

監査役の監査報告書と監査事務所検査結果事例

公認会計士・監査審査会会長

経営学博士・公認会計士 千代田邦夫

1 監査役の任務と監査報告書

監査役は会社法で定める会社の機関である。会社法第 381 条第 1 項は、監査役の権限を明確に定めている。

「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。」

また、会社法第 384 条は、監査役の株主総会に対する報告義務を規定している。

「監査役は、取締役が株主総会に提出しようとする議案、書類その他法務省令で定めるものを調査しなければならない。この場合において、法令若しくは定款に違反し、又は著しく不当な事項があると認めるときは、その調査の結果を株主総会に報告しなければならない。」

このように、監査役の役割は、取締役の職務の執行を監査し、取締役が株主総会に提出しようとする議案や書類等を調査して、監査報告することである。

つまり、株主から委託された会社財産の管理・運用についての責任は取締役が負うのであるが、その取締役と株式会社の関係は委任に関する規定に従うので（会 330）、監査役は、取締役が善良な管理者としての注意をもって受託責任を果たしているかを監査し、その結果を監査意見として株主総会で報告しなければならないのである。

（1）監査役の監査報告書 —— A型とB型

監査役の役割は監査報告書で完結する。そこで、監査報告書を分析することによって、その役割を明確にしよう。

株式会社の機関設計は、多くの場合、以下のA型とB型2つのタイプである。

A型：「取締役会＋監査役」で構成される会社 —— その監査役が株主総会に提出する標準型の監査報告書は、以下のA（表1）である。

B型：「取締役会＋監査役会＋会計監査人」で構成される会社 —— 会計監査人（公認会計士又は監査法人）設置会社で、多くは委員会設置会社を除く「大会社」（資本金5億円以上又は負債総額200億円以上の株式会社）である。その監査役会が株主総会に提出する標準型の監査報告書はB（表2）である。

監査役会設置会社の場合、各監査役が監査報告を作成し、それらの内容を取りまとめる形で監査役会としての監査報告が株主に提供される。各監査役の監査報告は備置き及び閲覧の対象にはなるが株主には提供されず（会 442①）、また、その内容は基本的には監査役会の監査報告と同じである。

表1【A】機関設計が「取締役会＋監査役」の会社の場合

監 査 報 告 書

私たち監査役は、平成○年○月○日から平成○年○月○日までの第○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

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、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、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。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、会計帳簿又は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）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

(1) 事業報告等の監査結果

- 一 事業報告及びその附属明細書は、法令及び定款に従い、会社の状況を正しく示しているものと認めます。
- 二 取締役の職務の執行に関する不正の行為又は法令もしくは定款に違反する重大な事実とは認められません。

(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。

平成○年○月○日

〇〇株式会社

常勤監査役 ○〇〇〇 印

監査役 ○〇〇〇 印

表 2 【B】 機関設計が「取締役会＋監査役会＋会計監査人」の会社の場合

監 査 報 告 書

当監査役会は、平成○年○月○日から平成○年○月○日までの第○期事業年度の取締役の職務の執行に関して、各監査役が作成した監査報告書に基づき、審議の上、本監査報告書を作成し、以下のとおり報告いたします。

1 監査役及び監査役会の監査の方法及びその内容

監査役会は、監査の方針、職務の分担等を定め、各監査役から監査の実施状況及び結果について報告を受けるほか、取締役等及び会計監査人からその職務の執行状況について報告を受け、必要に応じて説明を求めました。

各監査役は、監査役会が定めた監査役監査の基準に準拠し、監査の方針、職務の分担等に従い、取締役、内部監査部門その他の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、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、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。また、取締役の職務の執行が法令及び定款に適合することを確認するための体制その他株式会社の業務の適正を確保するために必要なものとして会社法施行規則第 100 条第 1 項及び第 3 項に定める体制の整備に関する取締役会決議の内容及び当該決議に基づき整備されている体制（内部統制システム）の状況を監視及び検証いたしました。なお、財務報告に係る内部統制については、取締役等及び○○監査法人から当該内部統制の評価及び監査の状況について報告を受け、必要に応じて説明を求めました。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。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、会計監査人が独立の立場を保持し、かつ、適正な監査を実施しているかを監視及び検証するとともに、会計監査人からその職務の執行状況について報告を受け、必要に応じて説明を求めました。また、会計監査人から「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」（会社計算規則第 131 条各号に掲げる事項）を「監査に関する品質管理基準」（平成 17 年 10 月 28 日企業会計審議会）等に従って整備している旨の通知を受け、必要に応じて説明を求めました。以上の方法に基づき、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）及びその附属明細書並びに連結計算書類（連結貸借対照表、連結損益計算書、連結株主資本等変動計算書及び連結注記表）について検討いたしました。

