

平成 17 年 8 月 31 日

企業会計審議会内部統制部会
「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準（公開草案）」に対する意見

社団法人 日本監査役協会

7 月 13 日付で公表された標記公開草案は、内部統制の充実を通じて財務報告の信頼性を確保しようとするものであり、こうした取り組みは、広くディスクロージャー全体の信頼性・適正性を高めるものとして大きな意義があるものと考えます。

今般の公開草案につきましては、当協会は、とくに監査役又は監査委員会の立場から検討を行いました。その結果、下記のとおり意見を申し述べますので、ご検討くださいますようお願い申し上げます。

記

第 1 基本的考え方

1. 「 . 内部統制の基本的枠組み」においては、内部統制にかかわる関係者（経営者のほか、取締役会並びに監査役又は監査委員会）の位置付けや機能が記載されておりますが、公開草案全体を通しての印象として、とくに「取締役会」「監査役」「監査委員会」が並列的・同一的に扱われており、それらの内部統制に対する位置付けや機能が必ずしも正確に記載されていないように思われます。
2. 内部統制に対する「取締役会」「監査役」「監査委員会」の位置付けや機能はそれぞれ異なり又は一部相互に共通することから、それらの位置付けや機能について誤解を与えることのないよう、また、それらの位置付けや機能の差異が明確なものとなるよう、記載を改めるべきであると考えます。
3. 内部統制にかかわる関係者の位置付け・機能については、一般に下記のように考えられるものと理解しております。
 - (1) **経営者**（公開草案の定義によると、代表取締役、代表執行役などの執行機関の代表者が念頭に置かれている）は、内部統制の整備及び運用の主体（担い手）であり、かつ、内部統制の整備及び運用について義務と責任を負っている。経営者は、その責任を果たすための手段として、社内組織（内部監査等を含む）を通じて内部統制の整備及び運用（モニタリングを含む）を行う。
 - (2) **取締役会**は、内部統制に関する基本方針を決定するとともに、業務執行者（公開草案の定義によると経営者がこれに該当する）が適切に内部統制を整備・運用してい

るかを監督する義務と責任を負っている（内部統制の整備・運用の直接の主体ではなく、業務執行者に対する監督を通じて、内部統制の整備・運用に対する責任を果たす）。

- (3) **監査役**は、法令上、業務執行者から独立した立場から取締役の職務執行を監査する責務を負っていることから、上記(1)及び(2)の理解に立ち、経営者及び取締役会のそれぞれが適切に職務を果たしているかを監視し検証する。監査役は、内部統制の基本的要素の一つである統制環境の機能状況に影響を与える存在であり、同じく基本的要素の一つであるモニタリングを担う存在ではない。監査役は、経営者による内部統制の構築・運用状況、並びに取締役会による内部統制に関する基本方針の決定に関する職務及び取締役会による経営者に対する監督状況を監視し検証する。
- (4) **監査委員会**は、その委員は取締役であり取締役会において選定・解職されるものの、監査委員会としての職務は取締役会とは独立して遂行し、監査機能を果たすこととされている。この点において（監査職務を果たすという点において）、監査役と変わるものではない。

第2 個別意見

1. 「統制環境」について（10頁（1））

- (1) 「取締役会並びに監査役又は監査委員会の有する機能」とありますが、上述の通り、それぞれの位置付けや機能が異なるため、それらの違いが減殺され同一視されることのないよう、分けて記載すべきであります。
- (2) とくに「監査役」については、上記第1(3)の通り、業務執行者が形成する統制環境に含まれるかのような印象を与えることのないよう、記載を改めるべきであると考えます。
- (3) また、「監査役」「監査委員会」については、商法・商法特例法・会社法のいずれにおいても業務執行者から独立して監査することが規定されておりますが、このたびの公開草案では、内部統制に対する監査役又は監査委員会のかかわり方・役割といったものがはっきりしていないように思われます。
- (4) 内部統制に対する監査役又は監査委員会の機能・役割は、実務的にもまた法制度的に見ても大であり決して看過できないことから、これを明確に位置付けられることを強く要望いたします。

