

企業集団における内部統制

Internal Control of Corporate Groups

石山卓磨

I はじめに

株式会社は、適法かつ適正な方法で営利活動を展開し、利益を出資者に配分しなければならず、経営者はこのために各種の法的あるいは道義的な責任を負っている。これに関し、近時はコーポレート・ガバナンス論が大いに議論されてきており、特に最近では内部統制についての論議が多くみられる。とりわけ上場株式会社の経営者においては、自社の内部統制の構築具合に関し、社会一般からあるいは株主総会の場で、説明を求められることも多い。

ところで、この内部統制という言葉は、金融商品取引法上の内部統制という文脈で使用されたり、あるいは、会社法上の内部統制すなわち「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」の意味で使用されることもあるため、理解が混乱したり曖昧になっている場合が見受けられる。

一方、平成26年の改正会社法においては、単体としての株式会社における内部統制の構築に加えて、新たに企業集団における内部統制の構築までもが、会社経営者における責任の対象として取り上げられるにいたった。そこで、本稿においては、この企業集団における内部統制の構築に関する会社法上の新規制を理解するために、その前提となる各種の関連事項にまで遡って知識の整理を図ることとし、会社法の授業のための一資料に加えたいと思う。

II コーポレート・ガバナンスと内部統制

1 コーポレート・ガバナンスの意義

欧米では1980年代より、わが国では1990年代に入ってから、コーポレート・ガバナンス (corporate governance・企業統治) が盛んに議論されるようになり今日にいたっている。この議論には多様な内容が含まれているが、一般的には、上場会社およびそれに準じる大企業の経営は、①株主 (shareholder) それとも利害関係人 (stakeholder) いずれの利益のために行われるべきか、②会社規制が目指すべきは、

適法性の確保（会社不祥事の防止）か、経営の効率性（収益性）の増進か、③会社法制においては、「経営者による会社組織の統制」と「経営者に対する監督」のいずれが重視されるべきか、などが基本的なテーマとされてきた。

一方、コーポレート・ガバナンスという語は、企業活動を規律するための仕組みとも理解されている。平成27（2015）年6月1日からは、東京証券取引所が策定した「コーポレート・ガバナンス・コード」が上場会社向けに施行され、これが有価証券上場規程の一部になっており、今や、上場会社に対しては、会社法と金融商品取引法のみならず、本来は自主規制である上場規則までもが事実上の法規範（ソフト・ロー）として適用されている。この「コーポレート・ガバナンス・コード」においては、「コーポレート・ガバナンス」を、「会社が、株主をはじめ顧客・従業員・地域社会等の立場を踏まえた上で、透明・公正かつ迅速・果断な意思決定を行うための仕組み」と定義づけられており、「本コードは、実効的なコーポレート・ガバナンスの実現に資する主要な原則を取りまとめたものであり、これらが適切に実践されることは、それぞれの会社において持続的な成長と中長期的な企業価値の向上のための自律的な対応が図られることを通じて、会社、投資家、ひいては経済全体の発展にも寄与することとなるものと考えられる」と説明されている。

このように、コーポレート・ガバナンスという語は多義的なものであり、狭義では、内部統制システムの外側にあつて、これを監視する仕組みとも解されている。すなわち、株主および株主をはじめとするステークホルダーの利害を代表する監査役・会計監査人などが、経営者によって整備される内部統制システムの状況を監視するための制度と解するのであるが、さらに広義では内部統制システムそのものをも包含するとも解されている（注1）。

2 財務報告の正確性についての内部統制の意義

今や「内部統制（internal control）」に関しては、特に上場会社および経済界において極めて重要な関心事として各社がその構築・実施に対して多大な努力を傾注しているといっても過言ではない。そもそもこの語は、元来、企業の財務報告の正確性に関する会計監査の領域で使用されてきたものなので、以下においては、まず日米の「内部統制報告制度」について瞥見しておこう。

まず、米国では、2001年の電力卸売業社・エンロン社の不正財務報告・倒産事件および2002年の通信会社・ワールドコム社の倒産等が契機となって、2002年にSOX法（サーベンス・オクスリー（Sarbanes・Oxley）法、正式にはPublic Company Accounting Reform and Investor Protection Act of 2002（上場企業会計改革および投資家保護法、通称「企業改革法」）が成立し、内部統制評価・報告制度が導入された（注2）。

この制度に強い影響を与えたのが、1992年・1994年に公表されたC O S O (Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission (トレッドウェイ委員会支援組織委員会))の内部統制フレームワークに関する報告書である(注3)。このC O S Oレポートによれば、内部統制とは、①業務の有効性と効率性、②財務報告の信頼性、③関連法規の遵守、に関して合理的な保証を提供することが意図された、取締役会・経営者及びその他の構成員によって遂行されるプロセスということになり、内部統制は、「統制環境」「リスクの評価」「統制活動」「情報と伝達」「監視活動」の5つの構成要素からなりたっている。そして、アメリカの場合、取締役会の中の監査委員会が内部統制の主体となっている。

これに対し、わが国では、かつて昭和25(1950)年に公表された「監査基準」において、内部統制概念が示されていたが、本格的な議論の端緒は、日本会計研究学会の会計監査特別委員会が昭和45(1970)年に公表した報告書「財務諸表監査における内部統制の研究」であった。そして、平成18(2006)年に金融商品取引法が成立し、新たな内部統制のルールとして、平成20(2008)年4月1日以降、「J-SOX法(日本版SOX法)」が導入・適用されている。

