

## I. 内部統制の基本的枠組み（案）

### 1. 内部統制の定義（目的）

- （1） 業務の有効性及び効率性
- （2） 財務報告の信頼性
- （3） 事業活動に関わる法令等の遵守
- （4） 資産の保全
- （5） 4つの目的の関係

### 2. 内部統制の基本的要素

- （1） 統制環境
- （2） リスクの評価と対応
- （3） 統制活動
- （4） 情報と伝達
- （5） モニタリング
- （6） I T（情報技術）への対応

### 3. 内部統制の限界

### 4. 内部統制に関係を有する者の役割と責任

- （1） 経営者
- （2） 取締役会
- （3） 監査役又は監査委員会
- （4） 内部監査人
- （5） 組織内のその他の者

### 5. 財務報告に係る内部統制の構築

- （1） 財務報告に係る内部統制構築の要点
- （2） 財務報告に係る内部統制構築のプロセス

# 1. 内部統制の基本的枠組み

## 1. 内部統制の定義（目的）

内部統制とは、基本的に、業務の有効性及び効率性、財務報告の信頼性、事業活動に関わる法令等の遵守並びに資産の保全の4つの目的が達成されているとの合理的な保証を得るために、業務に組み込まれ、組織内のすべての者によって遂行されるプロセスをいい、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（監視活動）及びIT（情報技術）への対応の6つの基本的要素から構成される。

内部統制は、組織の事業活動を支援する4つの目的を達成するために組織内に構築される。内部統制は、4つの目的の達成を絶対的に保証するものではなく、組織、とりわけ内部統制の構築に責任を有する経営者が、4つの目的が達成されないリスクを一定の水準以下に抑えるという意味での合理的な保証を得ることを目的としている。

内部統制は、組織から独立して日常業務と別に構築されるものではなく、組織の業務に組み込まれて構築され、組織内のすべての者により業務の過程で遂行される。したがって、正規の従業員のみでなく、組織において一定の役割を担って業務を遂行する短期、臨時雇用の従業員も内部統制を遂行する者となる。

内部統制は、組織内のすべての者が業務の中で遂行する一連の動的なプロセスであり、単に何らかの事象又は状況、あるいは規定又は機構を意味するものではない。したがって、内部統制は一旦構築されればそれで完成するというものではなく、変化する組織それ自体及び組織を取り巻く環境に対応して運用されていく中で、常に変動し、見直される。

なお、具体的に内部統制をどのように整備し、運用するかについては、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、一律に示すことはできないが、経営者をはじめとする組織内のすべての者が、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。

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。

経営者は、組織を取り巻く環境や事業の特性、規模等に応じて、自らの組織に適した内部統制を整備し、運用することが求められる。内部統制の整備及び運用に当たって配慮すべき事項として、例えば、製品市場の状況、製品及び顧客の特性、地理的な活動範囲、組織間の競争の度合い、技術革新の速度、事業規模、労働市場の状況、IT環境、自然環境

への配慮等が挙げられる。

一方で、内部統制については、個々の組織の規模や形態等を問わず、共通の基本的枠組みが考えられる。本基準における「Ⅰ. 内部統制の基本的枠組み」は、金融商品取引法に基づく財務報告に係る内部統制の評価及び報告並びに監査の実施に当たって、前提となる内部統制の基本的な枠組みを示したものである。

### **(1) 業務の有効性及び効率性**

業務の有効性及び効率性とは、事業活動の目的の達成のため、業務の有効性及び効率性を高めることをいう。

業務とは、組織の事業活動の目的を達成するため、すべての組織内の者が日々継続して取り組む活動をいう。業務の有効性とは事業活動や業務の目的が達成された程度をいい、業務の効率性とは、組織が目的を達成しようとする際に、時間、人員、コスト等の組織内外の資源が合理的に使用される程度をいう。

業務の有効性及び効率性は、組織全体として把握することもできるが、必要に応じて事業活動を個々の業務に細分化し、細分化した業務ごとに合理的な目的を設定することが適切である。内部統制は、そうした個々の目的の達成を通じて最終的には組織全体としての業務の有効性及び効率性の達成を支援するべく、組織内の各業務において整備及び運用される。

業務の有効性及び効率性に関する内部統制は、業務の達成度及び資源の合理的な利用度を測定・評価し、適切な対応を図る体制を設けることにより、組織が設定した業務の有効性及び効率性に係る目標の達成を支援する。

### **(2) 財務報告の信頼性**

財務報告の信頼性とは、財務諸表及び財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性のある情報の信頼性を確保することをいう。

財務報告は、組織の内外の者が当該組織の活動を確認する上で、極めて重要な情報であり、財務報告の信頼性を確保することは組織に対する社会的な信用の維持・向上に資することになる。逆に、誤った財務報告は、多くの利害関係者に対して不測の損害を与えるだけでなく、組織に対する信頼を著しく失墜させることとなる。

財務報告には、金融商品取引法や会社法などの法令等により義務付けられるもの、銀行や取引先との契約等により求められるもの、利害関係者等への自主的な開示などがあるが、本基準において、財務報告とは、金融商品取引法上の開示書類（有価証券報告書及び有価証券届出書）に記載される財務諸表及び財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性のある情報をいう（詳細は、「Ⅱ. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」1. ①財務報告の範囲 参照）。

財務報告の信頼性に係る内部統制は、財務報告の重要な事項に虚偽記載が生じることのないよう、必要な体制を整備し、運用することにより、組織の財務報告に係る信頼性を支援する。

### （3）事業活動に関わる法令等の遵守

事業活動に関わる法令等の遵守とは、事業活動に関わる法令その他の規範の遵守を促進することをいう。

組織や組織内の者が法令の遵守を怠り、又は社会規範を無視した行動をとれば、それに応じた罰則、批判を受け、組織の存続すら危うくしかねない。反対に、商品の安全基準の遵守や操業の安全性の確保など、法令等の遵守への真摯な取組みが認知された場合には、組織の評判や社会的信用の向上を通じて、業績や株価等の向上にも資することとなる。このように、組織が存続し発展していくためには、事業活動に関し、適切な法令遵守体制を整備することが不可欠である。

事業活動に関わる法令等は、以下のものから構成される。

#### ① 法令

組織が事業活動を行っていく上で、遵守することが求められる国内外の法律、命令、条令、規則等。

#### ② 基準等

法令以外であって、組織の外部からの強制力をもって遵守が求められる規範。例えば、取引所の規則、会計基準等。

#### ③ 自社内外の行動規範

上記以外の規範で組織が遵守することを求められ、又は自主的に遵守することを決定したもの。例えば、組織の定款、その他の内部規程、業界等の行動規範等。

法令等の遵守に係る内部統制は、法令等を遵守して事業活動を営むための体制を整備し、

運用することであり、これらを通じ、組織の存続及び発展が図られる。

#### (4) 資産の保全

資産の保全とは、資産の取得、使用及び処分が正当な手続及び承認の下に行われるよう、資産の保全を図ることをいう。

資産が不正に又は誤って取得、使用及び処分された場合、組織の財産や社会的信用に大きな損害や影響を与える可能性がある。また、組織が出資者等から財産の拠出等を受けて活動している場合、経営者は、これを適切に保全する責任を負っている。さらに、監査役又は監査委員会は、会社法の規定上、業務及び財産の状況の調査をすることができることされており、組織の資産の保全に対して重要な役割・責任を担っている。

