

平成17年12月8日(木)

企業会計審議会
第13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)

金融庁総務企画局企業開示課

午前10時00分 開会

○八田部会長 定刻になりましたので、これより第13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。

それでは公開とさせていただきますので、よろしく願いいたします。

それでは、議事に入ります。

前回の部会では、公開草案に寄せられましたご意見を踏まえ、これに対する対応、さらに実務上の指針の作成に関します対応につきましてご審議を頂きました。

本日は、前回までの部会でちょうだいいたしましたご意見等を踏まえまして、財務報告に係る内部統制の評価と監査の基準のあり方につきましての、内部統制部会としての報告、取りまとめのご審議を頂きたいと存じます。

報告案につきましては、この後、事務局から説明をして頂きますが、ここでは公開草案公表時にご審議頂きました公表文をベースに報告文を作成し、あわせてそこに前回の部会でのご審議を踏まえて修正をさせて頂いた基準案を盛り込んでおります。

それでは、報告案につき、事務局から説明頂きたいと思います。

事務局、よろしく願いいたします。

○野村企業会計調整官 事務局の方から、内部統制部会としての報告案につきましてご説明をさせていただきます。

お手元にお配りしてございます資料1をご覧頂きたいと思います。

まず、報告案の構成ですが、おめくりをいただきまして1ページ目から7ページ目までが報告文でして、8ページ目に目次がついていますが、8ページ目以降が基準案として報告文につけさせていただいているものです。

まず、報告文ですけれども、ただいまも部会長の方からお話でしたが、公開草案公表時の公表文をベースに作成させていただいております。公開草案時の文章との主な変更点につきましてご説明をさせて頂きたいと思います。

まず、1ページをご覧頂きたいと思いますが、一の審議の背景の(1)ですが、内部統制の充実の必要性です。こちらにつきましては、語句の修正を除きまして公開草案と比べて変更点はございません。

1 ページおめくりを頂きまして、(2) の審議の経過及び(3) の今後の作業ですけれども、公開草案公表後の経過、それから今後の作業を新たに加えておりますので、(2) の3つ目のパラグラフ、「以上の経過を経て」のところからですが、読み上げをさせて頂きたいと思いません。

「以上の経過を経て、7月13日、当部会では、財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準のあり方について、広く各界の意見を求めるため、公開草案を公表した。当部会では、寄せられた意見を参考にして、更に審議を行い、公開草案の内容を一部修正して、『財務報告に係る内部統制の評価と監査の基準案』を取りまとめた。

本基準案の公表は、①前述の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の一層の活用を促すことに資するとともに、②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監査の義務化のあり方についての検討に際して、議論のベースを提供するとの役割が期待される。」

(3) 今後の作業。「当部会としては、今後、関係者において、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監査に関し、制度面での整備について検討が進められていくことを期待している。当部会では、この状況を踏まえ、必要に応じ、本基準案に係る追加的な検討を行っていくこととしたい。」

次に、1 ページおめくりを頂きまして、二の基準案の構成等ですけれども、こちらにつきましては、字句修正等以外の変更点はございません。

三の基準案の主な内容等ですけれども、まず、(1) の内部統制の基本的枠組みのところですが、こちらにつきましては、公開草案に対するご意見としまして、内部統制の基本的な枠組みは、COSOのフレームワークを踏まえて作成されているものであって、決して異質なものであるということ強調すべきであるといったようなご意見、それから前回の部会におきまして、手塚委員から内部統制の4つの目的の相互の関連を記載すべきであるといったご意見を頂いているところでして、COSOのフレームワークとの関係、それから4つの目的の相互の関連について、(1) の2つ目のパラグラフのところから新たに記載をさせて頂いておりますので、そちらについても読み上げをさせて頂きたいと思いません。

(1) の2つ目のパラグラフのところですが、「国際的な内部統制の枠組みとして、米国のCOSO（トレッドウェイ委員会支援組織委員会）の内部統制の基本的枠組みに関する報告書（以下『COSO報告書』という。）などがあるが、本基準案においては、国際的な内部統制議論がCOSO報告書をベースとしていることにかんがみ、COSO報告書の枠組みを

基本的に踏襲しつつも、我が国の実情を反映し、COSO報告書の3つの目的と5つの構成要素にそれぞれ1つずつ加え、4つの目的と6つの基本的要素としている。

すなわち、内部統制の目的に関して、我が国においては、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ことが重要であることから、独立させて1つの目的として明示した。また、内部統制の基本的要素に関しても、COSO報告書公表後のIT環境の飛躍的進展により、ITが組織に浸透した現状に即して、『ITへの対応』を基本的要素の1つに加えている。なお、COSO報告書の構成要素という用語を基本的要素としているのは、これらの要素は例示であることを明確にしたものである。

上記の内部統制の4つの目的は、相互に関連を有しており、企業等は内部統制を整備・運用することにより、4つの目的を達成していくことになる。以下につきましては、字句修正等を除きまして変更はございませんので省略をさせていただきます。

それから、次に大きな構成の2つ目ですが、(2)の財務報告に係る内部統制の評価及び報告、それから1ページおめくりをいただきまして、次のページの(3)財務報告に係る内部統制の監査につきましては、字句の修正以外の修正はございません。

