

内部統制に係る
実施基準とその他基準、ガイドラインとの整合表

2008年4月
企業内ITC内部統制研究会

発行に当たって

企業内ITC内部統制研究会(以降、当研究会と呼ぶ)は、2007年3月に企業内ITCが中心となり参加各個人のスキルアップを目標に発足された。折りしも、金融庁企業会計審議会より「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準並びに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の設定について(意見書)」(以降、実施基準と呼ぶ)が発行されたこともあり、ITコーディネータとしてどのように内部統制に対応すべきかの議論が高まっていた。

かかる中、当研究会では、実施基準の研究、及び研究会参加者相互の事例紹介をテーマに取り上げ活動し、その中間成果を「ITユーザ視点での内部統制における取り組み課題」としてまとめ、2007年秋に開催されたITCカンファレンス2007において、内部統制の取り組み課題、及び監査の留意点などについて発表を行った。

実施基準の内容理解が進むにつれ、その他の基準、ガイドラインを含む複眼的考察の必要性から、その整合について、当研究会活動の第2期テーマとして取り上げることとなり、今般、その成果である「内部統制に係る実施基準とその他基準、ガイドラインとの整合表」(以降、本整合表と呼ぶ)を発行するに至った。本整合表は、実施基準を中心に据え、関連の基準、及びガイドラインとの整合、関連について整理したものであり、広く内部統制対応業務に関わるITコーディネータの方々に活用いただくことを願うものである。

本整合表の特長

- ・実施基準とその他関連する基準、ガイドラインとの整合、関連を判りやすく表にまとめあり、インデックスとしても利用可能です。
- ・表記方法として、内容(必須と思われる事項、例示など)により色分けを行い、一目で確認できるよう考慮してあります。
- ・経営者の視点、監査人の視点、ITに係る視点、それぞれの関連、比較確認が可能です。
- ・本整合表作成者各々の見識、意見等は極力排除し、客観性維持に努めて作成されています。

活用対象について

- ・内部統制に関する基本的な知識を有し、また実務経験のある方が活用されることを想定しています。
- ・内部統制に関わるITコーディネータが、所属企業内への対応として、また、顧客企業への対応として活用いただくことを想定しています。

公開の範囲

- ・ITコーディネータ協会を通じて、ITコーディネータの方に公開いたします。

利用上の注意事項

- ・本整合表の著作権は、企業内ITC内部統制研究会が保有します。
- ・内容の全部、または一部を転載・引用する場合には、出所として「企業内ITC内部統制研究会」、及び「日本公認会計士協会公表物から転載」と表記願います。
- ・本整合表を販売・出版することは禁止します。
- ・本整合表の活用は、内部統制整備の評価結果、及び監査結果を保証するものではありません。

「内部統制に係る実施基準とその他基準、ガイドラインとの整合表」作成者名簿

(氏名)	(所属企業名)	(分担)
森田 隆士	(株)日立情報システムズ	研究会代表幹事、運営全般とりまとめ
持田 敏之	NECネクサソリューションズ(株)	成果物全体とりまとめ
大地 嘉明	富士通エフ・アイ・ピー(株)	実施基準Ⅱ－1～2、とりまとめ
徳山 成一	キッコーマン(株)	実施基準Ⅱ－1～2
滝沢 康	三井造船(株)	実施基準Ⅱ－3、とりまとめ
中川 義之	キヤノンITソリューションズ(株)	実施基準Ⅱ－3
渡邊 恵	三木産業(株)	実施基準Ⅱ－3
伊藤 喜和夫	イー・アンド・アイシステム(株)	実施基準Ⅲ－1～3、とりまとめ
稲垣 勇	IBMビジネスコンサルティングサービス(株)	実施基準Ⅲ－1～3
山田 豊	富士通(株)	実施基準Ⅲ－1～3
和手 信泰	(株)ジェイス	実施基準Ⅲ－1～3
伊集 由明	富士ゼロックス(株)	実施基準Ⅲ－4～5、とりまとめ
鈴木 孝明	(有)経営システム総合研究所	実施基準Ⅲ－4～5
平 真寿美	富士通エフ・アイ・ピー(株)	実施基準Ⅲ－4～5
營田 茂生	日立ソフトウェアエンジニアリング(株)	実施基準Ⅲ－4～5
(アドバイザー)		
清水 恵子	新日本監査法人	全体的アドバイス
中村 元彦	中村公認会計士事務所	全体的アドバイス

(敬称略)

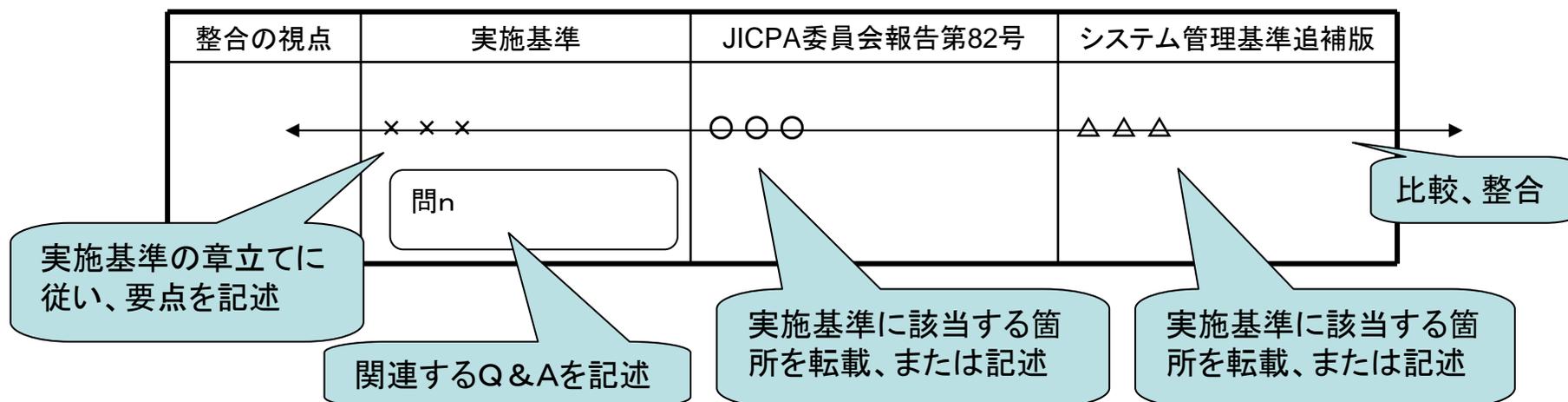
本整合表の構成、表記方法

構成

- ・本整合表は、以下にある実施基準、及びそれに関連する基準、ガイドラインなどを取り上げ、その間の整合を一表の形式でまとめている。
- ①「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準並びに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の設定について(意見書)」(金融庁企業会計審議会 平成19年2月15日発行)(以降、実施基準と呼ぶ)
- ②監査・保証実務委員会報告第82号「財務報告に係る内部統制の監査に関する実務上の取扱い」(日本公認会計士協会、平成19年10月24日発行)(以降、JICPA委員会報告第82号と呼ぶ)
- ③「システム管理基準追補版」(経済産業省、平成19年3月30日発行)
- ④「内部統制報告制度に関するQ&A」(金融庁総務企画局、平成19年10月1日発行)(以降、Q&Aと呼ぶ)
- ・実施基準は、Ⅰ～Ⅲ部の構成になっているが、本整合表では、「Ⅱ. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」、及び「Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査」を整合の対象とした。

表記方法

- ・実施基準をベースとして、それに該当すると思われる箇所をJICPA委員会報告第82号、及びシステム管理基準からそれぞれ抜き出し、“JICPA委員会報告第82号”、及び“システム管理基準追補版”の列に示してある



* JICPA委員会報告第82号欄の内容については、日本公認会計士協会公表物から転載

本整合表の構成、表記方法

表記方法(続き)

- ・Q&Aに関しては、実施基準の列上、関連すると思われる箇所に記述してある
- ・原文の参照用に、それぞれが記述されたページ番号を(P.nn)の形式で表示してある
- ・整合表の下段に表示するページ番号は、実施基準のⅡ、及びⅢ、ごとに付番してある
- ・実施基準において口枠で示されている箇所は、本整合表においても口枠にて記述してある
- ・表中の文字色は以下を表している。

黒字: 基準、ガイドラインの要約を示す

* 原文の意味が正しく伝わるよう努めたが、記載内容が完全ではない可能性も有するため、必要に応じて原文を確認して頂きたい

赤字: 基準として必須事項と思われるものを示す

* 注意、赤字以外も含め、最終的には、各企業のおかれた状況により対応必須事項かどうか判断すべきである

緑字: 基準、ガイドラインから原文をそのまま引用した箇所を示す

青字: 例示として記述されている箇所を示す

茶字: 留意事項として記述されている箇所を示す

黄字: 原則として記述されている箇所を示す

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
財務報告に係る内部統制の評価及び報告 評価の意義	<p>II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告 (P.30)</p> <p>II.1. 財務報告に係る内部統制の評価の意義 (P.30)</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.30)</p> <p>① イ「財務諸表」、の定義 (大蔵省令) を記載 (P.30)</p> <p>① ロ 財務諸表の信頼性に重要な影響を及ぼす開示事項等」、の(以下のa. 及びb.)解説 (P.30)</p> <p>a. 財務諸表の表示等を用いた記載、の例示解説 (P.30)</p> <p>例えば、有価証券報告書の記載事項中、「企業の概況」の「主要な経営指標等の推移」の項目、… →13例を例示 (P.30)</p> <p>経営者の評価は、財務諸表に記載された内容が適切に活用される体制が整備及び運用されているかを評価する。</p> <p>b. 関係会社の判定、連結の範囲の決定、…財務諸表の作成における判断に密接に関わる事項の例示解説 (P.31)</p> <p>例えば、有価証券報告書の記載事項中、「企業の概況」の「事業の内容」及び「関連会社の状況」の項目、… →8例を例示 (P.31)</p> <p>経営者の評価は、重要な判断に及ぼす影響度を勘案して行われるものであり、必ずしも記載すべてが対象ではない。</p> <p>② 重要な欠陥の判断指針 (P.31)</p> <p>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。</p> <p>以下の指針は、II-2-(2)-②「評価対象となる業務プロセスの識別」における個別プロセス追加の指針とは異なる →留意</p> <p>② イ 内部統制の不備(存在しない、整備上の不備、運用上の不備)、の解説 (P.31)</p>	<p>3. 内部統制監査の意義 (P.2)</p> <p>(1) 内部統制監査の目的 (P.2)</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。)は、ディスクロージャーの信頼性を確保するために、開示企業における財務報告に係る内部統制の有効性に関する経営者の評価に対する公認会計士等による保証を付与することを目的としていると考えられる。</p> <p>(3) 内部統制監査の対象 (P.3)</p> <p>・内部統制監査は、有価証券報告書の「経理の状況」部分のみならず、その他の部分も監査対象となる。</p> <p>例えば、「企業の概況」、… その他財務諸表監査の対象外のセクションに係る経営者の評価の妥当性も監査対象 →例示 (P.3)</p> <p>財務諸表監査の対象範囲との相違に注意</p> <p>①「財務諸表の表示等を用いた記載」 (P.3)</p> <p>・例えば、「生産、受注及び販売の状況」について、「財務諸表の表示等を用いた記載」部分のみが財務報告の範囲、通常、受注情報は財務報告の範囲に含まれない、また… →財務報告の範囲と内部統制の範囲の相違点例示</p> <p>財務諸表に係る評価の範囲となる業務プロセスに係る内部統制との整合に留意</p> <p>・評価対象外の業務プロセスから形成された情報が含まれる場合</p> <p>例えば、「事業の状況」の「研究開発活動」には、研究開発費の記載があるが… 計上のプロセスは対象外の場合 →例示 (P.4)</p> <p>虚偽記載の発生リスクが低ければ、必ずしも全項目を評価対象とするものではない</p> <p>②「関連会社の判定、連結の… 密接に関わる事項」 (P.4)</p> <p>・実施基準と同様の記載、例示</p> <p>例えば、「大株主の状況」に記載されているすべての情報ではなく、持ち株比率が高い株主に関する情報が対象 →例示 (P.4)</p> <p>11. 内部統制の重要な欠陥 (P.40)</p> <p>(1) 内部統制の不備 (P.40) 実施基準と同じ</p>	<p>III.1. IT統制の評価のロードマップ (P.III-1)</p> <p>1(1) 内部統制評価の流れ (P.III-1)</p> <p>・経営者は、内部統制を整備・運用する役割を担っており、財務報告に係る内部統制の評価の信頼性を確保する →実施基準 II-1 引用</p> <p>・IT統制については、内部統制の一部として整備・運用することになる。</p>

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>評価の意義</p>	<p>② 口 重要な欠陥、の解説 (P.32)</p> <p>a. 金額的な重要性の判断、の例示解説 (P.32) 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 例えば、連結税引前利益については、概ね5% →例示 (P.32)</p> <p>b. 質的な重要性の判断、の例示解説 (P.32) 例えば、上場廃止基準や財務制限条項に関わる記載事項などが投資判断に与える影響の程度、… →2例を例示 (P.32)</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>(問1) 数値基準(連結税引前利益の概ね5%)の適用については、前期決算数値や期末予想数値をベースにしてもよいか。 (答) 前年度の実績値等に基づき、予め判断基準を設定し事業年度の経過に従って、当初の予想と実績に重要な乖離が生じたような場合は、適宜当初の判断基準を見直すことは一般的で採用可能(監査人と事前協議して判断が前提)</p> </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>(問2) 金額的な重要性判断基準は連結税引き前利益を用いる必要があるのか、また必ず5%なのか。 (答) 連結税引前利益は、あくまでも例示、必要に応じて監査人と協議して適切に判断する。必ず5%ではなく、必要に応じて比率の修正をおこなうことや連結税引前利益における特殊要因等を除外することは可能(監査人と事前協議して判断が前提)</p> </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>(問3) 売上高で95%に入らないような連結子会社は僅少としてはずして良いか。 (答) 95%に入らない場合、はずすことは一般的と承知。(監査人と事前協議して判断が前提)</p> </div>	<p>(2) 重要な欠陥の判断指針 (P.40)</p> <p>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。(中略)重要な欠陥に該当するかどうかは、実際に虚偽記載が発生したかどうかではなく、将来において重要な虚偽記載の発生を防止又は適時に発見できない危険性がどの程度あるかどうか(潜在性)によって判断される。</p> <p>金額的重要性については、内部統制評価の実施基準において、例えば、連結税引前利益については概ね5%程度とすることが挙げられているが、企業の業種、規模、特性など、企業の状況に応じて適用する必要がある。 ただし、連結税引前損失を計上している場合等、機械的に適用は不可、事業年度ごとに著しく変動する場合、平均値を用いる等の検討も必要である。</p> <p>質的重要性については、上場廃止基準や財務制限条項に関する記載事項などが投資判断に与える影響の程度、関連当事者との取引や大株主の状況に関する記載事項などが財務報告の信頼性に与える影響の程度で判断する。</p> <p>① 上場廃止基準 … 例えば、債務超過の回避等、財務諸表に対する虚偽記載が上場廃止基準に抵触する場合 →例示 (P.41)</p> <p>② 財務制限条項 … 例えば、純資産維持条項、利益維持条項、…があり、虚偽記載が財務制限条項を回避する場合 →例示 (P.41)</p> <p>③ 関連当事者との取引 … 関連当事者の存在、取引の識別、その開示に係る網羅性の検討に係る内部統制に不備がみとめられる場合 →例示 (P.41)</p> <p>④ 大株主の状況 … 名義株の検討、大量保有報告書の検討等、… 主要株主の判定に内部統制の不備が認められる場合 →例示 (P.41)</p>	