資産には、有形の資産のほか、知的財産、顧客に関する情報など無形の資産も含まれる。

組織においては、資産の取得、使用及び処分に係る不正又は誤謬を防止するため、資産が正当な手続及び承認の下に取得、使用及び処分される体制を整備することが求められる。仮に正当な手続及び承認の下に取得、使用及び処分が行われていない場合には、すみやかに発見して対応を図る体制を整備し、運用することが求められる。

#### (5) 4つの目的の関係

内部統制の4つの目的である業務の有効性及び効率性、財務報告の信頼性、事業活動に関わる法令等の遵守及び資産の保全は、それぞれ固有の目的ではあるが、お互いに独立して存在するものではなく、相互に密接に関連している。

内部統制は業務に組み込まれ、組織内のすべての者によって遂行されるプロセスであって、いずれか1つの目的を達成するために構築された内部統制であっても、他の目的のために構築された内部統制と共通の体制となったり、互いに補完し合う場合もある。

金融商品取引法で導入された内部統制報告制度は、財務報告の信頼性を確保するための内部統制を「財務報告に係る内部統制」と定義し、これを経営者による評価及び報告と監査人による監査を通じて構築しようとするものであり、財務報告の信頼性以外の他の目的を達成するための内部統制の整備及び運用を直接的に求めるものではない。しかしながら、財務報告は、組織の業務全体に係る財務情報を集約したものであり、組織の業務全体と密接不可分の関係にある。したがって、経営者が財務報告に係る内部統制を有効かつ効率的に構築しようとする場合には、目的相互間の関連性を理解した上で、内部統制を整備し、運用することが望まれる。

## 2. 内部統制の基本的要素

内部統制の基本的要素とは、内部統制の目的を達成するために必要とされる内部統制の構成部分をいい、内部統制の有効性の判断の規準となる。

組織において内部統制の目的が達成されるためには、6つの基本的要素がすべて適切に整備及び運用されることが重要である。

### (1) 統制環境

統制環境とは、組織の気風を決定し、統制に対する組織内のすべての者の意識に影響を与えるとともに、他の基本的要素の基礎をなし、リスクの評価と対応、統制活動、情報と伝達、モニタリング及びITへの対応に影響を及ぼす基盤をいう。

統制環境は、組織が保有する価値基準及び組織の基本的な人事、職務の制度等を総称する概念である。

組織の気風とは、一般に当該組織に見られる意識やそれに基づく行動、及び当該組織に固有の強みや特徴をいう。組織の気風は、組織の最高責任者の意向や姿勢を反映したものとなることが多い。組織が保有する価値基準や基本的な制度等は、組織独自の意識や行動を規定し、組織内の者の内部統制に対する考え方に影響を与える。

統制環境は、他の基本的要素の前提となるとともに、他の基本的要素に影響を与える最も重要な基本的要素である。

統制環境に含まれる一般的な事項を例示すると、以下のようになる。

#### ① 誠実性及び倫理観

組織が有する誠実性及び倫理観は、組織の気風を決定する重要な要因であり、組織内のすべての者の社会道徳上の判断に大きな影響を与える。

誠実性及び倫理観について様々な取組みが考えられるが、例えば、組織の基本的な理念やそれに沿った倫理規程、行動指針等を作成し、これらの遵守を確保するための内部統制を構築し、経営者自らが関与してその運用の有効性を確保することが挙げられる。

#### ② 経営者の意向及び姿勢

経営者の意向や姿勢は、組織の基本方針に重要な影響を及ぼすとともに、組織の気風の決定にも大きな影響を及ぼす。また、経営者の意向や姿勢をどのように伝えるかも組織内の者の行動に影響を与える。例えば、財務報告に関して、経営者が適正な会計処理や財務報告を尊重する姿勢を有し、それに従って行動することを組織内のすべての者に適切に伝えることは、財務報告の信頼性を達成するための重要な基盤となる。

経営者が組織の内外に示す声明、日常の行動、予算・人事等の方針の決定などは、組織内の者の意識を通して組織の内部統制に影響を及ぼすものである。また、経営者の意向及び姿勢は、社訓・社是、経営理念、経営計画、倫理規程、行動指針など社内の諸規程に、直接的又は間接的に反映され、組織内では、それらの諸規程の内容を達成又は遵守すべく内部統制が整備及び運用される。

### ③ 経営方針及び経営戦略

組織の目的を達成するために、組織がどのような経営方針及び経営戦略を取るかは、組織内の者の価値基準に大きな影響を与え、かつ、組織内の各業務への資源配分を決定する要因となり、他の基本的要素に大きな影響を及ぼす。また、経営方針及び経営戦略に基づく組織全体の目的は、年度別、部門別等の予算、事業計画等を通して分解・具体化され、内部統制による管理の対象とされることにより、内部統制の目的の達成に資することとなる。

### ④ 取締役会及び監査役又は監査委員会の有する機能

取締役会及び監査役又は監査委員会は、取締役の業務を監視する職責を負う機関で、会社法上の規定により個々の企業に設けられる制度である。例えば、取締役会及び監査役又は監査委員会が、経営者や特定の利害関係者から独立して意見を述べることができるか、モニタリングに必要な正しい情報を適時かつ適切に得ているか、経営者、内部監査人等との間で適時かつ適切に意思疎通が図られているか、取締役会及び監査役又は監査委員会の行った報告及び指摘事項が組織において適切に取り扱われているか等、取締役会及び監査役又は監査委員会の活動の有効性は、組織全般のモニタリングが有効に機能しているかを判断する重要な要因となる。

### ⑤ 組織構造及び慣行

組織構造が組織の目的に適合し、事業活動を管理する上で必要な情報の流れを提供できるものとなっていることは、組織の目的を達成し、組織の情報と伝達の有効性を確保するために重要である。組織は、その規模や業務の内容、提供する製品・サービスの種類、市場の性格、地理的分散、従業員構成等に従って、組織目的に適合した組織形態、権限及び職責、人事・報酬制度などの仕組みが経営者によって適切に構築されていることが重要である。

組織の慣行は、しばしば組織内における行動の善悪についての判断指針となる。

例えば、組織内に問題があっても指摘しにくい慣行が形成されている場合には、統制活動、情報と伝達、モニタリングの有効性に重大な悪影響を及ぼすことになる。組織の慣行は、組織の歴史、規模、業務の内容、従業員構成など組織内部の条件や、市場、取引先、株主、親会社、地域特性、産業固有の規制など組織外部の条件に合

わせて形成されたものであることが多い。したがって、特に長年に亘る組織の慣行を変えるには大きな困難が伴うことがあるが、こうした慣行に組織の存続・発展の障害となる要因があると判断した場合、経営者は、適切な理念、計画、人事の方針等を示していくことが重要である。

## ⑥ 権限及び職責

権限とは組織の活動を遂行するため付与された権利をいい、職責とは遂行すべき活動を遂行する責任ないし義務をいう。事業活動の目的に適合した権限及び職責が設けられ、適切な者に割り当てられていることは、内部統制の目的の達成のために重要である。

## ⑦ 人的資源に対する方針と管理

人的資源とは、組織の経営資源のうち人に関するものを指す。人的資源に対する方針とは、経営上の方針の一部として設定される、雇用、昇進、給与、研修等の人事に関する方針である。組織の目的を達成していくためには、組織の保有する人的資源の能力を高度に引き出していくことが重要であり、そのためには人的資源に対する方針が適切に定められていることが重要である。

