

「会計参与の行動指針」に関するQ & A

平成18年7月19日
改正 平成28年2月29日
日本公認会計士協会

目 次

I はじめに	1
Q1 「会計参与の行動指針」の「はじめに」では「会計参与の実務の参考に資するため行動指針を取りまとめた。」とされている。これに対して会計参与約款第3条第1項では、会計参与は、その職務を担うに当たって「会計参与の行動指針」に拠るとされているが、両者の違いは何か。	1
II 資格・職務・権限	1
Q2 監査法人の定款における業務の範囲の規定によって、監査法人及びその社員の会計参与への就任はどのように制約されるか。	1
Q3 会計参与が使う補助者の資格についての制限はあるか。また、留意すべき事項は何か。	2
Q4 会計参与は、取締役の職務の執行に関し不正の行為等を発見したときは、遅滞なく、これを株主に報告しなければならないが留意すべき事項は何か。	2
Q5 会計参与は、取締役等の不正の行為や法令若しくは定款に違反する重大な事実を積極的に発見することに努めなければならないのか。	2
Q6 会計参与は「成立の日における貸借対照表」を作成することになっているが、設立時会計参与とはどのような関係にあるか。	3
Q7 会計参与の職務についての規定である会社法第374条第2項では、会計参与は、「いつでも」報告を求めるとされ、同条第3項では「必要があるとき」に報告を求め、調査をすることができるとされている。この規定の相違は、「会計参与の行動指針」にどのように反映されているか。	3
Q8 辞任や解任の場合の意見陳述について、どのような規定が置かれているか。	4
III 責任	4
Q9 会計参与が任務を怠り会社に与えた損害とは具体的にどういうことか。	4
Q10 会計参与の責任は、どのような方法によって免除されるのか。	5
Q11 最低責任限度額とは何か。	5
Q12 役員等の会社に対する責任はなぜ株主代表訴訟の対象となるのか。中小企業でも、株主代表訴訟は起こり得るのか。	7

Q13	会社が偽造・捏造した証拠資料に基づいて計算関係書類が作成され、粉飾決算であることが後から発覚した。このような場合、会計参与はどのような責任を問われるか。	7
Q14	税務調査で過年度の所得漏れが指摘された場合、当該過年度についての計算関係書類は虚偽記載となるのか。	7
Q15	「会計参与の行動指針」の「中小企業の会計に関する指針」確認一覧表に基づきチェックをしておけば、計算関係書類を適法に作成したことになるか。	8
IV	就任	8
Q16	今まで全く関与していなかった会社に会計参与として就任することの依頼を受けたが、就任する前に実施すべき情報収集と就任の可否の判断の内容はどのようなものか。	8
Q17	事前調査の結果、過年度の決算が公正な会計慣行に従っていないことが判明した場合の会計参与に就任に当たっての留意事項は何か。	9
Q18	税務顧問先である会社の会計参与に就任するに当たり、「会計参与の行動指針」に記載されている事項以外に留意すべき点はないか。	9
Q19	「就任に当たっての行動指針」(1)⑤の「補欠会計参与を選任する予定があるかを確かめる。」の趣旨は何か。	10
Q20	事業年度の末日後に会計参与に就任し、事業年度に係る計算関係書類を作成することは認められるか。	10
V	一般事項	11
Q21	「計算関係書類作成に当たっての行動指針」は監査手続のようなイメージがあるがそのような理解でよいか。	11
Q22	会計参与の辞任又は任期満了に伴い、新しい会計参与が就任する際に、辞任又は任期満了した会計参与は後任の会計参与に対し会計監査人の交代のような引継ぎをすべきか。	11
Q23	一時会計監査人と同様に、一時会計参与の制度もあるのか。	11
Q24	「会計参与の行動指針」は、「就任に当たっての行動指針」の次に「計算関係書類作成に当たっての行動指針」を置いているが、会計参与は、就任の後は、臨時計算書類の作成がない限り、各事業年度に係る計算書類の作成が始まる事業年度の末日後まで何もしなくてよいのか。	12
Q25	計算関係書類共同作成合意書（以下「合意書」という。）の「合意」とはどのようなことを意味しているのか。	12
Q26	会計参与の職務は、会社の内部統制の整備を含むのか。また、内部統制の整備状況は会計参与の職務に影響を与えるのか。この会計参与の職務と内部統制との関係を「会計参与の行動指針」ではどのように位置付けているのか。	13
VI	個別事項	13
Q27	会計参与は、「計算関係書類作成に当たっての行動指針（個別事項）」に挙げ	

	られている各勘定科目の手續を実施すれば十分に職務を遂行したことになるのか。.....	13
Q28	会計参与に就任している会社の記帳代行を請け負っていたり、決算整理作業を担当している場合、「計算関係書類作成に当たっての行動指針（個別事項）」の一部は作業が重複することになると思われるが、あくまで個別事項に記載されるすべての事項について手續を実施する必要があるのか。.....	14
Q29	「取締役申述書」の目的は、監査の場合の経営者確認書と同じか。.....	14
VII	会計参与報告	15
Q30	「会計参与報告作成に当たっての行動指針」に列挙されている記載項目のうち、「①職務を行うに当たって会社と合意した事項のうち主なもの」とは何か。.....	15
Q31	「会計参与報告作成に当たっての行動指針」に列挙されている記載項目のうち、「⑧ 計算関係書類の作成に際して取締役と協議した主な事項」には何を記載すればよいのか。.....	15
Q32	会計参与は、発見した取締役等の不正の行為及び法令若しくは定款に違反する重大な事実を株主等に報告した上で、さらに、会計参与報告にも記載しなければならないか。.....	15
VIII	備置き・開示	16
Q33	会計参与が閲覧・交付の請求に応じる時間については、どのような制限が認められるか。.....	16
Q34	会計参与は、計算関係書類及び会計参与報告の閲覧・交付請求権を有する株主等から質問を受けても、説明する義務がなく、説明できない旨を述べ、説明は行わない、とされているが、なぜ説明すべきではないのか。.....	16
Q35	会計参与が、会社から特定の債権者又は株主に対して計算関係書類及び会計参与報告の内容を説明するよう求められた場合に留意すべき事項は何か。.....	16
Q36	会計参与が、請求者に対して謄本・抄本を交付する際に受領する費用相当額とはどのような金額か。.....	17
Q37	破産・会社更生等、会社自らの責めに基ついた特殊事情があり、会社が資格証明書を発行できない場合、閲覧・交付請求者に対して会計参与はどのような手續をとればよいか。.....	17
Q38	職員を雇用していない会計参与の場合、会計参与である本人が外出中は閲覧・交付請求に応じることができず、義務を果たせないと懸念されるが、会計参与に就任することは認められるのか。.....	17
Q39	株主等は、会計参与に対して代理人を通して計算関係書類及び会計参与報告の開示請求をすることが認められるか。.....	18
IX	会計参与報告記載例	18
Q40	会計参与報告記載例の4に「私は「会計参与の行動指針」に従って取締役と共同して計算関係書類を作成した。」とあるが、このように記載する趣旨は何か。	