2 監査の結果

(1) 事業報告等の監査結果

- 一 事業報告及びその附属明細書は、法令及び定款に従い、会社の状況を正しく示しているものと認めます。
- 二 取締役の職務の執行に関する不正の行為又は法令もしくは定款に違反する重大な事実は認められません。
- 三 内部統制システムに関する取締役会決議の内容は相当であると認めます。また、当該内部統制システムに関する取締役の職務の執行についても、指摘すべき事項は認められません。

(2) 計算書類及びその附属明細書の監査結果

会計監査人〇〇の監査の方法及び結果は相当であると認めます。

(3) 連結計算書類の監査結果

会計監査人〇〇の監査の方法及び結果は相当であると認めます。

平成〇年〇月〇日

〇〇株式会社 監査役会

常勤監査役 〇〇〇〇 印

常勤監査役 〇〇〇〇 印

監査役 〇〇〇〇 印

監査役 〇〇〇〇 印

(2) 監査報告の内容

監査役の監査報告の内容は、法務省令で定められている。それによると、監査役は、(1) 事業報告及びその附属明細書と (2) 計算関係書類の二つについて監査し、両者について、「監査の方法及びその内容」と「監査の結果」を明示しなければならない（会社法施行規則 129,130, 会社計算規則 122,123,128）。

ここに**事業報告**とは、事業の経過や設備投資、資金調達、重要な子会社、会社役員等の状況について記載するものである。事業報告書と言わない理由は、電磁的記録での作成も認められているからである。また、**事業報告の附属明細書**とは、会社役員の他の会社の兼職状況や利益相反取引等の重要な事項について、事業報告の内容を補足するものである（会社法施行規則 128）。

計算関係書類とは、主に、**計算書類**（貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、個別注記表）と**計算書類の附属明細書**（有形固定資産、無形固定資産、引当金、販売費及び一般管理費についての明細書）、それに**連結計算書類**（連結貸借対照表、連結損益計算書、連結株主資本等変動計算書、連結注記表）のことである。

監査役！ まず、自社の株主総会に提出される事業報告とその附属明細書、それに計算関係書類をご覧下さい。

(3) 監査の方法及びその内容

監査役はどのような方法と内容で監査したのかを明示しなければならない。ところで、会社法は、以下のように定めている（会社法 381,383、会社法施行規則 105②④）。

- ① 監査役は、いつでも、取締役及び使用人等に対して事業の報告を求め又は業務及び財産の状況を調査することができる。
- ② 監査役は、取締役会に出席し、必要があると認めるときは、意見を述べなければならない。
- ③ 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なければならない。
- ④ 監査役は、その職務を行うため必要があるときは、子会社に対して事業の報告を求め、又はその子会社の業務及び財産の状況を調査することができる。また、必要に応じ、子会社の取締役や監査役等と意思疎通及び情報の交換を図るよう努めなければならない。

そして、「大会社」の監査役は、これらに加えて、以下の業務も実施しなければならない（会社法施行規則 130②二）。

- ⑤ 取締役の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制その他株式会社の業務の適正を確保するために必要なものとして会社法施行規則第 100 条第 1 項及び第 3 項に定める体制の整備に関する取締役会決議の内容及び当該決議に基づき

整備されている体制（内部統制システム）の状況を監査する。

したがって、監査役は、これらの業務を実施し監査の結果に至ったことを「監査の方法及びその内容」に記載するのである（AとBの監査報告書をご覧ください）。

ところが、計算関係書類の監査の方法と内容については、AとBは形式的には大いに異なる。

Aの会社の監査役は、「会計帳簿又は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及びその附属明細書について検討いたしました」（Aの監査報告書の「監査の方法及びその内容」より）と記載する。つまり、自ら主体的に会計監査を実施したことを示すのである。

