

〔品質評価〕 I I A 基準への適合性評価 — 監査報告書に改善計画を含めるには —

研究会No. 5 - D (内部監査の品質評価)

C I Aフォーラムは、C I A資格保持者の研鑽及び相互交流を目的に活動する社団法人日本内部監査協会（I I A - J A P A N）の特別研究会である。各研究会は、担当の座長が責任をもって自主的に運営し、研究期間、目標成果を設定し、研究成果を発信している。当研究報告書は、C I Aフォーラム研究会No. 5 - D（内部監査の品質評価）が、その活動成果としてとりまとめたものである。添付資料を含む本報告書に記載された意見やコメントは、研究会の「見解」であり協会の見解を代表するものではなく、協会がこれを保証・賛成・推奨等するものでもない。

I. はじめに

当研究会は、わが国におけるI I A国際基準（以下、基準）に基づく内部監査の品質評価を研究することを目的に発足したC I AフォーラムNo. 5 - Aから、2007年1月に独立した。月例の研究会では、メンバーが過去に経験又は見聞してきた実務事例を持ち寄って意見交換し、内部監査の品質向上に資する取り組みを模索している。

本報告は、2010年9月7日に開催された(社)日本内部監査協会主催の第44回内部監査推進全国大会の個別研究会で、これまでの議論の経過と結果を中間発表として公表した後、寄せられた意見等を勘案しながら、メンバーで再度レビューを加えたものである。

この研究を始めるきっかけは、基準というEngagement（内部監査の個々の業務、当研究会での呼称は「個別監査」）に関係の深い3つの用語、すなわち「監査調書」並びに広義の監査調書に含まれる「監査報告書」及び

「監査プログラム」にメンバーの関心が集まり、文言は共通でも実務における使い方や内容にかなりばらつきがあると気付いたことであった。そして、基準への適合性を高めたり、監査業務を改善したりするために、内部監査の品質評価者としての意見やアドバイスを評価対象先から求められたとき、どのような対応が望ましいかを示すために書式等の事例が必要であるとの意見が一致し、検討が始まった。

以下にその検討結果を述べるが、実務事例の比較・分析から得られた推奨事例の紹介にとどまらず、基準に凝縮された内部監査人の先達の英知を探り出し、それらに基づき、品質評価の観点で近い将来に目指すべき方向性の提示を意図したものであることをあらかじめお断りしておく。

加えて、研究を進める上で、「監査調書」と「監査プログラム」については、本文ⅡとⅤに記載のとおり定義を用い、「改善提案」は、発見事項（事実、原因、残余リスク）に基づいて、内部監査部門が監査対象先に行う

ものとし、また、「措置回答」は、監査対象先自らが改善提案に同意するか否かの表明と、同意する場合、監査対象先が改善提案を参考に策定し内部監査部門に提出する「改善措置のための計画（＝改善計画）」を含むものとして取り扱っていることにご留意願いたい。

<図表1> 2つの個別監査フロー比較

段階	監査報告書に			
	改善計画を記載する		改善計画を記載しない	
	監査対象先	監査部門	監査対象先	監査部門
(2) 実地監査		改善提案		
(3) 監査報告書作成	改善計画	監査報告		監査報告 (改善提案あり)
(4) 報告書発行後の モニタリング			改善計画	(報告受領)

II. 監査調書（広義）として ファイルされている帳票類の 調査

議論の端緒は監査調書（広義）であった。「どんな帳票がファイルされているか」を書き出したところ、約60アイテムに及んだ（添付資料①参照）。更にそれらを個別監査の段階（個別計画策定、実地監査、報告書作成、報告書発行後のモニタリング）に分類した結果、監査対象先からの改善計画が、報告書作成と報告書発行後のモニタリングの両段階に現れたことに注目が集まった。

その理由を調べてみると、監査報告書に改善計画を記載する場合と、記載しない場合があり、個別監査の進め方に違いがあるからだということが判った。次に、具体的にどのような違いがあるのかを解明するために個別監査フロー図を作成した。

III. 改善計画の記載の有無と 個別監査フローの違い

1. 2つの個別監査フローの比較

2種類の個別監査フローを簡素化した図表1により説明する。この図では、個別監査実施の4つの段階のうちの「実地監査」、「監査報告書作成」、「報告書発行後のモニタリング」を左端に示し、その右に監査報告書に改善計画を記載するか、記載しないか、それぞれの場合において、内部監査部門（以下、監査部

門）と監査対象先との「改善提案」と「改善計画」の授受、そして「監査報告」の発行の流れを示している。

記載する場合、監査部門は、「(2)実地監査」の段階の後半に改善提案をまとめ、監査対象先に提出する。監査対象先はこれを受け取って改善計画を策定し、「(3)監査報告書作成」の段階の半ばに監査部門に提出する。監査部門は、監査報告書発行前に改善計画を受領しているから、監査報告書への改善計画の記載が可能となる。

一方、記載しない場合は、まず、監査部門が改善提案を監査報告書に記載し、監査対象先に通知する。監査対象先はこれを受け取って改善計画を策定し、「(4)報告書発行後のモニタリング」の段階で、改善計画を監査部門に提出する。監査部門は監査報告書の発行後に改善計画を受領するので、当然、監査報告書に改善計画は記載されない。つまり、改善提案と改善計画の授受の時期の違いが、改善計画を記載する／しないに関係付けられることが判明した。

2. 2つの個別監査フローの論点

次に、監査報告書に改善計画を記載するか、記載しないか、それぞれの立場に分かれ、メンバー間で議論を行った結果を3つの論点に整理して述べる（図表2参照）。

- 論点(1)：「改善計画を記載する意義」

記載する派の主張は、「監査報告書によって、監査部門による発見事項と改善提案、及

<図表 2> 2つの個別監査フローの論点

論点	両者の主張	
	改善計画を記載する派	改善計画を記載しない派
(1)改善計画を記載する意義	社長に改善計画を伝え、改善への取り組みを理解してもらえらる。	社長の支持を得て、改善提案の受諾と改善計画の策定を促進できる。
(2)社長への改善計画の報告	別途報告が不要。	〔報告する〕定期報告会等で別途報告する。 〔報告しない〕改善計画の評価は監査部門の責任領域。
(3)監査報告書発行のタイミング	改善計画を早めに入手すれば遅くはない。	改善計画を待っている間は、監査報告書の発行が遅くなってしまうのでは？

び監査対象先が策定した改善計画をセットで社長に伝えることができ、監査対象先の改善への取り組みも理解してもらえらる」というもので、社長へ安心感を届けられるということであった。

一方、記載しない派の主張は、「社長の支持を得ることにより、監査対象先が改善提案を受け入れ、改善計画を策定することが促進される」というもので、「社長が改善提案を承認した後、監査対象先が改善計画の策定に入り、それを監査部門が支援する」との考え方による。

- 論点(2)：「いつ、どのように、社長に改善計画を報告するか」

記載する派は、監査報告書に監査対象先の改善計画を記載しているの、改めて報告を要しないのは自明であるが、記載しない派では、社長に報告する／しないの2つのケースに更に分かれた。前者は、監査報告書発行後の定期報告会等で改めて改善計画を報告するとし、後者は、改善計画の評価は監査部門の責任領域につき、社長への改善計画の報告を求められていないとの理由を挙げた。

- 論点(3)：「監査報告書発行のタイミング」

これは、記載しない派が、「監査部門が監査対象先の改善計画を待っている間は、監査報告書の発行が遅くなるのではないかと記載する派に投げかけたもので、これに対し記

載する派は、「改善計画を早めに入手すれば遅くならない」と応じた。

これらの議論を通じて、改善計画の記載の有無は、個別監査の進め方の違いのほかに、社長の内部監査に対する期待やニーズ、そして社長に対する監査部門のアプローチ等の違いもその背景にあることが判った。因みにこの議論をした時点では、記載しない派がメンバーの多数派を占めていた。

