



トレッドウェイ委員会支援組織委員会

内部統制の統合的フレームワーク

フレームワーク篇

ツール篇

外部財務報告篇

八 田 進 二
箱 田 順 哉 監訳

日本内部統制研究学会
新 COSO 研究会 訳

2013年5月公表

日本公認会計士協会出版局



トレッドウェイ委員会支援組織委員会

内部統制の統合的フレームワーク

エグゼクティブ・サマリー
フレームワークおよび付録

フレームワーク篇

2013年5月公表

このプロジェクトはCOSOから委嘱されて実行されたものである。COSOは、組織の業績や監督を改善するとともに組織における不正を減らすために立案された内部統制、全社的リスクマネジメントおよび不正抑止に関する包括的なフレームワークとガイダンスの開発を通じて先導的な考え方を提供することに取り組んでいる。COSOは次の団体の協賛と資金提供によって運営されている民間部門主導の団体である。

米国会計学会 (American Accounting Association)

米国公認会計士協会 (American Institute of Certified Public Accountants)

国際財務担当経営者協会 (Financial Executives International)

管理会計士協会 (Institute of Management Accountants)

内部監査人協会 (The Institute of Internal Auditors)

ISBN 978-1-93735-238-7

© 2013 All Rights Reserved. No part of this publication may be reproduced, redistributed, transmitted or displayed in any form or by any means without written permission. For information regarding licensing and reprint permissions please contact the American Institute of Certified Public Accountants, licensing and permissions agent for COSO copyrighted materials. Direct all inquiries to copyright@aicpa.org or to AICPA, Attn: Manager, Rights and Permissions, 220 Leigh Farm Rd., Durham, NC 27707. Telephone inquiries may be directed to 888-777-7707.

Copyright © 2013 by Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, (“COSO”) strictly reserved. No parts of this material may be reproduced in any form without the written permission of COSO.

Permission has been obtained from the copyright holder, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission to publish this translation, which is the same in all material respects, as the original unless approved as changed. No parts of this document may be reproduced, stored in any retrieval system, or transmitted in any form, or by any means electronic, mechanical, photocopying, recording, or otherwise, without prior written permission of COSO.

