

# 中堅企業等における 監査役等と会計監査人との コミュニケーションの向上(上)

小西 正毅 (こにし まさたけ)

東陽監査法人 パートナー 公認会計士

## 第1部 監査役等を取り巻く 環境の変化

### はじめに

近年、中堅・中小規模会社（以下、中堅企業等とする）を取り巻く経営環境は急速に変化しており、企業統治（コーポレート・ガバナンス）の重要性が一層高まっている。その中で、監査役、監査等委員及び監査委員（以下、監査役等とする）の果たすべき役割も従来の枠組みを超えて拡張しつつある。特に、会計監査人との連携を通じた監査の実効性向上が求められており、監査役制度の再評価が進んでいる。

本シリーズ「中堅企業等における監査役等と会計監査人とのコミュニケーションの向上」は、中堅企業等における監査役等が、会計監査人と連携することで、企業ガバナンスの健全性を確保し、財務報告の信頼性を高める一助となることを目的としている。第1部では、監査役等を取り巻く環境の変化を俯瞰し、その重要性を明らかにする。近年、企業を取り巻く法制度や社会的要請は急速に変化しており、監査役等の役割は従来の形式的

な監査から、より実質的なリスク対応へとシフトしている。こうした背景を理解することは、監査役等と会計監査人の円滑なコミュニケーションを構築するための前提条件になると考える。

なお、本解説及び意見は筆者の個人的見解であり、筆者が所属する組織の見解ではないことにご留意いただきたい。

## 1. 経営環境の変化と監査役等への影響

### (1) デジタル化と業務の複雑化

近年、DX（デジタルトランスフォーメーション）の進展により、企業の業務プロセスは大きく変化している。会計処理や業務管理においてもクラウド化やAIの導入が進み、従来の紙ベースの監査では把握しきれない領域が増加している。監査役等においても、こうした環境変化に対応するためには、一定水準のITリテラシーを備えることが不可欠となっている。

また、業務の複雑化に伴い、リスクの所在も多様化しており、監査役等には従来以上に広範な知識と分析力が求められる。特に、内部統制の有効性を評価する

に当たっては、業務フローの理解に加え、システム上の制御機能やデータの整合性に関する知見が必要となる。

## (2) サステナビリティ等ESGへの対応

環境・社会・ガバナンス（ESG）への関心の高まりを背景として、企業には非財務情報の開示や持続可能性に関する取組の充実が求められている。日本でもサステナビリティ基準委員会（SSBJ）によりサステナビリティの開示基準が策定されており、金融庁は有価証券報告書におけるサステナビリティ情報の開示を、東京証券取引所プライム市場上場企業を対象として2027年3月期以降に義務化する方針を示している。

このような動向を踏まえると、監査役等は、企業が開示するサステナビリティ情報の信頼性やその前提となる社内体制の整備状況についても監視する役割を担うこととなる。これは、従来の財務情報中心の監査からの大きな転換を意味している。

特に、ガバナンスに関する監査は、取締役会の構成や意思決定プロセスの妥当性、ステークホルダーとの関係性など、定性的な要素を多く含むため、監査役等には会計及び法律の知識に加え、企業統治に関する高度な判断力と倫理観が求められる。

## (3) 法制度の改正とガバナンス強化

会社法の改正やコーポレートガバナンス・コードの改訂により、監査役等に求められる責任は年々拡大している。取締役会の実効性評価、内部統制の整備及び

運用状況の監視、リスク管理体制の確認など、監査役等が主体的に関与すべき領域は増加している。

また、金融商品取引法や税制改正など、関連法令の変化も監査役等の職務に影響を与えており、継続的な法令知識及び会計知識のアップデートが不可欠である。中堅企業等においても、これらの制度的変化を踏まえたガバナンス体制整備が急務となっている。

## 2. 監査役制度の基本的枠組みと中堅企業等の実態

### (1) 監査役等の構成

監査役制度は、会社法に基づき、取締役の職務執行を監査する機関として設けられている。株主の利益保護を目的とし、経営陣による不正や誤謬を未然に防止する役割を担っている。その重要性に鑑み、大企業では相応の人員で構成される監査役会や監査委員会が設置されることが一般的である。

