

# 会社法における内部統制と 監査役監査の役割

戸 田 容 弘

## 目 次

- 1 はじめに
- 2 会社法制定の背景
- 3 会社法と内部統制
- 4 コーポレートガバナンスと内部統制
- 5 監査役監査の役割
- 6 おわりに

## 1 はじめに

会社法は、大会社に内部統制システムの構築の基本方針を決定することを義務づけ、また取締役会設置会社については、この決定を取締役会の専決事項とするとともに、事業報告に決議の概要の開示を求めている。

会社法においては内部統制という用語は使われていないが、大会社においては「取締役（委員会設置会社においては執行役）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その他株式会社の業務の適正を確保するために必要なものとして法務省令で定める体制」、いわゆる内部統制システムの整備に関する事項の決定が義務づけられた（会社法348条3項4号・362条4項6号5項、416条1項一ホ・2項）。

また「株式会社の業務の適正を確保するために必要なものとして法務省令で

定める体制」として会社において決定すべき体制については、会社法施行規則98条、100条及び112条に規定された。

会社法は、特定の内部統制システムを法律で義務づけるものではないと考えられる。内部統制システムは、事業の継続とともに、日々進化していく性質のものだからである。

内部統制システムは、一度構築したら終わりと言うものではない。種々の事件や事故を踏まえ、臨機応変にそのシステムを改善していかなければならない。各種のリスクの状況は日々変遷していくから、定期的にリスク評価をし、その管理体制のチェック、見直しを続けていかなければならない。

内部統制システムを構築し、その運用、改善をするのは代表取締役を初め業務担当取締役等の執行側である。

会社においてその健全な経営が行われるためには、適正なガバナンスの確保が重要である。取締役が他の取締役・使用人等に対する監視・監督義務を尽くせるように、会社が行う事業の規模に応じた内部統制システムが整備されることが必要である<sup>1)</sup>。

監査役は、取締役会の決定の相当性や取締役会が内部統制の整備状況を監督しているか、及び整備された内部統制が適切であるかを監査しなければならない。その際には、内部監査部門や会計監査人と連携して、効率的、効果的な監査をしなければならない。

会社法は、会社が整備すべき内部統制システムについて一律の内容をすべての会社に課すことはせずに、内部統制システム構築の基本方針を決定し開示させるというプロセスを課している。個々の会社が「自社に最適な内部統制システムを構築し運用すべきであることはこれまでと同様に取締役の善管注意義務の内容であり、会社法が新しく持ち込んだ法的義務ではないが、ただ、少なくとも、会社法が契機となって取締役及び監査役に改めて自社の内部統制システムを見つめ直す機会を与えたという効果は非常に大きい<sup>2)</sup>。」

## 2 会社法制定の背景

2005年の通常国会で会社法案が可決成立し、同年7月26日公布された。会社法は、2006年5月1日施行された。

会社法の制定にいたるまでの経緯を、内部統制との関係で振り返ることにする。会社法制を、全面的な刷新に向けて、法制審議会会社法部会が「会社法制の現代化に関する要綱試案」を公表したのは、2004年10月22日のことであった。

要綱試案の基本方針は、第1に、カタカナ表記である会社法を「現代語」化することであった。第2に、最近の10年の間に毎年のように繰り返された改正を整理して、統合化することであった。

この要綱試案の段階で、これらの基本方針を超えて、株式会社形態と有限会社形態の一本化、剰余金分配ルールの横断化、合併等における対価の柔軟化などが提案されている。次いで、2004年12月8日、同部会は、「会社法制の現代化に関する要綱案」を決定した。要綱案の基本方針は、要綱試案のときと変わっていない。

ただし、試案の段階では入っていなかった項目として、新たに会計参与の株式会社における設置、および内部統制システムの構築に関する決定・開示が加わった。いずれも株式会社の機関分野の項目である。

内部統制についての規定が要綱案の段階から入れられることになった理由は、企業不祥事がいっこうに減らないことにある。2004年以降は、企業会計上の重大な法令違反が発覚したことが大きい理由である。

過去の株主代表訴訟では、取締役の善良なる管理者の注意義務が問われて、他の取締役や使用人に対する監視・監督義務違反が認められるケースが散見される。

1997年12月8日の大和銀行株主代表訴訟担保提供命令に対する即時抗告事件（大阪高裁）に関して「内部統制システム」という用語がはじめて使われ、「担

当取締役、担当外取締役及び監査役のいずれにとっても、金融機関である大和銀行の基本的な組織運営にかかる問題として、チェック体制ないし内部統制システムに常に関心を払い、業務執行対象ないし監視対象とすべき事項であった。」とされた。