内部統制の統合的フレームワーク

エグゼクティブ・サマリー

トレッドウェイ委員会支援組織委員会

理事会のメンバー

デイビッド L. ランジッテル
COSO会長

マーク S. ビーズリー
ダグラス F. プラット
米国会計学会

リチャード F. チェンバース
内部監査人協会

チャールズ E. ランデス
米国公認会計士協会

マリー N. ホライン
国際財務担当経営者協会

サンドラ リッチトマイヤー
ジェフリー C. トムソン
管理会計士協会

起草者— プライスウォーターハウスクーパース

主たる貢献者

マイルズ E.A. エバーソン
エンゲージメント・リーダー
米国, ニューヨーク

ステファン E. ソースク
プロジェクト・リード・パート
ナー
米国, ボストン

フランク J. マーテンズ
プロジェクト・リード・ディレク
ター
カナダ, バンクーバー

キャラ M. ベストン
パートナー
米国, サンノゼ

チャールズ E. ハリス
パートナー
米国, フローラムパーク

J. アーロン ガルシア
ディレクター
米国, サンディエゴ

キャサリン I. ジョーダン
ディレクター
フランス, パリ

ジェイ A. ポスクレンスキー
ディレクター
米国, フローラムパーク

サリー ジョー ペラグリア
マネージャー
米国, ニューヨーク

諮問委員会

支援組織の代表者

オードリー A. グラムリン
ベラルミーン大学
レイモンド J. トリース神父
寄付基金教授

レイ パーセル
ファイザー
財務管理担当取締役

スティーブン E. ジェイムソン
コミュニティー信託銀行
取締役副社長, 最高内部監査責任者兼最高リスク管理責任者

ウィリアム D. シュナイダー Sr.
AT&T
会計担当取締役

J. ステファン マクナリー
キャンベル・スーブ社
財務担当取締役/
コントローラー

その他のメンバー

ジェニファー パーンズ
デロイト
パートナー

シース クランパー
世界エイズ, 結核, マラリア対策基金
最高リスク管理責任者

トーマス レイ
バルーク大学

ケネス L. バンダー ウォル
情報システムコントロール協会
国際統轄会長
2011-2012年

ジェームス デローチ
プロティビティ
マネージングディレクター

トーマス モンミニエ
プライスウォーターハウスクーパー
パース
パートナー

ラリー E. リッテンバーグ博士
ウィスコンシン大学
会計学名誉教授
COSO名誉会長

トレント ギャザウェイ
グランソントン
パートナー

アラン パウルス
アーンスト・アンド・ヤング
LLP
パートナー

シャロン トッド
KPMG
パートナー

規制当局のオブザーバーおよび他のオブザーバー

ジェームス ダルキン
会計検査院
財務管理・保証チーム責任者

エイミー スティール
証券取引委員会
副主任会計官
(2012年7月より)

ハリソン E. グリーン Jr.
連邦預金保険公社
主任会計官補佐

ヴィンセント トッポフ
国際会計士連盟
上級テクニカルマネージャー

クリスチャン ペオ
証券取引委員会
職業会計フェロー
(2012年6月まで)

キース ウィルソン
公開会社会計監視委員会
主任監査官代理



序 文

1992年、トレッドウェイ委員会支援組織委員会（COSO）は、内部統制—統合的フレームワーク（当初のフレームワーク）を公表した。当初のフレームワークは、広く受け入れられており、世界中で幅広く利用されている。また、このフレームワークは、内部統制の設計、適用および運用ならびに内部統制の有効性の評価に関する先導的なフレームワークとして認識されている。

当初のフレームワークの公表から20年の間に、ビジネスおよび業務環境は劇的に変化してきており、ますます複雑で、テクノロジー主導的かつ国際的なものとなった。同時に、利害関係者の関与度合いも高まっており、組織の経営上の意思決定およびガバナンスを支える内部統制システムの誠実性に関するいっそうの透明性および説明責任を求めている。

COSOは、改訂された内部統制—統合的フレームワーク（本フレームワーク）の公表を喜ばしく思っている。COSOは、本フレームワークにより、組織が事業体の目的の達成可能性を高め、ビジネスおよび業務環境の変化に適応できるような内部統制システムを有効かつ効率的に構築および維持できるようになるであろうと考えている。

当初のフレームワークに慣れ親しんだ経験豊富な読者は、改訂版となる本フレームワークが、当初版で有用性が実証された内容に基づいており、馴染みのあるものが多いことに気づくであろう。改訂版は、内部統制の定義の中核となる事項および内部統制の5つの構成要素を踏襲している。内部統制システムの有効性を評価する5つの構成要素を検討する要件も、基本的に変更されていない。また、本フレームワークは、内部統制の設計、適用および運用ならびに内部統制の有効性の評価における経営者の判断の重要性を引き続き重視している。

同時に、本フレームワークでは、利用および適用を容易にすることを意図して、改良と明確化が図られている。重要な改良策の1つは、当初フレームワークにおいて導入された基本概念の定式化である。本フレームワークにおいては、これらの概念が5つの構成要素に関連づけられた原則として新たに位置づけられ、内部統制システムの整備および運用ならびに有効な内部統制の要件を利用者が理解できるように明確化されている。

目的のグループの1つである財務報告カテゴリーを拡張し、非財務報告および内部報告といった他の重要な報告形態を含めることによって、フレームワークが改良されている。また、本フレームワークは、以下を含む過去数十年におけるビジネスおよび業務環境の多くの変化に関する検討事項を反映している。

- ガバナンス監督に関する期待

- 市場と業務の国際化
- ビジネスの変化と複雑性の増大
- 法律、規則、規制および基準への要請とそれらの複雑性
- 業務遂行能力および説明責任に対する期待
- 進展するテクノロジーの利用とそれへの依存
- 不正の防止と摘発に関する期待

このエグゼクティブ・サマリーは、取締役会、最高経営責任者およびその他の上級経営者向けに精選された要旨を提供するものである。フレームワークおよび付録篇は、内部統制を定義し、構成要素および関連する原則を含む有効な内部統制の要件を述べ、かつ、内部統制の設計、適用および運用ならびにその有効性の評価に利用されるすべての階層の管理職に向けた指針を提供するフレームワークについて説明している。フレームワークおよび付録篇の付録には、追加的参考情報が示されているが、本フレームワークの一部とみなされるものではない。内部統制システムの有効性評価のための例示的ツール篇は、フレームワークを適用する際に有用なテンプレートおよびシナリオを提供するものである。

