

平成18年11月20日（月）

## 企業会計審議会

### 第15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9階)

金融庁総務企画局企業開示課

午後 2時01分 開会

○八田部会長 定刻になりましたので、これより第15回内部統制部会を開催いたします。

皆様には、お忙しいところご参集頂きまして、ありがとうございます。

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

ありがとうございました。

それでは、公開とさせていただきますので、よろしくお願いいたします。

それでは、議事に入ります。

前回の部会では、当部会の下に設置した作業部会が取りまとめた財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準に関する「実施基準（案）」の内容について、Ⅰの内部統制の基本的枠組み、Ⅱの財務報告に係る内部統制の評価及び報告の部分につきましてご審議頂きました。本日は、残りましたⅢの財務報告に係る内部統制の監査の部分を中心に「実施基準（案）」の内容についてご審議を頂きたいと存じます。

なお、前回の部会でも申し上げさせて頂きましたが、実施基準の内容については、本日のご審議を経た上で公開草案として公表し、広く一般からの意見を募ってまいりたいと考えております。

それでは、Ⅲの財務報告に係る内部統制の監査の部分につきまして、「実施基準（案）」の内容を事務局から説明して頂きたいと思います。また、前回の部会でのご意見を踏まえまして、ⅠとⅡの部分について所要の修正をさせて頂いておりますので、あわせて説明してください。よろしくお願いいたします。

○野村企業会計調整官 Ⅲの財務報告に係る内部統制の監査の部分につきまして、「実施基準（案）」の内容をご説明させて頂きます。

お配りしております資料の1－3をご覧ください。

こちらが作業部会で取りまとめて頂きましたⅢの部分の「実施基準（案）」です。なお、メインテーブルの方には資料1－3説明用と表示してある資料をお配りさせて頂いております。こちらには前回の部会と同様に重要と考えられます箇所に網掛けをさせて頂いており、時間の関係もございますのでその部分を中心に概要をご説明させて頂きたいと思います。

まず、2ページ目ですが、内部統制監査の目的です。

内部統制監査の目的は、経営者が作成した内部統制報告書が基準やこの実施基準のⅡの部分に準拠して適正に作成されているかについて監査人が意見表明するもので、経営者の評価結果

と関係なく監査人が直接内部統制の整備及び運用状況を検証するという直接報告業務は行わないこととしております。ただし、一番下ですが、監査人は内部統制監査において意見表明するには十分かつ適切な監査証拠を入手し、それに基づいて意見表明をしなくてはならないことから、その意味で企業等から直接監査証拠を入手するということが記載されているところです。

1 ページおめくり頂きまして、3 ページです。

内部統制監査業務と非監査証明業務に関する同時提供に関する制限についてです。

監査人は、内部統制構築の段階で、構築の作業や決定はあくまで企業経営者により行われることを前提といたしまして、経営者等と意見交換を行い、有効な内部統制の構築等に向けて適切な指摘を行うことは、同時提供の制限の観点から妨げられるものではないことを記載しているものです。

それから、1 ページおめくりを頂きまして、4 ページ以降に具体的な内部統制監査の実施手続等を記載しております。

内部統制監査は経営者による内部統制の評価について監査を行うものでして、経営者の評価・報告の流れにつきましては、前回ご説明申し上げましたが、資料2がございまして、資料2の2枚目をお開きを頂きたいと思います。

内部統制監査はこの図の流れにあります経営者が行いました評価・報告のそれぞれのステップについて検討を行うものでありますので、恐縮ですが、横に置いて頂きまして本文を見て頂きたいと思います。

本文の方ですが、4 ページからの監査計画の策定です。

まず、監査計画を策定するわけですが、内部統制監査は原則として財務諸表監査と同一の監査人が実施することから、内部統制監査が効果的かつ効率的に行われるよう監査計画は年度監査と一体的に作成する。また、財務諸表監査で得た監査証拠等は、例えば4 ページ目の①のところに書いてあります「企業の置かれた環境や特性等の理解」もそうですけれども、内部統制監査においても利用できるということを書いてあります。この点については、Ⅲ部の中でいたるところで同様の記載をしまして、強調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、5 ページ目の評価範囲の妥当性の検討です。

図でいきますと、開いて頂いています上から大きな囲みのところに相当するものです。この評価範囲の妥当性についての検討です。

基本的に、評価範囲の妥当性を検討する必要がありますのが、この図でいきますと、1の「重要な事業拠点の選定」、それから、2の「業務プロセスの識別」でして、監査人は、前回

ご説明申し上げましたⅡ部に照らして、適切に評価範囲としているかにつきまして、経営者等に対する質問等により確認をします。この際、経営者が選定した評価範囲が適切でない場合には、経営者に追加的な作業を求めることとなります。したがって、Ⅱ部にも記載されておりますが、監査人は評価範囲を決定した方法・根拠等について経営者と協議を行うことが適切であるとしているところです。そのⅡ部の表ですと、真ん中からやや下のところにあります「評価範囲について、必要に応じて、監査人と協議」ということ等の裏返しです。