次に、(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につきましては、ずっと続いておりますが、1ページおめくりをいただきまして、①から⑥まで続きますが、⑥の監査人と監査役・内部監査人との連携の部分ですけれども、こちらにつきましては、公開草案に対するご意見及び前回部会で鈴木委員から、会社法との関連を記載してはどうかといったご意見をちょうだいしております。監査役等と会計監査人の関係を、当部会の第11回目の部会でご提示をさせていただきました資料をベースに記載をさせて頂いておりますので、こちらにつきましても⑥の2つ目のパラグラフ以降を読み上げさせていただきます。

「なお」以下ですけれども、「なお、監査役等は、独立した立場で経営者の職務の執行について業務監査の責務を担っていることから、企業等の内部統制に係る監査を業務監査として行うとともに、大会社等においては、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こととされている。一方、本基準案で示す内部統制の監査において、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ないが、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り、監査役等を含めた経営レベルの内部統制の整備及び運用状況を統制環境の一部として評価することとなる。」です。

それから、1ページおめくりを頂きまして、四のその他のところですが、こちらにつきましては、公開草案に対するご意見を踏まえまして記載したところでして、こちらについてはすべ

て読み上げさせて頂きたいと思います。

四その他、(1) 準備期間の確保。「財務報告に係る内部統制の評価及び監査を実施するに当たって、企業等は内部統制の整備状況の確認や必要に応じた改善等を行うこととなる。また、財務報告に係る内部統制の監査を実施する監査人においても、監査体制の整備などの対応が求められることとなる。

したがって、財務報告に係る内部統制の評価及び監査の制度面での整備の検討に当たっては、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。」

(2) 実施基準の整備等。「7月13日の公開草案に対して寄せられた意見においては、財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準案に加えて、これを実務に適用していくとした場合のより詳細な実務上の指針（以下『実施基準』という）の整備を求める意見が多く出された。このため、当部会では、今後、実施基準のあり方についても、併せて検討を行っていくこととしたい。

なお、財務報告の信頼性を確保していくため、開示企業における内部統制の構築は、本来、企業規模等にかかわらず求められるものである。一方で、内部統制の構築の手法等は、個々の企業等が置かれた環境、事業の特性、事業規模等に応じて異なることが考えられ、実施基準のあり方の検討等に当たっては、この点について留意していくことが必要である。」

報告文につきましては以上です。

続きまして、基準案についてですが、前回の部会でのご意見を踏まえまして、所要の修正をさせて頂いておりますので、字句の修正等を除きます主な修正点につきましてご説明をさせていただきます。

まず、11ページをお開き頂きたいと思います。基準案につきましては、修正履歴が残る形で記載をさせて頂いておりますので、11ページの(2)の②、真ん中あたりですけれども、リスクへの対応のところでは、こちらにつきましては、前回の部会で堀江委員の方から、リスクへの対応のうち、「受容」についてはそのままにしておくという対応であって、他の3つの対応とは意味合いが異なるので、COSOのリスクマネジメントのフレームワークの順番と合わせて、「受容」については最後に持っていったらどうかといったご意見をいただきました。

ご指摘を踏まえまして、「受容」については、「回避、低減、移転又は受容等」ということで、一番最後に持っていくという修正をさせて頂いているところです。

それから、3ページおめくりいただきまして、14ページですが、(6)のITへの対応です。こちらにつきましても、前回の部会で堀江委員の方からご指摘がございましたが、「組織の内

外のITに対し」という文言が、文末にございます「適切に対応する」に係るということがよくわかるようにということで、「組織の内外のITに対し適切に対応する」と、対応関係が明確になるように、その文言を最後に移させて頂いております。

それから、2ページおめくりをいただきまして、16ページの下の方の(4)内部監査人のところですが、こちらにつきましては「支援をする」というのを「促す」という形にさせて頂いておりますが、こちらにつきましては、前回、柴田委員から、内部監査人が内部統制の整備及び運用状況の改善を支援するという表現は、内部監査人はチェック・アンド・バランスの立場にあり、業務の遂行そのものには携わらないという観点から、他の表現を使ってはどうかといったご指摘がございました。

ご指摘を踏まえまして、「支援をする」という言葉を「促す」という表現に修正をさせて頂いております。

次に、内部統制の評価及び報告のところ、18ページをお開きを頂きたいと思います。18ページの真ん中からやや下の方ですが、2の(1)財務報告に係る内部統制の有効性の評価のところ、前回の部会で関委員の方から、「企業のすべての」という表現が、すべての財務報告に係る内部統制の整備及び運用の方針及び手続を定めて、そしてそれをすべて保存し記録しなければならないという、相当強い表現にとれるといったご意見をちょうだいしたところです。

こちらにつきましては、評価範囲等の絞り込み等に先立って、財務報告に係る内部統制の整備・運用の方針及び手続を定めて、その状況について記録、保存を求めるという趣旨でございましたので、「企業のすべての」という表現を削除させて頂いているところです。

それから、3ページおめくりいただきまして、21ページをお開きいただきたいと思います。21ページが一番下ですけれども、経営者の行いました内部統制の評価の報告書、内部統制報告書の記載項目のところ、こちらにつきましては、内部統制報告書には次の事項を記載するという①から④まで掲げているところですが、評価手続につきましては、②にございます評価の範囲、評価時点と併せて記載した方がわかりやすいのではないかと、その他報告書の記載順序等を考えまして、順番等を整理させて頂いているところです。

具体的には、項目の名称を、今申し上げましたように、例えば②ですが、「評価範囲、評価時点及び評価手続」、③を「評価結果」という形で、項目の名称を変更させて頂いておりますとともに、1ページおめくりをいただきまして、(4)ですけれども、(4)の③と④があるところですが、こちらについては、前回の部会での案ですと(5)に入っていたものですが、記載順序等を考えまして整理させて頂きまして、(4)に含めさせて頂いているものです。

