

〔論 説〕

財務報告に係る内部統制の評価に関する研究

金 川 一 夫

要 約

企業会計審議会により2011年3月に公表された「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改訂について（意見書）」では、内部統制の評価範囲の決定について、(a)財務諸表の重要な勘定科目がどのような業務プロセス及びシステムと関連しているか、(b)システムの機能の概要、(c)どの部署で利用されているか等について整理しなければならないと述べられている。本研究では、このような会計処理の過程における、発注、出荷、受領、請求および支払といった一連の業務プロセスについて、(a)勘定科目、(b)システムの機能、(c)部署について整理した。IAS18に従えば、物品販売の場合には、「物品の所有に伴う重要なリスク及び経済価値を企業が買手に移転したこと」を伝える受領メッセージを受信した時点で収益が認識されることになるのである。まとめとして、IAS18に従った収益認識時点を考慮に入れて、「内部統制の評価範囲の決定に利用される評価範囲一覧表」を作成している。

1. はじめに

企業会計審議会は2011年3月に「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改訂について（意見書）」（以降、改訂意見書と省略する）を公表している¹。改訂意見書は「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」（以降、改訂基準と省略する）と「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」（以降、改訂実施基準と省略する）とからなっており、「ITへの対応」と「内部統制の目的」との関連について述べている。2012年1月、メガネスーパーは在庫管理システムの不備により、棚卸資産を過大計上していたことが判明し、2009年4月期から2011年5～10月期までの有価証券報告書と四半期報告書を訂正した。原因は、経営陣が情報システムを軽視し、在庫管理システムの不備を放置したことにある。商品の経年変化をシステムによって把握できず、適正な在庫評価額を計算できなかったのである²。このように、ITへの対応が不適切であ

¹ 企業会計審議会内部統制委員会（2011）p. 2.

² 日経コンピュータ, 2012年03月29日号, pp. 124-126.

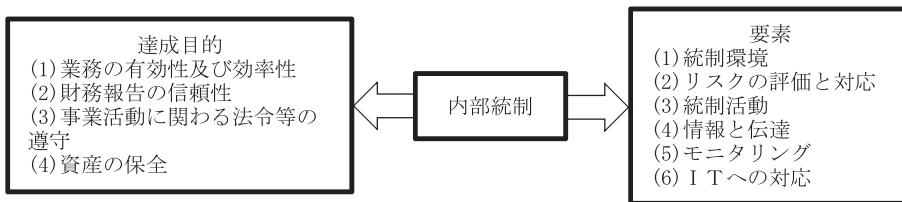
る場合に、不適切な会計処理につながる。

本研究では、改訂意見書で定義される内部統制の6番目の要素である「ITへの対応」について検討する。

2. 内部統制の定義

金融商品取引法第24条の4の4に、財務計算に関する書類その他の情報の適正性を確保するための体制の評価として、「事業年度ごとに、当該会社の属する企業集団及び当該会社に係る財務計算に関する書類その他の情報の適正性を確保するために必要なものとして内閣府令で定める体制について、内閣府令で定めるところにより評価した報告書（以下「内部統制報告書」という）を有価証券報告書と併せて内閣総理大臣に提出しなければならない」とされている。

改訂基準では内部統制を次のように定義している。内部統制とは、基本的に、業務の有効性及び効率性、財務報告の信頼性、事業活動に関わる法令等の遵守並びに資産の保全の4つの目的が達成されているとの合理的な保証を得るために、業務に組み込まれ、組織内のすべての方によって遂行されるプロセスをいい、統制環境、リスクの評価と対応、統制活動、情報と伝達、モニタリング（監視活動）及びIT（情報技術）への対応の6つの基本要素から構成される³。



図表1 内部統制の定義

図表1の左側に示されるように、内部統制が達成すべき目的として、(1)業務の有効性及び効率性、(2)財務報告の信頼性、(3)事業活動に関わる法令等の遵守、そして(4)資産の保全の4つを掲げている⁴。この目的を達成するためのプロセスが内部統制であり、図表1の右側に示されるように、(1)統制環境、(2)リスクの評価と対応、(3)統制活動、(4)情報と伝達、(5)モニタリング、

³ 企業会計審議会内部統制委員会（2011）p.8.（改定基準 p.2.）

⁴ 改定基準ではこれらの目的について次のように述べている。(1)業務の有効性・効率性は事業活動の目的を達成するために業務の有効性・効率性を高めることである。(2)財務報告の信頼性は財務諸表・財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性のある情報の信頼性を確保することである。(3)事業活動に関わる法令等の遵守は事業活動に関わる法令その他の規範の遵守を促進することである。(4)資産の保全は資産の取得、使用及び処分が正当な手続及び承認の下に行われるよう、資産の保全を図ることである。企業会計審議会内部統制委員会（2011）p.8.（改定基準 p.2.）

そして(6)IT への対応の6つの要素で構成されている⁵。本研究では、6番目の要素である「IT への対応」について検討する。

3. IT への対応

改訂実施基準では「内部統制の目的」と「IT への対応」との関連について、「IT への対応は、内部統制の他の基本的要素と必ずしも独立に存在するものではないが、組織の業務内容が IT に大きく依存している場合や組織の情報システムが IT を高度に取り入れている場合等には、内部統制の目的を達成するために不可欠の要素として、内部統制の有効性に係る判断の規準となる」と記述している⁶。IT への対応は、内部統制の目的を達成するために不可欠の要素である。

