

## CIAフォーラム研究会報告

# 新しい監査アプローチの研究

## ～ブレイクスルー思考の適用～

関西研究会No.20

CIAフォーラムは、CIA資格保持者の研鑽及び相互交流を目的に活動する、一般社団法人日本内部監査協会（IIA-JAPAN）の特別研究会である。各研究会は、担当の座長が責任をもって自主的に運営し、研究期間、目標成果を設定し、研究成果を発信している。

当研究報告書は、CIAフォーラム関西研究会No.20が、その活動成果としてとりまとめたものである。報告書に記載された意見やコメントは、研究会の「見解」であり協会の見解を代表するものではなく、協会がこれを保証・賛成・推奨等するものでもない。

## はじめに

### ■これまでの私達の内部監査における問題

私達が内部監査において「心に引っ掛かる事柄」とは何か？

それは、「私達の内部監査は、本当に組織体の目標達成に役立っているのか？」という自問である。例えば、アシュアランスの助言では、現行のあるべき姿への回帰に言及するに止まっていないか？ また、このあるべき姿は、混迷する現代に適合しているのか？そして、アシュアランスに傾注する余り、コ

ンサルティングにおける問題解決のアプローチを会得して来なかったのではないか。

### ■研究会の取り組み

私達の研究会は、これまでの内部監査と異なり、監査対象部門が将来どのような目標や夢を持ち、どのようにしたいかを尊重した上で、これらの問題解決の支援を主眼とした監査について取り組むこととした。そこで、コンサルティング方法論としてブレイクスルー思考という新しいパラダイムに着目し、この適用による内部監査アプローチの理論と事例の研究を行った。ちなみに、このパラダイムは問題解決のアプローチを持った考え方で、これまで、商品開発や町おこし等に多彩な成果を上げてきたものである。

### ■研究の結果

本研究会においては、内部監査の領域で次のような変革ができることを提案したい。例えば、①「計画」では、適切な監査目標の設定ができる。また、②「アシュアランス活動」では、大局的な事前調査に基づくプロセスを含むシステムの評価ができる。一方、③「コンサルティング活動」では、主にファシリテーションにつき、より高次の改善支援ができる。①～③の必然の帰結として、④「報告」では、システムの評価と高次の改善助言がで

きる等である。また、内部監査の目的とは、組織体の目標達成への役立ちを通じて、利害関係者の目標達成に役立つことにある等、今回見えて来た内部監査の根本的な視点についても意見を紹介したい。

ここで、キーワードはシステム・目的・価値観・目的展開・アシュアランス活動・コンサルティング活動である。

## 1. ブレイクスルー思考とは

研究会の私達が学習したブレイクスルー思考は、「過去の延長線上に未来はない」との時代認識に基づき、J. ナドラー博士と日比野省三博士が開発した「システム観、人間論に基づく統合・目的探求型思考パラダイム」である。ところで、私達は長年、「なぜ?なぜ?」と問う穴掘りの世界に育ち、「何のため?その目的は?」と問う天駆ける世界は知らなかったのではないか。そのため、この思考を理解するには少しの難しさを伴うかも知れないが、一方で、適用による結果には、「目からウロコ」の感動が期待できると思われる。そこで、私達の学習ポイントについて紹介させていただきたい。このパラダイムは、基礎哲学とよばれる3原則とアプローチの4原則及び道具からなり、これらを駆使して思考を展開するものであるが、ここでは7原則、特に「システムの原則」と「目的の原則」に注目して欲しい。

### ■基礎哲学

基礎哲学は、次の原則からなる。

- ①ユニークさの原則：すべてはユニークであることを前提とし、これを発見するため、場即ち、「だれ、どこ、いつ」に着目する。また、一般解でなく、特別解を求める。
- ②目的的情報の原則：できる限り多くの情報収集というのではなく、目的に適合した必要最小限の情報のみを収集する。

③システムの原則：ブレイクスルー思考は「万物はシステムである」という認識論を持ち、これを具現化する原則である。このシステムは次のように、他の2つの項目とともに、「目的」を持つものとして定義される。

- |  |
|--|
| <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 目的</li> <li>2. 関連性（構成要素間）</li> <li>3. 全体性</li> </ol> |
|--|

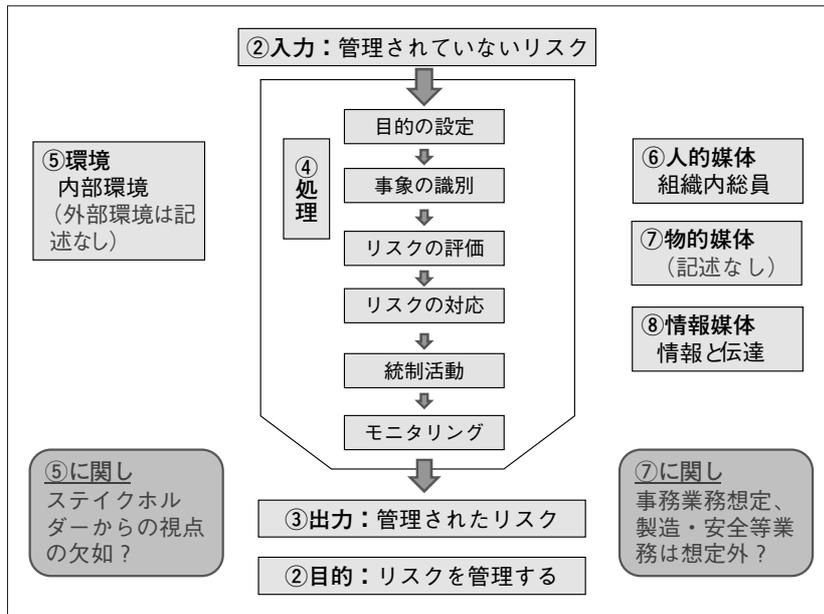
ゆえに、「万物は目的を持つ」こととなり、リスク管理や内部統制及び内部監査もシステムである、と同時にその目的を持つこととなる。

さて、以下に紹介するシステムモデルとシステムマトリックスは、システムを見える化したもので、後々再掲されるため、ご理解いただければ幸いである。

システムモデルについては参考に、『COSO全社的リスクマネジメント フレームワーク篇』を図表1に示そう。これは、システムの「要素」をホッパーに見立てた図に配したもので、①目的の達成のために、②入力から、③出力への、④処理が、⑤環境下において、⑥人的媒体、⑦物的媒体、⑧情報媒体により可能となることを明示するものである。なお、いわゆる「プロセス」はここで言う「処理」であり、システムの一要素であることに留意して欲しい。