それから、本文の方ですが、8ページの内部統制監査の実施ですが、全社的な内部統制の評価の検討です。

こちらでは、監査人は、Ⅱ部の参考1で全社的な内部統制の評価項目を例示していますが、その評価項目の例に留意して経営者の評価の妥当性を検討するということを記載しています。

それから、1ページおめくりを頂きまして、9ページからですが、業務プロセスに係る内部統制の評価の検討です。

監査人は全社的な内部統制の評価の状況を勘案して、業務プロセスを理解した上で経営者の行った業務プロセスに係る内部統制の整備状況の評価及び運用状況の評価の妥当性について検討していくこととなるわけですが、その検討の手続を具体的に記載しております。例えば、整備状況につきましては、10ページのbにあるような、例えばですが、代表的な取引を選んで取引の開始から財務諸表に計上されるまでの流れを記録等により追跡する手続を実施することが有用であるといったようなことを記載しています。

また、運用状況の検討では、例えばですが、11ページのaにありますように、運用状況の検討では、基本的に監査人自ら選択したサンプルを用いた試査により適切な証拠を入手することにより行うとしており、この際のサンプル数の例示として、90%の信頼度を得るには統制上の要点ごとに25件のサンプルが必要であるということを例示をしているところです。

次に、同じく11ページの下の方のbの「運用状況の検討の実施時期」です。

評価から期末日までの間に内部統制に重要な変更があった場合には追加的な手続を実施するという前提をいたしまして、必ずしも期末日ではなく、適切な時期に運用状況の検討・評価を実施するということが記載されているところです。この点については、その後ですけれども、決算・財務報告プロセスも同様であるということを記載しています。

それから、12ページの下からの「ITを利用した内部統制の評価の検討」ですが、ITを利用した内部統制は他の内部統制の基本的要素と密接な関係にありまして、評価の検討に当たっての流れは、ITを利用しない内部統制の評価の検討と基本的には同様です。ただし、その利

便性と脆弱性等から、Ⅱ部の経営者の評価におきましても別途の手続を記載しているところでして、このⅢ部におきましても対応する監査の手続を別途記載しているものです。

それから、16ページをお開き頂きたいと思います。

④の業務プロセスに係る不備の検討です。

Ⅱ部にも記載がございましたが、内部統制に不備が見つかった場合、それが重要な欠陥に該当して期末日までには是正されずに存在している場合には、その重要な欠陥の内容及びそれが是正されない理由を内部統制報告書に記載しなければならないということになっているところで

す。ここでは、不備のうち何が重要な欠陥となるのかの判断基準を示しているところでして、この点については、今見て頂いております資料2の3枚目、こちらに図にしておりますので、こちらをご覧頂きたいと思います。

一番上ですが、先ほど申し上げましたサンプリング等により業務プロセスに係る内部統制の有効性を、確認し、把握した不備について、まず、①ですけれども、その不備の影響が及ぶ範囲を検討し、金額で求めるということが①に書かれているところです。

次に、①で検討した影響が実際に発生する可能性を検討するというのが②で書かれているところでして、ここで発生可能性が無視できる程度に低い場合には判定から除外するというのも考えられるということが記載されています。

その上で、③ですが、①の金額と②の発生可能性を勘案し、質的又は金額的重要性があると判断された場合には、重要な欠陥に該当することとなるわけです。ここにおきまして金額的重要性の判断基準としては、Ⅱ部にも記載がございましたが、例えばということですが、連結税引前利益の概ね5%という数字が示されているところです。

Ⅲの部分に係る「実施基準（案）」の概要のご説明は以上でございます。

続きまして、ⅠとⅡの部分につきまして、前回の部会でのご意見等を踏まえましての修正点をご説明させて頂きたいと思います。

お配りしております資料の1-1と1-2がⅠ部とⅡ部に係る修正後の「実施基準（案）」です。

なお、メインテーブルの方にはそれぞれ説明用と表示してある資料をお配りさせて頂いております。修正箇所を網掛けをさせて頂いております。

簡易な字句修正以外のものについてご説明をさせて頂きたいと思います。

まず、資料1-1の方ですが、6ページをお開き頂きたいと思います。

6 ページの一番下の②の「経営者の意向及び姿勢」の部分ですけれども、前回の部会で、経営者は会計方針などの適正な財務報告についての意向を組織の内外に明らかにするというところをもう少し具体的に書いた方がよいのではないかといったご意見をいただいたところでして、その点を踏まえまして、下から4行目からをちょっと読ませて頂きますと、「例えば」ということで、「例えば、財務報告に関して、経営者が適正な会計処理や財務報告を尊重する意向を有し、これを実現していくための方針や原則を明確化し、これを組織の内外に適切に伝え、その実現に向けて適切な体制等を整備していくことは、財務報告の信頼性を達成するための重要な基盤となる。」ということに修正をさせて頂いております。