さらに2000年9月20日の大和銀行ニューヨーク支店巨額損失代表訴訟判決（大阪地裁）においては内部統制システムについて言及がなされた。

大和銀行株主代表訴訟事件（大阪地裁 平成12年9月20日）

大和銀行事件判決は、「健全な会社経営を行うためには、目的とする事業の種類、性質等に応じて生じる各種のリスク、例えば、信用リスク、市場リスク、流動性リスク、事務リスク、システムリスク等の状況を正確に把握し、適切に制御すること、すなわち、リスク管理が欠かせず、会社が営む事業の規模、統制等に応じたリスク管理体制（いわゆる内部統制システム）を構築することを要する。そして重要な業務執行については、取締役会が決定することを要するから、会社経営の根幹に関するリスク管理体制の大綱については、取締役会で決定することを要し、業務担当を担当する代表取締役及び業務担当取締役は、大綱を踏まえ、担当する部門におけるリスク管理体制を具体的に決定すべき職務を負う。この意味において、取締役は、取締役会の構成員として、また、代表取締役及び業務担当取締役として、リスク管理体制を構築すべき義務を負い、さらに、代表取締役及び業務担当取締役がリスク管理体制を構築すべき義務を履行しているか否かを監視する義務を負うのであり、これもまた、取締役としての善管義務及び忠実義務の内容をなすものと言うべきである。」とし、さらに「取締役は、自ら法令を遵守するだけではなく、従業員が会社の業務を遂行する際に違法な行為に及ぶことを未然に防止し、会社全体として法令遵守経営を実現しなければならない。しかるに、事業規模が大きく、従業員も多数である会社においては、効率的な経営を行うため、組織を多数の部門、部署等に分化し、権限を部門、部長等の長、さらにはその部下へ委譲せざるを得ず、取締役が直接すべての従業員を指導・監督することは、不適當であるだけでなく、不可能である。そこで、取締役は、従業員が職務を遂行する

際違法な行為に及ぶことを未然に防止するための法令遵守体制を確立するべき義務があり、これもまた、取締役の善管注意義務及び忠実義務の内容をなすものと言うべきである。」とする<sup>3)</sup>。

また、2002年4月5日の神戸製鋼所利益供与事件和解（神戸地裁）においては、裁判所より以下のような所見がしめされた。

神戸製鋼所株主代表訴訟事件（平成14年4月5日 和解成立）

1 「神戸製鋼のような大企業の場合、職務の分担が進んでいるため、他の取締役や従業員全員の制度を正確に把握することは事実上不可能であるから、取締役は、商法上固く禁じられている利益供与のごとき違法行為はもとより大会社における厳格な企業会計規制をないがしろにする裏金捻出行為が社内で行われないよう内部統制システムを構築すべき法律上の義務があるというべきである。」

2 「企業トップとしての地位にありながら、内部統制システムの構築等を行わないで放置していた代表取締役が、社内においてなされた違法行為について、これを知らなかったという弁明をするだけではその責任を免れることができるとするのは相当でないというべきである。」

このような大和銀行や神戸製鋼所などの一連の裁判事例を経て、明文の規定がないとは言え、内部統制システムの構築義務が法律上も取締役にあることが明らかにされてきた。

その後、2002年の商法改正により創設された委員会等設置会社については、取締役会が内部統制システムの内容の決議及びその実効性に責任を負うこととされ内部統制システムの構築義務が定められた。さらに、2005年に成立した会社法では、委員会設置会社だけでなく、大会社であれば内部統制システムを決定する義務があることとされたのである<sup>4)</sup>。

監視・監督義務を果たして、健全な企業経営を行うためには会社が行う事業の規模・特性などに応じたりスク管理体制・内部統制システムの整備が求められる。

2005年2月9日、要綱案は、要綱として決定され、同年3月18日の閣議決定

を経て、同月22日、「会社法案」および「会社法の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律案」が国会に提出された。

会社法案は、衆議院において、以下の3点について内容の変更がなされた。

- 1 責任追及等の訴え（株主代表訴訟）を制限する事由の一部削除（法案847条1項2号）
- 2 株主の権利の行使に関して利益供与をした取締役等の無過失責任化（法案120条4項関係）
- 3 市場において行う取引による自己株式の売却に係る規定の削除（法案179条関係）

これらの修正点は、経済界において実現が要望、期待されていた事項に関する。国会に提出された政府原案は、内容が経済界・経営側の意向に寄り過ぎているのではないかと意見が野党側から強く主張されたことに基づいている。

内部統制との関連で注目されるのは、修正点の1および2である。

1で扱う株主代表訴訟は、株主によるコーポレートガバナンス実現の重要な手段とされてきた。

2の無過失責任化は、「法案による取締役等の会社に対する過失責任化の全般的傾向の例外となった利益相反性のある行為や明白な法令違反につき新会社法が無過失責任を維持することにしたことは、取締役等の経営陣にコンプライアンス体制、内部統制システム構築につき責任を負うべきことをより強く要求する意義をもつ<sup>5)</sup>。」

### 3 会社法と内部統制

#### 3.1 商法と内部統制

2002年商法改正において、委員会等設置会社という形態の株式会社が導入された。委員会等設置会社には、機関として、株主総会、取締役会に加え、指名委員会、監査委員会、報酬委員会及び1人以上の執行役が置かれるが、監査役

は存在しない。

委員会等設置会社以外の通常の株式会社には、監査役が自ら監査を行うが、委員会等設置会社の場合には、監査委員会が、取締役会の設置する内部統制を通じて、監査を行う。したがって、監査委員会は、3人以上の取締役（過半数は社外取締役）で構成されるが、常勤を置く必要はなかった。

このため、委員会等設置会社の場合には、取締役会が内部統制を構築することが義務付けられることとなった。（商法特例法21条の7）。しかし、委員会等設置会社以外の通常の株式会社の場合は、内部統制に係る特段の明文はなかった。すなわち、これまでの商法明文規定では、内部統制は、委員会等設置会社という、業務執行と監督を分離した形態の株式会社に特有のものと考えられてきたのである。

