

「企業におけるコロナ禍の影響および 監査役等の監査活動の変化について」

2021 年 12 月 20 日

公益社団法人日本監査役協会

ケース・スタディ委員会

目 次

1. はじめに	1
2. コロナ禍における企業の変化	1
2.1 アンケート調査の実施	1
2.2 コロナ禍における社内体制等の変化	3
2.3 コロナ禍における様々なリスクと監査役等の対応	5
2.3.1 社内体制等の変化におけるリスクや課題	5
2.3.2 コロナ禍によって新たに発生または顕在化したリスク	9
2.3.3 自社（単体）および企業集団（連結）で発生した事項と業績への影響	10
3. コロナ禍における監査活動の変化	12
3.1 監査業務への影響	12
3.2 リモート監査の実態	15
3.2.1 リモート監査の内容と課題	15
3.2.2 海外子会社等へのリモート監査の限界	16
3.3 他者監査に依拠—内部監査部門・会計監査人との連携	17
3.3.1 他者監査に依拠	17
3.3.2 内部監査部門の監査の変化と連携	18
3.3.3 会計監査人の監査の変化と連携	19
3.4 コロナ禍の監査役会	20
3.4.1 コロナ禍における監査役会の運営	20
3.4.2 常勤監査役等のリモートワーク	22
3.4.3 監査役（会）の職務の継続性確保	23
3.5 監査役会の監査報告の審議方法	23
4. アンケート回答からみえるコロナ禍における監査活動の参考事例	25
4.1 リモート監査の参考事例	25
4.2 コロナ禍後におけるリモート監査継続の可能性	26
4.3 内部監査部門・会計監査人との連携の参考事例	27
4.4 監査役（会）の職務の継続性確保についての参考事例	28
5. 監査役等の監査への提言	29
5.1 「ハイブリッド監査」の推進	29
5.1.1 ヒアリングの対象者の拡大、開催頻度の増加	29
5.1.2 事前準備	29
5.1.3 ヒアリング手法の工夫	29
5.2 他者のモニタリング機能の活用	30
5.3 IT 環境の整備	31

5.3.1	IT 環境整備への注視	31
5.3.2	リモートでの現場確認	32
5.3.3	IT リテラシーの向上	32
5.4	社内環境等の変化に伴う留意事項	32
5.4.1	職員の心身の健康への配慮	32
5.4.2	内部統制システムの見直し	33
5.4.3	会計不正等への注視	33
5.4.4	監査役(会)の職務の継続性確保	33
5.4.5	提案型監査への取組み	33
5.4.6	内部通報制度の実態把握と利用促進	34
5.4.7	データ分析による監査（CAAT 等）の活用	34
6.	おわりに	35
	添付資料	39

1. はじめに

2019 年末から始まった新型コロナウイルス感染症問題（以下「コロナ禍」という）は、その後拡大の一途を辿り、今日なお収束の見通しがついていない。周知のとおり、コロナ禍により企業活動にも様々な影響が生じている。各企業の経営環境や業績の変化は言うに及ばず、従来と異なるリスクや課題が顕在化し、監査役、監査等委員及び監査委員（以下「監査役等」という¹⁾）の監査活動も多様な制限を受けている。

しかし、そのような環境変化の中でも監査役等はその職務を全うするべく、様々な監査活動を展開しているが、今回の未曾有の事態に直面し、ある意味手探り状態の局面もあるのではないかと想定されることから、日本監査役協会ケース・スタディ委員会（以下「当委員会」という）は、早急に現場実態を調査しコロナ禍における監査の視点の在り方や監査手法及び監査の課題を明らかにすると共に、監査活動に対する今後の方向性を示すことが必要であると認識し本検討を行うに至った。

本検討に当たっては、対面での監査が事実上難しくなっていることや監査のための物理的移動に制限が掛かり監査における重要な要素である現場確認ができないという実情に鑑み、まずは監査役等の活動現況を把握した上で、単に監査活動上のリスクや問題点抽出に留まらず、従来の監査手法に代わる新たな監査手法の実施に向けた各社の創意工夫、対応等、取組みの参考事例についても情報提供することとした。また、将来コロナ禍が収束して従来型の監査が可能になったとしても、新しい監査手法でメリットがあるものは引き続き活用を推奨することも視野に入れることとした。

2. コロナ禍における企業の変化

2.1 アンケート調査の実施

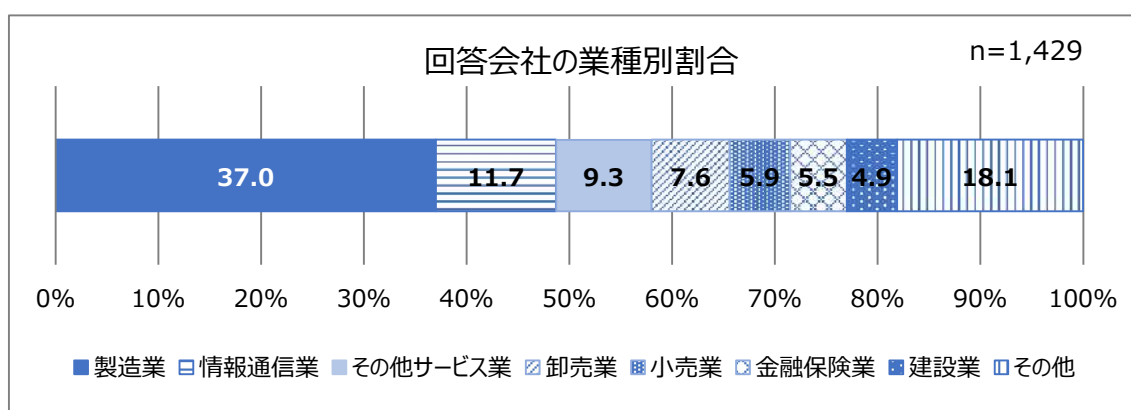
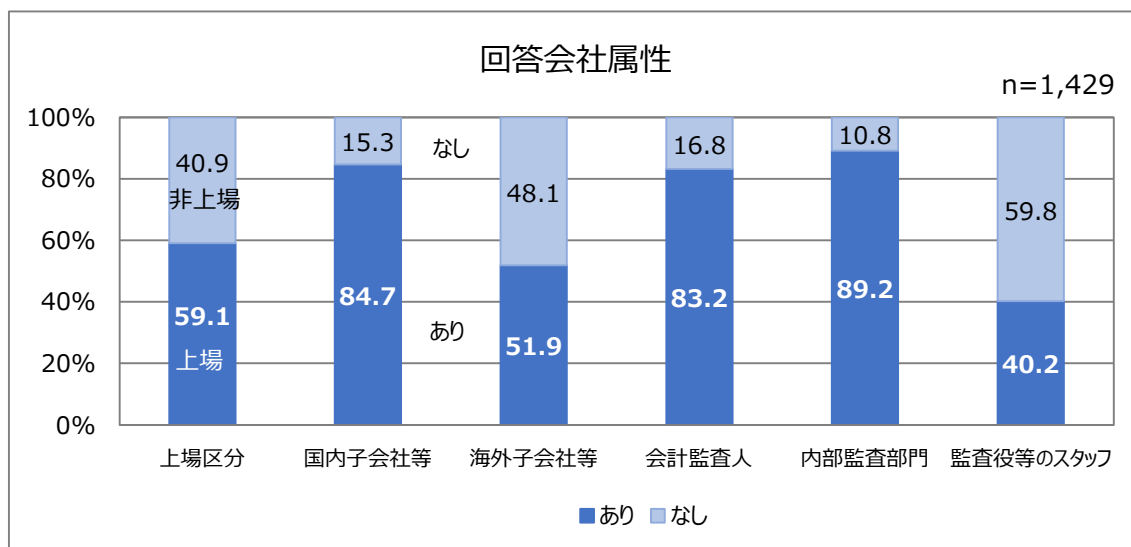
当委員会では、コロナ禍における各社の社内体制等やリスク認識の変化及び監査役等の監査活動の変化などの実態を明らかにするため、当協会会員を対象にアンケート調査（以下「アンケート」という）を実施することとした。アンケートの質問内容は多岐にわたり、また実態を詳細に把握するため回答も記述形式としたことから、回答を精査するために対象数を絞ることとし、当協会会員²⁾のうち、本支部の監査実務部会および情報交換会に登録している株式会社 2,222 社を対象とした。2021 年 5 月末から 6 月にかけて実施し、結果として 1,429 社（回答率 64.3%）から回答を得た。下記のグラフに示すとおり回答社数やその属性、業種分布を踏まえると、企業実態の把握に十分かつ適切なデータ量を得られたと思われる。

本章では、アンケート結果から明らかになったコロナ禍における社内体制等の変化とそ

¹ 文中の「監査役会」についても、各社の機関設計に応じて、監査等委員会または監査委員会と読み替えていただきたい。

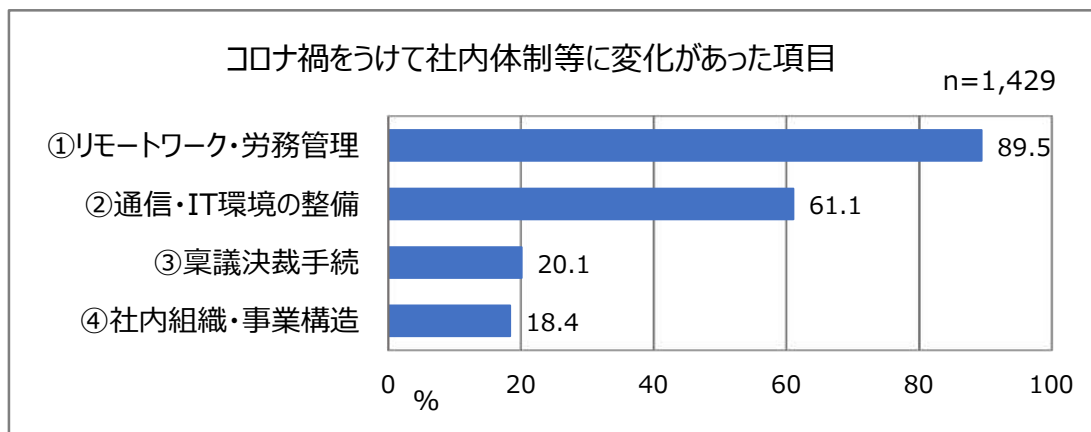
² 2021 年 5 月時点で法人会員数は 7,213 社であった。

れらに伴い変化したリスク認識について、主な回答の傾向を中心に紹介する（枠内の回答数値（％）は一部抜粋のため、全ての回答結果については添付資料（39 頁以下）をご参照願いたい。なお、別添資料として記述回答の抜粋版を当協会ホームページにのみ掲載している）。

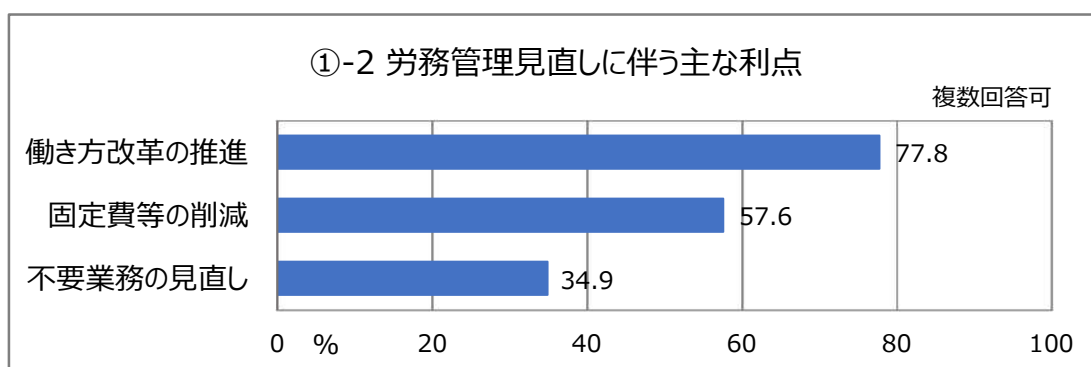
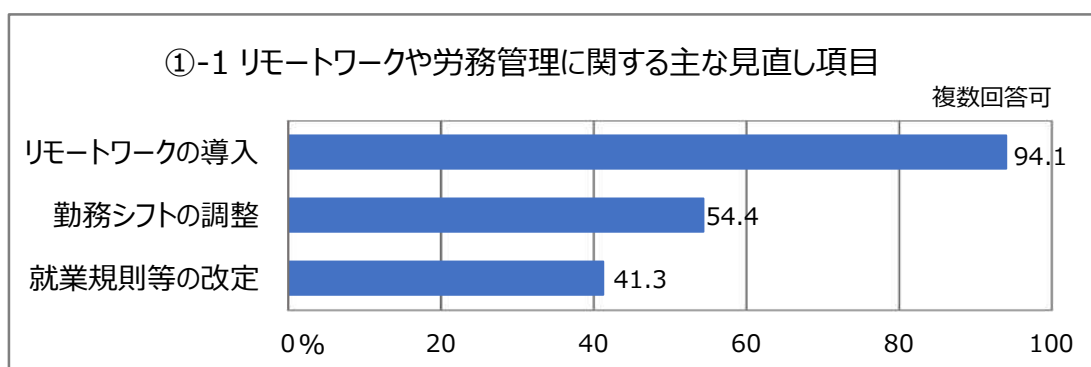


2.2 コロナ禍における社内体制等の変化

コロナ禍をうけて各社では様々な体制や制度等が変化したと思われるが、アンケートでは①リモートワークや労務管理、②通信環境など IT 環境の整備、③稟議決裁手続、④社内組織や事業構造、の 4 つの側面について質問した（アンケート Q1～5）。



