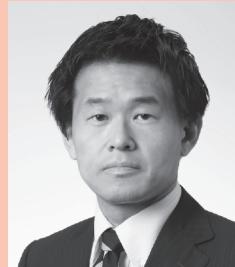


グループガバナンスの一翼を担う 内部監査

PwC Japan有限責任監査法人
ガバナンス・リスク・コンプライアンス・
アドバイザリー部
ディレクター **山本 真一**

PwC Japan有限責任監査法人
ガバナンス・リスク・コンプライアンス・
アドバイザリー部
シニアマネージャー **坂下 晃一**



はじめに

グローバル化が進展する現代において、企業はかつてない複雑なリスクに直面しています。各国の貿易コンプライアンスへの対応、地政学的リスク、サステナビリティ情報の開示基準への適応、生成AIなどの新技術に関する法令遵守など、対応すべき課題やリスクは急速に増加し、複雑化しています。このような環境下で企業を総合的かつ機能的に管理するには、グローバルでのグループガバナンスの強化が不可欠であり、内部監査の高度化に注目が高まっています。

本稿では、グローバルでのグループガバナンス強化に向けて内部監査への期待の高まりについて概観し、続いてグローバルでのグループガバナンス強化を実現する内部監査の高度化の取り組み事例を紹介します。なお、本稿における意見の部分は筆者の私見であり、PwC Japan有限責任監査法人および所属部門の正式見解ではないことをあらかじめお断りいたします。

1 内部監査への期待の高まり

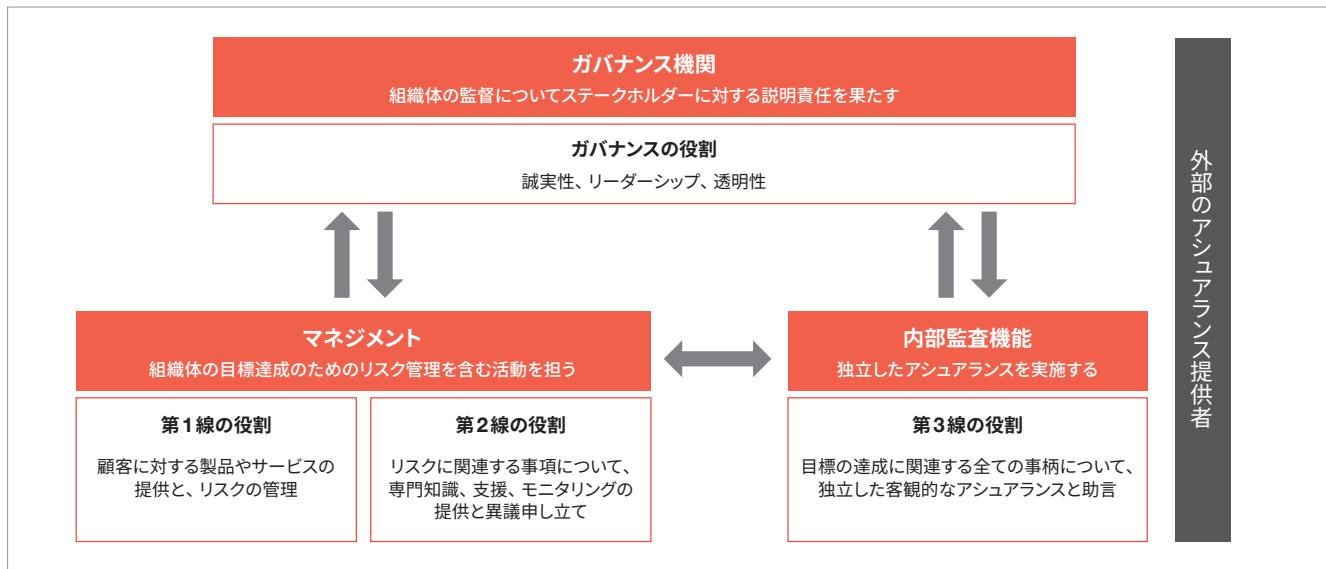
伝統的な内部監査では、現状のガバナンスやリスク管理、統制プロセスを評価する際に「組織価値の保護」に重点が置かれていました。しかし近年では、経営戦略の実行状況や将来の統制プロセス等の評価として「組織価値の向上」に着目することが求められています。