本フレームワークに加えて、外部財務報告に係る内部統制：適用方法および適用事例の解説篇が同時に公表されており、本フレームワークに提示されている構成要素および原則が外部向け財務諸表の作成にどのように適用され得るかを示す実務的な適用方法および適用事例が提示されている。

COSOは、これまでに組織が内部統制システムの一環としてモニタリング活動を理解し、適用する際に役立つように、内部統制システムのモニタリングに関するガイダンスを公表している。このガイダンスは、当初のフレームワークを適用する際に資するように作成されているものの、本フレームワークにも同様に適用できるものとCOSOは考えている。

将来的に、COSOは、本フレームワークを適用する際に資するような他の文書を公表するかもしれない。しかしながら、外部財務報告に係る内部統制：適用方法および適用事例の解説篇も、内部統制システムのモニタリングに関するガイダンスも、過去および将来公表されるその他のガイダンスのいずれも、本フレームワークに優先するものではない。

COSOが公表した公表物の中に、全社的リスクマネジメント—統合的フレームワーク(ERMフレームワーク)がある。ERMフレームワークと本フレームワークは、補完的な位置づけであり、一方が他方に優先するものではない。しかし、これらのフレームワークは区別されており、着眼点が異なるものの、重複している。ERMフレームワークは、当初の内部統制—統合的フレームワークの記述を一部含むことで、内部統制を包含している。その結果、ERMフレームワークは、全社的リスクマネジメントの設計、適用、運用および評価に依然として実行可能で、適合したものとなっている。

最後に、COSOは、本フレームワークおよび関連文書の作成に貢献されたPwC(プライスウォーターハウスクーパース)および諮問委員会に対して謝意を表する次第である。多

くの利害関係者から寄せられた意見の検討および知見が、当初のフレームワークの中核的長所の維持，明瞭化および強化の確保に役立っている。

デイビッド L. ランジッテル
COSO会長

エグゼクティブ・サマリー

内部統制は、事業体が重要な目的を達成し、業績を維持および改善する上で役立つものである。COSOの内部統制—統合的フレームワーク（本フレームワーク）は、変化するビジネスおよび業務環境に適応し、リスクを許容可能な水準に低減し、組織が、健全な意思決定および組織のガバナンスを支える内部統制システムを有効かつ効率的に整備できるようにするものである。

有効な内部統制システムの整備および運用は、たいへん難しく、そうしたシステムを、日々、有効かつ効率的に機能させることは、骨の折れる仕事である。新しく急速に変化するビジネス・モデル、テクノロジーの利用度の増大とそれへの依存度の高まり、規制上の要求と検査の増大、国際化およびその他の難題により、あらゆる内部統制システムに、ビジネス、業務および規制環境における変化に機敏に適応することが求められている。

有効な内部統制システムは、方針および手続の厳格な遵守以上のものを求めるものであり、判断の行使を必要とするものである。経営者および取締役会¹は、十分な統制の水準を決定するために判断を行使する。経営者およびその他の構成員は、事業体全体にわたり統制を選択、整備および運用するために、日々、判断を行使している。その中でも、経営者および内部監査人は、内部統制システムの有効性を監視および評価する際に判断を下している。

本フレームワークは、経営者、取締役会、外部利害関係者およびその他の事業体に関わる者が、過度に細則主義に陥ることなく、内部統制に関する各自の職責を果たすことに資するものである。そのために、内部統制システムを構成するものに対する理解を深めるとともに、内部統制が有効に機能する場合に関する知見が与えられる。

経営者および取締役会のために、本フレームワークは、以下のものを提供するものである。

- 業種または法的形態にかかわらず、あらゆる種類の事業体に対して、全社レベル、業務部門レベルまたは機能レベルで内部統制を適用する方法
- 内部統制の設計、適用および運用の際に弾力性と判断の余地を与える原則主義のアプローチ—原則は、全社レベル、業務部門レベルおよび機能レベルで適用し得る。
- 構成要素と原則が存在し、機能する方法および構成要素が共に運用されている方法を検討することによる有効な内部統制システムの要件

