内部統制のいま＜第2回＞

内部統制の目的

矢島　格

『COSO キュービック』をご存知でしょうか？内部統制に関する書籍には必ずと言って良い位に図示される３次元の立方体のことで、横の面には内部統制の目的（業務の有効性・効率性、財務報告の信頼性、法令等の遵守）が記され、縦の面には内部統制の基本的要素（統制環境、リスクの評価、統制活動、情報と伝達、監視活動）が記されています。COSO とはトレッドウェイ委員会支援組織委員会の略称ですが、この COSO が公表した内部統制に関する枠組みをわかりやすく説明するために考案されたものが、『COSO キュービック』なのです。『COSO キュービック』には、「内部統制の目的は、それぞれが独立して存在するのではなく相互に密接に関連しており、これらの目的を達成させるためには、内部統制の基本的要素が適切に整備されそのすべてが有効に機能しなくてはならない。」というメッセージが込められています。

この COSO による内部統制の枠組みを基本にして、わが国で金融商品取引法による内部統制報告制度が導入されたわけです。その際、資産の取得、使用や処分が正当な手続と承認のもとに行われることが重要との考えから、内部統制の目的に『資産の保全』を独立の目的として取り上げました。この結果、内部統制の目的は４つに増えることになったわけですが、そうなったとしてもそれぞれの目的は相互に関連しています。たとえば、会社の資産が不当に流用されている違法行為などを隠蔽するために不当な決算処理が行われ財務諸表等に虚偽表示がなされる可能性もあります。つまり、『財務報告の信頼性』を達成するためには、『資産の保全』と『法令等の遵守』への適切な対応も必要になります。

けれども、実務的に留意した方が良いのは、金融商品取引法が求める内部統制の目的は、『財務報告の信頼性』が主な対象になっているということです。「内部統制の４つの目的はいずれも重要なので、すべての目的を実現させるように業務全般を見直さなくてはならない」などということでは決してありません。あくまでも、金融商品取引法が求める内部統制は財務諸表等の財務報告に関する業務プロセスの内部統制を対象にしているのです。もう少しわかりやすく言えば、財務報告に虚偽表示が記載されるリスク（こういうリスクを『財務報告リスク』と呼びます）を防ぐようなコントロールを実施することなのです。「支店に強盗が入る」とか「事務所に火災が起こる」などという、財務報告とは直接には関わりのないリスクをコントロールすることではないのです。

『財務報告の信頼性』以外の目的は関係ないということではありませんが、限られた時間と人員のなかで、効率的に内部統制報告制度に取組むためには、余計なことは避けた方が良いでしょう。『COSO キュービック』に込められたメッセージを十分に踏まえながらも、『財務報告リスク』への対応を常に意識していく姿勢こそが望まれるものと考えます。

【参考文献】松井隆幸（2008）『内部監査（改訂版）』同文館出版
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

ここに掲載されているあらゆる内容の無断転載･複製を禁じます