

平成17年7月6日（木）

企業会計審議会

第11回内部統制部会会議録

於 金融庁特別会議室
(中央合同庁舎第四号館11階)

午後 3時00分 開会

○八田部会長 それでは、これより第11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いただきまして、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。

前回の部会では、財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準の全体につきましてご審議を頂きました。本日は、前回ちょうだいいたしましたご意見等を踏まえまして、基準について所要の修正等整理をさせていただきましたので、主な修正点等を事務局から説明してもらいます。

また、前回の部会でも申し上げましたが、この財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準につきましては、これまでの企業会計審議会の基準と同様、当部会です承を得た後、公開草案として公表させて頂き、広く意見を求めていきたいと考えております。

つきましては、公開草案の公表に当たり、あわせて公表すべく基準作成の経緯や留意すべき事項等を記載した公開草案のいわゆる「前文」についても案を用意させていただきましたので、事務局からポイントを説明してもらい、財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準（公開草案）とあわせてご審議を頂きたいと考えております。

さらに、これまでの審議において本基準に示された財務報告に係る内部統制の評価及び監査についての考え方と、我が国商法ないし会社法の規定との関係について、一度整理してみてものご指摘がありました。この点については、今後公開草案に対するコメントを踏まえて、本基準についてさらなる検討を行っていく中で、必要に応じ議論を深めてまいりたいと考えていますが、この時点で一応の考え方の整理を事務局にしてもらいましたので、あわせて説明頂きたいと思います。

では、よろしく願いいたします。

○野村企業会計調整官 それでは、事務局から説明させていただきます。

お手元にお配りしてございます、右上に資料1と番号を付しました財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準（公開草案）（案）に基づきましてご説明をさせて頂きたいと思います。

ただいま、部会長からお話でしたが、本公開草案の構成でございますけれども、一番上に目次がございます。その次に、1ページおめくりを頂きまして、通しページを振ってご

ございますけれども、1ページ目から7ページ目までが、いわゆる前文でございます。その後には8ページ目以降、財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準公開草案（案）という構成になっているところです。

まず、最初に、これまでいただきましたご意見等を踏まえまして、修正をいたしました主な点につきましてご説明をさせて頂きたいと思っております。

まず、8ページをご覧を頂きたいと思っております。主な修正点につきましては、網かけをさせて頂いております。

最初に、8ページ目の真ん中からやや下のところですが、内部統制の目的の1つといたしまして、資産の保全がございますが、こちらにつきましては八木委員及び鈴木委員の方からご意見がございましたが、いわゆる業務プロセスにはいわゆる不承認ということもあり得るので、そういった点についても触れてはどうかというご指摘がございました。その点を踏まえまして、資産の保全の内容につきましては、「資産の取得、使用及び処分が正当な手続及び承認のもとに行われるよう、資産の保全を図ること」という形で目的を修正させて頂いております。

それから、1ページおめくりを頂きまして、9ページ目の真ん中からやや下でございますけれども、内部統制の基本的要素の一つでございます統制環境についてでございますが、こちらについては鈴木委員からご指摘がございましたが、上から4行目に、前回の部会までは統制環境としては「次の事項が挙げられる」ということで、限定的な書き方になっていた部分ですけれども、実際にはいろいろな要因があるので、こちらについては例示的な形で書いてはどうかといったご指摘がございましたので、「統制環境としては、例えば、次の事項が挙げられる」という形にさせて頂き、例示の形にさせて頂くとともに、より抽象度を高めるような表現に変更させて頂いているところです。

それから、それぞれの基本的要素でございますけれども、その下に注がございますが、竹内委員から、全体を3部に分けたこの第1部については内部統制の基本的な概念を示しているものですが、財務報告との関係がよくわからないのではないかとといったご指摘がございましたので、基本的要素のそれぞれにつきまして「財務報告の信頼性に関しては」ということで、財務報告の信頼性という目的に関連しまして、それぞれ注を付させて頂いているところでございます。

例えば、統制環境につきましては、9ページの一番下でございますけれども、統制環境については「財務報告の信頼性に関しては、例えば、利益計上など経営者の財務報告に対する姿勢がどのようになっているか、また、取締役会並びに監査役会または監査委員会が経営執行から

独立して、財務報告のプロセスの合理性や内部統制システムの有効性に関して適切な監視を行っているか、さらに、財務報告プロセスや内部統制システムに関する組織的、人的構成がどのようなになっているかが挙げられる」といったような形で、財務報告の信頼性との関連性を注とすることで書かせて頂いているところでございます。

同様に、10ページ（2）のリスクの評価と対応につきましても同様に注ということで、「財務報告の信頼性に関して」ということで、「例えば、」というように、以下と同様な形で記載をさせて頂いているところでございます。

1ページおめくりを頂きまして、3番目の統制活動につきましても注ということで、同様の記載をさせて頂いておりますし、もう1ページおめくりいただきまして4番目の情報と伝達についても、12ページの上の方でございますが、同様に「財務報告の信頼性に関しては」ということで注をさせて頂いたところでございます。

同様に5番目のモニタリングにつきましても、13ページ目上でございますけれども、「財務報告の信頼性に関しては」ということで、日常的モニタリングと独立的評価を分けさせて頂いた上で記載させて頂いているところでございます。

それから、6番目の基本的な要素でございますITの利用につきましても、もう1ページおめくりをいただきまして、14ページに同様の記載をさせて頂いております。

1ページおめくりをいただきまして、15ページ目での5でございますけれども、内部統制に関係を有する者の役割と責任ということで、ほかのところでは、経営者のところでございますが、注ということで網かけをさせて頂いておりますが、こちらに関しましては、前回の部会でということではないのですけれども、経営者についてのいわゆる定義といいたいまいしょうか、概念を整理してはどうかという話がございまして、修正をさせて頂きましたので網かけをさせて頂いております。「本基準においては、経営者とは、代表取締役、代表執行役などの執行機関の代表者を念頭に規定している」という形で、経営者の定義につきましても、「本基準において」ということで、（注）として整理をさせて頂いているところでございます。

それから、2ページおめくりを頂きまして、17ページの、IIの内部統制の評価及び報告のところの一番上ですけれども、財務報告に係る内部統制の評価の意義ですが、こちらにつきましても、竹内委員からやはり第1部と、第2部、第3部との関係をより明確にしてはどうかといったご意見がございましたので、網かけをさせて頂いておりますが、「特に財務報告の信頼性を確保するため、『内部統制の基本的枠組み』において示された内部統制のうち」という形でより限定をさせて頂くとともに、本基準において使われております用語としてということで、

財務報告に係る内部統制とはということで、以下、(1)から(4)まで番号を付させて頂いた上で整理させて頂いたところです。

それから、17ページの後ろからですが、経営者による内部統制の評価の範囲の決定ですが、こちらにつきましては八木委員から、金額的及び質的影響の重要性の観点から、経営者の判断に基づいてその結果を業務プロセスへも絞り込みを行っていくのだということまで理解してよいのかというご質問がございましたので、そのご質問も踏まえまして、より詳細に記載をさせて頂いたところです。

