

**Re: 内部統制報告書+内部統制監査報告書と株主総会—討議用ペーパー—****一 内部統制の「重要な欠陥」となり得る事項の中で、会計監査の方法と結果の相当性の判断のために必要な事項**

1 会社法上、監査役は会計監査人（＝監査人と同一人であることが事実上の前提）に対して、監査に関する事項をヒアリングする権利（+きちんと会計監査の意見を述べるとしたら監査役としての義務とも言えようか）がある（会社法 397 条 2 項）。会計監査人にはそれに答えて監査役に報告する義務がある。

・ 内部統制に「重要な欠陥」があった場合には（財務諸表にとどまらず）会社法上の計算書類に関連する箇所についても本来会計監査人として重点監査が求められるはずである。後記二の「重要な欠陥」項目を除いて、「重要な欠陥」があるのかないのかが判明しない状況の中で、監査役としても、会計監査人の監査の方法と結果が相当であったとは意見を表明できないのではないか？

2 内部統制報告書に記載されるであろう「重要な欠陥」は、会社法上の事業報告における「対処すべき課題」として記載した方が望ましいという解釈もあり得る。

3 内部統制報告書に記載される「重要な欠陥」については、その内容を精査した上で、当該不備を是正していないことが取締役の善管注意義務違反に該当するのかどうか、監査役として監査報告で意見を述べないといけない。

注 結果として「重要な欠陥」と判定される不備であっても、それが直ちに会社法上の取締役としての善管注意義務違反を構成するということではない。従って、「重要な欠陥」があるか否か自体について、監査役が監査報告において意見を述べるべき建て付けにはなっていない（監査役が監査報告において述べるのが求められている意見は、①法令定款違反事項+②内部統制に係る役会決議の内容で不当であると認められる事項等についてである。会社法施行規則 129 条 1 項）。

4 従って、一の事項については、監査人は、事業報告の完成+監査役の監査報告の完成までに（＝五月中旬頃までに）、すべて伝えることとする。これが会社法上の要請でもある。

注 なお、会社の中でどこにリスクがあるのかは、会計士が探し当てる以上に会社の内情に精通している監査役が監査人に伝える場合も多いと考えられる。それだけに、監査役が

指摘しなかった事項を監査人が指摘するということは本来恥ずかしい話。そうした意味で、監査役と監査人とが連携して、重要な欠陥の予備軍となる対象を詰めていくべきである。

5 4の実現のために、実務上どういった条件整備が必要か？何か支障となる事項があるのか？あるとしたらどういった形で改善していくことが望ましいのか？

→会計士の委員の方等に確認

例1 「重要な欠陥」の判定のための経営者の内部統制報告書の完成作業について、前倒ししていかないと間に合わないのではないか（たとえば経営トップも関与したリスクマネジメント委員会の開催を五月上旬に開催する必要がないか）？

例2 5月中旬段階で、監査人は「重要な欠陥」であると主張し、経営者側は重要な欠陥に該当しないと主張している場合（たとえば、期中に発見された「重要な欠陥」について一定の是正措置を講じたことが十分かどうかについての見解が分かれている場合）、こうしたすりあわせの期限を、6月下旬ぎりぎりまで経営者と監査人との間でやりあうことにするのか。それとも経営者の事業報告+監査役の監査報告の作成期限である5月中旬までにすりあわせてしまうように協力するのか？

## 二 「重要な欠陥」となり得る事項の中で、会計監査の方法と結果の相当性の判断のために直接関連しない事項（=要は一以外の事項）

1 そもそもこうした事項として何があるのか？

→会計士の委員の方等に確認

注 税効果会計や退職給付会計など会社法上の計算書類よりも詳細な開示となる事項であっても、会計関連事項である以上、上記一の際に必要な情報の一環として本来監査役が監査人（=会計監査人）から聞くべき事項であると考えられる。

2 有報の作成プロセスに関する事項

・ 有報の作成プロセスに関する重要な欠陥が五月中旬以降に判明したとしても、それは事業報告上の「対処すべき課題」に関する後発事象であり、総会日までに開示するあるいは後発事象であるとして総会には開示しないなどの対応をとればよいのではないかと。

