

# 内部監査品質評価ガイド(公開草案)に対するご意見の要約と回答

社団法人日本内部監査協会  
品質評価基準検討委員会

項番	分類	ご意見の要約	回答	関連箇所
1	外部評価 (実施方法)	外部評価において、ピア・レビューは3つ以上の独立した組織がお互いに評価者を提供するとありますが、2社がお互いを評価する場合にはピア・レビューとして認めないということでしょうか。	ピア・レビューは独立性の観点から、利害関係を回避し最低でも3つ以上の組織体相互に外部評価者を提供する必要があります(*1)。2組織体の場合はお互いに外部評価者を提供することになり利害関係が発生します。独立性の要件を満たすことができませんのでピア・レビューとして認められません(*2)。 *1:例えば、3組織であればAがB、BがC、CがAに評価者を提供。 *2:AがB、BがAに評価者を提供。	第1部 第3章
2	外部評価 (実施方法)	自己評価と独立した検証の実施プロセスで、トップへのインタビューや監査対象部門や内部監査スタッフへのサーベイは、必要に応じて実施することもできていますが、必要性の判断は内部監査部門長または自己評価チームリーダーが行うという理解で良いでしょうか？	自己評価と独立した検証のインタビューの実施範囲やサーベイの実施範囲は、外部検証者と相談して内部監査部門長が決定します。ガイドに説明を追加いたします。	第3部 第5章
3	外部評価 (実施方法)	外部評価において、品質評価マニュアルのツールを用いても、形式的にリスクアプローチを採用していればIIA基準に適合していることになってしまふと考えます。基準に従った内部監査であることを確認するためには個別監査をしっかりとレビューして適切にリスクベースの監査を行っているかを評価すべきであると考えます。	外部評価では適切な外部評価者が、品質評価マニュアルと本ガイドあるいは同等なガイダンスとツールを用いて総合的にレビューする必要があります。 リスクベースの(内部監査部門の)計画をレビューする場合、例えばツール2の資料、ツール3～5のサーベイ、ツール6～11のインタビュー、ツール13のリスク評価と監査計画に関する品質評価プログラム、ツール17個別監査(調書)、ツール19の基準評価表サマリーなどを用います。 ご照会の個別監査(調書)のレビューは品質評価マニュアルのツール17に含まれおり、外部評価者はいくつかの代表的な個別監査(調書)を選択しレビューします。 品質評価マニュアルのツールを用いて総合的にレビューを実施する場合は、「形式的にリスクアプローチを採用していればIIA基準に適合する」という結論には至らないと考えます。	第3部 第3章
4	外部評価 (実施方法)	外部評価の実施プロセスについて、IIA国際本部の実施例を参照して解説されています。日本の実施例を用いて解説できないでしょうか。	日本内部監査協会では外部評価を提供しておりません。そこでIIA国際本部の提供する外部評価をもとに実施プロセスを解説しています。内部監査部門長はこのプロセスと異なるプロセスで外部評価を実施することも可能ですが、その場合にも品質評価マニュアルまたは同等なガイダンスとツールと、品質評価ガイドに基づき外部評価を実施する必要があります。	第3部 第3、5章
5	外部評価 (実施方法)	外部評価の実施プロセスについて、IIA国際本部の実施例を参照して解説されています。外部評価の結果をIIA本部が承認する例があります。日本で実施される外部評価の結果についてもIIA国際本部の承認が必要なのでしょうか。	このガイドでご紹介した事例はIIA国際本部による外部評価実施例です。IIA国際本部は、自身が提供する個々の外部評価の結果をIIA国際本部として責任を持って承認するプロセスを有しています。換言すれば、IIA国際本部は他の組織体が提供する外部評価の結果を承認する立場にありません。従って、日本で実施される外部評価の結果についてIIA国際本部の承認は(それがIIA国際本部による外部評価でない限り)必要ありません。	第3部 第3、5章
6	外部評価 (評価者の適格性)	外部評価チームリーダーの要件に「IIAの品質評価トレーニング・コースまたは同様なトレーニングの修了」とありますが、「同様なトレーニング」にはどういものが含まれるのか判断基準を明示していただけますか。例えば「品質評価に関する社内勉強会」は同様なトレーニングに含まれますか。一般の利用者は判断が難しいので、「IIAのコースあるいはIIAが認定したコース」としてはいかがでしょうか。	IIAはIIA以外の組織体を実施する講習会を認定することはしていません。また一般に社内勉強会はIIAの品質評価トレーニング・コースと同様なコースとは考えられません。日本内部監査協会(IIA-Japan)は、IIAの品質評価トレーニング・コース(日本語版)の開設準備を進めております。	第3部 第7章

項番	分類	ご意見の要約	回答	関連箇所