次にシステムマトリックスを紹介しよう。これは、錯綜した要素を整理し、全体像を把握できるようにした二次元の表である。図表2のように、縦軸には、前述の「要素」を表示し、横軸には、各要素の視点、切り口である「次元」の①基本、②価値観、③物差し・目標値、④管理、⑤関係（摩擦と相乗）、⑥将来を表示する。なお、このマトリックスは、チェックシートや監査結果評価表や改善策構築表等に活用され、それに応じて各セルには、質問・回答や監査結果や改善アイデア等の情

<図表1>リスク管理のシステムモデル



報が展開されるものである。なお、状況に  
 じ、「処理」は、「プロセス」や「フロー」に、  
 「基本」は「定義」に、「物差し」は「評価基  
 準」等に置き替えも可能である。

■アプローチの原則

従来の一般的な問題解決  
 アプローチは、現状分析に  
 より原因（事実）を探し出  
 し、これを除去、または良  
 いものに置き換え、再統合  
 して解決策を得るもので、  
 換言すれば、原因の裏返し  
 である。

一方、ブレイクスルー思  
 考では、基礎哲学を指針と  
 した4つのアプローチの原  
 則に基づき、文字どおり問  
 題から解決に至る4つの段  
 階（フェーズ）を踏み、未

来のあるべき姿（未来解）を描いた後、生き  
 た現実的解決策（生解）を得るもので、換言  
 すれば、人間から出発してあるべきコンセプ  
 トを創り、それに応じた仕組みを創るとい  
 うものである。これを図表3に紹介しよう。

<図表2>システムマトリックス

次元 要素	基本	価値観	物差し 目標値	管理	関係		将来
					摩擦	相乗	
目的	システムの目的は何か？	目的の良いことは何？	良い目的を測る評価基準は？その目標値は？	目的・目標を達成する管理方法は？	他の業務やシステムの目的との相反は？	他の業務やシステムの目的との相乗効果は？	将来の目的は何か？
入力	システムに入るものは何か？	入力の良いことは何？	良い入力を測る評価基準は？その目標値は？	良い入力をどのように管理するか？	他の業務やシステムの入力との相反は？	他の業務やシステムの入力との相乗効果は？	将来の入力のあるべき姿は何か？
出力	システムから出て行くものは何か？	出力の良いことは何？	良い出力を測る評価基準は？その目標値は？	良い出力をどのように管理するか？	他の業務やシステムの出力との相反は？	他の業務やシステムの出力との相乗効果は？	将来の出力のあるべき姿は何か？
処理	入力を出力に転換するプロセスは？	処理の良いことは何？	良い処理を測る評価基準は？その目標値は？	良い処理をどのように管理するか？	他の業務やシステムの処理との相反は？	他の業務やシステムの処理との相乗効果は？	将来の処理のあるべき姿は何か？
環境	プロセスを取り巻く内的・外的環境は？	環境の良いことは何？	良い環境を測る評価基準は？その目標値は？	良い環境をどのように管理するか？	他の業務やシステムの環境との相反は？	他の業務やシステムの環境との相乗効果は？	将来の環境のあるべき姿は何か？
人的媒体	プロセスを担当する人・組織・能力は？	人・組織・能力の良いことは何？	良い人・組織・能力を測る評価基準、目標値は？	良い人・組織・等をどのように管理するか？	他の業務やシステムの人等との相反は？	他の業務やシステムの人等との相乗効果は？	将来の人・組織・能力のあるべき姿は何か？
物的媒体	プロセスに関わる施設・設備・道具は？	施設・設備・道具の良いことは何？	良い施設等を測る評価基準、その目標値は？	良い施設・設備等をどのように管理するか？	他の業務やシステムの施設等との相反は？	他の業務やシステムの施設等との相乗効果は？	将来の施設等のあるべき姿は何か？
情報媒体	プロセスに関わる情報・図書・ソフトは？	情報の良いことは何？	良い情報を測る評価基準は？その目標値は？	良い情報をどのように管理するか？	他の業務やシステムの情報との相反は？	他の業務やシステムの情報との相乗効果は？	将来の情報のあるべき姿は何か？

＜図表3＞問題解決のアプローチ

フェーズ	内 容
[第1] 参画巻き込みの原則	<ul style="list-style-type: none"> <li>* 「人」を中心に捉える</li> <li>* 取組む問題と課題を特定する</li> <li>* 課題に参画する人を列挙し、何時関与させるか検討する</li> </ul>
[第2] 目的の原則	<ul style="list-style-type: none"> <li>* 主役、場所、時を明確化する</li> <li>* 根本は事実でなく、目的と捉える</li> <li>* 目的は、名詞+動詞で表現する(〇〇を××する)</li> <li>* 目的と価値観(良い悪いの判断)は明確に分離する</li> <li>* 目的のその目的は何かを問い続け(目的展開)、その中でテーマに相応しい目的(着眼目的)を選定する。問題解決空間の拡大は、最適な解決策を提示するためである</li> <li>* 着眼目的に価値観、物差し・目標値を選択する</li> </ul>
[第3] 未来解の原則	<ul style="list-style-type: none"> <li>* 未来のあるべき姿から学ぶ</li> <li>* 着眼目的まわりの未来のアイデアを展開する</li> <li>* アイデア群をコンセプトに纏める</li> <li>* システムモデル、システムマトリックスを活用する</li> <li>* 例外事項を除外して検討する</li> </ul>
[第4] 生解の原則	<ul style="list-style-type: none"> <li>* 制約・環境条件を加味し、未来解を更に生きた解決策に纏め上げる</li> <li>* 仕組みを創る(システムマトリックス化)</li> <li>* 生解は静止画でなく、動画と捉え、継続的変革を推奨する</li> <li>* 例外事項にも対応する</li> </ul>

## 2. 新しい監査アプローチ

ブレイクスルー思考は、内部監査の多方面において適用可能と思われるが、ここでは4つの領域、計画・アシュアランス活動・コンサルティング活動・報告に絞って適用事例を紹介したい。なお、本研究会が想定するコンサルティング活動は、主に監査対象部門とのフ

ァシリテーションである。

### ■目的から見る計画

「間違った課題を正しく解く」から「正しい課題を解く」をキーポイントとして検討する。

当然ながら、適切な監査は監査計画時に適切な監査目標の設定を必須とする。そのためには、「目的の原則」に従い、目的展開により、小さな監査目標を、より大きな実施すべき監査目標に適切に再定義すべきである。

例えば、問題「商品在庫の欠品と余剰在庫が多発する」に対し、監査目標「商品在庫量管理の適切性を評価する」を設定していた場合、「商品在庫量を管理する」目的は何か？そのまた目的は何か？を次の→のように広げて行けば、「商品在庫量を管理する」→「商品在庫を管理する」→「商品在庫を保有する」→「商品を保有する」となり、ここで、本来監査すべきは、商品在庫量でなく商品であり、管理状況でなく保有状況であることが分かる。従い、アシュアランス活動における適切な監査目標として、「商品保有状況の適切性を評価する」が設定できるのである。