・ また上記一3の監査役の監査意見についても、有報の作成プロセスについては、3/末までの事業年度の取締役の職務執行に関する事項ではないとして、他の後発事象と同様に扱うことでよいのではないかと？

3 財務報告内部統制の運用面についての事項（結果論として生じてくる不備事項）はどうか？

- ・ 「重要な欠陥」は、「運用状況」の評価プロセスにおいても識別されうる。そのため、期末近くになって運用状況に関する不備事項が発見され、仮に是正措置を講じたとしても、再度の運用状況の評価を経なければ内部統制の有効性の確認が出来ない場合というものも生じる。このような場合において、5月中旬には間に合わない事態が現実にはどの程度生じるものか？

- ・ こうした事項は、会計監査の方法と結果の相当性の判断には影響がない事項か？それとも不備の内容によるか？

- ・ 監査役の監査報告の記載事項のほうで、何らかの工夫をすればよい話か（たとえば「かくかくしかじかの事項について監査人からの指摘を受けて、現在再度の運用テストを行っている段階であり、その結果は・・頃をメドに判明します」といった追記を事業報告なり監査役監査報告で行っておく等）？

4 「決算・財務報告プロセスに対する監査は決算日後に行われるため、内部統制監査の手続が終了するのは、決算日後かなり遅い時期になることが想定される。」との指摘もあるがどうか？

→決算・財務報告プロセスについては、米国と異なり、当期のものではなく、前期のものを利用して行うことも認められている（金融庁 Q&A 問11）。適用初年度だけの問題？それとも適用初年度でも問題とならない話？

5 2・3・4以外に果たして何があるか？

6 適用初年度に主に生じるだけで、適用二年度以降は落ち着くタイプの事項か？

### 三 内部統制報告書及び内部統制監査報告書を、株主総会の議決権行使の前に株主に情報提供することについて

1 現行法制の下で考えた場合、内部統制報告書や内部統制監査報告書の内容を事前に株主に対して特定して開示する手段は存在しないのか<sup>1</sup>？

注 事業報告上の「対処すべき課題」の中で、「金商法の内部統制報告書と内部統制監査

<sup>1</sup> なお、「重要な欠陥」の認定に対する取締役、監査役、監査人の固有の法的責任（①実際に虚偽記載が判明しなかった場合、②虚偽記載が現にあった場合で、当該虚偽記載に対する法的責任に「付加して」重要な欠陥の認定に伴ってどういった法的責任が生じるのか）も、関連する。

報告書」に関する事項をあとでネット開示等で補充することとする？

注 上記一の1から3で述べた、監査役としての監査報告上の意見において、内部統制報告書と内部統制監査報告書の内容にも言及した監査役監査意見を会社法上述べておくことでよいとは考えられないか？内部統制報告書や内部統制監査報告書の内容についてヒアリングした以上、監査役監査報告における監査の方法として、内部統制報告書や内部統制監査報告書の内容についてヒアリングしたことについて相応の言及をしておくのが望ましいのではないか？

注 監査役監査報告のひな型等について、重要な欠陥を指摘された場合や一部不備が残っている場合などを想定したバリエーションを用意した方がよいのではないか？

2 立法論まで踏み込んで、「有価証券報告書の添付書類として定時株主総会に報告した事業報告・計算書類が掲げられている」という現在の金商法の構造を変える必要があるか（監査役が会社法に従って上記1で行う開示を超えて、株主総会前に開示をすることも可能となるよう法律を変える必要があるか）？

#### 四 小括

1 内部統制報告書及び内部統制監査報告書の「100%」の内容を、5月中旬にすべて間に合わせて、事業報告や監査役監査報告の意見に反映させることまで目指すのは、適用初年度についてはいろいろと残ってしまう問題がある模様。

2 さはさりとして、内部統制報告書及び内部統制監査報告書の「80-90%」ぐらいの事項については、5月中旬の事業報告や監査役監査報告の意見に反映させることを目指して、可能な環境整備を検討していく。

会社法の中で監査役が果たしていくべき役割（会計監査に対して果たしていくべき事項を含む）を再認識する中で、ある程度整理できる事項もあると認識される。

監査役が監査報告を作成するにあたり、予め経営者や監査人から内部統制の「重要な欠陥」に関する報告を受けておくことが、監査役としての本来の職責をまっとうする上で重要である。

以上