
平成20年10月21日

— 株式上場準備会社向け —

「財務報告に係る内部統制」業務のスケジュールとその実務に関するポイント

株式会社タスク
取締役ストラテジスト
竹山 徹 弥

本日の内容

1. はじめに
..... 3頁～
2. 内部統制に関する基礎事項の確認
..... 5頁～
3. 「株式上場準備作業」と「財務報告に係る内部統制業務」の相関性及びスケジュール
..... 10頁～
4. 「財務報告に係る内部統制業務」における実務上のポイント
..... 13頁～
5. IT統制概要
..... 29頁～
6. まとめ
..... 32頁～
7. 参考資料
..... 36頁～



1. はじめに

1. はじめに

本書につきましては、「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」等を拠り所とした一般的な内部統制業務の構築を株式上場予定会社の上場準備スケジュールと照らし合わせ、そのスケジュールと実務の概要をご説明したものであります。従いまして、ご担当の監査法人の指導によってはご見解が異なる場合もございますので予めご了承ください。

なお、本書及び勉強会開催、当社のコンサルティング業務等についてのお問い合わせは下記までメール等にてご連絡いただければ幸いです。

《お問い合わせ先》

株式会社タスク（宝印刷グループ）

担 当：竹山 徹弥

電 話：03-5953-6603

Eメール：takeyama@ipo-house.co.jp

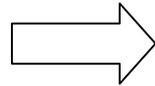


2. 内部統制に関する基礎事項の確認

2. 内部統制に関する基礎事項の確認

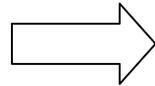
(1) 内部統制とは

4つの目的



- ① 業務の有効性と効率性を高める
- ② 財務報告の信頼性を確保する
- ③ 事業活動に関わる法令その他の規範の遵守を促進する
- ④ 組織の資産の保全を図る（資産の取得、使用、処分を適正に行う）

6つの基本的要素



- | | |
|-------------|----------|
| ① 統制環境 | ④ 情報と伝達 |
| ② リスクの評価と対応 | ⑤ モニタリング |
| ③ 統制活動 | ③ ITへの対応 |

ポイント

◎内部統制とは、4つの目的が達成されているとの合理的な保証を得るために業務に組み込まれ、組織内の全てのものによって遂行されるプロセスをいい、6つの基本的要素から構成される。

◎内部統制が有効であるとは、組織の仕組や組織で行われている手続が、基本的要素を備えており、目的を達成している状態のこと。

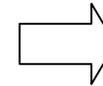
◎但し、内部統制評価報告制度での財務報告が有効と評価する切り口は、財務報告が作成される一連の「業務プロセス」及びその「サブプロセス」であり、特定の部門、部署の仕事が有効であるといった切り口ではない。

2. 内部統制に関する基礎事項の確認

(2) 内部統制の4つの目的

(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より)

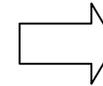
業務の有効性と効率性を高める



もし、阻害されたら (例)

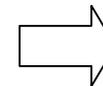
競争敗北・赤字体質

財務報告の信頼性を確保する★



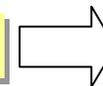
粉飾決算に起因する
証券市場からの撤退・倒産
～エンロン・カネボウ 等

事業活動に関わる法令その他の規範の遵守を促進する



急激な企業価値の劣化
例：三菱自動車工業
リコール隠蔽事件発覚時の概算化学の推移
発覚前 (2005/4) : 約 5,200 億円
発覚後 (2005/8) : 約 1,600 億円

組織の資産の保全を図る (資産の取得、使用、処分を適正に行う)



資産の盗難、横領による損害の発生、
工場設備の創業停止



ポイント

◎金商法で導入された内部統制報告制度は、経営者による評価及び報告と監査人による監査を通じて財務報告に係る内部統制について有効性を確保しようとするものであり、財務報告の信頼性以外の他の目的を達成するための内部統制の整備及び運用を直接的に求めるものではない。

2. 内部統制に関する基礎事項の確認

(3) 内部統制の6つの基本要素

(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より)

組織において内部統制の目的が達成されるためには、6つの基本要素が全て適切に整備・運用されることが重要である。

統制環境

- 誠実性及び倫理観について取り組んでいる（倫理規程、行動指針、経営理念など）
- 経営者が財務報告の基本方針を明確にしている
- 取締役会や監査役が経営者を適切に監督・監視している
- 経営者は財務報告作成の能力がある人材を投入している
- 責任の割当、権限の委任が全従業員に明確にされている

リスクの評価と対応

- 財務報告に係るリスクにどんなものがあるか把握している
- リスクの影響が大きいものはそれを回避、低減する対策をとっている

統制活動

- 職務規程や業務手順が作成・文書化されている
- 各業務につき承認、検証、記録等の適切な手続を設けている

情報と伝達

- 経営者の方針・指示が全ての人に正確かつ適時に伝わる体制がある
- 不正又は誤謬等の発生に関する情報など内部統制に関する重要な情報が、経営者及び管理者に適時・適切に伝達される
- 内部通報制度など

モニタリング

- 責任者は担当者が行った業務を承認している
- 月次予算管理、債権管理、在庫管理等に係る情報をモニタリングする制度がある
- 内部監査人による監査など独立的なモニタリング制度がある

I Tへの対応

- 経営者は、I Tに関する戦略、計画等を定めている
- 経営者は、財務報告に係るリスクを低減するため、手作業及びI Tを用いた統制の利用を適切に判断している
- 経営者は、I Tに係る全般統制及びI Tに係る業務処理についての方針及び手続を適切に定めている

2. 内部統制に関する基礎事項の確認

(4) 財務報告に係る内部統制の有効性の評価に関する報告書とは

経営者による報告

内部統制報告書の記載項目

①整備及び運用に関する事項

- ・財務報告及び財務報告に係る内部統制に責任を有する者の氏名 ⇒ CEO及びCFOが署名
- ・経営者が、財務報告に係る内部統制の整備及び運用の責任を有している旨
- ・財務報告に係る内部統制を整備及び運用する際に準拠した一般に公正妥当と認められる内部統制の評価の基準

②評価の範囲及び評価時点

- ・財務報告に係る内部統制の評価の範囲（範囲の決定方法及び根拠を含む。）
- ・財務報告に係る内部統制の評価が行われた時点

③評価手続及び評価結果

- ・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た旨
- ・財務報告に係る内部統制の評価手続の概要
- ・財務報告に係る内部統制の評価結果 ⇒ ①有効、②評価手続の一部が実施できなかったが有効、
③重要な欠陥があり有効でない、④意見不表明

