

太陽 ASG

エグゼクティブ・ニュース 2007 年 4 月第 50 号

テーマ：内部統制報告制度の 2008 年 4 月導入を控えて

以下の要旨は 42 秒でお読みいただけます。

要 旨

上場企業等を対象に実施される内部統制報告制度は、2008 年 4 月からの導入を控えて、余すところ 1 年を切ることとなりました。3 月決算企業にとっては、この 4 月から始まった事業年度は、来年からの本番を控えた言わば試行期間と言えます。去る 2 月の当ニュースレターでは、元大蔵省企業財務課長大西又裕教授より「内部統制の制度化」～日本型内部統制への道を目指して～の題名で、内部統制に対する基本的な見方を解説いただきました。

今後は、実務的実行能力が問われることとなります。

内部統制への誤解として例えば；

- 米国 SOX 法 404 条が上陸する？
- 膨大な「文書化」が求められる？
- 制度対応に「今からでは、もう間に合わない」？

などが言われており、その疑問解明も重要です。

今月は、去る 4 月 5 日、八田進二内部統制部会部会長（金融庁企業会計審議会）を迎えて開催された太陽 ASG オープンセミナー「内部統制報告制度の試行期間を迎えて」の第 2 部で行われた講演「実施基準に基づく実務の方向性」の講師久保田昭公認会計士（太陽 ASG 監査法人内部統制コンサルティング責任者）から、実務面での対応のアウトラインと急所を解説いたします。



「太陽 ASG エグゼクティブ・ニュース」バックナンバーはこちらから→ <http://www.gtjapan.com/library/index.html>

本ニュースレターに関するご意見・ご要望をお待ちしております。

太陽 ASG グループ マーケティング コミュニケーション担当 田代知子 Tel: 03-5770-8860 Email: t-asgMC@gtjapan.com

内部統制報告制度の 2008 年 4 月導入を控えて

太陽 ASG 監査法人
内部統制コンサルティング 責任者
久保田 昭（公認会計士）

制度の概要

- わが国の内部統制に関する法令制度には、会社法と金融商品取引法があります。本稿で取り上げるのは、金融商品取引法に基づく制度です。
- 金融商品取引法に基づく内部統制報告制度の概要は、つぎのとおりです。
 1. 対象会社：上場会社、その他政令で定める会社
 2. 経営者による報告：事業年度ごとに、「財務計算に関する書類その他の情報の適正性を確保するための体制」についての評価報告書(「内部統制報告書」)の提出を経営者に義務づけ（金取法 24 条の 4 の 4）
 3. 監査：「内部統制報告書」に対する公認会計士又は監査法人による監査証明の義務づけ（金取法 193 条の 2 第 2 項）
 4. 罰則：5 年以下の懲役もしくは 5 百万円以下の罰金又はこれらの併科（金取法 197 条の 2）
 5. 適用時期：平成 20 年(2008 年)4 月 1 日以降開始する事業年度から適用

実施基準の公表

金融商品取引法の内部統制報告制度実施のためのガイドラインとして、金融庁企業会計審議会から「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、実施基準という）が 2007 年 2 月 15 日に公表されました。

実施基準の考え方

内部統制 3 つの誤解

今、日本で蔓延する内部統制報告制度に関する 3 つの「誤解」

1. 米国 SOX 法 404 条が上陸する？
 - － 「実施基準は」 404 条のコピーではない！
2. 膨大な「文書化」が求められる？
 - － 既存の記録等を前提とした「記録と保存」、必要に応じた補足を！
3. 制度対応に「今からでは、もう間に合わない」？
 - － 「実施基準」に対応して、着実・計画的な取り組みを！(2007 年度は「試行期間」)

実施基準の基本的考え方

1. **各組織での工夫による整備を重視した「標準化」**を指向
「内部統制の構築の手法等は、個々の組織が置かれた環境や事業の特性等によって異なるものであり、すべての組織に適合するものを一律に示すことはできない。」
2. 各企業等の創意工夫を尊重しながらも、財務報告に係る内部統制の構築・評価・監査について、**できるだけ具体的に指針**を提示
3. 制度の実効性を保った上での「**コスト効率な対応**」を指向



内部統制評価の方法

「全社的な内部統制」と「業務プロセスの内部統制」

財務報告を正しく作成するための社内チェック体制が有効に機能しているか否かを経営者自らが評価するのが、今回の内部統制報告制度です。その際、「全社的な内部統制」と「業務プロセスの内部統制」の 2 つの観点から評価を実施します。業務プロセスとは、販売、購買、生産などのプロセスのことを指します。