この「商品を保有する」をさらに、次のように目的展開することも可能である。「商品を保有する」→「商品を使用する」→「商品を提供する」→「商品価値を提供する」。ここで、商品を保有する目的は、商品価値を提供することであることが分かる。もし、この最後の目的が現行のあるべき目的「商品を保有する」を再定義するなら、これをコンサルティング活動における着眼目的として、未来のあるべき姿創りのきっかけにできる(図表6参照)。

即ち、新しい内部監査では、連続して展開する業務等の目的の存在を認識し、その中で現行のあるべき姿の目的(監査目標)のシステムはアシュアランス対象に、未来のあるべき姿の目的(着眼目的)のそれはコンサルティング対象とする訳である。そこで、アシュ

アランス活動とコンサルティング活動は、目的を介して、定義付けすることが可能となる。

ここで、監査目標は目的と価値観に分割表示できることを確認しておこう。例えば、「法令遵守の適切性を評価する」に対しては、目的（名詞＋動詞）は「法令を遵守する」、価値観は「適切に」である。他に、「経営戦略の革新性を評価する」であれば、目的は「経営戦略を立案する」、価値観は「革新的な」である。このことは、目的と価値観をそれぞれ、システムマトリックスの次元「目的」の「基本」と「価値観」のセルに転記することを可能にし、その他のセルを質問で埋めることにより、このマトリックスのチェックシート化への道を開くこととなる（図表2参照）。

### ■全体から見るアシュアランス

キーポイントは「検証範囲限定、プロセス評価」から「検証範囲拡大、システム評価」である。

部分の検証に入る前に、全体から部分が見えるようにしておきたい。言い換えれば、突っつき針による一点集中監査から、投網による網羅的監査への転換である。私達の研究会では、参加者各社のチェックシートを持ち寄り、検証してみたが、監査目標の達成を助けるためのチェック項目を網羅しているものはなかった。よって、幅広い高次からの監査を目指すため、正に投網を連想させるシステムマトリックスの活用を挑戦することとした。前述の監査目標の目的・価値観化を踏まえ、その手順を以下に示す。

- (1) 監査目標を目的と価値観に変換する
- (2) この2つをマトリックスの要素「目的」の次元「基本」と「価値観」へ転記する
- (3) 他のすべてのセルに、システムの「目的・価値観」を達成するために必要なチェック項目を記載する
- (4) 監査対象部門に質問し、回答を得る
- (5) 質問・回答のキャッチボールの中で、セル間またはセル内の弱点を把握する
- (6) 把握した弱点に関する情報のみ収集する（目的的情報の原則）
- (7) 従来型監査手法により検証・評価する  
検証範囲をより網羅的に拡げておくことにより、「安心を保証する」性質を持つアシュアランスがより確実なものになると考えられる。

ここで、総合通販事業のビジネスモデル（注：このモデルの企業はこの世には実在しない）を想定し、アシュアランス活動における新しい監査のアプローチを事例紹介したい。図表4は上記(1)から(4)の事例を示している。

次いで(5)~(7)を実施したとすれば、例えば図表5のような指摘事項を得るだろう。後程、これらの事項に対する従来の改善策と、新し

<図表4>システムマトリックスのチェックシート化

ビジネスモデル	・自社企画したファッション性商品をインターネット・カタログ販売する中堅の総合通販会社 ・商品企画部門が初回総販売予想量を決定して発注。その後、調達部門が都度、過不足量を把握して発注調整 ・全品生産委託・全数買取で、国内数か所に物流拠点を持ち、電話・FAX・インターネットによる注文に基づき各お客様に出荷 ・在庫の急増減時のアラーム機能は持たず、経験と勤によるコントロール実施			
	問題	商品の欠品と余剰在庫が発生する		
	監査目標	商品保有状況の適切性を評価する		
	目的と価値観	商品を保有する	不足なく、余りなく	
場	(経営者の視点で) 調達部門が、調達業務で、過去2年間			
質問に対する回答例 (チェックシートの一部)				
	基本	価値感	物差し・価値感	管理
目的	商品を保有する [初期設定]	・不足なく ・余りなく [初期設定]	在庫基準量： 100~120%	・調達方針、調達マニュアル ・定量発注点方式 ・在庫方針、在庫マニュアル
入力	入荷商品と出荷商品	納期どおりに	納期キープ率： 99%以上	・発注システム ・出庫システム他

<図表5>指摘事項(例)

セル	評価	内 容
・入力 ・管理	△	情報伝達不足による入荷品の納期遅延(調達部門、生産委託会社)
・処理 ・管理	△	見込み違いによる初期の過大発注(商品企画部門)
・情報 ・管理	×	需給との乖離による発注基準の不適合(調達部門)

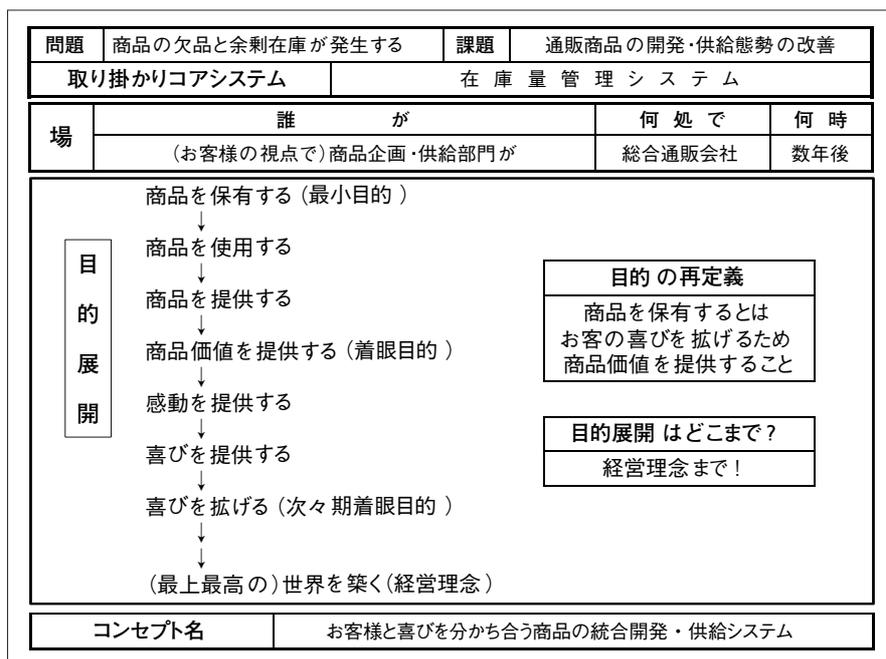
いアプローチによるそれとを比較したい。

以下に、新アプローチのメリットを挙げる。

- 予備調査で、監査対象をより網羅的・体系的に把握できる(全体把握後、部分把握へ)。
- 監査対象の目的・価値観を的に監査できる。
- システムとしての弱点・強点が把握容易。
- 目的に沿った効率的な情報収集ができる。