7	外部評価 (評価者の適格性)	外部評価者の適格性の要件において、評価者および評価チームリーダー個人が保有すべき要件が列挙(複数記載)されていますが、これらの「すべて」を保有する必要があるのか、それともこれらのうち「1つでも」保有していればよいのか明記していただけますか。	外部評価者の適格性の要件は(1)適格性の基本的な要件と、(2)適格性の付加的な考慮事項に区分されます。 (1) 適格性の基本的な要件 適格性の基本的な要件はさらに、①評価者が個人で保有すべき要件、②評価チームリーダーが(①に付加して)個人で保有すべき要件にわかれます。 評価者および評価チームリーダーが列挙されている要件を個人としてすべて保有することを推奨します。 内部監査部門長は、評価者および評価チームリーダーが推奨されている適格性の基本的な要件を個人としてすべて保有しているかを確認するとともに、個人としてすべて保有していない場合は、外部評価の結論にその旨を記載するよう外部評価者に求める必要があります。 (2) 適格性の付加的な考慮事項を、評価チームがチームとして備えることは望ましいことです。ただし評価チームの全員が適格性の付加的な考慮事項を個人としてすべて保有することまでは求めておりません。	第3部 第7章
8	外部評価 (評価者の適格性)	外部評価チームのリーダーに求められる内部監査部門長または同等な内部監査部門のマネージメント経験とは、文字通り企業の内部監査部門での勤務経験がなければならないということでしょうか。 例えば会計事務所(監査法人も含む)や一般企業での内部監査部門以外でのマネージメントの経験も含まれていると解釈することは可能でしょうか。	外部評価チームのリーダーは、文字通り組織体の内部監査部門長または同等な内部監査部門のマネージメント経験が必要です。ご照会の会計事務所等(監査法人も含む)や他の組織体の内部監査部門以外でのマネージメント経験は、内部監査部門長または同等な内部監査部門のマネージメントの要件を満たすとは考えておりません。	第3部 第7章
9	外部評価 (評価者の適格性)	外部評価者選任のためのチェックリスト雛形について、「シート1 品質評価リーダー個人適格性チェックリスト例」、「シート2 品質評価メンバ個人適格性チェックリスト例」等のチェックリストは参考例示ではあるものの、広範囲な領域で詳細な情報を求めています。被監査企業名の公開等、ケースによっては法的に第三者に開示ができない項目も含まれており、本チェックリストの厳格な適応から適格者の範囲が必要以上に限定されることが懸念されます。本チェックリストの位置づけ、参考にする際の注意点・留意点等を明記することが有益と考えます。	内部監査部門長は、外部評価者の選任にあたり、内部監査の深い知識や豊かな経験を保有しているかを十分に考慮する必要があります。シート1およびシート2はこの情報をより明確に入手できるようにデザインされています。これらの情報により必要以上に適格者の範囲が限定されることは想定しておらず、より相応しい外部評価者を選任することが可能になると考えます。 なお、ご指摘のシート1、シート2の外部評価提供組織名は、文字通り外部評価を提供する組織体の名称(監査法人やプロバイダー等の名称)であり、外部評価を受ける組織体の名称ではありません。誤解を避けるためにガイドを修正いたします。 なお、本チェックリストの位置づけ、参考にする際の注意点・留意点等について、ガイドでは次のように示しています。 (1) 外部評価者選任のためのチェックリスト雛形は、内部監査部門長が外部評価者の適格性と独立性の要件の理解を深めることができるように具体的に例示しているものであり、その使用や加工は内部監査部門長の判断によります。 (2) 内部監査部門長は雛形を鵜呑みにせず、基準と実践要綱にある適格性と独立性の要件を十分理解し、自組織に合った外部評価者を選任する責任があります。 (3) 内部監査部門長は外部評価の提供者が開示できる評価者に関する情報やそのタイミングを十分事前に確認することが必要です。 (4) 内部監査部門長は入手した情報の取り扱いについては細心の注意を払う責任があります。	第3部 第7章
10	外部評価 (評価者の適格性)	外部評価者選任のためのチェックリスト雛形について、「シート1 品質評価リーダー個人適格性チェックリスト例」、「シート2 品質評価メンバ個人適格性チェックリスト例」のチェックリストにおいて、過去に勤務した企業名を具体的に記載する欄がありますが、そこまで必要でしょうか。また必要かどうかは品質評価を委託する企業の判断だと思いますが、ガイドにチェックリスト例として掲載すればほとんどの企業がこのまま利用すると考えられます。必要性を慎重にご検討いただきたいと思います。	内部監査部門長は、外部評価者を選任するために、適格性の基本的な要件をすべて満たしているか、適格性の付加的な考慮事項を保有しているかを判断するには、外部評価者個人の内部監査部門での経験や知識、特定の領域、業種、技術の知識などを具体的に把握する必要があります。このために、過去に勤務した企業名、部門名、役割、および内部監査実務を経験した企業名、部門名、業種、組織/監査部門の規模などの項目をチェックリストに含めています。これらの情報は外部評価者がその情報を開示することに合意した場合のみ入手することが可能です。また内部監査部門長はその取り扱いに十分配慮する必要があります。	第3部 第7章