①リモートワークの導入や労務管理の見直し（回答会社全体の 89.5%）

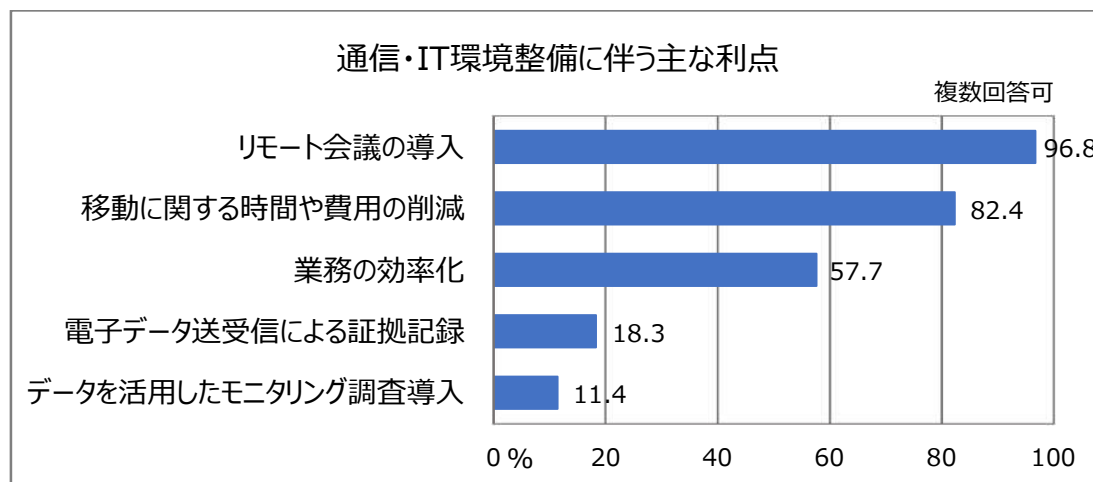


【回答傾向】

ほとんどの会社がリモートワークを導入しており、それに伴う勤務体制の調整や規程の整備は、アンケート調査時点で既にそれぞれ約半数の会社を実施している（①-1）。なお、リモートワークの導入は直接的には感染防止対策ではあるが、利点についての回答は「働き方改革の推進」や「固定費等の削減」が過半数を占めており、「不要業務の見直し」も 3 割

強が認めている（①・2）。総じて効率性の向上につながったとの評価が多い（Q3-1、Q3-2）。

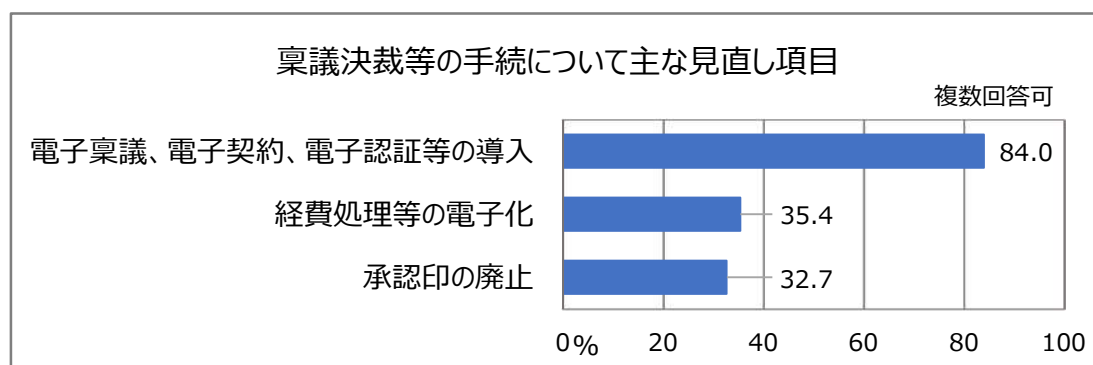
②通信環境や電子化等のIT環境を整備した（回答会社全体の61.1%）



【回答傾向】

やや「鶏と卵」の関係だが、通信環境やIT環境の整備によりリモートワークの導入が進んだ、あるいはリモートワークを導入するために、これらの環境整備が行われたといえる。いずれにしても各企業における当該環境整備の推進が、コロナ禍後の業務体制にもポジティブな影響を与える可能性が高いといえる。一方、「電子データ送受信による証拠記録」や「データを活用したモニタリング調査導入」はそれぞれ2割未満にとどまっており、本格的な導入はこれからという状況である（Q2）。

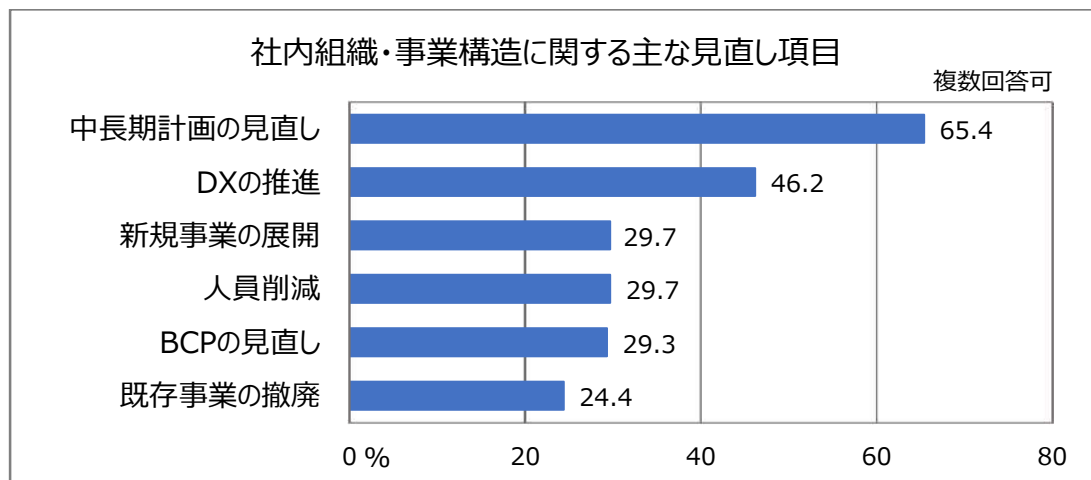
③社内の稟議決裁等の手続を見直した（回答会社全体の20.1%）



【回答傾向】

リモートワークを推進するために稟議決裁制度を見直した企業は全体の2割であり、そのほとんどの会社が「電子稟議、電子契約、電子認証等の導入」をしたと回答しているが、従来からの業務処理で使ってきた文書を電子化したのみか、あるいは業務処理の全過程を電子的プロセスに置き換えたのかは本アンケートからは不明である（Q5）。

④社内組織や事業構造等を見直した（回答会社全体の 18.4%）



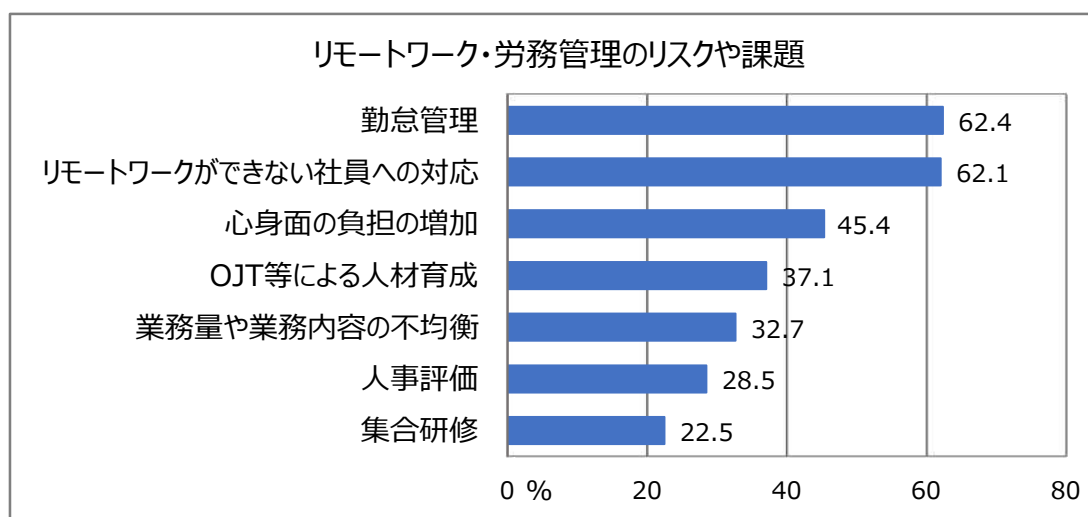
【回答傾向】

社内組織や事業構造等を見直した会社では、「中長期計画の見直し」「D Xの推進」を行った企業が多く、特に資本金の規模が大きい企業にその傾向が強い。また、「新規事業の展開」「人員削減」「B C Pの見直し」を行った企業もそれぞれ 3 割近くに達しており、コロナ禍により既存事業や組織、人員体制の見直しを余儀なくされた印象が強い（Q4）。

2.3 コロナ禍における様々なリスクと監査役等の対応

2.3.1 社内体制等の変化におけるリスクや課題（アンケート Q7～10）

①リモートワークや労務管理についてのリスクや課題（Q8）



（2.2 ①リモートワークの導入や労務管理の見直しを行った 89.5%の会社対象。複数回答可）

その他のリスク例（記述回答より）

- ・社員間のコミュニケーション不足。（回答多数）
- ・社員のメンタルヘルスケア。（回答多数）

- ・作業効率、生産性の管理が難しい。業務の偏りやローテーションの改善が必要。
- ・リモートワークや自宅待機になった従業員のストレスや不安の増大。
- ・健康診断結果の横断的分析により、生活習慣病に繋がる数値の悪化が判明。リモートワークの増加に伴う運動不足が主因と推測される。
- ・仕事のメリハリをつけることや体調管理が難しい。出社時よりも残業が増加し、体調を崩す社員も出た。リモート会議では個人の体調、様子の把握には限界がある。
- ・リモートワークにより周りの目が行き届かず、不正や資産流用のリスクが懸念される。

監査役等の対応例（記述回答より）

- ・人事部門との定期会合において課題認識と対応状況を確認した。
- ・各職場に対してリモートワークによる問題の発生状況（業務・メンタル面）についてヒアリングを実施した。
- ・労務の変化（残業時間の変化、管理職のマネジメントの負荷等）に注意し、執行側、人事部門との意見交換、注意喚起を図った。
- ・ストレスチェック結果の確認とその対応状況を調査した。
- ・メンタルヘルスケアの実施状況について調査した。
- ・社内外に設置する通報窓口や相談窓口へのアクセス状況をより頻繁に調査した。

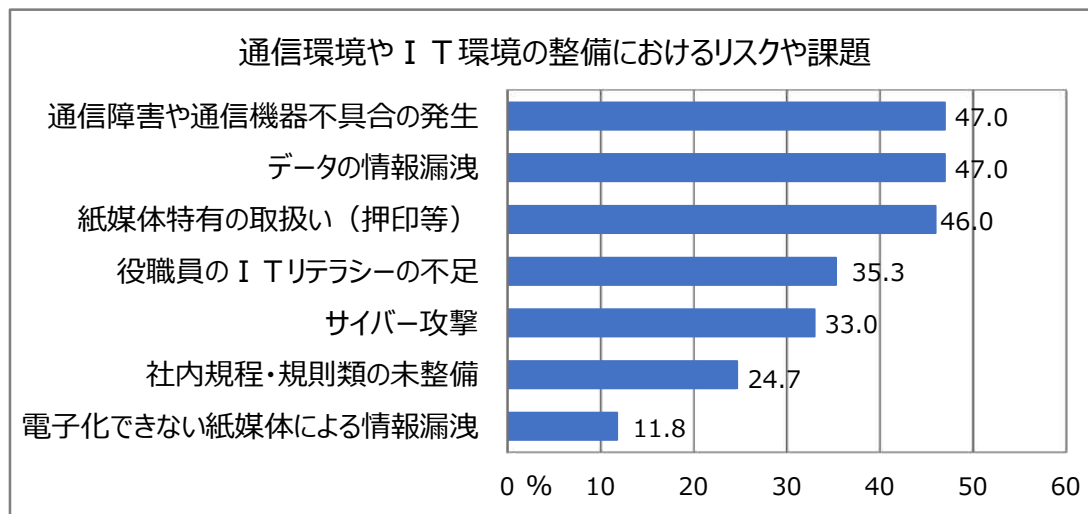
【回答傾向】

「リモートワークができない社員への対応」、「心身面の負担の増加」、「社員間のコミュニケーション不足」との回答が多数にのぼり、リモートワークにおける従業員間での業務負荷や不公平感、コミュニケーション不足や不安感などに起因する心身への影響が懸念されている。従業員へのメンタルヘルスケアはコロナ禍により拡大した課題といえ、監査役等も継続的に注視していく必要がある。

また、「OJT等による人材育成」が37.1%、「集合研修」も2割程度に達し、オンラインでの研修や指導のあり方も一つの課題となっている。

このほか、内部通報制度における通報件数がコロナ禍前より減少したとの回答があった。例えば、パワハラがフロアで行われていれば当事者以外から通報がなされることもあるが、全社的なリモートワーク環境では周りの目が行き届かず、それらを察知しにくいリスクがある。

②通信環境や I T 環境の整備におけるリスクや課題（Q7）



（2.2 ②IT 環境整備をした 61.1%の会社対象。複数回答可）

その他のリスク例（記述回答より）

- ・ 本社機能のバックアップ体制の未整備が発覚。
- ・ ソフトウェア資産の老朽化やシステム対応の遅れが顕著化。
- ・ リモートワークのセキュリティの脆弱性、攻撃リスク、家庭内での情報漏洩リスク・守秘義務。
- ・ リモートワークでの通信費用の負担の問題。
- ・ 在宅・ウェブ会議・電子承認・E コマース等が急進する中で、通信の容量・速度、セキュリティ、IT リテラシー、I T 人材不足等広範な弱さが浮き彫りになった。
- ・ コロナ禍につけ込んだサイバーリスク、なりすましメールによる詐欺被害など。

監査役等の対応例（記述回答より）

- ・ IT デジタル部門との意見交換・ヒアリング。
- ・ IT 統制システム監査、情報セキュリティを重点項目として監査した。
- ・ IT 環境の整備に関する重要な会議にオブザーバーとして出席し進捗等を確認した。
- ・ サイバーセキュリティへの取組みについて取締役、担当部門等から聴取した。
- ・ 海外を含めた企業集団としての機密情報管理体制の構築を急ぐよう提案した。

【回答傾向】

リモート会議の導入により時間調整の容易化や開催頻度の増加、逆に不要な会議の削減など利便性や効率性は向上したものの、上述のとおり「通信障害や通信機器不具合の発生」や「データの情報漏洩」、セキュリティの脆弱性などのリスクが浮き彫りになった。また、

