

# 非営利法人の内部統制構築における 担当者認識と構築状況の差異について

長 畑 周 史・小 泉 和 之

- 1、はじめに
  - (1) 研究の出発点
  - (2) アンケート調査の概要
- 2、仮説と検証
  - (1) 当初の仮説
  - (2) 資産規模による比較
  - (3) 資産規模別による公益・一般法人の比較
  - (4) 資産規模別による社団・財団法人の比較
- 3、本調査の結論とその分析

## 1、はじめに

### (1) 研究の出発点

本研究は、平成26年8月に実施した非営利法人（一般社団法人、一般財団法人、公益社団法人、公益財団法人）に対する「非営利法人の内部統制の構築、認識に関する調査<sup>1</sup>」の集計結果から、統計学的分析により、規模や団体における特徴を見出し、内部統制構築における留意点を指摘できないかという問題意識から、共同研究を行ったものである。

---

1 実施したアンケートは、長畑周史＝大澤正俊「非営利法人の内部統制構築状況に関する調査と分析」横浜市立大学論叢社会科学系列67巻1号135頁（2016年）に所収。なお、<http://doi.org/10.15015/00000492>から利用可能。

すでに、本アンケート調査については、それぞれの団体の担当者認識度と全体の構築度について集計して構築の不十分な点を指摘した第一論文<sup>2</sup>と、さらにサンプル数が一定数以上集まった業種について規模と業種に分けて比較して構築度が十分でない傾向がある団体を指摘した第二論文<sup>3</sup>を公表している。

本研究では、これに加えて、データ処理が困難だった部分について共同研究により、法人種別（一般／公益、社団／財団）と、規模（大・中・小）に分けて担当者の認識と構築状況の差異について分析を行った。その結果、結論として明らかになったことは、内部統制について①大規模一般法人の具体的な実施状況は大規模公益法人よりも高い、②大規模・中規模財団法人の方が大規模・中規模社団法人よりも具体的な実施状況が高いか同程度であると言える、③内部統制構築について担当者の所感は具体的な実施状況より高く、担当者は内部統制構築度について実際よりも高い評価をしている（内部統制構築に過信がある）と言え、この特徴は大規模法人では有意差が多く認められるということだった。

以下では、まず、分析の対象として収集したアンケートデータについて説明した上で、研究開始時点に明らかにしようとした仮説と検証の試行過程について順を追って説明する。

## （2）アンケート調査の概要

アンケート調査は、「公益法人information」のウェブサイトにおいて、平成26年7月29日時点で取得できた、一般社団法人6681法人、一般財団法人4139法人、公益社団法人4071法人、公益財団法人5194法人の法人情報から、それぞれ1000法人を無作為抽出してアンケートを送付し、同封の返信用封筒にて返送してもらう形で実施した。また、比較対象として、株式会社1000社

2 前掲長畑＝大澤135頁。

3 長畑周史「非営利法人における内部統制構築度（業種・規模別）の分析」横浜市立大学論叢社会科学系列68巻1号43頁（2016年）。なお、<http://id.nii.ac.jp/1246/00000469/>から利用可能。

にも同様のアンケートを送付した。アンケートは、平成26年8月5日に合計5000通を発送し、回答期限を同年9月15日として返送を依頼した。返送された結果は、一般社団法人241通、一般財団法人226通、公益社団法人308通、公益財団法人308通、株式会社30通であった。株式会社についてはサンプル数が少ないため除外することとし、非営利法人の中での違いを検討することとなった。

アンケートの設問は、1：フェイスシート、2：担当者の認識、3：実施状況についての担当者所感、4：具体的な構築・実施状況の4部構成<sup>4</sup>とし、設問2では、内部統制構築担当者と従業員の認識についての程度を聞いており、設問3については、企業会計審議会が作成した「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準<sup>5</sup>」を参考に、同報告書で内部統制の基本要素とされる6つ<sup>6</sup>に分けて、構築状況について担当者の所感の程度を聞いた。また設問4（1）は、内部統制の存在を分かりやすく答えられそうなものとして、社内規定の有無について問う設問を用意し、（2）～（7）では、上記内部統制の基本要素の具体例を挙げて類似するものが社内にあるかを問う設問とし、それぞれ上記の6つの基本要素に分類している。さらに（8）（9）では業務プロセスについて聞いている。アンケートの具体的な設問については、脚注1で紹介した論文の巻末に付属しているので、確認して頂きたい。

## 2、仮説と検証

### （1）当初の仮説

本研究では、当初の仮説として、①規模が大きな法人は、内部統制構築の

---

4 設問2、3は担当者の主観的评价について問い、設問4では構築の有無について客観的に問うという形にしている。

5 「『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関する意見書』の公表について」別紙1。http://www.fsa.go.jp/singi/singi\_kigyou/tosin/20110330.html 平成29年12月27日アクセス可能。