項番	分類	ご意見の要約	回答	関連箇所
11	外部評価 (評価者の適格性)	第4部「適格な外部評価者の供給」で、外部品質評価が広がれば内部監査の熟達者であるシニアが外部品質評価者として活躍する場が広がるという理解でよろしいでしょうか。	内部監査の熟達者といえども、外部評価者はまず適格性の要件をすべて備えていることが必要です。適格性の要件を備え内部監査の深い知識や豊かな経験を持つ熟達者が外部評価者となることは大いに歓迎されます。	第4部 第3章
12	外部評価 (評価者の独立性)	外部評価者の選任において、独立性に関連する利害関係が例示されています。これらの利害関係は永久に消滅しないのでしょうか。品質評価を委託する企業が判断すべきかもしれませんが、混乱が予想されるので、「過去5年以内に」などの年限を設けていただきたいと思います。その他、チェックリストにおいて抽象的な表現が散見されるので、解釈に相違が出ないようにできるだけ具体的な表現に修正していただきたいと思います。	外部評価者の選任において、独立性に関連する利害関係は年数に応じて一律に消滅するとは考えられません。内部監査部門長は取締役会に相談し独立性を毀損しないように十分考慮して外部評価者を選任する必要があります。チェックリストの表現は広く一般的に用いることができるものと考えます。	第3部 第7章
13	外部評価 (評価者の独立性)	外部評価者に求められる独立性の定義は、IIA 国際基準等に照らすと本ガイドのような内容とならざるを得ないと考えます。一方、独立性の条件を厳格に運用し過ぎることは、外部評価者の選定が実務で必要以上に困難となる恐れがあることも考慮しなければなりません。例えば、形式上の独立性判断の基準に加え、実質的な独立性を考慮するための運用上の解釈を補足していただくことが重要ではないかと考えます。	外部評価を実施する個人またはその組織体は、外部評価を受ける内部監査部門の所属する組織体、またはその組織体に所属する個人に対し、いかなる義務または利害関係を有さないのが原則です。一般に内部監査部門長は外部評価者の選任時に、利害関係に配慮し問題とならないように考慮しており、運用が必要以上に困難になるとは考えておりません。	第3部 第7章
14	内部評価・継続的モニタリング (報告)	内部評価・継続的モニタリングによる評価結果を定期的に(年1度)最高経営者、取締役会、および監査役(会)に報告するとあります。継続的モニタリングは1年を通して継続的に行われるものであり、個々の監査プロジェクトにおけるレビューコメント等は速やかに対応されることが想定されるので、年に1度「1年前にXX 部門の監査で監査調査の書き方が不適切なので指導しました」という報告は無意味と考えます。「別途に是正計画を作成し計画的に改善すべき」重要な事項について報告するのであれば、その旨を明記すべきと考えます。	内部評価・継続的モニタリングの結果は、重要な事項をとりまとめ少なくとも年に1度は、最高経営者、取締役会、監査役(会)に報告する必要があります。これは発見事項の詳細を逐一報告することが目的ではありません。発見事項がすぐに改善されていても同様な発見事項が多ければ、内部監査部門は重要な課題を抱えていた、あるいは抱えている可能性があります。発見事項の傾向や前年との比較分析も重要と考えます。是正計画を策定し対応した重要な事項を報告するのはいうまでもありません。	第2部 第4章
15	内部評価・継続的モニタリング (実施方法)	内部評価・継続的モニタリングの中で解説されている、監査結果に関する監査対象部門等からのフィードバック(アンケート調査)を入手している例はまだ日本では少ないのではないかと考えます。参考となる実施例はありませんでしょうか。	監査対象部門等からのフィードバックは、日本の内部監査部門でも実施されていますが公表されている事例は少ないようです。日本内部監査協会での公表事例としては、月刊監査研究(2003年11月)に内部監査士優秀論文として発表されています。これは2007年秋に会員向けにお配りしたDVD版の監査研究にも含まれています。そのほか「内部監査の品質評価マニュアル」ツール4監査対象先へのアンケート調査が参考になります。	第2部 第4章
16	内部評価・定期的レビュー (実施方法)	外部評価を受ける年にも、内部評価を受けるべきでしょうか。27ページ図表2に外部評価を受ける年(20X1 および20X6)と同じ年の欄に、内部評価の定期的レビューとして“○”が記載されているのは必要だという意味でしょうか。	内部評価・定期的レビューは、毎年実施することを推奨します。図表2はこれを反映したものです。外部評価の直前に実施する内部評価・定期的レビューは、自己評価と独立した検証を選択した場合、その自己評価として使用できる場合があります。またフル外部評価を選択した場合は、フル外部評価の有効・効率的な実施に役立つ場合があります。外部評価と重なった年の内部評価・定期的レビューの実施は、外部評価の実施方法や評価者の選任とともに、内部監査部門長が最高経営者や取締役会と相談し総合的に判断することを推奨します。ガイドに説明を加えます。	第2部 第3章

