公認内部監査人

CIA COURSE

Certified Internal Auditor

■ Part I

Essentials of Internal Auditing

内部監査に不可欠な要素



Abitus

本書について

本テキストは、CIA試験の出題範囲を基に、CIA試験対策上重要な論点及び関連する内部監査の専門職的実施の国際フレームワーク(The International Professional Practices Framework; IPPF)の内容を取り入れ、受講生の皆様が理解しやすいように構成しています。

テキスト・MCカードの特徴

テキスト

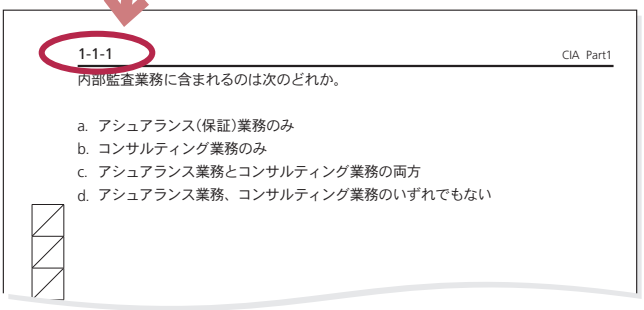
本テキストの最大の特徴は、CIA試験の問題を解くために習得すべき知識を、短時間で学習できる小さなユニットに分けて解説している点にあります。また、各ユニットに結び付くMC問題を、タイトルの横に明示してあります。



テキストを読み、eラーニングやライブ講義を視聴した後は、時間を空けずに該当問題を解くことで、そのつど早めに知識を定着させることを心がけて下さい。

MCカード

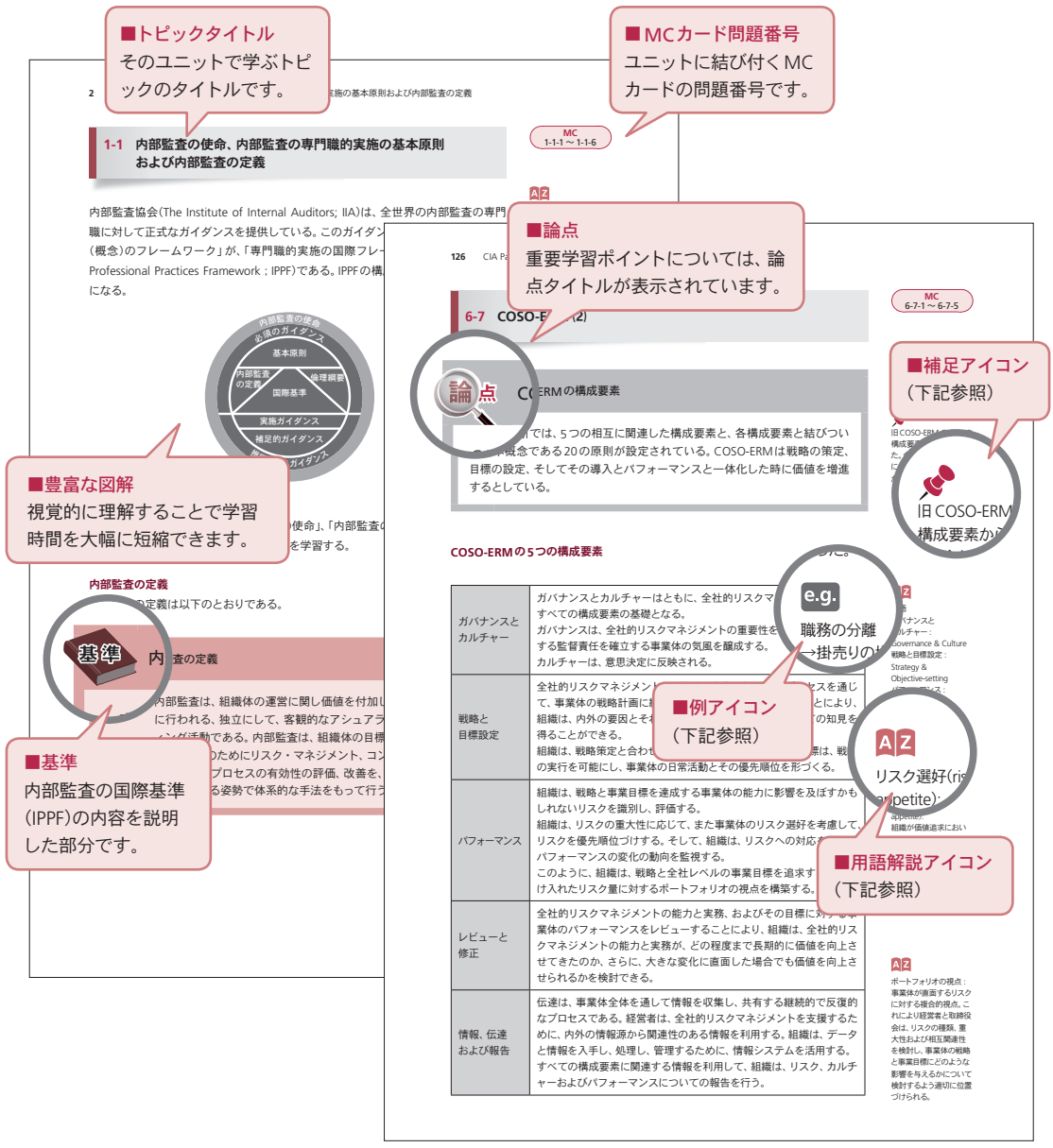
CIA試験合格のために取り組んでおくべき問題を厳選して掲載してあります。また、可能な限り、誤答の選択肢についても解説を加えてあります。



誤答の選択肢についても、それが誤答となる理由をしっかりと検討しましょう。そうすることで、本試験での応用力・得点力が大きく改善します。

間違えた問題、理解が不十分であると感じる論点については、テキストの該当ユニット、及び関連講義に戻り、一つ一つ弱点を減らして行きましょう。

本書の使い方



アイコンについて

補足
本文に記載されていることの背景等を知ることで、より理解が深まります。

用語
本文記載の専門用語について説明しています。

参照
具体例でイメージを持つことにより、概念を自分なりに理解できます。

CONTENTS

1
内部監査概論 ____ 1

2 1-1 内部監査の使命、内部監査の専門職的実施の基本原則および内部監査の定義
6 1-2 専門職的実施の国際フレームワーク
7 1-3 内部監査の発展 (1)
10 1-4 内部監査の発展 (2)
13 1-5 内部監査業務の流れ
15 1-6 内部監査基本規程
22 1-7 アシュアランス業務とコンサルティング業務の定義
24 1-8 アシュアランス業務とコンサルティング業務の内容
26 1-9 倫理綱要

2
独立性と客観性 ____ 29

30 2-1 内部監査部門の独立性と客観性
31 2-2 内部監査部門の組織上の独立性
34 2-3 CAEの内部監査以外の役割
36 2-4 個人の客観性
38 2-5 独立性または客観性の侵害 (1)
41 2-6 独立性または客観性の侵害 (2)
45 2-7 コンサルティング業務における独立性と客観性

3
熟達した専門的能力および専門職としての正当な注意 ____ 49

50 3-1 専門的能力と正当な注意
52 3-2 熟達した専門的能力
54 3-3 外部専門家の利用
58 3-4 内部監査人が必要とする知識と能力
61 3-5 専門職としての正当な注意
64 3-6 継続的な専門的能力の開発
66 3-7 コンサルティング業務における専門的能力と正当な注意

4
品質のアシュアランスと改善のプログラム ____ 69

70 4-1 品質のアシュアランスと改善のプログラム
72 4-2 内部評価
75 4-3 外部評価 (1)
79 4-4 外部評価 (2)
80 4-5 外部評価 (3)
82 4-6 品質のアシュアランスと改善のプログラムの報告
84 4-7 「基準」に対する適合性

5
ガバナンス ____ 89

90 5-1 内部監査部門の業務の内容
92 5-2 ガバナンス (1) 定義と内部監査部門の役割
97 5-3 ガバナンス (2) 基本的仕組みと取締役会の役割
101 5-4 組織体の文化がコントロールに及ぼす影響
102 5-5 倫理とコンプライアンス・プログラムの評価
106 5-6 企業の社会的責任

6
リスク・マネジメント _ 113

114 6-1 内部監査におけるリスクの定義
117 6-2 リスク・マネジメントの定義
118 6-3 リスク・マネジメント・プロセスに係る内部監査部門の役割
120 6-4 リスク・マネジメントに係るその他の関係者の役割
122 6-5 リスク・マネジメントの評価と既存のフレームワーク
124 6-6 COSO-ERM (1)
125 6-7 COSO-ERM (2)
128 6-8 COSO-ERM (3)
131 6-9 ISO 31000
137 6-10 ターンブル・ガイダンス
138 6-11 リスク・マネジメントの有効性の評価のための監査手続
139 6-12 リスク・マネジメントの評価に用いるツール
146 6-13 事業継続リスクのマネジメント
147 6-14 リスク・マネジメント・プロセスにおける内部監査部門の役割の適切性

7
コントロール ____ 149

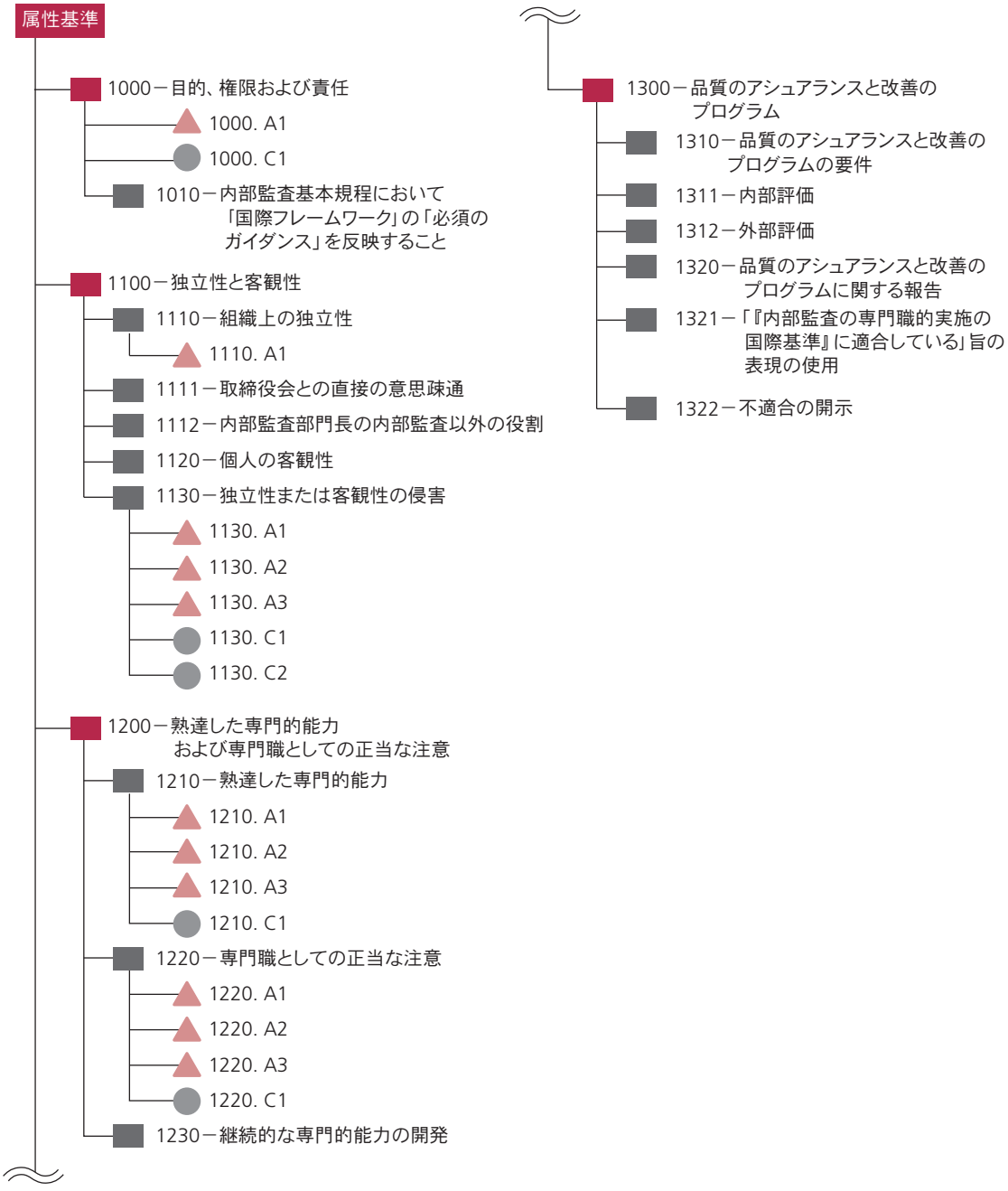
150 7-1 コントロールの定義と分類
153 7-2 コントロール・プロセスに係る内部監査部門の役割
158 7-3 COSOの内部統制(インターナル・コントロール)フレームワーク(1)
160 7-4 COSOの内部統制(インターナル・コントロール)フレームワーク(2)
164 7-5 COSOの内部統制(インターナル・コントロール)フレームワーク(3)
166 7-6 コントロール手段の有効性と効率性の評価
167 7-7 プライバシーに係るコントロール
170 7-8 コントロールの自己評価
172 7-9 コンサルティング業務の内容

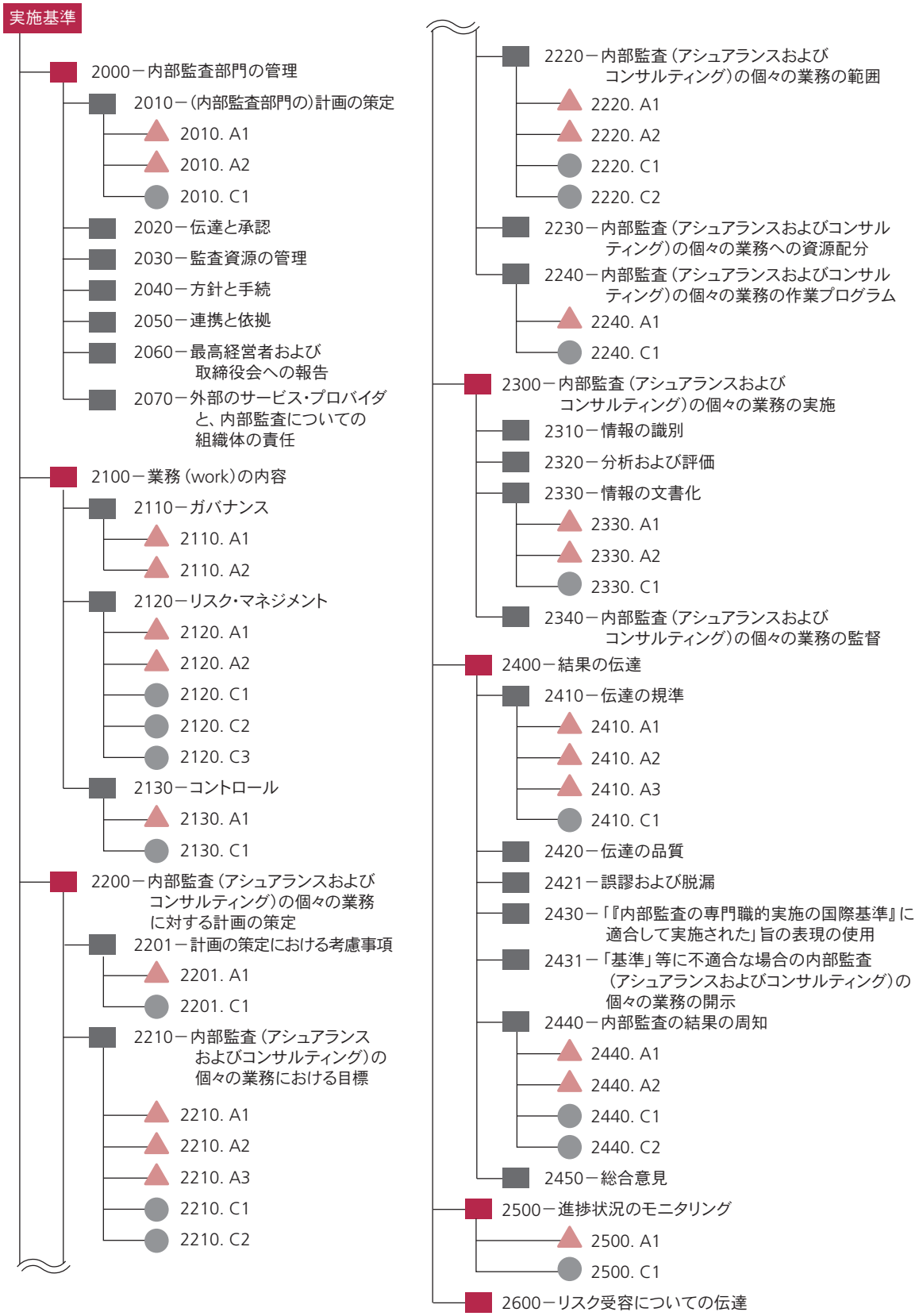
8
不正リスク ____ 175

176 8-1 不正リスクと不正に係る基準
180 8-2 不正リスクのマネジメント
182 8-3 不正の発見と防止に係る内部監査人の役割
184 8-4 不正調査に係る責任と役割
186 8-5 不正調査におけるインタビューの留意点