■未来から見るコンサルティング

<図表6>第1～第3フェーズ



キーワードは、「原因の裏返し」から「未来のあるべき姿の探求」である。

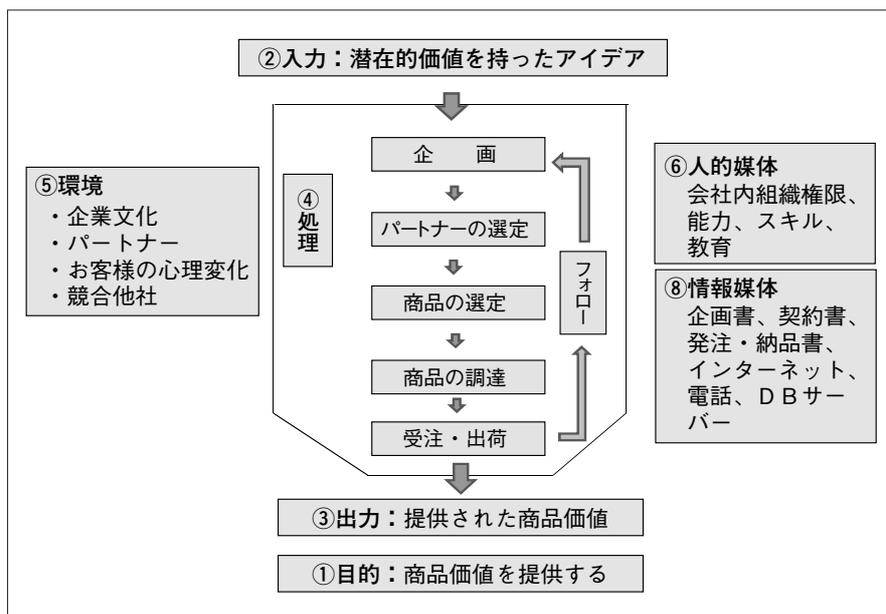
前掲と同じビジネスモデルと問題を取り上げ、研究会にて模擬ワークショップを行った。これによる改善事例を図表6に示す。

次に、システムモデルを図表7に、またシステムマトリックスを図表8に示そう。

従来型監査は、標準的で有効な改善アプローチを持たなかったが、新しい監査は確実な問題解決アプローチを持ち、「企画を支援する」性質を持つコンサルティング活動を文字どおり実現化する。以下にこのメリットを挙げておく。

- 本質的な目的に焦点を絞り込んで改善策を創造するため、効果的な策が得られる。
- 目的を明確化し、必要なアイデアのみを

<図表7>第4フェーズ(システムモデル)



<図表 8>改善策のシステムマトリックス (事例研究)

[場の設定] お客様の視点で商品企画部門と商品供給部門が、総合通販会社で、数年後

	①定義	②価値観	③評価基準・目標値	④管理
1 目的	商品価値を提供する	①感動的な ②タイムリーに	①対期待感動度：4/5 (5段階評価) ②タイムリー度：YES (YES、NO評価)	・経営方針 ・統合商品開発・供給システム
2 入力	潜在価値を持ったアイデア	①夢のある ②この世にない	①ファンタジー度：5/5 ②新規度：3/5	・アイデア提案促進システム (公募、企画会社、子供、女子 高生、ワークショップ) ・アイデア審査委員会 (ファンタジー度、新規度)
3 出力	提供された商品価値	①感動的な ②人に見せたく なる ③世代を通じた ④タイムリーに	①対期待感動度：4/5 ②見せたくなる度：4/5 ③世代別売上シェア 5% (最少世代で) ④タイムリー度：YES (YES、NO評価)	価値響創システム(出力レビュー) ・お客様満足度調査 (感動度、見せたくなる度、 タイムリー度) ・売上管理システム (世代別シェア、リピート率)
4 処理	1. 商品価値の企画 2. パートナーの開拓・選定 3. 商品の選定 4. 商品の調達 5. 商品の受注・出荷 6. 商品価値の現状確認 7. 調達・販売の見直し・調整	①顧客感動の ②タイムリーに (プロセス単位)	①価値上積度：3/5 ②納期達成度：3/3	・ブレイクスルー思考の活用のマ ーケティング ・ヒット商品のアイデア検索 ・商品のポジション明確化による メリハリ仕入 (見せ番、定番等) ・分割仕入、JIT、生産委託会社 による直送 ・見込生産指示 (材料・中間品・ 完成品) ・商品価値のアラーム機能 ・見切りをつける管理機能
5 環境	1. 内部：㉔企業文化 ㉕経営状況 2. 外部：㉖市場環境(お客様の心的変化等) ㉗パートナー ㉘競合他社状況	①自由闊達な ②ゆとりのある ③意外な ④切磋琢磨する	①自由闊達度：4/5 ②ゆとり度：4/5 ③意外度：3/3 ④業界成長率：3% (対前年度売上比)	・クレド ・コンプライアンス意識調査 ・社内外のアンケート調査 ・業界動向調査 (同業者、異業種)
6 人的媒体	1. 組織 ①商品企画部門：㉙商品企画管 理 ㉚企画・購買 ㉛在庫管理 ㉜品質 管理 ②販売部門 2. 関係者の権限・責任及び能力・スキル 3. 人事制度 (ローテーション、業績評価、 褒賞等) 4. 教育・訓練計画	1. 多様性適応 の 2. 独創的な 3. バランスの とれた公正・ 公平な 4. ユニークな	1. 多様性適応度：4/5 2. 独創的アイデア数 (審査委員会認定)：前 年比120% 3. 苦情者数：全従業員 の1% 4. ユニーク度：4/5	・社内起業制度 ・他部門・異業種への出向研修制 度 ・人材公募制度 ・提案アイデア公募制度 ・多様な自己啓発制度 ・従業員満足度調査 (外部委託)
8 情報媒体	1. 企画：企画書 2. パートナー：選定資料、契約書 3. 選定：商品サンプル、仕様書、サムネ イルラフ (絵コンテ)、販売計画書、発注 計画書 4. 調達：インターネット、DBサーバー、 EDI、発注・納品書 5. 販売・出荷：インターネット、DBサー バー、フルフィルメントシステム、WMS、 受注画面、受注葉書・FAXピックアップ リスト、出荷伝票類、顧客元帳 6. 現状確認：インターネット、DBサー バー、在庫表受払表、アンケート 7. 調整：インターネット、DBサー バー、EDI、各種指示書 (発注調整・在庫移動・ パートナーへの改善)	①最新の ②正確な ③可用な	①鮮度の有無評価：あり ②ミス発生度 (1~3)× 影響度 (1~3)：2以 下 ③アクセス時間：30秒以 内	・システム統合による情報一元化 *入力媒体・デバイスの多様化 対応 *ユビキタス対応 *ステークホルダー間でリアル に情報共有 例) 生産委託会社と販売計 画、需要予測、出荷・在 庫データ等を共有 ・ITによる学習、ナビゲート、プ レビュー機能を利用した思考・ 意思決定支援 ・セキュリティポリシー・ルール ・システム利用満足度調査