3. 基準に適合する監査報告書とは？

<図表 3> IIA 基準に適合する監査報告書とは？

<p>2410 一伝達の規準</p> <p>伝達には、適切な、結論、改善のための提言および改善措置の計画とともに、内部監査の個々の業務の目標とその範囲を含めなければならない。</p> <p>IIA基準では、監査報告書に改善計画を含めることを求めている。⇒基準への「適合の条件」</p>
--

ここで、基準における監査報告書の要件を確かめてみると、基準2410一伝達の規準は、監査報告書に「改善措置の計画」、すなわち、「改善計画」の記載を求めている（図表 3 参照）。換言すると、監査報告書に改善計画を記載しない場合は基準に適合しないということになる。

その理由をメンバーの議論を踏まえて整理すると次のとおりである。監査対象先は、監査部門から発見事項と改善提案を受領し、それに合意するか否かを検討する。合意する場合は、監査対象先は、いつまでにどのように対応するかを述べた改善計画を自ら策定する。監査部門は、「発見事項と改善提案」と「改善計画」をセットで監査報告書に記載し、社長や取締役会に報告する。この報告を受けた社長や取締役会は、組織体の中でどのような課題が発見され、どのように対応しようとしているかを知り、課題と対応の適切性を判断することが可能になり、それが付加価値の

ある情報のひとつとなる。だから基準は改善計画の記載を求めていると当研究会では考えた。

これを例えるならば、発見事項と改善提案をナイフに、改善計画をフォークになぞらえることができ、両方がそろって初めて、食事を不自由なく摂ることができるというわけである。

IV. 改善計画をより早く入手するための方策

作成した個別監査フローを使って、監査報告書に改善計画を記載するために何がポイントとなるかを個別監査実施の各段階で検討した（添付資料②参照）。結論から述べると、監査対象先から改善計画をいかに早く入手できるか（＝入手までの期間短縮）ということである。

- 期間短縮の方策(1)：「**実地監査期間中に改善提案書を提出**」(図表4参照)

実地監査の段階で、監査チームは検証作業を行い、その後、監査対象先と「発見事項の合意」並びに「原因及び残余リスクの認識の共有」を行って改善提案書を作成する。方策(1)は、**実地監査期間中に改善提案書を提出**することであり、監査チームが、**実地監査期間中に改善提案書を監査対象先に提出**することにより、監査対象先は、その時点から改善計画の策定に着手することが可能になる。

- 期間短縮の方策(2)：「**改善計画の提出期限を規定する**」(図表5参照)

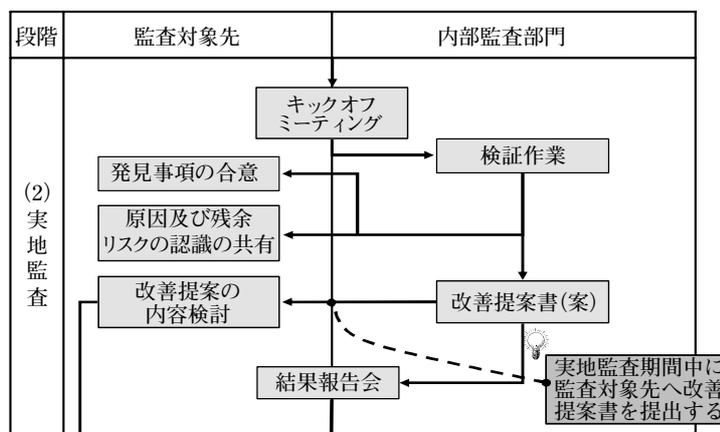
方策(2)は、監査対象先の改善計画の提出期限を決めておくこととした。それにより、監査部門はその入

手時期の遅延を防止することができる。ここで当研究会は、**提出期限を実地監査終了後2週間以内**と例示した。その理由は、**実地監査終了後遅くとも1か月以内に監査報告書**を発行すべきであり、そのためには、改善計画を2週間以内に入手する必要があると考えたからである。もちろん案件によっては、監査対象先が改善計画の策定に時間を要することがあり、その場合には、2週間以内で策定できる具体性と詳細度があればよいとした。

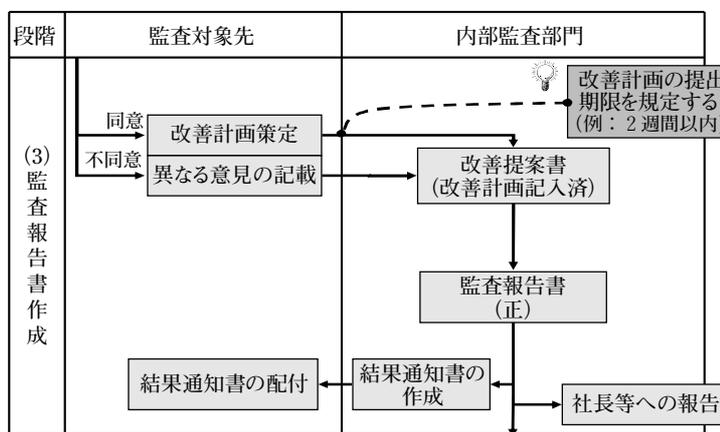
- 期間短縮の方策(3)：「**有効な監査プログラムを作成**」(図表6参照)

方策(1)は実地監査期間中に改善提案を提出するとしていることから、それを確実に実行するために、個別監査計画策定時に監査部門が行うべきことを検討した。

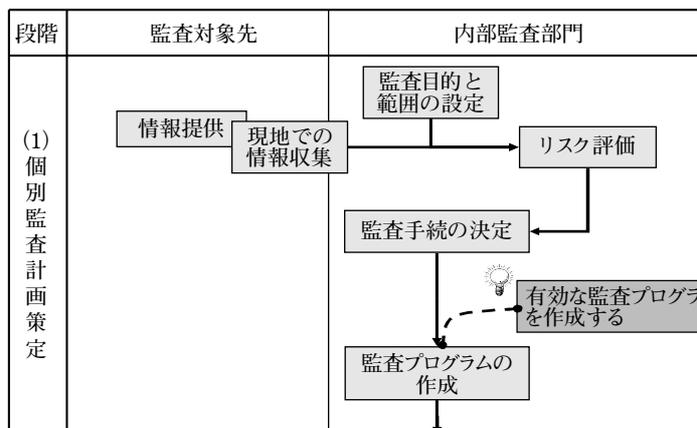
＜図表4＞期間短縮の方策〔1〕：実地監査期間中に改善提案書を提出



＜図表5＞期間短縮の方策〔2〕：改善計画の提出期限を規定



＜図表6＞期間短縮の方策〔3〕：有効な監査プログラムを作成



実務においては、実地監査での検証作業が不十分であったために追加調査が必要になり、実地監査をやり直すことが珍しくない。すなわち、実地監査が必ずしも計画どおりに遂行されないという課題であり、これを解決するために、方策(3)は有効な監査プログラムを作成するとした。

では、有効な監査プログラムとは何か、それを作成するには何をする必要あるかを次に考察する。

V. 有効な監査プログラムの内容と書式

ひと口に監査プログラムといっても、監査部門や監査人によって定義や書式、使用法は多岐にわたると考えられる。本報告では、監査プログラムを「監査人であれば、だれが実地監査を担当しても同じ検証結果に至るように監査手続が記載されたもの」と定義した。

「監査人であれば」を補足するために基準をひも解いてみると、基準1200は、「内部監査の個々の業務は、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されなければならない」と定めている。基準1210には、熟達した専門的能力として「内部監査人は自らの責任を果たすために必要な『知識・技能・その他の能力』を備えていなければ

ならない」とあり、また基準1220では、専門職としての正当な注意に関し、「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」と規定している。

つまり、熟達した専門性と専門職としての正当な注意を持って監査できる監査人であれば、だれが実地監査をしても同じ検証結果に至るように作成されたものが、望ましい監査プログラムということになる。

さて、当研究会は、前項の方策(3)で提起した有効な監査プログラムを動作レベルの監査プログラムと定義することにした。その書式と内容は添付資料③のとおりであり、(1)監査プログラム作成準備、(2)監査プログラム、(3)実施結果、の3要素から構成される。チェックポイントや監査手続を記載した(2)を狭義の監査プログラムとすれば、(1)と(3)を含めた書式は広義の監査プログラムといえよう。

