

内部監査の品質評価導入のロードマップ

トーマツ企業リスク研究所 研究員 森 新吾

我が国においては財務報告に係る内部統制報告制度の導入に伴い、内部監査部門の設置・整備が進んできた。内部統制報告制度への対応は、継続的な運用段階に入り、設置した内部監査部門を有効かつ効率的に運営することが今後の課題になる。

本稿では、内部監査業務のレベルアップに有効な手段となる内部監査の品質評価の内容を紹介する。そして、現時点でこれを実施していない組織が段階的に導入していくためのロードマップを示す。

なお、本文中の意見にわたる部分は私見であることを予めお断りしておく。

1 内部監査の品質評価とは

監査の利用者は、内部監査の結果に一定の信頼を置くことが可能になる^{*1}。

1.1 内部監査の品質評価の意義

内部監査の品質評価は、内部監査に不備がないか「内部監査を監査」することをいう。すなわち、品質評価とは、内部監査が適切な基準を遵守して、一定水準以上で実施されているかを確認し、その有効性を評価することという。

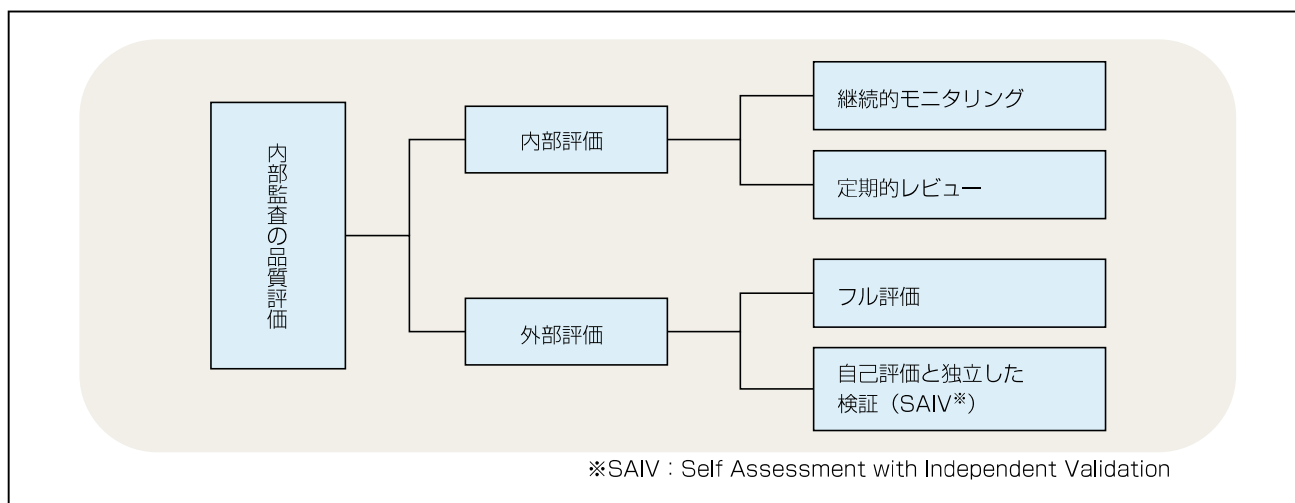
内部監査の品質評価は、品質評価を行うこと自体が目的ではなく、内部監査の品質評価を通じて、内部監査の品質を維持・向上させることを目標としている。

また、内部監査の品質評価の実施により、内部監査の品質が一定の水準に達しているとの結論に至れば、内部

1.2 内部監査の品質評価の全体像

内部監査の品質評価は分類すると、図表1のように4つに分類される。それぞれの内容については①～④で概要を示した。「内部監査の専門職の実施の国際基準」では2種類の内部評価及び外部評価のいずれかを実施することが要求されている。また、内部監査品質評価ガイドによると、「外部評価の取り組み方法は、フル外部評価と、自己評価と独立した検証の2つがあり、どちらも正当な外部評価として認められている」とされている。

