

会計監査人との連携に関する実務指針

公益社団法人 日本監査役協会
会計委員会

2006年 5月 11日
改定 2009年 4月 3日
改定 2011年 8月 25日
改定 2014年 4月 10日
改定 2018年 8月 17日
改定 2021年 7月 30日
最終改定 2024年 7月 23日

「会計監査人との連携に関する実務指針」改定版の公表に当たって

公益社団法人日本監査役協会は、日本公認会計士協会とともに、2024年7月23日に「監査役等と監査人との連携に関する共同研究報告」（以下「共同研究報告」という。）を改正した。

共同研究報告の改正を受け、会計委員会では、今般、「会計監査人との連携に関する実務指針」（以下「実務指針」という。）の改定を行った。本改定においては、「監査に関する品質管理基準」の改訂、倫理規則の改正及び金融商品取引法（以下「金商法」という。）の改正に伴う四半期開示制度の見直しに関連した実務上の対応を追記する改定等を行っている。

利用に際しては、共同研究報告と実務指針を一体のものとして、両者を併せて参照していただきたい。

会計監査人との連携において、本実務指針が各位の実務の参考になれば幸いである。

2024年7月23日

はじめに

本実務指針は、共同研究報告の趣旨並びに会社法等の規定を踏まえ、監査役若しくは監査役会又は監査委員会、監査等委員会（以下「監査役等」という。）の立場から、共同研究報告を補足するとともに、会計監査人との連携の具体例を示すため作成されたものである。

本実務指針に掲げた連携の方法、時期及び内容は例示であり、連携に当たっては、会社の規模・業種など各社の実情に留意した上で、会計監査人と協議の上決めるべきものである。なお、本実務指針を御覧いただく際には次の事項に留意願いたい。

（１）本実務指針の対象

本実務指針は、会計監査人を設置する監査役・監査役会設置会社及び指名委員会等設置会社、監査等委員会設置会社を対象としている。中には監査役会を対象とした記述箇所もあるが、監査役会非設置会社においては、状況に応じて参考にしていただきたい。

（２）「会計監査人」と「監査人」

共同研究報告では、会社法における会計監査人のみを指す場合は「会計監査人」と記載し、それ以外は「監査人」と記載した上で、「会社法監査における会計監査人」又は「金商法監査における監査人」と必要に応じて読み替えるものとしている。

本実務指針においても、同様の表記とすることとした。なお、監査役等の行動基準たる「監査役監査基準」、「監査委員会監査基準」、「監査等委員会監査等基準」（2022年8月1日最終改定 日本監査役協会）では、全て「会計監査人」と記載しているため、監査役監査基準、監査委員会監査基準、監査等委員会監査等基準に基づく記載は、「会計監査人」と記載している。

（３）「内部統制」

共同研究報告では、「内部統制」という用語は、会社法第362条第4項第6号に規定する「業務の適正を確保するための体制」を指すものとして使用しており、金商法の「財務報告に係る内部統制」はこれに包括されている。

凡例

本実務指針では、数回引用する報告書や基準について、次のような略称を用いた。

有識者懇最終報告：「有識者懇談会の答申に対する最終報告」（2010年4月8日 日本監査役協会）

品質管理基準：「監査に関する品質管理基準」（2024年3月12日 企業会計審議会）

監査基準：「監査基準」（2020年11月6日 企業会計審議会）

期中レビュー基準：「期中レビュー基準」（2024年3月12日 企業会計審議会）

不正リスク対応基準：「監査における不正リスク対応基準」（2013年3月26日 企業会計審議会）

財務報告内部統制監査基準：「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」（2023年4月7日 企業会計審議会）

財務報告内部統制監査実施基準：「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」（2023年4月7日 企業会計審議会）

内部統制報告制度に関するQ&A：「内部統制報告制度に関するQ&A」（2007年10月1日（2023年8月31日改訂）金融庁）

監基報：監査基準報告書（日本公認会計士協会）

第51期 会計委員会 委員名簿（肩書は検討当時のもの）

委員長	馬場 英俊	パナソニック ホールディングス(株) 常任監査役
専門委員	弥永 真生	明治大学専門職大学院会計専門職研究科 教授
専門委員	結城 秀彦	日本公認会計士協会 常務理事
委員	丹羽 卓三	タキヒヨー(株) 取締役常勤監査等委員
委員	小口 光義	(株)マルチブック 常勤監査役
委員	丸山 誠司	(株)IHI 常勤監査役
委員	中村 匡秀	ホーチキ(株) 常勤監査役
委員	比護 隆	東京ガス(株) 取締役 常勤監査委員
委員	西山 光秋	(株)日立製作所 取締役 監査委員
委員	後藤 敏文	(公社)日本監査役協会 専務理事
事務局	佐藤 秀和	(公社)日本監査役協会 企画部 副部長
事務局	小平 高史	(公社)日本監査役協会 企画部企画課 課長代理
事務局	新井 義洋	(公社)日本監査役協会 企画部企画課 課長代理
事務局	岡田 倫太郎	(公社)日本監査役協会 企画部企画課

共同研究報告	実務指針
<p>1. はじめに</p> <p>(1) 本研究報告の目的</p> <p>(2) 今回（2024年）の改正の経緯と背景</p> <p>(3) 本研究報告の位置付け</p> <p>2. 監査役等と監査人との連携と効果</p> <p>① 監査基準等における関連規定</p> <p>② 会社法における関連規定</p> <p>③ 金商法における関連規定</p> <p>④ その他の規範における規定</p> <p>3. 監査役等と監査人との連携の方法及び連携時の留意事項</p> <p>4. 連携の時期及び情報交換・意見交換すべき基本的事項の例示</p> <p>(1) 監査契約の新規締結時</p> <p>(2) 監査契約の更新時</p> <p>(3) 監査計画の策定時</p> <p>(4) 四半期決算時</p> <p>(5) 期末監査時</p> <p>(6) 随時</p> <p>(7) 不正リスク対応基準に基づく対応</p> <p>(8) 会社法第397条第1項及び金商法第193条の3その他法令等に基づく対応</p> <p>5. （参考）本研究報告の過去の改正の経緯及び背景</p> <p>① 2009年改正</p> <p>② 2013年改正</p> <p>③ 2018年改正</p> <p>④ 2021年改正</p> <p>（別紙）日本監査役協会・日本公認会計士協会から公表されている相互のコミュニケーションに関連する指針等の一覧</p>	<p>第1 監査人との連携と効果 10 頁</p> <p>第2 監査基準等における監査人との連携 13 頁</p> <p>第3 会社法における会計監査人 16 頁</p> <p>1 根拠条文</p> <p>2 会計監査人設置会社における監査役等の会計監査</p> <p>3 会計監査人に対する監査役等の法的権限</p> <p>第4 金商法における監査人との連携 21 頁</p> <p>第5 その他の規範における監査人との連携 24 頁</p> <p>第6 監査役等と監査人との連携の方法及び連携時の留意事項 26 頁</p> <p>第7 連携の時期及び情報交換・意見交換すべき基本的事項の例示 30 頁</p> <p>(1) 監査契約の新規締結時 30 頁</p> <p>(2) 監査契約の更新時 35 頁</p> <p>(3) 監査計画の策定時 38 頁</p> <p>(4) 四半期決算時 44 頁</p> <p>(5) 期末監査時 46 頁</p> <p>(6) 随時 53 頁</p> <p>(7) 不正リスク対応基準に基づく対応 57 頁</p> <p>(8) 会社法第397条第1項及び金商法第193条の3その他法令等に基づく対応 57 頁</p>

共同研究報告	実務指針
<p>1. はじめに</p> <p>(1) 本研究報告の目的</p> <p>本研究報告は、監査役若しくは監査役会又は監査委員会、監査等委員会（以下「監査役等」という。）と監査人（注1）がそれぞれの職責を果たす上での相互連携の在り方を示すことにより、両者の連携を強化し、コーポレート・ガバナンスの一層の向上を目的として日本監査役協会と日本公認会計士協会が共同して取りまとめたものである。</p> <p>(2) 今回（2024年）の改正の経緯と背景</p> <p>本研究報告は、2005年7月に、当時の証券取引法に基づく開示制度において、有価証券報告書に「コーポレート・ガバナンスの状況」の記載の一部として監査役等と監査人との相互連携の記載が義務付けられたこと、会社法において会計監査人の報酬等の決定に当たっての監査役等への同意権の付与等による監査役等と監査人との連携強化を求められたことを背景として公表され、以降、複数回にわたって法令や基準の改正等の状況の変化を踏まえた改正を行ってきた。今回の改正の経緯（前回（2021年）改正以降の状況変化）は以下のとおりである（前回以前の改正の経緯については「5.（参考）本研究報告の過去の改正の経緯及び背景」を参照されたい。）。</p> <p>2021年11月に「監査に関する品質管理基準」（以下「品質管理基準」という。）が改訂された。改訂品質管理基準では、リスク・アプローチに基づく品質管理システムが導入されている。これを受け、日本公認会計士協会では、2022年6月に品質管理基準報告書第1号「監査事務所における品質管理」の改正、品質管理基準報告書第2号「監査業務に係る審査」の新設及び監査基準報告書220「監査業務における品質管理」の改正を公表している。また、日本監査役協会でも、「会計監査人の評価及び選定基準策定に関する監査役等の実務指針」の改定において、品質管理基準の改訂への対応を行っている。</p>	

共同研究報告	実務指針
<p>また、2022年7月には、日本公認会計士協会の倫理規則の改正において、監査人の独立性関連の規制も強化され、非保証業務の提供に関しては監査役等の「事前の了解」を得ることが求められることとなり、報酬に関し監査役等とのコミュニケーションが求められる事項が拡充されたことから、日本公認会計士協会では、倫理規則の各論点の適用上の留意点や具体的な適用の方法を実務上の参考として示すために、倫理規則実務ガイダンス第1号「倫理規則に関するQ&A（実務ガイダンス）」を公表するとともに、監査人が倫理規則に基づいて報酬関連情報の集計、算定及び開示を行う際の実務上の参考となる考え方を示すために、倫理規則研究文書第1号「倫理規則に基づく報酬関連情報の開示に関するQ&A（研究文書）」を公表した。また、これを受けて日本監査役協会において、実務の支援に向けてQ&A集等（別紙参照）が作成されている。</p> <p>2022年5月に「公認会計士法及び金融商品取引法の一部を改正する法律」が成立・公布され、上場会社等の財務書類について監査証明業務を行う監査法人等に対する登録制度が導入された。これに対応して、日本公認会計士協会では、2023年4月から上場会社等監査人登録制度を運営している。また、2023年3月には「監査法人の組織的な運営に関する原則」（以下「監査法人のガバナンス・コード」という。）の改訂が行われている。</p> <p>さらに、2023年11月に改正された金融商品取引法（以下「金商法」という。）の下では、四半期開示制度の見直しが行われた。上場企業について金商法上の四半期報告書が廃止され、第1・第3四半期における開示が取引所規則に基づく四半期決算短信に一本化される一方、第2四半期においては半期報告書の提出が求められる。また、一本化された第1・第3四半期決算短信について監査人によるレビューは原則任意とされている。</p> <p>こうした状況の変化を踏まえ、日本監査役協会と日本公認会計士協会は、このたび本研究報告の見直しを行った。</p> <p>(3) 本研究報告の位置付け 監査役等と監査人は、それぞれ監査をその職務とし、コーポレート・ガ</p>	

共同研究報告	実務指針
<p>バランスの一翼を担い、その職務を通じて企業不祥事の発生防止をはじめとした企業活動の健全化を図り、企業の持続的な成長と中長期的な企業価値の向上に貢献している。</p> <p>会社法により、監査役等は業務監査権限を有するとともに会計監査権限を有し、会計監査人の監査の方法と結果の相当性を判断する責務を負っている。会社法第397条においては、監査役等の会計監査人への報告請求権及び会計監査人の監査役等に対する報告義務が規定されている。また、金商法においても、第193条の3に基づく監査人による監査役等への通知義務が規定されている。</p> <p>本研究報告は、監査役等と監査人の相互連携の考え方についての一助となるよう、会社法及び金商法をはじめとした法令等を踏まえて監査役等と監査人がそれぞれの監査を行うに当たり、どのような相互連携が望ましいかとの観点からまとめられたものである。なお、近年では、子会社等における不祥事の多発を背景に、グループガバナンスの強化や監査の信頼性の確保など、企業集団の観点からのコーポレート・ガバナンスの体制の強化が重要となっており、監査役等と監査人の連携を考える上においても同様である。</p> <p>また、本研究報告は監査役等と監査人との連携についてまとめているが、監査全般の実効性向上に向けては、その前提として、監査役等と監査人のそれぞれにおいて経営者との間で十分なコミュニケーションが図られている必要があることに加えて、内部監査部門等監査に携わる他の関係者も含めた連携も重要である（注2）。</p> <p>以下に記載されている事項は、あくまでも実務の参考に供するための例示であり、必ずしも一律に全て行うことを求めているものではなく、実際に監査役等と監査人がどのように連携するかは、各社の業容・規模や各社を取り巻く環境に応じ各社の監査局面において両者の協議により適切な対応がなされるべきものである。また、本研究報告の記載内容は基本的な事項にとどまり、両協会から公表されている指針等の全ての事項を網羅するものでもない。なお、指針等の一覧については（別紙）を参照されたい。</p>	

共同研究報告	実務指針
<p>監査役等と監査人が連携のためのコミュニケーションを図る場合には、その前提として、監査役等、監査人それぞれに求められる指針等を相互に理解しておくことが有用である。</p> <p>(注1) 本研究報告において「監査人」との記載は、「会社法監査における会計監査人」又は「金融商品取引法監査における監査人」と、必要に応じて読み替えるものとする。なお、会社法監査における会計監査人のみを指す場合には、「会計監査人」と記載している。</p> <p>(注2) 日本監査役協会「会計不正防止における監査役等監査の提言－三様監査における連携の在り方を中心に－」では、監査役等、内部監査部門、会計監査人の三者間の連携に当たって、監査役等は三様監査を統括する意識を持って、主体的な役割を果たすべきであると記載している。</p>	

共同研究報告	実務指針
<p>2. 監査役等と監査人との連携と効果</p> <p>コーポレート・ガバナンスの充実を図るため、会社法においては監査役等の機能強化が行われてきており、他方、不正な財務報告に対する監査人の対応を強化するため監査基準が改訂されてきた。特に、経営者が関与する不正な財務報告を防止し、適切に対応するためには両者の連携が重要である。監査人が遵守すべき監査基準においても、「監査人は、監査の各段階において、監査役等と協議する等適切な連携を図らなければならない。」（監査基準第三実施基準一基本原則7）と規定され、また、日本監査役協会の監査役監査基準等においても、会計監査の適正性及び信頼性の確保のために監査役等が果たすべき職責が規定され、会計監査人との適切な連携を図るべきことが明確にされている。</p> <p>また、監査上の主要な検討事項（英語表記で「Key Audit Matters」、以下「KAM」という。）の選定に当たっては、監査人は、監査の過程で監査役等と協議した事項の中から特に注意を払った事項を決定した上で、その中からさらに職業的専門家として特に重要であると判断した事項をKAMとして決定することとされている（監査基準第四報告基準七監査上の主要な検討事項1）。</p> <p>ほかにも会社法では、監査役等には会計監査人の選解任等に関する議案内容の決定権及び監査報酬の同意権が付与されているが、この権限を適切に行行使するためにも、監査役等は監査人と十分なコミュニケーションを取ることが必要である。また、コーポレートガバナンス・コードでも、原則3-2において外部会計監査人及び上場会社は、外部会計監査人が株主・投資家に対して責務を負っていることを認識し、外部会計監査人の適正な監査の確保に向けての適切な対応を行うこと、及び原則4-4において監査役等は外部会計監査人の選解任や監査報酬に係る権限等の行使などの役割・責務を果たすに当たって、株主に対する受託者責任を踏まえ、独立した客観的な立場において適切な判断を行うことが規定されている。</p>	<p>第1 監査人との連携と効果</p> <p>(1) 監査役等は、会社法によって会計監査人に対する権限を与えられているが、会計監査人の選解任等の議案内容の決定や監査報酬等の同意をはじめとするこれらの権限を有効に行使することは、監査役等の重要な善管注意義務であるので、会計監査人と常に接触を保ち連携を深めることによって、与えられた権限を適切に行行使するための判断をしなければならない。</p> <p>(2) 監査役等と会計監査人は、同一の監査対象に対して（会社法第436条第2項第1号）、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。</p> <p>近年では、会計監査の信頼性確保が大きな課題となっており、監査役等と監査人との連携は、金商法だけでなく、コーポレートガバナンス・コードや監査法人のガバナンス・コード等でも取り上げられている。</p> <p>コーポレートガバナンス・コード原則3-2は、監査人が監査等を通じて上場会社が開示する情報の信頼性の確保を担う存在であることを示している。また、有価証券報告書における開示事項の拡充の検討がなされており、特に上場会社等の監査役等は、有価証券報告書も監査の対象となっていることを踏まえると、監査人との連携をより一層深めていく必要がある。とりわけ、金商法上の監査人の監査報告書においては、監査上の主要な検討事項（KAM）の記載が義務付けられることとなり、その選定に当たっては、監査役等と監査人の協議が前提となっていることから、両者の連携の重要性は更に高まっているといえる。</p>

