

2020 年 7 月 27 日
サイバートラスト株式会社
常勤監査役 小林正一

最近の不祥事・不正会計における監査役の役割

■はじめに

最近の不祥事を調査分析してみると会計不正に起因する事例が多い。その原因は、いわゆる「内部統制の不備」ということで結論づけられていることも多い。今般、他社の具体的な不祥事例を参照することにより、他山の石として、監査実務品質の向上につながると考える。

また、2018 年度不正会計は 50 社。2019 年度は 64 社と高止まりしており、動機、機会、正当化の不正のトライアングルがそろそろ環境もあるが、内部統制の番人ともいえる監査役が情報収集し、不正会計の予防的な役割を果たすことも必要と思う。

特に最近は、経営者不正が目立ち、コンプライアンス意識や会計リテラシーのない経営者の会社に不祥事が発生し、その原因となっている。監査役は、コーポレートガバナンス・コード原則 4-11 にあるとおり財務・経理・法務の知見のあるものが選任されるべきとしている。

特に財務・会計には十分な知識を要求され、内部統制の最後の番人ともいわれる。

本日は、内部統制関連の基礎知識を確認していただき、最近の不祥事における第三者委員会等で判明した監査役の役割(監査役の機能不全事例)を知っていただくことで、今後の日常監査役活動に活かしていただければ幸いです。

■(株)ディー・エル・イー 東証一部上場 架空の取引で架空売上

2018 年 12 月 27 日 東証 上場違約金 3,360 万円 特設注意指定名柄

2019 年 2 月 13 日 証券取引等監視委員会 課徴金 1 億 3540 万円

以下、2018 年 11 月 27 日 第三者委員会報告一部抜粋

1. 職責意識及びコンプライアンス意識の欠如

(1) 代表取締役における適格性の欠如

代表取締役は、プロデューサーとしての気質が強く、経営管理能力が上場企業の代表取締役として最低限備えるべき水準になく、経営管理の重要性についての認識も希薄であったため、事業環境の変化及び上場というステージの変化に合わせて、より適切な経営管理体制を整備し、代表取締役として自らの経営管理能力を随時向上させていくという姿勢が欠如して ありました。このような代表取締役の姿勢は、上場企業の代表取締役として適格性が欠如していたと言わざるを得ないと認識しております。

(2) 取締役・監査役における責任感の欠如

① 取締役における責任感の欠如 CFO は、会計処理方針を見直すことはそれまでの当社の決算を否定することに繋がりがねず、会計監査人から会計処理方針を見直すよう指導が

ない限り、過去からの会計処理方針を踏襲しようとする意識が過剰となっておりました。このため、CFO は、取引実態に応じた会計処理方針の適用に向けて企画売上の定義や計上要件を本質的に検討しようとしておらず、CFO に適正な会計報告を行うことに対する責任感が欠如していたと考えております。このことが、経営管理部内において、過去からの会計処理方針を踏襲し、会計監査人が要請する取引証憑が揃っていれば適切な会計処理を行っているという意識の蔓延につながったものと考えております。さらに、代表取締役を含む CFO 以外の取締役は、適正な会計報告を行うことの責任は CFO だけにあると当事者意識を持つに至らず、自らの専門性を発揮しつつ、CFO の職務執行 の状況を監督することによって適正な会計報告を実現していくという責任感が欠如しておりました。このため、過去からの会計方針を踏襲することをはじめとして、当社が策定した事業計画の内容、当社の事業計画達成に寄与した取引の内容について詳細を把握しようとせず、CFO の職務執行に対する牽制が機能しておりませんでした。

② 監査役における職責意識の欠如、監査役の本来の機能は、取締役の職務執行の監査であり、監査役の職責の一つとして執行側によるリスク評価やリスク対応が適切に行われているかを監査することが考えられるところ、当社の監査役には、その職責についての認識が不足しておりました。特に、公認会計士資格を有する監査役は、会計監査人の判断を過大に信頼していた結果、会計専門家として期待された役割を積極的に全うしようとする意欲が欠如しておりました。