6 （1）統制環境、（2）リスクの評価と環境、（3）統制活動、（4）情報と伝達、（5）モニタリング〔監視活動〕、（6）IT〔情報技術〕への対応の6つ。

必要性や対応のための費用に余裕があるため内部統制の構築度が上昇する、  
②公益認定を取得している団体は認定取得のために内部統制の構築は一般法人に比べて進んでいるという予想を持っており、これらを実証できないかと考えた。

## (2) 資産規模による比較

そこで、フェイスシートの項目である設問1(4)の資産規模を大中小の3つに分類して、設問2(担当者の認識)、設問3(実施状況についての担当者所感)の関係性を調べてみることにした。さらに、設問4(具体的な構築・実施状況)(2)～(7)について調べて、設問3と設問4(担当者の所感と具体的な実施状況)を比較する。

なお、フェイスシートの項目である設問1(4)では、資産規模について8区分の選択肢を用意していたが、負債の方が多いと答えたのは数法人だったため除外し、0-1000万円未満を小規模、1000万円以上-1億円未満を中規模、1億円以上を大規模と便宜上分類した<sup>7</sup>。また、相互比較のため、設問2の回答については、4段階の選択肢を用意していたが、「知らない群①、②」と、「知っていた群③、④」に回答を統合し、同様に設問3の回答については、「認識ない群(1.2)」と「認識ある群(3.4)」に回答を統合し、「分からない/回答不能(0)」を除外した。上記のように分けただけで、3つ以上の比較の際にはFisherの正確確率検定を、2つの比較の場合には母比率の検定を行い、5%有意となるものを有意差ありと判断することとした<sup>8</sup>。

その結果、設問2は、内部統制構築担当者と従業員の認識の認識を全般的に問う設問であるが、組織規模の違いによって有意差は認められないことがなかった。すなわち、設問2(1)担当者の認識については、資産別での有意差は認められなかった。また、設問2(2)担当部局以外の役員・従業員の

7 この分類は、法定の分類に由来するような根拠ではなく、今回のアンケートの分布のバランスによる便宜的分類である。

8 5%水準で有意差ありと判断した場合は、表中の「結論」欄に、「\*」と記載する。

認識はどの程度だと思われるかという質問についても、資産別での有意差は認められなかった。

設問 2

2. (1) 担当者認識	大	中	小
知っていた	284	204	80
知らない	219	168	56
認識率	0.565	0.548	0.588
p 値	0.7283		
結論	有意差なし		

2. (2) 担当者以外の認識	大	中	小
知っていた	208	136	48
知らない	287	240	88
認識率	0.420	0.362	0.353
p 値	0.1388		
結論	有意差なし		

設問 3 では内部統制実施状況の担当者所感を確認する設問である。ここでは、内部統制構築の基礎となる 6 つの要素について、その対応度合いをそれぞれ質問している。

結果としては、(統制環境) (リスクの評価と環境) (統制活動) (情報と伝達) は規模別では有意差ありだが、大規模ほど認識率が高いものは (統制環境) と (リスクの評価と環境) だけであり、(統制活動) と (情報と伝達) は中規模あるいは小規模の方が認識率が高い。また、(モニタリング) (IT への対応) は有意差なしという結果になった。担当者の所感においても、大規模になるほど構築が進むとは言えないようである。

設問 3

3. (1) 統制環境	大	中	小
認識ある	407	284	96
認識ない	92	96	36
分からない/回答不能	4	0	4
認識率	0.816	0.747	0.727
p 値	0.0162		
結論	*		

3. (2) リスクの評価と環境	大	中	小
認識ある	351	212	48
認識ない	152	168	84
分からない/回答不能	0	0	4
認識率	0.698	0.558	0.364
p 値	0.0000		
結論	*		

3. (3) 統制活動	大	中	小
認識ある	427	324	97
認識ない	76	52	37
分からない/回答不能	0	4	4
認識率	0.849	0.862	0.724
p 値	0.0012		
結論	*		

3. (4) 情報と伝達	大	中	小
認識ある	423	324	124
認識ない	80	56	8
分からない/回答不能	0	0	4
認識率	0.841	0.853	0.940
p 値	0.0085		
結論	*		

3. (5) モニタリング	大	中	小
認識ある	351	272	100
認識ない	148	108	28
分からない/回答不能	4	0	8
認識率	0.703	0.716	0.781
p 値	0.2149		
結論	有意差なし		

3. (6) ITへの対応	大	中	小
認識ある	343	244	84
認識ない	160	136	44
分からない/回答不能	0	0	8
認識率	0.682	0.642	0.656
p 値	0.4492		
結論	有意差なし		

