

平成17年5月19日（木）

企業会計審議会
第7回内部統制部会会議録

於 金融庁特別会議室
(中央合同庁舎第4号館9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。これより、第7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のっとり公開することにしたいと思いますが、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。

前回は、審議の都合上、全体を大きく3つの項目に分けました2つ目の項目であります、経営者により整備・運用された内部統制に係る「経営者の評価」につきましてご議論を頂きました。

本日は、3つ目の項目であります経営者が行った内部統制の評価に関しましての「監査人による検証（監査）」につきまして、ご議論頂きたいと思います。資料につきましては、あらかじめお届けしておりましたので、最初に事務局からポイントを説明して頂き、その上で皆様からご意見を頂戴したいと考えております。

では、よろしくお願ひします。

○野村企業会計調整官 それでは、事務局の方から「内部統制に係る監査人の検証（監査）」に関しまして、ポイントを説明させて頂きます。

まず、資料の確認でございますが、お手元に資料1から4までお配りしておりますが、資料の1から3までを使いましてご説明させて頂きたいというふうに考えております。

まず、資料の1でございますが、「監査人による検証（監査）（素案）」でございます。資料の2でございますが、検証（監査）を図にしたものでございます。それから、資料の3でございますが、前回の部会でもご意見がございましたけれども、内部統制に関します経営者の評価ですとか監査人の監査、ないしは検証の結果がどのように報告されるのかということにつきまして、イメージを持って頂くためのご参考といたしまして、米国の企業改革法に基づいて作成されました経営者の報告書と監査人の報告書の文例でございます。内容につきましては、後ほど簡単にご説明させて頂きたいというふうに考えているところでございます。

資料の1と2をあわせてご覧を頂きたいと存じます。

まず、資料の1についてでございますが、未定稿で事前にお送りをさせて頂いておりますが、大変恐縮でございますが、若干内容が変更になっておりますことをあらかじめ申し添えさせて

頂きたいと思います。

まず、1.の「監査人による検証（監査）」の目的ということでございますけれども、「監査人による検証（監査）の目的は、経営者が行った財務報告に係る内部統制の有効性の評価結果が適正であるかどうかについて、監査人が自ら入手した監査証拠に基づいて判断した結果を意見として表明するということ」でございます。米国の企業改革法では、あわせて監査人が直接内部統制の有効性を検証し報告するという、いわゆるダイレクト・リポーティングを行っているところでございますけれども、当部会のこれまでのご意見等にもありましたが、このことが、監査人が非常に保守的になっており、企業に過度の負担を強いているのではないかとといったようなご指摘がございました。

この素案におきましては、明示はしてございませんけれども、経営者が行った財務報告に係る内部統制の有効性の評価結果が適正であることについて意見を表明するということで、裏返しますと、今申し上げました監査人が直接意見を述べるということについては、この素案の中では求めているということをご理解を頂ければというふうに考えております。

その次の注のところでございますけれども、表題にもございますが、監査人による検証が検証なのか（監査）なのかということでございますけれども、「信頼し得る財務諸表の作成の前提である同時に、有効な財務諸表監査の実施を支える経営者の内部統制の有効性の評価について検証を行うもの」ので、財務諸表監査と同程度の信頼性の保証が求められるという観点から、以下、この素案におきましては、監査の水準を前提として、以下、監査ということですべて置き換えさせて頂いているところでございます。

2.の「内部統制監査と財務諸表監査の関係」でございますが、2行目に「原則として財務諸表監査と一体として行ってはどうかということ」でございます。監査人はこの内部統制監査を行うに当たりましては、本基準のほか、「監査基準」の一般基準及び「品質管理基準」（仮称）となつてございますが、現在、監査部会の方で監査基準の見直しが行われておりまして、本基準以外のものについては監査基準の一般基準等に準拠してはどうかということを書かせて頂いているものでございます。

それから、3.の「内部統制の実施」でございますけれどもこちらから以降につきましては、今、横に置いて頂いております資料の2、内部統制の検証（監査）の図と並べて見て頂ければというふうに考えております。まず、一番最初でございますけれども、「監査計画の策定」でございますが、こちらは図の方をご覧を頂きますと、右側に点線で囲ってございますのが内部統制の検証、監査人が行う検証の手順といいたいまいしょうか、それを示したものでございまして、

左側の方には前回ご審議を頂きました、経営者の方が行って頂く内部統制の評価手続を順番に書いているものでございます。

まず、「監査計画の策定」でございますが、「監査人は経営者による内部統制の整備並びに運用状況及び経営者の方が評価を行いました評価の状況を十分に理解し、監査上の重要性を勘案した上で監査計画を策定しなければならない。」としているところでございます。監査人は、監査を実施していく過程において把握した事象等に変化があった場合、ないしは実施過程で内部統制の不備とか重要な欠陥を発見した場合には、内部統制の改善を評価する手続をするなど、適時に監査計画を修正する必要があるということでございます。その辺の関係が、矢印の方で下側に流れていっているわけですが、その右側の方から矢印が出ておりまして、その都度、監査の見直しをして頂く必要があるということで、矢印が上の方にまた戻ってきているということを示しているものでございます。

素案の方の1ページめくって頂きまして、(2)でございますが、「評価範囲の妥当性の検討」という次のステップがございまして、こちらは経営者が内部統制の評価範囲を決定するわけでございますけれども、その評価範囲の妥当性を判断するために経営者が範囲を決定した方法ですとか、その根拠の合理性等を検討するというステップでございます。

それから、次の(3)でございますけれども、「全社的な内部統制の評価手続の検討」ということですが、こちらにつきましては経営者が行いました全社的な内部統制の評価ですとか記録といった全社的な評価手続の妥当性について検討するというところでございまして、この検討に当たりましては取締役会ですとか監査役もしくは監査委員会、または内部監査等の部門等の経営レベルにおける内部統制の状況についても評価して頂く必要があるのではないかと、いうことでございます。

それから、次のステップでございますが、今度は業務プロセスに係る内部統制手続の検討ということですが、監査人は経営者による業務プロセスに係る内部統制の評価手続の妥当性を検討するわけですが、この検討に当たりましては、経営者による全社的な内部統制の評価の状況を勘案して、なおかつその業務プロセスを十分に理解した上で経営者が統制上の要点を適切に選んでいるかどうかを評価するというところでございまして、その後、内部統制の基本的な要素が適切に機能しているかどうかを判断をするといった手続をする必要があるというふうを考えているところでございます。

素案の方、1ページめくって頂きまして(5)でございますが、「内部統制の不備及び重要な欠陥の報告と改善」ということでございまして、「監査人が内部統制監査の実施において内

部統制の重要な欠陥を発見した場合には、経営者並びに監査役または監査委員会に報告して改善を求め、適時に当該重要な欠陥の改善状況を評価をしなければならない。」それから、「監査人は重要な欠陥に至らない内部統制の不備を発見した場合には、内部統制の運用にかかわる適切な者に報告しなければならない」といったことを規定しているところでございます。

この点につきましては、図のところを見て頂きますと、財務報告に重要な影響を及ぼす内部統制上の重要な欠陥につきましては、経営者等に報告をした上で改善を求める。それで、適切な時点でそれが改善されているかどうかについて評価をするということでございます。重要な欠陥に至らない不備につきましては、当該業務プロセスの例えば上司の者とか、そういった適切な者に対してそういった状況があるぞといったことを報告をして頂くということでございます。

それから、その次の(6)の「不正等の報告」でございますが、内部統制監査の実施の過程におきまして、不正ですとか違法行為を発見した場合には、経営者ですとか監査役、監査委員会等に報告して適切な対応を求めるとともに、それが内部統制の有効性に及ぼす影響度についても適切に評価する必要があるということが(6)で規定しているところでございます。

それから(7)は、「監査役、又は監査委員会との連携」でございます。監査人は、内部統制監査が効果的かつ効率的に実施するために、監査役ですとか監査委員会の活動が経営者の執行から独立していることを確かめた上で連携を図ることができる。効果的、効率的に監査を実施するために適宜連携を図ってはどうかといったことでございます。

それから(8)でございますが、「他の監査人の利用」ということございまして、最初のパラグラフでございますけれども、他の監査人の内部統制監査の結果を利用する場合については、当該監査人の信頼性の程度を勘案して、その監査が適切であるかどうかを評価してその監査の結果を利用する程度ですとか範囲、方法等を決定する必要があるのではないかとということでございます。

それから、2つ目のパラグラフは、監査人以外の専門家の業務の結果を利用する場合でございますけれども、例えば法律の専門家ですとか鑑定人とか、そういったの専門家の業務の結果を利用する場合にはその業務の客観性ですとか、その業務結果が監査証拠として十分適切であるかどうかについて検討を行った上でその結果を利用するということが必要ではないかということでございます。

それから、一番下でございますが、内部監査の業務を利用する場合でございますけれども、内部統制の基本的な要素をなしております企業の内部監査の状況を適切に評価をした上で、そ

の業務の利用する範囲ですとか程度を決定してはどうかということでございます。

1 ページめくって頂きまして、「監査人の報告」でございます。図でいきますと、経営者の評価に対する意見表明をした後、最終的に監査人として報告を出すということでございますけれども、まず意見の表明でございますが、先程申し上げましたとおり本素案におきましては、監査人は経営者が行いました財務報告に係る内部統制の有効性の評価、これを前回のときには「内部統制報告書」という形で経営者の方に報告して頂くわけでも、その「内部統制報告書」が一般に公正妥当と認められる内部統制の評価の基準に準拠して、適正に表示しているかどうかについて監査人が意見を述べるということでございます。

当該意見につきましては、監査人は監査期間において、内部統制に関しても絶対的に監査をやっているわけですが、当該意見は期末における財務報告に係る内部統制の有効性の評価について表明されるものとするということで、期末日の時点に限ってといいますか、期末日の時点で意見を述べるということでございます。

したがって、先程内部統制の不備及び重要な欠陥の報告と改善ということで申し上げましたが、そういった形で報告をした重要な欠陥等が期末までに経営者の方で改善をされている場合には適正意見を表明することができるということを注で掲げているところでございます。

(2) でございますが、「意見表明に関する審査」ということで、監査人はこれは財務諸表監査と同様でございますけれども、内部統制の監査の意見を表明するに先立ちましては、その意見が適切に形成されていることを確かめるために意見表明に関する審査を受けなければならないということございまして、監査法人内部、ないしは外部等も含めました意見表明に関する審査を受けた上で内部統制監査についての意見を表明するというところでございます。