項番	分類	ご意見の要約	回答	関連箇所
17	内部評価・定期的レビュー (実施方法)	<p>「内部評価・定期的レビューの品質評価プロセスは、ツール2(2A)からツール20までを使って進める」とありますが、「目的・コスト・効果から範囲を限定する場合もある」とも記載されています。</p> <p>内部評価であってもフル外部評価と同じプロセスで評価すると理解しますが、企業がコスト等を理由に範囲を限定したり、調査やインタビューを実施せずツールを使わずにIIA基準ごとにチェックをする内部評価を行っている場合、IIA基準に適合しているといえるのかどうかを明示していただきたい。</p>	<p>内部評価・定期的レビューは、品質評価マニュアルまたは同等なガイダンスとツール、および本ガイドに沿って実施する必要があります。</p> <p>(1)ガイドの内部評価・定期的レビューの説明で目的・コスト・効果から範囲を限定する場合があるとしているのは、内部監査対象部門や内部監査スタッフへの調査や組織体のトップへのインタビューの範囲についてです。品質評価マニュアルやそのツール全体の範囲を限定して実施してよいとしているわけではありません。</p> <p>(2)ご照会の内部評価・定期的レビューで「ツールを使わずにIIA基準ごとにチェックすることの意味が不明です。もしご質問が品質評価マニュアルや同等なガイダンスとツールおよび本ガイドに基づかない方法で内部評価・定期的レビューを実施することを意味するのであれば、それはIIAや日本内部監査協会が定める内部評価・定期的レビューに適合しているとはいえません。</p>	第3部 第4章
18	内部評価・定期的レビュー (アウトソース)	<p>「内部評価・定期的レビュー」において、組織体内の者を内部評価者に選任するとあります。内部監査部門が内部監査の活動の一部を組織体外の内部監査の専門家にアウトソースすることがありますが、同じように内部評価を組織体外の専門家にアウトソースすることは否定されるのでしょうか。また外部評価者には適格性の要件がありますが、内部評価のアウトソースを受託する場合は適格性の要件はあるのでしょうか。</p>	<p>(1)内部評価・定期的レビューは、(内部監査部門の)自己評価により実施されるか、または(内部監査部門以外の)組織体内の内部監査の実施の十分な知識を有する他の人々により実施されるものです。また内部評価・定期的レビューは組織体内の選任された評価者が、品質評価マニュアルに沿って内部評価を進めることにより、基準や実践要綱を深く理解し、内部監査部門全体の運営を把握したり、個々の監査を俯瞰して全体としての課題を捉えたりするチャンスであり、将来、外部評価を効果的にうける準備にもなると考えます。</p> <p>(2)一方、組織体の内部監査部門の人的資源が不足した場合、内部監査の活動の一部に組織体外の内部監査専門家の支援を得ると同様に、内部評価・定期的レビューについて組織体外の専門家の支援を得ることが考えられます。この場合も内部評価・定期的レビューの評価を実施する責任は、あくまで内部監査部門長にあることに留意する必要があります。</p> <p>内部監査部門長は求める支援内容にもとづき、組織体外の内部評価・定期的レビューの評価者の適格性を決定する責任があります。評価者は内部監査の実施の十分な知識を保有(少なくとも基準、実践要綱、倫理綱要のすべての要素を理解)している必要があります。また、内部監査部門長は評価者の適格性を検討する際に、必要に応じて第3部第7章外部評価者選任時の留意事項を参考にすることも可能です。</p> <p>(3)組織体外から内部監査の支援を受けた場合は、その受けた支援を含む内部監査部門のすべての活動を対象とした外部品質評価を実施することが重要です。この組織体外から受けた支援には内部評価・定期的レビューも含まれます。内部監査部門長が外部評価者を選任する際は、独立性の観点から、内部監査の支援を実施した者(の所属する法人等)を、外部評価者の選任対象から避ける考慮が必要です。</p>	第3部 第4章

項番	分類	ご意見の要約	回答	関連箇所