1 本フレームワークでは、「取締役会」という用語を、ボード、評議員会、無限責任パートナー、所有者（オーナー）または監督委員会（スーパーバイザー・ボード）などの統治機関を含む意味で用いている。



- リスクを識別および分析し、リスクを許容可能な水準に収め、不正対策にいつそう焦点を絞った形のリスクへのしかるべき対応を開発および管理するための方法
- 財務報告を超えて、内部統制の適用範囲を他の報告形態、業務およびコンプライアンスの目的へ拡張する機会
- 事業体の目的の達成に対するリスクを低減する際に、最小限の価値しか提供しない効果のない、重複するまたは非効率的な統制を排除する機会

事業体の外部利害関係者およびその他の事業体に関わる者には、このフレームワークを適用することにより、以下のものを提供するものである。

- 取締役会の内部統制システムの監督に関する信頼性の向上
- 事業体の目的の達成に関する信頼性の向上
- リスクならびにビジネスおよび業務環境の変化を識別、分析し、それに対応する組織の能力に関する信頼性の向上
- 有効な内部統制システムの要件に関する理解の深まり
- 判断の行使を通じて、経営者が非効果的、重複または非効率的な統制を排除でき得ることにに関する理解の深まり

内部統制は、順を追ったプロセスではなくて、動的かつ統合されたプロセスである。本フレームワークは、規模の大中小、営利、非営利、政府機関を問わず、すべての事業体に適用される。しかしながら、各組織が選択し、実行する内部統制は、異なり得るものである。例えば、中小規模の事業体の内部統制システムは、それほど形式ばっておらず、簡易な構造のものであるかもしれないが、それでも内部統制としては有効なものである。

このエグゼクティブ・サマリーでは、以下、定義、目的のカテゴリー、必須の構成要素および関連する原則に関する記述および有効な内部統制システムの要件を含む内部統制の要旨について述べる。また、内部統制の限界—完全な内部統制システムは存在しない理由—についても述べる。最後に、本フレームワークのさまざまな利用者ごとの利用方法を提示する。

内部統制の定義

内部統制は、以下のように定義される。

内部統制とは、事業体の取締役会、経営者およびその他の構成員によって実行され、業務、報告およびコンプライアンスに関連する目的の達成に関して合理的な保証を提供するために整備された1つのプロセスである。

この定義は、以下のような一定の基礎的概念を反映している。すなわち、内部統制は、

- 業務、報告およびコンプライアンスのうちの1つまたは複数のカテゴリーにおける目的の達成を促進するものである。

- 継続的な作業および活動から構成される1つのプロセスである—目的そのものではなく、目的を達成するための手段である。
- 人々によって実行される—単なる方針および手続マニュアル、システム、様式に関するものではなく、内部統制に影響を及ぼす組織のあらゆる階層の人々および人々がとる行動に関するものである。
- 合理的な保証を提供することができる—しかし、事業体の上級経営者および取締役会に絶対的な保証を提供することはできない。
- 事業体の構造に適合させることができる—全社レベルまたは特定の子会社、部門、業務単位もしくは業務プロセスに弾力的に適用することができる。

この定義は、意図的に広範なものとなっている。この定義には、組織が内部統制を設計、適用および運用する方法の基礎となる重要な概念が含まれており、さまざまな事業体構造、業種および地理的地域において業務を行う組織一般に適用する際の基礎を提供するものである。

目 的

本フレームワークは、組織が、内部統制のさまざまな局面に着目できるように3つの目的の κατηγοリーを提示している。

- 業務目的—これらは、業績目標および財務業績目標の達成および資産を損失から保全することを含む、事業体の業務の有効性と効率性に関連している。
- 報告目的—これらは、内部および外部の財務および非財務の報告に関連しており、規制当局もしくは認められた基準設定主体により、または、事業体の方針として明らかにされる信頼性、適時性、透明性またはその他の観点を含むものである。
- コンプライアンス目的—これらは、事業体が法律および規則を遵守することに関連している。

