

(続報)改訂内部統制基準のポイントの解説

1. 改訂の最重要ポイント

改訂された内部統制基準は、財務報告の信頼性を高めるために内部統制の「実効性」向上を目的としています。前回のGTMニュースでは、最重要ポイント3点(次の①～③)について、速報としてお知らせいたしましたが、今回は残るポイントを説明いたします。

- ①経営者評価におけるリスクアプローチの徹底
- ②ガバナンスと全社的リスクマネジメントとの一体運用
- ③IT への対応

2. その他の改訂ポイント

①適用時期

改訂内部統制基準および実施基準は、2024年4月1日以後開始する事業年度における財務報告に係る内部統制の評価および監査から適用されます。内部統制の評価時点は「期末日時点」とされるため、2025年3月31日時点での財務報告に係る内部統制が有効であるかどうかについて、改訂基準に従って経営者として適切に評価することになります。しかし、改訂ポイントの一つである経営者による評価範囲の決定は事業年度開始以降の早いタイミングで実施する必要がありますので、評価作業に先立ち余裕を持ったスケジュールの設定が必要になります。

②財務情報以外の情報も含む「報告」の信頼性へと対象範囲の拡大

企業が事業活動を展開する際に企業利益を追求するだけでなく、地球環境に配慮し、また社会や経済に対しても価値を提供しながら、バランスを取って長期にわたり持続可能な存在であることを目指す取り組み、いわゆる企業活動におけるサステナビリティが広がりを見せています。このサステナビリティに関する社会的な問題意識が高まるなかで、例えば米国 COSO 報告書の改訂が行われ、また我が国でも非財務情報に係る開示の充実が図られているなどの動向に呼応し、内部統制の目的の一つである「財務報告の信頼性」を「報告の信頼性」とする対象範囲の拡張が行われました。

金融商品取引法における「内部統制報告制度」では、あくまでも「財務報告の信頼性」の確保が目的であることが強調されていますが、非財務情報の開示が拡大するなかで、金融証券取引法が求める財務報告目的を超えて、サステナビリティ情報に関する内部統制の整備・運用についても適切に配慮することが望まれます。

③経営者による内部統制の無効化

内部統制を無視又は無効ならしめる行為、いわゆる経営者不正に対して、企業における全

社的統制と業務プロセスにおける適切と考えられる内部統制の具体例が4つ示されました。

- (ア) 適切な経営理念等に基づく社内の制度の設計・運用
- (イ) 適切な職務の分掌
- (ウ) 組織全体を含めた経営者の内部統制の整備および運用に対する取締役会による監督
- (エ) 監査役等による監査および内部監査人による取締役会および監査役等への直接的な報告に係る体制等の整備および運用

また、最近の報道で「上場企業のグループ会社の部長による多額の横領事件」が騒がれましたが、執行役員や部長職など「経営者以外の内部統制における業務プロセスに責任を有する者」が、不正を行うことがあることについても注意喚起のために記載されました。経営者不正といっても、社長や取締役が不正行為を一人だけで実行することは実際的ではなく、複数の者が関与して不正が行われている実態があります。これを踏まえ、経営者に対して組織としてどのように牽制を掛けるのか、また監視・監督を行うのかの観点から、効果的な制度設計への見直しが求められています。

④ 内部統制の評価および報告における経営者と監査人との協議

評価対象とする内部統制の範囲については経営者が決定しますが、評価範囲に関する監査人との協議を内部統制の評価の計画段階で、またはその後の状況の変化等があった場合に、必要に応じて実施することが適切であることが明文化されました。また改訂基準では、監査人に対しても「実効的な内部統制監査を実施するために、財務諸表監査の実施過程において入手している監査証拠の活用や経営者との適切な協議を行うことが重要である。」と規定しています。

監査人は、会社とは独立した第三者として、会計監査における一連の監査手続をリスクアプローチに基づいて実施します。このため、監査人が把握している企業に関するリスク等を経営者による評価範囲の決定に際して適切に反映させることは非常に有効だと考えられます。なお、この協議は、監査人による指導的機能の発揮の一環として行われるべきことについても記載されています。

前回お知らせしました「売上高等のおおむね3分の2」、「売上、売掛金および棚卸資産の3勘定」等の形式基準の規定は残されましたが、評価範囲の選定に当たって機械的に適用せず、あくまでも財務報告に対する影響の重要性を適切に勘案することが求められていることをご留意ください。

⑤ 内部統制報告書において追加的に記載すべき事項

- (ア) 経営者による内部統制の評価範囲に関する記載に関して、「重要な事業拠点の選定において利用した指標」と「その一定割合等の決定の判断事由」等について記載する

ことが求められました。

- (イ) また、前年度に「開示すべき重要な不備」を報告した場合には、その開示すべき重要な不備に対する「是正状況」を付記事項に記載することが求められることになりました。

なお、今回の改訂により、内部統制の有効性の評価を事後的に訂正する場合における訂正内部統制報告書での具体的な開示方法(訂正経緯や訂正理由等の開示)については、今後、関係法令等の整備が行われる予定です。

GTM グループでは、皆様のお悩みに丁寧・迅速に対応いたします。

ご相談などございましたら、下記宛メール或いは GTM の担当者にお申し出ください。

[担当窓口]GTM グループ会計税務相談室 E-mailgtm@gtmri.co.jp