同様の観点から、あと2か所ほど修正をさせて頂いております、ちょっと飛んで恐縮なんです、27ページをお開き頂きたいと思います。

27ページに、財務報告に係る内部統制構築の要点ということで、(1)の1つ目の○の1つ目の・のところですが、こちらにつきまして、修正前は経営方針の設定という形だったのですが、こちらを「適正な財務報告についての意向等の表明及びこれを実現していくための方針・原則等の設定」ということに修正させて頂いております。

また、同様の観点から、28ページ、(2)財務報告に係る内部統制構築のプロセスの①のところですが、・が4つあると思うのですが、こちらの・の2つ目に組織にとって構築すべき内部統制の範囲及び水準というのがありましたが、それを一番上に持っていまして、「適切な財務報告を実現するために構築すべき内部統制の方針・原則、範囲及び水準」という形に修正させて頂いているところです。

以上が、適正な財務報告についての意向を組織の内外に明らかにするというところをもう少し具体的に書いた方がよいのではないかという点につきましての、修正させて頂いた箇所です。

次に、19ページをお開き頂きたいと思います。

19ページの「ITの統制」の片仮名のイの部分ですが、このaのところ、

こちらにつきましては、項目名と内容の表現をbからeまでと合わせるということで、項目名から「業務の」というのを削除いたしまして、「有効性及び効率性」として、内容の方も「情報が業務に対して効果的、効率的に提供されていること」という形に修正をさせて頂いております。

それから、22ページの内部統制の限界のところですが、下から2つ目のパラグラフですけれども、内部統制を無視・無効ならしめるということと、内部統制を逸脱するということがわかりづらいといったご意見を頂きましたので、そちらを踏まえまして、まず、無視ないし無効な

らしめるということを「無視する、又は無効にすること」に修正させて頂きましたのと、「正当な権限を受けた」、「経営上の」という間に「者が」という言葉を補わせて頂いております。そのほかに「すなわち」以下の3行を説明文として挿入させて頂いております。

それから、25ページ目ですが、(3)の監査役又は監査委員会のところです。2つ目のパラグラフのところですが、こちらにつきまして、前回、監査役又は監査委員会が監査の方法と結果の相当性を評価するのは会社法の規定によるものに限られるのではないかといったご指摘をいただいたところでして、「また」以下の文章に「会社法上」というワード、それから「計算書類について」と、「会計」という3つの言葉を補わせて頂いております。

それから、その下の(4)の内部監査人のところですが、こちらにつきましては、前回は「通例内部監査部門等の名称を持って設置され」という言葉があったわけですが、狭くなり過ぎるのではないかというご指摘を頂きまして、その言葉を削除させて頂いております。

資料の1-1は以上です。

次に、資料の1-2の修正箇所ですが、まず5ページ目をお開き頂きたいと思います。

ロの関連会社への評価方法の部分ですが、質問書の送付等で対応することはできないのかといったご指摘をいただいたところでして、ロの下から3行目ですが、「関連会社への質問書の送付」という言葉を補わせて頂いているところです。

次に、ハの在外子会社等について、我が国以外の内部統制報告制度の活用について、ある一定水準を想定しているのかといったご質問をいただいたところでして、一番下の行ですが、「所在地国に」の後に「適切な」という言葉を補わ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、2行目からですが、「歴史的、地理的な沿革等から我が国以外の第三国の適切な」ということを補わせて頂いているところでして、それから、「内部統制報告制度が導入されていることが考えられ、そのような場合には、これを適宜活用することが可能である。」といった表現に修正をさせて頂いております。

それから、8ページですが、①のところですが、①の(注1)です。事業拠点について記載したものですけれども、こちらについて、「事業拠点は」の次に「必ずしも地理的な概念にとらわれるものではなく」といった言葉を補わせて頂いているところです。

それから、11ページの①の内部統制の評価体制のところですが、2つ目のパラグラフの「ただし」以下の部分ですが、「経営者の指揮下で経営者を補助して評価を行う責任者を指定するほか」ということで、「取締役等」という言葉を削除させていただくとともに、「評価を行う責任者を指定するほか」という表現に修正をさせて頂いております。

それから、13ページですけれども、下から2つ目のパラグラフの中に「サンプリング」と書いていますが、修正前は「試査」という用語でしたが、こちらを「サンプリング」に修正をさせて頂いております。こちらは17ページにも同様の表現がございます。

主な修正点は以上でして、あわせて資料2の1枚目、それから先ほど見ていただいた資料2の2枚目も同様の修正をさせて頂いているところです。

主な修正点は以上です。

○八田部会長 ありがとうございます。

それでは、ただいまご説明のありましたⅢの財務報告に係る内部統制の監査の部分につきまして、あるいはⅠとⅡの部分についても追加的にご意見があるということであれば、あわせて伺いたいと存じます。

