

「2021 年度研究助成」研究結果（概要）報告

研究助成は、2008 年より一般社団法人日本内部監査協会が、内部監査あるいは内部統制に関する調査研究を奨励し、もって内部監査及び関連する諸分野の理論及び実務の研究を推進することを目的として運営を開始したものです。2021 年度からは、公益財団法人日本内部監査研究所が引き継ぎました。

2021 年度に助成金給付対象となった下記 3 件について、研究結果の概要を、対象者からご報告いただきましたので、ここにご紹介いたします。

「2021 年度研究助成」助成金給付対象案件（敬称略）

申請者（所属先・職位：2021 年 9 月現在）	研究課題
會澤 綾子（東京大学大学院経済学研究科 ものづくり経営研究センター 特任助教）	組織的な不正行為の常態化メカニズム
岡野 泰樹（北海道大学大学院経済学研究院 准教授）	非財務情報に対する内部監査の研究
日野 勝吾（淑徳大学コミュニティ政策学部 准教授）	内部通報制度を通じた内部監査機能の実効性確保に関する理論的研究—改正公益通報者保護法における内部通報体制整備義務を契機として—

研究テーマ：組織的な不正行為の常態化メカニズム

明治大学商学部 専任講師

會澤 綾子

キーワード：不正行為、逸脱行為、規範化、正統性、定性分析

本研究は、内部監査を含めた様々な企業内制度を構築した企業であっても、「なぜ、不正行為が止められないのか」「なぜ、その不正行為は、長期的に継続するのか」という問題への解を探るべく、様々な視点・方法からのアプローチを行った。

2016 年以降に多発した燃費不正行為を題材とし、専門職集団で技術的に継承され、組織的かつ処罰が曖昧な不正行為は、組織の中で正統性を付

与された規範的行為である場合があることを指摘した。技術的問題であり、定量的に確認できるゆえに、行為者自身が不正行為に正統性を見出し、不正行為が長期化すればするほど、強固なものとなっていく。「不正行為によって問題が起きない」という結果が繰り返されるほど、その行為は既成事実化し、行為の正統性を高めていくと考えられるからである。そして、長期化した不正行為は組織内で常態化し、規範としても強固なものになっていく。この場合の不正行為は、従来の視点が想定していたような不正行為＝逸脱行為ではない。

不正行為は、一般的には公式規則から外れた行為であると考えられている。また、公式規則は良いルールであることが前提であり、その良いルールから外れた逸脱行為は、誤ったパフォーマンスや、ときには組織事故を生み出すと考える。しかし、燃費検査のような不正行為は、誤ったパフォー

マンスを生み出すとはならず、逸脱の定義も普遍的なものではない（国による手法の異なり）。逸脱しているはずの組織慣習に正統性が付与され、結果的に、公式規則と組織慣習の二重性において組織慣習が優先され、不正行為が止められなくなるのである。

本研究の発見事項は、様々な抑止・発見制度が整備され、技術的に優秀な企業であっても、不正行為が常態化してしまう可能性があることを示し

ている。なぜなら、たとえ行為者自身に倫理的な問題がなくとも、行為者にとっての特段の利点がなくとも、組織の規範に従った慣習的行為として、不正行為が継承され続けてしまうからであり、技術的な問題だからこそ起きるのである。これこそが昨今、多くの企業、特に製造業の検査体制等で、組織的に常態化した不正行為が発覚し続けている理由であろう。

研究テーマ：非財務情報に対する内部 監査の研究

北海道大学大学院経済学研究院
准教授

岡野 泰樹

キーワード：内部監査、非財務情報、統合報告、
統合保証、サステナビリティ

本調査研究の目的は、非財務情報の信頼性確保において、（１）内部監査がどのように関与しうるのかを明確にした上で、（２）その現状と課題を明らかにすることにあつた。

まず、（１）の目的を達成するために、非財務情報に対する内部監査の関与のあり方を検討した先行研究（e.g. Chartered IIA [2015], ECIIA [2015], IIA [2013], IIA [2021]）を整理した。その結果、内部監査が多様な保証活動・助言活動によって、非財務情報の信頼性確保に貢献可能と考えられていることが明らかになった。より具体的には、保証活動としては、非財務情報の目的適合性や正確性の評価、関連する法規制等の遵守の評価、報告プロセスの有効性の評価などが可能であると考えられていること、助言活動としては、関連する業務実施者への教育・訓練、報告プロセス

の設計、報告する指標の推奨、統制環境の構築などを実施することが可能と考えられていることが明らかとなった。

次に、（２）の目的を達成するために、非財務情報の開示・保証実務が進展している南アフリカの上場企業（ヨハネスブルグ証券取引所上場企業）が公表している統合報告書の内容分析を行った。そこではとくに保証活動の現状に焦点を当て、収集した統合報告書に記載されている内部監査の活動が分析された。その結果、内部監査が、①統合報告書に含まれる一部の非財務情報を保証している事例（e.g. Absa Group Limited, Aspen Pharmacare Holdings Limited, Grindrod Limited）、②統合報告プロセスを保証している事例（e.g. Absa Group Limited）、③統合報告書の「国際統合報告<IR>フレームワーク」への準拠性を保証している事例（e.g. Standard Bank Group Limited, Transaction Capital Limited）が発見され、先行研究で指摘されていたような多様な内部監査による非財務情報の信頼性確保が行われていることが明らかとなった。