# (2) リスクの評価と対応

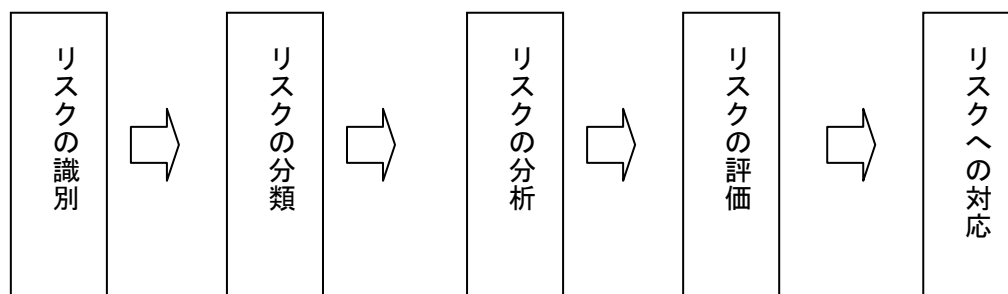
## ① リスクの評価

リスクの評価とは、組織目標の達成に影響を与える事象のうち、組織目標の達成を阻害する要因をリスクとして識別、分析及び評価するプロセスをいう。

リスクとは、組織目標の達成を阻害する要因をいう。具体的には、天災、盗難、市場競争の激化、為替や資源相場の変動といった組織を取り巻く外部的要因と、情報システムの故障・不具合、会計処理の誤謬・不正行為の発生、個人情報及び高度な経営判断に関わる情報の流失又は漏洩といった組織の中で生ずる内部的要因など、様々なものが挙げられる。ここでのリスクは、組織に負の影響、すなわち損失を与えるリスクのみを指し、組織に正の影響、すなわち利益をもたらす可能性は、ここにいうリスクには含まない。

リスクの評価と対応の実務は、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、一律に示すことはできないが、リスクの評価の流れの例を示すと次のとおりである。

## リスクの評価の流れ



### イ. リスクの識別

リスクの評価と対応のプロセスにおいては、まずはじめに、リスクを適切に識別することが必要である。このため、組織目標の達成に影響を与える可能性のある事象を把握し、そのうちどのようなリスクがあるのかを特定する。リスクは、全社的なレベルから業務プロセスのレベルまで様々な段階で存在することから、各段階において適切にリスクを識別することが重要である。

### ロ. リスクの分類

リスクを適切に分析及び評価するためには、識別したリスクを、全社的なリスクか業務プロセスのリスクか、過去に生じたリスクか未経験のリスクか等の観点から分類することが重要である。

#### a. 全社的なリスクと業務プロセスのリスク

全社的なリスクとは、組織全体の目標の達成を阻害するリスクをいう。

全社的なリスクとしては、例えば、財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の異常な変動、特定の取引先・製品・技術等への依存、特有の法的規制・取引慣行・経営方針、重要な訴訟事件等の発生、経営者個人への依存等が挙げられる。財務報告の信頼性に関して、例えば、適正な会計上の見積りや予測を行っていくためには、全社的なリスクへの適切な対応が重要な要素となる。

業務プロセスのリスクとは、組織の各業務プロセスにおける目標の達成を阻害するリスクをいう。

業務プロセスのリスクについては、通常、業務の中に組み込まれた統制活動等で対応することとなるが、全社的なリスクについては、明確な経営方針及び経営戦略の策定、取締役会及び監査役又は監査委員会の機能の強化、内部監査部門などのモ

ニタリングの強化等、組織全体を対象とする内部統制を整備し、運用して対応することが必要となる。

#### b. 過去に存在したことのあるリスクと未経験のリスク

リスクには、既に過去に存在したことのあるリスクと、未経験のリスクとがある。過去に存在したことのあるリスクについては、リスクの影響を推定できるが、未経験のリスクについては、どういう影響が生じるかということについて不透明であることが多いと考えられることから、その影響について、より慎重に検討する必要がある。なお、過去に存在したことのあるリスクであっても、時の経過とともに、状況等が変化し、影響の度合いが変化している可能性があることに留意する必要がある。

### ハ. リスクの分析と評価

上記の通り識別・分類したリスクについて、当該リスクが生じる可能性及びリスクがもたらす影響の大きさを分析し、当該リスクの重要性を見積もることとなる。その上で、見積もったリスクの重要性に照らして、対応策を講じるべきリスクかどうかを評価する。

組織は、識別・分類したリスクのすべてに対応策を講じるのではなく、重要性があるものについて対応策を講じることになる。

#### ② リスクへの対応

リスクへの対応とは、リスクの評価を受けて、当該リスクへの適切な対応を選択するプロセスをいう。

リスクへの対応に当たっては、評価されたリスクについて、その回避、低減、移転又は受容等、適切な対応を選択する。

#### ○ リスクへの対応の種類

リスクへの対応には、リスクの回避、低減、移転、受容又はその組み合わせ等がある。

- ・ リスクの回避とは、リスクの原因となる活動を見合わせ、又は中止することをいう。リスクの発生可能性や影響が非常に大きい、又はリスクを管理することが困難な場合等において、リスクの回避が選択されることがある。
- ・ リスクの低減とは、リスクの発生可能性や影響を低くするため、新たな内部統制を設けるなどの対応を取ることをいう。

- ・ リスクの移転とは、リスクの全部又は一部を組織の外部に転嫁することで、リスクの影響を低くすることをいう。例えば、保険への加入、ヘッジ取引の締結などが挙げられる。
- ・ リスクの受容とは、リスクの発生可能性や影響に変化を及ぼすような対応を取らないこと、つまり、リスクを受け入れるという決定を行うことをいう。リスクへの事前の対応に掛かる費用が、その効果を上回るという判断が行われた場合、又は、リスクが顕在化した後でも対応が可能であると判断した場合、組織はリスクをそのまま受容することが考えられる。

### (3) 統制活動

統制活動とは、経営者の命令及び指示が適切に実行されることを確保するために定められる方針及び手続をいう。

統制活動には、権限及び職責の付与、職務の分掌等の広範な方針及び手続が含まれる。このような方針及び手続は、業務のプロセスに組み込まれるべきものであり、組織内のすべての者において遂行されることにより機能するものである。

経営者においては、不正又は誤謬等の行為が発生するリスクを減らすために、各担当者の権限及び職責を明確にし、各担当者が権限及び職責の範囲において適切に業務を遂行していく体制を整備していくことが重要となる。その際、職務を複数の者の間で適切に分担又は分離させることが重要である。例えば、取引の承認、取引の記録、資産の管理に関する職責をそれぞれ別の者に担当させることにより、それぞれの担当者間で適切に相互牽制を働かせることが考えられる。

適切に職務を分掌させることは、業務を特定の者に一身専属的に属させることにより、組織としての継続的な対応が困難となる等の問題点を克服することができる。また、権限及び職責の分担や職務分掌を明確に定めることは、内部統制を可視化させ、不正又は誤謬等の発生をより困難にさせる効果を持ち得るものと考えられる。