図表1：内部監査の品質評価の全体像



*1 内部監査品質評価ガイド p24より

(1) 内部評価・継続的モニタリング

内部監査部門の管理業務にモニタリング機能を体系的に組み込み、日々継続的に品質評価を行い、改善活動を遂行することをいう。

継続的モニタリングは以下の全ての段階において実施される活動である。

- 個々の監査業務計画の段階
- 個々の監査業務実施の段階
- 個々の監査業務の結果伝達の段階

これらは、各々の業務が内部監査部門で実施すべき水準にしたがって実施されているかについて内部監査部門長の管理者が、各組織体の管理業務の手順に従って実施する。具体的には以下の事項を実施する。

- 例) 個々の監査計画書のレビュー、監査実施の監督、報告書レビュー
監査部門のマニュアル・手続の遵守状況の確認 等

(2) 内部評価・定期的レビュー

監査業務終了後、内部監査部門長に任命された業務参加者以外の者が、「品質評価マニュアル」(後述)や「内部評価品質評価ガイド」(後述)を利用して、国際基準等への適合性の評価を判断することを定期的レビューという。継続的モニタリングが自社基準への適合性を中心に確認するのに対して、定期的レビューにおいては国際基準等、一般に認められた内部監査の基準に内部監査業務が適合しているか確認する点が異なる。定期的レビューについては、内部監査品質評価ガイドによると年1回定期的に実施することが推奨されている。

基準への適合性の評価の内容はフル外部評価と同じであることから、この部分においてはフル外部評価の手法やツール類の活用が可能である。

(3) フル外部評価

フル外部評価では、適格にしてかつ独立した外部評価者が以下の項目を実施する。

- 内部監査の定義、基準、倫理綱要への適合性評価
- 有効性と効率性の評価
- ベストプラクティスの適用を含む改善機会の識別

「内部評価」や「自己評価と独立した検証」(後述)といったフル外部評価以外の方法が基準等への適合性を評価することを主眼にしているのに対して、フル外部評価においてはベストプラクティスと内部監査業務の乖離の指摘等、内部監査の更なる発展に役立てるという視点が入っていることから、国際基準等への適合性に対応済みの内部監査部門が更なる発展を意図した場合には、フル外部評価が最も適切な方法であるといえる。

また、フル外部評価においては内部監査に関連する利害関係者に対してインタビューやアンケートを実施するため、利害関係者の期待水準充足レベルを客観的に判定することが可能である。

なお、フル外部評価においては外部の専門家が直接内部監査の品質評価を実施するため、米国の内部統制監査におけるダイレクトレポーティングの手法に類似している。そのため、自己評価(定期的レビュー)を前提としない。

(4) 自己評価と独立した検証(以下、SAIV) ^{*2}

内部監査部門における自己評価の結果(自己評価報告書)について、組織体外部の者が、自己評価のプロセスの妥当性、適合性の意見に合意できるか検証することをいう。SAIVの実施は内部監査部門による自己評価(定期的レビュー)を前提としており、以下のステップで実施する。

《ステップ1：内部監査部門による自己評価》

- ・ 内部監査部門の、内部監査の定義、基準、倫理綱要への適合性評価

《ステップ2：独立した検証》

- ・ 内部監査部門が実施した自己評価のプロセスの妥当性の検証
- ・ 基準への適合性の結論に合意できるか否かの検証

なお、SAIV実施のためには、通常の定期的レビューに加え、外部評価に対応可能な証跡を残す必要があることに留意する。

SAIVでは自己評価の結果について意見を表明するため、日本の内部統制監査の手法に類似している方法といえる。

^{*2} Self Assessment with Independent Validationの略

図表2：ガイドラインにおける品質評価の種類

評価手法				
項目	内部評価		外部評価	
具体的な手法	継続的モニタリング	定期的評価	フル外部評価	SAIV（自己評価＋外部評価）
評価の目的	●基準、倫理綱要、内部監査の定義への適合性	●基準、倫理綱要、内部監査の定義への適合性	●基準、倫理綱要、内部監査の定義への適合性 ●有効性と効率性 ●ベストプラクティスの適用を含む改善機会の識別	●自己評価：基準、倫理綱要、内部監査の定義への適合性 ●外部評価：自己評価の妥当性の検証、監査基準への適合性の検証
評価者	●内部監査部門の管理者	●内部監査部門長が、適格者として任命した者	●組織体外の適格にしてかつ独立した者	●自己評価：内部監査部門長が、適格者として任命した者 ●外部評価：組織体外の適格にしてかつ独立した者
評価方法	●各組織体が定めた、各組織体の管理業務に組み込んだ手順	●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ガイダンスを用いて評価する	●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ガイダンスを用いて評価する	●自己評価、独立した検証とも、品質評価マニュアルまたは同等なガイダンスとツールおよびガイダンスを用いて評価する
実施タイミング	●継続的に日常の管理業務の中で実施	●定期的、年一度の実施が望ましい	●定期的、最低でも5年に一度	●定期的、最低でも5年に一度

