

「ソフトウェア品質監査制度(仮称)における  
監査業務に係る調査及び文書作成」

報告書

2012年11月



独立行政法人情報処理推進機構  
Information-technology Promotion Agency, Japan

## はじめに

IPA/SEC では、2011 年 9 月末に公開した「ソフトウェアの品質説明力強化のための制度フレームワークに関する提案（中間報告）」におけるソフトウェア品質監査制度（仮称）のフレームワークにおいて、監査人および監査機関が、監査業務を行うにあたり必要となる監査基準に係る調査および文書作成を実施し、結果を報告書としてとりまとめました。

本調査は、「2011 年度 システムエンジニアリング実践拠点事業」として、有限責任監査法人トーマツに委託し実施しました。

報告内容は 2011 年度時点の内容であり、掲載されている個々の情報に関する著作権及び商標はそれぞれの権利者に帰属するものです。

「ソフトウェア品質監査制度（仮称）における監査業務に係る調査及び文書作成」

【報告書】

独立行政法人情報処理推進機構

Copyright© Information-Technology Promotion Agency, Japan. All Rights Reserved 2012

## 目次

1.	はじめに	1
1.1	本事業の位置づけ	1
1.1.1	背景と目的	1
1.1.2	本事業の位置づけ	1
1.2	本事業の目的と事業概要および成果物	2
1.2.1	本事業の目的	2
1.2.2	本事業の事業概要および成果物	2
1.3	本事業の全体像	3
1.3.1	本事業の全体像	3
1.4	監査基準 WG での検討	4
2.	監査基準案の策定	5
2.1	監査基準の要件定義の考え方	5
2.2	参考とした既存の監査基準	6
2.3	各基準の比較検証	8
2.3.1	各基準の特徴	8
2.3.2	本監査制度で必要と考えられる監査基準の目的・性質	9
2.4	監査基準の要件定義	10
2.5	監査基準文書的设计	11
2.6	監査基準の構成と監査実務ガイドラインの関係	12
3.	監査実務ガイドラインの策定	14
3.1	監査実務ガイドライン文書的设计	14
3.2	参考とした既存の監査実務ガイドライン	15
3.3	監査実務ガイドライン記載内容の網羅性について	16
3.3.1	記載項目および記載内容の網羅性の確保について	16
3.3.2	会計監査業務における本ガイドラインへの反映状況	18
3.3.3	Trust サービスに係る保証業務における本ガイドラインへの反映状況	20
3.3.4	ITに係る保証業務における本ガイドラインへの反映状況	21
3.4	監査実務ガイドラインの構成	24
4.	検討のポイント	27
4.1	検討項目	27
4.2	監査業務としての性質	27
4.2.1	保証業務と助言業務に関する検討	27
4.2.2	法定監査と任意監査に関する検討	28

4.3	二重責任の原則.....	29
4.3.1	二重責任の原則とは.....	29
4.3.2	二重責任の原則に関する検討.....	29
4.3.3	二重責任の原則に関連した検討.....	30
4.4	監査フレームワーク.....	32
4.4.1	会計監査の監査フレームワーク.....	32
4.4.2	本監査制度の監査フレームワーク.....	34
4.5	監査報告書の結論.....	36
4.5.1	監査報告書の結論に関する検討.....	36
4.6	監査業務の実施者（他の監査人等）.....	37
4.6.1	監査業務の実施者に関する検討.....	37
5.	今後の課題.....	39
5.1	今後の課題について.....	39
5.1.1	本監査制度における最上位文書の作成について.....	39
5.1.2	最上位文書に定めるべき事項について.....	40
5.1.3	本監査制度における監査業務実施にあたっての今後の課題.....	42
5.1.4	その他、作成が必要と考えられる文書類.....	45

## 図表目次

<図 1:本監査制度の全体像> .....	2
<図 2:本事業の概要と進め方> .....	4
<図 3:各監査基準との比較検証サンプル> .....	8
<図 4:監査基準と監査実務ガイドラインの関係> .....	13
<図 5:監査実務ガイドラインの文書設計> .....	15
<図 6:本監査制度の目的と監査業務の種類> .....	28
<図 7:本監査制度における二重責任の原則> .....	30
<図 8:会計監査のフレームワーク(イメージ)> .....	32
<図 9:本監査制度の監査フレームワーク(イメージ)> .....	34
<図 10:今後の課題の概要> .....	39
<図 11:製品・サービスのライフサイクルと監査の関係(全体イメージ)> .....	43
<図 12:製品・サービスのライフサイクルと監査の関係(あるフェーズでのイメージ)> .....	43
<表 1:監査基準 WG の開催状況> .....	4
<表 2:既存の監査制度における監査基準> .....	6
<表 3:監査基準の要件定義> .....	10
<表 4:本ガイドラインの策定で参考とした保証業務および文書> .....	16
<表 5:監査実務ガイドライン構成項目と目次番号> .....	18
<表 6:会計監査制度における各種報告書の本ガイドラインへの反映状況> .....	19
<表 7:Trust サービス「Trust サービスに係る実務指針(中間報告)」に関する、 本ガイドラインでの反映状況> .....	20
<表 8:IT に係る保証業務「IT に係る保証業務等の実務指針(一般指針)」に関する、 本ガイドラインでの反映状況> .....	22
<表 9:IT に係る保証業務「情報セキュリティ検証業務」に関する、 本ガイドラインでの反映状況> .....	23
<表 10:監査報告書の種類> .....	44

## 1. はじめに

本報告書は、「ソフトウェア品質監査制度(仮称)における監査業務に係る調査及び文書作成」事業(以下、「本事業」という。)に係る報告書である。本報告書では、本事業において実施・検討を行った内容について、その全体像および特筆すべき事項について記載するものであり、本事業により作成された事業成果物については別途参照いただきたい。

また、本報告書で使用される用語には、監査用語および本監査制度特有の用語が含まれている。それらの用語については、巻末の「用語集」を参照いただきたい。

### 1.1 本事業の位置づけ

#### 1.1.1 背景と目的

ソフトウェアの品質の確保は、社会的に極めて重要な課題としてますます認識されるようになってきた。また、国際的にみて、既成の国内規格などに対応する審査アプローチだけでは、ニーズに対応できないことが示されてきた。そのため、柔軟で網羅的に品質を監査できる制度化が必要である。独立行政法人 情報処理推進機構 技術本部ソフトウェア・エンジニアリング・センター(以下「IPA/SEC」という。)では、平成 22 年度から 3 年間で予定し、ソフトウェア品質監査制度(仮称)(以下、「本監査制度」という。)の構築に向けての取り組みを実施している。図 1 に本監査制度の枠組みを示す。

また、本監査制度の観点および要件は次のとおりである。

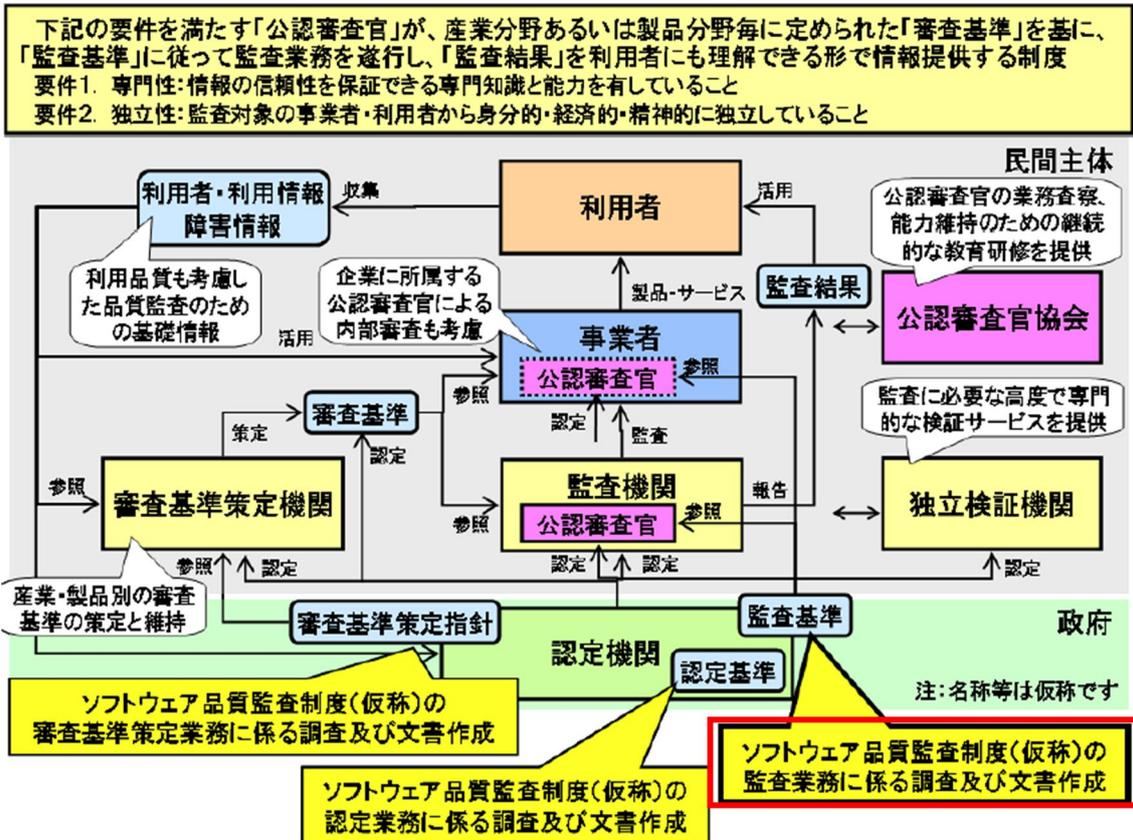
- (1) 品質確保に関する事業者の技術的主張の妥当性を、監査機関が開発技術水準と利用技術を考慮して第三者の立場で評価し、技術に関する専門知識のない利用者にも理解できる形で評価(監査)結果の情報を提供する。
- (2) 監査視点は、開発するシステムのライフサイクルを通じて、開発におけるプロセス実施の妥当性、採用規格・技術の妥当性、従事者のスキル・適性面での妥当性、利用者・利用状況を考慮した妥当性など、多面的なものとする。
- (3) 本制度の対象とするシステム開発が、明示的な要件をもとにした開発となるように、本制度を推進するものとする。
- (4) 監査は、産業・経済面からみた影響レベル、利用者・国民トータルへの影響レベルなどを複合的にとらえ、監査に要求されるレベルを踏まえた内容水準で行うものとする。
- (5) 監査制度の仕組みは、国際的に整合可能な仕組みをベースとして設計するものとする。
- (6) 制度化における主要な制度要素は、事業者のほか、公認審査官、監査機関、独立検証機関、審査基準策定機関、審査結果認証機関、および認定機関等からなるものとする。

#### 1.1.2 本事業の位置づけ

会計監査をはじめとした既存の監査制度では、監査業務の品質を確保し、有効かつ効率的に監査を実施することを目的とした監査人が遵守すべき行為規範を定めた監査基準や具体的な実務指針や留意事項を定めた実務指針やガイドライン等が作成されている。本監査制度においても、他の監査制度と同様に、監査業務の品質確保および監査の有効性や効率性を確保する必

要があることから、監査基準および監査実務ガイドラインの作成が必要である。

図1の通り、本事業は本監査制度において監査人(図1においては公認審査官と表記している)および監査機関が、監査業務を行うにあたり必要となる監査基準に係る調査および文書作成を行うものである。



<図1:本監査制度の全体像>

## 1.2 本事業の目的と事業概要および成果物

### 1.2.1 本事業の目的

本事業の目的は、本監査制度における監査業務(以下、「本監査業務」という。)の要件を整理し、監査基準の内容および監査の実務におけるガイドライン等、監査人が本監査業務の品質を確保し、有効かつ効率的に監査を実施するにおいて必要となる事項を規定することである。なお、監査基準とは本監査制度における監査人が監査を行う場合に遵守しなければならない行動規範を示したものであり、監査の実務におけるガイドラインとは監査基準で定める原則の解説や監査実務を実施する際の留意事項を示したものである。

### 1.2.2 本事業の事業概要および成果物

本事業の概要は、下記のAからDである。

#### A. ソフトウェア品質監査制度(仮称)の監査業務文書に関する要件定義

- B. ソフトウェア品質監査制度(仮称)の監査基準の設計と文書作成
- C. ソフトウェア品質監査制度(仮称)の監査実務ガイドラインの設計と文書作成
- D. 報告書の作成

また、本事業の成果物は、下記のとおりである。

- 報告書
- 監査基準文書案
- 監査基準ガイドライン文書案

### 1.3 本事業の全体像

#### 1.3.1 本事業の全体像

「1.2.2 本事業の事業概要および成果物」で記載した A から D の事業概要に関する内容は、下記のとおりである。なお、図 2 は、本事業の概要やその内容を図式化したものである。

#### A. ソフトウェア品質監査制度(仮称)の監査業務文書に関する要件定義

本監査制度の監査業務に求められる要件を抽出し、具体的な監査業務文書のための要件を一般基準、実施基準、報告基準のそれぞれにおいて定義を行い、他の監査制度の定義との比較検討をし、定義を取りまとめた。