「サイバー攻撃」や「社内規程・規則類の未整備」もそれぞれ3割前後に達し、急速にリモート会議の導入やIT環境整備を進めたことにより、社内体制の整備が追いついていない面も見受けられる。

③社内組織や事業構造等の見直しによって発生したリスクや課題、監査役等の対応例
リスクや課題の例（Q9 記述回答より抜粋）

- ・事業再編および早期退職制度の実施。
- ・中期経営計画の取下げと再提出。
- ・内部監査部門の再編成。
- ・海外販売子会社の撤退・清算、現地従業員の解雇。
- ・従前からの課題であったDX推進の遅れがコロナ下で顕在化した。

監査役等の対応例（同記述回答より抜粋）

- ・今期計画の見直しについて妥当性の検証。
- ・人材配置と適正性確保の施策の確認。
- ・BCPへの取組み状況を監査の着目点に追加。
- ・人員削減による引継ぎの不十分さから発生する業務ミスや、組織変更に伴う規定整備の遅れ等がみられ、改善を促した。
- ・今年度より組織構造を大幅に見直したため、意思決定システムを中心としたガバナンスの遂行を注視している。
- ・事業の選択と集中、管理指標の見直し、全社リスク評価の実施。それらに対する内部統制観点からの妥当性を評価。
- ・監査役の監査業務における生産性の低い（優先順位の低い、効果が小さいと思われる）監査業務を縮小する等の見直しを実施した。

④社内の稟議決裁等の手続の見直しによって発生したリスクや課題、監査役等の対応例
リスクや課題の例（Q10 記述回答より抜粋）

- ・決裁権者の間違いが発生。
- ・改訂稟議規程への理解不足から稟議内容の不備が発生。

監査役等の対応例（同記述回答より抜粋）

- ・不備内容の指摘と以後の注意喚起を行った。
- ・重要な決裁書類の中で監査役への回付手続の遅延が発生したため、電子決裁の回付ルートの見直しを要請した。
- ・部長以上の稟議案件全てをチェックし、不正リスクや課題等がないかを検証の上、結果を代表取締役社長へ報告した。

- ・ 監査役が電子決裁の全文書を閲覧できる権限が設定された。
- ・ 電子化により監査のための早期閲覧が可能になった。

2.3.2 コロナ禍によって新たに発生または顕在化したリスク

上述のリスクの他に、コロナ禍を契機として現れた新たなリスクや、これまでも潜在的には認識されていたがコロナ禍により顕在化したリスクについて、寄せられた様々な回答例や意見を次に紹介する。

(Q11-1, 11-2 記述回答より抜粋)

【その他社内環境、営業環境など】

- ・ 業績悪化や社員の意欲低下などによる決算操作・横領のリスク。
- ・ リモート営業を活用できない社員と活用できる社員の二極化、全体的な営業力低下。
- ・ 対面による営業活動への制約等で、開発営業力の低下、事業基盤の脆弱化が懸念。
- ・ 移動制限で顧客訪問ができないなど、販売管理に対するリスク。
- ・ 海外子会社の不正行為発生リスク（長期にわたる渡航不可、新興国での日本人スタッフ不在などによる）
- ・ リモート会議への不慣れや会議時間の制約などから、議論が不十分なまま意思決定が行われるリスク。

【外部要因、取引先・顧客等の変化】

- ・ サプライチェーンの分断、サプライチェーン上のリスク増加。
- ・ 取引先のリモートワークによる検収の遅れから、資金回収の遅れ。
- ・ 取引先の業績悪化による債権の保全リスク。
- ・ 需要減や後継者不在による得意先（特約店）の廃業・破綻が一気に進む懸念。
- ・ 商品供給の不安定さ（メーカーの海外工場の生産が遅れる）。
- ・ 従来顧客とはリモート面談を容易に行う環境が整っているものの、新規顧客、新規市場開拓は難しい。
- ・ レピュテーションリスクの増加（宿泊・飲食サービス業では、感染症対策の不備がお客様からのクレームやネット上の口コミでの悪評に即つながるため）。

【経営環境】

- ・ 売上低下リスク、過剰在庫リスク、債権事故リスク。
- ・ 資金繰り、財務基盤の悪化。
- ・ 事業ドメインの偏重。事業自体の収益性の問題。
- ・ 全体の事業計画を見直す必要が生じた。
- ・ 連結子会社ののれんの減損リスク。

- ・海外の拠点別のコロナ影響が異なり、グループとしてのリスク管理が必要。
- ・サステナブル経営がコロナの影響で大きくクローズアップされてきた。
- ・世の中の DX 化が数年分進んだことにより対応を急ぐことが必須となった。

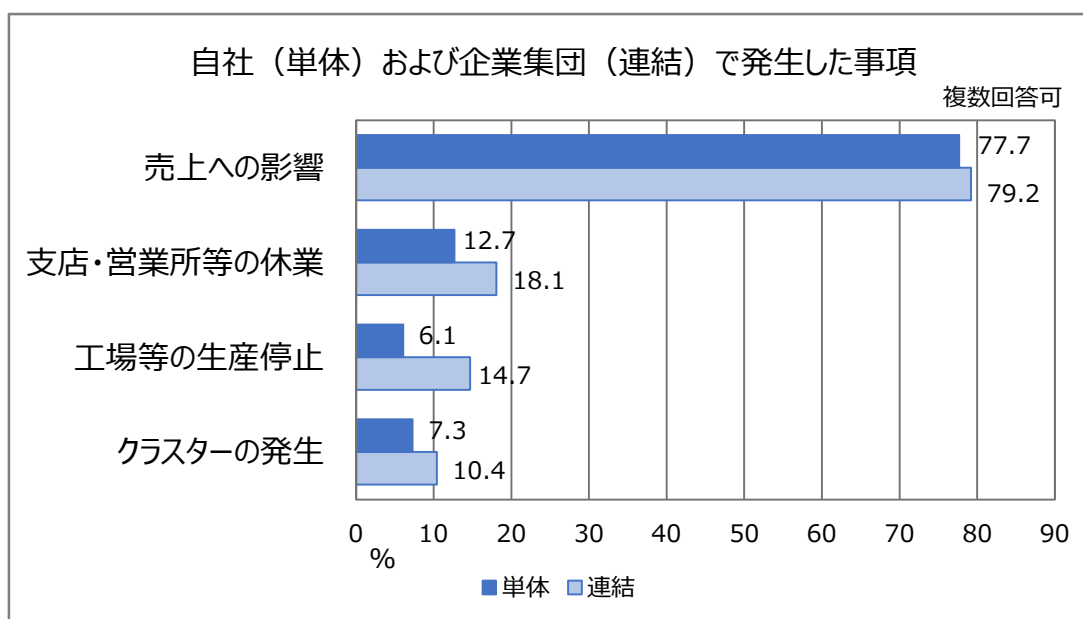
【BCPの見直し】

- ・オーナー経営者がコロナに感染した場合の指揮命令系統への悪影響。
- ・社員の安全確保、社員の健康管理、クラスター発生時等万一の場合の事業継続リスク。
- ・リモートワーク下での BCP 対策の見直し。パンデミックに対応するため IT 体制を強化し、テレワーク可能な業務を整備するなど BCP の高度化が必要。
- ・コロナ下で大規模災害が発生した場合を想定した BCP の見直しを進めているが、感染対策と早期復旧の両立は難しい課題であると認識。

2.3.3 自社（単体）および企業集団（連結）で発生した事項と業績への影響

コロナ禍において、感染者やクラスターの発生、また移動制限や経済活動の停滞などにより、各社では売上や業績への影響を受けていると想定されることから、アンケートでは会社の業績等への影響および監査役等の対応についても調査した（Q6-1～6-4）。

① 自社（単体）および企業集団（連結）で発生した事項

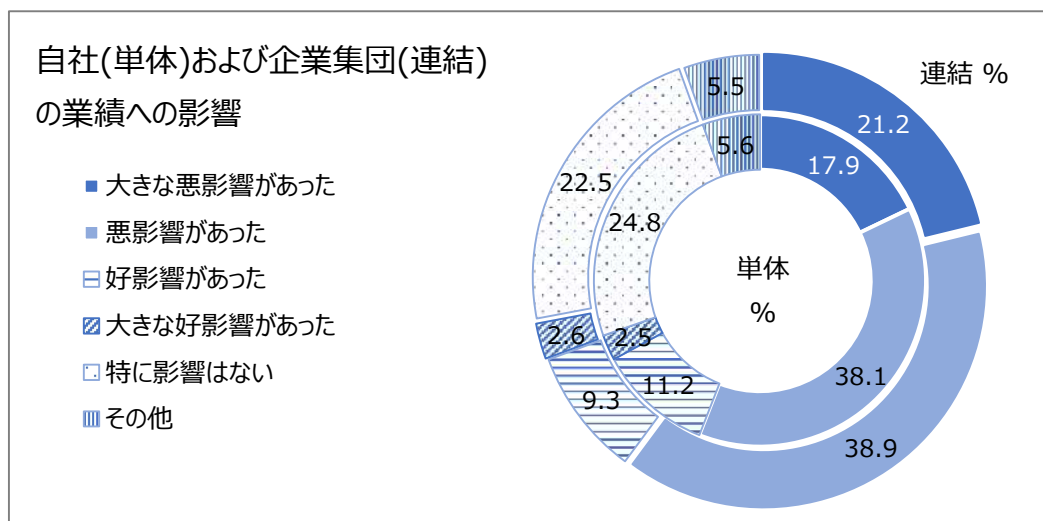


【回答傾向】

単体/連結いずれも「売上への影響」が圧倒的に多く、「支店、営業所等の休業」、「クラス

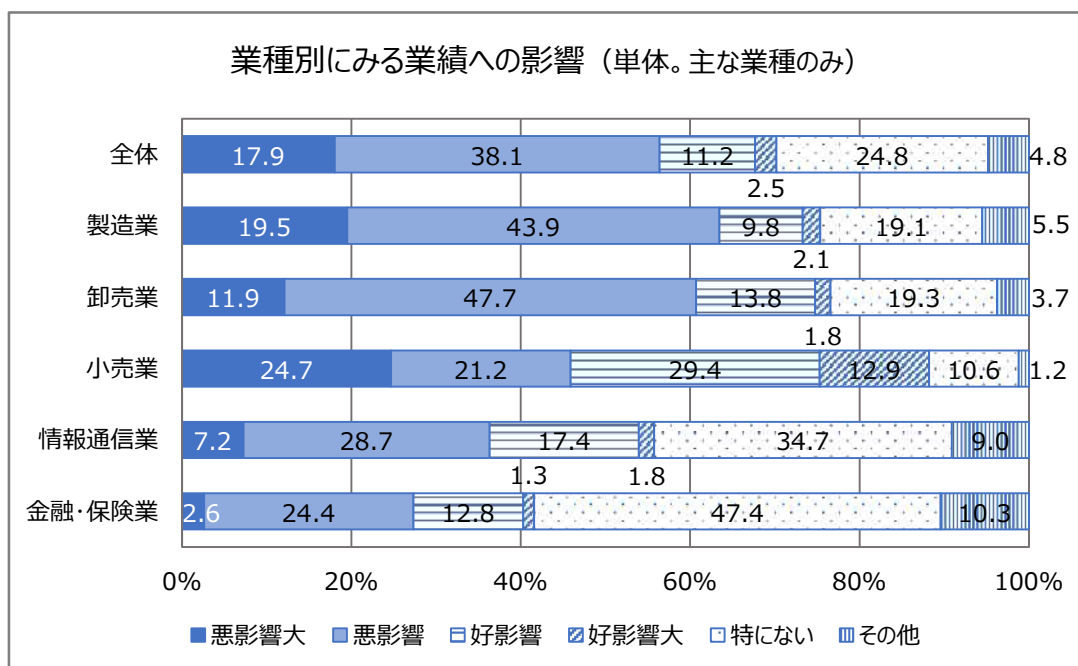
ターの発生」や「工場等の生産停止」はいずれも連結でも2割以下にとどまっている。ただし記述回答では、クラスターの規模には至らないが1名～数人程度の感染者が発生したというケースが一定数存在した。

②自社（単体）および企業集団（連結）の業績への影響



【回答傾向】

「大きな悪影響があった」と「悪影響があった」を合計すると、単体で56.0%、連結60.1%となり、過半数の会社で業績に悪影響が見られた。



【回答傾向】

自社（単体）の業績への影響を業種別にみると、「大きな悪影響があった」割合が高かつ

た業種は「宿泊業・旅行業」100%（10社）、「飲食サービス業」70.6%（12社）、「運輸業・倉庫業・郵便業」43.1%（25社）、「小売業」24.7%（21社）であった。これらの業種は、運輸業等を除き「支店、営業所等の営業を停止した」の比率も50%前後と高めであった。また、製造業と卸売業では「大きな悪影響があった」と「悪影響があった」を合計した割合が過半数を占め、製造業は63.4%（335社）、卸売業は59.6%（65社）であった。なお、「小売業」は業績に「好影響があった」も29.4%を占めており、好影響と悪影響は半々の割合となっている。記述回答でも、一つの企業集団において好影響・悪影響が混在するケースが業種を問わず多数見られた。

他方、自社（単体）の業績への影響が「特にない」の比率が高かったのは、「建設業」54.3%（38社）と「金融業・保険業」47.4%（37社）、「情報通信業」34.7%（58社）であった。

