

バランス・スコアカードと Web ベースのリスクアセスメント・ ツールによる内部統制におけるコントロールとサポートの共存

上 原 衛

1. はじめに

近年、企業や公的機関の不正や不祥事に関する報道が絶えない。このような事件が発生する度に、我が国では内部統制あるいはコンプライアンスやコーポレート・ガバナンス、リスクマネジメントの重要性が議論され、企業における健全な管理ないしは監視システムの構築が喫緊の課題であるといわれてきた。しかし、残念ながら企業の不正や不祥事が繰り返し発生している状況を考えると、わが国の企業、特にグローバル化や透明性が要求されている世界経済の中で競争している「大手」ないしは「一流」企業において、これらの体制が構築できている企業は少ないのではないかとと思われる。

米国においても、企業の不正や不祥事件は従来から頻繁に発生しているが、企業が犯す不正や不祥事は絶対に許さないという国柄であるため、法律や規制はその都度厳しくなっている。米国におけるこの自浄作用の結晶ともいえる枠組みは、1992年にトレッドウェイ委員会支援組織委員会 (COSO : Committee on Sponsoring Organization of the Treadway Commission) が公表した「内部統制の統合的枠組み」という報告書としてまとめられた。これは「COSO のフレームワーク」として米国のみならず世界のデファクト・スタンダードとなりつつある。わが国でも、米国型の内部統制の考え方を一気に導入する動きとして、議員立法によって株主重視の姿勢を鮮明にし、社外重役の機能強化に努める米国企業に範を求めた企業統治法が2002年5月に施行され、2003年4月施行の改正商法の中に内部統制の構築責任が規定された。

著者は、先行研究において、内部統制 (インターナル・コントロール) における「コントロール (管理)」と「サポート (支援)」[1]を共存させた「インターナル・マネジメント」という新たなマネジメント・プロセスへの移行の必要性と、インターナル・マネジメントにおける高-低エントロピーの循環モデルを提唱した[2][3][4]。しかし、このような循環において、インターナル・マネジメントにおける効率性重視 (マニュアル化) の行動と創造性重視 (非マニュアル化) の行動の両立は容易でないことも同時に示し、インターナル・マネジメントにおける「コントロール (管理)」の側面と「サポート (支援)」の側面を、組織に適した形で滑らかに循環させ、使い分けることが重要な課題となることも指摘した[4]。

多くの米国企業ではバランス・スコアカード (Balanced Scorecard :BSC) [5]と Web ベースのリスクアセスメント・ツールを活用して、上記の課題を解決し確固たる内部統制を構築しようと試みているが、本稿では、まず BSC と Web ベースのリスクアセスメント・ツールの活用状況について紹介する。そして BSC が効率重視のマニュアル化と創造性重視の非マニュアル化

の機能を発揮し、更に、Web ベースのリスクアセスメント・ツールが情報処理過程と自動化の機能を発揮することによって、インターナル・マネジメントの高-低エン트로ピーを滑らかに循環させることができるという視点を提示し、BSC と Web ベースのリスクアセスメント・ツールによって、「コントロール（管理）」と「サポート（支援）」が共存したインターナル・マネジメントが有効に機能するという点を提示したい。

2. 内部統制（インターナル・コントロール）とは[2]

企業における不正や不祥事が起こる都度、内部統制の重要性が繰り返し議論されてきた。内部統制は、組織体の目的達成の確保を本質的機能としており、どのような組織体にとっても重要かつ不可欠の手段であるが、この概念は古くから存在しているものの、今日ではさらにその重要性を増しつつ変化を続けている。内部統制は、企業の広範囲の関係者にとってさまざまな意味を有するものと考えられ、これまで必ずしも内部統制について共通の理解は得られていなかった[6]。

しかし、米国では企業の不正や不祥事は起こりうるという前提に基づき、企業、特に大手や一流企業の不正や不祥事は絶対に許さないという社会文化がある。このため、法律や規制はその都度厳しくなり、自浄作用が働いている。そして、1992年にトレッドウェイ委員会支援組織委員会（COSO：Committee on Sponsoring Organization of the Treadway Commission）が公表した「内部統制の統合的枠組み」という報告書は、多くの関係者に対して内部統制に関する共通の理解を与えた。これは「COSO のフレームワーク」として、米国のみならず世界のデファクト・スタンダードとなりつつあり、わが国でも2002年5月施行の企業統治法と2003年4月施行の改正商法にこの考えが取り入れられている。

COSO 報告書では、内部統制は広義には、以下の3つの範疇に分けられる目的の達成に関して合理的な保証を提供することを意図した、事業体の取締役会、経営者及びその構成員によって遂行される一つのプロセスとして定義されている[7][8]。

- ① 業務の有効性と効率性
- ② 財務報告の信頼性
- ③ 関連法規の遵守

そして、内部統制の5つのコントロール要素（Control Components: 統制環境、リスクの評価、統制活動、情報と伝達、監視活動の5つの要素）を整備し、その活動を実施しなければならないとされている。わが国においても、2002年改定の「監査基準」において、この5つの要素が表1[7]のとおり導入された。

表1 内部統制における5つのコントロール要素 [8]

①統制環境 (Control Environment)	経営者の経営理念や基本的経営方針、取締役会や監査役の有する機能、社風や慣行からなる。
②リスクの評価 (Risk Assessment)	企業目的に影響を与えるすべての経営リスクを認識し、その性質を分類し、発生の頻度や影響を評価する。
③統制活動 (Control Activities)	権限や職責の付与および職務の分掌を含む、経営陣の指揮命令が確実に遂行されるための方針と手続きからなる。
④情報と伝達 (Information and Communication)	必要な情報が関係する組織や責任者に、適宜、適切に伝えられることの確保。
⑤監視活動 (Monitoring)	①～④の要素が常時機能しているか監視され、評価され、是正されることを可能とする機能。

