

平成17年3月23日（水）

企業会計審議会

第4回内部統制部会会議録

於 金融庁共用第一特別会議室
（中央合同庁舎第四号館11階）

金融庁総務企画局企業開示参事官室

午後 4時00分 開会

○八田部会長 それでは、定刻になりましたので、これより第4回内部統制部会を開催いたします。

皆様にはお忙しいところご参集頂きましてありがとうございます。

なお、本日の部会も企業会計審議会の議事規則に則り、公開することにしたと思いますが、よろしいでしょうか。

ありがとうございました。

それでは、議事に入りたいと思います。

前回まで3回の部会では、米国をはじめ諸外国の内部統制制度、情報システムの統制、及び、わが国企業の内部統制の実務について、委員の方からご説明を頂き、皆様からご意見を頂戴して参りました。

本日は、これまでの審議を踏まえ、今後わが国で内部統制の評価・検証に係る基準を設定する際の論点を、事務局に整理して頂きましたので、ご説明を頂いた上で、これに沿って、皆様からご意見を頂戴したいと思います。

では、よろしく申し上げます。

○多賀谷企業会計調整官 それでは、お手元に「資料」という名前でお配りしておりますペーパーに基づきましてご説明させていただきます。「内部統制の評価・検証に係る基準を設定する場合に考慮すべき論点」と題しております。

論点は大きく1ページから2ページで、1、「評価・検証を行なうに当たっての内部統制の枠組み」、それから3ページ以降、「内部統制の評価と検証」、主に手続面について大きく分けております。

まず、1、「評価・検証を行なうに当たっての内部統制の枠組み」について論点をご紹介します。

初めに、①、「内部統制の枠組みはわが国の実情を踏まえた合理的なものとするとともに、国際的にも説明できるものとする必要があると考えるが、どうか。」という点でございます。このようなご議論があったかと思えます。

②といたしまして、「わが国でも監査基準等で米国COSOレポートにある目的や要素の考え方が利用されており、また、米国以外の諸外国が採用する内部統制の目的や要素も、COSOレポートの提示する枠組みを基礎としている。

COSOレポートが挙げる内部統制に関する3つの目的（業務の有効性と効率性・財務報告

の信頼性・関連法規の遵守)と5つの要素(統制環境・リスク評価・統制活動・情報と伝達・監視活動)を内部統制の枠組みを考える上での出発点とし、必要な修正を加えていくというアプローチについてどう考えるか。」

この点、備考でございますが、これまでにご紹介がありましたとおり、例えば平成14年に全面改訂されましたわが国の監査基準の前文あるいはその他わが国の諸機関が公表した文書では、基本的にはCOSOの考え方を基礎として内部統制の枠組みの説明が行なわれております。

また、日本公認会計士協会が公表しております「金融機関の内部管理体制に関する外部監査に関する実務指針」、ここでもCOSOレポートを基礎としたバーゼル銀行監督委員会の枠組みを使っております。

③、「その際、英国とカナダで行なわれているように、内部統制の目的に外部報告のみならず内部報告を加えることについて、どう考えるか。」これまでご紹介頂きましたように、英国あるいはカナダではこの内部統制の目的の中に財務報告に限らず内部で使う情報、財務情報あるいはそれ以外の情報の信頼性というところまで内部統制を構築するための目的ということで加えております。この点をどのように考えるかという点でございます。

備考でございますように、仮に内部統制の有効性を会計士による検証の対象とする場合には、内部統制の枠組みに、内部報告を取り込むことは難しいのではないかという論点がございます。外部報告の場合は、作成基準が会計基準なり法令その他枠組みが決まっておりますが、内部報告の数字というのは会社が独自のニーズと申しましょうか、目的によってそれぞれつくられるわけで、その信頼性をすべて会計士が検証するという、検証という観点から見るとそこはなじむのかという問題点でございます。

1ページめくって頂きまして、2ページでございます。④、「内部統制の枠組みについては、COSOレポートのように基本的な目的や要素を示す方法が適当か。または、英国のように取締役会の責務や行なうべき手続まで詳細に規定することが適当か。」備考でございますように、現在の監査基準の前文ではこのCOSOレポートの考え方を基礎としまして、内部統制の3つの目的や5つの要素を示した上で、具体的にどのような内部統制の仕組みを構築し、運用するかは、内部統制の基本的な枠組みに基づいて企業の経営者が工夫していくべきものであるというふうに述べられております。

また、わが国では、ご承知のとおり、商法に会社の機関について詳細な規定が置かれております。このようなことを踏まえまして、英国ではターバルレポート等のご紹介がありましたけれども、ベストプラクティスという形で取締役会がどのような責務を果たすべきか、あるいは

どのような行為を行なう、あるいはどのような事柄についてどういう行動をするかということは詳細に決められておりますけれども、わが国の商法での機関の規定あるいは監査基準でっておりますような、そこまでの具体的な運用については経営者に委ねるといいますか、経営者の工夫の余地を残すということと比較しまして、このような方法が可能なのか、あるいは現在米国で行なわれているように基本的な要素を示すという枠組みでいくことが適切かという点でございます。

⑤といたしまして、「企業の規模等に配慮した内部統制の枠組みを工夫すべきであるとの指摘があるが、どう考えるか。」ここでは基本的に証券取引法という枠組みの中で一応ご議論を頂いているというところと考えておりますが、どう考えるかという点でございます。

続けて、全体を説明させていただきます。3ページでございますが。次に、内部統制の評価と検証、主に手続面の論点でございます。

(1)といたしまして、「評価・検証の目的」、①「内部統制は事業活動を支える仕組みであり、経営判断に属する、事業そのものに内在するリスクのコントロールとは区別して考えられる。内部統制は、会社レベルの統制と業務プロセス・レベルの統制に分かれる。

会社レベルの統制は、経営判断の手続（デュー・プロセス）に係る事柄であり、経営判断それ自体は対象とならないという理解で良いか。」ガバナンスと内部統制の関係についてご議論がございました。この点、一応、内部統制は事業活動の仕組みを支えるガバナンスの中の1つの部分としての仕組みであるというふうに捉えられるのではないか。そうしますと、当然、経営者の個々の経営判断、経営上の判断、このリスクコントロールあるいはリスクマネジメントとは区別して考えられるのではないか。その上で内部統制には会社レベルの統制と業務プロセス・レベルの統制があるということでございます。

会社レベルの統制というのは、いわば経営判断、取締役会ですとか種々の法令あるいは定款、または企業内で定められた種々の手続等が適切に行なわれているかというような事柄、企業の経営上の判断に係る手続についての統制であるということ。そこで決められた内容というんでしょうか、経営判断それ自体について有効であったとか有効でなかったというような判断をする対象ではないんだという理解で整理させて頂いてよろしいでしょうか、ということでございます。

②といたしまして、「経営判断に踏み込まずに、会社レベルの統制や業務プロセス・レベルの統制に係る検証を行なうことだけで、十分な有効性を期待できるのか。会社レベルの統制や業務プロセス・レベルの統制が有効に機能していれば、経営者による不正行為の実行を困難に

し、一定の抑止効果を期待できると考えてよいか。」とはいえ、経営判断に係るようなものもあるのではないのかというご議論もございました。といても経営判断にどこまで踏み込むのか、踏み込むべきでないというご議論、これは①で一応整理をさせて頂いたところがございます。

経営判断に踏み込まないという前提で、それでは十分な内部統制の有効性を期待できるのかという点でございますが、当然ながら、経営者あるいはトップにつきましては、内部統制を逸脱しやすいというんでしょうか、できやすいというんでしょうか、できるというような限界があるというようなご指摘はございましたが、その上でも会社レベルの統制あるいは業務プロセス・レベルの統制が有効に機能していれば、経営者による不正行為、いわゆる内部統制から逸脱を困難にして一定の抑止効果が期待できる、あるいは一定の抑止効果があるというような報告がされているというようなことを前回までにご報告頂いた点がございますので、そこをまとめたとところがございます。

③といたしまして、「財務報告の信頼性を確保するという観点から、経営者確認書の制度が導入されていること等を考えると、内部統制の有効性について、経営者確認書において経営者の評価の対象とするのは、COSOレポートが挙げる目的のうち、財務報告の信頼性に限定することとなるか」と考えるが、そのような理解で良いか。」内部統制の枠組みという面からいいますと、当然業務の有効性・効率性あるいはコンプライアンスという目的の部分もある、これは経営者の方はこちらも含めて構築をされていくということだと思いますけれども、現在、証券取引法で求められて、任意で添付することができることになっております経営者確認書では、記載の真実性、適切であるという経営者の確認を求めているわけですが、その中で財務報告、財務諸表の作成のシステムについてはそれが適正に運用されているということを確認するということとなっております。

そのような現状を踏まえますと、基本的に検証の対象、あるいは経営者が評価して検証する、評価のご報告を頂くなりして公認会計士の方に検証をして頂くというような対象となるのは、この内部統制のうち財務報告に係る部分、財務報告の信頼性を担保するための内部統制に係る部分ということに限定するということとなるのではないかと考えられますけれども、そのような理解でよろしいでしょうかという点でございます。

それから、4ページでございます。失礼しました、備考に若干記載ございますが。米国でも当然、ご紹介ありましたように、サーベインズ・オクスリー法の302条では年次報告書全体についての適正性の確認というものを求めているわけですが、404条でこの評価・検証の対象と

なる部分は財務報告の信頼性に関する内部統制ということになっております。

また、4ページでございますが、会社法現代化で義務付けが提案されている、経営者による内部統制システムの構築については、対象は限定されていない。商法上は内部統制全般ということで、これを構築する義務は経営者にあるということが明記されるということでございますので、特に検証という意味ではなくて、内部統制は全般として規定されているということでございます。

④、「財務報告に係る内部統制の評価・検証のメカニズムを、財務諸表自体のみならず、有価証券報告書に記載されるその他の情報の作成に関する内部統制にも拡張し、有価証券報告書全体の信頼性を確保していくことが考えられないか。」③では財務報告に係る部分ということに限定してよいのかという問いかけでございますけれども。財務報告に係る内部統制と申しましても、それが果たして財務諸表それだけなのか、表に出てくる、最終的に表示される財務諸表の項目あるいは表記されている事項、金額のみなのか、あるいはさらに広いものなのかという点でございます。最も広ければ有価証券全体の信頼性、有価証券に記載すべき、あるいは記載される事項全体についてそれが適正に記載される仕組みなり統制をつくっていく、あるいはそれを検証していくというところまで確保していくことは考えられないかどうかということでございます。

