

内部監査人育成のベストプラクティス ～CIA へのインタビュー調査から見たこと～

CIA フォーラム研究会 No.h1

はじめに

当研究会では、ベストプラクティスといえる内部監査を実現できる内部監査人とはどのような人材なのか、そうした内部監査人を育成するためには、どのように取り組めばよいのかに重点をおいて研究を進めてきた。はじめに、「良い内部監査人」が実施する「良い内部監査」、すなわちベストプラクティスといえる内部監査とは何かを明らかにすることにした。次にそれを実践する「良い内部監査人」に必要な要件を検討するというアプローチをとることにした。

ところで、本研究では、「良い内部監査」、「良い内部監査人」のほかに別の観点もあった。それは、内部監査の現場において、「良い監査人がいる一方で、そうではない監査人も存在する事実があるのはなぜか？」という点であり、その原因として内部監査人の「能力」のほかに内部監査の「知識」や内部監査人の「資質（性格・特性）」、これらの組み合わせパターンなどが関係するのではないかという疑問であった。

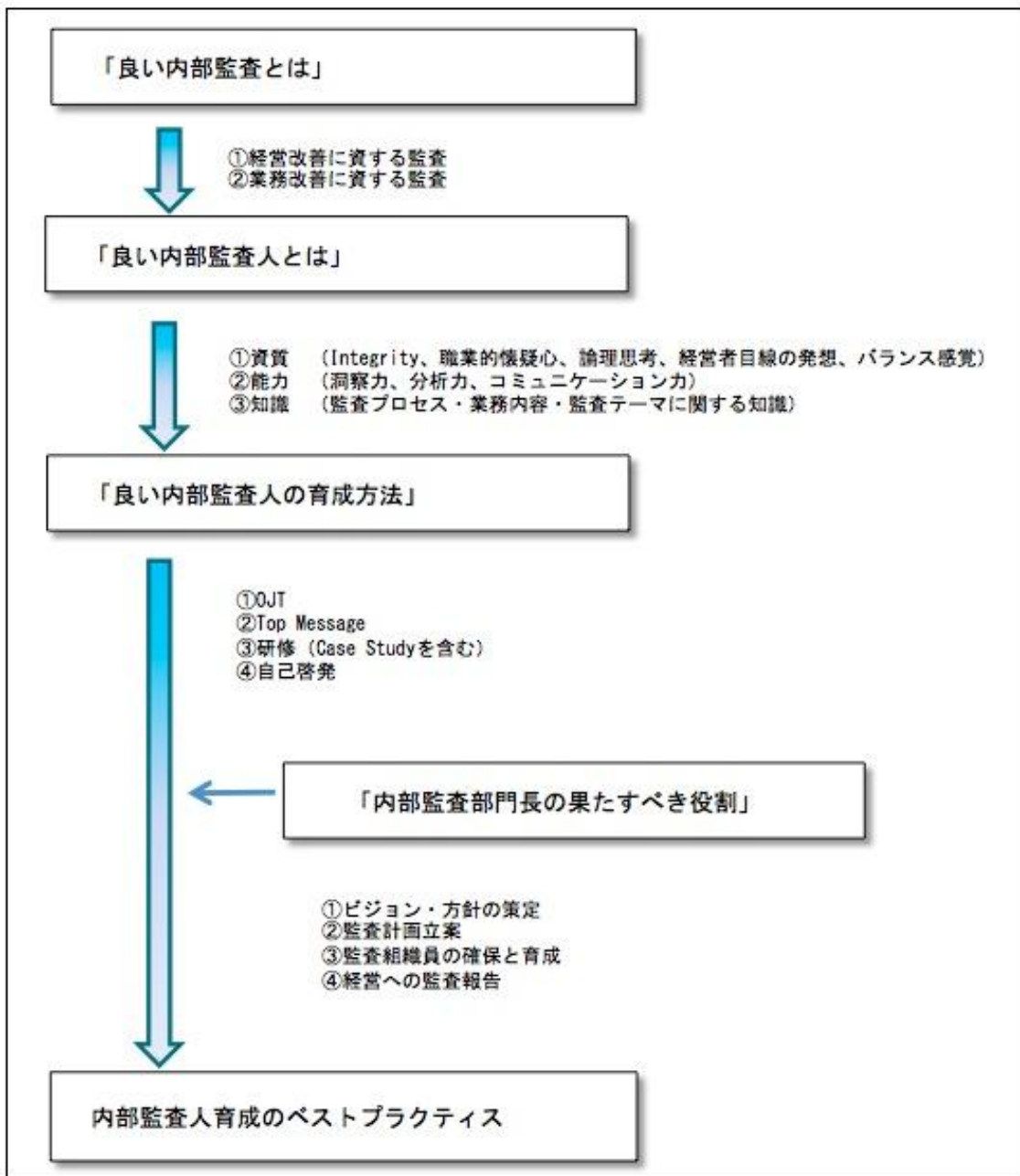
こうした議論を重ねた結果、CIA として各方面で活躍されている方々（様々な業種業態において優れた内部監査を実行している方々）であれば、「良い内部監査とは何か、それを実行する良い内部監査人とはどのような監査スキルや基本的特性及びスキル・パターン等を持っている人なのか、またそれらをどのように伸ばすことができるのか」という疑問に対して現実的な答えを知っているのではないかと考えた。2014年6月から約1年にわたり11名（メーカー、金融、コンサルティング企業、外資系企業などの分野。情報システム監査も含む）の方々（以下、インタビューという）にインタビューを行った。なお、研究方法をアンケート調査ではなく、インタビュー調査とした理由は、アンケート調査と異なって、表面的な回答だけではなく、回答の背景を明らかにすることができること、質問の追加などの柔軟性に富んでいるという長所を重視したからである。

