

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

Ⅱ. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告 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>① 財務報告の範囲</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>① 財務報告の範囲</p>

改訂後

改訂前

(略)

ロ. 「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。

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。）。

例えば、有価証券報告書の記載事項中、「企業の概況」の「主要な経営指標等の推移」の項目、「事業の状況」の「業績等の概要」、「生産、受注及び販売の状況」、「事業等のリスク」、「研究開発活動」及び「財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析」の項目、「設備の状況」の項目、「提出会社の状況」の「株式等の状況」、「自己株式の取得等の状況」、「配当政策」及び「コーポレート・ガバナンスの状況等」の項目、「経理の状況」の「主要な資産及び負債の内容」及び「その他」の項目、「保証会社情報」の「保証の対象となっている社債」の項目並びに「指数等の情報」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。

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。

(略)

(同左)

ロ. 「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。

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。）。

例えば、有価証券報告書の記載事項中、「企業の概況」の「主要な経営指標等の推移」の項目、「事業の状況」の「業績等の概要」、「生産、受注及び販売の状況」、「研究開発活動」及び「財政状態及び経営成績の分析」の項目、「設備の状況」の項目、「提出会社の状況」の「株式等の状況」、「自己株式の取得等の状況」、「配当政策」及び「コーポレート・ガバナンスの状況」の項目、「経理の状況」の「主要な資産及び負債の内容」及び「その他」の項目、「保証会社情報」の「保証の対象となっている社債」の項目並びに「指数等の情報」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。

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。

(同左)

改訂後

② 開示すべき重要な不備の判断指針

本基準においては、財務報告の信頼性に与える影響の程度の観点から、開示すべき重要な不備の判断指針を示している。開示すべき重要な不備の判断指針は、企業の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、基本的には、財務報告全般に関する虚偽記載の発生可能性と影響の大きさのそれぞれから判断される。

したがって、以下に述べる開示すべき重要な不備の判断指針は、不備が開示すべき重要な不備に該当するか判断する際に用いられるものであり、Ⅱ. 2. (2) ②「評価対象とする業務プロセスの識別」において個別に評価対象に追加する業務プロセスを決定する際に用いる指針として示したものではないことに留意する必要がある。

イ. 内部統制の不備

(略)

内部統制の不備は単独で、又は複数合わさって、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準及び財務報告を規制する法令に準拠して取引を記録、処理及び報告することを阻害し、結果として開示すべき重要な不備となる可能性がある。

ロ. 開示すべき重要な不備

内部統制の開示すべき重要な不備とは、内部統制の不備のうち

改訂前

② 重要な欠陥の判断指針

本基準においては、財務報告の信頼性に与える影響の程度の観点から、重要な欠陥の判断指針を示している。重要な欠陥の判断指針は、企業の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、基本的には、財務報告全般に関する虚偽記載の発生可能性と影響の大きさのそれぞれから判断される。

したがって、以下に述べる重要な欠陥の判断指針は、不備が重要な欠陥に該当するか判断する際に用いられるものであり、Ⅱ. 2. (2) ②「評価対象とする業務プロセスの識別」において個別に評価対象に追加する業務プロセスを決定する際に用いる指針として示したものではないことに留意する必要がある。

イ. 内部統制の不備

(同左)

内部統制の不備は単独で、又は複数合わさって、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準及び財務報告を規制する法令に準拠して取引を記録、処理及び報告することを阻害し、結果として重要な欠陥となる可能性がある。

ロ. 重要な欠陥

内部統制の重要な欠陥とは、内部統制の不備のうち、一定の

改訂後

ち、一定の金額を上回る虚偽記載、又は質的に重要な虚偽記載をもたらす可能性が高いものをいう。

経営者は、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断する際には、金額的な面及び質的な面の双方について検討を行う。

財務報告に係る内部統制の有効性の評価は、原則として連結ベースで行うので、重要な影響の水準も原則として連結財務諸表に対して判断する。

a. 金額的な重要性の判断

金額的重要性は、連結総資産、連結売上高、連結税引前利益などに対する比率で判断する。これらの比率は画一的に適用するのではなく、会社の業種、規模、特性など、会社の状況に応じて適切に用いる必要がある。

