

経営インフラとしての内部統制構築 コンサルティング

業種：エネルギー（電力）

アブストラクト

2008年4月より、全上場企業に内部統制制度の適用が開始された。中部電力株式会社様では、この制度対応に当たり、全32部門が参画し約300名の担当者が関係するプロジェクトを構築した。大規模な体制で短期間に全社業務の可視化・評価を実施するにあたり、まず複雑に連関した全社規模の業務を財務報告に果たす役割という尺度で整理して統制の対象範囲を明確化し、各担当者の役割分担を明確にすること、および段階的に範囲を拡大することで現場部門へのノウハウの浸透と手戻りの最小化を実現した。

本稿ではこのような全社規模での取組みの具体的内容と、プロジェクト実施において顕在化した内部統制評価に当たっての課題や、富士通総研が提供した様々なノウハウなどを紹介する。また、全社共通ルールにより可視化された成果物の活用可能性について、中部電力株式会社様の評価も併せて提示する。



菊池貴文（きくち たかふみ）
（株）富士通総研 内部統制事業部
所属
現在、内部統制を含めたリスクマ
ネジメントコンサルティングに従
事。

まえがき

金融商品取引法（2006年6月7日成立）により、2008年4月1日以降に開始される事業年度から上場企業は財務報告に係る内部統制の状況を評価し、公表する義務を負うこととなった。

中部電力株式会社様（以下、中部電力）では、2006年からこの法対応へ向けての取組みを開始し、全32部門が参加する全社でのプロジェクトを推進している。これに対し、富士通総研（FRI）では2006年9月から2008年3月まで、当プロジェクトを支援した。

本稿では、法対応の取組みで必要とされているもののうち、業務プロセス統制⁽¹⁾を中心に、中部電力の取組みを支援する過程で顕在化した課題とFRIが提供したノウハウを紹介した上で、評価をスムーズに進める方法と経営インフラとしての活用可能性について述べる。

中部電力プロジェクト概要

金融商品取引法により上場企業は財務報告に係る内部統制の整備および評価を行い、外部監査人により内部統制の監査を受けることが制度化⁽²⁾（以下、当制度）された。

中部電力では、法対応の取組みで必要とされている三つの統制範囲（全社統制、業務プロセス統制、IT統制）のそれぞれについて推進チームを立ち上げ、代表取締役副社長執行役員（経理部分担）を主査として2006年よりプロジェクトを開始した。

業務プロセス統制については経理部が事務局となり、2006年9月よりFRIが支援を開始し、本格的にプロジェクトが立ち上げられた。その後のプロジェクトの作業は、図-1に示すように全社パイロット（2006年9月～12月）、各部門パイロット（2007年1月～4月）、全社展開（2007年5月～9月）の3フェーズに分割できる。全社展開の段階では、全32部門が参画し約300名の担当者が関係するプロジェクトとなった。プロジェクトを通して、約50の相関図^(注1) および700強の3点セット（フローチャート、業務記述書、リスクコントロール

マトリクス)^(注2)を作成した。合わせて、統制の設計の有効性を評価する整備状況評価を2007年9月までに完了した。

これほど多くの文書を1年という短期間で作成し、評価するための体制として、各部門に数名の部門責任者を配置し、経理部推進チームとFRIが各部門責任者を支援する体制をとった。

2008年度は、設計のとおり統制が運用されているかを評価する運用状況評価が実施されているが、FRIは実施手順の策定までの支援を行った。

プロジェクトの課題

従来の財務報告プロセスにおいても、財務諸表の作成に係る内部統制を外部監査人が財務監査の一環として評価していた。しかし当制度によって、経営者がまず評価を行い、その評価手順を含めて外部監査人が監査することとなり、経営者による内部統制の評価作業が必要となった。

財務報告に係る業務は各社とも経理部門が中心となって整備している。そのため、今回の内部統制制度への取組みについても、経理部門を中心にプロジェクト体制を構築していることが一般的である。しかし、今回の内部統制制度への取組みでは、従来経理部門が中心となって整理していた財務・会計に直接かかわる手続きにとどまらず、そもその販売や調達など現場で実施されている「取引の始まり」までさかのぼって統制を評価する必要がある。この現場領域の業務は、当然のことながら各部門での運用に任されているのが通常であり、経理部門だけで現状の把握および評価を行うことは困難である。

このような業務の専門化と分担や規模拡大による「業務機能の分化」は現在の企業組織においては一般的であり、内部統制制度への取組みも全社規模とならざるを得ず、より大きな負担の発生や作業の困難さを生じさせる要因の一つとなる。具体的には、現場部門の可視化・評価作業が納期に間に合わない、現場部門の作業品質が監査に耐えうるものになっておらず作業の手戻りや推進部門