また、「従った」とは、具体的にどの程度の準拠を意味しているのか。	18
X 会計参与契約書	19
Q41 会計参与契約書のひな型の「9. 臨時計算書類の作成」において、「会社の申出に従い、別途協議する。」と記載されているが、その趣旨及び具体的な協議事項とは何か。また、協議結果の記録はどのように残すか。	19
Q42 会計参与契約書のひな型の「14. 特約」の「(2) 責任の限定」について留意すべき事項は何か。	19
Q43 顧問契約により記帳代行を行っている公認会計士又は税理士が、同社の会計参与に就任した場合、既存の顧問契約に会計参与の条項を盛り込むような契約の仕方でもよいか。	20
Q44 会計参与が会社と結ぶ契約の契約期間と会計参与として就任する任期は同じにしないといけないのか。	20
Q45 会計参与約款を変更することは可能か。	20
Q46 会計参与契約書は、印紙税法上の課税文書に該当するのか。	20
X I その他	21
Q47 一つの株式会社において、会計参与の員数を複数とすることは可能か。	21
Q48 会計参与が会社から受け取る報酬は、個人の所得税法上、給与所得になると考えてよいか。	21

I はじめに

Q 1 「会計参与の行動指針」の「はじめに」では「会計参与の実務の参考に資するため行動指針を取りまとめた。」とされている。これに対して会計参与約款第3条第1項では、会計参与は、その職務を担うに当たって「会計参与の行動指針」に拠るとされているが、両者の違いは何か。

A 「会計参与の行動指針」は、日本公認会計士協会と日本税理士会連合会が、それぞれの会員の実務の参考に資するべく公表した資料であり、日本公認会計士協会が作成する監査・会計の実務指針のように社会的・制度的な権限の委譲の仕組みが存在するものではなく、それ自体社会的強制力を持つものではないので、「参考に資するため」と記載している。

一方、会計参与が会社と締結する会計参与契約及び会計参与約款では、契約当事者である会社との関係において、行動指針記載事項の自らの実施可能性を担保するために、「会計参与の行動指針」に拠るとしたものである。

II 資格・職務・権限

Q 2 監査法人の定款における業務の範囲の規定によって、監査法人及びその社員の会計参与への就任はどのように制約されるか。

A 会計参与の職務の遂行は、公認会計士法第2条第2項の業務と解されている。したがって、公認会計士法第2条第1項の業務のみを定款に規定している監査法人は、会計参与に就任することができない。

また、公認会計士法第2条第2項の業務を定款において業務の範囲として規定している監査法人の社員は、個人の資格で会計参与に就任すると競業避止義務（公認会計士法第34条の14）に抵触するため、会計参与に就任することができない。一方、定款に公認会計士法第2条第1項の業務のみを規定している監査法人の社員は、個人の資格で会計参与に就任することができる。

もっとも、監査法人が公認会計士法第2条第2項に掲げる業務の一部を自らの定款において業務の範囲に規定していない場合であっても、会計参与の職務の遂行は公認会計士法第2条第2項の業務のいずれにも関わる業務と解されるので、上記の制約は同様に存在するといえる。

Q 3 会計参与が使う補助者の資格についての制限はあるか。また、留意すべき事項は何か。

A 会計参与は自らの責任で補助者を使用することができるが、その補助者は公認会計士や税理士の資格がなくともよく、会計参与の事務所の職員でもよい。ただし、補助者を使用するときは、会計参与は、会計参与契約書及び会計参与約款のひな型の記載にあるとおり、補助者に対し公認会計士や税理士と同様の守秘義務を負わせるとともに、更に業務の実施時においても補助者を適切に監督すべきことになる。

なお、会計参与となることができない公認会計士又は税理士（会社法第333条第3項第2号、第3号）を補助者として使用することはできないことに注意しなければならない（会社法第374条第5項）。

Q 4 会計参与は、取締役の職務の執行に関し不正の行為等を発見したときは、遅滞なく、これを株主に報告しなければならないが留意すべき事項は何か。

A 監査役設置会社、監査役会設置会社、監査等委員会設置会社及び指名委員会等設置会社以外の会社において、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には、会計参与は、株主総会の開催を待たずに、遅滞なく、当該重大な事実を株主に対し、報告することが求められている（会社法第375条第1項）。したがって、会計参与は、これに対処する方途として、あらかじめ会計参与契約上で会社が会計参与に株主名簿の写しを提供すべきことを規定することなどが考えられる。

Q 5 会計参与は、取締役等の不正の行為や法令若しくは定款に違反する重大な事実を積極的に発見することに努めなければならないのか。

A 会計参与は、その職務を行うに際して取締役等（以下、「取締役等」と記載している箇所は、それぞれ関連する会社法の規定に応じて、適宜読み替えることとする。）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、これを株主（監査役設置会社にあつては監査役、監査役会設置会社にあつては監査役会、監査等委員会設置会社にあつては監査等委員会、指名委員会等設置会社にあつては監査委員会）に報告する必要がある（会社法第375条）。しかし、これは、会計参与が自らの職務を行うに際して取締役等の職務の執行に関する不正の行為等を「発見したとき」の職務上の義務であり、自らの職務を離れて取締役等の職務の執行に関する不正の行為等を積極的に発見することまでが会計参与の職務として求められているわけではない。

Q 6 会計参与は「成立の日における貸借対照表」を作成することになっているが、設立時会計参与とはどのような関係にあるか。

A 会計参与は、「計算関係書類」の一つとして会社法施行規則第2条第3項第11号に定められている「成立の日における貸借対照表」を取締役等と共同して作成することとなっている（会社法第374条第1項、同条第6項、会社法施行規則第102条）。すなわち、会社法374条は、会計参与が取締役等と共同して作成すべき書類の一つとして、会社法第435条第2項に規定する「計算書類」を挙げているが、この「計算書類」には「貸借対照表」が含まれるため（同項）、「成立の日における貸借対照表」も含まれることになる。

会社法で定められている「設立時会計参与」は、株式会社の成立前においては、「成立の日における貸借対照表」を作成する義務を負わない。しかし、設立時会計参与は、株式会社の成立に際して「会計参与」となるため（会社法第38条第3項第1号）、株式会社の成立以後は、「成立の日における貸借対照表」及びそれに係る会計参与報告を作成する義務を負うこととなる。ただし、設立時会計参与であった者が、株式会社の成立後、それらの書類を作成する前に辞任等した場合には、後任の会計参与がそれらの書類の作成義務を負うこととなる。

なお、「成立の日における貸借対照表」及びそれに係る会計参与報告は、会社法上、備え置かなくてよいこととされている（会社法第378条第1項、第442条第1項参照）。

Q 7 会計参与の職務についての規定である会社法第374条第2項では、会計参与は、「いつでも」報告を求め、調査をすることができる」とされ、同条第3項では「必要があるとき」に報告を求め、調査をすることができる」とされている。この規定の相違は、「会計参与の行動指針」にどのように反映されているか。

A 会社法は会計参与による報告徴求、調査等の権限を第374条第2項及び第3項で規定しており、その構造は以下のようになっている。

- ① 会計参与は、「いつでも」書面をもって作成されている会計帳簿及びその関連資料（又は電磁的記録をもって作成されている会計帳簿及びその関連資料に記録された事項を表示したもの）を閲覧、謄写し、又は取締役等に会計に関する報告を求め、調査をすることができる（会社法第374条第2項）。
- ② 会計参与は、「必要があるとき」には、業務及び財産の状況を調査し、さらにその子会社に対して会計に関する報告を求め、調査をすることができる（同条第3項）。