改訂実施基準では、IT への対応を「IT 環境への対応」と「IT の利用及び統制」とに分けている。

IT 環境への対応について、IT 環境を「組織が活動する上で必然的に関わる内外の IT の利用状況のことである」として⁷、「組織を取り巻く IT 環境を適切に理解し、それを踏まえて、IT の利用及び統制について適切な対応を行う必要がある」としている⁸。IT 環境は、図表2において外側の大きな円で示される組織外の IT の利用状況と内側の小さな円で示される組織内の IT の利用状況として示されている。このように、IT は組織内外に環境として存在しているのである。

IT の利用について、「組織内において、内部統制の他の基本的要素の有効性を確保するために IT を有効かつ効率的に利用すること」とし⁹、そして IT の統制については、「組織内において業務に体系的に組み込まれてさまざまな形で利用されている IT に対して、組織目標を達成

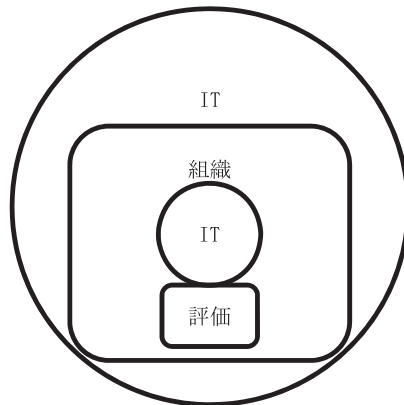
⁵ また、要素について次のように述べている。(1)統制環境は組織の気風を決定し、組織内のすべての者の統制に対する意識に影響を与え、他の基本的要素の基礎をなし、リスクの評価と対応、統制活動、情報と伝達、モニタリング及び IT への対応に影響を及ぼす基盤である。(2)リスクの評価と対応は組織目標の達成に影響を与える事象について、その達成を阻害する要因をリスクとして識別、分析及び評価し、当該リスクへの適切な対応を行う一連のプロセスである。(3)統制活動は経営者の命令・指示が適切に実行されることを確保するために定める方針及び手続である。(4)情報と伝達は必要な情報が識別、把握及び処理され、組織内外及び関係者相互に正しく伝えられることを確保することである。(5)モニタリングは内部統制が有効に機能していることを継続的に評価するプロセスである。(6)IT への対応は組織目標を達成するために予め適切な方針及び手続を定め、それを踏まえて、業務の実施において組織内外の IT に対し適切に対応することである。企業会計審議会内部統制委員会 (2011) pp. 9-14. (改訂基準 pp. 3-8.)

⁶ 企業会計審議会内部統制委員会 (2011) p. 46. (改訂実施基準 p. 15.)

⁷ 企業会計審議会内部統制委員会 (2011) p. 46. (改訂実施基準 p. 15.)

⁸ 企業会計審議会内部統制委員会 (2011) p. 46. (改訂実施基準 p. 15.)

⁹ 企業会計審議会内部統制委員会 (2011) p. 47. (改訂実施基準 p. 16.)



図表2 IT環境への対応

するために、予め適切な方針及び手続を定め、内部統制の他の基本的要素をより有効に機能させること」としている¹⁰。図表2に示されているように、組織内外に存在しているITに対して、内部統制の他の基本的要素の有効性を確保するために、方針と手続を設定して（ITの統制）、効率的に利用する（ITの利用）。このようなITの利用及び統制は、内部統制の他の基本的要素と密接不可分の関係を有しているために、これらと一体となって評価も行われるのである¹¹（ITの評価）。

4. ITを利用した内部統制の評価

4-1. ITの内部統制の評価

組織の情報システムにITが利用されている場合には、業務プロセスにおいてデータが処理されて、情報が作成される。その情報が会計システムの入力として反映されるのである。この場合、業務プロセスと会計システムとで作成される情報の信頼性を確保するために、経営者は内部統制を評価することが必要である。この内部統制には、(A)コンピュータで自動化されている内部統制と、(B)人間とコンピュータでの処理が一体となって機能する内部統制とがある。ITの統制は、(a)全般統制と(b)業務処理統制とに分けられる。この2つを評価する必要がある¹²。ITに係る全般統制とは、業務処理統制が有効に機能する環境を保証するための統制活動を意味しており、通常、複数の業務処理統制に関係する方針と手続をいう¹³。ITに係る業務処理統制と

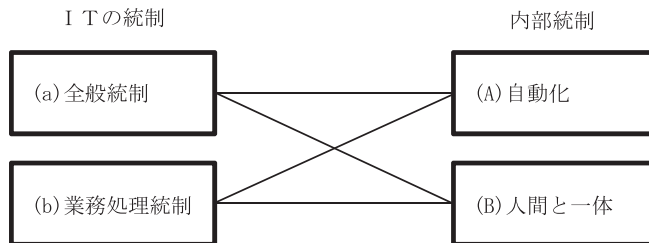
¹⁰ 企業会計審議会内部統制委員会（2011）p. 47.（改訂実施基準 p. 16.）