共同研究報告	実務指針
<p>これらの規定は会計監査に関連した監査役等と監査人の連携を前提としている。しかしながら、監査役等と監査人の連携は会計監査が中心となるものの、監査役等が業務監査から得る情報は監査人の監査にも有用である。一方、監査人から得られる情報は監査役等にとって会計監査だけでなく業務監査にも有用である。したがって、連携の目的としては会計監査の観点にこだわることなく、監査役等と監査人それぞれが担う監査の実効性を確保し、有効性及び効率性を高めるとの観点からも、相互の連携を強化することが求められる。</p> <p>監査役等と監査人との適切な連携には相互の信頼関係を基礎としながら、相互の改善点などについて随時意見交換を行うなど、緊張感のある協力関係の下で両者の有効な双方向のコミュニケーションを図ることが不可欠である。監査役等と監査人は、監査上の必要な事項について情報提供と意見交換を行い、監査役等からは日常の業務監査等で知り得た情報を監査人に伝え、監査人からは会計監査で得た情報を監査役等に伝えることにより、それぞれの監査の有効性及び効率性を高めることができる。特に、グローバル化などにより、企業の活動が大規模かつ複雑になる傾向があるため、全ての活動を一律に監査するのではなく、リスクが存在すると思われるところを重点的に監査するリスク・アプローチの手法が取られてきており、リスクの把握が極めて重要となってきた。KAMの選定に向けた年間を通じての検討プロセスにおける議論を中心とした様々な機会を活用して、監査役等と監査人それぞれが保有する情報を共有し、意見交換をすることにより、適切なリスクの把握につなげることが期待される。</p> <p>また、両者は連携が適切に行われるよう努めるとともに、それが適時かつ十分に行われたかを評価し、仮に連携が十分ではなく、その状況が解消できない場合には双方の監査意見にも影響する可能性がある点に留意が必要である。</p> <p>連携を考える上での一つの参考として、会計監査に関連して監査</p>	<p>また、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、監査役等と会</p>

共同研究報告	実務指針
<p>基準、会社法、金商法及びその他の規範における監査役等と監査人の連携に関連する規定を以下に記載した。</p>	<p>計監査人は、相互の信頼関係を基礎としながら、緊張感のある協力関係の下で、双方向からの積極的な連携によって、監査の有効性及び効率性の向上に努めなければならない。会計監査全体の実効性の確保の観点からは、会計監査人からの情報のみならず、監査役等からの情報提供も非常に重要である。</p> <p>(3) 会社法において、監査役等は、会計監査人の各事業年度の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（以下「計算関係書類」という。）の監査の方法と結果の相当性を判断することを求められ、かつ、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についても監査報告に記載しなければならない。</p> <p>そのためには、会計監査人が職業的専門家として遵守すべき、監査基準、品質管理基準、監査実務指針、監査事務所（本実務指針においては個人事務所又は監査法人を指す。）の内規などの準拠状況や会計基準改正などに関する情報について、常日頃から質問や意見交換を通して確認することが望ましい。</p> <p>(4) 職業的専門家としての会計監査人は、会計監査の適正性・信頼性を確保するために、公正不偏の態度及び独立の立場を保持することが求められている。</p> <p>監査役等の会計監査における重要なテーマも、「監査役監査基準」及び「監査委員会監査基準」、「監査等委員会監査等基準」に規定されているように、会計監査人の独立性保持を確認することであり、そのために、監査環境の状況を監視するとともに、会計監査人に対する質問などを通してその状況の把握に努め、必要に応じて取締役又は執行役に改善を勧告しなければならない。</p> <p>(5) 会社法においては、会計監査人の任務懈怠に基づく会社に対する損害賠償責任は株主代表訴訟の対象とされており、また、監査役・監査委員・監査等委員と会計監査人とは連帯して責任を負うという法制になっている（会社法第 423 条第 1 項、第 429 条第 1 項、第 430 条）。</p> <p>したがって、監査役・監査委員・監査等委員としては、会計監査人と適切な連携を図り、会計監査人に任務懈怠が生ずることのないよう配慮する必要がある。</p>

共同研究報告	実務指針
<p>① 監査基準等における関連規定</p> <ul style="list-style-type: none"> 監査基準における規定 <p>監査基準においては、「監査人は、監査の各段階において、監査役等と協議する等適切な連携を図らなければならない。」（監査基準第三実施基準—基本原則7）と規定されている。特に、KAMの選定に当たっては、監査人は、監査の過程で監査役等と協議した事項の中から特に注意を払った事項を決定した上で、その中からさらに職業的専門家として特に重要であると判断した事項をKAMとして決定することとされている（監査基準第四報告基準七監査上の主要な検討事項1）。KAMは、導入以前と比較して監査役等と監査人との連携に本質的な変化をもたらすものではないが、制度導入の趣旨である監査の透明性の向上、監査報告書の利用者にとっての情報価値の向上等の目的に資するよう、監査の過程において、年間を通じて、より一層密接なコミュニケーションが求められることとなる。</p> <p>また、監査人は、監査人が監査した財務諸表を含む開示書類のうち当該財務諸表と監査報告書とを除いた部分の記載内容（以下「その他の記載内容」（注3）という。）を通読し、当該その他の記載内容と財務諸表又は監査人が監査の過程で得た知識との間に重要な相違があるかどうかについて検討するとともに、通読及び検討に当たって、財務諸表や監査の過程で得た知識に関連しないその他の記載内容についても、重要な誤りの兆候に注意を払うこととされている（監査基準第四報告基準八その他の記載内容1）。一方、監査役等はその他の記載内容の報告プロセスの整備及び運用における取締役の職務の執行に対する監視責任を有している。企業情報の開示拡充の流れにあつて、その他の記載内容に関する監査人と監査役等のコミュニケーションは、なお一層重要性を増している。</p>	<p>第2 監査基準等における監査人との連携</p> <p>(1) 監査基準と監査役等</p> <p>監査人による財務諸表の監査は、「一般に公正妥当と認められる監査の基準」に基づいて実施される。監査基準は、その中核として、財務諸表監査を行う際に、監査人が遵守することを求められている基準であり、金融庁企業会計審議会から公表されている。また、監査に関する品質管理基準と監査における不正リスク対応基準は、それぞれが独立した基準となっているが、監査基準の内容の一部を詳細化するとともに、監査手続を明確化し、一定の場合には監査手続を慎重に実施することを求める等により、一体として「一般に公正妥当と認められる監査の基準」を構成している。そして、これらに対応する更に詳細な実務指針として、日本公認会計士協会より監査基準報告書（以下「監基報」という。）等が公表されている。</p> <p>○監査上の主要な検討事項(KAM)</p> <p>KAMとは、「当年度の財務諸表の監査の過程で監査役等と協議した事項のうち、職業的専門家として当該監査において特に重要であると判断した事項」である。金商法に基づく有価証券報告書等提出会社（非上場企業のうち資本金5億円未満又は売上高10億円未満、かつ負債総額200億円未満の企業は除く）に対し記載が義務付けられる一方、会社法上の会計監査人の監査報告書への記載は任意となっている。しかし、通常の場合、会社法上の会計監査人と金商法上の監査人は同一であり、会社法上の監査と金商法上の監査は実務上一体として実施されていることから、記載が義務付けられる会社においては、会計監査人との連携の中でも十分に留意する必要がある。</p> <p>また、企業会計基準第31号「会計上の見積りの開示に関する会計基準」に関連し、会計上の見積りに関連する事項がKAMとなる場合には、会社法の計算書類の会計上の見積りの注記にも関連するため、会社法の監査報告書時点でも連携がより一層重要となる。</p> <p>○その他の記載内容</p> <p>「その他の記載内容」とは、「監査した財務諸表を含む開示書類のうち当該財務諸表と監査報告書とを除いた部分の記載内容」であり、監査人の対応として、通読と財務諸表との重要な相違の識別に加えて、監査の過程で得た知識との比較、その他の記載内容における重要な誤りの兆候に注意を払うこと、監査報告書において見出しを付した独立した区分でのその他の記載内容に関する報告を常に行うことが求められる。その他の記</p>

共同研究報告	実務指針
<p>(注3) その他の記載内容には、会社法上の事業報告及びその附属明細書（会社計算規則第126条第1項第5号）、金商法上の有価証券報告書の「第一部 企業情報」及び「第二部 提出会社の保証会社等の情報」のうち、財務諸表及び監査報告書を除いたものが含まれる。監査人の通読及び検討の結果、その他の記載内容に重要な誤りがある場合には、当該事項が監査役等に報告される。</p> <p>・ 不正リスク対応基準における規定 監査における不正リスク対応基準（以下「不正リスク対応基準」という。）では、監査人は、監査役等に不正リスクに関連して把握している事実を質問しなければならない（不正リスク対応基準第二2）とされている。また「監査人は、監査の各段階において、不正リスクの内容や程度に応じ、適切に監査役等と協議する等、監査役等との連携を図らなければならない。」とされているほか、「不正による重要な虚偽の表示の疑義があると判断した場合には、速やかに監査役等に報告するとともに、監査を完了するために必要となる監査手続の種類、時期及び範囲についても協議しなければならない。」（同17）とされている。さらに、「監査実施の過程において経営者の関与が疑われる不正を発見した場合には、監査役等に報告し、協議の上、経営者に問題点の是正等適切な措置を求めるとともに、当該不正が財務諸表に与える影響を評価しなければならない。」（同18）とされている。</p>	<p>載内容については、入手時期の調整や早期段階での草案提供による内容の確認のほか、監査役等及び会計監査人の監査報告書日を含むスケジュールの調整をはじめとする平時からのコミュニケーションがより一層重要となる（日本公認会計士協会「監基報 720 「その他の記載内容に関連する監査人の責任」の適用を踏まえた会社法監査等のスケジュールの検討について」（2021年6月22日）も参照）。</p> <p>(2) 不正リスク対応基準と監査役等 不正リスク対応基準における「協議」とは、特定の結論を出すことが求められているものではなく、意見交換という趣旨である。</p> <p>なお、金商法第193条の3で定める法令違反等事実の通知は、法令違反等事実を発見した場合の監査人の対応について定めたものであるのに対して、不正リスク対応基準第二18は不正リスクのうち、経営者の関与が疑われる不正を発見した場合の監査人の対応を定めたものであり、両方の規定に該当するケースも考えられるが、制度としてはそれぞれ独立したものであり、一方の規定に基づく措置をとったからといって、他方の規定に基づく措置を必然的にとることとはならない。通常は、不正リスク対応基準第二18に基づく措置を最初にとり、必要に応じて、金商法第193条の3に基づく措置になると</p>

共同研究報告	実務指針
<p>・ 内部統制監査の基準における規定</p> <p>財務報告に係る内部統制の監査の基準において、監査人が内部統制監査の実施において開示すべき重要な不備を発見した場合には、当該開示すべき重要な不備の内容及びその是正結果を監査役等に報告すべきことが規定されている（「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」Ⅲ 3（5））。また、監査人が内部統制監査の実施において不正又は法令に違反する重大な事実を発見した場合には、監査役等へ報告して適切な対応を求めることとされている（同Ⅲ 3（6））。</p> <p>さらに、同基準では、監査人は、効果的かつ効率的な監査を実施するために、監査役等との連携の範囲及び程度を決定しなければならないとされている（同Ⅲ 3（7））。</p>	<p>考えられる。</p> <p>(3) 内部統制報告制度と監査役等（金商法第 24 条の 4 の 4）</p> <p>金商法の規定に基づく内部統制報告書の作成は、取締役又は執行役の重要な職務執行の一つであることから、監査役等は、内部統制報告書が、財務報告に係る内部統制の評価について、全ての重要な点において適正に表示しているか否かを、監査人による監査結果などを踏まえて判断する必要がある。</p> <p>また、会社の財務報告が法令等に従って適正に行われることは、会社法に定める「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」（会社法第 362 条第 4 項第 6 号）に含まれると考えられる。</p> <p>したがって、監査役等は、業務監査の一環として、財務報告に係る内部統制の整備等に関する取締役又は執行役の職務執行に、善管注意義務に違反する重大な事実がないかどうかを監査することが必要となる。</p> <p>また、財務報告に係る内部統制における会社の統制環境には、取締役及び執行役の職務執行を監査する立場にある監査役等の果たす機能も含まれる。このため、監査人は、内部統制監査を行うために必要な範囲内で、取締役又は執行役の職務執行の状況に対する監査役等の監視機能の状況についても確認することとなる。監査人は、監査役等の監視機能について、①監査役等の責任が記載された規定が存在しているか、②監査役会の開催実績の記録や議事録が存在しているか、③監査役等が経営者を適切に監督・監視する責任を理解し実行しているか、④監査役等が内部監査人及び監査人と適切な連携を図っているかなどの点についても留意した上で確認することが重要であるとされており（「内部統制報告制度に関する Q & A」問 53）、監査役等と監査人との連携は、財務報告に係る内部統制の構成要素としても重要である。</p> <p>さらに、財務報告に係る内部統制の評価結果及び監査結果は、会社法に基づく計算関係書類が適切かどうかとも関連しているため、監査役等が会社法の規定に従い会計監査人の監査の方法と結果の相当性等を判断するに当たって、内部統制監査報告書の内容も重要となる。監査役等は、監査人が内部統制監査の過程で発見した「開示すべき重要な不備」についての報告を受けるなど、監査人と適時に連携して、会計監査に係る監査意見を形成する必要がある。</p>

共同研究報告	実務指針
<p>・ 倫理規則における規定</p> <p>倫理規則は、公認会計士の職業倫理に関する規範であり、監査人の独立性の保持において重要な役割を担っている。監査役等にとっても、監査の方法及び結果の相当性の判断に当たって、監査人が倫理規則を遵守していることを確認することは重要である。</p> <p>倫理規則においては、監査業務の依頼人である会社が社会的影響度の高い事業体（PIE）である場合、報酬に関し、監査人から監査役等に対して提供される情報の範囲が定められている（倫理規則第410.22A1項～R410.28項）。また、監査人は、当該会社、その子会社又は親会社等に非保証業務を提供する場合に、監査役等に対して情報提供を行った上で事前に了解を得なければならないこととされている（同 R600.21項～R600.22項）。</p> <p>② 会社法における関連規定</p>	<p>加えて、「財務報告内部統制監査基準」では、監査人は、内部統制監査の過程で発見された内部統制の開示すべき重要な不備については、会社法監査の終了日まで、経営者、取締役会及び監査役等に報告することが必要になると考えられている（Ⅲ 3（5）（注））。</p> <p>(4) 倫理規則と監査役等</p> <p>倫理規則は、公認会計士が職責を果たす上で遵守することが求められる職業倫理に関する自主規制規範であり、直接規律を受けるのは公認会計士側であるが、監査人の独立性の評価について、監査人自身の判断のみで行うのではなく、監査役等とのコミュニケーションを要請しており、監査人への要求事項についても、監査役等の監督機能も踏まえたものが含まれている。その意味で、会社法、金商法などの開示・監査制度と密接に関連するものであることに留意すべきであり、監査役等は、自らの職責である会計監査人の監査の方法及び結果の相当性を判断する際の考慮要素の一つである会計監査人の独立性の確保という観点から対応することが必要になる。</p> <p>倫理規則上、報酬及び非保証業務の提供に係る独立性の強化に関する規律は、主として「社会的影響度の高い事業体」（Public Interest Entity：PIE）を対象としており、PIE は、①公認会計士法上の大会社等、及び②会計事務所等が追加的に社会的影響度の高い事業体として扱うこととした事業体が該当する。</p> <p>第3 会社法における会計監査人</p> <p>1 根拠条文</p> <p>会社法は、大会社及び指名委員会等設置会社、監査等委員会設置会社に対して、計算関係書類を監査するために（会社法第436条第2項第1号、第441条第2項、第444条第4項）、職業的専門家である会計監査人（公認会計士又は監査法人）を置くことを義務付けており（会社法第328条、第327条第5項）、それ以外の株式会社も定款で定めることによって、会計監査人を置くことができると規定している（会社法第326条第2項）。</p>