(注1) グループ全体の業務を約50に分割し、各業務の概要をフローチャートで示したもの。

(注2) 財務報告に係る業務とそこに潜在するリスクを可視化する文書。フローチャート、業務記述書、リスクコントロールマトリクス（RCM）の3点によって構成。

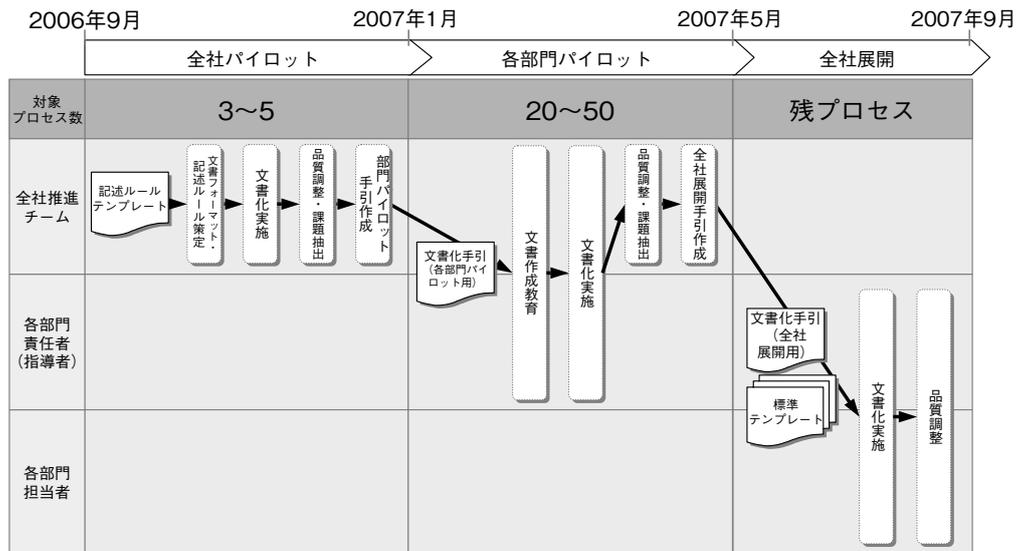


図-1 段階的推進のイメージ

での大幅な手直しが必要となる、各部門の作業結果をつなげてみると漏れが多くあり、手戻りや追加作業が多く発生する、などの問題が発生する。

課題への対応

これらの、全社規模で取組みに伴う課題に対応するために重要となるのは以下のポイントである。

- (1) 役割分担・作業範囲の明確化
- (2) 作業品質の確保

全社規模のプロジェクトでは、すべてのメンバが専従となることはなく、すべてのメンバに、深いレベルでの作業内容の理解を求めることは難しい。そのため、メンバに求められる役割および作業を明確化し、各メンバが理解すべき内容を明確にする必要がある。そして、法制度対応の目的に適合するため、成果物の品質を確保し納期どおりに仕上げることは必須の条件となる。

FRIは、上記ポイントの1点目への対応として相関図の導入、2点目への対応として文書作成の段階的展開という手法を提案し、実施した。

● 相関図の導入（役割分担・作業範囲の明確化）

相関図の導入は、内部統制制度への取組みにあたって最初に行う作業である「スコーピング」における工夫である。内部統制の評価においては、評価の対象となる業務プロセスをフローチャートなどにより可視化する。その可視化対象業務を決定する作業が必要となり、これをスコーピングと

呼ぶ。

スコーピングは、「評価範囲の決定」と「プロセス整理」という2つの作業に大きく分割できる。前者は、企業活動を表現するにあたり重要な勘定科目を経営者が判断し、その勘定科目に至る業務プロセスを洗い出す作業である。後者は、決定された範囲の中で、勘定科目に至るプロセスを識別および類型化し、誰が責任を持って評価を行うかの作業責任の分解点を明確化する作業である。

内部統制制度への取組みにあたっては前者の作業が語られることが多いが、スコーピングの段階で役割分担・作業範囲を明確にする後者の作業を適切に行うことがプロジェクトの遂行にとってはより重要である。

この作業は、既存の業務整理をもとに容易にできる作業のように思われるが、業務機能と担当部門が広く分化している場合、実際の業務や担当する組織間の関係について、明確に示された資料が存在しないケースは多々あり、対象業務の選択や実施の割当ての調整に手間取る場合が多い。