内部統制の構成要素

内部統制は、5つの統合された構成要素で構成されている。

統制環境

統制環境とは、組織全体にわたって内部統制を実行するための基礎となる1組の基準、プロセスおよび組織構造である。取締役会および上級経営者は、期待される行動基準を含む、内部統制の重要性に関するトップの気風を確立する。経営者は、組織のさまざまな階層における期待を補強する。統制環境は、組織の誠実性と倫理観、取締役会がガバナンス



についての監督責任を遂行することを可能にする指標、組織構造および権限と責任の割当て、有能な個人を惹きつけ、育成し、かつ、維持するためのプロセス、ならびに、業務執行に対する説明責任の原動力となる厳格な業績尺度と動機づけ、報奨から構成される。統制環境は、内部統制システム全体に波及的な影響を及ぼす。

リスク評価

どの事業体も外部および内部の源泉からのさまざまなリスクに直面する。リスクは、ある事象が発生した場合に、目的の達成に不利な影響を及ぼす可能性と定義される。リスク評価は、目的の達成に対するリスクを識別し、評価するための動的で反復的なプロセスを伴う。これらの目的の達成に対する事業体の至る所からのリスクは、確立されたリスク許容度と比較して検討される。このように、リスク評価は、どのようにリスクを管理するかを決定する基礎を形成するものとなる。

リスク評価は、事業体のさまざまな階層に関連した目的の設定を前提としている。経営者は、業務、報告およびコンプライアンスに関連するカテゴリにおいて、これらの目的に対するリスクの識別および分析を可能とするのに十分な明瞭性をもって、目的を明確化する。また、経営者は、事業体にとっての目的の適合性を検討する。さらに、リスク評価においては、経営者は、内部統制の有効性を低下させる可能性のある外部環境および自社ビジネスモデルに起こり得る変化の影響についても検討することが求められる。

統制活動

統制活動は、目的の達成に対するリスクを低減させる経営者の指示が確実に実行されるのに役立つ方針および手続を通して確立される行動である。統制活動は、事業体のあらゆる階層で、ビジネスプロセスのさまざまな段階で、テクノロジー環境にまたがって実行される。それらは、予防的または発見的な性質のものであり、権限委譲と承認、検証、調整、業績レビューなど、手作業のおよび自動化された幅広い活動が包含される。職務分掌は、一般的に、統制活動の選択および整備に組み込まれるものである。職務分掌が現実的でない場合には、経営者は、代替的な統制活動を選択し、整備する。

情報と伝達

情報は、事業体が内部統制の目的を達成することを支援するための内部統制に関する責任を遂行するために必要なものである。経営者は、内部統制の他の構成要素が機能することを支援する内部および外部双方の情報源からの関連性のある質の高い情報を入手または作成し、利用する。伝達は、必要な情報を提供し、共有し、入手する継続的かつ反復的なプロセスである。内部伝達は、事業体の上層へ、下層へ、また、横断的に、組織全体にわたって情報を広める手段である。それにより、構成員は、統制責任を真剣に捉えなければ

ならない，という上級経営者からの明確なメッセージを受け取ることができるのである。外部伝達には，2つの種類がある。1つは，関連性のある外部情報の内部伝達を可能にすることであり，もう1つは，要請や期待への対応として，外部関係者に情報を提供することである。

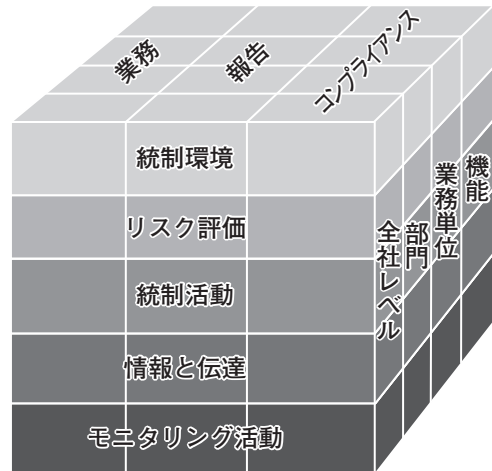
モニタリング活動

日常的評価，独立的评价，または両者の一定の組合せは，各構成要素における原則を実行する統制を含む内部統制の5つの各構成要素が，存在し，機能しているかを確かめるために利用される。事業体の異なる階層のビジネスプロセスに組み込まれている日常的评价を通じて，適時に情報が提供される。独立的评价は，定期的に実施されるが，リスク評価，日常的评价の有効性およびその他の経営者の検討事項により，その範囲および頻度が異なるものとなる。発見事項は，規制当局，認められた基準設定主体または経営者および取締役会により設定された規準に対して評価され，不備は必要に応じて，経営者および取締役会に伝達される。