(注1) 連結総資産、連結売上高、連結税引前利益などは、評価対象年度の実績値のみならず、それぞれの過去の一定期間における実績値の平均を含むことに留意する。

(注2) 例えば、連結税引前利益については、概ねその5%程度とすることが考えられるが、最終的には、財務諸表監査における金額的重要性との関連に留意する必要がある。

また、例年と比較して連結税引前利益の金額が著しく小さくなった場合や負になった場合には、必要に応じて監査人との協議の上、(連結税引前利益の) 例えば5%ではなく、必要に応じて比率の修正や指標の変更を行うことや連

改訂前

金額を上回る虚偽記載、又は質的に重要な虚偽記載をもたらす可能性が高いものをいう。

経営者は、内部統制の不備が重要な欠陥に該当するか判断する際には、金額的な面及び質的な面の双方について検討を行う。

財務報告に係る内部統制の有効性の評価は、原則として連結ベースで行うので、重要な影響の水準も原則として連結財務諸表に対して判断する。

a. 金額的な重要性の判断

金額的重要性は、連結総資産、連結売上高、連結税引前利益などに対する比率で判断する。これらの比率は画一的に適用するのではなく、企業の業種、規模、特性など、会社の状況に応じて適切に用いる必要がある。

(注) 例えば、連結税引前利益については、概ねその5%程度とすることが考えられるが、最終的には、財務諸表監査における金額的重要性との関連に留意する必要がある。

改訂後

結税引前利益において特殊要因等を除外することがあり
うることに留意する。

(略)

2. 財務報告に係る内部統制の評価とその範囲

(1) 財務報告に係る内部統制の有効性の評価

(略)

① 連結ベースの評価範囲

(略)

ロ. 持分法適用となる関連会社は、評価範囲を決定する際の対象に含まれる。ただし、当該関連会社が本基準に基づき内部統制報告書を作成し監査を受けている場合、又は当該関連会社が他の会社の子会社であって当該関連会社の親会社が本基準に基づき内部統制報告書を作成し監査を受けている場合には、イ. のなお書きに準じて取り扱う。なお、当該関連会社における他の支配株主の存在の有無、当該関連会社への投資持分及び持分法損益の状況、役員（取締役、監査役等）の派遣や兼任の状況などによって、子会社と同様の評価が行えないことが考えられるが、そうした場合には、全社的な内部統制を中心として、当該関連会社への質問書の送付、聞き取りあるいは当該関連会社で作成している報告等の閲覧、当該関連会社に係る管理プロセスの確認等適切な方法により評価を行う必要がある。

改訂前

(同左)

2. 財務報告に係る内部統制の評価とその範囲

(1) 財務報告に係る内部統制の有効性の評価

(同左)

① 連結ベースの評価範囲

(同左)

ロ. 持分法適用となる関連会社は、評価範囲を決定する際の対象に含まれる。ただし、当該関連会社が本基準に基づき内部統制報告書を作成し監査を受けている場合、又は当該関連会社が他の会社の子会社であって当該関連会社の親会社が本基準に基づき内部統制報告書を作成し監査を受けている場合には、イ. のなお書きに準じて取り扱う。なお、当該関連会社における他の支配株主の存在の有無、当該関連会社への投資持分及び持分法損益の状況、役員（取締役、監査役等）の派遣や兼任の状況などによって、子会社と同様の評価が行えないことが考えられるが、そうした場合には、全社的な内部統制を中心として、当該関連会社への質問書の送付、聞き取りあるいは当該関連会社で作成している報告等の閲覧等適切な方法により評価を行う必要がある。

改訂後	改訂前
<p><u>(注1) 持分法適用となる関連会社が他の会社の子会社であつて当該関連会社の親会社が本基準に基づき内部統制報告書を作成し監査を受けている場合、①当該親会社の内部統制報告書又は②当該親会社が当該関連会社の財務報告に係る内部統制の有効性に関して確認を行っている旨の書面を利用することができる。</u></p> <p><u>(注2) 持分法適用となる関連会社への役員の派遣や兼任の状況などにより、子会社と同様の評価が行えないことが考えられる。そうした場合には、当該関連会社の全社的な内部統制を中心として、当該関連会社への質問書の送付、聞き取りあるいは当該関連会社で作成している報告等の閲覧等適切な方法により評価を行うことを基本とするが、当該評価が行えないなど、特段の事情がある場合には、当該関連会社に対する投資損益の把握などの管理プロセスの確認等の適切な方法により評価を行うことができることに留意する。</u></p>	<p>(新設)</p>
<p>(略)</p>	<p>(同左)</p>
<p>(2) 評価の範囲の決定</p> <p>(略)</p>	<p>(2) 評価の範囲の決定</p> <p>(同左)</p>
<p><u>(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、</u></p>	<p>(新設)</p>

