

# 実施ガイド

「倫理綱要」「内部監査の専門職的实施の国際基準(「基準」)」



International Professional  
Practice Framework

## IIA について

内部監査人協会 (IIA) は、内部監査専門職に関する提唱者、教育機関、ならびに基準、ガイダンスおよび各種認定資格の提唱者として、世界で最も広く認識されています。1941 年に設立され、現在世界 170 以上の国と地域に 200,000 人以上の会員がいます。国際本部は、米国フロリダ州レイクメリーにあります。詳しくは、IIA 国際本部のホームページ [www.globaliia.org](http://www.globaliia.org) でご確認ください。

## IPPF について

「専門職的实施の国際フレームワーク (IPPF)」は、内部監査人協会 (IIA) が公表している正式なガイダンスを体系化した「考え方 (概念) のフレームワーク」です。

「必須のガイダンス」は、関係者の皆さまからのご意見を反映すべく公開草案の手続を経て設定されたものです。

- 「必須のガイダンス」の構成要素は以下の 4 つです。
- 「内部監査の専門職的实施の基本原則」
- 「内部監査の定義」
- 「倫理綱要」
- 「内部監査の専門職的实施の国際基準 (「基準」)」

「推奨されるガイダンス」の構成要素は、次の 2 つです。

- 「実施ガイダンス」
- 「補足的ガイダンス」

## 実施ガイダンスについて

「実施ガイダンス」は、「専門職的实施の国際フレームワーク (IPPF)」の構成要素であって、内部監査人の能力および、内部監査部門が IIA の「必須のガイダンス」に適合する能力を高めることを目的としています。「実施ガイダンス」は、IIA の「必須のガイダンス」の実施に当たって考慮すべき事項およびとるべき行動が記述されています。その他の IIA の正式なガイダンスについては IIA 国際本部のホームページ [www.globaliia.org/standards-guidance](http://www.globaliia.org/standards-guidance) でご確認ください。

## 免責事項

IIA は、本資料を情報提供および教育の目的で発行しています。本ガイダンスは、個別具体的な状況に対して、決定的な回答を提供することではなく、ガイドとして使用されることを意図しています。IIA では、独立した専門家による具体的な状況に即したアドバイスを常に求めることを推奨します。IIA は、本ガイダンスだけに依拠する何人に対してもいかなる責任も負うものではありません。

## 著作権について

Copyright® 2019 The Institute of Internal Auditors. 転載等につきましては、[guidance@theiia.org](mailto:guidance@theiia.org) までご連絡ください。

## 目次

IIA「倫理綱要」原則 1. 誠実性	5
IIA「倫理綱要」原則 2. 客観性	9
IIA「倫理綱要」原則 3. 秘密の保持	14
IIA「倫理綱要」原則 4. 専門的能力	18
基準 1000 - 目的、権限および責任	22
基準 1010 - 内部監査基本規程において「国際フレームワーク」の「必須のガイダンス」を反映すること	25
基準 1100 - 独立性と客観性	27
基準 1110 - 組織上の独立性	31
基準 1111 - 取締役会との直接の意思疎通	34
基準 1112 - 内部監査部門長の内部監査以外の役割	36
基準 1120 - 個人の客観性	40
基準 1130 - 独立性または客観性の侵害	43
基準 1200 - 熟達した専門的能力と専門職としての正当な注意	46
基準 1210 - 熟達した専門的能力	49
基準 1220 - 専門職としての正当な注意	52
基準 1230 - 継続的な専門的能力の開発	54
基準 1300 - 品質のアシュアランスと改善のプログラム	56
基準 1310 - 品質のアシュアランスと改善のプログラムの要件	60
基準 1311 - 内部評価	63
基準 1312 - 外部評価	67
基準 1320 - 品質のアシュアランスと改善のプログラムに関する報告	72
基準 1321 - 『内部監査の専門職的実施の国際基準』に適合している」旨の表現の使用	76
基準 1321 - 不適合の開示	79
基準 2000 - 内部監査部門の管理	81
基準 2010 - (内部監査部門の) 計画の策定	84
基準 2020 - 伝達と承認	87
基準 2030 - 監査資源の管理	90
基準 2040 - 方針と手続	92
基準 2050 - 連携と依拠	95
基準 2060 - 最高経営者および取締役会への報告	98
基準 2070 - 外部のサービス・プロバイダと、内部監査についての組織体の責任	103
基準 2100 - 業務 (work) の内容	106
基準 2110 - ガバナンス	109
基準 2120 - リスク・マネジメント	114
基準 2130 - コントロール	118
基準 2200 - 内部監査 (アシュアランスおよびコンサルティング) の個々の業務に対する計画の策定	122
基準 2200 - 計画の策定における考慮事項	125
基準 2210 - 内部監査 (アシュアランスおよびコンサルティング) の個々の業務における目標	128
基準 2220 - 内部監査 (アシュアランスおよびコンサルティング) の個々の業務の範囲	130

基準 2230 - 内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務への資源配分	132
基準 2240 - 内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の作業プログラム	135
基準 2300 - 内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の実施	137
基準 2310 - 情報の識別	140
基準 2320 - 分析および評価	143
基準 2330 - 情報の文書化	147
基準 2340 - 内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の監督	150
基準 2400 - 結果の伝達	153
基準 2410 - 伝達の規準	155
基準 2420 - 伝達の品質	158
基準 2421 - 誤謬および脱漏	161
基準 2430 - 「『内部監査の専門職的实施の国際基準』に適合して実施された」旨の表現の使用	163
基準 2431 - 「基準」等に不適合な場合の内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の開示	165
基準 2420 - 伝達の品質	168
基準 2450 - 総合意見	171
基準 2500 - 進捗状況のモニタリング	174
基準 2600 - リスク受容についての伝達	176



International Professional  
Practices Framework

# 実施ガイド 倫理綱要 原則 1 : 誠実性

## IIA 「倫理綱要」原則 1. 誠実性

内部監査人が誠実であることによって信頼が築かれることから、誠実性は、自らの判断が信用される基礎となる。

### 「倫理行為規範」

内部監査人は、

- 1.1. 自己の業務 (work) を、正直に、勤勉に、かつ責任をもって行うこと。
- 1.2. 法令を遵守し、法令で要求される、および専門職として期待される開示を行うこと。
- 1.3. いかなる違法行為にも意図的に加担してはならず、内部監査の専門職または組織体の信用を傷つけるような行為に関与してはならない。
- 1.4. 組織体の適法かつ倫理的な目標を尊重し、その目標に貢献すること。

## はじめに

「内部監査の専門職的实施の国際基準 (「基準」)」は、4つの原則からなる「倫理綱要」への適合を要求している。各原則には、原則を適切に実践するために内部監査人が満たさなければならない倫理行為規範が伴っている。

この実施ガイドは、誠実性の原則への適合を達成する方法を明らかにすることを目的としている。

誠実性は、IIA の「倫理綱要」の他の3つの原則の基礎である。他の3つ、すなわち客観性、秘密の保持および専門的能力のすべてが誠実性に左右される。誠実性は、「基準」を支える土台にもなっている。「倫理綱要」の各原則に関連した倫理行為規範は、内部監査人が原則を実践的な行動規範として表現し直すのに役立つ。

内部監査部門長を含む内部監査人が「倫理行為規範」1.1に記載されている「勤勉」および「責任」に関連する期待事項を理解するには、IPPFを定期的に見直す役立つことがある。基準および実施ガイドのいくつかの項目の中で、「勤勉」および「責任」の概念や関連する要求事項が説明されている。

「倫理行為規範」1.2 および 1.3 を満たすには、内部監査人は、組織体が活動する業界および地域に関連する法令や規制について精通していなければならない。「倫理行為規範」1.4 を満たすには、内部監査人は、組織体の使命、目標および倫理観を識別することから始める。これらのものは、通常、年度戦略計画、従業員ハンドブックおよび方針マニュアル、またはそのいずれかの中に存在する。

## 実施に当たって考慮すべき事項

### 内部監査部門長

基準 2000（内部監査部門の管理）によると、内部監査部門長は、内部監査部門が内部監査基本規程に定められている目的を達成し責任を全うしていること、および内部監査部門に所属する個人が「倫理綱要」や「基準」に適合していることを確実なものとしなければならない。内部監査部門のリーダーとして、内部監査部門長は、誠実に行動し「倫理綱要」に従うことによって、誠実な文化を培うべきである。

基準 2040（方針と手続）によると、内部監査部門長はまた、内部監査部門の手引きとなるような方針と手続を策定する。方針と手続を実行するとき、内部監査部門は勤勉さと責任を示すことができる。内部監査部門長は、内部監査人に対し、このような方針と手続をレビューし理解したことを書面で確認するよう要求することによって、認識と説明責任を喚起してもよい。通常、組織体は、行動規範および倫理方針に関する署名済み確認書を全従業員から収集する。また、内部監査部門長は、内部監査人に対し、IIA の「倫理綱要」および内部監査部門向けの追加の倫理関連方針—利害の衝突の開示など—に従うことに同意したことを書面で確認するよう要求してもよい。組織体および内部監査部門長はまた、誠実性やその他の倫理的原則を行動で示す研修を提供すること—例えば、倫理的選択が要求される状況について議論をすること—によって、誠実性が重要であることを強調してもよい。

内部監査部門の有効な管理には、個々の業務の適切な監督、および内部監査人の業績の定期的なレビューが含まれる。この監督やレビューは、誠実性が実際の状況においてどのように試され適用されるのか議論する機会を提供する。例えば、監督には、実査開始前の作業プログラムの承認、ならびに個々の業務の監査調書および結果のレビューが含まれる。上記は、監督者にとって、誠実性が問題となり得る状況について議論し、内部監査人を指導するよい機会となる。さらに、内部監査部門長は、内部監査人が、正当な、証拠に基づいた観察、結論および意見を表明する際に、たとえそれが好ましくないものであっても、内部監査人が自分はサポートされていると感じられるような職場環境を維持すべきである。

### 個々の内部監査人

誠実性は、主として個々の内部監査人の人的属性と考えられ、測定、強要、保証することは困難である。端的に言えば、内部監査人は、たとえそうすることが不安または困難であり、また適切な行動をしない方が楽だと思われたとしても（例：監査報告書から発見事項を隠すまたは削除すること）、真実を告げ、正しいことをすることが期待される。誠実性を最もよく識別、測定するには、おそらく、「倫理綱要」の誠実性に関する行動規範、IPPF の必須のガイダンス、および誠実性を裏付ける実務に関して、明確に認識し理解することが必要となる。

「倫理行為規範」1.1 に関して、内部監査人は、基準 1200（熟達した専門的能力および専門職としての正当な注意）、基準 1220（専門職としての正当な注意）、ならびに関連する適用準則および実施ガイドに記載されているように、勤勉および責任に関する情報に特に注意を払うべきである。「倫理行為規範」1.2 は、内部監査人に対し、法令を遵守し、法令で要求される、および専門職として期待される開示を行うことを要求している。「倫理行為規範」1.3 は、内部監査人は、いかなる違法行為にも意図的に加担してはならないと明記している。この規範は、単に違法行為にとどまらず、「内部監査の専門職または組織体の信用を傷つけるような行為」に及ぶ。

内部監査人として、違法ではないが信用を傷つけるような行為には次のようなものがある。

- いじめ、嫌がらせまたは差別と見なされるかもしれない行為
- 間違いを犯したことについて責任を取らないこと
- 虚偽の報告をすること、または他人による虚偽の報告を許容すること



- うそをつくこと
- 虚偽の、不誠実な、または誤解を招くような方法で、自分の専門的能力について主張すること
- 組織体、同僚の従業員、または組織体の利害関係者について、直接、またはメディア（例えば、出版物またはソーシャル・メディアへの投稿）を通じて、中傷するような発言をすること
- 内部監査の個々の業務の報告書または総合的な評価の中の発見事項または芳しくない結論や評点を、過小評価、隠ぺいまたは削除すること
- 「基準」および他の IPPF の「必須のガイダンス」の不遵守
  - その能力が無いのに内部監査業務を行うこと
  - 独立性および客観性への侵害について申告しないまま内部監査業務を実施すること
  - 適切な承認が無いのに機密情報を要求または開示すること
  - 品質のアシュアランスと改善のプログラムの結果によって裏付けられていないのに、内部監査部門が「基準」に適合して運営されていると述べること
- 組織体が受容または容認する可能性のある違法行為を見逃すこと
- CIA の称号または他の資格を、有効期限切れまたは取消後に使用すること<sup>(注1)</sup>

行動に関する期待事項の中には、内部監査部門および組織体、またはそのいずれかの方針（すなわち、人事の方針や法務の方針）に盛り込まれるものがあり得る。内部監査人は、IIA の「倫理綱要」および他の IPPF の必須のガイダンスに適合することに加えて、属する内部監査部門や組織体が定めた倫理方針、行動規範、バリュー・ステートメント（訳注：価値観を記述したもの）およびその他の方針と手続を遵守すべきである。さらに、内部監査人は、属する組織体が活動する業界および地域に関連する法律や規制を遵守しなければならない。内部監査部門長および内部監査人は、非の打ちどころのない行動をとるように努力すべきである。

内部監査人は、組織体に価値を付加することが期待されており、この期待は、「倫理綱要」「倫理行為規範」1.4 に規定されている。この「倫理行為規範」1.4 は、「内部監査人は、組織体の適法かつ倫理的な目標を尊重し、その目標に貢献すること」と定めている。誠実性のこの側面は、「内部監査の使命」および IPPF 全体で強調されている。例えば、内部監査人は、戦略と目標が組織体の使命や価値観とどのように適合しているかを考慮し、ガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスについての大きな改善の機会を識別すべきである。

倫理に焦点を当てた継続教育制度 / 能力開発（CPE/CPD）に参加することは、内部監査人が、「倫理綱要」を理解し、「倫理綱要」の考え方に適合することができることの助けとなり得る。IIA は、資格および認定の保有者が、各報告期間中に倫理研修を修了し、IIA の「倫理綱要」に適合していることを証明するよう求めている。専門職は、保有する資格に関連する要求事項について最新の認識を維持すべきである。というのは、その要求事項を満たさないと、欠陥が是正されるまで資格の使用が許されないことがあり得るからである。

## 適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

### 内部監査部門長

誠実性を支える一環として、内部監査部門長は、基準 1300 番台に従い、品質のアシュアランスと改善のプログラムを維持すべきであり、不適合の事例を含めプログラムの結果を最高経営者および取締役会に報告すべきである。上記事項の証拠は、内部監査の方針と手続とともに、内部監査部門長による内部監査部門の管理が内部監査部門の誠実性を支えていることを示す。品質のアシュアランスと改善のプログラムを通じて、内部監査部門長が誠実性の原則および倫理行為規範に適合していることを独立して立証できる場合がある。

注1 詳細については、実施ガイド 1321（『内部監査の専門職的実施の国際基準』に適合している）旨の表現の使用）を参照。

## 個々の内部監査人

内部監査人および内部監査部門は、次の2つにより、誠実性を示す。(1) 誠実性に関する、原則および倫理行為規範への適合を支えるプロセスの遵守、(2) 「基準」とりわけ本ガイドで言及した特定の基準への適合。不適合は、誠実性が欠如していることを示すことがある。

個々の内部監査人が署名した承認書式は、内部監査人が次の3つの事項への遵守を約束したことを示す。(1) 組織体の倫理の方針または行動規範、(2) 組織体に関連する法規制、(3) IIA の「倫理綱要」および他の IPPF の「必須のガイダンス」。さらに、内部監査部門長は、倫理の問題が討議されたワークショップ、ウェブセミナーまたは会議への内部監査人の参加記録を持っている場合がある。継続教育制度 / 能力開発 (CPE/CPD) の修得単位は、倫理意識を維持、改善することへの個人のコミットメントを裏付ける証拠にもなる。

内部監査部門は総体として、個々の業務の入念な監督や「基準」が求める自己評価の実施を通じて、誠実性を示す。文書化された個々の業務の計画、監査調書、ならびに個々の業務後に経営管理者および取締役会の意見を求めたサーベイ結果は、次の2つを示すことがある。(1) 内部監査人が提供した情報が、有用かつ組織体の目標達成に役立つものであるかどうか、(2) 伝達が建設的なものであるかどうか。追加的な業績測定基準は、業務 (work) が勤勉に、かつ責任をもって行われたことを示すことがある。

## 「倫理綱要」の適用および施行

内部監査人は、「倫理綱要」が内部監査業務を提供する事業体および個人に適用されることに留意すべきである。IIA の会員、および IIA の認定する専門職資格保持者またはその候補者が、「倫理綱要」に違反するときには、会則および運営方針に従って審議され、なんらかの処罰を受けることになる。ある特定の行為が「倫理行為規範」中に定められていないからといって、その行為を、容認できないまたは信用を傷つけるものであるとするのを妨げるものではない。したがって、会員、資格保持者またはその候補者は、「倫理行為規範」に明示的に特定されていない行為に関して懲戒処分を受ける場合がある。





International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 倫理綱要 原則 2 : 客観性

### IIA 「倫理綱要」原則 2. 客観性

内部監査人は、検証の対象とされている活動およびプロセスについて、情報を収集、評価および伝達するに当たり、専門職としての最高水準の客観性をもって行う。内部監査人は、その心証の形成において、関連する状況のすべてについて調和ある評価を行い、自己の利害または他人から不当に影響を受けてはならない。

#### 「倫理行為規範」

内部監査人は、

- 2.1. 自己の公正不偏な評価を侵害する、または侵害すると予想されるどのような活動や関係にも関与してはならない。  
このような関与には、組織体の利害と衝突する恐れのある活動や関係も含む。
- 2.2. 自己の専門職としての判断を侵害する、または侵害すると予想されるどのようなことも受容してはならない。
- 2.3. 開示されない場合には検討対象の活動の報告を歪める恐れのあるような重要な事実を知ったときには、そのすべてを開示すること。

### はじめに

「内部監査の専門職的実施の国際基準（「基準」）」は、4つの原則からなる「倫理綱要」への適合を要求している。各原則には、原則を適切に実践するために内部監査人が満たさなければならない倫理行為規範が伴っている。この実施ガイドは、客観性の原則への適合を達成する方法を明らかにすることを目的としている。

客観性は、内部監査の専門職にとって非常に重要であるため、IPPFの「必須のガイダンス」の各要素と「内部監査の使命」の中で具体的に言及されている。「倫理綱要」と「基準」を適切に実施するには、内部監査人は、「客観性」という用語をIPPFの用語集で定義されているように理解しなければならない。

「公正不偏な精神的態度であり、客観性があることにより、内部監査人は、自己の業務（work）の成果を真に確信し、かつ品質を害さない方法で、個々の業務を遂行することができる。客観性は、内部監査人に対して、監査上の諸問題に関する判断を他人に委ねないことを求めている。」

客観性の原則および関連する倫理行為規範は、IPPFの客観性の定義を反映し、さらに詳しく述べたもので

ある。原則の言葉を分析すると、専門職としての客観性を発揮するには、すべての関連する状況を偏りなく評価できるような方法で、検証対象の領域またはプロセスに関する情報を収集、評価、伝達することが必要であることがわかる。客観性に関する倫理行為規範と基準には、内部監査人がこの原則を満たすために取り組むべき具体的な行動が記載されている。

## 実施に当たって考慮すべき事項

### 内部監査部門長

個々の内部監査人が「倫理綱要」に個人として適合する責任がある一方、内部監査部門のリーダーである内部監査部門長 (CAE) にとっておそらく特に重要なことは、部門内で倫理観に対する気風を整えることによって、「倫理綱要」の原則および倫理行為規範を支持することである。

客観性に対する脅威を基準 1100 (独立性と客観性<sup>注1</sup>) の定めるところに従って管理するのに役立つためには、内部監査部門長は、例えば、内部監査人が贈り物、恩恵および報酬を受取る場合に関する方針のような、関連する方針と手続を作成してもよい。さらに、内部監査部門長は、内部監査人に対し、潜在的な利害の衝突および客観性に対する侵害を開示する書面を書かせてもよい。内部監査部門長は、内部監査人を個々の業務に割り当てる際、この開示された事項を考慮すべきである。加えて、内部監査部門長は、方針と手続を作成する際に、業績評価および報酬体系が、内部監査人が発見事項および結論を報告する際の内部監査人の客観性にどのように影響を及ぼすか、慎重に検討すべきである。内部監査人が客観性に対する侵害にどのように対処すべきかについての研修も有用な場合がある。

内部監査部門長が内部監査部門以外の部門に職責を有している場合には、当該職務を対象とする個々のアシュアランス業務は、内部監査部門外の者の監督下で行わなければならない (基準 1130.A2)。内部監査部門のどんなアシュアランス業務およびコンサルティング業務を外部委託またはコソースする場合でも、内部監査部門長は、IPPF の必須のガイダンスを実行する責任がある。そこには、監査人は客観的でなければならないこと、および客観性に対する潜在的な侵害は申告しなければならないことを含む。内部監査部門長は、このような要求事項を第三者のプロバイダとの契約の中に入れてもよい。内部監査部門長は、プロバイダの取引関係を調査し、利害の衝突が存在するかどうか判断すべきである。

### 個々の内部監査人

#### 調和ある評価

「基準」は、必要に応じて、レビュー対象の領域またはプロセスに関する情報を収集、評価、伝達するための体系的かつ規律ある内部監査の手法を提供する。基準の 2300 番台は、内部監査人が、この原則に記載されているように、関連する状況のすべてについて偏りのない評価となるような方法で個々の業務を実施するよう求めている。

例えば、基準 2310 (情報の識別)、基準 2320 (分析および評価) および基準 2330 (情報の文書化) は、内部監査人が、十分な、信頼できる、関連する、かつ有用な、内部監査の個々の業務の結果および結論を裏付ける情報を、収集、分析、評価および文書化することに関する要求事項を記載している。関連する実施ガイドには、このような目標を満たす具体的な方法が詳しく書かれている。ここでの情報は、個々の業務の監督者、内部監査部門長、外部監査人、または同様の情報を与えられた個人 (すなわち、十分な情報や適切な知識および資格を持っている者) が内部監査人の到達した結論と同じ結論に達することができるようなものであるべきである。他の者が個々の業務の監査調査書をレビューす

注1 基準 1100 では、「客観性への脅威は、個々の内部監査人、内部監査 (アシュアランスおよびコンサルティング) の個々の業務、内部監査部門および組織体全体の、それぞれのレベルで管理されなければならない。」と指摘している。実施ガイド 1100 およびプラクティス・ガイド「独立性と客観性」は、それぞれのレベルにおける客観性への脅威を管理する具体的なヒントを提供している。

ることが可能であり、当該個々の業務を行った内部監査人と同じ結論に到達することができる場合、関連する状況のすべてについて偏りのない客観的なレビューが行われたことが確認できる。

さらにいくつかの別な基準をうまく満たすことは、客観性に関する「倫理綱要」の行為規範に適合することによって一般的に結びつく。このいくつかの別な基準には、基準 1100（独立性と客観性）、基準 1120（個人の客観性）、基準 1130（独立性または客観性の侵害）、および関連する適用準則が含まれる。この諸基準に関連した実施ガイド、ならびに IIA の「補足的ガイダンス」および「ポジションペーパー」には、客観性への潜在的な侵害、および客観性の維持にふさわしい役割と活動に関して、内部監査人が適切な意思決定を行うのに役立つ、詳細な説明と事例が記載されている。関連する諸資料をレビューすることは、内部監査人が生来の偏見と主観的な考えをもっとよく認識、理解、克服するのに役立つ。主要なポイントは、以下のとおり。

内部監査人は、組織体に価値を付加することが期待されており、この期待は、「倫理綱要」「倫理行為規範」1.4 に規定されている。この「倫理行為規範」1.4 は、「内部監査人は、組織体の適法かつ倫理的な目標を尊重し、その目標に貢献すること」と定めている。誠実性のこの側面は、「内部監査の使命」および IPPF 全体で強調されている。例えば、内部監査人は、戦略と目標が組織体の使命や価値観とどのように適合しているかを考慮し、ガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスについての大きな改善の機会を識別すべきである。

倫理に焦点を当てた継続教育制度 / 能力開発（CPE/CPD）に参加することは、内部監査人が、「倫理綱要」を理解し、「倫理綱要」の考え方に適合することができることの助けとなり得る。IIA は、資格および認定の保有者が、各報告期間中に倫理研修を修了し、IIA の「倫理綱要」に適合していることを証明するよう求めている。専門職は、保有する資格に関連する要求事項について最新の認識を維持すべきである。というのは、その要求事項を満たさないと、欠陥が是正されるまで資格の使用が許されないことがあり得るからである。

#### 心証の形成において不当に影響を受けないこと

客観性の原則の第 2 番目の部分は、IPPF の客観性の定義の第 2 番目の文を言い換えている。すなわち、内部監査人は、他人から不当に影響を受けてはならないことと、監査上の諸問題に関する判断を他人に委ねるべきでないことである。客観性に関連する倫理行為規範は、内部監査人が偏見のない精神的態度を維持し、質を損なわずに個々の業務を遂行するのを支えるために講じなければならない、いくつかの具体的な行動を明示している。

「倫理行為規範」2.1 は、内部監査人は、「自己の公正不偏な評価を侵害する、または侵害すると予想されるどのような活動や関係にも関与してはならない。このような関与には、組織体の利害と衝突する恐れのある活動や関係も含む。」と規定している。基準 1120 は、「利害の衝突」を「信頼される地位にある内部監査人の専門職としての利害と個人としての利害が競合する状況のことであり、このような競合する利害によって、内部監査人の職務を公正に完遂させることが困難になることがある。」と定義している。例としては、業務の範囲外で組織体の従業員、経営者、第三者のサプライヤーおよびベンダーと過剰に個人的に親しくすることが挙げられる。利害の衝突を示す可能性のある親密な関係や、投資のような財務上の関係は、実際でもまた認識上でも、避けるべきである。避けられない場合、客観性に対するそのような潜在的な侵害は、開示すべきである。

「倫理行為規範」2.2 は、内部監査人は、「自己の専門職としての判断を侵害する、または侵害すると予想されるどのようなことも受容してはならない。」と付け加えている。例としては、方針の制限を超えた、または開示や承認がされていない、贈答、食事、旅行および特別扱いを受けることが挙げられる。

#### 利害の衝突および侵害

基準 1120 によれば、利害の衝突は、実際に非倫理的または不適切な行動に結びつかない場合でも、衝突そのもの

が不適切な外観を作り出し、個々の内部監査人、内部監査部門および内部監査という専門職それぞれに対する信頼を損ねるならば、利害の衝突が識別される場合がある。

基準 1130 は、侵害の概念を詳しく述べている。その中で、侵害が事実としてまたは外観として存在し得ることを述べ、侵害を開示しなければならない適切な関係者の決定に関する詳細な事項を付け加えている。例えば、内部監査人は、過去 12 か月以内に自らが職責を有した領域またはプロセスを対象としてアシュアランス業務を行ってはならない。というのは、内部監査人の客観性は損なわれているものとみなされるからである。(基準 1130.A1)。この状況においても、コンサルティング業務は引き受けることができる。しかし、コンサルティング業務を引き受ける前に、内部監査人は、コンサルティング業務の依頼人に対し、いかなる潜在的な侵害についても開示しなければならない。

「基準」においては、すべての状況が明示的に取り上げられているわけでない。したがって、注意深い識別が重要である。例えば、ある部署に異動するオープンな機会を受け入れようとする内部監査人がいるとすると、当該分野のアシュアランス業務に参加しないことを選択するかもしれない。というのは、有利な評価があった場合、空きのポジションを得たいという監査人の欲求によって偏ったものになっていると見えるからである。少なくとも、内部監査人は、内部監査部門長に対し潜在的な侵害を開示し、その影響について協議すべきである。

「倫理行為規範」2.3 は、内部監査人に対し、検討対象の活動に関するあらゆる「重要な」事実、すなわち、開示されない場合には内部監査人の報告を歪める恐れのあるような事実を開示することを求めている。内部監査人は、たとえその事実、結果または結論が最高経営者および取締役会に不快感を与える可能性があるとしても、個々の業務の結果および結論に係る既知の事実のすべてを報告することを避けてはならない。

内部監査の伝達は、明確、事実に基づく、かつ客観的であるべきであって、発見事項を過小評価、隠ぺいまたは誇張するおそれのある言葉遣いは避けるべきである。例えば、買掛金のコントロールが前回評価したとき不満足なものであった場合、コントロールは前回評価したときと同じくらい有効である（またはコントロールの有効性に変化がない）と述べることは不適当である。その代わりに、内部監査人は、次の 2 つの事項に言及すべきである。(1) 改善のための提言および改善が前回の評価以降実施されたかどうか、(2) そういった変革によって不満足な状況が満足のいくものになったかどうか。

## 適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

### 内部監査部門長

客観性の原則に関する規範を支持していることを示すために、内部監査部門長は、次の 3 つのものを証拠として提供してもよい。(1) 内部監査部門の関連する方針と手続、(2) 内部監査人に対し客観性に関する会議または研修への出席を求めたもの、(3) 潜在的侵害の考慮事項を含む内部監査計画に監査資源を割り当てる際の理由に関する文書。客観性に関する原則および倫理行為規範の違反を防止するために、内部監査部門長は、通常、潜在的な利害の衝突または客観性に対する侵害について、考慮および開示した事項を文書化するための、内部監査人ならびにアウトソース業務およびコソース業務のプロバイダが署名した書面を保持する。追加的な証拠には、次の 2 つのものを含めてもよい。(1) 内部監査部門長が責任を負うアウトソースした活動およびコソースした活動に関連する潜在的な利害の衝突についての調査文書、(2) 署名済の契約書、ならびに結果、発見事項および結論を裏付ける、理由および証拠の伴った、提供されたサービスに関する記録。

### 個々の内部監査人

内部監査人が客観性に関する原則および倫理行為規範に適合し、客観性に関連する方針を遵守していることを示す



証拠には、利害の衝突または客観性へのその他の侵害を開示する最新の署名済の書面を内部監査人が適時に更新していることが含まれる。内部監査部門長または指名された個々の業務の監督者が承認した個々の業務の監査調書は、内部監査人が偏りのない評価を実施したことの証拠になり得る。個々の業務後のサーベイおよび個々の業務の監督者によるレビューから得られたフィードバックは、内部監査人の業務（work）が客観的に行われたとみなされることの追加的な証拠を提供することがある。内部監査部門の品質のアシュアランスと改善のプログラムの一環としての評価も、内部監査の結論および意見を導くのに適切な客観性が用いられたことを裏付けるものである。

## 「倫理綱要」の適用および施行

内部監査人は、「倫理綱要」が内部監査業務を提供する事業体および個人に適用されることに留意すべきである。IIA の会員、および IIA の認定する専門職資格保持者またはその候補者が、「倫理綱要」に違反するときには、会則および運営方針に従って審議され、なんらかの処罰を受けることになる。ある特定の行為が「倫理行為規範」中に定められていないからといって、その行為を、容認できないまたは信用を傷つけるものであるとするのを妨げるものではない。したがって、会員、資格保持者またはその候補者は、「倫理行為規範」に明示的に特定されていない行為に関して懲戒処分を受ける場合がある。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 倫理綱要

### 原則 3 : 秘密の保持

#### IIA 「倫理綱要」原則 3. 秘密の保持

内部監査人は、入手する情報の価値およびその情報の所有権 (ownership) を尊重し、法的なまたは専門職としての開示義務がない限り、適切な権限なしに情報を開示してはならない。

##### 「倫理行為規範」

内部監査人は、

- 3.1. その職務の実施過程で知り得た情報の利用および保護には慎重を期すること。
- 3.2. 情報を、いかなる個人的な利益のためにも利用してはならず、また、法令に反する、または組織体の適法かつ倫理的な目標にとって望ましくないいかなる方法においても利用してはならない。

#### はじめに

「内部監査の専門職的実施の国際基準 (「基準」)」は、4つの原則からなる「倫理綱要」への適合を要求している。各原則には、原則を適切に実践するために内部監査人が満たさなければならない倫理行為規範が伴っている。この実施ガイドは、客観性の原則への適合を達成する方法を明らかにすることを目的としている。

内部監査人は、次の2つに記載された専門職としての義務をよく理解するところから始めるべきである。(1) IPPF、(2) 自らが活動する組織体および業界に関連するあらゆる追加的な専門職としての基準および指針。専門職団体に加入することは、内部監査人が関連する専門職としての義務を最新の状態に保つことに役立つ場合がある。

情報には、次の2種類のデータを含む。(1) 印刷された文書のような物理的形態のデータ、(2) 音声、映像および符号化データのような電磁的形態のデータ。秘密の保持には、情報が組織体内外の許可されていない個人および事業体に開示されないよう保護することが含まれる。内部監査人は、属する組織体および内部監査部門固有の方針を知っているばかりでなく、組織体が活動する領域に適用される秘密の保持および情報セキュリティに関する、法令および規則について理解しているべきである。そのような方針では、例えば、次の3つの事項を明らかにする場合がある。(1) 開示される可能性のある情報の種類、(2) 開示を承認しなければならない関係者、(3) 従うべき手続。



秘密の保持については、「基準」では明示的に言及されていないが、個々の業務結果の配付の制限に関する要求事項は、適用準則 2201.A1、2330.A1、2330.C1、2410.A3 および 2440.A2 に記載されている。内部監査人は、次の3つの項目をレビューすべきである。(1) 上記の諸基準、(2) 上記の諸基準に関連する実施ガイド、(3) IIA の関連する補足的ガイダンス。

## 実施に当たって考慮すべき事項

### 内部監査部門長

#### 方針と手続き

組織体は通常、取得、使用、作成したデータを保護し、組織体が運営する業界および地域に関連する法令および規制（例：欧州連合の「一般データ保護規則 (General Data Protection Regulation)」または EU-U.S. Privacy Shield Framework) を遵守することを確実なものとするために、情報セキュリティポリシーを作成する。これらの方針は、明確な手続や他のコントロールを通じて実施され、一般的には、組織体内外の情報について、データの機密性、記録の保存、ならびに物理的セキュリティおよびデジタルセキュリティを取り扱っている。

法令や規制の要求および保護（例：法律上の特権または弁護士・依頼者間の秘匿特権）の影響についてよく理解するためには、内部監査部門長（CAE）は、弁護士に相談すべきである。組織体の方針と手続において、外部に公開する前に、特定の機関が企業情報をレビュー、承認することを要求することがある。

内部監査部門長は、内部監査部門および外部コンサルタントが従わなければならない追加の方針、プロセスおよび手続の全部またはそのいずれかを実施することがある。通常、これらのものは、IPPF の「必須のガイダンス」と密接に整合している。内部監査人は、関連するすべての法規制を遵守するばかりでなく、組織体および内部監査部門長が定めた方針と手続に従わなければならない。

機密情報を保護するため、方針と手続は、内部監査人が下記の予防措置を講じるよう求める場合がある。これは、たとえ情報を内部で取り扱う場合であっても同様である。

- 割り当てられた個々の業務を実行するのに必要なデータのみを収集し、情報を個々の業務が意図する目的のみ利用する。
- データ暗号化、電子メール配信の制限、および情報の物理的なアクセスの制限のようなコントロールの使用により、意図的または非意図的なデータ開示から情報を保護する。
- 不要になったデータのコピーやアクセスを排除する。

内部的な開示から一般的に保護される情報の一例は、個人を特定できる人事情報である。例えば、個々の給与、ならびに監督者および人事担当者と話し合った懲戒処分または個人的問題の記録などである。この情報へのアクセスは、次の2つの手段を通じて、制限 または監視されることがある。(1) ロックされたファイリングキャビネットのような物理的なコントロール、(2) パスワード保護およびデータの暗号化を含む情報システムのコントロール。内部監査部門長は、内部監査人が機密情報を含んでいる領域やデータバンクにアクセスする必要性を、定期的に評価および確認すべきであり、アクセスコントロールが有効に働いていることを確認すべきである。

基準 2330（情報の文書化）に付随する適用準則では、一つには、内部監査部門長が記録を保存する媒体を問わず個々のアシュアランス業務に関する記録の保存要件を設定することによって、個々のアシュアランス業務に関する記録へのアクセスを管理するよう求めている。これらの規範は、組織体のガイドライン、およびあらゆる関連する規制上ま

たはその他の要求事項と整合していなければならない。

さらに、基準 2440.A2 は、法令や規制により要求されている場合を除き、内部監査部門長が個々のアシュアランス業務の結果を開示することの潜在的なリスクを評価し、アシュアランス業務の結果の利用を制限することを求めている。個々の業務の報告書は、通常、内部監査部門長、最高経営者および取締役会が合意によって承認した配付先リストを含んでいる。基準が法令や規制の要求事項に適応することより、内部監査部門長および内部監査人は、規制当局による要求事項および公的機関における情報公開法令の遵守を確実なものにすることができる。

## 研修

内部監査部門の会議または研修中に、内部監査部門長は、秘密の保持に関する原則、規範、方針および期待される事項について討議することがある。内部監査人は、組織上のさまざまな種類の機密情報を共有することがもたらす潜在的な影響について、ブレインストーミングし、議論する機会を利用することがある。内部監査部門長は、内部監査人に対し、そのような会議に参加したこと、ならびに関連する方針や手続、および期待事項を理解したことを確認する書面に署名するよう内部監査人に求めることがある。内部監査部門のリーダーである内部監査部門長が「倫理綱要」の原則および倫理行為規範を支持することによって倫理観を部門内で根付かせることは、特に重要である。

## 個々の内部監査人

最終的に個々の内部監査人は、「倫理綱要」に個人的に適合する責任を負っている。このことは、おそらく内部監査の個々の業務の実施との関連で最も明白になる。内部監査の個々の業務の過程で内部監査人は、秘密情報、専有情報、および個人を特定できる情報のいずれかまたはその全部を受け取る可能性がある。内部監査人は、個々の業務の間じゅう（例えば、レビュー対象の活動について情報収集、および検証中）、そのような情報を取扱うことがある。

基準 2330（情報の文書化）によれば、内部監査人は、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の結果および結論を裏付ける、十分な、信頼できる、関連する、かつ有用な情報を文書化しなければならない。内部監査人は、内部監査業務（work）および発見事項を個々の業務の監査調書および報告書に文書化する際、この情報の秘密の保持を考慮すべきである。作業プログラムまたは個々の業務の監査調書のテンプレートには、秘密の保持に関する注意喚起が含まれることがある。電子フォーマットには、内部監査人が監査調書文書にアクセスし記入する前にそのような注意喚起を確認することを求める自動コントロールを含む場合がある。

個々の業務の計画と実施に関するいくつかの基準は、「倫理行為規範」3.1 の記述と同様、情報の慎重な利用および保護に特に言及している。内部監査人は、第三者に対する個々のアシュアランス業務の計画を策定する場合には、個々の業務結果の配付の制限や個々の業務の記録に対するアクセスの制限について、合意内容を文書化することが求められる（基準 2201.A1）。内部監査人は、組織体の外部の者に個々のアシュアランス業務の結果を開示する場合には、その結果の配付と利用の方法についての制約を明示しておかなければならない（基準 2410.A3）。

秘密の保持の原則に関する倫理行為規範を遵守するには、内部監査人は、情報を開示する前に組織体の然るべき権限者に連絡し許可を求めるなど、定められた開示手続を守らなければならない。内部監査人はこのことを、書面による許可を得て、その許可を監査調書に残すことで行ってもよい。

最後に、「倫理行為規範」3.2 は、内部監査人は、情報を、いかなる個人的な利益のためにも利用してはならないことを強調している。例えば、内部監査人は、組織体の株式の購入または売却によって個人的な財務上の利益を得るために、組織体内部の財務上、戦略上、または業務上の知見を利用してはならない。もう一つの例は、適切な承認を得ずに、組織体内部の知見を報道関係者または他のメディアを通じて流出させることである。競合商品を開発するため

にインサイダー情報を利用すること、または自社の機密情報を競合相手に売ること、この秘密の保持の規範に違反する。さらに、内部監査人は、顧客記録へのアクセスを利用して、近所の人の最近の購入履歴を閲覧、または有名人の健康に関する記録を閲覧するなど、自らのアクセス権限を悪用してはならない。

## 適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

### 内部監査部門長

内部監査部門長は、方針、プロセス、手続および研修資料が、秘密の保持をカバーするために制定されたことを示す証拠を通じて、内部監査部門および組織体に適用される秘密の保持を支持していることを示してもよい。内部監査部門のメンバーと秘密の保持について話し合った会議および研修またはそのどちらかの議事録も、内部監査部門長が適合性を支えるために行った作業の証拠となる。

内部監査部門長は、個々の業務の結果、報告書または関連情報の開示に関して、該当する場合は法律顧問、ならびに最高経営者および取締役会が承認した開示の記録を文書化し保持することによって、秘密の保持の原則および倫理行為規範に適合していることを示す。内部監査部門長は、次の2つの手段によって、記録に対するアクセスコントロールを行った証拠とする。(1) 内部監査の方針と手続を文書化、伝達すること、(2) アクセスを制限しこれらのコントロールをくぐり抜けまたは違反するリスクを低減する仕組みを導入すること。

### 個々の内部監査人

秘密の保持に関する研修に参加した記録は、秘密の保持、ならびに関連する方針、手続、法令および規制を理解していることを確認する内部監査人の署名を付けて保管すべきである。内部監査人の実績のレビューはまた、内部監査人が秘密の保持や情報開示に関連する方針と手続に従っていたかどうかについてのフィードバックも含んでいる場合がある。

内部監査人は、個々の業務の記録に関する秘密の保持に適合していることを、次の2つのことによって示す。(1) 個々の業務の監査調査および報告書の配付制限を文書化すること、(2) すべての開示に関する承認書、および承認済の配付先リストを残すこと。個々の業務関連の情報が秘密裡に保持されていることを証明する署名付き確認書は、作業プログラム内で保持してもよい。

個々の内部監査人が秘密の保持に関する方針、手続および規範に違反しているという報告も調査報告も無いならば、内部監査部門全体が秘密保持の原則に適合している可能性が高い。

## 「倫理綱要」の適用および施行

内部監査人は、「倫理綱要」が内部監査業務を提供する事業体および個人に適用されることに留意すべきである。IIA の会員、および IIA の認定する専門職資格保持者またはその候補者が、「倫理綱要」に違反するときには、会則および運営方針に従って審議され、なんらかの処罰を受けることになる。ある特定の行為が「倫理行為規範」中に定められていないからといって、その行為を、容認できないまたは信用を傷つけるものであるとするのを妨げるものではない。したがって、会員、資格保持者またはその候補者は、「倫理行為規範」に明示的に特定されていない行為に関して懲戒処分を受ける場合がある。



International Professional  
Practices Framework

# 実施ガイド 倫理綱要 原則 4 : 専門的能力

## IIA 「倫理綱要」原則 4. 専門的能力

内部監査人は、内部監査業務の実施に当たり必要な知識、技能および経験を用いる。

### 「倫理行為規範」

内部監査人は、

- 4.1. 自らが当該業務に必要なとされる知識、技能および経験を有している場合に限り、その業務に従事すること。
- 4.2. 内部監査業務を「内部監査の専門職的実施の国際基準」に従って行うこと。
- 4.3 自らの能力、およびその業務の有効性と質を継続的に向上させること。

## はじめに

「内部監査の専門職的実施の国際基準（「基準」）」は、4つの原則からなる「倫理綱要」への適合を要求している。各原則には、原則を適切に実践するために内部監査人が満たさなければならない倫理行為規範が伴っている。この実施ガイドは、専門的能力の原則への適合を達成する方法を明らかにすることを目的としている。

IPPF は、「倫理綱要」の実施をさらに支援するために、必須のガイダンスおよび推奨されるガイダンスを提供している。専門的能力の原則が重要であることは、専門的能力が「倫理綱要」だけでなく「内部監査の専門職的実施の基本原則」および「基準」全体に盛り込まれていることから明らかである。

この「倫理綱要」は、内部監査業務を提供する個人および事業体に適用される。このことは、専門的能力の原則と関連する倫理行為規範に特に当てはまる。例えば、「倫理行為規範」4.2 は、「基準」に従って内部監査業務を行わなければならないと規定している。いくつかの基準は、特に個々の内部監査人に適用される。他の基準は、内部監査部門全体に適用されるか、または内部監査部門長（CAE）の責任について記述している。個々の内部監査人は、次の2つの責任を負う。(1) 自分自身が専門的能力の原則、倫理行為規範、および関連する基準に適合すること、(2) 自己の責任を果し、継続的に自己の能力と業務の質を向上させるために必要な、知識、技術および経験を習得すること。しかしながら、内部監査部門長は、内部監査部門全体の専門的能力を確かなものとする責任がある。



## 実施に当たって考慮すべき事項

### 内部監査部門長

内部監査の専門的能力に関連する内部監査部門長の責任は、基準 1210（熟達した専門的能力）、基準 1210.A1、基準 2030（監査資源の管理）、および基準 2050（連携と依拠）に詳述されている。そこに記述されている要求事項に適合するために、内部監査部門長は、スタッフ配置戦略を開発すべきである。そこには、個々の内部監査人、内部監査部門全体、ならびに内部監査部門が依拠するアシュアランス業務およびコンサルティング業務のプロバイダの専門的能力を定期的に評価するためのツールおよびプロセスを含める。

内部監査部門長は、個々の監査人のスキルと経験を把握し、内部監査計画を遂行するのに必要な専門的能力と整合させ、対象範囲におけるあらゆるギャップを識別すべきである。内部監査部門長は、次の4つの全部またはそのいずれかを使って欠陥に対処することがある。(1) 研修とメンターシップの提供、(2) 内部監査スタッフのローテーション、(3) ゲスト監査人の招聘、(4) 外部のサービスプロバイダの雇用。

個々の内部監査人による「倫理行為規範」4.3（自らの能力、およびその業務の有効性と質を継続的に向上させること）の達成を支援するために、内部監査部門長は、定期的（例えば、年1回または半年ごと）に個人の業績を評価することを含む方針と手続を作成すべきである。その中には、ベンチマーキングおよび重要業績評価指標（KPI）のレビューまたはそのいずれかを含めてもよい。また、内部監査部門長は、可能であれば、教育および訓練の機会（例えば、専門的なコンファレンスおよびセミナーへの出席、ならびに関連する専門的資格の合格）も勧めるべきである。

内部監査部門全体の継続的な改善を図るため、内部監査部門長は、品質のアシュアランスと改善のプログラムを実施すべきである。これについては、基準の1300番台で取り上げている。さらに、内部監査部門長は、内部監査部門の成熟度をベンチマークし、時間をかけてその進歩に向けて取り組むために「IIA 内部監査の国際的能力フレームワーク」を用いてもよい。これらの要素は、共に、内部監査部門が、IIAの「倫理綱要」および「基準」を適用、支持するのを支援するために相乗的に機能し得る。

### 個々の内部監査人

「倫理行為規範」4.1を満たすには、内部監査人は、当該業務に必要とされる知識、技能および経験を有している場合に限り、その業務に従事することが求められる。基準 1210（熟達した専門的能力）および付属の実施ガイドは、この品質とは何かを解説し、内部監査人はどのようにしたらこの品質を構築、維持できるかを説明している。基準 1210.A2 は、不正に関する内部監査の専門的能力の意味を限定し、基準 1210.A3 は、重要な情報技術（IT）のリスクおよびコントロール手段、および活用可能なテクノロジー・ベースの監査技法に関する内部監査の専門的能力を述べている。

内部監査人は、次の2つの目的のために定期的に自己評価を行うべきである。(1) 専門的能力、熟達した能力および有効性のレベルへの洞察を得るため、(2) 成長可能性のある領域を探するため。「IIA 内部監査の国際的能力フレームワーク」は、この目的のための有用なベンチマーキング・ツールになり得る。さらに内部監査人は、同僚、監督者および内部監査部門長からの建設的なフィードバックを求めるべきである。フィードバックは、次の3つの局面の全部またはいずれかの際に寄せられることがある。(1) 個々の業務の中、(2) 監督者が監査調書の評価をしている間、(3) 個々の業務終了後。また、フィードバックは、次の2つの組み合わせになることがある。(1) 非公式のコミュニケーション

