

## 内部監査のありかたに関する一考察

毛 暁\*・松尾 俊彦\*\*

### A Study on the Internal Audit System and the History in China

Gyou MOU\*・Toshihiko MATSUO\*\*

In addition, the investor of the enterprise and the potential investor are hope to encourage it by restricting it more effectively in the enterprise to protect the structure of the investment and earnings in the manager, and to analyze the level of control of the enterprise and the ability of the profit, the size of the investment risk is estimated, and the investment policy of I am decided.

An outside watch and the manager make the enterprise hope to promote the achievement of the target of the watch and management through the internal control of the enterprise, and defend the law regulations, and defend the profit of the nation with the investor, maintain excellent market order, and wait. This new development promoted the development of an internal audit from each angle.

The internal audit of China has according to the market economy development of China.

And it has tightened to become from nothing, and until becoming deep from easiness, through longtime development. It has integrated with international step by step.

#### Key Words (キーワード)

中国の監査 (Audit in China), 公認会計士 (Certified Public Accounting), 内部監査 (Internal Audit), 内部監査基準 (Internal Auditing Standards), 内部監査アウトソーシング (Outsourcing the Internal Audit Function)

#### 一 はじめに

近年、アメリカのエンロン事件から、会計不正は、世界に広まって発見された。中国にも、銀広夏事件などから、会計不正が相次ぐ発見されたため、公認会計士業種の徹底的整理・整備を全国に展開し、同時に、違法執業の公認会計士を厳しく

取り締まった。公認会計士業界の整理・整備のため、公認会計士の質量が高まる。中国の全土では、マスコミが再び経営者、監査人の誠実・信用を求め、すなわち人間の「誠信 (Integrity)」を求めた。

しかし、会計不正に対して、ただ公認会計士監査の問題だけではなく、会社・企業の内部監査にも責任があると思う。もし、内部監査人と公認会

---

\* 広島文化学園大学大学院社会情報研究科  
(Graduate School of Social Information Science, Hiroshima Bunka Gakuen University)

\*\* 広島文化学園大学社会情報学部  
(Faculty and Graduate School of Social Information Science, Hiroshima Bunka Gakuen University)

計士は、いつも良好な疎通を維持して、そして直ちに情報を交換するなら、異なった結果であろう。

監査の歴史から見ると、政府監査と内部監査の発生は、公認会計士監査より早い。内部監査は、政府監査と同時で、奴隷制社会から現れたものである<sup>1)</sup>。例えば、古代の中国、ローマとギリシアでは、内部監査に対しての組織と活動の記録があった。中国の西周時代には、“司会”と“宰夫”という官職があって、この中、“司会”は、日、月、年の3方面から皇室の財政の収支を管理して、実際は会計監査を制御する権利を行使するのであった。これは、原始の意義の内部監査なことと言えた。古代のローマには、“公聴の勘定書”の方式で財務の責任を負って官吏が詐欺、不正行為があるかを監査しにきて、これは監査人が異なっている人の同一の事項の記録に対する口頭の報告を聴取することであった。

封建時代にも、初期の内部監査の思想を受け継いで、著しい発展があり、主に独立する内部監査人員なことを表していた。この時期の内部監査は、主に寺院監査、同業組合監査、銀行監査と荘園監査などの形式を採用した。内部監査は、この基礎の上で、発展していた。

本論は、監査の発展の過程の中で、内部監査と公認会計士監査の間のいくつか新しい変化と新しい現象に関心を持っている。そして、内部監査を議論したい。

## 二 内部監査の発展

### 1 国際内部監査の発展

内部監査は、古代内部監査の基礎で、近代内部監査と現代内部監査の発展段階である。

#### (1) 近代内部監査

株式有限会社の出現は、客観的には経営の角度から財産の所有権と損益の計算に重点を会計に求めた。この時、株主や債権者は、自分の利益の維持するため、企業の財務諸表に関する監査を要求した。しかし、最初の時期には、企業の内部監査を実行する企業は少なかった。19世紀末から20

