

平成17年6月24日（金）

企業会計審議会

第10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参事官室

午前10時02分 開会

○八田部会長 これより第10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。

前回の部会は、財務報告に係る内部統制の有効性に関する経営者の評価及び公認会計士等による検証の基準に関しまして、5名の参考人の方から幅広くご意見等を伺うことができました。本日は、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、当部会でのこれまでの議論や前回の参考人の皆様からのご意見等も踏まえまして、事務局で改めて整理してもらいましたので、それをもとにご審議頂きたいと思います。

それでは、事務局から前々回の部会での素案との相違点など、ポイントを説明してください。

○野村企業会計調整官 それでは、事務局の方から前々回部会でご審議を頂きました素案との相違点につきまして、概要をご説明させて頂きたいと思います。

資料ですが、お配りしております資料1が「財務報告に係る内部統制の評価及び監査(案)」でして、これまでの当部会での議論や前回の参考人の皆様からのご意見を踏まえまして素案を修正したものです。

それから資料2ですけれども、全体の手続の流れとその関係を図にしたものでして、同様の観点から前々回の素案を修正したものです。

恐縮ですが、前々回の素案につきましては、改めてお配りしておりませんので、黒表紙の中に前々回の資料ということで、23番のインデックスをつけたものがございますので、適宜そちらをご参照頂ければというふうに考えているところでございます。

資料2の下に本日ご欠席の八木委員からのコメントがございます。こちらについては、後程ご紹介をさせて頂きたいというふうに考えております。

一番下でございますけれども、前回の部会で参考人の皆様からのご意見を頂戴したのですが、その中で内部監査協会の専務理事であります神田様から追加でご説明をしたい点があるということで、追加の資料を頂戴いたしましたので、本日お配りさせて頂きます。

資料1に戻って頂きたいと思います。

右下に通しページを振らせて頂いておりますけれども、1ページ目と2ページ目が、全体の

目次的なものでございまして、全体の構成は前々回の素案と同様に基本的枠組み、それから財務報告に係る内部統制の評価及び報告、内部統制監査の3部の構成ということは変更してございません。このうち、標題にもございますとおり、財務報告に係る内部統制の評価及び監査ということで、基準としましてはⅡとⅢが基準として位置づけられるのではないかと、その前提となる内部統制を理解するための概念的な枠組みを示すものがⅠになるということで整理してはどうかということで、ⅠとⅡとⅢの関係を明確にしてはどうかというご意見も頂いたところでございます。

その関係を明示するというので、通しの3ページですけれども、「Ⅰ内部統制の基本的な枠組み」の冒頭ですけれども、今申し上げましたⅠとⅡとⅢの関係をここに示させて頂いたところでして、本枠組みは経営者による財務報告に係る内部統制の評価及び報告の基準と、監査人による内部統制監査の基準の前提となる内部統制を理解するための概念的な枠組みを示すという位置づけにさせて頂いているところです。したがって、このⅠ全体を通してですけれども、基準ではないという観点から、何々しなければならないといった表現は、このⅠ全体を通じてとっていないところです。

基本的な枠組みのそのほかの主な修正点ですけれども、まず1ページ目で、(1)「目的」の真ん中から少し下、「資産の保全」のところですが、前々回の素案ですと、「未承認の資産の取得」、「使用」、「処分を防止・発見」とさせて頂いていたところですが、やはり「資産の保全」ということだと、重要な資産の取得、処分が適正、合目的に行われていることがポイントではないかといったご意見を頂戴しましたことから、今回、資産が不適切に取得され、もしくは処分されないよう資産を保全するというので修正をさせて頂いているところでございます。

3ページをおめくり頂いて、通しページの6ページですけれども、基本的要素の①情報のところですが、「情報システム」という表現が使われておりますが、前々回のご意見で、情報システムはマニュアルプロセス的な表現を含む表現にしてはどうかというご意見がございましたことから、情報システムの前に、人的及び機械化されたのを加えて人的及び機械化された情報システムを通してということで変更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、7ページ目の(6)「ITの利用」の2行目ですが、前々回の素案ですと、組織の内部において整備・運用されるという表現になっていたところですが、アウトソーシングを否定することにもなりかねないので、「内部管理の及ぶ範囲において」ということにしたてはどうかといったご意見がございましたので、そのような形で修

正をさせて頂いているところがございます。

1 ページをめくって頂きまして、通しの8 ページですけれども、真ん中あたりの太字のゴシックで書いてあるところがございますが、こちらの表題を前々回は「本枠組みの位置づけ」という形になっていたところがございますけれども、評価と監査の関係が触れられていないのに本枠組みの位置づけというのはちょっと変なのではないかといったご指摘もございましたことから、「内部統制の整備と運用」とさせて頂いているところです。その上で、目的と基本的要素の関係、内部統制の整備と運用ということで、(1) と (2) に分けさせて頂いているところです。

1 ページめくって頂きまして、「5. 内部統制に関係を有する者の役割と責任」ということとして、まず「(1) 経営者」のところですが、注書きを先にご覧を頂きたいのですが、前々回までは「経営者とは」ということで、CEO、CFOを指すということで記載をさせて頂いたところですが、やはり商法等の概念では、最高経営責任者等というのではないのではないかと、こちらを「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いう」ということで変更させて頂いているところです。

(1) 経営者の本文ですが、こちらは参考人の方からのご意見があったのですが、「内部統制の最終責任は経営者が負っているということではなくて、取締役会ではないか」といったご意見もございましたことから、1 行目ですが、「経営者は、組織のすべての活動について最終的な責任を有しており、その一環として、内部統制を整備・運用する役割と責任がある」と変更させて頂いているところがございます。

内部統制の整備・運営に係る基本方針の決定は、今般提出されております会社法案の規定のとおり、(2) 取締役会の1 行目ですが、「取締役会は、内部統制の整備及び運用に係る基本方針を決定する」という形に記載させて頂いているところがございます。

1 ページめくって頂きまして、(3) 監査役又は監査委員会でございますけれども、こちらの1 行目ですが、「監査役又は監査委員会は」ということで、前回は取締役の職務執行ということでしたが、委員会等設置会社もございますので、取締役及び執行役という形に変更させて頂くとともに、2 行目に、監査役又は監査委員会は「独立した立場から」ということを強調するという観点から、「独立した立場から」という表現を追加させて頂いているところです。

その下の(4) 内部監査人のところですが、前の案ですと「内部監査」ということになっていたのですが、位置づけを明確にする観点から、「内部監査人」ということで「人」を

入れさせて頂くとともに、注書きで定義をさせて頂いておまして、「内部監査人とは、組織内の所属の名称の如何を問わず、内部統制の整備及び運用状況を検討、評価し、その改善を図る職務を担う者及び部署をいう」とさせて頂いたところです。

1 ページめくって頂きまして、Ⅱ．財務報告に係る内部統制の評価及び報告の主な変更点でございます。

まず1．財務報告に係る内部統制の評価の意義のところですが、こちらは内容的には大きな変更はございませんが、順番を入れかえさせて頂いて表現を整理させて頂いております。

2．財務報告に係る内部統制の評価とその範囲ですが、こちらにつきましては前回一体として表現されていましたが、(1)の有効性の評価と(2)の評価の範囲の決定ということで、2つに分けさせて頂いた上で、より詳細に記載させて頂いているところにして、特に(2)の評価の範囲の決定のところですが、経営者が内部統制の評価の範囲を決定するに際して、どのように行うかという、いわゆる絞り込みについて例示を入れさせて頂いており、内部統制の有効性の評価に当たっては、財務報告に対する金額的、質的影響の重要性を考慮して、以下の事項等に関して、合理的に評価の範囲を定めるということにさせて頂いたところです。

1 ページめくって頂きまして通しの12ページですが、その絞り込みの観点としては、こういった4つの項目が考えられるのではないかとということで、まず最初に①財務諸表の表示及び開示ということで、いわゆる勘定科目ですとか、開示項目というのが考えられるのではないかと。それから②企業活動を構成する事業又は業務が考えられるのではないかと、ないしは③財務報告の基礎となる取引又は事象、④主要な業務プロセスということが考えられるのではないかとということです。

1つの例といたしまして、①の財務諸表の表示及び開示については、「例えば、財務諸表における勘定科目ごとに、金額的重要性の観点から一定金額を設定し、評価範囲を決定するとともに、質的重要性の観点から、財務諸表に対する影響の程度を勘案し、評価範囲に必ず含めなければならない勘定科目を決定する」といったような方法が考えられるのではないかとということです。

最後のまた書きですが、その評価の範囲の決定に関する決定方法ですとか根拠等は明確に記録に残しておく必要があるということでございます。

次に、3．財務報告に係る内部統制の評価の方法ですが、こちら順番を若干入れかえさせて頂いたのと、表現を明確化させて頂いているところにして、「(1)経営者による内部統制評価」ですが、全社的な内部統制と業務プロセスに係る内部統制が2つありますが、全社

的な内部統制の結果を踏まえて、業務プロセスに係る内部統制を評価するという観点を、より強調をさせて頂いているところです。

(2) 全社的な内部統制の評価ですけれども、経営者自らが内部統制を構築し、評価しなければならないという経営者の問題意識を強調してはどうかといったようなご指摘がございましたことから、このような形で全面的に直させて頂いたところでして、1ページめくって頂きまして冒頭からですけれども、「経営者は、全社的な内部統制の整備並びに運用状況、及び、その状況が業務プロセスに係る内部統制に及ぼす影響の程度を評価する。その際、経営者は組織の内外で発生するリスク等の評価、及び、財務報告全体の重要な影響を及ぼす経営判断並びに意思決定のプロセスが適切かどうかを十分に検討する。」と変更させて頂いたところです。