次に、(2) 評価・検証の手法でございます。①としまして、「検証の方法に関して、英国やフランスでは、経営者が行なった内部統制の手續に係る事実のみを確認する方法 (review) 等を採用している一方、米国では内部統制の有効性について監査 (audit) レベルの検証を行なっている。わが国の場合、どういった形が適当か。」これまで諸外国の例のご報告にございましたが、英国、フランスではreviewとはまた若干異なる手續ということでございましたけれども、経営者が行なった内部統制の手續を事実を確認するということを中心に行なっていると。一方、米国では検証といいますか、レベルとしてはauditのレベル、証拠をもって確認していくというレベルの検証を行なっていると。この点、どういった形が適当であるかという点でございます。

それから、②といたしまして、「内部統制の評価・検証のうち、米国では業務プロセスの評価・検証に相当な労力とコストをかけているとの指摘がある。内部統制の有効性の評価・検証プロセスの効果と費用とのバランスに留意し、実効性を失わせない形で、できる限りタイムリーでコストがかからないように工夫していく方法が考えられないか。

この際、例えばリスクの絞り込みが恣意的にならないように、リスクの重要度に応じて検証

対象を絞り込む科学的・客観的な手法には、どのような方法が考えられるか。」これも何か工夫をしてリスクを重視した絞り込みのような形ができるのではないか。米国で行なわれている網羅的な検証に比して工夫があるのではないかといったご意見を集約したところでございます。

次に、③、「内部統制の有効性の評価・検証は、連結ベースで行なうのか、単体ベースで行なうのか。証券取引法による企業情報の開示は連結ベースの開示を含んでおり、内部統制の有効性の評価・検証に関しても連結ベースを基本とし、その上で、なんらかの絞り込みを行なって行くことになるのではないかと考えるが、どうか。」前回、日本企業における内部統制の評価・検証の実務等ご紹介頂いた折も、基本的には連結ベースという上での重要性ということで絞り込みを行っていたというようなご報告を頂いております。

④、「わが国の会社法制では、監査役制度を採用する企業は監査役（監査委員会制度を採用する企業は監査委員会）」でございますが、「が、企業の内部統制に係る業務監査を担っている。こうしたことを踏まえ、監査役（または監査委員会）と公認会計士との連携、監査役（または監査委員会）の実施した手続の範囲及びその結果の有効性等の評価を踏まえた公認会計士による検証手続の選択等について、どう考えるか。」わが国では商法上、監査役あるいは監査委員会という業務監査を行なう組織、機関が設けられております。これらの機関あるいはこれらの機関で行なっている業務監査と公認会計士による内部統制の検証をどのように結びつけていくか、あるいは結びつけていく必要があるのではないかとというようなご意見を集約したものでございます。

⑤、「これとの関連で、内部統制の有効性に関する評価・検証の手続が証券取引法上位置付けられてくる場合には、監査役の監査報告書を証券取引法上どのように位置付けていくかについても、考えていくべきではないか。」これも、現在は証券取引法上は監査役の監査報告書というのは商法の決算書類の添付書類の中に含まれておりますけれども、監査報告書を特段求めているというところではございません。一方、前回日本企業の報告の中では、監査役の報告書の中でも内部統制を業務監査の中で見ているといったような表現を盛り込んでいるというようなご報告もございました点でございます。

⑥、「今日では、財務情報の作成は情報システムにその多くを依存していることから、情報システムが有効に機能しているか否かが、内部統制の有効性に不可欠であり、評価・検証の基準を策定する際には、IT統制についても、重要な部分を基準に織り込んでいく必要があるのではないか。」IT統制、ITに内在するリスク等についてはご報告を頂きました。また、わが国の企業の実務の中でもIT統制を1つの内部統制の要素として重要に位置付けているとい

う例もご紹介頂きました。この点を盛り込んだところでございます。

(3) 評価・検証の報告。①、「内部統制は第一義的には経営者がこれを構築し、その有効性を確保する義務を負うべきものである。このような観点を重視するとした場合、内部統制の検証は、経営者による評価を前提として、公認会計士が検証を行い報告することが基本になると考えられるかどうか。

この他に、米国が行なっているような、公認会計士が直接内部統制の有効性を検証し、報告する方法(ダイレクト・リポーティング)をどう考えるか。」ちなみに、備考にございますが、米国の企業改革法では、監査人が直接に内部統制の有効性を検証し、このため、非常に保守的になっていることが、企業に過度のコスト負担を強いているとの指摘がございました。

②、「検証結果について監査報告書を作成することに加えて、検証を通じて発見されたリスクや不備が、経営者や監査役等に明示的にフィードバックされるよう、例えば、マネージメント・レターのような仕組みを組み込むことは考えられないか。

この際、監査人が経営者に代わって内部統制の構築についてコンサルティングを行なうこととならないよう、どのような配慮が必要か。」この点は、内部統制の構築あるいは評価・検証というのはあくまでも内部統制の有効性を高めていくためにある。摘発をするというよりは、その検証を通じて内部統制をよりよくしていくということが大事だというようなご意見がございました。そのために、経営者や監査役等に検証を通じて発見されたリスクが報告されるような仕組みというのを組み込むことができないかということでございます。

ただ、監査という意味で申し上げますと、コンサルティング業務というようなこととは区別をされなければ、業務上の区別が必要となりますので、その点の配慮も必要だということを加えております。

以上でございます。

○八田部会長 ありがとうございます。

それでは、皆様からご意見を頂戴したいと思います。論点は大きく2つに分けられております。そこでまず、1の「内部統制の枠組み」についてご意見を頂戴し、次に後半の「内部統制の評価・検証について」ご意見を頂戴するという順序で審議を進めて参りたいと思います。

では、「内部統制の枠組み」について、皆様からご意見を頂戴します。どなたからでもご自由にどうぞ。

いかがでしょうか。今の論点の資料の1ページ、2ページに該当するところの内容でございます。

手塚委員、どうぞ。

○手塚臨時委員 それでは、とりあえず2点ほどお話をさせていただきます。1つは、1ページ目の③でございますけれども、外部報告と内部報告という論点が示されております。この方向性については、内部報告について対象とするということについてはどうかという、難しいのではないかとご指摘かと思っておりますけれども、基本的には私もこれに賛成しております。

この内部報告については、私なりの理解では、内部統制の中身の情報伝達等の要素があるかと思っておりますが、ここに絡めて当然出てくる可能性がありますので、これは外部報告、内部報告という切り分けではなくて、内部統制の中の1つの要素というような位置付けでの検討対象になり得るということではないかと考えております。

それから、もう1つは次の2ページの⑤でございますが、企業規模によって内部統制の枠組みについて何らかの工夫ができないかということで、これはなかなか難しいといえますか、厄介な問題であるのかなと考えております。会計基準自体が、今、大企業と中小企業で何かうまい落としどころがないかというようなところが国内外で議論されているというように認識しておりますけれども、同じような論点が出てくるのかどうかということだと思います。その内部統制の枠組みを大きい企業と中小企業と分けるといったときに、大企業はこういう要素は必要だけれども、中小企業はこの要素は必要ないんだというような切り分け方というのは非常に理屈のつけ方が難しいのではないかと基本的に考えております。

ただ、大企業と中小企業の違いというのは、多分、これは私の独断的な理解かもしれませんが、業務の複雑性というところの違いがあるように思います。大規模になれば当然業務が複雑になりますので、内部統制のコントロール・ポイントというのは非常に多岐にわたることになりますので、当然時間もかかるしということになるんだろうと思います。中小企業の場合には比較的業務が単純化されている可能性が高いのではないかと考えると、その業務の複雑性という観点から見て対応する時間等についても当然多い少ないの違いが出てくる可能性があるのかなと、そういう切り分け方もありそうな気はしております。具体的なアイデアはあまりないのでありますけれども。

以上です。

○八田部会長 ありがとうございます。

ほかにいかがでしょうか。では、八木委員。

○八木（良）委員 感じたところを二、三申し上げたいと思います。まず、一番最初のところの①で、「わが国の実情を踏まえた合理的なものとする」という、この「わが国の実情」とい

うのは、事務局はどういう意味合いでお書きになったのか、ちょっと何かございましたら教えて頂きたいと。

それから、②でCOSOレポートを議論の出発点としたいということは賛成でございます。これはいろいろな、さっきご説明あったように、備考欄にあるように、いろいろなものがCOSOをベースにスタートしているのと、日程的ないろいろな制約もあるということで、そうするのが手順上やはりやむを得ないのではないかと、こういうふうに考えております。

それから、その③、今、手塚さんもおっしゃいましたけれども、内部統制の目的に内部報告を含めるというのはやはり問題が多いと思います。やはり内部報告のあり方に何らかの基準を設けるといって自体が非常に難しいと思うんであります。備考欄にも書いてあります。特に外部の検証の対象とする場合には、これは極めて困難というふうにも実務上も感じます。

それから、2ページ目にいきまして、英国のやり方でございますが、これはわが国の商法規定との関連で、備考にも書いてございますが、私はこれは英国のような云々というのはこれは困難だろうというふうに感じました。

それから、最後に、企業の規模に関することでございます。今、これも手塚さんコメントされたとおり、なかなか中小はこれでいいというのは難しいと思うんでありますが、何か聞くところでは、アメリカでも外国企業中小規模会社は1年適用が延期されたわけですけども、それに対応してといいますか、悲鳴をあげている中小企業向けに何らかの考え方がこの夏ぐらいにも公表されるということも聞いておりますので、この辺は大いに参考にしていく必要があるのかなと、こういうふうに感じました。

以上でございます。

○八田部会長 ありがとうございます。

それでは、荒谷委員、どうぞ。

○荒谷委員 まず④ですが、私も、八木委員のご意見に賛成ですけども。わが国の場合、商法に詳細な規定がございますし、それから取締役の忠実義務に関する規定もございますので、これ以上細かい規定を設ける必要はない、今の規定で十分であると考えております。と申しますのも、かえって細かい規定を設けてしまいますと、それによって手足を縛られてしまいますので、各企業によってそれぞれ体質ですとか要素がいろいろ異なることを考えますと、今の規定のままで十分ではないかとい気がいたします。

それから、⑤ですが、これもやはり企業の規模に応じてというのは、日本の場合、商法でもずっと年来の課題ですが、大会社、中会社、小規模会社でそれぞれ違いますので、内部統制に