これを受けて、「会計参与の行動指針」では、「いつでも」行使できるとされている職務を、「質問」と「閲覧」とし、通常の手続として記述している。これに対して、「必要があるとき」については、会計参与がその職務を行うために調査の必要があると認めた場合一般を指す広い概念であるが、「会計参与の行動指針」においては、通

常の手續において得られた結果において、会社が作成した帳簿又は資料に異常性があると会計参与が判定した場合に、追加的の手續の実施が求められるものとして整理している。追加的の手續の結果、帳簿又は資料に誤りがあることが判明すれば、会計参与は取締役等に対し修正を要請することになる。

なお、異常性の判定基準や異常性の存在理由を確かめる方法は多岐にわたることから、「会計参与の行動指針」では、これらを具体的には示していない。まさに会計参与の専門性が問われるものと思われる。

Q 8 辞任や解任の場合の意見陳述について、どのような規定が置かれているか。

A 会社法は、会計参与に対し、自らの辞任又は解任についての意見を株主に述べる機会をいくつか与えている。すなわち、会計参与は、

- ① 事前に辞任についての意見を株主総会で述べることができる（会社法第345条第1項）。
- ② 辞任したときは、辞任後最初の株主総会において辞任についてその旨及びその理由を述べることができる（会社法第345条第2項）。なお、計算関係書類の作成に関する事項について、取締役等と意見を異にしているにもかかわらず辞任しない場合には、当該事項について取締役等と意見を異にしている旨を株主総会に出席して意見を述べるすることができる（会社法第377条第1項）。
- ③ 解任される場合には、解任についての意見を株主総会で述べるすることができる（会社法第345条第1項）（「会計参与の計算関係書類作成に関するフローチャート」参照）。

Ⅲ 責任

Q 9 会計参与が任務を怠り会社に与えた損害とは具体的にどういうことか。

A 会計参与が任務を怠り会社に与えた損害とは、例えば、①正当な理由なく計算関係書類を作成しない場合、②計算関係書類の作成の際に善管注意義務を怠った場合、③取締役等の職務の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があることを発見しながら、会社法第375条の報告義務を怠った場合等において、これらを原因として会社に発生した損害をいう。

なお、このような損害の額は、必ずしも分配可能額を超える剰余金の配当や法人税等の過払い額に限定されない。例えば、虚偽の計算関係書類が作成されたため、会社の信用が毀損され、事業が立ち行かなくなった場合などには、その損害は多額となり得る。

Q10 会計参与の責任は、どのような方法によって免除されるのか。

A 会社に対する損害賠償責任は、総株主の同意によりその全部を免除できる（会社法第424条）。また、損害賠償責任の一部を免除する方法として、株主総会の決議で免除する方法（会社法第425条）、監査役設置会社（取締役が2人以上ある場合に限る。）、監査等委員会設置会社又は指名委員会等設置会社において、定款で定めるところにより取締役会の決議（取締役会設置会社以外の会社にあつては取締役の過半数の同意）で免除する方法（会社法第426条）、定款で定めるところにより、あらかじめ、会計参与と会計参与設置会社とが締結した責任限定契約に従って免除する方法（会社法第427条）がある。

なお、損害賠償責任の全部免除（会社法第424条）は、会計参与が職務を行うにつき悪意又は重大な過失があつた場合であっても可能であるのに対し、損害賠償責任の一部免除（会社法第425条～第427条）は、いずれの方法においても、会計参与がその職務を行うにつき善意かつ重大な過失がない場合に限られる。

他方、株主及び会社債権者など会社以外の第三者に対する損害賠償責任は、当該第三者が免除するかどうかを決するものであり、上記の方法では免除されない。

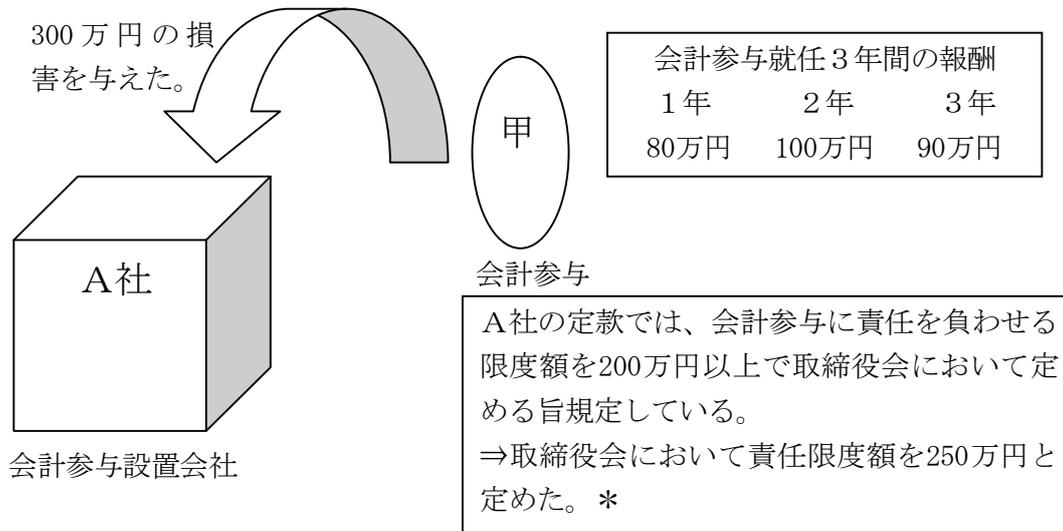
Q11 最低責任限度額とは何か。

A 最低責任限度額とは、会計参与として就任していた期間の事業年度ごとの報酬のうち最大の報酬の2年分に相当する額をいう（会社法第425条第1項第1号、会社法施行規則第113条第1号）。なお、会計参与が退職慰労金等を受け取っていたり、新株予約権を引き受けていた場合は、所要の加算が行われる（会社法第425条第1項第2号、会社法施行規則第113条第1項第2号）。

株主総会又は取締役会（取締役会設置会社以外の会社にあつては取締役の過半数）による会計参与の会社に対する損害賠償責任の一部免除（会社法第425条、第426条）では、賠償責任を負う額から最低責任限度額を控除した額まで免除することができる。

会社との間の責任限定契約による損害賠償責任の一部免除（会社法第427条）においては、定款で定めた額の範囲内であらかじめ定められた額と最低責任限度額のいずれか高い額を賠償責任額から控除した額が一部免除の限度額となる（【図1】参照）。