設問4は、内部統制の具体的な構築・実施状況を確認する設問である。4(1)では社内規定の有無を聞いているが自法人に必要なものも含まれ設問3との比較も困難であったため、設問3(1)～(6)に対応する設問4(2)～(7)までの質問について、以下の表にあるとおり、「ある・慣習としてある」を1ポイントとし、「ない・分からない」を0ポイントとし、「関係ない」はどちらのポイントにも入れず<sup>9</sup>、各質問項目の構築度をポイント化して規模別で構築度に違いがないかを確認した。ここでは、(統制環境)(リスクの評価と環境)(統制活動)の3つについては有意差ありだが、大規模になるほど認識率が上がる結果となったものは(リスクの評価と環境)のみである。また、(情報と伝達)(モニタリング)(ITへの対応)の3つについては有意差なしであった。このため、具体的な実施状況についても大規模に

9 「関係ない」は、当該組織に関係ないと判断できている点では、内部統制の構築の観点からは好ましいが、構築度という観点から、「ある・慣習としてある」に分類することは難しいため、どちらのポイントにも入れなかった。

なるほど構築が進むということは言えないようである。

設問 4

4. (2) 統制環境	大	中	小
ある・慣習としてある (1 pt)	1961	1588	480
ない・分からない (0 pt)	1304	988	368
関係ない (除外)	256	84	104
得点率	0.601	0.616	0.566
p 値	0.0329		
結論	*		

4. (3) リスクの評価と環境	大	中	小
ある・慣習としてある (1 pt)	922	656	188
ない・分からない (0 pt)	982	794	256
関係ない (除外)	108	80	100
得点率	0.484	0.452	0.423
p 値	0.0327		
結論	*		

4. (4) 統制活動	大	中	小
ある・慣習としてある (1 pt)	1750	1264	448
ない・分からない (0 pt)	1016	916	264
関係ない (除外)	252	100	104
得点率	0.633	0.580	0.629
p 値	0.0005		
結論	*		

4. (5) 情報と伝達	大	中	小
ある・慣習としてある (1 pt)	1889	1476	484
ない・分からない (0 pt)	522	400	156
関係ない (除外)	104	24	40
得点率	0.783	0.787	0.756
p 値	0.2535		
結論	有意差なし		

4. (6) モニタリング	大	中	小
ある・慣習としてある (1 pt)	1160	896	256
ない・分からない (0 pt)	1151	907	300
関係ない (除外)	204	96	124
得点率	0.502	0.497	0.460
p 値	0.2092		
結論	有意差なし		

4. (7) ITへの対応	大	中	小
ある・慣習としてある (1 pt)	287	204	48
ない・分からない (0 pt)	599	456	144
関係ない (除外)	120	100	80
得点率	0.324	0.309	0.250
p 値	0.1308		
結論	有意差なし		

さらに、設問3と設問4（内部統制構築の各要素についての担当者所感と、具体的な実施状況の差異）の比較をするために母比率の検定をしたところ、グループ2（リスクの評価と環境）の小規模法人以外には、有意差が認められた。すなわち、下図で明らかなおおり、ほとんどの法人において、担当者の所感と具体的な実施状況には乖離があることが明らかになったといえる。また、すべての法人規模・グループで設問3（担当者所感）の数値が高く、設問4の数値が低いことから、内部統制の実施状況についての担当者の所感

(実感) よりも、内部統制の具体的な実施状況は低い（担当者の内部統制の構築の度合について過信がある）と評価できる。

3章（担当者所感）と4章（具体的な実施状況）の比較

		設問3	設問4	p値	結論
グループ1 (統制環境)	大	0.816	0.601	0.0000	*
	中	0.747	0.616	0.0000	*
	小	0.727	0.566	0.0007	*
グループ2 (リスクの評価と環境)	大	0.698	0.484	0.0000	*
	中	0.558	0.452	0.0003	*
	小	0.558	0.423	0.2604	有意差なし
グループ3 (統制活動)	大	0.849	0.633	0.0000	*
	中	0.862	0.580	0.0000	*
	小	0.724	0.629	0.0453	*
グループ4 (情報と伝達)	大	0.841	0.783	0.0046	*
	中	0.853	0.787	0.0044	*
	小	0.939	0.756	0.0044	*
グループ5 (モニタリング)	大	0.703	0.502	0.0000	*
	中	0.716	0.497	0.0000	*
	小	0.781	0.460	0.0000	*
グループ6 (ITへの対応)	大	0.682	0.324	0.0000	*
	中	0.642	0.309	0.0000	*
	小	0.656	0.250	0.0000	*

