの通知事項について、「監査に関する品質管理基準」、日本公認会計士協会の上記2つの実務指針、会計監査人が属する監査法人の内規、などへの準拠状況やそれら基準等の改訂状況について、会計監査人に対する質問や意見交換を通じて把握する必要があると考えられる(注10)。

実際に会計監査人に対して質問・意見交換し確認する際の例示については、**【添付資料1】『会計監査人の職務の遂行に関する事項』の通知に関する確認事項の例示**を参考にされたい。

## (2) 「確認」の具体的な方法

前述のとおり、会計監査人の品質管理は、公認会計士監査制度の枠組みの中で実効性が確保される仕組みとなっている。しかし、監査役等は、会社法に従い、会計監査人の監査の方法及び結果の相当性を判断することが求められているため、会計監査人の監査の方法と結果の相当性を判断できるだけの「確認」を行う必要がある。

監査役等としては、通知の内容について会計監査人に対し説明を求め、質問・意見交換を通して確認を行った結果、特段の疑問が生じるようなことがなければ、通常は会計監査人の監査の方法と結果の相当性を的確に判断できると考えられる。

「監査に関する品質管理」のうち、「監査業務における品質管理」については、会社の会計監査人が、どのような品質管理体制の下で、どのように監査を実施するのに関わるものであり、会計監査人の監査の方法の相当性判断にも影響を及ぼし得る。そのため、確認を行うにあたり、「監査業務における品質管理」については、特に留意が必要である。

他方、「監査事務所における品質管理」については、監査事務所としての品質管理体制を問うものであり、公認会計士監査制度の枠組みの中で、その実効性が確保さ

れるべきものと考えられる。ただし、監査事務所における品質管理であっても、例えば、担当業務執行社員以外の社員が会社との関係で独立性に違反するようなことがあれば、問題が生じることとなる。監査事務所の体制として、適切な独立性保持に関するモニタリングシステムがなければ、会社にとっても監査の相当性に関して疑義が生じ得るので、監査事務所における品質管理についても、場合によっては重要な関心事となることに留意する。

また、例えば、日本公認会計士協会による「品質管理レビュー」、あるいは公認会計士・監査審査会によるモニタリングの結果、会社の監査法人に対して改善勧告や改善命令等が発出されたような場合には（注11）、会計監査人に対し、当該指摘事項についての改善に向けた取り組みの状況やその進捗状況について、適宜説明を求めめることも必要と考えられる。

なお、監査役等自身による確認の結果、会計監査人の品質管理体制に疑念を感じた場合には、それについて更なる確認を行う必要があることは言うまでもない。

（注8）監査役等が確認を行う際の要点・ポイントについては、日本公認会計士協会が平成17年度に実施した品質管理レビューの実施結果も参考になるとと思われる（「平成17年度・品質管理レビュー実施結果の概要」平成18年7月4日、JICPAジャーナル2006年9月号収録）。

それによると、「平成17年度の品質管理レビューの重点的実施項目」として、次の6項目が掲げられている。

監査人の独立性確保の状況の確認

改善勧告事項の改善状況のフォロー・アップ

リスク・アプローチに基づく監査の実施状況

監査意見表明のための審査・点検等の実施状況

監査意見の形成過程における監査手続の十分性

個人会計士による大会社等の監査（共同監査を含む。）や長時間継続して監査している監査人の監査業務のレビュー

また、監査事務所に対して交付した品質管理レビュー報告書（139監査事務所に対して発行）において、「限定事項のある結論」（55監査事務所）、「否定的結論」（4監査事務所）が表明されたその主な内容は、次のとおりである（事務所によっては重複もある）。

- ・ リスク・アプローチに基づく監査の実施に関する事項 50 監査事務所
- ・ 監査意見表明のための審査機能に関する事項 36 監査事務所
- ・ 会計上の見積りの監査に関する事項 9 監査事務所

ただし、上記はあくまでも平成17年度のレビュー結果であり、監査事務所の日々の改善努力等により、監査事務所の品質管理体制は変化・向上することにも留意する。

（注9）会計監査人からの通知事項について監査役等はその運用状況についても確認することが求められる旨の指摘として、弥永真生「会社法の下での監査役と会計監査人との連携」月刊監査役

( No.519.2006.11.25 ) 10 頁

( 注 10 ) 前掲「会社法の下での監査役と会計監査人との連携」10 頁

( 注 11 ) 監査法人に対する改善勧告・改善命令等が発出されたことの実実は、当然には会社や監査役等に対し通知されるものではないため、日頃から日本公認会計士協会や金融庁からの発表のほか、各種報道にも目を配る必要があろう。

## 5 . 小規模な監査事務所の場合

- ( 1 ) 監査事務所には、大手の監査法人ばかりではなく、中小の監査法人や個人の会計事務所もあるなど、その規模・体制は多様である。企業会計審議会が設定した「監査に関する品質管理基準」を受けて、前述の日本公認会計士協会の実務指針においては、小規模な監査事務所の場合における対応についても各所に規定があるほか、監査事務所内において適切な対応を採ることができない場合や監査事務所内に適切な人材を有さない場合についても、その対応が示されている。
- ( 2 ) しかし、会社計算規則 159 条に基づく特定監査役に対する通知については、通知に関する様式等が示されていないことから、実際に監査役等に対して行われる通知は、法令や「監査に関する品質管理基準」に従いつつも、監査事務所ごとに異なった内容のものとなったり、あるいは「監査に関する品質管理基準」及びその実務指針等への準拠の程度についても、相当に異なったものとなることも考えられる。
- ( 3 ) 小規模な監査事務所を会計監査人に選任している場合、とりわけ公開・大会社のように会社の利害関係者が少なくない場合には、監査責任者のローテーション、審査体制、専門的な見解の問い合わせに回答ができる体制があるか、IT の知識を含む専門的知識を有する監査従事者がいるかどうか等が特にポイントとなると考えられる。監査役等としては、この点にも留意し、通知の内容が適切なものかどうかを判断する。