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>財務報告に係る内部統制の評価とその範囲 有効性の評価</p>	<p>II 2. 財務報告に係る内部統制の評価とその範囲 (P.33) II 2(1) 財務報告に係る内部統制の有効性の評価 (P.33)</p> <p>経営者は、財務報告の信頼性に及ぼす影響の重要性の観点から必要な範囲について、財務報告に係る内部統制の有効性の評価を行わなければならない。 また、経営者は、評価に先立って、予め財務報告に係る内部統制の整備及び運用の方針及び手続を定め、それらの状況を記録し保存しておかななければならない。 なお、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ものとする（企業集団全体に関わり連結ベースでの財務報告全体に重要な影響を及ぼす内部統制を以下「全社的な内部統制」という。）。 (注)外部に委託した業務の内部統制については評価範囲に含める。</p> <p>① 連結ベースの評価範囲 (P.33) 有効性の評価を連結ベースでするとは、子会社並びに関連会社を対象とすること →以下3点に留意 イ. 子会社が上場し、内部統制報告書の監査を受けている場合は、これを利用できる。 ロ. 関連会社についても、関連会社もしくは関連会社の親会社が監査を受けている場合は同上とする。また子会社と同様の評価が行えない場合(他の支配株主の存在有無、・・・等 →3例を例示 (P.33))、報告書の閲覧等適切な方法で評価を行う必要がある。 二. 在外子会社等も評価対象、当該国に報告制度があれば活用可能、無い場合でも、第三国の報告制度が活用可能な場合も考えられる。</p> <p>② 委託業務の評価 (P.34) イ. 委託業務の評価の範囲 (委託業務についての例示解説) 例えば、企業が財務諸表の作成の基礎となる取引の承認、実行、・・・を外部の専門会社に委託している場合 →例示 (P.34) 委託業務が、企業の重要なプロセスの一部を構成している場合 【前提】 当該業務を提供している外部の受託会社の業務に関し、その内部統制の有効性を評価しなければならない。(P.34)</p> <p>ロ. 委託業務に係る内部統制の評価 委託業務に係る内部統制について、当該受託会社の実施している内部統制の整備及び運用状況を把握し、適切に評価しなければならない。(P.34)</p> <p>a. サンプルによる検証 (内部での検証方法の例示解説) 例えば、給与計算について・・・ →検証方法例示 (P.34) b. 受託会社の評価結果の利用 内部統制の評価結果報告書を受託会社から入手し代替 当該報告書が十分な証拠を提供しているかどうかを検討しなければならない。(P.34)</p>	<p>6(3) 子会社等、持分適用関連会社の内部統制監査の手続 (P.16)</p> <p>① 連結子会社等が上場会社の場合 (P.16) 監査人は、当該子会社の作成した内部統制報告書の閲覧に加え、自ら必要なすべての監査手続を実施した場合と同様に十分かつ適切な監査証拠を入手するため、主たる監査人として十分に関与しなければならない。当該子会社の監査が、他の監査人により実施されている場合は、監査委員会報告書第8号「他の監査人の監査結果の利用」により、必要な手続を実施しなければならない。(P.16)</p> <p>② 連結子会社等が非上場会社の場合 (P.16) 非上場子会社等についても重要な事業拠点の場合は監査対象となる。以下はその場合の留意点。 ア. 全社的な内部統制 原則、親会社が策定した内部統制で評価、別途評価が適切と認められる場合は独自の評価でよい、例えば、M&Aで新たに取得した子会社を評価する場合等 →例示 (P.16) イ. 決算・財務報告プロセス ウ. 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 監査人は、選定された子会社等の当該業務プロセスの整備状況、運用状況の有効性の検討のための手続を行わなければならない。 エ. 財務報告への影響を勘案して、追加された重要性の大きい業務プロセス</p> <p>③ 持分法適用関連会社の場合 (P.17) ・重要性の判断により内部統制の評価対象となる。 原則 全社的な内部統制を中心に、質問書で整備状況を確認する。ただし、重要な事業拠点又は、虚偽記載リスクが高いと判断される場合は業務プロセスの評価も検討する。</p> <p>9(4) 委託業務に係る内部統制の評価の検討 (P.37) 財務諸表の基礎の部分を外部の専門会社に委託している場合の手続としては、受託会社の実施している内部統制の理解、委託会社が自らサンプリングしている場合の検証の状況確認、受託会社の実施した内部統制の報告書の入手がある。 受託会社から報告書を入手している場合には、内部統制の整備及び運用状況について、当該報告書が十分な証拠を提供しているかどうかを確かめるために、次に掲げる事項等を検討しなければならない。 ・対象となる内部統制の運用状況の検討のための手続の実施時期と経営者による評価時点(期末日)との関係 ・内部統制の運用状況の検討のための手続の結果及び内部統制の運用状況の有効性に関する受託会社の見解</p> <p>・受託会社からの報告書は、自ら作成したものの他に、例としては委員会報告書18号、SAS70等が考えられる。</p>	

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>評価の範囲の決定</p>	<p>II 2(2) 評価の範囲の決定 (P.35)</p> <p>経営者は、内部統制の有効性の評価に当たって、財務報告に対する金額的及び質的影響の重要性を考慮し、以下の事項等に関して合理的に評価の範囲を決定し、当該内部統制の評価の範囲に関する決定方法及び根拠等を適切に記録しなければならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 財務諸表の表示及び開示 ○ 企業活動を構成する事業又は業務 ○ 財務報告の基礎となる取引又は事象 ○ 主要な業務プロセス <p>これらの事項については、重要な事業拠点の選定を踏まえ、財務諸表の表示及び開示について、金額的及び質的影響の観点から、評価の範囲を検討する。</p> <p>この検討結果に基づいて、企業活動を構成する事業又は業務、財務報告の基礎となる取引又は事象、及び主要な業務プロセスについて、財務報告全体に対する金額的及び質的影響の重要性を検討し、合理的な評価の範囲を決定する。</p> <p>[業務プロセスに係る評価の範囲の決定] (P.35)</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、すべての事業拠点について全社的な観点で評価すること</p> <p>全社的な観点での評価が適切と考えられる決算・財務報告プロセスの例示解説 例え、総勘定元帳から財務諸表を作成する… →3例を例示 (P.35)</p> <p>ただし、財務報告に対する影響の重要性が僅少の事業拠点は対象外としても可</p> <p>① 重要な事業拠点の選定 (P.36)</p> <p>評価対象の事業拠点を売上高等の重要性により決定する例示解説 例え、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… →選定方法例示 (P.36)</p> <p>(注1) 事業拠点は、地理的な概念にとらわれず、子会社、支社、事業部等で識別、選定指標は基本的に売上高だが、異なる指標や追加的な指標を用いる場合もあり</p> <p>(注2) 一定の割合の例示解説 (全社的な内部統制が良好な場合) 例え、連結ベースの売上高等の一定割合を概ね2/3程度とし… なお、内部取引の連結消去前の売上高等の一定割合とする方法も考えられる。 →例示 (P.36)</p> <p>(注3) 関連会社については、売上高をそのまま一定割合の算出に当てはめられないので、関連会社の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。</p>	<p>7. 評価範囲の妥当性の検討 (P.18)</p> <p>(1) 評価範囲の検討 (P.18)</p> <p>経営者により決定された内部統制の評価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。(P.18)</p> <p>範囲が不適切なら見直しを促す、諸般の事情で経営者の評価未了や監査未実施となる場合は評価範囲の制約として取り扱うかを検討する。</p> <p>範囲の検討を年度の早期に行う場合、期末日近くに再確認する必要がある。 →留意</p> <p>(2) 全社的な内部統制及び全社的な観点から評価することが適切な決算・財務報告プロセスの評価範囲の検討 (P.19)</p> <p>持分法適用関連会社も含め、原則すべての事業拠点について評価する必要がある。ただし、重要性を勘案し、評価対象としないことを妨げるものではない。</p> <p>経営者が評価から除外した事業拠点がある場合は、その理由を確認し、妥当性を検討しなければならない。</p> <p>経営者が一定の数値基準(例え、連結売上高や連結総資産、連結税引き前当期損益、利益剰余金(持分法適用関連会社の場合)に占める割合等)に基づき評価から除外する事業拠点を判定している場合は、個々の事業拠点の与える影響だけでなく、除外した事業拠点の合計が連結ベースでの財務報告に与える影響も勘案しなければならない。</p> <p>(3) 業務プロセスに係る内部統制の評価範囲の検討 (P.19)</p> <p>① 重要な事業拠点の選定 (P.19)</p> <p>評価対象の事業拠点を売上高等の重要性により決定 → 実施基準2.(2)①引用</p> <p>(経営者の)重要な事業拠点の選定基準 →以下の項目に留意</p> <p>ア. 事業拠点の捕らえ方</p> <p>集団企業の経営管理(権限委譲の状況や事業上のリスク、…管理手法の同質性等を含む)の実態に応じて識別しているか 例え、企業集団が…、また都道府県や地域… →例示 (P.19)</p> <p>イ. 事業拠点の選定指標</p> <p>内部取引を消去した売上高の連結… →実施基準2.(2)①引用、把握が困難な場合は、内部取引消去前の売上高と単純合算ベースの売上高の比率を用いることも認めている <参考例1> →例示 (P.20)</p> <p>ウ. 一定割合(全社的な内部統制の評価が有効な場合)</p> <p>連結ベースの売上高等の概ね2/3程度 →実施基準引用、追加的・代替的に総資産等の異なる指標を用いても、一定割合として「概ね2/3程度」が参考になる。経営者が全社的な内部統制の評価が「有効でない」と判断している場合は、一定割合を引き上げることが考えられる。</p>	<p>III(2) 評価範囲の決定 (P.III-3)</p> <p>グループの決算・財務報告プロセスに係るITは、すべてIT統制の評価範囲に含まれるが、それ以外の業務プロセスに係るITについてもIT統制の評価範囲に含まれることがある →留意</p> <p>例え、評価範囲に含まれる事業拠点の重要な勘定科目に係る業務プロセスは… その勘定科目に係るアプリケーション・システムと支援するIT基盤も評価範囲に含まれる。 →例示 (P.III-3)</p> <p>I-2.用語 ●財務報告、財務情報とIT統制について (P.I-4)</p> <p>・決算・財務報告に直接係るITと、直接係らないITがある。例え、前者は会計システム等、後者は自動化された受発注システム等 →例示 (P.I-4)</p> <p>III(4)② ITと組織区分の相違について (P.III-4)</p> <p>評価対象の事業拠点は、売上高等の重要性により決定されるが、IT統制の評価範囲は、評価対象となる事業拠点のアプリケーション・システムとの関係から整理して把握することが基本になる。事業拠点の組織区分とアプリケーション・システムとの及びIT基盤は、必ずしも一致していない場合がある</p> <p>・組織区分とアプリケーション・システム(IT業務処理統制)が不一致の場合</p> <p>例え、図表III.2-2のように、売上の計上の… →例示 (P.III-4)</p> <p>・組織区分とIT基盤(IT全般統制)が一致しない場合</p> <p>例え、IT基盤が別の子会社に所属する… →例示 (P.III-4)</p> <p>いずれの例でも、重要な事業拠点以外の組織や業務が対象となる。</p>

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>評価範囲の決定</p>	<p>(問4) 業務プロセスに係る内部統制の評価範囲の絞り込みに際して、実施基準では、重要な事業拠点の選定の指標として売上高等を例示し、当該重要な拠点における業務プロセスの識別においては、一般的な事業会社の場合、例えば、重要な拠点の3つの勘定科目(売上、売掛金、棚卸資産)に至る業務プロセスを、原則として評価対象とするがあるが、すべての業種・企業において、この売上高及び売上、売掛金、棚卸資産の3勘定を必ず使用しなければいけないのか。例えば、銀行等の場合はどうか。 (答) 共通の指針となるべく作成されたものであり、例示である。個別の業種等では、異なる指標等を用いることが適切な場合もある。銀行においては、「計上収益」、「預金、貸出金、有価証券」の3勘定を評価対象とするといった対応が一般的である。</p> <p>なお、期末日直前の買収、合併、・・・ 評価が困難な事情がある重要な事業拠点については、評価対象から除外できるが、報告書に評価範囲の限定の記載が必要 →留意</p> <p>(問5) 関連会社の利益×持分割合と連結税引前利益を比較するほか、関連会社の売上高×持分割合と連結ベースの売上高を比較する方法の採用は。 (答) ご指摘の方法もあり得る</p> <p>(問6) 評価範囲の決定に際して、米国では・・・・ 同様のことを行う必要はあるか。 (答) そのような実務は採用しない</p> <p>② 評価対象とする業務プロセスの識別 (P.36)</p> <p>イ. 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、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、原則すべて対象とする。</p> <p>例外の例示解説 例えば、重要な事業又は業務との関連性が低く、財務報告への影響も僅少な業務プロセスは対象外 →例示 (P.37) 対象外としたプロセスとその理由について記録する。 一般に、原価計算プロセスは、期末の在庫評価に必要な範囲を対象とすれば足りる、全工程にわたる評価は不要</p> <p>ロ. 重要性の大きい業務プロセスを個別に評価対象に追加する場合の留意点</p> <p>a. 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、の例示解説 例えば、財務報告の重要な事項の虚偽記載に・・・ (例えば、金融取引やデリバティブ・・・)や、複雑な会計処理が・・・ は、追加的に評価対象に含めることを検討する。 →例示 (P.37)</p> <p>b. 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、の例示解説 例えば、引当金や固定資産の減損損失、・・・ →例示 (P.37)</p> <p>c. 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、の例示解説 例えば、通常の契約条件や決裁方法と異なる・・・ →例示 (P.37)</p> <p>d. 特定の取引又は事象のみを評価対象に含めれば足りる場合</p>	<p>② 重要な事業拠点における業務プロセス識別 (P.21)</p> <p>ア. 企業の事業拠点における業務プロセスの識別 ・製造業等、一般的な事業会社は、3勘定科目(売上、売掛金及び棚卸資産)で足りるが、棚卸資産に相当する勘定科目に重要性がない業種は、勘定科目の不正リスクの存在の程度を勘案 例えば、営業費用に占める人件費の割合が高い・・・、設備が事業資産の大きな割合を占める・・・ →例示 (P.22) 業種の特性により、重要な勘定科目を検討することが適切</p> <p>イ. 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の連結財務諸表の勘定科目残高に対する割合(カバレッジ) ・重要と選定した勘定科目の残高が極めて僅少な場合や連結財務諸表の残高に対し一定割合(2/3)に達しない場合もありえる。 例えば、月次の売上高の変動や回収条件の・・・ →例示 (P.22)</p> <p>ウ. 事業目的に大きく関わる勘定科目に至る業務プロセス ・評価対象外とできるプロセス、例えば、卸売販売と店頭販売に分かれ、店頭販売はマーケット動向把握のため・・・ →例示 (P.22) ・財務報告に対する影響の重要性が僅少か否かの判断の妥当性について、監査上妥当と判断するポイント → 2点例示 (P.23)</p> <p>③ 個別に評価対象に追加する業務プロセス (P.23)</p> <p>・重要な虚偽記載のリスクが高い業務プロセスを適切に選定 ア. リスクが大きい取引を行っている事業又は業務の業務プロセス 例えば、財務報告の重要な事項の虚偽記載に・・・(例えば、金融取引や・・・)や不動産、金融資産の流動化・・・ →例示 (P.24)</p> <p>イ. 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 例えば、引当金、固定資産の減損損失又は・・・ 各種引当金については、引当対象の事象(例えば、貸倒引当金の・・・) →例示 (P.24) は、通常、決算・財務報告プロセスに関係している。</p>	

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>評価範囲の決定</p>	<p>[監査人との協議] (P.38)</p> <ul style="list-style-type: none"> ・経営者は、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について、必要に応じて、監査人との協議を行うておくことが適切である。 	<p>ウ. 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 例えば、通常の契約条件や決裁方法と異なる取引、・・・、定型反復取引を処理する業務プロセスと同水準の内部統制が適用できないリスクがあることから虚偽記載の発生するリスクが高いと考えられる。 →例示 (P.24)</p> <p>エ. 特定の取引又は事象のみを評価対象に含めれば足りる場合</p> <p>④ 持分法適用関連会社の場合 (P.25)</p> <ul style="list-style-type: none"> ・持分法による投資損益と関連会社株式の残高について、虚偽記載リスクの大きい業務プロセスが有れば追加対象として検討 ・関連会社が内部統制報告書の監査を受けている場合利用可能 ・子会社と同様の評価不可時 質問書の送付等、適切な方法で <p>6. 監査計画の策定 (P.15)</p> <p>(1)② 内部統制の評価の範囲に関する経営者との協議実施 (P.15)</p> <ul style="list-style-type: none"> ・必要に応じて、監査開始の早い時期に経営者と協議を行うておくことが必要である。 	<p>Ⅲ1(1)⑥ 監査人(公認会計士等)との協議 (P.Ⅲ-2)</p> <ul style="list-style-type: none"> ・早期に監査人と協議実施が望ましい →実施基準Ⅱ-2-(2)引用 例えば、「評価対象とするITの範囲の決定」では、・・・ 監査人とITの評価範囲について協議し、認識を一致させておくことが望まれる。

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>内部統制の評価の方法 経営者による評価</p>	<p>II 3(1)経営者による内部統制評価 (P.39)</p> <p>経営者は、有効な内部統制の整備及び運用の責任を負う者として、財務報告に係る内部統制を評価する。 経営者は、内部統制の評価に当たって、連結ベースでの財務報告全体に重要な影響を及ぼす内部統制の評価を行った上で、その結果を踏まえて、業務プロセスに組み込まれ一体となって遂行される内部統制(以下「業務プロセスに係る内部統制」という。)を評価しなければならない。 なお、経営者による内部統制評価は、期末日を評価時点として行うものとする。</p> <p>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。 実務上の対応として、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できる。ただし、補助者が評価する業務からの独立性確保されていること。評価者が、内部統制の整備及びその評価業務に精通しており、評価の方法及び手続を十分に理解し適切な判断力を有していることが必要条件となる。 業務を執行する部署自身による内部統制の自己点検だけでは、独立的評価とは認められないが、それを内部統制評価の基礎として利用することは可能。</p> <p>(問7) 経営者が評価作業を行うに当たり、業務を執行する各部署の責任者から、所管する部署における内部統制が有効であるとする宣誓書を集めることによって、経営者評価の基礎とすることが考えられるか。 (答) 一般に、こうした宣誓書の存在自体が、内部統制の有効性についての有力な判断材料になるものではないと承知している。</p> <p>(問8) 経営者の評価作業において、従来監査人が財務諸表監査において行っている部分(実地棚卸、資産評価単価の妥当性の検討など)については、監査人の検証をもって内部統制に係る評価を行ったと考えることができるか。 (答) 監査人の検証をもって経営者評価自体に代えることは一般論としてできないが、例えば、内部監査部門の担当者等が内部統制の評価手続において利用するといったことはありうると考えられる。</p> <p>② 専門家の業務の利用 評価作業の一部を、経営者の責任において、社外の専門家を利用して実施することができる。その際の要点は以下の通り。 内部統制の評価についての必要な知識と経験を有する 評価手続の具体的内容、評価対象期間、評価範囲、サンプル件数等の基本的要件の明確化 経営者に提出される報告に盛り込まれるべき事項の明確化 業務の進捗状況を定期的に検証する 業務結果が基本的内容を満たしているか確認する</p> <p>(問20) 中小企業等における代替的な統制や企業外部の専門家の利用等の可能性 (答) 経営者や他の部署の者が適切にモニタリングを実施する等により、リスクを軽減することや、モニタリング作業の一部を社外の専門家を利用して実施することなど、各企業の特性等に応じて適切な代替的な内部統制により対応することが考えられる。</p>	<p>4 財務省表監査と内部統制監査との関係 (P.5)</p> <p>(3) 経営者による内部統制の評価の理解と監査計画 (P.7) 内部統制の不備や重要な欠陥、評価対象範囲の設定方針、内部統制の評価方法や評価のための体制の整備に関する経営者の考え方等が一般に公正妥当と認められる内部統制評価の基準に照らして適切なものかどうかを、監査計画策定時に監査人が十分に理解していることが求められることとなった。</p> <p>(4) 内部統制の整備・運用状況の評価の検討手続 (P.7) 監査人は、経営者の内部統制の整備・運用状況に関する評価の記録を入手し、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、内部統制の整備・運用状況及び自己点検の状況を検証する。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よる手続の再現によって検証する。</p> <p>14 (5) 内部統制監査における専門家の業務の利用で準拠すべき監査の基準 (P.47)</p> <p>内部統制監査における専門家の業務の利用について準拠すべき財務諸表監査における一般に公正妥当と認められる監査の基準は、監査基準及び監査基準委員会報告書第14号をいう。 また、特にIT関連の専門家の業務を利用する場合には、IT委員会報告第3号の「VIII ITの専門家の利用」に準拠する必要がある。 なお、ITに係る全般統制及び業務処理統制の評価の検討に際してIT専門家を利用するような場合には、監査チーム内の討議を十分に実施することに留意する。</p>	<p>※評価を行うに当たっての体制、外部専門家の利用に関しては記載なし。 ※IT統制に係る経営者評価についてに限定される。</p> <p>III IT統制の経営者評価 (P.III-1) 内部統制評価の流れ、評価対象とするITの範囲の決定、リスク評価と対応、IT統制の評価、IT統制の有効性の判断、記録と保存、財務情報に係るIT統制の評価結果の分析と対応の優先度付け、監査人と</p> <p>II 2(1)②e 全社的な実施状況の確認 (P.II-9)</p> <p>計画や統制の有効性は、実施部門及び内部の監査部門からの報告を通しての確認・評価する。その際、ITを利用すると効率的で有効的な統制等の実施状況のモニタリングが可能となる。</p> <p>IV 5(2) 独立的モニタリング (P.IV-51) 独立的モニタリングは、内部監査部門、監査役による監視等第三者による監視活動である。独立的モニタリングとしてIT統制に関する内部監査の実施は、IT部門以外の部門によって実施される。</p>

