

内部監査の品質評価 (QAR) でよく見られる、改善・回避が可能な、共通の問題点

ペーセル・ウォーラー◎プロティビティ マネジングディレクター

2007年3月26日

内部監査部門の品質評価 (QAR) は、「内部監査の専門職の実施の国際基準」(IIA 基準) の遵守に関する課題を発見し、改善するためのものである。多くの内部監査部門は、IIA 基準 1312 に規定されている2007年1月1日の締切りに間に合わせて、この期日までに外部評価を完了させるよう努力を払ってきた。プロティビティは、内部監査部門によるこの基準の遵守を支援する中で、多くの内部監査部門が改善可能な10の共通の課題を識別した。これらの課題はあらゆる組織で存在するというものではないが、一般的に陥りやすい罠としてよく見られるものである。

これらの10の課題とあわせて、我々は、各々の項目を先進的な内部監査という目標に向けてどのように取り組むべきかについても提案している。10の課題に関する以下の記載は、特に意味のある順番に並べたものではない。ほとんどの組織にとって、これらの課題に必要とされる改善は、多くの時間や人的資源を必要とするものではなく、また、長期的には、取締役、上級経営者、その他の主要なステークホルダー (利害関係者) にとつての内部監査の価値を高めるものになるであろう。

発見事項 1：内部監査基本規程が更新されていない、または、監査委員会によってレビューされていない

内部監査基本規程が更新されていない場合、内部監査部門が、重要な職務を果たすことができない、あるいは、その職務を最も適切な方法で完了させることができない、という結果をもたらすかもしれない。また、内部監査の方向と目的に関して、組織の中に混乱をもたらすこともある。IIA 基準により要請されている事項のすべてが内部監査基本規程に含まれていないことにより、内部監査基本規程が時代遅れとなることがよくある。例えば、基本規程にアシュアランス業務とコンサルティング・サービスに対する内部監査部門の責任を定義していないという事例がよく見られた。

先進的な実務の観点からは、内部監査基本規程のレビューは毎年行われるべきものである。幸いなことに、この問題点は改善が容易である。単に、正式なレビューは年一回実施すること

とし、必要に応じて、最新なものに保つために変更するというにすればよい。基本規程は、内部監査によって提供される現在のサービスの本質を反映するべきであることに留意して頂きたい。規程の見直しが承認されたということは、基本規程の中に記載されるか、監査委員会の議事録に記録されるべきである。多くの会社では、年次の監査計画、又は、リスクアセスメントの承認を行う際に、規程の承認を行っている。

発見事項 2：定期的な評価プログラムがない

定期的な内部評価は、IIA 基準 1311 で要請されている品質保証や改善プログラムの一環として実施されるものである。IIA 基準においては、内部評価には「自己評価により、または内部監査の実務と基準についての知識を有する組織体の他の人々によって実施される、定期的なレビュー」が含まれるべきであるとされている。

プロティビティでは定期的な内部評価が少なくとも毎年実行されるべきであると考えているが、基準には、内部評価をどのような頻度で実行するかについては記載されていない。そのため解釈はまちまちである。

IIA の実践要綱 1310-1 と 1311-1 に、追加的なガイダンスが提供されている。多くの組織においては、定期的評価プログラムの一部分が実施されているものの、それらのプロセスを正式なものとはしていない。その結果、定期評価の実施は、しばしば場当たりのものとなり、内部監査の品質を高め改善をもたらすものとはならない。他の組織では、定期的という要請を無視したり、それぞれの監査ごとの継続的な監視活動に重点をおいている場合がある。品質保証・改善プログラムは、継続的かつ定期的な内部評価として定義され、IIA 基準 1311 の要請と一貫性を持って実施された場合にのみ、IIA 基準が意図したように機能することができる。

つまり、定期的な内部評価として要請されていることは、すでに全てではないが一部のみ実施されている場合は、比較的容易に改善することが可能である。定期的評価を実施する際に、

企業にとって意味のあるものは何かを検討し、実施計画を文書化し、目標の達成を測定すればよい。

発見事項3：リスクアセスメントが全社的なリスクの視点とリンクしていない

監査計画を策定する際の内部監査部門によるリスクアセスメントは、全社的なリスクの視点と整合すべきである。そうでない場合、内部監査部門は結果として組織に、ほとんど、あるいは全く価値を付加しないかもしれない。監査計画におけるリスクアセスメントを全社的なリスクの視点に整合させるためには、内部監査部門と他の部署との間で、多くの調整とコミュニケーションが必要とされる。何が組織にとって重要なかを決定するために、内部監査部門は、リスクの視点を、組織の中において全社的なリスクマネジメント（ERM）を推進しているグループの視点と整合させるべきである。これにより、内部監査部門は、組織のリスクマネジメントの活動を支援することになる。