これまでは、マニュアル等の状況をチェックをする等、やや細かい表現になっていたものですが、そちらを変更させて頂いたものです。

それから2項目ほど飛びまして、(5) 内部統制の重要な欠陥の是正ということですが、1行目から2行目にかけてですが、今回内部統制の評価及び検証に当たりましては、内部統制に係る不備を、通常一般的な不備と重要な欠陥ということで2つに分けさせて頂いているところですが、両方を含む概念としての内部統制の不備は、適時に認識し、適切に対応される必要があるといった点を明示させて頂いたものです。

それから、特に、「重要な欠陥については、財務報告の信頼性に重要な影響を及ぼすことのないよう速やかに是正されなければならない。」ということで、単なる不備と明確に区別して是正しなければならないとしたものです。

13ページ一番下の行からの(6) 評価範囲の制約ですけれども、ここについてはご意見を頂き、今回新たに加えさせて頂いたものでして、経営者は、財務報告に係る内部統制の有効性を評価するに当たって、やむを得ない事情により、内部統制の一部について十分な評価手続を実施できない場合には、財務報告に及ぼす影響を十分に把握した上で、その評価手続を実施できなかった範囲を除外して有効性の評価をすることができるということです。

やむを得ない事情の典型的な例として注書きに書かせて頂いてますが、期末日直前に他企業を買収した等により、当該企業に係る内部統制の有効性を十分に評価する手続をできないといったような場合が典型的な例ではないかということで、注書きに書かせて頂いているものです。

(7) 評価手続等の記録及び保存については、前回「記録」という形になっていましたが、「是正措置に関して、記録し保存しなければならない」として、評価手続について記録し保存しなければならないということを明示させて頂いたものです。

4. 財務報告に係る内部統制の報告ですが、変更点は、1ページめくって頂き15ページです。

(5) 評価手続及び評価結果をご覧頂きたいのですが、経営者による期末日時点における評価結果の表明には、以下の方法があるということで、(ア) (イ) (ウ) (エ) と4通りお示しをさせて頂いているところです。前々回の素案ですと、その辺が少し明確でなかったもので、より明確になるように、経営者の方の内部統制の評価結果の表明としては、この4通りということが考えられるのではないかということとして、(ア) が内部統制に問題がなく有効であるといった場合です。

(イ) が、評価手続の一部が実施できなかったけれども、全体としての内部統制は有効であり、ただ、実施できなかった評価手続及びその理由を書く必要があるということです。(ウ) は、重要な欠陥があって内部統制が有効ではなく、その旨、重要な欠陥の内容と是正されない理由を示すというものです。(エ) が、先程申し上げたようなケースのように、重要な評価手続が実施できなかったので、評価結果を表明できない場合、その実施できなかった評価手続並びにその理由を書いてくださいというものです。

以上が評価の部分でして、1ページめくって頂き、「Ⅲ. 内部統制の監査」の主な変更点をご説明させて頂きたいと思います。

「1. 財務諸表監査の監査人による内部統制監査の目的」ということですが、こちらにつきましては、前々回も含めまして、この内部統制の検証が監査なのか、それとも監査以外のものなのかといったご議論が多くなされているところでして、この点については前々回の素案でも、説明という形で記載をさせて頂いているところですが、より詳細にその内容を記載させて頂いているところです。

「2. 内部統制監査と財務諸表監査の関係」のところにも書かせて頂いておりますが、米国の場合には同一の事務所が行いますので、いわゆる内部統制の監査と財務諸表の監査を別のチームが行うということがございますけれども、今回、我が国の基準においては、同一の監査人が実施するというようにしてはどうかということにして、その点を明示いたしました。説明の真ん中あたりから読ませて頂きますと、

「従って、財務諸表監査の深度ある効率的実施を担保するためにも内部統制の監査と一体となっていくべきものである。また、同一の監査人が、財務諸表監査と同一の水準の保証を得るために実施すべき手続や証拠の判断等において、異なる意見形成を求めることは適当でないのみならず、同一の監査証拠を利用して異なる判断を導き出すことは、かえって両者の監査手続が煩雑となることから、内部統制の評価についての検証は「監査」の水準とすることが必

須である。ただし、具体的な手続を検討するに当たっては、監査人のみならず、財務諸表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必要がある。」として、財務諸表監査と内部統制監査を同一の監査人が実施をすることによって、内部統制監査ないしは財務諸表監査において入手した証拠は相互に使うということが可能であり、また、財務諸表監査において行われております内部統制の監査とほぼ同時に行われるという観点から、監査というふうに位置づけてはどうかといった点をさらに追加的にご説明させて頂いております。

それから、2. 内部統制監査と財務諸表監査の関係ですけれども、同一の監査人が一体となって実施するという点と、監査証拠は財務諸表監査における内部統制の評価における監査証拠として利用できるということで、監査証拠については両方で使うという点をより明示をさせて頂いているものがございます。

1 ページめくって頂きまして、3. 内部統制監査の実施（3）全社的な内部統制の評価の検討ということですが、こちらについても経営者の評価と同様に、全社的な内部統制の評価を検討した上で、業務プロセスに係る内部統制の検討について監査を実施するといった点をより明示をさせて頂いているものです。

通しの18ページの下（6）不正等の報告ですが、前々回の素案ですと、「不正等の内容については監査役または監査委員会に報告をする」というふうになっていたのですが、この後の報告についても同様なのですが、こちらについては、「取締役会等にも報告をする」といった点を付け加えさせて頂いているものです。

大きな変更点といたしましては、さらに2ページほどめくって頂きまして、21ページの4. 監査人の報告（5）意見に関する除外ですが、こちら前々回、不適正意見という形になっていたのですが、財務諸表監査と同様に、除外事項的なものが必要ではないかといったご意見を頂戴しましたことから、内部統制監査におきましても、いわゆる意見に対する除外事項ということで、付け加えさせて頂いたものでして、最初のパラグラフですけれども、経営者の評価手続とか評価結果に対して不適切なものがあって、無限定の適正意見を付することができないとした場合でも、その影響が内部統制報告書全体として、虚偽の表示に該当するほど重要ではないと判断した場合には、その部分を除外して、限定付適正意見を付することができることを明示させて頂いたものがございます。

1 ページめくって頂きまして、（6）監査範囲の制約ですけれども、2つに分けさせて頂いております。上の方のパラグラフは、重要な監査手続を実施できなかった場合に、その影響が内部統制報告書に対する意見表明ができないほど重要でないとした場合には、その部分は重

要な監査手続を実施できなかったということを明示した上で、限定付の適正意見を表明するということです。

下の方のパラグラフは、重要な監査手続が実施できなかったことによって、意見表明のための合理的な基礎を得ることができなかった場合には、意見を表明してはならず、意見不表明としなければならないことを明示させて頂いているものです。

次に、(7) 追記情報の①については、新たに追加をさせて頂いたものでして、「監査人は、次に掲げる事項を内部統制監査報告書に情報として追記する。」ということで、重要な欠陥がある旨、それが是正されていない理由を内部統制報告書で経営者が書いている場合に、監査人が当該記載が適正であると判断して、無限定適正意見を表明する場合には、当該重要な欠陥並びにそれが是正されない理由ですとか、財務諸表監査に及ぼす影響を記載するといった点を新たに追記情報として記載したものです。

最後に、2ページほどお戻り頂きまして20ページですけれども、(3) 報告書の記載区分ですが、最後のなお書きで、「なお、内部統制監査報告書は、原則として、財務諸表監査における監査報告書に合わせて記載する」ということで、財務諸表監査の報告書と一体として記載をするということを明示させて頂いております。

以上、前々回の素案との変更点につきましてご説明させて頂きました。

○八田部会長 ありがとうした。

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(案)を踏まえ、委員の皆様からご意見を頂戴したいと思いますますが、審議の都合上、まず「Iの内部統制の基本的枠組み」、これからご審議頂きたいと思います。

どなたからでもご自由にご発言どうぞ。

その前に、事務局からお話がありますので、先にご説明ください。

○野村企業会計調整官 本日、ご欠席の八木委員の方からコメントを頂戴しておりますので、お手元にもお配りさせて頂いておりますのでご紹介させて頂きます。

お手元の資料でございますが、3枚ほどで10項目ございますけれども、概要を読み上げさせて頂きます。、「記」としまして、「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。」ということで、基本的な考え方について、2行目のところですが、「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

イットのバランスの最適化をもたらすものとする」といったご意見を頂戴しております。

なお、八木委員からは、Ⅰ、Ⅱ、Ⅲ、全体にわたってご意見を頂戴しておりますが、すべてこの場でご紹介させて頂きたいというふうに存じます。

次に2番目の「Ⅰ. 内部統制の基本的枠組みの1. 内部統制の定義の目的」のところですが、先程変更点ということでご紹介申し上げましたが、資産の保全についてですが、「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」のみでは少々あいまいではないか。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。

次に、3番目の「Ⅱ. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告の2. 財務報告に係る内部統制の評価とその範囲の(2) 評価の範囲の決定」ですが、「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ゆだねる記載が行われた。これは重要な業務プロセスへの絞り込みを意図した内容であると受けとめるが、この理解で間違いないか確認したい。」ということです。