④付記事項

- ・財務報告に係る内部統制の有効性の評価に重要な影響を及ぼす後発事象
- ・期末日後に実施した重要な欠陥に対する是正措置等

データソース：財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準（企業会計審議会 内部統制部会）

ポイント

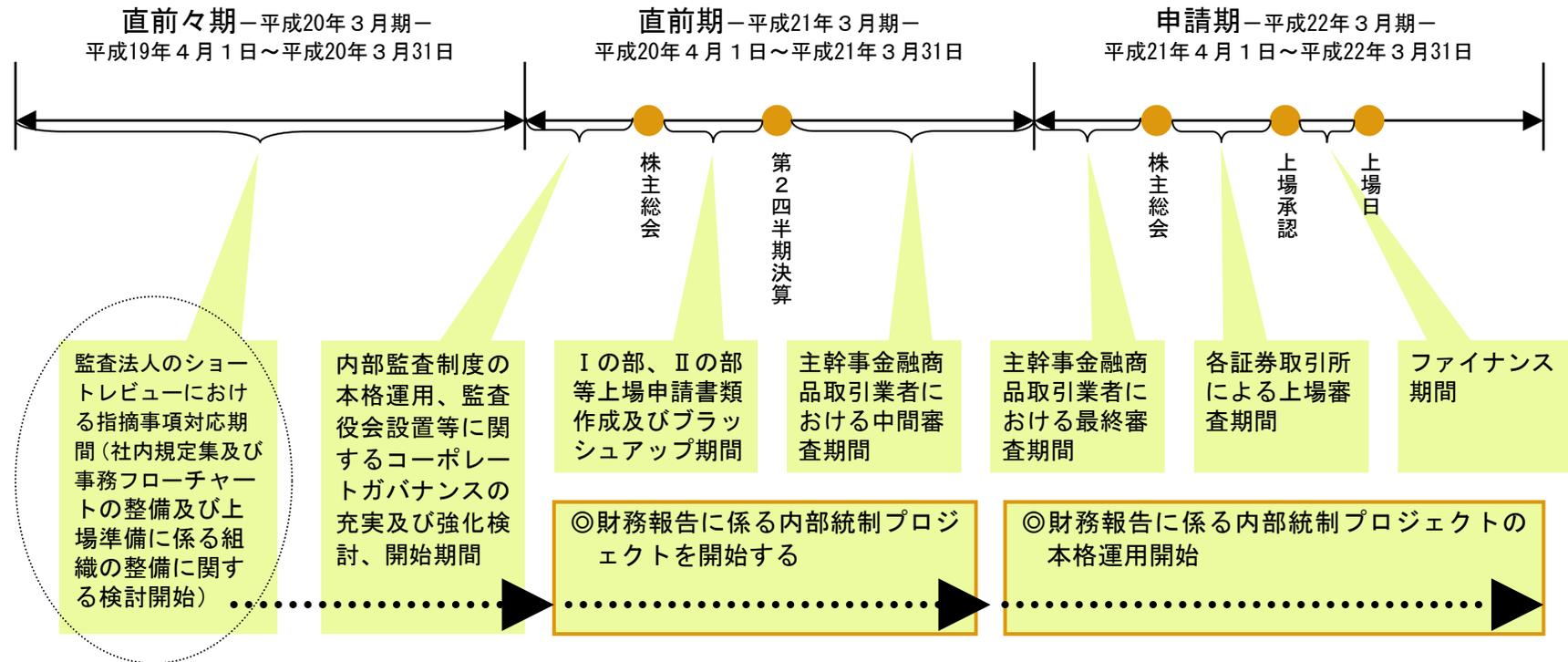
◎様式としては、「財務計算に関する書類その他の情報の適正性を確保するための体制に関する内閣府令」第一号様式に従う。

◎内部統制報告書の提出のタイミングは、有価証券報告書を提出する際に、併せて内閣総理大臣に提出。提出方法はEDINET。

3. 「株式上場準備作業」と「財務報告に係る内部統制業務」の 相関性及びスケジュール

3. 「株式上場準備作業」と「財務報告に係る内部統制業務」の相関性及びスケジュール

(1) 平成20年3月期を株式上場の基準決算期とした場合の一般的な作業スケジュール

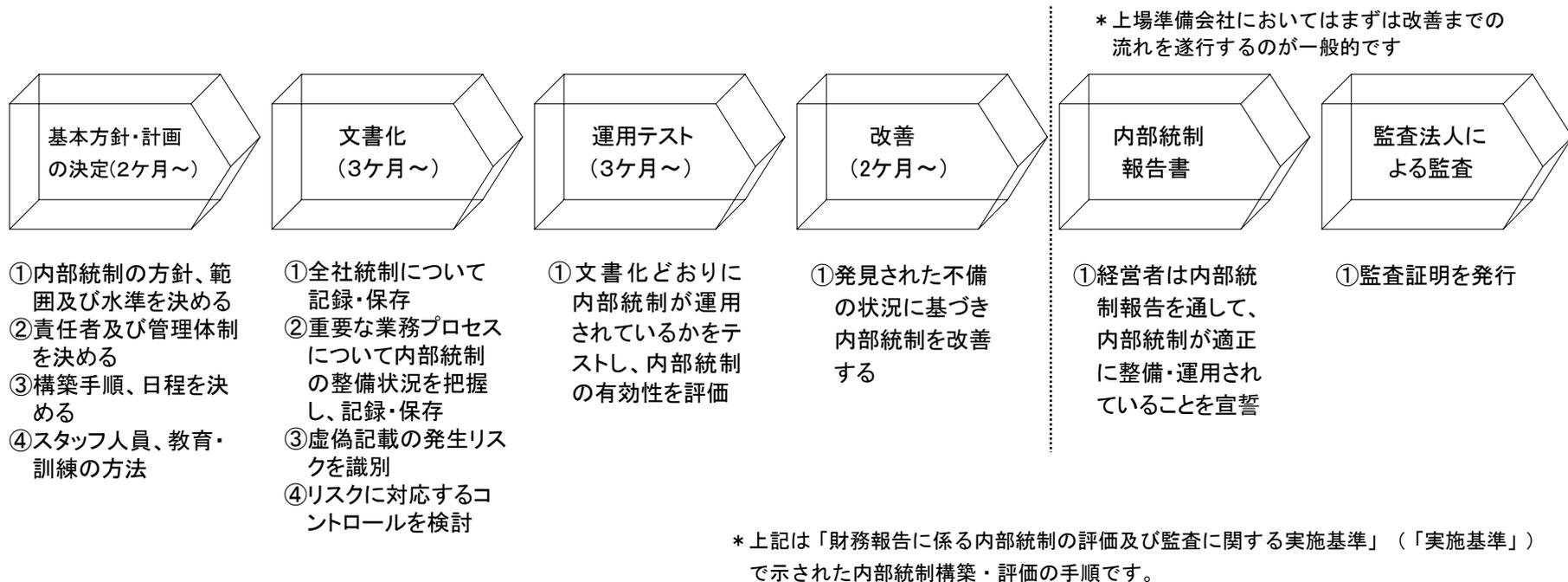


ポイント

- ◎株式上場準備会社においては最低でも直前期初から財務報告に係る内部統制プロジェクトを開始する
- ◎上記①の開始時期に照準を置き、直前々期において社内規定集の整備や運用状況の確認、整備を行う
- ◎結論として経営者は上記①、②に係る作業負荷や上場後の適時開示体制を認識し、適切な時期に適切な人員配置を行い、内部管理体制の強化を行うことが重要である

3. 「株式上場準備作業」と「財務報告に係る内部統制業務」の相関性及びスケジュール

(2) 内部統制構築・評価のプロセス（直前期の一般的な年間スケジュール）



ポイント

- ◎原則として連結ベースで文書化・運用テストの実施が必要
- ◎各プロセスにおいて、必要に応じて、監査人と協議
- ◎委託業務についても受託会社が実施している内部統制の整備・運用状況を把握し評価
- ◎内部統制の不備が発見されても期末までに是正されればよし
- ◎不備が重要な欠陥に該当しなければ開示の必要なし（現在適時開示については検討中）
- ◎制度化後は毎年同様なプロセスを運用することが必要

