

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 新旧対照表

現 行	改 訂 後
目 次	目 次
<p>I. 内部統制の基本的枠組み (略)</p> <p>4. 内部統制に関係を有する者の役割と責任</p> <p>(1) 経営者</p> <p>(2) 取締役会</p> <p>(3) <u>監査役又は監査委員会</u></p> <p>(4) 内部監査人</p> <p>(5) 組織内のその他の者</p> <p>(略)</p> <p>II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告 (略)</p> <p>III. 財務報告に係る内部統制の監査 (略)</p> <p>4. 内部統制監査の実施</p> <p>(1) 全社的な内部統制の評価の検討</p>	<p>I. 内部統制の基本的枠組み (略)</p> <p>4. 内部統制に関係を有する者の役割と責任</p> <p>(1) 経営者</p> <p>(2) 取締役会</p> <p>(3) 監査役等</p> <p>(4) 内部監査人</p> <p>(5) 組織内のその他の者</p> <p>(略)</p> <p>II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告 (略)</p> <p>III. 財務報告に係る内部統制の監査 (略)</p> <p>4. 内部統制監査の実施</p> <p>(1) 全社的な内部統制の評価の検討</p>

現 行	改 訂 後
<ul style="list-style-type: none"> (2) 業務プロセスに係る内部統制の評価の検討 (3) 内部統制の開示すべき重要な不備の報告と是正 (4) 不正等の報告 (5) 監査役又は監査委員会との連携 (6) 他の監査人等の利用 <p>(略)</p>	<ul style="list-style-type: none"> (2) 業務プロセスに係る内部統制の評価の検討 (3) 内部統制の開示すべき重要な不備の報告と是正 (4) 不正等の報告 (5) 監査役等との連携 (6) 他の監査人等の利用 <p>(略)</p>
<p>I. 内部統制の基本的枠組み</p> <p>1. 内部統制の定義（目的）</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 10px;"> <p>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<u>すべての者</u>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。</p> </div> <p>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。</p>	<p>I. 内部統制の基本的枠組み</p> <p>1. 内部統制の定義（目的）</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 10px;"> <p>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<u>全ての者</u>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。</p> </div> <p>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。</p>

現 行

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、正規の従業員のほか、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

改 訂 後

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、組織内の全ての者により業務の過程で遂行される。したがって、正規の従業員のほか、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、組織内の全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全ての者が、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、全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

現 行

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る程度をいい、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。

改 訂 後

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、全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る程度をいい、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。

現 行

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。
(略)

(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

改 訂 後

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。
(略)

(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、監査役等は、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

現 行	改 訂 後
<p>資産も含まれる。</p> <p>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。</p> <p>(5) 4つの目的の関係</p> <p>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。</p> <p>内部統制は業務に組み込まれ、組織内の<u>すべての</u>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。</p> <p>金融商品取引法で導入された内部統制報告制度は、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財務報告に係る内部統制についての有効性を確保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</p>	<p>資産も含まれる。</p> <p>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。</p> <p>(5) 4つの目的の関係</p> <p>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。</p> <p>内部統制は業務に組み込まれ、組織内の<u>全ての</u>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。</p> <p>金融商品取引法で導入された内部統制報告制度は、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財務報告に係る内部統制についての有効性を確保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</p>

現 行	改 訂 後
<p>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。</p>	<p>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。</p>
<p>2. 内部統制の基本的要素</p> <div data-bbox="116 587 1075 730" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>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。</p> </div> <p>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。</p> <p>(1) 統制環境</p> <div data-bbox="116 976 1075 1168" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>統制環境とは、組織の気風を決定し、組織内の<u>すべての</u>者の統制に対する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。</p> </div> <p>(略)</p> <p>① 誠実性及び倫理観</p> <p>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<u>すべての</u>者の社会道徳上の判断に大きな影響を与える。</p>	<p>2. 内部統制の基本的要素</p> <div data-bbox="1120 587 2078 730" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>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。</p> </div> <p>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<u>全て</u>適切に整備及び運用されることが重要である。</p> <p>(1) 統制環境</p> <div data-bbox="1120 976 2078 1168" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>統制環境とは、組織の気風を決定し、組織内の<u>全ての</u>者の統制に対する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。</p> </div> <p>(略)</p> <p>① 誠実性及び倫理観</p> <p>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<u>全ての</u>者の社会道徳上の判断に大きな影響を与える。</p>

現 行	改 訂 後
<p>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。</p> <p>(略)</p> <p>④ 取締役会及び監査役又は監査委員会の有する機能</p> <p>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、実質的に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。</p> <p>(略)</p> <p>(2) リスクの評価と対応</p> <p>① リスクの評価</p> <p>(略)</p>	<p>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。</p> <p>(略)</p> <p>④ 取締役会及び監査役等の有する機能</p> <p>取締役会及び監査役等は、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等が、実質的に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等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等の活動の有効性は、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。</p> <p>(略)</p> <p>(2) リスクの評価と対応</p> <p>① リスクの評価</p> <p>(略)</p>

現 行	改 訂 後
<p>ロ. リスクの分類 (略)</p> <p>a. 全社的なリスクと業務プロセスのリスク</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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に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。</p> <p>(略)</p> <p>ハ. リスクの分析と評価</p>	<p>ロ. リスクの分類 (略)</p> <p>a. 全社的なリスクと業務プロセスのリスク</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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に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等の機能の強化、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。</p> <p>(略)</p> <p>ハ. リスクの分析と評価</p>

現 行

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。

(略)

(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。

(略)

(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、

改 訂 後

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・分類したリスクの全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。

(略)

(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、組織内の全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。

(略)

(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。組織内の全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

現 行

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。

(略)

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 内部通報制度など

改 訂 後

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全ての者に共有されることが重要である。

(略)

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全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 内部通報制度など

現 行

組織においては、通常の伝達経路ではないものの、組織の情報と伝達及び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^{に直接}、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。

(略)

(5) モニタリング

(略)

② 独立的評価

(略)

ハ. 監査役又は監査委員会による独立的評価

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

改 訂 後

組織においては、通常の伝達経路ではないものの、組織の情報と伝達及び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、組織の全ての構成員から、経営者、取締役会、監査役等、場合によっては弁護士等の外部の窓口^{に直接}、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。

(略)

(5) モニタリング

(略)

② 独立的評価

(略)

ハ. 監査役等による独立的評価

監査役等は、取締役等の職務の執行を監査する。

監査役等は有効なモニタリングを実施するため、調査を補助する

現 行

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。

(略)