ン、(2) 内部監査部門長が確立した公式のプロセス。個々の内部監査人の総合的な業績は、年 1 回または半年ごとなど、定期的な間隔でレビューされることがある。

個々の業務に対する計画の策定を命じられた内部監査人は、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の目標を達成するのに必要な能力を決定しなければならない（基準 2230（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務への資源配分）。個々の業務の監査調書において、個々の業務を行う内部監査人は、資源配分の理論的根拠を文書化する場合がある。もし適切かつ十分な資源が入手できない場合、内部監査人は、内部監査部門長と協議し、協議の結果を文書化すべきである。内部監査部門の外から追加的な資源を探す必要がある場合がある。実施ガイド 1210（熟達した専門的能力）には、もっと多くの推奨事項が記載されている。

内部監査人は、自己の技能の成長を可能にする、教育およびメンターシップの機会や、監督された業務経験によって、専門的能力を構築してもよい。ほとんどの内部監査部門は限られた資源しか持たないため、適切に監督された内部監査業務は、内部監査人の成長を促進する上で大きな役割を果たす。

例えば、内部監査人は、リスク、リスクアセスメント、コントロール、および内部監査の方法論を十分に理解しているかもしれないが、評価対象の専門的な分野やプロセスに関する専門知識が欠けているかもしれない。このようなケースにおいて、次の 2 つの目的のために、内部監査人は、適切な当該事項の専門家の協力を得て業務を行ってもよい。(1) 当該領域またはプロセスをよく理解すること、(2) 関連するビジネス感覚を身につけること。

別な状況において、特定の領域またはプロセスにおける深い専門知識を期待されて採用された特別な人材は、熟達した内部監査の技能に欠けていることがある。この場合、個々の業務を十分な内部監査の専門能力をもって実施することを確実なものにするためには、経験豊かな内部監査人（例えば、個々の業務の監督者）が、この特別な人材と密接に働くべきである。上記の 2 つのアプローチとも、次の 2 つの事項に役立つであろう。(1) 内部監査人の中のビジネスおよび組織体の知識を豊富にすること、(2) 内部監査部門の、ビジネス感覚および戦略的な洞察を広げること。

「倫理行為規範」4.3 は、内部監査人が、自らの能力、およびその業務の有効性と質を継続的に向上させることを求めている。この要求事項は、基準 1230（継続的な専門的能力の開発）にも記載されており、同基準に関連する実施ガイドに記載されている要求事項を満たすということでもよい。個々の内部監査人は、必要な継続教育制度・能力開発（CPE/CPD）の時間数を取得するために必要な措置を講じる責任がある。自己の成長の記録を辿るためには、内部監査人は、専門的能力開発計画を作成、維持してもよい。

専門職であれば、保持しているあらゆる資格を生きている状態に維持するための最新の要求事項を認識すべきである。なぜなら、その要求事項を満たせない場合、欠陥が是正されるまで、その資格の使用が許されない可能性があるからである。IIA と同様、ほとんどの資格および認定には、倫理研修や継続教育制度 / 能力開発の修了が必要である。

## 適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

### 内部監査部門長

内部監査部門長が専門的能力の原則に適合していることを示すには、内部監査人の専門的能力、および内部監査部門が依拠するアシュアランス業務およびコンサルティング業務のプロバイダの専門的能力の評価を文書化することがある。また、次の 3 つのものも適合していることの証拠となり得る。(1) 文書化された内部監査計画、(2) 計画を遂行するために必要な専門的能力の一覧、(3) 関連するギャップ分析。内部監査部門長は、以下の証拠を通じて、専門的能力を支持する文化、ならびに熟達した専門的能力、有効性および質の継続的な改善を示すことができる。



- 個々の業務に対し、適切に資源が与えられ、監督されている。
- フィードバックが、内部監査の利害関係者から得られ、十分に検討されている。
- 内部監査人の実績評価が定期的に実施されている。
- 研修、メンタリングおよび専門教育の機会が提供されている。
- 品質のアシュアランスと改善のプログラムが運営されている。
- 内部監査業務が IPPF の必須のガイダンスに適合して実施されている。

## 個々の内部監査人

個々の内部監査人に知識、技能および経験があることは、ある程度、次の2つのものが証拠となり得る。(1) 大学の学位および証明書などの、認定された資格、(2) 内部監査人の履歴書に記載されている関連する業務履歴。これらのものを、内部監査部門長、および組織体の人事部門、またはそのどちらかが保管すべきである。さらに、内部監査人は、次の3つの事項に関する文書を保持してもよい。(1) 技能の自己評価、(2) 専門的能力開発計画、(3) 継続教育制度 / 開発コースまたは研修の修了。

内部監査人はまた、専門的能力を向上させるために行った経験（例えば、特定の仕事の割り当て（OJT など）または専門職組織でのボランティア活動）の証拠を提供してもよい。新しい資格認定であろうが継続教育であろうが、専門教育を追求し、修了することは、自己の能力ならびに自己の業務の有効性および質を、継続的に向上させることに向けた内部監査人のコミットメントの追加的な証拠となる。

## 「倫理綱要」の適用および施行

内部監査人は、「倫理綱要」が内部監査業務を提供する事業体および個人に適用されることに留意すべきである。IIA の会員、および IIA の認定する専門職資格保持者またはその候補者が、「倫理綱要」に違反するときには、会則および運営方針に従って審議され、なんらかの処罰を受けることになる。ある特定の行為が「倫理行為規範」中に定められていないからといって、その行為を、容認できないまたは信用を傷つけるものであるとするのを妨げるものではない。したがって、会員、資格保持者またはその候補者は、「倫理行為規範」に明示的に特定されていない行為に関して懲戒処分を受ける場合がある。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 1000 – 目的、権限および責任

### 基準 1000 - 目的、権限および責任

内部監査部門の目的、権限および責任は、内部監査人協会 (IIA) が定める「内部監査の使命」および「国際フレームワーク」の必須の構成要素（「内部監査の専門職的実施の基本原則」、「倫理綱要」、「基準」および「内部監査の定義」）に適合し、内部監査基本規程において正式に定義されなければならない。内部監査部門長は、内部監査基本規程を定期的に見直し、改定が必要な場合には、最高経営者および取締役会に改定案を提出し、承認を求めなければならない。

#### 解釈指針：

内部監査基本規程は、内部監査部門の目的、権限および責任を明確にする正式な文書である。内部監査基本規程は、組織体における内部監査部門の地位を確固たるものにし、取締役会に対する内部監査部門長の職務上の指示・報告関係の内容を示すとともに、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の遂行に関連する、記録・人・物的財産へのアクセス権限を認め、内部監査の活動の範囲を明確にするものである。内部監査基本規程の最終承認権限は、取締役会にある。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

内部監査基本規程は、組織体の内部監査部門について、合意した目的、権限および責任を記述するものであることから、極めて重要な文書である。内部監査基本規程を作成するためには、内部監査部門長は、「内部監査の使命」および内部監査人協会 (IIA) の「専門職的実施の国際フレームワーク」(IPPF) の必須の構成要素（「内部監査の専門職的実施の基本原則」、「倫理綱要」、「内部監査の専門職的実施の国際基準」および「内部監査の定義」を含む）を理解していなければならない。

ここでの理解は、内部監査部門長、最高経営者および取締役会との間の協議において、次の事項についてお互いに合意するための土台となる。

- 内部監査の目標と責任
- 内部監査部門に対する期待
- 内部監査部門長の、職務上の指示・報告経路および部門運営上の指示・報告経路
- 内部監査部門が、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務を遂行し、合意

した目標と責任を果たすために必要とされる権限のレベル（記録、物的財産および人へのアクセス権限を含む）

内部監査部門長は、内部監査基本規程の望ましい体裁、および内部監査基本規程の案について取締役会から効果的かつ効率的に承認を得る方法に関して、必要であれば、組織体の法律顧問または取締役会事務局の長（the board secretary）（訳注：組織体によって名称は様々であると思われませんが、取締役会の事務局の長に当たる者）と相談してもよい。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部監査部門長（または内部監査部門長から権限委譲を受けた者）は、前記のような合意した諸事項を踏まえて、内部監査基本規程の原案を作成する。内部監査人協会（IIA）は、内部監査基本規程のモデルを提供している。このモデルは、手本として使用できる。内部監査基本規程は、組織体によって様々であろうが、通常、次のような項目を含む。

- 序文 — 内部監査部門の全般的な役割と専門職とは何かについて説明する。序文では、IPPF の関連する構成要素を引用することがよくある。
- 権限 — 内部監査部門が、個々の業務を遂行するために必要とされる様々な記録、物的財産および人に対する全面的アクセス権限を持っていることを明記する。また、内部監査人が、資産の保全および秘密の保持に対して説明責任があることを明言する。
- 組織体と報告の仕組み — 内部監査部門長に関する指示・報告の仕組みを文書化する。内部監査部門長は、職務上、取締役会に直属し、部門運営上、組織体内の一定以上の階層にある者に直属する。これにより、内部監査部門はその責任を果たすことができる（基準 1110（組織上の独立性）参照）。この項目では、具体的な職務上の責任まで掘り下げて記載する場合がある。例えば、内部監査基本規程の承認、内部監査部門の計画の承認、ならびに内部監査部門長の採用、報酬および罷免である。この項目では、部門運営上の責任を記載する場合もある。例えば、組織体内の情報の流れを支援すること、または内部監査部門の人事管理および予算を承認することである。
- 独立性と客観性 — 内部監査の独立性および客観性が重要であること、ならびに独立性および客観性を維持する方法を記述する。例えば、内部監査人が監査対象部署の業務運営上の責任または権限を持つのを禁止することである。
- 責任 — 継続的に責任のある主な領域を記述する。主な領域とは、例えば次の事項である。
  - 内部監査が評価する範囲を定めること
  - 内部監査部門の計画を立案すること
  - 立案した内部監査部門の計画を取締役に提示し承認を求めること
  - 内部監査の個々の業務を実施すること
  - 結果を伝達すること
  - 内部監査の個々の業務の報告書を配付すること
  - 経営管理者の行う改善措置をモニターすること
- 品質のアシュアランスと改善 — 内部監査部門のすべての局面をカバーする品質のアシュアランスと改善のプログラムについて、構築、維持、評価、および結果を伝達することに対する期待事項を記述する。

- 署名 – 内部監査部門長、取締役会で指名された代表者、および内部監査部門長が直属する者という三者間で合意した内容を文書化する。この項目には、日付、署名者の名前および役職名を含める。

内部監査基本規程の原案ができたところで、この原案が、合意した役割と期待事項を正確に記述しているか確認するために、または修正すべき事項を明らかにするために、最高経営者および取締役会とこの原案について話し合うべきである。この原案が受け入れられたところで、内部監査部門長は、取締役会開催中に正式に原案を提出し、審議および承認を求める。内部監査部門長および取締役会は、合意した条項が内部監査部門の目標達成に有効であり続けているかどうか、または何らかの改定の必要があるかどうか、レビューし再確認する頻度について合意する場合もある。その間に疑問が生じた場合には、内部監査基本規程を参照し、必要に応じて更新を行うこともある。

## 適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

内部監査部門長が、内部監査基本規程について、取締役会で事前に話し合ったとき、その後取締役会に正式に提出したときの取締役会の議事録は、基準に適合していることを示す文書になる。加えて、内部監査部門長は、承認された内部監査基本規程を維持する。通常、内部監査部門長は、取締役会が内部監査基本規程について必要に応じて審議、更新および承認をするための毎年共通の議題項目を作成するよう、取締役会に求める。内部監査部門長が定期的に内部監査基本規程を最高経営者および取締役会とレビューしているとの証拠は、こういった会議の議事録の中にも含まれる。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 1010 – 内部監査基本規程において「国際フレームワーク」 の「必須のガイダンス」を反映すること

### 基準 1010 - 内部監査基本規程において「国際フレームワーク」の「必須のガイダンス」を反映すること

内部監査基本規程において、「内部監査の専門職的実施の基本原則」、「倫理綱要」、「基準」および「内部監査の定義」における必須の内容が反映されていなければならない。内部監査部門長は、「内部監査の使命」および「国際フレームワーク」の必須の構成要素について、最高経営者および取締役会と十分協議すべきである。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

## はじめに

内部監査部門長は、内部監査基本規程を作成または改定する前に、通常、IIAの「専門職的実施の国際フレームワーク」(IPPF)を見直し、「内部監査の使命」、およびIPPFの必須の構成要素(「内部監査の専門職的実施の基本原則」、「倫理綱要」、「内部監査の専門職的実施の国際基準」(以下「基準」という。))および「内部監査の定義」を含む)の理解を新たにする。内部監査部門長は、内部監査基本規程を定期的に見直し、改定が必要な場合には、最高経営者および取締役会に改定案を提出し、承認を求めることを要する(基準1000(目的、権限および責任)参照)。内部監査部門長にとって、内部監査基本規程の承認を求めるための組織体のプロセスに通じていることは有益である。内部監査部門長は、定期的な見直しおよび改定プロセスの一環として、最高経営者および取締役会と内部監査基本規程について話し合う場を設ける場合もある。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

IPPFの必須の構成要素を内部監査基本規程に反映するには、内部監査部門長は、例えば次のような文言を織り込めばよい。

「内部監査部門は、内部監査人協会の必須のガイダンスに適合することによって自己を管理すること。内部監査人協会の必須のガイダンスには、『内部監査の専門職的実施の基本原則』、『倫理綱要』、『内部監査の専門職的実施の国際基準』(『基準』)および『内部監査の定義』を含む。このIIAの必須のガイダンスは、内部監査の専門職的実施に求められる基本的要件、および内部監査部門の業務遂行の有効性を評価する際の規準である基本原則となる。」

具体的な文言を織り込む代わりに方法は、必須のガイダンスへの適合を求める旨の言葉や内容を、内部監査基本規程全体を通じて使用することである。

内部監査部門長が内部監査基本規程について最高経営者や取締役会と協議することは、次の2つの事項を説明するよい機会となる。(1)「内部監査の使命」、および「専門職的実施の国際フレームワーク」の必須の構成要素、(2) 内部監査基本規程がこの必須の構成要素をどのように反映しているか。内部監査基本規程の採択後、内部監査部門長として重要なことは、次の2つの事項である。(1)IIA の必須のガイダンスの動向を注視すること、(2) 次に内部監査基本規程を見直す際に、必須のガイダンスに合わせてどこか変更すべき点がないか協議すること。

## 適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

IPPF の必須の構成要素である、「内部監査の専門職的実施の基本原則」、「倫理綱要」、「基準」および「内部監査の定義」を反映した内部監査基本規程が作成され承認されれば、それが基準 1010 に適合していることの証拠になる。適合していることは、IPPF の必須の構成要素および「内部監査の使命」について最高経営者や取締役会と協議した会議の議事録でも示すことができる。内部監査部門長が内部監査基本規程の定期的な見直しを議論した会議の議事録も、適合していることの証拠となる場合がある。





International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 1100 – 独立性と客観性

### 基準 1100 - 独立性と客観性

内部監査部門は、組織上独立していなければならない。内部監査人は、内部監査の業務（work）の遂行に当たって客観的でなければならない。

#### 解釈指針：

独立性とは、公正不偏な仕方で内部監査の職責を果たすに当たり、内部監査部門の能力を脅かす状態が存在しないことである。内部監査部門の責任を有効に果たすのに必要なレベルの独立性を確保するために、内部監査部門長は、最高経営者および取締役会に、直接かつ制約なくアクセスすることができる。このことは、内部監査部門長が両者に対する2系統の指示・報告経路を持つことにより実現できる。独立性への脅威は、個々の内部監査人、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務、内部監査部門および組織体全体の、それぞれのレベルで管理されなければならない。

客観性とは、内部監査人の公正不偏な精神的態度であり、客観性があることにより、内部監査人は、自己の業務（work）の成果を真に確信し、かつ品質を害さない方法で、個々の業務を遂行することができる。客観性は、内部監査人に対して、監査上の諸問題に関する判断を他人に委ねないことを求めている。客観性への脅威は、個々の内部監査人、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務、内部監査部門および組織体全体の、それぞれのレベルで管理されなければならない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

独立性の定義は、「公正不偏な仕方で内部監査の職責を果たすに当たり、内部監査部門の能力を脅かす状態が存在しないこと。」である。内部監査部門の組織上の位置付けおよび内部監査に課せられた職責によって、上記のような内部監査部門の能力を脅かす状態が生じることがよくある。例えば、内部監査部門が、組織体内の他部門に直属する場合、内部監査部門は、この他部門から独立しているとは言えない。この他部門は、監査の対象である。同様に、内部監査部門長が職務上の責任を内部監査より広く、例えばリスク・マネジメントまたはコンプライアンスといった部門にも持つ場合、内部監査部門は、こういった内部監査部門長が追加で責任を負っている部門から独立しているとは言えない。こういった追加で責任を負っている部門も、監査の対象である。

しかしながら、内部監査部門長は、内部監査部門の組織上の独立性や位置付けを、独りでは決定できない。すなわち、内部監査部門長が独立性の問題に有効に対応するためには、取締役会および最高経営者からの支援を必要とする。通常、内部監査部門長、取締役会および最高経営者は、内部監査部門の責任、権限および期待事項について、共通の認識に達するものである。この共通の認識は、独立性および組織上の位置付けに関する議論の基礎になる。

取締役会および最高経営者の経験や期待事項にもよるが、最高経営者および取締役会が次の3つの事項についての意識を深め共通の認識に達するためには、多くの議論が必要となる可能性がある。(1) 独立性の重要性、(2) 独立性を達成する手段、(3) 重要な考慮すべき事項 (例：指示・報告経路、専門職としてのおよび規制上の要求事項、ベンチマーキング、ならびに組織体の文化の問題)。

一般的に、内部監査基本規程は、内部監査部門の責任、権限および期待事項、ならびに組織上の位置付けおよび指示・報告経路について決定した事項を表したものである。

客観性は、内部監査人の公正不偏な精神的態度のことを指す。この基準を実施するためには、内部監査部門長は、組織体内や内部監査部門内の方針や活動の中で、公正不偏な精神的態度を高める、または妨害する可能性のあるものが何かを知っておいた方がよい。例えば、多くの組織体には、標準的な業務遂行評価および報酬に関する方針、ならびに従業員の利害の衝突に関する方針がある。内部監査部門長は、ここで取り上げた関連する方針の内容を理解し、この方針が内部監査の客観性に与える潜在的な影響を検討した方がよい。内部監査部門では、こういった組織体全体用の標準的な方針を、具体的に内部監査部門の役割に合うようにカスタマイズすることがよくある。内部監査部門ではまた、研修に関する要求事項に係る方針のような、内部監査部門専用の方針をほかに作る場合がある。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

上記のとおり、内部監査部門が公正不偏な仕方で職責を果たす能力に影響を与える可能性のある状況を回避するために、内部監査部門長は、取締役会や最高経営者と協働する。内部監査部門長は、取締役会との直接の職務上の指示・報告経路を持ち、かつ最高経営者の一人との部門運営上の指示・報告経路を持つことが多い。内部監査部門長は、取締役会との指示・報告経路を持つことにより、扱いに注意を要するような問題に関して直接取締役会に接触でき、組織上で十分な地位を獲得できる。また、内部監査部門長は、最高経営者の一人との部門運営上の指示・報告経路を持つことにより、組織上で十分な地位を獲得でき、妨害を受けることなく職責を果たし困難な課題にほかの最高経営者と共に取り組むのに十分な権限を獲得できる。例えば、内部監査部門長は、通常、経理部長や中間レベルの管理者には直属しない。これらの者は、日常的に監査の対象である。

IIA は、内部監査部門長が最高経営責任者 (CEO) と部門運営上の指示・報告経路を持つことを推奨している。それにより、内部監査部門長は、明確に上位の地位にすることができ、内部監査部門は、監査の対象である業務運営の立場には立たない。内部監査部門長は、また、規制当局やほかの監督機関からの要求事項を認識すべきである。これらの要求事項で必要な指示・報告関係を定めることがある。基準 1110 (組織上の独立性) に関連した実施ガイドに、内部監査部門長の指示・報告関係に関する詳しいガイダンスがある。

内部監査部門長は、内部監査の域を超えて業務運営上の職責を持たないよう推奨される。こういったほかの職責は、監査の対象となる可能性があるからである。組織体によっては、内部監査部門長に、リスク・マネジメントやコンプライアンスといった業務運営上の職責を負うよう求める場合がある。上記のような状況では、一般的には、内部監査部門長は、独立性に関する懸念事項や客観性の侵害の可能性について、取締役会および最高経営者と話し合う。それを受けて取締役会および最高経営者は、侵害を限定するための防御措置を実行する。防御措置として、通常、取締役会が監督活動を行い、独立性をめぐる衝突を監視し対処する。防御措置の例として、次のものがある。(1) 定期的に内部監査部門長の職責を評価すること、(2) 追加された職責の分野に関してアシュアランスを得るための代替のプロセスを策定すること、(3) 内部監査によるリスク評価を検討する際に、客観性が侵害されている可能性を意識すること。

内部監査の客観性に効果的に対応するために、多くの内部監査部門長には、公正不偏の考え方に関する期待事項や要求事項が書かれた内部監査の方針マニュアルやハンドブックがある。このような方針マニュアルには、次のような事項が書かれる場合がある。

- 内部監査の専門職にとって、客観性が極めて重要であること。
- 利己心、自己によるレビュー、親密な関係、偏見および不当な威圧により、客観性が損なわれるおそれのある典型的な状況。例えば、(1) 内部監査人が最近まで働いていた分野を監査すること、(2) 自分の親族もしくは親しい友人を監査すること、または (3) 証拠もなく以前の好ましい経験だけに基づいて監査対象の分野について良好であると決めてかかることである。
- 内部監査人が客観性に関して現在問題があること、または問題の可能性があると気付いた場合にとるべき行動。例えば、内部監査マネジャーまたは内部監査部門長と、この問題について話し合うことである。
- 各内部監査人が利害の衝突を定期的に検討し開示する場合の、報告に関する要求事項。

上記の各方針の重要性を強化し、すべての内部監査人がこれらの方針の重要性を確実に身に付けるのを支援するために、内部監査部門長の中には、こういった基本的な考え方についての勉強会や研修を日常的に行う者がいる。内部監査人は、こういった研修会に参加し、客観性の侵害に至る事態やその事態に対処する最善の方法を検討することにより、客観性をよく理解できるようになる。さらにいえば、内部監査人に具体的な個々の業務を割り振る際に、内部監査部門長は、客観性の侵害の可能性を考慮し、利害の衝突のあるチーム・メンバーを避ける。

業務遂行と報酬に関する実務によって、個人の客観性が著しい悪影響を受ける場合のあることが広く知られている。例えば、内部監査人の業務遂行評価、給与または賞与が、監査対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）の満足度調査の結果とほぼ連動しているとすれば、内部監査人は、そう報告することにより監査対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）が満足度は低いと答えることにつながりかねない批判的な結果を報告するのを躊躇する可能性がある。したがって、内部監査部門長は、内部監査の業務遂行評価と報酬の仕組みを慎重に設計し、使用する測定方法が内部監査人の客観性を侵害する恐れがないか検討する必要がある。理想的には、評価プロセスにおいて、次の3つの事項についてバランスをとって検討することである。(1) 内部監査人の業務遂行状況、(2) 監査結果、(3) 監査対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）のフィードバックによる評価。基準 1120(個人の客観性)に対応した実施ガイドに、

客観性に関する詳しいガイダンスがある。

## 適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

この基準に適合していることを示すものとして、次の5つを含め多数のものがある。(1) 内部監査基本規程、(2) 報告責任を示した組織図、(3) 独立性、客観性、利害の衝突への対応、および業務遂行評価に関する方針を取り扱った内部監査の方針マニュアル、(4) 研修の記録、(5) 利害の衝突を開示するための書式。独立性または客観性が損なわれた場合には、侵害があったことを基準 1130（独立性または客観性の侵害）に従って開示する文書も、この基準に適合していることを示すものになる場合がある。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 1110 – 組織上の独立性

### 基準 1110 - 組織上の独立性

内部監査部門長は、内部監査部門がその責任を果たすことができるよう組織体内の一定以上の階層にある者に直属しなければならない。内部監査部門長は、少なくとも年に1回、内部監査部門の組織上の独立性の確保について、取締役会に報告しなければならない。

#### 解釈指針：

独組織上の独立性は、内部監査部門長が取締役会から職務上の指示を受け、職務上の報告を行うことにより、有効に確保される。取締役会の職務上の指示・報告の例として、取締役会が次のことを行う場合が挙げられる。

- 内部監査基本規程を承認すること
- リスク・ベースの内部監査部門の計画を承認すること
- 内部監査部門の予算および監査資源の計画を承認すること
- 内部監査部門の計画に対する業務遂行状況およびその他の事項について内部監査部門長から伝達を受けること
- 内部監査部門長の任命や罷免に関する決定を承認すること
- 内部監査部門長の報酬を承認すること
- 不適切な監査範囲や監査資源の制約が存在するか否かについて判断するために、経営管理者および内部監査部門長に適切な質問をすること

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

この基準は、内部監査部門がその責任を果たすことができるよう、内部監査部門長が組織体内の一定以上の階層にある者に直属することを求めている。したがって、内部監査部門の組織上の独立性を確実なものにするには、次の2つの事項を検討する必要がある。(1) 内部監査部門の組織上の位置付け、(2) 内部監査部門に関する監督者による監督 / 指示・報告経路。

内部監査部門長は、次の3つの事項のどれも独りでは決定しない。(1) 内部監査部門の組織上の位置付け、(2) 内部監査部門長の指示・報告関係、(3) 取締役会や最高経営者による監督の内容。すなわち、これらの事項に



有効に対応するためには、取締役会（監査委員会の場合も多い）および最高経営者からの支援を必要とする。通常、内部監査部門長、取締役会および最高経営者は、次の2つの事項について、共通の認識に達する。(1) 内部監査の責任、権限および期待事項、(2) 内部監査部門を監督する場合の取締役会および最高経営者の役割。通常、内部監査基本規程は、組織上の位置付けおよび指示・報告経路について、結論に達した事項を文書化したものである。

内部監査部門長にとって、内部監査の位置付けおよび内部監査部門長の指示・報告経路に関する規制上の要求事項を知っておくことも、有益な場合がある。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

上記のとおり、内部監査部門長の指示・報告関係を含め、内部監査の組織上の位置付けを決定するために、内部監査部門長は、取締役会および最高経営者と協働する。組織上の独立性が有効に働くのを確実にするために、内部監査部門長は、取締役会との直接の職務上の指示・報告経路を持つ。通常、内部監査部門長は、上記とは別系統の最高経営者の一人との部門運営上の指示・報告経路も持つ。

内部監査部門長は、取締役会との職務上の指示・報告経路を持つことにより、扱いに注意を要するような問題に関して直接取締役会に接触でき、組織上で十分な地位を獲得できる。これにより、内部監査部門長は、一般的には組織体における最高レベルのガバナンス機関である取締役会へ制約なくアクセスすることが確実にできるようになる。

取締役会には、職務上の監督により、内部監査部門が独立して有効な運営ができるような適切な就業環境を整えることが求められる。既述のとおり、取締役会には、次の5つの事項のすべてを承認する責任がある。(1) 内部監査基本規程、(2) 内部監査部門の計画、(3) 内部監査部門の予算および監査資源の計画、(4) 内部監査部門長の評価および報酬、(5) 内部監査部門長の任命および罷免。さらに、取締役会は、内部監査部門が独立して業務を行うことができているか監視する。そのために、取締役会は、内部監査部門長および経営管理者に対し、内部監査の範囲、監査資源の制約、または内部監査部門へのその他の圧力もしくは妨害に関して尋ねる。

取締役会がこれらの重要な職務上の監督責任を負わない場合は、内部監査部門長は、時間をかけて強い職務上の関係を実現するために、基準 1110 および取締役会の責任を含めた推奨されるガバナンスの実務を取締役に伝えてもよい。

取締役会による監督を促進するために、内部監査部門長は、定期的に、通常は四半期ごとの取締役会の場で、最新の業務遂行状況を取締役に提供する。内部監査部門長は、取締役会の議題を作成するのに関与することがよくある。それによって内部監査部門長は、内部監査部門の計画に対する業務遂行状況、およびその他の事項（取締役会が関心を払うべき、重要な発見事項または新しいリスクを含む）に関して取締役会が話し合うのに十分な時間のある計画を立てることができる。さらに、組織上の独立性について年に1回は確実に議論するために、この基準に従い、内部監査部門長は、毎年取締役会の特定の回に議題を上程することがよくある。

通常、内部監査部門長は、最高経営者との部門運営上の指示・報告経路を持っている。この指示・報告経



路があることにより、内部監査部門は、職責を果たすのに必要な能力と権限を得ることができる。例えば、内部監査部門長は、通常、経理部長、経理担当役員、または中間レベルの部門長には直属しないものである。内部監査部門長の威信や信頼性を高めるために、IIA は、内部監査部門長が部門運営上最高経営責任者（CEO）に直属することを推奨している。このことにより、内部監査部門長は、明確に上位の地位を占め、妨害を受けずに職責を果たす権限を持つ。

## 適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

この基準に適合していることを示す文書として、内部監査基本規程および監査委員会基本規程を含め様々なものがある。監査委員会基本規程は、監査委員会の監督責任を定めたものである。内部監査部門長の職務記述書および業務遂行評価書には、指示・報告関係および監督者による監督の内容を記述することがある。内部監査部門長の採用に関する文書があれば、そこには誰がこの内部監査部門長を面接したか、および誰がこの採用を決定したかが書かれている場合がある。さらに、次の2つのものも、適合していることを示す場合がある。(1) 独立性および取締役会への伝達に関する要求事項といった方針に対応する、内部監査の方針マニュアル、(2) 指揮命令責任を記載した組織図。取締役会の報告、議事録および議題を記述したものは、内部監査部門が、内部監査部門の計画、予算および業務遂行状況、ならびに組織上の独立性の状況といった事項を適切に伝達していることを示す。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 1111 – 取締役会との直接の意思疎通

### 基準 1111 - 取締役会との直接の意思疎通

内部監査部門長は、取締役会に対し直接伝達し、直接の意思疎通を図らなければならない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

#### はじめに

通常、内部監査部門長、取締役会および最高経営者は、次の2つの事項について話し合い、合意する。(1) 内部監査部門の責任、権限および期待事項、(2) 内部監査部門が責任を果たすことができるのに必要な、組織上の位置付けおよび内部監査部門長の指示・報告関係。この指示・報告関係には、通常、取締役会との直接の職務上の指示・報告関係を含む。追加のガイダンスとして、実施ガイド 1100（独立性と客観性）、および実施ガイド 1110（組織上の独立性）を参照のこと。

#### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部監査部門長が取締役会との直接の職務上の指示・報告関係にある場合、取締役会には、次の5つの事項のすべてを承認する責任がある。(1) 内部監査基本規程、(2) 内部監査部門の計画、(3) 内部監査部門の予算および監査資源の計画、(4) 内部監査部門長の評価および報酬、(5) 内部監査部門長の任命および罷免。さらに、取締役会は、内部監査部門が独立して運営できており、基本規程を遵守できているかを監視する。

内部監査部門長は、取締役会とこのような指示・報告関係にあることによって、この基準に従い、取締役会に直接伝達し、直接の意思疎通を図る多くの機会を得る。例えば、内部監査部門長は、監査委員会および取締役会、またはそのいずれかに、通常、四半期ごとに出席し、内部監査部門の計画に関する提案、予算、進捗状況、および何か問題があればその問題を伝達する。さらに、内部監査部門長は、取締役会の議長または取締役会のメンバーに接触することができる。そこで内部監査部門長は、内部監査部門または組織体が直面する、取り扱いに注意を要するような問題や課題を伝達する。通常、少なくとも年に1回、内部監査部門長は、上記のような問題や課題を話し合うために、取締役会または監査委員会との非公開の（最高経営者は出席しない）会議を正式に行う。内部監査部門長が、予定された会議の前または年間一定時に、取締役会または監査委員会の議長と、定期的に対一のミーティングを行うか電話で会話することも、直接のかつ開かれた伝達を確実なものとするために有益である。

内部監査部門長は、取締役会に直接接触する機会を持たない場合、取締役会との強い関係および直接接触する機会を実現するために、基準 1111（および基準 1100 と基準 1110）、推奨されるガバナンス実務、および取締役会 / 監査委員会のベスト・プラクティスの研究を、取締役会に伝えてもよい。さらに、内部監査部門長は、上記のような状況においては、この基準に従って直接の伝達経路を得るまでは、取締役会へ書面で伝達することを検討してもよい。

## 適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

内部監査部門長が取締役会に直接伝達し直接の意思疎通を図っているかどうかを示すには、取締役会の議題と議事録で十分であることが多い。内部監査部門長の予定表も、適合していることを示すものになる場合がある。さらに、内部監査部門長が取締役会または監査委員会と定期的に非公開の会議を行うことを求める旨の方針を、取締役会または監査委員会の基本規程に文書化してもよい。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 1112 – 内部監査部門長の内部監査以外の役割

### 基準 1112 - 内部監査部門長の内部監査以外の役割

内部監査部門長が内部監査以外の役割や職責を有する場合、または有することが見込まれる場合には、独立性や客観性への侵害を限定するための防御措置を講じなければならない。

#### 解釈指針：

内部監査部門長は、コンプライアンスやリスク・マネジメントの活動といった内部監査以外の追加的な役割や職責を有することを求められるかもしれない。これらの役割や職責は、内部監査部門の組織上の独立性または内部監査人個人の客観性を、侵害する、または外観上侵害する可能性がある。防御措置としては、取締役会によってよく実施される、これらの潜在的な侵害の可能性に対応する監督活動があり、また指示・報告経路や職責に関して定期的に評価するような活動や、内部監査以外に追加的に職責が与えられた領域に関するアシュアランスを得るための代替のプロセスを整備するような活動も含まれる場合がある。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

基準 1112 の解釈指針には、内部監査部門長が内部監査以外の役割や職責を引き受ける場合には、内部監査部門の組織上の独立性または内部監査人個人の客観性を、侵害する、または外観上侵害する可能性がある、と書いてある。しかしながら、ある特定の状況では、取締役会および最高経営者は、組織体にとって内部監査部門長の役割を内部監査の外に拡張することが適切である、と考える場合がある。

通常であれば経営管理者の職務である役割を、内部監査部門長が果たすよう求められる状況として、次の事例が含まれる。

- 新しい規制上の要求により、コンプライアンスを確実なものにするために、方針、手続、コントロール手段およびリスク・マネジメントの活動を策定する差し迫った必要性が発生している。
- 組織体として、現在のリスク・マネジメント活動を、新しい事業部門または地域別市場の追加に適応させることが必要となっている。
- 組織体の監査資源に制約が多過ぎ、または組織体が小さ過ぎて、別個のコンプライアンス部門を持つほどではない。
- 組織体のプロセスが未成熟であり、組織体にリスク・マネジメントの諸原則を導入するのに最適な専

門性を持っているのは、内部監査部門長である。

内部監査部門長は、リスク・マネジメント、コントロール手段の設計および運用、ならびにコンプライアンスの領域における職責を負うことが求められる場合もある。例えば、内部監査部門長が職務上、取締役会ではなく、最高経営者に直属する役割を担うことを求められる場合には、内部監査部門長の内部監査の職責に関する独立性は、損なわれるおそれがある。(侵害の可能性の追加例として、実施ガイド 1130 (独立性または客観性の侵害) 参照) このような場合には、基準 1112 が内部監査部門長のガイドとなる。

基準 1112 を実施するには、内部監査部門長は、IIA の「倫理綱要」、ならびに 1100 番台の基準および実施ガイドで説明されているような独立性と客観性の概念を、明確に理解していなければならない。加えて、IIA の「内部監査の専門職的实施の基本原則」の項目のいくつかは、内部監査部門長の独立性と客観性を扱っている。内部監査部門のミッション・ステートメント (使命記述書) および基本規程、監査委員会の基本規程、ならびに組織体の方針および倫理綱要は、当該組織体に特有の、関連する追加のガイダンスを含む場合がある。

侵害のリスクに対応するために、内部監査部門長は、提案された内部監査以外の役割を理解した上で、指示・報告関係、責任、およびこの役割に関する期待事項について最高経営者および取締役会と話し合うべきである。このような話し合いの際、内部監査部門長は、次の 4 つの事項に関する IIA の基準を強く説明しなければならない。(1) 独立性と客観性、(2) 提案された役割がもたらす侵害の可能性、(3) 提案された役割に伴うリスク、(4) このようなリスクを低減できる防御措置。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

基準 1112 は、監督活動といった防御措置の重要性を強調している。監督活動は、取締役会が内部監査部門長の独立性と客観性に対する侵害の可能性に対応するために行うことが多い。防御措置の一つは、内部監査部門長の組織上の地位および指示・報告関係である。基準 1110 (組織上の独立性) によれば、「内部監査部門長は、内部監査部門がその責任を果たすことができるよう組織体内の一定以上の階層にある者に直属しなければならない。」このことは、内部監査部門長が職務上、取締役会に直属する場合に効果的に達成できる。取締役会は、通常、次の 2 つの事項に関わる。(1) 内部監査部門長の採用、評価および報酬に関する監督、(2) 内部監査基本規程、ならびに内部監査部門の計画、予算および監査資源の承認。基準 1000 (目的、権限および責任) に書かれているように、内部監査基本規程は、内部監査部門長との職務上の指示・報告関係の内容を文書化したものである。

組織体の改編および組織体の主要人物の異動によって、役割および責任の再配分または再定義が行われる場合がある。基準 1112 の解釈指針は、この状況への防御措置の一つとして、指示・報告経路や職責に関して定期的に評価することが挙げられている。内部監査部門長が、基準 1000 に書かれているように、内部監査基本規程をレビューし、最高経営者および取締役会と協議する場合には、内部監査部門に影響を与える可能性のある役割または職責の変更のことも含めるべきである。特に、内部監査部門長の独立性と客観性を、事実としてまた外観としても、侵害する可能性のある変更のことも含めるべきである。内部監査部門長に監査以外の職責が継続的に課される場合には、内部監査基本規程にその仕事の内容を記述すべきである。しかしながら、そのような職責が短期間であれば、内部監査基本規程およびその他の文書を変更する必要がない場合がある。そのような場合には、内部監査部門長の独立性と客観性を防御するために、この職責を経営管



理者に移行する計画を実施する場合がある。この移行計画によって、妥当な資源およびスケジュールが確保でき、経営管理者がこの職責を引き受けやすくなる。

基準 1130 は、独立性または客観性に対して、事実としてかまたは外観としてかに関らず、何か侵害があれば、内部監査部門長がその詳細を開示することを求めている。開示によって、取締役会は侵害の可能性による全体的なリスクを評価できる。開示は、通常、取締役会の開催中に行われ、次のような関連事項についての協議を伴う場合がある。

- 内部監査部門長が引き受けることを求められている役割および職責
- こういった役割および職責を引き受けることに関するリスク
- 外観に関する検討も含めた、内部監査部門長の独立性と客観性に対する侵害への防御措置
- この防御措置が有効に機能していることを検証するために存在するコントロール手段
- 移行計画（任務が短期間の場合）
- 最高経営者および取締役会との取り決め

取締役会は、次の2つの事項によって内部監査部門長の客観性を監視できる。(1) 内部監査部門長が行うリスク評価、内部監査部門の計画および内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の伝達に適用される詳細さの水準を上げること、(2) 内部監査部門長が内部監査以外の職責を果たした領域に関連して持っている偏見の可能性を考慮すること。内部監査部門長を客観性に対する侵害から防御するのを支援するために、基準 1130.A1 は、内部監査人が過去1年以内に自らが責任を有していた特定の業務について評価するのを禁じており、基準 1130.A2 は、監査以外のことで内部監査部門長が職責を有している職務を対象とする個々のアシュアランス業務は、内部監査部門以外の者の監督下で行うよう求めている。内部監査部門長が内部監査部門以外の、内部監査の対象である分野に責任がある場合には、アシュアランスの提供は、客観性と能力のある、内部監査部門長ではなく取締役会に対し独立して直属するアシュアランス・プロバイダにアウトソースすることになる。このようなアシュアランス・プロバイダは、内部でも外部でもよい。

内部監査部門の外部評価（基準 1312（外部評価）参照）で、内部監査部門長の独立性と客観性—特に内部監査部門長が監査以外の職責を果たした領域について—のレビューを含むものが、取締役会に対し追加的なアシュアランスを提供できるのは、外部の評価実施者の独立性を検証できる場合に限る。

## 適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

内部監査部門長の独立性と客観性に対する侵害の可能性に対応するために作られたあらゆる防御措置を文書化することにより、基準 1112 に適合していることを示すことができる場合がある。そのような文書には、組織体の方針および倫理綱要の中の記述、監査委員会の基本規程、ならびに内部監査部門のミッション・ステートメント（使命記述書）および承認済の内部監査基本規程が含まれる場合がある。この規程は、最高経営者および取締役会と合意した内部監査部門長の役割および職責を規定する。適合していることは、内部監査基本規程を定期的に見直すことでも示すことができる。内部監査基本規程は、内部監査部門の役割および職責の変化を反映する。同様に、内部監査以外の役割および職責（例：コンプライアンスまたはリスク・マネジメント活動）を内部監査部門長から経営管理者へ移転する計画も、適合していることを示す場合がある。取締役会の議事録で内部監査部門長が独立性または客観性に対する侵害の可能性を開示したときのもの、および提案された防御措置で侵害のリスクを受容可能な水準まで低減するためのものは、追加の証拠になる場

合がある。

内部監査部門長は、次の2つの事項を示すことにより、適合していることを示すことができる。(1) 内部監査部門長が内部監査以外の役割を引き受けた分野は、ほかのアシュアランス・プロバイダが評価したこと、(2) 内部監査部門の計画、リスク評価および個々の業務の伝達における独立性と客観性については、独立して評価されたこと。監査対象部署(またはコンサルティング業務における依頼者)および取締役会による評価のサーベイで、内部監査部門長の業務遂行状況の評価に関するものには、内部監査部門長による独立性と客観性の認識に関するフィードバックを含む場合がある。適合していることは、独立した評価実施者による外部評価の結果でも裏付けられる場合がある。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 1120 – 個人の客観性

### 基準 1120 - 個人の客観性

内部監査人は、公正不偏の態度を保持し、利害の衝突を避けなくてはならない。

#### 解釈指針：

利害の衝突とは、信頼される地位にある内部監査人の専門職としての利害と個人としての利害が競合する状況のことである。このような競合する利害によって、内部監査人の職務を公正に完遂させることが困難になることがある。利害の衝突は、非倫理的または不適切な行動に結びつかない場合でも存在する。利害の衝突は、内部監査人、内部監査部門、および内部監査という専門職それぞれに対する信頼を損ないかねない不適切な外観を作り出す可能性がある。利害の衝突は、内部監査人個人がその義務と職責を客観的に遂行する能力を侵害することもある。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

客観性は、内部監査人の公正不偏の考え方のことをいい、利害の衝突を回避することにより高まる。したがって、この基準を実施するのに当たって、内部監査部門長は、組織体内および内部監査部門の方針または活動で、公正不偏の考え方を強化または妨害する可能性のあるものは何かを、まず理解した方がよい。例えば、多くの組織体には、標準的な業務遂行評価および報酬に関する方針、ならびに従業員の利害の衝突に関する方針がある。内部監査部門では、組織体全体のこういった標準的な方針を、具体的に内部監査部門の役割に合うようにカスタマイズすることがよくある。また、内部監査部門では、研修に関する必要事項に係る方針のような、内部監査部門に特に適した方針をほかに作る場合がある。内部監査部門長は、ここで特定した関連する方針の内容を理解するとともに、この方針が内部監査の客観性に与える影響を考慮した方がよい。

### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部監査の客観性を効果的に管理するために、多くの内部監査部門長には、全内部監査人に共通の公正不偏の考え方に関する期待事項および要求事項が書かれた、内部監査の方針マニュアルまたはハンドブックがある。このような方針マニュアルには、次のような事項が書かれる場合がある。

- 内部監査の専門職にとって、客観性が極めて重要であること。
- 客観性を損なうおそれのある典型的な状況。例えば、(1) 内部監査人が最近まで働いていた分野を監

査すること、(2) 自分の親族もしくは親しい友人を監査すること、または (3) 証拠もなく以前の好ましい経験だけに基づいて監査対象の分野について良好であると決めてかかることである。

- 内部監査人が客観性に関して現在問題があること、または潜在的な問題があることに気付いた場合にとるべき行動。例えば、内部監査マネージャーまたは内部監査部門長と、この問題について話し合うことである。
- 各内部監査人が利害の衝突について定期的に検討し開示する場合の、報告に関する要求事項。方針では、内部監査人に、利害の衝突に関する方針を理解していると表明すること、および潜在的な利害の衝突を自ら開示することを求めることが多い。内部監査人は、客観性への潜在的な脅威はない旨、またはどんな既知の潜在的な脅威も承知している旨を書いた確認書に年に1度署名する。

上記の各方針の重要性を強め、すべての内部監査人がこれらの方針の重要性を確実に身に付けるのを支援するために、内部監査部門長の多くは、こういった基本的な考え方についての勉強会や研修を日常的に行う。内部監査人は、こういった研修会に参加して、客観性の侵害に至る事態やその事態に対処する最善の方法をよく考えることで、客観性をもっと理解するようになることがよくある。例えば、上席の監査人や監査の管理者であれば、客観性を疑われるか、利害が衝突した関係や経験を自ら開示した、個人的な経験があるであろう。この外によくある関連した研修トピックとしては、専門職としての懐疑心がある。このような研修では、懐疑心を強化し、偏見の目で見ないことおよび偏見のない好奇心の強い考え方を維持することの重要性を強化する。

さらにいえば、内部監査人に具体的な内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務を割り振る際に、内部監査部門長（またはその受任者）は、潜在的な客観性の侵害を考慮し、上記のような利害の衝突のあるチーム・メンバーを避ける。例えば、内部監査人がほかの部門から内部監査部門に異動してきた場合には、内部監査部門長は、基準 1130.A1 に従わなければならない。この基準は、内部監査人が以前責任を有していた業務についてその業務を離れて1年以内は評価しないように求めている。さらに、内部監査部門長（またはその受任者）は、予定されているチーム・メンバーと、任務の性質ならびに関係する個人および部門について話し合う。その上で、内部監査部門長（またはその受任者）は、内部監査人の客観性を侵害する（または侵害するよう見える）利害の衝突が存在するかどうか調査する。内部監査人は何か懸念事項があればそれを伝えることが奨励される。それにより内部監査部門の経営陣は、この内部監査人が個々の業務に参加しても構わないかどうか判断できる。

業務遂行と報酬に関する実務によって、個人の客観性が著しい悪影響を受ける場合のあることが広く知られている。例えば、内部監査人の業務遂行評価、給与または賞与が、監査対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）の満足度調査の結果とほぼ連動しているとすれば、内部監査人は、そう報告することにより監査対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）が満足度は低いと答えることにつながりかねない批判的な結果を報告するのを躊躇する可能性がある。また、内部監査人の評価プロセスが発見事項の数や監査予算内に収まったかどうかには焦点を当て過ぎると、内部監査人は、客観性を失い、比較的些細な問題を発見事項だとして報告すること、または個々の業務の終盤で予算がほとんど尽きかけているときに現れた新しい問題の兆候に目をつぶることにつながりがちである。したがって、内部監査部門長は、内部監査の業務遂行評価と報酬の仕組みを慎重に設計し、使用する測定方法が内部監査人の客観性を侵害する恐れがないか検討する必要がある。理想的には、評価プロセスにおいて、次の3つの事項についてバランスをとっ

て検討することである。(1) 内部監査人の業務遂行状況、(2) 監査結果、(3) 監査対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）のフィードバックによる評価。

## 適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

この基準に適合していることを示す文書としては、次の2つの事項を含む内部方針マニュアルがある。(1) 業務遂行評価および報酬のプロセス、(2) 客観性ならびに利害の衝突の回避および報告に関する明確な方針。研修記録または研修の教材は、内部監査人が、客観性の重要性、客観性に対する脅威の内容、および利害の衝突の例を認識していたことを示す場合がある。

さらに、組織体レベルまたは内部監査部門レベルで利害の衝突の開示に関する方針がある場合には、利害の衝突の存在（または不存在）を開示するための署名した確認書様式がある可能性がある。個々の監査業務の調書には任命された監査チームが記載されることから、雇用記録または確認書様式と対照することで、既知の利害の衝突が回避されたことを確認できる。





