

## 第 3 回 内部統制実態調査

株式会社 日本総合研究所  
経営システム研究クラスター

|       |                         |
|-------|-------------------------|
| 調査実施日 | 2008年 9 月 12 日          |
| 調査法   | グループヒアリング 8社            |
| 目的    | 9月時点での全社的内部統制の監査対応状況の把握 |

### I. グループヒアリングにおける参加者の発言要旨

#### 1. 全社的内部統制の評価の実態

##### 1) 42 項目の枠組みに沿って評価

- ・ 全社的内部統制の評価項目は、実施基準の 42 項目の例に準拠して実施されており、会社  
独自で、評価項目を設定することは少ない。42 項目からいずれかの項目を外すにも変更す  
るにも、理由が求められることもあり、実施基準に準拠することになっている。
- ・ 実施基準が公表されるかなり前から整備に着手している企業の中には、プレ評価を行っ  
ているが、本番時になって監査法人のハウスルールが改めて設けられたとして、以前の整備内  
容との調整が必要という事態が起きている。
- ・ 評価基準が曖昧な状況のなかで、実施基準への形式的な準拠がなければ不備であるとされ  
る懸念がある点である。
- ・ JSOXで本来求められているのは、実質的な内部統制の整備であるが、一定のルールに従  
った形式的な整備も求められるのか、混乱する懸念がある。
- ・ 42項目については、実施基準の各項目を独自に解釈し、42項目の枠組みに沿って項目を  
設定したうえで、あらかじめ監査法人に対して確認を取るという手続きを行っているのが通常  
である。しかし、本番前には、監査法人からなかなか意見を言ってもらえていない。

##### 2) 不明確な評価基準

- ・ 整備水準の評価基準の設定は難しい。本番時になっても、監査法人から明確な基準は示さ  
れていない。つまり、適切な監査が可能なのか、不安が大きい。
- ・ 内部統制は、各社各様の整備であり、整備されている統制手段内容については、各社異な

るのが当たり前である。標準的な整備運用の評価尺度を設定することは本来難しいはずである。

- ・ 重要な欠陥の判断を含めて、評価基準が不明確であり、対応は、監査法人の監査結果待ち。
- ・ 更に、何をもちて重要な欠陥かという判断を求めること自体、現状では難しく、実務的な対応は、何か問題が起こったときに考える。
- ・ 最終的には、質的重要性で判断することになるが、現在指摘されている修正事項は決定的な不備ではないものが多い。したがって、現段階では、監査法人と議論になるようなことはない。
- ・ 一方、不備に関しても、個々に影響度を考える時間もなく、統制要素別に集約する手続きも定かではない。また、監査法人に答えを求めても答えてもらえない。
- ・ 本番適用段階に入っているが、42項目の全体を総括して評価結果を公表するケースは少なく、監査法人の監査の指摘は、各項目別の記載内容について、証拠で確認できるかどうかというレベルに留まっているのが現状である。業務プロセスへ影響があるかどうかの判断は先送りになっている。
- ・ 言い換えれば、監査法人は、評価は第一義的には会社側にあるというスタンスであり、判断できないまま、3月末の決算期に進んでいる。
- ・ 監査法人の重要な見解、判断が後回しになり、土壇場で重要な欠陥として指摘されてしまい、担当者が限られた期間のなかで、徹夜で是正するという状況になることも想定しなければならない。
- ・ 全社的内部統制の場合、項目によっては、運用評価が難しい項目がある。例えば、経営理念が社員に浸透しているかという評価項目の場合、全社員に浸透することは現実問題としてありえないことであり、逆に、有効であるとの基準は何なのか分からない。また、経営理念の浸透度が、財務報告の信頼性にどう影響するのかは誰も明確な説明ができない。日常の業務処理では、社員も経営理念にはこだわらないことも多い。このようなことが実態なのであれば、それが不備なのかどうか判断ができない。

### 3) 子会社の評価

- ・ 子会社の評価は、各社質問は統一し、回答は別という形で、単体も連結も、質問書のレベルは揃え、回答は本社レベルとそれ以外に分けて評価するやり方が、通常採用されている。
- ・ 問題は、中身である。監査役会や取締役会が、形式上は存在するが、実質的な機能は本社

ほどでもないという場合、単体での統制かグループでの統制かなど、有効かどうかの解釈も難しい。子会社の経営の監視活動であれば、親会社が監査機能を持っているから、そのように置き換えてやってもよいが、それでよいのか悩む。

- ・ 海外子会社に関して、まだ日本語の質問書しかなく、日本語ができる拠点からは回答をもらっているが、日本語でできないところは苦勞しているようである。取り敢えずは、英語が必要であるが、英語以外の特殊な言語に対応するような予算はない。あるいは、現地語の書類で対応できるかどうかは、担当者次第である。
- ・ また、運用テストをどこでやるのか問題になる。全拠点を往訪して評価するというのは不可能である。今のところは証拠を送ってもらい評価することになっている。ついでがある場合は、現地を訪問するようにしている。