2 内部監査の品質評価の基準

評価を実施するためには、適合性を判断するための基準（判断基準）がないと評価は不可能である。また、評価を実施する際の行動基準に準拠して実施していない場合には、評価そのものの水準が確保されないこととなる。この章では、適合性を判断するための基準や評価を実施する際の行動基準としてどのようなものがあるか紹介する。

2.1 内部監査の専門職的实施の国際基準(判断基準・行動基準)

この基準は内部監査協会（IIA：The Institute of Internal Auditors）が制定した基準であり、内部監査人が内部監査を実施する際の行動規範である。したがって、内部監査の適合性を判断するための判断基準といえるが、品質評価に関連する記載については行動基準ともいえる。

国際基準のうち、1300番台が品質評価に関連した行動基準となっており、品質評価を実施するための基本である。重要なものを以下に抜粋したので、参考にしたい。

1300 内部監査部門長は、内部監査部門を取り巻くすべての要素を網羅する、品質のアシュアラ

ンスと改善のプログラムを作成し維持しなければならない。

1310 品質のアシュアランスと改善のプログラムでは、内部評価と外部評価の双方を実施することにしていなければならない。

1311 内部評価では以下の双方を実施しなければならない。

- 内部監査部門の業務遂行についての継続的モニタリング。
- 定期的レビュー。これは（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。

1312 外部評価は、組織体外の適格にしてかつ独立したレビュー実施者またはレビュー・チームによって、最低でも5年に1度は実施されなければならない。内部監査部門長は取締役会と以下の点について話し合わなければならない。

- より頻繁に外部評価を行う必要性
- 潜在的な利害関係を含めた、レビュー実施者またはレビュー・チームの適格性と独立性

2.2 その他の判断基準（判断基準）

金融業界等規制の厳しい業種においては、内部監査に関する基準のみではなく、業界特有の規制に準拠して内部監査業務を実施することが求められる場合もある。このような場合においては、適合性を判断するために、金融検査マニュアル等業界に特有の基準を判断基準として品質評価を実施することもある。

2.3 内部監査品質評価ガイド（行動基準）

当ガイドは、社団法人日本内部監査協会が制定したものであり、内部監査の品質評価についてその目的と意義を明らかにし、日本の制度、環境、風土を考慮し、日本の内部監査の実施を推進するために2010年3月31日に制定されたものである。

国際基準や内部監査基準、品質評価マニュアル等を踏まえた実務ガイドのため、品質評価の実務を行う際の参考資料となる。

内部監査品質評価ガイドは全95ページからなり、「品質評価の必要性」「品質評価のフレームワーク」「品質評

価の実施」「将来への期待」の4部で構成されている。

2.4 品質評価マニュアル（Quality Assessment Manual-QAM）（行動基準）

内部監査の品質評価を実施するうえで参考となる資料として、品質評価マニュアルがある。品質評価マニュアルはIIAが発行し、日本内部監査協会が翻訳出版した外部評価を実施するためのマニュアルである。これは、品質評価に関する「ガイダンス」（品質評価の手引）と、「ツール」（品質評価の手続）から構成されている。

品質評価マニュアルは現在第6版まで発行されているが、日本語版の最新版は2006年11月号月刊監査研究に掲載されている第5版となっている。「内部監査品質評価ガイド」（後述）では、品質評価マニュアルまたは同等なガイダンスとツール及び品質評価ガイドに基づいて、内部監査の品質評価を実施することが必要であるとしている。