2024年に改訂され、2025年1月から適用された内部監査人協会 (IIA) の「グローバル内部監査基準」では、取締役会および最高経営者と内部監査部門が、各企業の経営環境において内部監査機能に求められる役割（内部監査への負託事項 (Internal Audit Mandate)）について協議することが求められています。この協議を通じて内部監査部門は、取締役会および最高経営者から、グループ全体の内部監査の態勢整備やグループとして認識しているリスクに関する見解を把握できます。この結果、グループガバナンス強化に向けた内部監査の関与が強まる可能性があります。また、社内の第2線部門を含む他のアシュアランス機能との連携および依拠の検討に関しては、以前の基準ではshould (すべき)となっていたものが、新基準ではmust (しなければならない)に変更されています。これは、3ラインモデル（図表1）をベースとしたグローバルでのグループガバナンスにおいて、内部監査が社内の他のアシュアランス機能との調整を担うことへの期待が高まっていることの表れと考えられます。

2 グローバルでのグループガバナンス強化における内部監査の高度化

内部監査への期待の高まりに応えるため、企業はさまざまな角度から内部監査の高度化への取り組みを強化しています。本稿では企業の取り組み事例の一部を紹介します。

図表1：IIAの3ラインモデル



出所：IIA資料をもとにPwC作成

(1) グループ内部監査態勢の見直し

組織規模が大きくグローバルに事業を展開している企業の多くが、複雑化するリスクに対応するため、効果的な監査態勢の整備を迫られています。例えば、海外企業を買収した際に、買収した企業が内部監査機能を保有していた場合、日本本社からその企業向けに内部監査を実施すべきか、それとも買収企業に内部監査を任せるべきかなどを判断する必要があります。本社が全てを監査対象にすることができない場合は監査手法や視点の一元化を図りますが、被監査部門との物理的・心理的な距離、監査対象へのモニタリングや情報収集の容易さ、言語の障壁等を考慮してグループ内部監査態勢（内部監査機能の最適な形態、要員配置、監査手法等）を検討する必要があります。

内部監査における、エリア統括・グループ会社への本社の関与方法は大きく3つのモデルに分類できます（図表2）。エリア統括・グループ会社の内部監査機能の成熟度や本社の内部監査機能の関与度によって、最適なモデルが選択されます。なお、エリア統括とは、地域的な区分（例えば、日本、北米、アジアなど）で分担した監査部門を設置する場合を意味します。

モデル① 直接監査

本社の内部監査機能が、監査対象のエリア統括・グループ会社に対して、全ての個別内部監査を直接実施するモデルです。海外拠点の数が限られている企業や、買収先企業に

監査機能がない、または成熟度が低い場合に有効なモデルです。

モデル② 共同監査

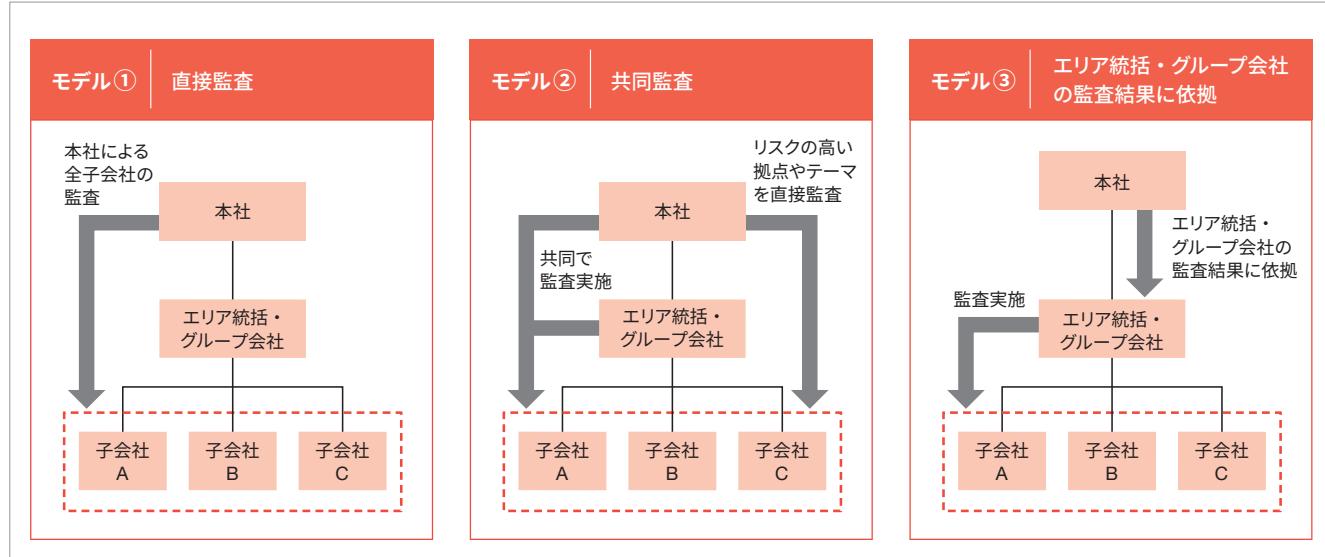
本社とエリア統括・グループ会社の内部監査が協働で内部監査を実施するモデルです。監査対象のエリア統括・グループ会社の内部監査機能が一定程度ある場合に有効です。一方で、リスクの高い拠点やテーマについては、モデル①同様に本社が直接監査します。