このように、インターナル・コントロールは企業経営・組織体を支える土台であって、この土台ができ上がったうえではじめてコンプライアンスやコーポレート・ガバナンス、リスクマネジメントを議論することが出来るものであるといわれている[9]。しかし、COSO 報告書は、「目的」を中心とした経営トップによるトップダウン型経営管理を前提にしたものであり、ボトムアップ型経営意思決定に慣れた日本企業の経営者は戸惑うかもしれないという意見がある[10]。日本企業に COSO のフレームワークを導入する場合には、日本企業の特性に合致した方法が必要であると考えられる。この点について、第3節・第4節で検討を行う。

3. 「支援」研究の展開

テーラーの科学的管理法依頼、企業では 3 M (Man ,Money ,Material) の経営資源をいかに「管理」し、効率的な活動を展開するかに高い関心が寄せられてきた。現在では 3 M に I (Information) の管理 (情報管理) を加え、これらを包括した「経営管理」が経営学や経営工学の中心的な一分野として確立するに至っている。このような経営管理の発展は、企業活動の効率性を高めた一方で、ともすれば管理される実務担当者の主体性あるいは自立性の低下をもたらすという懸念を生むようになった[11]。これに対して今田[12]は、近年、行き過ぎた管理機構のひずみや亀裂が集中的にあらわれ、管理の限界がいたるところに露呈するようになっているとしている。

それに伴い、担当者の主体性・能動性を前提としたアプローチとして「支援」の概念が目ざされ始めている。この「支援」の問題をテーマとして研究している「支援基礎論研究会」によれば「支援」は次のように定義される[1]。

「支援とは、何らかの意図を持った他者の行為に対する働きかけであり、その意図を理解しつつ、行為の質を維持・改善する一連のアクションのことをいい、最終的に他者のエンパワーメントをはかること（ことがらをなす力をつける）ことである。」

4. 「管理」と「支援」の共存

前節で論じたとおり、今日のめまぐるしい企業環境の変化に「管理」のみで対応することは

困難になっており、主体的・自立的に行動する実務担当者を「支援」する体制が必要になってきている。しかし、これにより管理が不必要となったわけではなく、現在でも定型的な業務は数多く存在し、それに対して垂直的なヒエラルキー・コントロールによる管理が効率的である[11]。したがって、組織における支援の相対的比重が高まっていくにしても、管理と支援の共存あるいは使い分けが重要になっていくものと考えられる。

これに対して、松丸[13]は、これからの経営においては管理と支援の双方が必要であるという立場から、図1のような管理と支援の組み合わせを表す図を提示している。その上で、この図における第Ⅳ象限を「これからの時代の管理と支援の共存の象限」として位置づけ、第Ⅲ象限から第Ⅳ象限へのシフトの必要性を論じている。

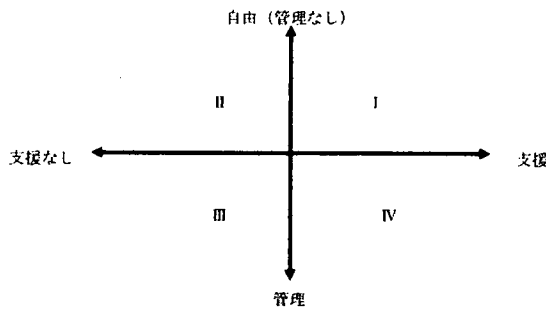


図1 管理と支援 (松丸[13])

一方、日本企業の組織特性に目を向けてみると、管理部門や管理者から実務担当者への意思決定機能の権限委譲が一つの特徴となっており、これにより環境の変化やトラブルに迅速かつ柔軟に対応するといわれる[14][15]。そのため、業務プロセスにおける集権的コントロールの拘束力は弱く、実務担当者の水平的コーディネーションによって業務が遂行されることが多い。このことは、権限委譲によって管理者が果たす機能を相対的に「control」から「support」に近づけていることを意味する[16]。

一般に、実務担当者への権限委譲は、担当者個人の「局所最適」をもたらす危険性が高いといわれる。このような局所最適は、局所的な情報を基に意思決定を行うために生じるため、管理者（この場合、支援者に相当する）が幅広い情報を提供することにより局所最適の回避を期待することが出来る。これは、情報提供面での「支援」を意味する。そこで、山下[11]は、日本企業における組織における業務プロセスを考えた場合、control（管理）よりsupport（支援）の色合いが濃いことに注目し、「支援概念の二重の適合性」を指摘している。ここでいう「二重の適合性」とは、

- ① 実務担当者の主体的・能動的行動に対する心理面・職場環境面での支援。
- ② 実務担当者への権限委譲の際の局所最適を防止するための情報提供面での支援。

を意味する。これらは、管理部門や管理者から実務担当者への「権限委譲」による分権的な業務プロセスに日本の組織の特徴があるという考えに根ざしており、日本における水平的コー

ディネーション中心の組織特性の基盤となるものである。

5. 「管理」と「支援」の共存による「インターナル・マネジメント」の提唱[2]

従来の内部統制（インターナル・コントロール）では、control を狭義の意味合いである管理・統制という意味合いで用いていると考える。しかし、「管理」には広義には management という意味合いがある。以下で論ずる、インターナル・マネジメントのマネジメントはこの広義の管理を意味している。そして、支援基礎論研究会の管理と支援の共存という「管理」も狭義の管理という意味合いで使っている（マネジメントという管理ではない）ことを、ここでまず整理しておきたい。

内部統制の統合的枠組みといわれている COSO 報告書は、トップダウン型経営管理を前提にしたものであるという第2節の議論に加え、さらに、日本において内部統制が浸透しない理由として以下の2点を掲げる意見がある[9]。

