

C I Aフォーラム研究会報告

海外子会社監査での提言事例集

研究会No. e 19（海外監査研究会）

C I Aフォーラムは、C I A資格保持者の研鑽及び相互交流を目的に活動する、一般社団法人日本内部監査協会（I I A－J A P A N）の特別研究会である。各研究会は、担当の座長が責任をもって自主的に運営し、研究期間、目標成果を設定し、研究成果を発信している。

当研究報告書は、C I Aフォーラム研究会No. e 19が、その活動成果としてとりまとめたものである。報告書に記載された意見やコメントは、研究会の「見解」であり協会の意見を代表するものではなく、協会がこれを保証・賛成・推奨等するものでもない。

1. はじめに～当研究会の紹介

C I Aフォーラム研究会No. e 19「海外監査研究会」（以下、当研究会）は、大阪を活動拠点に、「海外事業の監査を既に実施している事業者にも、これから開始・本格化させる事業者にも有用なツール・ノウハウなどを検討、整理する」を研究目的とし、「良いものがないければ、自分たちで作る」をモットーに、2014年4月から活動を行っている。

この間、表のとおり5つの成果物を公表し、その全てが『月刊監査研究』に掲載され、また内部監査推進全国大会又はI I A個人会員セミナーで発表する機会をいただいた（更に、うち2つは東京開催のC I Aフォーラム全体会議でも発表）。

2. 本成果物のコンセプト

当研究会は、発足以来、「具体的な内容の成果物を作成する」方針で活動を続けてきた。

<表>

	タイトル	『月刊 監査研究』 掲載号
1	海外監査の手引き（当時：関西研究会No.24）	2016年 3月号
2	海外子会社の継続的監査について	2018年 7月号
3	海外不正事例研究	2021年 4月号
4	コロナ禍を通じての内部監査（海外監査）における今後のNew Normalについて	2022年 6月号
5	アフターコロナのハイブリッド型監査の考察～なお残る現地往査の有効性	2023年 11月号

今回は当フォーラムメンバーの監査経験が多い、東南アジア子会社で行った改善提言を中心に、好事例を自薦し、それらを整理、体系化する発想でスタートし、提言事例集を作成した（網羅性は追求していない）。単に実例を列挙するだけでなく、提言できた理由を、

単なる精神論ではなく、どのようなツールを使えばより多くの課題を発掘し、質が高く内部監査の実効性のある提言につながられるかとの視点に立って、当研究会得意の「具体的に示すこと」に注力しており、これが本成果物のコンセプトと理解いただきたい。

3. 本成果物の構成

本成果物は、提言事例（4.）を体系別に、「事象⇒提言内容⇒有効な監査手続⇒実効性向上に向けた更なる提言」のパターンで整理した。有効な提言を行うには、準備段階や往

査時に状況や課題を把握するのに有効な監査ツールを持ち、かつ内部監査の実効性を高めるための考察が肝要である。前者を表内の「有効な監査手続」に、後者を「実効性向上に向けた更なる提言」に記載した。過度な理想論に走らず、むしろありそうな事例を愚直に集めたが、提言内容もさることながら、課題発掘から提言に至るプロセスにも留意してお読みいただきたい。なお、分かりやすくするため又は守秘義務の関係等で、内容の一部を変更している点、ご了承ください。

