

システム監査学会 第23回研究大会

新たに進化させた「GRC」概念

－CSR及びコーポレート・レピュテーションとの関連性－

"GRC" concept of newly evolving it

－ Relativity with CSR and Corporate Reputation －

平成21年6月12日

GRC－2研究プロジェクト5

主査 大阪成蹊大学／大阪市立大学大学院

松田 貴典

平成20年度プロジェクト研究

GRCは企業のガバナンス(Governance), リスク(Risk), コンプライアンス(Compliance)を一元管理していく概念である。

平成19度は、このGRCの概念を、企業の内部統制にもとづく戦略的管理の統合概念として定義づけた。金融商品取引法の施行にともなう内部統制報告書とGRCの実践がはじまった。

平成20年度はGRCの実践版の研究として「GRC-2」をテーマに、「実務事例の研究と実務上の問題の討議」を進めていく。

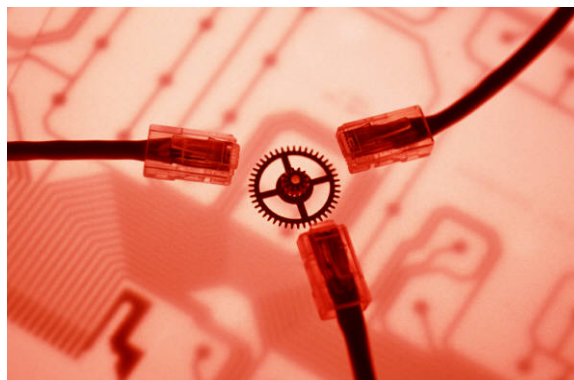
GRCの背景と新たな提言(前回発表)

- これまで、ガバナンス、リスク、コンプライアンスは、企業内では個々に、その時代に最適な経営管理として、あるときには企業の取組むべき「理念」や「ミッション(使命)」として、あるいは、マネジメントのキーワードとして取り組まれてきた。
- しかし、企業不祥事が発生し、米国ではSOX法、日本ではJ-SOX制度への対策として、内部統制の強化と義務化が図られるようになった。
- この背景にもとに、米国のACL Services Ltd.はBRCをソリューション ソフトウェアとして、また、コンサルティング・サービスを提供し始めた。
- SAPジャパンは、同社が提唱する概念「GRC」と、同概念を製品化した「SAP Solutions for GRC version 2.0」として発表した。
- オラクル社では、企業におけるこれらGRC要件への取組みを支援するGRCフレームワークを提案した。

GRCは企業のガバナンス(Governance)、リスク(Risk)、コンプライアンス(compliance)の頭文字である。ICT(高度情報化時代)の経営管理の一元管理していく体系化し、「**新たなマネジメント概念**」として提言する。