インタビューの実施に際しては、事前に質問項目（別表1を参照）を整理し、インタビューに提示することによって、当日のインタビューが円滑に進むように工夫した。また、インタビューは、原則として1時間半から2時間程度の時間を確保し、より詳細な質問ができるようにした。

インタビュー調査の結果、会社組織や監査に対する経営ニーズが異なっても、共通して重視される各種要件があること、インタビュー達が実践する育成に関する具体的事例など、非常に現実的かつ興味深い知見を数多く得ることができた。こうして得ら

れた知見について考察し、図1に示すような流れで整理した。自社の内部監査組織にも活用できる点を、適宜参考にして頂ければ幸いである

図1 「内部監査人育成のベストプラクティス」



1. 良い内部監査とは

IIAは、内部監査を以下のように定義している。

「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およびコンサルティング活動である。内部監査は、組

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。」つまり、「良い内部監査」とは、「組織体に価値を付加する、改善に役立つこと」、「組織体の目標達成に役立つこと」を実現する監査だといえる。

しかし、こうした抽象的なキーワードだけでなく、より具体的にどのような監査が良い内部監査であるかをイメージすることが、良い内部監査人像やその育成方法を整理するにあたり重要と考えた。

「良い内部監査」については、インタビューの方々から多くのコメントを頂いたが、良い内部監査はその組織の為になる監査なので、会社の目的や会社が直面しているリスクや経営が内部監査に期待するもの等により、良い内部監査の定義は異なるとの見解が主であった。

例えば、内部統制やコンプライアンス遵守に経営の関心が高い組織体では「アシュアランス重視」（金融機関のような規制業種等）、業績改善や事業リスクに経営の関心が高い組織体では「コンサルティング重視」（例外もあるがメーカーや商社等）となり、そうした期待に応える監査が「良い内部監査」となる。

また、経営に直接資することが「良い内部監査」との意見と、監査対象部門の業務改善に繋がることが間接的に経営への貢献になるので、これも「良い内部監査」であるとの意見が聞かれた。以下、両者について具体的に述べることにする。

（1）経営に資すること

経営に資する内部監査については、次のような意見があった。

- ① 会社を守る監査
- ② 経営者が気にしていることを確認する監査

①の「会社を守る監査」については、IIAの「ポジション・ペーパー」にあるように、内部監査はリスク・マネジメントの第3の防衛線の役割を担っているが、これを実践することが、「会社を守る」ことになる。インタビューの結果でも、経営者の意向に沿って「会社を守る」ことが「良い内部監査」だとの意見が聞かれた。

<会社を守る>に関する発言内容

- ・ 経営者からは、知らないうちに法令に触れて会社に多大な損失が起きることが無い様にしてほしいと言われている
- ・ 内部監査は経営の為であり、会社を守らなくてはならない。その為、経営が何を期待しているかに応えていかなければならない

また、「会社を守る」目的を達成するために「適切なアシュアランスができる」こと

が重要だとの意見が、金融機関を経験したインタビューを中心にあった。他業種に所属するインタビューとは明らかな差異があった。このような差異は、経営者がリスクとして感じていることの違いの表れと考えられる。

但し、「適切なアシュアランスができる」ことは大変難しいとの声が多くあり、次のような意見があった。

＜アシュアランス＞に関する発言内容

- ・ リスクが十分低減されていることをアシュアランス出来ることが良い監査
- ・ 形式的には整っているが実際には出来ていないことを見抜けることが必要
- ・ アシュアランスすることは、重要で難しい。問題がないことを言うために全体を俯瞰して体系的な監査が必要

一方、②の「経営者が気にしていることを確認する監査」については、「経営者が気付いていない問題や、リスクを発見する」と、特に経営者に喜ばれるとの意見が聞かれた。「経営」でさえも監査対象として意識すべきなのだが、実態として組織上「経営者（若しくは管掌役員）」に直属する内部監査部門では、「経営者」に喜ばれる監査をすべきとの意見があった。

（２）業務改善に繋がること

「経営に資する」が会社全体の経営を内部監査の顧客と想定して意識されている一方、「業務改善に繋がる」では、監査対象組織の「改善に繋がる」ことが「良い内部監査」であるとして、次のような意見が多くあった。

なお、インタビューにより、「被監査部門（組織）」と「監査対象部門（組織）」の2つの用語の使い方に差異があった。「被監査部門（組織）」は、相手に対してあまり良くない印象を与えるという数名の方の意見があった。（本稿では、使用する用語を「監査対象部門（組織）」で統一している。）