改訂後

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。

(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すべての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。

〔業務プロセスに係る評価の範囲の決定〕

(略)

① 重要な事業拠点の選定

企業が複数の事業拠点を有する場合には、評価対象とする事業拠点を売上高等の重要性により決定する。例えば、本社を含む各事業拠点の売上高等の金額の高い拠点から合算していき、連結ベースの売上高等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。

(注1) 事業拠点は、必ずしも地理的な概念にとらわれるものではなく、企業の実態に応じ、本社、子会社、支社、支店のほか、事業部等として識別されることがある。

また、事業拠点を選定する指標として、基本的には、売上高が用いられるが、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り、例えば、銀行等の場合には、経常収益という指標を用いることが考

改訂前

〔業務プロセスに係る評価の範囲の決定〕

(同左)

① 重要な事業拠点の選定

企業が複数の事業拠点を有する場合には、評価対象とする事業拠点を売上高等の重要性により決定する。例えば、本社を含む各事業拠点の売上高等の金額の高い拠点から合算していき、連結ベースの売上高等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。

(注1) 事業拠点は、必ずしも地理的な概念にとらわれるものではなく、企業の実態に応じ、本社、子会社、支社、支店のほか、事業部等として識別されることがある。

また、事業拠点を選定する指標として、基本的には、売上高が用いられるが、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。

改訂後

られる。

(注2) 一定割合をどう考えるかについては、企業により事業又は業務の特性等が異なることから、一律に示すことは困難であると考えられるが、全社的な内部統制の評価が良好であれば、例えば、連結ベースの売上高等の一定割合を概ね2/3程度とし、これに以下②で記述する、重要性の大きい個別の業務プロセスの評価対象への追加を適切に行うことが考えられる。なお、連結ベースの売上高に対する一定割合ではなく、内部取引の連結消去前の売上高等に対する一定割合とする方法も考えられる。

この一定割合については、当該事業拠点が前年度に重要な事業拠点として評価範囲に入っており、イ) 前年度の当該拠点到に係る内部統制の評価結果が有効であること、ロ) 当該拠点の内部統制の整備状況に重要な変更がないこと、ハ) 重要な事業拠点の中でも、グループ内での中核会社でないなど特に重要な事業拠点でないことを確認できた場合には、当該事業拠点を本年度の評価対象としないことができると考えられる。その場合、結果として、売上高等の概ね2/3を相当程度下回ることがあり得る。

(注3) 関連会社については、連結ベースの売上高に関連会社の売上高が含まれておらず、当該関連会社の売上高等をそのまま一定割合の算出に当てはめることはできないことから、別途、各関連会社が有する財務諸表に対する影響の重要性を勘案して評価対象を決定する。

改訂前

(注2) 一定割合をどう考えるかについては、企業により事業又は業務の特性等が異なることから、一律に示すことは困難であると考えられるが、全社的な内部統制の評価が良好であれば、例えば、連結ベースの売上高等の一定割合を概ね2/3程度とし、これに以下②で記述する、重要性の大きい個別の業務プロセスの評価対象への追加を適切に行うことが考えられる。なお、連結ベースの売上高に対する一定割合ではなく、内部取引の連結消去前の売上高等に対する一定割合とする方法も考えられる。

(注3) (同左)

改訂後

なお、下期の買収・合併、災害等、評価作業を実施することが困難な事情がある重要な事業拠点については、評価対象から除外することができるが、この場合には、内部統制報告書において評価範囲の限定の記載を行う必要があることに留意する。

② 評価対象とする業務プロセスの識別

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、すべてを評価の対象とする。

(略)

(注1)「企業の事業目的に大きく関わる勘定科目」については、(売上、売掛金及び棚卸資産の3勘定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。

例えば、銀行等の場合、預金・貸出業務等を中心とする多くの銀行等については、預金、貸出金、有価証券の3勘定に至る業務プロセスを、原則的な評価対象とすることが考えられる。

(注2)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の評価範囲については、経営者が重要な虚偽記載の発生するリスクを勘案して、企業

改訂前

なお、期末日直前の買収・合併、災害等、評価作業を実施することが困難な事情がある重要な事業拠点については、評価対象から除外することができるが、この場合には、内部統制報告書において評価範囲の限定の記載を行う必要があることに留意する。

