

C I Aフォーラム研究会報告

小規模内部監査部門運営の実践事例集 (監査実務編) の公表について

研究会No. e 4
(小規模内部監査部門のベストプラクティス研究会)

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、一般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. e 4が、その活動成果としてとりまとめたものである。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。

目次

I. はじめに	30	III. おわりに	38
II. 実践事例の紹介	32		

I. はじめに

C I Aフォーラム研究会No. e 4（小規模内部監査部門のベストプラクティス研究会）（以下、当研究会という）は、「内部監査人が10名未満の、小規模内部監査部門における内部監査活動のベストプラクティスを探る」を活動テーマとしている*。

*日本内部監査協会ホームページhttps://www.iiajapan.com/leg/kenkyu/forum/ws/e_04.html 参照

当研究会は、参加メンバーから収集した監査実務の工夫事例62件を「小規模内部監査部門の実践事例集」として公表することとした。

本稿が、小規模内部監査部門の監査実務の向上に寄与できれば幸いである。

1. 活動経緯と検討対象

当研究会では、過去3回にわたりアンケート調査とインタビューをもととした成果物を作成・公表してきた。直近の活動としては、『月刊監査研究』2018年12月号に掲載の「小規模内部監査部門のリスクアプローチに関するアンケート調査結果」が挙げられる。

これらの活動の経緯から、「小規模内部監査部門が抱える他の課題に対しても、実践事例を同様に提供することで、小規模内部監査部門の業務運営に貢献できるのではないか」と

の認識に至った。組織で抱える課題を把握することを目的として、2019年3月開催のCIAフォーラム全体会議で、当日の参加者に対し、「現状の課題認識」に関するアンケートを実施した（以下、2019年アンケート結果という）。その集計結果は、表1のとおりである。

当研究会では、2019年アンケート結果における上位回答3項目、「監査要員確保・育成」、「第2線との連携」、「監査実務の工夫」について、参加メンバーから実際に行っている工夫内容紹介と相互意見交換を行った。その後、意見交換を更に発展させて、「実践事例集」を作成する作業に入った。

2019年8月以降、事例の収集・集約に向けた運営検討会を経て、2019年10月から、「人材育成」、「他部門と連携」、「監査実務における工夫」の3つのテーマ別に会合を開催してきた。

このうち「監査実務における工夫」を扱う

“監査実務検討会”は、新型コロナウイルス感染拡大に伴う約9か月の活動中断をはきつつ、延べ14回にわたる会合を開催し、テーマごとに提供された実践事例の検証・確認・校閲作業を進めた。

2. 実践事例の収集方法

「1年サイクルでの監査業務遂行プロセス」（以下、1年プロセスという）に基づいて、実践事例を収集・整理した。

1年プロセスとは、図1に示すように、内部監査部門が実施する監査業務を、「1. 監査計画」(Plan)、「2. 監査実施」(Do)、「3. 監査評価」(See、Check-Act)に大別し、更に実務手順に沿って細分化したプロセスである。

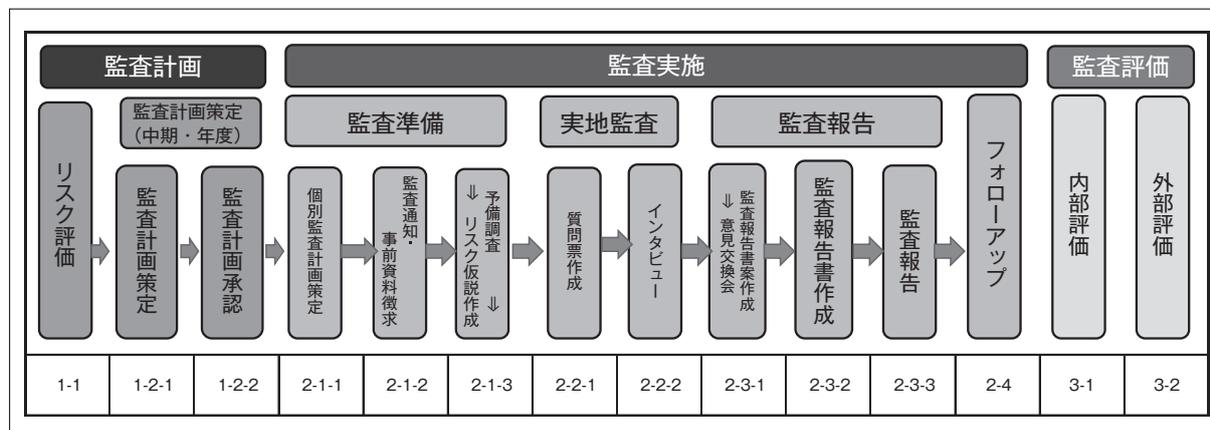
なお、各区分には、判別しやすくするための「分類コード」（図1の最下段の番号）を付与した。