#### B. ソフトウェア品質監査制度(仮称)の監査基準の設計と文書作成

上記 A.において抽出された要件に従い、本監査制度の監査基準文書の一般基準、実施基準、報告基準に関わる書類の設計を行い、事業成果物である「監査基準文書案」を作成した。また、当該作業に付随して、監査報告書サンプル、事業責任者の記述書サンプル、事業責任者の確認書サンプルの作成を行った。(これらのサンプルは、事業成果物である「監査実務ガイドライン文書案」に含まれる。)

#### C. ソフトウェア品質監査制度(仮称)の監査実務ガイドラインの設計と文書作成

上記 A.により定義した要件を踏まえ、本監査制度の監査業務に必要な監査実務ガイドラインの文書体系、文書の構成ならびに書式、文書の記載項目、各記載項目の記載内容について設計を行った。監査実務ガイドラインは、監査基準の文書構成や内容等を踏まえて、各項目に対して既存監査制度の書類を参照する等の調査を行い、監査実務ガイドラインの文書設計を行い、事業成果物である「監査実務ガイドライン文書案」を作成した。

#### D. 報告書の作成

上記 A から C の内容を基に、「報告書」を取りまとめた。

事業概要	A.ソフトウェア品質 監査制度(仮称)の 監査業務文書に 関する要件定義	B.ソフトウェア品質 監査制度(仮称)の 監査基準の設計と 文書作成	C.ソフトウェア品 質監査制度(仮称)の 監査実務ガイドライン の設計と文書作成	D.報告書等の作成
実施内容	<ul style="list-style-type: none"> <li>一般基準の要件定義</li> <li>実施基準の要件定義</li> <li>報告基準の要件定義</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>一般基準の文書設計</li> <li>実施基準の文書設計</li> <li>報告基準の文書設計</li> <li>監査基準案の作成</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>監査実務ガイドラインの設計</li> <li>監査実務ガイドラインの文書案の作成</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>報告書作成</li> </ul>
成果物	N/A (B.へのインプット)	<ul style="list-style-type: none"> <li>監査基準案</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>監査実務ガイドライン文書案</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>報告書</li> </ul>
作成資料 その他	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 監査基準との比較表</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 報告書サンプル</li> <li>✓ 記述書サンプル</li> <li>✓ 確認書サンプル</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 倫理規定分析</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 用語集</li> </ul>

<図 2:本事業の概要と進め方>

#### 1.4 監査基準WGでの検討

本事業の活動として連携して実施した監査基準WGの主な検討内容は下表のとおりである。

本項においては検討内容に関する個別具体的な記載は行わず、「4. 検討のポイント」において検討により決定した重要な項目を記載し、「5. 今後の課題」において更なる検討の必要性が確認された項目を記載する。

<表 1:監査基準WGの開催状況>

開催	日時	主な検討内容
第1回	2011/10/31	<ul style="list-style-type: none"> <li>ソフトウェア品質監査制度中間報告および既存監査制度に関する理解および検討</li> </ul>
第2回	2011/11/21	<ul style="list-style-type: none"> <li>ISO 認証の考え方と認証制度についての理解</li> <li>監査基準との比較検証等</li> </ul>
第3回	2011/12/16	<ul style="list-style-type: none"> <li>監査基準文書案の説明および討議</li> </ul>
第4回	2012/1/17	<ul style="list-style-type: none"> <li>中間報告会の実施</li> <li>監査基準文書案のレビューと討議</li> <li>監査実務ガイドライン項目案の検討</li> </ul>
(開催なし)	2012/1/26～ 2012/2/7	<ul style="list-style-type: none"> <li>電子メールによる監査基準文書案および監査実務ガイドライン項目案のレビューを実施</li> </ul>
第5回	2012/2/17	<ul style="list-style-type: none"> <li>監査基準文書案についての討議</li> </ul>

## 2. 監査基準案の策定

### 2.1 監査基準の要件定義の考え方

本監査制度の監査業務文書に関する要件定義は、下記の考え方に基づき実施した。

#### ① 一般基準の要件定義

- ・ 監査人としての適格性に関する原則および監査業務において遵守すべき原則に対する要件を抽出し、要件を定義する。
- ・ 監査人に通常求められる、独立性、職業的専門家としての正当な注意義務に関する規定等を含める。

#### ② 実施基準の要件定義

- ・ 監査計画の立案および監査手続の実施に関する原則に対する要件を抽出し、要件を定義する。
- ・ 意見形成のための合理的な基礎に関する規定や監査の実施に関する規定を含める。

#### ③ 報告基準の要件定義

- ・ ソフトウェア品質監査を実施する監査人が、監査結果を監査報告書として意見表明する際の原則に対する要件を抽出し、要件を定義する。
- ・ 監査報告書における記載区分の意見の種別、監査範囲の制約にかかわる規定を含める。

## 2.2 参考とした既存の監査基準

監査基準の検討にあたり、検討対象とした監査制度およびその制度における監査基準は、下表に示すとおりである。

＜表 2:既存の監査制度における監査基準＞

監査制度	監査基準	監査基準の概要
会計監査制度	監査基準(金融庁)	日本国内の会計監査に関する監査基準(国際会計基準を踏襲している)。経営者の作成した財務諸表が一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して、企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況をすべての重要な点において適正に表示しているかどうかについての財務表監査を実施する監査人が準拠すべき行動規範が定められた基準。
システム監査制度	システム監査基準(経済産業省)	組織体の情報システムにまつわるリスクに対するコントロールがリスクアセスメントに基づいて適切に整備・運用されているかを検証または評価するシステム監査人が準拠すべき行動規範が定められた基準。
情報セキュリティ監査制度	情報セキュリティ監査基準(経済産業省)	組織体の情報セキュリティにまつわるリスクに対するコントロールがリスクアセスメントに基づいて適切に整備・運用されているかを検証または評価する情報セキュリティ監査人が準拠すべき行動規範が定められた基準。
国際監査制度	International Standards on Auditing (ISA) (International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB))	国際的な標準となる会計基準。日本国内の会計監査制度と同じく、財務表監査を実施する監査人が準拠すべき行動規範が定められた基準。

監査制度	監査基準	監査基準の概要
内部監査制度	内部監査基準 (社団法人日本内部監査協会)	組織体の経営目標の効果的な達成に役立つことを目的として、組織体のリスク・マネジメント、コントロールおよび組織体のガバナンス・プロセス有効性についての検討・評価を行う内部監査人が準拠すべき行動規範が定められた基準。
監査役監査制度	監査役監査基準 (社団法人日本監査役協会)	組織体(会社法の規定により設置される会社)の取締役の職務の執行を監査することを目的として、会計監査人等から受領した報告内容の検証や会社の業務及び財産の状況に関する調査等を行う監査役が準拠すべき行動規範が定められた基準。
	内部統制システムに係る監査委員会監査の実施基準 (社団法人日本監査役協会)	
	内部統制システムに係る監査の実施基準 (社団法人日本監査役協会)	

「4.2 監査業務としての性質」、「4.3 二重責任の原則」、「4.4 監査フレームワーク」で記載しているとおり、本監査制度は会計監査制度と同様の監査フレームワークによる保証業務とすることから、本監査制度における監査基準の検証においては、会計監査制度を主な比較対象とすることが適切であるとの判断に至った。また、本監査制度は、製品・サービスを監査対象としていることから、助言業務としても実施されるものの、システム開発に関する事項が含まれるシステム監査制度および情報セキュリティ監査制度も比較検証の対象に含めるとの判断に至った。

なお、会計監査制度は国際会計制度を基に設計されていることから、国際会計制度を直接的な比較対象とはせず、必要に応じて参考とするようにした。

また、内部監査制度及び監査役監査制度に関しては、外観上独立した組織(外部組織)が実施する監査を目的としたものではなく、同一組織に属する者が実施する監査を目的としているため、本監査制度の観点および要件である「第三者の立場で評価する」(本監査制度の観点および要件については、「1.1.1 背景と目的」を参照)を十分に満たすことができないと考えられるため、主な参考対象からは除外するものとした。

なお、参照すべき既存監査制度のひとつである会計監査制度の「監査実務指針の体系」については、「監査実務指針の体系」の位置付けや内容から、監査基準案の検討時ではなく、後述する「3.1 監査実務ガイドライン文書的设计」にて参考としている。「監査実務指針の体系」は、日本公認会計士協会より2011年12月22日に公開されている「新起草方針に基づく品質管理基準委

員会報告書及び監査基準委員会報告書並びに監査・保証実務委員会実務指針の最終報告書の公表について」であり、以下、「監査実務指針の体系」を「新起草方針に基づく各報告書等」という。

### 2.3 各基準の比較検証

会計監査制度、システム監査制度、情報セキュリティ監査制度における監査基準を比較検証し、本監査制度においても必要と考えられる要件を抽出した上で、本監査制度の監査基準を作成し、監査基準WGで検討を実施した。図3は「監査基準との比較表」を抜粋し、図式化したものである。

項目	監査基準	システム監査基準	情報セキュリティ監査基準	ソフトウェア品質監査基準(案)
目的	財務諸表の監査の目的は、経営者の作成した財務諸表が、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して、企業の財政状態、経営成績およびキャッシュ・フローの状況をすべての重要な点において適正に表示しているかどうかについて、監査人が自ら入手した監査証拠に基づいて判断した結果を意見として表明することにある。財務諸表の表示が適正である旨の監査人の意見は、財務諸表には、全体として重要な虚偽の表示がないということについて、合理的な保証を得た監査人の判断を含んでいる。	システム監査の目的は、組織体の情報システムにまつわるリスクに対するコントロールがリスクアセスメントに基づいて適切に整備・運用されているかを、独立かつ専門的な立場のシステム監査人が検証又は評価することによって、保証を与えあるいは助言を行い、もってITガバナンスの実現に寄与することにある。	情報セキュリティ監査の目的は、情報セキュリティに係るリスクのマネジメントが効果的に実施されるように、リスクアセスメントに基づく適切なコントロールの整備、運用状況を、情報セキュリティ監査人が独立かつ専門的な立場から検証又は評価して、もって保証を与えあるいは助言を行うことにある。情報セキュリティのマネジメントは第一義的には組織体の責任において行われるべきものであり、情報セキュリティ監査は組織体のマネジメントが有効に行われることを保証又は助言を通じて支援するものである。情報セキュリティ監査は、情報セキュリティに係るリスクのマネジメント又はコントロールを対象として行われるものであるが、具体的に設定される監査の目的と監査の対象は監査依頼者の要請に応じたものでなければならない。	ソフトウェア品質監査(仮称)の目的は、ソフトウェアが主要な役割を担う製品・サービスを対象に、事業責任者の記述書の適正性に対して、下記に示す事項を監査人が自ら入手した監査証拠に基づいて判断した結果を意見として表明することにある。
目的、権限と責任	<b>会計監査、システム監査、情報セキュリティ監査の各監査基準を比較</b>			
専門能力	1 監査人は、職業的専門家として、その専門能力の向上と実務経験等から得られる知識の蓄積に常に努めなければならない。	システム監査人は、適切な教育と実務経験を通じて、専門職としての知識および技能を保持しなければならない。	情報セキュリティ監査人は、適切な教育と実務経験を通じて、専門職としての知識および技能を保持しなければならない。	監査人は、専門職として、その専門能力の向上と実務経験等から得られる知識の蓄積に常に努めなければならない。
外観上の独立性	2 監査人は、監査を行うに当たって、常に公正不偏の態度を保持し、独立の立場を損なう利害や独立の立場に疑いを招く外観を有してはならない。	システム監査人は、システム監査を客観的に実施するために、監査対象から独立してなければならない。監査の目的によっては、被監査主体と身分上、密接な利害関係を有することがあってはならない。	情報セキュリティ監査人は、情報セキュリティ監査を客観的に実施するために、監査対象から独立してなければならない。監査の目的によっては、被監査主体と身分上、密接な利害関係を有することがあってはならない。	ソフトウェア品質監査を実施する目的および対象範囲、並びに監査人の権限と責任は、文書化された規程又は契約書等により明確に定められていなければならない。
...	...	...	...	...