【図1】



*会社法第427条の「定款で定めた額の範囲内であらかじめ株式会社が定めた額」を表す。

【ケース】	【会計参与が責任を負う限度額】
(1) 会計参与が善意かつ無過失の場合（会社法第423条）	0円
(2) 会計参与が悪意又は重過失の場合（会社法第423条）	300万円
(3) 会計参与が悪意又は重過失でも総株主の同意がある場合（会社法第424条）	0円とすることも可能 (300万円の全額免除も可能)
(4) 会計参与が善意かつ無重過失株主総会の特別決議を得た場合（会社法第425条） ⇒ 最低責任限度額 * 「最低責任限度額」 →在職中に受け取った事業年度ごとの報酬の合計額のうち最も高い額×2年分（100×2=200）	200万円以上300万円まで (100万円以内の一部免除)
(5) 会計参与が善意かつ無重過失及び定款の規定その他の要件を満たす場合	
① 取締役の過半数の同意又は取締役会の決議を得た場合（会社法第426条）	200万円以上300万円まで (100万円以内の一部免除)
② 定款で定めた額の範囲内であらかじめ会社が定めた額と最低責任限度額のいずれか高い額を会計参与の責任の限度とする契約を締結している場合（会社法第427条） 会社が定める250万円 > 最低責任限度額200万円	250万円 (50万円の一部免除)

Q12 役員等の会社に対する責任はなぜ株主代表訴訟の対象となるのか。中小企業でも、株主代表訴訟は起こり得るのか。

A 株主代表訴訟は、一般に、役員等の会社に対する責任の追及が問題となる場合において、他の取締役等や監査役が同僚を提訴することは必ずしも期待し難く、提訴を懈怠する可能性があるため、会社ひいては株主の利益を守るために認められている。その意味では、一般的に株主が経営者及びその同族関係者であることが多い中小企業においては、上場会社等に比べると株主代表訴訟が提起される蓋然性は必ずしも高くないという見方もある。

しかし、中小企業においても、例えば、同族関係者の間で経営の主導権をめぐる争いがある場合や、株主や経営者の交代を契機として過去の決算内容が問題となって旧役員等の責任を追及する場合等、中小企業に比較的多く見られる種類の株主代表訴訟も存在する。

Q13 会社が偽造・捏造した証拠資料に基づいて計算関係書類が作成され、粉飾決算であることが後から発覚した。このような場合、会計参与はどのような責任を問われるか。

A 会計参与が、資料の偽造・捏造を承知の上で、又はそのような偽造・捏造を看過して（偽造された残高証明書と預金通帳、当座勘定照合表等の資料間に不整合が存在していたり、補助簿と一致していなかった場合で、会計参与がそれらの不整合・不一致の発見が可能であったときなど）、粉飾等を含む計算関係書類を作成していた場合などには、会計参与は、そのような計算関係書類が原因となって会社に生じた損害を賠償する責任を負い得る（会社法第 423 条第 1 項）。しかし、例えば、偽造された銀行の残高証明書等に基づいて計算関係書類が作成されていても、会計参与が計算関係書類の作成過程で相当の注意を怠らなかったことを証明できれば、会計参与の責任は問われないと考えられる。

また、計算関係書類の重要な事項に関する虚偽記載について相当の注意を怠らなかったことを会計参与が証明できない場合などには、会計参与は、そのような計算関係書類が原因となって第三者に生じた損害を賠償する責任を負い得る（会社法第 429 条第 2 項）。

Q14 税務調査で過年度の所得漏れが指摘された場合、当該過年度についての計算関係書類は虚偽記載となるのか。

A 税務調査で指摘された事項が、「中小企業の会計に関する指針」に照らして当該過年度の決算の誤りであることが明らかであれば、計算関係書類の虚偽記載原因となる。しかし、当該指針による処理と税務処理とが一致していない事項に関する税務調査の指摘事項は、当該過年度の計算関係書類に反映させるべき事項にはならない。

なお、この場合においても当然に重要性の原則の適用があることに留意する必要がある。

Q15 「会計参与の行動指針」の「中小企業の会計に関する指針」確認一覧表」に基づきチェックをしておけば、計算関係書類を適法に作成したことになるか。

A 「中小企業の会計に関する指針」は、中小企業が計算関係書類を作成するに当たり、抛ることが望ましい会計処理や注記等を示すものであり、会計参与設置会社（会計監査人設置会社及びその子会社等を除く。）が計算関係書類を作成する際は、当該指針によることが適当であるとされている。確認一覧表は、同指針に基づく会計処理が実施されているかどうか及び計算関係書類の表示が会社計算規則に準拠しているかどうかを確かめるためのものであり、同一覧表でN oに該当する事項がなければ、会計処理及び表示に関する限り、計算関係書類を適法に作成していることになると考えられる。

ただし、確認一覧表は、会社に生じた事実や取締役等が会計処理を行うに際して下した判断の合理性を確認する手段とはなり得ないので、会計参与は、「計算関係書類の作成に当たっての行動指針」の実施を省略することはできず、また、確認一覧表が取締役等の職務の執行に関し不正の行為のないことや計算関係書類の内容の適法性を保証するものではないことに留意しなければならない。

IV 就任

Q16 今まで全く関与していなかった会社に会計参与として就任することの依頼を受けたが、就任する前に実施すべき情報収集と就任の可否の判断の内容はどのようなものか。

A 情報収集とそれに基づく判断は、監査契約締結に際してのパイロットテストに準ずるものであり、以下のもののうち必要と思われる事項を組み合わせることで会計参与の就任の可否を判断することが必要となると考えられる。

その中でも重要な事項は、会計参与制度及び「中小企業の会計に関する指針」に対する取締役等の理解の状況であり、必ず実施することが必要であると考えられる。

<会社の概況>

- ① 会社の株主と役員との関係
- ② 会社の組織図
- ③ 役員の構成
- ④ 会社の業務内容と社歴
- ⑤ 会社の経営状況及び業界の動向
- ⑥ 資金繰りの状況

<内部統制・牽制に係る状況>

- ① 内部統制、内部牽制の整備状況
- ② 経理作業の担当人員と作業の仕方
- ③ 経理資料の内容と整備状況（会計帳簿、証憑書類など）
- ④ 議事録の整備状況
- ⑤ 契約書などの重要書類の整備状況
- ⑥ 従業員の勤務状況

<会計参与制度及び「中小企業の会計に関する指針」に対する取締役等の理解の状況>

- ① 会計参与就任依頼理由
- ② 会計参与制度についての取締役等の理解
- ③ 「中小企業の会計に関する指針」についての取締役等の理解

<過去の実績>

- ① 過去の税務申告状況及び税務調査など
- ② 過去の金融機関との取引状況
- ③ 過去の債務支払状況
- ④ その他過去の多額な取引などの状況

Q17 事前調査の結果、過年度の決算が公正な会計慣行に従っていないことが判明した場合の会計参与に就任に当たっての留意事項は何か。

A 事前調査の結果、過年度の決算が公正な会計慣行に従っていないことが判明した場合でも会計参与への就任は可能であるが、この場合、会計参与は計算関係書類の作成に当たり、過年度において本来処理すべきであった金額との差額を前期損益修正として処理するか(注)、又は企業会計基準第24号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」に基づく会計処理を行い、今後の期間損益の比較可能性が確保されるようにしなければならない。当該修正処理は、就任後できるだけ速やかに行っておくことが望ましい。

なお、会計参与報告においても、当該事実を計算関係書類の作成のための基本となる事項又は計算関係書類の作成に際して取締役等と協議した主な事項として記載することが望ましい。