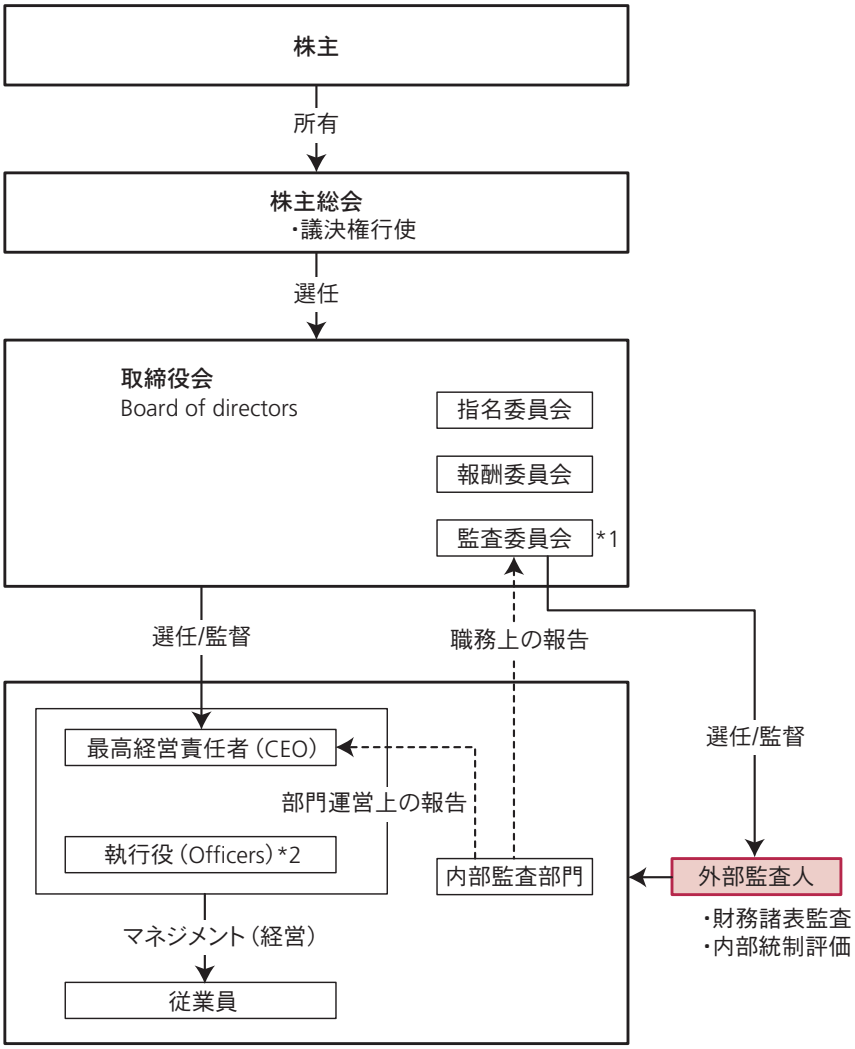
Index ____ 188

内部監査の専門職的実施の国際基準




実施基準
2000－内部監査部門の管理
2010－(内部監査部門の)計画の策定
2010. A1
2010. A2
2010. C1
2020－伝達と承認
2030－監査資源の管理
2040－方針と手続
2050－連携と依拠
2060－最高経営者および取締役会への報告
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
2100－業務(work)の内容
2110－ガバナンス
2110. A1
2110. A2
2120－リスク・マネジメント
2120. A1
2120. A2
2120. C1
2120. C2
2120. C3
2130－コントロール
2130. A1
2130. C1
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
2201－計画の策定における考慮事項
2201. A1
2201. C1
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
2210. A1
2210. A2
2210. A3
2210. C1
2210. C2
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
2220. A1
2220. A2
2220. C1
2220. C2
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
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
2240. A1
2240. C1
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
2310－情報の識別
2320－分析および評価
2330－情報の文書化
2330. A1
2330. A2
2330. C1
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
2400－結果の伝達
2410－伝達の規準
2410. A1
2410. A2
2410. A3
2410. C1
2420－伝達の品質
2421－誤謬および脱漏
2430－「『内部監査の専門職的実施の国際基準』に適合して実施された」旨の表現の使用
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
2440－内部監査の結果の周知
2440. A1
2440. A2
2440. C1
2440. C2
2450－総合意見
2500－進捗状況のモニタリング
2500. A1
2500. C1
2600－リスク受容についての伝達

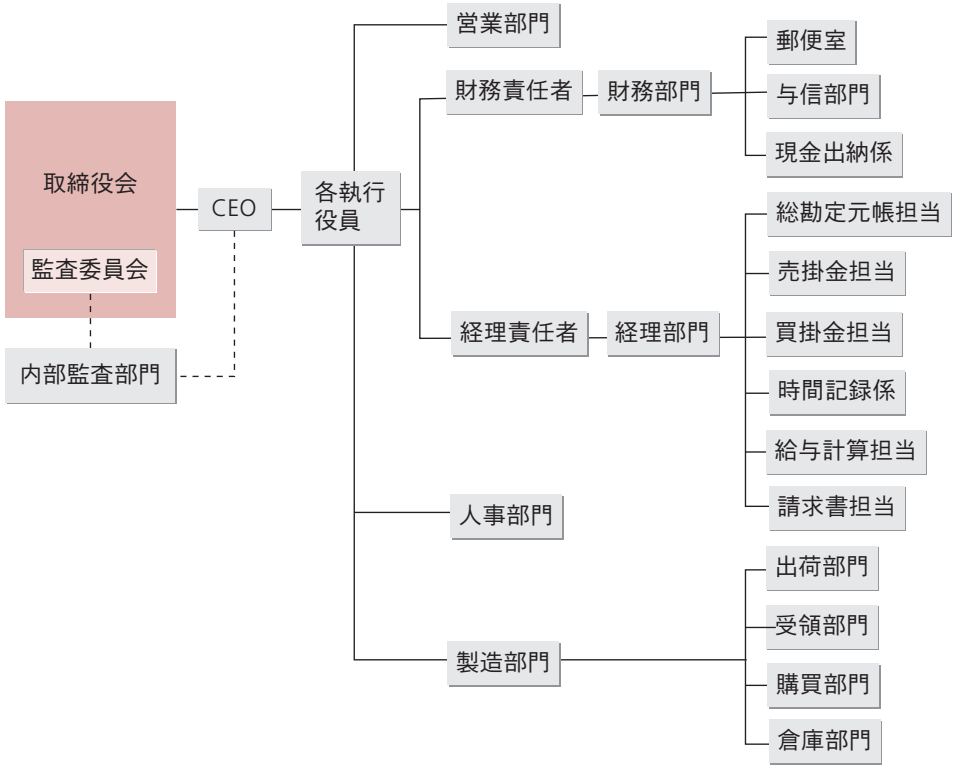
米国型コーポレート・ガバナンス構造の例



*1　上場企業会計改革および投資家保護法（通称：SOX法）で設置を義務付けられており、全員が独立取締役であることを求めている。
また、原則少なくとも1人の財務専門家を所属させることを求めている。
日本の監査役設置会社における監査役会と比べ、経営陣に対する独立性は高いといえる。
なお、「基準」においては内部監査部門の職務上の報告先は、監査委員会ではなくBoard（審議機関、取締役会）と記載されている。
上記の例は、米国上場企業における例である一方、「基準」は非営利団体やあらゆる規模の組織を想定しているためと考えられる。
*2　最高執行責任者（COO）、最高財務責任者（CFO）、最高情報責任者（CIF）、最高リスク管理責任者（CRO）など。組織体によって構成や名称は異なる。

なお、ガバナンスについては、Part 1 Chapter 5で学習する。

CIA試験で想定されている組織図の例



なお、組織体の業務プロセスと業務監査については、Part 2 Chapter 6で学習する。

Part 1 コースシラバス

			ページ
第1回	Chapter 1	内部監査概論	2 〜 28
第2回	Chapter 2	独立性と客観性	29 〜 60
	Chapter 3 3-1 〜 3-4	熟達した専門的能力および専門職としての正当な注意	
第3回	Chapter 3 3-5 〜 3-7	熟達した専門的能力および専門職としての正当な注意	61 〜 88
	Chapter 4	品質のアシュアランスと改善のプログラム	
第4回	Chapter 5	ガバナンス	89 〜 112
第5回	Chapter 6 6-1 〜 6-8	リスク・マネジメント	113 〜 130
第6回	Chapter 6 6-9 〜 6-14	リスク・マネジメント	131 〜 148
第7回	Chapter 7 7-1 〜 7-5	コントロール	149 〜 165
第8回	Chapter 7 7-6 〜 7-9	コントロール	166 〜 187
	Chapter 8	不正リスク	



Chapter 1
内部監査概論

Chapter 1 Contents

☐ 1-1	内部監査の使命、内部監査の専門職的実施の基本原則および内部監査の定義	2
☐ 1-2	専門職的実施の国際フレームワーク	6
☐ 1-3	内部監査の発展 (1)	7
☐ 1-4	内部監査の発展 (2)	10
☐ 1-5	内部監査業務の流れ	13
☐ 1-6	内部監査基本規程	15
☐ 1-7	アシュアランス業務とコンサルティング業務の定義	22
☐ 1-8	アシュアランス業務とコンサルティング業務の内容	24
☐ 1-9	倫理綱要	26

1-1 内部監査の使命、内部監査の専門職的実施の基本原則および内部監査の定義

MC
1-1-1 ～ 1-1-6

内部監査協会(The Institute of Internal Auditors; IIA)は、全世界の内部監査の専門職に対して正式なガイダンスを提供している。このガイダンスを体系化した「考え方(概念)のフレームワーク」が、「専門職的実施の国際フレームワーク(International Professional Practices Framework ; IPPF)である。IPPFの構成を図示すると次のようになる。



このUnitでは、IPPFのうち、「内部監査の使命」、「内部監査の専門職的実施の基本原則(基本原則)」および「内部監査の定義」を学習する。

内部監査の定義

内部監査の定義は以下のとおりである。

基準　内部監査の定義

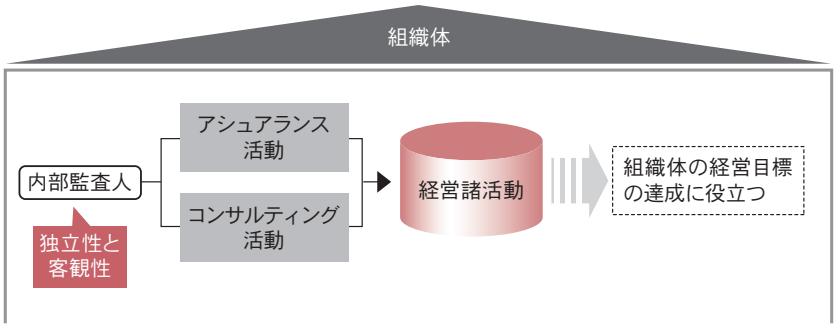
定義　内部監査は、組織体の運営に関し価値を付加し、また改善するために行われる、独立にして、客観的なアシュアランス及びコンサルティング活動である。内部監査は、組織体の目標の達成に役立つことにある。このためにリスク・マネジメント、コントロールおよびガバナンスの各プロセスの有効性の評価、改善を、内部監査の専門職として規律ある姿勢で体系的な手法をもって行う。

AZ
内部監査人協会(The Institute of Internal Auditors; IIA):
1941年に米国で設立された。国際的なスケールでの内部監査専門職としての啓発活動、内部監査の実務基準の作成、公認内部監査人(Certified Internal Auditor; CIA)等の資格認定等を主要な活動として行い、内部監査に関して世界的な指導的役割を担っている。

本テキストでは、専門職的実施の国際フレームワークを「IPPF」と表記する。

IPPFのその他の構成要素および概要については、Unit1-2で学習する。

内部監査の本質は、組織体の経営目標の達成を目的として、独立性と客観性の立場で、経営諸活動の遂行状況を検討・評価し、これに基づいて助言・勧告を行い経営諸活動の支援をする業務である。



以下、内部監査の定義で用いられている用語について解説する。

a) c) d) e)についてはIPPFの用語一覧より抜粋。

a)　価値を付加する

内部監査部門が、客観的かつ適切なアシュアランスを提供し、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の有効性と効率性に役立っているときに、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。

アシュアランス業務については、Unit1-7で学習する。

b)　客観的なアシュアランス及びコンサルティング活動

アシュアランス活動とは、監査対象にかかわる独立した評価の基礎となる証拠の客観的な検査のことであり、一般に内部監査という言葉がイメージする活動である。内部監査におけるアシュアランス業務では、一般に次の3者(グループ)が関連し、3者とも同じ組織体に属している。

外部監査人による会計監査に関連する3者(グループ)
- 監査を受ける者：企業
- 監査人から報告を受ける者：取締役会、投資家等の利害関係者
- 監査を実施する者：監査法人(公認会計士)

〈内部監査におけるアシュアランス活動に関連する3者(グループ)〉

監査を受ける者	監査人から報告を受ける者	監査を実施する者
監査対象部門	取締役会又は経営管理者	内部監査部門 (業務内容と範囲を決定する)

内部監査人は監査結果について、是正措置が確実に実施されるよう監査対象部門の部門長に報告をし、取締役会又は経営管理者には要約のみを伝える場合もある。

一方、コンサルティング活動とは、依頼部門の立場に立って、依頼部門への助言及びそれに関連したサービス活動であり、一般に次の2者(グループ)が関連する。

〈コンサルティング活動に関連する2者(グループ)〉

業務および報告を受ける者	業務を実施する者
コンサルティング業務依頼部門	内部監査部門
(業務の内容と範囲は依頼部門との合意で決める)	