それから、前後いたしました、(3)の④に「内部統制の固有の限界」というのがありますが、こちらについても前回の部会でお示ししました案では(5)に含まれていたものですが、整理をさせていただきます、(3)に含めるのが適当ではないかということで、(3)の方に持ってきているところです。

それから、ちょっと戻っていただきまして、19ページをお開き頂きたいと思います。19ページですけれども、前のページから続いておりますが、(2)評価範囲の決定のところ、真ん中からやや上のところですが、「順次」という言葉を削除させて頂いており、評価範囲の決定に当たっての順番といたしまして、プロセスを表現している箇所として、その該当箇所を読ませて頂きますと、「この検討結果に基づいて、順次企業活動を構成する事業又は業務、財務報告の基礎となる取引又は事象、及び主要な業務プロセスについて、財務報告全体に対す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」という形になっていたところです。

こちらにつきましては、上に書いてございます4つの項目を、この順番に評価をしていくのだという記載ぶりであったのですけれども、実際の実務等におきましては、必ずしもこの順番に限られないということですので、「順次」という言葉を削除させて頂いているところとして、ただ、全体的な流れといたしましてはこの順番になるということですので、その上のパラグラフですけれども、「これらの事項については、まず、財務諸表の表示及び開示について」ということで、まず、財務諸表の表示及び開示について検討するのだということですので、この「順次」という言葉については削除させて頂いてはどうかということです。

続きまして、25ページをお開き頂きたいと思いますが、内部統制の監査についてです。25ページの(6)です。不正等の報告についてですが、こちらにつきましては、前回の部会で関委員から、監査人が内部統制監査の実施において不正又は違法行為を発見した場合には、経営者だけでなく、法的にも規定されておりますが、監査役又は監査委員会にも遅滞なく報告し、適切な対応を求めることになるのではないか。監査役と監査人の不正防止の連携はここで担保されている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す。

ご指摘の点を踏まえまして、監査人は内部統制監査の実施において不正又は違法行為を発見した場合には、経営者、取締役会及び監査役又は監査委員会に報告して、適切な対応を求めるということとしてはどうかということで、修文としましては、「経営者」の後に「取締役会及び監査役又は監査委員会」を加えさせて頂いているところです。

それから、1ページおめくりを頂きまして、26ページの一番下です。内部統制監査報告書の

記載事項です。先ほどご説明申し上げました内部統制報告書の記載事項と同様に、記載事項について整理をさせて頂いております。具体的には、1ページおめくりをいただきまして27ページですけれども、上の方に①ということで、内部統制監査の対象ですけれども、内部統制監査報告書の記載順序に合わせまして、イ、ロ、ハ、ニとございますが、ハとニの順番を入れかえさせて頂いているところです。

それから②の、実施した内部統制監査の概要のところですが、ハで、前回の部会でご提示しました案ですと、「内部統制監査における固有の限界」という表現となっていたところですが、内部統制監査に固有の限界があるのではないかという誤解をされる可能性もありますことから、「内部統制監査の結果として意見表明のための合理的な基礎を得たこと」という表現に置きかえさせて頂いているところです。

前回の部会の意見を踏まえましての主な変更、修正点は以上です。

○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報告案につきまして、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。どなたからでもご発言頂ければと思います。いかがでしょうか。

八木委員、どうぞ。

○八木委員 前回やむを得ないことで欠席をいたしまして失礼いたしました。

また、本日の基準案ですけれども、これまでのいろいろな検討結果あるいは各省の意見を取り込んで、非常にリファインされたものと拝見しまして、事務局のご努力に敬意を表したいと思います。基本的にこの内容に異論はございません。

実行に当たって、3点お願いを申し上げたいと思うのですが、伺うところでは、既に金融審議会での関係の制度化について議論が始まっているというふうに聞いております。そういうこともありますので、まず第1に、この前文の中にもあります「十分な準備期間の確保」ということを、我々作成者側としてお願いしたいと思います。これは、作成者側だけでなく、多分、監査人さんの方にとっても非常に重要なポイントであろうと思っております。

この件が法律改正マターですから、事務局の方からいついつからこうというような即断を述べていただくことは無理だということは承知の上で申し上げますけれども、私ども、SOX法の関係で経験した感覚から申しますと、このプロジェクトのキックオフから適用開始年度、実は私どもは来年の4月なのですけれども、2年強を要しているという事実がございます。

私どもの会社もいかげんなことはやってこなかったわけですが、そういう会社でもそれだ

けの期間がかかる。特に、財務報告との関連づけをしながら連結ベースで業務プロセスに関する文書化を行っていくという、この辺が非常にロードがかかっておりまして、時間もかかっているわけであります。

そういうことで、引き続きこの点に関してはご配慮をお願い申し上げます。

それから、2番目ですが、先取りして申しわけなかったのですが、この後の作業部会のアイテムを拝見して、安心したのでございますけれども、この関係、特にアメリカのいろいろな例を見ると、会計士さんによる検証が過度に保守的になっているという事実が残念ながらあるわけでありまして、こういう企業側と会計士との合意形成が困難とならないように、これまで経団連としてもいろいろ公開草案に対する意見を出させて頂いてきたところでございます。その中に入れた細かい項目が、全部今度の作業部会の検討テーマとして中に一つ一つ取り込まれております。私は改めてダブって申し上げることは省略いたしますけれども、この件についてぜひ、例えば数値基準の明確化とか、ある程度はっきりしたものを前提におまとめいただければというふうをお願いしておきたいと思っております。

