

新旧対照表（実施基準：Ⅲ．財務報告に係る内部統制の監査）

改訂案	現行
	<p>Ⅲ．財務報告に係る内部統制の監査</p> <p>1．内部統制監査の目的</p> <p>経営者による財務報告に係る内部統制の有効性の評価結果に対する財務諸表監査の監査人による監査（以下「内部統制監査」という）の目的は、経営者の作成した内部統制報告書が、一般に公正妥当と認められる内部統制の評価の基準に準拠して、内部統制の有効性の評価結果をすべての重要な点において適正に表示しているかどうかについて、監査人自らが入手した監査証拠に基づいて判断した結果を意見として表明することにある。</p> <p>なお、内部統制報告書に対する意見は、内部統制の評価に関する監査報告書（以下「内部統制監査報告書」という。）により表明する。</p> <p>内部統制報告書が適正である旨の監査人の意見は、内部統制報告書には、重要な虚偽の表示がないということについて、合理的な保証を得たとの監査人の判断を含んでいる。</p> <p>合理的な保証とは、監査人が意見を表明するために十分かつ適切な証拠を入手したことを意味している。</p> <p>〔内部統制監査の目的〕</p> <p>本基準に基づく内部統制監査の目的は、経営者の作成した内部統制報告書が、一般に公正妥当と認められる内部統制の評価の基準に準拠して、適正に表示されているかについて、監査人が意見表明することにある。</p>

改 訂 案

(注)この点について、米国では、現在、直接報告業務(ダイレクト・レポーティング)が採用されているが、我が国においては、直接報告業務を採用しないこととしている。

〔経営者による財務報告に係る内部統制の評価の理解・尊重〕

内部統制監査においては、内部統制の有効性の評価結果という経営者の主張を前提に、これに対する監査人の意見を表明するものであり、この経営者の内部統制の有効性の評価に当たっては、経営者が、それぞれの会社の状況等に応じて、自ら適切に工夫しつつ、内部統制の整備及び運用状況の検証を行っていくことが期待される。

監査人は、経営者による会社の状況等を考慮した内部統制の評価の方法等を適切に理解・尊重した上で、内部統制監査の基準・実施基準等の内容や趣旨を勘案して内部統制監査を実施する必要があり、各監査人の定めている監査の手続や手法と異なることをもって、経営者に対し、画一的にその手法等を強制することのないよう留意する。

(注) 監査人は、経営者の評価結果を利用する場合を除き、経営者の評価方法を具体的に検証す

現 行

すなわち、内部統制監査においては、内部統制の有効性の評価結果という経営者の主張を前提に、これに対する監査人の意見を表明するものであり、経営者の内部統制の有効性の評価結果という主張と関係なく、監査人が直接、内部統制の整備及び運用状況を検証するという形はとっていない。

(注)この点について、米国では、以上のような内部統制監査とともに、直接報告業務(ダイレクト・レポーティング)が併用されているが、我が国においては、直接報告業務を実施しないこととしている。

しかしながら、内部統制監査において監査人が意見を表明するに当たって、監査人は自ら、十分かつ適切な監査証拠を入手し、それに基づいて意見表明することとされており、その限りにおいて、監査人は、企業等から、直接、監査証拠を入手していくこととなる。

(新設)

改 訂 案

る必要はないことに留意する。

ただし、事業規模が小規模で比較的簡素な構造を有している組織等の内部統制監査の実施に当たっては、監査人は、当該会社の内部統制の構築や評価において経営資源配分上の制約が大きい場合があることを踏まえ、経営者からの相談に対しては、内部統制の有効性を保ちつつ、特に効果的かつ効率的な内部統制の構築や評価を行うとの観点から、適切な指摘を行う必要があることに留意する。

2. 内部統制監査と財務諸表監査の関係

内部統制監査は、原則として、同一の監査人により、財務諸表監査と一体となって行われるものである。内部統制監査の過程で得られた監査証拠は、財務諸表監査の内部統制の評価における監査証拠として利用され、また、財務諸表監査の過程で得られた監査証拠も内部統制監査の証拠として利用されることがある。

(注) ここで「同一の監査人」とは、監査事務所のみならず、業務執行社員も同一であることを意味している。

一般に、財務報告に係る内部統制に開示すべき重要な不備があり有効でない場合、財務諸表監査において、監査基準の定める内部統制に依拠した通常の試査による監査は実施できないと考えられる。

監査人は、内部統制監査を行うに当たっては、本基準の他、「監査基準」の一般基準及び「監査に関する品質管理基準」を遵守するものとする。

〔内部統制監査と財務諸表監査の一体的実施〕

内部統制監査は、財務諸表監査と一体となって行われることにより、同一の監査証拠をそれぞれ

現 行

2. 内部統制監査と財務諸表監査の関係

内部統制監査は、原則として、同一の監査人により、財務諸表監査と一体となって行われるものである。内部統制監査の過程で得られた監査証拠は、財務諸表監査の内部統制の評価における監査証拠として利用され、また、財務諸表監査の過程で得られた監査証拠も内部統制監査の証拠として利用されることがある。

(注) ここで「同一の監査人」とは、監査事務所のみならず、業務執行社員も同一であることを意味している。

一般に、財務報告に係る内部統制に重要な欠陥があり有効でない場合、財務諸表監査において、監査基準の定める内部統制に依拠した通常の試査による監査は実施できないと考えられる。

監査人は、内部統制監査を行うに当たっては、本基準の他、「監査基準」の一般基準及び「監査に関する品質管理基準」を遵守するものとする。

(新設)

改訂案

現行

の監査において利用するなど効果的かつ効率的な監査が実施されと考えられることから、原則として、当該会社の財務諸表監査に係る監査人と同一の監査人（監査事務所のみならず、業務執行社員も同一であることを求めている。）により行われることとされている。

したがって、監査人は、それぞれの会社の状況等に応じ、経営者による内部統制の整備並びに運用状況及び評価の状況を十分理解し、監査上の重要性を勘案しつつ、内部統制監査と財務諸表監査が一体となって効果的かつ効率的に実施する必要があることに留意する。

また、経営者が行った内部統制の評価の検討に当たっては、監査人は、財務諸表監査の実施過程において、一定の監査証拠を入手していることが通常であると考えられ、その場合には、その利用が可能であることに留意する。

例えば、財務諸表監査において監査人が内外のIT等の専門家を利用する場合において、当該専門家が作成した監査調書等を内部統制監査において、監査証拠として利用することができることに留意する。

しかしながら、監査人が内部統制監査の実施において内部統制の不備や開示すべき重要な不備を発見した場合に、経営者に報告して是正を求めなければならないことはもちろんのこと、内部統制の構築等の段階においても、経営者等と必要に応じ意見交換を行い、内部統制の構築等に係る作業や決定は、監査人によってではなく、あくまで企業・経営者によって行われるとの前提の下で、有効な内

〔内部統制監査業務と非監査証明業務の同時提供に関する制限〕

監査人は、内部統制監査業務について、関係法令に規定する身分的、経済的利害関係を有してはならず、一定の非監査証明業務との同時提供が制限されることに留意しなければならない。

しかしながら、監査人が内部統制監査の実施において内部統制の不備や重要な欠陥を発見した場合に、経営者に報告して是正を求めなければならないことはもちろんのこと、内部統制の構築等の段階においても、経営者等と必要に応じ意見交換を行い、内部統制の構築等に係る作業や決定は、監査人によってではなく、あくまで企業・経営者によって行われるとの前提の下で、有効な内部統制の構築

改訂案

部統制の構築等に向けて適切な指摘を行うことを妨げるものではない。

3. 監査計画と評価範囲の検討

(1) 監査計画の策定

監査人は、企業の置かれた環境や事業の特性等を踏まえて、経営者による内部統制の整備及び運用状況並びに評価の状況を十分に理解し、監査上の重要性を勘案して監査計画を策定しなければならない。

監査人は、監査計画の前提として把握した事象や状況が変化した場合、あるいは監査の実施過程で内部統制の不備及び開示すべき重要な不備を発見した場合には、内部統制の改善を評価する手続を実施するなど、適時に監査計画を修正しなければならない。

現行

等に向けて適切な指摘を行うことを妨げるものではない。

3. 監査計画と評価範囲の検討

(1) 監査計画の策定

監査人は、企業の置かれた環境や事業の特性等を踏まえて、経営者による内部統制の整備及び運用状況並びに評価の状況を十分に理解し、監査上の重要性を勘案して監査計画を策定しなければならない。

監査人は、監査計画の前提として把握した事象や状況が変化した場合、あるいは監査の実施過程で内部統制の不備及び重要な欠陥を発見した場合には、内部統制の改善を評価する手続を実施するなど、適時に監査計画を修正しなければならない。

監査人は、内部統制監査を効果的かつ効率的に実施するために、企業の置かれた環境や事業の特性等を踏まえて、経営者による内部統制の整備及び運用状況並びに評価の状況を十分に理解し、監査上の重要性を勘案して監査計画を策定しなければならない。