図表3：品質評価関連の基準

基準の種類	内容	具体例
判断基準	評価対象の実施内容を規定した基準	<ul style="list-style-type: none">● 内部監査の専門職的実施の国際基準● 実践綱要● 金融検査マニュアル
行動基準	評価を実施するための行為を規定した基準	<ul style="list-style-type: none">● 品質評価マニュアル● 内部監査品質評価ガイドライン

3 内部監査の品質評価実施のメリット

内部監査の品質評価の必要性については、従来からIIA、日本内部監査協会等により指摘されており、内部監査の専門職的実施の国際基準（以下、国際基準）においては「少なくとも5年に1回は実施しなければならない」と規定されている。

しかしながら、『2007年 監査白書』（日本内部監査協会）によると内部評価の実施が15%程度、外部評価

の実施に至っては7%と、我が国において内部監査の品質評価の実務は浸透しているとは言い難い。

この原因として、国際基準は内部監査人の行動規範であり違反したとしても罰則がないこと、内部監査部門が設置されてから5年経過していないため、外部評価を意識しなかったことも考えられるが、一番の要因としては、内部監査の品質評価に対して経営者がメリットを見いだせない、もしくは、経営者に対し品質評価実施のメリットを内部監査部門がうまく伝達できないことが原因なの

ではないかと思われる。

経営者に品質評価実施の意義を見出してもらうためには、品質評価のメリットを整理して伝達することが必要となる。

そこで、品質評価実施のメリットを以下の通りまとめてみた。

3.1 内部監査の現状把握が可能（過去及び現在の視点）

品質評価を実施することによって、評価期間現在の内部監査業務の現状を把握することが可能となる。

すなわち品質評価においては、行動規範たる国際基準を判断基準として内部監査業務を評価することとなるため、基準に照らして自社の内部監査業務の水準を認識することが可能となるのである。

また、評価結果では内部監査業務の弱点が把握され、改善すべき項目が明確になるため対応すべき項目の優先順位を検討しやすくなる。

3.2 内部監査部門の方向性の指針を示すことが可能（未来の視点）

外部評価においては、内部監査業務の現状の基準等への準拠性のみを判断するのではなく、改善機会の認識および改善の方向性についてアドバイスすることも要求されている。ここでは、品質評価では基準のみならずベストプラクティスとの比較も含まれている。

外部評価の報告書を利用することにより、改善が必要な事項について対策の優先順位や対策のロードマップを作成することが可能となる。

なお、ベストプラクティスとの比較に重きを置く場合には、内部監査や品質評価の経験豊富な監査法人やコンサルタントに外部評価を依頼することが望ましい。

3.3 制度・当局への対応が可能

内部監査の品質評価を実施することにより、様々な制度や当局に対して対応することが可能となる。代表的な制度等を例示として以下に記載した。

（1）財務報告に係る内部統制報告制度（J-SOX）

我が国の「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準（企業会計審議会 平成19年2月15日）」の「（参考1）財務報告に係る全社的な内部統制に関する評価項目の例」においてモニタリングの項目が7項目例示されている。

制度対応上これら7項目を参考にして対応することが多いと思われるが、内部監査の品質評価（外部評価）を実施し、その結果十分に対応できていることが明確になった場合には、モニタリングが適切に実施された証拠のひとつとして利用することが可能である。

（2）当局への対応

当局の影響を強く受ける業種においては、組織のガバナンス体制に問題がある場合、行政指導や勧告が行われる可能性がある。最近、ガバナンス体制の充実・特に内部監査をはじめとしたモニタリング機能について当局が注目しているように思われる。当局に対し、内部監査体制が充実していることを明示する手段として内部監査の品質評価の実施及びそのフォローアップは有効である。

3.4 効果的かつ効率的なグループ経営に有効活用可能

内部監査の品質評価を有効に活用することによって、企業グループ全体において効果的かつ効率的な経営が可能となる。そのため、グループ企業全体に内部監査の品質評価を実施する会社も現れはじめてきた。

