

## 内部監査部門の要員配置・資源調達に関して 考慮すべき事項

内部監査人協会（IIA）

訳： 堺 咲 子

内部監査財団（Internal Audit Foundation） 評議員

インフィニティコンサルティング 代表

CIA, CCSA, CFSA, CRMA, CPA (USA)

### 序

組織体の期待に沿って、また、広く受け入れられている原則および基準に沿って、アシュアランス業務およびアドバイザー業務が行われることを確実にするためには、**知識が豊富で有能な資源**が内部監査内に必要である。

内部監査人協会（IIA）の専門職的実施の国際フレームワーク（IPPF）の熟達した専門的能力に関する基準（1210）に従って、内部監査部門長は「内部監査部門には、監査を実施するための（経験、語学力の必要性、専門知識および資格に関して）適切な資源があるか？」そして「もしなければ、目の前の内部監査業務を満足に行うために、誰が、またはどの資源が利用できるか？」と自問しなければならない。

実際には、組織体は要員や資源について多様な選択肢を活用しており、全員が組織体内の専任者という方法から、組織体内の「ゲスト監査人」の活用、完全に外部から調達した資源、またはそれらの組み合わせまで多岐にわたる。このような実務の多様性は、内外から供給される資源の最適なバランスに関する

疑問を提起している。本文書の目的は、内部監査部門の資源調達および関連するさまざまな問題に関してガイダンスを提供し、取締役会と内部監査部門長の役割を明確にすることである。

内部監査は、その資源水準、能力および体制が組織体の戦略に沿っている場合、およびIIAの『基準』に従っている場合に最も有効である、とIIAは確信する。組織体内の内部監査に対する最善のアプローチを検討する際には、これらの重要な要素に留意すべきである。

完全に内部資源で構成されている監査機能が最も有効であり、専門的な知識分野は外部の専門家によって補完できる、とIIAは確信する。とはいうものの、複数の情報源（例えば、IIAの共通知識体系調査）によると、内部監査実務家の大部分は、監査計画完了の助けとしてコソーシングまたはアウトソーシングのモデルによる外部資源との組み合わせを利用することが妥当であると示している。しかし、外部資源と内部資源の適切な量や配分について合意されたものはほとんどなく、その測定方法についての言及もない。この難

問に答える難しさとして、まず、内部監査部門が業務を行う組織体の規模、性質および複雑性を理解する能力が挙げられる。完全なアウトソーシング、つまり組織体の外部からすべての内部監査業務を調達することは、アウトソーシングをどのように管理するかというさらなる問題を生み出す。

内部監査業務の最適な体制と調達源を決定する際には、評価すべき多くの考慮事項がある。そのような判断をする責任者は、アウトソーシングを選択肢として検討するときに、このポジションペーパーで説明する詳しいガイダンスと考慮事項を評価すべきである。最適解は組織体ごとに異なり、評価に影響を与えるさまざまな要素が変化するにつれて変わる可能性もある。

**重要なポイント**

内部監査部門の最終的な監督と責任は、アウトソースすることができない。

内部監査は、I I Aの『基準』に適合して有能な専門家によって実施される場合、経営者の戦略目標に最も対応している。

内部監査部門の一部または全部をアウトソースする場合は、慎重かつ周到な検討をすべきである。

取締役会は、内部監査業務を調達するためのアウトソーシング戦略またはコソーシング戦略のいずれかを大幅に変更するためのあらゆる提言については、文書による評価を受け取るべきである。

**内部監査人協会の見解**

組織体の運営に価値を付加し改善するために行われる、独立にして客観的なアシュアランスおよびコンサルティング活動として、内

部監査は、リスクマネジメント、コントロールおよびガバナンスの各プロセスの有効性を評価し改善するための体系的で規律あるアプローチを導入することにより、組織体の目標達成を支援する。

内部監査は、I I Aが公表した『基準』に適合して有能な専門家によって実施される場合、経営者の戦略目標に最も良く対応している。

十分な資源を備えた専門職として有能な要員は組織体の重要な役割を担っており、組織体内であるかアウトソースであるかを問わず、最適な内部監査業務を提供する。外部プロバイダとの多くの「提携」の仕組みは、組織体が経営者の戦略目標達成に寄与する内部監査業務を受けやすくする上で有効であることを、I I Aは認める。

内部監査業務を調達するための方法として完全なアウトソーシングを選択した場合、内部監査部門の監督と責任はアウトソースすることができない。できれば内部監査部門長に任命された者、または場合によっては経営幹部または最高経営者レベルの組織体内の調整役に、内部監査部門を「管理」する責任を課すべきである。品質のアシュアランスと改善のプログラム（Q A I P）の作成と維持の責任は、『基準』2070によると、プロバイダではなく内部監査部門に適用されるため、責任は従業員にとどまる。

組織体内の調整役が他の（内部監査ではない）責任を有する場合、任命された調整役の独立性に関する考慮事項を評価しなければならない。取締役会または同等の統治機関の役割は、監督プロセスにおいても重要であり、積極的な監督のレベルを考慮すべきである。

取締役会は、内部監査業務を調達するためのアウトソーシング戦略またはコソーシング戦略のいずれかを大幅に変更するためのあらゆる提言については、文書による評価を受け取るべきである。取締役会の評価と承認は、議事録に記録されるべきである。組織体のガ