コンサルティング業務については、Unit1-7で学習する。

c)　リスク・マネジメント

リスクとは、目標の達成に影響を与える事象発生の可能性をいう。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。リスク・マネジメントは、組織体の目標達成に関し、合理的なアシュアランスを提供するために、発生する可能性のある事象や状況を、識別し、評価し、管理し、コントロールするプロセスである。

d)　コントロール

経営管理者、取締役会およびその他の者が、リスクを管理するために、また、設定した目標やゴールが達成される可能性を高めるために行うすべての措置。経営管理者は、設定した目標やゴールが達成されるとの合理的なアシュアランスを得るのに十分な措置の遂行を、計画し、準備し、指揮する。

e)　ガバナンス

取締役会が、組織体の目標達成に向けて、組織体の活動について、情報を提供し、指揮し、管理し、および監視するために、プロセスと組織構造を併用して実施すること。

内部監査の使命

IIAが定める内部監査の使命は次のとおりである。

基準　内部監査の使命

内部監査の使命は、リスク・ベースで客観的な、アシュアランス、助言および洞察を提供することにより、組織体の価値を高め、保全することである。

内部監査の使命は、内部監査の主な目的および包括的な目標を示すものである。IPPF全体で、内部監査の使命の達成が支えられている。

内部監査の専門職的実施の基本原則

IIA が定める内部監査の専門職的実施の基本原則は次のとおりである。

基準　内部監査の専門職的実施の基本原則

- 誠実性を実践により示すこと
- 専門的能力と専門職としての正当な注意を実践により示すこと
- 客観的で、不当な影響を受けないこと(独立的)
- 組織体の戦略、目標およびリスクと整合していること
- 適切に位置付けられており、十分な資源が提供されていること
- 品質および継続的な改善を実践により示すこと
- 効果的に伝達を行うこと
- リスク・ベースのアシュアランスを提供すること
- 洞察力に優れ、先見性があり、未来志向であること
- 組織体の改善を促進すること

参 考

IPPF の用語一覧では、「内部監査部門」および「内部監査部門長」は以下のとおりである。

a)　内部監査部門(Internal Audit Activity)
組織体に価値を付加し、組織体の運営を改善するために行われる、独立にして、客観的な、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、部門、部、コンサルタントのチームまたはその他の専門家をいう。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の評価、改善を、内部監査の専門職として規律のある姿勢で体系的な手法をもって行うことによって、組織体の目標の達成に貢献する。

b)　内部監査部門長(Chief Audit Executive ; CAE)
内部監査部門長とは、内部監査基本規程および「専門職的実施の国際フレームワーク」の必須の構成要素に従って、内部監査部門を有効に管理する職責を負う高い階層の地位にある者の職務を指す。内部監査部門長または内部監査部門長に直属する者は、適切な専門職資格や認定を持つ必要がある。内部監査部門長の具体的な肩書や職責は、組織体により様々である。

MC
1-2-1 ～ 1-2-4

1-2　専門職的実施の国際フレームワーク

専門職的実施の国際フレームワーク（International Professional Practices Framework; IPPF）

一般に、フレームワークは、一連の知識とガイダンスとをどのように組み合わせるかを示す設計図を明らかにするものである。IPPFの目的は以下のとおりである。

> IPPFの目的は、IIAの、内部監査専門職のグローバルな基準設定機関としての地位を強化しながら、IIAの正式なガイダンスを必要なときにいつでも容易に入手可能な形で体系化することである。IPPFは、現在の内部監査の実務を包含し、将来の拡張発展の余地も残すことによって、全世界の内部監査実務家および利害関係者が高品質な内部監査を求める市場の拡大に対応するのに役立つことを目的としている。

内部監査は、世界中のすべてにわたって、多様な環境で、また目的、規模および組織構造が異なる様々な組織体の中で実施されている。さらに、国により法令や慣行は異なっている。このような相異によって、それぞれの環境での内部監査の実務が影響を受ける場合がある。したがって、IPPFの実施は、内部監査部門がその与えられた責任を果たす環境に左右される。

IPPFの中にある情報は、適用される法規制に反するように解釈されてはならない。IPPFの中にある情報について法規制に反するような状況が発生し、詳細なガイダンスが必要であれば、内部監査人は、IIAまたは法律顧問にコンタクトをとるよう勧められる。

IPPFの構成

IPPFの構成およびその構成要素の概略は以下のとおりである。

<table>
<tr><td colspan="2">内部監査の使命</td><td colspan="3">内部監査が組織体内で達成を目指していることを説明する。</td></tr>
<tr><td rowspan="5">必須のガイダンス</td><td>内部監査の専門職的実施の基本原則</td><td colspan="3">この基本原則全体で、内部監査の有効性を明示する。</td></tr>
<tr><td>内部監査の定義</td><td colspan="3">内部監査の、基本的な目的、性質および範囲を記述する。</td></tr>
<tr><td>倫理綱要</td><td colspan="3">内部監査を実施する際の行動を律する、原則および期待される事項を記述する。</td></tr>
<tr><td rowspan="2">内部監査の専門職的実施の国際基準(基準)</td><td rowspan="2">原則主義の、一連の必須の要求事項である。</td><td>属性基準</td><td>内部監査を実施する組織や個人の属性に関するものである。</td></tr>
<tr><td>実施基準</td><td>内部監査の業務の内容を明らかにし、内部監査業務の実施状況を測定する質的基準となるものである。</td></tr>
<tr><td rowspan="2">推奨されるガイダンス</td><td>実施ガイダンス</td><td colspan="3">内部監査人が「基準」を適用することを支援する。</td></tr>
<tr><td>補足的ガイダンス</td><td colspan="3">内部監査実務を行うための詳細なガイダンスを提供する。</td></tr>
</table>

AZ
原則主義：
基本となる原理や原則のみを定め、その柔軟な適用を認める考え方。これに対し、細かく詳細なルールまで定めておく考え方を、細則主義または規則主義という。

1-3　内部監査の発展 (1)

内部監査の発展の経緯は、「外部監査制度が確立した1930年以降」、「IIAが設立された1940年以降」、「米国において不祥事が相次いだ1970年以降」、「トレッドウェイ委員会支援組織委員会(Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission；COSO)が発足した1980年以降」、そして「企業改革法の成立をもたらす一連の企業会計不正が発覚する2000年以降」に大きく分類することができる。

このUnitでは、「COSOが発足した1980年以降」までを解説する。

ここでは、米国の内部監査の発展を中心に学習する。

「企業改革法の成立をもたらす一連の企業会計不正が発覚する2000年以降」については、Unit1-4で学習する。

〈内部監査の発展のまとめ(COSOレポートの発表まで)〉

～1929	組織の業務活動のレビューが内部監査活動であった
1930～	外部監査制度の確立 1933：1933年証券法の成立(Securities Act of 1933) 1934：1934年証券取引所法の成立(Securities Exchange Act of 1934)
1940～	1941：内部監査人協会(The Institute of Internal Auditors; IIA)設立(IIA会員24人) 1947：「内部監査人の責任」("The Statement of Responsibilities of the Internal Auditor")の発行 1968：倫理綱要(Code of Ethics)の承認(IIA会員6,916人)
1970～	1972：ウォーターゲート事件 1976：ロッキード事件 1977：海外腐敗行為防止法(Foreign Corrupt Practices Act; FCPA)成立 1978：内部監査の専門職的実施の基準(Standards for the Professional Practice of Internal Auditing)の承認(IIA会員16,435人)
1980～	1985：トレッドウェイ委員会支援組織委員会(Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission; COSO)発足 1992：COSOレポート(Internal Control—Integrated Framework)内部統制—統合的フレームワークの発表

2017年現在、IIAの会員は世界の170以上の国と地域に185,000人以上いる。

a）　内部監査概念の形成

内部監査の最も原始的な形式は、個人が実施した業務の自己評価、もしくは個人の実施した業務を第三者が評価することにあった。この評価機能は経営者の日常的な役割だったが、組織の業務量が増え、複雑化するにつれて、経営者一人が全ての業務について運用の有効性をレビューするのは不可能になっていく。

経営者は、組織体の業務活動をレビューし、経営者に報告することに直接責任を負う個人を任命する必要に迫られ、"内部監査活動"という概念が生まれることになる。ただ、初期の内部監査は、資産の適切な保全、法令の遵守、財務報告の正確な記録を確保するためにあった。従業員の不正や誤謬を防止するために構築された内部牽制システムに対して内部監査活動が行われた。



内部牽制：
一つの業務に複数の人を関与させることによって、相互に行為をチェックさせる仕組みをいう。

b）　1930年以降

1930年代、組織体の規模、複雑さが更に増すにつれ、内部監査人の機能は自然と拡大し、組織体の全般的な統制プロセスを問題視するようになってきた。又、米国では1930年代は、1933年証券法、1934年証券取引所法等により、外部監査人による財務諸表監査が制度化された時代である。財務諸表監査の目的は、企業の経営者が作成した財務諸表の適正性について意見を表明することにある。ここで重要なことは、財務諸表監査は試査（テスト・ベース）を用いるということにある。試査とは、全ての取引を調べるのではなく、部分的に調べることによって全体の合理性を統計学の理論に基づいて予測することである。即ち、外部監査人による財務諸表監査を受けるためには、内部統制が整備されていることが前提となり、内部統制の重要性が増すことになる。同時に、内部監査人は内部統制の有効性を評価する役割を担うようになった。



日本における内部監査の発展は米国に約20年遅れる。内部監査の実質的な導入は1948年に証券取引法が公布され、1951年以降に公認会計士監査が開始された後である。



「内部統制(internal control)」を、IIAでは通常「インターナル・コントロール」と表記している。

c）　IIAの創設

1941年ニューヨークにおいて、IIAは、アメリカ合衆国ニューヨーク州の法人として、ウォール街120番地に設立された。IIAは内部監査の実務基準を順次制定し、体制を整備すると共に様々な変遷を経て、内部監査人の地位を確立していった。

d）　海外腐敗行為防止法の成立

1970年代、米国に政治的、社会的な混乱が広がった。ニクソン大統領退任の原因となったウォーターゲート事件では、後の証券取引委員会（Securities and Exchange Commission; SEC）の調査により、1976年までに450社を超える米国企業が海外の政府関係者や政党へ賄賂など、潜在的に違法性のある支払を総額4億ドル以上実施していることが発覚した。

一連の不祥事を受けて、1977年に制定された海外腐敗行為防止法は、賄賂禁止条項のみならず、SECに証券を登録している上場会社に対し、会計条項として内部統制の構築及び維持を要求した。それは、多額の賄賂供与を可能とする裏金を捻出する不正な経理処理が不祥事の根源にあるとの認識があったためである。

海外腐敗行為防止法の施行以後、内部統制、企業のあり方に対する議論が盛んになり、企業内の内部監査部門は強化されていく。

海外腐敗行為防止法が要求する内部統制(抜粋)
- 資産の取引、処分を合理的に詳細に、正確に、且つ適正に反映する帳簿、記録、勘定の作成、及び保存。
- 適切な内部会計統制の立案、維持等。

e)　COSOの設立とCOSOフレームワークの確立

海外腐敗行為防止法成立の後も、1980年代の米国では外部監査人によって無限定意見が提出された直後にその企業が経営破綻するということが相次いだ。内部統制に関連する5つの団体は、1985年、不正な財務報告の発生を減少させることを主たる目的として、COSOを共同で設立し、1992年9月“Internal Control-Integrated Framework”という報告書(COSOレポート)を公表し、内部統制の定義のフレームワークを確立した。COSOフレームワークは事実上内部統制の世界標準となった。

COSOフレームワークのアップデート:
COSOフレームワーク発表から20年が経過することを受け、トレッドウェイ委員会支援組織委員会は2013年5月に改訂版COSOフレームワーク(2013 Internal Control-Integrated Framework)をリリースした。詳細についてはUnit 7-3以降で学習する。

1-4　内部監査の発展 (2)

MC
1-4-1 ～ 1-4-2

企業改革法(SOX法)の成立

a)　財務諸表監査の変遷

先に述べた通り、外部監査人は経営者が作成した財務諸表の適正性について意見を表明する。従来内部監査人は、業務監査及び企業の内部統制の知識を生かして外部監査人を支援してきた。1990年代、その関係に変化が見られ始めた。"the Big 5"と呼ばれる大手監査法人が、外部委託(アウトソーシング)という形で内部監査機能に責任を持ち始めたのである。企業の内部監査人は次第に監査法人の指示に従って業務を遂行するようになる。

内部監査のアウトソーシングは、監査法人にとっての莫大な収入源となるだけでなく、企業にとっては内部監査コストの削減、監査法人の持つ専門的なスキルの確保という利点があった。
内部監査人にとっても大手監査法人の下で働くことにより、継続教育の機会、有利な条件での転職の機会を得ることができたため、この傾向は1990年代を通して継続することになる。

AZ
業務監査：
業務諸活動の妥当性を確かめる監査を指す。内部監査の主たる領域である。
業務監査の詳細についてはPart IIで学習する。

AZ
the Big 5：
国際的な5大会計事務所のことで、PricewaterhouseCoopers、KPMG International、Deloitte Touche Tohmatsu、Ernst & Young、Arthur Andersenの5社を指す。Arthur Andersenの消滅により現在はthe Big 4と呼ばれている。

b)　不正の発覚と企業改革法

2001年11月、大手エネルギー商社のエンロンは、巨額の損失を含む業績の遡及修正を発表した。その後、信用不安を引き起こし、12月には米国連邦破産法の適用を申請して経営破綻した。不正な会計処理には、エンロンの経営陣が関与していたことが明らかになり、更に外部監査人アーサー・アンダーセン(Arthur Andersen)会計事務所による監査でも問題が指摘されなかったばかりか、逆に同事務所がその不正な会計処理に深く関わっていたことが発覚した。内部監査機能そのものが監査法人の掌中にあったため、内部監査人として警鐘を鳴らしたという事実もほとんどなかった。
エンロンに引き続き、企業会計不正、会計事務所が機能していない実態は米国で相次いで発覚していく。事態を重く見た米国政府、及び議会は審議を急ぎ、エンロンが最初に会計上の不正を公表してから僅か9ヵ月後の2002年7月30日、Sarbanes-Oxley Act of 2002(企業改革法、SOX法)がGeorge W. Bush大統領の署名を受けて成立した。
企業改革法は、11章から構成されており主に企業責任、開示制度、監査人の独立性、及び会計事務所(監査法人)の監視体制の強化等を規定している。

エンロン社の不正が発覚する直前、アーサー・アンダーセン会計事務所が監督していたエンロン社の内部監査機能とアーサー・アンダーセン会計事務所の外部監査人が事務所や資源を共有し常に同一見解を持つことについて"素晴らしい協力関係(great partnership)"と報じられていたこともあった。

〈企業改革法(SOX法)の構成〉

I. 公開会社会計監視委員会(Public Company Accounting Oversight Board; PCAOB)	企業改革法が適用される企業(公開企業)を監査する監査法人を、監視・監督する機関の設立、監査法人のPCAOBへの登録義務(101、102条)等。
II. 監査人の独立性	監査法人が公開企業に対して、列挙された9つの非監査業務を監査業務と同時に提供することの禁止、監査人のローテーション(201、203条)等。
III. 企業責任	企業の最高経営責任者(Chief Executive Officer; CEO)及び最高財務責任者(Chief Financial Officer; CFO)の、証券取引委員会(Securities and Exchange Commission; SEC)に提出する定期財務報告において報告内容を保証し宣誓する義務(302条)等。
IV. 財務情報開示の強化	経営者の、内部統制の整備状況と運用状況に関する内部統制報告書を年次報告書と共に提出する義務(404条)等。
V. 証券アナリストの利益相反	登録証券業協会及び国内証券取引所による証券アナリストの取り扱い(501条)等。
VI. 証券取引委員会(SEC)の財源と権限	SECの予算の承認(601条)等。
VII. 調査および報告	信用格付け機関に関するSECの調査・報告(702条)等。
VIII. 企業における刑事上の詐欺行為責任	内部告発者保護(806条)等。
IX. ホワイトカラー犯罪に対する罰則強化	SECに提出する定期財務報告において、報告内容がSECの要求を満たしていないことを知りながら保証し、宣誓した場合の罰則(906条)等。
X. 法人税申告書	CEOによる法人税申告書への署名に関する上院の見解(1001条)等。
XI. 企業不正および説明責任	連邦量刑ガイドラインの改正(1104条)等。

c)　内部監査部門への影響

企業改革法によって、財務諸表監査を実施する監査法人による内部監査のアウトソーシングが禁止されたことは、内部監査人に大きな影響を及ぼした。内部統制の評価、改善勧告、良質なコーポレート・ガバナンスの推進等、内部監査人の専門的職務に対する責任が拡大したのである。又、社外取締役で構成される監査委員会との関係も従来よりも強固になった。

ただ、企業改革法は財務諸表監査を実施しない監査法人の内部監査のアウトソーシングは禁止していないため、現在でもアウトソーシングは活用されている。又、企業によってはコ・ソーシング(Cosourcing)を有効に活用する場合もある。コ・ソーシングでは、主要な資源は強固な組織体内の内部監査機能に依存し、特殊なスキルが必要な領域で監査法人を利用する。コ・ソーシングは、企業の内部監査部門を強化すると共に、企業価値を高めるために自社では用意できない能力を利用するという効果がある。

e.g.
特殊なスキル
情報技術監査、環境監査、デリバティブレビュー、エンタープライズ・リスク・マネジメント(Enterprise Risk Management; ERM)に係わるサービス等。

〈参考：Sarbanes-Oxley Act of 2002〉

H. R. 3763

One Hundred Seventh Congress of the United States of America

AT THE SECOND SESSION

Begun and held at the City of Washington on Wednesday, the twenty-third day of January, two thousand and two

An Act

To protect investors by improving the accuracy and reliability of corporate disclosures made pursuant to the securities laws, and for other purposes.