(3) 監査役会における監査機能の不全

① 監査役会の構成の問題

当社は、会社の規模や実態を踏まえた監査役会の人員構成を検討できておらず、当社に必要な人材の選任ができておりませんでした。

② 不適切な会計処理に対する希薄なリスク認識

監査役会は、当社の取引において適時適切に契約書等を取り交わさない異常な実態を「業界慣行」として受容してしまい、そのような取引が常態的に行われていることによって生じ得るリスク（例えば、取引先との明確な合意がないまま企画売上に計上するリスク）を踏まえた監査役監査を行っておりませんでした。

③ 情報収集機能の不全

監査役会は、業務上の課題や問題の検出を内部監査室との連携により補完することとしながらも、内部監査の実施状況や実施結果について十分な評価を行っていなかったために、内部監査が計画どおり実施されていない状況を看過することとなり、結果として、業務上の問題や課題を適時かつ十分に収集できておりませんでした。

④ 会計監査人との連携不足

監査役会は、会計監査人との情報共有を行っており、監査計画策定時や各決算期終了後に会計監査人との間で会計監査人からの報告を受けておりました。報告会においては、問題となった企画売上、制作売上等の売掛金の回収の遅れといった指摘と、かかる案件につい

て検討の結果今回は見送るが今後貸倒引当金の計上も検討する必要があるかもしれないといった見解が示されておりました。このような状況において、監査役会は、前提となる事業環境や取引実態を十分に理解しないまま、会計監査人が各取引の売上計上を含む会計処理について適切であると判断しているのだから問題ないだろうと会計監査人の判断を過大に信頼し、会計監査人との間で深度ある連携ができていなかったものと考えております。

(教訓:他山の石)

監査役は、公認会計士の資格を有していたが、監査役会として客観的な監査意見の形成が必要であった。経理・会計知識の不十分な点については、監査役が経営に対して指摘・助言するなど役割機能を果たすことが必要といえる。会計監査法人との連携は、業務監査を実施している監査役の立場からも掘り下げた情報共有が必要であった。内部監査部門との連携も

定期的な情報交換と適時的確な課題共有が必要であった。

■テラ株式会社 東証 JASDAQ 関連当事者取引の不記載

2019年7月19日 証券取引等委員会による課徴金納付命令の勧告及び特別損失の発生に関するお知らせ

当時の代表取締役が医療法人の財務上及び業務上の意思決定に対して重要な影響力を有していたにもかかわらず、当社と当該医療法人との取引を「関連当事者との取引」として連結財務諸表への注記を行わなかった。当社はこれにより、記載すべき重要な事項の記載が欠けている有価証券報告書を提出した。

証券取引等監視委員会は、金融商品取引法に基づき課徴金納付命令勧告を行った。

平成27年12月期、平成28年12月期、平成29年12月期の3期分

課徴金金額 2億2,385万円

2018年9月13日 第三者委員会調査報告書

監査役会の機能強化及び内部監査体制の強化 貴社においては、人員削減の結果、内部監査室長といったガバナンスに関する重要な役職についても、非常勤の外部委託先に頼らざるを得ない状況にある。その結果、内部監査室と監査役の連携が不足するようになり、監査役による実効的な業務執行の監査ができない一因となっていると考えられる。そこで、貴社としては、内部監査室に常勤の従業員を配置し、定期的な監査役への監査結果の報告を義務付ける等、監査体制の強化を図るべきである。また、監査役の側においても、より一層積極的に情報を収集する姿勢が期待されるところである。

(教訓:他山の石)

関連当事者取引について課徴金がだされた初めての事例といえる。関連当事者取引に関する監査は、会計監査人、監査役、内部監査部門において重要な監査項目といえる。監査役として、関連当事者取引の監査に関して情報が招集できる実効的な仕組み(例えば期末時の役員へのアンケート調査・面談など)が必要と考える。

