

財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準 新旧対照表

改訂後	改訂前
<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>経営者は、内部統制を整備及び運用する役割と責任を有している。特に、財務報告の信頼性を確保するため、「内部統制の基本的枠組み」において示された内部統制のうち、財務報告に係る内部統制については、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、その有効性を自ら評価しその結果を外部に向けて報告することが求められる。</p> <p>なお、本基準において、次の用語は以下の意味で使われる。</p> <p>(1)「財務報告」とは、財務諸表及び財務諸表の信頼性に重要な影響を及ぼす開示事項等に係る外部報告をいう。</p> <p>(2)「財務報告に係る内部統制」とは、財務報告の信頼性を確保するための内部統制をいう。</p> <p>(3)「財務報告に係る内部統制が有効である」とは、当該内部統制が適切な内部統制の枠組みに準拠して整備及び運用されており、当該内部統制に開示すべき重要な不備がないことをいう。</p> <p>(4)「開示すべき重要な不備」とは、財務報告に重要な影響を及ぼす可能性が高い財務報告に係る内部統制の不備をいう。</p> <p>(略)</p> <p>3. 財務報告に係る内部統制の評価の方法</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>経営者は、内部統制を整備及び運用する役割と責任を有している。特に、財務報告の信頼性を確保するため、「内部統制の基本的枠組み」において示された内部統制のうち、財務報告に係る内部統制については、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、その有効性を自ら評価しその結果を外部に向けて報告することが求められる。</p> <p>なお、本基準において、次の用語は以下の意味で使われる。</p> <p>(1)「財務報告」とは、財務諸表及び財務諸表の信頼性に重要な影響を及ぼす開示事項等に係る外部報告をいう。</p> <p>(2)「財務報告に係る内部統制」とは、財務報告の信頼性を確保するための内部統制をいう。</p> <p>(3)「財務報告に係る内部統制が有効である」とは、当該内部統制が適切な内部統制の枠組みに準拠して整備及び運用されており、当該内部統制に重要な欠陥がないことをいう。</p> <p>(4)「重要な欠陥」とは、財務報告に重要な影響を及ぼす可能性が高い内部統制の不備をいう。</p> <p>(同左)</p> <p>3. 財務報告に係る内部統制の評価の方法</p>

改訂後	改訂前
<p>(略)</p> <p>(4) 内部統制の有効性の判断</p> <p>経営者は、財務報告に係る内部統制の有効性の評価を行った結果、統制上の要点等に係る不備が財務報告に重要な影響を及ぼす可能性が高い場合は、当該内部統制に<u>開示すべき重要な不備</u>があると判断しなければならない。</p> <p>(5) 内部統制の<u>開示すべき重要な不備</u>の是正</p> <p>経営者による評価の過程で発見された財務報告に係る内部統制の不備（<u>開示すべき重要な不備を含む。</u>）は、適時に認識し、適切に対応される必要がある。</p> <p><u>開示すべき重要な不備</u>が発見された場合であっても、それが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、財務報告に係る内部統制は有効であると認めることができる。</p> <p>(注) 期末日後に実施した是正措置については、報告書に付記事項として記載できる。</p> <p>(6) 評価範囲の制約</p> <p>経営者は、財務報告に係る内部統制の有効性を評価するに当</p>	<p>(同左)</p> <p>(4) 内部統制の有効性の判断</p> <p>経営者は、財務報告に係る内部統制の有効性の評価を行った結果、統制上の要点等に係る不備が財務報告に重要な影響を及ぼす可能性が高い場合は、当該内部統制に<u>重要な欠陥</u>があると判断しなければならない。</p> <p>(5) 内部統制の<u>重要な欠陥</u>の是正</p> <p>経営者による評価の過程で発見された財務報告に係る内部統制の不備<u>及び重要な欠陥</u>は、適時に認識し、適切に対応される必要がある。</p> <p><u>重要な欠陥</u>が発見された場合であっても、それが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、財務報告に係る内部統制は有効であると認めることができる。</p> <p>(注) 期末日後に実施した是正措置については、報告書に付記事項として記載できる。</p> <p>(6) 評価範囲の制約</p> <p>経営者は、財務報告に係る内部統制の有効性を評価するに当</p>

