

I P O ・ 内部統制：総合講座（第9回）

—上場、経営品質向上に資する誌上講習—

一般社団法人日本経営調査士協会 専務理事 下田秀之
金融機関等の経営支援の業務に必須な、株式上場・経営品質向上の基礎と実務に係る、弊会の経営教育事業の全般をお伝えする連載：紙上講座を掲載します。なお本連載もあと2回ですので、前号から続き、経営支援事例（2）をテーマとします。

1. 経営支援業務（2）：内部監査・内部統制、内部監査概論

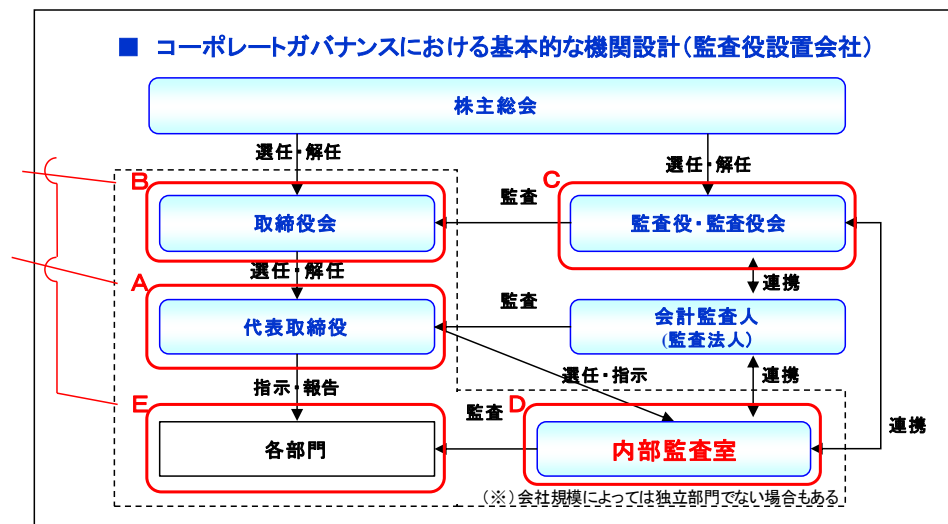
ここでは内部統制システムを整備・運用する上で重要な内部監査について説明します。内部監査人が経営者の代行として従業員の業務全体を監視することが、適切な内部統制システム持続のために効率的かつ有効性が高いとされています。

（1）内部監査の体制と流れ

① 内部統制システムを意識した内部監査室の設置

内部監査室は内部統制システムを整備していくために必要な機関であり、代表取締役により選任された内部監査人は、組織運営、業務管理全般の内部統制制度の監査を実施していきます。それにより業務の有効性および効率性を上げ、財務報告の信頼性を上げるなど、内部統制の目的を達成するのに機能します。

<図表：コーポレート・ガバナンスにおける基本的な機関設計（監査役設置会社）>



② 経営者を代行して監視機能を担当

経営者自身が、自社の業務手続きについてすべてを監視することは作業的なボリュームを考えれば、非常に困難であるといえます。そのため内部監査人が経営者の代行として従業員の業務全体を監視することが効率的かつ有効性が高いとされ、適切な内部統制システム持続のために重要視されています。

（2）内部統制における「内部監査人」の要件

金融庁の実施基準では、内部統制の評価について最終的な責任は経営者にある旨が明記され、自らが評価を行うことを一義的に定義しています。しかしながら、その実効性を確保することは現実的に困難であることが考慮され、経営者を補助するものを定義し、さらに自己点検を採用する場合の留意事項を明記しています。

（3）内部統制における内部監査と旧来的な内部監査の違い

従来の内部監査では、社内規程やマニュアルに従って業務が行われているかの照合確認といった準拠性を主眼とした業務監査が中心に行われていました。しかし内部統制内部監査では財務報告の信頼性確保が目的となるため、会計よりの監査となります。また社内規程との準拠性だけでなく、たとえば社内規程自体の評価（必要規程の漏