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>全社的な内部統制の評価</p>	<p>II 3(2)全社的な内部統制の評価(P.40)</p> <p>経営者は、全社的な内部統制の整備及び運用状況、並びに、その状況が業務プロセスに係る内部統制に及ぼす影響の程度を評価する。 その際、経営者は、組織の内外で発生するリスク等を十分に評価するとともに、財務報告全体に重要な影響を及ぼす事項を十分に検討する。 例えば、全社的な会計方針及び財務方針、組織の構築及び運用等に関する経営判断、経営レベルにおける意思決定のプロセス等がこれに該当する。</p> <p>① 全社的な内部統制 基本的には企業集団全体が対象であるが、適切と判断される場合には、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を評価することができる。 全社的な内部統制の形態は、企業の置かれた環境や事業の特性等によって様々であり、財務報告への影響度を勘案した上で、企業ごとに適した評価基準での内部統制を整備及び運用することが求められる。</p> <p>② 全社的な内部統制の評価方法 評価対象となる内部統制全体を適切に理解及び分析した上で、必要に応じて関係者への質問や記録の検証などの手続を実施する。</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 経営者は全社的な内部統制と業務プロセス内部統制のバランスを適切に考慮した上で内部統制の評価を行うことが求められる。企業の行う業務の性質等により、全社的と業務プロセス内部統制のバランスは異なる。全社的な内部統制の評価結果の有効/無効により、業務プロセスに係る内部統制の範囲を縮小/拡大することが求められる。</p> <p>企業集団内の子会社や事業部等の特性にかんがみ、個々の子会社や事業部等のみを対象とした全社的な内部統制の評価を行った場合には、その評価結果を踏まえて、当該評価対象の業務プロセスにつき、評価範囲、方法等を調整することがありえることを留意する。</p> <p>(問3)「僅少である事業拠点」は、具体的にはどのように判断すると考えられるか。 (答) 財務報告に対する当該事業拠点の影響の重要性を勘案して、経営者において、必要に応じて監査人と協議して、判断されるべきものであり、決算・財務報告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も同様の取扱いが考えられる。</p>	<p>4 (6)内部統制監査における監査手続と財務諸表監査における内部統制に対する監査手続の関係 (P.8)</p> <p>①全社的な内部統制 (P.8)</p> <p>ア 内部統制監査 監査人は、原則として、すべての事業拠点について、全社的な内部統制の概要を理解し、経営者の実施した全社的な内部統制の整備状況と運用状況の評価の妥当性について検討する。(一部略)</p> <p>イ 財務諸表監査 (ア) 内部統制監査導入前 監査人は、内部統制を含む、企業及び企業環境を理解するために、リスク評価手続を実施しなければならない。内部統制の理解には、整備状況の検討が含まれる。 (イ) 内部統制監査導入後 内部統制監査導入後、財務諸表監査における監査手続は、内部統制監査における監査結果を利用することが想定される。</p> <p>7 (2)全社的な内部統制及び全社的な観点から評価することが適切な決算・財務報告プロセスの評価範囲の検討 (P.18)</p> <p>監査人は、経営者が評価から除外した事業拠点がある場合は、その理由を確認し、その妥当性を検討しなければならない。財務報告に対する影響の重要性が僅少であるかどうかは、金額的側面と質的側面の両面から検討する必要があることに留意する。経営者が一定の数値基準に基づき評価から除外する事業拠点を判定している場合は、個々の事業拠点の与える影響だけでなく、除外した事業拠点の合計が連結ベースでの財務報告に与える影響も勘案しなければならない。 通常、全社的な内部統制の評価範囲と全社レベルの決算・財務報告プロセスの評価範囲は一致するが、両者に差異が生じている場合はその理由を確かめる必要がある。</p> <p>8 全社的な内部統制の評価の検討方法 (P.25)</p> <p>(1)全社的な内部統制の評価の位置付け まず全社的な内部統制を評価し、その評価結果を踏まえて、全社的な内部統制では重要な虚偽記載を防止・発見できないと判断した業務プロセスに係る内部統制を評価する、いわゆるトップダウン型のリスク・アプローチで実施する。したがって、監査人は、全社的な内部統制の評価の検討(特に整備状況の評価の検討)は、監査プロセスの早い段階で実施しておく必要がある。 全社的な内部統制には、ITに係る全社的な内部統制も含まれる。ITに関する基本方針・体制・手続が整備され周知されていること、ITに関するリスクが評価され対応されていることが対象となる。</p> <p>(2)全社的な内部統制の評価の検討 (P.26)</p> <p>監査人は、全社的な内部統制を評価するに当たって、内部統制評価の実施基準3.(7)①イ及びロに記載されている経営者による全社的な内部統制の評価の状況を示した記録を入手し、次の手順に従って検討する。通常、全社的な内部統制の整備状況は、親会社で検証可能である。また、運用状況については、内部統制の同一性をモニタリングする内部監査が良好に運用されていることを前提に、親会社の本社等で評価の検討を行うことになるが、事業拠点に往査するかどうかは、重要な虚偽記載の発生するリスクが高いと判断される場合に検討することになると考えられる。</p>	<p>※ITに係わる直接的な記述は無い。</p> <p>I 2 IT 全社統制 (P.I-2)</p> <p>企業の統制が全体として有効に機能する環境を保証するためのITに関連する方針と手続等、情報システムを含む内部統制。連結グループ全体としての統制を前提とするが、各社、事業拠点ごとの全体的な内部統制をさす場合もある。</p> <p>II 2 IT統制の統制項目(P.II-8)</p> <p>(1)IT全社統制</p> <p>①全社的な内部統制とIT 企業集団全体(連結対象企業を含む)を対象としたITに係る内部統制のことであり、企業集団全体のITを健全に維持、監督するために構築する。</p> <p>②IT全社統制の概要 ITに関する基本方針の作成と明示(統制環境) ITに関するリスクの評価と対応(リスクの評価と対応) 統制手続の整備と周知(統制活動) 情報伝達の体制と仕組の整備(情報と伝達) 全社的な実施状況の確認(モニタリング)</p> <p>III 3(1) IT全社統制の意味 (P.III-5)</p> <p>ITに関する全社的な方針、手続等を明確にすることが、IT統制を効果的に機能させるための基本。ここに不備がある場合には、評価対象となる事業拠点や業務プロセスの範囲を広げる必要がある。</p> <p>①経営者が内部統制を支えるITの重要性について認識している。 ②経営者が財務情報に係るITの信頼性について、リスクの評価と対応を検討している。 ③経営者が財務情報に係るITの整備・運用に係る予算を承認している。 ④財務情報に係るITの整備・運用の状況につき経営者が適宜報告を受け、改善が行われるPDCAサイクルが確立されている。 ⑤IT統制に係る記録の採取と保存に関する規程や体制が存在する。</p> <p>III 5(1)① IT全社統制の有効性の評価方法 (P.III-11)</p> <p>IT全社統制については、まず、グループ全体の内部統制を管理している部署やITを管理している部署に対するヒアリング、資料の収集と分析等を行う。当該管理部署が存在しない場合や機能していない場合は、不備と判断される場合がある。</p>

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
全社的な内部統制の評価		<p>9 (3)①全社的な内部統制に準じて全社的な観点で評価される場合 (P.36)</p> <p>全社的な観点で評価されることが適切と考えられる内部統制に対する監査手続は、企業においてグループ会計方針が示され、明確な手続が確立されている場合には、全社的な内部統制に準じて、経営者が実施したチェックリスト等を入手して全社的な観点から検討することも可能。</p> <p>付録1(1)⑥ 業務プロセスに係わる内部統制の評価範囲の検討 (P.56) 重要な事業拠点の選定 評価対象とする業務プロセスの識別</p> <p>付録1(2)① 全社的な内部統制の整備状況の評価の検討 (P.57) 経営者が採用した評価項目の理解とその適切性 経営者が実施した内部統制の整備状況の評価とその理解 監査人が実施した閲覧や質問等の監査手続の結果と入手した監査証拠 監査人が発見した不備と、経営者が識別した不備との比較 経営者による整備状況の評価結果の妥当性についての検討結果</p> <p>付録1(2)② 全社的な内部統制の運用状況の評価の検討 (P.57) 経営者が実施した運用状況の評価手続及び評価結果についての理解 監査人が実施した質問、関連文書の閲覧、観察等の監査手続の結果及び入手した監査証拠 監査人が発見した運用状況の不備と、経営者が識別した不備との比較 経営者による運用状況の評価結果の妥当性についての検討結果</p>	
業務プロセスに係る内部統制の評価	<p>II 3 (3)業務プロセスに係る内部統制の評価(P.42)</p> <p>経営者は、全社的な内部統制の評価結果を踏まえ、評価対象となる内部統制の範囲内にある業務プロセスを分析した上で、財務報告の信頼性に重要な影響を及ぼす統制上の要点(以下「統制上の要点」という。)を選定し、当該統制上の要点について内部統制の基本的要素が機能しているかを評価する。</p> <p>経営者は、①業務プロセスを分析し、②統制の識別を行い、③④⑤整備・運用状況を評価することで、有効性評価の基礎とする</p> <p>① 評価対象となる業務プロセスの把握・整理 経営者は、取引の流れを把握し、会計処理の過程を理解する必要に応じて、図や表を活用することが有用 参考2に業務の流れ図、業務記述書の例を記載 (P.59、P.60)</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 評価対象となる業務プロセスにおいて、不正又は誤謬により、虚偽記載が発生するリスクを識別する リスク識別に当たっては、実在性、網羅性、権利と義務の帰属、評価の妥当性、基幹配分の適切性、表示の妥当性のどの要件に影響を及ぼすか理解しておくことが重要 虚偽記載が発生するリスクを低減するための統制上の要点を識別 リスクを低減する内部統制を識別する際、実在性、網羅性、権利と義務の帰属、評価の妥当性、基幹配分の適切性、表示の妥当性の要件を確保するために観点から識別する 参考3にリスクと統制の対応例を記載 (P.61)</p>	<p>9 業務プロセスに係る内部統制の評価の検討方法 (P.32)</p> <p>監査人が、評価対象となった業務プロセスに係る内部統制の整備及び運用状況を理解し、経営者の評価の妥当性について検討するに当たり、具体的な監査手続及び留意すべき点は次のとおりである。</p>	

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>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整備状況の有効性の評価 上記②によって識別した統制上の要点が適切に整備され、合理的な保証を提供できるかについて判断する その際に、以下のような事項に留意する 内部統制は適切に実施されているか 適切な職務の分掌が導入されているか 担当者は必要な知識及び経験を有しているか 内部統制に関する情報が適切に伝達され、分析・利用されているか 発見された不正又は誤謬に適時に対処する手続が設定されているか</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 ・運用状況の評価の内容 業務プロセスに係る内部統制の運用状況の評価する 運用状況の評価の内容は、関連文書の閲覧、当該内部統制に関係する適切な担当者への質問、業務の観察、内部統制の実施記録の検証、各現場における自己点検の状況の検討等がある ・運用状況の評価の実施方法 運用状況の評価の実施に際して、原則としてサンプリングにより十分かつ適切な証拠を入手する 複数の営業拠点や店舗を展開していて、全社的に良好に運用されている場合にはサンプリングの範囲を縮小できる</p> <p>(問10)すべての営業拠点を数年間で一巡するように評価対象としなければならないということの意味するのか。評価対象とする営業拠点をサンプリングの手法を用いて選定することは許容されるのか。 (答) 1. リスクに応じて営業拠点を選定して評価することを容認している。 2. 無作為抽出の方法はあくまで一例であり、各企業の創意工夫により適切に行われるべきもの 3. 評価対象とする営業拠点をサンプリングの手法を用いて選定することも一法としてあり得るものと考えられる。</p> <p>・運用状況の評価の実施時期 期末日における有効性判断のためには、適切な時期に評価を実施することが必要となる 期中に評価し、期末日までに重要な変更があったときは、以下の追加手続を実施を検討する 重要な変更内容の把握・整理、変更後の整備状況の有効性評価、変更後の運用状況の有効性評価</p> <p>(問11)決算・財務報告プロセスについての内部統制の評価はいつ行うことになるのか。 (答) 1. 評価時期については弾力的取扱いが示されており、必ずしも当期の期末日以降ではなくともよい 2. 年度の早い時期に評価を実施することが効率的・効果的である。</p>	<p>(1) 業務プロセスに係る内部統制の整備状況の評価の検討方法 ①整備状況の評価の検討(P.32) 監査人は経営者と協議し評価対象となったすべての業務プロセスについて取引の流れを把握し、会計処理の過程を理解する発生するリスクをどのように識別したかを把握し、そのリスクが適切か、また統制上の要点が妥当であり、虚偽記載の発生するリスクを防止または適時に発見することが可能であるかどうかを判断する。(一部略) ITに係る業務処理統制に漏れがないか留意する必要がある。</p> <p>②整備状況の評価の検討に関する監査手続の種類(P.32) 監査人は質問や関連する記録や文書の閲覧により、経営者が内部統制をどのように識別したのかを把握する。 記録の閲覧や質問等では理解が困難な場合は、必要に応じ、業務プロセスの現場に赴いて観察を行う。(一部略) 監査人は、財務諸表監査の過程で内部統制の整備状況の有効性に関する証拠も入手できることに留意する。</p> <p>③整備状況の評価の検討に関する留意点(P.33) 内部統制の整備に関し、管理者及び担当者が必要な権限や能力を有しているかどうかにも留意する。</p> <p>(2) 業務プロセスに係る内部統制の運用状況の評価の検討方法 ①運用状況の評価の検討(P.33) 監査人は運用状況を理解し、適切に運用されているかを確認、経営者の評価の妥当性を検討する。 有効性の検討は、内部統制が適切に運用されているか及び統制を実施する担当者等が必要な権限と能力等を有しているかどうかを把握することである。</p> <p>②運用状況の評価の検討に関する監査手続の種類(P.33) 監査手続には、質問、関連文書の閲覧、業務の観察、企業の担当者等による作業の再現、監査人による再実施等があり、これらを組み合わせるものから構成される。 また、内部統制の特性によってはコンピュータ利用監査技法を用いた手続等を組み合わせる。</p> <p>③サンプリング(P.34) 基本的には、監査人自らが選択したサンプリング方法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。 経営者が抽出したサンプルの妥当性の検討及び経営者による作業結果の一部についての検証を行った上で、そのサンプルの一部として利用することが認められる。</p> <p>④運用状況の評価の検討の実施時期(P.35) 監査人は、期末日現在に内部統制が有効に運用されているか判断できるよう、適切な時期に内部統制の運用状況の評価の検討を行わなければならない。 監査人は、運用状況の評価の検討のための手続実施後、期末日までの残存期間や運用状況の評価の検討のための手続実施の過程で入手した監査証拠の性質、期末日までの内部統制の変更の有無について考慮し、企業のモニタリング手続の実施状況も参考にロールフォワード手続等追加の手続の必要性を検討しなければならない。</p> <p>(委員会報告のみ) 業務プロセスに係る評価に関しては、上記に加え、(3)決算・財務報告プロセス、及び(4)委託業務に係る評価を記述</p>	