## 会計監査人の報酬等の同意

### 1. 制度の概要

- (1) 会計監査人が適正な職務を遂行する上で重要かつ不可欠な要件として、「独立性の保持」がある。

独立性保持の必要性については、監査基準に規定されているほか、品質管理基準においても重要項目の一つとして掲げられている。また、会計監査人からの通知事項について定める会社計算規則159条第1号においても、「独立性に関する事項」として条文の冒頭に規定されているところである。

- (2) 会社法では、第399条において、監査役等に会計監査人の報酬に対する同意権が付与されたが、この制度の趣旨は、会計監査人が独立の立場から職務を遂行することができるよう、報酬の面から会計監査人の経営者からの独立性を高めようとするものである。すなわち、報酬が低く抑えられることによって監査の質が低下することを防止する必要がある一方で、過大な報酬が定められると、会社またはその経営者に対しての会計監査人の依存度が高まり、精神的独立性を損なう可能性もありうることから、会計監査人の相当性を判断する監査役等に同意権を付したものである(注1)。

このため、会計監査人の報酬等の同意は、会計監査人と緊密な相互連携を図り、会計監査を実施する監査役等にとって、会計監査人からの職務遂行に関する通知制度と同様に重要となる。

- (3) 諸外国においては、ドイツにおける監査役会や米国、英国の監査委員会には「決定権」が付与されていることに鑑みると、国際的なコンバージェンスを背景とした場合、日本においても、このような会計監査人の独立性に関する担保が会社法で規定されたことは、同意権や決定権といった独立性確保のあり方について、他の方法等も含めて今後も検討していく余地はあるものの、一定の評価が与えられる一方で、その担い手となった監査役等においては、同意に際して慎重な対応が必要であると考えられる。

このため、監査役等としては、同意の当否判断を的確に行えるようにするため、監査役スタッフ等、監査役等を補佐する体制の整備についても十分留意しなくてはならない。

- (4) 以下この章では、「会計監査人の報酬等の同意」に対する実務対応として、次の事項を取り上げることとする。

同意する報酬等の範囲

同意にあたっての基本的な考え方

品質管理基準導入に伴う監査内容や監査報酬への影響

## 監査効率化への取組み

### 同意に際しての会計監査人の情報開示

## 2. 同意する報酬等の範囲

- (1) 実務的な課題といった面では、まず、同意にあたっては、会社法で記載されている「報酬等」の対象として何が含まれるのかということになる。立法担当者等の解説によると、非監査報酬は同意の対象外であることに加えて、会社法上の会計監査人と同一の者が、金融商品取引法(注2)に基づく監査などの会社法以外の監査を行った場合の報酬についても、「会計監査人の報酬等」に該当しないとされている(注3)。
- (2) しかしながら、大半の会社において、法定監査である会社法監査と金融商品取引法監査は、一体的に実施しているため、会計監査人側でも、その報酬を明確に区分することが困難との理由から、監査契約は一本化している状況にある。このため、会社法監査と金融商品取引法監査の報酬を区分して、会社法監査の報酬のみを同意することは、実務的にも困難であり、また、無理に区分した場合、金融商品取引法監査の品質を担保する手段がなくなることも懸念される。
- (3) 以上を踏まえると、会社法監査報酬と金融商品取引法監査報酬を区分することは困難といった実務面での対応を勘案し、包括同意で対応することになると考えられる。
- また、株主・投資家に対する財務報告の信頼性の確保といった観点から、監査役等は、会計監査人の金融商品取引法上の監査報酬やそのベースとなる財務諸表の監査内容にも関心を持つべきである(注4)。
- なお、平成17年7月29日に日本監査役協会と日本公認会計士協会が公表した「監査役若しくは監査役会又は監査委員会と監査人との連携に関する共同研究報告」では、その会社法の監査に止まることなく金融商品取引法上の監査も含め、監査役等と会計監査人における監査業務の品質及び効率を高めるために、どのような連携が望ましいかとの観点からとりまとめられたものであるため、ご参照願いたい(注5)。
- また、今後予定されている財務報告に係る内部統制監査に係る報酬に関しては、現在、その詳細な制度設計を検討中ということ、また、会社法ではなく金融商品取引法の制度ということもあり、さらに会計監査人による本内部統制監査は、会計監査と一体として行われるという事情もあることなどから、同意の対象とすることの要否については、今後、継続的に検討すべき課題である。
- (4) 報酬同意の範囲に関しては、上記の会社法監査報酬と金融商品取引法監査報酬との区分の問題の一方で、当該会社の子会社の計算書類に関する監査の報酬の取扱いが課題となる。

当該課題については、会社法において同意の対象とされているのは、あくまでも当該会社の法定監査に係る報酬等であるため、会計監査人に対して、当該会社が連結計算書類の監査の一環として子会社の監査を依頼している会計監査人による監査手続実施の範囲に含まれる場合、すなわち子会社の単独監査を実施していない場合は報酬同意の対象となるものと考えられる。

一方、子会社が単独監査を会計監査人に依頼している場合には、親会社監査役等の報酬同意の対象外となる（子会社監査役等の同意対象となる）。

ただし、今般の会社法では、会社法施行規則第126条1項により、会計監査人設置会社においては、事業報告で会計監査人の報酬等については、以下の内容を開示することとされている。

監査役等としては、会社法施行規則第129条等により、事業報告が法令又は定款に従い当該株式会社の状況を正しく示しているかどうかについて監査しなくてはならないため、子会社が会計監査人に対して依頼している単独監査の報酬についても、監視・検証する必要がある。

#### 会社法施行規則第126条1項（抜粋）

- 二 当該事業年度に係る各会計監査人の報酬等の額
- 三 会計監査人に対して公認会計士法第2条第1項の業務以外の業務（以下この号において「非監査業務」という。）の対価を支払っているときは、その非監査業務の内容
- 八 有価証券報告書提出会社においては、次に掲げる事項
  - イ．当該株式会社の会計監査人である公認会計士又は監査法人に当該株式会社及びその子会社が支払うべき金銭その他の財産上の利益の合計額
  - ロ．当該株式会社の会計監査人以外の公認会計士又は監査法人が、当該株式会社の子会社の計算書類の監査をしているときは、その事実

