

新・専門職的実施の国際フレームワーク (新 IPPF)の公開草案と最終確定版の比較

CIA フォーラム研究会 FSFR

「CIA フォーラム」は、CIA 資格保持者の研鑽およ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 (IIA-JAPAN) 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。

この研究報告書は、CIA フォーラム研究会 No.24 が、その活動成果として取り纏めたものである。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。

同様に、各メンバーの所属する組織の意見を代表するものでもない。本稿が提示する内容は、1つの解釈の仕方に過ぎず、これら内容について何ら保証を与えるものではない。

当研究会は、内部監査人協会 (IIA) が 2014 年 8 月 4 日に Exposure Draft (公開草案)として公表し 90 日間の期限付きでコメントを募集した新しい専門職的実施のフレームワーク (IPPF) について検討を加え、昨年 10 月に、IIA に対して、文書によりフィードバックを行った。

このフィードバックは、IIA のホームペー

ジの IPPF Exposure に関する Comment Letters に世界各国から寄せられた 46 の Comment の一つとして掲載されている (注 1)。

2015 年 7 月 7 日、IIA は、国際大会 (開催地:カナダ・バンクーバー) において、新しい IPPF の枠組みについて公表した。そこでは、今日のビジネス環境や関連するリスクのめまぐるしい変化が加速していること、内部監査人には組織体の成長と成功を支援するための、最新のツールとガイダンスが必要不可欠である等の認識が示された。今回の新しい IPPF を通じて、IIA は内部監査の実務家を支援しようとしている様子が窺われる。

当研究会では、新しい IPPF の公開草案にコメントしたこともあり、その後の、最終確定版がどのように確定したかについて、引き続き関心を持ち続けた。そこで、I. 最終確定版が公開草案からどのように変化したのか、II. 当研究会のコメントが最終確定版に影響を与えたか否か、III. IIA のホームページに公開されている当研究会以外の 46 の Comment Letters が個別にどのような主張を行い、どのような影響を最終確定版に与えたかを中心に検証をした。

本稿が内部監査の品質向上に少しでも寄与し、内部監査に従事する方々にとってお

役に立てれば幸いである。

I. 最終確定版が公開草案からどう変化したか

(1) 公開草案では従来の IPPF を強化する内容として以下の 6 点が挙げられていた。

- ①「内部監査の使命」の導入
- ②「内部監査の専門職的实施のための基本原則」の導入
- ③「実践要綱」及び「プラクティスガイド」をそれぞれ「実施ガイダンス」及び「補助的ガイダンス」に改称する。
- ④新たに発生した問題 (emerging issues) に関するアドバイスを提供するための新しいガイダンスの導入
- ⑤「ポジション・ペーパー」を IPPF の構成要素としてのガイダンスから除外する。
- ⑥従来の IPPF における「拘束的な性格を持つガイダンス (Mandatory Guidance)」及び「強く推奨されるガイダンス (Strongly Recommended Guidance)」という分類から、「要求事項であるもの (Required Elements)」及び「推奨事項であるもの (Recommended Elements)」に変更する。

上記①～⑥の変更に伴い、IPPF の構成要素を示す図 (円形のマーク) も変更する。

(2) 最終確定版を公開草案と比較して気づく主な点は以下のとおり。

- ①「内部監査の使命」は、公開草案よりも短くしたうえで導入された (和訳は IIA の HP から引用)。

(公開草案)

「リスク・ベースで、客観的かつ信頼性のあるアシュアランス、アドバイス、見識を利害関係者に提供することにより、組織体の価値を高め、保全する。」

(最終確定版)

「リスク・ベースで、客観的なアシュアランス、アドバイス、見識を提供することにより、組織体の価値を高め、保全する。」

②「内部監査の専門職的实施のための基本原則」は、数を 12 から 10 に減らしたうえで導入された。ただし、公開草案では 2 つに分かれていた基本原則 4 と 6 を最終確定版では一つにまとめていることから、実質的には 1 つだけ減った。