International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 1130 – 独立性または客観性の侵害

### 基準 1130 - 独立性または客観性の侵害

事実としてまたは外観として、独立性または客観性が損なわれた場合には、その詳細を適切な関係者に開示しなければならない。なお開示の内容は、侵害の内容により異なる。

#### 解釈指針：

組織上の独立性と個人の客観性の侵害には、例えば次のものがある。すなわち、個人的な利害の衝突、業務範囲の制限、記録・人・財産へのアクセスの制約および資金面などの監査資源の制約である。独立性または客観性の侵害の詳細を開示すべき適切な関係者をどう決定するかは、その侵害の内容次第であると同時に、内部監査基本規程に示されている最高経営者や取締役会に対する内部監査部門および内部監査部門長の責任として期待されていることによる。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

この基準は、内部監査部門長に対し、独立性または客観性に対する侵害が実在する場合または侵害を感じた場合、これを開示するよう求めている。したがって、内部監査部門長は、「倫理綱要」ならびに基準 1100、1110、1111、1112 および 1120 番に記載されている、独立性および客観性に関する要求事項について明確に理解してはならない。さらに、内部監査部門長は、この独立性および客観性に関する要求事項を取締役会および最高経営者に伝達することにより、独立性および客観性が有効な内部監査部門にとって極めて重要であることを、取締役会および最高経営者に確実に理解してもらえる。通常、取締役会および最高経営者は、侵害を開示する方法および誰に開示するかについて議論する。開示方法および開示先は、侵害の内容および潜在的影響によって決まる。

独立性および客観性を十分理解しその重要性を正しく認識するには、内部監査人は、次の2つの事項を考慮することが重要である。(1) 様々な利害関係者の物の見方、(2) 独立性または客観性を侵害している（または侵害しているように見える）と受け取られかねない状況。内部監査部門長は、内部監査の方針マニュアルまたはハンドブックを作成することがよくある。そこには、次の3つの事項が含まれる。(1) 組織上の独立性および内部監査人の客観性についての議論、(2) 侵害の内容、(3) 内部監査人は潜在的な侵害にいかに対応すべきか。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

上記のとおり、独立性および客観性について、侵害の場合も含めて、効果的に対応するために、多くの内部監査部門長には、関連する期待事項および要求事項を記載した内部監査の方針マニュアルまたはハンドブックがある。このようなマニュアルには、独立性および客観性の定義に加えて、次の3つの事項を記載する場合がある。(1) 具体的な関連する基準、(2) 侵害の可能性がある、または侵害しているように見える状況のタイプ、(3) 内部監査人が潜在的な侵害に直面したときにとるべき期待される対応。

侵害の状況には、一般的に、利己心、自己によるレビュー、親密な関係、偏見または不当な威圧が含まれる。これらの状況は、個人的な利害の衝突、業務範囲の制限、監査資源の制約、または、記録・人・財産へのアクセスの制約につながりかねない。内部監査部門における組織上の独立性の侵害の例には、次の事項が含まれる。このような状況が実際に発生した場合は、内部監査人の客観性も侵害する可能性がある。

- 内部監査部門長が内部監査を超えて広い職務上の責任を持ち、自分が監督する分野についても監査を行うこと
- 内部監査部門長を監督する者が、内部監査を超えて広い責任を持っている場合に、内部監査部門長が、その監督者が職務上の責任を負っている分野の監査を行うこと
- 内部監査部門長が、取締役会に対し直接伝達していない、または直接の意思疎通を図っていないこと
- 内部監査部門の予算が、内部監査基本規程に書いてある責任を果たすことができないほどまで減額されていること（実施ガイド 2020（伝達と承認）に、監査資源の制約による影響についての伝達に関する詳しいガイダンスがある。）

客観性の侵害の事例は、次のとおり。

- 内部監査人が最近まで働いていた分野の監査をすること—例えば、組織体の別の部門から内部監査部門に異動してきた職員が、異動直前にいた部門の監査を受け持つこと（基準 1130.A1 は、特にこの状況について取り扱っている。）
- 内部監査人が、親族または親しい友人が働いている分野を監査すること
- 内部監査人が、証拠もなく、以前行った良好な監査結果または個人的な経験だけに基づいて、監査対象領域がリスクを有効に低減していると決めてかかること（専門職としての懐疑心の不足の表れ）
- 内部監査人が、他人（自分より上位者のことが多い）から不当な影響を受けて、適切な根拠もなく、計画していた手法または結果を修正すること

内部監査の方針マニュアルには、内部監査人がこのような侵害を認識または懸念した場合にとるべき適切な対応について記述することが多い。一般的に、対応の第一段階は、内部監査マネジャーまたは内部監査部門長と、この懸念事項について話し合うことである。それによって、この状況が本当に侵害に当たるのか、またどう対処するのが最もよいのかを判断する。侵害の内容および取締役会や最高経営者の期待事項によって、侵害について通知する適切な相手方および最善の伝達方法が決定付けられる。例えば、

- 内部監査部門長が侵害は実在せず侵害と思わせるものがあるに過ぎないと考える場合には、内部監査部門長は、次の3つのことを行えばよい。(1) 内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務に対する計画立案会議において、業務運営側の経営陣と懸念事項について話し合うこと、(2) 話し合った内容を（例えば監査計画策定に関するメモの形で）文書化すること、(3) 懸念するに値しない理由を説明すること。このような開示は、個々の監査業務の最終報告にも行うことが適切な場

合がある。

- 内部監査部門長が、侵害が実在し内部監査が独立してかつ客観的に職責を果たす能力に影響を与えていると考える場合、内部監査部門長は、侵害について取締役会および最高経営者と話し合い、侵害を解決するために助力を求めることが多い。
- 侵害のあったことが監査実施後に明らかになって、個々の監査業務の結果の信頼性（または信頼性と感じられるもの）に影響を与える場合、内部監査部門長は、侵害について業務運営側の経営管理者、最高経営者および取締役会と話し合う。（基準 2421（誤謬および脱漏）は、「最終的伝達の中に重大な誤謬または脱漏があると気付いた場合には、内部監査部門長は、訂正した情報を、誤謬等のある情報の伝達を受けたすべての関係者に伝達しなければならない。」と述べている。）

大抵の場合、内部監査部門長が関与して最もよい開示方法を判断することになる。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

この基準に適合していることを示す文書として、内部監査の方針マニュアルを含め多数のものがある。内部監査の方針マニュアルには、独立性、客観性、利害の衝突への対応および侵害の内容に関する方針、ならびに侵害について伝達する方法を含める。適合していることを示すその他の文書には、次のいずれのものも該当する場合がある。(1) 独立性または客観性に対する侵害が話し合われた場合の取締役会の議事録、(2) 保存するその他のメモ類、(3) 独立性または客観性に対する侵害に関する開示を含む報告書。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 1200 – 熟達した専門的能力および 専門職としての正当な注意

### 基準 1200 - 熟達した専門的能力および専門職としての正当な注意

内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務は、熟達した専門的能力と専門職としての正当な注意とをもって遂行しなければならない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

#### はじめに

すべての内部監査人には、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務を、熟達した専門的能力および専門職としての正当な注意をもって遂行する責任がある。熟達した専門的能力および専門職としての正当な注意という2つの特性を達成するには、「専門職的実施の国際フレームワーク」（IPPF）の必須のガイダンス、特にIIAの「倫理綱要」を理解することから始める。

内部監査人は、通常、熟達した専門的能力を、研修、経験、専門的能力の開発の機会、および内部監査の専門職の最も適切な資格であるIIAが授与する公認内部監査人®(CIA®)のような認定を通じて開発する。専門職資格を得た内部監査人は、資格を最新のものに維持するために、継続教育に関する要求事項を認識している必要がある。

専門職としての正当な注意を果たすには、IPPFの内部監査に対する体系的で規律ある手法を理解することが求められる。さらに内部監査部門長が策定した組織体特有の方針と手続で補完する。

内部監査部門長には、内部監査部門が全体としてこの基準に適合していることを確実なものにする責任がある。内部監査部門を管理する一環として、内部監査部門長は、方針と手続を策定する。それにより内部監査人は、個々の業務を、熟達した専門的能力および専門職としての正当な注意をもって遂行できるようになる。このことには、内部監査部門長が内部監査人を採用し研修すること、および個々の業務について、適切に計画策定し、要員を手配し、監督することも含まれる。まず、内部監査部門長は、内部監査基本規程および内部監査部門の計画で定めた責任を見直し、計画した個々の業務を完遂するために内部監査部門として持つ必要がある知識、技能およびその他の能力のことをよく考えるとよい。

#### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部監査人が専門職としての正当な注意を果たすには、IIAの「倫理綱要」に適合していることが求められ



る。さらに、組織体の行動規範、および獲得したほかの専門職の称号に関係するあらゆる追加の行動規範を遵守することが必要となる場合がある。内部監査部門によっては、内部監査人がIIAの「倫理綱要」または組織体の行動規範に関する宣誓書に毎年署名することを求める正式なプロセスを持つ場合がある。

内部監査人は、通常、適切な資格、経験、および専門職としての教育（継続的な専門的能力の開発を含む）を獲得および維持することにより、個人の熟達した専門的能力を、職に就いている間全体にわたって開発する。内部監査部門長は、内部監査人の熟達した専門的能力を評価するための規準を策定するのに、IIAの「IIA 内部監査の国際的能力フレームワーク」（訳注：英文名「The IIA Global Internal Audit Competency Framework」）または類似のベンチマークを使用してもよい。この規準は、職務記述書、および内部監査部門の中で必要な専門的能力の目録を作成するのに使われることがある。加えて、内部監査部門長は、要員を、採用し、職務を割当て、研修を行い、専門職として育成するための戦略を策定する場合がある。その目的は、熟達した内部監査部門を確立するため、および内部監査部門の能力が最新かつ十分なものであり続けることを確実なものにするためである。

内部監査部門の計画を策定する際、内部監査部門長は、通常、次の2つの事項が整合しているかどうか検討する。(1) 計画の完遂に必要な知識、技能およびその他の能力、(2) 内部監査部門ならびにその他のアシュアランス業務およびコンサルティング業務のプロバイダの間で入手可能な監査資源。内部監査部門長および内部監査の監督者は、個々の業務の範囲および目標を達成するのに必要な技能と、参加可能な各内部監査人の熟達した専門的能力を比較してもよい。

専門職としての正当な注意を確実に適用するために、内部監査部門長は、方針と手続（基準 2040）を策定しなければならない。方針と手続は、通常、IPPF の必須のガイダンスを組み込み、個々の業務のプロセスに対し体系的で規律ある手法を提供する。内部監査部門長は、個々の監査人に、方針と手続を理解していることを確認するための書式に署名を求める場合がある。

内部監査人は、個々の業務の範囲および目標を評価し、個々の業務をいかに効果的に遂行するかを判断するために、自分の知識を活用する。内部監査人は、次の2つの事項に従うことで、本質的に専門職としての正当な注意を払っている。(1) IPPF の必須のガイダンス、(2) 内部監査の方針と手続で、個々の業務の計画の策定、実施および文書化のためのもの。基準 1220 から 1220.A3 までは、内部監査人が専門職としての正当な注意を示すために取り組まなければならない基本的な要素を明らかにしている。

個々の業務が完了した後で、内部監査部門長または個々の業務の監督者は、通常、個々の業務の、プロセス、結果および結論をレビューする。この後さらに、個々の業務を行った内部監査要員とミーティングを行う場合がある。その目的は、関係する発見事項について議論すること、および定められた手続がいかに誠心誠意遵守されているかについて監督上の評価を伝えることである。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

次のもののいずれもが、基準 1200 に適合していることを示す証拠となり得る。

- 内部監査部門の能力評価
- 採用および研修戦略の記録、職務記述書ならびに履歴書



- 内部監査の方針と手続、および監査調書のひな形
- 内部監査の方針と手続が伝達されたことの証拠、および内部監査要員が内部監査の方針と手続を理解している旨の署名済の確認書
- IIA の「倫理綱要」および当該組織体の行動規範に関して、1年に1度宣誓していることを裏付ける証拠
- 内部監査部門の計画および個々の業務に対する計画で、内部監査要員を十分にかつ適切に配備したことを示すもの

内部監査人が専門職としての正当な注意を払っていることは、個々の業務の監査調書でも、またその他の文書で個々の監査業務の間に使われた手続およびプロセスに関するものの中でも示される場合がある。次の2つの事項によって、個々の内部監査人が熟達した専門的能力および専門職としての正当な注意を発揮したことを示すことができる。(1) 個々の業務に関する監督者のレビューを文書化したもの、(2) 個々の業務終了後の監査対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）のサーベイまたはその他の形のフィードバック。品質のアシユアランスと改善のプログラムの一環として遂行された独立した外部評価は、個々の業務が熟達した専門的能力および専門職としての正当な注意をもって遂行されたという追加のアシユアランスを提供する場合がある。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 1210 – 熟達した専門的能力

### 基準 1210 - 熟達した専門的能力

内部監査人は、自らの職責を果たすために必要な「知識、技能およびその他の能力」を備えていなければならない。内部監査部門は、部門の責任を果たすために必要な「知識、技能およびその他の能力」を、部門総体として備えているか、または備えるようにしなければならない。

#### 解釈指針：

熟達した専門的能力とは、内部監査人が自らの専門職としての責任を有効に遂行するために求められる「知識、技能およびその他の能力」のことをいう集合的な言葉である。適切な助言や改善のための提言を行うために必要な熟達した専門的能力には、現在の活動、トレンドおよび新しい課題に注意を払うことも含まれる。内部監査人は、適切な専門職資格や認定を得ることにより、熟達した専門的能力を証明することが奨励される。専門職資格や認定とは、例えば、内部監査人協会（IIA）やその他の適切な専門職団体が提供する、公認内部監査人（CIA）の称号やその他の称号を指している。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

この基準を達成するためには、内部監査人にとって、IIAの「専門職的实施の国際フレームワーク」(IPPF)の必須のガイダンスを理解し適用すること、ならびに確かな知識、技能および能力を備えていることが非常に重要である。内部監査部門総体として熟達した専門的能力を確実なものにすることについては、内部監査部門長が全般的な責任を負っている。内部監査部門長は、内部監査部門の計画を達成し、組織体に価値を付加するために、内部監査部門およびその監査資源を有効に管理しなければならない。(基準 2000 番台は、内部監査部門の管理および内部監査の資源の管理について詳しく取り扱っている。)

IIAの「IIA 内部監査の国際的能力フレームワーク」(訳注：英文名「The IIA Global Internal Audit Competency Framework」)は、要員、経営管理者および幹部を含む内部監査の専門職のすべての職位にある者が IPPF の要求事項を満たすのに必要な中核的な能力を定めている。基準 1210 に適合するためには、内部監査部門長および内部監査人は、「IIA 内部監査の国際的能力フレームワーク」を構成する能力を、レビューし、理解し、よく検討するとよい。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部監査部門の熟達した専門的能力を構築し維持するためには、内部監査部門長は、能力評価または技能評価のツールを、「IIA 内部監査の国際的能力フレームワーク」、またはその他のベンチマーク（例：成熟した内部監査部門）を基にして策定すればよい。その上で、内部監査部門長は、内部監査の能力の基本的な規準を職務記述書および採用関係資料に組み込むことがある。このことは、適切な学歴および経験を持った内部監査人を引き付け、採用するのに役立つ。内部監査部門長は、内部監査部門の定期的な技能評価を行ってギャップを見極めるために、能力評価ツールを使用する場合もある。能力評価ツールを使用する際、内部監査部門長は、不正およびITに関連したリスク、ならびに基準 1210.A2 および 1210.A3 で要求されている入手可能なテクノロジー・ベースの監査技法を考慮すべきである。

内部監査部門長には、内部監査部門総体で熟達した専門的能力を確保することに関連した追加の責任がある。この追加の責任には、次の2つの事項が含まれる。(1) 内部監査部門を、IPPF の必須のガイダンスに適合して管理すること（基準 2000（内部監査部門の管理））、(2) 内部監査部門が、内部監査部門の計画を遂行するのに必要な知識、技能およびその他の能力の適切な組み合わせを確実に備えていること（基準 2030（監査資源の管理））。内部監査部門が要員について適切かつ十分な監査資源を持っていない場合には、内部監査部門長は、ギャップを埋めるために、適切な助言または支援を得ることが期待される。内部監査部門長は、次の2つの目的のために、「IIA 内部監査の国際的能力フレームワーク」に書かれた規準を使用できる。(1) 内部監査部門総体の熟達した専門的能力におけるギャップを明らかにするため、(2) 採用、研修、アウトソーシングおよびその他の方法によってギャップを埋めるための計画を策定するため。（基準 2050 および同基準に関連する実施ガイドは、ほかの内部および外部の、アシュアランス業務およびコンサルティング業務を提供する者との活動の連携についての詳細を取り扱っている。）

内部監査部門の専門的能力を向上させるために、内部監査部門長は、内部監査の専門的能力の開発を奨励する。その方法は、OJT、専門職のコンファレンスおよびセミナーへの参加、ならびに専門職資格取得の奨励のいずれでも構わない。内部監査部門長は、内部監査人の業務遂行状況を定期的にレビューすることにより、研修の必要性についての洞察を得て、個人の育成を支援するために意見を述べることができる。

この基準は、個々の内部監査人が、職務を効果的に遂行するのに必要な知識、技能および能力を備えることも求めている。各個人は、「IIA 内部監査の国際的能力フレームワーク」を自己評価の規準として用いてもよい。さらにこの基準は、個人および内部監査部門総体という両面における専門職としての成長および専門的能力の向上を更に支援するために、内部監査人が適切な資格および認定を取得することを奨励している。同様に、基準 1230（継続的な専門的能力の開発）は、内部監査人が、継続的な専門的能力の開発によって能力を高めるよう求めている。内部監査人は、保有するあらゆる専門職資格を維持するために求められる継続教育について、常に情報を把握しているべきである。

基準 1210 は、熟達した専門的能力には、現在の活動、トレンドおよび新しい課題に注意を払うことも含めるよう求めている。そのため、継続教育には、組織体または内部監査の専門職に影響を与える可能性のある業界における変化について学ぶ機会を含む場合がある。内部監査部門長は、この関連で、内部監査部門が総体として熟達した専門的能力を確保するのを支援する場合がある。例えば、内部監査部門長は、業界紙、または e メールによるニュースを購読することがある。これらには、最近公表された研究論文および白書に

ついでの情報を含むことが多い。内部監査部門長は、オンラインまたは対面によるセミナーについて、自ら参加する場合も、また監査要員に勧める場合もある。内部監査部門長は、内部監査の実務における新しい技法または変化を紹介するために、定期的に内部監査要員の研修会を予定する場合がある。

内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務のレベルにおいて、内部監査部門長は、品質を確保し、業務目標を達成し、および要員の能力向上を確実にするために、個々の業務の監督について全般的な責任を負う（基準 2340（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の監督））。内部監査人の熟達した専門的能力および経験は、求められる監督の程度を判断する助けとなる。常によく把握しておくために、内部監査部門長は、個々の内部監査人の技能を定期的に再評価してもよい。また、個々の業務が完了したときに、内部監査部門長または個々の業務の監督者は、個々の業務の実施に当たっての内部監査人の熟達した専門的能力についてフィードバックを求めるために、個々の業務の対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）に（公式にまたは非公式に）サーベイおよびインタビュー、またはそのいずれかを行う場合がある。

個々の業務に対する計画の策定レベルでの個々の内部監査人の職責には、個々の業務における目標を達成するのに監査資源が適切かつ十分かを検討することを含む（基準 2230（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務への資源配分））。内部監査人は、通常、個々の業務における目標および範囲をレビューし、その後内部監査部門長と、内部監査人が個々の業務における目標を達成するのを妨げる可能性のあるあらゆる能力の限界について話し合う。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

個々の内部監査人は、熟達した専門的能力を備えていることの証拠を、次の2つで示すことができる。(1) 履歴書または職務経歴書、(2) 資格の記録および継続的な専門的能力の開発（例：継続教育単位対象コース、コンファレンス・勉強会およびセミナーへの参加、業務遂行状況のレビュー）の記録を維持すること。

熟達した内部監査部門を確立し維持しようという内部監査部門長の取り組みは、次の2つの行動で示すことができる。(1) 能力評価ツールの使用、(2) 内部監査の方針、手続および研修用資料の作成。熟達した内部監査人を採用し雇用しようという取り組みは、職務記述書およびその他の採用関係書類に表れる場合がある。

内部監査部門長または個々の業務の監督者は、個々の内部監査人および内部監査部門総体を評価した記録を保管する場合がある。このような評価には、次の2つの事項を含む場合がある。(1) 個々の業務遂行状況のレビュー、(2) 個々の業務終了後の協議、メモ、およびミーティングの議事録。個々の業務終了後の監査対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）へのサーベイおよびインタビューからのフィードバックで文書化されたものも、内部監査部門もしくは個々の内部監査人、またはその両方の熟達した専門的能力の証拠となる場合がある。

次の文書のいずれもが、内部監査部門総体として適合していることの証拠となる場合がある。

- 内部監査部門の計画で、必要な監査資源に関する分析を含むもの
- 監査要員の持っている活用できる技能の目録、または認定を列挙した個人のプロフィール
- アシュアランス・マップで、内部監査部門が依拠するサービス・プロバイダが持つ認定のリストの付いたもの
- 内部評価の結果を文書化したもの



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 1220 – 専門職としての正当な注意

### 基準 1220 - 専門職としての正当な注意

内部監査人は、平均的にしてかつ十分な慎重さと能力を備える内部監査人に期待される注意を払い技能を適用しなければならない。専門職としての正当な注意とは、全く過失のないことを意味するものではない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

内部監査人は、適切な、教育、経験、資格および研修を獲得することによって、専門職としての正当な注意をもって職務を遂行するのに求められる技能と専門性のレベルを向上させることができる。さらに、内部監査人は、「専門職的实施の国際フレームワーク」(IPPF)の必須のガイダンスを理解し適用すべきであり、「IIA 内部監査の国際的能力フレームワーク」(訳注：英文名「The IIA Global Internal Audit Competency Framework」)に書かれた中核的な能力について精通しているとよい。

内部監査(アシュアランスおよびコンサルティング)の個々の業務のレベルにおいて、専門職としての正当な注意を払うことには、次の3つの事項を理解することを含む。(1) 個々の業務の目標と範囲、(2) 監査業務(work)を実施するのに必要な能力、(3) 内部監査部門および組織体に特有のあらゆる方針と手続。

### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部監査人が専門職としての正当な注意を果たすには、IIAの「倫理綱要」に適合していることが求められる。さらに、次の2つの行動規範を遵守することが必要となる場合がある。(1) 組織体の行動規範、(2) 獲得したその他の専門職の称号に関係するあらゆる追加の行動規範。内部監査部門によっては、内部監査人がIIAの「倫理綱要」または組織体の行動規範に関する宣誓書に毎年署名することを求める正式なプロセスを持つ場合がある。

IPPFと共に、内部監査部門の方針と手続は、内部監査業務(work)についての、計画の策定、実施および文書化に、体系的で規律ある手法を提供する。この体系的で規律ある手法に従うことで、内部監査人は、本質的に専門職としての正当な注意を払っている。しかしながら、何が専門職としての正当な注意を構成する



かは、部分的には、個々の業務の複雑性に左右される。基準 1220.A1、1220.A2、1220.A3 および 1220.C1 は、内部監査人が専門職としての正当な注意を払う際に考慮しなければならない要素を記述している。例えば、内部監査人は、重大な誤謬、不正およびコンプライアンス違反の可能性を考慮しなければならない。また、内部監査人は、平均的にしてかつ十分な慎重さと能力を備える内部監査人であれば同じまたは類似の状況下で行うであろう程度の検証および確認を行うことが期待される。しかし基準 1220 は、専門職としての正当な注意とは、全く過失のないことを意味するものではないことも明記している。したがって、内部監査人は、コンプライアンス違反も不正もないという絶対的なアシュアランスを提供することは期待されていない。

個々の業務レベルでの専門職としての正当な注意を確実なものとするために、基準 2340 (内部監査 (アシュアランスおよびコンサルティング) の個々の業務の監督) は、個々の業務を適切に監督することを求めている。この監督には、通常、個々の業務の監査調書、結果、および報告すべき結論について監督上レビューすることを含む。このようなレビューの後で、監督者は、通常、個々の業務を行った内部監査人にフィードバックする。このフィードバックは、個々の業務終了後のミーティングを通じて行うことが多い。個々の業務終了後の対象部署 (またはコンサルティング業務における依頼者) のサーベイで、内部監査人の専門職としての正当な注意について意見を求める場合がある。

内部監査部門の管理 (基準 2000 番台) および品質のアシュアランスと改善のプログラムの実施 (基準 1300 番台) において、内部監査部門長は、専門職としての正当な注意が払われていることを確実にする全般的な責任がある。したがって、内部監査部門長は、通常、次の 3 つの事項を策定する。(1) 自己評価といった測定のツール、(2) 重要業績評価指標 (KPI) といった測定規準、(3) 個々の内部監査人および内部監査部門総体としての業務遂行状況を評価するプロセス。個々の内部監査人を評価するためのツールには、監査対象部署 (またはコンサルティング業務における依頼者) 向けのサーベイに加えて、相互によるレビューおよび監督者によるレビューを含む場合がある。内部監査部門は総体として、内部評価および外部評価 (基準 1310 から 1312 に従ったもの)、ならびに監査対象部署 (またはコンサルティング業務における依頼者) 向けのサーベイまたは同様のフィードバック方法によって評価される場合がある。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

内部監査人は、基準 1220 に適合していることを、IPPF の必須のガイダンスを適切に適用することで示す。適合していることは、内部監査人が作成する、個々の業務に対する計画、作業プログラムおよび監査調書に表れる場合がある。内部監査人の業務遂行状況をレビューする際、内部監査人が専門職としての正当な注意を適用しているかどうかを参考にする場合がある。個々の業務について適切に監督上のレビューをしていることは、監査調書に記録されることが多い。専門職としての正当な注意を払っている証拠は、個々の業務の監督者が、個々の業務終了後の監査要員によるミーティングを行う場合、およびサーベイまたはその他のツールを通じて監査対象部署 (またはコンサルティング業務における依頼者) からのフィードバックを求める場合にも示すことができる。加えて、IIA の「倫理綱要」および組織体の行動規範に関する年次の宣誓書も、専門職としての正当な注意を払っている証拠になる場合がある。最後に、内部監査部門の品質のアシュアランスと改善のプログラムの一環として行われた内部評価および外部評価も、専門職としての正当な注意が維持されていることを示す場合がある。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 1230 – 継続的な専門的能力の開発

### 基準 1230 - 継続的な専門的能力の開発

内部監査人は、継続的な専門的能力の開発を通じて、「知識、技能およびその他の能力」を高めなければならない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

内部監査人の能力を向上させ、内部監査人の専門的能力の開発を継続させるためには、内部監査人は、次の2つの事項を含む内部監査人の職務要件をよく検討するとよい。(1) 研修方針、(2) 専門教育に係る要求事項で、内部監査人の、専門職、組織体、業界、およびあらゆる専門資格または専門領域に関するもの。加えて、内部監査人は、次の3つの事項からのフィードバックを考慮してもよい。(1) 最近の業務遂行状況のレビュー、(2) 内部監査人が「専門職的实施の国際フレームワーク」(IIPPF)の必須のガイダンスに適合しているかどうかの評価結果、(3) IIAの「IIA内部監査の国際的能力フレームワーク」(訳注：英文名「The IIA Global Internal Audit Competency Framework」)または類似のベンチマークに基づく自己評価の結果。内部監査人がキャリア面でのゴールをよく考えることは、自分の専門的能力の開発に関する長期計画を策定するのに有益な場合がある。

### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

個々の内部監査人は、「IIA内部監査の国際的能力フレームワーク」のような自己評価ツールを、専門的能力の開発計画を策定する基礎として使用してもよい。このような開発計画は、次の4つの事項に及ぶ場合がある。(1) OJT、(2) コーチング、(3) メンタリング、(4) ほかの内部および外部の、研修、ボランティアまたは資格を得る機会。一般的には、内部監査人は、この計画について内部監査部門長と協議する。内部監査人と内部監査部門長は、専門的能力の開発計画を、内部監査人の業務遂行状況の測定規準を策定する基礎(すなわち、重要業績評価指標(KPI))として使用することに合意する場合がある。この専門的能力開発計画は、監督上のレビュー、監査対象部署(またはコンサルティング業務における依頼者)向けのサーベイ、および年次の業務遂行状況のレビューの中に組み込むことができる。このレビューの結果は、内部監査部門長および内部監査人が継続的な専門的能力の開発の領域に優先順位をつけるのに役立つことがある。結局のところ、

基準 1230 への適合に責任があるのは、個々の内部監査人である。

専門的能力の開発の機会には、次の4つが含まれる。(1) コンファレンス、セミナー、研修プログラム、オンライン・コースおよび web によるセミナー、自己学習プログラム、または集合研修コースへの参加、(2) 調査プロジェクトの実施、(3) 専門団体でのボランティア活動、(4) IIA の公認内部監査人®(CIA®) のような専門職資格の取得。特定の業界または専門性（例：データ分析、金融サービス、IT、税法、システム設計）に関係する継続的な専門的能力の開発は、このような専門分野における内部監査の仕事を上昇させる可能性がある専門的能力の追加につながる場合がある。

時折、内部監査の対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）向けのサーベイで、内部監査人のビジネス感覚に関する懸念が示される場合がある。内部監査部門長および内部監査人は、そのような懸念に対処するために、所属する組織体の中で与えられる様々な研修または機会に参加し、ビジネスをもっとよく理解する。

内部監査人が知識、技能およびその他の能力を向上させる機会を確実に持てるように、内部監査部門長は、継続的な専門的能力の開発を支援する研修および開発の方針を策定する場合がある。そのような方針では、各監査人の最低研修時間数を明記する場合がある。例えば 40 時間であれば、多数の専門職資格の要求事項と整合する。内部監査部門長は、内部監査の専門職の現在のおよび新しいニーズ、ならびに業界または専門分野の中の特定のトレンドを評価するために、ベンチマーキングの使用を検討する場合がある。

内部監査人は、自分の内部監査知識を確実に常に日々新しくしておくために、内部監査の専門職、または所属する組織体および特定の業界に影響を与える可能性のある、基準、ベスト・プラクティス、手続および技法に関して、IIA からのガイダンスを求めてもよい。このことは、IIA およびその他の専門職団体の最新の会員資格を維持すること、地元のイベントでネットワーク作りを行うこと、ならびに内部監査の専門職および業界特有のニュースに関する提供または通知サービスを視聴または購読することを含む場合がある。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

内部監査人は、基準 1230 に適合していることを、次のいずれかに関する文書またはその他の証拠を保持することによって示すことができる。

- 能力のフレームワークまたはベンチマークに対する自己評価
- 専門的能力の開発および研修の計画
- 専門職団体への加入および参加
- 専門的な情報ソースの購読
- 研修の修了（例：継続教育の点数、資格または修了証）

OJT および組織内の研修を通じて獲得した向上した専門的能力は、業務遂行評価に書くことが多い。業務遂行評価は、将来の専門的能力の開発の機会を記録する場合もある。業務遂行状況の測定基準は、新しい技能および向上した能力についての、監督者による観察または相互による観察を反映する場合がある。内部監査の方針、研修のスケジュール、および内部監査要員のサーベイは、内部監査部門長が継続的な専門的能力の開発の機会を提供していたことの証拠となる場合がある。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 1300 – 品質のアシュアランスと改善のプログラム

### 基準 1300 - 品質のアシュアランスと改善のプログラム

内部監査部門長は、内部監査部門を取り巻くすべての要素を網羅する、品質のアシュアランスと改善のプログラムを作成し維持しなければならない。

#### 解釈指針：

品質のアシュアランスと改善のプログラムは、内部監査部門の「基準」への適合性の評価や、内部監査人が「倫理綱要」を適用しているか否かの評価ができるように設計する。このプログラムはまた、内部監査部門の効率性と有効性を評価し、かつ改善の機会を明らかにする。内部監査部門長は、取締役会に品質のアシュアランスと改善のプログラムを監督するように働きかけるべきである。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

## はじめに

基準 1300 は、内部監査部門長に、包括的な品質のアシュアランスと改善のプログラムを策定し維持することを課す。品質のアシュアランスと改善のプログラムは、「専門職的実施の国際フレームワーク」(IPPF)の必須の構成要素に含まれるような、内部監査部門の運営および管理に関するすべての要素（個々のコンサルティング業務も含む）を網羅すべきである。内部監査の専門職におけるベスト・プラクティスを考慮することも、品質のアシュアランスと改善のプログラムに有益な場合がある。

品質のアシュアランスと改善のプログラムは、次の2つの事項を評価できるように設計する。(1) 内部監査部門が「内部監査の専門職的実施の国際基準」(「基準」)に適合しているか、(2) 内部監査人がIIAの「倫理綱要」を適用しているかどうか。したがって、品質のアシュアランスと改善のプログラムには、継続的および定期的な内部評価、ならびに適格にしてかつ独立した評価実施者または評価チームによる外部評価を含めなければならない(基準 1310 (品質のアシュアランスと改善のプログラムの要件) 参照)。

内部監査部門長は、IPPFの必須の構成要素、特に「基準」および「倫理綱要」を十分に理解していなければならない。通常、内部監査部門長は、取締役役会と会い、内部監査部門に対する期待事項を理解し、「基準」および品質のアシュアランスと改善のプログラムの重要性について話し合い、取締役会が「基準」および品質のアシュアランスと改善のプログラムを支持・支援するよう働きかける。



通常、内部監査部門長は、ベンチマーキングの目的で、ほかの組織体、特に同じような性格および成熟度の組織体で、品質のアシュアランスと改善のプログラムがどのように開発され行われているかの例を見つける。さらに、内部監査部門長は、IIA の補足的ガイダンス、および品質のアシュアランスと改善のプログラムに関するその他の公表済のガイダンス (IIA の「内部監査の品質評価マニュアル」を含む) を参照するとよい。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

品質のアシュアランスと改善のプログラムが充実していることにより、品質の概念が内部監査部門および部門業務に確実に定着する。内部監査部門は、内部監査 (アシュアランスおよびコンサルティング) の一件一件の個々の業務が「基準」に適合しているかどうかを評価する必要はないはずである。むしろ、個々の業務は、品質の向上および基本的には「基準」への適合に資する確立された手法に従って行われるべきである。さらに、この品質の向上に資する確立された手法は、通常、内部監査部門の継続的改善を推進する。

基準 1300 が要求するように、内部監査部門長は、内部監査部門を取り巻くすべての要素を網羅する、品質のアシュアランスと改善のプログラムを作成し維持する。このプログラムの究極のゴールは、仕事の範囲と質について、「基準」に適合し「倫理綱要」を適用している内部監査部門を構築することである。品質のアシュアランスと改善のプログラムにより、次の2つの事項を評価できる。(1) 内部監査部門が「基準」に適合しているかどうか、(2) 内部監査人が「倫理綱要」を適用しているかどうか。したがって、品質のアシュアランスと改善のプログラムは、内部監査部門の効率性および有効性の評価を含む。この評価は、改善の機会を明らかにするのに役立つ。

内部監査部門長は、品質のアシュアランスと改善のプログラムを、定期的に評価し、必要に応じて更新する。例えば、内部監査部門が成熟するに連れ、または内部監査部門内の状況が変化するに連れ、内部監査部門が効果的かつ効率的な方法で運営し続けることを確実なものにするため、および内部監査部門が組織体の運営を向上させることにより組織体に価値を付加していると利害関係者に納得させるためには、品質のアシュアランスと改善のプログラムの修正が必要になる場合がある。

基準 1300 を実施するために、内部監査部門長は、次の5つの非常に重要な構成要素に関する要求事項を考慮しなければならない。

- 内部評価 (基準 1311)
- 外部評価 (基準 1312)
- 品質のアシュアランスと改善のプログラムの結果の伝達 (基準 1320)
- 適合している旨の表現の適切な使用 (基準 1321)
- 不適合の開示 (基準 1322)

### 内部評価

内部評価は、継続的モニタリングおよび定期的自己評価から成り (基準 1311 (内部評価) 参照)、次の5つの事項を評価する。(1) 内部監査部門による IPPF の必須の構成要素への適合、(2) 実施された監査業務(work)の品質および監督、(3) 内部監査の方針と手続の妥当性、(4) 内部監査部門が組織体に付加する価値、(5) 重要業績評価指標 (KPI) の設定および達成。



内部監査部門長は、継続的モニタリングを確立し、内部監査部門の定期的なレビューを確実に実施すべきである。継続的モニタリングは、主に次の5つの事項のような継続的な活動を通じて行われる。(1) 内部監査(アシュアランスおよびコンサルティング)の個々の業務に対する計画の策定および監督、(2) 標準化された業務(work)実務、(3) 監査調書の手続および承認、(4) 報告書のレビュー、(5) あらゆる弱点または改善の必要がある分野、およびこれらの弱点や分野に対する改善措置の計画を見極めること。継続的モニタリングにより、内部監査部門長は、内部監査のプロセスが個々の業務ベースで品質を提供しているかどうか判断できる。

定期的自己評価は、継続的モニタリングが効果的に行われていること、および内部監査部門が「基準」に適合し内部監査人が「倫理綱要」を適用しているかどうかを検証するために行われる。「基準」および「倫理綱要」に適合していれば、内部監査部門は、「内部監査の定義」および「内部監査の専門職的実施の基本原則」にも適合していることになる。

実施ガイド 1311 (内部評価) に、品質のアシュアランスと改善のプログラムの内部評価の要求事項に関する詳しいガイダンスがある。

## 外部評価

内部評価に加えて、内部監査部門長は、内部監査部門が外部評価を最低でも5年に1度は確実に実施する責任がある(基準 1312 (外部評価) 参照)。外部評価の目的は、内部監査部門が「基準」に適合しているかどうか、および内部監査人が「倫理綱要」を適用しているかどうかを検証することである。外部評価は、組織体外の独立した評価実施者または評価チームによって行われなければならない。

外部評価は、すべてを外部評価として行うこと(「フル外部評価」)の代わりに、適格にしてかつ独立した、能力や専門性のある外部の評価実施者が自己評価を検証すること(「自己評価と独立した外部の検証」)で行ってもよい。この場合に、「自己評価と独立した外部の検証」の範囲は、次の2つから成り立つ。(1) 包括的で完全に文書化された自己評価プロセスであって、すべてを外部者が行うプロセスに匹敵するもの、(2) 適格にしてかつ独立した外部の評価実施者による、独立した実地の検証。

実施ガイド 1312 (外部評価) に、外部評価に関する、品質のアシュアランスと改善のプログラムの要求事項についての詳しいガイダンスがある。

## 品質のアシュアランスと改善のプログラムの結果の伝達

内部監査部門長は、基準 1320 (品質のアシュアランスと改善のプログラムに関する報告) に書かれているように、品質のアシュアランスと改善のプログラムの結果を、最高経営者および取締役会に伝達しなければならない。この伝達には、次の事項を含めるべきである。

- 内部評価と外部評価について、その範囲と頻度
- 評価実施者または評価チームの適格性と独立性
- 評価実施者の結論
- 「基準」に適合していない領域を対象とした評価の中で出てきた、すべての改善措置の計画、および改善の機会

実施ガイド 1320（品質のアシュアランスと改善のプログラムに関する報告）に、品質のアシュアランスと改善のプログラムに関する報告についての詳しいガイダンスがある。

### 適合している旨の表明の適切な使用

内部監査部門は、品質のアシュアランスと改善のプログラムの内部評価および外部評価の両方の結果により裏付けられる場合に限り、内部監査部門が「基準」に適合していると、（書面でまたは口頭で）伝達できる。実施ガイド 1321（『内部監査の専門職的实施の国際基準』に適合している）旨の表現の使用）に、適合している旨の表明の適切な使用についての詳しいガイダンスがある。

### 不適合の開示

内部評価または外部評価の結果、内部監査部門が IPPF の必須の構成要素に不適合であると結論付けられ、不適合であることが内部監査部門の全般的な監査範囲または業務運営に影響を与えている場合には、内部監査部門長は、不適合であることおよびその影響を最高経営者および取締役会に開示しなければならない。実施ガイド 1322（不適合の開示）に、不適合であることを報告する方法および時期に関する詳しいガイダンスがある。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 1300 に適合していることを示すものとして、以下を含め多数の活動および文書がある。特筆すべきものは次の3つである。(1) 内部監査部門長が持つ文書化された品質のアシュアランスと改善のプログラム、(2) 内部評価および外部評価の結果、(3) 内部監査部門長が品質のアシュアランスと改善のプログラムの結果を取締役に伝達したことを示す文書。内部監査部門長が品質のアシュアランスと改善のプログラムの結果を取締役に伝達したことを示す文書は、通常、次の3つの事項から成り立つ。(1) 発見事項、(2) 改善措置の計画、(3) 内部監査部門の「基準」および「倫理綱要」への適合性を向上させるために講じた改善のための措置。加えて、内部監査部門の効率性および有効性を向上させるために講じた措置に関する文書はいかなるものでも、この基準に適合していることを示すのに有益な場合がある。外部評価についていえば、外部の評価実施者もしくは評価チームからの文書、または自己評価に関する独立した検証の記録は、基準 1300 に適合していることを示すのに使うことができる。次の2つも、適合していることの証拠となる場合がある。(1) 品質のアシュアランスと改善のプログラムおよびその結果が審議された取締役会の議事録、(2) 取締役会または最高経営者に対する説明資料。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 1310 – 品質のアシュアランスと改善のプログラムの要件

### 基準 1310 - 品質のアシュアランスと改善のプログラムの要件

品質のアシュアランスと改善のプログラムには、内部評価と外部評価の両方を含めなければならない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

#### はじめに

基準 1310 は、品質のアシュアランスと改善のプログラムを構成する要求事項を述べている。このプログラムは、内部監査部門を取り巻くすべての要素を網羅する。この基準は、具体的に内部評価と外部評価の両方が必要であると述べている。

内部監査部門長は、この要求事項を意識すべきである。内部評価は、次の3つの事項から成り立つ。(1) 厳密で包括的なプロセス、(2) 内部監査およびコンサルティング業務 (work) の継続的な監督および検証、(3) 「内部監査の専門職的实施の国際基準」(「基準」) への適合、および内部監査人が IIA の「倫理綱要」を適用しているかどうかについての定期的な検証。外部評価は、独立した評価実施者または評価チームが次の2つの事項を行う機会を提供する。(1) 内部監査部門が「基準」に適合していること、および内部監査人が「倫理綱要」を適用しているかどうかについて、結論を出すこと、(2) 改善すべきところを明らかにすること。品質のアシュアランスと改善のプログラムは、次の4つの事項のような業務遂行状況の測定規準を継続的に測定し分析することも含む。(1) 内部監査部門の計画の達成、(2) 業務処理時間、(3) 改善のための提言の受け入れ状況、(4) 監査対象部署 (またはコンサルティング業務における依頼者) の満足度。

通常、内部監査部門長であれば、内部監査部門が改善できる領域を示した以前の内部評価および外部評価の結果をすべて認識しているものである。内部監査部門長は、品質のアシュアランスと改善のプログラムを通じて何か改善点が明らかになれば、改善措置の計画を実行する。

#### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

基準 1310 は、品質のアシュアランスと改善のプログラムが内部評価および外部評価の両方を含むように求めている。内部評価は、継続的モニタリングおよび定期的自己評価から成り (基準 1311 (内部評価) 参照)、次の5つの事項を評価する。(1) 内部監査部門による IPPF の必須の構成要素への適合、(2) 実施された監査業務 (work) の品質および監督、(3) 内部監査の方針と手続の妥当性、(4) 内部監査部門が組織体に付加

する価値、(5) 重要業績評価指標 (KPI) の設定および達成。

内部監査部門長は、継続的モニタリングを確立し、内部監査部門の定期的なレビューを確実に実施すべきである。継続的モニタリングは、主に次の5つの事項のような継続的な活動を通じて行われる。(1) 内部監査(アシュアランスおよびコンサルティング)の個々の業務に対する計画の策定および監督、(2) 標準化された業務(work)の実務、(3) 監査調書の手続および承認、(4) 報告書のレビュー、(5) あらゆる弱点または改善の必要がある分野、およびこれらの弱点や分野に対する改善措置の計画を見極めること。継続的モニタリングにより、内部監査部門長は、内部監査のプロセスが個々の業務ベースで品質を提供しているかどうか判断できる。

定期的自己評価は、継続的モニタリングが効果的に行われていること、および内部監査部門が「基準」に適合し内部監査人が「倫理綱要」を適用しているかどうかを検証するために行われる。「基準」および「倫理綱要」に適合していれば、内部監査部門は、「内部監査の定義」および「内部監査の専門職的実施の基本原則」にも適合していることになる。

内部評価に加えて、内部監査部門長は、内部監査部門が外部評価を最低でも5年に1度は確実に実施する責任がある(基準 1312 (外部評価) 参照)。外部評価は、組織体外の独立した評価実施者または評価チームによって行われなければならない。外部評価の目的は、内部監査部門が「基準」に適合しているかどうか、および内部監査人が「倫理綱要」を適用しているかどうかを検証することである。

外部評価は、すべてを外部評価として行うこと(「フル外部評価」)の代わりに、適格にしてかつ独立した、能力や専門性のある外部の評価実施者が自己評価を検証すること(「自己評価と独立した外部の検証」)で行ってもよい。この場合に、「自己評価と独立した外部の検証」の範囲は、次の2つから成り立つ。(1) 包括的で完全に文書化された自己評価プロセスであってすべてを外部者が行うプロセスに匹敵するもの、(2) 適格にしてかつ独立した外部の評価実施者による独立した実地の検証。

基準 1311 および基準 1312 の実施ガイドに、内部評価および外部評価に関する、品質のアシュアランスと改善のプログラムの要求事項についての詳しいガイダンスがある。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 1310 に適合していることを示すものとして、多数のものがある。そこには基準 1311 および基準 1312 に適合していることを示すあらゆる文書が含まれる。加えて、評価のための計画および評価の結果を審議した取締役会の議事録が、適合していることを示す場合がある。ベンチマークの報告および業務依頼書は、外部の評価実施者を審査するに当たり組織体がデュー・ディリジェンスを行ったことを示す場合がある。

内部評価についていえば、継続的モニタリング活動が内部監査部門の品質のアシュアランスと改善のプログラムに沿って実施されたことを示すあらゆる証拠は、適合していることを示す場合がある(例: 重要業績評価指標 (KPI) のレビューまたは監査調書のレビュー)。加えて、実施済の定期的評価に関する文書は、適合していることを示す場合がある。この文書には、レビューの範囲およびアプローチの計画、監査調書ならびに伝達の報告を含む。最後に、品質のアシュアランスと改善のプログラムの結果(例: 改善措置の計画、適合性の向上のために講じる改善措置、効率性および有効性の向上のために講じた措置)は、適合している

ことを示す場合がある。

外部評価についていえば、適合していることを示す最も重要な指標は、外部の評価実施者による報告である。そこには、適合の程度に関する結論および改善措置の計画を含む。この報告には、内部監査の品質、効率性および有効性を向上させる方法に関する、外部の評価実施者からの改善のための提言を含むことが多い。この提言は、内部監査部門が組織体の利害関係者に貢献し、組織体に価値を付加するのに役立つ場合がある。





International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 1311 – 内部評価

### 基準 1311 - 内部評価

内部評価には、以下の項目を含めなければならない。

- 内部監査部門の業務遂行についての継続的モニタリング
- 内部監査部門による定期的自己評価、または内部監査の実務について十分な知識を有する組織体内の内部監査部門以外の者による定期的評価

#### 解釈指針：

継続的モニタリングは、内部監査部門の日々の監督、レビューおよび測定 of 不可欠な構成要素である。継続的モニタリングは、内部監査部門の管理に用いる日常業務の方針と実務に組み込まれる。また、継続的モニタリングに当たっては、「倫理綱要」および「基準」への適合性を評価するために必要と考えられるプロセス、ツールおよび情報を用いる。