先ほどの中にもありましたけれども、特に会計士さんと企業側の、監査役、監査委員との連携ということについて、共同研究報告は出たものの具体的にはこれからでございますので、そういうところも内容的に少し細かく決めていく必要があると考えます。

これは、私は監査役協会の方にも入っておりますので、そちらでも引き続き検討するというところで進めているところでございます。

最後ですけれども、これは多分ガイドラインの方で出てくると思いますが、現在SEC基準に準拠した連結決算書をつくっている企業に対するご配慮を頂くという点でございます。今、我々、先ほど申しましたように、SOX法の適用を受けておりまして、PCAOBの監査基準第2号に基づいて、会計監査人の評価結果、間接評価で、これをベースに本報告による方法に準じて開示を行うということを容認して頂いておるわけですが、これを引き続いて容認して頂きたいということで、ぜひ実施基準においてこの点を明示して頂ければと思っております。

以上でございます。

○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。

では、久保田さん、お願いします。

○久保田代理委員 きょうも中村は都合がつかせんで、代理で出させて頂いております。

今、八木委員の方のご発言がありましたけれども、この部会の親部会に当たるのかどうかよくわかりませんが、金融審議会の第1部会で昨日論点公開、主要論点が整理された中で、内部統制については義務化することとしてはどうかという表現が入っておりまして、これまでの経緯で部会長、それから事務当局とは非常に相互の信頼というか、産業界の実情を踏まえている対応して頂いて、今回またこの修文のところも、「十分な準備期間」等を入れて頂いたということで、そういった意味で非常に評価、かつ安心してはいるのですけれども……。

対外的には、例えば6日の産経新聞等では、この内部統制を入れると、アメリカでは1社当たり10億円のコストがかかったとかという、そういうこともあって、産業界の中でもこういう方向であればそれに向けて少しずつ準備していこうというような動きもある一方、他方やはりそういう膨大なコストがかかるものについて、産業界がメンバーでいながらなぜ賛成したのだというようなこともありまして……。

この導入を円滑に進めていくには、その辺について非常に慎重に進めて頂きたいということで、例えばいきなり義務化ということではなく、例えばその場合も関係者の理解を得つつとか、何かそういった最終的に外に出て行くペーパーについてはいろいろ表現上の工夫をしていただければありがたいなということのお願いでございます。

○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。委員、どうぞ。

○手塚委員 それでは、二つ三つご質問と意見ということでお話をさせていただきます。

まず、1つ目は準備期間でございますけれども、先ほど八木委員の方から十分な準備期間というようなお話がございました。私ども、監査を担当する側といたしましてもそれなりの準備期間はやはり必要であると思います。会計士協会からのパブリック・コメントにおいても、その趣旨は入れさせて頂いたということでございます。

現場では、今回PCAOB対応ということで、日本の企業が対応されましたトライアルというのでしょうか。実際に正規の運用が行われる前の段階で、本番と近い形でのトライアルをやられて、いろいろ問題点の洗い出しや対応の仕方等を工夫されたと聞いておりますが、日本でもそういう期間というものをある程度考慮するということがあってもいいのではないかという意見が、実務の方では出ているように理解しております。

その辺も含めて、準備期間を検討していただけるとありがたいと思います。それが1つ目でございます。

2つ目ですけれども、ダイレクトポーティングの不採用という意味合いのところござい

ます。私ども実際に監査活動、行為をこれから対応していくことになるわけでありますけれども、ダイレクトレポートという方式を採用しなかったために、我々の監査手続に何らかの変化があるのかどうかというところが、若干わかりづらいところがございます。

といいますのは、経営者が評価をした手続、それから評価結果については記録され、保存されますので、その後付けをするということはあるのですけれども、例えば経営者がある業務についてサンプリングをして、その結果がどうであったという評価結果の証拠が残っていたときに、そういうものが残っているということを確認すれば我々の手続はそれで十分なのか。

実際に我々も、何らかのサンプリングをみずからやらないと、それが正しいかどうかというのはわからないのではないかという意見が一方にあるわけであります。そここのところ、この実施基準の中でも1項ありますけれども、見えるような形で示していただけると我々の方の対応の仕方がはっきりするのではないかと考えております。それが2つ目でございます。

それから、3つ目ですが、やむを得ない事情で評価範囲を限定するという、例えば期末日近くにM&A等で株式を取得したような場合という取り扱いなのではございますけれども、聞くところによりますと、米国のルールではその対象期の中で取得したものについては、範囲から除くというような考え方もあるやに聞いております。確認しておりませんので、私の理解不足かもしれません。

そうしたときに、例えば期末日の1カ月前に取得した会社の内部統制を評価するというのは、これは実務上はほとんど不可能に近いのではないかと思います。したがって、もう少し期間的な余裕がないと実務が困難するのではないかということがございますので、その辺何かご配慮いただけるかということでございます。

最後の4つ目になりますけれども、先ほどの修正の中で、不正の話がございました。この不正と、それから違法行為ということなのでありますけれども、我々会計士の判断基準といたしまして、不正であるとか、特に違法性があるかどうかについては、我々が判断できるのは疑いの段階まででございます。違法行為そのものというわけにはなかなかいかないということで、「疑われる」というような表現をどこかに入れて頂いた方が、我々としても動きやすいのではないかという気がしております。