(3) 資産規模別による公益・一般法人の比較

当初の仮説に反して、法人規模が大きくなるほどに内部統制の認識率・構築度は高くなるという結果は得られなかったため、もう一つの仮説である公益法人と一般法人では、公益法人の方が認識率・構築度は高いのではないかという検証を行った。なお、ここでは規模の差が影響することも考慮して規模別にも分類している<sup>10</sup>。

10 表中の「除外」は、どちらにも分類できなかったものである。

長畑・小泉 非営利法人の内部統制構築における担当者認識と構築状況の差異について

まず、設問2（1）では、有意差は認められず、（2）については、大規模法人のみで公益法人の認識率が高いという結果であった。

#### 設問2

2.（1）担当者の認識	大		中		小	
	一般	公益	一般	公益	一般	公益
認識あり	120	164	76	128	40	40
認識なし	92	127	80	88	36	20
除外	0	0	0	0	0	0
認識率	0.566	0.564	0.487	0.593	0.526	0.667
p値	1.0000		0.0561		0.1400	
結論	有意差なし		有意差なし		有意差なし	

2.（2）担当者以外の認識	大		中		小	
	一般	公益	一般	公益	一般	公益
認識あり	68	140	56	80	28	20
認識なし	140	147	104	136	48	40
除外	4	4	4	0	0	0
認識率	0.327	0.488	0.350	0.370	0.368	0.333
p値	0.0005		0.7658		0.8069	
結論	*		有意差なし		有意差なし	

設問3では、大規模法人では（統制環境）、（統制活動）で有意差が認められているが、前者は一般法人の認識率が高く、後者では公益法人の認識率が高い。また、中規模法人でも（統制環境）に有意差が認められているが、一般法人の認識率が高い結果となっている。小規模法人では（統制活動）のみに有意差が認められており、公益法人の認識率が高い。規模別に見ても、全体的に見ても担当者の内部統制の実施状況所感について、公益法人の認識率が高いとは言えないだろう。

設問 3

3. (1) 統制環境	大		中		小	
	一般	公益	一般	公益	一般	公益
認識あり	184	223	136	148	52	44
認識なし	24	68	28	68	20	16
分からない/回答不能	4	0	0	0	4	0
認識率	0.885	0.766	0.829	0.685	0.722	0.733
p 値	0.0012		0.0021		1.0000	
結論	*		*		有意差なし	

3. (2) リスクの評価と環境	大		中		小	
	一般	公益	一般	公益	一般	公益
認識あり	144	207	88	124	24	24
認識なし	68	84	76	92	48	36
分からない/回答不能	0	0	0	0	4	0
認識率	0.679	0.711	0.537	0.574	0.333	0.400
p 値	0.4992		0.5323		0.5411	
結論	有意差なし		有意差なし		有意差なし	

3. (3) 統制活動	大		中		小	
	一般	公益	一般	公益	一般	公益
認識あり	168	259	140	184	44	52
認識なし	44	32	20	32	28	8
分からない/回答不能	0	0	4	0	4	0
認識率	0.792	0.890	0.875	0.852	0.611	0.867
p 値	0.0038		0.6229		0.0020	
結論	*		有意差なし		*	

3. (4) 情報と伝達	大		中		小	
	一般	公益	一般	公益	一般	公益
認識あり	184	239	148	176	68	56
認識なし	28	52	16	40	4	4
分からない/回答不能	0	0	0	0	4	0
認識率	0.868	0.821	0.902	0.815	0.944	0.933
p 値	0.1977		0.2505		1.0000	
結論	有意差なし		有意差なし		有意差なし	

3. (5) モニタリング	大		中		小	
	一般	公益	一般	公益	一般	公益
認識あり	144	207	120	152	52	48
認識なし	64	84	44	64	16	12
分からない/回答不能	4	0	0	0	8	0
認識率	0.692	0.711	0.732	0.704	0.765	0.800
p 値	0.7192		0.6279		0.7889	
結論	有意差なし		有意差なし		有意差なし	

3. (6) ITへの対応	大		中		小	
	一般	公益	一般	公益	一般	公益
認識あり	144	199	108	136	40	44
認識なし	68	92	56	80	28	16
分からない/回答不能	0	0	0	0	8	0
認識率	0.679	0.684	0.659	0.630	0.588	0.733
p 値	0.9900		0.6354		0.1240	
結論	有意差なし		有意差なし		有意差なし	

設問4では、大規模法人では（統制環境）～（ITへの対応）まで、6つすべての質問で有意差が見られ、得点率は一般法人の方が全項目で構築度が高いという結果になっている。中規模法人では（モニタリング）（ITへの対応）のみ有意差が見られ、ここでも一般法人の得点率が高い。小規模法人で

