

すぐ使える

経営改革手法

内部統制

第1回



迫り来る日本版SOX法 IT部門も企業価値を左右

企業経営において、「コンプライアンス」や「ガバナンス」、「CSR（企業の社会的責任）」といったキーワードに加え、急浮上してきたのが、「企業改革法（SOX法）」、「内部統制」だ。2008年3月施行予定の日本版SOX法では、ITへの対応が明記される。企業改革法対応においては、情報システム部門が果たすべき役割は大きい。

米国では、エンロンやワールドコムといった大企業において、役員の不正や巨額の粉飾決算が発生した。これが契機となり、米国で2002年に制定されたのが、いわゆる「企業改革法」である。法案を起草した議員の名前から、SOX法（サーベンス・オクスレー法）とも呼ばれる。04年から、株式の時価総額が7500万ドルを超える米国籍の米国市場上場企業に適用。時価総額7500万ドル以下の上場企業と、日本やヨーロッパなど外国籍の上場企業には07年から適用される予定だ。

02年当時、米国市場に上場していた30数社を除けば、企業改革法の制定は

日本企業にとって“対岸の火事”だった。しかし、日本でも同様の制度を導入する動きが急速に高まっている。08年3月期から適用される見込みの「日本版企業改革法」、いわゆる「日本版SOX法」である。

05年12月8日、金融庁企業会計審議会内部統制部会は、「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準（案）」（以下、基準案）を公表した。この基準案をベースとして、より詳細な実施基準の策定や証券取引法の改正（投資サービス法になる）などが行われることになっている。

すでに05年からは、すべての上場企

IBMビジネスコンサルティング サービス
フィナンシャル・マネジメント・サービス
アソシエイト・パートナー

海上 和幸
Kazuyuki Kaijoh

1979年神戸大学経営学部卒業、同年プ
ライスウォーターハウス会計事務所入所。監
査部門にて会計監査、システム監査を担当
後、コンサルティング部門（PwCC）にて連
結経営管理や決算早期化、その他経理・財
務領域を中心とするコンサルティングに従
事。PwCCとIBMのグローバル統合により、
現職。公認会計士、システム監査技術者

業に対して「有価証券報告書等の記載内容の適正性に関する確認書」の提出が義務付けられた。06年5月施行予定の会社法では、大会社（資本金5億円以上または負債総額200億円以上）の取締役に対し、内部統制システム構築の基本方針の決定ならびにその内容の事業報告への記載を義務付ける。これらの総称が日本版企業改革法だ。

「内部統制」は“正直な”企業活動

企業改革法対応で先行した米国企業において、最も影響が大きかったのは同法404条が規定している「内部統制」の整備だとされる。内部統制というと不正が行われないようにするためのチェックといった管理体制と考えがちだ。だが、企業改革法が前提とする内部統制の概念はもっと広い。

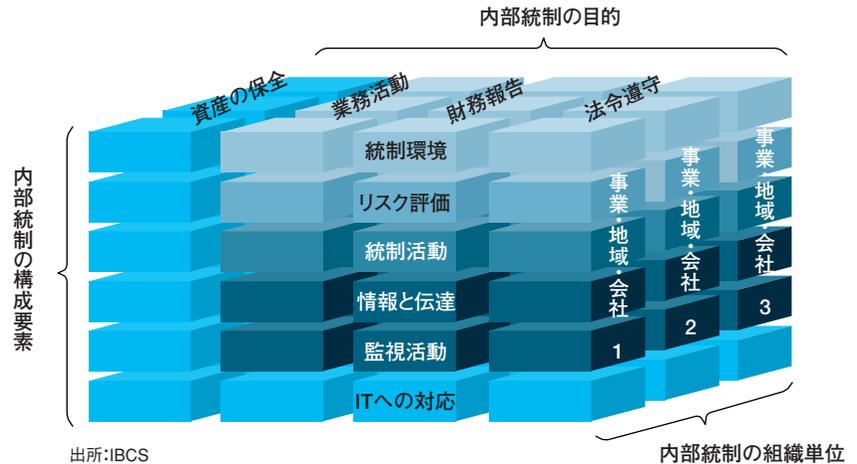
同法は、内部統制を次のように定義する。

『COSO（トレッドウェイ委員会組織委員会）』のフレームワークに準拠する。COSOのフレームワークでは内部統制を、(1)業務の有効性と効率性、(2)財務報告の信頼性、(3)関連法規の順守、の三つの目的の達成に関して合理的な保証を提供することを意図した、事業体の取締役会、経営者およびその他の構成員によって遂行されるプロセスだと定義している。