¹¹ 企業会計審議会内部統制委員会（2011）p. 14.（改訂基準 p. 8.）

¹² 企業会計審議会内部統制委員会（2011）p. 79.（改訂実施基準 p. 48.）

¹³ 企業会計審議会内部統制委員会（2011）p. 50.（改訂実施基準 p. 19.）

は、業務を管理するシステムにおいて、承認された業務がすべて正確に処理、記録されることを確保するために業務プロセスに組み込まれた IT に係る内部統制である¹⁴。内部統制と IT の統制との関係は図表 3 に示される。



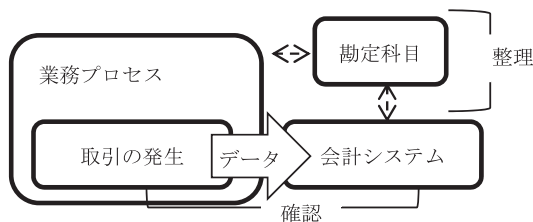
図表 3 IT の内部統制の評価

図表 3 に示されるように、(a)全般統制と(b)業務処理統制に対して、(A)コンピュータで自動化されている内部統制か、あるいは(B)人間との処理が一体となって機能する内部統制により、経営者は IT の内部統制を評価する必要がある。

4-2. 評価範囲の決定

改訂実施基準では、IT の内部統制の評価範囲の決定について次のように述べている¹⁵。

- ① 財務報告に係る内部統制に関連するシステムの対象範囲を明確にする。
- ② 業務プロセスにおける取引の発生から集計、記帳といった会計処理の過程を確認する。
- ③ 財務諸表の重要な勘定科目がどのような業務プロセス及びシステムと関連しているか、システムの機能の概要、どの部署で利用されているか等について整理する。



図表 4 評価範囲の決定

図表 4 左側に示される業務プロセスにおいて、取引が発生したとき、取引に関するデータが図表 4 右下の会計システムに投入されるとともに、取引に関連した勘定科目も参照されるのである。

¹⁴ 企業会計審議会内部統制委員会（2011）p. 51.（改訂実施基準 p. 20.）

¹⁵ 企業会計審議会内部統制委員会（2011）p. 79.（改訂実施基準 p. 48.）

その際には、「業務プロセスにおける取引の発生から集計、記帳といった会計処理の過程の整理に加えて、システム間のデータの流れ等を、必要に応じ図や表を活用して把握・整理し、また各業務プロセスで使用されているシステムの一覧を作成することが有用である」と述べている¹⁶。

本研究では、ソフトウェアを利用する汎用モデリング言語として普及している統一モデリング言語（Unified Modeling Language, 以下 UML と省略する）を利用して、このような会計処理の過程、システム間のデータの流れ等を記述する。

5. 業務プロセスと会計システムの関係

業務プロセスと会計システムの関係について、電子データ交換(Electronic Data Interchange, 以下 EDI と省略する)を利用したシステム、ここでは、特に流通ビジネスメッセージ標準(Business Message Standards, 以下流通 BMS と省略する)を取り上げて、説明する¹⁷。

流通 BMS では、小売業と卸売業との間の取引における活動の意味を表す単位を「メッセージ」と呼んでいる。流通 BMS における業務プロセスと会計システムにおける会計処理の過程の関係はアクティビティ図を用いると、図表 5 に示される。アクティビティ図はシステム内で実行される過程を表わしている。アクティビティは黒塗りの円で描かれる開始ノードから開始され、黒塗りの円のまわりにさらに円が描かれる終了ノードで終わる¹⁸。改訂実施基準で述べられている IT の内部統制の評価範囲の決定について、業務プロセスにおける取引の発生から集計、記帳といった会計処理の過程を確認しなければならない¹⁹。図表 5 の上部に示されるように、EDI を利用した取引を始める際に、小売業は卸売業の商品マスターファイルを GDS²⁰により伝達されている。

取引に関する業務プロセスには、いくつかのパターンがある²¹。ターンアラウンド型取引モデルは流通業界において、スーパー業界を中心に導入されている²²。ターンアラウンド型取引のプロセスは発注、出荷、受領、請求、支払の 5 つの段階からなる²³。ターンアラウンド型取

¹⁶ 企業会計審議会内部統制委員会（2011）p. 79. (改訂実施基準 p. 48.)

¹⁷ 改訂実施基準には、参考 2 として事業 A に係る卸売販売プロセスについての業務の流れ図が示されている。企業会計審議会内部統制委員会（2011）p. 92. (改訂実施基準 p. 61.)

¹⁸ Russ, Kim (2006) pp. 43-45, 原 (2008) pp. 39-40.