4. 「財務報告に係る内部統制業務」における * 各フェーズの実務上のポイント

* 便宜上、本業務の工程を以下の4つのフェーズに区分いたしました。

- (1) 基本方針・計画の決定フェーズ
- (2) 文書化フェーズ
- (3) 評価フェーズ
- (4) 有効性判断フェーズ

4. 「財務報告に係る内部統制業務」における各フェーズの実務上のポイント

(1) 基本方針・計画の決定フェーズ（工程概要）

- ・ プロジェクト体制の決定



- ・ 全社統制評価シート（基本は42項目）等の作成



- ・ 決算財務報告プロセスチェックリスト等の作成



- ・ IT全社統制チェックリスト等の作成



- ・ 評価範囲の決定



- ・ 基本計画書作成

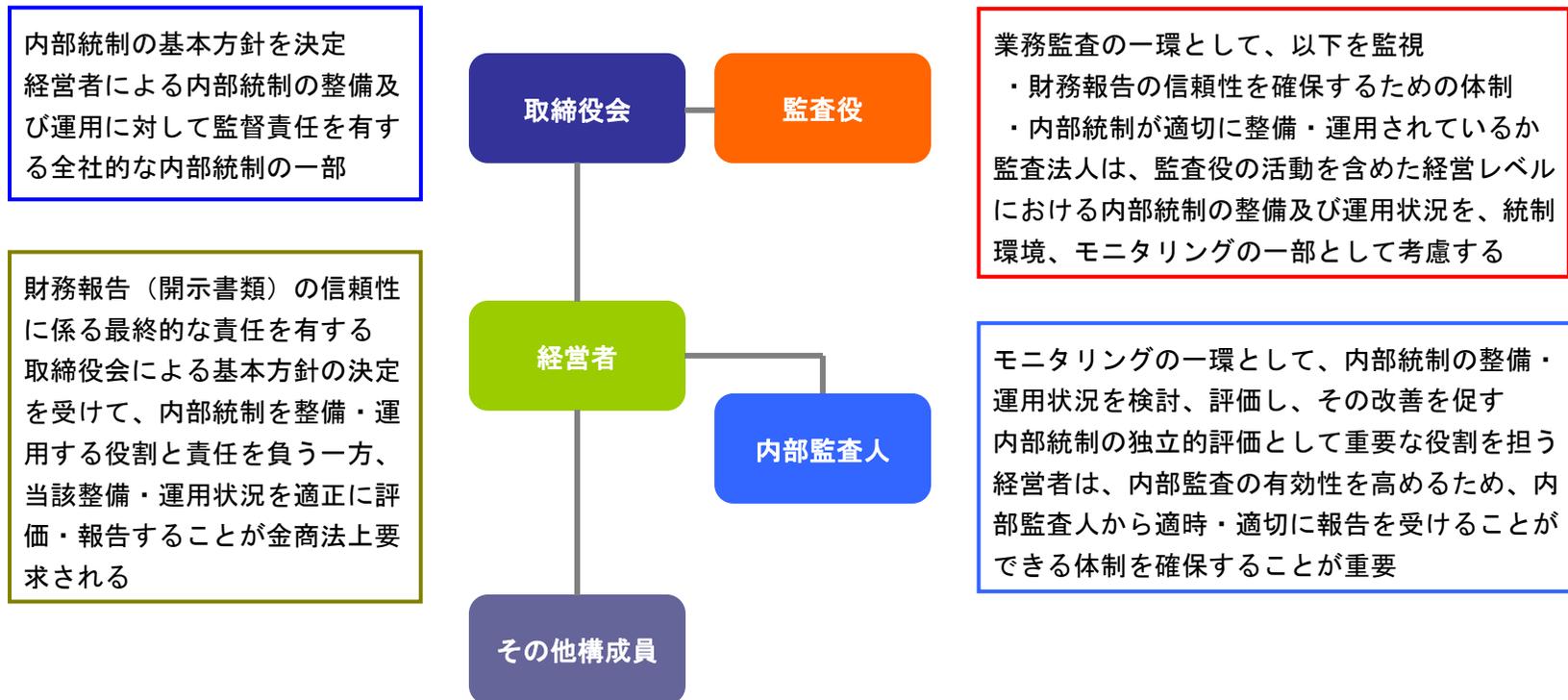


- ・ 監査法人との協議、合意

4. 「財務報告に係る内部統制業務」における各フェーズの実務上のポイント

(1) 基本方針・計画の決定フェーズ（内部統制に関係を有する者の役割と責任）

実施基準では、財務報告に係る内部統制の構築・運用に関してマネジメント層が有する役割と責任を明示している。



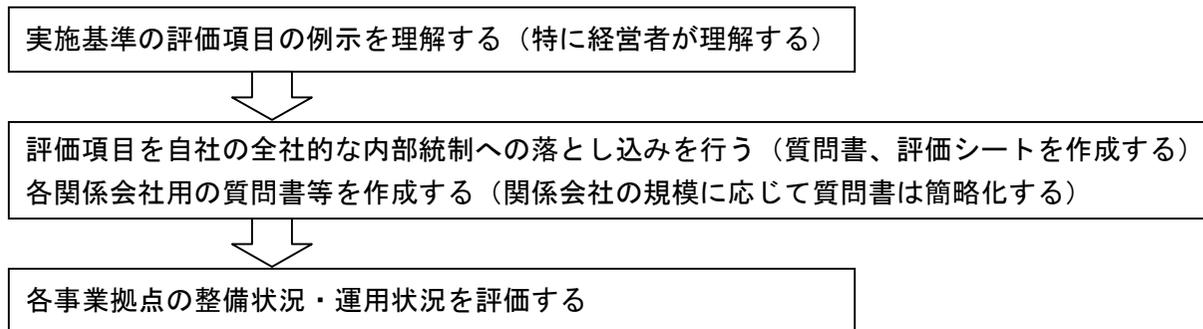
ポイント

◎内部統制が組織内のすべての者によって遂行されるプロセスであることから、日常業務の中で有効な内部統制の整備・運用に関して一定の役割と責任を有する

4. 「財務報告に係る内部統制業務」における各フェーズの実務上のポイント

(1) 基本方針・計画の決定フェーズ（全社的な内部統制の評価について）

- 全社的な内部統制はすべての事業拠点（関係会社含む）で経営者の視点で評価しなくてはならない。
- 重要性を勘案して、売上高で全体の95%に入らないような連結子会社等は「僅少な事業拠点」として評価対象としないことも認められる（「内部統制報告制度に関するQ&A」金融庁）。
- 全社的な内部統制について、既存の内部統制に関する規程、慣行及びその遵守状況等を踏まえ、記録・保存する。
- 実施基準には参考として、内部統制の基本的要素ごとに42の評価項目が例示されている。
- 【全社的な内部統制の評価手順】