平成20年度に掲げた研究課題

—GRC概念の統合化アプローチ—



G R C 概念の適用の研究を継続

1. 食品偽装問題を対象に「GRC」との関連性を研究

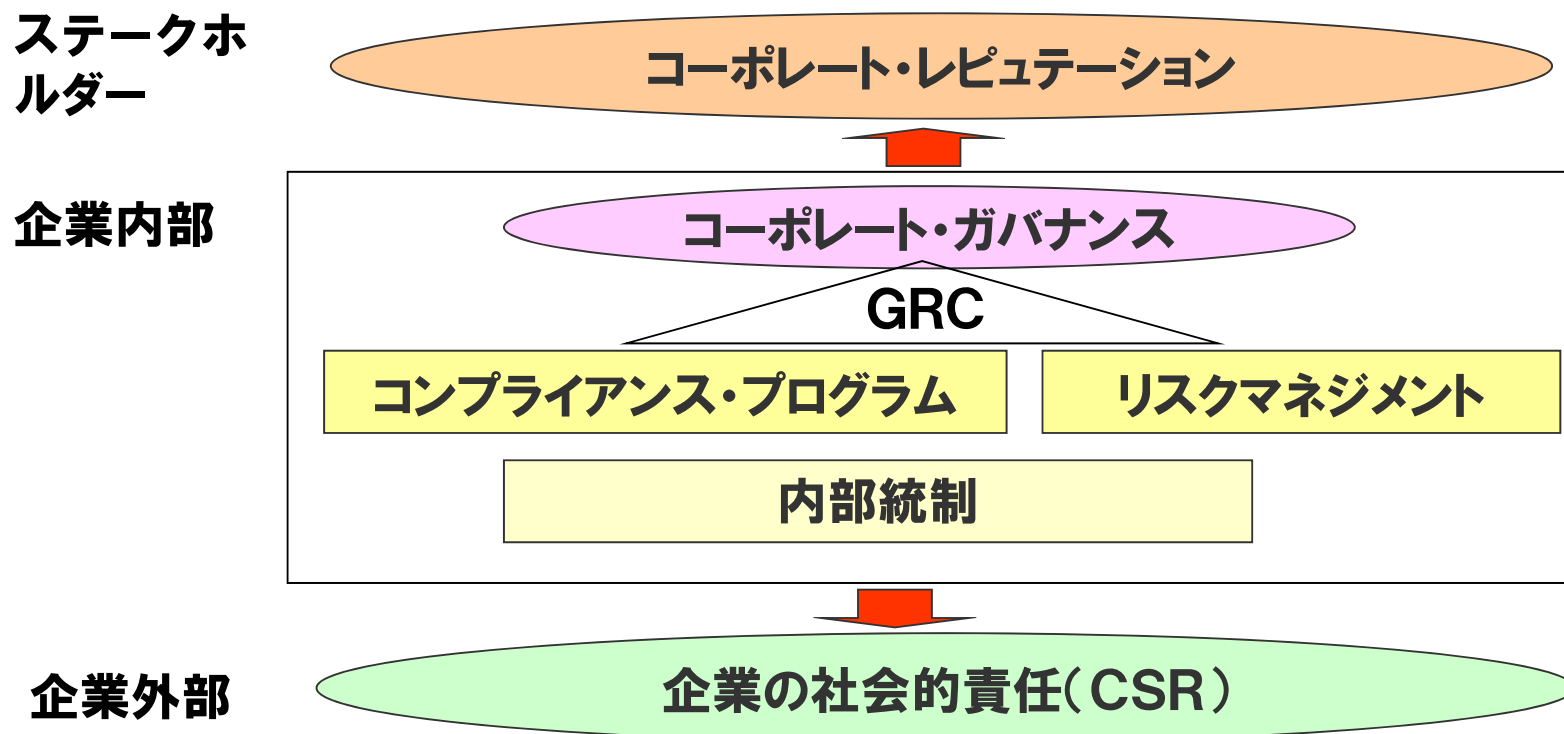
- (財)比較法研究センター「食品偽装の法的問題」
- 日本情報経営学会で発表 「食品偽装のGRCとコーポレート・レピュテーション」
- 食品偽装事件とGRC(内外の動き, トップマネジメントの行動, 組織人事, 事後対策, マスコミ報道からの分析)
- コンプライアンス: 食品衛生法, JAS法, 不正競争防止等
- リスクマネジメント: マスコミへの発言, 謝罪方法, CM等

2. 工事進行基準とJ-SOX

平成19年度に掲げたGRCとコーポレート・レピュテーション (問題点:ステークホルダーとの位置づけが不明確になっている)

図:GRCとコーポレート・レピュテーション

内部統制に依拠したGRCの確立が、企業の社会的責任(CSR)を果たし、コーポレート・レピュテーションの向上につながるのである。



コーポレート・レピュテーション・マネジメントの実現

一般的にコーポレート・レピュテーション(corporate reputation: 企業の評判)というべき無形資産として取り扱われている。

櫻井(2005)はコーポレート・レピュテーションを、「**経営者および従業員による過去の行為の結果、および現在と将来の予測情報を基に、企業を取り巻くさまざまなステークホルダーから導かれる持続可能な競争優位**」と定義づけている[1]。