4. 提言事例

(1) 経営戦略

提言例	事象	提言内容	有効な監査手続	実効性向上に向けた更なる提言
1	重要課題が年度計画に上がっていない子会社が多い。	本社に、本社による子会社年度計画の内容確認のルール化を提言	①事前準備段階で本社経営陣又は担当管轄部署へのヒアリングを実施して、課題・リスクを把握する ②普段から重要会議に出席し、又は資料を閲覧して、課題・リスクを把握する	内部監査部門が課題を把握できるようにするために、中期計画書に課題・リスク欄を設けて、記載を必須事項とするのも有効である。また、監査で重要課題が子会社の年度計画に上がっていない事例を見つければ、本社との情報共有を必ず行うこと。
2	年度目標未達や期末直前の業績下方修正が常態化している子会社が多い。	本社に以下を提言 ①目標設定段階で子会社とのミーティング回数を増やす（質と回数両面での充実） ②子会社が策定した目標に、本社が追加目標を上乗せした場合には、追加分についてボーナス制を導入する	①事前準備段階での過去の実績の把握と分析 ②往査での本社との計画策定時のやりとりについての詳細ヒアリングの実施	「このような事象が発生するのは、本社主導での計画策定に原因があるのではないか」との仮説を基に、監査先子会社に計画策定プロセスについてヒアリングを行ったことで、本社調整時に子会社の意に反して目標が上乗せされがちな風土であるとの事実を把握できたことが提言につながった。また、これにより、本社への提言内容も現実的かつ実効性のあるものに具体化できた。
3	年度計画の課題への対応が遅れている子会社がある。	本社に以下を提言 ①本社が子会社の実績を把握しやすくなるように、実績報告のレポートラインを改善する ②実績の芳しくない子会社のフォロー及び原因分析を強化する	①事前準備段階での課題対応の進捗状況の把握と原因分析 ②往査での子会社のリソースの状況に関するヒアリングの実施	「このような事象が発生するのは、子会社に意欲があるのに、リソースが不足しており、しかもその事情が本社に伝わっていないからではないか」との仮説を基に、監査先子会社にヒアリングを行ったことで、対応遅延の主因が子会社のリソース不足であることを把握でき、提言につながった。また、本社の実績把握が遅く、かつ十分でなかったことから、改善を併せて提言している。

(2) 人事労務

提言例	事象	提言内容	有効な監査手続	実効性向上に向けた更なる提言
4	離職率が高いだけでなく、年齢層別での要員分布に偏りがある。	離職率の高い層や要員不足の層をターゲットに、離職防止策と採用施策についてPDCAを回すことを提言	特に東南アジア子会社については、事前準備段階で年齢別人員構成表を入手して、離職率の高い層や要員不足の層を把握しておく。	事前の綿密なデータ分析により、論点を整理でき、的を絞ったディスカッションが可能になった。また、改善提言内容の質向上につながった。
5	人材の引き抜きが多い状況でキーパーソンの離職防止が課題になっている。	サクセッションプランを作成し、本人にもアサインさせることを提言	特に東南アジア子会社については、事前準備段階での離職状況確認や現地監査法人ヒアリングなどで監査先の国の労働環境を把握しておく。	従業員本人にも関与させることが重要である。
6	中堅社員（ポストキーパーソン候補）の定着及びスキルアップが課題になっている。	スキルマトリックスの作成、スキルアップの人事考課への反映のほか、リテンション施策の実施を提言し、結果として給与水準の見直し、表彰制度創設、職場環境改善（5S推進含む）、休日イベント開催などにつながった。		対策の見える化が必要である。また、グループ全体会議などで、モチベーション向上事例を共有することも有効。
7	中間管理職駐在員の長時間労働・有休不取得の常態化が見られる。	本社に、駐在員の待遇改善、メンタルケアの実施を提言	事前準備段階での実績確認が有効だが、難しい場合や予兆を感じたときは、往査時のヒアリングにより実態を把握する。	原因を高すぎる目標による多忙と判断して、本社に提言したもの。また、出張時はみなし労働時間制が取られることが多いが、特に長期出張の場合は過重労働にならないように、期間中の労働時間を管理することを提言した例もあった。
8	現地スタッフが、人に教えない、マニュアルを作らないなど仕事を囲い込んで、自ら属人化させている。	雇用契約（特に更新時）で職務を広めに設定し、その範囲内でローテーションを行うことを提言	現地スタッフ本人の意図的な属人化事例もありうることを念頭に置いたインタビューの実施。	他のスタッフとの代替を防ぎ自分の雇用を確保する目的で、意図的に業務を囲い込み属人化させるケースがたまにある。このような状況を事前に把握するのは難しいが、現地往査で発見したときは、このような提言を行うのも一策である。