### 3.2 会社法と内部統制

2006年施行の会社法では、委員会等設置会社以外の会社にも、大会社については、内部統制の構築が義務付けられた（会社法362条、416条）。すなわち、大会社である取締役会設置会社においては、「取締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その他株式会社の業務の適正を確保するために必要なものとして法務省令で定める体制の整備」に関して、取締役会が決定しなければならないとされた。

これは、委員会設置会社と委員会設置会社以外の会社の均衡を図ったものといえる。委員会設置会社以外の会社においても、内部統制は、従来から、取締役の善管注意義務としてその整備が必要とされてきたものであり、大会社における内部統制の重要性や社会的な影響の大きさから、構築が義務付けられたものである。

特に、監査役にとって大きな意義を有するのは、取締役会の専決事項とされた内部統制システムに関する取締役会決議の内容として、監査役の職務を補助する使用人に関する事項や監査役に対する取締役等からの報告に関する事項など、「監査役は監査が実効的に行われることを確保するための体制」が盛り込

まれたことである。必ずしも内部統制システム整備の一環として位置づけられた規定ではないかも知れないが、監査環境の整備に関する取締役及び取締役会の留意義務規定と相俟って、監査役監査体制の質的・内容的な充実に向けた活動に法的根拠を与える規定として、大きな支えをえたといえる<sup>6)</sup>。

### 3.3 内部統制の整備

内部統制の体制整備を決定しなければならないのは、取締役会であり、その決定を取締役に委任することはできないと規定されている。「当該事項に関する決定・決議については、会社の基本方針にかかわる重要な変更であるため、取締役が2人以上存在する会社および取締役会を設置した会社について、その決定を代表取締役等に委任することを認めないこととし（会社法348条3項4号、362条4項4号、362条4項6号、416条3項）、決定の内容は、会社法における事業報告の記載事項として開示される<sup>7)</sup>。」

### 3.4 内部統制システム

1995年、大和銀行の株主が、嘱託行員の不正なトレーディングによって約11億ドルの損失を発生させた責任を問い、取締役等に対して株主代表訴訟を起こした。2000年9月、大阪地方裁判所は当時の取締役等11名に対して、総額で約830億円の損害賠償を命じた。（後日、和解が成立した。）この事件において、嘱託行員が11年間にわたり、職務分離のなされなかった海外の支店において不正を続けていたことから、会社の内部統制に関する責任が問題となったのである。

この判決では、取締役に内部統制を構築する責任があることを明らかにしている。判決は、内部統制について「リスク管理体制」あるいは「内部統制システム」という用語を当てている。内部統制という概念は、従来から監査用語として存在していた。この判決後、法律用語としても定着してきている。

会社法の下では、内部統制システムの整備・運用が義務付けられたといわれるが、内部統制システムとして会社法で定義付けられたものでなく、「業務の



適正を確保するための体制」と表現されている。

1992年に米国トレッドウエイ委員会支援組織委員会（COSO）によって公表された「内部統制の総合的枠組み」によれば、内部統制の定義は、以下のとおりである。

内部統制とは、事業活動が目的の達成に向かって効果的・効率的になされていること、財務会計の報告に信頼がおけること、関連法規を遵守していることという3つの目的を達成するために、合理的な保証を提供することを意図した、事業体の取締役会、経営者及び従業員等の構成員全員によって遂行されるプロセスであり、統制環境、リスク評価、統制活動、情報と伝達、モニタリングの5つの要素で構成されたものである。

さらに、COSO レポート II 号（2004年9月29日公表）では、1992年の3つの目的（業務活動、財務報告、法令遵守）に戦略立案を加え、またより広い概念で捉えるため財務報告を単位報告として、目的を4つにし、その構成要素をより企業経営の実態に即した、内部環境、目的設定、事象認識、リスク評価、リスク対応、統制活動、情報と伝達、監視活動の8つとし「全社的なリスクを管理する枠組み」として内部統制概念を発展させたものとなっている。

わが国において、経済産業省が発表した指針「コーポレートガバナンス及びリスク管理・内部統制に関する開示・評価の枠組みについて」（2005年8月）が、わが国企業の取り組みを分析し、基本的な考え方を検討している。

さらに金融庁が2005年12月に公表した「財務報告に係る内部統制の評価および監査の基準案」においては、内部統制を COSO レポート I 号で公表された概念を基礎として、その目的を、業務活動、財務報告、法令遵守、資産の保全の4項目とし、基本的要素を、統制環境、リスク評価、統制活動、情報とコミュニケーション、監視活動、IT への対応の6つから構成されるプロセスとして定義している。

会社法では、会社法で規制される企業のガバナンスを適正に行うための体制の整備を求めている。これらを満たすための手段が内部統制組織であり、会社法施行規則で具体的に定める事項である。会社法施行規則では、内部統制の範

困を財務報告に限定せず、法令遵守も業務の効率性確保も含めて、会社全体の企業統治が図られるような体制の整備を確保することを要求している。

会社法が対象とするのは、企業活動全般であることから、財務報告に限定する理由はなく、企業全般に及ぶ体制を内部統制の守備範囲として考えている。すなわち、「企業統治を行うための適切な枠組みないし組織が、会社法で予定している内部統制システムであると考えられることができる<sup>8)</sup>。」