また、コーポレート・レピュテーションは、企業の内的な問題、例えば、組織構造、組織風土・文化・歴史、企業の戦略・ビジョン、企業理念・社是・使命、リーダーシップ、職場環境など、「**ステークホルダーの眼に映った社会的な事実の反映**」である[2]。

コーポレート・レピュテーションは**マネジメント(管理)**できるかという問題がある。マネジメントできないと考える人も多い。しかし、筆者は、コーポレート・レピュテーションは、企業内の経営者や従業員との行動と密接に関係することであり、その行動を**管理・統制**することで、**コーポレート・レピュテーションのマネジメントは実現できると考えている。**

コーポレート・レピュテーション・マネジメント

フォンブラン (Fombrun 2004) とヴァン・リール (Van Riel 2004) は、「**企業活動に利害関係を持つ人々が、その企業の能力について抱く認知の集積であり、企業の能力とはこれらの人々にとって価値ある成果をもたらす能力である**」と定義している。

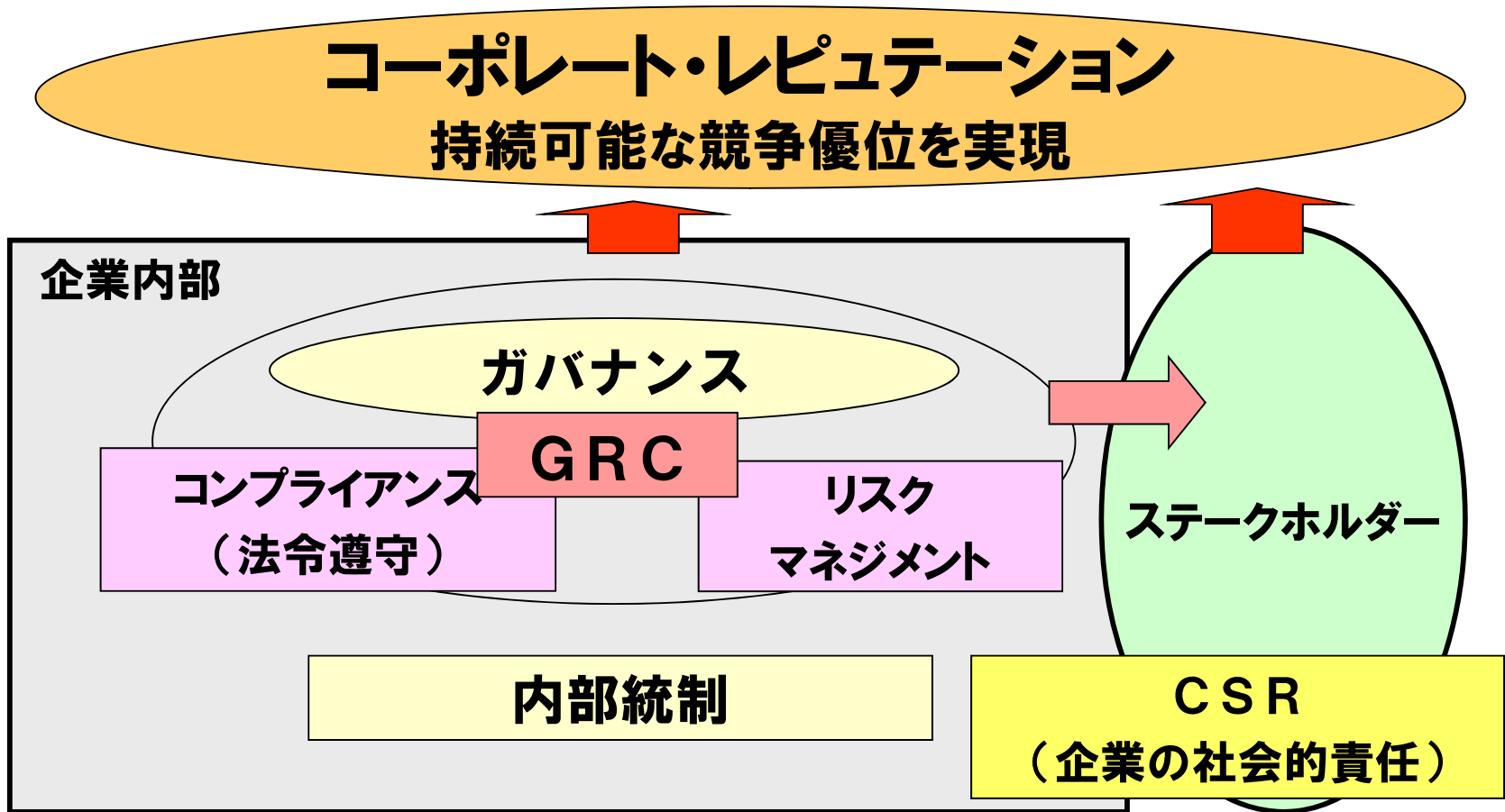
そこで、コーポレート・レピュテーションは、「**経営者、従業員が過去から現在に至る日々の企業活動の成果の積み重ねであり、この活動において実施する努力が社会から認められて良い成果となれば、ステークホルダー1人1人のインセンティブが向上し、企業への愛着、親しみが増すことになる**」といえる。