どなたからでも結構です。

じゃ、手塚委員、どうぞ。

○手塚委員 3点ほど、ご質問と確認事項がございます。

まず1つ目でございますが、経営者の評価基準となります売上高を基準値といたしまして、概ね連結売り上げの2/3程度のカバーをする必要があるのではないかというお話に関連してでございます。ここでのポイントの1つが、やむを得ない事情にも絡んできますけれども、例えば、期末日近くにM&A等で重要性があると思われる会社を買収して連結子会社にした場合、期末日をみなし取得日といたしますと、BS項目だけが連結の対象になり、PLは連結の対象になりません。そうすると、売上高が出てこない結果、その場合には売上高は計上されていないということで、自ずとその対象から外れてしまう。もし、そう解釈するとしますと、やむを得ない事情ではなくて、そもそも売り上げが存在しないので評価の対象にする必要もないという整理の仕方になってしまうわけですが、そういう理解でよろしいのかどうかということです。これは、3つ目の質問にも絡んできます。

それから、ポイントの2つ目は、多分これは既に議論されて、このような整理の仕方をされたんだろうと思いますけれども、売上高に影響しない項目ではあるがかなり多額の資産が連結財務諸表に計上されているケースが想定されるわけでありまして。その場合は、原則として全社的な内部統制が有効に機能している限りにおいては、特段、業務プロセスとして選定する必要はないと、このように理解してよろしいのかどうか。

それから、ポイントの3つ目でありますけれども、損益には影響が出てくる。例えば、有価証券の売却損益のように、営業外であるとか、特別損益には多額の金額が出てくるケースがあ



りますけれども、それらは売り上げにはなりませんので、それらは第一ステップとしての評価対象業務プロセスとは考えなくてよいのか。第一ステップとしては、そのような整理の仕方でもよろしいのかどうか。

ポイントの4つ目でありまして、重要性があるとして重要な拠点の業務プロセスを選定したときに、この実施基準の書きぶりとしたしましては、売掛金、売上高、それから棚卸資産と書いてございます。その棚卸資産に関連いたしまして、メーカーの場合は原価計算という手続が必要になるわけでありまして、当然、その原価計算プロセスは対象になると解釈してよろしいのか。あるいは、必ずしも対象にならないと考えるのか。もしそうであるとすれば、その理由をご説明いただければありがたいと思っております。

1つ目のご質問については以上でございます。

それから、2つ目でございますけれども、サンプリングの話が出てまいります、資料の11ページになろうかと思えます。

ここのaの下が一番最後のパラグラフのところなんです、経営者が評価を行うに際しまして、経営者として試査すなわちサンプルベースで評価作業を行うことになるかと思えます、仮にその経営者がサンプル25件を抽出したときに、監査人はそのうちの一部を自分のサンプルとして利用することができるというように書いてあります。この一部という意味は、例えば監査人としても25件のサンプルが必要だけれども、そのうちの20件は経営者が抽出したサンプルを使ってよろしいという理解であるのかどうか。また、一部と書いてありますが、25件すべてを監査人のサンプルとして利用することはできないという理解なのか。その辺を教えてくださいと思えます。

それから、ご質問の3つ目でございますけれども、やむを得ない事情の話、前回の部会でも質問させて頂きましたけれども、そこで確認をいたしましたことは、意見の限定になりますということでした。経営者の内部統制報告書においても限定事項になるし、監査人の内部統制監査報告書においても限定事項になるということになりますと、先ほどのその期末日近くにかなり大きな会社を子会社にしたという例で考えると、1番目の質問に関連しますが、売上高に計上されていないので、それは対象にしなくていいという整理の仕方があるのであれば、それはそれで終わってしまう話なんですけれども、そうではなく評価対象になり、かつ、重要性はあるということになれば、評価対象として選定することになります。その場合、時間的な制約等からやむを得ない事情だから評価の対象から外しましたというような整理の仕方をするといたしますと、その極めて重要性の高い子会社が期末に発生したときに、結果として範囲限定の重

要性が高いという整理の仕方になってしまうと思います。そうすると、意見不表明ということもあり得るのかということについてご説明いただければありがたいと思っております。

以上です。

○池田企業開示課長 多岐にわたるので、すべて正確にお答えできるかどうかであります、まず、第1点目、第2点目あたりに関連いたしますところは、売上高のところ、この資料の1-2で言いますと、8ページのところがその事業拠点の選定のところになります。

それで、ご指摘のとおり売上高等を基準に重要な事業拠点を選定していくということが基本だということが述べてありますが、(注1)のところの第2段落、「また」というところで、基本的には売上高が用いられるけれども、企業の置かれた環境、事業の特性によって異なる指標、追加的な指標を用いることがあるということがあわせて書かれていまして、例えば、その期末日近くにM&Aで買収をしたと、そこはたまたまその期、連結に入ってくる期間が短いので売上高に入らないという非常に特殊な要因だけをもって重要性がある場合に、その対象から、そもそも事業拠点から外すという判断をするのは、ややこの売上高等というものを厳格に解し過ぎている嫌いがあるのではないかという印象を持ちます。したがって、そのときには他の指標、あるいは売上高についても別の尺度で測るとか、そういう見当はあり得るのではないかと思います。