一方で、日本監査役協会が実施している「2024年監査役制度の運用実態調査・第25回 定時株主総会後の監査役等の体制に関する年次調査 集計結果」（以下、年次調査とする）によると、非上場会社では監査役数1名から3名までの割合が合計91.3%、大会社以外の会社では合計95.4%に達している。このことから、中堅企業等では単独監査役である場合も多く、複数の場合でも少人数体制にとどまり、組織的な監査体制が脆弱になりやすい実態が読み取れる（図表1）。

図表1 監査役等の人数別社数

上段:社数 下段:縦%	全体		上場		非上場		大会社		大会社以外		
	2023年	2024年									
監査役人数	1名	351	304	2	5	349	299	115	109	236	195
		11.9%	12.7%	0.2%	0.5%	19.6%	20.9%	6.2%	7.2%	21.6%	22.6%
	2名	595	485	5	3	590	482	283	243	312	240
		20.2%	20.3%	0.4%	0.3%	33.2%	33.7%	15.3%	16.1%	28.6%	27.9%
	3名	1,355	1,085	676	561	679	524	857	694	498	387
		46.0%	45.4%	57.8%	58.5%	38.2%	36.7%	46.2%	46.1%	45.6%	44.9%
4名	504	395	364	292	140	103	464	352	40	37	
	17.1%	16.5%	31.1%	30.4%	7.9%	7.2%	25.0%	23.4%	3.7%	4.3%	
5名	136	113	119	96	17	17	130	105	6	2	
	4.6%	4.7%	10.2%	10.0%	1.0%	1.2%	7.0%	7.0%	0.5%	0.2%	
6名以上	6	6	3	2	3	4	6	4	0	0	
	0.2%	0.3%	0.3%	0.2%	0.2%	0.3%	0.3%	0.3%	0.0%	0.0%	
回答社数	2,947	2,388	1,169	959	1,778	1,429	1,855	1,507	1,092	861	
	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	

## (2) 監査役等の経歴

近年、上場企業では独立性を重視し、公認会計士又は税理士、弁護士、会社と利害関係を有しない他の会社の役員等を社外監査役として選任するケースが増えている。年次調査によると、上場会社の社外監査役の前職又は現職は「公認会計士または税理士」30.1%、「弁護士」23.8%、「会社と無関係な役職員」19.9%と、独立性を意識した人選が進んでいることがうかがえる。

他方で、取締役が退任した後、同じ会社の監査役等に就任する、いわゆる「横滑り監査役」も依然として多数存在する。

特に中堅企業等においては、監査役等は、経営者との人的関係に基づいて選任されるケースも少なくなく、独立性や専門性が十分に確保されていないケースも見受けられる。

そのような会社では、中堅企業等特有のガバナンス構造として、オーナー経営

が支配的であり、意思決定が迅速である一方で、牽制機能が働きにくい構造を内包している。こうした構造は、監査役等の役割を形式的なものにとどめるリスクを抱えることになる（図表2）。

## (3) 会計監査人との関係

会計監査人との関係においても、通常実施される「監査計画の内容の説明」や、「監査の実施状況の説明」については定例的にコミュニケーションが行われているものの、「監査に影響を及ぼす社内情報等の情報共有」等の項目については、十分なコミュニケーションが行われていない。特に「監査上の主要な検討事項についての意見交換」については、上場企業では有価証券報告書に含まれる監査報告書上で開示が義務付けられていることもあり広くコミュニケーションがとられているが、非上場企業では開示義務がないことから、テーマとして取り上げ