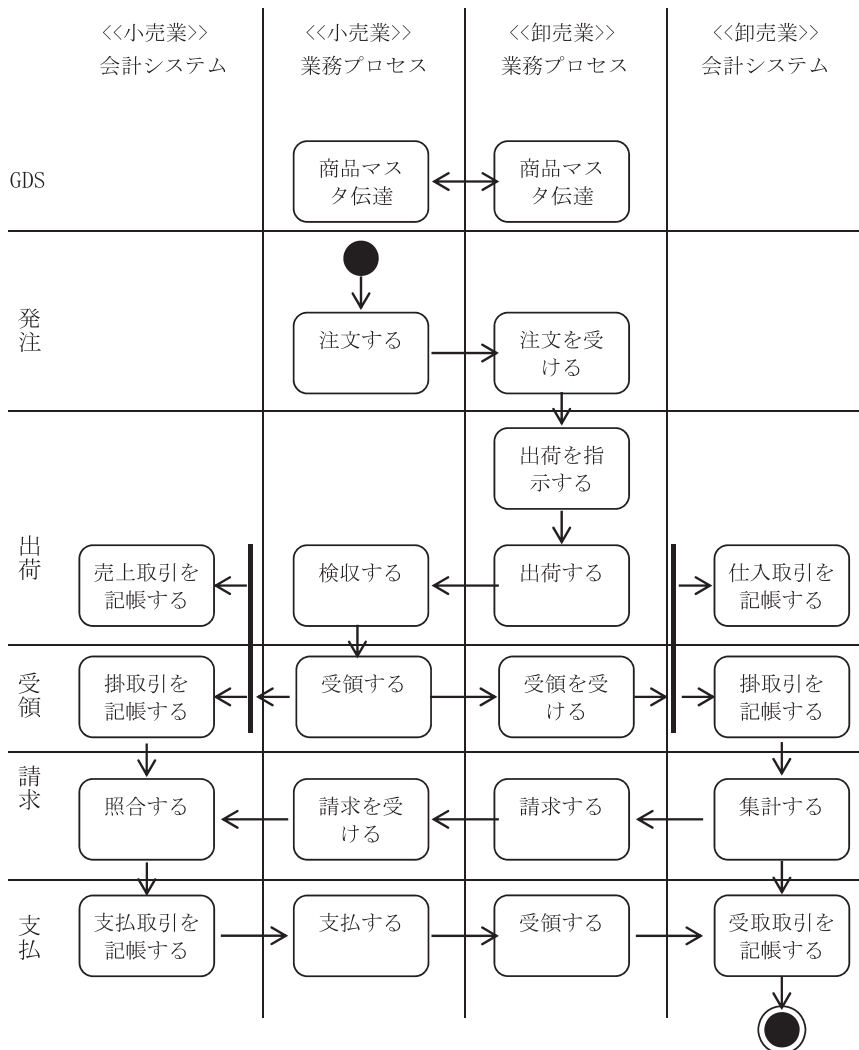
¹⁹ 企業会計審議会内部統制委員会（2011）p. 79. (改訂実施基準 p. 48.)

²⁰ GDS (Global Data Synchronization, 商品マスターデータの国際的な同期化) は消費材メーカーから小売業へ商品マスターデータを伝達するための国際的に自動化・標準化された仕組みの総称である。

²¹ ターンアラウンド型取引モデルはスーパー業界を中心に導入されている。百貨店では消化型取引業務プロセスモデルが広く行われている（流通システム開発センター（2008）pp. 46-48.）。

²² 流通システム開発センター（2008）p. 45.

²³ 岩谷（2002）p. 68.



図表5 業務プロセスと会計システム

出所) 金川一夫 (2011) p. 38. 一部修正。

引は、小売業からの発注の情報が起点になる。この情報のキーとなるのがメッセージの要素としての取引番号である。この番号が卸売業の出荷データへ引き継がれ、そして、小売業の受領データに引き継がれる。さらに、この番号をもとに請求と支払時の不一致の原因を遡って調べることができるのである²⁴。このように、取引の発生は発注業務における発注を起点としており、その情報は発注メッセージの要素に含まれている。

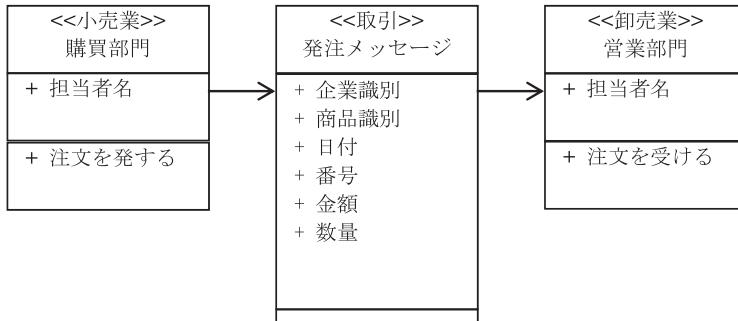
²⁴ 流通システム開発センター (2008) p. 46.