③ 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、必要に応じて、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、内部監査人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、必要に応じて、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。

改 訂 後

者を使用することがある。この際、監査役等は、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。

(略)

③ 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、必要に応じて、経営者、取締役会、監査役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、内部監査人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、必要に応じて、取締役会、監査役等にも報告することが求められる。取締役会、監査役等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

現 行	改 訂 後
<p>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。</p> <p>(6) IT (情報技術) への対応 (略)</p> <p>② ITの利用及び統制 (略)</p> <p>〔ITの統制〕 (略)</p> <p>□. ITの統制の構築 (略)</p> <p>a. ITに係る全般統制</p> <p>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続をいう。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。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ システムの開発、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 	<p>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。</p> <p>(6) IT (情報技術) への対応 (略)</p> <p>② ITの利用及び統制 (略)</p> <p>〔ITの統制〕 (略)</p> <p>□. ITの統制の構築 (略)</p> <p>a. ITに係る全般統制</p> <p>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続をいう。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。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ システムの開発、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

現 行	改 訂 後
<p>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内部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。</p> <p>こうした問題に対応していくためには、例えば、</p> <ul style="list-style-type: none"> 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 <p>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。</p> <p>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、<u>すべて</u>同一のIT基盤の上で稼動している場合、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。</p>	<p>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内部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。</p> <p>こうした問題に対応していくためには、例えば、</p> <ul style="list-style-type: none"> 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 <p>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。</p> <p>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、<u>全て</u>同一のIT基盤の上で稼動している場合、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。</p>

現 行	改 訂 後
<p>一方、3つの業務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IT基盤ごとに全般統制を構築することが必要となる。</p> <p>b. ITに係る業務処理統制</p> <p>IT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<u>すべて</u>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ITに係る内部統制である。</p> <p>IT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。</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 <p>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。</p>	<p>一方、3つの業務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IT基盤ごとに全般統制を構築することが必要となる。</p> <p>b. ITに係る業務処理統制</p> <p>IT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<u>全て</u>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ITに係る内部統制である。</p> <p>IT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。</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 <p>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。</p>
<p>3. 内部統制の限界 (略)</p>	<p>3. 内部統制の限界 (略)</p>

現 行	改 訂 後
<p>4. 内部統制に関係を有する者の役割と責任</p> <p>(1) 経営者</p> <p>経営者は、組織の<u>すべての活動</u>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>（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。</p> <p>（略）</p> <p>(3) 監査役又は監査委員会</p> <p>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。</p> <p>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（会社法第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。</p>	<p>4. 内部統制に関係を有する者の役割と責任</p> <p>(1) 経営者</p> <p>経営者は、組織の<u>全ての活動</u>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>（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。</p> <p>（略）</p> <p>(3) 監査役等</p> <p>監査役等は、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。</p> <p>監査役等は取締役等の職務の執行を監査する（会社法第381条第1項、第399条の2第3項第1号及び第404条第2項第1号）。また、監査役等は、会計監査を含む、業務監査を行う。</p>

現 行

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、会社法上、監査役又は監査委員会は、会計監査人が計算書類について実施した会計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。

(略)

(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

改 訂 後

監査役等は、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、会社法上、監査役等は、会計監査人が計算書類について実施した会計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、監査役等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、監査役等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。

(略)

(5) 組織内のその他の者

内部統制は、組織内の全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全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

現 行	改 訂 後
<p>者には、正規の従業員のほか、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。</p>	<p>者には、正規の従業員のほか、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。</p>
<p>5. 財務報告に係る内部統制の構築</p> <p>(1) 財務報告に係る内部統制構築の要点</p> <p>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。</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 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 <ul style="list-style-type: none"> ・ 適正な財務報告についての意向等の表明及びこれを実現していくための方針・原則等の設定 ・ 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 <ul style="list-style-type: none"> ・ 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 	<p>5. 財務報告に係る内部統制の構築</p> <p>(1) 財務報告に係る内部統制構築の要点</p> <p>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。</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 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 <ul style="list-style-type: none"> ・ 適正な財務報告についての意向等の表明及びこれを実現していくための方針・原則等の設定 ・ 取締役会及び監査役等の機能発揮 ・ 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 <ul style="list-style-type: none"> ・ 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

現 行	改 訂 後
<ul style="list-style-type: none"> ・ 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 <ul style="list-style-type: none"> ・ 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 <ul style="list-style-type: none"> ・ 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 <ul style="list-style-type: none"> ・ 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 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 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 <ul style="list-style-type: none"> ・ 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 <ul style="list-style-type: none"> ・ 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 <ul style="list-style-type: none"> ・ 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

現 行	改 訂 後
<ul style="list-style-type: none"> ・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 I T に対し、適切な対応がなされること <ul style="list-style-type: none"> ・ I T 環境の適切な理解とこれを踏まえた I T の有効かつ効率的な利用 ・ I T に係る全般統制及び業務処理統制の整備 <p>(略)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・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 I T に対し、適切な対応がなされること <ul style="list-style-type: none"> ・ I T 環境の適切な理解とこれを踏まえた I T の有効かつ効率的な利用 ・ I T に係る全般統制及び業務処理統制の整備 <p>(略)</p>
<p>II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告</p> <p>1. 財務報告に係る内部統制の評価の意義</p> <p>(略)</p> <p>① 財務報告の範囲</p> <p>(略)</p> <p>□. 「財務諸表の信頼性に重要な影響を及ぼす開示事項等」とは、有価証券報告書等における財務諸表以外の開示事項等で次に掲げるものをいう。</p> <p>a. 財務諸表に記載された金額、数値、注記を要約、抜粋、分解又は利用して記載すべき開示事項（以下「財務諸表の表示等を用いた記載」という。）。</p> <p>例えば、有価証券報告書の記載事項中、「企業の概況」の「主要</p>	<p>II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告</p> <p>1. 財務報告に係る内部統制の評価の意義</p> <p>(略)</p> <p>① 財務報告の範囲</p> <p>(略)</p> <p>□. 「財務諸表の信頼性に重要な影響を及ぼす開示事項等」とは、有価証券報告書等における財務諸表以外の開示事項等で次に掲げるものをいう。</p> <p>a. 財務諸表に記載された金額、数値、注記を要約、抜粋、分解又は利用して記載すべき開示事項（以下「財務諸表の表示等を用いた記載」という。）。</p> <p>例えば、有価証券報告書の記載事項中、「企業の概況」の「主要</p>