以下に3要素について順に述べる。添付資料③-1から③-3に記載の「監査プログラム作成準備」（書式上部）、「監査プログラム（狭義）」（書式下部：左）及び「実施結果」（書式下部：右）を適宜参照願いたい。

- 要素(1)：監査プログラム作成準備

(書式上部)

監査プログラム作成準備		
留意／着目すべき事項	入手すべき資料	実施すべき作業

ここでは、この書式を使用して、監査プログラム（狭義）の作成準備を行う。当該個別監査の実施に当たり監査目的と範囲を設定し、「留意すべき事項や注目すべき事項」を整理する。これは、監査対象先において検証すべき点や評価すべき点を洗い出す作業であり、仮説の設定ともいえる。また、その仮説の検証のために必要な「入手すべき資料」を特定し、「実施すべき作業」を記入する。

このように要素(1)では、監査プログラム（狭義）作成の準備として、監査人が行う作業を動作レベル、すなわち監査人が手足を動かせるように記述する。

- 要素(2)：監査プログラム（狭義）
（書式下部：左）

監査プログラム					
『内部監査チェックリスト』（日本内部監査協会「内部監査実務全書」を参照、引用）				監査手順	
分類	項目	視点	チェックポイント	監査手続	関係資料／ （回答者）

ここでは、実地監査において監査人が監査手続を実施し検証結果の適否（○、×）を判断でき、かつ、熟達した専門性と専門職としての正当な注意を持った監査人であればだれが実施しても同じ検証結果に至るように監査手続を記載する。

この書式の「分類／項目／視点／チェックポイント」の各見出しは、日本内部監査協会の「内部監査実務全書」に記載されている「内部監査チェックリスト」のそれを引用している。次の「監査手順」では、監査手続（監査技術又は技法の組み合わせ）を可能な限り具体的な動作レベルまで詳しく記述し、それらの対象となる関係資料や回答者を特定する。

上記の「内部監査チェックリスト」は各社で汎用的に利用される前提で作成されているために、「チェック方法」が一般的な記述に留まっているが、当研究会が提案する監査プログラムでは、具体的にどのように何をチェックするかを動作レベルまで掘り下げて、検証作業が容易かつ確実に実施できるように記述している。

なお、当書式は、監査テーマごとにテーラメイドされることもあれば、定型監査など、テーマによっては同じ監査プログラムが繰り返し使用されることもあるという前提で設定している。

具体的に添付資料③-2-1（売上債権管理の1. 売上計上）を使って説明する。チェッ

クポイントの欄「(1)売上が、定められた計上基準（出荷基準）に従って適正に計上されているか」について、「内部監査チェックリスト」の「チェック方法」には「売上の計上基準について質問し、関係帳票により確認する」と記載されている。

これに対し本監査プログラムでは、まず、「①現場で使用されている会計処理基準等を閲覧し、出荷基準と規定されていることを確かめる」とし、次に「②対象期間（期末月及び翌期首月を含む）の計上済の売上データxx件を無作為に抽出の上、出荷日が記入された出荷帳票と照合し、売上計上日と出荷日が一致しているか否かを確かめる」としている。更に③として「上記②の結果、整合していない事例が発見された場合、その背景や理由、それが与える影響を関係帳票の閲覧や担当者への質問により調査し、必要に応じて現場の視察を行う」と記述している。

本報告が提案する動作レベルの起源はここにあり、監査人が監査プログラムを参照しながら手足を動かせるように記述するということである。

- 要素(3)：実施結果
（書式下部：右）

実施結果						改善 提案書 番号
監査実施		検査結果		原因	残余 リスク	
対象先／ （回答者）	実施日	監査 人名	○ 裏づけと なる真実 ×			

実地監査において監査プログラム（狭義）に記載された監査手続を実施し、「監査対象先／監査実施日／監査人名／検証結果（○、×）」とその判断に至った「裏づけとなる事実」を記入する。検証結果が×であった項目にはさらにその「原因」と「残余リスク」を記入し、レファレンスとしての「改善提案書番号」を付して、次のステップである「改善提案書作成」へとつなげる。

要素(3)でも、実地監査の結果を改善提案につなげる過程において、監査人が行う作業を

動作レベルで表している。

VI. 改善提案書の作成

さて、実地監査が終了（広義の監査プログラムに記載された作業が完了）すれば、次は改善提案書の作成と監査対象先の責任者とのやり取りに移る。

「実施結果」の右欄に記入された改善提案書番号ごとに改善提案書を作成する。発見事項（不備）については、それが事実であることを実地監査期間中に監査対象先と確認・合意しておくことが必要であり、原因や残余リスクについても認識を共有しておくことが望まれる。

以下に、添付資料④を使って作成方法を概説する。まず、1件ごとに簡明な課題名を付け、次に「実施結果」から「1. 発見事項」として裏づけとなる事実／原因／残余リスクを転記し、「2. 改善提案」を記入する。改善提案は具体的なものでなくてはならない。具体的なものとは、後日のフォローアップに支障のない改善計画が、監査対象先によって一定期間内（2週間をめぐり）に策定されるために必要な最低限の詳しさを有することを意味する。

添付資料④-2を例に挙げると、認識された「残余リスク」は、「販売業務部で売上データを変更できることから、2009年4月度の売上として計上されるべきものが同年3月度に計上されており、決算期（2009年3月）に修正されない場合、期間配分の適切性が損なわれるリスク」であり、更に「売上高自体が改ざんされるリスク」である。これに対する「改善提案」として、「販売業務部にある売上データ変更入力機能を経理部に移管（システム変更）し、売上データの変更が必要な場合は、販売業務部の申請に基づき、経理部が変更入力を行うこと（提案先：販売業務部、経理部）」を提案している。

このような内容が盛り込まれた改善提案書を監査対象先に提示して、改善提案の検討を依頼するとともに、必要に応じて関係先との連携も依頼する。

監査対象先に改善提案書を発行してから一定期間（2週間をめぐり）の後、「3. 措置回答（同意／不同意）」に回答者（通常は監査対象先部門長）名を記し、同意するならば、併せて具体的な改善計画（だれが／何を／いつまでにを含む）を記入し提出してもらう。内部監査人は受領した改善計画を検討し、妥当と判断すれば、改善計画の期日を考慮して、「4. フォローアップ」の予定日を設定し監査対象先に通知する。

なお、この改善提案書の書式は案件別の報告書を兼ねており、メンバーの経験や知見に加え、米国等の事例も参考にしながら作成した。

VII. おわりに

今回の研究では、個別監査の進め方の違いにより、監査報告書に改善計画を記載する場合と記載しない場合の実務対応がそれぞれ異なることに着目し、その背景や経緯を掘り下げた。

基準が改善計画の記載を求める理由については、監査部門による「発見事項と改善提案」と監査対象先が策定した「改善計画」をセットで監査報告書に記載することにより、報告を受けた社長や取締役会が、課題及び対応の適切性を判断できるからであると当研究会は考えた。