＜業務改善の監査＞に関する発言内容

- ・ 監査対象組織の部門長や子会社社長からも感謝される監査が良い監査
- ・ 会社を良くするための監査なのだから、監査対象部門が困っているところを全社的に拾いあげることも大切
- ・ 指摘だけでは無く、良い取り組みも評価し、自主的に改善させる気にすることが重要
- ・ こうした改善方法がある、他部署ではこうしているということを監査対象部門に伝えている

なお、（１）及び（２）に共通するものとして、次のような意見があった。

＜経営改善の監査・業務改善の監査共通＞に関する発言内容

- ・ 企業成長に資することが重要
- ・ 監査対象組織のベストプラクティスを想定
- ・ フューチャーリスクを捉え、将来起こり得るリスクに対して、今どのような手を打てるのか考える

（３）良くない内部監査、評価されない内部監査

「良い内部監査」のイメージをより明確にする為、インタビューには、良くない内部監査（あるいは評価されない内部監査）についての意見も聴取したところ、経営に資さない例、改善に繋がらない例、監査品質を低下させること等についての意見があった。具体的には、次のような意見があった。

＜良くない内部監査（あるいは評価されない内部監査）＞に関する発言内容

- ・ 現状や環境の変化を考えず、今までやってきた監査手続を惰性で行う
- ・ 現象面のみを社長に報告する
- ・ 指摘するだけ、言いつばなし
- ・ 上から目線の監査や監査報告書
- ・ 監査対象部門から提示された証跡だけを見てよいと判断する 等

（４）良い内部監査を実施する意義

「良い内部監査」を實踐できるかできないかによって、内部監査部門のプレゼンスが変わってくる。社内における内部監査部門の存在感が認識されてくると、次のような状況に変化する。

- ・ 社長、役員が内部監査の重要性を理解し、内部監査部門を頼りにする
- ・ 社員へ向けて経営から内部監査の役割や監査結果についての発言がある 等

「良い内部監査」を行うこと、すなわち内部監査活動が「組織体の経営目標の達成に役立つこと」という内部監査基準に示されている内部監査の目的に準じたものになる。それが「企業の風土」として定着すると、「良い内部監査 ⇒ 内部監査への期待 ⇒ 良い内部監査人が活躍できる ⇒ 良い内部監査人が育つ ⇒ 良い内部監査」という善循環が確立する。

こうした善循環を実現するためには、内部監査人の資質・能力とその育成、また内部監査部門長の役割が重要になると考えた。

2. 良い内部監査人とは

前章で「良い内部監査」のイメージを具体化したのが、この「良い内部監査」を實現で

きる「良い内部監査人」に必要な要件と、これらの組み合わせパターン等について、インタビューを行った。その結果、「良い内部監査」の具体的なイメージが様々であるにも関わらず、比較的共通的な要素(要件)を各インタビューイが回答する傾向が見られた。これらの要素は、以下の3つに分類できる。それぞれについて「良い内部監査人」に求められる要件のイメージを具体的に説明する。

- ・資質（性格、特性）
- ・能力
- ・知識

（1）資質

良い内部監査人に要求される「資質」の内、「性格」の分類の事柄として、「Integrity（誠実、正義感、真摯さ）」と「思いやり、寛恕の心」が挙げられた。

Integrity については、誠実・正直であることに加えて、しがらみに囚われることなく「悪いことは悪い」と言える強い倫理観や正義感が重要視されている。思いやり・寛恕の心については、「指摘してあげないと相手が困るから」と考える意識や、相手の立場や意見も尊重できる優しさや心配りが重要視されている。

逆に、Integrity の欠如は監査人にとって致命的であり、人に対し悪いところを指摘することに抵抗感を感じる性格、自分より弱い立場の人に強く出る性格（監査対象部門に対して高圧的な態度に出る等）の人は監査に向かないとされる。

その他、「良い内部監査」をするためには、また「良い内部監査人」に成長するためには、以下が重要との意見が聞かれた。

- ・好奇心
- ・監査が好き（やる気、志）
- ・精神的なタフさ（困難にめげず、困難を楽しむ） 等

一方、内部監査人に必要な「資質」の内、「特性」の分類の事項として以下が挙げられている。

- ・職業的懐疑心（健全なる猜疑心）
- ・経営者目線の発想
- ・論理思考（ロジカルシンキング）
- ・バランス感覚 等

課題やリスクの仮説を自分で立て、安易に納得せず、何事も疑ってみる「職業的な懐疑心」、気づいた課題やリスクに対し、「社長だったら？」と考える「経営者目線の発想」、経営者や監査対象部門に納得感を与える「論理的な思考」のことである。また、本社と現場（事業所等）、当社と委託先、部下と上司等、相反する双方の視点から客観的に判断する思考の「バランス感覚」も重要である。

また、良い内部監査人に成長する「特性」として、以下が重要との意見も多く挙げた。

- ・現状に対する問題意識
- ・「会社を良くしたい」という強い意志

なお、「職業的懐疑心」については、次に示すように多くのインタビューイーが強調しており、「良い内部監査」を行う上で、とりわけ重要な「特性」だといえる。

＜職業的懐疑心＞に関する発言内容

- ・ 一見出来ているものでも「本当かな？」と違った観点から見て、「これでよいのかな？」と、ある意味“へそ曲がり”に考えること
- ・ 豊かな発想力・想像力をもって仮説を立て、本当の原因を突き詰めようとする性格
- ・ 仕組みも含めて現状を「是」としない発想と着眼点
- ・ 相手の言うことを鵜呑みにしない