(3) でございますが、「報告書の記載区分」でございます。監査人は、その内部統制監査に関する報告書、通常の財務諸表監査の監査報告書と混同しないために、以下「内部統制監査報告書」というふうに置き換えさせて頂いておりますが、「内部統制監査報告書」内部統制監査の対象ですとか実施した監査の概要、それから意見等々を明瞭かつ簡潔に記載をしなければならないということでございます。

それから、1 ページめくって頂きまして、「無限定適正意見の記載事項」ということでございますが、監査人が経営者の作成した内部統制報告書がすべての重要な点において適正と表示していると認められると判断した場合につきましては、この旨の意見、ここでは「無限定適正意見」というふうに置き換えさせて頂いておりますが、無限定適正意見を表明しなければならないということでございます。

その場合の以下に掲げさせて頂いていますが、「内部統制監査の対象」ですとか「実施した内部統制監査の概要」、それから「内部統制報告書に対しての監査人の意見」を内部統制監査報告書に記載をして頂くということでございます。

それから（５）でございますが、「不適正意見の表明」でございます。監査人は、内部統制報告書、経営者の方が自らの財務報告に係る内部統制を評価した結果が有効であるというふうに記載した場合において、監査人が評価する日までに改善されていない、重要な欠陥が認められると判断した場合には、内部統制監査報告書にその内部統制報告書が不適正である旨及び重要な欠陥としてこういう点があるといった旨を記載しなければならないということです。

それから、１ページめくって頂きまして、「意見の不表明」でございます。監査人は、内部統制報告書において、経営者がみずから財務報告に係る内部統制に重要な欠陥があり、是正されていない理由を内部統制報告書に書いている場合については、一定の監査手続を踏んだ上でございますけれども、監査意見については意見を表明しないということを規定しているものでございます。

それから（７）でございますが、「範囲の制約」でございますけれども、「監査人は重要な監査手続を実施できなかった場合には、内部統制報告書について意見を表明してはならない」ということございまして、この場合についてはどうしてそういう内部統制報告書に対する監査意見が述べることができないのかといった点についての理由を記載しなければならないということでございます。

それから、最後でございますが「追記情報」ということございまして、期末の翌日から内部統制報告書の作成日までの間に財務統制の有効性に重要な影響を及ぼす事象、例えば合併が行われたとか、そういった事象が発生した場合には、監査人は当該事象を追記情報として付記する必要があるということでございます。

それで、冒頭申し上げましたが、資料の３をご覧頂きたいと思います。

今、ご説明申し上げました監査人によります内部統制監査の報告書等も含めまして、前回もご意見があったのでございますけれども、そういった経営者の方の評価の報告書、それから監査人の監査報告書がどういった形で出されるのかといった点につきましてイメージを持って頂くという意味で、米国の企業改革法に基づくそれぞれの報告書の文例を資料３として挙げさせて頂いているところでございます。

こちら全部で13ページになっているのでございますが、１ページ目から５ページ目までが「経営者が重要な欠陥がない」というふうに報告されているものでございます。６ページ以下

が、「経営者が内部統制の有効性に問題がある」ということで報告している文例でございます。

時間の関係がございますので、財務報告に係る内部統制について有効であるという例で簡単にご説明をさせて頂きたいと思いますが、まず1ページ目でございます。こちら有効であるという文例といたしまして、キャタピラー社の年次報告書からの仮訳でございますけれども、1ページ目の下の方にアンダーラインを引いているところがございますが、2004年12月31日時点において会社の財務報告に係る内部統制は要件に従って有効であると判断したということで、このキャタピラー社の取締役社長が有効であるということで署名をしているということでございます。これが、経営者の報告の文例ということでございます。

1ページめくってを頂きまして2ページ目でございますけれども、こちらの表題が「独立登録会計事務所による報告書」というふうになってございますけれども、こちらの下の方にアンダーラインを引いてございますけれども、その前の部分でございますが、「財務報告に係る内部統制に関する経営者の報告書」に含まれる経営者の言明は、すべての重要な点において、当該基準に基づき適正に表示されているということで、ここの部分が経営者の評価、監査人が監査をした結果適正であるということを言っているものでございます。

その後ですが、さらにということで、我々の意見では、我々というのは監査人でございますけれども、我々の意見では会社は云々ということでございまして、飛ばさせて頂きまして、すべての重要な点について2004年12月31日時点において財務報告に係る有効な内部統制を維持しているということで、「さらに」以下の文については監査人みずからが意見を述べている部分でございます。監査人がみずから判断した結果としても内部統制は有効であるということを報告をしているものでございます。

冒頭申し上げましたとおり、今回の素案におきましては、ここの後段の部分、いわゆるダイレクト・リポーティングの部分については、今回の素案では求めていないということでご判断を頂ければと思っております。全く同じ表現になるかどうかは別といたしまして、もし同じような表現になったといえますと、我が国はその監査報告書におきまして、「我々の」以下の部分は記載されないような形になるのではないかとこのように考えているところでございます。

4ページ目以降は、原文をつけさせて頂いているところでございます。

一社の例を仮訳をつけさせて頂いているものでございます。時間の関係で、説明の方は省略させて頂きます。

以上、簡単でございますが、ご説明させて頂きました。

○八田部会長 ありがとうございます。

本日は、監査人による検証（監査）の素案についてご審議を頂くわけですが、その前に情報技術を利用した統制（IT統制）に関しましては、「監査人による検証（監査）」においても大きく関連しますとともに、前々回でご審議頂いた3つの項目のうちの1の「内部統制の基本的枠組み」とも関連が深いものです。本日は、IT統制にかかわる監査に携わってこられた外部の専門家としてのお立場から、中央青山監査法人の松尾参考人に「IT統制に係る監査について」ご報告を頂きたいと思えます。

松尾参考人、よろしくお願ひいたします。

○松尾参考人 中央青山監査法人の松尾でございます。貴重な時間を頂きまして、ありがとうございます。

お手元の資料4に添って、ご説明をさせて頂きたいと思えます。

まず、1ページめくって頂きますと、「なぜIT統制が重要なのか」ということでございませうけれども、ごく最近、私どもの大手の金融会社のクライアントにお伺ひしまして、コンピューター担当の役員の方とお話をしておりますときに、これからの金融のいろいろな環境が激化する中で、全面的に仕事のあり方、システムのあり方を見直したいというプロジェクトを進められているわけでございますが、役員の方がなかなか耳を傾けられない、ITに関するアレルギーをお持ちだということで、役員の方々に会うたびにちゃんとITを見てくださいというお話をされているということをお聞きしました。

私ども監査人もやはり、ああそうか、ITアレルギーにかかっている人がたくさんいるなということで、耳の痛いお話だというふうに思ったわけでございますが、先程の金融会社を初めとしてなぜというところでやはり一番重要なのは、競合他社のサービスに追いつけない。競合他社が新しい企業サービスをどんどん出してくるのだけれども、当社はうまく開発ができない。過去のいろいろな悩み、我々はスパゲティー状になったシステムというふうに言っておりますが、十分に見えないためにどこに手を入れていいかわからない。手を入れると時間がかかってしまうと。こういった状態が一番大変な状態でございますけれども、これを起こさないようにしなければいけないということは当然でございますけれども、開発するシステムがタイムリーにそういったサービスを提供できるようにならなければいけないということでございませう。私どももこういったところに当然興味があるわけでございますけれども、監査人といたしましては丸の左の方に書いてございませう、「誤った情報が不正、過失により提供された。」ここが一番私ども監査人としては大変問題であり、責任のあるところでございませう。

それ以外に、昨今の個人情報保護法等の施行に伴いまして、下に書いてございませう「重要な

情報が漏えいしてしまった」と、これは個人情報だけではなくて、それ以外のいろいろな情報が漏えいしてしまうというおそれがございます。また、右の方に書いてございます「IT障害でビジネスが継続できない。」これは、金融機関等いろいろなところで世の目につくところでございますが、ここに書かれていますいずれの問題も統制の弱さから企業の存続を危うくする問題でございます。

これが、なぜIT統制が重要なのかというお話でございますが、今日は財務諸表監査との関連ということでございますので、誤った情報が不正、過失により提供されたといったところに絞り込んでお話を続けさせて頂きたいと思えます。

まず、「不正による誤った財務情報の提供」ということでございますが、皆さんもご存じのとおりエンロン、ワールドコム事件における不正による誤った財務情報の提供という意味で申し上げますと、エンロンが損失取引の子会社へのつけかえで約1,300億円、ワールドコムが費用の資産計上により4,500億円の不正を行い、かつそれを財務情報として提供しているということでございます。

ここにどの程度ITが絡んだのかということでございますが、当然ほとんどの会計情報がITを通して開示されているということでございますので、ITが絡んでいると申し上げることは可能でございますけれども、特にエンロンの場合には電気のいろいろな取引について複雑な金融の技術を使った処理が行われているというふうに聞いております。国内企業につきましても、お名前を申し上げるわけにはいきませんが、ITを利用した架空取引を期末日近くに多量に生成されているという不正が行われている事実もございます。

次のページをめくって頂きますと、「過失による誤った情報の提供」ということでございますが、これは先程の不正に比べれば金額的影響というのは小さな影響でございますけれども、これが累積いたしますとやはり重要な金額になってくるおそれがございます。

ちなみに、インターネットで誤請求、誤った請求という検索を行いますと、約3,735件のアイテムが出てまいりまして、多くが通信会社の誤りということでございますけれども、ここに少しサンプルを出させて頂いております。一番上の2004年4月、通信会社1,346万円、これはプラスマイナスネットの影響でございますので、グロスでいくとどれぐらいの金額かというのは開示されておきませんが、皆さんよくご存じの2000年問題に相当する2038年問題というのがユニックス等の機械でございまして、こういった問題がやはり誤った情報の提供を行っている。これはコンピューターの基盤、いわゆるハード、システムソフトという難しい言葉を使って申しわけございませんが、そちらにかかわる問題だということでございます。誤請求がシステム