② 評価対象とする業務プロセスの識別

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、すべてを評価の対象とする。

(同左)

(新設)

改訂後	改訂前
<p><u>ごとに適切に判断すべきものであり、その判断基準について、一概に言うことは適切ではないと考えられるが、例えば、売上を「企業の事業目的に大きく関わる勘定科目」としている場合において、売上に至る業務プロセスの金額を合算しても連結売上高の概ね5%程度以下となる業務プロセスを、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なものとして評価の対象からはずすといった取扱いはありうるものと考えられる。なお、この「概ね5%程度」については機械的に適用すべきでないことに留意する。</u></p> <p>3. 財務報告に係る内部統制の評価の方法 (略)</p> <p>(2) 全社的な内部統制の評価</p> <p>① 全社的な内部統制 (略)</p> <p>〔全社的な内部統制の評価項目〕 (略)</p> <p><u>(注) 全社的な内部統制の評価項目(財務報告の信頼性に特に重要な影響を及ぼす項目を除く。)のうち、前年度の評価結果が有効であり、かつ、前年度の整備状況と重要な変更がない項目については、その旨を記録することで、前年度の運用状況の評価結</u></p>	<p>3. 財務報告に係る内部統制の評価の方法 (同左)</p> <p>(2) 全社的な内部統制の評価</p> <p>① 全社的な内部統制 (同左)</p> <p>〔全社的な内部統制の評価項目〕 (同左)</p> <p>(新設)</p>

改訂後	改訂前
<p><u>果を継続して利用することができる。これにより、全社的な内部統制の評価項目の運用状況の評価について、一定の複数会計期間内に一度の頻度で実施されることがあることに留意する。</u></p> <p><u>なお、全社的な内部統制の評価を個々の子会社や事業部等の単位で実施している場合には、財務報告の信頼性に与える影響の重要性を勘案し、当該評価単位ごとに前年度の運用状況の評価結果を継続して利用するか否かを判断することができることに留意する。</u></p> <p>(略)</p> <p>③ 全社的な内部統制と業務プロセスに係る内部統制</p> <p>(略)</p> <p>〔企業の業務の性質等によるバランスの相違〕</p> <p>(略)</p> <p><u>(注) 一定の複数会計期間については、当該業務プロセスの重要性等を勘案し、適切に判断することが必要である。</u></p> <p>なお、例えば、上記①に記載のとおり、企業集団内の子会社や事業部等の特性等にかんがみ、その重要性を勘案して、個々の子会社や事業部等のみを対象とする全社的な内部統制の評価が行われた場合には、その評価結果を踏まえて、当該子会社や事業部等に係る業務プロセスにつき、評価の範囲、方法等を調整することがありうることに留意する。</p>	<p>(同左)</p> <p>③ 全社的な内部統制と業務プロセスに係る内部統制</p> <p>(同左)</p> <p>〔企業の業務の性質等によるバランスの相違〕</p> <p>(同左)</p> <p>(新設)</p> <p>なお、例えば、上記①に記載のとおり、企業集団内の子会社や事業部等の特性等にかんがみ、その重要性を勘案して、個々の子会社や事業部等のみを対象とする全社的な内部統制の評価が行われた場合には、その評価結果を踏まえて、当該子会社や事業部等に係る業務プロセスにつき、評価の範囲、方法等を調整することがありうることに留意する。</p>

改訂後	改訂前
<p>(3) 業務プロセスに係る内部統制の評価 (略)</p> <p>③ 業務プロセスに係る内部統制の整備状況の有効性の評価 (略)</p> <p><u>(注)統制上の要点として識別された内部統制の整備状況の評価は、原則として、每期実施する必要がある。ただし、全社的な内部統制の評価結果が有効である場合には、統制上の要点として識別された内部統制(財務報告の信頼性に特に重要な影響を及ぼすものを除く。)のうち、前年度の評価結果が有効であり、かつ、前年度の整備状況と重要な変更がないものについては、その旨を記録することで、前年度の整備状況の評価結果を継続して利用することができる。これにより、業務プロセスに係る内部統制の整備状況の評価について、一定の複数会計期間内に一度の頻度で実施されることがあることに留意する。</u></p> <p>④ 業務プロセスに係る内部統制の運用状況の有効性の評価 (略)</p> <p>ロ. 運用状況の評価の実施方法 (略)</p> <p><u>(注1) 統制上の要点として識別された内部統制の運用状況の評</u></p>	<p>(3) 業務プロセスに係る内部統制の評価 (同左)</p> <p>③ 業務プロセスに係る内部統制の整備状況の有効性の評価 (同左) (新設)</p> <p>④ 業務プロセスに係る内部統制の運用状況の有効性の評価 (同左)</p> <p>ロ. 運用状況の評価の実施方法 (同左) (新設)</p>