モデル③ エリア統括・グループ会社の監査結果に依拠

監査対象のエリア統括・グループ会社の内部監査機能の成熟度が高い場合に取られるアプローチです。このモデルでは、本社の内部監査は直接監査を実施せず、エリア統括・グループ会社が実施した監査結果を活用します。エリア統括・グループ会社の内部監査機能の成熟度が本社同等もしくは本社よりも高い場合に用いられるモデルです。

また、グループ全体の第1線、第2線の成熟度によって、本社の内部監査機能の関与度を決定する方法もあります。エリア統括・グループ会社の内部監査機能の成熟度が低く、第1線、第2線が十分にリスク対応できていない場合、本社が主導する形での監査が必要です。一方、エリア統括・グループ会社の内部監査機能が成熟しており、リスク対応が十分な場合は、監査結果への依拠も可能です。内部監査が相応に実施されているが成熟度が発展途上の場合、エリア統括・グループ会社の内部監査活動自体を本社が内部監査するアプローチを「Audit on Audit」と呼びます。グループの中で

図表2：内部監査における本社の関与：3つのモデル



出所：PwC作成

も第2線の配置や機能の状況が異なるため、アシュアランスマップ等を用いて、各機能の状況を可視化することが有効です。

内部監査における本社の関与モデルを選定した後も、企業の成長や事業ポートフォリオの見直し等に合わせて継続的かつ柔軟にモデルの見直しが必要となる可能性があります。内部監査の現状(As-Is)を分析し、ありたい姿(To-Be)を定めたうえで、ありたい姿を実現するためのロードマップを策定し、既存のモデルから他のモデルへの転換に着手している企業もあります。例えば、現状では全ての監査を本社の内部監査機能で直接行っている企業が、将来的にエリア統括で自立した内部監査を実施するモデルに移行することを掲げ、中期経営計画期間中にエリア統括の監査機能の立ち上げ、監査に係るポリシー・規程類の整備、人材育成計画等に着手している事例もあります。

(2) 内部監査実施におけるリソース強化とナレッジの蓄積

内部監査には高い専門性が求められますが、多くの企業で、ナレッジの不足(内部監査業務や最新テクノロジー、海外各國の商習慣に関する知識不足、言語の障壁など)や部門内のリソース不足が課題となっています。特に、企業の海外展開が進み、グループ経営における海外拠点の重要性が高まる一方、それら拠点におけるリスクも年々増加し複雑化しています。急速に変化するビジネス環境において、多くの企業が効果的かつ効率的な内部監査の実施に難航しています。

このような課題に対処するために、企業は限られたリソース

を最大限に活用したうえで、外部専門家を起用した内部監査業務の協働(コソーシング)を利用する選択肢があります。コソーシングにより、企業内で内部監査要員を抱えずに短期的には内部監査リソースの不足を補うことができ、中長期的には内部監査に関するナレッジを組織内に蓄積して、監査の品質向上を図ります。特に、言語や商習慣の異なる海外拠点で内部監査を実施する際には、現地事情に詳しい外部専門家を活用することで、より効果的で効率的な内部監査が可能になります。例えば、PwCでは120カ国以上、700を超える地域で4,000人以上の内部監査専門家を擁し、年間4,000件以上の内部監査サービスをグローバルに提供しており、効果的・効率的なグローバルでの内部監査の実施支援が可能です(図表3)。