＜図 3:各監査基準との比較検証サンプル＞

#### 2.3.1 各基準の特徴

会計監査制度、システム監査制度、情報セキュリティ監査制度における監査基準を比較検証するにあたり、それぞれの監査基準に記載されている項目を整理した結果、それぞれの監査基準の一般基準・実施基準・報告基準に記載されている項目や要素は、ほぼ同様のものであることが分かった。

その一方で、各項目で要求される内容については、会計監査制度とシステム監査制度および情報セキュリティ監査制度を比較すると、記載されるレベルや性質が異なるものが見受けられた。このことは、監査制度の目的や性質の違いによるものと考えられる。会計監査制度は金融商品取引法や会社法に基づく法定監査であり、下記の監査の目的により保証業務としてのみ実施される。

＜監査基準(第一 監査の目的)からの引用＞

一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して、企業の財政状態、経営成績およびキャッシュ・フローの状況をすべての重要な点において適正に表示しているかどうかについて、監査人自ら入手した監査証拠に基づいて判断した結果を意見として表明することにある。

それに対して、システム監査制度および情報セキュリティ監査制度は助言業務としても実施される監査業務であり、監査の目的および監査の対象は監査の依頼者の要請に基づき、変更することが可能である。

2.3.2 本監査制度で必要と考えられる監査基準の目的・性質

「2.3.1 各基準の特徴」において言及したとおり、監査の目的や性質によって監査基準に定める事項の記載レベルや性質に違いが生じることから、本監査制度における監査基準を検討するにあたって、その目的や性質を明確にすることを特に重視した。

なお、「1.1.1 背景と目的」に記載しているとおり、本監査制度の要件のひとつとして「(1)品質確保に関する事業者の技術的主張の妥当性を、監査機関が開発技術水準と利用技術を考慮して第三者の立場で評価し、技術に関する専門知識のない利用者にも理解できる形で評価(監査)結果の情報を提供する。」がある。

この要件から、本監査制度は監査の依頼者の視点に基づくものではなく、製品・サービスの利用者の視点に基づいたものでなければならない。本要件に基づき、本監査制度は保証業務(これらの監査業務としての性質に関する検討状況については、後述「4.2 監査業務としての性質」を参照)であると定義し、本監査制度の目的を下記のとおり設定した。

＜ソフトウェア品質監査制度(仮称)における監査基準文書案(目的)からの引用＞

「ソフトウェア品質監査の目的は、ソフトウェアが主要な役割を担う製品・サービスを対象に、事業責任者の記述書の適正性に対して、下記に示す事項を監査人が自ら入手した監査証拠に基づいて判断した結果を意見として表明することにある。

一般ならびに産業・製品分野ごとに公正・妥当と認められる本監査制度の審査基準に準拠し、製品・サービスの企画から廃却・終了までのライフサイクル全般において、製品・サービスの利用者が一般的に期待すると想定される安全・安心に係る品質を満足していること。」

また、上記の目的に基づき、本監査業務は「事業責任者の記述書」の適正性に対して意見を表明するものとした。適正性とは、「事業責任者の記述書」に、不正や誤謬が含まれないことであり、会計監査においては重要な「虚偽表示」が含まれないこととされている。しかしながら、本監査制度は任意監査であり(「4.2 監査業務としての性質」参照)本監査を自らの意思により受ける事業

責任者にとって不正を行う可能性は低いと考えられる。その反面、計測器等の性能の限界により、製品・サービスのテストが正確に実施されず、事業責任者の責任範囲を超えた「事業責任者の記述書」の誤りが発生する可能性が考えられる。このようなことから、本監査制度においては「虚偽表示」という用語よりも「事実相違表示」という用語の方が適当であると考えられるため、「事実相違表示」という用語を使用することとした。すなわち、本監査制度において監査人は、「事業責任者の記述書」に重要な事実相違の表示が含まれていないことを確かめるものとなる。

これらのようなことから、本監査制度のフレームワークは会計監査制度のフレームワークと同様とすることが適当であるとの結論に至り、一般基準・実施基準・報告基準の策定においては、主に会計監査制度での要求事項を参考として実施した。

## 2.4 監査基準の要件定義

前項までの作業を通じ、一般基準、実施基準、報告基準の要件定義を実施した。なお、各基準の要件は表3のとおりである。

＜表 3:監査基準の要件定義＞

基準	要件
一般基準	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 監査の目的、監査人の権限と責任に関する原則               <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 監査を実施するにあたっての目的や対象範囲を明確にすること</li> <li>➢ 監査人としての権限と責任を明確にすること</li> </ul> </li> <li>● 独立性、客観性等の職業倫理に関する原則               <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 客観的な監査を実施するために必要な外観上および精神上的の独立性について明確にすること</li> <li>➢ 公正不偏な監査を実施するために必要な職業倫理について明確にすること</li> </ul> </li> <li>● 注意義務、守秘義務、品質管理等の業務上の義務に関する原則               <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 監査を実施するにあたっての注意義務について明確にすること</li> <li>➢ 監査で知りえた秘密の守秘義務について明確にすること</li> <li>➢ 監査品質を確保するための留意事項について明確にすること</li> </ul> </li> </ul>
実施基準	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 監査計画の立案に関する原則               <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 実施する監査の目的を有効かつ効果的に達成するための監査計画の立案時に考慮すべき事項および監査計画の見直しに関する要因や契機に関する留意事項について明確にすること</li> </ul> </li> <li>● 監査実施に関する原則               <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 監査を実施する上でのリスク評価とリスクに応じた監査手続の実施に関する留意事項について明確にすること</li> </ul> </li> </ul>

基準	要件
	<ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 監査結果の裏付けとなる監査手続および監査証跡に関する留意事項について明確にすること</li> <li>➢ 監査手続の結果となる監査調書の作成と保存に関する留意事項について明確にすること</li> <li>● 監査実務の体制に関する原則 <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 実施する監査の目的を有効かつ効果的に達成するための監査体制に関する留意事項について明確にすること</li> </ul> </li> <li>● 他の専門職の利用に関する原則 <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 実施する監査の目的を達成するための他の専門職の利用に関する留意事項について明確にすること</li> </ul> </li> </ul>
報告基準	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 監査報告書の提示に関する原則 <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 監査目的に応じた適切な形式の監査報告書の作成に関する留意事項について明確にすること</li> <li>➢ 監査報告書の提示に関する留意事項について明確にすること</li> </ul> </li> <li>● 監査報告の根拠に関する原則 <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 監査報告である意見表明の合理的な根拠に関する留意事項について明確にすること</li> </ul> </li> <li>● 監査報告の記載事項に関する原則 <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 報告書に記載すべき実施した監査の対象、概要、意見、制約又は除外事項、指摘事項、改善勧告、その他特記すべき事項等に関する留意事項について明確にすること</li> </ul> </li> <li>● 監査報告についての責任に関する原則 <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 監査報告書の記載事項に関する監査人の責任に関する留意事項について明確にすること</li> </ul> </li> </ul>

## 2.5 監査基準文書の設計

「ソフトウェア品質監査制度(仮称)の監査基準」の文書設計は、前項までに実施した一般基準、実施基準、報告基準の要件定義と文書設計に基づき実施し、各基準において必要である項目を網羅的かつ具体的なものとして監査基準の文書設計を実施し、事業成果物である「監査基準文書案」を策定した。

なお、「監査基準文書案」の構成については次のとおりである。各項目における具体的な記載内容については、別途作成した「監査基準文書案」を参照されたい。

## 第一 目的

### 第二 一般基準

- 一 目的、権限と責任
- 二 専門能力
- 三 独立性
- 四 事実相違表示
- 五 職業的懐疑心
- 六 監査品質管理
- 七 守秘義務

### 第三 実施基準

- 一 基本原則
- 二 監査計画の立案
- 三 監査の実施
- 四 調書の作成と保存
- 五 監査業務の体制
- 六 他の監査人等の利用

### 第四 報告基準

- 一 基本原則
- 二 監査報告書の提出
- 三 監査報告書の記載区分
- 四 監査報告書の記載事項
- 五 意見に関する除外
- 六 監査範囲の制約
- 七 追記情報
- 八 監査報告についての責任

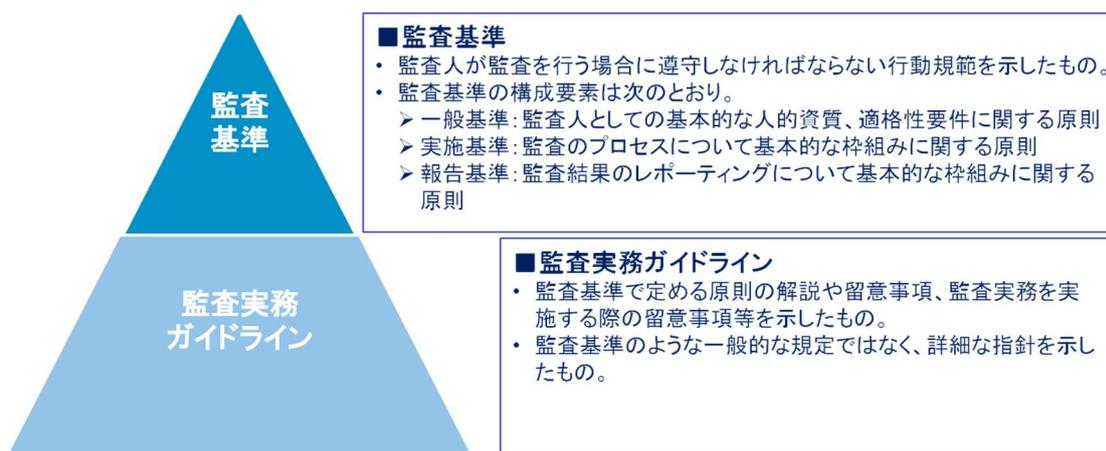
## 2.6 監査基準の構成と監査実務ガイドラインの関係

監査基準の各項目における記載内容について検討を実施した際に、監査基準に記載するものと監査実務ガイドラインに記載するものについて検討を行った。本制度における文書類の文書体系や文書管理を考慮し、本事業の文書類は比較対象である既存の監査制度の文書類と同様に、監査基準に記載するものは監査人が監査を行う際に遵守すべき必要最低限の一般的な事項にとどめる。また、監査基準に定めた事項の具体的な説明や監査業務を実際に行う際の手順および留意事項、監査業務において想定される状況や具体例等については、監査実務ガイドラインにおいて記載することとした。

これにより、今後、本監査制度の更なる検討を実施し、文書類の改訂が必要になった場合でも、

監査基準には大きな影響を及ぼさず、主に監査実務ガイドラインの改訂で対応が可能になると考えられる。なお、図4は監査基準と監査実務ガイドラインの関係を図式化したものである。

なお、本監査制度は現時点において構想段階にあるため、本監査制度の制度設計においても今後更なる検討が必要な状況であると考えられる。そのため、監査実務ガイドラインに記載されている内容は、あくまでも現時点での想定または仮定に基づいた記載にとどめている。



< 図 4: 監査基準と監査実務ガイドラインの関係 >

### 3. 監査実務ガイドラインの策定

#### 3.1 監査実務ガイドライン文書の設計

監査実務ガイドラインの文書設計においては、下記3点を踏まえ、本ガイドラインにおいて必要と考えられる項目およびその記載内容の検討を実施した。なお、図5は以下①から③による文書設計の作業を図式化したものである。

##### ① 監査実務ガイドラインとして基本項目と考えられる項目

監査実務ガイドラインを作成するにあたり、文書の構成における基本項目が下記であると前提の上、それぞれの項目で記載すべき内容の検討を実施した。

- ・ 独立性の担保  
監査人が監査を公平で中立的に実施する際に遵守すべき行動規範
- ・ ソフトウェア品質監査に利用される基準等  
監査人が監査を実施する際に参照すべき監査基準以外の基準類
- ・ 監査計画の立案  
監査人が監査計画を立案する際の確認事項、立案手順、監査計画の書式ならびに記載事項等
- ・ 監査手続の実施  
監査人が監査を実施する際の手順ならびに各手順における手続
- ・ 監査調書の作成  
監査人が監査に必要なシステム説明書および設計書類を入手する際に遵守すべき行動規範
- ・ 事業責任者の記述書および確認書の入手  
監査人が監査に必要な事業責任者の記述書や確認書を入手する際に遵守すべき行動規範
- ・ システム説明書の入手(※1)  
監査人が監査に必要なシステム説明書および設計書類を入手する際に遵守すべき行動規範
- ・ 監査報告書の記載  
監査人が監査結果を表明する監査報告書の記載項目、記載文言等

※1システム説明書の入手については、後の検討において、守秘義務等の要求については記載する必要があるものの、項目として独立させる必要はないとの結論に至ったため、本ガイドラインの項目としては存在していない。