#### イ. リスクの評価・対応との統合

リスクの評価と対応において、あるリスクにつき対応策を講じることが決定された場合、リスク、とりわけ業務プロセスのリスクに対応するのは、主として業務の中に組み込まれた統制活動である。この点でリスクの評価・対応と統制活動は密接な関係にある。組織は、統制活動においてリスクへの対応策が適切に実行されているかを把握し、必要に応じて、統制活動の改善を図ることが重要である。

## ロ. 統制活動の方針と手続

統制活動の方針は、全社にわたって標準的・統一的に定められることが適切なものについては、例えば、全社的な職務規程等の形で整備するとともに、これに加えて組織内の各部門又は活動単位ごとに定めることが適切なものについては、個々の業務手順等を整備することが考えられる。

また、この統制活動の方針を達成するため、それぞれの業務につき、必要に応じ、承認、検証、記録等の適切な手続を設けることが考えられる。

### (4) 情報と伝達

情報と伝達とは、必要な情報が識別、把握及び処理され、組織内外及び関係者相互に正しく伝えられることを確保することをいう。組織内のすべての者が各々の職務の遂行に必要とする情報は、適時かつ適切に、識別、把握、処理及び伝達されなければならない。また、必要な情報が伝達されるだけでなく、それが受け手に正しく理解され、その情報を必要とする組織内のすべての者に共有されることが重要である。

#### ① 情報の識別・把握・処理

組織は、認識された情報の中から真実かつ公正な情報を特定し（識別）、当該情報が組織にとって必要であると判断した場合には、その情報を情報システムに取り入れる（把握）。情報システムとは、手作業によるか、機械化された情報システムによるかにかかわらず、情報を処理及び伝達するための仕組みをいい、情報システムに取り入れられた情報は、分類、整理、選択、演算など、目的に応じて加工される（処理）。

#### ② 情報の伝達

組織においては、識別、把握、処理された情報が組織内又は組織外に適切に伝達される仕組みを整備することが重要となる。組織内においては、例えば、経営者の方針は組織内のすべての者に適時かつ適切に伝達される必要がある。また、不正又は誤謬等の発生に関する情報など内部統制に関する重要な情報が、経営者及び組織内の適切な管理者に適時かつ適切に伝達される仕組みを整備することが重要である。

一方、情報は組織外に対して適切に伝達又は報告される必要があり、例えば、株主、監督機関その他の外部の関係者に対する報告や開示等において、適正に情報を提供していく必要がある。また、不正又は誤謬等の重要な情報は、取引先等の関係者を通じて、

組織の外部から提供されることがあるため、情報を組織の外部に伝達又は報告する仕組みだけでなく、組織の外部からの情報を入手するための仕組みも整備することが重要である。

### ③ 他の基本的要素との関係

情報と伝達は、内部統制の他の基本的要素を相互に結びつけ、内部統制の有効な運用を可能とする機能を有している。

例えば、統制環境において新たな経営方針を策定した場合、この内容が組織の適切な者に伝えられ、その内容が正確に理解されることにより、適時にリスクの評価と対応が行われ、適切な統制活動が実施される。

一方で、統制活動やモニタリングにおいて内部統制の不備に関する重要な情報が発見された場合は、その情報が経営者又は適切な管理者に伝達されることにより、必要に応じて統制環境に含まれる全社的な計画、方針等が変更される。

組織の内部統制の有効性を確保するためには、組織の情報システムが適切に構築され、質の高い情報と適切な伝達の経路が確保されることが重要である。

## (5) モニタリング

モニタリングとは、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をいう。モニタリングにより、内部統制は常に監視、評価及び是正されることになる。モニタリングには、業務に組み込まれて行われる日常的モニタリング及び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。両者は個別に又は組み合わせて行われる場合がある。

### ① 日常的モニタリング

日常的モニタリングは、通常の業務に組み込まれた一連の手続を実施することで、内部統制の有効性を継続的に検討・評価することをいう。業務活動を遂行する部門内で実施される内部統制の自己点検ないし自己評価も日常的モニタリングに含まれる。

例えば、財務報告に関しては、売掛金の管理を行うために、重要な売掛金について、得意先に対して定期又は随時に残高確認を行うに際し、適切な管理者等が担当者の行った残高確認の実施過程と発見された差異の分析・修正作業を監視することがある。この手続は財務情報の正確性及び資産の实在性を確認するために有効であるとともに、不一致の存在が確認された場合には、その修正にとどまらず、販売プロセスの問題点を発見してその改善を促すことにつながり得ると考えられる。

## ② 独立的评价

日常的モニタリングでは発見できないような経営上の問題がないかを、別の視点から評価するために定期的又は随時に行われるものが独立的评价である。

### イ. 経営者による独立的评价

経営者は、組織の代表者として内部統制の整備及び運用に最終的な責任を有しており、この観点から独立的评价を実施することになる。ただし、経営者が直接実施できる活動には限界がある。したがって、通常は、内部監査部門等に適切な指示を行い、その結果を監視することによって独立的评价を遂行することとなる。

### ロ. 取締役会による独立的评价

取締役会は内部統制の整備及び運用に係る基本方針を決定する。また、取締役会は取締役の職務の執行を監督する職務を負う。

こうした機能を果たすため、取締役会は、経営者が内部統制を取締役会の決定に従って適切に整備し、運用しているか監視する責務を負っているものと考えられる。

### ハ. 監査役又は監査委員会による独立的评价

監査役又は監査委員会は、取締役等の職務の執行を監査する。

監査役又は監査委員会は有効なモニタリングを実施するため、調査を補助する者を使用することがある。この際、監査役又は監査委員会は、調査を補助する者について、調査対象となる業務活動、取締役等からの独立性を確保することが重要である。

### ニ. 内部監査部門等による独立的评价

内部監査は、一般に、経営者の直属として設置された内部監査部門が、業務活動の遂行に対して独立した立場から、内部統制の整備及び運用の状況を調査し、その改善事項を報告するものである。

## ③ 内部通報制度など

組織においては、通常の伝達経路ではないものの、組織のモニタリングの仕組みの一つとして、内部通報制度を設ける場合がある。内部通報制度は、法令等の遵守等をはじめとする問題について、組織のすべての構成員から、経営者、取締役会、監査役又は監査委員会、場合によっては弁護士等の外部の窓口へ直接、情報を伝達できるようにする

ものである。内部通報制度を導入する場合、経営者は、内部通報制度を有効に機能させるために、通報者を保護する仕組みを整備するとともに、必要な是正措置等を取るための方針及び手続を整備することが重要である。

また、組織外部の者から内部統制に関する情報が提供されることもあることから、こうした情報が寄せられた場合にどのように対応するかについての方針及び手続を定めておくことが重要である。

#### ④ 内部統制上の問題についての報告

モニタリングを通じて識別された内部統制の不備は、その内容に則して、適切な者に適時に報告されることが必要であり、このための方針及び手続を定めておくことが重要である。

日常的モニタリングにより識別された問題点は、通常、モニタリングを実施した部門において分析され対応が図られることとなるが、同時に、問題点とその対応策を取りまとめて、その上位の管理者等に報告するとともに、必要に応じ、経営者、取締役会、監査役又は監査委員会等にも報告することが求められる。

独立的評価により識別された問題点は、内部監査部門によるものについては、経営者が適時に報告を受ける仕組みを確保することが重要であり、必要に応じ、取締役会、監査役又は監査委員会等にも報告することが求められる。取締役会、監査役又は監査委員会による独立的評価の結果は、取締役会で報告され、経営者による適切な対応を求めていくことが重要である。