まず、上の方の網かけの部分ですけれども、上の4項目について「財務諸表の表示及び改善について、金額的及び質的影響の重要性の観点から、評価の範囲を検討する」と。それから、検討結果に基づいて、順次、2つ目から4つ目までの○でございまして、しかし、「企業活動を構成する事業または業務、財務報告の基礎となる取引または事象、及び必要な業務プロセスについて、財務報告全体に係る金額的及び質的影響の重要性を検討し、合理的な評価の範囲を決定する」という形で整理をさせて頂きました。

注のところですが、具体的にはどのように行うかということで、財務諸表の表示及び開示について、以前は例として記載させて頂きましたが、2つ目から4つ目までの○については、さらにこれに加えて、「財務諸表の表示および開示」について検討した評価の範囲との関連性と財務報告全体に対する金額的、質的影響の重要性を勘案し、合理的な評価の範囲を決定することとなるという形でさらに触れさせて頂いたところです。

それから、1ページおめくりを頂きまして、19ページですけれども、評価に当たってのプロセスでございまして全社的な内部統制の評価の(2)のところですが、こちらにつきましては関委員から、組織改正とか規定等についてどういう受けとめ方をするのかというのが一般的であるけれども、外形的な整備の状況だけではなく、経営方針ですとか財務政策の方針というような実体的なものが重要ではないかといったご指摘がございましたので、その点も含めまして、網かけのような形で、「例えば」以下を読ませていただきますと、「例えば、全社的な会計方針及び財務方針、組織の構築及び運用等に関する経営判断、経営レベルにおける意思決定のプロセス等がこれに該当する」ということで、全社的な内部統制の評価についての例示を修正させて頂きました。

それから、19ページの一番下ですけれども、内部統制の重要な欠陥の是正についてでございます。こちらにつきましては、銭高委員から、重要な結果について速やかに是正しなければならないというのは至って当たり前のことであって、それをあえて記載する必要はないのではな

いかといったご意見をちょうだいしたところでございまして、その点を踏まえまして、網かけをしてございますけれども、「経営者による評価の過程で発見された財務報告に係る内部統制の不備及び重要な欠陥は、適時に認識し、適切に対応される必要がある」という形で修正をさせて頂きました。

それから、22ページですけれども、Ⅲ部の内部統制監査の方です。一番上に網かけをさせて頂いているものですが、こちらにつきましては、安藤委員から、内部統制監査と言いながら内部統制監査報告書という文言がずっと後ろの方までいかないと出てこないというご指摘がございましたので、ここに「なお、内部統制報告書に対する意見は、内部統制監査に関する報告書（以下『内部統制監査報告書』という）により表明する」という一文を挿入させて頂いたところでございます。

それから、2の内部統制監査と財務諸表監査の関係のところですが、「また」以下に網かけをさせて頂いておりますが、こちらについては特にどなたからのご意見ということではないのですけれども、内部統制監査ないしは財務諸表監査の過程で得られた証拠については、それぞれ相互に利用するということが鮮明にするために、「また」以下で、「財務諸表監査の過程で得られた監査証拠も、内部統制監査の証拠として利用されることがある」ということで強調させて頂いたところです。

それから、その下の網かけの部分ですけれども、こちらについては前回八木委員からご指摘がございまして、内部統制が有効でない場合というのがわかりづらいというご指摘がございましたので、八木委員からのコメントにございましたとおり、「一般に財務報告に係る内部統制に重要な欠陥があり、有効でない場合」ということで、「重要な欠陥があり」という言葉を補わせて頂いたものでございます。

それから、2ページおめくりを頂きまして、(5)の、内部統制の重要な欠陥等の報告と是正のところでございますが、こちらについても八木委員からご意見がございましたが、商法監査と証券取引法監査との意見表明日等の違いがあり、商法監査の終了日までに発見した重要な欠陥等については、経営者等に報告をすることが必要になるということを明示してはどうかというご意見がございましたので、注ということで、「監査人は、内部統制監査の過程で発見された内部統制の重要な欠陥については、商法監査の終了日までに、経営者、取締役会及び監査役または監査委員会に報告することが必要になると考えられる」ということで挿入をさせて頂いたものです。

頂戴しましたご意見を踏まえまして、修正をさせて頂いた主な点は以上でございます。この

ほかにも表現とかの平仄をとるとか等の観点で修正をさせて頂いた箇所はございますが、時間の関係もございますので省略をさせていただきます。

それで、恐縮ですが、こちらの1ページにお戻り頂きまして、この公開草案に対する前文について、簡単にご説明をさせていただきます。

1ページ目で、財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準（公開草案）の公表についてということで、いわゆる前文をつけさせて頂いてまして、まず一としまして、審議の背景ということで、内部統制の充実の必要性を書かせて頂いているところでございます。

本審議会の審議のきっかけにもなりました、最近の有価証券報告書の開示内容等のディスクロージャーをめぐる不適正な事例が相次いだことを踏まえまして、ディスクロージャーの信頼性を確保する観点から内部統制の充実を図る方策が検討されるべきであるという点を書かせて頂いてまして、一番下のところでございますけれども、我が国では16年3月期決算から会社代表者による有価証券報告書の記載内容の適正性に関する確認書が任意の制度で導入されていると。その中では、内部統制システムが有効に機能していたかの確認が求められているといったような点も挙げられるところでございますし、ご承知のとおり米国においてはサーベインズ＝オクスリー法に基づいて経営者による評価及び監査人による検証が義務づけられているといった点もあります。

そういったような点が、内部統制の充実の必要性として審議の背景ということで書かせて頂いているものでございます。

1ページをおめくり頂きまして、(2)ですが、審議の経過と本基準の位置づけということですが、こちらにつきましては最後のパラグラフをご覧頂きたいと思えます。

本基準の設定はということで、①でございますけれども、ただいま申し述べさせて頂きました有価証券報告書の記載内容の適正性に関する確認書の制度が、任意で今も行われているところでございますけれども、こちらの制度の一層の活用を促すことに資するといった点。それから②といたしまして、財務報告に係る内部統制の有効性に関する経営者による評価及び公認会計士等による検証の義務化についての検討に際しての、議論のベースを提供するという観点から本基準を位置づけてはどうかということで整理をさせて頂いたものでございます。

それから、次の、基準の構成等ですが、ご承知のとおり3部で構成をさせて頂いているものでございます。

1ページおめくりをいただきまして、本基準の主な内容等ということで、3部で構成されています内部統制の基本的な枠組み、それから評価及び報告、それから内部統制監査、それぞれ

につきましてその主な内容をⅠからⅢまでにおきましてそれぞれ記載させて頂いています。

更に、1ページおめくりを頂きまして、(4)の公認会計士等による検証の水準とコスト負担の考慮というところですけれども、こちらについては本部会でも議論になったところがございますけれども、まず、検証の水準ですが、監査人による検証につきましては、信頼し得る財務諸表作成の前提であると同時に、効果的かつ効率的な財務諸表監査の実施を支える経営者による内部統制の有効性の評価について検証を行うものであるということ、財務諸表監査と内部統制監査が同一の監査証拠を利用して行うということが考えられるわけですが、そうした場合には、異なる保証の水準があった場合に、異なる判断が導き出されるということにつきましては、かえって両者の監査手続が煩雑になるのではないかとといったような点が考えられるところでして、こうしたことから内部統制の有効性の評価についての検証は、監査の水準が適切ではないかということで整理をさせて頂いているものでございます。