19	品質評価種類	<p>品質評価の種類と評価要素の関係についての質問です。</p> <p>(1)品質評価の種類と評価要素の関係が、第2部第3章の図表3にまとめられています。図表で関係づけられているもの以外の評価要素を加えることは可能でしょうか。</p> <p>(2)図表3の内部評価・定期的レビューにおいて、内部監査部門の改善の機会を明らかにすることはなぜ〇がついていないのですか。</p> <p>(3)外部評価のフル外部評価と自己評価と独立した検証では、評価要素が異なることに違和感があります。評価要素はなぜ同じではないのですか。</p>	<p>品質評価の種類ごとの主たる評価要素は、第2部第3章～第7章に詳述されています。</p> <p>(1)図表3は品質評価の種類と評価要素の関係を示したものです。縦軸(品質評価の種類)、横軸(評価要素)の交点の〇は、品質評価の種類ごとの主な評価要素を示しています。ガイドに「主な」評価要素である旨補記します。内部監査部門長が適切と判断する場合は、図表3に関係づけられているもの以外の評価要素を加えることもできますが、その際は各品質評価の目的や評価に要する負担、評価者の知識や経験を十分に考慮する必要があります。</p> <p>(2)内部監査部門の改善の機会を明らかにすることは、内部監査の専門職としての豊富な経験や幅広いネットワークと多数の外部評価経験を通じ、内部監査のベストプラクティスに精通し、それらのベストプラクティスを該当の組織体に適用することの是非を判断する外部評価者のスキルがあってはじめて可能となるものです。組織体に所属する内部評価者がベストプラクティスに精通していることまでは期待されていませんので、主たる評価要素とはしていません。</p> <p>(3)フル外部評価と自己評価と独立した検証は目的が異なります。フル外部評価は外部評価の最大の効果を期待できますが、自己評価と独立した検証では、外部に支払う評価費用を抑えるため、フル外部評価に比較すると効果は限定的にならざるを得ません。IIA国際本部の実施するフル外部評価の例では2～5名の外部評価者が1～2週間をかけて内部監査部門を訪問し外部評価を実施しますが、自己評価と独立した検証では1～2名の独立した検証者が、内部監査部門を1～3日程度訪問し、自己評価の結果を検証することになります。いずれも基準等への適合性のレベルを評価・検証することは必須です。自己評価と独立した検証にそれ以外の評価要素を加えることは可能ですが、そのために費用が膨らむことになり、フル外部評価の費用に近づきますので、内部監査部門長は目的と費用を十分考慮して判断する必要があります。</p>	第2部 第3章
20	品質評価種類	品質評価の種類ごとのメリット、デメリットを教えてください。	<p>内部評価・継続的モニタリング、内部評価・定期的レビュー、外部評価はすべて実施することが必須です。またそれぞれ目的、評価要素、評価者の要件、実施タイミングが異なりますのでメリット・デメリットを比較することは困難です。なお品質評価の種類ごとの効果(メリット)は、第4部第1章で解説しておりますのでご参照ください。外部評価についてはフル外部評価と自己評価と独立した検証の2通りの方法があり、メリット(評価要素等)・デメリット(費用負担等)を勘案して選択することができます。品質評価の種類ごとの目的、評価要素、評価者の要件は、第2部第3章～第7章、第3部第2章～第5章、第8章をご参照ください。</p>	第2部 第3部 第4部
21	品質評価実施状況	品質評価の実施状況について、今後、内部監査・定期的レビューの状況も加えてください。	ガイドではIIA国際本部の品質評価の実施状況に関するグローバル調査に基づき、日本と海外の外部評価の実施状況を比較説明しています。内部評価の実施状況は、日本内部監査協会の監査白書(2007)に調査結果が発表されておりますのでご利用ください。	第1部 第3章
22	品質評価実施状況	世界と日本の品質評価の実施状況調査において、「北米」、「その他の国」、「北米その他の国」の指す国が不明瞭です。	ご指摘に基づき、サーベイの結果を「日本」と日本以外の「その他の国」にわけて表示するように修正いたします。	第1部 第3章
23	成熟度モデル	内部監査部門の成熟度に応じて、品質評価を活用することができることは、品質評価を行うにあたり留意すべき視点だと思えます。理解しやすい活用事例が挙げられておりますが、もう少し「成熟度」の概念について触れていた方が分かりやすいと思えます。	本ガイドでは内部監査の品質評価と内部監査部門の成熟度についての概念をご説明しています。今後日本の品質評価の普及・進展に伴い、内部監査の品質評価と内部監査部門の成熟度の関連の研究が進んだ段階で、より具体的なご説明をいたしたいと考えます。	第2部 第8章

項番	分類	ご意見の要約	回答	関連箇所
24	成熟度モデル	第2部第8章の内部監査部門の成熟度と品質評価の活用では、3種類の品質評価が成熟度に応じて活用できるとあります。一方、第2部第3章では3種類すべてを実施するとあります。読み手の正確な理解を助けるためには補足説明が必要と考えます。	内部評価・継続的モニタリング、内部評価・定期的レビュー、外部評価はすべて実施することが必須です。それらの品質評価を内部監査部門の成熟度に応じてそれぞれ、利用することでより品質評価の効果が発揮されます。ご指摘を踏まえて、第2部第8章を修正いたします。	第2部 第3、8章
