

会計限定監査役の任務の内容

【文 献 種 別】 判決／最高裁判所第二小法廷

【裁判年月日】 令和 3 年 7 月 19 日

【事 件 番 号】 令和 1 年（受）第 1968 号

【事 件 名】 損害賠償請求事件

【裁 判 結 果】 原判決破棄差戻し

【参 照 法 令】 会社法 384 条・389 条 1 項～3 項・423 条 1 項・432 条 1 項・435 条 2 項・436 条 1 項、
会社計算規則 59 条 3 項・121 条・122 条 1 項

【掲 載 誌】 裁時 1772 号 1 頁

◆ LEX/DB 文献番号 25571651

明治大学教授 受川環大

事実の概要

1 X（原告、控訴人兼被控訴人、上告人）は、昭和 32 年に設立された一般製版印刷業等を目的とする資本金 9600 万円の株式会社である。X は、公開会社ではない取締役会設置会社であって、会計監査人を置いていない。X の事業年度は、毎年 6 月 1 日から翌年 5 月 31 日までである。Y（被告、被控訴人兼控訴人、被上告人）は、昭和 42 年 7 月 25 日から平成 24 年 9 月 1 日まで、その監査の範囲が会計に関するものに限定されている X の監査役（以下「会計限定監査役」という）であった。Y は、監査役就任当時より公認会計士および税理士の資格を有しており、自ら所長を務める会計事務所の所員である A が、昭和 63 年 8 月 1 日から、Y の補助者として X の監査を担当していた。

2 X の経理担当職員 B は、銀行の法人向けインターネットバンキングサービスを利用して、X 名義の当座預金口座（以下「本件口座」という）の預金を A 名義の普通預金口座に移し替える方法により、平成 19 年 2 月から平成 28 年 7 月まで合計 126 回にわたり、合計 2 億 3523 万円余を横領した（以下「本件各横領行為」という）。Y は、本件各横領行為があった期間のうち、第 50 期（平成 19 年 5 月期）から第 55 期（平成 24 年 5 月期）までの監査を担当したが、本件各横領行為があったにもかかわらず、計算書類及びその附属明細書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旨を監査報告書に記

載した。Y の補助者 A は、第 50 期の監査の際は、カラーコピーで精巧に偽造された残高証明書を原本であると認識していたが、第 51 期から第 55 期までの監査の際は、白黒コピーで偽造された残高証明書を原本の写しであると認識していた。なお、本件各横領行為当時の経理担当取締役は現在の X 代表者である C であった。

3 X は、Y に対し、Y が本件口座の残高証明書の原本確認等を怠ったことにより、本件各横領行為の発覚が遅れて損害が生じたと主張して、会社法 423 条 1 項に基づき、Y の監査期間に横領された 2 億 2199 万円余のうち 1 億 1100 万円の損害賠償を請求した。なお、本件各横領行為があった時期に在任中であった X の取締役および監査役のうち、X から損害賠償請求を受けたのは、Y のみである。

第一審判決（千葉地判平 31・2・21 金判 1579 号 29 頁）は、Y およびその補助者 A が本件口座の残高証明書の写しを実査する方法のみで本件口座の預金の実在性を監査しており、本件各横領行為に関する Y の任務懈怠が認められるとして、第 50 期を除く監査期間の横領金額 5763 万円余の限度で X の請求を認容したところ、X および Y の双方が各敗訴部分を不服として控訴した。

原審（東京高判令 1・8・21 金判 1579 号 18 頁）は、会計限定監査役は、会計帳簿の内容が計算書類等に正しく反映されているかどうかを確認することを主たる任務とするものであり、計算書類等の監査において、会計帳簿が信頼性を欠くものである

ことが明らかであるなど特段の事情のない限り、計算書類等に表示された情報が会計帳簿の内容に合致していることを確認していれば任務を怠ったとはいえないなどと判示して、Xの請求を棄却した。Xはこれを不服として上告した。

判決の要旨

原判決破棄差戻し。

「監査役設置会社（会計限定監査役を置く株式会社を含む。）において、監査役は、計算書類等につき、これに表示された情報と表示すべき情報との合致の程度を確かめるなどして監査を行い、会社の財産及び損益の状況を全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等を内容とする監査報告を作成しなければならないとされている（……）。この監査は、取締役等から独立した地位にある監査役に担わせることによって、会社の財産及び損益の状況に関する情報を提供する役割を果たす計算書類等につき（……）、上記情報が適正に表示されていることを一定の範囲で担保し、その信頼性を高めるために実施されるものと解される。