一方、「ロジカルでなく拡散的・独善的」に物事を考えてしまう性格の人は、監査人として不適だとしている。

「特性」については教育により補強の余地があり、監査人に改善点を指導する際の参考にすると良いだろう。「性格」に関しては先天的な面が強いので、監査人を新たに採用する際の判断基準の参考にすると良いだろう。

(2) 能力

良い内部監査人に要求される能力としては、特に以下が重要として挙げられた。

- ・洞察力（リスクに気づく力）
- ・分析力（真因を追求する力）
- ・コミュニケーション力（会話力/文章力）

仮説を検証し、眼前の事象から、既に顕在化した問題点にとどまらず、潜在的な問題点も把握する「洞察力」が必要（「リスク感度」、「課題発見力」とも言える）。逆に、洞察力に欠けリスク感度の低い監査を、「相手の発言をまとめただけの“議事録監査”」と評するインタビューイーもいた。

「分析力」とは、「なぜ？」を繰り返し、問題の真の原因を解明していく能力である。何が真の原因か、5回ぐらい「なぜ？」を繰り返して真因を探る姿勢が重要との意見があった。

その過程で、監査対象部門から必要な事項を聞き出す傾聴力と自分の意見を分かりやすく伝える発信力、また、監査結果を文書で正確に伝達する文章力等、「コミュニケーション力」も内部監査人には求められる。

正確かつ簡明に伝達するために、特に文章力の重要性については、次のようにほとんどのインタビュー어가述べていた。

＜文章力＞に関する発言内容

- ・ 監査報告書を書いて終わりではない。経営へ「伝える」ことが重要。経営に監査結果を報告する際は、「プレゼンの場」と認識すべき
- ・ 監査報告書は監査の成果物。文章は簡潔だが、「判断根拠」は明確に記載されているのが良い報告書
- ・ これからの具体的な対策が明示されていることも良い監査報告の要件。読み手が、「だから何？」と感じてしまう報告は悪い例

この他に、監査対象部門に対し有効な改善方法を提示する「コンサルティング力」や監査対象部門から信頼を勝ち取る「パートナーシップ構築力」、監査主査に関しては「リーダーシップ」も必要な能力として挙げられていた。

監査を実施する上で、必要となることが多いスキル（知識で良い場合もある）としては、IT スキル、会計スキル、外国語力や外国文化の理解力が挙げられた。特に、会計スキルについては、子会社の経営者と話す時に重要になるとの意見があった。

（3）知識

知識については、以下2つに大別できる。

- ・ 内部監査の知識
- ・ 監査対象の業務・テーマに関する知識

前者の「内部監査の知識」については、「良い内部監査人」にとっては当たり前の知識である為、インタビュー어からの意見はあまり見られなかった。インタビュー어は、「知識」よりも、それを活用出来る「運用能力」の方が重要だと考えているからではないだろうか。

後者の「監査対象の業務・テーマに関する知識」については、十分に理解していることが重要であるとの意見が大半であった。しかし、内部監査人はその業務を十分に知らなくても、内部監査が出来なければならないとの意見もあった。

＜知識＞に関する発言内容

- ・ 内部監査を行うには、自社の体制を良く知り、監査対象部門の業務内容が分かっていることが前提。業務プロセスに注意しても、業務自体を具体的に知らないとしリスクを見逃す可能性が高い。また、リスクに気づいてもリスクを評価することが出来ない
- ・ 事業会社においては業法を把握することが必要

- ・ 業務知識については、業務経験がないと知らない領域が多く理解するのが大変だが、モチベーションを持って、自分で勉強すべき点を見つけ、自分で学習することが大切
- ・ リスクを適切に見つけ出す能力やコントロールに関する能力が備わっていれば、業務内容を詳しく知らない場合でも十分監査出来ると思っている
- ・ 実施する監査対象テーマの原理原則を押さえておくことも有効。経営者や監査対象部門に対して説得力のある提言を行うためには、「我流」では駄目。理論武装するために、準備段階で担当監査のテーマに関する書籍を必ず複数読む

3. 良い内部監査人の育成方法

前章までで述べた、「良い内部監査」を実践できる「良い内部監査人」にする（なる）ための3要件「資質」、「能力」、「知識」を身に付けるための手段としては、「OJT(On the Job Training)」、「Top Message」「研修（Case Studyを含む）」、「自己啓発」の4つの手段が考えられる。「資質」に関しては「特性」と「性格」に分け、「性格」は先天的な面があるため、4つの手段での改善は難しいと考え、特に記載はしていない。

これらは、何れもオーソドックスな教育手段であるが、工夫された具体的な運用事例を知ることが、実際の内部監査人育成において有益なヒントとなると考える。以下、インタビューから得られた具体的な実践事例を紹介する。

なお、会社組織の規模、業種、経営者ニーズ等により内部監査人に求められる要件は異なるうえ、教育にかけられる予算も各社によって異なるため、各社の状況に照らし合わせて取捨選択のうえ、参考にして頂ければと思う。

(1) 資質

「資質」の内の「特性」について、以下の4項目を挙げている。多くのインタビューがこれ無くしては、経営者に評価される「良い内部監査」にならないと強調した「経営者目線の発想」について説明し、その他の項目については「能力」の項に含めて説明する。