共同研究報告	実務指針
<p>・ 監査役等による株主総会に提出する会計監査人の選任・解任・不再任議案の決定に関する規定</p> <p>2015年5月施行の改正会社法により、「株主総会に提出する会計監査人の選任及び解任並びに会計監査人を再任しないことに関する議案の内容は、監査役（会）が決定する。」こととなった（第344条第1項及び第3項）。指名委員会等設置会社では以前から監査委員会に会計監査人の選解任等に関する議案の内容の決定権があり（第404条第2項第2号）、また、当該会社法改正により設けられた監査等委員会設置会社の監査等委員会にも監査委員会と同様の権限が付与されており（第399条の2第3項第2号）、いずれの機関設計においても監査役等に会計監査人の選解任等の議案内容の決定権が付与されることとなった。監査役等は、会計監査人の品質管理体制の確認、監査チームとの情報・意見交換、企業集団内の他の監査人との連携状況（親会社監査人から子会社監査人に対する指示の状況を含む。）の確認などを通じて、会計監査人が監査品質を維持し適切に監査しているかを評価することが従来にも増して重要となっている。</p> <p>・ 監査役等による会計監査人の監査の方法と結果の相当性の判断に関する規定</p> <p>会計監査に関しては、監査人が会計監査人として監査役等に会計に関する監査の方法とその結果である監査意見を含む会計監査報告の内容を通知し、これを受けて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し、相当でないとき認めるときは、取</p>	<p>会計監査人は、計算関係書類が会社の財産及び損益の状況を適正に表示しているかどうかについて監査し会計監査報告を作成する（会社法第396条第1項、会社計算規則第126条）とともに、その会計監査報告の内容を特定監査役及び特定取締役へ通知しなければならない（会社計算規則第130条）。</p> <p>※会計監査人の選解任等も含めた監査役等の法的権限については、下記「3（1）」参照</p> <p>2 会計監査人設置会社における監査役等の会計監査</p> <p>会計監査人設置会社にあつては、会計監査人が第一次的に会計監査を行い、計算関係書類の適正性について監査意見を表明するが、監査役等の会計監査は、自らの監査結果に基づいて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である（会社計算規則第127条第2号）。</p> <p>会計監査人が会社外部の職業的専門家の立場で監査することに対して、監査役等は会</p>

締役及び会計監査人にその旨及びその理由を含む監査報告の内容を通知する関係にある（会社計算規則第 127 条第 2 号、第 128 条第 2 項第 2 号、第 132 条第 1 項）。このため、会計監査人は、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。

社内部の実態を熟知した企業人の視点から、会計監査人の監査の相当性を判断するとともに、会計監査人の独立性をはじめとする監査環境に留意することを通して会計監査の適正性及び信頼性の確保に努めなければならない。そのことによって、計算関係書類の適正な開示に寄与することが監査役等の会計監査の責務である。

3 会計監査人に対する監査役等の法的権限

会社法は、監査役等が上記の職務を遂行するために、次に掲げる権限を監査役等に与えている。これらの権限を必要に応じて行使することは、監査役等の重要な善管注意義務でもある。

(1) 会計監査人の選任・解任・不再任に関する議案の内容の決定、及び会計監査人の解任

監査役等は、選解任等の議案の決定権限を適正に行行使するために、会計監査人の独立性や監査チーム及び監査事務所が職業的専門家として十分な監査品質を確保しているかについて常に留意しなければならない。

会社法上、会計監査人の再任は株主総会に付議する必要はないが、不再任議案提出の要否を判断することは必要であり、監査役会・監査委員会・監査等委員会で審議することとなる。なお、審議の過程を議事録等に残すことは、会計監査人の監査活動を定期的に評価する観点からも意義がある。

上記の審議の結果、不再任が適当と判断した場合は、新たな会計監査人候補者を検討することとなる。候補者の選定に当たっては、社内関係部署からの情報収集も有用である。

会計監査人の解任については、株主総会による解任のほか、会社法第 340 条第 1 項各号に定めた事由のいずれかに該当するときは、監査役・監査委員・監査等委員全員の同意により、株主総会による手続を経ずに会計監査人を解任することができる（会社法第 340 条）。

また、会計監査人の解任又は不再任に関しては、公開会社はその決定の方針が事業報告に記載されることになっており（会社法施行規則第 126 条第 4 号）、事業報告への記載は取締役（会社法第 416 条第 4 項に基づく取締役会の決議により委任された場合は執行役）の責務であるが、会計監査人の選解任等の議案内容の決定権を有する以上、監査役等として「会計監査人の解任又は不再任の決定の方針」を定める必要がある（「監査役

共同研究報告	実務指針
	<p>監査基準」第35条第1項補足)。</p> <p>監査役等は、会計監査人の選解任等に関する議案の決定に際しては、取締役、執行役あるいは経営執行部門及び会計監査人から事情を聴取して判断しなければならない(「監査役監査基準」第35条第2項、「監査委員会監査基準」第35条第2項、「監査等委員会監査等基準」第37条第2項)。</p> <p>(2) 会計監査人に対する報酬等の同意権(会社法第399条)</p> <p>取締役は、会計監査人の報酬等を定める場合には、監査役等の同意を得なければならない。</p> <p>「報酬等」とは、報酬その他の職務執行の対価として会社から受ける財産上の利益をいい(会社法第361条第1項参照)、「会計監査人の報酬等」とは、会社法が会計監査人に求めている監査、つまり計算関係書類の監査に係る報酬等をいう。</p> <p>ただし、会社法監査と金商法監査に係る報酬等を区別できないときは、その総額で同意の判断を行う。</p> <p>監査役等は、この同意権が会計監査人の独立性の担保及び監査品質の確保のために設けられた権限であることに留意して行使しなければならない。</p> <p>実務面においては、監査役等は、会社が会計監査人と監査契約を締結する場合には、取締役又は執行役、社内関係部署及び会計監査人から必要な資料を入手しかつ報告を受け、また非監査業務の委託状況及びその報酬の妥当性を確認の上、会計監査人の報酬等の額、監査担当者その他監査契約の内容が適切であるかについて、契約毎に検証する(「監査役監査基準」第36条第1項、「監査委員会監査基準」第36条第1項、「監査等委員会監査等基準」第38条第1項)。同意する報酬等の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。監査役等としては、事前の情報収集・報告聴取を早期に着手・開始し、収集した情報に基づき会計監査人の新事業年度の「監査計画」の内容についてリスク・アプローチの観点を踏まえ十分な監査品質が確保できているかを主体的に吟味・検討し、加えて「監査時間」と「報酬単価」が想定する監査品質に見合うかの精査を通じて「報酬見積り」の算出根拠・算定内容についてその適切性・妥当性を検討しなければならない(「監査役監査基準」第36条第2項、「監査委員会監査基準」第36</p>

共同研究報告	実務指針
	<p>条第2項、「監査等委員会監査等基準」第38条第2項）。また、再任の場合には、前期の監査実績の分析・評価や監査計画と実績の対比なども踏まえ、報酬見積りについて分析・検討することも必要である。会社法上、監査役等の職責である会計監査人の報酬等の同意手続が、適正かつ確実に実行されるため、当該同意のプロセスを経営執行部門との間でしっかりとルール化し、かつ、それらの手続につき記録を作成し証跡として残す実務を定着させることが重要である。</p> <p>具体的には、監査役等が経営執行部門から報酬同意の申し入れを受ける際には、必ず書面の依頼書を受領すべきであり、監査役等における報酬同意に関わる審議内容は議事録にその記録を留め、必ず書面で同意書を作成し、経営執行部門へ送付すべきである（「有識者懇最終報告」第3章（3）会計監査人の監査報酬及び選任議案の同意に関する監査役のパベストプラクティス）。公開会社においては、会計監査人の報酬等の額に同意した理由が、事業報告に記載されることになる（会社法施行規則第126条第2号）ため、事業報告に適切に記載されているかについて確認することも必要である（「監査役監査基準」第36条第3項、「監査委員会監査基準」第36条第3項、「監査等委員会監査等基準」第38条第3項）。</p> <p>(3) 会計監査人の会計監査報告の内容の通知を受ける権限（会社計算規則第130条）</p> <p>会計監査人は、会計監査報告の内容を特定監査役及び特定取締役へ通知しなければならない。</p> <p>監査役等は、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、会計監査報告の内容を十分に聴取しなければならない。</p> <p>(4) 会計監査人の職務遂行に関する事項の通知を受ける権限（会社計算規則第131条）</p> <p>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。</p> <ol style="list-style-type: none"> ① 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 ② 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 ③ 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

共同研究報告	実務指針
<p>・ 会計監査人による法令・定款違反発見時の報告義務 会社法第 397 条第 1 項では、「会計監査人は、その職務を行うに際して取締役の職務の執行に関し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があることを発見したときは、遅滞なく、これを監査役に報告しなければならない。」とされている。</p> <p>・ 監査役等の会計監査人に対する報告請求権 会社法第 397 条第 2 項では、「監査役は、その職務を行うため必要があるときは、会計監査人に対し、その監査に関する報告を求めることができる。」と規定されている（監査役会設置会社、指名委員会等設置会社及び監査等委員会設置会社における第 1 項又は第 2 項の適用については、同条第 3 項、第 4 項及び第 5 項に読替えの規定がある。）。</p> <p>③ 金商法における関連規定</p>	<p>その他の事項</p> <p>監査役等は、これらの通知事項を参考にして、会計監査人の職務遂行の体制について監査役及び監査役会又は監査委員会、監査等委員会の監査報告にその内容を記載しなければならないので（会社計算規則第 127 条第 2 号、第 128 条第 2 項第 2 号、第 129 条第 1 項第 2 号、第 128 条の 2 第 1 項第 2 号）、通知を受けたときは詳細に意見交換することが必要である。</p> <p>(5) 会計監査人から報告を受ける権限（会社法第 397 条第 1 項、第 3 項、第 4 項、第 5 項） 監査役等は、会計監査人から、取締役又は執行役の不正行為等について報告を受けることとなっており、この権限及び責任が重大であることを自覚して、報告を受けるための体制を整えておかなければならない。</p> <p>(6) 会計監査人に報告を求める権限（会社法第 397 条第 2 項、第 4 項、第 5 項） 監査役等は、取締役又は執行役の職務執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について、並びに会計監査人の監査の方法と結果の相当性判断に必要な情報について、積極的に会計監査人から報告を求めなければならない。</p> <p>第 4 金商法における監査人との連携 金商法は、監査役等の職務について直接定めてはいないが、財務報告は取締役又は執行役の重要な職務執行であるので、監査役等は、有価証券報告書等の財務報告体制が適切に構築・運用されているか、財務報告の内容に重要な誤りがないか、誤解を生じさせるものでないかについて、業務監査の視点から財務報告を監査する責務を負っている。 したがって、金商法による（連結）財務諸表等の監査においても、監査人との情報・意見交換に努めなければならない。 具体的には、次に掲げる事項が監査役等の職務と密接に関連している。そのため、金</p>

共同研究報告	実務指針
<p>・ 監査人による法令違反等事実発見時の通知義務</p>	<p>商法の適用を受ける会社の監査役等は、これらについても監査人と常に接触を保ち、適切な連携を図ることが必要である。</p> <p>(1) 有価証券報告書制度、半期報告制度と監査役等（金商法第 24 条、第 24 条の 5）</p> <p>金商法の規定に基づく有価証券報告書及び半期報告書の作成は、取締役又は執行役の重要な職務執行の一つであることから、監査役等は、（連結）財務諸表等についての監査人の意見を参考にしつつ、有価証券報告書及び半期報告書に関連して取締役又は執行役に法令違反（善管注意義務違反を含む。）がないかどうかについての判断をし、必要に応じて適切に対応しなければならない。</p> <p>すなわち、監査役等としては、監査人による監査及び期中レビューの実施状況を把握し、会計・監査上の懸案事項への対応状況及び内部統制上の問題点の改善状況を踏まえて、取締役又は執行役の職務執行を監査する必要がある。そのため、監査人の監査報告書及び半期報告書の記載内容や検討経緯について、監査人から説明を受けることなどが不可欠である。</p> <p>なお、期中レビューは、期末監査と異なり、実施される手続が限定されている。このため、監査役等と監査人との連携は、期中レビューの実効性の担保や有用性の向上のためにも重要である。</p> <p>一方、第 1・第 3 四半期における開示については、金商法の改正により、2024 年 4 月 1 日以後に開始する四半期から四半期報告書が廃止され、四半期決算短信に一本化されることとなった。第 1・第 3 四半期決算短信に添付される四半期財務諸表に対する監査人によるレビューは原則任意であり、レビューの有無によって四半期決算時における対応に差が生じることが想定されるが、いずれの場合においても監査人と適切な連携を図る必要がある（詳細については第 7 (4) 参照）。</p> <p>また、「企業内容等の開示に関する内閣府令」では、有価証券報告書の記載内容として、監査公認会計士等の選定（再任）に当たって考慮するものとしている方針を含めた理由や監査役（会）等が監査公認会計士等又は会計監査人を評価した場合の内容についての開示が求められており、財務情報等の信頼性確保の観点から、投資家目線でも監査役等と監査人との連携に対する関心が高まっているといえる。</p> <p>(2) 法令違反等事実の通知（金商法第 193 条の 3）</p>

共同研究報告	実務指針
<p>金商法第 193 条の 3 では、公認会計士又は監査法人が「特定発行者における法令に違反する事実その他の財務計算に関する書類の適正性の確保に影響を及ぼすおそれがある事実（次項第 1 号において「法令違反等事実」という。）を発見したときは、当該事実の内容及び当該事実に係る法令違反の是正その他の適切な措置をとるべき旨を、遅滞なく、内閣府令で定めるところにより、当該特定発行者に書面で通知しなければならない。」として、その通知を「監査役又は監事その他これらに準ずる者」が受けることとされている（財務諸表等の監査証明に関する内閣府令第 7 条）。これは、監査役等が、取締役の不正行為や法令・定款に違反する事実や著しく不当な事実があると認められるときは、取締役（取締役会）に報告する義務を負う立場にあることに照らし、法令違反等事実について監査役等に対する通知が確実になされる必要があると考えられたことによるものである。</p>	<p>監査人から法令違反等事実の発見に関する通知を受けた場合、監査役等は、原則として 2 週間以内に対応する必要がある（金融商品取引法施行令第 36 条）。</p> <p>(3) 金商法における監査役・監査委員・監査等委員の責任</p> <p>監査役・監査委員・監査等委員は、有価証券報告書の重要な事項に虚偽の記載がある場合、又は記載すべき重要な事項若しくは誤解を生じさせないために必要な重要な事実の記載が欠けている場合には、有価証券報告書の提出時の会社役員として、株主（当該虚偽記載等を知らないで株式を取得又は処分した者）に対して、当該虚偽記載等により生じた損害を賠償する責任を負うこととなる（金商法第 21 条第 1 項第 1 号、第 22 条、第 24 条の 4）。</p> <p>また、監査役・監査委員・監査等委員は、内部統制報告書及び半期報告書に虚偽記載等があった場合にも上記と同様の損害賠償責任を負う（金商法第 24 条の 4 の 4、第 24 条の 4 の 6）。</p> <p>有価証券報告書、内部統制報告書及び半期報告書の作成は、取締役又は執行役の重要な職務執行であり、取締役及び執行役の職務執行を監査する監査役等として、それらの書類を監査する監査人と適切な連携を図り、その作成プロセスを監査する必要がある。</p>

共同研究報告	実務指針
<p>④ その他の規範における規定</p> <ul style="list-style-type: none"> コーポレートガバナンス・コードにおける規定 <p>コーポレートガバナンス・コードは、コンプライ・オア・エクスプレインを原則とするため、必ずしも遵守することが求められているわけではないが、監査役会が対応を行うべきこととして、「外部会計監査人候補を適切に選定し外部会計監査人を適切に評価するための基準の策定」（補充原則3-2①(i)）、「外部会計監査人に求められる独立性と専門性を有しているか否かについての確認」（同3-2①(ii)）を求めている。また、取締役会及び監査役会に対し、「十分な監査時間の確保」、「経営陣幹部へのアクセス（面談等）の確保」、「監査役、内部監査部門や社外取締役との十分な連携の確保」、「不正を発見し適切な対応を求めた場合や、不備・問題点を指摘した場合の会社側の対応体制の確立」（同3-2②）など、監査人の監査環境の整備を求めている。</p> <ul style="list-style-type: none"> 監査法人のガバナンス・コードにおける規定 <p>監査法人のガバナンス・コードは、多くの構成員から成る大手監査法人を念頭としており、それ以外の監査法人において一律に</p>	<p>第5 その他の規範における監査人との連携</p> <p>(1) コーポレートガバナンス・コードと監査役等</p> <p>コーポレートガバナンス・コードは、上場会社を適用対象とするもので、実効的なコーポレート・ガバナンスを担う会社の諸機関にとっての主要な原則を取りまとめたものである。</p> <p>監査役等は監査人の選定及び評価のために監査人や執行側から情報を収集することはもちろんのこと、監査人の置かれている状況を的確に把握し、監査人に対し必要な情報を提供するとともに、監査人の活動に対する執行側の理解を促すことも重要である。</p> <p>また、補充原則3-2①(i)のとおり、会計監査全体の実効性の確保に向けて、監査役等は適切に監査人を選定し評価することが重要であり、そのための基準を策定すべきである。基準の策定に当たっては、補充原則3-2①(ii)にもあるとおり監査人の独立性や専門性等の確認が必要であり、会社の規模、業種、子会社及び海外展開の有無等、自社の置かれている環境に応じて策定する必要がある（参考として、「会計監査人の評価及び選定基準策定に関する監査役等の実務指針」（2023年12月21日改定 日本監査役協会会計委員会）参照）。</p> <p>なお、コーポレートガバナンス・コードでは、監査役等が連携を行う対象として、監査人との連携のほかにも社外取締役及び内部監査部門とも連携を確保することを求めている（補充原則3-2①、3-2②、4-13③）。これら関係者との連携は業務監査のみならず、会計監査においても有用な情報が含まれることも十分に考えられるので、意義を狭く捉えることなく、活用に努めるべきである。</p> <p>さらに、コーポレートガバナンス・コードの附属文書である「投資家と企業の対話ガイドライン」においては、監査役等が、適正な会計監査の確保に向けた実効的な対応を行うことが求められており、中でも、「監査上の主要な検討事項の検討プロセスにおける外部会計監査人との協議」が強調されている（同ガイドライン3-11）。</p> <p>(2) 監査法人のガバナンス・コード等と監査役等</p> <p>監査法人のガバナンス・コードは、大手市場企業等の監査を担う監査法人の組織的な運営に関する原則を取りまとめたものである。監査法人のガバナンス・コードでは、監</p>