目的と構成要素との関係

事業体が達成しようとする目的、目的を達成するために必要とされるものを示す構成要素および事業体の組織構造（業務単位、法人組織およびその他）の間には、直接的な関係が存在している。この関係は、立方体の形で描くことができる。

- 目的の3つのカテゴリー—業務、報告およびコンプライアンス—は、列（縦軸）として表される。
- 5つの構成要素は、行（横軸）として表される。
- 事業体の組織構造は、立方体の軸（三次元の第三の軸）として描かれる。



構成要素および原則

本フレームワークは、各構成要素に関連する基本概念を表す17の原則を提示している。

これらの原則は、構成要素から直接引き出されることから、事業体は、すべての原則を適用することによって有効な内部統制を達成することができる。すべての原則は、業務、報告およびコンプライアンスの目的に適用される。内部統制の構成要素を支える原則は、以下に列挙されている。

統制環境

1. 組織²は、誠実性と倫理観に対するコミットメントを表明する。
2. 取締役会は、経営者から独立していることを表明し、かつ、内部統制の整備および運用状況について監督を行う。
3. 経営者は、取締役会の監督の下、内部統制の目的を達成するに当たり、組織構造、報告経路および適切な権限と責任を確立する。
4. 組織は、内部統制の目的に合わせて、有能な個人を惹きつけ、育成し、かつ、維持することに対するコミットメントを表明する。

2 本フレームワークの目的上、「組織」という用語は、内部統制の定義に反映されているように、取締役会、経営者およびその他の構成員を集合的に捉えるために使われている。

5. 組織は、内部統制の目的を達成するに当たり、内部統制に対する責任を個々人に持たせる。

リスク評価

6. 組織は、内部統制の目的に関連するリスクの識別と評価ができるように、十分な明確さを備えた内部統制の目的を明示する。
7. 組織は、自らの目的の達成に関連する事業体全体にわたるリスクを識別し、当該リスクの管理の仕方を決定するための基礎としてリスクを分析する。
8. 組織は、内部統制の目的の達成に対するリスクの評価において、不正の可能性について検討する。
9. 組織は、内部統制システムに重大な影響を及ぼし得る変化を識別し、評価する。

統制活動

10. 組織は、内部統制の目的に対するリスクを許容可能な水準まで低減するのに役立つ統制活動を選択し、整備する。
11. 組織は、内部統制の目的の達成を支援するテクノロジーに関する全般的統制活動を選択し、整備する。
12. 組織は、期待されていることを明確にした方針および方針を実行するための手続を通じて、統制活動を展開する。

情報と伝達

13. 組織は、内部統制が機能することを支援する、関連性のある質の高い情報を入手または作成して利用する。
14. 組織は、内部統制が機能することを支援するために必要な、内部統制の目的と内部統制に対する責任を含む情報を組織内部に伝達する。
15. 組織は、内部統制が機能することに影響を及ぼす事項に関して、外部の関係者との間での情報伝達を行う。

モニタリング活動

16. 組織は、内部統制の構成要素が存在し、機能していることを確かめるために、日常的評価および／または独立的評価を選択し、整備および運用する。
17. 組織は、適時に内部統制の不備を評価し、必要に応じて、それを適時に上級経営者および取締役会を含む、是正措置を講じる責任を負う者に対して伝達する。



有効な内部統制

本フレームワークは、有効な内部統制システムの要件を設定している。有効なシステムは、事業体の目的達成に関して、合理的な保証を提供する。有効な内部統制システムは、事業体の目的を達成しないリスクを、許容可能な水準まで低減するものとして、3つの目的のカテゴリのうち、1つ、2つまたはすべてに関連する場合がある。これに関しては、以下が要求される：