「J-SOX法」とは、上記米国SOX法中の「財務報告に関する開示の強化」部分に倣った制度のことをいい、わが国の公開会社の経営者は財務報告に係る内部統制の有効性を評価し「内部統制報告書」を作成しなければならず、これを公認会計士等の会計監査人が監査して証明することが義務づけられている(注4)。「J-SOX法」という言葉は、米国のSOX法にちなんで使われている俗称であって正式名称ではなく、わが国の金融商品取引法が定める内部統制報告制度をさしている(金商法24条の4の4等)。

なお、平成23(2011)年に金融庁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の基準」においては、「内部統制とは、基本的に、業務の有効性及び効率性、財務報告の信頼性、事業活動に関わる法令等の遵守並びに資産の保全の4つの目的が達成されているとの合理的な保証を得るために、業務に組み込まれ、組織内のすべての者によって遂行されるプロセスをいい、統制環境、リスクの評価と対応、統制活動、情報と伝達、モニタリング(監視活動)及びIT(情報技術)への対応の6つの基本的要素から構成される」と定義されている。日本の場合、監査役会設置会社における監査役、指名委員会等設置会社における監査委員会、監査等委員会設置会社における監査等委員会が、コーポレート・ガバナンス、内部統制のモニタリングの主体となっている。

III 会社法における内部統制

1 大和銀行ニューヨーク支店事件判決

以上、企業の財務報告の正確性に関する内部統制の構築に関する経緯を概観したが、会社法の領域で、内部統制の構築義務が認識されることになった契機は、大和銀行ニューヨーク支店事件判決（大阪地判平成12・9・20判時1721号3頁）^(注5)において、被告取締役達に、莫大な損害賠償責任が課せられたことにある。本件は、大和銀行ニューヨーク支店勤務の従業員が11年間にわたり、無断かつ簿外で米国財務証券取引を行い、同銀行に約11億ドルという巨額な損失をもたらした事案である。株主からは、①取締役らは、本件違法取引・虚偽報告を防止する適切な措置をとっていなかった、②監査役も適切な業務監査・会計監査を怠っていた、③取締役は、銀行員全員の職務執行に対する内部統制システムの構築を漫然と怠っており、証券ディーリングの担当者と監督者とが同一人物である状態を10年以上放置してきた等が指摘され、取締役39名・監査役10名に対し善管注意義務・忠実義務違反を理由に株主代表訴訟が提起された。本判決では、取締役12人に同銀行に対して1人当たり7億7500万ドル（約830億円）から7000万ドル（約75億円）もの損害賠償が命じられており、世間を驚愕させたが、以下のように判示されている。すなわち、「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、特性等に応じたリスク管理体制（いわゆる内部統制システム）を整備することを要する。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、会社経営の根幹に係わ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、業務執行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、代表取締役又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注意義務及び忠実義務の内容をなすものというべきである」というものである。

この判決が、契機となって、高額な損害賠償責任に対する措置として、役員の一部免除・責任限定制度が導入されるとともに（会社法（以下、会と略記）425条～427条）、取締役会による内部統制構築義務に関する会社法規定が制定されることになった。

2 会社法における内部統制構築義務をめぐる立法経緯

平成18年に現行会社法が施行され、平成26年に改正されるまで、会社法は、取締役または執行役の「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の整備」（いわゆる内部統制システムの整備）についての決定は、各取締役・執行役に委任することができず、取締役の過半数（取締役会設置会社においては取締役会の決議）によってしなければならないと規定していた（改正前会348条3項4号・362条4項6号・416条1項1号ホ）。そして「法務省令で定める体制」の1つとして、「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」が掲げられていた（改正前会社法施行規則（以下、会施と略記）98条1項5号・100条1項5号・112条2項5号）。

それが、平成26年5月1日施行の改正会社法では、取締役または執行役の「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並びに当該株式会社及びその子会社から成る企業集団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」となって、「子会社から成る企業集団の」という文言が会社法本体に格上げされて規定されるに至った（会362条4項6号等）。その背景としては、最近では、株式会社とその子会社から成る企業集団によるグループ経営が進展しているため、親会社およびその子会社にとっては、子会社の経営の効率性および適法性が重要になっていると認識されるようになり、法制審議会会社法制部会が、法務省令よりも法律である会社法において規定する方が適切であると認識するに至ったからである（注6）。

それまでは、親会社の取締役は子会社の業務執行についても責任を負うかという問題については、「親会社と、孫会社を含めた子会社は別個独立の法人であって、親会社の取締役は、特段の事情のない限り、子会社の取締役の業務執行の結果、子会社に損害が生じ、さらに親会社に損害を与えた場合であっても、直ちに親会社に対し任務懈怠（業務を誠実に行わなかった）の責任を負うものではない」との原則にたち、「親会社の取締役が子会社に指図するなど、実質的に子会社の意思決定を支配した、と評価しうる場合であって、かつ、親会社の取締役の指図が親会社に対する善管注意義務や法令に違反するような場合には、この『特段の事情』がある」として、親会社取締役の責任が認められる場合を限定的にとらえるのが判例・学説の一般的な姿勢であった（東京地判平成13・1・25判時1760号144頁、米国孫会社で発生した法令違反行為に関する親会社役員の問題とされた事案）。