（注1）適用時期については経過措置があり、施行日を含む事業年度以前の計算関係書類の監査に係る報酬等については適用されない（会社法の施行に伴う関係法律の整備等に関する法令の施行に伴う経過措置を定める政令15条）。3月決算会社の場合、平成19年4月1日以降の事業年度に係る報酬等から適用される。

（注2）金融商品取引法については、現時点で既に施行されている事項もあれば、未だ施行されていない事項もあるが、本報告書では、従来の「証券取引法」を「金融商品取引法」と表すことで統一した。

（注3）相澤哲＝葉玉匡美＝郡谷大輔編「論点解説 新会社法千問の道標」419頁

（注4）日本監査役協会会計委員会「会計監査人との連携に関する実務指針」（平成18年5月11日）で

は、会計監査人の報酬等について「会社法監査と証券取引法監査に係る報酬等を区分できないときは、その総額で同意の判断をせざるを得ない。」としている。

(注5) 日本監査役協会/日本公認会計士協会 「監査役若しくは監査役会又は監査委員会と監査人との連携に関する共同研究報告」(平成17年7月29日)2頁

### 3. 同意にあたっての基本的な考え方

(1) 実務面においては、同意する範囲の問題に加えて、同意する際に、報酬額(そのベースとなる監査活動)が合理的に設定されているかをどのように確認するかが課題となる。

具体的な監査報酬は、個別の会社ごとに会計監査人と会社執行部、監査役等が十分に議論し決定するものであるが、監査役等としては、同意に際して、会計監査人と会社担当部署が協議して積算した見積額のうち、特に監査の人員や日数面の根拠や考え方の確認に注力することにより、報酬等の額が相当であるか否かを判断することが求められる(注6)。

(2) 監査人員や日数面の根拠や考え方を確認する際のキーワードとしては、会計監査人の監査品質を担保できる「独立性」と、会計監査人の監査効率化やそれに資する会社や監査役等の取組みといった「効率性」といった観点が重要になる。

(注6) 弥永真生 「会社法下での監査役と会計監査人の連携」 月刊監査役No.519

### 4. 品質管理基準導入に伴う監査内容や監査報酬への影響

(1) 現在、会計監査人においては、国際的なコンバージェンスを背景として、監査基準の精緻化(監査手続きの詳細化、品質管理のためのサポート充実等)が進められており、また、最近の不祥事の要因として、監査時間の不足の問題や低廉監査報酬の問題があったとも言われている。

このような状況を背景に、会計監査人側では、品質管理基準やその実務指針が導入されたことを踏まえると、報酬等の積算根拠の相当性を判断する上では、「独立性(監査品質を担保できる)」といった観点から、会社に対する監査体制、すなわち監査責任者やチーム内の公認会計士もしくは会計士補の構成や各人がどのような業務に、どの程度携わるのか、また会計監査人内部における審査やレビューにどれだけの時間を費やすのかといった監査人員や監査日数に関して、十分かつ慎重な検討を行うことが求められる(注7)。なお、検討にあたっては、監査人員や監査日数は、通常、重要な監査リスク、組織の変更、情報処理システムの変更、連結対象会社の増加または減少、新会計基準の適用、監査基準等の改訂などによって変動するため、前期との比較等を通じて、これらの変動に十分留意する必要がある。

これらの検討は、結果的には、前述の相互連携に関する共同研究報告にも例示として記載されている監査計画策定時の情報・意見交換等を通じても行われることになるため、「同意」といった側面からも相互連携の重要性を認識する必要がある。

なお、会計監査人の監査時間に関しては、監査保証実務委員会研究報告第18号「監査時間の見積もりに関する研究報告（中間報告）」が、平成18年9月25日に日本公認会計士協会より公表されている。

同研究報告は、これまで、被監査会社に対して監査時間や監査内容について、会計監査人から説明し、監査の質について理解を得るといった点に関して、若干不十分であったことを踏まえて公表されたものである。

このため、監査契約の締結から、監査を実施し監査報告書を作成するまでの過程にどのようなプロセスがあり、それぞれのプロセスについてどの位の時間を要するのかといったことが試算されており、プロセスの中には監査事務所における審査に加えて、日本公認会計士協会の品質管理レビューや監査事務所内での監査調書のレビューへの対応あるいは、公認会計士・監査審査会によるレビューへの対応といった品質管理の実施状況の点検といった点についても言及されている。

公表にあたっては、日本公認会計士協会としては、特に監査役等に会計監査人の監査の内容について理解を深めてもらうことも期待しているため、ご参照願いたい(注8)。

- (2) 監査人員や監査日数に加えて、担当公認会計士の単価の設定をどのように判断するかということも、報酬額の相当性判断において考慮しなくてはならない問題である。しかしながら、当課題に関しては、各社ごとに交渉によって決定されるべきものであり、過去の経緯、会社の規模等、様々な要因が複雑に関係するものと考えられる。

このため、監査役等としては、執行部内の決定プロセスが適切に構築され、機能しているかといった内部統制面に留意する(注9)。

(注7) 前掲 「会社法下での監査役と会計監査人の連携」

(注8) 「監査時間の見積もりに関する研究報告について」 JICPAジャーナルNo. 617

(注9) 会計監査人の報酬額の水準については、「監査実施状況調査」JICPAジャーナルNo. 611参照。

## 5. 監査効率化への取組み

- (1) 前述の通り、「独立性（監査品質の確保）」の観点からみると、品質管理基準の導入による監査人員、監査日数等の増加といった監査報酬への影響については、監査役等としても十分に検討する必要がある一方で、「効率化」といった観点から、監査報酬が決定されることも必要である。

- ( 2 ) 実務的な取組みとしては、一義的には、品質管理基準に基づく品質管理体制の整備、「監査時間の見積もりに関する研究報告」の公表といった取組みは、監査品質の向上はもとより、適切な監査計画とその計画に沿った見積もりを作成し、監査計画に基づき監査を実施することによって、人的資源配分の効率化や決算報告の早期化への対応などの進捗管理に努め、会計監査人の監査の効率性の向上に努めるためのものである(注10)ことから、会計監査人に対して、継続的に、監査の品質向上と効率化に向けた取組みを要請することになる。