バランスプロセスに対する内部監査の重要性を考えると、内部監査部門を完全にアウトソース（または大部分をアウトソースする）には、取締役会の承認を要請すべきである。

#### 5つの質問

内部監査部門の部分的または完全なアウトソーシングは一般的な慣行であるが、取締役会による適切な理解と監督がなければ、意図せぬリスクを組織体にもたらす可能性がある。

取締役会が尋ねるべき5つの重要な質問は、次のとおりである。

1. アウトソーシングが検討されているのはなぜか？
2. 内部監査業務のアウトソーシングをいつどのように行うかに言及したガイドラインまたは方針はあるか？
3. 内部監査に対する責任は、組織体内にとどまるか？
4. 組織体内で品質のアシュアランスと改善のプログラム（QAIP）を維持し、IIAの『基準』に基づく定期的な外部品質評価の実施を確実にするために、どのような取り決めがなされているか？
5. 協定書や委任契約書は、業務の成果や他の成果物の所有権に言及しているか？

## アウトソーシングという選択肢を評価する際に考慮すべき事項

利用可能な資源—さまざまな理由により、特定の状況で適切な内部監査資源が不足したり利用できないことがある。一時的な代替手段として選択されようと恒久的な解決策として選択されようと、有能で専門的な内部監査業務を受けるためにアウトソーシングが必要な場合がある。

組織の規模・アウトソーシングを検討する理由—大規模組織体も小規模組織体も、要員配

置の選択肢を利用する必要がある。一般的な理由には、一時的な要員不足、専門的なスキルのニーズ、遠隔地の事業所への対応、現地語のニーズ、特別なプロジェクト作業、および厳しい締め切りに合わせるための補助要員などがある。また、小規模組織体では、常勤または専任の内部監査人を雇用することができないために、アウトソーシングを検討する必要があるかもしれない。

アウトソーシングという選択肢の種類—組織体は、考慮すべきアウトソーシング契約またはアウトソーシング実務の種類を定義する必要があるかもしれない。アウトソーシングという選択肢には、以下のようなものがある。

- 内部監査業務の100%が外部資源により行われ、通常は継続的に行われる総合的なアウトソーシング（注：組織体内の調整役に関する前述のコメントを参照）。
- 内部監査業務の100%未満が外部資源により行われる部分的なアウトソーシングで、通常は継続的に、または特定の期間に行われる。
- 外部資源が組織体内の内部監査要員と合同で業務に参加するコソーシング。
- 特定の業務または業務の一部に対するコソーシングまたは外注が、通常は限定された期間、外部資源によって実施される。業務の管理および監督は、通常は組織体内の内部監査要員によって行われる。

法律、規則または規制—法令や規制により、内部監査業務を外部監査人にアウトソーシングすることが禁じられている企業もある。たとえ法律や規則によって認められても、独立性を損なう可能性があるため、組織体の財務諸表を監査する外部監査法人には決して内部監査をアウトソーシングすべきではない。アウトソーシングの仕組みに関する規制ガイドンスが適用される業種もある。アウトソーシング契約に関連する法的考慮事項を評価するためには、適切な調査を実施すべきである。

## アウトソーシングの利点と欠点

上記の考慮事項に加えて、要員配置に関する選択肢の利点と欠点の分析を行うべきである。分析の範囲と形式、およびその後の報告は、検討しているアウトソーシングの範囲または程度と相応すべきである。内部監査業務の大部分がアウトソースされている場合は、より多くの文書とより正式な報告および承認を得るべきである。包括的ではないが、「アウトソーシングに関して考慮すべき事項」と題したコラム（後記）は、分析の際に考慮すべき項目を示している。

## アウトソーシング契約のための協定書と委任契約書

アウトソーシング契約のための協定書および委任契約書の内容を考慮すべきである。監査調書、報告書、改善のための提言、結論、意見、評定、ベンチマーキング情報および分析などの成果物について考慮すべきである。締切日、進捗報告、結果を議論するための担当者への接触、およびフォローアップについて言及すべきである。監査調書の所有権と結果の利用について言及すべきである。強みや付加的な恩恵だけでなく制限や制約も評価すべきである。報酬の問題を明確に定めるべきである。

## アウトソーシング契約のための方針

アウトソーシング契約を締結するための方針または正式なガイドラインを採用することが有益な組織体もある。アウトソースされた業務の手配を容易にするために、文書化および承認の要件に言及することが可能である。さらに、組織体は、内部監査を受けるための効率的な選択および調達プロセスを容易にするために、優先するプロバイダを採用または指定することを望む場合がある。組織体は、

内部監査部門を支援または補完する外部サービスを受ける際に、IIAの『基準』2070にも従うべきである。IIAのグローバルアドボカシープラットフォーム<sup>1</sup>は、優れたガバナンスにおける内部監査の役割を概説している。

### アウトソーシングに関して考慮すべき事項

- 外部のサービスプロバイダの独立性
- 組織体内の資源の忠誠心と比した外部のサービスプロバイダの忠誠心
- 外部のサービスプロバイダが従う専門職の基準
- 外部のサービスプロバイダの資質
- 要員配置—研修、離職、人事異動および管理
- 業務上のニーズまたは特別な要請に応えるための要員資源配置の柔軟性
- 資源の入手可能性
- 将来の業務のための組織的知識の保持
- ベストプラクティスに触れる機会、または代替的アプローチに対する洞察
- 組織体のカルチャー—外部のサービスプロバイダの受容力
- 外部サービスプロバイダの組織体に対する洞察
- 遠隔地および現地語のニーズへの対応
- 組織体内の内部監査との連携
- 外部監査人との連携
- 内部昇進のための教育の場としての内部監査の利用
- 監査調書の保存、アクセスおよび所有権
- 専門的なスキルの獲得および利用可能性
- 費用の検討
- 相応の専門職組織の優良な会員であること

## 著作権

本著作物の著作権はIIAにある。無断複製・複製・転載を禁じる。

<sup>1</sup> 訳注：<https://global.theiia.org/about/about-internal-auditing/Public%20Documents/global-advocacy-platform-pillars-of-good-governance.pdf>参照。