これにより、企業の生産性やブランド・エクイティなどが高まり、企業価値の向上が期待できる。この高まりにより、**正のコーポレート・レピュテーションの向上が期待できる。逆に、負のコーポレート・レピュテーションは顧客離れや顧客損失の要因にもなりうる。**

コーポレート・レピュテーションの向上は、企業価値を高めることであり様々なアプローチが考えられる。一般には、企業の会計上の利益の向上からのアプローチである。

図：GRCとコーポレート・レピュテーションの位置づけ

GRCの実行が企業の生産性やブランド・エクイティなどの向上が、直接的にコーポレート・レピュテーションを高め、結果的にステークホルダーから導かれる持続可能な競争優位となる



コーポレートレピュテーションとブランド

ブランドは、「財やサービス」を区別するための概念といえる。消費者を対象として、その接触点(コンタクトポイント)で消費者が、情報やメディアによって得られた感性と消費者の経験や思想によりつくりあげられたイメージの総体である。また、ブランドの経済的価値として、「超過収益力」がある。過去から蓄積された信用力、従業員の質など他社より優位的な価値が、無形の経済的価値として利益をもたらすのである。

一般にブランドには、コーポレート・ブランドやファミリー・ブランド、商品ブランド(個別ブランド)等がある。したがって、企業が過去から現在にかけてどのように行動してきたかの、ステークホルダーの反応とは異なる。

フォンプランとヴァン・リールは、ブランド・エクイティ(ブランド資産)をレピュテーション資産の一つとしている。

コーポレート・レピュテーションとCSR

CSR(Corporate Social Responsibility:企業の社会的責任)は、コーポレート・レピュテーションと類似した共通点が多い。

企業の社会的存在としての経済活動、法令遵守、利益貢献といった責任以外に、市民や地域社会に対しての社会的貢献、社会への配慮といった高次元の責任である。ステークホルダーに対して、積極的に情報公開することや対話を自主的に実施することで企業価値を高めることになる。

典型的なCSR活動としては「地球環境への配慮」「誠実な消費者への対応」「適切な企業統治と情報開示」「ボランティア活動支援」「地域社会参加などによる地域貢献」「安全や健康に配慮した職場環境と従業員支援」などがある。

ISOでは、社会的責任を負うのは企業(Corporate)及び組織だけではないということで社会的責任(SR: Social Responsibility)としている。

統合化GRCへの前提

- ガバナンス(G), リスク(R), コンプライアンス(C)は, その時代に個別に確立された概念である。
- そこで, 断片化されたコンプライアンス, リスクを統合する必要がある
部門間で断片化された, コンプライアンス問題, リスク問題を透明化して, 共通の場で統合を図ることである
- 断片化された組織機能とコンプライアンス, リスクの共有化を図り, 効率的な組織機能に組み替える
- 断片化された部門間の意思決定機能, 牽制機能の共通化をはかり, 齟齬のない統合化を図る
- 断片化されたルールを部門共通化を図る
- 情報システムへのアクセス・コントロールを, 部門・組織機能で統合化を図る

