

内部監査部門の実態に関する参考事例

1. 調査報告書に描かれた内部監査

内部監査部門が行う内部監査は法令に基づくものではなく、個々の組織や企業のニーズに基づいて行われるものであるため、その目的や手法は様々です。また、他社において内部監査がどのように行われているのを知る機会もそう多くはありません。昨今、不祥事が発生した際に第三者委員会等が設置され、その調査報告書において事案の実態と原因分析、再発防止策の提言等が公表される実務が定着して久しいですが、その中でも内部監査部門の実態に多くの分量が割かれることは多くはなく、具体的な他社事例を参考にすることは容易とはいえません。

そのような中、2021年3月18日に内部監査業務の実態の一端が具体的に明らかにされた調査報告書（注1）が公表されました。今回は、公共財的性質をもつこの調査報告書（以下、単に「調査報告書」といいます。）を生きた教材として内部監査業務の見直しに活かすという観点から、特に注目すべき2つのポイントについてご紹介します。

2. 内部統制報告書制度と内部監査部門

ポイントに触れる前に、理解に必要な範囲で内部統制報告書制度（以下、俗称に倣い「J-SOX」といいます。）（注2）について確認します。

J-SOXは、内部統制の4つの目的（①業務の有効性及び効率性、②財務報告の信頼性、③事業活動に関わる法令等の遵守、④資産の保全）のうち、②財務報告の信頼性（財務諸表及び財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性のある情報の信頼性を確保すること）に係る内部統制について、一般に公正妥当と認められる内部統制の評価の基準（注3）に準拠して、その有効性を経営者自らが評価し、その結果を外部に向けて報告するものです。制度導入から既に10年以上が経過していますが、実務的には、内部監査部門がその評価を行い、その結果を経営者に報告することが一般的なようです。もちろん内部監査部門は、通常はJ-SOX対応のみを行っているわけではなく、業務監査もその職責として担っており、その一環として行われているというのが実態です。

J-SOXにおいては、全社的な内部統制の評価結果を踏まえ、業務プロセスに係る内部統制の評価を行います。その際、評価対象となる業務プロセスの把握・整理、業務プロセスにおける虚偽記載の発生するリスクとこれを低減する統制の識別を経て、業務プロセスに係る内部統制の①整備状況の有効性の評価と②運用状況の有効性の評価を実施します。

（注1）本稿では紙幅の関係上、詳細に触れることは割愛します。詳細については、ネットワンシステムズ株式会社2021年3月18日適時開示「「外部調査委員会調査報告書 ～ガバナンス・企業文化の観点から～」の受領及び開示版の公表に関するお知らせ」をご参照ください。

（注2）内部統制報告書とは、金融商品取引法第24条の4の4の規定に基づき、事業年度ごとに、当該会社の属する企業集団及び当該会社に係る財務計算に関する書類その他の情報の適正性を確保するために必要なものとして内閣府令で定める体制について、内閣府令で定めるところにより評価した報告書を指します。

（注3）一般に公正妥当と認められる財務報告に係る内部統制の評価の基準として、「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」及び「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準」が定められています。

3. 注目すべき指摘

調査報告書における原因分析は、三様監査の視点を含む4つの視点から広範囲に行われています。本稿では、その中でもなかなか光が当たることの少ない内部監査に関する指摘（内部監査についての問題点）のうち、紙幅の関係上、対象事案に限らず他社においても参考になるとと思われる2点について触れることとしました。従って、以下に触れるポイントは、調査報告書における有用な指摘のごく一部である点にご留意ください。

① ホワイトリスト問題

内部監査部門の実施するJ-SOXに関する内部統制評価業務における運用状況評価において、問題のあるサンプルを検証対象から除外し、実質的にエラーを出さないような「評価は有効である」という結論ありきの不適切なサンプリングを行っていた問題（**ホワイトリスト問題**）が指摘されています。これはJ-SOXにおける運用状況評価のテストを実質的に行っていないものといえ、金融商品取引法で定められているJ-SOX自体を無視するに等しい極めて重大な問題といえます。