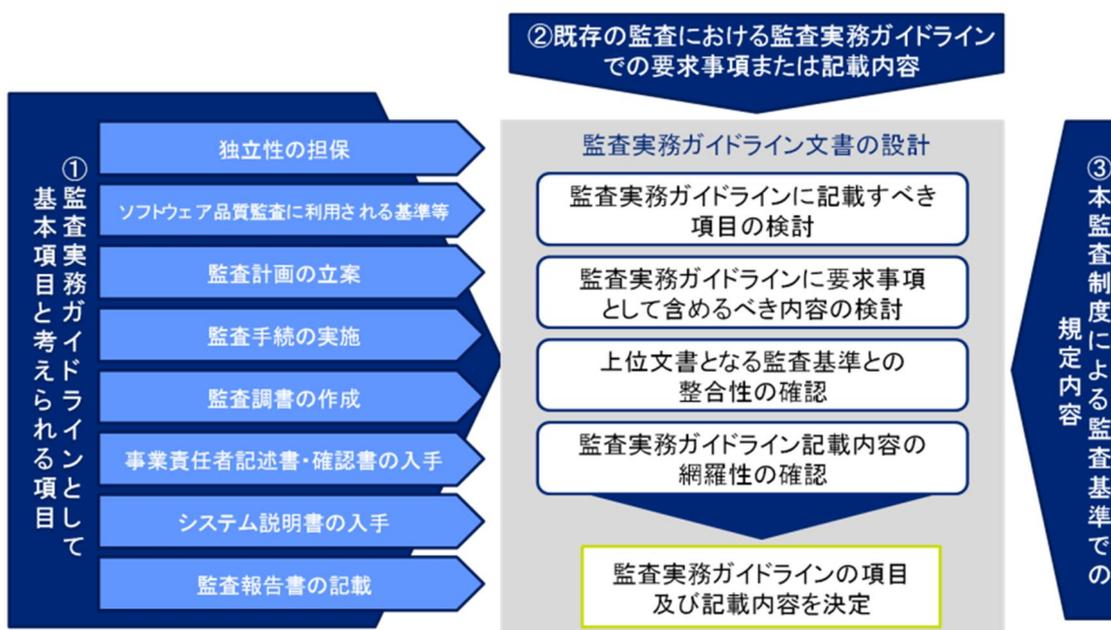
##### ② 既存の監査における監査実務ガイドラインでの要求事項または記載内容

本ガイドラインの策定において参考とした既存の監査制度で策定されている実務指針

やガイドライン、報告書等で記載されている監査人に対する要求事項または監査業務を実施するにあたって必要となる事項について分析を行った。

③ 本監査制度による監査基準での規定内容

本事業の「B.ソフトウェア品質監査制度(仮称)の監査基準の設計と文書作成」において作成した監査基準での遵守事項との整合性を確認しつつ、本ガイドラインにおいて記載すべき事項の検討を実施した。



<図 5:監査実務ガイドラインの文書設計>

3.2 参考とした既存の監査実務ガイドライン

本監査制度は、保証業務であること、また監査項目にシステム開発に関する事項が含まれることから、「3.1 監査実務ガイドライン文書の設計(②既存の監査における監査実務ガイドラインでの要求事項または記載内容)」において参考とした主な監査業務は、保証業務である会計監査業務、さらにシステム開発の監査項目を含んだ保証業務である Trust サービスに係る保証業務およびITに係る保証業務の3種類とした。その他、システム監査制度、情報セキュリティ監査制度、内部監査制度等の監査業務についても、各監査実務ガイドラインに相当する文書の内容の分析を実施したが、これらの監査業務は助言型監査の要素が濃く、本ガイドラインの参考としては不適切であると判断した。これらの3業務で策定されている監査実務ガイドラインに相当する文書は下表のとおりである。

また、保証業務に対する理解を目的に、日本公認会計士協会で公表されている「監査・保証実務委員会研究報告第 20 号 公認会計士等が行う保証業務等に関する研究報告」についても参

考とした。

＜表 4:本ガイドラインの策定で参考とした保証業務および文書＞

保証業務分類	参考文書	参考文書の概要
会計監査業務	監査実務指針の体系※1 (公認会計士協会)	財務諸表監査における監査プロセスごとの要求事項および適用指針を取りまとめた報告書。
Trust サービスに係る保証業務	Trust サービスに係る実務指針(中間報告)※2 (公認会計士協会)	Trust サービスとは、インターネットを介した電子商取引の安全性やシステムの信頼性等に関する内部統制について保証を与えるサービスであり、米国公認会計士協会とカナダ勅許会計士協会によって基準化されたものである。公認会計士等の監査人がTrust サービスを実施する際に、その規範となる検証業務の基準や監査手続等の留意事項を実務指針として取りまとめた文書。
IT に係る保証業務	IT に係る保証業務等の実務指針(一般指針)※3 (公認会計士協会)	公認会計士等の監査人が行う保証業務等の内、ITに係る保証業務等(ITに係る内部統制の信頼性等に関する評価、ITに係る経営戦略・経営管理の信頼性等に関する評価等)を実施する際に、その規範となる検証業務の基準や監査手続等の留意事項を実務指針として取りまとめた文書。
	IT に係る保証業務(情報セキュリティ検証業務)※4(公認会計士協会)	

※1 監査実務指針の体系

[http://www.hp.jicpa.or.jp/specialized\\_field/post\\_1587.html](http://www.hp.jicpa.or.jp/specialized_field/post_1587.html)

※2 IT 委員会報告第 2 号 Trust サービスに係る実務指針(中間報告)

[http://www.hp.jicpa.or.jp/specialized\\_field/files/2-10-2-2b-20100414.pdf](http://www.hp.jicpa.or.jp/specialized_field/files/2-10-2-2b-20100414.pdf)

※3 IT 委員会報告第 5 号 IT に係る保証業務等の実務指針(一般指針)

[http://www.hp.jicpa.or.jp/specialized\\_field/files/2-10-5-2b-20100414.pdf](http://www.hp.jicpa.or.jp/specialized_field/files/2-10-5-2b-20100414.pdf)

※4 IT 委員会研究報告第 39 号 情報セキュリティ検証業務

[http://www.hp.jicpa.or.jp/specialized\\_field/files/2-10-39-2-20100521.pdf](http://www.hp.jicpa.or.jp/specialized_field/files/2-10-39-2-20100521.pdf)

### 3.3 監査実務ガイドライン記載内容の網羅性について

#### 3.3.1 記載項目および記載内容の網羅性の確保について

監査実務ガイドラインの項目は、「3.1 監査実務ガイドライン文書の設計」に記載した「監査実

務ガイドラインとして基本項目と考えられる項目」を基に、その他必要と考えられる項目について、既存の保証業務での監査実務ガイドラインに相当する文書における記載項目の分析と本監査制度特有として記載すべき項目の検討により、本ガイドラインの記載項目を構成した。その上で、本監査業務を実施するにあたっての要求事項や留意事項、具体的な説明として記載すべき具体的な内容の検討を実施した。

#### ① 既存の保証業務での監査実務ガイドラインに相当する文書の分析

参考とした保証業務の監査実務ガイドラインに相当する文書(「3.2 参考とした既存の監査実務ガイドライン」参照)に記載されたすべての項目について記載内容を確認し、項目ごとに下記の2種類に分類し、Aに該当するものを基にガイドラインの記載項目を構成した。

A. 本監査制度においても共通して必要となる項目

B. 特定の保証業務に特化した内容であり本監査制度には適さない項目

なお、各文書に対する検討結果については、「3.3.2 会計監査制度における本ガイドラインの反映状況」、「3.3.3 Trust サービスに係る保証業務における本ガイドラインへの反映状況」、「3.3.4 ITに係る保証業務における本ガイドラインへの反映状況」において記載する。

#### ② 本監査制度特有として記載すべき項目の検討

監査基準 WG でのディスカッションを基に、本監査制度特有の事項として本ガイドラインに記載すべき項目を構成した。

上記の検討の結果、基本項目と考えられる項目以外に、本ガイドラインの構成に含めた項目の概要としては、下記のもの挙げられる。

- ・ はじめに  
本ガイドラインの目的および本監査制度の概要や特徴
- ・ 本監査業務の構成要素と定義  
本監査制度における構成要素および定義
- ・ 監査業務の契約締結に関する留意点  
監査人が監査契約を締結する際の前提条件、受嘱要件、契約書の項目および契約内容の変更手続
- ・ リスク評価  
監査人が監査契約を締結する際および監査計画を立案する際に実施するリスク評価とリスクの種類
- ・ 監査上の重要性  
監査証拠の収集手続の計画や監査証拠における逸脱に対する監査上の重要性評価
- ・ 後発事象

<p>「事業責任者の記述書」の作成日付以降、監査報告書の作成までに発生した重要な事象に対する検討</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>監査品質管理</li> </ul> <p>監査人が本監査業務を実施するにあたり必要とされる監査品質管理の要件および基本方針</p>
---

また、これらの検討の結果、本ガイドラインの構成項目およびその目次番号は下記のとおりとした。

<表 5: 監査実務ガイドライン構成項目と目次番号>

目次番号	目次名称
1	はじめに
2	本監査業務の構成要素と定義
3	監査業務の契約締結に関する留意点
4	独立性の担保
5	リスク評価
6	監査上の重要性
7	監査計画の立案
8	監査手続の実施
9	監査調書の作成
10	事業責任者の記述書、確認書の入手
11	後発事象
12	監査報告書の記載
13	監査品質管理
14	文例

### 3.3.2 会計監査業務における本ガイドラインへの反映状況

会計監査業務における新起草方針に基づく各報告書等の本ガイドラインへの反映状況については、下表のとおりである。

なお、下表の項目である「本ガイドラインで該当する目次」に記載する内容については、下記のとおりである（「3.3.3 Trust サービスに係る保証業務における本ガイドラインへの反映状況」および「3.3.4 IT に係る保証業務における本ガイドラインへの反映状況」においても同様である）。

- 記載された数字は、表 5「監査実務ガイドライン構成項目と目次番号」の目次番号を指す。
- 「不要」は、特定の保証業務に特化した記載であり、本ガイドラインでは考慮する必要がない項目を指す

＜表 6:新起草方針に基づく各報告書等の本ガイドラインへの反映状況＞

新報告書番号	委員会報告書名	本ガイドラインで該当する目次
＜品質管理基準委員会報告書＞		
1	監査事務所における品質管理	13
＜監査基準委員会報告書＞		
序	監査基準委員会報告書の体系および用語	2
200-299 監査全般にわたる基本的事項と責任		
200	財務諸表監査における総括的な目的	1
210	監査業務の契約条件の合意	3
220	監査業務における品質管理	13
230	監査調査	9
240	財務諸表監査における不正	不要
250	財務諸表監査における法令の検討	不要
260	監査役等とのコミュニケーション	不要
265	内部統制の不備に関するコミュニケーション	不要
300-499 リスク評価および評価したリスクへの対応		
300	監査計画	7
315	企業およ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	5
320	監査の計画および実施における重要性	6
330	評価したリスクに対応する監査人の手続	5
402	業務を委託している企業の監査上の考慮事項	5
450	監査の過程で識別した虚偽表示の評価	9
500-599 監査証拠		
500	監査証拠	8
501	特定項目の監査証拠	不要
505	確認	8
510	初年度監査の期首残高	不要
520	分析的手続	8
530	監査サンプリング	8
540	会計上の見積りの監査	不要
550	関連当事者	不要
560	後発事象	11
570	継続企業	不要
580	経営者確認書	10

新報告書番号	委員会報告書名	本ガイドラインで該当する目次
600-699 他者の作業の利用		
600	グループ監査	8
610	内部監査の利用	不要
620	専門家の業務の利用	8
700-799 監査の結論及び報告		
700	財務諸表に対する意見の形成と監査報告	12
705	独立監査人の監査報告書における除外事項付意見	12
706	独立監査人の監査報告書における強調事項区分とその他の事項区分	12
710	過年度の比較情報－対応数値と比較財務諸表	不要
720	監査した財務諸表が含まれる開示書類におけるその他の記載内容に関連する監査人の責任	不要
900-999 その他の考慮事項		
900	監査人の交代	不要
910	中間監査	不要
<b>&lt;監査・保証実務委員会実務指針&gt;</b>		
第 86 号	受託業務に係る内部統制の保証報告書	不要

### 3.3.3 Trust サービスに係る保証業務における本ガイドラインへの反映状況

Trust サービスに係る保証業務における「Trust サービスに係る実務指針(中間報告)」の本ガイドラインへの反映状況については、下表のとおりである。

**<表 7: Trust サービス「Trust サービスに係る実務指針(中間報告)」に関する、本ガイドラインでの反映状況>**

Trust サービスに係る実務指針(中間報告) 目次	本ガイドラインで該当する目次
I はじめに	
(1)本報告書作成の背景	1
(2)本報告の目的	1
II 用語の定義	2
III Trust サービスの性格	
(1)検証業務としての Trust サービス	不要
(2)検証業務以外の Trust サービス	不要
(3)ライセンス(Trust サービスのライセンス)の供与	不要
IV 業務の独立性と客観的妥当性に関する留意点	4
V Trust サービス検証責任者および補助者としての適格性	

Trust サービスに係る実務指針(中間報告) 目次	本ガイドラインで該当する目次
(1)Trust サービス検証責任者および補助者の能力	13
(2)補助者の能力の評価	13
(3)専門家の利用	8
VI 関与先との契約	
(1)契約に伴うリスク評価	3、5
(2)契約の範囲	3
(3)契約書の作成	3
VII 検証業務のプロセス	
(1)検証業務の計画	7
(2)検証業務の実施	8
(3)重要性について	6
(4)経営者の記述書	10
(5)経営者の確認書	10
(6)後発事象	9
(7)検証業務の調書	9
VIII 品質管理	13
IX Trust サービスの報告書	
【付録1】Trust サービスの報告書の文例	14
【付録2】経営者の記述書の文例	14
【付録3】経営者の確認書の文例	14

### 3.3.4 ITに係る保証業務における本ガイドラインへの反映状況

ITに係る保証業務「ITに係る保証業務等の実務指針(一般指針)」および「情報セキュリティ検証業務」に関する、本ガイドラインでの反映状況については、下表のとおりである。