■(株)MTG 東証マザーズ 中国上海子会社の不適切会計

2019 年 7 月 12 日 第三者委員会の調査報告書及び今後の対応

当社は、当社の連結子会社である MTG 上海において、会計監査人に対して虚偽の説明をし、かつ、不適切な営業取引行為が行われていた可能性があることが判明したため、この事実を重く受け止め、社外有識者のみを委員とする第三者委員会を設置し、本件に関する全容解明のため事実関係の調査を行ってきました。また、第三者委員会による上記調査の過程で、中国向けの越境 EC 事業における取引についても会計処理が適切ではないのではないかとの疑義が新たに認識されるに至り、当社は、第三者委員会による追加調査に全面的に協力してまいりました。2019 年 7 月 11 日付で受領した同委員会の調査報告書の指摘並びに会計監査人の監査 手続及びレビュー手続を踏まえ、修正影響のある、第 23 期(2017 年 10 月 1 日から 2018 年 9 月 30 日)有価証券報告書及び第 24 期第 1 四半期(2018 年 10 月 1 日から 2018 年 12 月 31 日)四半期報告書の訂正報告書を提出致しました。

これらの訂正は、当社においてガバナンス体制及び内部統制が不十分であったこと、当グループの内部においてモニタリング体制が不十分であったこと、当社連結子会社の役員及び一部従業員の管理・監督が不十分であったことなどがあげられ、それらの不備によって発生したものと認識しております。以上のことから当社は、結果として内部統制が有効に機能していなかったと判断し、開示すべき重要な不備に該当すると判断致しました。なお、上記事実の特定は、当事業年度末日以降となったため、当該開示すべき重要な不備を当事業年度末日までに是正することはできませんでした。なお、上記の開示すべき重要な不備に起因する必要な修正は、すべて連結財務諸表に反映しています。当社は、財務報告に係る内部統制の重要性を認識しており、開示すべき重要な不備を是正するために、第三者委員会からの提言も真摯に受け止め、実効性のある再発防止策を策定の上、ガバナンス体制及び内部統制の整備・運用を図ってまいります。

(教訓:他山の石)

会計監査人への虚偽説明があり、ガバナンスや内部統制に問題があるため、改善報告書が 2020 年 4 月 7 日に提出されている。監査法人はトーマツ任期満了となり、PwC 京都に変更している。連結決算上の海外子会社の監査は特に留意して監査を行うべきであるが、会社が虚偽の説明をするなど役員レベルのコンプライアンス意識の醸成が必要である。

■日本フォームサービス(株) 東証 JASDAQ 有価証券報告書等の虚偽記載

2019 年 12 月 6 日 証券等監視委員会

(報告命令の事実関係)

当社は、当社及び子会社における売上の前倒し計上、仕入れ除外による売上原価の過小計上及び固定資産の先送り等、不適切な会計処理を行った。また、有価証券報告書中の「第一部

企業情報」・「第 4 部提出会社の状況」・「6 コーポレート・ガバナンスの状況等」・「(1)コー

ポレート・ガバナンスの状況」において実態と異なる記載を行った。

(課徴金の額)