(注)「中小企業の会計に関する指針」の退職給付引当金に関する特則を適用するときを除く。

Q18 税務顧問先である会社の会計参与に就任するに当たり、「会計参与の行動指針」に記載されている事項以外に留意すべき点はないか。

A 会計参与は、取締役等と共同して計算関係書類を作成するに当たり、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行（例えば、中小企業にあつては「中小企業の会計に関する指針」）に準拠することとなるが、当該会計慣行に従うことが、税務上有利とはいえない処理方法を選択することにつながる場合がある。例えば、税務上損金経理を要

求している項目において、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従うと、税務上の損金算入限度額より少ない金額しか費用計上できないことが生じ、結果として税務上有利にならない処理になることがある。

したがって、顧問先に対しては、会計参与に就任するに当たり、このような場合が起こり得ることをあらかじめ説明しておくことが望ましい。

また、会計参与の就任期間中においても、このような対立点がある場合は、取締役等に対してその内容と税額に対する影響の程度等を示した上で計算関係書類の作成を進めることが望ましく、これにより、税務顧問としても会社に対して職責を果たすことになると思う。

Q19 「就任に当たっての行動指針」(1)⑤の「補欠会計参与を選任する予定があるかを確かめる。」の趣旨は何か。

A 会社は、会計参与を欠くこととなる場合などに備えてあらかじめ補欠の会計参与を選任しておくことができる（会社法第329条第3項）。補欠会計参与を選任することにより、会社は会計参与の死亡等の不測の事態においても欠員の問題を生じることなく対応できる体制が採られることになる。また、会計参与が計算関係書類の共同作成過程で取締役等と意見が対立して辞任する場合などに、すぐに後任として補欠の会計参与が就任することが可能となるから、会社としては補欠会計参与が選任されていない場合と比べて、計算関係書類のより円滑な作成が可能となるといえる。

したがって、「会計参与の行動指針」における当該項目は、あくまで会計参与の就任予定者及び会社に対し、会社法上、補欠会計参与の制度があることに対する注意を促すことを主たる目的としているのであり、補欠会計参与が選任されていない場合や選任の予定がない場合に、就任の承諾に対し慎重な又は消極的な対応を推奨しているものではない。

Q20 事業年度の末日後に会計参与に就任し、事業年度に係る計算関係書類を作成することは認められるか。

A 事業年度に係る計算関係書類の作成は事業年度の末日後に行われるので、会計参与が事業年度の末日後に就任し、計算関係書類を取締役等と共同して作成することは可能である。さらに、事業年度の末日後に辞任した又は解任された会計参与が存在する場合、会計参与設置会社である限り、その補完のために後任の会計参与を選任する必要があるため、そのような事態における会計参与の就任もあり得ることが会社法上想定されているといえる。

ただし、このような場合の会計参与は、就任から計算書類等の作成までの期間が、通常の場合に比べて短くなるなどの特殊な状況に置かれることになるので、就任するか否かの検討に当たっては、そのような事態に陥った原因を十分に把握し、その上で会計参与の職務を的確に遂行することができるか否かについて、より一層慎重に判断すべきである。

V 一般事項

Q21 「計算関係書類作成に当たっての行動指針」は監査手続のようなイメージがあるがそのような理解でよいか。

A 会計参与の職務は、会社の役員として計算関係書類を作成することであって、第三者ないし完全な外部者として作成済みの計算関係書類をチェックすることではない。逆に会計参与の同意がなければ計算関係書類そのものが完成しない。また、「計算関係書類の作成に当たっての行動指針」の内容は、会社法が予定していると思われる会計参与への要請を必要最低限度にカバーすることを目的として記載されている。このように、会計参与が行う職務は、保証業務の枠組みに基本的に入るものではなく、監査ではない。

Q22 会計参与の辞任又は任期満了に伴い、新しい会計参与が就任する際に、辞任又は任期満了した会計参与は後任の会計参与に対し会計監査人の交代のような引継ぎをすべきか。

A 辞任又は任期が満了した会計参与は、会社法上、後任の会計参与に引継ぎをする義務を負わされていない。会計監査人も同様に会社法で引継義務を負わされているわけではないが、会計監査人は日本公認会計士協会の監査基準委員会報告書などにより交代時に監査人予定者が執るべき手続及び前任監査人が負うべき義務が規定されており、その点で会計参与とは異なる背景が存在する。

なお、後任の会計参与が、辞任又は任期が満了した会計参与から円滑な業務の引継ぎを受けられるように、会計参与契約において、当該会計参与の引継義務、当該会計参与の守秘義務の解除、後任の会計参与の質問への回答に対する報酬の額等を含む事項を織り込む方法も一考の余地があろう。

Q23 一時会計監査人と同様に、一時会計参与の制度もあるのか。

A 会社法は、他の役員及び会計監査人と同様に会計参与についても、一時会計参与の選任を認めている（会社法第346条第2項）。もっとも、監査役会等が自ら行う一時会計監査人の選任手続（会社法第346条第4項）と異なり、一時会計参与の選任手続は、辞任などにより会計参与に欠員が生じた場合で、裁判所が必要と認めるときに、利害関係人の申立てにより裁判所が一時的に会計参与の職務を行う者を選任するものである。なお、会計参与は、辞任又は任期満了となったことによって会計参与に欠員が

生じた場合には、新しい会計参与が就任するまでの間、会計参与としての権利義務を引き続き有するので、利害関係人として一時会計参与の選任を裁判所に申し立てることができる。

Q24 「会計参与の行動指針」は、「就任に当たっての行動指針」の次に「計算関係書類作成に当たっての行動指針」を置いているが、会計参与は、就任の後は、臨時計算書類の作成がない限り、各事業年度に係る計算書類の作成が始まる事業年度の末日後まで何もしなくてよいのか。

A 「計算関係書類作成に当たっての行動指針（一般事項）」では、会社の事業等の一般的知識の把握や、専門知識の維持向上に努めるなど、会計参与に対して準備的な行動をとることを求めているのと同時に、会社の業務内容の把握及び業績の動向等を取締役等に質問し、帳簿を閲覧するなど、会社の計算関係書類が「中小企業の会計に関する指針」に準拠して作成される素地をあらかじめ検討することも求めている。ただし、会社によって異なる会計参与の業務の量を考慮すると、これらの準備的作業を事業年度の末日後に行っても問題のない場合もあることから、「会計参与の行動指針」ではあえて事業年度の末日の前後に作業内容を分けずに記載している。したがって、会計参与が各々の状況に照らして、事業年度の末日前に作業を行うことは会計参与の職務の配分上望ましいことといえる。

Q25 計算関係書類共同作成合意書（以下「合意書」という。）の「合意」とはどのようなことを意味しているのか。

A 取締役等と会計参与とが共同して計算関係書類を作成するという事は、取締役等と会計参与との間で当該計算関係書類の内容につき「合意」がなされることを前提としている。そして、会計参与（複数の会計参与がいる場合には、その全員）と取締役等との最終的な意見の一致をもって「合意」に達したと判断されることとなる。その「合意」は、それ以降計算関係書類を全員の同意なく変更しないという趣旨を含むものであり、仮に何らかの事情で全員の同意により計算関係書類の内容を変更した場合には、改めて合意書を作成し直す必要がある。