についてもその規模に応じた、今すぐには無理かもしれませんが、規制にした方がよいと考えております。

それから、1点教えて頂きたいのは、ちょっと誤解をしているのかもしれませんが、③の内部報告ですが、後の方の評価・検証の方と合わせて拝見しましたところ、財務報告に限るのかと思っておりましたが、どうもそうではなくて、業務監査のようなものも入っているような気がいたしました。内部報告の意味がいわゆる商法という適法性監査だけであれば財務報告以外についても可能なような気もしますし、業務にまで立ち入るとなると、外部の者がこれを判断することは難しいのではないかと思いますので、この内部報告の意味を教えてください。

以上です。

○八田部会長 ありがとうございます。

○多賀谷企業会計調整官 先ほど八木委員からのご質問も含めてご説明させて頂きたいと思えます。「わが国の実情も踏まえた合理的なもの」というのは、特にこれとこれというふうに、今、決めているわけではございませんが、これまでも同じこの要素の中でもわが国では重点の置き方、あるいはどこが強くてあるいはどこが少し弱いとか。やはりわが国に特徴的な企業の状況というのがあるのではないかというようなご意見が出されております。まさに合理的なものという意味で実情を踏まえてより合理的かつ効果的なものにしていくという方向で今後もご意見を頂戴したいというものでございます。

もう1点、ただいま③の報告についてですが。必要があればまた町田委員等に補足して頂きたいんですが。これは英国やカナダでは必ずしも財務報告に限らないで、企業の内部で使う情報等ということを広く内部報告というふうにとらえている面があると伺っております。したがって、まさに検証ということになりますと、先ほど手塚委員からご指摘ありましたように、財務報告の部分だけであれば情報の伝達とかプロセスで読めるかもしれないんですが、そこら辺がちょっと広いのかなというふうに我々は、そういう理解で外部報告ということで、この外部への財務報告という書き方はしてございません。財務報告以外もここでは含まれているという理解でございます。

必要があればちょっと補足をして頂ければ。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

では、町田委員、お願いします。

○町田専門委員 今、事務局からご説明あったとおりで、特に不足はないかと思いますけれど

も、ご指名ですので、若干、制度比較の点について述べさせていただきたいと思います。まず、内部報告と外部報告の点に関しましては、実は、イギリスやカナダのフレームワークでは、内部統制の目的のところ、COSOと少し違う部分があります。それは、1つは、内部報告と外部報告という形で分けていることであり、それから、コンプライアンスのところ、法令を遵守するというだけでなく、企業内の、いわゆる自分たちが定めた社内規定とかそういったものを守る、ということも目的に挙げているといった違いがあります。

それにはそれなりの理由があるわけですが、先ほどからご紹介があるように、日本ではCOSOのフレームをいろいろなところで導入していることもありますし、また、あくまでも、前回の会議で部会長の方から整理のありましたとおり、財務報告に関しての部分を検討するものであって、財務報告に係る内部統制の問題、基準を審議する、ということでしたので、今のご説明のとおり、外部報告の部分に限るという理解でよいのではないかな、と考えております。

それから、もう1点、これは私の意見として申し上げたいことがあります。それは、先ほど来議論がありまして、八木委員からもお話もありましたけれども、⑤のところの企業規模の部分についてです。確かに八木委員ご指摘のとおり、アメリカでは中小に対するフレームというか、内部統制の構築に対する制度的手当ということ、現在審議中だというのはそのとおりです。しかしながら、それは、例えば中小の企業のために基準の規程内容を緩めるとか、あるいは中小に別枠の基準を用意するというのではなく、あくまでも内部統制の枠組み自体は一定のものを求めているわけです。大中小という形で企業を区分するとかそういったことではなく、中小の企業については、いきなり内部統制の評価を自分たちでしなさいといってもなかなか難しいだろうから、その評価のための基準というか、評価に参考になるガイドラインを示して、それを参考にしながらやってみてください、ということです。つまりは、実際に内部統制基準へ準拠するに当たって利用可能なガイドラインを示そうという動向であるといえます。例えば、日本の商法特例法が行なっているような会社規模別の規定を置くとか、そういった形のものではないわけです。

また、日本の場合、一般に、証券取引法上の上場企業というものを大きいとか小さいとかということで区分して規制を分けていくという考え方はなじまないのではないかと思います。今、申し上げましたように、アメリカにおける内部統制規制の問題でも、中小企業に対しての制度的手当てというのは、あくまでもその導入のしやすさを図るためのガイドラインを置くという考え方です。また、そもそも上場会社というものについては、少なくとも一律のフレームがあってしかるべきだと思います。

中小の企業に関して規模に配慮すべきだという議論が出てくる際には、必ずコストの問題が背景にあると思います。しかし、大きな会社の場合には、それだけ企業規模が複雑になりますから、より一層内部統制の評価というのは大変になって、コストも莫大なものになっていくわけですから、一概に、中小だからコストが過負荷である、という議論は一面的であると思います。

もし、アメリカのような、コストが非常にかかって、企業に過度な負担を強いることになるシステムを導入することを憂慮するのであれば、そして、そのことを原因として、日本への導入に障害があるということであれば、少なくとも内部統制の評価の基準としてこれだけは欠かせないというところを見定めて、後は、順次導入していくという考え方をとる方が現実的なのではないかな、というふうに考えております。

以上です。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

それでは、錢高委員、どうぞ。

○錢高委員 今、町田委員のお話をお伺いして、私が理解不十分なところを教えてくださいたいのですが。この内部統制の議論というのは、先ほど大手とか中小といったいろいろなお話が出ていますが、日本のすべての企業ということではなく、資本金や総資本により限られたものを対象というイメージでとらまえばよいわけですね。中小という言葉が出ましたが、小というのはほとんどないのではという思いで聞いていました。言葉が錯綜しているという思いがいたしましたので、今 一度、事務局で内部統制の対象企業を確認して下さい。

また、おおよそどのくらいの企業数が対象として日本の国内で存在するか、合わせてお答えをお願いします。

○池田企業開示参事官 今の点について、制度をどうつくるかというのはそれ自体論点足り得るわけですが、アメリカで企業改革法ということが言われていますが、あれも公開会社とされるSEC登録会社ということで、これまでの議論でも基本的には証取法の対象の会社、その中でとりわけ上場会社に限るかどうかというのは1つ細かい議論はあり得ようかと思えますけれども、基本的には証取法の対象の会社を念頭に議論はされてきているんだろうと思います。あとは商法独自の問題として、今度内部統制の確立ですか、取締役会に内部統制の確立義務のようなものが入ってくる、そこはどうするかというのがまた商法の問題として別途あるかと思えますけれども。

基本的にはそういう上場会社あるいは証券取引法適用会社が基本になっている。あくまでそ

の中での規模等による、その中でも大小が相対的にはございますので、そういった議論かというふうに私どもは理解をしております。

よって、証取法が対象にならない会社まであまねくというのはあまりこの審議会の中心的な議論のポイントではないというふうに理解をしています。

○銭高委員 そうしますと、今のお言葉から出ております中小とか小というのは、いわゆるジャスダックとか、ヘラクレスに上場している新興企業のことを意味しているというイメージで描けばいいわけですか。そうすると、会計監査人が当然入っているという対象ですから、会計監査人の入っていない、前回申し上げましたような税理顧問のスタンプで当局とかに流れていく企業というのは全く対象外ということで議論をされていると考えればよろしいわけでございますね。

○八田部会長 現実にはアメリカのSECの監視下に置かれている公開会社で使われている用語で、中規模以下の小会社という言葉が出てくるんです。これは、発行株式の市場価値の規模で上と下を分けているのです。したがって、その分類で、各委員のいう中小規模というのは公開会社の中でいわゆる中規模以下ということで、市場価値の金額につきまして、今、失念しましたが、明確にその金額が示されております。

そして、それに対して既に実施されている内部統制の評価報告書の提出義務が一定規模以上に関しましては、昨年11月15日以降実施に入りました。ところが、その中規模以下と、域外適用の外国会社に関しては、本来は本年7月15日以降適用、8ヶ月おくれで始まるところが、さらにそれを1年延ばすという流れにきているというのが現状でございます。

ほかにかがででしょうか。高田委員、どうぞ。

○高田臨時委員 まず、2つほどなんですが。全体的な理念の問題として、公認会計士が内部統制の評価の業務にどうして関与するのかということに関する哲学は一定確立しておいた方がいいのではないかという気がしています。それで、この内部統制部会の最初のときに報道がありまして、私も0.2秒ぐらいNHKの7時のニュースに出ていたんですが。八田先生は2秒ぐらい出て、私と安藤先生0.2秒ぐらい。それで、その報道どういうふうな脈絡でなされたかという、西武の堤さんの事件なんですね。株主数をごまかしたという、その次あたりにそれに対して企業会計士の場合はというそういうくんだり報道されておりました。ちょっと記憶違いかもしれませんが。

そうすると、社会全体の期待がああいう報道を見ればわかるように、2番目の議題にも関係していくんですけれども、財務諸表のベースにある内部統制ではなくて、もうちょっと広いと

ころを期待されているような気がするんですね。

私は内部統制はシステム全体だからつながっていて、やはり必然的にある程度、中心は財務諸表であっても、ある程度の広がりを持つだろうというふうに考えております。そのときに、それじゃあ、何で公認会計士はそこに関与していくのかということ、今の全体的な日本のバブルの崩壊以降の流れの中で、例えば規制はできるだけ緩和していくとか、それから至上主義にのっとなってやったらどうかというような議論の流れがあると思うんですね。それで、それに逆行するんじゃないかという意味のご意見も今まで出ていたような気がするんですよ。そこに対する一定の見識をこの部会として具体的に、例えば7月にEDを出すときに示しておいた方がいいのかなという気がします。

私自身の考え方としては、市場の規制、競争を規制するというような意味で我々は、今、これを議論しているのではなくて、市場参加のためのルールを議論しているわけで、そこは市場で起こったいろいろな事件あるいは環境によって厳しくなることもあれば緩められることもある。それで、内部統制を厳しくしよう、これはやはり投資家を守るという観点から当然の話でありまして、正しい情報を出してほしいというこういう期待があるわけですから、そこに公認会計士も関与していくというのが、今、世界の全体的な流れだろうというふうに考えています。

