

No.	該当する基準等	該当箇所 (頁数)	該当箇所 (項番等)	意見の内容	意見の根拠
5	(別紙1)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について	6	四-2	内部統制監査の実務の指針の作成にあたっては、企業側へ過度な業務の追加とならないよう、また準備期間を勘案し、遅くとも適用1年前となる2023年4月1日以前に作成かつ公表するように日本公認会計士協会へ指導して頂きたい。	企業の対応は、実務指針の詳細内容に大きく影響を受けることもあり、また監査法人との十分な協議期間を確保するため。
6	(別紙2)財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準(抄)新旧対照表(案)	3	5.内部統制とガバナンス及び全組織的なリスク管理	定義や概念の羅列ではなく、これら三者が各々関係するものの、守備範囲が重複、錯綜するよう見受けられる局面に於ける役割期待なり連携の在り方を記載していただいた方が有用と考える。日本企業の多くは内部統制に係る組織の多くが執行機関に属している一方で、重要な不備は経営者が関与する不正によりもたらされることが多いため、経営者による内部統制の無効化などを例にとりて記載いただく(組織毎に状況は異なり、難易度は高いとは思ふものの)、特に財務諸表作成者にとっては有益と考える。	左記に含めて記載
7	(別紙2)財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準(抄)新旧対照表(案)	4 5	Ⅱ. 2. (3) Ⅱ. 4. (4)	評価範囲の変更による成果は期待できないため、改訂不要と考える。もし、改訂を執行するのであれば、成果指標を明確にして、達成できない場合は本制度の限界と費用対効果も念頭に、制度改廃を検討頂きたい。	先述の通り、改訂の基になっている認識と改訂内容の因果関係が乏しいため。
8	(別紙3-1)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Ⅰ(抄)新旧対照表(案)	6-8	3.内部統制の限界	「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がある。」の後に続く「しかし、経営者が、・・・対策となると考えられる。」について矛盾点や表現が表層的で弱いものを感じるため、記載内容を再考いただきたい。	一般的に考えて「不当に内部統制を無視・無効にする経営者」が適切な内部統制を構築するのか、また、取締役会や監査役が機能するのか疑問であり、一概に期待される対策になるとは考えられないため。
9	(別紙3-1)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Ⅰ(抄)新旧対照表(案)	6-8	3.内部統制の限界	「経営者以外の内部統制における業務プロセスに責任を有する者が、内部統制を無視ないし無効ならしめることもある。」に関して対策を記してはどうか。	実際の内部監査の現場では、「業務プロセスに責任を有する者」自らが誤認、立場を勘違い、知識不足などから内部統制を無視・無効にしているケースがあり、経営者は内部統制組織を構築する上で「責任を有する者」を適正に任命すべきと考えるため。
10	(別紙3-1)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Ⅰ(抄)新旧対照表(案)	7-8	3.内部統制の限界	「さらに、経営者が～・・・相応の抑止的な効果をもたらすことが出来る。適切な経営理念等に基づく社内の制度の設計・・・直接的な報告に係る体制等の整備も経営者による内部統制の無視ないし無効化への対策となると考えられる。」 →経営者による内部統制の無効化に対する内部統制の抑止・予防効果は内部通報制度を除くと限定的であり、内部統制の限界、関係者の役割期待との整合性の観点からも、3線モデルにおける2、3線と取締役会、監査役等の連携を強化した上で取締役会、監査役会等が監視・監督機能の発揮により抑止・予防するのが一義と考える。現行の書き振りはあたかも内部統制が主、後者(ガバナンス)が従のように読めるので修正した方がよいのではないか。	左記に含めて記載