の基盤の問題から出ています。

その次、やはり通信会社、プログラムのミスによる約4,000万の誤請求、アプリケーションプログラムと言っておりますが、通常、皆さんがプログラム、プログラムとおっしゃっている部分の問題からも出ておりますよということでございます。さらに、誤った株式売買申し込みということで、これは新聞紙上でにぎわせたかと思いますが、外資系の金融機関が桁数を誤って取引所に発注しましたと、大慌てで取り消してくださいと言っても成立してしまっておりましてという事件でございますが、これはいわゆる情報、データの誤りから誤ったデータ処理が行われたということでございます。

こういった誤りをどのように防いでいくのかというのが内部統制、ITにかかわる統制のお話になってくるわけでございますが、次のページをめくって頂きますと、これはITだけではなく手作業も含めた「評価の視点」ということで、私どもがどういった視点で評価をしているかということでございますけれども、まず倉庫の中に今、貴金属でも構いませんが5つ貴金属の塊が置いてあるということで、そしてこれに対して倉庫への出荷指図書が書かれているという状態をここでは想定しております。

一番上の①というふうに書いてございますのは、出荷指図書が2枚つくられましたと。1枚に1つ出さない、もう1枚に1つ出さない。これで倉庫に回ってまいりますと、2個の貴金属が出荷されていくわけでございますが、その出荷された後にこれを帳面につけましようというときに、1枚どこかにいってしまったと。2個出したんだけど、1個出しましたということで棚卸継続記録の在庫帳に書いてしまいましたという誤りが生じたといいたします。これを棚卸をしますと、3個しかないのに帳面を見ると4個となっていると。こういう誤りがございますというのが一番上のお話です。これは網羅性というふうにも言っておりますが、当委員会の報告では完全性、漏れ、重複があるかどうかということをチェックできるかというお話でございます。これが手作業ないしはコンピューターの力を借りましてチェックができるようになっていくかどうか。このような誤りがどのようにチェックできるのかということの評価するのが完全性の評価というお話でございます。

2番目の②というふうに書いてございます。何か2か3かわからないような数字を意図としてここには書いてございますが、この1枚の出荷指図を出しましたという事例を考えてみますと、今同じように5つの貴金属が倉庫にありますと。倉庫の出荷指図を受けた方は、この指図を3と理解をしまして3個倉庫から出してしまいました。ところが、これを在庫記録にちゃんと帳面をつける人は2と読みました。そして、2出庫されましたというふうに入力をしてしま

います。そうしますと、棚卸をしますと倉庫には2個しかない。帳面には3個あるということになってまいりますという誤りが出てくるわけですが、こういったすごく細かいチェックが果たして手作業ないしはコンピューターの力を使って防げるようになっているのか、これが正確性のチェック、誤った処理のチェックでございます。

一番最後の3番目、ここには何も書いてございません。何も書いていないという意味は、何も指図がないのに倉庫からだれかが1個貴金属を持ち出してしまった。通常、泥棒というわけですが、これが不当な処理、いわゆる正当性のチェックになるわけですが、こういったチェックが手作業ないしはコンピューターの力を使っていかに組み込まれているかということをチェックするというのが私どもの内部統制評価の基本でございます。大変大きな組織になってまいりまして、いろいろな複雑な処理がある中で、この基本的な考え方を徹底して行っていくというのはかなり時間を要する作業になってまいります。

次のページをめくって頂きますと、そういった中でこういった監査を行う場合にどうなんだろうかということでございますけれども、従来の手作業のみの世界で先程出荷のところだけに焦点を絞らせて頂きましたが、通常の販売業務を考えますと受注というところを1つの取引の起案をする場所だとしますと、それを受けて先程の出荷という作業が行われ、その出荷に基づき会計上の売上計上がされ、そして売掛金が立てられ請求が出され、そして回収をすることによって売掛金の減少、現金預金等の増加といった取引が行われているわけですが、それぞれの取引について先程の3つの視点のチェックが十分にかかっているかどうかということの評価していくわけですが、従来の会計監査、いわゆる紙伝票を中心とした監査であれば、紙伝票と物、お金の動きとの関連というのを伝票をチェックすることで十分に対応できていた。小さな組織での対応が可能だったということでございますが、ここに1970年代にコンピューターが導入されてまいりまして、手作業で行われていた受注という処理が手作業の受注とコンピューター処理による受注処理、出荷がやはりコンピューター処理による出荷の処理、手作業による出荷の処理、こういった複雑な手作業とコンピューターの処理の混ざった業務の処理が行われてまいりました。これに頭を痛めまして出てきましたのが、皆様よくご存じの1974年米国の監査基準3号と言われておりますが、SAS 3というところで初めて業務処理統制という言葉とこのプログラムの処理手続の信頼性を確保するためにコンピューター回りの作業としてのコンピューターのプログラムの開発、その変更、そしてプログラムの運用及びこれらに対する不当なアクセスがないかどうかということをチェックするセキュリティーについての全般統制が必要になってくるという動きが出てまいりました。

ここでも注意をして頂きたいのですが、業務処理統制のところは先程の貴金属のお話でもよく理解して頂いたかと思いますが、その3つの視点でウォークスルーをしながらチェックがかかっているのかどうか。もし、漏れが生じた場合にはどのようなチェックで見つかるんだろう。もし、正確性の誤りがあればどのようなチェックで見つかるんだろう。もし、不当な処理があればどのようなチェックで見つかるんだろうと、こういうふうに評価をしているわけですが、コンピューターの処理の手続はなかなか難しい話がございます。

ただ、考え方は基本的に同じでございますが、ここにあるのが貴金属ではなくてプログラムという1つの処理の論理を書いた固まりだというふうに見て頂ければいいかと思いますが、そのプログラムの処理の固まりが漏れなく、重複することなく手続をこういうふうにして頂きたいと正しく入っているのかどうか。不当なものが混じり込んでいないのかどうか。不当にプログラムの中に論理が入って、私のところにお金が入るようにしてくださいという、こういうような不正行為も可能でございますから、そういったことがされていないのかということをチェックしましょうというのが基本的な考え方でございます。

次のページをめくって頂きたいと思います。

では、我が国のIT統制を財務諸表監査の観点から特に見まして、どのような課題が今あるのかということでございますけれども、ここでは先程申し上げましたお話の一番上に財務情報、いわゆる財務諸表監査のターゲットとなります情報を書きました。その下に業務と情報というふうに書いてございますが、これは手作業とコンピューター化された手続が織りなす、いわゆる業務処理統制と言われる軸に相当する部分での業務の作業が動いている部分でございます。これを支援するために、一番下の全般統制がターゲットとしておりますデータとソフトとハードが必要になってまいりますというのがターゲットとするところなのでございますが、今いろいろなところで実は問題が出てきております。1つが、私どもが実際お伺いしましてどこが一番難しいかということでございますが、実は業務処理の統制、業務と情報と、データとソフトとハードの間に線が引いてございますが、「つなぐ分析ができない」というふうに右の方に書いてございますけれども、過去のいろいろな歴史がございますが、先程、冒頭でスパゲティータンになっているというふうに申し上げたかと思いますが、過去の歴史を引きずりながら、中身が全くわからないものが動いているという状態が出てきております。

さらに、悪いことがどういうことかということでございますが、左側の方に書いてございますが、よく失われた10年という言葉がございますが、なかなかこういったところにブラックボックス化された中身について十分整備されているかどうかという余裕がない10年というふうに

申し上げてもよかったかと思いますが、私どもがお伺いしておりますかなりのクライアントでドキュメンテーション、いわゆるプログラムの論理がどうなっているか、どういった形で業務とつながっておりますかといったものの整備がかなり荒れた状態になっておりますというのが一つ大きな問題でございます。

さらに、もう一つひどい状態が起こるだろうと思われておりますのが、いわゆる団塊の世代、手作業をコンピューター化された最初の世代が2007年問題と言われておりますが、退職年齢60歳に2007年から入ってくるということで、ドキュメントがない、頭にその内容がわかっている方々がいらっしゃらなくなる、かつつながりが複雑でできない。そうしますと、何を申し上げたいかと申しますと、一生懸命、全般統制が必要だということでコンピューター側の統制を見ても、そこで弱点があるということがわかったとしても、それが業務と情報の軸を通して、この財務情報の数字にどの程度の影響があるのか、間接的になるわけでございますが、その影響が実は十分に分析し切れない状況が我が国の恐らく上場企業の多数を占める状態になっているというのが現在の状況でございます。これを早くどう解決するかという大きな問題が実はございます。

1つ言えますのが、特に欧米諸国との違いでございますけれども、欧米諸国の場合にはこの10年の間にERPというような言葉で言われておりますが、統合化されたパッケージがかなり入っておりまして、企業内における情報及びプロセスの透明度が格段に向上しております。それに引きかえ、我が国の状態は残念ながらそういったものは入れたくない、我が社の独自のカルチャーを守りたいということでなかなか入っていないというのが現状でございます。それに加えて、そのような大変、洋服でいえばオートクチュールの発注でつくられたようなシステムが今動いているわけでございます。ところが、どうやってつくったかとわかっている方がほとんどやめてしまうという状態になってきているということで、極めて危機的な状態だというふうに申し上げることができるかと思います。

そして、7ページを見て頂きますと、我が国の企業のビジネス環境の変化ということで、危険な状態とはいえ、外部との競争上インターネットという大変便利な情報技術が出てまいりましたので、これをどんどん拡大してそういったスパゲティー状システムの外側につながながら使われ始めております。このインターネットの技術というのは、皆さん当然インターネットをいろいろお使いになっているかと思いますが、インターネットでアドレスがわかれば、そこにパソコンさえあれば回線を通してアクセスをできるということは、これは個人だけではなくて企業も同じようにできるわけでございまして、インターネットにアクセスできるパソコンが

あればアライアンス、協調、共同関係のビジネスをやりたいと思われるところにそのアドレスさえ開示をすれば、そこのシステム連携が簡単にできる。あるいは、外すことも簡単にできるという、こういった情報の技術が今手に入ったということでございます。

その結果、どのようなことが起こっておりますかといいますと、内部業務を資本関係のない外部業者にネットワークを介して結合する運用が急速に増加する傾向にございます。要は、従来内部で閉じられたシステムだと言っていたところに、外部の方がインターネットをアクセスをして処理ができるという状態を企業のビジネス競争上からどんどんつくられてきているということでございます。