また、多くの組織が内部監査（内部保証）単独ではなく、内部保証と外部保証を統合・連携させる統合保証（combined assurance）による統合報告書の信頼性確保を試みていたが、付与されている保証を羅列しただけと思われる事例も少なくな

く、より有用な保証の付与に向けた統合・連携のあり方が今後検討される必要性が示唆された。

[参 考 文 献] Chartered Institute of Internal Auditors(Chartered IIA)[2015]*The Role of Internal Audit in Non-Financial and Integrated Reporting.*, European Confederation of Institutes of Internal Auditing(ECIIA)[2015]*Non-Financial*

Reporting: Building Trust with Internal Audit., IIA[2013]*Integrated Reporting and the Emerging Role of Internal Auditing.*, IIA[2021]*Internal Audit's Role in ESG Reporting – Independent Assurance Is Critical to Effective Sustainability Reporting.*

研究テーマ：内部通報制度を通じた内部監査機能の実効性確保に関する理論的研究—改正公益通報者保護法における内部通報体制整備義務を契機として—

淑徳大学コミュニティ政策学部
教授

日野 勝吾

キーワード：公益通報者保護法、内部（公益）通報体制整備義務、コーポレートガバナンス（企業統治）、内部監査制度、コンプライアンス（法令遵守）

本研究（2021年度研究助成）は、2022（令和4）年6月に施行された改正公益通報者保護法（以下、「改正法」という）を踏まえ、企業統治（以下、「コーポレートガバナンス」という）や法令遵守（以下、「コンプライアンス」という）体制の維持・向上に向けて、内部（公益）通報制度を通じた内部監査機能の実効性を確保するための具体的な方向性を研究することを目的とし、2021年10月乃至2023年9月、計画通り実施した。

上記の目的に基づき、助成期間開始以降、改正法を所管する消費者庁や民間事業者等に対して改

正法に係る施行状況や関連する裁判例等の調査の他、民間事業者、行政機関に対して実態調査（ヒアリング）を実施した。改正法では、内部（公益）通報に適切に対応するために必要な体制の整備（受付窓口の設定、調査、是正措置等）を企業等に義務付けており（以下、「内部（公益）通報体制整備義務」という）、受付窓口の設置から調査、是正措置、フィードバック等に至るまで、公益通報者の保護の観点から具体的な措置を講じることが企業等に求められており（11条2項、消費者庁による指針等）、所管官庁である消費者庁の協力を得ながら、内部（公益）通報体制整備義務の履行状況等を把握した。

実務上、民間事業者は、例えば、内部監査室内に内部（公益）通報窓口を設置して、シームレスに不正・違法行為等に対処したり、外部（公益）通報窓口を設置し、調査や是正措置等についても外部の監査関係者によって対応しているケースが確認できた。しかしながら、民間事業者によっては、内部（公益）通報制度を周知できていないケースも散見された。また、通報しようとする者は不利益取扱いのおそれがあり通報すること自体、躊躇するケースや、是正措置が期待できないため通報意欲が減退しているケース等も確認された。

本研究によって得られた点は、次の通りである。第1に、内部監査制度と公益通報制度は制度的枠組みを異にするとはいえ、最終的な到達点は共通化しており、不正・違法行為の未然予防と迅速な

事後的解決に向けたシームレスな総合的通報制度の構築が求められることである。第2に、通報者の特定や探索を回避するために、内部（公益）通報体制整備義務として内部監査制度や社外取締役制度（外部監査制度）とも連携しながら、企業内のコンプライアンスの維持や不正・違法行為の除去を早期に図る必要があることである。第3に、通報しようとする者が何ら躊躇せず、内部（公益）通報を行うことができるよう、また、通報者の秘匿性を確保するため、内部監査制度や社外取締役制度（外部監査制度）等といった外部性・独立性を担保する通報ルートの確保することである。

本研究で得られた成果を踏まえて、引き続き企業不祥事を探知した公益通報者が報復を恐れるこ

となく、安心して公益通報が可能な持続可能性のある内部通報制度の構築に向けて、公益通報と内部監査・外部監査との有機的連携策を検討して参りたい。内部監査制度は、企業内の不正・誤謬の発見の他、未然防止の役割を有しており、こうした内部監査機能をさらに実効性を向上させるためにも内部（公益）通報制度に寄せられる公益通報は内部監査を進めるにあたっても重要な端緒となる情報である。引き続き、ガバナンスラインとして貴重な情報を集約できる仕組みとして、公益通報者保護制度と内部監査制度の有意性を確認しつつ、相互作用をさらに向上させる持続可能な事業運営に資する研究を進める所存である。