(3) 文書管理・情報管理

提言例	事象	提言内容	有効な監査手続	実効性向上に向けた更なる提言
9	文書、電子データを問わず、情報管理レベルが日本に比べて、著しく低い。	採用時に情報管理に関する方針（文書の共用、施錠管理など）を伝達することを提言したほか、機密情報や個人情報については、駐在員による管理徹底を、機密情報については、退職予定者のモニタリング強化を提言	往査時のしっかりした現物確認	特に個人情報と機密情報については、現地風土によらず、本社方針を貫徹させなければならない。また、停電が多いことを理由に私用SNSで業務のやり取りをしていた事象に対し、会社でツールを用意し、かつ退職時の権限停止徹底を提言した例があった。

10	必要な契約書を締結していない。	チェックリストによる契約書締結状況の確認を提言	当研究会で、販社・製造・研究別に、往査時に確認すべき契約書のリストを作成した（6. 参考資料（別紙））ので、往査時に利用してください。	
11	ひな形から外れた内容の契約書について、リーガルチェックを受けていない。	リーガルチェックの外注化又は本社での実施を提言		子会社内で対応するのが理想だが、リソースがない場合は外注化（コストが気になるなら重要なものなど一定範囲に限定するのも一策）又は本社での実施が現実解と考えた。なお、本社実施の場合は、当該分野が専門の弁護士に聞けるメリットがある。

(4) 業務改善

提言例	事象	提言内容	有効な監査手続	実効性向上に向けた更なる提言
12	供給業者納品が営業終了時間間際又は月末に集中することにより、所定外労働時間が恒常的に発生している。	月単位では個別業者への改善指導を含めた納期管理の徹底（納期通りに納品されれば、自然に平準化される事象だった）、日単位でも業者指導と社内工程の見直しなどの施策による納品時間の前倒しを提言	①事前準備段階での所定外労働時間の実績把握と原因分析 ②往査での改善に向けたディスカッション	単に所定外労働時間削減を提言するだけでなく、往査時に内部監査部門も一緒になって改善策をディスカッションしたことにより、具体策を考案でき、結果としても改善につながった。
13	本社基準で定めた与信枠が現場実態に合わないことが原因で、不遵守事例が頻発している。	与信枠設定を現地実態に合った方式に変更し、代わりに、本社基準を超えるときは個別に稟議を取るよう提言	①事前準備段階での与信実績の把握と原因分析 ②往査での現場実態の把握と改善に向けたディスカッション	現地の事情にも一定の理解をしたうえで、改善案をディスカッションしたことにより改善された。
14	製造部門において、最終検査での不合格が多発している。	当該子会社だけでなく、本社品質管理部門にも、一緒に改善策を立案するように提言	①事前準備段階での合格率の把握と原因分析 ②往査での現場実態の把握と改善に向けたディスカッション	内部監査部門に技術的見地がない場合は、本社関連部署を巻き込むことが重要で、本件ではダブルチェックとPDCAサイクル実施により、不合格率低下につながった。

(5) 一人作業・自己決裁

提言例	事象	提言内容	有効な監査手続	実効性向上に向けた更なる提言
15	職責権限逸脱ではないものの、特に子会社社長の一人作業や自己決裁により、独断的又は不正の予兆ではないかと懸念される取引がされている。	グループ全体での会議における不正事例の共有、中間管理職駐在員の確認を承認プロセスに追加、予算枠超過分の支出は決裁基準を上乗せする、社長起案案件には購買部門の取引先調査又は当事者取引でないことの確認を必須にする、などを事象の内容に合わせて提言	事前準備段階での自己決裁案件の件数・内容等の把握と原因分析	案件ごとの対応でなく、事前に「二人目」が関与できるルール作りを提言するのが重要で、加えて万一不正事例が発生すればグループ全体に周知されるようにして本社上級管理職への警告とする二重の対応が有効と考えた。なお、海外の取引先調査ツールについて、研究会メンバーの中ではBureau van Dijkの評価が高かった。