- ・ 職業的懐疑心
- ・ 経営者目線の発想
- ・ ロジカルシンキング（論理的思考力）
- ・ バランス感覚

「経営者目線の発想」の習得については、「OJT」「Top Message」「研修（Case Studyを含む）」を用いることが有効だという意見が多かった。

①「OJT」の具体的事例

- ・ 若い人を経営者への説明に同席させる。経営者の考え、経営者視点を身に付

けさせるためには、社長への監査報告に同席させる

- ・ 子会社を有する場合、子会社の社長と話すことをさせる。社長と会話することで目線をわかるようになっていく

② 「Top Message」の具体的事例

- ・ 定期開催の監査部門全体会議の場等に、社長にも臨席してもらい、監査に望むことなどを社長に話して頂いている。このようなことを通じて経営者的な目線を意識させている
- ・ 経営陣向け監査報告会の場や、監査部長面談の場で話された社長からの注文やコメントを監査部所属員にフィードバックしている

また、より簡便な実践事例として、以下方法について複数のインタビューからコメントがあった。

- ・ 経営者が発する社内へのメッセージから、経営者が導こうとする方向を読み取る。例えば過去の **Top Message** を参照し、経営者が継続的に言及している内容を読み取る

③ 「研修（Case Study を含む）」の具体的事例

他社や自社で発生した不正、不祥事の事例について、自分が経営 **Top** であつたら、どのように対処するかを考える作業を行う

(2) 能力

「能力」は、前章で以下の3項目を「良い内部監査人」の要件として挙げている。

- ・ 洞察力（リスクに気づく力）
- ・ 分析力（原因を追究する力）
- ・ コミュニケーション力(会話力／文章力)

何れの「能力」の育成についても、「OJT」「研修」「自己啓発」が主要な習得手段だとしている。具体的事例は、以下の通りである。

① 「OJT」の具体的事例

- ・ 監査結果をレビューすること、人の文章から学ぶことで、力をつけることができる（監査チームメンバー間のレビュー、往査に参加していない監査リーダーによるレビュー、他監査チームによるクロスレビュー）
- ・ 監査部長が監査報告書を徹底的にレビューし、現象面の指摘に止まっていたり、監査意見形成の裏付けに不足があると見れば、追加確認を指示している
- ・ 洞察力も **OJT** を繰り返していかなければ身につかない。証跡から何を読み込むのか、次に何を求めるかの展開を組み立てるよう促す

- ・ アシユアランスの監査では、パターン認識をデータベース化して積み上げ、OJT をしていくことも重要である

②「研修（Case Study を含む）」の具体的事例

- ・ 人財育成プログラムを作成している。監査経験 2 年目以上には CPE 30 時間／年を求め、年度末にはプレゼン能力を高める機会もかね、各自に研修受講成果を発表させている。
- ・ CIA フォーラム研究会などに参加するのが良い。会社の人達とだけ話していると良くない。色々な専門家の方、色々な業種の方と知り合いになり雑談するだけでも違う
- ・ 他社事例、社内事例（不正の事例、システムトラブル、クレーム、税務調査の結果等）を題材に、リスクやコントロールについて議論することが有効である
- ・ 疑似監査のようなものを体験させる。資料を与えて、インタビューをして（ロールプレイング）監査を体験させる。自分も疑似インタビューを受ける。つまらない質問には答えない
- ・ 監査対象部門の業務やマネジメントに関する視点を学ぶために業務部門向けのセミナーに参加させている（例えば、経営企画部門の監査をする際には、事業立ち上げ時に何が必要かなど）
- ・ 様々なツールを使ってトレーニングし、監査人としての習熟を促している（リスクコントロールマトリックスを作成させる[リスク評価トレーニング]、作図ソフトを用いて業務フローを書かせる等）

③「自己啓発」の具体的事例

- ・ CIA の勉強をすると監査のことが分かるようになる。これで基本が身につく
- ・ 資格のない人は資格取得、無料講習会から始めている
- ・ 内部監査に関する論文を読み、理論を勉強すると良い
- ・ モチベーションを持って、自分で勉強すべき点を見つけ、自分で学習する姿勢が必要と説いている
- ・ 内部監査については、英語の文献で良いものがたくさんある
- ・ リスク・マネジメントに関する文献の勉強も重要である

(3) 知識

「内部監査の知識」については、内部監査協会の各種研修や、内部監査士（QIA）、CIA 等の資格取得等の手段で習得可能なので、ここでの説明は割愛する。「監査対象業務・テーマに関する知識」については、習得手法の切り口から具体的事例を整理して説明する。

①「OJT」の具体的事例

- ・ 監査対象部門の業務フローを作成し把握する
- ・ 社長への監査報告時に部下を同席させる
- ②「研修」の具体的事例
 - ・ 社内、各種団体が提供する業務部門向けの研修を受講する
- ③「自己啓発」の具体的事例
 - ・ 論文、書籍などを読む
 - ・ 簿記などの自習、資格取得を目指す
 - ・ 会社の中で自身が経験してきた業務を整理する

