

独立行政法人監査における会計監査人の独立性の保持の取扱い

平成16年3月17日
改正 平成24年4月10日
改正 平成27年4月14日
最終改正 平成28年2月23日
日本公認会計士協会

本実務指針の目的

1. 本実務指針は、独立行政法人監査における会計監査人の独立性について、独立行政法人の監事及び独立行政法人に関する評価委員会委員との関係を整理し、指針を提供するものである。

定義

2. 本実務指針における独立行政法人の会計監査人とは、独立行政法人の監査を執行する者をいい、有限責任監査法人及び無限責任監査法人（以下「監査法人」という。）にあっては監査補助者及び意見審査担当者など当該独立行政法人の監査に関与する者を含むものとする。
3. 独立行政法人に関する評価委員会には、以下のとおり、三つの役割の異なる委員会があり、本実務指針はこれらを対象とする。
 - (1) 独立行政法人評価制度委員会とは、独立行政法人通則法（平成11年法律第103号。以下「通則法」という。）第12条及び第12条の2に基づき、主務大臣の評価等を点検し主務大臣に意見を述べること、主要な事務・事業の改廃について主務大臣への勧告を行い、内閣総理大臣への意見具申をすること、独立行政法人の業務運営に係る評価の制度に関する重要事項について調査審議し総務大臣へ意見を述べること、評価の実施に関する重要事項を調査審議し主務大臣に意見を述べること等のために、総務省に設置される委員会をいう。
 - (2) 研究開発に関する審議会とは、通則法第35条の4第4項に基づき、国立研究開発法人の主務大臣が行う目標設定・評価を補佐する委員会である。
 - (3) 資産評価委員会とは、中央省庁等改革の推進に関する方針Ⅲ5(4)及び各独立行政法人設立根拠法の規定に基づき、独立行政法人の設立に当たって、政府からの現物出資又は特殊法人等から承継された土地、建物等の資産の価額を、時価を基準として評価するために、独立行政法人を所管する各府省に設置される委員会をいう。

なお、特殊法人等からの移行である場合には、資産の総額から負債の総額を控除した額を国から出資されたものとするという規定を受けて独立行政法人設立時の資本金の額

が確定されることを考えると、開始貸借対照表について評価することになる。つまり承継する負債に対しても評価するものと考えられる。

4. また、三つの役割の異なる委員会のほかに、「独立行政法人の評価に関する指針（平成26年9月2日総務大臣決定。平成27年5月25日改定）」（以下「評価指針」という。）において、主務大臣が独立行政法人の評価の実効性を確保するため、必要に応じて外部有識者の知見を活用するとされている。そのため、公認会計士が独立行政法人の評価に関与する機会もあると考えられることから、当該機会を通じて、知見を発揮する外部有識者（以下「評価指針に基づく外部有識者」という。）についても、本実務指針の対象とする。

独立行政法人通則法上の取扱い

5. 通則法第41条において会計監査人の資格等が規定されており、独立行政法人と利害関係を有する者は、当然に当該独立行政法人の会計監査人になることができない。利害関係に該当するか否か、会計監査人の独立性の判断については、公認会計士法及び同施行令等並びに日本公認会計士協会が定める倫理規則（注解を含む。）、独立性に関する指針及びその他の解釈指針の規定により判断することになる。

会計監査人と監事

6. 会計監査人である公認会計士又は会計監査人である監査法人の社員が独立行政法人の監事を含む役員に就任している場合には、当該公認会計士又は当該社員が所属する監査法人は、当該独立行政法人の会計監査人となることはできない。また、連結財務諸表を作成する独立行政法人にあっては、特定関連会社等の役員も同様に兼任することはできない（公認会計士法第24条第1項第1号、同第34条の11第2項、公認会計士法施行令第15条第4号の2等を参照のこと。）。これは、被監査対象独立行政法人等との間に特別の利害関係を有すると認められ、監査の中立性・公平性等が損なわれるためである。

会計監査人と資産評価委員会

7. 資産評価委員会は、上記の定義にあるように、独立行政法人の設立に当たって資産を評価するなど、開始貸借対照表の数値に影響し、独立行政法人の財務諸表の作成に関与するといえる。資産評価委員会の業務は、会計監査人の監査業務と同時提供が禁止されている「自ら調製した財務諸表の監査」に該当すると考えられる。そのため、会計監査人である公認会計士又は会計監査人である監査法人の社員が、資産評価委員会に就任している場合には、当該公認会計士又は監査法人は会計監査人となることはできない。

会計監査人と独立行政法人評価制度委員会及び研究開発に関する審議会並びに評価指針に基づく外部有識者との関係についての法律上の観点

8. 会計監査人である公認会計士又は会計監査人である監査法人の社員が総務省に設置される独立行政法人評価制度委員会の委員及び研究開発に関する審議会（国立研究開発法人を