- 全社的な内部統制は原則として内部統制の6つの基本的要素単位で評価を行う。
つまり、「統制環境」は有効か否か、「リスク評価と対応」は有効か否かというように評価する。その際、経営者がなぜ有効と判断したか、その根拠を明らかにしておくことが必要。
- 全社的な内部統制には財務報告の信頼性以外の目的の統制も含まれる。これは、どこに会社の問題点があるか、重要な金額に結び付くリスクはどこにあるかを経営者に見定めてもらうことを目的にしている。
- 従来からの内部統制の考え方では、経営者不正には限界があるとされていたが、全社的な内部統制を有効に運用すると、経営者不正等に対しても一定の対応ができると考えられている。

4. 「財務報告に係る内部統制業務」における各フェーズの実務上のポイント

(1) 基本方針・計画の決定フェーズ（評価の範囲）

決算・財務報告プロセスの取り扱い

実施基準は、「決算・財務報告プロセス」をその他業務プロセスとは分けて、他の内部統制よりも慎重に運用状況の評価を行う必要があるとしている。財務報告の信頼性を確保するためには、非常に重要な業務プロセスである。

（内部統制の整備方法）

①全社的な観点で評価する項目

実質基準に記載のある決算・財務報告プロセスに含まれる手続（例）

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

整備すべき規程類

文書化

経理規・経理マニュアル

決算マニュアル・決算手続チェックリスト

開示マニュアル・開示チェックリスト

をもとに「内部統制評価シート」を作成する。
「個別決算プロセス」、「連結決算プロセス」、「開示情報作成プロセス」
分けて評価する。関係会社についても評価する。

②固有のプロセスとして評価する項目

評価範囲決定（重要な勘定科目の決定）⇒ **重要な** = **リスク** のある

売上

売掛金

棚卸資産

+ 繰延資産、各引当金、その他

重要な勘定科目は決算手続書を作成（決算手続書は決算マニュアルの一部となる）

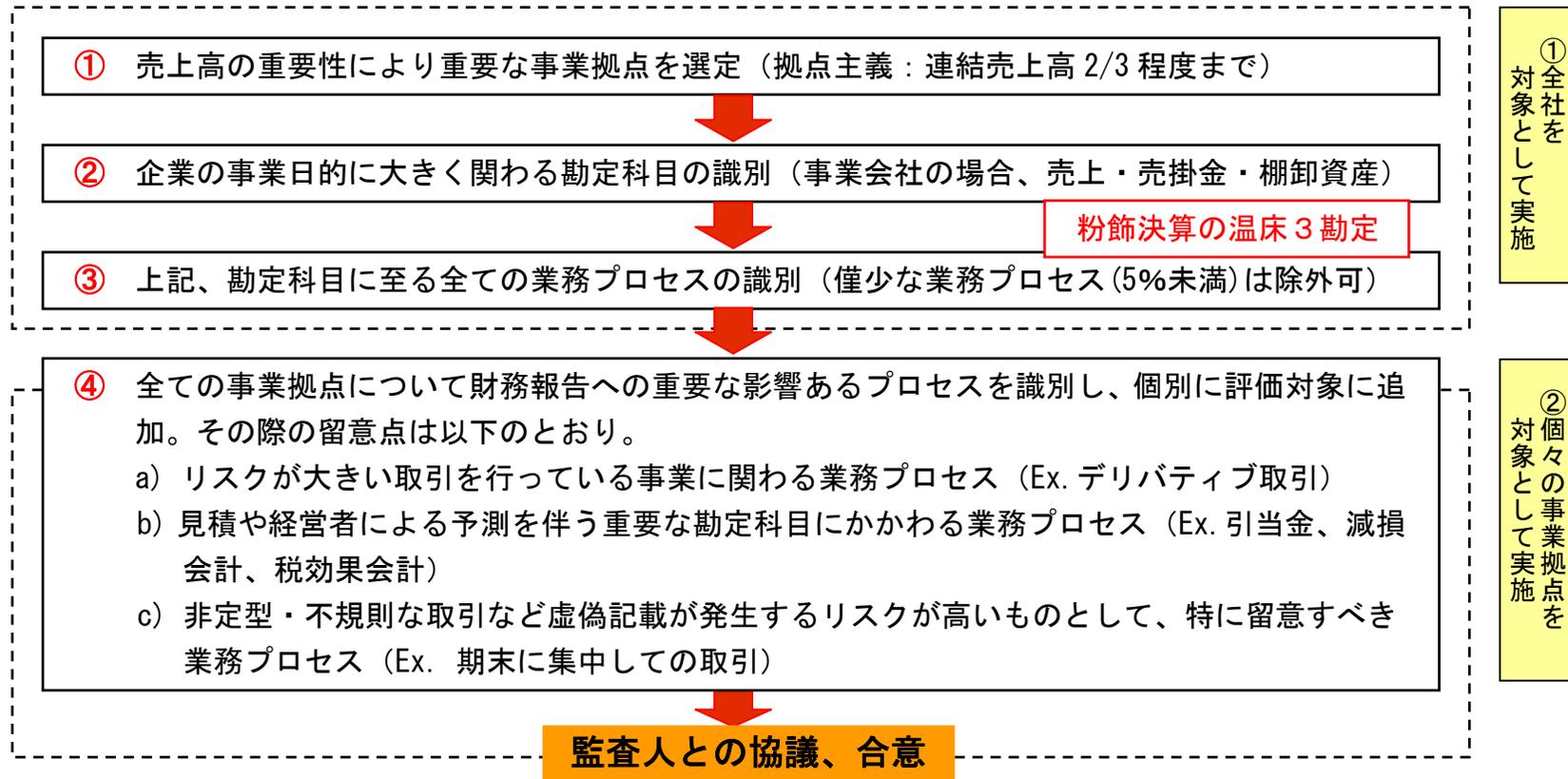
必要に応じて3点セット（フローチャート、業務記述書、RCM）を作成

前年度の運用状況をベースに、四半期決算での運用状況等で早期に評価することが効果的である。

4. 「財務報告に係る内部統制業務」における各フェーズの実務上のポイント

(1) 基本方針・計画の決定フェーズ（業務プロセスの評価範囲の決定）

業務プロセスの評価範囲の決定の手順は次の通りである。



ポイント

◎実務指針の中でも監査法人と経営者間で評価範囲の妥当性を十分に協議するということが強調されている。

◎後になって監査法人が評価範囲が足りないという指摘をした場合、経営者の内部統制の評価作業が追いつかないこともある。

4. 「財務報告に係る内部統制業務」における各フェーズの実務上のポイント

(2) 文書化フェーズ（工程概要）

・ 全社統制評価（基本は42項目）等に関する文書化



・ 決算財務報告プロセスの文書化



・ 業務プロセスの文書化



・ IT全般統制、業務処理統制文書化



・ ウォークスルーの実施



・ 不備改善事項一覧表等の作成



・ 監査法人との協議、合意

4. 「財務報告に係る内部統制業務」における各フェーズの実務上のポイント

(2) 文書化フェーズ（業務プロセスに係る内部統制の整備方法）

①評価対象となる業務プロセスの把握・整理

把握された業務プロセスの概要について、フローチャート、業務記述書を活用して整理・記録する。

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

イ. 虚偽記載が発生するリスク ⇒「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」、「表示の妥当性」に影響を及ぼす事象