また、改善計画の監査報告書への記載を可能にするために、監査対象先から改善計画を早く入手する必要がある、そのための方策として、

- (1) 動作レベルの監査プログラムの作成
- (2) 実地監査期間中における改善提案書の提出

(3) 改善計画の提出期限（例：実地監査終了後2週間以内）の規定

を挙げ、方策(1)の動作レベルの監査プログラム及び方策(2)の改善提案書に関する具体的な書式とそれらの使用方法を提案した。

本報告が、内部監査の品質評価の取り組みや品質向上の一助になれば幸いである。

【添付資料】

- ①「監査調書としてファイルされている帳票類」59頁
- ②「個別監査フロー図」60～61頁

③-1「監査プログラム」購買管理（発注）62～68頁

③-2「監査プログラム」販売管理（売上債権管理）68～74頁

③-3「監査プログラム」情報システム管理（情報セキュリティ）75～78頁

④-1「改善提案書」購買管理（発注）79頁

④-2「改善提案書」販売管理（売上債権管理）80頁

④-3「改善提案書」情報システム管理（情報セキュリティ）81頁

＜CIAフォーラム研究会No.5-D（内部監査の品質評価）メンバー＞（順不同・敬称略）

〔統括座長〕 森田 卓哉

〔座長〕 清水 武

〔メンバー〕 荒川 三秀、小野 信行、小畑 健介、金田 雅子、鎌子 健、上地 裕、
小松 直也、田井恵美子、高田 外次、新美 昌昭、布村 秀夫、三浦 俊

（以上14名）

＜添付資料①＞監査調書としてファイイルされている帳票類

段階	帳票名	件数	作成者又は入手先	
			監査人	対象先 その他
(1) 個別監査計画策定	表紙、目次	2	○	
	監査テーマ選定根拠の記録	5	○	
	監査実施計画書	6	○	
	前回監査に関する記録(監査調書)	3	○	
	監査実施通知書	7	○	
	監査対象先リスク評価資料	7	○	○
	監査対象先コントロール評価資料	3	○	
	予備調査質問票	2	○	
	予備調査質問票とその回答、CSA結果	3	○	
	予備調査インタビュー記録	7	○	
	監査プログラム	10	○	
	予備調査用資料提出依頼書	4	○	
	実地監査用資料提出依頼書	1	○	
	対象先関連部門から入手した資料	1	○	
	参照した監査基準等	1	○	
	全体日程、対象先出席者、会議室(一覧表)	1	○	
	対象先：組織図、人員構成表	6	○	
	〃 社長方針	1	○	
	〃 事業計画	1	○	
	〃 業務方針・業務課題	1	○	
	〃 社内規程、内部規則	5	○	
	〃 関連法規リスト	2	○	
	〃 業務概況、業務フロー、業務分担表、諸データ	5	○	
	〃 会計監査報告書	1	○	
	〃 財務諸表	5	○	
	〃 投資リスト	1	○	
	〃 固定資産リスト	1	○	
〃 債権債務残高確認書	1	○		
〃 残業記録	1	○		
〃 契約書	2	○		
計		96		

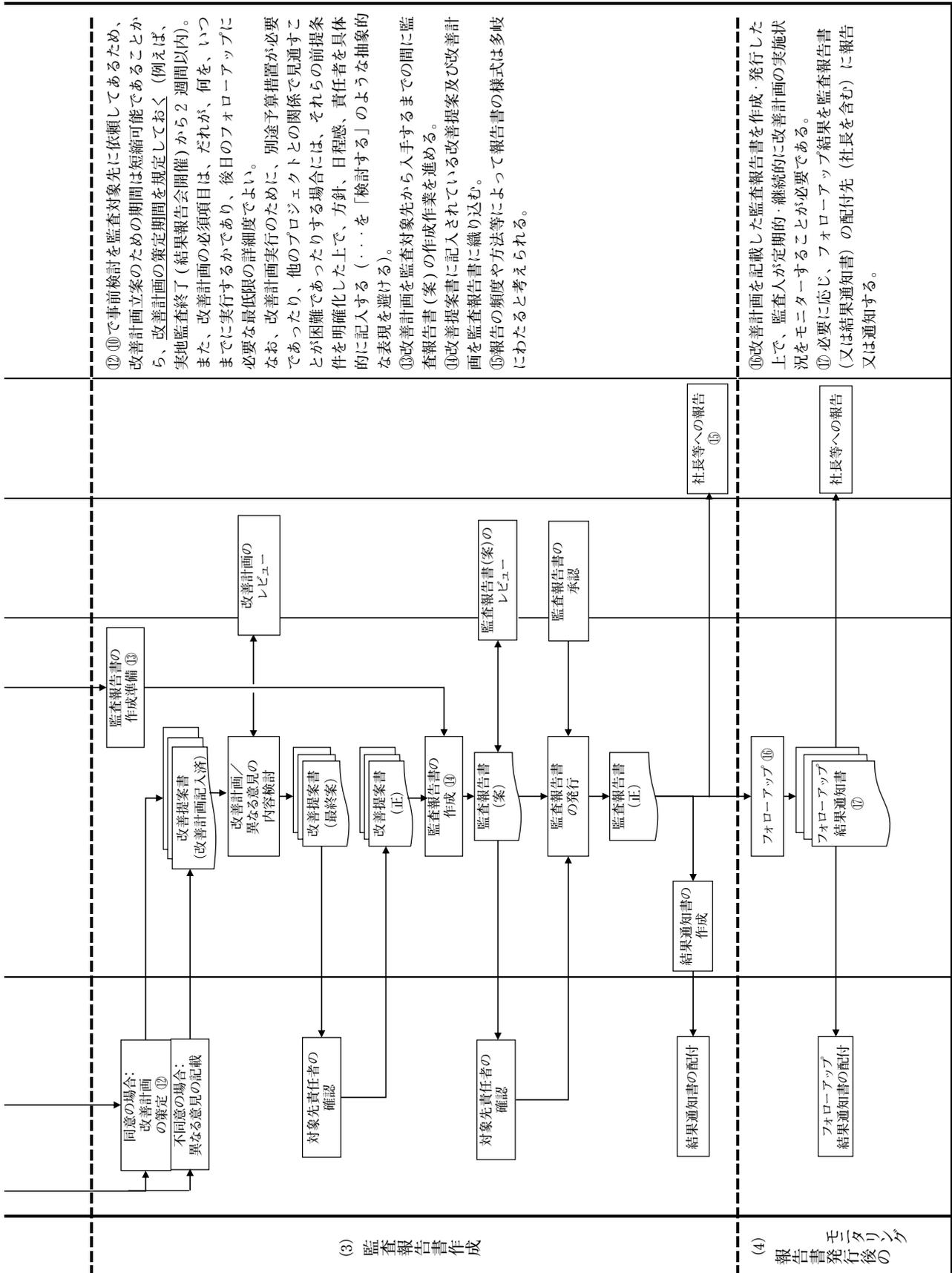
段階	帳票名	件数	作成者又は入手先	
			監査人	対象先 その他
(2)	キックオフミーティング議事録	2	○	
	実査、閲覧時の証憑類(コピー)	5		○
	インタビューの記録	7	○	
	分析資料、図表、グラフ	1	○	
	視察、観察時の写真	1	○	
	発見事項検証記録	10	○	
	監査結果報告会資料、議事録	6	○	
	詳細報告書(案)	1	○	
	計	33		
	監査結果部内検討記録	3	○	
(3)	発見事項及び収集資料のインデックス	2	○	
	指摘事項の証憑類	1		○
	改善提案書	2	○	
	監査報告書(案)	4	○	
	改善計画	4	○	
	監査報告書(最終版)	9	○	
	監査結果報告会資料、議事録	5	○	
	監査報告書受領書	1		○
	監査に関するアンケート(監査対象先)	2		○
	計	33		
(4)	改善計画及び改善報告書	3		○
	継続的なフォローアップ記録	7	○	
	フォローアップ実施通知書	3	○	
	フォローアップ時の証憑類	8		○
	フォローアップ報告(結果通知)書	2	○	
	計	23		
	改善計画及び改善報告書	3		○
	継続的なフォローアップ記録	7	○	
	フォローアップ実施通知書	3	○	
	フォローアップ時の証憑類	8		○
フォローアップ報告(結果通知)書	2	○		
計	23			
報告書発行後のモニタリング				
合計	185			