それから、質問の第2点であった資産が多額だというのも、そういう事業の特性あるいは環境から、売上高は小さいけれども資産が大きいというものについては、これは売上高とあわせて他の指標をあわせて使うという整理もあるでしょうし、あるいはこの後に出てくるような個別の業務プロセスとしてそこをとらえるというやり方はあろう。まあ、やり方は何通りかあるかと思いますが、もし、重要ではあるけれども資産、売り上げが少ないというだけで外れているものがあれば、その中の対応があるのではないかと。

3番目のPLには影響があるけれども売り上げがないというのは、具体的にどういうことか、ご指摘だけではちょっとイメージが分かりませんでした、基本的にはリスクが高いものとするれば個別にすくい上げるか、あるいは他の指標をあわせた方がよければ、それはあわせて考える。いずれにしても、評価対象については事前の協議というプロセスも置いてありますので、その中で適切に協議されていくことが適切なのではないかというふうに考えています。

それから、4番目に、棚卸資産の扱いのところでございまして、棚卸資産のプロセスというのは具体的にどこまで入るのかというのは作業部会の段階でも議論がありまして、9ページになります。9ページの3行目以降に多少補った記述がございます。確かに、棚卸資産に係る業

務プロセスというのは非常に多岐に渡ってきます。この点については、実施基準ではどこまでという形で結論づけておりません。どこまで評価対象とするかは、結局、虚偽の発生するリスクという観点から適切に判断されるという書きぶりが作業部会の段階ではこういう書きぶりになっております。もし、この点についてご意見があれば、むしろお聞かせ頂いた方がよろしいかというふうに思います。

それから、サンプリングのところは、確かに表現、これは1-3の11ページのところで、作業部会での検討経過をご説明するとすれば、当初、経営者の使ったサンプルをそのまま使うというようなことは想定していなかった原案がありましたが、委員の方から一定のこういう検証をした上でサンプルを使う。経営者の使ったサンプルを使うということもあっていいのではないかと指摘があって、このくだりを後でつけ加えたというところがありまして、そのときとしては一部として使うという前提で議論がされましたので一部と書いてありますが、むしろこれは全部でもケースにおいてはいいのではないかとということであれば、むしろご意見として賜ればというふうに思います。ここでは、作業部会の議論では、まあ、使うとしても一部かなということが前提で議論がされたのでこの表示になっていますが、全部でも監査上そこは問題がないということであれば検討の余地はあり得るかというふうに思います。表現が適切でなければ直す余地はあり得るかというふうに思います。

それから、やむを得ない事情のところは、この実施基準の中に場合によってその不表明の場合もあるということは、第Ⅱ部の方には、説明資料の方で言いますと、26ページに、そもそも評価ができないという場合は、内部統制の評価結果は表明できないということが評価については書いてあります。

それから、監査の方は、もう既に基準案自体に入っていてまして、不表明の場合があるということが基準の案の中で示されている。考え方としては、不表明の場合はあるということでございます。

以上でございます。

○八田部会長 よろしいでしょうか。ほかにいかがでしょうか。

じゃ、八木委員、どうぞ。

○八木委員 ただ今手塚委員が心配された点に関連して、ひと言申し上げます。私ども産業界も、これらの定量的な尺度が示されたことにつき、前日も御礼申し上げましたが、有難く思っております。

ご心配の売上高の2/3基準についてですが、私の経験では全体統制・業務プロセス文書化作

業の対象拠点を決定するのに際し、売上高だけでなく例えばB/Sまで含めた主要な財務指標すべてにつき合計して基準値以上になるまで、対象拠点を積み上げてゆくことで対応しました。業種により主要な指標も異なるので、それぞれバランスのとれた選び方を心がけるべきだと思います。

次に会計士の委員の方に確認したいのですが、ここ暫くの間に公認会計士協会から監査基準委員会報告書 第29号、第30号、第35号などが公表されました。この中の改正監査基準には「重要な虚偽表示リスク」、「内部統制の重要な欠陥」また第35号には「内部統制の重大な欠陥」や「内部統制が不十分」といった記述があります。これらは内部統制についての会計監査上の手続等を定めるものですが、経営者が行う「財務報告に係る内部統制評価制度」を前提にしていない訳で、したがって制度の建付としては異なるものであり、「財務報告に係る内部統制評価制度」における「不備」や「重要な欠陥」と、言葉は似ていても制度上の位置づけは異なるものであると理解しております。いずれにせよ、第Ⅱ部の枠組みにおいて行われる経営者による「内部統制システムの評価」と会計監査としての内部統制の評価尺度は、明確に区分されるべきであると考えます。この点は第Ⅲ部の9ページの③「全社的な内部統制の不備の検討」あるいは17ページのハ「内部統制の不備の質的・金額的重要性の判断」においてそれぞれ「第Ⅱ部の規定に照らして判断される」とあるので、明確に区分されていると考えていますが、この理解で良いか改めて確認致します。