例えば、製造業の原料調達、従来、商社機能がカバーしていたものを直接、そういった原料の産地、あるいは船会社等と連結をしまして、インターネットベースでつないでビジネスを動かし始められているということでございます。小売のフランチャイズ、いわゆるコンビニエンスというのは資本関係のない形でございますが、ほとんどが同じような形のシステムで連携をされ、これが1つの大きな強みにもなっているわけでございます。保険の代理店等、専門代理店についても同じような動きが出てきております。こういった中で、情報の信頼性のコントロールの重要性がより高くなってきております。内部統制なのか外部統制なのかという言葉がありますが、基本的には内部統制内にやはり入ってくるというふうに私どもは理解をしております。

8ページに我が国の監査の現状ということでございますが、監査基準の中にITの与える影響を評価する必要があるということで、実施基準の中及び前文に入れて頂きまして必要性が明確にされたということで、皆さんの意識が大変高まってまいりました。そして、ここにきまして大手監査法人は特にPCAOB、アメリカ産の対応も含めまして重要課題となっている。急速に人員増強を始めております。そして、公認会計士協会としまして、中小法人への手当、研修及びどのように支援するスタッフ等の育成、そういった組織を立ち上げていくかといったことを検討しております。

しかし、真剣に取り組む層の拡大が課題でございます。どういうことかと申し上げますと、昨今、会計士試験、新しい試験の要領が出てまいりましたが、残念ながら監査実施基準の言葉そのものでございまして、1行、実施基準の中に、情報技術の影響を考慮することと示されているだけでございまして、一番若い方々、ITをこれから勉強して監査をしなければいけない方々に何ら実は重要性和必要性のメッセージが送られていないというのが現状でございます。

ポイントとして最後に申し上げたいところでございますが、経営者のみならず、多くの監査

人もITアレルギーから取り組みの遅れが生じているというのは事実でございます。これをIT統制の監査を強化するためというのが1つでございますが、さらに先程申し上げました日本の企業のITコントロールの現状というのがこれから3年、4年の間にかなり大きく火を噴く可能性が潜在的にあるということをできるだけ早く救うというためにも、日本企業のITにかかわる統制のレベルを高めるということでございますが、IT統制を1つの重要な内部統制の構成要素として位置づけて頂きたいと思っておりますということでございます。

以上で、私の方からのお話は終了させていただきます。

○八田部会長 ありがとうございます。

それでは、事務局からの概要説明及びただいまの松尾参考人からのご報告を踏まえ、皆様からご意見を頂戴したいと思います。

どなたからでも、ご自由にどうぞ。

では柴田委員、どうぞ。

○柴田委員 まず、監査法人による過剰なる文書化要求の原因となっていますディレクトレポーティングを要求しないという1点と、また現場に過大な事務負担を強いることになる、経営者による期間評価並びに監査法人による期間監査を求めないということは歓迎すべきことであると考えます。

加えて、そもそも内部統制の構築は経営者の責任であって会計士の責任ではないということでございますので、やはり会計士によるディレクトレポーティングはやめて、経営者による期末時点評価を監査法人が時点監査をするというのは正しいアプローチであるというふうに考えます。

少しポイントは変わりますが、2点ほどご質問をしてみたいと思っております。

素案には、財務諸表監査と内部統制監査は一体であるという思想があるかに見えます。具体的には、1ページ目の項目2、1行目の終わりのところでありますが、「監査人の検証は原則として財務諸表監査と一体として行うものとする」とありますし、また4ページ目の注でございますが、「期末までに重要な欠陥が改善されている場合には適正意見を表明できるということ」がありまして、ここから1つ疑問が生まれますので質問の形で提示してみたいと思っておりますが、財務諸表監査と内部統制監査がプロセス的にも、また時間的にも一体であるとしたら、この2つは完全なパッケージとなるのかという疑問でございます。すなわち、「内部統制に係る適正意見なしに、財務諸表の適正意見というものは出せない」ということになるかどうかというのが第1の質問でございます。

第2の質問でございますが、これも全く違う観点ですが、3ページ目の項目7のところ「監査役などが経営者の執行から独立していることを確かめた上で」というくだりがございます。この「確かめた上で」という言葉の使い方が、「確かめることを前提条件とする」ことを意味するものなのかどうかというのが質問でございます。

すなわち、少し考えますに、監査人が監査役に依存できるか否かの前提条件が監査役の独立性であるということはわかりますけれども、連携を図ることの前提条件にはならないのではないかとこの疑問です。そもそも、監査人と監査役は、監査人が独立していようがまいが、連携するというのは必要であろうと考えます。ただし、信用して依拠することは独立性がなければできないというふうに考えますので、質問といたしましてはこれを前提条件というふうに位置づけられるかどうかということでございます。

それから、3番目のジェネラルな質問でございますけれども、IT監査に関する質問でございます。そもそも会計士による会計監査とITの専門家によるIT監査には、必要とされる専門能力は別のものではないのかというふうに考えます。といたしますと、だれが監査を行う資格があるというふうに認定すべきかというところで、これは素案の中にもございます専門家の定義にもあると思いますが、果たしてだれが判断できるのでしょうかというところ、これについてもお考えがありましたならばお伺いしたいと思います。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

今、3点ご質問がございましたが、もう1回確認させていただきます。まず第1点が1ページ目の2のところ触れられています今般取り上げております内部統制監査と、従前といいますか、現行のいわゆる財務諸表監査との関係に関して、これがパッケージとして理解されるのかということですが、基本的に確定的な答えを今は示しているわけではないのですが、米国の企業改革法の中ではそれは大前提として所与のものとして与えられております。

そして、今回まだこのご議論は頂いておりませんが、1番目のところで監査人による検証（監査）としておりますが、監査という形の位置づけをするためには、財務諸表監査との同程度の信頼性ということ踏まえたときには、やはり別個に扱うことには若干無理があるのではないかとこのことがあって、基本的には一体として、ではだれが当事者として行うかという議論はまだ行っておりません。それは、恐らく法律の問題とか府令、公認会計士法の問題、独立性の問題とか、公認会計士法の規定がありますので、その辺についてはご意見を伺いながら織り込む内容について触れたいと思っております。

それから2つ目でございますが、「を確かめた上で」という、これは前提条件かという3ペー

ジの監査役、または監査委員会との連携のところであります。これにつきましては、こちらの素案でご提示しているものは、基本的に連携をすることは企業監査として我が国の場合には、通常これまでも三様監査という形でよく取り上げられていて監査役、今般は取締役会における監査委員会も含めまして、いわゆる監査役及び監査委員会並びに商法上は機関として位置づけられていない内部監査、これもやはり織り込む形の議論をここで導入したいということから、その前段の方の監査役及び監査委員会の活動をどういう形で取り込むことができるのかということでもまずこの会議の方でも種々議論をいたしました。

その結果、今ご指摘のように、能力的な問題とかさまざまな諸要件があるかもしれませんが、それは各関係監査グループ、監査役の場合には日本監査役協会、あるいは内部監査に関しましては日本内部監査協会、さらには諸外国の事例を踏まえながらそこでの適格性、こういうものをご議論頂くことが必要であることは踏まえた上で、一応、外部監査の視点から見た場合には独立性という一番重要なキーワードがあるために、それをまず確認させて頂きたいということとして、これが前提条件かどうかとなると、今ご指摘のように、私ここで今考えましてこれだけでは十分ではないのかなど。ただ、ここで申し上げたかったことは、後半の方の連携を図るという点でうまく活用したいという思いがあるわけですから、もう少しフレーズとしての的確なフレーズがあればお示し頂ければと思います。

それから、3つ目のIT監査に関しましては、いま一度、松尾委員の方から少し伺った方がよろしいかと思いますが、ご質問はこのIT監査、ただここではIT監査というよりもIT統制というものを内部統制の重要な要素に位置づけると、したがって、それがうまく機能しているかどうかを監査人は検証ないしは監査をするという点で、IT監査という見方をしているわけではない点がありますが、これにつきまして今ご質問は、現行の公認会計士、監査法人がIT関係に関する専門性の高い知識を具備しているというふうな前提で話を進めてよろしいものかどうかという話ですが、この点はいかがでしょうか。

○松尾参考人 大変、難しい質問でございまして、過去歴史的にITの専門家をIT統制の専門家に育てた方がいい、あるいは会計士を専門家に育てた方がいいという意見がシーソーゲームのように時代によって変わっておりますというのが現状でございましてけれども、先般PCAOBの方で行われましたラウンドテーブル、円卓会議というふうに言われておりますが、その後PCAOBの方が講演をされている中で、これはITというのが果たして全般統制だけなのか、業務処理統制まで含むのかということでもございますが、両方を含めて大変コストが高いという1つの要因の中で短い時間で急速にやったという。そしてかつ内部統制の評価は別部隊が

行うんだというような実務が行われているけれども、実際はそうではなくて財務諸表監査を行う部隊がその中の一部隊として内部統制評価を行うべきだ。そうすることによってコスト削減ができるだろうという、こういうお話をされておりましたけれども、これは業務処理統制も全く同じだということで、全般統制についてもこれは考え方は同じでございまして、監査意見を表明すべき会計監査人の管轄下においてIT統制の評価を行う専門家をあくまで使うのであって、IT統制のみを評価する専門家を使うということを用意しているわけではございません。そういった意味で、大手の監査法人の中ではそういう人材をPCAOBの要請も含めまして、今、急速に育てておりますということでございますが、中小法人に対する対応というのは、公認会計士協会の中でも先ほど申し上げましたような対応をするということで考えております。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

では、事務局から補足をお願いします。

○野村企業会計調整官 ただいまの柴田委員からのご質問に対しまして1点補足させて頂きたいと思いますが、1点目の財務諸表監査と内部統制監査の結果がパッケージといいたまいますか、同時に出るのか、ないしは同じになるのかということについてでございますけれども、必ずしも同一ということではございませんで、例えば内部統制監査が有効でないといいたまいますか、そういったような判断をした場合でも、財務諸表に対する監査については別途必要な手続を経て、実証的な手続を経た上で適正であるという意見を出すということも理論上は可能であるというふうに考えております。

