

---

ドメインVI  
コントロールの  
理論と適用

---

2008年4月  
CIAフォーラム CSA研究会 (No. 6)  
ドメインVI: 森・友田



# ドメインVI コントロールの理論と適用

－内部統制を評価するための理論と方法：CSAに深い関わり ( ):テキストページ

- A. コーポレートガバナンス、コントロールの理論およびモデル (p129－134)
- B. 組織のコントロール実績を判断する手法（レビュー、監査、その他の評価など） (p134－137)
- C. インフォーマルコントロールとフォーマルコントロールの関係 (p137－139)
- D. フォーマルコントロール（手作業による、または自動化された）の評価方法 (p139－143)
- E. インフォーマルコントロール、統制環境の評価手法 (p143－145)
- F. コントロールの文書化手法 (p145－149)
- G. コントロールのデザインおよび適用 (p149－153)
- H. 内部統制システムの全般的有効性について判断・報告する方法 (p153－160)
- I. 結論 (p160)

## VI-B. 組織のコントロール実績を判断する手法

(レビュー、監査、その他の評価など) (p134-137)

### ■ 監査人が内部統制をレビューする目的

- ・すべての重要なリスクエクスポージャーの識別
- ・コントロールが構築されているかの判断
- ・整備されているコントロールの効率性、有効性  
および経済性の検証
- ・欠陥(Weakness)の識別と文書化
- ・不備の改善確認のためのフォローアップ

## VI-B. 組織のコントロール実績を判断する手法 (レビュー、監査、その他の評価など) (p134-137)

### ■ 内部統制評価の4つのステップ

- a. コントロールポイントの識別
- b. 文書化
  - ・記述書 (Memorandum)
  - ・質問書 (Questionnaires)
  - ・チェックリスト (Checklists)
  - ・フローチャート (Flowchart)
- c. 統制リスク(残存リスク)レベルの評価
- d. 経営者への、重大な欠陥 (Material Weakness) の報告

## VI-B. 組織のコントロール実績を判断する手法 (レビュー、監査、その他の評価など) (p134-137)

### ■ 重大な欠陥の例

- a. 適切な職務分離がない
- b. 従業員または経営者による不正な活動の証拠
- c. 過去の監査で識別された重大な欠陥が、改善されていない
- d. 資産が保全されていない
- e. システムの欠陥により、完全・正確な情報提供が不能

## VI-B. 組織のコントロール実績を判断する手法 (レビュー、監査、その他の評価など) (p134-137)

### ■ コントロール評価の方法

- ・COSO
- ・CoCo
- ・その他

## VI-C. インフォーマルコントロールと フォーマルコントロールの関係 (p137-139)

- フォーマルコントロール
  - =ハードコントロール
  - 組織構造、方針、手続き、人事、報告、内部レビューなど
  - すべての監査人が慣れ親しんでいる、**通常のコ  
ントロール**
  - **レビューしやすい**

## VI-C. インフォーマルコントロールと フォーマルコントロールの関係 (p137-139)

- インフォーマルコントロール
  - ・=ソフトコントロール
  - ・組織文化、認識、報酬体系など
  - ・能力、価値、率直さ、リーダーシップ、期待などの「無形」のものに対応
  - ・レビューしにくい
    - CSA、特に「ワークショップ」形式が適している

## VI-D. フォーマルコントロール(手作業による、または自動化された)の評価手法 (p139-143)

### ■ マニュアル(手作業)によるコントロール

- ・「**基準**」 2120.A1 ~ C2
  - ・内部統制の重要な部分を構成(今後も)
  - ・ITの導入により、見方が変化
  - ・費用が高くなり、非効率とみなされるように
  - ・個人の能力のばらつきがあるため高リスク
- 「**自動化されたコントロール+人間のレビュー**」  
に移行

## VI-D. フォーマルコントロール(手作業による、または自動化された)の評価手法 (p139-143)

### ■ 自動化されたコントロール

- ・ITによるコントロール
- ・メリット：経済性、迅速性、信頼性、正確性
- ・**+  $\alpha$  (人間による事後レビュー)がなければ意味なし**
- ・従業員と経営者によるレビューの有効性を補完し、高める

## VI-D. フォーマルコントロール(手作業による、または自動化された)の評価手法 (p139-143)

### ■ 内部統制評価のための、一般的なテスト方法

#### ➤ 準拠性テスト (Compliance Test)

- ・定められたとおりに適用されているかを検証
- ・監査証跡がある場合：レビュー
- ・監査証跡がない場合：観察、インタビュー

#### ➤ 実証性テスト (Substantive Test)

- ・データの比較、照合
- ・マニュアル実施も可能だが、自動化されたレビューが一般的になってきている

## VI-D. フォーマルコントロール(手作業による、または自動化された)の評価手法 (p139-143)

### ■ 分析的監査手続 — 1

- ・ **実践要項2320-1** : 「分析および評価」
- ・ 間接情報(KPIなど)による分析
- ・ 使い方によっては、非常に強力な監査手続となる
- ・ この手続きによって、予想しなかった結果や関係が識別された場合、**結果や関係を調査して評価**
- ・ 十分に説明されない結果や関係については、適切なレベルの経営者に伝達