以上でございます。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

今、4つのご意見を伺いましたが、まず、準備期間の件に関しまして、制度化の問題ですので今後の対応ということで注視したいと思っております。

2つ目のダイレクトリポーティングの不採用ということに関しての、今後の実施面での会計士側の対応についてということだと思いますが、ご指摘のように実施基準の方でも、多分同様のコメントを頂いていると思いますので、そちらで対応することによってさせて頂きたいと思えます。

それから、3つ目のやむを得ない事情でという、この評価範囲を変更するという対応ですが、今ご指摘の米国の事情も勘案させていただきますが、本文上はこのままにさせていただき、もし必要があれば実施基準の方で対応させていただくということによろしいでしょうか。

○手塚委員 はい。

○八田部会長 それから、不正のところでありますけれども、いま一度確認させていただきますが、先ほど事務局の方からご説明いただきまして、一部先般の部会でのご意見を踏まえて若干の修正をさせていただいておりますが、この文章に対してのご意見を頂くならば、具体的にどのような修正をお考えなのかというものを伺ったうえでご審議頂きたいと思うのですけれども……。何ページでしょうか。

○手塚委員 25ページです。

○八田部会長 (6) の不正等の報告のところですね。

○手塚委員 その1行目でございます。「実施において不正又は違法行為を発見した場合には」ということなのですけれども、違法行為であるかどうかというのは、これは裁判をやってみないと結果的にわかりません。我々が危惧しているのは、裁判をやった結果無罪でしたと。ではこれは違法行為ではなかったのではないかとと言われてしまうと、なかなか難しい問題があるのではないかとということがございますので、これを「疑わしい」とかという表現をちょっと工夫していただけるとありがたいなということがございます。

○八田部会長 ご指摘の件、よくわかりました。

事務局、お願いします。

○池田企業開示課長 そうすると、ご指摘はこの「不正又は違法」を「不正又は違法行為と疑われる事実」とすると……。

○手塚委員 はい、そのような表現でもいいかと思えます。

○八田部会長 恐らくそういった疑義が認められるということで、全体に関する文章があったと思えますので、そこを入れるということなのではないでしょうか。

○手塚委員 はい。

○八田部会長 では、検討させて頂きたいと思えます。

ほかにかがででしょうか。

鈴木委員、どうぞ。

○鈴木委員 前書きの方の7ページの四のその他のところの(2)実施基準の整備等ということで、2つ目のパラグラフのところ、後半のところから、一方で内部統制の構築の手法というのが、企業の置かれた環境とか事業の特性とか、事業規模によって異なることが考えられるということがありますけれども、この辺のところというのはどういうふうな……。

例えば、事業サイズが小さければ、今公開草案で言っているところのCOSOの枠組みといえますか、内部統制の枠組みを簡略化したものを使うというような意味なのか。それから、そのアプローチ自体が、あそこ書かれているアプローチ自体が変わるといふふうに考えられるのか。その辺がもしおわかりになれば……。

実施基準の方で今検討されているのだと思いますけれども、例えばここで何か手法、アプローチを変えると、企業サイズとかはどんなふうに考えていらっしゃるのか教えて頂けますか。

○八田部会長 よろしくお願ひします。

○池田企業開示課長 この文章にもあるように、基本的には、今後実施基準のあり方を考えていく中で答えを整理していくということだと思っておりますが、今のご質問の中のアプローチという言葉の取りようかもしれませんが、私どものイメージとしてこの枠組みで示しているような枠組み自体が根底から変わるといことは想定しにくいのではないかと思います。いろいろな要素、目的のウエートなどが、こういう環境とか特性とか規模とか、そうしたものに依りて変わってくる、ウエートは変わってくることもあるだろうし、それを反映して、重点を置く手続、その重点の度合いが変わってくるということは想定されるのではないかというふうに考えておりますけれども、そのあたりはいずれにしても実施基準の段階で整理をしていくことではないかというふうに考えています。

○八田部会長 よろしいでしょうか。

ありがとうございます。

ほかにかがででしょうか。

では、荒谷委員、どうぞ。

○荒谷委員 先ほどの件に戻りますが、不正等の報告の文言の件ですが、私の案を申しますと、会社法397条で会計監査人の報告義務の1条が盛り込まれておりますので、それとパラレルの形で、例えば「不正の行為又は法令に違反するような重大な事実」と書けば、整合性がとれるのではないかという気がいたしますが、いかがでしょうか。

違法行為としますと、やはりストレートですので、「法令に違反する重大な事実がある場合には」と書いた方が、ソフトランディングできるのではないかという気がいたしますが……。

○八田部会長 手塚委員、どうぞ。

○手塚委員 ありがとうございます。

今の表現でいいです。要するに、「違法性」とか「定款に違反する」とか「法令に違反する」という表現が断定的に受けとめられるのではないかというのが、我々危惧している部分でございますので、表現は今の表現で結構です。

○八田部会長 ご指摘を踏まえまして訂正の件につきまして検討させていただくことにいたします。

ほかにいかがでしょうか。

安藤委員、どうぞ。

○安藤委員 表記というか表現のことでちょっと。細かいことで恐縮ですが、「及び」と「並び」で大分格闘されているようなのですが、これで教えて頂きたいのですけれども、10ページが一番わかりやすいのではないかと思うのですけれども、(1) 統制環境の④、これは「取締役会及び監査役又は監査委員会」、これを英語で言うと、「AandBorC」と言う。これはどこが括弧でくくられるのか。