れや有効性等の評価)や有効でない場合にはその改善策の提案等を行う社内コンサルティング業務が必要となっており、改善提案力も求められる要件となります。

2. 内部統制の評価プロセス

(1) 日常的モニタリングと独立的評価

モニタリングとは、「内部統制が有効に機能していることを継続的に評価するプロセス」をいいます。これらのモニタリングを行うことにより、内部統制は、常に監視・評価および是正されることとなります。モニタリングには業務に組み込まれて行われる日常的モニタリングと業務から独立した視点から実施される独立的評価があり、両者は個別にまたは組み合わせて行われる場合があります。

(2) 評価プロセスの構築と運用

内部統制に関する評価プロセスは、それ自体が内部統制の制度として構築しなければなりません。経営者が自社の内部統制を評価するまでの流れを明確にし、その評価の適切性を証明できる評価プロセスを構築することが重要となります。

① 自己点検報告

各部門責任者が「3点セット」と実際の業務が一致していることを確認し、経営者に報告します。

② 独立的評価報告

内部監査人等が各部門の日常的なモニタリングの有効性について評価し、経営者に報告します。

③ 経営者による評価

各部門から提出された3点セットと内部監査人等から提出された内部監査報告書をもとに自社の内部統制の有効性について評価します。

3. 日常的モニタリングと自己点検報告

(1) 日常的モニタリングの役割

日常的モニタリングは、日々の業務において行われるコントロール機能による監視活動（モニタリング活動）を意味しており、上長等が実施する承認、照合、決裁等のコントロール機能によって、内部統制の仕組みどおりに従業員等が業務を行っていることを確認することとなります。つまり承認・照合・決裁等の日常的モニタリングが適切に実施されていることは、内部統制の仕組みを維持する目的において重要となります。

i) 日常的モニタリングの役割

日常業務に対するコントロール機能

ii) 日常的モニタリングの事例

- ・ 売掛金管理のために行う残高確認
- ・ 受注案件について上長が行う承認
- ・ 定期的に実施する棚卸手続における帳簿記録と実際の在庫残高の照合

(2) 自己点検の定義

自己点検とは、各部門の責任者（プロセスオーナー）が内部統制構築時に作成された3点セットの内容が実際の業務内容および流れと整合性がとれているか、内部統制の有効性を定期的に自己評価し、問題点がある場合は、改善することを意味します。

確認後には、経営者に報告し、さらに独立的評価として内部監査人等による内部統制評価を受けることとなります。

(3) 内部統制報告制度における自己点検の目的

評価プロセスとして、自己点検を実施し、実施結果をもとに各部門の責任者（プロセスオーナー）に自己点検報告書の提出を義務づけることは、内部統制の整備および運用状況の改善に有効です。また、自己点検は内部監査人等による独立的評価を有効

に機能させることにもつながり、内部統制の評価における判断の基礎となり得ます。

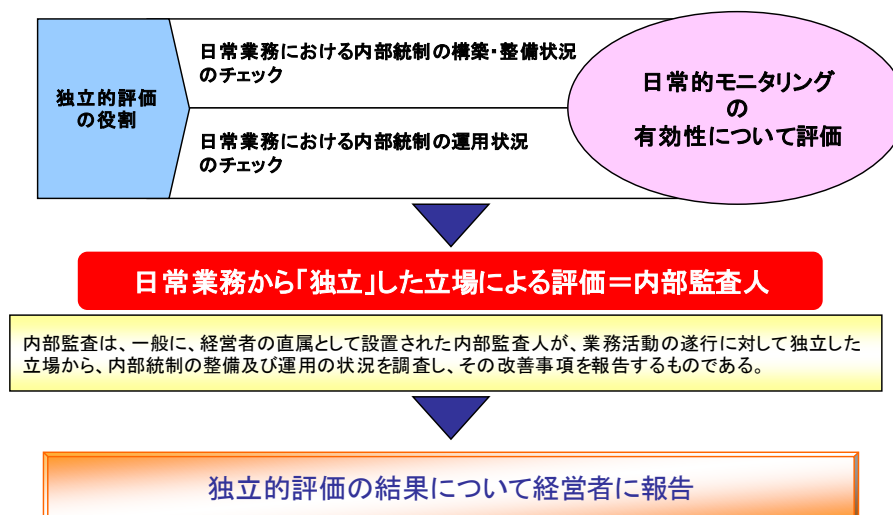
内部監査人は、自己点検評価に基づいて、リスクの高い業務プロセスとコントロール活動に焦点をあて、そこに集中的に監査の時間と費用をかけることができることとなり、監査の効果と効率を高めることが可能になるというメリットがあります。