また、会計知識が要求されること、また短期間で実施することが要求されるため、一般的に経理部門などにおいて少人数で実施されることが多い。そのため、その検討結果は外部監査人向けの資料としては残されるが、社内のメンバが自身の作業範囲を理解するための資料は十分には残されない。このため、文書化対象範囲が情報共有されず、フ

ローチャートを作成するメンバの作業分担が明確にならないことで、プロジェクトが停滞することがあった。

中部電力では、相関図を導入することでこの課題を解決した(図-2)。相関図は、業務プロセス間の関係を図示したものであるが、2階層(企業活動図、プロセス相関図)で構成される。まず経理部推進チームが、企業活動図で発電から販売まで中部電力全体の活動を描き、それをもとに各部門の作業割り当てを決定する。続いて各部門の責任者と共同で分担範囲内の業務洗い出しを行い、その結果をプロセス相関図に描くという進め方を取った。ここでの工夫は、ゼロから相関図を描くのではなく、相関図の部品(承認、発注、検収、会計処理など)を予め用意し、その組み合わせで相関図を作成するという点である。部品をベースにすることにより、個々のプロセスの詳細度が均一化でき、作業効率も向上させることができる。

この作業を経理部推進チームと各部門責任者が時間をかけて実施することによって、各部門の理解を促進し、文書化対象範囲と役割分担を明確化することができた。

● 文書作成の段階的展開(作業品質の確保)

文書作成の段階的展開は、全社で一斉に文書作成を始めるのではなく小さく始めて対象を拡大することで、手順を詳細化しながら進め、手戻りを最小化する工夫である。

中部電力プロジェクト概要でも述べたが、当プ

ロジェクトは全社パイロット、各部門パイロット、全社展開の3フェーズに分割して実施した。段階的に推進した意図は、記述標準の充実と要員の順次拡大による手戻りの最小化である。それぞれのフェーズの目的と成果を以下に述べる。

全社パイロットフェーズの目的は、全社に展開する記述ルール策定の策定であった。FRIの持つ記述ルールテンプレートを用いて、2部門において10文書の作成を行った。このフェーズで抽出された課題は、文書化手引としてまとめて中部電力向けにカスタマイズされた記述ルールが出来上がった。

各部門パイロットの目的は、先にまとめた文書化手引が全社に展開可能かをテストするとともに、各部門に文書化指導者の養成を行うことであった。FRIのコンサルタントが文書化手引をベースに各部門で文書作成教育を行い、18部門で約100文書の作成を行った。各部門パイロット終了時には、18部門に平均2~3人、全社で50人程度の文書化指導者が育成された。文書化指導者は、10人強の全社推進チームに代わり各部門内で文書化担当者への教育および作業品質の管理を行う役割を担った。

また、100文書の中から、標準的な業務を30程度抽出し、標準テンプレートとした。標準テンプレートは、全社で類似した業務を行っているプロセスを抽出し、他部門で参照する手本となるよう汎用化したものである。各部門は、自部門の業務と類似した標準テンプレートを探し出し、修正を行うことで文書を完成させる。標準テンプレート