内部統制監査は、原則として、財務諸表監査と同一の監査人が実施することから、監査人は、内部統制監査の計画を財務諸表監査の監査計画に含めて策定することとなる。

① 企業の置かれた環境や事業の特性等の理解

監査人は、例えば、次のような当該企業の置かれた環境や事業の特性等を理解する。

- ・市場、取引先、株主、親会社、地域特性、産業固有の規制など企業外部の条件
- ・当該企業の歴史、規模、業務の内容、従業員構成など企業内部の条件

ただし、多くの場合、監査人は財務諸表監査を通じて、これらの点については既に理解してい

改 訂 案	現 行
<ul style="list-style-type: none"> ・ 内部統制の不備が、<u>開示すべき重要な不備</u>に該当するか判定するための重要性の判断基準等の設定状況 ・ 既に経営者、監査役又は監査委員会、取締役会に報告された内部統制の不備、<u>開示すべき重要な不備</u>の有無とその内容 	<p>るのが一般的と考えられ、そのような場合に特別の手續を求めるものではないことに留意する。</p> <p>② 内部統制の整備及び運用の状況の理解</p> <p>監査人は、記録の閲覧、経営者及び適切な管理者又は担当者への質問等により、例えば、次に掲げる事項を含む企業の内部統制の整備及び運用の状況を理解する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 企業の財務報告に係る内部統制についての知識 ・ 企業の事業や財務報告に係る内部統制について、最近の変更の有無 ・ 企業集団内の事業拠点の状況及びそれら事業拠点における財務報告に係る内部統制に関する記録と保存の状況、モニタリングの実施状況 <p>③ 経営者による内部統制の評価の理解</p> <p>監査人は、記録の閲覧、経営者及び適切な管理者又は担当者への質問等により、例えば、次に掲げる事項を含む財務報告に係る内部統制の有効性を評価する経営者の評価手續の内容について、その計画も含めて把握し、理解する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 評価の範囲の決定など、重要な手續の内容及びその実施時期 ・ 内部統制の不備が、<u>重要な欠陥</u>に該当するか判定するための重要性の判断基準等の設定状況 ・ 既に経営者、監査役又は監査委員会、取締役会に報告された内部統制の不備、<u>重要な欠陥</u>の有無とその内容 ・ 内部監査等を通じて実施された作業の結果

改訂案

現行

上記②及び③については、財務諸表監査を通じて、監査人によって一定の理解が得られている場合に、監査人がその理解を利用することを妨げるものではない。

④ 監査計画の策定

監査人は、上記①～③を勘案し、財務報告の重要な事項に虚偽記載が発生するリスクに着眼して、また、前年度の監査結果を勘案して、効果的・効率的な監査が実施できるよう、監査計画を策定する。

監査人は、監査計画策定の前提となった事象や状況が変化した場合、あるいは監査の実施過程で新たな重要な事実を発見した場合には、適宜、監査計画を修正しなければならない。

(2) 評価範囲の妥当性の検討

監査人は、経営者により決定された内部統制の評価の範囲の妥当性を判断するために、経営者が当該範囲を決定した方法及びその根拠の合理性を検討しなければならない。

特に、監査人は、経営者がやむを得ない事情により、内部統制の一部について十分な評価手続を実施できなかったとして、評価手続を実施できなかった範囲を除外した内部統制報告書を作成している場合には、経営者が当該範囲を除外した事情が合理的であるかどうか及び当該範囲を除外することが財務諸表監査に及ぼす影響について、十分に検討しなければならない。

① 重要な事業拠点の選定

改訂案

- ・ 経営者の行った重要な事業拠点の選定の過程や結果が適切でないと判断した場合には、経営者に対し、その旨を指摘するとともに、財務報告に対する影響の程度等に応じ、重要な事業拠点の選定の見直しなどの追加的な対応を求める場合がある。

現 行

監査人は、経営者が評価対象とする重要な事業拠点の決定過程を理解し、経営者が重要な事業拠点を「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」に照らして、適切に選定しているか確認する。

その際、監査人の実施する手続としては、例えば、以下のものが挙げられる。

- ・ 子会社、関連会社等を含め当該企業における連結ベースのすべての事業拠点を網羅した事業拠点の一覧を入手する。
- ・ 事業拠点は、企業の実態に応じ、本社、子会社、支社、支店、事業部等として識別されることがあるが、その識別の方法及び識別された結果が、適切であるか確認する。
- ・ 重要な事業拠点を選定するための指標としては、売上高等が基本となるが、経営者の採用した指標が「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」に照らして、適切であるか確認する。
- ・ 重要な事業拠点が経営者の採用した指標に基づき適切に選定されているか確認する。
- ・ 経営者の行った重要な事業拠点の選定の過程や結果が適切でないと判断した場合には、経営者に対し重要な事業拠点の選定の見直しなどの追加的な作業を求める。

② 評価対象とする業務プロセスの識別

イ. 重要な事業拠点における企業の事業目的に関わる業務プロセス

監査人は、重要な事業拠点について、売上、売掛金、棚卸資産など企業の事業目的に大きく関わる重要な勘定科目に至る業務プロセスが、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」

改 訂 案	現 行
<p>監査人は、経営者が評価対象とした業務プロセスが適切でないと判断した場合には、<u>経営者</u>に対し、その旨を指摘するとともに、財務報告に対する影響の程度等に応じ、<u>評価対象とした業務プロセスの見直しなどの追加的な対応を求める場合がある。</u></p> <p>監査人は、リスクが大きい取引を行っている事業又は業務の識別が適切でないなど、経営者が評価対象とした業務プロセスが適切でないと判断した場合には、<u>経営者</u>に対し、その旨を指</p>	<p>に照らして適切に評価対象とされているか確認する。</p> <p>また、監査人は、経営者が、当該重要な事業拠点が行う事業との関連性が低く、財務報告に対する影響の重要性も僅少であるとして評価対象としなかった業務プロセスがある場合には、その適切性を確認する。</p> <p>これらについて、監査人は、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」3.(7)①ハ. 二. ホ. ヘ. に記載の内部統制の記録の閲覧や経営者及び適切な管理者又は担当者に対する質問等により、評価対象となる業務プロセスの選定の適切性を確認する。</p> <p>監査人は、経営者が評価対象とした業務プロセスが適切でないと判断した場合には、<u>経営者</u>に対し<u>評価対象とした業務プロセスの見直しなどの追加的な作業を求める。</u></p> <p>ロ. 財務報告に重要な影響を及ぼす業務プロセス</p> <p>監査人は、重要な事業拠点及びそれ以外の事業拠点において、財務報告に重要な影響を及ぼす業務プロセスがある場合に、それが「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」に照らして適切に追加的な評価対象とされているか確認する。</p> <p>この際、監査人は、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」3.(7)①ハ. 二. ホ. ヘ. に記載の内部統制の記録の閲覧や経営者及び適切な管理者又は担当者への質問等により確認を行うが、財務諸表監査を通じて、財務報告に重要な影響を及ぼす業務プロセスの存否に係る検証が既に行われている場合には、その利用が可能であることを留意する。</p> <p>監査人は、リスクが大きい取引を行っている事業又は業務の識別が適切でないなど、経営者が評価対象とした業務プロセスが適切でないと判断した場合には、<u>経営者</u>に対し<u>評価対象とし</u></p>

改 訂 案	現 行
<p><u>摘するとともに、財務報告に対する影響の程度等に応じ、評価対象とした業務プロセスの見直しなどの追加的な対応を求める場合がある。</u></p> <p>なお、監査人は、経営者の行った調整が適切でないと判断した場合には、<u>経営者に対し、その旨を指摘するとともに、財務報告に対する影響の程度等に応じ、適切な評価の範囲、方法等に修正するための追加的な対応を求めることがある。</u></p>	<p><u>た業務プロセスの見直しなどの追加的な作業を求める。</u></p> <p>ハ. 全社的な内部統制の評価結果を踏まえた評価範囲、方法等の調整</p> <p>全社的な内部統制の評価結果を踏まえて、経営者が業務プロセスに係る評価の範囲、方法等を調整している場合（「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」3.（2）③参照）、監査人は、当該調整の妥当性について、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」3.（7）①ハ.ニ.ホ.ヘ.に記載の内部統制の記録の閲覧や経営者及び適切な管理者又は担当者への質問等により確認する。</p> <p>なお、監査人は、経営者の行った調整が適切でないと判断した場合には、<u>経営者に対し適切な評価の範囲、方法等に修正するための追加的な作業を求める。</u></p> <p>③ 経営者との協議</p> <p>監査人による評価範囲の妥当性の検討の結果、経営者の決定した評価範囲が適切でないと判断されることが考えられ、この場合、経営者は新たな評価範囲について評価し直す必要が生じるが、その手続の実施には時間的な制約等の困難が伴う場合も想定される。したがって、監査人は、経営者が内部統制の評価の範囲を決定した後に、当該範囲を決定した方法及びその根拠等について、必要に応じて経営者と協議を行っておくことが適切である。</p> <p>4. 内部統制監査の実施</p>

改訂案	現行
	<p>(1) 全社的な内部統制の評価の検討</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>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。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。</p> </div> <p>監査人は、全社的な内部統制の概要を理解し、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）に示された評価項目の例に留意して、経営者の評価の妥当性について検討する。</p> <p>① 全社的な内部統制の整備及び運用状況の検討</p> <p>監査人は、全社的な内部統制の整備状況を検討するに当たって、経営者が採用する評価項目が、例えば、前述の参考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）に示された評価項目の例に照らして、適切なものとなっているか確認する。その際、監査人は、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」3.（7）イ.ロ.に記載の内部統制の記録の閲覧や経営者等に対する質問等を通じて、各評価項目についての経営者の評価結果、経営者が当該評価結果を得るに至った根拠等を確認し、経営者の行った評価結果の適切性を判断する。</p> <p>なお、統制環境に係るいくつかの項目は、内部統制の運用状況に関する記録が作成されないケースもある。その場合、監査人は、関係者への質問や観察等により、運用状況を確認する。</p> <p>② 取締役会並びに監査役又は監査委員会の監視機能の検討</p>

改訂案

現行

有価証券報告書等の財務報告書類については、最終的には経営者が責任を持って作成し公表することになるが、公表に至る過程での取締役会や監査役又は監査委員会の監視機能が適切な情報開示に重要な役割を果たすことから、全社的な内部統制の整備及び運用の状況の検討に当たっては、取締役会や監査役又は監査委員会における監視機能について、例えば、以下の点に留意して確認することが重要となる。

