

# グローバル内部監査基準（GIAS）

## 日本向け適用ガイダンス

### *Application Guidance for Japan*

一般社団法人日本内部監査協会  
内部監査基準改訂委員会

## 1. 適用ガイダンスの策定目的

適用ガイダンスは、2025 年 1 月 9 日より適用された内部監査人協会（IIA）「グローバル内部監査基準（Global Internal Audit Standards: GIAS）」（2024 年 1 月公表）を日本の上場会社に適用するためのガイダンスである。適用ガイダンスは、日本の法令や商慣習を考慮して、GIAS を適切かつ効果的に活用することを目的とし、GIAS が想定する内部監査の水準を確保できるよう検討されており、GIAS の要求水準を緩和するものではない。

GIAS を適用するに際して、日本の上場会社にとって大きな課題が生じるのは、GIAS が想定する機関設計と日本の上場会社の機関設計に相違があることに起因すると考えられる。したがって、日本の上場会社の機関設計については、「2. 日本の上場会社のガバナンス構造の概要」において説明することにする。

なお、適用ガイダンスが想定する主な利用者は、日本の上場会社の取締役及び最高経営者、監査役・監査等委員・監査委員、内部監査人、外部監査人、内部監査の品質評価を行う外部評価者、そして日本のガバナンス構造を理解することが期待される海外のステークホルダー（IIA 国際本部、グローバル会社の本社内部監査部門等）である。

## 2. 日本の上場会社のガバナンス構造の概要

GIAS は、用語一覧において board（以下、board は原文における board を指す）を「ガバナンスを担う最上位の機関」と定義し、取締役会（board of directors）、監査委員会、相応なガバナンス機能の権限を有する他の機関等を例示している。さらに、複数のガバナンス機関が存在する組織体では、board は、内部監査部門に適切な権限、役割及び責任を付与する権限を認められた 1 つ又は複数の機関を指すと規定するとともに、ドメインⅢ（内部監査部門に対するガバナンス）は、複数の board が存在する環境や多層的な構造が存在している環境が含まれることがありと明示している。

日本の会社法は、様々な機関設計を認めているが、上場会社には以下の 3 つの機関設計（監査役

会設置会社、監査等委員会設置会社、指名委員会等設置会社）から選択することが求められている（図表 1 参照）。いずれの機関設計においても、GIAS が定義する board に該当する機関は存在する。ただし、各社がどの機関設計を選択するかによってガバナンス機能を担う各機関の役割は異なることから、基準によっては GIAS が想定する board の役割とは合致しない場合の対応を検討する必要がある。適用ガイダンスは、この差異から生じる諸課題に対応し、日本の上場会社が GIAS の各基準への適合を通じて、またはそれが困難な場合には代替措置を提示することによって、GIAS の各原則の意図を達成すること（以下、「GIAS への適合等」と表記）に資する。

図表 1：日本の上場会社における 3 つの機関設計の比較（概要）

以下において、3つの機関設計について、監査機能の視点を中心に説明する。各社は、自社の機関設計に該当する説明を参照されたい。

監査役会設置会社は、取締役会と監査役会という2つの独立した機関により、業務執行の意思決定と監査が行われる機関設計である。取締役会は、重要な業務執行の決定を自ら行う必要があり、かつ取締役の職務の執行を監督する。監査役会は取締役会から独立した機関として設置され、監査役は取締役会の構成員ではないため議決権を有しない。これは、監査役が業務執行の決定に責任を負う立場から離れ、独立した立場から監査することを目的としているためである。監査役は、取締役の違法行為差止請求権等を有している。なお、監査権限は各監査役に付与されている（独任制）。

監査等委員会設置会社は、取締役会の内部に監査等委員会を設置することで、業務執行の意思決

定と監査が行われる機関設計である。取締役会は、取締役の過半数が社外取締役である場合又は定款に定めがある場合には、重要な業務執行の決定の多くを取締役に委任することができ、監督機能が中心となる。監査等委員会を取締役会内の委員会として設置されるが、監査等委員である取締役は他の取締役と区別して選任され、独立性を保ちながら監査機能を担う。これは、業務執行と監査の機能分離を、取締役会内の構造として実現することを目的としているためである。監査等委員会設置会社における監査は、監査等委員会という会議体としての判断に基づく監査を前提とする点で、独任制を前提とする監査役会設置会社の監査と性格が異なる。

## ■「指名委員会等設置会社」の概要

指名委員会等設置会社は、取締役会の内部に指名委員会・監査委員会・報酬委員会の3つの委員会を設置することで、監督と業務執行が制度的に分離された機関設計である。取締役会は重要な業務執行の決定の多くを執行役に委任することができ、監督機能が中心となる。指名委員会等設置会社における監査は、監査委員会という会議体としての判断に基づく監査を前提とする点で、独任制を前提とする監査役会設置会社の監査と性格が異なる。