(注10) 「監査時間の見積もりに関する研究報告」では、監査実施の効率化として、以下の項目のような工夫を必要とするとしている。(頁6)

補助者の手待ち時間の削減

被監査会社から監査に必要な資料の提出が遅れる場合に手待ちの状況になることがあるため、複数の項目を担当することで、手待ち時間を極力減少させることが可能。

被監査会社の担当者への事前依頼の徹底

手待ち時間を少なくするために、事前に被監査会社に監査に必要な資料の準備を依頼することで、より効率的な監査を実施することが可能。

補助者に対する監査現場での適時の指導

経験の浅い補助者は、監査調書を作成するにあたり、不慣れなために予定以上に時間がかかったり、監査上重要でない複数の項目について過度に詳細な手続きを実施して必要以上に時間をかけることがあるため、より経験のあるメンバーが監査現場において適時に指導を行う必要がある。

被監査会社の帳票管理方法の改善

被監査会社の証憑書類のリファレンスが正確になされていれば、証拠書類の検索にかかる時間を節約することができるだけでなく、証拠書類の網羅性も担保できるため、被監査会社に証拠書類のファイリング方法の改善を依頼することも監査時間の効率化につながる。

- ( 3 ) また、「効率化」といった面では、考慮すべき事業上のリスクの程度が高いことによる監査時間の増加が監査報酬に反映される一方、リスクに対する内部統制の整備が、会社法に基づいて適切に実施されていれば監査手続は簡素化され、それが監査報酬に反映されるといった、各企業のリスクとその統制状況に応じた報酬体系の構築といったことも考えられることから、これらの取組みについても、監査役等は、会社と会計監査人の双方に対し要請することになる。

更に、監査役等としては、上記の取組みに合わせて、株式会社監査制度の「要」として、まずは、会社の内部統制システムの構築と機能状況、とりわけ、財務報告面について、しっかりと監査をして、会計監査人に伝えることが必要である。その際、上記注10に掲げられている会計監査人による監査実施の効率化に向けた取組みについ

て、監査役等としてこれを確認・督励するとともに、そのための環境整備に努めるなど、会計監査人の取組みに対し協力・助力することも必要である。

## 6. 同意に際しての会計監査人の情報開示

(1) 以上のように、監査役等は、執行部門と会計監査人が合意した監査報酬に対して、「独立性」と「効率性」の両面を十分に検討して、同意する必要があるが、現状は同意にあたっての判断材料が乏しい、すなわち、会計監査人の情報開示が少ないといった課題もある。

(2) このため同意権を適切に行使するために、同意にあたっての判断材料として、会計監査人に対して、監査の質的な向上とともに、何よりも必要な経費がどのようなものなのかといった点について、明確に監査の工程を示し、どのレベルの人間がどの程度必要なのか、期間はどのくらいかかるのかといった点について、開示を要請することはもとより、EU第8次会社法指令(注11)等、海外の情勢等を考慮しながら、更なる情報開示の充実に向けた取組みを、検討するよう要請することが重要である。

(注11) あくまでも参考に過ぎないが、金融庁「第8回金融審議会公認会計士制度部会」配布資料1によると、平成18年6月に施行されたEU第8次指令では、監査事務所は、次の事項の情報開示義務が定められた。

法的な構造及び所有について

監査事務所がネットワークに属している場合には当該ネットワークの概要、及び、ネットワークにおける法的・構造的な取決め

ガバナンス構造

内部品質管理システム及びその機能の有効性に関するボード等によるステートメント

直近の品質保証レビューが行われた年月日

前年度に法定監査が行われた被監査公益事業体のリスト

独立性基準を遵守しているかに関して、内部レビューが行われたかを確認する監査事務所の実務に関するステートメント

法定監査人の継続的専門研修に関する監査事務所の方針についてのステートメント

総売上高(法定監査報酬・他の保証業務からの報酬・税務助言業務等他の非監査業務からの報酬等ごとの内訳を含む)等、監査事務所の重要事項を示す財務情報

パートナーの報酬の根拠に関する情報

## 剰余金の配当等についての監査役等の適法性監査

会社法においても、分配可能額を超えて株主に対する剰余金の配当をした取締役等は、弁済責任を負うべきものとされており（法 462）、従前どおり監査役等は、適法かつ適正な配当が行われるかについて監査することが重要である。

なお、会社法では、剰余金の配当等に係る会計監査人の関与について、旧商法と次の点で異なることに留意を要する。

計算書類の「利益処分案（又は損失処理案）」が廃止され、会計監査人は、配当議案が分配可能額の範囲内かどうかを監査対象から外れ、また確かめる機会もなくなった。

分配可能額は、決算期末の剰余金だけではなく、その後の配当の効力発生日までの増減を反映することとなり、これらの増減については会計監査人の期末決算の監査対象外のため、その確認は取締役及び監査役等の責任において行うことになった。

### 1. 剰余金の配当等に関する監査役等の留意事項

剰余金の配当等について監査役等が留意すべき事項は次の3点である。

- (1) 剰余金の配当等には会社法で財源規制がかけられている
- (2) 分配可能額を超えて剰余金の配当等を行った場合には、取締役等は弁済責任を負う
- (3) 分配可能額は旧商法の配当可能額と算定手続きが大きく変わっている

### 2. 剰余金の配当等

- (1) 会社法では、株主に対する金銭等の分配、即ち旧商法の下での利益配当、中間配当、資本金・準備金の減少に伴う払い戻し、これらをまとめて「剰余金の配当」という（法 453）。旧商法では、株主への配当は「利益の配当」と称されていたが（商法 290）、配当の原資は利益に限られたものではないとして「剰余金の配当」とされた。
- (2) 上記の「剰余金の配当」に、会社が不可避的に取得するもの、会社法の規定に基づいて取得するもの以外の自己株式の有償取得を加え、「剰余金の配当等」という。