- イ. 取締役会や監査役又は監査委員会の責任が記載された規定が存在しているか。
- ロ. 取締役会や監査役又は監査委員会の開催実績の記録や議事録等が存在しているか。
- ハ. 取締役会や監査役又は監査委員会の構成員は、内部統制の整備及び運用に関するモニタリングを実施するため、経営者を適切に監督・監視する責任を理解した上で、それを適切に実行しているか。
- ニ. 監査役又は監査委員会は、内部監査人及び監査人と適切な連携を図っているか。

ただし、上記①及び②に関して、監査人は、財務諸表監査の実施過程において、一定の監査証拠を入手しているのが一般的と考えられ、その場合には、その利用が可能であることに留意する。

③ 全社的な内部統制の不備の検討

監査人は、全社的な内部統制に不備が認められる場合には、業務プロセスに係る内部統制に及ぼす影響をも含め、財務報告に重要な影響を及ぼす可能性について慎重に検討し、経営者の評価が妥当であるか確認する。

全社的な内部統制の不備が開示すべき重要な不備となるかどうかについては、「Ⅱ 財務報告

③ 全社的な内部統制の不備の検討

監査人は、全社的な内部統制に不備が認められる場合には、業務プロセスに係る内部統制に及ぼす影響をも含め、財務報告に重要な影響を及ぼす可能性について慎重に検討し、経営者の評価が妥当であるか確認する。

全社的な内部統制の不備が重要な欠陥となるかどうかについては、「Ⅱ 財務報告に係る内部

改 訂 案	現 行
<p>に係る内部統制の評価及び報告」3.(4)① 全社的な内部統制の有効性の判断に記載した事項を考慮して判断する。</p>	<p>統制の評価及び報告」3.(4)① 全社的な内部統制の有効性の判断に記載した事項を考慮して判断する。</p> <p>(2) 業務プロセスに係る内部統制の評価の検討</p> <p>監査人は、経営者による業務プロセスに係る内部統制の評価の妥当性について検討する。監査人は、この検討に当たって、経営者による全社的な内部統制の評価の状況を勘案し、業務プロセスを十分に理解した上で、経営者が統制上の要点を適切に選定しているかを評価しなければならない。</p> <p>監査人は、経営者が評価した個々の統制上の要点について、内部統制の基本的要素が適切に機能しているかを判断するため、実在性、網羅性、権利と義務の帰属、評価の妥当性、期間配分の適切性及び表示の妥当性等の監査要点に適合した監査証拠を入手しなければならない。</p> <p>なお、業務プロセスにおける内部統制の基本的要素が機能しているかどうかを判断するに当たっては、内部統制の整備及び運用状況（ITへの対応を含む。）についても十分に検討しなければならない。</p> <p>① 業務プロセスに係る内部統制の評価の検討</p> <p>監査人は、評価対象となった業務プロセスに係る内部統制の整備及び運用状況を理解し、経営者の評価の妥当性について検討する。</p> <p>イ. 業務プロセスに係る内部統制の整備状況の検討</p> <p>監査人は、評価対象となった業務プロセスに係る内部統制の整備状況を理解しなければならない。そのため、監査人は、経営者の内部統制の整備状況に関する「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」3.(7)① ハ. 二. ホ. ヘ. に記載の記録を入手するとともに、</p>

改訂案	現行
	<p>評価対象となった業務プロセスについて、例えば、以下の手続を実施する。</p> <p>a. 入手した内部統制の整備状況に関する記録の閲覧や経営者及び適切な管理者又は担当者に対する質問等により、評価対象となった業務プロセスにおいて、取引がどのように開始、承認、記録、処理及び報告されるかを含めて、取引の流れを把握する。また、取引の発生から集計、記帳といった会計処理の過程を理解する。記録の閲覧や質問等では、内部統制の整備状況について理解することが困難である場合には、監査人は、必要に応じ、業務プロセスの現場に赴いて観察することにより、当該業務プロセスにおいて実施されている手続の適否等を確認する。</p> <p>b. 監査人が内部統制の整備状況に関する理解を確実なものとする上では、評価対象となった業務プロセスごとに、代表的な取引を1つあるいは複数選んで、取引の開始から取引記録が財務諸表に計上されるまでの流れを「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」3.(7)①ハ.ニ.ホ.ヘ.に記載の内部統制の記録等により追跡する手続を実施することが有用であることに留意する。</p> <p>また、監査人は、内部統制の適切な管理者及び担当者が内部統制の整備に関し、必要な権限、能力を有しているかにも留意する。</p> <p>c. 入手した内部統制の整備状況に関する記録の閲覧や経営者及び適切な管理者又は担当者に対する質問等により、経営者が財務報告の重要な事項に虚偽記載の発生するリスクをどのように識別したのか把握する。</p> <p>d. 入手した内部統制の整備状況に関する記録の閲覧や経営者及び適切な管理者又は担当者に対する質問等により、経営者が虚偽記載の発生するリスクを低減するために中心的な役割を果たす内部統制（統制上の要点）をどのように識別したのか把握する。</p> <p>e. 監査人は、上記d.の内部統制（統制上の要点）が既定の方針に従って運用された場合に、</p>

改訂案	現行
<p>また、監査人は、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告3.(7)①」において「特に、事業規模が小規模で、比較的簡素な構造を有している組織等においては、様々な記録の形式・方法をとらう。例えば、当該会社の作成している経営者から組織の内外の者に対する質問書、各業務の業務内容を前任者から後任者に伝達するための文書等、販売担当者が受注の際に作成した文書等、ソフトウェアのマニュアル、伝票や領収書などの原資料、受注入力後販売管理システムから出力される出荷指図書などの業務指示書等を適宜、利用し、必要に応じてそれに補足を行っていくことで足りることに留意する。」とされていることに留意する（以下、実施基準「Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査」において同じ。）。</p>	<p>財務報告の重要な事項に虚偽記載が発生するリスクを十分に低減できるものとなっているかを検討する。その際、実在性、網羅性、権利と義務の帰属、評価の妥当性、期間配分の適切性、表示の妥当性といった適切な財務情報を作成するための要件を確保する合理的な保証を提供できるものとなっているかにより判断する。監査人は、この判断を基に、内部統制の整備状況の有効性に関する経営者の評価の妥当性を検証する。</p> <p>上記内部統制の整備状況に関して、監査人は、財務諸表監査の実施過程において、一定の監査証拠を入手しているのが一般的と考えられ、その場合には、その利用が可能であることに留意する。</p> <p>ロ. 業務プロセスに係る内部統制の運用状況の検討</p> <p>監査人は、評価対象となった業務プロセスについて、内部統制が設計どおりに適切に運用されているかどうか及び統制を実施する担当者や責任者が当該統制を有効に実施するのに必</p>

改訂案

以上の手続については、基本的に、監査人自ら選択したサンプルを用いた試査により適切な証拠を入手する方法で行われる（例えば、日常反復継続する取引について、統計上の二項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る。）。

その際、例えば、反復継続的に発生する定型的な取引について、経営者が無作為にサンプルを抽出しているような場合には、監査人自らが同じ方法で別のサンプルを選択することは効率的でないため、統制上の要点として選定した内部統制ごとに、経営者が抽出したサンプルの妥当性の検討を行った上で、監査人自らが改めて当該サンプルをサンプルの全部又は一部として選択することができる。当該サンプルについて、経営者が行った評価結果についても、評価方法等の妥当性を検証し、経営者による作業結果の一部についての検証した上で、経営者の評価に対する監査証拠として利用することができる。

現 行

要な権限と能力等を有しているかどうかを把握し、内部統制の運用状況の有効性に関する経営者の評価の妥当性を検討する。

a. 運用状況の検討の内容及び実施方法

監査人は、評価対象となった業務プロセスに係る内部統制の運用状況を理解しなければならない。そのため、監査人は、経営者の内部統制の運用状況に関する「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」3.（7）に記載の内部統制の記録を入手し、関連文書の閲覧、適切な管理者又は担当者に対する質問等により、内部統制の実施状況（自己点検の状況を含む。）を検証する。

また、記録の閲覧や質問等では検証が困難な場合には、業務の観察や、必要に応じて適切な管理者又は担当者に再度手続を実施させることによって検証する。

以上の手続については、基本的に、監査人自ら選択したサンプルを用いた試査により適切な証拠を入手する方法で行われる（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る。）。

その際、例えば、反復継続的に発生する定型的な取引について、経営者が無作為にサンプルを抽出しているような場合には、監査人自らが同じ方法で別のサンプルを選択することは効率的でないため、経営者が抽出したサンプルの妥当性の検討及び経営者による作業結果の一部についての検証を行った上で、経営者が評価において選択したサンプルを自ら選択したサンプルの一部として利用することができる。

改訂案

なお、前年度において、内部統制の評価結果が有効であった業務プロセスに係る内部統制の運用状況の評価に当たっては、当該業務プロセスの大きな状況の変化など新たに確認すべき事項がない場合、経営者が評価において選択したサンプル及びその評価結果を利用するなど効率的な手続の実施に留意する。

また、事業規模が小規模で、比較的簡素な構造を有している組織等においては、経営者が直接行った日常的モニタリングの結果や監査役が直接行った内部統制の検証結果(例えば、棚卸の立会などの往査の結果をまとめた報告書等)を内部統制の実施状況の検証として利用するなど、効率的な運用状況の検討が可能な場合があることに留意する。

現行

b. 運用状況の検討の実施時期

監査人は、期末日現在において、内部統制が有効に運用されているか判断できるよう、適切な時期に内部統制の運用状況の検討を行わなければならない。

監査人が運用状況の検討を実施する時期は、検討対象となる内部統制の性質や対象となる内部統制が実行される頻度により異なる。

監査人は、経営者の評価の実施から期末日までの期間に内部統制に重要な変更があった場合、経営者が「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」に照らして、変更に係る内部統制の整備及び運用状況の把握及び評価に必要な追加手続を実施しているか確認する。