[コンセプト名] お客様と喜びを分かち合う商品の統合開発・供給システム

備考：物的媒体省略

⑤関係		⑥将来
①摩擦	②相乗	
<ul style="list-style-type: none"> <li>顧客感動向上に相反する各部門の管理主義</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>顧客価値創造に対する高い目標意識の醸成</li> </ul>	<p>お客様の喜びを拡大する</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>選定基準の偏り（委員会のセンス不足、能力不足） ⇒社員投票制度の採用（価値観毎アイデア提案、企画商品推薦部門設立、NGアイデア募集）</li> <li>アイデアの整理混乱（玉石混交、過激な効果の追求、社員間のアイデア相反） ⇒アイデア蓄積DBの構築</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>多角的な視点によるアイデアの質・量の向上                             <ul style="list-style-type: none"> <li>*ネガティブ情報からも宝の原石発掘</li> <li>*感性・想像力の鍛錬</li> <li>*他者触発によるシナジー効果拡大</li> </ul> </li> </ul>	<p>喜びが拡大されていないお客様 「私のこと分かってくれてへん！」</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>顧客心理の相反                             <ul style="list-style-type: none"> <li>*いいものは人に「見せたくない」</li> <li>*あんなものは「幼い」、「野暮りたい」</li> </ul> </li> <li>量販店や同業他社との人気商品でのパイ争い</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>ブランドイメージ確立によるプレミアム設定</li> <li>お客様モニターの巻き込み                             <ul style="list-style-type: none"> <li>*お客様による商品活用法・コーディネートや、文具・靴等の福袋提案</li> </ul> </li> <li>潜在顧客心理の掘り起し 「他人のために買おう！」 「必要最低限の物は買おう！」</li> </ul>	<p>喜びが拡大されたお客様 「私のこと分かってくれてる！」</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>部門間摩擦                             <ul style="list-style-type: none"> <li>*販売部門／採算性 「そんな夢みたくないこと言うて！」</li> <li>*仕入部門／数量 「こんなんやったら、うちパンクやで！」</li> </ul> </li> <li>⇒お客様の要望・クレーム優先思考の全社浸透化</li> <li>欠品による販売機会の喪失 ⇒欠品商品の抽出と注文理由の即時情報収集</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>商品決定への販売担当者等の参画</li> <li>新しいパートナー（異業種販売部門、顧客）の商品企画・決定への参画による新しい価値の付加</li> <li>新しいプロセス・システムの水平展開</li> </ul>	<p>お客様が 欲しい物を欲しい時に、直ぐ手に入れられる供給システム 例：夢の立体プリンター</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>新しい文化・仕組みへの抵抗感</li> <li>自社の優位性に対する過信</li> <li>類似品の素早い出現や市場飽和</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>ステークホルダーの自社企業文化に対する真の理解獲得 (リピーター、ファン、協力者)</li> <li>異業種との協業による相互の刺激・成長 (自動車、リサイクル業等)</li> </ul>	<p>Win-Winの関係確立！ (ステイクホルダーとの間に) ・お客様目線の経営 ・企業文化賛同クラブ創設 (NPO、ボランティア)</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>同業他社からの引抜き</li> <li>購買・品管・企画部門との新商品価値の意見対立（テリトリー意識）</li> <li>多数決ルールによる独創者の否定</li> <li>社内の冷めた価値観</li> <li>責任と権限の不均衡（権限集中→不正）</li> <li>人事評価者の評価の偏り</li> </ul>	<p>お客様待望の人材を産み続ける新しい人事制度による良質思考企業文化創出</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>従業員の顧客重視への視点変換 (やる気、社外目線へ、変化に敏感に)</li> <li>組織間の目標共有化によるシナジー</li> <li>組織・権限の整備による内部牽制</li> <li>チームリーダーの育成 (公正・公平な考課者訓練含む)</li> </ul>	<p>従業員は お客様一人ひとりにとっての コンサルタント</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>「システムおたく」による過剰仕様                             <ul style="list-style-type: none"> <li>*使い勝手の悪さ（本来業務が手薄に）</li> <li>*開発予算と工数の増大</li> </ul> </li> <li>利便性拡大に伴うセキュリティ軽視</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>システム開発・保守・運用の生産性・品質向上のための標準化技法</li> <li>セキュリティポリシー・ルール維持のためのツール導入</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>ステークホルダーが協力し合うための情報共有ツール</li> <li>人間のアイデアを刺激するインタラクティブシステム                             <ul style="list-style-type: none"> <li>*HP上でコーディネート体験 (着せ替え人形、部屋の模様替え等)</li> <li>*お客様主演のドラマ演出</li> </ul> </li> </ul>

創出するため、思考生産性が向上する。

○より大きな目的に対する改善策に知恵を出し合うため、お互いの対立が解消する。

○監査対象部門自らが策定した改善策であるため、納得性・実行可能性が高まる。

ここで、新旧監査アプローチによる歴然とした改善策の違いを図表9にてご注目いただきたい。

即ち、「在庫（量）管理」とは究極的には「お客様に喜んで戴くための業務」であり、経営者のための調達部門の改善が、お客様のための会社全体の改善に移行し、「余剰在庫」・「欠品」の問題は、従来とは全く異なり、「真のユーザー」から見る解決策が得られることが分かった。「目からウロコ」とは、正にこのことか！と研究会員一同、感嘆した。