### 3. 剰余金の配当等に関する財源規制

- (1) 会社法では、株式会社の財産についての株主と債権者との間の利害調整という観点から、株主に対する利益配当等の金銭の分配と自己株式の有償取得について、これらを区分することなく統一的に財源規制をかけることとしている（法 461）。
- (2) 会社法では、配当の財源を留保利益に限定せずに、「その他利益剰余金」から配当するのか、「その他資本剰余金」から配当するかは会社の任意と解されており、特に優先順位もない。

#### 4. 剰余金の配当等に関する責任

(1) 剰余金の配当等に関する責任には、配当を行う前の事前の責任と、行った後の事業年度の末日における決算確定時の事後の責任とがある。

##### (2) 事前の責任

分配可能額を超えて株主に対する剰余金の配当をした取締役等及び分配議案を作成した取締役等は、弁済責任を負うべきものとされている。また、分配議案の株主総会への提出に同意した取締役及び取締役会の決議に賛成した取締役についても、連帯債務者とされる(法462、計規188)。

この配当等に関する責任は、旧商法では無過失責任とされていたが(委員会設置会社以外の会社において)、会社法では過失責任とされた(法462)。

旧商法では、分配可能額を超えて分配された部分については、株主全員の同意によって責任の免除が認められていたが(商266) 会社法では、株主全員の同意がある場合であっても、その責任の免除を認めないこととされている(法462)。

##### (3) 事後の責任

会社が剰余金の配当等をした場合に、当該行為をした日の属する事業年度に係る計算書類につき株主総会又は取締役会の承認を受けた時における分配可能額がマイナスとなるときは、当該行為を行った業務執行者は、会社に対し、連帯して、そのマイナスの額と配当等の会社法第465条第1項各号に定める額の合計額とのいずれか小さい額を支払う義務を負う(法465)。

この補填責任も過失責任とされている(法465)。

#### 5. 分配可能額の算定

(1) 旧商法における「配当可能利益」と会社法における「剰余金の分配可能額」については、実質的変更はないとされているが、その算定手続きは大きく変わっている。

(2) 旧商法では、純資産額から資本金や法定準備金など一定のものを控除して配当可能利益を求めた(商290)。これに対し、会社法では、「剰余金の額」に一定のものを加減して分配可能額を求める方式とされた(法461)。

(3) 会社法においては、いつでも・何回でも剰余金の配当ができることとされたので、最終事業年度の末日時点(決算日)における貸借対照表をベースに、その後に行われた剰余金の変動要素の一部を加味して計算される。

(4) 最終事業年度末日後の期間損益による剰余金の変動は、臨時計算書類を作成して株主総会の承認あるいは取締役会の承認を受けた場合にのみ、分配可能額の算定に反映される(法461 二)(注)。

(注) 取締役会設置会社は、会計監査報告が無限定適正意見であること、監査役等が会計監査人の監査の方法又は結果を相当でないと認める意見がないこと、監査報告の通知をしていること、のいずれに

も該当する場合には、株主総会の承認は不要である（計規 183）。

	旧商法の配当可能利益	会社法の分配可能額
1 算定方法	純資産からの控除方式	剰余金への加減方式
2 確定時点	決算日に確定 期末時点から変動なし	効力発生日に確定 期末後分配時までの変動を反映
3 期間損益の反映	なし	臨時計算書類の損益を反映

## 6. 配当についての監査役等のチェック事項

分配可能額を超えて配当をしてはならない（法 461 ）ので、監査役等としては、分配議案を作成した取締役に対し会社法の限度額内であることの説明を求めることはもとより、自ら分配可能額を計算してみて、その範囲内で配当議案が作成されているかをチェックする。

分配可能額は、最終事業年度の末日（期末日）における剰余金の額に必要な加減算を行って計算される。その大筋は次のとおりである（組織再編行為等は考慮していない）。

- （１）期末日の剰余金の額（＝その他資本剰余金＋その他利益剰余金）に 注 1
  - （２）自己株式の帳簿価額等を控除 注 2
  - （３）臨時計算書類を作成した場合（任意）には、その期間の損益を加減算し、その期間内に行われた自己株式の処分対価は加算する 注 3
  - （４）期末日後の剰余金の変動を加減 注 4
  - （５）のれん等調整額が資本等金額を超える額の控除 注 5
  - （６）連結配当規制適用会社を選択した場合には、連・単の剰余金差損を控除 注 6
  - （７）その他有価証券評価差額金及び土地再評価差額金のマイナス額を控除 注 7
  - （８）資本＋準備金等が 300 万円に満たない額を控除 注 8
- して計算する。

注 1： 期末日の剰余金の額（法 461 一）は、会社法 446 条 1 号及び計算規則 177 条の規定により計算されるが、結局は、{その他資本剰余金＋その他利益剰余金}に収斂される。

注 2： 自己株式については、

- 期末日に保有している自己株式の帳簿価額をマイナスする（法 461 三）
- 期末日後に取得した自己株式の帳簿価額もマイナスする（法 461 三）
- 期末日後に処分した自己株式については、その処分差額は剰余金と分配可能利益を増加させるが（法 446 二、461 一）、同時に分配可能額の計算において処分自己株式の帳簿価額及び対価額をプラス・マイナスするので（法 461 三、四）

相殺されて最終的には、分配可能額には何らの影響も及ぼさない。

期末日後に消却した自己株式については、その帳簿価額は剰余金と分配可能利益を減少させるが（法 446 五、461 一）、同時に分配可能額の計算において消却自己株式の帳簿価額がプラスされるので（法 461 三）、相殺されて最終的には、分配可能額には何らの影響も及ぼさない。

注 3： 臨時決算をして臨時計算書類を作成し、取締役会等の承認を得た場合には、臨時決算期間の当期純利益額を加算し、当期純損失額を減算する。（法 461 二イ、五、計規 184、185）

臨時計算期間内に処分した自己株式の対価額をプラスする（法 461 二ロ）

二度以上臨時決算をした場合は、前に行った臨時決算によって増減した額については、重複するのですべて控除される（計規 186 五）

なお、臨時計算書類に関する参考資料として、日本公認会計士協会・会計制度委員会研究報告第 12 号「臨時計算書類の作成基準について」（平成 18 年 11 月 10 日）