ただ、この第Ⅲ部があれば、一体監査がうまく会計士の実務として混乱なく実施可能であるのか、これは質問であります。

○八田部会長 どうぞ、よろしく申し上げます。

○池田企業開示課長 それでは、最後のところは手塚先生の方からお願いできればと思います  
が……。

Ⅱ部とⅢ部のつなぎのところ、ここも作業部会の方では多少案が入れ繰りありましたけれども、今ご指摘いただいたように、最終的にはいろいろな全社的な評価項目ですとか、いろいろなプロセスがこのⅡ部の方に記載がされていて、Ⅲ部はそこに書いてあるようなものを参考にしてという部分が大宗だと思います。

ここについては、作業部会でも、アメリカの場合はむしろその評価の実務指針、実務ベースの基準というものが存在していなくて、PCAOBの第2号で監査についてそれがあるのみなので、経営者は、実際にはそのPCAOBの2号をよりどころに評価をしていると。日本でこういうものをつくっていく際には、むしろ、まずその経営者が評価をするというのが出発点で

あるので、そこにしっかりとした指針を示して、それに立脚して監査をしていくという形にした方がよいというご意見を多々頂きまして、ご指摘のようなところも含めてⅡ部の方に置かせて頂いているという状況でございます。

そういう枠組みで実施基準をつくっているということでございます。

あと、一体監査の方については手塚先生の方でよろしく……。

○手塚委員 ここであまり結論めいた話は難しいかと思うんですけども、私はあくまでも個人的な観測ということで説明させて頂きたいと思います。

今、八木委員の方からご質問がありました点について、まず1つ目は、いわゆる重要性基準のレベル感の問題というように解釈をしたわけでありまして。経営者の重要性基準と監査人の重要性基準が違ってしまくとこれは制度が動きませんので、どこかで意見のすり合わせは当然しないとイケないだろうと思っています。経営者と監査人の協議の話がこの実施基準の中にも出てきておりますので、そういったところをよりどころにしながら、何をもって重大な欠陥と判断するのかというところのレベル感をできるだけ早いタイミングで打ち合わせをしないと作業がスムーズに進まないのではないかと考えております。その辺の整理の仕方をどうするかについては協会の方でも実務的な話として整理をしていく必要があると考えております。

それから、もう1つの一体監査のところではありますが、これも我々監査人側の方の周知徹底という意味からいっても整理をしなければならない極めて重要なポイントであると考えております。従来の財務諸表監査と今度制度化されます内部統制監査とのかかわりぐあいをどこかで整理をしておかないと、いろいろなところに影響が出てくるというように理解しておりますので、これにつきましても会計士協会の方で監査人側として企業側とどういう整理をしていく必要があるのか、これを少し検討したいと考えております。

以上です。

○八木委員 ありがとうございます。

○八田部会長 どうもありがとうございました。

では、ほかにいかがでしょうか。

じゃ、荒谷委員、どうぞ。

○荒谷委員 恐れ入ります。言葉の問題ですが、3ページと18ページを比べていただけるとよろしいかと思いますが、「しかしながら」以下のところで、監査人が内部監査の実施において……是正を求めることができることはもちろんのこと、……、有効な内部統制の構築等に向けて適切な指摘を行うことを妨げるものではない」という書き方をしておりますが、これは消極的な意味で、やってもやらなくともよいと

いう言い回しだと読むことができるのですが、18ページのところを見ますと、同じ文章について、「しななければならない」という書き方をして、これを監査人の義務としております。恐らく18ページの書き方の方が正しいのかと思いますが、平仄が合っていないので、その点を指摘させて頂きました。

○八田部会長 調整させて頂きます。

ほかにいかがでしょうか。

八木委員、どうぞ。

○八木委員 はい。日程的な問題でございますけれども、先日日本監査役協会でもこういう動きを受けて仕事の流れについて検討しました。今、内部統制監査をやった結果を会計監査人さんからいつごろ報告いただけるのかということ非常に注目しているところなんです。株主総会のことを考えますと、5月あたりの、まあ、従来の財務報告に関する監査報告のタイミングで頂きたい訳です。そういう意味で、第Ⅲ部の資料の18ページの真ん中に、(3)の四角の囲みの中の(注)に監査人は商法監査の終了日までに重要な欠陥があったらその連絡をすると書いてありますので内部統制監査の結果がここで企業側にいただけるということに解釈してもよろしいのでしょうか。確認いたします。

○池田企業開示課長 今、ご指摘あったこの四角のところは、基本的に基準(案)の方から引っ張ってきている部分なんで、基準(案)の段階で書かれていた文言ではありますけれども、まさにこの(注)があるように、商法監査の終了日までに報告をしていただくことが必要だということ、これは基準(案)として書いたということなので、そういうタイムフレームでやれるような実務を公認会計士協会等の方でもご検討いただいでいく必要があるのかなというふうに思います。

○八田部会長 手塚委員、どうぞ。

○手塚委員 この解釈ですけれども、現状、会社法監査については会社法で決められております期日までに会社法の監査意見、監査報告書を提出をしており、証取法の監査報告書はご存じのように有価証券報告書提出日現在で提出ということになっておりますので、間に1か月以上の開きがあるというのが現状です。