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>業務プロセスに係る内部統制の評価</p>	<p>・評価の実施方法の決定に関する留意事項 運用状況の評価の実施方法(サンプル件数、サンプルの対象期間)を決定する際には、以下の事項を考慮すべき 内部統制の形態・特徴等を考慮する 決算・財務報告プロセスについては、より慎重に評価する</p> <p>⑤ ITを利用した内部統制の評価 ・ITを利用した内部統制の評価 ITを利用した内部統制には、コンピュータ・プログラムに組み込まれて自動化されている内部統制と人手とコンピュータ処理が一体となって機能している内部統制がある。また、全般統制と業務処理統制の両方を評価する必要がある。</p> <p>(問13)業種、業態や業務プロセス等によっては、ITでなく手作業による統制の方が適している場合もあるのではないかと。 (答) 1. 手作業の方が適している場合があるのは御指摘のとおり。各企業において適切に判断されるべき事柄である。 2. ITによる対応を必ず求めているものではない。</p> <p>・評価範囲の決定 財務報告に係るITの評価では、関連するシステムの対象範囲を明確にする必要がある。その際には、システム間のデータの流れ等を、必要に応じて図や表を活用して把握・整理し、またシステムの一覧を作成することが有用。 業務の流れ図(例)(P.59)</p> <p>(問9)監査人の中には、従来から～フローチャートを作成し、評価しているところがある。その場合、作業が2重になり無駄が生じることにならないか (答) 1. 従来からのフローチャートの信頼性を検証した上でそれを利用できる。 2. 評価に必要な適切な記録について作成しているものがあればそれを利用できる。</p> <p>IT基盤の概要を把握する。例えば以下の項目について把握する。 ITに關与する組織の構成 ITに關する規程、手順書等 ハードウェアの構成 基本ソフトウェアの構成 ネットワークの構成 外部委託の状況</p> <p>・評価単位の識別 ITに係る全般統制は、IT基盤の概要をもとに評価単位を識別し、評価を行う。 例示: 自社開発のシステムはシステム部が管理し、経理のパッケージソフトウェアは経理部が管理している場合、評価単位を「システム部」と「経理部」の2つとして識別する。</p>	<p>10 ITに係る全般統制の評価の検討方法(P.38) (1) ITに係る全般統制の位置付け 監査人は、ITに係る全般統制について理解し、ITに係る全般統制に対する経営者の評価の妥当性の検討を行った上で、ITに係る業務処理統制の評価の検討を実施する必要がある。</p>	<p>II 2 IT統制の統制項目(P. II-8) (3) IT業務処理統制(P. II-11) ②a. 自動化されていないIT業務処理統制 ホストコンピュータを利用した情報システムでは、手作業での統制によって、財務情報の信頼性が有効となっている。 ②b. 自動化されたIT業務処理統制 Webでの受注やEDIを利用する受発注システムでは手作業を経ず、プログラムに組み込まれて信頼性の統制を実現している</p> <p>III 4 業務プロセスに係るIT統制の評価(P. III-6) 業務プロセスに係るIT統制を評価するには、業務アプリケーションをサポートしているIT基盤の統制であるIT全般統制と業務処理プロセスに対する統制であるIT業務処理統制を評価することになる。 (1) 業務プロセスに係るIT統制の意味 ① IT全般統制 IT全般統制は、業務処理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する方針と手続をいう。 ② IT業務処理統制 IT業務処理統制とは、業務を管理するシステムにおいて、承認された業務がすべて正確に処理、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。 ITに關連する統制活動の分類 ・アプリケーション・システムに組み込まれた統制活動(自動化された統制活動) ・手作業とITが一体となって機能する統制活動(ITによる情報を使用した統制活動) (2) 評価対象となる業務プロセスの把握と整理 「決算・財務報告プロセス」は、全社的な内部統制の準じてすべての事業拠点を対象として評価する。 「決算・財務報告以外のプロセス」については、業務プロセスに關連する業務アプリケーション・システムの概要と業務アプリケーション・システムにおける財務情報の流れを把握することになる。 図表 III. 4-3 勘定科目とアプリケーション・システムの關係</p> <p>III 2 評価範囲の決定と対象となるITの把握(P. III-2) (3) 把握すべき内容(P. III-3) ITに關して把握すべき内容は以下の項目である ・業務プロセス ・業務プロセスに關するアプリケーション・システム ・IT基盤(ハードウェア・基本ソフトウェア・ネットワーク等の概要、外部委託の状況等) ・ITに關与する組織、方針</p> <p>III 4 業務プロセスに係るIT統制の評価(P. III-6) (1) 業務プロセスに係るIT統制の意味(P. III-7) IT全般統制が、例えば、次のような点において有効に整備及び運用されているか評価する。 システムの開発、保守 開発業務を適切に管理していない場合、統制が整備されていないという評価結果になることに留意する。</p>

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>業務プロセスに係る内部統制の評価</p>	<p>(問12)IT統制はすべて同一のIT基盤で集中管理する必要があるか。 (答)すべてを同一のIT基盤で集中管理することは求めている。 ITに係る業務処理統制は、基本的に個々のシステム毎に行う必要があり、必要に応じて流れ図等を利用して業務処理を識別する。 例示:販売取引における売上と入金業務の業務プロセス及び会計データとの関連を図式化したもの 主要な取引等について、どの会計データがどのシステムに依存しているのかを把握する必要がある。 ・IT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 ITに係る全般統制が、例えば、次のような点において有効に整備及び運用されているか評価する。 システムの開発、保守 システムの運用・管理 内外からのアクセス管理などの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> <p>ITに係る業務処理統制が、適切に業務プロセスに組み込まれ、運用されているかを評価する。例えば、次のような点において有効に整備及び運用されているか評価する。 入力情報の完全性、正確性、正当性が確保されているか エラーデータの修正と再処理の機能が確保されているか マスターデータの正確性が確保されているか システムの利用に関する認証・操作範囲の限定など適切なアクセス管理がなされているか 過年度の評価結果利用 ITを利用した内部統制の評価も每期実施する必要があるが、ITを利用した場合、一度内部統制が設定されると、変更やエラーが発生しない限り一貫して機能するという性質があるため、過年度の評価結果を継続して利用することができる。</p>	<p>10 ITに係る全般統制の評価の検討方法(P.38) (2) ITに係る全般統制の評価の検討 経営者によるIT環境についての状況を示した文書入手し、次の手順に従って検討する。 ①ITに係る全般統制の評価範囲の妥当性についての検討 連結グループ全体のIT環境について理解する ITに係る業務処理統制に対応するIT基盤が、ITに係る全般統制の評価範囲となっているかどうかを確認する ②整備状況の評価の検討 経営者が採用する評価項目が、適切なものになっているかどうか確認する 経営者の行った評価の妥当性を確認する ③運用状況の評価の検討 ITに係る全般統制の整備状況の評価結果において、有効に整備されていると評価されたものの中から、運用状況の評価の検討対象となるITに係る全般統制を選択する</p> <p>9 (2) 業務プロセスに係る内部統制の運用状況の評価の検討方法 ⑤ITに係る業務処理統制の運用状況の評価の検討(P.35) ITに係る業務処理統制の運用状況の評価の検討にあたっては、関連するITに係る全般統制も評価することが前提となっている。したがって、原則としてITに係る業務処理統制のみを評価して、結論を出すことはできない点に留意する。</p> <p>(委員会報告のみ) スプレッドシートが使用されている場合(P.37) EUCについては次の点について検討する必要がある。 ・マクロや計算式等を検証していること ・マクロや計算式等の検証が適切になされていない場合、手計算で確かめる等の代替的な手段がとられていること ・スプレッドシートに対するアクセス制御、変更管理、バックアップ等の対応について検証していること</p>	<p>ユーザ部門等の参画によるテストが実施されているかを評価する。保守業務については変更管理が適切に実施されているかを評価する。 システムの運用・管理 適切なデータを適切なプログラムで処理し、信頼できる処理結果をえるための統制が整備・運用されているかを評価する。 内外からのアクセス管理などのシステムの安全性の確保 アクセス管理などによる統制や自然災害等で財務情報が滅失しないような対策(統制)が整備・運用されているかを評価する。 外部委託に関する契約の管理 委託業務を管理するための統制が整備・運用されているかを評価する。また、受託会社の選定基準、成果物等の検収体制、受託会社の統制を理解し、自社の統制に与える影響を評委託先との間で合意されているサービスレベルが管理されているかを評価する。 自社開発せず、市販のパッケージソフトウェアの機能を変更せずに利用している場合のリスク評価の例 ・プログラム変更を行っていない場合は、自社で不正なプログラム開発が行われているリスクを回避していると評価できる。 ・バージョンアップ等による変更は、外部の専門業者により行われるため、不正にプログラム変更をするリスクは限定される。 ・IT業務処理統制の機能を具備している場合には、業務の一貫性の確保、照合手続の自動化、例外事項報告書作成の自動化、職務分掌に従ったアクセス権限付与等が可能となるのでリスクが限定される。</p> <p>III 4 業務プロセスに係るIT統制の評価 (3) 業務プロセスへのIT利用において、虚偽記載の発生するリスクの識別とこれを低減する統制(P.Ⅲ-11) 経営者は、評価対象となる業務プロセスにおいてアサーションが満足されているかを評価する。これらのアサーションが満足されていない場合には、結果として財務情報に虚偽記載の可能性がある。 図表Ⅲ. 4-4 ITの統制目標とアサーションの関係例</p> <p>II 2 IT統制の統制項目 (3) IT業務処理統制(P.Ⅱ-11) ・スプレッドシート等について(P.Ⅱ-12) スプレッドシート等は、全体的な管理から漏れていることがある。したがって、経営者はデータや処理の正確性を確保するために当事者以外による再計算等の手続を整備したり、バックアップについて教育するとよい。 経営者は虚偽表示のリスク、対策のコスト、統制の効果等を勘案して、自社に適した方法を選択する。</p> <p>付録6.リスクコントロールマトリクスの例 IT全社統制、IT全般統制、IT業務処理統制のリスクコントロールマトリクス(⇒例示)</p>

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
内部統制の有効性の判断	<p>II 3(4)内部統制の有効性の判断 (P.49)</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、当該内部統制に重要な欠陥があると判断しなければならない</p> <p>① 全社的な内部統制の有効性の判断(P.49)</p> <p>イ. 不備の評価 全社的な内部統制に不備がある場合には、業務プロセスに係る内部統制にどのような影響を及ぼすかも含め、財務報告に重要な虚偽記載をもたらす可能性について慎重に検討する必要がある</p> <p>ロ. 有効性の判断 全社的な内部統制が有効であると判断するには、全社的な内部統制が財務報告に係る虚偽の記載及び開示が発生するリスクを低減するため、以下の条件を満たしていることが重要となる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・全社的な内部統制が、一般に公正妥当と認められる内部統制の枠組みに準拠して整備及び運用されていること。 ・全社的な内部統制が、業務プロセスに係る内部統制の有効な整備及び運用を支援し、企業の内部統制全般を適切に構成している状態にあること <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影響を及ぼす可能性が高い。重要な欠陥となる不備の例:</p> <ol style="list-style-type: none"> 財務報告の信頼性に関するリスク評価と対応が未実施。 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の監督、監視、検証が未実施。 内部統制の有効性を評価する責任部署が不明確。 財務報告に係るITに関する内部統制に不備を未改善のまま放置。 内部統制の整備状況に関する記録(業務プロセス、虚偽記載のリスク識別、リスクへの対応等への記録)がなく、取締役会又は監査役若しくは監査委員会が、内部統制の有効性を監督、監視、検証できない。 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>4.財務諸表監査と内部統制監査との関係</p> <p>(3) 経営者による内部統制の評価の理解と監査計画 (P.7) 内部統制の不備や重要な欠陥、評価対象範囲の設定方針、評価方法や評価のための体制の整備に関する経営者の考え方等が内部統制評価の基準に照らして適切なものかどうかを、監査計画策定時に監査人が十分に理解することが求められる。</p> <p>8.全社的な内部統制の評価の検討方法</p> <p>(3) 全社的な内部統制の不備の評価の検討(P.28) 財務諸表の重要な虚偽記載が発生する可能性に基づき行う。</p> <ol style="list-style-type: none"> ① 実施基準3. (4)①ハに示す内部統制の不備に該当するか。 ② 基本的要素ごとに集約した全事業視点の全社的な内部統制不備一覧に基づき、次の項目を検討する。 <ul style="list-style-type: none"> ア. 他の内部統制の有効性に与える影響の範囲 イ. 基本的要素(統制環境、リスク評価等)に占める相対的重要性 ウ. エラー発生するリスクが増大しているか(過去事実等から判断) エ. 不正発生するリスクが増大しているか オ. 当該不備が、他の内部統制で特定した運用状況の例外事項の原因か、又は例外事項の頻度に影響を与えているか カ. 当該不備が、将来どのような影響・結果をもたらすか 上記検討の結果、実施基準3. (4)①ロの両方を満たしている場合は有効と判断。但し、全社的な内部統制の不備は、基本的な不備を意味するため、慎重な判断が必要。 <p>11. 内部統制の重要な欠陥</p> <p>(2) 重要な欠陥の判断指針 (P.40) 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。(中略)重要な欠陥に該当するかどうかは、実際に虚偽記載が発生したかどうかではなく、将来において重要な虚偽記載の発生を防止又は適時に発見できない危険性がどの程度あるかどうか(潜在性)によって判断される。金額的重要性については、内部統制評価の実施基準において、例えば、連結税引前利益については概ね5%程度とすることが挙げられているが、企業の業種、規模、特性など、企業の状況に応じて適用する必要がある。ただし、連結税引前損失を計上している場合等、機械的に適用は不可、事業年度ごとに著しく変動する場合、平均値を用いる等の検討も必要である。質的重要性については、上場廃止基準や財務制限条項に関する記載事項などが投資判断に与える影響の程度、関連当事者との取引や大株主の状況に関する記載事項などが財務報告の信頼性に与える影響の程度で判断する。</p> <p>(3) 重要な欠陥に該当するかどうかを検討すべき内部統制の不備 (P.41)</p> <ol style="list-style-type: none"> ① 前期以前の財務諸表に重要な修正をして公表した場合 ② 財務諸表の重要な虚偽記載を監査人が検出した場合 ③ 上級経営者層の一部による不正が特定された場合 <p>次の分野で不備発見時は、慎重に検討する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・会計方針の選択適用に関する内部統制 ・不正の防止・発見に関する制度 ・リスクが大きい取引を行っている事業又は業務に係る内部統制 ・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内部統制 	<p>III IT統制の経営者評価</p> <p>5. IT統制の有効性の判断</p> <p>(1) IT全社統制の有効性の判断</p> <p>① IT全社統制の有効性の評価方法(P.III-11) まず、グループ全体の内部統制を管理している部署やITを管理している部署に対するヒアリング、資料の収集と分析等を行う。グループ全体を管理する部署が存在していない場合や、存在していても機能していない場合は、グループ全体の内部統制の実施状況を網羅的に把握できないことから不備と判断されることもある ⇒(実施基準 II. 3(4)①ロ)</p> <p>② IT全社統制に不備がある場合の対応 (P.III-12) 不備が存在している場合には、不備の一覧表を作成し、不備とされた統制を代替する統制の有無等を勘案して、それらが重要な欠陥に該当するかどうかを判断する。この場合、IT全社統制の不備は、各業務プロセスの内部統制によって、補完される場合がある。また、不備がある場合は、当初計画した評価対象の範囲を広げて、IT全般統制とIT業務処理統制を評価することもある。多くの店舗があり、IT全社統制として、「店舗に共通して使用されるべきITに関する手続、規程が存在しない」という不備が存在している場合は、評価するIT全般統制とIT業務処理統制の評価を行う店舗の対象数を増やす。 ⇒(実施基準 II. 3(4)①ハ)</p>

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>内部統制の有効性の判断</p>	<p>② 業務プロセスに係る内部統制の有効性の判断(P.51)</p> <p>イ. 内部統制の整備状況の有効性の評価 内部統制が財務諸表の勘定科目、注記及び開示項目に虚偽記載が発生するリスクを合理的なレベルまで低減するものか確認。</p> <p>ロ. 内部統制の運用状況の有効性の評価 内部統制が所期の通り実際に有効に運用されているかを評価。それぞれの虚偽記載のリスクに対して内部統制が意図した通りに運用されていることを確認しなければならない。</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 影響が及ぶ範囲を推定し発生可能性も検討する。不備が複数存在する場合には、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いないかを評価。すなわち、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。集計した不備の影響が勘定科目ごとに見れば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も重要な欠陥となる。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)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的影響をどの程度低減しているかを検討する。影響金額の算定方法は、実施基準4.(2)④参照。</p> <p>③ ITに係る内部統制の有効性の判断(P.52)</p> <p>イ. ITに係る全般統制に不備がある場合 ITに係る全般統制に不備がある場合には、代替的又は補完的な他の内部統制により、財務報告の信頼性という目的が達成されているかを検討。 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が、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> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 10px 0;"> <p>(問14)ITに係る全般統制に不備がある場合、直ちに重要な欠陥となるのか。 (答)実施基準では、ITに係る全般統制は、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、全般統制に不備が発見されたとしても直ちに重要な欠陥と評価されるものではないとされている。例えば、プログラムの変更管理業務に不備がある場合でも、事後的に業務処理統制に係る実際のプログラムに変更がないことを確認できたような場合には、当該システムの内部統制は有効に機能していると位置づけることができると考えられる。</p> </div> <p>ロ. ITに係る業務処理統制に不備がある場合 その影響度と発生可能性の評価を行う。ITに係る業務処理統制のうち、人とITが一体となって機能する統制活動に不備がある場合に、その不備の内容が、人、それともITに関する部分から生じているものなのかを識別する必要がある。後者(ITから生じている)の場合には、同種の誤りが繰り返されている可能性があることに留意。</p>	<p>11. 内部統制の重要な欠陥</p> <p>(4) 内部統制の不備が複数存在する場合(P.42) 内部統制の不備は、単独で又は複数合わせて、重要な欠陥に該当していないかどうかを評価する。すなわち、同一の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虚偽記載に該当する可能性があるか否かを判断する。また、ITに係る業務処理統制における不備は、その特質から、不備により同じ種類の誤りが繰り返される可能性があることに留意する。 この際、影響額が非常に軽微な不備まで集計することは合理的でないため、金額的重要性の判断基準に照らして、集計する不備の最低金額(許容可能な不備)を定めることが適当である。 なお、集計した不備の影響が勘定科目ごとに見れば財務諸表全体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不備の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ため、留意が必要である。</p> <p>10. ITに係る全般統制の評価の検討方法</p> <p>(3) ITに係る全般統制の不備の検討(P.39) ITに係る全般統制に不備がある場合には、関連するすべてのITに係る業務処理統制に影響を及ぼす可能性があることに留意する必要がある。 ITに係る全般統制は、ITに係る業務処理統制の継続的な運用を確実にすることを間接的に支援するものであり、ITに係る全般統制に不備があれば、ITに係る業務処理統制は有効に機能しない可能性があるため、虚偽記載が発生するリスクが高まる場合がある。 ただし、ITに係る全般統制における不備は、それ自体が財務報告の重要な虚偽記載が発生するリスクに必ずしも直接に繋がるものではないため、業務処理統制が現に有効に機能していることが検証できているのであれば、直ちに重要な欠陥と評価されるものではないことに留意する。</p>	<p>Ⅲ IT 統制の経営者評価</p> <p>5. IT 統制の有効性の判断(P.Ⅲ-12)</p> <p>(2)財務報告に係る業務プロセスの内部統制の有効性の判断</p> <p>① 業務プロセスへのIT 統制の整備状況及び運用状況の有効性の評価 評価は、整備状況と運用状況に分けて実施。自動化時は、整備状況の有効性評価が運用状況の評価につながることもある。手作業による統制が一定時点において実際業務に適用されていても、対象期間を通じて統制が有効という評価にはならない。業務の自動化された処理及び統制に、IT 全般統制が有効に機能している場合には、整備状況の有効性評価結果が運用状況の有効の評価として利用可。</p> <p>② IT 全般統制に不備がある場合(P.Ⅲ-12) 業務処理統制と密接に関連するため、不備の影響度合いと不備によって財務報告の虚偽記載が発生する可能性について評価を行うことが重要。不備については、速やかな改善が求められる。 ⇒(実施基準 Ⅲ. 4(2)④二) ・IT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つながるものではないため、直ちに重要な欠陥とは評価されない。 ・アプリケーション・システムに適切なIT業務処理統制が組み込まれていても、IT全般統制としての運用体制が有効に機能していない場合には、当該IT業務処理統制の有効性が不成立の場合あり。</p> <p>③ IT 業務処理統制に不備がある場合(P.Ⅲ-13) 財務諸表の虚偽表示への影響を十分に検討。自動化された統制活動上の不備が繰り返されていないことを確認。受注処理において、顧客コードの誤りが繰り返されて財務報告が虚偽となるリスクがある。この場合、誤り検出プログラムが修正できないときは、補完的統制としてIT以外の統制などで不備を補う必要がある。</p>