<表1> 2019年CIAフォーラム全体会議 アンケート集計結果

問1 回答者の所属する組織の規模（選択式）	一意回答	問2 現状の課題認識（選択式）	有効回答数152名 複数回答可	
1～2名	19	経営や執行への報告・連携	38	25.0%
3～9名	41	第2線との連携	58	38.2%
10～29名	32	監査要員確保・育成	83	54.6%
30名以上	29	監査実務の工夫	58	38.2%
内部監査以外／その他	31	規程・マニュアル整備	25	16.4%
計	152	その他	18	11.8%

2019年3月19日開催 CIAフォーラム全体会議席上でアンケート用紙を配布、回答いただいたものを当検討会で集計

<図1> 1年サイクルでの監査業務遂行プロセス（事例集より）



3. 実践事例の提供数

当研究会メンバーから提供された監査実務の工夫に関する実践事例の提供数は、表2に示すとおりである。

実践事例は、メンバー各自の判断に基づき項目選定を行い提供されている。

当研究会では、今後も事例収集活動を継続していきたいと考えている。

<表2> 「監査実務の工夫」 提供事例数

			提供数
1-1	監査計画	リスク評価	6
1-2-1		監査計画策定	8
1-2-2		監査計画承認	4
2-1-1	監査実施	個別監査計画策定	4
2-1-2		監査通知・事前資料徴求	4
2-1-3		予備調査⇒リスク仮説作成	8
2-2-1		質問票作成	4
2-2-2		インタビュー	2
2-3-1		監査報告書案作成⇒意見交換会	5
2-3-2		監査報告書作成	5
2-3-3		監査報告	3
2-4		フォローアップ	4
3-1		監査評価	内部評価
3-2	外部評価		1

II. 実践事例の紹介

事例集に掲載した実践事例の概要を1年プロセス（分類コード）に沿って紹介する。

1. 監査計画

「リスク評価」と「監査計画策定（中期・年度）」とに大別した。

1-1 リスク評価

<1年プロセス上の位置づけ>

- ◇リスクベースの監査計画を策定するための基礎作業
- ◇組織の現状を踏まえて、リスクの大きな領域を明らかにするプロセス

小規模内部監査部門の所属する組織体では、リスク管理部門が社内不存在しない、あるいは

はリスク管理フレーム（規程や管理体制等）の整備自体が不十分である、という状況が発生しやすい。このような場合には、監査資源や監査部門の負荷を理由にリスク評価の実施を見合わせる傾向が強くなると考えられる。一方、監査資源の乏しい小規模内部監査部門こそ、リスク評価により、監査対象を絞り込む必要があるとの考え方もあるので、リスク評価方法について、各社の工夫が見られる。

実践事例は、4社6事例を提示しているが、以下のような特色がある。

- (1) すべてが内部監査部門自らリスク評価を実施している事例である。
- (2) 「リスク評価」の際に実施に使用している帳票や概念図等、実務で利用しているサンプルを添付した事例もある。

<実践事例のポイント>

- ◇内外環境の変化、経営層のリスク認識を把握しリスクの評価・見直しを行う
- ◇影響度と発生可能性でヒートマップを作成、リスクを評点化（分類化）
- ◇作業負担を考慮し、評価項目を絞った簡易的な評価方法等を採用することもできる

1-2 監査計画策定（中期・年度）

「監査計画策定」（中期・年度）を、更に「監査計画策定」と「監査計画承認」とに区分した。内部監査部門内で完結する「計画策定」と、最高経営者やトップマネジメント（以下、経営陣という）による「計画承認」とでは、工夫の対象が異なると考えたためである。