調査年月日：2008年11月20日 調査参加者：11名



＜添付資料②＞個別監査フロー図

段階	監査対象先／関係先	内部監査部門 監査チーム	報告先 社長／取締役会	メンバーが考える実務事例
<p>(1) 個別監査計画策定</p>	<p>情報提供</p> <p>現地での情報収集①</p> <p>監査目的と範囲の設定</p> <p>リスク評価 監査対象先の現状把握と仮説の設定</p> <p>監査プログラム作成準備②</p> <p>監査目標と監査手続の決定</p> <p>監査プログラムの作成</p> <p>監査プログラム(左下)③</p> <p>監査実施通知書</p> <p>監査プログラムの承認</p>	<p>内部監査部門長 (Chief Audit Executive)</p>	<p>社長／取締役会</p>	<p>①必要かつ可能であれば、この段階で監査対象先(現地)に出向き調査を行う。</p> <p>②「監査プログラム」書式の上部に、留意／着目すべき事項、入手すべき資料、実施すべき作業を記入し、監査プログラム作成時の参考とする。</p> <p>③実地監査で、監査人が監査プログラムに記載された監査手続を実施し○×(適否、適合／不適合)を判断できるように、また、異なる監査人が監査手続を行っても同じ検証結果が得られるように、「動作レベル」の「監査プログラム」が整備されている。</p>
<p>(2) 実地監査</p>	<p>キックオフミーティング</p> <p>検証作業</p> <p>原因／残余リスク分析④</p> <p>実施結果記入</p> <p>書式(改善提案書)への記入</p> <p>監査プログラム(右下)</p> <p>発見事項(事実)についての合意⑥</p> <p>原因及び残余リスクについての認識の共有⑦</p> <p>記入済書式⑤</p> <p>改善提案の記入</p> <p>改善提案書(案)⑩</p> <p>改善提案の内容及び対象先以外の関係先との調整</p> <p>結果報告会の開催⑪</p> <p>改善提案書(提出用)</p> <p>改善提案のためのアイデア等の蓄積⑧</p> <p>改善提案書(案)のレビュー⑨</p>	<p>内部監査部門長 (Chief Audit Executive)</p>	<p>社長／取締役会</p>	<p>④検証結果に不備(×)があった場合、原因と残余リスクを分析する。</p> <p>⑤実施結果が固まり次第、双方が内容確認できるような書式「改善提案書」；発見事項の詳細を含む)を使用してまとめる。</p> <p>⑥実地監査期間中に、発見事項に関し、順次事実であることを監査対象先と確認し、合意する。</p> <p>⑦実地監査期間中に、原因及び残余リスクに関し、順次監査対象先と認識を共有する。</p> <p>⑧改善提案のために必要な他の好事例やアイデア、ヒント等を内部監査部門に蓄積する。</p> <p>⑨CAEは、結果報告会までに実地監査の結果(改善提案を含む)をレビュー承認する。それが困難な場合は、結果報告の権限を監査チームに付与する。</p> <p>⑩実地監査期間中に、監査対象先に対し改善提案書(案)を提出して、監査対象先に改善提案の内容検討を依頼し、必要に応じて対象先以外の関係先との調整を要請する。</p> <p>⑪実地監査終了時に現地で結果報告会を開催し、概況報告及び監査対象先との意見交換を行うとともに、改善提案までを記入した改善提案書(提出用)を監査対象先に提出する。後刻CAEが監査報告書をレビューするに当たり、CAEが監査対象先と監査人とのやり取りの場(結果報告会)に同席しておくことは有用である。</p>



⑫ ⑭で事前検討を監査対象先に依頼してあるため、改善計画立案のための期間は短縮可能であることから、改善計画の策定期間を規定しておく（例えば、実地監査終了（結果報告会開催）から2週間以内）。また、改善計画の必須項目は、だれが、何を、いつまでに実行するかであり、後日のフォローアップに必要な最低限の詳細度でよい。

⑬ なお、改善計画実行のために、別途予算措置が必要であったり、他のプロジェクトとの関係で見通すことが困難であったりする場合には、それらの前提条件を明確化した上で、方針、日程感、責任者を具体的に記入する（…を「検討する」のような抽象的な表現を避ける）。

⑭ 改善計画を監査対象先から入手するまでの間に監査報告書（案）の作成作業を進める。

⑮ 改善提案書に記入されている改善提案及び改善計画を監査報告書に織り込む。

⑯ 報告の頻度や方法等によって報告書の様式は多岐にわたると考えられる。

⑰ 改善計画を記載した監査報告書を作成・発行した上で、監査人が定期的・継続的に改善計画の実施状況をモニターすることが必要である。

⑱ 必要に応じ、フォローアップ結果を監査報告書（又は結果通知書）の配付先（社長を含む）に報告又は通知する。

<添付資料③ー1>

監査対象名		購買管理 (発注)	
監査プログラム作成準備			
留意/着目すべき事項	入手すべき資料	実施すべき作業	
①方針・規定への準拠性 本社方針に準じた運営が行われていることを検証する。	購買・業務委託方針、業者選定・評価基準、価格決定基準、事業計画・中期計画業務分掌、職務記述書、業務フロー、過去3年の購買担当部門の組織図・業務分掌表	営業が獲得した顧客注文は、リードタイム短縮を目的に、顧客から、直接、製造事業所に届くよう体制が変わったのは2年前である。本社方針に準拠して適切な運用が行われているか確かめる。もし、実態にそぐわない方針・規定がある場合は、その背景を明確にする。	
②購買要求提出から納品までの仕組 監査対象先は、受注生産方式を取る製造事業所である。 無駄な在庫を抱えることなく、購買部門による合理的な購買活動が行われているかを評価する。		予備調査・事前入手資料による、顧客からの注文（データ伝送、又は書面による）が生産管理部門の生産管理システムに取り込まれ、製造に必要な量産部品ごとの数量が計算され、生産管理から購買部門である資材部に購買要求がシステム伝送される。その購買要求データは、資材部による確認・承認の上、すべての資材取引先にデータ伝送されている。顧客注文を書面で入手した場合はスタッフにより生産管理システムへ入力されるが、そのプロセスには恣意性が入る余地があるので、注意して実地監査を行う。	
③監査対象取引 景気悪化に伴いコストダウンは必須であることから、取引先選定、価格交渉など、必要な対策を講じているかを検証する。	購買実績データ、購買要求書、見積依頼、見積書、注文書、納品書、請求書、再委託確認書、情報セキュリティ確認リスト	量産購買以外の試作購買や治工具・設備修理部品については、購買要求は書面で資材部に提出され、資材取引先への注文は、すべて書面で行われている。過去、システム化が検討されたが、諸般の制約で保留されている。書面による運用は、少なくとも1-2年は続くと思込まれるので、例外対応にも留意した仕組が構築され運用できているかを確かめる。	

監査プログラム		実施結果				改善提案書 提案番号			
『内部監査チェックリスト』(日本内部監査協会「内部監査実務全書」を参照、引用)		監査実施		検証結果					
分類	項目	視点	チェックポイント	対象先/回答者)	実施日	監査人名	裏づけとなる事実	原因	残余リスク
Ⅲ. 発注	購買要求	生産活動に見合った要求部門からの購買要求であることが必要である。	(1) 要求はすべて書類によって行われているか。	生産管理 部 A主任 設計部 B主任 生産技術 部 C主任 資材部 D主任	2010年 m月d日	監査人M	○ × ○ ○	量産購買はデータ伝送で、試作購買や設備購買は書面で、購買要求部門(量産購買は生産管理部門、試作購買は事業所内の設計部、設備関係は生産技術部)が購買要求を資材部に提出することは周知徹底されていた。	

						<p>顧客注文書フ ァイル/顧客 購買要求書フ ァイル/購買 要求データ 主となる回答 者 (システム部 門担当者) (購買要求部 門担当者)</p>	<p>IT推進部 E主任 生産管理 部 A主任</p>	<p>2010年 m月d日</p>	<p>監査人M</p>	<p>×</p>	<p>関係者への質問の 結果、顧客注文を データ伝送で入手 している場合に は、指摘すべき事 項は認められなか った。 書面で届いた顧客 注文数量と、購買 要求データを照合 したところ、顧 客注文数が購買要 求数よりも少ない ものが1件あった。 顧客注文数の最初 の入力は、システ ムログによると12 月3日だが、12月 10日に更新されて いる。書面受領し た顧客注文書は12 月9日発行で数量 は400。調査時点 で100の余剰在庫 があることから、 12月3日の購買要 求数は、内示に基 づき入力された数 値 500によって作 成されたと判断し た。購買要求部門 (生産管理部)担 当者によると、こ の余剰は次回注文 時に調整可能であ るとのことであっ た。</p>
<p>者への質問により 調査する。</p>	<p>③対象期間の購買 要求データと顧客 注文データを照合 し、数量が一致し ていることを確か める。 a. 顧客からの注文 がデータ伝送され ている場合は、伝 送データが加工さ れることなく購買 要求データとして 使用されることを システム部門担当 者への質問により 確かめる。 b. 顧客からの注 文が書面で届き、 それに基づきスタ ッフがシステム入 力している場合 は、書面とシステ ムデータの数量と を照合する。 (全件の照合が時 間の制約により困 難な場合には、適 切量のサンプルチ ェックも可)</p>	<p>④上記③の結果、 数量不一致の事例 があれば、その背 景や理由、それが 与える影響を関係 帳票の閲覧や、購 買要求部門担当者 への質問により調 査する。</p>									