定期的評価は、「倫理綱要」および「基準」への適合性を評価するために実施する。

内部監査の実務について十分な知識を有するというためには、少なくとも「国際フレームワーク」のすべての要素を理解していることが必要である。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

基準 1311 が示すように、内部監査部門長は、内部監査部門が継続的モニタリングおよび定期的自己評価の両方を含む内部評価を行うことを確実にする責任がある。内部評価は、内部監査部門が「内部監査の専門職的实施の国際基準」（「基準」）および「倫理綱要」に適合し続けていることを検証する。内部監査部門長は、内部評価が内部監査部門の継続的な改善に焦点を当てていることと、内部評価には内部監査部門の効率性および有効性のモニタリングを含むことを認識する。

IIA の「内部監査の品質評価マニュアル」、またはこれに匹敵するガイダンスおよびツールは、内部評価を行うガイドとして役立つ場合がある。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部評価の相互に関連する2つの要素、すなわち継続的モニタリングおよび定期的自己評価は、内部監査部門が継続的に次の2つの事項を評価するのに有効な仕組みを提供する。(1) 内部監査部門が「基準」に適合していること、(2) 内部監査人が「倫理綱要」を適用しているかどうか。加えて、継続的モニタリングおよび定期的自己評価により、改善の機会が明らかになる場合がある。

### 継続的モニタリング

継続的モニタリングは、主に次の5つの事項のような継続的な活動を通じて行われる。(1) 内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務に対する計画の策定および監督、(2) 標準化された業務（work）の実務、(3) 監査調書の手続および承認、(4) 報告書のレビュー、(5) あらゆる弱点または改善の必要がある分野、およびこれらの弱点や分野に対する改善措置の計画を見極めること。継続的モニタリングにより、内部監査部門長は、内部監査のプロセスが個々の業務ベースで品質を提供しているかどうか判断できる。一般に、継続的モニタリングは、標準的な業務（work）実務の実施を通じて、一年中日常的に行われる。継続的モニタリングを行い易くするため、内部監査部門長は、内部監査人が個々の業務の中で使うためのひな形を作成する場合がある。これによって、「基準」を適用する上で一貫性を保つことができる。

適切な監督は、あらゆる品質のアシュアランスと改善のプログラムの基本的な要素である。監督は、計画の策定段階に始まり、個々の業務の実施および伝達段階を通じて継続する。適切な監督は、次の3つの事項を通じて確実なものとなる。(1) 期待事項の設定、(2) 個々の業務期間中の内部監査人どうしの継続的なコミュニケーション、(3) 監査調書のレビュー手続。これには個々の業務の監督に責任のある者によるタイムリーな承認を含む。実施ガイド 2340（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の監督）に、内部監査の監督に関する詳しいガイダンスがある。

基準 2200、2300 および 2400 番台に関する実施ガイドに、個々の業務に対する計画の策定から結果の周知までの、個々の業務の適切な実施に関する詳しいガイダンスがある。

継続的モニタリングによく使われる追加の仕組みには、次の事項が含まれる。

- 次の2つの目的のためのチェックリストまたは自動化ツール— (1) 内部監査人が確立された実務および手続を遵守していることのアシュアランスを提供するため、(2) 実施基準を適用する際に一貫性を確保するため。
- 内部監査の対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）およびその他の利害関係者からの、内部監査チームの効率性および有効性に関するフィードバック— フィードバックは、個々の業務の直後にでも、また定期的に（例：半年に1度または1年に1度）でも、サーベイのツールまたは内部監査部門長と経営管理者間の会話を經由して収集すればよい。
- 要員および個々の業務に関する重要業績評価指標（KPI）— 一次の5つの事項は、その例である。(1) 要員における公認内部監査人の数、(2) 要員の内部監査における経験年数、(3) 年間に受けた継続的な専門的能力の開発の時間数、(4) 個々の業務の適時性、(5) 利害関係者の満足度。
- 内部監査部門の効率性および有効性を判断するのに有益なその他の測定方法— プロジェクトの予算、時間管理システム、および内部監査部門の計画の完了状況を測定することは、個々の業務のあらゆる局面で適切な長さの時間が費やされているか判断するのに有益な場合がある。予算と実績の差異も、

内部監査部門の効率性および有効性を判断するのに有益な測定方法になる場合がある。

継続的モニタリングを実施することで、「基準」および「倫理綱要」への適合を検証するだけでなく、内部監査部門を向上させる機会が見つかる場合がある。このような場合、内部監査部門長は、通常、このような機会に向き合い改善措置の計画を策定すればよい。改革が実行された場合、重要業績評価指標（KPI）は、うまくいっているかどうかモニターするために使うことができる。継続的モニタリングの結果は、基準 1320(品質のアシュアランスと改善のプログラムに関する報告)に従い、最低でも年次で取締役会に報告すべきである。

## 定期的自己評価

定期的自己評価は、「基準」および内部監査部門について、通常、もっと全体的、包括的にレビューするという点で、継続的モニタリングとは焦点が異なる。対照的に、継続的モニタリングは、通常、個々の業務レベルで行われるレビューに焦点を置く。加えて、定期的自己評価は、すべての基準に対する適合を取り扱う。一方、継続的なモニタリングは、個々の業務レベルでの実施基準に対する適合に焦点を当てて頻繁に実施する。

定期的自己評価は、通常、次のいずれかの者によって行われる。(1) 内部監査部門の上級職員、(2) 内部監査部門の中の品質アシュアランス専門のチームまたは個人であって、「専門職的实施の国際フレームワーク」(IPPF) について十分な実務経験を持つ者、(3) 公認内部監査人、(4) その他の有能な内部監査の専門職であって、当該組織体内でほかの職務に就いている者。可能であれば、内部監査部門の要員を自己評価プロセスに含めることは有益である。というのは、自己評価プロセスは、内部監査人が IPPF をもっとよく理解するのに有意義な訓練の機会となることができるからである。

内部監査部門は、次の2つの目的のため、定期的自己評価を行う。(1) 内部監査部門が「基準」および「倫理綱要」に適合し続けていることを検証するため、(2) 次の事項を評価するため。

- 行った業務（work）の品質および監督
- 内部監査の方針と手続の、妥当性と適切性
- 内部監査部門が価値を付加する方法
- 重要業績評価指標（KPI）の達成
- 利害関係者の期待事項の満足度

上記のことを成し遂げるため、自己評価を行う個人またはチームは、通常、各基準を評価し、内部監査部門が適合して運営されているかどうか判断する。この自己評価のプロセスには、利害関係者への深く突っ込んだインタビューおよびサーベイを含む場合がある。このプロセスを通じて、内部監査部門長は、通常、内部監査部門の監査実務の品質を評価できる。品質には、個々の業務を行うに当たっての方針と手続への遵守が含まれる。定期的自己評価は、次のいずれの者が行ってもよい。(1) 内部監査部門のメンバー、(2) 内部監査の実務（特に「基準」および「倫理綱要」）について十分な知識を持った組織体内のその他の者。

内部監査部門は、定期的自己評価に役立てるために、次の(1) または(2) のような追加の手順を行う場合がある。(1) 個々の業務終了後のレビューを行うこと、(2) 重要業績評価指標（KPI）の分析。

- **個々の業務終了後のレビュー** — 内部監査部門は、ある特定の期間から個々の業務のサンプルを選定し、その上で、次の2つの事項を評価するためにレビューを行う場合がある。(1) 内部監査の方針を

遵守しているか（基準 2040（方針と手続）参照）、(2)「基準」および「倫理綱要」に適合しているか。このレビューは、通常、当該個々の業務に関与しなかった内部監査要員によって行われる。大規模な、または成熟した組織体では、このプロセスは、品質のアシユアランスの専門家または専門チームによって行われる場合がある。小規模な組織体では、内部監査部門長、または監査調書のレビューを担当する者は、このレビューを成し遂げ、案件を決着させるために、チェックリスト（最終報告書の発行後に記入したもの）を使ってもよい。

- **重要業績評価指標（KPI）の分析** — 内部監査部門は、標準的な内部監査の業務（work）の実務の効率性に関する重要業績評価指標（KPI）をモニターし分析する場合もある。（例：(1) 個々の業務の時間数の予算と実際、(2) 内部監査部門の計画の達成割合、(3) 実査終了から報告書発行までの日数、(4) 監査発見事項が実行に移された割合、(5) 監査発見事項に関する改善措置の適時性）

その他のよく使われる測定基準には、次の3つの事項がある。(1) 要員における公認内部監査人の数、(2) 要員の内部監査における経験年数、(3) 年間に受けた継続的な専門的能力の開発の時間数。

定期的自己評価に続き、適切な場合には、内部監査部門長は、改善の機会に対応するために改善措置の計画を策定する場合がある。この改善措置の計画には、改善措置のための提案された予定表を含むべきである。

定期的自己評価の結果は、内部監査部門による「基準」および「倫理綱要」への適合のレベルを示すものであり、基準 1320 に従い、評価完了時点で取締役会に伝達しなければならない。定期的自己評価で、外部評価の少し前に行われたものは、外部評価を完遂するのに必要な時間と体力を節約するのに役立つ場合がある（基準 1312（外部評価）参照）。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 1311 に適合していることを示すものとして、多数のものがある。その中には、継続的モニタリング活動が内部監査部門の品質のアシユアランスと改善のプログラムに従って行われたことを示すあらゆる証拠が含まれる。例としては、次の3つを含む場合がある。(1) 監査調書のレビューを裏付ける記入済のチェックリスト、(2) サーベイの結果、(3) 内部監査部門の効率性および有効性に関する重要業績評価指標（KPI）（例：個々の業務に要する時間の予算と実績の分析）。加えて、完了済の定期的評価に関する文書は、適合していることを示す場合がある。その中には次の3つを含む。(1) レビューの範囲およびアプローチの計画、(2) 監査調書、(3) 伝達の報告。最後に、次の3つも、適合していることを示す場合がある。(1) 取締役会および経営管理者に対する説明資料、(2) 会議の議事録、(3) 継続的モニタリングおよび定期的自己評価の結果—そこには適合性、効率性および有効性を向上させるための、改善措置の計画および講じた改善措置を含む。





International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 1312 - 外部評価

### 基準 1312 - 外部評価

外部評価は、組織体外の適格にしてかつ独立した評価実施者または評価チームによって、最低でも5年に1度は実施されなければならない。内部監査部門長は、取締役会と以下の点について話し合わなければならない。

- 外部評価の形式と頻度
- 潜在的な利害の衝突を含めた、外部の評価実施者または評価チームの適格性と独立性

#### 解釈指針：

外部評価は、すべてを外部評価として行ってもよいし、または自己評価について独立した外部者が検証を行ってもよい。外部評価実施者は、「倫理綱要」および「基準」への適合性に関して結論を出さなければならない。また外部評価には、内部監査の業務または戦略に係るコメントを含めてもよい。

適格な評価実施者または評価チームは、内部監査の専門職的実施および外部評価プロセスという2つの領域において能力のあるところを示す。その能力は、実務経験と理論的な学習経験の組み合わせで示すことができる。規模、複雑さ、活動分野または業種、および専門的な課題が類似している組織体の中で得られた実務経験は、それらの関係の薄い組織体で得られた実務経験より有益である。評価チームの場合には、チーム構成員の全員がその能力のすべてを保有することまで求められてはいない。求められるのは、チーム全体として適格なことである。評価実施者または評価チームが適格とされる十分な能力を示しているか否かを評価する場合には、内部監査部門長は、専門職としての判断を行使する。

独立した評価実施者または評価チームとは、事実としてまたは外観としての利害の衝突がなく、対象となる内部監査部門の属する組織体の一部または支配下ではないことを意味する。内部監査部門長は、外観上の、または潜在的な利害の衝突を減少させるために、取締役会に外部評価に関して監督するように働きかけるべきである。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行



## はじめに

この基準に書いてあるように、内部監査部門長は、内部監査部門が外部評価を、組織体外の独立した評価実施者または評価チームによって、最低でも5年に1度は実施することを確実にする責任がある。内部監査部門の品質のアシュアランスと改善のプログラムの要求事項の一つである外部評価は、次の2つの事項を検証する。(1) 内部監査部門が「内部監査の専門職的实施の国際基準」(「基準」)に適合していること、(2) 内部監査人が、「倫理綱要」を適用していること。したがって、内部監査部門長にとって次の2つの事項が重要である。(1) 「専門職的实施の国際フレームワーク」(IPPF)を定期的にレビューすること、(2) 内部監査部門全体に伝達する必要のある、「専門職的实施の国際フレームワーク」(IPPF)に関するあらゆる変更を認識していること。

内部監査部門長は、通常、異なる種類の外部評価、およびそのような業務を提供できる様々な資源について理解している。内部監査部門長は、通常、所属する組織体が外部のサービス・プロバイダを確保することに関して持っている、いかなる調達方針も認識している。加えて、内部監査部門長は、外部評価実施者または評価チームに対する独立性に関する要求事項を認識しているべきである。また、内部監査部門長は、独立性または客観性を侵害する可能性がある、または利害の衝突を生じる可能性がある状況を理解しているべきである。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

通常、内部監査部門長は、最高経営者および取締役会と、行われる外部評価の頻度および種類に関して話し合う。このような話し合いにより、内部監査部門長は、利害関係者を啓発でき、組織体の期待事項について、理解し、深い認識を得ることができる。

「基準」は、内部監査部門が外部評価を最低でも5年に1度は実施することを求めている。しかしながら、こういった要求事項について最高経営者および取締役会と話し合うときに、内部監査部門長は、外部評価をもっと頻繁に行うことが適切であると判断する場合がある。もっと頻繁にレビューを行うことを検討すべきいくつかの理由がある。例：(1) 幹部（例：最高経営者または内部監査部門長）の異動、(2) 内部監査の方針または手続の著しい変更、(3) 監査を行う複数の組織が一つの内部監査部門に統合、(4) 要員の入れ替えが顕著。加えて、業界特有の問題または環境の問題によっても、もっと頻繁にレビューを行うことが必要になる場合がある。

外部評価は、次の2つの事項の評価を行う。(1) 内部監査部門による「基準」への適合、(2) 内部監査人が「倫理綱要」を適用しているかどうか。基準 1320 (品質のアシュアランスと改善のプログラムに関する報告)に書いてあるとおり、外部評価の結果(適合性に関する評価実施者または評価チームの結論を含む)は、評価完了時点で最高経営者および取締役会に伝達されなければならない。

## 2つの方法

外部評価は、次の2つの方法のどちらで行ってもよい。(1) すべてを外部評価として行うこと(「フル外部評価」)、(2) 自己評価について独立した外部者が検証を行うこと(「自己評価と独立した外部の検証」 Self-assessment with Independent External Validation: SAIV)。フル外部評価は、適格にしてかつ独立した外部の

評価実施者または評価チームによって実施される。この評価チームは、能力のある専門家で構成し、実務経験が豊富で専門性のあるプロジェクト・チーム・リーダーが率いるべきである。フル外部評価の範囲は、通常、次の3つの中核的な要素から成る。

- 「基準」および「倫理綱要」への適合のレベル—この適合のレベルは、内部監査部門の、基本規程、計画、方針、手続および実務をレビューすることを通じて評価できる。場合によっては、このレビューには、適用される法規制上の要求事項も含む。
- 内部監査部門の効率性および有効性—内部監査部門の効率性および有効性は、次の2つの事項の評価を通じて測定できる。(1) 内部監査部門のプロセスおよびインフラ（品質のアシュアランスと改善のプログラムを含む）、(2) 内部監査要員の知識、実務経験および専門性。
- 内部監査部門が取締役会、最高経営者および業務運営担当役員の期待に応え、組織体に価値を付加する程度

外部評価に対する要求事項を満たす2番目の方法は、自己評価について独立した外部者が検証を行うこと（「自己評価と独立した外部の検証」(Self-assessment with Independent External Validation: SAIV)）である。この種類の外部評価は、通常、内部監査部門によって行われ、その後で、適格にしてかつ独立した外部の評価実施者が検証する。SAIVの範囲は、通常、次の要素から成る。

- 包括的で完全に文書化された自己評価プロセスであって、フル外部評価のプロセスに匹敵するもの。少なくとも内部監査部門が「基準」および「倫理綱要」に適合しているかの評価に関しては、このことが求められる。
- 適格にしてかつ独立した外部の評価実施者による、実地の検証
- 次の3つの例のようなほかの領域については、限定的に着目する。(1) ベンチマーキング、(2) 先進的な実務の、レビュー、コンサルティングおよび採用、(3) 最高経営者および業務運営担当役員へのインタビュー。

## 外部評価実施者の適格性

外部評価としてどちらの方法を選択しようと、外部評価を完遂するためには、適格にしてかつ独立した外部の評価実施者または評価チームを雇わなければならない。内部監査部門長は、評価実施者または評価チームを選定するに当たり、通常、最高経営者および取締役会と相談する。評価実施者または評価チームは、次の2つの主要な領域において能力のある者でなければならない。(1) 内部監査の専門職としての実務 (IPPFに関する最新の深い知識を含む)、(2) 外部品質評価のプロセス。望ましい適格性および能力には、通常、次のものがある。

- 内部監査の専門職としての資格（例：公認内部監査人）
- 先進的な内部監査実務の知識
- 経営管理レベルの内部監査の実務における十分な最近の経験であって、業務上の知識があることおよび IPPF を実務へ応用できることを示すもの

組織体によっては、評価チームのリーダーおよび独立した評価者について、次のような追加の適格性および能力を要求する場合がある。

- 以前行った外部評価業務で得たさらに高度な能力および実務経験
- IIA の品質評価研修コースまたは同様の研修の修了

- 内部監査部門長（または内部監査部門長に匹敵する上級の内部監査管理者）の実務経験
- 関連する技術的専門知識および業界の実務経験

必要に応じて、ほかの分野に専門性のある者が外部評価を手伝う場合がある。その例としては、次の各分野の専門家がある。(1) 全社リスク・マネジメント、(2) IT 監査、(3) 統計サンプリング、(4) システムのモニタリング、(5) コントロール自己評価。

内部監査部門長は、外部評価に求められる技能を判断すべきであり、評価実施者または評価チームの選定に当たって、専門職としての判断を行使すべきである。内部監査部門の必要によっては、例えば、内部監査部門長は、規模、複雑さおよび業界が似通った組織体における内部監査の実務経験を持った者を評価実施者として選定してもよい。このような専門家は、そうでない者より役に立つことがあるからである。この評価チームの各個人は、望ましい能力のすべてを備えている必要はない。むしろ評価チーム全体として、最善の結果をもたらすのに必要な適格性を備えているべきである。

### 評価実施者の独立性と客観性

内部監査部門長、最高経営者および取締役会は、外部の評価実施者または評価チームを選定する際に、独立性と客観性に関係するいくつかの要素について、検討し、話し合うべきである。外部の評価実施者、評価チームおよびこれらの者の所属する組織体には、客観性を侵害する可能性のある、実際の、潜在的な、または外観上の利害の衝突があってはならない。潜在的な侵害には、組織体、その組織体に所属する者またはその組織体の内部監査部門との、過去、現在または将来の関係が含まれる場合がある。(例：(1) 財務諸表に関する外部監査、(2) 内部監査部門への支援、(3) 個人的な関係、(4) 過去または将来、内部の品質評価に参加すること、(5) ガバナンス、リスク・マネジメント、財務報告、インターナル・コントロールまたはその他の関連分野における、コンサルティング業務。)

評価実施者の候補者が過去に内部監査部門組織の職員であった場合、この評価実施者が独立した状態である期間を考慮すべきである。(この文脈において「独立した」とは、次の2つの事項を満たすことである。(1) 利害の衝突がないこと、(2) 内部監査部門の所属する組織体の一員ではなく、またその影響下にもいないこと。)

組織体の他部門の者は、たとえ当該他部門が組織として内部監査部門と分離しているとしても、外部評価を行うという目的からは、独立しているとはみなされない。公共部門においては、政府の同階層内の別な事業体の内部監査部門は、この内部監査部門が同じ内部監査部門長に直属している場合は、独立しているとはみなされない。同様に、関連組織体（例：(1) 親組織、(2) 同じ事業体グループに所属する関係組織体、(3) 当該組織体に関して、日常の監視、監督または品質のアシュアランスに責任のある事業体）の者は、独立しているとはみなされない。

2つの組織体間で相互に評価し合うことは、独立しているとはみなされない。しかしながら、3つ以上の仲間の組織体（同業の組織体、同じ地域団体に所属する組織体、またはその他の親密グループ内の組織体）で相互に評価し合うことは、独立しているとはみなしてもよい。それでもやはり、次の2つの事項が確実になるよう、留意しなければならない。(1) 独立性と客観性が侵害されないこと、(2) チーム・メンバー全員がその職責を十分に果たすことができること。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 1312 に適合していることを示すのに使われる主な文書は、外部の評価実施者による報告である。この報告には、次の2つの事項が含まれることが多い。(1) 外部の評価実施者からの改善のための提言、(2) 内部監査の経営管理者による、内部監査の品質、効率性および有効性を向上させるための改善措置の計画。この報告は、内部監査部門が組織体の利害関係者に貢献し、価値を付加するための新しいアイデアや方法を提供する場合がある。

適合していることを示すのに役立つ追加の文書には、外部評価のための計画および外部評価の結果が審議された、取締役会の議事録が含まれる。ベンチマーキングの報告および業務依頼書は、外部の評価実施者を審査するに当たり組織体がデュー・ディリジェンスを行ったことを示す場合がある。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 1320 – 品質のアシュアランスと 改善のプログラムに関する報告

### 基準 1320 - 品質のアシュアランスと改善のプログラムに関する報告

外内部監査部門長は、品質のアシュアランスと改善のプログラムの結果を、最高経営者および取締役会に伝達しなければならない。その開示内容には、次の事項を含めるべきである。

- 内部評価と外部評価について、その範囲と頻度
- 潜在的な利害の衝突も含めて、評価実施者または評価チームの適格性と独立性
- 評価実施者の結論
- 改善措置の計画

#### 解釈指針：

品質のアシュアランスと改善のプログラムの結果の伝達における、形式、内容および頻度は、最高経営者や取締役会との話し合いを通じて決定され、内部監査基本規程に含まれる内部監査部門や内部監査部門長の責任を勘案する。「倫理綱要」および「基準」への適合性を表明するため、外部評価および定期的な内部評価の結果は、評価完了時点で伝達される。また、継続的モニタリングの評価結果は、最低でも年次で伝達される。その結果には、評価実施者または評価チームによる、適合性レベルの評価を含める。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

## はじめに

基準 1320 は、内部監査部門長が品質のアシュアランスと改善のプログラムに関して最高経営者および取締役会に伝達しなければならない最低条件を述べている。この基準の各構成要素に関連する要求事項をレビューすることは、内部監査部門長がこの基準の実施を準備することに役立つ場合がある。

ここの基準に書かれているように、内部監査部門長は、このプログラム全体の結果を伝達する責任がある。このプログラム全体の結果を伝達するには、内部監査部門長は、品質のアシュアランスと改善のプログラムに関する要求事項を理解していなければならない（基準 1300（品質のアシュアランスと改善のプログラム）参照）。通常、内部監査部門長は、内部監査部門を巡る伝達（品質のアシュアランスと改善のプログラムに関する伝達を含む）への期待事項を理解し合意するために、定期的に最高経営者および取締役会と会う。内部監査部門長は、内部監査基本規程に書かれている、品質のアシュアランスと改善のプログラムに関連する責



任に留意する。

内部監査部門長は、定期的評価および継続的モニタリングを含むどんな内部評価についても、また実施済のどんな外部評価についても、認識しているべきである。したがって、内部監査部門長は、内部監査部門による「内部監査の専門職的実施の国際基準」（「基準」）および IIA の「倫理綱要」への適合の程度を理解しているべきである。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

通常、品質のアシュアランスと改善のプログラムに関する詳細事項は、次の2つの中に文書化される。(1) 内部監査部門に関する方針と手続のマニュアル（基準 2040（方針と手続）参照）、(2) 内部監査基本規程（基準 1010（内部監査基本規程において「国際フレームワーク」の「必須のガイダンス」を反映すること）参照）。内部監査部門長は、品質のアシュアランスと改善のプログラムについての報告に関する伝達の要求事項を理解するには、この情報（上記の文書）をレビューすることから始めるとよい。伝達の要求事項には、次の4つの中核的な要素を含む。

- 内部評価と外部評価について、その範囲と頻度
- 評価実施者の適格性と独立性
- 評価実施者の結論
- 改善措置の計画

### 内部評価と外部評価について、その範囲と頻度

内部評価と外部評価の両方とも、その範囲と頻度については、取締役会および最高経営者と話し合わなければならない（基準 1311（内部評価）および基準 1312（外部評価）参照）。この範囲の検討に当たっては、内部監査基本規程に書かれているような内部監査部門および内部監査部門長の責任を考慮すべきである。この範囲には、取締役会および最高経営者の内部監査部門に対する期待事項、さらにその他の利害関係者が表明した期待事項を含めてもよい。この範囲には、内部監査の実務を、「基準」および、内部監査部門に影響を与える可能性があるあらゆるその他の規制上の要求事項に照らして評価することを含めてもよい。外部評価の頻度は、内部監査部門の規模および成熟度によって変わる。

### 内部評価

内部監査部門長は、内部監査部門の信頼性および客観性を向上させるために、最低でも年次で内部評価の結果を伝達する方法を確立しなければならない。基準 1320 の解釈指針には、定期的な内部評価の結果は評価完了時点で伝達すべきであること、および継続的モニタリングの結果は最低でも年次でまとめるべきことが書いてある。

定期的な内部評価には、内部監査部門が「基準」に適合している旨の表明を支持するための、「基準」に適合していることの評価が含まれる（基準 1321（『内部監査の専門職的実施の国際基準』に適合している）旨の表現の使用）参照）。大規模な組織体では、定期的な内部評価を年次で実施してもよいが、一方、小規模なまたは成熟度の低い内部監査部門では、定期的な自己評価をもっと低い頻度で実施してもよい（例：2年毎）。例えば、内部監査部門は、複数年を対象とする定期的な評価を実施し、各期間に実施した業務（work）の結

果を複数年にわたる定期的な評価とは別に報告してもよい。

継続的モニタリングには、通常、内部監査の重要業績評価指標(KPI)に関する報告を含む。内部監査部門長は、継続的モニタリングの結果について、最高経営者および取締役会に年次で報告し、その中に改善のための提言を含める場合がある。一般に、継続的モニタリングおよび定期的な内部評価を実施する責任を負う者は、評価を実施する一方で、評価結果を内部監査部門長に直接伝達する。小規模な内部監査部門では、内部監査部門長は、内部評価のプロセスにもっと大きな直接の役割をもつ場合がある。内部評価の結果には、適切な場合には、改善措置の計画、および完了に向けての進捗状況を含める。内部監査部門長は、内部評価の報告を、最高経営者、取締役会および外部監査人を含む様々な利害関係者に配付する場合がある。

実施ガイド 1311（内部評価）に、継続的モニタリングおよび定期的な内部評価に関しての追加の詳しい説明がある。

## 外部評価

内部監査部門長は、外部評価の頻度について、最高経営者および取締役会と話し合わなければならない。「基準」は、内部監査部門が外部評価を最低でも5年に1度は実施することを求めている。しかしながら、こういった要求事項について最高経営者および取締役会と話し合うときに、内部監査部門長は、外部評価をもっと頻繁に行うことが適切であると判断する場合がある。もっと頻繁にレビューを行うことを検討すべきいくつかの理由がある。例：(1) 幹部（例：最高経営者または内部監査部門長）の異動、(2) 内部監査の方針または手続の著しい変更、(3) 監査を行う複数の組織が一つの内部監査部門に統合、(4) 要員の入れ替えが顕著。加えて、業界特有の問題、または環境の問題によっても、もっと頻繁にレビューを行うことが必要になる場合がある。

## 評価実施者の適格性と独立性

外部の評価実施者または評価チームを選定する際、内部監査部門長は、通常、次の2つの事項について、最高経営者および取締役会と話し合う。(1) 評価実施者の候補者の適格性、(2) 実際の、潜在的な、または外観上の利害の衝突を含む、独立性と客観性に関するいくつかの要素。その後、外部評価の結果を報告する際に、内部監査部門長は、通常、外部の評価実施者または評価チームの適格性および独立性を確認する。実際の、潜在的な、または外観上の利害の衝突が少しでもあれば、最高経営者および取締役会に報告すべきである。実施ガイド 1312（外部評価）に、外部の評価実施者の適格性および独立性に関しての追加の詳しい説明がある。

## 評価実施者の結論

外部評価の報告には、外部評価の結果についての意見の表明または結論の表明を含む。内部監査部門による「基準」への全体的な適合の程度に関する結論に加えて、この報告には、各基準および基準群（訳注：例えば「1300番台」というような各番台に属す複数の基準の集合）、またはそのいずれかへの適合の評価を含めてもよい。内部監査部門長は、結論の評定、および結果による影響を、最高経営者および取締役会に説明すべきである。適合の程度を示すために使うことができる評定スケールの例は、次のとおりである。

- 「一般的に適合している（Generally conforms：GC）」 – これは最高級の評定であって、次の2つの事項を意味している。(1) 内部監査部門には、基本規程、方針およびプロセスがあること、(2) 基本規程、方針およびプロセスの運用および結果は、「基準」に適合していると判断されること。

- 「部分的に適合している (Partially conforms : PC)」 – 実務での不備は「基準」から逸脱していると判断されるが、この不備は、内部監査部門による責任遂行の障害にはならなかった。
- 「適合していない (Does not conform : DNC)」 – 実務での不備が非常に著しいと判断され、この不備によって、内部監査部門が責任のあるすべてのまたは重要な領域において適切に責任を果たすことが、著しく侵害または妨げられている。

## 改善措置の計画

外部評価の期間中、評価実施者は、次の2つのものを提供する場合がある。(1)「基準」に適合していなかった領域に対応するための提言、(2) 改善の機会。内部監査部門長は、外部評価からの提言に対応するための計画があれば、最高経営者および取締役会に伝達すべきである。内部監査部門長は、個々の内部監査業務での発見事項に関する内部監査部門の既存のモニタリング・プロセスに、外部評価での提言および対応計画を加えることを検討してもよい(基準 2500 (進捗状況のモニタリング) 参照)。外部評価の期間中に出てきた提言が実施に移された後で、内部監査部門長は、通常、提言が実施に移されたことを、次のどちらかの方法で取締役会に伝達する。(1) 内部監査部門によるモニタリングの進捗の一部として、(2) 品質のアシュアランスと改善のプログラムの一環として、次回の内部評価を通じて別途フォローアップすることによる(基準 1311)。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 1320 に適合していることを示すものとして、多数のものがある。そこには、内部評価と外部評価について、その範囲と頻度に関して、最高経営者および取締役会と話し合ったことを文書化した、取締役会議事録またはその他の会議の議事録を含む。取締役会またはその他の会議の議事録は、外部の評価実施者または評価チームの適格性および独立性を裏付ける文書にもなるはずである。加えて、調達に関する文書は、評価業務を委託するための入札要件に関連したプロセスを示す場合がある。

その他の文書でこの基準に適合していることを示すものがある。具体的には、定期的な内部評価および外部評価の伝達に関連した文書である。内部監査の伝達に、外部評価の報告のコピーを含めてもよい。この外部評価の報告には、通常、評価実施者の結論を裏付ける詳しい説明があり、各基準に対応した評定を含む場合がある。外部の評価実施者が、最高経営者および取締役会に対し説明を行ってもよい。また、内部監査部門長が、品質のアシュアランスと改善のプログラムの結果を直接最高経営者および取締役会に伝達してもよい。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 1321 — 『内部監査の専門職的实施の国際基準』 に適合している」旨の表現の使用

### 基準 1321 - 『内部監査の専門職的实施の国際基準』に適合している」旨の表現の使用

「内部監査部門は、『内部監査の専門職的实施の国際基準』に適合している」旨の表明は、品質のアシュアランスと改善のプログラムの評価結果によって裏付けられる場合に限り適切である。

#### 解釈指針：

「内部監査部門は、『倫理綱要』および『基準』に適合している」といえるのは、内部監査部門が「倫理綱要」および「基準」に述べられていることを達成している場合である。品質のアシュアランスと改善のプログラムの結果には、内部評価および外部評価の両方の結果が含まれる。すべての内部監査部門は、内部評価の結果を受け取ることになる。5年以上存在する内部監査部門は、外部評価の結果も受け取ることになる。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

## はじめに

内部監査部門の内部評価および外部評価は、内部監査部門による「内部監査の専門職的实施の国際基準」(「基準」) および IIA の「倫理綱要」への適合について、評価し、意見を表明するために実施される。内部評価および外部評価には、改善のための提言を含む場合もある。

内部監査部門長は、品質のアシュアランスと改善のプログラムの要求事項を理解し、内部監査部門に関する最近の内部評価および外部評価の結果に精通しているべきである。内部監査部門長は、通常、『内部監査の専門職的实施の国際基準』に適合している。」との表現の使用に関する取締役会の期待事項についても理解している。内部監査部門長は、このような表現の使用に関する取締役会の期待事項を理解し、その理解を維持するために、取締役会とこのような表現の使用について定期的に話し合う場合がある。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

品質のアシュアランスと改善のプログラムの結果が、内部評価および外部評価の両方の結果を含めて、内部監査部門が「基準」に適合しているとの表明を裏付ける場合に限り、内部監査人は、文書でもまたは口頭



でも、内部監査部門が「基準」に適合していると伝達してもよい。一度外部評価が「基準」に適合していることを検証すれば、内部評価が「基準」に適合しているとの表明を裏付け続ける限り、内部監査部門は、次の外部評価までそのような表明を使い続けることができる。

次のシナリオは、適合している旨の表明の適切な使い方を示す。

- 現在の内部評価または最近の外部評価のどちらかの結果が「基準」および IIA の「倫理綱要」に一般的に適合していることを確認しない場合には、この内部監査部門は、適合して運営されていると表明するのをやめなければならない。
- 内部監査部門が最低 5 年存在しているかつ外部評価を済ませていない場合には、この内部監査部門は、「基準」に適合して運営されていると表明してはならない。
- 内部監査部門が過去 5 年以内に外部評価を実施したが、取締役会に示した内部評価の頻度に基づいた内部評価を実施していなかった場合には、内部監査部門長は、次の 2 つの事項を検討すべきである。(1) 内部監査部門が引き続き適合して運営されているかどうか、(2) 内部評価で検証されるまで適合している旨を表明することが適切かどうか。
- 5 年未満しか存在していない内部監査部門は、文書化された内部評価（すなわち、定期的自己評価）が、内部監査部門が「基準」に適合して運営されているという結論を裏付ける場合に限り、「基準」に適合して運営されていると表明して差し支えない。
- 直近の外部評価が基準 1312（外部評価）に従って実施されてから 5 年超経っている場合には、内部監査部門は、最新の外部評価が完了し、適合して運営されているとの結論を裏付けるまでは、適合して運営されている旨の表明をやめなければならない。
- 外部評価の示す総合的な結論が、内部監査部門が「基準」に従って運営されていなかったという場合には、内部監査部門は、「基準」に適合している旨のいかなる表明の使用も直ちにやめなければならない。内部監査部門は、不適合を修正し、「基準」に適合していることに関する総合的な評価を検証するための外部評価を実施するまでは、適合している旨の表明の使用を再開してはならない。

「基準」が原則ベースであることに留意することは重要である。「基準」への適合性を評価する際に、内部監査部門が 1 つまたは複数の個別の基準に適合していることだけを達成する状況があり得る。内部監査部門は、「基準」の依って立つところである「内部監査の専門職的実施の基本原則」を最終的に達成する明確な意思およびコミットメントを示すものの、「基準」への全面的な適合を達成するには何かしらの改善の余地がある場合がある。このような場合、内部監査部門は、適合している旨の表明を使用できるか判断するに当たり、「全体的には適合している (overall conformance)」との結論を検討すべきである。

内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の特定の個々の業務が「基準」への適合を達成できない場合に、この内部監査部門は、不適合であることの開示が求められる場合がある。内部監査部門長は、そのような不適合の事例を開示する責任がある。実施ガイド 1322（不適合の開示）に「基準」への不適合についての詳しい説明がある。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 1321 に適合していることを示すものとして、多数のものがある。そこには、内部評価および外部評価のコピーであって、その中で評価実施者が、内部監査部門が「基準」への適合を達成していると結論付け



ているものを含む。個々の業務の報告、内部監査基本規程、取締役会の資料および議事録、ならびにその他の伝達も、この基準に適合していることを示すのに役立つ場合がある。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 1322 – 不適合の開示

### 基準 1321 - 不適合の開示

「倫理綱要」または「基準」に不適合であることが、内部監査部門の全般的な監査範囲または業務に影響を与えている場合には、内部監査部門長は、不適合であることとその影響を最高経営者および取締役会に開示しなければならない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

内部監査部門長は、内部監査部門が継続的モニタリング、定期的自己評価および独立した外部評価を、品質のアシュアランスと改善のプログラムに従って実施することを確実にする責任がある。これらの内部評価および外部評価は、一つには、内部監査部門による「内部監査の専門職的実施の国際基準」（以下「基準」という。）および IIA の「倫理綱要」への適合を評価し、意見を表明するために実施される。内部監査部門長は、この内部監査部門に関する最近の内部評価および外部評価の結果に精通しているべきである。

基準 1322 は、内部監査部門長が次の (1) および (2) と結論付ける場合に適用になる。(1) 内部監査部門が「基準」および「倫理綱要」に不適合である、(2) 不適合であることが内部監査部門の全般的な監査範囲または業務に影響を与える可能性がある。内部監査部門長が次の 3 つの事項を理解していることは重要である。(1)「専門職的実施の国際フレームワーク」の必須の構成要素、(2) 不適合であると内部監査部門の全般的な監査範囲がどのように影響を受けるか、(3) このような適合に関する問題についての報告に対して取締役会および最高経営者が抱く期待事項。

### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

次の 2 つの事項について、最高経営者および取締役会に少なくとも年に 1 回伝達しなければならない。(1) あらゆる内部評価および外部評価の結果、(2) 内部監査の「基準」への適合性のレベル。こういった評価によって、次の 4 つの事項のいずれかが見つかる場合がある。(1) 独立性または客観性に対する侵害、(2) 範囲の制約、(3) 監査資源の制約、(4) その他の状況で、内部監査部門が利害関係者に対する責任を果たす能力に影響を与える可能性のあるもの。このような不適合は、通常、明らかになったときに取締役会に報告され、議事録に記録される。

例えば内部監査部門が外部評価を最低でも5年に1度実施し損ねているとすれば、この内部監査部門は、「基準」に適合していると表明することはできないであろう（実施ガイド 1321（『内部監査の専門職的实施の国際基準』に適合している」旨の表現の使用）参照）。このような場合には、内部監査部門長は、この不適合の影響を評価するであろう。

その他のよくある不適合の例には、次のような状況が含まれる場合があるが、これに限られるものではない。

- 内部監査人が、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務に割り当てられたが、個人の客観性に関する要求事項を満たしていなかった（基準 1120（個人の客観性）参照）。
- 内部監査部門が、内部監査部門の責任を果たすために必要な知識、技能および実務経験を部門総体として備えていないのに個々の業務を実施した（基準 1210（熟達した専門的能力）参照）。
- 内部監査部門長が、内部監査部門の計画を策定する際にリスクを考慮しなかった（基準 2010（内部監査部門の）計画の策定）参照）。

このような場合には、内部監査部門長は、不適合の状況を評価し、この不適合によって内部監査部門の一般的な監査範囲および業務が影響を受けるかどうか判断することが必要であろう。内部監査部門長にとって、不適合な状況によって内部監査部門が次の2つの事項の両方またはそのいずれかを満足する能力に影響を受ける可能性の有無および程度について検討することも重要である。(1) 内部監査部門の専門職としての責任、(2) 利害関係者の期待事項。このような責任には、次の3つの事項を含む場合がある。(1) 組織体内の特定の領域について信頼できるアシュアランスを提供できること、(2) 内部監査部門の計画を完了できること、(3) 高リスクの分野に取り組めること。

このような検討の後、内部監査部門長は、不適合であること、および不適合の影響を、最高経営者および取締役会に開示する。この開示は、最高経営者との話し合い、および取締役会開催中の取締役会への伝達に伴って行われることが多い。内部監査部門長は、次のいずれの機会に不適合について話し合ってもよい。(1) 取締役会との非公開の会議、(2) 取締役会の議長との一対一のミーティング、(3) その他の適切な方法。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 1322 に適合していることを示すためには、内部監査部門は、「基準」または「倫理綱要」へのあらゆる不適合の発生および内容に関する文書を維持すべきである。基準 1322 に適合していることを示すその他のものとしては、次のいずれのものも含まれる。(1) 不適合の全般的な影響に関する判断を裏付ける文書、(2) 内部監査部門が「倫理綱要」または「基準」に不適合であることを報告した取締役会の議事録、(3) このような不適合について説明する、最高経営者および取締役会へのメモまたはeメール。この文書には、次の2つの事項を含む場合がある。(1) 完了済のあらゆる内部評価または外部評価の結果、(2) 不適合であること、および不適合が内部監査部門の監査範囲または業務に与える影響を文書化した、あらゆる伝達。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2000 – 内部監査部門の管理

### 基準 2000 - 内部監査部門の管理

内部監査部門長は、内部監査部門が確実に組織体に価値を付加できるようにするために、内部監査部門を有効に管理しなければならない。

#### 解釈指針：

内部監査部門は、以下が満たされている場合には、有効に管理されているといえる。

- 内部監査部門が、内部監査基本規程に定められている目的と責任を達成していること
- 内部監査部門が、「基準」に適合していること
- 内部監査部門に所属する個人が、「倫理綱要」や「基準」に適合していること
- 内部監査部門が、組織体に影響を与える可能性のあるトレンドや新しい課題に注意を払っていること

内部監査部門が、組織体の戦略、目標およびリスクに注意を払い、ガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスを向上させる方法を提案する努力をし、さらに客観的かつ適切なアシュアランスを提供している場合には、内部監査部門は、組織体およびその組織体の利害関係者に価値を付加しているといえる。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

この基準には、内部監査部門長が内部監査部門を管理するのに当たり満たさなければならない最低規程が書いてある。この解釈指針の各要素に関係した要求事項を見直すことは、内部監査部門長がこの基準を実施する準備をするのに役立つ場合がある。

この基準が示すように、内部監査部門長は、次の2つが満たされる方法で内部監査部門を管理する責任がある。(1) 内部監査部門が全体として「基準」に適合できること、(2) 個々の内部監査人が「基準」および「倫理綱要」に適合できること。このように、内部監査部門長は、定期的に「専門職的实施の国際フレームワーク」(IPPF)をレビューし、適合すべき内容に対応することが重要である。

基準 2000 は、内部監査部門が組織体に価値を付加するという原則を満足するのに必要な、いくつかの基

本的な事項を掲げている。内部監査部門長は、内部監査部門の目的および責任をレビューすることから始めるとよい。内部監査部門の目的および責任は、内部監査部門長、最高経営者および取締役会が合意し、内部監査基本規程に記載されている。内部監査部門長は、組織図を調べることによって、組織体の利害関係者、構造、および指示・報告関係を明らかにすることができる。内部監査部門長は、組織体の戦略計画を調べることによって、組織体の戦略、目標およびリスクについての洞察を得る。次の4つのような事項に係るトレンドおよび新しい課題を含めてリスクを検討すべきである。(1) 組織体の所属する業界、(2) 内部監査の専門職そのもの、(3) 規制上の要求事項、(4) 政治・経済的な状況。内部監査部門長は、最高経営者および取締役会と戦略計画について話すことにより、追加の意見を集めてもよい。

この事前検討および準備は、組織体のガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスを向上させることおよび適切なアシュアランスを提供することにより価値を付加する意味において、内部監査部門長が内部監査部門を管理するための基礎作業になる。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部監査部門長は、前記の情報を勘案した上で、組織体の指導者のゴールおよび期待事項に沿った内部監査の戦略および方法を策定する。加えて、基準 2010 に書かれているように、内部監査部門長は、内部監査部門の個々のアシュアランス業務および個々のコンサルティング業務の優先順位を決定するために、リスク・ベースの内部監査部門の計画を策定する。この計画策定プロセスでは、最高経営者および取締役会からの意見、ならびに文書化された年次のリスク評価（基準 2010.A1）を勘案する。

内部監査部門の計画では、内部監査部門長は、通常、次の3つの事項を行う。(1) 内部監査部門の範囲および提供物を明確に定めること、(2) 内部監査部門の計画を達成するために必要な監査資源を明示すること、(3) 内部監査部門を発展させる方法、ならびに内部監査部門の計画に対する業務遂行状況および進捗状況を測定する方法を説明すること。基準 2020 によれば、内部監査部門長は、内部監査部門の計画、必要な監査資源、および監査資源の制約による影響について、取締役会および最高経営者に伝達し、取締役会および最高経営者の承認を取得する責任がある。内部監査部門の計画に対する重大な中途の変更も、伝達し承認を受けなければならない。

基準 2030 に書かれているように、内部監査部門長は、内部監査の資源が承認された計画を達成するのに有効に配備されていることを確実にしなければならない。内部監査部門を管理するのに体系的で規律ある手法を導入するのに当たって、内部監査部門長は、IPPF の必須のガイダンスを勘案し、内部監査の方針と手続（基準 2040）を策定する。内部監査の方針および手続の文書は、内部監査部門が使う内部監査のマニュアルに組み込まれることが多い。この文書には、内部監査人を研修する方法およびツールを含む場合がある。内部監査部門長は、内部監査人に、方針と手続を読んで理解したことを示す確認の署名を求める場合がある。

基準 2000 は、内部監査部門長が負っている、内部監査部門が次の2つのことによって確実に組織体に価値を付加できるようにする責任のことを採り上げている。(1) 客観的かつ適切なアシュアランスを提供すること、(2) 組織体のガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスを向上させるために提案をすること。2100 番台の基準および実施ガイドは、内部監査部門がこういった目標を完遂するための要求事項およびプロセスを記述している。



内部監査部門長は、個々の内部監査人のレベルでも、また内部監査部門全体としても IPPF の必須のガイダンスに適合していることをモニターすることにより、有効な管理を確実なものにする。内部監査部門長には、次の2つの責任もある。(1) 品質のアシュアランスと改善のプログラムを基準 1300 に従って実施すること、(2) 基準 1200 番台に関連する方法およびツールを実施すること。

内部監査部門長は、内部監査部門が基準 2000 への適合を達成するのに有効に運営されているか評価しなければならない。通常、内部監査部門長は、内部監査部門の効率性および有効性を評価するための測定規準を策定する。内部監査部門の効率性および有効性を評価するために内部監査部門長が使用してもよいツールとして、次の4つの各過程でのフィードバックがある。(1) 監査後の監査対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）に対するサーベイ、(2) 個々の内部監査人に関する年次の業務遂行状況のレビューの実施、(3) 品質のアシュアランスと改善のプログラムの実施、(4) 当該組織体の内部監査部門を同業の同時期の内部監査のグループと比較すること（ベンチマーキング）。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

内部監査部門がいかにうまく管理されているか、および内部監査部門が組織体に価値を付加しているかどうかの証拠は、次の2つの中に存在する。(1) 内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務終了後の監査対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）のサーベイの結果、(2) その他のフィードバックの資料。加えて、内部評価および外部評価は、内部監査部門の管理に関する業務遂行状況測定規準も含めて、内部監査部門が IPPF の必須のガイダンスに適合しているか評価するのに役立つ。業界標準との比較（すなわち、ベンチマーキング）の結果を使ってもよい。

基準 2000 では、適合している証拠を、内部監査部門のレベルだけでなく個々の内部監査人のレベルでも求めていることから、基準 1200 番台の裏付けとなる証拠は、基準 2000 に適合している証拠としても使うことができる。この証拠として、業務遂行状況および適合性に関する測定規準を使っただけの、監督者による評価、ならびに個々の内部監査人および内部監査部門長による相互レビューを含めてもよい。

基準 2000 番台（すなわち、基準 2010 から 2070 まで）に適合している証拠は、基準 2000 に適合している追加の証拠となる。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2010 – (内部監査部門の) 計画の策定