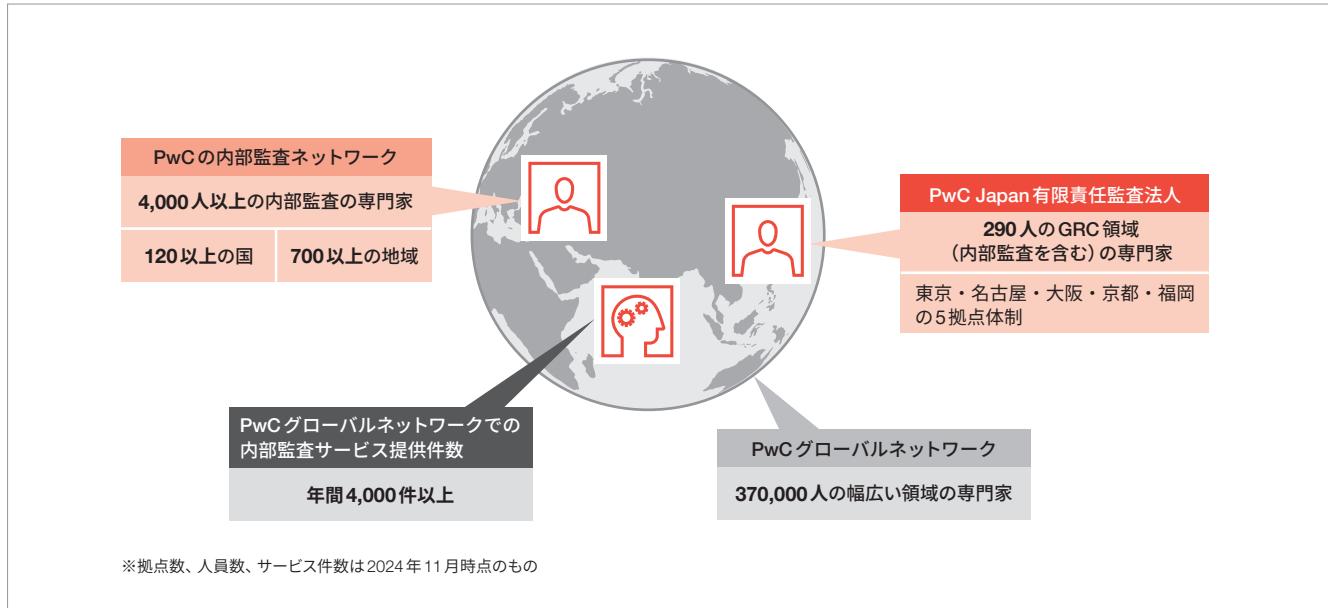
(3) 内部監査のDX化促進

生成AIなどのテクノロジーの進化に伴い、新たなリスクへの対応が求められる一方で、これらのテクノロジーを活用した内部監査のDX化が進展しています。前述のグローバル内部監査基準においても、「テクノロジーに係る資源」が監査資源の1つとして明示されており、積極的なテクノロジー活用によってプロセスの効率化や内部監査の高度化を図ることが求められています。

内部監査のDX化により、主に以下の3つの変革がもたらされる可能性があります。

① 効率化：デジタル技術を活用することで、内部監査業務

図表3：PwCの内部監査ネットワーク



出所：PwC作成

の一部を自動化し、業務効率を向上できます。例えば、リスク評価におけるデータ分析時に、テクノロジーを用いて大量データの異常値検出やトレンド分析を行うことで、データ加工・分析作業を効率化できます。さらに、生成AIを活用して内部監査の形式的業務を自動化し、一元化された監査証憑から監査調書・監査報告書の初期ドラフトを自動作成することで業務の効率化も可能です。

② **標準化**：内部監査プロセスを統一された方法で実施することを意味します。組織全体で同じ方法論や手順を使うことで、監査の品質と信頼性を向上できます。特に、グループ内部監査態勢を整備し、グループの内部監査を複数のチームで分担して実施する場合に標準化の重要性が増します。過去の監査結果やベストプラクティスをデータとして蓄積し、生成AIに学習させることで、個々の監査人のスキルや経験に依存せず、標準化された高品質の内部監査を実施できるようになります。また、従来のスプレッドシートを使用した監査プロセスや被監査組織とのコミュニケーションに代わり、GRC（ガバナンス・リスク管理・コンプライアンス）ツールなどのデジタルツールを利用した標準化事例が増えています。