世紀初め、資本主義の発展は独占の段階に入って、トラスト、コンツェルンなど企業は企業の経営を独占する規模が巨大化、経営が分散、業務が複雑で、分権管理と多級コントロールを実行した。資本主義の工業経済の興ることと発展に従って、後から現れた公認会計士監査は迅速な発展を得るだけではなく、その上内部監査の発展に対して極めて大きい影響と推進する作用を果たすことができた。この時期、企業の内部は、業務のコントロールと並ぶ相対的な独立のコントロール・システムのひとつを形成した。これが、内部監査であった。

1875年、ドイツの兵器弾薬のメーカーの一つである克虜伯会社は、内部監査部門を設けることを始め、財務の監査を展開した<sup>2)</sup>。アメリカにも、鉄道業界に最も早く内部監査人を配備した。その後、これらの国のほかの業界と企業でも内部監査が実行された。

このときの内部監査の範囲は、主に財務会計の資料を審査することで、いくつかの低い水準の会計と管理プログラムにも従事して、1歩1歩で経営管理の領域に延びた。

#### (2) 現代内部監査

1940年代以降、企業の内部統制と外部環境の変化、特に多国籍企業の迅速な発展することに伴い、企業の管理者の分解は以前より更に迅速で、企業管理はコストを下げるについて、経済効果の要求を高めることも切実であった。この新たな発展は、それぞれの角度から内部監査の発展を促進した。

1941年9月23日、国際内部監査協会(The Institute of Internal Auditors, Inc. 以下、IIA)は、V.Z.Brink, R.B.Milne, J.B.Thurstonの3名が設立委員となって、米国で創立した。また、アメリカ人のビクタ・ブリंक(Victor Brink)は、「内部監査——プログラムの性質、機能と方法」の専門書を出版し、これは、内部監査学の誕生を示した。1941年は、現代内部監査の発展史上における非常に重要な里程標(一里塚)となった。現在、IIAは、90以上の国と地域に約250の支部および国別大型支部(National Institute)がある。会員は

個人単位で登録され、2007 年末現在で 160 ヶ国から約 150,000 名である<sup>3)</sup>。

内部監査の機能は、もとの防護性機能から建設的な機能へ転換して、監査の目標は、経営管理を強化して、企業競争の中でどのようにリスクに用心して、内部のコントロール制度が効果的に可操作性を持つことを監査と評価することへ転向した。内部監査人の素質も、以前の任意時期に比べて高まり、彼らは会計、監査、定量分析、商法、内部のコントロール、コンピュータのデータ処理などの方面の知識を制御するだけではなく、現代企業管理の基本知識、方法、その他のいくつかと関係する領域の知識に精通していた。

国際内部監査協会 (IIA) は、「内部監査職業の実務指針」を 1999 年に公布して、そして 2002 年 1 月 1 日から実施することとなった。

2002 年 7 月 30 日、米国は緊急に会社制度改革する法案「サーベンス・オクスリー法」<sup>4)</sup> を成立させた。上場企業は、会計監督委員会を設立し、会社の外部監査と会社の理事会に対する監督を強化した。

アメリカのエンロン事件とワールドコム of 会計不正が発生した後に、国際内部監査協会 (IIA) は、管理者の職業道徳に対する指導を強化するため、会計制度改革により財務諸表の透明化を要求して、外部の独立理事の職務を設立した。さらに内部コントロールの構造を強化して、内部と外部の監査人の自律により会社を管理するように方向を求めた。

2002 年 7 月、国際内部監査協会 (IIA) が、米国会に、内部監査、公認会計士監査、監査委員会と管理者は会社管理の四大重要な基礎とするを提案した。2002 年 8 月、ニューヨーク証券取引所は、すべての上場企業に必ず内部監査機関を創立しなければならないように求めて正式に決定した。これは、内部監査が会社管理に参与して、広大な発展する空間を提供したことだけではなく、内部監査が会社構造を改善して管理して、企業のリスクに用心する中で重要な役を演じることを表明していた。

国際内部監査人協会 (IIA) は、2009 年 1 月 1 日より新たに「専門職的実施の国際フレームワーク (The International Professional Practices Framework)」が採用された。

## 2 中国の内部監査の発展

1949 年、中国は建国した後で、旧ソ連の会計管理パターンを採用したため、内部監査はほとんど実行されていなかった。1979 年改革開放政策の実施することに従って、内部監査も回復が始まった。