＜表 8:ITに係る保証業務「ITに係る保証業務等の実務指針(一般指針)」に関する、本ガイドラインでの反映状況＞

ITに係る保証業務等の実務指針(一般指針) 目次	本ガイドラインで該当する目次
I 本報告の目的	1
II ITに係る保証業務の概要	1
III 保証業務の実施の前提	
1 法令や倫理規則等の遵守	3
2 品質管理体制の整備	3
IV 保証業務の要素	2
V 保証業務に関わる当事者	
1 三当事者の存在	2
2 業務実施者	2
3 主題に責任を負う者	2
4 想定利用者	2
5 契約当事者の責任関係	2
VI 主題	2
VII 保証業務に関する規準の必要性とその要件	
1 主題を評価又は測定するための規準	2
2 想定利用者の利用可能性	2、10、12
VIII 保証業務の受嘱	
1 受嘱の要件	3
2 保証業務の実施条件の合意	3
3 業務の変更	3
4 法的リスクおよび社会的リスク	5
IX 独立性	
1 独立性の原則	4
2 独立性に対する脅威への適切な措置	4
X 重要性	6
XI 保証業務リスク	
1 保証業務リスクの定義	5
2 業務の種類による保証業務リスクの水準	5
3 保証業務リスクの構成要素	5
XII 十分かつ適切な証拠を収集するための保証業務の手続	
1 一般的留意事項	5、8
2 計画	7

ITに係る保証業務等の実務指針(一般指針) 目次	本ガイドラインで該当する目次
3 証拠収集手続	8
4 確認書	10
5 専門家の業務の利用	8
6 後発事象	9
7 調書の作成	9
XIII 保証報告書	
1 保証報告書と十分かつ適切な証拠	8、12
2 保証報告書の形式等	12
3 結論の報告	12
4 結論の報告に係る除外等	12
5 保証報告書の記載事項	12
XIV 合意された手続(Agreed upon procedures)	不要
1 目的	不要
2 合意された手続を実施する場合の基本原則	不要
3 契約条件の合意	不要
4 計画	不要
5 文書化	不要
6 手続と証拠	不要
7 業務対象に責任を負う者の確認書	不要
8 実施結果報告書の記載事項	不要
XV 発効および適用	不要

<表 9:ITに係る保証業務「情報セキュリティ検証業務」に関する本ガイドラインでの反映状況>

情報セキュリティ検証業務 目次	本ガイドラインで該当する目次
I はじめに	
1 本報告書の目的	1
2 情報セキュリティ検証業務の概要	1
II 情報セキュリティ検証業務の構成要素と定義	
1 業務実施者	2
2 主題に責任を負う者	2
3 想定利用者	2
4 情報セキュリティ検証業務における主題および主題情報	2
5 主題を評価又は測定するための規準	2
6 十分かつ適切な証拠	2、8

情報セキュリティ検証業務 目次	本ガイドラインで該当する目次
7 情報セキュリティ検証報告書	12
III 情報セキュリティ検証業務における留意点	
1 評価指針	不要
2 重要性	6
3 情報セキュリティ検証報告書の形式と記載事項	12
4 経営者の記述書	10
5 経営者確認書の留意事項等	10
IV 情報セキュリティ評価規準	不要
V 十分かつ適切な証拠を収集するための情報セキュリティ検証業務の手続	
1 十分かつ適切な証拠	2、8
2 検証手続	8
3 虚偽表示の報告等	8
VI 情報セキュリティ検証報告書	
1 検証報告書における結論	12
2 情報セキュリティ検証報告書の文例	14
3 経営者の記述書の文例	14
4 経営者確認書の文例	14

### 3.4 監査実務ガイドラインの構成

「3.1 監査実務ガイドライン文書の設計」、「3.2 参考とした既存の監査実務ガイドライン」および「3.3 監査実務ガイドライン記載内容の網羅性について」の検討の結果、本監査制度における監査実務ガイドラインの構成は下記のとおりとした。各項目における具体的な記載内容については、別途作成した「監査実務ガイドライン文書案」を参照されたい。

<b>1 はじめに</b>
1.1 本ガイドラインの目的
1.2 「ソフトウェア品質監査制度(仮称)」の概要
<b>2 本監査業務の構成要素と定義</b>
2.1 監査人
2.2 監査責任者
2.3 職業的専門家
2.4 監査人の職業倫理と誠実性
2.5 事業責任者
2.6 被監査先
2.7 監査の依頼者

- 2.8 想定利用者
- 2.9 独立検証機関
- 2.10 監査機関
- 2.11 主題及び主題情報
- 2.12 本監査業務に利用される基準等
- 2.13 監査レベル
- 2.14 保証水準
- 2.15 監査リスク
- 2.16 十分かつ適切な証拠
- 2.17 監査報告書
- 3 監査業務の契約締結に関する留意点**
  - 3.1 監査実施の前提
  - 3.2 受嘱の要件
  - 3.3 受嘱における留意事項
  - 3.4 契約書等に盛り込むことが想定される項目
  - 3.5 合意した実施条件の変更
- 4 独立性の担保**
  - 4.1 独立性の原則
  - 4.2 独立性に対する脅威への適切な処置等
- 5 リスク評価**
  - 5.1 監査リスクとは
  - 5.2 リスク評価手続
  - 5.3 法的リスク及び社会的リスク
  - 5.4 評価したリスクへの対応
- 6 監査上の重要性**
- 7 監査計画の立案**
  - 7.1 監査計画策定の留意事項
  - 7.2 計画の修正
  - 7.3 主題及び業務環境の理解
  - 7.4 想定される製品・サービスの利用者、利用状況及び利用目的への考慮
  - 7.5 監査計画で定めるべき事項
- 8 監査手続の実施**
  - 8.1 職業的専門家としての懐疑心
  - 8.2 監査レベルと監査手続
  - 8.3 十分かつ適切な監査証拠の入手
  - 8.4 監査証拠として利用する情報

8.5 他の監査人等の利用

## 9 監査調書の作成

9.1 監査調書の作成

## 10 事業責任者の記述書、確認書の入手

10.1 事業責任者の記述書の入手

10.2 事業責任者の記述書の記載項目

10.3 事業責任者の確認書の入手

10.4 事業責任者の確認書の記載項目

10.5 事業責任者の確認書の陳述の評価

## 11 後発事象

## 12 監査報告書の記載

12.1 留意事項

12.2 報告書の種類

12.3 監査報告書作成上の留意点

## 13 監査品質管理

13.1 監査品質管理の方針

13.2 定めるべき監査品質管理に関する方針と手続

13.3 監査品質管理に関する責任

13.4 職業倫理及び独立性

13.5 監査契約の締結

13.6 監査人の採用、教育・訓練、評価及び選任

13.7 監査業務の管理

13.8 監査品質管理システムのモニタリング

## 14 文例

14.1 監査報告書の文例

14.2 事業責任者の記述書文例

14.3 事業責任者の確認書文例

## 4. 検討のポイント

### 4.1 検討項目

監査基準 WG では、監査基準および監査実務ガイドラインの策定における過程として、監査業務の枠組みについての検討も実施した。監査業務の枠組みは、監査基準および監査ガイドラインの内容を理解するためだけでなく、本監査制度そのものを理解するための重要な要素である。これらの検討において決定した事項のうち、本監査業務の枠組みにおけるポイント(特徴)として重要なものは次のとおりである。

- ・ 監査業務としての性質
- ・ 二重責任の原則
- ・ 監査フレームワーク
- ・ 監査意見の種類
- ・ 監査業務の実施者(他の監査人等)

### 4.2 監査業務としての性質

会計監査をはじめ、さまざまな監査業務が存在するが、監査業務にはその目的等によって監査業務としての性質が異なっている。本監査制度における監査業務としての性質について、下記の事項について検討を実施した。

#### 4.2.1 保証業務と助言業務に関する検討

一般に、監査業務は「保証業務(保証型監査)」によるものと「助言業務(助言型監査)」に分類され、それぞれ以下のとおり定義される。なお、図6は保証業務と助言業務の特徴を図式化したものである。

##### ➤ 保証業務(保証型監査)

「保証業務」とは、「想定利用者」に対して「主題」および「主題情報」が一般に公正妥当と認められる基準に基づく監査手続を実施した限りにおいて適切であることを合理的に保証(assurance)するものである。

##### ➤ 助言業務(助言型監査)

「助言業務」とは、「事業責任者」のために実施されるものであり、「主題」および「主題情報」と一般に公正妥当と認められる基準とのギャップを洗い出し、改善提案を行う形態をいう。

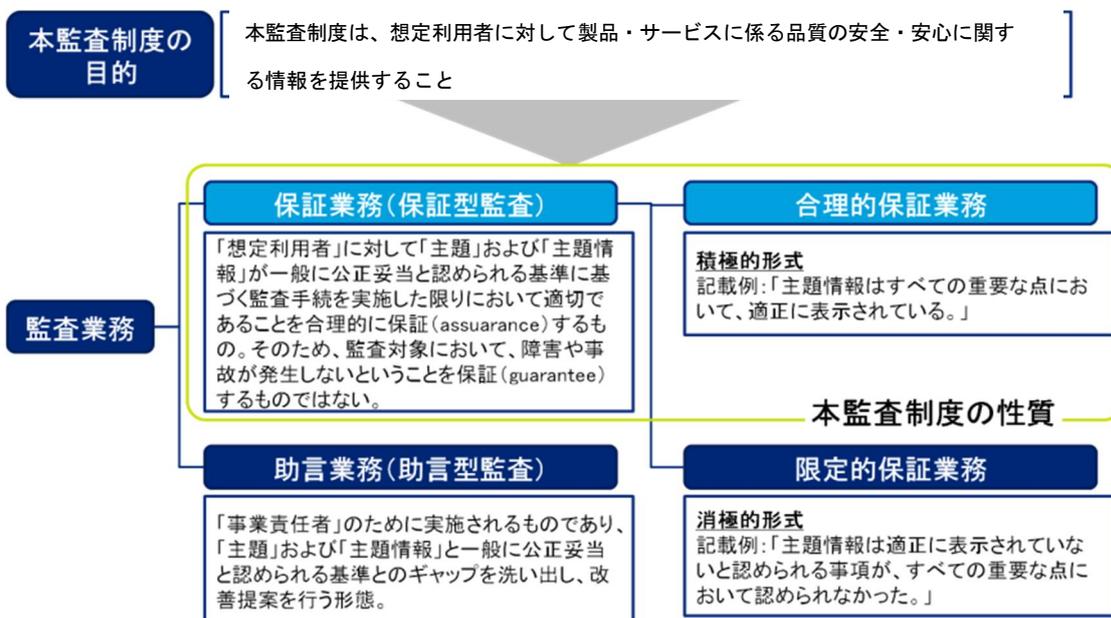
本監査制度は、想定利用者に対して製品・サービスに係る品質の安全・安心に関する情報を提供することを目的としている。そのため、本監査制度は保証業務として実施されることがふさわしく、事業責任者のために実施する助言業務は想定しないとの結論に達した。

また、保証業務は、監査業務における結論の報告形態から、合理的保証業務と限定的保証業

務に分類される。合理的保証業務での結論は積極的形式で行われ、その結論は、「主題情報はすべての重要な点において、適正に表示されている。」といった表現で行われる。一方の限定的保証業務での結論は消極的形式で行われ、その結論は「主題情報は適正に表示されていないと認められる事項が、すべての重要な点において認められなかった。」といった表現で行われる。

本監査業務においては、下記の理由から合理的保証業務であり、結論は積極的形式によって行われることが適当であるとの結論に至った。

- 本監査制度におけるソフトウェア品質審査基準(仮称)(以下、「審査基準」)が網羅的であり、公正妥当であることが前提であれば、監査人は「審査基準」での要求事項に対し、十分な証拠収集手続により保証業務リスクを合理的に低い水準に抑えることができる。
- 監査報告書の想定利用者の立場としては、監査意見は積極的形式での結論で行われることがふさわしいと考えられる。



<図 6:本監査制度の目的と監査業務の種類>

#### 4.2.2 法定監査と任意監査に関する検討

監査業務は、法律によって実施が求められている法定監査と、法律による要請はなく実務上における必要性から自主的に監査を受ける任意監査に分けられる。

法定監査の例としては、会社法および金融商品取引法に要求される会計監査が挙げられる。一方、保証業務に関する任意監査の例としては、Trust サービスが挙げられる。

本監査業務は、下記の検討により、任意監査とすることがふさわしいとの結論に至った。

- 法定監査とすると、法律を制定し、その法律を遵守すべき業界や対象製品・サービスすべ

てまたは一定条件の対象製品・サービスが本監査制度の監査業務を受ける必要があるため、監査対象となる製品・サービスの提供に対して時間的および金銭的に多大な負荷がかかる事が想定される。

- 任意監査とした場合には法的な拘束力は発生しないものの、監査対象となる製品・サービスの事業者において同業他社との競争力においてインセンティブが働くことが想定されるため、本監査制度を有効なものとして推進することができると考えられる。