しかし、法制審議会会社法制部会においては、「持株会社化が進んだ今日の会社法の下では、上記東京地判平成13・1・25のような解釈論は、もう生きてはいない、そ

のままは維持されていないということを確認するために明文の規定を認める必要がある」という意見が多数を占めるにいたり^(注7)、親会社の子会社管理責任についても「親会社取締役には、相当の範囲で子会社の業務を監督し、子会社の業務を通じて財産価値を維持・向上させる義務がある」との見解が支配的となった。また、子会社の非常勤取締役を兼任していた親会社取締役につき、親会社の取締役としての子会社管理義務違反を認定する判例も現れるに至った（福岡高判平成24・4・13金判1399号24頁、福岡魚市場事件）^(注8)。

このような経緯をへて、平成26年の会社法改正を迎えたわけである。

3 会社法における親会社と子会社

ここで、会社法が定める親会社と子会社の意義について確認しておこう。会社法上、「親会社」（＝A社）とは、株式会社を「子会社」（＝B社）とする会社、その他の当該株式会社（＝B社）の経営を支配している法人（＝A法人）として法務省令で定めるもの⁽¹⁾をいう（会2条4号）。なお、「親会社」または「株式会社の経営を支配している者（法人であるものを除く。）として法務省令（会社法施行規則（以下、会施と略記）3条の2第2項）で定めるもの⁽²⁾のいずれかに該当する者を、「親会社等」という（会2条4号の2）。

「子会社」（＝B社）とは、「会社（＝A社）がその（＝B社）総株主の議決権の過半数を有する株式会社（＝B社）、その他の当該会社（＝A社）がその（＝B法人）経営を支配している法人（＝B法人）として法務省令で定めるもの⁽³⁾をいう（会2条3号）。なお、「子会社」または「会社以外の者がその経営を支配している法人として法務省令（会施3条の2第1項）で定めるもの⁽⁴⁾のいずれかに該当する者を、「子会社等」という（会2条3号の2）。

会社法は（i）「総株主の議決権の過半数を有する」という客観的基準と、（ii）「その経営を支配している」という実質的基準を規定しているが、（ii）は、会社（＝A社）が他の会社等（＝B会社等）の財務及び事業の方針の決定を支配していることをいう（会施3条1項）。

なお「会社等」とは、会社（外国会社を含む）、組合（外国における組合に相当するものを含む）、その他これらに準ずる事業体をいう（同2条3項2号）。

会社が、議決権の有無にかかわらず他方の会社の発行済株式の全部を有するときは完全親会社といい（会767条・773条等）、有される会社を完全子会社という。

IV 会社法362条4項6号の意義

1 会社単体の業務執行が法令・定款に適合することを確保するための体制

会社が企業集団に属さず単体として存在する場合、会社法によれば、株式会社の内部統制に関し、取締役会非設置会社の場合には、取締役の過半数により、取締役会設置会社の場合には、取締役会の決議によって、(a) 取締役（指名委員会等設置会社の場合は執行役）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、(b) 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、の整備について決定すべきものとしている（会348条3項4号・362条4項6号・399条の13第1号1号ハ・416条1項1号ホ）。なお、大会社の場合には、これらの決定は義務となる（会348条4項）。

(a) は、内部統制システムにおいてはコンプライアンス体制の確立こそが主要要素であることを明記するものである。「取締役の職務」としては、①取締役会における意思決定への参加、②代表取締役・業務担当取締役としての対外的・対内的な業務執行、③他の取締役・使用人の職務執行の監視・監督、④内部統制の構築、等があり、これらの職務を全うするためには、当然、取締役会が適法・適正に運営されなければならない。また、当該会社の業態において発生する可能性の高い法令違反行為（横領・談合・業績の粉飾等）や、典型的な法令違反行為に対する監視・予防体制、法令違反行為に対する対処方法・対処機関等についてもあらかじめ定めておく必要がある。また、会社の行動指針・コンプライアンス・マニュアルの策定、コンプライアンス部門の管掌役員、コンプライアンス部門・担当部署の整備、コンプライアンス教育・研修の制度化、内部通報制度・役員懲罰規程の整備等が求められる。

なお、上記、体制の整備についての決定・決議があるときは、「その決定又は決議の内容の概要及び当該体制の運用状況の概要」を事業報告に記載しなければならない（会施118条2号）。この記載には、ある程度具体的かつ客観的な記載が必要であり、内部統制に係る委員会の開催状況等が含まれる。なお、「業務の適正を確保するための体制に則った運用を実施している」というだけの記載は「運用状況の概要」の記載とはいいがたいとされている。運用状況の評価の記載までは求められないが、記載してもかまわない（注9）。

2 法務省令が定める体制

上記 (b) における法務省令が定める体制としては、会社法施行規則が「当該株式会社における次に掲げる体制」として以下の体制を定めている（会施98条1項1号～4号・100条1項1号～4号・110条ノ4第2項1号～4号・112条）。

