

# ガイドライン改正に向けた論点

---

# 論点Ⅰ 民間ガイドライン改訂への対応

## 概要

- 「地方公共団体における内部統制制度の導入・実施ガイドライン※」の基本的枠組の参考とした「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改訂について（意見書）※※」が本年4月に改訂。

## 論点

- 民間ガイドラインの以下の改正事項について、自治体ガイドラインに採り入れる必要はないか。 →P2
  - ① 内部統制の4つの目的のうち「財務報告の信頼性」が「報告の信頼性」に変更された点
  - ② 記述の充実への対応 →P3
    - ア 「リスクの評価」に「リスクの評価の対象となるリスクには、不正に関するリスクも含まれる」ことが明記された点
    - イ 「情報の伝達」に「大量の情報を扱う状況等において、情報の信頼性の確保におけるシステムが有効に機能することの重要性」が記載された点 →P4
    - ウ 「IT（情報技術）への対応」に「ITの委託業務に係る統制の重要性が増していること」が記載された点 →P5
  - ③ 内部統制の基本的枠組に「5. 内部統制とガバナンス及び全組織的なリスク管理」が追加された点 →P6

※ 本研究会において「自治体ガイドライン」という。

※※ 金融商品取引法（昭和23年法律第25号）により平成20年に上場会社に導入された内部統制報告制度の運用のため、金融庁「企業会計審議会」が示した基準及び実施基準。（本研究会において「民間ガイドライン」という。）。

# 論点①内部統制の4つの目的のうち「財務報告の信頼性」が「報告の信頼性」に変更された点

## R5 民間ガイドライン改訂意見書 「二 主な改訂点とその考え方」

### (1) 内部統制の基本的枠組み ① 報告の信頼性

サステナビリティ等の非財務情報に係る開示の進展やCOSO報告書の改訂を踏まえ、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」とすることとした。報告の信頼性は、組織内及び組織の外部への報告（非財務情報を含む。）の信頼性を確保することをいうと定義するとともに、「報告の信頼性」には「財務報告の信頼性」が含まれ、金融商品取引法上の内部統制報告制度は、あくまで「財務報告の信頼性」の確保が目的であることを強調した。

### 【H23 民間ガイドライン】

#### I. 内部統制の基本的枠組み

##### 1. 内部統制の定義

○財務報告の信頼性とは、財務諸表及び財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性のある情報の信頼性を確保することをいう。



### 【R5 民間ガイドライン】

#### I. 内部統制の基本的枠組み

##### 1. 内部統制の定義

○報告の信頼性とは、組織内及び組織の外部への報告（非財務情報を含む。）の信頼性を確保することをいう。

(注) 報告の信頼性には、財務報告の信頼性が含まれる。財務報告の信頼性は、財務諸表及び財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性のある情報の信頼性を確保することをいう。

## 自治体ガイドライン（抄）

### I 地方公共団体における内部統制の基本的枠組み

#### 1 地方公共団体における内部統制 (1) 内部統制の4つの目的

##### ②財務報告等の信頼性の確保 (P4)

財務報告等の信頼性の確保とは、組織の財務報告又は非財務報告に重要な影響を及ぼす可能性のある情報の信頼性を確保することをいう。

地方公共団体においては、予算・決算の説明書(法第211条)・決算(法第233条)等による財務報告は、議会や住民等が地方公共団体の活動の確認や監視をする上で極めて重要な情報を提供しており、その情報の信頼性を確保することは地方公共団体に対する社会的な信用の維持・向上に資することになる。逆に、誤った財務報告は、個々の地方公共団体の住民をはじめとする多くの利害関係者に対して不測の損害を与える可能性を高めるだけでなく、全国の地方公共団体に対する信頼を著しく失墜させることとなる。

また、財務報告だけでは地方公共団体の政策実績を十分に把握することは難しいため、非財務報告についても積極的に実施することが求められており、その情報の信頼性を確保することも重要である。

