

内部統制の基本的枠組み（素案）

内部統制の有効性に関する経営者による評価の基準及び監査人による検証（監査）の基準の明確化を図ることを目的として、内部統制の基本的枠組みを以下のように定める。

1. 内部統制の意義

内部統制とは、「業務の有効性と効率性」「財務報告の信頼性」「業務に関わる法規の遵守」及び「企業財産の保全」という4つの目的の達成に関して、合理的な保証を提供することを意図した、取締役会、経営者及びその他の構成員により整備、運用される企業内部の仕組みであり、業務に組み込まれたプロセスである。

2. 内部統制の目的

企業における内部統制の目的としては、以下の4つが挙げられる。これらの目的は、それぞれに独立的なものであるが、相互に関連する、又は重なり合う部分を有している。

- 業務の有効性と効率性
事業活動の有効性と効率性を達成すること
- 財務報告の信頼性
財務報告の信頼性を確保すること
- 業務に関わる法規の遵守
企業に関連する法令等の遵守を促進すること
- 企業財産の保全
財産の不正な取得、使用及び処分を防止又は発見すること

3. 内部統制の構成要素

上記の目的は、内部統制を構成する諸要素が企業の事業活動におけるさまざま

まな仕組みに組み込まれて一体となって機能することで達成される。内部統制を構成する諸要素としては、以下の6つが挙げられる。

(1) 統制環境

統制環境は、組織の気風を決定し、組織を構成する人々の統制に対する意識に影響を与える。統制環境は、内部統制の他のすべての構成要素の基礎となり、企業のリスクを識別し、評価し、対応する際の方法、並びに、統制活動、情報と伝達及び監視活動に影響を及ぼす。

統制環境には、次のような要因が含まれる。

- ① 経営者の経営理念や基本的経営方針
- ② 取締役会並びに監査役又は監査委員会の有する機能
- ③ 社風や慣行
- ④ 誠実性と倫理観
- ⑤ 組織構造
- ⑥ 権限と職責の割り当て
- ⑦ 人事に関する方針と管理

(2) リスクの評価と対応

リスクの評価とは、企業目標の達成に影響を与えるすべての経営リスクを認識し、その性質を分類し、発生の頻度や影響を評価するプロセスである。経営者は、経営リスクを識別及び分析することによって、リスクの回避、受容、低減又は移転など、リスクへの対応を選択する。ここで、経営リスクとは企業目標の達成を阻害する可能性をいう。

① 目標の設定

リスクの評価を適切に行うには、企業は明確な目標を設定する必要がある。企業の目標は全社的な目標と業務別の目標とに分けることができるが、全社的な目標とは、企業全体に係る目標であり、企業の経営戦略の裏付けのあるもの

をいい、業務別の目標とは、企業の職能や活動単位ごとに設定される目標をいう。

② リスクの識別

リスクの識別とは、企業目標に影響を与える可能性のある、企業の内部及び外部に起因する経営リスクを特定するプロセスである。

③ リスクの分析

リスクの分析とは、全社的なリスクと業務別のリスクがそれぞれ識別されたことを受けて行われるもので、リスクの大きさ、発生可能性又は頻度及びリスクの管理方法を検討するプロセスである。

④ リスクへの対応

リスクへの対応とは、企業が識別し、分析したリスクについて、適切な対応を選択するプロセスである。

(3) 統制活動

統制活動とは、経営者の意思が実行されているとの保証を与えるのに役立つ方針と手続であり、権限や職責の付与及び職務の分掌等の方針と手続がこれに含まれる。統制活動は、組織全体を通じて、すべての組織階層における、すべての経営職能において実施されるプロセスである。

統制活動は、通常、実施すべき行動を指示する「方針」と、その方針を遂行するための具体的な「手続」からなる。

① リスクの評価との統合

経営者は、リスクの評価と並行して、リスクを低減するために必要な行動を識別し、実施すべきである。

② 個々の企業の実情にあった統制活動

企業にはそれぞれ独自の目標と戦略があるため、企業目標の構造と関連する統制活動は個々の企業で相違する。企業の統制活動は、企業の規模及び活動の性格と範囲に応じて、整備、運用されるべきである。

(4) 情報と伝達

有効な内部統制は、必要な情報が関係する組織や責任者に、適時かつ適切に伝えられることを確実にする。企業の構成員が職務の遂行に必要とする情報は、適時に識別され、把握され、伝達される必要がある。

① 情報

情報は、企業経営のため、また内部統制の4つの目的を達成するため、企業のすべての階層において必要とされる。情報は、情報システムを通して、識別され、把握され、処理及び報告される。

情報システムとは、書面や口頭による伝達も含め、情報を識別、把握、処理及び報告するためのシステムをいう。

② 伝達

a 内部伝達

企業の目標の達成に必要な情報は、適時かつ適切に構成員に伝達される必要がある。企業の経営者は、例えば、自己の経営理念をすべての構成員に伝達し、また、企業における重要なリスク情報が、適時かつ適切に入手できるよう、伝達手段を確保する必要がある。

b 外部伝達

法令による企業情報の開示等を含め、情報は企業の内部だけでなく、企業の外部に対しても適切に伝達される必要がある。また、顧客など、企業の外

部から重要な情報が提供されることがあるため、企業は外部からの情報を処理する適切なプロセスも整備する必要がある。

(5) 監視活動

監視活動とは、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、これにより内部統制の状況は常時監視され、評価され、是正されることになる。監視活動は、業務の過程で行われる日常的監視活動及び業務から独立した視点から実施される独立的評価、あるいは両者の組み合わせを通じて行われる。