図：組織／機能とリスク・コンプライアンスの統合化 （組織・機能横断的に統合化を図る）

	与信リスク	財務リスク	法務リスク	環境コンプライアンス	契約コンプライアンス	国際取引コンプライアンス
取締役／機能						
営業／機能						
生産／機能						
人事／機能						
総務／機能						
経理／機能						

平成20年度に掲げた研究課題 —GRCの実践的事例報告—

1. 食品偽装事件とGRC
2. 工事進行基準とJ-SOX

【事例研究 I】
食品偽装企業の検証
— G R C の側面から —



コーポレート・レピュテーションとGRC

筆者は、コーポレート・レピュテーションはマネジメントできるものと考えている。

食品業界における賞味期限偽装や商品内容の虚偽表示事件などは、これまで長年にわたって蓄積してきた**正のコーポレート・レピュテーションを一瞬にして崩壊(消滅)**させた。これにより、経営状況が悪化し、一瞬にして企業倒産の危機に陥った。

しかし、不祥事を起こした企業は、この蓄えられた**正のコーポレート・レピュテーション資産**を生かしながら、**負のコーポレート・レピュテーションの増大化**を喰いとめようとした。その結果、**コーポレート・レピュテーション・マネジメントに差が出た。**

近年の主要な食品偽装事件

平成19年に発覚した主要な食品偽装事件である

- 不二家事件（シュークリーム製造に消費期限切れの牛乳、鶏卵を使用）
- ミートホープ事件（豚肉のミンチ肉を牛ミンチとして出荷、賞味期限切れの肉の使用、産地偽装等）
- 石屋製菓事件（菓子「白い恋人」の賞味期限改竄）、
- 赤福事件（製造日を改竄、売残り商品の再利用）
- 比内鶏事件（別の鶏を比内鶏と表示、賞味期限の偽装）
- 船場吉兆事件（菓子類の賞味期限の張替え、牛肉の産地偽装等）など、数々の事件が発覚

事件の発覚の大半は、「内部告発」によるものであり、違法性の根拠は様々である。これらの事件のうちから主要な事件を対象に、**GRCの視点で、経営管理の問題点が分析を試みた。**

食品偽装問題企業のGRCの実際行動

	コンプライアンス		リスクマネジメント	ガバナンス	
事項	法令 指摘	不法行為 不正行為	生産・品質管理 情報開示・管制 設備投資・人材 育成の欠如など	経営トップ 理念・戦略 使命・倫理	企業体制 組織行動
実際行動	食品衛生法 JAS法 不正競争防止法 景表法 特定商取引法 法令による業務 勧告改善命令等	賞味期限／消費 期限の虚偽表示 原料表示 細菌検査結果の 虚偽報告 生産地虚偽表示 誇大広告 優良誤認など	不適切な生産管理 無関心な品質管理 報道・マスコミ対応への 情報(報道管制) 消費者への説明 法的リスクへの対応	経営者の経 営戦略 企業の社会 的責任 経営者の責 任の取り方 組織マネジ メントなど	組織対応 企業行動 組織改革 への対応 等