「実在性」－資産及び負債が実際に存在し、取引や会計事象が実際に発生していること

「網羅性」－計上すべき資産、負債、取引や会計事象をすべて記録していること

「権利と義務の帰属」－計上されている資産に対する権利及び負債に対する義務が企業に帰属していること

「評価の妥当性」－資産及び負債を適切な価額で計上していること

「期間配分の適切性」－取引や会計事象を適切な金額で記録し、収益及び費用を適切な期間に配分していること

「表示の妥当性」－取引や会計事象を適切に表示していること

アサーション

ロ. 統制上の要点 ⇒ キーコントロール

特に取引の「開始」、「承認」、「記録」、「処理」、「報告」に関する内部統制を対象に、「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」、「表示の妥当性」といった適切な財務情報を作成するための要件を確保するために、どのような内部統制が必要かという観点から識別する。

リスクコントロールマトリックス（RCM）の作成

③業務プロセスに係る内部統制の豊底状況の有効性の評価

関連文書の閲覧、従業員への質問、業務の観察により評価する。具体的にはウォークスルーを実施する。

把握された不備に応じて、「3点セット」を更新する。

注) ウォークスルーとは、取引の開始から財務諸表に計上されるまでを、時系列に沿って関係書類を閲覧したり、担当者や責任者に質問を行うこと

4. 「財務報告に係る内部統制業務」における各フェーズの実務上のポイント

(2) 文書化フェーズ（リスクとは）

リスクとは、不正又は誤謬により虚偽記載が発生するリスク、つまり、アサーション（統制の要件）を阻害する要因のこと



リスク＝アサーションを阻害する要因

ここで、アサーション（統制の要件）とは、実施基準では、「適切な財務諸表を作成するための要件」とされ、

①実在性、②網羅性、③権利と義務の帰属、④評価の妥当性、⑤期間配分の適切性、⑥表示の妥当性をいう。

（事例）

A社は決算日に外貨預金\$1を保有し、貸借対照表の預金勘定に100円を計上した。

この場合、適正な財務報告が行われるための6つのアサーション（統制の要件）は、

- ①実在性：実際にA社名義の外貨預金口座に\$1預けられている。
- ②網羅性：A社の開設した預金口座の残高が全て貸借対照表に計上されている。
- ③権利と義務の帰属：貸借対照表に計上された100円（1\$）がA社のものである。
- ④評価の妥当性：外貨の場合は適切な換算レートで計上されている。
- ⑤期間配分の適切性：貸借対照表に1\$の預金を換算した換算差損益が適正な期間（今期）に配分されていること。
- ⑥表示の妥当性：貸借対照表に適正に表示されている。

本頁は文書化業務
を遂行する際の
基礎知識です！

ポイント

◎リスクの発生箇所を考えるとときには、どのアサーションが阻害されるかを、取引の「開始」、「承認」、「記録」、「処理」、「報告」ごとに想定する。

◎新規事業が失敗する、為替リスクにさらされているなどのビジネスリスクや同業者の談合によって法令違反を犯すコンプライアンスリスクなどは関係ありません。正確な財務報告ができなくなること、つまり、財務報告を行う過程でアサーションが満たされなくなることをリスクと考えます。

リスクは、「開始」、「承認」、「記録」、「処理」、「報告」に存在する。

4. 内部統制に関する基礎事項の確認

(2) 文書化フェーズ（コントロール（統制）とは）

業務プロセスに係る内部統制は、「手作業による統制」と「ITを利用した統制」に区分される。

○「手作業による統制」

◆ 承認

業務処理を実施する際の第三者の承認（上長、他部門など）

（例）受注に際しての上長からの受注承認を得ている

◆ 照合

二種類以上の帳票やレポートを突き合わせて誤りや不正を発見する行為

（例）入力原始証憑（出荷報告書）と入力プルーフの突合

入力原始証憑（出荷報告書）の件数と入力件数の確認

商品を販売した顧客から物品受領書を入手して入力結果と突合

◆ モニタリング

例外事項、異常データの検出と報告書

（例）業績の詳細レビュー、発注残管理、受注残の管理、取引先マスターの定期的なレビューなど

◆ 職務分掌／相互牽制

不正やミスを防止する為の役割分担

（例）購買プロセスの発注依頼と発注の分離など

◆ 業績管理指標

業務の評価指標値を定めて目的達成の有無を判断するもの

○「ITを利用した統制」

◆ システムへのアクセス制限（ID、パスワード）

◆ アクセスログの管理

◆ 自動計算、集計、照合

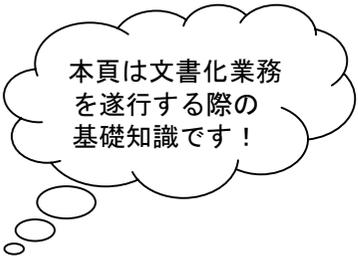
◆ システム間のインターフェース（正確なデータ連動）

◆ マスター管理（取引先マスター、品目マスター、仕訳マスター）

入力データがシステム内であらかじめ登録されたマスターと照合される

◆ 必須入力項目の指定（入力の正確さ）

◆ 入力データの自動連番管理



本頁は文書化業務
を遂行する際の
基礎知識です！

4. 「財務報告に係る内部統制業務」における各フェーズの実務上のポイント

(2) 文書化フェーズ（業務プロセスに係る内部統制の評価ツール）

① フローチャート

内部統制評価報告制度におけるフローチャートは、業務プロセスのなかでのリスクを認識するために作成する。よって、業務プロセスのどこに財務報告に係るリスクがあるか把握できれば、記載フォームはこだわらない。

フローチャートで業務の全体の流れを把握し、業務記述書で業務プロセスの具体的内容を記載する。

リスクの発生箇所を考えるには、まず、どのアサーションが阻害されるか想定する。

（例）考慮すべきリスクの例

1個100円の商品を5個売り上げたときに売上高500円が計上されないリスク。

- ・ 会計システムへ1個110円と入力ミスしたことにより、売上高550円となってしまう。

⇒50円の売上は実在しない。また、回収できない。よって、入力時に「実在性」、「権利と義務の帰属」が阻害されるリスクがある。

- ・ 1個入力漏れにより、売上高400円となってしまう。

⇒売上100円計上もれ、翌期に遅れて計上したとする。この場合、「網羅性」、「期間配分の適切性」が阻害されるリスクがある。

- ・ 一部架空受注により、6個出荷入力を行う。

⇒売上100円架空となり回収できない。よって、入力時に「実在性」、「権利と義務の帰属」が阻害されるリスクがある。

② 業務記述書

業務記述書はフローチャートとRCMをつなぐ役割があり、両者の関係がわかるよう番号を付します。業務記述書に記載されたコントロールはRCMに転記され、コントロールの十分性が評価される。

③ リスクコントロールマトリックス（RCM）

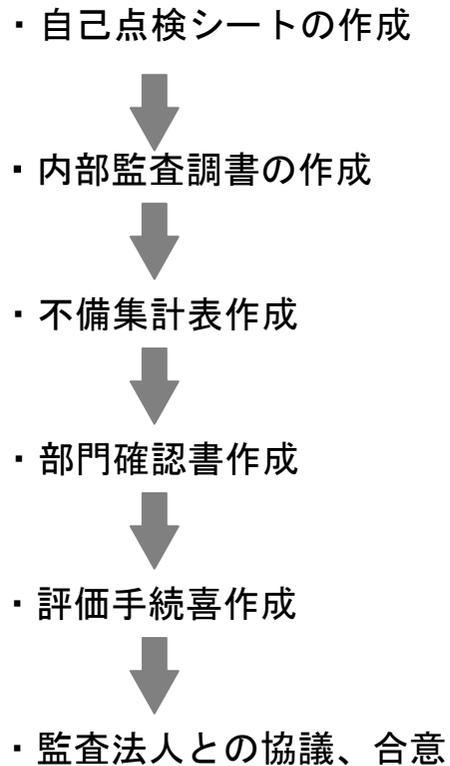
RCMは、実施基準の例示では、「リスクの内容」、「コントロールの内容」、「統制の要件（アサーション）」、「評価結果」、「評価内容」を記載することが要求されている。

