

2007年9月13日(木)～14日(金)

第29回 監査役スタッフ全国会議(名古屋)

会社法施行に伴う監査役スタッフの業務の見直し

- 内部統制システム監査を主として -

平成19年8月24日

社団法人 日本監査役協会
本部監査役スタッフ研究会

目 次

はじめに	1
1. 内部統制システムと監査役 / 監査委員監査	1
2. 当研究会における最終報告の目的	1
3. 本報告書利用上の注意	2
第 1 章 監査計画	4
第 1 節 監査計画策定時の事前確認事項	4
第 2 節 監査計画に見る内部統制システム監査	5
1. 全体の記載方法	5
2. 監査の方法等についての記載	6
第 3 節 第 1 章のまとめ	10
1. 監査計画策定	10
2. スタッフの関わり	11
第 2 章 期中監査	12
第 1 節 期中監査の実施の基本的考え方	12
第 2 節 監査において持つべき視点 (思考のプロセス) と観点	13
1. 視点 (思考のプロセス)	13
2. 観点	13
第 3 節 期中監査の実施事項	15
1. 期中監査のポイント	15
2. 内部統制システム監査における共通の監査項目	15
第 4 節 期中監査の実施方法	15
第 5 節 期中監査の実施項目	16
1. 設置している組織の状況及び運用の状況	16
2. 規程類の整備状況及び遵守の状況	16
3. 責任者の選定、機能等の状況	17
4. 具体的な内部統制システムの取組みの状況 (P D C A)	18
5. 内部統制システムにかかる報告体制の整備・運用状況	18
第 6 節 内部統制システムの不備もしくは欠陥への対応	19
第 7 節 スタッフの関わり	20
第 8 節 「監査方針・監査計画」と「期中監査活動の達成・進捗状況」の確認	20
第 9 節 内部統制システムの期末監査	20

第3章	監査報告	22
第1節	監査報告における内部統制システムに関する記載	22
1.	会社法上の規定及び意義	22
2.	記載にあたっての留意点	22
3.	記載の評価視点	23
4.	具体的な記載パターン	24
第2節	監査報告作成に向けた手続	25
1.	法定事項	25
2.	手続上の留意点	25
3.	内部統制システムに関する相当性評価に関連する留意点	26
第4章	監査役／監査委員の監査の実効性確保 (補助使用人の体制)	27
1.	監査役／監査委員スタッフの現状と意識調査結果から	27
おわりに		29
(参考資料 ～)		
●	(参考資料)各社の内部統制システム監査事例集	31～43
●	(参考資料)スタッフ座談会	44～53
●	(参考資料)内部統制システム監査のチェックリスト(例)	54～59
本部監査役スタッフ研究会メンバー一覧		60

はじめに

1. 内部統制システムと監査役 / 監査委員監査

平成 18 年 5 月に会社法が施行され、業務の適正を確保するための体制（いわゆる、内部統制システム）を取締役（会）で決定又は決議することが明文化された。委員会設置会社では既に内部統制システム関連規定が明定されていたが、会社法下においては、すべての大会社及び委員会設置会社に、その適用範囲が拡大した点が特徴である。

取締役（会）での決定又は決議を受けて、監査役 / 監査委員は、内部統制システム監査を行い、事業報告に記載された取締役（会）の決定又は決議の内容の概要が相当でないときは、その旨及びその理由を監査報告に記載しなければならない（会社法施行規則 129 条 1 項 5 号）。実際には、事業報告に記載された内部統制システムの内容の概要のみならず、内部統制システムの構築・運用状況の相当性に関しても、監査の対象となっていると解するべきであろう。

他方、平成 18 年 6 月に成立した金融商品取引法により、主に上場企業を対象に、経営者による財務報告に係る内部統制システムの評価（内部統制報告書）と公認会計士又は監査法人による監査証明が義務づけられ、平成 20 年 4 月 1 日以降に開始される事業年度から適用されることとなった（金融商品取引法 24 条の 4 の 4、193 条の 2 第 2 項）。

また、企業会計審議会が公表した「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する評価及び監査に関する実施基準」において、監査役 / 監査委員は「取締役及び執行役の職務の執行に対する監査の一環として、独立した立場から、内部統制の整備及び運用状況を監視、検証する役割を有する」とされている。

以上のような背景を踏まえると、監査役 / 監査委員は、内部統制システムの監査を通じて、その相当性について広く開示することにとどまらず、内部統制システムの不備もしくは欠陥を指摘することなどにより、内部統制システムの構築・運用の一翼を担っているともいえよう。したがって、我々スタッフも、内部統制システム監査について、積極的に関わる姿勢が重要である。

P45【スタッフ座談会】参照

2. 当研究会における最終報告の目的

当研究会は、平成 18 年 9 月のスタッフ全国会議において『会社法による監査役監査におけるスタッフ業務の見直し - 内部統制システム監査を主として（中間報告） - 』を発表・公表した。これは、法令の各条項に沿ってどのような観点で内部統制システム監査を行うかについて、当時の各社の実情を踏まえ、中間的にまとめたものである。

当研究会活動 2 年目にあたる今年度は、中間報告での成果を基に、内部統制システム監査について監査計画の策定から監査報告の作成に至るまでの具体的活動の確認と、あるべき理想像を議論してきた。すなわち、事業年度の監査のまとめとして監査報告を作

成する際に、いかなる監査活動を通じて内部統制システムの相当性を判断できるかという視点と、その具体的な方策の検討を行った。この目的のために、当研究会メンバーは、各社の監査計画や監査の方法等を開示し、議論を行った。具体的には、スタッフとしての活動状況を相互に披瀝するとともに、その活動に必須と思われる項目を、監査計画の策定から期中監査、監査報告の作成に至るまでの一連の流れの中で整理・検討した。また、本報告書をまとめるにあたり、極力、抽象論にとどまらず、具体的に記載するように努めた。さらに、平成 19 年 5 月には「監査役 / 監査委員のスタッフの現状と意識調査」を実施し、平成 16 年に実施した意識調査との相異についても明らかにする試みを行った。

会社法上は、内部統制システムの基本方針に係る取締役会決議は、大会社及び委員会設置会社に限定しているが、当研究会では、内部統制システムの構築・運用の重要性に鑑み、すべての会社を念頭において本報告書を作成している。しかし、会社の業容・業種・機関設計等によって、あるべき内部統制システムは異なるはずである。したがって、本報告書の中から、内部統制システムを監査する上での重要共通事項を確認していただいたうえで、各社の実態に応じて、それぞれの事例の中から参考となるとと思われる事項を利用していただきたい。

今回の我々の研究報告が、皆さんの内部統制システム監査の業務上、何らかの示唆となり、参考となることを念じている。

3. 本報告書利用上の注意

本報告書における用語中、特にことわりのない限り「監査役」は「監事」、「取締役」は「執行役」、「監査役 / 監査委員」は「監査役会 / 監査委員会」といった具合に、各社の実情に応じて、適宜読み替えていただきたい。また、本報告書では、日本監査役協会の「内部統制システムに係る監査の実施基準」第 2 条の定義をもとにして以下のとおり定義する。

内部統制システム	監査役監査基準第 21 条第 1 項各号に定める体制
法令等遵守体制	取締役及び使用人の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制
損失危険管理体制	損失の危険の管理に関する規程その他の体制
情報保存管理体制	取締役の職務の執行に係る情報の保存及び管理に関する体制
効率性確保体制	取締役の職務の執行が効率的に行われることを確保するための体制
企業集団内部統制	会社並びにその親会社及び子会社から成る企業集団における業務の適正を確保するための体制
各体制	上記 ~ の体制
財務報告内部統制	会社及びその属する企業集団に係る財務報告の適正性を確保するために必要な体制

監査役監査の実効性確保体制	監査役監査基準第 14 条に定める体制
監査役報告体制	取締役及び使用人が監査役に報告するための体制その他の監査役への報告に関する体制

第 1 章 監査計画

ポイント！

- 内部統制システム監査を効率的に行うためには、監査計画を策定する際に、内部統制システム監査を監査項目として盛り込む必要がある。
- その際、会社の業種、業態、規模等の特性を勘案し、内部統制システムの監査対象、監査手続、監査の時期及び範囲などを定める。
- 会社法施行規則 100 条 1 項 5 号により企業集団内部統制の構築・運用義務が規定されたことから、特に、企業集団全体の内部統制システム監査の方法を勘案し、新たに監査計画に盛り込む必要がある。
- 会社計算規則 159 条 1 項 3 号により会計監査人の内部統制システム監査が必要となったことから、監査計画に盛り込む必要があると考えられる。

第 1 節 監査計画策定時の事前確認事項

1. 従前から構築していた内部統制システムを再確認したうえで、改善すべき点や追加すべき点を反映させる。
2. 期中監査において、内部統制システムの相当性判断に至るまでの監査証跡をどのように残すか、監査計画にどのような監査プロセスを盛り込むかなどについて検討し具現化する。
3. 外部環境（法令・規制、監督当局の監督指針等）及び内部環境（経営方針・経営計画、内部統制システムの整備状況等）を確認・検討する。

P45【スタッフ座談会】参照

<参考> 会社法施行以前における監査役監査基準と内部統制システム監査

平成 16 年に日本監査役協会により改正された監査役監査基準（以下、「旧監査役監査基準」という）では、既に内部統制システム監査について第 15 条で規定されていた。したがって、旧監査役監査基準に則り日常の業務監査を行っていた会社では、既に内部統制システム監査を行っていたと考えられる。

会社法及び会社法施行規則	監査役監査基準	(旧 監査役監査基準)
会社法 362 条 4 項 6 号 会社法施行規則 100 条 1 項 4 号 法令等遵守体制 2 号 損失危険管理体制 3 号 効率性確保体制	21 条	15 条 内部統制システムの整備 状況の監査 (コンプライアンス体制・ リスク管理体制・情報開示 体制等)
会社法施行規則 100 条 1 項 1 号 情報保存管理体制	37 条	30 条 文書・情報管理の監査
会社法施行規則 100 条 1 項 5 号 企業集団内部統制	41 条	34 条 子会社の調査等
会社法施行規則 100 条 3 項 3 号 監査役報告体制	17 条	28 条 取締役・使用人の監査役への 報告受領
会社法施行規則 100 条 3 項 1 号 } 監査役監査の 2 号 } 実効性確保体制 4 号 }	14 条 ~ 16 条 21 条 4 項以下	10 条 監査役補助体制整備・独立性 確保 27 条 監査役監査の環境整備

第 2 節 監査計画に見る内部統制システム監査

ポイント！

- 年間の監査活動に沿って、会社法施行規則 100 条各項各号の規定ごとに監査計画に監査項目を盛り込む方法と、会社法施行規則の規定に囚われず、包括的に監査項目を盛り込む方法の 2 つの方法がある。
- 会社法では、監査報告に「監査の方法の概要」ではなく、「監査の方法及びその内容」についての記載が求められている。監査計画に「監査の方法及びその内容」まで盛り込んでおくと、監査報告を作成する際に整合がとれる。

1. 全体の記載方法

(1) 会社法施行規則 100 条各項各号に基づいた記載

監査報告を作成する際に、期中・期末における内部統制システム監査の実績と結果を確認する際に役立つ。

(2) 包括的な記載

年間の監査活動に沿って、時系列的に監査項目を設定し監査計画を策定するため、従来の監査計画と大幅な変更はないと考えられる。

2. 監査の方法等についての記載

会計監査人や子会社監査役との関係などについて記載することも有益である。また、財務報告内部統制を意識した記載をしている会社も見受けられた。

(1) 財務報告内部統制についての記載例

- 財務報告内部統制の構築運用状況 -

- 会計監査人からの指摘事項への対応
- 計算書類の記載誤り予防のためのプロセス
- 引当金計上や含み損益管理の適正性
- 子会社等との関係・連絡体制

(2) 会社法施行規則 100 条各項各号における監査対象と監査方法の具体例

当研究会メンバー会社の中には、会社法施行以前から監査計画に盛り込まれていた監査項目を、会社法施行規則 100 条各項各号の規定ごとにまとめた会社もあった。

P 32【事例 1】参照

情報保存管理体制	
監査対象	<ul style="list-style-type: none">● 取締役会議事録、経営課題検討会議事録、担当役員決裁書、その他取締役の職務の執行に係る文書その他の情報についてその保管に関する規程の整備と適切な保存・管理状況● 経営計画・利益計画等の保管に関する規程の整備と保存・管理状況● 会社の機密情報や個人情報等の漏洩リスクに対する体制● 情報の保存・管理に関する基準及び体制● 契約書や法定帳票等の保存・管理の状況
監査方法	<ul style="list-style-type: none">● 内部統制委員会への監査役陪席● 開示委員会への監査役陪席● 情報セキュリティ専門委員会への監査役陪席● 重要書類、規程類の閲覧● 秘密情報管理委員会の報告の聴取