監査プログラム				実施結果								
分類	項目	視点	チェックポイント	監査手順		監査実施		原因	残余リスク	改善提案書番号		
				監査手続	関係資料／(回答者)	対象先／(回答者)	実施日				監査人名	検証結果
(Ⅲ.発注)	2 発注手続	購買部門によって合理的な購買活動になるよう仕組んでいることが重要である。	(1) 発注はすべて要求書に基づいて行われているか。	【量産購買(システム発注)の場合】 ①関係社内規程、内規等の閲覧や、システム部門担当者への質問により、購買部門が恣意的に購買品目を登録したり、数量を変更したりできないようなシステム統制が行われていることを確かめる。 ②購買部門担当者に質問し、システム発注のルールがどのようなものであるかを確かめる。ルールが文書化されている場合、その内容を閲覧して確かめる。 ③監査対象期間のうち直近の3か月分の発注データを閲覧し、上記②のルールに従っているか否理されているかを確かめる。 ④上記②のルールとの整合性に疑義がある場合、その背景や理由、それ	発注データ主となる回答者(購買部門担当者)(システム部門担当者)	資材部 D主任 IT推進部 E主任	2010年 m月d日	監査人M	○ ○ ○	裏づけとなる事実 システム発注のルールは文書化されており、直近3か月の発注データを閲覧したところ、システム発注ルールどおりに運用されていた。 購買部門には購買品目の登録を行える権限を持つ担当者が1名おり、電話で緊急注文を受けた場合には、その担当者が入力し、通常業務と同様、購買部門の他の担当者が内容に間違いのないことを確かめ、購買部門責任者(課長)が承認し、データを送る。その後、発注データをプリントアウトし、電話をしてきた要求部門担当者(課長)の押印を取り、ファイルしていった。		

<p>が与える影響を関係帳票の閲覧や、購買要求部門担当者への質問により調査する。</p> <p>【量産購買以外の購買（書面発注）の場合】</p> <p>①対象期間の注文書（控）ファイルを確認して、注文書（控）に対応する購買要求書の有無を確かめ、更に、内容・数量・希望納期などの購買要求事項が注文書（控）に間違いなく反映されているかを確かめる。</p> <p>②上記①の結果、対応する購買要求書が存在しない発注事例がある場合、その背景や理由、それが与える影響を関係帳票の閲覧や、購買要求部門担当者への質問により調査する。</p>	<p>注文書（控）ファイル 購買要求書ファイル 主となる回答者 （購買部門担当者） 関連部門回答者 （購買要求部門担当者）</p>	<p>資材部 D主任 設計部 B主任 生産技術部 C主任</p>	<p>2010年 m月d日</p>	<p>監査人M</p>	<p>×</p>	<p>324件の発注のうち、3件は対応する購買要求書がなかった。3件とも、電話で連絡を受け、緊急対応として発注したものだ。購買部門の担当者は、後でも構わないので購買要求書を提出するよう伝えしたが、未提出のまま調査時点に至ったとのことであった。</p> <p>要求部門（2件は設計部、1件は生産技術部）の担当者へ質問したところ、至急必要となり電話で依頼したが、現場の対応に追われて購買要求書を提出するよう言われたことを忘れてしまったとの回答があった。</p> <p>設計部と生産技術部の上位者に尋ねたところ、当時の背景と対応結果を明確に記憶していたが、購買要求書を提出したかかを</p>	<p>購買要求部門も資材部門も、口頭連絡・事後提出によって速やかな緊急対応ができていたので、書面発注を厳格に行う必要性を感じていなかった。</p>	<p>緊急対応を装った購買要求書に基づかない発注のリスクがある。</p>	<p>2010-01-01</p>
---	---	--	-----------------------	-------------	----------	--	---	--------------------------------------	-------------------

<p>件として、売上高が確定されている必要がわち、売上計上が実現主義に基づいて正しく会計処理されているかどうかを確かめなければならない。</p>	<p>た計上基準（「出荷基準」）に従って適正に計上されているか。</p>	<p>準等を閲覧し、出荷基準と規定されていることを確かめる。 ②対象期間（期末月及び翌期首月を含む）の計上済の売上データxx件を無作為に抽出の上、出荷日が記入された出荷帳票と照合し、売上計上日と出荷日が一致しているか否かを確かめる。 ③上記②の結果、整合していない事例が発見された場合、その背景や理由、それが与える影響を関係帳票の閲覧や担当者への質問により調査し、必要に応じて、現場の視察を行う。</p>	<p>準 ・売上データ ・出荷帳票 ・（売上計上担当者）</p>	<p>販売業務部（主任A氏）</p>	<p>同上</p>	<p>同上</p>	<p>監査人M</p>	<p>×</p>	<p>載されている内容により、「出荷基準」であることを確かめた。 抽出した2009年3月度及び4月度の売上データxx件のうち、売上計上日と出荷帳票の出荷日が一致しないもの（売上計上の前倒し）が△件（〇〇百万円相当）発見された。</p>	<p>不整合であった△件の発生原因をA氏へ質問し、更に売上データ入力現場を視察したところ、通常は、出荷帳票に記入された日付で売上が計上されるようにコンピュータでデータ連係されているが、販売業務部でデータの変更力があることが判明した。当該事件は、販売業務部の管理者（B氏）の指示に基づき、売上計上日の変更入力されたこと。</p>	<p>販売業務部で売上データを変更できるところから、2009年4月度の売上として計上されるべきものが同年3月度に計上されており、決算期（2009年3月）に修正されない場合「期間配分の適切性」が損なわれるリスクがある。更に、売上高自体が改ざんされるリスクがある。</p>	<p>2010-02-01</p>
<p>(2) 売上控除項目が、所定の手続に従って適正に処理されているか。</p>	<p>①売上値引、売上割引（リベート）について質問し、その制度の有無を確かめる。 ②上記①の結果、同制度及び実績がある場合、所定の基準・手続の記載</p>	<p>・（売上計上担当者） ・所定の基準・手続の記載された文書 ・関係帳票</p>	<p>同上</p>	<p>同上</p>	<p>同上</p>	<p>同上</p>	<p>監査人M</p>	<p>[該当制度なし]</p>	<p>[非該当]</p>	<p>[非該当]</p>	<p>[非該当]</p>	

監査プログラム				実施結果				改善提案書番号			
分類	項目	視点	チェックポイント	監査手順		検証結果					
				監査手続	関係資料／(回答者)	監査実施	裏づけとなる事実				
『内部監査チェックリスト』(日本内部監査協会「内部監査実務全書」を参照、引用)											
			(3) 架空の売上計上や売上操作がないか。	<p>された文書と関係帳票を閲覧して、それらの処理が所定の基準・手続に準拠しているか否かを確かめる。</p> <p>① 監査対象期間(期末月及び翌期首月を含む)の売上データ及び出荷帳票(戻し処理分を含む)を閲覧し、例外処理や異常値の有無を確かめる。</p> <p>② 上記①の結果、例外処理や異常値が発見された場合、その背景や理由、それが与える影響を関係帳票の閲覧や担当者への質問により調査し、必要に応じて、現場の視察を行う。</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・売上データ ・出荷帳票 ・(売上計上担当者) 						
	2 回収	売掛金の回収業務は、経理部門等が担当する事後的な業務とされがちであるが、	(1) 販売先からの代金回収が、取引基準どおりに行われているか。	<p>① 取引基準(出荷日、締め日、支払日、支払方法等)を閲覧後、実際の入金状況が記録された帳票を閲覧し、基準に適合しているか否かを確かめる。</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・取引基準 ・入金記録帳票 ・(回収管理担当者) 	<p>2010年 m月d日</p>	<p>販売業務部(主任A氏、課長B氏)</p>	<p>監査人M</p>	<p>上記△件に関する売上データ及び出荷帳票を閲覧したところ、いずれも出荷の事実と相違はなかったが、その理由を担当者(A氏)及び管理者(B氏)に質問したところ、売上目標(予算)値との乖離があったため、翌期前分の出荷実績の一部を前倒しして当期3月分として売上計上(変更入力)を行ったとの説明があった。</p>	<p>上記(1)②に同じ。</p>	2010-02-01
						同上	<p>販売業務部(主任C氏)</p>	<p>監査人M</p>	<p>上記で抽出したxx件に対応する出荷帳票と入金記録帳票(財務部から入手)を閲覧し、出荷日と入金日を照合した結果、取引基準に適合していた。なお、同基</p>		