現 行	改 訂 後
<p>な経営指標等の推移」の項目、「事業の状況」の「業績等の概要」、<u>「生産、受注及び販売の状況」</u>、「事業等のリスク」、「<u>研究開発活動</u>」及び「<u>財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析</u>」の項目、「設備の状況」の項目、「提出会社の状況」の「<u>株式等の状況</u>」、「<u>自己株式の取得等の状況</u>」、「<u>配当政策</u>」及び「<u>コーポレート・ガバナンスの状況等</u>」の項目、「<u>経理の状況</u>」の「<u>主要な資産及び負債の内容</u>」及び「<u>その他</u>」の項目、「<u>保証会社情報</u>」の「<u>保証の対象となっている社債</u>」の項目並びに「<u>指数等の情報</u>」の項目のうち、財務諸表の表示等を用いた記載が挙げられる。</p> <p>なお、この点に係る経営者の評価は、財務諸表に記載された内容が適切に要約、抜粋、分解又は利用される体制が整備及び運用されているかについてのものであることに留意する。</p> <p>(略)</p>	<p>な経営指標等の推移」の項目、「事業の状況」の「<u>事業等のリスク</u>」、「<u>経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析</u>」及び「<u>研究開発活動</u>」の項目、「設備の状況」の項目、「提出会社の状況」の「<u>株式等の状況</u>」、「<u>自己株式の取得等の状況</u>」、「<u>配当政策</u>」及び「<u>コーポレート・ガバナンスの状況等</u>」の項目、「<u>経理の状況</u>」の「<u>主な資産及び負債の内容</u>」及び「<u>その他</u>」の項目、「<u>保証会社情報</u>」の「<u>保証の対象となっている社債</u>」の項目並びに「<u>指数等の情報</u>」の項目のうち、財務諸表の表示等を用いた記載が挙げられる。</p> <p>なお、この点に係る経営者の評価は、財務諸表に記載された内容が適切に要約、抜粋、分解又は利用される体制が整備及び運用されているかについてのものであることに留意する。</p> <p>(略)</p>
<p>2. 財務報告に係る内部統制の評価とその範囲</p> <p>(略)</p> <p>(2) 評価の範囲の決定</p> <p>(略)</p> <p>経営者は、全社的な内部統制の評価を行い、その評価結果を踏まえて、業務プロセスの評価の範囲を決定する。</p> <p>なお、全社的な内部統制については、以下の「業務プロセスに係る評価の範囲の決定」において記述する手順により評価の範囲を決定する対象に</p>	<p>2. 財務報告に係る内部統制の評価とその範囲</p> <p>(略)</p> <p>(2) 評価の範囲の決定</p> <p>(略)</p> <p>経営者は、全社的な内部統制の評価を行い、その評価結果を踏まえて、業務プロセスの評価の範囲を決定する。</p> <p>なお、全社的な内部統制については、以下の「業務プロセスに係る評価の範囲の決定」において記述する手順により評価の範囲を決定する対象に</p>

現 行	改 訂 後
<p>は含まれず、原則として、<u>すべての事業拠点</u>について全社的な観点で評価することに留意する。</p> <p>ただし、財務報告に対する影響の重要性が僅少である事業拠点に係るものについて、その重要性を勘案して、評価対象としないことを妨げるものではない。</p> <p>(注1)「財務報告に対する影響の重要性が僅少である事業拠点」の判断については、例えば、売上高で全体の95%に入らないような連結子会社は僅少なものとして、評価の対象からはずすといった取扱いが考えられるが、その判断は、経営者において、必要に応じて監査人と協議して行われるべきものであり、特定の比率を機械的に適用すべきものではないことに留意する。</p> <p>(注2)「財務報告に対する影響の重要性が僅少である事業拠点」の判断については、例えば、売上高の一定比率といった基準を<u>すべての</u>連結子会社に適用するのではなく、各連結子会社の事業の内容等に応じ、異なる基準を適用する方法も考えられる。</p> <p>〔業務プロセスに係る評価の範囲の決定〕</p> <p>主として経理部門が担当する決算・財務報告に係る業務プロセスのうち、全社的な観点で評価することが適切と考えられるものについては、全社的な内部統制に準じて、<u>すべての</u>事業拠点について全社的な観点で評価することに留意する。</p>	<p>は含まれず、原則として、<u>全ての</u>事業拠点について全社的な観点で評価することに留意する。</p> <p>ただし、財務報告に対する影響の重要性が僅少である事業拠点に係るものについて、その重要性を勘案して、評価対象としないことを妨げるものではない。</p> <p>(注1)「財務報告に対する影響の重要性が僅少である事業拠点」の判断については、例えば、売上高で全体の95%に入らないような連結子会社は僅少なものとして、評価の対象からはずすといった取扱いが考えられるが、その判断は、経営者において、必要に応じて監査人と協議して行われるべきものであり、特定の比率を機械的に適用すべきものではないことに留意する。</p> <p>(注2)「財務報告に対する影響の重要性が僅少である事業拠点」の判断については、例えば、売上高の一定比率といった基準を<u>全ての</u>連結子会社に適用するのではなく、各連結子会社の事業の内容等に応じ、異なる基準を適用する方法も考えられる。</p> <p>〔業務プロセスに係る評価の範囲の決定〕</p> <p>主として経理部門が担当する決算・財務報告に係る業務プロセスのうち、全社的な観点で評価することが適切と考えられるものについては、全社的な内部統制に準じて、<u>全ての</u>事業拠点について全社的な観点で評価することに留意する。</p>