25	フォローアップ	フル外部評価および自己評価と独立した検証のフォローアップについて、ガイドには誰がフォローアップを行うかの記載がありません。 内部監査部門長あるいは部門長の命を受けた責任者がフォローアップを行うと考えられますが、外部評価者がフォローアップを行うべきとする考えもあるもので明記されることを希望します。	外部評価(フル外部評価および自己評価と独立した検証)の結果のフォローアップの責任は内部監査部門長にあります。内部監査部門長が外部評価の結果を取締役に報告する際に、合わせて外部評価を実施した外部評価者や独立した検証者にフォローアップを依頼するか、あるいは内部監査部門のみでフォローアップを実施するかを相談し内部監査部門長が決定することを推奨します。	第2部 第6章
26	小規模内部監査部門	日本には「小規模」に該当する内部監査部門が多いと考えられます。したがって小規模の内部監査部門であっても品質評価に取り組むメリットは何かというメッセージを含め、もっと充実した記載にすべきではないかと考えます。	小規模内部監査部門の品質評価は積極的に取り組むべき課題と認識しており、ガイド第4部でも小規模内部監査部門の品質評価の推進としてとりあげています。日本内部監査協会CIAフォーラム研究会でも小規模内部監査部門の品質評価をテーマにとりあげています。この研究を含め関連する研究が進んだ段階で、より具体的なご説明をいたしたいと考えております。	第4部 第4章
27	小規模内部監査部門	公開草案は非常に分かりやすくまとめられていると存じますが、中小事業者の立場からあえて意見を述べさせていただきます。 Q: 外部評価者の選任において、(費用対効果も踏まえた)実効性のある品質評価の普及促進を図るためには、外部評価者に「監査役」を含めるのが現実的ではないかと考えられます。  内部監査基準において、[6]で内部監査結果の報告先の1つに監査役会が明記されていること、[7]で監査役との有機的連携(三様監査)に言及していること、および公開草案P78(2)「2系統の報告経路の機能」～P79(3)「監査役との連携」等の記載内容を鑑みるに、監査役は内部監査部門を監査しない(できない)ことを前提とし、かつ内部監査体制が整っている大企業を対象に本草案が作成されたものと推察致します。しかしながら、過半数を占める小規模な内部監査部門(公開草案P92)を抱える事業者会社では、品質評価以前に適正な内部監査体制の確保に苦慮しているケースも多く、品質評価における内部評価(CSA)は可能とはいえ、外部評価となると委託コストが重く押し掛かり、かつ外部評価効果の具象化が難しい中では社内予算上の優先順位が低く、従って外部評価の未実施による品質評価の有名無実化が危惧されます。それ故、中小事業者の実情および品質評価の普及拡大の観点から、監査役はコーポレートガバナンス確保に関し、独立した立場で取締役の職務遂行を監視する第三者(株主利益の代表者)であり、かつコストパフォーマンスに優れている(監査役報酬に包含させる)ため、監査役(就中社外監査役)を「外部の適格にして独立した検証者」、即ち外部評価者と解する余地(独立性の要件定義緩和)はないものか、またそうすることで中小事業者における品質評価事例が蓄積されて、内部監査の質的向上に資する分析・研究も促進されるのではないかと、今後の監査役機能強化の潮流にも合致するのではないかと、等々思料する次第です。以上、拙い意見で恐縮ですが、よろしく願い申し上げます。	(1)外部評価の委託費用は、外部評価を推進する上で重要な要素です。ご意見の通り特に中小事業者の内部監査部門の予算は小規模であることが多いことから、委託費用の最小化は重要な課題として認識いたしております。 (2)一方外部評価の成否は外部評価者の適格性と独立性の要件にかかっており、それらの要件はいずれも重要と考えております。 (3)外部評価者は、組織体外の適格にしてかつ独立したレビュアーにより実施されなければなりません。独立したレビュー実施者は、実質的なまたは外観上の利害関係を持たず、対象となる内部監査部門の属する組織の一部または支配下でないことを意味します。 (4)ご質問の監査役による外部評価の可否ですが、仮に監査役が外部評価者としての適格性の要件をすべて満たしていても、監査役は独立性の要件を満たすことはできません。従って監査役は外部評価者となることはできません。 (5)小規模な内部監査部門の外部評価の推進には、自己評価と独立した検証やピア・レビューなどに代表される委託費要に配慮した取り組み方法や、新たな費用対効果を踏まえた取り組み方法の選択肢が広がる必要があるかと考えます。	第4部 第4章

項番	分類	ご意見の要約	回答	関連箇所