Be it enacted by the Senate and House of Representatives of the United States of America in Congress assembled,

SECTION 1. SHORT TITLE; TABLE OF CONTENTS.

(a) SHORT TITLE.—This Act may be cited as the "Sarbanes-Oxley Act of 2002".

(b) TABLE OF CONTENTS.—The table of contents for this Act is as follows:

Sec. 1. Short title; table of contents.
Sec. 2. Definitions.
Sec. 3. Commission rules and enforcement.

TITLE I—PUBLIC COMPANY ACCOUNTING OVERSIGHT BOARD

Sec. 101. Establishment; administrative provisions.
Sec. 102. Registration with the Board.
Sec. 103. Auditing, quality control, and independence standards and rules.
Sec. 104. Inspections of registered public accounting firms.
Sec. 105. Investigations and disciplinary proceedings.
Sec. 106. Foreign public accounting firms.
Sec. 107. Commission oversight of the Board.
Sec. 108. Accounting standards.
Sec. 109. Funding.

TITLE II—AUDITOR INDEPENDENCE

Sec. 201. Services outside the scope of practice of auditors.
Sec. 202. Preapproval requirements.
Sec. 203. Audit partner rotation.
Sec. 204. Auditor reports to audit committees.
Sec. 205. Conforming amendments.
Sec. 206. Conflicts of interest.
Sec. 207. Study of mandatory rotation of registered public accounting firms.
Sec. 208. Commission authority.
Sec. 209. Considerations by appropriate State regulatory authorities.

TITLE III—CORPORATE RESPONSIBILITY

Sec. 301. Public company audit committees.
Sec. 302. Corporate responsibility for financial reports.
Sec. 303. Improper influence on conduct of audits.
Sec. 304. Forfeiture of certain bonuses and profits.
Sec. 305. Officer and director bars and penalties.
Sec. 306. Insider trades during pension fund blackout periods.
Sec. 307. Rules of professional responsibility for attorneys.
Sec. 308. Fair funds for investors.

TITLE IV—ENHANCED FINANCIAL DISCLOSURES

Sec. 401. Disclosures in periodic reports.
Sec. 402. Enhanced conflict of interest provisions.
Sec. 403. Disclosures of transactions involving management and principal stockholders.

04. Management assessment of internal controls.
05. Exemption.
06. Code of ethics for senior financial officers.
07. Disclosure of audit committee financial expert.
08. Enhanced review of periodic disclosures by issuers.
09. Real time issuer disclosures.

TITLE V—ANALYST CONFLICTS OF INTEREST

01. Treatment of securities analysts by registered securities associations and national securities exchanges.

TITLE VI—COMMISSION RESOURCES AND AUTHORITY

01. Authorization of appropriations.
02. Appearance and practice before the Commission.
03. Federal court authority to impose penny stock bars.
04. Qualifications of associated persons of brokers and dealers.

TITLE VII—STUDIES AND REPORTS

01. GAO study and report regarding consolidation of public accounting firms.
02. Commission study and report regarding credit rating agencies.
03. Study and report on violators and violations
04. Study of enforcement actions.
05. Study of investment banks.

ITLE VIII—CORPORATE AND CRIMINAL FRAUD ACCOUNTABILITY

01. Short title.
02. Criminal penalties for altering documents.
03. Debts nondischargeable if incurred in violation of securities fraud laws.
04. Statute of limitations for securities fraud.
05. Review of Federal Sentencing Guidelines for obstruction of justice and extensive criminal fraud.
06. Protection for employees of publicly traded companies who provide evidence of fraud.
07. Criminal penalties for defrauding shareholders of publicly traded companies.

TITLE IX—WHITE-COLLAR CRIME PENALTY ENHANCEMENTS

01. Short title.
02. Attempts and conspiracies to commit criminal fraud offenses.
03. Criminal penalties for mail and wire fraud.
04. Criminal penalties for violations of the Employee Retirement Income Security Act of 1974.
05. Amendment to sentencing guidelines relating to certain white-collar offenses.
06. Corporate responsibility for financial reports.

TITLE X—CORPORATE TAX RETURNS

001. Sense of the Senate regarding the signing of corporate tax returns by chief executive officers.

TITLE XI—CORPORATE FRAUD AND ACCOUNTABILITY

101. Short title.
102. Tampering with a record or otherwise impeding an official proceeding.
103. Temporary freeze authority for the Securities and Exchange Commission.
Sec. 1104. Amendment to the Federal Sentencing Guidelines.
Sec. 1105. Authority of the Commission to prohibit persons from serving as officers or directors.
Sec. 1106. Increased criminal penalties under Securities Exchange Act of 1934.
Sec. 1107. Retaliation against informants.

1-5　内部監査業務の流れ

このUnitでは、内部監査業務がどのような流れで行われていくかについて概略を学習する。詳細はこの先のPart ⅠおよびPart Ⅱの各Chapterで学習する。

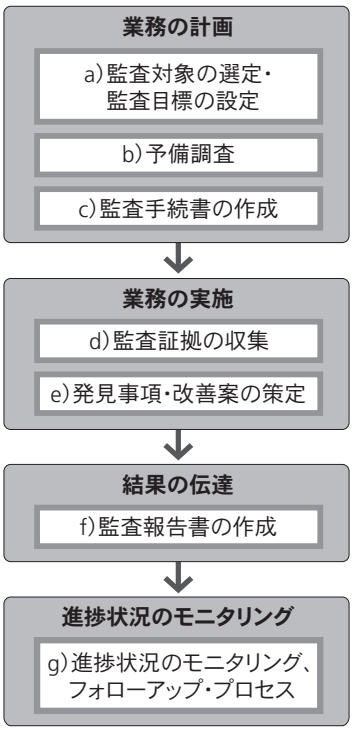
内部監査の流れ

内部監査は通常、計画、実施、結果の伝達、及び進捗状況のモニタリングの流れで行われる。

a）　監査対象の選定・監査目標の設定
内部監査人は、組織体の諸活動を識別し、リスク評価に基づいて監査対象を選定する。又、それぞれの監査対象単位に対して、監査目標を設定する。監査目標は、内部監査が何を遂行しようとしているか定義するものであり、リスクに対応する。
監査目標は、中長期、年次及び監査実施計画において設定される。

b）　予備調査
具体的な監査手続を決定するために予備調査を行う。例えば過去の監査調書、組織体の組織図や社内規定などの情報を入手して、監査の重点項目や着眼点を絞り込む。

c）　監査手続書の作成
予備調査の結果に基づいて監査手続の詳細を決定し、監査実施の指示書となる監査手続書(監査プログラム)を作成する。



d）　監査証拠の収集
監査手続書に従って監査手続を実施する。監査手続では、質問やディスカッション、分析的手続等の監査技術を適用して、監査結果の根拠となる情報である監査証拠を収集する。

e）　発見事項・改善案の策定
収集した監査証拠からリスク・マネジメントや統制についての評価を行い、問題点の発見、分析、改善案を策定する。通常は監査結果説明会(監査意見交換会)を開催して、監査対象部門に対して監査結果の説明、確認等を行う。

監査結果説明会は「出口会議」、「監査終了会議」等といわれることもある。

f） 監査報告書の作成

監査結果の最終報告書の内容、形式は組織体、あるいは監査業務の種類によって様々であり、特に決まった様式はない。監査報告書は、実施した監査の概要及びその結果について報告するものであり、少なくとも監査業務の目標、範囲、結果が記載されている。

監査業務の目標には、必要に応じて、その監査が実施された理由、何を達成しようとしたのかを記載する。監査業務の範囲とは、監査対象の業務、及び実施した監査業務の性質や範囲を指す。監査結果には、発見事項、結論、監査意見、改善提案、及び是正措置が含まれる。

監査報告書は、取締役、経営幹部、監査対象部門等に対して提出される。内部監査人は、監査報告書の読み手が、現状を認識し、監査結果を受け入れ、問題点解決のための行動を起こすような報告書を作成しなければならない。

g） 進捗状況のモニタリング、フォローアップ・プロセス

内部監査は監査報告書の提出で完了するのではなく、監査対象部門が発見事項に対してどのような措置をとったかをモニタリングする作業が続く。監査報告書に示された改善提案に従う場合もあれば、よりよい是正措置を選択する場合もある。また改善提案を無視して是正措置を全くとらない場合もありうる。内部監査人は発見事項に対する監査対象部門の対応について取締役会、経営者に報告を行う。

MC
1-9-1 ～ 1-9-14

1-9　倫理綱要

倫理綱要の遵守

「倫理綱要」は個人及び組織体が内部監査を実施する際の行動を律する原則及び期待される事項を記述した、倫理に関する規程である。
内部監査が提供するアシュアランスは内部監査の専門職に対する信頼の上に成り立っていることから、内部監査人協会(IIA)は内部監査人に対して、IIAのメンバーであるか否かを問わず、また、CIA資格の有無を問わず、倫理綱要を遵守することを要求している。
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、会則および運営指針に従って審議され、なんらかの処罰を受ける場合がある。

論点　倫理綱要

IPPFでは、倫理綱要を以下のように定義する。

定義　内部監査人協会(IIA)の「倫理綱要」は、内部監査の専門職と内部監査の実践に関する「原則」と、内部監査人に期待される行動を記述した「倫理行為規範」から成り立っている。「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。「倫理綱要」の目的は、世界中の内部監査の専門職の倫理的な素養を高めることにある。

倫理綱要は、内部監査の定義に加え、次の2つの重要な項目を含んでいる。

1)　内部監査の専門職と内部監査の実践に関する「原則」
2)　内部監査人に期待される行動規範を記述した「倫理行為規範」
　　この「倫理行為規範」は、「原則」を実際に適用する際の解釈の助けとなるものであり、内部監査人の倫理行為の指針となることを目的としている。

倫理綱要

原則
内部監査人は、以下の諸原則を適用し、支持することが求められる。

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。

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。

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。

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

1. **誠実性**
   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。

2. **客観性**
   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。

3. **秘密の保持**
   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。

4. **専門的能力**
   内部監査人は、
   4.1　自らが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。
   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。



Chapter 2
独立性と客観性

Chapter 2 Contents

☐ 2-1	内部監査部門の独立性と客観性	30
☐ 2-2	内部監査部門の組織上の独立性	31
☐ 2-3	CAEの内部監査以外の役割	34
☐ 2-4	個人の客観性	36
☐ 2-5	独立性または客観性の侵害 (1)	38
☐ 2-6	独立性または客観性の侵害 (2)	41
☐ 2-7	コンサルティング業務における独立性と客観性	45

2-1　内部監査部門の独立性と客観性

MC
2-1-1 ～ 2-1-3

1100 独立性と客観性
1110 組織上の独立性
1111 取締役会との直接の意思疎通
1112 内部監査部門長の内部監査以下の役割
1120 個人の客観性
1130 独立性または客観性の侵害

独立性と客観性

内部監査部門の独立性と内部監査人の客観性の確保は不可欠である。「基準」では、1100で独立性と客観性についての総論を規定し、更に「組織上の独立性(1110)」「取締役会との直接の意思疎通(1111)」「内部監査部門長の内部監査以外の役割(1112)」「個人の客観性(1120)」「独立性または客観性の侵害(1130)」という5つの側面からそれぞれの基準を定めている。

基準　「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ず、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(1100)

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。

MC
2-2-1 ～ 2-2-15

2-2　内部監査部門の組織上の独立性

組織上の独立性

「基準」1110では、内部監査部門の組織上の独立性について規定する。実施ガイド1110では、内部監査部門の独立性を確保するために、組織体内の誰と、又はどの機関と直接的にコミュニケーションをとるべきかについてのガイドラインを定めている。

基準　**「基準」1110：組織上の独立性；「基準」1110.A1**

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。（1110）

内部監査部門は、内部監査の範囲の決定、業務（work）の遂行および結果の伝達について、妨害を受けることがあってはならない。内部監査部門長は、そのような妨害について取締役会に開示し、その影響について協議しなければならない。（1110.A1）

解釈指針（1110）

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やその他の事項に対する遂行状況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

a）　組織上の位置付け

内部監査の組織上の位置付けを決定するために、CAEは、取締役会および最高経営者と協働する。組織上の独立性を有効に働かせるために、CAEは、取締役会との直接の職務上(functionally)の指示・報告経路を持つ。また、CAEは、これとは別系統の最高経営者の一人と部門運営上(administratively)の指示・報告経路も持つ。

職務上については機能上又は組織上、部門運営上については経営管理上とも訳す場合がある。

b）　職務上の指示・報告経路

CAEは、取締役会との直接の職務上の指示・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かつ、制約なく取締役会にアクセスでき、組織上で十分な地位を得ることができる。

c）　取締役会の承認

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環境を整えることが求められる。取締役会には、以下の5つの事項の全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）　CAEの評価および報酬
5）　CAEの任命および罷免

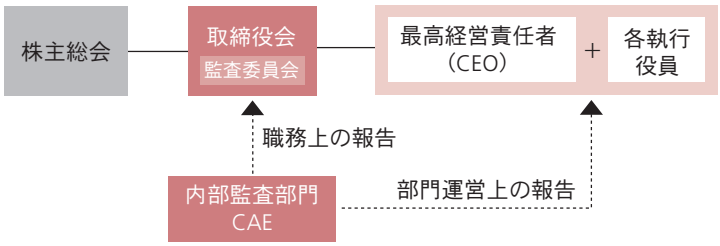
また、取締役会はCAEおよび経営管理者に対する内部監査の範囲、監査資源の制約、内部監査部門へのその他の圧力もしくは妨害に係る適切な質問を行う。

d）　部門運営上の指示・報告経路

CAE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、内部監査部門は責任を果たすために必要な能力と権限を得ることができる。また、CAEの威信や信頼を高めるために、IIAは、CAE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。部門運営上の報告には通常以下のことが含まれる。