さらに、コントロールの十分性を把握するため、コントロールの特徴を記載することも有用である。強いコントロールを多く実施すれば結果としてリスクを十分に低減することができます。

リスク低減効果の高いコントロール	リスク低減効果の低いコントロール
人の手を介さないコンピュータ等によって自動化されたコントロール	手作業で行われるコントロール
誤謬等を防止するために行われるコントロール	誤謬等を発見するために行われるコントロール
管理者によって行われるコントロール	担当者によって行われるコントロール
1件ごとのチェック	包括的なレビュー

4. 「財務報告に係る内部統制業務」における各フェーズの実務上のポイント

(3) 評価フェーズ、(4) 有効性判断フェーズ（工程概要）



4. 「財務報告に係る内部統制業務」における各フェーズの実務上のポイント

(3) 評価フェーズ（全社的な内部統制の評価について）

ポイント

- ◎全社的な内部統制には、財務諸表レベルの重要な虚偽表示のリスクを直接防止・発見するものと、そうでないものが含まれている。
 - 直接防止・発見 → 統制活動や日常的なモニタリング
 - 間接防止・発見 → 統制環境
- ◎あくまでも内部統制評価報告制度で全社的な内部統制を評価する目的は、財務報告の適正性を担保することに焦点が絞られている。よって、財務報告の虚偽記載の発生可能性にその全社的な統制の不備がどのような豊堂を与えているかを十分検討して、その上で重要な欠陥に当たるかどうかを判定する。

◎一般的には全社的な内部統制に重要な不備があるからといって重要な欠陥とイコールではない。

（以下、実施基準で例示されている重要な欠陥）

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。

- ①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。
- ②取締役会又は監査役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。
- ③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。
- ④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。
- ⑤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。
- ⑥経営者や取締役会、監査役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。

4. 「財務報告に係る内部統制業務」における各フェーズの実務上のポイント

(3) 評価フェーズ（業務プロセスの評価）

（業務プロセスに係る内部統制の達見状況の有効性の評価）

関連文書の閲覧、担当者への質問、業務の観察、記録の検証、現場での自己点検の検討などによって確認する。

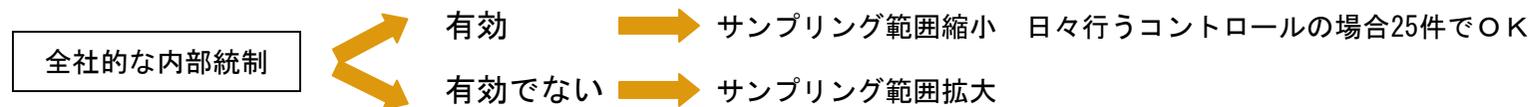
（実施時期）

内部統制の重要な欠陥を発見した場合、これを是生することを想定して、革終的な評価時点（期末日）まで一定の期間を残して業務プロセスの運用状況を評価する。

よって、期中に実施する必要があるが、期末日までに重要な変更があった時は、追加手続を実施する。

（サンプリングテストの方法）

キーコントロールごとに、サンプリングテストを実施する。



ポイント

◎日常反復継続する取引について、90%の信頼度を得るには、評価対象となる統制活動ごとに少なくとも25件のサンプルが必要。全社統一運営の場合には、一部の事業拠点でサンプリングを実施し、その結果で全社の運用状況を推定することもできる。

4. 「財務報告に係る内部統制業務」における各フェーズの実務上のポイント

(3) 評価フェーズ（業務プロセス上の不備とは）

内部統制の不備と判定される事項には、以下のようなものがあります。

（例）あるべき発注のルールを以下とした場合

購買規程、発注取扱要領に基づき、担当者が発注書を作成し、購買課長が承認する。

整備状況の評価における不備の例

- × 明文化されたルールが無い(規程等がない)
- × 担当者の発注内容を誰もチェックしない仕組みになっている
- × ルールはあるが、業務プロセスの記述がなされていない

運用状況の評価における不備の例

- × 課長がルールどおりチェックしていない
- × 課長はチェックしたらしいが、証跡が残っていない
- × 発注エラーが、課長のチェックによって発見されなかった

(4) 有効性判断フェーズ（内部統制の有効性の判断とは）

不備の評価 ⇒ 有効性を判断

- ① 全社的な内部統制の有効性の判断
- ② 業務プロセスに係る内部統制の有効性の判断
- ③ ITに係る内部統制の有効性の判断

ポイント

◎ 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、重要な欠陥があると判断しなければならない。

◎ 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

4. 「財務報告に係る内部統制業務」における各フェーズの実務上のポイント

(4) 有効性判断フェーズ（内部統制の不備と重要な欠陥）

◆重要な欠陥の判断指針

財務報告に関わる「虚偽記載の発生可能性」と「影響の大きさ」の2つから判断する。

◆内部統制の不備

①整備上の不備

内部統制が存在しない、又は、規定されている内部統制では内部統制の目的を十分に果たすことができない。

②運用上の不備

整備段階で意図したように内部統制が運用されていない、運用上の誤りが多い、内部統制を実施する者が統制内容や目的を正しく理解していない。

◆重要な欠陥

内部統制の不備のうち、一定金額を上回る虚偽記載、または質的に重要な虚偽記載をもたらす可能性が高いもの

⇒ 量的・質的両面についての評価が必要（連結ベースで評価）

①量的判断…実施基準では、連結税引前利益の5%程度を例示。

監査法人の重要性の判断基準との整合性を取る。

②質的判断…上場廃止基準や財務制限条項をクリアするための虚偽記載。関連当事者取引や大株主の状況での虚偽記載

内部統制の重要な欠陥≒財務諸表の虚偽記載

◆不備の報告

- ・内部統制上の不備 ⇒ プロセスの管理者へ報告
- ・重要な欠陥 ⇒ 経営者、取締役会、監査役、監査法人へ報告
- ・重要な欠陥が期末日に存在する場合 ⇒ 内部統制報告書の「内容」、「是正されない理由」を記載

◆重要な欠陥の是生手続

内部統制の重要な欠陥を発見した場合、これを是生することを想定して、最終的な評価時点（期末日）まで一定の期間を残して業務プロセスの評価を実施する。

◆期末日後に実施した是生措置に関する評価手続

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生措置は、財務報告に係る内部統制の評価に反映されない。

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生措置がある場合は、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。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、「是生措置を完了した旨」、「実施した是生措置の内容」を記載できる。



5. I T 統制概要

5. IT統制概要

(1) IT統制の評価

業務プロセスにおいて組織内のITに適切に対応することは、内部統制の目的を達成するために不可欠の要素である。よって、実施基準では、「ITへの対応」を内部統制の6番目の基本的要素にしている。