4番目では、3. 財務報告に係る内部統制の評価の方法の(6) 評価範囲の制約のところでは、1ページめくって頂きまして、「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、経営者の責任にかか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頂きたい」というご意見です。

5番目では、(7) 評価手続等の記録及び保存に関して、「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。電子化など保存の方法やその期間について合理的な基準が必要である。」というご意見です。

6番目では、Ⅲ. 内部統制監査の、1. 財務諸表監査の監査人による内部統制監査の目的」ですが、(1) としまして、「間接評価のもと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、あ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頂きたい。」

(2) としまして、「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。」というご意見でございます。

7番目では、2. 内部統制監査と財務諸表監査の関係ですが、「言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日本公認会計士協会の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ほとん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。すなわち、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。したがって効率性も図られる。このような趣旨をわかりやすく表現して頂きたい。」

(2) ですが、**「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、監査基準に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、さらにわかりやすく、**「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」としてはいかがか。**」というご意見です。

8番目では、3. 内部統制監査の実施のところですが、**「(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り扱われるか明確ではない。監査役が統制環境の一つとして位置づ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、奇異ではなかろうか。」**

(2) として、**「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」と挿入して頂きたい。(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)である。」**

その理由といたしまして、**「商法個別・連結決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日時時点で会計監査人において既に終了していると考えられる。」**

会計監査と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。したがって、商法の監査打切日は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か月半程度

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。」というところでございます。

9番目では、「上記内容は、国際的に見ても遜色ないと考える。」

最後10ですが、「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ぜひ念頭に置いて頂きたい。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頂きたい」というご意見です。

以上、御紹介させて頂きました。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

もう一つ、ご説明させて頂きます。臨時委員である中村日本経団連専務理事から、本基準につきましてコメントの申し越しがございましたが、本日、ご所用によりご出席できないとのことでございますので、かわりに久保田日本経団連経済本部長より、中村委員のコメントのご趣旨をご紹介頂きたいと存じます。

では、久保田様、よろしくお願いいいたします。

○久保田委員（中村臨時委員代理） ただいまご紹介頂きました経団連の経済本部長の久保田と申します。よろしくお願いいいたします。

中村の方のコメントもやや全体的なところに係るところもございますけれども、これは従来から言っているところではあるんですけども、監査という言葉、監査を前提とした上で、確かにいろいろな工夫ということで、過度の負担にならないように留意とか、それから同一の監査人による監査、あるいは監査役との連携というところでいろいろ工夫が凝らされているというところは評価するところでございますけれども、企業の立場からいたしますと過度の負担にならないような具体的な手続がどういうものなのかということは非常に懸念されるところでございます。その点にご配慮頂ければというふうに思います。

それから本日の資料で16ページのところでございますけれども、監査としなければならない理由があると書かれているかと思っておりますけれども、この辺につきましても、必ずしも説得的でないというか、私どもとしてはよくわからないというところでございます。

それから2点目は、八木委員もご指摘されているところでございますけれども、監査役と監査人との関係をどういうふうに位置づけるのかということ。それから新しい制度の実施が商法にどのような影響を与えるのかということについても、明確にして頂ければというふうに思い

ます。

それから3点目でございますけれども、全体にかかわる話ですけれども、今後の検討スケジュールあるいは検討方法についてお示し頂ければと、また、今後の検討に当たっては素案づくりの段階から企業等も含めた適切な関係者が参加する場でしっかり議論して頂きたい。

それから制度の実施に当たっては、これは八木委員もご指摘ありましたけれども、十分な準備期間を設けて頂きたいということ。それからいわゆる監査については、当面任意として、義務づけについてはそういったものが十分定着してからというふうにして頂きたいというふうになっております。

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。

それでは、先程ご説明申し上げましたが、これより「I. 内部統制の基本的枠組み」のところからご審議頂きたいと思えます。

どなたからでもご自由にどうぞ。

高田委員どうぞ。

○高田委員 資料1の特に5.(2)、(3)のところ、それから以下、こういう取締役会または監査委員会という特定の法制度を前提にした言葉ですよ。それで、財務諸表監査それ自体が特定の制度をもし前提としているとすれば、こういう表現で構わないと思うんですけども、今、新しい監査基準になりまして、財務諸表の監査という概念それ自体がかなり広がっていて、さまざまな法制度でこの仕組みを利用していくという状況にあると思えます。

例えば、私どもの国立大学法人なども、公益法人法によって財務諸表の監査を義務づけるという仕組みになっております。そのときに、こういう取締役会あるいは監査役、または監査委員会というような、こういう組織機構は私どもには全然ないわけです。どこか全体的な定義の中で、これは別の組織であれば、このような機能を持った部署に準ずるといような表現を入れて頂ければ、この規則全体の汎用性というのは高まるのではないかとこのように考えております。

八木委員のコメントで、商法との関係をはっきりさせろというお話がありましたけれども、それはむしろ実務指針等でやるべきであって、この全体的な基準の中でそれをやられてしまうと、この基準の適用が特定の法制度だけを念頭にしたものだという誤解を生ずる可能性があるのではないかとこのように考えます。そういう意見です。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

基本的に米国のCOSO報告書も、あらゆる事業体、組織体に適用できるということで、文中ではエンティティという言葉を使って、特にカンパニーとか、そういった言葉を使っていないと了解しておりますで、今のご意見、事務局の方でもう一回考えさせていただきます。

では、銭高委員どうぞ。

○銭高委員 全体としてはまとめられた方々のご努力を評価させていただきたいと思いますが、若干言葉の定義の面でもう一度再確認をさせていただきたい。ずっと流れを見ておりますと、監査人の方がされる場合は、監査というふうに出てくるわけで、内部的に社内の方々がする場合は、評価と出てきて、日本語の定義の必要性を前も申し上げましたけれども、監査というのも、社外という場合にのみ言葉の定義が限られているという印象を全体に受けるわけで、ただ、監査というものは社内でも監査という言葉は非常によく使われておりますし、監査部というのも、別に監査役とか監査委員会とは関係なしにあるわけで、その辺、以前も申し上げましたけれども、言葉の定義が監査と、あるいは検査とか、統制とか評価とか、何か非常に似た言葉が、この部会のみで有効性のある言葉に、結果としてなっているような感じがするわけです。これは最終的にはまとめられたものは一般社会に出ますと、ここにおられる皆さん方よりも民間企業はこれを解説していくわけで、そういった意味で、言葉の定義というのを以前から重要視して申し上げているのが1つでございます。

そういった中で、非常にプリミティブなことで皆さん方お考えになられたと思いますが、例えば全体の9ページで、5. 内部統制の(1)の経営者というところがございます。ほかでも出てきますが、経営者は内部統制を整備・運用する役割と責任があるという言葉でとまっていますが、このお話をずっと聞いておりますと、要は評価というものは経営者側が責任を持ってしなさいよという評価なんです、日々仕事の中で評価というのは経営者はしているわけです。それは企業の規模とか大小あると思いますけれども、10万人とか20万人の企業規模の場合の経営者の評価と、規模の小さい場合の経営者の評価、経営者というのは代表取締役あるいは社長という立場ですが。評価というのは、日常の中で評価がおさめられることによって、最終的に内部統制というのが整備・運用も間違いなく終えているわけで、そういった意味で、若干私なりの企業経営という立場からいいますと、内部統制というのを整備・運用する役割と責任があるというこの言葉が、実務的に申し上げますと、整備・運用があって、そして評価しているわけで、その評価でよくないとなれば、またそこで整備をし直すわけですね。そしてまたそれを運用して、その結果そこでまた評価するということの、日々、日々繰り返し、繰り返しで評価していくのが日常の経営なのでございます。ここでの評価というのもあまねくかなりの部

分が済んだ段階で評価という言葉に、結果として、非常に狭められた日本語の言葉が語彙として出ているなというふうに思います。

途中欠席しがちで、今どきこんなことを言ってもお困りかと思いますが、私は言葉の感覚からいくと、整備・運用、評価というものをやる役割と責任があつて、そしてその結果の評価はもっと大きなマクロ的な評価として経営者が最後に出すと、それを監査人の方々にまたご提出するとかという形であつて、評価という部分が経営者サイドのインターナルコントロールの中に若干言葉が隠れてやしないかなという印象でございます。

そういった意味でもう一度、初めに申し上げましたように、監査だとか検査だとか、統制だとか評価だとか、では経営者の評価というのは、では監査という言葉は経営者サイドでは使えないのかと、これは言葉の定義を区別化するために、多分評価と監査という二者択一の言葉に使われるのはよくわかるんですが、若干、一般社会的に見た場合に、非常に言葉を狭義に扱われていないか。考え方は非常にマクロで考えていらっしゃるのによくわかるんですが、最後、落とし込んだところは、言葉がひとり歩きしてまいりますと若干その辺気にかかるなということでございます。

全体的な印象は、ずっと流れを見ておりまして、皆さん方大変なご努力で、イソップ物語に例えますと、初めのころはかなり「北風と太陽」の北風のような感じを私は持っておりましたが、若干太陽的な感じに変化しつつあるということは、好感を持って受けとめさせて頂きたいと思ひます。