③「実践要綱」は「実施ガイダンス」として 18 か月以内に導入予定となった。また、「プラクティスガイド」は 2015 年 7 月から「補助的ガイダンス」となる。

④新たに発生した問題 (emerging issues) に関するアドバイスを提供するための新しいガイダンスは、HP 掲載の新聞発表 (2015 年 7 月 6 日付) において言及がなく、導入されなかった。

⑤「ポジション・ペーパー」は、新 IPPF の公式な構成要素でない旨断り書きが入ったうえで、参考資料として HP に掲載された。

⑥ IPPF の分類は、公開草案にあった「要求事項であるもの (Required Elements)」及び「推奨事項であるもの (Recommended Elements)」から、「拘束的な性格を持つガイダンス (Mandatory Guidance)」及び「推奨されるガイダンス (Recommended Guidance)」という分類に変更された。最

最終確定版の分類は従来の分類から「強く (Strongly)」を削除しただけであり、公開草案をほとんど撤回した形になった。

また、IPPF の構成要素を示す図については、“Mission” (使命) が円の内側から外側に移動し、“IPPF” のロゴの位置が右下から左上に移動した他、円内の各要素の配列の仕方が曲線から直線に変更され、文字の大きさが少し大きくなった。

II. 当研究会が IIA に提出したコメント及び最終確定版への反映度合い

当研究会は、上記1(1)①～⑥に記載した公開草案の主な改正点に賛成したうえで、以下のコメントをした。

②「基本原則」の導入

i) 「内部監査機能が有効であると評価されるためには、すべての基本原則が存在し運用されていないなければならない。」という考えについて賛成するか、というIIAの設問に対して、当研究会は賛成した。賛成する理由として、新 COSO フレームワークにおいて、内部統制の有効性を評価するためには、その構成要素に関連する17の原則すべてが存在し、機能しているかどうかを検討する必要があるとされており、IPPF公開草案が12の基本原則を示して内部監査機能の有効性を評価するベースとしたことは、新 COSO の考え方に通じることを挙げた。

→公開草案に賛成するコメントであり、この個所について公開草案から最終確定版の間で修正はなかった。

ii) 基本原則が実際にどう機能するかを内部監査実施者に示すために各原則に係るガイダンスが必要ということに賛成するか、という設問に対して当研究会は賛成した。

賛成する理由として、新 COSO でも17の原則が存在し機能していることを示す特徴として着眼点が示されており、新IPPFでもCOSOの着眼点に相当するようなガイダンスを示すことには意義がある、とした。

→公開草案に賛成するコメントであり、基本原則に係るガイダンスを示すことについて公開草案から最終確定版の間で修正はなかった。

③「実践要綱」及び「プラクティスガイド」の改称

両方とも「ガイダンス」にして統一した方が分かりやすい旨コメントした。
→公開草案に賛成するコメントであり、この個所について公開草案から最終確定版の間で修正はなかった。

④新たに発生した問題 (emerging issues)に関するガイダンスの導入

その種のガイダンスが一定程度蓄積されると、適宜上位のフレームワークの改正で取り込んでいくということであれば望ましい、とコメントした。

→最終確定版では当該ガイダンスの導入自体が見送られた。

○IPPF の構成要素を示す図について

i) “Mission” (使命) は IPPF 全体を支えるという意味で、丸い図全体を囲む方がよい旨コメントした。

→最終確定版では“Mission” (使命) が丸い図全体を囲む位置に移った。

ii) “IPPF” のロゴは、円の外の右下でなく円の中に入れる方がよい旨コメントした。→採用されていないが“IPPF” のロゴの位置が公開草案から変更された。

iii) IPPF の各構成要素の字が小さくて読みにくいので、字をもっと大きくして

ほしい旨コメントした。

→最終確定版では公開草案より字が大きくなった。

III. 公開草案に対する他機関からのコメント

IIA のホームページに公開されている当研究会以外の 46 の **Comment Letters** について、主な論点及び当研究会がコメントした点を確認したところ、以下のとおり。