ただし、その監査の手続等の内容を検討するに当たりましては、監査人のみならず財務諸表作成者である企業等の関係者にとって過度の負担とならないように留意する必要があるということ、米国等でも見直しの動きがあるわけですが、評価・監査に係るコスト負担の過大なものとならないよう、米国の制度等も検証しまして、具体的には以下の方策を講ずることとしたということで、以下の6点を挙げさせて頂いているものです。

まず、1点目としまして、トップダウン型のリスク・アプローチの活用ということで、経営者は、まず連結ベースで全社的な内部統制の評価を行って、その結果を踏まえて財務報告に係る重大な虚偽の表示に係るリスクに着眼をした上で、業務プロセスに係る内部統制を評価することとしたといった点でございます。

それから、2点目が内部統制の不備の区分ですが、本基準では内部統制の不備を重要な欠陥と単なる不備という2つの区分にいたしました。米国ではこれを3つの区分にしておりますけれども、一つ区分が多いということで財務報告の影響等について評価手続がより複雑になっているのではないかとご指摘があるところでございます。

それから、3点目がダイレクト・レポーティングの不採用ということで、今回の基準におきましては、監査人は経営者が実施した内部統制の評価についてのみ監査を実施すると。評価の結果についてのみ監査を実施するという、直接的に監査人が内部統制の評価を行うということはないということにいたしましたところ、これによりまして、監査人は経営者の評価結果を監査するための監査手続を実施し、監査証拠を入手すればよいこととなるということで整理をさせて頂いたものです。

それから、4点目が、内部統制監査と財務諸表監査の一体的実施ということで、財務諸表監査と内部統制監査を同一の監査人が実施することによりまして、監査証拠等も双方で利用することが可能になり、効果的、効率的な監査の実施ができるのではないかとすることを記載したものです。

それから、5番目が内部統制監査報告書と財務諸表監査報告書の一体的作成ということで、いわゆる統合監査報告書の形を原則としてはどうかということです。

それから、6点目ですけれども、監査人と監査役・内部監査人との連携ということで、監査人は監査役など監視部門と適切に連携をして、必要に応じて内部監査人等の業務等の結果を適切に利用することが効果的、効率的な監査につながるのではないかとということです。

なお書き以下は、先月ですけれども、公認会計士協会と監査役協会が共同で連携のあり方について研究報告を、公開草案ですけれども、出しておられまして、今後相互の連携のあり方についてより検討が深められることが期待されるということを記載させて頂きました。

それから、4番目のその他ですけれども、まず1番目ですが、準備期間の確保ということで、ただいま申しあげましたような、より効果的、効果的な監査を行うための施策といいたいまいしょうか、本基準に盛り込んだところではございますけれども、なお企業等に内部統制の再構築を求めることとなりますし、内部統制の監査を実施する監査人においても監査体制の整備ということが求められることとなるということが考えられます。

したがいまして、企業等及び監査人において、十分な準備期間が確保されるよう留意していく必要があるといった点を、準備期間の確保ということで記載をさせて頂きました。

それから、(2)の実務指針の整備等ですけれども、本公開草案の公表に当たりまして、広く一般の皆様にも意見を求めてまいることが考えられるわけですが、その際に、本基準に対する意見とあわせまして、以下に掲げました2点についても広く意見を求めてはどうかということです。

1点目が①ですが、本基準を実務に適応していくに当たりましては、本基準に示した骨格に従って、より詳細な実務指針が必要なのではないかとご意見がある一方で、内部統制の評価の枠組みについては、個々の企業等が置かれた環境や事業の特性等に応じて経営者みずからが判断すべきであって、そういった指針を一律に示すことは適当ではないといったようなご意見もあるところでございます。

そういったことから、実務指針を整備する必要があるのかどうか。もし整備をする必要があるとした場合には、具体的にどのような部分に実務指針の整備が必要なのかといった点を、公

開草案に対するご意見として求めてはどうかといった点が1点目です。

それから、2点目ですが、これは参考人の方からのご意見等にもあったのですが、企業規模によってこの内部統制の関連について適用を変えてはどうかといったような、企業規模等への配慮を求めるご意見がありました。その一方で内部統制の構築については、公開企業であれば企業規模に関係なく求められるものであるといったようなご意見もあるところです。

そういったことから、企業規模への配慮をすべきかどうかといった要否の点、それから配慮が必要とした場合には、具体的にはどのような点に配慮が必要かといった点についてもあわせて本公開草案においてご意見を求めてはどうかといった点を、この前文に書かせて頂いているものです。

以上が公開草案の(案)についてのご説明でございますが、お手元に、一番下でございますけれども、資料4と右上に付しました会社法(商法)との関係についてという資料につきまして、あわせてご説明をさせて頂きたいと存じます。

大きく分けまして2つの点があるのではないかとということですが、会社法(商法)につきましては、ご承知のとおり所管が法務省ということですが、この資料につきましては法務省の方にも確認をした上で一応整理をさせて頂いているものでございます。

まず、1点目ですけれども、内部統制の整備の主体をどのように考えるかといった点ですけれども、まず最初のパラグラフですが、現行の商法上、委員会等設置会社におきまして、また今般成立いたしました会社法におきましては、大会社である取締役会設置会社におきましても、取締役会が内部統制の体制整備を決定しなければならないとされており、その決議事項の概要については現行の商法では営業報告書の記載事項とされているところでございます。

一方、会社の代表者は組織のすべての活動について最終的な責任を有しているところでございますし、特に証券取引法におきましては、有価証券の発行会社に企業内容等に係る開示義務が課されておりまして、有価証券報告書等におきましては、代表者がその役職氏名を記載し提出することとされているところでございます。

以上を踏まえますと、この内部統制の整備・運用に係る基本方針を決定するのは取締役会であるということは間違いのないところでございますけれども、財務報告に係る内部統制の整備及び運用を含めまして、開示書類の信頼性に係る最終的な責任は、本基準においては、先ほど申し上げましたが、代表取締役、代表執行役などの執行機関の代表者が負うものとして整理しているところでございます。

以上が1点目でございます。

2点目が監査役と会計監査人との関係でございます。我が国の会社法（商法）におきましては、監査役等は独立した立場で経営者の職務執行について監視すべく業務監査の責務を担っているところでございまして、企業等の内部統制に係る監査は監査役等による業務監査の領域であるというふうに整理されているところでございまして、また大会社におきましては、監査役等が会計監査人の実施した監査の方法と結果の相当性を評価するといったような点が商法特例法で規定されているところです。

一方、内部統制の監査におきましては、会計監査人は監査役が行った業務監査の中身自体を検討するものではございませんけれども、財務報告に係る全社的な内部統制の評価の妥当性を検討するに当たって、監査役、取締役の方も含めた経営レベルにおける内部統制の整備及び運用状況を、統制環境の一部として考慮をするということになっているところでございまして、いずれにいたしましても、企業等における財務報告に係る内部統制の充実を図っていく上では、監査役等と会計監査院とが適切に連携していくことが、効果的、効率的な監査を実施していく関係からは重要ではないかということで一応の整理をさせて頂いたものでございます。