それから、そういうふうに公認会計士さんの仕事がどんどんふえてきて、その一方で、実は僕がものすごく懸念しているのが、監査報酬が非常に下げる圧力が強くて、今、報酬額ちょっと調べてみたんですが、ばらばらなんですね。非常にばらばら。気前のいい会社は全部払っているみたいですが、圧力強い会社は本当に1,000万円とかそういう値段でやっている。

それで、この内部統制の仕事をやりなさいと、財務諸表の内部統制が中心ですよという話になると、それじゃあ、財務諸表の監査の枠組みの中でこれもやってくれという話になるのか、あるいは、これは報酬の問題はどうでもいいとして、その枠組みからずれた契約の枠組みの中で考えるということにするのかということ、やはり理念の問題としてきちんと押さえておく必要があるのかなという気がしています。

ただ、今、事務局で整理した枠組みの中ではどうも財務諸表を中心というお考え示されていますので、財務諸表監査の全体のあれでやるのかなと。そうすると、公認会計士さんとしては報酬の話、この仕事が入っても出せないのかなという気はしていますけれども。

そういう2点、意見ですけれども、こういう基準を、社会的な基準になりますので、公にするときにどうしてということに関しての我々の見識を示しておいた方がいいだろうという気が

しています。

○八田部会長 多賀谷調整官、お願いします。

○多賀谷企業会計調整官 ただいまのお話の中で、事務局の整理は財務報告にという意味ではなくて、私の説明誤解があったとすれば、枠組みの中では内部統制の3つの目的の中では財務報告の信頼性の部分を当審議会、当部会は取り扱う焦点ではないかという点を申し上げたわけでございます。②以降にございますように、その財務報告の信頼性の中身としてどこまで入るかという議論はまた別でございますし。もとより、監査上の契約を一緒にするとか別にするとかということについては、一切ここでは特に事務局から何らの提案等、制約等考えているわけではございません。

○八田部会長 では、柴田委員、どうぞ。

○柴田委員 先ほど2ページの⑤の議論でございますが、証取法の対象となる事業会社、主に公開会社であって、その発行された有価証券が広くあまねく取り引きされ、またその一般投資家に所有されているというケースであるとしみますと、やはり一般投資家を念頭に置く必要があるでしょう。したがって、情報開示の正確性と適正性、また内部統制に関しても要求されるレベルが、会社の大小によって、本来的には左右されるべきではないという意見を持ちます。

また、私どものように証券業界にいる人間にとりましては、事業会社の公開準備についてかなり年月をかけてお世話させて頂くわけですが、その中で一番大きい要素は、例えば経営者と会社との間の公私混同の問題であったり、またはその適切な内部統制の構築というものがございます。そういった意味で、できれば証券市場に入ってくる時に最初から同じレベルの内部統制という枠組みができていくことは重要であろうと思われま。

先ほど町田委員のご発言にありました点に大いに賛同するわけですが、そもそも過大なる負担があるようなシステムはなるべく避けるべきであって、その範囲内で会社の大小に関わらず、同じスタンダードを要求すべきというふうに思います。

○八田部会長 ありがとうございます。

では、小林委員、どうぞ。

○小林委員 先ほどの3点目の内部報告の問題なんですけれども。私考えますに、この有効な内部統制システムを構築しているかどうかというその検証に当たっては、やはり内部統制自体が非常にプロセスであって、プロセスについての検証といいますか確認が必要であり、またその組織開発、そういう仕組みが構築されているかということの組織開発についての検証といいますか、審査というのが必要不可欠ではないかと思うんですね。

そうしますと、内部報告の中の定義ということをしなきゃいけないと思うんですが、後ろの方の、わが国では、前回関委員からもご報告、ご説明があったとおり、監査役制度というのがあり、その監査役制度というものと、それから公認会計士による監査といいますかレビューかどうかわかりませんが、その連携でのシステムというのが非常に有効になるのではないかと、いうふうに思われます。ですから、別に外部報告だけに限ることが効率的なわけではなくて、必要に応じてやはりその内部的な文書というのにも参照する必要があるのではないかと、いうふうに考えております。

○八田部会長 ありがとうございます。

では、関委員、どうぞ。

○関委員 私はおおむね皆さんのご意見に全く賛成なんです。ただ、この内部報告をどう考えるかという点について、私も明快に理解できているわけではないと自覚しているんですが、経営者がつくる内部統制システム、経営者がこれ責任を持って構築するわけですね。そのときに経営者の意識としては、当然内部報告というのを意識して、内部報告というのは何を意味するかというのはあるわけですが、例えば社内規定を守るということであれば社内規定を守るというようなことも含めて、構築するわけで、そのうち一部を外部報告するという頭のめぐりになるんだと思うんですね。ですから、それが一体公認会計士が監査の対象として本当に有効に監査できるかどうかというのは別ですけれども、少なくとも経営者はそういう内部報告のことを含めて内部統制を構築するということだと思います。

また、世間というか、資本市場も恐らくはそういう、今、小林先生おっしゃられたわけですが、財務報告の信頼性ということにしても、私はこれは事業報告の信頼性というふうに置き換えてもいいのではないかと実は思っているんですが、そういうことを含めてきちんこの会社は、大丈夫なんだろうかと、いう恐らく関心の持ち方だと思うんですね。

ですから、そういう問題としてどういうふうに今回とらえていったらいいのかということをもう一遍やはり整理して議論する必要があるのではないかと。私自身は、内部報告の部分を公認会計士が監査するというのは難しいので、これを監査の対象にすべきだというふうには全く思っていないんですが、有価証券報告書で出していく事項の信頼性、つまり事業報告の信頼性がやはり担保されるということが非常に重要なわけで、トータルとして。

そういう観点でこの問題をもう一遍アプローチ、整理する必要があるなという、今、印象を持ちました。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

では、山浦委員、どうぞ。

○山浦委員 前回の部会は休んでおりましたので、前回どういう議論が行なわれたかわかりませんが、1点だけ、前々からこのわが国の内部統制の概念的枠組みというものを考えるときに、非常に大きな議論の1つになっているのが、監査役をどう位置付けるかというこういう問題なんですね。今、国際基準の方でコーポレートガバナンスに関わる人々とのコミュニケーションという課題でもって基準をつくっているんですけども。国によっていろいろな制度的な枠組みがある。ただし、明らかに監査役もガバナンスを担う1つの機能でありますので、先ほど来から出ております内部統制評価報告についての監査役との連携という議論。確かにこれはコストパフォーマンス的にもなかなか検討に値するアイデアだと思うんですけども。

その議論をする前に、監査役を内部統制の枠内に入れるのかどうかというこの議論も1つわが国の、一番最初の①のところですね、実情を踏まえたというこの議論に関わってくるのではないかと思うんですね。

わが国の実情からしますと、内部監査制度がなくて事実上、監査役の方が監査室というのを設けてそして内部監査に相当するものを実施しているというそういった会社も多々あります。そうすると、今度は監査委員会と監査役との関係というこういった議論も出てきておりますので。

いずれにしても、これは最初の「わが国の実情を踏まえた」というその趣旨のところでも監査役の位置付けを明確にして頂きたいと、こういうふうに思っております。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

あとはよろしいでしょうか。

では、安藤委員、どうぞ。

○安藤委員 先ほどの関委員のご発言をサポートすることになるかと思っておりますけれども、1ページの③のところですよ。まず、ここで英国とカナダでは外部報告のみであり外部報告とありますが、手元の机上の資料の、たまたま見てみたんですが、6番のICAEWターナル委員会報告書だと思うんですけども。これを見ますと、その3ページの11のところは、順番が内部報告が先行しているんですね、外部報告より。これは何かなというのを考えてご発言しようとしたら関委員がご発言されたので。

私の立場からいいますと。これ内部統制の枠組みという議論をするときには、やはり内部管理目的というか、管理会計目的にも役立つようにつくっておいて、実際最終的に公認会計士さんが検証の対象にするのはその一部ということで、それこそまさに評価・検証に関わるという

ところで絞り込んでいけばいいと思うんですね。

それで、どうせというか、この権威ある審議会がつくる内部統制の枠組みというのであれば、少し実際に企業がそれをテキストとして使えるような、内部目的にも使えるように書いてあげた方が効用があるのではないかという気がいたします。

実は、当審議会は、これ第1回のときに私が発言したんですけれども、この審議会というのはそもそもは証取法会計オンリーではないんですよ。その証拠を挙げますと、例えば原価計算基準がございます。あれは決して財務報告目的ではなくて、管理会計目的にも使えるし財務会計目的にも使えるようになっている。むしろ第一義的には管理会計目的ですよ、原価計算基準。そういう例もあるわけですから。

ここでは、内部統制の枠組みという話のところには、やはりさっき関委員が言われたような観点もぜひ入れた方がいいのではないかというのが私の意見でございます。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

それでは、次に、「内部統制の評価と検証」について、皆様からご意見を頂戴したいと思います。

まず、資料の3ページの(1)の方の「評価・検証の目的」について、この内容に関しまして、どなたからでもご発言頂ければと思います。

では、鈴木委員、どうぞ。

○鈴木臨時委員 ④番の、「財務報告に係る内部統制の評価と、それから有価証券報告書全体の信頼性を確保していくこと」というところですけども。これは今まで議論されなかったんですけども、米国の企業改革法ですと、開示の統制手続と基本的には財務報告に係る内部統制、企業改革法の404条というのは明確に分かれていまして、基本的に開示統制の中には非財務情報も入っています。この2つはオーバーラップしている部分も結構あるわけですけども、ある程度分けて議論しなきゃいけない部分もあるのかなと。

単純に財務報告の内部統制だけを何とかというのではなくて、やはり非財務情報についてもある程度の信頼性を確保するための何らかの手続が必要かなと、そういった意味では、ある程度この開示統制と財務報告に関わる内部統制というのを分けて議論する必要があるかなというふうに思います。

○八田部会長 ありがとうございます。

ほかにいかがでしょうか。では、手塚委員、どうぞ。

○手塚臨時委員 今の鈴木委員のご意見にも絡んでまいりますけれども。私ども会計士の立場

といたしましてこれが制度化されるかどうか、もし制度化されて作業、業務を実施するという観点で考えますと、いろいろ責任の問題等が絡んでくるという点が一番気になる点でございます。