改訂後	改訂前
<p><u>価は、原則として、每期実施する必要がある。ただし、全社的な内部統制の評価結果が有効である場合には、統制上の要点として識別された内部統制（財務報告の信頼性に特に重要な影響を及ぼすものを除く。）のうち、前年度の評価結果が有効であり、かつ、前年度の整備状況と重要な変更がないものについては、その旨を記録することで、前年度の運用状況の評価結果を継続して利用することができる。これにより、業務プロセスに係る内部統制の運用状況の評価について、一定の複数会計期間内に一度の頻度で実施されることがあることに留意する。</u></p> <p><u>（注2）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運用状況の評価においては、特に、それぞれの組織の状況等に応じ、評価方法を工夫して効率的に実施することができる。例えば、適切な全社的な内部統制が整備及び運用されていることを前提に、一律に、通期において業務プロセスに係る内部統制については運用状況の評価が求められるものではないこと、また、組織内における各階層（例えば、部長レベル、担当者レベル等）において必ず評価が求められるものではないことに留意する。</u></p> <p>（略）</p> <p>⑤ ITを利用した内部統制の評価</p> <p>（略）</p>	<p>（同左）</p> <p>⑤ ITを利用した内部統制の評価</p> <p>（同左）</p>

改訂後	改訂前
<p>二. I Tを利用した内部統制の整備状況及び運用状況の有効性の評価</p> <p> a. I Tに係る全般統制の評価</p> <p>(略)</p> <p> <u>(注) I T全般統制の項目(財務報告の信頼性に特に重要な影響を及ぼす項目を除く。)のうち、前年度の評価結果が有効であり、かつ、前年度の整備状況と重要な変更がない項目については、その旨を記録することで、前年度の運用状況の評価結果を継続して利用することができる。これにより、I Tに係る全般統制の運用状況の評価について、一定の複数会計期間内に一度の頻度で実施されることがあることに留意する。</u></p> <p>(略)</p> <p> c. 過年度の評価結果を利用できる場合</p> <p>(略)</p> <p> <u>(注) I Tに係る業務処理統制の評価のうち、I Tを利用して自動化された内部統制については、上記に従い、過年度の評価結果を継続して利用できる場合、一定の複数会計期間に一度の頻度で運用状況のテストを実施する方法も含まれる。</u></p> <p>(4) 内部統制の有効性の判断</p>	<p>二. I Tを利用した内部統制の整備状況及び運用状況の有効性の評価</p> <p> a. I Tに係る全般統制の評価</p> <p>(同左)</p> <p>(新設)</p> <p>(同左)</p> <p> c. 過年度の評価結果を利用できる場合</p> <p>(同左)</p> <p>(新設)</p> <p>(4) 内部統制の有効性の判断</p>

改訂後

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、当該内部統制に開示すべき重要な不備があると判断しなければならない。

① 全社的な内部統制の有効性の判断

(略)

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。

(略)

② 業務プロセスに係る内部統制の有効性の判断

(略)

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

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

改訂前

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、当該内部統制に重要な欠陥があると判断しなければならない。

① 全社的な内部統制の有効性の判断

(同左)

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影響を及ぼす可能性が高い。内部統制の重要な欠陥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。

(同左)

② 業務プロセスに係る内部統制の有効性の判断

(同左)

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

内部統制の不備が重要な欠陥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、重要な欠陥に該当して

改訂後

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可能性がある。この場合にも開示すべき重要な不備となる。

(略)

③ ITに係る内部統制の有効性の判断

イ. ITに係る全般統制に不備がある場合

(略)

ITに係る全般統制の不備は、財務報告の重要な事項に虚偽記載が発生するリスクに直接に繋がるものではないため、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。しかし、ITに係る全般統制に不備があった場合には、たとえITに係る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

改訂前

いないかを評価する。すなわち、重要な欠陥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可能性がある。この場合にも重要な欠陥となる。

(同左)