### (1) 中国の内部監査の法律・法規と規則

1982 年 12 月、「中華人民共和国憲法」を公表することにより、中国では、会計監査制度を実行することが確定した。

1983 年 7 月、国務院 130 番のファイルは、“下役の部門に対して統一管理を指導するたくさんの部門を持って、主管部門および中企業と大企業の企業・組織に対して、実際によって内部監査の機関を創立するあるいは監査人を配備して、内部監査を実行する。”と規定した。このファイルは、中国の内部監査制度を創立する法律的拠り所になった。

1985 年 8 月、国務院は「監査に関する暫定規定」を公表し、国務院と県レベル以上地方の各級人民政府の各部門や大・中企業の事業と組織は、内部監査の監督する制度を創立することを確定した。1985 年 12 月、監査署も「内部監査に関する若干規定」を公表し、内部監査の組織の主要な任務、職権と手続きを明確に確定した。これは、内部監査の法的保障であった。

1988 年 11 月、中国国務院は、「中華人民共和国監査条例」を公表し、内部監査の組織に関する設置、機能、任務と指導関係に対する明確・具体的な規定を行った。1989 年 12 月、監査署は、「内部監査に関する規定」を公表し、厳格に管理することによって単独で内部監査の組織を設立しなければならない部門と内部監査の機関の指導関係を規定した。

1994 年 8 月、国務院は「中華人民共和国監査

法」を公表した。国務院の各部門と地方人民政府の各部門、国有の金融機関と企業・事業組織は、国家の関連規定によって、健全的な内部監査の制度を創立すべきことを定めていた。これは、新中国の建国後、内部監査制度の法律に関して第一部で、内部監査の法律地位を確定した。1995年7月、監査署も、「内部監査に関する規定」を公表し、内部監査に関する組織の設置、指導関係、監査対象、主要な権限、監査手続き、組織幹部の任免、職業要求と規則違反に関する処罰などに関する比較的に整った具体的な規定を行った。

中国证券监督管理委员会は、1997年12月と2002年1月に、「上場会社規程指引」と「上場会社管理準則」を公布した。「上場会社規程指引」の第125条は、会社の内部監査制度を実行すること、監査対象を規定した。第153条は、会社の内部監査の手続きを規定した。「上場会社管理準則」の第54条は、監査委員会の主要な職責を規定した。

2003年5月、監査署が「内部監査仕事について規定」を公表した。国家機関、金融機構、企業事業組織、社会团体組織及び他の企業は、内部監査制度を確立した。2004年8月、「中央企業内部監査管理試行方法」と「中央企業經濟責任監査管理試行方法」を公表し、国有控股企業と国有独資企業は、企業管理機構、内部コントロール機能を完全することを要求し、經濟責任監査の組織、内容、手続き、結果に関することを規定した。2005年12月、「中央企業の内部監査を強化するに関する知らせ」を公表し、国有控股企業と国有独資企業の内部監査に対する具体的な要求を規定した。2006年の「中華人民共和国監査法」と「會計法」の改定に従って、いっそう内部監査の法的地位を強化させ、内部監査の法規化を実現することを進めた。

2003年から2009年まで、中国内部監査協会は、内部監査基本準則、内部監査具体準則29個、内部監査実務指南3個などを公布した。(a)内部監査基本準則は、内部監査準則の総則で、内部監査の機関と人が内部監査を行う時に従うべき基本的

な規則で、内部監査具体準則、内部監査実務指南に基づく根拠である。(b)内部監査具体準則は、内部監査基本準則によって制定する準則で、内部監査の機関と人が内部監査を行う時従うべき具体的な規則である。(c)内部監査実務指南は、内部監査基本準則と内部監査具体準則によって制定する指南で、内部監査の機関と人が内部監査を行う時、可操作性の指導意見を提供する指南である。

2008年5月、財政部は証監会、審計署、銀監会、保監会に立ち合って「企業内部コンドロール基本規範」を制定し、2009年7月1日から上場企業の範囲の内で施行し、非上場中企業と大企業にも積極的に実行した。