## VI-D. フォーマルコントロール(手作業による、または自動化された)の評価手法 (p139-143)

### ■ 分析的監査手続 -2

#### ➤ 以下を識別する際に、特に有効

- ・予想されない差異
- ・予想される差異がない状態
- ・潜在的な誤謬
- ・潜在的な不正または違法行為
- ・その他の異常な、または非経常的な、取引あるいは事象

## VI-E. インフォーマルコントロール、 統制環境の評価手法 (p.143 -145 )

### ■ インフォーマルコントロール評価の対象領域

- ・組織構造
- ・コントロール、インテグリティおよび倫理に対する経営者の姿勢
- ・コントロール、インテグリティおよび倫理に対する従業員の姿勢
- ・コントロールに関する方針および手続きの有効性
- ・品質に対する組織のコミットメント
- ・組織文化
- ・スタッフの姿勢およびモラル
- ・取締役会と監査委員会の有効性
- ・人的資源に関する方針および手続き

## VI-E. インフォーマルコントロール、 統制環境の評価手法 (p.143 -145 )

### ■ CSAは、インフォーマルコントロール評価の有効な手法

- 従来の内部統制手法は、フォーマルコントロールのレビューに基礎を置いており、インフォーマルコントロールの測定・評価は困難
- **CSAワークショップの能力は、組織にとって計り知れないほど貴重**
  - ・参加当事者のコミュニケーションを図れる
  - ・教育訓練の場となる
  - ・統制活動とその活動に向けての姿勢の情報を入手できる

## VI-E. インフォーマルコントロール、 統制環境の評価手法 (p.143 -145 )

### ■ CSAワークショップからの成果例

- ・ビジネス目標を達成する可能性を改善する。
- ・インフォーマルコントロールが容易に識別・評価される。
- ・参加者のオーナーシップ意識が向上し、改善措置が有効・適時的になる。
- ・貴重な監査資源を、重大な欠陥や残余リスクの高い領域に配分できる。
- ・経営陣の責任が補強され、専門家任せの傾向が少なくなる。

## VI-F. コントロールの文書化手法 (p.145 - 149)

- 1. フローチャートの作成
- 2. ビジネスプロセスのマッピング
- 3. コントロールチャート(管理図)
- 4. コントロールに関する質問書
  - **内部統制に関する質問書(ICQ)**
    - ・監査人が、監査対象領域の文書化のために利用
    - ・ICQで判明した欠陥・弱点から、実地調査の重点領域を特定する
    - ・一般的に、「はい/いいえ」の回答形式

# VI-G. コントロールのデザインおよび適用

(p.149 -153)

## ■ 1. コントロール目的の明確化

### ➤ **そもそも、内部統制に必要不可欠**

- 戦略目的：経済情勢、自然災害、政情不安、競争、法規制、テクノロジーなどが影響
- 業務コントロール目的：組織の事業に焦点を当て、プロセスマッピングと評価に直接影響  
網羅性、正確性、適時性などに対応すべき
- コンプライアンス目的：方針、税法、業界基準、規制などの遵守に関連

# VI-G. コントロールのデザインおよび適用

(p.149 -153)

## ■ 2. コントロールのデザイン(予防的、発見的、是正的、あるいはインフォーマル、フォーマルなど)

### ➤ **テクニカルな基本事項**

- ・ 予防的コントロール : 好ましくない事象の発生を回避する
- ・ 発見的コントロール : 好ましくない事象が発生した場合に、識別する
- ・ 是正的コントロール : 好ましくない事象の発生する可能性のある状況から改善・回復する
- ・ 指揮的(または指示的)コントロール (参考)

# VI-G. コントロールのデザインおよび適用

(p.149 -153)

## ■ 3. 費用対効果

### ➤ 実務的な基本事項

- ・リスクとコントロールの**バランスには、「費用対効果」が重要**
- ・過度なコントロールは不適當なコントロールであり、問題
- ・コントロールのデザインにかかる費用が、リスクそのものより高くないようにしなければならない
- ・**エクスポージャーとコントロールのバランスをとることで、「合理的な保証」が得られる**

## ドメインVI 総括

- 内部統制の有効性担保には、「独立的評価」+「継続的(Ongoing)モニタリング」が必要
- 従来、「独立的評価」は内部監査部門が行ってきた
- **CSAは、この従来の考え方を、劇的に変えた**
  - > コントロールの所有者は経営者
  - > 定期的なコントロールのレビュー活動は、監視戦略の一環

## ドメインVI 総括

- **CSAは、内部監査人が従来実施していた監査を補完し、場合によっては代替可能**
  - 事業領域に、コントロールのレビューとモニタリング活動を「組み込む(Build In)」ことを促す
  - これによって、内部統制システムの全体的な質と統制環境が、大幅に改善
  - 内部監査人の役割変事例：コントロールの検証者としての役割から、経営者によるコントロール自己評価に際するファシリテーターとしての役割へ
- **モニタリングおよび監視プロセスへのCSAの適用によって、監査の効率性と有効性は、大幅に向上**