

事務局参考資料（国内外の内部統制報告制度）

2022年10月13日



金融庁

Financial Services Agency, the Japanese Government

I. 日本の内部統制報告制度

II. 諸外国の内部統制報告制度

財務報告に係る内部統制の評価及び監査の流れ

経営者による 内部統制の構築・運用

内部統制の構築・運用

- 全社レベル
- 業務プロセスレベル

経営者による 財務報告に係る 内部統制の評価

財務報告に係る内部統制 の有効性の評価

- 全社レベル
- ↓
- 業務プロセスレベル

経営者による報告
(内部統制報告書)

監査人による 財務報告に係る 内部統制の監査

財務報告に係る内部統制 の有効性の評価の検討

- 全社レベル
- ↓
- 業務プロセスレベル

経営者の報告に対し、公認会計士
・監査法人が意見を表明
(内部統制監査報告書)

全社的な内部統制及び業務プロセスの評価範囲の決定

経営者は、全社的な内部統制の評価を行い、その結果を踏まえて、業務プロセスの評価範囲を決定

〈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(※)

(※)売上高で全体の95%に入らないような連結子会社は除外可能

〈決算・財務報告に係る業務プロセスの評価範囲の決定〉

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、すべての事業拠点について全社的な観点で評価

- ・ 総勘定元帳から財務諸表を作成する手続
- ・ 連結修正、報告書の結合及び組替など連結財務諸表作成のための仕訳とその内容を記録する手続
- ・ 財務諸表に関連する開示事項を記載するための手続

〈決算・財務報告プロセス以外の業務プロセスの評価範囲の決定〉 (評価範囲の絞込みが可能)

①重要な事業拠点の選定

- ・ 売上高等の重要性により評価対象とする事業拠点を決定
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

②評価対象とする業務プロセスの識別

- ・ 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、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とする。

③重要な業務プロセスを追加

評価範囲について、必要に応じて監査人と協議

内部統制報告制度の見直し(2011年)の主な内容

企業の創意工夫を活かした監査人の対応の確保

- 経営者が創意工夫した内部統制の評価方法・手続等について、監査人の理解・尊重
- 中堅・中小上場企業に対する監査人の適切な「指導的機能」の発揮
- 内部統制監査と財務諸表監査の一層の一体的実施を通じた効率化

内部統制の効率的な運用手法を確立するための見直し

- 企業において可能となる評価方法・手続等の簡素化・明確化
(例) 毎年、各業務プロセスごとに行われている評価手続のローテーション化
- 「重要な欠陥」の判断基準等の明確化
- 中堅・中小上場企業に対する評価方法・手続等の簡素化・明確化
(例) 必ずしも、組織内における各階層で内部統制の評価を行わないことができること等を明確化