### 基準 2010 - (内部監査部門の) 計画の策定

内部監査部門長は、組織体のゴールと調和するように内部監査部門の業務の優先順位を決定するために、リスク・ベースの監査計画を策定しなければならない。

#### 解釈指針：

リスク・ベースの監査計画を作成するために、内部監査部門長は、最高経営者および取締役会と協議し、組織体の、戦略、主要な経営目標、それらに関連するリスク、およびリスク・マネジメントのプロセスを理解しなければならない。内部監査部門長は、組織体のビジネス、リスク、業務、プログラム、システムおよびコントロール手段における変化に即応して、必要に応じ、監査計画をレビューし、調整しなければならない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

内部監査部門の計画の目的は、次の事項を確実なものにすることである。すなわち、内部監査の対象範囲が、組織体の目標達成能力に影響を与える可能性がある重要なリスクに対して最大のエクスポージャーのある領域を検証するのに十分であること。この基準は、内部監査部門長が内部監査部門の計画を策定するに当たり、組織体の、戦略、経営目標、リスク、およびリスク・マネジメント・プロセスを理解するために、最高経営者および取締役会と協議することから始めるよう求めている。このように、内部監査部門長は、組織体のリスク・マネジメント・プロセスの成熟度を検討する。その際、組織体がリスクを評価、文書化および管理するのに、正式なリスク・マネジメントのフレームワークを使っているかどうかを含めて検討する。成熟度の低い組織体は、あまり公式ではないリスク・マネジメント手段を使っても差し支えない。

内部監査部門長は、通常、準備に当たって、経営管理者であれば行ったかもしれないあらゆるリスク評価の結果のレビューを含める。内部監査部門長は、インタビュー、サーベイ、面会およびワークショップといったツールを使って、組織体中の様々なレベルの経営管理者、ならびに取締役会およびその他の利害関係者から、リスクについて追加の意見を集めてもよい。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

組織体のリスク・マネジメント手法をレビューすることは、内部監査部門長が監査対象領域を取りまとめ、または更新する方法を決定するのに役立つ場合がある。この監査対象領域には、監査の対象になる可能性があるすべてのリスク領域を含める。結果として、実施される可能性がある内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務のリストが出来上がる。監査対象領域は、組織体の戦略計画に関連したプロジェクトおよび施策を含み、次のいずれの事項別に整理してもよい。(1) 事業分野、(2) 製品またはサービス・ライン、(3) プロセス、(4) プログラム、(5) システム、(6) コントロール手段。

極めて重要なリスクを具体的な目標およびビジネス・プロセスに関連付けて考えることにより、内部監査部門長は、監査対象領域を整理し、このリスクに優先順位をつけることができる。内部監査部門長は、内部リスクおよび外部リスクの両方を検討するのに、リスク要因アプローチを使う。内部リスクは、主要な製品およびサービス、要員ならびにシステムに影響を与える場合がある。内部リスクに関連する重要なリスク要因には、当該領域における前回監査以降のリスクの変化の度合い、コントロール手段の質およびその他の事項を含む。外部リスクは、競争、サプライヤーまたはその他の業界問題に関係する場合がある。外部リスクに関連する重要なリスク要因には、未決定の法規制上の変更、およびその他の政治・経済的な要因を含む場合がある。

監査対象領域が（可能な限り）すべての当該組織体の主要なリスクを確実にカバーするために、内部監査部門は、通常、最高経営者が識別した主要なリスクについて独立してレビューし、確認する。基準 2010.A1 によれば、内部監査部門の計画は、少なくとも年に 1 度実施される文書化されたリスク評価に基づかなければならない。リスク評価では、最高経営者および取締役会の意見を勘案する。「用語一覧」に書いてあるとおり、リスクは、影響の大きさと発生可能性とに基づいて測定される。

内部監査部門長は、内部監査部門の計画を策定する際に、次の 2 つの事項も検討する。(1) 取締役会および最高経営者、またはそのいずれかからのあらゆる要請、(2) 内部監査部門が内部監査部門以外のアシュアランス業務を提供する組織体内部および外部の者の仕事に依拠できるかどうか（基準 2050 のとおり）。

内部監査部門長は、前記の情報を収集しレビューしたところで、内部監査部門の計画を策定する。その中には通常次の事項を含む。

- 提案している内部監査の個々の業務のリスト（およびこの個々の業務が性質としてアシュアランスなのかコンサルティングなのかに関する記述）
- 提案している各々の個々の業務を選定する理由（例：リスク評価、前回監査からの期間、経営管理者の異動など）
- 提案している各々の個々の業務の、目標および範囲
- 内部監査の戦略から生じる施策またはプロジェクトで、個々の業務には直結しない可能性があるもののリスト

内部監査部門の計画は、通常、年次で策定されるが、別な周期で策定される場合もある。例えば、内部監査部門によっては、常に先 12 か月分の内部監査部門の計画を維持し、四半期ごとにプロジェクトを再評価

する場合もある。また内部監査部門によっては、複数年にわたる内部監査部門の計画を策定し、この計画を年次で評価する場合もある。

内部監査部門長は、内部監査部門の計画について、取締役会、最高経営者およびその他の利害関係者と協議し、様々な利害関係者の優先事項間の整合を図る。内部監査部門長は、この内部監査部門の計画で対応していないリスク領域があることも認識する。例えば、この協議は、内部監査部門長が取締役会および最高経営者の、リスク・マネジメント、ならびに内部監査部門の独立性および客観性の維持に関する諸基準（基準 1100 から基準 1130.C2 まで）に関する役割および責任を見直す機会になる場合がある。内部監査部門長は、この内部監査部門の計画を完成させる前に、利害関係者から受けたあらゆるフィードバックをよく検討する。

内部監査部門の計画は、当該組織体のビジネス、リスク、業務、プログラム、システムおよびコントロール手段における変化に即応し、内部監査部門長が見直し、必要に応じて調整できるよう、十分柔軟であること。重大な変更は、基準 2020 に従って、取締役会および最高経営者に伝達し、レビューと承認を受けなければならない。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 2010 に適合している証拠は、文書化された内部監査部門の計画、およびこの内部監査部門の計画の基礎となったリスク評価に存在する。裏付ける証拠は、内部監査部門長が取締役会および最高経営者と、監査対象領域およびリスク評価について協議した会議の議事録の中にも存在する場合がある。加えて、その他のメモ類は、組織体の中の様々なレベルの個々の経営管理者と、監査対象領域およびリスク評価について会話を文書化するのに使うこともできる。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2020 — 伝達と承認

### 基準 2020 - 伝達と承認

内部監査部門長は、重大な中途の変更を含め、内部監査部門の計画および必要な監査資源について、最高経営者および取締役会に伝達し、レビューと承認を受けなければならない。内部監査部門長は、監査資源の制約による影響についても伝達しなければならない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

内部監査部門長は、内部監査部門の計画、内部監査部門の必要な監査資源、および監査資源の制約による影響に関して、最高経営者および取締役会に伝達する前に、この内部監査部門の計画を実施するのに必要な監査資源を、監査計画の策定プロセスで識別したリスク・ベースの優先順位に基づき判断する（基準2010）。監査資源には、要員（例：労働時間および技能）、技術（例：監査ツールおよび監査技法）、時期/日程（監査資源の入手可能性）および資金が含まれる場合がある。監査資源の一部は、通常、次の2つの事態に備えて、予備に取っておく。(1) 組織体に影響を与えるおそれのある予期せぬリスクのような、監査計画の変更が起きる可能性、(2) 最高経営者および取締役会、またはそのいずれかからの個々のコンサルティング業務の要請。例えば、組織の分割もしくは統合、政情不安、または規制上の要求事項における変更によって新しいリスクが生じる場合に、新しい内部監査プロジェクトが必要になることがある。

内部監査部門長、取締役会および最高経営者が、事前に次の2つの事項について合意しておくことは有益である。(1) 協議するに値する重大な変更該当するものを示す規準、(2) このような変更が起きた場合にそれを伝達するための手順。このような規準を内部監査基本規程またはその他の文書に記録することは、有益な場合がある。

### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部監査部門長は、通常、内部監査部門の計画に含まれる監査を列挙する。その上で内部監査部門長は、各監査プロジェクトを完遂するのに必要と思われる監査資源の種類および量を見積もる。見積もりは、通常、具体的なプロジェクトでの過去の実務経験、または類似のプロジェクトとの比較に基づいて行う。内部監査部門長は、この計画の優先事項の達成に必要な監査資源と、内部監査部門が入手可能な監査資源とを比較することによって、ギャップの有無を判断することができる。この比較は、監査資源の制約の影響を判断する



基礎とすることができる。

内部監査部門長は、通常、個々の最高経営者と会い、内部監査部門の計画案に関する意見を求める。その上で、計画案を取締役に正式に提出し承認を求める。この一連のミーティングの期間中に、内部監査部門長は、最高経営者が表明するいかなる懸念にも対応し、(必要に応じて) 最高経営者からのフィードバックを取り込み、最高経営者の支援を得ることができる。このプロセスには、次の2つの事項について追加の情報を収集することが含まれる場合がある。(1) 提案している内部監査の個々の業務の実施時期、(2) 監査資源の入手可能性。このプロセスは、業務 (work) の範囲に影響を与える変更につながる可能性がある。内部監査部門長がこの話し合いの中から洞察を得ることは、内部監査部門の計画を取締役に提出して承認を求める前に何か修正すべきかどうか判断するのに有益である。

内部監査部門長は、内部監査部門の計画に関する取締役会への説明を、通常、取締役会の会議の場で行う。この会議には最高経営者も出席する場合がある。提案している内部監査部門の計画案には、次の事項を含めてもよい。

- 提案している内部監査の個々の業務のリスト (およびこの個々の業務が性質としてアシュアランスなのかコンサルティングなのかに関する記述)
- 提案している各々の個々の業務を選定する理由 (例: リスク評価、前回監査からの期間、経営管理者の異動など)
- 提案している各々の個々の業務の、目標および範囲
- 内部監査の戦略から生じる施策またはプロジェクトで、個々の業務には直結しない可能性があるもののリスト

監査資源の制約は、内部監査部門の計画における優先順位に影響を与える。例えば、監査資源がこの内部監査部門の計画の中で提案されたすべての個々の業務を行うのに十分でない場合には、個々の業務によっては延期する場合があります、リスクによっては取り扱わない場合があります。取締役会での説明の中で、内部監査部門長は、内部監査部門の計画案、および内部監査部門の計画の基礎としたリスク評価について話し合う。内部監査部門長は、その説明の中で、リスクのうち何を取り扱い対象とするのか、および監査資源の制約のためにどのリスクを取り扱うことができないのかを示す。取締役会のメンバーは、この情報を議論し、内部監査部門の計画を最終的に承認する前に提言することができる。

内部監査部門の計画は、十分柔軟に策定する。それにより、内部監査部門長は、組織体のビジネス、リスク、業務、プログラム、システムおよびコントロール手段における変化に即応し、必要に応じて、内部監査部門の計画を調整できる。しかしながら、内部監査部門長は、内部監査部門の計画に対する著しい変更、変更の理由および潜在的影響について、取締役会および最高経営者とレビューし、その承認を受けなければならない。四半期ごとまたは半年ごとに定期的に予定される取締役会は、内部監査部門の計画をレビューし調整する機会となる。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

内部監査部門長は、基準 2020 に適合していることを、内部監査部門の計画の配付の記録を保存しておくことで示すことができる。レビューおよび承認を求めて提出された内部監査部門の計画を含む取締役会の資料のコピーも、適合していることを示す証拠となる場合がある。最高経営者との個々の話し合いは、内部監

査部門のリスク評価プロセスの期間に作成されるメモ類、eメールまたはノートに文書化される。通常、取締役会議事録には、次の3つの事項の全部またはいずれかの記録を含む。(1) 内部監査の計画に関する取締役会の議論および承認、(2) 中途の変更、(3) 監査資源の制約の影響。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2030 – 監査資源の管理

### 基準 2030 - 監査資源の管理

内部監査部門長は、内部監査の資源が、承認された計画を達成するのに、適切かつ十分であり、有効に配備されていることを確実にしなければならない。

#### 解釈指針：

「適切」は、計画を遂行するのに必要な「知識、技能およびその他の能力」の組み合わせについていっている。「十分」は、計画の達成に必要な資源の量についていっている。資源が、承認された計画を最大限に達成する方法で使用されるときに、「有効に配備されている」といえる。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

内部監査部門長は、内部監査部門の計画を策定する際（基準 2010）、および内部監査部門の計画を取締役会および最高経営者とレビューする際（基準 2020）、この内部監査部門の計画の優先事項の達成に必要な監査資源について検討し、議論する。基準 2030 を実施するのに当たり、内部監査部門長は、通常、取締役会承認済の内部監査部門の計画における、内部監査部門が入手可能な監査資源をよく理解することから始める。

内部監査部門長は、組織体のスケジュールの制約の中でこの内部監査部門の計画を実施するのに振り向けることができる、内部監査要員の数、および生産的な作業時間数を注意深く検討する場合がある。生産的な作業時間は、通常、有給休暇ならびに研修および管理的な仕事に費やす時間といった要素は除外して考える。内部監査部門総体の知識、技能およびその他の能力の概観を把握するために、内部監査部門長は、入手可能であれば技能評価に関する文書をレビューしてもよいし、従業員の業務遂行評価および監査後のサーベイから情報を収集してもよい。

内部監査部門長はまた、承認された予算をよく吟味し、この内部監査部門の計画を達成するために、研修、技術または要員の追加に使用可能な資金を検討するとよい。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

具体的な監査資源を承認済の内部監査部門の計画で特定された内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務に配分する際に、内部監査部門長は、入手可能な監査資源がこの個々の業務を実施するのに必要な具体的な技能および時期にいかにか合致しているのか検討する必要がある。このプロセスの間に何かギャップが識別された場合には、内部監査部門長は、通常、そのすべてを埋めるよう努力する。

内部監査要員の知識、技能および能力に関するギャップを埋めるために、内部監査部門長は、次の4つのいずれを行ってもよい。(1) 既存の要員に研修を行うこと、(2) 組織体内からの専門家にゲスト監査人として働くよう求めること、(3) 追加の要員を雇用すること、(4) 外部のサービス・プロバイダを雇用すること。監査資源の量が計画した個々の業務を効率的かつ効果的に取り扱うのに不十分な場合には、内部監査部門長は、次の4つのいずれを行ってもよい。(1) 追加の要員を雇用すること、(2) 個々の業務をコースまたはアウトソースすること、(3) ゲスト監査人を1人以上追加で使用すること、(4) ローテーションによる監査プログラムを策定すること。

個々の業務のスケジュールを策定する際、内部監査部門長は、当該組織体のスケジュール、個々の内部監査人のスケジュール、および監査対象事業体の受入れ能力を考慮する。例えば、個々の業務を1年の中の特定の時期に行う必要がある場合には、その個々の業務を完遂するのに必要な監査資源は、その時期に入手可能でなければならない。同様に、監査対象事業体が1年の中のある一定期間、ビジネスの必要上受け入れが困難または窮屈な場合には、その個々の業務については、この期間を避けてスケジュールを作成する。

内部監査部門長は、監査資源の制約による影響について（基準 2020）および、内部監査部門の計画に対する業務遂行状況について（基準 2060）報告しなければならないことから、内部監査部門長にとって、監査資源が全体として十分であることを継続的に測定することは重要である。監査資源が適切かつ十分であり、有効に配備されていることを確認するために、内部監査部門長は、内部監査部門の業務遂行状況を測定する基準を設定し、内部監査の対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）からのフィードバックを求める。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 2030 に適合している証拠となる文書には、内部監査部門の計画を含む。そこには、個々の業務に関する予定スケジュール、および配分された監査資源が記載される。加えて、割り振った時間数と実際にかかった時間数を監査終了後に比較した結果を文書化する必要がある。それによって、監査資源が有効に配備されたのか検証することができる。監査対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）による、内部監査部門および個々の内部監査人の業務遂行状況に関する評価の結果は、監査後の報告、サーベイおよび年次報告に記載されることが多い。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2040 – 方針と手続

### 基準 2040 - 方針と手続

内部監査部門長は、内部監査部門の手引きとなるような方針と手続を策定しなければならない。

#### 解釈指針：

方針と手続の形式と内容は、内部監査部門の規模、構造および業務（work）の複雑さによって異なる。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

内部監査部門の手引きとなるような方針と手続を策定するには、内部監査部門長は、いくつかの要素を考慮する。非常に重要なことは、内部監査の方針と手続が「専門職的実施の国際フレームワーク」(IPPF)の必須のガイダンスに沿っていることを確実にすることである。加えて、方針と手続が内部監査基本規程に沿っていることは、利害関係者の期待事項に対応していることを確実にするのに役立つ。

内部監査部門長は、方針と手続を策定するのに当たり、例えば IIA を通じて入手可能な、情報、実例およびひな形を収集することから始めてもよい。ひな形は、当該組織体、および具体的な内部監査部門の必要性に合致するようにカスタマイズできる。

重要なことは、内部監査部門長が、組織体の既存の戦略、方針およびプロセスを考慮することである。その中には、組織体の首脳陣が内部監査の方針と手続についてレビューおよび承認、またはそのいずれかを行う考えであるかどうかが含まれる。

### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部監査部門長による基準 2040 の実施は、組織体および内部監査部門の、構造、成熟度および複雑さに大きく左右される。大規模で成熟した内部監査部門には、方針と手続を含む正式な内部監査業務マニュアルのある場合があるが、小規模または成熟度の低い組織にはないこともある。一方、方針と手続が、別な文書として出されるか、監査マネジメント・ソフトウェア・プログラムの一部に組み込まれる場合がある。



次の事項は、通常、内部監査のマニュアルに記載されるか、そうでなければ内部監査部門の手引きとなるのに役立つよう文書化される。

- 内部監査の方針
  - 内部監査部門の全般的な目的および責任
  - IPPF の必須のガイダンスの遵守
  - 独立性と客観性
  - 倫理
  - 機密情報の保護
  - 記録の保存
- 内部監査の手続
  - リスク・ベースの、内部監査部門の計画の策定
  - 監査の計画の策定および内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の作業プログラムの作成
  - 個々の業務の実施
  - 個々の業務の文書化
  - 結果の伝達 / 報告
  - モニタリングおよびフォローアップ・プロセス
- 品質のアシュアランスと改善のプログラム
- 管理関係事項
  - 研修および資格取得の機会
  - 継続教育に関する要件
  - 業務遂行評価

内部監査要員が内部監査の方針と手続について正しく情報を得ることを確実にするため、内部監査部門長は、個別文書、研修の資料および包括的なマニュアルのいずれかを発行してもよい。また、情報をレビューするための研修会を開いてもよい。内部監査部門長は、内部監査人に、方針と手続を読んで理解したことを示す確認書の様式に署名を求める場合がある。

内部監査の方針と手続は、内部監査部長、または内部監査のプロセスおよび新しい課題をモニターする担当の内部監査の管理者が定期的に見直すべきである。そのような見直しは、内部監査部門による内部評価（基準 1311）および最低でも 5 年に 1 度行う外部評価に含めてもよい（基準 1312）。

品質のアシュアランスと改善のプログラム、または内部監査人もしくは監査対象事業体からのフィードバック（例：監査対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）の満足度サーベイから得られるもの）に応じて運営面の変更が提言される場合がある。手続が変更される場合には、変更が確実に理解されるように、次の 2 つの事項の両方またはそのいずれかを行うことがある。(1) 変更を書面で伝達すること、(2) 変更について内部監査要員のミーティングの中で話し合うこと。研修を行う場合もある（例：新しい手続を実地で示す）。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

方針と手続を文書化したものは、基準 2040 に適合している証拠となる。内部監査の方針と手続が明確に内部監査要員に伝達されたという証拠には、次の文書のいずれも含まれる場合がある。内部監査要員のミーティングでの議題および議事録、eメール、署名済の確認書、研修スケジュール、ならびにこれらと同様の文書。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2050 – 連携と依拠

### 基準 2050 - 連携と依拠

内部監査部門長は、適切な内部監査の業務範囲を確保し、業務の重複を最小限にするために、内部監査部門以外のアシュアランス業務やコンサルティング業務を提供する組織体内部および外部の者と、情報を共有し、活動について連携し、これらの者の仕事に依拠することを検討すべきである。

#### 解釈指針：

内部監査部門長は、活動について連携した場合には、内部監査部門以外のアシュアランス業務やコンサルティング業務の提供者の仕事に依拠することがあってもよい。依拠する根拠を形成するための一貫したプロセスが構築されるべきであり、内部監査部門長は、このアシュアランス業務やコンサルティング業務の提供者の能力、客観性および専門職としての正当な注意について検討すべきである。また内部監査部門長は、内部監査部門以外のアシュアランス業務やコンサルティング業務の提供者によってなされた仕事の範囲、目標および結果について明確に理解すべきである。他の者の仕事に依拠する場合であっても、内部監査部門長は、内部監査部門として出す結論や意見に十分な根拠を確保することについて責任がある。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

アシュアランス業務およびコンサルティング業務の提供者（プロバイダ）の役割は、組織体によって様々である。したがって、内部監査部門長は、プロバイダの取り組みと連携するという作業を始めるのに当たって、組織図、および取締役会の議題または議事録をレビューすることによって、既存のアシュアランス業務およびコンサルティング業務のプロバイダの様々な役割を見極める。この役割は、通常、内部のプロバイダのもの、または外部のプロバイダのものどちらかに分類される。

- 内部のプロバイダには、最高経営者に直属する監督部門、または最高経営者の一員である監督部門が含まれる。このプロバイダが関与する分野には、次のようなものがある。一環境、財務コントロール、健康および安全、ITセキュリティ、法務、リスク・マネジメント、コンプライアンスまたは品質保証。この分野は、IIAの3つのディフェンス・ライン・モデルによれば、「第2のディフェンス・ライン」の活動とみなされる場合が多い。

- 外部のアシュアランス・プロバイダは、最高経営者もしくは外部の利害関係者に直属する場合、または内部監査部門長に雇用され直属する場合がある。

アシュアランス業務およびコンサルティング業務のプロバイダが明らかになったところで、内部監査部門長は、これらの者に伝えても構わない情報の種類および量について検討する。その際、当該組織体の秘密保持に関する要求事項に従う。内部監査部門長が機密情報を伝える限度を検討することは重要である。特に相手が外部の者の場合には重要である。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部監査部門長は、十分な情報を収集するために各々のプロバイダと会う。そのことにより、組織体のアシュアランス活動およびコンサルティング活動は連携できる。当該組織体の秘密保持に関する要求事項の制約の範囲内で、当事者は、次の3つの事項を共有する。(1) 近く行われるレビュー、評価および監査の、目標、範囲および時期、(2) 以前行われた監査の結果、(3) お互いの仕事に依拠する可能性。

アシュアランス活動を連携するプロセスは、組織体によって様々である。小規模な組織体では、連携は、おそらく非公式なものになる。大規模な、または規制の厳しい組織体では、連携は、おそらく公式かつ複雑なものになる。

アシュアランスの対象範囲について連携する方法の一つは、次の方法でアシュアランス・マップを作成することである。すなわち、識別された重大なリスク・カテゴリーを関連するアシュアランスの資源と関連付け、各リスク・カテゴリーに付与されたアシュアランスのレベルを評定付けすることである。このアシュアランス・マップは包括的であることから、アシュアランスの対象範囲における余間および重複を明らかにする。これにより内部監査部門長は、各リスク領域においてアシュアランス業務が十分か評価できる。アシュアランス・マップによる検討の結果について、ほかのアシュアランス・プロバイダと協議することがある。その結果、関係者は、活動を連携する方法について合意に達する場合がある。その目的は、業務の重複を最小限にし、アシュアランスの対象範囲の効率性および有効性を最大化することである。

アシュアランスの対象範囲について連携するもう一つの方法は、統合したアシュアランスのモデルである。そこでは内部監査は、アシュアランスの取り組みを、コンプライアンス部門のような第2のディフェンス・ライン部門と連携し、個々の内部監査業務の内容、頻度および重複を減少させる。

連携活動の例には、次の事項を含む。

- 計画した仕事の内容、程度および時期を一致させること
- アシュアランスの技法、方法および用語について、共通の理解を確実なものとする
- お互いの作業プログラム、監査調書および報告書にアクセスできるようにすること
- 取り組みの重複を最小化するためにお互いの仕事に依拠すること
- 時々打ち合わせを行い、計画した仕事の時期を調整する必要があるかどうか、終了済の仕事の結果に基づいて判断すること

内部監査部門長は、様々な理由からほかのプロバイダの仕事に依拠することを選択する場合がある。例え

ば次のような理由である。(1) 内部監査部門の専門外の分野を評価するため、(2) 内部監査部門の計画を超えてリスク対象範囲を拡大するため。しかしながら、内部監査部門がほかのサービス・プロバイダの仕事に依拠する場合でも、内部監査部門長は、内部監査の結論および意見に最終的な責任を保持する。したがって、内部監査部門長にとって、内部監査部門がほかのプロバイダの仕事に依拠しても差し支えないかどうか判断するために、一貫したプロセスおよび一連の規準を確立することが、非常に重要である。このプロセスでは、内部監査部門長は、次のことを行う場合がある。

- プロバイダに何か利害の衝突があるかどうか、または利害の衝突があるように見えるかどうか、およびこの利害の衝突が開示されているかどうかを検討することにより、客観性を評価すること
- プロバイダの指示・報告関係を検証すること、およびプロバイダの仕事に依拠するというこの取り決めの影響を検証することにより、独立性を考慮すること
- プロバイダの専門職としての実務経験、適格性、資格および専門職団体への加入状況が、適切かつ最新のものかどうかを検証することにより、能力を確認すること
- プロバイダがこの仕事を遂行するのに適用する実務の要素（すなわち、当該プロバイダの手法、ならびにこの仕事が適切に計画、監督、文書化およびレビューされたかどうか）を検証することにより、専門職としての正当な注意を評価すること
- 内部監査部門長は、プロバイダの仕事にどの程度依拠しても差し支えないか判断するために、実際に行われた仕事の範囲、目標および結果を把握しようとする場合もある。内部監査部門長は、通常、プロバイダによる発見事項について、合理的に見えるかどうか、ならびに十分な、信頼できる、および関連する監査証拠に基づいているかどうかを検討する。内部監査部門長は、望ましい依拠レベルを裏付けるまたは高めるのに十分な証拠を得るために、追加の仕事または検証が必要かどうか判断する。追加の仕事が必要な場合には、内部監査部門は、このプロバイダの結果を再検証する場合がある

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 2050 に適合していることを示す証拠には、アシュアランスとコンサルティングにおける異なる役割および責任に関する伝達を含む場合がある。この伝達は、次の2つのどれに文書化してもよい。(1) アシュアランス業務およびコンサルティング業務の個々のプロバイダとの会議の記録、(2) 取締役会および最高経営者との会議の議事録。ほかのプロバイダの仕事への依拠に関する要求事項への適合については、内部監査部門がプロバイダの仕事に依拠できるかどうか判断するのに適用するプロセスおよび規準を内部監査部門長が文書化したものが、証拠となる場合もある。アシュアランス業務およびコンサルティング業務を行うプロバイダとの連携に関する要求事項への適合については、アシュアランス・マップおよび統合した内部監査の計画、またはそのいずれかであって、各領域でアシュアランス業務またはコンサルティング業務を提供する責任のあるプロバイダを明らかにしたものが、証拠となる。





International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2060 – 最高経営者および取締役会への報告

### 基準 2060 - 最高経営者および取締役会への報告

内部監査部門長は、内部監査部門の目的、権限、責任、および内部監査部門の計画に対する業務遂行状況、ならびに「倫理綱要」と「基準」への適合について、定期的に最高経営者および取締役会へ報告しなければならない。報告には、不正のリスクや、ガバナンス上の課題、最高経営者および取締役会、またはそのいずれかが関心を払うべきその他の事項等の、重大なリスクとコントロール上の課題も含まれなければならない。

#### 解釈指針：

報告の頻度と内容は、内部監査部門長、最高経営者および取締役会が協議して決定し、伝達しようとする情報の重要性と、最高経営者および取締役会、またはそのいずれかがとるべき関連する措置の緊急性によって異なる。

内部監査部門長による最高経営者および取締役会への報告および伝達は、以下の事項に関する情報を含まなければならない。

- 内部監査基本規程
- 内部監査部門の独立性
- 監査計画およびその進捗状況
- 必要とされる監査資源
- 監査活動の結果
- 「倫理綱要」や「基準」への適合性、および適合性に係る重大な課題へ対処するための改善措置の計画
- 内部監査部門長の見解では組織体にとって受容しがたいと考えられるリスクに対する、経営管理者の対応

上記以外にも、伝達に関する内部監査部門長への要求事項は、「基準」の至る所で言及されている。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

## はじめに

最高経営者および取締役会と効果的にコミュニケーションをとることは、内部監査部門長の非常に重要な責任である。この基準は、「基準」の至る所で言及されている内部監査部門長による報告に関する主要な要求事項を取りまとめたものである。伝達に関連する諸基準を実施するのに当たり、内部監査部門長は、通常、報告に関係する最高経営者および取締役会からの期待事項を理解しておいた方がよい。こういった期待事項は、監査委員会の基本規程に記載される場合がある。この3者、つまり内部監査部門長、最高経営者および取締役会は、通常、次の3つの事項について協議し、共同して判断する。(1) 内部監査の報告の頻度および形式、(2) 当該組織体にとって最適な報告のスケジュール、(3) 様々な種類の監査情報の重要性および緊急性。内部監査部門長が次の2つの事項を報告する際の手順を、あらかじめ3者で合意しておくことも有益な場合がある。(1) 重要かつ緊急性のある、リスクまたはコントロール上の事象、(2) 最高経営者および取締役会が講じるべき関連措置。

加えて、内部監査部門長にとって、次に掲げる事項を策定するか、またはレビューすることが役立つ場合がある。

- 内部監査基本規程—内部監査部門の目的、権限および責任の記載を含むもの
- 内部監査部門の計画、およびこの計画の達成に向けた内部監査部門の進捗状況を測る重要業績評価指標 (KPI)
- 品質のアシュアランスと改善のプログラム—内部監査部門による、「専門職的实施の国際フレームワーク」(IPPF)の必須のガイダンスへの適合を測定するもの
- 重大なリスクおよびコントロール上の課題を識別するプロセス。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

基準 2060 では、報告の頻度と内容に柔軟性を許容している。一方、この基準では、頻度と内容は、情報の重要性、ならびに最高経営者および取締役会、またはそのいずれかが伝達に基づいて講じるべき措置の緊急性によって異なると記載している。加えて、いくつかの基準には、頻度に関して特定の要求事項がある。例えば、少なくとも年に1回伝達しなければならない事項には次の2つがある。(1) 内部監査部門の組織上の独立性 (基準 1110)、(2) 内部監査部門の業務遂行についての継続的モニタリングの評価結果 (基準 1320)。

最高経営者および取締役会への一貫したかつ効果的な伝達を維持し、後日追跡するためには、内部監査部門長は、「基準」の中で言及されている報告に関するすべての要求事項を列挙したチェックリストを使うことを検討してもよい。この要求事項には、次の項目がある。

- 内部監査基本規程
- 内部監査部門の組織上の独立性
- 内部監査部門の、計画、必要な監査資源および業務遂行状況
- 内部監査 (アシュアランスおよびコンサルティング) の個々の業務の結果
- 品質のアシュアランスと改善のプログラム
- 「倫理綱要」および「基準」への適合
- 重大なリスクとコントロール上の課題、および経営管理者によるリスクの受容

このようなチェックリストには、承認に関するあらゆる要求事項についての、伝達および備忘のための一覧表を含めてもよい。取締役会の議題として内部監査部門長による報告を常設することによって、内部監査部門長は、定期的に伝達する機会を確保できる。

## 内部監査基本規程

基準 1000 (目的、権限および責任) によれば、内部監査部門の目的、権限および責任は、内部監査基本規程において正式に定義されなければならない。内部監査部門長には、内部監査基本規程を定期的に見直し、改定が必要な場合には、最高経営者および取締役会に改定案を提出し、承認を求める責任がある。内部監査基本規程には、「内部監査の使命」および IPPF の必須の構成要素を反映する。「内部監査の使命」および IPPF の必須の構成要素自体についても、基準 1010 (内部監査基本規程において「国際フレームワーク」の「必須のガイダンス」を反映すること) に従って、十分協議すべきである。

## 内部監査部門の組織上の独立性

基準 1110 (組織上の独立性) によれば、内部監査部門の組織上の独立性の確保について、取締役会に毎年報告しなければならない。加えて、基準 1110.A1 によれば、内部監査の範囲の決定、業務 (work) の遂行または結果の伝達について何か妨害があれば、そのような妨害およびその影響について取締役会に開示しなければならない。独立した指示・報告関係は、内部監査部門長が、基準 1111 (取締役会との直接の意思疎通) に従って、取締役会に対し直接伝達できるようになるのに非常に重要である。

## 内部監査部門の計画、必要な監査資源および業務遂行

基準 2020 (伝達と承認) および関連する実施ガイダンスは、内部監査部門の計画および必要な監査資源を伝達する際の詳細事項について記載している。基準 2060 は、内部監査部門の計画に対する業務遂行状況についての報告に関する要求事項を付け加えている。この報告は、内部監査部門長が、内部監査部門によって高められ、保全された価値、および改善のための提言の実施を説明する機会となる。業務遂行状況のレベルを計量化するために、多くの内部監査部門長は、次のいずれかのような重要業績評価指標 (KPI) を用いる。(1) 内部監査部門の計画が完了した割合、(2) 監査における提言が受け入れられた、または実施された割合、(3) 経営管理者による改善措置の状況、(4) 報告書の発行にかかる平均所要時間。加えて、取締役会および最高経営者、またはそのいずれかからのあらゆる特別な要請に関する最新情報が、取締役会の席で話し合われる場合がある。

## 内部監査 (アシュアランスおよびコンサルティング) の個々の業務の結果

基準 2400 番台は、内部監査 (アシュアランスおよびコンサルティング) の個々の業務の結果の伝達に関する要求事項を取り扱っている。そこには次の3つの事項を含んでいる。(1) 個々の業務に関する伝達に含めなければならない情報、(2) その情報の品質、(3) 誤謬および脱漏、または「倫理綱要」もしくは「基準」に不適合であることが、特定の個々の業務に影響を与える場合にとるべき手順。基準 2440 (内部監査の結果の周知) は、個々の業務の最終的伝達に関する内部監査部門長の責任について取り扱っている。基準 2450 (総合意見) は、総合意見を表明する際の規準について記載している。

## 品質のアシュアランスと改善のプログラム

基準 1300 番台は、内部評価および外部評価を含む品質のアシュアランスと改善のプログラムを作成し維

持する内部監査部門長の責任を取り扱っている。基準 1320（品質のアシュアランスと改善のプログラムに関する報告）は、内部監査部門長による最高経営者および取締役会に対する伝達に関する要求事項のリストを掲げている。基準 1320 には、この報告は評価完了時点で行わなければならないことを含んでいる。しかしながら、内部監査部門の業務遂行についての継続的モニタリング—継続的モニタリングは内部評価プロセスの一環である—の評価結果は、最低でも年次で報告しなければならない。

内部監査部門の外部評価は、最低でも 5 年に 1 度は実施しなければならない。基準 1312（外部評価）は、内部監査部門長が、取締役会と、外部の評価実施者または評価チームの適格性と独立性について、潜在的な利害の衝突のことも含めて、話し合うことを求めている。内部監査部門長は、外観上の、または潜在的な利害の衝突を減少させるために、取締役会に外部評価に関して監督するように働きかけるべきである。

### 「倫理綱要」および「基準」への適合性

基準 1320（品質のアシュアランスと改善のプログラムに関する報告）および同基準に関連する実施ガイドダンスは、内部監査部門による「倫理綱要」および「基準」への適合についての報告の詳細についても記述している。基準 1322（不適合の開示）は、次のように述べている。—「『倫理綱要』または『基準』に不適合であることが、内部監査部門の全般的な監査範囲または業務に影響を与えている場合には、内部監査部門長は、不適合であることとその影響を最高経営者および取締役会に開示しなければならない。」実施ガイド 1322 では、不適合の報告に当たって考慮すべき事項も述べている。基準 2431（『基準』等に不適合な場合の内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の開示）は、不適合であることが特定の個々の業務に影響を与えている場合に開示しなければならない情報を記載している。加えて、基準 2060 は、内部監査部門長に、適合性に係る重大な課題へ対処するための改善措置の計画を伝達することを求めている。

### 重大なリスクとコントロール上の課題および経営管理者によるリスクの受容

内部監査部門長が報告を行う主な目的は、最高経営者および取締役会に、組織体のガバナンス（基準 2110）、リスク・マネジメント（基準 2120）およびコントロール（基準 2130）について、アシュアランスおよび助言を提供することである。基準 2100 番台を実施することを通じて、ガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールのプロセスを深く理解することができる。基準 2060 は、内部監査部門長が、組織体そのものおよび組織体の目標達成能力に悪影響を与えかねない、重大なリスクとコントロール上の課題を報告する責任について記述している。重大な課題とは、最高経営者および取締役会が注意を払うべき課題であって、次の事項を含む場合がある。—利害の衝突、コントロール上の弱点、誤謬、不正、違法行為、無駄および非効率。

内部監査部門長は、組織体にとって受容できないのではないかとされる水準のリスクを経営管理者が受容していると考えられる場合には、その問題についてまず最高経営者と話し合うべきである。内部監査部門長および最高経営者がこの問題を解決できない場合には、基準 2600 は、内部監査部門長に、このことを取締役会に伝達するよう命じている。問題の緊急性が非常に高く、予定されている次回の取締役会まで待てない場合には（例：重大な不正）、内部監査部門長は、早急に伝達する対応を行うことが賢明である。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

内部監査部門長による最高経営者および取締役会との、内部監査基本規程の内容、内部監査部門の計画に対する業務遂行状況、および重大なリスク・エクスポージャーまたはコントロール上の課題に関する協議は、取締役会および最高経営者との会議の議題および議事録の中に文書化される場合がある。これらの当事者間の協議は、配付先リスト添付の報告および説明資料として文書化される場合もある。臨時の会議の議事録、ならびに電磁的な方法で送信された報告およびその他の伝達に関する文書も、基準 2060 に適合していることを示す場合がある。取締役会および最高経営者のサーベイの結果、ならびに内部監査部門長の業務遂行評価には、この基準に関連する内部監査部門長による伝達の品質および有効性を示すフィードバックを含む場合がある。内部監査部門長は、報告の頻度および承認に係る要求事項を文書化した、伝達のチェックリストを保持する場合もある。





International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2070 – 外部のサービス・プロバイダと、 内部監査についての組織体の責任

### 基準 2070 - 外部のサービス・プロバイダと、内部監査についての組織体の責任

外部のサービス・プロバイダが内部監査部門としての役目を果たす場合には、プロバイダは、組織体に対し、効果的な内部監査部門を維持する責任が組織体にあることを認識させなければならない。

#### 解釈指針：

組織体が効果的な内部監査部門を維持する責任を果たしていることは、「倫理綱要」および「基準」への適合性を評価する品質のアシュアランスと改善のプログラムを通じて示される。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

## はじめに

外部のサービス・プロバイダが組織体によって当該組織体の内部監査部門としての役目を果たすために雇用される場合には、次の事項が重要である。—この外部のサービス・プロバイダが、基準 1300 番台を理解し、当該組織体に、内部監査部門を取り巻くすべての要素を網羅する、品質のアシュアランスと改善のプログラムを維持する責任を認識させることができること。外部のサービス・プロバイダは、品質のアシュアランスと改善のプログラムが「専門職的实施の国際フレームワーク」(IPPF) の必須の構成要素、および内部監査の専門職のベスト・プラクティスに従って、内部監査の運営および管理のすべての要素を網羅することを確実にすべきである。

品質のアシュアランスと改善のプログラムは、内部監査部門の品質、および同部門の組織体内における業務の品質に関して結論を出す。このことは、継続的な改善に向けた提言につながる場合がある。品質のアシュアランスと改善のプログラムは、次の3つの項目を含んでいなければならない。(1) 継続的モニタリング、(2) 定期的自己評価、(3) 適格にしてかつ独立した者によって実施される外部評価であって、「内部監査の専門職的实施の国際基準」(「基準」) および IIA の「倫理綱要」に適合していることを裏付けるもの。

基準 1300 番台に関連する実施ガイドに、品質のアシュアランスと改善のプログラムの要求事項についての詳しい説明がある。この要求事項には次の3つを含む。(1) 内部評価および外部評価、(2) 取締役会および最高経営者への結果の報告、(3) 『「内部監査の専門職的实施の国際基準」に適合している』旨の表現の使用。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

組織体が内部監査の仕事をアウトソースする場合も、組織体は効果的な内部監査部門を維持する責任を免れない。したがって、内部監査業務をアウトソースする場合であっても、組織体は、次の2つの事項を確実にする責任を持ち続ける。(1) 内部監査部門が、責任を効果的かつ効率的に果たし、「基準」に適合していること、(2) 個々の内部監査人が、「基準」および「倫理綱要」に適合していること。

品質のアシュアランスと改善のプログラムは、基準 1300 番台(品質のアシュアランスと改善のプログラム)で要求されているとおり、内部評価および外部評価の両方を含む。組織体が外部のサービス・プロバイダを内部監査部門長の役目を果たさせるために雇用する場合には、このサービス・プロバイダは、当該組織体に、効果的な内部監査部門を維持する責任があるのは当該組織体であることを認識させなければならない。効果的な内部監査部門を維持することの中には、品質のアシュアランスと改善のプログラムに、「基準」に適合した内部評価および外部評価の両方を確実に含めることを含む。

内部監査部門長、または内部監査部門長としての役割を果たすために雇用された外部のサービス・プロバイダは、当該組織体に、品質のアシュアランスと改善のプログラムに関連する責任を確実に認識させるべきである。通常、組織体と外部のサービス・プロバイダとの間の契約(すなわち、委任契約書)は、品質のアシュアランスと改善のプログラムに関連したサービス・プロバイダの責任および提供物を規定する。内部監査部門長としての役割を果たし、当該組織体のアウトソースされた内部監査部門として運営するために雇用された外部のサービス・プロバイダは、最高経営者および取締役会と会い、次の2つの事項について話し合う場合もある。(1) 当該組織体の責任、(2) 品質のアシュアランスと改善のプログラムの内容および要求事項。品質のアシュアランスと改善のプログラムに関する要求事項は、基準 1300 番台に規定されている。

- 基準 1300 (品質のアシュアランスと改善のプログラム) は、次のように説明している。「内部監査部門長は、内部監査部門を取り巻くすべての要素を網羅する、品質のアシュアランスと改善のプログラムを作成し維持しなければならない。」外部のサービス・プロバイダが内部監査部門長の役割を果たし、品質のアシュアランスと改善のプログラムが契約上の合意事項の一部である場合には、このサービス・プロバイダは、実際に品質のアシュアランスと改善のプログラムを作成し維持する場合がある。しかしながら、雇用している組織体は、内部監査部門の品質についての最終的な責任を依然として持ち続ける。
- 基準 1310 (品質のアシュアランスと改善のプログラムの要件) は、次のように規定している。「品質のアシュアランスと改善のプログラムには、内部評価と外部評価の両方を含めなければならない。」
- 基準 1311 (内部評価) は、次のように述べている。必須の内部評価には、継続的モニタリングおよび定期的自己評価の両方を含めなければならない。内部監査部門を外部のサービス・プロバイダへ全面的にアウトソースする場合には、継続的モニタリングおよび定期的自己評価は、契約に従って、外部のサービス・プロバイダが実施する場合がある。
- 基準 1312 (外部評価) は、外部評価についての要求事項を説明している。そこには次の2つの項目を含む。(1) 外部評価の形式および頻度(最低でも5年に1度)、(2) 外部の評価実施者または評価チームの適格性と独立性に関する要求事項。内部監査部門全体を外部のサービス・プロバイダにアウトソースする場合には、外部評価の範囲は雇用している側の組織体のために実施された仕事にのみ基づく、

ということに留意することが重要である。加えて、当該組織体は、外部評価を実施するために選定された外部の評価実施者または評価チームに、独立性に関する要求事項を確実に満足させるべきである。

- 基準 1320 (品質のアシュアランスと改善のプログラムに関する報告) は、内部監査部門長が品質のアシュアランスと改善のプログラムの結果を最高経営者および取締役会に伝達する責任の概要を記述している。内部監査部門長としての役割を果たし、当該組織体のアウトソースされた内部監査部門として運営するために雇用された外部のサービス・プロバイダは、通常、取締役会および最高経営者と会い、報告に関する要求事項および期待事項について話し合う。
- 基準 1321 (『内部監査の専門職的実施の国際基準』に適合している) 旨の表現の使用) は、次のことを述べている。内部監査部門は、品質のアシュアランスと改善のプログラム (内部評価および外部評価を含む) の評価結果によって「基準」に適合していることが裏付けられる場合に限り、書面または口頭で、「基準」に適合していることを伝達して差し支えない。
- 基準 1322 (不適合の開示) は、内部監査部門長、または内部監査部門長としての役割を果たすために雇用された外部のサービス・プロバイダが、最高経営者および取締役会に、次の2つの事項に該当するあらゆる場合について開示することを求めている。(1) 内部監査部門が「基準」または「倫理綱要」に不適合である、(2) 不適合であることが内部監査部門の全般的な監査範囲または業務に影響を与えている。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 2070 に適合していることを示す文書として、多数のものがある。第一に、組織体と外部のサービス・プロバイダとの間の契約 (すなわち、委任契約書) が、品質のアシュアランスと改善のプログラムの維持に関する組織体の責任の証拠となる場合がある。この責任から出てくる2つの主要な成果物には、次の2つがある。(1) 文書化された品質のアシュアランスと改善のプログラム、(2) 内部評価および外部評価の結果。内部評価についていえば、文書は、通常次の2つの項目から成る。(1) 継続的モニタリングの取り組みの結果、(2) IPPF の必須の構成要素への適合性を向上させるための定期的な内部評価の結果としての、発見事項、改善措置の計画および講じた改善措置。加えて、内部監査の効率性および有効性を向上させるためにとられる行動に関する文書はどんなものでも、この基準に適合していることを示すのに役立つ。外部評価についていえば、外部の評価実施者または評価チームからの文書、および自己評価に関する独立した書面による検証は、いずれも適合していることを示すのに使っても差し支えない。

最高経営者および取締役会との会議の議題および議事録は、外部のサービス・プロバイダが効果的な内部監査部門の維持に関連する組織体の責任を伝達したことを示す場合がある。会議の記録は、内部監査部門長が品質のアシュアランスと改善のプログラムの結果について、「基準」の定めに従って報告したことの証拠となる場合もある。このような伝達の証拠には、メモ類またはその他の文書を含むことがある。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2100 – 業務 (work) の内容

### 基準 2100 - 業務 (work) の内容

内部監査部門は、専門職として規律ある姿勢で、体系的な、かつリスク・ベースの手法を用いて、組織体のガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスを評価し、各々の改善に貢献しなければならない。内部監査人に先見性があり、内部監査人による評価が新たな洞察を提供し、将来への影響に注意を払っている場合には、内部監査の信頼性と価値は高まる。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

基準 2100 に適合するためには、次の2つに規定されているガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの概念を十分理解することが必要である。(1)「内部監査の専門職的実施の国際基準」、(2) 具体的に、ガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの概念に適用される個々の基準—すなわち、基準 2110 (ガバナンス)、基準 2120 (リスク・マネジメント)、および基準 2130 (コントロール)。内部監査部門にとって、組織体の目標を理解することも重要である。

内部監査部門長は、組織体の目標を理解したところで、通常、ガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールに関する各利害関係者の役割および責任を理解するために、最高経営者および取締役会にインタビューする。通常、取締役会は、ガバナンス・プロセスを指導する責任があり、最高経営者は、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスを指導する責任がある。

内部監査人は、意味のある評価を行うためには、ビジネスを理解している必要がある。内部監査人は、ガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの既存のフレームワークを、評価するに当たってのガイドとして使用してもよい。加えて、内部監査人は、発見した弱点に先を見越して注目し改善のための提言を行うために、自身の知識、実務経験およびベスト・プラクティスを生かす場合がある。