(i) 「当該株式会社の取締役の職務執行に係る情報の保存及び管理に関する体制」

これは、どのような情報をどのような方法で保存するか、その保存期間、保存・管理に関する担当部署・責任者、保存された情報の閲覧・廃棄のルール等を定めた文書管理規程の作成を求めるものである。コーポレート・ガバナンスの機能をはかるためには、「外部の関係者に対する開示」に関するルールも作ることが望ましい^(注10)。その他、会社は、取締役会議事録・稟議決裁書・各種契約書その他の職務関連情報(取締役職務規程・文書管理規程・情報取扱規程等の社内規則)を適切に保存・管理するシステムを策定しなければならない。

(ii) 「当該株式会社の損失の危険の管理に関する規程その他の体制」

これは、「損失の危険の管理」すなわち「リスク管理体制の構築」を求めるものである。企業は、製品の安全性、地域・環境問題、従業員の就業問題、情報管理、法令遵守、行政規制等の広範な局面において、各種のリスクと関わっている。そこで、会社は、①会社の業態に応じて生ずる可能性があるリスクとして考えられるもの、②リスクの現実化を未然に防止するための手続・機構、③リスクが現実化した場合の対処方法、④当該手続や対処方法を実施するための人的・物的体制等について明らかにする必要がある。そして、日々、自社特有のリスクに関する情報の収集・分析に努めなければならず、リスク管理規程・危機対応要領を作成し、重要なカテゴリーごとに責任部署を定め、企業全体のリスクの網羅的・統括的な管理システムを構築しなければならない。リスクが顕在化した後の初期対応や復旧に関する規程等を含む、不測の事態を想定した危機管理プログラムの策定や、関係者に対する定期的な教育訓練、取締役会や内部監査部門による定期的な統制状況の点検・是正・改善が必要となる。

(iii) 「当該株式会社の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」

これは、効率的な業務執行を実現するための措置に関するものであり、当該会社の規模や事業内容に応じて様々な角度から検討されるべきものである。①取締役が職務執行を行ううえで必要となる手続(決裁・指揮等)や職務分担の合理性を検証する体制、②取締役の職務執行のために必要な使用人の員数の過不足を把握するための体制等が確立されなければならない。取締役会上程基準、業務執行者の専決事項、取締役会付議事項等を明確に定めて、会社業務に関する意思決定のスピード・アップを図ったり、特別取締役による取締役会決議制度(会373条)の導入、あるいは、取締役と使用人との間の職務分掌・役割分担・指揮命令系統に関する規程の作成が求められる。製品の販売不振から倉庫内に在庫が滞留・増加しているにもかかわらず、これを知らないで製造現場で工場長が製造活動の継続を指揮していると

いった事態も検討されなければならないであろう。

(iv)「当該株式会社の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」

当然のことながら、企業においては、代表取締役その他の業務執行取締役の指揮命令に従い会社業務を行う使用人の職務執行も、法令・定款に適合していることが必要である。これは、使用人における法令・定款・社内規則等の違反あるいは反社会的行動の防止をはかるシステムの構築に関わる。使用人が上司からセクハラ・パワハラを受けた場合に、当該上司のさらに上司が被害者からの訴えをもみ消すこともありえる。会社としては、使用人からの各種の通報・相談を受け付けこれを審議する会議体等を含む内部通報制度を設ける必要がある。

V 企業集団の業務執行に関する内部統制

1 総論

上記のとおり、企業集団の業務執行に関しては、従来、「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」の整備が、会社法施行規則においてのみ規定されていたが（旧施98条1項5号、100条1項5号、112条2項5号）、会社法では、「当該株式会社及びその子会社から成る企業集団の業務の適正を確保する体制」について、格上げされて規定されている（会362条4項6号等）。もっとも、上記改正前会社法施行規則100条1項5号等においては、「その親会社及び子会社から成る企業集団」と規定されていたのに対し、改正会社法362条4項6号では「親会社」の文字が抜けている。この点は、株式会社およびその株主にとっては、子会社の経営の効率性・適法性の確保が極めて重要なので、特にこの部分を会社法に規定することが適切と立法者が判断したことによるものである（注11）。他面、同規則98条1項5号・100条1項5号では、会社法348条3項4号・362条4項6号所定の法務省令で定める体制の例示として「次に掲げる体制その他の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の整備」として、「親会社」が明記されている。

企業集団の内部統制について決議するのは、企業集団に属する親会社および子会社の取締役会であって、企業集団全体がまとまって決議するわけではない。親会社が決議する場合には、企業集団全体に共通する経営理念の制定、親会社において子会社を管理する組織の設置、各子会社との間の協議事項や報告に関する規程、子会社に対する指導・支援等に関する事項等がある。親会社としては、必要に応じて子会社の機関設計を簡素化し、企業集団全体の運営の効率化を図ることも可能である。子会社が自

らの意思に基づき親会社と異なる独自の内部統制システムの基本方針を決定することは自由であるが、企業集団全体として整合性・統一性のとれた基本方針を策定することが望ましく、子会社としては、親会社の策定した内部統制システムに適合する自社のシステムを構築すべきであろう^(注12)。

2 法務省令の定め

会社法施行規則98条1項5号・100条1項5号は、(a)「次に掲げる体制」、および、(b)「その他の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」として以下を規定している。

(a)の「次に掲げる体制」とは、以下のとおりである

(i)「当該株式会社の子会社の取締役、執行役、業務を執行する社員、法第598条第1項の職務を行うべき者その他これらの者に相当する者（ハ及びニにおいて「取締役等」という。）の職務の執行に係る事項の当該株式会社〔＝親会社（筆者）〕への報告に関する体制」（会施98条1項5号イ・100条1項5号イ）