（1）グループ全体の観点からのメリット

財務報告に係る内部統制評価制度の初年度対応においては、親会社または持株会社の内部監査部門が子会社の経営者評価も同時に実施していた例が見受けられた。

グループ経営の観点では、親会社または持株会社の内部監査部門が子会社の内部監査を実施することは効果的ではない。子会社の内部監査は業務の実情に精通した子会社の内部監査部門が実施することが効果的である。この場合、親会社または持株会社の内部監査部門は子会社の内部監査部門の実施方法や実施結果についてモニタリングすることが効率的である。

このように子会社の内部監査部門と親会社または持株会社の役割分担を行うことにより、有効かつ効果的なガバナンス体制が構築できる。

ただし、親会社または持株会社が子会社の内部監査結果を利用したガバナンスを実施するためには、その前提として子会社の内部監査業務が一定水準に達している必要がある。

子会社の内部監査業務を一定水準以上に確保させること及び子会社の内部監査業務の水準を把握するための方法として内部監査の品質評価は有効な方法といえるのである。

(2) 親会社または持株会社の観点からのメリット

現在、内部統制報告制度の適用から2年を経過しており、財務報告以外の分野の内部監査についても充実させたいと感じている会社も多いと思われる。しかしながらリーマンショック後の不況の影響もあり、内部統制報告制度の適用初年度と比較して、親会社または持株会社の内部監査部門の人員が削減される傾向にあるのではないかとと思われる。

このような現状を踏まえると、内部監査業務は有効かつ効率的に高度化することが要求される。将来の内部監査業務の方向性を適切に導くためには、経験豊かな評価者により外部評価を実施することが必要といえる。

一方、子会社の内部監査業務が一定水準に達していない場合には、親会社または持株会社の内部監査部門がそのギャップ部分を埋める必要が発生することから、子会社の内部監査業務の水準を一定以上に維持する必要がある。

このことから親会社または持株会社の内部監査部門にとっても子会社の内部監査業務に対して外部評価を実施することにはメリットがあるといえる。

(3) 子会社の観点からのメリット

子会社が独自に内部監査部門を設置している場合であっても、内部監査業務の水準によっては、親会社または持株会社の内部監査部門が子会社の内部監査を実施することもありうる。

親会社または持株会社の内部監査部門が子会社の内部監査部門と重複して内部監査を実施せざるを得ない場合

には、子会社の被監査部門との関係も悪化し、円滑な内部監査が実施できなくなるリスクがある。

このような状況を回避するためには、子会社の内部監査業務の水準を一定上に維持するとともに、親会社または持株会社の内部監査部門に対しても子会社の内部監査が一定レベルにあることを理解してもらう必要がある。そのための手段として子会社の内部監査の品質評価、特に外部評価を実施することが有効である。外部評価を実施することによって、内部監査業務の基準との乖離や改善の機会を認識することとなり、対策が可能となる。

3.5 決算短信や有価証券報告書における内部監査業務の品質評価を開示可能

決算短信や有価証券報告書ではコーポレートガバナンスの開示が求められている。特に、企業内ガバナンスにおいて内部監査が重要な役割を担うことが認識されている。そのため、内部監査の組織・人員・手続き等の具体的な記載がされている。

このような内部監査業務についての具体的な開示において、内部監査の外部評価を受けていることを開示することによって、内部監査の品質向上やガバナンスの強化に注力していることについての説明責任を果たすことが可能となる。

4 品質評価の実施状況と内部監査業務の水準の関係

ここまでで内部監査の品質評価の概要について記載したが、この章では品質評価の実施状況と内部監査業務の水準の関係についてまとめてみた。自社の内部監査業務の水準がどのような状況にあるか対比させて考えていただきたい。

4.1 内部評価・定期的レビュー未了の段階

会社では定期的レビューを未だ実施していないことも多いと思われる。比較的最近内部監査部門を設置した会社においては、内部統制報告制度への対応をきっかけとして内部監査部門を設置したため、財務報告に関連した

内部統制の経営者評価の部分には対応しており、かつ、内部監査の機能そのものが外部監査人の評価対象となるため、経営者評価の段階で継続的モニタリングが実施されていることも多いことが特徴である。

外部評価実施の期間5年を理解はしているものの、内部監査部門の設置から5年を経過していないため、外部評価はもとより内部評価・定期的レビューを実施していないとも考えられる。