- ① 経営者に当事者意識がないこと。
- ② 日本企業の特徴として、これまで忠誠心の高い従業員を前提としてきたため、管理というコンセプト自体が存在しないこと。

第2節の議論と、この①②の2点は、青木が提示している、業務プロセスにおいて分権的（水平的）で、人事管理に関しては集権的であるという考え[14]に付合するものと考え。すなわち、日本では忠誠心の高い従業員が企業のために能動的に行動する。そして、その忠誠心の高い従業員から出世した経営者が実質的に企業を支配し、終身雇用や年功序列の形で従業員の利益を重視し、これによって従業員はさらに会社に忠誠心を抱き企業の利益を重視して行動するという循環をたどる。したがって、わが国においては、従業員や組織を管理するというコンセプト自体が希薄となってしまったものと考え。また、わが国の場合、大半の経営者は、従業員としての出世競争に勝ち残り最終到達点に達した経営者であるため、米国型の経営者のような明確なビジョンや経営に対するコミットメントや、内部統制に対する意識が相対的に低くなってしまっているものと考え。

COSO のフレームワークの5つのコントロール要素の基礎は、「統制環境」にあるといわれているが、統制環境とは、組織の風土、気質であり、組織構成員に影響を及ぼし、規律を吹き込み、他の要素を組織化するといわれている要素である。この要素を構成するものとして、誠実さ・倫理価値・構成員の能力、トップマネジメントの哲学信条と経営実践スタイルがある。上述のとおり、多くの日本企業においてこの部分、特にトップマネジメントの関与と構成員の能力に関して、COSO のフレームワークの基礎となる「統制環境」とは異なっている部分があり、これが、日本企業にインターナル・コントロールの概念を浸透させにくい要因の一つとなっているものと考え。内部統制を日本企業に導入しやすくするためには、まず、統制環境、特に、強烈なトップのコミットメントとそのことによって組織風土を変えることが必要である。

しかし、「コントロール」を統制とか管理という極めて拘束性の強い概念で捉えたとするならば、コントロールの強化は従業員を受け身のスタンスにさせ、組織は活性化されない。特に、

日本の企業は、担当者への権限委譲を中心としてコントロール色の弱い組織特性が形成されてきた。従って、今から日本の組織においてコントロールを強化することは、すでに定着している権限委譲、マニュアル通りの対応を嫌う感情、すべてにおいて得策ではない。従って、村田[17]が主張するように、日本企業においては支援を強化することによって実務担当者の主体性・能動性を維持または向上させながら、より水準の高い行動へと導くことが重要である。もちろん、支援を有効にするためには厳正な管理は必要である。すなわち、明確な目標設定が可能な業務に関しては効率を追求する管理を実施し、それによって生み出される余裕があつてはじめて、支援の主たる対象である創造的活動に組織内の諸資源を向けることができる。

そもそも、COSOのフレームワークでは、組織を構成する人的側面が重視されている。すなわち、内部統制は、人間によって設定され、遂行され、また、内部統制は人間の行動に影響を与えている。また、COSO報告書は、内部統制は、マネジメント・プロセスを結合するものであるとしており、したがって、組織の全員がマネジメント・プロセスを構成する行動を担当するので、組織の全員が内部統制に対する責任を負わなければならないとしている。このように、COSO報告書において、内部統制が有効に機能するためには経営者ばかりでなく組織の全員がそれぞれの責任を追わなければならないとしている理由は、組織全員が内部統制に対する意識を向上させる必要があることを求めているからである[6]。すなわち、内部統制を有効にするためには、組織を活性化させる必要があるということの意味している。

日本企業の組織を活性化させるためには「支援」が有効に機能すると指摘されている。すなわち、山下[16]は、自説の「支援概念の二重の適合性」を高橋のI-I chart[18]に対応させて考えた場合、心理面・職場環境面での支援は無関心度指数を低め、情報提供面での支援は一体化度指数を高める役割をはたし、「支援」が組織における管理者のリーダーシップと組織活性化に効果を発揮するとしている。このように、日本企業において内部統制を有効なものとするためには、コントロール要素の「統制環境」における経営者の明確なビジョンに基づく「コントロール(管理)」のみならず、「サポート(支援)」も重要な要素であり、「統制環境」に「サポート(支援)」を組み込み、「コントロール(管理)」と共存させることが組織の活性化に繋がるものと考えられる。

さらに、COSO報告書では、内部統制は、マネジメント・プロセスの一部を構成するが、目的を達成するための一つ的手段であり、それ自体が目的でないとしている。森[6]は、目的達成の手段性に、内部統制の本質があるとしている。この手段性とは、目的達成を確保する援助的または促進的行為を意味している。すなわち、内部統制自体が経営の目的を達成するための援助的または促進的行為であり、まさしく「支援」の役割を果たすものであるといえる。

以上から著者は、内部統制(インターナル・コントロール)を機能させるためには、「コントロール(管理)」と「サポート(支援)」の共存が必要であり、そして、「コントロール(管理)」と「サポート(支援)」が共存したインターナル・コントロールを、新たに「インターナル・マネジメント」として提唱した(図2)[2]。