これらのGRC事項の実際行動が適正に実施されたかどうかにより、企業等のコーポレート・レピュテーションに表れ、事業活動の継続に多大な影響を及ぼすことになる。

食品表示偽装を起こした主な企業のGRCとその後

企業	コンプライアンス	GRCへの対応
不二家	食品衛生法による業務改善命令	2007年1月消費期限切れ原料使用の報道で、洋菓子の製造販売休止。細菌が検出(C)。ISO9001:200の未達状態。 社長の辞任(G) 。店舗の閉鎖(G)。3月製造再開(G)
ミートホープ	不正競争防止法違反(虚偽表示)	2007年6月COOP牛肉コロツケから豚肉が検出(C)。他の商品原料からも不正行為が発覚(C)。 社長発言がマスコミへの対応の失敗があった(R) 。会社休業、全従業員解雇、会社は自己破産。社長は不競法で有罪(C)
船場吉兆	不正競争防止法(品質虚偽表示) JAS法	JAS法による行政処分2007年10月賞味期限偽装で全商品販売休止。大半の役員の引責辞任(G)。一部店舗撤退。民事再生法適用(G)。翌年1月営業再開。 その後、 食べ残しを顧客の出すの「使い回し」が発覚がマスコミ報道となる(R) 。2008年5月28日、大阪市保健所に飲食店の廃業届を提出し、大阪地裁に民事再生手続の廃止を申し立てた(C)。同年6月23日、破産手続開始決定(C)。
石屋製菓	JAS法による行政処分	2007年8月菓子「白い恋人」で賞味期限改竄(C)。すべての商品生産停止、休業後生産・販売の再開(G)。
赤福	食品衛生法違反 JAS法	JAS法による行政処分2007年10月製造年月日、消費期限の不適切表示で農林水産省、伊勢保健所の立入り検査(G)。生産停止、 社長の謝罪会見(R) 。その生産・販売の再開(C)。

求められるGRCマネジメント

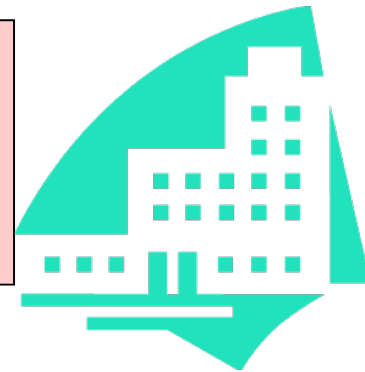
- この度の食品偽装の問題では、「GRC」視点でのマネジメントが強く求められるのである。虚偽表示や不法行為は社会への重大な経営責任である。その不祥事の対応によっては、企業や事業存続を危うくしてしまう危機(クライシス)事態に追い込まれている。反面、誠意をもって対応をすることでその姿勢が高く評価され、再認識される企業も多い。これらの対応はまさしく「コーポレート・レピュテーション」の経営戦略上の問題である。
- 企業とステークホルダーにおいて最もパス(関係性の距離)が短いのが従業員である。個々の従業員がCS(顧客満足)向上のために自律的に行動するグループダイナミクス(group dynamics: 協働的実践主義)指向の組織に変革するための新しい方策として、エンプロイ・リレーションズ(employee relations)が非常に有効である。
- GRCは、この時代に求められる「新たな戦略マネジメント」

【事例研究Ⅱ】

プロジェクト管理と工事進行基準 (一部抜粋)

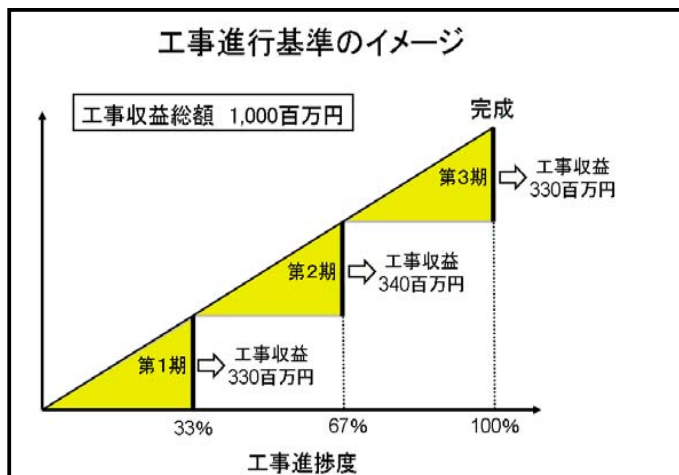
株式会社ニイタカ 監査室

雑賀 努氏の報告



1. 「工事進行基準」の基本概念

工事進行基準（新しい原則）



受注金額 1,000 百万円
 工事原価(支払費用)合計 900 百万円

	第1期	第2期	第3期
進捗度合	33%	67%	100%
会計期内の進捗	33%	34%	33%
発生した工事原価(支払費用)	300	300	300
工事完成基準			
会計上の工事収益(売上)	0	0	1,000
会計上の工事原価(支払費用)	0	0	900
工事進行基準			
会計上の工事収益(売上)	330	340	330
会計上の工事原価(支払費用)	300	300	300