したがって、合意書に計算関係書類の写しを添付し、それを各人が一通ずつ保管することが後日の紛争を避ける意味で望ましい。また、合意書に記載すべき日付は、計算関係書類の作成が完了した日付を指すことになる。

なお、会計参与との間で合意すべき「取締役」としては、会社の窓口となる経理担当取締役がいる場合には、通常、当該取締役がこれに該当するものと考えられ、当該取締役と会計参与とが「合意」に達すれば、会計参与と取締役との間の「合意」がなされたと考えることになる。そこで、当該取締役を特定する意味で、会計参与契約書で、合意書に署名する取締役の氏名を記載することとしている。

Q26 会計参与の職務は、会社の内部統制の整備を含むのか。また、内部統制の整備状況は会計参与の職務に影響を与えるのか。この会計参与の職務と内部統制との関係を「会計参与の行動指針」ではどのように位置付けているのか。

A 会社の内部統制を整備・監督することは取締役等の職務であり、また、会社の内部統制の整備及び運用状況を監査することは監査役の職務であるから、いずれも会計参与の職務ではない。

内部統制の整備運用状況は、計算関係書類の作成に多大な影響を与える可能性があるため、その点では、会計参与の職務もこれに影響を受ける。しかし、内部統制の整備運用状況に問題があるからといって、直ちに公正妥当な会計慣行に従った計算関係書類の作成ができないということにはならない。

また、内部統制という用語を使用すると会社法上の内部統制なのか、金融商品取引法上の内部統制なのか、COSOレポート上の内部統制なのか不明となり、「会計参与の行動指針」における内部統制について規定することが必要となるため、内部統制の用語の使用は避けている。

ただし、会計参与への就任を検討する際や、計算関係書類の作成の予備作業として、会計参与（就任検討者を含む。）が必要と判断する場合には、経理その他の組織体制の整備運用状況を把握することとなる。

VI 個別事項

Q27 会計参与は、「計算関係書類作成に当たっての行動指針（個別事項）」に挙げられている各勘定科目の手続を実施すれば十分に職務を遂行したことになるのか。

A 「計算関係書類作成に当たっての行動指針（個別事項）」には「中小企業の会計に関する指針」に規定されている主な勘定科目について最低限実施すべき手続を明示的に挙げている。そのため、明示されていない勘定科目について当該行動指針（個別事項）の(6)では、その他の勘定科目において重要な残高（貸借対照表科目のみならず損益計算書、株主資本等変動計算書を含む。）がある場合には、その勘定科目の性格に合わせて行動指針に記載されている勘定科目と同様の手続を実施するものとしている。さらに、当該行動指針（個別事項）の(7)では、これらの手続を実施したすべての科目について、手続の結果に異常性の存在が認められた場合には、専門的識見を活用して異常性の存在の合理性を確かめるための調査を実施することを求めている。

Q28 会計参与に就任している会社の記帳代行を請け負っていたり、決算整理作業を担当している場合、「計算関係書類作成に当たっての行動指針（個別事項）」の一部は作業が重複することになると思われるが、あくまで個別事項に記載されるすべての事項について手続を実施する必要があるのか。

A 会社の依頼により会計参与である公認会計士又は税理士（その補助者を含む。）が、会計帳簿の作成に全部又は部分的に携わる場合が考えられる。このような場合、いわば自ら行った業務について取締役等に質問を行い、改めて個別資料の確認を再度行うのかという疑問が生じると思われるが、実質的に重複する作業は実施しなくてもよいと考えられる。

もっとも、個別事項における取締役等への質問事項は、取締役等が理解していなければならない内容であるので、受託者たる公認会計士又は税理士は、自らが作成した会計帳簿や計算関係書類作成のための資料等を取締役等に渡すとともに、取締役等への説明を怠ることのないよう、努めなければならない。これは、取締役申述書や計算関係書類共同作成合意書の意義を保持し、さらには損害賠償責任への影響を防ぐためである。

なお、会計参与報告の作成及び作業資料の保存の意義の一つは、会計参与が善管注意義務を果たしたことを将来証明するためである。そこで、上記のような手順で計算関係書類を作成した場合であっても、会計参与報告は「会計参与の行動指針」の記載例と異なる必要はなく、資料等も「計算関係書類作成に当たっての行動指針（一般事項）」の(9)に従った場合と同様に保存すべきである。

Q29 「取締役申述書」の目的は、監査の場合の経営者確認書と同じか。

A 「取締役申述書」は、会社の会計帳簿等の作成責任を自ら負うものであることを承知している旨などを取締役に表示してもらうことを目的として作成される。

そのため、計算関係書類の作成責任と監査責任との関係（二重責任の原則）を明らかにするために作成される「経営者確認書」と似た目的を有するものと考えられなくもないが、会計参与については、そもそも計算関係書類の作成自体がその職務とされており、その職務を行うため必要とされる場合には、会計帳簿等に関する調査権限があり、また、「会計参与の行動指針」上、必要であれば取締役等に修正を要請することとされているため、結果的には会計参与も取締役等と共同して責任を負う関係になる。したがって、監査における二重責任の原則のような一義的に確定できる場合と同様でないことは明らかである。

なお、監査における「経営者確認書」と同様に、会計参与が「取締役申述書」を入手したからといって、計算関係書類の作成において重要な虚偽記載が存在している場合には、会計参与が当然に責任を免れるわけではないことに留意する必要がある。

Ⅶ 会計参与報告

Q30 「会計参与報告作成に当たっての行動指針」に列挙されている記載項目のうち、「① 職務を行うに当たって会社と合意した事項のうち主なもの」とは何か。

A 会計参与報告は、会計参与が自らの行った計算関係書類作成の検討過程等を記載することにより、株主及び債権者（以下「株主等」という。）に対して有用な情報を提供するとともに、善良なる管理者としての注意をもって業務を実施したことを明らかにするために作成するものである。

そこで、「① 職務を行うに当たって会社と合意した事項のうち主なもの」は会社と合意した契約・約款などの事項で特に株主等に情報提供すべき項目を記載する。

Q31 「会計参与報告作成に当たっての行動指針」に列挙されている記載項目のうち、「⑧ 計算関係書類の作成に際して取締役と協議した主な事項」には何を記載すればよいのか。

A 「⑧ 取締役と協議した主な事項」には、計算関係書類作成に際して取締役と協議した主な事項を記載することになるが、「主な事項」の判断には計算関係書類に与える影響の程度等を考慮すべきであり、その具体的内容については、会計参与の実務の進展をみて、今後の検討を重ねていく予定である。

Q32 会計参与は、発見した取締役等の不正の行為及び法令若しくは定款に違反する重大な事実を株主等に報告した上で、さらに、会計参与報告にも記載しなければならないか。

A 会計参与報告は、計算関係書類を作成したときに作成される（会社法第374条第1項）。

したがって、会計参与が職務の遂行過程で発見した取締役等の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、計算関係書類の作成に関係のない事項であれば、会計参与報告に記載する必要はない。一方、計算関係書類の作成に関係がある事項であっても、「会計参与報告作成に当たっての行動指針」(1)⑤（資料の遅滞・虚偽記載）、⑥（資料の不作成・不適切な保存）、⑦（報告の徴収・調査の結果）及び⑧（協議事項）のいずれかに該当しない限りは、会計参与報告に記載する必要はない。