そうすると、計算書類等が各事業年度に係る会計帳簿に基づき作成されるものであり（会社計算規則 59 条 3 項（……））、会計帳簿は取締役等の責任の下で正確に作成されるべきものであるといえ（会社法 432 条 1 項参照）、監査役は、会計帳簿の内容が正確であることを当然の前提として計算書類等の監査を行ってよいものではない。監査役は、会計帳簿が信頼性を欠くものであることが明らかでなくとも、計算書類等が会社の財産及び損益の状況を全ての重要な点において適正に表示しているかどうかを確認するため、会計帳簿の作成状況等につき取締役等に報告を求め、又はその基礎資料を確かめるなどすべき場合があるというべきである。そして、会計限定監査役にも、取締役等に対して会計に関する報告を求め、会社の財産の状況等を調査する権限が与えられていること（会社法 389 条 4 項、5 項）などに照らせば、以上のことは会計限定監査役についても異なるものではない。

そうすると、会計限定監査役は、計算書類等の監査を行うに当たり、会計帳簿が信頼性を欠くものであることが明らかでない場合であっても、計

算書類等に表示された情報が会計帳簿の内容に合致していることを確認さえすれば、常にその任務を尽くしたといえるものではない。」

なお、草野耕一裁判官の補足意見がある。

判例の解説

一 本判決の意義

本件は、公開会社ではない株式会社において、その経理担当職員の横領行為によって生じた当該会社の損害について、会計限定監査役の任務懈怠責任が問われた事案である。本判決は、会計限定監査役は、計算書類等の監査を行うに当たり、会計帳簿が信頼性を欠くものであることが「明らかでない場合であっても」、計算書類等に表示された情報が会計帳簿の内容に合致していることを確認さえすれば、常にその任務を尽くしたといえるものではない旨判示した初めての最高裁判決として意義を有する¹⁾。本件原審では会計限定監査役の「善管注意義務違反」の有無が審理されたが、本判決の法廷意見は「任務」の内容に関する判断を示したにすぎない。会計限定監査役について任務の懈怠があるかどうか、すなわち善管注意義務に違反するかどうかの審理は差戻審に委ねられている。本判決は、直接的には、会計限定監査役の任務の内容について判示した判例として位置づけられるであろう。もっとも、本件判旨によれば、本判決の射程は会計監査人設置会社ではない会社の監査役一般についても及ぶものと解される²⁾。

なお、本判決には、草野裁判官の補足意見（後記三でその一部を引用する）が付されているところ、補足意見が指摘するYの任務懈怠の有無を検討するに当たっての留意点も重要である。

二 会計限定監査役の任務の内容

会社法の下では、公開会社でない株式会社（会計監査人設置会社または監査役会設置会社を除く）は、その監査役の監査の範囲を会計に関するものに限定する旨を定款で定めることができる（会社法 389 条 1 項）。その理由として、全株式譲渡制限会社では、株主の異動が稀で、株主が直接に取締役の業務執行を密接・継続的に監視することが可能な例もあり得ることが挙げられている³⁾。

会計監査人を設置しない株式会社では、計算書類の監査は監査役のみによって行われるところ、

監査役（会計限定監査役を含む）の資格は、会計または監査の専門知識を要求するものではないため、計算書類の監査は会計専門職以外の者が実施することも当然に想定される⁴⁾。そこで、会社計算規則第4編に定める「監査」は、公認会計士法2条1項に規定する公認会計士または監査法人が実施する監査⁵⁾のほか、計算関係書類（会社計規2条3項3号）に表示された情報と計算関係書類に表示すべき情報との合致の程度を確かめ、かつ、その結果を利害関係者に伝達するための一連の手続を含むものであるが（会社計規121条2項）、監査役がどのような手法で上記の合致を確認するかは法令上明示されていない。本件第一審においては、監査の具体的方法について、公益社団法人日本監査役協会監査法規委員会編集「監査役監査実施要領」ほか、複数の実務上の指針や文献が参照されている⁶⁾。しかし、いずれの指針等も監査役が遵守すべき法令に準ずる規範であるとは認定されていない。