は（統制活動）（情報と伝達）（モニタリング）（ITへの対応）に有意差が見られ、前者3つは公益法人の得点率が高く、後者1つだけ一般法人の得点率が高い結果となっている。

大規模法人では、一般法人の方が現実の構築度が高いという、当初の想定とは反対の結果が明らかとなった。

設問 4

4. (2) 統制環境	大		中		小	
	一般	公益	一般	公益	一般	公益
ある・慣習としてある (1 pt)	840	1121	688	900	260	220
ない・分からない (0 pt)	480	824	432	556	216	152
関係ない (除外)	164	92	28	56	56	48
得点率	0.636	0.576	0.614	0.618	0.546	0.591
p 値	0.0007		0.8743		0.2122	
結論	*		有意差なし		有意差なし	

4. (3) リスクの評価と環境	大		中		小	
	一般	公益	一般	公益	一般	公益
ある・慣習としてある (1 pt)	424	498	292	364	104	84
ない・分からない (0 pt)	348	634	308	476	152	104
関係ない (除外)	76	32	56	24	48	52
得点率	0.549	0.440	0.487	0.433	0.406	0.447
p 値	0.0000		0.0512		0.4488	
結論	*		有意差なし		有意差なし	

長畑・小泉 非営利法人の内部統制構築における担当者認識と構築状況の差異について

4. (4) 統制活動	大		中		小	
	一般	公益	一般	公益	一般	公益
ある・慣習としてある (1 pt)	784	966	552	712	220	228
ない・分からない (0 pt)	312	704	368	548	188	76
関係ない (除外)	176	76	64	36	48	56
得点率	0.715	0.578	0.600	0.565	0.539	0.750
p 値	0.0000		0.1124		0.0000	
結論	*		有意差なし		*	

4. (5) 情報と伝達	大		中		小	
	一般	公益	一般	公益	一般	公益
ある・慣習としてある (1 pt)	808	1081	612	864	252	232
ない・分からない (0 pt)	172	350	188	212	108	48
関係ない (除外)	80	24	20	4	20	20
得点率	0.824	0.755	0.765	0.803	0.700	0.829
p 値	0.0001		0.0537		0.0002	
結論	*		有意差なし		*	

4. (6) モニタリング	大		中		小	
	一般	公益	一般	公益	一般	公益
ある・慣習としてある (1 pt)	520	640	408	488	108	148
ない・分からない (0 pt)	404	747	364	544	200	100
関係ない (除外)	136	68	48	48	72	52
得点率	0.563	0.461	0.528	0.473	0.351	0.597
p 値	0.0000		0.0220		0.0000	
結論	*		*		*	

4. (7) ITへの対応	大		中		小	
	一般	公益	一般	公益	一般	公益
ある・慣習としてある (1 pt)	152	135	104	100	32	16
ない・分からない (0 pt)	208	391	180	276	68	76
関係ない (除外)	64	56	44	56	52	28
得点率	0.422	0.257	0.366	0.266	0.320	0.174
p 値	0.0000		0.0075		0.0301	
結論	*		*		*	

次に、設問3と設問4のポイントを比較した。大規模法人においては一般法人の（情報と伝達）以外を除いては、すべての箇所で担当者所感の方が具体的な実施状況よりも高いことを示している。これは、前章の法人規模の分類でも得られた結果と同じである。

中規模法人では（統制環境）の公益法人、（リスクの評価と環境）の一般法人、（情報と伝達）の公益法人では有意差なしとなっており、それ以外では同じく担当者所感の方が具体的な実施状況よりも優位に高い。

小規模法人では、（統制環境）の公益法人、（リスクの評価と環境）の公益・一般法人、（統制活動）の公益・一般法人、（情報と伝達）の公益法人では有意差なしとなっており、それ以外では同じく担当者所感の方が具体的な実施状況よりも優位に高い。