「重要な欠陥」の用語の見直し

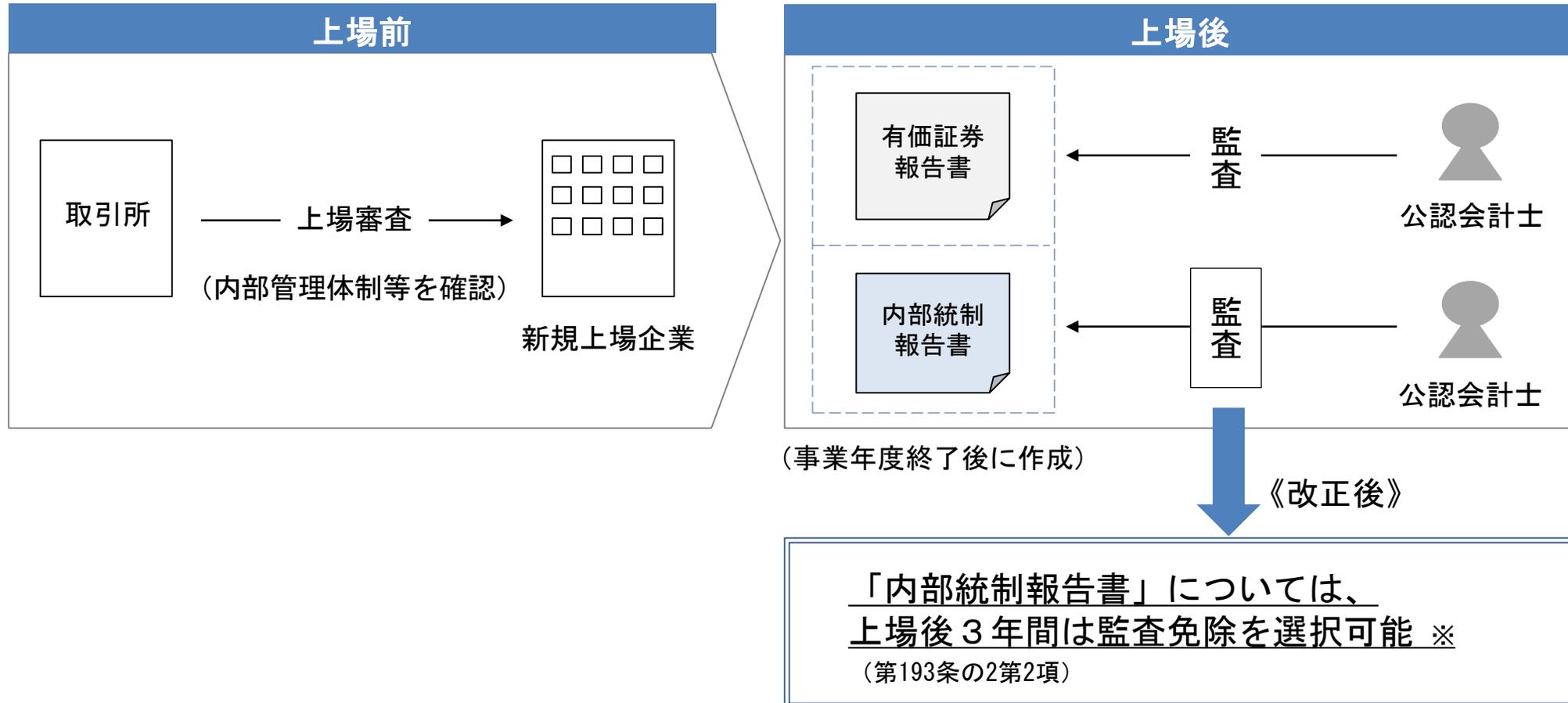
- 「重要な欠陥」の用語は、企業自体に「欠陥」があるとの誤解を招くおそれがあるとの指摘があり、「開示すべき重要な不備」と見直し

中堅・中小上場企業向けの効率的な内部統制報告実務の「事例集」の作成

- 中堅・中小企業向けを中心とした、運用ルールの簡素化・明確化のための分かりやすい事例集の作成

内部統制報告制度の見直し(2014年)の主な内容

- 新規上場を躊躇させる要因の一つとして、「内部統制報告書」に係る負担が重いとの指摘。
- 一方で、新規上場企業は、上場前に、金融商品取引所から厳格な上場審査を受けている。



※ ただし、社会・経済的影響力の大きな新規上場企業
(資本金100億円以上又は負債総額1,000億円以上)は免除の対象外。

会社法上の内部統制システムの整備(2014年)

会社法

(取締役会の権限等)

第三百六十二条 取締役会は、すべての取締役で組織する。

2・3 (略)

4 取締役会は、次に掲げる事項その他の重要な業務執行の決定を取締役に委任することができない。

一～五 (略)

六 **取締役の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制**その他株式会社の業務並びに当該株式会社及びその子会社から成る企業集団の業務の適正を確保するために必要なものとして法務省令で定める体制の整備

七 (略)

平成26年改正により法律レベルでの規定に

会社法施行規則

(業務の適正を確保するための体制)

第百条 法第三百六十二条第四項第六号に規定する法務省令で定める体制は、当該株式会社における次に掲げる体制とする。

- 一 当該株式会社の取締役の職務の執行に係る情報の保存及び管理に関する体制
- 二 当該株式会社の損失の危険の管理に関する規程その他の体制
- 三 当該株式会社の取締役の職務の執行が効率的に行われることを確保するための体制
- 四 当該株式会社の使用人の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制
- 五 次に掲げる体制その他の当該株式会社並びにその親会社及び子会社から成る企業集団における業務の適正を確保するための体制
 - イ 当該株式会社の子会社の取締役、執行役、業務を執行する社員、法第五百九十八条第一項の職務を行うべき者その他これらの者に相当する者(ハ及びニにおいて「取締役等」という。)の職務の執行に係る事項の当該株式会社への報告に関する体制
 - ロ 当該株式会社の子会社の損失の危険の管理に関する規程その他の体制
 - ハ 当該株式会社の子会社の取締役等の職務の執行が効率的に行われることを確保するための体制
 - ニ 当該株式会社の子会社の取締役等及び使用人の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制