また、下の③では、業績への悪影響を受けた会社での留意事項として、執行側が修正した経営計画等の妥当性や、減損など会計上の処理の妥当性などについての回答が多かった。

③業績に悪影響がある場合、監査役等の留意点・対応の例（記述回答より抜粋）（Q6-5）

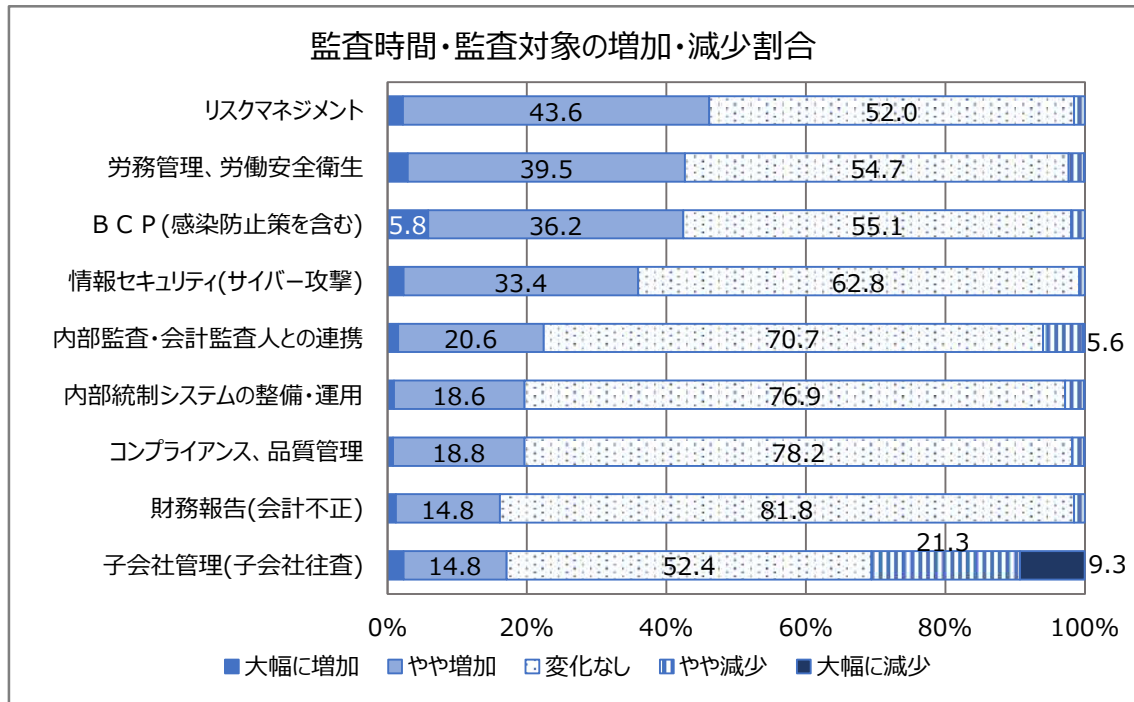
- ・ コロナ禍における事業継続への取組状況、業績改善対策の実施状況のモニタリング。
- ・ 経営計画変更の妥当性の検証。中期経営計画の進捗の再確認。
- ・ 会計不正または誤謬等のリスクに係る内部統制体制の再確認。
- ・ 減損の兆候・認識に関する相当性、会計上の見積りの合理性の確認。
- ・ 売上計上基準の逸脱行為に対する取締役への注意喚起。
- ・ 経営管理の仕組みが適切に機能しているのか（合理的な根拠に基づく業績予測・資金調達の要否判断など含む）。役員が善管注意義務・忠実義務を尽くしているか。
- ・ 計画達成のために無理をしないか（売上達成のための不正リスク、時間外労働の労務リスクなど）を注視。
- ・ コンプライアンスの徹底。

3. コロナ禍における監査活動の変化

3.1 監査業務への影響

アンケートでは、監査役等の監査活動に支障が出ていないか、どの程度監査活動を実施できたのか、課題などの確認に加え、新たな監査手法や、各社における監査の工夫等についても調査した。

①コロナ禍における各項目についての監査業務への影響³（アンケート Q14）



（選択肢「その他」および無回答を除く）

【回答傾向】

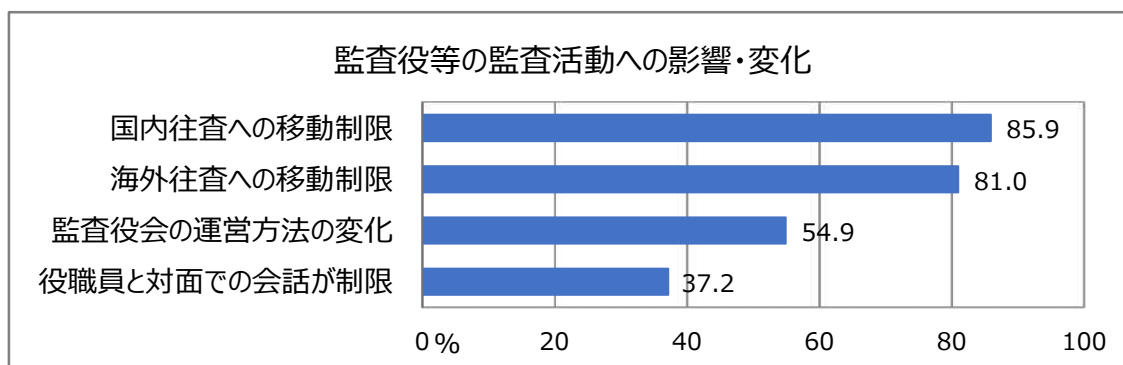
コロナ禍という新たなリスク要因への対処で「リスクマネジメント、労務管理、B C P、情報セキュリティ」への監査の時間が増加し、監査役等は会社のコロナ禍への対応が適切かどうかを気に配っていることがうかがえる。また、「子会社管理」がやや減少した企業は21.3%だが、国内・海外とも子会社等がある企業では26.9%、国内のみ子会社等がある場合は14.4%の企業が減少したと回答した⁴。国内外の子会社往査に制限があったことが影響したといえる。

他方、リスクマネジメントへの対応が「大幅に増加」、「やや増加」した企業が合わせて約45%あるのに対し、「内部統制システムの整備・運用」への対応が増加した企業は2割以下にとどまっている。これは、内部統制システムに影響するような業務の変更をしている会社が少ないためか、あるいは監査役等が全社的影響には目を配っているが現場の業務プロセスの変更まではフォローが行き届いていないためではないかと推測される。リモートワークが大幅に増加した中で、内部統制に綻びが生じている事象の発見とそれによるリスクへの対応には注視が必要と思われる。

³ 日本内部監査協会「新型コロナウイルス感染症の内部監査への影響に関するアンケート調査 結果」（2020年6月）の設問10を参考に作成した。

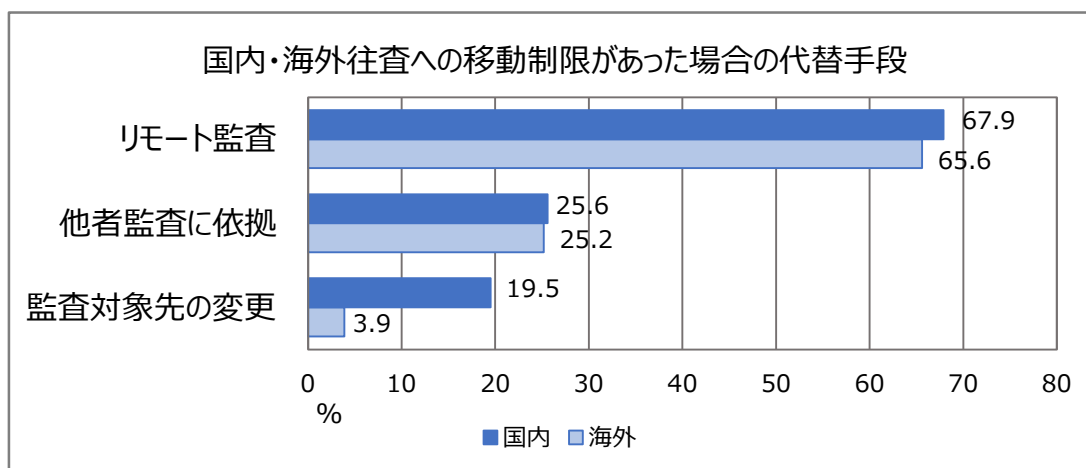
⁴ 添付資料アンケート Q14-8 子会社管理（子会社往査を含む）について（46頁）参照。

②コロナ禍における監査役等の監査活動についての変化や影響（アンケート Q15）



（「国内/海外往査への移動制限」は、国内/海外子会社等を有する会社での割合。複数回答可）

③国内・海外往査への移動制限があった場合の代替手段（アンケート Q17-2、Q22-2）



（国内/海外往査への移動制限があった会社。複数回答可）

【回答傾向】

②については、国内の緊急事態宣言や海外への渡航制限、諸外国都市のロックダウンは特に往査活動に大きな影響を及ぼした。また、監査役会の運営方法に変化があったとの回答が約 55%に達し、リモートワークの導入が進んだことと共通している。③については、従来の監査手法が遂行できない状況下でも代替手段がとられており、急激な環境の変化にもかかわらず各社で一定の活動がなされていたといえる。「リモート等での監査の実施」については次章「3.2 リモート監査の実態」で、「他者監査に依拠」については「3.3 他者監査に依拠—内部監査部門・会計監査人との連携」で、また「監査役会の運営方法の変化」については「3.4 コロナ禍の監査役会」で詳細に取り上げる。

3.2 リモート監査の実態

3.2.1 リモート監査の内容と課題

(アンケート Q16～26 の記述回答から要約)

(1) リモート監査の主な内容

① オンライン会議、ヒアリング

事前・事後に書類での補足（質問、チェックリスト、アンケート等）

② 帳票書類の確認（ファイル送受信、社内ネットワーク、クラウド等）

③ 写真、動画、映像による現場確認

(2) 利点

① コロナウイルス感染防止

② 移動時間や費用の削減

③ 時間調整の容易さ

④ 開催頻度の増加

⑤ 参加者の拡大（非常勤監査役等や執行部門の参加機会の拡大）

(3) 課題

① 現場が把握できない

② 本音の情報交換になっているか不安がある

③ 情報量の減少・質の低下

④ 人的・物的な監査対象範囲の縮小

⑤ 時間の制約

⑥ 映像による現場確認の限界

【回答傾向】

- (1) ①オンライン会議やリモートでのヒアリングはほとんどの会社で実施されていたが、②電子データの送受信やクラウド等を活用したデータの入手は、各社での電子化やIT環境整備の進捗状況によるため、導入の程度は様々であった。③現場確認の手段としては写真、動画、映像の利用が挙げられたが、リアルタイム映像で現場視察をしたとの回答は少数であった。
- (2) リモート会議等の利点として、①感染防止対策になることはもちろん、②移動時間や費用の削減、③時間調整の融通が利きやすく、④開催頻度を増やせることが挙げられた。さらに、⑤従前は往査に参加できなかった非常勤監査役等がリモート監査に参加しやすくなったとの回答が多数見られたほか、内部統制部門などがリモート監査にオブザーバーとして同席することも可能になったという回答もあった。
- (3) リモート監査の課題として、①現場が把握できない、②本音の情報交換になっているか不安があることのほか、③聴取の不足などによる情報量・質の減少、④人的・物的な監査

対象範囲の縮小、⑤時間の制約、⑥映像による現場確認の限界といった点が挙げられた。具体的には、③については、リモートによるヒアリングは資料等に基づく表面的な会話や定型的な回答になりやすく、本音や本質がみえにくい傾向がある。また、一度も面識のない者とのリモートでのコミュニケーションには特に課題がみられ、新しく責任者や役員が交代した場合、ヒアリング等に苦慮していることがうかがえた。さらに、会議体や監査の場以外におけるインフォーマルなコミュニケーションをリモートで行うことは難しく、従業員の本音や裏話のような会話から細かな情報を得る機会は大幅に減少した。④については、モニタリング数が少なくなる、例えば時間の制約から現地の一般社員との意見交換ができないため、現場の課題や懸念を直接聞き取る機会が減少したとの回答があった。また⑤時間的制約により深く突っ込んだ監査はできなかったなど、監査の内容面にも限界があった。⑥については、カメラでの現場撮影には適切な機材と撮影者の技術が必要であること、また悪意があれば都合の悪いものを撮影しないことも可能になるなど、撮影者の技術や恣意的な操作に左右される側面を排除しきれない。

このほか、リモート監査ではできないことは、主に現場での確認事項であり、例えば資産の保全状況、在庫管理状況、設備等の管理状況、セキュリティの管理状況など多岐にわたる。記述回答では、抜き打ちでの資料確認ができない、現場の実態（従業員の表情・態度、環境、雰囲気などの非言語的な情報）を視認して問題点を洗い出すことができない、紙と電子データの混在による効率の低下といった指摘が多かった。

3.2.2 海外子会社等へのリモート監査の限界

海外子会社等への往査は、国内往査以上に現場視察で得られる情報が多いという意見が多かった。例えば市場や職場の現状・雰囲気、日本人出向者と現地従業員の人間関係、現地取引先との状況などはリモート監査では把握しにくい、また海外現地の往査は本来の目的であるリスクの検知や牽制の他、現地の従業員に刺激を与え励みになる場合もあるといった指摘があり、海外往査は特に重要視されている。

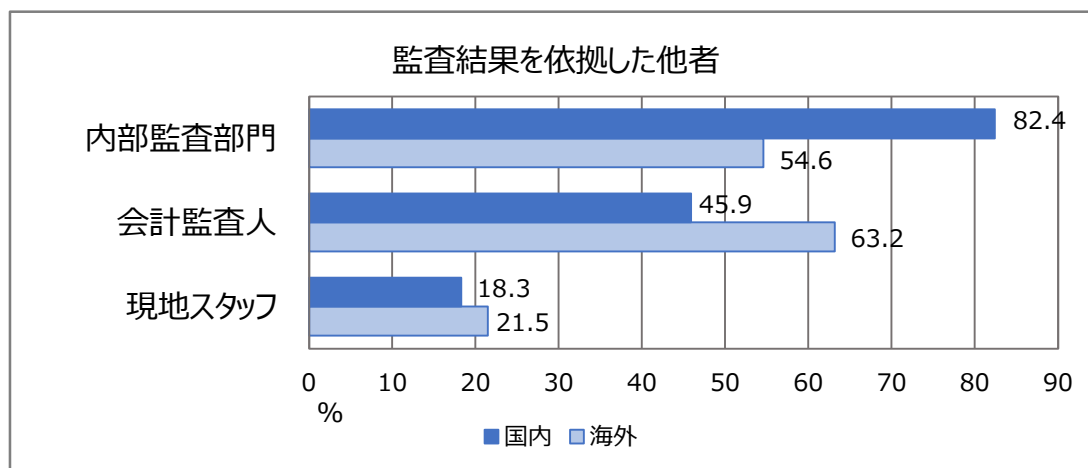
しかし、リモート監査への障害は国内の場合よりも高い。例えば通信環境が整っていない拠点があり、そのような場所では特に WEB カメラなど通信に負荷がかかるものは利用しにくい場合もある。また、一定水準の通訳者の確保や、互いの意図が十分に伝わっているかなどコミュニケーションに不安が残る傾向がある。さらに時差があるためリモート会議の日程を合わせにくく、時差が大きい所では十分な時間が確保できず、リモートの設定すら難しくなる。時間的制約から日本人駐在員とのヒアリングが主となり、現地スタッフとの情報交換を大幅に削減せざるを得なくなり、現地への牽制にならない恐れがあるほか、1社の監査時間が短くなり実際に往査したのと同様の範囲を確認しようとすると何日もかかってしまう、といった意見があった。