つまり内部統制とは、「法を守りながら業務の効率を高め、その結果を適正な財務諸表によって報告する」という企業経営そのものと言える。COSOモデルでは、この内部統制のプロセスは、(1)統制環境、(2)リスク評価、(3)統制

図1 ●日本の「基準」が示す内部統制の基本的な枠組み

COSOの内部統制のフレームワークに、目的として「資産の保全」を、構成要素として「ITへの対応」を追加している



活動、(4)情報と伝達、(5)監視活動、の五つの要素から構成される。

現在、金融庁が公表している「財務報告にかかる内部統制の評価および監査の基準（案）」における内部統制の定義は、基本的にこのCOSOのフレームワークにならないながら、その目的として「資産の保全」を、構成要素として「ITへの対応」を追加している（図1）。

特に注目すべきは「ITへの対応」だ。COSOの定義においても、ITに関する記述は他の構成要素の中に存在する。しかし、COSOが提唱された92年当時と比較すれば、今日の企業活動はITに高度に依存している。この状況を考慮し、独立した構成要素として追加された。

「基準案」によれば、「ITへの対応」とは、「組織目標を達成するために予め適切な方針と手続きを定め、それを踏まえて、業務の実施において楚々機の内外的ITに対し適切に対応すること」であり、「IT環境への対応」と「ITの

利用と統制」からなる。

言い換えれば、読者の多くが従事するであろう情報システムが、内部統制上重要な位置付けにあり、内部統制の整備において、情報システム部門の役割は非常に大きいものだと言える。

「ITへの対応」の位置づけ

企業改革法は、前記の内部統制の三つの目的すべてを対象にしているわけではない。「財務報告の信頼性」を担保する内部統制の整備を義務付ける。

「財務報告の信頼性」というと、経理部門の業務だけと考えがちだが、決してそうではない。例えば、財務諸表の売上高の適正性を担保するには、顧客、商品、数量、納入日、といった要素すべてが適正でなければならない。これらが決定され、記録され、処理されるのは経理部門ではなく、営業部門をはじめとする複数の業務部門である。これらの全プロセスが対象になるため、「財務報告の信頼性」に係る内部統制

経営改革手法

…内部統制

に限定されるといっても、その範囲はかなり広い。しかも、上場企業単独ではなく、子会社を含めた連結ベースの対応が求められる。

関連する部門の業務の大部分は一般に、アプリケーション・システムによってサポートされている。これらのアプリケーション・システムでは、すべての取引データが過不足なく正確に入力され、処理され、出力されるようになっている必要がある。これを担保する仕組みが「IT業務処理統制」だ(図2)。

IT業務処理統制は基本的に、ユーザー部門が責任を持つべき領域である。しかし、高度化したIT利用環境では、企業改革法への対応は情報システム部門がユーザー部門を支援しなければならない部分が少なくない。

一方、これらのアプリケーション・

システムが業務要件に基づいて開発・運用され、かつ継続的・安定的に稼働することを保証するには、基盤となるシステム・インフラ(ハード、ソフト、ネットワークなど)が適切に管理されている必要がある。複数のアプリケーションに共通する統制を「IT全般統制」と呼ぶ。IT全般統制は情報システム部門の活動そのものである。