今までの議論においても、経営者が行なう内部統制というものと検証対象というものが必ずしも明確に区分されて議論されているというところまではいっていないのではないかという気がしております。経営者の責任範囲と検証対象というのを少し分けをして、今の鈴木委員のご意見とも関連するわけではありますが、進めて頂けると後々の議論がしやすくなるのかなということがございます。

○八田部会長 ありがとうございます。

それでは、山浦委員、どうぞ。

○山浦委員 今、手塚委員がご指摘と同じことを私申し上げようと思ったんですけども。これ、以前、アメリカのAICPAのSASが新しい内部統制の概念を、COSOの前だったんですけども、出したときに、たしかアカウンティングコントロールと、それからマネジメントコントロールですか、そういった分け方をしたと思うんですね。非常にファンクショナルというか、機能的な分け方をしております。かなりオーバーラップしてしまうんですね、事実上。

例えば経営判断と申しまして、実はこの中には会計方針の採用とかその適用方法とかそういったものも経営判断に関わってくる。それから、当然それらはタックスのストラテジーとか将来の資金計画とかもいろいろなことに関わってくるわけで。そういった意味では①の2段落目にあるような「経営判断それ自体は対象とならない」というこういう書き方をすると非常に紛らわしくなる可能性があります。PCAOBの仕組みをとるのであれば、やはりこれは財務報告に関わる内部統制というその切り方だけで、あえてこういった書き方はしない方がいいのではないかというふうに思っております。

○八田部会長 ありがとうございます。

それでは、関委員、どうぞ。

○関委員 企業不祥事といいますか、いろいろな資本市場の信頼を損なう出来事というのはたくさん起きているわけですけども。一遍これの評価をきちっと私はする必要があると、この場でもですね、思っておるんですが。私の非常に浅い勉強では、企業不祥事はおおむねCOSOのフレームでいうと、統制環境の範疇に属するものがほとんどではないかと実は思っておるんです。よくもう少し勉強する必要あると思いますけれども。

そういうふうにと考えると、ちょっと言葉の使い方、ここの表現とどういうふうに関連するかわかりませんが。私は財務報告の信頼性に係る内部統制の評価・検証の対象というのは、財務報告の信頼性に係るいわゆる統制環境のようなものをどういうふうに一体評価・検証しますかということにかなり重点が置かれるべきなのではないのか、ややもすると、統制活動といますか、統制活動のところに力点がいきがちなんです。むしろ統制環境の評価をどういう形でできるのかなということに焦点を合わさないと、内部統制に十分な有効性が期待できるかどうかという論点がございまして、やはり十分な有効性が期待できないんだと思うんですね。

そういうふうに関を変えたときに、一体どういうこれが整理になるのかなというふうには思っておるんです。

以上です。

○八田部会長 ありがとうございます。

それでは、柴田委員、どうぞ。

○柴田委員 2点だけ申し上げます。まず、3ページの②であります。仮に全社レベルの統制であるとか業務プロセス・レベルの検証が十分に行なわれた場合に、これに加えて何らかの形の内部告発、しかも匿名による内部告発というこの手段を加えた場合には、やはり経営者による不正行為の実行については一定の効果が期待できるというふうに関われます。

それから、4ページの④であります。昨今問題になっておりますケースで、やはり株主数という問題があったと思いますが。この株主数につきましても、例えば監査法人による監査の対象にするということは十分考えてもいい方策ではないかと思われまして。

以上です。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

それでは、銭高委員、どうぞ。

○銭高委員 私は、論理的な面ではまだ勉強中で、若干皆さん方とはビハインドな意見を申し上げるかもしれません。先ほど、枠組みについても安藤委員や山浦委員もお話になり、その後、関委員もお話になりましたが、大変大切な言葉がたくさん出てまいります。その言葉は、内部統制に関わる言葉が、学者の先生方、会計士の先生方、我々実業の世界の人間それぞれに、1つ1つの言葉に対する認識の食い違いなり、とり違いがひょっとしたらあるかもしれないと思わないでもない面があるわけです。イメージとしては何か理解する方向で進んでいくと思うのですが。

それで、先ほど関委員もお話しされたわけでございますが、現実的にその内部統制のレポー

トというものがどういう形であらわれてくるのか、たとえば、スキャンダラスな事件を起こしたところの企業に限らず、健全にやっておられる企業も含めて、大企業であればその厚みはものすごくあると思いますし、いわゆる中規模以下といったところだとその厚みも比較的薄いかもしれない。アメリカとかイギリスでの実例を我々見たこともありませんし、現実的にそれを手に取って見ることによって、イメージが共通認識として持てるような感じを抱くわけです。

何となくこの言葉だけが、走っているような感じがする。もう少し具体的なものが見えれば暗いイメージではなく、もっと明るいイメージで取り組んでいけばいいのではないかという意識になると思っています。企業において経営者、社長にとっても、社内の問題の早期発見早期治療のツールに活かせるし、外部に対するコンプライアンスにも活かせるという前向きのイメージが湧くと思うのです。どうも何かこの抽象的な言葉が一人歩きしている中で議論が進んでいくということに対して何となく不安を覚えます。

何かサンプル的なものを言っていたくことによって、それぞれの言葉の定義が明確になって、学者の先生、会計士の先生、我々業務に携わっている人間、アナリストの方々、皆さん方が1つの共通の土俵の上に、乗れるのかなという思いをしたことだけ発言させていただきます。

企業においては監査役会があり、会計監査人がおられ、そしてまた監査委員会があるというようにそれぞれ内部統制という形があります。目指すところが、何か知りませんが、過去に作られた1つのルール、制度がいろんな問題が発生する度にまた新しいルールと制度をつくっていくという状況です。基本的な理解なしに議論を進めていては、折角内部統制のルールをつくっても、10年後にまた別のルールがアメリカあたりで生まれ、ワシントンが言うからそれに従いますというようなことになるのならば、我々の議論は大変悲劇に終るのではないかという感想を述べさせていただきます。

以上です。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

では、八木委員、どうぞ。

○八木（良）委員 3ページの①と②ですけれども。やはり事業そのものに内在する経営上のリスクというのは、内部統制上のリスクとは別ものだろうとっておりますので、経営判断中のリスクというのはやはり全体統制と業務プロセスの対象というものから除くべきだということを感じております。

それから、④のところ、財務報告だけが対象かどうかですが、私は有価証券報告書全体を対象とすべきだと思っております。その心は、結局、会社法の現代化の中で内部統制の構築と

いうのが出たわけですが、その限りにおいても、この対象範囲の限定というのはなされていないように思います。したがって、ここで証取法であるルールを決めれば、これが流れの中で、商法の中に取り込まれていくということになるのではないかと思いますので、そういう意味では全体を見ていくような考え方が妥当なのではないかと私は思っております。

以上です。

○八田部会長 ありがとうございます。

では、荒谷委員、どうぞ。

○荒谷委員 私も銭高委員のご意見と全く同感でして、どうもお話を伺っておりますと、言葉が一人歩きをしていて、私が描いている内部報告、外部報告のイメージと、ほかの方のそれと微妙にずれている可能性もあるのではないかなという気がいたします。恐らく、ほかの定義もそうだと思いますので、まず定義をきちっとしてから先に進めないと、今後の議論に少しずつそごを来すのではないかなということを懸念しております。

それから、先ほどからいろいろ出ておりますけれども、評価につきまして、経営判断の手続にまで踏み込むことになると、実は、商法では監査役だけでなく、取締役会も業務監査権限を担っておりまして、取締役会の業務監査権限と監査役の業務監査権限が重複しているために、一体だれがどこまで業務監査をするのか。監査役は妥当性監査までできるのか、適法性監査までなのかということが非常に大きな問題となっております。結局、それは空白域でだれも手をつけずに監査をしないで放置されてきたのが現状で、商法は何度もその見直しが図られてきたわけです。

今度非常に懸念されますのは、これに会計監査人が入りまして同じことを同じ土俵で議論すると三つ巴になってしまい、ますますお互いが牽制しあって妥当な統治ができなくなるのではないかと思います。ですから、お互いがどこまで具体的に役割を担うのかということを改めて検討する必要があるのではないかと思います。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

高田委員、どうぞ。

○高田臨時委員 この④のところなんですけど、有報全体の信頼性に関係する内部統制のところに拡張すべきかどうかという議論なんですけれども。要するに財務諸表は監査されているわけですね。それで、有報全体の例えば記述部分というのは監査されていない非監査情報なわけです。そのときにそういうものの内部統制を監査人が評価して保証するというふうにやると誤解が生まれる。つまり、監査されていない情報を監査人が保証したという誤解が生じる可能性が

あるので、そこを十分に我々注意した方がいいのかなと、これは私の感想ですが。

○八田部会長 ありがとうございます。

橋本委員、どうぞ。

○橋本臨時委員 私はこの④番に関しまして、やはり財務諸表自体に限定するのでは狭いので、財務諸表の項目とか数字のみならず、有価証券報告書全体の信頼性の確保というのが重要でございますので、財務報告に重要な影響を及ぼすというものを中心にここでは考えていくべきではないかと考えております。

それから、用語の定義を明確化した方がいいという議論ですが、私もこれは賛成です。加えて、用語としてどういう言葉をとるか。例えばCOSOのレポートの訳語として関連法規の遵守といった方がわかりやすいのか、それともコンプライアンスという言葉、これが実社会において定着してきたならばこちらの方がいいのか、その定義とともに用語としてどういう言葉を使うか、監視活動でいくのか、あるいはモニタリングでいくのか、こういうこともここでやはり固めていった方がいいのではないかと考えております。

以上です。

○八田部会長 ありがとうございます。

長友委員、どうぞ。

○長友委員 一言だけ申し上げたいんですが。特に④なんですけれども。財務諸表自体ということ、財務報告ということになれば、有報の中での過去情報なわけですね。有報の投資家は何かを見るかということ、過去情報のみならず、将来情報もそれとろうとする訳です。したがって、その将来情報とは何かということ、今でも当局さんを中心にいろいろなところで、例えばMD&Aの部分を強化をしたり、それから例えば知的財産の重要な1つであるコーポレートガバナンスの情報内容についてさらに拡充をしようとする考え方を示されています。それによってまた誠実性その他を投資家が判断しようとするわけですから。何も監査法人が実際にレビューする場合、それが正しいかどうかというよりも、正当な手続によってそれが作成されたかどうかということがポイントであろうと思います。例えばMD&Aのことについても正当な手続で例えば取締役会でちゃんとした法律的な手続でもって議論をして、それが反映されている。でも、それは自分たちのディスカッションが実際に具現化するかどうかというのはこれこれこういう理由で努力をしますというのが将来情報ですから、その先を保証するというのは無理だろうと思います。しかし、それが正当な手続で行なわれているということが有価証券報告書の情報そのものの豊富さなり、それから確実性なりを上げるということだと思っております。