4. 「内部監査部門長（CAE）の果たすべき役割」は何か

前述のように、「良い内部監査」の実施や、「良い内部監査人」の育成においては、監査を行う為の資源確保や環境整備が重要であり、その際に CAE の果たすべき役割が重要である。

過去より経営者と CAE で監査の礎を築き、経営者や社内から、内部監査に対する一定の評価やプレゼンスを確立し、これを企業風土として保有している会社もある。「良い内部監査」を実施する上で、また良い内部監査人を育成する上で、この企業風土が大きなプラス要素として働いている。またそれらの会社では、歴代の CAE が良き慣習を継続し発展させることに注力している。

（1）CAE に求められること

CAE に求められる役割についてインタビューした結果は、①ビジョン・方針の策定、②監査計画立案、③監査組織員の確保と育成、④経営への監査報告の 4 つのキーワードに整理できる。具体的な内容は、以下の通りである。

① ビジョン・方針の策定

前述したように経営ニーズにより求められる内部監査は大きく異なるが、経営者は程度の差はあれ、監査に関する十分な知識を保有しないとのコメントが多い。このような環境で、監査の有用性や活用の可能性を経営に示し、理解を得る為には、良い監査結果を経営に示すことが重要になる。

良い監査結果を示す為には、先ずは以下のことが必要になるとの意見が聞かれた。また、これらを実践するためには、経営と良く話し合うこと、経営に対する監査の啓発が重要とのことであった。

- ・ CAE が経営ニーズを的確に把握
- ・ 会社を良くすると言う一心を持つ
- ・ 内部監査に関するビジョン・方針を策定し共有する

その他に、以下のような意見があった。

＜監査に対する経営ニーズ把握＞に関する発言内容

- ・ 経営に関する会議の議事録や経営者の発言等（ビデオや文章）から、経営ニーズを探り出すこと
- ・ 会社自体のあるべき姿を経営と話し合い、今の会社を変える為にどのような監査をするのか考えることも、CAEとして必要である

② 監査計画立案

良い監査結果を得るためには、ビジョン・方針の策定の次に、監査テーマの選定、監査テーマにあった適切な監査要員を割り当てる等、監査計画の立案が重要となる。ここでは、以下のような意見が多く聞かれた。

＜リスク把握＞に関する発言内容

- ・ 経営者のニーズだけではなく、市場動向やライバル会社の動向等も踏まえ、会社のリスク、業務のリスクを経営者と適切に話し合えることが重要である

IIAの「内部監査の専門職的实施の国際基準」の実施基準2010-(内部監査部門の)計画の策定では、「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・ベースの監査の計画を策定しなければならない。」と記述されている。

上述の通り、リスク・ベースの計画策定が内部監査部門の業務の優先順位付けを決定するために必須となっている。プロティビティ社が実施した調査「内部監査に必要な能力のサーベイ2013年版」では、CAEは内部監査人としての個人的能力が、通常の監査人よりもかなり高いことが、一般的には要求される傾向があることを示しているが、中でもリスクを識別・評価できる能力は、特に重要となるだろう。

また、「CAEには必ずしも監査経験は必要では無い」との意見もあったが、その意見においても、「ビジョンの設定とそれに合わせた監査資源確保や、リスクを経営と話せることが、CAEに必須である」との意見があった。

③監査要員の確保と育成

内部監査に対する監査要員の割当ては、自組織の中の要員が割振られることがほとんどである。(外部資源を積極的に活用する話は聞かれなかったが、将来的には不足リソースを外部資源に求めることが増えてくるかもしれないとの意見もあった。)

育成については、その為の教育予算の確保も必要であり、「予算確保がCAEの重要な役割である。」との意見も多く聞かれ、要員確保においては、以下の意見があった。

＜監査要員の確保＞に関する発言内容

- ・ 不足する人的リソースの確保について、監査要員として求めるスペック等を明確にして、人事と良く相談して対応することが必要である。そうでないと他部の余剰人員しか回してもらえない

他部門でも活躍出来る人材が内部監査部門でも必要とされる人材像と重なる部分が多く、必ずしも理想の要員ばかりが内部監査部門に配置される訳では無いので、必要要員の頭数と必須スキルを明確にし、獲得した要員への育成でスキルギャップ等を補うことになる。

その他に、監査要員の育成に関する事項として、以下の発言があった。

＜監査要員の育成＞に関する発言内容

- ・ 会社勤めの最後のポジションとして内部監査部門に配属されることが多いが、彼らには会社組織や業務に関する知識・経験があるので、内部監査の知識教育や意識づけ次第で重要な戦力に成り得る
- ・ 他部門では評価が低くても、監査を経験して成長する（化ける）要員もいる
- ・ 次のポジションの為に、何年間か監査経験をさせる要員がくることもある 等

どのような環境にしても、内部監査組織の新陳代謝を図りながら、監査組織としての力量向上に、CAEは努める必要がある。また、育成については既に詳述したが、CAEには、特に次の事柄が求められるという意見が聞かれた。内部監査人の成長を促す機会を創出し、個人の能力開発を支援することが重要である。

- ・ 要員の成長を考慮した監査への割当
- ・ 経営の考え方に接する機会を設けること
- ・ 他社の監査人等と交流の機会を設ける 等

④経営への監査報告

インタビューした結果では、CAEが監査報告書のレビューに大変力を入れている実態が確認された。特に、「影響リスクの把握」、「根本原因の分析」、「改善案の提示」等が重要だとのことである。CAEには経営の視点からレビューし、指導することが求められている。