1）　予算の策定および実績の管理
2）　内部監査人の人事評価や報酬を含めた人事管理
3）　内部のコミュニケーションおよび情報交換
4）　内部監査部門の方針および手続の管理

〈内部監査部門の組織上の地位とCAEの報告先〉



取締役会との直接的な交流

組織上の独立性に関連し、CAEは報告ラインを確保するだけでなく、取締役会と連絡、相談をすることが要求される。

基準「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。

a）　取締役会への参加

CAEは、取締役会と指示・報告関係にある場合、基準1111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、CAE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、内部監査部門に関する提案、予算、進捗状況、およびその他の問題を伝達する。これにより、CAEは、組織体の事業戦略、業務の発展について認識する機会を得ることができる。

b）　CAEは、通常、少なくとも年に1回以上、取締役会または監査委員会との非公開の(最高経営責任者は出席しない)会議を正式に行う。

c）　CAEは、取締役会に直接接触する機会を持たない場合、取締役会との強固な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。

MC
2-3-1～2-3-2

2-3　CAEの内部監査以外の役割

基準　「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（1112）

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。

a）　CAEは、基準1112を実施するには、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。

b）　侵害のリスクに対応するために、CAE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、職責、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。その際、CAEは、以下の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）　これらのリスクを低減できる防御措置

c）　取締役会の監督

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CAEの独立性と客観性に対する侵害の可能性に対応することが多い。

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、CAE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。次のような関連情報について協議を伴う場合がある。

1）　CAEが引き受けることを求められている役割および職責
2）　当該の役割および職責を引受けることのリスク
3）　外観に関する検討も含めた、CAEの独立性と客観性に対する侵害への防御措置
4）　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
5）　移行計画（任務が短期間の場合）
6）　最高経営者および取締役会との取り決め

d）　取締役会は次の事項によりCAEの客観性を監視できる。

1）　CAE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）の個々の伝達に適用される詳細さの水準を引き上げること
2）　CAEが内部監査部門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

e）　基準による防御措置として以下の事項がある。

1）　基準1130.A1は、内部監査人が過去1年以内に自らが職責を有していた特定の業務について評価することを禁じている
2）　基準1130.A2は、監査以外のことでCAE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（内部でも外部でも可）の監督下で行うよう求めている
3）　基準1312は、CAEの独立性と客観性、特にCAE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としている

MC
2-4-1 ～ 2-4-4

2-4　個人の客観性

個人の客観性

客観性とは、内部監査人が自らの信念に基づき、偏向なく公正不偏の判断をするという、精神的な態度のことである。客観性は内部監査が有効であるために不可欠な要素である。それは、内部監査人の判断に偏向が含まれるとすれば、監査対象部門及び監査利用者にとって信頼し得る情報を生み出し得ないからである。

客観性については、Unit 2-1を参照。

基準　「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。

AZ
利害の衝突：
組織体にとって最大の利益とならない、またはならないように見えるすべての関係。利害の衝突は、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。（IPPFの用語一覧より）

解釈指針（1120）

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。

a）　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。内部監査の客観性を効果的に管理するために、CAE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を用いる。

b）　個人の客観性を確保するために、CAEは以下のことを実施する。

1）　潜在的あるいは実際に生じている利害関係や偏向を回避するように内部監査の要員の担当割を行うこと。
2）　定期的に内部監査の要員から潜在的な利害関係と偏向に関する情報を入手すること。
3）　実施可能な場合は、定期的に内部監査の要員の担当替えを行うこと。

c）　個々の業務の伝達を行う前に、内部監査の業務の結果をレビューすることは、その業務が客観的に実施されたことの合理的なアシュアランスを確保することに寄与する。

d）　内部監査人の客観性を侵害する業務と侵害しない業務の例は以下の通り。

客観性を侵害する業務	客観性を侵害しない業務
• 業務やシステムの設計、導入 • 手続案の作成 • システムの運用	• システムのコントロール基準の推奨 • 導入前のシステムの手続のレビュー

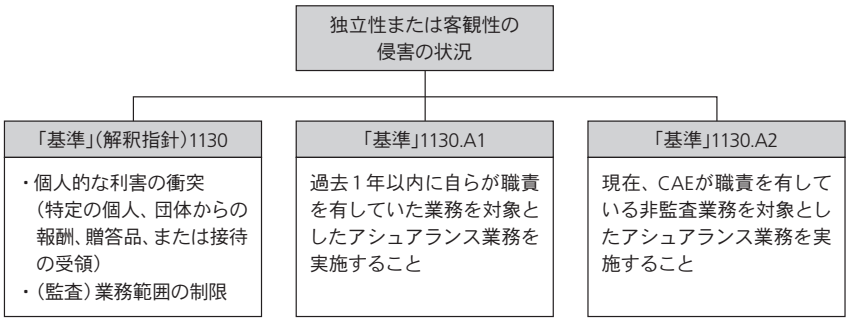
e）　内部監査人が一時的に監査以外の業務を実施しても、その報告過程で十分な開示を行えば、必ずしも客観性を損なうことになるとは限らない。しかしながらその場合は、内部監査人の客観性への悪影響を回避すべく、経営管理者と内部監査人には慎重な配慮が求められることになる。

MC
2-5-1 ～ 2-5-12

2-5　独立性または客観性の侵害 (1)

独立性または客観性の侵害

内部監査人の客観性の欠如と、組織上の独立性の侵害について、「基準」では1130で総論として開示を義務付け、1130.A1においては、内部監査人が以前に担当していた業務の評価、1130.A2においては、CAEが職責を負っている職務を対象とするアシュアランス業務について規定している。



基準

「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(1130)

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、内部監査部門や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。

a)　独立性または客観性に対する侵害

CAEは、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。CAE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。

b)　方針マニュアル(ハンドブック)

CAE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あるが、これには以下の事項が含まれる。

1)　組織上の独立性および内部監査人の客観性
2)　具体的な関連する基準
3)　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
4)　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

c)　内部監査人は、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ために以下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)　独立性および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

d)　組織上の独立性の侵害

組織上の独立性の侵害には、次の事項が含まれる。この様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。

1)　CAEが内部監査を超えて広い職務上の職責を持ち、自分が監督する分野についても監査を行うこと
2)　CAEを監督する者が、内部監査を超えて広い職責を持っている場合に、CAEが、その監督者が職務上の職責を持っている分野の監査を行うこと
3)　CAE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
4)　内部監査部門の予算が、内部監査基本規程に書いてある職責を果たすことができないほどまで減額されていること

e) 客観性の侵害の事例は、以下の通り。

1) 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
2) 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
3) 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)
4) 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

f) 内部監査人が侵害を認識または懸念した場合にとるべき適切な対応は、内部監査の方針マニュアルに記述されていることが多いが、一般的に、内部監査マネージャーまたはCAEと、この懸念事項について話し合うことである。

MC
2-6-1 ～ 2-6-5

2-6　独立性または客観性の侵害 (2)

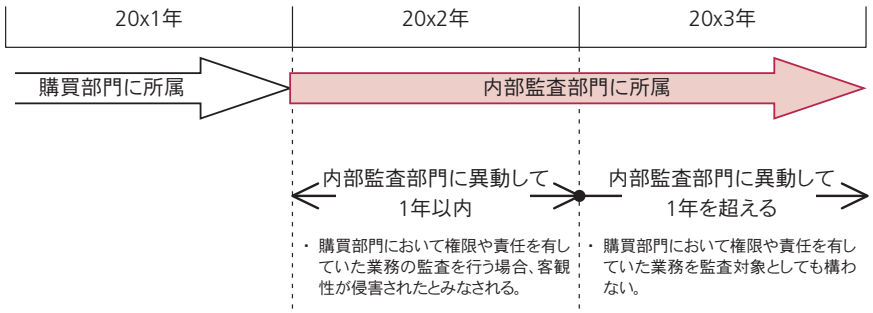
基準　「基準」1130.A1

内部監査人は、以前に自らが職責を有していた特定の業務についての評価をしないようにしなければならない。内部監査人が過去１年以内に自らが職責を有した活動を対象として個々のアシュアランス業務を行う場合には、客観性は損なわれているものとみなされる。

a）　内部監査部門に転入した者や、一時的に内部監査業務に従事する者に、少なくとも１年が経過するまでは、以前に担当していた業務または自らが管理責任を有していた活動に対する監査を担当させるべきではない。

b）　そのような監査を担当させることは客観性を侵害するとみなされる。該当する場合は、個々のアシュアランス業務の監督および結果の伝達において、特段の考慮が払われるべきである。

〈内部監査人が以前に担当していた業務と客観性の侵害の例〉



基準 「基準」1130.A2

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、内部監査部門外の者の監督下で行わなければならない。

a) 内部監査人は、定期的な内部監査の評価対象となるような、内部監査以外の機能や業務の職責を受け入れるべきではない。内部監査人がこの職責を負っている場合は、内部監査人として本来の機能を果たしていないことになる。

b) 内部監査部門、CAEまたは個々の内部監査人が、内部監査部門が監査を行うかもしれない対象業務の職責を保有している場合、あるいは最高経営者が、その業務を内部監査部門、CAEまたは個々の内部監査人に割り当てることを検討している場合、内部監査人の独立性と客観性は損なわれる恐れがある。

CAEは独立性および客観性の影響を評価するにあたり、少なくとも以下の要素を考慮する必要がある。

1) IIAの「倫理綱要」および「基準」の要件
2) 株主、取締役会、最高経営者、立法機関、公的機関、監督機関および公益団体等を含むステーク・ホルダーの期待
3) 内部監査基本規程で定義された許容、および／または制約される範囲
4) 「基準」に規定されている開示が必要な項目
5) 内部監査人が引き受けている内部監査以外の業務活動や職責を対象とした、監査のカバー範囲
6) (収入、費用、評判および影響の観点から)、内部監査人が引き受けている内部監査以外の業務機能の組織体の中での重要性
7) 内部監査人が引き受けた監査以外の業務の期間およびその責任範囲
8) 職務分離の妥当性
9) 内部監査人の客観性がリスクに曝されたかもしれないということの履歴やその他の証拠の有無

c) 内部監査基本規程が、内部監査以外の業務を内部監査人に担当させることを制限している、またはそれを制限する文言を含む場合、その制限が必要なことについて経営者に明らかにし話し合う必要がある。経営者が内部監査以外の業務を内部監査人に担当させることを主張する場合、その問題について取締役会に明らかにし話し合う必要がある。

内部監査基本規程にこのような規程が含まれていない場合、以下d)に記述されたガイダンスを検討すべきである。以下のガイダンスは内部監査基本規程の条文の補助的な位置付けにある。

d） 内部監査部門が内部監査以外の業務を担当し、その担当業務が監査計画の一部に含まれている場合、CAEは以下の事項を考慮すべきである。

1） CAEが職責を有する内部監査以外の業務分野の監査を完結させるために、契約を締結した第三者や外部監査人を使うことにより、客観性の侵害を最小化する。
2） CAEが職責を有する内部監査以外の業務について、その業務を担当する個人が、その業務を対象とした内部監査に関与しないことを確認する。
3） CAEが職責を有する内部監査以外の業務について、その個々のアシュアランス業務を実施する内部監査人は、確実に、自ら最高経営者および取締役会の監督を受け、また自ら最高経営者および取締役会に評価結果を報告する必要がある。
4） 内部監査人の内部監査以外の業務における職責と、その業務の組織体の中での(収入、費用、および他の適切な情報の観点からの)重要性と、その内部監査人と該当業務を監査した内部監査人との関係を開示する。

〈その他の業務における内部監査人の責任のまとめ〉

内部監査人が、監査対象となっている業務に対して職責を負う場合	内部監査人として、その業務に関ってはならない。
内部監査人が、内部監査部門が監査を行うかもしれない対象業務の職責を保有している場合	内部監査人の独立性と客観性は損われる恐れがある。 1） 基本規程に監査以外の業務の制限が含まれる場合 • 制限が必要なことについて経営者に明らかにし話し合う • (経営者が業務の実施を主張する場合)同制限について取締役会に明らかにし話し合う。 2） 基本規程に監査以外の業務の制限が含まれない場合 • CAEの職責としてガイダンスに準拠する(前述d)参照)
最高経営者が、その業務を内部監査人に割り当てることを検討している場合	

e） 内部監査人が内部監査以外の業務に対して負う職責は、CAEに直属して行われる内部監査以外の業務に関連する内部監査報告書、および取締役会への内部監査人の通例の伝達において開示されなければならない。その内部監査の結果は経営者やその他の適切なステーク・ホルダーと協議される場合もある。侵害の開示をしたとしても、CAEが職責を有する内部監査以外の業務を対象とする個々の業務は、内部監査部門外の者により、監督されなければならないことに変わりはない。



「基準」1130.A3

内部監査部門は、以前にコンサルティング業務を実施した領域に関し、そのコンサルティングの内容が客観性を侵害せず、個々のアシュアランス業務に内部監査人を任命する際に個人の客観性が管理される場合には、アシュアランス業務を実施してもよい。

a)　コンサルティングの内容が、アシュアランス業務において自己監査になるような内容でなければ、当該アシュアランス業務を実施してもよい。

b)　個々の内部監査人の客観性を侵害するような事例がなく、かつ、内部監査人が、客観性の侵害もしくは侵害の懸念に対して適切な対応を取ることができる場合は、アシュアランス業務を実施してもよい。



客観性の侵害の事例については、Unit 2-5 e)を参照。

MC
2-7-1 ～ 2-7-6

2-7　コンサルティング業務における独立性と客観性

1100 独立性と客観性
1130 独立性または客観性の侵害
1130. C1
1130. C2

コンサルティング業務における独立性と客観性

「基準」1100が規定するように、内部監査部門には組織上の独立性が要求され、内部監査人には業務遂行に際しての客観性が要求される。コンサルティング業務は、客観性を侵害する業務ではない。但し、依頼部門の立場で実施するサービスであるため、本質的に公正不偏の態度、即ち客観性を弱める可能性を含んでいる。

「基準」1130. C1、1130. C2では、以前職責を有していた業務に対するコンサルティング業務の実施、及びコンサルティング業務が独立性、客観性を侵害する可能性のある場合について規定している。

基準

「基準」1130. C1；1130. C2

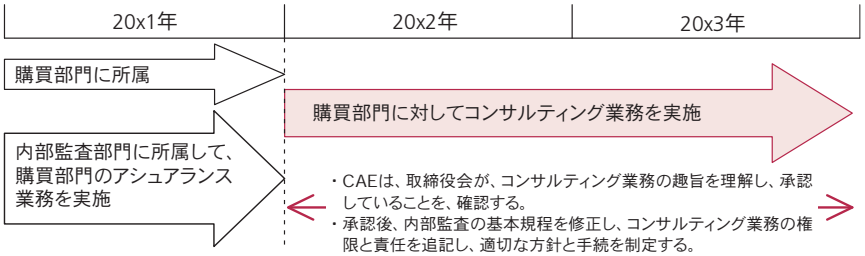
内部監査人は、以前に自らが職責を有した業務に関し、コンサルティング業務を提供してもよい。(1130.C1)

依頼を受けたコンサルティング業務に関連して、内部監査人が独立性または客観性を侵害する可能性がある場合には、個々のコンサルティング業務を引き受ける前に、依頼者にその事実を開示しなければならない。(1130.C2)

IIAの「基準」の「序」においても、以下の記載がある。
"コンサルティング業務を実施するに当たって、内部監査人は客観性を維持すべきであり、また経営管理者としての職責を負ってはならない。"

a)　以前に職責を有していた業務、または以前にアシュアランス業務を実施した業務に関連したコンサルティング業務を依頼された場合、内部監査部門は以下の手順で業務を遂行する。