しかし、Bの会社は会計監査人の監査を導入しているので、会計監査を公認会計士又は監査法人に委ねるのである。そして、会計監査人から彼らが独立の立場を保持し職務を執行したことの「通知」（会社計算規則 131）と監査結果の報告（監査報告書）を受理することにより、監査役会は、計算関係書類について検討した、とするのである。

ただし、それらをそのまま受理するのではなく、監査役会は、「会計監査人による監査の方法と結果が相当であるか否か」の判断をしなければならない（会社計算規則 127①二、128②二）。その判断に当たっては各監査役の監査結果に依拠することになる。したがって、Bの監査役も会計監査を実施しなければならないのである。

（４）監査の結果

監査役は、「監査の結果」として、以下の４つの意見を述べなければならない。

- ① 事業報告及びその附属明細書が法令又は定款に従い会社の状況を正しく示しているかどうかについての意見
- ② 取締役の職務の執行に関する不正の行為又は法令もしくは定款に違反する重大な事実があるかどうかについての意見
- ③ 大会社の場合には、内部統制システムに関する取締役会決議の内容が相当であるかどうか、また、それに関する取締役の職務の執行についての意見
- ④ 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かどうかについての意見

これらの４つの意見は、その性質から①②③を１つのグループに、④を別のグループに分類することができる。④の意見を表明するための監査が「会計監査」であり、前者のグループの意見を表明するための監査が「業務監査」である（業務監査という用語はかなり曖昧で、監査論では会社業務のうち会計業務以外の業務と解されている）。

監査役！ 監査報告書は、あなたの監査結果を示す手段であり、同時にあなたが自己の責任を正式に認める手段です。監査役と株式会社は委任関係にあるので（会社法 330）、**監査役は、民法第 644 条の善良な管理者の注意義務に基づく監査活動を実施した結果として監査報告を作成するのです。**

新任の監査役には、まず、監査報告書を手書きで作成して欲しいのです。その過程で、納得できること、理解が不十分なこと、全く分からないこと等が明らかになり、いかに対処すべきかが見えてきます。

ベテランの監査役には、事務局からプリントされた監査報告書にサインする前にもう一度噛み締めて読んで欲しいのです。反省すべき点があるはずです。

2 会計監査人監査の相当性判断

□『不正リスク対応基準』（平成 25 年 3 月）、『改定監査基準』（平成 25 年 3 月）

（検査結果事例集 42）

（1）監査役（会）の対処

大会社等の監査役（会）は、会計監査人による監査の方法と結果の相当性を判断しなければならない。監査役（会）は、一般には以下のように対応するであろう。

- ① 期初に、会計監査人の監査計画について、監査の方法、監査日数や公認会計士名、重点監査項目、子会社等に対する往査日程等の説明を受ける。その際、以下に留意して下さい。

会計監査人の監査計画は監査範囲や監査手続等について自社に適した監査計画になっているか。つまり、監査日程や監査従事者数、監査責任者や主査・補助者の時間配分等は適切か、当期の重点監査項目は前年度までの監査結果を考慮したものか、事業所や子会社等の往査の内容は妥当か等々。

ベテランの監査役は、「今年の監査計画で苦心されたのはどういった点ですか」とか、「今年の計画の中でわれわれ監査役によく認識しておいて欲しい点はどこですか」とか、「指定社員の先生からのご指示で計画に織り込んだのはどんな点ですか」等と質問するそうです。極めて効果的です。

- ② 監査役は、会計監査人の監査に立会い、監査講評に出席し、棚卸資産の实地棚卸の立会に同伴するなどして、会計監査人との意見交換を行う。監査講評で指摘された事項については関係部門・部署に周知徹底し、その後に改善状況をフォローする。監査講評の機会を設けていない場合にはこれを求める。

③ 監査役は、自らの監査結果と会計監査人との監査結果が大筋で一致しているか、違和感はないかを判断する。また、経理部門や関係諸部門から入手したデータと会計監査人の監査報告の整合性を確認する。

④ 公表される監査報告書とは別に、会計監査人から「監査実施状況報告書」(長文式監査報告書)等を入手すること。そして、会計監査人の検出事項等について、会計監査人と経理担当取締役、経理部長、経理スタッフ等と協議すること。会計監査人のこれまでの指摘事項、講評での指導事項、会計監査人への照会事項等をデータベース化し、これらを活用して会計監査人と協議している会社もある。また、会計監査人監査への会社側の支援体制等についても意見を聞いて下さい。