### 3.5 経営者の責任

経営者が内部統制の構築責任を遂行する際、考慮すべき点は以下のとおりである。

経営者は、まず、正しい意思決定を行い、利害関係者との関係も適切に維持するために「コーポレートガバナンス」を正しく機能させるとともに、「企業倫理」を厳格に規定することである。次に、「リスクマネジメント」を実施し、ビジネスに伴うリスクの種類と程度を認識し、それに応じた統制とモニタリングを行う。モニタリングとしては「内部監査」が必須の条件であり、内部統制が適切であるかどうかの評価や見直しを行う。

経営者には、有効な内部統制の整備・運用の責任が求められるが、自らの責任を明らかにするためのひとつとして、財務報告に係る内部統制を外部に報告しなければならない。

経営者は財務報告に係る内部統制を自ら評価する必要がある。そのためには、内部統制の不備がもたらすリスクの重要性を勘案して、評価範囲を合理的に決定する。

次に、全社的な内部統制の検証を行う。さらに、業務統制に係る内部統制の評価・記録を行う必要がある。そのために統制上の要点を選定し、て、それにつき内部統制の基本的要素が機能しているかどうかを判断するとともに、業務プロセスの分析と有効性の評価を行う。その結果、内部統制の不備・欠陥があり、それが財務報告に重要な影響を及ぼす可能性が高いと判断された場合には、是正する必要がある。

以上のプロセスを経て得られた経営者による内部統制の有効性の評価結果について、所定の事項を「内部統制報告書」に記載し、財務諸表監査の監査人による内部統制監査を受けなければならない。

## 4 コーポレートガバナンスと内部統制

### 4.1 適正なガバナンスの必要性

最近の企業不祥事の事例を鑑みて、各企業が自社の適正なガバナンスを確保するための体制を整備する必要性は増しており、株式会社のうち、特に大企業については、その活動が社会に与える影響が大きいため、適正なガバナンスを確保させる必要がある。

金融審議会公認会計士制度部会から「公認会計士監査制度の充実・強化」と題する報告がなされたのは2002年12月であった。この中で、コーポレートガバナンスと監査という視点から、会計監査人の内部監査・監査役（監査委員会）監査との相互補完の関係についても指摘がなされている。コーポレートガバナンスの充実・強化の観点から、外部監査人が監査の過程で得た情報を被監査企業の経営者及び監査役（監査委員会）に報告するなどの相互連携の強化について、さらに積極的に取り組んでいくことなどが期待されたのである<sup>9)</sup>。

会社法は、委員会制度や特別取締役による議決の制度を採用する会社については、社外取締役の設置を義務づけ（会社法400条3項、373条1項2号）、また、監査役についても、監査役会制度を採用する会社において、3人以上の監査役を置くことを強制するとともに、そのうち半数以上が社外監査役であることを要求するほか（同法335条3項）、株式会社の適正なガバナンスを確保するために、見直しを行っている。

- ① すべての株式会社において会計監査人制度を採用することができることとしたうえで（会社法326条2項）、大会社の適正なガバナンスを確保するため、有限会社タイプの会社（取締役会の存在しない会社）を含めて、大会社のすべてに会計監査人の設置を義務づけることとした

（同法328条）。

- ② 会計監査人のコーポレートガバナンスに果たす役割の重大性を考慮して、会計監査人の会社に対する責任について、新たに株主代表訴訟の対象とすることとした（会社法847条1項、423条1項）。
- ③ 取締役に対する株主の監督機能を高めるため、株主総会における取締役の解任決議の要件を特別決議（商法257条2項、343条）から普通決議に緩和した（会社法341条）。
- ④ 株主による監督権強化の見地から、株主代表訴訟において、株式交換等によって株主でなくなった者が一定の要件の下にそのまま訴訟を遂行することを認めることとした（会社法851条）。

また、この他にもコンプライアンスの確保のために、すべての大会社において、取締役の職務の執行が法令や定款に適合することなど、会社の業務の適正を確保するための体制の構築の基本方針を決定することを、義務づけた（会社法348条3項4号・362条4項6号・5項<sup>10</sup>）。

## 4.2 内部統制システムの構築

コーポレートガバナンスの重要性が高まる中、一定規模以上の会社において、会社経営における内部統制のシステムを構築する義務があると考えられるようになってきている。大和銀行事件における判決においても、取締役としての注意義務には、取締役の構成員として、また代表取締役もしくは業務担当取締役として、リスク管理体制を構築すべき義務が含まれており、また取締役は代表取締役および業務担当取締役がリスク管理体制を構築する義務を履行しているか否かを監視する義務を負っているものとされた。そこで、会社法では委員会設置会社であるか否かを問わず、「取締役会設置会社」のうち「大会社」については、内部統制システムの基本方針の決定を取締役で行うよう義務づけられた（会社法362条4項6号・5項、同416条1項1号ホ・2項）。