注 4： 期末日後（最終事業年度の末日の翌日から配当の効力発生日\*まで）の剰余金の変動要因としては、自己株式の処分・消去による変動もあるが、これらは注 2 で取り込んだので、ここでは

資本金・準備金を減少して剰余金とした場合には（法 446 三、四）、剰余金が増加するので、分配可能額も増加する。（法 461 一）

剰余金を減少して、資本金・準備金の額を増加させた場合、剰余金の額が減少する（計規 178 一、二）ため、分配可能額も減少する。（法 461 一）

剰余金の配当により、剰余金の額が配当財産の帳簿価額（時価相当額）分減少するので（法 446 六）、分配可能額も減少する（法 461 一）。剰余金の配当に伴い準備金の計上が義務付けられる場合には、その準備金計上額相当分について、剰余金が減少し、分配可能額も減少する（計規 178 二）

\* 配当の効力発生日は、剰余金の配当を決議するときの決議事項の 1 つであり（法 454 三）、上場企業の場合は、配当決議の日よりも数日後の配当の支払日又は支払開始日が効力発生日である。

注 5： のれん等調整額（のれんの 1 / 2 + 繰延資産の額の合計額）が資本等金額（資本金 + 準備金の合計額）を超える額は分配可能額から控除する。

（ 1 ） のれん等調整額が資本等金額以下の場合には、減額すべき額はない（計規 186 一イ）

（ 2 ） のれん等調整額が（資本等金額 + その他資本剰余金）の合計額以下の場合には、のれん等調整額から資本等金額を減じて得た額を減額する（計規 186 一ロ）

(3) のれん等調整額が(資本等金額+その他資本剰余金)の合計額を超える場合には、のれんの1/2が(資本等金額+その他資本剰余金)の合計額以下の場合、のれん等調整額から資本等金額を減じた額を減額する。のれんの1/2が(資本等金額+その他資本剰余金)の合計額を超える場合は、その他資本剰余金と繰延資産の合計額を減額する(計規186-八(1)(2))。

注6: 任意の制度であるが、連結配当規制適用会社(計規2七十二)を選択した場合には、分配可能額の計算上、連結剰余金の額\*が単体の剰余金の額\*より小さい場合には、その差額が控除される。(計規186四)

\* 株主資本の額からその他有価証券評価差額金、土地再評価差額金とのれん等調整額を控除した額(計規186四)

注7: 期末日の貸借対照表の「その他有価証券評価差額金」及び「土地再評価差額金」の項目に計上したマイナス残高のみを控除する(計規186二、三)

注8: (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300万円未満の場合は、その差額を控除する(計規186六)

これをチェック表(計算表)形式にしたものが、【添付資料2】「分配可能額の算定チェック表」である。

## 【添付資料 1】

### 「会計監査人の職務の遂行に関する事項」の通知に関する確認事項の例示

監査役等が会計監査人に対して質問・意見交換する際の確認事項を次のとおり例示する。本例示として掲げられた項目は、「監査に関する品質管理基準」(平成 17 年 10 月 28 日企業会計審議会)及びその実務指針として日本公認会計士協会が作成した「監査事務所における品質管理」(品質管理基準委員会報告書第 1 号)並びに「監査業務における品質管理」(監査基準委員会報告書第 32 号)の中から、必要と思われる事項を抽出し、表現を質問形式に改めたものである。

本例示の項目のすべてについて逐一の確認が求められるものではなく、監査役等として疑問が生じた事項のほか、特に確認しておきたい事項など、各社の判断により、会社の実状に応じて必要と思われる事項に重点を置き、確認を行うことが肝要である。監査役等には、本例示の項目を適宜取捨選択するなどしてご活用いただきたい。

注)表中太字で表記されている項目は「監査に関する品質管理基準」から抽出したものであり、それ以外の項目は日本公認会計士協会の上記二つの実務指針から抽出したものである。

### 「会計監査人の職務の遂行に関する事項」の通知に関する確認事項の例示

注)カッコ内は参照元資料。Aは「監査に関する品質管理基準」、Bは「監査事務所における品質管理」(品質管理基準委員会報告書第 1 号)、Cは「監査業務における品質管理」(監査基準委員会報告書第 32 号)を指す。

	項 目
品質管理のシステムの整備及び運用	監査事務所は、監査業務の質を合理的に確保するために、監査契約の新規の締結及び更新から、監査計画の策定、監査業務の実施及び監査報告書の発行に至る品質管理のシステムを適切に整備し、運用しているか。(A 第二 1)

	<p>監査事務所は、品質管理のシステムの整備及び運用の状況を適切に記録し、保存するための方針及び手続を定め、それらが遵守されていることを確かめているか。(A第二3)</p> <p>監査事務所は、少なくとも次の事項に関する方針及び手続からなる品質管理のシステムを設けているか。 品質管理に関する責任、職業倫理及び独立性、監査契約の新規の締結及び更新、監査実施者の採用、教育・訓練、評価及び選任、業務の実施、品質管理のシステムの監視(B 11)</p>
品質管理に関する責任	<p>監査事務所は、品質管理のシステムの整備及び運用に関する責任者を明確に定めているか。(A第四2)</p> <p>監査事務所の最高経営責任者等は、監査業務の質を重視する監査事務所の風土を醸成するため、そのための行動とメッセージを、教育・訓練、会議、公式又は非公式の意見交換、監査事務所の運営上の基本理念、ニュースレター又は連絡文書などによって伝達しているか。(B 14)</p> <p>品質管理のシステムの整備及び運用に関する責任者は、品質管理のシステムを整備し、運用するための十分かつ適切な経験等を有しているか。(B 16)</p>
職業倫理及び独立性	<p>監査事務所は、職業倫理の遵守及び独立性の保持に関する方針及び手続を定め、それらの方針及び手続が遵守されていることを確かめているか。(A第五-1)</p> <p>監査実施の責任者は、職業倫理の遵守及び独立性の保持に関する方針及び手続が補助者により遵守されていることを確かめているか。(A第五-2)</p> <p>監査事務所の社員のローテーションに関して、倫理規則等に従って事務所で方針を定め、それに従って実施されているか。(B 2.27)</p>
監査契約の新規の締結及び更新	<p>監査事務所は、監査契約の新規の締結及び更新の判断に関する方針及び手続を定め、監査事務所の規模及び組織、当該監査業務に適した能力及び経験を有する監査実施者の確保の状況、並びに、監査契約の新規の締結及び更新の判断に重要な影響を及ぼす事項等を勘案し、適切な監査業務を実施することができるかを判断しているか。(A第六1)</p>

