

海外子会社における内部統制文書化の効率的なアプローチ ～親会社のガバナンスを発揮する～

1 はじめに

企業活動のグローバル化により、多くの日本企業の海外事業収益の割合が増加しています。それに伴い、海外子会社が新たに内部統制報告制度（J-SOX、US-SOX、以下SOXという）の評価対象拠点となるケースが近年増加しています。また、会社法の内部統制システム構築への要請や金融商品取引法の内部統制報告制度により、日本企業の内部統制に係る取組は定着してきている中、2014年の改正会社法では「企業集団の業務の適正を確保するための必要な体制の整備」が施行規則から会社法本体に格上げされ、日本の企業グループの健全な運営にとって企業集団のガバナンスの重要性が再認識されています。

このような状況の中、海外子会社に対するガバナンス体制を構築しグローバル経営を推進する企業もあれば、子会社の独自性を重視し、概括的な経営方針の確認や予実管理を中心とした緩やかなガバナンスを行っている日本企業も依然として多いのも事実です。本資料では、新たに海外子会社においてSOXの導入を推進する際のチャレンジと、効果的に親会社としてのガバナンスを発揮するためのいわゆるトップダウンリスクアプローチを提言します。

2 新たな海外子会社へのSOX導入のチャレンジ

新たに評価対象に加わる海外子会社のSOX導入実務において、以下のような推進上の課題や内部統制評価の非効率が発生しやすくなります。特に、M&Aにより新たにグループ入りした会社の場合には、さらにそのリスクが高まります。

- 経営者評価手続が遅延し、親会社担当者の現地出張が何度も必要となった。
- 経営者評価が適切に実施されず、監査人の内部統制監査にお

いて経営者評価では特定されなかった不備が多数指摘され、短期間での対応が必要となった。

- 子会社でキーコントロールが膨大に特定されているが、子会社で作成された内部統制文書が分かりづらく、どのコントロールを評価対象外とすれば良いのか（キーコントロールの絞り込みの）判断が出来なかった。
- 報告された不備の理解のために、子会社と何度も確認を行う必要があった。
- 現地での取り組みがブラックボックス化し、監査人の内部統制監査は終了したものの効率的で実効性のある取り組みが行われているのか確信が持てない。

SOX導入に関する推進上のこれらの問題の多くは、時差や言語の問題から親会社と子会社のコミュニケーションが不足するか、あるいは財務報告、内部統制、内部統制評価に関するノウハウが十分でない現地担当者に対して、親会社が具体的な指示や確認を十分に実施できなかったことなどに起因しています。特に、導入作業の初期に作成するフローチャートやリスクコントロールマトリックスといった内部統制文書の品質が適切でないことが原因となり、整備状況評価・運用状況評価・経営者評価の取り纏めといった後工程において、手戻りや追加確認といった非効率が発生し、スムーズなSOX導入を妨げることとなった事例を多くみかけます。

また、内部統制文書の作成が実質的に子会社任せになっている場合、文書の品質上の問題は、運用状況評価の段階や監査人の内部統制監査の実施過程において露呈することになります。その多くの場合は経営者評価の終了までに許される期間の短さや人的リソース不足を考慮し、内部統制文書の品質改善を抜本的に実施することなく、発生した個々の非効率事象に対症療法的に対応することになります。2年目以降においても、内部統制文書の品質改善に取り組みない場合は、図1のように不効率な評価活動を行わざるを得ないという悪循環が発生してしまいます。

内部統制文書の問題点

- 勘定科目とリスクの関連が不明確
- リスクに対応しないコントロール
- 詳細すぎるリスク記載
- 重要なリスクの流れ
- コントロールの記載が不明瞭



内部統制文書の品質に起因した 経営者評価の非効率

- キーコントロールの過剰な特定
- 実効性の無い評価
- 評価の再実施
- 追加ヒアリングの発生
- 監査人による不備の指摘
- スケジュールの遅延

3

親会社のガバナンスを発揮する 内部統制文書の作成アプローチ

不効率の発生を防止し、効果的で効率的なSOX対応を推進するためには、経営者評価完了まで、緊密なコミュニケーションを通じて親会社が子会社をサポートすることが重要です。特に、親会社からの具体的なインストラクションや確認などを通じて、経営者評価がスムーズに実施可能となる内部統制文書を作成することが重要になります。