## (2) 中国内部監査の発展過程

中国の内部監査は、創立段階(1983年～1993年)、確立段階(1994年～2002年)と新段階(2003年～)の3段階に分けることができる。

1949年から1983年までの34年間、中国には、独立した監査機関がなかったため、會計監査も行われていなかった。また、内部監査も行われていなかった。

**I 創立段階** 1983年7月に国務院が130番ファイルを公表したことで1983年9月の監査署を創立したことは、中国には、内部監査を制度化する第一歩を踏み出した。それ以後、中国は国営企業と行政の国家機関に対して一連の法規を制定し、中国の内部監査の制度を確立した。同時に、内部監査と関係がある機関も中国で発展を始め、中国内部監査学会(China Institute of Internal Audit, 以下 CIIA)が、1987年に創立した。これは中国の内部監査における重要な一里塚であった。同年12月には、中国内部監査学会(CIIA)は、国際内部監査協会(IIA)へ加入し、その会員になった。

この段階で、内部監査はすでに創立して次第に発展したが、その地位を確立できる相応の法律はまだできていなかった。企業にとって、やはり業務の開拓と発展に重点を置き、一部の企業の内部監査部門は依然として財務部門に頼っていた。たくさんの企業は内部監査機能の設置することがな

く、内部の監査の独立性は依然として非常に薄弱であった。

この時期には、中国の民間企業が初歩段階があるため、中国が現行の公布した法規はすべて国有・国営企業と行政部門に対応していたが、民間企業には内部監査部門の創立に関してまだ何も決められていなかった。

Ⅱ 確立段階 欧米の内部監査は、企業が継続競争と発展のために自発的に形成したものである。中国にも、民間企業は、「会計法」を公布する前には、内部監査の部門を創立することは、はっきりと要求しなかった。民営企業の発展に従って、多くの企業は内部監査の重要性を意識して、次第に内部監査を発展させた。ただ、この時、内部監査に関する指導準則はなかった。そのため、民営企業の内部監査はその時の国有企業の内部監査の方法を見習うことしかできなかった<sup>5)</sup>。

1994年「中華人民共和国監査法」の公表は、中国では、内部監査の法律地位を確定した。1995年7月、監査署の「内部監査に関する規定」の公表に引き続いて、会計法、中国人民銀行法、上場企業の規程指引、上場企業管理準則、信托投資会社管理方法、国有の重点金融機関監督会条例、および企業の国有資産監督管理する臨時条例などの関連している法律法規を創立した。例えば、1999年7月の「会計法」の第27条は、「各単位は当該単位の内部会計監督制度を確立、整備しなければならない。」と、内部監査に対する要請をした。内部監査は、部門の内部会計監督制度の重要な構成部分を明確にし、部門の会計資料に対して定期的に監査し、しかも監査の方法とプログラムを明確にして規範に合わせることとした。

このようにして、企業は内部監査の役割と機能を重視することを始め、内部監査の独立性の要求に基づいて、たくさんの企業の内部監査の機能は財務部門に頼ることなくて、行使することとなった<sup>6)</sup>。

国務院は、機構改革と政策実施を別々に実施したため、審計署は監査管理司を取り消すことと、

内部監査の具体的管理機能は社会的組織へ移転し管理することを決めた。1998年、審計署は、中国内部監査学会の名前を、中国内部監査協会へ改名した。内部監査は中国内部監査協会が業界の自律する管理を実行し、審計署の直接管理から間接管理へ移動した。また、1997年、中国監査協会はIIAの国際公認内部監査士試験を中国に導入した。2000年1月、中国内部監査協会は「中国内部監査士協会規定」を公布し、中国内部監査発展史に新しい一里塚を開いた。

次ページの図1は、現在の中国内部監査協会の組織体系図<sup>7)</sup>である。

国際内部監査は、サービスとコンサルティングを内部監査の基本的な職責として発展した。国際内部監査協会(IIA)は、1999年で公布し、2002年1月1日実施の「内部監査職業の実務指針」の中で、「内部監査は独立、客観的な保証と情報提供活動で、その目的は組織の価値を増加すると組織の経営を改善する。」とした。内部監査は、「システム、規範に合う方法を通すべきで、組織のリスク管理を評価と改善して、過程の有効性を管理と制御して、組織のその目標を実現するように助ける。」IIAのこれらの指導的意見は、内部監査は組織の管理と目標に従ってサービスするべきと表明していた。