長くなりましたが、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、ただいま事務局から説明のありました、財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準（公開草案）の修正点及び公開草案に添付されます、いわゆる「前文」につきまして、委員の皆様からご意見等をちょうだいしたいと思います。また、ただいま事務局の説明にもありました会社法（商法）との関係につきましても、ご意見をちょうだいしたいと思います。

審議の都合上、まず、財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準（公開草案）の修正点についてご意見をちょうだいし、次いで、前文の部分及び会社法（商法）との関係の資料について、あわせてご意見をちょうだいしたいと思います。

それでは、まず、公開草案の基準の方からご意見を頂きたいと思います。よろしくお願ひします。

八木委員、どうぞ。

○八木委員 一部前文の方にかかってしまうかもしれませんが、これまでの打ち合わせの中で幾つかお願いしたことが、前文も含めてかなり広範囲に取り込んで頂いているので評価したいと思います。

と申しますのも、私どもたまたまSOX法関係でいろいろな準備をさせられている会社の一員として、そのいろんな負担の重さというのは身に厳しく感じているわけで、そういうこと

が日本の企業によって行き過ぎてほしくないという気持ちが人一倍あるものですから、いろいろ申し上げたところでございます。

例えば、全体統制を重視して、業務プロセスについても重要な影響を与えるものに絞ろうというような思い切ったお考えも入っておりますし、それから今ご説明のありました経営者・監査員ともに過度の負担にならないようにという、こういうご配慮もありました。

それから、これは前文で恐縮なのですが、6つの項目の中で、トップダウン型のリスク・アプローチの問題なども、これも効率性も追求するこれからの実務に非常に大事な点だと思っております、それも非常に評価したいと思っております。

それで、準備期間の確保について、これも前文で恐縮なのですが、いろいろなところでも出たり入ったりするのでここで申し上げさせていただきますが、これも実務の方から見ますと非常にこれからのポイントだと思っておりますので、これが明記された点も評価したいと思っております。

あとは、訂正のところでは商法との関係について踏み込んでお書き頂いたのは、24ページの注のところに「商法監査の終了日」という一項目があると思います。これは、私も何回かにわたってしつこく申し上げた点でございますけれども、これは結局この報告書が、やはり株主総会につながる商法上のいろいろな規制といたしますか、実務のルール、それを勘案しながら実務を進めていけということ、ここに端的に示しておられるというふうに認識してございまして、そちらへの配慮がここににじんできると、こう思っておりますので、単に終了日の問題だけでなく、いろんな意味でこの気持ちが全体にわたっているのだというふうな認識をしておるところでございます。

それから、ここで25ページのところで、「審査」という1項目が入っているのでございますが、細かいところいきなり行って恐縮なのですけれども……。これは例えば会計士さんの方で監査をやった結果、もちろん今でもいろいろなことでペアレビュー的な審査が行われていると思うのですが、例えば重要な欠陥があるようなときは審査は必須でございますが、問題のないような場合でも、内部統制は一たん全部審査に上げるのだというようなことになると、これはやはり非常に時間もかかると思うので、これはやはり「問題のない場合は無用とする」というような、そういうことを今後やっていく上ではぜひご一考頂ければというふうに感じたところでございます。

そのほか、前文については後で述べよということなので、その辺についてはお願いすることが二、三あるのですけれども、後でしたいと思っております。いろいろな意味で盛り込んで頂いて、

どうもありがとうございました。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

ほかにいかがでしょうか。

荒谷委員、どうぞ。

○荒谷委員 3点ほどですが、まず第1点は、15ページのところに経営者の概念を織り込んで頂いたことは非常にわかりやすくなったと思いますが、それより前の基準の最初の方から経営者という言葉がずっと出てきておりますので、テクニックなものですけれども、最初の方に経営者の定義を移動させた方がよいのではないかというのが私の感想です。

それから、2番目は、ちょっとお尋ねをしたいのですが、10ページのところ、「また、取締役会並びに監査役または監査委員会が経営執行から独立して」と書いてございますけれども、従来のところは全部経営者という言葉を使っておりますが、ここだけ経営執行という言葉を使ったのには特に意味があるのでしょうか。多分同じであろうかと思ったのですが、そこをお尋ねしたいと思います。多分同じ趣旨で使われたのではないかと思います。ここだけ唐突に経営執行という言葉が出てきたものですから、その意図を伺いたいということです。

それから、12ページの②の独立的評価のところ、「経営者、監査役または監査委員会、内部監査等を通じて実施される」と書いてありまして、取締役会が抜けているのですけれども、取締役会は監査機能を担うというようなことが後の方で出てきておりますので、こここのところも意図的に外したのかどうかということをお尋ねしたいと思います。

以上、教え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、お答えさせていただきます。

まず、1番目の経営者の定義の件。再度検討させていただきまして、その方が読みやすいと思いますので、置きかえ場所を考えさせていただきます。

2つ目の経営執行、経営者というのは、特に意識して使っているわけではありませんので、今、委員ご指摘のとおり、要望に沿いまして見直したいと思います。

それから、12ページの独立的評価のところですが、これも既に議論が終わっていたところだということで、特に今回詳細な検討をしていなかったということで見落としがあるようですので、これに対しましても委員ご指摘のとおり、挿入させて頂きたいと考えております。ありがとうございます。

高田委員、どうぞ。

○高田委員 極めて形式な話なのですが、財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準、その基本的枠組みで、それぞれの基本的要素に結構注を頂いてわかりやすくなっているのですが、格調の問題として何か格好悪いのですね。

それで、できれば財務報告の信頼性に関してのそれぞれの構成要素との関係を後ろにまとめるとか、そうした方が私の感覚としてはいいのではないかという気がしましたので……。それはお任せしますので、ご検討頂きたいと思います。

以上です。

○八田部会長 ありがとうございます。

今一度検討させていただきます。

ほかに基準の方でご意見はございますでしょうか。

それでは、また前後するかもしれませんが、ついで前文に関しまして、それと会社法との関係の資料もあわせてご意見をちょうだいできればと思います。よろしく願いいたします。

八木委員、どうぞ。

○八木委員 6ページのところに実務指針をどうするかという提起がございますが、企業側といたしましては、実務指針はつくって頂きたいなという気持ちでございます。

アメリカの例でございますけれども、やはりこういうものがないと、例えばPCAOBの2号のように、監査人がかなり保守的になるという傾向がやはり出てくると思うのです。

それから、例えば私たちは今SOX法をやっていますけれども、例えば対象会社、対象事業所を100%全部網羅して、ある勘定科目を100%全部網羅するというように、グループ全部を業務プロセスの文書化の対象にすることは困難なため、自分なりに9割程度とか95%程度のカバー率でやっておりますけれども、この辺もまだだれもこれでいいとは言っておりません。例えばそういうものも現実問題からすると100%やるということは、大きな会社、特に海外などを入れますと非常に至難の技なので、ある程度のところで線引きをするのが、会計士にとっても我々にとっても効率的だし、実務もやりやすくなるというふうに思うのです。

そういう意味では、この草案の中にも細かく、やむを得ない事情の場合は評価の範囲から除外してもいいということが20ページあたりに評価範囲の制約として出てきますが、これなどは実務指針の中でやむを得ない事情というのは一体どういう例なのか。例えばM&Aで会社を買ったすぐ後はやむを得ない事情でいい、そういうのはほかにもこんな例があるということを示して欲しいのです。それから、データもきちんと保管しようという項目がございますけれども、例えば電子的な方法でもいいのでしょうかとか、そういったことはやはり草案のレベルではな