その他に、経営会議への報告、対監査委員会、対監督官庁等への対応等についてもCAEが対応することが多く、監査報告書の内容を相手の立場やニーズにあわせて、適切に伝えていくこともCAEに求められている。

5. 内部監査人育成のためのベストプラクティス

組織体の規模・業種・経営者の関心事等により、「良い内部監査」や「良い内部監査

人」の定義は異なる。しかしながら、そうした違いを超えて、「良い内部監査」や「良い内部監査人」に求められる要件については、明確なパターン（資質・能力・知識）の組合せとまでは行かないまでも、一定の共通項を見出だすことができた。

「良い内部監査」は、大別すると以下のように経営改善、業務改善に資する監査に整理できる。

経営改善に 資する監査	経営者目線で監査を行える必要があり、経営者の考えを把握する仕組みや仕掛け作りが必要である。
業務改善に 資する監査	些末なことや現象面にとらわれず、問題の本質を見据えた指摘を行う。また、改善に当たっては、監査対象部門が困っているところを全社的な問題として拾い上げたり、共感や理解を示し、自主的な解決を促すことが重要である。

「良い内部監査人」の要件となる、①資質・②能力・③知識については、以下のよう
に整理できる。

① 資質	性格面では倫理綱要でも最初に挙げられている「Integrity（誠実、正義感、真摯さ）」が、特性面では後述の洞察力にも繋がる「職業的懐疑心」、分析力にも繋がる「論理思考」、「経営者目線の発想」、「バランス感覚」が重視される。
② 能力	「洞察力（リスクに気づく力）」、「分析力（真因を追究する力）」、「コミュニケーション力（正確かつ簡明に伝達する会話力/文章力）」が重視される。
③ 知識	「監査プロセス」に関する知識はもちろんとして、「監査対象部門の業務内容」や「監査テーマに関する知識」が重視される。

これらの要件を備える良い内部監査人の「育成方法」は、手段としては「OJT」や「研修」などのオーソドックスな方法となるが、経営者目線で物事を考える機会を設けること、知識+実践経験を積ませることに加え、とりわけ有効な教育例として、疑似監査経験を積ませるケーススタディ的な教育方法を取り入れることが強調されていた。

＜ケーススタディ的な教育方法の例＞

- ・ 内部監査協会等が開催するケーススタディや演習形式の研修を受講する
- ・ 自社事例（もしくは他社事例）を題材にリスクやコントロールについて議論する
- ・ 他の内部監査人が作成した監査企画書・監査報告書を閲覧し、監査人の思考の流れや、自分ならこうすると意識を持って読む
- ・ 自分が監査に関与していない監査チームの監査計画書や監査報告書をレビューする

「CAE の果たすべき役割」については、監査資源確保と、監査環境の整備、監査部門のプレゼンス向上が特に重要であり、以下4つのキーワードを用いて整理した。

① ビジネス・方針の策定	CAE は、経営者とのコミュニケーションや経営者の考えを把握する仕組みを作り、内部監査部門のあるべき姿を描く。中長期の監査計画を作成する。
② 監査計画立案	経営者の考えや組織体の目標と調和するよう、監査の優先順位を付けるため、リスク・ベースの監査計画を立案する。
③ 監査要員の確保と育成	求められる監査を実現するために、監査要員の必要スペックを示して人材確保について人事と掛け合う。継続的な監査品質の維持向上のため、教育予算（研修費用、監査資格の受験費用・資格維持費用の捻出）の確保とともに監査人の育成を図る。
④ 経営への監査報告	監査の最終成果物の発表の場となる、監査報告書の作成や、経営向け監査報告会は、とりわけ CAE の腕の見せ所となる。事象の背景にある問題の根本原因や、経営が気づいていないリスクについて、経営者にわかりやすい表現で簡明かつ適切に伝えることが重要である。

経営や業務改善に役立つ付加価値の高い監査であったと認識してもらうことが、何より、内部監査部門のプレゼンス向上や、監査資源確保の面でも善循環に繋がる。

おわりに～今後の課題～

今回の調査研究では、「良い内部監査」、「良い内部監査人」について、その要件となるキーワード抽出だけに止まらず、「良い内部監査」、「良い内部監査人」の具体的なイメージを描き出すことについて一定の成果を挙げることができたと考える。

一方、インタビュー調査では、事前質問は用意していたものの、質問者と回答者間のフリーディスカッションを尊重したこともあり、「育成方法」に関する具体的事例をインタビューから引き出せたものの、「良い内部監査」・「良い内部監査人」の各種要件と「育成」に関して、明確な関連付けができなかったことが反省点として挙げられる。

あるインタビューの方からは、インタビューの後で、「この研究会の成果として、育成の標準プロセスチェックシート（フォーマットやシナリオなど）を作成するとよいと思う。そういうものを世の中の監査人はほしがっているはず。」とのご意見を頂戴した。

今回の研究では、そこまでのものを作成するまでには至っていないが、そうしたツールが有れば、多くの内部監査部門にとって、監査人育成の道標にもなると考えられ、こうしたツール作成も今後の課題として検討して行きたい。