損失危険管理体制	
監査対象	<ul style="list-style-type: none"> ● リスク管理に関する諸規程の整備・周知徹底状況 ● リスク管理に関する教育・訓練制度の計画と実施状況 ● 内部通報制度等の整備・周知徹底状況 ● 損害保険の付保と適切性 ● 危険物等の管理責任者の配置状況 ● 市場リスク、信用リスク、流動性リスク、事務リスク、システムリスクの他、会社の事業内容及び性質等に生じるリスクの認識と対応状況 ● 各種リスクの測定・モニタリング・管理方法等の管理規程の是非 ● リスク管理の取締役会等の報告体制の是非
監査方法	<ul style="list-style-type: none"> ● リスクマネジメントグループ、輸出管理グループ、各関係部門の報告の聴取 ● インターナル・コントロール委員会の報告の聴取 ● 予算会議、執行役会、経営会議への出席 ● ポートフォリオ管理委員会、CFO部門部長会、CFO部門国内・海外会議への陪席 ● コーポレートスタッフ部門担当役員及び傘下部長との定例会議への出席 ● 内部監査講評会への出席（事前打合せも励行） ● 総合リスク管理部その他内部管理担当部署からの定例報告会への出席
取締役の職務執行の効率性確保	
監査対象	<ul style="list-style-type: none"> ● 経営の意思を反映したポートフォリオ管理の実現性 ● 諸施策の妥当性の検証 ● 業務分掌規程に基づき各取締役・執行役員の職務の執行が効率的に行われる体制の整備と必要に応じた業務分掌規程の見直し状況 ● 経営計画・利益計画の進捗状況管理と必要に応じた所要の対策の立案・実行状況 ● 執行役会決議、執行役意思決定、善管注意義務、忠実義務等の法的義務の履行状況
監査方法	<ul style="list-style-type: none"> ● 計画会議への監査役陪席（事実認識、意思決定過程の合理性、意思決定内容が法令・定款に違反していないか、意思決定内容の合理性、意思決定が会社の利益第一になっているかの確認） ● 執行役との個別面談、代表執行役との面談 ● 執行役会、経営会議への出席 ● 各執行部門の事業計画の説明の聴取 ● 監査法人の監査計画・実績の説明の聴取

法令等遵守体制	
監査対象	<ul style="list-style-type: none"> ● 内部統制システムの構築・運用状況 ● 基本理念・社員行動規範の周知徹底状況 ● コンプライアンスに関する諸規程の整備・周知徹底状況 ● コンプライアンスに関する人材育成教育の策定・実施状況 ● 取締役会規則・附議基準の整備状況 ● C S R 委員会の定着と活動状況 ● 内部監査部門と監査役との関係状況
監査方法	<ul style="list-style-type: none"> ● 内部統制委員会（コンプライアンス委員会の上部組織）への監査役陪席（コンプライアンス委員会には監査役室より出席） ● 代表執行役及び担当執行役との定期的協議 ● 常勤監査役と取締役（C C O）との隔週面談 ● コンプライアンス専門委員会への監査役陪席 ● コンプライアンス統括部署からの定例報告会への出席 ● コンプライアンス教育の実施状況の報告の聴取 ● 競業取引、利益相反取引、無償の利益供与等の報告の聴取 ● 内部通報の随時報告の聴取 ● 経営会議、執行役会への出席 ● 内部監査部門の報告の聴取
企業集団内部統制	
監査対象	<ul style="list-style-type: none"> ● 親会社から要求された事項について報告・相談する体制の整備状況 ● 子会社の非常勤取締役への就任と機能状況 ● 子会社からの情報収集の体制の整備状況 ● 子会社への情報提供の体制の整備状況 ● 親会社への報告体制の整備状況 ● 親会社常勤監査役から質問を受けた際の回答内容 ● 国内・海外グループ会社の経営基盤（低成長・低収益会社を重点的に） ● 法令等遵守体制の整備状況とそれを監視する仕組みの整備状況 ● リスク管理体制の整備状況とそれを監視する仕組みの整備状況 ● その他内部統制の取組みや改善状況 ● グループとしての経営理念の共有状況

監査方法	<ul style="list-style-type: none"> ● 常勤監査役の営業本部長会議、業務連絡会議への出席 ● 内部統制委員会への監査役陪席 ● 関係会社の往訪及び経営幹部との意見交換 ● 関係会社監査役連絡会議への出席 ● 内部監査部門の報告の聴取 ● グループ内部管理体制上重要な子会社等を選定のうえ、往査・面談の実施 ● 親会社に対する月例報告会への出席
-------------	---

P 46、47【スタッフ座談会 ・ 】参照

監査役報告体制	
監査対象	<ul style="list-style-type: none"> ● 常勤取締役、執行役員、従業員が定期・不定期に業務の遂行状況を監査役に報告する体制の整備状況 ● 監査役から質問があった際の回答内容 ● 決算内容や重要な職務の執行状況等の報告に関する規程の内容 ● 重要な稟議書・決裁書類の回付状況
監査方法	上記の例示は、既に各体制の監査の対象や方法として取り組まれており、改めて監査役報告体制の監査という認識を持っていないという当研究会メンバー会社もあった。

監査役監査の実効性確保体制	
監査対象	<ul style="list-style-type: none"> ● 監査役スタッフの設置状況 ● その他補助スタッフについて監査役が要望した際の対応状況 ● 監査役スタッフ等の独立性の確保状況 ● 監査役スタッフの組織変更・人事に関する協議内容
監査方法	上記の例示は、既に監査の対象や方法として取り組まれており、改めて監査役監査の実効性確保体制の監査という認識を持っていないという当研究会メンバー会社もあった。

(3) 大会社及び委員会設置会社以外の会社の監査計画

会社法上、内部統制システムに係る取締役会決議が義務づけられていない会社でも、監査計画に内部統制システム監査の監査項目を盛り込むことが望ましい。なぜなら、内部統制システムの基本方針に係る取締役会決議が法的に要請されなくても、業務の適正性を確保するためには、内部統制システムが必要であり、監査役／監査委員が内部統制システム監査を行うことを通じて、会社の健全な発展に繋がると考えられるからである。

内部統制システムに係る取締役会決議義務がない会社での監査計画（抜粋） -

- 取締役会が内部統制システムの確立と定着、コンプライアンス経営の確立にリーダーシップを発揮しているかを監査する。
- 会計監査人との関係を大切にし、財産管理の内部統制システムの状況の把握を強め、適正な監査を行う。
- 内部監査部門から定期的に報告を受け、内部統制システムの構築・運用状況の把握、監査項目の設定など監査計画の策定に活かす。

第3節 第1章のまとめ

1. 監査計画策定

- 内部統制システム監査に関する監査計画では、従前から盛り込まれていた監査項目について継続的に監査を行い、監査報告を作成する段階で、期中に行った監査の結果と会社法施行規則 100 条各項各号の規定とを紐づけ、内部統制システム監査の結果を意見として表明していた。
- 「内部統制システムに係る監査の実施基準」の条文構成が原則として会社法施行規則 100 条各項各号の規定ごとに定められているように、各社の監査計画の策定段階で会社法施行規則の規定に沿って監査項目を盛り込むことも判り易さという点では一法とも考えられる。
- 内部統制システムの構築・運用状況を勘案し、不十分な部分を重点的に監査する方法を採用している会社が多い。
- 会社法施行規則 100 条 3 項の 2 号・4 号では取締役の責務として、同 105 条では監査役の責務として、監査役監査の環境整備を義務づけているので、監査役／監査委員又はスタッフは、その責務を十分理解し、監査計画にこれらの監査項目を盛り込む必要がある。

2. スタッフの関わり

- 監査計画に盛り込むべき監査項目の検討
外部環境及び内部環境要因の洗い出し、監査計画策定のための監査役／監査委員によるブレインストーミングへの参加、叩き台の作成等
- 監査計画案の作成
監査役／監査委員の意見を踏まえた監査計画の最終案の取りまとめ、各種マトリックスや線表の作成等
- 監査役会／監査委員会附議資料の作成
- 前回の監査計画との比較資料作成

< 解説 >

監査計画の策定へのスタッフの関与の程度には軽重があるが、監査役／監査委員を補助する立場のスタッフとしては、監査計画の策定には積極的に関与する必要がある。実効性のある監査計画の策定のために、スタッフは、日頃から社内外で積極的に情報収集を行うなどの取組みが求められる。

第2章 期中監査

ポイント！

- 内部統制システムは、「取締役会における基本方針決議に基づき構築すること」のみが目的ではなく、「当該決議に基づき構築され、有効に運用されるべきもの」である。
- 内部統制システムに係る取締役会決議が義務づけられていない会社においても、自社の業務の適正性の確保の観点から、合理的に必要な範囲において、内部統制システムは構築・運用されるべきものであろう。
- すべての会社において取締役の善管注意義務に対する監査役／監査委員監査として、内部統制システムの構築・運用が会社の業種、業態、規模等の特性に応じて適切になされているかを監査することが求められている。

第1節 期中監査の実施の基本的考え方

1. 多くの会社の事例から判断すると、従来の業務監査と同様の活動をしており、内部統制システムについて特別な監査は行っていないようであった。
2. 監査役／監査委員監査の環境整備に努め、内部監査部門、会計監査人、企業集団内の監査役等と係を保ちながら期中監査を行うことが基本である。
3. 監査プロセスと監査の方法

(1) 監査プロセス

想定されるリスクを認識し、当該リスクに対応するプロセスの機能状況について、監査役／監査委員としての注意義務を尽くして監査を行い、発見した不備に対する適時の指摘、取締役への助言・提言・勧告を行う。

(2) 監査の方法

- 代表取締役との定期的会合、取締役及び使用人等からの報告・説明の聴取
- 取締役会その他の重要会議への出席
- 決裁何書・重要書類の閲覧
- 事業所・支社・支店等の実地調査等

第2節 監査において持つべき視点（思考のプロセス）と観点

1. 視点（思考のプロセス）

内部統制システム監査を行うにあたっては、漠然と会社の内部統制システムの構築・運用の実態を「見る」「聞く」「感じる」のではなく、「疑うべき点は何か」「どの点に焦点を絞って、どのような観点から監査するのか」を明らかにしておくべきである。監査役/監査委員及びスタッフの持つべき視点については、前年度に当研究会報告書で示した「7つの視点（図表1）」が大いに参考となる。また、後述の「2. 観点（1）～（3）」の観点を絶えず持ち続けることが重要である。

【図表1】

「7つの視点」	
監査の目的は何なのか 「……ということはないか？」と監査上疑うべき点は何か どのような基準を用いて優先付けし、どのような基準で検証をすればよいか 疑うべき点を検証するには何（ヒト・モノ・カネ・情報）の どのような点を見ればよいか	監査計画
何を、どのような方法や手段で実施すればよいか 検証した証拠はどのようなものか 監査後の対応はどのようにすればよいか	期中監査 ↓ 監査報告

2. 観点

（1）適法性監査と妥当性監査

- 内部統制システム監査は、取締役の裁量が広く与えられている経営そのものの監査であり、妥当性監査といえることができると思われる。
- 企業年金連合会「コーポレート・ガバナンス原則（2007年2月改定）」では監査役は妥当性監査に踏み込むべきと明記されている。
- 会社法施行規則において買収防衛策について監査役の意見を監査報告に記載することが規定されたことから、監査役監査が妥当性の領域にまで及びつつあるものと考えられる。

(2) 経営判断の原則

- 監査役 / 監査委員は、取締役会その他の重要会議において行われる取締役の意思決定について、以下の「経営判断の原則」の観点から監査する。
- スタッフは、取締役会その他の重要会議に係る資料を検討する監査役 / 監査委員の求めに応じて、取締役等の意思決定が「経営判断の原則」としてのプロセスが踏まえられているかを検証する必要がある。

< 経営判断の原則 >

事実認識に重要かつ不注意な誤りがないこと

意思決定過程が合理的であること

意思決定内容が法令又は定款に違反していないこと

意思決定内容が通常の企業経営者として明らかに不合理ではないこと

意思決定が取締役の利益又は第三者の利益でなく会社の利益を第一に

考えてなされていること

(3) COSO ベースの内部統制システムの「目的」と「構成要素」

- 「COSO レポート (The Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission)」では、内部統制システムの目的を「業務の有効性と効率性、財務報告の信頼性、関連法規の遵守」とし、執行側によって遂行される業務プロセスであると定義している。
- COSO の5つの構成要素「統制環境、リスク評価、統制活動、情報と伝達、モニタリング」がそれぞれ有効に機能しているかを監査することで、内部統制システムの有効性を判断できるとしている。
- 内部統制システムの有効性評価の基準として、監査において持つべき「7つの視点」とCOSO ベースの内部統制の「目的」と「構成要素」の観点に沿って監査することが望ましいと考えられる。

第3節 期中監査の実施事項

内部統制システムの構築・運用の状況について共通の視点・観点を持った監査を行うことにより、各体制に不備もしくは欠陥がないか、また、全社的に内部統制システムを見渡すことにより、各体制がアンバランスになっていないか、などを発見することができる。

1. 期中監査のポイント

- (1) 内部統制システムに係る取締役会決議の内容の監視・検証
- (2) 内部統制システムの構築・運用の有効性の確認
- (3) 上記(1)及び(2)の結果を分析し、内部統制システムに係る取締役会決議の内容の相当性と事業報告の記載内容の適正性について判断

2. 内部統制システム監査における共通の監査項目

- (1) 設置している組織の状況及びその運用の状況
- (2) 規程類の整備状況及び遵守の状況
- (3) 責任者の選定、機能等の状況
- (4) 具体的な当該内部統制システムの取組みの状況(PDCA)
- (5) 内部統制システムに係る報告体制の整備・運用状況
(どのような報告体制があり、監査役にどのような報告がなされているか)

第4節 期中監査の実施方法

1. 内部統制システム監査は、日常の業務監査の一環として行うものであり、当該業務監査と異なる特別な監査手続を行う必要はなく、業務監査の一領域と考えられる。
2. 内部監査部門、会計監査人、企業集団内の各監査役等からの説明・報告や意見交換を行うことが中心となる。
3. 監査手続
 - (1) 取締役会その他の重要会議への出席
 - (2) 取締役及び使用人からの報告の聴取
 - (3) 重要文書の閲覧
 - (4) 事業所・支社・支店等の往査