3章（担当者所感）と4章（具体的な実施状況）の比較

			設問 3	設問 4	p 値	結論
グループ 1 (統制環境)	大	一般	0.885	0.636	0.0000	*
		公益	0.766	0.576	0.0000	*
	中	一般	0.829	0.614	0.0000	*
		公益	0.685	0.618	0.0679	有意差なし
	小	一般	0.722	0.546	0.0073	*
		公益	0.733	0.591	0.0512	有意差なし
グループ 2 (リスクの評価と 環境)	大	一般	0.679	0.549	0.0009	*
		公益	0.711	0.440	0.0000	*
	中	一般	0.537	0.487	0.2961	有意差なし
		公益	0.574	0.433	0.0003	*
	小	一般	0.333	0.406	0.3252	有意差なし
		公益	0.400	0.447	0.6261	有意差なし
グループ 3 (統制活動)	大	一般	0.792	0.715	0.0261	*
		公益	0.890	0.578	0.0000	*
	中	一般	0.875	0.600	0.0000	*
		公益	0.852	0.565	0.0000	*
	小	一般	0.611	0.539	0.3163	有意差なし
		公益	0.867	0.750	0.0731	有意差なし
グループ 4 (情報と伝達)	大	一般	0.868	0.824	0.1518	有意差なし
		公益	0.821	0.755	0.0190	*
	中	一般	0.902	0.765	0.0001	*
		公益	0.815	0.803	0.7591	有意差なし
	小	一般	0.944	0.700	0.0000	*
		公益	0.933	0.829	0.0646	有意差なし
グループ 5 (モニタリング)	大	一般	0.692	0.563	0.0008	*
		公益	0.711	0.461	0.0000	*
	中	一般	0.732	0.528	0.0000	*
		公益	0.704	0.473	0.0000	*
	小	一般	0.765	0.351	0.0000	*
		公益	0.800	0.597	0.0053	*
グループ 6 (ITへの対応)	大	一般	0.679	0.422	0.0000	*
		公益	0.684	0.257	0.0000	*
	中	一般	0.659	0.366	0.0000	*
		公益	0.630	0.266	0.0000	*
	小	一般	0.588	0.320	0.0010	*
		公益	0.733	0.174	0.0000	*

#### (4) 資産規模別による社団・財団法人の比較

ここまでの分析では、当初の仮説を実証することはできなかった。そのため、一般・公益という分類よりも、社団・財団という分類に構築度の差異が見られるのではないかと考えた。その理由としては、社団法人の場合、活動に要する費用は社員が年単位で拠出することになるから単年度主義で多額の財産を保持する必要がないところ、財団法人は創設者による寄付金を活動原資とすることが想定され、その資金を維持し続ける要請が強いため、内部統制の構築も厳格なものを設置しているのではないかと考えたからである。

まず、設問2においては、大規模法人で有意差が見られた。認識率に注目すると財団の方が高くなっている。

##### 設問2

2. (1) 担当者の認識	大		中		小	
	社団	財団	社団	財団	社団	財団
ある	56	228	134	68	68	12
ない	76	143	120	48	48	8
認識率	0.424	0.615	0.531	0.548	0.586	0.600
p値	0.0002		0.3479		1.0000	
結論	*		有意差なし		有意差なし	

2. (2) 担当者以外の認識	大		中		小	
	社団	財団	社団	財団	社団	財団
ある	24	184	96	40	40	8
ない	104	183	160	80	76	12
認識率	0.182	0.496	0.375	0.323	0.345	0.400
p値	0.0000		0.5037		0.8231	
結論	*		有意差なし		有意差なし	

設問3実施状況についての担当者の所感では、大規模法人では（統制環境）（統制活動）については、財団法人の方が有意に高い。中規模法人では（モ

長畑・小泉 非営利法人の内部統制構築における担当者認識と構築状況の差異について

ニタリング)については、社団の方が有意に高い。小規模法人では、(リスクの評価と環境)については、財団法人の方が有意に高い。しかし、本設問から、財団法人の担当者の内部統制の実施状況の所感が高いとは言えないように思われる。

### 設問3

3. (1) 統制環境	大		中		小	
	社団	財団	社団	財団	社団	財団
ある	96	311	184	100	80	16
ない	36	56	72	24	32	4
分からない/回答不能	0	4	0	0	4	0
認識率	0.727	0.857	0.719	0.806	0.741	0.800
p値	0.0035		0.0856		0.6029	
結論	*		有意差なし		有意差なし	

3. (2) リスクの評価と環境	大		中		小	
	社団	財団	社団	財団	社団	財団
ある	100	251	144	68	36	12
ない	32	120	112	56	76	8
分からない/回答不能	0	0	0	0	4	0
認識率	0.758	0.677	0.563	0.548	0.333	0.600
p値	0.1030		0.8811		0.0329	
結論	有意差なし		有意差なし		*	

3. (3) 統制活動	大		中		小	
	社団	財団	社団	財団	社団	財団
ある	96	331	228	96	80	16
ない	36	40	28	24	32	4
分からない/回答不能	0	0	0	4	4	0
認識率	0.727	0.892	0.891	0.828	0.741	0.800
p 値	0.0000		0.0269		0.6029	
結論	*		*		有意差なし	

3. (4) 情報と伝達	大		中		小	
	社団	財団	社団	財団	社団	財団
ある	108	315	220	104	92	16
ない	24	56	36	20	16	4
分からない/回答不能	0	0	0	0	4	0
認識率	0.818	0.849	0.859	0.839	0.885	0.800
p 値	0.4874		0.7050		0.8015	
結論	有意差なし		有意差なし		有意差なし	