コンサルティング業務実施前	CAEは、取締役会がコンサルティング業務の趣旨を理解し、承認していることを確認する。
コンサルティング業務実施について承認された後	内部監査の基本規程を修正し、コンサルティング業務の権限と責任を追記し、適切な方針と手続を制定する。

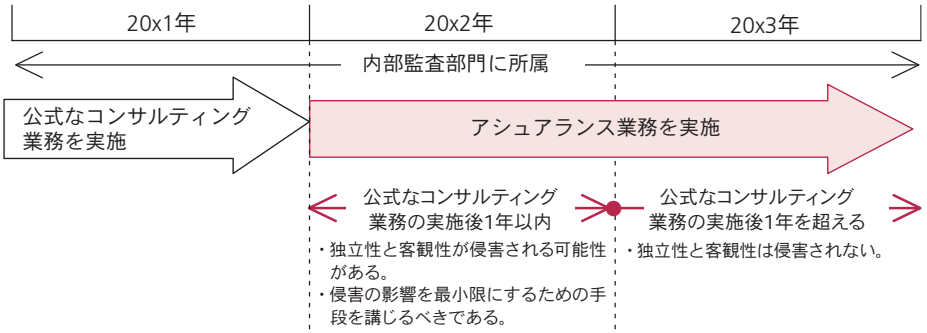


b）内部監査人は、経営者に対し結論を出しまたは助言を行う場合には、客観性を維持すべきであり、独立性または客観性の侵害が発生した場合には、経営者に対して速やかに開示すべきである。

c）公式なコンサルティング業務の実施後１年以内にアシュアランス業務が実施される場合、独立性と客観性が侵害される可能性がある。侵害の影響を最小限にするためには、以下の手段がある。

1）各監査業務に別々の内部監査人を割り当てること
2）独立した管理および監督体制を確立すること
3）各プロジェクトの結論に対して別々の説明責任を課すこと
4）推測される侵害の状況を開示すること

経営者は、改善提案を受け入れ、それを導入する責任を負うべきである。



d）内部監査人は、進行中または継続的な性質を持つコンサルティング業務に従事する際、本来意図されていなかった経営者が負うべき職責を負うことがないよう注意すべきである。



CIA
テキスト Part 1

2005年11月10日　初版第1刷発行
2021年10月1日　　第9版発行

編者：三輪　豊明
発行：株式会社アビタス
Abitus

〒151-0053
東京都渋谷区代々木2-1-1
新宿マインズタワー 15F
03-3299-3222（phone）
03-3299-3777（facsimile）
https://www.abitus.co.jp

Material from "The International Professional Practices Framework (IPPF)"
Copyright © by The Institute of Internal Auditors · 247 Maitland Avenue · Altamonte Springs, Florida 32701-4201 U.S.A.,
are reprinted and translated with permission.

本書の内容の一部または全部の無断複写、無断転載、及び無断転売を禁止します。
2021 Abitus, Inc. All rights reserved.

9.0-A-S

公認内部監査人

CIA COURSE

Certified Internal Auditor

■ Part Ⅱ

Practice of Internal Auditing
内部監査の実務



Abitus

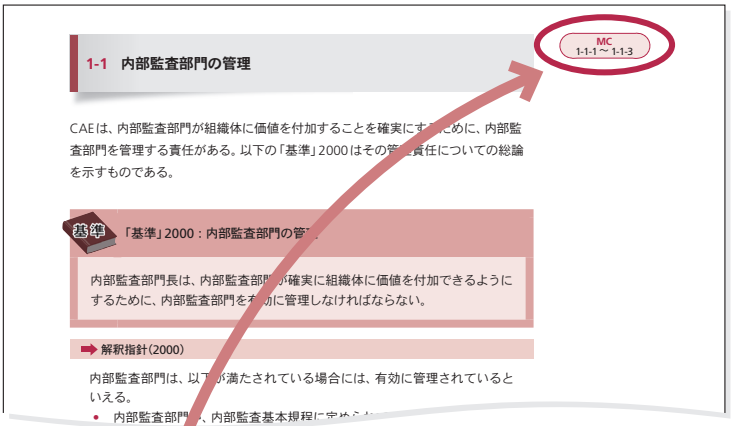
本書について

本テキストは、CIA試験の出題範囲を基に、CIA試験対策上重要な論点及び関連する内部監査の専門職的実施の国際フレームワーク（The International Professional Practices Framework; IPPF）の内容を取り入れ、受講生の皆様が理解しやすいように構成しています。

テキスト・MCカードの特徴

テキスト

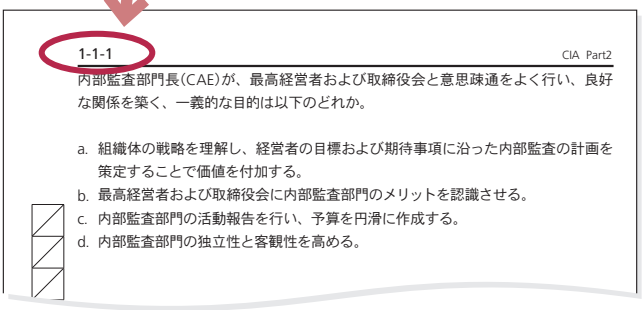
本テキストの最大の特徴は、CIA試験の問題を解くために習得すべき知識を、短時間で学習できる小さなユニットに分けて解説している点にあります。また、各ユニットに結び付くMC問題を、タイトルの横に明示してあります。



テキストを読み、eラーニングやライブ講義を視聴した後は、時間を空けずに該当問題を解くことで、そのつど早めに知識を定着させることを心がけて下さい。

MCカード

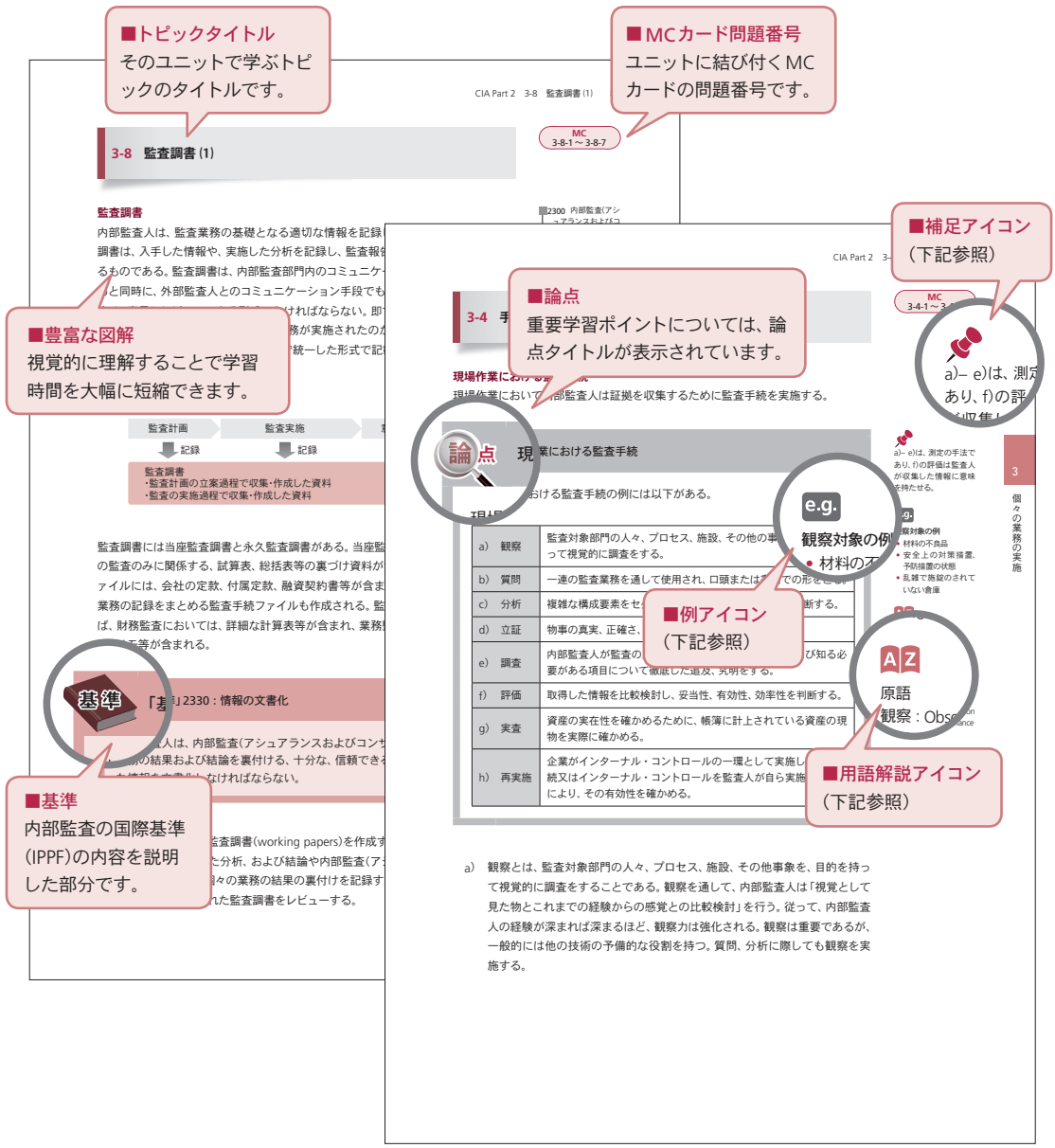
CIA試験合格のために取り組んでおくべき問題を厳選して掲載してあります。また、可能な限り、誤答の選択肢についても解説を加えてあります。



誤答の選択肢についても、それが誤答となる理由をしっかりと検討しましょう。そうすることで、本試験での応用力・得点力が大きく改善します。

間違えた問題、理解が不十分であると感じる論点については、テキストの該当ユニット、及び関連講義に戻り、一つ一つ弱点を減らして行きましょう。

本書の使い方



アイコンについて

補足
本文に記載されていることの背景等を知ることで、より理解が深まります。

用語
本文記載の専門用語について説明しています。

参照
具体例でイメージを持つことにより、概念を自分なりに理解できます。

CONTENTS

1 内部監査部門の管理 ____ 1

2 1-1 内部監査部門の管理
4 1-2 計画の策定
8 1-3 監査資源の管理
10 1-4 方針と手続
12 1-5 内部監査部門の調達(アウトソーシング)
13 1-6 内部監査業務の流れ
15 1-7 中長期計画と年次計画
18 1-8 監査リスク
19 1-9 内部監査業務の種類
23 1-10 コンサルティング業務の事例
26 1-11 連携と依拠
29 1-12 アシュアランス・マッピング
31 1-13 変化に係る内部監査部門の役割
33 1-14 利害関係者との関係構築
35 1-15 伝達と承認
37 1-16 活動報告書
39 1-17 コントロールの有効性の報告
40 1-18 内部監査の重要業績評価指標

2 個々の業務に対する計画の策定 ____ 43

44 2-1 内部監査実施計画
48 2-2 内部監査実施計画の目標、範囲
51 2-3 主要なリスクおよびコントロールの識別
52 2-4 予備調査
54 2-5 内部監査実施計画における資源配分の決定
55 2-6 監査手続書
57 2-7 コンサルティング業務の計画、目標、範囲および作業プログラム

3
個々の業務の実施 ____ 61

62 3-1 事前ミーティング
63 3-2 業務の実施—監査証拠の要件
65 3-3 監査証拠の分類
67 3-4 手続の分類
71 3-5 コントロール手段の評価
73 3-6 情報技術に基づく監査技法
76 3-7 コンピュータ支援監査技法
81 3-8 監査調書 (1)
83 3-9 監査調書 (2)
85 3-10 内部監査業務の監督

4
分析的手続 ____ 89

90 4-1 分析的手続 (1)
92 4-2 分析的手続 (2)
93 4-3 分析的手続 (3)
94 4-4 分析的手続 (4)
96 4-5 分析的手続 (5)

5
サンプリング ____ 103

104 5-1 サンプリングの目的
106 5-2 サンプリングの手法
108 5-3 統計的サンプリングの重要な概念
109 5-4 監査におけるサンプリング
112 5-5 属性サンプリング
114 5-6 変数サンプリング
117 5-7 サンプルサイズの確定
118 5-8 サンプリング・リスク
121 5-9 その他のサンプリング

6
業務監査 127

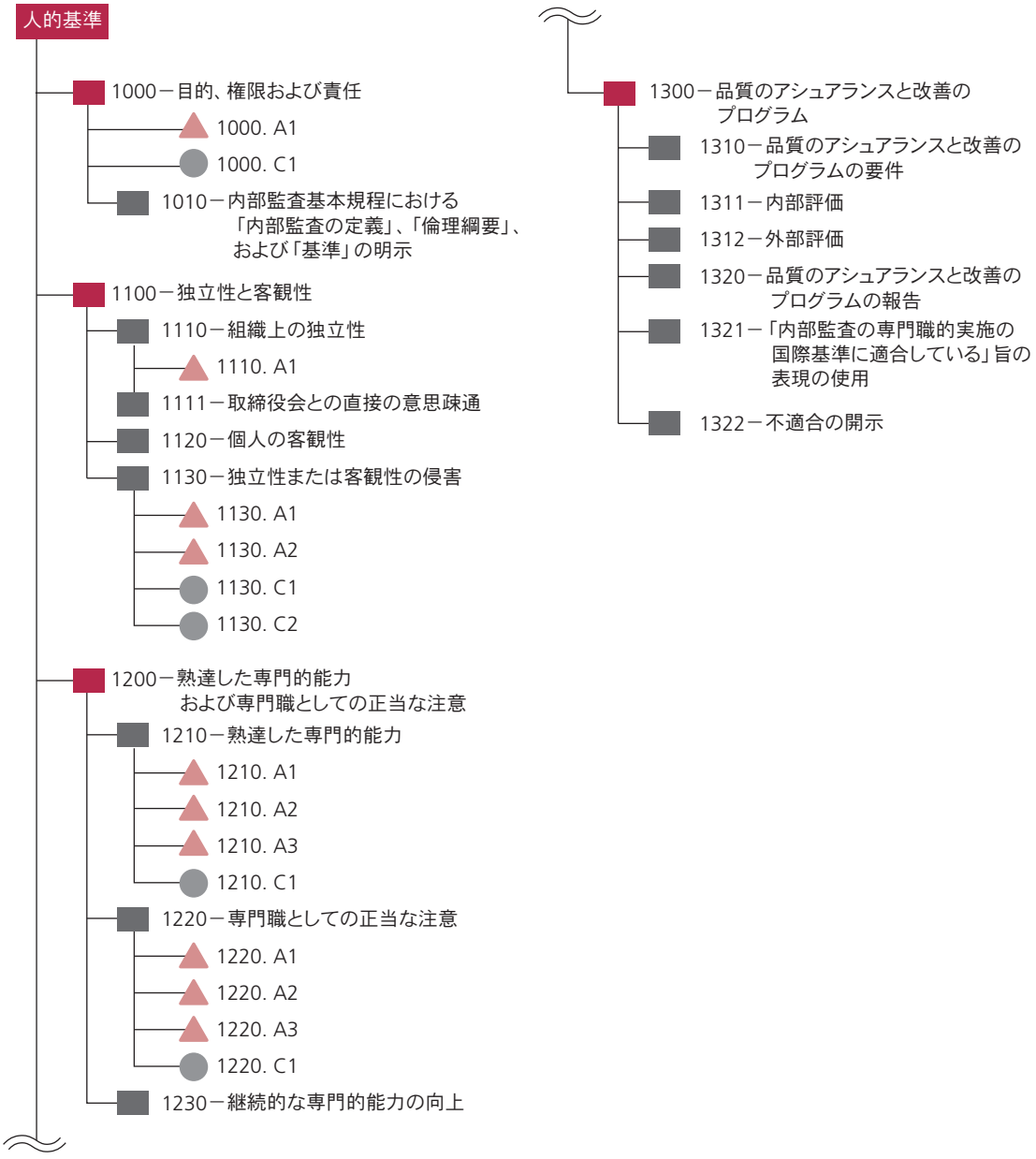
128 6-1 業務監査の位置づけ
129 6-2 手続の方向性と検証項目
130 6-3 現金及び現金同等物～手続と検証項目
132 6-4 売上・売掛プロセス～インターナル・コントロール
134 6-5 売上・売掛プロセス～手続と検証項目
136 6-6 代金回収プロセス～インターナル・コントロール
138 6-7 購買プロセス～インターナル・コントロール
140 6-8 購買プロセス～手続と検証項目
142 6-9 人事・給与プロセス～インターナル・コントロール
144 6-10 人事・給与プロセス～手続と検証項目
146 6-11 在庫管理プロセス～インターナル・コントロール