### 4.3 二重責任の原則

#### 4.3.1 二重責任の原則とは

「二重責任の原則」とは、会計監査をはじめとして監査業務一般に前提とされる考え方であり、主題に責任を負う者と監査人の責任を区別するものである。例えば会計監査であれば「主題に責任を負う者」は経営者であり、主題を可視化する主題情報すなわち財務諸表の作成に責任を有する。一方の監査人は、経営者により作成された財務諸表に対して監査意見を表明することに責任を有するものである。

二重責任の原則の特徴としては、事業責任者と監査人の責任範囲を明確とすることにより、それぞれが責任を持つ領域に対する意識が向上するということが挙げられる。

#### 4.3.2 二重責任の原則に関する検討

本監査制度において、下記の検討により二重責任の原則を前提とすることが適当であるとの結論に至った。

- 事業責任者は主題である製品・サービスの安全・安心に係る品質に対する責任を強く意識すべきであり、事業責任者と監査人の責任は区別されるべきである。
- 事業責任者により主題情報が作成されない場合、監査人が監査意見において誤った意見表明を行うことを恐れ、過度な監査手続を実施することにより監査コストが増大する恐れがある。

なお、二重責任の原則を前提とすることにより、本監査業務における事業責任者および監査人それぞれの責任については下記のとおりである。

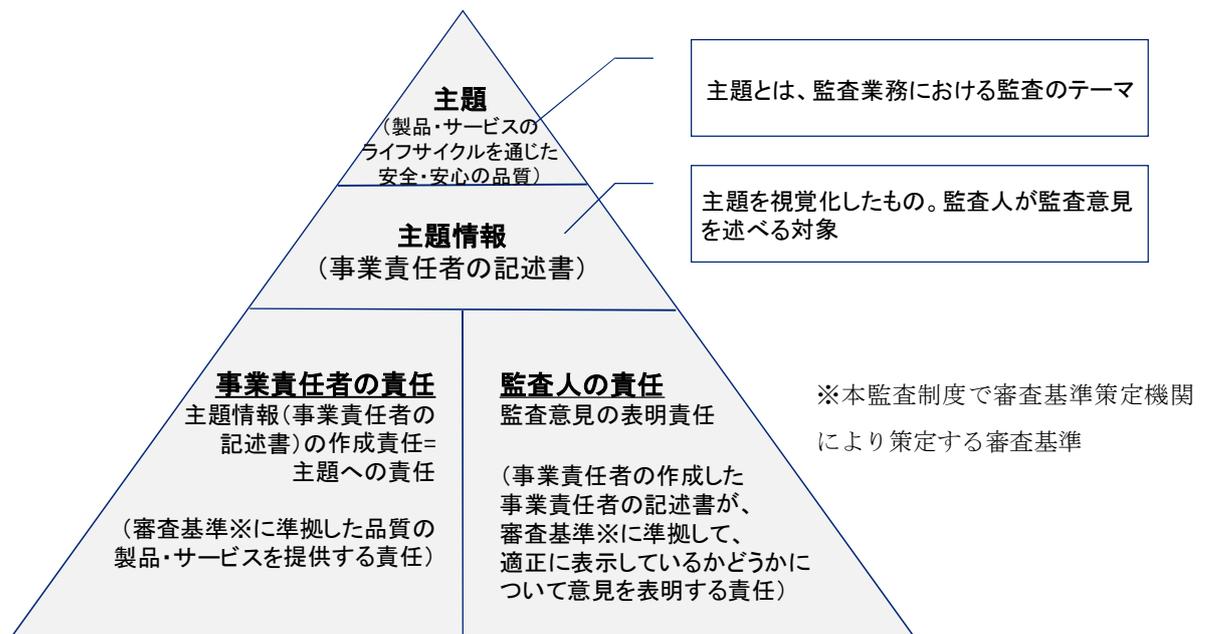
#### ➤ 事業責任者の責任

「主題に責任を負う者」であり、主題情報の作成に責任を有する。すなわち、主題である製品・サービスのライフサイクルを通じた安全・安心の品質に対して責任を有する。

#### ➤ 監査人の責任

監査意見を表明することに責任を有する。すなわち、事業責任者の作成した主題情報が「審査基準」に準拠して適性に表示されているかどうかについて意見を表明する責任を

有する。



<図 7:本監査制度における二重責任の原則>

#### 4.3.3 二重責任の原則に関連した検討

本監査制度においても、二重責任の原則を適用するにあたり、事業者による「主題情報」の作成が必要とされる。本監査制度における主題情報は「事業者の記述書」として定義を行った。

「事業者の記述書」には、主題となる監査対象となる製品・サービスにおけるライフサイクルを通じた安全・安心に係る品質が表象される必要がある。そのため、当該記述書に記載すべき項目について下記のとおり議論を行った。

➤ 適用した審査基準

審査基準は監査対象となる製品・サービスの産業分野別に策定されることを想定しているため、いずれの業界の審査基準であるかを明記する。

➤ 監査対象とその範囲

同じ製品・サービスであっても、そのバージョンやエディション等により、提供されるサービスや機能等が異なるため、監査対象を特定する情報として、製品・サービスの正式名称および型番、利用されるソフトウェアの正式名称およびバージョン等の監査対象の詳細情報を記載する。

➤ 用途

本監査制度の監査は想定している利用者・利用状況・利用目的を限定した上で実施される。

具体的には、想定される製品・サービスの利用者の年齢層（新生児、乳幼児、少年、成人、高齢者）や、性別、妊娠・疾患・障害の有無および製品・サービスが利用されることが想定される用途・環境等の条件について明確にする必要があると考えられる。

➤ 監査レベル

本監査制度は、制度として定められる監査レベルに基づき実施される。いずれの監査レベルにより実施される監査であるかを明記する。

➤ 主題および主題情報に対する事業責任者の責任

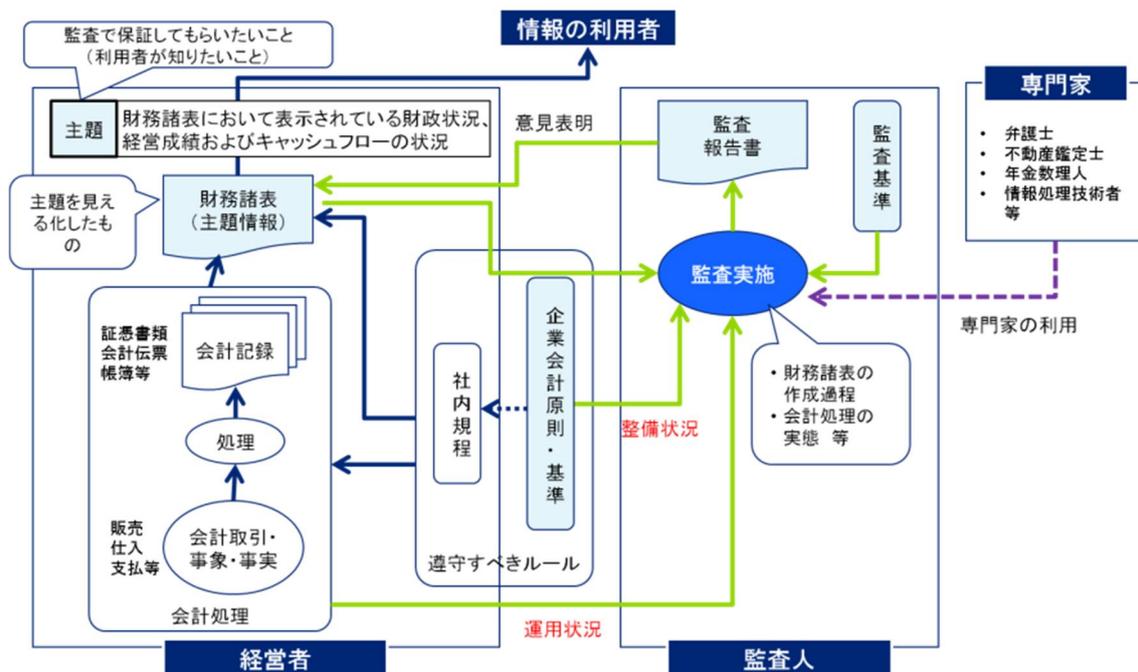
二重責任の原則に基づき、主題および主題情報に対する責任を事業責任者が有することを明記し、事業責任者による署名（又は記名のうえ捺印）を行う。

#### 4.4 監査フレームワーク

本監査制度の監査フレームワークについての検討は、その目的および性質の類似性から会計監査のフレームワークを基に実施した。

##### 4.4.1 会計監査の監査フレームワーク

検討の基となった会計監査の監査フレームワークは、次のとおりである。



<図 8:会計監査のフレームワーク(イメージ)>

会計監査制度における登場人物は、主に「情報の利用者」「経営者」、「監査人」および「専門家」に分類される。

##### ➤ 情報の利用者

情報の利用者とは、主題情報である財務諸表において表される財政状況、経営成績およびキャッシュ・フローの状況に基づき、投資や融資といった活動を行う投資家、債権者等の利害関係者であり、財務諸表および監査報告書の利用者である。なお、会計監査は情報の利用者に対する情報提供を目的として実施されるものである。

##### ➤ 経営者

経営者は、前述の二重責任の原則により主題情報である財務諸表を適正に作成する責任を有するものである。

経営者は、企業における責任者として、決算処理や連結処理といった財務諸表の作成過程および販売、仕入といった会計取引・事象・事実に対する会計処理において、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準(以下、「企業会計原則・基準」という。)に準拠して実施しなければならない。

➤ 監査人

監査人は、二重責任の原則により経営者が作成した財務諸表に対する監査意見の表明に対して責任を有するものである。

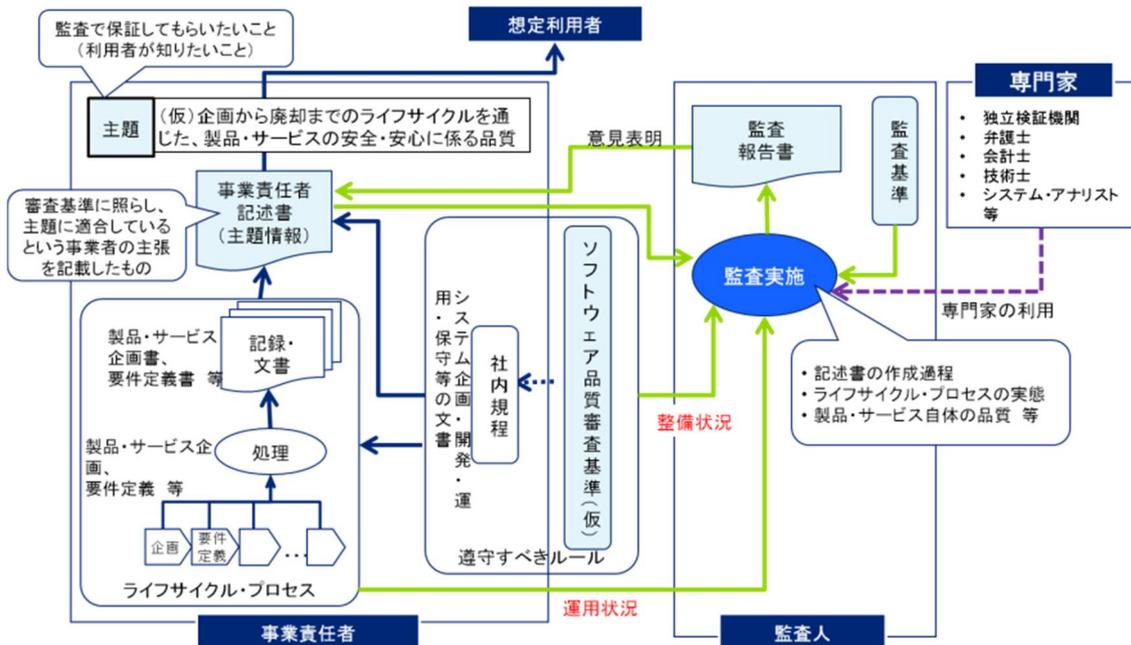
監査人は、職業的な専門家の立場から財務諸表の適正性について監査業務を実施するものとなり、監査の意見表明は日本公認会計士協会により認定された公認会計士に限定される。監査人は、監査業務において準拠しなければならない行動規範が示される監査基準に基づき、経営者の作成した財務諸表が企業会計原則・基準に準拠して適切に作成されていることを、十分かつ適切な監査証拠を収集することにより確かめ、監査報告書において意見表明を行う。この際、監査人が実施する監査手続は、経営者の実施する会計処理の手続が企業会計原則・基準に準拠したものであるかについての整備評価とその会計処理が適切に実施されているかの運用評価である。

➤ 専門家

会計監査において、監査人は、十分かつ適切な監査証拠を入手するにあたり、専門家の業務を利用することができるものとされている。専門家とは、会計および会計以外の特定分野における専門的な知識、技能および実務経験を持つものを指す。監査人が専門家の業務を利用する状況の例としては、不動産や美術品といった資産等の評価や、IT を利用した情報システムに関連する統制リスクの評価、契約・法令等の解釈等が挙げられる。