有効かつ効率的な内部統制評価を可能とするための内部統制文書は以下の3つの要件を備えている必要があります。

- 勘定科目、リスク、コントロールそれぞれの関係が明確
- プロセス全体を俯瞰的に確認できる（過度に詳細でない）
- 評価が実施できる程度にコントロールの記載が具体的

子会社において内部統制文書作成に係る十分なノウハウを有していない場合は、このような要件を備えた内部統制文書を作成するた

めには、親会社の強力なサポートが必要となります。

親会社の内部統制文書作成に関するサポート方法として、各プロセスにおける標準リスクとコントロールを親会社で設定した上で子会社での文書作成を開始し、子会社は、一から内部統制文書を作成するのではなく、親会社が設定した標準コントロールに相当する業務を特定し文書を作成するというアプローチがあります。

このアプローチは、以下の点において優れています。

- 作成担当者の習熟度への依存が少なく品質が安定する。
- 子会社での内部統制文書作成のための工数を削減できる。
- 標準コントロールと実際の業務を比較することにより整備状況の評価が容易となる。
- リスクと勘定科目の関連が明確なため、不備が発生した場合の影響度を把握しやすい。

また新規対象拠点に留まらず、グループ各社で同様のアプローチで内部統制文書を作成した場合には、共通のリスクに対するコントロールの実施状況を比較することができ、子会社間の内部統制の

リスクコントロールテンプレートを用いた文書作成のステップ



親会社において各プロセスで発生する重要な勘定科目に関連する標準リスクとそれに対応する標準コントロールを設定し、リスクコントロールテンプレートを作成します。

子会社ではリスクコントロールテンプレートに記載されている標準コントロールに相当する業務を特定し、コントロールとして記載します。

標準コントロールに相当するコントロールが存在しない場合は、新たに標準コントロールを業務に組み込む、もしくは、リスクを低減している他の業務を特定コントロールとして記載します。

プロティビティのリスクコントロールテンプレートのサンプル

Risk No.	標準リスク	Existence or Occurrence	Completeness	Rights and Obligations	Valuation	Allocation	Presentation and Disclosure	Ctrl No.	標準コントロール	コントロール詳細
R01-01	Master data for unit price are not properly maintained in the system.	X	X		X			01-01	Registrations and changes to master data for sales unit price are approved by the responsible person, and then accurately registered in the sales related system.	
R01-02	Master data for customer are not properly maintained in the system.	X	X		X			01-02	Registrations and changes to master data for customer are approved by the responsible person, and then accurately registered in the sales related system.	
R01-03	Access rights to sales related systems are improperly granted.	X	X		X			01-03	Access rights to sales related systems are approved and granted.	
R01-04	Non-existing sales orders are input and processed.	X						01-04	Sales orders input and processed are reviewed with supporting documents by responsible person.	
R01-05	Sales orders are not accurately input and processed.		X					01-05	Sales orders input and processed are reviewed with supporting documents by responsible person.	

標準リスク、標準コントロールを参照し、コントロール詳細欄に実際の統制を記載する。

※ プロティビティでは、業務プロセス（販売・購買・在庫）、決算プロセス、IT全般統制の標準RCMを用意しています。

成熟度の比較が可能となるメリットもあります。また、グループ内の人材が拠点を異動しても、各拠点における基本の内部統制の文書やリスクコントロールが標準化されていると、その把握・引き継ぎも短時間で可能となり、より多くの知識の体系的な蓄積につながります。多くの拠点において経験を積むグローバル人材を育成する上でも、そのようなガバナンスが効いた仕組みは大いに貢献します。