しかし、1995年公表した「内部監査に関する規定」は、「当部門と下役部門の財政、財務の収支と経済効果に対して内部監査の監督を行って、単独で内部監査監督権を行使する」と指摘した。この規定は、内部監査と外部監査の違いを混淆して、内部監査の展開を制限して、しかも内部監査の基本的な職責は監督だけとなった。

Ⅲ 新段階 米国のエンロン会社、ワールドコム

の会計不正事件の露出によって、米国とその他の関係がある地区の投資者の信頼は大い挫折をした<sup>8)</sup>。内部統制の欠陥は、企業経営は失敗し、投資家と社会公衆を欺く原因であった。IIAは管理者の職業の道徳に対する説得を強化することにより、財務諸表透明化の会計制度の改革に対する要

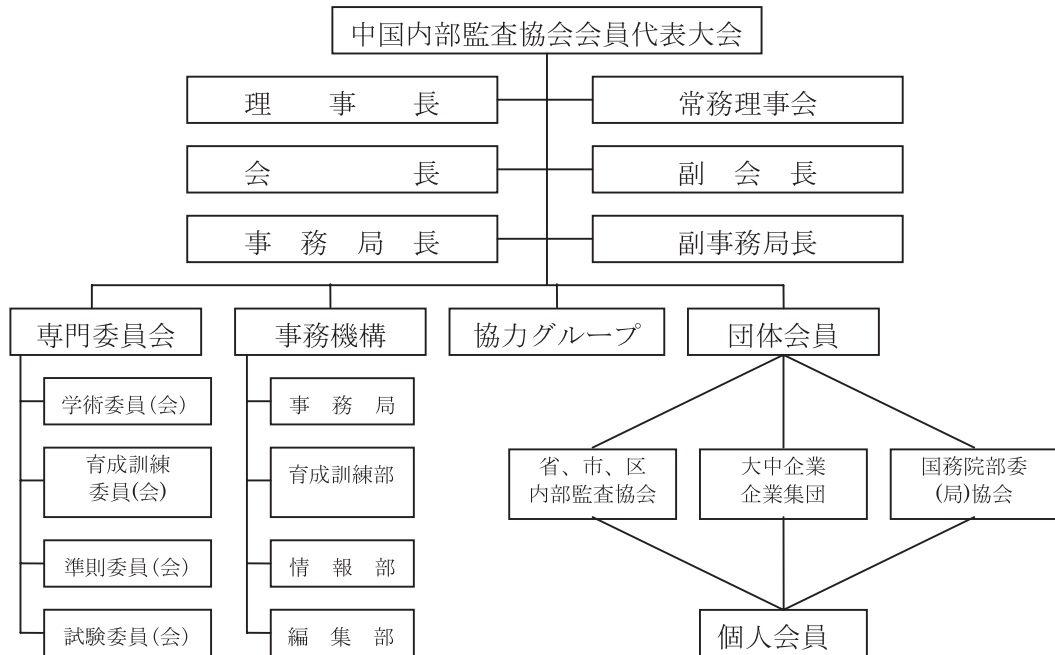


図1 中国内部監査協会の組織体系図

求を高め、外部の理事の職務を設立し、内部コントロールの構造を強化し、内部と外部の監査人が会社の管理方向を自律するように求めた。2002年7月30日に、米国はアメリカ大統領の署名した「サーベンス・オクスリー法」を公布した。それは、会社を管理することの企業に対する重要性を強調して、監査委員会と内部監査機能の設置、その他関係があるものに対して、企業、投資家、企業関連利益団体など、内部監査機能に対する重視とその位置付けに対する熟考を呼びかけた。

中国内部監査も、直接あるいは間接的にその影響を受けて、急速な発展を始めた。2009年まで、中国内部監査協会は、内部監査基本準則、内部監査具体準則29個、内部監査実務指南3個などを含んで、中国の内部監査準則の体系を構築した。中国内部監査の基本概念、内部監査活動の目標、主旨、範囲、性質と機能などをしてきた。中国の内部監査の活動と仕事を有効的に展開するため、権威がある準則を創立した。大多数の企業は、内部監査が企業の不可欠な重要な一環であることを理解した。2006年まで、中国の企業内部監査