第5節 期中監査の実施項目

1. 設置している組織の状況及び運用の状況

- (1) 内部統制システムに係る組織については、名称の如何を問わず、組織の体系、権限と義務、責任者、運用の状況について把握しておく必要がある。
- (2) 「形(体制)」だけではない、「実(態勢)」の内容を調査するには、組織(図)一覧表、決裁基準一覧表等の収集と内容の評価及び実情確認が必要である。
- (3) 監査上の主な着眼点
- 内部統制システムの所管部署(又は会議体)は設置されているか。
 - 内部統制システムの所管部署(又は会議体)は総括(担当)部門として下記事項に関し、各部門の統制活動のリード役としての役割を適切に果たしているか。
 - ・ 各部門における内部統制システム体制整備の支援
 - ・ 全社的な視点をもった部門横断的な内部統制システム体制整備の推進
 - 内部統制システムの所管部署(又は会議体)の意思決定が経営判断の原則を踏まえているか。
 - 内部統制システムの目的に沿った審議が所管部署(又は会議体)でなされているか。
 - 内部統制システムの所管部署(又は会議体)の決定は適切に社内外に伝達されているか。

P33【事例2】参照

2. 規程類の整備状況及び遵守の状況

- (1) 内部統制システムに係る規程類(規程・規則・要領・決裁基準等)については、名称の如何を問わず、整備の状況、遵守の状況及び見直しの状況について実情を確認しておく必要がある。
- (2) 業務のクオリティアップを図っていくために業務の可視化(業務マニュアル・業務フローの作成)について調査しておく必要もある。
- (3) 監査上の主な着眼点
- 基準(ルール)となる規程類を体系的に整備しているか。
 - 部門内に規程類の体系的整備の重要性を周知徹底しているか。
 - 上記に基づき業務を行う仕組みを構築しているか。
 - 法令等の改廃やその他の環境の変化を規程類に反映させ、業務内容との齟齬がないよう見直しを行うなど、規程類を常に業務に使えるように整備・充実しているか。

(4) 個別チェック項目例

- 内部統制システムの不備もしくは欠陥を発見し、改善・整備する仕組みに問題はないか。
- 各種規程類、マニュアル類は、それらが想定している人々に適時かつ適切に活用されるような措置が講じられているか。
- 各種規程類、マニュアル類に定められたとおりに業務遂行がなされているかを把握する仕組みは構築されているか。
- 各種規程類・マニュアル類は適時かつ適切に見直しがなされているか。
- 内部監査の基本事項を定める規程を整備しているか。
- リスク管理・運営のための規程を整備しているか。
- グループ経営管理のための規程を整備しているか。
- 純粋持株会社が整備するグループ経営理念・倫理綱領及び行動規範を傘下の子会社が採択し、それに基づいたコンプライアンスマニュアルを整備しているか（純粋持株会社の場合）。
- 純粋持株会社と傘下の子会社との間で経営管理契約を締結しているか（純粋持株会社の場合）。

(5) 監査の方法の実例

自社に存在するすべての規程類、重要なマニュアル類の収集と内容の評価及び遵守状況の確認をする。

3. 責任者の選定、機能等の状況

(1) 内部統制システムの責任者は、組織図や規程類で明確にされていることが望ましい。責任者の有無・権限・義務・資質等について評価を行い、その状況を把握しておく必要がある。

(2) 監査上の主な着眼点

- 業務組織の体系、決裁権限の体系と範囲、分掌業務の体系と範囲、決裁基準の体系と範囲、責任者等が明確になっているか。
- 体系及び範囲並びに責任権限を逸脱した行動を把握する仕組みができていないか。

(3) 監査の方法の実例

業務組織図、決裁権限図、分掌業務図、決裁基準一覧表、責任者一覧表等の収集と内容の評価及び遵守状況の確認をする。

4. 具体的な内部統制システムの取組みの状況 (PDCA)

- (1) 監査報告において内部統制システムの構築・運用の状況について「指摘すべき事項はない」と意見表明をするためには、実際に各部門で構築された内部統制システムに関する PDCA サイクルが有効に機能していることを調査・確認する必要がある。
- (2) 前掲の【図表 1】「7つの視点」を念頭に、内部統制システムが計画どおりに運用されているかどうかを確認することも有効であろう。
- (3) 既存の内部統制システムが変更又は改善された場合、あるいは、新たに内部統制システムが構築された場合には、特に注意をして、その状況を見ていかなければならない。
- (4) スタッフは、期中監査において直接的もしくは間接的な監査活動（内部監査部門や会計監査人等からの報告の聴取等）により、「見る」「聞く」「感じる」ことを通じて監査証跡を整え、監査役／監査委員が監査意見を形成するための基礎を提供することも大きな役割である。

P34【事例 3】参照
- (5) 有効な監査の方法として以下のようなチェックリストを活用することも考えられる。
 - 法令等遵守体制の PDCA
 - 損失危険管理体制の PDCA
 - 情報保存管理体制の PDCA
 - 効率性確保体制の PDCA
 - 企業集団内部統制の PDCA
 - 財務報告内部統制の PDCA

P54～59【参考資料】参照

5. 内部統制システムにかかる報告体制の整備・運用状況

- (1) 監査役／監査委員監査を実効的に行うための重要なポイントは、「監査に必要な情報を如何に把握するか」である。
- (2) 定例的・臨時的であっても、監査役／監査委員及びスタッフが適宜、監査に必要な情報を入手する体制の整備は必須である。
- (3) 従来取締役の職務執行に関する監査役への「報告制度」を基礎とし、取締役との協議のうえ、内部統制システムに係る事項についても監査役／監査委員への報告事項として追加することが望ましい。
- (4) 企業集団内部統制の監査に必要な情報の収集を実効的かつ機動的に行えるように、子会社の社長、監査役／監査委員、内部監査部門等との関係体制を整備していくことが必要であろう。
- (5) 監査上の主な着眼点
 - 法令で定められている情報は監査役／監査委員に伝達されているか。
 - あらかじめ執行側と協議した情報は監査役／監査委員に伝達されているか。

- 監査上必要な情報は監査役 / 監査委員に伝達されているか。

(6) 監査の方法の実例

- 監査役 / 監査委員に寄せられた報告の内容及び事後に知り得た情報を評価する。
- 監査役 / 監査委員が求めた情報の量と質を評価する。

P35【事例4】、P48【スタッフ座談会】参照

第6節 内部統制システムの不備もしくは欠陥への対応

- (1) 内部統制システム監査の結果、不備もしくは欠陥が発見された場合は、可及的速やかに対処し、改善していかなければならない。
- (2) 内部統制システム監査を行う目的は、内部統制システムの不備もしくは欠陥が存在することを監査報告に記載することではなく、監査役 / 監査委員が執行側に対して助言又は勧告し、企業の健全なる発展に寄与することにある。
- (3) 監査報告における「重大な欠陥」に関する記載については、監査役 / 監査委員が内部統制システムの不備もしくは欠陥について助言又は勧告をしたにも拘らず、代表取締役等又は取締役会が正当な理由なく適切に対処しない結果、内部統制システムに重大な欠陥が認められる場合に、はじめて監査報告上でその旨を指摘することと規定されている。
- (4) スタッフとしても、内部統制システムの不備もしくは欠陥を発見した場合には、その不備もしくは欠陥の程度を勘案し、監査役 / 監査委員を通じて適切な役職者に助言又は 勧告をしていくことが必要となる。

P36【事例5】参照

<参考> 「内部統制システムに係る監査の実施基準」

(日本監査役協会 平成19年4月5日制定)

第7条 (内部統制システムの不備への対応)

1. 監査役は、内部統制システムの監査において実施した監査手続の内容、発見した不備、助言又は勧告を要すると判断した論拠及び結論等について、監査役会に報告するものとする。
2. 監査役会は、前項の各監査役からの報告を受けてその内容を検討し、代表取締役等又は取締役会に対して助言又は勧告すべき事項を審議する。
3. 前項の助言又は勧告にもかかわらず、代表取締役等又は取締役会が正当な理由なく適切に対処せず、かつその結果、各体制の整備状況に重大な欠陥があると認められる場合には、監査役は、必要に応じ監査役会における審議を経て、監査報告においてその旨を指摘するものとする。
4. 本条に定める監査役会における審議及び決定は、各監査役の権限の行使を妨げるものではない。

第7節 スタッフの関わり

1. 監査計画の策定から監査報告の作成に至るまでの一連の監査業務の充実・強化を図ることもスタッフの役割の1つである。
2. 内部統制システム監査においても、スタッフは、監査役/監査委員と同じ目線で内部統制システムの構築・運用状況に関する情報収集・分析を行い、事実関係を調査し、その結果を監査役/監査委員に報告のうえ、必要な意見具申をすることが求められている。
P37～43【事例6～9】、P51【スタッフ座談会】参照

第8節 「監査方針・監査計画」と「期中監査活動の達成・進捗状況」の確認

1. 期末監査までの間に、「監査方針・監査計画」と「期中監査活動の達成・進捗状況」を確認しておくことが効果的である。
2. 期末のある時点で、「監査方針・監査計画」と「期中監査活動の達成・進捗状況」とを比較して、現在までの監査活動を文書化し、総括することが有用である。期中の監査活動を文書化することによって、その結果を監査報告に反映させることができる。
3. 監査報告を作成する段階で、期中における内部統制システム監査の結果と会社法施行規則100条各項各号の規定とを紐づける会社が多いと思われるため、期中における監査活動を総括しておくことが有用であろう。

第9節 内部統制システムの期末監査

1. 期中監査の結果、監査活動を通じて作成された監査調書、チェックリスト、各部署から提供された各種報告書類、その他スタッフが収集した情報及び監査証跡等に基づき、内部統制システムの相当性について、監査役/監査委員が監査意見を形成し、数回の審議を経て、監査役会/監査委員会の監査報告を作成する。
2. 期末監査では、株主総会の日程や手続、事業報告の法定内容の記載の確認等が主な監査対象となるが、事業報告への内部統制システムに係る取締役会決議の内容についての記載事項と、期中監査により確認した内部統制システムの構築・運用状況の監査結果とに齟齬が生じていないか、監査役/監査委員全員が共通認識を持つ必要がある。
3. 期末監査におけるスタッフの役割は、期中監査を通じて収集した情報及び監査証跡を整理し、監査役/監査委員の補助機能を果たすことであり、監査役/監査委員が合理的に

内部統制システムに関する監査意見を形成できるようにするため、監査報告への記載内容との根拠づけができるようにしておくことが必要である。

4. 監査証拠は、監査役／監査委員が善管注意義務を果たしたことの証拠でもあるため、内容は十分か、漏れはないか、株主等に納得のいく説明ができるか、万一の場合に訴訟に堪えられるかなどを考慮し、前述の「7つの視点」に照らして整理していくとよい。
5. 内部統制システムの期末監査のポイント
 - 監査計画の「内容」「進捗状況」「見直しの必要性」の確認
 - 監査実施実績（監査活動の証拠が判るもの）の整理
 - 監査活動を通じて作成された監査調書の整理
 - チェックリスト（チェックリストがある場合）の整理
 - 各部署から提供された各種報告書類の整理
 - 監査活動において発見した内部統制システムの問題点の分析（原因・リスク評価・解決策等）結果の整理
 - 内部統制システムの不備もしくは欠陥への対応状況が確認できるものの整理
 - その他、スタッフが収集又は整理した情報及び監査証拠の整理

第3章 監査報告

ポイント！

- 内部統制システムの構築・運用状況に関して、監査計画及び期中監査活動を通じて行ってきたことを踏まえ、事業年度の監査のまとめとして、どのような手続で確認し、いかなる表現で監査報告に記載するのかがポイントとなる。
- そのためには、内部統制システムの構築・運用状況について、監査役／監査委員全員で確認する手続を踏んだうえで、その相当性を判断し、最終的な記載を審議し、決定する手続を踏むことが必須である。

第1節 監査報告における内部統制システムに関する記載

1. 会社法上の規定及び意義

- (1) 会社法が要請している内部統制システムに関する監査報告への記載事項は、「内部統制システムに係る取締役会決議の内容が相当でない場合には、その旨と理由を記載すること」である。
- (2) 監査報告に内部統制システムに関する事項の記載を要請しているのは、事業報告に記載されている内部統制システムに係る取締役会決議の内容と併せて、その評価を株主等に委ねているためと思われる。

2. 記載にあたっての留意点

- (1) 内部統制システムに係る取締役会での決議事項のみならず、内部統制システムの構築・運用の状況までが監査対象であると解すべきこと
- (2) 内部統制システムが相当であると判断した場合は、監査報告にその旨を記載する必要はないという消極的評価ではなく、監査報告に内部統制システムの相当性について記載するという積極的評価まで踏み込んだ監査報告への記載を目指すべきだと考えられること

< 解説 >

- ここでいう「内部統制システムに係る取締役会決議の内容」とは、内部統制システムの構築・運用状況まで含めると解することが妥当と考えられる。なぜなら、監査報告は、事業年度における監査のまとめであり、内部統制システムに係る取締役会

決議の内容という一断面を捉えるのではなく、事業年度を通じて、当該取締役会決議に基づき内部統制システムを構築し、適切に運用にしているかを監査対象として考えるべきだからである。

- また、内部統制システムが相当であると判断した場合は、会社法上は監査報告に記載する必要はない（消極的評価）。このことは、逆に言えば、「内部統制システムの構築・運用状況は相当である」と評価しているともいうことができる。
- 仮に、株主総会において株主から内部統制システムの相当性について質問があった場合には、監査報告に内部統制システムが相当でない旨の記載がないことをもって、「内部統制システムの構築・運用状況は相当であるとの評価をしている」とは言いえないであろう。したがって、積極的に内部統制システムの相当性について判断する視点をもって検討することが重要となる。

3. 記載の評価視点

- (1) 具体的な企業不祥事の発生の有無
- (2) 発生した不祥事の重大性（刑事罰・行政罰）及び過失の程度
- (3) 不祥事の発生又は未然防止に向けた対応状況