改訂後	改訂前
<p>たつて、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い場合がある。その場合には、当該事実が財務報告に及ぼす影響を十分に把握した上で、評価手続を実施できなかった範囲を除外して財務報告に係る内部統制の有効性を評価することができる。</p>	<p>たつて、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い場合がある。その場合には、当該事実が財務報告に及ぼす影響を十分に把握した上で、評価手続を実施できなかった範囲を除外して財務報告に係る内部統制の有効性を評価することができる。</p>
<p>(注) やむを得ない事情により十分な評価手続が実施できなかった場合としては、例えば、<u>下期における他企業の買収等</u>により、当該企業に係る内部統制の有効性について十分な評価手続を実施できなかった場合等が考えられる。</p>	<p>(注) やむを得ない事情により十分な評価手続が実施できなかった場合としては、例えば、<u>期末日直前における他企業の買収等</u>により、当該企業に係る内部統制の有効性について十分な評価手続を実施できなかった場合等が考えられる。</p>
<p>(略)</p>	<p>(同左)</p>
<p>4. 財務報告に係る内部統制の報告</p>	<p>4. 財務報告に係る内部統制の報告</p>
<p>(略)</p>	<p>(同左)</p>
<p>(5) 評価結果</p>	<p>(5) 評価結果</p>
<p>財務報告に係る内部統制の評価結果の表明には、以下の方法がある。</p> <p>財務報告に係る内部統制は有効である旨 評価手続の一部が実施できなかったが、財務報告に係る内部統制は有効である旨並びに実施できなかった評価手続及</p>	<p>財務報告に係る内部統制の評価結果の表明には、以下の方法がある。</p> <p>財務報告に係る内部統制は有効である旨 評価手続の一部が実施できなかったが、財務報告に係る内部統制は有効である旨、<u>並びに</u>実施できなかった評価手続及</p>

改訂後	改訂前
<p>びその理由 <u>開示すべき重要な不備</u>があり、財務報告に係る内部統制は有効でない旨並びにその<u>開示すべき重要な不備</u>の内容及びそれが是正されない理由 重要な評価手続が実施できなかったため、財務報告に係る内部統制の評価結果を表明できない旨並びに実施できなかった評価手続及びその理由</p> <p>(6) 付記事項</p> <p>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 <u>期末日後に実施した開示すべき重要な不備</u>に対する是正措置等</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>びその理由 <u>重要な欠陥</u>があり、財務報告に係る内部統制は有効でない旨、<u>並びにその重要な欠陥</u>の内容及びそれが是正されない理由 重要な評価手続が実施できなかったため、財務報告に係る内部統制の評価結果を表明できない旨、<u>並びに実施できなかった評価手続</u>及びその理由</p> <p>(6) 付記事項</p> <p>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 期末日後に実施した<u>重要な欠陥</u>に対する是正措置等</p> <p>Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査 (同左)</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>

改訂後	改訂前
<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>一般に、財務報告に係る内部統制に<u>開示すべき重要な不備</u>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>3. 内部統制監査の実施</p> <p>(1) 監査計画の策定</p> <p>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。</p> <p>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<u>(開示すべき重要な不備を含む。)</u>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。</p> <p>(略)</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>一般に、財務報告に係る内部統制に<u>重要な欠陥</u>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>3. 内部統制監査の実施</p> <p>(1) 監査計画の策定</p> <p>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。</p> <p>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<u>及び重要な欠陥</u>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。</p> <p>(同左)</p>

改訂後

(5) 内部統制の開示すべき重要な不備等の報告と是正

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。

(略)

4. 監査人の報告

(1) 意見の表明

改訂前

(5) 内部統制の重要な欠陥等の報告と是正

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。

(同左)

4. 監査人の報告

(1) 意見の表明

改訂後

監査人は、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、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かどうかについて、内部統制監査報告書により意見を表明するものとする。なお、当該意見は、期末日における財務報告に係る内部統制の有効性の評価について表明されるものとする。

(注) 期末日までに開示すべき重要な不備が是正されている場合には、適正意見が表明される。また、期末日後に開示すべき重要な不備が是正された場合には、内部統制監査報告書に追記情報として記載する。

(2) 内部統制監査報告書の記載区分

監査人は、内部統制監査報告書に、内部統制監査の対象、経営者の責任、監査人の責任、監査人の意見を明瞭かつ簡潔にそれぞれ区分をした上で、記載しなければならない。ただし、意見を表明しない場合には、その旨を内部統制監査報告書に記載しなければならない。

監査人は、内部統制報告書の記載について強調する必要がある事項及び説明を付す必要がある事項を内部統制監査報告書において情報として追記する場合には、意見の表明とは明確に区別しなければならない。

内部統制監査報告書は、原則として、財務諸表監査におけ

改訂前

監査人は、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、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かどうかについて、内部統制監査報告書により意見を表明するものとする。なお、当該意見は、期末日における財務報告に係る内部統制の有効性の評価について表明されるものとする。

(注) 期末日までに重要な欠陥が是正されている場合には、適正意見が表明される。また、期末日後に重要な欠陥が是正された場合には、内部統制監査報告書に追記情報として記載する。

(2) 内部統制監査報告書の記載区分

監査人は、内部統制監査報告書に、内部統制監査の対象、実施した内部統制監査の概要及び内部統制報告書に対する意見を明瞭かつ簡潔に記載しなければならない。ただし、意見を表明しない場合には、その旨を内部統制監査報告書に記載しなければならない。

監査人は、内部統制報告書が適正であると判断し、その判断に関して説明を付す必要がある事項等を内部統制監査報告書において情報として追記する場合には、意見の表明とは明確に区別しなければならない。なお、内部統制監査報告書は、原則として、財務諸表監査における監査報告書に合わせて記載するも