1. 全社的な内部統制：経営者が全社的な観点からデザインする内部統制。
2. 業務プロセスの内部統制：経営者の意向を受けて、各部門の管理者が自部門をデザインする内部統制。さらに、「決算・財務報告プロセス」と「その他の業務プロセス」に分けて評価。

評価にあたり「構築」「評価」「監査」を区別

1. 構築：経営者は、会社の全範囲について内部統制を構築しておく必要があります。ただし、**多くの会社では程度の差はあれ既に内部統制は構築されている**と考えられます。
2. 評価：一部の**重要な内部統制**について、経営者自らが評価して報告するのが今回の制度の中心となります。
3. 監査：経営者の実施した評価方法の良し悪し、**内部統制の実態と報告内容との一致について公認会計士等が監査**します。

会社が作成すべき書類

会社は、つぎのような書類を作成して、監査人に自社の内部統制の状況を説明します。

1. 内部統制の整備・運用の方針・手続を記載した書類
2. 全社的な内部統制を統一的に説明した書類
3. 業務プロセスの概要を説明した書類（フローチャートなど）
4. 業務プロセスのリスクとコントロールを説明し、評価した書類
5. 経営者による内部統制報告書

内部統制の定義と目的

- 実施基準においては、内部統制の厳密な定義が行われています。大まかな言い方をすると、内部統制とは「社内チェック体制」といえるでしょう。
- 内部統制の目的には、①業務に無駄、非効率はないか(業務の有効性及び効率性)、②粉飾決算や金額誤りはないか(財務報告の信頼性)、③法令や社内ルールを守っているか(法令等の遵守)、④資産が勝手に売買されたり、放置されたりしていないか(資産の保全)があります。このうち、金融商品取引法では「②財務報告の信頼性」(虚偽記載リスクの低減)が対象となります。

チェック体制が有効であるためには

つぎのような基本的要素の充足が必要となります。

1. 経営者も従業員も誠実である（統制環境）
2. リスクを把握し、対応している（リスクの評価と対応）
3. 組織、権限、社内規程等を整備し、役割を分担している（統制活動）
4. 情報を適切に作成し、伝達している（情報と伝達）
5. ルールが運用されていることをチェックしている（モニタリング）

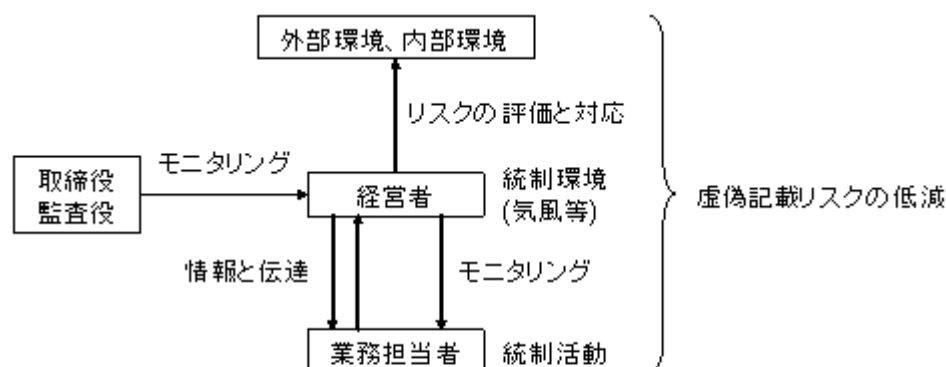
チェックを実行する関係者の役割

関係者はつぎのような役割を担っています。

1. 経営者：組織の気風を決定し、内部統制を構築する。
2. 取締役会：内部統制の基本方針を決定し、整備・運用をモニターする。
3. 監査役又は監査委員会：監査の一環として、内部統制をモニターする。
4. 内部監査人：内部統制の整備・運用を検討・評価し、改善を促す。
5. 組織内のその他の者：内部統制の整備・運用の役割を担う。



基本的要素と関係者



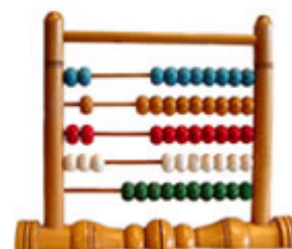
組織において内部統制の目的が達成されるためには、6つの基本的要素(統制環境、リスクの評価と対応、統制活動、情報と伝達、モニタリング、ITへの対応)がすべて適切に整備及び運用されることが重要である。

全社的な内部統制の評価

- 全社的な内部統制は、財務報告の虚偽記載リスクの低減に対する経営者の考え方や社内の設計について、経営者自らが表明することです。それらを書面、組織体制、言動などにより実証的に説明していきます。
- 統制環境についていえば、①誠実性及び倫理観、②経営者の意向及び姿勢、③経営方針及び経営戦略、④取締役会及び監査役又は監査委員会の有する機能、⑤組織構造及び慣行、⑥権限及び職責、⑦人的資源に対する方針と管理などの項目を説明することになります。
- 具体的な説明には、経営理念、経営計画、社内規程、組織体制、業務分掌、職務権限、内部監査、人事方針、教育研修制度などを用いることになります。
- 社内規程についていえば、規程がアップデートされていること、完全に運用されていることが基本です。

