

2005年6月24日

金融庁総務企画局
企業開示参事官室御中

八木 良樹

24日の部会は勝手ながら欠席させていただきます。事前に頂いた第10回部会資料には、前回までの資料から重要な変更が行われていることもあり、既に申し上げたところと重複する事項も含め、あらためて次のとおり連絡いたしますので、よろしくお取り計らい方、お願い申し上げます。

記

SO法並びにPCAOB監査基準第2号の下での実践上の経験、並びに、伝えられる米国における実務上の混乱等を念頭に以下コメントする。

1. 基本的な考え方

日本における会計あるいは開示不祥事は、全体統制の欠陥に起因するケースに集中しているといっている。このことから、全体統制を重視し、業務プロセスレベルについては、特に重要なリスク集中業務に焦点を当てるものとするべきである。これをミニマム・スタンダードとする枠組みが、わが国証券市場全体としてのコスト・ベネフィットのバランスの最適化をもたらすと考える。

2. 「Ⅰ. 内部統制の基本的枠組み」 1. 内部統制の定義 (1) 目的

資産の保全の項に「不適切」とある。ここは、重要な設備投資など、高度な経営上の判断を伴う意思決定手続のような全体統制レベルと資材の購買など業務プロセスレベルがあるため、「不適切」のみでは少々曖昧ではないか。少なくとも後者については「未承認」という要件が妥当と考える。

3. 「Ⅱ. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」 2. 財務報告に係る内部統制の評価とその範囲 (2) 評価の範囲の決定

注として、金額的重要性や質的重要性の観点から経営者に範囲の決定を委ねる記載が行われた。これは、重要な業務プロセスへの絞込みを意図した内容であると受け止めるが、この理解で間違いがないか確認したい。

4. 「Ⅱ. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」 3. 財務報告に係る内部統制の評価の方法 (6) 評価範囲の制約

やむを得ない事情を勘案することにされたが、これは本制度上、経営者の責任に関わる重要なポイントである。実務指針においては、本事例のほか具体的な要件をさらに詰めていただきたい。

5. 「Ⅱ. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」 3. 財務報告に係る内部統制の評価の方法 (7) 評価手続等の記録及び保存

いわゆる文書化が本制度の特徴であるが、本項に規定する記録・保存は実務的には大

きな問題である。電子化など保存の仕方やその期間について合理的な基準が必要である。

6. 「Ⅲ. 内部統制監査」 1. 財務諸表監査の監査人による内部統制監査の目的

(1) 間接評価の下でも監査となれば過度の時間・コストが発生する懸念がある。

レビューが望ましいが、敢えてレビューを否定するのであれば、監査との相違について整理された見解を明らかにすべきと考える。

本項の「説明」ではこの点に言及しているが、監査人の責務としてより効率的な検証を行うべきことをさらに明確に記載していただきたい。

(2) 「監査人のみならず、作成者その他の関係者にとって過度の負担にならないように留意する。」とされたことは、評価する。

7. 「Ⅲ. 内部統制監査」 2. 内部統制監査と財務諸表監査の関係

(1) いうまでもなく、財務諸表監査において重要な虚偽表示リスクの評価手続が行われている。この評価手続は、十分な配慮をもって慎重に行われていると承知している。本年3月に公表された監査リスクモデル関連の一連のJICPA監査基準委員会報告書等によれば、実務上は経営者による内部統制の有効性の評価結果に対する保証手続と殆ど重複すると考えられる。

よって「内部統制監査の過程で得られた監査証拠は、財務諸表監査における内部統制の評定における監査証拠として利用されることとなる。」との表現は、現実には逆ではないかと考える。即ち上記の新しい監査リスクモデル関連の監査基準委員会報告が実践されることにより、財務諸表監査における重要な虚偽表示リスクの評価手続が、内部統制監査手続を兼ねる格好ではないか。従って効率性も図られる。このような主旨を分かりやすく表現していただきたい。

(2) 「一般に、財務報告に係る内部統制が有効でない場合、財務諸表監査において、監査基準の定める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。」とあるが、さらに分かりやすく、「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」としては如何か。

8. 「Ⅲ. 内部統制監査」 3. 内部統制監査の実施

(1) 監査役（監査委員会）の責任が、商法と証取法においてどのように取扱われるか明確ではない。監査役が統制環境の一として位置付けられていることは監査基準上も本素案においても明記されているところであるが、会社法上は会計監査人をオーバーサイトする関係にある。さらに、会社法現代化により大会社に対しても内部統制システム構築の義務付けとこれに対する監査役監査が行われようとしている状況がある。会社法の下でのこれらの実務・手続に関する明確な記述が行われていないが、内部統制を対象とする報告書の性格上、奇異ではなからうか。

(2) また、(5)「内部統制の重要な欠陥等の報告と是正」の項に、「監査人は、内部統制監査の結果について、経営者、取締役会及び監査役又は監査委員会に報告しなければならない。」と追記されたが、下記の理由により、「計算書類監査の打切日までに」と挿入していただきたい。（具体的な報告時期については会計監査人と監査役又は監査委員会との「連携」において協議の上決定するとの含意）

（その理由）

商法個別・連結計算書類の会計監査と証取法個別・連結財務諸表の会計監査は、その基本のところは一体として行われている。虚偽表示リスクの評価は商法監査の打切り時点で会計監査人において終了していると考えられる。