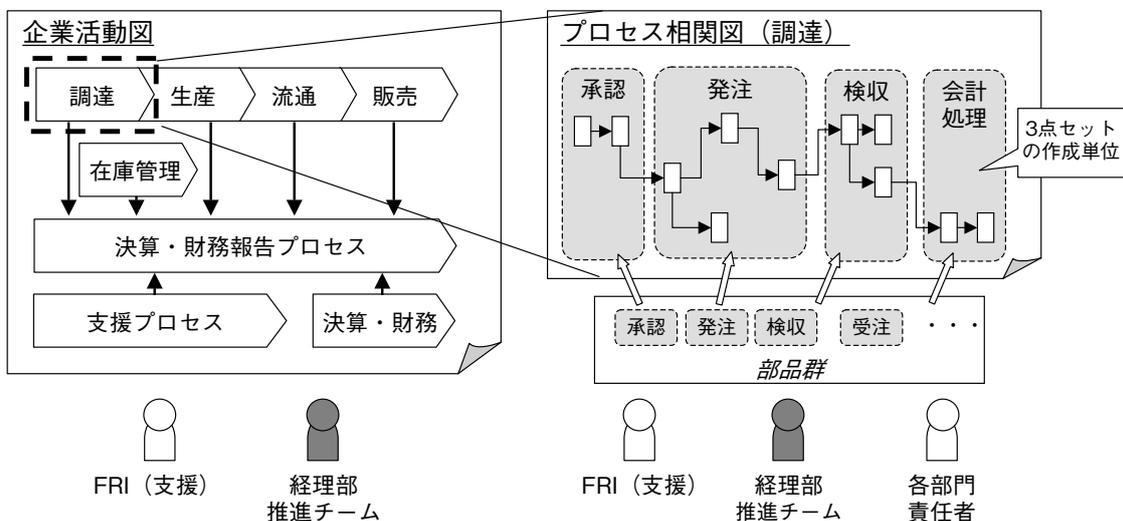


図-2 相関図作成のイメージ

を活用することで、ゼロから3点セットを書き上げるよりも短時間で精度の高い文書化を行うことができた。

こうして、部門内で自主的に文書化が行える状況となった段階で、全社展開を開始した。各部門パイロットで養成された各部門の指導者が中心となり、残りの600強の文書化を進めた。こうして各部門にスキルを移転することで、法適用本番以降も内部統制に係る作業を部門で自主的に実施する土壌を作り上げることもできた。

このような段階的展開を行うことで、各部門の特徴を取り入れた記述標準を策定することができ、各部門における誤解や心配を取り除き、自主的な活動が徐々に浸透していくこととなった。また、業務部門が文書化を進めると財務報告に関係のない業務フローなどの細部に目が行きがちであるが、法制度対応に必要なポイントを的確に押さえた文書化を進めることができた。

とくに各部門パイロットで、どの部門にとっても納得性の高く理解しやすい記述標準を策定することが成功のかぎとなる。各部門への教育を行いつつ、そこでの課題を随時収集して走りながら記述標準を改良するという役割をFRIの支援チームが担った。

また、FRIの支援体制には、システム構築の上流工程の知見を持ったメンバが含まれており、非常に多くの文書の整合を取りながら作成する作業のポイントを押さえていた。これらメンバが作業品質の確保に貢献した。

プロジェクトの成果

当プロジェクトは、内部統制制度対応の取組みが第一の目的ではあるが、別の視点から捉えると、全社規模で各部門長や現場業務の担当者を巻き込み、品質の高い可視化を行ったプロジェクトであるとも言える。その成果を以下に述べる。

● 全社業務を俯瞰する地図

1点目は、相関図である。作成した相関図は複雑に関連した全社規模の業務を整理した資産という意味を持つ。

これまで中部電力が作成してきた業務を概観する文書資産には個別業務や部門単位のものほとんどで、全社の業務関係を表現したものはなかつ

た。また、整理の視点もさまざまで、相互に比較し業務改善の気づきを得るのは容易ではなかった。今回の取組みでは、財務報告に果たす役割という一つの尺度で全社の業務を整理した相関図が作成された。相関図を共通認識の基本とすることで、全社の業務を俯瞰する地図となり得る。

● 全社統一ルールで描かれた可視化資産

2点目は、内部統制文書の3点セットである。3点セットは当然、法制度に対応するための役割を持つ文書であるが、全社共通ルールで可視化を行った文書資産という特徴も併せ持つ(図-3)。

これまで、業務の可視化は個別の目的に合わせて行われていたが、今回の取組みでは、全社規模で共通ルールに基づいて可視化が行われた。これにより、今まで比較が困難であった類似した業務とそのプロセスを文字どおり横並べにして比較することが可能となった。

例えば、調達プロセスのフローチャートを横に並べて見比べるだけで、部門によって購買の承認に必要なステップ数や書類数の差異などを一目で判別できる。

以上2点の成果は、全社を対象にベストプラクティスや重複プロセスの識別を可能にする。したがって、ベストプラクティスの他部門への展開や、複数部門で同一の業務が行われている場合の重複プロセス統合の検討材料になり得るため、業務品質向上に繋げることができる。実際、中部電力の経営陣からも、今回作成した相関図や3点セットを共通認識のベースとして「業務品質の向上に資する知的資産」としていきたいとの評価をいただいている。

● リスク意識の浸透(意識変革)

3点目は、経営層や従業員における意識変革である。今回の相関図や3点セットによる可視化作業と整備状況の評価は、各部門長の責任のもと行われた。この取組みを通じて、自らが所管する業務とそこに潜在するリスクに対する責任は自分にあるというプロセスオーナーの意識が高まり、経営視点でのリスク管理の重要性が再度認識されたと考える。