上記の違法行為について金融商品取引法に基づき算定される課徴金の額は 2,400 万円である。

【別紙 1-2】「第一部 企業情報」・「第 4 提出会社の状況」・「6 コーポレート・ガバ

ナンスの状況等」・「(1) コーポレート・ガバナンスの状況」の虚偽記載内容

番号	記載事項	虚偽記載の内容
1	「②企業統治の体制」の記載	・「取締役会は有価証券報告書提出日現在、3名の取締役で構成され、原則月1回開催の定例の取締役会を開催し、重要事項はすべて付議され、業績の進捗についても議論し、対策を検討しております。」と記載していたが、当社は、取締役会を年3回しか開催しておらず、また、取締役会において重要事項の大部分が付議されていなかった
2	「②企業統治の体制」の記載	・当社の監査役は、「取締役会をはじめ、経営会議、開発会議等の重要な会議に出席し、取締役の業務執行について厳正な監査を行っております」と記載していたが、常勤監査役は、これらの会議に出席してはいるものの、取締役の業務執行に関して何ら監査していないなど、当社の監査役は厳正な監査を行っていなかった
3	「③コーポレート・ガバナンスに関する施策の実施状況」・「ii 内部統制システムの整備状況」・「IV 使用人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/取締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」の記載	・当社が実施している内部統制システムの内容について「コンプライアンス担当取締役を任命し、監査室を設け全社のコンプライアンスの取組みを横断的に統括することとし、同部を中心に役職員教育を行う。監査室は、コンプライアンスの状況を監査する。これらの活動は定期的に取締役会及び監査役に報告されるものとする。」と記載していたが、当社は、コンプライアンス担当取締役を任命したことはなく、また、監査室も業務分掌規程で規定したのみで実体なかった

4	「③コーポレート・ガバナンスに関する施策の実施状況」・「ii 内部統制システムの整備状況」・「Ⅷ その他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」の記載	・当社が実施している内部統制システムの内容について「監査役は、代表取締役社長、監査法人とそれぞれ定期的に意見交換会を開催するものとする。」と記載していたが、当社監査役は、会計監査人との間で意見交換を行ったことがなかった
5	「③コーポレート・ガバナンスに関する施策の実施状況」・「ii 内部統制システムの整備状況」・「IX 株式会社並びにその親会社及び子会社からなる集団における業務の適正を確保するための体制」の記載	・当社が実施している内部統制システムの内容について「当社は、子会社の内部統制を担当する部署を総務部とし、他の事業部と連携し子会社における内部統制の実効性を高める施策を実施するとともに、必要な子会社への指導・支援を実施する。」と記載していたが、当社は、これらの施策や指導・支援を行っておらず、また、「総務部は子会社の内部統制の状況について、年2回及び必要と判断する都度、当社取締役会に報告する。」と記載していたが、当社は、内部統制の状況について取締役会に報告していなかった
6	「④内部監査及び監査役監査、会計監査の状況」・「i 内部監査及び監査役監査の状況」の記載	・当社監査役は、「監査人との連携を図るために、決算期並びに必要な都度ミーティングを行い、現状の監査状況及び業務執行に対して意見交換を行っております。」と記載していたが、当社監査役は、会計監査人との間で意見交換を行ったことがなかった

(出典:2019年12月6日証券等監視委員会資料)

■第三者委員会の報告書は、以下の点を指摘している。

- ① 社長一人への権限集中
- ② 取締役会・取締役による業務執行部門に対する監督機能の欠如
- ③ 内部監査部門・監査役会・監査役の監査機能の欠如
- ④ 会計監査人との連携欠如
- ⑤ コンプライアンス機能の欠如
- ⑥ 会社全体としての法令遵守意識の欠如・指導の欠如

特に③については、監査役らは、期初に作成すべき監査計画を作成せず、重点監査事項の作成や、監査の方針、職務の分担等を定めたこともなかった。

監査役監査規程では、業務現況の聴取、稟議書その他重要文書の閲覧、会計に関する帳簿、書類の調査、その他重要または調査を行い、内部監査部門や会計監査人と緊密に連携して

監査成果を高める旨記載されているところ、これらに対応した監査は何も実施されていない。

(以上につき、本件虚偽記載②に該当する事実)

さらに会計監査人と監査役は接触を持とうとしておらず、連携を図っていたと認められる形跡はなかった。(以上につき、本件虚偽記載④および⑥に該当する事実)