評価の範囲の決定

- 全社的な内部統制、決算・財務報告プロセスの内部統制の評価は、連結グループのすべての事業拠点が対象範囲となります。
- 販売、在庫などの業務プロセスの内部統制の評価範囲は、重要性により決定します。実施基準では、つぎの方法により評価範囲を決定します。
 - 重要な事業拠点(売上高の大きい順に2/3)における、企業の事業目的に関わるプロセス(売上、売掛金、棚卸資産)が評価対象
 - 上記①のプロセスが当該事業拠点において重要でない場合は除外可能
 - 質的重要性の大きいプロセスを評価対象に追加
 - ーリスクが大きい(金融取引、デリバティブ取引)
 - ー見積りや予測(引当金、減損、繰延税金資産)
 - ー非定型・不規則取引



業務プロセス別統制

リスク・コントロール・マトリックスへ

評価対象となった業務プロセスにおいて、虚偽記載のリスクがどのようにコントロールされているかについて、フローチャートなどを用いて整備状況と実際の運用状況を評価します。評価結果は、一般的にリスク・コントロール・マトリックスと呼ばれる表にまとめられます。

整備状況

整備状況については、例えばつぎのような事項に留意します。

1. 内部統制は、不正又は誤謬を防止又は適時に発見できるよう適切に実施されているか。
2. 適切な職務の分掌が導入されているか。
3. 担当者は、内部統制の実施に必要な知識及び経験を有しているか。
4. 内部統制に関する情報が、適切に伝達され、分析・利用されているか。
5. 内部統制によって発見された例外事項に適時に対処する手続が設定されているか。

運用状況

運用状況については、実施記録等をサンプルで検証することにより確認します。サンプル数については、例えば、日常反復継続する取引について、統計上の正規分布を前提とすると、90%の信頼度を得るには、評価対象となる統制上の要点ごとに少なくとも 25 件のサンプルが必要になります。

決算・財務報告プロセス

- 主として経理部門が担当する決算・財務報告プロセスは、財務報告の最終段階であり、重要であることから、すべての事業拠点について評価することになります。
- 決算・財務報告プロセスには、例えば、つぎのような手続が含まれます。
 1. 総勘定元帳から財務諸表を作成する手続
 2. 連結修正、報告書の結合及び組替など連結財務諸表作成のための仕訳とその内容を記録する手続
 3. 財務諸表に関連する開示事項を記載するための手続

内部統制の不備と重要な欠陥への対処

不備

内部統制の不備は、内部統制が存在しない、又は規定されている内部統制では内部統制の目的を十分に果たすことができない等の整備上の不備と、整備段階で意図したように内部統制が運用されていない、又は運用上の誤りが多い、あるいは内部統制を実施する者が統制内容や目的を正しく理解していない等の運用の不備からなります。



欠陥

内部統制の重要な欠陥とは、内部統制の不備のうち、一定の金額を上回る虚偽記載、又は質的に重要な虚偽記載をもたらす可能性があるものをいいます。

重要性

重要な欠陥における金額的重要性は、連結総資産、連結売上高、連結税引前利益などに対する比率で判断します。例えば、連結税引前利益については、概ねその 5 % 程度とすることが考えられます。

欠陥の開示

経営者は、重要な欠陥について、内部統制報告書を通じて一般投資家に開示することになります。



わが国の内部統制報告制度の方向性

- 重大な粉飾のリスクが内部統制により低減されることが最終の目標となります。
- 内部統制の有効性に係る議論は、ディスクロージャー制度改革の一環として始まったものであり、このことは日米に共通しています。
- 内部統制の整備・運用には、画一的なアプローチは存在しません。
- 「内部統制報告実務」の制度化については、既に、会社法の適用もあることから、自社に見合った「内部統制」の整備・運用を目指すことが不可欠となります。
- 経営者の説明責任の強化と監査人の効率的かつ有効な監査の要請に対する期待が増大しています。

以上

執筆者紹介：

久保田 昭（くぼた あきら）

太陽 ASG 監査法人 内部統制コンサルティング 責任者 公認会計士

1988 年 公認会計士 登録

2006 年 太陽 ASG 監査法人 内部統制コンサルティング 責任者

内部統制について、各企業の取締役会での説明、プロジェクトチームへの実務指導をはじめとして、全国各地での講演活動を行っている。