現 行	改 訂 後
<p>(略)</p> <p>② 評価対象とする業務プロセスの識別</p> <p>イ. ①で選定した重要な事業拠点(持分法適用となる関連会社を除く。)における、企業の事業目的に大きく関わる勘定科目(例えば、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、<u>すべて</u>を評価の対象とする。</p> <p>ただし、例えば、当該重要な事業拠点が行う重要な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も僅少である業務プロセスについては、それらを経済対象としないことができる。その場合には、評価対象としなかった業務プロセス、評価対象としなかった理由について記録しておく必要があることに留意する。</p> <p>なお、棚卸資産に至る業務プロセスには、販売プロセスの他、在庫管理プロセス、期末の棚卸プロセス、購入プロセス、原価計算プロセス等が関連してくると考えられるが、これらのうち、どこまでを経済対象とするかについては、企業の特性等を踏まえて、虚偽記載の発生するリスクが的確に把握されるよう、適切に判断される必要がある。</p> <p>一般に、原価計算プロセスについては、期末の在庫評価に必要な範囲を経済対象とすれば足りると考えられるので、必ずしも原価計算プロセスの全工程にわたる評価を実施する必要はないことに留意する。</p> <p>(略)</p>	<p>(略)</p> <p>② 評価対象とする業務プロセスの識別</p> <p>イ. ①で選定した重要な事業拠点(持分法適用となる関連会社を除く。)における、企業の事業目的に大きく関わる勘定科目(例えば、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、<u>全て</u>を評価の対象とする。</p> <p>ただし、例えば、当該重要な事業拠点が行う重要な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も僅少である業務プロセスについては、それらを経済対象としないことができる。その場合には、評価対象としなかった業務プロセス、評価対象としなかった理由について記録しておく必要があることに留意する。</p> <p>なお、棚卸資産に至る業務プロセスには、販売プロセスの他、在庫管理プロセス、期末の棚卸プロセス、購入プロセス、原価計算プロセス等が関連してくると考えられるが、これらのうち、どこまでを経済対象とするかについては、企業の特性等を踏まえて、虚偽記載の発生するリスクが的確に把握されるよう、適切に判断される必要がある。</p> <p>一般に、原価計算プロセスについては、期末の在庫評価に必要な範囲を経済対象とすれば足りると考えられるので、必ずしも原価計算プロセスの全工程にわたる評価を実施する必要はないことに留意する。</p> <p>(略)</p>

現 行

3. 財務報告に係る内部統制の評価の方法

(1) 経営者による内部統制評価

(略)

① 内部統制の評価体制

経営者による評価とは、一義的には、経営者自らが企業の内部統制の評価を行い、評価の結果を表明することを意味する。内部統制の評価の最終的な責任は経営者にあり、評価の計画、実施、評価結果の責任は経営者が負うことになる。

ただし、経営者がすべての評価作業を全て実施することは困難であり、経営者の指揮下で経営者を補助して評価を行う責任者を指定するほか、通常、経営者の指揮下で評価を行う部署や機関を設置することが考えられるが、例えば、自らの業務を評価することとならない範囲において、経理部、内部監査部など既設の部署を活用することも考えられる。

経営者を補助して評価を実施する部署及び機関並びにその要員は、評価の対象となる業務から独立し、客観性を保つことが求められる。また、評価に必要な能力を有していること、すなわち、内部統制の整備及びその評価業務に精通していること、評価の方法及び手続を十分に理解し適切な判断力を有することが必要である。

日常の業務を遂行する者又は業務を執行する部署自身による内部統制の自己点検は、そのみでは独立的評価とは認められないが、内部

改 訂 後

3. 財務報告に係る内部統制の評価の方法

(1) 経営者による内部統制評価

(略)

① 内部統制の評価体制

経営者による評価とは、一義的には、経営者自らが企業の内部統制の評価を行い、評価の結果を表明することを意味する。内部統制の評価の最終的な責任は経営者にあり、評価の計画、実施、評価結果の責任は経営者が負うことになる。

ただし、経営者が全ての評価作業を全て実施することは困難であり、経営者の指揮下で経営者を補助して評価を行う責任者を指定するほか、通常、経営者の指揮下で評価を行う部署や機関を設置することが考えられるが、例えば、自らの業務を評価することとならない範囲において、経理部、内部監査部など既設の部署を活用することも考えられる。

経営者を補助して評価を実施する部署及び機関並びにその要員は、評価の対象となる業務から独立し、客観性を保つことが求められる。また、評価に必要な能力を有していること、すなわち、内部統制の整備及びその評価業務に精通していること、評価の方法及び手続を十分に理解し適切な判断力を有することが必要である。

日常の業務を遂行する者又は業務を執行する部署自身による内部統制の自己点検は、そのみでは独立的評価とは認められないが、内部

現 行	改 訂 後
<p>統制の整備及び運用状況の改善には有効であり、独立的評価を有効に機能させることにもつながるものである。自己点検による実施結果に対して独立したモニタリングを適切に実施することにより、内部統制の評価における判断の基礎として自己点検を利用することが考えられる。</p>	<p>統制の整備及び運用状況の改善には有効であり、独立的評価を有効に機能させることにもつながるものである。自己点検による実施結果に対して独立したモニタリングを適切に実施することにより、内部統制の評価における判断の基礎として自己点検を利用することが考えられる。</p>
<p>(略)</p>	<p>(略)</p>
<p>(3) 業務プロセスに係る内部統制の評価</p>	<p>(3) 業務プロセスに係る内部統制の評価</p>
<p>(略)</p>	<p>(略)</p>
<p>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の識別</p>	<p>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の識別</p>
<p>(略)</p>	<p>(略)</p>
<p>b. 網羅性—計上すべき資産、負債、取引や会計事象を<u>すべて</u>記録していること</p>	<p>b. 網羅性—計上すべき資産、負債、取引や会計事象を<u>全て</u>記録していること</p>
<p>(略)</p>	<p>(略)</p>
<p>(4) 内部統制の有効性の判断</p>	<p>(4) 内部統制の有効性の判断</p>
<p>(略)</p>	<p>(略)</p>
<p>① 全社的な内部統制の有効性の判断</p>	<p>① 全社的な内部統制の有効性の判断</p>
<p>(略)</p>	<p>(略)</p>
<p>ハ. 全社的な内部統制に不備がある場合 全社的な内部統制に不備がある場合、内部統制の有効性に重要な</p>	<p>ハ. 全社的な内部統制に不備がある場合 全社的な内部統制に不備がある場合、内部統制の有効性に重要な</p>

