

改正内部統制報告制度についての 期末監査での留意事項

2025年 3 月 7 日

日本公認会計士協会
常務理事 小林 尚明



目次

1. 内部統制監査基準及び実施基準の改正の概要

2-1. 評価範囲外から開示すべき重要な不備が識別された場合

2-2. 全社的な内部統制に良好でない項目がある場合

2-3. 評価範囲に関する経営者との協議

2-4. 内部統制報告書の記載内容の改訂

(参考) その他

1. 内部統制監査基準及び実施基準の改正の概要

内部統制の基本的枠組み

報告の信頼性

- ✓ 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」に変更

内部統制の基本的要素

- ✓ 内部統制の6つの基本的要素のうち、以下について改訂
リスクの評価と対応、情報と伝達、ITへの対応

経営者による内部統制の無効化

- ✓ 経営者による内部統制の無効化に対する対策を例示

内部統制に関係を有する者の役割と責任

- ✓ 監査役等・内部監査人に関する役割・責務を果たすための重要な行動について追記

内部統制とガバナンス及び全組織的なリスク管理

- ✓ 一体的な整備及び運用の重要性及び例示（3線モデル等）の追加

財務報告に係る内部統制の評価・報告

経営者による内部統制の評価範囲の決定

- ✓ 数値基準を機械的に適用すべきでない旨を記載
(全社的な内部統制に良好でない項目がある場合には、関連する事業拠点を評価範囲に含める)
- ✓ 評価範囲外から開示すべき重要な不備が識別された場合の対応の明確化
- ✓ 評価範囲に関して状況に変化があった場合における監査人との協議について明記

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に関する留意事項を記載

財務報告に係る内部統制の報告

- ✓ 重要な事業拠点の選定に利用した指標の一定割合等の決定の判断事由等を記載することが適切である旨を記載
- ✓ 前年度の開示すべき重要な不備の是正状況を付記事項において記載すべき旨を追加

財務報告に係る内部統制の監査

財務諸表監査において入手した監査証拠の活用

- ✓ 評価範囲の妥当性の検討に当たり、財務諸表監査の過程で入手した監査証拠も活用

内部統制評価の範囲外から不備を識別した場合

- ✓ 内部統制評価の範囲外から内部統制の不備を識別した場合における対応の明確化

経営者との適切な協議

- ✓ 評価範囲に関して状況の変化があった場合における経営者との協議について明記
- ✓ 経営者との協議は指導的機能の一環

期中での評価結果を踏まえた対応など、期末監査での留意事項が含まれる。

2-1. 評価範囲外から開示すべき重要な不備が識別された場合

経営者

内部統制評価の
実施基準2 (2)

- 評価範囲外の事業拠点又は業務プロセスから開示すべき重要な不備が識別された場合、当該事業拠点又は業務プロセスについては、少なくとも当該開示すべき重要な不備が識別された時点を含む会計期間の評価範囲に含めることが適切である。

監査人

内基報第1号
第75-3項
第262項

- 以下の場合には、監査人は、重要な誤謬や開示すべき重要な不備が発生した重要な事業拠点や業務プロセスを評価範囲に含めることが適切か否かを検討しなければならない。
 - 財務諸表監査で識別した重要な誤謬が、内部統制評価の対象外の重要な事業拠点や業務プロセスから発生した場合
 - 財務諸表監査目的で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、開示すべき重要な不備に相当する不備を特定した場合

2-2. 全社的な内部統制に良好でない項目がある場合

経営者

内部統制評価の
実施基準2 (2)
① (注2)

- 全社的な内部統制のうち、良好でない項目がある場合には、それに関連する事業拠点を評価範囲に含める必要がある。

監査人

内基報第1号
第94項

- その評価結果を踏まえ、これに関連する事業拠点を重要な事業拠点として選定する方法や、当該良好でない項目の影響を受ける事業拠点の業務プロセスを追加する方法などが考えられる。
- 経営者が追加する重要な事業拠点や業務プロセスの選定に当たって、当該良好でない項目が財務報告に及ぼす影響を考慮しているかどうか留意する。