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。

では、どうぞ。

○野村企業会計調整官 ただいまの評価の日常的な評価の件でございますけれども、例えばですけれども、資料2で全体の図をお示し申し上げているところですが、今、銭高委員がおっしゃられました点につきましては、この全体の枠組みの中では、例えば全社的な内部統制の評価、それから業務プロセスに係る内部統制の評価のところから矢印が出て、不備への対応とか欠陥への是正へつながり、それからまた左の方に矢印が出ていまして、全社的な内部統制の構築、それから業務プロセスに係る内部統制の構築へつながっておりまして、このように日々評価した結果をフィードバックをして再度見直しをして、さらにまた評価をするといったような流れになっているところでして、委員がおっしゃられましたような形で、全体を構成をさせて頂いているところです。ただ、言葉の表現として、今、ご指摘の点もあろうかと思ひますので、そ

の点は再度検討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。

私の個人的な意見ですが、今、錢高委員がおっしゃられました内部統制を整備・運用、そして評価するというもっと明確な経営者責任が示されるということで、私自身高く評価したいと思うんですが、それはなくても、実は整備・運用等の中に当然評価があつて、それを何度も何度も見直していくという中身が入っているというふうに我々は理解しているわけです。

でも、大変貴重なご意見です。参考にさせていただきます。ありがとうございます。

では、鈴木委員どうぞ。

○鈴木委員 2点ほど、1つは八木委員の意見と同じなんですけれども、通しの3ページの「1. 内部統制の定義の(1) 目的」の4つ目の丸の「資産の保全」のところなんですけれども、この「不適切に」という言葉については、当初の素案がたしか未承認ということだったのが不適切に変わったんだと思いますけれども。八木委員が指摘されるように、全般統制からいうと不適正にというのは、確かに役員会で承認されないものはないということは、たしかご意見としてもあつたと思うんですが、業務プロセスの中では内部統制で上司が承認しないとかがいうことは、やっぱりあり得ることだと思ふんですね。そういう意味ではどちらかということではなくて、未承認というのものもあるのではないかというふうに思いますので、その辺は少し and なのか or なのかわかりませんが、考慮して頂ければと思います。

それからもう1点は、4ページの「2. 内部統制の基本的要素の(1) 統制環境」のところなんですけれども、ここに統制環境には、次の事項が含まれるというふうに書いてありますけれども、限定的に書いてありますけれども、実際には多分統制環境というのはいろいろなものがあると思ふんですね。規制業種なんかもありますし。ですから、瑣末なことなんですけれども、「主に」とか何か書いて頂ければと思いますか。

以上です。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

先程八木委員からのコメントとしてご紹介申し上げましたところ、今、鈴木委員のご指摘のありましたように、当初、この資産の保全の説明には未承認という言葉を入れておりました。これは米国における1977年の海外不正支払い防止法の中で初めて内部会計統制システムの法定化がなされたときに使われた文言でありまして、法律的にもこのような文言が必要ではなからうかということがあつて、私ども入れたわけですが、これまでのご議論の中で、承認のない取引等は通例はないのではないかというご指摘もありました。それで変えているわけですが、こ

ういうご指摘がありますので、いま一度持ち帰りまして極力そういった方向で加筆させて頂ければと思っております。

それから、今の統制環境につきましても、全くご指摘のとおりには私に思いますので、文言上、そのような「主として」とか「主に」という言葉が入ればと思います。ありがとうございます。

ほかにいかがでしょうか。

小林委員、どうぞ。

○小林委員 私の読み込み能力が足りないためかもしれないんですけども、9ページと10ページの内部統制「5. 内部統制に係る者の役割と責任ということ」で、各ファンクション、いろいろな関係を有する人たちの役割が明確に書かれているわけなんですけれども、先程の資料2の内部統制の構築・評価・監査の図を見ますと非常にわかりやすいんですが、これらアクターの相互の関係が、ファンクションがどうなっているのかということを書き込んで頂くと、すごくわかりやすいのではないかと気がいたします。それぞれ、内部統制の、もちろん経営者が責任を持つわけなんですけれども、それに対して取締役会なり、監査役、監査委員会、内部監査人などがどのようにかかわっているのかということも明確に書くということをして頂くと、非常に経営者だけに責任を押しつけるといいますか、責任を持って頂くわけではなくて、相互にファンクションを役割分担をしながら、この内部統制をしていくんだということがわかるのではないかと感じております。

○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。

では、竹内委員どうぞ。

○竹内委員 細かい文言のことではなくて、全体の構成に関する事で、今日は改めて拝見させて頂いたんですが、最初の問題意識と、このでき上がったもの関係というところがどうかというものが1つありまして、最初の問題意識は、やはり財務報告に関する信頼性というのが主要なテーマで、アメリカでもいろいろな財務報告上の問題が起きた。日本でも有価証券取引報告書の問題であるとか、そういう財務報告の信頼性というのが主たるテーマだったろうというふうに思っていて、今回は非常に大きな基本的枠組みという、内部統制という言葉が大きな枠組みとして発生したので、ここはイントロダクションにはなっていると思うんですが、この統制環境というところと、この財務報告の関係というのがどういうふうになってるのかなというものが1つありまして、それで、Iがあつて、実際に財務報告に関する議論が始まるのが、財務報告に係る内部統制の評価というのがIIに出てきて、これが係る内部統制ですので、内部

統制の中にいろいろなものがあるけれども、その中の財務報告に係る部分が今回の報告の趣旨であると、こういうふうに解釈していいんだろう。

そうすると、イントロダクションの方に、内部統制の中にはいろいろなものがあるんだ。その中に財務報告というものが非常に主たるテーマであるというようなことが書かれているのが一番いいのではないかと思っているんです。

それで、内部統制の定義のところの目的の2個目には、財務報告の信頼性という言葉が入っているんですが、統制環境の方は非常に大きなコーポレートガバナンスに関する統制環境がメインに入っていて、必ずしも財務報告との関係はあまり書いていなくて、全社的ないわゆるガバナンスの問題が非常に多く書かれていて、こっちがあまり出てきてしまうと、経営者とは何かとか、取締役会とは何かとか、いわゆるヨーロッパ流のコーポレートガバナンスの議論に近寄ったかなという、そういう印象がするんですね。

あくまでも今回のインターナルコントロールというのは、財務報告の信頼度に係る問題であるというようなことが、ずっと一貫して流れていた方がいいのではないかと。そうでないと、会社経営全般の話になってしまうと、どこまでこのインターナルコントロールという言葉で充てるかというのが、これは今読んだだけの話なので、少しぼけるかなというのがあるんですね。最初の議論の方がわかりやすかったというか。経営者の考え方、それから財務のシステムというものが、どこまで経営者の責任に帰するものであるかということ、比較的限定的に議論してきていて、今回の場合は、やや経営者の役割を内部統制という非常に大きな枠組みの中に入れて込んだので、最初に大きなイントロが出てきて、2のところでは財務報告に係る内部統制という、非常に本論が出てきたという解釈を私としてはしたんですが、今回の発表はどちらの方にウエートがあるかなと。あくまでも財務報告と経営者の役割というところに焦点を持っていくか、経営者はそもそも内部統制というものをやるのは主たる仕事ですという、そういうイントロ的なところに今回の発表の趣旨を置くか、そこはずれるんですね。

恐らくこれはアメリカの議論と日本の議論が食い違っているのが1つあるのではないかと。アメリカは、ちょっと想像ですけども、経営者の役割そのものからはっきり説かないと、世の中は納得しないというか、そういうことが1つあるのかなというふうには私は解釈したんですが。その辺のウエートのつけ方という感じなんですが、どういうふうに解釈したらいいかというのは、一言ご説明頂けると、今回のお勧め品というか、どこをお勧め品にするかというのが、2つに1つに絞った方がいいのではないかと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。

実は今日、冒頭で前々回までの表題、あるいは位置づけに関しまして不明確であるという、竹内委員のようなご指摘もございまして、表題も変えましたし、冒頭の3行のところ、この枠組みというのは、実はⅡ、Ⅲでの、財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準の前提を成す内部統制の全体像をご理解頂きたいという位置づけですよということをお示しました。

○竹内委員 これはあくまで前提という話でよろしいわけですね。

○八田部会長 そういうことをご理解頂ければと。

ですから、大体、今竹内委員のご指摘のような意識でやっておりますので、そのようにご理解頂ければと思います。ありがとうございます。

ほかにいかがでしょうか。

それでは、次の第2に移らせて頂きます。

「Ⅱ. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」についてご意見を頂戴したいと思います。よろしくお願ひいたします。

手塚委員どうぞ。

○手塚委員 それでは2点ほど質問させていただきます。

1つは右端の11ページのところですけれども、1. 財務報告に係る内部統制の評価の意義、この第3パラグラフの1行目から2行目にかけてなんです、「当該内部統制が適切な内部統制の枠組みに準拠して」という、この「枠組み」という言葉が出てきますけれども、枠組みはIで言う基本的枠組みと同じ言葉と理解していいのかという点が1つです。

それから、同じような表現が12ページのところにももう一回出てきておまして、3の(1)の注の下から2行目でございますが、ここにも「内部統制の枠組み」というのが出てきておりますので、これが基本的な枠組みという理解でよろしいかどうかという点です。

それから「及び評価の基準」というのがございまして、この評価の基準というのは、その後の監査の関係でも出てくるかと思いますが、この内部統制の評価の基準というそのものが、このⅡ全体を指しているのか、また何らかの基準というものが別途文書化されるのかという点でございます。

それから、もう一つでございますけれども、右端のページの14ページでございます。一番上から2行目のところに、「やむを得ない事情により、内部統制の一部について十分な評価手続を実施できない場合がある」というくだりでありますけれども、経営者による評価の範囲限定というように理解したんですが、この範囲限定の位置づけといいますか、監査人が監査をするときの範囲の除外とはどうも性格が違うかなと思っておりますけれども、この辺の位置づけを