< 解説 >

- 内部統制システムの相当性を評価するにあたっての最大の要素は、「当該事業年度に重大な企業不祥事が起こらない」ということであろう。結果として、世間を大きく賑わせた企業不祥事を起こした場合は、「内部統制システムが相当であった」と評価することはできないと考える。
- もっとも、企業不祥事を起こした会社の内部統制システムの相当性についての評価は、企業不祥事の原因に重過失があったのか、会社に与える影響の程度が著しく大きいかなどを判断基準とするのが妥当であり、重大な事件に発展しなかったと評価できるのであれば、内部統制システムが相当である旨の監査報告への記載をすることは問題ないであろう。
- 内部統制システムの相当性に関する監査の結果について、監査報告へ記載する際には、日常の監査活動及び期中の監査結果を整理し、改めて評価を行えばよい。内部統制システムの相当性についての評価は、事業年度を通して行うことになるため、期末時点で新たに内部統制システムの相当性について評価するのではなく、期中監査のまとめの段階で、大方、評価の方向は決まっている点に留意したい。

4. 具体的な記載パターン

日本経済団体連合会や日本監査役協会のひな型を含め、平成 19 年の監査報告については下記のような記載パターンがあった。

	「ひな型」への準拠	記載事例
A 社	日本経済団体連合会	当社の業務の適正を確保するために必要な体制の在り方に関する基本方針の内容等については、指摘すべき事項はありません。
B 社	日本監査役協会	内部統制システムに関する取締役会決議の内容は相当であると認めます。 また、当該内部統制システムに関する取締役の職務の執行についても、指摘すべき事項は認められません。
C 社		内部統制システムに関する取締役会決議の内容は相当であると認めます。
D 社		内部統制システムに関する取締役会決議の内容は相当であると認めます。 また、当該内部統制システムの整備・運用状況については、継続的な改善が図られているものと認めます。
E 社	前段、日本監査役協会ひな型どおり	なお、.....について排除命令を受けており、広告等の表示に関する内部統制に不十分な点があったと認められますが、現在その改善・強化が図られていることを確認しております。
F 社	前段、日本監査役協会ひな型どおり	なお、事業報告書に記載の通り、.....が判明し多額の損失を計上しましたが、必要な管理の見直しを行うとともに、....、管理体制の一層の強化に努めていきます。
G 社		内部統制システムに関する取締役会決議(注)の内容は相当であると認めます。 また、当該内部統制システムに関する取締役の職務の執行についても、指摘すべき事項は認められません。 (注)事業報告に記載のとおり、.....に関し、課徴金納付命令を受け、・・億円を国庫に納付しております。又、この事態を踏まえ、当社グループの内部統制について再度検討を加えた結果、平成 19 年 月 日に開催された取締役会において改定された内部統制基本方針について決議しております。

H社	前段、日本監査役協会ひな型どおり	<p>監査役 の意見</p> <p>監査役 は、上記のうち、内部統制システムに関する判断には同意しない。内部統制システムに関する取締役の職務の執行については相当であるとはいえない。…(略)。…について、…の是正を求めたが、相当日数後も是正されなかった。…再発防止のための諸施策が有効かつ適切に実施されたとはいえない。したがって、内部統制システムに関する取締役の職務の執行が適切に為され、相当であるとはいえない。</p>
----	------------------	---

第2節 監査報告作成に向けた手続

1. 法定事項

- 監査役会設置会社における監査報告の作成は、各監査役の報告(監査役監査報告)に基づき、監査役会の審議により行われる。
- 委員会設置会社においては、監査役会設置会社のように、各監査委員が監査報告を作成する義務はない。
- 特に、監査役会監査報告を作成する場合は、監査役会は、1回以上、会議を開催する方法又はテレビ会議等により、監査役会監査報告の内容を審議しなければならない。
- 監査報告は、株主や会社債権者等の閲覧等に供される。

2. 手続上の留意点

- 監査役会設置会社及び委員会設置会社の場合は、1回の監査役会/監査委員会によって、内部統制システム監査の結果の記載内容を決定するのではなく、少なくとも、複数回の審議を経たうえで、決定することが望ましい。
- 例えば、6月総会会社では、期中監査の結果を踏まえ、4月の監査役会(監査委員会)で、記載上の留意点に則り内部統制システムの相当性に関する監査結果を踏まえた審議をしたうえで、5月の監査報告の作成段階で最終決定するべきである。

3. 内部統制システムに関する相当性評価に関連する留意点

- 内部統制システムの相当性に関する監査意見を形成するためには、期中監査のまとめの段階で、大方、評価の方向を決めておかなければならない。
- 株主総会における株主からの質問に対して説明するため、又は、監査役 / 監査委員自身の任務懈怠責任を回避するために、必要に応じて、以下のような証拠を保存・管理しておくことが必要である。

<参考> 内部統制システムの相当性を判断するための証拠書類例

- 取締役会・経営会議・監査役会 / 監査委員会・各種委員会の資料・議事録
- 各種会議での心証メモ
- (監査計画に対応する) 監査実施状況・実施結果の記録
- 各内部統制項目についての(担当) 監査役 / 監査委員による監査方法・結果の記録
- 監査役 / 監査委員による子会社等往査の記録
- 監査役 / 監査委員による指摘事項・対応状況の記録
- 各所管部からの定例報告資料・報告会の議事録
- 業績報告、損益調書(連結・個別・事業所別・会社別)
- 回収実績、大口審査状況、事故発生報告(債権管理)などの各種報告書
- 内部監査部門の監査結果報告
- 子会社トップとの面談結果
- 各種チェックリスト
- それぞれの対応部署において制定された規則・ガイドライン・マニュアル等
- 研修の実施記録

P52【スタッフ座談会】参照

第4章 監査役 / 監査委員の監査の実効性確保 (補助使用人の体制)

ポイント！

- 内部統制システムの構築・運用の一環として、補助使用人に関する規定が制定された
- 補助使用人の員数、専門性はもとより、監査役 / 監査委員の監査の実効性確保のために執行側からの独立性についても規定している
- この独立性が、実態面において確保されていることが重要である
- もっとも、本件は、スタッフ自らが解決できる問題とは必ずしもいえないが、改善の必要性を感じる場合には、監査役 / 監査委員とのコミュニケーションなどを通じてその旨を執行側にきちんと伝えることが重要であろう

1. 監査役 / 監査委員スタッフの現状と意識調査結果から

平成 19 年 5 月に実施した「監査役 / 監査委員スタッフの現状と意識調査」結果をもとに、内部統制に関わる点を挙げる。

(「監査役 / 監査委員スタッフの現状と意識調査」結果の詳細は、別掲参照)

(1) 専属スタッフの人数

- 監査役専属スタッフの人数は、会社法以前より増加傾向にある
例えば、【質問 7 - 1】スタッフ 0 名の会社は 64.4% 52.9% に減少している
一方で、未だ 0 名という会社も過半数存在している
- 監査役 / 監査委員の監査が十分に実施されない理由の 1 つに「スタッフの欠如」があるとすれば改善の必要があろう

(2) スタッフの執行側からの独立性

- 【質問 6 - 1】スタッフの所属が、内部監査部、経理部などの執行側の組織の一員である比率が約半数である
- 【質問 7 - 2・7 - 3】兼務先として「内部監査部門」が 43.4% である
- 【質問 6 - 2】執行側の組織にいるスタッフの約 3 割強が、「位置づけとして適切ではない」と認識している。監査に対して執行側と監査役の視点は異なるため、スタッフは専属であることが望ましいが、少なくとも、執行側の

業務を行う者と監査役の補助者として業務を行う者を峻別することが必要ではないだろうか

- もっとも、委員会設置会社では、内部統制システムを活用した監査が前提となっているため、スタッフの配置について監査役設置会社とは異なる場合も十分にありえる

(3) スタッフの評価者

- 【質問 26 - 1】スタッフが他部署を兼務している場合、執行側がスタッフを評価することもやむを得ないと思われるが、監査役 / 監査委員が、スタッフの評価に何らかの形で関わっている割合が半数に満たないのは、スタッフの独立性の観点からも問題であろう
- 【質問 26 - 3】スタッフの 82.0%が、監査役 / 監査委員が評価者として関与することが相応しいと考えている

(4) スタッフの独立性の明文化

- 【質問 31】内部統制システムに係る取締役会の決議事項の中で、「スタッフの独立性」について、何らかの決議がなされ、明文化されているとの回答は 9 割近くに達している
- 【質問 32】他方、「スタッフの権限の独立性」の明確化については、4 割近くが「明確ではない」と回答しており、課題を残している
- 独立性の要件であるスタッフの兼務状況、業務の分担、スタッフの評価者等については、改善の余地があるといえよう

おわりに

内部統制システムは、難しいテーマである。その第一の理由は、会社の規模、業種、機関設計のみならず、企業風土、会社の歴史、従業員構成など、あらゆる要素によって、異なる内部統制システムの構築・運用の方法があるからである。つまり、1つのモデルを示して、すべての会社に応用可能な内部統制システムは存在しないのである。第二としては、内部統制システムの問題は、一義的には執行側の業務範疇であるという点である。一昨年の研究テーマのように、監査役会議事録の記載についての研究であれば、スタッフ業務そのものであり、日々意識するテーマである。しかし、執行側が、会社法の制定に合わせて、内部統制システムの構築・運用を検討し、見直している段階で、内部統制システム監査のあるべき論を、同時並行的に議論するのは大変であった。

しかし、会社法は、平成18年5月に施行され、本年の5月以降の株主総会に提出する監査役（会）監査報告では、内部統制システムについての監査結果を記載しなければならない状況であったことも事実である。確かに、会社法上、監査報告に内部統制システムについての記載を要請している場合は、内部統制システムの取締役（会）の決定又は決議の内容が相当でないときに限定しているものの、内部統制システムの相当性を判断するためには、その適切な運用について監査しなければならないのは自明である。また、大会社や委員会設置会社以外の会社であっても、ひとたび企業不祥事が発生すれば、内部統制システムの構築・運用状況が問われるのは、裁判例をみても明らかである。

以上のような問題意識から、監査計画の作成から期中監査を経て、監査報告の作成に至るまでの一連の監査業務の中で、それぞれの段階で、内部統制システム監査をどのような視点で行い、また具体的にどのようにしたらよいかについて議論し、検討した結果が今回の報告書である。当初は、会社の規模や業種別に、内部統制システム監査のあるべき姿の追求を試みたが、執行側が構築・運用する内部統制システム自体が千差万別であり、結果として具体的事例の列挙に留まっている箇所もある。その際は、各社の必要に応じて、取捨選択していただければ幸いである。

なお、今回の研究会では、金融商品取引法で規定している財務報告内部統制については、特に項目を分けて記載しなかった。財務報告という限定範囲とはいえ内部統制システムであることは変わりなく、まずは会社法で規定している内部統制システムの適切な監査に向けて対応することが先決と考えたからである。もっとも、金融商品取引法における財務報告内部統制は、今後、主に上場会社が整備していかなければならないものであり、監査役／監査委員及びスタッフにとって、財務報告内部統制の特有の課題への対処も重要になってくるのは事実である。今後は、金融商品取引法で規定している財務報告内部統制に関して研究を行っていく必要を感じている。

今回の本部スタッフ研究会は、2年にわたって行われた。メールや電話での交信はもとより、全体で15回に及ぶ会議を行ったが、業務の忙しい合間をぬってメンバーが出席し議論に参加してくれた。途中で異動があり、やむを得ず研究会から離れたメンバーもいたが、大多数のメンバーが最後までやり遂げてくれたことに、研究会幹事として大変嬉しく思っている。

今回実施したアンケートにもあるように、スタッフの多くが、スタッフの業務にやりがいを感じて、前向きに取り組んでいる。我々本部スタッフ研究会としても、スタッフが日々悩み、苦勞している研究テーマを積極的に取り上げて、今後も精進していきたい。

最後になったが、我々の活動を陰で支えていただいた日本監査役協会の黒木克哉課長と水上友徳さんに感謝したい。

平成 19 年 8 月 20 日

社団法人 日本監査役協会

本部監査役スタッフ研究会

(参考資料)

各社の内部統制システム監査事例集

目 次

【事例 1】 監査計画に内部統制システム監査の方法について 比較的詳細に記載している例 -----	32
【事例 2】 期中における内部統制システム監査の方法の実例 -----	33
【事例 3】 内部統制システムの取組みの状況 (P D C A) ~ A 社の事例 ~ -----	34
【事例 4】 監査役への報告体制の整備状況 -----	35
【事例 5】 指摘した改善事項の事例紹介 -----	36
【事例 6】 A 社の監査役スタッフによる期中監査の進め方 -----	37
【事例 7】 B 社の監査役スタッフによる期中監査の進め方 -----	38
【事例 8】 内部統制システム監査について A 氏へのインタビュー -----	40
【事例 9】 内部統制システム監査について B 氏へのインタビュー -----	42

【事例1】監査計画に内部統制システム監査の方法について比較的詳細に記載している例

執行役の職務執行に係る情報の保存及び管理に関する体制

- ・ 情報の保存・管理に関する規程類・・・「文書保存規程」「文書保存年限表」「営業秘密管理規程」
- ・ 重要書類の閲覧・・・決裁文書（社長決裁・規則・役員関係）、株主総会議事録、取締役会議事録、執行役会議事録、予算方針会議議事録、関連会社予算 会議議事録、各種委員会・本部・対策本部議事録 等

損失の危険の管理に関する規程その他の体制

- ・ 規程類の整備状況・・・「リスクマネジメント基本方針」「リスク管理規程」
- ・ 担当部署による規程・ガイドライン・マニュアルの作成・配布状況、研修の実施状況の確認
- ・ リスク管理グループの報告の聴取
- ・ 子会社のリスク対策の状況の聴取、リスクマップの閲覧

執行役の職務が効率的に行われることを確保するための体制

- ・ 「執行役会」への常勤監査委員への出席
- ・ 中長期計画、年度計画の報告の聴取及び各職務分掌執行役からの具体的目標・権限分配を含めた効率的達成方法の報告の聴取
- ・ 月次・四半期業績等の報告の聴取