なお、決算・財務報告プロセスに係る内部統制の運用状況の評価については、当該期において適切な決算・財務報告プロセスが確保されるよう、仮に不備があるとすれば早期に是正が図られるべきであり、また、財務諸表監査における内部統制の評価プロセスとも重なりあう部分が多いと考えられることから、期末日までに内部統制に関する重要な変更があった場合には適切な追加手続が実施されることを前提に、前年度の運用状況をベース

改 訂 案	現 行
	<p>に、早期に実施されることが効率的・効果的であることに留意する。</p> <p>上記 a. 及び b. に関して、監査人は、財務諸表監査の実施過程において、一定の監査証拠を入手しているのが一般的と考えられ、その場合には、その利用が可能であることに留意する。</p> <p>c. 運用状況の検討方法の決定に関する留意事項</p> <p>監査人は、評価対象となった業務プロセスに係る内部統制について、経営者による評価の妥当性を判断するために十分かつ適切な証拠を入手しなければならない。実施する手続を決定する際には、以下の事項を考慮する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 内部統制の性質 <p>検討の方法を決定する際には、内部統制の重要性及び複雑さ並びに内部統制の運用に際しなされる判断の重要性、内部統制の実施者の能力、内部統制の実施頻度及び前年度の検討結果やその後の変更の状況等を考慮する。</p> ○ 決算・財務報告プロセス <p>決算・財務報告プロセスに係る内部統制は、財務報告の信頼性に関して重要な業務プロセスであることに加え、その実施頻度が低いため、監査人が検討できる実例の数は少ないものとなる。したがって、決算・財務報告プロセスに係る内部統制は、他の内部統制よりも慎重な運用状況の検討作業を行う必要がある（決算・財務報告プロセスは、全社的な観点で評価される場合と固有の業務プロセスとして評価される場合とがあることについて、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」2.（2）及び3（3）。</p>

改訂案	現行
	<p>④ 二. b. 参照)。</p> <p>② ITを利用した内部統制の評価の検討</p> <p>イ. ITを利用した内部統制の把握</p> <p>監査人は、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」3.(7)に記載の内部統制の記録を入手して、ITを利用した内部統制の概要を把握するとともに、経営者が評価対象としたITに係る全般統制及び業務処理統制が評価対象として適切なものか検討する。</p> <p>監査人は、企業が業務プロセスにITを利用している場合において、人手を利用した統制が行われている部分については、前述の「①業務プロセスに係る内部統制の評価の検討」を実施し、ITを利用した統制が行われている部分については、以下のITに係る全般統制及び業務処理統制の評価の検証を行うことにより、業務プロセスに係る経営者の評価の妥当性の検証を行う。</p> <p>ロ. ITに係る全般統制の評価の検討</p> <p>監査人は、ITに係る全般統制について理解し、経営者の評価の妥当性を検討しなければならない。その際、例えば、以下の項目を検討する。</p> <p>a. システムの開発、変更・保守</p>

改 訂 案	現 行
	<p>監査人は、企業が財務報告に関連して、新たにシステム、ソフトウェアを開発、調達又は変更する場合、承認及び導入前の試験が適切に行われているか確認する。</p> <p>その際、監査人は、例えば、以下の点に留意する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ システム、ソフトウェアの開発、調達又は変更について、事前に経営者又は適切な管理者に所定の承認を得ていること ・ 開発目的に適合した適切な開発手法がシステム、ソフトウェアの開発、調達又は変更の際して、適用されていること ・ 新たなシステム、ソフトウェアの導入に当たり十分な試験が行われ、その結果が当該システム、ソフトウェアを利用する部門の適切な管理者及びIT部門の適切な管理者により承認されていること ・ 新たなシステム、ソフトウェアの開発、調達又は変更について、その過程が適切に記録及び保存されるとともに、変更の場合には、変更前のシステム、ソフトウェアに関する内部統制の整備状況に係る記録が更新されていること ・ 新たなシステム、ソフトウェアにデータを保管又は移行する場合に、誤謬、不正等を防止する対策が取られていること ・ 新たなシステム、ソフトウェアを利用するに当たって、利用者たる従業員が適切な計画に基づき、教育研修を受けていること <p>b. システムの運用・管理</p> <p>監査人は、財務報告に係るシステムの運用・管理の有効性を確認する。その際、例えば、以下の点に留意する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ システムを構成する重要なデータやソフトウェアについて、障害や故障等によるデー

改 訂 案	現 行
	<p>タ消失等に備え、その内容を保存し、迅速な復旧を図るための対策が取られていること</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ システム、ソフトウェアに障害や故障等が発生した場合、障害や故障等の状況の把握、分析、解決等の対応が適切に行われていること <p>c. システムの安全性の確保</p> <p>監査人は、企業がデータ、システム、ソフトウェア等の不正使用、改竄、破壊等を防止するために、財務報告に係る内部統制に関連するシステム、ソフトウェア等について、適切なアクセス管理等の方針を定めているか確認する。</p> <p>d. 外部委託に関する契約の管理</p> <p>企業が財務報告に関連して、ITに係る業務を外部委託している場合、監査人は、企業が適切に外部委託に関する契約の管理を行っているか検討する。</p> <p>上記 a. ～ d. に関しては、財務諸表監査の実施過程において一定の監査証拠を入手しているのが一般的と考えられ、その場合には、その利用が可能であることに留意する。なお、販売されているパッケージ・ソフトウェアをそのまま利用するような比較的簡易なシステムを有する企業の場合には、ITに係る全般統制に重点を置く必要があることに留意する。</p> <p>ハ. ITに係る業務処理統制の評価の検討</p>

改 訂 案	現 行
<p>o. 監査人は、業務処理統制の運用状況について確認を実施する。</p> <p>監査人は、上記イ. により入手した記録等の閲覧、適切な管理者又は担当者に対する質問等により、業務処理統制の実施状況及び自己点検の状況を検討する。</p> <p>その際、評価対象となった業務処理統制に係る統制上の要点ごとに、一部の取引を抜き出し（サンプリング）、当該取引に係るシステムへの入力情報とシステムからの出力情報を比較し、予想していた出力情報が得られているかを、例えば、入力データに基づいて、検算を行うこと等により確認する。</p> <p>監査人は、前述のように、基本的には、監査人自ら選択したサンプルを用いた試査によ</p>	<p>監査人は、例えば、以下の手続に従ってITに係る業務処理統制の整備及び運用状況の評価の検討を行う。</p> <p>a. 監査人は、システム設計書等を閲覧することにより、企業の意図した会計処理が行われるシステムが作成されていることを確認する。</p> <p>b. その際、監査人は、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」3.（3）に記載されている、例えば、以下のような評価項目について留意する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 入力情報の完全性、正確性、正当性等を確保するための手段が取られているか。 ・ エラーデータの修正と再処理が適切に行われているか。 ・ 仕入先、販売先等のマスタ・データの維持管理が適切に行われているか。 ・ システムの利用に関する認証・操作範囲の限定など適切なアクセスの管理がなされているか。 <p>c. 監査人は、業務処理統制の運用状況について確認を実施する。</p> <p>監査人は、上記イ. により入手した記録等の閲覧、適切な管理者又は担当者に対する質問等により、業務処理統制の実施状況及び自己点検の状況を検討する。</p> <p>その際、評価対象となった業務処理統制に係る統制上の要点ごとに、一部の取引を抜き出し（サンプリング）、当該取引に係るシステムへの入力情報とシステムからの出力情報を比較し、予想していた出力情報が得られているかを、例えば、入力データに基づいて、検算を行うこと等により確認する。</p> <p>監査人は、前述のように、基本的には、監査人自ら選択したサンプルを用いた試査によ</p>

改 訂 案

り、適切な監査証拠を入手して行うこととなるが、監査人は、統制上の要点として選定した内部統制ごとに、経営者が抽出したサンプルの妥当性の検討を行った上で、監査人自らが改めて当該サンプルをサンプルの全部又は一部として選択することができる。当該サンプルについて、経営者が行った評価結果についても、評価方法等の妥当性を検証し、経営者による作業の一部について検証した上で、経営者の評価に対する監査証拠として利用することができる。

例えば、前年度において、内部統制の評価結果が有効であったITに係る業務処理統制の運用状況の評価に当たっては、当該業務処理統制の大きな状況の変化など新たに確認すべき事項がない場合、経営者が評価において選択したサンプル及びその評価結果を利用するなど効率的な手続の実施に留意する。

なお、ITを利用した内部統制は一貫した処理を反復継続するため、その整備状況が有効であると評価された場合には、ITに係る全般統制の有効性を前提に、監査人においても、人手による内部統制よりも、例えば、サンプル数を減らし、サンプルの対象期間を短くするなど、一般に運用状況の検討作業を減らすことができる。また、ITを利用して自動化された内部統制については、過年度の検討結果を考慮し、検討した時点から内部統制が変更されていないこと、障害・エラー等の不具合が発生していないこと、及び関連する全般統制の整備及び運用の状況を検討した結果、全般統制が有効に機能していると判断できる場合には、その結果を記録することで、当該検討結果を継続して利用することができる。

上記については、財務諸表監査の実施過程において一定の監査証拠を入手しているのが一般的と考えられ、その場合には、その利用が可能であることに留意する。

現 行

り、適切な監査証拠を入手して行うこととなるが、監査人は、経営者が抽出したサンプルの妥当性の検討及び経営者による作業結果の一部についての検証を行った上で、経営者が評価において選択したサンプルを自ら選択したサンプルの一部として利用することができる。