どのように考えればいいのか。この範囲限定があったときに、監査人としての監査意見の取り扱いをどう考えればいいのかというのと、やむを得ないという事情で、M&Aの話が出ておりますけれども、何かもう少し一般的な要件のようなものが示せるのかどうか、その辺が気になるところでございます。

以上でございます。

○野村企業会計調整官 1点目の「枠組み」という表現でございますが、この点については手塚委員ご指摘のとおり、この1の基本的な枠組みを念頭に考えているところです。

それから2点目の「評価の基準」につきましては、このIIの評価の基準と、それから今後例えば整備されるであろう実務指針ですとか、いわゆるガイドラインとか、そういったものも含む表現というふうに考えているところでして、これは例えば監査基準でも、一般に公正妥当と認められる監査の基準といった場合には、監査基準だけでなく、その下の実務指針等も含まれておりますので、それと同一の表現にさせて頂いているところでございます。

それからやむを得ない事情でございますけれども、これは先程の八木委員からのコメントの中にもございましたけれども、期末直前に合併をした等、その部分についてはどうしても評価ができなかった場合等に、その部分を除いて評価をしますということですので、後ろの方の監査の方にも書かせて頂いております。そうした場合には監査人も、経営者が評価をしなかった部分を除いて監査をして頂くということになるかというふうに考えております。

それからやむを得ない事情について、もう少し要件的なものをということなのでございますが、先程の八木委員からのコメントの中にもございましたけれども、こちらは先程申し上げましたとおり、基本的には典型例として書かせて頂いておりますので、要件とかさらに詳細な例示等については、さらにブレイクダウンした形の中で、お示しするのが適当ではないかというふうに考えているところです。

○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。

1つ再確認でございますけれども、その範囲を除外したという意味合いのところでございますが、後ろの監査のところでは、範囲限定という一般での限定付適正意見という考え方が示されておりますが、この場合には範囲限定付適正意見というように理解すればよろしいでしょうか。

○野村企業会計調整官 そのような形になろうかと思えます。

○八田部会長 では、橋本委員どうぞ。

○橋本委員 今の12ページの3.の(1)の注に関係してなんですけれども、コア会議の中で、「本基準に示した内部統制の枠組み及び」というのは、消すことにしたと理解でありまして、ここは消し忘れたようです。私の理解では、「本基準に示した内部統制の評価の基準の趣旨を踏まえて」と、これだけ残り、枠組みに関してはここでは、表現の中に入らないということですね。ほかのところも消しておりますので、たしかコア会議では、そういうことで全体を統一したというふうに考えておりますので、一応確認のため申し上げます。

○八田部会長 どうもありがとうございます。若干、用語上の整理がついていないかと思いますが、当初はこの枠組みの1も基準の中に具体的に入るのではないかという理解があって入れたということで、確かにコア会議でも議論になりまして、そのようにこの部分は基準としての性格ではないという視点から外しましたので、今、橋本委員のご指摘のとおりだと思いますので、文章上、平仄を合わせたいと思います。

ほかにいかがでしょうか。

では、錢高委員どうぞ。

○錢高委員 細かなことですが、13ページでございますが、ここの(5)の真ん中のパラグラフで、財務報告に係る内部統制の欠陥があった場合は、速やかに是正しなければならないと書いてございますけれども、その上のパラグラフでは「適切に対応する必要がある」と書かれているんですが、なぜこういう細かなディテールまでここに文章上入れる必要があるのか、私は必然性を疑問に感じる。こんな当たり前のことを、小学生に教育するような感じの言葉にとれるんですけれども。これは入れなくても、大人の世界で終わるのではないかというのは、私の印象だけ申し上げます。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

関委員どうぞ。

○関委員 私は大変よく整理されているのではないかと考えておるんですが。これを経営者の人たちが読んでどう考えるのかなと思って、さっきから読んでいますけれども。錢高委員がおっしゃる評価ということなんですよね。それで評価しなければいけないなどこれを読んで思うわけですが、経営者自身が考えるときに、この評価というのは、評価基準があって評価するわけですね。ですから、この内部統制の整備及び運用の責任ということですから、評価基準そのものも経営者自身が設定をして、そしてそれに照らして自己評価すると、こういうことだと思うんですね。

それではそのときに、これはどういうふうにしてくれということを私は今から申し上げますと

ということではなくて、経営者が読んで思うことということで聞いて頂ければいいんですけども、評価規準というものをどういうふうに設定したらいいんだ。監査は監査基準ということで、これは監査部会でも延々議論しているわけですね。初めて経営者自らが内部統制を整備し、運用の責任を持つんだと、それで評価するんだと、こういうことになっているわけですが。自分はどういうふうに内部統制というものを評価していったらいいか。それはおまえが考えて、おまえが提案するんだと、これでとどまっているわけですけども、そこのところを内部統制の評価規準のようなものも、あなたが本当につくるんですよ。そして、それはこういうものを大体想定しているんですよというようなことを、やはり少し言ってあげないといけないのではないかなと思います。これはよく考えて頂ければいいことなんですけれども。これは経営者の皆さんが読んで、本当に評価しなければいかなのだよなということになるんですけども、じゃ、おまえ、何に従ってどう評価したらいいんだと、こういう議論になるんだと思うんですよ。しかし、それはあなたがやるんですよということは、少なくともはっきりさせなければいかんと思うんですよ。はっきりしているんですけどもね、ここでは。

ちょっとそういう、感じ方の問題ですけども。

○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。

高田委員どうぞ。

○高田委員 今のご意見に関連してなんですが、こういう基準が動き出して、実際にどう評価したらいいのかというのは、すごく悩むんだと思うんです。それで、この委員会活動になるのかどうか分かりませんが、そういう事例データベースとか、ベストプラクティス集みたいなものを少し集める努力をされたらどうかなという、個人的な意見を持っています。

○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。

鈴木委員どうぞ。

○鈴木委員 1点だけ、14ページの先程手塚委員の方でもご質問ありましたけれども、「やむを得ない事情」によりというところのくだりが、ちょっと我々から言うと何となく経営者というのは、どちらかというはやむを得ない事情のところに行ってしまう可能性もあると思うので、やむを得ないけれども、やっぱり合理的な理由がないといけないんだと思うんですけども、その辺のところを期末の直前に会社を買収して、第三者から見てもこれはなかなか難しいなという部分は当然あると思うんですけども、単にやむを得ない事情ということになると、かな

り広くなってしまうのかなという気がしまして、例えば、人が足りないとか、そういう話だとかいう話になってしまうと、全然話にならなくなってしまうと思うので、もう少し何かこちら辺の文章につけ加えるようなことを考えて頂ければと思います。

○八田部会長 もうご承知のように、これまでの部会の中で、いわゆる経営サイドの委員の方から強いご指摘があったところで、ここを織り込んでいるわけでありまして、具体的な項目に関しましては、さらに実務的な指針の中でブレイクダウンすると思いますが、実はここに手続の話といいますか、範囲の制約の議論だけしか行っておりませんが、結果的には通しの15ページの評価結果というところで、そのような評価手続の一部が実施できなかったという場合のディスクローズの問題があります。したがって、そこが監査人が見た場合に適切かどうかという判断が入るのではないかなと、私は考えているわけです。もしも、まだその辺で十分な理解ができないというのであれば、もう少し書き込みをするというふうに考えておりますが、いかがでしょうか。

あるいは、後程監査の方の議論を踏まえまして、相対的にご覧頂いてもよろしいと思いますが。

○鈴木委員 できましたら、何か合理的な理由とかいうのを入れて頂くと、非常にわかりやすいかなと。というのは、やっぱりこれが基準になって出てしまうと、検査の方はこういったようなことを使って、いろいろと監査人の方にも言ってくると思います。

○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。

関委員どうぞ。

○関委員 今のことも関連するんですけども、また先程言ったことの繰り返しになるんですけども、内部統制の整備と運用の責任というところ、これは組織体制とか、規定がどうかとか、そういう受けとめ方が一般的なんですよね。これは私のところなんかでも、内部統制の整備と運用の責任はどうかと、今度総会がありますから、そういうことをやって、大体組織だとか規定の話になるんですよ。

私自身は本当にそうなのかなと思っていて、もっとそういうことではなくて、もっと経営方針だとか、あるいは財務政策の方針だとかいうようなものなのではないのかなと、外形的な整備の状況では決してなくて、もう少し実態的な経営の執行方針だとか、あるいは財務政策だとか、財務の会計処理方針なんかも含めたものなのではないのかなということも思っているわけです。

そうすると、今の手塚委員のお話なんですけれども、これは三木谷委員から出た話で、「一見、買収なんかのことを一々、デューディリはやるけど、内部統制のことなんて考えてやっていないから、そんなこと急に言われても困るぞ」というようなこの間の話で、一見そうかなとも思うんですけれども。しかし、経営者が本当に何を評価しなくてはいけないかということをはっきりさせれば、この問題はある程度解決がつくのではないかなと私は思うんです。

ですから、連結ベースで財務諸表を評価しないときに、ある大きな部分が、おれはわからないよというわけにはいかないわけで。しかし、経営には意思があるわけですから、方針があるわけですから、そういうことに照らしてどうかという評価は、私は避けられないのではないのかなと——これは私の意見ですけれども——思っていて、言いたいことは、やっぱり経営者が評価する上での評価規基準なるものを、どういうふうなものとして考えるのかということについては、私はなかなか難しい議論だと思うんですけれども。少し議論して入れられるのなら、入れた方がいいのではないのかなと。先程の意見をもう少し具体的に言うと、そういうことを言っているんですね。