2. 「モニタリング」における「独立的評価」について（13頁（5））

- (1) 内部統制の基本要素の一つである「モニタリング」とは、公開草案で述べられておりますように、「内部統制が有効に機能していることを継続的に評価するプロセス」であり、経営者（内部監査を含む）によって行われるものであります。

- (2) 公開草案によると、モニタリングは「日常的モニタリング」と業務から独立した視点から実施される「独立的評価」があるとされ、「独立的評価」は、「経営者、取締役会、監査役又は監査委員会、内部監査等を通じて実施される」とされております。しかし、「独立的評価」の担い手は「内部監査等」であって、内部監査等が行うモニタリングとは、その対象、範囲、方法等を異にする取締役会の監督機能や監査役又は監査委員会による監査機能を含めることは適当ではありません。
- (3) 以上のことから、「独立的評価」から「取締役会、監査役又は監査委員会」を削除すべきであると思料いたします。

3. 監査人による「全社的な内部統制の評価の検討」について（24頁（3））

- (1) 監査人は「経営者による全社的な内部統制の評価の妥当性について検討する」とこととされておりますが、監査人が、果たして財務報告に係る内部統制の域を出た広範囲な「全社的な内部統制」（公開草案の定義によると「連結ベースでの財務報告全体に重要な影響を及ぼす内部統制」（19頁）であるとされ、「例えば、全社的な会計方針及び財務方針、組織の構築及び運用等に関する経営判断、経営レベルにおける意思決定のプロセス等がこれに該当する。」（20頁）とされている。）に関して、その妥当性判断に要する情報を十分に取得し得るのか、またそもそも、そのような妥当性の判断をする立場にあるのか疑問です。
- (2) また、仮に監査人に「経営者による全社的な内部統制の評価の妥当性」について判断を求めるとしても、監査人と監査役又は監査委員会との連携関係なくして監査人に十分な「評価の検討」を期待することは困難であると思われることから、監査人と監査役又は監査委員会との必要的連携関係を明示すべきであると思料いたします。
- (3) なお、「監査人は、この検討に当たって、取締役会、監査役又は監査委員会、内部監査等、経営レベルにおける内部統制の整備及び運用状況について十分に考慮しなければならない。」とありますが、この文意が不明です。仮に「経営レベル」における内部統制の整備及び運用状況について考慮すべきとする趣旨であるとすれば、「経営レベル」に含まれない「取締役会、監査役又は監査委員会」は削除すべきであると考えます。

4. 監査人による「内部統制の重要な欠陥等の報告と是正」について（25頁（5））

- (1) 監査人は「内部統制の重要な欠陥を発見した場合には、経営者に報告して是正を求める」とされております。ここで「是正を求める」とありますが、監査には、そのことを通じて、経営者をして重要な欠陥等についての改善を促す効果があるという趣旨で言われているのであれば違和感はありませんが、仮にそうした監査に内在する効果を超えて、監査人の権限として監査の実施に加えて是正請求にまで拡張する趣旨であるとすれば、それは適当ではありません。重要な欠陥に対して是正行動を

求める義務・責任を有するのは監査役であって、監査役は、必要に応じて法律上の権限を行使して経営者に対し是正を求めることとなります。

- (2) 監査人は重要な欠陥を発見した場合は、速やかに、経営者のみならず監査役及び監査委員会に対しても報告しなければならない、とすべきであると思料いたします。
- (3) 各種報告の相手先として、取締役会が加えられておりますが、趣旨が不明です。報告は、経営者や監査役、監査委員会に対して行えば足り、取締役会への報告（乃至勧告）は、経営者、監査役又は監査委員会により行われるものであると考えます。
- (4) また、「不正等の報告」(25頁(6))については「重要な欠陥」とは別立てで記載され、監査人は、不正又は違法行為を発見した場合には「経営者に報告して適切な対応を求めるとともに、内部統制の有効性に及ぼす影響について評価しなければならない。」とされております。これは、「重要な欠陥」を発見した場合とは異なる対応を求める趣旨であると理解されますが、公開草案を見る限り、双方の対応が具体的にどのように異なるのかが必ずしも明確ではありません。そこで、双方で求められる対応の差異を明確化・具体化するとともに、併せて「重要な欠陥」と「不正又は違法行為」の境界・基準を明確にすべきであると思料いたします。

以 上