なお、情報の信頼性を確保するに当たっては、正当な手続きに基づき、情報を適切に保存及び管理することが求められる。

→自治体ガイドラインには、既に盛り込まれていると考えてよいか。

# 論点②ア 「リスクの評価」に「リスクの評価の対象となるリスクには、不正に関するリスクも含まれる」ことが明記された点

## R5 民間ガイドライン改訂意見書 「二 主な改訂点とその考え方」

### (1) 内部統制の基本的枠組み ② 内部統制の基本的要素

「リスクの評価と対応」においては、COSO報告書の改訂を踏まえ、リスクを評価するに際し不正に関するリスクについて考慮することの重要性や考慮すべき事項を明示した。

### 【R5 民間ガイドライン】 (略) ※自治体ガイドラインと同様の記述

### 【R5 民間実施基準】

#### I. 内部統制の基本的枠組み 2. 内部統制の基本的要素

#### (2) リスクの評価と対応 ① リスク評価

リスクとは、組織目標の達成を阻害する要因をいう。具体的には、天災、盗難、市場競争の激化、為替や資源相場の変動といった組織を取り巻く外部的要因と、情報システムの故障・不具合、会計処理の誤謬・不正行為の発生、個人情報及び高度な経営判断に関わる情報の流失又は漏洩といった組織の中で生ずる内部的要因など、様々なものが挙げられる。ここでのリスクは、組織に負の影響、すなわち損失を与えるリスクのみを指し、組織に正の影響、すなわち利益をもたらす可能性は、ここにいうリスクには含まない。

**(新規) リスクの評価の対象となるリスクには、不正に関するリスクも含まれる。不正に関するリスクの検討においては、様々な不正及び違法行為の結果発生し得る不適切な報告、資産の流用及び汚職について検討が必要である。不正に関するリスクの評価においては、不正に関する、動機とプレッシャー、機会、姿勢と正当化について考慮することが重要である。**

また、リスクの変化に応じてリスクを再評価し、リスクへの対応を適時に見直すことが重要である。

## 自治体ガイドライン (抄)

### I 地方公共団体における内部統制の基本的枠組み

#### 1 地方公共団体における内部統制 (2) 内部統制の6つの基本的要素 ②リスクの評価と対応 (P6)

リスクの評価と対応とは、組織目的の達成に影響を与える事象について、組織目的の達成を阻害する要因をリスクとして識別、分析及び評価し、当該リスクへの適切な対応を選択するプロセスをいう。

→同様の記述を盛り込むこととするか。

※(別紙3)リスク例において不正事案のリスクを列挙している

# 論点②イ 「情報の伝達」に「大量の情報を扱う状況等において、情報の信頼性の確保におけるシステムが有効に機能することの重要性」が記載された点

## R5 民間ガイドライン改訂意見書 「二 主な改訂点とその考え方」

### (1) 内部統制の基本的枠組み ② 内部統制の基本的要素

「リスクの評価と対応」においては、COSO報告書の改訂を踏まえ…「情報と伝達」については、大量の情報を扱う状況等において、情報の信頼性の確保におけるシステムが有効に機能することの重要性を記載した。

【R5 民間ガイドライン】 (略) ※自治体ガイドラインと同じ記述

【R5 民間実施基準】

### 2. 内部統制の基本的要素 (4) 情報と伝達 ① 情報の識別・把握・処理

組織は、認識された情報の中から真実かつ公正な情報を特定し(識別)、当該情報が組織にとって必要であると判断した場合には、その情報を情報システムに取り入れる(把握)。情報システムとは、手作業によるか、機械化された情報システムによるかにかかわらず、情報を処理及び伝達するための仕組みをいい、情報システムに取り入れられた情報は、分類、整理、選択、演算など、目的に応じて加工される(処理)。

(新規) 大量の情報を扱い、業務が高度に自動化されたシステムに依存している状況においては、情報の信頼性が重要である。信頼性のない情報は、経営者の誤った判断等につながる可能性がある。情報の信頼性を確保するためには、情報の処理プロセスにおいてシステムが有効に機能していることが求められる。