会計監査とこれまた一体として行われる内部統制監査も終了していると考えられる。

商法の監査打切り日は3月決算会社では5月中下旬、証取法では6月末時点である。

1ヶ月半程度の時間差がある中で、監査役監査による評価と会計監査人による間接評価の内容が矛盾することがないように配慮が必要である。

9. 上記の内容は、国際的に見ても遜色ないと考える。

10. 今後、経営者に内部統制の再構築が求められることになるが、相応の準備期間については是非念頭においていただきたい。

また、SEC基準準拠連結財務情報作成企業でSO法の適用を受けている企業についてはPCAOB監査基準第2号に基づく会計監査人の評価結果（間接評価）を基礎に、本報告による方法に準じて開示を行うことを容認していただきたい。

以上

企業会計審議会 内部統制部会長 八田 進二 殿

「財務報告に係る内部統制の評価及び監査（素案）」に対する追加説明について

平成 17 年 6 月 23 日

日本内部監査協会

専務理事 神田 幸尚

第 9 回の内部統制部会に参考人として招かれわが国の内部監査の実態について、貴部会の素案に対する意見を述べる機会を頂きました。その際わが国の内部監査の実態と課題につき、ご意向に沿ったご説明を十分にできませんでしたので、ここに、改めまして書面をもって追加説明をさせていただきますたく存じます。

まず第一に、資本市場の信頼の向上と投資家の保護を指向したディスクロージャ制度改革の一環として、貴部会が進めておられる今般の内部統制関連基準の策定に関しましては、わが国における内部監査の唯一の専門団体である当協会といたしましても、敬意を評するとともに全面的な支持をさせていただくところです。

さて、素案では「財務報告に係る内部統制の評価及び監査」に関するものとなっておりますが、当該範囲を超えた内部統制につきましても、通常、内部監査人は広く監査対象として捉えており、リスクマネジメントおよび、コーポレート・ガバナンス全体の有効性に対するモニタリングを通じて、素案の示す全体的評価における重要な役割を担うことができるものと考えております。こうした取組みにより、内部統制構築にかかるコストは大きく削減できるものと考えております

次に内部監査に求められる独立性についてですが、素案では内部監査の組織運営については特に触れられておりませんが、当協会の内部監査基準（[2]内部監査の独立性と組織上の位置）にも明確に規定されているように、内部監査人の組織上の独立性が確保されている点をご理解頂き、本基準上も明記していただくことを希望いたします。

なお、世界組織ともなっている米国の内部監査人協会（IIA）では、2004年5月26日付けで、米国SOX法404条における内部監査の役割に関する姿勢表明を公表しておりますが、わが国においても、すでにかかる基本的姿勢に準じた内部監査を遂行しているところです。とりわけ、内部監査の品質保証システムおよび内部監査人の専門的能力水準の維持につきましては、内部統制の主要な要素であるモニタリング（監視活動）の中核を担う内部監査として厳格な評価がなされているところです。

当協会が3年毎に実施しているわが国の内部監査実態調査の結果によれば、内部監査担当者としての在職年数は年々長期化の傾向があり、また、より専門職業人としての適格性を備えた内部監査人が増大する傾向にあり、米国における内部統制監査の有効な実施に向けて内部監査人が果たしている状況により近づく状況が示されております。

以上のとおり、今日求められる有効な内部統制の構築と維持に関しまして、組織内部での立場から内部監査に求められている役割の大きさと、その責任の重大さを強く認識するとともにわが国における健全な内部統制実務に貢献いたしたく考えていることを申し添えます。

以上

SOX 404条履行のための局面と活動、責任部署の要約

局面/活動	責任部署	内部監査人の役割
計画段階		
計画	プロジェクト・スポンサー	<ul style="list-style-type: none"> ・助言と勧告の提供 ・プロジェクト・チーム計画への参加
計画の範囲	プロジェクト・チーム	<ul style="list-style-type: none"> ・助言と勧告の提供 ・プロジェクト・チーム計画への参加
実行段階		
文書	ライン・マネージャー &/or プロジェクト・チーム &/or スペシャリスト	<ul style="list-style-type: none"> ・使われるべきプロセスに関する経営者への助言 ・質的な保証のためのレビュー
評価とテスト	ライン・マネージャー プロジェクト・チーム スペシャリスト	<ul style="list-style-type: none"> ・経営者の文書化とテストに対する独立的評価 ・実効性のテスト (外部監査人による最高の信頼のため)
課題	プロジェクト・チーム ライン・マネージャー	<ul style="list-style-type: none"> ・統制のギャップを識別 ・経営者との討論を開催
是正措置	ライン・マネージャー	<ul style="list-style-type: none"> ・フォローアップ・レビュー
モニタリング・システム	上級経営者	<ul style="list-style-type: none"> ・フォローアップ・レビュー
報告		
経営者の報告	上級経営者 ライン・マネージャー	<ul style="list-style-type: none"> ・報告の決定会議を開催 ・助言の提供
外部監査人の報告	外部監査人	<ul style="list-style-type: none"> ・経営者と外部監査人との間のコーディネーター
モニタリング		
継続的モニタリング	上級経営者	<ul style="list-style-type: none"> ・フォローアップ業務
定期的な評価	プロジェクト・チーム &/or ライン・マネージャー	<ul style="list-style-type: none"> ・定期的監査の実施