む す び

企業における業務の専門化と分担による「業務機能の分化」は、内部統制対応における全社共通

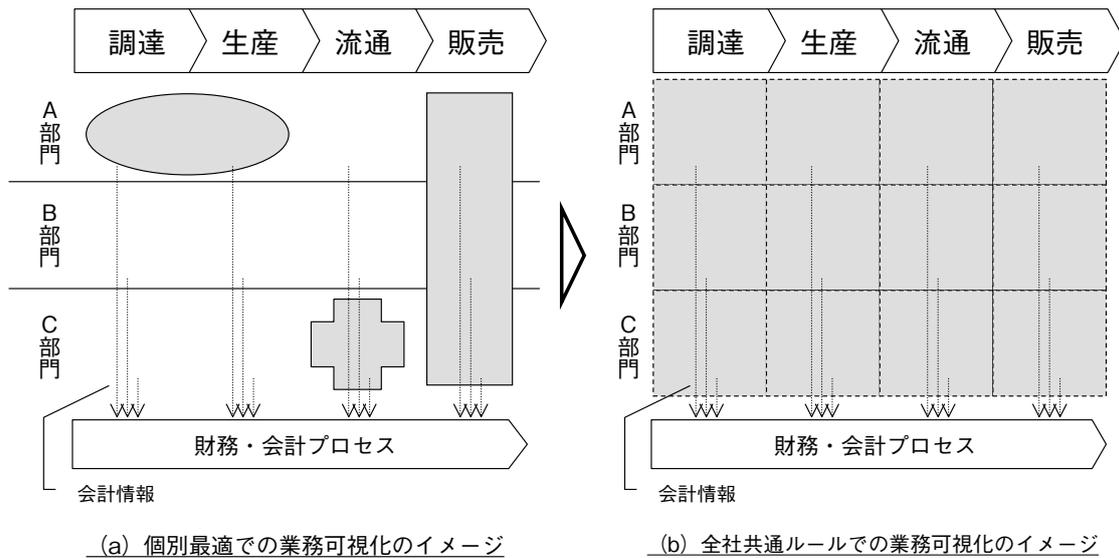


図-3 全社規模での業務可視化イメージ

のルールで文書を作り上げ、評価するという作業においては、場合によって困難さを生じさせる大きな要因となる。しかし、中部電力の内部統制への取組みでは、経理部の推進チームだけでなく各部門が主体的に参画するとともに、相関図を使って全体の中での対象業務の位置付けと作業の役割分担を明確化しつつ、段階的な展開によって手順を充実させながら要員を拡大するというアプローチでこの困難を克服した。さらには、中部電力の経営陣が“知的資産”と呼ぶ可視化の成果物が生成され、リスクに対する全社的な意識が高まったことで、会社法や金融商品取引法などの単なる法対応を越えて、業務プロセスの効率化や標準化などの業務品質向上の基盤も醸成されたといえる。

また、今回の取組みを通じて確立した財務報告リスクのマネジメントプロセスと体制は、財務報告に係る内部統制の管理に限らず、昨今注目を浴びている全社的なリスクマネジメント⁽³⁾のインフラにもなり得る。

先行してSOX (Sarbanes-Oxley) 法^(注3) 対応を行っている北米企業においても、法令対応としてだけで内部統制をとらえるのではなく、積極的

な経営改革の機会としてとらえる企業が出てきている。とくに北米においては規制当局がリスクマネジメントの取組み課題を重要視するという背景があり、金融、製造業、電力業などの規制産業が先行して全社的なリスクマネジメントを導入する傾向が見られる。最近では格付会社が非金融企業についてもERMの取組み状況を評価し、信用格付の評価に反映させるといった取組みも始まろうとしている。

こういった潮流の中で、中部電力の全社的な取組みの中で確立された経営インフラとしてのマネジメントプロセスや体制は、企業価値向上のドライバーとなる全社的なリスクマネジメントの導入に非常に効果的であるといえる。

FRIでは、中部電力にて導入した手順を汎用化し、複数企業にて提案・実施している。このように、単なる法対応にとどまらない、内部統制への取組みを全社の可視化および経営インフラの構築であると捉える取組みを目指されているお客様への支援を行っている。

参考文献

- (1) 土田義憲：業務プロセスからみた内部統制実践マニュアル。中央経済社、第2版、2007。
- (2) 企業会計審議会：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（意見書）。

(注3) 企業会計・財務諸表の信頼性を向上させる目的で成立したアメリカ合衆国の連邦法。法案を提出したPaul Sarbanes上院議員、Michael G.Oxley下院議員の名前に由来。

http://www.fsa.go.jp/singi/singi_kigyoutosin/20070215.pdf

(3) ポール J.ソベル (翻訳 萩原春一ほか) : 監査人のためのリスクマネジメントガイド—ERMと内部監査の統合. 中央経済社、2007.