2・3 (略)

◎ 大会社等を対象

◎ 取締役会に業務の適正を確保するための体制(内部統制システム)の整備を求める

◎ 事業報告に、内部統制システムの概要等を記載(監査役監査の対象)

内部統制報告制度の見直し(2019年)の主な内容

内部統制監査報告書の記載区分等の変更

- 見直し前の我が国の内部統制基準では、内部統制監査報告書には、内部統制監査の対象、経営者の責任、監査人の責任、監査人の意見を区分した上で記載することが求められていた。この点について、財務諸表監査における監査報告書の記載区分等の改訂に合わせ、「監査人の意見」を内部統制監査報告書の冒頭に記載することとし、記載順序を変更するとともに、新たに「意見の根拠」区分を設けた。
- 経営者の責任を経営者及び監査役等(監査役、監査役会、監査等委員会又は監査委員会をいう。)の責任に変更し、監査役等の財務報告に係る内部統制に関する責任を記載した。

【改訂前】

内部統制監査報告書

〇〇株式会社
取締役会 御中

〇〇監査法人
指定社員
業務執行社員 公認会計士〇〇印

内部統制監査の対象 (略)

経営者の責任 (略)

監査人の責任 (略)

監査意見 (略)

利害関係 (略)

以上

【改訂後】

内部統制監査報告書

〇〇株式会社
取締役会 御中

〇〇監査法人
指定社員
業務執行社員 公認会計士〇〇印

監査意見 (略)

意見の根拠 (略)(内部統制監査の対象を含む)

経営者及び監査役等の責任 (略)

監査人の責任 (略)

利害関係 (略)

以上

2021年6月 コーポレートガバナンス・コード改訂(内部統制関連)の主な内容

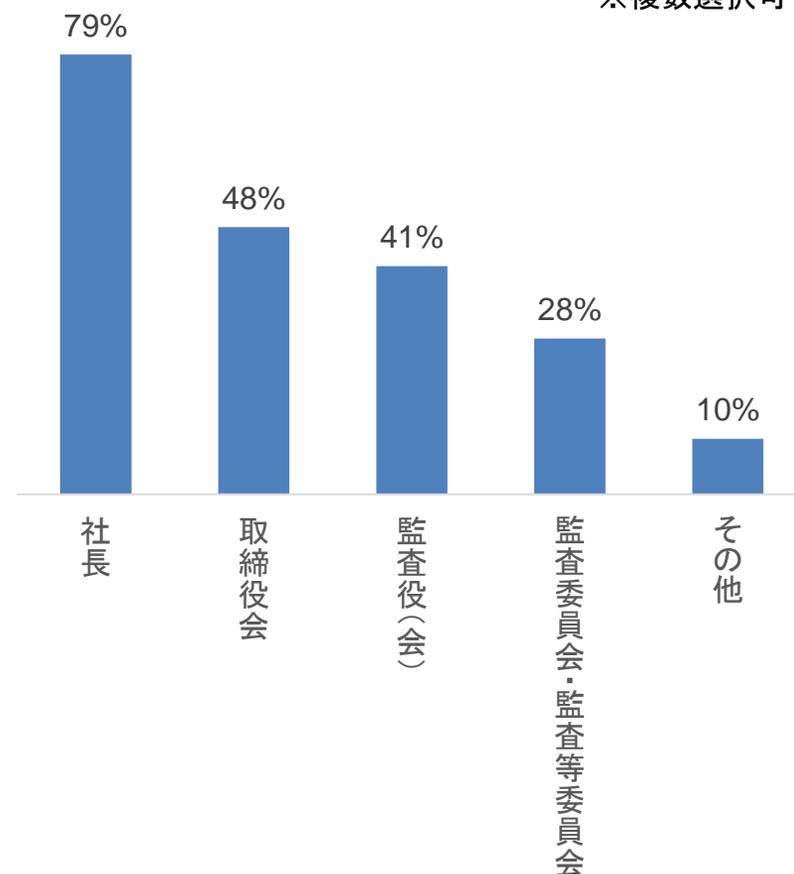
- 2021年6月にコーポレートガバナンス・コードが改訂され、グループ全体を含めた適切な内部統制や全社的リスク管理体制の構築とその運用状況の監督、内部監査部門が取締役会や監査役会等に対しても適切に直接報告を行う仕組みの構築などが盛り込まれた。(R3 会計監査の在り方に関する懇談会 論点整理(抄))
- コーポレートガバナンス・コードでは、内部監査部門と取締役・監査役との連携の確保が求められている。