ぜひ、この④については、全体についてとらえられて、その誠実性、作成の手續の正当性というのをご議論頂ければというところが一番ポイントかなと思います。

それから、企業の規模によって分けるべきではないというお話あったんですが。ミニマムスタンダードとしてつくる、ギチギチのサーベインズ・オクスリーのよう形ではない場合において、これも1つ一考だと思いますのは、従業員が四、五十人でなおかつ1つのビルの1つのフロアの中にいて、監査役も取締役もみんな一緒にいるような企業と、それから活動エリアが関東だけだとか、それから全日本にいろいろな支店が30個も40個もある企業、もしくは営業活動が全世界に散らばっている企業にそれを全部同一に比較してインターナルコントロールのギチギチの部分を実際につくる必要があるのかというところは若干問題があるのではないかと思います。もちろん大会社にとってみたら、その誠実性を確保するために非常に大きなシステムというのが必要で、内部管理・監査室というのをつくってやることもあるだろうけれども、一部上場の企業にあっても四、五十人でインターネット取引をやりながら非常に大きな売上高を示している、しかし、それが1フロアに四、五十人がみんないていつも顔を突き合わせながらチェックをしているという場合のインターナルコントロールとは若干違いがあるという事をご配慮頂ければ。

何も差を設けるということではなくて、スタンダードそのものをつくる時のミニマム基準というのが一体どこに依拠するのかというところをやはり考慮される必要があると思います。大小の、大小というのは別に人数だとかエリアだとかということであって、売上高やその他だけを判断するものではないというふうに思いますので、ご配慮頂ければと思います。

○八田部会長 ありがとうございます。

先がありますので……、では、手塚委員。

○手塚臨時委員 手短に。今、議論、ご意見をお聞きしますと、有価証券報告書全体が検証の対象になりそうな雰囲気になっておりますが、一応私の立場から、先ほども申し上げましたように、あくまでも経営者の責任範囲と検証範囲、この点はぜひ明確に区分をして議論を進めて頂くようにぜひお願いをしたいということだけ、言わせて頂きます。

○八田部会長 ありがとうございます。

それでは、次に、(2)の「評価・検証の手法について」、皆様からご意見を頂戴したいと思います。よろしくお願ひします。

では、柴田委員、どうぞ。

○柴田委員 6ページ目の⑥について1点だけ申し上げたいと思います。一般的な負担の議論

ばかりしていて申しわけないと思いますが、実際にこのサーベインズ・オクスリー404条の対応を行なっているチームの実感によりますと、1つはディレクトレポーティングに係る、由来する負担感が大きいと。

もう1つは、IT統制についてのコビットガイドライン、COB-ITガイドラインと、これに係るガイドラインから出てくる文書化の必要性、その範囲というものが非常に大きいという実感がございますので、この⑥に「重要な部分を基準に」というところがありますが、

あまり微に入り細に入りというのではなくて、やはり先ほどの使われた言葉のようにミニマムスタンダードというところに配慮して頂きますと、現場の負担感というものはある程度軽減できるのではないかと思います。

○八田部会長 ありがとうございます。

では、八木委員、どうぞ。

○八木（良）委員 数点申し上げたいんですけども。まず、4ページから5ページの監査かレビューかというところがあるわけがございますけれども。結局、検証制度を導入する場合、レビューか監査かというのは非常に大きな問題だと思うんですね。この前ちょっとご報告しましたがけれども、私どもの場合はSO法でございますので、監査ということで会計監査人から相当細かい詳細な手続の文書化等が求められているというのが現状です。この間ご報告したとおりです。

それから、レビューとなると、じゃあ、どのくらい簡単になるものか、この辺が、ここでこれから議論していかれるところの1つのポイントだと思うんですが、私もまだよくわかりません。ただ、これは我々作成者でございますので、結局利用者の方々の意見なども聞きながら、その辺を詰めていく必要があるのかなというふうに感じております。

それから、コストベネフィットは、今、柴田さんおっしゃいましたように、まさにこれも前回申し上げたように、懸念材料の最大の1つでございます。やはり業務プロセスについて合理的な絞り込みの工夫、COSOは非常に細かいので、そういったことをやらなければいかんと思っております。

少なくとも企業サイドは長年結局自分なりの内部統制のシステムでそれなりにやってきたということがあるわけなので、全くゼロからやる必要というのはないのは前回も議論されたとおりでございます。

そういうことで、COSOもいいんですけども、COSOのメリットというのは結局やってみて感じるのは、第三者に内部統制を、自分のところの会社の説明したり、示したり、ある

いは会計監査人の方に見てもらっていくのに、非常にああいうドキュメント化みたいなものは客観性がありまして非常に便利だということです。今まであまり我々になかった部分があるので、そういうメリットは確かにあります。そういう目で見ると必要なことだと思うんであります。

要するに、詳細にすぎないようにということです。この辺ぜひ学者の皆様にも、日本初のインターナルコントロールに関する考え方というのを大いにお披露頂ければなおいいのではないかなと、こういうふうに感じました。

以上です。

○八田部会長 ありがとうございます。

それでは、関委員、どうぞ。

○関委員 まず、簡単な方からいきますと。連結ベース、これ5ページの③は、私は当然のこととして連結ベースだと思っております。それから、6ページの⑥は、IT統制というのは外せない、全く外せないと思っております。

それで、前回八木委員の方からSO法に基づくCOSOの実践例のご紹介があったわけです。私はCOSOのフレームワークを前提にして、それにどういう修正を加えていくかというアプローチで実はいいと思っておるんですが、財務報告の信頼性ということでSO法に基づいて日立さんがやられたように、各勘定科目の連結会社も含めて95%みんなカバーするようなやり方は日本の企業はととてもとれないのではないかなと思っております。そしてまた、有効性の観点からいうと、本当にコストかけただけのコストに見合う効果があるんだろうかと、こう実は思うわけでありまして。

それで、じゃあ、どうするかということなんですが、私はいわゆるリスクアプローチと申しますか、財務報告の信頼性という観点から、一体どういうリスクがあるんだということを徹底的に、これはまずは経営者自身がやはり分析する必要があると思うんですね。その上で、本当に財務報告の信頼性という観点からリスクの大きいところに絞り込んで、そしてそのCOSOのフレームのようなものを適用していくということに実践的には私はなるだろうと思えます。この間ご報告させて頂いたわけですが、我々もそういうことで少しやってみたというふうに思っております。

そうなりますと、ここにありますように、「リスクの絞り込みが恣意的にならないように、リスクの重要度に応じて検証対象を絞り込む科学的・客観的な手法」はあるのかと、こういう話になるんだと思うんです。

私は、どういふ方法でリスクアプローチをして財務報告の信頼性について絞り込んだのかということを引きちつと開示をさせるということが1つの担保になるのではないかと思います。会計監査を実施する上でもリスクアプローチというのを最近会計監査人の方がおやりになっているということなんです、そういうことの突き合わせる方がいいのかどうかですけれども、お互いに大体同じような頭の構造にお互いにして詰めていくということが実践的だと思っております。

それから、5ページの④なんです、私は監査役というのは、先ほど山浦委員からございましたけれども、監査役というのはあくまでも取締役会から独立した、外部監査というふうには呼ばないようですけれども、実質的には外部監査として役割を果たしているわけでありまして、内部監査、いわゆる経営者がやる内部監査とは全く違うものだということは、業務の実態がどうなっているかということとはともかくとして、少なくとも商法が予定している監査役制度というものは、そこに外部からの業務監査と会計監査というのを位置付けているわけです。

先ほどありましたように、なかなか財務報告の信頼性ということに絞るにしても、財務に係るいろいろな業務プロセスそのものを評価しないと、この全体としての財務報告の信頼性は担保できないということであれば、私は監査役と会計監査人とが合わさった形で財務報告の信頼性を担保するというをやらなきゃいけないんだと思っております。

実務的にも商法の方で監査役は公認会計士の監査結果を受けて1つの監査報告書を出すわけですが、証取法の方でこれと全く平仄がとれない形で何かことを考えるというのは、私は実務的には全く無理だと思います。矛盾したことは言えないわけでありまして。そういう意味からもこの商法との調整が必要になるわけですが、平仄を合わせて証取法もきちつと担保していくということが現実的ではないのでしょうか。

外部監査にとって監査役制度というものをいわゆる統制環境の一部だというふうにとらえるのは私は正しいとらえ方ではないというふうには思っております。

以上です。

○八田部会長 どうもありがとうございました。

では、堀江委員、お願いします。

○堀江臨時委員 4ページ目(2)評価・検証の手法の①でございますが、先ほども議論が出ましたが、レビューかオーディットか、この区分は我々は違和感なく受け入れるわけですけれども、広く社会一般の感覚から見ますと、非常にわかりにくいと思います。オーディッドの方が保証の水準が高いんですといつても、納得して頂くのは非常に難しいように思っています。

それで、国際的にはこういった区別の枠組みで進んでいますので、最終的にはこれを尊重せざるを得ないのかもしれませんが、1つのアイデアとしまして、コントロールに段階を付すという考え方ができると思うんです。マザーズなどの新興市場まで含めると、内部統制が未整備のところもある。そうかと思えば、非常に長い歴史を持った会社でしっかりとした内部統制を持っているところもある。そこで、例えば3段階ぐらいに内部統制をレベル分けして、それに対して検証手続の厳格度を対応付けていくというふうなやり方もアイデアとしてあり得るのではないかと。

内部統制の有効性や検証手続の厳格度によって、監査報告書に金、銀、銅のマークが貼つてあるというのは非常にわかりやすいわけですね。それが、これはレビューだとか、これはオーディットだとか、そこにもってきてやれ限定です何とかですと言われたって、なかなかわかりにくい。もう少しわかりやすいものを、検証手続という面でも仕組みとして取り入れることが必要な時期に入ってきているのではないかと思います。

以上です。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

それでは、どうぞ。

○持永専門委員 今、堀江委員の方からありがたいお話がありましたが、このレビューか監査かという議論で、レビューといってもその手続は監査よりそれほど簡略化されないというイメージの方が逆に誤解がないかと思います。