残念ながら、経営者は、全社的なリスクマネジメントシステムを監視する部門として内部監査を位置づけていないことが多い。そのような場合、組織の中に、そのシステムが意図したとおりに機能しているかどうかを、独立した立場で検証する部署が存在しないことになる。正しい方向への第一歩は、組織全体に共通に使用されるリスクの共通言語を整備することである。共通言語の活用は、リスクマネジメント活動との調整に貢献する。

発見事項4：監査計画やリスクアセスメントの変更が年間を通じて行われない

リスクは、ビジネスのダイナミクスが変化すると同様に、年間を通して変化するものである。このリスクの変化に対応して、リスクアセスメントも継続的に行われるべきである。もし、組織がリスクアセスメントの実施ならびに監査計画の策定を年に一度しか行わない場合、新しいリスクに対して脆弱なものになり、しばしば、新しいリスクがタイムリーに識別されない、または、まったく識別されない可能性もある。更に、リスクが低減していたり、存在しなくなっているものに対して、時間を浪費する可能性もある。

成功している組織のほとんどは、通常、四半期または半年に一度、定期的レビューを実施し、必要な分野のリスクの評価を更

新している。リスクに大きな変化がある場合、更新された監査計画には、当初の計画には考慮されていなかった領域についても記載されるべきである。

発見事項5：監査計画にコーポレートガバナンスがとりあげられていない

今日では、多くの内部監査部門がリスクと内部統制を評価している。しかし、コーポレートガバナンス活動の影響を取り扱っていない場合が多く見られる。近年、企業の不祥事がニュースの見出しになり、幹部社員や役員が有罪判決を受ける事件があることから、コーポレートガバナンスについては、真剣に受け止めなければならない。残念ながら、多くの内部監査部門は、コーポレートガバナンスの重要性や、どのようにコーポレートガバナンスを通常の内部監査活動に結びつけるか、ということを見逃している。内部監査は、ガバナンスポリシーの遵守についてのレビューを行い、適切なガバナンス活動が企業の運営に織り込まれているかどうかを確認すべきである。この確認のプロセスに含まれる範囲は、企業が取締役会議事録を適切に作成しているかということから、取締役会が適切に権限を委譲し、取締役会や経営者によって策定されたガバナンスの方針と手続（規程）が遵守されている、ということまで含まれる。

発見事項6：ITリスクが評価プロセスに含まれていない

ITは、ほとんどの組織にとって極めて重要なものである。ITの監査の能力や、ITのリスクやコントロールを取り扱う能力は、内部監査部門が提供するサービスの品質のレベルを決める重要なものとなっている。しばしば、組織は、リスクアセスメントのプロセスの中にITリスクの視点を組み込んでいないことがある。また、ITを利用している部署があるにも拘わらず、内部監査部門には、ITリスクの十分な監査を実行するために必要な専門的技術、または専門家の数が不足している場合がある。十分なスキルを持った専門的な人員がいない状況においては、監査すべきすべての領域を特定する作業は無意味なものになる。

規模の大きい内部監査部門のほとんどは、満足できるレベルのITの専門家と専門性を有しているが、中小規模の内部監査部門はIT監査に対しての十分な能力を持っていない。この問題の解決策としては、ITリスクを監査計画策定プロセスに組み

込むこと、および、リスクに対して取り組むために（人員数と専門的スキルの両面で）必要な資源を確実に識別することである。多くの組織は、内部監査部門が専門性を持つことが効率性の観点からも経済性の観点からも意味のあることだと考えている。

発見事項7：スタッフの能力開発

スタッフの能力開発は、つまるところ、内部監査グループの能力を検証し、従業員が必要なスキルを持つことを確保し、キャリア開発を計画し、実行性のあるものにするということである。スタッフの能力開発がない場合、内部監査グループは最新の、または、変化するニーズに対して、十分な装備を持っていないということになる。貴重なスタッフを保持するためにも、研修はキャリア開発に沿ったものでなければならない。これは、スタッフの資格取得の支援の必要性と連動する。資格取得は、スタッフがその分野における高いレベルの専門性を保有していることを示し、その努力を認めていることを示すものである。また、それは、IIA基準の専門性の要請を満たすことにもなる。