商法上は内部統制システムの具体的内容については定められていなかったが、会社法においてもこの点は変わらず法務省令により具体的内容が定められ

ている（施行規則100条1項・3項，同112条1項・2項）。また，取締役会における内部統制システムの基本方針に関する決議の概要は事業報告の記載事項とされた。

内部統制システムは，2003年の商法改正において委員会等設置会社制度時にはじめて導入されたものである。会社法施行前の委員会等設置会社においては，取締役会が内部統制システムを整備し（商特21条の7第1項2号，商法施行規則193条），監査委員会が当該内部統制システムが十分機能しているかを監視するとともに（商特21条の29第2項2号），内部統制部門との連携により実効力のある監査を行うことが意図されていた。

会社法においては，内部統制システムを整備を委員会設置会社のみならず，大会社一般に義務づけた。内部統制システムを整備は取締役会の専権である（会社法362条4項6号・416条1項1号ホ）。取締役がこの義務を怠っていた場合，会社の違法行為等によって損害を被った第三者は，取締役に対し，任務懈怠に基づき損害賠償を請求できる。

取締役にとっては，内部統制システムが十分に機能しているかの監督も取締役の善管注意義務の一内容と考えることができる。十分な機能をもった内部統制システムを構築することは取締役にとって重要な問題である。

監査役または監査委員会にとっても，内部統制システムを構築するのは一義的には取締役会の責任であるが，自らも内部統制システムが十分に機能しているか否かについて監査を行い，監査役であればその結果を取締役に報告し，また監査報告書に監査結果を報告し，監査委員会であれば内部統制部門と連携して監査を行いつつその整備と効果的運用をチェックし，その監査結果を取締役に報告し，また監査報告書にて報告することが期待されている<sup>11)</sup>。

株式会社における望ましいコーポレートガバナンスを完成させるためには，取締役会での審議が充実していることが必要である。監査役が取締役の善管注意義務履行の監視・点検の一環として，取締役会が監督義務を十分に果たすよう，チェック機能を発揮し，取締役会の活性化を模索することが必要である。

コーポレートガバナンスの充実・強化は，財務情報などの作成過程の健全性

の確保、経営者の行動や内部統制システムの実効性に対するモニタリング、市場における財務情報の信頼性の向上などに大きく寄与するものであると考えられている。監査役等は、財務情報などの作成過程の健全性の確保、経営者の職務執行や内部統制システムの実効性にたいするモニタリングなどの機能を果たすものと位置づけられる。これに対して、監査人は財務諸表の監査を通じて、コーポレートガバナンスの充実・強化に資することが期待されている<sup>12)</sup>。

## 5 監査役監査の役割

### 5.1 内部統制システムに対する監査役の責任

監査役は、取締役の職務の執行を監査する一環として、代表取締役及び業務担当取締役が内部統制システムを構築・運用しているかどうかを監査する義務を負っている。

2004年2月12日に改正された「監査役監査基準」の13条は「監査役は取締役の職務執行を監査する」として、その職責を果たすために「監査役は、取締役が、内部統制システムを適切に構築し運用しているかを監視し検証する。」としている。

監査役の内部統制システムの整備条項の監査について「監査役監査基準15条第1項」は、監査役は、取締役が法令等遵守、リスク管理体制、企業情報開示体制を含む内部統制システムを会社の規模及び事業内容等に照らして適切に構築し運用しているかを監視し検証しなければならないとして、監査役に広い範囲の内部統制システムを監視・検証することを求めている。

同条の2項から4項は、内部統制システムの監視・検証にあたって、監査役は、取締役から内部統制システムを構築・運用について定期的に報告を求めて、内部監査部門等と連携して、あるいは会計監査人からの報告を受けることを求めている。

監査の結果、内部統制システムに不備を発見した場合には、取締役に対してその不備の改善を助言または勧告することを求めている。

監査役は、取締役会等が決定した内部統制システムの内容が、当該会社の規模や事業の内容を考慮して、取締役の善管注意義務違反を構成するほどの不備がある場合はもちろん、たとえば、善管注意義務違反とはいえないものの、監査役がもつめた補助使用人が配置されていないことや、法令や定款を遵守すべき体制が十分に整っていない等、監査役が、その内容を相当でないと判断した場合には、その旨およびその理由を監査報告に記載しなければならないこととされている<sup>13)</sup>。

## 5.2 内部統制システムに対する監査委員会の責任

委員会設置会社においては、監査委員会は、内部統制部門を通じて取締役・執行役の職務執行の監査を行う。そのため取締役会は、監査委員会の当該職務の執行のため必要な事項、および、執行役の職務の執行が法令・定款に適合することを確保するための体制その他会社の業務の適正を確保するため必要な事項を決定しなければならない<sup>14)</sup>。

監査委員会による執行役等の職務執行に対する監査の方法は、監査役設置会社において監査役がとる方法と相当に異なる。監査役の場合、ほとんど部下を持たずに自ら会社の業務・財産調査等を行うことが予定されている。監査委員会は取締役会が設ける内部統制部門を通じて監査を行うことが予定されている<sup>15)</sup>。

内部統制システムが適切に構成・運営されているかを監視し、必要に応じて内部統制部門に対し具体的指示をなすことが、監査委員会の任務である<sup>16)</sup>。