企業改革法対応でプロセスを整備

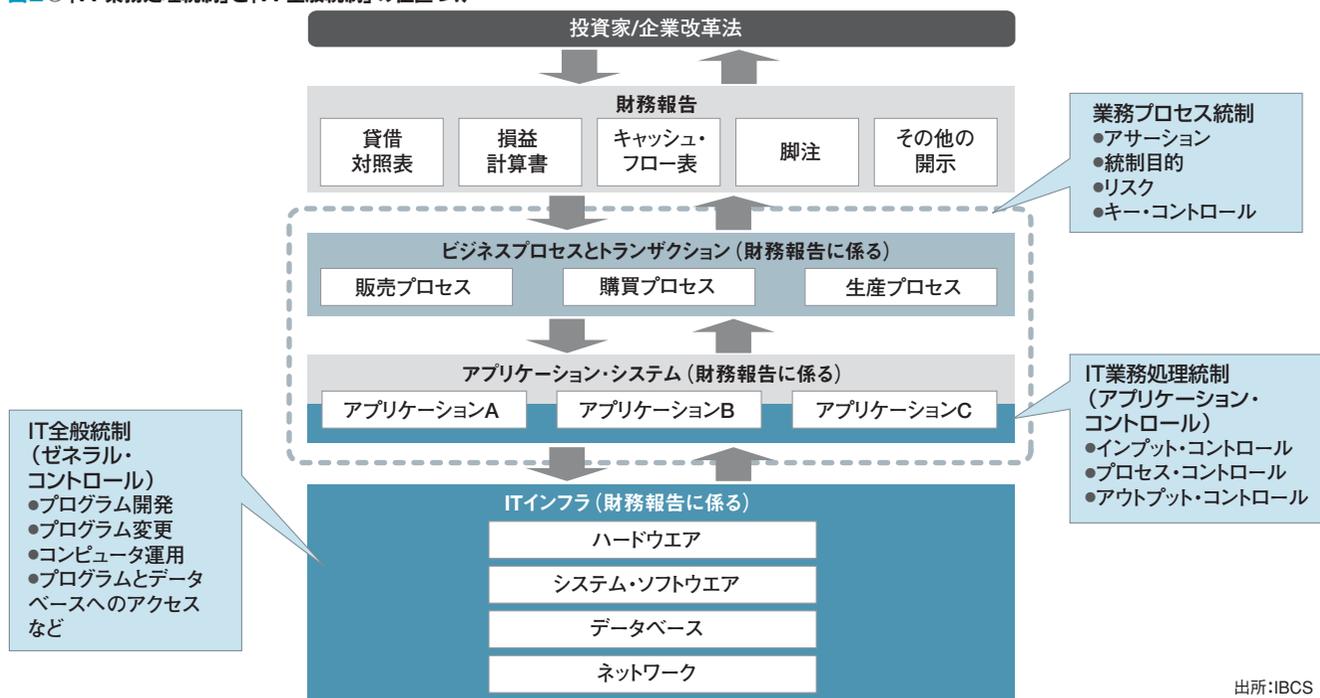
企業改革法では、財務報告の信頼性に係る内部統制を整備し、その有効性(実際に内部統制が機能していること)を検証し、さらにそれを外部監査人が監査することを要求している。そのため、企業は内部統制がどのようになっているか、その有効性をどのように検証したか、その結果はどうだったか、

問題があった場合にはどのように対応するのか、といったことを「文書化」しなければならない。

米国では、この文書化に膨大な労力を要したとされる。そのため日本版企業改革法では、リスクが大きい項目・領域などから文書化の範囲を限定する方向で検討が進んでいる(図3)。とはいえ、作成しなければならない文書は、決して少なくはないだろう。

例えば、売上高だけを見ても、事業ごと、会社ごと、営業所ごとにプロセスが異なれば、それぞれにプロセス・フローとコントロール評価記述書を作成しなければならない。ただ、これらの文書は、制度化初年度に向けて一度作成すれば、その後プロセスの変更がない限り変更したり作成し直したりする必要はない。