それを前提に考えたときに、ここで報告できる内容というのは、実質的な内容について報告することは可能かもしれませんが、報告書という形で提出するのはあくまでも財務諸表監査と一体ということでありますので、タイミングがずれることになります。このような状況の中で、実質的に報告できればよろしいという理解でよいかどうかです。

○八田部会長 よろしいですか。

○八木委員 これもぜひ会計士協会と監査役協会の関係者とで調整させていただきたいと思  
います。もうそろそろはっきりさせたい時期に来ていると思います。よろしくお願  
いいたします。

○八田部会長 どうぞ。

○手塚委員 内部統制監査と関係ない話ですが、今の話とも少し絡むので、せ  
っかくですので一言申し上げたいことがあります。有価証券報告書に添付いた  
します証券取引法の監査報告書は、諸般の事情といいますか、過去の経緯が  
ございまして、有価証券報告書提出日現在の日付で報告書を作成している  
というのが現状です。では、なぜそうでなければならないのかというところ  
が、もしかすると理由がはっきりしていないのではないかと考えております。  
というのは、今までは利益処分というものがありましたので、株主総会  
で利益処分の承認を受けた後の財務諸表という定義の中で作業していま  
したから当然株主総会日後ということになります。しかし、今度は会社法  
のもとでは利益処分がなくなりましたので、財務諸表監査報告書が有価  
証券報告書提出日でなければならないという理由が成り立つのかどうか  
ということです。監査役への報告ということに関連してご指摘のあった  
ことを考えますと、株主総会終了後という制約がなくなれば、もう少し  
早い段階で監査人の監査報告書が出せるということもあり得るのではない  
かということをご検討いただくとありがたいと思っております。

○八田部会長 どうぞ。

○池田企業開示課長 ただいまの点は直接内部統制報告と関係するとい  
うことではないかもしれませんが、そこは、今日のご発言、踏まえてち  
よっと私どもも検討してみたいと思  
います。

○八田部会長 ほかにいかがでしょうか。

じゃ、久保田委員、どうぞ。

○久保田委員 昨年の公開草案に対する経団連のコメントで出している  
んですけども、SEC登録企業の取り扱いですね。これについては米国  
企業改革法のもとで行われている実務や手続をそのまま使用できる  
ように、改めてお願いしたいということが第1点でございます。

それから、第2点目は、今、手塚委員とそれから八木委員の間で議  
論されたことにも関連しますが、あくまでも経営者の自主性が縛られ  
ないような実務が行われるということを期待したいと思  
いますので、ぜひよろしくお願  
いいたします。

以上でございます。

○池田企業開示課長 ご指摘の第1点の方は、これは最終的には金融  
商品取引法を受けた政省令を今後作業していくことになりま  
すが、その中でどのように扱うかを規定していく性格のも

のだと思いますので、その政省令を検討する過程の中で答えを出していきたい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。ほかにいかがでしょうか。ご意見はよろしいでしょうか。じゃ、安藤委員、どうぞ。

○安藤委員 全然違った観点からちょっと発言させていただきます。

これ、資料1-1から資料1-3まで、ページ数足しますと約90ページなんですよね。これはすごいボリュームの実施基準だと思っています。まあ、内容的には詳しい方がいいということでこうなったと思うのですけれども、それに対して本体は、これはお手元のファイルの最後のところに載っていますけれども、本体が20ページです、目次を含めて。それで、評価に関するところが8ページで、監査に関するところは11ページなんですよね。ところが、実施基準の方は、資料1-1と資料1-2が、これが基本的枠組みも含めて評価に関する、要するにあて名は企業に対するあて名なんですよね、取締役とか、監査役って、これが64ページ。それに対して公認会計士というかな、監査人に対するあて名になるのが資料1-3だと思います。監査の部分。これが25ページなんです。実施基準。それで、もちろん内部統制の構築のところを詳しくということになったと思うのですけれども、私の実感としては、全くこれは内容に関わらないで恐縮なんですけれども、すごいボリュームだなという実感から、少しこれ中締めしたらどうだろうかというふうにしますと、あて名が2つに分かれているわけですから、例えば、その親基準で言うと、Ⅰの内部統制の基本的枠組みとⅡの財務報告に係る内部統制の評価及び報告、これはあて名は完全に企業です。ここで、この評価の実施基準とそれから公認会計士が関わる監査の実施基準と分ければ、64ページと25ページと、まあ、大してかわらないじゃないかと言えばそれまでですけれども、何か考えないと、だれが読むのかなという気もいたすわけですね。これはくだらないことで恐らく取り上げられないと思いますけれども、ちょっと外から見ている、私は内部統制の専門家ではございませんので、ですけれども、これはちょっとボリュームがすごいというのが実感でございまして、それを多少とも実施基準でメリハリをつければ、中締めで評価の部分と監査の部分で実質的に分けたらどうだろうか。全然お目八目で恐縮でございしますが、意見申し上げます。

