

[博士論文審査要旨]

申請者：上村 浩

論文題目 内部統制監査制度のもとでの監査人の役割

審査員 福川 裕 徳

加賀谷 哲之

佐々木 隆志

本論文は、2009年3月期からわが国において制度化されている内部統制監査の特徴を明らかにすることを目的としている。このため、内部統制監査制度の導入に至るまでの議論および内部統制報告基準・監査基準を検討することを通じて、わが国における監査人の役割が、アメリカのように内部統制の不備の発見・摘発（批判機能）にあるのではなく、その改善・是正（指導助言機能）にあるとの仮説を導くとともに、そのことを実証するために、内部統制の質と監査報酬の関係、監査法人の規模がその関係に与える影響、ガバナンスの独立性・専門性・権限と内部統制の質の関係についての分析を行っている。

その分析結果は、わが国における監査人の主たる役割が、アメリカのそれとは異なり、指導助言機能にあることを裏づけている。具体的には、第一に、内部統制の質が低いほど監査人は経営者との協議により多くの監査資源を投入する必要があるため監査報酬は高くなるが、監査人がこうした指導助言機能を発揮することによって内部統制の不備が是正・改善されるため、必ずしも内部統制の重要な不備の開示にはつながらないこと、第二に、大規模な監査法人はその監査資源の豊富さゆえにより多くの監査資源を内部統制の評価に投入することができ、その結果として監査人による指導助言機能が十分に発揮されることから内部統制の不備を事前に改善・是正できる可能性が高いこと、第三に、内部統制監査を通じて内部統制を改善するには、ガバナンスを構成する者が独立性を有していることよりも、彼らが財務・経理についての専門知識を有するとともに十分な権限を与えられていることが必要であることが分析結果として示されている。

本論文の第一の特徴は、内部統制監査における監査人の役割がわが国とアメリカとで異なっていることから、アメリカの内部統制監査を対象とした先行研究で提示されている仮説および分析結果はわが国には当てはまらないと主張し、わが国の制度に適合した独自の仮説を導出している点である。わが国の場合には、内部統制の質が低い場合でも、監査人が指導助言機能を十分に発揮すれば、当該不備の開示にはつながらないという仮説を実証的に裏づけている点は興味深い。第二の特徴として、内部統制の質やガバナンス担当者の権限といった本論文における重要な概念について、新たな測定方法を提示していることが挙げられる。特に前者について、監査人に求められている役割の違いから、アメリカの先行研究のように重要な不備の開示の有無で内部統制の質を測定することはわが国では適切ではないことを指摘し、判別分析に基づく新たな方法を用いて、重要な不備の開示では把握しきれない内部統制の質を測定していることはこの研究領域における大きな貢献であると評価できる。第三に、本論文で示されている実証結果は、監査人の批判機能を強化する方向で進められている監査基準の改訂や、取締役会などを構成する者の独立性を強化しようとしている会社法の改正に対して、検討すべき重要な課題を提示している。

本論文には、導出した仮説を検証するためのモデルやそこに含める変数に改善の余地があるという分析面での課題も残されている。しかし、こうした課題は今後の研究において取り組むべき課題を示すものであり、本論文の価値自体を損ねるものではない。

よって、審査員一同は、所定の試験結果をあわせ考慮して、本論文の筆者が一橋大学学位規則第5条第1項の規定により一橋大学博士（商学）の学位を受けるに値するものと判断する。