なお、ITを利用した内部統制は一貫した処理を反復継続するため、その整備状況が有効であると評価された場合には、ITに係る全般統制の有効性を前提に、監査人においても、人手による内部統制よりも、例えば、サンプル数を減らし、サンプルの対象期間を短くするなど、一般に運用状況の検討作業を減らすことができる。また、ITを利用して自動化された内部統制については、過年度の検討結果を考慮し、検討した時点から内部統制が変更されていないこと、障害・エラー等の不具合が発生していないこと、及び関連する全般統制の整備及び運用の状況を検討した結果、全般統制が有効に機能していると判断できる場合には、その結果を記録することで、当該検討結果を継続して利用することができる。

上記については、財務諸表監査の実施過程において一定の監査証拠を入手しているのが一般的と考えられ、その場合には、その利用が可能であることに留意する。

改訂案	現行
	<p>二. ITの専門家の利用</p> <p>監査人は、監査計画の策定及び内部統制監査の実施に際して、企業のITの利用状況及びITが財務報告に係る内部統制の有効性の評価に及ぼす影響を検討して、専門家の業務を利用するか否かの判断を行わなければならない。監査人は、専門家の業務を利用する場合には、その専門家が、単にITの知識のみではなく、情報システムに関係する財務報告に重要な影響を及ぼすリスクの評価に必要な知識を有しているかなど、専門家としての能力を考慮するとともに、その専門家の業務が十分な客観性を有しているかについても考慮する。</p> <p>③ 委託業務の評価の検討</p> <p>監査人は、経営者が外部の受託会社に対して委託した業務が、評価対象となる業務プロセスの一部を構成している場合には、当該委託業務に関し、例えば、以下のとおり、内部統制の有効性を検討する。</p> <p>イ. 委託業務に係る内部統制について、受託会社が実施している内部統制及び、受託会社が提供している業務に対し、企業が実施している内部統制を理解する。</p> <p>ロ. 受託会社の業務に対し企業が自ら内部統制を実施している場合には、経営者の行った検証の状況を確認する。</p> <p>ハ. 委託業務について受託会社が実施した内部統制の整備及び運用状況に関する確認の結果を記載した報告書等を企業が受託会社から入手している場合には、当該報告書等が十分な証拠</p>

改 訂 案	現 行
<p>④ 業務プロセスに係る内部統制の不備の検討</p> <p>監査人は、内部統制の不備が識別された場合、当該不備が、個々に又は組み合わせにより<u>開示すべき重要な不備</u>に該当するかどうかを、例えば、以下のとおり判断する。</p> <p>イ. 業務プロセスから発見された<u>内部統制の不備</u>がどの勘定科目等に、どの範囲で影響を及ぼしうるかについての検討</p> <p>監査人は、業務プロセスに係る<u>内部統制の不備</u>が発見された場合、不備の重要性を判断するに当たり、当該業務プロセスに係る内部統制の不備がどの勘定科目にどの範囲で影響を及ぼすか検討する。</p>	<p>を提供しているかどうか検討する。</p> <p>④ 業務プロセスに係る内部統制の不備の検討</p> <p>監査人は、内部統制の不備が識別された場合、当該不備が、個々に又は組み合わせにより<u>重要な欠陥</u>に該当するかどうかを、例えば、以下のとおり判断する。</p> <p>イ. 業務プロセスから発見された<u>不備</u>がどの勘定科目等に、どの範囲で影響を及ぼしうるかについての検討</p> <p>監査人は、業務プロセスに係る<u>不備</u>が発見された場合、不備の重要性を判断するに当たり、当該業務プロセスに係る内部統制の不備がどの勘定科目にどの範囲で影響を及ぼすか検討する。</p> <p>例えば、ある事業拠点において、ある商品の販売に係る業務プロセスで問題が起きた場合、その問題の影響が及ぶ売上高は、当該販売プロセスが当該事業拠点に横断的な場合（例えば、ある事業拠点において、すべての出荷が定型化した販売手順を経て行われる場合であって、その出荷のプロセスに不備が発見された場合）には、当該事業拠点全体の売上高に影響を及ぼすものと考えられる一方、問題となった業務プロセスが特定の商品に係る販売プロセスに固有のものである場合には、当該商品の売上高だけに影響を及ぼすものと考えられる。</p> <p>また、他の事業拠点でも、問題となった業務プロセスと同様の業務手順を横断的に用いている場合（例えば、別の事業拠点でも、同一の手順書等に基づき、先の事業拠点と同一の手</p>

改訂案	現行
	<p>順を経て販売が行われる場合)には、上記の問題の影響は当該他の事業拠点全体の売上高にも及ぶことが考えられる。ただし、最終的な内部統制の不備の程度については、以下ロ.に示すように、当該他の事業拠点において実際に問題が発生する確率の高低等を考慮して決定することになる。</p> <p>ロ. 影響が実際に発生する可能性の検討</p> <p>監査人は、上記イ. で検討された影響が実際に発生する可能性を検討する。その際には、発生確率をサンプリングの結果を用いて統計的に導き出すことも考えられるが、それが難しいと考えられる場合には、例えば、以下に掲げる事項に留意して、リスクの程度を定性的（例えば、発生可能性の高、中、低）に把握し、それに応じて予め定めた比率を発生確率として適用することも考えられる。</p> <p>この場合、影響の発生可能性が無視できる程度に低いと判断される場合には、判定から除外することも考えられる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 検出された例外事項の大きさ・頻度 <p>例えば、試査による検討の結果、検出された誤謬等の規模が大きく、検出の頻度が高いほど、影響の発生可能性は高いと判断される。</p> ・ 検出された例外事項の原因 <p>例えば、事業拠点において内部統制に関するルールが遵守されてはいたが不注意により誤りが発生したという場合、内部統制のルールが全く遵守されていなかったという場合よりも、影響の発生可能性は低いと判断される。</p>

改 訂 案	現 行
<p>ハ. 内部統制の不備の質的・金額的重要性の判断</p> <p>監査人は、上記イ. ロ. で求めた金額と発生可能性を勘案し、当該不備が財務報告に及ぼす潜在的な影響額を検討し、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」1. ② <u>開示すべき重要な不備の判断指針</u> に照らして、その質的・金額的重要性を判断する。<u>業務プロセスに係る内部統制の不備</u>が及ぼす影響に質的又は金額的な重要性があると認められる場合には、当該不備は<u>開示すべき重要な不備</u>に該当するものと判断される。</p> <p>なお、内部統制の不備が複数存在する場合には、影響額を合算（重複額は控除）した上で、<u>開示すべき重要な不備</u>に該当しないか検討する。</p>	<p>・ある内部統制と他の内部統制との代替可能性</p> <p>例えば、内部統制に代替可能性が認められる場合、ある内部統制の不備を他の内部統制が補完している可能性があり、その場合には影響の発生する可能性が低減されるということが考えられる。</p> <p>ハ. 内部統制の不備の質的・金額的重要性の判断</p> <p>監査人は、上記イ. ロ. で求めた金額と発生可能性を勘案し、当該不備が財務報告に及ぼす潜在的な影響額を検討し、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」1. ② <u>重要な欠陥の判断指針</u> に照らして、その質的・金額的重要性を判断する。<u>業務プロセスの不備</u>が及ぼす影響に質的又は金額的な重要性があると認められる場合には、当該不備は<u>重要な欠陥</u>に該当するものと判断される。</p> <p>なお、内部統制の不備が複数存在する場合には、影響額を合算（重複額は控除）した上で、<u>重要な欠陥</u>に該当しないか検討する。</p> <p>二. ITを利用した内部統制に係るITの全般統制の不備の取扱い</p> <p>ITを利用した内部統制に係るITの全般統制は、ITに係る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であり、仮に、全般統制に不備があった場合には、たとえ業務処理統制が有効に機能するように整備されていたとしても、その有効な運用を継続的に維持することができない可能性がある。したがって、全般統制に不備が発見された場合には、それをすみやかに改善することが求められる。</p>

改訂案

しかしながら、ITに係る全般統制の不備は、それ自体が財務報告の重要な事項に虚偽記載が発生するリスクに必ずしも直接に繋がるものではないため、業務処理統制が現に有効に機能していることが検証できているのであれば、全般統制の不備をもって直ちに開示すべき重要な不備と評価されるものではないことに留意する。

(3) 内部統制の開示すべき重要な不備の報告と是正

監査人は、内部統制監査の実施において内部統制の開示すべき重要な不備を発見した場合には、経営者に報告して是正を求めるとともに、当該開示すべき重要な不備の是正状況を適時に検討しなければならない。また、監査人は、当該開示すべき重要な不備の内容及びその是正結果を取締役会及び監査役又は監査委員会に報告しなければならない。

監査人は、内部統制の不備を発見した場合も、適切な者に報告しなければならない。

監査人は、内部統制監査の結果について、経営者、取締役会及び監査役又は監査委員会に報告しなければならない。

(注) 監査人は、内部統制監査の過程で発見された内部統制の開示すべき重要な不備については、会社法監査の終了日までに、経営者、取締役会及び監査役又は監査委員会に報告することが必要になると考えられる。

① 開示すべき重要な不備等の報告

〔内部統制監査で発見した開示すべき重要な不備等の報告〕

監査人は、監査の過程で開示すべき重要な不備を発見した場合には、その内容を、経営者

現行

しかしながら、ITに係る全般統制の不備は、それ自体が財務報告の重要な事項に虚偽記載が発生するリスクに必ずしも直接に繋がるものではないため、業務処理統制が現に有効に機能していることが検証できているのであれば、全般統制の不備をもって直ちに重要な欠陥と評価されるものではないことに留意する。

(3) 内部統制の重要な欠陥の報告と是正

監査人は、内部統制監査の実施において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ともに、当該重要な欠陥の是正状況を適時に検討しなければならない。また、監査人は、当該重要な欠陥の内容及びその是正結果を取締役会及び監査役又は監査委員会に報告しなければならない。