## 3. 適用ガイダンスの活用方法

適用ガイダンスは一般的なガイダンスであり、個社の状況に応じた個別の判断が求められる。各社は、自社の機関設計及びそれに伴う諸課題を踏まえ、「GIAS への適合等」を推進するため、適用ガイダンスを活用されたい。

なお、適用ガイダンスは、以下の通り利用者の組織との関係性に応じて活用方法が異なる。組織内利用者（取締役（監査等委員・監査委員を含む）及び最高経営者、監査役、内部監査人）にとっては、自社における「GIAS への適合等」のために活用するガイダンスとなる。一方、組織外利用者（外部監査人、外部評価者、海外のステークホルダー）にとっては、日本の上場会社のガバナンス構造を理解し、「GIAS への適合等」を評価・確認する際の参照文書となる。

### ・取締役（監査等委員・監査委員を含む）及び最高経営者：

内部監査部門の「GIAS への適合等」を確認するために活用する。特に、GIAS が求める board 機能の充足状況を把握し、構造的差異等がある場合の代替措置を確立するとともに、内部監査部門に対するガバナンスの実効性を確保するためのガイダンスとして活用する。

### ・監査役：

監査役監査の観点から、内部監査部門の「GIAS への適合等」を確認するために活用する。特に、構造的差異等がある場合には、取締役会（会社法上の機関）が設定した代替措置の判断について、監査役監査の観点から意見を述べる際に活用する。

・ **内部監査人：**

内部監査部門の「GIAS への適合等」を確認するために活用する。また、内部監査部門長（CAE）は、GIAS の各基準とのギャップの特定と代替措置の提言・文書化に活用するとともに、board 及び最高経営者への説明に活用する。

・ **外部監査人：**

被監査会社における内部監査部門の有効性の評価・利用に際して、日本の上場会社の機関設計と GIAS の求める board 機能との構造的差異を理解するための参照文書として活用する。

・ **外部評価者（内部監査の品質評価）：**

評価対象会社のガバナンス構造の特徴を理解した上で、「GIAS への適合等」を評価する際の参照文書として活用する。

・ **海外のステークホルダー：**

日本の上場会社のガバナンス構造を理解するための参照文書として、また、日本の上場会社における GIAS の適用を確認する際に活用する。

また、適用ガイダンスにおいては、GIAS が定義している board の意味として用いる場合には「取締役会」とし、会社法上の機関として厳密に用いる場合には「取締役会（会社法上の機関）」と表記する。

なお、適用ガイダンスは上場会社が活用することを前提としているが、上場会社以外の会社や非営利組織体も参考にされたい。

以上

## 【別紙】

3つの機関設計について、本文の補足として、その概要と監査機関の独立性が実現される要素を中心に説明する（図表2を併せて参照）。各機関設計と GIAS の board 定義との具体的な対応関係については、別途、各基準の適用ガイダンスにおいて取り扱う。

### ■「監査役会設置会社」の概要

監査役会設置会社は、取締役会と監査役会という2つの独立した機関により、業務執行の意思決定と監査が行われる機関設計である。監査役会は、取締役会から独立した機関として設置され、取締役会での議決権を有しない。これは、監査役会が取締役会の意思決定に参加しないことにより、独立した立場から監査することを目的としているためである。監査役は、意思決定に参加しない代わりに、取締役の違法行為差止請求権等を有している。監査役会の独立性は、以下の要素により実現される。

1. 監査役会は3名以上の監査役で構成され、そのうち半数以上は社外監査役であることが求められる。また、監査役は株主総会で選任され、その選任に関する議案について監査役会が同意権を有している。
2. 監査役は、取締役・会計参与・使用人等との兼任が禁止されている。また、監査役の任期は4年（短縮不可）であり、地位の安定性が確保されている。
3. 監査役会は会計監査人の選任・解任・不再任に関する議案の決定権、報告を受ける権限、報酬等への同意権を有している。
4. 各監査役は、取締役の職務の執行を監査する権限を有し、これを担保するため報告請求権・業務及び財産の状況の調査権・子会社調査権を有する。
5. 各監査役は、取締役会に出席し、必要があると認めるときは意見を述べなければならない。また、取締役会の招集請求権・招集権、取締役の違法行為差止請求権を有し、監査結果に基づき主体的な行動が可能である。このように監査権限は各監査役に付与されており（独任制）、監査役会が監査の方針その他監査役の職務の執行に関する事項を決定する場合も、その決定は各監査役の権限の行使を妨げるものではない。

内部監査部門との関係については、会社法上、監査役会には内部監査部門長（CAE）の任命権や内部監査部門の予算付与権を明示する規定はない。ただし、各社の判断により、監査役会と内部監査部門との連携や、実質的な関与が行われている場合がある。

### ■「監査等委員会設置会社」の概要

監査等委員会設置会社は、取締役会の内部に監査等委員会を設置することで、業務執行の意思決定と監査が行われる機関設計である。監査等委員会は取締役会内の委員会として設置されるが、監査等委員である取締役は他の取締役と区別され、独立性を保ちながら監査機能を担う。これは、業務執行と監査の機能分離を、取締役会内の構造として実現することを目的としているためである。