初めは「並びに」となっていて、「並び」にだったら、取締役会と、もう1つは監査役又は監査委員会と読み取れるのですけれども、こうやってしまうと……。これはご趣旨はどのようなことですか。つまり、取締役会は必ずで、あとは選択肢で監査役又は監査委員会という理解でよろしいでしょうか。もしもそうだったら、「並びに」の方がいいのではないかなという気もするのですけれども、いかがでしょうか。

○八田部会長 事務局、よろしく申し上げます。

○野村企業会計調整官 基本的には、法令等の用例に従って修正をさせて頂いたところでして、「並びに」という表現は、「及び」が存在しているときに「並びに」を使っておりまして、今、先生からご指摘ありましたように、ここでは取締役会と監査役会又は監査委員会がAandBで、Bの中で括弧で（監査役または監査委員会）という趣旨で使わせていただいております。この「及び」は英語で申し上げますと、「and」の意味でございます。

繰り返しになりますが、「並びに」は「及び」を使っているときにはじめて使うということでは法令等で統一的に扱わせていただいております。

○八田部会長 安藤委員、どうぞ。

○安藤委員 私、国語専門ではないのであれですけども、「及び」、「並びに」、それからそれに対応するのが「若しくは」、「又は」なのですよね。僕は「並び」と「若しくは」は同格だと思うのだけれども……。

○八田部会長 三國谷局長、お願いします。

○三國谷総務企画局長 私が説明するのも何でございますが、法令用語の決まり事、およそ法律とか政府省令すべての統一ルールというのがあります、[and] の場合には、まず「及び」が来ることとなっています。大分け、小分けがあった場合、2つ重なった場合には「並びに」が大分け、「及び」が小分け。それ以上は幾らあっても「並びに」と、こういうルールがあります。

「又は」、「若しくは」は逆でございます、1段階であれば「又は」、2段階であれば、今度は下の小分けに「若しくは」が来ることとなっています。それから先は何回来ても「若しくは」と。こういうルールがありまして、したがって、いきなり「並びに」と「若しくは」が来ることはない。「及び」と「並びに」が2つ並んだ場合には、「大並び・小及び」、「又は」「若しくは」は「大又は・小若しくは」という決まり事に従っているということです。

したがって、これを「並びに」と「及び」に変えたことによって意味が変わったというよりも、そういう法令用語に合わせたという、そういう話でございます。

○安藤委員 わかりました。

○八田部会長 大変参考になりました。ありがとうございます。

では、柴田委員、どうぞ。

○柴田委員 今後、制度化というものが視野に入ってくるという場合に、やはりある種の無用な不安というものも出てくるおそれがあるのではないかというふうに感じております。

一般的な理解として、現在、アメリカにおいて内部統制の有効性評価についての監査人の意見書が、必ずしも無限定の適正にならないという事例が続出しているということは指摘しておく必要があるのではないかと思います。

最近の例では、超大手企業がデリバティブ取引の認識ミスによって、一たん公表をした財務数値の修正に追い込まれたという事例がございます。公表数値の修正に追い込まれるといたしますと、内部統制の有効性が完璧であるというふうには言いがたいということになります。したがって、この超大手企業の場合には内部統制について問題があるという形の開示になったということでございます。

一般的な現象として、内部統制に問題がある場合には、それを開示して対応策を説明すれば

いいという状況になっておるように思います。現に、この企業の場合は、そういった限定意見が出て株価は下がらなかったということでございます。したがって、必ずしも無限定の適正を必要としないという意味で、一般的な財務諸表監査とは少し位置づけが違うという理解がある程度必要なのではないかという感じがいたします。

これは、公表草案に含む含まないはまた別の話でございますが、制度化というものをにらんでいく以上、そういった無用な誤解をなるべく防ぐような手立てというのも必要ではないのかというふうに思います。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

今後の啓蒙という視点でも必要かと思っておりますので、参考にさせていただきます。

ほかにいかがでしょうか。

長友委員、どうぞ。

○長友委員 報告書の中身については、私は全く異論はないということで、事務局のご努力に心から感謝を申し上げたいと思います。

今、柴田委員がおっしゃったように、内部統制というこの制度の導入そのものが、何か独立した存在として認識を関係各方面で持たれて、大変大きな問題になっています。啓蒙という上では、目的は正確な信頼し得る財務報告をつくるための一つのプロセスであると、しかも補完的な要素なのだということを常に考えながらやっていかなければならないなというふうに思います。今後の実務指針をおつくりになる場合にあっても、当然それぞれの企業が持つデファクトをベースにされながら作成をして頂きたいというふうに思いますし、関係者はみんなそれを望んでいるのではないかと思います。

もちろん、コストパフォーマンスにつきましても、例えばSOX法で八木委員が従前おっしゃったように、1社当たりもちろん規模の大きな会社で、世界中で活動していらっしゃる会社ですから、傘下の企業も多いということで数十億円かかったというふうに伺っております。

日本における公開企業の数単純に考えましても4,000社以上と。仮に1社一千万円費用がかかったとしても400億円。1億円かかったら4,000億円ということになるという事実を十分に認識しながらこのことに取り組んでいかなければなりません。SOX法の導入によって巷間言われておりますアメリカのGDPを0.5%引き下げ、今般PCAOBが7月ぐらいにガイドラインを出してコストパフォーマンスの向上ということを考えても、なおかつその費用が20%ないし25%しか低減されないという事実を考えると、このことをもってしても企業の収益の悪化、もしくはその全体の国力などに大きな影響を与えます。それは大げさな言い方かもしれませんが