3.3 他者監査に依拠—内部監査部門・会計監査人との連携

3.3.1 他者監査に依拠

(アンケート Q20-1, 20-4, 25-1, 25-4)

①依拠した他者



②他者監査に依拠する際の課題

- ・「限られた往査対象しか監査できない」 国内 55.2%・海外とも 56.3%
- ・「監査視点の違い」 国内 58.7%・海外 55.6%

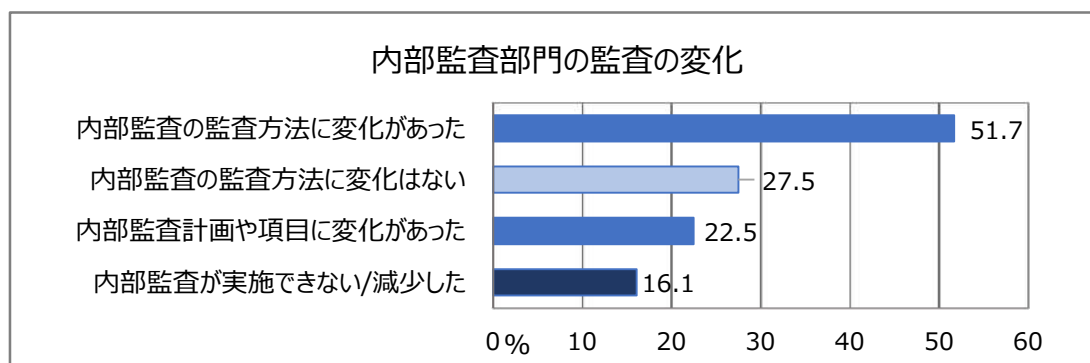
【回答傾向】

国内・海外往査等の代替手段として他者の監査に依拠したとの回答のうち、①依拠した他者として、国内は内部監査部門が約 82%、海外は会計監査人が約 63%となり、渡航制限がかかる中で想定された結果であった。このほか、子会社監査役等、社内の検査担当者、また特に海外については地域統括部門や本社の統括部門などの回答もあった。

②他者監査に依拠する際の課題としては、「限られた往査対象しか監査できない」、「監査視点の違い」という回答が半数を超えており、他者監査を活用するためには、体制整備や現場との視点のすり合わせなどが必要となるなどいくつかの課題がある一方で、依拠（依頼）する際の工夫としては、事前に監査視点を共有するという回答が多数を占め、あらかじめ監査役等の懸念事項や問題意識などを開示し、監査の実効性の向上や、監査後の議論の活性化を図っている、さらには合同監査（書面やオンライン）を実施したという回答もあり、全体としては従来からの連携をさらに強化した様子がうかがえた。このほか、密を避けるため監査役等は同行せず、内部監査部門の実地調査報告書等に依拠することが増加したというケースもあることから、他者監査への依拠も代替的監査手法の一つとして課題を克服しながら今後活用されていくことが期待される。

3.3.2 内部監査部門の監査の変化と連携

③内部監査部門の監査の変化（Q32-1）



監査の変化の内容（記述回答より要約）

- ・リモート監査の増加
- ・往査日程の変更・延期、監査計画の変更
- ・電子データでの確認、データ分析による監査（CAAT 等）の取組みの推進

④監査役と内部監査部門との連携（Q32-2）

- ・「連携に変化はない」 66.7%

【回答傾向】

③内部監査の変化としては、監査役等の場合と同様に、遠隔地への往査制限のためリモート監査の実施が増加した。また電子データの利用も進んだことにより、現物による証憑確認からデータによる確認への移行がみられ、子会社や部門ごとの監査よりもデータを使ったテーマ監査の比重が高まったケースや、監査の一部（データ分析等）を依頼したケースもあった。

このほか、移動制限等に伴う往査日程の変更や延期、書面監査への移行もみられた。往査ができた場合でも、インタビュー対象者や時間の限定（縮小）があった。

④連携の方法については、情報共有のための定期会議をリモート会議で実施した、リモートやメール等でのやり取りの頻度を増加したという回答が多数であった。一方、監査役等も内部監査部門も拠点往査ができないため連携の頻度は減少したケースや、対話よりもメールでやり取りするスピードの方が圧倒的に遅いため即時性・即決性が損なわれるという指摘もあった。また、特に海外監査については、合同監査（書面やオンライン）を実施したり、往査できない海外子会社の監査方法とその有効性確保についての意見交換が圧倒的に増えたというケースもあった。

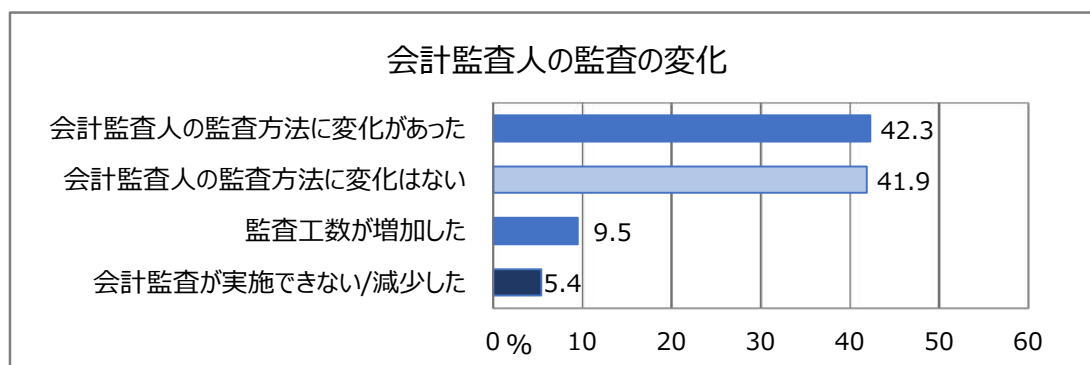
ただ、全体的には連携に変化はない会社が 66.7%を占めている。内部監査部門と監査役等とのコミュニケーションは対面からリモートがメインに変更されたものの、連携の内容自体に変更はない会社が多数であり、従前の連携水準を保つよう努めたことがうかがわれ

る。

なお、監査役等と同様に内部監査部門もリモート監査を多用しているため、現場や社員の状況が把握しづらいという課題は残っている。

3.3.3 会計監査人の監査の変化と連携

⑤会計監査人の監査の変化（Q33-1）



監査の変化の内容（記述回答から要約）

- ・ リモート監査の増加、来社頻度の減少
- ・ 監査時間（工数）の増加
- ・ 重点監査項目の変化
- ・ 電子データでの確認、データ分析による監査（CAAT 等）の取組みの推進

⑥会計監査人との連携（Q33-2）

- ・ 「連携に変化はない」 52.4%

【回答傾向】

⑤会計監査人の監査方法の変化としては、来社頻度が減少しリモート監査が増加したとの回答が大多数であった。また、監査時間（工数）が増加した会社の方が多かったが、監査時間に変化はないとの会社も一定数あった。なお、コロナ禍の影響というよりも、KAMの適用初年度であることから、KAMの選定等に関して会計監査人とのミーティング等の回数が増加したという回答も多数みられた。

また、会計監査人の監査方法は、AIを使用した監査手法の検討や電子データによる監査にシフトし、IT化への取組みが進行しつつある。往査（実査）は最小限で実施されたことがうかがわれた。クラウドを使用して会計監査人チームと経理部門・内部監査部門との情報共有を図ったなどの工夫もみられた。

一方で、会計監査人のリモートワークに対応するために紙の資料を電子データ化する経理部門等の作業量が増加したり、会計監査人が提出資料の依頼に際して対面で確認するこ

とが難しいためメールでの依頼が不的確になるケースもあり、資料がスムーズに提供できず証拠や資料等の確認に時間がかかり、会計監査人の監査業務にも遅れが生じたなどの課題もあった。

会計監査人の監査内容については、重点監査項目が変化したという回答がみられた。リスク認識の変更に伴い重点監査項目が影響を受けたケースや、会社の収支状況の変化によりこれまでとは想定外の項目が監査上の論点となったケース、会計上の見積りの合理性や経営環境の悪化に伴う不正リスクについて十分な意志疎通を図ったというケースもあった。

⑥レビュー結果の報告会や三様監査連絡会など、様々な会合がリモート会議に変更された。全体的には連携に変化はない会社が約 52%を占めており、リモート会議は増加したが、特段の問題はなかったケースが過半数を占めている。リモート化により時間調整が容易になり開催頻度も増え、社外監査役等が参加する頻度も増えるなど、コミュニケーションは取り易くなった一面もみられた。

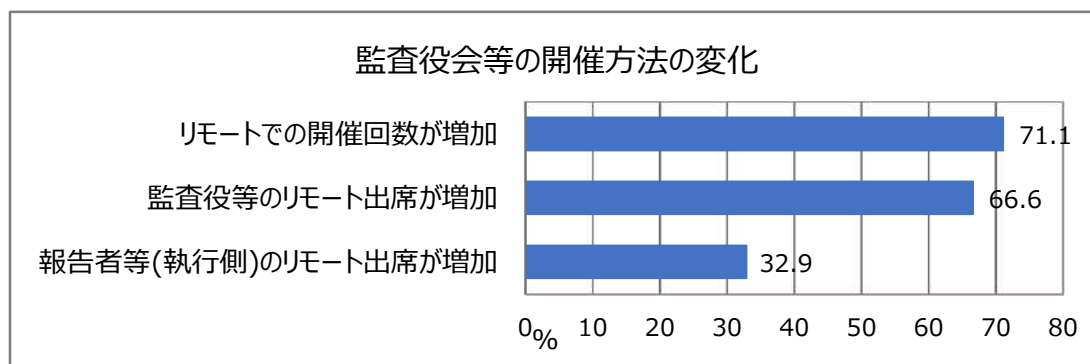
他方で、従前以上にコミュニケーションの回数を増やしたり、コミュニケーションの質をコロナ禍以前と同等レベルに担保すべく努力したなどの回答もみられた。また、やはりコミュニケーション不足を懸念する意見も散見された。

特に海外子会社の監査については、会計監査人との連携が重要となった。現地メンバーファーム等とのリモート会議を定期的に開催し、各国特有の行政動向や課題等も含めて監査所見を情報交換したケース、共通の課題意識がある海外子会社に対して共同でリモート監査を実施したケースや、海外会計会社の監査人の監査結果に全面的に依拠することとなったケースなど、様々な連携方法が挙げられた。

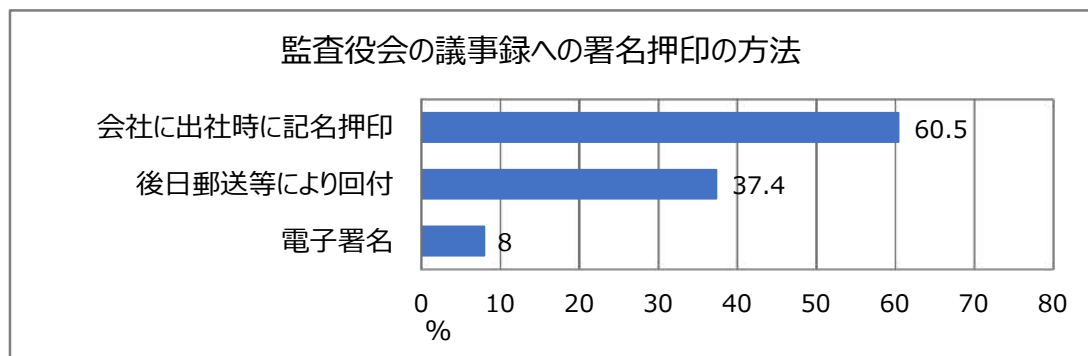
3.4 コロナ禍の監査役会

3.4.1 コロナ禍における監査役会の運営

①コロナ禍において監査役会の運営方法が変化した会社（全体で 54.9%）での監査役会の開催方法（Q28-1）



②監査役会議事録への署名または記名押印の方法（Q28-2）



③リモートでの開催の場合、監査役会議事録への開催場所の記載内容（Q28-3）

- ・「会社の所在地」 54.7%
- ・「議長の所在地」 18.5%
- ・その他 23.2%

【回答傾向】

コロナ禍における監査役会は「リモートでの開催回数が増加」「監査役等のリモートでの出席が増加」がそれぞれ 7 割程度を占め、感染防止対策としてリモートワークの実施やディスタンスの確保が行われている。記述回答でも、多くの方が極力感染防止に努めていることがうかがえた。