2-3. 評価範囲に関する経営者との協議

2-1. 評価範囲外から開示すべき重要な不備が識別された場合

2-2. 全社的な内部統制に良好でない項目がある場合

上記を含め

経営者

内部統制評価の
実施基準2 (3)②

- 評価の計画段階で把握した事象や状況が変化した場合、あるいは評価の過程で新たな事実を発見した場合には、評価範囲を検討し、監査人と協議することが適切である。

監査人

内基報第1号
第27項、第56項、
第76項

- 内部統制の評価範囲について見直しが必要と考えられる場合には、経営者との協議を適時に行うことが適切である。
- 監査人としては、計画段階で把握した事象や状況に変化がないか、また評価の過程で新たな事実が発見されていないかについて注意を払う。

2-4. 内部統制報告書の記載内容の改訂(1/2)

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。）として、特に以下の事項について決定の判断事由を含めて記載することが適切である。

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

評価対象とする業務プロセスの識別において企業の事業目的に大きく関わるものとして選定した勘定科目

個別に評価対象に追加した事業拠点及び業務プロセス

内部統制評価
の基準4 (4)

金融庁の内部統制報告制度に関するQ & Aが改訂され、内部統制報告書の記載事項に関する例示が削除された。

背景

- ボイラープレート化を防ぐため（投資家と企業との建設的な対話に資する開示がなされることが期待される）
- 必ずしも全ての現行の開示実務を否定するものではない

決定の判断事由の記載について各社での検討が求められている。

2-4. 内部統制報告書の記載内容の改訂(2/2)

内基報第1号の「付録7 重要な事業拠点の選定方法に係る参考例」の（前提条件）及び（重要な事業拠点の根拠及び結果）の記載を参考に、各社で検討することも考えられる。

● 内基報第1号の付録7「重要な事業拠点の選定方法に係る参考例」の抜粋

- （設例1（重要な事業拠点の根拠及び結果）の記載）
複数事業を営む一般的な製造業の連結グループであるが、各事業の利益率に大きな差異はなく、事業拠点の重要性を判断する指標として売上高が適切であると判断し、売上高を重要な事業拠点の選定指標として用いる。
- （設例5（重要な事業拠点の根拠及び結果）の記載）
連結グループ内で税引前当期純損失を計上している子会社があることから、事業拠点の重要性を判断する指標として税引前当期純利益よりも売上高の方が適していると判断した。しかし、売上高だけでは、高利益率の子会社の重要性を適切に判断できない可能性があることを考慮し、税引前当期純利益を追加的な指標として用いる。

(参考) その他

● 現行の内部統制報告書の記載の見直しが望まれるその他の箇所（例）

1. 【財務報告に係る内部統制の基本的枠組みに関する事項】

（削除された問103の記載例抜粋）

代表取締役社長××××及び取締役副社長××××は、当社の財務報告に係る内部統制の整備及び運用に責任を有しており、企業会計審議会の公表した「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）](#)」に示されている内部統制の基本的枠組みに準拠して財務報告に係る内部統制を整備及び運用している。

企業会計審議会より2023年4月7日付で「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[改訂について（意見書）](#)」が公表されている。

監査基準報告書600「グループ監査」の改正

2025年 3 月 7 日

日本公認会計士協会
常務理事 結城 秀彦



目次

1. 監査基準報告書600の改正概要
2. グループ監査とは
3. 品質管理への積極的な取組
4. グループ監査人の品質に関する責任と双方向のコミュニケーション
5. 2025年3月末監査における留意点
6. 監査基準報告書等の今後の改正予定

1. 監査基準報告書600の改正概要

	2023年				2024年				2025年			
月	1-3	4-6	7-9	10-12	1-3	4-6	7-9	10-12	1-3	4-6	7-9	10-12
大規模 監査法人	適用：2024/4/1以後開始する事業年度 又は会計期間に係る監査から (早期適用可)				改正監基報600の適用							
					改正品基報等の適用							
大規模監査 法人以外	適用：2024/7/1以後開始する事業年度 又は会計期間に係る監査から (早期適用可)				改正監基報600の適用							
					改正品基報等の適用							

