

内部監査の利用

平成23年12月22日

改正 平成27年5月29日

日本公認会計士協会

監査基準委員会

(報告書：第49号)

項番号

I	本報告書の範囲及び目的	
1.	本報告書の範囲.....	1
2.	内部監査機能と監査人との関係.....	3
3.	本報告書の目的.....	5
4.	定義.....	6
II	要求事項	
1.	内部監査の利用の可否及びその利用の程度の判断.....	7
2.	内部監査人の特定の作業の利用.....	10
3.	監査調書.....	12
III	適用指針	
1.	本報告書の範囲.....	A1
2.	内部監査機能の目的.....	A3
3.	内部監査の利用の可否及びその利用の程度の判断	
	(1) 財務諸表の監査の目的に照らした内部監査の適切性.....	A4
	(2) 監査人の手続の種類、時期又は範囲に内部監査人の作業が与える影響.....	A5
4.	内部監査人の特定の作業の利用.....	A6
IV	適用	

《Ⅰ 本報告書の範囲及び目的》

《1. 本報告書の範囲》

1. 本報告書は、監査人が、監査基準委員会報告書315「企業及び企業環境の理解を通じた重要な虚偽表示リスクの識別と評価」第22項に従って、内部監査機能が財務諸表の監査に関連する可能性があるとして判断する際に、内部監査の利用に関する実務上の指針を提供するものである。
(A1項から及びA2項参照)
2. 本報告書は、監査人が監査手続を実施するに当たり、内部監査人が監査人を直接に補助する場合を取り扱うものではない。

《2. 内部監査機能と監査人との関係》

3. 内部監査機能の目的は、経営者、該当する場合には取締役会及び監査役若しくは監査役会、監査等委員会又は監査委員会（以下、監査役若しくは監査役会、監査等委員会又は監査委員会を「監査役等」という。）によって決定される。内部監査機能の目的と監査人の目的は異なるが、内部監査機能と監査人がそれぞれの目的を達成する方法には類似するものもある。（A3項参照）
4. 内部監査機能には、その自主性及び客観性の程度にかかわらず、監査人が財務諸表に関して意見を表明するとき求められるような企業からの独立性はない。監査人は、表明した監査意見に単独で責任を負うものであり、その責任は内部監査を利用したとしても軽減されるものではない。

《3. 本報告書の目的》

5. 本報告書における監査人の目的は、内部監査機能が財務諸表の監査に関連する可能性があるとして判断する場合に、以下の事項について決定することである。
 - (1) 内部監査人の特定の作業を利用するかどうか、及び当該作業を利用する程度
 - (2) 内部監査人の特定の作業を利用する場合には、当該作業が財務諸表の監査の目的に照らして適切かどうか。

《4. 定義》

6. 本報告書における用語の定義は、以下のとおりとする。
 - (1) 「内部監査機能」－企業に対して、確立され又は提供される評価活動をいう。当該機能には、内部統制の妥当性及び有効性を検討、評価及び監視することが含まれる。
 - (2) 「内部監査人」－内部監査機能の活動に従事する者をいう。内部監査人は内部監査部門又はそれと同様の機能を有する部門に属することがある。

《Ⅱ 要求事項》

《1. 内部監査の利用の可否及びその利用の程度の判断》

7. 監査人は、以下の事項を判断しなければならない。
 - (1) 内部監査人の作業が財務諸表の監査の目的に照らして適切かどうか。
 - (2) 内部監査人の作業が適切な場合には、内部監査人の作業が監査人の監査手続の種類、時期

又は範囲に及ぼし得る影響

8. 内部監査人の作業が財務諸表の監査の目的に照らして適切かどうかを判断するに当たり、監査人は以下の事項を評価しなければならない。(A4項参照)
 - (1) 内部監査機能の客観性
 - (2) 内部監査人の専門的能力
 - (3) 内部監査人が専門職としての正当な注意を払い作業を実施するかどうか。
 - (4) 内部監査人と監査人との間で有効なコミュニケーションが図れるかどうか。
9. 内部監査人の作業が監査人の監査手続の種類、時期又は範囲に及ぼし得る影響を判断するに当たり、監査人は以下の事項を考慮しなければならない。(A5項参照)
 - (1) 内部監査人により実施された又は実施される予定の特定の作業の内容及び範囲
 - (2) 特定の取引種類、勘定残高、開示等についてアサーション・レベルで評価した重要な虚偽表示リスク
 - (3) 関連するアサーションの裏付けとして内部監査人により収集された監査証拠の評価において、主観的要素が介在する程度