監査委員会は、執行役等の（執行役・取締役・会計参与）の職務の執行を監査する権限を有する。監査委員会、執行役等の職務の執行に関する違法性監査の権限を有することは明らかである。各監査委員は、執行役・取締役の違法行為の差止請求権を有し、監査委員会が選定する監査委員は、執行役・取締役に対し訴えを提起する権限を有するからである。また、監査委員会は、執行役等の職務の執行の妥当性を監査する権限も有すると解すべきである<sup>17)</sup>。

委員会設置会社の取締役会が整備するものとされ、監査委員会の監査の対象

となる「会社の業務の適正を確保するために整備すべき体制」には、「執行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」が含まれているが、この体制の監査の点は、委員会設置会社以外でも大会社には共通である。監査委員会の調査権限が監査役と異なり、独任制の形をとらない理由は、監査委員の場合、監査役のように自身で業務・財産の状況の調査等を行うことは想定されておらず、調査等は、必要があれば内部統制部門に対してする形で行われるからである。内部統制部門に対する監査委員会の権限については、独任制の下で内部統制部門に対し指示が複数の者からなされることになると、組織が混乱するからである。実務上は、執行役の指揮下にある内部統制部門に対し必要に応じて監査委員会が指示する権限があることに加えて、内部統制部門は、執行役とともに監査委員会にたいしても報告義務があるものと、取締役会が定めている例が多い<sup>18)</sup>。

監査役は、取締役会には出席するものの、取締役からは独立して第三者的に監査を行う存在である。これに対し、監査委員は、取締役の職務の補助を受けながら、まさに取締役と一体となって監査を実施するのであるから、自己監査的であると評価される。監査役と監査委員会では、その独立性や監査方法の相違に起因して、アクセスしうる情報の質・量に差が生じることも考えられる。一般的には、社内監査部門に対する直接の指揮命令を下すことのできる監査委員会の方がより業務に近い情報にアクセス可能であると考えられる。しかし、このことから監査委員会による監査が、当然に監査役監査よりも優れていることにはならないと思われる<sup>19)</sup>。

### 5.3 内部監査人との連携

内部監査人は、内部統制の目的をより効果的に達成するために、内部統制の基本的要素であるモニタリングの一環として、内部統制の整備および運用状況を検討し、評価し、必要に応じてその改善を促す職責を担っている。

内部監査は監査役監査とは異なり、内部統制の補完機能として、海外の企業にも広く共通して置かれている経営組織上の機能であることから、欧米諸国等



で長い歴史の中で育まれた監査に対する理論や技法を取り入れて活用することが可能になっており、系統だった監査の仕組みを持っている<sup>20)</sup>。

内部監査人が最も当該会社業務に精通している以上、この内部監査人がいかに経営者の影響を受けずに第三者的立場で監査できる体制を整備することが実効的な監査体制を確立するために最も重要なことである。

監査役もしくは監査委員会は、内部監査部門と連携して、適切な内部統制システムが構築・運用されていることを監査する必要がある。

#### 5.4 会計監査人との連携

大会社の会計監査にあつては、監査役会（または監査委員会）と会計監査人との連携が重要である。監査においては、両監査はそれぞれ独立して別個に行われることを建前とするが、両者の関係を実質的に見れば、会計専門家である会計監査人の監査は、十分に信頼のおけるものであることから、監査役等が重ねて同様な監査を行う必要はなく、会計監査人の監査報告を注意して参照すれば足りることになる。それゆえ、会計監査人の監査を相当であると認めるときは、会計監査事項には触れずに済ませることができるのである。その意味では、監査役等の監査は業務監査を主として、会計監査は二次的なものと考えることができる。

監査役が会計監査人と同様な監査を重複して行う必要はないが、業務監査を充実させるため、及び会計監査人の監査の方法と結果を監査するためにも、会計監査人から報告を求めるなど、常に情報や意見の交換を行い、有機的な連携を保っておくことが肝要である<sup>21)</sup>。

会計監査人に対して、監査役の立場から情報の提供や補充を心がけ、併せて監査役の視点の啓蒙を行う一方、経営トップによる監査に対する非協力や情報制限の動き、あるいは経理部門の官僚主義などが障害となって会計監査人の監査が難渋しているような場合には、会計監査人と協力して事態の改善に努めることも肝要である<sup>22)</sup>。

ただし、監査役等が会計監査人の監査を盲信することはゆるされず、会計監

査人の監査の動向に関心を払い、会計監査人との緊密な連携を保たなければならない。しかし、他方において監査役等は、監査役会・監査委員会を通じて、会計監査人の選任・解任に深く関与し、また、その職務上も、会計監査人に対して、監査報告に関する説明や監査活動に関する報告を求める立場にある。

監査役等の諸権限は、会社全体の監査体制の充実のために、会計監査人の資質を確保するとともに、その独立性およびその地位の安定性を擁護する見地から行使されるべきものである。そのため、両者の信頼関係を基礎とする連携の確立が重要である。

## 5.5 監査役監査基準の役割

日本監査役協会の監査法規委員会において監査役監査基準の改定が行われ、2004年2月12日に公表された。

監査役監査基準は、「10年先の近未来の監査役像をも見据え、監査役はコーポレート・ガバナンスに正面から向き合い、監査を通じて企業不祥事防止と企業の健全で持続的な成長を確保・担保することが監査役の基本的責務であることを明らかにした<sup>23)</sup>。」