部門を創立したのは6万社を超え、内部監査人は20万人を超えた。また、129万件の監査項目を完成し、109億元の損失を調査して処分し、382億元の効果と利益を増加した<sup>9)</sup>。

中国の内部監査準則の具体的な内容は、最新のIIAが発表する内部監査準則とは大きな相違が存在する。中国の内部監査は、先進国の内部監査の理論と実践上で異なっている水準の向上と段階があったことを反映した。現在の中国内部監査準則は、国際内部監査準則を参考にするべきで、内部監査準則を更に改善して、内部監査の理論と実践が国際と統合することを推進した。西側諸国の内部監査はすでに伝統の財務監査から経営監査へ移行し、そしてリスク監査と戦略監査の方向に向って転換することを始めた。それらは、内部監査のコンサルティングとサービス機能を重視し、内部監査の目標も管理当局へのサービスから組織の経営を改善し、その目標の実現を支援するように転換していった。中国は、依然として伝統の財務監査から経営監査に移行の段階にあって、内部監査の機能は依然として監督と評価の伝統機能に限っ

て、監査の重点は経営活動と内部コントロールの適切性、合法性と有効性で、監査の目標は組織の目標の実現を促進するのである。これは、中国の内部監査の現段階の不足点であった。

2006年7月15日、財政部は、企業内部コントロール標準委員会を創立して、中国企業の内部規制を研究し、その規則を制定した。2008年5月、中国の「サーベンス・オクスリー法」となる「企業内部コンドロール基本規範」を制定し、2009年7月1日から上場企業に施行して、非上場中企業と大企業にも導入を促した。この規範には、当社の内部コントロールの有効性に対して自ら評価を行うべきで、年度自己評価の報告を公表して、そして証券、先物業務の資格を持つ会計士事務所を招聘し、内部コントロールの有効性に対して監査を行うことを規定した。そこで、企業が発展戦略を実現することを促進するのは、この規範の力を入れる点である。効果的に会社構造の統合、内部管理とリスク管理との関係を制御して、この三つのリスクのコントロールに帰結するのは、この規範の特徴である。特に、公認会計士、企業の管理者、企業の投資家と潜在する投資家、外部の監視・管理者と更に多くの利害関係者、債権者などは、企業の財務諸表に関心を持つだけではなく、更に企業の経営の運営に関心を持って、彼らはすぐ自然的に内部コントロールに対する需要を生んで、基本規範の発表は彼らの求める内部コントロールに対する需要を満たした<sup>10)</sup>。中国の内部監査は、財務監査から経営監査への移行段階であり、さらに一步一步国際内部監査へ近づいて行く。

### 三 中国内部監査の発展の動向

2001年、IIAが内部監査を「一つの独立、客観的な保証と情報提供活動、その目的は価値を増加して、組織の営業を改善することがある。それはシステム化と規範化の方法を通して、リスク管理を評価して改善して、過程の有効性を制御して管理して、その目標を組織して実現するように助け

る。」と定義した。この時の中国の内部監査は、CIIAの定義によって「内部組織の一つの単独で客観的な監督と評価の活動、それが経営活動と内部コントロールの適切性、合法性と有効性が審査を通して評価され、目標の実現を促進すること。」と定義された。

経済のグローバル化に従って、中国企業の経営リスクはますます大きくなり、リスクがコストを制御することも1歩1歩増加している。現在、中国の内部監査は中国の国情に適応しているが、しかし、国際経済発展に関連する企業にとって、コストと経済効果、リスク管理は、中国の内部監査の重要な課題である。リスクの評価は正しいか、どのようにリスク評価をとらえるか、どのようにリスクを処理するべきであるか、等等、すべて今後中国企業の内部監査が直面しなければならないものである。

IIAは、最初から内部監査の定義を何度も改定した。企業財務監督から、企業経営監督監査へ、さらに、企業の経営だけではなくて、企業の業務全般（財務、企業経営、目標、人、組織、リスク管理など）まで、内部監査をその監査範囲を拡げた。中国も、発展の途中にその範囲を拡げ、国際内部監査と一致する。