経営者は、報告された問題点に対して、そのリスクを分類、分析、評価して、適切な対応を選択していく必要がある。

内部統制の不備に係る情報が、非常に広範囲にわたる内部統制の不備の兆候を示していることも多い。そのため、特定の取引又は事象に係る不備に係る報告を受けた経営者は、必要に応じて、さらに広い範囲の調査の実施について検討を指示することが重要である。

#### (6) IT（情報技術）への対応

ITへの対応とは、組織目標を達成するために予め適切な方針及び手続を定め、それを踏まえて、業務の実施において組織の内外のITに対し適切に対応することをいう。

ITへの対応は、内部統制の他の基本的要素と必ずしも独立に存在するものではないが、組織の業務内容がITに大きく依存している場合や組織の情報システムがITを高度に取り入れている場合等には、内部統制の目的を達成するために不可欠の要素として内部統制の有効性に係る判断の規準となる。

ITへの対応は、IT環境への対応とITの利用及び統制からなる。

IT環境の飛躍的な進展によってITが組織に深く浸透した現状に照らして、本基準における「I. 内部統制の基本的枠組み」では、「ITへの対応」を基本的要素の1つに加えている。組織の業務内容がITに大きく依存していたり、組織の情報システムがITを高度に取り入れている等、現状では多くの組織がIT抜きでは業務を遂行することができなくなっている。ITへの対応を基本的要素に加えたことは、組織に深くITが浸透している現状では、業務を実施する過程において組織内外のITに対し適切に対応することが、内部統制の目的を達成するために不可欠となっていることを示したものであって、組織に新たなITシステムの導入を要求したり、既存のITシステムの更新を強いるものではない。

### ① IT環境への対応

IT環境とは、組織が活動する上で必然的に関わる内外のITの利用状況のことであり、社会及び市場におけるITの浸透度、組織が行う取引等におけるITの利用状況、及び組織が選択的に依拠している一連の情報システムの状況等をいう。

組織は、組織を取り巻くIT環境を適切に理解し、それを踏まえて、ITの利用及び統制について適切な対応を行う必要がある。個々の組織を取り巻くIT環境の具体例として、組織が考慮しなければならない項目には以下のものが挙げられる。

- イ. 社会及び市場におけるITの浸透度
- ロ. 組織が行う取引等におけるITの利用状況
- ハ. 組織が選択的に依拠している一連の情報システムの状況（情報システムに依拠しているかどうか、依拠している場合にどのような情報システムに依拠しているか等）
- ニ. ITを利用した情報システムの安定度
- ホ. 外部委託の状況

### ② ITの利用及び統制

ITの利用及び統制とは、組織内において、内部統制の他の基本的要素の有効性を確保するために、ITを有効かつ効率的に利用すること、並びに組織内において、業務に体系的に取り込まれてさまざまな形で利用されているITに対して、組織目標を達成するために、予め適切な方針及び手続を定め、内部統制の他の基本的要素をより有効に機能させることをいう。

### ○ ITの利用

ITには、情報処理の有効性、効率性等を高める効果があり、これを内部統制に利用

することにより、より有効かつ効率的な内部統制の構築を可能とすることができる。

#### イ. 統制環境の有効性を確保するためのITの利用

統制環境のうちITに関連する事項としては、例えば、次のものが挙げられる。

- (ア) 経営者のITに対する関心、考え方
- (イ) ITに関する戦略、計画、予算等の策定及び体制の整備
- (ウ) 組織の構成員のITに関する基本的な知識や活用する能力
- (エ) ITに係る教育、研修に関する方針

また、ITの利用は、統制環境の整備及び運用を効率的に行っていく上でも重要となる。例えば、電子メールといったITを利用することは、経営者の意向、組織の基本的方針や決定事項等を組織の適切な者に適時に伝達することを可能にし、統制環境の整備及び運用を支援することになる。

一方で、ITの利用は、例えば、経営者や組織の重要な構成員等が電子メール等を用いることにより、容易に不正を共謀すること等も可能としかねず、これを防止すべく組織内の通信記録の保全など適切な統制活動が必要となることにも留意する必要がある。

#### ロ. リスクの評価と対応の有効性を確保するためのITの利用

組織内外の事象を認識する手段として、またリスク情報を共有する手段としてITを利用することにより、リスクの評価と対応をより有効かつ効率的に機能させることが可能となる。例えば、販売管理部門又は経理部門において、売掛債権の発生や回収を適時に把握し、回収が滞っている売掛債権について別途の管理をする仕組みをITを利用して構築しておくことにより、適切な売掛債権の管理を有効かつ効率的に行うことが可能となる。

また、ITを利用して組織内部におけるリスク情報の共有状況を把握し、これに基づき、リスクが適切な者間で共有されているかを分析し、その結果に基づいて、リスク情報の共有範囲を見直すなどの内部統制の整備を行うことも考えられる。

#### ハ. 統制活動の有効性を確保するためのITの利用

ITを利用した統制活動を、適切に設計して業務プロセスに組み込むことにより、統制活動の自動化が可能となる。例えば、適切な生産管理システムを開発し、その中に棚卸の検証プログラムを組み込んでおき、製造部門が製造指図書に従って在庫原材料の出庫数量を入力する手続や倉庫係が日々の原材料の实在庫データを入力する手続等を業務プロセスに組み込むことにより、瞬時に帳簿在庫と实在庫の差を把握し、問題の発見に役立てることが考えられる。

統制活動が自動化されている場合、手作業による統制活動に比べて迅速な情報処理

が期待できるほか、人間の不注意による誤謬等の防止も可能となり、結果として、内部統制の評価及び監査の段階における手続の実施も容易なものとなる。一方で、統制活動が自動化されているとプログラムの不正な改ざんや不正な使用等があった場合に、プログラムに精通した者しか対応できず、不正等の適時の発見が困難になるといった問題点も考えられ、適切なアクセス管理等の措置を講じておくことにつき留意する必要がある。

## ニ. 情報と伝達の有効性を確保するためのITの利用

ITの利用により、組織内部での情報伝達の手段を効果的に業務プロセスに組み込むことも可能となる。ITを利用した情報システム、特にネットワークが使われている場合には、例えば、必要な承認や作業完了が一定期間に実施されないと、その旨が担当者の上司に伝達される機能など、業務管理に必要な情報の伝達を、業務プロセスに組み込むこともできる。

ホームページ上でメッセージの掲載などITを利用することにより、組織外部に向けた報告を適時に行うことが可能となるとともに、ITを利用して、自社製品へのクレーム情報等を外部から収集したりすることも可能である。ただし、組織外部への情報の公開及び情報の収集にITを利用する場合には、特に外部からの不正な侵入等に対して適切な防止措置を講じるなどの留意が必要となる。

## ホ. モニタリングの有効性を確保するためのITの利用

統制活動の有効性に関する日常的モニタリングは、日常の業務活動を管理するシステムに組み込み自動化することで、より網羅的に実施することが可能となる。その結果、独立的評価に当たってリスクを低く見積もることができるため、独立的評価の頻度を低くしたり、投入する人員を少なくすることも可能となる。

一方、ITを利用したモニタリングは、予めモニタリングする指標を設定してプログラミングしておく必要があるため、システム設計段階から計画的に準備を進めることが必要となる。