- 5つの各構成要素および関連する原則が存在し、機能していること。「存在する」とは、構成要素および関連する原則が、特定の目的を達成するための内部統制システムの整備および運用に存在していると判断することをいう。「機能する」とは、構成要素および関連する原則が、業務および特定の目的を達成するための内部統制システムの行為に継続的に存在していると判断することをいう。
- 5つの構成要素は、統合された形で共に運用されていること。「共に運用されている」とは、5つの構成要素すべてが、全体として、目的を達成しないリスクを許容可能な水準まで低減していると判断することをいう。各構成要素は、別々に検討されるべきでなく、むしろ、統合されたシステムとして共に運用されるべきものである。各構成要素は、構成要素間で相互に多数の関係やつながりを有する相互依存関係にあり、とりわけ、諸原則は各構成要素の中でおよび構成要素間で相互に影響し合っている。

構成要素または関連する原則の存在および機能に関して、あるいは、各構成要素が統合された形で共に運用されることに関して、重要な不備が存在する場合、組織は、有効な内部統制システムの要件を満たしていると結論づけることはできない。

内部統制システムが有効であると判断される際に、上級経営者および取締役会は、事業体の構造内での適用に関連して、組織が以下のようにになっているとの合理的な保証を有する：

- 外部事象が目的の達成に重要な影響を及ぼす可能性がほとんどない場合または組織が外部事象の性質および発生時期を合理的に予測でき、その影響を許容可能な水準まで低減できる場合に、有効かつ効率的な業務を達成していること
- 外部事象が目的の達成に重大な影響を及ぼし、その影響を許容可能な水準まで低減できない場合、業務が有効かつ効率的に管理されている範囲を理解していること^{訳注}
- 適用される規則、規制および基準または事業体固有の報告目的に準拠した報告書を作成していること
- 適用される法律、規則、規制および外部基準を遵守していること

訳注：フレームワークと整合性をもたせるためフレームワーク（本書46ページ）の文言に合わせて記載している。

本フレームワークは、内部統制の設計、適用および運用ならびに内部統制の有効性の評価に当たって判断を求めている。法律、規則、規制および基準で定められた範囲内で、判断を行使することは、内部統制についてより良い決定を下す経営者の能力を高めることになるが、完全な結果を保証することはできない。

限界

本フレームワークは、有効な内部統制が事業体の目的達成について合理的な保証を提供する一方で、限界が存在することも認識している。内部統制は、間違った判断や決定または組織が業務目標を達成できなくなるような要因となり得る外部事象を回避することはできない。換言すれば、有効な内部統制であっても、万全なものではなく失敗することもある。限界が生じる原因としては、以下のようなものがある：

- 内部統制の前提として設定された目的の適合性
- 意思決定において、人は判断を誤り、偏見の影響を受ける可能性があるという現実
- 誤謬といった人為的ミスにより機能しなくなる
- 経営者による統制の無効化の可能性
- 経営者、その他の構成員および／または第三者が、共謀により統制を回避する可能性
- 組織が統制できないような外部事象

これらの限界により、取締役会および経営者が事業体の目的達成について絶対的な保証を有することはできない—すなわち、内部統制が提供するものは、絶対的な保証ではなく、合理的な保証である。このような固有の限界があるとしても、経営者はそれを意識した上で、これらの限界を実務上できる限り最小限にとどめるような統制を選択し、整備し、運用するようにすべきである。

内部統制—統合的フレームワークの利用

本報告書の利用方法は、利害関係者の役割によって異なる。

- 取締役会—取締役会は、事業体の内部統制システムの状況について上級経営者と話し合い、必要に応じて監督すべきである。上級経営者は、内部統制および取締役会に対して説明責任を負っており、取締役会は、その構成員がどのように事業体の内部統制を監督すべきかに関する方針を定め、期待を明確化する必要がある。取締役会は、事業体の目的達成に対するリスク、内部統制の不備の評価、そのようなリスクおよび不備を低減するために経営者が講じた措置ならびに経営者による事業体の内部統制システムの有効性評価の方法について、報告を受けるべきである。取締役会は、必要に応じて、経営者と対峙し、厳しい質問をすべきであり、内部監査人、外部監査人および