### ■システムから見る報告

キーワードは、「プロセス評価・原因裏返し助言」から「システム評価・あるべき姿助言」、である。

従来型監査では、アシュアランスとしてはシステムの一要素であるプロセスの有効性評  
**<図表9>新旧アプローチの監査結果比較**

		従来型監査アプローチ	新しい監査アプローチ
目的		商品を保有する	商品価値を提供する
価値感		不足なく、余りなく	感動的な、タイムリーに
場		(経営者の視点で) 調達部門が、調達業務で、過去・現在	(お客様の視点で) 商品企画・供給部門が、総合通販会社で、数年後
システム		商品保有システム	統合商品開発・供給システム
改善策	欠品対策	<ul style="list-style-type: none"> <li>情報伝達不足による入荷遅延 (調達部門、生産委託会社)</li> </ul> <p>除去せよ! ↓</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>納品に関する両社の情報共有化</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>同業他社との合同企画、合同仕入</li> <li>欠品商品の抽出、注文理由の即時収集情報の活用</li> <li>商品在庫のアラーム機能創造</li> </ul>
	余剰対策	<ul style="list-style-type: none"> <li>初期の見込み違いによる過大発注 (商品企画部門)</li> </ul> <p>除去せよ! ↓</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>販売部門を巻き込んだ合議体による発注</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>ブランドイメージの確立</li> <li>商品企画の質・量の向上                             <ul style="list-style-type: none"> <li>* アイデアの提案促進システム、審査委員会設置</li> </ul> </li> <li>異業種との協業 (自動車、リサイクル業等)</li> <li>工程別見込み生産指示</li> <li>メリハリある仕入 (見せ番、定番等)</li> <li>* J I T、分割仕入、生産委託会社からの直送</li> <li>在庫品の見切りをつける機能創造</li> </ul>
	両方の対策	<ul style="list-style-type: none"> <li>需給状況と発注基準との乖離 (調達部門)</li> </ul> <p>置き換えよ! ↓</p> <p>発注基準 (発注点、発注量) の定期的見直し</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>顧客目線の在庫管理への全社意識変革</li> <li>システム統合による情報一元化                             <ul style="list-style-type: none"> <li>* ユビキタス対応</li> <li>* 生産委託会社との踏込んだ情報共有化等</li> </ul> </li> <li>お客様待望の新しい人事制度</li> <li>* お客様一人ひとりのコンサルタントを目指して!</li> </ul>

価、コンサルティングとしてはプロセスの中で発見された問題点に対する助言が報告されていた。それに対し、新しい監査アプローチにおいては、アシュアランスとしてはプロセスを含むシステムの有効性の評価を、またコンサルティングとしてはシステムとしての未来のあるべき姿からの助言を報告することができる。ここまで説明してきたとおり、新しい監査アプローチは過去・現在・未来を縦横に往来し、アシュアランスにもコンサルティングにも対応できる、従来にはない手法と言っても過言ではない。ここに、新しい監査による報告を従来型との比較で、図表10に紹介しておこう。

### 3. 新しい監査システム

私達の研究会では、ワイワイガヤガヤとワークショップを開催し、アプローチの原則に基づき、新しい内部監査システム創りにトライした。

そして、そのコンセプト名を「改善支援型ナビゲーション監査システム」とした。これは、

内部監査部門が究極的目標「監査ゼロ」を目指す過程で、業務執行部門の自発的な改善意欲を漸進的に支援し、その部門が納得して一歩先の改善に目覚めることをアウトプットとしたものがある。既述の新しい監査アプローチを適用し、ナビゲーターとしての内部監査人が、関係者の参画巻き込みを継続して行いながら、想定される新しい監

<図表10>新旧監査の報告

新監査では、プロセスを含むシステムの有効性まで評価する		
	アシュアランス	コンサルティング
新しい監査	システムの有効性の評価 ・投げ網による成果報告 ・監査対象に対する網羅的調査項目による問題点の発見と評価 ＊チェックシートとしてのシステムマトリックスの活用による	システムとしての未来のあるべき姿からの助言 ・着眼目的に対する理想案に基づく現実的改善案を助言する ・ユニークさを容認し、特定条件下の特定解を考える ・改善策創出のためのワークショップの経緯についても報告する
従来型監査	プロセスの有効性の評価 ・突っつき針による成果報告 ・監査対象に対する部分的調査項目による問題点の発見と評価 ＊経験等に基づくチェックシートの活用による	プロセスの中で、たまたま発見された過去の問題点に対する助言 ・問題の原因の裏返しを改善策として提言する ・経験・過去事例・現場意見等を基に、一般解を考える

査への抵抗や課題を突破すべく活動するものとした。ユニークさの原則により、正解は無限にあると考えるため、1つの参考事例としてご覧いただければ幸いである。図表11にそのシステムモデルを、図表12にシステムマトリックスを示す。

## 4. まとめ

### ■新しい監査アプローチの導入

本稿では、新しい監査の極力幅広い実施を検討してきたが、導入の実際においては、柔軟な取組みも必要であろう。例えば、運営面ではまず、①内部監査部門での勉強会を開催する、②改善策立案のワークショップでは、監査対象部門の受入れ窓口数名と小規模な改善テーマから行う等。次に、スキル面では、①監査目標を設定する際は、簡単な目的展開を行い、より本来的な目標を設定する、②システムマトリックスを活用する際は、自社に合ったフレキシブルな考え方で各セルを選択し、簡易化する、③

改善策立案を支援する際は、システムマトリックス化前のコンセプト作りまで行ってみる等である。

### ■改めて、内部監査とは

新しい内部監査の概要につき、従来型監査との際立った相違点を次のとおり挙げたい。

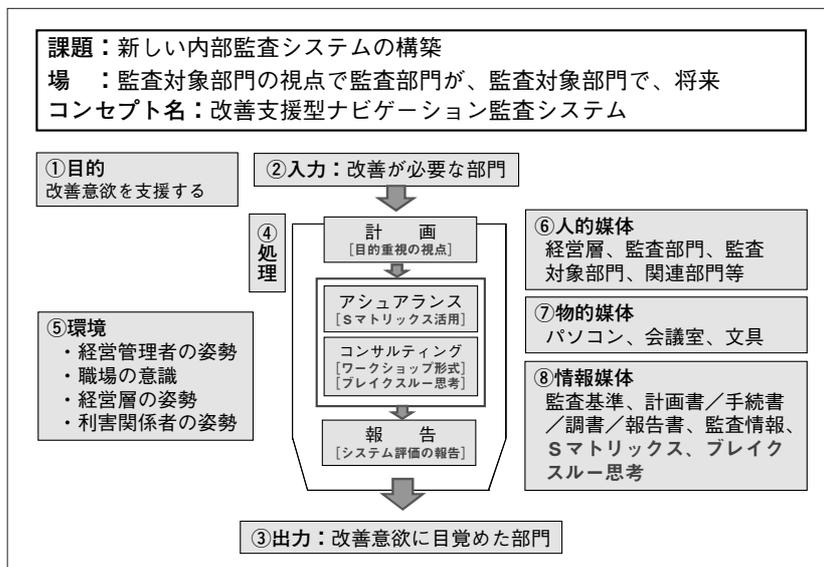
○従来型監査の目的は、「組織体の目標達成に役立つこと（注1）」としている

が、新しい監査の目的は目的展開により、「利害関係者の目標達成に役立つために、組織体内の目標達成に役立つこと」と捉える。

- また、従来型監査は「リスク管理、コントロール等のプロセスの有効性を評価・改善する（注2）」が、新しい監査はプロセスを含むシステムの有効性を評価・改善する。
- 業務等の目的を通し、アシュアランスとコンサルティングは直結している。これは、2つの活動の有効な同時実施を可能にする。