コーポレートガバナンス・コードの改訂

- ✓ 上場会社において、内部監査部門がCEO等のみの指揮命令下となっているケースが大半を占め、経営陣幹部による不正事案等が発生した際に独立した機能が十分に発揮されていないのではないかとの指摘
- ✓ こうした指摘を踏まえ、2021年6月に公表された改訂版コーポレートガバナンス・コードでは、上場会社は、**内部監査部門が取締役会や監査役会等に対して適切に直接報告を行う仕組み(デュアルレポーティングライン)**を構築すること等により、内部監査部門と取締役・監査役との連携を確保することが求められている

内部監査部門の監査結果の定期的な報告先

※複数選択可



改訂版コーポレートガバナンス・コード

補充原則4-13③

上場会社は、取締役会及び監査役会の機能発揮に向け、内部監査部門がこれらに対しても適切に直接報告を行う仕組みを構築すること等により、内部監査部門と取締役・監査役との連携を確保すべきである。

日本内部統制研究学会(現 日本ガバナンス研究学会) 研究部会報告における提言の内容

- 内部統制の実効性を高めるため、日本内部統制研究学会(現 日本ガバナンス研究学会)研究部会報告「内部統制報告制度導入後10年が経過した実務上の課題と展望」にて、制度的な対応の必要性が提起されている。

資料における「現状の問題点」と「提言」の例

- 現行の内部統制基準・実施基準には、「コーポレート・ガバナンス／リスクマネジメント／内部統制」の関係に係る記述が明確にされていない。また、ITの利用及び統制の在り方につき再検討を行うべき。
 - 内部統制の基本的枠組みに上述の関係を織り込み、再検討を行うことが必要。
- 内部統制報告書の記載内容が形式的な必要最低限の記載に留まり、各社の取組みが十分に明示されていない。
 - 内部統制報告書の記載事項、特に「評価の範囲、基準日及び評価手続に関する事項」の記載内容を充実させるべき。
- 内部統制の評価範囲及び対象の決定にあたり、定量基準の画一的な運用がなされている。
 - 財務報告への影響の金額的及び質的重要性を勘案し、リスクベースで範囲及び対象を決定すべき。
- 会社が内部統制報告書の訂正を行った場合、それに対する監査証明は必要とされておらず、訂正内部統制報告書の記載内容について第三者が適切かどうか評価することとされていない。
 - 訂正内部統制報告書の記載内容について、監査人が記載内容の妥当性を検証し、訂正内部統制監査報告書を提出するようにすべき。
- 企業不祥事の端緒は非財務情報にあり、財務報告上の会計数値と直接結びつかないことも多い。
 - 規制当局は、内部統制基準・実施基準に非財務報告を加えることを審議すべきである。
- 監査人は、経営者が決定した評価範囲で監査を実施している。
 - 監査人による内部統制監査をダイレクト・レポーティングに変更し、監査人が財務報告に係る内部統制に対する監査意見を表明する制度に変更すべき(経営者による内部統制評価は継続)。

I. 日本の内部統制報告制度

II. 諸外国の内部統制報告制度

海外主要諸国における内部統制報告制度の状況

- 米国でSox法が制定された後、韓・日・加・中等で、財務報告に係る内部統制の有効性を評価・報告する制度が導入された。
- 欧州は、財務報告に係る内部統制報告制度という特定の制度ではなく、ガバナンスコード等で内部統制全般を規律する傾向。

	米国	韓国	カナダ	中国	日本
法令名略称	企業改革法 (<u>Sox法</u>)	株式会社の外部監査に関する法律 (<u>K-Sox</u>)	CSA通達52-109 (<u>Sox-North</u>)	企業内部統制基本規範 (<u>C-Sox</u>)	金融商品取引法 (<u>J-Sox</u>)
適用開始時期	2004年11月15日以降終了する事業年度から適用	2004年に制定。2006年以降、事業規模等に応じて段階適用 ^(注)	2008年12月15日から適用	2011年1月から適用	2008年4月以降開始の事業年度から適用
主な特徴	・小規模の上場企業について外部監査を免除。2020年、免除の対象を拡大	・2018年の法改正により、外部監査人の「レビュー」が「監査」に引き上げられた	・外部監査人の監査・レビューは不要とされている	—	—