このレビュー業務に関しては会計士になりたての人に即任せることはできませんで、よく会社のことがわかっている人間が行って初めてどうにかできるという業務だとは思いますが。

それから、内部統制に監査となりますと、個人的には非常に身構えてしまうんですが、監査でも投資家からの期待ギャップがあり、ましてや内部統制の有効性、先ほどのお話の中でさらに財務情報だけではなくて企業情報という話をすると、レビューで許してもらえるのかと危惧いたします。ここでこの制度が導入されるということであれば、あえて監査、非常に高い水準の保証というのが求められているのかなと思います。

ただ、その裏返しで、やはり内部統制にも固有のリスクがございます。ですから、そこに誤解がないようにも、ぜひかみ砕いてご説明をして頂ければと思います。

それから、もう1つ。5ページの②の続きの方ですけれども。このリスクというときに、例えば資産の不正利用、使い込みを1億円しましたという話と、それから例えば第1回目の部会からも出ておりますけれども、株式の持株比率という情報については、80%をコンマ1%超え

ただけでものすごいリスクがございます。同じ金額水準でなかなか両者を単純に比較できないわけです。

これで全体にまた議論をというつもりはないのですが、先ほどの有価証券報告書の全体といった場合に、やはり財務諸表のところとそれ以外のところでこのリスクは全然違うんだというところも少し考慮に入れて頂ければありがたいかと思います。

以上です。

○八田部会長 どうもありがとうございました。

では、山浦委員、どうぞ。

○山浦委員 企業会計審議会では昨年11月に保証業務に関する意見書を出しております。それは、今般のこの内部統制に関する報告業務ですね、これも視野に入れた上でこの保証業務に関する意見書をまとめているんですけども。そこでも限定的保証業務と合理的保証業務と、限定的というのはいわゆるレビュー、そして合理的というのはいわゆる監査というそういった位置付けですね。

確かに日本ではまだレビューという仕組みが一般化しておりませんし、例えば情報のユーザーなんかは会計士がレビュー報告書をつけたとしても、じゃあ、それと監査ではどう違うんだというところは恐らく理解して頂けないのではないかと思います。

ただ、1つだけ、この内部統制に関する評価報告書の話に関連してこの問題を当てはめてみますと、少なくとも有効性という言葉がついている限りはこれ監査でしかあり得ないんですね。つまり、実証テストという、その実証的な検証をするという意味では、これは既にもう監査なんです。

この論点整理のところまで至るところに有効性という言葉が使われていますので、前提としては監査が念頭にあるのかなという気がします。

ただ、ちなみに、もしこれをレビュー報告書にするとしますと、一定の、例えばCOSOならCOSOの一定の内部統制に関するいわば外形基準といったらいいでしょうか、ポイントポイントとなるような基準、これを羅列しまして、そしてその基準に沿って実際に企業が内部統制を備えているかどうか、そこではあくまでも有効性とまではいきません。つまり、外形的な基準に沿って内部統制のポイントポイントがおさめられているかどうか。そして、レビュー報告書を書く会計士は自分が調べた範囲ではこの内部統制の概念的な枠組みのいわば外形的な基準ですね、それに違えているところは見つからなかった。あるいは見つかったときには、その旨を記すと、こういう仕組みで押さえるわけですね。そこの違い。当然、かなりコスト的にも

大きな違いが出てくるはずなんです。

実はこれで大激論したのがフランスでありまして、フランスは、前回ご紹介があったようですけれども、レビューというのを入れている。それから、内部統制の枠組みについてはフランス独自のものがあるので必ずしもCOSOにこだわらないと。これは実はIAASBのフランスの代表もそのように言うております。コストパフォーマンス、コストベネフィットという点からして、このレビューという仕組みをとったという、こういうことでもあります。

先ほど持永委員の方から監査という言葉、私もPCOBの仕組みとっていくと監査しかないのでかなという気がしております。ただ、その前に、レビューと監査の仕組みの違いですね、これはやはりどこかではっきりさせた方がいいのではないかと感じております。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

では、八木委員、どうぞ。

○八木（良）委員 5ページの2の④あたりに関係してですけれども。この議論を進めていく上で、1つ我々産業界からのお願いとしては、やはり法務省との連携というものをどこかのタイミングでしっかりやはりとって頂きたいなということです。

これ先ほどちょっと出ましたけれども、例えばこの④のところで、「公認会計士による検証手続の選択等」というような表現がありますけれども、会計監査上、監査役と監査委員会の機能は、さっきもちょっと出ました、統制環境の1つかもしれない。断言はしません。かもしれないという方が適切でしょう。商法上は会計監査人の監査を今度は監査役、監査委員がチェックしなきゃいけないという、いわゆる、前回も言いましたが、ねじれ現象というのがあるわけでございまして、この間で我々仕事をしていかなきゃいけないわけです。

この項目でも、結局、監査役とか監査委員の監査を通して全体の内部統制システムを見て、それを会計監査人が評価するという、そういう仕組みをとらざるを得なくなっていくのではないのでしょうか。さっき有報まで範囲にしたらどうだといいましたが、全部会計監査人がピンからキリまでご覧になるのはいろいろな意味で厳しすぎると思いますので、そこで結局監査役、監査委員との連携が、非常に実務的、かつ現実的に必要になるだろうとを感じるわけです。

そういうことで、商法、証取法双方の観点からこの辺を煮詰めていく必要があると思います。

これは、この後の例えば5項にも監査役の監査報告書を証取法上どのように位置付けていくかという非常に重たい話が出ていますわけでありまして、例えば株主総会で監査役が報告書上問題ありませんという報告書を出した、その後に会計士さんが証取法ではこれを否定するというようなケースだってないわけではない、起こり得ることだと思うんですね。

そういうことなので、この際、レビューか監査かといった基本の枠組みが決まらなと、なかなかこの辺が整理されないので、そういう意味で法務省と申しましたけれども、商法との関係なんかもしっかり前提として整理をした上で、個々の議論を進めていかれたらどうかと、こういうふうに感じました。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

では、手塚委員、どうぞ。

○手塚臨時委員 この評価・検証の手法につきましては、私ども会計士の立場といたしまして非常に重要な論点でございます。我々実務を行うに際しましては、いろいろな形での書き込みが必要になってくるかなというように考えております。そういう意味で、この審議会でとりまとめられるでありましょう意見書の中でどの程度書き込んで頂けるのか、その辺の関心が大きいという点が1つ。

それから、IT統制の話でございますが、考え方としては全く同意させていただきます。IT統制という言葉、これは言葉の定義の話は、今日もいろいろご意見が出ておりますけれども、非常にはわかりづらいですね。当然内部統制の中にいろいろなインフォメーションテクノロジー的なものが組み込まれている、ツールとして組み込まれているというのが現実の話でありますので、それを当然内部統制を見るときに重要な要素として考えなければならないという意味では全くそのとおりでございます。

取り上げて頂くときに、IT統制という項目立てをどういう位置付けで取り上げて頂けるのかというところの工夫をお願いしたい。一人歩きしないような形で書きぶりを工夫して頂ければありがたいなというように考えております。

○八田部会長 鈴木委員、どうぞ。

○鈴木臨時委員 1番目のレビューか監査かということにつきましては、我々監査をする立場からいいますと、内部統制の範囲の広さというのはものすごく広いと思うんですね。それから、財務諸表の連結ベースの監査とかと違ってやはり重要性の判断というものかなり違って来るんだと思います。事業単位で非常に小さいところであっても内部統制上非常に問題があるということはある得るわけで。実際にそこを最初のところで範囲を決めたときに漏らしてしまっというようなことがあったとしても、財務諸表監査であれば重要性の判断の基準でもって避けられるようなもので、内部統制であればなかなかやはりそこが難しい部分があるのかなというふうに考えています。実際にこれは私どもも提携している事務所でアメリカ人なんか聞いてもやはりそういうことを申ししております。非常に内部統制の監査というのはどこまでやったら

監査意見が出るのかというのが非常に難しい面があるのかなと。

逆にいいますと、我々会計士の立場からいうと過大な責任というのが逆に我々の方に来るのかなと。これを出した瞬間に投資家としては内部統制大丈夫だなと言っていたじゃないかというように言われてしまう。一方で、我々は財務諸表監査の監査報告書も出さなきゃいけないので、それとの整合性という問題もありますし、非常にやはり難しい問題が含んでいるんだというふうに思っております。

ですから、個人的にはやはり内部統制の範囲の広さを考えると、グループ会社、連結ベースで考えると、やはりある程度の範囲の限定というのがあってしかるべきじゃないのかなというのが私の意見でございます。

それから、蛇足ですけれども、リスクの絞り込みについては、先ほどちょっと意見が出ましたけれども、前回の八木委員の方で日立製作所さんのスケジュールが出ていましたけれども。その中でもありましたように、やはり勘定科目と事業単位、それからセグメント、それから業務プロセスというところで絞り込んでいって、絞り込んだものに対してCOSOの枠組みがそれで適用するというのが1つはいいのかなというふうに思っています。やはり販売会社であれば在庫であり売掛金が重要であるというのも我々も監査している経験から出てきますし、やはりマネジメントの方もある程度そういうものがあるのではないかとこのように思っています。

それから、最後に、IT統制については、これは手塚さんから言ってもらった方がいいのかもしれない。会計士協会でもIT委員会の報告第1号「財務諸表監査におけるITの情報システムに関する統制リスク評価」というのが2年前ぐらいに出ています、これは結構よくまとまっていて、ある程度参考になるのではないかと。ITというのは、今、意見が出ていますように、ある意味非常に限りなくやらなきゃいけないという部分があって、どこかで範囲を決めないと内部統制についても終わらない部分がありますので、その辺もちょっと考慮頂ければというふうに思っています。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

まだご発言でございますが、次の3番目の「評価・検証の報告」について、ご意見を頂戴しながらほかのご意見も頂きたいと思っております。

では、山浦委員、どうぞ。

○山浦委員 何度も申しわけないんですけども。実は①のダイレトリポーティングの問題ですね。これは先週ペルーのリマでIAASBの会議があったんですけども、そこでもやはり出たんですけども。ダイレトリポーティングは要するに独立性の問題に関わってくると

いう指摘が何度も出されているんです。特に国際会計士連盟の倫理委員会、そちらの方からもわざわざ代表者が I A A S B の会議に出てきまして、そしてこの問題について検討してほしいと、これはたしか昨年のニューヨーク会議だったと思うんですけれども、言われております。