共同研究報告	実務指針
<p>適用を義務付けられているものではなく、また、コーポレートガバナンス・コードと同様、コンプライ・オア・エクスプレインを原則とするため、必ずしも遵守することが求められているわけではないが、監査法人が、経営陣幹部及び監査役等との間で監査上のリスク等について率直かつ深度ある意見交換を尽くすとともに、監査の現場における被監査会社との間での十分な意見交換や議論に留意すべきことを求めている（指針4-4）。また、監査法人は、被監査会社、株主、その他の資本市場の参加者等が評価できるよう、会計監査の品質の向上に向けた取組みについて、一般に閲覧可能な文書、例えば「透明性報告書」といった形で、わかりやすく説明すること（同5-1）、及びそれらの者と積極的な意見交換に努めること（同5-4）を求めている。</p>	<p>査法人としての品質管理体制を透明性報告書等により開示することを要請しており、監査役等としては、開示された情報を参考にすることはもちろん、監査法人のガバナンス・コードが指摘している事項について適切な対応がなされているか、積極的な情報収集により確認することが重要である。</p> <p>なお、監査品質の向上に向けて、監査事務所が品質管理に対する取組状況について定性情報に加え、定量情報としての指標（Audit Quality Indicator（AQI））の導入について、日本公認会計士協会から「監査品質の指標（AQI）に関する研究報告」（2018年11月21日）が公表されている。同報告によれば、統一的な取扱いを定めるものではなく、その取扱いは各監査事務所の自主的な判断によるものとなっているが、このような情報について監査人と意見交換することも監査事務所の評価には有用である。</p>

共同研究報告	実務指針
<p>3. 監査役等と監査人との連携の方法及び連携時の留意事項</p> <p>監査役等と監査人の連携の方法には、会合、口頭又は文書による情報交換や、監査役・監査委員・監査等委員による監査人の監査現場への立会などがあるが、適宜状況に応じて適切な方法を検討することが必要である。</p> <p>監査役等と監査人は、コミュニケーションに際して当事者全員に適切に情報が伝わるよう努める。具体的には、監査役等は、監査人の業務執行責任者に情報が伝わるよう配慮し、監査人は、常勤者のみならず、必要な場合は監査役会・監査委員会・監査等委員会とコミュニケーションを行うよう配慮する。監査役・監査委員・監査等委員は、職務上知り得た情報を他の監査役・監査委員・監査等委員と共有するよう努める。</p> <p>コミュニケーションに当たって、監査役等と監査人は、以下の事項について協議を行い、両者の期待に相違が生じないようにする必要がある。</p> <p>① 監査契約の新規締結時、監査契約更新時又は業務執行社員若し</p>	<p>第6 監査役等と監査人との連携の方法及び連携時の留意事項</p> <p>監査役等は、会計監査人と定期的に会合をもち、必要に応じて監査役会・監査委員会・監査等委員会への出席を求めるほか、会計監査人から監査に関する報告を適時かつ随時に受領し、積極的に意見及び情報の交換を行うなど、会計監査人と緊密な連携を保ち実効的かつ効率的な監査を実施することができるよう、そのための体制の整備に努める（「監査役監査基準」第48条第1項、「監査委員会監査基準」第42条第1項、「監査等委員会監査等基準」第44条第1項）。監査役等と監査人との定期的な会合については、監査契約の更新時、監査計画の策定時、四半期決算時、期末監査時にそれぞれ1回ないし数回の会合をもつことが必要である。財務報告に係る内部統制に関する事項についても、期末監査時はもとより、監査計画の策定時から期中を通じて連携を図る必要がある。</p> <p>また定期的会合だけでなく、必要なときは適宜情報の交換を行い、随時の会合をもって意見交換することが望ましい。随時の会合における意見交換は、会社内部の問題だけでなく、広く国の内外で起こっている事業環境の変化等の新たなリスクや企業不祥事などについても取り上げることが考えられる。</p> <p>なお、監査人との連携の実務では、例えば、監査役会・監査委員会・監査等委員会で定めた分担に従って、会計知識を有する監査役・監査委員・監査等委員が担当してその結果を監査役会・監査委員会・監査等委員会に報告するという方法もあるが、監査人の監査計画、監査報告等の重要な事項については、監査役等全員が出席する監査役会・監査委員会・監査等委員会で報告を受けることが望ましい。</p> <p>監査役等と監査人は、以下の事項について監査の初期段階で協議を行い、両者の期待に相違が生じないようにする必要がある。</p> <p>① 監査契約の新規締結時、監査契約更新時又は業務執行社員若しくは監査役・監査委</p>

共同研究報告	実務指針
<p>くは監査役・監査委員・監査等委員の交代時における、それぞれの監査体制等に関する事項</p> <p>② 監査人から監査役等への報告事項や情報提供の範囲</p> <p>③ 監査役等から監査人への情報提供の範囲</p>	<p>員・監査等委員の交代時における、それぞれの監査体制等に関する事項</p> <p>② 監査人から監査役等への報告事項や情報提供の範囲</p> <p>(ア) 法令に基づく監査人からの報告について確認する。 会計監査人が、取締役又は執行役の職務執行及び使用人の業務に関して、不正の行為又は法令・定款に違反する重大な事実を発見したときは、会社法第 397 条第 1 項、第 3 項、第 4 項及び第 5 項の規定に従って、遅滞なく監査役等に報告することを確認する。 また、監査人が金商法第 193 条の 3 に規定する法令違反等事実を発見したときについても、遅滞なく監査役等に書面で通知することを確認する。 さらに内部統制報告制度の下では、監査人は、効果的かつ効率的な監査を実施するために、監査役等との連携の範囲及び程度を決定しなければならない（「財務報告内部統制監査実施基準」Ⅲ4(5)）とされており、この点についても確認する。</p> <p>(イ) その他、監査人から監査役等へ報告する事項、伝達方法、情報提供の範囲などを決めておく。 当該事項には、例えば、次の事項が含まれる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・重要な虚偽の表示とはならない従業員による不正（監基報 240「財務諸表監査における不正」10. 経営者及び監査役等とのコミュニケーション A59） ・不正な財務報告を示唆する経営者の行動（監基報 240「財務諸表監査における不正」10. 経営者及び監査役等とのコミュニケーション A61） ・監査人が、監査の過程で知り得た異常な取引・事象、会社財産・損益に重大な影響を及ぼすような事実 <p>なお、重大な事実については、書面にて報告を受ける。また監査業務の局面に応じた両者の対応の方法についても協議する。</p> <p>③ 監査役等から監査人への情報提供の範囲 監査役等は、業務監査の過程で知り得た情報のうち、会計監査人の監査の参考となる情報又は会計監査人の監査に影響を及ぼすと認められる事項について会計監査人に情報</p>

共同研究報告	実務指針
<p>④ コミュニケーションのための文書を第三者へ提示する必要がある場合には、その同意手続</p> <p>上記②及び③の協議・決定を行うに際しては、直近の課題のみならず、将来への影響を勘案するとともに会計上の課題やコーポレート・ガバナンス、内部統制又は業務プロセスにおける課題等（注4）も含め、幅広いコミュニケーションとなるよう検討すべきである。</p> <p>なお、内容によっては、課題の明瞭化及び識別された課題に対応するため、経営者を含めた検討も有効である。とりわけ、KAMの検討プロセスにおいては、選定事項又は記載内容について会社の情報開示等と監査人の守秘義務との関係で経営者との間に見解の相違が生じることも考えられることから、年間を通じての十分な議論が必要となる。また、事業報告や有価証券報告書等のその他の記載内容を構成する文書については、経営者、監査役等及び監査人がそれぞれの責任を適切に果たすため、経営者から監査役等及び監査人に適時に草案が提供されることが重要である。あらかじめ三者間で、その</p>	<p>を提供するなど、会計監査人との情報の共有に努める（「監査役監査基準」第48条第3項、「監査委員会監査基準」第42条第3項、「監査等委員会監査等基準」第44条第3項）こととされている。</p> <p>そのためには、監査人の要望を聞く必要もあるが、監査人に対して、どのような情報を、いつ、どのような方法（口頭若しくは文書）で提供するかは、内容の重要性等に鑑み、監査役等がその判断と責任において実施しなければならないことに留意する。</p> <p>④ コミュニケーションのための文書を第三者へ提示する必要がある場合には、その同意手続</p> <p>監査人が監査役等と行うコミュニケーションのための文書の写しを第三者に提示することが法令により要求されている場合（例えば関連する規制当局等への提出）を除き、監査人は、当該文書を第三者に提示する前に、通常、監査役等の事前の同意を得ることが想定される（監基報260「監査役等とのコミュニケーション」A44）ため、監査役等は、監査人に対して事前の同意手続が行われるよう求める。</p> <p>上記②及び③の協議・決定を行うに際しては、情報提供や意見交換の対象を当面の会計上の課題に限定することなく、中長期の課題やガバナンス全般を意識しながら行うべきである。このような幅広い分野での情報提供や意見交換が監査役等の業務監査に活用されることに加え、広い視野から見ることにより会計監査全体の品質向上にもつながる。</p> <p>また、コーポレート・ガバナンス、内部統制又は業務プロセスの課題等に関しては、実際に運用を行っている執行側からの情報収集や意見交換が実態把握のためには必要となることがあり、状況によっては経営者も含めて検討を行うことが有効であるとの趣旨である。</p> <p>ある事項をKAMとして記載するか否か、また、記載する場合の記載内容については、監査人、監査役等、経営者の各者間で見解の相違が生じることが考えられる（経営者としては、株価や事業活動に与える影響を心配し、とりわけ未公表の情報の取扱いには関心があると思われる）。期末になって初めて相違が顕在化し、対応に苦慮することのないよう、期初の監査計画策定段階から各者間での議論を前広に進めておく必要がある。</p>

共同研究報告	実務指針
<p>他の記載内容に関する文書の発行方法及び時期を協議するとともに、草案について、経営者から監査役等及び監査人への提供方法及び時期を協議しておく必要がある。</p> <p>(注4) 内部統制の課題については、日本公認会計士協会より、2018年に財務報告内部統制監査基準報告書第1号研究文書第1号「内部統制報告制度の運用の実効性の確保に係る研究文書」が公表されている。</p>	<p>監査人の監査報告書日付以後にその他の記載内容を構成する文書が入手される場合、監査人の監査報告書におけるその他の記載内容についての記載は「その他の記載内容は、この監査報告書の日付より後に当監査法人に提供されることが予定されている。」といった内容になる。とりわけ会社法においては、会計監査人の監査報告時点において事業報告の最終化が担保されていない。その意味で、その他の記載内容については、期末において十分な検討が可能となるタイミングでの文書の入手と併せて、早期に草案を入手し確認を行った上で、必要に応じて監査人から経営者に対し修正を求めていくコミュニケーションの在り方が求められるといえる。したがって、関連する文書の発行方法及び時期、草案入手時期のほか、監査役等及び会計監査人の監査報告書日を含むスケジュールの調整についての事前協議が極めて重要になる。</p>

共同研究報告	実務指針
<p>4. 連携の時期及び情報交換・意見交換すべき基本的事項の例示</p> <p>監査役等と監査人の連携の時期及び情報交換・意見交換すべき基本的事項について、以下に例示する。</p> <p>なお、監査役等と監査人は、連携の時期及び情報交換・意見交換すべき事項の決定に当たって、連携の方法も含め、会社の規模や業種その他両者の置かれている状況に応じて両者で協議を行い、連携の効果が上がるよう努める。</p> <p>(1) 監査契約の新規締結時</p> <p>① 監査人の状況及び品質管理システム（不正リスクへの対応を含む。）</p> <p>○ 監査法人（又は公認会計士）の概要</p> <p>○ 欠格事由の有無</p> <p>○ 会計監査人の職務の遂行に関する事項（会社計算規則第 131</p>	<p>第7 連携の時期及び情報交換・意見交換すべき基本的事項の例示</p> <p>(1) 監査契約の新規締結時</p> <p>① 監査人の状況及び品質管理システム（不正リスクへの対応を含む。）</p> <p>品質管理システムとは職業倫理の遵守及び独立性の保持のための方針及び手続などを行い、監査役等は、会計監査人が「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）について品質管理基準等に従って整備していることを確認しなければならない。また、監査法人のガバナンス・コードの適用状況なども参考にして、監査法人の品質管理の向上に向けた取組状況などの確認や意見交換を行うことも有効である（「会計監査人の評価及び選定基準策定に関する監査役等の実務指針」第 1 監査法人の品質管理）。</p> <p>○ 監査法人（又は公認会計士）の概要</p> <p>例えば、名称、所在地、代表者、品質管理責任者、沿革、監査契約等の実績（海外子会社等の監査を担当するネットワークファームの監査実績を含む。）など。</p> <p>○ 欠格事由の有無</p> <p>会社法第 337 条第 3 項が定める欠格事由は以下のとおり。</p> <p>一 公認会計士法の規定により、計算書類について監査をすることができない者</p> <p>二 子会社、その取締役・会計参与・監査役・執行役から公認会計士・監査法人の業務以外の業務により継続的な報酬を受けている者・その配偶者</p> <p>三 監査法人でその社員の半数以上が前号に掲げる者であるもの</p> <p>○ 会計監査人の職務の遂行に関する事項（会社計算規則第 131 条各号に掲げる事項）</p>

共同研究報告	実務指針
<p>条各号に掲げる事項)</p> <ul style="list-style-type: none"> ー 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 ー 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 ー 会計監査人の職務の遂行が適切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 	<p>監査役等は、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、次に掲げる事項について会計監査人から通知を受け、会計監査人が会計監査を適正に行うために必要な品質管理の基準を遵守しているかどうか、会計監査人に対して適宜説明を求め確認を行わなければならない（「監査役監査基準」第 32 条、「監査委員会監査基準」第 32 条、「監査等委員会監査等基準」第 34 条）。</p> <ul style="list-style-type: none"> (ア) 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 (イ) 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 (ウ) 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（例えば、監査業務の実施に関する品質管理の方針及び手続に関する事項など） <p>また監査役等は、会計監査の適正性及び信頼性を確保するため、会計監査人が公正不偏の態度及び独立の立場を保持し、職業的専門家として適切な監査を実施しているかを監視し検証しなければならない（「監査役監査基準」第 31 条第 2 項、「監査委員会監査基準」第 31 条第 2 項、「監査等委員会監査等基準」第 33 条第 2 項）。監査人は監査人の「監査基準」において、「監査を行うに当たって、常に公正不偏の態度を保持し、独立の立場を損なう利害や独立の立場に疑いを招く外観を有してはならない。」（第二 一般基準 2）とされている。独立性は、精神的独立性と外観的独立性から構成されるが、監査人の職業倫理及び独立性の確認については、例えば、次の項目について監査人より説明を受ける（「監査役監査実施要領」第 5 章第 4 項Ⅱ-1 (1) ④）。</p> <ul style="list-style-type: none"> (ア) 職業倫理及び独立性に関する方針及び手続 (イ) 独立性の違反に関する方針及び手続 (ウ) 報酬依存度に関する具体的な判断基準及びセーフガード 会社から支払われる監査報酬等が、会計事務所の重要な収入源となっていないかに留意する。 (エ) 非監査証明業務の受嘱に関する方針及び手続 会社法施行規則第 126 条第 3 号においては、会計監査人に対して非監査業務の対