(6) その他、本社への提言が有効とされた事例

提言例	事象	提言内容	有効な監査手続	実効性向上に向けた更なる提言
16	改訂前のグループ経営方針が揭示されている。	本社に経営方針の周知強化を提言		子会社で発現した事象であるが、原因は親会社側の周知方法の不備と判断し、提言先を本社とした事例で、原因を一步深く分析されている。
17	国内事例だが、CO ₂ 濃度が基準より高い月が頻発していたが、建物の構造上、対策には多額の費用がかかることから、子会社は事情を知らながら対策を取れていない。	本社とも情報共有を行い、当該子会社と一緒に改善策を検討するように提言	事前準備段階でのCO ₂ 濃度検査結果の把握と、往査時の対応状況のヒアリング	現場での詳しいヒアリングにより、子会社単独での解決はハードルが高いと判断し、本社関連部署にも提言を行ったことが、本件の重要ポイントと言える。その結果、一部の組織を別事務所に移転し、人口密度を下げることで解消された。

【参考】

以下は提言例ではないが、検討過程において研究会で行った情報交換のうち、参考になるとと思われるものである。

	項目	内容
1	東南アジアでの現地情報収集先	・会社設立のコンサル。研究会メンバーの中では、一見さんでも、日本から現地事務所に架電しても対応してもらえるなどの理由で、特に㈱ジェイ エイ シー リクルートメントが推されていた ・現地商工会議所。ただし、会員でないとコンタクトできない（現地子会社が会員でも、日本本社難しい）ことに注意 ・金融機関のポータル。研究会メンバーの中では、無料会員でも定期的なメール発信がある、HPで特定事項の調査もできるなどの理由で、特に㈱三菱UFJ銀行「MUFG BizBuddy」が推されていた ・法律事務所や会計事務所。ハンドブックに整理しているところもある
2	監査先子会社によるIT部門の業務水準の自己チェック	監査先子会社で、「自組織のIT部門の業務がどの程度できているのか分かりにくい」という声をしばしば聞くが、インタビューなどでIT部門の状況を確認して、能力成熟度モデル統合（CMMI）などの各種評価基準の中から（サイバーセキュリティなど）目的に応じて監査先に適したもの（複数でも可）を選定し、レーティング評価を勧めるのも有効である。定期的な再評価実施により部門の成長を促すことができるメリットもある。
3	現地語での挨拶	監査対応者が現地人の場合、英語や日本語の通訳がいる場合でも、事前に学習して現地語で現地スタッフにあいさつしたり、カタコトでも良いので少ししゃべってみると相手もリラックスしたり、協力的になったりして、監査をよりスムーズに遂行でき、充実するケースもある。
4	往査時の懇親会の実施及び費用負担	懇親会実施は一般的には望ましくないとされているが、海外監査の場合は、情報交換や本音を聞く場として有効であり、完全否定するものでもないという意見が多く、基準を定めている会社も多かった。具体的には、①費用負担は、監査側持ち又は割り勘（交互に全額負担の運用例もあり）、②実施時期は監査報告が終わってから、としているケースが多い。監査先が負担を強く申し出る場合に断りやすくするには基準策定が望ましい、監査部門から事前又は往査初日に、実施方法を提案して主導するのが紛れないで良い、などの意見もあった。
5	現地業務分担がきっちり決められすぎていて、往査時で困った経験	往査での質問に対して「私の担当ではない」と答えが返り、担当者に確認しようとしたところ、監査依頼をしていないため、スケジュールが合わず監査できないケースがあった。日本のように、担当が対応できないときでも、できる範囲で代行しようという意識は見られないことに注意が必要。対策としては、担当でない質問項目があれば、事前にそう連絡する（全質問項目ごとに対応者を記載してもらうなど、事前に確認しておく）などが有効である。