#### 4.4.2 本監査制度の監査フレームワーク

「4.4.1 会計監査の監査フレームワーク」での会計監査制度の監査フレームワークを基に、本監査制度における監査フレームワークを検討した結果は次のとおりである。



＜図 9:本監査制度の監査フレームワーク(イメージ)＞

本監査制度における登場人物は、「想定利用者」、「事業責任者」、「監査人」および「専門家」となり、基本的に会計監査における構成と同様である。

##### ➤ 想定利用者

想定利用者とは、会計監査における「情報の利用者」に該当し、事業責任者が作成する「事業責任者の記述書」(主題情報)および監査人が作成する監査報告書を利用する者であり、本監査制度で監査対象となる製品・サービスの購入者や利用者、あるいは潜在的な購入者や利用者を対象とした。また、本監査制度で対象とする製品・サービスの利用により、直接的あるいは間接的に影響を受ける可能性のある国民を想定している。

##### ➤ 事業責任者

事業責任者については、会計監査における「経営者」に該当する位置付けとなるが、本監査制度における監査を受ける製品・サービスの責任者が必ずしも経営者であるとは限らないため、「事業責任者」として定義することがふさわしいとの検討結果に至った。

本監査制度においても二重責任の原則が適用されるため、事業責任者は本監査制度における主題情報である「事業責任者の記述書」の作成に責任がある。事業責任者は、

事業責任者の記述書において、主題である製品・サービスの安全・安心に係る品質について、審査基準に準じた手続により提供していることを監査人に対して提示しなければならない。

➤ 監査人

監査人については、会計監査における「監査人」と同様の位置付けである。ただし、本監査制度における職業的専門家としての監査人の要件としては、本監査業務の実施に必要な知識と能力があることを公式に認定された有資格者である。

監査人は、監査業務において準拠しなければならない行動規範が示された監査基準に基づき、事業責任者の作成した「事業責任者の記述書」が適切に作成されていることを十分かつ適切な監査証拠を収集することにより確かめ、監査報告書において意見表明を行う。この際、監査人が実施する監査手続としては、事業責任者の実施する業務プロセスが審査基準に準拠したものであるかについての整備評価と、その業務プロセスが適切に実施されているかの運用評価を実施する。また、プロセスを通じて作成され、想定利用者に提供される製品・サービスそのものの安全・安心に係る品質についても確かめる必要がある。

➤ 専門家

監査人は、十分かつ適切な監査証拠を入手するにあたり、専門家の業務を利用することができる。本監査制度における専門家とは、「独立検証機関」とその他の専門家に分類される。このうち独立検証機関とは、認定機関により公式に認定された組織であり、監査業務以外の高度な専門知識と技術が要求される監査手続の代行を監査人の依頼に基づき実施することができる。その他の専門家としては、弁護士、公認会計士、ネットワークスペシャリスト、システムアナリスト、ビジネスコンサルタント、カウンセラー、技術士等幅広く考えられる。これらの専門家は独立検証機関とは異なり、公式に認定されるものではなく、監査人に対して助言を行うことができる。

## 4.5 監査報告書の結論

### 4.5.1 監査報告書の結論に関する検討

本監査制度は国内だけでなく、広く国際的に認知されることも視野に入れている。そのため、監査人により監査報告書に記載される結論は、国際会計基準における結論も参考として、下記の 5 種類として定義することで決定した。

① 肯定的結論 (unqualified opinion)

主題情報に対する重要な点において、適正であることを認める場合の結論である。

② 限定付結論 (qualified opinion) 意見限定

主題情報に対する重要な点において、一部適正ではない事項が認められ、肯定的結論を表明することができないものの、全体に対して否定的結論を表明するほど重要でないと判断した場合の結論である。この結論とする際には、監査報告書上で適正ではない事項 (除外事項) の記載が必要である。

③ 限定付結論 (qualified opinion) 監査範囲の制約

重要な監査手続を実施できなかったことにより、肯定的結論を表明することができないものの、全体に対して否定的結論を表明するほど重要でないと判断した場合の結論である。この結論とする際には、監査報告書上で実施できなかった監査手続 (除外事項) の記載が必要である。

④ 否定的結論 (adverse opinion)

主題情報に対する重要な点において、適正ではない事項が認められ、主題情報全体として事実相違の表示に当たると判断した場合の結論である。

⑤ 意見不表明 (disclaimer of opinion)

主題情報に対する意見表明ができないほど、監査証拠が不十分である、監査証拠が入手困難であるといった場合の結論である。

## 4.6 監査業務の実施者(他の監査人等)

### 4.6.1 監査業務の実施者に関する検討

監査業務の実施者としては、監査業務の主体となる監査人だけでなく、他の監査人と専門家の存在が考えられる。これらの監査業務実施者について、会計監査における状況を分析した上で本監査制度についても検討した結果、監査業務の実施者に関する分類およびその役割と責任範囲については、次のとおりである。

#### ① 監査人

監査業務の主体であり、監査対象となる企業には属さない外部の本監査業務の有資格者を言う。監査手続の一部において他の監査人や専門家の業務を利用することができるが、監査意見を表明する責任は監査業務の主体である監査人のみが有し、他の監査人や専門家と責任の分担を行うことはできない。

#### ② 他の監査人

##### ➤ 企業内部の監査人

監査対象となる企業内部に所属する本監査業務の有資格者を言う。企業秘密等、機密性が高い領域で、外部の監査人への情報開示が困難であり、事業責任者と監査人が合意した場合において、監査対象組織に属する内部の監査人に監査業務の一部を代行することができる。企業内部の監査人は、外部の監査人に比べ独立性を損ねるリスクが高いと考えられるため、内部の監査人の利用並びに内部の監査人による監査業務の実施範囲は、必要最低限に留める必要がある。監査意見の表明はできない。

##### ➤ 外部の監査人

監査対象となる企業には属さず、監査業務の主体となる監査人とは異なる外部の監査業務の有資格者を言う。本監査制度においてテーラリングによるプロセス単位の監査を実施することが想定されるが、外部の監査人は自身が監査業務を受嘱したプロセスにおける監査意見を表明する。ただし、全体としての監査意見を表明することはできない。

#### ③ 専門家

##### ➤ 独立検証機関

本監査業務以外の製品・サービス上の高度な専門知識と技術が要求される監査手続を独立して実施する能力を有することを公式に認定された組織を言う。独立検証機関は一部の監査手続の代行を監査人の依頼に基づき実施することができる。監査意見を表明することはできない。

➤ その他の専門家

弁護士、公認会計士、ネットワークスペシャリスト、システムアナリスト、ビジネスコンサルタント、カウンセラー、技術士等、独立検証機関を除き広く本監査業務以外の高度な専門知識または技術を有する専門家を指す。これらの専門家は独立検証機関とは異なり、本監査制度として公式に認定されるものではなく、監査人に対して助言を行うことはできるものの、監査手続の代行を独立して実施することはできない。また、監査意見の表明はできない。

## 5. 今後の課題

### 5.1 今後の課題について

本事業を進める上で、様々な事項について検討が行われた。その多くは、本事業の成果物に当たる「監査基準文書案」や「監査実務ガイドライン文書案」の内容に関する事項であり、また、監査業務を実施する上で必要な事項であったが、本事業の範囲内で検討・決定するものではなく、本監査制度の運営全般に関する事項、つまり制度の根幹に関する事項として検討すべきものが多数存在した。本事業内で検討された事項のうち、制度全般として改めて検討し、定めるべき事項を「今後の課題」として図 10 に示す。

今後の課題		
1.本監査制度における最上位文書の作成	2.本監査制度における監査業務実施にあたっての追加検討事項	3.その他、作成が必要と考えられる文書類
<p>本監査制度を利用するすべての者が遵守すべき規範・規則等を取り纏めた最上位文書の作成</p> <p>【最上位文書における記載内容】</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>本監査制度における主題</li> <li>本監査制度の性質(保証業務であること、任意監査業務であること、二重責任の原則に基づくこと)</li> <li>「監査レベル」の定義および監査内容</li> <li>「事業責任者の記述書」の定義および作成方法</li> <li>「事業責任者の記述書」および「監査報告書」の開示手続と開示対象</li> <li>「事業責任者の記述書」の訂正手続</li> <li>記録・文書類の保管期間</li> </ul>	<p>今後実施が想定されている模擬実験等を通じて、その詳細を決定すべき事項</p> <p>【今後の追加検討事項】</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>本監査の主題情報</li> <li>監査実施のタイミング</li> <li>監査実施の単位(テーラリング)</li> <li>監査報告書の種類と名称</li> <li>監査の監査対象期間</li> </ul>	<p>最上位文書以外にも、本監査制度を運営する上で必要と考えられる文書類の作成</p> <p>【その他、作成が必要と考えられる文書類】</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>監査人および監査機関に関する認定基準</li> <li>監査人が遵守すべき倫理規則</li> <li>本監査制度の文書管理に関する規程</li> <li>本監査制度に関する解説書</li> </ul>

< 図 10:今後の課題の概要 >

#### 5.1.1 本監査制度における最上位文書の作成について

本事業の仕様書で示されているとおり、本事業の成果物は監査人及び監査機関が監査業務を行うにあたり遵守すべき規範および規則を示した「監査基準文書案」および「監査実務ガイドライン文書案」であり、これらは、本監査制度における主な登場人物である「想定利用者」、「事業責任者」、「監査人」および「専門家」のうち、「監査人」に対しての文書である。

つまり、本事業で作成した成果物は、本監査制度を利用するすべての者(本監査制度における主な登場人物)が遵守すべき規範や規則等を示したものではないため、本監査制度を適切に運営するためには、本監査制度を利用するすべての者が遵守すべき規範や規則等を取りまとめた最上位の文書を作成する必要があると考えられる。この文書は本監査制度における最上位の規程に該当するもので、所謂、本監査制度における法律に相当するものであると考えられる。また、本文書に記載すべき事項の検討にあたっては、本監査制度の検討にあたり参考とした会計監査制度に関する「金融商品取引法」や「会社法」、「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」、企業内容等開示ガイドライン等の法律や規則、各種ガイドライン等を参考にすることが望ましい。

なお、後述する今後の課題の多くは、この最上位文書で定めるべき事項に該当すると考えられる。

#### 5.1.2 最上位文書に定めるべき事項について

前述しているとおり、最上位文書では本監査制度全体に関する規範や規則等を網羅的に定める必要があるが、本事業においては、最上位文書で定めるべき事項を網羅的に検討してはいないため、改めて本監査制度全体についての検討を実施する必要がある。なお、本事業の検討において、最上位文書として定めるべき事項および検討すべき事項として挙げられたものは次のとおりである。

➤ 本監査制度における主題

本監査制度の監査の主題が監査対象となる製品・サービスにおけるライフサイクルを通じた安全・安心に係る品質であること、つまり、本監査制度における監査において、何を合理的に保証するのかを明記しておく必要がある。

➤ 本監査制度における監査は合理的保証業務であること

「4.2 監査業務としての性質」で記載しているとおり、本監査制度における監査業務は助言業務（助言型監査）ではなく、保証業務（保証型監査）として実施されること、保証業務のうち合理的保証業務であり、監査意見は積極的形式での結論となることを明記しておく必要がある。

➤ 本監査制度における監査は監査レベルに基づき実施される監査業務であること

本監査制度では、監査対象となる製品・サービスの品質問題に起因する影響度合いを監査レベルとして定義していること、また、監査実施時には監査レベルを設定する必要があることを明記しておく必要がある。

なお、本監査制度では、監査レベルに応じて監査内容（監査項目や監査方法、サンプリング率等）を設定することを想定しているが、この監査内容は監査の保証水準（本監査制度においては積極的形式による合理的保証業務）に影響を及ぼす可能性がある。そのため、監査レベルごとに監査内容の要求事項を設定する際には、本監査制度における保証水準を考慮した上で設定する必要がある。