使用人の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制

- ・ 「経営理念」「行動指針」「行動憲章」等企業倫理の周知徹底の状況
- ・ 「就業規則」等、規則・規程の周知徹底の状況
- ・ コンプライアンス委員会、個人情報管理委員会、輸出管理委員会等法令遵守活動を行う各種本部・委員会の報告の聴取
- ・ 社内通報制度の状況の聴取

当該株式会社並びにその親会社及び子会社から成る企業集団における業務の適正を確保するための体制

- ・ (親会社)グループ共通の価値観と当社グループ共通の基本方針、規則による経営の状況及びコンプライアンスの遵守状況の報告の聴取（「グループ会社経営基本方針」「コンプライアンス基本方針」他）
- ・ 「個人情報保護法」「消費者保護法」業法その他関連法令遵守のための方針・管理規定の整備の状況・教育等周知徹底の状況
- ・ C O S Oフレームワークに基づく内部統制システムの整備運用の監視・検証

a. 「内部統制規則」

“ 会社法・内部統制体制 ” 米国 S O X 法・内部統制体制 ” 金商法・内部統制体制 ”

“金融検査マニュアル”“品質管理規則（ISO）”

- b. 内部統制委員会、内部監査部門からの報告の聴取
- c. 会計監査人との会合での指摘事項に対する意見交換等
- ・（当社）グループ監査役協議会・・・監査実施状況等情報交換
- ・（親会社）グループ監査役研究会、常勤監査委員情報交換会・・・情報の共有化とグループ内部統制監査の情報交換
- ・（親会社）グループスタッフ連絡会・・・監査実施状況等情報交換
- ・ 監査委員会の補助使用人を子会社の社外監査役として派遣（子会社の内部統制システムの監視・検証）

【事例2】期中における内部統制システム監査の方法の実例

組織の整備状況に関する情報収集・分析を行い、事実関係を調査することが求められている。参考として、当研究会メンバー会社における実例を紹介する。

- A社）代表執行役とは年間数回面談し、年度末のミーティングにおいて内部統制に係る総括について説明を受ける。
- B社）財務部門執行役とは年間4回以上、その他の執行役とは最低年間1回面談し、各執行役が把握している問題点の他、各執行役が考えるリスク、把握しているリスクに対する対応策等について意見交換を行っている。
- C社）内部監査部とは、3月に内部監査計画について意見交換を行い、四半期ごとに監査結果の報告を受けている。なお、当社グループにおいて内部統制システム上、問題があると監査委員会が判断した場合、内部監査部に特別調査（監査）を指示している。
- D社）各監査役から年間2回（中間・期末）に報告を受ける他、年間2～4回グループ監査役連絡会（全体会議）を開催している。
- E社）当社グループのリスク管理部署であるグループ企画部から四半期ごとに報告を受けている。
- F社）稟議書など重要な書類のチェックを行っている。
- G社）会計監査人とは年間5回の報告会の他、必要に応じて随時面談し、通常の監査報告の他、内部統制の問題点等についても意見交換を行っている。
- H社）当該組織が開催する会議の附議議案と関連資料を監査役会で事前に審議する。
当該組織が開催する会議に監査役（場合によってはスタッフ）が出席し、必要に応じ質問・意見を述べる。
事後の監査役会で当該組織の会議における議決状況の審議を行い、結果を議事録に添付する。

【事例3】内部統制システムの取組みの状況（PDCA）～A社の事例～

監査方法

監査役監査に際しては、会社法上の決議項目、その他監査方針・計画で定める重点事項等に基づき、監査項目・担当監査役を定め、期末に各担当監査役が監査調書を作成、監査役会に報告する。そして、その結果に基づき、各監査役が監査報告を作成（さらに監査役会監査報告を作成）するプロセスとしている。以下は、法令等遵守（コンプライアンス）項目を例示している。

- 重要会議（取締役会、経営会議、監査委員会、コンプライアンス専門委員会）に出席・陪席、議事録・資料を閲覧
- 所管部署（コンプライアンス統括部、各部門のコンプライアンス担当部署等）からの報告受領
- 内部監査部署の報告受領
- 本部、営業拠点、子会社の往査

検証した点

- 体制については相応の整備ができていると評価
組 織：コンプライアンス委員会、コンプライアンス専門委員会（外部委員）
規 程 類：倫理綱領及び行動規範（持株会社規程を採択）、コンプライアンス規則、マネーロンダリング防止規程等
責 任 者：チーフコンプライアンスオフィサー（CCO）、コンプライアンスオフィサー等
報告体制：定期的な取締役会・経営会議等への報告、内部通報窓口の設置等
コンプライアンス統括部、各部門コンプライアンス部署等設置
- 運用面についても以下が行われている
 - ・ 取締役会での計画（コンプライアンス・プログラム）の決議・結果の報告
 - ・ 各種勉強会・研修・Eラーニングの実施、内部監査によるモニタリング
 - ・ 経営陣や監査役への定期的な報告
 - ・ 内部監査・外部検査による指摘事項・個別事案等に対する対応
 - ・ 自己評価の実施、問題点・課題の検討、対応の実施
- 他方、コンプライアンス事案についての不当・不十分な対応が発生しており、コンプライアンス態勢の運用面での実効性向上にはまだ改善の余地がある。
- また、上記不当・不十分な対応についても、他に同様事象がないかの調査や改善策が検討・実施されている。

【事例4】監査役への報告体制の整備状況

A社) 監査役が出席する会議(陪席を含む)

- ・取締役会、執行役会、経営会議、その他重要会議
- ・品質管理委員会、安全・環境委員会、その他委員会
- ・リスク管理・危機管理委員会、コンプライアンス委員会他

監査役が閲覧する資料

- ・稟議書、決裁書(社長決裁については全て閲覧)、報告書

B社) 担当部門長からの業務報告

- ・経理担当執行役より決算詳細説明・聴取
- ・執行役会に附議された案件は執行役より遅滞なく監査委員会に報告
- ・執行役及び各部門は重要な業務及び財産の状況等を定期的に監査委員会に報告
- ・法令・定款違反又はリスクに関する重大な情報は、直ちに監査委員会に報告
- ・監査部が実施した内部監査の結果は遅滞なく監査委員会に報告
- ・内部通報制度による通報状況はCSR推進室より遅滞なく監査委員会に報告

執行役及び従業員は、会社に著しい損害をおよぼすおそれのある事実を発見したときには、当該事実に関する事項を報告する義務がある

日常的な監査委員会の情報入手ルートは次のとおり

- ・監査委員会への出席と報告を求める場合
事務局を通じて項目を定めて依頼
- ・事務局が情報収集等を行い、監査委員会の都度報告する場合
各種委員会には、全て事務局がオブザーバーとして出席

C社) 経営トップ及び会計監査人との会合

管掌部門トップ及び財務担当取締役からの報告

CSR委員会・内部監査部門その他会議への出席

D社) 取締役会で、会社法416条、会社法施行規則112条の決議事項の運用について執行役からの報告

監査委員会で、運用状況について執行役、リスク統括グループ長、コンプライアンスグループ長、内部監査部門長、監査委員(監査委員監査・調査実施状況)からの報告

常勤監査委員会で、内部監査部門報告、インターナル・コントロール委員会への報告

グループ監査役協議会で、子会社の内部統制・構築運用状況の報告

監査委員会スタッフ連絡会で、社外監査役として派遣した補助使用人の報告

会計監査人との定期連絡会で内部統制の状況の報告

本社経理部門の監査時に監査方針や気付事項についての会合を持つ。

内部監査部門に同行した補助使用人は、常勤監査委員へ報告書を提出

【事例5】指摘した改善事項の事例紹介

A社) 当社製品の販売顧客であると同時に同種製品製造業を営む取引先から製品生産設備の譲受及び製品の製造移管に関し、その成果が計画値と大幅に乖離しているため監査委員会及び内部監査部門が計画立案過程を検証

内部統制システムの不備を指摘(投資計画に際し、経営判断の原則を踏まえた合理的な意思決定プロセスの不備)

- ・ 正確な情報の伝達及びその共有化が不十分
- ・ プロジェクトの経済効果よりも、認可を得るために優先して計画を策定
- ・ 原価低減、技能向上等の対策が不十分(P-D-C-AのC、Aが欠落)

改善指摘事項

- ・ 透明性(十分かつ正しい情報の提供・伝達・共有化)
- ・ 経営判断におけるリスクマネジメントの導入(潜在的事業リスク分析)
- ・ 統制環境の整備(非現実的な目標達成を求める圧力の排除等)
- ・ モニタリングの実施(計画の適正性の判断、顕在化した課題解決を責任者が期限遵守により実施)

B社) 100%子会社での損失隠蔽に関し

- ・ 内部統制システムの不備に言及
- ・ 07/3期半期報告書添付の代表者確認書で内部統制システムの不備に言及
- ・ 決算短信(07/3期中間決算)修正
- ・ 半期報告書提出に当たり、内部統制委員会で問題点の所在・改善策を議論
- ・ 同委員会に常勤監査役が出席
- ・ 監査役は引き続き改善策の実施状況等検証中

C社) 過年度の談合事件で課徴金納付命令が確定したのち、リニエンシーのタイミングを逸しないよう自主申告を促す社内体制の強化をすべく「違反行為を自主申告した者は懲戒を減免することがある」と規則を改定した。

D社) 子会社の法令違反、子会社に対する監査体制の不備、子会社自体のガバナンスの欠如/親会社の監督不行き届きが指摘されたため、当局に提出した改善計画が着実に実施されているかを並行してチェックしている。

<p>E社) 関連当事者取引のリストアップに不備があり、取締役会へ報告し、ルールの見直しを要請。新規ルール作成を監視・監督している。</p> <p>計算書類の注記に軽微ながら明らかな誤りがあり、開示体制の見直し等を要請、対応をフォロー中</p> <p>F社) 個人情報ファイルの紛失(焼却)、個人情報を委託先会社が紛失、個人情報の誤 FAX が発生</p> <p><原因></p> <p>事務所の引越し時に、誤って社員が焼却。委託先の郵便物発送会社の使用する宅配業者が郵便物の一部紛失。契約書(控)を販売店が誤 FAX</p> <p><改善状況></p> <p>顧客へのお詫びと説明、全国紙への謝罪文掲載、経済産業省への届け、警察への届け。個人情報取扱規則、規定集、マニュアル遵守の徹底(全PCをメタフレーム端末に切替、PCへのデータ保存禁止、社外への添付ファイルの送付は責任者認可が必要、PC使用状況の二重モニタリング、IP-FAXと専用登録FAX切替等)</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 内部監査の重要項目とし、品質管理部管理職が監査に同行し専門的監査実施 ・ 何れも件数が僅少であり実害もなく、プライバシーマークを取得。以後事故報告なし
--

【事例6】A社の監査役スタッフによる期中監査の進め方

事前作業

内部統制部門の業務施策に基づき、体制整備上のポイントとなる施策及び重要業務を特定する。

内部監査部門の監査計画をチェックの上、当該重点監査項目に関係する監査の実施時期、監査領域等を検討する。

当該重点監査項目に関して、何を、どのような視点で、何時、どの程度の深度で監査するのか、といった視点から監査活動表として策定する。

内部統制部門及び内部監査部門におけるPDCAを回すための仕組みとその機能状況、他社を含めたりスク発現状況等を念頭において対象項目の検討を行う。つまり、内部統制に関する原則的なフレームワーク(とくに基本要素)や責任と権限といった組織・体制面の検討結果に基づき、対象項目となる業務の理解と関連する法令・規制・基準に対する一定の知見が必要なので、スタッフは担当業務について日常的に研鑽に努めることが重要である。また、業務を担当している役職員等との日常的な良好なコミュニケーションの維持・構築が重要である。

実施した内部統制システム監査の結果は、監査役に書面にて報告し、内部統制システムの不備を発見した場合は、重大な不備については執行側に書面勧告をするなどし、

改善を促す。この一連の行為は、監査役会に報告され、さらにアクションを起こす必要があるか、などについて審議が行われる。

対象項目の選定

金融商品取引法に基づく体制整備のための施策として、財務報告に係る規程・マニュアル類の整備が進められていた。

前年度の会計監査の結果、会計監査人から会計上の見積りの方法について指摘を受けた。当該指摘事項の改善状況の監査は、内部監査部門が「会計監査人指摘事項への対応状況」を監査テーマとして設定したので、スタッフは「財務会計に関する規程・マニュアル類の整備状況」の監査を行った。

【事例7】B社の監査役スタッフによる期中監査の進め方

事前作業

会社法で義務化された内容を監査方針にどのように反映させるかを検討、起案を行い、重点監査項目、監査の視点について起案し、監査役会で審議し確定した（2月～4月）。

業界の監査基準で内部統制に関する監査基準がどのようになっているか調査した。新たに選任された監査法人の予備調査報告を求め、三様監査懇談会のテーマを設定するよう監査役会に提案した。

前年度までの内部統制システム監査上の問題を整理し、今年度の監査項目にするよう監査役会に提案した。その審議を行い、確定した後、監査計画、日程計画など必要な諸手続を進めた。

内部統制の監査に関する理解を深めるために、監査役監査基準、公認会計士の「監査基準、品質管理基準」を参考にした。

事前作業においては、常勤監査役との日常的コミュニケーションが大切である。社員組織、メンバーの状況に広く目を向けておくことも必要である。

具体的な監査視点

「適法性監査と妥当性監査」「批判的機能と指導的機能の発揮」

法令・定款・規約・関連規則、総会決定、経営判断の原則、メンバーの目線意思決定の監査「経営判断の5原則」

内部統制システム監査

- ・ 内部統制システムは当社の規模及び事業内容等に照らし、適切に構築・運用しているか。

内部統制4つの目的・6つの構成要素

会社法362条第4項・会社法施行規則第100条（07年度に入れる）

期中監査の実施

全社の方針は、トップ及び管掌役員にヒアリングした。とくに内部統制環境の整備、リスク評価と対応、定期的な見直しについてどのように考えているかを確認した（上期決算期と四半期ごと）。年度末には「経営者確認書」の提出をもとめ、内部統制の整備及び運用の責任は経営者にあることを確認した。