共同研究報告	実務指針
<p>○ 監査人に関する重要な事項（規制当局又は日本公認会計士協会による懲戒処分等の内容、第三者によるレビュー・検査の結果等を含む。）（注5）</p> <p>（注5）公認会計士法上の大会社等の監査、会計監査人設置会社の監査並びに信用金庫、信用協同組合及び労働金庫の監査に該当する監査の場合、監査人は、監査事務所の品質管理のシステムの整備・運用状況の概要を監査役等に書面で伝達することが求められており、これには、規制当局又は日本公認会計士協会による懲戒処分等の内容、監査事務所の品質管理のシステムの外部のレビュー又は検査の結果が含まれる（監査基準報告書 260「監査役等とのコミュニケーション」第16項）。</p>	<p>価を支払っているときはその非監査業務の内容を事業報告に記載しなければならないとされているが、これは非監査業務を提供し報酬を得ることで精神的独立性が損なわれる懸念があることによる。禁止された非監査業務がある場合は会計監査人として不適格であるのはもちろんのこと、報酬等が不相当と思われるときは、それが会計監査にどのような影響を与えているか検証し、会計監査の相当性を判断することになる。</p> <p>(イ) 業務執行社員等の長期間の関与に関する方針及び手続 (ロ) インサイダー取引防止に関する方針及び手続</p> <p>○ 監査人に関する重要な事項（第三者によるレビュー・検査の結果等を含む。）</p> <p>監査役等は、第三者によるレビュー・検査には監査事務所の品質管理体制そのものに対するレビュー・検査とそれを裏付けるための個別の監査業務に対するレビュー・検査があることに留意する。日本公認会計士協会が監査事務所に対して実施する品質管理レビュー結果については、監査契約の新規締結及び更新時に、下記のレビュー報告書等の内容及び対応状況を監査役等に伝達されることが適切であるとされている。</p> <p>①規制当局又は日本公認会計士協会による懲戒処分等を受けた場合には、通知、指示又は勧告があった日並びに対象、内容及び理由（監基報 260「監査役等とのコミュニケーション」A30）</p> <p>②品質管理レビュー（改善状況の確認を除く）の実施結果及びその結果に基づく措置</p> <p>③改善状況の確認結果（改善の不十分な事項のある確認結果の場合にはその内容を含む。）及びその結果に基づく措置</p> <p>④監査事務所における品質管理に関する極めて重要な不備事項、重要な不備事項又は不備事項の有無、当該事項があった場合は、その内容の要約及び監査事務所の対応状況</p> <p>⑤品質管理レビューの対象業務として選定されたかどうかの事実</p> <p>⑥選定された場合は、当該監査業務における品質管理に関する極めて重要な不備事項、重要な不備事項又は不備事項の有無、当該事項があったときは、その内容の要約及び対応状況</p>

共同研究報告	実務指針
<p>○ 監査チーム組成に際しての考え方と当該年度の監査チーム編成（グループ監査の体制を含む。）</p> <p>○ 監査契約の内容（監査見積時間数及び報酬額を含む。）並びに非監査契約の有無及び内容</p>	<p>（監基報 260 「監査役等とのコミュニケーション」 A31）</p> <p>また、公認会計士・監査審査会が監査事務所に対して実施する検査結果について、次の項目については公認会計士は、審査会の事前承諾なしに監査役等に対する開示が可能とされている。</p> <p>①監査事務所の品質管理システムの整備・運用等に関する指摘の有無及びその概要並びに監査事務所の対応状況</p> <p>②被監査会社が検査対象となった場合の当該被監査会社に係る指摘の有無及びその内容</p> <p>なお、検査実施中は、検査受検の有無を含め原則として開示不可とされている。（公認会計士・監査審査会「監査事務所検査結果事例集」（令和5年版））</p> <p>また、公認会計士・監査審査会では、監査事務所が検査結果の内容を監査役等に書面で伝達する場合、検査結果通知書の「特に留意すべき事項」の記載内容をそのまま伝達するよう、監査事務所に要請している。「特に留意すべき事項」には、監査事務所の業務運営に関する総合評価（5段階に区分）並びに業務管理態勢、品質管理態勢及び個別監査業務における不備の概要等が記載されている。（公認会計士・監査審査会「令和5年版モニタリングレポート」）</p> <p>○ 監査チーム組成に際しての考え方と当該年度の監査チーム編成（グループ監査の体制を含む。）</p> <p>例えば、監査責任者の氏名と職責、主査・補助者の氏名等のほか、同種事業における監査実務経験、職業的専門家としての基準及び適用される法令等についての理解、会計又は監査の特定の領域に関する専門知識、ITの知識及び監査チームが利用する自動化されたツールや技法に関する専門知識、関与先の産業に関する知識、職業的専門家としての懐疑心及び判断能力、監査事務所の定める品質管理に関する方針及び手続についての理解など（監査基準報告書 220 「監査業務における品質管理」 A71）。</p>

共同研究報告	実務指針
<ul style="list-style-type: none"> ○ 会社法上の監査報告書における KAM の任意適用の有無 ○ 上記のほか、監査品質に関わる次の事項（例えば透明性報告書等に記載のある事項） <ul style="list-style-type: none"> － 会計監査の品質の持続的な向上に向けた、自ら及び法人の構成員がそれぞれの役割を主体的に果たすためのトップの姿勢 － 法人の構成員が共通に保持すべき価値観及びそれを実践するための考え方や行動の指針 － 法人の業務における非監査業務（グループ内を含む。）の位置付けについての考え方 － 経営機関の構成や役割 － 監督・評価機関の構成や役割。監督・評価機関の構成員に選任された独立性を有する第三者の選任理由、役割及び貢献 － 監督・評価機関を含め、監査法人が行った、監査品質の向上に向けた取組の実効性の評価 ○ 監査人が登録上場会社等監査人である場合には次の事項 <ul style="list-style-type: none"> － 業務の品質の管理の状況等の評価結果 － 監査人の概況及び業務の品質の管理の状況等を理解するために有用な事項（経営管理、監査証明業務における情報通信技術（IT）の活用、人材の確保の各状況、財務・国際対応等その他） － 監査法人のガバナンス・コードの適用状況 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 会社法上の監査報告書における KAM の任意適用の有無 <ul style="list-style-type: none"> 任意適用を行う場合にも、KAM を記載することについて監査契約における契約条件として明記することとされている（監基報 210「監査業務の契約条件の合意」A25）。会社法上の任意適用の有無については、会社法と金商法の二元的開示制度に起因するスケジュール上の問題や、両制度間における開示内容の違い等の解決すべき課題に留意しつつ検討する必要がある。 ○ 監査品質に関わる事項「監査法人のガバナンス・コード」指針 5－2 ○ 登録上場会社等監査人が公表する情報 <ul style="list-style-type: none"> 登録上場会社等監査人については、その他の監査人が通常備えるべき業務管理体制（公認会計士法第 34 条の 13）に加えて、登録上場会社等監査人として業務管理体制の整備が求められるとともに、当該体制の状況、評価結果及び適用状況を「公表する体制」の整備が求められる（公認会計士法第 34 条の 14、公認会計士法施行規則第 93 条、95 条及び 96 条）。

共同研究報告	実務指針
<p>② 前任監査人との引継の状況</p> <p>③ 監査役等と前任監査人との連携の状況</p> <p>(2) 監査契約の更新時</p> <p>① 監査人の再任に際しての監査役等の評価結果の概要と要望事項</p>	<p>② 前任監査人との引継の状況</p> <p>監査事務所間の引継は、監査人の交代による知識や経験の蓄積の中断を防ぐために重要な手続であり、品質管理基準では、監査事務所間の引継について品質目標を設定することが求められている（「監査に関する品質管理基準の改訂について」（2021年11月16日 企業会計審議会）二 2（10））。</p> <p>監査役等は後任監査人から引継の状況について説明を受け、必要に応じて引継が十分に行われるように適切な措置を講じることを求める。</p> <p>前任監査人が財務諸表の重要な虚偽の表示に関する情報又は状況、あるいは会社との間の重要な意見の相違等を含め、監査上の重要事項を後任監査人に伝達（「品質管理基準」第十四 1、2）していることを確認する。</p> <p>特に、解任・不再任に伴う新たな監査人の選任の場合は、引継が十分に行われるように、監査役等は、適切な措置を講じる。</p> <p>③ 後任の会計監査人との連携</p> <ul style="list-style-type: none"> ・監査役等は、前任監査人との連携状況について、後任監査人に説明する。 ・最近の監査役等監査の要点について説明する。 ・常勤監査役・監査委員・監査等委員、社外監査役・社外取締役監査委員・社外取締役監査等委員など各監査役・監査委員・監査等委員の職務分担、及び監査役会・監査委員会・監査等委員会の監査体制について説明する。 <p>監査役等は、必要に応じ、後任監査人の往査等に立ち会うなどして、監査人交代に伴う監査品質の低下を補いその維持に努める。</p> <p>特に、年度途中で監査人が交代した場合は、連携の頻度を密にすることが必要である。</p> <p>(2) 監査契約の更新時</p> <p>① 監査人の再任に際しての監査役等の評価結果の概要と要望事項</p> <p>評価結果の概要を提示し、今後の要望事項も踏まえて意見交換をすることにより、会計監査の実効性を向上させるとともに緊張感のある連携を実現できる。なお、評価に当たっては、あらかじめ会計監査人の評価基準を策定することが望ましい。</p>

共同研究報告	実務指針
<p>② 監査人の状況及び品質管理システム（上記(1)①に挙げられている事項）</p> <p>③ 監査契約更新前に監査人が経営者と協議した重要な事項</p> <p>④ 業務執行社員又は監査役・監査委員・監査等委員が交代した場合、その経緯</p>	<p>② 監査人の状況及び品質管理システム（「(1)監査契約の新規締結時 ①監査人の状況及び品質管理システム（不正リスクへの対応を含む。）」に挙げられている事項）</p> <p>監査人が問題点の指摘などにおいて経営者に気を使っていないか（例えば、継続企業の前提や後発事象の開示について明確な見解を保持しているか、収益認識、棚卸資産の評価、繰延税金資産の回収可能性、減損会計のグルーピング、貸倒引当金の計上など、見積りや判断を必要とする会計事項について経営者に追従していないかなど）、及び監査役等の指摘した事項を公正にきちんとフォローしているかといった観点からの監視・検証も望まれる。</p> <p>監査役等が、監査人の独立性違反を発見した場合、会社法、公認会計士法等の法規制違反に該当するときは監査人が法規制に従った対応を行うことを確認し、法規制違反に至らない日本公認会計士協会の自主規制（「倫理規則」（2022年7月25日））違反に該当するときは違反の重要性等について監査人と協議し、適切な対応がなされていることを確認する。</p> <p>③ 監査契約更新前に監査人が取締役又は執行役と協議した重要な事項</p> <p>監査役等は、監査契約更新前に監査人が取締役又は執行役と協議した重要な事項がある場合には、その内容の報告を受ける。担当部署からも、あらかじめヒアリングしておくことが望ましい。</p> <p>④ 業務執行社員が交代した場合、その経緯</p> <p>監査役等は、業務執行社員が交代したときの方針、選任の経緯について説明を受けるとともに、遺漏のない引継が行われていることを確認する。</p> <p>監査法人は、公認会計士法の下で、大会社等の財務書類について監査関連業務を行う場合の社員等に、いわゆるローテーション・ルールが求められている（公認会計士法第34条の11の3）。ローテーション・ルールが適用される場合は、交代の時期と次の候補者の経歴等について前広に監査事務所に情報を求めるべきである。</p> <p>⑤ 監査役・監査委員・監査等委員が交代した場合、その経緯</p>

共同研究報告	実務指針
	監査役等からは、監査役・監査委員・監査等委員が交代した場合、経緯を説明するとともに最近の監査役等監査の要点や各監査役の職務分担などの監査体制について説明する。

共同研究報告	実務指針
<p>(3) 監査計画の策定時</p> <p>① 監査人による監査計画（期中レビュー計画及び内部統制監査計画を含む。）</p> <p>○ 監査に関する監査人の責任</p> <p>○ 経営環境、事業内容や利用している情報技術（IT）等の変化が監査計画に与える影響</p> <p>○ 監査上の重要課題</p> <p>○ 特別な検討を必要とするリスク（虚偽の表示が生じる可能性と当該虚偽の表示が生じた場合の金額的及び質的影響の双方を考慮して、固有リスクが最も高い領域に存在すると評価したリスク（注6）をいう。）が識別された事項又は重要な虚偽表示のリスクが高いと評価された事項</p>	<p>(3) 監査計画の策定時</p> <p>① 監査人による監査計画（期中レビュー計画及び内部統制監査計画を含む。）</p> <p>監査役等は、会計監査人から監査計画の概要を受領し、財務報告に係る内部統制に関するリスク評価等について報告を受けるほか、監査重点項目等について説明を受け、意見交換を行う（「監査役監査基準」第48条第2項、「監査委員会監査基準」第42条第2項、「監査等委員会監査等基準」第44条第2項）。また監査人は監査を効果的かつ効率的に実施するために、監査リスクと監査上の重要性を勘案して監査計画を策定しなければならない（「監査基準」第三二1）とされている。</p> <p>また、監査人は、監査計画に関する監査役等とのコミュニケーションに当たっては、内部監査人の作業の利用をどのように計画したか、また、監査人と内部監査人が効果的かつ効率的に連携して業務を行うための方法について協議することとされている（監基報 610「内部監査人の作業の利用」第16項、監基報 260「監査役等とのコミュニケーション」A14）。</p> <p>監査役等は、会社を取り巻く環境や会社内部の状況・課題を十分に把握した上で、以下の事項について、監査人より説明を求め意見交換する。</p> <p>○ 監査に関する監査人の責任</p> <p>監査に関する監査人の責任とは、監査人は、経営者が作成する財務諸表に対して監査意見を形成し、表明する責任を有すること、及び財務諸表監査は、経営者又は監査役等の責任を代替するものではないことをいう（監基報 260「監査役等とのコミュニケーション」第12項）。</p> <p>○ 監査人は、不正による重要な虚偽表示のリスク（不正リスク）を特別な検討を必要とするリスクとして取り扱わなければならない。そして、不正リスクを識別・評価した場合、当該リスクを特別な検討を必要とするリスクとして取り扱うとともに、当該リスクに対応する内部統制・コントロール（不正の防止、発見に有効なコントロール又はリスク軽減コントロール）を識別し、デザインを評価し、業務に適用されているかどうかを判断することが求められている（監基報 240「財務諸表監査における不正」</p>

共同研究報告	実務指針
<p>(注6) このほか、監査基準報告書の要求事項にしたがって特別な検討を必要とするリスクとして取り扱うこととされた重要な虚偽表示リスク、例えば、収益認識や経営者による内部統制を無効化するリスクなどの不正による重要な虚偽表示リスクであると評価したリスク（監査基準報告書 240 第 26 項）、企業の通常の過程から外れた関連当事者との重要な取引（監査基準報告書 550 第 17 項）も、特別な検討を必要とするリスクに含まれる（監査基準報告書 315 第 11 項（10））。</p> <p>○ 上記を踏まえた KAM 候補となる事項の状況とその対応及び当該事項についての記載内容</p> <ul style="list-style-type: none"> ー 財務諸表又はその他の方法による開示状況 ー コミュニケーションの頻度、日程、方法等 	<p>第 26 項、監基報 315「重要な虚偽表示リスクの識別と評価」第 25 項（1）①）。</p> <p>事業がグローバルかつ複雑化した今日、個社の監査において網羅的な監査を行うことは現実的ではなく、リスク・アプローチによりリスクが識別される領域を中心に監査を行う場合が多い。したがって、監査計画時はもちろんのこと、その後も適宜にリスクを識別するために監査人と情報交換・意見交換を行うべきである。</p> <p>○ 監査計画策定時の重点監査項目に関する説明の際に、KAM の候補についても説明があると考えられる。ただし、期中の監査活動を通じて KAM の候補の絞り込みや入替え等が行われ、最終的には期末の監査報告書で決定されるので、監査計画の時点では、候補として適切であるかを検討するとともに、監査上の対応（監査人とのコミュニケーションの頻度、日程、方法等）も検討しておく必要がある。</p> <p>さらに、この段階でドラフト（項目に加えて、当該項目が KAM として記載された場合にどのような記載がされるかについての文章案）が示されていれば、その記載内容についても議論を開始することが可能になる。項目の選定については見解の相違がなくとも、記載内容については、とりわけ開示状況との整合性の関係で調整が必要となることは考えられる。こうした観点から、なるべく早期段階でドラフトが示されていることが望ましく、ドラフトの入手時期についても監査計画策定段階で確認すべきである。</p> <p>なお、監査役等としては、KAM 候補とすることについて監査人と意見の一致を見た事項については、監査人を後押しする立場を取ることが求められる。</p>

共同研究報告	実務指針
<ul style="list-style-type: none"> ○ 前期からの会計・監査上の検討事項及び内部統制上の重要な不備 ○ 新たな会計基準の適用についての情報 ○ 重要な会計方針（連結範囲を含む。）や会計処理に関する事項 ○ グループ監査に関する事項 <ul style="list-style-type: none"> － グループの構成単位において実施する作業 － 構成単位の監査人が実施する作業に関してグループ監査人が予定している関与の内容の概要 － グループ内の監査人間の情報共有の頻度や方法 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 重要な会計方針（連結範囲を含む。）や会計処理に関する事項 <p>監査役等は、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、会計監査人の意見を徴して検証しなければならない。また、必要があると認めるときは、取締役又は執行役に対し助言又は勧告をする（「監査役監査基準」第 33 条第 1 項、「監査委員会監査基準」第 33 条第 1 項、「監査等委員会監査等基準」第 35 条第 1 項）。</p> <p>会計上の変更（会計方針の変更、表示方法の変更、会計上の見積りの変更）が予定されている場合は、監査役等は、あらかじめ変更の内容、理由及びその影響について報告するよう財務担当取締役又は執行役等に求め、その変更の当否についての会計監査人の意見を徴し、その相当性について判断しなければならない（「監査役監査基準」第 33 条第 2 項、「監査委員会監査基準」第 33 条第 2 項、「監査等委員会監査等基準」第 35 条第 2 項）。</p> ○ グループ監査に関する事項 <p>構成単位の財務情報について実施する作業の種類については、監基報 600「グループ監査」第 25 項～第 28 項参照。</p> <p>監査役等は、親会社監査人が子会社等に対して実施する監査手続やその前提となる重要性・リスク評価について聴取する。また、親会社監査人による、子会社監査人が行うリスク評価への関与と、連結財務諸表に係る特別な検討を必要とするリスクについて子会社監査人が実施する監査手続に対する適切性評価について聴取する。</p> <p>事業のグローバル展開に対応して、親会社監査役等と親会社監査人との連携は、親会社単体の監査はもとより企業集団の監査においてはより重要であり、連結計算書類の監査の方法及び結果の相当性の判断において、親会社監査役等と親会社監査人及び子会社監査人との連携が必要不可欠である。例えば、親会社監査役の連結決算を主体</p>