○八田部会長 それでは錢高委員、どうぞ。

○錢高委員 意見ということではございませんで、私も前回欠席等ございまして、たしかこちらでもお話になったと思いますが、それぞれの言葉の定義といいたまいますか、理解度というのがそれぞれの立場で違うかもしれないということで、もう一遍改めて話題になって明確になられたと思います。経営者という言葉についてのとらまえ方が、もう一度再確認をさせて頂きたいわけで、たしかこれは取締役会ということでもないし、執行役員でもないし、経営者の中にはそれぞれ事業カンパニー制度を引いておられました事業カンパニーの事業本部長といいたまいますか、カンパニープレジデントといいたまいますか、今日であればそれは取締役となって常務執行役員のような方もおられるでしょうし、取締役会であればアメリカのように日本の中にも社外取締役の方が過半数を持っておられると。社内プロパーの出身の取締役の方が少数だというふうなことになりますと、経営者という解釈がまた非常に不明確になってくるということで、改めて私個人だけかもしれない、経営者という言葉のこの中における言葉というのをもう少しきちんと、

どういう形に理解を受けとめればいいのか、部会長から教えて頂きたいと思います。

○八田部会長 ずばり申し上げるならばCEO、そしてCFOですね。それは特に財務報告に係る内部統制という議論をしますのでCFOが入ってきますが、基本的にはCEOです。代表取締役社長というふうに理解して頂ければよろしいかと思います。

○錢高委員 ありがとうございます。

○八田部会長 それでは、中村委員。

○中村臨時委員 1ページ目の1の「監査人による検証の目的」の注書きの一番最後に、「監査の水準を前提として作成している」と書いてありますが、検証のレベルにつきましては、今アメリカでもいろいろコストについて反省されているように伺っておりますので、やはりどれだけのコストをかけてどれだけのベネフィットがあるのか、コストベネフィット分析をぜひやって頂きたい。そういうことを考えれば、この検証のレベルというのは、簡便かつ効率的な形になるのではないかなというふうに思いますので、ぜひ議論を進めていく上でそういう点を考慮しながら議論を進めて頂きたいと。意見でございます。

○八田部会長 ありがとうございます。

もう既に、これまでの部会の中でも何回もそういう同じ議論を頂きまして、恐らくそういった考え方は部会の共通の認識にほぼなっているかと思っておりますので、念のために申し上げます。

それでは関委員、どうぞ。

○関委員 先程柴田委員からこの監査役、あるいは監査委員会との連携の話が出ましたので、その点について少し申し上げたいと思うんですが、1つは2ページの(3)のところに、「全体的な内部統制の評価手続の検討」のところに、「監査人はこの取締役会、監査役、もしくは監査委員会、または内部監査等、経営レベルにおける内部統制の状況について評価しなければならない」とあるわけですが、この内部監査につきましては、3ページの下の方に内部監査の業務を利用できるかどうかという議論をしてあるわけですが、私の認識、これは後の議論とも関係があるんですけども、この監査役というのは評価の対象なのかどうか。

それから、3ページで経営者並びに監査役、または監査委員会に報告して改善を求めるということが書いてありますが、監査役というのは、あるいは監査役会というのは、改善を実行する主体ではないわけですよね。改善を求められる対象なのかどうか。

それから、その次の「不平等」がありますが、「経営者並びに監査役または監査委員会に報告して適切な対応を求める」と書いてあります。適切な対応を行う主体として監査役というのは考えられるのかどうか。非常に、率直に言って違和感があるわけでありまして、むしろ監査

役というのは先程ありましたように、要するに執行と独立した存在で、むしろ会計監査人とセームボートとありますが、セームボートで、ですから、連携はもちろん図らなければいけないということは当然のことでむしろ私は強化していかなければいかんと思っておるんですが、監査役はむしろ改善を求める、あるいは適切な対応を求める主体なのではないのかなと、このところが、ずっと実は引っかかっているわけでありまして、多分私の言っていることの方が正しいのではないかと、私もそんな長い経験がないので自信があるわけではありませんが、思います。

むしろ、監査役会というのは連携を強化していく主体、でありまして、そういう意味では経営者の執行から独立していることを確かめた上でというのはありますけれども、八田先生がおっしゃったように、独立しているというのはこれはもうエッセンシャルなんですよね。連携を図っていく上でエッセンシャル。ですから、確かめた上でという、これはどうやって確かめるんだという話が次に多分あると思いますけれども、独立しているということをエッセンシャルだということをきちっとむしろどういう形の確認がいいかわかりませんが、はっきりさせた上でむしろ責任を負ってもらう。財務報告の信頼性のみならず、業務執行を監督している立場ですから、むしろ積極的に責任を負ってもらうということを、ここからは私の意見でそんなことは難しいのかもわかりませんが、制度的にきちっと担保させる。恐らく、監査役協会だとか監査役の人達にとってこの私の話は嫌がる話でありまして、しかし私はそれをやるのが財務報告の信頼性のみならず内部統制全体を非常に有効に働かせる日本的ガバナンスというものの、現在の評価はともかくとして、将来これを本当にワークさせていこうということでまじめに考えればエッセンシャルなのではないかなと、そう思っております。

以上です。

○八田部会長 ありがとうございます。

では、続けて八木委員、お願いいたします。

○八木（良）委員 多少、関連なので一言。私も今回の資料を読ませて頂いて、これでは監査役、監査委員は企業の統制環境の一部として位置づけられているだけだと感じました。前々回、私は同じ様にこの件について申し上げたところなんです、今度の内部統制の議論というのは、監査役サイドから見ると、会計監査に関連する事項というふうにもとれるし、また業務執行監査とも受け取れるんです。それで、これは単に商法サイドの問題だということで言い抜けられるような問題ではないと思っております。今、関さんがいろいろおっしゃったとおりだと思います。まして、ここでは統合監査を標榜されておられるわけですから、そうすると監査役

は会計士のやられた監査の結果をオーバーサイトするという義務もあるわけなので、そういう意味でその点に関する記述を、1カ所きちっと書き込む必要があるのではないかなと思います。

この件には、加えて期間的な問題があるんですね。まず商法が新しくなる改正会社法の施行時期が否応なしに早く到来します。次に遅れて、証取法が施行される。どうしてもタイミングがずれていくと思うんです。ですから、商法への対応が早いのですから、その時点で取締役会で内部統制の仕組みを決めることになっていきますが、証取法上の取り扱いが決まるなどの間、会計上、監査役などの関係者がどのように行動すべきか、以前八田先生がおっしゃいましたが、法務省との議論が必要と考えます。そして、この資料にもその辺の認識をハッキリ書き込んで頂きたいと思います。現在でも、企業は、営業報告書に記載する内容を、株主総会で、株主の評価を受けるのだが、証取法の監査を受ける前に、商法に従ってそのように行動している。今回の証取法の改正にあたっては、このようなタイミングのずれについても議論しなくてはならないと思うのです。

それから、ついでも恐縮なんですけど、先程中村委員がおっしゃった監査の水準からスタートしているという点でご説明では監査とはいうが、直接評価ではなく、間接評価であるということで、多少は、ほっとするんですが、ただこの文中では、「十分かつ適切な監査証拠」が前提とか書いてありますので、やはり間接とは言いながら限りなく直接評価に近いものになって、これはまた企業側に大きな負担をもたらすのではないかということで、若干懸念されるわけなんです。と申しますのも、5月16日あたりからアメリカでいろいろな動きが出て、SECとかPCAOBのレポートが我々も入手できて一部読んでおりますけれども、その内容には例えば会計士や、それから我々企業がやっている努力がいろいろなところで重複があったり細か過ぎたり、そういうものについては少し反省してもいいとか、それから統合監査的なニュアンスも言われているとか、それから例えば我々のオーディターと、それから我々のコンサルタントとしての会計士事務所とが別々ではなくて、オーディターに指導を受けてもある程度まではいいのではないかとか、かなり思い切って厳しさをやわらげるような項目もあるので、もう少し実務が変わっていくのかなと感じます。この辺、十分斟酌していく必要があるなと思っております。

そういうことで、これは先取りして恐縮ですが、実行段階に達するまでに細則づくりも含む準備期間があると思うんでございますけれども、ぜひいろいろな実務を勘案して、例えば段階的に進めるなんていうのも一つの知恵だと思うんですが、そういうこともぜひご勘案頂ければというふうに存じております。

以上です。

○八田部会長 どうもありがとうございました。

先程の関委員の監査役並びに監査委員会の理解というのは、表現上の問題はまたご指摘頂くと思いますけれども、基本的にはこれは私個人の立場の意見でもあります。従前よりも明確に監査役に社会的、法律上の役割を十分に担って頂きたいと、こういう期待を込めた規定をしているわけでありまして、ぜひその辺支援して頂きたいと思うわけでありまして、ただ、書き振りに関して何か手直しをすることがあるならば、ぜひご提案を頂きたいと思います。

それから今、八木委員のお話にありましたように、そもそも内部統制の構成要素の問題もありますけれども、既に2002年1月の当審議会で公表いたしました監査基準、この中でいわゆるCOSO的內部統制概念を導入し、その中の統制環境の説明の中に明確に監査役が入っているわけでありまして、それを私どもはそのまま受け入れているわけでありまして。何も今回初めて入った話ではございません。ただ、その評価をどういう形で扱っていくかという問題はこれからまたご議論も頂きますが、基本的にはアメリカの監査委員会の場合も、やはりさまざまな問題があつてそれなりの権限を持ちましたけれども、やはり最終的には外部監査の方は監査委員会の評価も行っているというふうに理解しておりますので、別にそれは相互補完的な意味合いで強化された監査結果をもたらすということで、特にどちらが上とか下という議論ではないかと思っておりますので、そのようにご理解頂きたいと思っております。

それから、今ご指摘ありました、もう既にご案内のようにこの5月16日、先ほど松尾委員のお話にもありました4月13日のSEC主催のラウンドテーブルによって、これまでの2年間を振り返ってやはりアメリカの内部統制監査は少し行き過ぎているというかなり辛口の議論が outcome しまして、PCAOBは5月16日付で若干のガイダンスを出しました。ここで示されている問題点の提起は幸いにもといたしますか、当部会でご議論頂いている問題点とほぼ整合性を持っております。その意味で、私どもはアメリカでの2年間、3年間の実績を活用させて頂くことができるというふうに自負しております。

ほかにいかがでしょうか。

では、山浦委員、どうぞ。

○山浦委員 今、PCAOB、SECのレポートの話が outcome しまして、実はそのことを先程ご指摘をしようと思ひまして、それからあわせてQ&Aも出ておりまして、私の方でざっと通し読みをただけですけれども、その中には例えばリスクアプローチを採用してもいいのではないかとか、あるいはトップダウンアプローチについてかなり明確に述べるとか、監査人とIT評価