本件原審は、会計限定監査役が計算書類等の監査を行う場合においては、会計帳簿の信頼性欠如が会計限定監査役に容易に判明可能であったなどの特段の事情のない限り、会社（取締役またはその指示を受けた使用人）作成の会計帳簿の記載内容を信頼して、会社作成の計算関係書類等を監査すれば足りるとした上で、会計限定監査役は、前記の特段の事情がないときには、会社作成の会計帳簿に不適正な記載があることを、会計帳簿の裏付資料（証憑）を直接確認するなどして積極的に調査発見すべき義務を負うものではないとした。しかし、原判決の評釈等⁷⁾はいずれもその理由づけと結論に対し批判的であった。すなわち、会社計算規則121条2項は「計算関係書類に表示された情報と計算関係書類に表示すべき情報との」合致の程度を確かめると規定するものであり、「計算関係書類に表示された情報と会計帳簿の記録等との」合致の程度を確かめるとする原審判旨には論理の飛躍があるとした上で、会計限定監査役は会社作成の会計帳簿の正確性を監査すべきであることが指摘されている⁸⁾。また、銀行発行の残高証明書等の原本証憑の提示を求めることなく、残高証明書の写しを確認する方法のみで預金の実在性を監査したことは会計限定監査役としての善管注意義務に違反しYの任務懈怠が認められるべきであるとされていた⁹⁾。

これに対し、本判決は、学説の批判に沿う形で、原審とは正反対の判断を示している。すなわち、会計限定監査役は、業務監査権限を有する監査役と同様に、「会計帳簿が信頼性を欠くものであることが明らかでない場合であっても」、計算書類等に表示された情報が会計帳簿の内容に合致していることを確認するだけではその任務を尽くしたとはいえない旨判示している。本判決と原審との相違は、会計限定監査役の任務の範囲の捉え方の違いに由来する。原審は「計算書類」の適正性は監査の対象に含まれるが、「会計帳簿」の適正性は監査の対象に含まれないと解しているのに対し、本判決は、会計限定監査役にも、取締役等に対して会計に関する報告を求め、会社の財産の状況等を調査する権限が与えられていること（会社389条4項・5項）から、「会計帳簿」の適正性も監査の対象に含まれることを前提としている。

上述のように、本判決は、Yの任務の内容につき判示するのみで、任務懈怠の有無の審理を差戻審に委ねている。本判決によると、「Yが任務を怠ったと認められるか否かについては、Xにおける本件口座に係る重要性の程度、その管理状況等の諸事情に照らしてYが適切な方法により監査を行ったといえるか否かにつき更に審理を尽くして判断する必要があり、また、任務を怠ったと認められる場合にはそのことと相当因果関係のある損害の有無等についても審理をする必要がある」とされる。

本判決の判示からすれば、本件においてYが尽くすべきであった具体的な任務は、会計帳簿の信頼性欠如が容易に判明可能であったなどの特段の事情がなくとも、会社作成の会計帳簿に不適正な記載があるか否かを、会計帳簿の裏付資料（証憑）を直接確認するなどして積極的に調査することであろう。そして本件補足意見によれば、Yの具体的任務を検討するに当たっては、「本件口座の実際の残高と会計帳簿上の残高の相違を発見し得たと思われる具体的行為（……）を想定し、本件口座の管理状況についてXから受けていた報告内容等の諸事情に照らして、当該行為を行うことが通常の会計限定監査役に対して合理的に期待できるものか否かを見極めた上で判断すべきである」とした上で、「平成20年5月期以後の監査の際にYは本件口座の残高証明書の原本等の提示を求めるべきであったといえるか否かについても検討を

要する」とされている。

三 補足意見について

補足意見は、差戻審においてYが任務を怠ったか否かを検討するに当たって次の点に留意すべきであると指摘する（(1)(2)は筆者が便宜上付した）。

(1)「まず、会計限定監査役は、公認会計士又は監査法人であることが会社法上求められていない以上、Yが公認会計士資格を有していたとしても、Xの監査に当たりYにその専門的知見に基づく公認会計士法2条1項に規定する監査を実施すべき義務があったとは解し得ないという点である（会社計算規則121条2項が同法2条1項に規定する監査以外の手続による監査を容認しているのはこの趣旨によるものであろう。）」