具体的な推進、運用状況は、管掌役員、推進部門（CSR推進室）に全体状況と課題の報告を求め確認した（年1回）。

全社方針を受けての部門、事業所トップ方針の受け止め方と具体的な展開について、監査計画を立て、ヒアリングを行い、セルフチェック表の提出を求め、往査で実態の確認を行った（06年度は7部門、12事業所）。併せて内部監査部門から、監査結果の報告を受けた（年4回）。

会計、財務処理の妥当性については、監査法人の監査報告及び経理部門の業務監査、さらに決算監査にて確認した（期中決算期と2回の三様監査懇談会で）。併せて監査法人より、会社計算規則第159条に準じての報告を受け、「監査法人の独立性、業務の契約の受任及び継続の方針、会計監査人の職務の遂行が適性に行われることを確保するための体制」の確認を行った。

稟議書、関係申請書の決裁状況はスタッフが日常的にイントラネットで監視し、調査結果を適時監査役会に報告した。訴訟案件については、年2回管掌役員、担当部門からヒアリングを行い確認した。

コンプライアンスコール（内部通報制度）の事案、メンバーによる情報公開請求事案について、年2回管掌役員を対象としてヒアリング及び部門監査の監査項目に入れ確認した。

メンバーの声に対する対応状況について、商品相談室に寄せられた声（06年度10,181件）や「もしもし」によせられた声（06年度5,257件）、メンバー機関誌に寄せられた投稿（06年度6,000件）、各種委員会から寄せられた声が適時的確に受け止められ、事業や組織運営に活かされているか、日常の業務執行全般の中で注意している。

内部統制上の不備や欠陥とそれに対する改善状況

メンバー情報が流出した。個人情報保護規程の見直しと徹底、委託会社の管理強化、管理者教育、職場への周知徹底。個人情報流出の影響は大きく、メンバーの権利意識も高まっている。重要リスクと捉える必要がある。

店舗での提供商品の先日付取引が発生した。コンプライアンス管理規程の理解と徹底が図られ、全事業所の実態調査が行われた。自社の基本的価値に関わる問題として受け止め、改善が徹底されているか継続的に確認していく。

労働基準監督署によるサ・ビス労働違反が指摘された。就労管理の見直し、1分単位

の就労時間管理に切り替えられた。コンプライアンスについての管理者教育、職場への周知徹底が図られた。

提供商品の自主基準不適合「食品添加物」を発生させた。法律違反ではないが、自主基準不適合を年間7件発生させた。商品部、取引メ - カ - 等の業務レベル向上と防止策が打たれた。改善が徹底されているか継続的に確認していく。

事業経営の有効性、効率性の確保の点で数年来総会において経営責任を問う声が出ている。店舗事業構造改革、人件費構造改革を柱とした経営再建が進められている。引き続き重点テ - マとして確認していく。

監査意見の形成に必要なエビデンス

トップ方針が部門、現場で受け止められているか、運用・定着は図られているかどうか。現場の事実、実態

法令違反、重大事故が発生した場合、現場で隠されていないか。風通しのよい組織風土、組織運営がなされているか。責任追及に終始していないかの確認

メンバーの声（苦情、要望、質問など）に対して速やかな対応が取れているか。

日々の業務の中でメンバーの声を聞く仕組みができているか。

事業、経営はメンバーの利益・期待に応えているか。

全体を通してのスタッフとしての関わり

監査対象組織の事前調査・状況把握の上で、監査項目の設定、チェックリスト作成に注力した。

日常的な監査事項、稟議書の処理、メンバーの声、経営結果などを意識的に把握し、適宜監査役会に報告、審議テ - マに取り上げた。

会計監査人監査の相当性を判断するために、学習資料、チェックリストを作成し、監査役会で学習し、会計監査人の監査報告を受ける際に活用した。

【事例8】内部統制システム監査についてA氏へのインタビュー

貴社での内部統制システム監査の現状についてお聞きします。

A氏) 内部統制システムのなかでも、リスクを未然に防止することが最も重要と考えており、各部門が自立的に内部統制システムを整備・運用しているかについて監査している。各部門にはそれぞれ特性があり、その特性に応じた内部統制システムの構築を推進しているほか、各機能部門同士で横串の牽制ができるようにしている。会計監査人との関係の強化も図っている。また、金融商品取引法における「財務報告に係る内部統制」については、連結を含む計算書類における会計監査人監査の相当性判断をするなかに含まれていると考えており、当然に監査役監査の対象に含まれると理解している。監査の具体的な進め方は、グループ会社を含めた

監査役監査の基本方針を組織内に周知徹底し、この状況を監査する。内部統制システムの運用状況については、その有効性を監査し、取締役会に報告する。ここでいう有効性とは、有効に機能しているかということだけでなく、各部門・グループ会社等に過度の負担になっていないかということも含む。各部門・各グループ会社には、内部統制システムの整備・充実状況について定期的なフォローを求めている。フォローの程度は、各部門・各グループ会社に任せている。

内部監査部門等とはどのように関係されているのですか。

A氏) 内部監査部門については、各部門・各グループ会社の内部統制システムの整備・充実のための企画活動状況や、内部監査に関する実行状況についても監査役として監査する。リスクマネジメント委員会を設けているが、この委員会は、労働災害など、何かが起こりそうになったときに、どのような対応をするべきかについて検討している。コーポレートリスク相談室に上がってきた案件はすべて監査役に報告させるようにしている。これは、執行側で不利な情報は監査役に報告しないというような情報の操作をさせないためである。危機管理本部は、事件・事故発生後の初期動作をする部門である。これらの委員会の活動状況について内部統制システムの観点から監査する。

次に具体的な監査役監査の実施方法について教えてください。

A氏) 重点テーマの報告聴取は、全社共通のチェックシートを事前に配布し、その結果について聴取する。その結果、ある部門の内部統制システムに問題があった場合には、重点監査項目として各部門にフィードバックし、期限を定めてその後の経過について説明を求める。非定例的重要事項も、監査計画のとおり監査を行う。問題があった部署にフィードバックする。また、内部監査部門と監査役監査との役割を明確にし、全社的な内部統制システム監査を行っている内部監査部門に関する監査役監査は、各部門の監査終了後に、最も時間をかけて行った。しかし、現段階では、内部監査部門の監査項目と監査役監査の監査項目に似たような項目があり、悲鳴を上げている被監査部門もあるということである。今後は、これらの項目を整理していくことが課題であろう。

【事例9】内部統制システム監査についてB氏へのインタビュー

貴社での内部統制システム監査の現状についてお聞きします。

B氏) 当社の内部統制システムは4月28日に決議された。監査役は決議された内容の確認をするほか、チェックシートを利用して点検している。各種規程類がしっかりしているかをチェックすることが今年度の監査計画の要である。さらには内部統制システム監査の重点として、コンプライアンス、リスク管理、情報開示なども確認している。方法としては、4月からスタートして、まず規程類の整備状況を調査し、9月から10月にかけて事業所往査や本社の部門長ヒアリングにおいて規程類の整備状況の監査を行った。

具体的な監査活動のスケジュールや、監査の方法について教えてください。

B氏) 各部門の最新の規程類一覧表を提出させ、業務フローの明文化をさせている(例えば、廃棄物の処理業務のフローを用意させ、マニフェストに基づいて処理をしているかなどについて、説明できるかをチェックする)。この他、購買業務フロー、外注管理契約と外注管理業務のフロー、受注から回収までの業務フローなどについて各部門から説明を受けている。監査役監査チェックシートでは、企業行動基準、利益供与、独禁法、労働法関連の質問項目が並ぶ。監査役の問いに対して「YES」と回答する根拠を証明できるかどうか、監査役が納得できる方法でフォローしている。業務関連では製造所、販売部門、管理部門の業務に不適切な処理がないように、「どのような規程がベースになっているのか、その規程はいつ作ったのか、その規程はどこに置いてあるのか」、などを重点的に見ている。その後、11月の時点で監査役が協議・相談の上、期末の業務ヒアリングに向けて内部統制システムに関する監査役側の考え方を執行側に話し、対応するよう役員会で告知し、文書でも通知した。

その通知文の内容はどのようなものですか。

B氏) この通知文には、「内部統制システムは単に構築すればよいというのではなく、適正に運用することが重要であると考えている」旨を明記し、内部統制システムに係る取締役会決議の相当性だけでなく、内部統制システムが運用されることが重要であることを執行側に注意喚起した。そして、内部統制システムの運用も監査役として確認することを執行側に予告しておき、それに対する回答を用意させるようにした。監査役の指摘と社長の指示に基づき、3月末までに問題点が改善されるように(依然残る問題点については報告されるように)になっている。執行役員も監査役監査の対象になっている。

チェックシートを用いた監査の方法についてもう少し詳しく教えてください。

B氏) ヒアリングでは、チェックシートを用いて、内部通報制度の状況だけでなく、広範なコンプライアンスの状況を確認し、内部統制システムの構築・運用度合いをパーセンテージで回答させるようにしている。規程類の整備についての質問では、「YES」と回答しても、整備度の進捗状況を聞けば、真実に近いものが判る。リスク管理については、リスクマネジメント推進室を昨年設けてリスクの洗い出しをしている最中であるため、チェック項目では今年度は扱わないこととした。さらに、取締役に対しては、善管注意義務、忠実義務、監査役への報告義務などについて文書で説明をした上で、『職務執行確認書』を取っている。

期中監査においてスタッフが果たすべき役割は何だと思えますか。

B氏) 会社の実際の動きについて、役員会等に出されている情報だけでなく、現場の情報を収集し、監査役に上げることである。具体的に最初から「これとこれ」といったふうに監査対象を決めるのではなく、ある程度、「勘」で弱そうなところをチェックしていくとよいであろう。そして、その結果を次期の監査計画に繋げていくようなサイクルを回すなかで、監査対象を拡げるべきところは拡げるべきだろう。子会社については、スタッフの質や監査役/監査委員の質等を踏まえ、本社の子会社を管理している部署から情報をとるようにすべきだと思う。そこでの情報で補足できないものについては、子会社に確認するのである(あくまで親会社の所管部門の管理状況把握の名目の下で子会社の状況をチェックする)。金融商品取引法では、モニタリングの一機能として監査役/監査委員の機能状況が確認されることになっている。しかし、これも活用次第では、内部監査部門の状況を監査する場合の根拠となる。昨年の当研究会が提唱した「7つの視点」をもって、各自が行っている内部統制システム監査をどのように行うのかを研究できればよいと思う。

(参考資料)

スタッフ座談会

目 次

【スタッフ座談会】	内部統制システムの決議と監査役監査	-----45
【スタッフ座談会】	内部統制システム監査に対する計画時の意識	-----45
【スタッフ座談会】	企業集団の視点からの取締役決議及び監査計画の変化	--46
【スタッフ座談会】	企業集団内部統制の監査方法	-----47
【スタッフ座談会】	会社法の求める内部統制システムに対する 監査の範囲・内容の違い	-----48
【スタッフ座談会】	監査報告書作成までのスタッフの役割	-----51
【スタッフ座談会】	監査報告の記載	-----52

【スタッフ座談会】内部統制システムの決議と監査役監査

- A氏) 委員会設置会社では、以前から内部統制システムに係る取締役会決議がなされているように伺っておりますが、会社法の施行に伴う内部統制システムに係る取締役会決議の内容と従来の当該決議内容との整合をどのように取りましたか。
- B氏) 昨年5月に改めて内部統制システムに係る取締役会決議を行いました。当該決議の内容については、以前に決議をした体制を会社法施行規則の規定に沿って整理したものです。コンプライアンス規則やリスク管理規則などは従来から取締役会で決議されておりましたが、グループ管理体制については追加的に体制の概要の決議を行いました。
- C氏) 当社も基本的には同様です。ただ、親会社からある程度詳細な内部統制システムの方針が示されたので、その内容に沿った取締役会決議を行いました。その関係で、一部、従来の内部統制システムについて見直しを行いました。
- A氏) 当社の場合は、内部統制システムに係る取締役会決議を行うことは大掛かりな作業であったのですが、会社法施行規則の規定に沿った形での体制整備を行い、最終的にその内容を内部統制システムに係る取締役会決議という形でまとめました。また、監査役監査の環境整備(会社法施行規則 100 条 3 項各号)については、監査役にも関連しますが、これについて注意した点がありますか。
- D氏) 当社は監査役設置会社ですが、監査役監査の環境整備は取締役に課せられた義務であると同時に、会社法施行規則 105 条によって、監査役自らも環境整備に努めることを求められております。したがって、当社では、内部統制システムに係る取締役決議案のうち、監査役に関連する部分については、その内容を監査役会で検討し、取締役との認識のズレがないか確認したうえで、取締役会に臨みました。

【スタッフ座談会】内部統制システム監査に対する計画時の意識

- A氏) 今回の監査計画を策定するにあたって、皆さんの会社ではどのような点を意識したのでしょうか。
- B氏) 監査計画を策定したのが、去年の6月で会社法施行直後であったため、会社法で求められている監査項目をどのように監査計画の中に盛り込むかを意識しましたね。実際の監査内容は従来とあまり異なってはいないのですが、「内部統制システム 監査」という項目を新たに監査計画に盛り込みました。
- C氏) 当社は、米国で株式を上場しているので、SOX法の財務報告に係る内部統制構築義務が適用開始となり、SOX法対応が大きなポイントとなりました。具体的には、様々な統制活動の文書化の状況を確認することや、内部統制システムの整備状況に関する経営者の評価について会計監査人と意見交換を行うことなどで
- D氏) 我々は委員会設置会社ですので、旧商法特例法に基づく内部統制システムの監査