《 2. 内部監査人の特定の作業の利用》

10. 内部監査人の特定の作業を利用する際に、監査人は、監査人の目的に照らして適切かどうかを判断するため、当該作業を評価し、それらに対して監査手続を実施しなければならない。(A6項参照)
11. 内部監査人によって実施された特定の作業が監査人の目的に照らして適切かどうかを判断するために、監査人は以下の事項を評価しなければならない。
 - (1) 当該作業が、十分な専門的研修を受け、経験を有している内部監査人によって実施されたかどうか。
 - (2) 当該作業が適切に監督、査閲、文書化されたかどうか。
 - (3) 内部監査人が合理的な結論を得るのに十分な証拠を入手したかどうか。
 - (4) 到達した結論がその状況に応じて適切であるかどうか、及び内部監査人により作成された全ての報告書が実施された作業の結果と整合しているかどうか。
 - (5) 内部監査人による指摘事項(通例でない事項を含む。)が適切に解決されているかどうか。

《 3. 監査調書》

12. 監査人は、内部監査人の特定の作業を利用する場合、第10項に従って、内部監査人の作業の適切性の評価に関する結論及び実施した監査手続を監査調書に記載しなければならない。(監査基準委員会報告書230「監査調書」第7項から第10項及びA6項参照)

《Ⅲ 適用指針》

《 1. 本報告書の範囲》 (第1項参照)

- A1. 監査基準委員会報告書315のA97項に記載のとおり、内部監査機能の責任及び活動の内容が財務報告に関連している場合、当該内部監査機能は財務諸表の監査に関連する可能性があり、監査人は、実施する監査手続の種類若しくは時期を変更するか又は監査手続の範囲を縮小するために、内部監査人の作業の利用を考慮する。

A2. 本報告書に基づいて手続を実施することにより、監査人が重要な虚偽表示リスクを再評価する可能性があり、その結果、内部監査機能が財務諸表の監査に関連するという監査人の判断に影響を与えることがある。また、監査人は、監査手続の種類、時期又は範囲に影響を与える内部監査人の作業を利用しないと決定することがある。このような場合には、本報告書を適用する必要はない。

《2. 内部監査機能の目的》（第3項参照）

A3. 内部監査機能の目的は多岐にわたり、企業の規模及び構造、並びに経営者及び該当する場合には取締役会及び監査役等の要請に応じて定まる。内部監査機能には、以下のうち一つ又は複数を含むことがある。

- ・ 内部統制の監視
内部監査機能は、内部統制の再検討、その運用状況の監視及び改善勧告につき特定の責任を負うことがある。
- ・ 財務情報及び業務情報の検討
内部監査機能は、財務情報及び業務情報を識別、測定、区分、報告する方法を再検討する役割を担うことがあり、また、個別の事項について具体的に質問し、取引、残高、手続について詳細にテストすることがある。
- ・ 業務活動の検討
内部監査機能は、企業の非財務活動を含む業務活動の経済性、効率性及び有効性を検討することがある。
- ・ 法令等の遵守の検討
内部監査機能は、法令等及びその他の外部規制の遵守、並びに経営者の方針や指令及びその他の内部規定の遵守を検討することがある。
- ・ リスク・マネジメント
内部監査機能は、リスクに対する重要なエクスポージャーを識別、評価すること、並びにリスク・マネジメント及び内部統制の改善を促すことにより、組織を支援することがある。
- ・ 企業統治（ガバナンス）
内部監査機能は、以下に関するそれぞれの目的の達成の観点から、企業統治のプロセスを評価することがある。
 - 倫理観や価値観
 - 業績管理及び説明責任
 - 組織の適切な部署に対するリスクと内部統制に関する情報の伝達
 - 監査役等、監査人、内部監査人及び経営者の間のコミュニケーションの有効性