の実施者の連携とか、それから報告書のあり方とか、いろいろ我々にとって非常に参考になる。また、これまでの議論を検証したり、あるいは裏づけたり、あるいはまた懸案となっている事項についてのヒントみたいなものがありますので、これは私の提案なんですけれども、内容的にはかなりポイントをまとめておりますので、できれば何かの機会にこの部会でご紹介を頂けないかと思って、そういう提案をさせて頂きたいと思って手を挙げた次第です。

以上です。

○八田部会長 どうもありがとうございます。検討させていただきます。

大崎委員、どうぞ。

○大崎専門委員 私も前回欠席してしまいましたので、前回の議論を完全にフォローしていないので誤解があるかもしれませんが、基本的には経営者による内部統制報告書の作成には監査役、監査委員会は一切関与しないという理解でよろしいわけですね。経営者によるですから。そういう前提で物事を考えますと、アメリカの場合は外部監査人によるダイレクトレポーティングが制度の前提になっておりますので、必ず内部統制報告書に対する監査、あるいは評価は外部の監査人が行うというのが当然のことであるということになるんだと思うんですけれども、仮にそこまでのことを考えないというのであれば、例えばまさに監査役、監査委員会の独立性について検証した上でということになるんですが、十分な独立性がある場合には監査役や監査委員会が外部監査に相当するような内部統制報告書に対する評価そのものを行うという可能性を制度的に認めていないのかなという疑問を率直に持った次第でございます。柴田委員、関委員がおっしゃったこととも、私、問題意識は共通していると思うんですが、どうもこの紙を読んでいますと、監査役、監査委員会というものの強化が充実がどんどん図られている中で、その役割というのが少し後ろへ退いてしまっていて非常にもったいないのかなというふうに率直に感じております。

確かに監査役、監査委員会の独立性云々という、それは当然の前提だというご議論もあつたんですが、一方で法技術的にいえば、社外監査役、社外取締役というのは一体どのようなものかというのは、当然テクニカルに定義がなされておりますので、そういった人々によって構成されているから、よって独立性が担保されているというようなその検証は十分に可能であると思うんですね。

また一方で、精神としてはもちろん独立して業務を行っておられても、そういう法技術的な定義からいえば、社外監査役に該当されないがゆえに独立性が十分ではないと判断されるという可能性があってもよろしいと思うんですね。そういう意味では、独立性が十分担保されてい

る監査役、監査委員会については、ここで言っている監査人による内部統制監査を代行するというような考え方があってもいいのかなと、そういうようなことをすれば、逆に企業が積極的に、動機は監査費用を削減したいということになるんだとは思いますが、監査役、監査委員会の充実、強化を図っていくというようなことにもつながって一石二鳥、三鳥なのではないのかなというふうに感じた次第でございます。

○八田部会長 大変貴重なご意見だと思いますので、また検討させていただきますが、恐らく1つのネックは商法上の必要機関ということで監査役が位置づけられており、監査役の職務、役割が商法上明文規定があって、その中での解釈にそういった職務、新しい職責を位置づけることが可能なかどうか。この部会だけの議論ではないと思いますので、検討させていただきます。

手塚委員、どうぞ。

○手塚臨時委員 IT統制についてでございますが、このIT統制の位置づけについて、当部会の素案によりますと、内部統制の6つの基本要素ということで位置づけられておりますけれども、この考え方には必ずしも首を縦に振るばかりでもなさそうな意見を聞いております。5要素と並列的にこのIT統制というものを位置づけていいのかどうかというところがポイントになるのですが、今日の松尾参考人のお話でも、結局コンピューターシステムが駆使されるとそれなりにリスクも高くなるんだよというような趣旨のお話ではなかったかなと思います。

そうすると、内部統制に絡んでどういう影響が出てくるかといいますと、コンピューターシステム、あるいはIT技術に高度に依存しているシステム、企業組織の場合にはそのためのリスクを軽減するための内部統制環境はいかにあるべきであるとか、そこから発生するであろうリスクをどのように評価するか、それから実際にリスク軽減のための統制活動をどう構築されているのか、これはまさに内部統制の評価をするときの重要なポイントに、このようなコントロールポイントについて、統制環境であるとかリスク評価であるとか、統制活動であるとかという要素と並列的にIT統制として位置づけすることに少し違和感を感じざるを得ないということでございます。IT統制について6つの要素という位置づけを最終的にとられるのかどうかにつきまして、ぜひ再考頂ければありがたいと考えております。

しかし、そのITを利用することによってのリスクというものは確かに存在するかと思いますので、何らかの形で記述を残して頂くことについては全く異存はございません。その辺の説明の仕方について、少しさらにご検討を頂ければありがたいと思っております。

○八田部会長 ありがとうございます。検討させていただきます。

ただ1点、今、手塚委員の方から既存のCOSOの枠組みが5つの構成要素というのを示し

ていますが、あれも絵柄を見ておわかりのように、同じ次元で並列に並んでいるわけではなくて上位に該当するもの、あるいは情報と伝達のように全部にかかわっているものが混在しています。そういう関係ですので、実はコア会議の方、あるいはこちらの部会にご提出させて頂いているのは、端的に申し上げればこれまでであった5つの要素を横串を刺すような形でITとというのがかかわっているのではないのかなというイメージもあるわけです。

ただ、それが本当に基本的要素として我が国のこの内部統制絡みの基準の中に設定することがいいのか悪いのか、あるいは合理的なのかどうか、いま一度検討させていただきます。

いかがでしょうか。

高田委員、どうぞ。

○高田臨時委員 2点ほどですけれども、1点目は内部統制の監査人と財務諸表の監査人というのは同じ人でいいのか違うのか。事務局の方でどう考えているのか教えて頂きたい。それで、もし同一の場合は独立性の問題というのはどういうふうになるのかということです。

それから、あともう1点はちょっとテクニカルな話になるんですが、素案の一番最後のページの「意見の不表明」、(6)ですけれども、駄目だというふうに経営者が書いてあったときに、意見表明しないということになるのかどうか。つまり、駄目は駄目でその内部統制の報告書自体は、ああそうですか、いいですよということもあり得るような気がしたので、その点について少しご説明を頂ければありがたいと思います。

○八田部会長 それでは、最初の方の財務諸表監査と内部統制監査が導入されたときの担当者としてどういうふうに考えるのかと、事務局の方でご説明して頂きます。

○野村企業会計調整官 先程、部会長の方からも話がございましたが、必ず財務諸表監査と同一のものでなければならないかどうかということ、義務づけるかどうかについては他の法令等で検討させて頂くことになろうかというふうに考えております。

それから、独立性の観点につきましては、財務諸表監査を行うに当たって、同一人が監査とすることで行えということでございますけれども、その財務諸表監査の状況ですとか、逆に内部統制監査の状況等を相互に共有といたしまししょうか、フィードバックをしながらそれぞれの監査に生かしていくといったようなこともあり得ると思いますので、そういった観点から申し上げますと、同一人がやる場合には独立性の観点から言いましても、問題は特に発生しないのではないかというふうに考えているところでございます。

○池田企業開示参事官 今、調整官の方から説明しましたように、そもそもこの内部統制の評価、あるいは監査というものを制度としてどう位置づけるかということ、これは立法手続も含め

て、当然、私ども行政が判断しなければいけないことでありますし、当然そのときには監査人が同一かどうかということを示していかななくてはならないので、まさに今調整官が説明したとおりのことであるわけですが、私どもとしてはぜひ当審議会、この問題についてはまず金融審議会で議論を一度したわけですが、やはりかなり専門的な分野でもあるので、やはりこの問題を議論するには、最も金融庁の関係ではノウハウをお持ちの当審議会でご議論を頂くことが建設的だというような議論の流れでこの専門部会がつけられたというふうに理解をしております。私どもとしてはアメリカの制度はそうなっていると理解しており、2つの監査人というのは、同一者であるということが前提であって、調整官がこの下案をつくったときは実は同一だということが明確に書いてありました。それで、私はそれを制度にすると説明して回らなければいけないのは私なので、どうして同一でなきゃいけないのかというのは反対意見が出たときもちゃんと説明できるようによく先生方の意見を聞いて理論武装をしてくれということをお願いして、まさに皆様、先生方のご意見を頂戴したいということでこういう形で提示をさせて頂いているというふうに理解をしております。

まさに、ご専門の立場から、同一だというのが非常に自然な姿だとは思いますが、もしそれに異論を差し挟む方から何で同一でなきゃいけないのかと問われたときに、もし同一だということを前提にしたときには、それはなぜなのかというところにぜひ、もしそういう前提で考えていくべきだということであれば、明確なご説明でぜひお知恵を授けて頂きたいという思いもありますので、調整官の説明だと何かこの枠外で行政が決めることだというやや誤解があるといけません、ぜひ委員の方々のご意見を頂戴しておきたい部分だというふうに認識をしております。

○八田部会長 後半の方のもう一つの高田委員のご質問で、6ページの「意見表明」に関するところで、意見の不表明に関するご質問がありました。この意見のパターンに関しまして、ご説明した方がよろしいかと思っておりますので、持永専門委員、お願いいたします。

○持永専門委員 この5ページから始まります意見のパターンをちょっと簡単にご説明しながら、難しさを感じているところをご説明してまいりたいと思います。

まず、5ページの(4)でございますけれども、「無限定適正意見。」そもそも今回の内部統制監査のたてつけといいますのは、先程来、柴田委員等冒頭にお話ございましたけれども、ダイレクトレポーティングがない中で経営者が有効かどうかを評価をして、それを監査人が監査をするというたてつけになっているわけです。この5ページの(4)というのは、経営者が内部統制が有効であると、イエスと言ったと、これに対して監査人はそのとおりですと、イエ

スと受けると。先程、野村調整官の方から、これを「無限定適正意見」と言うんですよという形でご説明されましたが、これは財務諸表監査と同様に無限定適正と言っていいかという検討課題はありますが、まず、経営者、監査人ともにイエス、イエスのパターンになります。

これに対して（５）番、重要な欠陥があれば、内部統制は有効ではないというような理解になっているわけですが、（５）番は経営者が内部統制が有効であると言いましたと、イエスと言いましたと。ただ、監査人が監査した結果、重要な欠陥がある。ですから、要は経営者の有効であるという評価は間違っている、不適正であると。イエス、ノーの関係にあります。