## 自治体ガイドライン (抄)

### I 地方公共団体における内部統制の基本的枠組み

#### 1 地方公共団体における内部統制 (2) 内部統制の6つの基本的要素 ④情報と伝達 (P7)

情報と伝達とは、必要な情報が識別、把握及び処理され、組織内外及び関係者相互に正しく伝えられることを確保することをいう。組織内の全ての者が各々の職務の遂行に必要とする情報は、適時かつ適切に、識別、把握、処理及び伝達されなければならない。また、必要な情報が伝達されるだけでなく、それが受け手に正しく理解され、その情報を必要とする組織内の全ての者に共有されることが重要である。一般に、情報の識別、把握、処理及び伝達は、人的及び機械化された情報システムを通して行われる。

(情報の識別・把握・処理)

組織は、必要な情報を特定し(識別)、情報システムに取り入れ(把握)、目的に応じて加工する(処理)ことを通じて、伝達を行う前提として、情報の信頼性を確保する。識別、把握及び処理された情報については、正当な手続きに基づき、適切に保存及び管理されなければならない。

→同様の記述を盛り込むこととするか。



# 論点②ウ 「IT（情報技術）への対応」に 「ITの委託業務に係る統制の重要性が増していること」が記載された点

## R5 民間ガイドライン改訂意見書 「二 主な改訂点とその考え方」

(1) 内部統制の基本的枠組み ② 内部統制の基本的要素

「リスクの評価と対応」においては、COSO報告書の改訂を踏まえ…「IT（情報技術）への対応」では、ITの委託業務に係る統制の重要性が増していること、サイバーリスクの高まり等を踏まえた情報システムに係るセキュリティの確保が重要であることを記載した。

### 【R5 民間実施基準】

2. 内部統制の基本的要素 (6) IT（情報技術）への対応

IT環境の飛躍的な進展によってITが組織に深く浸透した現状に照らして、本基準における「I. 内部統制の基本的枠組み」では、「ITへの対応」を基本的要素の1つに加えている。組織の業務内容がITに大きく依存していたり、組織の情報システムがITを高度に取り入れている等、現状では多くの組織がIT抜きでは業務を遂行することができなくなっている。

(新規) また、情報システムの開発・運用・保守などITに関する業務の全て又は一部を、外部組織に委託するケースもあり、かかるITの委託業務に係る統制の重要性が増している。さらに、クラウドやリモートアクセス等の様々な技術を活用するに当たっては、サイバーリスクの高まり等を踏まえ、情報システムに係るセキュリティの確保が重要である。(略)

### 自治体ガイドライン (抄)

#### I 地方公共団体における内部統制の基本的枠組み

1 地方公共団体における内部統制 (2) 内部統制の6つの基本的要素 ⑥ICT(情報通信技術)への対応 (P9)

ICTへの対応とは、組織目的を達成するために予め適切な方針及び手続を定め、それを踏まえて、業務の実施において組織の内外のICTに対し適切に対応することをいう。

ICTへの対応は、内部統制の他の基本的要素と密接に関連するもので、必ずしも独立した要素というわけではないが、組織の業務内容がICTに大きく依存している場合や組織の情報通信システムがICTを高度に取り入れている場合等には、内部統制の目的を達成するために不可欠の要素として、内部統制の有効性に係る判断の規準となる。

→同様の記述を盛り込むこととするか。

## 論点③ 内部統制の基本的枠組みに

### 「5. 内部統制とガバナンス及び全組織的なリスク管理」が追加された点

#### R 5 民間ガイドライン改訂意見書 「二 主な改訂点とその考え方」

(1) 内部統制の基本的枠組み ⑤ 内部統制とガバナンス及び全組織的なリスク管理

内部統制とガバナンス及び全組織的なリスク管理は一体的に整備及び運用されることの重要性を明らかにし、これらの体制整備の考え方として、3線モデル等を例示した。

#### 【R 5 民間ガイドライン】 (新設)

##### 5. 内部統制とガバナンス及び全組織的なリスク管理

内部統制は、組織の持続的な成長のために必要不可欠なものであり、ガバナンスや全組織的なリスク管理と一体的に整備及び運用されることが重要である。ガバナンスとは、組織が、顧客・従業員・地域社会等の立場を踏まえた上で、透明・公正かつ迅速・果敢な意思決定を行うための仕組みであり、全組織的なリスク管理とは、適切なリスクとリターンのバランスの下、全組織のリスクを経営戦略と一体で統合的に管理することである。内部統制、ガバナンス及び全組織的なリスク管理は、組織及び組織を取り巻く環境に対応して運用されていく中で、常に見直される。