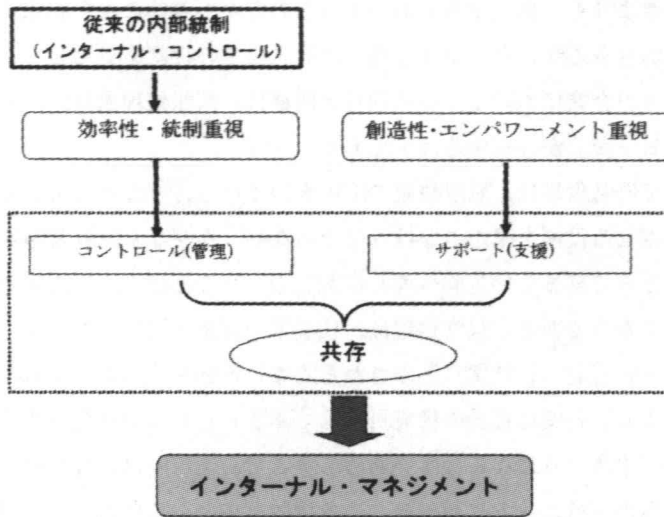


図2 管理と支援が共存するインターナル・マネジメント[2]

6. インターナル・マネジメントにおける低エントロピー限モデル

山下[19]は、「経営倫理に関する行動エントロピー・モデル」において、経営倫理が人間の意思決定における低エントロピー源になると指摘している。この概念は本研究を展開する上での基礎的な部分となるため、以下に概説する。その上で、この概念をインターナル・マネジメントに拡張することを試みる。

6.1 経営倫理に関する低エントロピー限モデル[19]

熱力学の第二法則によれば、エントロピーは不可逆的に増大するとともに、物理価値が時間に対して単調に減少するということになり、これは価値の消費を意味する。このことをふまえて、室田[20]は「人間の生産活動とは、人間が望ましいと考える場所と時に、ある低エントロピーの秩序をつくりだす活動であり、このためには、一般的にいてエントロピーの高い原材料の投入の他に、低エントロピー源の投入が不可欠である」としている。ここでいう「低エントロピー源」とは、エネルギー資源に代表されるエントロピーの小さい有用な資源を意味し、この役割は、原材料からエントロピーを吸い取ることにより、原材料よりもエントロピー水準の低い製品を作り出すことにある。そして、このような「低エントロピー源の消費」によって、エントロピーの大きい廃物・廃熱が生じるのである。

これと同様に、人間の意思決定についても、相対的に高いエントロピーを持つ入力情報を、低エントロピーの出力情報に変換するフィルターとして捉えることができる。すなわち、「入力情報→フィルター機構→出力情報」という「情報処理過程」である。西川ら[21]は、入力情報から人間が何らかの意思決定を行って出力情報を生成する際に介在するあいまいさを「行動エントロピー」と呼んでいる。

人間の情報処理過程において、意思決定は行動エントロピーを減少させる。これは、入力情

報の持つあいまいさよりも、出力情報のあいまいさの方が小さいことを意味する。もちろん、そうでないこともありうるが、そのような場合は意思決定の役割を果たしていないことになる。このように考えると、企業において、生産過程と同様に、情報処理過程についても意思決定の際の「低エントロピー源」が存在するはずである。

企業活動において経営倫理は、意思決定の際のあいまいさ、すなわち情報処理過程の行動エントロピーを減少させる役割を果たさなければならない。なぜなら、経営倫理が企業活動を社会あるいは地球にとって望ましい方向へ導く役割を果たすことは、意思決定の際の行動のあいまいさを小さくするからである。経営倫理は、代替案の評価・選択において、社会を構成する一員としてふさわしい行動（代替案）とふさわしくない行動を明らかにするための基準となるのである。これにより、企業は社会の構成員としてふさわしくない行動（代替案）を捨て、ふさわしい行動を選択するようになるはずである。そこで山下[19]は、経営倫理を、企業活動における意思決定の際の「低エントロピー源」の典型的存在として位置づけ、図3のような「経営倫理の低エントロピー源モデル」を提案している。

図3は、企業活動において何らかの意思決定を行う際、相対的に高いエントロピーを持つ入力情報から経営倫理（低エントロピー源）がエントロピーを奪い取り、その分だけ出力情報のエントロピーを減少させる役割を果たすべきことを示している。このような情報処理過程におけるエントロピーの減少は、生産過程の場合と同様に、出力情報の価値を高めることを意味する。すなわち、経営倫理に基づく意思決定が情報の価値を高めているのである。

このようなモデルを仮定することにより、企業活動における経営倫理の問題を「情報理論」の枠組みの中で議論することができるようになる。それは、エントロピー＝情報量という枠組みであり、この枠組みにしたがえば、上記の過程で高めた情報の価値は獲得した情報量となる[19]。

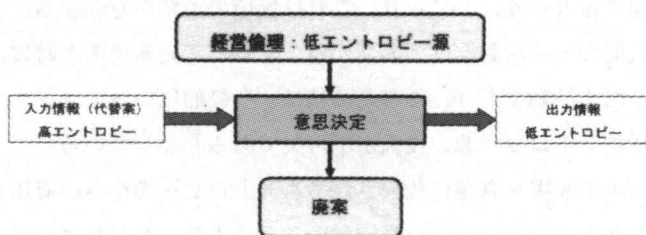


図3 経営倫理の低エントロピー源モデル (山下[19])

6. 2 インターナル・マネジメントにおける低エントロピー限モデル

COSOのフレームワークでは5つのコントロール要素の全てが整ったうえで、3つの範疇の目的が達成される。内部統制は目的を達成するための手段である[6]。したがって、内部統制が組織の意思決定や行動を効率化させ、エントロピーを低下させる。COSOのフレームワークにおける5つのコントロール要素の一つである「統制環境」には、企業風土や企業倫理等の強固な経営ビジョンが含まれている。したがって、山下の「経営倫理」をもう少し広く捉え、こ

それを「統制環境」さらには「内部統制」から「インターナル・マネジメント」へ拡張すれば、山下[19]の経営倫理における低エントロピー源モデルを、インターナル・マネジメントにおける低エントロピー源モデルに拡張することが出来る。

