

## 財務報告に係る内部統制の評価及び監査の実施基準（抄） 新旧対照表

改訂案	現 行
<p>Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査 (略)</p> <p>2. 内部統制監査と財務諸表監査の関係</p> <p>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。</p> <p>(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。</p> <p><u>財務諸表監査の過程で識別された内部統制の不備には、経営者による内部統制評価の範囲外のものが含まれることがある。監査人は、当該不備について内部統制報告制度における内部統制の評価範囲及び評価に及ぼす影響を十分に考慮しなければならない。また、必要に応じて、経営者と協議しなければならない。</u></p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>(略)</p>	<p>Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査 (略)</p> <p>2. 内部統制監査と財務諸表監査の関係</p> <p>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。</p> <p>(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。</p> <p>(新設)</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>(略)</p>

### 3. 監査計画と評価範囲の検討

(略)

#### (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。この検討に当たっては、財務諸表監査の実施過程において入手している監査証拠も必要に応じて、活用することが適切である。

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。

(略)

#### ③ 経営者との協議

監査人は、経営者による内部統制の評価範囲の決定前後に、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、財務諸表監査の実施過程において入手している監査証拠も活用しながら、経営者と協議を行っておくことが適切である。一方で、監査人は、独立監査人としての独立性の確保を図ることが求められる。評価範囲の決定は経営者が行うものであり、当該協議は、あくまで監査人による指摘を含む指導的機能の一環であることに留意が必要である。

監査人による評価範囲の妥当性の検討の結果、後日、経営者

### 3. 監査計画と評価範囲の検討

(略)

#### (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。

(略)

#### ③ 経営者との協議

(新設)

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

の決定した評価範囲が適切でないとは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、必要に応じて、以下の経営者との協議を行うことが適切である。

イ. 経営者による評価の計画段階における協議

通常、経営者は、評価計画の作成過程で内部統制の評価範囲を決定する。経営者との協議は、経営者が評価範囲を決定するまでに実施することが適切である。

ロ. 状況の変化などがあつた場合の協議

経営者との協議は、経営者による評価の計画段階に限定されない。監査人は、経営者による評価の計画段階で把握した事象や状況が変化した場合、あるいは新たな事実を発見した場合には、評価範囲の妥当性を検討し、経営者と協議することが適切である。

4. 内部統制監査の実施

(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検討しなければならない。

(略)

(参考図2)

財務報告に係る内部統制の評価・報告の流れ

た評価範囲が適切でないとは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。

4. 内部統制監査の実施

(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。

(略)

(参考図2)

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、全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、全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

#### 1. 重要な事業拠点の選定

評価対象とする事業拠点は、売上高等の重要性により決定する。

※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。

※事業拠点を選定する指標として、企業の置かれた環境や事業の特性によって、売上高の他、総資産、税引前利益等の指標を用いることがある。この場合、本社を含む各事業拠点におけるこれらの指標の金額の高い拠点から合算していき、連結ベースの一定の割合に達している事業拠点を評価の対象とすることが考えられる。

※一定割合については、例えば、連結ベースの売上高等の一定割合（概ね2/3程度）とする考え方や、総資産、税引前利益等の一定割合とすることも考えられる。

※全社的な内部統制のうち、良好でない項目がある場合には、それに関連する事業拠点を選定する必要がある。また、長期間にわたり評価範囲外としてきた特定の事業拠点や業務プロセスについても、評価範囲に含めることの必要性の有無を考慮しなければならない。

※評価範囲外の事業拠点又は業務プロセスにおいて開示すべき重要な不備が識別された場合には、当該事業拠点又は業務プロセスについては、少なくとも当該開示すべき重要な不備が識別された時点を含む会計期間の評価範囲に含めることが適切である。

### 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。

## 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に至る業務プロセスは、原則として、全て評価対象

※「企業の事業目的に大きく関わる勘定科目」については、財務報告に対する金額的及び質的影響並びにその発生可能性を考慮し、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の3勘定が考えられる。これはあくまで例示であり、個別の業種、企業の置かれた環境や事業の特性等に応じて適切に判断される必要がある。

※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

※長期間にわたり評価範囲外としてきた特定の業務プロセスについても、評価範囲に含めることの必要性の有無を考慮しなければならない。

※評価範囲外の業務プロセスにおいて開示すべき重要な不備が識別された場合には、当該業務プロセスについては、少なくとも当該開示すべき重要な不備が識別された時点を含む会計期間の評価範囲に含めることが適切である。

- 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

## 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、全て評価対象

※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



### 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

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



### 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