監査人は、内部統制の不備を発見した場合も、適切な者に報告しなければならない。

監査人は、内部統制監査の結果について、経営者、取締役会及び監査役又は監査委員会に報告しなければならない。

(注) 監査人は、内部統制監査の過程で発見された内部統制の重要な欠陥については、会社法監査の終了日までに、経営者、取締役会及び監査役又は監査委員会に報告することが必要になると考えられる。

① 重要な欠陥等の報告

〔内部統制監査で発見した重要な欠陥等の報告〕

監査人は、監査の過程で重要な欠陥を発見した場合には、その内容を、経営者に報告して是

改 訂 案

に報告して是正を求めなければならない。また、監査人は、当該開示すべき重要な不備の内容を経営者に報告した旨を、取締役会及び監査役又は監査委員会に報告しなければならない。

監査人は、開示すべき重要な不備以外の不備を積極的に発見することを要求されてはいないが、監査の過程において、財務報告に係る内部統制のその他の不備を発見した場合には、適切な管理責任者に適時に報告しなければならない。

監査人による報告では、報告の対象となる不備が内部統制の不備、開示すべき重要な不備のいずれに区別されるのかを明らかにしなければならない。ただし、迅速な報告が必要であると判断した場合に、その時点では当該区別を明らかにしないですみやかに報告し、当該区別については、改めて報告するという事も考えられる。

② 開示すべき重要な不備の是正状況の検討

〔期中に存在した開示すべき重要な不備の是正状況の確認〕

監査人は、監査の過程で内部統制の開示すべき重要な不備を発見した場合には、経営者に報告して是正を求めるとともに、当該開示すべき重要な不備の是正状況を適時に確認しなければならない。

経営者又は監査人が開示すべき重要な不備を発見した場合でも、前年度以前に発見された開示すべき重要な不備を含め、それが内部統制報告書における評価時点（期末日）までには是正されていれば、内部統制は有効であると認めることができる。

現 行

正を求めなければならない。また、監査人は、当該重要な欠陥の内容を経営者に報告した旨を、取締役会及び監査役又は監査委員会に報告しなければならない。

監査人は、重要な欠陥以外の不備を積極的に発見することを要求されてはいないが、監査の過程において、財務報告に係る内部統制のその他の不備を発見した場合には、適切な管理責任者に適時に報告しなければならない。

監査人による報告では、報告の対象となる不備が内部統制の不備、重要な欠陥のいずれに区別されるのかを明らかにしなければならない。ただし、迅速な報告が必要であると判断した場合に、その時点では当該区別を明らかにしないですみやかに報告し、当該区別については、改めて報告するという事も考えられる。

② 重要な欠陥の是正状況の検討

〔期中に存在した重要な欠陥の是正状況の確認〕

監査人は、監査の過程で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ともに、当該重要な欠陥の是正状況を適時に確認しなければならない。

経営者又は監査人が重要な欠陥を発見した場合でも、前年度以前に発見された重要な欠陥を含め、それが内部統制報告書における評価時点（期末日）までには是正されていれば、内部統制は有効であると認めることができる。

改 訂 案	現 行
<p>監査人は、<u>開示すべき重要な不備</u>の是正結果を、取締役会及び監査役又は監査委員会に報告しなければならない。</p> <p>なお、評価時点（期末日）までに<u>開示すべき重要な不備</u>については是正措置が実施された場合には監査人は、実施された是正措置について経営者が行った評価が適切であるか確認を行う。</p> <p>内部統制報告書に期末日後に実施された<u>開示すべき重要な不備</u>に対する是正措置が付記された場合、監査人は、当該是正措置に係る内部統制報告書の付記事項などの記載内容の妥当性を検討するため、例えば、以下の手続を実施する。</p>	<p>監査人は、<u>重要な欠陥</u>の是正結果を、取締役会及び監査役又は監査委員会に報告しなければならない。</p> <p>なお、評価時点（期末日）までに<u>重要な欠陥</u>については是正措置が実施された場合には、監査人は、実施された是正措置について経営者が行った評価が適切であるか確認を行う。</p> <p>③ 期末後の是正措置</p> <p>イ. 期末日後に実施された是正措置の検討</p> <p>内部統制報告書に期末日後に実施された<u>重要な欠陥</u>に対する是正措置が付記された場合、監査人は、当該是正措置に係る内部統制報告書の付記事項などの記載内容の妥当性を検討するため、例えば、以下の手続を実施する。</p> <ul style="list-style-type: none"> a. 当該是正措置に関する稟議書等の社内文書を入手して、その内容を確認する。 b. 是正措置の内容について、財務、経理及び関連する部署の担当役員等に質問する。 c. 是正措置が連結子会社等で実施された場合で、当該連結子会社等を他の監査人が監査している場合には、当該他の監査人から、当該是正措置の内容に関する他の監査人の見解等を確認する。 <p>ロ. 期末日後に実施された是正措置についての追記情報</p> <p>監査人は、経営者が内部統制報告書に付記事項として記載した、期末日後に実施された是</p>

改 訂 案

現 行

正措置の内容の記載が適切と判断した場合には、追記情報として内部統制監査報告書に重ねて記載する。

監査人は、是正措置の内容の記載が適切でないと判断した場合は、当該不適切な記載についての除外事項を付した限定付適正意見を表明するか、又は、内部統制報告書の表示が不適正である旨の意見を表明し、その理由を記載しなければならない。

また、内部統制報告書の提出日までに有効な内部統制を整備し、その運用の有効性を確認している場合には、経営者は、是正措置を完了した旨を、実施した是正措置の内容とともに記載することとなるが、このような記載が行われる場合には、記載内容の適正性について確認を実施する。

ただし、これらの記載事項について、財務諸表監査の過程において一定の監査証拠が得られている場合には、これらの監査証拠を、適宜、利用できることに留意する。

(4) 不正等の報告

監査人は、内部統制監査の実施において不正又は法令に違反する重大な事実を発見した場合には、経営者、取締役会及び監査役又は監査委員会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の程度について評価しなければならない。

監査人は、内部統制監査の実施において不正又は法令に違反する事実を発見した場合には、経営者、取締役会及び監査役又は監査委員会に対して適時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の程度について検討し、その結果、その事実が内部統制の不備又は重要な欠陥に該当する場合には上記(3)に記載した対応を取らなければならない。

監査人は、内部統制監査の実施において不正又は法令に違反する事実を発見した場合には、経営者、取締役会及び監査役又は監査委員会に対して適時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の程度について検討し、その結果、その事実が内部統制の不備又は開示すべき重要な不備に該当する場合には上記(3)に記載した対応を取らなければならない。

改訂案

現行

(5) 監査役又は監査委員会との連携

監査人は、効果的かつ効率的な監査を実施するために、監査役又は監査委員会との連携の範囲及び程度を決定しなければならない。

監査人は、効果的かつ効率的な監査を実施するために、監査役等との連携の範囲及び程度を決定しなければならない。ここで、連携の方法、時期及び情報や意見を交換すべき事項等については、被監査会社の置かれた状況等に応じて、監査役等との合意により決定される。

(6) 他の監査人等の利用

監査人は、他の監査人によって行われた内部統制監査の結果を利用する場合には、当該他の監査人によって行われた内部統制監査の結果の重要性及び他の監査人に対する信頼性の程度を勘案して、他の監査人の実施した監査が適切であるかを評価し、他の監査人の実施した監査の結果を利用する程度及び方法を決定しなければならない。

監査人は、内部統制の基本的要素であるモニタリングの一部をなす企業の内部監査の状況を評価した上で、内部監査の業務を利用する範囲及び程度を決定しなければならない。

① 他の監査人の利用

内部統制監査における他の監査人の利用については、財務諸表監査における一般に公正妥当と認められる基準に準拠して判断される。

なお、在外子会社における他の監査人の監査結果の利用について、監査人は、国外の監査人が

改訂案	現行
	<p>国内基準以外の監査基準に準拠して内部統制監査を実施する場合、国内基準に準拠して実施する場合と実質的に同等であると監査人が判断できるときには、当該監査基準に準拠して実施された監査結果を利用することができる。</p> <p>② 専門家の業務の利用</p> <p>財務報告に係る内部統制の監査における専門家の業務の利用についても、財務諸表監査における一般に公正妥当と認められる基準に準拠して判断される。</p> <p>③ 内部監査人等の作業の利用</p> <p>イ. 内部監査人等の作業の検証</p> <p>内部監査人等が内部統制の有効性の評価に関して作業を行っている場合、監査人は、内部監査人等の作業を自己の検証そのものに代えて利用することはできないが、内部監査人等の作業の品質及び有効性を検証した上で、経営者の評価に対する監査証拠として利用することが考えられる。</p> <p>ロ. 内部監査人等の作業の検証にあたって実施すべき手続</p> <p>監査人が内部監査人等の評価作業の品質及び有効性を検証するに当たっては、例えば、以下の手続を実施する。</p>

改 訂 案

現 行

5. 監査人の報告

(1) 意見に関する除外

① 監査人は、内部統制報告書において、経営者が決定した評価範囲、評価手続、及び評価結果に関して不適切なものがあり、その影響が無限定適正意見を表明することができない程度に重要ではあるものの、内部統制報告書を全体として虚偽の表示に当たるとするほどではないと判断したときには、除外事項を付した限定付適正意見を表明しなければならない。この場合には、別に区分を設けて、除外した不適切な事項、及び財務諸表監査に及ぼす影響を記載しなければならない。