また、インターナル・マネジメントにおける「コントロール (管理)」の側面は、明確な目標設定が可能な業務に関しては、それを効率的に実施するためには有効であろう。これは、経営組織内で定型的業務に注目した場合を想定すると、理解しやすい。すなわち、経営組織内の情報処理過程においてマニュアル化が低エントロピー源としての役割を果たすのである[22]。

著者は、上記の2つの側面を低エントロピー源として併せ持ったものとして、インターナル・マネジメントにおける低エントロピー源モデルとして提示した (図4)[3]。

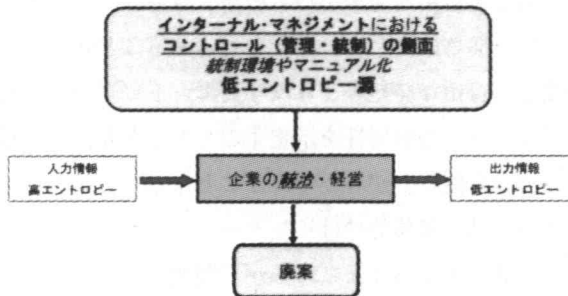


図4 インターナル・マネジメントにおける低エントロピー源モデル[3]

このように、インターナル・マネジメントにおける統制環境とマニュアル化は組織のメンバーの情報処理過程において「何をしたらよいのか」というあいまいさを奪い去り、効率化に寄与する。しかしながら、その一方で業務の習熟度や成熟度などが進むにつれて、「決められたことを決められたとおりにやるだけ」という意識を生じさせ、メンバーの知的・創造的活動が抑制される傾向があるという面で、メンバーのぬるま湯感[23]を高める。このぬるま湯感が大きいということは、組織の変化性向 (システム温) よりもメンバーの変化性向 (体温) が高いことを意味する[14]。

7. インターナル・マネジメントにおける高エントロピー限モデル[3]

そもそも、COSO のフレームワークでは、組織を構成する人的側面が重視されている。すなわち、内部統制は、人間によって設定され、遂行され、さらに内部統制は人間の行動に影響を与えるとしている。また、COSO 報告書では、内部統制は、マネジメント・プロセスを結合するものであるとしており、したがって、組織の全員がマネジメント・プロセスを構成する行動を担当するので、組織の全員が内部統制に対する責任を負わなければならないとしている。第5節でも述べた通り、このように、COSO 報告書において内部統制が有効に機能するためには経営者ばかりでなく組織の全員がそれぞれの責任を追わなければならないとしている理由は、組織全員が内部統制に対する意識を向上させる必要があることを求めているからである[6]。

組織の参加者全員の意識を向上させるためには、赤城、山下の「問題探索エネルギー」[22]を

組織のメンバーが高める必要がある。ここで問題探索エネルギーとは、組織のメンバーが自己の高い体温と組織の低いシステム温とのギャップを埋めるために組織の背後に存在する真の問題を探索する際の動機付けとなるエネルギーであると定義されている[22]。インターナル・マネジメントは、組織のメンバーの意識を向上させ新たな問題を探索しようとするエネルギーを高めるという意味において、経営組織が保有する情報量、エントロピーを相対的に高める役割を果たす。

著者[2]は、「コントロール（管理）」と「サポート（支援）」を共存させた内部統制としてのインターナル・マネジメントには「サポート（支援）」の側面が組織を活性化させることを提示したが、インターナル・マネジメントの「サポート（支援）」の側面により、組織は活性化し、組織のメンバーが幅広い関心と自由な発想を持ち[22]、さらに、知的・創造的活動を重視した非マニュアル的・非定型的な業務に対して、柔軟に対応することができる。これは、赤城、山下[22]のいう、幅広い関心と自由な発想（これは「高エントロピー」の状態を意味する）を基礎とした「問題探索エネルギー」の重要性を示唆するものであり、問題探索エネルギーを高める過程においてメンバーの「自動化」が必要であることを示している。インターナル・マネジメントにおける「自動化」は、具体的にはインターナル・オーディットやセルフ・アセスメントというリスク・アセスメントであり、これらが「問題探索エネルギー」を高めるために重要であるということを示唆している。

また、この「自動化」は他者に対する信頼の構築にも重要な役割を果たすものとする。山岸[24]は信頼の概念を「相手の能力への期待」と「相手の意図への期待」に分け、さらに、後者を「安心(リスク管理者がリスク管理を怠ると自らの首を絞めることになるという仕組み)」と「(狭義の)信頼(人格の評価や評判などの情報に基づいており、相手の自己利益への評価とは関係しないもの)」に分けることができると指摘している。これをふまえ、中谷内[25]は(広義の)信頼を築き上げるためにはダイレクトに狭義の信頼を引き上げることは困難で、もう一方の「安心」を築いて意図への期待を改善させるべきであり、そのためには他者から監視・制裁制度を強いられる前に自らがそれを提案することが、「安心」のみならず「(狭義の)信頼」をも高める可能性がある」と指摘している。これらをふまえると、インターナル・マネジメントにおいては「自動化」、すなわち、インターナル・オーディットやセルフ・アセスメントという自らが自らの責任をとるリスク・アセスメントの手法やSRI (Socially Responsible Investment) に組み込まれることによる社会的監視体制の強化が、社会やステークホルダーの「安心」を築き、ひいては「狭義の信頼」を引き上げ、最終的には社会的に「広義の信頼」を築きあげることができるものとする。

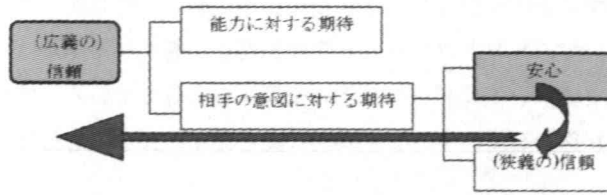


図5 信頼についての概念的整理図 (山岸[24]の概念を著者が抜粋し加筆したもの)