監査役監査基準は、「前文」「本基準の目的」「監査役職責と心構え」「監査役及び監査役会」「業務監査」「会計監査」「監査の方法等」「株主代表訴訟への対応等」「監査の報告」と、「前文」プラス8章全45条の構成になっており、具体的、体系的実務指針としてわかりやすいものになっている。

改定の視点として、「新基準の策定は、『内外から評価される監査実務のあり方』『責任の取れる監査役の行動基準』の明示を目指した全面改正であり、監査役設置会社における企業統治の新たな方向性を提示した注目すべき内容<sup>24)</sup>」といえる。

監査役は、独立の立場から取締役の職務執行を監査することにより、企業不祥事を防止し、健全で持続的な成長を確保・担保することが基本的責務であると認識し、良質な企業統治体制の確立と運用を監査役の基本的な監査視点とすることを明示している。これが改定基準のバックボーンとして全体を貫く基本

的な思想となっている。

監査役監査が有効であるためには経営執行部が監査役監査の有効性を認識することがキーであって、経営執行部は監査役監査を含む企業統治体制を構築する責任があることから、監査役監査の環境整備に努める責任があることを明示している。

内部統制については、統制環境が重要なファクターとして含まれている。統制環境という概念は、「コンプライアンス」、「リスク管理」、「効率性」、「財務情報を含む企業情報の信頼性」など四つの点にいかにかコミットしているかということで、この統制環境をチェックすることが経営トップから独立している監査役としてきわめて重要だと認識される。

監査役監査基準は、取締役が整備すべき内部統制システムとして「取締役及び使用人の職務執行が法令又は定款『等』に違反しないための法令等遵守体制」（監査役監査基準15条1項1号）を定め、単に法令・定款の遵守体制のみではなく、社会規範や企業倫理をも含めた広い概念で内部統制システムを据えている<sup>25)</sup>。

## 6 おわりに

内部統制システムの監査は、確立された制度やルールが一定の目的に沿って実行されたかどうかをチェックすることである。

そのチェックは、まずもって取締役自身が監視義務を履行しなければならない。それは、取締役会における監督権の発動によって行われるべきである。

内部統制システムの監査は、監査役の日常業務の項目とオーバーラップしている。そうだとすれば、監査役としては、日常監査に属する部分（取締役会への出席、取締役等に対するヒアリング、会計監査人との連携、内部監査部門との連携、子会社調査等）についてはそれぞれの監査を一層きめ細かく実施することによって、監査の実績を上げることができるだろう<sup>26)</sup>。

「内部統制システムの実効性を確保するために重要なことは、一人ひとりの

個人に任せることではなく、組織全体として対応することであり、とりわけ経営トップが本気で取り組むことが最も重要である<sup>27)</sup>。」

三様監査とは監査役、内部監査部門及び会計監査人による3つの立場から監査を行うことである。

それぞれの監査には欠陥があり、一つ一つを単独で機能させた場合には、十分な監査が行われがたいと考えられる。監査役の監査では大会社の場合には会計監査が手薄である。会計監査人の監査では業務監査がほとんど監査領域から外れることになる。また内部監査部門は全般的に会計、業務と監査が行き届くように思われるが、取締役のエリアの監査は、踏み込むことが難しい。これらの空白ないし欠陥は三者が連携することによって見事に埋めることができるのである。そこで三者の連携した監査体制をとることが問題発見と問題解決に極めて有効に働くものと考えられる<sup>28)</sup>。

監査役は、会社法及び会社法施行規則が定める「業務の適正を確保するための体制」の整備義務を梃子として、法令及び定款を超えて、広く企業倫理や社会規範など会社の社会性や社会的責任の概念をも企業経営に取り込むよう会社の整備体制に向けて挑戦する好機とすべきである<sup>29)</sup>。

## 注

- 1) 相沢 哲「会社法及び会社法施行規則にみる内部統制の考え方」『企業会計』第58巻5号 2006年、104頁。
- 2) 高橋弘幸「内部統制システムと監査役の役割」『企業会計』第58巻5号 2006年、111頁。
- 3) 中村直人 著『新会社法——新しい会社法は何を考えているか（第2版）』株式会社商事法務、2006年、220—221頁。
- 4) 新日本監査法人編『会社法実践ガイド・1 機関設計と内部統制』株式会社 中央経済社、2006年、165—167頁。
- 5) 長谷川敏明 著『新会社法が求める内部統制とその開示』株式会社 中央経済社、2005年、6頁。
- 6) 高橋弘幸「前掲論文」『企業会計』第58巻5号 2006年、112頁。
- 7) 相沢 哲 編著者『立案担当者による新・会社法の解説』（別冊商事法務 295）株式会社 商事法務、2006年、121頁。