これに対して６ページ、（６）番になります。（６）番といたしますのは、経営者が重要な欠陥があると述べました。これに対して、監査人がどう意見をするかというときに、確かに内部統制報告書について意見を表明するというのであれば、重要な欠陥を述べたということ自体は間違っていないと思います。ただ、難しいのは、ではこのときに無限定適正と同様な意見を言いますとやはり誤解を招くのではないかということがありまして、ここには意見を表明してはならないという言葉を使っています。適正意見と同様の言い方はできない。かといって、経営者が重要な欠陥があったということは間違いでもない、不適正でもないという形で、消去法的に言葉としてはこういう意見を表明してはならないという言葉を使っておられるのかなと思います。

この難しさなのですが、これは１ページにお戻り頂きまして、１番で「監査人による検証の目的」、あくまでもこの経営者が行った財務報告に係る内部統制の有効性の評価結果が適正であるかについて監査人が意見を表明するということになっています。

ただ、その下にございますように、合理的な保証を得たというのは、内部統制に重要な欠陥がないことということですので、この６ページにまいりまして、経営者が重要な欠陥がある。それをでは監査人がどのように報告書に述べるのがいいのかというのは、最終的には監査報告書のひな形なり何なりで具体的なイメージを皆様にご提示申し上げた方がよろしいのかと思います。

最後に手続について、この（６）番があったときに何をやるのか。経営者が重要な欠陥があると書いた場合、監査人はその重要な欠陥が本当に存在するかという事実の確認をするわけです。それから、先程来ご意見がございましたけれども、重要な欠陥があるということで当然改善を求めましょうし、その改善がどのように解消していくかというのを検証していくと思います。

さらに、この重要な欠陥が財務諸表監査にどのような影響があるのか。重要な欠陥があつて、

本当に財務諸表監査ができるのかどうかという確認をした上で監査をしてみたいと思いますので、それらをすべて含めた意味合いでこの意見は表明してはならないというふうになっていると思います。5ページの、(4)はイエス、イエス、(5)はイエス、ノー、(6)番というのはノー、それに対してどう言うかということで、このような表現がとられているかというふうに理解しております。

以上です。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

高田委員、よろしいでしょうか。また、検討させていただきます。

それでは柴田委員、どうぞ。

○柴田委員 先程の財務会計監査と内部統制監査の監査法人が同一であるべきか、また別々であるべきかという論点について一言申し上げたいと思います。

一見、内部統制監査と財務会計監査が別々であれば、お互いにチェックアンドバランスがよく効くというように見えますけれども、これは恐らく錯覚であろうというふうに思います。この2つの監査を実際に別監査法人に委託しますと、仕組み上、相互の責任転嫁が可能になってしまいますか。「私の無限定の意見はこちらの法人の意見に依拠したものと、したがって変なことが起きた場合には、私の責任は限定されます」というような逃げ道が生ずる余地がありますので、恐らく1つの監査法人に任せの方が逃げ道がないという利点があるというふうに思われます。

また、実務的にもこの期末の財務会計の数字の監査で慌ただしいときに2つの監査法人の方々の意見が違って、その調整に手間取るということになりますと、タイムリーな情報開示という点におきまして障害が生ずる可能性があるということでございます。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

実は、統合的監査を施行している米国におきましても、双方が同一の方がイフェクティブであり、コストエフィシエントであるということで、多分コスト的にもそういう理解があるのではないかと考えております。ご紹介させていただきました。

ほかにいかがでしょうか。

銭高委員、お待たせしました。

○銭高委員 大分、先程来の話のもとへまた戻ることになりますけれども、この(7)番の監査役と監査委員会の連携に関して、関さんがおっしゃり、八木さんがおっしゃり、口でいろいろな話がありましたけれども、この内部統制の監査人というのも先程部会長がおっしゃった

ように、それぞれの商法に基づいて監査役があり監査委員会というのがあるわけでございますから、そういった意味ではそれがそれぞれの経営者の執行から独立していることを確かめるとか確認という言葉自身が非常に屋上屋を重ねて、全監査役に対して失礼な文言になっていないかなというふうに思うんです。そういうふうにするならば、監査人そのものも逆に正しいかどうかとなると、過去の海外のケースであろうが国内であろうがいろいろなことが起きておるわけですから、人間の世界でございますから、神様ではないんですから、私はこういう文言をお入れになることはあまりよくないなという感じで個人的には思っております。

ですから、先ほど関さんもおっしゃいましたように、独立していることを確かめた上で、そんな確かめるのは神様しかないわけございまして、何をもって何が担保できるかということなんです。

それともう一つは、この内部統制の監査報告というのも当然レポートで出ていくわけでございますから、株主とかいうところへ流れますし、それは回り回って財務部から当局に回ってくることもよくわかるんでございますが、それぞれのやはり独立した法律に基づいたそれぞれの役割が法律上、監査役も監査委員会もあるわけでございますから、それは独立してやっているということが前提でもう少し性善説で物事をお考え頂ければいかがかなと。こういうふうな独立している云々なんていう言葉を入れ出したらきりがないと思うんです。あらゆる文言に対して、経営者は正しい報告をしているならばとか、妥当性だとか正当性を見出したら、もう疑い出せば全部それを言葉を入れていかなければいけないんですよ。

私、ずっと流れを見ておりましたら、この独立したというのは明らかに監査役とか監査委員会に対して失礼なことを何の感覚もなくお入れになっているなということ、私は大変疑念を持ち過ぎた法制化になる素案かなというふうに感じますので少し暗いなど。何か内部統制の監査人の方が上に立って偉くて、監査役とか監査委員会がその下に隷属するような形では多分ないと思うんですが、法律上の問題ではございません。感覚的に言うならば、それぞれで内部統制の監査人も監査役も監査委員会も今の会計監査人の財務監査と呼びますのもございますけれども、言うてみれば、三権分立ではないですが、それぞれの役割に基づいて物事の検証とか見方も違って来るわけですから、ひょっとしたならば監査役さんが見落としておられる場合もあって、それを監査人が発見されれば結構なことですけども、逆に監査人がパーフェクトかとなると、監査人もそれに基づいて企業からそれだけの費用を払ってもらって、内部統制の監査とビジネス、お仕事をされるわけですから、それに対してはやはり株主に成りかわってそういうことをなさるためにはいい結果を出してもらわなければいけない。いい結果を出せない監査

人もあるかもしれないとなるならば、逆にこれを全部言い出したら、では商法の中の監査役だとか監査委員会がいろいろな監査をされる場合に、内部統制の監査人が経営者の執行から独立していることを確かめた上と、同じことを逆に言えると思うんですね、これ。監査役だって、監査人がなっているのか知りませんが、そういう人たちが今度は監査人が経営の執行から独立しているかどうかという、逆にそっちの言葉を入れることにならないと整合ができないんですよ。フェアなイコールフットイングで物を考えるならば。

ですから、何となく言葉の感覚からいきますと、この内部統制の監査をされる方の方が上位のようなイメージに結果言葉としてはなるのは少し問題がありはしないかという、原点の基本の問題として、この用語は私は個人の意見といたしましては、経営者の執行から独立していることを確かめた上でなんていうことは必要なくて、それぞれの活動が効果的にそれぞれで連携を図ることができるということで、さらっと流されて、それでそういう不正なる不当なる監査役とか監査委員会は別のところで裁かれるとか外されるだとか、株主から代表訴訟で訴えられるとかいろいろな形の中で処理されるべきであって、何となくおどろおどろしい罪か罰かは知りませんが、ペナルティーが後ろに控えているぞと言わんばかりの言葉の文言は、ちょっと私としては民間感覚からいきますと、もう少しマイルドな方がいいのではないかということをお個人的意見として申し上げておきます。

○八田部会長 どうもご指摘ありがとうございます。

ただ、監査論的な視点では、公認会計士及び監査法人の規制に關しましての監査基準、あるいは明文、法令等で幾重にも独立性を要請する規定が入ってしまっていて、監査というのは先程委員の話もありましたが、いわゆる生命線であるということで監査役に対してもそれを前提として頂きたいという若干弱い要請なんです、そのような受け取り方があるということで、要望上も少し検討させていただきます。ありがとうございます。

ほかにいかがでしょうか。

では堀江委員、どうぞ。

○堀江臨時委員 内部統制の監査報告書に関して、今日の資料で申しますと5ページ目の(5)になりますが、不適正である場合に、不適正である旨とその重要な欠陥の内容を監査人が記載するとあります。、この重要な欠陥の内容の記載ですけれども、これは、例えばIT絡みで言いますと、ここにセキュリティーホールがあるとか、ここにこういう欠陥があるということ監査人が監査報告書に書くことになってしまいます。ここに弱点があるということをお表するというふうなことになりますね。

今回、参考資料として配られましたグッドイヤー社の例でも、アプリケーションコントロールについての職務分離についてのコントロールに欠陥があると書かれています。これは書き方の問題であると言ってしまうとそれまでかもしれませんけれども、こういったようなものを書いて、これが引き金になって事故が起きるという心配もないわけではないような感じがいたします。そこで、その理由、つまり不適正と判断した理由ぐらいにしておいて、そして監査人の判断においてその欠陥の内容を報告させる方がよいのではないかと考えています。ここに問題があるぞということを監査人がはっきりと書くことについて少し抵抗がございましたので、意見として述べさせて頂きました。

以上です。

○八田部会長 ありがとうございます。検討させていただきます。

それでは手塚委員、どうぞ。

○手塚臨時委員 それでは、時間もあまりありませんので、まず1つは、5ページのところの(4)の②のところに、「内部統制監査の固有の限界」という言葉がございます。また、①のところには「内部統制の固有の限界」ということで、これは素案の最初の基本的枠組みのところ述べておられますので、①の方はそれを指しているのかなと思われませんが、②の方についてはそれと同じものをイメージされているのか、あるいは別のものをイメージされているのか、その辺少し教えて頂きたいというのがまず1点目でございます。