このように、インターナル・マネジメントにおける非マニュアル化の流れは、効率性重視から創造性重視へのシフトをもたらすと同時に、新たな問題を探索しようとするエネルギーを高めるという意味において、経営組織が保有する情報量、エントロピーを相対的に高める役割を果たす。著者はこれを、インターナル・マネジメントにおける「高エントロピー源モデル」として提唱した(図6)[3]。

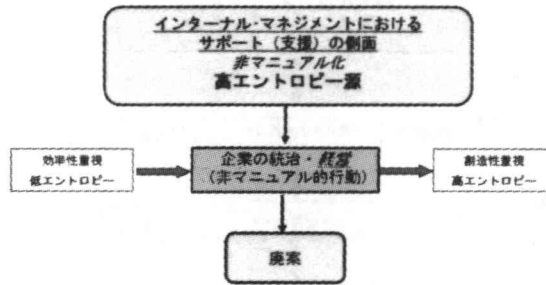


図6 インターナル・マネジメントにおける高エントロピー源モデル[3]

8. 「管理 (コントロール)」と「支援 (サポート)」の両立とインターナル・マネジメントにおける高-低エントロピーの循環モデル[4]

第6節と第7節で示したとおり、インターナル・マネジメントにおいては、高エントロピー源モデルと低エントロピー源モデルが並存し、両立していることが明らかとなった。このインターナル・マネジメントにおける高エントロピーと低エントロピーの状態に、山下ら[26]の「マニュアル的行動と非マニュアル的行動に関する問題探索エネルギー・フレームワーク」と、澤田、山下[27]の「組織における高-低エントロピーの循環モデル」を対応させて考えると、図4の低エントロピー源モデルと図6の高エントロピー源モデルも、それぞれ独立した存在というより、お互いに関連しあう連続した流れの中に位置づけられるべきものであることがわかる。そこで、上記の二つのモデルを統合することにより、著者は図7に示す「インターナル・マネジメントにおける高-低エントロピーの循環モデル」を提案した[4]。

図7において、横のサイクルの上側の情報処理過程が低エントロピー源モデル、下側の自動化の過程が高エントロピー源モデルであり、また、縦のサイクルが「マニュアル的行動と非マニュアル的行動に関する問題探索エネルギー・フレームワーク」[26]を示している。これらはマ

マニュアル的行動と非マニュアル的行動の2点で交わっており、横のサイクルは効率性・創造性と情報処理過程についてのエントロピーの高低の循環を、縦のサイクルはぬるま湯感と問題探索エネルギーについてのエントロピーの高低の循環性を表現している。そして、これら二つのサイクルが結合した状態として、マニュアル的行動と非マニュアル的行動の循環性が説明されるのである。

このような循環は、インターナル・マネジメントにおける効率性重視（マニュアル化）の行動と創造性重視（非マニュアル化）の行動の両立は容易でないことを示している。したがって、インターナル・マネジメントにおける「コントロール（管理）」の側面と「サポート（支援）」の側面を、組織に適した形で滑らかに循環させ使い分けることが重要な課題となるものと考えられる。

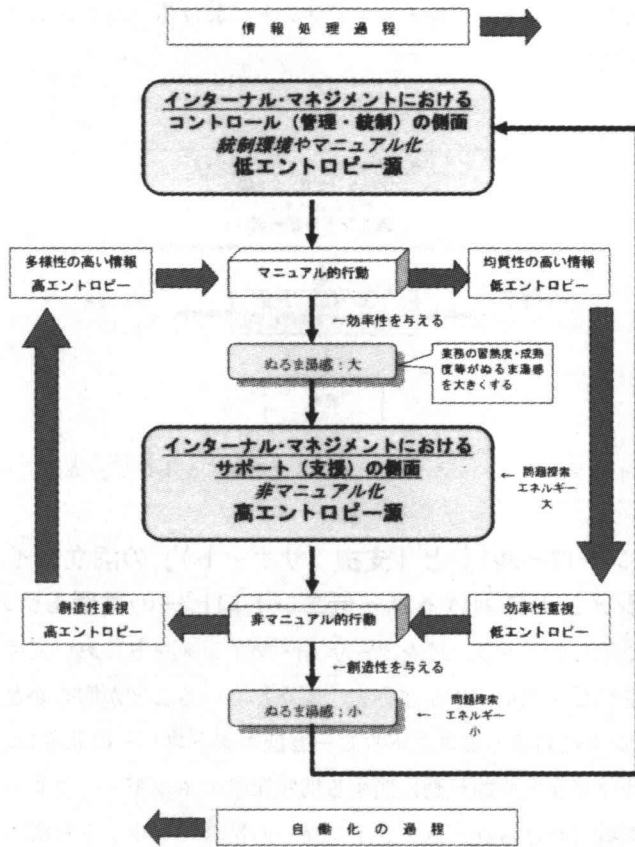


図7 インターナル・マネジメントにおける高一低エントロピーの循環モデル[4]

9. バランス・スコアカードによるインターナル・マネジメントにおける高一低エントロピーの循環

以下では、インターナル・マネジメントにおける「コントロール（管理）」の側面と「サポート（支援）」の側面を、組織に適した形で滑らかに循環させるという前節で述べた課題の解決策の一つとしてとして、キャプランとノートンが提唱したBSC (Balanced Scorecard) [5]の利用を