6. 取引に関する業務プロセス

改訂実施基準で述べられている IT の内部統制の評価範囲の決定について、(a)財務諸表の重要な勘定科目がどのような業務プロセス及びシステムと関連しているか（勘定科目）、(b)システムの機能の概要（システムの機能）、(c)どの部署で利用されているか（部署）等について整理しなければならない²⁵。図表5に示されるように、取引に関する業務プロセスには、発注、出荷、受領、請求および支払といった一連の業務がある。これらの業務の発生順に、(a)勘定科目、(b)システムの機能、(c)部署について整理する。

6-1 発注業務

一般の消費者を対象とした現金売りを行う小売業の会社において、購買部門担当者は、売上状況と在庫状況を確認したうえで、販売するための商品を卸売業の会社における営業部門担当者に発注する。



図表6 注文のクラス図

出所) 金川一夫 (2011) p. 33. 一部修正。

この発注の段階で企業識別（会社名、納品場所、売場）、商品識別（商品名、規格、売価、原価率）、日付、番号、金額、数量が決定され、発注メッセージが作成される²⁶。小売業の会社から卸売業の会社への発注についてのクラス図は図表6に示される。クラス名の上には“<< >>”で囲まれたステレオタイプ（Stereotype）を付けている²⁷。

図表6に示されるように、発注メッセージは小売業の購買部門担当者から卸売業の営業部門担当者に伝達される。クラス間の線につけられている矢印は、その方向にのみ関連

²⁵ 企業会計審議会内部統制委員会（2011）p. 79.（実施基準 p. 48.）

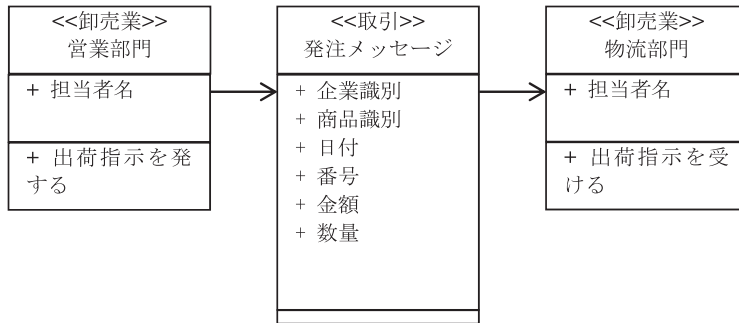
²⁶ 岩谷（2002）p. 69.

²⁷ Russ, Kim（2006）p. 17, 原（2008）p. 16.

(association) があることを示している²⁸。

6-2 出荷業務

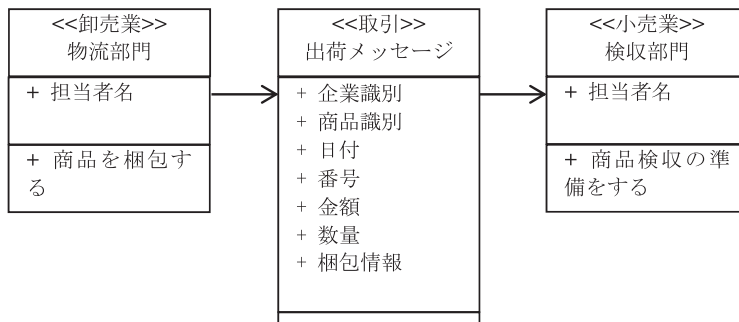
小売業からの発注メッセージを受取った卸売業の営業部門担当者は、物流部門担当者に商品の出荷を指示する。物流部門担当者はこの出荷指示にしたがって商品を出荷する²⁹。卸売業の営業部門から物流部門へのお荷指示についてのクラス図は図表7に示される。図表7に示されるように、発注メッセージは卸売業の営業部門担当者から流通部門担当者に伝達される。



図表7 出荷指示のクラス図

出所 金川一夫 (2011) p. 34. 一部修正。

出荷にあたって、商品が梱包される。この出荷の段階で出荷荷姿情報が追加され、出荷メッセージが作成される。図表8に示されるように、卸売業の物流部門担当者から小売業の検収部門担当者にこの出荷メッセージが伝達される。これはASN (Advanced Ship Notice Message : 事前出荷明細) メッセージと呼ばれ、出荷する商品の個別の明細を、商品を配送する前に、配



図表8 事前出荷のクラス図

出所 金川一夫 (2011) p. 34. 一部修正。

²⁸ これを誘導可能性 (navigability) と呼んでいる。Russ, Kim (2006) pp. 85-86, 原 (2008) pp. 82-84.