この段階の組織の内部監査部門は、定期的レビューを実施していないため、国際基準等に照らして自らの組織の内部監査業務の水準がどの程度であるか認識していない。したがって、自らの組織の内部監査部門についての水準を過大評価あるいは過小評価する傾向にある。

4.2 内部評価・定期的レビュー実施済で外部評価未了の段階

この段階の組織の内部監査部門は、定期的レビューを実施しており、国際基準等への準拠性については内部評価・定期的レビューで評価している。そのため、適合性については対応中あるいは対応済と思われる。したがって、外部評価を実施した際にも、適合性に関する指摘は比較的少ないことが予想される。

そのため、外部評価を実施することを検討した場合にも、外部評価者を決定すればすぐに実施可能である。

4.3 内部評価及び外部評価実施済の段階

この段階の内部監査部門は外部評価をすでに実施済であり、改善すべき点も把握している。したがって、前回指摘された適合性に関する事項への対応結果を把握するとともに、ベストプラクティスへに向けての更なる発展が主眼となる。

このタイプの組織は、国際基準等への適合性については十分に対応済であり、外部評価の実施者に対し国際基準等の知識・経験はもちろんのこと、ベストプラクティスの事例や経験の豊富さ等の付加価値を求めるものと思われる。

5 内部評価の実施方法

内部評価・定期的レビューを実施する場合、全て自社で実施する方法と外部のコンサルタント等に助言を受けながら実施する方法がある。それぞれの概要は以下の通りである。

《全て自社で実施する方法》

この方法を採用する場合、国際基準や品質評価マニュアルのツール類を参考にしながら実施することとなる。この方法は外部に費用を支払わなくて良いという利点がある。一方、国際基準等を理解していない場合には、品質評価マニュアルのツール類の意味を理解できないこともあるため、理解不足のままに評価を実施してしまうリスクがある。

《コンサルタント等に助言をうけながら実施する方法》

この方法を採用する場合には、外部に費用を支払うこととなるが、どのように助言を受けるかによって費用の大きさが変わってくることとなるため注意が必要である。

コンサルティング会社等では、国際基準への適合性について比較的簡易な診断業務を実施している。内部評価を実施する前にこのようなサービスを利用して、内部監査業務の弱点を把握しておく、内部評価・外部評価が効率的に実施できると思われる。

6 外部評価導入へのロードマップ

外部評価は組織外部の専門家による評価であるが、導入方法は組織の規模や文化を考慮して決定する必要がある。また、SAIVを実施する場合には前提として内部評価・定期的レビューが実施されている必要がある。

これらを踏まえて、どのようにして外部評価を導入すべきかについてロードマップを示してみた。外部評価を検討する際の手助けになると幸いである。

6.1 はじめに内部評価を実施し、その後フル外部評価を実施するパターン（パターンA）

パターンAは大規模でかつ、内部監査部門が比較的早い時期に設置され、成熟度が高い組織の場合に最も適しているといえる。また、内部評価・定期的レビューを実

施し、その結果に基づいて改善を行い、改善が大部分終了した時点で外部評価を実施することになるため、流れがわかりやすく、外部評価において指摘が比較的少なくなることが特徴である。