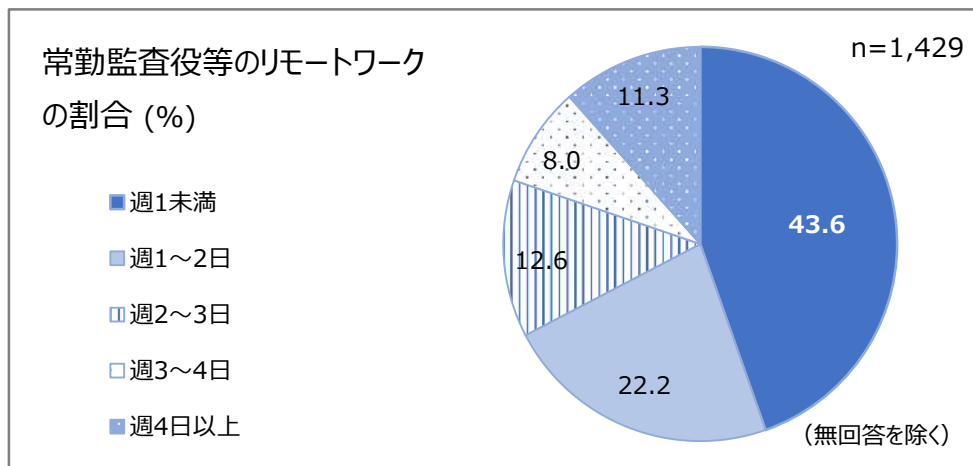
リモートで監査役会を開催している場合の議事録への開催場所の記載については、「会社の所在地」が過半数であったが、その他に「各参加者の所在地」との回答も一定数あった。

また、リモートによる監査役会の課題として、「議論が行いにくい（相手方の表情がわからない、など）」が 41%にのぼり、往査等に代わるリモート監査でも「本音の情報交換になっているか不安がある」が課題として挙げられていたことと共通している。他方、課題は「特にない」も 33.5%あり、監査役等の間でのリモートでのコミュニケーションは比較的スムーズに行われていることがうかがえる。さらに、リモート会議の活用により社外監査役等の監査役会やリモート監査への参加頻度が上がり、情報共有の面ではむしろ改善したのではないかという意見が多数みられた。

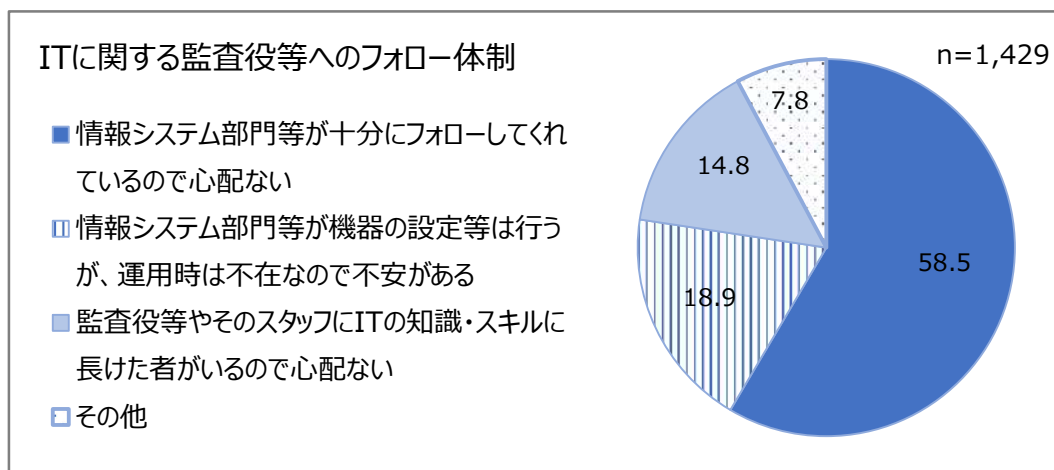
なお、IT に関する監査役等へのフォロー体制については、「監査役等、監査役等のスタッフに IT の知識・スキルに長けた者がいるので心配ない」は 14.8%にとどまったが、「情報システム部門等が十分にフォローしてくれているので心配ない」が 58.5%にのぼり、合計するとリモート会議等のためのツールを使用した業務に支障はないとの回答は 73.3%を占めた。他方、「情報システム部門等が機器の設定や教育はしてくれるが、運用時に傍にいないわけではないので不安がある」との回答は 2 割以下であった。

3.4.2 常勤監査役等のリモートワーク

④コロナ禍における常勤監査役等のリモートワークの割合（最もリモートワークを実施していた期間の割合）（Q29-1）



⑤IT に関する監査役等へのフォロー体制（Q31）



【回答傾向】

コロナ禍における常勤監査役等のリモートワークの実施割合は、「週1未満」が43.6%であり、半数近くの常勤監査役等はほとんどリモートワークを行っていないと考えられる。また「週1～2日」の22.2%を足すと65.8%となり、過半数の会社の監査役等は週2日以下であったと思われ、社内でリモートワークの導入は進んでいるものの（Q3-1 参照）、常勤監査役等は積極的には利用していないといえる。監査役会議事録への署名または記名押印の方法について、6割の会社が「会社に出社時に記名押印」していることから、それに近い状況がうかがわれる（アンケート Q28-2 参照）。

3.4.3 監査役(会)の職務の継続性確保

(アンケート Q30 記述回答より抜粋)

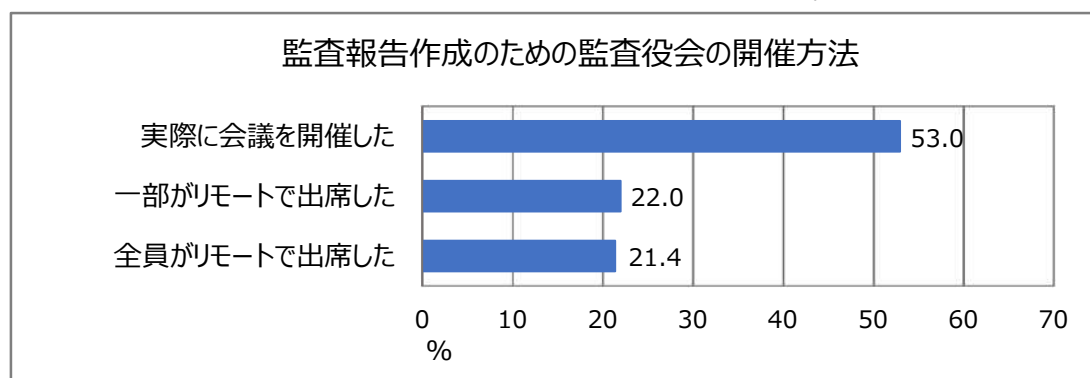
- ・出張を避け、リモートワーク及び時差出勤等による徹底した感染対策を実施。
- ・基本は罹患しないように努めることを最重要課題とした。
- ・監査役全員が感染した場合までは想定していない。
- ・社外監査役と WEB 会議が行える環境を構築し、隔離された場合でも監査役会の開催を可能にしている。また資料関係は全てクラウド保存にしている。
- ・社外監査等委員 2 名との連絡を密に取り、期中監査に必要な資料等を共有した。
- ・監査等委員会スタッフが可能な範囲で代替する。
- ・共有サーバーへの資料保存を分かりやすく整理し、常勤不在時に代行しやすいよう、監査役以外でも、内部監査や経営企画関連の主要なメンバーはいつでも閲覧できるようにオープンにしている。

【回答傾向】

監査役等がコロナに罹患した場合などを想定して監査役会の運営や監査活動に支障をきたさないための対応については、監査役等自身が罹患しないように感染対策を徹底することや、罹患した場合でも他の監査役等やそのスタッフが対応することができるように環境を整備しておくとの回答が多くみられた。一方、特段検討していない、監査役等が罹患することを想定していないとの回答も一定数みられた。そのほか、補欠監査役等の選任や内部監査部門等と連携を図るなど、執行側へ働きかけを行っている回答もみられた。

3.5 監査役会の監査報告の審議方法

①監査役会の監査報告を作成するための監査役会の開催方法 (Q34-6)



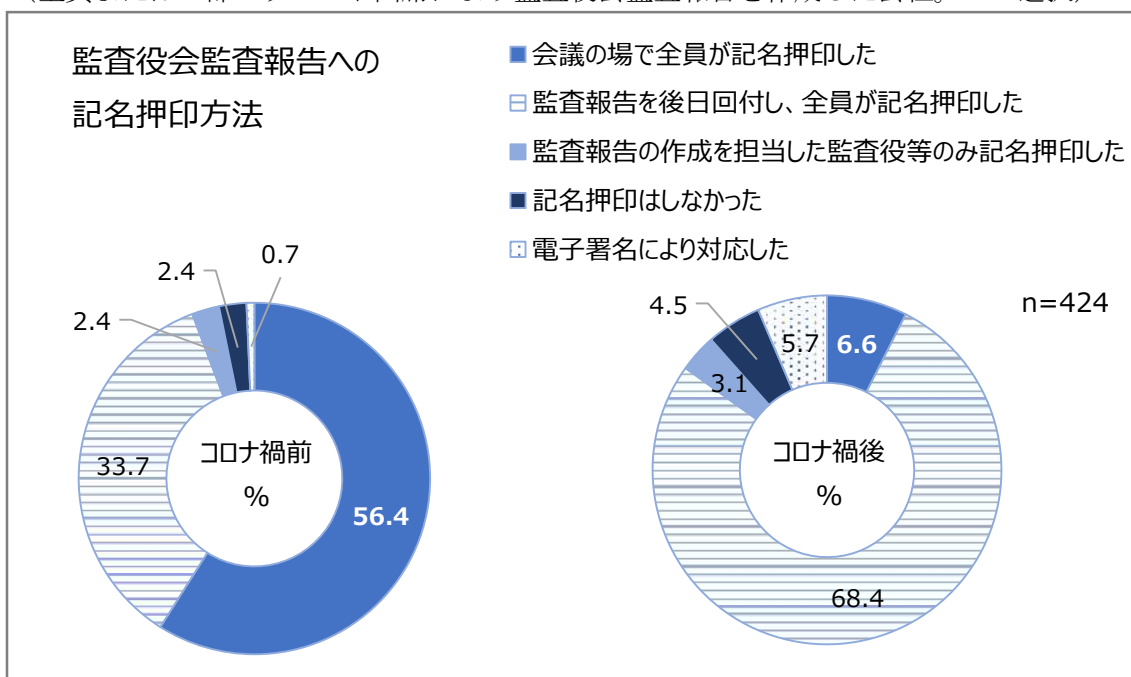
(その他・無回答を除く)

【回答傾向】

監査役会の監査報告を作成するための監査役会については、半数を超える会社において実際に一堂に会して開催されていた。監査役等の一部がリモートにより参加した約 2 割の会社を含めると、7 割以上の会社ではコロナ禍でも対面を中心とした監査役会で作成されていることがうかがえる。

②監査役会の監査報告への記名押印方法（Q34-7）

（全員または一部のリモート出席により監査役会監査報告を作成した会社。1つ選択）

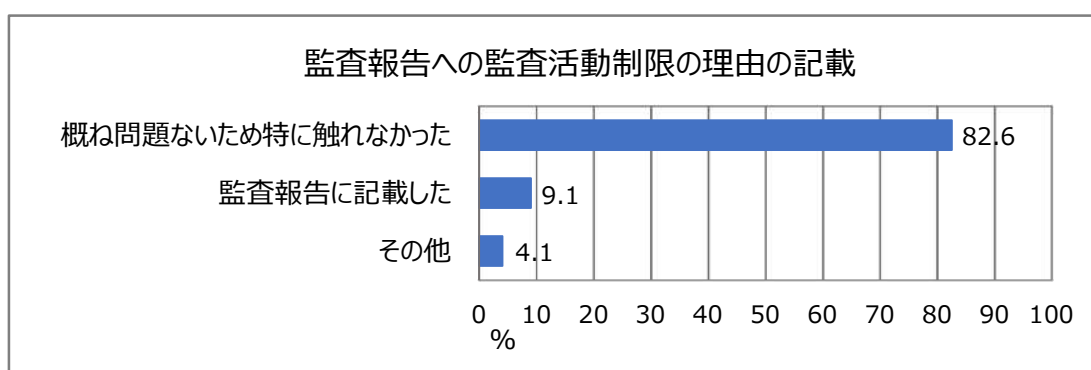


（その他・無回答を除く）

【回答傾向】

全員または一部のリモート参加により監査役会監査報告を作成した会社での記名押印方法については、監査報告を後日回付して押印している会社がコロナ禍以降では約7割であり、コロナ禍前は会議の場での記名押印が5割以上であったことから、変化が生じている。

③コロナ禍により監査活動が一部限定的となった場合、監査報告への理由の記載（Q34-8）



（無回答は除く）

【回答傾向】

コロナ禍により一部の監査活動に影響が出ていることについては、1割弱の会社で監査報告にも触れられており、記載内容としては、「インターネット等を経由した手段も活用しながら」という文言を追加したり、「往査」という文言を使用しなかったなどの回答がみられ

る⁵。

4. アンケート回答からみえるコロナ禍における監査活動の参考事例

本章では、アンケートの記述回答から、リモート監査や内部監査部門・会計監査人との連携などについて、参考になるとと思われる事例を紹介する。

4.1 リモート監査の参考事例（アンケート Q17～26 記述回答より抜粋）

【会議・ヒアリングの頻度増加、参加者の拡大】

- ・ 特定の日（往査日）にこだわらず、時間調整が容易になり面談が柔軟に設定可能、また面談の頻度を増やすことも可能になった。
- ・ 国内拠点の責任者が日常的に主要会議に出席しているため、例年と同等の情報を入手する経路や機会はリモートでも確保されている。
- ・ 社外監査等委員が従前は参加できなかった会議、子会社インタビューに参加できた。
- ・ 海外部門等の関連部署のメンバーもリモート監査に参加させている。
- ・ リモートの監査時間は短くても回数を増やすように努めている。
- ・ 時差を考慮し、インタビューを複数日に分けて実施した。
- ・ リモート監査ゆえに例年は2, 3年に1度しか訪問できない海外拠点もWEB監査を行ったため、監査を実施した子会社数は例年より多い。
- ・ 工場拠点のみでなく、本社の主要部署に対する「監査役ヒアリング」等を増やして監査範囲を広げた。

【リモート監査の事前準備】

- ・ 面談者のヒアリングの順序・所要時間を一覧表にして事前に確認した。
- ・ ヒアリング時間が限られるため、証憑の確認・突き合わせ等はなるべく事前にデータを入手して実施。質問事項を事前に連絡し、意見交換を中心に行った。
- ・ 事前配布資料の改訂を検討中。被監査責任者への事前依頼として、適切な自主点検、コメント記載ができる表を作成し先方に送付、記載、返送してもらい、手元資料として有効にしていきたい。
- ・ リモートで子会社に直接アクセスし、財務データを検証する方法が確立した。
- ・ チャットやメールでのコミュニケーションを増やし、リモートでの面談を補った。
- ・ 記録として残せる書面によるヒアリングと実際のヒアリングとを併せて実施することにより、幅広く掘り下げた監査が可能となる。