Ⅷ 備置き・開示

Q33 会計参与が閲覧・交付の請求に応じる時間については、どのような制限が認められるか。

A 閲覧・交付の請求には、原則として、会社の営業時間内であれば応ずることが求められるが（会社法第378条第2項）、会計参与が請求に応ずることが困難な場合として法務省令で定める場合、すなわち、会計参与の業務時間外である場合（会社法施行規則第104条）は、これに応じなくともよい。

しかし、会社が夜間にオープンする飲食店経営の場合等、その営業時間が会計参与の業務時間と重なり合わないケースも想定されるので、このような場合には、会社と会計参与は、閲覧・交付の請求が可能な日時についてあらかじめ会計参与契約上で合意し、開示制度の実質が失われないようにしておくべきである。

また、会社は、株主等が不便を被ることがないように、例えば、株主等には事前に開示請求可能な曜日、時間帯を通知するなど、開示制度の実効性確保に努めることが望ましい。

Q34 会計参与は、計算関係書類及び会計参与報告の閲覧・交付請求権を有する株主等から質問を受けても、説明する義務がなく、説明できない旨を述べ、説明は行わない、とされているが、なぜ説明すべきではないのか。

A 同じ閲覧・交付請求権を有する株主等の間で、説明の仕方や回答の内容により開示情報の程度に格差が出てしまい、実質的な不平等が生じる可能性があるため、会計参与は、閲覧・交付の場面での説明を不用意に行うべきではない。

なお、会計参与は、株主総会において計算関係書類及び会計参与報告の内容に関して説明を求められた場合、当該事項について必要な説明を行う義務がある（会社法第314条）。

Q35 会計参与が、会社から特定の債権者又は株主に対して計算関係書類及び会計参与報告の内容を説明するよう求められた場合に留意すべき事項は何か。

A 会計参与の職務のうち計算関係書類及び会計参与報告についての説明は、株主総会において株主から質問を受けた場合には必要であるが（会社法第314条）、特定の債権者又は株主に対して個別に説明することは、会社法の定める会計参与の職務には含まれない。

会社の求めに応じて会計参与が任意に説明をする場合にも、会計参与としては、株主間や債権者間の実質的な不平等が生じないように十分に留意すべきである。

Q36 会計参与が、請求者に対して謄本・抄本を交付する際に受領する費用相当額とはどのような金額か。

A 会計参与は、当該費用相当額を定めることができるが（会社法第378条第2項ただし書）、その額が請求者の権利を実質的に侵害するような不合理なものであってはならないと解される。したがって、謄本・抄本を交付するために、通常必要と認められる直接費用の額に留めるのが無難であると思われる。

なお、「会計参与の行動指針」では、会計参与は当該費用相当額について会計参与契約上で会社と合意することが望ましいとしており、また、当該費用相当額を、あらかじめ請求者に知らせることとしている。

Q37 破産・会社更生等、会社自らの責めに基づいた特殊事情があり、会社が資格証明書を発行できない場合、閲覧・交付請求者に対して会計参与はどのような手続をとればよいか。

A 「会計参与の行動指針」では、会計参与は、会計参与契約において、このような特殊事情がある場合に閲覧・交付請求者の求めに応じることが認められるようにしておくことが望ましいとしている。このように会計参与契約に規定されていれば、会計参与は、請求者が株主等ではないことが明らかであるなど特段の事情がない限り、株主等であると推定させる書面・資料の持参の有無を問わず、閲覧・交付の請求に応じることとなる。このとき会計参与は、提示されたものがあれば、その書面・資料のコピーを保存しておく等の手続をとる。

また、このような特殊事情であるがゆえに閲覧に応じた後のトラブルを避けるため、会計参与は、請求者に対し閲覧請求書への記入を求めるとともに、本人確認資料として免許証や保険証等の提示を求め、その記号・番号等を閲覧・交付請求に関する記録簿ないし閲覧請求書に控えておく等の手続をとることが望まれる。

Q38 職員を雇用していない会計参与の場合、会計参与である本人が外出中は閲覧・交付請求に応じることができず、義務を果たせないと懸念されるが、会計参与に就任することは認められるのか。

A 会社法は、株主等が、会計参与に対し、計算関係書類及び会計参与報告の閲覧及び謄本又は抄本の交付の請求をすることができるのは、当該会計参与設置会社の営業時間内で、かつ、当該会計参与の業務時間内に限られることを定めている（会社法第378条第2項、会社法施行規則第104条）。この定めに従えば、会計参与は、常時事務所等に待機して、株主等の対応に当たらなければならないようにもとれる（ただし、補助者に対応させることは認められる。）。また、公認会計士及び税理士は、このような対応ができない場合は会計参与に就任できないのではないかとの懸念が生じる。

しかしながら、会社法上も、会計参与が、通常、会計参与としての職務以外に独立した業務に従事していることが想定されている。したがって、当該業務を遂行するた

めに合理的な限度で会計参与が事務所を不在にすることは会社法上も想定されているものとする。なお、会計参与は、自己が選任される株主総会において当該選任議案の提案者である会社を通じて、会計参与の閲覧請求等への対応に上記のような限度で事実上の制約があり得ることを株主に説明しておくことも考えられる。

Q39 株主等は、会計参与に対して代理人を通して計算関係書類及び会計参与報告の開示請求をすることが認められるか。

A 会社法上は、株主等は、有効な代理人を通して開示請求を行うことが認められると解されている。「備置き、開示に当たっての行動指針」及び会計参与約款では、会社と会計参与との間において、株主等による閲覧・交付請求の円滑な実施を可能にすることを目的とした諸手続を定めることを推奨しているが、株主等が代理人を通して会計参与に対し閲覧・交付を請求する場合の閲覧等の可否を、当該諸手続に沿って説明すると次のようになる。

- ① 株主等は、会社が発行する「閲覧・交付請求者資格証明書」を代理人に持参させて会計参与に提出することにより、閲覧等ができる。会計参与は当該証明書の持参者を閲覧等の有資格者とみなすことができるからである（「会計参与の行動指針」Ⅲ. 5. (2). ①）。
- ② 株主等は、会社に「閲覧・交付請求者資格証明書発行依頼」を提出した後、会社が一定期間を過ぎても「閲覧・交付請求者資格証明書」を発行しない場合（会社が当該提出者を株主等でないと判断し、会計参与に通知した場合を除く。）、「閲覧・交付請求者資格証明書発行依頼」の控えを代理人に持参させて会計参与に提出することにより、閲覧等ができる。理由は上記①と同じである。
- ③ 株主等は、会社に破産又は更生の申立等の事態が発生した場合は、請求者が株主又は債権者の代理人ではないことが明らかであるなど特段の事情がない限り、代理人による閲覧等ができる。
- ④ 株主等は、代理人に株券等を持参させることにより、会計参与の下で閲覧等ができる。この場合、会計参与は閲覧請求者の本人確認を行うので、株主等は適式の委任状を作成し、代理人自身の本人確認書類とともに持参させる必要がある。