○八田部会長 評価基準に関しましては、先程高田委員のご指摘もありますが、基本的にはもう少し具体的なガイドラインといたしますか、そういったものの方向性が今後見えてくるのではないかとということで考えさせていただきます。

竹内委員どうぞ。

○竹内委員 今の点に関連してなんですが、やはり今の評価基準の話と、内部統制の整備・運用という、この言葉の間にかかなり大きな空白部分が生じていて、どっちを経営者がコントロールしなければならないのかということについての若干の不明確な問題があるんです。

大きな財務報告に係る2ページ目にも、注の部分に「本基準に示した」と書いてあって、「評価の基準の趣旨を踏まえて」と書いてあって、もう評価があるという前提でこの議論が進んでいるかのように見えるわけです。

それに関連するものはどこにあるのかと、ずっと前の方を探してみると、1カ所それに似たようなものがあるというのが、内部統制の定義の目的というところに書いてある4つの項目は、それに近い部分が若干あるが、これはあくまでもきちっと内部統制のうちの財務報告に係るというようなイメージではなくて、全体の話になる。つまり何が挙げられているかとすると、業務の有効性と効率性、財務報告の信頼性、法令等の遵守、資産の保全、あるいは長期的な資産の棄損が生じないという、これが大きな内部統制の定義ないし目的ということになっているわけで、財務報告はこの中の1つになってしまっているわけですね。したがって、これは基準に

は使えないだろう。そうすると、財務報告の信頼度に係る信頼基準というのは、これではない。あるいはこれをもう一回バージョンアップしなければいけないのか。ここを埋めないと、評価と基準というものはセットにならないと、ゆるゆるになってしまうというか、何をやったらいいかわからないということになるので、これから議論しましょうという話ではなくて、決めて出さないとメッセージが伝わりにくいのではないか。

私の理解では、例えばITとかリスクという話も、最初の議論はあくまでもこれは財務報告に係る議論をしていたのではないか。何もITの共有化とか、ノリッジー何たらキャピタルがどうしたこうしたとか、そういう議論をしていたわけではなくて、あくまでも取引の結果がどのようにITの財務のシステムに載っかってくるかという議論をしていたというふうに私は理解しているんですが、このIT統制もやや大きな話に、組織管理とか、組織目標とか、情報システムそのものの有効性みたいな話に、大きく展開し過ぎて、ITというところがあまり生きていないというか、そういう印象もあるんですね。

だから、あくまでも最初のガバナンスの議論も、財務報告ということを中心に枠組みの議論もシンプルにしておくか、ないしは財務報告に係る経営者の基準と責任というのは、こういうものであるということを決め打ちというか、今みたいな効率性の問題、資産保全の問題、会計基準のIT、いわゆる蓄積ですね。情報のストック化とか、そういうふうなことをもう一回入れるか、何かした方がよりよくなるのではないかというふうに思います。

○八田部会長 ありがとうございます。恐らく関委員や竹内委員のご疑念というのは、これがすべて評価を示している基準を示すのかというご理解だと思んですが、会計の世界も監査の世界も、一般に認められた監査の基準とか、あるいは企業会計の基準ということで、今後、もしもこれが実務的に制度化されるという流れの中では、当然ながら、これは評価の基準の一つの大きな考え方であり、そこに実務指針、ガイドライン、こういった手続規定が入ってくるんだろうと考えるわけです。

実際に、COSOの報告書も大きく二分させて、枠組み篇とツール篇というのがございます。これは旧来の我が国の企業会計審議会の監査基準に対する対応で見ると、監査基準に対して準則というのがございました。これはもう実務社会の流れに即するために、ある程度そちらの方の関係者の方がおつくりになることの方がよろしいのではないかということで、今は準則はなくなっているわけです。したがって当然ながら、ここでもこの評価の基準、さらには3の監査の方もそうですが、そのような対応が図られるという念頭に置いた中で評価の基準と言っているわけでありまして、これだけではないということです。まず、その大きな土俵づくりが

されているというふうにご理解頂きたいと思うんですが。したがって、もう少し具体的にご理解頂くためには、そういったものが全部出そろったとき、初めて一般的にも正しい理解がいくのかなという気がしています。

ほかにいかがでしょうか。

それでは、また戻るかもしれませんが、3番目の方に移らせて頂きます。

Ⅲの内部統制監査についてご意見を頂戴したいと思います。

大崎委員どうぞ。

○大崎委員 2点質問させて頂きたいんですが、第1点は、今日配られたものの19ページでございまして、他の監査人等の利用というところ。これは私が聞き落としたのではないと思うんですが、前々回の資料では、専門家の業務の結果の利用云々というのが入っておったんですけども、今回それは外されているわけですが。これは例えばIT部分についてのシステム監査的なものを活用するとかいうようなことを念頭に置いて、前は専門家の業務の結果というような表現が入っていたようにも思うんです。そういうことを排除するというと大げさなんですけれども、そういったような趣旨で外されたのか、あるいはここはあくまでも監査についての文書のところなので、他の監査人の監査内容ということに限定されたのか。その辺どういう背景で外されたのかということをお教え頂きたい。これは質問の第1点でございます。

それから第2点は、これは今の監査の議論のところでお聞きすべきことではないのかもしれないんですけども、非常に大きな話でございまして、これも質問なんですが、今までの皆さんのご意見を伺っていても、若干そのコンセンサスがなくて混乱しているのかなという感じがしたのでお聞きするんですが、当部会のアウトプットというのがどういうものになるというふうにお考えでいらっしゃるのかという点でして、つまりこの紙ですね。この財務報告に係る内部統制の評価及び監査というものだけが出ていくと、まさにこれは一体何であって、これに続いてどういったものがつくられていって、例えば内部統制、経営者による評価規準とか、あるいは監査基準とか、そういうようなものがつくられてきて、それがどういう人々に実施することが、今後義務づけられていくのかというような、全体がわからないまま、この紙だけが出てくると、やや混乱が生ずるのかなという気がするんですね。

また、同時に先程高田委員のご発言の中で、これは別に企業、いわゆる株式会社に限らずに使えるような汎用性のある表現にした方がいいのではないかなというようなお話があったんですが、他方、もし当部会として、これはあくまでも例えば上場企業に適用されるものとして考えてつくったんだというようなことを、別途全体像を示すアウトプット、それは報告書というの

か何かわかりませんが、そういった紙で、説明するのであれば、逆にそういう目的に照らして、一番合目的なものをつくった方がいいと思うんですね。そういう場合には、商法上の組織の名前なんかもちきちと入れていった方がいいでしょうし、上場企業ということに即した記述の仕方にした方がはるかにわかりやすいということにもなると思うんですね。ですから、その辺どういうふうにお考えなのかというのを、これはこの監査の議論の中でお聞きするのはあまり適切ではないんですが、ほかに機会もないと思いましたので、それをぜひお伺いしたい。その2つでございます。

○野村企業会計調整官 まず1点目の他の監査人等の利用のところですか。ご指摘のとおり、前々回の素案では他の専門家の利用というのが入っていたのでございますけれども、今の大崎委員からのお話もございましたとおり、実は17ページの一番上の方ですけれども、「監査人は、内部統制監査を行うに当たっては、本基準の他、「監査基準」の一般基準及び「品質管理基準」（仮称）を遵守するものとする」ということとしており、監査基準の方に他の専門家の利用というのが明示されてございますので、そういった観点からあえて、ここは他の監査人等の利用ということで、そちらは除かせて頂いたということでございます。

○池田企業開示参事官 2番目のこの審議会としてのアウトプットがどういうものになるのかということですか。もちろんこれは委員の方々のご意見を踏まえてということでありましてけれども、従来の企業会計審議会のいろいろな議論の進め方、これはおおむね今回も妥当してくるんだろうと思いますけれども、この基準等を議論していく過程では、一定の段階において、公開草案という形で世に一般に示して、そこでコメント等を踏まえて最終的に基準として固めていくというプロセスがありますので、私どもとしましては、一応の議論がまとまる段階、よって夏の段階で一定のものを公開草案という形で世に骨格を示すということで、さらにそこに対して出てくるリアクションを受けて、さらに審議をしていくということになるかと思うんです。

そのときに、どういう形で公開草案をつくるかというのは、これからご審議頂くところですが、当然に従来の公開草案もそうでありまして、これだけを出すのではわからないだろうと思いますから、当然、公開草案の説明といたしますか、あるいは前文といたしますか、そうしたものはつけなければいけないと思います。そこには、それはベースのものが固まった上で、改めてご審議を頂く必要があると思っています。そこで、いろいろな委員の方から出ているご意見についての考え方、当審議会としての考え方もいろいろ織り込んでいく必要があるということでありまして、それが公開草案ということだと思います。

それから今日の議論をお伺いしていると、さらにもうちょっと詳細なルールがないと、実

際にはうまく機能しないのではないかと。経営者の方が自ら考えろという思想になっていますが、それだけでは実際に機能しないのではないかとということでありますと、先程来、八田先生おっしゃっているような、実務的な指針をさらに付け加える必要があるということになるんだろうと思います。