③ ITに係る内部統制の有効性の判断

イ. ITに係る全般統制に不備がある場合

(同左)

ITに係る全般統制の不備は、財務報告の重要な事項に虚偽記載が発生するリスクに直接に繋がるものではないため、直ちに重要な欠陥と評価されるものではない。しかし、ITに係る全般統制に不備があった場合には、たとえITに係る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

改訂後	改訂前
<p>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り、虚偽記載が発生するリスクが高まることとなる。</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、<u>開示すべき重要な不備</u>（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、<u>開示すべき重要な不備</u>が期末日に存在する場合には、内部統制報告書に、<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を記載しなければならない。</p> <p>(5) 内部統制の開示すべき重要な不備の是正</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <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</u>を含む。）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</p> </div>	<p>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り、虚偽記載が発生するリスクが高まることとなる。</p> <p>(同左)</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及び重要な欠陥は、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、<u>重要な欠陥</u>（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、<u>重要な欠陥</u>が期末日に存在する場合には、内部統制報告書に、<u>重要な欠陥</u>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>(5) 内部統制の重要な欠陥の是正</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <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及び<u>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</p> </div>

改訂後

る内部統制は有効であると認めることができる。

(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。

① 開示すべき重要な不備等の是正手続

内部統制の評価及び報告の計画を作成するときには、内部統制の不備(開示すべき重要な不備を含む。)を発見した場合に、これを是正することを想定して、最終的な評価の時点(期末日)まで一定の期間を確保しておくことが適切である。

(略)

(6) 評価範囲の制約

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たって、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。

(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、下期における他企業の買収等により、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。

改訂前

統制は有効であると認めることができる。

(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。

① 重要な欠陥等の是正手続

内部統制の評価及び報告の計画を作成するときには、内部統制の不備及び重要な欠陥を発見した場合に、これを是正することを想定して、最終的な評価の時点(期末日)まで一定の期間を確保しておくことが適切である。

(同左)

(6) 評価範囲の制約

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たって、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。

(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、期末日直前における他企業の買収等により、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。

改訂後	改訂前
<p>〔評価範囲の制約が認められる場合〕</p> <p>「やむを得ない事情」とは、例えば、<u>下期に他企業を買収又は合併したこと、災害が発生したこと等の事由が生じたことにより、財務諸表を作成して取締役会の承認を受けるまでに通常要する期間内に本基準に準拠した評価手続を実施することが困難と認められる事情をいう。</u></p> <p><u>(注) なお、「下期」はあくまでも例示であり、該当する事象が発生したが内部統制報告書作成日までに、やむを得ず評価を完了することができない場合でその合理性が認められるときには、「下期」に限られないことに留意する。</u></p> <p>(略)</p> <p>(7) 評価手続等の記録及び保存</p> <p>(略)</p> <p>① 内部統制の記録</p> <p>(略)</p> <p>なお、記録の形式、方法等については、一律に規定されるものではなく、企業の作成・使用している記録等を適宜、利用し、必要に応じそれに補足を行っていくことで足りることに留意する。</p> <p><u>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・方法を取りうる。例え</u></p>	<p>〔評価範囲の制約が認められる場合〕</p> <p>「やむを得ない事情」とは、例えば、<u>期末日直前に他企業を買収又は合併したこと、災害が発生したこと等の事由が生じたことにより、財務諸表を作成して取締役会の承認を受けるまでに通常要する期間内に本基準に準拠した評価手続を実施することが困難と認められる事情をいう。</u></p> <p>(新設)</p> <p>(同左)</p> <p>(7) 評価手続等の記録及び保存</p> <p>(同左)</p> <p>① 内部統制の記録</p> <p>(同左)</p> <p>なお、記録の形式、方法等については、一律に規定されるものではなく、企業の作成・使用している記録等を適宜、利用し、必要に応じそれに補足を行っていくことで足りることに留意する。</p> <p>(新設)</p>

改訂後	改訂前
<p><u>ば、当該会社の経営者からの社内への通達等、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。</u></p> <p>(略)</p>	<p>(同左)</p>

改訂後	改訂前
<p style="text-align: right;">(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>(略)</p> <p><u>モニタリング</u></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応じ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>(略)</p>	<p style="text-align: right;">(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>(同左)</p> <p><u>モニタリング</u></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応じ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。 ・ 内部統制に係る重要な欠陥等に関する情報は、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>(同左)</p>