ITを利用した内部統制の評価は3つに区分される ⇒ 「ITに係る全社的統制」、「IT全般統制」、「IT業務処理統制」

1. ITに係る全社的統制の評価方法

実質基準において他の内部統制の基本的要素とともに評価項目の例示が記載されている。以下の5項目

- ①経営者は、ITに関する適切な戦略、計画等を定めているか。
- ②経営者は、内部統制を整備する際に、IT環境を適切に理解し、これを踏まえた方針を明確に示しているか。
- ③経営者は、信頼性のある財務報告の作成という目的の達成に対するリスクを低減するため、手作業及びITを用いた統制の利用領域について、適切に判断しているか。
- ④ITを用いて統制活動を整備する際には、ITを利用することにより生ずる新たなリスクが考慮されているか。
- ⑤経営者は、ITに係る全般統制及びITに係る業務処理についての方針及び手続きを適切に定めているか。

➡ これらを参考にした評価シートを作成するのが一般

2. IT全般統制

実施基準において、IT全般統制は、「業務処理統制が有効に機能する環境を保証するための統制活動」とあり、例示として、4つの項目を挙げている。項目ごとの財務報告に係るリスクとしては次の通り。

①ITの開発、保守

- ・ 不適切なプログラムが開発される。適切なプログラムが変更されてしまう。
- ・ 開発当初に設定した要件と異なるプログラムが開発され、目的とした機能が得られない。
- ・ テスト環境から本番環境への移行が適切に行われない。
- ・ 未承認の開発（変更）プログラムによりデータが処理される。

②システムの運用・管理

- ・ 発生したトラブルを認識できない。また、認識したトラブルに適切な処理を行うことができない。
- ・ 適正なバックアップが行われず、データが消失され、取引データが財務報告に反映されない。
- ・ ハードウェアの能力不足により処理が滞る。
- ・ システムのバグによりデータを正しく処理できない。
- ・ 災害の発生により長期間にわたり復旧できず、取引を処理できない。

5. IT統制概要

(1) IT統制の評価

③内外からのアクセス管理などシステムの安全性の確保

- ・外部からのウイルス等により、コンピュータが稼働できなくなる。
- ・不正なアクセスによりデータが改ざんされる。
- ・コンピュータが物理的に破壊され、データが消滅する。
- ・外部の記憶メディア（USBメモリー等）によりデータが不正利用される。

④外部委託に関する契約の管理

- ・委託サービスの品質管理が的確に行われず、委託先のサービスレベルが低下し、適正な財務報告に支障をきたす。
- ・委託先との役割分担が明確でなく、必要な業務が行われない。

以上、これらのリスクを放置しておく、信頼性ある財務報告が不可能になる。IT全般統制は、IT業務処理統制が有効に機能することを支えるものである。IT全般統制は、評価シート（質問書）やRCMを作成して評価を実施する。

3. IT業務処理統制

実施基準によると、例えば、次のような点について、業務処理統制が有効に整備・運用されているかを評価する。

- ・入力情報の完全性、正確性、正当性等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・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。

IT業務処理統制の評価 ⇒ ITを利用した自動化されたコントロールの評価 ⇒ 3点セットが有用

ポイント

◎実施基準によると、ITを利用して自動化された内部統制に関しては、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。したがって、経営者は、自動化された内部統制が過年度に内部統制の不備が発見されずに有効に運用されていると評価された場合、評価された時点から内部統制が変更されてないこと、障害・エラー等の不具合が発生していないこと、及び関連する全般統制の整備一運用の状況を確認及び評価した結果、全般統制が有効に機能していると判断できる場合には、その結果を記録することで、当該評価結果を継続して利用することができる。

6. まとめ（「内部統制報告書制度」対応をどうやってすすめるか）

6. まとめ（「内部統制報告書制度」対応どうやってすすめるか）

(1) 財務報告に係る内部統制構築のプロセス

【実施基準 参考図1より】

I. 基本的計画及び方針の決定

経営者は、内部統制の基本方針に係る取締役会の決定を踏まえ、財務報告に係る内部統制を組織内の全社的なレベル及び業務プロセスのレベルにおいて実施するための基本的計画及び方針を決定

※経営者が定めるべき基本的計画及び方針としては、以下が挙げられる。

- ①構築すべき内部統制の方針・原則、範囲及び水準
- ②内部統制の構築に当たる責任者及び全社的な管理体制
- ③内部統制構築の手順及び日程
- ④内部統制構築に係る人員及びその編成、教育・訓練の方法 等

II. 内部統制の整備状況の把握

内部統制の整備状況を把握し、その結果を記録・保存

- ①全社的な内部統制について、既存の内部統制に関する規程、慣行及びその遵守状況等を踏まえ、全社的な内部統制の整備状況を把握し、記録・保存

※暗黙裡に実施されている社内の決まり事等がある場合には、それを明文化

- ②重要な業務プロセスについて、内部統制の整備状況を把握し、記録・保存
 - ・組織の重要な業務プロセスについて、取引の流れ、会計処理の過程を整理し、理解する。
 - ・整理、理解した業務プロセスについて、虚偽記載の発生するリスクを識別し、それらリスクの財務報告又は勘定科目等との関連性、業務の中に組み込まれた内部統制によって十分に低減できるものになっているかを検討

III. 把握された不備への対応及び是正

把握された不備は適切に是正

6. まとめ（「内部統制報告書制度」対応をどうやってすすめるか）

(2) 財務報告に係る内部統制の評価—報告の流れ

【実施基準 参考図2より】

- I. 全社的な内部統制の評価（原則、すべての事業拠点について全社的な観点で評価）
- II. 決算・財務報告に係る業務プロセスの評価（全社的な観点での評価が適切なものについては、全社的な内部統制に準じて評価）
- III. 決算・財務報告プロセス以外の業務プロセスの評価
 - A. 重要な事業拠点の選定

売上高などを用いて金額の高い拠点から合算し、全体の一定割合（例えば、概ね2/3程度）に達するまでの拠点を重要な事業拠点として選定。事業拠点には、本社、子会社、支社、支店の他、事業部等も含まれる。企業の置かれた環境や事業の特性によって、異なる指標や追加的な指標を用いることがある。
 - B. 評価対象とする業務プロセスの識別
 - ①重要な事業拠点における、企業の事業目的に大きく関わる勘定科目（一般的な事業会社の場合、原則として、売上、売掛金及び棚卸資産）に至る業務プロセスは、原則として、全て評価対象
 - ②重要な事業拠点及びそれ以外の事業拠点において、財務報告への影響を勘案して、重要性の大きい業務プロセスについては、個別に評価対象に追加
(例) ・リスクが大きい取引を行っている事業又は業務に係る業務プロセス
・見積りや経営者による予測を伴う重要な勘定科目に係る業務プロセス
・非定型、不規則な取引など虚偽記載が発生するリスクが高いものとして、特に留意すべき業務プロセス
 - ③全社的な内部統制の評価結果を踏まえて、業務プロセスに係る評価の範囲、方法等を調整
評価範囲について、必要に応じて、監査人と協議
 - C. 評価対象とした業務プロセスの評価
 - ①評価対象となる業務プロセスの概要を把握、整理
 - ②業務プロセスにおける虚偽記載の発生するリスクとこれを低減する統制を識別
 - ③関連文書の閲覧、質問、観察等により、内部統制の整備状況の有効性を評価
 - ④関連文書の閲覧、質問、観察、内部統制の実施記録の検証、自己点検の状況の検討等により、内部統制の運用状況の有効性を評価
 - D. 内部統制の報告
 - ①内部統制の不備が発見された場合、期末までに是正
 - ②重要な欠陥が期末日に存在する場合には開示