くもう一段下がったレベルでやはり触れて頂きたいと思っています。

この前も申し上げておりますが、やはり実務をやっている方からすれば、この実務指針というのはそれなりにある方が、いろいろな面で今後のためになるのではないかというふうに思いますので、ぜひ作成する方向でお願いしたいと思います。

○八田部会長 ありがとうございます。貴重なご意見として承っております。

ほかにいかがでしょうか。

では、久保田さん、よろしく申し上げます。

○中村委員代理（久保田） 中村が所用で欠席ですので、中村から言われていることをお伝えさせていただきます。

全体的に前文等で私どもが申し上げてきたことを大分取り入れて頂きまして感謝いたします。

何点か気づきの点でございますけれども、1つは、2ページの5行目のところで、「検証の義務化についても真剣に検討」、あるいは（2）のところ、一番最後のところにもあるのですが、やや義務化というのが前面に出ているような気がいたしまして、できますれば「義務化の要否」とか、あるいは「義務化する場合の範囲や方法について検討する」と、もう少し柔軟な対応にして頂ければというふうに思っております。

それから、これは先般も申し上げたのですが、今後義務化の要否云々の検討に際して、一つは経営者による内部統制報告書、それから監査人による検証、それから商取法上現在任意点となっている有価証券報告書の適正性に関する確認書について、義務化、どういう手順でどういうスケジュールになっていくのかということが、企業はこれから対応するときが一番気になるところでございますので、それについてどういうお考えなのかです。

さらに、来年度通常国会で検討されると聞いていますけれども、商取法の改正あるいは投資サービス法の中で、この辺の問題をどの程度どういうふうに盛り込んでいくのかというようなことを教えて頂ければ、企業としてはそれに向かって対応していくのにやりやすいのではないかとこのように思っております。

それから、3点目は、これはもうやや平行線ですのであれですけれども、私どもとしては最初から監査ということを決めつけるのはいかがなものかというふうに思っております。その辺について最終的にご検討頂ければと思っています。

それから、6ページの四の（1）の2行目のところでございますけれども、「企業等に内部統制の再構築」というふうに書いてございますけれども、現在、既に相当程度有効な内部統制

を構築しているという企業もあると思いますので、再構築というのはちょっと強いのではないかと。「内部統制の整備状況の確認作業等を行う」とか、そういうふうにしていただければと思っております。

それから、最後、これは前回申し上げましたけれども、実務指針等の作成に当たっては、ぜひ最初から企業関係者を議論の場に入れて頂きたいという再度のお願いでございます。

以上でございます。

○八田部会長 ありがとうございます。貴重なご意見ありがとうございます。

スケジュールの問題について、よろしく願いいたします。

○池田企業開示課長 義務化についてのスケジュールということでしたけれども、私どもの考えているところとしましては、前文にもちょっとそういうくだりはありますが、この基準の意義の一つとして、まさにその義務化の問題について議論していくベースを提供するということが重要な点の一つだと思っておりますので、こうした形でまとめて頂いた基準を公開をして広く意見を募るという中で、どういう受けとめがマーケットなり社会で行われるかということを追まえて、その先の方針あるいは手順を考えていくというスタンスでおりますので、そういう意味では現時点で何か確たる方針なり手順なりを持っているわけではなく、まさに今回の公開草案を公表することで、この問題がより広く社会の中で議論されて、その中でどういうコンセンサスができてくるかということをお我々も見ていきたいというのが正直なところだと思います。

もちろん、物事を進めていくということになったときに、スケジュールなり手順なりが見えるような形で進めてほしいというご趣旨は我々も留意をしていきたいと思いますが、現時点でどうということはむしろ持っていないということをお話しておきたいと思っております。

あと、義務化の表現のところについては、ご趣旨を追まえて何らかの工夫ができないか、そこはちょっと検討させて頂きたいと思っております。

○八田部会長 ほかにいかがでしょうか。

堀江委員、どうぞ。

○堀江委員 1 ページ目の前文でございますが、一審議の背景（1）内部統制の充実の必要性という、この書き出しの箇所でございます。拝見させていただきますと、不適正な事例が相次いで発生し、諸外国等でも、特に企業改革法との関係で我が国においても義務化が必要であると。こういったトーンで書かれております。

ここで提案でございますけれども、もちろんここに書かれていることがもっとも大事なことでございますけれども、これに追加されて、有効な内部統制を構築することによるメリット

というのでしょうか、それによって例えば長期的には情報処理コストが削減されるとか、業務処理効率が向上するとか、いろいろメリットがたくさんあると思うのですが、そういった内部統制の利点もこの内部統制を充実する必要性ということで追加されたらいかがかと思います。

具体的な修正文言等は申し上げることはできませんけれども、そのような提案をさせて頂きたいと思います。

以上です。

○八田部会長 ありがとうございます。

では、高田委員、どうぞ。

○高田委員 メリットというか、個別の企業にとってどういうメリットがあるかというのはそれぞれの企業の中でももちろん認識してやっていただければいいのだけれども、こういう制度として動かしていくときには、やはり日本経済全体の信頼性、あるいは証券市場の信頼性、それが国際的に問われている。そこを少し書かれてはどうかと私は感じます。

それから、義務化のお話は、幅広くというのは当然だと思います。それで、私がちょっと気になっているのは、監査基準の改訂が必要になるのかどうかということも含めて検討していく。つまり、統制リスクの評価は入っておりますから、内部統制基準の中ではちょっと監査との関係があいまいというか……。一緒にやるというふうに書いてあるのですが、その一緒の意味が、今までの統制リスク評価にこれがかかわるという形で考えていますということのように、私などは受けとめるのですけれども……。

そうなりますと、監査基準の改訂がいずれ必要になってくる可能性がある。特に必ず証券取引法の改正まで行かなければいけないという気は私自身はあまりしていなくて、監査基準の改訂をしておけばこの内部統制監査の仕組みが実態的には生かされるという気がしています。

だから、そこも射程に含めて、ちょっと柔軟に将来のことは考えたらいかかというふうに思っていますけれども……。ただ、余り長期に、五、六年先ですというようなことでは、今問われている、国際的に信用を問われている問題に対してこたえられないわけです。

それから、実務指針との関係になるかもしれませんが、私はぜひケースのデータベースを集めて頂きたい。それで、COSOもそうなのですが、あれは概念的に抽象的には一体の基準になっていますけれども、現実に対応するときにはかなりきめ細かく配慮されていて、大会社の場合と中小企業の場合とは違うという、そういう位置づけで書かれています。ですから、実際の統制要素のあり方につきましては、企業の規模あるいは環境によってかなり違いますので、それは何か基準で一律にできるというものではなくて、いろいろなケースをデータベース