その具体的な方法は、概ね①不備の疑いのあるサンプルの排除（被監査対象部署に対し案件を指定せず対象時期と必要なサンプル数のみを指定し証憑を準備させる、エラーが出たサンプルについてテスト対象から除外し代わりにサンプルをテストする、業務監査で不備が発見された場合に下記②として後述する母集団から意図的に除外するなど）、②業務監査で取得した証憑のみを母集団とする（J-SOXとは別の視点で実施される業務監査で用いたサンプルをJ-SOXの運用状況評価のサンプルで流用し、これのみを運用状況評価のサンプルとするなど）とされ、この事実は内部監査部門において、過去長期間にわたり広く認識されていたようです。調査報告書では更に詳細な分析がなされていますが、J-SOX導入後10年以上が経過し、一般に制度の形骸化の懸念が指摘されている中、よもや自社において実質的に同様の「意図的なエラーサンプル外し」が疑われるような運用が行われていないか、経営者において慎重に確認することは決して無意味なことではないでしょう。

② 内部監査部門の人員構成とキャリア

調査報告書では、業務監査のフォローアップの不十分性や業務監査の範囲の不十分性などに並んで、**業務監査の能力の不十分性**について指摘されています。具体的には、内部監査部門メンバーの経歴と年齢に偏り（営業部門・購買部門以外の部署の出身者が多い、着任時の平均年齢が50歳を超えている、平均在籍年数が短い、内部監査部門を最後に又は異動後数年内に退職する者が少なくない）が見られること、内部監査部門長を経験した複数の者の供述（他部署において評価の高くないものが配属されることもあった、メンバーの能力不足を感じていた）から、必ずしも内部監査の能力に秀でた者が在籍していたわけではないと認められることが述べられています。

厳しい指摘ではありますが、多様性や能力が必要という点には異存はないと思います。自社の内部監査部門にはこのような評価をされる懸念がないか自問自答することもまた有意義でしょう。

4. 貴重な他社事例を活かす

ご紹介したポイントはわずか2点であり、調査報告書において参考となるポイントの全てではありません。今回は例として特定の調査報告書をご紹介しましたが、公表されているその他の報告書にも内部監査の観点に限らず、他山の石として参考となる点が多く含まれています。自社で経験したことがないような具体的な事例を得て、自社の業務の見直しや社内教育に活かすことが出来るため、上場企業だけでなく中小企業においても重要な情報といえます。

事例を基礎に、自社に当てはまるかどうか、自社においては具体的にどうであるかを検討し、ディスカッションを行うことは、不正に対する正当な懐疑心の醸成やメリハリの利いた内部監査の実現につながります。また、不正事例のようにグレーな状況においてその証拠をつかむために、デジタル・フォレンジックス調査を平時の監査から導入することの意義が社内に浸透するかもしれません。メリハリの利いた内部監査や内部監査の強化を志向する際には、調査報告書の記載を活用してみてもいかがでしょうか。


本件に関するお問い合わせ

リーガレックス合同会社

大阪事務所 業務執行社員 公認会計士／公認不正検査士／公認情報システム監査人／CDFP-B
立川 正人 (masato.tachikawa@legalex.co.jp)

東京事務所 業務執行社員 公認会計士／税理士／中小企業診断士
高山 清子 (sumiko.takayama@legalex.co.jp)

発行会社

会社名	リーガレックス合同会社 (LEGALEX LLC)
代表社員	深山 治 (公認不正検査士)
事業概要	LEGALEX (Legal + Expand) をコーポレートコンセプトとして、法務領域に関連するテクノロジーと公認会計士・税理士の専門性を、企業内外の法律専門家や会計専門家等に提供し、拡大する業務領域への対応を支援することを目的としている。東京・大阪・福岡を拠点に、デジタル・フォレンジックスについての高い技術と知識、会計税務に関する見識を融合させ、国内外の不正調査や内部監査等に関する数多くの支援実績を有する。
所在地	[東京] 東京都中央区銀座1-16-7 銀座大栄ビル [大阪] 大阪府大阪市淀川区宮原1-1-1 阪急新大阪ビル [福岡] 福岡県福岡市博多区博多駅東2-5-19 サンライフ第3ビル
HP	 https://legalex.co.jp

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。なお、本資料の意見に係る部分については、弊社の公式見解ではありません。