○内部監査人とは、時空を超えた組織体運営

<図表11>新しい監査のシステムモデル（例）



<図表12>新しい監査システムのシステムマトリックス

[課題名] 新しい内部監査システムの構築

[場の設定] 監査対象部門の視点で監査部門が、監査対象部門で、将来

[コンセプト名] 改善支援型ナビゲーション監査システム

	①定義	②価値観	③評価基準・目標値	④管理
1 目的	部門の改善意欲を支援する	自発的な 漸進的に	改善提案数：* レベルアップ度：*	・監査方針：改善型ナビゲーション監査の提供 ・監査実行指針 ①全体から部分を見るアシュアランス推進 ②未来から見るコンサルティング推進 ・部門業績評価制度 ・改善効果評価制度（改善意欲含む） ・監査満足・納得度アンケート調査
2 入力	改善が必要な部門	磨けば光る リスクの高い	問題指摘件数：* リスク評価(重要度)：*	・部門業績評価制度（入力項目も評価） ・ERMの実施 （含むCSAの活用、部門の目的展開）
3 出力	改善意欲に 目覚めた部門	納得して 一歩先の	改善達成度：* 進取度：*	・部門業績評価制度（出力項目も評価） ・改善効果評価制度（出力項目も評価） ・監査満足・納得度アンケート調査（出力項目も評価）
4 処理	・計画 ・アシュアランス ・コンサルティング ・報告	分かり易い 巻き込んで 未来指向の	目に見える度：* 監査対象部門からのフィードバック度：* 未来指向注力度：*	・チェックシートとしてのシステムマトリックスの活用 ・ブレイクスルー思考アプローチによる改善策立案 ・改善効果評価制度（プロセス毎） ・監査満足・納得度アンケート調査（プロセス毎）
5 環境	[内部] ・経営管理者の姿勢 ・職場の意識 [外部] ・利害関係者の視点 ・経営層の姿勢	聞く耳を持つ プラス思考の	受容度： 経営層発信度：	・共感を得、具体性あるクレドの公表 ・双方向（経営層／従業員）のコミュニケーション促進（方針メッセージ、ブログ、意見箱等） ・コミュニケーションの適宜活用
6 人的媒体	・経営層 ・内部監査部門 ・監査対象部門 ・監査関連部門 ・監査スキル一般	全員参加の 視野の広い	参加率：* 資格数：*	・報奨制度 ・資格取得支援制度
7 物的媒体	・パソコン・周辺機器 ・文房具 ・デジカメ ・社内インフラ（会議室、 白板、書庫）	使い易い	ユーザー満足度：*	・設備予算管理 ・設備管理（利用予約システム、清掃等） ・消耗品管理 ・ユーザー満足度調査
8 情報媒体	・監査基準等（監査規則、 監査マニュアル等） ・計画書 ・手続書 ・調書 ・報告書 ・監査情報（証拠） ・インターネット ・システムマトリックス ・ブレイクスルー思考ア プローチの情報	共有化された プラス発信で きる（改善に 繋げる）	共有度：* 改善策への影響度：*	・部門業績評価制度（情報項目も評価） ・改善効果評価制度（情報項目も評価） ・監査満足・納得度アンケート調査（情報項目も評価） ・監査専用イントラネットの活用（システムマトリックス、目的展開、プラス発信組込み改善事例）

備考：\*印は省略を示す

⑤関係		⑥将来
①摩擦	②相乗	
<ul style="list-style-type: none"> <li>・新監査アプローチに対する理由なき抵抗及び業務負担懸念</li> <li>・従来型監査の固執による新監査の拒絶</li> <li>・経営層・監査対象部門の新監査への理解不足</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・現状に対する監査対象部門と監査部門との危機感共有化</li> <li>・経営層・監査対象部門等への新監査の啓蒙</li> <li>・部門目標達成度評価としての内部監査の活用</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>戦略・計画のハイレベル達成を支援する</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・現状維持及び既得権の侵害に対する抵抗</li> <li>・評価そのものへの不信（客観性、頻度、網羅性等）</li> <li>・リスクと成功への価値観の相違</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・改善効果を業務目標に組み込んだ業績評価制度のメンテナンス</li> <li>・経営層・監査対象部門を巻き込んだリスクの評価とプライオリティの明確化</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>戦略・計画の低レベル達成部門</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・やり過ぎ改善によるコンプライアンス違反</li> <li>・改善策と期待とのギャップ（受入れ不能、低い納得度）</li> <li>・目標達成満足感による次期改善意欲の低下</li> <li>・既存プロセス変更の複雑さと工数増</li> <li>・改善実施部門と未改善部門との改善意欲格差の発生</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・改善策のチェックシート（効率性、コンプライアンス等）活用</li> <li>・経営層・監査対象部門等を巻き込んだ改善策の提示</li> <li>・成功事例の水平展開と改善ノウハウの蓄積</li> <li>・監査対象部門へのフォロー監査と継続サービス</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>戦略・計画のハイレベル達成部門</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・監査部門への不信に対し、アンケートに本音を表明しない恐れ</li> <li>・監査部門内の従来型監査手法への固執</li> <li>・新監査プロセスに対する監査部門と監査対象部門との認識のズレ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・アンケートの匿名性を担保</li> <li>・監査部門内や監査部門と監査対象部門との新監査プロセスの摺合せ（部門内学習会、他部門会議への監査部門の参画）</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ブレイクスルー思考アプローチの社内展開</li> <li>・アンケート提案による更なるアプローチの改善</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・管理者主導による新監査への従業員の反発</li> <li>・新監査導入による賛成・反対グループの対立（指示待ち族、自信過剰者等の存在）</li> <li>・新しい監査に対する経営層の不同意</li> <li>・外部の短期経営業績への圧力</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・関係者（経営層、管理者、職場、利害関係者等）への啓蒙とコミュニケーション（説明会、プレゼン、事前摺合せ）</li> <li>・合意形成・一体感が醸成の会議手法導入（ワークショップ等）</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・経営効率アップ、経営課題リスクへの対処</li> <li>・積極的・自発的監査協力態勢の構築</li> <li>・利害関係者からの絶大な支持獲得</li> <li>・究極、監査ゼロ！</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>・話に乗ってこない人達の存在（当事者意識希薄）</li> <li>・利己的マインド（職場、監査人が自分だけ手柄を！）</li> <li>・資格取得できない人達の意欲低下</li> <li>・能力・知識過多監査人による職場の依存過多と監査業務の有効性との乖離</li> <li>・社外コンサルとの摩擦</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・集合天才（3人寄れば文殊の知恵）による新発想</li> <li>・組織の活性化（監査部門と他の部門との人事交流）</li> <li>・新監査のスキルアップとアプローチリーダーの育成（勉強会、成功事例の共有化）</li> <li>・監査部門と他者との棲分とコラボ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>全員参加型経営</li> <li>・経営意識の醸成</li> <li>・関係者が問題を見分ける能力・意欲を風土として根付かせる</li> </ul>
*	*	*
<ul style="list-style-type: none"> <li>・新監査の用語やアプローチの使い方の不慣れ</li> <li>・改善と評価の連動化による監査情報への不信と反発</li> <li>・情報更新不備による情報の陳腐化</li> <li>・共有化による障害（見られたくない情報の公開等）</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・新しい経営指標・目標値・改善改革基準の創出</li> <li>・新監査の説明資料作成（新監査アプローチ解説パンフ、用語集、メリット、改善事例）</li> <li>・優先順位化による新情報の更新</li> <li>・監査対象部門との公開情報の事前摺合せ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・多様性からの最適解の選択</li> <li>・人の人による人のための組織運営を基本に！</li> </ul>