現 行	改 訂 後
<p>影響を及ぼす可能性が高い。内部統制の開示すべき重要な不備となる全社的な内部統制の不備として、例えば、以下のものが挙げられる。</p> <p>(略)</p> <p>b. 取締役会又は監査役若しくは監査委員会が財務報告の信頼性を確保するための内部統制の整備及び運用を監督、監視、検証していない。</p> <p>(略)</p> <p>e. 業務プロセスに関する記述、虚偽記載のリスクの識別、リスクに対する内部統制に関する記録など、内部統制の整備状況に関する記録を欠いており、取締役会又は監査役若しくは監査委員会が、財務報告に係る内部統制の有効性を監督、監視、検証することができない。</p> <p>f. 経営者や取締役会、監査役又は監査委員会に報告された全社的な内部統制の不備が合理的な期間内に改善されない。</p> <p>(略)</p> <p>② 業務プロセスに係る内部統制の有効性の判断</p> <p>(略)</p> <p>ハ. 虚偽記載が発生する場合の影響度と発生可能性の評価</p> <p>内部統制の不備が開示すべき重要な不備に該当するか否かを評価するために、内部統制の不備により勘定科目等に虚偽記載が発生する場合、その影響が及ぶ範囲を推定する。さらに、内部統制の不備</p>	<p>影響を及ぼす可能性が高い。内部統制の開示すべき重要な不備となる全社的な内部統制の不備として、例えば、以下のものが挙げられる。</p> <p>(略)</p> <p>b. 取締役会又は監査役等が財務報告の信頼性を確保するための内部統制の整備及び運用を監督、監視、検証していない。</p> <p>(略)</p> <p>e. 業務プロセスに関する記述、虚偽記載のリスクの識別、リスクに対する内部統制に関する記録など、内部統制の整備状況に関する記録を欠いており、取締役会又は監査役等が、財務報告に係る内部統制の有効性を監督、監視、検証することができない。</p> <p>f. 経営者や取締役会、監査役等に報告された全社的な内部統制の不備が合理的な期間内に改善されない。</p> <p>(略)</p> <p>② 業務プロセスに係る内部統制の有効性の判断</p> <p>(略)</p> <p>ハ. 虚偽記載が発生する場合の影響度と発生可能性の評価</p> <p>内部統制の不備が開示すべき重要な不備に該当するか否かを評価するために、内部統制の不備により勘定科目等に虚偽記載が発生する場合、その影響が及ぶ範囲を推定する。さらに、内部統制の不備</p>

現 行

による影響額を推定するときには、虚偽記載の発生可能性も併せて検討する必要がある。

内部統制の不備が複数存在する場合には、それらの内部統制の不備が単独で、又は複数合わさって、開示すべき重要な不備に該当していないかを評価する。すなわち、開示すべき重要な不備に該当するか否かは、同じ勘定科目に関係する不備をすべて合わせて、当該不備のもたらす影響が財務報告の重要な事項の虚偽記載に該当する可能性があるか否かによって判断する。例えば、売掛金勘定の残高は、販売業務プロセスでの信用販売と入金業務プロセスの代金回収の影響を受けるが、この両方の業務プロセスに係る内部統制に不備がある場合は、それぞれの不備がもたらす影響を合わせて、売掛金勘定の残高に及ぼす影響を評価しなければならない。

また、集計した不備の影響が勘定科目ごとに見れば財務諸表レベルの重要な虚偽記載に該当しない場合でも、複数の勘定科目に係る影響を合わせると重要な虚偽記載に該当する場合がある。この場合にも開示すべき重要な不備となる。

さらに、勘定科目等に虚偽記載が発生する可能性と影響度を検討するときには、個々の内部統制を切り離して検討するのではなく、個々の内部統制が互いに相互に連係して虚偽記載が発生するリスクを低減しているかを検討する必要がある。そのために、ある内部統制の不備を補う内部統制（補完統制）の有無と、仮に補完統制がある場合には、それが勘定科目等に虚偽記載が発生する可能性と金額

改 訂 後

による影響額を推定するときには、虚偽記載の発生可能性も併せて検討する必要がある。

内部統制の不備が複数存在する場合には、それらの内部統制の不備が単独で、又は複数合わさって、開示すべき重要な不備に該当していないかを評価する。すなわち、開示すべき重要な不備に該当するか否かは、同じ勘定科目に関係する不備を全て合わせて、当該不備のもたらす影響が財務報告の重要な事項の虚偽記載に該当する可能性があるか否かによって判断する。例えば、売掛金勘定の残高は、販売業務プロセスでの信用販売と入金業務プロセスの代金回収の影響を受けるが、この両方の業務プロセスに係る内部統制に不備がある場合は、それぞれの不備がもたらす影響を合わせて、売掛金勘定の残高に及ぼす影響を評価しなければならない。

また、集計した不備の影響が勘定科目ごとに見れば財務諸表レベルの重要な虚偽記載に該当しない場合でも、複数の勘定科目に係る影響を合わせると重要な虚偽記載に該当する場合がある。この場合にも開示すべき重要な不備となる。

さらに、勘定科目等に虚偽記載が発生する可能性と影響度を検討するときには、個々の内部統制を切り離して検討するのではなく、個々の内部統制が互いに相互に連係して虚偽記載が発生するリスクを低減しているかを検討する必要がある。そのために、ある内部統制の不備を補う内部統制（補完統制）の有無と、仮に補完統制がある場合には、それが勘定科目等に虚偽記載が発生する可能性と金額

現 行	改 訂 後
<p>的影響をどの程度低減しているかを検討する。</p> <p>内部統制の不備による影響金額の算定方法については、「Ⅲ 財務報告に係る内部統制の監査」4.(2)④業務プロセスに係る内部統制の不備の<u>検討</u>に詳細を記載しており、これは評価に当たっても参考になると考えられる。</p> <p>(略)</p> <p>④ 不備等の報告</p> <p>財務報告に係る内部統制の評価の過程で識別した内部統制の不備（開示すべき重要な不備を含む。）は、その内容及び財務報告全体に及ぼす影響金額、その対応策、その他有用と思われる情報とともに、識別した者の上位の管理者等適切な者にすみやかに報告し是正を求めるとともに、開示すべき重要な不備（及び、必要に応じて内部統制の不備）は、経営者、取締役会、監査役又は監査委員会及び会計監査人に報告する必要がある。なお、開示すべき重要な不備が期末日に存在する場合には、内部統制報告書に、開示すべき重要な不備の内容及びそれが是正されない理由を記載しなければならない。</p> <p>(略)</p>	<p>的影響をどの程度低減しているかを検討する。</p> <p>内部統制の不備による影響金額の算定方法については、「Ⅲ 財務報告に係る内部統制の監査」4.(2)④業務プロセスに係る内部統制の不備の<u>検討</u>に詳細を記載しており、これは評価に当たっても参考になると考えられる。</p> <p>(略)</p> <p>④ 不備等の報告</p> <p>財務報告に係る内部統制の評価の過程で識別した内部統制の不備（開示すべき重要な不備を含む。）は、その内容及び財務報告全体に及ぼす影響金額、その対応策、その他有用と思われる情報とともに、識別した者の上位の管理者等適切な者にすみやかに報告し是正を求めるとともに、開示すべき重要な不備（及び、必要に応じて内部統制の不備）は、経営者、取締役会、監査役等及び会計監査人に報告する必要がある。なお、開示すべき重要な不備が期末日に存在する場合には、内部統制報告書に、開示すべき重要な不備の内容及びそれが是正されない理由を記載しなければならない。</p> <p>(略)</p>
<p>(参考1)</p> <p>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（注）</p>	<p>(参考1)</p> <p>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（注）</p>