を行っていました。会社法で新たに企業集団内部統制について規定されましたので、今回の監査計画でもこの点をかなり意識しました。子会社管理体制の監査や子会社監査役との定期報告会などを監査計画に盛り込みました。

A氏) 私の会社では、会社法の内部統制システムを重要視したため、原点に立ち返って、今回の監査計画ではCOSOのフレームワークに沿った監査を意識して監査計画を策定しました。

B氏) 我々銀行は、まず、金融庁の検査マニュアルが内部統制の重要な基準となっています。とは言っても、金融庁の検査マニュアルも、COSOをベースとしていますので、会社法の内部統制と大きな違いがあるわけではありません。従来から銀行は、金融庁の検査マニュアルに従った検査を受けているため、監査役としての監査の方法などについては、執行側との認識のズレはないと思っています。

C氏) 先日、日本監査役協会が「内部統制システムに係る監査の実施基準」を公表しましたね。当社でもこれに沿った基準を制定しましたが、これ自体かなり抽象的な内容なので、実際にどのような監査を行うのかは、今後の実績の積み重ねを待つ必要があります。

【スタッフ座談会】企業集団の視点からの取締役会決議及び監査計画の変化

A氏) 会社法では、内部統制システムに係る取締役会決議については、大会社のみ義務づけられているが、大会社以外の会社でも同取締役会決議をする必要があるかという議論があります。当社の子会社(大会社以外の会社)に内部統制システムに係る取締役会決議を求めたところ、「法的に義務づけられていないため、同取締役会決議をする必要がない」という否定的な考えの会社もありました。皆様の会社ではいかがでしょう。

B氏) 当社では、関連会社部が指導して国内連結子会社には内部統制システムに係る取締役会決議をさせており、親会社から子会社へ内部統制システムガイドライン(ひな型)を提供しました。これは、企業集団全体での業務の適正性の確保が求められる以上、子会社も内部統制システムを構築する必要があるという考えからです。

C氏) 私もそのように取り組んでいる会社が多いのではないかと感じています。内部統制システムに係る取締役会決議は、企業集団全体を視野に入れる必要があるため、親会社、子会社双方において検討すべき課題となります。とくに100%子会社では、親会社の指示により、内部統制システムに係る取締役会決議の内容及び体制が事実上決定されるという状況でしょう。

A氏) 親会社が、子会社や孫会社の独自性をどの程度勘案するかによって、構築される内部統制システムが左右されることもあるし、子会社における内部統制システムに係る監査計画も親会社の方針に拘束される可能性も有していると思います。

今後は、親会社の監査役会が内部統制システムに係る監査の方針や監査計画の大綱の作成時期を前倒して子会社監査役に示し、企業集団全体のすべての監査役が効果的・効率的に監査を行うことが望ましいと考えています。そのため、親子会社間で監査計画を共有しておくことも一法であると考えています。企業集団全体が同じ計画である必要はないが、内部統制システムという太い糸が繋がった以上は、親子会社間における監査役の関係を強化する必要がありますね。

B氏) おっしゃる通りです。当社では内部統制に係る取締役会決議のひな型を子会社に示したら、子会社では、それに沿って取締役会決議をしている会社が目立ちました。本当に業種、業態、規模等を考慮して取締役会決議をしているか疑問を感じました。これは、内部統制システムの相当性の評価を行う監査役監査の中で、よく確認する必要があると思いますね。

【スタッフ座談会】企業集団内部統制の監査方法

A氏) 会社法の施行に伴い、新たに企業集団内部統制が規定されたことを踏まえ、当社では子会社の監査役との関係を強化しました。具体的には、当社の監査役会で決定する監査方針・監査計画の共有化を行う一方で、子会社の監査役より監査活動状況報告書を提出してもらうとともに、年2回(中間期・年度末)親会社常勤監査役と子会社常勤監査役の面談を実施するなどグループの監査体制を整備しました。

B氏) 内部統制システム監査となると、子会社の執行側に直接ヒアリングすることも必要ではありませんか。当社では、従来から2年に1回は子会社の執行側から直接ヒアリングを実施することにして、海外も含め子会社に往査し、本体に準じた監査項目で監査を行っています。

A氏) 子会社の執行側に直接ヒアリングしたり、往査したりする場合、子会社の監査役の立場からすると必ずしも心穏やかならずの面もあるのではないのでしょうか。

C氏) 私は、子会社の監査役スタッフですが、子会社の立場からは、やはり親会社の監査役が子会社に直接往査することには一定のルールがあるべきではないかと思います。子会社とはいえ、取締役会、取締役並びに監査役は、それぞれグループのガバナンスを支える機関として機能すべきでしょうし、親会社の監査役は、株主として親会社が決定したガバナンスに配慮した監査を行うことが必要ではないのでしょうか。

A氏) たしかに、子会社への往査については、一定のルールを明確にしておく必要はありますよね。B氏の会社では、2年に1回という一定の期間を設定して往査を行っているとのことでしたが、親会社として放置できないような一定の事象が発現した場合には、往査が必要だということも考えられますよね。親会社の監査役の立場からは、企業集団内部統制監査の実効性を確保するため、子会社の監査

役及び取締役等との意思疎通が重要であり、グループ子会社の監査役との関係の目的もあるのでしょうか。

C氏)ところで、企業集団内部統制監査の方法としては、子会社の立場からは他にどのような方法が考えられるのでしょうか。親会社からの不当な要求に対する予防策や役員兼務に際しての利益相反防止策を講じているかなど、どういった点に着目して監査するのかということについては、解説書などで説明されていますが、監査の方法については具体的に説明されていません。実務上、どのような方法で企業集団内部統制監査を行っているのでしょうか。

B氏)子会社監査役が親会社に往査することは法令上も想定していませんよね。

A氏)監査役としては、単に親会社からの不当な要求に対する予防策が講じられているかということだけではなく、その予防策が機能しているかという観点から監査を行うのでしょうか。その場合、これらの策が子会社単体で機能しているかということよりも、グループ全体で機能しているかの観点到に集約されるのでしょうかから、親会社監査役の監査項目・監査視点及び監査結果の共有化が必要であり、結局、親会社監査役との関係や情報交換が一つの重要な監査の方法になるのではないのでしょうか。

【スタッフ座談会】会社法の求める内部統制システムに対する監査の範囲・内容の違い

A氏)会社法が監査役/監査委員会に求めていることは、内部統制システムに係る取締役会決議の内容の相当性について監査報告に記載することですが、実際の問題として「取締役会決議の相当性」とはどの範囲のことを言うのでしょうか。字句だけを見ると「取締役会が決議した内容が相当かどうかを監査する」で良いように見えますが、日本監査役協会の発表した『内部統制システムに係る監査の実施基準』では「取締役会決議後の内部統制システムの運用の状況まで踏み込んで監査する」ことが要求されています。皆さんの会社ではどのようにお考えですか。

B氏)当社では内部統制システムに係る取締役会で決議された内容だけを監査することにしています。実際の実務では取締役会決議における審議内容と取締役会議事録及び外部に開示された内容を主な判断材料としています。

C氏)当社では、内部統制システムに係る取締役会決議が導入された趣旨を勘案して、当該決議の内容とともに、その決議に基づいた内部統制システムの構築・運用状況までを監査の対象としています。通常、内部統制システムに係る取締役会決議は期初に行われ、内部統制システムの相当性に関する監査結果は期末に提出ということから考えても、当該取締役会決議の内容が会社の実情に合っているか、当該決議の内容に沿って取締役・執行役がしっかりと内部統制システムの構築・運用を行っているかを1年間かけて監査すると考えるのが自然ではないのでしょうか。

- B氏) 当社の場合は、内部統制システムに係る取締役会決議内容についてのチェック項目をリスト化して、期末にそのチェックリストを用いて確認しています。例えば、「コンプライアンスに関するプログラムを制定して、コンプライアンスを推進する」という取締役会決議があれば、コンプライアンスプログラムが制定されたかがチェック項目になります。監査役/監査委員又はスタッフは、プログラムの中身がどんなものかについてはチェックしていますが、プログラムそのものを詳細に監査したり、その実施状況を監査することはないのが実情です。これは、親会社から内部統制システムに係る取締役会決議の内容が指示されていることとも関係があるかもしれません。ただし、内部統制システムの構築・運用の義務づけの趣旨や、取締役の職務の執行を監査するという点からは、中身までチェックしなければならないのかもしれませんがね。
- A氏) Cさんの会社では期中に内部統制システムの不備などに気づいた場合には何かアクションを起こされていますか。
- C氏) 内部統制システムの不備に気づいた場合には、執行側に伝え、改善を促すようにしています。また、弊社ではまだ事例はありませんが、不備の程度によっては内部統制システムに係る取締役会決議を再度行うということもあろうかと思えます。
- A氏) 監査の範囲や監査の方法という点では、会社の機関設計や業種でも違いがあるようですが、いかがでしょうか。「監査役設置会社と委員会設置会社」「事業会社と純粋持株会社」という違いもあれば、例えば、Bさんの会社のように子会社の立場とCさんのように親会社の立場でも違うでしょうし、金融機関や米国に上場している会社も別の事情があるようですし…。もともと内部統制システムは会社の特性に合わせたものを構築するようにはいいますが、ある程度、業種、業態、規模等別の類型のようなものはあるのでしょうか。
- D氏) 銀行や保険会社などの金融機関については金融庁が、証券会社は証券取引等監視委員会が、監督当局としての検査マニュアルを定めています。金融検査マニュアルでは「内部統制」ではなく、「内部管理」という言葉を使っていますが、元は同じ概念を導入しているようです。このマニュアルは、会社法の内部統制システムと重複する部分が多いので、監査をする場合には金融検査マニュアルの内容も意識するようにしています。また、金融検査で指摘された事項は、内部統制システムでも重要な事項である場合が多いので、フォローアップ状況なども監査役/監査委員会として見ています。
- E氏) 当社のように会社法施行前から委員会等設置会社だった会社は、今さら「内部統制システムを監査する」と言われるとかなり違和感があるのではないのでしょうか。委員会等設置会社は、「内部統制システムを利用した監査をする」との触れ込みでスタートしていますから、内部統制システムありきで監査をしています。監査の

方法は会社によって様々であると承知していますが、例えば当社の場合、「内部統制システムを利用する」具体的な方法としては、全社のコンプライアンスやリスク管理を統轄する部署を設置しておりますので、それらの部署から管理体制・規程などについて報告を受け、会社全体の体制を把握するとともに、その部署が適切に機能しているかを監査します。極論してしまえば、管理する組織、体制や規程などが相応であれば、その結果も相応であると判断するということになるかもしれません。

A氏) そうすると、委員会設置会社では実査などはしないのでしょうか。監査役のスタッフですと、実査の準備や同行、報告などが仕事の一定部分を占めているように思いますが、実査をしない場合、スタッフの仕事として特徴的なものは何になりますか。

E氏) 当社の場合ほとんど実査はしません。しかし、実査をするか否かについては、会社によって様々だと思いますので一概には言えないと思います。また、当社も絶対に実査をしないと決めているわけではなく、必要があれば実査をすることにしていきますし、実際にしたこともあります。スタッフとしては、社内に広く目を配り、リスクの所在を把握し、それを執行役が、内部統制システムの中で組織的に捕捉し、適時適切に必要な情報を監査委員会に報告しているかについてモニタリングするというのも仕事のひとつとなっています。

F氏) 当社の場合は純粋持ち株会社なので、同じ委員会設置会社でも少し事情が違います。もちろん、持ち株会社としてのコンプライアンスやリスク管理の監査ということではありますが、やはり、企業集団内部統制の構築・運用状況を監査委員会としてどのような監査をするのが最大の課題となっています。現時点では、親会社の執行役が子会社の執行役を兼務しているというケースが多いので、その執行役の職務執行を監査していますが、会社法に明文規定がないので悩むところです。

C氏) 当社は純粋持ち株会社ではありませんが、たくさん子会社があります。監査役のスタッフが子会社の監査役を兼ねるという形で、親会社の監査役会に情報が流れるとともに、グループ全体の監査を行うことができるようにしています。

D氏) Cさんの会社のような体制も一つの形としては判りますが、親会社の監査役を補助するスタッフが、監査をされる側の子会社の監査役になってしまうと不都合はないのでしょうか。

A氏) 企業集団内部統制監査については、色々問題がありそうですね…。最後に1点、米国上場、SOX法に準拠している会社の方からはいかがですか。

G氏) 今年、正式に報告書を出すことになりましたが、会社法に基づく監査報告を出す前に、SOX法に基づく内部統制報告(監査法人が作成するもの)は出てきませんでした。会社法に基づく監査報告で、内部統制システムに問題はないと報告しておいて、後で監査法人から問題があるという報告書を出てきたらどうしようかと

