

「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」並びに「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準」の改訂を受けて

2023年4月12日
公益社団法人日本監査役協会
監査法規委員会

1. 改訂の概要（適用時期等）

2023年4月7日、改訂版「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」（以下、「基準」）並びに「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準」（以下、「実施基準」）が公表されました。改訂版の基準及び実施基準は、2024年（令和6年）4月1日以後開始する事業年度における財務報告に係る内部統制の評価及び監査から適用することとされています。

今回改訂がなされた論点は多岐にわたりますが、後掲の監査役等関連箇所以外の全体像につきましては、金融庁ホームページをご参照ください。

（ <https://www.fsa.go.jp/news/r4/sonota/20230407/20230407.html> ）

当協会では、公開草案に対し、監査役等に係る論点を中心に、次項のとおり照会を行いました。本稿は、その回答を踏まえての監査役等の対応につき、各種公表物を参照しつつお示しをするものです。

2. 当協会からの照会文及びそれに対する金融庁の考え方

○内部統制の評価及び監査に関する実施基準 I 内部統制の基本的枠組み 4. 内部統制に関係を有する者の役割と責任 (3) 監査役等

【照会箇所に係る改訂前後の新旧対照表】

改訂後	改訂前
監査役等は取締役等の職務の執行を監査する（会社法第381条第1項、第399条の2第3項第1号及び第404条第2項第1号）。また、監査役等は、会計監査を含む、業務監査を行う。 <u>監査役等は、内部統制の整備及び運用に関して、経営者が不当な目的のために内部統制を無視又は無効ならしめる場合があることに留意する必要がある。監査役等は、その役割・責務を実効的に</u>	監査役等は取締役等の職務の執行を監査する（会社法第381条第1項、第399条の2第3項第1号及び第404条第2項第1号）。また、監査役等は、会計監査を含む、業務監査を行う。

果たすために、内部監査人や監査人等と連携し、能動的に情報を入手することが重要である。	
--	--

【当協会からの照会文（2023年1月18日提出）】

公開草案の当該項目においては、監査役等の役割として、「内部統制の整備運用に関して、経営者が不当な目的のために内部統制を無視ないし無効ならしめることに留意することが重要である。監査役等は、その役割・責務を実効的に果たすために、内部監査人や監査人等と連携し、能動的に情報を入手することが重要である」との記載が加えられているが、この趣旨について照会したい。

監査役等は、会社法上、取締役等の職務の執行を監査することをその職責としており、経営者による内部統制の無視ないし無効化の可能性に対しても留意すべきことは自明である。また、その役割・責務を果たすための内部監査人や監査人等との連携、能動的な情報の入手についても、法令やコーポレートガバナンス・コード（原則 4-13、補充原則 4-13③）等において従前から明記されてきた事項である。

本改正は、監査役等の職責について新たな事項を追加するものではなく、従来示されてきた監査役等の職責について改めて明確にすることを意図していると理解してよいか、確認させていただきたい。

【コメントに対する金融庁の考え方 (No. 94)】

ご指摘の記載部分については、法令やコーポレートガバナンス・コード等における表現を踏まえたものです。

○内部統制の評価及び監査に関する実施基準 I 内部統制の基本的枠組み 5. 内部統制とガバナンス及び全組織的なリスク管理

【照会箇所に係る改訂前後の新旧対照表】

改訂後	改訂前
内部統制、ガバナンス及び全組織的なリスク管理に係る体制整備の考え方には、例えば、3線モデルが挙げられる。3線モデルにおいては、第1線を業務部門内での日常的モニタリングを通じたリスク管理、第2線をリスク管理部門などによる部門横断的なリスク管理、そして第3線を内部監査部門による独立的評価として、組織内の権限	(新設)

<p>と責任を明確化しつつ、これらの機能を取締役会又は監査役等による監督・監視と適切に連携させることが重要である。</p>	
---	--

【当協会からの照会文（提出日につき同上）】

公開草案の当該項目においては、内部統制とガバナンス及び全組織的なリスク管理に係る体制整備の例示として、3線モデル等が例示されているが、その趣旨を含め、本基準の基本的な考え方を確認したい。

内部統制に係る取組みに当たっては、各会社がそれぞれの状況に応じた対応を採ることが求められており、言及されている例示に限定されることなく、適切な体制の整備及び運用を行うべき旨を意図していると理解してよいか、確認させていただきたい。

【コメントに対する金融庁の考え方 (No. 109)】

改訂実施基準「I. 5. 内部統制とガバナンス及び全組織的なリスク管理」において、内部統制とガバナンス及び全組織的なリスク管理は一体的に整備及び運用されることの重要性を明らかにし、これらの体制整備の考え方の例示として、3線モデル等を簡潔に記載させていただきました。

また、改訂実施基準では、3線モデルで重要と考えられる点も例示させていただきました。

これらの点も参考にしつつ、経営者は、企業等を取り巻く環境や事業の特性、規模等に応じて、内部統制を整備し、運用していただきたいと考えております。

3. 監査役等としての対応

(1) 監査役等の役割と責任

今回の改訂では、監査役等の役割として、

- ・ 経営者による内部統制の無視ないし無効化の可能性への留意
- ・ 内部監査人や監査人等との連携及びそれによる能動的な情報の入手

以上の内容が追記されていますが、金融庁の回答にもあるように、本改訂は、監査役等の新たな職責を追加するものではなく、法令やコーポレートガバナンス・コード等において言及されている既存の職責について改めて強調したものです。

(2) 体制整備についての考え方

今回の改訂では、内部統制とガバナンス及び全組織的なリスク管理について体制を整備することの重要性と併せて、体制の例として、3線モデルが示されています。これはあくまでも例示であり、各社の対応としては、自社の状況を踏まえて適切な体制を整備すべき旨が確認されました。したがって、今回の改訂は、財務報告に係る内部統制に関する体制の整備に対して、監査役等が行うべき監査の方法や視点について変更を加えるものではないと考

えられます。

(3) 対応及び参考となる公表物

監査役等としては、上記のポイントに留意しつつ、従前同様に期待される役割を果たしていくことが求められます。なお、財務報告に係る内部統制の監査の実務については、以下の当協会公表物をご参照ください。

○内部統制システムに係る監査の実施基準

(監査役版：第 14 条、監査委員会版：第 18 条、監査等委員会版：第 18 条)

○監査役監査実施要領

(第 7 章第 4 項 8 「財務報告内部統制の監査」)

○新任監査役ガイド

(Q45 「財務報告内部統制の監査と金商法の内部統制の監査」)

以上