化されていくという必要性をぜひご検討頂ければというふうに思います。

以上です。

○八田部会長 ありがとうございます。

では、お願いします。

○池田企業開示課長 高田先生ほかの委員の方から、大変大きな宿題をいっぱい頂いたような気がします……。

この前文の修文関係についての点だけ、今ご返答させていただきますと、堀江先生のところとあわせて、確かにメリットについて記載は必ずしも十分ではないというご指摘でありまして、現状では3ページの中ほどに、内部統制の基本的枠組みを説明しているところに、企業にとって資金調達の際の拡大とか、調達コストの削減等のメリットがあるということは一部書いてありますが、もうちょっと骨太なところで書くべきだというご指摘だと思いますし、また高田先生からはもうちょっとマーケット、経済全体との兼ね合いも加味すべきだというご指摘だと思いますので、どういう修文ができるか、そこは工夫をさせて頂きたいと思います。

○八田部会長 町田委員、どうぞ。

○町田委員 2点申し上げたいと思います。

一つは、先ほど八木委員がご指摘になった審査のところですが、ここの文言は監査基準の文言とほぼ同じ内容で、内部統制の特定の問題点を改めて審査し直すなどということではなくて、要は内部統制の監査がきちんと行われたかどうかを、監査法人内部の管理体制として、チェックするということだと思いますので、その点申し上げておきたいと思います。

もう1点は、先ほど八木委員ならびに高田委員の方からご意見があった、実務指針に関してです。実は、アメリカでも多くの企業が内部統制報告の先行適用を行う中で、大きな混乱が起きました。その際に、PCAOBの主任監査委員のカーマイケルだったと思いますけれども、「現在行われている実務は、必ずしも我々の意図したものではない」という見解を表明して、その後、ノー・アクション・レターというわけではないのですけれども、いわゆるQ&Aを公表するようになりました。要は、多くの企業から問い合わせを受けた事項について、その質問とそれに対する回答を公開するという形で対応したわけです。私の意見としましては、是非、日本でもそれを参考にして、Q&Aのようなものを公表する形にしていきたい、と思うのです。

といいますのは、高田先生が、事例のデータベースということをおっしゃっておられましたけれども、日本の場合、今の基準案の規定では、重要な欠陥の公表ということには行わないこと

になっています。そうしますと、重要な欠陥の中身や詳細について、データベースを作ってもなかなか厳しいものがあるのではないかと思います。だとすれば、どういった評価の手続をとった方がいいのかということ、データベースというよりも、Q&Aといった形で対応するのがいいのではないかというふうに思うわけです。

あと、そのことに関連して、今日お配り頂いた資料がありますが、COSOの方では、中小企業向けのガイドラインを来月中旬に公表するとのことですので、それも加えて整理されることが必要ではないかと思っております。

○八田部会長 どうもありがとうございました。

ほかにいかがでしょうか。

長友委員、どうぞ。

○長友委員 ここまでおまとめ頂いて本当にありがとうございました。ご存知のとおり、我々も去年の暮れにルール改正をして、適時改正に関する宣誓書の導入と、それから有価証券報告書開示での確認書の導入を行いました。当然、宣誓書や確認書は代表者がサインをして提出する定型でありますので、その後ろにくっつけている添付書類、その中が適時開示に関する内部統制の仕組みに関する説明であり、かつ確認書についても同様に義務化をいたしました。

今、急速にデフット・スタンダードづくりというのを、我々も前向きに進めていきたいと思っております。特に適時開示については、まだまだ内部統制の仕組みが完全にでき上がっているものとは到底思えないということから、この実態を公表することとし、7月20日頃に全上場会社2,300社にその内容と、さらなる体制整備の向上を図るべしとの要請を行おうと考えています。さらに、モデルケースについてもそれぞれ提示したいというふうに思っています。

今回のこの公開草案は、大きくその上場会社等々の役に立つものであり、さらにデファクト・スタンダードの定着を目指して、我々としても進めていきたいと思っております。

実務指針については、そういった意味で、先ほども経団連サイドから出ましたけれども、実態を踏まえながらそれぞれの企業に即したものを自発的につくらせるよう、ミニマム・スタンダードを早急にご提示を頂ければというふうに思っております。我々自身も実情についての分析をさらに進めたいというふうに思っております。ぜひ、そういった実態面を踏まえた形でお願いをしたい。

それから、メリットにつきましては、コストパフォーマンスのものもちろん問題なのですが、冒頭八木委員もおっしゃいましたが、そういった面もちろんなのですが、企業の競争力をつける為のコーポレートガイド、企業の価値を高めるためにも誠実性を社会に対して

アピールする大きな材料にもなるだろうというふうに思います。これは、内外ともに強く求められているものでもありますので、そういった面もぜひ強調して織り込んで頂ければというふうに思います。

海外の、特に機関投資家を中心に、そういったものを強く求めているということもございます。我々も今後とも足並みをそろえて、さらに上場企業のレベルアップということが続けていきたいというふうに思いますので、ぜひ、よろしくお願い申し上げます。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

ほか、いかがでしょうか。

高田委員、どうぞ。

○高田委員 データベースで誤解があるとあれなので、バッド・ケースではなく、グッド・プラクティス、いい見本になるような事例をなるべく集めて頂きたいということです。

○八田部会長 ありがとうございます。

ほか、いかがでしょうか。

もう一つ、最後に事務局の方から説明のありました商法との関係の1枚物、資料4がございますが、こちらに関しましてご意見がございますでしょうか。もしおありでしたら、よろしくお願いいたします。

高田委員、どうぞ。

○高田委員 商法ということではないのですけれども、あまり特定の法律だけを意図しない方がいい。これは今、財務指標の監査を利用するいろいろな事業体がありますから、そこが公認会計士監査を利用するというのは、当然、監査基準あるいは企業会計原則をベースにして、財務指標の監査が実施されていますので、それぞれの事業体を規制する法律は、商法、商取法だけではございませんので、これはこれで結構なのですが、あまり特定の法律だけを意図しない方がいいような気がします。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

荒谷委員、どうぞ。

○荒谷委員 今のご趣旨はよくわかりますが、来年度からは商法を意図しないわけにはいかなくなるという切実な問題がありますので、この問題をきちんとしておかないと、取締役、監査役のみならず、公認会計士の方々も損害賠償代表訴訟の対象になりますので、ここで取りあげられた意味は非常に大きいと思いますので、その点、ほかの事業法とは意味合いが違うということだけは改めて申し述べさせ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。

ほかにいかがでしょうか。

鈴木委員、どうぞ。

○鈴木委員 非常に基本的なことで恐縮なのですが、資料4の会社法（商法）との関係についてというのは、どういう位置づけになるのですか。これは案と一緒に何かくつつくということなののでしょうか。

○池田企業開示課長 必ずしも今回の公開草案そのものにつけるということを意図したものではありません。ただ、これまでの議論の中で、この商法・会社法との関係について考え方を整理した方がよかろうという意見を、何度かいろいろな委員の方から頂きましたので整理をしましたということと、それから基準の中では、例えば冒頭もありましたけれども、経営者ということで具体的に代表者というものを念頭に置いた規定を置いてあって、それが商法の取締役会との関係はどういうことになるのだということは、恐らくいろんな形でご質問も頂くわけでしょうから、この機会に考え方を整理してみたということでございます。

冒頭、部会長の方からもご説明いただきましたように、この問題は基準そのものというよりは、仮にこういったものが制度化されていくと、こういったところはどうするのかということは詰めていかなければいけなくなってきますので、恐らく公開草案を受けていろいろ意見を頂いて、その上でどうしていくのかという中で、より一層議論を深めていく必要が出てくる問題だろうと思っておりますので、そうしたことも踏まえて、したがってこの部会でまた改めてさらに深めて議論頂くこともあろうかと思っておりますけれども、この時点で一度ご議論を、委員の方々のご認識をすり合わせておいて頂いた方がよろしいかと思っておりますので、これ自体を現時点で公開するということは考えておりません。

