

# 内部統制の評価・検証に係る基準を設定する場合に考慮すべき論点

| 論 点                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | 備 考                                                                                                                                                                                                                                     |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>1. 評価・検証を行うに当たっての内部統制の枠組み</p> <p>① 内部統制の枠組みは、わが国の実情を踏まえた合理的なものとするともに、国際的にも説明できるものとする必要があると考えるが、どうか。</p> <p>② わが国でも監査基準等で米国 COSO レポートにある目的や要素の考え方が利用されており、また、米国以外の諸外国が採用する内部統制の目的や要素も、COSO レポートの提示する枠組みを基礎としている。<br/>COSO レポートが挙げる内部統制に関する3つの目的（業務の有効性と効率性・財務報告の信頼性・関連法規の遵守）と5つの要素（統制環境・リスク評価・統制活動・情報と伝達・監視活動）を、内部統制の枠組みを考える上での出発点とし、必要な修正を加えていくというアプローチについて、どう考えるか。</p> <p>③ その際、英国とカナダで行われているように、内部統制の目的に、外部報告のみならず内部報告を加えることについて、どう考えるか。</p> | <p>→ 平成14年に全面改訂された監査基準前文や他の諸機関が公表した文書では、COSO の考え方を基礎として、内部統制の枠組みの説明が行われている。</p> <p>→ 日本公認会計士協会「金融機関の内部管理体制に対する外部監査に関する実務指針」で COSO レポートを基礎としたバーゼル銀行監督委員会の枠組みを使っている。</p> <p>→ 仮に内部統制の有効性を会計士による検証の対象とする場合には、内部統制の枠組みに、内部報告を取り込むことは難しい</p> |

| 論 点                                                                                                                                                   | 備 考                                                                                                                                                                               |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>④ 内部統制の枠組みについては、COSO レポートのように基本的な目的や要素を示す方法が適当か。または、英国のように取締役会の責務や行うべき手続まで詳細に規定することが適当か。</p> <p>⑤ 企業の規模等に配慮した内部統制の枠組みを工夫すべきであるとの指摘があるが、どう考えるか。</p> | <p>のではないか。</p> <p>→ 現在の監査基準の前文では、内部統制の3つの目的や5つの要素を示した上で、具体的にどのような内部統制の仕組みを構築し、運用するかは、内部統制の基本的な枠組みに基づいて、企業の経営者が工夫していくべきものであることを示している。</p> <p>→ わが国では、商法に会社の機関について詳細な規定が置かれている。</p> |

| 論 点                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | 備 考                                                                      |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|
| <p>2. 内部統制の評価と検証</p> <p>(1) 評価・検証の目的</p> <p>① 内部統制は事業活動を支える仕組みであり、経営判断に属する、事業そのものに内在するリスクのコントロールとは区別して考えられる。<br/>内部統制は、会社レベルの統制と業務プロセス・レベルの統制に分かれる。<br/>会社レベルの統制は、経営判断の手続（デュー・プロセス）に係る事柄であり、経営判断それ自体は対象とならないという理解で良いか。</p> <p>② 経営判断に踏み込まずに、会社レベルの統制や業務プロセス・レベルの統制に係る検証を行うことだけで、十分な有効性を期待できるのか。会社レベルの統制や業務プロセス・レベルの統制が有効に機能していれば、経営者による不正行為の実行を困難にし、一定の抑止効果を期待できると考えてよいか。</p> <p>③ 財務報告の信頼性を確保するという観点から経営者確認書の制度が導入されていること等を考えると、内部統制の有効性について、経営者確認書において経営者の評価の対象とするのは、COSO レポートが挙げる目的のうち、財務報告の信頼性に限定することとなると考えるが、その</p> | <p>→ 米国では、財務報告の信頼性に係る内部統制は評価・検証の対象とされているが、業務の有効性・効率性及び法令遵守に係る内部統制は、評</p> |