- 改正監基報600は改正品質管理基準報告書等*の内容を前提としているため、改正監基報600を早期適用する場合、改正品基報等についても同時に適用することが必要である。
- 「改正監査基準報告書600「グループ監査における特別な考慮事項」、改正財務報告内部統制監査基準報告書第1号「財務報告に係る内部統制の監査」及び四半期開示制度見直しに伴う改正報告書等の適用時期について（お知らせ）」を公表している。

*品質管理基準報告書第1号「監査事務所における品質管理」の改正、品質管理基準報告書第2号「監査業務に係る審査」の公表及び監査基準報告書220「監査業務における品質管理」の改正（2022年6月16日公表）

1. 監査基準報告書600の改正概要

- 国際監査・保証基準審議会（IAASB）*1から2022年4月に公表された国際監査基準600*2を受けた改正であり、以下の事項について見直しを行っている。

(1) 品質管理への積極的な取り組み

- ・ リスクに基づくアプローチ
- ・ グループ監査品質の管理と達成
- ・ 情報及び人へのアクセス制限
- ・ 重要性

(2) グループ監査基準の目的適合性の維持

- ・ 適用範囲
- ・ 他の基準との連携
- ・ 監査調書

(3) グループ監査人と構成単位の監査人の強固な双方向のコミュニケーションの強調

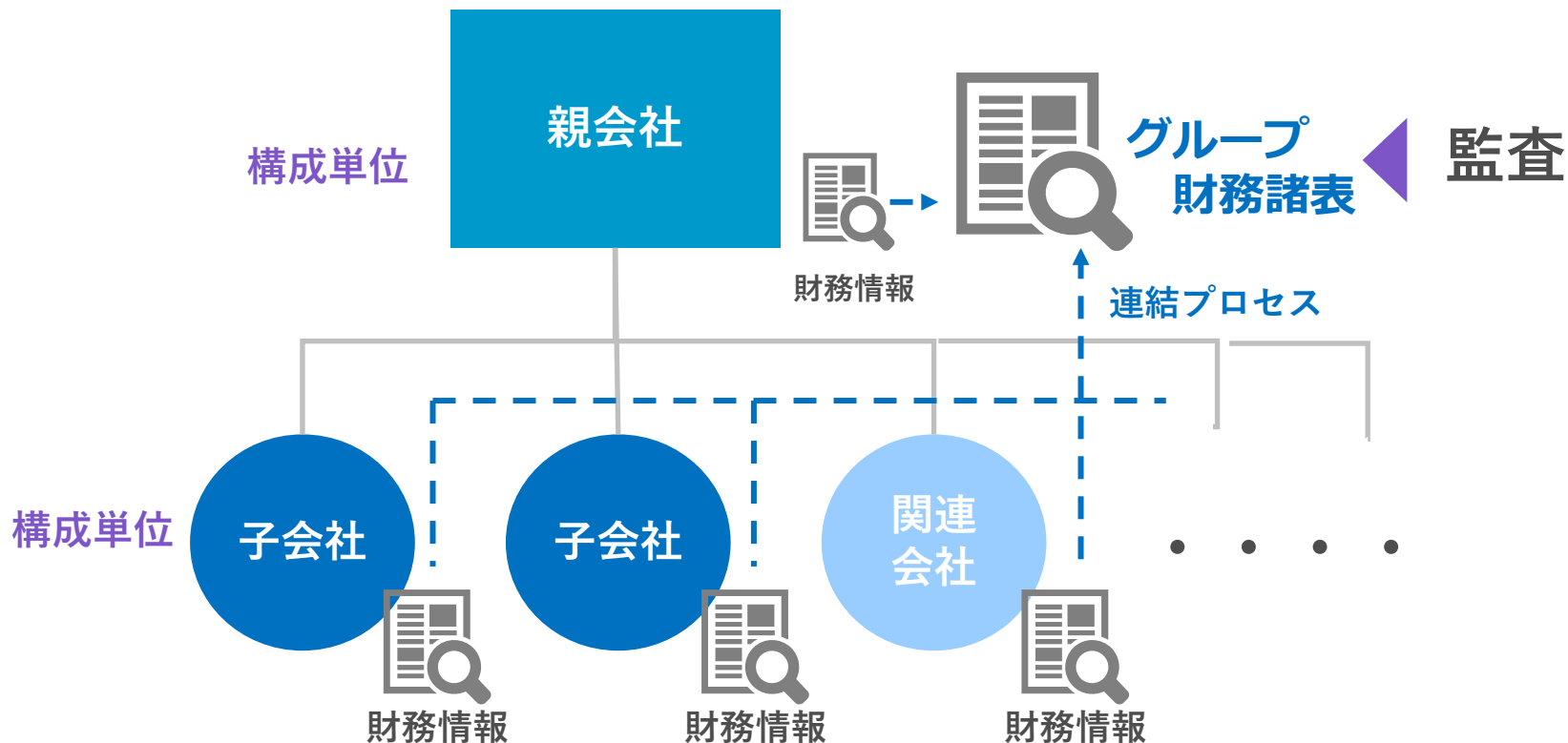
(4) 職業的懐疑心の重要性の強調

(5) 適用の柔軟性（Scalability）への対応

*1 International Auditing and Assurance Standards Boards

*2 International Standard on Auditing 600 (Revised), Special Considerations—Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors)