	<p>監査実施の責任者は、監査契約の新規の締結及び更新が、監査事務所の定める方針及び手続に従って適切に行われていることを確かめ、当該契約の新規の締結及び更新の適切性に重要な疑義をもたらす情報を入手した場合には、監査事務所に、適宜、伝えているか。(A第六2)</p>
	<p>監査実施者は、会社の監査業務に適した能力及び経験を有する者が確保されているか。(A第六1)</p>
	<p>監査契約の新規の締結及び更新の判断に重要な影響を及ぼす事項は存在したか。(A第六2)</p>
	<p>監査事務所は、監査契約を新規に締結することにより利益相反関係を生じさせるか、又はその可能性があるかどうかについて検討しているか。(B 33)</p>
	<p>監査契約を更新するか否かを決定する際には、監査事務所及び監査実施者は、当年度又は過年度における監査業務の実施中に生じた重要な事項と、それらが監査契約の更新の判断に与える影響を考慮しているか。(B 34)</p>
監査実施者の採用、教育・訓練、評価及び選任	<p>監査事務所は、監査実施者の採用、教育・訓練、評価及び選任等の人事に関する方針及び手続を定め、監査業務を実施するために必要な能力、経験及び求められる職業倫理を備えた監査実施者を確保しているか。(A第七1)</p>
	<p>(監査実施者の採用)監査事務所は、監査業務を遂行するのに必要な能力と適正を高める資質を備えた誠実な人材を選考するための方針及び手続を定めているか。(B 1.39)</p>
	<p>(監査実施者の能力及び適性)監査事務所は、監査実施者に要求される能力及び適性を維持し更新するとともに、これを高めるために必要となる教育・訓練制度を構築しているか。監査事務所内において適切な専門的教育・訓練を実施できない場合、監査事務所外の適切な公認会計士又は専門家等を利用しているか。(B 2.41)</p>
	<p>(監査実施者の評価、報酬及び昇進)監査事務所は、監査実施者の評価、報酬及び昇進に関する方針及び手続を、監査実施者が能力を高め維持すること及び職業倫理(独立性を含む。)を遵守することを正当に評価し、十分にこれに報いるように定めているか(なお、小規模な監査事務所は、監査実施者の評価についてより簡便的な方法を採用することができる。)(B 3.42、43)</p>
	<p>(監査実施者の選任)監査事務所は、監査実施者の選任に関する方針及び手続を定め、それぞれの監査業務の監査責任者及び補助者を選任しているか。(B 4.44)</p>

業務の実施 (1)監査業務の実施	監査事務所は、監査業務の実施に関する品質管理の方針及び手続を定め、監査に必要な情報及び技法を蓄積し、監査実施者に適時かつ的確に情報を伝達するとともに、適切な指示及び指導を行う体制を整備し、監査業務の品質が合理的に確保されるようにしているか。(A第八一1)
	監査事務所は、監査業務の実施に関する品質管理の方針及び手続に、監査手続の遂行、監督及び査閲の方法、監査調書として記録及び保存の方法等に関する適切な規程を含めているか。(A第八一2)
	監査事務所は、監査業務の質を合理的に確保できるように、監査に必要な技法及び情報として、監査マニュアル、ソフトウェア・ツール又はその他の標準化された定型文書、及び関与先の事業や監査業務に特有の事項に関する資料等を利用し、蓄積しているか。(B 1.49)
	監査責任者は、職業的専門家としての基準及び法令等を遵守して監査業務を実施すること、並びに適切な監査報告書を発行することに対する責任を負うため、監査業務の実施に関する方針及び手続を遵守し、補助者に対し適切な指示及び監督を行い、査閲により監査調書が適切に作成されていることを確かめているか。(C 21)
(2)専門的な見解の 問合せ	監査事務所は、監査事務所内外の適切な者から専門的な見解を得るための方針及び手続を定め、監査実施の責任者がそれらを遵守していることを確かめているか。(なお、監査事務所内に適切な人材を有さない監査事務所は、他の監査事務所等に専門的な見解の問合せを行うことができる。))(A第八二1、B 2、C 1)
	監査実施の責任者は、監査事務所の定める方針及び手続に従い、監査事務所内外の適切な者から見解を得た場合には、その内容を適切に記録し、得られた見解が監査業務の実施及び監査意見の形成において十分に検討されているかを確かめているか。(A第八二2)
(3)監査上の判断の 相違	監査事務所は、監査実施者間又は監査実施の責任者と監査業務に係る審査の担当者等との間の判断の相違を解決するために必要な方針及び手続を定め、それらの方針及び手続に従って監査実施の責任者が判断の相違を適切に解決していることを確かめているか。(A第八三1)
	監査実施の責任者は、監査事務所の定める方針及び手続に従って、監査実施者間又は監査実施の責任者と監査業務に係る審査の担当者等との間の判断の相違を解決しているか。(A第八三2)
(4)監査業務に係る	監査事務所は、監査業務の審査に係る方針及び手続を定め、企業の状況等に応じて審査の範囲、担当者、時期