1-2-1 監査計画策定

<1年プロセス上の位置づけ>

- ◇組織の中長期戦略との整合性を確保した中期監査計画及び年度監査計画を立案
- ◇リスク評価を受けて、リスクの大きな

領域を監査対象に選定し、監査資源を配分

- ◇年度監査計画では、監査テーマ、監査重点項目、着眼点、監査対象部門、実施スケジュール等を記載

実践事例は、7社8事例であり、以下のような工夫が見られる。

- (1) 年度監査計画策定に前項「リスク評価(1-1)」をしっかり活用している。
- ・リスクベースの「テーマ監査」とサイクル監査を織り交ぜて実施する事例
 - ・リスク評価の結果から監査ローテーションの標準的な監査周期を変更する事例
- (2) 半年単位で監査計画の再設定を行っている。

組織体の多くで、加速する事業環境変化や新たなリスク要因の発生等、経営に影響を与える問題に迅速かつ的確に対応することが求められている。半期経過時点で現状報告と併せ計画の見直しを行う事例は、環境やリスクの変化に機動的に対応できる。

<実践事例のポイント>

- ◇リスクベースとサイクルベースを組み合わせた監査計画の作成も可能
- ◇環境の変化へ即応するため、半年単位の監査計画の策定や見直しも有効

1-2-2 監査計画承認

<1年プロセス上の位置づけ>

- ◇策定した監査計画（中期・年度）について、機関承認を得るプロセス
- ◇規程、マニュアル等で定められた、適切な機関承認を得る

実践事例は、4社4事例である。以下のような「事前の合意形成」の工夫をしている事例が見られる。

- ・経営会議や取締役会に付議する他、経営

陣への事前説明の機会を設ける事例

- ・取締役会とは別の会議を用意して取締役等に説明する事例、等

取締役会等や経営陣等は、組織体の監督や業務執行部門としての立場から、監査対象に対する要望を独自に有していることも多い。内部監査部門の作成した年度監査計画案と、こうした独自の要望との間で事前に調整を進める方法を記載した事例がある。

<実践事例のポイント>

- ◇経営会議、取締役会等といった会議体へ付議する機関承認プロセスを通じて、社内に監査計画を周知する機会となる

2. 監査実施

個別監査実施のフェーズは、1年プロセスでは「監査準備」、「実地調査」、「監査報告」に大別し、更に細分化した。

2-1 監査準備

個別監査の準備については、「個別監査計画策定」、「監査通知・事前資料徴求」、「予備調査→リスク仮説作成」に区分した。

2-1-1 個別監査計画策定

<1年プロセス上の位置づけ>

- ◇年度監査計画に基づき、個別監査計画を策定する
- ◇個別監査計画では、監査対象・領域・手法等、監査を実施するにあたっての基本的事項を明確化する

実践事例は、4社4事例である。

- (1) 「何を書くか」に工夫している事例
- ・「監査範囲」、「監査重点項目」、「監査対象期間」、「監査スケジュール」等を個別監査計画の基本的記載事項とした事例
 - ・外部の基準に準拠した項目を記載事項として設定した事例、等

- (2) 「誰がいつ書くか」に工夫している事例
 ・担当監査人（主担当）が作成し、並行して監査（往査等）の準備を進める事例

＜実践事例のポイント＞

- ◇実地調査を見越して合理的な時期に作成
 ◇計画に盛り込む項目はもれなく

2-1-2 監査通知・事前資料徴求

＜1年プロセス上の位置づけ＞

- ◇監査対象部門に監査実施を通知する
 ◇同時に、監査実施上、必要となる情報を徴求する

「監査通知・事前資料徴求」以降のプロセスは、監査部門によって、進め方に違いが出てきやすい領域でもある。

実践事例は、4社4事例である。監査通知時に予備調査への円滑な移行準備を併せて進めていくための工夫が見られる。

- ・「事前資料の要求」を監査通知と同時に行う事例
- ・「内部監査部門との連絡担当者を監査対象部門であらかじめ定めてもらう」事例

＜実践事例のポイント＞

- ◇監査対象部門の業務繁忙に配慮しながら監査実施を通知するとともに、必要な資料を要求
 ◇監査対象部門へのアプローチは、監査通知等を活用して、合理的かつ効果的に実施
 ◇監査対象部門側にも連絡担当者を置き、円滑化を図る