○八田部会長 関委員、どうぞ。

○関委員 今の点について、やや露骨に問題を提起する形でお話しをするとどうなるかということをお話してみたいと思います。

この別紙4については、私は全く異論はありません。これはこのとおりだと思います。

それから、それを受けて本文の方ですが、10ページの一番上のところなのですが、「取締役会並びに監査役または監査委員会が経営執行から独立して、……適切な監視を行っているか」ということについて、これは財務報告の信頼性に関して、例えば監査役はきちんと監査をしているかと、監視しているかということをお認会計士の皆さんは評価するということを行っているわけです。一方、商法が想定している会計監査に関しては監査役が相当性の監査をするとな

っています。従って関係が逆になるわけですね。逆になるわけです。その辺をどう考えるのかという議論なのです。

私は、どういう議論をしなければいけないかと言っているのではなくて、何となく皆さんが問題がないような話になっているので申し上げておくということなのです。

ここは反対になっているわけですね。これが1つです。

それから、もう一つは16ページなのですね。これは一度八木委員から指摘があった話なのですが、監査役のところ、監査役というのは「独立した立場から、内部統制の整備及び運用状況を監視、検証し、その結果を取締役に報告する役割と責任を有している」と。

私は、実は1年間監査役をやって、この場で監査役の立場で議論しているつもりは私はないのですが、私の実務感覚、意識と行動ということから言えば、取締役に関し何か報告しなければいけないなどというつもりで仕事をしているつもりは全くないわけでありまして、監視、検証し、必要があれば取締役に行動を是正する意見を言うという立場で、報告しなければいけないという役割と責任を担っているとは、実は思っていないのです。やったことは全部報告はしますよ。しかし、日常の業務プロセスの中で、一つ一つの実務の行動についてどうなのだという議論をする、それが自分の責任だと思っております、報告という役割と責任から言えば、これは株主総会なのですよね。

現実には、私は今度の新日鉄の総会では、一体監査役は取締役の行動について、適切に行動しているということについて、本当に検証ができていますのか。あなたはちゃんと検証したのか、どうやって検証したのか、監査報告を適正意見を書いているけれども本当なのか、どうやって検証したのかという質問が、総会の約半分ぐらいその質問で、私は大変苦労したのですが……。

監査役としての自分の意識と行動というのは、そういうことでいろんな議論をしているわけですね。したがって、もしもこの3点目、統制環境の評価ということなのですが、内部統制報告書で会計監査人が、監査役はちゃんと有効にして適切な監視をしていると、こういう内部報告書を出していただければ、私は総会で矢面に立ってやる必要がなくて、公認会計士の皆さんにそういう立場で、いや監査役はちゃんと心配しなくてもやっているよと、こういうふうに言ってもらえればいいのかなと思うのです。

わざとわかりやすく問題提起しているのだから、私がどうこうしてくれと言っているわけではありません。そういう問題領域を含んでいるということを行っているわけです。ですから、その辺のところをどう考えるのですかということなのですよ。

私自身は、財務報告というのはかなり専門的な部分がありますから、こういうことでいいのではないかと個人的には思っているのですが、実は内部統制の議論というのはご案内のとおり3つ——我々はここで4つ挙げているわけですが——、業務が果たして有効に効率的に行われているのかという議論であるとか、あるいは今日むしろ財務が虚偽報告というようなことではなくて——それも含んでですが——、いろいろなコンプライアンスの問題が日本の企業で続出していて、このこと自身が日本の資本市場というものの信頼性を損なっているということが大変な問題であるわけで、そういうことについて、取締役会なり監査役会なり、あるいは監査委員なりが相当責任を担っていくということが大変重要なのではないかと考えています。

このことについて皆さん異論はないと思うのですが、財務報告の信頼ということだけではないのですね、日本の資本市場が問われているのは。そういう中で私は、これは日本の監査役の皆さんが必ずしも私の意見に賛成しているわけではない、むしろそういうことを言ってもらっては困ると言う人の方が多いのですけれども、やはり商法の現代化のようなものを受けて、もう少し監査役の監査品質といったものを向上していくことを考えなければいけないのではないかと主張しているのです。

そのときに、公認会計士の皆さんの、私はこれはコンフリクトになる話では全くないと思うのですが、やや感情的にいささかいかかなものかという議論が出てくるわけですね。

ですから、私は監査役の方もあるいは外部会計監査人の方も、両方が監査品質を上げていくということが、過度に経営に負担をかけるということではなくて実現できれば、私はできると思っていますのですが、日本の資本市場の今後の発展に非常にいいのではないかと、そういう相乗効果というものを上げていくということをしなければいけないと強く思っているのです。

そういう意味での全体的な内部統制に係る監査役と公認会計士の役割をきちんと整理することが商法や有価証券取引法の関係整理をいう議論の核心なのではないかと、こういう問題意識を持っているということを申し上げておきたいと思います。

○八田部会長 どうも、貴重なご意見ありがとうございます。

ほかにいかがでしょうか。

荒谷委員、どうぞ。

○荒谷委員 それに関連してですけれども、あわせて申し上げます。

16ページで、今、関委員がおっしゃいましたけれども、「その結果、取締役会に報告する役割と責任」を負っているということになっておりますが、取締役会と監査役は独立した立場ですので、どうして取締役会に報告する役割と責務があるのか、独立性が保たれない。それぞれ

が独立して監査をするところに意義があるのではないかと思う者ですけれども、商法上のそういう立場で、違法事実を監査の途中で見つけたときには報告義務があるけれども、監視、検証した事実を一々取締役会に報告する責務はないと私は考えますが、その点を教えて頂きたいと思います。

○池田企業開示課長 今、関委員からの意見を聞いていて、ここはおかしいということも私も気づいておりましたので、必要な修正をさせ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。

橋本委員、どうぞ。

○橋本委員 私は、公開草案についてはおおむねよろしいのではないかと思います、1点、確認なのですが、今日、資料2として配られているもの、内部統制の構築・評価・監査ですが、これは理解を深めるうえでは非常によくできた図であると思っております、これを公開草案とともに何らかの形で公表する予定があるのかどうか、一応確認させて頂きたいと思います。

○八田部会長 事務局、お願いします。

○池田企業開示課長 この資料2について、今、特定の考えを持っておりませんが、そこは委員の皆様のご意見を踏まえて考えたいと思いますので、もしご意見があればお聞かせ頂きたいと思います。

○八田部会長 いかがでしょうか。

鈴木委員、どうぞ。

○鈴木委員 今の10ページのところで、9ページの一番最後の注のところからですけれども、関委員の意見でもありましたけれども、特にこれは外部監査人を意識して書かれた文章ではないというふうに私自身では思ったのですけれども、ただ、よく読んでみると書きぶりが、「例えば利益計上などの経営者の財務報告にかかわる姿勢」とかがありまして、本来、統制環境というのは経営者がまず評価されるわけですね。その中で、何となくこれは外部監査人から見て経営者が売り上げを過大に計上しようとしているとかというような感じに読めるような部分がありまして……。