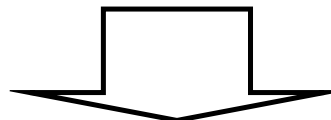
- 完成＝クライアントの検収とは関係なく工事進捗度(進行状況)を基準に売上を計上する。
- プロジェクトの売上、工事原価を会計期内の進捗に応じて第1期、第2期、第3期にそれぞれ分割して計上する。(売上はそれぞれ330百万円、340百万円、330百万円を計上し、工事原価はそれぞれ300百万円を計上する。)

2. 「原価比例法」について

・「原価比例法」とは、プロジェクト全体の原価に対する期末段階の発生原価によって進捗を判断する方法の事を指す。

(例えば、プロジェクト全体の原価が1,000万円で今期の期末段階の発生費用が400万円であれば進捗度は40%となる。)

1. の表を例に説明すると



受注金額	1,000 百万円		
工事原価(支払費用)合計	900 百万円		
	第1期	第2期	第3期
進捗度合	33%	67%	100%
会計期内の進捗	33%	34%	33%
発生した工事原価(支払費用)	300	300	300
工事完成基準			
会計上の工事収益(売上)	0	0	1,000
会計上の工事原価(支払費用)	0	0	900
工事進行基準			
会計上の工事収益(売上)	330	340	330
会計上の工事原価(支払費用)	300	300	300

この表の進捗度合は会計上の工事原価(支払費用)÷工事原価(支払費用)合計で計算されている。

第1期の進捗 = $300 \div 900 = 33\%$

第2期の進捗 = $(300 + 300) \div 900 = 67\%$

「原価比例法」の前提

工事原価(支払費用)合計に当たるものは第3者が判断できる合理的な見積りが必要

3. ①適用の前提条件

企業会計基準第15号工事契約に関する会計基準より抜粋

- ・ 仕事の完成に対して対価が支払われる**請負契約**のうち、基本的な仕様や作業内容を顧客の指図に基づいて行うものである。契約の形態（請負契約の形態をとるか、準委任契約の形態をとるか等）を問わず適用範囲に含む。

- ・ 工事収益（売上）総額、工事原価総額、決算日における工事進捗度を信頼性を持って見積れる。（信頼性が無い例：工事を終了させる能力が無い）

- ・ 工事収益（売上）総額を信頼性を持って見積る為には「対価の定め」が必要である。この「対価の定め」は明示的なものでなくても良い。

- ・ 決算として対象となるのは、四半期決算も含む。

3. ②作業手順

企業会計基準第15号工事契約に関する会計基準より抜粋

- (1) 必要な場合は工事収益（売上）合計の再見積り。
- (2) 必要な場合は工事原価合計の再見積り。
- (3) 「原価比例法」に基づいた工事進捗の計算。
- (4) 工事進捗に基づいた当期売上、当期工事原価の計算。
- (5) 全体のプロジェクト損益が赤字が見込まれる場合は、工事損失引当金の計算

・「必要な場合」とは前期の見積りと大きな変更が有る場合を指す。四半期決算では大きな状況の変更が無ければ(1)、(2)を行う必要が無い可能性も有るが、個人的にはシステム開発の場合はプロジェクト管理を行っているはずなので(2)については必須と考えている。

4. プロジェクト管理レベルが問われている

(1) 信頼性のある工事原価合計の再見積り

一般的に受託システム開発のプロジェクトは単純に目に見えるアウトプットだけを用いて進捗管理を行うことはできない。

見えないものを可視化して管理していく手法をシステム開発会社はノウハウとして蓄積している。そのノウハウはプロジェクト管理に集約されている。前ページの例は簡単すぎるが、基本的にはこのような資料を用いてプロジェクトの予算実績管理を行っているはずである。これを用いて「工事進行基準」の工事原価合計の見積りを行うことが信頼性に結びつく。