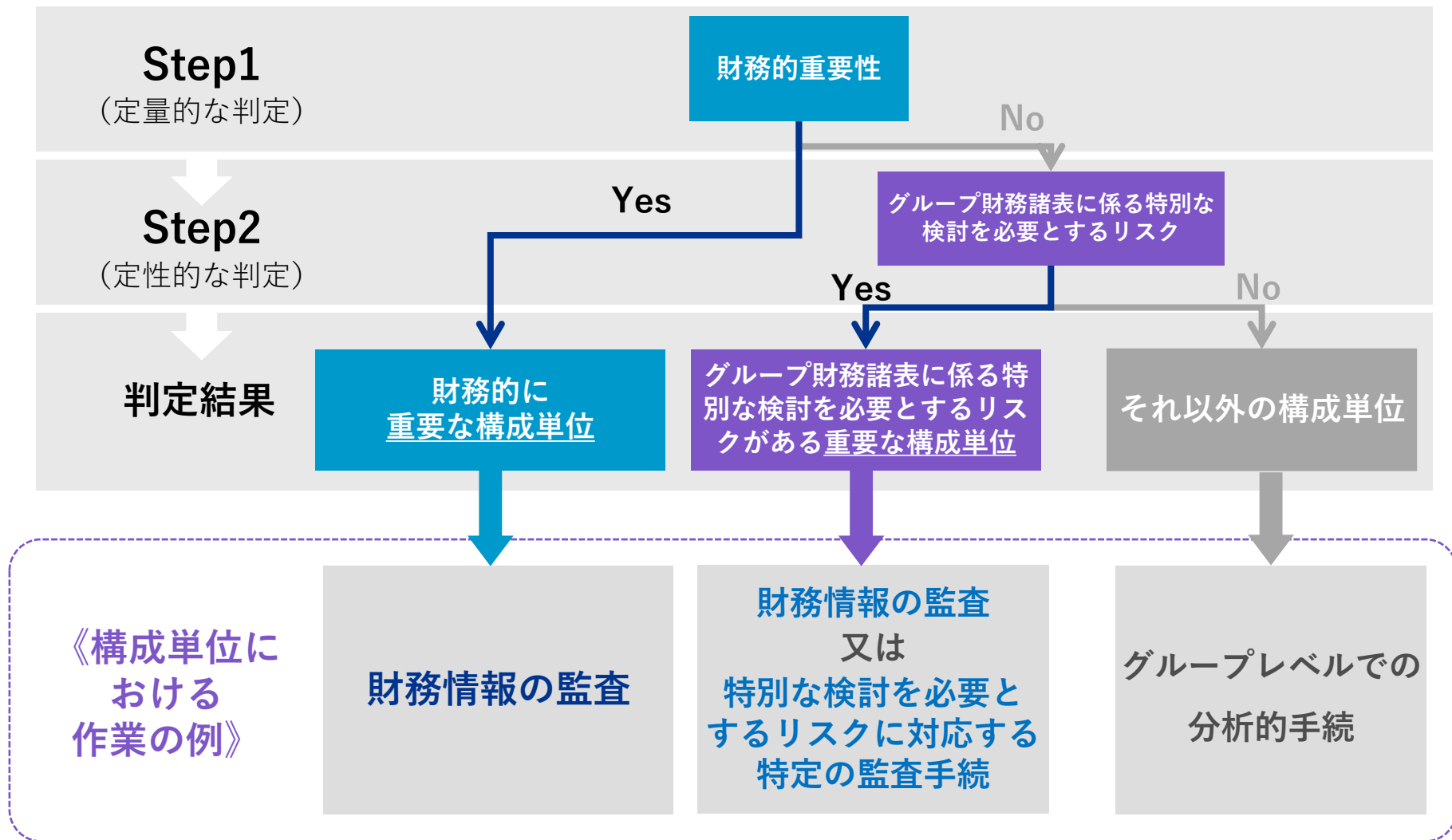
2. グループ監査とは－概要



- グループ監査における監査手続の計画及び実施を目的として、**グループ監査人**により決定される企業、事業単位、機能若しくは事業活動又はそれらの組合せを「**構成単位**」という。

