

CFOの視点で見る  
IT統制について

横尾大亮

あずさ監査法人/KPMG  
IT監査部 代表社員

## ■ IT統制に対する着眼点について

内部統制は、人的な統制(マニュアル統制)、コンピュータによる統制(IT統制)、コンピュータの処理結果を利用したマニュアル統制(IT依拠マニュアル統制)、さらにはスプレッドシートに代表されるエンドユーザーコンピューティングを利用した統制(EUC)から構成されているといえる。

CFOの観点からIT統制を捉えた場合に、その整備、運用においてどのような着眼点から準備を進めていくべきであろうか。

コンピュータについては情報システム部門があるもので、そちらに任せ、あくまで経理財務部門内のマニュアル統制の整備、運用について責任を持つて進めようか。また、経理財務部門内にシステム担当を有する会社において、情報システム部門が設置されている場合と同様の位置づけでIT統制を捉えていないだろうか。

財務報告に係る内部統制の整備、運用において、経理財務部門の果たす役割の重大さについては、既にご認識いただいていると思うが、IT統制の位置づけについてはなかなか整理がつかない、または誤解のもとに誤った整理をしてしまっているというケースもあるのではないかと思われる。

J-SOX導入に先立って、自社の財務報告プロセスにおける内部統制、特に会計システム回りのIT統制、マニュアル統制について、その成り立ちから整理し、適切な文書化を実施していく必要性を再認識していただきたい。

## ■ 情報システム部門が別途設置されている会社における留意点

(1) IT統制の分類と主たる統制担当者

IT統制を考える場合に、全社レベルまたは組織レベルの統制(Entity Level Control)、以下ITELC)、全般統制(General Control)、以下ITGC)、業務処理統制(Application Control)、以下ITAC)の三段階に区分して評価するのが一般的だが、それぞれの統制の主体となる部門を考えてみよう。

ITELCはトップマネジメント、特にCIOを中心とした統制といえる。もちろん、統制環境の運用ということ考えると全社に及ぶものであることには間違いがない。

ITGCについては、基本的に情報システム部門が主体となって統制が行われる。

ITACについては、業務部門による要件定義のもと開発された、または導入されたコンピュータアプリケーションによるものであるため、本来はプロセスオーナーである業務部門が担う統制である。ただし、実際にシステムの開発、運用、保守を担当しているのが情報システム部門であることから、テスト対象部門は情報システム部門となる場合が多い。

しかしながら、ユーザサイドにおいてユーザIDの設定、データ管理、マスタ管理が行われている場合には当然ユーザ部門もITACのテスト対象部門となり得るといっても想定する必要がある。会計システムについては、当然に経理財務部門も

## ■ はじめに

金融商品取引法に基づく財務報告に係る内部統制監査(以下J-SOX)がいよいよ来年四月以降開始事業年度から導入されることとなった。

これをお読みの方々の会社の中には、すでにかんりの準備を進めている会社、準備中の会社、これから本格的な準備に入る会社など、さまざまな進捗状況があると思われるが、これまでの米国の内部統制監査の経験からCFOの方々に留意していただきたい点について以下にまとめたので、ご一読いただき、自社のJ-SOX対応準備作業の方向性について今一度検討していただきたい。

テスト対象部門となり得るといふことである。

この場合、職務分離の観点から、適切な担当者のみが会計システムの必要な領域を使用し、かつ適切な承認のもとにデータ投入、データ更新、メンテナンスが行われるよう十分管理される必要がある。経理財務部門において、共通のユーザIDを使って業務をしているという場合は、内部統制上重要な職務分離がなされていないことから、有効でないといふ評価されることになる。

## (2) 経理財務部門と他の業務部門との責任所在の明確化

会計システムにおいては、多くの業務アプリケーションとインタフェースがとられ、自動仕訳処理が行われる場合が多いと考えられるが、その際に仕訳入力のコントロール主体を各業務部門とするか、経理財務部門が最終確認をして仕訳の正確性に対するコントロール主体となっているかを文書化の時点で明確にしておくことが肝要である。

内部統制の文書化は、各部門が自部門における統制活動に対して分担してなされることから、業務部門では仕訳の正確性のコントロール主体を経理財務部門であると認識する一方、経理財務部門は各業務部門がコントロール主体であると認識していた場合にどうなるであろうか。当然に、重要なアサクションに対するリスクの把握、それを軽減するコントロールの双方が文書化対象から漏れてしまうという事態を引き起こしてしまうことになる。

## (3) 情報システム部門との連携の重要性

情報システム部門との連携も大変重要な

る。経理財務部門から要求したシステム機能については、当然把握されていると思われるが、システム開発の際に、例外処理を極力避けるための各種コントロールが設定されていることもあるし、データベースの機能としてデフォルトで組み込まれている機能も存在する。したがって、依拠できるIT統制にどのようなものがあるかを情報システム部門と十分協議し、キーとなり得るコントロールをIT統制とすべきか、マニュアル統制とすべきかを検討しておくことが、実際にテストを進める際にも重要となる。

## (4) EUCの特定について

経理財務部門で利用されている、スプレッドシート等のエンドユーザコンピューティングにも注意が必要である。基幹システムとしての会計システムに対するIT統制が十分に整備、運用されていたとしても、ユーザ側で作成、開発したスプレッドシート等で重要な計算がなされている場合に、当該スプレッドシート等も会計システムと同等のIT統制が必要となることに留意しなくてはならない。

経理財務部門では、通常大量のスプレッドシート等が作成、利用されているが、全てがEUCの対象となるわけではなく、当該スプレッドシート等の複雑性、取り扱っている金額の重要性から判断していくことになる。

月次決算や年度決算確定後の分析資料等の管理資料は、通常は財務報告に係る内部統制の範囲には含まれない。ただし、当該分析資料が決算数値の妥当性を検証するための統制活動に利用されている場合は、範囲に含まれることにな

るので注意が必要である。

## ■ 経理財務部門内にシステム担当を設置している会社における留意点

ここでいうシステム担当とは、単なるユーザサポートという位置づけでなく、会計システムの開発、運用、変更を担っている場合を指す。

この場合どのようなリスクが想定されるだろうか。

財務報告書類の作成責任を有するCFOの直属部門に会計システム担当が設置されているということは、内部統制の枠外での処理が実施可能となるということである。とりわけ不正なプログラム変更、不正なデータ投入、不正なデータの改ざんに対する統制を設定しえないということになる。

IT統制においては、ITELCの観点から、情報システム部門とデータオーナーである業務部門との明確な職務分離が求められる。

経理部長が会計システムの開発、運用をも所管するという場合は、経理部長が内部監査の責任者となつている場合と同様、外観上の独立性を保てないということになる。

システム担当を独立の部署として設置できないといった、組織の外観上、明確な職務分離を達成できない場合には、経理財務部門内における独自のIT統制(ITELC、ITGC双方の観点から厳格に整備、運用されなければ、ITACへの依拠は困難となるということに留意したうえで適切な対応をする必要がある。