2-1-3 予備調査からリスク仮説作成

＜1年プロセス上の位置づけ＞

- ◇予備調査では、適切な監査手続を実施し、監査対象部門に関する情報を広く収集・分析する

- ◇予備調査を踏まえ論点を整理し、論点ごとのリスク仮説を作成。実地監査で確認する「リスク」を可能な限り絞り込む

実践事例は、6社8事例がある。事例数を見ても実地監査（2-2）前の準備として、監査対象部門に対する情報収集を徹底して行うため、以下のような各社での工夫が見られる実務領域である。

- ・予備調査段階で監査対象部門にプレインタビュー等の手順を踏む事例
- ・監査対象部門の業務自体を棚卸しレベルまで行って理解を深めている事例

＜実践事例のポイント＞

- ◇「監査対象部門の業務への理解」は予備調査における情報収集の重要なポイント
 ◇具体的な手法として、棚卸し、プレインタビュー、オフサイトモニタリングの活用等

2-2 実地監査

実地監査は、前工程までで作成したリスク仮説を検証するプロセスである。

一般的には「実地監査」は、監査人が監査対象部門に出向き実際に証跡確認を行う「往査」、「実査」や、監査対象部門の長や所属員に対して行う「インタビュー」等の指す。1年プロセス上は、実際に実地監査で使用する「質問票作成」と、それを使用して行う「インタビュー」とに焦点をあてている。

2-2-1 質問票作成

＜1年プロセス上の位置づけ＞

- ◇前工程で作成したリスク仮説を検証するための質問を作成する
 ◇監査意見の裏付けとなる監査証拠を得る

実践事例は、4社4事例である。実地監査

で重要なことは、監査証跡（証拠）となる事実を的確かつ確実に把握・入手することである。いずれの事例も、そのために必要な事実確認・インタビューが実施できる「準備」を、質問票作成を通じて的確に進めている。

- ・リスク仮説に基づき主として実地監査に際してインタビューする内容をまとめた事例
- ・実地監査時に実査を行うポイントをまとめたチェックリストとして作成する事例
- ・定型的・形式的な監査を避けるため質問票を事前作成しない事例

<実践事例のポイント>

- ◇質問票の形式は様々で、複数の併用もあり。監査対象に応じた事前準備
- ◇定型的・形式的な監査を避けるため質問票を事前作成しないケースもあり
- ◇監査対象部門には、回答内容を裏付ける証跡の提示要求

2-2-2 インタビュー

<1年プロセス上の位置づけ>

- ◇質問回答について説明を受け、ファクトを確認し、リスク仮説を検証する
- ◇監査対象部門の課題認識等も併せて確認
- ◇新たに確認したい事項が生じた場合は、追加質問票を作成し、回答を依頼する

実践事例は、2社2事例である。「対面」を前提とするインタビューにこだわらず、実地監査としての手続を工夫している事例がある。

- ・往査前の質疑応答の実施の事例
- ・インタビュー後の追加質問の事例等

<実践事例のポイント>

- ◇監査対象部門と内部監査組織の対応負荷を可能な限り軽減することが重要
- ◇質疑応答の形式は、「対面」インタビューに

固執しない

2-3 監査報告

監査の報告や通知プロセスは組織によってまちまちである。内部監査部門で作成した監査報告書案について監査対象部門とで行う意見交換会まで（2-3-1）と、実際の監査報告書を作成するまで（2-3-2）とに区分した。

2-3-1 監査報告書案作成から意見交換会

<1年プロセス上の位置づけ>

- ◇予備調査、実地監査で確認した事実を基に監査報告書案を作成
- ◇意見交換会では、監査報告書案について事実誤認がないか確認するとともに、監査結果（指摘事項、改善提案等）について意見交換し納得感、改善意欲の醸成に努める
- ◇同意が得られた場合は、監査対象部門に改善措置計画（マネジメント・レスポンス）を作成してもらう