共同研究報告	実務指針
<p>○ 往査先（事業所・子会社等）、往査時期及び日数、監査従事者数</p> <p>○ 内部統制（グループを含む。）の評価の方法及び実施時期</p>	<p>とした会計監査においては、子会社往査の際に子会社監査人と面談し、監査の方法及び結果の相当性についてある程度の確証を得るとともに、親会社監査人との連携状況を確認し、親会社監査人との定期的面談において子会社監査人との連携状況を確認する。また、執行側に対しては、親会社監査人のネットワークファーム以外の監査人を子会社が起用する場合には、その合理的理由を確認することも重要である（「企業集団における親会社監査役等の監査の在り方についての提言」（2013年11月7日 日本監査役協会ケース・スタディ委員会）9、10頁参照）。</p> <p>子会社がネットワークファーム以外の監査人を起用する場合は、親会社監査人に子会社監査人の監査内容の評価の報告を求めるとともに、親会社監査役等や親会社監査人が現地を訪問して面談し、子会社監査人若しくは子会社監査人候補者の評価を行うことが望ましい。また、マネジメント・レターを積極的に活用することで、課題等を共有し、リスクの把握を図ることも望ましい（「会計不正防止における監査役等監査の提言－三様監査における連携の在り方を中心に－」（2016年11月24日 日本監査役協会会計委員会）21頁参照）。</p> <p>○ 往査先（事業所・子会社等）、往査時期及び日数、監査従事者数</p> <p>監査役等は、往査の計画内容について、監査人と意見交換する。例えば、重要性やリスクの高い事業所・子会社等に重点が置かれているか、適切なローテーションで往査する計画になっているか、子会社等の監査人が異なる場合に、どのように他の監査人の監査結果を利用するか、等が考えられる。また、監査役等は、往査に限らずこれらの事業所や子会社等に関する監査品質にも留意し、監査人から、前期の計画監査時間と実績時間の差異を踏まえた当期の監査時間、監査従業者数の説明を受け、監査品質の確保に向けた監査体制が十分であるか、意見交換する。</p> <p>○ 内部統制（グループを含む。）の評価の方法及び実施時期</p> <p>監査役等は、財務担当取締役又は執行役等と監査人との間で、財務報告内部統制の評価範囲、評価方法、有効性評価等についての意見が異なった場合には、財務担当取締役又は執行役等及び監査人に対し、適時に監査役等に報告するよう要請する（「内部統制システムに係る監査の実施基準」第14条第3項第4号、「内部統制システムに係る監査委員会監査の実施基準」第18条第3項第4号、「内部統制システムに係る監査等委員会監査の実施基準」第18条第3項第4号。いずれも2021年12月16日最終改</p>

共同研究報告	実務指針
<p>○ 重要な実証手続の内容及び実施時期</p> <p>○ 監査スケジュール（特に期末監査期間）、監査時間の見積り及び監査報酬額に関する事項</p> <p>○ その他の記載内容を構成する文書並びにその発行方法及び発行時期の予定</p> <p>② 監査役等による監査方針及び監査計画</p> <p>○ 監査役等の監査体制</p> <p>○ 企業集団としての監査体制（企業集団の構成会社のリスク評価並びに内部統制の整備及び運用状況、企業集団内の情報共有などの連携体制等）</p>	<p>定）。なお、内部統制も親会社単体だけではなく企業集団として有効性を評価することが重要となっている。</p> <p>○ 重要な実証手続の内容及び実施時期 実証手続とは、監査要点の直接的な立証のために行う手続をいい、具体的には、実地棚卸の立会や証憑突合などをいう。 監査役等は、必要に応じて会計監査人の往査及び監査講評に立ち会うほか、会計監査人に対し監査の実施経過について、適宜報告を求めることができる（監査役監査基準第 48 条第 4 項、「監査委員会監査基準」第 42 条第 4 項、「監査等委員会監査等基準」第 44 条第 4 項）。</p> <p>○ 監査スケジュール（特に期末監査期間）、監査時間の見積り及び監査報酬額に関する事項 監査役等は、監査人の報酬等の相当性は、監査計画における監査時間・配員計画を考慮した上で判断する必要があること、及び非監査報酬の額によっては監査人の独立性を阻害するおそれのあることに留意して、十分な意見交換をしなければならない。なお、監査人が適切な期末監査期間を確保できるよう、四半期決算時等、期中の段階から期末監査に向けた監査テーマをピックアップして準備を進めることなども、監査の品質を確保するためには重要である。</p> <p>○ その他の記載内容を構成する文書並びにその発行方法及び発行時期の予定 「第 6」記載の考え方も参照。</p> <p>② 監査役等による監査方針及び監査計画 監査役等は、監査方針及び監査計画について説明し意見交換を行って、監査人の理解と協力を求めるとともに、必要あるときは両者の監査計画の調整を図る。</p> <p>○ 企業集団としての監査体制（企業集団の構成会社のリスク評価並びに内部統制の整備及び運用状況、企業集団内の情報共有などの連携体制等） 企業集団の監査に関しては、親会社監査役等は、企業集団において統制環境が整備されているかを常に把握し、子会社の事業内容、規模、リスク評価等に基づき有効な企業集団としての監査体制が整備されているのかを確認し、親会社及び子会社それぞれの三様監査間の連携を含めた企業集団監査の体制を構築すべきである（「会計不正防止にお</p>

共同研究報告	実務指針
<ul style="list-style-type: none"> ○ 監査役等監査の要点（監査方針、重点監査項目等） ○ 監査役等が監査人の監査に影響を及ぼすと判断した次の事項（監査役等は、その責任の範囲内において説明） <ul style="list-style-type: none"> － 企業目的及び戦略並びにこれらに関連して、財務諸表の重要な虚偽表示リスクとなる可能性のある事業上のリスク － 監査役等が、監査人の監査の実施中に特別に留意することが必要と考える事項及び監査人に追加手続の実施を要請する領域 － 監査役等が財務諸表監査に影響を与える可能性があると考ええる事項 － 企業の法令等（会計基準や上場基準等を含む。）の遵守状況（変更への対応状況を含む。） － 内部統制の整備及び運用状況 － 不正及び不正発生の可能性 － 以前に協議した事項への対応状況 	<p>ける監査役等監査の提言－三様監査における連携の在り方を中心に－」（2016年11月24日 日本監査役協会会計委員会）20頁参照）。また、会計監査人とのコミュニケーションに当たっては、監査役等から会計監査人へ積極的に情報提供を行うことによって、情報の格差をなくし、連携の深度を深めていくことが求められる。さらに海外子会社については、海外ネットワークファームの監査人との連携を深化させ、現場の状況把握に努める（「企業集団における不祥事防止を切り口とした監査体制強化の在り方」（2020年12月16日 日本監査役協会ケース・スタディ委員会）23頁参照）。</p>

共同研究報告	実務指針
<p>(4) 四半期決算時</p> <p>計算関係書類等の適正性を確保し、会計監査人の監査の相当性を判断すべき監査役等の職責に照らし、監査人との連携は極めて重要である。そのため、任意の四半期財務諸表等に対する期中レビューの有無にかかわらず、例えば、下記①～④の事項のコミュニケーションを行うことが考えられる。</p> <p>なお、金商法における中間財務諸表等に対する期中レビュー時又は第1・第3四半期において四半期財務諸表等に対する期中レビューを実施する場合には、下記⑤～⑨についてもコミュニケーションを行うことが考えられる。</p> <p>① 監査人による監査（グループ財務諸表の監査を含む。）の実施状況（当初の監査計画と相違する場合は、相違点と時間数並びに年度の監査計画及び時間等に与える影響等を含む。）</p> <p>② 年度の監査計画（随時更新を含む。）策定時点で KAM 候補に選定された事項及び特定した特別な検討を必要とするリスクの状況と監査計画に与える影響</p> <p>○ 必要に応じて、新たに KAM 候補とすべき事項又は KAM 候補から除外すべき事項及び KAM に関連する財務諸表又はその他の方法による会社の開示状況</p>	<p>(4) 四半期決算時</p> <p>金商法の改正により、2024 年 4 月 1 日以後に開始する四半期から、上場会社等において新しい四半期開示制度が適用され、従来上場会社において提出が求められていた四半期報告書が廃止される一方、半期報告書の提出が求められることとなった（金商法第 24 条の 4 の 7 及び第 24 条の 4 の 8 の削除並びに第 24 条の 5 第 1 項の改正）。第 1・第 3 四半期においては、四半期決算短信の開示内容が拡充され、これにより、第 1・第 3 四半期における開示は、四半期決算短信に一本化されることとなった。</p> <p>第 1・第 3 四半期決算短信に添付される四半期財務諸表に対する監査人によるレビューは原則任意であり、レビューの有無によって四半期決算時における対応に差が生じることが想定されるが、いずれの場合においても監査人と適切な連携を図る必要がある。</p> <p>① 監査人による監査（グループ財務諸表の監査を含む。）の実施状況（当初の監査計画と相違する場合は、相違点と時間数並びに年度の監査計画及び時間等に与える影響等を含む。）</p> <p>例えば、質問、分析的手続その他の監査手続の実施状況など。</p> <p>なお、分析的手続とは、財務数値の間や財務数値と非財務数値等との関係を確認するために設計された手続をいい、具体的には、過年度財務諸表との比較、重要な項目の趨勢分析、予算と実績との比較等をいう。</p> <p>なお、当初の監査計画と相違する場合は、相違点を確認し、年度の監査計画に与える影響を把握することが必要である。</p> <p>② 年度の監査計画（随時更新を含む。）策定時点で KAM 候補に選定された事項及び特定した特別な検討を必要とするリスクの状況と監査計画に与える影響</p> <p>四半期決算のタイミングでは、監査計画策定時点で選定された KAM 候補及び特定した特別な検討を必要とするリスクについての現状と、今後環境変化があった場合にどのような事態が想定されるか等を確認する。また、その結果必要と判断した場合には、監査役等の側から候補の追加・削除等について提案することも検討すべきである。</p>

共同研究報告	実務指針
<p>③ 監査人の監査上の検討事項（未修正の虚偽表示の内容を含む。）及び内部統制の重要な不備（改善状況を含む。）に関する事項</p> <p>④ 監査役等の企業集団を含む監査の実施状況</p> <p>⑤ 必要に応じて、未修正の虚偽表示の内容とそれが個別に又は集計して監査人の中間財務諸表又は四半期財務諸表に対する結論に与える影響</p> <p>⑥ 必要に応じて、監査人が要請した経営者確認書の草案（前期からの変更箇所に限ることも考えられる。）</p> <p>⑦ 監査人の期中レビュー報告書の記載内容</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 中間財務諸表等又は四半期財務諸表等に対する結論（無限定の結論以外の場合にはその理由等） ○ 継続企業の前提に関する事項 ○ 追記情報（強調事項又はその他の事項）に関する事項 例えば、重要な後発事象 <p>⑧ その他の記載内容に関する事項</p> <p>⑨ 監査人の独立性に関する事項</p>	<p>④ 監査役等の企業集団を含む監査の実施状況</p> <p>監査役等の監査の実施状況及び具体的事項について、監査人の監査の参考となる情報を提供する。なお、親会社単体だけでなく、企業集団の観点から情報交換・意見交換することが必要である。</p> <p>⑧ その他の記載内容に関する事項</p> <p>監査役等は、会計監査の報告を受け、財務諸表に関連する財務情報以外の記載事項についても、財務諸表との整合性や異常項目の有無等の観点から、監査人と意見交換する。</p>

共同研究報告	実務指針
<p>(5) 期末監査時</p> <p>特に、会社法監査においては、会計監査人の監査方法及び結果の相当性を判断するに必要とされる十分な情報提供と説明・意見交換が必要となる。なお、中間監査の場合、以下の基本的事項の例示を参考に適宜対応する。</p> <p>① 監査人による監査（グループ監査を含む。）の実施状況（当初の監査計画と相違する場合は、相違点と監査時間等に与える影響等を含む。）</p>	<p>(5) 期末監査時</p> <p>監査役等は、特に、会社法監査においては、会計監査人から監査の相当性を判断するに必要とされる十分な情報の提供と説明を受け、監査役等からも情報を提供し意見交換をすることが必要である。なお、中間監査の場合、監査人から提供される情報は年度末監査に準じることから、以下の基本的事項の例示を参考に適宜対応する。</p> <p>① 監査人による監査（グループ監査を含む。）の実施状況（当初の監査計画と相違する場合は、相違点と監査時間等に与える影響等を含む。）</p> <p>監査の実施状況とは、例えば次の事項をいう。</p> <ul style="list-style-type: none"> (ア) 監査従業者に関する事項、監査実績時間 (イ) 内部統制の整備、運用状況の評価手続の概要 (ウ) 実査・立会・確認等の主要な実証手続の概要 <p>なお、監査人は、確認依頼の送付に経営者が同意しないことに合理性がないと結論付けた場合又は代替的な監査手続から適合性と証明力のある監査証拠を入手できなかった場合、監査役等に報告しなければならないとされている（監基報 505「確認」第8項）。</p> <ul style="list-style-type: none"> (エ) 経営者確認書に関する事項 (オ) 監査計画の策定及び監査手続の実施において特に考慮した重要な事項 (カ) 監査基準への準拠状況 (キ) 内部統制の重要な不備に関する経営者等への報告の状況 (ク) 重要な不正及び違法行為に関する対処の状況 (ケ) 経営者等とのディスカッションの状況 (コ) 前期からの会計・監査上の懸案事項及び内部統制上の問題点の改善状況 (サ) 会計上の見積りの監査の状況 <p>例えば、貸倒懸念債権の分類・見積算定、棚卸資産の評価減、有価証券の減損処理、固定資産の減損会計、退職給付債務の算定に用いる割引率、繰延税金資産の回収可能性、資産除去債務、資産の償却方法又は耐用年数など。</p> <ul style="list-style-type: none"> (シ) 会計方針に関する事項 (ス) 関連当事者の監査の状況

共同研究報告	実務指針
<p>② 年度の監査計画（随時更新を含む。）で特定した特別な検討を必要とするリスクの状況とその対応</p> <p>③ 監査人の会計・監査上の検討事項（審査の状況を含む。）及び内部統制の開示すべき重要な不備（内部統制監査を実施している場合）又は重要な不備の内容（改善状況を含む。）</p> <p>④ 監査人の状況及び品質管理システム（上記(1)①に挙げられている事項についての変更点及び留意すべき点）</p>	<p>(セ) 後発事象の監査の状況 (ソ) 継続企業の前提に関する検討 (タ) 財務諸表の表示、開示の監査の状況</p> <p>なお、当初の計画と相違する場合は、相違点を確認し、監査時間等に与える影響の把握や、相違の原因に応じて、監査報酬の変更の必要性を検討することも必要である。</p> <p>② 年度の監査計画（随時更新を含む。）で特定した特別な検討を必要とするリスクの状況とその対応</p> <p>期初の監査計画時に識別したリスクが期中にどのように変化したかを確認するとともに、最終的な監査の結果について監査人から説明を受け、十分な意見交換を行う。</p> <p>③ 監査人の会計・監査上の検討事項（審査の状況を含む。）及び内部統制の開示すべき重要な不備（内部統制監査を実施している場合）又は重要な不備の内容（改善状況を含む。）</p> <p>監査人は通常監査事務所内での審査を経て監査の内容を決定しており、「品質管理基準」では、「監査事務所は、原則として全ての監査業務について、監査チームが行った監査上の重要な判断及び監査意見を客観的に評価するために、審査に関する方針又は手続を定めなければならない」（第八 四 1）、「監査事務所は、審査に関する方針又は手続に従って、審査の担当者が監査の計画、実施及び報告における重要な事項、判断及び結論について、適時に適切な審査を行っていることを確かめなければならない」（第八 四 4）とされている。会計・監査上の検討事項について監査人と意見交換をする際には、監査役等としては、例えば、会計上・監査上の重要事項についての監査事務所内の審査での論点等についても留意する必要がある。</p> <p>④ 監査人の状況及び品質管理体制（上記(1)①に挙げられている事項についての変更点及び留意すべき点）</p> <p>これらの事項については、監査役等の監査報告にその内容を記載しなければならないので、十分な説明を受ける。</p>