- 8) 郡谷大輔 監修『会社法関係法務省令 逐条実務詳解』株式会社 清文社, 2006年, 329頁。
- 9) 田中義幸「会計監査人と監査役の連携」『税経通信』2006年 11月号, 108頁。
- 10) 相沢 哲 編著『一問一答 新・会社法』株式会社 商事法務, 2005年, 17-18頁。
- 11) 小林秀之 編著『会社法とコーポレートガバナンス (第2版) ——委員会設置会社 VS 監査役設置会社』株式会社 中央経済社, 2006年, 59-61頁。
- 12) 田中義幸, 前掲論文, 108頁。
- 13) 相沢 哲 葉玉匡美 郡谷大輔 編著『論点解説 新・会社法』株式会社 商事法務, 2006年, 342頁。
- 14) 江頭健次郎 著『株式会社法』株式会社 有斐閣, 2006年, 499頁。
- 15) 田邊光政 監修 関西法律特許事務所 成和共同法律事務所 編『詳解 新会社法の理論と実務』株式会社 民法法研究会, 2006年, 373頁。
- 16) 江頭健次郎 著, 前掲書, 507頁。
- 17) 同上書, 508頁。
- 18) 同上書, 509-510頁。
- 19) 田邊光政 監修 関西法律特許事務所 成和共同法律事務所 編, 前掲書, 374頁。
- 20) 小川文夫「公開会社・大会社における監査役監査を考える」『税経通信』2006年, 11月号, 76頁。
- 21) 森井英雄「取締役・社外監査役・会計監査人との連携」『税経通信』2006年, 11月号, 104頁。
- 22) 小川文夫, 前掲論文, 77頁。
- 23) 高橋弘幸, 前掲論文, 112頁。
- 24) 大川博通 尾崎安央 武井一浩 編著『監査役監査基準の前面改定—監査役設置会社の新しい企業統治の方向性—』武井一浩「監査役設置会社における新しい企業統治の方向性としての改定監査役監査基準」(別冊商事法務 277) 株式会社 商事法務, 2004年, 154-155頁。
- 25) 高橋弘幸, 前掲論文, 113頁。
- 26) 森井英雄「業務監査の方法・手順」『税経通信』, 2006年, 11月号, 128-129頁。
- 27) 森井英雄 同上論文, 130頁。
- 28) 重泉良徳「商法改正・会社法制定と監査役」『税経通信』, 2006年, 11月号, 65頁。
- 29) 高橋弘幸, 前掲論文, 113頁。

## 参考文献

- 相沢 哲 葉玉匡美 郡谷大輔 編著『論点解説 新・会社法』株式会社 商事法務, 2006年。
- 相沢 哲 編著『一問一答 新・会社法』株式会社 商事法務, 2005年。

150 会社法における内部統制と監査役監査の役割（戸田）

- 相沢 哲 編著『立案担当者による 新・会社法の解説』（別冊商事法務 295）株式会社 商事法務，2006年。
- 相沢 哲「会社法及び会社法施行規則にみる内部統制の考え方」『企業会計』第58巻5号，2006年。
- 江頭健次郎 著『株式会社法』株式会社 有斐閣，2006年。
- 大川博通 尾崎安央 武井一浩 編著『監査役監査基準の前面改定—監査役設置会社の新しい企業統治の方向性—』（別冊商事法務 277）株式会社 商事法務，2004年。
- 小川文夫「公開会社・大会社における監査役監査を考える」『税経通信』2006年，11月号。
- 神田秀樹 著『会社法 {第8版}』株式会社 弘文堂，2006年。
- 神田秀樹 編著『コーポレート・ガバナンスにおける商法の役割』株式会社 中央経済社，2005年。
- 川村正幸 布井千博 編『新しい会社法制の理論と実務』株式会社 経済法令研究会，2006年。
- 小林秀之 編著『会社法とコーポレートガバナンス（第2版）——委員会設置会社 VS 監査役設置会社』株式会社 中央経済社，2006年。
- 郡谷大輔 監修『会社法関係法務省令 逐条実務詳解』株式会社 清文社，2006年。
- 重泉良徳「商法改正・会社法制定と監査役」『税経通信』2006年，11月号。
- 新日本監査法人 編『会社法実践ガイド・1 機関設計と内部統制』株式会社 中央経済社，2006年。
- 新日本監査法人 編『対照式 会社法施行規則・会社計算規則・電子公告規則全文』株式会社 税務経理協会，2006年。
- 高橋弘幸「内部統制システムと監査役の役割」『企業会計』第58巻5号，2006年。
- 田中義幸「会計監査人と監査役の連携」『税経通信』2006年，11月号。
- 田邊光政 監修
- 関西法律特許事務所 成和共同法律事務所 編『詳解 新会社法の理論と実務』株式会社 民事法研究会，2006年。
- 太陽 ASG 監査法人 編著『よくわかる内部統制』税務研究会出版局，2006年。
- 土田義憲 著『会社法の内部統制システム—取締役による整備と監査役監査—』株式会社 中央経済社，2005年。
- 土田義憲「内部統制システムに対する取締役及び監査役取組み」『企業会計』第58巻5号，2006年。
- 中村直人 著『新会社法——新しい会社法は何を考えているか（第2版）』株式会社 商事法務，2006年。
- 野村修也「内部統制への企業の対応と責任」『企業会計』第58巻5号，2006年。
- 長谷川敏明 著『新会社法が求める内部統制とその開示』株式会社 中央経済社，2005年。

森井英雄「取締役・社外監査役・会計監査人との連携」『税経通信』2006年，11月号。

森井英雄「業務監査の方法・手順」『税経通信』2006年 11月号。

弥永真生 岩倉正和 太田 洋 佐藤丈文 監修 西村ときわ法律事務所編『新会社法実務相談』株式会社 商事法務，2006年。