実践事例は、5社5事例である。5事例とも、それぞれに以下の特色がある。

- (1) 監査対象部門との合意形成を含めたプロセスの手続を忠実に実行する事例
 - ・リスク仮説を確認事実に基づき検証して報告書案を作成、監査対象部門との間で意見交換会を実施して同意を取得したうえで、監査対象部門に改善措置計画（マネジメント・レスポンス）計画を立案させている事例
- (2) 実地監査（2-2）終了後早いタイミングで、監査役等に対し発見事項を報告する事例
 - ・事実関係を早急に上級管理者に報告し意見交換を行うことで、リスク低減に向けた取り組みを速やかに開始することを目指している事例
- (3) 「監査報告書案作成」に際し、内部監査

部門全員が関与する事例

- ・ 監査報告書案の作成に際しては、把握・収集した事実を、多面的かつ総合的に検討することが重要である。事例ではデメリットも含め、詳述されている事例

(4) 「クロージングミーティングの実施方法」を工夫した事例

- ・ 国内と海外で実施方法を変えている事例

(5) 「監査報告書のフォーマット」への工夫した事例

- ・ 監査計画書と呼応する形で作成しておき、品質の維持に努めており、前出2-1-1の“一人内部監査部門”における品質維持に関連した事例

＜実践事例にみる実施のポイント＞

- ◇各社事情に応じて、対応が多岐
- ◇提供事例はそれぞれに別々の特徴・論点

2-3-2 監査報告書作成

＜1年プロセス上の位置づけ＞

- ◇意見交換会終了後、内部監査部門内で監査報告書を作成する
- ◇監査報告書を監査対象部門に提示し、事実誤認等がないか最終確認を実施する

実践事例は、5社5事例である。5社とも2-3-1の事例提供会社であり、いずれも監査対象部門との合意形成等を含む2-3-1の内容を踏まえた事例である。“監査結果要約”や“エグゼクティブサマリー”等とよばれる監査結果の要約を記載する工夫を行っている事例もある。

- ・ 「どのような発見事実にリスクがあったのか」、「そのリスクの真因はどこにあるのか」。監査報告を受ける取締役・監査役や経営陣のこうした要請に応えるため、監査結果を要約した総合所見等を用意し、監査結果のポイントを的確に伝達する準備をしておく事例

＜実践事例のポイント＞

- ◇必要に応じ、監査結果要約等など、ポイントを押さえた説明資料の作成

2-3-3 監査報告

＜1年プロセス上の位置づけ＞

- ◇取締役会等・監査役・経営陣等に対して監査結果の報告を行う
- ◇また、監査対象部門に対して監査結果の通知を行う。提言・指摘事項がある場合は、改善報告の期限も併せて通知する

実践事例は、3社3事例である。以下の特色が見られる。

(1) 「第2ライン（第2線）」を共有先としている。

「誰に報告・共有するか」という切り口から3事例とも、「取締役会等・監査役・経営陣」への報告に加え、「監査対象部門」、「第2ライン（第2線）」が共有先としている。

監査結果や発見事項は概して、本社機能である第2線が定めたルール・規程等に抵触している場合も多い。監査の指摘事項の改善・是正には第2線の協力が不可欠となる。監査で指摘した課題の本質的解決に、監査対象部門に加え、第2線を積極的に関与させている

(2) 監査報告書を発出するだけで、特に対面型の報告会等は省略する事例

監査報告書発出までの間に十分なコミュニケーションが取れている、あるいは発見事項について反駁の余地があまりないといった状況を作ることが前提である。

＜実践事例のポイント＞

- ◇実施目的別に、フィードバックを別々に実施することも検討

- ◇ “第2のディフェンスライン” への連携・情報提供は内部統制の改善には必要
- ◇ 監査対象部門向けの報告は書面報告（通知のみとするケース

2-4 フォローアップ

<1年プロセス上の位置づけ>

- ◇ 監査終了後、改善計画及びその実施状況に関する情報を収集し、改善状況をモニタリングする
- ◇ フォローアップは定期的実施するとともに、提言・指摘事項については対応が完了するまで実施する