共同研究報告	実務指針
<p>⑤ 未修正の虚偽表示の内容とそれが個別に又は集計して監査人の監査意見に与える影響</p> <p>⑥ 監査人が要請した経営者確認書の草案</p> <p>⑦ 監査人が監査した財務諸表が含まれる開示書類におけるその他の記載内容に修正が必要であるが、経営者が修正することに同意しない事項</p>	<p>⑤ 未修正の虚偽表示の内容とそれが個別に又は集計して監査人の監査意見に与える影響 監査人は、未修正の虚偽表示のうち重要な虚偽表示がある場合には、監査役等が経営者に重要な虚偽表示の修正を求めることができるように、未修正の重要な虚偽表示であることを明示して報告しなければならない、また監査人は、監査役等に、過年度の未修正の虚偽表示が関連する取引種類、勘定残高又は注記事項及び全体としての財務諸表に与える影響について報告しなければならないとされている（監基報 450「監査の過程で識別した虚偽表示の評価」第 11 項、第 12 項）。</p> <p>⑦ 監査人が監査した財務諸表が含まれる開示書類におけるその他の記載内容に修正が必要であるが、経営者が修正することに同意しない事項 その他の記載内容は、監査した財務諸表を含む開示書類のうち当該財務諸表と監査報告書とを除いた部分の記載内容であり、通常、財務諸表及びその監査報告書を除く、企業の年次報告書に含まれる財務情報及び非財務情報である。 特定の利害関係者グループの情報ニーズを満たすために作成された報告書や、特定の規制による報告要請に準拠するために作成された報告書は、外部に公表されるとしても、その性質、目的、内容において年次報告書とは異なる。これらの文書は、単一の文書として発行された場合、通常、法令等又は慣行に基づく年次報告書の一部を構成する文書に該当せず、したがって、本報告書の対象となるその他の記載内容には該当しない。これには、以下が含まれる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・銀行、保険等の特定業種で作成が求められる規制上の報告書（例えば、自己資本の適切性に関する報告書） ・企業の社会的責任に関する報告書 ・サステナビリティ報告書 ・多様性及び機会の平等に関する報告書 ・製品責任に関する報告書 ・労働慣行及び労働条件に関する報告書 ・人権に関する報告書

共同研究報告	実務指針
<p>⑧ 監査人の監査報告書の記載内容</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 監査意見（無限定適正意見以外の場合にはその理由等） ○ 継続企業の前提に関する事項 ○ KAM として選定された事項及び当該事項についての記載内容（財務諸表又はその他の方法による開示状況との関係含む。） <p>○ 追記情報（強調事項又はその他の事項）に関する事項 例えば、重要な後発事象</p> <p>○ その他の記載内容についての監査人の通読及び検討の結果</p>	<p>（監基報 720 「その他の記載内容に関連する監査人の責任」 A1、A5）</p> <p>⑧ 監査人の監査報告書の記載内容</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ KAM として選定された事項及び当該事項についての記載内容（財務諸表又はその他の方法による開示状況との関係含む。） 監査人は、期末において監査報告書のドラフトを作成する段階で、期中に検討されてきた KAM 候補の最終的な絞り込み・決定を行う。したがって、監査役等は、監査人から提示される KAM のドラフトに対して、以下のポイントから確認することが考えられる。 <ol style="list-style-type: none"> 1. KAM として選定される項目の中に、監査役等と協議が行われていないものが含まれていないか。 2. KAM の記載内容に事実と異なる内容が含まれていないか、また、誤解を与える表現になっていないか。 3. KAM として選定される趣旨が利用者にとってわかりやすくなるよう、会社の固有の情報が記載されているか。画一的な記載になっていないか。 4. KAM の記載に会社の未公表情報が含まれている場合、監査人の守秘義務が解除される正当な理由の範囲内か。 ○ その他の記載内容についての監査人の通読及び検討の結果 監査人は、その他の記載内容に重要な誤りがあると判断した場合、経営者にその他の記載内容の修正を要請する。そして、経営者が修正に同意した場合、監査人は修正が行われたことを確認しなければならず、経営者が修正することに同意しない場合、監査人は監査役等に当該事項を報告するとともに、修正を要請しなければならない（監基報 720 「その他の記載内容に関連する監査人の責任」 第 16 項）。 こうした事態をあらかじめ回避する意味でも、その他の記載内容を構成する文書並びにその発行方法及び発行時期の予定についての事前の把握のみならず、草案の入手

共同研究報告	実務指針
<p>○ 監査報告書の様式及び内容に影響を及ぼすその他の状況</p> <p>⑨ 会社法監査終了時点での財務報告に係る内部統制に関する監査人の監査の状況</p> <p>⑩ 有価証券報告書及び内部統制報告書に関する事項</p> <p>○ 修正されたその他の記載内容の重要な誤りに関する事項</p> <p>⑪ 内部統制監査報告書に関する事項</p> <p>○ 監査意見</p> <p>○ 追記情報（強調事項又はその他の事項）に関する事項</p> <p>⑫ 該当する場合には、監査人の報酬関連情報（監査報酬・非監査報酬・報酬依存度）</p>	<p>についての事前の協議は重要である。</p> <p>⑨ 会社法監査終了時点での財務報告に係る内部統制に関する監査人の監査の状況</p> <p>「財務報告内部統制監査基準」では、監査人は、内部統制監査の過程で発見された内部統制の開示すべき重要な不備については、会社法監査の終了日までに、経営者、取締役会及び監査役等に報告することが必要になると考えられている（Ⅲ 3（5）（注））。具体的には、監査人は、会社法監査の終了日までに、内部統制報告書のドラフトを入手した上で、内部統制監査の経過報告を書面又は口頭で監査役等に対して行うこととされているが（監査・保証実務委員会第82号「財務報告に係る内部統制の監査に関する実務上の取扱い」（2020年3月17日 日本公認会計士協会）第45項、第46項）、監査役等は、書面で入手するのが望ましい。</p> <p>また、監査役等は、監査報告の作成時点で、財務報告に係る内部統制の評価状況について、経営執行部門又は取締役から説明を受ける。</p> <p>⑩ 有価証券報告書及び内部統制報告書に関する事項</p> <p>監査役等は、会計監査の説明を受け、財務諸表に関連する財務情報以外の記載事項についても、財務諸表との整合性や異常項目の有無等の観点から、監査人と意見交換する。</p> <p>有価証券報告書及び内部統制報告書の作成は、取締役又は執行役の重要な職務執行であり、取締役及び執行役の職務執行を監査する監査役等として、有価証券報告書及び内部統制報告書を監査する監査人と適切な連携を図る必要がある。</p> <p>⑫ 該当する場合には、監査人の報酬関連情報（監査報酬・非監査報酬・報酬依存度）倫理規則では、監査人の報酬関連情報（監査報酬・非監査報酬・報酬依存度）について監査役等に対してコミュニケーションを行うべき旨、並びにその内容が明示されてい</p>

共同研究報告	実務指針
<p>⑬ 監査役等の企業集団を含む監査の実施状況</p> <p>⑭ 監査役等の監査報告書の記載内容</p> <p>⑮ 監査役等の取締役の職務の執行の監視の状況</p>	<p>る（「日本公認会計士協会「倫理規則」の改正を踏まえた監査役等の実務に関するQ&A集」2. 報酬（2023年1月18日 日本監査役協会会計委員会））。</p> <p>⑬ 監査役等の企業集団を含む監査の実施状況 監査役等の監査の実施状況及び具体的事項について、会計監査人の監査の参考となる情報を提供する。</p> <p>⑭ 監査役等の監査報告書の記載内容 例えば、会計監査人の監査の方法及び結果の相当性についての判断結果などが挙げられるが、金商法上のKAMの記載が義務付けられる会社の場合（及び会社法上の任意記載を行う場合）、KAMについて監査役等の監査報告において言及すべきかが問題となる。 KAM候補となった事項は、監査役等が会計監査人の監査の方法を評価するに当たって考慮すべき事項の一つと考えられることに加え、監査役等の監査報告には、法的に記載が明示的に求められていない事項についても、その趣旨に沿っている限り追加的に記載することができることから、会社法上の会計監査人の監査報告へのKAMの記載の有無にかかわらず、監査役等の監査報告において監査人とKAMについて協議した旨並びにその概要に言及することは可能であると考えられる。その一方で、監査人との協議を始めとする金商法上のKAMに関する検討プロセスについては、監査役等による会計監査人の監査の方法を評価する際の一要素として、従来の監査報告における記載の範囲に含まれると考えることも可能であり、原則として記載を追加する必要があるわけではないと考えられる。 しかしながら、KAMは、投資家や株主といった監査報告の利用者からは、監査の透明性の向上、並びに監査や財務諸表に対する理解を深めるための手段として大きな期待を寄せられている。こうした前提の下、監査人の協議の相手方たる監査役等としても、説明責任を果たすべく、監査報告において明示的にKAMについて言及することは十分に検討に値するものと考えられる（記載例を含む詳細については、「監査上の主要な検討事項（KAM）及びコロナ禍における実務の変化等を踏まえた監査役等の監査報告の記載について」参照）。</p> <p>⑮ 監査役等の取締役の職務の執行の監視の状況</p>

共同研究報告	実務指針
<ul style="list-style-type: none"> ○ 財務報告に係る内部統制の整備及び運用状況の監視、検証の状況 ○ 財務報告プロセスの整備及び運用の監視の状況 ○ その他の記載内容の報告プロセスの整備及び運用の監視の状況 	<p>監査役等による財務報告に係る内部統制の整備及び運用状況の監視、検証の状況、財務報告プロセスの整備及び運用の監視の状況、その他の記載内容の報告プロセスの整備及び運用の監視の状況について説明し、監査人の監査の参考となる情報を提供する。</p>

共同研究報告	実務指針
<p>(6) 随時</p> <p>① 監査人が監査の実施過程で発見した違法行為又はその疑いに関連する事項</p> <p>② 監査人が会社に影響を与える不正を発見したか、疑いを抱いた事項（不正リスク対応基準の「不正による重要な虚偽の表示の疑義」を含む。）</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 経営者による不正、不正による財務諸表の重要な虚偽表示、又はそれらの疑い ○ 内部統制において重要な役割を担っている従業員による不正又は不正の疑い ○ 前二者以外の者による財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性がある不正又は不正の疑い ○ 監査を完了するために必要となる監査手続の種類、時期及び範囲 ○ 不正に関連するその他の事項（監査役等の責任に関連するもの） 	<p>(6) 随時</p> <p>監査役等は、監査人より下記の事項について報告又は通知を受けた場合、適切に対応した上で、実施した対応について監査人に説明する。また、監査役等が、監査人の監査に影響を及ぼすと判断した事項については、監査役等の責任の範囲内において、監査人に対して説明する。</p> <p>① 監査人が監査の実施過程で発見した違法行為又はその疑いに関連する事項</p> <p>監査人は、監査の実施過程で気付いた違法行為又はその疑いに関連する事項を、法令により禁止されていない限り、明らかに軽微である場合を除き、監査役等とコミュニケーションを行わなければならない。また違法行為又はその疑いが故意でかつ重要であると判断する場合、当該事項を監査役等と速やかにコミュニケーションを行わなければならないとされている（監基報250「財務諸表監査における法令の検討」第22項、第23項）。</p> <p>② 監査人が会社に影響を与える不正を発見したか、疑いを抱いた事項（「不正リスク対応基準」の「不正による重要な虚偽の表示の疑義」を含む。）</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 不正に関連するその他の事項（監査役等の責任に関連するもの） <p>例えば、不正を防止し発見するために構築された内部統制と財務諸表の虚偽表示の可能性に対する経営者の評価の手続とその範囲及び頻度についての懸念事項、識別した内部統制の重要な不備及び識別した不正に対する経営者の不適切な対応、経営者の能力と誠実性に関する問題を包含する企業の統制環境に関する監査人の評価、不正な財務報告を示唆する経営者の行動（例えば、企業の業績や収益力について財務諸表の利用</p>

共同研究報告	実務指針
<p>③ 監査人が把握する会計上の変更及び誤謬の訂正に関する事項</p> <p>④ ①から③までのほか、監査上の発見事項（軽微なものは除く。）</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 会計方針、会計上の見積り及び財務諸表の開示を含む、企業の会計実務の質的側面のうち重要なものについての見解 ○ 監査期間中に困難な状況に直面した場合、その状況 ○ 監査の過程で発見し、経営者と協議したか経営者に伝達した重要な事項 ○ 監査人が把握する関連当事者に関連する重要な事項 ○ 事業所・子会社への監査人の往査結果等（往査時等に子会社の監査人から報告を受けた内容を含む。） ○ 新たに KAM 候補とすべき事項又は KAM 候補から除外すべき事項 ○ その他の記載内容の重要な誤りについて経営者が修正に応じない場合のその内容 <p>⑤ 監査人の監査計画（グループ監査計画を含む。）の重要な修正に関する事項（実施済及び実施予定の監査で当初の監査計画と相</p>	<p>者を欺くための利益調整が行われたことを示唆することがある会計方針の選択及び適用）、企業の通常の取引過程から外れている可能性のある取引の承認に関する適切性又は網羅性に関する懸念事項が含まれる（監基報 240「財務諸表監査における不正」A61）。</p> <p>④ ①から③までのほか、監査上の発見事項（軽微なものは除く。）</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 会計方針、会計上の見積り及び財務諸表の表示及び注記事項を含む、企業の会計実務の質的側面のうち重要なものについての見解 <ul style="list-style-type: none"> 企業の会計実務の質的側面とは、例えば、会計方針、会計上の見積り及び財務諸表の開示に関連して、「監査人は、会計実務が、適用される財務報告の枠組みの下で受入可能であるが、企業の特定の状況においては最適なものではないと考える場合は、その理由を監査役等に説明しなければならない。」とされている（監基報 260「監査役等とのコミュニケーション」第 14 項(1)、付録 2）。 ○ 新たに KAM 候補とすべき事項又は KAM 候補から除外すべき事項 「(4) 四半期決算時」②も参照。 ○ その他の記載内容の重要な誤りについて経営者が修正に応じない場合のその内容 経営者が修正することに同意しない場合、監査人は監査役等に当該事項を報告するとともに、修正を要請しなければならない（監基報 720「その他の記載内容に関連する監査人の責任」第 16 項）。 <p>⑤ 監査人の監査計画（グループ監査計画を含む。）の重要な修正に関する事項（実施済及び実施予定の監査で当初の監査計画と相違する場合は、相違点と相違が監査時間等に</p>

共同研究報告	実務指針
<p>違える場合は、相違点と相違が監査時間等に与える影響等を含む。)</p> <p>⑥ 上記①から⑤への監査役等の対応</p> <p>⑦ 監査役等が監査人の監査に影響を及ぼすと判断した次の事項 (監査役等は、その責任の範囲内において説明)</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 会社及び企業集団の経営環境の変化、業務執行方針・組織の変更、その他監査の過程で把握した情報 ○ 監査役等が把握している不正、違法行為及びそれらの疑い ○ 監査役等が監査の過程で改善が必要と判断した事項 ○ 監査人からの照会に対する、取締役会での議論の内容や、代表取締役などの経営トップと監査役等の意見交換の内容 	<p>与える影響等を含む。)</p> <p>監査人は、監査計画の前提として把握した事象や状況が変化した場合、あるいは監査の実施過程で新たな事実を発見した場合には、適宜、監査計画を修正しなければならない(「監査基準」第三 二 8)ほか、不正リスク対応基準に従い、監査計画に企業が想定しない要素を組み込む場合においても、監査手続の内容や時期等について監査役等に対し速やかに報告等を行うことが監査役等との連携の一環として求められている(「不正リスク対応基準」第二 17)。</p> <p>なお、監査役等の監査方針及び監査計画は、必要に応じ適宜修正すること(「監査役監査基準」第37条第6項、「監査委員会監査基準」第38条第6項、「監査等委員会監査等基準」第40条第6項)とされており、したがって、両者の監査計画に重要な修正があったときは、相互に速やかに連絡する必要がある。</p> <p>⑥ 上記①から⑤への監査役等の対応</p> <p>例えば、取締役又は執行役から受けた報告内容や監査役等が講じた措置等について監査人に説明するなどが挙げられる。</p> <p>⑦ 監査役等が監査人の監査に影響を及ぼすと判断した次の事項(監査役等は、その責任の範囲内において説明)</p> <p>監査役等は、監査人に対して、どのような情報を、いつ、どのような方法(口頭若しくは文書)で提供するかは、内容の重要性等に鑑み各監査役・監査委員・監査等委員が自らの判断と責任において実施しなければならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 監査役等が把握している不正、違法行為及びそれらの疑い 例えば、内部通報で得られた会計や内部統制等に影響のある情報に関して情報交換することなども有用である。 ○ 監査人からの照会に対する、取締役会や経営会議その他経営に関する重要な会議での議論の内容や、代表取締役などの経営トップと監査役等の意見交換の内容