²⁹ 現在では、この物流部分について社外に委託しているケースも多い。

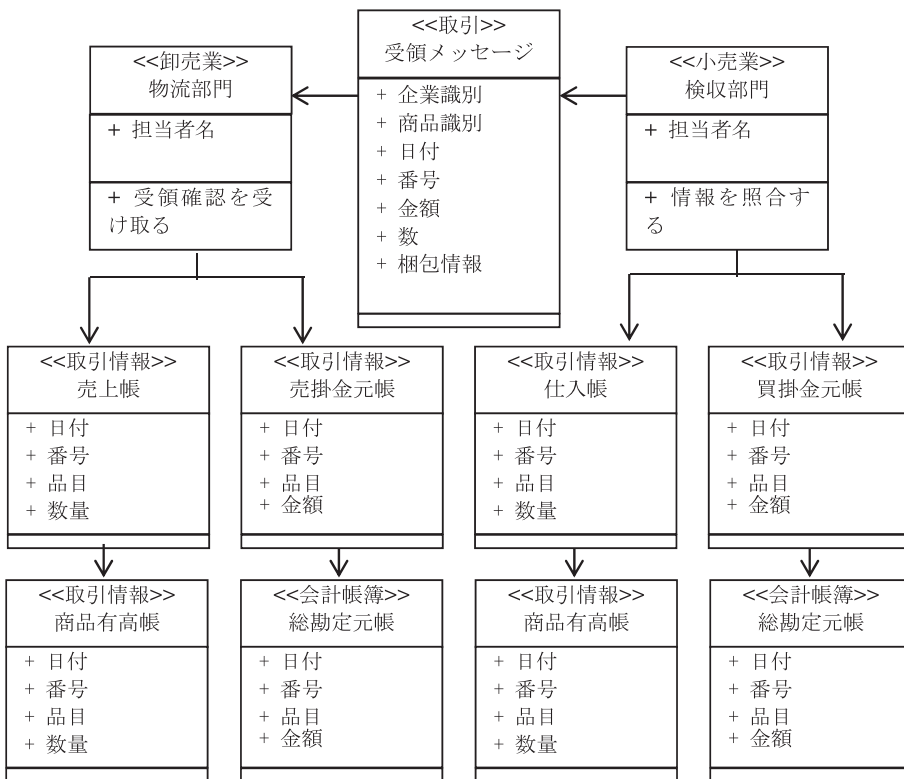
送先に通知するためのメッセージである³⁰。

このASNメッセージは物流ラベルと関連づけられている。物流ラベルとは、SCM(Shipping Carton Marking：出荷梱包表示)ラベルであり、店別仕分け、スキャン機能をもった情報をバーコード等により記して、荷物に添付されるラベルである³¹。

このように、発注メッセージと出荷メッセージであるASNメッセージは関連づけられており、ASNメッセージと商品に添付されるSCMラベルは関連づけられている。

6-3 受領業務

卸売業から小売業に商品が配送されたとき、小売業の検取部門担当者は事前に送られているASNメッセージの情報とSCMラベルの情報を照合した上で受領メッセージを作成する。この受領メッセージが小売業の検取部門担当者から卸売業の物流部門担当者に伝達される。小売業の会社から卸売業の会社への受領についてのクラス図は図表9に示される。引渡しの事実を



図表9 受領のクラス図

出所) 金川一夫 (2011) p. 35. 一部修正。

³⁰ 流通システム開発センター (2008) p. 153.

³¹ 流通システム開発センター (2008) p. 155, 新宮他 (2010) p. 12.

確認した後に、適用される売上高の計上基準に基づいて、売上が計上される。

国際会計基準審議会（International Accounting Standards Board）³²は2010年12月に国際会計基準18号（以下、IAS18と略す）「収益」³³を公表した。これは、いつ収益を認識するかを決定することについて述べている。そこでは、次の基準が物品販売の取引から生ずる収益の会計処理に適用されなければならないとしている。

物品の販売からの収益は、次の条件すべてが満たされたときに認識しなければならない。

- (a) 物品の所有に伴う重要なリスク及び経済価値を企業が買手に移転したこと
- (b) 販売された物品に対して、所有と通常結び付けられる程度の継続的な管理上の関与も実質的な支配も企業が保持していないこと
- (c) 収益の額を、信頼性をもって測定できること
- (d) その取引に関連する経済的便益が企業に流入する可能性が高いこと
- (e) その取引に関連して発生した又は発生する原価を、信頼性をもって測定できること³⁴

従って、物品販売の場合には、「物品の所有に伴う重要なリスク及び経済価値を企業が買手に移転したこと」を伝える受領メッセージを受信した時点で収益を認識することになる。図表9に示されるように、受領の段階における記録事項は売上帳、仕入帳、売掛金元帳、買掛金元帳、商品有高帳及び総勘定元帳に入力される。総勘定元帳の勘定科目は、卸売業では、売上と売掛金であり、小売業では、買掛金と仕入である。

6-4 請求業務

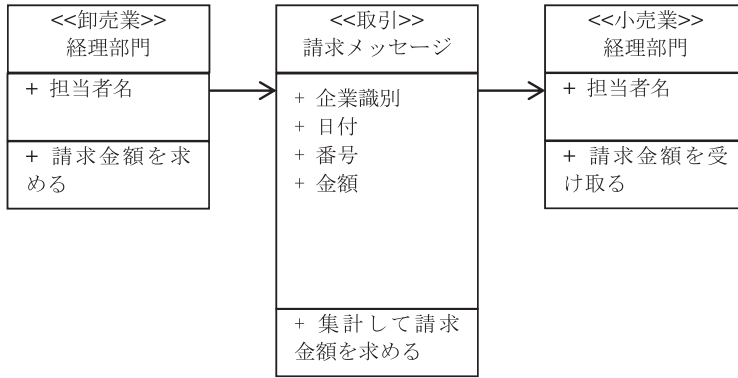
卸売業において、請求は営業部門担当者と異なる者により実施されることが望ましい。そのため、経理部門で担当される。小売業の経理部門担当者と定めた月の一定日（締日）までの取引を集計して、請求金額を求める。したがって、請求の処理は締日を基準にして行われる。卸売業の経理部門から小売業の経理部門への請求についてのクラス図は図表10に示される。

一方、企業の決算日は通常月末日であるから、請求の処理とは別に期末時点の売上債権を確

³² 国際会計基準委員会(International Accounting Standards Committee)は1973年6月に設立され2001年3月まで国際会計基準(International Accounting Standards)を作成してきた。これを改組し、国際会計基準委員会財団(International Accounting Standards Committee Foundation)が2001年3月に組織され、この財団の下に国際会計基準審議会(International Accounting Standards Board)、評議員会(Trustees)、基準諮問会議(Standards Advisory Council)および国際財務報告解釈指針委員会(International Financial Reporting Interpretations Committee)という組織を運営している（安藤（2007）p.2）。

³³ IASB（2011）p.A567.