#### 【R 5 民間実施基準】 (新設)

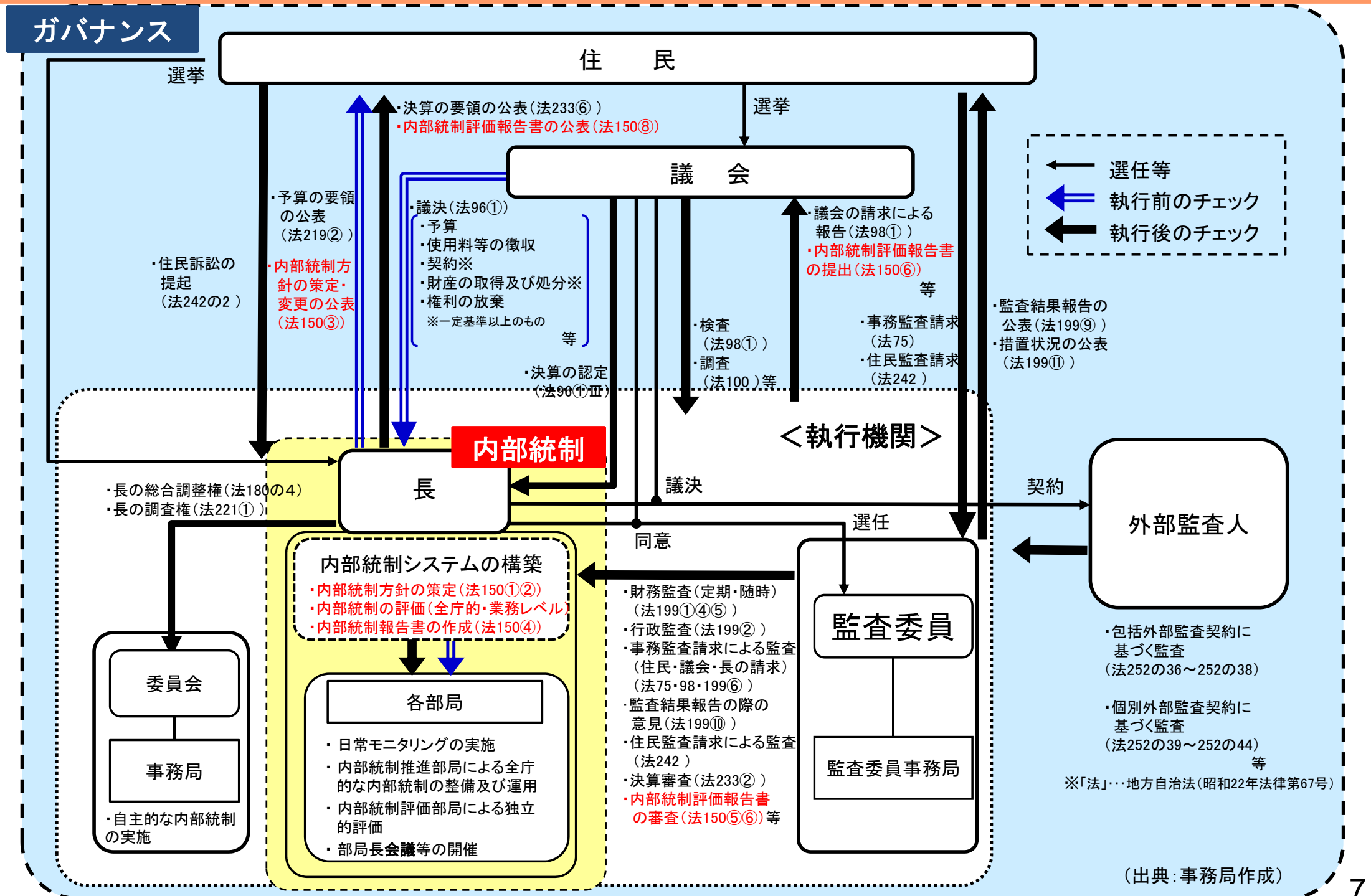
内部統制、ガバナンス及び全組織的なリスク管理に係る体制整備の考え方には、例えば、3線モデルが挙げられる。3線モデルにおいては、第1線を業務部門内での日常的モニタリングを通じたリスク管理、第2線をリスク管理部門などによる部門横断的なリスク管理、そして第3線を内部監査部門による独立的評価として、組織内の権限と責任を明確化しつつ、これらの機能を取締役会又は監査役等による監督・監視と適切に連携させることが重要である。(略)