現 行

統制環境

- ・ 経営者は、信頼性のある財務報告を重視し、財務報告に係る内部統制の役割を含め、財務報告の基本方針を明確に示しているか。
- ・ 適切な経営理念や倫理規程に基づき、社内の制度が設計・運用され、原則を逸脱した行動が発見された場合には、適切に是正が行われるようになっているか。
- ・ 経営者は、適切な会計処理の原則を選択し、会計上の見積り等を決定する際の客観的な実施過程を保持しているか。
- ・ 取締役会及び監査役又は監査委員会は、財務報告とその内部統制に関し経営者を適切に監督・監視する責任を理解し、実行しているか。
- ・ 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。
- ・ 経営者は、問題があっても指摘しにくい等の組織構造や慣行があると認められる事実が存在する場合に、適切な改善を図っているか。
- ・ 経営者は、企業内の個々の職能（生産、販売、情報、会計等）及び活動単位に対して、適切な役割分担を定めているか。
- ・ 経営者は、信頼性のある財務報告の作成を支えるのに必要な能力を識別し、所要の能力を有する人材を確保・配置しているか。

改 訂 後

統制環境

- ・ 経営者は、信頼性のある財務報告を重視し、財務報告に係る内部統制の役割を含め、財務報告の基本方針を明確に示しているか。
- ・ 適切な経営理念や倫理規程に基づき、社内の制度が設計・運用され、原則を逸脱した行動が発見された場合には、適切に是正が行われるようになっているか。
- ・ 経営者は、適切な会計処理の原則を選択し、会計上の見積り等を決定する際の客観的な実施過程を保持しているか。
- ・ 取締役会及び監査役等は、財務報告とその内部統制に関し経営者を適切に監督・監視する責任を理解し、実行しているか。
- ・ 監査役等は内部監査人及び監査人と適切な連携を図っているか。
- ・ 経営者は、問題があっても指摘しにくい等の組織構造や慣行があると認められる事実が存在する場合に、適切な改善を図っているか。
- ・ 経営者は、企業内の個々の職能（生産、販売、情報、会計等）及び活動単位に対して、適切な役割分担を定めているか。
- ・ 経営者は、信頼性のある財務報告の作成を支えるのに必要な能力を識別し、所要の能力を有する人材を確保・配置しているか。

現 行

- ・信頼性のある財務報告の作成に必要とされる能力の内容は、定期的に見直され、常に適切なものとなっているか。
- ・責任の割当てと権限の委任がすべての従業員に対して明確になされているか。
- ・従業員等に対する権限と責任の委任は、無制限ではなく、適切な範囲に限定されているか。
- ・経営者は、従業員等に職務の遂行に必要となる手段や訓練等を提供し、従業員等の能力を引き出すことを支援しているか。
- ・従業員等の勤務評価は、公平で適切なものとなっているか。

(略)

情報と伝達

- ・信頼性のある財務報告の作成に関する経営者の方針や指示が、企業内のすべての者、特に財務報告の作成に関連する者に適切に伝達される体制が整備されているか。
- ・会計及び財務に関する情報が、関連する業務プロセスから適切に情報システムに伝達され、適切に利用可能となるような体制が整備されているか。
- ・内部統制に関する重要な情報が円滑に経営者及び組織内の適切な管理者に伝達される体制が整備されているか。
- ・経営者、取締役会、監査役又は監査委員会及びその他の関係者の間で、情報が適切に伝達・共有されているか。
- ・内部通報の仕組みなど、通常の報告経路から独立した伝達経路

改 訂 後

- ・信頼性のある財務報告の作成に必要とされる能力の内容は、定期的に見直され、常に適切なものとなっているか。
- ・責任の割当てと権限の委任が全ての従業員に対して明確になされているか。
- ・従業員等に対する権限と責任の委任は、無制限ではなく、適切な範囲に限定されているか。
- ・経営者は、従業員等に職務の遂行に必要となる手段や訓練等を提供し、従業員等の能力を引き出すことを支援しているか。
- ・従業員等の勤務評価は、公平で適切なものとなっているか。

(略)

情報と伝達

- ・信頼性のある財務報告の作成に関する経営者の方針や指示が、企業内の全ての者、特に財務報告の作成に関連する者に適切に伝達される体制が整備されているか。
- ・会計及び財務に関する情報が、関連する業務プロセスから適切に情報システムに伝達され、適切に利用可能となるような体制が整備されているか。
- ・内部統制に関する重要な情報が円滑に経営者及び組織内の適切な管理者に伝達される体制が整備されているか。
- ・経営者、取締役会、監査役等及びその他の関係者の間で、情報が適切に伝達・共有されているか。
- ・内部通報の仕組みなど、通常の報告経路から独立した伝達経路

現 行	改 訂 後
<p>が利用できるように設定されているか。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・内部統制に関する企業外部からの情報を適切に利用し、経営者、取締役会、監査役又は監査委員会に適切に伝達する仕組みとなっているか。 <p>モニタリング</p> <ul style="list-style-type: none"> ・日常的モニタリングが、企業の業務活動に適切に組み込まれているか。 ・経営者は、独立的評価の範囲と頻度を、リスクの重要性、内部統制の重要性及び日常的モニタリングの有効性に依拠して適切に調整しているか。 ・モニタリングの実施責任者には、業務遂行を行うに足る十分な知識や能力を有する者が指名されているか。 ・経営者は、モニタリングの結果を適時に受領し、適切な検討を行っているか。 ・企業の内外から伝達された内部統制に関する重要な情報は適切に検討され、必要な是正措置が取られているか。 ・モニタリングによって得られた内部統制の不備に関する情報は、当該実施過程に係る上位の管理者並びに当該実施過程及び関連する内部統制を管理し是正措置を実施すべき地位にある者に適切に報告されているか。 ・内部統制に係る開示すべき重要な不備等に関する情報は、経営者、取締役会、監査役又は監査委員会に適切に伝達されているか。 	<p>が利用できるように設定されているか。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・内部統制に関する企業外部からの情報を適切に利用し、経営者、取締役会、監査役等に適切に伝達する仕組みとなっているか。 <p>モニタリング</p> <ul style="list-style-type: none"> ・日常的モニタリングが、企業の業務活動に適切に組み込まれているか。 ・経営者は、独立的評価の範囲と頻度を、リスクの重要性、内部統制の重要性及び日常的モニタリングの有効性に依拠して適切に調整しているか。 ・モニタリングの実施責任者には、業務遂行を行うに足る十分な知識や能力を有する者が指名されているか。 ・経営者は、モニタリングの結果を適時に受領し、適切な検討を行っているか。 ・企業の内外から伝達された内部統制に関する重要な情報は適切に検討され、必要な是正措置が取られているか。 ・モニタリングによって得られた内部統制の不備に関する情報は、当該実施過程に係る上位の管理者並びに当該実施過程及び関連する内部統制を管理し是正措置を実施すべき地位にある者に適切に報告されているか。 ・内部統制に係る開示すべき重要な不備等に関する情報は、経営者、取締役会、監査役等に適切に伝達されているか。