監査プログラム				実施結果				改善提案書 提案番号				
分類	項目	視点	チェック ポイント	監査手順		監査実施			原因	残余リスク		
				監査手続	関係資料/ (回答者)	対象先/ (回答者)	実施日	監査人名			検証結果 裏づけとなる事実	
				<p>るか否かを確かめる。</p> <p>③上記②の結果、所定の手続に準拠していない事例が発見された場合、その背景や理由、それが与える影響を関係帳票の閲覧や担当者への質問により調査する。</p> <p>①販売先別売掛金残高明細及び売掛金年齢表を閲覧し、回収遅延の定義が明確化されるとともに、回収遅延販売先と金額が把握され、担当者が上位者への伝えているか否かを質問等により確かめる。</p> <p>②上記①の結果、回収遅延の定義や回収遅延販売先・金額が明確化されていない、又はそれらが的確に上位者に伝えられていない場合、その背景や理由、それが与える影響を関係帳票の閲覧や担当者への質問により</p>	<p>・売掛データ ・入金記録帳 ・票 ・販売先別売掛金残高明細及び売掛金年齢表(過年度分を含む) ・債権管理マニュアル ・(回収管理担当者)</p>	販売業務 部(主任 C氏)	同上	○	○ ×	<p>債権管理マニュアルを閲覧したところ、回収遅延3か月以上の売掛金を「回収遅延債権」とし、督促の対象とすることが定義されていた。また、過去2年度分の販売先別売掛金残高明細及び売掛金年齢表を閲覧し、売掛データ及び入金記録帳票と照合した結果、回収遅延債権は正確に把握されていた。また、これらの帳票は所定の手続を経て上位者に提出されていた。</p>		

<添付資料③ー3>

監査対象名		情報システム管理 (情報セキュリティ)	
監査プログラム作成準備			
留意/着目すべき事項	入手すべき資料	実施すべき作業	
①情報セキュリティに関する管理規程と運用マニュアルの整備	情報セキュリティ管理規程及び運用マニュアル	規程、マニュアルの適切性を評価する。	
②アクセス権限設定に関する規程とアクセス権限設定マニュアルの整備	アクセス権限付与規程及びアクセス権限付与マニュアル	アクセス権限の種類及びパスワードのシステム仕様、並びにアクセス権限の申請・承認プロセス及び権限抹消プロセスを把握し、規程、マニュアルの適切性を評価する。	
③自主点検の実行	実施結果報告書	自主点検結果を事前に閲覧し、実施状況を把握する。	
④前回監査の発見事項及び改善提案並びにそのフォロー状況	前回監査報告書、措置回答書及びフォローアップ報告書	措置回答、フォローアップ結果を閲覧し、前回監査後の改善状況を念頭に置く。	

監査プログラム		実施結果				改善提案書 提案番号						
分類	項目	視点	チェックポイント	監査手順			検証結果	原因	残余リスク			
				関係資料/ (回答者)	監査実施	検査結果						
Ⅲ、情報セキュリティ	5 アクセスコントロール	不正アクセスによる情報の破壊や情報漏洩を防ぐ上で、アクセスコントロールが必要である。	(5) アクセス権限の付与申請、承認、発行、削除等に関する手続きが定められているか。	①「アクセス権限付与規程」を閲覧して、次の事項が定められていることを確かめる。 a. アクセス権限の発行・削除は、ユーザーからの申請に基づき実施すること b. 申請に基づき、申請理由や職務上の必要性を勘案してアクセスレベルを決定すること c. アクセスレベルの決定に際しては、管理者の承認を得ること d. 管理者の承認前	IT部B部長	2010年 m月d日	監査人M	×	「アクセス権限付与規程」にg.使用されていないユーザーIDがないかを定期的に確かめ、あった場合には削除するかどうかを定めた。IT部B部長は、その不備に気付いていなかった。	システム管理者としてユーザーIDをそのままにしておくことと不正アクセスが行われるという意識が薄く、モニタリングの必要性についても認識不足であることが原因である。	不要なID登録がないことを定期的に確かめるモニタリングのプロセスがないことから、不正アクセスによる情報漏洩のリスクがある。	2010-03-01

監査プログラム				実施結果				改善提案書 番号		
分類	項目	視点	チェック ポイント	監査手順		監査実施			原因	残余リスク
				監査手続	関係資料/ (回答者)	対象先/ (回答者)	実施日	監査人名		
『内部監査チェックリスト』(日本内部監査協会「内部監査実務全書」を参照、引用)				<p>にアクセス権限を付与しないこと e.付与したアクセス権限は管理台帳に登録し管理すること f.ユーザーの退職、異動時は直ちにアクセス権限を削除すること g.使用されていないユーザーIDがないかを定期的に確かめ、あった場合には削除すること ②上記の①結果、規程の不備が発見された場合、その背景や理由、それが与える影響を関係帳票の閲覧やIT部の責任者への質問により調査する。</p>						
			<p>(6) ユーザーIDの権限付与承認者と登録実施者は分離されているか。</p>	<p>「アクセス権限付与規程」を閲覧して、アクセス権限付与承認者と登録実施者を分けることが定められていることを確かめる。 職務分担表等から、アクセス権限付与承認者と登録実施者を分離されていることを確かめる。</p>	<p>アクセス権限付与規程、ユーザーID管理責任者免責簿、職務分担表、権限規程・明細表、権限委譲書等、業務手続・マニュアル、アクセス権限付与承認書、アクセス権限登録処</p>	<p>IT部A課長</p>	<p>2010年 m月d日</p>	<p>監査人M</p>	<p>○ 諸資料の閲覧により確認済。</p>	

	<p>(7) 退職者・異動者のユーザーIDは速やかに削除されているか。</p>	<p>①退職者・異動者のある期間の全対象者リスト入手し、関係資料のaとb、bとc、aとcを照合し整合性を確かめる。 ②比較的異動の多い時期の対象者リストを抽出して、氏名/IDと異動日の付をキーとして関係資料のa、b、cを照合し抹消・変更登録に遅れがないかを確かめる。 ③上記の②の結果、異常が見られた場合、異動の多い別の時期のデータを手取り抜き取り調査を行う。</p>	<p>理結果 a.人事退職記録・異動記録(人事部署作成)、ユーザーからの削除・変更申請書 b.退職・異動の多い3月の退職者・異動者のID登録抹消・変更承認記録(IT部作成) c.コンピューター上のID抹消・変更登録リスト(IT部作成)</p>	IT部A課長	<p>期末処理終了後速やかに(例:2010年M月D日)</p>	監査人M	×	<p>削除漏れはなかつたが、3月1日付と3月15日付の退職者・異動者のID登録の抹消・変更が4月10日に行われていた。 9月の退職者・異動者も調査したところ10月10日にID登録の抹消・変更が行われていた。</p>	<p>ID登録の抹消・変更理由をIT部の責任者に質問したところ、「ユーザーからの抹消・変更申請データは月末にまとめてIT部に送られてくるからであり、また、月初は業務が立て込んでいるため、処理が遅れてしまう」とのことであった。</p>	2010-03-01
	<p>(8) 職務、職位に応じた適切なアクセス権限が設定されているか。</p>	<p>①アクセス権限設定マニュアルを閲覧し、権限設定時に、申請組織内で第三者による牽制が行われていることを確かめる。 ②上記①の結果、不備が発見された場合、その背景や理由、それが与える影響を関係帳票の閲覧やIT部の責任者への質問により調査する。</p>	<p>アクセス権限設定マニュアル(IT部B部長)</p>	IT部A課長	2010年m月d日	監査人M	×	<p>「アクセス権限設定マニュアル」に、申請者が組織長(事業部長、部長等)である場合は第三者による承認が必要であることが規定されていた。</p>	<p>現行マニュアルでは、職務、職位に応じたすべてのアクセス権限が正しく設定され、アクセス権限がデータベースに基づくことなく、不正アクセスや情報漏洩のリスクがある。</p>	2010-03-02
	<p>③システムから出力されたユーザー一覧表から、10件以上</p>		<p>ユーザー一覧表 権限付与申請</p>	IT部A課長	2010年m月d日	監査人M	○	<p>40件を照合した結果、異常なし。</p>		