② 監査人は、内部統制報告書において、経営者が決定した評価範囲、評価手続、及び評価結果に関して不適切なものがあり、その影響が内部統制報告書全体として虚偽の表示に当たるとするほどに重要であると判断した場合には、内部統制報告書が不適正である旨の意見を表明しなければならない。この場合には、別に区分を設けて、内部統制報告書が不適正である旨及びその理由、並びに財務諸表監査に及ぼす影響を記載しなければならない。

a. 作業実施者の能力及び独立性の検討

監査人は、評価作業の実施者が適切な専門的能力を備えているかどうか、及び、評価を実施した業務から独立しているかについて検討する。

b. 当該作業の一部についての検証

監査人は、内部監査等による評価作業の品質及び有効性を判断するため、その作業の一部について検証する。

5. 監査人の報告

(1) 意見に関する除外

監査人は、内部統制報告書において、経営者が決定した評価範囲、評価手続、及び評価結果に関して不適切なものがあり、無限定適正意見を表明することができない場合において、その影響が内部統制報告書を全体として虚偽の表示に当たるとするほどには重要でないと判断したときは、除外事項を付した限定付適正意見を表明しなければならない。この場合には、内部統制報告書に対する意見において、除外した不適切な事項、及び財務諸表監査に及ぼす影響について記載しなければならない。

監査人は、内部統制報告書において、経営者が決定した評価範囲、評価手続、及び評価結果に関して著しく不適切なものがあり、内部統制報告書が全体として虚偽の表示に当たると判断した場合には、内部統制報告書が不適正である旨の意見を表明しなければならない。この場合には、内部統制報告書が不適正である旨及びその理由、並びに財務諸表監査に及ぼす影響について記載しなければならない。

改 訂 案

〔限定付適正意見の表明〕

監査人が、経営者が決定した評価範囲、評価手続、及び評価結果に関して不適切なものがあり、その影響が無限定適正意見を表明することができない程度に重要ではあるものの、内部統制報告書を全体として虚偽の表示に当たるとするほどではないと判断できる場合には、限定付適正意見が表明される。

例えば、財務報告に係る内部統制に関する開示すべき重要な不備があったとした経営者の評価結果は適正であるが、期末日後に実施した是正措置を内部統制報告書に記載している場合において、監査人が当該是正措置に関する経営者の記載は不適切であると判断した場合が挙げられる。

(2) 監査範囲の制約

- ① 監査人は、重要な監査手続を実施できなかったことにより、無限定適正意見を表明することができない場合において、その影響が内部統制報告書全体に対する意見表明ができないほどではないと判断したときは、除外事項を付した限定付適正意見を表明しなければならない。この場合には、別に区分を設けて、実施できなかった監査手続及び財務諸表監査に及ぼす影響について記載しなければならない。
- ② 監査人は、重要な監査手続を実施できなかったことにより、内部統制報告書全体に対する意見表明のための基礎を得ることができなかったときは、意見を表明してはならない。この場合には、別に区分を設けて内部統制報告書に対する意見を表明しない旨及びその理由を記載しなければならない。

現 行

〔限定付適正意見の表明〕

監査人が、経営者が決定した評価範囲、評価手続、及び評価結果に関して不適切なものがあり、無限定適正意見を表明することができない場合において、その影響が内部統制報告書を全体として虚偽の表示に当たるとするほどには重要でないと判断できる場合には、限定付適正意見が表明される。

例えば、財務報告に係る内部統制に関する重要な欠陥があったとした経営者の評価結果は適正であるが、期末日後に実施した是正措置を内部統制報告書に記載している場合において、監査人が当該是正措置に関する経営者の記載は不適切であると判断した場合が挙げられる。

(2) 監査範囲の制約

- 監査人は、重要な監査手続を実施できなかったことにより、無限定適正意見を表明することができない場合において、その影響が内部統制報告書に対する意見表明ができないほどには重要でないと判断したときは、除外事項を付した限定付適正意見を表明しなければならない。この場合には、実施した監査の概要において実施できなかった監査手続を記載し、内部統制報告書に対する意見において当該事項が財務諸表監査に及ぼす影響について記載しなければならない。
- 監査人は、重要な監査手続を実施できなかったことにより、内部統制報告書に対する意見表明のための合理的な基礎を得ることができなかったときは、意見を表明してはならない。この場合には、内部統制報告書に対する意見を表明しない旨及びその理由を記載しなければならない。

改訂案	現行
<p>ロ. やむを得ない事情により、十分な評価手続を実施できなかった内部統制の範囲が、財務報告に係る内部統制の全体に及ぼす金額的、質的影響が<u>開示すべき重要な不備</u>に該当するまでには至っていないこと。</p> <p>(3) 追記情報</p> <p>監査人は、次に掲げる強調する又はその他説明をすることが適当と判断した事項は、内部統制監査</p>	<p>〔評価範囲の制約に係る監査上の取扱い〕</p> <p>監査人は、「やむを得ない事情」により、内部統制の一部について十分な評価手続を実施できなかったことにつき正当な理由が認められるか否かについて慎重に検討しなければならない。監査人は、やむを得ない事情により十分な評価を実施できなかった範囲を除き、一般に公正妥当と認められる内部統制の評価の基準に準拠し、財務報告に係る内部統制の評価について、すべての重要な点において適正に表示していると認められると判断した場合には、内部統制監査報告書において無限定適正意見を表明する。この場合、監査人は、経営者がやむを得ない事情によって評価範囲に含めなかった範囲及びその理由を内部統制監査報告書に追記しなければならない。</p> <p>なお、経営者の評価手続の一部が実施できなかったことに正当な理由が認められるとして無限定適正意見を表明する場合には、次の点に留意しなければならない。</p> <p>イ. 経営者による財務報告に係る内部統制の有効性の評価が、やむを得ない事情により十分な評価手続を実施できなかった一部の内部統制を除き、全体として適切に実施されていること。</p> <p>ロ. やむを得ない事情により、十分な評価手続を実施できなかった内部統制の範囲が、財務報告に係る内部統制の全体に及ぼす金額的、質的影響が<u>重要な欠陥</u>に該当するまでには至っていないこと。</p> <p>(3) 追記情報</p> <p>監査人は、次に掲げる事項を内部統制監査報告書に情報として追記するものとする。</p>

改訂案

報告書にそれらを区分した上で、情報として追記するものとする。

- ① 経営者が、内部統制報告書に財務報告に係る内部統制に開示すべき重要な不備がある旨及びそれが是正されない理由を記載している場合において、当該記載が適正であると判断して無限定適正意見を表明するときは、当該開示すべき重要な不備及びそれが是正されない理由、並びに当該開示すべき重要な不備が財務諸表監査に及ぼす影響
- ② 財務報告に係る内部統制の有効性の評価に重要な影響を及ぼす後発事象
- ③ 期末日後に実施された是正措置等
- ④ 経営者の評価手続の一部が実施できなかったことについて、やむを得ない事情によると認められるとして無限定適正意見を表明する場合において、十分な評価手続を実施できなかった範囲及びその理由

現行

- ① 経営者が、内部統制報告書に財務報告に係る内部統制に重要な欠陥がある旨及びそれが是正されない理由を記載している場合において、当該記載が適正であると判断して無限定適正意見を表明するときは、当該重要な欠陥及びそれが是正されない理由、並びに当該重要な欠陥が財務諸表監査に及ぼす影響
- ② 財務報告に係る内部統制の有効性の評価に重要な影響を及ぼす後発事象
- ③ 期末日後に実施された是正措置等
- ④ 経営者の評価手続の一部が実施できなかったことについて、やむを得ない事情によると認められるとして無限定適正意見を表明する場合において、十分な評価手続を実施できなかった範囲及びその理由

〔内部統制報告書に記載する後発事象の検討〕

監査人は、財務報告に係る内部統制の有効性の評価に重要な影響を及ぼす後発事象の発生の有無及び、内部統制報告書に記載すべき後発事象が存在する場合には、当該後発事象が適切に記載されているかを確認する。

重要な後発事象の発生の有無を確認する手続としては、例えば、以下のものが挙げられる。

- イ. 重要な後発事象として認識すべき事象が発生したか否かについて財務・経理担当役員等に質問する。
- ロ. 決算日後に開催された株主総会、取締役会、監査役会及び常務会等の重要な会議の議事録を閲覧する。議事録が入手できない場合には、会議で討議された事項について質問する。

改 訂 案

現 行

ただし、監査人は、財務諸表監査の実施過程において、重要な後発事象の把握を行っていると考えられ、その場合には、財務諸表監査の実施過程で得られた重要な後発事象に関する監査証拠を、適宜、利用することに留意する。

改訂案

現行

(参考図1)

(参考図1)

財務報告に係る内部統制構築のプロセス

財務報告に係る内部統制構築のプロセス

1. 基本的計画及び方針の決定

1. 基本的計画及び方針の決定

経営者は、内部統制の基本方針に係る取締役会の決定を踏まえ、財務報告に係る内部統制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決定

経営者は、内部統制の基本方針に係る取締役会の決定を踏まえ、財務報告に係る内部統制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決定

※経営者が定めるべき基本的計画及び方針としては、以下が挙げられる。

※経営者が定めるべき基本的計画及び方針としては、以下が挙げられる。

- ① 構築すべき内部統制の方針・原則、範囲及び水準
- ② 内部統制の構築に当たる責任者及び全社的な管理体制
- ③ 内部統制構築の手順及び日程
- ④ 内部統制構築に係る人員及びその編成、教育・訓練の方法 等

- ① 構築すべき内部統制の方針・原則、範囲及び水準
- ② 内部統制の構築に当たる責任者及び全社的な管理体制
- ③ 内部統制構築の手順及び日程
- ④ 内部統制構築に係る人員及びその編成、教育・訓練の方法 等

2. 内部統制の整備状況の把握

2. 内部統制の整備状況の把握

内部統制の整備状況を把握し、その結果を記録・保存

内部統制の整備状況を把握し、その結果を記録・保存

- ① 全社的な内部統制について、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
※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
- ② 重要な業務プロセスについて、内部統制の整備状況を把握し、記録・保存
・組織の重要な業務プロセスについて、取引の流れ、会計処理の過程を整理し、理解する。
・整理、理解した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、それらリスクの財務報告又は勘定科目等との関連性、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を検討