内部監査部門がビジネスの戦略およびリスクを理解するのに役立つよう、内部監査部門長は、通常、次の3つをレビューする。(1) 取締役会および委員会の基本規程、(2) 諸会議の議題および議事録、(3) 当該組織体の戦略計画。内部監査部門長はまた、所属する組織体の持つ次の4つもレビューする。(1) 使命、(2) 主要な目標、(3) 極めて重要なリスク、(4) このようなリスクを受容可能な水準にまで低減するために使用される主



要なコントロール手段。このレビューを行っている間に、内部監査部門は、当該組織体で使用している、ガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの、定義、フレームワーク、モデルおよびプロセスについての洞察を得る場合がある。内部監査人がこの3つ、すなわちガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスに関連する主要な組織上の職務を理解することも有益な場合がある。この組織上の職務には、次のものを含むことがある。一取締役会の会長、最高経営責任者（CEO）、その他の最高責任者（例：財務、倫理、リスク、コンプライアンス、人事、IT）、およびその他。

ガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールに関する詳しい説明は、基準 2110、2120 および 2130 に関連する実施ガイドを参照すること。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

この基準を実施するためにはまず、内部監査部門長は、通常、取締役会および最高経営者と次の3つの事項について協議する。(1) この基準の要求事項、(2) 役割および責任、(3) 内部監査部門がガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールを、効率的かつ効果的に、評価しこれらに貢献するための最適な戦略。

内部監査部門長は、内部監査基本規程の中に、取締役会、最高経営者および内部監査部門の役割、履行責任および説明責任に関連する、あらゆる期待事項を記載してもよい。内部監査基本規程への記載は、次の2つの事項を明記することにより内部監査部門の独立性を防御することを狙ったものである。(1) 最高経営者および取締役会は、ガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールに履行責任および説明責任があること、(2) 一方、内部監査部門は、この3つ、すなわちガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスに関して、客観的な、アシュアランス活動およびコンサルティング活動を提供する責任があること。

内部監査部門長は、組織体のガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスを評価するための適切な戦略を立てるために、通常、次の2つの事項を考慮する。(1) 上記の3つの各プロセスの成熟度の水準、(2) 組織体の文化およびこの各プロセスに責任のある個人の職位の序列。その後で、内部監査部門長は、上記の3つのプロセスに関連したリスクを評価する。内部監査部門長は、最高経営者が採用した既存のフレームワーク（例：トレッドウェイ委員会支援組織委員会の内部統制および全社的リスク・マネジメントのフレームワーク、コーポレート・ガバナンスに関する King レポート、または ISO31000）をこの評価のガイダンスとするために使用してもよい。この評価の間、内部監査部門長は、関連する発見事項および結論があればそれを文書化し最高経営者と協議する。内部監査部門長はまた、この各プロセスを強化するために改善のための提言を作成する。重大な発見事項があれば、取締役会にまで上げる場合がある。

既存のフレームワークが当該組織体のガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスをガイドするのに採用されていない場合には、内部監査部門長は、最高経営者がこの各プロセスを向上させようとするのを導くための適切なフレームワークを推奨することを検討してもよい。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

この基準に適合していることを示す場合がある文書には、内部監査基本規程がある。内部監査基本規程は、



ガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールに関連した内部監査部門の役割および責任を文書化したものである。加えて、次の2つのいずれもが適合している証拠となる場合がある。(1) 内部監査部門の計画、(2) 内部監査部門長、取締役会および最高経営者の間でこの基準の要件について話し合った会議の議事録。内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の計画は、内部監査部門が内部監査の専門職として規律ある、体系的かつリスク・ベースの手法を用いていることを示す場合があり、個々の業務の報告は、当を得た付加価値のある結果を表す場合がある。

適合していることを示す追加の証拠について、基準 2110、2120 および 2130 に関連する実施ガイドに書いてある。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2110 – ガバナンス

### 基準 2110 - ガバナンス

内部監査部門は、次の事項に係る組織体のガバナンス・プロセスを評価し、ガバナンス・プロセスの改善のための適切な提言をしなければならない。

- 戦略的意思決定および業務上の意思決定
- リスク・マネジメントおよびコントロールの監督
- 組織体における適切な倫理観と価値観の向上
- 組織体の有効な業績管理とアカウンタビリティの確保
- リスクとコントロールに関する情報の、組織体の適切な部署への伝達
- 取締役会、外部監査人、内部監査人、他のアシュアランスの提供者および経営管理者間の活動の連携と、これらの者の間での情報の伝達

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

この基準を満たすために、内部監査部門長および内部監査人は、まずガバナンスの概念、および一般的なガバナンス・プロセスの性質を明確に理解するところから始める。内部監査部門長および内部監査人はまた、「内部監査の専門職的实施の国際基準」の「用語一覧」に書かれているようなガバナンスの公式な定義を考慮するとともに、国際的に受け入れられているガバナンスのフレームワークおよびモデル（例：トレッドウェイ委員会支援組織委員会のフレームワークまたは ISO31000）について精通しているべきである。

ガバナンスのフレームワーク、モデルおよび要求事項は、組織体の種類や規制管轄域によって様々である。組織体が、有効なガバナンスの原則をどのように設計し実施するかについても、組織体の規模、複雑さ、ライフサイクル、成熟度、利害関係者の構造、および組織体に適用される法律上の要求事項といった要素に左右される。内部監査部門長がガバナンスを評価し、経営管理者に改善のための提言を行う方法は、組織体が採用するガバナンスのフレームワークまたはモデルによって異なる。

次に、内部監査部門長は、現行の内部監査部門の計画が、組織体のガバナンス・プロセスを包含し、ガバナンス・プロセスに伴うリスクに取り組んでいるかどうか、よく考える。ガバナンスは、ひと組の独立したプロセスや体系として存在するものではない。むしろ、ガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロー

ルは、相互に関連している。例えば、有効なガバナンス活動では、戦略を設定する際にリスクを考慮する。同様に、リスク・マネジメントは、有効なガバナンス（例：トップの姿勢、リスク選好、リスク受容度およびリスクに係るカルチャー、ならびにリスク・マネジメントの監督）に左右される。同様に、有効なガバナンスは、インターナル・コントロール、およびこのインターナル・コントロールの有効性に関する取締役会への伝達に依拠している。

内部監査部門長は、当該組織体のガバナンスにおける取締役会の役割、特に戦略的意思決定および業務上の意思決定に関する役割についての洞察を得るために、取締役会および委員会の基本規程ならびにこれらの会議の議題および議事録をレビューする場合がある。内部監査部門長は、当該組織体に特有の既存のプロセスとアシュアランス活動を明確に理解するために、組織体の中で重要なガバナンスの役割をもつ者（例：取締役会の議長、選任または任命された政府機関のトップ、最高倫理責任者、人事部長、独立外部監査人、最高コンプライアンス責任者および最高リスク責任者など）と話し合う場合もある。組織体が当局の規制を受けている場合には、内部監査部門長は、規制当局が識別したガバナンスに関するあらゆる懸念事項をレビューするとよい。

ガバナンスを理解することは、取締役会および最高経営者と、次の事項について話し合う場合の基礎となる。

- ガバナンスの定義、および当該組織体におけるガバナンス・プロセスの内容
- 基準 2110 の要求事項
- 内部監査部門の役割
- 内部監査部門の手法および計画のあらゆる変更で、内部監査部門によるこの基準への適合性を向上させるもの

上記の話し合いをすることは、ガバナンスを構成するものは何かについて、取締役会や最高経営者と、確実に合意し、期待事項を一致させるのに役立つ。これにより、適切な内部監査部門の計画および手法を実施することができる。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部監査部門がリスク評価と内部監査部門の計画策定を行う際には、ガバナンス・プロセスを検討する。内部監査部門長は、通常、当該組織体の高リスクのガバナンス・プロセスを識別する。この高リスクのガバナンス・プロセスは、最終的な内部監査部門の計画で示されるアシュアランスおよびコンサルティングのプロジェクトで取り扱うことになる。加えて、基準 2110 は、次の 6 つの事項に係る組織体のガバナンス・プロセスを評価し、ガバナンス・プロセスの改善のための適切な提言をするという、内部監査部門の責任を明確に記述している。

- **戦略的意思決定および業務上の意思決定を行うこと**

組織体の、戦略的意思決定および業務上の意思決定に関するガバナンス・プロセスを評価するために、内部監査部門は、次の 2 つの文書をレビューする場合がある。(1) 過去の監査報告、(2) 取締役会議事録、取締役会の方針マニュアル、または関連するガバナンス文書。こういった文書は、このような意思決定がどのように議論されて最終的に決定されたのか理解するのに有益である。このレビューは、通常、確立した一貫した意思決定プロセスが出来上がっているかどうかを明らかにする。加えて、部門長へのインタ

ビューにより、どのようなプロセスが戦略的意思決定および業務上の意思決定につながったかを明らかにする場合がある。

- **リスク・マネジメントおよびコントロールを監督すること**

組織体がリスク・マネジメントおよびコントロール活動をどのように監督しているかを判断するために、内部監査部門は、通常、年次のリスク評価を実施するためのプロセスをレビューする。内部監査部門は、また、次の2つを行う場合もある。(1) リスク・マネジメントの戦略が議論された会議の議事録、および以前行われたリスク評価をレビューすること、(2) コンプライアンス、リスクおよび財務の責任者のような主要なリスク・マネジメントの責任者にインタビューすること。得られた情報は、すべての関連するリスクが検討されたことを確実なものにするために、ベンチマーキングおよび業界のトレンドと比較されることがある。

- **組織体における適切な倫理観と価値観を向上させること**

組織体が、内部で、および外部のビジネス相手との間で、どのように倫理観と価値観を向上させているかを評価するために、内部監査部門は、組織体の倫理観や価値観に関連する目標、プログラムおよび活動をレビューする。レビューの対象には、次の5つの項目を含めることもできる。(1) ミッション・ステートメント（使命記述書）およびバリュー・ステートメント（訳注：価値観を記述したもの）、(2) 行動規範、(3) 採用および研修のプロセス、(4) 反不正および公益通報の方針、(5) ホットラインおよび調査のプロセス。組織体の取り組みが、当該組織体の倫理基準および倫理意識について十分な認識を醸成しているかどうかを測定するために、サーベイおよびインタビューを活用する場合がある。

- **組織体の有効な業績管理とアカウンタビリティを確保すること**

組織体が有効な業績管理とアカウンタビリティをいかに確実なものにしているかを評価するために、内部監査部門は、職員の報酬、目標設定および業務遂行評価に関する、当該組織体の方針およびプロセスを検証することも考えられる。内部監査部門は、また、業績管理やアカウンタビリティに関連する尺度（例えば、重要業績評価指標（KPI））およびインセンティブ・プラン（例えば、ボーナス）をレビューする場合がある。その目的は、これらのものが、次の2つのことをできるように適切に設計され実施されているかを見極めるためである。(1) 不適切な行動または過剰なリスク・テイクを防止または検知すること、(2) 組織体の戦略目標に沿った行動を支援すること。

- **リスクとコントロールに関する情報を組織体の適切な部署へ伝達すること**

次の2つの目的のために、内部監査部門は、内部の報告書、通達類、関連のあるメモおよびeメール、ならびに職員のミーティングの議事録を評価することがある。(1) 組織体がリスクとコントロールに関する情報を適切な部署にいかによく伝達しているかを評価するため、(2) リスクとコントロールに関する情報が、完全で、正確で、適時に配付されているかどうか見極めるため。次の2つの目的のために、サーベイとインタビューを活用することも考えられる。(1) 従業員がリスクとコントロール・プロセスに関する責任をどの程度理解しているかを測定するため、(2) この責任が果たされていない場合に当該組織体を与える影響を測定するため。通常、個々のアシュアランス業務およびアドバイザリー業務の間、内部監査部門は、レビュー対象の領域がリスクとコントロールに関する情報をどのように伝達しているかも評価する。

- **取締役会、外部監査人、内部監査人、他のアシュアランスの提供者および経営管理者間で、活動を連携し、情報を伝達すること**

組織体が様々な当事者間で活動を連携し、情報を伝達できているかを評価するために、内部監査部門は、次の2つの事項を行うことがある。(1) この様々な当事者が含まれる諸会議（例：取締役会、監査委員会および財務委員会）を識別すること、(2) この諸会議の頻度を確認すること。内部監査部門のメンバーが、当事者またはオブザーバーとして諸会議に出席してもよい。また、出席しているグループがどのように活動を連携し、互いに意思疎通を図っているかを知るために、会議の議事録、活動計画およびこれらのグループに配付される報告書をレビューしてもよい。

内部監査人は、ガバナンスの実務を評価し、その向上方法を提案するのに当たっては、様々な異なった立場に立って行動することがある。内部監査人は、当該組織体内のガバナンス・プロセスの設計と有効性について、独立してかつ客観的に評価する。内部監査人は、アシュアランスを提供することに加えて、またはアシュアランスを提供する代わりに、コンサルティング業務を行うことにする場合がある。特に、課題が既に分かっている場合、またはガバナンス・プロセスが未熟である場合には、コンサルティング業務を行う方が好ましいことがある。コンサルティング業務を提供する場合であろうとアシュアランス業務を提供する場合であろうと、内部監査部門長は、継続的なモニタリング方法を使うことを決めてもよい。例えば、内部監査人を割り当てて、ガバナンスに関わる組織の会議を観察させ、これらの組織に対し継続的に助言をさせるといった方法である。通常、ガバナンスに関する監査は、単体では行われない。むしろ、内部監査部門は、ガバナンス・プロセスを長期にわたる多数の個々の監査から得た情報に基づいて評価することが多い。

全般的なガバナンスの評価が適切であるとすれば、その評価は、下記の諸事項を考慮に入れたものである。

- 上記で述べた特定のガバナンス・プロセスに関する監査の結果
- 特段ガバナンスに焦点を当ててはいない監査で発生したガバナンス上の課題—例えば、次の事項である。
  - 戦略計画
  - リスク・マネジメントのプロセス
  - 運営上の効率性と有効性
  - 財務報告に係る内部統制
  - IT、不正およびその他の領域に伴うリスク
  - 適用される法令や規制へのコンプライアンス
- 経営管理者による評価（例えば、コンプライアンスの点検、品質監査、コントロール自己評価）の結果
- 外部のアシュアランス・プロバイダ（例：法務捜査官、政府の監査官および会計事務所）および規制当局の仕事
- 内部のアシュアランス・プロバイダ、または第2のディフェンス・ライン担当部門（例：健康および安全、コンプライアンス、品質）の仕事
- ガバナンス上の課題に関するその他の情報、例えば、ガバナンス・プロセスを向上させる機会が必要であることを示す有害事象



計画、評価および報告のそれぞれの段階において、内部監査人は、結果の潜在的な性質や結果が与える影響について考慮する。それによって、取締役会および最高経営者との適切な伝達が確実なものとなる。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 2110 に適合していることは、次の2つのいずれの文書によっても示すことができる。(1) 個々のガバナンス・プロセスに関する個別の内部監査報告書、(2) アシュアランス業務に基づいた評価およびコンサルティング業務からの改善提案を含むガバナンスに関する全般的な報告書。基準に適合していることを示す文書には、内部監査部門長が取締役会で、ガバナンス実務に関する内部監査部門による全般的な評価について話し合った際の議事録を含めてもよい。取締役会の資料は、次の2つの事項の証拠となる場合がある。(1) 取締役会が報酬およびインセンティブ・パッケージについて適切に報告を受けていたこと、(2) 取締役会が上席役員の実務執行状況を監視していたこと。職員およびビジネスの相手方が署名した、倫理観や価値観に関する規範などに対する確認書は、当該組織体が倫理観と価値観を向上させる努力をしていることを示す。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2120 – リスク・マネジメント

### 基準 2120 - リスク・マネジメント

内部監査部門は、リスク・マネジメント・プロセスの有効性を評価し、リスク・マネジメント・プロセスの改善に貢献しなければならない。

#### 解釈指針：

リスク・マネジメント・プロセスが有効であるか否かの判断は、内部監査人の以下の項目の評価に基づく。

- 組織体の目標が、組織体の使命を支援し、かつその使命に適合しているかどうか
- 重大なリスクが識別され評価されているかどうか
- 適切なリスク対応が選択され、諸リスクを組織体のリスク選好に沿ったものに行っているかどうか
- 関連するリスクの情報が適時に組織全体として捕捉かつ伝達され、組織体の職員、経営管理者および取締役会が職責を果たすことができるようになっているかどうか

内部監査部門は、この評価の基礎となる情報を様々な内部監査の個々の業務を通じて収集する場合がある。これらの個々の業務の結果を合わせて検討することにより、組織体のリスク・マネジメント・プロセスとその有効性を理解することができる。

リスク・マネジメント・プロセスは、継続的な管理活動もしくは独立的評価またはその両方を通じてモニターされる。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

この基準を満たすために、内部監査部門長および内部監査人は、まず、リスク選好、ならびに当該組織体の事業の使命および目標を明確に理解することから始める。当該組織体の事業戦略、および経営管理者が識別したリスクを、完全に理解することも重要である。

リスクには性質として、財務、オペレーショナル、法規制、戦略といったものがある。世界的に公表されているリスク・マネジメントのフレームワークおよびモデルと共に、「内部監査の専門職的实施の国際基準」

の用語一覧の「リスク・マネジメント」の定義を考慮すべきである。加えて、実施ガイド 2100（業務（work）の内容）は、基準 2120 を実施するのに必要な基礎を得るのに役立つ場合がある。

この基準では内部監査部門にリスク・マネジメント・プロセスの有効性の評価を課していることから、内部監査人は、通常、次の2つの事項を理解する。(1) 当該組織体の現在のリスク・マネジメントの環境、(2) 過去のリスクに対応するための改善措置。内部監査人は、基準 2120 を実施し始める前に、当該組織体が諸リスクをどのように識別、評価および監督しているかを知ることが重要である。

内部監査部門は、リスク評価に当たり、組織体の規模、複雑さ、ライフ・サイクル、成熟度、利害関係者の構造、ならびに法的な環境および競争環境を考慮する。組織体を取り巻く環境における最近の変化（例：新しい規制、新しい経営スタッフ、新しい組織構造、新しいプロセス、新しい製品）は、新しいリスクをもたらしていた可能性がある。内部監査部門長は、当該組織体のリスク・マネジメント実務の成熟度をレビューした上で、内部監査部門として経営管理者によるリスク評価にどの程度まで依拠するかを判断する場合がある。

最後に、内部監査部門は、リスク・マネジメントの課題に関する監査の、計画の策定、実施および報告について、確立したプロセスを備えておくべきである。内部監査人は、特定の領域またはプロセスに関連するアシュアランスおよびアドバイザリーのレビューの間に、リスク・マネジメントを評価することもある。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

基準 2120 の実施を通じて、内部監査部門長および内部監査部門全体は、組織体のリスク・マネジメントのプロセスを理解していることを最終的に示し、改善の機会を探る。内部監査部門長は、最高経営者および取締役会との会話を通じて、組織体のリスク選好、リスク受容度およびリスクに係るカルチャーについて考察する。内部監査部門は、新しいリスクおよび十分に低減されていないリスクについて、経営管理者に注意を喚起すべきである。また、適切なリスク対応（例：受容、追求、移転、低減または回避）に向けて、改善のための提言および改善措置の計画を提供すべきである。加えて、内部監査部門は、組織体のリスク・マネジメントのプロセスの有効性を評価するために十分な情報を得るべきである。

内部監査部門長は、組織体の戦略計画、事業計画および方針をレビューし、取締役会および最高経営者と協議することにより、組織体の戦略目標が、組織体の使命、ビジョンおよびリスク選好を裏付け、これらに整合しているかどうかを評価するための洞察を得ることができる。中間層の経営管理者とインタビューすることにより、組織体の使命および目標と、事業ユニットレベルでのリスク選好が整合しているかについて、追加的な洞察を得られる場合がある。

内部監査人は、組織体がどのようにリスクを識別し対応しているか、および組織体がどのように受容可能なリスクを判断しているかについて、詳しく調査すべきである。内部監査部門は、通常、取締役会および主要なリスク・マネジメントの役割に就いている職員の、責任、およびリスク関連のプロセスを評価する。内部監査人は、この評価を行うために、最高経営者、外部監査人、規制当局およびその他の発信元が発した、最近完了したリスク評価、および関連する報告をレビューしてもよい。

加えて、内部監査部門は、通常、独自のリスク評価を行う。経営管理者および取締役会と協議し、組織体

の方針および会議の議事録をレビューすることにより、通常、組織体のリスク選好が明らかになり、内部監査部門長および内部監査部門は、提言するリスク対応を組織体のリスク選好と整合するよう修正することができる。内部監査部門は、リスクの識別に役立てるため、確立したリスク・マネジメントまたはコントロールのフレームワークを使うことを検討する場合がある（例：トレッドウェイ委員会支援組織委員会のフレームワークまたは ISO31000）。内部監査部門は、潜在的なリスク・エクスポージャーおよび機会の最新の状況に精通し続けるために、次の2つの事項を調査してもよい。(1) 当該組織体の所属する業界に関連する新しい動きおよびトレンド、(2) そのような潜在的なリスクおよび機会について、監視、評価および対応するのに使うことができるプロセス。

このステップを経た上で、内部監査人は、重大なリスクが適切に識別され評価されているかどうか判断するために、ギャップ分析を独立して行う場合がある。それによって、内部監査部門は、経営管理者のリスク評価プロセスを評価する立場にいることができる。内部監査人がリスク・マネジメント・プロセスをレビューする場合に重要なことは、リスクおよび選択された関連する対応を、識別し、議論することである。例えば、経営管理者がリスクを受容したとすると、内部監査部門長は、この意思決定が当該組織体のリスク選好またはリスク・マネジメントの戦略によれば適切かどうか判断する必要がある。内部監査部門長は、組織体にとって受容できないのではないかとされる水準のリスクを経営管理者が受容していると結論付ける場合には、基準 2600（リスク受容についての伝達）によれば、その問題について最高経営者と話し合わなければならず、さらにこの問題について取締役会に伝達することが必要な場合がある。経営管理者が識別されたリスクに対応してリスク低減戦略をとることを選択する場合には、内部監査部門は、必要に応じて、とられる是正措置の妥当性および適時性を評価する場合がある。この評価は、次の2つの方法によって行うことができる。(1) コントロールの設計をレビューすること、(2) コントロール手段およびモニタリング手続を検証すること。

内部監査人は、意味のあるリスク情報が捉えられ、組織体中にタイムリーに伝達されているかどうか評価するために、次の2つのことを行う場合がある。(1) 様々な階層の職員にインタビューすること、(2) 組織体の目標、重大なリスクおよびリスク選好が、十分に明示され、組織体中に理解されているかどうか判断すること。通常、内部監査部門は、経営管理者によるリスク・マネジメントの結果に関する報告の妥当性および適時性も評価する。内部監査部門は、次の2つの事項を判断するために、取締役会議事録をレビューする場合がある。(1) 最も重大なリスクが取締役にタイムリーに伝達されているかどうか、(2) 取締役会は、経営管理者が適切に対応するというのを確実にするために行動しているかどうか。

最後に、内部監査部門は、監査の失敗、不正確なアシュアランスおよびレピュテーション・リスクのような自分自身に係る諸リスクを確実に切り抜けるために、必要な対策を講じるべきである。同様に、すべての改善措置は、モニターされるべきである。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 2120 に適合していることを示す文書には、次の2つを含む。(1) リスク・マネジメントに関連する内部監査部門の役割および責任を文書化した内部監査基本規程、(2) 内部監査部門の計画。加えて、次の2つのいずれもが適合している証拠となる場合がある。(1) この基準の要素（例：内部監査部門のリスク・マネジメントの改善のための提言）が、内部監査部門長、取締役会および最高経営者との間で話し合われた会議の議事録、(2) 内部監査部門と、関連する委員会、タスク・フォースおよび主要な最高経営者との間の会議の議事録。

内部監査部門が行ったリスク評価、およびリスクに対応するための改善措置の計画は、通常、リスク・マネジメント・プロセスの評価および改善をそれぞれ示す。





International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2130 – コントロール

### 基準 2130 - コントロール

内部監査部門は、コントロール手段の有効性と効率性を評価し、継続的な改善を進めることにより、組織体が有効なコントロール手段を維持することに役立つなければならない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

#### はじめに

この基準を満たすためには、内部監査部門長および内部監査人は、まず、コントロールの概念、および一般的なコントロール・プロセスの性質を明確に理解することから始める。内部監査部門長および内部監査人は、「内部監査の専門職的実施の国際基準」の「用語一覧」、および実施ガイド 2100（業務（work）の内容）の中に見られる、コントロールの公式な定義も考慮すべきである。内部監査部門長は、最高経営者および取締役会との会話を通じて、当該組織体のリスク選好、リスク受容度およびリスクに係るカルチャーについて考察する。内部監査人が次の2つの事項を理解することは重要である。(1) 組織体とその目標を達成するのを妨げかねない極めて重要なリスク、(2) リスクを受容可能な水準にまで低減するために導入されているコントロール手段。

内部監査人が次の3つの事項をレビューすることは有益な場合がある。(1) 主要なコントロール手段についてこれまでに行われた評価の結果、(2) 関連する改善措置の計画、(3) 新しいリスクを生じる可能性のある、事業に関連した最近の変化がもたらす潜在的な影響。内部監査人は、組織体の法務部門、最高コンプライアンス責任者またはその他の適切な者に、当該組織体が遵守しなければならない法令や規制について相談する方がよい。内部監査部門にとって、当該組織体がどのようにして、規制上の要求事項の変更を意識し続け、それを確実に遵守しているかを理解することは、有益である。

内部監査人にとって、次の2つの事項は重要である。(1) 当該組織体が公式または非公式に採用したコントロールのフレームワークを十分理解すること、(2) トレッドウェイ委員会支援組織委員会の公表した「内部統制の統合的枠組み」のような、世界的に認められた包括的なコントロールのフレームワークに精通していること。異なったフレームワークでは、コントロール手段の中身、プロセス、および責任の割当ては似ていても、使われる用語は様々である。

内部監査人は、有効なコントロール手段の維持に関連する責任についても理解すべきである。最高経営者は、通常、コントロール・システムの、構築、管理および評価を監督する。経営管理者は、通常、自己の担当領域におけるコントロール手段の評価に責任がある。内部監査部門は、既存のコントロール・プロセスの有効性について、様々な程度のアシュアランスを提供する。責任の分担は、当該組織体の経営コントロールの方針に記載される場合がある。

最後に、内部監査部門は、コントロール上の課題に関する、計画の策定、監査および報告について、確立したプロセスを持っているべきである。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

この基準の実施を通じて、内部監査部門長および内部監査部門全体は、最終的に、次の3つの事項を行うべきである。(1) 当該組織体のコントロール・プロセスを理解していることを示すこと、(2) 経営管理者に新しいコントロール上の課題を警告すること、(3) 改善のための提言および改善措置の計画、ならびにモニタリングを提供すること。内部監査部門は、当該組織体のコントロール・プロセスの有効性を評価するのに十分な情報を得るべきである。

コントロール手段の目的は、事業体、部門および個別取引の各段階でリスクを低減するためである。コントロール手段の有効性について優れた評価を行うには、コントロール手段を、上記の各段階での目標に対するリスクとの関連で評価する必要がある。リスクとコントロールのマトリクスは、内部監査人がこのような評価を推進するのに有益な場合がある。このようなマトリクスは、内部監査部門が次のことを行う場合の助けになる可能性がある。

- 目標、および目標の達成に対するリスクを識別すること
- 影響度と発生可能性を考慮しながら、リスクの重大性を判断すること
- 重大なリスクに対する適切な対応を確認すること（例：受容、追求、移転、低減または回避）
- 経営管理者がリスクを管理するために使用する、主要なコントロール手段を確認すること
- コントロール手段の有効性を検証することが適切かどうか判断するのに役立つために、コントロール手段の設計の妥当性を評価すること
- コントロール手段が意図したように機能しているかどうか判断するために、適切に設計されたと考えられてきたコントロール手段を検証すること

リスクおよびコントロールのマトリクスを採用する際に、内部監査部門にとって、次の4つのことが有益な場合がある。(1) 経営管理者にインタビューすること、(2) 組織体の計画、方針およびプロセスをレビューすること、(3) コントロールの設計の妥当性についての情報を得るために、ウォークスルー、サーベイ、インターナル・コントロールに関する質問票、およびフローチャートを使用すること、(4) コントロールの有効性を検証するために、検査、確認、継続的な監査およびデータ分析を利用すること。

コントロール手段の効率性を評価するために、内部監査部門は、通常、経営管理者がコントロール手段のコストと便益を測定およびモニターしているかどうか判断する。この手続には、次の2つの事項を識別することを含む場合がある。(1) コントロール・プロセスに使われる資源が便益を超えているかどうか、(2) コントロール・プロセスにより重大なビジネス上の問題点（例：誤謬、遅延、または業務の重複）が発生してい

ないか。

内部監査人にとって、コントロールの水準が対応するリスクに対し適切かどうか評価することも有益である。多くの内部監査人がリスクとコントロールの水準の関係をビジュアルに示すために使用するツールの一つとして、リスクとコントロールのマップがある。これは、座標軸の上で、リスクの重大性をコントロールの有効性との関係で表示したものである。

有効なコントロール手段の維持における継続的な改善を促進するために、内部監査部門は、通常、次の2つのどちらかを行う。(1) 取締役会および最高経営者に総合評価を提供すること、(2) 内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務で蓄積されたコントロールの評価の結果をまとめること。コントロールのフレームワークがまだ整備されていない場合には、内部監査部門長は、その導入を勧めてもよい。加えて、内部監査人は、コントロール環境を向上させる改善のための提言を行う場合がある（例：次の2つの事項を推進するトップの姿勢。(1) 倫理的行動の文化、(2) コンプライアンス違反に寛容でない考え方。）

内部監査部門がコントロールの有効性における継続的な改善を推進するために行う追加のステップには、次のものがある。

- コントロール手段に関する研修、および継続的な自己モニタリングのプロセスを提供すること
- コントロール（またはリスクとコントロール）を評価する、経営管理者のための会議でファシリテータを務めること
- 経営管理者が組織体によるコントロール手段の設計および運用について、文書化、分析および評価するための論理構造を確立するのを支援すること
- コントロール上の不備を、識別、評価および修正するためのプロセスの策定を支援すること
- 経営管理者が、コントロールについての要件に関連する、新しい課題、法令および規制にいつも通じているように支援すること
- コントロールの効率性および有効性を支える技術の進歩をモニターすること。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 2130 に適合していることを示す文書には、内部監査部門によるコントロール手段に関する評価および検証が含まれる。そのような文書は、通常、内部監査人の監査調書の中に存在し、次のものを含む場合がある。

- コントロール手段について話し合った、関連する利害関係者との会議の議事録
- リスクとコントロールの、マトリクスおよびマップ
- ウォークスルーについての説明
- サーベイおよび経営管理者とのインタビューの結果
- コントロール手段の検証の結果

適合していることは、次の4つの事項の全部、またはそのいずれかで示される場合がある。(1) 個々の業務に関する計画、(2) 個々の業務に関する報告、(3) 監査報告で掲げられた課題についてのフォローアップ、(4) コントロール手段に関する総合評価。経営管理者が、期待されるコントロール手段を職員に伝達するための、運営上およびコントロール上の正式な一連の手続を維持していれば、これも適合していることを示すものに

なる。標準的な運営上およびコントロール上の手続を、環境の変化を反映してコンスタントに更新していくことは、継続的な改善の証拠となる場合がある。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2200 – 内部監査（アシュアランスおよびコンサル ティング）の個々の業務に対する計画の策定

### 基準 2200 - 内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の 個々の業務に対する計画の策定

内部監査人は、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務ごとに、当該個々の業務の目標、範囲、実施時期および資源の配分を含む計画を策定し文書化しなければならない。内部監査人は、この計画の策定に当たって、当該個々の業務に関連する組織体の戦略、目標およびリスクを勘案しなければならない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

#### はじめに

個々の業務に対する計画の策定は、有効な内部監査に極めて重要である。個々の業務に対する計画は、基準 2200 だけでなく 2200 番台のほかの基準にとっても中心となるテーマである。

個々の業務に対する計画の策定に当たって、内部監査人は、通常、まず、次の3つの事項を行うことから始める。(1) 当該組織体の内部監査部門の年次計画を理解すること、(2) 内部監査部門の年次計画の策定につながる、計画立案および議論を認識すること（実施ガイド 2010（内部監査部門の）計画の策定）参照）、(3) 当該個々の業務が内部監査部門の年次計画に組み込まれて以降の、組織体に影響を与えるあらゆる重大な変化を理解すること。内部監査人は、組織体の戦略、目標およびリスクが、どのように、個々の内部監査業務に影響を与えるかを理解する必要もある。

内部監査人にとって、当該組織体の内部監査部門で使う、個々の業務に対する計画の策定のプロセスを理解しておくことは重要である。このプロセスは、内部監査の方針と手順のマニュアルに記載されることが多い。内部監査人は、個々の業務の範囲および利害関係者の期待事項を理解しておくべきであり、また、レビューの対象である領域で以前行われた監査（内部監査または外部監査）またはコンプライアンスのレビューについて精通しておくべきである。加えて、内部監査人は、通常、来たるべき個々の業務においてレビューすべき部門、領域またはプロセスに関連した戦略、目標およびリスクに精通しているものである。内部監査人にとって、次の2つのことを行うことは有益である。(1) 経営管理者に対し、レビュー対象の領域においてリスク評価を行ったことがあるかどうか尋ねること、(2) 行ったことがあるのであれば、リスク評価に関する経営管理者の意見、および来るべき個々の業務の領域におけるあらゆる関連するリスクおよびコントロール手段を理解しておくこと。



内部監査人は、個々の業務に必要な監査資源を検討し（実施ガイド 2030（監査資源の管理）参照）、監査資源を最も効果的に利用できる方法を判断すべきである。

次の各基準に関連する実施ガイドに、個々の業務に対する計画の策定プロセスに関しての詳しいガイダンスがある。

- 基準 2201（計画の策定における考慮事項）
- 基準 2210（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務における目標）
- 基準 2220（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の範囲）
- 基準 2230（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務への資源配分）
- 基準 2240（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の作業プログラム）

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

基準 2200 を実施するのに当たり、内部監査人にとって、個々の業務における目標を、個々の業務に対する計画の策定に不可欠な要素として設定することが重要である。個々の業務における目標を設定するために、内部監査人は、次の2つの事項をレビューすべきである。(1) 経営管理者が行ったあらゆる最近のリスク評価、(2) 年次計画の策定時に行った内部監査によるリスク評価。なぜなら、個々の業務における目標は、レビュー対象領域におけるリスクと関連するからである。ほかに考慮すべき事項として、レビュー対象領域についてのこれまでの個々の業務におけるリスク評価および監査報告が含まれる。リスク・ベースの目標が設定されれば、個々の業務の範囲を決めることができ、内部監査人が仕事を行う領域が画定される。

個々の業務における目標を設定するために、内部監査人は、通常、この個々の業務の範囲における必要なデータを識別し、この個々の業務の範囲をレビュー対象領域の経営管理者に伝達する。その際、経営管理者に十分な準備期間を与える。内部監査人は、また、レビュー対象領域の経営管理者またはその他の主要な担当者との連絡をとり、この計画策定プロセスの初期の段階で主要な担当者の都合がつくことを確認する。

個々の業務に対する計画の策定プロセスを通してずっと、内部監査人は、通常、会議の中での議論および達した結論の記録を保持しておく。その上で、このような文書を個々の業務の監査調書に含める。個々の業務の計画の策定段階で、内部監査人は、フォーマルさの程度および必要な文書を判断する。組織体の内部監査の方針マニュアルには、正式なプロセスのためのステップを記述し、関連するひな形を含める場合がある。

個々の業務に対する計画の策定段階で、内部監査人は、個々の業務の作業プログラムを作成し始めてもよい。その際、予算、ロジスティクス、および個々の業務の最終的伝達の形式を考慮する。内部監査部門長は、通常、次の2つの事項を判断する。(1) 個々の業務の結果を伝達する方法、時期および相手方（基準 2440（内部監査の結果の周知）参照）、(2) 特に個々の業務に対する計画の策定に当たって、監査要員を直接監督する必要性の程度（基準 2340（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の監督）参照）。内部監査人が実査を開始する前の計画策定の最終段階には、通常、個々の業務の作業プログラムに関して監査の管理者の承認を得ることが含まれる。しかしながら、個々の業務に対する計画および作業プログラムは、実査の間に新しい情報を得たときに修正してもよい。その際、監査の管理者の承認が必要である。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 2200 に適合していることを示す文書には、個々の業務に対する計画を文書化したものを含む。この計画には、計画の策定における考慮事項、個々の業務の範囲、個々の業務の目標、監査資源の配分、および承認済の個々の業務の作業プログラムを含む。内部監査の方針と手続のマニュアルには、個々の業務に対する計画の策定に関する、承認済の文書のひな形を含めてもよい。適合していることを示す文書には、個々の業務に先立つ計画立案会議の記録（例：議事録、出席者、個々の業務の期間、入手可能な監査資源、およびその他の主要な事項）を含む場合がある。このような記録は、通常、個々の業務の監査調書に文書化される。

加えて、個々の業務の対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）に、来るべき個々の業務について伝達すること、例えば個々の業務における目標および範囲について話し合うことは、適合していることを示す場合がある。個々の業務の作業プログラムを作成した後の、開始時またはキックオフ・ミーティングのいかなる文書も、基準 2200 に適合していることを示すのに役立つ場合がある。

適合していることの追加の証拠は、次の各基準に関連する実施ガイドに記述されている。基準 2201（計画の策定における考慮事項）、基準 2210（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務における目標）、基準 2220（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の範囲）、基準 2230（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務への資源配分）、および基準 2240（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の作業プログラム）



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2201 — 計画の策定における考慮事項

### 基準 2201 - 計画の策定における考慮事項

内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の計画の策定に当たり、内部監査人は、以下の諸点を考慮しなければならない。

- レビューの対象となる活動や部門の戦略と目標、および当該活動や部門が自らの業務遂行をコントロールする手段
- レビューの対象となる活動や部門の目標、経営資源および業務に対する重大なリスク、ならびにリスクの潜在的な影響を受容可能な水準に維持するための手段
- レビューの対象となる活動や部門のガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスの、関連するフレームワークまたはモデルと比べた妥当性および有効性
- レビューの対象となる活動や部門のガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスについての大きな改善の機会

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

内部監査人は、次の2つの目的に合うよう、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務を注意深く策定しなければならない。(1) 内部監査部門の年次計画に示されたゴールと目標を効果的に達成すること、(2) 内部監査部門に関する当該組織体の確立した方針と手続に合致すること。個々の業務に対する計画の策定は、通常、内部監査部門の年次計画の基礎となる文書をレビューすることから始める。

内部監査人は、使命、ビジョン、目標、リスク、リスク選好、コントロール環境、ガバナンス構造、およびリスク・マネジメントのプロセスを理解することから始めるならば、個々の業務に対する計画を効果的に策定できる。事前のサーベイは、内部監査人が監査対象の領域またはプロセスを十分理解するのに役立つ有益な手段となる場合がある。

リスクとコントロールのマトリクスを策定すること、または既存のマトリクスをレビューすることは、内部監査人が、レビュー対象の領域またはプロセスの、目標、資源および運営の全部またはそのいずれかに影響を与える可能性があるリスクを識別するのによく用いる実務である。リスクとコントロールのマトリクスによって、次の2つの事項に関する極めて重要なフィードバックを得られる場合がある。(1) 識別された主要なリスク、(2) リスクを低減するあらゆるコントロール手段。リスクとコントロールのマトリクスは、監査対

象の領域またはプロセスの中にあるサブプロセスの、主要な目標を識別するためにも使うことができる。個々の業務に対する計画の策定段階で、内部監査人は、通常、次の2つのことを行う。(1) 監査対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）の方針と手続について情報を収集すること、(2) レビュー対象の領域で使われているあらゆる IT システム、ならびにレビュー対象のプロセスの中で使われており証拠として評価されることになる、情報の源泉、種類および信頼性を理解しようとする。内部監査人はまた、次の2つの両方またはそのいずれかを入手し、レビューする。(1) ほかの内部または外部のアシュアランス・プロバイダの行った仕事の結果、(2) 該当する場合は、レビューの対象の領域またはプロセスでの以前行われた監査の結果。

内部監査人にとって、新しいプロセスまたは状況によって新しいリスクがもたらされた可能性があるかどうか判断することは重要である。加えて、内部監査人にとって、必要な予備の監査資源および事前情報を判断することは有益である。そこには、監査を効果的に遂行するのに必要な内部監査の技能も含まれる。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

基準 2201 を実施するためには、内部監査人が、監査対象の領域またはプロセスの、使命、戦略目標、ゴール、重要業績評価指標 (KPI)、リスクおよびコントロール手段を、識別、理解および文書化することが重要である。通常、内部監査人は、リスクが、ガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスを通じて、受容可能なレベルに管理されているかどうか評価する。

内部監査人は、レビュー対象領域の戦略および目標を理解するために、当該領域の経営管理者と話し合う場合がある。この話し合いを補うため、戦略に関する書類、事業計画、予算および会議の議事録をレビューする場合がある。重大なリスクが補足書類の中で識別される場合がある。内部監査人は、事業部門の経営管理者が考慮したリスク要因を独立して評価するために、自らの、ビジネスに関する理解、および環境に関する知識を使うことができる。

監査対象の領域またはプロセスの、戦略、目標およびリスクを理解することは、内部監査人が、監査対象の領域またはプロセスの、ガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスの、妥当性および有効性を評価するのに役立つ。内部監査人は、ガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスを理解するために、次の4つの事項をレビューする場合がある。(1) 組織体の構造、(2) 経営管理者の役割および責任、(3) 経営管理者による報告類、(4) 業務手続。内部監査人にとって、何か追加の検証を作業プログラムに加えるべきかどうか判断するために、個々の業務に対する計画の策定段階の会議での記録をレビューすることも重要である。

経営管理者は、SOX 法 (米国)、ターンブル・ガイダンス (英国) またはその他の上場規則といった規制上の要求事項を満たすために、プロセス・フローおよびコントロール手段に関する文書を保持している場合がある。内部監査人は、主要なコントロール手段を識別するために、このような文書をレビューする場合がある。その後で、内部監査人は、評価の助けとするために、トレッドウェイ委員会支援組織委員会のフレームワークまたは ISO31000 といった、適切なフレームワークまたはモデルを使用することを検討する場合がある。

個々の業務に対する計画の策定段階で、内部監査人にとって重要なことは、どのようにしたら内部監査部門が価値を付加できるか検討することである。ちなみに、内部監査人は、自らの専門職としての判断、知識および実務経験を使って、組織体のガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスに対する大きな改善の機会を明らかにする。

個々の業務に対する計画を策定する際、内部監査人は、次の2つの基準に適合するように、個々の業務における目標および範囲を設定する。(1) 基準 2210(内部監査(アシュアランスおよびコンサルティング)の個々の業務における目標)、(2) 基準 2220 (内部監査 (アシュアランスおよびコンサルティング) の個々の業務の範囲)。このことにより、内部監査人は、レビュー対象のプロセスまたは領域において何を検証すべきか検討できる。このことにより、内部監査人は、個々の業務の範囲の中の領域を、識別されたりリスクの重大性に基づき優先順位付けすることもできる。優先順位は、通常、リスクの発生可能性、および仮に発生した場合に当該組織体に与えるであろうリスクの影響度によって判断する。発生可能性が高く影響度が最大であるリスクは、通常、最優先で検証すべきである。

加えて、内部監査人は、通常、レビュー対象の領域またはプロセスの中で働く個人と話し合う。このことで理解が深まり、個々の業務に対するもっと有効な計画の策定につながることもある。

実施ガイド 2210 (内部監査 (アシュアランスおよびコンサルティング) の個々の業務における目標)、および実施ガイド 2220 (内部監査 (アシュアランスおよびコンサルティング) の個々の業務の範囲) に、詳しいガイダンスがある。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

この基準に適合していることを示す文書には、内部監査人が基準 2201 に掲げられた諸点を考慮したことを示す、適切に書かれた監査計画策定に関するメモが含まれる。なお、このメモにはその他の事項も記載される。次の4つのようなその他の文書も、適合していることを示す場合がある。(1) ウォークスルーの記録、(2) プロセス・フローチャート、(3) 監査調書、(4) リスクとコントロールのマトリクス。

加えて、内部監査人は、レビュー対象領域の方針と手続の間に何らかのギャップを見つけた場合には、通常、そのギャップについて文書化する。この文書は、適合していることを示すのに有益な場合がある。当該組織体のガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスに対する大きな改善の機会、会議の議事録、説明資料、または経営管理者への最終的伝達に文書化される場合がある。





International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2210 – 内部監査（アシュアランスおよびコンサル ティング）の個々の業務における目標

### 基準 2210 - 内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の 個々の業務における目標

内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務ごとに、目標が設定されなければならぬ。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

#### はじめに

基準 2210 は、内部監査人が、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務ごとに計画を策定する一環として、目標を設定しなければならないと明確に述べている。目標は、通常、レビュー対象の領域またはプロセスに関連して識別された主要なリスクに基づいて設定する。

通常、内部監査人は、個々の業務における目標を設定するプロセスを、計画の策定における考慮事項（実施ガイド 2201（計画の策定における考慮事項））および内部監査部門の年次計画をレビューすることから始める。それによって、内部監査人は、当該個々の業務を実施する理由、および組織体が達成しようとしていることを完全に理解する。内部監査人にとって、次の2つの事項を理解することから始めることが有益な場合がある。(1) 当該組織体の、使命、ビジョン、短期的および長期的なゴール、ならびに主要な方針と手続、(2) この (1) に掲げた事項がレビュー対象の領域またはプロセスとどのように関係しているか。加えて、内部監査人にとって、レビュー対象の領域またはプロセスの、戦略、使命、目標、および投入資源と成果を十分理解することは重要である。

内部監査人にとって、個々の業務における目標を設定する前に、次の2つの事項を行うことは有益である。(1) 個々の業務に対する計画の策定段階でリスク評価が行われたかどうか判断すること、(2) 当該組織体のリスク、およびレビュー対象の領域またはプロセスのリスクという、両方におけるリスクを十分理解すること。加えて、最高経営者および取締役会を含む利害関係者の期待事項を理解することは極めて重要である。

#### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部監査人は、次の3つの事項を行うことを通じて、個々の業務の目標の原案を形作ることができる。(1) 内部監査部門の年次計画および以前の個々の業務の結果をレビューすること、(2) 利害関係者と話し合うこと、

(3) レビュー対象の領域またはプロセスの使命、ビジョンおよび目標を考慮すること。この目標の原案は、レビュー対象の領域またはプロセスの、ガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールをカバーするリスク評価を実施することを通じて練り上げられる。個々の業務における目標は、個々の業務が具体的に何を達成しようとしているかを明示し、個々の業務の範囲を決定付ける。(実施ガイド 2220 (内部監査 (アシュアランスおよびコンサルティング) の個々の業務の範囲) 参照)

個々の業務における目標は、内部監査人がとるべき手続を判断するのに役立つ。個々の業務における目標はまた、内部監査人が個々の業務の実施過程で行うプロセスとシステムに関するリスクとコントロールの検証に優先順位付けをするのに役立つ。リスクとコントロールを検証することによって、通常、設計の妥当性、運用の有効性、コンプライアンス、効率性、正確性および報告に関するアシュアランスが提供される。

内部監査人にとって、次の3つのような目標を設定することが重要である。(1) 明確な目的がある、(2) 簡潔である、(3) リスク評価とリンクしている。内部監査人は、リスクおよびコントロールに対応する目標を設定する際に、ベスト・プラクティス、およびトレッドウェイ委員会支援組織委員会のフレームワークまたは ISO31000 のようなフレームワークを利用することがよくある。

内部監査人にとって、個々の業務に対する計画の策定段階で、計画策定に関するメモを作ることは有益である。そこには、個々の業務における目標、範囲、リスク評価、および優先して検証すべき領域を文書化してもよい。この計画策定に関するメモはまた、個々の業務における目標、範囲、およびその他の重要な背景となる情報を監査チーム・メンバーに伝達するのに重要な文書である。