③ **高度化**：内部監査プロセスの質と深さを向上させることを指します。高度なデータ分析や生成AIの導入により、多角的かつ精密なリスク評価が可能となり、より戦略的な洞察を提供できます。リアルタイムデータや過去のパターンに基づく予測分析ができる生成AIの導入は、潜在的な

リスクを事前に特定し、より精度の高いリスクアプローチによる監査を実現することにつながります。

一方、内部監査のDX化で注目されるGRCツール、生成AI、データ分析などの「テクノロジーに係る資源」は、DX化を実現するための手段であり、内部監査のDX化自体を高度化の目的としないよう注意する必要があります。まず、内部監査における課題を洗い出し、その課題を解決するためのソリューションとして「テクノロジーに係る資源」の活用を検討することが肝要です。

また、内部監査のDX化は長期的な取り組みであり、経営者の理解やDX推進部門との連携に加え、変革に対する監査業務関係者とのコンセンサス形成が成功の重要な要素となります。優先順位の高い課題やDX化によって改善が期待される課題に対して、DX化の概念実証（PoC）を実施し、成功事例を紙面上だけでなく実地で体験することにより、部門内のモチベーションを高めてDX化を推進することを推奨します。

（4）外部品質評価／定期的自己評価の活用

グローバルでのグループ内部監査態勢を高度化する機会を、外部評価を通して識別するという取り組みも有効です。グローバル内部監査基準には、グループやグローバルの内部監査態勢に特化した要求事項はありませんが、例えば、「（1）グループ内部監査態勢の見直し」に記載したように、グループ会社に内部監査機能がある場合には、本社とグループ会

社それぞれにおいて、グローバル内部監査基準に適合した内部監査態勢の構築が望されます。特に、同基準のドメインIII「内部監査部門へのガバナンス」にあるガバナンスに関する要求事項（取締役会・経営陣による期待、取締役会・経営陣とのコミュニケーション、内部監査の独立性等）については、グループ会社に固有の取締役会や経営陣がいる場合や、本社とグループ会社における状況が異なる場合もあり得ます。

グループ会社の外部評価を行う際は、本社が指示・期待する内部監査ができるか、グループ内でさらに統一・協働する余地はあるか、上記のような取締役会・経営陣による期待が満たされているか、取締役会・経営陣とのコミュニケーションは十分かといった内容を評価の目標として設定し、実施することが有効です。

また、本社とグループ会社で定期的な自己評価を実施することも有効です。本社が自らの評価の中で識別した課題等を「評価のポイント」としてグループ会社にも確かめてもらい、

同様の課題があれば協働で対応することができます。海外のグループ会社において、本社にはない実務に取り組んでいる例などがあれば、その実務を「逆輸入」してグループ全体の底上げを図ることも有効と考えられます。

3 おわりに

これまで見てきたように、グローバルでのグループガバナンスの強化における内部監査への期待の高まりに応えるため、内部監査の高度化に着手する企業が増えています。グループ内部監査態勢の見直しや内部監査におけるリソース強化やDX化の促進は効果的な施策ですが、内部監査の高度化の一例にすぎません。まずは各社の内部監査の現状を把握し課題を明確にしたうえで、自社にとって最適な内部監査の高度化に取り組むことが重要です。

山本 真一 (やまもと しんいち)

PwC Japan有限責任監査法人 ガバナンス・リスク・コンプライアンス・アドバイザリー部 ディレクター
PwCあらた監査法人（当時）入社後、会計監査や内部統制アドバイザリー業務に従事。金融庁において任期付職員として健全性規制の策定や金融機関のモニタリングに従事。PwC帰任後は、内部監査の外部評価、内部監査部門の立上げ・高度化支援、定期的自己評価・各種監査実施のコソース支援等のサービスを日本の金融機関・事業会社等に対して多数提供。
メールアドレス：shinichi.y.yamamoto@pwc.com

坂下 晃一 (さかした こういち)

PwC Japan有限責任監査法人 ガバナンス・リスク・コンプライアンス・アドバイザリー部 シニアマネージャー
日系ICT企業にて海外現地法人での事業開発・経営管理や、日系テクノロジー投資会社にてファンド運営子会社の経営管理を経て現職。PwC Japan有限責任監査法人に入社後は、主に日系企業のグローバルでのグループガバナンス強化を目的とした、グローバル内部監査の実行支援、ガバナンス体制構築支援等の各種アドバイザリーサービスを提供。
メールアドレス：koichi.k.sakashita@pwc.com