以上のとおり、内部統制にITを利用することにより、より有効かつ効率的な内部統制の構築が期待できる反面、ITを高度に取り入れた情報システムは、手作業による情報システムと異なり、稼働後の大幅な手続の修正が困難であるとの問題がある。

また、システムの仕様によっては、ITを利用して実施した手続や情報の変更等が適切に記録されないことがあり、そのような場合には、事後の検証が困難となるとの問題が生じうる。

したがって、内部統制の整備及び運用に当たっては、ITを利用した情報システムの

特性を十分に理解し、予め計画的に準備を進めるとともに、適切な事後の検証方法等について検討しておく必要がある。

なお、内部統制にITを利用せず、専ら手作業によって内部統制が運用されている場合には、例えば、手作業による誤謬等を防止するための内部統制を、別途構築する必要等が生じ得ると考えられるが、そのことが直ちに内部統制の不備となるわけではないことに留意する。

## ○ ITの統制

ITの統制とは、ITを取り入れた情報システムに関する統制であり、自動化された統制を中心とするが、しばしば、手作業による統制が含まれる。

### イ. 組織目標を達成するためのITの統制目標

ITの統制を有効なものとするために経営者が設定する目標を、ITの統制目標と呼ぶ。ITの統制目標としては、例えば、次のものが挙げられる。

- a. 業務の有効性及び効率性：情報が業務の効果的、効率的な遂行を支援するために適時に提供されること
- b. 準拠性：情報が関連する法令や会計基準、社内規則等に合致して処理されていること
- c. 信頼性：情報が組織の意思・意図に沿って承認され、漏れなく正確に記録・処理されること（正当性、完全性、正確性）
- d. 可用性：情報が必要とされるときに利用可能であること
- e. 機密性：情報が正当な権限を有する者以外に利用されないように保護されていること

財務報告の信頼性を確保するためのITの統制は、会計上の取引記録の正当性、完全性及び正確性を確保するために実施される。

正当性とは、取引が組織の意思・意図にそって承認され、行われることをいい、完全性とは、記録した取引に漏れ、重複がないことをいい、正確性とは、発生した取引が財務や科目分類などの主要なデータ項目に正しく記録されることをいう。

金融商品取引法による内部統制報告制度においては、ITの統制についても、財務報告の信頼性を確保するためのITの統制を整備しようとするものであり、財務報告の信頼性以外の他の目的を達成するためのITの統制の整備及び運用を直接的に求めるものではない。

## ロ. ITの統制の構築

経営者は、自ら設定したITの統制目標を達成するため、ITの統制を構築する。

ITに対する統制活動は、全般統制と業務処理統制の二つからなり、完全かつ正確な情報の処理を確保するためには、両者が一体となって機能することが重要となる。

### a. ITに係る全般統制

ITに係る全般統制とは、業務処理統制が有効に機能する環境を保証するための統制活動を意味しており、通常、複数の業務処理統制に関係する方針と手順をいう。

ITに係る全般統制の具体例としては、以下のような項目が挙げられる。

- ・ ITの開発、保守に係る管理
- ・ システムの運用・管理
- ・ 内外からのアクセス管理などシステムの安全性の確保
- ・ 外部委託に関する契約の管理

ITを利用した情報システムにおいては、一旦適切な内部統制（業務処理統制）を組み込めば、意図的に手を加えない限り継続して機能する性質を有しているが、例えば、その後のシステムの変更の段階で必要な統制が組み込まれなかったり、プログラムに不正な改ざんや不正なアクセスが行われるなど、全般統制が有効に機能しない場合には、適切な内部統制（業務処理統制）を組み込んだとしても、その有効性が保証されなくなる可能性がある。

こうした問題に対応していくためには、例えば、

- ① システムの開発又は変更に際して、当該システムの開発又は変更が既存のシステムと整合性を保っていることを十分に検討するとともに、開発・変更の過程等の記録を適切に保存する
- ② プログラムの不正な使用、改ざん等を防止するために、システムへのアクセス管理に関して適切な対策を講じる

など、全般的な統制活動を適切に整備することが重要となる。

ITに係る全般統制は、通常、業務を管理するシステムを支援するIT基盤（ハードウェア、ソフトウェア、ネットワーク等）を単位として構築することになる。例えば、購買、販売、流通の3つの業務管理システムが1つのホスト・コンピュータで集中管理されており、すべて同一のIT基盤の上で稼働している場合、当該IT基盤に対する有効な全般統制を構築することにより、3つの業務に係る情報の信頼性を高めることが期待できる。

一方、3つの業務の管理システムがそれぞれ異なるIT基盤の上で稼働している場合には、それぞれのIT基盤を管理する部門、運用方法等が異なっていることが考え

られ、それぞれの I T 基盤ごとに全般統制を構築することが必要となる。

b. I Tに係る業務処理統制

I Tに係る業務処理統制とは、業務を管理するシステムにおいて、承認された業務がすべて正確に処理、記録されることを確保するために業務プロセスに組み込まれた統制活動である。

I Tに係る業務処理統制の具体例としては、以下のような項目が挙げられる。

- ・ 入力情報の完全性、正確性、正当性等を確保する統制
- ・ 例外処理（エラー）の修正と再処理
- ・ マスタ・データの維持管理
- ・ システムの利用に関する認証、操作範囲の限定などアクセスの管理

これらの業務処理統制は、手作業により実施することも可能であるが、システムに組み込むことにより、より効率的かつ正確な処理が可能となる。

### 3. 内部統制の限界

内部統制は、次のような固有の限界を有するため、その目的の達成にとって絶対的なものではないが、各基本的要素が有機的に結びつき、一体となって機能することで、その目的を合理的な範囲で達成しようとするものである。

- (1) 内部統制は、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。
- (2) 内部統制は、当初想定していなかった組織内外の環境の変化や非定型的な取引等には、必ずしも対応しない場合がある。
- (3) 内部統制の整備及び運用に際しては、費用と便益との比較衡量が求められる。
- (4) 経営者が不当な目的の為に内部統制を無視ないし無効ならしめることがある。

内部統制の限界とは、適切に整備され、運用されている内部統制であっても、内部統制が本来有する制約のため有効に機能しなくなることがあり、内部統制の目的を常に完全に達成するものとはならない場合があることをいう。

内部統制は、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。しかし、内部統制を整備することにより、判断の誤り、不注意によるリスクは相当程度、低減されるとともに、複数の担当者が共謀して不正を行うことは、相当程度困難なものになる。

また、内部統制は、当初想定していなかった組織内外の環境の変化や非定型的な取引等には、必ずしも対応しない場合がある。しかし、例えば、当初想定していなかった環境の変化や非定型的な取引の発生しやすいプロセスに重点的に知識・経験を有する者を配置するなど、的確に内部統制を整備することによって、当初想定していなかった環境の変化や非定型的な取引に対する対応の範囲は相当程度、広げることができる。

内部統制は、組織の経営判断において、費用と便益との比較衡量の下で整備及び運用される。組織は、ある内部統制の手続を導入又は維持することの可否を決定する際に、そのための費用と、その手続によるリスクへの対応を図ることから得られる便益とを比較検討する。

さらに、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。しかし、経営者が、組織内に適切な全社的又は業務プロセスレベルに係る内部統制を構築していれば、複数の者が当該事実に関与することから、経営者によるこうした行為の実行は相当程度、困難なものになり、結果として、経営者自らの行動にも相応の抑止的な効果をもたらすことが期待できる。