<内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合> 実施基準 II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
内部統制の有効性の判断	<p>④ 不備等の報告 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、重要な欠陥(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、重要な欠陥が期末日に存在する場合には、内部統制報告書に、重要な欠陥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>11. 内部統制の重要な欠陥 (6) 重要な欠陥等の報告と是正 (P.43) 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措置を適時に確認しなければならない。 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。 内部統制の不備を発見した場合も、適切な管理責任者に報告しなければならない。 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することに留意する。</p> <p>付録1 内部統制監査において監査調書に記載する事項の例示(P.58)</p>	システム管理基準追補版(付録含む)
重要な欠陥の是正	<p>II 3(5)内部統制の重要な欠陥の是正 (P.53) 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重要な欠陥は、適時に認識し、適切に対応される必要がある。重要な欠陥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)までには是正されていれば、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。 (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>① 重要な欠陥等の是正事項 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。</p> <p>② 期末日後に実施した是正措置に対する評価手続き 内部統制の評価時点は期末日であり、期末日後に実施した是正措置は、期末日における財務報告に係る内部統制の評価には影響しない。 ただし、経営者は、内部統制報告書の提出日までに実施した是正措置がある場合は、その内容を内部統制報告書に付記事項として記載できる。 なお、提出日までに有効な内部統制を整備し、その運用の有効性を確認している場合には、是正措置を完了した旨を、実施した是正措置の内容とともに記載できる。</p> <p>(問15) 期末日直前としてはどのような期間を容認しているか。 (答) 実施基準では、期間を明示することにより、かえって柔軟な対応がとれなくなることはないよう、いつをもって「期末日直前」とするかは明示されていない。これは、やむえず評価を完了できなかった場合には、除外された範囲や理由が開示されることを前提に、個別の事情に応じて柔軟に対応できるようにする為である。</p>	<p>11 内部統制の重要な欠陥 (P.40) (6) 重要な欠陥等の報告と是正 (P.43) 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措置を適時に確認しなければならない。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。内部統制の不備を発見した場合も、適切な管理責任者に報告しなければならない。</p> <p>11 (5) 経営者が重要な欠陥等を識別した場合の対応 (P.42) 内部統制評価の実施基準では、「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、重要な欠陥(及び、必要に応じて内部統制の不備。以下「重要な欠陥等」という。)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、重要な欠陥が期末日に存在する場合には、内部統制報告書に、重要な欠陥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。」としている。</p> <p>17. 内部統制監査において入手すべき経営者による確認書 (P.54) (3) 内部統制報告書に重要な影響を及ぼす事項 ③ (内部統制報告書の提出日までに改善措置が完了し、重要な欠陥が是正されたと経営者が主張する重要な欠陥がある場合) 内部統制報告書に記載されている期末日以降に実施した改善措置によって、期末日現在に存在した内部統制の重要な欠陥が是正されたことにつき、十分な検証期間を持ってその有効性を確認したこと ④ (内部統制報告書の提出日現在で改善措置が進行中(評価未了を含む)である旨が内部統制報告書に記載されている場合) 内部統制報告書に記載されている期末日以降に実施した改善措置は、平成×年×月には完了予定であり、完了後は期末日現在には存在した内部統制の重要な欠陥を是正できると確信していること</p>	<p>5. IT統制の有効性の判断 (1) IT全社統制の有効性の判断(P.Ⅲ-11) ② IT全社統制に不備がある場合の対応 不備が存在している場合には、不備の一覧表を作成し、それらが重要な欠陥に該当するかどうかを判断。 (2) 財務報告に係る業務プロセスの内部統制の有効性の判断(P.Ⅲ-12) ② IT全般統制に不備がある場合 不備の影響度合いと不備によって財務報告の虚偽記載が発生する可能性について評価を行うことが重要。 ・IT全般統制の不備が財務報告に係る内部統制の重要な欠陥につながる場合 アプリケーション・システムに適切なIT業務処理統制が組み込まれていても、IT全般統制としての運用体制が有効に機能していない場合には、当該IT業務処理統制の有効性が成り立たないこともある。 例えば、各アプリケーション・システムでのIT業務処理統制が機能していても、ファイルへのアクセス管理が不十分なために情報が改ざんされる場合がある。このような場合には、容易にデータが改ざんされないような対策を追加する等、IT全般統制を有効に機能させる必要がある。</p> <p>③ IT業務処理統制に不備がある場合 不備がある場合は、財務諸表の虚偽表示に与える影響を十分に検討。</p>

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
評価範囲の制約	<p>II 3(6)評価範囲の制約(P.53)</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。</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、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。</p> <p>評価範囲の除外に関しては、その範囲及びその理由を内部統制報告書に記載することが必要であり、また、評価を実施できないことが財務報告の信頼性に重要な影響を及ぼす場合には、内部統制の評価結果は表明できないこととなることに留意する。</p>	<p>7. 評価範囲の妥当性の検討 (P.18)</p> <p>(1) 評価範囲の検討</p> <p>監査人は、経営者により決定された内部統制の評価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。</p> <p>16. 内部統制監査報告書 (P.48)</p> <p>(5) 評価範囲の制約がある場合の留意事項</p> <p>③ やむを得ない事情がある場合</p> <p>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。</p> <p>「やむを得ない事業」とは、期限内に内部統制評価の基準に準拠した評価手続を経営者が実施することが困難と認められる事情がある場合であり、例えば次のような極めて限定的なケースが想定されている。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・期末日直前に他企業を買収又は合併し、被合併会社や被買収会社の規模や事業の複雑性を考慮すると、内部統制評価には相当の準備期間が必要であり、当該年度の決算が取締役会の承認を受けるまでの機関に評価が完了しないことに合理性がある場合 ・大規模なシステム変更 ・大規模な地震や風水害などの災害が発生した場合 ・クーデター等の政情不安により企業活動に支障をきたしている場合 <p>なお、「やむを得ない事情」により内部統制の評価ができなかった範囲の影響が内部統制報告書に対する意見を表明できないほどに重要であると判断した際には、やむを得ない事情に正当な理由がある場合であっても、監査人は意見を表明してはならない。</p> <p>(6) 内部統制監査報告書における監査意見</p> <p>④ 意見不表明</p> <p>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った場合は、意見を表明してはならない。</p> <p>重大な災害の発生等により経営者が実施した評価範囲に制約が生じた場合</p>	
内部統制の評価の方法 記録及び保存	<p>II 3(7)評価手続等の記録及び保存(P.54-55)</p> <p>経営者は、財務報告に係る内部統制の有効性の評価手続及びその評価結果、並びに発見した不備及びその是正措置に関して、記録し保存しなければならない。</p> <p>① 内部統制の記録</p> <p>イ. 財務報告に係る内部統制の整備及び運用の方針及び手続</p> <p>ロ. 全社的な内部統制の評価にあたって、経営者が採用する評価項目ごとの整備及び運用の状況</p> <p>ハ. 重要な勘定科目や開示項目に関連する業務プロセスの概要</p> <p>ニ. 各業務プロセスにおいて重要な虚偽記載が発生するリスクとそれを低減する内部統制の内容</p> <p>ホ. 上記ニ. に係る内部統制の整備及び運用の状況</p> <p>ヘ. 財務報告に係る内部統制の有効性の評価手続及びその評価結果並びに発見した不備及びその是正措置</p>		

<内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合> 実施基準 II. 財務報告に係る内部統制の評価及び報告

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
内部統制の評価の方法 記録及び保存	<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>② 記録の保存 金融商品取引法上は、有価証券報告書及びその添付書類の縦覧期間(5年)を勘案して、それと同程度の期間、適切な範囲及び方法により保存することが考えられる。</p> <p>記録・保存に当たっては、後日、第三者による検証が可能となるよう、関連する証拠書類を適切に保存する必要がある。</p>		
(参考2) 業務の流れ図(例)・ 業務記述書(例)	業務の流れ図(例)・業務記述書(例) (P.59-60)		
(参考3) リスクと統制の対応	リスクと統制の対応(例) (P.61)		付録6-2.IT全般統制評価記述書、6-3.IT業務処理統制評価記述書

<内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合> 実施基準 Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>内部統制の監査</p> <p>内部統制監査の目的</p>	<p>Ⅲ 財務報告に係る内部統制の監査</p> <p>Ⅲ 1.内部統制監査の目的(P.62)</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、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>本基準に基づく内部統制監査の目的は、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、適正に表示されているかについて、監査人が意見表明することにある。</p> <p>すなわち、内部統制監査においては、内部統制の有効性の評価結果という経営者の主張を前提に、これに対する監査人の意見を表明するものであり、経営者の内部統制の有効性の評価結果という主張と関係なく、監査人が直接、内部統制の整備及び運用状況を検証するという形はとっていない。</p> <p>(注)この点について、米国では、以上のような内部統制監査とともに、直接報告業務(ダイレクト・レポーティング)が併用されているが、我が国においては、直接報告業務を実施しないこととしている。</p> <p>しかしながら、内部統制監査において監査人が意見を表明するに当たって、監査人は自ら、十分かつ適切な監査証拠を入手し、それに基づいて意見表明することとされており、その限りにおいて、監査人は、企業等から、直接、監査証拠を入手していくこととなる。</p>	<p>JICPA委員会報告第82号</p> <p>3. (1)内部統制監査の目的(P.2)</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。)は、ディスクロージャーの信頼性を確保するために、開示企業における財務報告に係る内部統制の有効性に関する経営者の評価に対する公認会計士等による保証を付与することを目的としていると考えられる。</p> <p>※公認会計士等による内部統制の有効性の評価についての検証は、「監査」の水準との結論が明らかにされた。</p> <p>3. (2) 監査アプローチの特性(P.3)</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とし、この「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すると定義されている。</p> <p>3. (2) 監査アプローチの特性(P.3)</p> <p>内部統制監査の実践において、意見書がダイレクト・レポーティングを採用しないとしながらも、「内部統制の有効性の評価結果を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、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」を求めていることに留意すべきである。</p> <p>3. (2) 監査アプローチの特性(P.3)</p> <p>基本的には、監査人は自ら選択したサンプルを用いた試査により、適切な監査証拠を入手して行うこととなるが、監査人は、経営者が抽出したサンプルの妥当性の検討及び経営者による作業結果の一部について検討を行った上で、経営者が評価において選択したサンプルを自ら選択したサンプルの一部として利用することができる。</p>	<p>システム管理基準追補版(付録含む)</p>

<内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合> 実施基準 Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
内部統制の監査と財務諸表監査の関係	<p>Ⅲ2.内部統制監査と財務諸表監査の関係(P.63)</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。 (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重要な欠陥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。 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>監査人は、内部統制監査業務について、関係法令に規定する身分的、経済的利害関係を有してはならず、一定の非監査証明業務との同時提供が制限されることに留意しなければならない。</p> <p>しかしながら、監査人が内部統制監査の実施において内部統制の不備や重要な欠陥を発見した場合に、経営者に報告して是正を求めなければならないことはもちろんのこと、内部統制の構築等の段階においても、経営者等と必要に応じ意見交換を行い、内部統制の構築等に係る作業や決定は、監査人によってではなく、あくまで企業・経営者によって行われるとの前提の下で、有効な内部統制の構築等に向けて適切な指摘を行うことを妨げるものではない。</p>	<p>4. (1)財務諸表監査と内部統制監査との一体化(P.5) 財務諸表監査と内部統制監査は、監査計画の立案、監査証拠の十分性と適切性に関する監査人の判断、監査証拠を入手するための監査手続の実施、意見表明までの監査実施の一連の過程のすべてにおいて一体となって実施される。</p> <p>5. 監査人の独立性(P.13) 独立監査人としての独立性の確保を図る必要がある。実際の助言・指摘業務を実施するに際しては、公認会計士法第24条の2に規定する同時提供の禁止の規定への抵触など独立性が損なわれる業務を行わないような対応が必要である。</p> <p>5. 監査人の独立性(P.13) 財務報告に係る内部統制の整備及び運用の業務は、被監査会社の実質的にも外観的にも作業主体でなければならず、監査人である公認会計士等は、経営者の責任において実施する作業に対して助言・指摘を提供できるが、内部統制の構築や運用・監視を実施するような業務を行ってはならない。</p> <p>(注)適切な指摘に関しては下記 5.監査人の独立性(P.13) 監査人は、被監査会社が内部統制監査に耐え得るような評価体制を整備できるよう適切に指摘していくことが期待される。</p>	
監査計画と評価範囲の検討 監査計画の策定	<p>Ⅲ3.監査計画と評価範囲の検討 (1)監査計画の策定(P.64~65)</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。 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及び重要な欠陥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>監査人は、内部統制監査を効果的かつ効率的に実施するために、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。 内部統制監査は、原則として、財務諸表監査と同一の監査人が実施することから、監査人は、内部統制監査の計画を財務諸表監査の監査計画に含めて策定することとなる。</p>	<p>6. 監査計画の策定(P.15) 内部統制監査と財務諸表監査は、それぞれ目的に違いはあるものの、原則として、同一の監査人が実施する。 そのため監査計画は、両方の監査の目的を達成できるよう、一体の計画として策定しなければならない。この監査計画には、従来からの財務諸表監査のための監査計画に加え、内部統制監査を実施するために次の項目を考慮して監査計画を策定する必要がある。</p>	

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>企業特性の理解</p> <p>内部統制の整備運用状況の理解</p>	<p>① 企業の置かれた環境や事業の特性等の理解(P.64) 監査人は、例えば、次のような当該企業の置かれた環境や事業の特性等を理解する。 ・市場、取引先、株主、親会社、地域特性、産業固有の規制など企業外部の条件 ・当該企業の歴史、規模、業務の内容、従業員構成など企業内部の条件 ただし、多くの場合、監査人は財務諸表監査を通じて、これらの点については既に理解しているのが一般的と考えられ、そのような場合に特別の手続を求めるものではないことに留意する。</p> <p>② 内部統制の整備及び運用の状況の理解(P.64) 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企業の内部統制の整備及び運用の状況を理解する。 ・企業の財務報告に係る内部統制についての知識 ・企業の事業や財務報告に係る内部統制について、最近の変更の有無 ・企業集団内の事業拠点の状況及びそれら事業拠点における財務報告に係る内部統制に関する記録と保存の状況、モニタリングの実施状況</p>	<p>6. (1)新たに監査計画に追加される項目(P.15) ① 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及びその実施時期等に関する計画の理解(P.15)</p> <p>内部統制監査の目的は、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評価の基準に準拠して、内部統制の有効性の評価結果を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、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ため、まず経営者の評価手続の内容を理解することが必要となる。</p>	
<p>内部統制の評価の理解</p>	<p>③ 経営者による内部統制の評価の理解 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。 ・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、重要な欠陥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、重要な欠陥の有無とその内容</p>		
<p>財務諸表監査結果の利用</p>	<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>監査計画の策定</p>	<p>④ 監査計画の策定 監査人は、上記①～③を勘案し、財務報告の重要な事項に虚偽記載が発生するリスクに着眼して、また、前年度の監査結果を勘案して、効果的・効率的な監査が実施できるよう、監査計画を策定する。 監査人は、監査計画策定の前提となっ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新たな重要な事実を発見した場合には、適宜、監査計画を修正しなければならない。</p>	<p>6. (2)従来の財務諸表監査における内部統制評価範囲の見直し(P.15～16) 従来の財務諸表監査においては、すべての財務諸表項目に係る内部統制を運用状況まで含めて網羅的に評価しているわけではなく、内部統制の運用評価手続を実施しなくても実証手続のみで監査リスクを十分低い水準に抑えることができると判断した際は、監査人は内部統制に依拠するために必要となる運用評価手続を実施せず、実証手続のみを実施する場合がある。 しかし、これらの財務諸表項目が決算・財務報告プロセス、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、財務報告へ重要な影響を持つ業務プロセスに該当する場合には、内部統制監査での評価対象となる。 なお、逆のケースとして、被監査会社が、内部統制監査で評価対象に含めるべき「企業の事業目的に大きく関わる勘定科目」を売上高、売掛金、棚卸資産の三つの勘定科目としている場合で、他に追加すべき評価対象が認められない場合には、財務諸表監査で必要な内部統制の検討を内部統制監査では実施しない可能性がある。</p>	