3. (5) モニタリング	大		中		小	
	社団	財団	社団	財団	社団	財団
ある	88	263	172	100	84	16
ない	44	104	84	24	24	4
分からない/回答不能	0	4	0	0	8	0
認識率	0.667	0.725	0.672	0.806	0.840	0.800
p 値	0.3338		0.0092		1.0000	
結論	有意差なし		*		有意差なし	

3. (6) ITへの対応	大		中		小	
	社団	財団	社団	財団	社団	財団
ある	88	255	156	88	68	16
ない	44	116	100	36	40	4
分からない/回答不能	0	0	0	0	8	0
認識率	0.667	0.687	0.609	0.710	0.680	0.800
p値	0.7422		0.0721		0.2235	
結論	有意差なし		有意差なし		有意差なし	

設問4の具体的な実施状況では、大規模法人は（統制環境）（リスクの評価と環境）（統制活動）で財団法人が有意に高い。中規模法人では、（統制環境）（統制活動）（情報と伝達）（モニタリング）（ITへの対応）で、財団法人が有意に高い。小規模法人では、（統制環境）（リスクの評価と環境）（統制活動）（情報と伝達）（モニタリング）で、社団法人が有意に高い結果となっている。小規模法人のみで社団法人の構築度が高いことについては合理的な説明を付けづらいが、大規模法人、中規模法人では、財団法人の具体的な実施状況は、社団法人よりも高いといえることができるだろう。

#### 設問4

4. (2) 統制環境	大		中		小	
	社団	財団	社団	財団	社団	財団
ある・慣習としてある（1 pt）	480	1481	802	580	424	56
ない・分からない（0 pt）	372	930	760	227	284	84
関係ない（除外）	48	124	20	36	56	0
得点率	0.563	0.614	0.513	0.719	0.599	0.400
p値	0.0103		0.0000		0.0000	
結論	*		*		*	

4. (3) リスクの評価と環境	大		中		小	
	社団	財団	社団	財団	社団	財団
ある・慣習としてある (1 pt)	204	718	444	212	180	8
ない・分からない (0 pt)	288	691	548	236	184	72
関係ない (除外)	24	39	32	16	68	0
得点率	0.415	0.510	0.448	0.473	0.495	0.100
p 値	0.0003		0.3970		0.0000	
結論	*		有意差なし		*	

4. (4) 統制活動	大		中		小	
	社団	財団	社団	財団	社団	財団
ある・慣習としてある (1 pt)	436	1314	832	432	412	36
ない・分からない (0 pt)	300	711	567	242	180	84
関係ない (除外)	36	64	28	32	56	0
得点率	0.592	0.649	0.595	0.641	0.696	0.300
p 値	0.0074		0.0484		0.0000	
結論	*		*		*	

4. (5) 情報と伝達	大		中		小	
	社団	財団	社団	財団	社団	財団
ある・慣習としてある (1 pt)	520	1369	980	496	444	40
ない・分からない (0 pt)	140	379	296	104	96	60
関係ない (除外)	0	44	4	4	8	0
得点率	0.788	0.783	0.768	0.827	0.822	0.400
p 値	0.8458		0.0046		0.0000	
結論	有意差なし		*		*	

4. (6) モニタリング	大		中		小	
	社団	財団	社団	財団	社団	財団
ある・慣習としてある (1 pt)	316	844	592	304	236	20
ない・分からない (0 pt)	284	863	652	253	220	80
関係ない (除外)	44	76	36	28	64	0
得点率	0.527	0.494	0.476	0.546	0.518	0.200
p 値	0.1899		0.0071		0.0000	
結論	有意差なし		*		*	

4. (7) ITへの対応	大		中		小	
	社団	財団	社団	財団	社団	財団
ある・慣習としてある (1 pt)	80	207	128	76	36	12
ない・分からない (0 pt)	140	457	340	116	116	28
関係ない (除外)	44	50	44	44	56	0
得点率	0.364	0.312	0.274	0.396	0.237	0.300
p 値	0.1798		0.0027		0.5382	
結論	有意差なし		*		有意差なし	

担当者の所感と具体的な実施状況を比較した場合には、(リスクの評価と環境)の小規模社団法人を除いた有意差が認められる箇所すべて<sup>11</sup>で担当者の所感の方が高くなっており、ここでも内部統制の構築について担当者は具体的な実施状況よりも高い評価していることが分かる。