①「内部監査の使命」の導入

導入に肯定的なコメントが大部分であったが、用語が適切でないというコメントも複数あった。たとえばアジア開発銀行(ADB)は、公開草案の「内部監査の使命」において「利害関係者」という用語が用いられていることについて、「内部監査の使命」が今回改正のない内部監査の定義よりも対象が広範囲になり、かつ新 IPPF における 17 の基本原則においては「ガバナンスに責任を負う者」という用語が用いられていることと整合性に欠けるのではないかと指摘した。最終確定版の「内部監査の使命」からは「利害関係者」が削除されており、ADB のコメントが反映されたものと思われる。

②「基本原則」の導入

導入に賛成又は肯定的なコメントの数の方が反対又は否定的なコメントより多く、最終確定版で基本原則の導入が維持されたことと符合する。

なお当研究会と同様に、基本原則の導入が COSO に通じるアプローチであるとして導入に賛成するコメント (IIA フィンランド) もあった。

④新たに発生した問題 (emerging

issues)に関するガイダンスの導入

この新しいガイダンスは導入されないことになったが、賛否がほぼ同数であり、反対理由としては、そのようなガイダンスは IPPF に馴染まないというものが多い。なぜ馴染まないかについては、emerging issues はニュースレター、雑誌、グループ内の連絡により知られることが一般的であり、IPPF の一部にすべきか確信がもてないとの意見 (国際公認会計士協会)、emerging issues は各業界特有の問題であることが多く、各業界の関係機関が迅速に観点を示しているとの意見 (Capital One (米国の銀行)) が出ている。emerging issues のガイダンスを IPPF の一部とすることの必要性又は妥当性について十分に賛同が得られなかった、と IIA が判断したものと推測される。

⑥IPPF の分類の用語

IPPF の分類が、公開草案にあった「要求事項であるもの (Required Elements)」及び「推奨事項であるもの (Recommended Elements)」から、「拘束的な性格を持つガイダンス (Mandatory Guidance)」及び「推奨されるガイダンス (Recommended Guidance)」というほぼ従来の分類に戻されたことに関連して、“Elements” という用語に対する批判があったか確認したが、見当たらなかった。“Elements” という用語は特に問題にならなかったようである。

公開草案にある説明では、従来の「強く推奨される」は「拘束的な性格を持つ」か「推奨される」かのどちらを意味するか混乱を招いているという問題意識を、

公開草案を策定した見直しタスクフォース (RTF) が持っていた旨の記載があったことから、その混乱を避けるために「強く (Strongly)」を削除し、他は従来通りの表現にしたものと思われる。

○IPPF の構成要素を示す図

以下のとおり、当研究会と同趣旨のコメントが他機関からも出ていた。

i) ”Mission” (使命) は IPPF 全体を支えるという意味で、丸い図全体を囲む方がよい、とのコメントを出した他機関

ADB、IIA フィンランド、IIA フランス他

ii) ”IPPF” のロゴは、円の外の右下でなく円の中に入れる方がよい、とのコメントを出した他機関

IIA オランダ

iii) IPPF の各構成要素の字が小さくて読みにくいので、字をもっと大きくしてほしい、とのコメントを出した他機関

ADB、米国地方自治体監査人協会、IIA オランダ、IIA オーストラリア・クイーンズランド支部、IIA 英国・アイルランド

IV. 結語

当研究会が提出したコメントは、基本原則に関するコメント及び IPPF の構成要素を示す図に関するコメントとも、他機関からも同趣旨のコメントが出ていたことが分かった。IPPF の構成要素を示す図が公開草案から修正されたことについては、当研究会は他機関とともに貢献できたと考えている。

(注1)

<https://global.theiia.org/standards-guidance/Pages/IPPF-Exposure-Draft-for-Proposed-Modifications.aspx>

<CIA フォーラム研究会 FSFR メンバー>

(順不同・敬称略)

高島 康裕	新日本有限責任監査法人(座長)	北目 学	株式会社りそなホールディングス
植田 洋行	系統債権管理回収機構株式会社	平岡 正和	楽天信託株式会社
大島 誠	みずほ情報総研株式会社	宮城 義文	株式会社FPG信託
大沼 淳	ソニーフィナンシャル HD 株式会社	四津 純	パンパシフィックエネルギー株式会社