2. グループ監査とは－従来のグループ監査

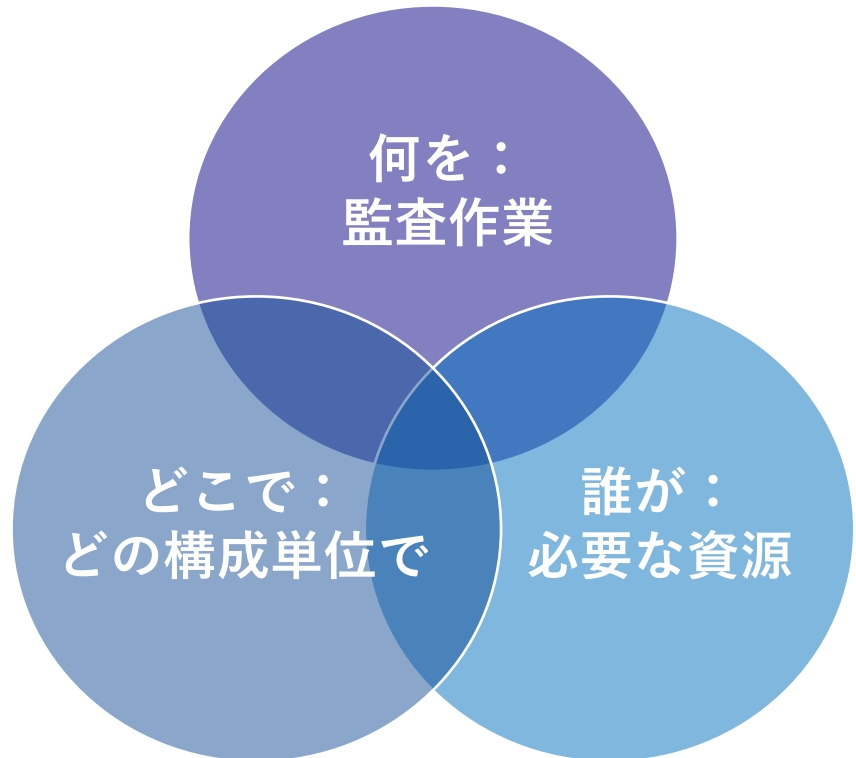
《重要な構成単位の決定》



3. 品質管理への積極的な取組（リスクに基づくアプローチ）

グループ監査業務の計画及び実施のための枠組み

グループ監査人による
連結財務諸表における
重要な虚偽表示リスクの識別
と評価及び
評価したリスクに対応するた
めのリスク対応手続の実施
により一層注力



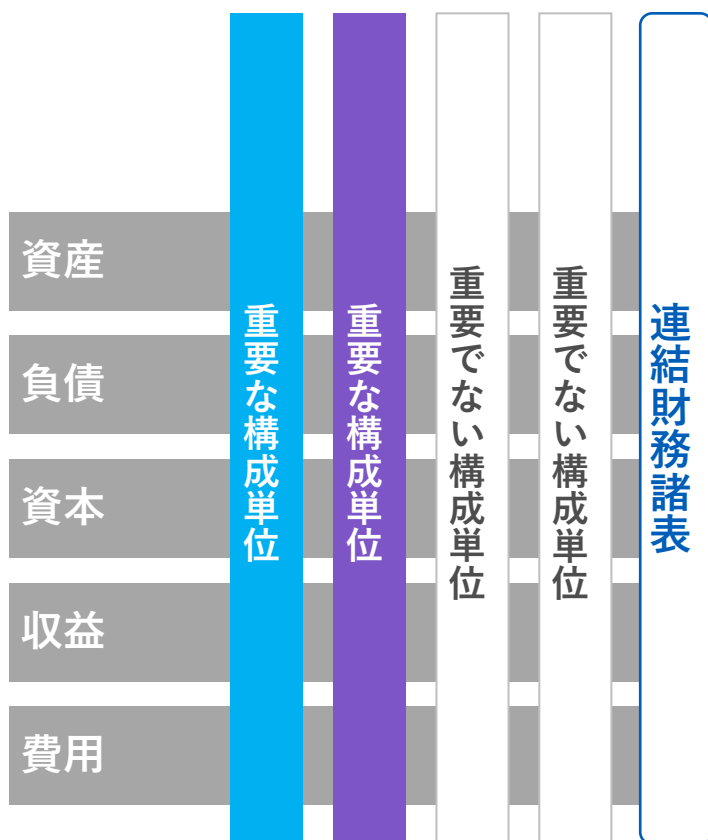
※構成単位の監査人がグループ監査の全ての段階で関与する場合が多い。

3. 品質管理への積極的な取組（リスクに基づくアプローチ）

重要な構成単位概念の廃止

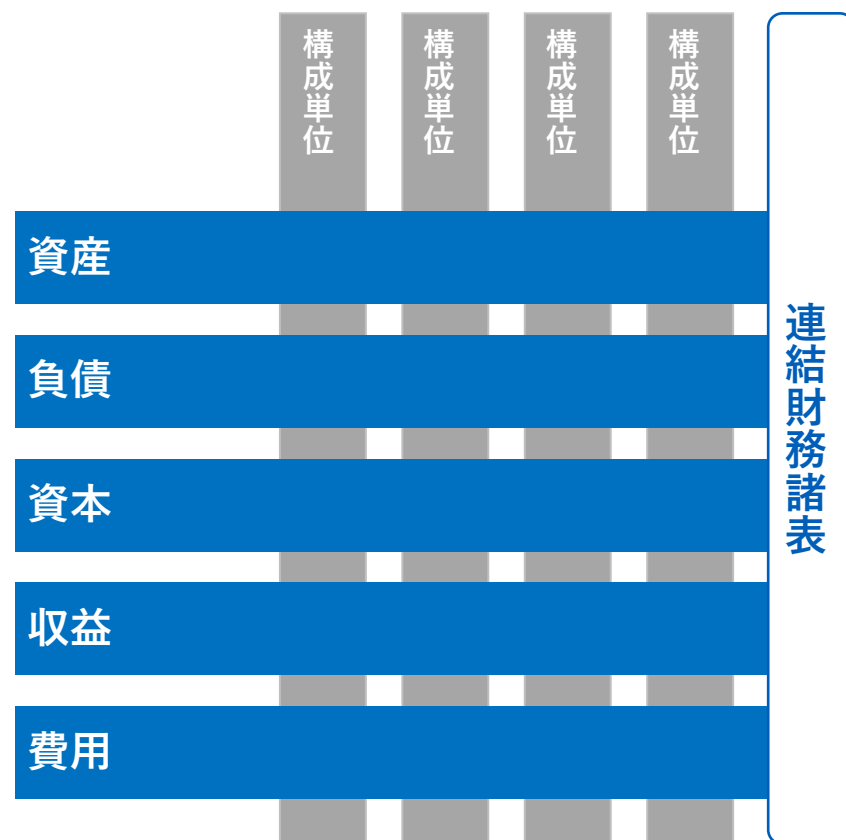
【改正前】