図表2 社外監査役の前職・現職の分類別人数

上段:人数 下段:縦%	全体		上場		非上場		大会社		大会社以外	
	2023年	2024年								
1. 親会社の役職員	516	437	23	20	493	417	347	301	169	136
	10.1%	10.7%	0.8%	0.9%	21.8%	23.5%	10.1%	11.1%	10.1%	10.1%
2. 親会社以外の グループ会社の役 職員	172	127	35	26	137	101	125	95	47	32
	3.4%	3.1%	1.2%	1.1%	6.1%	5.7%	3.6%	3.5%	2.8%	2.4%
3. 大株主の役職員	321	258	147	119	174	139	265	206	56	52
	6.3%	6.3%	5.1%	5.1%	7.7%	7.8%	7.7%	7.6%	3.3%	3.9%
4. 取引銀行の役職 員	315	238	215	166	100	72	276	197	39	41
	6.2%	5.8%	7.5%	7.1%	4.4%	4.1%	8.0%	7.3%	2.3%	3.0%
5. 取引先の役職員	196	159	117	99	79	60	161	121	35	27
	3.8%	3.9%	4.1%	4.3%	3.5%	3.4%	4.7%	4.5%	2.1%	2.0%
6. 会社と無関係な 会社の役職員	988	764	578	462	410	302	532	401	456	359
	19.3%	18.6%	20.2%	19.9%	18.2%	17.0%	15.5%	14.8%	27.2%	26.6%
7. 公認会計士また は税理士	1,233	1,006	855	701	378	305	802	638	431	358
	24.1%	24.5%	29.9%	30.1%	16.7%	17.2%	23.3%	23.6%	25.7%	26.6%
8. 弁護士	1,004	834	664	553	340	281	665	541	339	280
	19.6%	20.3%	23.2%	23.8%	15.1%	15.8%	19.3%	20.0%	20.2%	20.8%
9. 大学教授	111	80	84	63	27	17	91	64	20	14
	2.2%	2.0%	2.9%	2.7%	1.2%	1.0%	2.6%	2.4%	1.2%	1.0%
10. 官公庁	102	74	75	52	27	22	97	67	5	4
	2.0%	1.8%	2.6%	2.2%	1.2%	1.2%	2.8%	2.5%	0.3%	0.3%
11. その他	161	122	69	65	92	57	81	73	80	45
	3.1%	3.0%	2.4%	2.8%	4.1%	3.2%	2.4%	2.7%	4.8%	3.3%
合計人数	5,119	4,099	2,862	2,326	2,257	1,773	3,442	2,704	1,677	1,348
	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%

・上場会社では、スキルもさることながら独立性を重視する傾向があり、「7.公認会計士または税理士」が最も多く30.1%となった。次に多いのは「8. 弁護士」の23.8%、「6.会社と無関係な会社の役職員」19.9%と続き、これらを含わせて73.8%を占めている。  
 ・非上場会社では、最も多いのは依然として「1.親会社の役職員」の23.5%である。一方、独立性の高い「6.会社と無関係な会社の役職員」が17.0%、「7.公認会計士または税理士」が17.2%、「8.弁護士」も15.8%であり、合計すると50.0%に達している。  
 ・大会社以外の会社では、「6.会社と無関係な会社の役職員」が26.6%で「7.公認会計士または税理士」と同じ割合となっている。

られていない。

このことから、中堅企業等では、監査役等と会計監査人との間の情報共有や意見交換が形式的にとどまり、実効性ある連携が図られていないことが課題と考えられる。

### 3. 監査役等を取り巻くリスクと期待

監査役等を取り巻くリスクの中で特に重要なものとして、不正会計及びガバナンス不全が挙げられる。近年、中堅企業等においても売上の過大計上や資金流用などの不正事例が報告されており、監査

役等には早期発見と是正の責任が課せられている。

前述のとおり、中堅企業等において監査役制度は形骸化しやすく、いわゆる名ばかり監査役が問題視されることもある。しかし、会社法第423条第1項は、役員等が任務懈怠により会社に損害を与えた場合、損害賠償責任を負うと定めている。監査役等は会社法第330条により、民法上の委任契約に基づく善管注意義務を負う。したがって、実際に不正会計やガバナンス不全が生じた場合、監査役等が法的な責任を追及される可能性は

否定できない。以下、実際に監査役等の法的責任が問われた事例を紹介する。

### (1) オリンパス事件 (2011年)

オリンパス事件は、約13年間にわたり累計1,500億円超の損失を飛ばし、M&A取引を利用して帳簿外に隠蔽した事案である。発端は、英国人社長マイケル・ウッドフォード氏の内部告発であり、外部からの指摘を契機として不正の全容が明らかになった。