これには、親会社において子会社管理業務を担当する部署を定め、かかる部署に対して子会社から定期または随時に報告がなされるような仕組みを構築すること、あるいは、取締役や使用人に子会社の取締役を兼務させた場合には、この者が子会社の取締役会に対して行う子会社の職務執行状況に関する報告を当該親会社にも報告させるシステムを構築すること等が該当する^(注13)。

(ii)「当該株式会社の子会社の損失の危険の管理に関する規定その他の体制」（＝グループのリスク管理体制）（同98条1項5号ロ・100条1項5号ロ）

これは、単体の会社に関する規定（同100条1項2号等）の対象を子会社に広げる趣旨のものであり、①子会社の業態に応じて生ずる可能性のあるリスクとして、どのようなものが考えられるか、②リスクの現実化を未然に防止するための親会社における手続・機構、③リスクが現実化した場合の親会社における対処方法、④当該手続や対処方法を実施するための親会社における人的・物的体制に関する事項の決定等が該当する^(注14)。

(iii)「当該株式会社の子会社の取締役等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」（同98条1項5号ハ・100条1項5号ハ）

これも、単体の会社に関する規定（同100条1項3号等）の対象を子会社に広げる趣旨のものであり、①子会社の取締役が職務を執行するにあたって必要となる手続（決裁や職務分担）の合理性を検証するための親会社における体制、②子会社の取締役の職務執行のために必要な使用人の員数の過不足を把握するための親会社における体制、等に関する事項の決定、③効率的・統一的なグループ経営が行われる

ためのグループ横断的な会議体の設置、④親会社が策定したグループ中期経営計画に基づきグループ各社が事業計画を策定した上で、親会社がその進捗管理をすること、等が該当する^(注15)。

(iv)「当該株式会社の子会社の取締役等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」(グループ・コンプライアンス体制)(同98条1項5号ニ・100条1項5号ニ)

この定めも、単体の会社に関する規定(会362条4項6号等、会施100条1項4号等)の対象を子会社に広げる趣旨のものであり、①子会社の業態に応じて生ずる可能性が高い法令違反行為を親会社において把握すること、②その典型的な法令違反行為の親会社における監視・予防体制(法令遵守マニュアルの作成指導や親会社における対処方法)、③子会社において法令違反行為が生じた場合の親会社における対処方法・対処機関に関する事項等を決議すること、④子会社に対してコンプライアンスに関する体制の整備を求め、その状況について定期的に点検を行うこと、⑤親会社の内部監査機関が子会社の内部監査を実施すること、⑥子会社も含めた内部通報制度の制定、等が該当する^(注16)。

(b)「その他の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」としては、以下の項目が考えられる。

(i) 決定する会社が親会社の場合

この場合としては、親会社が子会社をして違法・不当な行為を起させないための項目が該当する。すなわち、①子会社の管理する情報へのアクセスや子会社に提供した情報の管理に関する事項、②子会社における業務の適正確保のための議決権行使の方針、③子会社の役員・使用人等を兼任する役員・使用人による子会社との協体制度および子会社の監視体制に関する事項、④兼任者・派遣者等の子会社における職務執行の適正確保のための体制、⑤子会社に対する架空取引の指示など子会社に対する不当な圧力を防止するための体制、⑥子会社との共通ブランドの活用またはそれに伴うリスクに関する事項、⑦親会社の監査役と子会社の監査役等との連絡に関する事項、などである^(注17)。

(ii) 決定する会社が子会社の場合

この場合としては、①親会社の計算書類または連結計算書類の粉飾に子会社が利用されるリスクに対する対応、②子会社への取引の強要等親会社による不当な圧力に関する予防・対処方法、③親会社の役員等との兼任役員等の子会社に対する忠実義務の確保に関する事項、④子会社の監査役と親会社の監査役等との連絡に関する事項、などである^(注18)。

なお、以上のグループ内部統制に関する決議は、あくまでも「体制の整備」に関する

るものであり、親会社においては、グループ全体の内部統制についての方針を定めることにとどまるのであって、親会社自体がグループを構成する各子会社における個別の体制について決議することや、さらに子会社がグループの体制の整備をすることもまでもが義務づけられているものではない（注19）。

大会社である取締役会非設置会社における取締役および大会社である取締役会設置会社と指名委員会等設置会社の取締役会は、以上の整備について決定しなければならないが（会348条4項・362条5項・416条2項）、当該会社の性質・規模等を踏まえて、内部統制システムを整備しないと決定しても、規定文言上、348条4項等に違反するわけではない。もっとも、整備しないこと自体が取締役の善管注意義務違反に該当する可能性はある（注20）。

各企業におけるグループを構成する子会社の態様（事業内容・規模・組織体制・親会社の議決権比率その他の株主構成、国内子会社か海外子会社か、上場会社か非上場会社か等）は様々なので、グループ内部統制の内容も異なる。決議の方法も、一律の形での決議が困難な場合には、ある程度概括的な形でよいものとされている（「主要な子会社については」、「規模や業態等に応じて」、「原則として」等）。取締役会決議や事業報告への記載に際しての項目の立て方も、会社法施行規則の条文の項目そのままである必要はなく、親会社単体の体制と子会社に関する体制とを別項目とすることも、「当社及び当社子会社の……」のように一つの項目としてまとめることも可能である（注21）。