① 日常的監視活動

日常的監視活動は、通常の業務の過程で内部統制の有効性を監視するために行われる活動をいい、日々の経営管理活動や調整活動、自己評価などがこれに該当する。

② 独立的評価

独立的評価とは、日常的監視活動から独立して、定期又は不定期に行われる内部統制の評価であり、経営者、監査役又は監査委員会、内部監査部門などによって実施されるものである。

③ 評価プロセス

内部統制を評価することは、それ自体一つのプロセスである。内部統制を評価する者は、企業の活動及び評価の対象となる内部統制の各構成要素を予め十分に理解する必要がある。

④ 内部統制上の不備及び欠陥についての報告

企業の日常的監視活動、独立的評価等を通して内部統制上の不備又は欠陥が明らかになった場合、これを適時に是正するため、当該不備の程度に応じて構成員に情報を提供する適切な仕組みが必要である。特に一定の重大な不備又は

重要な欠陥については、経営者、取締役会、監査役等に対して報告が行われる仕組みを整備しておく必要がある。

(6) 情報技術を利用した統制（IT統制）

情報技術を利用した統制（以下「IT統制」という。）とは、企業の目的を達成するため企業内部に設けられ、運用される、情報技術を利用した情報システムに関連する内部統制である。IT統制は、全般統制と業務処理統制の二つに分けることができる。企業の情報システムが情報技術を高度に取り入れている場合、IT統制は内部統制の他の構成要素の実施上の枢要な一部として重要な影響を及ぼすことになる。

① 全般統制

情報技術を利用した全般統制とは、情報技術を利用した業務処理統制が有効に機能する環境を保証する間接的な統制をいう。全般統制は、通常、ハードウェアやネットワークの運用管理、ソフトウェアの開発、変更、運用及び保守、アクセス・セキュリティ並びにアプリケーション・システムの取得、開発及び保守に対する統制を含むものである。

② 業務処理統制

情報技術を利用した業務処理統制とは、個々のアプリケーション・システムにおいて、承認された取引が、漏れなく正確に処理され、記録されることを確保する、コンピュータ・プログラムに組み込まれた統制をいう。

③ 全般統制と業務処理統制との関係

全般統制は、業務処理統制の機能を継続的に支援する。また、全般統制と業務処理統制は、完全で正確な情報の処理を確保するために一体となって機能する。

4. 内部統制の目的と構成要素との関係

有効な内部統制は、内部統制の構成要素が経営管理の仕組みに組み込まれ、一体となって機能することで達成される。それぞれの統制目的を達成するには、6つの構成要素すべてが有効に機能していることが必要であり、それぞれの構成要素は、内部統制の目的のすべてに必要なになるという関係にある。

企業が、具体的にどのような内部統制の仕組みを整備し、どのように運用するかということについては、個々の企業の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、一律に示すことはできないが、経営者自らが、ここに示した内部統制の機能と役割を効果的に達成し得るよう工夫していくべきものである。

5. 内部統制の限界

内部統制が経営者にもたらすものは、内部統制の目的の達成に関する合理的な保証であって、絶対的な保証ではない。

これは、内部統制には、次のような固有の限界があることによっている。

- (1) 内部統制の手続は、費用と便益とを比較しつつ決定されるものである。
- (2) 内部統制は、意思決定上の判断の誤り、不注意、複数の担当者による共謀によって有効に機能しなくなる場合がある。
- (3) 企業の経営者は、不当な目的の為に内部統制を無視することがある。
- (4) 内部統制は、当初想定していなかった企業環境の変化や非定型的な取引が生じた場合、有効に機能しないことがある。

上記の制約にもかかわらず、有効な内部統制の整備による合理的な保証は、内部統制の目的の達成に関する高水準の保証を意味する。

6. 内部統制の文書化

内部統制の有効性を、日常的監視活動から独立して評価又は検証（監査）するためには、評価又は検証（監査）に耐え得るよう、経営者は内部統制を予め文書化しておく必要がある。

文書化の程度は、企業の規模、複雑性などの要因によって異なる。

7. 財務報告に係る内部統制とその有効性

以上に記載した内容は、我が国における財務報告に係る内部統制の有効性に関する評価及び検証（監査）の対象となる内部統制の基本的な枠組みを提供するものである。

財務報告に係る内部統制は、企業等が外部に公表する財務報告の信頼性に関する、合理的な保証を提供するために実施されるプロセスである。

ここにおいて、財務報告とは、財務諸表及び財務諸表の信頼性に重要な影響を及ぼす開示事項等をいう。

（注：財務報告に係る内部統制の有効性の評価・検証（監査）を、有価証券報告書全体の作成に関する内部統制にまで拡張することの適否については、内部統制に関する基準について一通りの議論を行った上で、改めて検討することとしてはどうか。）

財務諸表の作成に係る内部統制には、経営者の作成した財務諸表が、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況をすべての重要な点において適正に表示することに関して、合理的な保証を提供するための方針及び手続が含まれる。

財務報告に係る内部統制が有効であるとは、財務報告に係る内部統制に重要な欠陥がないことを意味する。