現 行	改 訂 後
<p>か。</p> <p>(略)</p>	<p>(略)</p>
<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<u>すべての重要な点</u>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>(略)</p>	<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<u>全ての重要な点</u>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>(略)</p>
<p>3. 監査計画と評価範囲の検討</p>	<p>3. 監査計画と評価範囲の検討</p>

現 行	改 訂 後
<p>(1) 監査計画の策定 (略)</p> <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続の内容について、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、重要な手続の内容及びその実施時期 ・ 内部統制の不備が、開示すべき重要な不備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、開示すべき重要な不備の有無とその内容 ・ 内部監査等を通じて実施された作業の結果 <p>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。</p> <p>(略)</p> <p>(2) 評価範囲の妥当性の検討 (略)</p>	<p>(1) 監査計画の策定 (略)</p> <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続の内容について、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、重要な手続の内容及びその実施時期 ・ 内部統制の不備が、開示すべき重要な不備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、監査役等、取締役会に報告された内部統制の不備、開示すべき重要な不備の有無とその内容 ・ 内部監査等を通じて実施された作業の結果 <p>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。</p> <p>(略)</p> <p>(2) 評価範囲の妥当性の検討 (略)</p>

現 行

① 重要な事業拠点の選定

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、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。

改 訂 後

① 重要な事業拠点の選定

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全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、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。

現 行	改 訂 後
(略)	(略)
<p>4. 内部統制監査の実施</p> <p>(1) 全社的な内部統制の評価の検討</p> <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、<u>監査役又は監査委員会</u>、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> <p>(略)</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> <p>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<u>監査役又は監査委員会</u>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<u>監査役又は監査委員会</u>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。</p> <p>イ. 取締役会や<u>監査役又は監査委員会</u>の責任が記載された規定が存在しているか。</p> <p>ロ. 取締役会や<u>監査役又は監査委員会</u>の開催実績の記録や議事録等が存在しているか。</p>	<p>4. 内部統制監査の実施</p> <p>(1) 全社的な内部統制の評価の検討</p> <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、<u>監査役等</u>、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> <p>(略)</p> <p>② 取締役会並びに監査役等の監視機能の検討</p> <p>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<u>監査役等</u>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<u>監査役等</u>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。</p> <p>イ. 取締役会や<u>監査役等</u>の責任が記載された規定が存在しているか。</p> <p>ロ. 取締役会や<u>監査役等の会議</u>の開催実績の記録や議事録等が存在しているか。</p>

現 行	改 訂 後
<p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>(略)</p> <p>(2) 業務プロセスに係る内部統制の評価の検討</p> <p>(略)</p> <p>① 業務プロセスに係る内部統制の評価の検討</p> <p>(略)</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>(略)</p> <p>ア. 運用状況の検討の内容及び実施方法</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</p>	<p>ハ. 取締役会や監査役等の構成員は、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。</p> <p>ニ. 監査役等は、内部監査人及び監査人と適切な連携を図っているか。</p> <p>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。</p> <p>(略)</p> <p>(2) 業務プロセスに係る内部統制の評価の検討</p> <p>(略)</p> <p>① 業務プロセスに係る内部統制の評価の検討</p> <p>(略)</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>(略)</p> <p>ア. 運用状況の検討の内容及び実施方法</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</p>

現 行

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。

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

改 訂 後

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。

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

現 行	改 訂 後
<p>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、当該業務プロセスに係る内部統制の整備状況に重要な変更がない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。</p> <p>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。</p> <p>(略)</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開示すべき重要な不備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についての検討</p> <p>監査人は、業務プロセスに係る内部統制の不備が発見された場</p>	<p>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、当該業務プロセスに係る内部統制の整備状況に重要な変更がない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。</p> <p>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等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。</p> <p>(略)</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開示すべき重要な不備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についての検討</p> <p>監査人は、業務プロセスに係る内部統制の不備が発見された場</p>

現 行	改 訂 後
<p>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、<u>すべての</u>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ことができる。</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、以下口. 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>(略)</p> <p>ハ. 内部統制の不備の質的・金額的重要性の判断</p>	<p>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、<u>全ての</u>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ことができる。</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、以下口. 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>(略)</p> <p>ハ. 内部統制の不備の質的・金額的重要性の判断</p>

現 行

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 開示すべき重要な不備の判断指針に照らして、その質的・金額的重要性を判断する。業務プロセスに係る内部統制の不備が及ぼす影響に質的又は金額的重要性があると認められる場合には、当該不備は開示すべき重要な不備に該当するものと判断される。

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、開示すべき重要な不備に該当しないか検討する。

（略）

（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。

改 訂 後

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 開示すべき重要な不備の判断指針に照らして、その質的・金額的重要性を判断する。業務プロセスに係る内部統制の不備が及ぼす影響に質的又は金額的重要性があると認められる場合には、当該不備は開示すべき重要な不備に該当するものと判断される。

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、開示すべき重要な不備に該当しないか検討する。

（略）

（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等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。

現 行

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

改 訂 後

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等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等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等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

現 行	改 訂 後
<p>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。</p> <p>② 開示すべき重要な不備の是正状況の検討</p> <p>〔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〕</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>監査人は、開示すべき重要な不備の是正結果を、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>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。</p> <p>② 開示すべき重要な不備の是正状況の検討</p> <p>〔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〕</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>監査人は、開示すべき重要な不備の是正結果を、取締役会及び監査役等に報告しなければならない。</p>

現 行

なお、評価時点（期末日）までに開示すべき重要な不備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。

（略）

（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。

（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。

改 訂 後

なお、評価時点（期末日）までに開示すべき重要な不備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。

（略）

（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等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等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。