時代の変遷に従って、内部監査人は、単純な内部監査を行うだけではなく、企業目標を成立することとリスク管理の間に平衡を得るようにも協力しなければならない。また、CEOとCFOの戦略パートナーにならなければならない。もっと多く異なった背景、異なった学歴の人の参加により、更に内部監査人は企業に必要で、全面的な内部監査と相談サービスを提供するようになる。

内部監査とは、企業の内部者によって行われる監査全般をいい、自己監査ともよばれる。公認会計士事務所など企業の外部者が監査人となる外部監査と対比される。外部監査が強制監査であるのに対して、内部監査は任意監査の性格をもつ。経済の発展過程の中で、内部監査と外部監査は、機能の分業・職業の分立から、多方面の一定程度まで同じ傾向で発展した。これは、内部監査の外

部化、外部監査の内部化、内部監査と外部監査同時に会社の二つの大きく重要な要素として共同で管理の効果を生むことなどの3方面で考えられた。内部監査は、十分に外部監査の仕事成果とマンパワーを利用して内部監査を実施している。外部監査は、十分に内部監査を利用して企業の内部状況の独特な優位を理解して、内部監査の仕事成果とマンパワーを利用して外部監査を実施している。内部監査と外部監査は会社の管理過程を改善する中で1つの共通性を持ち、会社の管理品質を高める効果として協力している。内部監査アウトソーシングはこの3種類の状況が存在する下で形成している。

内部監査アウトソーシングは、内部監査の外部化あるいは内部監査を代行して監査することと言い、それは委託により外部の専門能力を備える機関あるいは人にその内部監査の機能の部分あるいはすべてを任せることである。この実施者は、実質的な、または外見上の利害関係を持たず、また対象とする内部監査部門の属する組織の一部、または支配下でないことを意味する。ただ、内部監査アウトソーシングと外部監査は異なっている。あるいは、内部監査の内容と外部監査の内容は異なっている。内部監査の内容は、主に企業経営の戦略目標、部門の内部の規定量、計画の指標と内部の管理制度などによって、企業の各内部のコントロールの実行状況、経済活動の得る経済効果などを検査し、各改善措置を出し、企業の内部からの委託を受ける経済責任の状況などを履行することを評価するなどである。外部監査は、「独立監査準則」に依拠する、主に企業の経済活動の真实性と合法性などを審査して、部門の財務諸表の合法性と公平性に対して意見を発表して、経済効果監査と管理監査などは含んでいない。

監査は、専門性の高い分野で、監査理論及び監査実務経験のない人が行うことはできない。欧米の内部監査は監査理論および監査実務経験を有した会計士で構成され、実効性を上げている。現在、中国では、企業の内部監査について高度の注目があり、優秀な内部監査人は広大な内部監査市場で

需要に供給が追いつかない。また、小規模企業は、まだ内部監査の部門を創立する能力あるいは資源がない。内部監査アウトソーシングを実行すると、(a) 外部監査人は、先進的な監査の方法と技術を運用し、依頼された内部監査を効果的に実行することができる。(b) 内部監査人とそれ以外の監査人が協力し、プロジェクトを完成することの過程の中で、実戦へ必要な知識、技能を経験して学び、それによって専門の知識の移転を実現できる。(c) 内部監査は、外部監査人が行うと、独立性が合理的確保ができる。など特徴がある。ここで言った外部監査人は、会社との直接利害関係がない公認会計士があるいは監査の資格を持っている個人である。現在の中国では、内部監査アウトソーシングは、内部監査発展のひとつの段階であると言える。

#### 四 結 論

公認会計士は、内部統制理論の研究の発起人と推進者で、彼らは主に監査の効率を高め、監査のコストを下げ、企業内部コントロールの中で財務諸表の監査と関係がある部分に関心を持っている。

企業の管理者は、企業の実際的な経営者で、彼らの関心はまず財務諸表の信頼度と正確性であり、さらに経営の効率と経済効果を高めるよう、企業の経営目標を設定する。

企業の投資家は、企業の効果的なマネージャーメントと投資と収益を保護することを望んでいる。企業の管理水準と利潤の能力を分析し、投資リスクの大きさを見積もって、自分の投資政策を決定する。

