

評価作業効率化の鍵: トップダウン型リスク・アプローチ

矢島 格

内部統制報告制度の適用初年度で、財務報告に係る内部統制は有効とされた企業のなかでも、内部統制の評価作業を効率化していくことが課題となっている企業が少なくないのではなかろうか？ 内部統制報告制度が適用されてまだ2年目ということもあり、評価作業を従来以上に効率的に行うという観点からは、改善すべき余地はまだあると思われる。なかでも、米国の先例を踏まえて評価作業の効率化に資するために導入されたトップダウン型リスク・アプローチの活用が、十分にはなされていない場合が多いように見受けられる。

2007年2月に出された企業会計審議会意見書(「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準並びに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の設定について」)では、このトップダウン型リスク・アプローチを、「内部統制の有効性の評価に当たって、まず、連結ベースでの全社的な内部統制の評価を行い、その結果を踏まえて、財務報告に係る重大な虚偽記載につながるリスクに着眼して、必要な範囲で業務プロセスに係る内部統制を評価する」方法と説明している。要するに、経営者が企業集団のどこに財務諸表に係る虚偽表示リスクが高い内部統制があるのかを判断して、評価すべき範囲を絞り込んでいく方法と言える。より実務的には、発生可能性と影響度の観点から財務諸表に係る虚偽表示リスクの重要性を判定し、重要性の低いリスクに対応した内部統制を評価対象から除外するとともに、全社的な内部統制と業務プロセスに係る内部統制が相互に代替的に機能している場合には、評価項目が少なく負荷が低い全社的な内部統制の方を優先的に評価対象にすることで評価作業の効率化を図る方法である。

しかし、実際には、この内容を十分に理解した効果的な活用が、少なくとも初年度ではあまり行われなかったという指摘が多いようだ。実際の作業現場では、トップダウン型リスク・アプローチを知ってはいるが、その具体的な基準(例、リスクの重要性の判定基準)が明確ではないことから、作業担当者には保守的な気持ち(=「後になって指摘されては、責任が問われる!」など)がどうしても働きやすく、トップダウン型リスク・アプローチの本来の機能が活かされない場合が意外に多いのではないだろうか。

たしかに、トップダウン型リスク・アプローチを実務に適用して活用するためには、専門的なスキルが必要であることは否定できないが、そうであるからこそ、監査人(監査法人)との協議を適宜行っていくことが重要なのである。内部統制実施基準において、評価範囲を決定した方法およびその根拠等を監査人と協議を行うことが適切である旨明記されているのも、このことが背景にある。

内部統制報告制度の趣旨に今一度立ち戻り、トップダウン型リスク・アプローチの意義・考え方を改めて見直して実務に活かしていくことは、評価作業効率化の実現のためには、決して無駄ではないと考える。

【参考文献】坂井恵(2009)「トップダウン型リスク・アプローチに基づく内部統制評価の要点

経営者評価の効率化に向けて」『企業会計』Vol.61 No.9: 1313-1321

八田進二(2007)『これだけは知っておきたい 内部統制の考え方と実務 評価・監査編』

日本経済新聞出版社