共同研究報告	実務指針
<p>○ 事業所・子会社への監査役・監査委員・監査等委員の往査結果等（往査時等に子会社の監査人から報告を受けた内容を含む。）</p> <p>○ 監査役等が注視している、監査人が必要な監査情報を入手できる監査環境の整備状況</p> <p>○ その他の記載内容を構成する文書並びにその発行方法及び発行時期の予定等</p> <p>⑧ 監査人に関する重要な事項（規制当局又は日本公認会計士協会による懲戒処分等の内容、第三者によるレビュー・検査の結果等を含む。）</p> <p>⑨ 該当する場合には、非保証業務の提供に対する事前の了解に係る事項</p>	<p>監査人から照会があれば、取締役会や経営会議その他経営に関する重要会議等での議論の内容や、代表取締役などの経営トップと監査役等の意見交換の内容のうち、監査人の監査に影響を及ぼすと思われる事項について、監査役等の判断と責任の範囲内において説明する。</p> <p>○ 事業所・子会社への監査役・監査委員・監査等委員の往査結果等（往査時等に子会社の監査人から報告を受けた内容を含む。）</p> <p>監査役等は、事業所・子会社への監査役・監査委員・監査等委員の往査結果などについて、監査人の監査に必要と思われる範囲で説明する。</p> <p>○ 監査役等が注視している、監査人が必要な監査情報を入手できる監査環境の整備状況</p> <p>監査役等は、会計監査人による事業所・子会社等の往査や棚卸などの監査現場に立ち会い、又は監査講評に同席するなどして、随時、会計監査人の監査の方法と結果の理解に努める（「監査役監査基準」第48条第4項、「監査委員会監査基準」第42条第4項、「監査等委員会監査等基準」第44条第4項）。</p> <p>○ その他の記載内容を構成する文書並びにその発行方法及び発行時期の予定等「第6」記載の考え方も参照。</p> <p>⑨ 該当する場合には、非保証業務の提供に対する事前の了解に係る事項</p> <p>倫理規則では、監査業務の依頼人である会社がPIEである場合に、監査人である会計事務所等は、当該会社、その子会社又は親会社等に非保証業務を提供する場合には、監査役等に対して情報提供を行った上で、事前に了解を得なければならないこととされている（「日本公認会計士協会「倫理規則」の改正を踏まえた監査役等の実務に関するQ&A集」3. 非保証業務（2023年1月18日 日本監査役協会会計委員会））。</p>

共同研究報告	実務指針
<p>(7) 不正リスク対応基準に基づく対応</p> <p>① 監査人からの監査役等への報告</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 不正による重要な虚偽の表示の疑義が識別された場合、その内容及び監査人が監査を完了するために必要となる監査手続の種類、時期及び範囲（不正リスク対応基準第二 17） ○ 経営者の関与が疑われる不正が識別された場合、その内容及び監査人が経営者に求めた問題点の是正等の措置（同第二 18） <p>② ①への監査役等の対応</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 監査役等が取締役から受けた報告 ○ 監査役等が行った調査 ○ 監査役等が講じた措置 <p>(8) 会社法第 397 条第 1 項及び金商法第 193 条の 3 その他法令等に基づく対応</p> <p>① 会計監査人から監査役等へ報告する取締役の職務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（会社法第 397 条第 1 項）</p> <p>② 監査人から監査役等へ通知する法令違反等事実（金商法第 193 条の 3）</p> <p>③ 内部調査委員会・第三者委員会への監査人の対応</p> <p>④ 証券取引所（注 7）への監査人の対応</p>	<p>(7) 不正リスク対応基準に基づく対応</p> <p>② ①への監査役等の対応</p> <p>監査人から不正リスク対応基準に基づく協議の申し入れがあった場合、監査役等は誠実に対応する必要がある。指摘された疑義については、必要に応じて、取締役又は執行役へ報告を求める、監査役等自ら調査する方法により事実関係を確認し、権限行使の可否を判断すべきである。また取締役又は執行役から受けた報告、自ら行った調査、講じた措置については、内容の重要性等に鑑み各監査役・監査委員・監査等委員の判断と責任において、適時監査人に情報提供する。</p> <p>(8) 会社法第 397 条第 1 項及び金商法第 193 条の 3 その他法令等に基づく対応</p>

共同研究報告	実務指針
<p>⑤ 開示書類の訂正、過年度遡及会計基準の適用と監査人の監査対応</p> <p>⑥ ①から⑤への監査役等の対応</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 監査役等が取締役から受けた報告 ○ 監査役等が行った調査 ○ 監査役等が講じた措置 <p>(注7) 証券取引法から金商法に改正されるに当たって、金融商品市場を開設する金融商品会員制法人又は株式会社は「金融商品取引所」とされたが、各証券取引所においては、引き続き従来どおりの名称が使用されていることから、本研究報告では「証券取引所」と呼称することとした。</p>	<p>⑥ ①から⑤への監査役等の対応</p> <p>監査人から①～⑤の通知、報告又は連絡等を受けた監査役等の対応については、「監査役監査基準」第28条、第48条第5項、「監査委員会監査基準」第28条、第42条第5項、「監査等委員会監査等基準」第30条、第44条第5項及び「法令違反等事実又は不正の行為等が発覚した場合の監査役等の対応について～監査人から通知等を受けた場合の留意点～」(2012年4月20日 日本監査役協会)を参照のこと。</p>

共同研究報告	実務指針
<p>5. (参考) 本研究報告の過去の改正の経緯及び背景</p> <p>※本章における公表物の名称については、公表当時のものをそのまま記載している。</p> <p>① 2009年改正</p> <p>2009年2月には、当時の金商法において、内部統制報告制度、四半期報告制度及び監査人による法令違反等事実発見時の通知・申出制度の導入や、公認会計士法等の一部改正による監査法人における品質管理の強化等、企業内容の開示・監査に対する信頼性の向上に向けた立法整備が相次いで講じられていたことから、これらの立法整備を受けた実務展開等を踏まえ、全面的な改正を行った。また、2009年7月には当時の会社計算規則の一部改正（参照条文の番号変更）に伴う形式的な改正を行った。</p> <p>② 2013年改正</p> <p>その後、更なる監査品質の向上に努めるため、日本監査役協会は2011年3月に「監査役監査基準」等の改正を行い、他方、日本公認会計士協会は2011年12月に国際監査基準を踏まえた新起草方針に基づく改正作業を行い、監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」（注8）を公表した。</p> <p>また、2013年3月には、相次いで発覚した不正による有価証券報告書の虚偽記載等の不適切な事例を受けて、企業会計審議会から「監査基準の改訂及び監査における不正リスク対応基準の設定に関する意見書」が公表され、改訂監査基準により、監査の各段階において、適切に監査役等と協議する等、監査役等と連携を図らなければならないことが明記され、日本監査役協会と日本公認会計士協会においても、我が国のコーポレート・ガバナンスに携わる者として企業不祥事の発生を真摯に受け止め、相互の連携を更に深めるべく2度の共同声明を公表するとともに、2013年11月には本研究報告も改正を行った。</p>	

共同研究報告	実務指針
<p>③ 2018年改正</p> <p>2015年5月施行の改正会社法では、監査役設置会社においても、会計監査人の選解任等に関する議案の内容を監査役（会）が決定すること、公開会社においては監査役等が会計監査人の報酬等について同意をした理由を事業報告に記載することなど、会計監査人の独立性確保の観点からの改正が行われた。また、2015年6月には「コーポレートガバナンス・コード」が実施され、監査人の監査環境の整備に対する取締役会及び監査役等の責務が原則に明記された。このような状況に対応するため、日本公認会計士協会は2015年5月に監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」の改正を行い、日本監査役協会においても、2015年7月の「監査役監査基準」等の改正の一環として上記への対応を行った。</p> <p>また、2016年3月に金融庁に設置された会計監査の在り方に関する懇談会の提言に基づき、2017年3月には組織としての監査の品質確保に向け、大手を中心とした監査法人の規範となる監査法人のガバナンス・コードが公表された。</p> <p>こうした状況の変化を踏まえ、2018年1月に本研究報告の見直しを行った。</p> <p>④ 2021年改正</p> <p>前述の会計監査の在り方に関する懇談会の提言において取り上げられた「監査報告書の透明化」に向けた取組みとして、2018年7月には金商法上の監査人の監査報告書に、KAM及び監査役等には財務報告プロセスを監視する責任がある旨を記載することを義務付ける監査基準の改訂が行われた。KAMの選定は職業的専門家である監査人が行うものの、監査役等と協議した事項の中から選定されることから、監査役等と監査人の双方において円滑な導入に向けた準備が求められることとなった。こうした状況に対応するため、日本公認会計士協会は、2019</p>	

共同研究報告	実務指針
<p>年2月に監査基準委員会報告書701「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告」を新設するとともに、監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」等の改正を行った。また、日本監査役協会、日本公認会計士協会の双方においてQ&A集等（別紙参照）を作成するなど、積極的に各種の実務支援策が講じられている。</p> <p>また、2019年9月にも監査基準の改訂が行われ、限定付適正意見の監査報告書において、除外事項に関し重要性はあるが広範性はないと判断し限定付適正意見とした理由を記載すべき旨が明確化されるとともに、監査人の守秘義務の対象につき公認会計士法との整合が図られた。さらに、2020年11月においても監査基準の改訂が行われ、企業内容等に関する情報の開示について、経営者による財務諸表以外の情報の開示の充実が進んでいることを踏まえ、その他の記載内容に対する監査人の手続が明確化され、監査報告書に、その他の記載内容の報告プロセスの整備及び運用における取締役の職務の執行に対する監査役等の監視責任を含む必要な記載が求められることとなった。これを受け、日本公認会計士協会は、2021年1月に監査基準委員会報告書720「監査した財務諸表が含まれる開示書類におけるその他の記載内容に関連する監査人の責任」を「その他の記載内容に関連する監査人の責任」と改題の上、改正を行うとともに、監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」等の改正を行った。</p> <p>同様に、改訂監査基準の内容を反映させるため、2021年1月に監査基準委員会報告書540「会計上の見積りの監査」を改正するとともに、監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」等の改正を行った。</p> <p>このような状況の変化を踏まえ、2021年4月に本研究報告の見直しを行った。</p> <p style="text-align: center;">以 上</p>	

共同研究報告	実務指針
<p>(注8) 監査基準委員会報告書(現・監査基準報告書)260では、監査人は、被監査会社のガバナンスの構造に応じて、コミュニケーションを行うことが適切な「ガバナンスに責任を有する者」を判断しなければならないと記載している。「ガバナンスに責任を有する者」とは、企業の戦略的方向性と説明責任を果たしているかどうかを監視(財務報告プロセスの監視を含む。)する責任を有する者又は組織をいい、我が国では、取締役会、監査役等がそれに該当するが、品質管理基準委員会報告書(現・品質管理基準報告書)及び監査基準委員会報告書(現・監査基準報告書)においては、原則として、監査人のコミュニケーションの対象は「監査役等」と記載している。</p>	

共同研究報告	実務指針
<p>(別紙)</p> <p>日本監査役協会・日本公認会計士協会から公表されている相互のコミュニケーションに関連する指針等の一覧</p> <p>1. 日本監査役協会から公表されている指針等</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 監査役監査基準（最終改定 2022 年 8 月 1 日） ○ 会計委員会「会計監査人との連携に関する実務指針」（最終改定 2021 年 7 月 30 日） ○ 監査法規委員会「監査役監査実施要領」（2023 年 5 月 22 日） ○ 「法令違反等事実又は不正の行為等が発覚した場合の監査役等の対応について～監査人から通知等を受けた場合の留意点～」(2012 年 4 月 20 日) ○ 会計委員会「会計監査人の評価及び選定基準策定に関する監査役等の実務指針」（最終改正 2023 年 12 月 21 日） ○ 会計委員会「会計不正防止における監査役等監査の提言－三様監査における連携の在り方を中心に－」（2016 年 11 月 24 日） ○ 会計委員会「監査上の主要な検討事項（KAM）に関する Q&A 集」（統合版・2020 年 6 月 8 日） ○ 会計委員会「監査上の主要な検討事項（KAM）の強制適用初年度における検討プロセスに対する監査役等の関与について」（2021 年 12 月 20 日） ○ 会計委員会「日本公認会計士協会「倫理規則」の改正を踏まえた監査役等 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 監査委員会監査基準（最終改正 2022 年 8 月 1 日） ○ 監査等委員会監査等基準（2022 年 8 月 1 日） ○ 内部統制システムに係る監査の実施基準（最終改定 2021 年 12 月 16 日） ○ 内部統制システムに係る監査委員会監査の実施基準（最終改定 2021 年 12 月 16 日） ○ 内部統制システムに係る監査等委員会監査の実施基準（最終改定 2021 年 12 月 16 日）

共同研究報告	実務指針
<p>の実務に関するQ&A集」(2023年1月18日)</p> <p>2. 日本公認会計士協会から公表されている指針等(2024年 月 日現在)</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 日本公認会計士協会 <ul style="list-style-type: none"> － 倫理規則 ○ 倫理委員会 <ul style="list-style-type: none"> － 独立性に関する法改正対応解釈指針第2号「大会社等監査における単独監査の禁止について」 － 独立性に関する法改正対応解釈指針第5号「大会社等監査における規制対象範囲について」 － 独立性に関する法改正対応解釈指針第6号「大会社等監査におけるローテーションについて」 － 独立性に関する法改正対応解釈指針第7号「就職制限又は公認会計士及び監査法人の業務制限について」 － 倫理規則実務ガイダンス第1号「倫理規則に関するQ&A(実務ガイダンス)」 － 倫理規則研究文書第1号「倫理規則に基づく報酬関連情報の開示に関するQ&A(研究文書)」 ○ 監査・保証基準委員会 <ul style="list-style-type: none"> － 品質管理基準報告書第1号「監査事務所における品質管理」第34項(5) － 監査基準報告書240「財務諸表監査における不正」第20項、第37項、第F39-2項から第41項 － 監査基準報告書250「財務諸表監査における法令の検討」第14項、第19項、第22項から第24項 － 監査基準報告書260「監査役等とのコミュニケーション」第10項から第20項 － 監査基準報告書265「内部統制の不備に関するコミュニケーション」第8項 － 監査基準報告書450「監査の過程で識別した虚偽表示の評価」第11項、 	

共同研究報告	実務指針
<p>第12項</p> <ul style="list-style-type: none"> － 監査基準報告書 505 「確認」 第8項 － 監査基準報告書 510 「初年度監査の期首残高」 第6項 － 監査基準報告書 540 「会計上の見積りの監査」 第37項 － 監査基準報告書 550 「関連当事者」 第26項 － 監査基準報告書 560 「後発事象」 第6項、第9項、第12項、第13項、第16項 － 監査基準報告書 570 「継続企業」 第24項 － 監査基準報告書 600 「グループ監査における特別な考慮事項」 第57項 － 監査基準報告書 610 「内部監査人の作業の利用」 第14項、第16項 － 監査基準報告書 701 「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告」 第16項 － 監査基準報告書 705 「独立監査人の監査報告書における除外事項付意見」 第11項、第13項、第22項、第29項 － 監査基準報告書 706 「独立監査人の監査報告書における強調事項区分とその他の事項区分」 第11項 － 監査基準報告書 710 「過年度の比較情報－対応数値と比較財務諸表」 第17項 － 監査基準報告書 720 「その他の記載内容に関連する監査人の責任」 第16項、第17項、第18項 － 監査基準報告書 910 「中間監査」 第30項、第32項 － 財務報告内部統制監査基準報告書第1号 「財務報告に係る内部統制の監査」 第44-2項、第45項、第46項、第219項、第223項 － 期中レビュー基準報告書第1号 「独立監査人が実施する中間財務諸表に対するレビュー」 第43項から第49項、第82項、第84項 － 期中レビュー基準報告書第2号 「独立監査人が実施する期中財務情報に対するレビュー」 第44項から第47項、第72項、第74項、第84項、第106項、第108項、第137項 － 監査基準報告書 560 実務指針第2号 「訂正報告書に含まれる財務諸表等に 	

共同研究報告	実務指針
<p>対する監査に関する実務指針]</p> <ul style="list-style-type: none"> － 監査基準報告書 700 実務ガイダンス第 1 号「監査報告書に係る Q&A（実務ガイダンス）」 － 監査基準報告書 701 研究文書第 1 号「「監査上の主要な検討事項」の早期適用事例分析レポート（研究文書）」 － 監査基準報告書 701 研究文書第 2 号「「監査上の主要な検討事項」の事例分析（2021 年 4 月～2022 年 3 月期）レポート（研究文書）」 ○ 法規委員会 <ul style="list-style-type: none"> － 法規委員会研究報告第 9 号「法令違反等事実発見への対応に関する Q&A」 ○ その他 <ul style="list-style-type: none"> － 「十分な期末監査期間の確保について」（2017 年 12 月 8 日） － 会長声明「「監査上の主要な検討事項」の適用に向けて」（2019 年 7 月 12 日） － 会長声明「最近の不適切会計に関する報道について」（2020 年 2 月 14 日） － 会長声明「「監査基準の改訂に関する意見書」の公表を受けて」（2020 年 11 月 11 日） － 日本公認会計士協会・日本監査役協会の共同による会長声明「2021 年 3 月期決算への対応について」（2021 年 2 月 4 日） <p style="text-align: right;">以 上</p>	