実施ガイド 2300 (内部監査 (アシュアランスおよびコンサルティング) の個々の業務の実施) に、個々の業務における目標をどのように達成するかに関しての詳しいガイダンスがある。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 2210 に適合していることを示す文書には、次の2つの事項を記載した計画策定に関するメモが含まれる。(1) 個々の業務における目標、(2) 承認された監査作業プログラム (ここには目標も記載される)。個々の業務における目標は、その個々の業務の最終的伝達にも明示すべきである。

適合していることを示す追加の文書として、個々の業務の補助記録がある。例えば、利害関係者とのやりとりから生じる会議の議事録または討論メモである。これらの文書は、どのようにして個々の業務における目標が導かれたのかを示す場合がある。加えて、内部監査人が個々の業務の中で踏むべきステップを記述する内部監査の方針と手続は、基準 2210 に適合していることを示すのに有益な場合がある。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2220 – 内部監査（アシュアランスおよびコン サルティング）の個々の業務の範囲

### 基準 2220 - 内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の 個々の業務の範囲

内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務ごとに、目標が設定されなければならぬ。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

#### はじめに

基準 2220 を実施するのに当たって、内部監査人には、個々の業務の目標を達成するのに十分な、個々の業務の範囲を設定する任務がある。個々の業務では、通常、すべてのことをカバーできないことから、内部監査人は、個々の業務に何を含めて何を含まないかを判断しなければならない。内部監査人は、個々の業務の範囲を設定する際には、通常、対象とする領域またはプロセスの境界、範囲内の領域と範囲外の領域、サブプロセス、領域またはプロセスの中身、および期間のような要素を考慮する。

内部監査人は、計画の策定段階で識別された主要なリスクを理解するために、通常、次の2つの事項をレビューする。(1) 計画の策定における考慮事項（実施ガイド 2201（計画の策定における考慮事項）参照）、(2) 個々の業務における目標（実施ガイド 2210（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務における目標）参照）。このことにより、内部監査人は、個々の業務の範囲を個々の業務の目標に関連付ける最善の方法を十分理解できる。内部監査人にとって、個々の業務の境界を注意深く検討することが重要である。その理由は、個々の業務の範囲は、個々の業務における目標を達成するのに十分な広さをカバーしなければならないからである。

#### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

計画の策定の際に、内部監査人は、通常、個々の業務の中に何を含めて何を含まないか（例：領域またはプロセスの境界、範囲内の場所と範囲外の場所、サブプロセス、領域またはプロセスの中身、および期間）を具体的に記述した、範囲に関する記述書を作成する。

期間については、特定の時点、四半期、暦年またはその他のあらかじめ定められた期間のいずれをベースにしてもよい。

個々の業務の範囲が、当該個々の業務における目標を満たすのに十分であり、組織体の内部監査部門の年次計画と整合していることを確実なものとするために、内部監査人は、関連した実務経験、および監督者からの支援、またはそのいずれかに基づいた、専門職としての健全な判断を行使しなければならない。内部監査人が範囲を判断する際に、個々の業務における目標をレビューし、各目標が定められた条件のもとで達成可能であることを確かめることは、有益である。内部監査人は、通常、何か範囲の制限があれば、また、監査対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）または利害関係者から、範囲に含めるべきまたは外すべき項目について何か要請を受ければ、検討し、文書にとどめる。内部監査人が範囲の制限を受ける場合には、このことを個々の業務の最終的伝達で報告しなければならない。

たまた、内部監査人は、外部監査人または組織体内のコンプライアンス担当グループのような、他者の行った仕事に依拠する場合がある。そのような依拠については、範囲に関する記述書に文書化することが有益な場合がある。基準 2050（連携と依拠）および同基準に関連する実施ガイドに、内部監査部門が他者の行った仕事に依拠することに関しての詳しいガイダンスがある。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 2220 に適合していることを示す文書には、内部監査基本規程または内部監査の方針と手続の中の、個々の業務に対する計画の策定プロセスに関する記述が含まれる。そこには、通常、範囲を決める方法が説明されている。個々の業務の作業プログラムは、内部監査の管理者の承認を受ける。個々の業務の作業プログラムは、通常、個々の業務の範囲が適切に目標と整合し、識別された主要なリスクに対応しているかどうかを示す。

通常、範囲に関する記述書は、個々の業務の最終的伝達に明瞭に文書化される。適合していることを示すのに役立つ可能性があるその他の文書として、次の4つのものがある。(1) 計画策定に関するメモ、(2) 署名済の承認書、(3) 個々の業務の通知、(4) 範囲を議論した会議の記録。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2230 – 内部監査（アシュアランスおよびコンサル ティング）の個々の業務への資源配分

### 基準 2230 - 内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の 個々の業務への資源配分

内部監査人は、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の内容や複雑さの評価、時間の制約および利用可能な資源に基づき、個々の業務の目標を達成するのに適切かつ十分な資源を決定しなければならない。

#### 解釈指針：

「適切な」とは、個々の業務を果たすのに必要な「知識、技能およびその他の能力」の組み合わせについていっている。「十分な」とは、個々の業務を専門職としての正当な注意を払って達成するのに必要な監査資源の量についていっている。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

## はじめに

基準 2230 を満たすためには、内部監査人は、監査資源が内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の目標を達成するように配分されていることを確実なものとしなければならない。個々の業務に割り当てられた内部監査人が、この個々の業務を立派にかつ十分に遂行するのに必要な知識、技能、実務経験および追加の能力を備えていることが、極めて重要である。内部監査部門にとって、求められる細心かつ専門職としての注意を払って個々の業務を行うのに当たり必要なものを賄うのに十分な量の監査資源を持っていることも重要である。

内部監査人は、通常、当該個々の業務に対する計画の策定に関する文書をレビューすることにより、当該個々の業務の目標および範囲を理解した上で、個々の業務の監査資源を配分する最善の方法を判断する。内部監査人にとって、監査対象領域の経営管理者を含め、主要な利害関係者との話し合いを通じて個々の業務の内容および複雑性を理解することも、非常に重要である。

内部監査人にとって、人的な資源ばかりでなく、高品質な個々の業務を行うのに役立つまたは必要となる獲得可能な技術を棚卸ししておくことは重要である。内部監査人は、個々の業務を完遂するのに追加で外部の監査資源または技術が必要かどうか、検討する場合もある。



内部監査人は、個々の業務の作業プログラムをレビューすることにより、各段階の見込み所要時間を十分に把握できる。内部監査人は、当該個々の業務に割り当てられた時間数、およびあらゆる関係者（すなわち、内部監査部門のメンバー、レビュー対象領域の経営管理者、最高経営者、取締役会および外部者の、全部またはそのいずれか）に対する、時間、言葉、ロジスティック上またはその他の、あらゆる制約について認識しておくべきである。

内部監査部門の要員について適切かつ十分な監査資源がない場合には、内部監査部門長は、ギャップを埋めるために、有意義な助言または支援を得ることが求められる。実施ガイド 1210（熟達した専門的能力）に、内部監査の責任を果たすために必要な「知識・技能・その他の能力」を得ることに関しての詳しいガイダンスがある。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部監査人は、通常、個々の業務の作業プログラムを評価する。さらに内部監査人は、個々の業務の目標を最もよく達成できるように当該個々の業務に配分すべき監査資源の種類および量を判断するのに当たって、専門職としての最善の判断を行使する。要員の稼働可能性、知識、技能および実務経験に基づいて、適切な要員を個々の業務に割り当てることが重要である。専門的な知識や技能（例：財務報告、IT、コスト分析、資産処分、建設、業界特有の技能、およびその他）は、適切に活用すれば、内部監査部門にとって非常に貴重なものになる可能性がある。したがって、内部監査人が個々の業務に対して入手可能な最良の監査資源を選定する際には、注意を払うことが重要である。

稼働可能な内部監査人の持つ専門的な技能が当該個々の業務を行うのに不十分な場合には、内部監査人は、通常、追加で研修を行うことが選択肢の一つかどうか、または監督をもっと綿密にすることが適切かどうかを検討する。既存の内部監査要員に当該個々の業務を行う専門性または知識が欠けている場合には、内部監査人は、次のようなほかの方法で既存の監査資源を補うことを検討してもよい。(1) ゲスト監査人を使用すること、(2) 対象分野の専門家を雇うこと、または (3) コソーシングすること。

内部監査人は、個々の業務に配分された監査資源について何か懸念があるならば、内部監査部門長と話し合うべきである。内部監査人は、個々の業務の実施に当たって、実際にかかった時間を割り当てられた時間と対比して記録することを検討してもよい。著しい時間超過の原因および影響は、将来の計画の策定に役立てる目的で記録に残してもよい。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 2230 に適合していることを示す文書には、承認された個々の業務の作業プログラムを含む。この作業プログラムは、通常、内部監査部門が、個々の業務に、適切で十分な監査資源を利用したことを示す。この監査資源には、適切な内部監査の実務経験、技能および能力を持つ人材を含む。適合を裏付ける文書であれば、通常、各内部監査人への活動の配分、および個々の業務に割り当てられたスケジュールを示す。

基準 2230 に適合していることを示すその他の文書には、内部監査部門の計画の策定の記録を含む。そこ

には、個々の業務の計画の策定段階の間に検討された、技術またはその他の監査資源を記述する。加えて、実際にかかった時間を割り当てられた時間と対比してモニターするために使われる時間記録表または時間記録のための文書も、適合していることを示すのに有益な場合がある。内部監査の資源の質および監査報告の適時性に関する、監査後の監査対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）へのサーベイも、適合していることを示すのに有益な場合がある。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2240 – 内部監査（アシュアランスおよびコンサル ティング）の個々の業務の作業プログラム

### 基準 2240 - 内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の 個々の業務の作業プログラム

内部監査人は、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の目標を達成するための作業プログラムを作成し、文書化しなければならない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

#### はじめに

基準 2240 を実施するのに当たって、内部監査人は、次の2つの事項を明確かつ十分に理解することから始める。(1) 内部監査(アシュアランスおよびコンサルティング)の個々の業務の目標および範囲、(2) レビュー対象の領域またはプロセスにおける主要なリスクおよびコントロール手段。通常、内部監査人は、当該個々の業務のために入手可能な監査資源を完全に把握しているものである。

作業プログラムを作成する前に、内部監査人は、来るべき個々の業務について多くの側面を考慮することは有益な場合がある。その側面には次の事項が含まれる。

- 検証の際の適切なサンプルの大きさ、および使用すべき手法
- リスク・レジスターまたはリスク・マトリクス、および作業プログラムの作成にこれを適用する方法
- 個々の業務の範囲
- 個々の業務の目標を達成する方法
- 必要な監査資源が入手可能かどうか
- 個々の業務に対する計画の策定段階で出てきた判断および結論

#### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部監査人は、作業プログラムを作成する際、通常、レビュー対象の領域またはプロセスのリスクを考慮する。作業プログラムは、当該個々の業務の目標および範囲に基づいて作成される。作業プログラムは、通常、監査資源を配備する計画を含み、当該個々の業務を行うのに使う技法または方法を記述する（例：サンプリングの技法）。内部監査人にとって、次の2つのことを行うのに必要な検証または監査ステップを決定することが重要である。(1) レビュー対象の領域またはプロセスにおけるリスクを評価すること、(2) 既存のコント

ロール手段を検証すること。加えて、内部監査人は、対象範囲の漏れを回避できるように、この検証が十分具体的であることを確実にすべきである。

内部監査人は、効果的な作業プログラムを作成するために、個々の業務の目標を達成するのに必要な、監査における検証の、内容、程度および時期を検討する。作業プログラムの中の個々の業務に関する各手続は、リスクに対応する特定のコントロールを検証できるように設計すべきである。この作業プログラムは、次のような方針で作成し文書化することも重要である。すなわち、個々の業務のチーム全員が、何を必要があるのか、おおよどの仕事がやり残されているのかを確実に把握できるようにすることである。

作業プログラムの書式は、個々の業務によっても、また組織体によっても様々な場合がある。一般的によく使われる書式には、次の3つの事項が含まれる。(1) 計画した各段階が完了したことを記録する標準的なひな形またはチェックリスト、(2) 完了済の仕事の概要の記録、(3) リスクとコントロールのマトリクスに追加した欄。適切に文書化されている作業プログラムであれば、個々の業務のチーム・メンバーに役割、責任および仕事を伝達するのに役立つ。作業プログラムには、次の3つの事項を含めてもよい。(1) 完了済の仕事の承認、(2) 当該仕事を行った内部監査人の名前、(3) 当該仕事を行った日付。

基準 2240.A1 によれば、作業プログラムは、実査開始前に内部監査の管理者に承認を受けなければならない。しかしながら、実査の期間中に得た新しい情報および知識により、監査プログラムを修正する場合がある。修正は、内部監査の管理者から速やかに承認を受ける必要がある。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

書面による承認を受けた作業プログラムそのものは、通常、基準 2240 に適合していることを示す。作業プログラムへのいかなる変更も、書面による承認を受けるべきである。次の2つの事項も、適合していることを示すのに有益な場合がある。(1) 個々の業務の監督、(2) この仕事を行う責任のある内部監査人が、作業プログラム上のそれぞれの仕事を適切に完了させること。

基準 2240 に適合していることを示すその他の文書には、作業プログラムを作成するための計画策定のステップを示す、会議の記録またはメモを含む。加えて、次の2つのものも適合していることを示す場合がある。(1) 個々の業務のチームとの計画立案会議の記録であって、その会議で提供物および目的について個々の業務の対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）と話し合ったもの、(2) そのような会議が行われたことを示す証拠。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2300 – 内部監査（アシュアランスおよびコン サルティング）の個々の業務の実施

### 基準 2300 - 内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の 個々の業務の実施

内部監査人は、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の目標を達成するため、十分な情報を、識別、分析、評価および文書化しなければならない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

#### はじめに

「内部監査の専門職的实施の国際基準」において内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務のプロセスは、次の3段階に分かれている。(1) 計画の策定（2200番台）、(2) 業務の実施および業務の監督（2300番台）、(3) 伝達（2400番台）。実際には、この3グループに属す基準は、別々に、また連続して実施されるわけではない。むしろ、個々の業務の仕事のある種のもの、計画の策定のプロセスの間に行われる場合がある。一方で、計画の策定、業務の監督および伝達は、1件の個々の業務を実施している間じゅう行われる。したがって、内部監査人は、個々の業務の実施を準備する際に、3つのグループの基準および実施ガイドのすべてを、同時にレビューすべきである。

内部監査人にとって、個々の業務を実施する前に、計画の策定のプロセスで形成された情報をレビューすることが役立つ場合がある。その中には、次の事項を含むべきである。

- 個々の業務の目標であって、内部監査部門が事前に実施したリスク評価の結果を反映したもの（基準 2210（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務における目標）および基準 2210.A1）
- レビュー対象の領域またはプロセスの、ガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロール手段を評価するのに使われる規準（基準 2210.A3）
- 個々の業務の作業プログラム（計画の策定過程で形成された結論を含むもの）、個々の業務の仕事、ならびに個々の業務の情報を識別、分析および文書化するのに使う手続（基準 2240（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の作業プログラム）および基準 2240.A1）

計画の策定過程で行われた仕事は、通常、監査調書に文書化され、作業プログラムの中で参考にされる。ここでの仕事には、次の各事項を含む場合がある。



- リスクとコントロールのマトリクスで、リスクおよびコントロールに、検証方法、結果、発見事項および結論を関連付けたもの
- コントロール・プロセスに関する、プロセス・マップ、フローチャートおよび説明書きの全部またはそのいずれか
- コントロールの設計の妥当性を評価した結果
- 主要なコントロール手段の有効性を検証するための、計画および方法

計画の策定段階で適用される分析および詳細さのレベルは、内部監査部門および個々の業務によって様々である。コントロールの設計の妥当性の評価は、個々の業務に対する計画の策定の一環として行われることが多い。というのは、コントロールの設計の妥当性を評価することにより、内部監査人は、有効性についてさらに検証すべき主要なコントロール手段を明確に識別できるからである。しかしながら、このコントロールの設計の妥当性の評価を行う最も適切な時期は、個々の業務の内容に左右される。すなわち、コントロールの設計の評価を計画の策定段階で行わない場合には、コントロールの設計の評価は、個々の業務の実施の特定の段階で行えばよい。さもなくば、内部監査人は、コントロールの設計をコントロール手段の有効性の検証を行う際に評価してもよい。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

基準 2300 番台は、計画の策定段階で輪郭を描いた検証を実施すること、およびその検証結果を評価し文書化することを包含する。内部監査人は、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の目標を達成するために必要な情報を検討する際、取締役会および最高経営者の期待事項を考慮すべきである。必要な情報の種類、および適用される分析は、個々の業務が次の2つのどちらを提供する目的であるかによって左右されるといっても差し支えない。(1) アシュアランスで、結論および意見、またはそのいずれかを伴うもの（基準 2410.A1）、(2) コンサルティングおよび助言（基準 2410.C1）。

内部監査人は、個々の業務に、客観的だが好奇心の強い意識をもって取り組み、個々の業務の目標を達成するのに有益な情報（例：監査証拠）を戦略的に探す。個々の業務のプロセスの各段階で、内部監査人は、次の2つの事項のいずれを評価するのにも、専門職としての懐疑心を働かせる。(1) 情報が、結論および改善のための提言、またはそのいずれかを形成する合理的な根拠として十分かつ適切かどうか、(2) 追加の情報を収集すべきかどうか。基準 2330（情報の文書化）は、内部監査人が個々の業務の実施から得られる情報を文書化することを求めている。すなわち、証拠は、結論および個々の業務の結果を論理的に裏付けるべきである。

基準 2310（情報の識別）の解釈指針は、次のように述べている。「「十分な」情報とは、思慮深い知識のある者であれば当該内部監査人と同じ結論に達するような、事実に基づいた、妥当で、かつ納得のいくものである。」したがって、個々の業務の情報は、次のような方法で収集され文書化されるべきである。すなわち、ほかの内部監査人または外部の評価実施者といった思慮深い知識のある者であれば、この個々の業務を再度行ったとしても、元の内部監査人による結果を確認し論理的に同じ結論に達することができる、という方法である。

内部監査人は、適切な分析と評価に基づいて、結論および個々の業務の結果を得るようにしなければならない

ない（基準 2320（分析および評価）参照）。個々のアシュアランス業務および一部の個々のコンサルティング業務にとって最終的なゴールは、主要なコントロール手段の設計および運用が、個々の業務の対象の目標達成能力に役立っているかどうかについて結論を出すことである。

この作業プログラムの一環として、内部監査人は、通常、適切に設計された主要なコントロール手段が運用上有効であることについての証拠を収集するために、検証の計画を立てる（基準 2240（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の作業プログラム）参照）。通常、二次的なコントロール手段（すなわち、プロセスを改善するコントロール手段であるがあまり重要ではないもの）、および設計上の弱点のあるコントロール手段（すなわち、正しく機能したとしても目的の達成が難しいと思われるコントロール手段）については、有効性を検証する段階に進む必要はない。検証の計画の詳細が十分示されない場合には、内部監査人は、検証に関する詳細事項を追加で説明する必要がある。例えば、検証基準および検証の母集団、サンプリング方法、および十分な情報を得るために必要なサンプルの規模である。基準 2240.A1 は、修正については速やかに承認を受けるよう求めている。

内部監査人による評価方法には、手作業による監査手続とコンピュータ支援監査技法（CAATs）を組み合わせたものを含むことが多い。手作業による監査手続の一般的な種類には、質問（例：インタビューまたはサーベイ）、観察、検査、突合、追跡、再実施、確認および分析的な手続（例：比率分析、趨勢分析、またはベンチマーキング）が含まれる。コンピュータ支援監査技法（CAATs）には、次の2つが含まれる。(1) 汎用監査ソフトウェアのプログラム、(2) その他のソフトウェアおよびシステムの、処理論理と処理コントロールを検証する特別なプログラム。評価手続については、実施ガイド 2320（分析および評価）でさらに詳細に取扱っている。

評価が完了したときに、リスクとコントロールのマトリクスに追加された欄に結果を記録する。リスクとコントロールのマトリクスは、通常、監査調書として文書化する。このマトリクスへの記載事項として、通常、次の3つの事項の詳細を文書化した追加の監査調書への参照または関連付けが含まれる。(1) 使われた検証手続および分析、(2) 検証手続および分析の結果、(3) 内部監査人の結論に対する追加の裏付けとなるすべてのもの。内部監査の情報、検証結果、および結論の根拠は、実施された仕事の概要の形で示される場合もある。

内部監査部門長は、通常、監査調書を文書化する共通の方法を、内部監査部門の方針と手続のマニュアルに定める。文書化については、実施ガイド 2330（情報の文書化）でさらに詳細に取り扱う。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 2300 に適合していることは、次の2つの事項を記述する個々の業務の監査調書の中で示される場合がある。(1) 個々の業務の中で行われた行動、分析および評価、(2) 結論、意見および助言の、全部またはそのいずれかの裏付けとなる論理。監査調書には、通常、個々の業務の実施過程で使用された、すべてのコンピュータ支援監査技法（CAATs）またはソフトウェアに関する記述を含める。加えて、個々の業務の最終的伝達は、通常、適合していることを示す。個々の業務終了後のサーベイまたはその他のフィードバックの仕組みによって、個々の業務の目標が、取締役会および最高経営者の観点で達成されたことを確認できる場合がある。個々の業務の監督の記録は、適合している証拠となる場合がある。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2310 – 情報の識別

### 基準 2310 - 情報の識別

内部監査人は、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の目標を達成するため、十分な、信頼できる、関連する、かつ有用な情報を識別しなければならない。

#### 解釈指針：

「十分な」情報とは、思慮深い知識のある者であれば当該内部監査人と同じ結論に達するような、事実に基づいた、妥当で、かつ納得のいくものである。「信頼できる」情報とは、個々の業務に関する適切な技法の使用により入手可能な最善の情報である。「関連する」情報とは、個々の業務の発見事項や改善のための提言の基礎となるものであり、個々の業務の目標と合致するものである。「有用な」情報とは、組織体がゴールに到達するのを助けるものである。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

内部監査部門は、ガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスの有効性を、評価、改善するために、体系的で規律ある手法を用いる。この体系的で規律ある手法によれば、内部監査人は、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の結果、および内部監査人による結論を裏付けるために、情報を、識別、分析、評価および文書化することが求められる。基準 2310 は、識別しなければならない情報に関する規準を規定している。

内部監査人は、個々の業務の計画を策定する際に、情報を収集し始める。そこには、監査証拠も含まれる。個々の業務の目標および作業プログラムをレビューすることは、内部監査人が、十分な、信頼できる、関連する、かつ有用な情報を識別する準備をするのに役立つ。この作業プログラムは、内部監査人が個々の業務を行うのに使用する手続を定めている。

内部監査人にとって、個々の業務の仕事始める前に、データの機密に関する当該組織体の方針および司法管轄域の法令をレビューしておくことは有益な場合がある。内部監査人は、個人情報へのアクセスについて生じる可能性のあるあらゆる疑問または懸念事項に対応するためには、組織体の法律顧問またはその他の適切な当該分野の専門家に相談してもよい。

情報を識別するプロセスは、内部監査人と当該組織体の人員、特にレビューの対象の領域またはプロセスに直接関与している者との間の、率直で協力的な伝達によって促進される。効果的な伝達経路を確立、維持することは、個々の業務の実施の重要な側面である。内部監査部門の組織上の独立性も、率直な伝達にとって非常に重要である（基準 1110（組織上の独立性）参照）。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

個々の業務に対する計画の策定段階で、内部監査人は、監査対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）に関する情報を収集し、その情報を監査調書に文書化する。この計画の策定段階で適用される分析および詳細さの程度は、内部監査部門および個々の業務によって様々である。コントロールの設計の妥当性の評価は、個々の業務に対する計画の策定の一環として行われることが多い。というのは、コントロールの設計の妥当性を評価することによって、内部監査人は、さらに有効性について検証すべき主要なコントロールを識別できるからである。このように、監査証拠は、コントロール・プロセスの設計を検証した結果から出てくる場合がある。

基準 2310 によれば、監査情報の信頼性は、個々の業務に関する適切な技法の使用にかかっている。ある種の技法はほかの技法に比べて時間がかかり、または多くの監査資源を必要とするが、それをかける価値があると見て差し支えない場合がある。それは、この技法により高レベルのアシュアランスが可能となるからである。一般的に、簡素な手作業による監査手続には次のものを含む。

- レビュー対象領域の物的財産のような、物的証拠を検査すること
- 監査対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）またはその他の出所からの文書を検証すること
- インタビュー、サーベイ、またはリスクとコントロールの自己評価を通じて、供述証拠を集めること
- 稼働中のプロセスを観察するために、ウォークスルーを実施すること
- 情報技術によって継続的に監視されているデータを調査すること

情報を分析し評価するためのもっと複雑な手続については、実施ガイド 2320（分析および評価）で、詳しく取り扱う。

情報が、次の3つの事項のすべてまたはいずれかにあてはまる場合に、情報の十分性と信頼性は増す。(1) 最新のものであること、(2) 裏付けがあること、(3) 内部監査人が直接入手（例：プロセスの観察、または文書のレビュー）または独立した第三者から入手したものであること。情報は、コントロール手段が有効に機能しているシステムから収集される場合にも、信頼性が増す。

おそらく、十分かつ信頼できる情報の最も重要な特性の一つは、そのような情報は次のように収集、文書化されるはずだということである。すなわち、思慮深い知識のある者（例：内部監査の監督者または外部の評価実施者）であれば、監査調書に記載されたステップと検証を再現し、この仕事を行った元の内部監査人と同じ結果を出し、論理的に同じ結論に達することができるようにということである。したがって、次の2つの事項が重要である。(1) 内部監査部門長が文書化の仕組みを構築すること。その中には、望ましい用語、および標準化された表記方法（例：記号およびチェックマーク）を含める、(2) 内部監査人がこの仕組みを常に使用すること。文書化については、実施ガイド 2330（情報の文書化）で、もっと詳しく取り扱う。



個々の業務の監査資源は無限ではないことから、内部監査人にとって、最も関連する、かつ有用な情報を識別し、それを優先させることが重要である（すなわち、個々の業務の発見事項および改善のための提言の基礎となり、そこに信憑性を与えるような情報）。内部監査人にとって、特異な事例に依拠するのではなく、個々の業務の情報のすべてを全体として批判的に評価することも重要である。というのは、内部監査人の結論および助言は、単独の証拠ではなく説得力のある証拠に基づくものであるからである。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 2310 に適合していることは、個々の業務の作業プログラム、および個々の業務の基礎となる監査調書の中で示される場合がある。この作業プログラムおよび監査調書の保存は、電磁的にでも、また紙の形式でもよい。監査調書は、個別のページかコンピュータ化した監査システムの中の監査ステップかいずれの形にせよ、通常、作業プログラムの順に整理され、作業プログラムにリンクする。監督の結果として、十分な信頼できる、関連する、かつ有用な情報を識別することを通じて、目標を支援する証拠を獲得できる。

提供された情報が組織体にとって有益であったことを確認するために、（個々の監査業務の伝達完了後に）レビュー対象領域の者にサーベイが行われることがある。加えて、内部監査部門長は、経営管理者に伝達した個々の業務の結果の対応状況をモニターする。この対応状況は、伝達された情報が有用なことの証拠となる場合がある。





International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2320 – 分析および評価

### 基準 2320 - 分析および評価

内部監査人は、適切な分析と評価に基づいて、結論および内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の結果を得るようにしなければならない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

内部監査人は、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の計画を策定する際、個々の業務の目標を達成するための作業プログラムを作成しなければならない（基準 2240（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の作業プログラム）参照）。個々のアシュアランス業務については、作業プログラムに、個々の業務の情報を、識別、分析、評価および文書化するための手続を含めなければならない（基準 2240.A1）。基準 2300 番台は、こういった計画された手続の実施について説明している。

基準 2320 は、内部監査人が結論を出す前に、個々の業務の実施過程で得た情報を分析および評価することを求めている。内部監査人は、個々の業務の計画を策定する際、および作業プログラムを作成する際、個々の業務のいくつかの段階を既に完了し、重要な情報を生み出している場合がある。例えば、リスクとコントロールのマトリクス、およびコントロールの設計の妥当性の評価である。作業プログラムは、行われた仕事、生み出された情報および結果として出てくる結論を文書化した監査調書とリンクすることが多い。一般的な監査調書の例には、次の4つのものを含む。(1) 監査計画策定に関するメモ、またはチェックリスト、(2) 主要なプロセスに関するフローチャートまたは説明、(3) プロセス・レベルのリスク・マップ、(4) リスクとコントロールのマトリクスであって、次の各事項の間の関連性を文書化したもの—リスク、コントロール手段、検証方法、インタビューの要約、結果、証拠および結論。

### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

個々の業務の計画の策定段階から実施段階への変わり目は明確とは限らない。というのは、この両段階には、監査情報を分析および評価することが幾分かずつ含まれるからである。計画の策定のプロセスの間、内部監査人は、コントロール手段を識別し、コントロール手段の設計の妥当性を評価することが多い。というのは、コントロール手段の設計の妥当性を評価することにより、内部監査人は、有効性についてさらに検証すべき主要なコントロール手段を識別できるからである。

個々の業務の実施には、通常、主要なコントロール手段の運用の有効性についての証拠を収集するために、作業プログラムに規定された検証を行うことを含む。リスクとコントロールのマトリクスおよび作業プログラムに基づいて、内部監査人は、行うべき具体的な手続および検証のリストを入手する可能性が高い。作業プログラムの中に通常定めるその他の要素には、次の3つの事項がある。(1) 経営管理者による主張、(2) 検証の目標、規準、方法、手続および母集団、(3) サンプリングの方法および規模。しかしながら、ある程度の詳細事項については、個々の業務の実施の初期の段階で決定することがまだ必要となる場合がある。

最終的に内部監査人は、作業プログラムを実施した結果として、結論を導き出そうと努める（例：コントロール手段はリスクを受容可能な水準にまで低減するのに有効かどうか、についての結論）。内部監査人は、コントロール手段の設計の妥当性および運用の有効性の両方についての十分な情報を得ることによって、既存のコントロール手段がレビュー対象の領域またはプロセスの目標の達成に有益かどうかについて結論を出すことができる。

どの程度検証するかは、検証の結果、内部監査人が結論または助言の根拠とすることができる十分な監査証拠を得られたかどうか次第である。作業プログラムに規定されている検証の手続では結論および改善のための提言を出すのに十分な情報を得られない場合には、内部監査人は、検証の計画を修正し、追加の検証を行うことが必要となる場合がある。基準 2240.A1 は、作業プログラムの修正については、速やかに承認を受けることを求めている。

## 分析

検証方法には、手作業による監査手続とコンピュータ支援監査技法 (CAATs) の組み合わせを含むことが多い。コンピュータ支援監査技法 (CAATs) には、次の2つが含まれる。(1) 汎用監査ソフトウェアのプログラム、(2) その他のソフトウェアおよびシステムの、処理論理と処理コントロールを検証する特別なプログラム。情報の検証について前に述べたと同様に、個々の業務の検証手続は、通常、個々の業務の作業プログラムを作成する間に決定される（基準 2240）。

内部監査人は、情報の母集団全部を検証してもよいし、代表的なサンプルを検証してもよい。内部監査人がサンプルを抽出する方法を選択する場合には、内部監査人は、抽出したサンプルが、結果を導き出す対象の母集団全体および期間全体、またはそのいずれかを確実に代表するような方法を適用する責任がある。コンピュータ支援監査技法 (CAATs) を使うことにより、単にサンプルだけでなく、情報の母集団全体を分析できる場合がある。サンプリングの技法およびコンピュータ支援監査技法 (CAATs) についての追加の詳細事項は、IIA の「補足的ガイダンス」の中に存在する場合がある。

単純な手作業による監査手続には、情報を質問（例：インタビューまたはサーベイ）、観察および検査を通じて収集することを含む。その他の手作業による監査手続は、時間はかかる場合があるが、通常、高レベルのアシュアランスを提供する。手作業による監査手続の例には次のものがある。

- 突合 - 内部監査人が、文書化または記録された情報の妥当性を、有形の情報源または以前作成された記録に遡ってたどることにより検証する。
- 追跡 - 内部監査人が、文書化または記録された情報の完全性を、情報について、文書、記録または有

形の情報源から、それに引き続いて作成された文書へと突き止めることにより検証する。

- 再実施 – 内部監査人が、仕事を再実施することでコントロールの正確性を検証する。このことは、コントロールが有効に機能していることの直接の証拠となる場合がある。
- 独立した確認 – 内部監査人が、独立した第三者に依頼して、情報の正確性についての書面による証明を取得する。

分析的手続は、情報を予想と比較するために使われる。その基礎は、次の2つの事項である。(1) 独立した(すなわち、公正不偏な)情報源、(2) 反対の状況(つまり、関係がないという状況)がない限り情報の間には一定の関係が合理的に期待できる、という前提。分析的手続は、個々の業務に対する計画の策定段階で使われる場合がある(基準 2200 番台)。分析的手続の例には次のものがある。

- 比率、趨勢および回帰分析
- 合理性の検証
- 各期の比較
- 予測
- 情報を、類似の業界または組織体とベンチマーキングすること

内部監査人は、差異(例:不正、誤謬または状況の変化)の原因および合理性、またはそのいずれかを判断するために、予想からのあらゆる重大な逸脱についてさらに調査を進める場合がある。結果に説明がつかないことは、次の2つのことを示している場合がある。(1) 追加のフォローアップが必要であること、(2) 最高経営者および取締役会(基準 2060 (最高経営者および取締役会への報告) 参照)に伝達すべき重大な問題が存在すること。

## 評価

内部監査人は、個々の業務の間に発見した情報を評価し、論理的な結論に達するために、自己の実務経験、論理、および専門職としての懐疑心を適用する。内部監査人は、通常、個々の業務に、客観的な考え方と探究心を以て取り組み、個々の業務の目標に沿う情報を戦略的に探す。内部監査人は、個々の業務のプロセスの各段階で、証拠が結論、および改善のための提言、またはそのいずれかを形成するのに十分かつ適切かどうか評価するために、専門職としての実務経験、および専門職としての懐疑心を適用する。基準 2330 (情報の文書化)によれば、内部監査人は、個々の業務の結果および結論を論理的に裏付ける情報を文書化しなければならない。しかしながら、このことは、内部監査人が結論と相反する関連する情報を排除すべきことを意味するわけではない。

内部監査人は、誤謬、問題、機会の逸失またはコンプライアンス違反事例の発生の根本的な原因を識別するために、根本原因分析を行うことがよくある。根本原因分析により、内部監査人は、組織体のガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロールの各プロセスの、有効性および効率性を向上させる洞察を組織体にさらに提供することができる。しかしながら、このような分析を行うには、時間、および対象分野の専門性といった、豊富な監査資源が必要になる場合もある。したがって、根本原因分析を行う場合には、内部監査人は、潜在的な便益と対比した労力に配慮して専門職としての正当な注意を払わなければならない(基準 1220.A1)。

複雑な問題であればもっと厳密な分析が必要な場合があるが、ある特定の状況では、根本原因分析は、差異の根本原因を識別するために「なぜなぜ」質問を繰り返すのと同程度簡単な場合もある。

例：作業員が転んだ。なぜか？

油が床にあったから。なぜか？

部品から油が漏れていたから。なぜか？

この部品に欠陥があったから。なぜか？

供給業者に求める品質基準が不十分だから。

ほとんどの根本原因は、一人または複数の人間の意思決定、作為または不作為にまで遡ることができる。しかしながら、内部監査人が量的および質的データの分析を行った後にもかかわらず、真の根本原因を判断することが困難かつ主観的なものになる場合がある。ある場合には、様々な程度の影響力のある複数の誤謬が重なって問題の根本原因を形成することがある。また、根本原因が、組織的な文化といった広範な問題に関連したりリスクを伴う場合がある。したがって、内部監査人は、何人かの内外の利害関係者からの意見を含めることを選択する場合がある。ある場合には、内部監査人は、経営管理者が検討すべき、可能性のある様々な根本原因を提供してもよい。その際、問題の根本原因として様々なシナリオを、独立した客観的な評価に基づいて提供する。根本原因分析をやり遂げるのに必要な期間または技能の水準が内部監査部門で入手可能な程度を超えている場合には、内部監査部門長は、経営管理者に対し、根本的な問題に取り組み、根本原因を識別するために更に作業を行うよう推奨する場合がある。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

監査調書には、通常、読者が個々の業務の結論の根拠を理解できるように、個々の業務に関する分析、結果および結論について、十分な情報を文書化する。監査調書には、通常、内部監査人が使用した、検証の母集団、サンプリングのプロセス、およびサンプリングの方法も記述する。監査調書は、作業プログラムの中で相互参照される。個々の業務について監督上のレビュー（基準 2340（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の監督））をすることは、適合に関する追加の検証となる場合がある。





International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2330 – 情報の文書化

### 基準 2330 - 情報の文書化

内部監査人は、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の結果および結論を裏付ける、十分な、信頼できる、関連する、かつ有用な情報を文書化しなければならない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

#### はじめに

内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の監査調書は、個々の業務の様々なプロセスで生じた情報を文書化するのに使われる。そのプロセスには、次の3つのプロセスを含む。(1) 計画の策定、(2) データの検証、分析および評価、(3) 個々の業務の結果および結論の形成。監査調書は、書面もしくは電磁的記録、またはその両方で保存してもよい。内部監査用のソフトウェアを使用することで、一貫性および効率性が向上する場合がある。

監査調書の内容、構成および書式は、通常、組織体および個々の業務の内容によって様々である。しかしながら、内部監査部門内では監査調書について極力一貫性を保つことが重要である。なぜならこうすることが、通常、個々の業務の情報を共有し、監査活動について連携することに役立つからである。内部監査部門長には、上記のような連携、および内部監査部門の方針と手続の策定に責任があることから（各々、基準 2050（連携と依拠）および基準 2040（方針と手続）参照）、内部監査部門長にとって、様々な種類の個々の業務についての監査調書を仕上げるためのガイドラインおよび手続を策定することは理にかなっている。標準化された、しかし柔軟性もある監査調書の書式またはひな形を使うことで、個々の業務のプロセスの効率性および一貫性が向上する。一般的に、標準化された監査調書の要素には、次の4項目を含む。(1) 全体の配置、(2) チェックマークの注記（すなわち、特定の監査手続を示すのに使われる符号）、(3) ほかの監査調書との相互参照の仕組み、(4) 永久保存すべき、またはほかの個々の業務に繰り越すべき指定された情報。内部監査人は、個々の業務の情報を文書化する前に、自分の組織体特有の次の3つの事項をレビューし理解しているべきである。(1) 監査調書の作成手続、(2) 標準的な表記方法、(3) 内部監査部門が使用する、利用可能なすべてのひな形またはソフトウェア。

#### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

基準 2310（情報の識別）には次のように書いてある。「内部監査人は、内部監査（アシュアランスおよび



コンサルティング)の個々の業務の目標を達成するため、十分な、信頼できる、関連する、かつ有用な情報を識別しなければならない。」内部監査人にとって、監査調書に情報を文書化する際にこの各性質について考慮することは、それぞれ等しく非常に重要である。効果的な監査調書には、個々の業務における、目標、発見事項、結論、および改善のための提言に対し、十分な、かつ関連する情報が含まれる。このことにより、情報は、組織体のゴール達成に役立つ有益な情報となる。

効果的な監査調書に文書化された情報は、信頼もできる。なぜなら、この情報は、適切な、個々の業務の技法(文書化されたもの)を使って導き出されているからである。おそらく最も重要なことは、監査調書が、ほかの内部監査人または外部監査人といった思慮深い知識のある者であれば、当該個々の業務を行った内部監査人と同じ結論に到達できるような、十分な、かつ関連する情報を含んでいることである。したがって、監査調書の作成は、体系的で規律ある個々の業務のプロセスの重要な部分である。なぜなら、監査調書を作成することで、仕事を再実施すること、ならびに個々の業務の結論および結果を裏付けることができるように、監査証拠を系統立ててまとめることができるからである。

監査調書には、次の各要素を含めてもよい。

- 目次または参照番号
- タイトルまたは表題で、レビュー対象の領域またはプロセスを識別するもの
- 個々の業務の日付または期間
- 行った業務(work)の範囲
- データを取得および分析する目的の記述
- 監査調書に含まれたデータの出所
- 評価対象の母集団の記述(サンプルの規模および抽出方法を含む)
- データ分析で使用した手法
- 行った検証および分析の詳細
- 結論(監査発見事項に係る監査調書への相互参照を付けたもの)
- フォローアップのための個々の業務を行うべきとの提案
- 当該個々の業務の仕事を行った内部監査人の名前
- レビューの記録およびこの仕事をレビューした内部監査人の名前

通常、監査調書は、作業プログラムで設定された構成に従って整理され、関連する各情報に相互参照される。最終的に、次の5つの文書の集大成が(電磁的記録、書面、またはその両方で)出来上がる。(1)完了済の手續、(2)取得した情報、(3)達した結論、(4)導き出された改善のための提言、(5)各段階の論理的根拠。この文書は、内部監査人が行う利害関係者への伝達を裏付ける一次資料となる。この利害関係者には、最高経営者、取締役会、およびレビュー対象の領域またはプロセスの経営管理者を含む。

監査調書についての監督上のレビューは、通常、内部監査要員の能力向上に利用される(基準 2340(内部監査(アシュアランスおよびコンサルティング)の個々の業務の監督)参照)。監督上のレビューはまた、次の2つの事項の根拠としても利用される。(1)「内部監査の専門職的実施の国際基準」への適合性を評価していること、(2)品質のアシュアランスと改善のプログラムを維持していること(基準 1300(品質のアシュアランスと改善のプログラム)参照)。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

適切に準備され仕上がった監査調書は、書面に保存されようと電磁的に保存されようと、基準 2330 に適合していることを示す。個々の業務の情報が、十分な、信頼できる、関連する、かつ有用であるとの証拠は、経営管理者が提言された措置を有効に実施することにおいて示される場合がある。個々の業務の結果を適切な相手に伝達する際に、内部監査部門長は、文書化した個々の業務の情報の品質についてフィードバックを受け取るようにしてもよい。同様に、個々の業務の情報を受け取った個人を対象とした個々の業務終了後のサーベイも、適合していることの証拠となる場合がある。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2340 – 内部監査（アシュアランスおよびコン サルティング）の個々の業務の監督

### 基準 2340 - 内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の 個々の業務の監督

業務目標を達成し、品質を確保し、および要員の能力向上を確実にするために、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務は、適切に監督されなければならない。

#### 解釈指針：

必要とされる監督の範囲は、内部監査人の熟達度と経験、および個々の業務の複雑性によって左右される。個々の業務を内部監査部門が実施する場合も、または外部のサービス・プロバイダに委託する場合も、個々の業務の監督の全責任は、内部監査部門長にある。ただし内部監査部門長は、適切な経験を有する内部監査部門のメンバーに個々の業務をレビューさせることができる。監督の適切な証拠は、文書化し、保存する。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

内部監査部門長は、業務目標を達成し、品質を確保し、および要員の能力向上を確実にするために、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務を監督する全責任を負う。したがって、内部監査部門長は、個々の業務を監督する方法について計画を策定する際に、個々の業務の目標および内部監査の方針と手続をレビューすべきである。こういったものは、基準 2340 の達成に役立つ。個々の業務に対する計画の策定プロセスが始まる前であっても、内部監査部門長は、通常、個々の業務を計画、実施および監督する方法を取り扱う内部監査の方針と手続を策定しているものである（基準 2040（方針と手続）参照）。このような方針と手続では、作業プログラムおよび監査調書用の一貫した書式を作成するために内部監査人が使うべきソフトウェア・プログラムまたはひな形を指定する場合がある。同様に、方針と手続では、要員の育成機会を取り扱う場合がある。例えば、個々の業務終了後に、個々の業務を行った内部監査人と、内部監査部門長または個々の業務の監督者として指名された者との間のミーティングを必要とするという方針である。

内部監査要員の技能評価は、単に個々の業務のプロセスの一部としてではなく、継続的に取り組むべきことである。技能評価によって、通常、内部監査人の能力について十分な情報が得られる。この情報によって

内部監査部門長は、個々の業務に求められる知識、技能およびその他の能力を備えている内部監査人を個々の業務に適切に割り当てることができる。同様に、技能評価によって、内部監査部門長は、個々の業務の監督者として適格な者を指名できる。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

個々の業務の監督は、個々の業務に対する計画の策定に始まり、この個々の業務の間ずっと続くプロセスである。計画策定段階では、個々の業務の監督者は、この個々の業務の作業プログラムを承認する責任がある（基準 2240.A1 参照）。また、個々の業務の監督者は、計画策定プロセスのほかの側面の責任も負う場合がある。作業プログラムを承認する際の第一の判断基準は、作業プログラムが個々の業務の目標を効率的に達成するように設計されているかどうかである。加えて、作業プログラムには、個々の業務で得た情報を、識別、分析、評価および文書化するための手続を含めなければならない。基準 2240.A1 は、作業プログラムに対するいかなる修正も承認を受けなければならないと述べている。個々の業務の監督には、作業プログラムの完了を確実にすること、および作業プログラムに対する変更を承認することを含む。

個々の業務の監督者は、通常、この個々の業務を割り当てられた内部監査人、およびレビュー対象の領域またはプロセスの経営管理者との継続的なコミュニケーションを維持する。個々の業務の監督者は、通常、当該個々の業務の監査調書をレビューする。そこには実施された監査手続、識別された情報ならびにこの個々の業務の実施過程で出てきた発見事項および仮の結論が記載される。監督者は、基準 2330（情報の文書化）に従って、情報、検証および結果が、個々の業務の目標を達成するのに、および個々の業務の結果および結論を裏付けるのに、十分な、信頼できる、関連する、かつ有益なものかどうか評価する。

基準 2420（伝達の品質）は、個々の業務の伝達が、正確、客観的、明確、簡潔、建設的、完全かつ適時なものであることを求めている。個々の業務の監督者は、個々の業務の伝達および監査調書が上記の諸要素を満たしているかどうかレビューする。なぜなら、監査調書は、個々の業務の伝達の主要な裏付けとなるからである。

個々の業務の期間中、個々の業務の監督者および内部監査部門長、またはそのいずれかの者は、この個々の業務の実施を割り当てられた内部監査人と会い、当該業務のプロセスについて話し合う。このことは、内部監査人を研修、育成および評価する機会となる。監督者は、個々の業務の伝達および監査調書（個々の業務のプロセスのすべての側面を文書化したもの）をレビューする際、追加の証拠または説明を求める場合がある。内部監査人は、個々の業務の監督者が提起した疑問に答えることにより、仕事を向上させる機会を得る場合がある。

通常、監督者がレビューした際のコメントは、次のどちらかが実現すれば、最終的な監査調書の文書から除かれる。(1) 十分な証拠が提供された、(2) 監督者が提起した懸念および疑問、またはそのいずれかに対応する追加の情報が加えられて、監査調書が修正された。ほかの方法は、内部監査部門が次の3つの事項の記録を監査調書とは別に保持することである。(1) 個々の業務の監督者の懸念および疑問、(2) これを解決するために講じた措置、(3) この措置の結果。

内部監査の個々の業務のすべて、およびこの個々の業務の期間中に行った専門職としてのすべての重大な判断については、内部監査部門自身によるものであろうと、内部監査部門のために仕事を行う他者によるものであろうと、内部監査部門長に責任がある。したがって、内部監査部門長は、通常、次のリスクを低減す

ることを目的とした方針と手続を策定する。すなわち、内部監査人が、内部監査部門長の専門職としての判断と相容れない、個々の業務に悪影響を与える可能性のある意思決定または行動をするというリスクである。内部監査部門長は、通常、生じる可能性のあるあらゆる専門職としての判断の違いを解決する手段を確立する。この手段には次の3つの事項が含まれる場合がある。(1) 関連する事実について話し合うこと、(2) 追加の質問または調査を行うこと、(3) 異なる見解について、個々の業務の監査調書に文書化し結論を下すこと。倫理的な問題について専門職としての判断に相違がある場合には、この問題を当該組織体の中で倫理的な事柄に責任のある者に照会してもよい。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 2340 に適合している証拠には、個々の業務の監査調書が含まれる場合がある。その形は、次の2つのいずれでもよい。(1) 当該個々の業務の監督者による署名および日付の記入されたもの（手作業で文書化された場合）、(2) 電磁的な方法で承認されたもの（監査調書ソフトウェア・システムの中に文書化された場合）。追加の証拠として、次の2つの両方またはそのいずれかが含まれる場合がある。(1) 個々の業務の監査調書のレビュー用チェックリストで記入済のもの、(2) レビュー時のコメントのメモ。