VI 監査役設置会社の場合

会社法施行規則98条4項・100条3項によれば、監査役設置会社（監査役の監査の範囲を会計に関するものに限定する旨の定款の定めがある株式会社を含む）の場合には、上記の取締役の職務執行が法令・定款に適合することを確保するための体制には、以下の体制が含まれる。すなわち、

(i) 「当該監査役設置会社の監査役がその職務を補助すべき使用人を置くことを求めた場合における当該使用人に関する事項」（会施98条4項1号・100条3項1号）

これには、①監査役が補助使用人を求めた場合に補助使用人を置くのか、②監査役専属の補助使用人を置くのか、他の部署と兼務させるのか、③補助使用人の人数や地位等が該当する（注22）。

(ii) 「前号の使用人の当該監査役設置会社の取締役からの独立性に関する事項」（会施98条4項2号・100条3項2号）

これには、①補助使用人の異動についての監査役会の同意の要否、②取締役の補助

使用人に対する指揮命令権の有無、③補助使用人の懲戒についての監査役会の関与についての事項が該当する（注23）。

(iii) 「当該監査役設置会社の監査役の第1号の使用人に対する指示の実効性の確保に関する事項」（会施98条4項3号・100条3項3号、平成27改正会施で追加）

これには、補助使用人の各種会議への参加、補助使用人の業務への協力体制に関する事項が該当する（注24）。

(iv) 「次に掲げる体制その他の当該監査役設置会社の監査役への報告に関する体制」（会施98条4項4号・100条3項4号）

イ「当該監査役設置会社の取締役及び会計参与並びに使用人が当該監査役設置会社の監査役に報告をするための体制」（会施98条4項4号イ・100条3項4号イ）

これには、①監査役に報告すべき事項の範囲、②報告すべき事項に応じた報告方法、③使用人が、直接的に、監査役に報告するものとするか（内部通報制度）、等が該当する（注25）。

ロ「当該監査役設置会社の子会社の取締役、会計参与、監査役、執行役、業務を執行する社員、法第598条第1項の職務を行うべき者その他これらの者に相当する者及び使用人又はこれらの者から報告を受けた者が当該監査役設置会社の監査役に報告をするための体制」（会施98条4項4号ロ・100条3項4号ロ、平成27改正会施で追加）

「これらの者から報告を受けた者」とは、子会社の監査役や当該監査役設置会社（＝親会社）のグループ内部統制部門等が子会社の役職員から報告される情報を取りまとめて当該監査役設置会社の監査役に報告をすること（間接的な報告）を想定するものである（注26）。

(v) 「前号の報告をした者が当該報告をしたことを理由として不利な取扱いを受けないことを確保するための体制」（会施98条4項5号・100条3項5号、平成27改正会施で追加）

これは、報告者に対する不利益取扱いの禁止や報告者の匿名性の確保のための規程の設置を意味する（注27）。

(vi) 「当該監査役設置会社の監査役の職務の執行について生ずる費用の前払又は償還の手続その他の当該職務の執行について生ずる費用又は債務の処理に係る方針に関する事項」（会施98条4項6号・100条3項6号、平成27改正会施で追加）

(vii) 「その他当該監査役設置会社の監査役の監査が実効的に行われることを確保するための体制」（会施98条4項7号・100条3項7号、平成27改正会施で追加）

これには、監査役等と取締役との定期的な会合・意見交換の場の設置、監査役が求める場合に会社の費用負担で独自の外部専門家への依頼を保証すること、等が該当す

る（注28）。

VII 監査役による内部統制監査

1 監査報告の作成

監査役は取締役の職務の執行を監査し、その監査報告を作成しなければならない（会381条1項）。監査役は、その職務を適切に遂行するため、以下の者との意思疎通を図り、情報の収集及び監査の環境の整備に努めなければならない。この場合、取締役又は取締役会は、監査役の職務の執行のために必要な体制の整備に留意しなければならない（会施105条2項）。すなわち、①当該株式会社の取締役・会計参与・使用人、②当該株式会社の子会社の取締役・会計参与・執行役・業務を執行する社員・会社法598条1項の職務を行うべき者・その他これらの者に相当する者及び使用人、③その他監査役が適切に職務を遂行するに当たり意思疎通を図るべき者、である。

以上の定めは、監査役が公正不偏の態度及び独立の立場を保持することができなくなるおそれのある関係を創設したり維持することを認めるものではない（同3項）。

また、監査役は、その職務の遂行に当たり、必要に応じて、当該株式会社の他の監査役、当該株式会社の親会社及び子会社の監査役その他これらに相当する者との意思疎通及び情報の交換を図るよう努めなければならない（同4項）。

2 内部統制システムに係る監査の実施基準

(1) 内部統制決議に関する監査

日本監査役協会が平成27年7月23日に公表した「内部統制システムに係る監査の実施基準」においては、監査役は、内部統制決議につき、以下の観点から監視し検証するものと規定している（同基準5条1項）。すなわち、