私の理解としては、基本的にCOSOの基本構成に従って、企業の経営者がまず自己で判断されるということだと思っていますので、取締役会だとか監査役会、監査委員会が経営から独立してやっているのだということをも自分で証明するというのがまず第一ではないかと。それを監査人が後で検証するという話だと思うのです。ちょっと最初の利益計上のあたりの書きぶりが経営者の観点から言うと……。

何となく監査人から言うとうわかるのですが、利益計上が非常にアグレッシブだというようなことを我々としてもよく考えますから。その辺のところを書きぶりを少し変えていただくというのはいかがかなと思いますけれども……。

○八田部会長 書き方に関しまして、再検討させて頂きたいと思います。

先ほどの、橋本委員の資料2の扱い方に関してご意見がございましたら伺いますが、いかがでしょうか。

資料2の扱い方ですが、特にご異議がなければ公開草案の中の添付資料として公開させて頂きますが、よろしいでしょうか。

安藤委員、どうぞ。

○安藤委員 これは何というか、反対、賛成という立場以前に、言葉で例えば内部統制の構築という言葉は本体には、資料1にはないのですよね。整備と運用とか、そうなっているのです。それから、別にこの基準が内部統制の構築をしばっているわけではないのですよね。基本的枠組みで……。

だから、これは3つのブロックからなっているけれども、一番左のブロックの扱いはちょっと注意された方がいいのではないかと。つまり、これを出してしまうとひとり歩きしてしまうのですよね。だから、これを点線で囲うとか……。

つまり、この資料1が、本体の基準案が扱っているところは真ん中と右のブロックですよということがわかるようにしないと。ちょっと老婆心ですけれども……。

○八田部会長 ありがとうございます。

それでは、添付するかしないか、もう一回こちらの方で検討させて頂きたいと思います。

持永委員、どうぞ。

○持永専門委員 逆の観点から、今の安藤委員のご発言について、内部統制の構築、基本的枠組みがありませんと、逆に何をつくれればいいのかというセーフハーバー的なものが存在しないということになりますので、その点もちょっと考えて頂ければと思います。

それからもう1つございまして、この前文をご準備いただきまして、4ページから6ページにかけて、①から⑥まで挙げて頂いております。産業界の方々からのご意見もいろいろあったわけですが、この部会でどのようなことを今まで考慮しながらやってきたのかということが織り込まれておりますので、非常にこの4ページから6ページというのは意味があると考えております。

ただ、その中で統合監査報告書、6ページの頭にございます。この関係で1つだけお話しを

させていただきますと、経営者による内部統制報告書が適正に表示されているかどうかを監査をするという考え方。これとの関係で——これとは財務諸表鑑査の監査意見をあわせて表明する、これで統合監査報告書だと思うのですけれども。

22ページをあけていただきますと、2のところ、先程野村調整官からのご説明の中にございましたけれども、網かけのところ、財務諸表監査の過程で得られた監査証拠も内部統制監査の証拠として利用されることがあると。ですから、外部証拠に基づく財務諸表監査で、内部統制監査で気づかなかったようなことも場合によっては出てくる。さらに、3行下に「一般に」とございまして、重要な欠陥があった場合には、「内部統制に依拠した通常の試査による監査は実施できない」というところもありまして、これは高田委員の先ほどのご発言の中にあっただけですけれども、財務諸表監査と財務諸表監査が、お互いがどのように関係するかというのも今からの検討課題になると思います。このあたりは我々会計士だけではなくて監査部の先生方にとっても大きい課題になると思います。ですから、この意味でも最初の方で八木委員からございましたけれども、実務指針というのはやはり必要になってくるかと思えます。

さらにもう一つだけ余計なことを言わせていただきますと、やはりこれも八木委員のご発言の中に、サーベインズ＝オクスリー法のお話が出てきました。既に日本の会計には、アメリカのやり方・手法というのがある程度刷り込まれているわけです。その意味でも、今刷り込まれた方法を日本にあわせて適用するという意味でも、実務指針の役割があるかと思えますので、実務指針は必要に応じてだと思えますけれども、我々会計士の立場からしても必要ではないかというふうに考えております。

以上です。

○八田部会長 ありがとうございます。

町田委員、どうぞ。

○町田委員 今の持永委員のお話を受けて、少し申し上げたいことがあります。

第1点は、橋本委員がお求めになった、本日配布の資料2を公開されるということについては、公開草案の段階だけでも公表された方がいいのではないかと存じます。といいますのも、前文のところ、たとえば、本基準案のどこについて実務指針が必要なのか、というように特定のポイントを挙げてコメントを求めていますので、できればその際の参考になるように、公開草案の段階だけでも説明資料のような形で公開されるということに、私も賛成いたします。

ただ、その資料の中で、先ほど安藤委員、それから持永委員からご議論のあったところですが、内部統制の構築の部分、いわゆるこの基準案ではIに当たる部分だと思うのです

が、この基準案では内部統制の目的を増やしたり、基本的要素を6つにしたりしていますので、その辺を少し書き添える形で整理されたらどうかと思います。また、この図の中の用語の一部については、以前の部会で示された基準案のままになっているものがありますが、今の基準案ではもう変わってしまっていると思いますので、その辺もご確認いただければと思っております。

最後に、もう1点、最後の統合報告書という用語について申し上げます。この用語はちょっと誤解を招くのではないかと存じます。統合監査報告書というとPCAOBの統合監査報告書をイメージしますが、国によっては監査報告書に組み込んでしまって、監査意見は一つだけでも内部統制の検証結果は報告書の一部に含めてしまうケースや、あるいは内部統制の検証結果については付属の書類にしてしまうケースといろいろありますので、誤解を避ける意味でも、この用語だけのご調整いただければと思います。

○八田部会長 どうもありがとうございました。

ほかにいかがでしょうか。

それでは、時間は残っておりますが、本日ちょうだいいたしましたご意見等を踏まえまして、前文及び公開草案につきましては所要の修正等をさせていただきますが、これらにつきましては、おおむね皆様の合意が得られたのではないかと考えます。

つきましては、本日ちょうだいいたしましたご意見等を踏まえまして、所要の修正をした後、公開草案として公表させていただきます、広く意見を求めていくこととしたいと思います。修正内容につきましては、メール等でご連絡をさせていただきたいと思いますが、最終的な修正につきましては、部会長に一任いただきたいと思いますがいかがでしょうか。

(「異議なし」と呼ぶ者あり)

○八田部会長 ありがとうございます。

あわせて、本公開草案の公表に関する手続き等につきましても、部会長である私にご一任頂きたいと思いますがいかがでしょうか。

(「異議なし」と呼ぶ者あり)

○八田部会長 ありがとうございます。

なお、公開草案として公表した後の予定ですが、意見募集期間終了後、頂いた意見を集約・整理した後に当部会に改めてお諮りしたいと存じますので、よろしくお願いたします。

本日で、とりあえず一区切りになります。委員の皆様には、11回にわたり精力的にご審議を賜り、大変ありがとうございました。

意見募集期間終了後に、改めてご連絡させていただくことになろうかと存じますので、その節はよろしくお願いたします。

本日の部会は、これにて閉会させて頂きたいと思ひます。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 4時29分 閉会