外部評価の指摘が少なくなる水準まで改善を行った後に外部評価を実施するため、全体の時間が長くなる傾向にある。

図表4：ロードマップの例（パターンA）

実施時期	STEP 1 X1 年度4Q（以降、継続）	STEP 2 X2 年度1Q（以降、毎年実施）	STEP 3 X2 年度2Q（以降、3年に一度実施）	STEP 4 X2 年度4Q（以降5年に一度実施）
評価手法	継続的モニタリング（評価方法改善）	定期的評価	定期的評価 + 被監査部門からの評価	フル外部評価
評価対象（例）	X1 年度4Qに完了した内部監査（X2 01.01～X2 03.31）	X1 年度に完了した内部監査（X1 04.01～X2 03.31）	X1 年度に完了した内部監査（X1 04.01～X2 03.31）	X2 年末までに完了した内部監査（X2 01.01～X2 12.31）
評価内容（例）	●内部監査規程、マニュアルを順守しているか	●内部監査規程、マニュアルを順守しているか ●継続的内部評価は適切に実施されているか ●フォローアップは十分か 等	●左記評価内容に加えて以下の内容 ●内部監査は監査対象部門に対して有効であったか ●監査対象部署（会社）の満足度調査 等	●国際基準や倫理綱要を順守しているか ●内部監査規程、マニュアルを順守しているか ●フォローアップは十分されているか 等
評価方法（例）	●簡易版評価ツール（チェックリスト）に基づき、内部監査報告書、調書などを対象に書面評価を実施	●簡易版評価ツール（チェックリスト）に基づき、内部監査報告書、調書などを対象に書面評価を実施	●左記に加えて以下の方法 ●監査対象へのインタビュー／アンケートの実施 ●内部監査対象部署（会社）、事業部経営層へのヒアリング等	●評価ツール（チェックリスト）に基づき、内部監査報告書、調書などを対象に書面評価を実施 ●監査部長、監査主任・担当者へのヒアリング ●内部監査対象部署（会社）へのインタビュー／アンケート ●経営層へのヒアリング
評価者（例）	現状通り	責任者・実務担当者以外の担当者（内部監査部企画総括チーム等）	左記に加えて、監査対象部署長（子会社社長）、部門長、役員等	監査法人、コンサルタント等外部専門家
評価実施時期	X1 年12月末までにマニュアル、チェックリスト等を開発・導入し、4Qから実施	X2 年4月～6月の間に実施する	X2 年7月～9月の間に実施する	X3 年1月～3月の間に実施する

6.2 はじめに内部評価を実施し、その後SAIVを実施するパターン（パターンB）

パターンBは比較的規模が小さい組織に適しているといえる。また、外部評価の必要性は認識しているが外部評価に対する予算が多く獲得できない場合にこのパターンをとることが多い。当局から指導が行われたことをきっかけとして外部評価を実施する場合には、外部支

払額が比較的少ないこのパターンが採用されることもある。

なお、SAIVを実施する場合には内部評価を実施することが前提のため、内部評価を実施していない場合には内部評価の体制を整備してから外部評価に臨むこととなるため、はじめからフル外部評価を実施する次のパターンCに比べて時間が長くなることに留意する。

図表5：ロードマップの例（パターンB）

実施時期	STEP 1 X1年度4Q（以降、継続）	STEP 2 X2年度1Q（以降、毎年実施）	STEP 3 X2年度2Q（以降、3年に一度実施）	STEP 4 X2年度4Q（以降5年に一度実施）
評価手法	継続的モニタリング（評価方法改善）	定期的評価	定期的評価 + 被監査部門からの評価	SAIV
評価対象（例）	X1年度4Qに完了した内部監査（X1 01.01～X1 03.31）	X1年度に完了した内部監査（X1 04.01～X2 03.31）	X1年度に完了した内部監査（X1 04.01～X2 03.31）	X2年末までに完了した内部監査（X2 01.01～X2 12.31）
評価内容（例）	●内部監査規程、マニュアルを順守しているか	●内部監査規程、マニュアルを順守しているか ●継続的内部評価は適切に実施されているか ●フォローアップは十分か等	●左記評価内容に加えて以下の内容 ●内部監査は監査対象部門に対して有効であったか ●監査対象部署（会社）の満足度調査 等	●国際基準や倫理綱要を順守しているか ●内部監査規程、マニュアルを順守しているか ●フォローアップは十分されているか 等
評価方法（例）	●簡易版評価ツール（チェックリスト）に基づき、内部監査報告書、調査などを対象に書面評価を実施	●簡易版評価ツール（チェックリスト）に基づき、内部監査報告書、調査などを対象に書面評価を実施	●左記に加えて以下の方法 ●監査対象へのインタビュー／アンケートの実施 ●内部監査対象部署（会社）、事業部経営層へのヒアリング等	●評価者による、前年通りの書面評価の実施。 ●あらかじめ定義した評価基準にもとづき外部評価者が評価する。
評価者（例）	現状通り	責任者・実務担当者以外の担当者（内部監査部企画総括チーム等）	左記に加えて、監査対象部署長（子会社社長、部門長、役員等）	責任者・実務担当者以外の担当者＋外部専門家
評価実施時期	X1年12月末までにマニュアル、チェックリスト等を開発・導入し、4Qから実施。	X2年4月～6月の間に実施する	X2年7月～9月の間に実施する	X2年1月～3月の間に実施する