(2)「次に、監査役の職務は法定のものである以上、会社と監査役の間において監査役の責任を加重する旨の特段の合意が認定される場合は格別、そうでない限り、監査役の属性によって監査役の職務内容が変わるものではないという点である。」

上記(1)の点は、法廷意見で判示した会計限定監査役の任務の内容の一部について再度確認したものと理解できよう。

上記(2)の点は、第一審および原審において、公認会計士資格を有するYについて、一般的な監査役の善管注意義務の水準よりも高度な注意義務が要求されるかが問題とされていたことを念頭に置いたものであろう。第一審判決は、Yが監査役として負う善管注意義務の水準はそうした専門的能力を有さない一般的な監査役の善管注意義務の水準よりも高く、Yはこれに応じた具体的な監査手法を採る義務があったとした。これに対し、原審は、Yの監査役就任時およびそれ以降もXから監査役が遂行すべき職務内容に関する特別の要望等を受けたことはないことから、Yが会計限定監査役として負う善管注意義務の水準は一般的な会計限定監査役のものと同程度であるとした。この点に関する原審の判断についても賛否両論があった¹⁰⁾。

上記(2)の点は、監査役の職務は法定のものである以上、監査役が公認会計士であるといった属性によって、原則としてその職務内容は変わらないが、監査役の「職務内容」（筆者注—監査役の「責任」とする原文を修正した）を加重する旨の特段の

合意が認定される場合は、監査役の属性によって監査役の職務内容が変わり得ることを示唆している¹¹⁾。監査役の任用契約の締結に際し、公認会計士であることを前提に職務内容を加重する旨の明示または黙示の合意をすることは實際上稀であろう。もっとも、仮に、公認会計士法2条1項に規定する公認会計士が実施する監査を依頼する旨の合意がされる場合には、例外的に監査役の職務内容が変わることとなる。いずれにせよ、本件原審では、そのような特段の合意はなかったと認定されている。

●—注

- 1) 本判決の評釈として、弥永真生「本件判批」ジュリ1563号（2021年）2頁がある。
- 2) 弥永・前掲注1）3頁。
- 3) 江頭憲治郎『株式会社法〔第8版〕』（有斐閣、2021年）544頁、落合誠一編『会社法コンメンタール（8）機関2』（商事法務、2009年）446頁〔吉本健一〕。
- 4) 江頭憲治郎＝弥永真生『会社法コンメンタール（10）計算1』（有斐閣、2011年）172頁〔片木晴彦〕。
- 5) 公認会計士法2条1項に基づく監査の手続は、企業会計審議会が制定する「監査基準」、および監査基準を前提に公認会計士協会が定める一連の指針によって規定され、その内容が監査人の任務ないし善管注意義務の内容を構成すると説明されている。片木・前掲注4）173頁。
- 6) 金判1579号33頁以下参照。
- 7) 原審の評釈等として、弥永真生「判批」ジュリ1541号（2020年）2頁、同「判批」金判1582号（2020年）2頁、受川環大「判批」新・判例解説 Watch（法セ増刊）27号（2020年）117頁、一ノ澤直人「判批」リマークス61号（2020年）94頁、満井美江「判批」金判1598号（2020年）2頁等がある。
- 8) 弥永・前掲注7）ジュリ3頁、同・前掲注7）金判2頁以下。
- 9) 受川・前掲注7）120頁、一ノ澤・前掲注7）96～97頁、満井・前掲注7）5～6頁。
- 10) 一ノ澤・前掲注7）97頁は原審に賛成し、満井・前掲注7）6頁は反対していた。
- 11) 会社法制定前において、会計限定監査役の対第三者責任（旧商266条ノ3第1項。会社429条1項）を認めた裁判例として、①東京地判平4・11・27判時1466号146頁および②名古屋高判平23・8・25判時2162号136頁があるところ、いずれの事案でも、監査役は弁護士資格を有していた。もっとも、①および②ともに、弁護士であることをもって悪意・重過失の判断要素としたものであり、弁護士であることを理由に、監査役の職務内容が変わる旨の判断を示したものではない。