所管する各府省に設置される研究開発に関する審議会)の委員に就任することは、公認会計士法及び通則法上、特別の利害関係を有すると認められない。

- (1) 独立行政法人評価制度委員会は、主務大臣が実施する目標設定、業績評価、業務・組織の見直し内容等について勧告を行い又は意見する委員会であり、独立行政法人評価制度委員会の委員が、各独立行政法人の財務諸表を作成することはない。
- (2) 独立行政法人評価制度委員会による主務大臣等への意見等は、全ての独立行政法人に係る目標・評価の制度及び運用の適正化を図る役割を有しているが、独立行政法人評価制度委員会の委員が経営判断に直接的に又は実質的に関与する非監査証明業務ではない。
- (3) 独立行政法人評価制度委員会は、被監査独立行政法人に設置されるのではなく、通則法第12条に基づき総務省に設置される。つまり、独立行政法人評価制度委員会と会計監査とは全く異なる領域で活動が期待されており、それは政府部門全体のガバナンスに組み込まれてはいるものの、法人そのもののガバナンスの上に存在していると考えられる。また、独立行政法人評価制度委員会の委員は、非常勤の公職であり、監査対象である独立行政法人から継続的に報酬を受けていない。
- (4) 研究開発に関する審議会は、国立研究開発法人の主務大臣が行う目標設定・評価を補佐する委員会であり、研究開発に関する審議会の委員が国立研究開発法人の財務諸表を作成することはない。また、被監査独立行政法人に設置されるのではなく、通則法第35条の4第4項に基づき、国立研究開発法人を所管する主務省に設置される。
- (5) 評価指針に基づく外部有識者は、主務大臣が独立行政法人の評価の実効性を確保することが必要という判断の下、評価指針に基づき外部有識者の知見を活用するものであり、財務諸表を作成することはない。また、被監査独立行政法人が評価指針に基づく外部有識者を活用するのではなく、独立行政法人を所管する主務大臣が活用するものである。
- (6) つまり、独立行政法人評価制度委員会及び研究開発に関する審議会と会計監査とは全く異なる領域で活動が期待されており、それは政府部門全体のガバナンスに組み込まれてはいるものの、法人そのもののガバナンスの上に存在していると考えられる。また、独立行政法人評価制度委員会及び研究開発に関する審議会の委員は、非常勤の公職であり、監査対象である独立行政法人から継続的に報酬を受けていない。
- (7) 独立行政法人評価制度委員会及び研究開発に関する審議会の委員と独立行政法人との関係は、それぞれの委員会が設置される各府省と被監査対象独立行政法人が親・子会社の関係にあるわけではないため親会社の役員や使用人についての就任禁止規定には当たらない。
- (8) また、評価指針に基づく外部有識者も会計監査とは全く異なる領域でその知見を活用するものと考えられる。

会計監査人と独立行政法人評価制度委員会及び研究開発に関する審議会並びに評価指針に基づく外部有識者との関係について生じる懸念

9. しかし、会計監査人である公認会計士又は会計監査人である監査法人の社員が、独立行政法人評価制度委員会の委員に就任した場合、主務大臣の評価結果に対する第三者として

の事後評価制度導入の趣旨に反し、本来意見すべきものを意見しないといった疑念、ひいては会計監査人の実施した監査の独立性並びに当該独立行政法人評価制度委員会の意見等の公正性及び客観性についての疑念が生じる可能性は否定できない。

研究開発に関する審議会についても、目標設定・評価を補佐する過程において、同様の疑念が生じる可能性は否定できない。

また、評価指針に基づく外部有識者に該当する場合にも、同様の疑念が生じる可能性は否定できない。

会計監査人と独立行政法人評価制度委員会及び研究開発に関する審議会並びに評価指針に基づく外部有識者との関係についての自律的担保措置

10. 上記のように、会計監査人の実施した監査の独立性と独立行政法人評価制度委員会及び研究開発に関する審議会並びに評価指針に基づく外部有識者の意見等の公正性並びに客観性についての疑念に対して、会計監査人は自律的な措置を講じなければならない。

11. 通常、監査法人には、監査法人の経営管理及び運営のために区分された組織上の単位として、複数の部門が存在することが多い。独立行政法人評価制度委員会及び研究開発に関する審議会の委員と会計監査人（監査に関与する者として監査補助者、意見審査担当者を含む。）が、監査法人内部の同一の部門に所属している場合、情報が遮断しているとはいえ、独立行政法人評価制度委員会及び研究開発に関する審議会の委員と会計監査人は緊密な場合に該当するため、より一層慎重に対処しなければならない。

また、評価指針に基づく外部有識者に該当する場合にも、同様に対処することが求められる。

12. 上記に求められた会計監査人の監査の独立性を担保する自律的な措置として、独立行政法人の監査を執行及び関与する者（監査補助者、意見審査担当者を含む。）並びにこれらの者を指揮・命令する立場にある者（以下第13項までにおいて「監査に関与した者」と総称する。）は、当該監査対象の独立行政法人を評価する独立行政法人評価制度委員会及び研究開発に関する審議会の委員に就任してはならない。

また、評価指針に基づく外部有識者に該当する場合にも、同様に対処することが求められる。

13. 会計監査人が監査法人である場合においては、監査に関与した者以外の社員は、監査法人内部の情報を遮断することをもって、独立行政法人評価制度委員会及び研究開発に関する審議会の委員に就任することを妨げない。

また、評価指針に基づく外部有識者に該当する場合も同様である。

適用

14. 本報告は、平成16年3月17日に発効し、平成16年3月31日に終了する事業年度に係る監査から適用する。

15. 「公会計委員会報告第5号「独立行政法人監査における会計監査人の独立性の保持の取扱い」の一部改訂について」（平成24年4月10日）は、平成24年3月31日以降終了する事

業年度に係る監査から適用する。

16. 「公会計委員会実務指針第5号「独立行政法人監査における会計監査人の独立性の保持の取扱い」の改正について」（平成27年4月14日）は、平成27年4月1日から適用する。

17. 「公会計委員会実務指針第5号「独立行政法人監査における会計監査人の独立性の保持の取扱い」の改正について」（平成28年2月23日）は、平成27年4月1日から適用する。

以 上