示す。BSC は長期的な視野に立って財務、人材、顧客、業務の 4 つの視点から企業活動を考え、戦略の立案と実行の間に内在する基本的ギャップを克服する架け橋の役割を果たす。BSC は次のような 4 つのマネジメントプロセス[5]で戦略をマネジメントするが、①から③が効率性重視のマニュアル化に相当し、④が行動と創造性重視の非マニュアル化に相当するものと考えることができる。

- ① ビジョンと戦略を明確にし、わかりやすい言葉に置き換える。
- ② 戦略的目標と業績評価指標をリンクし周知徹底させる。
- ③ 計画、目標設定、戦略プログラムの整合性を保つ。
- ④ 戦略的フィードバックと学習を促進する。

上記の①から③のマネジメントプロセスは、いわばトップダウン方式のマネジメントプロセスであり、競争や企業環境の変化があまり激しくない企業環境の下ではこれだけで十分であった[5]。しかし、今日のような情報化時代の厳しい環境化にある企業においては環境変化に対応して一度作成した戦略を絶えず見直し軌道修正する必要がある、経営者はこれまで以上に複雑な戦略に関するフィードバックを必要としている。企業は複数ループのフィードバックからなる学習が必要不可欠である。複数ループのフィードバックからなる学習は、マネージャーが基本的な前提に疑問を抱いたり、業務の基本となる理論が現在の状況や経験と矛盾しないかどうかを考えるとときに起こる[5]。したがって、④の戦略的フィードバックと学習の促進が BSC のマネジメントプロセスの大きな特徴となっており、このプロセスによって上記 4 つのマネジメントプロセスが完結し、①の「ビジョンと戦略を明確にし、わかりやすい言葉に置き換える」というマネジメント・プロセスのスタート地点に戻っていく[5]。これは、まさにインターナル・マネジメントにおける効率性重視 (マニュアル化) の行動の低エントロピー源モデルと、創造性重視 (非マニュアル化) の行動の高エントロピー源モデルを滑らかに循環させることに繋がる。

BSC は具体的な業績評価指標を作成する際にベスト・プラクティスとの比較・分析を行う「ベンチマーキング」の概念を利用している。ベンチマーキングは単なるベストプラクティスの模倣ではなく、その根底にはエンパワーメント (empowerment) によるミドル・アップ&ダウン、ボトム・アップとトップのリーダーシップの強化の両立という考え方があり、一般に相反するものとされる両者を同時に達成させようとするところにその最大の特徴がある[28]。BSC における 4 番目のマネジメント・プロセスである「戦略的フィードバックと学習の促進」は、ベンチマーキングにおけるエンパワーメントの役割を果たすものと考えられる。

近年、多くの米国企業では BSC によって戦略立案と実行の間に内在する基本的なギャップを克服し、その戦略の中にリスクマネジメントの目標を財務的視点の具体的な指標を組み込み、内部統制を実施しようと試みている。BSC に加えてさらに、Web ベースのリスクアセスメント・ツールを組み合わせて利用している米国企業が多い。次節では、この点について紹介するとともに、Web ベースのリスクアセスメント・ツールが著者の指摘したインターナル・マネジメントにおける高-低エントロピーの循環モデルの情報処理過程と自動化の過程を滑らかに循

環させる手段となっているという点を提示したい。

10. Web ベースのリスクアセスメント・ツール

リスクマネジメントの管理サイクルは、生じる問題を事前に認識し、かつ、それらのリスクが顕在化する前に対処するという能動的かつ積極的なアプローチが必要である。この意味から、以下のリスクマネジメントサイクルを繰り返し循環させて改善させる必要がある。

① Risk Identification を行う

(a) すべてのリスク（リスクの源も含む）の存在を認識する、(b) コントロールできているリスクは何かを認識する、(c) 残りのコントロールできていない部分（(a) - (b) の部分）を抽出し認識する、というプロセスを踏み、把握しておかなければならない重要なリスクを認識する。

② Risk Assessment を行う

(ア) 上記①のステップで抽出された重要なリスクについて、現場のマネジメントが自らアセスメントを行い評価する。

(イ) 対応ができていないリスクに対しては、現場のマネジメント自らがアクションプランを作成して改善していく（責任と所在の明確化）。

③ Risk Management を行う

個別には上記②のセルフアセスメントの実施とアクションプランの実行によって、未対応のリスクへの対処ができるが、組織全体として対応すべき重大かつ組織横断的なリスクに対しては、組織全体の対応策を講じるないしは対応策を作成して改善していく。

この、①～③のリスクマネジメントサイクルを循環させることによって、コントロールできていない重要なリスクを減少させていくことになる。

このリスクマネジメントサイクルを循環させる一つ的手段として、Web ベースのリスクアセスメントツールがあり、米国ではすでに大手企業や金融機関で活用されている。Web ベースなので、企業内のネットワークを通じて机上の PC を利用して手軽に現場とリスクマネージャーが直結したリスクの評価が可能であり、現場の管理者が現状の手続きやガイドラインを Web 上で迅速かつ簡単に確認できるという情報処理・情報共有面で優れている（情報処理過程の循環）。また、自らリスクを認識し、さらに、Web 上でトレーニング・教育できるという観点から教育的効果があり、組織の自動化が実現できるというメリットがある（自動化の過程の循環）。現場のリスク感覚をレベルアップすることこそがリスクマネジメントやインターナル・マネジメントの重要なポイントであり（内部統制における「統制環境」を整えることに通じる）、そのような企業カルチャーを組織に根付かせることができる。

このように、Web ベースのリスクアセスメント・ツールは情報処理過程と自動化の過程の両方のサイクルをうまく循環させることができ、著者の指摘したインターナル・マネジメントにおける高-低エントロピーの循環モデルを滑らかに循環させる一つ的手段となっているものと考えられる。