監査役等は、長期にわたる不正を見抜けなかっただけでなく、経営陣との距離が近過ぎるいわゆる同質性の罠に陥っていたと指摘されている。社外監査役の人数は形式的に確保されていたものの、実質的な独立性や専門性は乏しく、経営判断に対する牽制機能を果たすには至らなかった。

この事件を契機に、金融商品取引法違反による課徴金や刑事責任が問われ、改めて監査役の在り方について見直されることになった。特に、社外監査役の選任要件強化や、監査役会による情報収集権限の拡充が重要な論点として議論された。

### (2) 東芝事件 (2015年)

東芝の不正会計は、2009年から2014年にかけて累計約1,518億円の利益を水増ししたもので、第三者委員会の調査報告書により明らかにされた。背景には、経営陣が掲げた過度に高い業績目標『チャレンジ』があり、現場に過剰なプレッシャーがかかっていた。工事進行基準の不適切な適用や損失先送りなど、複数事業にわたる組織的な不正が行われていた。

監査役等は、会社法上、取締役の職務執行を監視し、会計監査人の選任・解任に関与する立場にある。しかし、東芝事件では、監査役等がリスク兆候を社外役員に伝えることなく見逃した点が厳しく批判された。さらに、会計監査人である新日本監査法人も、監査基準に従った手続を行ったと主張しつつ、結果的に不正を見抜けなかったとして、金融庁から業務改善命令を受けている。

この事件は、監査役等が形式的なチェックにとどまるのではなく、事業リスクを踏まえた実質的な監視を行う必要性を強く示している。特に、海外事業や大型投資（ウエスチングハウス買収）に伴う減損リスクを見抜けなかった点は、専門知識及び情報収集力の不足を露呈したものと見える。

両事件に共通するのは、監査役等が受動的な監視にとどまり、経営陣の説明を十分に検証しなかった点である。背景には、情報格差、専門性不足、独立性の形骸化といった構造的要因があった。これらを踏まえ、近年は監査役等と会計監査人の連携強化、社外監査役の専門要件の重視、内部通報制度の実効性向上などの改革が進められることとなった。

これらは世界的にも有名な大企業に係る事案であるが、中堅企業等についても同様に法的な責任が問われた事例もあり、以下に紹介する。

### (3) 判例紹介：最高裁令和3年7月19日判決

この判例は、非公開会社で経理担当者が約9年半にわたり総額2億円超を横領

していた事案である。監査役は公認会計士資格を有し、会計限定監査役として計算書類の監査を行っていたが、残高証明書の偽造に気付かず、計算書類を適正と報告している。会社は監査役に対し、会社法第423条に基づき損害賠償請求を行った。

最高裁は、「帳簿と計算書類の照合だけでは足りず、必要に応じて基礎資料の確認や取締役への報告請求を行うべきである」と判示し、高裁判決を破棄している。この判例は、監査役等の監査義務の水準を引き上げる重要な判断となった。

この判例により、中堅企業等でも監査役等に実質的な監査義務が課されることが明確になり、漫然と帳簿を信頼するだけでは任務懈怠と評価される可能性があることが示された。近年、株主代表訴訟や会社による損害賠償請求において監査役等が責任追及される事例は増加傾向にある。監査役等は自らに付与された法的権限を積極的に行使し、実質的な監査を遂行することが求められている。

企業不祥事の中でも、不正会計事件は投資家や社会に甚大な影響を与える。日本では過去20年の間に、カネボウ、ライブドア、オリンパス及び東芝など複数の大企業で粉飾決算が発覚している。これらの事件は、経営陣のガバナンス欠如だけでなく、監査役等や会計監査人の監督機能の不全を浮き彫りにした。オリンパス事件及び東芝事件は、日本企業のガバナンス改革を大きく前進させる契機となった。監査役等は、単なる形式的なチェックにとどまらず、経営の健全性を守る積極的な監視主体として実質的な情