- ① 内部統制決議の内容が、会社法第362条第4項第6号並びに会社法施行規則第100条第1項及び第3項に定める事項を網羅しているか、
- ② 会社に著しい損害を及ぼすおそれのあるリスクに対応した内部統制システムのあり方について、決議がなされているか、
- ③ 内部統制決議の内容について、必要な見直しが適時かつ適切に行われているか、
- ④ 監査役が内部統制決議に関して助言又は勧告した指摘（第5章に定める監査役監査の実効性確保体制に関する指摘を含む。）の内容が、取締役会決議において適切に反映されているか。反映されていない場合には正当な理由があるか、である。

また、監査役は、各事業年度における内部統制システムの構築・運用の状況につい

て、内部統制決議に定められた基本方針にあって構築・運用されているか、当該基本方針に見直すべき点がないかなどについて代表取締役等に対して評価を求め、説明を受けるものとしている。また、内部統制決議の内容の見直し等の要否を検討するため必要がある場合、監査役は、代表取締役等に対して、当該評価内容を取締役会において報告するよう求めるものとしている（同2項）。

(2) 企業集団内部統制に関する監査

また、監査役は、企業集団内部統制について、以下に列挙する重大なリスクに対応しているか否かを監査上の重要な着眼点として、監視し検証すべきものとしている（同基準13条1項）。すなわち、

- ① 重要な子会社において法令等遵守体制、損失危険管理体制、情報保存管理体制、効率性確保体制に不備がある結果、会社に著しい損害が生じるリスク、
- ② 重要な子会社における内部統制システムの構築・運用の状況が会社において適時かつ適切に把握されていない結果、会社に著しい損害が生じるリスク、
- ③ 子会社を利用して又は親会社及び株式会社の経営を支配している者（本基準において「親会社等」という。）から不当な圧力を受けて不適正な行為が行われ、その結果、会社に著しい損害が生じるリスク、である。

さらに、監査役は、企業集団内部統制が前項に定めるリスクに対応しているか否かについて、以下の事項を含む重要な統制上の要点を特定のうえ、判断すべきものとしている（同2項）。すなわち、

- ① 代表取締役等が、会社経営において企業集団内部統制及びその実効的体制の構築・運用が必要不可欠であることを認識しているか、
- ② 企業集団全体で共有すべき経営理念、行動基準、対処すべき課題が周知徹底され、それに沿った法令等遵守、損失危険管理及び情報保存管理等に関する基準が定められ、その遵守に向けた適切な啓発活動とモニタリングが実施されているか、
- ③ 企業集団において重要な位置を占める子会社、内部統制リスクが大きい子会社、重要な海外子会社などが、企業集団内部統制の管理・モニタリングの対象から除外されていないか、
- ④ 子会社の内部統制システムの構築・運用の状況を定期的に把握しモニタリングする総括本部等が会社に設置され、子会社の内部統制システムに係る重要な課題につき問題点が発見され、適切な改善措置が講じられているか。子会社において法令等違反行為その他著しい損害が生じる事態が発生した場合に、会社が適時かつ適切にその状況を把握できる情報伝達体制が構築・運用されているか。グループ内部通報システムなど子会社に関する状況が会社において把握されるシステムが構築・運用されているか、

- ⑤ 子会社に監査役が置かれている場合、当該監査役が、第9条から本条に定めるところに従い、当該子会社の内部統制システムについて適正に監査を行い、会社の統括本部等及び会社の監査役との間で意思疎通及び情報の交換を適時かつ適切に行っているか。子会社に監査役が置かれていない場合、監査機能を補完する適正な体制が子会社又は企業集団全体で別途構築・運用されているか、
- ⑥ 企業集団内で共通化すべき情報処理等が適正にシステム化されているか、
- ⑦ 子会社に対して達成困難な事業目標や経営計画を設定し、その達成のため当該子会社又は企業集団全体の健全性を損なう過度の効率性が追求されていないか、
- ⑧ 子会社を利用した不適正な行為に関して、会社がその状況を適時に把握し、適切な改善措置を講じる体制が構築・運用されているか、
- ⑨ 会社に親会社等がある場合、少数株主の利益を犠牲にして親会社等の利益を不当に図る行為を防止する体制が構築・運用されているか、である。

(3) 監査役監査基準

日本監査役協会が公表している監査役監査基準（平27年7月23日最終改正）は、「企業集団における監査の方法」に関し、以下のように規定している（同基準38条）。すなわち、

- ① 監査役は、取締役及び使用人等から、子会社の管理の状況について報告又は説明を受け、関係資料を閲覧する。
- ② 監査役は、その職務の執行に当たり、親会社及び子会社の監査役、内部監査部門等及び会計監査人等と積極的に意思疎通及び情報の交換を図るよう努める。
- ③ 監査役は、取締役の職務の執行を監査するため必要があると認めるときは、子会社に対し事業の報告を求め、又はその業務及び財産の状況を調査する。
- ④ 会社に重要な関連会社がある場合には、当該関連会社の重要性に照らして、第1項及び第2項に準じて監査を行うものとする、というものである。

VIII むすび

以上概観したように企業集団における内部統制につき会社法や会社法施行規則等が定める現行の法規制は、なかなか複雑であり、各会社および会社グループは、自社・自社グループの実情に応じて、固有の内部統制システムを構築しなければならない。経営者は、単に違法な会社経営を阻止するためのシステム作りのみならず、効率的な会社経営を実現するためのシステム作りにも励まなければならない。これを怠ることも経営者にとっては任務懈怠責任の原因となるが、どの程度のシステムをもって効率性に適うものか否かを判断しなければならないところが難しいところである。結局は