5. まとめ～有効な改善提言を行うために

以上、本成果物で紹介した提言内容は、事象に照らして、具体的かつ一定の実効性のあるものと自負している。本成果物で紹介したツールが皆さんの参考になり、ひいてはこれらをヒントにより良いものが生み出されれば幸甚である。

もっとも、本成果物の提言例からも分かるように、有効な提言にはこのようなツールだけでは不十分である。加えて適切な仮説設定や往査段階での監査先目線に立ったディスカッションによる原因及び対策に関する深掘りが必要なことは、これらがなければ有効なものに至らなかった提言例が多数、特に経営戦略のカテゴリーを中心にあったことを見れば明らかであり、その重要性を、本成果物作成を通じて再認識できた。

最後に、子会社監査でありながら、提言先が本社の事例が多かったことに触れたい。子会社の課題であっても、解決の責任を子会社のみにするのではなく、原因が本社に又は本社にもあると判断した場合は、本社にも提言することが、本社子会社間のコミュニケーションをスムーズにし、より良い改善計画につながることを示唆されていると思う。むろん、フォローアップ段階で本社の対応状況の確認も必要なことは、言を俟たない。

6. 参考資料（別紙）

以下は、監査で確認すべき契約書のリストである。

（1）対外関係

【販社】

- ①販売基本契約、重要な販売個別契約
- ②リポートに関する契約
- ③調達（購買）基本契約、重要な調達（購買）

個別契約

- ④品質保証契約（対顧客、対調達先）
- ⑤製造設計のライセンス契約（委託側）
- ⑥業務委託契約
 - ・委託側（販売（代理店）、運送、倉庫保管、警備清掃、廃棄物処理）
 - ・受託側（販売委託）
- ⑦IT関係（業務委託契約、ソフトウェアライセンス契約、サービス利用契約、サービスレベル合意書）
- ⑧保険契約（運送、火災（設備・在庫）、自動車、従業員の健康保険、A/R（Account Receivable, 取引信用保険, 売掛保証））
- ⑨不動産賃貸借契約
- ⑩銀行取引基本契約（借入契約、債務保証契約、ネットバンキング契約）
- ⑪金銭消費貸借契約

【製造】

- ①調達（購買）基本契約、重要な調達（購買）個別契約
- ②品質保証契約（対調達先）
- ③製造設計のNDA・ライセンス契約・業務委託契約（受託側）
- ④業務委託契約
 - ・委託側（検査、運送、倉庫保管、警備清掃、廃棄物処理、設備管理、工具メンテナンス）
- ⑤IT関係（業務委託契約、ソフトウェアライセンス契約、サービス利用契約、サービスレベル合意書）
- ⑥保険契約（運送、火災（設備・在庫）、自動車、従業員の健康保険）
- ⑦不動産賃貸借契約
- ⑧銀行取引基本契約（借入契約、債務保証契約、ネットバンキング契約）
- ⑨金銭消費貸借契約

【研究】

- ①調達（購買）基本契約、重要な調達（購買）

個別契約

- ②品質保証契約（対調達先）
- ③ライセンス契約（技術利用）
- ④NDA、共同研究開発、業務提携
- ⑤POC契約（技術検証）
- ⑥業務委託契約
 - ・委託側（検査、警備清掃、廃棄物処理、設備管理）
- ⑦IT関係（業務委託契約、ソフトウェアライセンス契約、サービス利用契約、サービスレベル合意書）
- ⑧保険契約（火災（設備）、自動車、従業員の健康保険）
- ⑨不動産賃貸借契約
- ⑩銀行取引基本契約（借入契約、債務保証

契約、ネットバンキング契約)

- ⑪金銭消費貸借契約

【その他】

- ①M&A関連契約書
 - ②高リスクと言われる業務委託契約（コンサル、調査等）
- (2) 社内関係
- ①雇用契約
- (3) グループ内関係
- ①移転価格関連文書
 - ②本社子会社間の経費負担、ロイヤリティ、人員派遣などに関する契約