4. 独立的評価報告

(1) 独立的評価の役割と実施者

内部統制においては、その構築状況や運用状況について、業務に直接かかわらない立場による評価を実施する必要があります。独立的な評価をすることにより内部統制の質を適切に維持していくことができます。

<図表：独立的評価の目的>



(2) 日常業務以外について独立的評価を実施する機関

① 経営者（代表取締役、代表執行役等）

経営者は、組織の代表者として内部統制の整備および運用に最終的な責任をもっています。ただし経営者が直接実施するには限界があるため、通常は内部監査部門等に指示して行います。

② 取締役会

取締役会は内部統制の整備および運用に係る基本方針を決定する。また取締役会は取締役の業務の執行を監督する責任を負う。

③ 監査役または監査委員会

監査役または監査委員会は、取締役等の職務の執行を監査する。監査役または監査委員会は有効なモニタリングを実施するため、調査を補助する者を使用することがある。

(3) プロセスマップに基づいた個別監査計画の策定

内部統制に関連する監査計画の策定には、プロセスマップ（会社の全業務プロセスにおける内部統制の評価範囲を明確にした資料）を活用すると漏れなく効率的に検討することができます。またプロセスマップを活用することで、各業務プロセスの重要度も勘案し、策定できます。

(4) 内部統制・内部監査の実施時期

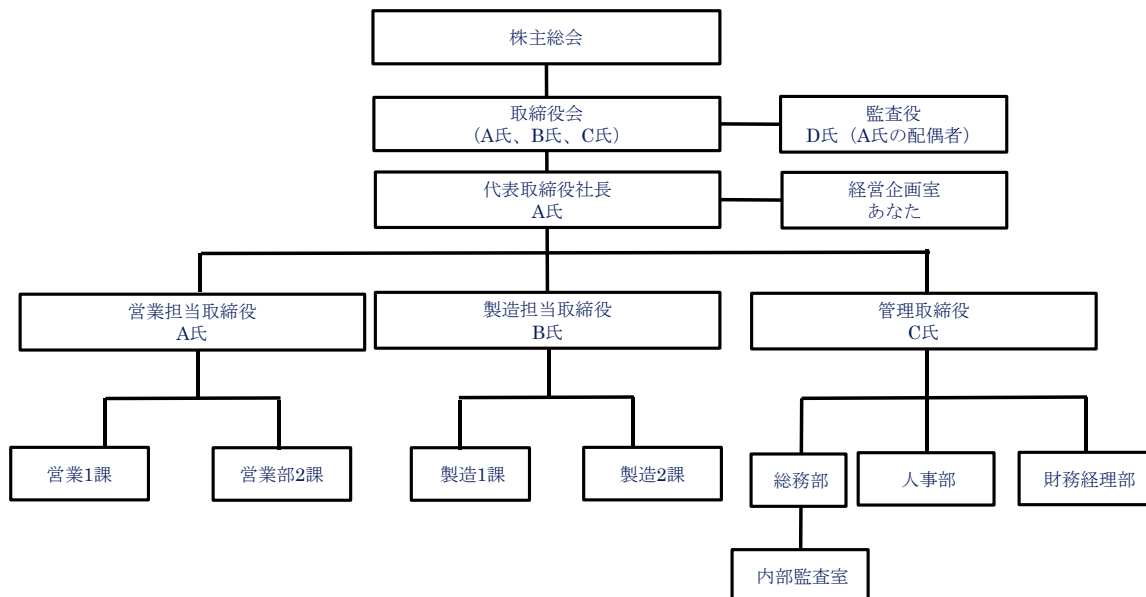
内部統制に関連する監査において、「整備状況の評価」および「運用状況の評価」を実施する時期を検討する際の注意点は、各々の評価実施のタイミングとなります。運用状況の評価は、整備状況の評価結果をもとに行いますので、必ず整備状況の評価を先に実施する計画にしておく必要があります。