(注) 上場企業においては、大企業は2006年1月1日以降終了する事業年度、中小企業は2007年1月1日以降終了する事業年度を適用開始時期とした

諸外国における監査市場改革の動向

- 英国及び独国では、大手企業の会計不正等を契機として、監査品質の確保、コーポレート・ガバナンスの強化、監督機能の強化など、監査の在り方の見直しに向けた議論を実施。

背景

改革の概要

英



- ・ 英カリリオン社(2018年1月破産)の会計不祥事を契機に、政府において監査改革に着手。
- ・ 2021年3月、ビジネス・エネルギー・産業戦略省(BEIS)は「監査及びコーポレート・ガバナンスの信頼回復」と題する改革案を公表し、2022年5月に最終化。

〔「監査及びコーポレート・ガバナンスの信頼回復」(2022年5月公表)の概要〕

① 規制当局に関する改革

- ・ ARGA(Audit, Reporting and Governance Authority)を創設し、企業報告の監督、取締役の企業報告・監査関連の職務執行、会計士の監督、監査人登録に関する権限を強化

② 企業報告に関する改革^(注)

- ・ コーポレートガバナンス・コード(CGC)において、取締役会に、財務、業務、法令順守等の企業の内部統制の有効性及びその評価の根拠についての説明を要求
- ・ 企業に、短期・中期の事業の持続可能性に関するレジリエンス報告書の作成を要求。また、内部統制など法定監査以外の項目も含めた監査・保証ポリシー(AAP)の開示を要求
- ・ 不正・虚偽表示等に対する取締役報酬の返還・減額条項について、CGCの厳格化を検討

③ 監査に関する改革

- ・ 監査事務所に対して、シェアード監査の導入を要求
- ・ ARGAによる、監査事務所の監督と執行に関する権限の強化
- ・ 会計士団体での監査の資格制度・研修・技能の向上

独



- ・ 独ワイヤーカード社(2020年6月破産)の会計不正を受け、政府において監査改革に着手。
- ・ 2020年10月、独財務省は会計監査等の改革に係るアクションプランを公表。2021年5月、当該プランを含む金融市場公正性強化法が連邦議会にて可決。同年7月1日より発効。

〔金融市場公正性強化法(FISG)(2021年5月連邦議会にて可決)の概要〕

① コーポレートガバナンスに関する改革

- ・ 上場企業に対し、事業活動の範囲及び企業のリスクの状況に照らした、適切かつ効果的な内部統制システム及びリスク管理システムの構築を義務づけ(会社法第91条第3項)
- ・ PIEに対し、監査委員会の設置を義務付け(2022年1月1日より適用)
- ・ PIEの監査委員会メンバーに少なくとも2名の財務の専門家(会計・監査、各1名)が必要

② 監査に関する改革

- ・ 非監査業務(一部の税務及び評価業務)に係る制限の厳格化
- ・ 監査事務所及び監査パートナーのローテーションの強化(ローテーション期間の短縮等)
- ・ 監査事務所の責任・罰則等の強化(罰金の増額、監査人に対する検査の厳格化等)

③ 執行に関する改革

- ・ 独金融監督庁(BaFin)に、会計監督に関する独自の調査権限を付与
- ・ BaFinによる既存の調査の権限及び範囲の拡大

(注)新たに定義された社会的影響度の高い事業体(PIE)(750名以上の従業員かつ750百万ポンド以上の年間売上高の企業)が対象

(出所)BEIS“Restoring trust in audit and corporate governance”(2022年5月)、独連邦議会“Finanzmarktintegritäts-stärkungsgesetz(FISG)”(2021年5月)

3線モデルの概要

- 内部監査人協会(The Institute of Internal Auditors:IIA)は、2020年7月、「IIAの3ラインモデル(Three lines model)—3つのディフェンスラインの改訂」を公表。
- 当該改訂版では、リスクマネジメントが、「ディフェンス」と価値の保全の問題だけでなく、目標の達成と価値の創造に貢献することにも焦点を当てている。

IIAの3ラインモデル