| 論 点                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 備 考                                                                                     |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>ような理解で良いか。</p> <p>④ 財務報告に係る内部統制の評価・検証のメカニズムを、財務諸表自体のみならず、有価証券報告書に記載されるその他の情報の作成に関する内部統制にも拡張し、有価証券報告書全体の信頼性を確保していくことが考えられないか。</p> <p>(2) 評価・検証の手法</p> <p>① 検証の方法に関して、英国やフランスでは、経営者が行った内部統制の手續に係る事実のみを確認する方法 (review) 等を採用している一方、米国では内部統制の有効性について監査 (audit) レベルの検証を行っている。わが国の場合、こういった形が適当か。</p> <p>② 内部統制の評価・検証のうち、米国では業務プロセスの評価・検証に相当な労力とコストをかけているとの指摘がある。<br/>内部統制の有効性の評価・検証プロセスの効果と費用とのバランスに</p> | <p>価・検証の対象とされていない。</p> <p>→ 会社法現代化で義務付けが提案されている、経営者による内部統制システムの構築については、対象は限定されていない。</p> |

| 論 点                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | 備 考 |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| <p>留意し、実効性を失わせない形で、できる限りタイムリーでコストがかからないように工夫していく方法が考えられないか。</p> <p>この際、例えば、リスクの絞り込みが恣意的にならないように、リスクの重要度に応じて検証対象を絞り込む科学的・客観的な手法には、どのような方法が考えられるか。</p> <p>③ 内部統制の有効性の評価・検証は、連結ベースで行うのか、単体ベースで行うのか。証券取引法による企業情報の開示は連結ベースの開示を含んでおり、内部統制の有効性の評価・検証に関しても連結ベースを基本とし、その上で、なんらかの絞り込みを行って行くことになるのではないかと考えるが、どうか。</p> <p>④ わが国の会社法制では、監査役制度を採用する企業は監査役（監査委員会制度を採用する企業は監査委員会）が、企業の内部統制に係る業務監査を担っている。こうしたことを踏まえ、監査役（または監査委員会）と公認会計士との連携、監査役（または監査委員会）の実施した手続の範囲及びその結果の有効性等の評価を踏まえた公認会計士による検証手続の選択等について、どう考えるか。</p> <p>⑤ これとの関連で、内部統制の有効性に関する評価・検証の手続が証券取引法上位置付けられてくる場合には、監査役の監査報告書を証券取引</p> |     |

| 論 点                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | 備 考                                                                               |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------|
| <p>法上どのように位置付けていくかについても、考えていくべきではないか。</p> <p>⑥ 今日では、財務情報の作成は情報システムにその多くを依存していることから、情報システムが有効に機能しているか否かが、内部統制の有効性に不可欠であり、評価・検証の基準を策定する際には、IT 統制についても、重要な部分を基準に織り込んでいく必要があるのではないか。</p> <p>(3) 評価・検証の報告</p> <p>① 内部統制は第一義的には経営者がこれを構築し、その有効性を確保する義務を負うべきものである。このような観点を重視するとした場合、内部統制の検証は、経営者による評価を前提として、公認会計士が検証を行い報告することが基本になると考えられるがどうか。</p> <p>この他に、米国が行っているような、公認会計士が直接内部統制の有効性を検証し報告する方法（ダイレクト・リポーティング）をどう考えるか。</p> <p>② 検証結果について監査報告書を作成することに加えて、検証を通じて発見されたリスクや不備が、経営者や監査役等に明示的にフィードバック</p> | <p>→ 米国の企業改革法では、監査人が直接に内部統制の有効性を検証し、非常に保守的になっていることが、企業に過度のコスト負担を強いているとの指摘がある。</p> |

| 論 点                                                                                                                      | 備 考 |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| <p>クされるよう、例えば、マネージメント・レターのような仕組みを組み込むことは考えられないか。</p> <p>この際、監査人が経営者に代わって内部統制の構築についてコンサルティングを行うことにならないよう、どのような配慮が必要か。</p> |     |