監査プログラム				実施結果								
分類	項目	視点	チェックポイント	監査手順		監査実施		原因	残余リスク	改善提案書 提案番号		
				監査手続	関係資料/ (回答者)	対象先/ (回答者)	実施日				監査人名	検証結果 裏づけとなる事実
『内部監査チェックリスト』(日本内部監査協会「内部監査実務全書」を参照、引用)				上50件以下のユーザー(総件数10件未満の場合は全件)を抽出し、承認済の「権限付与申請書」と照合する。	書							
			(9) 情報システムに対するアクセス履歴が記録され、一定期間保管されているか。	①運用マニュアルを閲覧し、アクセス履歴の保管が規定されていることを確かめる。また、当該システム管理者に操作を依頼し、アクセス履歴が保管されていることを確かめる。	運用マニュアル	IT部A課長 当該システムの管理者	2010年 m月d日	監査人M	○ ○	アクセス履歴の保管が規定され、当該システムのアクセス履歴が保管されていることを確認済。		
			②運用マニュアルに準拠したアクセス権限の付与が行われているか否かを、コンピュータ出力の「アクセス権限一覧表」と「権限付与申請書」の使用期限とを照合し、整合していることを確かめる。	③上記の結果、不整合が発見された場合、その背景や理由、それが与える影響を関係帳票の閲覧やIT部の責任者への質問により調査する。	運用マニュアル 権限付与申請書 アクセス権限一覧表	IT部A課長	2010年 m月d日	監査人M	×	「権限付与申請書」に記載されている使用期限を既に超過しているユーザーが「アクセス権限一覧表」に4名記載されていた。	担当者の回答によれば、同一申請書記載の使用期限の経過に気がついたら抹消していただいていたことであり、抹消作業の実施の有無をチェックする手続が存在しない。	2010-03-02

<添付資料④-1>

改善提案書

改善提案書番号：2010-01-01

発行日：2010/m/d

課題名：緊急時の購買要求手続の明確化と遵守の徹底**1. 発見事項 (ファインディング/Finding)****[事実]**

- (1) 試作購買や設備購買の場合、設計部や生産技術部が書面で購買要求を行い、それをもとに資材部が取引先へ書面で発注を行うルールとなっているが、監査対象期間の取引324件につき、設計部や生産技術部から資材部に対して書面による購買要求がなされているか検証した結果、以下の事実が判明した。
- ① 上記324件のうち3件は、注文書(控)に対応する購買要求書がなかった。いずれも緊急時の電話依頼に基づくもので、後で購買要求書を出すよう資材部から購買要求部門へ伝えたものの、未提出になっているとの説明があった。
 - ② 3件の購買要求部門は2件が設計部で、1件が生産技術部であったが、設計部と生産技術部の担当者に当時の状況を質問したところ、至急必要となり電話で依頼したが、納品後は現場の対応に追われ、購買要求書を提出するのを失念してしまったとの説明があった。
また、設計部と生産技術部の上位者に尋ねたところ、緊急対応が必要となった背景と対応結果を明確に記憶していたが、購買要求書を提出したかは部下に確かめなかったとのことであった。
- (2) 緊急時対応につきマニュアル等で規定されているか検証した結果、いずれの購買要求部門(設計部、生産技術部のほか生産管理部を含む)及び資材部のマニュアル等においても、緊急時対応は規定されていないことが判明した。

[原因]

購買要求部門も資材部も、口頭連絡・事後提出によって速やかな緊急対応ができていたため、書面発注を厳格に行う必要を感じていなかった。

[残余リスク]

緊急対応を装った購買要求書に基づかない発注のリスクがある。

2. 改善提案 (レコメンデーション/Recommendation)**(1) <資材部>**

書面発注においては、緊急対応時の購買要求の事実を確認し記録するプロセスの構築が必要である。資材部は、電話依頼をしてきた購買要求部門宛てに発注内容を記載した文書を提出し、担当者承認者の押印を速やかに取得するなどにより、確実に記録を残す必要がある。

(2) <購買要求部門及び資材部>

購買要求部門及び資材部は、自部署のマニュアルに緊急時対応の手続を記載し、周知徹底させる必要がある。

3. 措置回答 (マネジメントレスポンス/Management Response)

[回答者:]

回答日：2010/m/d

上記の改善提案に 同意する (Agree) 同意しない (Disagree)

改善計画 (アクションプラン/Action Plan) (だれが/何を/いつまでに)**4. フォローアップ/Follow-up**

[予定日：2010/m/d] ⇒ [実施日：2010/m/d/監査人：]

<添付資料④－3>

改善提案書

改善提案書番号：2010-03-01

発行日：2010/m/d

課題名：退職者・異動者のユーザー I D 管理の強化

1. 発見事項 (ファインディング/Finding)

(1) 「アクセス権限付与規程」における不要 I D 削除規定の欠如

〔事実〕

同規程には『使用されていないユーザー I D がいないかを定期的に確かめ、あった場合には削除すること』が定められていなかった。

〔原因〕

退職者の I D をそのままにしておく不正アクセスが行われるリスクが残るというシステム管理者の理解が薄く、定期的にモニタリングする必要性への認識がないことが原因である。

〔残余リスク〕

不要な I D 登録がないことを定期的に確かめるモニタリングのプロセスがないことから、不要な I D が残っていると不正アクセスによる情報漏洩リスクがある。

(2) 退職者・異動者の I D 登録の抹消・変更の遅延

〔事実〕

① 3月1日付と3月15日付の退職者・異動者の I D 登録の抹消・変更が4月10日に行われていた。

② 9月の退職者・異動者も調査したところ10月10日に I D 登録の抹消・変更が行われていた。

〔原因〕

抹消・変更手続きが遅れる理由は、IT部の責任者によれば「ユーザーからの抹消・変更申請データが月末にまとめてIT部に送られてくるからであり、また、月初は業務が立て込んでいるため、IT部での処理が遅れてしまう」とのことである。

〔残余リスク〕

I D 登録の抹消・変更手続きが遅れており、その間に不正アクセスによる情報漏洩リスクがある。

2. 改善提案 (レコメンデーション/Recommendation)

(1) IT部は、「アクセス権限付与規程」に上記の内容を規定し、運用することが必要である。

(2)-1 ユーザー各部署は、抹消・変更申請書を対象者の異動日に即時に、又は異動予定日が決まった時点で事前にIT部に送付することが必要である。

(2)-2 IT部は、承認者が不在時等の対応として、承認者の代理者を決めて権限委譲を行い、ユーザーからの抹消・変更申請書を受領時次第、速やかに所定の手続を行うことが必要である。

3. 措置回答 (マネジメントレスポンス/Management Response)

〔回答者： 回答日：2010/m/d〕

上記の改善提案に 同意する (Agree) 同意しない (Disagree)**改善計画 (アクションプラン/Action Plan)** (だれが/何を/いつまでに)

(1)

(2)

4. フォローアップ/Follow-up

〔予定日：2010/m/d〕⇒〔実施日：2010/m/d/監査人： 〕

(1)

(2)