が、単純に考えても4,000社。1社1億で4,000億円と。5,000万でも2,000億円ということになってしまうということを十分に考えながらやっていかなければいけないという意味では、そのことを踏まえてぜひ啓蒙ももちろんですけども、実務指針の策定その他についてご配慮をお願い申し上げたいというふうに思っております。

意見というより、お願いでございます。

○八田部会長 謹んで承っておきます。ありがとうございます。

ほかにいかがでしょうか。

関委員、どうぞ。

○関委員 今、長友委員からお話が出ましたので、後で話した方がいいのかなと思っておったのですが……。

私も、このあり方についてというのは、基準案というのはほぼ完璧ではないかと思っております、全く本件については異論はないわけですが、問題は実務指針をどういうスタンスでつくるかということに、今長友委員がおっしゃったようなことは全部かかってくるわけですね。

それで、私も本論の議論のときに少し申し上げたことなのですけれども、実務指針をつくるときの考え方なのですけれども、これは経営者がつくるという頭で自分はどうつくるのかなと、こういうことから発想する議論なのですけれども……。

やはり評価ということになるのですね。評価及び報告というのがずっと出ているわけですが、経営者としてどう評価するかということを考えたときには、必ず評価というのはその前に方針とか計画があって、プラン・ドゥー・シー・チェックというのですけれども、必ず方針とか計画とかというのがあるわけですね。

ですから、私は、方針とか計画のところをどういうふうに経営者にコミットしてもらうのかということが非常に重要で、実務指針の検討でいいのですけれども、コミットしたことに対して本当に、実際どう行為をしたのかということの評価すると、こういうことになると思うのです。

私の実感から言いますと、アメリカのSOX法のやり方は、全部実績が出てきて、それが本当に信頼性があるのかどうかということ、やたらに検証手続を細かくしてチェックするという仕組みになっているような気が、私はしているのです。

もちろんそういうことも必要なのですけれども、財務報告の信頼性を確保するということが大目的ですから。この大目的からすれば、大体どこがおかしい、どこに問題があるかというのはわかっています。例えば、連結の範囲だとか、それから四半期の計上の仕方だとか、いろいろ

るあるわけですがけれども、私は方針や計画のところをかなり細かく開示することを経営者に要求して、それに照らして、あなたはほんとうにどうやって、どういう評価ができるのですかと、こういうふうに問わないとですね——そういうのが有効だと思うのです。

そのところが勝負で、それをきちんとやれば相当財務報告の信頼性というのは上がるし、変な粉飾のようなものは出てこないのではないかという実感を持っておりまして、この実務指針を検討するときにはぜひ評価及び報告ということで、これはこれでいいのですけれども、むしろそういう財務に関する方針だとか会計方針だということを相当きっちり経営者にコミットしてもらって、それに対してあなたは本当にどうしたのですか、どういう結果なのですかということ、あなた自身が評価書を出してくださいというふうに考えた方が……。

そのところをおろそかにして、実績のところをほじくり返してやるとなると、皆さんがご心配されているように、コストがかかるというような話にだんだんなってくるわけです。何でもこんなことをしなければいけないのかということになってくるわけです。

私は、方針とか計画をきちんと出すというのは、私自身も大変なことだと思っていますけれども、しかしそこは、そちらの方にむしろウエートを置いていただくような検討の仕方といたしますか、感じ方を言っているわけですがけれども、ぜひお願いしたいなと思っています。よろしくお願いします。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

実施基準の方は今後進められていきますので、その点を踏まえて検討させていただきたいと思えます。

それから、多分、先ほどの柴田委員のご発言にもあったと思いますけれども、これは最終的に内部統制報告書の中でどのような開示になるのかということもありまして、きょうも一部修文で事務局の方から説明がありましたように、実際に報告書をイメージしながら考えていきますと、実は書く場所がここではないのではないかとということもあって、入れ替えをしていることもありますので、今後また参考に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。

ご意見はよろしいでしょうか。

ただいまちょうだいいたしましたご意見を踏まえまして、所要の修正をさせて頂いた上で、財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準のあり方を、内部統制部会報告としてまとめたいと存じますが、いかがでしょうか。

ありがとうございました。

なお、字句の修正等につきましては、部会長に一任頂きたいと考えますが、いかがでしょうか。

ありがとうございました。

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と、公認会計士等による監査についての制度面での検討は、当部会の検討結果等も踏まえて、金融審議会等において進められていくものと承知しております。

金融審議会における制度面での検討の状況等を踏まえ、当部会としては基準案に係る追加的検討を行っていくこととしたいと考えております。

それでは、次に実務上の指針である実施基準につきましては、前回の部会で基準についての検討と平行して当部会において検討を進めることとされ、当部会のもとに作業部会を設置して実施基準の素案の作成など、所要の準備作業を進めることとされたところです。

実施基準に係る作業の状況等につきまして、作業部会の座長をお願いしております橋本委員からご説明をお願いしたいと思います。

橋本委員、よろしく願いいたします。

○橋本委員 作業部会の座長としてご指名をいただきました橋本でございます。

実施基準に係る作業の状況等についてご説明させていただきます。

前回の部会におきまして作業部会の設置が決定され、そのメンバーにつきましては、金融庁から11月28日付で発令が出されたところであります。委員の皆様には、事務局から事前にご連絡があったかと思いますが、作業部会のメンバーは本日の資料2-1の名簿のとおりでありまして、実務者の方々を含め22名で構成されております。