No.	該当する基準等	該当箇所 (頁数)	該当箇所 (項番等)	意見の内容	意見の根拠
11	(別紙3-1)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Ⅰ(抄)新旧対照表(案)	9-10	4.内部統制に関係を有する者の役割と責任 (4)内部監査人	「内部監査人は、熟達した専門的能力と専門職としての正当な注意をもって職責を全うすることが求められる。」とあるが、これに応じて経営者は適正な人材を任命する必要があると考える。	例えば、簿記の貸借すら知らない定年退職まで残り2-3年の社員を内部監査人として内部監査部門に異動させたとことで職責は全うできない。 異動後の部内教育にも限界があり、一方的に「責務を全うすること」を求められても無理があるため。
12	(別紙3-1)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Ⅰ(抄)新旧対照表(案)	10-11	5.内部統制とガバナンス及び全組織的なリスク管理	定義や概念の羅列ではなく、これら三者が各々関係するものの、守備範囲が重複、錯綜するよう見受けられる局面に於ける役割期待なり連携の在り方を記載していただいた方が有用と考える。日本企業の多くは内部統制に係る組織の多くが執行機関に属している一方で、重要な不備は経営者が関与する不正によりもたらされることが多いため、経営者による内部統制の無効化などを例にとって記載いただく(組織毎に状況は異なり、難易度は高いとは思ふものの)、特に財務諸表作成者にとっては有益と考える。	左記に含めて記載
13	(別紙3-2)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Ⅱ(抄)新旧対照表(案)	2	Ⅱ2.(2)	連結ベースの売上高等の一定割合に、重要性の大きい個別の業務プロセスを追加してもなお評価範囲に含まれない事業拠点、業務プロセスについて、評価範囲に含めることの必要性をどのような観点で考慮するかにつき明示されたい。	左記に含めて記載
14	(別紙3-2)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Ⅱ(抄)新旧対照表(案)	4	(注2)	「 <u>全社的な内部統制のうち、良好でない項目がある場合には、それに関連する事業拠点を評価範囲に含める必要がある。</u> 」の意味するところが曖昧であり、必要以上に重要な事業拠点の範囲の追加が監査人から要求される懸念がある。新規に連結グループに入った事業拠点等は有効でない項目が認められることも想定されるため、良好でない項目の程度及び対象について明らかにされたい。	左記に含めて記載
15	(別紙3-2)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Ⅱ(抄)新旧対照表(案)	4 6	(注1) (注1)	「その発生可能性」の「その」が何を意味するか明らかにされたい。	企業会計審議会第24回内部統制部会の議事録を読むと、リスクベースの強調ということで「発生可能性」という言葉を入れた旨の記載があり、それを踏まえると虚偽記載の発生可能性のことではないかとも思われるが、公開草案の当該箇所の前後を読んでも、そうとは読めないため、「その」が指す内容について明確に記載頂きたい。
16	(別紙3-2)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Ⅱ(抄)新旧対照表(案)	7	ロ. a	今回追加された、「複雑又は不安定な権限や職責及び指揮・命令系統の下での事業又は業務を行っている事業拠点」の例示は、「重要性の大きい業務プロセス」の選定の際の留意点ではなく、「全社的な内部統制」ないし「全社的な観点での評価が適切な決算・財務報告に係る業務プロセス」の選定の際の留意事項とすべきと考える。	「不安定な権限や職責及び指揮・命令の系統(例えば、海外に所在する事業拠点、企業結合直後の事業拠点、中核的事业でない事業を手掛ける独立性の高い事業拠点)のみの記載では、具体的に識別すべきプロセスが不明確であり、実務上、識別するプロセスが過剰となる懸念がある。また、追加された事業拠点の例示は、全社的な観点で評価することが重要と考えられるため、「全社的な内部統制」や「全社的な観点での評価が適切な決算・財務報告に係る業務プロセス」の選定の留意点とする方が適切と考える。

No.	該当する基準等	該当箇所 (頁数)	該当箇所 (項番等)	意見の内容	意見の根拠
17	(別紙3-2)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Ⅱ(抄)新旧対照表(案)	8	新設されているリスクについての例示	リスクが発生又は変化する可能性がある状況の例示のうち以下の例示は削除ないし、記載するのであれば、財務報告上のリスクとの繋がりが分かるように説明を加えて頂きたい。 <ul style="list-style-type: none"> ・新規雇用者 ・生産プロセス及び情報システムへの新技術の導入 ・新たなビジネスモデルや新規事業の採用又は新製品の販売開始 ・海外事業の拡大又は買収 	左記の例示は、企業の通常ないし正常な事業活動の範疇と考えられ、「重要性の大きい業務プロセス」を選定する際に考慮すべき財務報告上のリスクとの関係が弱いと考えられるため削除するか、記載するのであれば、「大規模な」や「急激な」などと追記し、財務報告上のリスクに繋がる状況を例示した方が理解が深まると考えるため。
18	(別紙3-2)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Ⅱ(抄)新旧対照表(案)	12	ニ. bの新設部分	新設された記載のうち、電子記録についての記載は削除すべきと考える。	電子記録であっても、紙媒体による記録であっても、変更の証拠が残りにくい場合には内部統制の無効化が生じてもその発見が遅れることがある点は変わらないため、敢えて電子記録についてのみ記載する必要性はないと考える。
19	(別紙3-2)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Ⅱ(抄)新旧対照表(案)	割愛	割愛	評価範囲の変更による成果は期待できないため、改訂不要と考える。もし、改訂を執行するのであれば、成果指標を明確にして、達成できない場合は本制度の限界と費用対効果も念頭に、制度改廃を検討頂きたい。	先述の通り、改訂の基になっている認識と改訂内容の因果関係が乏しいため。
20	その他			基準や実施基準の目次にページ数を記載頂きたい。	参照箇所を探し当てる時間を短縮するため。