11. おわりに

著者は先行研究において、内部統制で重視されている組織を構成するメンバーの問題探索エネルギーに焦点を当てながら、インターナル・マネジメントにおける高エントロピー源モデルと低エントロピー源モデルの二つのモデルを統合することにより、「インターナル・マネジメントにおける高-低エントロピーの循環モデル」を提示した。また、インターナル・マネジメントにおける「コントロール (管理)」の側面と「サポート (支援)」の側面を、組織に適した形でうまく循環させることが、インターナル・マネジメントを導入するうえで重要であることを、高-低エントロピーの循環モデルという形で表現した。本稿では、内部統制を確固たるものにするために多くの米国企業が実施している、BSC と Web ベースのリスクアセスメント・ツールを紹介した。その上で、BSC と Web ベースのリスクアセスメント・ツールが内部統制の確立になぜ利用され、有効に機能しているかという点に対して、① BSC が効率重視のマニュアル化と創造性重視の非マニュアル化の機能を発揮すること、さらに、② Web ベースのリスクアセスメント・ツールが情報処理過程と自動化の機能を発揮することの 2 点が、インターナル・マネジメントの高-低エントロピーを滑らかに循環させることができるためであるという視点から説明した。

今後、著者が指摘したインターナル・マネジメントの高-低エントロピーの循環に着目し、これを実現するための一つの方策である BSC と Web ベースのリスクアセスメント・ツールを利用して、内部統制を確固たるものとする企業が増えることを期待したい。

(本研究は、2004年度愛知淑徳大学研究助成の一環として行われたものである。)

<参考文献>

- [1] 支援基礎論研究会編：「支援学」，東方出版，(2000)
- [2] 上原衛："インターナル・コントロールから「インターナル・マネジメント」へ-内部統制におけるコントロールとサポートの共存-"，第30回日本経営システム学会全国研究発表大会講演論文集，pp143-146 (2003)
- [3] 上原衛："「インターナル・マネジメント」における高-低エントロピーの両立フレームワーク"，第30回日本経営システム学会全国研究発表大会講演論文集，pp159-162 (2003)
- [4] 上原衛："インターナル・マネジメントにおける高-低エントロピーの循環モデル"，第31回日本経営システム学会全国研究発表大会講演論文集，pp45-48 (2003)
- [5] Robert S.Kaplan, David P.Norton, 吉川武男訳，「バランス・スコアカード」，生産性出版 (1997)
- [6] 森實："内部統制の基本問題"，白桃書房 (2000)
- [7] 八田進二："内部統制概念の変遷と国際的動向-米国とわが国の場合を中心に"，企業会計，中央経済社，April, Vol.55, No.4 pp.35-45 (2003)
- [8] The Committee of Sponsoring of the Commission, "Internal Control", AICPA (1992 and 1994)，鳥羽至英、八田進二、高田敏文訳、「内部統制の統合的枠組み」，白桃書房 (1996)
- [9] 木村剛、八田進二，"なぜ日本では内部統制議論が浸透しないのか"，企業会計，中央経済社，April, Vol.55, No.4 pp18-pp34 (2003)

- [10] 伊藤勝教著, 甲良好夫, 掘裕監修:「インターナル・コントロール-内部統制システム構築の手引き-」, 商事法務研究会 (2001)
- [11] 山下洋史: "第7章日本の組織における「支援」の役割", 支援基礎論研究会編『支援学』, 東方出版 (2000)
- [12] 今田高俊: 第1章 "支援型の社会システムへ", 支援基礎論研究会編『支援学』, 東方出版 (2000)
- [13] 松丸正延: "第5章管理と支援のシナジー", 支援基礎論研究会編『支援学』, 東方出版 (2000)
- [14] 青木昌彦:「日本企業の組織と情報」, 東洋経済新報社, (1989)
- [15] 山下洋史:「人的資源管理の理論と実際 (改訂版)」, 東京経済情報出版 (2000)
- [16] 山下洋史: "管理と支援の側面から見た人事情報の役割", 明大商学論叢, 第84巻第3号, pp.37-52 (2002)
- [17] 村田潔: "第6章企業組織における支援-組織構造、組織制度、組織文化と支援", 支援基礎論研究会編『支援学』, 東方出版 (2000)
- [18] 高橋伸夫:「組織の中の決定理論」, 朝倉書房 (1993)
- [19] 山下洋史: "経営倫理に関する行動エントロピー・モデル", 日本経営倫理学会, No.8, PP.143-149 (2001)
- [20] 室田武:「エネルギーとエントロピーの経済学」, 東洋経済新報社 (1979)
- [21] 西川智登, 清水静江, 宮本日出雄: "意思決定過程における入力情報に対する判断力の構造", 日本経営システム学会誌, Vol.9.No.1 (1992)
- [22] 赤城健一, 山下洋史: "組織における二重のパラドックスとイノベーション", 日本経営システム学会第23回全国大会予稿集, pp.49-52 (1999)
- [23] 高橋伸夫:「ぬるま湯的経営の研究」, 東洋経済新報社 (1993)
- [24] 山岸俊男:「信頼の構造 心と社会の進化ゲーム」, 東京大学出版 (1998)
- [25] 中谷内一也:「環境リスク心理学」, ナカニシヤ出版 (2003)
- [26] 赤城健一, 澤田段, 山下洋史: "組織における問題探索エネルギーに関する研究" 第26回日本経営システム学会全国研究発表大会講演論文集, pp.191-194 (2001)
- [27] 澤田段, 山下洋史: "組織における高-低エントロピーの循環モデル", 第26回日本経営システム学会全国研究発表大会講演論文集, pp.195-198 (2001)
- [28] 山下洋史: "ベンチマーキングにおけるエンパワーメントと組織活性化", 日本経営システム学会誌 Vol.16, No.2, pp.51-58 (2000)