また、「財務報告に係る内部統制の監査に関する実務上の取り扱い」において全社的な内部統制に関する整備状況の評価は、事業年度の早い時期に監査法人が確認を行う方針がありますので注意が必要です。

5. 第12回 上級IPO・内部統制実務士試験問題

【問題1】

問① あなたは上場を目指すベンチャー企業の上場準備担当者に任命されました。現在の会社の組織図は下記のようになっていますが、上場準備にあたり改善すべきと考える点とその理由を記載してください。



問② 上場審査上問題とされない場合は○、問題とされる場合は×を記載し、その理由を記載してください。

- ① 申請会社の監査役 A は、資本下位会社 B 社の取締役を兼任している。
- ② 申請会社の代表取締役 C は、資本関係のない他社の D 社の取締役を兼任している。
- ③ 管理部門の業務の一部を外部委託（いわゆるアウトソーシング）することは可能である。
- ④ 社外取締役 F は、多忙のため取締役会への出席率は低い为上場審査上は問題ない。

【問題2】

内部監査人は、企業組織の各部署において、業務が所定の手段・方法により円滑に推進されているか否かをモニタリングする。モニタリングの結果については、定期的に内部統制評価の責任者である経営者に報告する。報告にはモニタリング時に発見された業務プロセス等の不備に対する是正・対応等の要請まで行うこともある。また、発見された不備が重大である場合には、経営者や関連部署の責任者にそのつど適時に報告を行う。

内部監査人が上記の役割を有効に機能させるためには、内部監査の対象となる組織内の他の部署等からの制約を受けることなく、客観性を維持できる状況になければならない。

問① 内部監査人が他の部署等からの制約を受けることなく、客観性を維持できる状況にするために経営者が検討しなければならないことは何か、記述ください。

問② 内部監査人の資質として必要だと思われることを記述ください。

【解答例:問題1】

問① 現在の会社の組織図から上場準備にあたり改善すべきと考える点とその理由

- ・上場規程第445条の4で、上場会社は取締役である独立役員を少なくとも1名以上確保するよう努めることが要請されていることから、社外取締役1名を選任することが望ましい。
- ・監査役D氏はA氏の配偶者であり、独立性の問題で不適格であるため、変更する。
- ・有価証券上場規程の「企業行動規範」において、監査役会の設置について上場会社が遵守すべき事項として定められているため、社外監査役を2名追加で選任し、監査役会を設定する。
- ・内部監査室は、監査を受ける部署とは分離独立している必要があること及び一定の権限を与える必要があることから、社長直属の部門とする。
- ・営業担当取締役が代表取締役社長のA氏となっており、本来の社長としてすべき職務遂行に支障を来す可能性があるため、営業1課、2課の課長を昇格させるなど変更する。

問②

- ①×親会社は、子会社を管理する必要があり、監査役は子会社の取締役は兼任できない。
- ②×代表取締役は、申請会社の職務を遂行する必要があるため、他社の取締役になることは問題とされる。
- ③○
- ④×社外取締役は、取締役会に出席し、会社の事業上の重要事項に関する意思決定に参加することが重要であるため、問題とされる。

【解答例:問題2】

問① 経営者は、内部監査人の身分等に関して、内部統制評価の対象となる業務及び部署から独立し、当該業務及び部署に対し直接の権限や責任を負わない状況を確認することによって、組織内の他の部署から制約を受けることなく客観性を維持できる状況におくことが重要である。

問② 内部監査人は、社内のなかでも、会社内の主な業務プロセスの実務に関するある程度の経験や理解、業務関連法令や経理に関する基本的な知識と理解、内部統制の基準等を理解し、基準等に従った内部統制の整備と運用評価手続きを設計・実施する能力やその評価結果に対する判断能力等の専門的能力を備えて人材が担当することが求められる。

(参考図書:「IPO・内部統制の基礎と実務(第3版)」同文館出版、「これですべてがわかるIPOの実務(第3版)」、「これですべてがわかる内部統制の実務(第4版)」中央経済社、
弊会試験委員会:みずほ証券(株)&(株)日本投資環境研究所、(株)AGSコンサルティング、
有限責任監査法人トーマツ、有限責任あずさ監査法人、EY新日本有限責任監査法人、
PwCあらた有限責任監査法人様ほか提供資料から一部転載。