作業部会では、当部会のご指示に基づいて、実施基準の素案の作成に向けた検討を精力的に行ってまいりたいと考えております。検討に当たっての主な検討事項といたしましては、公開草案に寄せられた意見、及び作業部会メンバーからの意見等を踏まえまして、資料2-2に記載したような項目を現時点では考えております。

かいつまんでご説明いたしますと、1の内部統制の基本的枠組みに関しましては、内部統制の4つの目的と6つの基本的要素のそれぞれについて所要の説明を加えるとともに、特に我が国の実情を踏まえ、基準案においてCOSOのフレームワークに追加されている資産の保全とITへの対応については、より詳細な説明を行っていきたいと考えております。

2の財務報告に係る内部統制の評価及び報告に関しましては、当部会でのご審議等においてもご意見のありました財務報告の範囲や重要性の判断、評価範囲の決定などに十分な説明を置

いていきたいと考えております。

3の財務報告に係る内部統制の監査につきましては、これも当部会でのご審議等でご意見等のありました、全社的な内部統制の評価や、業務プロセスに係る内部統制の評価にかかる監査手続や、重要な欠陥が存在する場合の報告と是正の方法などについて十分な説明を置いていきたいと考えております。

今後、作業部会で作業を進めていくに当たっての、主な検討事項につきまして、この段階で委員の皆様のご意見をちょうだいできれば幸いとと考えております。また、作業に当たって、作業部会として留意しておくべき点、その他のことがございましたら、この機会に合わせて承っておきたいと考えております。

作業部会では、この検討事項に沿って既に担当を決めて、素案のたたき台の作成に向けて準備に入って頂いております。しかしながら、何分検討項目は多岐にわたります。このためいつのタイミングで内部統制部会にお諮りできるかは、現時点では何とも申し上げられませんが、いずれにいたしましても作業の状況等につきましては、適宜当部会にご報告させていただくようにしたいと考えております。

私からの説明は以上でございます。

○八田部会長 どうもありがとうございました。

ただいまのご説明に関しまして、もう既に関連するご指摘等もございましたが、更にご質問、ご意見等がございましたらお願いいたします。

どなたからでも結構でございますので、よろしく願いいたします。

鈴木委員、どうぞ。

○鈴木委員 2点ほど、お願いと今後の進め方についてなのですが、1つは、企業側の負担の軽減の中で一番大きいのは、やはり範囲の決定のところだと思うのです。範囲決定をどうするかというところの中で、これは後の我々の監査についても関係してくるわけですが、余り少ないと我々も監査できないということもあります。実際にではどこまでなのかというのがやはり一番ポイントになるのではないかというふうに思っています。

で、アメリカで言われているような95%とか90%というようなレベルを、そのまま持ってこられると非常に負担がふえてしまうと。かといって、半分とか半分以下になってしまうと、今度は我々監査の立場としての精度が成り立たないと思ってくるので、その辺の何か数値的な明示というのがあってほしいというふうに思っています。

それから、もう一つは、これから議論する中で、当然アメリカでやった事例というのがかな

り引用されるのだと思いますけれども、余りPCAOBとかアメリカでのCOSOの適用というのをそのまま焼き直すような形ではなくて、なるべく日本的な状況というのを考慮して頂きたいというのを考えておりますので、その辺をぜひお願いしたいと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。

既に事務局の方の姿勢としても、例の企業改革法404条のコピーを採用するわけではないという、強いメッセージを発しておりますので、その辺も検討課題にさせていただきます。

ほかにいかがでしょうか。

では、荒谷委員、どうぞ。

○荒谷委員 1つお願いがございますが、従来も証券取引法上の規制と、会社法上の規制、同じものが存在する場合に、何度も申し上げてまいりましたけれど、それぞれが連携を持たずに独自のスタンスで規制をしてきておりますので、それぞれ私どもが説明をする場合に非常にそこを来すのです。

内部統制につきましては、今回の会社法で新設され、法務省案も出ておりますので、法律的な視点の内部統制の規定と、証券取引法上の規定のすり合わせというのですか、広い視野に立って、お互いが独立独歩ではない形でぜひ基準をつくって頂ければと希望しておりますので、よろしく願いいたします。

○八田部会長 配慮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。

柴田委員、どうぞ。

○柴田委員 一般的にサーベインズ=オクスリーの404条の規定自体はかなり適正なものであるということにもかかわらず、実際にはPCAOBのルールが余りにも細部に行き渡り過ぎて、結果として社会的なコストが高くなり過ぎたという批判がございます。やはり悪魔は細部に生きるということございまして、今後の実務指針に関しましては、一般的なコスト削減のために6項目程度この部会でも決定しているわけでございますので、その辺の精神を十分に反映して頂きたいとお願い申し上げます。

○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。

よろしいでしょうか。

この作業部会は始まったばかりであります。先ほど座長の方からもご説明ありましたように、22名の委員の方にご参加頂き、それぞれの役割を分担して作業に入って頂いておるところ

であります。

一部文章化されたものも見ておりますけれども、非常に膨大な資料の整理が今後必要になりますので、粛々とその作業を進めて頂き、必要に応じて部会の方でご報告させて頂くと、こういう手続でよろしく願いいたします。

それでは、予定しております時間はまだ残っておりますが、そろそろ本日の部会は閉会とさせて頂きたいと思えます。

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す。これにて閉会させていただきます。

午前11時07分 閉会