

公的部門の法人の監査についての基本的考え方

平成 16 年 1 月 15 日

日本公認会計士協会

公的部門の法人の監査に対する期待

- 1 . 公的部門の法人は、元来、国や地方公共団体の一部として運営されていた組織等であり、法人化後も、事務・事業の運営に税金を財源とした公的な資金が交付されるなど、通常の企業の投資家・債権者にも増して、政府関係者や納税者である一般国民等から注目されており、またそれらの公的部門の法人に対する監査に期待が寄せられていることを認識する必要がある。

公的部門の法人の監査の目的

- 2 . 公的部門の法人の監査は、公的部門の法人が作成した財務諸表等の信頼性を担保すること、すなわち、設立根拠法並びに会計基準に基づき作成された財務諸表等が、公的部門の法人等の財政状態、運営状況に関する真実の情報を正しく表示していることを担保するものである。
- 3 . ただし、法制度等により、不正・誤謬・違法行為などに対する法規準拠性の観点、さらに業務や取引等の経済性・効率性の視点が付加された監査が求められることがある。

委嘱者と受嘱者の責任の範囲

- 4 . 公的部門の法人は、法規に準拠し、内部統制を確立維持し、設立根拠法に規定する財務諸表等を作成する責任を有する。
- 5 . 監査人は、公正不偏の態度を保持し、職業専門家としての正当な注意をもって、監査を行い、財務諸表等の適正性及び表示の適切性等について意見を表明する責任を有する。ただし、監査人は、自己の意見を保証するに足りる合理的な基礎が得られないときは、意見を表明してはならない。
- 6 . 法制度等により、不正・誤謬・違法行為などに対する法規準拠性の観点、さらに業務や取引等の経済性・効率性の視点が付加された監査の結果を、別途報告すること含まれる。

あるべき監査の実施体制

- 7 . 公的部門の法人の監査の実施に当たっては、監査の信頼性をより一層高めるために、職業的専門家として正当な注意を払い、十分な監査時間を投入し、監査の品質を確保しなければならない。そのために、監査対象の公的部門の法人の業務や関連法令の精通者の育成とともに、監査意見表明のための審理機能の充実強化が必要になる。また、今回の公認会

計士法改正及び同施行令により、各設立根拠法において別途監査対象として定められている公的部門の法人も大会社等の範囲に含まれたため、公開会社と同様に、監査と非監査業務の同時提供の禁止対象となるとともに、当協会の品質管理レビューの個別監査業務のサンプル対象会社に含まれることに十分配慮する必要がある。

監査業務の実施方法

- 8．今後、公的部門の法人に特有な監査基準が設定された場合には、当該基準に準拠して監査を実施することになる。なお、当該監査基準に記載のない事項については、当協会で公表した委員会報告等を含んだ、一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して監査を行う必要がある。

監査業務の実施に際しての留意点

- 9．通常、監査契約締結に当たっては、あらかじめ監査が実施可能な状況であるか否かについて予備調査を行い、その結果、内部統制や会計制度が不十分であるため等、監査対象の基礎条件が成熟していないと認められる場合には監査契約を見合わせ、内部統制改善等の指導を行う必要がある。しかし、公的部門の法人では、設立初年度から監査が義務付けられるなどの制度上の制約があるため、設立初年度の監査においてはリスク評価を、特に十分に行う必要がある。
- 10．法制度や会計上の特徴として、公的部門の法人は必ずしも利益追求目的ではなく、運営の財源等として公的な資金が交付されるため、通常の財務諸表監査に加え、不正・誤謬・違法行為などに対する法規準拠性の観点からの監査も要請されることがある。その場合、監査計画及び監査手続面での対応が必要となる。
- 11．民間企業は利益の獲得を目的としているため、利益の最大化を目指す過程において経済的・効率的に事業経営を行う。一方、公的部門の法人は、事務・事業が効率的かつ効果的に実施されたかにも関心がある。そのため、法制度等により、監査人は、監査の実施過程において非効率的な取引等を発見した場合（非効率的な取引等を発見するための特別な監査手続を実施する必要はない。）は、適切に対応しなければならないと定められる場合がある。

監査の質を一定水準に維持するために必要と考えられる監査時間の見積り

- 12．監査の質を一定水準に維持するために必要な監査時間は、上記の監査の実施に際しての留意点第9項、第10項、第11項等を考慮して、適切に見積もる必要がある。公的部門の法人の事業形態は様々であるが、上記留意点を考慮すると、一般的に公的部門の法人の監査には、より多くの監査時間を要すると考えられる。例えば、国立大学法人監査の質を一定水準に維持するためには、私学振興助成法監査などの比較可能な類似業種に対する監査時間と比較して3割程度多く監査時間をかける必要があるものと考えられる。

不当廉売に関する独占禁止法の規定

13．監査報酬算定ガイドラインにもあるように、公認会計士の標準報酬規定が廃止されることに伴い、独占禁止法上の不当廉売の取扱いにも留意する必要がある。

不当廉売は、独占禁止法に基づき、不公正な取引方法の一つとして禁止されているが、「不公正な取引方法の一般指定」（昭和57年公正取引委員会告示第15号）第6項は、不当廉売を「正当な理由がないのに商品又は役務をその供給に要する費用を著しく下回る対価で継続して供給し、その他不当に商品又は役務を低い対価で供給し、他の事業者の事業活動を困難にさせるおそれがあること」と規定している。

14．独占禁止法の目的は、公正かつ自由な競争を維持・促進することにある、事業者が創意工夫により良質・廉価な商品を提供しようとする努力を促進しようとするものである。この意味で、監査報酬の安さ自体を不当視するものではないが、監査事務所の効率性によって達成した可能な水準の報酬で監査業務を提供するのではなく、採算を度外視した低廉な報酬を設定することで競争者の顧客を獲得するような手段は、正常な競争手段とはいえず、独占禁止法上禁止されているので、十分留意する必要がある。

以　上