⁵ 日本監査役協会「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」（2021年2月26日）も参考にされたと想定される。

【ヒアリング手法】

- ・本音を引き出せるよう、ヒアリングポイントや会話方法を工夫した。
- ・困っていることを聞き出す工夫をしている。また、他所の事例を出すと深い会話につながると思われる。
- ・センシティブな質問は参加人数をミニマムに絞った別のリモート会議で実施している。
- ・監査役と子会社トップとの、ざくばらんな会話を行うセッションを設けた。

【現場確認の方法】

- ・平面図などを事前審査した上で、ウェアラブルカメラで担当者に指示するなどして現場の状態を審査した。
- ・スマートフォンを使ったテレビ電話を活用した。
- ・動画撮影をしてもらい工場や倉庫の現状を把握するようにした。
- ・IT 機器の管理状況を海外子会社担当者のスマホを使用し動画で確認している。
- ・内部監査部門と合同で拠点往査を実施しており、今後は最低 1 名を現場に派遣し、Web カメラによるライブ中継で現場監査を実施する予定。

【効率性】

- ・事業所往査はリモートをメインとして、直接見る必要がある項目だけ 1 時間を目途に往査を実施した。
- ・拠点毎の個別監査から、地域別組織別での合同監査による効率アップと系統立っての確認を可能にした。
- ・リモート監査のシステム高度化と業務のペーパーレス化を同時並行的に進めていく。

4.2 コロナ禍後におけるリモート監査継続の可能性（Q21, 26 記述回答より抜粋）

- ・リモートカメラを導入して細部まで確認できることなどにより、現場へのリモート監査が可能となり、従来の実査と並行して、遠隔地への監査の実施や監査場所を増やすことができると考えている。
- ・全てのインタビューを対面で行うことに拘らず、場合によってリモートも取り入れることにより、往査で市場・工場・職場等の現場視察を充実させるフレキシブルなスケジュールリングが可能となる。
- ・今まで海外往査できる拠点は限られていたが、リモート監査は全拠点実施することができるなど効率的であるとともに、拠点長とのコミュニケーションは取りやすくなった。
- ・ヒアリング実施頻度を上げることができる。何年かに一度の面談を行うより、年に数回のコミュニケーションを行うことで、相互理解を進め、実地往査の際にも役立つものと思われる。

- ・リモート監査はコスト削減の観点からも継続したい。海外往査を減らすというより、実査をより有効なものとするべく、普段の情報交換手段の確保と捉えたい。
- ・リモート監査では、①事前の準備資料の入手と②事後のモニタリングに注力すれば、自然と監査資料が充実した内容になってきたことが分かった。
- ・営業所や管理部門等への往査はリモート監査で代替可能だと思う。
- ・今後は小規模拠点についてはリモート対応を主とし現地往査は 3 年毎でよいかと考えている。大規模拠点については年 1 回の往査とともにリモートで事前に調べることが可能となった。
- ・例えば、リモート監査を基本としつつ、所属長の在任期間中に最低 1 回は現地対面を実施して職場の雰囲気等を確認、あるいは法令違反や労働災害などの事象が発生した事業所には現地往査を実施して再発防止策の定着状況等を把握する方向も考えられる。

【回答傾向】

実際の面談とリモート監査のそれぞれの利点を活かした監査手法を模索することは引き続き必要である、また実査は移動時間やコストがかかるため、コロナ禍後でも、監査の効率化という観点からリモート監査はある程度継続すべきという意見が多かった。

また海外往査でもリモート監査は活用できる。渡航して往査できる拠点数は限度があるが、リモート監査は全拠点実施することができ効率的である、現地の日本人スタッフにはリモート監査でも十分な部分が多々あることがわかった、リモート監査も取り入れることで往査では市場・工場・職場等の現場視察を充実させることができるなどの意見があり、今後もリモート監査を目的に応じて活用していくのが有効であろう。

リモート監査は、目視での不正発覚を目的とするものではなく、現場との信頼関係の醸成を目的にコミュニケーションの頻度を上げる情報収集手段と捉えれば、今後も有効な一手段といえるとの意見は、リモート監査の有効性や将来性を総括している。

4.3 内部監査部門・会計監査人との連携の参考事例（Q20～25 記述回答より抜粋）

- ・監査役と内部監査部門で合同オンライン監査に取り組んでいる。
- ・内部監査部門に対し事前に往査対象先に関する監査役としての懸念事項・注力要望項目などを予め伝えた。
- ・代わりに現地確認を行ったメンバーとの情報交換を綿密にして、また自身が気になる点を事前に伝えることにより、制約がある中でもある程度詳細に現地確認することができた。
- ・内部監査室が実施した全営業所アンケート調査を実態把握の一助にした。
- ・従来から、往査としては現場責任者へのヒアリングが主体であり、現物監査的なものは内部監査室に任せていたことから、特にコロナ禍前後で変化はない。
- ・三様監査ミーティングの実施（四半期に 1 回）。監査役の往査に先立ち、往査先の常勤

監査役や（内部統制推進室経営サポートグループ派遣の）非常勤監査役とのディスカッションを実施。

- ・内部監査部門からの聴取に加え、監査等委員会も、当該会社の当社本店主管部門に対し、現地事業会社の経営課題・リスクの認識及び対応策の実施状況について、ヒアリングを行い確認した。

- ・会計監査人チームと現地監査人とのコミュニケーションを聴取し、現地法人の監査上の課題等の把握に努めた。

- ・現地の会計事務所等に質問状を送り、回答を得た。

- ・本社の子会社管理部門から子会社の経営状況や、内部監査部門から監査結果などを確認した他、実際に子会社にて監査を行っている現地会計監査人からも状況を確認した。

- ・日本の監査法人に、海外のメンバーファーム宛のインストラクションやその回答を連携するように依頼している。海外往査ができない中、監査法人側で今後の当社の監査に資する対応を検討してもらっている。

4.4 監査役(会)の職務の継続性確保についての参考事例（Q30 記述回答より抜粋）

- ・議長不在の場合の代理議長順位を決めている。また、月単位で必要な資料はできるだけわかりやすく整理し、他の監査等委員でも約1か月先までの作業は可能なように準備している。

- ・監査役会年間議案一覧などを作成してもれなく対応できるよう、監査役スタッフの役割や関係部門との連携内容を、監査役、監査役スタッフのみならず関係部門とも共有。

- ・コロナだけではなく、監査役が一人しかいない現状の体制におけるリスク対応や課題について、社長と定期的に共有。

- ・共有情報の電子データ化へのシフトと適切な閲覧権限の設定により、常勤監査役間あるいは常勤監査役と監査役室間の情報共有を充実させることで、不測の事態へのチーム対応力を強化したい。

- ・特に期末監査時は、監査調書や協議用の資料について、非常勤監査役にこまめに送付し、バックアップ的な意味を含めて通常より密に監査状況・監査資料を共有している。

- ・監査調書、監査結果、監査メモ等の情報共有者を増やした。監査等委員会議事録もその独立性が維持できることを前提に、社内の幹部に開示し、監査上周知徹底したいことを「見える化」した。

- ・緊急時に必要な資料は内部監査室がひもといて進行役ができるくらいに連携を進めた。

- ・本年から事務局である内部統制部門長を取締役会及び常務会（経営会議）に出席させており、常勤である委員長不在でも監査等委員会開催を可能とする体制を整えた。

5. 監査役等の監査への提言

5.1. 「ハイブリッド監査」の推進

コロナ禍においては、リモート監査と現場往査による監査を状況に応じて使い分けていく必要があり、今後はそのような「ハイブリッド監査」が主流となるであろう。リモート監査の利点や有効性については上述のとおりであるが、やはりリモートだけでは現場実態がつかめず、監査結果をミスリードするリスクがあると考えられる。わが国でも当面は「ウィズコロナ」の状況が続くと予想される中、リモートで可能な部分は最大限リモートで実施し、どうしても現場で確認すべきことを整理すれば、現場往査は短時間でも効率的かつ効果的に行うことが可能になる。また、実際の往査では足を運びにくい遠方の子会社や小規模な拠点等でもリモート監査なら対象に加えることができるため、数年単位の往査間隔を補うことも可能になったといえる。

次に、リモート監査における主な留意事項をまとめる。

5.1.1 ヒアリングの対象者の拡大、開催頻度の増加

ヒアリング等の対象者や開催頻度を増やすことにより、内容の密度が深まり、情報の質・量を確保することが可能となる。担当役員、主管部署、現地責任者、現地の一般社員など、できるかぎり対象範囲を広げて多方面から多重的な情報収集を行うことが望ましいが、被監査部門や現場への負担にも配慮する必要がある。特に時差のある地域では複数日に分けての実施が有効であろう。

また、時間調整が容易であるリモートの利点を活かせば、ヒアリング等の回数を重ねることができる。オフィスで会話をするのと同等とはいかないが、リモートでもある程度インフォーマルなコミュニケーションを図ることは可能ではないだろうか。

5.1.2 事前準備

また、監査の事前準備がより重要になる。多岐にわたる資料を事前に入手して検討した、詳細な経営資料等を取り寄せて調査・分析に注力したので成果はあった、という回答例は多数みられた。また映像での確認として、工場など現場の写真や動画等、特に海外では現地の市場なども含めた映像資料を取り寄せることも有効であろう。

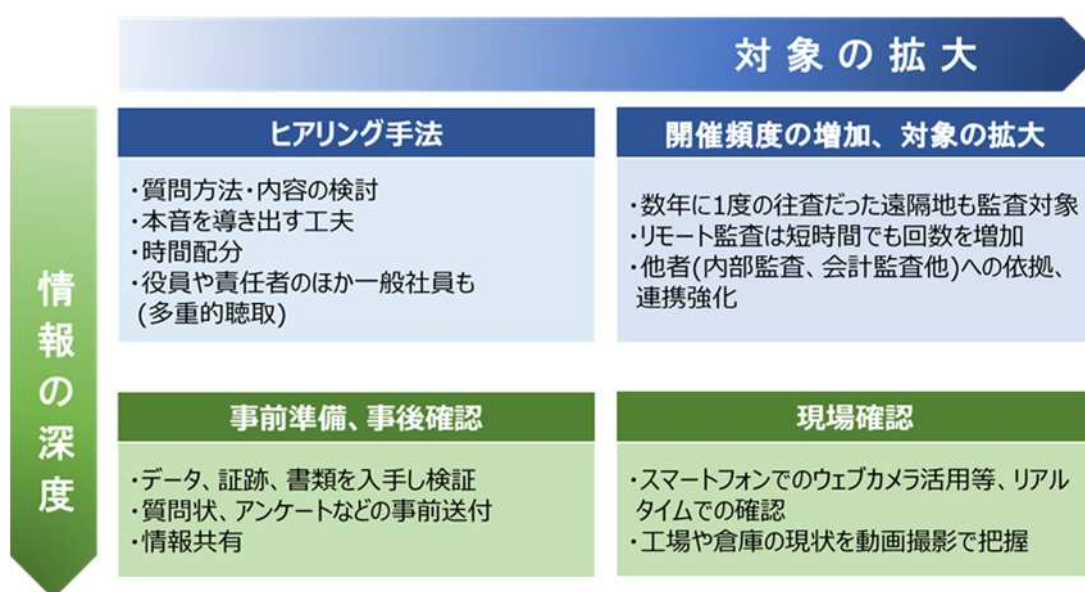
そのほか、質問事項を事前に知らせておく、アンケートを送付するなど従来から行われていた書面等での事前・事後の確認も、リモート監査で不足する情報を補えるため、重要性が再確認されたのではないかな。

5.1.3 ヒアリング手法の工夫

リモートでのヒアリング手法の改善策として、質問方法や質問内容、いかに本音や聞きたいことを導き出すかといった工夫も必要となる。記述回答では、困っていることを聞き出す工夫をしている、本音を引き出せるようヒアリングのポイントや会話方法を工夫し

た、質問内容を今まで以上によく検討し、リモートでの面談ができるだけスムーズに進むよう努めたなど、きめ細やかな工夫が多数みられた。また、本音や空気感は別のタイミングで声をかけて様子を探る、センシティブな内容は参加人数を絞った別の会議で質問するなど、内容に応じてヒアリングを重ねていく配慮もみられた。本音で意見交換できる工夫や内容の真実性を確認する手段、オンライン会議のファシリテーション技術の向上などにより、限られた時間内での会話から現場の課題や問題の本質を把握して、監査を遂行し、経営改善につなげていくことが望まれる。

以上を踏まえると、リモート監査の課題を克服していくためには、人的・物的な監査対象範囲の拡大と多重的な情報の補完というポイントが現れてくる。リモート監査の開催頻度の増加、監査対象先および参加者の拡大によって監査対象の拡大が可能となり、他者のモニタリングとの連携強化により監査領域も拡大される。また、リモート監査の事前準備、事後確認や現場の確認なども組み合わせることにより、情報を補完しその精度を深めていくことができると考えられる（下図参照）。



5.2 他者のモニタリング機能の活用

往査の実施に際しては、現場における「密」の状況を回避するという観点から、他者のモニタリング機能を活用することが有効な手段の一つであると考えられるが、一方で「限られた往査対象しか監査できない」、「監査視点の違い」という課題もある。なお、「監査視点の違い」には利点もあり、例えば同じテーマや同じ対象を監査しても、内部監査部門は内部統制の視点から、監査役等はガバナンスの視点から監査を行えば、この視点の違い

が結果として監査領域を拡大する（内部統制領域とガバナンス領域）という利点をもたらすと考えられる。こうした利点を活かし、課題をクリアして他者のモニタリング機能を有効に活用するためには、依拠する他者として想定される内部監査部門や会計監査人⁶の目的、権限や責任の範囲が異なることを十分に理解した上で、監査視点や監査計画について双方向のコミュニケーションを図り、監査役等の懸念事項や問題意識などを共有し、監査の実効性の向上、監査後の議論の活性化を図っていくことが考えられる。また、海外については、会計監査人の提携先であるネットワークファームなどを活用することも考えられる。このほか、内部監査機能を海外子会社に配置すること及び内部監査業務を現地の専門業者へ外注することは、コロナ禍に限らず移動制限が発生した場合の回避策としても有効であろう。