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
監査計画の策定		<p>そのような場合には、監査人は、必要に応じ、経営者が評価対象としていない内部統制についてリスク評価手続とリスク対応手続(少なくとも整備状況の有効性の評価)を自ら実施する。</p>	
評価範囲の妥当性の検討	<p>Ⅲ3(2).評価範囲の妥当性の検討(P.65～67)</p> <p>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。</p> <p>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。</p>	<p>7. 評価範囲の妥当性の検討(P.18～19)</p> <p>7. (1) 評価範囲の検討</p> <p>監査人は、経営者により決定された内部統制の評価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。監査人は、経営者が選定した評価範囲とその根拠を示す文書入手し、経営者との協議等を通じて評価範囲の決定方針を理解する。</p> <p>評価範囲に関する経営者との協議は、監査対象事業年度のなるべく早い時期に行うことが適切であり、監査人は、過去の財務諸表監査の経験や監査計画で実施したリスク評価手続(監査基準委員会報告書第29号)で入手した情報を勘案して、経営者が内部統制評価基準に従って適切に内部統制の評価範囲を決定しているかどうかを検討しなければならない。</p> <p>監査人は、経営者が採用した評価範囲の決定方針やその適用が適切でないと判断した場合は、経営者に対し評価範囲の見直しを促し、追加的作業を求める。最終的に経営者が評価範囲の追加に応じない場合や時間的制約から経営者の評価の一部未了となる場合、又はやむを得ない事情により内部統制の一部の評価が実施できなかった場合は、評価範囲の制約として取り扱うかどうかを検討することになる(16.内部統制監査報告書(5)参照)。</p> <p>なお、評価範囲の検討は、監査対象事業年度の早い時期に行う場合、直前年度の財務数値や当該検討の時期における事業の状況に基づいて行うことになるため、期中における事業内容や組織の変更等を含め、期末日近くに評価範囲が適切であるかどうかについて再確認する必要があることに留意する。</p>	
重要な事業拠点の選定	<p>① 重要な事業拠点の選定(P.65～66)</p> <p>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。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 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。 	<p>7. (3) 業務プロセスに係る内部統制の評価範囲の検討(P.19～21)</p> <p>① 重要な事業拠点の選定</p> <p>企業が複数の事業拠点を有する場合、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(内部統制評価の実施基準2.(2)①)。これは、企業集団における各事業拠点の事業活動の規模の割合が高い事業拠点を評価対象にすることを意図していると考えられることから、監査人は、経営者が重要な事業拠点をどのように選定しているかを検討する際には、次の事項に留意する。</p> <p>ア. 事業拠点の捉え方(以下要旨)</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 地理的な概念や法的な組織区分にこだわる必要はなく、経営者が企業集団の経営管理の実態に応じて事業拠点を識別しているかどうかを検討する <p>イ. 事業拠点の選定指標(以下要旨)</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 経営者が採用した重要な事業拠点の選定指標が企業集団における各事業拠点の事業活動の規模を表す指標として妥当であるかどうかを検討する <p>ウ. 一定割合(以下要旨)</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 全社的な内部統制の評価が「有効」である場合、連結ベースの売上高等の一定割合を「概ね2/3程度」とすることが示されている 	

<内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合> 実施基準 Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>評価対象とする業務プロセスの識別</p>	<p>② 評価対象とする業務プロセスの識別(P.66~67) イ 重要な事業拠点における企業の事業目的に関わる業務プロセス</p> <p>監査人は、重要な事業拠点について、売上、売掛金、棚卸資産など企業の事業目的に大きく関わる重要な勘定科目に至る業務プロセスが、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」に照らして適切に評価対象とされているか確認する。 また、監査人は、経営者が、当該重要な事業拠点が行う事業との関連性が低く、財務報告に対する影響の重要性も僅少であるとして評価対象としなかった業務プロセスがある場合には、その適切性を確認する。 これらについて、監査人は、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」3. (7)① ハ. ニ. ホ. ヘ. に記載の内部統制の記録の閲覧や経営者及び適切な管理者又は担当者に対する質問等により、評価対象となる業務プロセスの選定の適切性を確認する。 監査人は、経営者が評価対象とした業務プロセスが適切でないと判断した場合には、経営者に対し評価対象とした業務プロセスの見直しなどの追加的な作業を求める。</p> <p>ロ 財務報告に重要な影響を及ぼす業務プロセス</p> <p>監査人は、重要な事業拠点及びそれ以外の事業拠点において、財務報告に重要な影響を及ぼす業務プロセスがある場合に、それが「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」に照らして適切に追加的な評価対象とされているか確認する。 この際、監査人は、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」3. (7)① ハ. ニ. ホ. ヘ. に記載の内部統制の記録の閲覧や経営者及び適切な管理者又は担当者への質問等により確認を行うが、財務諸表監査を通じて、財務報告に重要な影響を及ぼす業務プロセスの存否に係る検証が既に行われている場合には、その利用が可能であることに留意する。 監査人は、リスクが大きい取引を行っている事業又は業務の識別が適切でないなど、経営者が評価対象とした業務プロセスが適切でないと判断した場合には、経営者に対し評価対象とした業務プロセスの見直しなどの追加的な作業を求める。</p>	<p>7. (3) 業務プロセスに係る内部統制の評価範囲の検討 ② 重要な事業拠点における業務プロセスの識別(P.21~23) 監査人は、上記①で選定した重要な事業拠点(持分法適用関連会社を除く。)について、経営者が企業の事業目的に大きく関わる勘定科目とそれに至る業務プロセスを適切に選定しているかどうかについて検討しなければならない。</p> <p>ア. 企業の事業目的に大きく関わる勘定科目の選定(以下要旨) ●財務諸表を利用する一般投資家等の利害関係者が、企業の主たる事業の経営成績・財政状態等を判断するために重要と判断して着目する勘定科目 イ. 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の連結財務諸表の勘定科目残高に対する割合(カバレッジ)(以下要旨) ●重要な事業拠点において、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すべてを評価の対象としなければならない。 ウ. 事業目的に大きく関わる勘定科目に至る業務プロセス(本文省略)</p> <p>7. (3) 業務プロセスに係る内部統制の評価範囲の検討 ③ 個別に評価対象に追加する業務プロセス(P.23) 個別に評価対象に追加する業務プロセスとは、選定された重要な事業拠点及びそれ以外の事業拠点について、財務報告への影響を勘案して、重要な虚偽記載が発生する可能性の高い業務プロセスであり、監査人は、経営者が持分法適用関連会社を含め、すべての事業拠点から重要な虚偽記載のリスクが高い次の業務プロセスを適切に評価対象に加えているかどうかを検討しなければならない。</p> <p>ア. 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 イ. 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 ウ. 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 エ. 上記その他の理由により財務報告への影響の重要性を勘案して、事業又は業務の全体ではなく、特定の取引又は事象(又はその中の特定の主要な業務プロセス)のみを評価対象に含めれば足りる場合には、その部分だけを含まれば足りる。</p> <p>監査人は、重要な虚偽記載をもたらす可能性が高い業務プロセスを経営者が適切に選定しているかどうかを留意しなければならない。 特別な検討を必要とするリスクを有する勘定科目に関連するプロセスは、その性格から、通常、経営者による内部統制の評価対象に含まれるべきであると考えられるが、経営者が内部統制の評価対象に含めていない場合は、評価対象にしないことに合理的な理由があるかどうかを慎重に検討しなければならない。</p>	

<内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合> 実施基準 Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>評価対象とする業務プロセスの識別</p>	<p>ハ 全社的な内部統制の評価結果を踏まえた評価範囲、方法等の調整 全社的な内部統制の評価結果を踏まえて、経営者が業務プロセスに係る評価の範囲、方法等を調整している場合(「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」3. (2)③ 参照)、監査人は、当該調整の妥当性について、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」3. (7)① ハ. ニ. ホ. ヘ. に記載の内部統制の記録の閲覧や経営者及び適切な管理者又は担当者への質問等により確認する。 なお、監査人は、経営者の行った調整が適切でないと判断した場合には、経営者に対し適切な評価の範囲、方法等に修正するための追加的な作業を求める。</p>	<p>7.(2) 全社的な内部統制及び全社的な観点から評価することが適切な決算・財務報告プロセスの評価範囲の検討 (P.18~19) (前略)監査人は、経営者が評価から除外した事業拠点がある場合は、その理由を確認し、その妥当性を検討しなければならない。 財務報告に対する影響の重要性が僅少であるかどうかは、金額的側面と質的側面の両面から検討する必要があることに留意する。経営者が一定の数値基準(例えば、連結売上高や連結総資産、連結税引き前当期損益、利益剰余金(持分法適用関連会社の場合)に占める割合等)に基づき評価から除外する事業拠点を判定している場合は、個々の事業拠点の与える影響だけでなく、除外した事業拠点の合計が連結ベースでの財務報告に与える影響も勘案しなければならない。(後略)</p>	
<p>経営者との協議</p>	<p>③ 経営者との協議(P.67) 監査人による評価範囲の妥当性の検討の結果、経営者の決定した評価範囲が適切でないと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。</p>	<p>6. (1) 新たに監査計画に追加される項目 (P.15) ② 内部統制の評価の範囲に関する経営者との協議の実施 経営者の決定した評価範囲が適切でない場合、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、その手続の実施は、時間的な制約等から困難になる場合も想定される。したがって、監査人は、経営者が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について、必要に応じて、監査開始の早い時期に経営者と協議を行っておくことが必要である。</p>	

<内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合> 実施基準 Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>内部統制監査の実施 全社的な内部統制の評価の検討</p>	<p>Ⅲ4(1)内部統制監査の実施(P.68)</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、監査役又は監査委員会、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>監査人は、全社的な内部統制の概要を理解し、例えば、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」参考1(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)に示された評価項目の例に留意して、経営者の評価の妥当性について検討する。</p> <p>① 全社的な内部統制の整備及び運用状況の検討 監査人は、全社的な内部統制の整備状況を検討するに当たって、経営者が採用する評価項目が、例えば、前述の参考1(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)に示された評価項目の例に照らして、適切なものとなっているか確認する。</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 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監査役又は監査委員会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状況の検討に当たっては、取締役会や監査役又は監査委員会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。 イ. 取締役会や監査役又は監査委員会の責任が記載された規定が存在しているか。 ロ. 取締役会や監査役又は監査委員会の開催実績の記録や議事録等が存在しているか。 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>(問18)内部統制監査において、監査人が監査するのは基本的に経営者の評価結果であり、評価の手法についての詳細な検証は求められていないとの理解でよいか。 (答)実施基準では、①経営者が決定した評価範囲の妥当性及び②統制上の要点の識別の妥当性を検証した上で、③内部統制の整備状況及び運用状況の有効性に関する経営者の評価結果の妥当性を検討することを求めている。 (中略)監査人が監査するのは、ご指摘のとおり、経営者の評価結果についてである。</p>	<p>8(2)全社的な内部統制の評価の検討(P.26)</p> <p>監査人は、全社的な内部統制を評価するに当たって、内部統制評価の実施基準3.(7)①イ及びロに記載されている経営者による全社的な内部統制の評価の状況を示した記録を入手し、次の手順に従って検討する。通常、全社的な内部統制の整備状況は、親会社で検証可能である。また、運用状況については、内部統制の同一性をモニタリングする内部監査が良好に運用されていることを前提に、親会社の本社等で評価の検討を行うことになるが、事業拠点に往査するかどうかは、重要な虚偽記載の発生するリスクが高いと判断される場合に検討することになると考えられる。</p> <p>① 整備状況の評価の検討(P.26) ア 経営者の採用する評価項目が、内部統制評価の実施基準の(参考1)に示された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に照らして、企業の状況に即した適切な内容となっているかどうかを検討する。その際、経営者が、企業集団内の子会社や事業部等の歴史や慣習、組織構造等の観点から、全社的な内部統制の評価単位を適切に設定しているかどうかも検討する。 イ 経営者の作成した内部統制の記録の閲覧や経営者等に対する質問等を通じて、各評価項目についての経営者の評価結果、経営者が当該評価結果を得るに至った根拠等を確認し、経営者の行った評価結果の適切性を判断する。</p> <p>② 運用状況の評価の検討(P.27) ア それぞれの基本的要素ごとに有効に整備され、実際に業務に適用されている内部統制から、運用評価手続の対象となる内部統制を選択する。識別したすべての全社的な内部統制の運用状況を評価する必要はない。 イ 運用評価手続の種類は、財務諸表監査のリスク対応手続として実施するものと同様であり、担当者等への質問、関連文書の閲覧、観察、再実施がある。このうち、再実施が最も強力な監査証拠を提供するが、全社的な内部統制を監査人が再実施することは現実問題としては極めて困難である。また、統制環境に係るいくつかの項目は、内部統制の運用状況に関する記録が作成されないケースや記録が残されていたとしても形式的な記録しか作成されていないものもある。その場合、監査人は、関係者への質問や観察等により、運用状況を確認する。</p> <p>ウ 全社的な内部統制の評価の検討は、監査の早い段階での実施が前提となるため、経営者及び監査人は、内部統制が期末日までに引き続き有効に整備・運用されていることを確かめなければならない。経営者が内部統制の変更点を適時・適切に把握するモニタリング手続を整備・運用している場合は、監査人は当該モニタリング手続の有効性を検討する。 例えば、すべての事業拠点から、全社的な内部統制に変更が生じた時点で適時に報告が親会社になされている場合、期末日近くに報告内容を閲覧し、実際にそのとおりの変更がなされているかどうかを質問や関連文書の閲覧、観察等を組み合わせて実施する。有効なモニタリング手続が未整備の場合は、監査人は経営者に整備・運用評価手続を実施した日以降期末日までの期間の有効性を確かめるための手続(以下「ロールフォワード手続」という。)の実施を求め、当該ロールフォワード手続の内容と実施結果を検討する。</p>	

<内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合> 実施基準 Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>全社的な内部統制の評価の検討</p>	<p>③ 全社的な内部統制の不備の検討 (P.69) 監査人は、全社的な内部統制に不備が認められる場合には、業務プロセスに係る内部統制に及ぼす影響をも含め、財務報告に重要な影響を及ぼす可能性について慎重に検討し、経営者の評価が妥当であるか確認する。 全社的な内部統制の不備が重要な欠陥となるかどうかについては、「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」3. (4)① 全社的な内部統制の有効性の判断に記載した事項を考慮して判断する。</p>	<p>8 (3) 全社的な内部統制の不備の評価の検討 (P.28) 特定の財務諸表項目の虚偽記載を直接防止・発見しないタイプの全社的な内部統制に不備が特定された場合、それらの不備がどの程度の大きさの虚偽表示となり得るかを特定することはできないが、財務諸表全体レベル及び財務諸表項目レベルの重要な虚偽表示の発生可能性に影響を及ぼす可能性がある。したがって、全社的な内部統制の不備の評価の検討は、特定した不備により財務諸表の重要な虚偽記載が発生する可能性に基づき行う。具体的な評価の検討は、次の手順に従って行う。</p> <p>① 内部統制評価の実施基準3. (4)①ハに例示されている次の内部統制の重要な欠陥となる全社的な内部統制の不備に該当するか。 ア. 経営者が財務報告の信頼性に関するリスクの評価と対応を実施していない。 イ. 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。 ウ. 財務報告に係る内部統制の有効性を評価する責任部署が明確でない。 エ. 財務報告に係るITに関する内部統制に不備があり、それが改善されずに放置されている。 オ. 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。 カ. 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>② 基本的要素ごとに集約した全事業拠点の全社的な内部統制の不備の一覧に基づき、監査人は、それらが連結財務諸表の重要な虚偽記載の発生可能性に与える影響について、次の項目を検討する。 ア. 当該不備が他の内部統制の有効性に与える影響の範囲 イ. 当該不備のある内部統制の基本的要素(統制環境、リスクの評価と対応等)に占める相対的重要性 ウ. 過去の虚偽記載の発生の事実等から判断して、当該不備によりエラーの発生するリスクが増大しているか エ. 当該不備により不正の発生するリスクが増大しているか(経営者による内部統制の無視の増大を含む) オ. 当該不備は、他の内部統制で特定した運用状況の例外事項の原因となっているか、又は例外事項の頻度に影響を与えているか カ. 当該不備は、将来どのような影響・結果をもたらすか これらの検討を加えた結果、全社的な内部統制が連結財務諸表の虚偽記載の発生するリスクを低減するために、次の条件(内部統制評価の実施基準3. (4)①ロ)の両方を満たしている場合は有効であると考えられる。 ・ 一般に公正妥当と認められる内部統制の枠組みに準拠して整備及び運用されていること ・ 全社的な統制が業務プロセスに係る内部統制の有効な整備及び運用を支援し、企業における内部統制全般を適切に構成している状態にあること</p> <p>(4) 全社的な内部統制の評価結果が与える影響 (P.29) 監査人は、経営者が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内部統制の評価の範囲、方法等を適切に決定しているかを検討しなければならない。</p>	