それから2点目は、後発事象の関連でございますが、経営者の評価のところでは後発事象という言葉を使っており、6ページの最後のところでこれは監査人の方ですが追記情報という取扱いがございます。これは今の監査基準のたてつけと同じように考えればいいのかと思われませんが、そういう理解でいいのかどうかということです。また、4ページの5の(1)の括弧書きに注がございますけれども、これは「期末までに重要な欠陥が改善されている場合には」という表現がございまして、前回私、後発事象に絡んでご質問をさせて頂いたんですが、期末日以降、監査人の監査報告書を作成するまでの間にその重要な欠陥が改善されているということが確認できた、あるいは証拠をもって確かめられたときにどうするのかということが実務上は残るような気がしております。そのときの取り扱いを基準日というように切られてしまうと、そこで意見が述べられないとか意見不表明というようなことも出てきてしまうことになるものですから、何か手立てがあるとよろしいのではないかなということでございます。

それから、最後でございますが、これはこの基準とは直接絡んでこないんですが、今回の内部統制の監査については上場会社を想定されているのではないかなと思うんですけれども、上場

基準との関係でこういう限定つき適正意見というような考え方はここではとられておりませんので、1つ何か重要な欠陥が出てきてしまうと、結果的に不適正意見という位置づけになってしまうということになりますと、即刻これは上場廃止という問題が出てくるのでありますけれども、取引所の方の取り扱いとの関係をどのような形で想定されているのか、その辺もしお考えがございましたら教えて頂きたいということでございます。

○八田部会長 複数のお話でしたので、全部メモし切れたかどうかわかりませんが、まず最初のご質問が5ページ目の監査報告書の記載内容のところ、(4)の①番目の内部統制監査の対象というところに内部統制の固有の限界があつて、そして2番目の内部統制監査のところに内部統制監査固有の限界があるという点に関してですが。

町田専門委員、ご説明ください。

○町田専門委員 お答えいたします。まず、内部統制の固有の限界というのは、そのまま、内部統制自体の限界であつて、たとえば、もともと内部統制というのは企業のシステムであり、それを構築・運用するのは経営者ですので、内部統制を無視する可能性もありますし、場合によっては、想定外の取引等があつて、有効に機能しないという場合もある、ということの意味しております。

それに対して、内部統制監査の固有の限界、……この固有の限界という言い方が誤解を招くのかかもしれませんが、これは例えば内部統制監査と言ったからといって内部統制のすべてを保証するわけではないということかと存じます。つまり、絶対的保証ではないということの意味してあげてある項目だと考えます。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

それから、4ページの5の(1)のところで、期末日までに重要な欠陥云々という話で、監査人の最終的な意見表明までにその重要な欠陥が改善されている場合の扱い方ですが、これにつきましては今回触れていませんので、最終案を出すときにもう1回それを織り込んだ形でご説明できるようにさせていただきます。

同様に、経営者による報告書の中では後発事象を示し、ここでは追記情報ということで、この辺の整合性も次回全体的な見直しの中でもう1回整合性ある形でお示しさせて頂きたいと思っておりますので、宿題にさせて頂きたいと思っております。

それから、最後の上場会社、今般のこの内部統制の絡みの基準の適用が基本的には公開会社を念頭に置いて導入されるのではないかと。その場合に、現行の財務諸表監査におきましても、不適正意見が出ますと株券上場廃止基準に抵触するというので、かなり厳しいサンクション

があるのではないかということですが、これは私どもこの部会の問題ではないと思いますけれども、昨今言われているのが上場廃止、ある意味再上場の問題に関しましてはもっとフレキシブルにということで、東証の方でもお考え頂くことになっておりまして、長友委員、お願いいたします。

○長友委員 今のご意見、確かにわかるんですけども、今、我々が議論をしているこの内部統制に関するものというのは、何のために導入するために議論しているのかというところが問題であって、この内部統制の確立というのが財務報告の正確性を確保するために内部統制の導入をして投資家に正確な情報を添付させると、出させるためにということでありまして、財務報告そのものがダウトフルな状況で、監査人が意見を差し控えるとか不適正だということになった場合は今と全く変わらない。内部統制そのものが問題ではなく、財務報告を正確にするための内部統制を議論しているということであって、内部統制が不的確かどうかのこの前の段階ではないかというふうに我々は思っております。

○八田部会長 ありがとうございます。

それでは安藤委員、お願いします。

○安藤臨時委員 今まで出ていない点を質問させていただきます。

3ページの(5)、上のところですね。その最後の文章ですが、「監査人は重要な欠陥に至らない内部統制の不備を発見した場合には、内部統制の運用にかかわる適切な者に報告しなければならない。」例えば、こういうのが財務諸表監査でもあるのかな。例えば、会計処理で些細な不備の場合に、会計処理の、つまりCFOの部下みたいな人に報告するとかということをやっているのかどうか。ちょっと異例ではないかという気はいたしました。詳しくないので、教えて頂きたい。

それからもう一つ、4ページの(2)、真ん中のところですが、ここに最後の文章、「意見表明に関する審査を受けなければならない。」これでわかる人はわかるのかもしれないけれども、これだけ書かれるとこの審査の主体、だれがというのがきっと初めて読む人は疑問に思うと思うので、その辺質問いたします。

○八田部会長 最初の不備の報告に関しまして、これは基本的なご理解を頂きたいのは、当然、現場作業において不備があった場合にはその現場の長とかさまざまなしかるべき当事者ということで、基本的にはよりよい改善方向を見出すということでありまして。

ただ、これは重要な欠陥に至らないということから開示の前提にはなっていないということですが、一応、指摘をさせて頂くということでありまして、確かに現行の財務諸表監査の場合

には個々の会計上の誤記とか、あるいはそういった不備に関してやっているかというのは、恐らく実務サイドではやっているんですが、基準上は私の頭にある限り多分記載はないと思います。織り込むべきがいいのかどうか、これもご議論頂きますが、一応、事務局の方で補足説明いかがですか。よろしいですか。では、その辺もこれが不要ということであるならば、特に固執するものではないと思います。

それから、2つ目の審査の件ですが、これは現行の財務諸表監査に関しましても、このような新監査基準の中に入っておりますので、もしも補足的なものがあるならば、現在、監査部会の方で品質管理されている山浦委員、ご説明頂けますでしょうか。

○山浦委員 これは、もう少し審査について品質管理基準で明確な主体、そういったことを明記することになっていきますので、それをお待ちください。

○八田部会長 では小林委員、どうぞ。

○小林委員 先程、議論されている監査役のポジショニングの問題なんですけれども、2ページの(3)の「全社的な内部統制の評価手続の検討」という、ここの書き振りといいますか、3行目に「経営レベルにおける内部統制の状況について評価しなければならない」という比較的さらっとした書き方になっているんですが、ここの部分を結局目的を達成するための組織体制が組織的にIT統制も含めてできているのか、監査役との関係も含めてなっているのかということを検討するということだと思いますので、その組織開発といいますか、そういう目的を達成することができる組織開発ができているのかどうかという観点で評価するといいますか、評価手続の検討でありますけれども、評価手続自体が仕組みとしてそうなっているのかどうかという観点でお書き頂いた方がよろしいのではないかと考えました。

UKのパブリックでありますけれども、ナショナル・オーディット・オフィスの場合には3E監査でありますけれども、その監査をするときにその3Eが達成されているかどうかというのを組織開発の部分についても監査をするとなっていますので、その観点を入れて頂いた方が多分状況という言葉よりも明確なのではないかと思います。

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。

町田委員、どうぞ。

○町田専門委員 先ほど先程、参事官から、財務諸表監査と内部統制監査をどうして同一人がやらなければならないのかという話があり、さらに長友委員の方からは、最終的な目標は財務

諸表の監査なんだというお話がありました。そのことについて、一言申し上げたいと存じます。

確かに最終的な目標は財務諸表の監査だと思います。ただ、財務報告によって出てきた情報を監査するだけでは、さまざまな不正な財務報告が後を絶たない現状にあつては、不十分である、と。したがって内部統制のことを考えていこう、財務報告の背景となるシステム、基礎となるシステム自体の有効性を問題にしていこう、というのがこの内部統制報告の問題意識であると認識しております。

アメリカでは、企業改革法で、内部統制監査の担い手を財務諸表監査と同一の登録会計事務所にするようにという規定をただけでした。したがって、どういう問題が起きたかという、会計事務所の中で内部統制を見る人たちと、財務諸表監査を見る人たちが分けられてしまったわけです。そのことで、逆に時間もコストもかかった、企業側に要求する事項も多くなったと。

。先ほど先程から取り上げられている、PCAOBから5月16日に公表されたリリースを見ますと、余程、全く同じ監査人がやった方が良かった、知っていることをわざわざまた確かめていることでコストが上がると述べられています。私は、コストのことばかりを取り上げるのはどうかと思うんですけれども、何より投資者のための信頼性ある財務情報の提供ということ言うべきだと思うんですけれども、それにしても、最終的には財務諸表の適正性、信頼性ということに主眼があるという観点からすれば、何のための内部統制監査なのかということを考えてときに、財務諸表監査において内部統制監査による証拠の利用をはかるのは当然でしょうし、あるいは逆に、内部統制監査において財務諸表監査による証拠の利用も可能だろう、と思われまので、単に同一の事務所というだけではなくて同一の監査人である必要があるというふうに私個人としては考えております。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

恐らく、今回要請されるであろうこの内部統制の経営者の評価報告書、先程、監査役とか監査委員会が評価報告書を書くべきというようなご意見もあったかと思いますが、基本的には同一線上で、結局今回日本で考えているのは経営者のアサーションという形で、財務諸表と一体となって議論しているわけですから、それに成りかわって監査役が別枠でアサーションを出すというのは、議論がまた込み入ってしまいますので検討をさせていただきますが、そのような視点でこれまで検討してまいりました。

まだまだ全体の中でご議論頂かなければいけない問題もありますので、その辺は次回以降に回させて頂きたいと思いますが、よろしいでしょうか。

特に、ご発言がございませんようでしたら、意見交換はそろそろ終了させて頂きたいと思
います。

次回、第8回の部会は、5月26日木曜日の午前10時から12時を予定しております。次回は、
本日の部会までで全体を大きく3つの項目に分けました各項目につきまして、一通りご議論を
頂きましたので、これまでに頂いたご意見等を踏まえまして整理させて頂き、内部統制の基本
的な枠組み、経営者の評価、監査人による検証（監査）にわたります全体につきまして、ご審
議頂くことを予定しております。

本日の部会は、これにて閉会させて頂きたいと思ます。

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