なお、内部統制を無視ないし無効ならしめることと、正当な権限を受けた経営上の判断により内部統制を逸脱することとは明確に区別される必要がある。

## 4. 内部統制に関係を有する者の役割と責任

### (1) 経営者

経営者は、組織のすべての活動について最終的な責任を有しており、その一環として、取締役会が決定した基本方針に基づき内部統制を整備及び運用する役割と責任がある。

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。

経営者は、組織内のいずれの者よりも、統制環境に係る諸要因及びその他の内部統制の基本的要素に影響を与える組織の気風の決定に大きな影響力を有している。

(注) 本基準において、経営者とは、代表取締役、代表執行役などの執行機関の代表者を念頭に規定している。

経営者は、組織を代表（会社法 349 条）し、業務を執行する権限を有するとともに、取締役会による基本方針の決定を受けて、組織の内部統制を整備及び運用する役割と責任を負っている。

経営者は、会社の代表者として有価証券報告書を提出する立場にあり、開示書類の信頼性に係る最終的な責任を有している。

金融商品取引法における内部統制報告制度においても、内部統制報告書に会社の代表者とその役職氏名を記載して提出することになると考えられ、経営者は、財務報告に係る内部統制の整備及び運用について適正に評価・報告することが求められる。

なお、会社が最高財務責任者を置いている場合には、代表者と併せて、最高財務責任者の署名等を求めることが考えられる。

### (2) 取締役会

取締役会は、内部統制の整備及び運用に係る基本方針を決定する。

取締役会は、経営者の業務執行を監督することから、経営者による内部統制の整備及び運用に対しても監督責任を有している。

取締役会の状況は、「全社的な内部統制」の重要な一部であるとともに、「業務プロセスに係る内部統制」における統制環境の一部である。

取締役会は、組織の業務執行に関する意思決定機関であり、内部統制の基本方針を決定する。また、取締役会は、経営者の職務執行に関する監督機関であり、経営者を選定及び解職する権限を有する。（会社法 362 条、416 条、420 条）

したがって、取締役会は経営者による内部統制の整備及び運用に対しても監督責任を有している。

### (3) 監査役又は監査委員会

監査役又は監査委員会は、取締役及び執行役の職務の執行に対する監査の一環として、独立した立場から、内部統制の整備及び運用状況を監視、検証する役割と責任を有している。

監査役又は監査委員会は取締役等の職務の執行を監査する。(第381条第1項、第404条第2項第1号) また、監査役又は監査委員会は、会計監査を含む、業務監査を行う。

監査役又は監査委員会は、業務監査の一環として、財務報告の信頼性を確保するための体制を含め、内部統制が適切に整備及び運用されているかを監視する。また、監査役又は監査委員会は、会計監査人が実施した監査の方法と結果の相当性を評価することとされている。

一方、本基準で示す内部統制監査において、監査人は、監査役が行った業務監査の中身自体を検討するものではないが、財務報告に係る全社的な内部統制の評価の妥当性を検討するに当たり、監査役又は監査委員会の活動を含めた経営レベルにおける内部統制の整備及び運用状況を、統制環境、モニタリング等の一部として考慮する。

### (4) 内部監査人

内部監査人は、内部統制の目的をより効果的に達成するために、内部統制の基本的要素の一つであるモニタリングの一環として、内部統制の整備及び運用状況を検討、評価し、必要に応じて、その改善を促す職務を担っている。

(注) 内部監査人とは、組織内の所属の名称の如何を問わず、内部統制の整備及び運用状況を検討、評価し、その改善を促す職務を担う者及び部署をいう。

内部監査人は、通例、内部監査部門等の名称をもって設置され、内部統制の整備及び運用状況を調査、検討、評価し、その結果を組織内の適切な者に報告する。内部監査人は、経営者の直属として設置されることが多く、内部統制の独立的評価において重要な役割を担っている。

内部監査人がその業務を遂行するには、内部監査の対象となる組織内の他の部署等からの制約を受けることなく、客観性を維持できる状況になければならない。このため、経営者は、内部監査人の身分等に関して、内部監査の対象となる業務及び部署から独立し、当該業務及び部署に対し直接の権限や責任を負わない状況を確保することが重要である。

また、内部監査の有効性を高めるため、経営者は、内部監査人から適時・適切に報告を受けられる体制を確保することが重要である。

## (5) 組織内のその他の者

内部統制は、組織内のすべての者によって遂行されるプロセスであることから、上記以外の組織内のその他の者も、自らの業務との関連において、有効な内部統制の整備及び運用に一定の役割を担っている。

内部統制は組織内のすべての者によって遂行されるプロセスである。上記(1)～(4)以外の組織内のその他の者も、日常業務の中で、例えば、統制活動、組織内での情報と伝達及び日常的モニタリングなどに関する活動を遂行しており、自らの権限と責任の範囲で、有効な内部統制の整備及び運用に関して一定の役割と責任を有している。なお、組織内のその他の者には、正規従業員だけでなく、組織において一定の役割を担って業務を遂行する短期、臨時雇用の従業員も含まれる。

## 5. 財務報告に係る内部統制の構築

### (1) 財務報告に係る内部統制構築の要点

以上に示した内部統制の基本的な枠組みを踏まえ、特に財務報告に係る具体的な内部統制の構築に関して、重要となる点を列挙すれば以下のとおりである。経営者は、以下に挙げるような事項を確認し、何らかの不備があった場合には、必要に応じて改善を図ることが求められる。

- 適正な財務報告を確保するための全社的な方針や手続が示されるとともに、適切に整備及び運用されていること
  - ・ 適正な財務報告についての意向等の表明及び経営方針の設定
  - ・ 取締役会及び監査役又は監査委員会の機能発揮
  - ・ 適切な組織構造の構築
- 財務報告の重要な事項に虚偽記載が発生するリスクへの適切な評価及び対応がなされること
  - ・ 重要な虚偽記載が発生する可能性のあるリスクの識別、分析
  - ・ リスクを低減する全社的な内部統制及び業務プロセスに係る内部統制の設定
- 財務報告の重要な事項に虚偽記載が発生するリスクを低減するための体制が適切に整備及び運用されていること
  - ・ 権限や職責の分担、職務分掌の明確化
  - ・ 全社的な職務規程等や必要に応じた個々の業務手順等の整備
  - ・ 統制活動の実行状況を踏まえた、統制活動に係る必要な改善
- 真実かつ公正な情報が識別、把握及び処理され、適切な者に適時に伝達される仕組みが整備及び運用されていること
  - ・ 明確な意向、適切な指示の伝達を可能とする体制の整備
  - ・ 内部統制に関する重要な情報が適時・適切に伝達される仕組みの整備
  - ・ 組織の外部から内部統制に関する重要な情報を入手するための仕組みの整備
- 財務報告に関するモニタリングの体制が整備され、適切に運用されていること
  - ・ 財務報告に係る内部統制の有効性を定時又は随時に評価するための体制の整備
  - ・ 内部・外部の通報に適切に対応するための体制の整備
  - ・ モニタリングによって把握された内部統制上の問題（不備）が、適時・適切に報告されるための体制の整備