#### **4) 監査対応の活動**

- ・ 年間スケジュールによると、全社的内部統制評価が 7、8 月で、終了した後は修正事項に対する解決策を実施し 10、11 月にも完了させて、後日再度監査法人の確認が予定されている。
- ・ 監査法人の心象にもよるだろうが、業務プロセスの監査もあり、不備が重要でなければ、会社側に任せっきりとなるだろう。
- ・ 監査人監査にあたっては、初年度のことであり、経営者による「内部統制評価結果を利用して監査を行うことはないだろう。内部監査の結果には見向きもしないケースもある。
- ・ 内部統制の評価まで見る時間はない。キーコントロールの特定と、それに対する証拠の収集が第一に優先されている。監査法人に内部評価結果のファイルを提出しても、見なかったケースもあった。
- ・ 初年度は、監査法人の方針はダイレクト監査である。社内の監査は信用しない。その代わりに、報酬は 2 倍ということになる。

#### **5) 全社統制結果と対象プロセスの範囲の選定**

- ・ 全社統制の評価結果をもとに業務プロセスに範囲を設定することは難しい。むしろ、全社統制に関係なく、3勘定に関係するものを選定する形で進めている。

## 2. 監査契約、監査報酬等について

- ・ 監査報酬は大体 1.5 倍くらいである。
- ・ 監査報酬の増額を抑えるために工数を軽減の調整を行った。監査法人の監査の中に、内部統制の内容をどう織り込んでいくかで工数が変わる。
- ・ 監査法人は、会社が実施した内部監査結果は参考にしない方針である。内部監査の調書や報告書が、監査法人と同じレベルであれば採用するということになるらしく、当社ではかなり細かいところを見ている。監査法人の内部統制監査にどう取り入れられるかによって、コストが変わる。報酬交渉の結果はまだである。  
これまでも毎年、内部監査の資料を提出しているが、量が多いので会議室に持っていけない。監査法人は会社が作成した内部監査資料を全て見ているわけではないと思う。
- ・ 監査報酬額は聞いているが、金額の積算根拠については監査法人も答えられていない。財務諸表監査費用と一体で提示されているので、全報酬額のうち、どれだけが内部統制に関わる費用なのかは分からないのが実態である。
- ・ 監査報酬は、とりあえず推定工数に基づいた金額であると考えている。金額が妥当なのかは、今後見えてくると思う。2007 年度のプレ評価の段階では、期待以上の監査はしてもらえていない。ふり返ってみれば、監査報酬は高いと感じている。
- ・ 監査法人側は内部統制監査(ダイレクト監査)を優先して、内部監査については、使えるものは使っていく。その関係の中で工数が決まっていくということになるだろうが、まだ不明である。したがって、内部統制にかかった工数を積算して提出させるようなことが必要である。

## II. グループヒアリング結果からみた内部統制評価への対応

グループヒアリング結果からみて評価活動では、以下の点に留意しなければならないだろう。

### 1. 全社的統制の客観的な評価基準が示されないなかで、有効か否かの判断に混乱を生じる

内部統制文書化の段階では、記述方法、記載内容などの形式的要件を満たすかどうかの評価が中心だった。つまり、整備された内部統制システムが過不足なく、また、有効かどうかの判断は先送りされてきた。

しかし、本番開始後、評価段階に入り、42項目として例示された内容に従って整備された内部統制の中身が問われているが、最低限どこまで整備されておれば有効であると判断しても良いとい

う基準が示されていない。個々の会社の状況に応じてということだろうが、内部統制評価の実務担当者にとっては、これほど判断に迷うことはない。

監査する監査法人も最低限これまで整備してもらえればよいという水準が設定しがたいのか、42項目の個々の統制機能の監査にとどまり、全体として有効かどうかの判断は先送りされているのが現状のようである。

全社的統制は、そもそも個々の勘定科目に直接に影響を与えるものでないだけに、1項目の不備があっても、他の項目との関係をふまえて判断することが必要で、全体的に大きな影響を与えるかどうかの総合的な判断は難しいのである。

## 2. 対応の視点

全社的統制は、総合的に判断する評価基準がないだけに、全体的な印象やこれまでの財務諸表監査で得られた監査人の認識に影響されやすい。

したがって、逆に、次の点を確実に対応すれば、会社の内部統制に対する姿勢が監査人に伝わり、全社統制としての大きな問題の指摘は少ないだろう。

- a. 過去の財務諸表監査で全社統制分野に該当する指摘内容は、必ず対応を済ませておく。
- b. 誰が見ても内部統制が整備されていない判断されやすいものは、整備しておく。例えば、規定、など。
- c. 個々の評価項目は、評価結果に関わらず、自己点検や独立的評価を実施する。
- d. 僅少な拠点以外は、予想される評価結果に関わらず、評価は必ず実施する。

要は、監査人が監査できない、監査しようがないという状況にならないようにしておくことが肝要である。

全社統制の場合は、他の分野以上に、監査人とのあいだで整備運用水準の妥協点を探る作業が避けられないと思われる。本来、業務プロセスの範囲結締の協議に使われるべき全社統制の評価結果は、期末時点まで引き延ばされる可能性もある。

したがって、監査人とは、密にコミュニケーションをとり、期中から、個々の不備を改善しておくことが大切である。

以上