28	監査役	<p>(1)私の認識では、監査役(会)が一義的に経営監視に当たり、取締役会はCEO解任などの非常時に議決権を行使して監視機能を発揮する仕組みとしている企業がほとんどであると思います。従って最高経営者と監査役(会)のみが内部監査部門長の直接の報告先となり、取締役会を直接の報告からはずすのが自然と考えます。</p> <p>(2)IIA基準2600、経営者のリスク許容に関する問題解決で、「……、最高経営者の残余リスクにかかわる意思決定の内容が解決されていないときは、問題の解決に向けて取締役会にその事項を報告しなければならない」とありますが、日本では取締役会ではなく監査役会にその旨を伝達し、監査役(会)に最高経営者との討議を要請することが必要と考えます。</p> <p>(3)監査役会との連携の説明で、「監査役会はいわば経営監視機関として……」とありますが「いわば」は不要ではないでしょうか。</p>	<p>(1)日本においては内部監査部門長から、最高経営者および、ガバナンス機能である取締役会および監査役会へ、それぞれ直接報告する経路を確保することが重要です。また、日本内部監査協会監査白書(2007)によると、内部監査部門長が直接取締役会に報告する例が増えており、今後も増加することが期待されます。</p> <p>(2)IIA基準2600、経営者のリスク許容に関する問題解決で、日本においても内部監査部門長が問題解決に向けて取締役会へ直接伝達することは重要です。これに加え日本ではその事項を監査役(会)に説明することが重要である旨、ガイドに加ええます。</p> <p>(3)ご指摘に基づき、ガイドから「いわば」を削除いたします。</p>	第3部 第9章
29	監査役	<p>内部監査部門長の最高経営者とガバナンス機能(取締役会と監査役(会))への2系統の報告経路について次の説明があります。</p> <p>①2系統の報告経路の機能として内部監査の重要事項が報告され承認される</p> <p>②監査役(会)との連携では、監査役(会)が内部監査部門に対する直接の承認行為や指揮命令を行うことは想定していないとあります。</p> <p>これらの説明には、監査役(会)の直接の承認について矛盾があります。明瞭な説明をお願いいたします。</p>	<p>(1)日本における内部監査部門長の2系統の報告経路の確保とは次の通りです。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・最高経営者に組織上直属し、直接報告する経路を確保している。</li> <li>・ガバナンス機能へ直接報告する経路を確保している。</li> </ul> <p>ここでのガバナンス機能とは、取締役会と監査役(会)の双方を指す。監査委員会を設置した組織体では、取締役会と監査委員会の双方を指す。例えば理事会など、組織体のガバナンスに相違があれば、それらを適宜読み替えて適用する。</p> <p>(2)2系統(最高経営者およびガバナンス機能)の報告経路の機能</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・2系統の報告経路に内部監査の重要事項が報告され、承認(*注)されている。重要事項とは基準に記載されている事項を指す。しかしそれに限定はされない。</li> <li>・(*注)監査役(会)はガバナンス機能の一部であり、内部監査部門は監査役(会)と連携を図り上記の重要な事項を説明する必要はあるが、監査役(会)が内部監査部門に対する直接の承認行為や指揮命令を行うことは想定していない。</li> <li>・最高経営者と取締役会の意見に相違があるときは取締役会の決定に従う。</li> </ul> <p>(3)監査役(会)との連携</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・監査役(会)と内部監査部門が情報交換の場を持ち連携を図っている。</li> <li>・内部監査部門が監査役監査の実効性確保を支援している。</li> <li>・監査役(会)が独立した立場から内部監査の活動を支援している。</li> </ul> <p>ご指摘に基づき、ガイドの説明を修正いたします。</p>	第3部 第9章
30	財務諸表の監査人	<p>財務諸表監査、内部統制監査、内部監査では目的が異なり、現在の(内部統制)監査の基準、実施基準では、「依拠」までは予定しておらず、「内部監査人等の作業の利用」が正しい認識であると考えます。</p>	<p>ご指摘に基づき、ガイドを修正いたします。</p>	第4部 第1章
31	財務諸表の監査人	<p>財務諸表の監査人が外部評価者のインタビューに応じる場合、財務諸表の監査人は予め組織体に対し守秘義務の解除を求めることが必要です。これをガイドにて言及することが必要です。</p>	<p>ご指摘に基づき、ガイドを修正いたします。</p>	第3部 第3、5章



項番	分類	ご意見の要約	回答	関連箇所