のナビゲーターである。時空とは未来から過去、経営から現場であり、ナビゲーターとはアシュアランスとコンサルティングを自在に操る専門職である。

- 問題解決アプローチの会得により、内部監査が本来予定しているハイブリッド化（過去分析、未来デザイン）が可能となる。

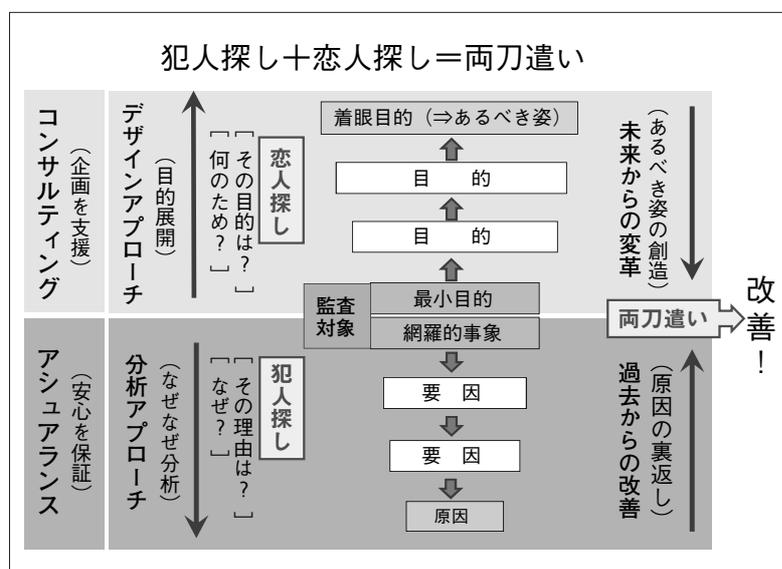
の両者を相互に干渉なく組み合わせ、内部監査の真のユーザーの目標を達成すべきである（図表13）。

また、図表14では、新しい監査のパラダイムを示した。各パラダイムの内部監査の重点は、古くは内部統制、現行はリスク、そして新しくは、システムの目的である。

### ■内部監査のハイブリッド化

分析・事実探求型と統合・目的探求型思考

<図表13>両刀遣いの内部監査



### おわりに

内部監査の目的は、価値付加と改善にある。この改善に当たり、「なぜ?なぜ?」と問う習性を「何のため?その目的は?」と、さり気なく問う習性に変えるところから、私達の内部監査は変わってくるものと信じる。

最後になるが、ブレイクスルー思考適用の内部監査の研究及び実践は、今その緒に就いたところである。これまで、目的設定は経営者の専権事項とし、内部統制・内部監査の関係者はこれを所与の条件として、それ以

<図表14>内部監査人のパラダイムシフト

	古いパラダイム	現行のパラダイム	新しい内部監査
内部監査の重点	内部統制	事業リスク	システムの目的
内部監査の対応	受動的、事後的、非継続的、戦略策定イニシアティブ計画のオブザーバ	協力的、リアルタイム、継続的モニタリング、戦略への参加者	先見的、事前的、継続変革モニタリング、戦略策定ファシリテーター
リスクアセスメント	リスク要因	シナリオ計画	目的設定
監査テストの対象	重要なコントロール	重要なリスク	重要な目的
内部監査	内部統制	リスクマネジメント	システム
改善提言	強化された費用対効果 効率的/効果的	リスクの回避/多様化 リスクの共有/移転 リスクのコントロール/許容	目的の再定義 目的適合性 目的軸の改善策
内部監査報告書	機能のコントロールに言及	プロセスリスクに言及	システムリスクに言及
組織内における内部監査の役割	独立した評価の機能	統合リスクマネジメント・コーポレートガバナンス	社内コンサルティング、経営診断・支援

『CCSA資格認定試験スタディガイド』日本内部監査協会（2007年）参照

降のリスクやコントロールを取り扱って来たが、目的は展開可能との新しい認識は、本格的な経営監査への道を切り開くものであり、これに限らず、今後はさらなる理論化と実用化のために研究を続けて行くべきであると考え次第である。

(注1) (注2) 檜田信男監訳『専門職的実施の国際フレームワーク』「内部監査の定義」日本内部監査協会、2013年

#### <参考文献>

- \* トレッドウェイ委員会組織委員会著、八田進二監訳『全社的リスクマネジメント フレームワーク篇』東洋経済新報社、2006年
- \* 福田隆司「賢問を使った内部監査でシステムの有効性向上」『企画計画』日本企画計画学会、2012年6月
- \* ひもとあやか編、日比野省三著『ブレイクスルー思考によるプラノロジー入門—企画の達人』創美C. C. ラボ、2007年
- \* 日比野省三「ブレイクスルー思考の歴史から

見たブレイクスルー監査」『企画計画』日本企画計画学会、2012年6月

- \* 日比野省三監修『ブレイクスルー思考によるイノベーションマーケティング—羊飼いマーケティングのすすめ』福村出版、2012年
- \* 内部監査人協会、檜田信男監訳『専門職的実施の国際フレームワーク』「内部監査の専門職的実施の国際基準」日本内部監査協会、2013年
- \* J・ナドラー、日比野省三『新・ブレイクスルー思考—ニュー・コンセプトを創造する7つの原則』ダイヤモンド社、1997年
- \* 島田裕次「内部監査の新たなアプローチ——ブレイクスルー思考を用いたアプローチの提案」『月刊監査研究』2010年2月号、日本内部監査協会
- \* 島田裕次「企業力を高める内部監査——多面的なアプローチによる改善提言」『月刊監査研究』2010年11月号、日本内部監査協会
- \* 『C C S A 資格認定試験スタディガイド』日本内部監査協会、2007年

#### < C I A フォーラム関西研究会No.20メンバー > (敬称略・五十音順)

座長：真鍋 隆広	元・川崎重工業(株)
池村 昌人	伊藤ハム(株)
川崎 加寸也	(株)椿本チエイン
榊原 幸子	三井物産(株)
中平 伸一	(株)ウィザス
西上 勝博	(株)千趣会
前田 昌男	古野電気(株)
前野 矢寿子	(株)ダスキン
村上 不二男	(株)フェリシモ

(注：メンバーの氏名・所属は2013年7月末現在)