実践事例は、4社4事例である。以下の工夫が見られる。

- (1) フォローアップ手続きを弾力的に運用できるよう工夫をしている事例
- (2) 「フォローアップ漏れの防止に対する工夫」をしている。
 - ・対象事項を管理表にまとめ一覧化することで失念を防止している事例
 - ・フォローアップのタイミングを一定時期に行うこととする事例等

<実践事例のポイント>

- ◇ 発見・検出した事項に応じて手続きを弾力的に変更
- ◇ フォローアップ “漏れ” を防止する工夫も
- ◇ 監査活動の合間で効率的な実施を

3. 監査評価

監査評価とは、実施してきた監査活動の内容を評価するプロセスを指す。

3-1 内部評価

<1年プロセス上の位置づけ>

- ◇ 内部評価は、客観性を心がけ監査部門

の活動状況を評価し、監査品質の向上等につなげていくことが目的

- ◇ 内部評価は、定期的自己評価（年1回実施）と継続的モニタリング（監査実施中のレビューや実施後の振り返りミーティング等）に大別される

実践事例は、4社4事例がある。以下の2つの方法が見られる。

- (1) 日本内部監査協会が刊行している『内部監査の品質評価マニュアル 2017年版』を直接の評価基準とする事例
- (2) 自社内で『内部監査の品質評価マニュアル 2017年版』を参考（または準拠）とし独自の評価基準を策定している事例
 - ・取締役会等や経営陣といった、年度内部監査計画を承認する機関の実情に併せ、円滑なコミュニケーション（による内部監査部門の実態把握）に資する形で評価基準を設定（ブレイクダウン）している事例。

<実践事例のポイント>

- ◇ 内部評価を取締役会等・経営陣との認識共有として活用
- ◇ 実施基準はIPPFやそれに基づく『内部監査の品質評価マニュアル 2017年版』準拠の使用が合理的

3-2 外部評価

- ◇ 内部監査業務に関する品質の維持・向上のため、社外の適格かつ独立した評価者による客観的な評価を得る

実践事例は、1社1事例である。外部評価者として外部の第三者機関を採用した事例である。

<実践事例のポイント>

- ◇ 内部評価との親和性も考慮しつつ、自社に

適切な外部評価機関を選定

Ⅲ. おわりに

本稿では、紙幅の関係もあるので、各事例のポイント、特徴を述べるにとどめた。詳細な内容については、実践事例集の詳細なデータを一般社団法人日本内部監査協会のホームページに掲載しており、本報告内で使用しているコードX-X (X-X-X) が事例集の分類コードと対応しているので、適宜参照されたい。各社の工夫のなかから、自部門にあった事例およびサンプルを実務で活用いただければ幸

いである。

なお、事例集の事例を自社に適用いただく際は、事例の背景にある業種・監査組織の規模・社風などの特徴を十分理解の上、事例で紹介された取組みを自社に合うように変更して活用するように留意されたい。

本研究会では、今後も監査実務検討会での活動を継続することとしており、更にバージョンアップした実践事例集を作っていきたいと考えている。また、小規模内部監査部門が抱える「固有の」お悩みに応えていく場としての活動も継続していくこととしている。本事例集もその成果として拡充に向けて取り組んでいきたいと考えている。

＜CIAフォーラム研究会No. e 4 (小規模内部監査部門のベストプラクティス研究会)
監査実務検討会メンバー＞
(順不同・敬称略)

氏名	勤務先
西田 宏一 (座長)	
島田 裕次	東洋大学
町田 崇 (検討会リーダー)	
山東 直大 (検討会coリーダー)	かんぼシステムソリューションズ株式会社
綿貫 雅子	
五十嵐 伸	
保坂 賢司	株式会社MYJ
藤本 欣司	
高橋 武文	
田中 克己	株式会社駅探
東 信昭	富士屋ホテル株式会社
島田 光	
川西 良治	KHネオケム株式会社
広田 英隆	株式会社RSテクノロジーズ
中村 正文	ビジネスエンジニアリング株式会社
古里 和久	GMOフィナンシャルホールディングス株式会社
坂本 修	ニチバン株式会社
阿子島 隆	Japan Digital Design株式会社
拝野 達雄	

(メンバーの氏名、勤務先は、2022年5月末現在)