32	財務諸表の監査人	「第2部 第6章 外部評価(5)評価結果の報告」においては、評価結果の報告先として財務諸表の監査人(以下、外部監査人と同義とする。)については言及されておらず、また、財務諸表の監査人が内部監査の実施結果を利用することの当否を判断する上で、内部監査の品質評価結果の報告をどのように利用できるのか、利用できるとした場合、どのような手続が必要となるかについて、言及されていませんが、外部監査人とのコミュニケーションなどにおいて、外部監査人に報告することも有益と考えます。	内部監査の品質評価の主たる目的は、組織体の内部監査部門の品質すなわち基準への適合性のレベルを評価し、必要に応じ内部監査部門の改善を図るものです。内部監査の品質評価の結果の利用については、この目的について十分留意する必要があります。品質評価の結果の報告先は組織体の中の、最高経営者、取締役会、および監査役(会)(含む監査委員会)としており、外部監査人を報告先とはしていません。  外部監査人が、内部監査の実施結果を利用することの当否を判断する上で、内部監査の品質評価の結果を利用することを考えられることは、広く内部監査の品質向上を図る上でも有益なことと考えます。  外部監査人が内部監査の品質評価の結果を利用する手続は、外部監査人によります。外部監査人から内部監査の品質評価の結果の開示を求められた場合、内部監査部門長は組織体内に必要な手続を経て、外部監査人とのコミュニケーションなどにおいて、品質評価の結果を説明することにより、外部監査人と内部監査部門長との連携がより効果的なものとなる考えます。  ガイドに品質評価の結果の開示に関する内部監査部門長の留意事項を記載します。	第2部 第6章 第3部 第1章
33	その他	表記に誤りがあると考えます。 適格性→適合性(第3部第3、4、5章) 提案→計画(第3部第4章)	ご指摘に基づき、ガイドを修正いたします。	第3部 第3、4、5章
34	その他	同じ意味で表記が異なるケースがあります。表記の統一が必要です。 -品質評価プログラム(第2部第11章)、品質評価(第1部第1章) -評価要素(第2部2、3章)	ご指摘に基づき、ガイドを修正いたします。	第1部 第1章 第2部 第2、3、11章
35	その他	品質評価の必要性において昨今の経済不況による環境変化→リスク変化が説明されています。本ガイドが長期的に活用されていく趣旨を鑑みると一時的な経済不況の話よりむしろ経済のグローバル化に伴うリスクの拡大のほうがふさわしいと考えます。	ご意見を参考にガイドを修正いたします。	第1部 第2章
36	その他	第2部(品質評価のフレームワーク)と第3部(品質評価の実施)の記載順序の整合性がとれていません。第3部の構成を第2部に合わせて、1(章)→8→4→2→3→7→5→6とすべきではありませんか。	第3部は品質評価の実施について順を追って理解しやすいように構成しています。その結果第2部の章立てとは異なっています。	第3部 第1～8章
37	その他	組織体の内部監査基本規程に含める品質評価に関する規定の雛形をガイドに含めていただきたいと思います。	内部監査基本規程の雛形などの提示は、本ガイドの範囲外と考えております。	第2部 第1章
38	その他	品質評価による内部監査の課題改善が企業の目標達成に大きく貢献することを、経営者がより明確に認識することが、品質評価を促進する上で重要と考えます。	経営者の理解を得る際の参考にして頂くために、第4部では最高経営者・取締役会・監査役(会)にとっての品質評価の効果を具体的に説明しています。	第4部 第1章
39	その他	内部監査の基準として「日本内部監査協会内部監査基準」と「IIA 国際基準」があります。微細な差異への対応として比較表等が作成されていますが、大きな差異がないのであれば一本化することはできないのでしょうか。	内部監査品質評価ガイドは既存の基準を前提として策定しております。基準の改訂は検討の対象外としております。	第2部 第9章 第3部 第10章

項番	分類	ご意見の要約	回答	関連箇所
40	その他	内部監査品質評価ガイドについてではありませんが、日本内部監査協会の内部監査基準の「不完全な遵守の開示先」として、監査役(会)が記述される必要があります。内部監査基準を全面的に改訂し、一案として取締役会をすべて監査役に置き換えて基準を見直すことを提案します。取締役会は、取締役会付議規則にしたがって重要事項を審議するとしておくことで十分ではないかと考えます。	内部監査品質評価ガイドは既存の基準を前提として策定しております。基準の改訂は検討の対象外としております。なお品質評価ガイドでは、不完全な遵守の開示先として監査役(会)を含んでいます。	第3部 第10章
41	その他	日本で品質評価の普及が遅れている大きな理由の1つとして、企業のマネジメント層(内部監査を除く)や投資家に日本内部監査協会あるいはIIAが認知されていないことがあるのではないかと思います。そして金融庁の検査マニュアルや内部統制報告制度の実施基準等に「IIA基準の品質評価」を盛り込む方向で一層の努力をされることを期待します。	企業経営者や投資家の方々に日本内部監査協会やIIAがより一層ご理解いただけるように、今後も努力する所存ですので、皆様のご協力をよろしくお願いいたします。尚、金融庁の金融検査マニュアルには、「内部監査態勢の整備・確立状況」において、「評価・改善活動」が規定されていると認識しております。また金融機関をはじめ様々な業種の方から、IIA基準や内部監査の品質評価についての照会も増えております。さらに、内部統制報告制度においても、内部監査が認知され、実際の制度運用においては、業種を問わず内部監査の品質についての関心が高まっていると認識しております。	—