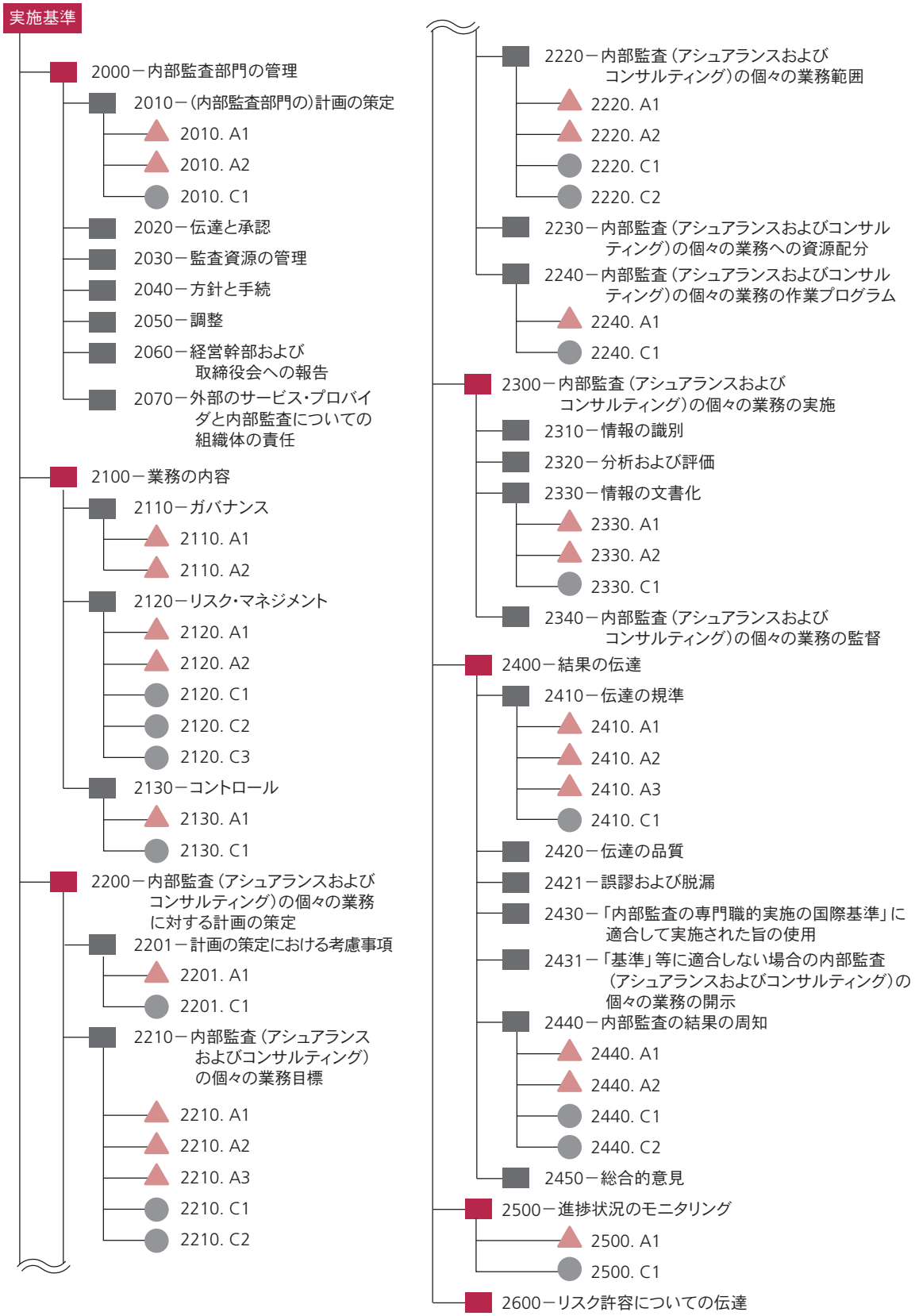
7
個々の業務の結果の伝達
および進捗状況の
モニタリング 151

152 7-1 発見事項と改善案
154 7-2 発見事項の重要性
155 7-3 監査プロセスにおける報告
156 7-4 監査終了会議(講評会)
157 7-5 結果の伝達
159 7-6 結果の伝達に関する事前の調整
160 7-7 伝達の規準
162 7-8 伝達の品質
164 7-9 コンサルティング業務における情報の記録と結果の伝達
166 7-10 基準への適合についての言及
168 7-11 内部監査の結果の周知
170 7-12 外部関係者に対する開示
172 7-13 総合意見
175 7-14 進捗状況のモニタリング
177 7-15 コンサルティング業務のモニタリング
178 7-16 リスク受容についての伝達

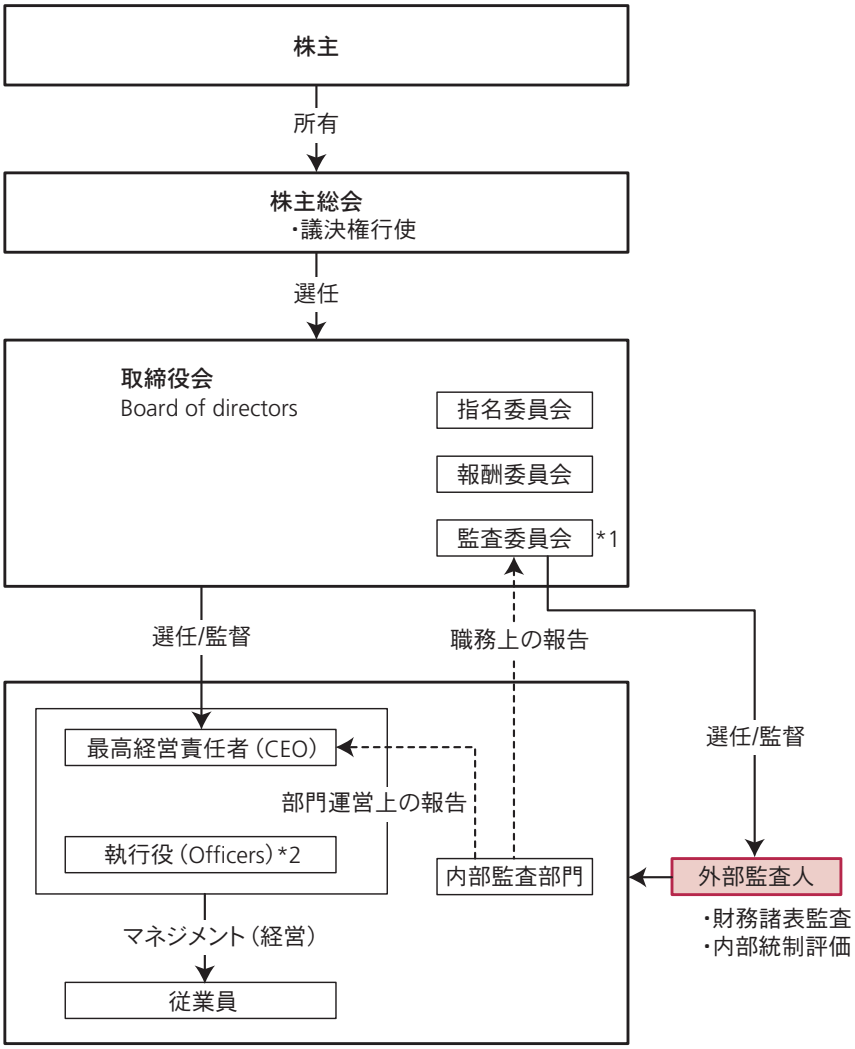
Index 180

内部監査の専門職的実施の国際基準




実施基準
2000－内部監査部門の管理
2010－(内部監査部門の)計画の策定
2010. A1
2010. A2
2010. C1
2020－伝達と承認
2030－監査資源の管理
2040－方針と手続
2050－調整
2060－経営幹部および取締役会への報告
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
2100－業務の内容
2110－ガバナンス
2110. A1
2110. A2
2120－リスク・マネジメント
2120. A1
2120. A2
2120. C1
2120. C2
2120. C3
2130－コントロール
2130. A1
2130. C1
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
2201－計画の策定における考慮事項
2201. A1
2201. C1
2210－内部監査(アシュアランスおよびコンサルティング)の個々の業務目標
2210. A1
2210. A2
2210. A3
2210. C1
2210. C2
2220－内部監査(アシュアランスおよびコンサルティング)の個々の業務範囲
2220. A1
2220. A2
2220. C1
2220. C2
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
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
2240. A1
2240. C1
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
2310－情報の識別
2320－分析および評価
2330－情報の文書化
2330. A1
2330. A2
2330. C1
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
2400－結果の伝達
2410－伝達の規準
2410. A1
2410. A2
2410. A3
2410. C1
2420－伝達の品質
2421－誤謬および脱漏
2430－「内部監査の専門職的実施の国際基準」に適合して実施された旨の使用
2431－「基準」等に適合しない場合の内部監査(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
2440－内部監査の結果の周知
2440. A1
2440. A2
2440. C1
2440. C2
2450－総合的意見
2500－進捗状況のモニタリング
2500. A1
2500. C1
2600－リスク許容についての伝達

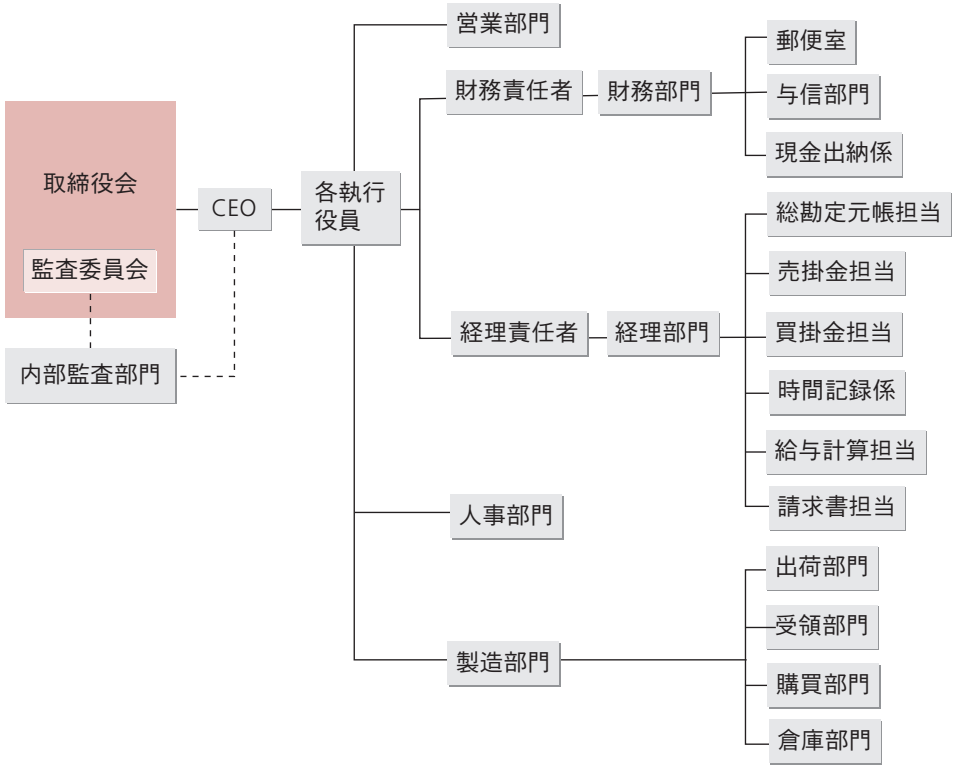
米国型コーポレート・ガバナンス構造の例



*1　上場企業会計改革および投資家保護法（通称：SOX法）で設置を義務付けられており、全員が独立取締役であることを求めている。
また、原則少なくとも1人の財務専門家を所属させることを求めている。
日本の監査役設置会社における監査役会と比べ、経営陣に対する独立性は高いといえる。
なお、「基準」においては内部監査部門の職務上の報告先は、監査委員会ではなくBoard（審議機関、取締役会）と記載されている。
上記の例は、米国上場企業における例である一方、「基準」は非営利団体やあらゆる規模の組織を想定しているためと考えられる。
*2　最高執行責任者（COO）、最高財務責任者（CFO）、最高情報責任者（CIF）、最高リスク管理責任者（CRO）など。組織体によって構成や名称は異なる。

なお、ガバナンスについては、Part 1 Chapter 5で学習する。

CIA試験で想定されている組織図の例



なお、組織体の業務プロセスと業務監査については、Part 2 Chapter 6で学習する。

Part 2 コースシラバス

			ページ
第1回	Chapter 1-1 〜 1-10	内部監査部門の管理	2 〜 25
第2回	Chapter 1-11 〜 1-18	内部監査部門の管理	26 〜 47
	Chapter 2-1	個々の業務に対する計画の策定	
第3回	Chapter 2-2 〜 2-7	個々の業務に対する計画の策定	48 〜 72
	Chapter 3-1 〜 3-5	個々の業務の実施	
第4回	Chapter 3-6 〜 3-10	個々の業務の実施	73 〜 102
	Chapter 4-1 〜 4-5	分析的手続	
第5回	Chapter 5	サンプリング	103 〜 126
第6回	Chapter 6	業務監査	127 〜 150
第7回	Chapter 7	個々の業務の結果の伝達および進捗状況のモニタリング	151 〜 179



Chapter 3
個々の業務の実施

Chapter 3 Contents

☐ 3-1 事前ミーティング 62

☐ 3-2 業務の実施―監査証拠の要件 63

☐ 3-3 監査証拠の分類 65

☐ 3-4 手続の分類 67

☐ 3-5 コントロール手段の評価 71

☐ 3-6 情報技術に基づく監査技法 73

☐ 3-7 コンピュータ支援監査技法 76

☐ 3-8 監査調書 (1) 81

☐ 3-9 監査調書 (2) 83

☐ 3-10 内部監査業務の監督 85

MC
3-1-1 ～ 3-1-4

3-1　事前ミーティング

AZ
原語
事前ミーティング：
Preliminary
Communications

事前ミーティング（事前通知）

監査対象部門の責任者との事前のミーティングは、監査の目的及び手段について説明する機会を与え、結果として監査の効率化に寄与する。
予備調査段階での話し合いを通して、内部監査人は監査対象部門の業務の目標、規準、固有リスクを調査し、また、経営スタイルについての見識を得ることに努める。また、「抜き打ち監査」ではなく事前に通知することは、監査対象部門への業務に対する配慮を示すと共に、監査対象部門との信頼感を確立することができる。

a）　事前ミーティングの場所、時間は事前に連絡することが望ましい。事前ミーティングは、内部監査の雰囲気や調子を決めることが多い。その雰囲気とは協力的であるべきで、内部監査人は率直に監査の目標を伝えなければならない。

b）　内部監査人は、その個々の業務について知る必要がある経営管理者に通知し、監査対象となる業務に責任を負う経営管理者と会議を持ち、その会議で議論された事項と到達した結論を要約し配付し、その文書を個々の業務の監査調書の中に保存する。議論されるトピックは以下を含む場合がある。