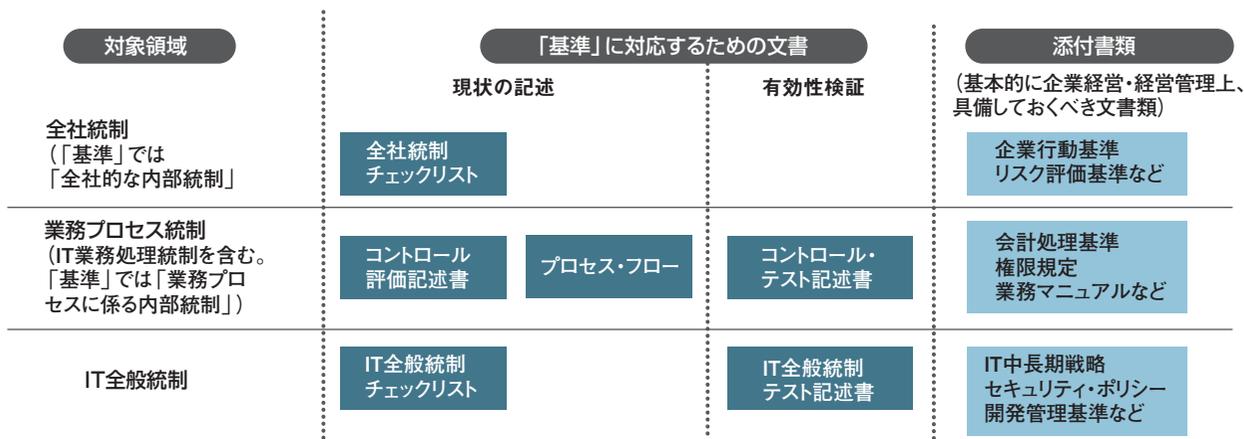
図2 ● 「IT業務処理統制」と「IT全般統制」の位置づけ



出所:IBCS

図3 ●日本版SOX法で想定される文書化の範囲

2005年12月末時点で、財務報告に係る内部統制についての評価文書の詳細は未定だが、「基準案」の記述内容や米国での事例などからは、ここに図示した文書の作成が必要だと考えられる



出所:IBCS

問題はコントロール・テスト記述書である。これは、毎決算期ごとに売り上げ取引のサンプル・データ(数10件～数100件)を抽出し、コントロール評価記述書でキー・コントロールとして記載された統制が実際に機能しているかどうかを検証する必要がある。プロセスのパターンが多ければ多いほど、検証作業は幾何級数的に増えることになる。当然、この検証ならびに外部監査人による監査を決算発表前に完了しなければならない。

米IBMでは、70年代のロッキード事件を契機に制定された「海外腐敗取引防止法」以来、30年以上にわたって内部統制を整備してきた。グローバル・レベルでプロセスの標準化を徹底的に図り、システムも統合化してきた。他社と比較すれば企業改革法には比較的容易に対応できたと考えられるが、それでも膨大な検証手続きを削減するために、プロセスの統合化を継続して進めている。

企業改革法に対しては、「対応に膨大な手間とコストがかかる」といった後ろ向きの論調がある。その手間とコストを削減するための方策がプロセスの標準化である。それは同時に、内部統制の第1の目的である「業務の有効性・効率性」を推進することになる。プロセスが標準化されれば、システム統合が可能になり、シェアド・サービスやアウトソーシングも容易となる。

これまで外部委託は、主にノンコア業務のコスト削減の観点からその効果が論じられてきた。だが、一定規模の組織における職務分離の実現(シェアド・サービスの場合)や、第三者に対する業務依頼形態でのエビデンスの確保(アウトソーシングの場合)など、コントロール・レベルの向上といった内部統制の観点からの効用も、大きな評価ポイントになるだろう。

法制化がなくても整備は不可欠

05年12月時点では、「日本版企業改

革法」の適用時期や要求される文書化のレベル、監査手続等の詳細は未定である。今着手しても手戻りが発生する可能性はある。そのため、「詳細が明らかになってから対応を検討すればよい」という考え方もあるだろう。しかし、内部統制は法制度のいかにかわらず、企業として整備すべき課題であり、企業価値の向上に不可欠の要素だ。

内部統制整備プロジェクトを、単に「日本版企業改革法」対応のためだけに位置づければ、“As-Is(現状把握)”と最低限の改善を記述した文書の山を築き、每期膨大なチェック作業を繰り返す結果を招く可能性は高い。それよりもむしろ、「日本版企業改革法」をトリガーに、プロセスの標準化とITの活用によって、業務の有効性・効率性の向上と統制レベルの向上を両立できる体制を構築する時ではないだろうか。

本連載では、内部統制の整備について、ITへの対応を中心に解説していく。