《3. 内部監査の利用の可否及びその利用の程度の判断》

《(1) 財務諸表の監査の目的に照らした内部監査の適切性》（第8項参照）

A4. 内部監査人の作業が財務諸表の監査の目的に照らして適切かどうかについての監査人の判断に影響を及ぼす要因には、例えば以下の事項がある。

(1) 客観性

- ・ 企業内における内部監査機能の位置付け及びその位置付けが内部監査人の客観性に及ぼす影響

- ・ 内部監査の結果が監査役等又は適切な権限を有する経営者に報告されているかどうか、及び内部監査人が監査役等に直接質問や面談することができるかどうか。
- ・ 内部監査人が内部監査の対象業務に関与していないかどうか。
- ・ 監査役等が内部監査機能に関連する人事を監視しているかどうか。
- ・ 内部監査機能に対して経営者や監査役等による制約又は制限があるかどうか。
- ・ 経営者が内部監査の勧告に従って対処するかどうか及びどの程度対処するか、並びに対処の証跡がどのように残されているか。

(2) 専門的能力

- ・ 内部監査人が、関連する専門職団体の会員であるかどうか。
- ・ 内部監査人が、内部監査人として十分な専門的研修を受け、経験を有しているかどうか。
- ・ 内部監査人の採用及び研修について適切な規程があるかどうか。

(3) 専門職としての正当な注意

- ・ 内部監査の業務が適切に計画、監督、査閲、文書化されているかどうか。
- ・ 内部監査マニュアル又はその他の同様の文書、内部監査手続書及び内部監査調書が適切に作成、保管されているかどうか。

(4) コミュニケーション

内部監査人が監査人と制限なく率直なコミュニケーションを行うことができ、以下を実施できる場合、監査人と内部監査人との間のコミュニケーションが最も有効となることがある。

- ・ 監査対象期間を通して適切な間隔で会議が行われていること
- ・ 監査人が、関連する内部監査報告書の発行につき連絡を受け、それを閲覧可能であること。さらに内部監査人の気付いた重要な事項が監査手続に影響を及ぼす可能性がある場合に当該事項について報告を受けること
- ・ 監査人が、内部監査機能に影響を及ぼす可能性がある重要な事項について内部監査人に伝達すること

《(2) 監査人の手続の種類、時期又は範囲に内部監査人の作業が与える影響》(第9項参照)

A5. 監査人が内部監査人の作業を考慮して監査手続の種類、時期又は範囲を決定しようとする場合、当該作業に関する以下の事項について内部監査人と事前に合意しておくことが有意義である場合がある。

- ・ 作業の実施時期
- ・ 作業のカバレッジ（例えば、作業を実施する構成単位の数や所在地）
- ・ 財務諸表全体に対する重要性の基準値（及び、該当する場合、特定の取引種類、勘定残高又は開示等に対する重要性の基準値）及び手続実施上の重要性
- ・ 項目の抽出方法
- ・ 実施された作業の文書化
- ・ 査閲及び報告の手続

《4. 内部監査人の特定の作業の利用》（第10項参照）

A6. 内部監査人の特定の作業について監査人が実施する監査手続の種類、時期又は範囲は、監査人の重要な虚偽表示リスクの評価、内部監査機能の評価及び内部監査人の特定の作業の評価に依存する。当該監査手続は以下の手続を含むことがある。

- ・ 内部監査人により既に検討された項目を検討する。

- ・ 内部監査人により検討された項目以外の項目を抽出して検討する。
- ・ 内部監査人により実施される手続を観察する。

《IV 適用》

- ・ 本報告書 (平成23年12月22日) は、平成24年4月1日以後開始する事業年度に係る監査及び同日以後開始する中間会計期間に係る中間監査から適用する。
- ・ 本報告書(平成27年5月29日)は、平成27年4月1日以後開始する事業年度に係る監査及び同日以後開始する中間会計期間に係る中間監査から適用する。

以 上