という悩みはありましたが、スコープも違うので別物と割り切ってもよいかということになりました。

【スタッフ座談会】監査報告書作成までのスタッフの役割

- A氏) 会社法の施行に伴い、監査報告を作成するまでにスタッフとして何か新しく行ったことはありますか。
- B氏) 私の会社は委員会設置会社ですので、監査委員会が内部統制システム監査の結果を一覧表にまとめました。
- A氏) その一覧表は、具体的にはどんな内容ですか。
- B氏) チェックリストにして、会社法施行規則 112 条各項各号の規定ごとに監査の方法とその結果を一覧表にまとめました。例えば、「執行役の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制」については、執行役から経営会議の報告を受けたり、予算会議に陪席してヒアリングした結果や内部通報制度の実績を確認して、内部統制システムの相当性に問題がないと判断した過程を明確にしています。
- A氏) それは参考になりますね。私の会社でも一覧表を来年から作ってみたいと思います。
- B氏) この他にもいくつか一覧表を作りました。例えば、会社法施行規則第 124 条「社外役員を設けた株式会社の特則」において、社外役員の主な活動状況を事業報告に書くことが求められたことに伴い、社外役員の取締役会における発言状況や、執行役が法令・定款違反や不当な業務の執行が行われた事実があった場合は、社外役員が行った予防や発生後の行為の概要についても一覧表にまとめました。また、社外役員の発言状況については、取締役会議事録から、社外役員がどのような発言をしたかについてまとめてみました。それを基に、「A取締役は主にリスクの認識及び対応の重要性、B取締役は確実な事業運営の重要性、C取締役はコンプライアンス体制の維持・運営の重要性について、各々発言を行っている」というように法務部門でまとめました。
- A氏) 様々な工夫をしていますね。Cさんの会社ではどのような工夫をしていますか。
- C氏) グループ会社が比較的多いので、4月中旬に子会社の常勤の監査委員を集めて、今年度の監査報告の記載内容について意見交換会を開催しました。
- A氏) グループ会社間で、監査報告の記載内容が異なるのですか。
- C氏) 基本的には構成も記載内容も日本監査役協会のひな型どおりの会社が多いけれど、個別と連結を1枚にまとめた監査報告を検討している会社もありました。また、いわゆる買収防衛策については真剣な議論になりました。
- A氏) なるほど。監査役/監査委員の意見交換会だけでなく、スタッフの課題や悩みなどを率直に話し合えるような、スタッフの意見交換会も有意義かもしれませんね。

私の会社でも監査役／監査委員及びスタッフの意見交換会を企画してみます。

【スタッフ座談会】監査報告の記載

内部統制システムの相当性の評価の記載

A氏) 内部統制システムに係る取締役会決議が取締役会の専決事項となったことを受けて、各社が監査報告にどのように記載するか注目していたのですが、日本監査役協会のひな型どおりの会社が多かったようですね。

B氏) 大方の予想どおりということでしょうか。

C氏) いや、日本経団連のひな型と比較して、日本監査役協会のひな型の方が踏み込んで記載しているから、各社、それ相当の議論をしたのではないのでしょうか。

A氏) たしかに、法令では、取締役会の決議の内容が相当でないときはその旨と理由を記載せよということだから、それに比べると、決議の内容の相当性のみならず、取締役の職務の執行についても「指摘すべき事項はない」と記載しています。例えば、『監査報告の記載事例』におけるH社は、監査役が内部統制の相当性について理由を示して、「相当でない」と言い切っています。

C氏) たしかに、H社の事例には正直驚きました。本来、監査役は独任制だから、法的にはあり得るのだが、通常は、監査役間や執行部側と調整し、監査報告作成時までには何らかの収束を見るのが普通だからでしょう。

B氏) H社の事例は、極端だとしても、監査役も任務懈怠義務違反を問われる可能性があるから、いい加減に「内部統制は相当である」とはいえないということでしょう。ところで、「取締役の職務の執行」ということは、内部統制の運用状況までの評価を含んでいると考えるべきなのではないでしょうか。

A氏) いや、「取締役の職務の執行」が、内部統制システムを決議することに限定しているのか、内部統制システムの運用まで含んでいるのかは明確ではありません。

B氏) その曖昧さに対して、『監査報告の記載事例』にあったD社のように、「整備・運用状況については」と明確にしている会社もありました。

A氏) 実際には、監査の立場から言えば、内部統制システムについて決議したことは法令で定めた必要最低限のことであり、各社とも、具体的な運用状況について監査したのではないのでしょうか。

C氏) たしかにそうだが、いざ監査報告に記載するとなると、文言を含めて悩ましい…。とくに、マスコミに報道された事件又は不祥事が発生した場合には。

B氏) 私も、マスコミに大々的に報道された事件を起こした会社が、日本監査役協会のひな型どおりに、内部統制システムに関して監査報告で「指摘すべき事項はない」と言えるのかどうかと思いますが…。

C氏) ひな型では、「取締役の職務の執行」についてであるから、当該事件に関して

取締役の善管注意義務がないと判断した結果、「指摘すべき事項はない」としたと理解すべきなのではないでしょうか。

A氏) 記載事例を見ても、なお書きで、具体的事例を記載した会社があり、そのうち、会社によっては、内部統制システムについてさらに強化・改善している云々のように記載している会社もあります。単に事実を記載するよりも、株主等にとってわかりやすいとも言えないでしょうか。

B氏) 改善しているということは監査役なり監査委員の評価であるから、次の事業年度もまた不祥事が発生したらどう記載するのでしょうか。「さらに一層の改善を図っている最中です」とでも記載するのでしょうか。

C氏) そうならないようにするのが、監査役/監査委員や、我々スタッフの役目でしょう。

A氏) いずれにせよ、各社が内部統制システムの監査に工夫を凝らし、その結果、堂々と、監査報告に「相当である」と記載できるようにすることが重要でしょうね。

監査報告における連単の扱いについて

B氏) それから、もう1つの論点として、監査報告を連結と単独で別々に2通作成するのか、1通作成するのかという問題もありましたが、皆さんのところではこの問題にどう対応しましたか。

C氏) 日本会計士協会のひな型は連単別で、日本監査役協会のひな型は連単1通としていたために悩んだ会社も多かったのではないのでしょうか。当社は、連結と単独を特段に分けて監査しているわけではなく、「監査の方法及びその内容」も同じことから、連単1通が自然との感じでした。

A氏) 会計監査人の監査報告が2通で、監査役会監査報告が1通であることの見栄えの問題もありました。もっとも、監査役会監査報告は記載事項が増えて、1頁で収まらなくなったので、会計監査人の監査報告も2頁、監査役会監査報告も2頁でバランスが取れたと言っていた人もいました。

B氏) どちらにせよ、ひな型を参考にしつつも、各社としてベストな記載・体裁を工夫することが大事です。監査報告まで全くの横並び意識があるとしたら、ちょっと寂しいですね。

A氏・C氏) 同感。

(参考資料)

内部統制システム監査のチェックリスト(例)

1 . 法令等遵守体制の P D C A	55
2 . 損失危険管理体制の P D C A	56
3 . 情報保存管理体制の P D C A	57
4 . 効率性確保体制の P D C A	57
5 . 企業集団内部統制の P D C A	58
6 . 財務報告内部統制の P D C A	59

1. 法令等遵守体制のPDCA

監査の主な着眼点 / 考えられる重大リスク

- 代表取締役等が主導又は関与しての法令・定款等への違反行為がないか。
- 代表取締役等の見過ごしによる法令・定款違反行為が組織的、反復継続して行われていないか。
- 代表取締役等が重大な法令・定款違反行為と認識しつつ、対外的に報告・公表せずに隠蔽していないか。

チェックポイント

- 代表取締役等の認識は？
法令遵守及びその実効的体制の整備が必要不可欠であると認識しているか。
- 意思決定や業務執行について、適時・適切に法務相談が出来るのか。
取締役会その他重要会議において法令等を遵守した意思決定や業務執行がなされることを確保する体制を整備しているか。
- 法令等遵守に係る方針・行動基準等が定められ、事業活動に関連した重要法令等が役職員に周知徹底されているか。
- 法令等遵守の状況を監視する内部監査部門等モニタリング部門があるか。
- 取締役会及び監査役に対する報告体制が整備されているか。
- 内部通報システムは整備されているか。

2. 損失危険管理体制のPDCA

監査の主な着眼点 / 考えられる重大リスク

- 事前のリスク識別・分析・評価・対応に重大な漏れ・誤りがあった結果、重大な損失を生じていないか。
- 正当な理由もないまま継続している重大な損害を与えかねない事業活動はないか。
- ハザードリスク対応は整備されているか。

チェックポイント

- 代表取締役等の認識は？
信用・ブランドの毀損その他会社存続に関わるリスクを認識しているか。
 - 年度におけるリスク対応計画は出来ているか。
当該計画の実行状況が定期的にレビューされる仕組みがあるか。
-
- リスク管理規程はあるか。
 - リスク管理規程、業務分掌に従った業務が実施されているか。
 - 内部監査部門等モニタリング部門による問題点の発見、改善措置が講じられているか。
 - 重大な損失を生じているにもかかわらず、放置された事業活動はないか。
 - 取締役会及び監査役に対する報告体制が整備されているか。
 - 内部通報システムは整備されているか。
 - リスク発現時の危機対応はあらかじめ定められているか。

3. 情報保存管理体制のPDCA

監査の主な着眼点 / 考えられる重大リスク

- 重要な契約書、議事録、法定帳票等適正な業務執行を確保するために必要な文書その他の情報が適切に作成・保存又は管理されていない結果、重大な損失を生じていないか。
- 重要な営業機密、ノウハウ、その他企業情報等が漏洩する結果、重大な損害を生じていないか。
- 開示情報についての虚偽・欠落はないか。

チェックポイント

- 代表取締役等の認識は？
体制の整備が必要不可欠であることを認識しているか。
- 情報の作成・保存又は管理に関する規程等はあるか。
- 取締役会議事録その他法定の作成資料を記録・保存する体制はあるか。
- 重要性に鑑みて、アクセス権限・保存期間、バック・アップ等管理体制はあるか。
- 適時開示、IRその他の開示に係る主管部署はあるか。
- 内部監査部門等モニタリング部門による問題点の発見、改善措置が講じられているか。
- 取締役会及び監査役に対する報告体制が整備されているか。
- 内部通報システムは整備されているか。

4. 効率性確保体制のPDCA

監査の主な着眼点 / 考えられる重大リスク

- 経営戦略の策定、経営資源の配分、組織の構築、業績管理体制の整備等が適正に行われない結果、過度の非効率性により、重大な損失を生じていないか。
- 過度の効率性を追求するあまり、会社の健全性が損なわれ、重大な損失を生じていないか。
- 代表取締役等が行う重要な業務の決定に際し、決定の前提となる事実認識における重要かつ不注意な誤りによって、重大な損失を生じさせるような決定が行われていないか。

チェックポイント

- 代表取締役等の認識は？
効率性確保と健全性確保との適正なバランスが、会社経営において重要であることを認識しているか。
- 経営計画の策定、経営資源の配分、組織の構築、管理体制のあり方、ITへの対応等が、適正に決定・実行・是正される仕組みが整備されているか。
- 会社の経営資源及び経営環境等に照らして達成困難な経営計画・事業目標等が設定され、その達成のため会社の健全性を損なう過度の効率性が追求されていないか。
- 代表取締役等が行う重要な意思決定及び個別の業務の決定において、経営判断原則に適合した決定がなされることを確保する体制が整備されているか。

5 . 企業集団内部統制のPDCA

監査の主な着眼点 / 考えられる重大リスク

- 重要な子会社における内部統制システムに不備がある結果、重大な損失を生じていないか。
- 重要な子会社における内部統制システムの整備状況を適時・適切に把握しているか。
- 子会社を絡ませた不適正な取引を行っていないか。

チェックポイント

- 代表取締役等の認識は？
体制の整備が必要不可欠であることを認識しているか。
- 企業集団全体で共有する経営理念、行動基準、対処すべき課題等が周知徹底され、それに沿った内部統制システムに関する基準の制定とその遵守に向けた適切な啓蒙活動とモニタリングが実施されているか。
- 子会社の内部統制システムの整備状況を定期的に把握・モニタリングする主管部署があるか。
- 企業集団全体で情報伝達体制は整備されているか。
- 子会社を利用した不適正な行為を適時に把握し、適切な改善措置を講じる体制の整備はされているか。

6. 財務報告内部統制のPDCA

監査の主な着眼点 / 考えられる重大リスク

- 財務担当取締役が主導又は関与しての不適正な財務報告が行われていないか。
- 財務担当取締役の見過ごしによる不適正な財務報告が組織的、反復継続して行われていないか。
- 会計監査人が関与又は看過して不適正な財務報告が行われていないか。

チェックポイント

- 財務担当取締役の認識は？
財務報告の信頼性及びその実効的体制の整備が必要不可欠であると認識しているか。また、財務報告における虚偽記載が発見・予防されないリスクの重大性を理解しているか。
- 財務報告を所管する部署に会計・財務に関する十分な専門性を有する者が配置されているか。
- 財務担当取締役は、監査役監査並びに会計監査人監査に当たり、適切な判断・対応を講じられる体制を整備しているか。
- 財務情報が適時・適切に開示される体制が整備されているか。
- 財務担当取締役と会計監査人との間で適切に情報が共有されているか。
- 会計監査人の、会社からの独立性が疑われる特段の関係が形成されていないか。

本部監査役スタッフ研究会メンバー一覧

平成 19 年 8 月 20 日現在

会 社 名	氏 名	備考
新日本製鐵(株)	高橋 均	幹事
日新製鋼(株)	島村 高明	幹事
三菱重工業(株)	山本 陽茂	幹事
みずほ証券(株)	藤野 護	幹事(平成 19 年 2 月まで)
イオン(株)	足立 憲昭	
大崎電気工業(株)	石山 秀雄	
(株)新生銀行	小島 美奈子	
生活協同組合コープかながわ	塩飽 克昭	
双日(株)	赤尾 昌彦	
大同生命保険(株)	平岡 幸一郎	(平成 19 年 2 月まで)
東京トヨペット(株)	吉野 由美	
(株)日興コーディアルグループ	吉川 敦	
日立キャピタル(株)	山本 一俊	
(株)日立製作所	大沢 真紀子	
日立粉末冶金(株)	倉持 隆司	
三井物産(株)	麻布 秀徳	
(株)三菱東京UFJ銀行	今井 信一郎	
(株)りそなホールディングス	金子 博行	
日本監査役協会	黒木 克哉	事務局
日本監査役協会	水上 友徳	事務局

(順不同・敬称略)

異動で研究会を途中退会した方を含む

以 上