なお、公認会計士または監査法人が「長文式監査報告書」を発行していない場合は、監査役(会)はこれを要求する。

監査役！ 会計監査についても会計監査人に“丸投げ”してはいけません。

(2) 会計監査人の職務の遂行に関する事項(会社計算規則 131)

「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、当該会計監査人についての次に掲げる事項を通知しなければならない。ただし、全ての監査役(委員会設置会社にあつては、監査委員会)がすでに当該事項を知っている場合にあつては、この限りはない。

- 一 独立性に関する事項その他の監査に関する法令及び規程の遵守に関する事項
- 二 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注及び継続の方針に関する事項
- 三 会計監査人の職務の遂行が適正に行われたことを確保するための体制に関するその他の事項」

(3) 日本公認会計士協会の監査法人に対する品質レビューの結果

日本公認会計士協会は、238の監査法人に対して3年に1度、品質管理の状況をレビューする(ただし、4大監査法人については2年に1度)。

監査役(会)は、関与監査法人に係る品質管理状況の報告書を文書で入手する。

(4) 公認会計士・監査審査会の検査報告通知書(要約版)の入手

(資料「審査会における監査事務所に対する審査のイメージ」)

検査結果、検査概要、監査契約の新規の締結及び更新、監査業務の実施(会計上の見積りの監査、有価証券の評価、繰延税金資産の回収可能性、固定資産の減損、資産除去債務、関連当事者取引等)、品質管理システムの監視等。

3 監査役の責任

日本監査役協会のケース・スタディ委員会は、平成 15 年 9 月以降に発覚したあるいは判決等が出た重大な不祥事例 22 件（粉飾決算 8 件、株主偽装、リコール隠し、製品データ捏造、回転ドア死亡事故、違法食品販売、保険金不払い、鉄道死亡事故、期限切れ原料使用、番組捏造、食品偽装、違法利益供与、財テク失敗、公共工事談合、牛肉偽装工作の各 1 件）について詳細に分析しています。これら 22 件の不祥事例における監査役への責任追及又は処分の状況は、次のとおりです。

- ① 外部調査委員会が監査役は損害賠償を負うと報告（11 件）。
- ② 外部調査委員会が監査役は依拠すべき監査基準等に照らし監査機能を果たせずと報告。株主代表訴訟の提起を受ける（1 件）。
- ③ 内部調査委員会が監査役は任務懈怠と報告。損害賠償の提訴を受ける。責任を認め損害を賠償して和解（1 件）。
- ④ 監査役は取締役等の明らかな任務懈怠に対する監査を怠り、善管注意義務違反、損害賠償せよとの代表訴訟判決（最高裁）（1 件）。
- ⑤ 監査役（会）は本来果たすべき機能を発揮せずと指摘（金融庁）（1 件）
- ⑥ 監査役は賞与返上（1 件）
- ⑦ 監査役は減俸処分（1 件）
- ⑧ 管財人が選任した別の監査法人が、監査役は売上を疑問視して現地調査を実施し架空を発見したと報告（1 件）。
- ⑨ 特別調査委員会は、監査役会は種々調査し説明を求め再三問題を提起し警告したと報告（1 件）。
- ⑩ 監査役は関係部署に説明を求めて疑問点の理解に努め、担当取締役に複数回意見具申するなど、当時の事業会社の監査役として必要な水準の監視義務を果たした。監査役は辞任、退職金は受け取らず（1 件）。
- ⑪ 監査役は取締役会で名義株の違法性を指摘（1 件）
- ⑫ 社内の経営浄化委員会の調査結果では監査役の責任等は不明（1 件）

これらの 22 件はマスコミも大きく取り上げた重大な不祥事なので、監査役に対しても厳しい処分が下されています。しかし、⑧から⑪にも見られるように、監査役は問題点を調査し不正を発見し、意見具申や警告を発しています。特に⑩の下線部分がポイントです。とはいえ、どの程度の業務を実践すれば「事業会社の監査役として必要な水準の監視義務を果たした」ことになるのかについては、容易に判断できるものではありません。責任という観点からは、「平均」を意識し、他社の監査役監査の実践を学ぶことです。

【注】(1) 日本監査役協会ケース・スタディ委員会「企業不祥事の防止と監査役」、『月刊監査役』No.562、臨時増刊号、平成 21 年 10 月 2 日、7-19 頁。