（５）監査役等との連携

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

現 行	改 訂 後
<p>(略)</p> <p>(6) 他の監査人等の利用</p> <p>(略)</p>	<p>(略)</p> <p>(6) 他の監査人等の利用</p> <p>(略)</p>
<p>5. 監査人の報告</p> <p>(1) 意見に関する除外</p> <p>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、<u>別に区分を設けて</u>、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。</p> <p>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、<u>別に区分を設けて</u>、内部統制報告書が不適正である旨及びその理由、<u>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。</u></p> <p>(略)</p>	<p>5. 監査人の報告</p> <p>(1) 意見に関する除外</p> <p>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、<u>意見の根拠の区分に</u>、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。</p> <p>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、<u>意見の根拠の区分に</u>、内部統制報告書が不適正である<u>とした理由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。</u></p> <p>(略)</p>

現 行

(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等により、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、実施できなかった監査手続等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等により、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。

〔評価範囲の制約に係る監査上の取扱い〕

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

改 訂 後

(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等により、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、意見の根拠の区分に、実施できなかった監査手続等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等により、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。

〔評価範囲の制約に係る監査上の取扱い〕

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

現 行	改 訂 後
<p>報告に係る内部統制の評価について、<u>すべての</u>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>報告に係る内部統制の評価について、<u>全ての</u>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>(略)</p>	<p>(略)</p>
<p>(3) 追記情報</p>	<p>(3) 追記情報</p>
<p>(略)</p>	<p>(略)</p>
<p>〔内部統制報告書に記載する後発事象の検討〕</p>	<p>〔内部統制報告書に記載する後発事象の検討〕</p>
<p>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。</p>	<p>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。</p>
<p>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。</p>	<p>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。</p>
<p>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。</p>	<p>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。</p>
<p>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</p>	<p>ロ. 決算日後に開催された株主総会、取締役会、監査役会等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</p>

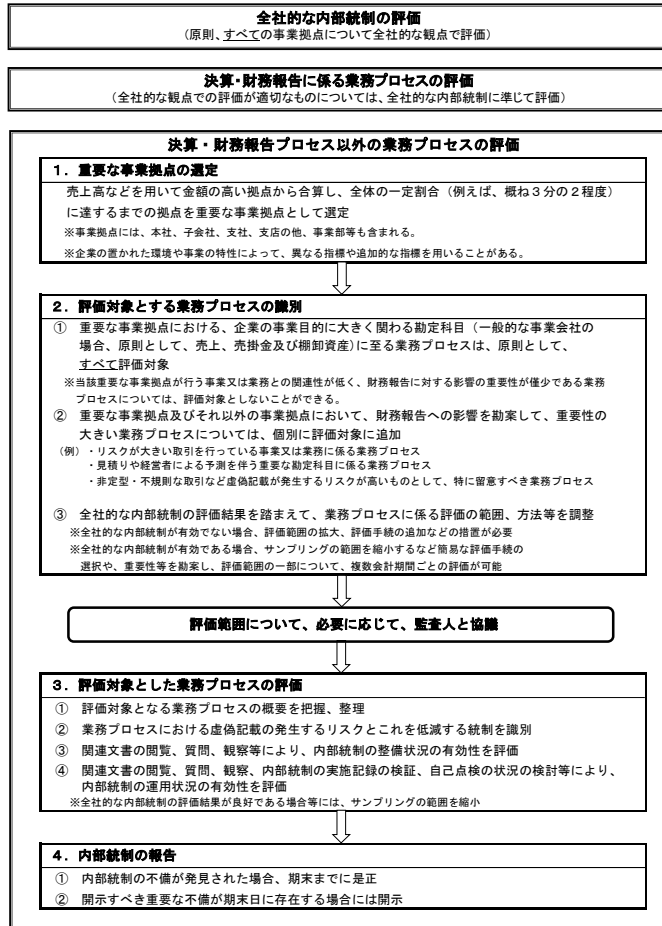
現 行	改 訂 後
<p>合には、会議で討議された事項について質問する。</p> <p>ただし、監査人は、財務諸表監査の実施過程において、重要な後発事象の把握を行っていると考えられ、その場合には、財務諸表監査の実施過程で得られた重要な後発事象に関する監査証拠を、適宜、利用することに留意する。</p> <p>(略)</p>	<p>合には、会議で討議された事項について質問する。</p> <p>ただし、監査人は、財務諸表監査の実施過程において、重要な後発事象の把握を行っていると考えられ、その場合には、財務諸表監査の実施過程で得られた重要な後発事象に関する監査証拠を、適宜、利用することに留意する。</p> <p>(略)</p>

現 行

改 訂 後

(参考図2)

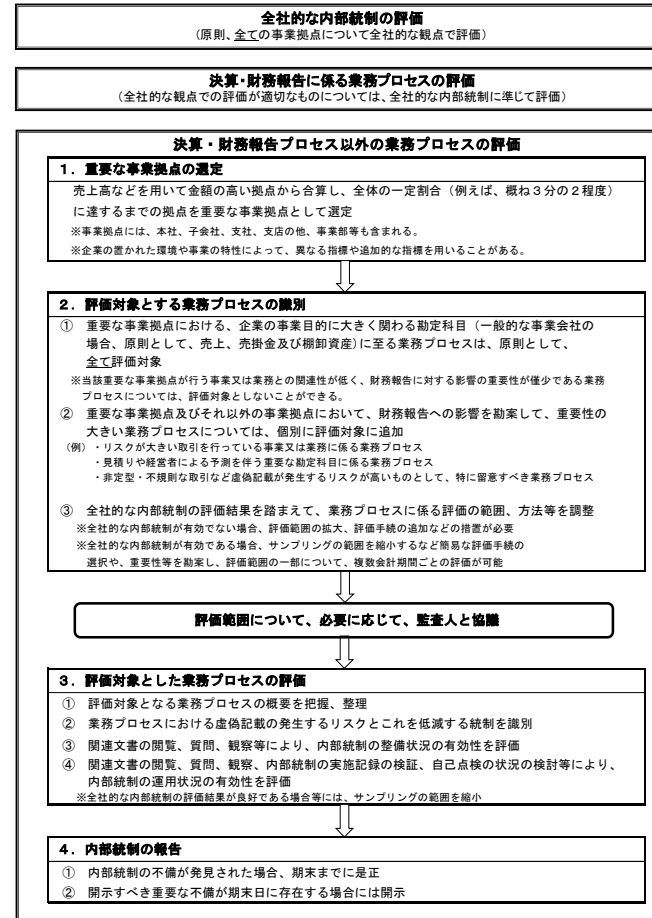
財務報告に係る内部統制の評価・報告の流れ



(略)

(参考図2)

財務報告に係る内部統制の評価・報告の流れ



(略)