- ① 全社的な内部統制について、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
※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
- ② 重要な業務プロセスについて、内部統制の整備状況を把握し、記録・保存
・組織の重要な業務プロセスについて、取引の流れ、会計処理の過程を整理し、理解する。
・整理、理解した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、それらリスクの財務報告又は勘定科目等との関連性、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を検討

3. 把握された内部統制の不備への対応及び是正

3. 把握された不備への対応及び是正

把握された内部統制の不備は適切に是正

把握された不備は適切に是正

改訂案

現行

(参考図2)

(参考図2)

財務報告に係る内部統制の評価・報告の流れ

財務報告に係る内部統制の評価・報告の流れ

全社的な内部統制の評価
(原則、すべての事業拠点について全社的な観点で評価)

全社的な内部統制の評価
(原則、すべての事業拠点について全社的な観点で評価)

決算・財務報告に係る業務プロセスの評価
(全社的な観点での評価が適切なものについては、全社的な内部統制に準じて評価)

決算・財務報告に係る業務プロセスの評価
(全社的な観点での評価が適切なものについては、全社的な内部統制に準じて評価)

決算・財務報告プロセス以外の業務プロセスの評価

決算・財務報告プロセス以外の業務プロセスの評価

1. 重要な事業拠点の選定
売上高などを用いて金額の高い拠点から合算し、全体の一定割合（例えば、概ね3分の2程度）に達するまでの拠点を重要な事業拠点として選定
※事業拠点には、本社、子会社、支社、支店の他、事業部等も含まれる。
※企業の置かれた環境や事業の特性によって、異なる指標や追加的な指標を用いることがある。

1. 重要な事業拠点の選定
売上高などを用いて金額の高い拠点から合算し、全体の一定割合（例えば、概ね3分の2程度）に達するまでの拠点を重要な事業拠点として選定
※事業拠点には、本社、子会社、支社、支店の他、事業部等も含まれる。
※企業の置かれた環境や事業の特性によって、異なる指標や追加的な指標を用いることがある。

2. 評価対象とする業務プロセスの識別
① 重要な事業拠点における、企業の事業目的に大きく関わる勘定科目（一般的な事業会社の場合、原則として、売上、売掛金及び棚卸資産）に至る業務プロセスは、原則として、すべて評価対象
※当該重要な事業拠点が行う事業又は業務との関連性が低く、財務報告に対する影響の重要性が僅少である業務プロセスについては、評価対象としないことができる。
② 重要な事業拠点及びそれ以外の事業拠点において、財務報告への影響を勘案して、重要性の大きい業務プロセスについては、個別に評価対象に追加
(例) ・リスクが大きい取引を行っている事業又は業務に係る業務プロセス
・見積りや経営者による予測を伴う重要な勘定科目に係る業務プロセス
・非定型・不規則な取引など虚偽記載が発生するリスクが高いものとして、特に留意すべき業務プロセス
③ 全社的な内部統制の評価結果を踏まえて、業務プロセスに係る評価の範囲、方法等を調整
※全社的な内部統制が有効でない場合、評価範囲の拡大、評価手続の追加などの措置が必要
※全社的な内部統制が有効である場合、サンプリングの範囲を縮小するなど簡易な評価手続の選択や、重要性等を勘案し、評価範囲の一部について、複数会計期間ごとの評価が可能

2. 評価対象とする業務プロセスの識別
① 重要な事業拠点における、企業の事業目的に大きく関わる勘定科目（一般的な事業会社の場合、原則として、売上、売掛金及び棚卸資産）に至る業務プロセスは、原則として、すべて評価対象
※当該重要な事業拠点が行う事業又は業務との関連性が低く、財務報告に対する影響の重要性が僅少である業務プロセスについては、評価対象としないことができる。
② 重要な事業拠点及びそれ以外の事業拠点において、財務報告への影響を勘案して、重要性の大きい業務プロセスについては、個別に評価対象に追加
(例) ・リスクが大きい取引を行っている事業又は業務に係る業務プロセス
・見積りや経営者による予測を伴う重要な勘定科目に係る業務プロセス
・非定型・不規則な取引など虚偽記載が発生するリスクが高いものとして、特に留意すべき業務プロセス
③ 全社的な内部統制の評価結果を踏まえて、業務プロセスに係る評価の範囲、方法等を調整
※全社的な内部統制が有効でない場合、評価範囲の拡大、評価手続の追加などの措置が必要
※全社的な内部統制が有効である場合、サンプリングの範囲を縮小するなど簡易な評価手続の選択や、重要性等を勘案し、評価範囲の一部について、複数会計期間ごとの評価が可能

評価範囲について、必要に応じて、監査人と協議

評価範囲について、必要に応じて、監査人と協議

3. 評価対象とした業務プロセスの評価
① 評価対象となる業務プロセスの概要を把握、整理
② 業務プロセスにおける虚偽記載の発生するリスクとこれを低減する統制を識別
③ 関連文書の閲覧、質問、観察等により、内部統制の整備状況の有効性を評価
④ 関連文書の閲覧、質問、観察、内部統制の実施記録の検証、自己点検の状況の検討等により、内部統制の運用状況の有効性を評価
※全社的な内部統制の評価結果が良好である場合等には、サンプリングの範囲を縮小

3. 評価対象とした業務プロセスの評価
① 評価対象となる業務プロセスの概要を把握、整理
② 業務プロセスにおける虚偽記載の発生するリスクとこれを低減する統制を識別
③ 関連文書の閲覧、質問、観察等により、内部統制の整備状況の有効性を評価
④ 関連文書の閲覧、質問、観察、内部統制の実施記録の検証、自己点検の状況の検討等により、内部統制の運用状況の有効性を評価
※全社的な内部統制の評価結果が良好である場合等には、サンプリングの範囲を縮小

4. 内部統制の報告
① 内部統制の不備が発見された場合、期末までに是正
② 開示すべき重要な不備が期末日に存在する場合には開示

4. 内部統制の報告
① 内部統制の不備が発見された場合、期末までに是正
② 重要な欠陥が期末日に存在する場合には開示

改訂案

(参考図3)

業務プロセスに係る内部統制の不備の検討

業務プロセスに係る内部統制の有効性の確認

- ・サンプリングにより確認(90%の信頼度を得るには、統制上の要点ごとに少なくとも25件のサンプルが必要)
- ※反復継続的に発生する定型的な取引等については、サンプル数の低減等が可能

業務プロセスに係る内部統制の不備を把握

① 不備の影響が及ぶ範囲の検討

業務プロセスから発見された内部統制の不備がどの勘定科目等に、どの範囲で影響を及ぼしうるかを検討

- ・ある事業拠点において、ある商品の販売プロセスで問題が起きた場合、当該販売プロセスが当該事業拠点に横断的な場合には、当該事業拠点全体の売上高に影響を及ぼす。
- ・問題となった販売プロセスが特定の商品に固有のものである場合には、当該商品の売上高だけに影響を及ぼす。
- ・他の事業拠点でも同様の販売プロセスを用いている場合には、上記の問題の影響は当該他の事業拠点の売上高にも及ぶ。

② 影響の発生可能性の検討

①で検討した影響が実際に発生する可能性を検討

- ・発生確率をサンプリングの結果を用いて統計的に導き出す。
- ・それが難しい場合には、リスクの程度を発生可能性を、例えば、高、中、低により把握し、それに応じて、予め定めた比率を適用する。
- ※影響の発生可能性が無視できる程度に低いと判断される場合には、判定から除外

③ 内部統制の不備の質的・金額的重要性の判断

- ①及び②を勘案して、質的重要性及び金額的重要性(例えば、連結税引前利益の概ね5%程度)を判断
- ※不備が複数存在する場合には、これらを合算(重複額は控除)する。

質的又は金額的重要性があると認められる場合、開示すべき重要な不備と判断

現行

(参考図3)

業務プロセスに係る内部統制の不備の検討

業務プロセスに係る内部統制の有効性の確認

- ・サンプリングにより確認(90%の信頼度を得るには、統制上の要点ごとに少なくとも25件のサンプルが必要)
- ※反復継続的に発生する定型的な取引等については、サンプル数の低減等が可能

業務プロセスに係る内部統制の不備を把握

① 不備の影響が及ぶ範囲の検討

業務プロセスから発見された不備がどの勘定科目等に、どの範囲で影響を及ぼしうるかを検討

- ・ある事業拠点において、ある商品の販売プロセスで問題が起きた場合、当該販売プロセスが当該事業拠点に横断的な場合には、当該事業拠点全体の売上高に影響を及ぼす。
- ・問題となった販売プロセスが特定の商品に固有のものである場合には、当該商品の売上高だけに影響を及ぼす。
- ・他の事業拠点でも同様の販売プロセスを用いている場合には、上記の問題の影響は当該他の事業拠点の売上高にも及ぶ。

② 影響の発生可能性の検討

①で検討した影響が実際に発生する可能性を検討

- ・発生確率をサンプリングの結果を用いて統計的に導き出す。
- ・それが難しい場合には、リスクの程度を発生可能性を、例えば、高、中、低により把握し、それに応じて、予め定めた比率を適用する。
- ※影響の発生可能性が無視できる程度に低いと判断される場合には、判定から除外

③ 内部統制の不備の質的・金額的重要性の判断

- ①及び②を勘案して、質的重要性及び金額的重要性(例えば、連結税引前利益の概ね5%程度)を判断
- ※不備が複数存在する場合には、これらを合算(重複額は控除)する。

質的又は金額的重要性があると認められる場合、重要な欠陥と判断