要するに、ダイレクトリポーティングというそれは監査人が独自の尺度でもって判断を下す。そうすると、どうしても監査人の尺度を企業側に押しつけてしまうと、それによっていつの間にかコンサル的な意味合いの業務とオーバーラップしてしまう可能性がある、こういった指摘なんです。

実は、ダイレクトリポーティングをこの保証業務の枠組みの中から外すかどうかという議論はまだやっている最中なんですね。ですから、ちょっとこの点については、たしかに P C A O B はこういうふうに入れておりますけれども、少し慎重に扱って頂きたいなと思っております。以上です。

○八田部会長 ありがとうございます。

では、関委員、どうぞ。

○関委員 ここは、いわば考え方というか、思想に属することだと思うんですけれども。私は内部統制は経営者がみずからの責任で構築するということが基本ですし、そうした基本を踏まえれば、当然内部統制が有効に、内部統制の検証は経営者がきちっと責任を持って評価するというものでなければいけないと思うんですね。

みずからつくり、みずから評価するといういわば自主管理というか、自主的なそういうものをプロモートしていくというこの風土をきちっとビジネスプラクティスとして定着させないと本当に本物には私はならないというふうに、これは強く思っております。

今、山浦先生のおっしゃった監査人がどこまでどう絡むかということについては私の頭の中では整理されておりませんが、あくまでもそういう自主的な構築と点検と、自分で自分のことを律していくと、そしてもし問題があれば、公認会計士の皆さんではなくて経営者自身が責任をとるというそういうビジネスプラクティスというものをどういうふうに育てていくかということに制度設計するときにはやはりそれを踏まえていくということが基本だというふうに思っております。

それから、②の方は、私は先ほど銭高委員の方から「明るく」という話が出ましたけれども、いまや経営はチェックされるのが嫌だというふうに思っている経営者というのは私は少ないと思います。きちっとそういうリスクなり問題点を指摘して頂く監査活動というものは非常に重要だというふうにいずれの経営者も認識していると思いますので、外部監査人の方も、経営者

なり、監査役にぜひ早く明示的にフィードバックする、日常的にフィードバックするという
こととして頂きたい。

この点は私の経験からいうと、会計監査人の皆さんはやや今までなおざりにしてきたことな
のではないかなというふうに思っております。

以上です。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

では、錢高委員、どうぞ。

○錢高委員 内部統制という1つのスタンダードをつくる委員のご発言のように、経営者みず
からの自己統制といいますか、自己規律というのが一番の観点であって、間違ったことがある
から後追い後追いで何か物事をするのではないという考え方で、やはりオープンにしていくべ
きだろうということをよく理解したわけであります。

ところで、今日は全体の加古会長が出席でございますので、一言つけ加えさせていただき
たいと存じます。当部会でお話しする対象の話題ではないかもしれませんが、私は企業のスタン
ダードをこういうふうに内部統制を取り入れていこうというのは当然わかるんでございますが、
一方において、現在の企業会計が、必ずしもそれが一元化され、統一されたものになっていな
い部分があるまま現在動いていると考えております。

具体的に申し上げますと、例えば退職給付引当金の処理にしましても、単年度で一括引当さ
れて処理を終えてところがある一方で、15年間の分割も生きています。つまり、15通りの決算
の手法があるわけで、これも注記に書いているといたしましても完全なオフバランスでござい
ますから、オンバランスではないわけですね。また、今はもう訂正されましたけれども、有価
証券の評価方法につきましても低価法と原価法の選択を企業の経営者に任せるとなれば、今、
関さんがおっしゃったような企業の経営者の自己規律で緩い方をとりたいというのと厳しい方
をとろうという、二者択一が存在するわけであります。

繰延税金資産の計上についても同様なことが言えますし、4月1日から実行されます事業用
不動産、固定資産の強制減損につきましても、30%以上簿価から下がった場合、あるいは5割
以上下がった場合の、選択肢があり自己規律において厳しくとらまえる方と緩くとらまえる方
では結果が大きく異なるわけです。そうしますと、いくら書いても、オンバランス上は非常に
いびつな状況に残されたままで放置されていることとなります。

過去におきまして、例えば民間都市開発推進機構というのがございました。ここへ多くの企
業が不良化した不動産を10年間の猶予期限で簿価で売り、簿価プラス、金利で買い戻す。買い

戻した瞬間で時価は10分の1に下がっていると、その瞬間で固定資産、販売不動産の減損を強制させられるという大変な困難を起こします。これを完全な簿外債務であるにもかかわらず、公認会計士協会さんも数年間これを放置されておられました。2年ほど前に公認会計士協会の通達によって、会計士は監査会社に対してその民都機構に売却した土地はみずから検証して注記し、改正されましたが、いわんといたしますことは、そういった、基本が揺らいでいる状況の中で、今議論されているのです。つまり、もっと大きな枠組みの中でスタンダード化あるいはきちっとした公平化というものが一方では先送りになっている部分がたくさんあるではないか。これはもうこの部会で議論したってしょうがない話ですけれども。

今、いろいろなことがまだまだ私自身の頭の中にございますけれども、これはもう加古会長の国民の立場に立っての企業会計審議会としての見識、哲学の中、関さんの考え方というのはあくまでこの企業会計審議会全体のものごとの大きな日本の国家の企業会計のあり方の原点に関するお考え方も含めまして、こういう内部統制のことも合わせ技をして頂かないとちょっと問題が、これだけに固執するのはいかがかと。もっと全体の枠組みの中で十分にきちっとされていない部分がまだありますよということだけ申し上げておきたいと思います。

以上です。

○八田部会長 どうもありがとうございます。では、これは加古会長の宿題ということでお願いしたいと思います。

それでは、柴田委員、お願いします。

○柴田委員 このディレクトレポーティングの原則論でありますけれども、基本的に内部統制の有効性を公認会計士が直接報告を行なうといった形態をとりますと、やはり先ほどの山浦委員のご指摘にもありましたとおり、どうしても経営者との間の癒着関係が出てくる。やはり、「先生、あのときああ言ったじゃないですか」とか、「大丈夫と言ったじゃないですか」ということで、後から出る問題を非常に指摘しにくくなるという問題もあると思います。

哲学的にはやはり関委員のご意見が非常に正しいと思っています。やはり内部統制システムは公認会計士が構築するものではなく、経営者が構築すべきものである。経営者が構築した内部統制システムを公認会計士が監査するという形にして、ディレクトレポーティングではないような形が、哲学的にも適当ではないのかという意見でございます。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

時間がなくなってきておりますが、ほかにご発言ございますでしょうか。

では、手塚委員、どうぞ。

○手塚委員 もう時間がありませんので、一番最後のところにマネージメント・レターの話がありますので、これについて意見を申し述べます。

ここにマネージメント・レターを取り上げた意味合いがわかるようなわからないようなというのがあります。というのは、現在も我々財務諸表監査の過程で実はマネージメント・レターというものを作成して会社に提出しているケースが割合と多いというように認識しています。ここに書いてある中身は何かといいますと、会計に関する部分と管理制度に関する部分、大体大きく分けてその2つぐらいになるんですが。

会計に関する部分については、重要な問題があれば当然監査意見の限定意見の対象になりますので、そういうものはマネージメント・レターだけに出てくるということはまずあり得ないわけですね。当然修正するほどの重要性がないものだけでも、こういう問題がありますという趣旨で書いているのが通常です。

それから、管理につきましても、こうやればうまくいきますよというよりは、今の管理体制ではこういう弱点があるので、いろいろな不正、あるいは誤謬等が発生する可能性が高くなる可能性があります。したがって、こういう改善をする必要があるのではないのでしょうかということを書かれているというのが現状なんですね。

今回の内部統制に絡んでは、後者の方との絡みが出てくるのか。そうすると、監査意見のところ、限定意見がありやなしやという問題があって、限定付き適正意見というのは内部統制にはなじまないんじゃないかという意見が結構多い。何か問題があると、多分問題がありますという部分だけが結論として出てくる可能性がある。

そうすると、監査報告書に取り上げる項目とそうでない項目というのがおのずと出てくることになります。マネージメント・レターという、先ほど言いました枠組みの中で考えると、それほど重要性はないけれども、もう少しこの点は改善された方がよいのではないのでしょうかというものの存在を認めて頂けるのかどうか、これによってマネージメント・レターというものの位置付けが代わってくるということなんですね。

そういうふうに考えると、ここでとりまとめをして頂き、検証の中でマネージメント・レターというものを取り上げるのがいいのか、この辺は実情に合わせて対応して頂くことでよろしいのか、検討して頂いた方がいいかなというように考えております。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

ほかに発言がございましたら、どうぞ。小林委員、どうぞ。

○小林委員 一言だけ。当初申し上げましたとおり、私もこの問題については非常にプロセス

とか組織開発の問題が非常に大きいのではないかと感じておりますので、山浦先生ご指摘のとおり、監査役、監査委員会のポジショニングというのをぜひ検討して頂きたいと思います。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

では、安藤委員、どうぞ。

○安藤臨時委員 これ第1回のご審議の中で私も発言して、それから八田部会長も書いて頂いた。言葉はちょっと正しくなかったんですけども、当部会は監査部会ではなくて、内部統制部会を設置した1つの重要な理由は、会計基準的なものと監査基準的なもの両方にまたがるからというお話たしかしたと思います。

それで、この資料1ページのタイトルを見ますと、内部統制の評価・検証に係る基準というところ、今の言葉でいうと監査基準にシフトしてしまっているということで、会計基準的なものが全然落っこちちゃっているのではちょっとどうかな。

例えば、これ内部統制の構築、評価、検証とやれば、会計基準的にも入るんですけども、最初のお話との整合性という点で、ちょっと意見を申し上げました。

○八田部会長 どうもありがとうございます。また検討させていただきます。ありがとうございます。

よろしいでしょうか。

特にご発言がございませうございましたら、意見交換はそろそろ終了させて頂きたいと思っております。

次回、第5回目の部会からは、本日のご議論を踏まえて基準に関する具体的な検討に進んでまいりたいと思います。なお、日程につきましては、調整の上、後日事務局からご連絡させて頂きますが、従来予備日とされておりました29日の部会は開催しないこととしたいと思います。

それでは、本日の部会はこれにて閉会させて頂きたいと思っております。

お忙しいところご参集頂きまして大変ありがとうございました。

午後 6時04分 閉会