改訂後	改訂前
<p><u>る監査報告書に合わせて記載するものとする。</u></p> <p>(3) 内部統制監査報告書の記載事項</p> <p>監査人は、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、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ときは、その旨の意見（この場合の意見を「無限定適正意見」という。）を表明しなければならない。</p> <p>なお、監査人は、内部統制報告書において、経営者が財務報告に係る内部統制に<u>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</u>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意見を表明する場合には、当該<u>開示すべき重要な不備がある旨及び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を内部統制監査報告書に追記</u>しなければならない。</p> <p>監査人は、無限定適正意見を表明する場合には、内部統制監査報告書に次の記載を行うものとする。</p> <p>① 内部統制監査の対象 <u>内部統制監査の範囲</u> <u>経営者の責任</u></p>	<p><u>のとする。</u></p> <p>(3) 内部統制監査報告書の記載事項</p> <p>監査人は、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、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ときは、その旨の意見（この場合の意見を「無限定適正意見」という。）を表明しなければならない。</p> <p>なお、監査人は、内部統制報告書において、経営者が財務報告に係る内部統制に<u>重要な欠陥がある旨及びそれが是正されない理由</u>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意見を表明する場合には、当該<u>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を内部統制監査報告書に追記</u>しなければならない。</p> <p>監査人は、無限定適正意見を表明する場合には、内部統制監査報告書に次の記載を行うものとする。</p> <p>① 内部統制監査の対象 <u>イ. 内部統制監査の範囲</u> <u>ロ. 財務報告に係る内部統制の整備及び運用並びに内部統制報告書の作成の責任は経営者にあること</u></p>

改訂後	改訂前
<p><u>イ. 財務報告に係る内部統制の整備及び運用並びに内部統制報告書の作成の責任は経営者にあること</u></p> <p><u>ロ. 内部統制の固有の限界</u></p> <p>— <u>監査人の責任</u></p> <p><u>イ. 内部統制監査を実施した監査人の責任は、独立の立場から内部統制報告書に対する意見を表明することにあること</u></p> <p><u>ロ. 内部統制監査に当たって、監査人が一般に公正妥当と認められる財務報告に係る内部統制の監査の基準に準拠して監査を実施したこと</u></p> <p><u>ハ. 財務報告に係る内部統制監査の基準は監査人に内部統制報告書には重要な虚偽表示がないことについて、合理的な保証を得ることを求めていること</u></p> <p><u>ニ. 内部統制監査は、内部統制報告書における財務報告に係る内部統制の評価結果に関して監査証拠を得るための手続を含むこと</u></p> <p><u>ホ. 内部統制監査は、経営者が決定した評価範囲、評価手続及び評価結果を含め全体としての内部統制報告書の表示を検討していること</u></p> <p><u>ヘ. 内部統制監査の監査手続の選択及び適用は、監査人の判断によること</u></p> <p><u>ト. 内部統制監査の結果として入手した監査証拠が意見表明の基礎を与える十分かつ適切なものであること</u></p>	<p><u>ハ. 内部統制監査に対する監査人の責任は独立の立場から内部統制報告書に対する意見を表明することにあること</u></p> <p><u>ニ. 内部統制の固有の限界</u></p> <p>— <u>実施した内部統制監査の概要</u></p> <p><u>イ. 内部統制監査に当たって、監査人が一般に公正妥当と認められる内部統制の監査の基準に準拠して監査を実施した旨</u></p> <p><u>ロ. 内部統制監査において実施した監査手続の概要</u></p> <p><u>ハ. 内部統制監査の結果として意見表明のための合理的な基礎を得たこと</u></p>

改訂後	改訂前
<p data-bbox="168 263 515 343">__ <u>監査人の意見</u> (略)</p> <p data-bbox="224 399 548 438">(4) 意見に関する除外</p> <p data-bbox="280 494 1108 869">__ <u>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。</u></p> <p data-bbox="280 885 1108 1252">__ <u>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。</u></p> <p data-bbox="224 1316 526 1356">(5) 監査範囲の制約</p>	<p data-bbox="1153 263 1825 343">__ <u>内部統制報告書に対する監査人の意見</u> (同左)</p> <p data-bbox="1209 399 1534 438">(4) 意見に関する除外</p> <p data-bbox="1265 494 2094 869"><u>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。</u></p> <p data-bbox="1265 885 2094 1204"><u>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。</u></p> <p data-bbox="1209 1316 1512 1356">(5) 監査範囲の制約</p>

改訂後

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。

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つたときは、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。

(6) 追記情報

監査人は、次に掲げる強調すること又はその他説明することが適当と判断した事項は、内部統制監査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。

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の内容及びそれが是正されない理由を記載している場合は、当該開示すべき重要な不備がある旨及び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

改訂前

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つたときは、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。

(6) 追記情報

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。

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

改訂後	改訂前
<p>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</p> <p>期末日後に実施された是正措置等</p> <p>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</p>	<p><u>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</u></p> <p>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</p> <p>期末日後に実施された是正措置等</p> <p>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</p>