個々の業務段階での品質のアシュアランスは、次の2つの事項を通じて示される場合もある。(1) 内部監査部門長が品質のアシュアランスと改善のプログラムを維持していること、(2) 当該個々の業務に直接関与した個人から、当該個々の業務での経験についてフィードバックを求めたサーベイの結果。内部監査人は、サーベイといった相互レビューの仕組みを通じて、個々の業務の監督者についてのフィードバックをする機会を得る場合がある。





International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2400 – 結果の伝達

### 基準 2400 - 結果の伝達

内部監査人は、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の結果および結論を裏付ける、十分な、信頼できる、関連する、かつ有用な情報を文書化しなければならない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

この基準は、内部監査人が内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の結果を伝達することを求めている。したがって、内部監査人は、個々の業務の伝達に係る要求事項を明確に理解していなければならない。内部監査部門長はまた、個々の業務の結果に関連する伝達についての、取締役会および最高経営者の期待事項を理解しているべきである。

内部監査人は、次の2つの事項を理解しているべきである。(1) 監査マニュアルの中の方針と手続、またはあらゆるその他の利害関係者の期待事項、(2) 発見事項および結論を作成するのに当たり一貫性を確実なものにするために、何か標準的なひな形があればその使用法。基準 2040（方針と手続）および当該基準に関連する実施ガイドに、方針と手続に関する内部監査部門長の責任についての詳しい説明がある。

### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

通常、内部監査の方針と手続のマニュアルでは、個々の業務に関連した発見事項および結論の裏付けを文書化するためのプロセスを構築する。内部監査部門は、内部監査人が個々の業務の実施過程で出てきた発見事項を伝達する方法、および内部監査人が個々の業務の最終結果を伝達する方法についての詳しいガイダンスとするために、個々の業務の伝達に関する計画を策定する場合がある。

内部監査人は、結果を伝達するのに当たって、伝達に関する計画（伝達の規準（基準 2410）を含む）、伝達の品質（基準 2420）および内部監査の結果の周知（基準 2440）について考慮する。内部監査人は、伝達に関する上記の諸基準を満たしていることを確認した後で、個々の業務の結果を伝達する方法を確定する。監査調査では、どの結果を口頭で伝達するのか、およびどの結果を文書で伝達するのかを示す。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 2400 に適合していることを示す文書には、次の事項を記載した内部監査の方針と手続のマニュアルが含まれる。

- 法令、規制またはその他の公布物を遵守していないことについての伝達に関する方針
- 機微情報を指揮命令系統の内外へ伝達する場合の方針
- 組織体外へ伝達する場合の方針

適合していることを示すその他の文書には、次の5つを含む場合がある。(1) 伝達に関する計画、(2) 発見事項および上位者に報告した記録、(3) 中途および準備段階の伝達文書、(4) 個々の業務の最終的伝達文書、(5) モニタリングおよびフォローアップに関する伝達文書。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2410 – 伝達の規準

### 基準 2410 - 伝達の規準

伝達には、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の目標、範囲および結果を含めなければならない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の伝達は、内部監査部門が価値のあることを示す方法の、極めて重要な構成要素である。このような伝達の形式および内容は、組織体または個々の業務の種類によって様々である。

利害関係者へ伝達するには、綿密に計画を策定する必要がある。そのためには、次の2つのことが助けとなる。(1) 個々の業務について伝達するための計画を策定すること、(2) できれば、この計画について、利害関係者と事前に協議し同意を得ておくこと。

内部監査部門は、伝達に関する規準を確実に満たすためには、次の各基準を認識していなければならない。基準 2200（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務に対する計画の策定）、基準 2210（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務における目標）、基準 2220（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の範囲）、基準 2300（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の実施）、基準 2310（情報の識別）、基準 2320（分析および評価）、基準 2330（情報の文書化）および基準 2340（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の監督）。個々の業務の範囲および目標は、通常、次の時期に伝達される。

- 個々の業務に対する計画の策定段階
- 計画済の範囲および目標に対する逸脱がある場合には、当該個々の業務の実施過程
- 個々の業務の最終的伝達の際

適切な監督を行うことで、次の2つの事項が確実なものとなる。(1) 個々の業務の範囲および目標を達成すること、(2) 結果に関する伝達の品質に関して、適切なコントロール手段が存在すること。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

個々の業務のための伝達に関する計画を、個々の業務の開始時またはそれに近い時期に検討することは重要である。個々の業務のための伝達に関する計画では、通常、内部監査人が伝達する理由、内容、相手方および方法を取り扱う。例えば、内部監査人は、個々の業務の目標、範囲、仮の結果および最終結果を伝達することになる。この計画では、伝達用の特定の様式の使用を指定する場合もある。(公式に何を報告すべきで、何を報告すべきでないかを巡る意思決定のプロセスを、個々の業務の監査調書に文書化する。)伝達に関する計画については、通常、個々の業務のあらゆる実査に先立って、関連する利害関係者(例:レビュー対象領域の責任者)と話し合う。この伝達に関する計画は、変更を要する状況になれば、その都度更新してもよい。

内部監査人は、個々の業務の最終的伝達に関する計画を策定するのに当たり、レビュー対象領域の経営管理者と事前の協議および中途での伝達を行った場合、そのすべてを考慮に入れる。内部監査人は、関連があるすべての監査調書および監査調書の概要を注意深くレビューし、次の事項を含むいくつかの追加要素を考慮する。

- 利害関係者の期待事項
- 個々の業務の目標
- レビュー対象領域の戦略的ゴール
- 個々の業務の範囲および範囲に関するあらゆる制限
- 個々の業務の結果

内部監査人は、基準 2410.A1 の要求事項も考慮し、個々のアシュアランス業務の最終的伝達に適切な結論を含め、適切な場合には、改善のための提言および改善措置の計画、またはそのいずれかをも含めるべきである。基準 2410.A1 の解釈指針で詳細に説明されているように、個々のアシュアランス業務レベルにおける意見には、結果についての評定、結論またはその他の記述、ならびに結果の重大性を含めてもよい。

経営管理者への伝達は、個々の業務の期間中継続して行われるプロセスである。内部監査部門は、組織体に前向きな変化をもたらす(口頭および書面の両方での)伝達を行うことによって価値を付加する。個々のアシュアランス業務の結果を伝達する際、基準 2410.A2 および基準 2410.A3 に書いてあるように、内部監査人は、次の2つを行うことが望ましい。(1) 業務の遂行が満足のいくものと認められる場合には、その旨の表示、(2) 結果の配付および結果の利用、またはそのいずれかについての制約がある場合には、その旨の表明を含めること。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 2410 に適合していることを示す資料には、次の2つを含む。(1) 個々の業務の報告様式の一貫性を取り扱う内部監査部門の書面による方針と手続、(2) 最終的伝達に関する計画をどのように作成したかを示す、記録、内部メモまたは e メール通信といった資料。基準に適合していることは、伝達に関する計画に固く従うことで示される場合がある。また、次の3つの全部またはそのいずれかが、基準に適合していることの証拠となる場合がある。(1) 書面による報告(およびその適切な内容)、(2) 監査調書、(3) 課題および結果を話し合った会議の議事録。

個別監査実施に係る通知書または事前の監査対象部署（またはコンサルティング業務における依頼者）とのミーティングについての内部監査部門による報告書は、基準への適合を示す場合がある。というのは、これらのものは、通常、個々の業務に関する次の4つの事項の概要を記載しているからである。(1) 作業プログラム、(2) 目標、(3) 範囲、(4) 最終的伝達について合意した条件。個々の業務における、目標、範囲、結果、ならびに適切な結論で、改善のための提言および改善措置の計画、またはそのいずれかを含んだ最終報告書は、基準に適合していることを示す場合がある。業務の遂行が満足のいくものと認められる場合はその旨を、および結果の組織体の外部の者への伝達または結果の利用について何か制約がある場合はその旨を、最終報告書で述べてもよい。





International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2420 – 伝達の品質

### 基準 2420 - 伝達の品質

伝達は、正確、客観的、明確、簡潔、建設的、完全かつ適時なものでなければならない。

#### 解釈指針：

「正確な」伝達とは、誤りや歪曲がなく、基礎となる事実に忠実なものである。「客観的な」伝達とは、公正不偏なものであり、すべての関連する事実と状況についての公正でバランスのとれた評価の結果である。「明確な」伝達とは、容易に理解でき、論理的で、不必要な専門用語を排除し、すべての重要性が高くかつ関連する情報を提供するものである。「簡潔な」伝達とは、要領を得たもので、不必要に綿密、詳細、冗長でなく、言い回しがくどくないものである。「建設的な」伝達とは、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の依頼者や、組織体に役立つもので、必要な場合には改善をもたらすものである。「完全な」伝達とは、対象の読者にとって非常に重要な事柄を欠くことがなく、改善のための提言と結論を裏付けるすべての重要性が高くかつ関連する情報と発見事項を含むものである。「適時な」伝達とは、時宜を得たかつ目的にかなうものであって、課題の重大性に応じて、経営管理者が適切な改善措置をとることができるようにするものである。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

伝達は、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の間ずっと行われる。したがって、基準 2420 は、個々の業務のすべての段階で適用になる。その中には次の 4 つの段階を含む。(1) 個々の業務に対する計画を策定し個々の業務を実施する段階、(2) 結果を伝達する段階、(3) 進捗状況をモニターする段階、(4) リスク受容について伝達する段階。個々の業務の伝達が高品質であることが極めて重要なことから、内部監査人は、伝達の下稿を書く際には細部にわたり細心の注意を払い、基準 2420 の解釈指針に書かれている高品質な伝達の特徴を考慮に入れる。

基準 2420 への適合を確実なものにするために、内部監査人は、伝達に関する当該組織体の期待事項を理解すべきである。その中には、伝達期限に関する利害関係者の期待事項も含まれる。これらの事項は、通常、実施ガイド 2410（伝達の規準）で説明されているように、あらかじめ定めた伝達に関する計画に沿って取り扱われる。

内部監査人は、使うべきひな形を識別するために、内部監査部門の方針と手続をレビューする場合がある。方針と手続は、内部監査のマニュアルの中に取りまとめられることが多い。ひな形は、通常、個々の業務のすべての段階で伝達が適切に一貫して行われるのを確実にするのに役立つ。最終的伝達の下稿を作成する前に、当該組織体で使用される書式に関するガイドラインをレビューすることは、内部監査人が最終的伝達を当該組織体で認められた書式に沿って提供するのに役立つ。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

基準 2420 の解釈指針は、高品質な伝達に関する具体的な特性を定義している。すなわち、「正確な」、「客観的な」、「明確な」、「簡潔な」、「建設的な」、「完全な」および「適時な」についてである。内部監査人は、この各特性について次のような追加の説明を考慮してもよい。

**「正確な」**—この基準の解釈指針では、次のように述べている。「『正確な』伝達とは、誤りや歪曲がなく、基礎となる事実に忠実なものである。」正確性を維持するためには、個々の業務の実施過程で収集された証拠に裏付けられた的確な言葉遣いを行うことが重要である。さらに、IIA の「倫理綱要」によれば、内部監査人には次のことが求められる。「開示されない場合には検討対象の活動の報告を歪める恐れのあるような重要な事実を知ったときには、そのすべてを開示すること。」伝達の中に誤謬がある場合、内部監査部門長は、基準 2421（誤謬および脱漏）に記載されているように、訂正した情報を伝達しなければならない。

**「客観的な」**—伝達における客観性を確実なものにするためには、内部監査人は、公正不偏な表現を用い、プロセスとその実施における相違に焦点を当てる。客観性は、内部監査人が個々の業務を行う際に備えているべき公正不偏な精神的態度から生まれる。客観性は、IIA の「倫理綱要」および基準 1120（個人の客観性）に記述されている倫理的な原則である。「内部監査の専門職的实施の基本原則」も客観性の重要性を強調しており、内部監査部門が有効とみなされるためには、内部監査人および内部監査部門は、客観的で、不当な影響を受けないこと（独立的）、と記載している。

**「明確な」**—伝達における明確さが向上するのは、内部監査人が、意図した相手に容易に理解でき、業界および当該組織体で使われている用語と整合している言葉を使う場合である。さらに、明確な伝達であるためには、不必要な専門用語を排除する。基準 2420 の解釈指針では、明確な伝達とは、論理的であるとも指摘している。論理的であることは、内部監査の仕事の、体系的な、規律ある、リスク・ベースな手法の特徴である。内部監査人が、重要な発見事項を伝達し、具体的な個々の業務についての改善のための提言および結論を論理的に裏付けるような場合に、明確性は向上する。

**「簡潔な」**—内部監査人は、次の 2 つのことによって、伝達が適切に簡潔であることを確実なものにする。(1) 冗長でないこと、(2) 不必要な、些細な、または個々の業務と無関係な情報を排除すること。

**「建設的な」**—内部監査人にとって、発見事項の重大さを示す伝達の間ずっと、建設的な雰囲気醸成することは有益である。建設的な伝達により、個々の業務の対象および当該組織体、またはそのいずれかに前向きな変化を促す解決方法を見つけるための、協働のプロセスが容易になる。結局のところ、「内部監査の定義」に書かれているとおり、内部監査人は、組織体の目標の達成に貢献しようとする。

「**完全な**」—伝達の完全性を確実なものにするためには、内部監査人が、対象の読者にとって非常に重要なあらゆる情報に注意を払うことが有益である。完全な書面による伝達があれば、通常、読者は内部監査部門が達したのと同じ結論に到達できる。

「**適時な**」—最後に、内部監査人がすべての伝達を、計画の策定段階で定めた期限までに行うことが重要である。適時性の考え方は、各組織体で異なる場合がある。「適時な」とは何かを判断するために、内部監査人は、ベンチマーキングを行い、個々の業務の対象に関するほかの調査をすることがよくある。加えて、内部監査部門長または内部監査人は、適時性を測る重要業績評価指標 (KPI) を設定してもよい。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 2420 に適合していることを示す資料には、内部監査部門長が承認済の最終的伝達の文書、およびその裏付けとなる文書が含まれる。内部監査人は、このような文書が最終的伝達に関する計画に沿ったものであることを示すことができるべきである。報告書の形をとっていない伝達の場合には、ミーティングの議事録が適合している証拠となることがある。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2421 - 誤謬および脱漏

### 基準 2421 - 誤謬および脱漏

最終的伝達の中に重大な誤謬または脱漏があると気付いた場合には、内部監査部門長は、訂正した情報を、誤謬等のある情報の伝達を受けたすべての関係者に伝達しなければならない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

内部監査部門長は、どの誤謬または脱漏を重大と考えるかについての取締役会および最高経営者の期待事項を理解しているべきである。重大性は、「内部監査の専門職的实施の国際基準」の用語一覧の中で次のように定義されている。「検討対象事項の置かれた状況下での相対的な重要性であって、大きさ、性質、効果、関連性および影響といった量的および質的な要素を含むもの。内部監査人が関連する目標に照らして事柄の重大性を評価する場合には、専門職としての判断が役に立つ。」

### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部監査部門長が内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の最終的伝達の中に誤謬または脱漏があると気付いた場合には、それが重大なものかどうかを判断するのに役立てるために、次の質問を検討する必要がある。

- この誤謬または脱漏によって、個々の業務の結果が変わるか。
- この誤謬または脱漏によって、発見事項の重大性に関する誰かの考え方が変わるか。
- この誤謬または脱漏によって、結論が変わるか。
- この誤謬または脱漏によって、意見が変わるか。
- この誤謬または脱漏によって、提言した措置が変わるか。

上記の質問のいずれかの答えが「変わる」である場合には、内部監査部門長は、この誤謬または脱漏は重大であると判断してもよい。内部監査部門長は、通常、次の2つの目的のために、誤謬または脱漏の原因を発見しようとする。(1) 同様の状況が将来発生しないようにするため、(2) この原因を最高経営者および取締役会への伝達の中に含める必要があるかどうか判断するため。内部監査部門長は、その上で、誤謬等のある情報を受けたすべての関係者が訂正した情報を確実に受け取るのに最適な伝達方法を判断する。誤謬および脱漏ならびにその原因について効果的に伝達することは、内部監査部門の誠実性および地位を守るのに有益

である。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 2421 に適合していることは、誤謬および脱漏を取り扱うための内部監査の方針と手続が存在することで示すことができる。eメールによる通信およびその他の記録は、内部監査部門長がどのように重大性、ならびに誤謬または脱漏の原因を判断したのかの証拠書類となる場合がある。

証拠資料（例：内部監査部門長の予定表、誤謬または脱漏のことを話し合った取締役会またはその他の会議の議事録、内部のメモ、およびeメールの通信文）は、伝達された具体的な情報、ならびに伝達が行われた方法および時期を示す場合がある。最後に、最終的伝達の元の文書および修正版は、適合している証拠となる。





International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2430 – 「『内部監査の専門職的实施の国際基準』に 適合して実施された」旨の表現の使用

### 基準 2430 - 「『内部監査の専門職的实施の国際基準』に適合して実施された」旨の表現の使用

内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務が「『内部監査の専門職的实施の国際基準』に適合して実施された」と表明することは、品質のアシュアランスと改善のプログラムの評価結果によって裏付けられる場合に限り適切である。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

#### はじめに

基準 2430 に適合するためには、内部監査部門長は、品質のアシュアランスと改善のプログラム（基準 1300 番台）を策定、維持することに関係する要求事項を理解し、内部監査部門の最新の内部評価および外部評価の結果に精通しているべきである。内部監査部門長は、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の報告の中に「『内部監査の専門職的实施の国際基準』に適合して実施された」との表現を使うことについての、取締役会の期待事項を考慮に入れる場合もある。

#### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部監査部門が個々の業務について報告する際に、この個々の業務が「内部監査の専門職的实施の国際基準」（「基準」）に適合して行われたかどうかを表明することは要求されていない。しかしながら、この表現を使うことで内部監査部門の信頼性が築かれる。基準 2430 は、内部監査部門の品質のアシュアランスと改善のプログラム（最新の内部評価および外部評価を含む）の結果によって内部監査部門が「基準」に一般的に適合しているとの結論を裏付けられる場合を除いては、この表現の使用を禁じている。実施ガイド 1300（品質のアシュアランスと改善のプログラム）に、品質のアシュアランスと改善のプログラムの要求事項についての詳しいガイダンスがある。

内部監査部門が「基準」に適合していない場合には、当該内部監査部門は、個々の業務が「基準」に適合して行われなかったと表明することを選択する場合がある。しかしながら、そのような表明は求められていない。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

個々の業務の報告書に「『内部監査の専門職的实施の国際基準』に適合して実施された」との表明があるときは、基準 2340（内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の監督）に適合していることが、品質のアシュアランスと改善のプログラムの結果で十分裏付けられている場合が多い。このような表明を最終的伝達の中で使用するかどうかについての内部監査部門の判断は、次の2つの両方またはそのどちらかに文書化される場合がある。(1) 個々の業務についての、報告書のひな形またはその他の伝達の記録、(2) 内部監査の方針と手続。このような文書を包括的にレビューすることで、この表明が適切に使われたかどうか分かる場合がある。反対に、内部監査部門は、個々の業務に関するどの報告にも、適合している旨の表明を含めないことを選択する場合がある。含めないという判断に関する文書も、基準 2430 に適合している証拠となり得る。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2431 – 「基準」等に不適合な場合の内部監査（アシュアランス およびコンサルティング）の個々の業務の開示

### 基準 2431 - 「基準」等に不適合な場合の内部監査（アシュアランス およびコンサルティング）の個々の業務の開示

「倫理綱要」または「基準」に不適合であることが、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の特定の個々の業務に影響を与えている場合には、その個々の業務の結果の伝達において、以下の事項を開示しなければならない。

- 完全には適合できなかった、「倫理綱要」の「原則」もしくは「倫理行為規範」、または「基準」の項目
- 不適合の理由
- 不適合であることが個々の業務そのものおよび伝達された個々の業務の結果に与える影響

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

## はじめに

基準 2431 は、「倫理綱要」または「内部監査の専門職的实施の国際基準」（「基準」）に不適合であることが、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の特定の個々の業務の結果に影響を与えている場合には、そのことを開示するよう求めている。したがって、内部監査人は、IIA の「倫理綱要」および「基準」を理解しているべきである。内部監査人は、個々の業務レベルでの不適合の可能性のある領域、ならびに何か不適合の問題があったときの報告に関する最高経営者および取締役会の期待事項も理解しているべきである。

IIA の「倫理綱要」は、次の 2 つの項目から構成されている。(1) 内部監査の専門職と内部監査の実践に関する幅広い「原則」、(2) 「内部監査の定義」に沿って内部監査業務を提供する事業体および個人（IIA の会員、IIA の資格保持者、および資格の候補者を含む）に期待される行動を記述した、より具体的な「倫理行為規範」。「倫理綱要」の目的は、内部監査のグローバルな専門職の倫理的な素養を高めることにある。

「基準」の「序」に書かれているように、「『基準』が意図するところは、次のとおりである。

1. 「専門職的实施の国際フレームワーク」（以下「国際フレームワーク」という。）の必須の構成要素を厳守するよう導くこと
2. 広範な付加価値の高い内部監査業務を、実施し推進するためのフレームワークを提供すること
3. 内部監査の実施状況を評価するための基礎を確立すること

#### 4. 内部監査組織のプロセスや業務の向上を促すこと

『基準』は、原則主義の、一連の必須の要求事項であり、以下により構成されている。

- 基本的要求事項を明らかにした本文：内部監査の専門職的实施のための基本的要求事項およびその実施状況の有効性を評価するための基本的要求事項であって、世界中で、内部監査の組織レベルでも個人レベルでも適用されるもの
- 解釈指針 (Interpretations): 個々の基準の本文で用いられている用語や概念を明確にするためのもの

### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

個々の業務を実施している際に、たまに、ある特定の状況で、内部監査人が「倫理綱要」に、また「基準」に適合できない場合がある。この状況とは、一般的に、内部監査人の独立性および客観性、もしくはそのどちらかが侵害されている状況、または内部監査人が、信頼性のないデータ、情報の不足、範囲の制限もしくはその他の制約に直面している状況である。このような場合には、内部監査人は、完全には適合できなかった、「倫理綱要」の「原則」もしくは「倫理行為規範」、または「基準」のあらゆる項目を識別すべきである。さらに、不適合であることが個々の業務の結果に影響を与えているかどうかを判断すべきである。不適合であることが個々の業務の結果に影響を与えている場合には、個々の業務の伝達において、不適合の発生理由、ならびに結果および伝達がどのように影響を受けたかを記述する。

基準 2431 が適用になるであろう状況をいくつか想定することは、有益な場合がある。

- 内部監査人の客観性または独立性への侵害が個々の業務の結果に影響を与えていることが分かる状況では、結果の伝達において、基準 1120 (個人の客観性) および「倫理綱要」の客観性に関する原則に不適合であることを開示しなければならない。
- 内部監査部門が、部門の責任を果たすために必要な知識、技能および経験を部門総体として備えずに個々の業務を行った状況では、結果の伝達において、基準 1210 (熟達した専門的能力) および「倫理綱要」の専門的能力に関する原則に不適合であることを開示しなければならない。
- 内部監査人が記録、人または財産へアクセスする能力に何らかの制限を受け、その制限が個々のアシュアランス業務の範囲に影響を与える場合には、結果の伝達において、基準 2220.A1 に不適合であることを開示しなければならない。
- 内部監査の資源が個々の業務の目標を達成するのに不十分である場合には、伝達において、基準 2230 (内部監査 (アシュアランスおよびコンサルティング) の個々の業務への資源配分) に不適合であることを開示しなければならない。

この種の開示は、通常、個々の業務の監査調書に文書化する。内部監査部門長にとって、不適合である状況が内部監査部門の専門職としての職責を果たす能力、および利害関係者の期待事項を満足する能力、またはそのどちらかに影響を与えるかどうか検討することは重要である。その上で、内部監査部門長は、このような問題を最高経営者および取締役会に伝達するかどうか、またどのように伝達するか判断することになる。開示は、最高経営者との話し合いの場を通じて取り扱われ、また取締役会には会議の場で伝達されることが多い。内部監査部門長は、不適合について事前に次の3つのいずれの場または方法で話し合ってもよい。(1) 取締役会との非公開の会議、(2) 取締役会の議長との一対一のミーティング、(3) その他の適切な方法。全面開示を確実なものとするために、内部監査部門長は、不適合であることを個々の業務の最終的伝達に含め

るべきかどうかについても検討すべきである。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

基準 2431 に適合していることを示す資料には、次のものが含まれる。

- 文書化された部門の方針と手続であって、「倫理綱要」および「基準」、またはそのいずれかへの不適合を個々の業務の監査調書に開示することに関するもの
- メモ、eメールまたはその他の書面による伝達であって、次の3項目のすべてを満たすもの—(1) 適合できなかった、「倫理綱要」の「原則」もしくは「倫理行為規範」、または「基準」の項目を識別している、(2) 不適合の理由を説明している、(3) 不適合であることが個々の業務そのものおよび伝達された個々の業務の結果に与える影響を記述している
- 次の3項目に関する口頭による開示を文書化した、会議の議事録またはその他の記録—(1) 不適合であること、(2) 不適合の理由、(3) 不適合であることが個々の業務そのものおよび伝達された個々の業務の結果に与える影響
- 個々の業務の最終的伝達において開示したことの証拠





International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2440 – 内部監査の結果の周知

### 基準 2420 - 伝達の品質

内部監査部門長は、内部監査の結果を適切な関係者に伝達しなければならない。

#### 解釈指針：

内部監査部門長は、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の最終的伝達について、事前にレビューし承認する責任、および誰にどのようにして周知するかを決定する責任がある。内部監査部門長は、これらの職務を委譲する場合でも、全責任を負う。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

基準 2440 は、内部監査部門長が、内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の後にすべての適切な関係者に最終結果を伝達する責任を述べている。内部監査部門長にとって、この解釈指針の各要素に関連する要求事項をレビューすることが、この基準の実施を準備する際に有益な場合がある。

内部監査部門長は、通常、組織体の伝達に関するあらゆる手順、および組織図を理解しているものである。内部監査部門長は、個々の業務の伝達に関する最高経営者および取締役会の期待事項も考慮すべきである。

内部監査基本規程および伝達に関する当該組織体の手順は、内部監査部門長が組織体外に報告するためのプロセスを判断するのに役立つことがある。次の2つのような事項も考慮すべきであろう。(1) 最終的伝達においてどの関係者を宛先またはコピーの送り先にすべきか、(2) 当該組織体の業界を監督する規制当局にいつ通知すべきか。

基準 2400 (結果の伝達)、基準 2410 (伝達の規準) および基準 2420 (伝達の品質) に関連する実施ガイドに、個々の業務の結果の伝達に関しての詳しいガイダンスがある。

### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部監査部門長は、取締役会との話し合いおよび組織体の伝達に関するあらゆる手順をレビューすることにより、個々の業務の結果を受け取る者および伝達の形式を決定する。内部監査部門長にとって、結果を伝

達する前に、個々の業務の伝達の原案をレビューすることは有益である。

報告書の受け取る者を決定するに当たり、内部監査部門長は、結果を受け取るビジネス上の必要のある者の有無、および改善措置の計画を管理する責任のある者の有無を考慮に入れる場合がある。適切なレベルの責任のある個人が確実にこの報告書のコピーを受け取ることができるよう、組織体の手順に気を配ることとなる。最高経営者および取締役会を、期待に応じて、報告書の配付先を含めてもよい。内部監査部門は、一貫性を確実なものにするために、すべての伝達を受け取る者に関する標準的な配付先リストを作成する場合がある。また、責任を持つ領域に関して個々の業務があった場合の結果の配付先リストに含めるべき経営管理者のレベルを明らかにする場合がある。しかしながら、内部監査部門長は、必要に応じて配付先リストを拡大する場合があり、組織体の最高経営者を含めることはよくある。

結果の伝達は、口頭でも書面でも差し支えなく、書式は、受け手によって異なる場合がある。内部監査部門長は、各受け手に対しどの書式を使うべきか判断する。例えば、エグゼクティブ・サマリーを受け取る者もいれば、詳細な報告書を受け取る者もいる。結果は、説明と話し合いの機会のあるミーティングの場で伝達することが適切である。伝達の方法に関らず、内部監査部門長は、結果の発信者および結果の受け手を誰にするか決定すべきである。

最終的伝達には、内部監査部門長、または内部監査部門長の指名した者の承認が必要である。小規模な内部監査部門では、内部監査部門長は、個々の業務の最終的伝達を自ら作成する場合がある。しかしながら、大規模な組織体では、内部監査部門長は、伝達を受け取り、レビューし、最終的に承認する前に、報告を作成した内部監査人をどのくらい信頼すべきか判断する。

内部監査部門長は、電磁的方法および書面またはそのいずれかの方法で、個々の業務の最終的伝達を、次の2つの事項の両方またはいずれかに基づき、内外の適切な者に送付する場合がある。(1) 個々の業務の計画策定段階での合意、(2) 内部監査基本規程および伝達に関する手順の定めるところ。通常、受け手は、個々の業務の結果に対処できる者である。

個々の業務に関する結果の受け手について完全なリストを維持しておくことは、結果の周知後に誤謬または脱漏が判明した場合に重要である。基準 2421 は、誤謬または脱漏を伝達した内部監査部門長の責任について取り扱っている。

法的な義務および組織体の手順を確実に遵守するためには、内部監査部門長にとって、組織体の外に結果を周知する準備をする際に細心の注意を払い熟慮することが重要である。加えて、内部監査部門長は、機密情報を伝達する場合の影響を考慮すべきである。というのは、機密情報は、当該組織体の市場価値、風評、収益または競争力に影響する場合があるからである。内部監査部門長にとって、法律顧問および組織体内のコンプライアンス分野の者に相談することが有益な場合がある。

内部監査部門長が基準 2440 を実施する権限を委譲することは構わないが、責任は委譲できないことに留意することが重要である。基準 2440 を実施する権限を委譲する場合でも、内部監査部門長は履行責任および説明責任を保持する。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

内部監査部門長は、最終的伝達を出す前にレビューの程度を検証し、すべての監査調書への承認を確認することにより、基準 2440 への適合性を示すことができる。加えて、結果に関するあらゆる書面による伝達について、経営管理者、監査委員会、最高経営責任者、外部者またはその他の者が保存しているコピーは、適合していることを示す場合がある。口頭による結果の伝達の証拠は、ミーティングの議事録、説明資料およびメモの中に保持される場合がある。これらのものは、伝達を受ける出席者を明らかにする。次の2つの事項を裏付ける記録を保持することは重要である。(1) 内部監査部門長が最終的伝達を承認したこと、(2) 内部監査部門長が個々の業務の結果を、伝達に関する計画の中で特定した受け手へ送付したこと。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2450 – 総合意見

### 基準 2450 - 総合意見

総合意見を表明する場合には、組織体の戦略、目標およびリスク、ならびに最高経営者、取締役会およびその他の利害関係者の期待を考慮に入れなければならない。総合意見は、十分な、信頼できる、関連する、かつ有用な情報に基づかなければならない。

#### 解釈指針：

総合意見の伝達には、次の事項を含めること。

- 範囲、これには総合意見にかかる期間を含む
- 範囲の制約
- 関連するすべてのプロジェクトを考慮したこと、これには他のアシュアランス・プロバイダに依拠することを含む
- 総合意見を裏付ける情報の要約
- 総合意見の基礎として用いた、リスクもしくはコントロールのフレームワークまたはその他の判断規準
- 得られた、総合意見、判断または結論

望ましくないとする総合意見については、その理由を明示しなければならない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

総合意見とは、内部監査部門長が提供する、結果についての評定、結論もしくはその他の記述、またはこれらのいずれかを組み合わせたものであって、組織体の、ガバナンス、リスク・マネジメントおよびコントロール、またはこれらのいずれかに関するプロセスを幅広いレベルで対象としたものである。総合意見は、特定の期間における多くの個別の内部監査業務の結果やその他の活動（例：ほかのアシュアランス・プロバイダによるレビュー）の結果に基づいた、内部監査部門長の専門職としての判断である。

結論は一個の内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の業務から導き出されるが、総合意見は、結論とは異なり、複数の個々の業務から導き出される。また、結論が個々の業務の伝達の一部であるのに対し、総合意見は、個々の業務の伝達とは別に伝達される。

基準 2310（情報の識別）の解釈指針では、「十分な」、「信頼できる」、「関連する」および「有用な」という言葉の定義を示している。

- 「十分な」情報とは、思慮深い知識のある者であれば当該内部監査人と同じ結論に達するような、事実に基づいた、妥当で、かつ納得のいくものである。
- 「信頼できる」情報とは、個々の業務に関する適切な技法の使用により入手可能な最善の情報である。
- 「関連する」情報とは、個々の業務の発見事項や改善のための提言の基礎となるものであり、個々の業務の目標と合致するものである。
- 「有用な」情報とは、組織体がゴールに到達するのを助けるものである。

基準 2450 の解釈指針では、総合意見の伝達に必要な構成要素を明らかにしている。したがって、内部監査部門長は、総合意見を出す前にこの構成要素のすべてを理解しているべきである。加えて、内部監査部門長は、総合意見を出す前に、当該組織体の戦略、目標およびリスク、ならびに取締役会および最高経営者の期待事項をよく理解しているべきである。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部監査部門長は、意見が当該組織体の戦略、目標およびリスクとどのように関連するか検討することから始める。内部監査部門長はさらに、この総合意見について、次の3つの事項の全部またはそのいずれかを検討する。(1) 課題を解決するかどうか、(2) 価値を付加するかどうか、(3) 経営管理者またはその他の利害関係者に当該組織体における全体的な傾向または状況に関して確信を与えるかどうか。最高経営者、取締役会およびその他の関連する利害関係者と話し合うことは、内部監査部門長が総合意見の範囲に関する期待事項を理解するのに役立つ場合がある。

内部監査部門長は次に、述べるべき総合意見の範囲を、当該総合意見にかかる期間を含め判断し、範囲に何か制約があるかどうか検討する。内部監査部門長は、この情報を考慮に入れることで、どの個々の業務がこの総合意見に関連するかを判断できる。すべての関係する個々の業務またはプロジェクトを考慮に入れる。そこには、ほかの内外のアシュアランス・プロバイダが行ったものを含める。内部のアシュアランス・プロバイダには、当該組織体にとって第2のディフェンス・ラインを構成する他部門を含む場合がある。外部のサービス・プロバイダには、外部監査人または規制当局の業務（work）を含む場合がある。内部または外部のアシュアランス・プロバイダが行った各プロジェクトを考慮に入れる場合、内部監査部門長は、その業務（work）に依拠できるレベルを見極めるために当該のアシュアランス・プロバイダの仕事に依拠する場合、内部監査部門長は、このように依拠した結果として得られた総合意見になお責任がある。

例えば、総合意見が、複数の個々の業務の結論を当該組織体の地元、地域および国レベルで取りまとめたもの、および独立した第三者または規制当局といった外部者から報告された結果に基づいている場合がある。総合意見の範囲に関する記述書は、期間、活動、制約、およびその他の不定の要素を明示することにより、当該総合意見の背景となる状況を説明する。上記の諸要素は、総合意見の対象範囲を画する。

内部監査部門長は、総合意見の基になる個々の業務の結論およびその他の伝達をレビューする際に、そのような結論およびその他の伝達された結果が、十分な、信頼できる、関連する、かつ有用な情報に基づいて



いることを確実なものとする。内部監査部門長は、その上で、総合意見の基になる情報を要約する。加えて、内部監査部門長は、総合意見の基礎として用いた、関連するリスクもしくはコントロールのフレームワーク、またはその他の判断規準を明らかにする。

内部監査部門長は、関連する情報を考慮した上で、明確かつ簡潔な言葉を使って総合意見を発し、この意見がどのように当該組織体の戦略、目標およびリスクと関係しているかを明示する。総合意見の伝達には、基準 2450 の解釈指針に掲げられた6つの要素を含めるべきである。

望ましくないとする総合意見については、内部監査部門長は、この結論を裏付ける理由を説明しなければならない。

最後に、内部監査部門長は、総合意見を伝達する方法（口頭か、書面か）を決める。総合意見は、通常、書面で伝達される。ただし、「基準」ではそうすべきとは要求されていない。実施ガイド 2440（内部監査の結果の周知）に、伝達に関して追加で考慮すべき事項についての詳しいガイダンスがある。

内部監査部門長が総合意見を出すことは要求事項ではないことに留意することが重要である。すなわち、そのような意見を出すことは、組織体の裁量に任されており、最高経営者および取締役会と話し合うべきことである。しかしながら、総合意見が求められる場合には、基準 2450 に、総合意見の伝達に関する要求事項について内部監査部長を支援するための詳しい説明がある。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

書面による総合意見についていえば、適合していることを示すには、この意見書のコピーで通常は十分である。口頭で発信された総合意見についていえば、内部監査部門長の作成した、話のあらすじ、発言原稿、スライド、または類似の文書が、適合していることを示す場合がある。基準 2450 に適合していることを示す追加の資料には、当該総合意見の基になった個々の業務の最終的伝達および外部からの伝達、メモ、eメール、取締役会またはその他の会議の議題、および会議の議事録が含まれる。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2500 – 進捗状況のモニタリング

### 基準 2500 - 進捗状況のモニタリング

内部監査部門長は、経営管理者へ伝達された内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の結果について、その対応状況をモニターする仕組みを確立し、維持しなければならない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

この基準を満たすためには、内部監査部門長はまず、内部監査部門が内部監査（アシュアランスおよびコンサルティング）の個々の業務の結果をモニターするに当たって、取締役会や最高経営者が期待する、情報の種類とその詳しさの程度を明確に認識することから始める。個々の業務の結果は、通常、改善措置を求めて経営陣に伝達した、アシュアランス業務やコンサルティング業務で出てきた発見事項に言及する。

改善措置の実行に責任のある経営管理者と定期的に意思の疎通を図ることが必要である。したがって、効果的かつ効率的なモニタリング・プロセスを行う方法について経営管理者の意見を求めることは、通常、有益である。

さらに、内部監査部門長は、効果的であることが実証されている優れた実務手法を探し出すために、未完了の課題をモニターするほかの内部監査部門長やコンプライアンス部門のことを参考にしたいかもしれない。そこでの議論では、次のような分野を取り上げる場合がある。

- モニタリングを自動化するレベル、およびモニタリングの詳細さのレベル
- モニタリングの対象とする発見事項の種類（すなわち、全部の発見事項か、高リスクの発見事項だけか）
- 未完了の改善措置の状況を判断する方法とその頻度
- 内部監査部門が改善措置の有効性を独立して確認する時期
- 行った報告の、頻度、形式および程度

### 基準の実施に当たって考慮すべき事項

モニタリングのプロセスを高度なものにするか簡単なものにするかは、監査組織の規模や複雑さ、および例外追跡用ソフトウェアが入手可能かといった様々な要素によって左右される。モニタリングのプロセスが

高度なものであれ簡単なものであれ、内部監査部門長にとって、関連する発見事項、合意した改善措置、および最新の状況を把握するプロセスを作ることが重要である。未完了の発見事項に関して、追跡、把握すべき情報には、通常、次の事項が含まれる。

- 経営管理者に伝達した発見事項とそのリスク評定
- 合意した改善措置の内容
- 改善措置の時期 / 期日 / 経過期間、および目標期日の変更
- 各改善措置について責任のある経営管理者 / 改善責任者
- 改善措置の最新の状況、および内部監査部門が状況を確認したかどうか

多くの場合、内部監査部門長は、上記のような情報を追跡、監視および報告するためのツール、仕組みまたはシステムを、開発するか購入する。改善措置の状況は、責任のある経営管理者から内部監査部門が得た情報に基づき、システム上で定期的に更新し、また、経営管理者が共用の例外追跡用システムに情報を頻繁に直接入力することにより更新する。

モニタリングの頻度および方法（改善措置が実行されたことを検証するために監査要員がなすべき仕事の程度）は、内部監査部門長の専門職としての判断、ならびに取締役会および最高経営者が設定した期待事項に基づいて決定する。例えば、内部監査部門長のある者は、定期的に、例えば四半期ごとに、前期中に完了期限の到来したすべての改善措置の状況について報告を求めることにする場合がある。またある者は、重大な改善のための提言の付いた監査について、特に、実施された改善措置の品質を評価するために、定期的にフォローアップ監査を実行することにする場合がある。またある者は、将来、組織体内の同じ部署について予定された監査が行われる際に、未完了の措置をフォローアップすることにする場合がある。モニタリングの方法は、判断したリスクのレベルおよび監査資源の入手可能性に基づいて決定する。

同様に、報告の形式は、内部監査部門長の判断、および関係者からの期待事項で合意に至ったものに基づいて決定する。内部監査部門長のある者は、すべての個々の監査におけるすべての発見事項の状況について、詳細に報告する。またある者は、比較的高リスクとして評定した発見事項についてのみ、おそらく事業プロセスごと、または統括責任者ごとなどに取りまとめて報告する。その際、改善措置の中で順調に進行中のもの、期限が経過したもの、および期限内に完了したものの比率などの統計数字を示しながら報告する。場合によっては、内部監査部門長は、改善措置が完了したかどうかだけでなく、講じられた措置が根本的な問題を是正したかどうかについても報告を求められることがある。改善措置の実行に基づく好ましい改善点を把握し評価することは、リーディング・プラクティスと考えられる。

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

一般的には、日常的に更新されている例外追跡用システムの存在が、適合していることの証拠となる。このシステムは、スプレッドシート、データ・ベースまたはその他のツールであって、前記のような、以前行われた監査の発見事項、関連する改善措置の計画とその進捗状況、および内部監査部門による確認内容を含むものである。また、最高経営者および取締役会向けに作成した、改善措置の進捗状況に関する報告も一般的である。



International Professional  
Practices Framework

## 実施ガイド 2600 – リスク受容についての伝達

### 基準 2600 - リスク受容についての伝達

内部監査部門長は、組織体にとって受容できないのではないかとされる水準のリスクを経営管理者が受容していると結論付ける場合には、その問題について最高経営者と話し合わなければならない。内部監査部門長は、それでもなおこの問題が解決されていないと判断した場合には、このことを取締役会に伝達しなければならない。

#### 解釈指針：

個々のアシュアランス業務もしくはコンサルティング業務、以前の個々の業務の結果として経営管理者が行った改善措置の進捗状況のモニタリング、またはその他の手段により、経営管理者によって受容されたリスクが識別されることがある。このリスクを解決することは、内部監査部門長の職責ではない。

改訂版『基準』：2017年1月1日施行

### はじめに

この基準をうまく実務に導入するためには、内部監査部門長はまず、組織体に関わる様々な種類のリスクに関する、自分の組織体の考え方と受容度を理解しなければならない。組織体によって、どの程度の、またどのような種類のリスクを受容可能と考えるかは様々である。例えば、ある組織体では、次の2つのように、高レベルの財務リスクを受容する場合がある。(1) 政情の不安定な新しい地域に進出するといった行動をとること、(2) 成功する可能性が比較的小さいが、うまくいったときは高いリターンが得られる新商品に莫大な投資をすること。ほかの組織体では、このような財務リスクを嫌い、上記のような高リスクな状況を避けることもある。さらに、組織体は、受容できるリスク度を判断するのに当たって、様々な要素を考慮に入れる。様々な要素とは、例えば、リスク事象の潜在的な影響度と発生可能性、当該組織体の脆弱性、受容しがたいリスクを経営管理者が解消するのに要する時間の長さといったものである。

組織体に正式なリスク管理方針があって、その中にリスクを受容するプロセスが含まれる場合、内部監査部門長および内部監査部門はこのプロセスを理解することが重要である。

基準 2500 で定められているように、内部監査部門長はまた、内部監査の結果について、その対応状況を



モニターする仕組みを確立し、維持しなければならない。

リスク度の高い問題点が、所属する組織体内で通常どのように伝達されているかを知っておくことも、内部監査部門長にとって有益である。既存の方針で望ましい伝達方法を規定している場合がある。例えば、組織体のリスク管理方針で、報告のタイミングおよび報告を上げる階層の仕組み、ならびにその他同様の考慮事項を定めている場合がある。

## 基準の実施に当たって考慮すべき事項

内部監査部門長は、監査結果への対応状況および関連する改善措置をモニターする際に、高リスクの発見事項が、タイムリーに是正されておらず、または当該組織体が通常受容するよりも大きなリスクを示していることから、当該組織体にとって受容できないものになっていることに気が付く場合がある。

しかしながら、継続的なモニタリング・プロセスは、内部監査部門長が受容できないリスクに気が付く唯一の方法というわけではない。有能な内部監査部門長であれば、組織体に関わる諸リスクを遅滞なく認識するための方法をいくつも行使するものである。例えば、内部監査部門長は、内部監査部門の要員から、個々のアシュアランス業務やコンサルティング業務の間に気が付いた重大なリスクに関する情報を入手する場合がある。また、組織体が、重大なリスクを識別しモニターするために全社的リスク・マネジメント（ERM）のプロセスを採用し、内部監査部門長がこのプロセスに関与している場合がある。さらに、内部監査部門長は、経営管理者と協働して経営管理者とのコミュニケーションのためのネットワークを構築、維持することによって、組織体内の新しいリスク分野を認識する場合がある。内部監査部門長は、また、業界のトレンドや規制の変更に遅れまいと努力することにより、潜在的なリスクや新しいリスクを認識できる。

受容しがたいリスクを認識する方法がどうであれ、次の2つの場合、内部監査部門長は、この状況を最高経営者に伝達する必要がある。(1) 内部監査部門長が、この組織体であれば通常は受容しないほどの高レベルのリスクを認識する場合、(2) 内部監査部門長が、このリスクは受容可能な水準まで低減できていないと考える場合。このような伝達を行う前に、内部監査部門長は、通常、この問題を当該リスク分野に責任のある経営管理者のメンバーと協議し、懸念事項を共有し、経営管理者がこの懸念事項をどう捉えているかを理解し、当該リスクを解消する道筋について合意する。しかしながら、そのような合意に至らない場合は、内部監査部門長は、この懸念事項を最高経営者まで上げなければならない。さらに、上記と同様な協議を最高経営者で行ってもリスクが解決しない場合、内部監査部門長は、この問題を取締役に伝達しなければならない。この懸念事項に経営管理者と共にどのように取り組むかは、取締役会の判断となる。

内部監査部門長は、このような事項をどのように最善に、またいかに早く、誰に伝達するかを、問題の性質、緊急性、潜在的影響、および何らかの方針が存在すればそれに基づき判断する。例えば、次のような問題である。法令または規制に違反した可能性があるような場合には、法律顧問に相談すべきか。リスクについては、最高経営者に非公式に伝達すべきか、または対象分野の専門家が大量出席する部門横断的な会議で伝達すべきか。

この基準は、内部監査部門長が組織体の受容水準を超えると判断する特に重大なリスクに適用される。この特に重大なリスクには、次のものが含まれる。



- 組織体のレピュテーションを害するおそれのあるリスク
- 人々に危害を加えるおそれのあるリスク
- 多額の規制上の罰金、事業活動の制限、またはその他の金銭的なもしくは契約上のペナルティにつながりかねないリスク
- 重大な虚偽記載
- 不正またはその他の違法行為
- 戦略目標の達成に対して重大な障害となるもの

## 基準に適合していることを示すに当たって考慮すべき事項

適合していることの証拠は、最高経営陣、取締役会またはリスク委員会と、重大なリスクの問題を議論した会議の議事録の中にある場合がある。内部監査部門長が受容しがたいリスクの状況を一对一のミーティングまたは非公式な会議の場で伝達する場合、メモ書は、経営管理者および取締役会に警告するためになされた各段階の処置を文書化するために使うことができる。この基準の要求事項および組織体における報告プロセスを、内部監査のマニュアルの中に方針として記載することも、基準に適合していることを間接的に示すことになる。