会社単位のアプローチ



【改正後】

連結財務諸表の勘定科目レベルのアプローチ

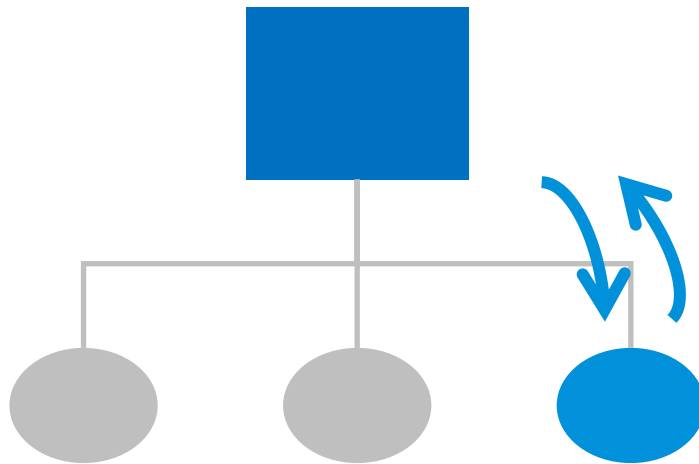


4. グループ監査人の品質に関する責任と 双方向のコミュニケーション

■ グループ監査における品質の管理と達成に対する監査責任者の責任

- ・ グループ監査責任者が構成単位の監査人への指揮、監督及びその作業の査閲について直接責任を負う。

グループ監査責任者
(グループ監査人)



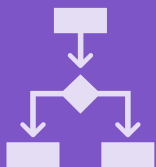
構成単位の監査人*

■ 双方向のコミュニケーション

- ・ 職業倫理に関する規定の遵守
- ・ 構成単位の監査人の適性と能力の判断
- ・ 構成単位の監査人の作業に対するグループ監査人の関与の内容、時期及び範囲の決定等