その他の者からの意見を求め、支援を仰ぐべきである。取締役会の各小委員会が、これらの監督活動の一部に対応することで、取締役会を支援する場合も多い。

- **上級経営者—上級経営者は、**フレームワークに照らして、組織が内部統制の構成要素を支援する17の原則をどのように適用しているかに主眼を置いて、事業体の内部統制システムを評価すべきである。経営者が、1992年版のフレームワークを適用している場合には、(本フレームワークの付録Fに記載されている) 今回の改訂についてまず確認すべきであり、事業体の内部統制システムに対してそれらの改訂点が及ぼす影響を検討すべきである。経営者は、この当初の比較の一部として、また、事業体の内部統制システムの全体的な有効性の日常的評価として、ツール篇を活用することを検討することもできる。
- **他の経営者および構成員—経営者およびその他の構成員は、**今回なされた改訂点を確認し、事業体の内部統制システムに対して、これらの改訂点が及ぼす影響を評価すべきである。加えて、本フレームワークに照らしてそれぞれの責任において、どのように行動すべきかを検討し、内部統制を強化するために上席者と話し合いをすべきである。具体的には、既存の統制が、内部統制の5つの構成要素内の関連する原則にどのように影響を及ぼすかについて検討すべきである。
- **内部監査人—内部監査人は、**内部監査計画および1992年版のフレームワークをどのように適用しているかを確認すべきである。また、内部監査人は、今回なされた改訂点の詳細を確認し、それらの改訂点が、内部監査計画、評価および事業体の内部統制システムに関する報告に対して及ぼし得る影響について検討すべきである。
- **独立監査人—法域によっては、**独立監査人は、事業体の財務諸表監査に加えて、当該クライアントの財務報告に係る内部統制の有効性を監査または検証している。監査人は、組織が内部統制の構成要素内の原則に影響を及ぼす統制をどのように選択、整備および運用しているかに主眼を置いて、本フレームワークに照らして事業体の内部統制システムを評価することができる。監査人は、経営者と同様に、事業体の内部統制システムの全体的な有効性評価の一部として、ツール篇を活用することもできる。
- **他の専門職業組織—業務、報告、コンプライアンスに関するガイダンスを提供する他の専門職業組織は、**本フレームワークと比較して、自己の基準およびガイダンスを検討することができる。概念および用語上の多様性が除去される限りにおいて、すべての関係者は便益を得る。
- **教育関係者—本フレームワークが**広範に受け入れられているという前提に立って、その概念および条件を大学のカリキュラムに導入する方法を検討すべきである。

COSO翻訳プロジェクトのメンバー一覧

八田進二 青山学院大学大学院会計プロフェッション研究科教授
箱田順哉 慶應義塾大学大学院特別招聘教授, 公認会計士
橋本 尚 青山学院大学大学院会計プロフェッション研究科教授
堀江正之 日本大学商学部教授
松井隆幸 青山学院大学大学院会計プロフェッション研究科教授

【新日本有限責任監査法人】

森本親治 公認会計士 シニアパートナー
上田泰司 公認会計士 シニアマネジャー
水上慶太 公認会計士 マネジャー
淵 由紀子 公認会計士 US CPA マネジャー
平尾光佐子 スーパーバイザリー・アソシエート
大炊 歩 US CPA シニア・コンサルタント
山本晴子 US CPA シニア・コンサルタント
岸 裕子 US CPA シニア・コンサルタント
浅田麻梨乃 CIA シニア・コンサルタント
宇治川康江 補助者
木村亜希子 補助者
小野絢子 補助者

【プロティビティLLC】

神林比洋雄 最高経営責任者兼社長 公認会計士
池田泰三 プリンシパル CIA CFE
上木恒宏 シニアマネジャー CIA CCSA
高山博之 シニアコンサルタント

【太陽ASG有限責任監査法人】

泉 淳一 パートナー 公認会計士
樋口尚文 公認会計士
齋藤 哲 パートナー 公認会計士
中野秀俊 パートナー 公認会計士

【あらた監査法人】

頼廣圭祐 公認会計士 US CPA パートナー
佐藤政人 US CPA CIA CFE シニアマネジャー
和泉義夫 US CPA試験合格 シニアマネジャー