IX 会計参与報告記載例

Q40 会計参与報告記載例の4に「私は「会計参与の行動指針」に従って取締役と共同して計算関係書類を作成した。」とあるが、このように記載する趣旨は何か。また、「従った」とは、具体的にどの程度の準拠を意味しているのか。

A 会計参与報告には「計算関係書類の作成の過程及び方法」を記載しなければならない（会社法施行規則第102条第4号）が、これを個々具体的に記載することは、かえって会計参与報告の作成側と利用側の双方に混乱が生じることが懸念されたため、「会計参

与報告作成に当たっての行動指針」は、「取締役が帳簿等を作成し、会計参与は「会計参与の行動指針」に沿って共同作成したことを記載する。」としている。これにより、計算関係書類の作成の過程及び方法が、包括的に示されることになる。会計参与報告記載例の質問箇所は、この行動指針を受けて例文を示したものである。

このような趣旨を踏まえれば、「従った」とは、「計算関係書類作成に当たっての行動指針」に記載されている事項に沿って会計参与がその職務を実施したことを意味する。

ただし、実施事項は、重要性の判断に基づいて会計参与が取捨選択することが認められる。その一方で、重要でないと判断した内容が結果的に大きな誤りに通じる場合には、会計参与は損害賠償責任を問われる可能性があることに留意する。

X 会計参与契約書

Q41 会計参与契約書のひな型の「9. 臨時計算書類の作成」において、「会社の申出に従い、別途協議する。」と記載されているが、その趣旨及び具体的な協議事項とは何か。また、協議結果の記録はどのように残すか。

A 臨時計算書類の作成があるか否かは、会計参与契約の締結時点では明らかでない場合が多いと考えられ、また、予定される臨時計算書類の作成に加えて、他の臨時決算日の臨時計算書類の作成が突然行われる場合もあるのではないかと考えられる。そこで、会計参与契約書のひな型は、臨時計算書類の作成について具体的事項を記載せず、臨時計算書類の作成の都度会社と協議することを規定している。

具体的な協議事項としては、①会計帳簿等の会計参与への提出期限、②臨時計算書類の作成期限、③報酬等が考えられる。協議した内容は、覚書等として作成・調印し保存すべきである。

Q42 会計参与契約書のひな型の「14. 特約」の「(2) 責任の限定」について留意すべき事項は何か。

A 会計参与の最低責任限度額は、①在職中に報酬、賞与その他の職務執行の対価として会社から受け、又は受けるべき財産上の利益の額の事業年度ごとの合計額のうち最も高い額に2を乗じて得た額（会社法第425条第1項第1号、会社法施行規則第113条）と②特に有利な条件で会社の新株予約権を引き受けた場合における当該新株予約権に関する財産上の利益に相当する額（会社法第425条第1項第2号）との合計額である。なお、①に関し、会計参与が退職慰労金等を受け取っている場合は、退職慰労金等の額をその就任期間等で除した額が事業年度ごとの額に加算される（会社法施行規則第113条）。

会計参与の最低責任限度額は、法律で定められた概念であるので、契約書等によってその概念が変わることはない。したがって、会計参与契約書のひな型は①のみを明示的に記載しているが、②の発生が見込まれる場合は、その額を含めることに留意す

る。

Q43 顧問契約により記帳代行を行っている公認会計士又は税理士が、同社の会計参与に就任した場合、既存の顧問契約に会計参与の条項を盛り込むような契約の仕方でもよいか。

A 会計帳簿の作成責任は取締役等が負っており、記帳代行は業務委託契約たる顧問契約に基づいて取締役等から会計帳簿作成の一部を請け負うものである。これに対して会計参与契約は、会社法の下で、会計参与という役員就任に係る会社からの委任に基づく法律関係を規律するものであり、顧問契約とは異なる法的関係を有する。したがって、これらの契約を渾然一体のものとして締結することは避けるべきである。

Q44 会計参与が会社と結ぶ契約の契約期間と会計参与として就任する任期は同じにしなくては行けないのか。

A 会計参与の任期は、原則として2年間（監査等委員会設置会社及び指名委員会等設置会社にあつては1年間）であるが、定款又は株主総会の決議によって短縮することが可能であり、公開会社でない株式会社（監査等委員会設置会社及び指名委員会等設置会社を除く。）においては、定款の定めにより、会計参与の任期を10年を限度として伸長することができる。一般的には、任期と契約の期間の終期とは同一であるのが自然であるようにも思われる。しかし、報酬金額を含む契約内容の諸条件は任期中変動する可能性が存在しており、さらに、臨時計算書類の作成可能性は契約時に確定していないこともあって、会計参与契約書のひな型は、任期にかかわらず、契約期間を1年として示した。

なお、会社との合意により、原則1年契約として、両当事者から異論が出なければ契約の期間が自動継続するような契約を結ぶことは可能である。

Q45 会計参与約款を変更することは可能か。

A 会計参与約款は、会計参与と会社との間の合意事項のうち、定型的・細目的事項について定めたものであり、会計参与契約と一体をなすものである（会計参与契約書の頭書参照）。したがって、両当事者の合意があれば個々の状況に応じて自由に変更して構わない。

Q46 会計参与契約書は、印紙税法上の課税文書に該当するのか。

A 会計参与契約は委任契約であり、収入印紙は不要である。

X I その他

Q47 一つの株式会社において、会計参与の員数を複数とすることは可能か。

A 会社法は、会計参与設置会社における会計参与の員数についての制限を置いていないため、定款において「会計参与の員数は3人とする」又は「会計参与の員数は1人以上3人以内とする」などと規定した場合はもとより、そのような員数に関する定めを設けない場合であっても、定款において員数を1人に限定する旨の定めをしない限り、複数の会計参与を置くことは認められる。

ただし、複数の会計参与が就任している場合、会計参与全員と取締役等との意見の一致がない限り、計算関係書類を作成することができないことに留意する必要がある。もともと、複数の会計参与の中に取締役等と意見を異にする者が存在する場合であっても、定款に定められた会計参与の員数を欠くこととならない限り、当該会計参与が辞任するか、又は株主総会において当該会計参与を解任することにより（会社法第339条第1項）、残りの会計参与と取締役等とが共同して計算関係書類を作成することも可能である。

なお、このとき、当該会計参与は、株主総会で自らの解任又は辞任について意見を陳述することができる（会社法第345条第1項、第2項）。

Q48 会計参与が会社から受け取る報酬は、個人の所得税法上、給与所得になると考えてよいか。

A 会計参与が受ける報酬については、給与所得又は事業所得であるとする2つの解釈がある。給与所得とする理由は、会計参与は役員の構成員であり、役員たる者に事業所得となる報酬を支払う概念が今までなかったからである。

一方、事業所得とする理由は、本来会社の役員としての職務であれば、職務遂行の場所は会社が提供すべきであるが、会計参与の職務のうち計算関係書類及び会計参与報告の備置きは、通常、会計参与の事務所等で行われることが想定されているためである。また、会計参与が使用する補助者の給与相当額については、会計参与の報酬を事業所得と考えると控除できないこと、さらに会計参与には監査法人も就任することができることから、事業所得と考えることもできる。役員とはいえ、会計参与の提供する場所を利用することが想定されたこの制度は、今までの概念で解決できない問題を残している。

以上