審査	<p>等を考慮し、監査手続、監査上の判断及び監査意見の形成について、適切な審査が行われていることを確かめているか。(なお、個人事務所において監査業務に係る審査を実施するために委託審査制度を利用する場合、「監査意見表明のための委託審査要領」(日本公認会計士協会)の規定に従っているか。)(A第八四1、B 4.76、C 39)</p>
	<p>監査事務所は、監査業務の審査に係る担当者として、十分な知識、経験、能力及び当該監査業務に対する客観性を有する者を選任しているか。(A第八四2)</p>
	<p>監査事務所及び審査の担当者は、監査事務所の定める方針及び手続に従って、監査業務に係る審査の内容及び結論を、監査調書として記録及び保存しているか。(A第八四3)</p>
	<p>(監査業務に係る審査の内容、実施時期及び範囲)監査業務に係る審査は、監査責任者等との討議及び財務諸表とその監査報告書の検討(特に監査意見についての十分な検討)により行われているか。また、監査業務に係る審査には、監査実施者が行った重要な判断や監査意見を裏付けるものとして必要と認めた監査調書の検討が含まれているか。さらに、監査業務に係る審査の範囲は、監査業務の複雑性及び不適切な監査報告書が発行されるリスクの程度が考慮されているか。(B 4.66)</p>
	<p>(監査業務に係る審査の担当者の適格性)監査業務に係る審査に関する方針及び手続には、監査業務の審査を行うために必要な知識、経験、能力、職位等を考慮した監査業務に係る審査の担当者の選任に関する事項が含まれているか。(B 4.71)</p>
	<p>(監査業務に係る審査の文書化)監査業務に係る審査に関する方針及び手続において、審査に係る監査調書を文書化することを義務付けているか。(B 4.77)</p>
品質管理のシステムの監視	<p>監査事務所は、品質管理のシステムの監視に関する方針及び手続を定め、それらが遵守されていることを確かめているか(当該方針及び手続には、品質管理のシステムに関する日常的監視及び監査業務の定期的な検証が含まれる。)(なお、個人事務所において品質管理のシステムの監視を実施する場合には、監査事務所外の適切な者を利用することができる。)(A第九1、B 84)</p>
	<p>監査事務所は、品質管理のシステムの日常的監視及び監査業務の定期的な検証によって発見された不備及びこ</p>

	<p>れに対して改善すべき事項が、品質管理のシステムの整備及び運用に関する責任者、監査実施の責任者等に伝えられ、必要な措置が講じられていることを確かめているか。(A第九2)</p>
	<p>監査実施の責任者は、指摘された不備が監査意見の適切な形成に影響を与えていないこと、及び必要な措置が的確に講じられたかどうかを確かめているか。(A第九3)</p>
	<p>監査事務所は、監査業務に係る監査実施者の定める品質管理のシステムへの抵触等に関して、監査事務所内外からもたらされる情報に対処するための方針及び手続を定め、それらが遵守されていることを確かめているか。(A第九4)</p>
<p>監査事務所間の引継</p>	<p>監査事務所は、後任の監査事務所への引継に関する方針及び手続を定め、それらが遵守されていることを確かめているか。(A第十1)</p>
	<p>監査事務所は、前任の監査事務所からの引継に関する方針及び手続を定め、それらが遵守されていることを確かめているか。(A第十2)</p>

以上

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) =	+	法461 一、446一、計177
2. 自己株式	期末日に保有している自己株式の帳簿価額 千円 期末日後に取得した自己株式の帳簿価額 千円 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		法461 三 法461 三 法446二、五、461 一、三、四
3. 臨時決算	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 = 臨時決算期間内に処分した自己株式の対価額 千円 =	± +	法461 二イ、五、計184、185 法461 二ロ
4. 剰余金の変動	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 剰余金を減少して資本金・準備金とした場合 千円 剰余金の配当をした場合 (配当額 千円 + 準備金計上額 千円)	+	法446三、四、法461 一 計178一、二、法461 一 法446六、445、計規46、45
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 A > B 控除額 = 0 A > (B + C) 控除額 = (A 千円 - B 千円) = A > (B + C) のれん ÷ 2 < (B + C) 控除額 = (A 千円 - B 千円) = A > (B + C) のれん ÷ 2 > (B + C) 控除額 = (C 千円 + 繰延資産 千円) =		法461 六、計186一イ 法461 六、計186一イ 法461 六、計186一イ 法461 六、計186一口 法461 六、計186一八(1) 法461 六、計186一八(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 千円 < B単体剰余金の額 千円 - C子会社から取得した自己株式 千円) の場合: B - C - A = B単体剰余金の額 = 株主資本の額 千円 - その他有価証券評価差額金(注1) 千円 - 土地再評価差額金(注1) 千円 - のれん等調整額(注2) 千円 = 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 千円 × 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 千円 - その他有価証券評価差額金(注1) 千円 - 土地再評価差額金(注1) 千円 - のれん等調整額(注3) 千円 =		計186四
7. 評価差額金	期末日の(その他有価証券差額損 千円 + 土地再評価差額損 千円) =		計186二、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186六
分配可能額			法461

(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

以上

会 計 委 員 会 名 簿

	氏 名	役 職
委 員 長	八木 良樹	(株)日立製作所 取締役会議長・監査委員長
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
委 員	大橋 博行	加チア・コパ・エンス・クラブ(株) 常勤監査役
	鳩山 勝郎	三井情報開発(株) 常勤監査役
	権田 知弘	シャープ(株) 常勤監査役
	高谷 卓	富士通(株) 常勤監査役
	麻野 浅一	協立運輸倉庫(株) 監査役
	布野 俊一	東京電力(株) 常任監査役
	蛭崎 淳文	(株)島津製作所 常勤監査役
	中津川 昌樹	トヨタ自動車(株) 常勤監査役
	伊藤 智文	(社)日本監査役協会 専務理事
事 務 局	日名子 榮	(社)日本監査役協会 事業部長
	上遠野 恭啓	(社)日本監査役協会 事業部第二課長
	佐藤 秀和	(社)日本監査役協会 事業部第二課

(順不同・敬称略)



社団法人 日本監査役協会  
Japan Corporate Auditors Association  
<http://www.kansa.or.jp>

本 部	〒100-0005 東京都千代田区丸の内 1-9-1 丸の内中央ビル 13 階 電話 03 ( 5219 ) 6100 ( 代 )
関西支部	〒530-0004 大阪市北区堂島浜 1-4-16 アクア堂島西館 15 階 電話 06 ( 6345 ) 1631 ( 代 )
中部支部	〒460-0008 名古屋市中区栄 2-1-1 日土地名古屋ビル 9 階 電話 052 ( 204 ) 2131 ( 代 )