4 最後に

親会社の「財務報告に係る内部統制」という法的要請は、海外子会社に説明・協力依頼しやすく、親会社のガバナンスの姿勢を示す良い機会ともいえます。親会社がグループ横断的にコントロールの実施状況を確認するアプローチの採用は、グループガバナンス基盤構築への重要な第一歩となります。

このようなアプローチは、会社法の企業集団の内部統制システムの要請もいっそう強く再認識されるなか、SOXの枠組みを活用し、贈賄やカルテルなどのコンプライアンスリスクをはじめとした財務報告以外の重要リスクに対してもグループ共通の標準コントロールを設定し、その子会社での実施状況につき定期的にモニタリングすることが出来ます。

これから海外拠点へのSOX導入を実施される場合に限らず、既存の海外拠点でのSOX対応が表1のチェック項目に該当する場合や、表2に記載したような財務報告以外の内部統制のグループ各社への展開を計画されている場合は、親会社のガバナンスを発揮するアプローチでの内部統制文書の見直しを検討されることをお奨めします。

表1 財務報告に係る内部統制の状況または懸念

- ✓ 内部統制文書の記載が詳細すぎて、全体像が理解しにくい
- ✓ 拠点ごとに内部統制文書のリスク数が異なる
- ✓ 1プロセスあたりのキーコントロール数が多い
- ✓ キーコントロールの選定根拠が不明確、拠点ごとに選定されているキーコントロールが異なる
- ✓ 毎年の評価関連工数が、2年目以降も減少していない、もしくは、あまり減少していない
- ✓ 不備が報告されても、勘定科目との関連性が明確にならず、財務報告上の重要性が判断できない

プロティビティについて

プロティビティ(Protiviti)は、リスクコンサルティングサービスと内部監査サービスを提供するグローバルコンサルティングファームです。北米、日本を含むアジア太平洋、ヨーロッパ、中南米、中近東、アフリカにおいて、ガバナンス・リスク・コントロール・モニタリング、オペレーション、テクノロジー、経理・財務におけるクライアントの皆様の課題解決を支援します。プロティビティのプロフェッショナルは、経験に裏付けられた高いコンピテンシーを有し、企業が抱えるさまざまな経営課題に対して、独自のアプローチとソリューションを提供します。

表2 財務報告以外の内部統制に対する期待

- ✓ 財務報告以外の分野へも企業集団の内部統制システムの評価を効率的に導入していきたい
- ✓ 贈賄やカルテルなどのコンプライアンスリスクに対応する海外の内部統制システムを効率的に導入し、評価していきたい
- ✓ グローバル人材を育成し海外で活躍できるインフラとして、海外子会社の内部統制の標準化を図りたい
- ✓ グローバルに内部監査が効率的に評価・モニタリングできるように、内部統制の基準・文書・評価のポイントを標準化したい

プロティビティの海外子会社における内部統制報告制度対応支援

プロジェクト管理支援

現地評価者、現地被評価者、本社担当者間の円滑なコミュニケーションをサポートし、計画、プロジェクト進捗管理、発見事項管理、現地外部監査人との協議等、プロジェクト管理全般を支援します。

内部統制文書作成支援

海外拠点のSOX対応について豊富な支援経験を有するバイリンガルチームが、リスクコントロールテンプレートを用いた親会社主導の文書作成を支援します。

内部統制評価支援

プロティビティのグローバルネットワークを活用し、現地の商慣習、言語に精通した最適な評価担当者を派遣します。現地とのコミュニケーションについては海外支援経験豊富な東京事務所の専門家が支援します。また、毎年の評価コストの最適化のために、インド事務所を活用したオフショアモデルでのアウトソーシングも提供可能です。

内部統制評価支援ツール導入支援

内部統制評価の進捗や結果をタイムリーに可視化するツールを導入することにより、各拠点で実施されている評価活動の効果的、効率的なモニタリングの実現を支援します。