最後に、本研究のため、貴重な時間を割いて事前にインタビュー質問票に目を通し、

インタビューの場では快く回答に応じて頂いたインタビュー各氏に心より感謝を申し上げます。また、インタビューに共通して印象的だったことは、インタビュー各氏が「監査が好き」であること、内部監査の目的達成や価値実現のために高い「プロ意識」を持って取り組まれていることであった。こうした意識を監査要員育成の立場にある者が持つこと、自社の内部監査部門へ浸透させていくことは、「良い内部監査」や「良い内部監査人」育成を志向するうえで、非常にプラスになるものとする。

以上

《 インタビュー対象者リスト 》

- ・ 芹沢清（中外製薬株式会社 監査部長）
- ・ 五井孝
（株式会社大和総研・株式会社大和総研ビジネス・イノベーション 内部監査部長）
- ・ 塩見之郎（富士ゼロックス西日本株式会社 常勤監査役）
- ・ 池田晋（日産自動車株式会社 グローバル内部監査室課長）
- ・ 小原良實（NECエンジニアリング株式会社 非常勤嘱託）
- ・ 谷口靖美（プロティビティ LLC マネージングディレクタ）
- ・ 西島新
- ・ 匿名（製造業 内部監査部門）
- ・ 毛利直広
（AIG ホールディングス株式会社 専務執行役員 チーフインターナルオーディター）
- ・ 西中間裕（トーセイ株式会社 常勤監査役）
- ・ 島田裕次（東洋大学 総合情報学部 総合情報学科 教授）

以上 11 名 （インタビュー実施日順・敬称略）

《 CIA フォーラム研究会 No.h1 メンバー 》

- ・ 渡辺 雅博（座長）
- ・ 島田 裕次 ・ 澤田 尚志 ・ 小堀 真 ・ 下村 卓生 ・ 藤谷 克己
- ・ 高木 正也 ・ 別所 俊男 ・ 深田 義則 ・ 荒谷 弘

以上 10 名（順不同・敬称略）

別表1 インタビュー時の質問

このたびはインタビューへのご協力ありがとうございます。
 下記にインタビュー当日にメンバーがお聞きしたい内容をまとめました。
 細かなニュアンスの違いはありますが、大まかに言って、メンバーの問題意識は、良い監査とは何か、それを実現できる
 監査人とはどんな監査人か、また、育成のポイントは

NO.	分類	質問	補足説明
1	能力・資質・スキル・性格など 育成方法	内部監査人にとって、重要な「能力」とは何でしょうか？	<ul style="list-style-type: none"> ・「能力」とは、「良い監査を行う優秀な監査人」に必要とされる技量、技術、経験、性格等を意図しています。 ・「良い監査」「優秀な監査人」の定義は、ご自身の見解で結構です。 ・複数の項目を列挙して頂いて結構です。
2		内部監査人にとって一番重要な資質(性格・スキル)は何とお考えですか？	
3		内部監査人に求められる資質、条件、スキル等は多々あると思われそうですが、それらを重要度の順に3つ列挙すると、どうなりますでしょうか。	
4		「監査に向いている人」には、なにか特有の性格的特性やものの考え方などありますか？	
5		内部監査人に求められる資質、条件、スキル等を備えていると判断される要件にはどのようなものがあるでしょうか。	
6		弊社では最近、不正を探知すること、監査のスピードアップ(従来約3ヶ月を短納期化)が言われており、その中で、現場レベルではなく、経営者が動くための提言をすることも求められています(単なる統制レベルの確認は軽視の方向)。経営者が監査人に求める資質は、近年変化しているように感じられますか。	
7	上記の「能力」を高めるために有効な方法・手段は何でしょうか？	<ul style="list-style-type: none"> ・切り口を複数に分けて頂いても結構です。 ① 新任者、中堅の監査人、個別の監査におけるリーダー等対象者を分類 ② 監査人個人が自身の能力を高める方法、上席が監査人に対し能力を高めさせる方法、監査部が所属する監査人の能力を高めさせる組織体制等、行為の主体を分類 ③ 「能力」の低い者がこれから高める方法、既に「能力」の高い者がその「能力」を維持・向上させる方法等、「能力」の水準を分類 	
8		その資質はどのように身に付けていくことが可能か？ご自身の経験を踏まえてお答え下さい。	
9		内部監査人(経験3年未満)の基本スキルを習得させるため、効果的だった指導方法や研修プログラムがあれば教えて下さい。	
10		内部監査人の主査やリーダークラス育成のため、効果的だった指導方法や研修プログラムがあれば教えて下さい。	
11	高品質な監査	より付加価値のある監査とは、どんな監査だと考えられていますか？またそれを実現する為に、監査人に求められる資質や特性、また育成方法等についてお考えをお聞かせください。	
12		合格点の取れる監査とは、どんな監査だと考えられていますか？また、それを実現するための監査人の育成方法や、合格点を取れない監査人の特徴があれば、教えて下さい。	
13		「経営に資する内部監査」とはどのような監査と考えられていますか。ご自身のこれまでの経験から具体例も教えて下さい。	

何かという点にあります。議論は、フリーディスカッションで進めます。どうぞ、よろしく願い申し上げます。