報アクセスと専門性強化が求められている。こうしたリスクに対応するためには、監査役等が会計監査人と緊密に連携し、リスク情報を共有することで不正防止体制を構築することが必要である。

一方で、ステークホルダーからの期待も高まっている。金融機関は、融資判断において企業のガバナンス体制を重視し、監査役等の機能発揮の状況の評価対象としている。株主や従業員も、企業の透明性や健全性に対する関心は年々高まっており、監査役等には説明責任を果たす役割が期待されている。これらの期待に応えるためには、監査役等が積極的に情報発信し、企業価値向上に寄与する姿勢を明確に示す必要がある。

#### 4. まとめ

本稿では、監査役等を取り巻く環境の変化と中堅企業等における監査役制度の実態及び課題を整理した。デジタル化の進展、サステナビリティ対応の要請及び法制度の改正や社会的要請の変化により、監査役等に求められる役割は従来以上に高度化及び多様化している。もはや監査役等は、形式的な監査にとどまる存在ではなく、企業ガバナンスの実効性を担保する中核的な役割を担う存在であるといえる。

本シリーズの第2部では、監査役等及び会計監査人それぞれの責任及び役割を詳細に整理する。さらに第3部では、会計監査人である監査法人の立場から具体的な実務上の提言を行う予定である。監査役等と会計監査人が相互に補完し合いながら協働することにより、健全なガバ

ナンスが構築される。そのことは企業の持続的成長を支え、資本市場の信頼性を高め、ひいては社会全体の健全性の向上

にも資するものである。本稿がそのための一助となることを期待したい。

(以下、次号)

#### 【参考文献】

1. 日本監査役協会「2024年監査役制度の運用実態調査・第25回 定時株主総会後の監査役等の体制に関する年次調査 集計結果」
2. 関口智和「企業報告や監査を取り巻く環境の変化と監査実務における対応」現代監査、2022年
3. KPMG ジャパン「変わる監査役等の役割と求められる進化 ―監査委員会に関する調査2023」
4. 早稲田大学リポジトリ「監査役制度をめぐる議論の動向」
5. 日本監査研究学会「監査役監査の課題 ―KAM導入に伴うリスク情報開示を中心に―」現代監査、2020年

#### 略歴

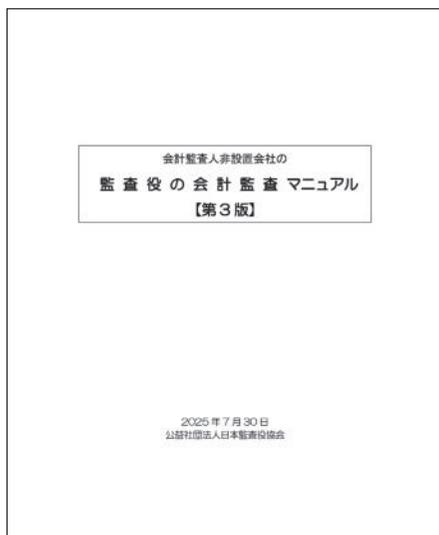
小西 正毅 (こにし まさたけ)

東陽監査法人 パートナー 公認会計士 広報PR支援室副室長

主に、証券業、投資信託運用業等の金融関連業務やサービス業を中心に、上場会社・会社法適用会社の監査業務を担当。

主な著書（共著）に、『会社法決算書 作成の手引』（2021年、清文社）など。

## 会計監査人非設置会社の 監査役の会計監査 マニュアル(第3版)



- 会計監査人非設置会社・監査役会非設置会社の監査役や、経理・財務経験の少ない監査役を念頭に作成！
  - 環境変化に即した記載内容の改定並びに監査役監査基準、監査報告のひな型その他の公表資料の改定を踏まえた修正！
  - IPOを目指す会社の増加を受け、上場準備会社を意識した記載を追加！
  - 会員専用マイページにて、解説動画も掲載！
- ※本改定版は当協会ウェブサイトの掲載のみとなります

右記の二次元コードから  
すぐに関覧いただけます！  
今すぐチェック！！▶▶