○八田部会長 中をご覧いただくとわかりますが、この実施基準の(案)の方は、本文を囲みページに引っ張っていますので、その部分を若干ディスカウントしていただくと減ると思います。

それと、監査の方は、アメリカの監査基準第2号はととてもとてもこんなものではなくて、こ



の数倍掛け算の世界ですので、このぐらい、ある程度適当な量なのかなという気も私はしますが、ご意見として伺って、体裁を整えるときにもう1回再考させていただくということでご了解いただきたいと思います。

ほかにいかがでしょうか。

八木委員、どうぞ。

○八木委員 もう終わり近くになりましたので申し上げます。これはお願いでございます。まだ法律ができていないのにこのお願いというのは変ですけども、ぜひこの内部統制システムに関する基準は定期的に見直しをして頂きたいということです。

その理由ですが、現にアメリカではやっぱり極端に厳しく振れた部分を少し緩和の方向で見直すということを仄聞しておりますし、それから我が国企業の大多数ももう既にいろいろ周囲で起きている事件・事故に学んで、ルールができる前から一生懸命内部統制システムづくりをきちっとやり始めているということ。それからステークホルダーと我々企業との間にある種の緊張感がどんどん生まれつつあって、そう簡単に変なことはできない時代になりつつあるというようなこと。また、せっかくできたこの仕組みも、これだけ変化が激しい中では、私は2年もすれば形骸化していく部分が多く出てくるのではないかと思います。

例えば、監査人の方はますます立場上保守的になっていって、企業はそのコストを一生懸命負担するということです。既に監査の品質向上ということで、経理と監査人とのやりとりの現場を見ていますと、細かい指摘が以前よりふえてきたように思います。そういったことは必ず出てくるんで、これはいい方へ働けばいいんですが、物によってやっぱり経営の実効性とあまり関係ないその形が優先するケースもないではないんで、そういったことを含めて、絶えず関係者がよくウォッチしながらこれを改めていくということが必要なんじゃないかなと思います。

監査人の方も、例えば、限定意見を付さなければならぬような重大な過失があるかどうかということが一番ポイントになると思うんですが、そういう問題点があるのかどうか。あるとすれば、どういうところに潜んでいるかというのは、担当しておられる企業に関してはかなりの勘をもう既にお持ちだと思うので、あまり簡単に言っちゃいけないんですけども、そういう重要な点を効率的に抑える方法を検討していく必要があると思っております。

ポイントは、今、経営者の確認書という有価証券報告書の記載内容の適正性に関する確認書が出ているわけですが、これが今まだ任意の状態ですが、このルールによって経営者が内部統制という面で自分で宣誓するわけですから、強制という形になる。これでひとつディスクロージャーの規制というものがきちっと完結する訳です。そうすると、やっぱり決算の責任者は経

営者ですから、そのとこできちっとすれば、周りでチェックするシステムにあまりエネルギーを費やさなくてもいいような時代が間もなく来るように思います。

監査のウエートをなるべく少なくすることができるような状況が出てくるのが一番望ましいと思います。

これは、私、私見で申し上げております。SOX法に約3年間向き合ってきた感想として、しみじみ思うところがありますので、ぜひそれも頭に置いていただいて、これからの運用をやっただけであればとこういうふうに思っております。

○八田部会長 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。よろしいでしょうか。

ご意見がなければ再確認ですが、よろしいでしょうか。

ありがとうございます。

前回と本日の部会で作業部会より報告のありました「実施基準（案）」につきまして、皆様からのご意見等をお伺いいたしました。

つきましては、本日頂戴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いただいた上で「実施基準（案）」を公開草案として公表し、広く意見を求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、本日のご意見等を踏まえた最終的な修正及び公開草案の公表の方法等につきましては、部会長に一任いただきたいと思いますと考えますが、いかがでしょうか。

ありがとうございました。

ここで、田村金融担当大臣政務官よりごあいさつをいただきたいと存じます。よろしくお願ひします。

○田村金融担当大臣政務官 本日の部会におきましては、財務報告に関わる内部統制の評価及び監査に関する実施基準の公開草案をお取りまとめいただきました。

当部会の委員並びに「実施基準（案）」を作成いただきました作業部会の委員の皆様におかれましては、公開草案の取りまとめに向けて精力的な審議をいただき、心から感謝申し上げます。

本公開草案は90ページにわたり財務報告に関わる内部統制の構築・評価・監査の具体的な手続について記述していただいております。また、内部統制整備の実効性を確保しつつ、経営者による評価及び監査人による監査が過剰なものとならないような工夫も随所に取り入れていた

だいております。

今後は公開草案に寄せられた意見を踏まえまして検討をお願いすることになるものと考えられ、委員の皆様には引き続き格別のご協力をいただきますようお願い申し上げます。

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した。

次回以降の会合の日程につきましては、改めて事務局から連絡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、これにて閉会します。

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 3時04分 閉会