11 ただし、(情報と伝達)の大規模社団法人、(統制環境)(リスクの評価と環境)(情報と伝達)の中規模財団法人では有意差は認められない。

3章（担当者所感）と4章（具体的な実施状況）の比較

			設問 3	設問 4	p 値	結論
グループ 1 (統制環境)	大	社団	0.727	0.563	0.0005	*
		財団	0.857	0.614	0.0000	*
	中	社団	0.719	0.513	0.0000	*
		財団	0.806	0.719	0.0522	有意差なし
	小	社団	0.741	0.599	0.0259	*
		財団	0.800	0.400	0.0018	*
グループ 2 (リスクの評価と環境)	大	社団	0.758	0.415	0.0000	*
		財団	0.677	0.510	0.0000	*
	中	社団	0.563	0.448	0.0013	*
		財団	0.548	0.473	0.1674	有意差なし
	小	社団	0.333	0.495	0.0019	*
		財団	0.600	0.100	0.0000	* <sup>12</sup>
グループ 3 (統制活動)	大	社団	0.727	0.592	0.0046	*
		財団	0.892	0.649	0.0000	*
	中	社団	0.891	0.595	0.0000	*
		財団	0.828	0.641	0.0010	*
	小	社団	0.885	0.696	0.7828	有意差なし
		財団	0.800	0.300	0.0000	*
グループ 4 (情報と伝達)	大	社団	0.818	0.778	0.5050	有意差なし
		財団	0.849	0.783	0.0054	*
	中	社団	0.859	0.768	0.0016	*
		財団	0.839	0.827	0.8469	有意差なし
	小	社団	0.885	0.822	0.5458	有意差なし
		財団	0.800	0.400	0.0025	*
グループ 5 (モニタリング)	大	社団	0.667	0.527	0.0046	*
		財団	0.725	0.494	0.0000	*
	中	社団	0.672	0.476	0.0000	*
		財団	0.806	0.546	0.0000	*
	小	社団	0.840	0.518	0.0000	*
		財団	0.800	0.200	0.0000	*
グループ 6 (ITへの対応)	大	社団	0.667	0.364	0.0000	*
		財団	0.687	0.312	0.0000	*
	中	社団	0.609	0.274	0.0000	*
		財団	0.710	0.396	0.0000	*
	小	社団	0.680	0.237	0.0000	*
		財団	0.800	0.300	0.0007	*

12 サンプル数が少ないため有意差の判定に警告あり。

### 3、本調査の結論とその分析

最後に、本検討から得られた結論をまとめると以下の3点が明らかになったと言える。①一般／公益比較の設問4の結果から、大規模一般法人の具体的な実施状況は大規模公益法人よりも高い。②社団／財団比較の設問4の結果から、大規模・中規模財団法人の方が大規模・中規模社団法人よりも具体的な実施状況が高いか同程度であると言える。③設問3／4比較では、どの切り口で見ても、内部統制構築についての担当者の所感は具体的な実施状況より高く、担当者は内部統制構築度について実際よりも高い評価をしている（内部統制構築に過信がある）と言える。この特徴は大規模法人では有意差が多く認められる。

まず①大規模一般法人の具体的な実施状況は大規模公益法人よりも高い点についてであるが、設問3では、一般法人の構築度が多く箇所有意差が高くなっているわけではないことを考えると、担当者の所感としては意識的に大規模社団法人の担当者が内部統制構築に力を入れているわけではなく、実体として質問した体制は構築されているということを示しているのだと考えられる。

②の大規模財団法人の方が大規模社団法人よりも、具体的な実施状況が高いか同程度である点については、本論文2（4）の冒頭で示した説明は可能ではないと思われる。すなわち、財団法人は創設者の寄付などを財源に運営されることから、リスク管理をより厳格に行う必要があることから構築が進んでいるのではないかと考えられる。ただし、今回有意差が見られたのは主に要素の前半部分である基礎的な管理体制に関するものであり、（情報と伝達）（モニタリング）（ITへの対応）について有意差は見られなかった。

③内部統制構築についての担当者の所感は具体的な実施状況より高く、担当者は内部統制構築度について実際よりも高い評価をしている（内部統制構築に過信がある）という点については、有意差のある個所が多く見られた。これは、担当者が主観的には、「ある程度はあると思う」か「可能限り対応

している」と考えているが、より具体的にリスク管理体制の有無を問われると「ない」あるいは「分からない」と回答していることが有意差として表われているものである。すなわち、担当者の認識よりも実際の構築度が低いことが分かる。人的資源や対応事例・同業他法人の対応状況等の情報が少ない非営利法人においては、具体的な実施方法を想定しづらいのかもしれない。そうであるならば、非営利法人においては、業態・規模別に分けた内部統制の対応事例を列挙した具体的な情報提供<sup>13</sup>やガイドラインの作成などが効果的であるように思われる。

---

13 すでに、第二論文においては、設問4（1）社内規定の構築状況について、法人規模・業種に分けて構築度を提供しているので、同規模・同業他法人が設置している社内規定を参考にすることができる。