これをどういう形で作るのかというのは、従来、例えば監査基準の話が先程ありましたが、監査基準の場合は監査基準を企業会計審議会がつくって、実務的な指針は公認会計士協会の方にお任せするというような形が一般的なやり方ではありますが、今日、久保田本部長からのご発言にもありましたが、本件については、監査の基準といっても、この経営者による評価と非常に密接であるので、そうした実務的な指針をつくる際にも、企業サイドの意見を十分に反映してほしいというご意見も先程ありましたので、この実務指針をどの主体でやっていくかということは、改めてこれはご相談をしていく必要があるというふうに思っています、従来のように企業会計審議会はここまでやって、あとは公認会計士協会にお任せということでは、恐らく大方のコンセンサスを得るということに至らないのではないかとこのように思うので、個人的な、今日伺った印象で言えば、引き続き何らかの形で企業会計審議会の先生方にはご協力を頂いていかなければいけない部分も少なくないのではないかと考えているところです。

ただ、実務指針ということになりますと、これまた膨大な文書量になっていきますから、それをどうドラフトしてどうやっていくか、その辺の実行可能な枠組みは考えていかなければいけないというふうに考えています。

○八田部会長 銭高委員どうぞ。

○銭高委員 今、先程大崎委員とまた池田参事官のお話を承りながら、大崎委員からはアウトプットが何かという基本的に問題提起を改ためてされたわけで、これはもう何となくお互いにみんなわかっていることで今日まで来ていることには間違いないんですけども。改めて今提議されましたのは、内部統制だとか、これの評価だとか、監査だとか、非常に大切なことであるんですが、企業の経営者としては、そこでまずい問題が出てくる以前に、自社のところで解決しなければ、もしまずい問題が表にどんどん出ていけば、自分の企業価値を高めることができずに、市場からは淘汰されていくわけで、経営者もそれで引いていかなければならないという、責任感を持っている方々が大半だと思うんです。ですから、それでも屋上屋を架すことを持ってこざるを得なくなったというのは、大変残念だというのが、一般の経営者の正直な本音ではないかと思います。

そういったことで、法令に準拠してそれを遵守していくとか、いろいろな思想もございます

でしょうけれども、やはりルールはルールでこれは決まるにいたしましても、本質的には、全体的な企業というものが資本主義、自由主義経済社会において成立している限りは、やはり商法に基づいた株主総会と申しますか、株主というものの存在を経営者は絶えず考えるわけでございまして、それは公認会計士の方々とかどうのこうのというのも、それは最終的な目的に対する必要のプロセスの手段だというふうを考えるならば、やはりこの内部統制に関しましても、やっぱり株主に対してどういうふう到我々が答えを出していくか。どういうふうにな得と理解を得て、そして自社の企業価値を高めていくかということが直接的に本来考える問題が、何となくルールはつくられることによって、それに大変物すごく意識を思いを持っていくというところに、若干企業経営者としての立場上、疑問も感じざるを得ないわけでございます。

先程大崎委員のおっしゃったアウトプットは何かということと言いますと、私、大崎委員のお考え方を私なりに解釈いたしますと、今、流れている内部統制の部会の中でのコンセプトというのは、何か悪いことと申しますか、まずいことと申しますか、隠し事をしていると申しますか、そういったことを是正していかなければいけないんだと。是正するために外部からの影響力でこういったものをきちっとしましょうということに、すべてが収れんし過ぎているのではないかなというふうに改めて感じます。

ですから、企業経営者がみずから反省して、みずから自戒しながら企業経営をやっていくということならば、内部統制の監査人のレポートということでも、やはり中長期に考えた形で、この企業経営はまずいというだけではなくて、こういうこともした方がベターではないかということも、内部統制の中で監査人がアドバイスして頂くような形で、一步視点を変えるような方向になぜ持っていけないのかなというのを率直に感じます。

前回からの何回か、私もこの部会で申し上げましたように、会計監査人の方々は、要はルールの会計士協会におけるルールで物事が進んでいращやるわけです。企業経営者はそのルールはルールでありますけれども、ルール以上に早目に物事を手を打っていく、先憂後楽で手を打っていく。例えば税効果会計というのは、金融グループにとっては税効果会計は貸倒引当金を立てるのに必要ですけれども、いわゆる事業会社にとって、税効果会計をつくって5年先までの利益を、先の予測つかないのにそれを置いておくというのは、考え方としては粉飾にも活用・利用されかねないということも事実あるわけでございますし。

あるいはその他、前回申し上げましたけれども、退職給付金で15年間で分割するところと、一括でやるところと、5年間の商法の時効の範囲でおさめているところ、それぞれこれはみんな違うわけでございます。内部統制というのは、本来そういった面で、前向きにプラスにやっ

ていく方にアドバイスすることがもっとあってもいいのではないかなということ、何かネガティブなことを中心に物事を取り扱っていくというのが、この内部統制であれば、私は大変残念な思いをするわけでございまして。これは監査役だとか、監査委員会だとかもそうでございまして、会計監査人にいたしましても、プラス志向でこういうことをしていることは評価するとか、こういうことをしたらベターではないかと。

ただし、法律だとか、会計士協会のルール、マニュアルにおいては、まだそこまではやらなくて、踏み込まなくていいかもしれないけれども、そういうことをすることもベターだなということをやっているところは高く評価するとか、何かそういう意味で、やはり株主といいますか、その視点から物事を見た場合に、悪いことをしているだけではなくて、いいことをしている、もっといいことをするようなアドバイスといいますか、モチベーションを高めるような感じの内部統制の一つの素案になっていくことを、大変私は願いたいなということ意見を申し上げたいと思います。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

多分、銭高委員のおっしゃっておられる基本理念が、私ども参考にいたしましたCOSOの本来の趣旨だというふうに私ども理解しておりますので、当然ながら、この枠組みの目的にも企業における業務活動が有効かつ効率的に、私個人的な言葉を使いますならば、競争力を強化して、国際的に対応できるような企業システムを構築できる、その柱が内部統制とっております。当然ながらコンプライアンスとか、そういったものは言うならばネガティブな議論に特化してしまいますけれども、本来は、今、委員のおっしゃったとおり、ポジティブな視点で内部統制をとらえて頂きたいということだと思っております。ありがとうございます。

○銭高委員 さっきの関委員のおっしゃいました経営者にとって評価となると非常に、これはある程度時間が経過すれば、受けとめようもまたなれてくるとは思いますけれども、やはり業種だとか、規模だとか、いろいろなカテゴリーによっていろいろな経営者の評価に対する物事のとらえ方もかなり違う面があって、いささかしようがないと思いますし、そのスタンダードも何かのマニュアル、ルールをつくるというのは大変な作業で、なかなか難しいなと思います。

そういったことで私が申し上げたいのは、やはり起点は株主という非常に表現が悪い、一般社会の常識もございましてけれども、何かそういったところとのつながりというものがあくまでもあるという認識で、やはりこういうものが動いていくという。株主はやはり不正ではなくて、正しいことをして企業価値を高めることを皆願っていらっしゃるわけですから、善意なる株主、それから我々役員の善管注意義務といいますか、そういった基本の信条哲学というもの

の中で皆が動いておられるんだという前提から、ぜひともお考えをまた進めて頂ければありがたいなと思います。

以上です。

○八田部会長 ありがとうございます。

では、大崎委員どうぞ。

○大崎委員 今の錢高委員と八田部会長のご発言を承っておりまして、私の意見でございますけれども、そういうある意味、決して否定的な観点から内部統制を見ていくのではなくて、ポジティブに考えていこうというのが基本精神であると八田先生もおっしゃっているわけでございますので、そういうことであればあるほど、この今議論している財務報告に係る内部統制の評価及び監査の紙自体は、これはテクニカルに詰めていかなければいけないというのは非常によくわかるわけで、今日はそれをやっておるわけではありますけれども、今後の議論の中で、これに基づく内部統制監査制度というものを、どういうふう到我々としては考えるのか。

つまり、それをいついつ、何年度までに上場企業全部に義務づけるとかというふうながちがちの枠組みで考えるのか、それとも先程久保田さんのご説明にもたしかあったと思うんですが、監査の義務づけというようなことはあまり早期に考えないで、むしろ任意にしたらどうかというようなことを、少なくともこの部会の委員はどういうふうを考えているのかというのを、一度取りまとめるべきではないかなと、私は思う次第でございます。

これは実は、前にも筋が違うのではないかということで、言われてしまったんですけども、私、例えば監査役、監査委員会というものをここで言っている監査人——の代用という言葉はあれですけども——にかわるものとして、活用できないかというようなことも、意見として申し上げたことがあるわけでございますが。その意見と今日申し上げていることにも、どちらにも共通しておりますのは、確かに財務報告に対する不信感というのが世の中に生まれてしまって、それに対して対処しなければいけない、それがスタートラインの議論であったので、それは非常に大事なことだというのはわかっているんですが、だんだん、だんだんととにかくそういう次第なので、早く制度をきちっとつくっていこう、義務づけるということを何年までにやらないと、何か成果が上がらないというような話にだけフォーカスしてしまうと、非常に危険なのではないのかなというふう感じておる次第でございます。

○八田部会長 どうもありがとうございます。運用に関しましては、また事後的な課題だと思います。

安藤委員どうぞ。

○安藤委員 二、三点ご質問させて頂きたいと思います。

1つは、今までの委員の方々のご発言と関係するかと思いますけれども、これは確認ということになるかと思いますが、今、検討している資料1、タイトル「財務報告に係る内部統制の評価及び監査」。一連の一番集約されるというか、最後は内部統制監査報告書になると思うんですよね、そこにすべてリンクしている。一番そこに落ちていくわけで。だから、そこに焦点を絞って発言しますけれども。