#### 自治体ガイドライン (抄)

記述なし

- 地方公共団体における内部統制の対象は、長の担任する事務の管理及び執行の法令適合性に限られ、他の執行機関や議会は対象外とされている。
- ・ 民間企業の内部統制の対象は、取締役の職務の執行の法令適合性その他当該企業の業務等の適正性の確保であり、地方公共団体の内部統制とは対象範囲が異なる。
- ・ 以上を踏まえ、盛り込むべきことはあるか。

# (参考) 内部統制とガバナンスの関係のイメージ (自治体)





# (参考) 内部統制とガバナンスの関係のイメージ (企業)

ガバナンス

内部統制

株主総会

・選任(法329①)

取締役会

取締役

取締役

...

・承認(法436③)

・内部統制システムの整備の決定(法362④Ⅵ、⑤、則100)(基準I・4・(2))

・選定

・取締役の職務執行の監査(法381①)(基準I・4・(3))

・選任(法329①)

← 体制整備等  
← 執行前のチェック  
← 執行後のチェック

・計算書類・事業報告(内部統制システムの整備の決定の内容及び運用状況の概要を含む)の提出(法435②、法438①、則118Ⅱ)

・職務執行の監督(法362②Ⅱ)

・内部統制報告書に対する監査証明(金商法193の2②)  
・計算書類等の監査(法396①、法436②Ⅰ)

業務執行取締役  
(代表取締役等)

・選任(法329①)

会計監査人  
(法337①)

内部統制システムの構築

監査役会

監査役

監査役

・会計監査人の監査の方法及び結果の相当性の判断(計則法127Ⅱ)

・選任・解任議案の内容決定(法344)

内部統制の評価  
内部統制報告書の作成(金商法24の4の4①)

内部統制

各部署

内部監査人

・内部統制の整備及び運用状況の検査・評価(基準I・4・(4))

・取締役の職務執行の監査(法381①)  
・事業報告等の監査(法436②Ⅱ)  
・計算書類等の監査(法436②Ⅰ)  
→内部統制システムの整備・運用状況の監視・検査(基準I・4・(3))

※「法」…会社法(平成17年法律第86号)  
「金商法」…金融商品取引法(昭和23年法律第25号)  
「則」…会社法施行規則(平成18年法務省令第12号)  
「計則」…会社計算規則(平成18年法務省令第13号)  
「基準」…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)(平成23年3月企業会計審議会)

※ 公開大会社で、指名委員会等設置会社及び監査等委員会設置会社でないもの(取締役会、監査役会、会計監査人設置会社)

(出典:事務局作成)

## 論点Ⅱ 自治体から寄せられたご意見への対応

### 概要

- 総務省は、本研究会の開催に先立ち、令和4年3月に、全都道府県・市区町村を対象に、自治体ガイドラインの改正に向け、ご意見を募るアンケートを実施。寄せられた以下の事項への対応を検討する。

### 論点

- 以下のご意見について、自治体ガイドラインに採り入れてはどうか。
- ④ 情報セキュリティなど、別の枠組みで統制を図っている業務について、どこまで内部統制として監視すべきか示して欲しい。 →P10
- ⑤ 過年度の不備が当年度になって発覚した場合の対応が不明確であることから、どのような対応をすべきかガイドラインに書き込んでいただきたい。 →P12  
→P13
- ⑥ 自治体ガイドライン中、対応を義務付けている箇所について、自治体が自らの判断で対応を検討するよう書きぶりを修正できないか。