発見事項8：内部監査業務のリバランスの必要性

財務報告における内部統制の文書化、レビュー、報告といったサーベンス・オクスレー法（SOX法）の要請が、アメリカ内外の内部監査機能に大きな負荷をかけたことはよく知られている。多くの監査部門は、現在もSOX法対応に取り組んでいるが、また一方で伝統的な内部監査活動によって提供すべき価値の必要性に対しても取り組んでいる。

内部監査業務の最適なりバランスを図っている組織は下記のことを行っている。

● 継続的監査の実施

システムの監査ツールを使用することは、特定のリスク属性や非日常的・例外的な取引に、監査のプロセスを集中させることに役立つ。テクノロジーの利用は、伝統的なテストに比べ、はるかに広い範囲の取引をカバーすることができ、場合によっては取引のすべてをカバーすることができる。報告も迅速に行われ、監査費用を削減し、効率性を向上させることができる。

● SOX法対応アプローチのプロジェクトからプロセスへの転換
プロジェクトからプロセスへの転換とは、場当たりのプロジェクトから、持続可能な費用対効果に優れた付加価値のあるプロセスへと転換することである。この達成のためには、システム化されたリスクマネジメントのツールがしばしば必要とされる。

● 内部監査人の役割の変化の評価

内部監査部門に人員がどのように配置されているか、内部監査部は何をしているか、どのように職務を遂行しているかを考慮に入れる。加えて、監査部スタッフのスキルと経験は監査で要求される水準を満たすことが重要である。なぜならば、それが監査チームの実施した業務の品質に大きな影響を与えるからである。

発見事項9：文書化された手法の欠如

方針と手続（規程）の文書化は、従業員数が多く、多様な活動を同時に行っている大きい組織にとっては特に重要である。文書化された監査手法は、組織が、形式より本質に焦点を絞った監査を実施することを促し、標準化にも貢献する。IIA基準の多くの部分は、内部監査部門の方針と手続（規程）に反映させることができる。この分野でベストプラクティスを達成するには、よく整備された方針と手続（規程）を作成し、内部監査部の誰もがそれに容易にアクセスできるようにする。多くの先進的な実務を実施している組織は、方針と手続（規程）を内部のウェブサイト上に電子フォーマットの形で掲載し、スタッフによるアクセスを容易にし、変更管理を促進している。

発見事項10：有効性の乏しいコミュニケーションへの対応

コミュニケーションには次の2つのものがある。一つは、内部監査活動におけるコミュニケーションであり、もう一つは、内部監査とステークホルダー（利害関係者）とのコミュニケーションである。ひとつ目に関しては、監査部門内ならびに重要なステークホルダーと、公式または非公式な知識の共有（knowledge-sharing）の会議を開くことによって、有効なコミュニケーションを行うことができる。知識の共有は、明確で一貫した手法を部門内に伝達するために役立つ。また知識の共有は、監査結果を伝えたり、監査プロセスに関するフィードバックの機会を提供

する。これらの知識の共有活動で重要なことは、学習した教訓を集積し、プロセス改善に適用することにある。

内部監査部門とステークホルダーとの間の有効なコミュニケーションは、直接会っての打合せを頻繁に行わずして達成するのは難しい。直接会っての打合せは、通常の監査活動でない場合においても重要である。これは、内部監査部門とステークホルダーとの間に良い関係を築き上げるだけでなく、内部監査活動をステークホルダーが期待する方向に、より整合させることにつながる。

定期的モニタリングとフォローアップによる課題への取り組み

これらの10の項目に対して、貴社の内部監査機能がどのように取り組むかを把握し、評価することは、内部監査機能を組織

にとって価値ある資産として位置づけることにつながる。最後に、ベストプラクティスの提言を後押する監視委員会を設立することは、常に推奨される。もし内部監査部門が、有効な知識の共有の機会をその活動の一部とした場合、それぞれの監査チームの交流により、各監査から得られた教訓は、組織のリーダーたちにとって極めて貴重なものになる。改善項目への対応計画を策定し、必要な資源、目標、マイルストーンを明示すべきである。最も重要なことは、これらの改善項目の進捗状況を定期的に、監査委員会や監視委員会に報告することである。最後に、改善努力の監視に積極的な役割を果たす監査委員会は、内部監査機能が適切な方向に向かい、ミッションや設定された目標に適切に焦点をあてるための、大きな支援となる。内部監査部門はIIA基準に沿って活動しているが、監査委員会または重要なステークホルダーの特定の期待に沿わないという場合もある。良いコミュニケーションはこれらの矛盾を回避するのに役立つ。