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>内部統制監査の実施 業務プロセス評価の検討</p>	<p>Ⅲ 4(2)業務プロセスに係る内部統制の評価の検討(P.69)</p> <p>監査人は、経営者による業務プロセスに係る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、経営者による全社的な内部統制の評価の状況を勘案し、業務プロセスを十分に理解した上で、経営者が統制上の要点を適切に選定しているかを評価しなければならない。</p> <p>監査人は、経営者が評価した個々の統制上の要点について、内部統制の基本的要素が適切に機能しているかを判断するため、実在性、網羅性、権利と義務の帰属、評価の妥当性、期間配分の適切性及び表示の妥当性等の監査要点に適合した監査証拠を入手しなければならない。</p> <p>なお、業務プロセスにおける内部統制の基本的要素が機能しているかどうかを判断するに当たっては、内部統制の整備及び運用状況(ITへの対応を含む)についても十分に検討しなければならない。</p> <p>① 業務プロセスに係る内部統制の評価の検討(P.69)</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整備及び運用状況を理解し、経営者の評価の妥当性について検討する。</p> <p>イ 業務プロセスに係る内部統制の整備状況の検討</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整備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整備状況に関する「Ⅱ 財務報告に係る内部統制の評価及び報告」3. (7)①ハ、ニ、ホ、ヘに記載の記録を入手するとともに、評価対象となった業務プロセスについて、例えば、以下の手続を実施する。</p> <p>a. 業務プロセスの取引の流れの把握の例示解説 (P.70)</p> <p>取引がどのように開始、承認、記録、処理及び報告されるを含めて取引の流れを把握する。また、取引の発生から記帳までという会計処理の過程を理解する。</p> <p>監査人は、当該業務プロセスで実施されている手続の適否等を確認する。</p> <p>b. 内部統制の整備状況の理解を確実なものとする解説 (P.70)</p> <p>代表的な取引を1つあるいは、複数選び取引開始から財務諸表に計上されるまでの流れをⅡ(3)(7)①ハ、ニ、ホ、ヘに記載の内部統制の記録等により追跡実施が有用であることを留意する。監査人は、内部統制の管理者や担当者が整備に関して、必要な権限、能力をもっているかも留意する。</p> <p>c. 質問等により、経営者が財務報告の重要な事項に虚偽記載の発生するリスクをどのように識別したか把握する。(P.70)</p> <p>d. 経営者が虚偽記載の発生するリスクを低減するために内部統制をどのように識別したのか把握する。(P.70)</p> <p>e. 監査人は、内部統制の整備状況の有効性に関する経営者の評価の妥当性を検証する。(P.70)</p> <p>ロ 業務プロセスに係る運用状況の検討 (P.71)</p> <p>a. 運用状況の検討の内容及び実施方法</p> <p>監査人は、内部統制の記録を入手し、質問等によって、内部統制の実施状況を検証する。</p> <p>基本的には、監査人自ら選択したサンプルによる試査によって行われる。その際、反復継続的に発生する定型取引には、経営者がサンプリングに用いたものをサンプルの一部として利用ができる。</p>	<p>9業務プロセスに係る内部統制の評価の検討方法 (P.32)</p> <p>監査人が、評価対象となった業務プロセスに係る内部統制の整備及び運用状況を理解し、経営者の評価の妥当性について検討するに当たり、具体的な監査手続及び留意すべき点は次のとおりである。</p> <p>9 (1)業務プロセスに関わる内部統制の整備状況の評価の検討 (P.32)</p> <p>① 整備状況の評価の検討</p> <p>評価対象の業務プロセスについて、経営者がどのようにリスクを識別した等を把握する。その際、自動化されたITに係る業務処理統制が評価対象から漏れないよう留意する。</p> <p>② 整備状況の評価の検討に関する監査手続の種類</p> <p>監査手続には、質問、観察、業務の流れ図等の文書の閲覧、ウォークスルー等がある。</p> <p>監査人は、業務プロセスに係る内部統制の整備状況の有効性に関する証拠も入手できることに留意する。</p> <p>9 (2)業務プロセスに係る内部統制の運用状況の評価の検討(P.33)</p> <p>① 運用状況の評価の検討</p> <p>運用状況の有効性に関する経営者の評価の妥当性を検討。</p> <p>設計通りに適切に運用されているか、及び統制を実施する担当者等が統制を有効に実施するのに必要な権限と能力等を有しているかを把握する。</p> <p>② 運用状況の評価の検討に係る監査手続の種類</p> <p>監査人は、業務プロセスに関わる内部統制の運用状況の有効性に関して経営者の行った評価の妥当性を検討しなければならない。監査人が実施する監査手続には、質問、関連文書の閲覧、業務の観察、担当者等による作業の再現、監査人による再実施等がある。</p> <p>③ サンプリング方法</p> <p>運用状況の評価のための手続は、監査人が選択したサンプリング方法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。サンプル数の決定は、許容誤謬率等から決定される。</p> <p>監査人は、経営者が評価において選択したサンプルをサンプルの一部として利用することが認められている。</p> <p>④ 運用状況の評価の検討の実施時期</p> <p>監査人は、期末日現在に内部統制が有効に運用されているか判断できるよう、適切な時期に内部統制の運用状況の評価の検討を行わなければならない。</p> <p>監査人は、運用状況の評価の検討のための手続実施後、期末日までの残存期間や運用状況の評価の検討のための手続実施の過程で入手した監査証拠の性質、期末日までの内部統制の変更の有無について考慮し、企業のモニタリング手続の実施状況も参考にロールフォワード手続等追加の手続の必要性を検討しなければならない。</p> <p>⑤ ITに係る業務処理統制の運用状況の評価の検討</p> <p>ITに係る業務処理統制の運用状況の評価の検討にあたっては、関連するITに係る全般統制も評価することが前提となっている。したがって、原則としてITに係る業務処理統制のみを評価して、結論を出すことはできない点に留意する。</p>	

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>業務プロセス評価の検討</p>	<p>b. 運用状況の検討の実施時期(P.71) 監査人は、期末日現在に、内部統制が有効に運用されているか判断できるよう、適切な時期に運用状況の検討を行わなければならない。 上記a. b. に関して、監査人は、財務諸表監査の実施過程では、一定の監査証拠を入手していることが、一般的で、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>c. 運用状況の検討方法の決定に関する留意事項 (P.72) 監査人は、経営者による評価の妥当性を判断するために十分に適切な証拠を入手しなければならない。 実施する手順を決定するのは、次の事項を考慮する。 ○内部統制の性質 ○決算・財務報告プロセス 決算・財務報告プロセスは、実施頻度が少ないため、慎重な運用状況の検討を行う必要がある。</p> <p>② ITを利用した内部統制の評価の検討 (P.73) イ ITを利用した内部統制の把握 監査人は、ITを利用した内部統制の概要を把握し、ITに係る全般統制と業務処理統制が適切に検討する。</p> <p>ロ ITに係る全般統制の評価の検討 (P.73) 監査人は、ITに係る全般統制について理解し、経営者の評価の妥当性を検討しなければならない。 その際、以下の項目を検討する(例示) a. システムの開発、変更、保守 b. システムの運用・管理 c. システムの安全性の確保 d. 外部委託に関する契約管理 販売されているパッケージ・ソフトウェアをそのまま利用するような簡易なシステムを有する企業の場合には、ITに係る全般統制に重点を置く必要があることに留意する。</p> <p>ハ ITに係る業務処理統制の評価の検討 (P.74) a. 監査人は、システム設計書等を閲覧することにより、意図された会計処理が行われるシステムが作成されていることを確認する。 b. 確認の際には、以下のような評価項目について留意する。 ・入力完全性、正確性等を確保する手段が取られているか</p> <p>ニ ITの専門家の利用 (P.76) 監査人は、専門家の業務を利用するか否かの判断を行わなければならない。</p> <p>③ 委託業務の評価の検討 (P.76) 以下のような内部統制の有効性を検討する(例示) イ 受託会社を実施している内部統制及び、受託会社が提供している業務に対して、企業が実施している内部統制を理解する。</p> <p>④ 業務プロセスに係る内部統制の不備の検討 (P.76) 不備が認識された場合、どの範囲で影響を及ぼすか検討(例示) イ 勘定科目 ロ 影響が実際に発生する可能性の検討 ハ 内部統制の不備の質的・金額的重要性の判断 ニ ITを利用した内部統制に係るITの全般統制の不備の取扱い</p>	<p>9 (3)決算・財務報告プロセス(P.35) 全社的な内部統制に準じて全社的な観点で評価することが適切と考えられるものと個別に評価対象することが適切なものについては、一律に決定されるものではなく、企業の実情に応じ、両者を区分・整理し、対応を図る。</p> <p>① 全社的な内部統制に準じて全社的な観点で評価される場合 全社的な観点で評価されることが適切と考えられる内部統制に対する監査手続は、企業においてグループ会計方針が示され、明確な手続が確立されている場合には、全社的な内部統制に準じて、経営者が実施したチェックリスト等を入手して全社的な観点から検討することも可能。</p> <p>② 財務報告への影響を勘案して個別に評価対象に追加する場合 事業拠点における決算処理手続等が該当と考えられる。引当金や固定資産の減損損失、繰延税金資産(負債)など見積りや経営者による予測を伴う重要な勘定科目に関わる業務プロセスで財務報告に及ぼす影響が最終的に大きくなる可能性があるものは、追加的に経営者による評価の対象に含めるかどうか検討しなければならない。 決算・財務報告プロセスに係る内部統制の運用状況の評価の検討については、前年度の運用状況、四半期決算時の作業を通じて、決算・財務報告プロセスについて期中に検証しておくことが効率的である。</p> <p>③ スプレッドシートが使用されている場合 次の点について、検討する必要がある ア マクロや計算式を検証する イ 計算式等の検証が不十分な場合は、手計算等代替的な手段をとる</p> <p>9 (4)委託業務に係る内部統制の評価の検討 (P.37) 財務諸表の基礎の部分等を外部の専門会社に委託している場合の手続としては、受託会社を実施している内部統制の理解、委託会社が自らサンプリングしている場合の検証の状況確認、受託会社を実施した内部統制の報告書の入手がある。 受託会社から報告書を入手している場合には、内部統制の整備及び運用状況について、当該報告書が十分な証拠を提供しているかどうかを確かめるために、次に掲げる事項等を検討しなければならない。 ・対象となる内部統制の運用状況の検討のための手続の実施時期と経営者による評価時点(期末日)との関係 ・内部統制の運用状況の検討のための手続の結果及び内部統制の運用状況の有効性に関する受託会社の見解</p> <p>10 ITに係る全般統制の評価の検討方法 (P.38) 10 (1)ITに係る全般統制の位置づけ 監査人は、ITに係る全般統制について、理解し、ITに係る全般統制に対する経営者の評価の妥当性の検討を行った上で、ITに係る業務処理統制の評価を検討する必要がある。</p> <p>(2)ITに係る全般統制の評価の検討 経営者によるIT環境についての状況を示した文書を入手し、次の手順に従って検討する。 ①ITに係る全般統制の評価範囲の妥当性についての検討 連結グループ全体のIT環境について理解する ITに係る業務処理統制に対応するIT基盤が、ITに係る全般統制の評価範囲となっているかどうかを確認する</p>	

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
業務プロセス評価の検討	<p>全般統制に不備が発見された場合は、すみやかに改善することが求められる。 但し、IT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に直接繋がるものではないため、全般統制の不備をもって直ちに重要な欠陥と評価されるものではないことに留意する。</p> <p>(問16)内部統制監査が受けられなくなるため、期末前3ヶ月間はシステムを凍結するなど、内部統制の変更を行ってはならないとの議論があるが、どのように考えるべきか。 (答)企業と監査人との適切な協議の中で無理のない段取りが選択されていくべきもの。内部統制監査を実施しにくくなることをもって、システム変更等を行うべきでないと監査人が結論づけることは適切でない。(後略)</p> <p>(問17)コンサルティング会社と助言業務契約を締結し、その助言を受けて内部統制ツールを作成したいと考えているが、監査人の開発した内部統制ツールを必ず使用しなければならないのか。 (答)実施基準では、企業の作成・使用している記録等を適宜、利用し、必要に応じそれに細くを行っていくことで足りるとしており、監査人の内部統制ツールを使用しなければならないということはない。</p>	<p>②整備状況の評価の検討 経営者が採用する評価項目が、適切なものになっているかどうか確認する 経営者の行った評価の妥当性を確認する</p> <p>③運用状況の評価の検討 ITに係る全般統制の整備状況の評価結果において、有効に整備されていると評価されたものの中から、運用状況の評価の検討対象となるITに係る全般統制を選択する</p> <p>10 (3)ITに係る全般統制の不備の検討 ITに係る全般統制に不備がある場合には、関連するすべてのITに係る業務処理統制に影響を及ぼす可能性があることに留意する必要がある。 ITに係る全般統制は、ITに係る業務処理統制の継続的な運用を確実にすることを間接的に支援するものであり、ITに係る全般統制に不備があれば、ITに係る業務処理統制は有効に機能しない可能性があるため、虚偽記載が発生するリスクが高まる場合がある。 ただし、ITに係る全般統制における不備は、それ自体が財務報告の重要な虚偽記載が発生するリスクに必ずしも直接に繋がるものではないため、業務処理統制が現に有効に機能していることが検証できているのであれば、直ちに重要な欠陥と評価されるものではないことに留意する。</p>	
内部統制監査の実施 内部統制の重要な欠陥の報告と是正	<p>Ⅲ4(3)内部統制の重要な欠陥の報告と是正(P.78)</p> <p>監査人は、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。 監査の結果を、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)監査の過程で発見された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</p> <p>① 重要な欠陥の報告(P.79) 監査の過程で重要な欠陥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。 重要な欠陥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。 報告では、報告の対象となる不備が不備、重要な欠陥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。 迅速な報告が必要であると判断した場合に、区別を明らかにしないですみやかに報告し、区別については、再報告するということも考えられる。</p> <p>② 重要な欠陥の是正状況の検討(P.79) 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、当該重要な欠陥の是正状況を適時に確認しなければならない。 経営者又は監査人が重要な欠陥を発見した場合でも、前年度以前に発見された重要な欠陥を含め、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>11 内部統制の重要な欠陥(P.40) (6) 重要な欠陥等の報告と是正(P.43) 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措置を適時に確認しなければならない。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。内部統制の不備を発見した場合も、適切な管理責任者に報告しなければならない。</p> <p>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することに留意する。</p> <p>11 (2) 重要な欠陥の判断指針 (P.40) 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。(中略)重要な欠陥に該当するかどうかは、実際に虚偽記載が発生したかどうかではなく、将来において重要な虚偽記載の発生を防止又は適時に発見できない危険性がどの程度あるかどうか(潜在性)によって判断される。 金額的重要性については、内部統制評価の実施基準において、例えば、連結税引前利益については概ね5%程度とすることが挙げられているが、企業の業種、規模、特性など、企業の状況に応じて適用する必要がある。 ただし、連結税引前損失を計上している場合等、機械的に適用は不可、事業年度ごとに著しく変動する場合、平均値を用いる等の検討も必要である。 質的重要性については、上場廃止基準や財務制限条項に関する記載事項などが投資判断に与える影響の程度、関連当事者との取引や大株主の状況に関する記載事項などが財務報告の信頼性に与える影響の程度で判断する。</p> <p>11 (7) 財務諸表監査への影響(P.43～44) 重要な欠陥が発見された場合であっても、評価時点(期末日)までに是正されていれば、有効であると認めることができるが、財務諸表監査は、対象期間のうち重要な欠陥が是正される前の期間について、内部統制への依拠が限定的になる可能性がある。(P.44)</p>	

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>内部統制の重要な欠陥の報告と是正</p>	<p>重要な欠陥の是正結果を、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。 評価時点(期末日)までに重要な欠陥については是正措置が実施された場合には、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。</p> <p>③ 期末後の是正措置(P.80) イ 期末日後に実施された是正措置の検討 期末日後に実施された重要な欠陥に対する是正措置が付記された場合、付記事項などの記述内容の妥当性を検討する。 a. 是正措置に関する稟議書等の社内文書を入手し、内容を確認する。 b. 財務、経理及び関連する部署の担当役員等に質問する。 c. 連結子会社等で実施された場合で、連結子会社等を他の監査人が監査している場合には、他の監査人から是正措置の内容に関する他の監査人の見解等を確認する。</p> <p>ロ 期末日後に実施された是正措置についての追記情報 経営者が報告書に記載した付記事項で、期末日後に実施した是正措置の内容の記載が適切と判断した場合には、追記情報として内部統制監査報告書に重ねて記載する。</p> <p>是正措置の内容の記載が適切でないと判断した場合は、不適切な記載についての除外事項を付した限定付適正意見を表明するか、又は、報告書の表示が不適正である旨の意見を表明し、その理由を記載しなければならない。</p> <p>提出日までに有効な内部統制を整備し、運用の有効性を確認している場合で、経営者の是正措置を完了した旨・是正措置の内容が記載されているときは、記載内容の適正性について確認を実施する。 これらの記載事項について、財務諸表監査の過程において一定の監査証拠が得られている場合には、これらの監査証拠を適宜利用できる。</p>	<p>重要な欠陥の是正状況を適時に確認し、内部統制に依拠できる範囲を検討する必要がある。</p> <p>重要な欠陥の是正が評価時点(期末日)の直前に行われた等の場合には、財務諸表監査において大幅な追加手続が必要になることも考えられるため重要な欠陥の是正は、できるだけ早期に計られることが望ましい。</p> <p>11 (5) 経営者が重要な欠陥等を識別した場合の対応(P.42) 内部統制評価の実施基準では、「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、重要な欠陥(及び、必要に応じて内部統制の不備。以下「重要な欠陥等」という。)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、重要な欠陥が期末日に存在する場合には、内部統制報告書に、重要な欠陥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。」としている。</p> <p>15 (4) 追記情報(P.49) 内部統制監査の基準に例示された記載すべき追記情報。(P.49～P.50) ① 重要な欠陥がある旨及び是正されない理由を記載している場合で、当該記載が適正であると判断し無限定適正意見を表明するときの、重要な欠陥が財務諸表監査に及ぼす影響 ② 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 ③ 期末日後に実施された是正措置等 ④ 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は、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>16 (6) 意見に関する除外事項を付した限定付適正意見(P.52) ② 意見に関する除外事項を付した限定付適正意見(P.52) 評価範囲、評価手続及び評価結果の記載に関して不適切なものがあり、意見を表明することができない場合で、影響が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除き、すべての重要な点において適正に表示していると認める旨を表明する。 除外事項の内容及び除外事項が財務諸表監査に及ぼす影響を、意見区分に除外事項として記載しなければならない。</p> <p>監査人が評価対象と統制を経営者が評価しなかった場合は、監査範囲の制約として取り扱う。 (「評価範囲に不適切なものがある場合」には含まれない)</p> <p>③ 不適正意見(P.52) 内部統制の評価範囲、評価手続及び評価結果についての、経営者報告書が著しく不適切で全体として虚偽の表示に当たると判断した場合は、不適正意見を表明する。 この場合においては、監査の対象となった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意見区分に記載しなければならない。</p>	