また、他者のモニタリング機能活用の際は、そのモニタリングの目的、範囲、方法、結論の合理性、品質等について検討する⁷とともに、事前に当該他者の独立性や専門性について評価しておく必要があり、今後、他者監査への依拠をある程度取り入れることを想定するのであれば、監査役会で当該他者に対する評価基準等を策定することも検討事項となろう。

5.3 IT 環境の整備

社内のリモートワークのみならず監査役等のリモート監査を円滑に実施するために、会社全体でのさらなる IT 環境の整備が急務となっている。業務プロセスの電子化はリモートワーク実施の基盤であり、従来からの書類等の電子化にとどまらず、伝統的な業務プロセスの電子化が、全社レベルで（あるいは取引先等も巻き込んで）必要となってくる。

次に、IT 環境の整備における監査面の留意事項をまとめる。

5.3.1 IT 環境整備への注視

リモート会議の導入や IT 環境整備が急速に進んだことにより、情報セキュリティやサイバー攻撃などへの対応、社内規程等の未整備など、体制整備が未だ追従していない分野も見受けられる。IT 環境整備や情報セキュリティについては引き続き重点監査項目といえ、IT 環境の整備に関する重要会議などに積極的に参加したり、IT 系部門へのヒアリングや意見交換も必要であろう⁸。また、今後社会全体で DX 化が推奨されることから、

⁶ このほか、いわゆる「3 ラインモデル」における第 1 ライン（業務運営の経営管理者）、第 2 ライン（リスク管理やコンプライアンスについて支援、モニタリングを行う経営管理者）や、ISO、専門家による診断（特に情報セキュリティ等）など、社内外の幅広い人員や組織が対象となりうる。なお、従来の「3 つのディフェンスライン」から「3 ラインモデル」に改訂された。内部監査人協会 (IIA)「IIA の 3 ラインモデル」（2020 年 7 月）参照。

⁷ 内部監査人協会 (IIA) 国際基準 2050「連携と依拠」、日本公認会計士協会監査基準委員会報告書 610「内部監査人の作業の利用」参照。

⁸ 総務省「テレワークセキュリティガイドライン 第 4 版」（平成 30 年 4 月）参照。

その重要性は増していくと想定される⁹。

5.3.2 リモートでの現場確認

工場や危険性の高い現場などでは専用のカメラ機材等が必要になるであろうが、特殊な環境でなければ、特別な機材がなくても、スマートフォンにウェブカメラ機能を設定することによりリアルタイムでの現場確認が可能となる。それにより撮影者に撮影対象を指示するなど必要な箇所を確認することができ、監査の質量や真実性の向上に資することができる¹⁰。

5.3.3 IT リテラシーの向上

リモート監査のための IT ツールを駆使するだけでなく、IT 環境の整備における課題等を検討していくためにも、監査役等にもある程度の IT リテラシーが求められる。また、将来的にはビジネスと IT がより融合していくことが想定される中、監査役等がリスクの所在へのアンテナを働かせていくためには、IT の知識の向上が重要になっていくであろう¹¹。

また、社内の体制においても、IT に詳しいだけではなく情報セキュリティ（情報漏洩、サイバー攻撃など）にも詳しい人材が必要であり、人材確保・育成の体制の構築についても注視していく必要があるだろう。

なお、IT リテラシーに限らず、監査役等に従来とは異なる知識やスキルなどが求められる可能性も否定できない。監査役等自身も環境の変化に柔軟に対応していく姿勢が求められるであろう。

5.4 社内環境等の変化に伴う留意事項

5.4.1 職員の心身の健康への配慮

リモートワークにまつわる業務負担の変化、コミュニケーション不足、メンタルヘルスの不調など、職員の心身への負担はコロナ禍以前より大きく変化している。監査役等は、会社としてその実態把握や対応のための体制が整っているかを確認し、人事部門等へのヒアリングや意見交換、あるいは現場職員へのヒアリングなどを行う際には、職員の心身の健康について従来以上に注視していく必要があるだろう。

⁹ 経済産業省「デジタルトランスフォーメーションを推進するためのガイドライン」（平成30年12月）参照。

¹⁰ 国際標準化機構（ISO）国際認定機関フォーラム（IAF）ISO9001 審査実務グループ 指針：遠隔審査 初版（2020年4月16日）参照。

¹¹ 日本公認会計士協会 IT 委員会研究報告第 52 号「次世代の監査への展望と課題」（2019年1月31日）参照。

5.4.2 内部統制システムの見直し

リモートワークにおける業務プロセスの変更に伴い、従来の内部統制システムも変更が必要となる¹²。変更された業務プロセスに対し内部統制がどのように変更・担保されているのか、また新たな仕組みが導入された場合でも、当該仕組みへの統制が適切に整備・運用されているかの確認が必要となる。

5.4.3 会計不正等への注視

リモートワークにより役職員が対面で接する機会が減少する中、不正の端緒を発見しにくくなったといわれている。コロナ禍により不正の「動機」となる業績悪化、売上へのプレッシャーなどが発生し、それを「正当化」する心理が働き、さらに互いが直接見えない環境（不正の「機会」）がそろると、不正リスクが高まるおそれが生じる¹³。

執行側は業務プロセスの変化や内部統制システムの変更などへの対応が急務となっているが、監査役等はその遂行状況を監督しつつも、監査職務の基本である会計不正や企業不祥事の防止について注視していく必要がある¹⁴。

5.4.4 監査役(会)の職務の継続性確保

監査役等が新型コロナウイルス感染症に罹患した場合、監査活動に支障が生ずるおそれがある。監査役等は執行側のように人員体制が潤沢でないことから、これまでに特段の対応が検討されていない場合は、一度検討してみることを推奨する。コロナへの罹患に限らず、他の疾病や災害など何らかの事情で監査役等が一定期間活動できなくなった場合に備え、職務内容の明確化、職務の代行順位の決定、情報伝達体制や対応フローを整理するなど、監査役等の職務を適切に執行するため平時から準備しておくことが望ましい。内部監査部門等との情報共有など、他者との連携はこの局面でも有効となるであろう。

また、常勤監査役等が1名のみの場合でその1名が活動できないときは、非常勤監査役等に相当程度頼ることになる。通常他の本業を有する非常勤監査役等も、そのような事態を想定しておくことも必要である。さらに、監査役等が1人だけの場合はなお、各社の状況に応じて対応方法を検討しておく必要があろう。

5.4.5 提案型監査への取組み

近年、企業価値を測る指標として、SDGs、ESG や DX といった経営課題への対応施策も重要となっており、コロナ禍を契機としてこれらの推進の必要性が企業だけでなく一

¹² 日本公認会計士協会 IT 委員会研究報告第 56 号「リモートワークに伴う業務プロセス・内部統制の変化への対応（提言）」（2021 年 7 月 30 日）参照。

¹³ いわゆる「不正のトライアングル」。特にコロナ禍における不正リスクの管理については、内部監査人協会（IIA）「パンデミック時に企業不正リスクを管理するための青写真」月刊監査研究 2020 年 10 月号参照。

¹⁴ 日本監査役協会ケース・スタディ委員会報告書「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）も参照されたい。

般社会にもより広く認識されたとと思われる。監査の基本は現状分析や保証業務だが、これからは執行側に監査役等が改善策などを提案し意見交換していく未来志向型の「提案型監査」という役割も、監査役等により一層求められるのではないだろうか。

5.4.6 内部通報制度の実態把握と利用促進

全社的あるいは部分的なリモートワーク化により、内部通報制度の通報件数が減少した会社も見受けられている。リモートワークでは職員同士が対面で接する機会が減少するため、人間関係に基づくトラブルや社員による横領などを当事者以外が見聞きすることは難しくなり、一見スムーズにリモートワークが運営されていても、水面下では何らかのトラブルが存在している可能性もある。そこで、内部通報制度の通報件数など利用実態を再確認し、会社が職員に対し改めて制度を周知するなど利用を促進していくことが有効と考えられ¹⁵、監査役等からそのような提案をしていくことも有効であろう。

5.4.7 データ分析による監査（CAAT 等）の活用

内部監査部門や会計監査人は現場往査に行けない中で、データ分析による監査（CAAT：Computer Assisted Audit Techniques 等）にシフトしつつある¹⁶。従来のサンプリングによる試査と比較すると、CAAT では母集団全件を検証するため、より高度な分析が可能となる。例えば、架空取引など不正行為の可能性のあるデータの抽出といった不正の抑止・予防効果が期待され、また海外子会社に対する監査の事前調査（販売、在庫データ等）などの監査ポイントの抽出にも活用できる。また、初年度に作成した監査プログラムを次年度以降も再利用できるため、効率性の向上にもつながる。

他方、CAAT 使用上の課題として、分析の要件定義は使用者の知識や経験により行われるため、分析に恣意性が入る可能性がある。データが大容量の場合は、抽出不能もしくはデータの抽出作業にかなりの時間を要する可能性もあり、データを収納し高速に処理するシステムが必要となる。また、CAAT だけでは結論は下せず、CAAT が抽出した事象や取引について結論を出すために、人による詳細な手続が必要となる場合もある。

監査役等自身が当該データ分析を行う必要はないものの、当該手法やその課題を理解した上で、内部監査部門や会計監査人等によるデータ分析結果の活用を検討する必要がある。

¹⁵ 消費者庁「内部通報制度の実効性向上の必要性」（令和元年 10 月 11 日）参照。

¹⁶ 日本公認会計士協会「監査業務における IT の活用事例（改訂版）」（2020 年 6 月 1 日）参照。

6. おわりに

アンケートを開始するに際し、当初はコロナ禍により監査役等の監査活動にネガティブな影響が相当発生して十分な監査活動ができていないのではないかと懸念したが、アンケート結果をみると、多くの監査役等が環境の変化に応じてリモート監査を中心に様々な創意工夫を施しながら監査活動に取り組んでいることが確認された。一方、監査の弱体化や実査の空白期間を招いてしまうことを回避する観点から、リモート監査はあまり取り入れていない、やむなく実施してもコロナ禍が収束したら実査のみに戻すとの意見も一定数みられた。

しかし、コロナ禍の収束が相変わらず先行き不透明な現況下、リモート監査はコロナ感染防止策としては間違いなく有効であり、リモート監査導入によって従来往査できていなかった対象先への監査が可能になるなど、むしろリモート監査のメリットを積極的に活用し監査活動の深化を図りたいという意見が多数だったのは事実である。まさにコロナ禍は監査にとっては進歩のチャンスと捉えるべきである。

他方、社会全体はもとより、企業社会においても、環境の変化に応じて変わるべきもの、変えるべきものと、環境変化にかかわらず変えてはならない普遍的なものがあり、生き物同様企業も内外環境変化に対しては、変化と不変のバランスを取りながら、柔軟に適応していくべきと考える。

全世界的パンデミックという未曾有の事態に直面している今日、「攻め」と「守り」の両面から企業活動をモニターする立場にいる監査役等は、企業がコロナ禍を逆境としてのみ捉えることなく新たな成長を遂げるための機会として様々な変革へ挑戦することを促すと同時に、企業不祥事防止の観点からは、どのような事態の中でも行動準則の趣旨・精神を尊重する「企業理念」や「企業倫理」あるいは「企業文化・風土¹⁷」といった基本軸が経営トップから個々の従業員にまで徹底されているかを併せて注視しなければならないと考える。

今回のアンケート調査により、コロナ禍でも各企業の監査役等は様々な創意工夫を重ね、したたかに活動している実態が判明した。一方、リモート環境下で様々なコミュニケーション不足が起きていることも事実である。監査役等としては、企業経営の基盤として全社制的統制環境が求める企業理念や企業倫理の堅持、コンプライアンス重視の風土や文化の醸成、十分なコミュニケーション確保に必要な風通しのよい職場造りが継続的に行われているか、再度原点に立ち返って検証いただきたい。

なお、当該アンケートは2021年5月下旬から6月上旬に掛けて実施したものであり、それから約半年が経過してもなおコロナ禍が必ずしも完全な収束を見せていないことから、各企業や監査役等による様々な対応は、アンケート実施時点よりさらに進んでいると思われる。特に参考事例については、アンケート実施時点においても様々な創意工夫の努力が随

¹⁷ コーポレートガバナンス・コード補充原則2・2①「取締役会は、行動準則が広く実践されているか否かについて、適宜または定期的にレビューを行うべきである。その際には、実質的に行動準則の趣旨・精神を尊重する企業文化・風土が存在するか否かに重点を置くべきであり、形式的な遵守確認に終始すべきではない。」については、監査役会も同様に注視していく必要があると考えられる。

所にみられることから、各社にとり有益、有用と思われるものは自社の取組みに当たっては是非参考にさせていただければ幸いです。

最後に、コロナ禍により不自由な活動を強いられる中、アンケート調査に真摯、真剣に対応いただき、貴重な情報を与えていただいた各社、各位に対し改めて深い謝意を申し上げます。

第 48 期 ケース・スタディ委員会 委員

(敬称略)

委 員 長	内野 州馬	三菱商事株式会社	常勤監査役
専門委員	塚本 英巨	アンダーソン・毛利・友常法律事務所	弁護士
		外国法共同事業	
委 員	古松 泰造	株式会社ファーマシィ	監査役
委 員	千歩 優	トレンドマイクロ株式会社	常勤監査役
委 員	永井 健藏	株式会社ZUU	常勤監査役
委 員	森 孝一	キッコーマン株式会社	常勤監査役
委 員	花岡 幸子	株式会社大和証券グループ本社	監査委員
委 員	吉武 一	太陽誘電株式会社	常勤監査役
		一般社団法人日本内部監査協会	理事
委 員	大野 和人	公益社団法人日本監査役協会	専務理事
事 務 局	山形 昭夫	公益社団法人日本監査役協会	
事 務 局	関谷 一也	公益社団法人日本監査役協会	
事 務 局	小西 真理	公益社団法人日本監査役協会	