#### 【再掲】

- ⑦ 事例展開や判断基準等の提示を求める意見  
(例：日常的モニタリングや独立的評価の実践例、リスクの影響度と発生可能性の基準設定例、質的・量的重要性の評価例、リスク一覧の作成例、重大な不備や大きな経済的・社会的不利益の判断基準例、小規模団体での導入例 等) →事務局において事例収集を行い資料集を提出
- ⑧ 具体的な修正を求める意見 →第2回研究会に改正案を提示

## 改正ご意見

- 個人情報保護委員会ガイドライン等において定められた技術的安全管理措置や各団体の情報セキュリティポリシーに基づき、定期的・随時にシステム監査や自己点検等を行い、評価・見直しを行っている。こうした内部統制とは別の枠組みで行われている統制を、内部統制にどこまで組み込んで運用していく必要があるのか明記すべき。

## 自治体ガイドライン（該当箇所）

### I 地方公共団体における内部統制の基本的枠組み 1 地方公共団体における内部統制

#### (2) 内部統制の6つの基本的要素 ⑥ ICT（情報通信技術）への対応（P9）

##### （ICTの利用及び統制）

ICTの利用及び統制とは、組織内において、内部統制の他の基本的要素の有効性を確保するためにICTを有効かつ効率的に利用すること、並びに組織内において業務に体系的に組み込まれて様々な形で利用されているICTに対して、組織目的を達成するために、あらかじめ適切な方針及び手続きを定め、内部統制の他の基本的要素をより有効に機能させることをいう。（略）

長は、自ら設定したICTの統制目標を達成するため、ICTの統制を構築する。ICTに対する統制活動は、全般統制と業務処理統制の二つからなり、正当、完全かつ正確な情報の処理を確保するためには、両者が一体となって機能することが重要となる。（略）

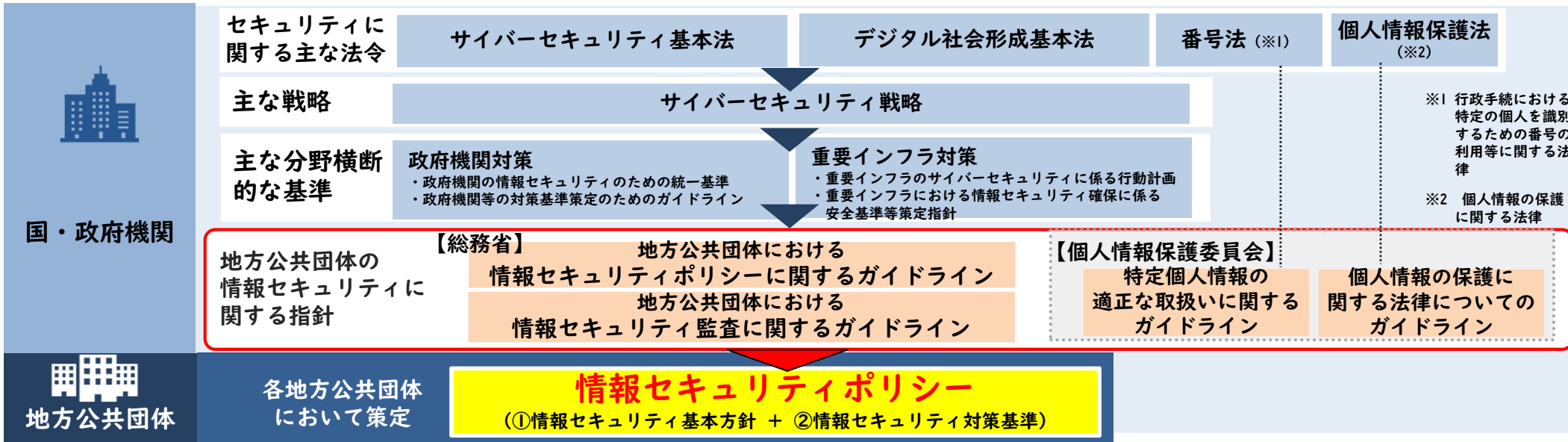
地方公共団体においては、特に、所得や住所、家族構成等をはじめとする個人情報を広範に有していることから、情報の漏えいや職員による不適切利用が生じた場合のリスクが大きいこと等を踏まえたアクセス権限の設定など、ICTに係る全般統制を検討する必要がある。