6. まとめ（「内部統制報告書制度」対応をどうやってすすめるか）

(3) 業務プロセスに係る内部統制の不備の検討

【実施基準 参考図3より】

I. 業務プロセスに係る内部統制の有効性の確認

サンプリングにより確認（90%の信頼度を得るには、統制上の要点ごとに少なくとも25件のサンプルが必要）

※反復継続的に発生する定型的な取引等については、サンプル数の低減等が可能

II. 業務プロセスに係る内部統制の不備を把握

①不備の影響が及ぶ範囲の検討

業務プロセスから発見された不備がどの勘定科目等に、どの範囲で影響を及ぼしうるかを検討

- ・ある事業拠点において、ある商品の販売プロセスで問題が起きた場合、当該販売プロセスが当該事業拠点に横断的な場合には、当該事業拠点全体の売上高に影響を及ぼす。
- ・問題となった販売プロセスが特定の商品に固有のものである場合には、当該商品の売上高だけに影響を及ぼす。
- ・他の事業拠点でも同様の販売プロセスを用いている場合には、上記の問題の影響は当該他の事業拠点の売上高にも及ぶ。

②影響の発生可能性の検討

①で検討した影響が実際に発生する可能性を検討

- ・発生確率をサンプリングの結果を用いて統計的に導き出す。
- ・それが難しい場合には、リスクの程度を発生可能性を、例えば、高、中、低により把握し、それに応じて、予め定めた比率を適用する。

※影響の発生可能性が無視できる程度に低いと判断される場合には、判定から除外

③内部統制の不備の質的・金額的重要性の判断

①及び②を勘案して、質的重要性及び金額的重要性（例えば、連結税引前利益の概ね5%程度）を判断

※不備が複数存在する場合には、これらを合算（重複額は控除）する。

III. 質的又は金額的重要性があると認められる場合、重要な欠陥と判断

7. 參考資料

参考資料 1

①「内部統制報告書」制度導入の経緯

○近年、西部鉄道、カネボウといった有価証券報告書等の虚偽記載に関連する事件が相次いだことから、わが国のディスクロージャーの信頼性を確保することが早急の課題となった。



○そうした事態を受けて、金融商品取引法では、有価証券報告書の記載内容に関する「確認書」の提出が義務化された。つまり、企業経営者は、有価証券報告書の提出に際して、「この有価証券報告書の記載内容は適正であると確認した」と保証しなければならない。



○しかし、経営者が「有価証券報告書の記載内容が適正であると確認した」というだけでは、財務諸表の信頼性を十分担保することはできない。経営者が、実際に、どのような体制で有価証券報告書の記載内容の確認を行ったのか、その体制は有効に機能していたのか説明した上で、外部の眼によるチェック（監査）が行われて、初めて一定の信頼性が確保されることになる。



○こうした観点から「内部統制報告書」制度が導入された。すなわち、正確な有価証券報告書を作成するための制度といえる（業務プロセスを整備することを目的とした制度ではない）。

②財務報告の範囲

経営者が評価するのは「財務報告に係る内部統制」ですが、その「財務報告」の範囲として財務諸表及びその注記以外のものとして実施基準に例示された有価証券報告書の項目は以下の通りです。

○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る開示事項

第1章【企業の概況】「主要な経営指標等の推移」

第2章【事業の状況】「業績等の概要」、「生産、受注及び販売の状況」、「研究開発活動」、「財政状態及び経営成績の分析」

第3章【設備の状況】「設備投資等の概要」、「主要な設備の状況」、「設備の新設、除却等の計画」

第4章【提出会社の状況】「株式等の状況」、「自己株式の取得等の状況」、「配当政策」、「コーポレート・ガバナンスの状況」

第5章【経理の状況】「主要な資産及び負債の内容」、「その他」

【提出会社の保証会社等の情報】「保証の対象となっている社債」、「指数等の情報」

○関係会社の判定、連結の範囲の決定、持分法の適用の要否、関連当事者の判定その他財務諸表の作成における判断に密接に関わる事項

第1章【企業の概況】「事業の内容」、「関係会社の状況」

第4章【提出会社の状況】「大株主の状況」の関係会社、関連当事者

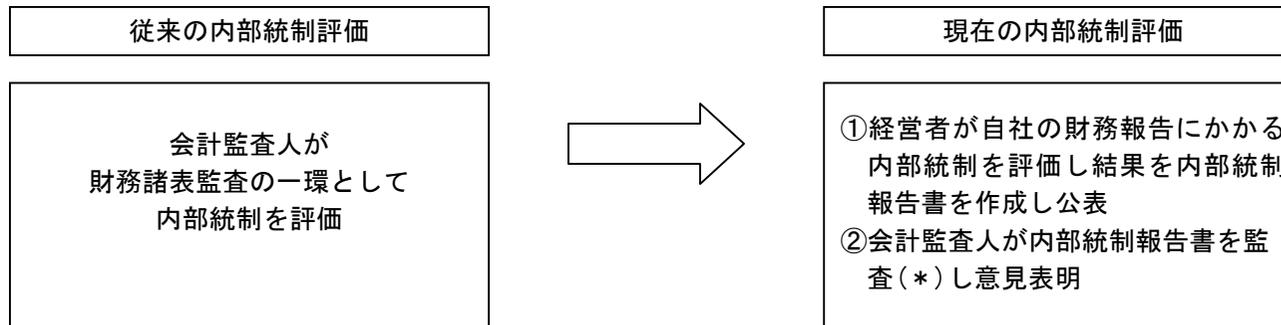
参考資料2

制 度	概 要	適用／施行
法務省（会社法362条）	<p><全ての大会社について></p> <ul style="list-style-type: none"> ・不祥事防止の観点から取締役会にて、「内部統制システム」の構築の基本方針の決定が義務付けられている ⇒会社業務全般 ・事業報告書にて、上記を開示 ⇒監査役による監査 	2006/5
金融庁（金商法24条） （財務報告に係る 内部統制の評価・監査制度）	<p><上場会社について></p> <ul style="list-style-type: none"> ・ディスクロージャーの信頼性確保の観点から財務報告に係る「内部統制」について、経営者が自ら自社を評価し内部統制報告書を作成 ・上記について、<u>会計監査人が「監査」</u> 	2009/3月期

- ・会社法では、企業集団ベースの業務の有効性や効率性なども含めた総合的な観点から適正性を確保することが要請される。
- ・金商法で導入される内部統制報告制度では、経営者が評価するのは財務報告に係る内部統制のみ。
- ・会社法の内部統制では、実施基準などの評価・監査の基準はない。内部統制システムのレベルは各社の判断に委ねられている。
- ・会社法の内部統制の不整備責任は、株主代表訴訟等による民事責任（Ex. 大和銀行株主代表訴訟）のみ。

* 監査法人による内部統制評価／監査の仕組みの変化

- ・わが国の上場会社の内部統制の構築・評価のあり方が大きく変わりました。



(*) 会計監査人は経営者の評価証拠を利用するが、自らも監査証拠を入手する。