当該業界における一般的通念と当該会社の実情を考慮して判定されることになるのであろう。

長く日本の経営風土の中で活動してきたわが国の企業は、大きな変革の波に直面しながら、現在、内部統制システムの構築の最中にある。いくら経営上層部がシステムの枠組みを作って下部に号令をかけても、従来の職場常識にしたがって活動してきた従業員としては、今まで自分達がしてきたこと、あるいは、これからしようとしていることが、違法にあたるのか否かが瞬時に判断できないまま、結局、迅速にことを処理しなければならないため、従来通りに行動し、あとになってそれが違法と判明することは想像に難くないところである。このような問題をどのように解決するか、まさに各社の思案のしどころであろう。

2017年、欠陥エアバックのリコール問題で世界のタカタが、1兆円を超える負債を抱え、製造業としては戦後最大規模の経営破綻に陥っている。エアバックの不具合は10年余り前から分かっていたのに、原因究明やリコール対策が遅れた結果であり、内部統制システムの構築とその実施の重要性を認識していない企業の末路を見る思いがして、慄然とせざるをえない。

それにしても、今や、企業グループは、経済的に一体化していると認識される時代となっている。法人格の別異性を理由にして、親会社の経営者は子会社の経営については責任を負わないとするのが、これまでの長きにわたる法律の世界における支配的見解であったが、いまや時代は大きく変わりつつある。グループ企業における各経営者のグループに対する責任を考察する一つの手がかりとして、内部統制論の今後の展開に注目したい。なお、いまだ確たる議論はなされていないように思われるが、子会社の経営者における親会社およびその経営者に対する監視・監督責任問題についても考察を広める必要があるのではなかろうか。

(注1) 高橋 均編著『企業集団の内部統制』76頁以下(学陽書房、2008年)。

(注2) アメリカのSOX法下では、年次報告書における内部統制報告書の記載事項は、(i) 財務報告に係る内部統制の構築・維持に関する経営者の責任と、(ii) 直近の事業年度末における内部統制の有効性に関する評価、である(同法404条a)。

経営者による内部統制評価報告書についての証明・報告は、財務諸表監査担当会計事務所が行う(同条b)。四半期報告書・年次報告書における財務諸表の適正性と内部統制の構築・維持については民事宣誓がなされ(同302条)、四半期報告書での財務諸表の適正性については刑事宣誓がなされ、違反については500万ドル以下の罰金または20年以下の禁固刑、またはその併科が定められている(同

法906条)。町田祥弘『内部統制の知識〈第3版〉』83頁図表Ⅲ－3より(日経文庫、2016年)。

(注3) 八田進二・監訳『簡易版COSO内部統制ガイダンス』(同文館、2007年)。

(注4) わが国の金融商品取引法下では、事業年度ごとに、「財務計算に関する書類その他の情報の適正性を確保するための体制」についての評価報告書(内部統制報告書)の提出が義務づけられている(金商24条の4の4)。内部統制報告書に関しては、公認会計士または監査法人による監査証明を受けることが義務づけられており(同193条の2第2項)、有価証券報告書の記載内容が金融商品取引法に基づき適正であることを記載した「確認書」の提出が義務づけられている(同24条の4の2)。この違反に対しては、罰則の定めがある(同8章)。

(注5) 岩原伸作「大和銀行代表訴訟事件1審判決と代表訴訟制度改正問題(上)(下)」商事法務1576号4頁・1577号4頁。

(注6) 坂本三郎・一問一答平成26年改正会社法〔第2版〕235頁(2015年、商事法務)。

(注7) 第20回会議(平成24年5月16日開催)議事録(藤田友敬発言)。

(注8) 会社法判例百選〔第3版〕53事例〔船津浩司〕。

(注9) 中村直人編著・コンプライアンス・内部統制ハンドブック134頁(2017年、商事法務)。

(注10) 前掲(注1)92頁。

(注11) 前掲(注6)238頁。

(注12) 前掲(注1)94頁以下。

(注13) 前掲(注9)106頁。

(注14) 前掲(注9)107頁。

(注15) 前掲(注9)108頁。

(注16) 前掲(注9)109頁。

(注17) 前掲(注9)103頁～104頁。

(注18) 前掲(注9)104頁～105頁。

(注19) 森・濱田松本法律事務所編・変わるコーポレート・ガバナンス176頁(2015年、日本経済新聞出版社)。

(注20) 前掲(注6)237頁。

(注21) 前掲(注19)177頁以下。

(注22) 相澤哲・葉玉匡美・郡谷大輔『論点解説・新・会社法一千問の道標』339頁(2006年、商事法務)。

(注23) 前掲(注22)同頁。

(注24) 前掲(注9) 114頁。

(注25) 相澤哲・石井裕介「株主総会以外の機関」商事1761号(2006年) 15頁。

(注26) 坂本三郎ほか「会社法施行規則等の一部を改正する省令の解説〔I〕」商事
2060号(2015年) 6～7頁。

(注27) 前掲(注9) 117頁。

(注28) 前掲(注9) 119頁。

(いしやま たくま・大原大学院大学 会計研究科教授)