**→地方公共団体においては、総務省が定めるガイドライン等を踏まえて情報セキュリティポリシー（基本方針・対策基準）を定め自己点検や監査が行われ、その上で内部統制による統制が求められている。**

**民間企業においても、個人情報保護法ガイドラインをもとに基本方針を定め自己点検や監査が行われ、同様に、その上で内部統制による統制が求められている。**

**以上を踏まえ、どのような記載とすべきか。**

# (参考) 他の枠組みによる統制 (例: 情報セキュリティポリシーによるICT統制)



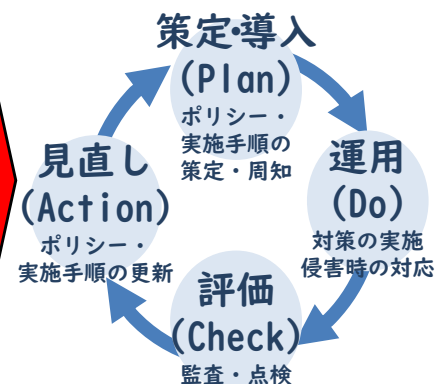
①情報セキュリティ基本方針の主な記載事項 (例)

項目	主な内容
目的	地方公共団体が実施する情報セキュリティ対策について基本的な事項を策定
定義	基本方針で使用する文言の定義
対象とする脅威	不正アクセス、サイバー攻撃、委託先管理の不備等の脅威を例示
適用範囲	基本方針を適用する部局、対象の情報資産
職員等の遵守義務	情報セキュリティの重要性について認識、ポリシーを遵守
情報セキュリティ対策	脅威から情報資産を保護するための対策
情報セキュリティ監査及び自己点検の実施	情報セキュリティポリシーの遵守状況を検証するための監査及び自己点検の実施
情報セキュリティポリシーの見直し	情報セキュリティの新たに対策が必要になった場合の情報セキュリティポリシーの見直しの必要性
情報セキュリティ対策基準の策定	基本方針に基づく具体的な遵守事項及び判断基準等を策定
情報セキュリティ実施手順の策定	対策基準に基づく具体的な手順等を策定

②情報セキュリティ対策基準の主な記載事項 (例)

項目	主な内容 ※ガイドラインより抜粋して作成
組織体制	最高情報セキュリティ責任者等の設置
情報資産の分類と管理	機密性・完全性・可用性による分類、情報資産の管理責任・利用・保管・廃棄等
情報システム全体の強靱性の向上	マイナンバー利用事務系の領域分離、LGWAN接続系とインターネット接続系の分割
物理的セキュリティ	サーバ等の管理(例: 機器設置, 冗長化, 保守, 廃棄)、管理区域、通信回線、端末・記録媒体等の管理
人的セキュリティ	職員の遵守事項、研修・訓練、インシデントの報告、ID・PW等の管理
技術的セキュリティ	コンピュータ等の管理(例: ログの管理, 管理記録, バックアップの実施、無許可ソフトの禁止)、アクセス制御、不正プログラム対策、不正アクセス対策、セキュリティ情報収集
運用	情報システムの監視、セキュリティポリシーの遵守状況の確認、侵害時の対応等、例外措置、法令遵守、懲戒処分等
業務委託と外部サービスの利用	業務委託(例: 選定基準, 契約項目, 確認・措置等)、外部サービスの利用(例: 選定基準, 利用承認)
評価・見直し	監査(例: 実施方法, 委託事業者の監査)、自己点検、セキュリティポリシー・規程等の見直し