➤ 本監査制度における監査は任意の監査業務であること

「4.2 監査業務としての性質」で記載しているとおり、本監査制度における監査業務は法定監査ではなく、任意監査であることを明記しておく必要がある。

なお、法定監査である財務諸表監査では、金融商品取引法（第九十三条の二）にて、金融商品取引所に上場されている事業者は公認会計士又は監査法人による監査を受け、

証明を受けなければならないことが定められている。

- 本監査制度における監査は二重責任の原則に基づき実施される監査業務であること  
「4.3 二重責任の原則」で記載しているとおり、本監査制度における監査業務は二重責任の原則に基づき実施される監査業務であることを明記しておく必要がある。また、「他の監査人」を利用した監査においても、最終的な監査意見を表明する責任は「監査人」にあることも明記しておく必要がある。
- 本監査制度の監査を受ける事業責任者は「事業責任者の記述書」を作成すること  
「4.3 二重責任の原則」で記載しているとおり、本監査制度における監査業務を受ける事業責任者は、「事業責任者の記述書」を作成する必要があること、また、その「事業責任者の記述書」の用語、様式および作成方法等について、明記しておく必要がある。
- 「事業責任者の記述書」および監査報告書の開示手続と開示対象について  
本監査制度における監査を実施した結果として、監査の主題情報を記された「事業責任者の記述書」および監査の結果が記された監査報告書をどのような手続を経て開示するか、またそれらの開示対象をどの範囲とするかについて検討し、明記しておく必要がある。また、これらをいつ開示するのか(監査対象期間終了後いつまでに、監査報告書提出日後いつまでに等)、どのような方法(提出先、開示方法等)で開示するのかについても検討し、明記しておく必要がある。  
なお、財務諸表監査では、金融商品取引法(第七十九条の七十)にて、事業年度の開始の日から3月以内に、前事業年度の財務諸表等を内閣総理大臣および財務大臣に提出し、その承認を受けなければならないことが定められている。また、財務諸表や監査報告書の開示については、金融庁が提供している電子開示システム(EDINET: Electronic Disclosure for Investors' NETwork)で、企業等から提出された金融商品取引法に規定される開示書類をWeb上で閲覧できるようになっている。
- 「事業責任者の記述書」の訂正について  
既に開示された「事業責任者の記述書」の内容に関して、重要な事項に事実相違の記載があった場合、事業責任者にその訂正の義務があることを明記しておく必要がある。また、その訂正手続について検討し、その訂正手続についても明記しておく必要がある。
- 記録・文書類の保管期間について  
「事業責任者の記述書」の基礎情報となる、製品・サービスの開発に係る記録や文書類(企画書、要件定義書、テスト結果、リリース判定記録、開発規程等)の作成や保管、その保管期間等について、明記しておく必要がある。

### 5.1.3 本監査制度における監査業務実施にあたっての今後の課題

本事業の検討において、本監査制度に関する監査フレームワークの各要素を決定したが、今後、見直しが発生するであろう事項が幾つか想定される。想定される主な今後の課題は次のとおりである。

➤ 本監査の主題情報について

本事業において、本監査制度の監査における主題(製品・サービスにおけるライフサイクルを通じた安全・安心に係る品質)に対する主題情報として、「事業責任者の記述書」の様式案を作成しているが、その記載内容について更なる検討が必要であると考えられる。

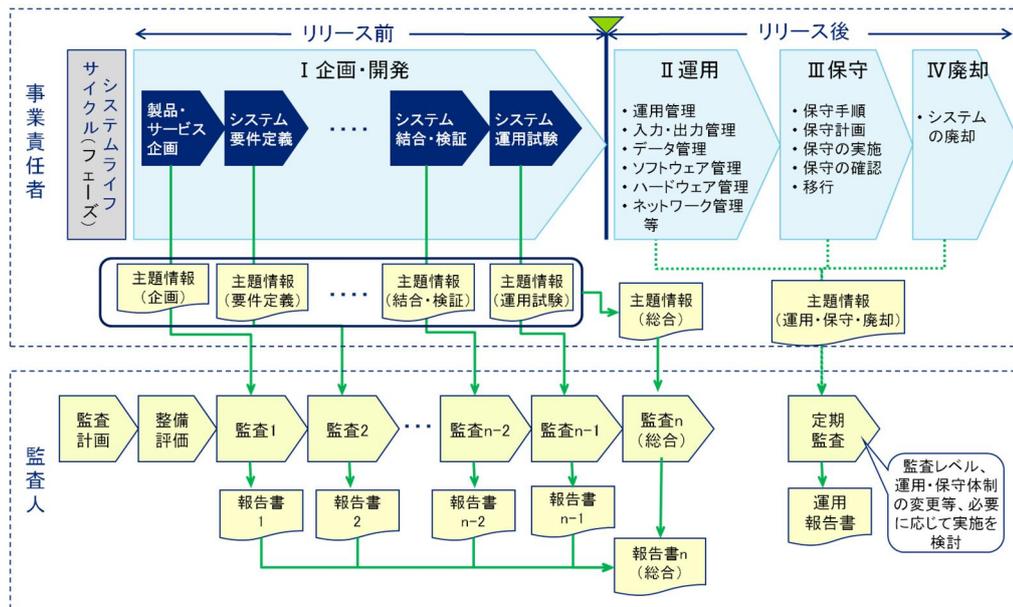
➤ 監査実施のタイミングについて

監査実施のタイミングは、製品・サービスのリリースのタイミングに加え、その後の運用・保守・廃却・終了フェーズの運用状況について定期的な監査を実施することが必要だと考えられる。その他、システムの修正が行われた際にも変更内容に対する監査の必要性が考えられるが、その修正もバグ修正といった軽微なものから大幅な機能アップまでが想定され、どのケースにおいて追加での監査が必要となるのかについては更なる検討が必要である。

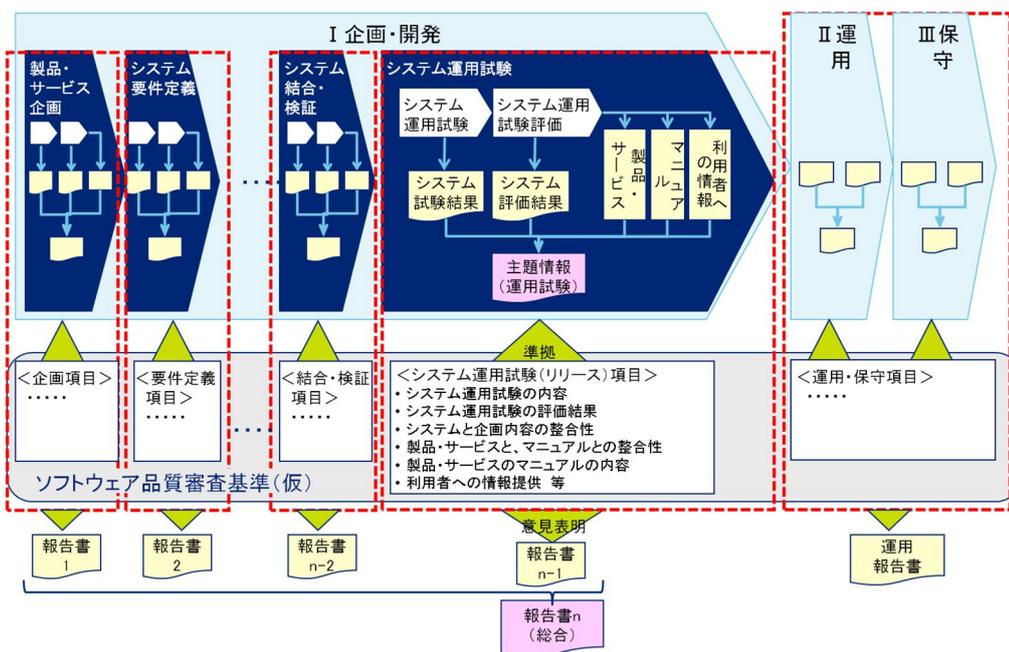
これらの状況を整理するためには、監査実施のタイミングについて製品・サービスのリリース前(主に製品・サービスの開発プロセスやそれ自体の安全・安心に係る品質に関する監査)とリリース後(主に製品・サービスの運営状況の安全・安心に係る品質に関する監査)を分けて考えるべきであり、どのようなタイミングで監査を実施するのが適当であるか、具体的な検討が必要であると考えられる。また、監査実施のタイミングについては、「5.1.1 本監査制度における最上位文書の作成について」に記載した本監査制度における最上位文書において定める必要がある。

なお、図 11 および図 12 は、監査実施のタイミングと製品・サービスのライフサイクルの関係を図式化したものである。

また、図中に示す「報告書」とは、「ソフトウェア品質監査制度におけるソフトウェア品質監査報告書」を指し、「運用報告書」とは、「ソフトウェア品質監査制度における運用状況に係る監査報告書」を指す。



< 図 11: 製品・サービスのライフサイクルと監査の関係(全体イメージ) >



< 図 12: 製品・サービスのライフサイクルと監査の関係  
(あるフェーズでのイメージ) >

➤ 監査実施の単位(テーラリング)について

本監査制度は製品・サービスの企画から廃却・終了までのライフサイクル全般を対象として意見形成を実施するものであるが、製品・サービスのリリース後の1回で監査を実施する場合、一度に膨大な監査作業を実施する必要があり、事業者および監査人双方に過度の

作業負荷がかかってしまう。また、監査意見を表明する上で重要な問題の識別が製品・サービスリリース後となってしまい、その問題を改善するためには開発作業全体のやり直しが必要であったり、膨大なコストが発生したり等、問題改善の実施が困難になることが想定される。特に大規模なプロジェクトでは、製品・サービスの企画からリリースまでには数年を要すると想定されるため、監査時にプロジェクトの初期段階における問題が発見された場合には、問題改善の実施は非現実的である。

そこで、本監査制度では、企画から廃却・終了までのライフサイクルをフェーズ単位(監査実施の単位)に区切り、それぞれのフェーズに対し個別に監査を実施し、それぞれで監査意見を表明するような枠組みを提供することを想定している。この監査実施の単位(テラリング)については、どのような単位で実施することが効率的かつ効果的なのか、更なる検討が必要であると考えられる。

なお、監査対象となる製品・サービスに対する最終的な意見形成は、最短でもリリース後に行うものとし、リリース前には行うことはできないものとする。

➤ 監査報告書の種類と名称について

本業務の成果として、監査報告書は次のような種類が必要であるとしているが、監査報告書の種類や名称が理解し難く、本監査制度の利用者の誤解を招く可能性も考えられるため、更なる検討が必要であると考えられる。

<表 10:監査報告書の種類>

報告書の名称	説明
ソフトウェア品質監査制度におけるソフトウェア品質監査報告書	監査対象製品・サービスのライフサイクル全体に対する監査意見が記された監査報告書であり、製品・サービスのリリース後の監査を通じて作成される。 ただし、製品・サービスのリリース前のフェーズまたはプロセス単位で実施することも可能である。
ソフトウェア品質監査制度における運用状況に係る監査報告書	監査対象製品・サービスのリリース後、定期的または不定期に実施される監査の監査報告書である。主に運用・保守・廃却のプロセスの実施状況(整備状況および運用状況)に対する意見を表明する監査報告書である。

➤ 監査対象期間について

本監査制度での監査対象期間には、特定期間や一定時点、特定フェーズまたはプロセス、製品・サービスそのものが考えられる。特定期間や一定時点というのは一般的な保証業務で多く見られるものであるが、特定期間というのは、ある期間における保証を行うものであり、一定時点というのは、ある時点における保証を行うものとなる。本監査制度はその特徴からこれら以外に監査対象期間として特定フェーズまたはプロセスや製品・サービスそのもの等が考えられる。

例えば、製品・サービス自体に対する監査であれば、監査対象期間として一定時点や特定期間はふさわしくなく、製品・サービスそのものが適切であると考えられ、その場合、製品・サービスがライフサイクル上の廃却・終了を迎えるまでと考えられる。また、リリース後の運用状況に対する監査であれば、監査対象期間として、一定時点または特定期間が考えられる。

本監査制度において、これらの監査対象期間をどのように設定するか、更なる検討が必要であると考えられる。

#### 5.1.4 その他、作成が必要と考えられる文書類

監査基準 WG の活動の中では、「5.1.1 本監査制度における最上位文書の作成について」で記載した最上位文書以外にも、本監査制度を運営する上で必要と考えられる文書類があるとの意見があった。これら以外に作成が必要と想定される文書類は次のとおりである。

➤ 監査機関における監査品質管理

本事業の成果物である監査基準で定めている「監査品質管理」に関して、監査機関が遵守すべき監査品質に関する基準を整備（監査機関の認定基準のひとつの要素として整備）する必要があると考えられる。なお、「監査品質管理」については、金融庁の企業会計審議会が公表している「監査に関する品質管理基準」を参考とすることが望ましい。

➤ 監査人が遵守すべき倫理規則

本事業の成果物である「監査基準文書案」および「監査実務ガイドライン文書案」では、監査人および監査機関が本監査制度における監査業務を実施する上での行動規範や留意事項等を定めているが、監査人として、公正に職務を遂行するために遵守すべき事項等については十分に定められていない。このようなことから、別途、本監査業務を実施することを公式に認定された有資格者である監査人の倫理規則を作成する必要があると考えられる。

➤ 本監査制度の文書管理に関する規程

本監査制度を運営するために必要な基準やガイドライン等の文書類を管理する文書管

理規程の作成が必要であると考えられる。その際には、本監査制度全体の文書体系の整理として、文書に付与する文書管理番号体系の検討や各文書の読者が監査人、事業責任者または想定利用者のいずれを対象としたものであるかの整理も必要と考えられる。また、本監査制度の文書類の全体を示すような文書体系図も併せて作成しておくことが望ましいと考えられる。

なお、本監査制度の文書類を管理する機関の必要性についても検討することが必要であると考えられる。

➤ 本監査制度に関する解説書

本監査制度を広く認知させ、利用を促進させるために、本監査制度の概要やフレームワーク、利用メリット等を本監査制度における利害関係者だけでなく、一般人にも分かりやすく理解できるような解説書を作成する必要があると考えられる。

以上