³⁴ IASB（2011）p.A574.



図表10 請求のクラス図

出所) 金川一夫 (2011) p. 36. 一部修正。

定させる処理を用意しなければならない。

6-5 支払業務

卸売業の会社からの小売業の会社の仕入では、信用取引が一般的である。債務の支払手段と

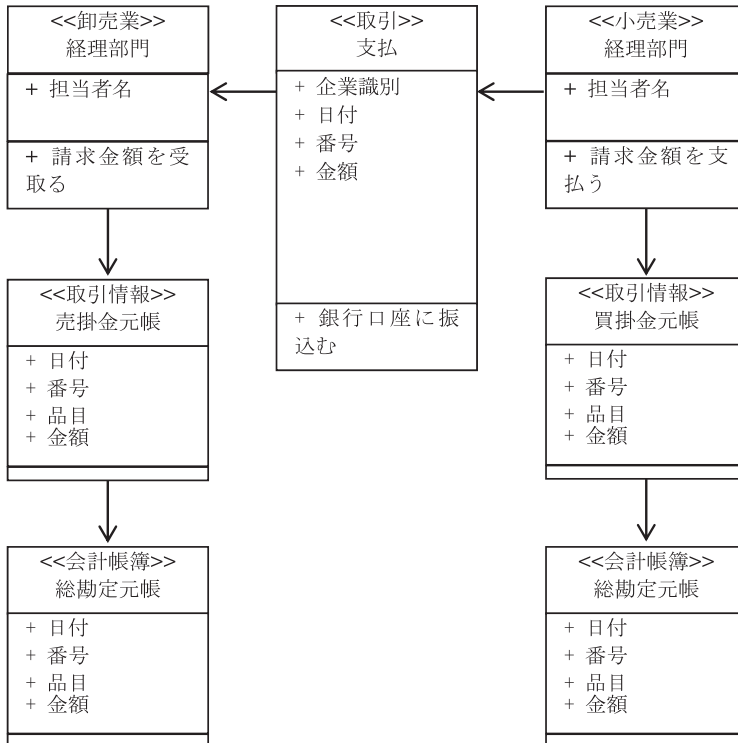


図11 支払のクラス図

出所) 金川一夫 (2011) p. 37. 一部修正。

して一般的なものは銀行口座振込みであるが、その他に現金、小切手、受取手形による回収、前受金、預かり保証金の充当、売掛金等債権との相殺処理等があるので、いずれの形態にも対応できなければならない。

支払の金額をもとに取引明細ごとに債務の消込作業が行われる。支払時には、その証として領収書を発行することになるが事務の簡素化および印紙税の節約のために銀行口座振込については領収書の発行を省略する場合がある。小売業の経理部門から卸売業の経理部門への支払についてのクラス図は図表11に示される。

図表11に示されるように、支払の段階における記録事項は売掛金元帳、買掛金元帳及び総勘定元帳に入力される。総勘定元帳の勘定科目は、卸売業では、売掛金と、現金、当座預金または受取手形等であり、小売業では、買掛金と、現金、当座預金または支払手形等である。

7. 業務プロセスと会計データの一覧

以上のように、クラス図を用いてターンアラウンド型取引モデルにおけるメッセージの内容の推移を説明して、業務プロセスと会計システム間の関係を明らかにした。このことにより、発注の段階で発注メッセージに含まれる、企業識別、商品識別、日付、番号、金額、数量または重量の情報が、以降の各段階におけるメッセージに継承される過程が示され、この過程において、受領業務と支払業務の段階において、勘定科目が示されている。

IT を利用した内部統制の評価では、このような業務プロセスにおける取引の発生から集計、記帳といった会計処理の過程の整理に加えて、システム間のデータの流れ等を、必要に応じ図や表を活用して把握・整理し、また各業務プロセスで使用されているシステムの一覧を作成することが有用である³⁵としている。取引に関する業務プロセスについて、業務の発生順に、(a)

図表12 内部統制の評価範囲一覧表（小売業の場合）

業務	(a)勘定科目		(b)システムの機能	(c)部署
	借方	貸方		
発注			(1)在庫状況・売上状況を表示する (2)卸売業の会社へ発注明細情報を作成・送信する	購買部門
出荷			(3)卸売業の会社からの出荷明細情報を受信する	検収部門
受領	仕入 買掛金	買掛金 仕入	(4)卸売業の会社へ入荷の過不足情報を作成・送信する (5)仕入・値引き・返品・再仕入を記録する	検収部門
請求			(6)卸売業の会社からの代金請求情報を受信する	経理部門
支払	買掛金	当座預金	(7)卸売業の会社へ代金支払情報を作成・送信する	経理部門