## 情報セキュリティポリシーに基づくマネジメント(PDCA)



## 改正ご意見

- 評価対象期間より前に発生していた過年度の案件、例えば令和4年度になって、令和2年度に不備が発見された場合の取扱いについて、過去の評価報告書を書き直すべきか、当該年度の評価報告書に書くべきか等を明記していただきたい。

## 自治体ガイドライン（該当箇所）

### IV 内部統制評価報告書の作成

#### 3 内部統制評価報告書の作成・報告（P23）

長は、内部統制評価報告書に、内部統制の整備及び運用に関する事項（長の責任、内部統制の基本的枠組み、対象事務、内部統制の限界等）、評価手続（評価対象期間及び評価基準日、評価方法、全庁的な内部統制の評価項目等）、評価結果、並びに不備の是正に関する事項等を記載する<sup>21</sup>。

脚注<sup>21</sup> 長は、その他説明をすることが適当と判断した事項について、内部統制評価報告書に記載する。

※なお、民間ガイドラインにおいては、「前年度に開示すべき重要な不備を報告した場合、当該開示すべき重要な不備に対する是正状況」を内部統制報告書中、付記事項に示すこととされている。

また、R5改訂意見において、事後的に内部統制の有効性の評価が訂正される際には、訂正の理由が十分開示されることが重要であり、訂正内部統制報告書において、具体的な訂正の経緯や理由等の開示を求めるために、関係法令について所要の整備を行うことが適当であると記載されている。

→以下のような趣旨の文言を加えてはどうか。

- ・ 過年度に係る内部統制の重大な不備を把握した場合、評価対象期間に関わらず、把握した年度を対象に行う評価報告書に当該重大な不備に対する是正状況を「その他説明をすることが適当と判断した事項」として付記することが考えられること。
- ・ 不備の重要度を考慮したうえで、各団体の判断で過年度の評価報告書を修正し、改めて監査委員の審査や議会への報告を行うことも考えられること。



## 改正ご意見

- 自治体ガイドライン中、対応に選択の余地がない書きぶりの箇所について、「ガイドラインを参考に自治体が自らの判断で対応策を検討する」書きぶりに修正できないか。

### 自治体ガイドライン（該当箇所）

#### 指摘1 IV 内部統制評価報告書の作成

##### 1 内部統制の評価 (3) 評価項目 (P20)

内部統制の水準及び態様は、地方公共団体の置かれた環境や業務の特性等によって様々であり、団体ごとに適した内部統制を整備及び運用することが求められるが、一般的な地方公共団体の状況を想定した場合、全庁的な内部統制の有効性を評価するに当たっては、「地方公共団体の全庁的な内部統制の評価の基本的考え方及び評価項目」(別紙1)によることとする。

なお、評価を行う責任者としての長の判断により、団体ごとの状況に応じて、評価の基本的考え方に追加を行うこと及び評価項目に  
加除修正を行うことも考えられる。この場合、変更した点がわかるよう、内部統制評価報告書に記載することとする。

#### 指摘2 IV 内部統制評価報告書の作成

##### 2 有効性の評価 (6) 評価手続等の記録及び保存 (P23)

長は、監査委員や議会から求められた場合に備え、内部統制の整備及び運用にかかる記録とともに、内部統制の整備状況及び運用状況の評価に関連する証拠書類を適切に記録及び保存する必要がある。

#### 指摘3 V 監査委員による内部統制評価報告書の審査

##### 2 審査の計画 (2) 意見交換等の実施時期 (P24)

監査委員は、長による内部統制に関する方針の策定、内部統制体制の整備、評価項目や評価方法の検討等に当たって、適宜、長との意見交換等を行うことにより、内部統制の整備状況及び運用状況について適時かつ十分に理解することが適切である。(略)

その際に、少なくとも、以下の時期には長と直接、内部統制の評価に関して意見交換等を実施する必要がある。

**→本ガイドラインは技術的助言であり、「はじめに」において、ガイドラインの記述や監査委員の意見等を参考に、各団体の実情に応じた最適な内部統制体制を検討・整備されたい旨を強調してはどうか。**