- 計画された個々の業務の目標と業務の範囲。
- 個々の業務の監査資源と実施時期。
- 監査対象となる事業環境や業務に影響を与える主要要素、これには（組織体）内外の最新の環境の変化などを含む。
- 経営管理者の関心や要求。

c）　予備調査において識別されたリスクに対して、適切なコントロールが存在しない場合、内部監査人は監査対象部門の経営管理者と協議する。経営管理者との協議で合意が得られず、リスクを最小化する適切な修正作業が実施されない場合、内部監査人はリスクの存在と不十分なコントロールの証拠を得るための手続を勘案しなければならない。但し、予備調査の段階で実施するのは、コントロールの存在の確認のみであり、コントロールの運用の有効性の評価は以後の監査手続での業務になる。

MC
3-2-1 ～ 3-2-13

3-2　業務の実施―監査証拠の要件

監査証拠

内部監査人は、業務目標を達成するために、監査証拠となる情報を収集して分析を行う。監査証拠とは、内部監査人が状況の観察、人々への質問、及び記録の調査を通して取得する情報のことであり、内部監査人に、監査意見、結論、及び改善提案のための事実的根拠を提供する。



「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

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。(2300)

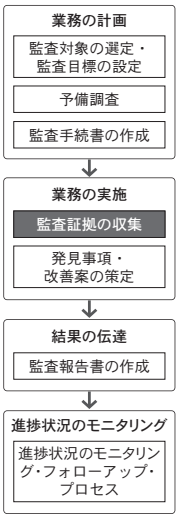
内部監査人は、内部監査(アシュアランスおよびコンサルティング)の個々の業務の目標を達成するため、十分な、信頼できる、関連する、かつ有用な情報を識別しなければならない。(2310)

解釈指針(2310)

「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。

a)　一般的に、簡素な手作業による監査手続には以下のものが含まれる。

- 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



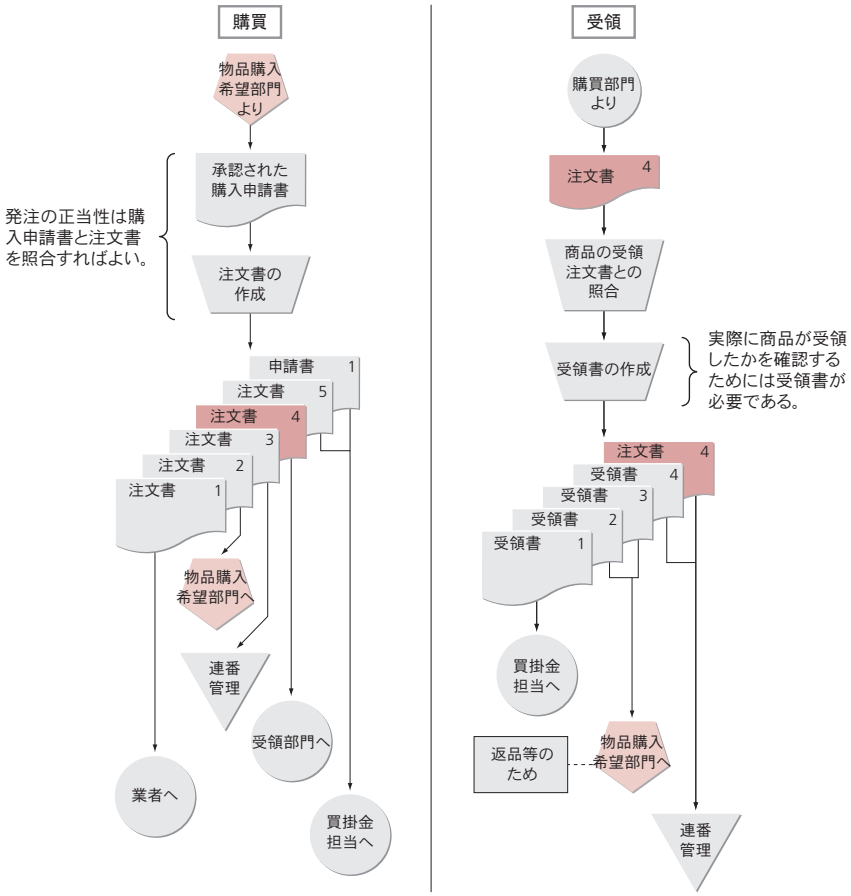
- 2300 内部監査(アシュアランスおよびコンサルティング)の個々の業務の実施
  - 2310 情報の識別
  - 2320 分析および評価
  - 2330 情報の文書化
  - 2340 内部監査(アシュアランスおよびコンサルティング)の個々の業務の監督

AZ

原語
十分性：Sufficient
信頼性：Reliable
関連性：Relevant：適切性と訳される場合もある。
有用性：Useful：有益性と訳される場合もある。

b）　監査証拠の関連性（適切性）とは情報と利用形態との関係を指す。
ある特定の問題を証明もしくは反証するために使われる意見や事実には、その問題に対する相応の論理的関係が保たれていなければならない。例えば、購入申請書に基づいた発注が行われているかを確認するためには、購入申請書と注文書を照合すればよい。（注文書は関連性のある証拠である。）
一方、承認された注文書は、発注した商品が受領されているかということを確認するために関連性はない。

証拠の関連性（適切性）：購買部門、受領部門における内部統制フローチャートの例



MC
3-3-1 ～ 3-3-10

3-3　監査証拠の分類

論点　監査証拠の分類

監査証拠は物理的証拠、供述証拠(口頭証拠)、証拠書類(文書証拠)、分析的証拠の４つのタイプに分類することができる。

〈監査証拠の分類のまとめ〉

監査証拠	a）物理的証拠		人々や財産、事象等の観察をすることによって取得される証拠
	b）供述証拠（口頭証拠）		インタビューや質問への返答という形式を取る証拠
	c）証拠書類（文書証拠）	外部的証拠	組織体外で作成された証拠
		内部的証拠	組織体内で作成された証拠
	d）分析的証拠		分析と検証によって得られる証拠

a）　物理的証拠

人々や財産、事象等の観察をすることによって取得される証拠を指す。観察者による記録、写真、表、地図、グラフ等の形式を取ることが多い。

b）　供述証拠(口頭証拠)

供述証拠は、インタビューや質問への返答という形式を取る。それ自体では不完全であり、可能であれば文書化による裏づけをとることが望ましい。

c）　証拠書類(文書証拠)

監査証拠において最も一般的な証拠である。

証拠書類は、組織体外で作成された外部的証拠書類と組織体内で作成された内部的証拠書類に分類することができる。

一般に情報の源から直接取得された外部的証拠の方がより信頼性が高い。また、監査対象部門のインターナル・コントロールが有効であればあるほど、証拠書類の信頼性は高まる。

〈外部的証拠と内部的証拠の信頼性について〉

外部的証拠	組織体外で保管	信頼性　高
	組織体内で保管	信頼性　中
内部的証拠	外部機関を経て組織体内で保管	
	組織体内で保管	信頼性　低

e.g.
- 外部で作成＆外部で保管：政府機関が適切に記録している不動産証書
- 外部で作成＆内部で保管：経理部門がファイル保存している仕入先からの請求書
- 内部で作成＆外部機関を経て内部で保管：資金担当者によって発行され銀行から返送された支払済小切手
- 内部で作成＆内部で保管：管理者が保管している社員のタイムカード

d）　分析的証拠

分析的証拠は分析と検証によって得られる。主に計算によって所定の規準、過去の運用、類似した運用と比較の上、合理性を確かめる。

MC
3-4-1 ～ 3-4-9

3-4　手続の分類

現場作業における監査手続

現場作業において内部監査人は証拠を収集するために監査手続を実施する。

論点　現場作業における監査手続

現場作業における監査手続の例には以下がある。

a）　観察	監査対象部門の人々、プロセス、施設、その他の事象を、目的を持って視覚的に調査をする。
b）　質問	一連の監査業務を通して使用され、口頭または書面での形をとる。
c）　分析	複雑な構成要素をセグメント化することでその本質を判断する。
d）　立証	物事の真実、正確さ、妥当性などを確認する。
e）　調査	内部監査人が監査の上で発見することを望む項目、および知る必要がある項目について徹底した追及、究明をする。
f）　評価	取得した情報を比較検討し、妥当性、有効性、効率性を判断する。
g）　実査	資産の実在性を確かめるために、帳簿に計上されている資産の現物を実際に確かめる。
h）　再実施	企業がインターナル・コントロールの一環として実施している手続又はインターナル・コントロールを監査人が自ら実施することにより、その有効性を確かめる。

a）　観察とは、監査対象部門の人々、プロセス、施設、その他事象を、目的を持って視覚的に調査をすることである。観察を通して、内部監査人は「視覚として見た物とこれまでの経験からの感覚との比較検討」を行う。従って、内部監査人の経験が深まれば深まるほど、観察力は強化される。観察は重要であるが、一般的には他の技術の予備的な役割を持つ。質問、分析に際しても観察を実施する。

a)– e)は、測定の手法であり、f)の評価は監査人が収集した情報に意味を持たせる。

e.g.

観察対象の例
- 材料の不良品
- 安全上の対策措置、予防措置の状態
- 乱雑で施錠のされていない倉庫

A Z

原語
観察：Observing
質問：Questioning
分析：Analyzing
立証：Verifying
調査：Investigating
評価：Evaluating
実査：Physical Inspection
再実施：Reperformance

b）質問はおそらく監査業務で最も幅広く使われる手法である。回答情報を確かめるために、少なくとも2人以上に同じ質問をすることも重要である。一連の監査業務を通して使用され、口頭または書面での形をとる。質問書を利用する場合、内部監査人は事前に質問を用意しておき、監査対象部門の担当者に記入してもらう。

購買部門の質問書の例

質問	回答	
	はい	いいえ
1.　文書化された購買方針が存在しているか？	✔	
2.　購入申請書は権限のある者によって承認されているか？	✔	
3.　物品は承認された業者から購入されているか？	✔	
⋮		

〈参考：インタビューの段階とテクニック〉

段階	テクニック
準備	○質問すべき内容を入念に準備し、整理する。 • 事前に質問のリストやインタビューの指針をまとめた書面を用意する。 • 質問項目を論理的な順番で配置する。 ○相手が自由に発言できる環境を作り、上司と部下のような利害関係のある複数の者は、同時にインタビューの相手にしないことに注意する。
自己紹介	○インタビューを適切なものとするために、自己紹介に相応の時間を費やす。
導入	○インタビューの目的および所要時間を伝える。 • インタビューの目的を伝え、その内容が監査業務においてどのような位置を占めるかを説明する。 • おおよそのインタビュー所要時間を伝える（2時間程度を限度とする）。
意思の疎通	○お互いの意思の疎通を確立する。 • 例えば名前で呼び合うなどして、お互いの信頼関係を築くよう心がける。 • 誠意を持って接し、相手に脅迫的に感じさせる言動を控える。 • 組織体としての目的の達成を支援するという内部監査の目的を伝える。
質問	○適切な質問をする。 • 「だれが」「何を」「どこで」「なぜ」「どうやって」のような自由回答式質問法（いわゆる5W1H）を用い、相手の積極的な返答を導くような質問を心がける。 • 逆に、誘導尋問や、単純に「はい」「いいえ」だけで相手の返答が完結するような質問は避ける。 • 回答者が防衛的になってしまうような質問の仕方は避ける。

聞き取りと会話	○注意深く聞き、そして話すようにする。 • 回答者が話している間は割って入らないようにする。 • 確認のために、回答者の回答を反復したり言い換えたりする。また、必要に応じて回答者の回答に補足を加える。 • 偏見的な発言をしないようにする。
記録	○議事録またはインタビュー・メモを必ずとる。 • あまり目立たない形で行い、過剰な沈黙や間を避けるようにする。
非言語的伝達	○ボディランゲージを控えめに用いる。 • 笑いやうなずきといったボディランゲージを用い、議論を促進する。しかし、過剰な使用は逆効果となるため禁物である。
終了	○形式的な形でインタビューを終了する。 • 回答者に感謝をし、(インタビューの内容を受けて)次に監査業務が行う段階についての説明をしてインタビューを終了する。

(*Source: IIA*)

c)　分析は詳細な調査を含む。複雑な構成要素をセグメント化することでその本質を判断する。分析により、潜在的に重大な問題を含む要素、問題の再発が生じている要素、継続的な観察が必要な要素等を把握をすることができる。

e.g.

構成要素のセグメント化: 注文書の分析をする際、監査人は、注文書の価格、注文先の業者、注文書の承認、過去の購入履歴、費用分析、物品運送経由、注文書の準備等を分析する。

d)　立証とは、物事の真実、正確さ、妥当性などを確認する作業のことである。内部監査においては、監査対象項目の正確性や妥当性を、関連文書の証拠、関係者の証言等による裏付け、会計基準、または一般常識等との比較により証明する手法である。

例えば、購買の正当性を、以下の観点から立証する。

1)　購入申請書が、購入希望部門から適正に出されているということ。
2)　注文された商品の個数が、購入申請書記載の数と一致していること。
3)　物品は正しく受領され、その品質も仕様書通りのものであること。

立証プロセスは、実際にはそれ単独で行われることは少なく、質問や観察など他の手法との連携によって行われる。

e)　調査とは、内部監査人が監査の上で発見することを望む項目、及び知る必要がある項目について徹底した追及、究明をすることである。調査には、不正行為に関する徹底的な調査を含み、その意味で分析や立証に比して明確な方向性を持つ手法である。

f)　評価とは、取得した情報を比較検討し、妥当性、有効性、効率性を判断する手法である。

g) 実査とは、資産の実在性を確かめるために、監査人が現物を実際に確かめる監査手続である。現金、受取手形、有価証券、棚卸資産などの資産が、帳簿どおりに実在するかどうかを実際に見て、数を数えて確認する手続である。実査の対象物は換金性の高い物が多いため、一時的に融通して不足物を隠蔽しないように、現金、受取手形、有価証券、棚卸資産などは同時に実査するのが望ましい。

h) 再実施とは、インターナル・コントロールの一環として実施している手続又はインターナル・コントロールを監査人自らが実施することで確認する手続であり、コンピュータによりプログラム化されたインターナル・コントロールを検証する際に多く用いられる。ただし、再実施によって得られた証拠は、検証対象となったサンプルに誤りが無いことを意味し、インターナル・コントロールが有効であるという結論に対しての証拠にはならない場合がある点に留意が必要である。



CIA
テキスト Part 2

2005年11月10日　初版第1刷発行
2021年10月1日　　第9版発行

編者：三輪　豊明
発行：株式会社アビタス
Abitus

〒151-0053
東京都渋谷区代々木2-1-1
新宿マインズタワー 15F
03-3299-3222（phone）
03-3299-3777（facsimile）
https://www.abitus.co.jp

Material from "The International Professional Practices Framework (IPPF)"
Copyright © by The Institute of Internal Auditors · 247 Maitland Avenue · Altamonte Springs, Florida 32701-4201 U.S.A.,
are reprinted and translated with permission.

本書の内容の一部または全部の無断複写、無断転載、及び無断転売を禁止します。
2021 Abitus, Inc. All rights reserved.

9.0-A-S