この内部統制監査報告書というのは、どうもお話を聞いていると現行法令上は根拠はないと判断します。その証拠が、前々回までは監査なのか、検証なのか、言葉も迷っているということに出ていると思います。そしてお聞きしたいのは、これは近い将来において、法令上に根拠づけを考えておられるのか。例えて言えば、将来的には有価証券報告書に現行の監査報告書と並んで掲載させることを考えておられるのかどうか。その辺がよくわからないから、いろいろとどうなっているんだという話が出てくるのかと思います。

それから2番目は、今、私が言いました「検証」と「監査」という言葉なんですけど、これは大体監査として統一されるんですが、16ページの1の説明のところ「検証」が出てくるんですよね。これは恐らく今までの修正の履歴が残ってしまっているような気がいたしまして、これは言葉としてはしようがないかもしれないけれども、違和感を感じたということです。説明のところ、私が数えただけで4カ所出てきています。ということですね。

それと、3点目です。これは言葉というか、目次を見ますと、2枚目のところに内部統制監査とあって、その4のところに監査人の報告とあります。この中に内部統制監査報告書という言葉が全然出てこないんですよ。ですから私の発案ですが、4の監査人の報告の後に括弧して内部統制監査報告書と入れたらどうか。非常に重要な、一番の最後の果実なんですよ、内部統制監査報告書。そう私は判断しますので、ぜひ目次、あるいは大きな見出しの中に入れてもらいたいですか。

以上でございます。

○池田企業開示参事官 今、安藤先生からありました内部統制監査の報告書の、有価証券報告書の添付というようなことを考えているのかという点ですけども、これについてはこの審議を始める冒頭のときにお話しをした部分もありますが、改めてこれまでの経過をご説明すれば、この問題については、実は昨年金融審議会の方で議論がありました。これは西武鉄道の問題等、有価証券報告書の信頼性をめぐる問題がいろいろ起きている中で、その対応策として、こうした内部統制の評価なり監査なりといったものを導入することの是非についての議論がありまし

た。

その際には、こういう内部統制の整備をする重要性の認識が一方である一方で、他方、この部会でもいろいろご議論がありました。コスト・ベネフィットの問題が非常に強く議論され、米国でやっている制度では大変コストがかかるというお話が多々ご指摘がありました。

それで、そうした議論をやる中で、それはアメリカの制度の話であって、我が国では、やるとしてどうやるかということが決まっていけないわけですから、まず、我が国で仮にやるとしたら、どういうものをやるのかということをもまず議論しなければ、そのイメージがなければ、それを義務づけるのが適当なのかどうかという議論に至らないのではないかとというのが、金融審議会での一つのコンセンサスでありました。

その際に、では、日本でやるとした場合のスタンダードをどこで、どう考えるかという、やはり企業会計審議会に一番のノウハウがあるだろうということで、企業会計審議会の方に検討が要請されたということでもあります。

そういう経過の中で、今回あるいは今後さらに作業を進めていって、一定の基準ができるということの意味合いは、私としては2つの意味合いがあると思っております。1つは現在も有価証券報告書について確認書という制度がありまして、これは義務的な制度ではなくて、任意の制度として存在しております。したがって、仮にここに示されたような一つのスタンダードができて、これに沿ってある企業が任意にこういったことをやろうと思えば、今の証券取引法の制度でも、それは容認されるというか、添付されることは可能な枠組みになっています。したがって、こうした基準ができるということは、そういう任意の制度の活用を促進していくという効果は少なくともあるだろうというふうに考えます。

それから第2点は、先程金融審議会での議論等にもお話をしましたように、こうしたものを制度化していくかどうかということには議論があつて、その議論をより建設的な議論にいくために、その検討のベースを提供するというものになるだろうというふうに考えています。したがって、ご質問の行政当局として現時点でこれを制度化しようという考えがあるかという、そこは現時点では白紙と申し上げるべきだと思います。ただ、その義務化の是非を検討するということが検討課題になっているということも、あわせて事実だというふうに考えています。

○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。

手塚委員どうぞ。

○手塚委員 今のお話で、制度化ということが白紙ということは、一応理解させて頂きましたけれども、この後の作業を考えた場合、私ども会計士協会としてもそれなりの心づもりといたしますか、腹づもりはしておかなければいけないかなと思っております。先程のご説明、ご意見の中に実務指針づくりをどこでやるかというような論点があったかと思えます。今までの経緯というものもあるだろうと思えますが、内部統制監査につきましては、結果としてもしこれが制度化されるということになりますと、公認会計士がその任務を担うということになると思えますので、私ども会計士協会の役割といたしますか、少なくともこの監査の部分につきましては、会計士協会が中心的な位置づけになるということをご理解を頂きたいと思えます。

それからもう1点でございますが、企業会計審議会は、昨年保証業務の概念的枠組みについての意見書を公表されておりますが、その中で内部統制の有効性に関する評価、検証業務、これも保証業務の一つであるという位置づけで説明がなされていたかと理解しております。まさに今回内部統制の評価の部分が出てきたわけでございますので、その概念的枠組みの保証業務とのかかわりといえますか、位置づけのところをどのように理解すればいいか。私の理解としては、概念的枠組みが上位概念として存在し、その中で例示されていたもののうちの一つであります内部統制に関する保証業務が、その各論としてここに出てきたものというように勝手に解釈しているわけであります。その辺の考え方と、概念的枠組みの中でいろいろと要件等説明されておりますので、整合性といえますか、その辺の整理が、私自身まだできていないのでありますけれども、念頭に置いて議論して頂く必要があるように思われます。

○八田部会長 どうもありがとうございます。

竹内委員どうぞ。

○竹内委員 一言だけ。

この議論の、今、先程評価規準という話をしたんですけども、池田参事官の議論で少し話が変わってしまったかなと思ったんですが、あくまでもこれは実務的なガイドラインをつくるという議論を私、最初に申し上げたわけではなくて、インターナルコントロールのための評価規準、つまり監査基準とは全く別のものであるという立場を明確にしないと、私の理解が崩れてしまうというか、このインターナルコントロールのすばらしいところは、今までは株主価値、監査役という、インターナルコントロールこそが経営の価値を決めるんだという考え方。この考え方は、経営者がみずからビルトインシステムをつくって、それによって自分の価値を高めることができるんだという、非常に画期的な視点だと思うんです。

これをむしろガイドラインみたいな話にしてしまうと、趣旨が崩れてしまうという大変な

ですけれども、もったいないというか、そういうことを感じたので、池田参事官の議論はわかったんですけれども、そういうふうにやったら、確かに時間かかってしまいますよ。実務的なガイドラインまでつくって、それがないとこれは動かないといたら、もう時間かかってしまって大変。あくまでも、これは経営者がビルトインシステムをつくるんだというところにおもしろさがあって、しかしそれをつくるに当たって、大枠の評価規準がないとつくり方もわからないということにならないか。

だから、そこはあまり細かい議論をする必要はないし、公認会計士の議論でも全くない。監査はあくまでもサポートシステムであって、主役ではないというふうにしないと、何か物すごく監査制度がこれによってでき上がるのを期待しているみたいに思われたら、趣旨が違ってしまふ。あくまでも日本的な経営風土の中でやってきた経営者の信頼度というものをより強く打ち出すというところに、非常におもしろさがあって、私もこのインターナルコントロールという言葉の持っているおもしろさというのを、お話を聞いていると、これだというふうに思っているんで、あまりその枠組みを崩さないで頂きたいと思います。

○池田企業開示参事官 今、竹内先生からご発言あったことは、100%私も同じ意見なので、私の説明が悪いから私の発言が違ふと理解されているんだと思いますが。私も認識はそのとおりだと思います。

それで、今日、実務指針という話がたびたび出てきていまして、これまであまり実務指針という議論はしてきておりませんで、むしろこの中でもそうしたものは経営者みずからが考えていくという思想で、あまりそういったものは極力排した形で整理をしてきました。

他方、こういうものができ上がってくると、実務サイドの方からは、より詳細な基準をとということで、実務指針というお話もあって、その辺のバランスをどうとっていくのかというのは、委員の方々のご指摘も踏まえながら考えていくことが必要だと思います。大きい姿勢としては、まさに竹内先生のおっしゃるとおりだろうと思います。監査の位置づけについても、おっしゃるようなものが基本だというふうに私は考えています。

○八田部会長 ありがとうございます。

経済社会を取り巻くさまざまな基準、規則の中では、会計の世界では特に、規則主義なのかあるいは原則主義なのかと、こういう議論もありまして、アングロサクソン系は非常に細かく、非常に詳細に行くという文化的背景があるようですが、我が国の場合には大きな原則論ということで、その考え方は当然、全体の中に反映されると思いますので、竹内委員のご懸念はご心配頂かなくてもよろしいかと思ひます。

まだまだご意見があろうかと思いますが、定刻になりました。ここで意見交換はそろそろ終了させて頂きたいと思います。

本日頂戴いたしましたご意見等に踏まえまして、所要の修正等、事務局の方で整理をさせて頂きます。なお、この財務報告に係る内部統制の評価及び監査（案）につきましては、ここまでの企業会計審議会の基準と同様、最終的に公開草案として公開させて頂きたく、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、次回の部会で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序文についても案を用意させて頂き、財務報告に係る内部統制の評価及び監査（案）とあわせてご審議を頂きたいと考えております。

最後に委員の皆様にご連絡いたしますが、次回第11回の部会は7月6日水曜日の午後3時から5時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います。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 0時00分 閉会