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
内部統制の重要な欠陥の報告と是正		<p>＜想定されるケース＞ ア 監査人が特定した重要な欠陥が、経営者の内部統制報告書に記載されていない場合。 経営者が重要な欠陥を特定し有効ではないという結論であっても、経営者が特定した重要な欠陥以外に、監査人が他の重要な欠陥を特定している場合で、経営者に追加記載を求めたが、合意が得られず、報告書に記載されなかった場合を含む。 イ 評価範囲、評価手続及び評価結果に関して、報告書記載内容が事実と異なり、著しく不適切な記述がある場合。</p>	
内部統制監査の実施不正等の報告	<p>Ⅲ4(4)不正等の報告(P.81)</p> <p>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。</p> <p>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重要な欠陥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。</p>	<p>12. 不正等への対応 (P.44)</p> <p>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。</p> <p>内部統制監査において、監査人は、経営者の作成した内部統制報告書に重要な虚偽記載がないことについて監査意見を表明する責任を有しており、不正等が内部統制の有効性に及ぼす影響の程度についての評価を行う責任は、一義的には経営者にある。</p> <p>内部統制監査は、不正の発見をその直接の目的としているわけではないが、監査人が不正等が発見した場合は、内部統制の有効性に問題があることが予想されるため、経営者に報告するとともに当該事象に係わる内部統制の有効性評価への影響を検討する必要がある。</p>	
内部統制監査の実施監査役又は監査委員会との連携	<p>Ⅲ4(5)監査役又は監査委員会との連携(P.81)</p> <p>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。</p> <p>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。ここで、連携の方法、時期及び情報や意見を交換すべき事項等については、被監査会社の置かれた状況に応じて、監査役等との合意により決定される。</p>	<p>4. 財務諸表監査と内部統制監査との関係 (9) 会社法監査と内部統制監査 (P.12)</p> <p>監査人は、経営者、取締役会及び監査役又は監査委員会への報告に当たっては、経営者の内部統制報告書のドラフトを入手し、内容を確認の上、書面又は口頭により報告を行う。</p> <p>6. 監査計画の策定 (1) 新たに監査計画に追加される項目 (P.15) ③ 経営者や取締役会、監査役又は監査委員会に報告された内部統制の不備、重要な欠陥の有無とその内容 (P.15)</p> <p>内部統制の不備が合理的な期間内に改善されない場合には、信頼性のある財務報告が重視されるような統制環境が備わっておらず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可能性が高い。</p> <p>7. 評価範囲の妥当性の検討 (P.18) (3) 業務プロセスに係る内部統制の評価範囲の検討 ④ 持分法適用関連会社の取扱い (P.25) 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</p>	<p>第Ⅳ章 IT 統制の導入ガイダンス 5. モニタリング (2) 独立的モニタリング(内部監査部門等による監視体制) (P.IV-51) 独立的モニタリングは、内部監査部門、監査役による監視等第三者による監視活動である。独立的モニタリングとしてIT 統制に関する内部監査の実施は、IT 部門以外の部門によって実施される。</p>

<内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合> 実施基準 Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
監査役又は監査委員会との連携		<p>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、聞き取り又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が行われているかどうかの検討を行う。</p> <p>8. 全社的な内部統制の評価の検討方法 (P.25) (3) 全社的な内部統制の不備の評価の検討 (P.28) ① 内部統制評価の実施基準3. (4)①ハに例示されている次の内部統制の重要な欠陥となる全社的な内部統制の不備に該当するか。(P.28) イ. 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。 オ. 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。 カ. 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>11. 内部統制の重要な欠陥 (P.40) (5) 経営者が重要な欠陥等を識別した場合の対応 (P.42) 内部統制評価の実施基準では、「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、重要な欠陥(及び、必要に応じて内部統制の不備。以下「重要な欠陥等」という。)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、重要な欠陥が期末日に存在する場合には、内部統制報告書に、重要な欠陥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。」としている。</p> <p>(6) 重要な欠陥等の報告と是正 (P.43) 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措置を適時に確認しなければならない。また、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。内部統制の不備を発見した場合も、適切な管理責任者に報告しなければならない。</p>	

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
内部統制監査の実施 他の監査人等の利用	<p>Ⅲ4(6)他の監査人等の利用(P.81)</p> <p>監査人は、他の監査人によって行われた内部統制監査の結果を利用する場合には、当該他の監査人によって行われた内部統制監査の結果の重要性及び他の監査人に対する信頼性の程度を勘案して、他の監査人の実施した監査が適切であるかを評価し、他の監査人の実施した監査の結果を利用する程度及び方法を決定しなければならない。</p> <p>監査人は、内部統制の基本的要素であるモニタリングの一部をなす企業の内部監査の状況を評価した上で、内部監査の業務を利用する範囲及び程度を決定しなければならない。</p> <p>① 他の監査人の利用 内部統制監査における他の監査人の利用については、財務諸表監査における一般に公正妥当と認められる基準に準拠して判断される。 なお、在外子会社における他の監査人の監査結果の利用について、監査人は、国外の監査人が国内基準以外の監査基準に準拠して内部統制監査を実施する場合、国内基準に準拠して実施する場合と実質的に同等であると監査人が判断できるときには、当該監査基準に準拠して実施された監査結果を利用することができる。</p> <p>② 専門家の業務の利用 財務報告に係る内部統制の監査における専門家の業務の利用についても、財務諸表監査における一般に公正妥当と認められる基準に準拠して判断される。</p> <p>③ 内部監査人等の作業の利用 イ 内部監査人等の作業の検証 内部監査人等が内部統制の有効性の評価に関して作業を行っている場合、監査人は、内部監査人等の作業を自己の検証そのものに代えて利用することはできないが、内部監査人等の作業の品質及び有効性を検証した上で、経営者の評価に対する監査証拠として利用することが考えられる。</p> <p>ロ 内部監査人等の作業の検証にあたって実施すべき手続 監査人が内部監査人等の評価作業の品質及び有効性を検証するに当たっては、例えば、以下の手続を実施する。</p> <p>a 作業実施者の能力及び独立性の検討 監査人は、評価作業の実施者が適切な専門的能力を備えているかどうか、及び、評価を実施した業務から独立しているかについて検討する。</p> <p>b 当該作業の一部についての検証 監査人は、内部監査等による評価作業の品質及び有効性を判断するため、その作業の一部について検証する。</p> <p>(問19)監査人は、内部統制監査において、経営者の評価結果を何らかの形で利用することができるのか。例えば、経営者が評価において選択したサンプル及び当該サンプルについて経営者が行った評価結果を、監査人が何らかの形で利用することは可能か。 (答) 1. 実施基準において、監査人は、内部監査人等の作業を自己の検証そのものに代えて利用することはできないが、(中略)経営者の評価に対する監査における監査証拠として利用することはできるものとされている。 2. また、監査人は、経営者が評価を行ったサンプルについても、(中略)監査人自らが改めて当該サンプルをサンプルの一部として選択し、評価結果についても、(中略)監査証拠として利用することは可能であると考えられる。</p>	<p>14. 他の監査人等の利用(P.46)</p> <p>(1) 他の監査人等の範囲 内部統制監査を実施する上で、他の監査人とは監査基準委員会報告書第8号に定義された主たる監査人以外の者をいう。また、専門家とは、判断に専門的な知識・技能を必要とする場合などに、監査基準委員会報告書第14号「専門家の業務の利用」(以下「監査基準委員会報告書第14号」という。)に基づき監査人が必要と認めて利用しようとする専門職たる個人又は組織をいう。</p> <p>(2) 内部統制監査における他の監査人等の利用で準拠すべき監査の基準 内部統制監査における他の監査人等の利用において、準拠すべき財務諸表監査における一般に公正妥当と認められる基準は、監査基準及び監査基準委員会報告書第8号をいい、利用の際に次のような事項に留意する。</p> <p>① 監査対象項目の質的重要性、金額的重要性 ② 監査対象項目の複雑性、特殊性、高度な専門性 ③ 他の監査人等の監査対象項目からの独立性、客観性 ④ 他の監査人等の専門的能力、経験、評判 ⑤ 利用範囲等の決定につき留意した項目を監査計画や監査調書に記載すること</p> <p>(3) 在外子会社における他の監査人の監査結果の利用 在外子会社における他の監査人の監査結果の利用について、監査人は、他の監査人たる海外の監査人が我が国以外の内部統制監査基準に準拠して内部統制監査を実施する場合、我が国の内部統制監査基準に準拠して実施する場合と実質的に同等であると監査人が判断できるときには、当該内部統制監査基準に準拠して実施された監査結果を利用することができる。</p> <p>① 他の監査人たる海外の監査人が我が国以外の内部統制のフレームワークに基づき内部統制監査を行っている場合には、質問書への回答の入手等を通じて、我が国の内部統制の枠組み基準の要件を充足しているかどうか等の検討をする。 ② 我が国の内部統制監査基準と実質的に同等でないと判断した場合や、内部統制報告制度がないと認められる場合には、海外の監査人に対し原則として、我が国の内部統制監査基準に準拠して実施するよう指示し、その回答を入手する。</p> <p>(4) 他の監査人を利用した場合の主たる監査人の責任 他の監査人の監査結果を利用した場合においても、内部統制監査報告書に特段の記載は行わず、自らの責任において監査意見を表明する。</p> <p>(5) 内部統制監査における専門家の業務の利用で準拠すべき監査の基準 内部統制監査における専門家の業務の利用について準拠すべき財務諸表監査における一般に公正妥当と認められる監査の基準は、監査基準及び監査基準委員会報告書第14号をいう。 また、特にIT関連の専門家の業務を利用する場合には、IT委員会報告第3号の「ⅧITの専門家の利用」に準拠する必要がある。 なお、ITに係る全般統制及び業務処理統制の評価の検討に際してIT専門家を利用するような場合には、監査チーム内の討議を十分に実施することに留意する。</p>	

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 III. 財務報告に係る内部統制の監査

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
監査人の報告 意見に関する除外	III 5(1)意見に関する除外 (P.83) 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出来ない場合において、その影響が内部統制報告書が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。 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。 重要な欠陥があるとした経営者の評価は適正であるが、期末日後に実施した是正措置を内部統制報告書に記載している場合、監査人が当該是正措置に関する経営者の記載は不適切と判断した場合が挙げられる。	16.内部統制監査報告書 (P.47) (1)内部統制監査報告書と財務諸表監査報告書 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財務報告に係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結果について、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しなければならず、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あわせて記載するものとされている。 (6)内部統制監査報告書における監査意見 (P.51) ①無限定適正意見 内部統制監査の対象となった内部統制報告書が、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評価の基準に準拠して、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旨を記載する。 ②意見に関する除外事項を付した限定付適正意見 (P.52) 内部統制監査の対象となった内部統制報告書において、内部統制の評価範囲、評価手続及び評価結果についての、経営者が行った記載に関して不適切なものがあり、無限定適正意見の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、監査人は除外事項を除き、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評価の基準に準拠して、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旨を表明する。また、除外事項の内容及び当該除外事項が財務諸表監査に及ぼす影響を内部統制監査報告書の意見区分に除外事項として記載しなければならない。 なお、監査人が評価対象とすべきであると判断する内部統制が、経営者により評価されなかった場合は、監査範囲の制約として取り扱うため、「評価範囲に不適切なものがある場合」には含まれないことに留意が必要である。 ③不適正意見 (P.52) 内部統制監査の対象となった内部統制報告書において、内部統制の評価範囲、評価手続及び評価結果についての、経営者が行った記載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は、監査人は不適正意見を表明する。この場合においては、監査の対象となった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意見区分に記載しなければならない。 ④意見不表明 (P.53) 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った場合は、意見を表明してはならない。監査範囲の制約を受けた場合に、その影響が内部統制報告書に対する意見を表明できないほどに重要と判断したときは、意見を表明しない旨とその理由を記載しなければならない。なお、この場合には監査意見が付されていないため、二重責任の原則の記載については、経営者の内部統制報告書の作成責任のみを記載するものとし、意見区分において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評価の基準に準拠しているか否かの記載はしないものとする。	

＜内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合＞ 実施基準 Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
<p>監査人の報告 監査範囲制約</p>	<p>Ⅲ5(2)監査範囲制約 (P.84)</p> <p>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。</p> <p>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ったときは、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。</p> <p>[評価範囲の制約に係る監査上の取扱い]</p> <p>「やむを得ない事情」により、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正当な理由が認められるか否かを慎重に検討しなければならない。</p> <p>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、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場合には、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>評価手続の一部が実施できなかったことに正当な理由が認められ、無限定適正意見を表明する場合には、次の点に留意しなければならない。</p> <p>イ 十分な評価手続を実施できなかった一部の内部統制を除き、全体として適切に実施されている。</p> <p>ロ 十分な評価手続を実施できなかった内部統制の範囲が、財務報告に係る内部統制の全体に及ぼす金額的、質的影響が重要な欠陥に該当するまでには至っていない。</p>	<p>16(6)内部統制監査報告書における監査意見</p> <p>⑤監査範囲の制約に関する除外事項を付した限定付適正意見 (P.53)</p> <p>重要な監査手続を実施できなかったことにより、監査範囲の制約を受けた場合に、その影響が内部統制報告書に対する意見を表明できないほどには重要ではないと判断したときには、監査範囲の制約に関する除外事項を付す。その場合、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除外事項が財務諸表監査に及ぼす影響を記載する。</p> <p>16(5)評価範囲の制約がある場合の留意事項</p> <p>①監査人が評価対象とすべきであると判断する内部統制が経営者により評価されなかった場合 (P.50)</p> <p>内部統制評価基準に基づき、本来、経営者が評価範囲に含めるべきであると監査人が判断する内部統制について経営者が評価を実施していない場合(中略)、監査人は、経営者が評価対象としなかった範囲の与える影響に応じて、基本的には、範囲限定に係る除外事項を付した限定意見又は意見不表明を検討することになる。</p> <p>②経営者による内部統制の対象範囲外の領域から重要な虚偽の表示が監査人により特定された場合 (P.50)</p> <p>期末の財務諸表監査の過程で監査人により財務諸表の重要な誤謬が指摘され、当該誤謬が経営者による内部統制評価の対象ではない業務プロセスから発生している場合、又は監査人が財務諸表監査目的で経営者による内部統制評価の対象ではない業務プロセスの評価を実施し重要な欠陥に相当する内部統制の不備を特定した場合、重要な誤謬や重要な欠陥が発生した業務プロセスを「財務報告に重要な影響を与える業務プロセス」として内部統制の評価対象に加えるべきではなかったかどうかを監査人は検討しなければならない。</p> <p>③やむを得ない事情がある場合 (P.50)</p> <p>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。</p> <p>「やむを得ない事情」とは、期限内に内部統制評価の基準に準拠した評価手続を経営者が実施することが困難と認められる事情がある場合であり、例えば次のような極めて限定的なケースが想定されている。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・期末日直前に他企業を買収又は合併し、被合併会社や被買収会社の規模や事業の複雑性を考慮すると、内部統制評価には相当の準備期間が必要であり、当該年度の決算が取締役会の承認を受けるまでの機関に評価が完了しないことに合理性がある場合 ・大規模なシステム変更 ・大規模な地震や風水害などの災害が発生した場合 ・クーデター等の政情不安により企業活動に支障をきたしている場合 <p>なお、「やむを得ない事情」により内部統制の評価ができなかった範囲の影響が内部統制報告書に対する意見を表明できないほどに重要であると判断した際には、やむを得ない事情に正当な理由がある場合であっても、監査人は意見を表明してはならない。</p>	

<内部統制に関わる各基準、ガイド等の整合> 実施基準 Ⅲ. 財務報告に係る内部統制の監査

整合の視点	実施基準	JICPA委員会報告第82号	システム管理基準追補版(付録含む)
監査人の報告 追記情報	<p>Ⅲ5(3)追記情報 (P.85)</p> <p>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。</p> <p>① 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</p> <p>② 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>③ 期末日後に実施された是正措置等</p> <p>④ 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理由</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>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合には、会議で討議された事項について質問する。</p>	<p>16. 内部統制監査報告書</p> <p>(4) 追記情報 (P.49)</p> <p>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(内部統制監査の基準4.(2))。追記情報は、内部統制報告書が適正に表示されていると判断した上で監査人からの情報として内部統制報告書の利用者に提供されるものであるが、内部統制報告書の作成責任は経営者にあることにより、財務諸表監査における取扱いと同様に、内部統制報告書に記載されていない情報を監査人が経営者に代わって提供することを予定するものではない。</p> <p>したがって、追記情報の記載対象は、原則として、内部統制報告書に記載されている事項に限定するものとする。</p>	
経営者による確認書		<p>(委員会報告のみ)</p> <p>17.内部統制監査において入手すべき経営者による確認書 (P.54)</p> <p>内部統制監査を財務諸表監査と一体的に行う場合に、従来の財務諸表監査時に入手していた経営者確認書に少なくとも次の事項を記載するよう求めなければならない。</p> <p>(1)内部統制監査の対象となる内部統制報告書に係る事項</p> <p>(2)監査手続上の制約に係る事項</p> <p>(3)内部統制報告書に重要な影響を及ぼす事項</p> <p>(4)財務報告に係る内部統制の有効性に係る事項</p> <p>監査人が必要と認めて経営者確認書への記載を求めた事項の全部又は一部について、経営者が確認を拒否した場合には監査範囲の制約となり、監査人は意見を限定する又は意見を表明しないことを検討しなければならない。</p> <p>なお、経営者が確認を拒否した事項が、内部統制監査の前提となるような事項(例えば、経営者の内部統制の整備及び運用並びに評価責任の確認)である場合には、監査人は意見を表明してはならない。</p>	

内部統制に係る
実施基準とその他基準、ガイドラインとの整合表

2008年4月
企業内ITC内部統制研究会