○ 財務報告に係る内部統制に関するITに対し、適切な対応がなされること

- ・ IT環境の適切な理解とこれを踏まえたITの有効かつ効率的な利用
- ・ ITに係る全般統制及び業務処理統制の整備

## (2) 財務報告に係る内部統制構築のプロセス

内部統制の構築の手続は各組織において異なるが、内部統制の評価及び報告に先立つ準備作業として求められる一般的な手続を示すことは可能であると考えられたことから、以下に例示することとした。

### ① 基本的計画及び方針の決定

内部統制の構築は、経営者の一貫した方針の下で実施されることが重要である。会社法の規定によって、内部統制の基本方針は取締役会が決定することとされており、経営者は、取締役会の決定を踏まえて、それを組織内の全社的なレベル及び業務プロセスのレベルにおいて実施するための基本的計画及び方針を定める必要がある。

経営者が定めるべき基本的計画及び方針としては、例えば、以下のようなものが挙げられる。

- 内部統制の構築に当たる経営者以下の責任者及び全社的な管理体制
- 組織にとって構築すべき内部統制の範囲及び水準
- 内部統制の構築に必要な手順及び日程
- 内部統制の構築に係る個々の手続に関与する人員及びその編成並びに事前の教育・訓練の方法等

### ② 内部統制の整備状況の把握

内部統制の基本的計画及び方針が決定された後、組織内では、内部統制の整備状況を把握し、その結果を記録・保存する。こうした作業は、経営者及び内部統制の構築に責任を有する者の指示の下、組織内における全社的なプロジェクトとして実施されることが有効である。

財務報告に係る全社的な内部統制については、既存の内部統制に関する規程、慣行及びその遵守状況等を踏まえ、全社的な内部統制の整備状況を把握し、記録・保存する。特に、暗黙裡に実施されている社内の決まり事等がある場合には、それを明文化しておくことが重要である。

なお、全社的な内部統制の整備状況の把握に当たっては、例えば、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」参考1（財務報告に係る全社的な内部統制に関する評価項目の例）に掲げられた項目を適宜参照することが有用と考えられる。

また、財務報告に係る業務プロセスにおける内部統制については、重要な業務プロセスについて、例えば、次のような手順で内部統制の整備状況を把握し、記録・保存する。

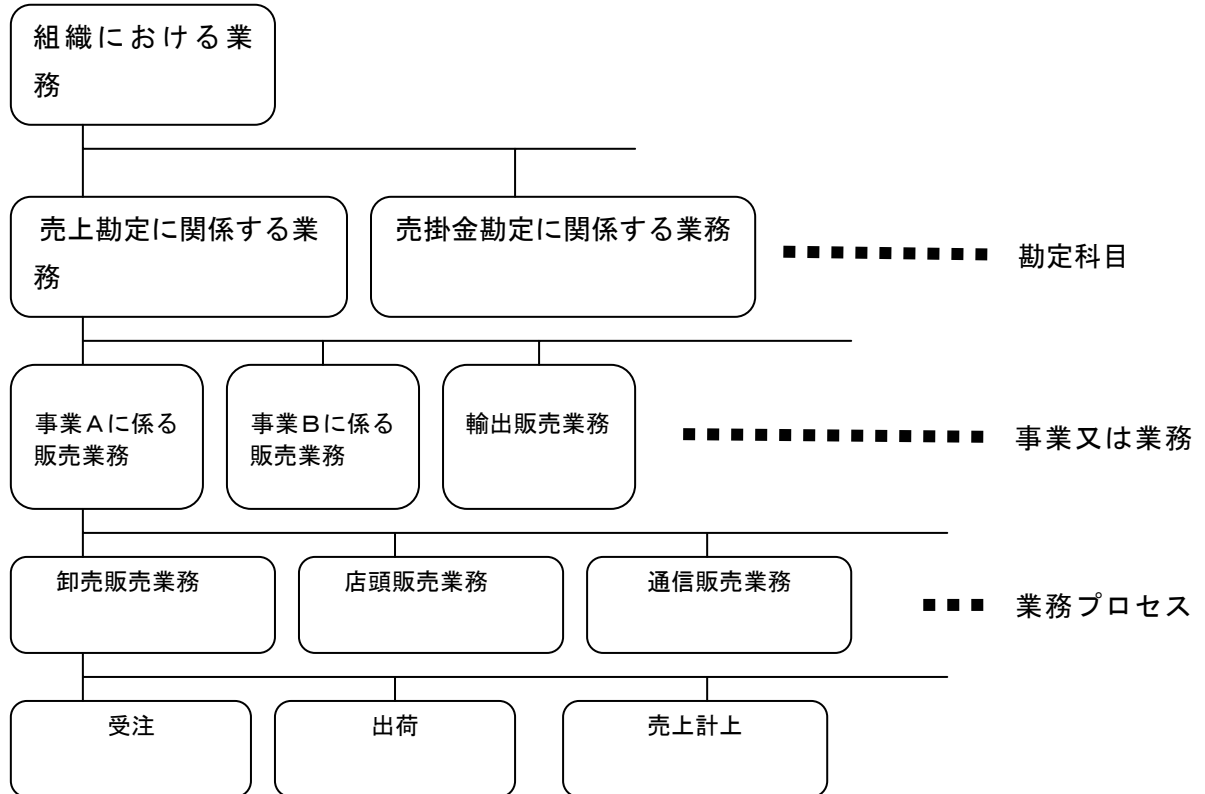
- a. 組織の重要な各業務プロセスについて、取引の流れ、会計処理の過程を、必要に応じ図や表を活用して整理し、理解する。
- b. これらの各業務プロセスについて虚偽記載の発生するリスクを識別し、それらのリスクがいかなる財務報告又は勘定科目等と関連性を有するのか、また、識別されたリスクが業務の中に組み込まれた内部統制によって、十分に低減できるものになっているか、必要に応じ図や表を活用して、検討する。

上記 a. b. における図や表については、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」参考2（業務の流れ図（例）、業務記述書（例））～参考3（リスクと統制の対応（例））が参考となる。

内部統制の整備の状況を記録し、可視化することで、内部統制の有効性に関する評価が実施できる状態となる。

（注）業務プロセスの識別の例としては、以下の図のようなものが考えられるが、組織により業務の態様等が異なるため、どのように業務プロセスを識別・整理するかについては、組織ごとに判断される必要がある。

### 業務プロセス細分化の例



### ③ 把握された不備への対応及び是正

内部統制の整備状況の把握の過程で把握された内部統制の不備には適切な対応が図られなければならない。経営者及び内部統制の構築に責任を有する者は、内部統制の基本的計画及び方針に基づいて、不備の是正措置をとる。

全社的な内部統制については、例えば、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」参考1（財務報告に係る全社的な内部統制に関する評価項目の例）に掲げられた項目を参考に、問題があれば、必要な是正をする。

また、業務プロセスに係る内部統制については、例えば、次のような手順で是正する。

- a. 現状、業務に組み込まれている内部統制が、虚偽記載の発生するリスクを十分に低減できるものとなっていない場合には、当該内部統制を是正するための措置を講じる。
- b. a. によって新たな取引の流れ、会計処理の過程ができた場合には、必要に応じ②a. 及びb. の図や表を更新する。

金融商品取引法で求める内部統制報告制度は、財務報告の信頼性を確保することが目的であって、財務報告に係る内部統制の不備は、内部統制報告に先立って、適切に対応及び是正されていることが期待される。経営者は、内部統制報告の実施までに、自社内の内部統制が有効なものとなるよう改善していくことが求められる。