(2) 必要な場合は工事収益(売上)合計の再見積り

プロジェクト管理の途中でプロジェクトが赤字を見込む場合には、当然クライアントに対して受注の増額またはシステム化対象範囲の削減の申し入れを行って損益の改善を行っているはずである。

その受注の増額申し入れこそが「工事収益合計」の再見積りに当たる。対象範囲の削減は(2)に当たる。

5. J-SOX対応のポイント

A. 勘定科目と主たるアサーション、リスクの関係は？

1. 売上(実在性): 架空売上が計上される。
 - ①赤字を黒字として計上する。
 - ②期間外の売上が計上する。
2. 工事損失引当金(網羅性): 赤字が計上されない
 - ①赤字見込みのプロジェクトを黒字とする。
 - ②赤字見込みの額を小さく計上する。
 - ③プロジェクトの経費を計上しない。

B. リスクに対する統制の方向は？

1. 対象のプロジェクトは全て管理されているか？
2. プロジェクト費用管理は網羅されているか？
3. プロジェクトの進行管理は網羅されているか？
4. プロジェクト計画、原価、売上の見直しは網羅されているか？
5. プロジェクト計画、予算の見直しには合理的な基準が有り、徹底されているか？特に進捗状況を継続して同じものを使う場合の基準は設定されているか？
6. プロジェクト計画、予算の見直し結果が決算仕訳に反映されているか？

C. 運用テストの留意点は？

1. 売上になる場合のプロジェクト評価
2. 赤字の場合はプロジェクト管理の網羅性

おわりに



平成20年度は、企業の内部統制報告の実施状況や関連業務について、事例紹介を受け討議を行ってきたが、予定したほどの事例がなく、研究は不十分であったといえる。

しかし、討議するなかで、これまでGRC概念を進化させる必要がでてきた。それは、食品偽装に代表される企業不祥事や社会公共システムの事故等が、CSR（企業の社会的責任）のみならず、コーポレート・レピュテーションにも悪影響を及ぼすことになるためである。そこで、十分ではないが、食品偽装の企業不祥事から、内部統制に依拠するGRCについて及びCSRやコーポレート・レピュテーションとの関係性について明らかにすることができたといえる。また、工事進行基準とJ-SOXについても討議できたといえる。今後は、さらにGRCの事例研究を進めたい。

参考文献

- [1] 櫻井通晴著「コーポレート・レピュテーション」中央経済 2006
- [2] 櫻井通晴著「レピュテーション・マネジメント」中央経済 2008
- [3] 松田貴典編著「コーポレート・レピュテーション戦略」工業調査会 2007
- [4] 監査法人朝日会計社編「基本経理実務辞典」同文館 1980
- [5] 土田義憲著「財務報告に係る内部統制の実務」中央経済社 2007
- [6] 食品偽装事件（URLの後の日付はアクセス年月日）
Wikipedia「不二家期限切れ原材料問題」<http://ja.wikipedia.org/wiki/2008.3.25>
Wikipedia「ミートホープ牛肉ミンチ品質偽装」<http://ja.wikipedia.org/wiki/2008.3.25>
Wikipedia「船場吉兆による不祥事」<http://ja.wikipedia.org/wiki/2008.3.25>
- [7] 日本コーポレート・ガバナンス・フォーラム, パフォーマンス協会編
『コーポレート・ガバナンスと企業パフォーマンス』白桃書房, 2002
- [8] 松田貴典著「ITガバナンスを支援するシステム監査－ガバナンス関連法の内部統制とシステム監査－」『月刊監査研究』第33巻第8号（財）日本内部監査協会 2007
- [9] SAPジャパン社ホームページ、『GRCを体系化した「Virsa Compliance Calibrator for SAP」』:
<http://japan.zdnet.com/news/software/story/0,2000056195,20121807,00.htm>(2008.3.1アクセス)
- [10] 松田貴典著「ビジネス情報の法とセキュリティ」白桃書房 2005