6.3 はじめにフル外部評価を実施し、その後内部評価を実施するパターン（パターンC）

この方法は早い段階で要改善事項を網羅的に把握したい場合に最適である。またフル外部評価をはじめに実施してしまうため、外部評価を最速で実施する方法といえる。

パターンCは、内部評価による改善後ではないため、その他のパターンと比較して多くの要改善事項が指摘されるという特徴がある。そのため、指摘そのものを敬遠する組織文化のもとにおいては適さない。しかしながらその他のパターンにおいても外部評価で全く指摘を受けないということは考えられない。パターンCを有効に使うことにより、早い段階で有効な対策を行うことができるという利点がある。

図表6：ロードマップの例（パターンC）

実施時期	STEP 1 X1 年度4Q（以降5年に一度実施）	STEP 2 X2 年度1Q（以降、継続）	STEP 3 X2 年度3Q（以降、毎年実施）	STEP 4 X2 年度4Q（以降、3年に一度実施）
評価手法	フル外部評価	継続的モニタリング（評価方法改善）	定期的評価	定期的評価 ＋ 被監査部門からの評価
評価対象 (例)	X1 年末までに完了した内部監査 (X1 01.01～X1 12.31)	X2 年度1Qに完了した内部監査 (X2 04.01～X2 06.30)	X2 年度上期に完了した内部監査 (X2 04.01～X2 09.30)	X2 年度上期に完了した内部監査 (X2 04.01～X2 09.30)
評価内容 (例)	<ul style="list-style-type: none"> ●国際基準や倫理綱要を順守しているか ●内部監査規程、マニュアルを順守しているか ●フォローアップは十分されているか 等 	<ul style="list-style-type: none"> ●内部監査規程、マニュアルを順守しているか 	<ul style="list-style-type: none"> ●内部監査規程、マニュアルを順守しているか ●継続的内部評価は適切に実施されているか ●フォローアップは十分か 等 	<ul style="list-style-type: none"> ●左記評価内容に加えて以下の内容 ●内部監査は監査対象部門に対して有効であったか ●監査対象部署（会社）の満足度調査 等
評価方法 (例)	<ul style="list-style-type: none"> ●評価ツール（チェックリスト）に基づき、内部監査報告書、調書などを対象に書面評価を実施 ●監査部長、監査主任・担当者へのヒアリング ●内部監査対象部署（会社）へのインタビュー／アンケート ●経営層へのヒアリング 	<ul style="list-style-type: none"> ●簡易版評価ツール（チェックリスト）に基づき、内部監査報告書、調書などを対象に書面評価を実施 	<ul style="list-style-type: none"> ●簡易版評価ツール（チェックリスト）に基づき、内部監査報告書、調書などを対象に書面評価を実施 	<ul style="list-style-type: none"> ●左記に加えて以下の方法 ●監査対象へのインタビュー／アンケートの実施 ●内部監査対象部署（会社）、事業部経営層へのヒアリング等
評価者 (例)	監査法人、コンサルタント等 外部専門家	現状通り	責任者・実務担当者以外の担当者 (内部監査部企画総括チーム等)	左記に加えて、監査対象部署長 (子会社社長)、部門長、役員等
評価実施時期	X1 年1月～3月の間に実施する	フル外部評価で開発したマニュアル、 チェックリスト等を流用し、4月から実施	X2 年10月～12月の間に実施する	X3 年1月～3月の間に実施する

以 上

参考資料

有限責任監査法人トーマツ編 内部監査実務ハンドブック 中央経済社
 内部監査人協会（監訳：檜田信男） 内部監査の専門職的実施の国際基準 2009年1月1日
 社団法人 日本内部監査協会 内部監査基準 2004年6月
 社団法人 日本内部監査協会 内部監査品質評価ガイド 2010年3月31日
 社団法人 日本内部監査協会 月刊監査研究 2010年1月号 P32～63
 トーマツ企業リスク研究所 季刊 企業リスク 2005/10 第9号