³⁵ 企業会計審議会内部統制委員会（2011）p. 79.（実施基準 p. 48.）

勘定科目、(b)システムの機能、(c)部署について整理した一覧は、図表12と図表13に示される。

図表12と図表13に示されるように、小売業と卸売業の取引に関する業務プロセスについて発注、出荷、受領、請求および支払といった一連の業務の発生順に、(a)勘定科目、(b)システムの機能、(c)部署を整理している。図表12の第1欄は取引における業務、第2欄は取引において発生する勘定科目、第3欄は業務を処理するシステムの機能、第4欄は業務を担当する部署を示している。図表6の注文のクラス図において、小売業の購買部門担当者から卸売業の営業部門担当者に対して、発注メッセージが伝達されている。このことは、図表12の発注業務の欄に、業務を担当する部署を購買部門、システムの機能を「(1)在庫状況・売上状況を表示する」「(2)卸売業の会社へ発注明細情報を作成・送信する」として記載されている。そして、受領業務と支払業務の欄において、会計データが記載されている。

図表13 内部統制の評価範囲一覧表（卸売業・出荷基準の場合）

業務	(a)勘定科目		(b)システムの機能	(c)部署
	借方	貸方		
発注			(1)小売業の会社からの発注明細情報を受信する	営業部門
出荷			(2)営業部門担当者が物流部門担当者に出荷を指示する (3)小売業の会社へ出荷明細情報を作成・送信する	営業部門 物流部門
受領	売掛金 売上	売上 売掛金	(4)小売業の会社からの入荷の過不足情報を受信する (5)売上・値引き・返品・再売を記録する	物流部門
請求			(6)小売業の会社へ代金請求情報を作成・送信する	経理部門
支払	当座預金	売掛金	(7)小売業の会社からの代金支払情報を受信する	経理部門

売上の計上基準に検収基準を採用している場合、納品された商品などの内容を確認し、注文した商品に間違いがない場合に、取引相手へ書面などで意思表示をして、その通知を受け取った時に収益や費用を認識する。図表13に示されるように、卸売業の会社は、物流部門から受け取った検収記録等の証憑で納品の事実を証明したうえで、売上を計上する。流通BMSでは、受領メッセージを受け取ることで納品の事実を証明される。

8. おわりに

企業会計審議会により2011年3月に公表された「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改訂について（意見書）」では、ITの内部統制の評価範囲の決定について、(a)財務諸表の重要な勘定科目がどのような業務プロセス及びシステムと関連しているか、(b)システムの機能の概要、(c)どの部署で利

用されているか等について整理しなければならないと述べられている。

本研究では、UMLを利用して、このような会計処理の過程、システム間のデータの流れ等を記述することを試みた。EDIを利用した取引を想定して、発注、出荷、受領、請求および支払といった一連の業務プロセスについて、(a)勘定科目、(b)システムの機能、(c)部署について整理するために、アクティビティ図とクラス図を作成した。図表9のクラス図に示されるように、IAS18に従えば、物品販売の場合には、「物品の所有に伴う重要なリスク及び経済価値を企業が買手に移転したこと」を伝える受領メッセージを受信した時点で収益が認識されることになるのである。IAS18に従った収益認識時点を考慮に入れて、「内部統制の評価範囲の決定に利用される評価範囲一覧表」を作成した。

参考文献

- [1] 企業会計審議会内部統制委員会（2011）『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改訂について（意見書）』企業会計審議会。
- [2] 日経 BP マーケティング『日経コンピュータ』, 2012年3月29日号, pp. 124-126。
- [3] 金川一夫（2011）「会計情報システムに関する研究－電子帳簿保存法以降のEDIとAISの関連について－」九州産業大学『経営学論集』, 第22巻第1号, 2011年8月。
- [4] 流通システム開発センター（1997）『EDIの知識（第1版）』日本経済新聞出版社。
- [5] 流通システム開発センター（2008）『EDIの知識（第2版）』日本経済新聞出版社。
- [6] 岩谷誠治（2002）『システム開発のためのビジネスプロセスと会計の接点』中央経済社。
- [7] 新宮徹也, 山岸孝雄（2010）『流通BMSハンドブック』日工・テクノロジーサーチ「流通ネットワーク」編集部。
- [8] 流通システム標準普及推進協議会（2009）『流通ビジネスメッセージ標準運用ガイドライン（基本編）第1.3版』流通システム標準普及推進協議会 (<http://www.dsri.jp/ryutsu-bms/index.html>)。
- [9] Russ Miles and Kim Hamilton（2006）“Learning UML2.0” O'Reilly Media。（原隆文訳（2008）『入門UML 2.0』オーム社）。
- [10] International Accounting Standards Board（2011）, *International Financial Reporting Standards IFRS 2011: Official Pronouncements as Issued at 1 January 2011*, IASC Foundation Publications Department.
- [11] 安藤英義（2007）『会計学大辞典第5版』中央経済社。