*他のネットワークに所属している場合も含め、同じ監査チームとして監査を行う。

5. 2025年3月末監査における留意点



監査の作業を実施する構成単位の範囲

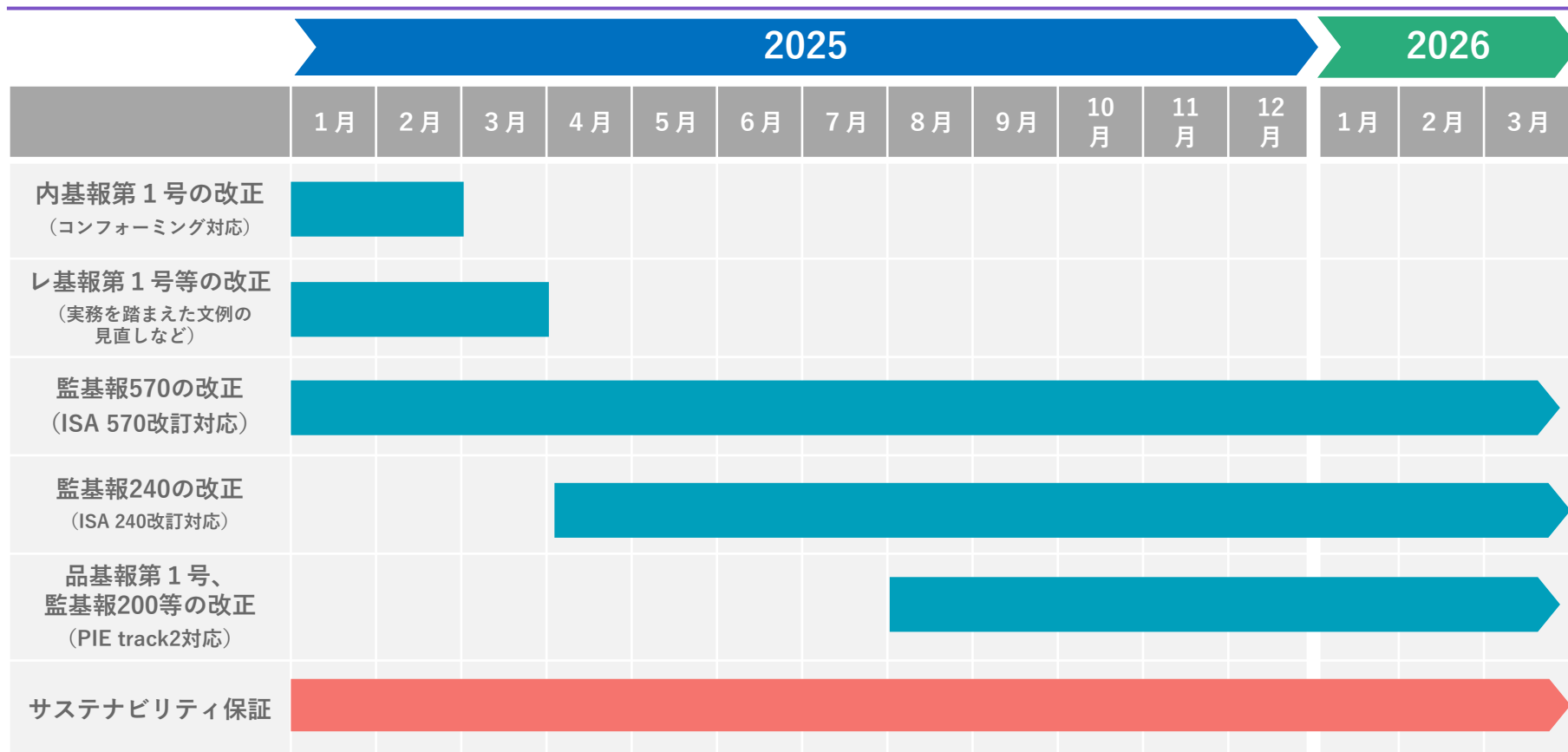


構成単位における監査対応体制の強化



グループ監査関係者とのコミュニケーションの強化

6. 監査基準報告書等の今後の改正予定



【公表物の略称】

品基報第1号：品質管理基準報告書第1号「監査事務所における品質管理」

監基報200：監査基準報告書200「財務諸表監査における総括的な目的」

監基報240：監査基準報告書240「財務諸表監査における不正」

監基報570：監査基準報告書570「継続企業」

内基報第1号：財務報告内部統制監査基準報告書第1号「財務報告に係る内部統制の監査」

レ基報第1号：期中レビュー基準報告書第1号「独立監査人が実施する中間財務諸表に対するレビュー」



報告書等の起草作業



リサーチ

(参考) JICPAにおける周知活動



監査、監査以外の保証業務及びAUPに関する取組ページの開設
<https://jicpa.or.jp/about/activity/activities/>



JICPA_監査・保証関連情報
@jicpa_audit



@日本公認会計士協会



●● 信頼の力を未来へ
jicpa