監査等委員会設置会社における監査は、監査等委員会という会議体としての判断に基づく監査を前提とする点で、独任制を前提とする監査役会設置会社の監査と性格が異なる。

監査等委員会の独立性は、以下の要素により実現される。

1. 監査等委員会は3名以上の取締役で構成され、過半数が社外取締役であることが求められる。また、監査等委員である取締役は、他の取締役と区別して株主総会で選任される。
2. 監査等委員である取締役は、業務執行取締役等との兼任が禁止され、その任期は2年（短縮不可）とされ、地位の安定性が確保されている。
3. 監査等委員会は会計監査人の選任・解任・不再任に関する議案の決定権、報告を受ける権限、報酬等への同意権を有している。
4. 監査等委員会は、取締役（業務執行取締役を含む）の職務の執行を監査する権限を有し、これを担保するため監査等委員会が選定する監査等委員は報告請求権・業務及び財産の状況の調査権・子会社調査権を有する。
5. 監査等委員は取締役会の構成員として議決権を有する。また、監査等委員会は、監査等委員以外の取締役の選任・解任・辞任、報酬等について意見陳述権を有し、各監査等委員は取締役の違法行為差止請求権を有する。

内部監査部門との関係については、会社法上、監査等委員会にはCAEの任命権や内部監査部門の予算付与権を明示する規定はない。ただし、各社の判断により、監査等委員会と内部監査部門との連携や、実質的な関与が行われている場合がある。

## ■「指名委員会等設置会社」の概要

指名委員会等設置会社は、取締役会の内部に指名委員会・監査委員会・報酬委員会の3つの委員会を設置することで、監督と業務執行が制度的に分離された機関設計である。取締役会は監督機能が中心となり、業務執行は執行役が担う。適用ガイダンスの目的に照らし、以下では監査委員会の特徴を中心に記述する。指名委員会等設置会社における監査は、監査委員会という会議体としての判断に基づく監査を前提とする点で、独任制を前提とする監査役会設置会社の監査と性格が異なる。

監査委員会の独立性は、以下の要素により実現される。

1. 監査委員会は3名以上の取締役で構成され、過半数が社外取締役であることが求められる。監査委員の選定は、取締役会が行う。
2. 監査委員である取締役は、業務執行取締役、執行役、支配人その他の使用人との兼任が禁止されている。監査委員の任期は1年（他の取締役と同じ）である。
3. 監査委員会は会計監査人の選任・解任・不再任に関する議案の決定権、報告を受ける権限、報酬等への同意権を有している。
4. 監査委員会は、取締役・執行役の職務の執行を監査する権限を有し、これを担保するため監査委員会が選定する監査委員は報告請求権・業務及び財産の状況の調査権・子会社調査権を有す

る。

5. 監査委員は取締役会の構成員として議決権を有する。監査委員会が選定する監査委員は、招集権者の定めがある場合であっても取締役会を招集することができ、各監査委員は執行役・取締役の違法行為差止請求権を有する。

内部監査部門との関係については、会社法上、監査委員会には CAE の任命権や内部監査部門の予算付与権を明示する規定はない。ただし、各社の判断により、監査委員会と内部監査部門との連携や、実質的な関与が行われている場合がある。

図表 2：日本の上場会社における 3 つの機関設計の比較（主な項目ごとの特徴）

| カテゴリ | 項目              | 監査役会<br>設置会社             | 監査等委員会<br>設置会社      | 指名委員会等<br>設置会社       |
|------|-----------------|--------------------------|---------------------|----------------------|
| 基本構造 | ①監査機関の位置        | 取締役会から独立                 | 取締役会内の<br>委員会       | 取締役会内の<br>3 委員会の 1 つ |
|      | ②監督と業務執行の<br>関係 | 制度的分離なし                  | 部分的分離               | 制度的分離                |
|      | ③業務執行の担い手       | 代表取締役・<br>業務執行取締役        | 代表取締役・<br>業務執行取締役   | 執行役                  |
|      | ④監査の方法          | 独任制                      | 会議体としての<br>判断       | 会議体としての<br>判断        |
|      | ⑤常勤者の設置         | 法定（常勤監査役）                | 法定なし                | 法定なし                 |
| 独立性  | ⑥監査機関の構成        | 3 名以上、<br>半数以上が社外監査<br>役 | 3 名以上、<br>過半数が社外取締役 | 3 名以上、<br>過半数が社外取締役  |
|      | ⑦構成員の地位         | 監査役<br>（取締役と区別）          | 監査等委員<br>（取締役）      | 監査委員<br>（取締役）        |
|      | ⑧構成員の任期         | 4 年（短縮不可）                | 2 年（短縮不可）           | 1 年                  |
|      | ⑨兼任禁止の対象        | 取締役・会計参与・<br>使用人等        | 業務執行取締役等            | 業務執行取締役・<br>執行役・支配人等 |
|      | ⑩取締役会での<br>議決権  | 議決権なし                    | 議決権あり               | 議決権あり                |