■金融庁・公認会計士・監査審査会の勧告

2019年12月6日 監査法人大手門会計事務所に対する検査結果に基づく勧告について

公認会計士・監査審査会（以下「審査会」という。）は、公認会計士法第 49 条の 3 第 2 項の規定に基づき、監査法人大手門会計事務所（法人番号 9010005003922、以下「当監査法人」という。）を検査した結果、当監査法人の運営が著しく不当なものと認められたので、本日、金融庁長官に対して、同法第 41 条の 2 の規定に基づき、当監査法人に対して行政処分その他の措置を講ずるよう勧告した。

(教訓:他山の石)

同社は 2019 年 12 月 26 日改善計画・状況報告書を公表している。その中で、「そもそも監査役監査や内部監査において、期首における監査計画を作成せず、重点監査事項の策定や、監査の方針、職務の分担等を定めたことはありませんでした。このように監査機能は形骸化しており、内部監査責任者も監査役もその機能を適切に執行することがなく、監査機能が欠如していました。会計監査人と監査役との接触はなく、監査役監査、内部監査及び会計監査人監査の相互連携は全く行われていませんでした。また、本来であれば、会計監査人の選任・再任は監査役会が決定し、会計監査人の報酬額の決定には監査役会の同意が必要ですが、当社では監査役会は開催されておらず、社長の意向で決めていました。」としている。さらに不正会計発覚当時の取締役 3 名及び監査役 3 名は 2019 年 9 月 26 日開催の臨時株主総会において辞任している。辞任の理由は、「常勤監査役は、一連の不正会計の責任を取り、監査役を辞任。社外監査役 2 名は、監査役としての十分な責務を果たせなかったため、監査役を辞任。」としている。

改善計画・状況報告書の中では、内部監査体制の構築と監査役会及び各監査役の監査機能の正常化を掲げている。会計監査人である監査法人も変更されている。

会社法施行規則第 118 条 2 号は事業報告の内容として、内部統制システムの決議とその運用状況を記載事項として定めており、その事業報告を監査するのが監査役の役割である。経営がその重要性を認識するよう監査役としては、説明することが大切である。本件では、監査役としての基本的な監査事項が全く実施されておらず、監査役会も開催されていなかった。監査知識のない監査役の資質も問題であり、それをそのままとした監査法人も職業的懐疑心がなく、問題といえる。監査報告書に印鑑を押すために存在する形式的だけの監査役では今後も同じような事例がでるのではないかと懸念する。

■おわりに

最近の企業不祥事例として 4 件ほど課徴金などの事例を他山の石としてみたが、コンプライアンス意識や会計知識の欠如が不祥事を生み出していると感じた。また、経営者の配下にいる者も含めて正しいことを正しく行うことが企業経営の基本だといえる。今後はより一層経営者の説明責任が強化されていくと思われる。また、監査役会の活動実施状況も情報開示充実として有価証券報告書への開示が求められている。事業報告書を監査するはずの監査役の監査役活動が虚偽記載となるようでは監査役の資質・適格性に欠け、善管注意義務を果たしていないといえるであろう。

「企業倫理の欠如は高くつく」という言葉にあるように経営倫理は不可欠であり、監査役としても第三者の立場から見て会社の常識と社会の常識に乖離がないようにしていくことが必要と思う。日々生起する社会の不祥事ないしは不正事案を「対岸の火事」と思わない「健全な危機意識」が不可欠であると思う。自主規制法人の佐藤隆文氏の「資本市場のプリンシプル」の不祥事予防の章に 4 種類の認識のずれが不祥事を引き起こす要素として①コンプライアンス意識のずれ②社会と企業のずれ③現場と経営陣のずれ④責任範囲に関する認識のずれであるとあり、これらの認識ギャップが不祥事を発生させる根本原因とし、この状況を修正していく必要は高いとしており、そうしたことができるのは、まさに「監査役の役割」ではないかと思う。

(参考)

2020 年 7 月 15 日付で日本公認会計士協会(経営研究調査会)から「上場会社における会計不正の動向(2020 年版)」が公表されています。監査役の皆さんは今後の参考とされるとよいと思います。

以上