外部の監視・管理者は、企業の内部統制を通じて、その監視・管理の目標の実現を促進することを望んでいる。企業に法律法規を守らせて、投資家と国家の利益を守って、良好な市場秩序を維持している。

中国の内部監査は、中国の市場経済発展に従って、無から有になることを締めて、簡単から深く

なるまで、長年の発展を経て、1歩1歩国際と統合して行く。「企業内部コンドロール基本規範」と「内部監査準則」を全面的に実行すると、会社の管理構造は改善して、内部監査の独立性は強化され、中国の内部監査は、新たな段階へ発展できる。

現在、国際会計基準委員会と各国の会計基準委員会は、内部監査と公認会計士監査の関係が体现できる法律・法規などを公表した。例えば、アメリカ証券取引委員会(SEC)の監査基準書に関する報告書(SAS)第65号「財務諸表の監査における内部監査機能に関する監査人の考察」(Auditor's Considerations of the Internal Audit Function in an Audit of Financial Statements)は、経営者が適切な根拠に基づいて自己の内部統制を評価しているか否かについて監査人は経営者の評価プロセスの検討を行う必要があるという点、公認会計士は内部統制の有効性に関する検証を行って経営者の結論の適正性を検討する必要があるという点、監査人が会社の外部財務報告及び財務報告にかかわる内部統制に関する監査委員会の監視の有効性を評価しなければならないものとされている。内部監査の専門職的实施の国際基準の1300, 1310, 1312, 1320 準則は、公認会計士監査と内部監査の適切な協力は必ず十分な監査に役立ち、必要でない監査の実施を免れることができる。中国で、2003年6月1日から実施された「内部監査具体準則10号——内部監査と外部監査の調和に関する」は、内部監査と公認会計士監査の疎通と協力は監査の効率を高める。「独立監査具体準則第22号」も、公認会計士が内部監査の仕事及び内部監査人に対して能力の評価とテストを行わなければならない。そのため、内部監査と外部監査は、より密接な関連を持つこととなる。

## 引用文献

- 1) 傅黎瑛 「企業内部審計与外部審計趨同研究」

東北财经大学出版社 59 ページ

- 2) 張雁翔・彭涛 「国際内部監査発展趨勢」 社会主義論壇 2009 年第 11 期

- 3) 上場企業会計改革および投資家保護法(Public Company Accounting Reform and Investor Protection Act of 2002: サーベンス・オクスリー法、企業改革法、SOX 法) は企業会計・財務諸表の信頼性を向上させる目的で 2002 年 7 月に第 26 代アメリカ証券取引委員会(SEC)委員長であるハーヴェイ・ピット(Harvey Pitt)のもとで成立したアメリカ合衆国の連邦法。法案を提出したポール・サーベンス(Paul Sarbanes)上院議員、マイケル・G・オクスリー(Michael G. Oxley)下院議員の名前から、サーベンス・オクスリー法(略称 SOX 法)と呼ばれる。日本では企業改革法と訳されている。

エンロン事件やワールドコム事件などで問題になった企業会計の不正に対処するために制定されたもので、ニューディール時代の1933年の連邦証券法、1934年の連邦証券取引法の制定以来、金融ビジネスにおける最も大きな変更とされる。

内容は投資家保護のため、財務報告プロセスの厳格化と規制の法制化を目的としたもの。

- 4) 社団法人日本内部監査協会ホームページ
- 5) <http://all.zcom.com/> 「民営企業内部監査の思考」
- 6) 邱偉文 「昨日 今日 明日——中国内部監査の発展軌跡」 中国監査新聞ネット <http://www.chinacoop.com/>
- 7) 中国内部監査協会の組織体系図は中华人民共和国監査署のホームページからのものである。
- 8) 邱偉文 <http://www.chinacoop.com/>
- 9) 張馨月 「経済発展速度考驗中国会社内部監査」 北青網 <http://bjyouth.ynet.com>
- 10) 馬正凱 「解説「企業内部コンドロール基本規範」」 中華会計網校 <http://www.chinaacc.com/>