

国立大学法人に対する会計監査人の監査に係る報告書

第1章 国立大学法人等に対する会計監査人の監査（基本的な考え方）

第1節 会計監査人の監査の導入目的

国立大学法人及び大学共同利用機関法人（以下「国立大学法人等」という。）の制度設計の主眼は、大学の教育研究に対する国民の要請にこたえとともに、我が国の高等教育及び学術研究の水準の向上と均衡ある発展を図るため、国とは別の法人格を有する国立大学法人等を創設して教育研究に係る業務を行わせることとし、国立大学法人等に自主的、自律的な業務運営を行わせるとともに、業務の状況について適切な事後評価を行うことにより、国民のニーズに応じた業務を実施することにある。

このような制度設計の主眼を実効あるものとするためには、国立大学法人等の業務の特性に則した効率性、質の向上や透明性の確保を図ることが肝要であり、特に法人の財務運営に関する真実の情報が報告され、この情報に対して適切な事後チェックを行う仕組みが用意されることが必要である。

このような観点から、国立大学法人法（平成15年法律第112号。以下「法人法」という。）第35条において準用する独立行政法人通則法（平成11年法律第103号。以下「準用通則法」という。）第37条で国立大学法人等の会計は原則として企業会計原則によるものとし、第38条で国立大学法人等に対して財務諸表の作成と文部科学大臣による承認を受けること並びに財務諸表及び決算報告書に関して会計監査人の意見を付すことを義務付けるとともに、第39条で国立大学法人等に対して、財務諸表、事業報告書（会計に関する部分に限る。）及び決算報告書（以下「財務諸表等」という。）について、会計監査人による監査を受けることを義務付けている。

また、国立大学法人等が財務諸表を作成する際の基準として、国立大学法人会計基準及び同注解が設定されている。

国立大学法人等に対する会計監査人の監査は、国立大学法人等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、法人法並びに国立大学法人会計基準及び同注解に基づき作成された財務諸表等が、国立大学法人等の財政状態、運営状況等財務運営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。

第2節 会計監査人の監査の位置付け

国立大学法人等は、「その行う事務及び事業が国民生活及び社会経済の安定等の公共上の見地から確実に実施されることが必要なものであることにかんがみ、適正かつ効率的にその業務を運営する」（準用通則法第3条第1項）責務を負っている。このような国立大学法人等の公共的性格から、準用通則法第39条では、国立大学法人等に対する会計監査人の監査は、財務諸表に加えて、事業報告書（会計に関する部分に限る。）及び決算報告書もその対象としている。これらの書類が監査の対象とされる理由は、以下

のとおりである。

まず、財務諸表に対する監査は、文部科学大臣の承認（準用通則法第38条第1項）を受けることを前提として、財務諸表が当該法人の財政状態、運営状況等財務運営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、職業的専門家としての会計監査人のチェックを経ることを目的とするものである。財務諸表監査は、国立大学法人等の会計監査制度の中核をなすものであり、会計監査人は、国立大学法人等の財務諸表が、国立大学法人会計基準及び同注解並びに一般に公正妥当と認められる会計基準に準拠しているかどうかを監査する。

事業報告書は、国立大学法人等が文部科学大臣に財務諸表を提出する際、その参考として添付される書類であり、業務運営の状況を報告することを目的とするものである。事業報告書は、財務諸表とは異なり、文部科学大臣の承認の対象ではなく、提出に際しても、準用通則法上、会計監査人の意見が付されることを要しない。事業報告書に対する監査は、財務諸表と密接に関連する会計に関する部分について、財務諸表と矛盾する記載がないかどうか、確認的に行われるものと解される。

決算報告書も、財務諸表を提出する際に添付される書類であり、文部科学大臣の承認の対象ではない。決算報告書の監査は、決算報告書が予算の区分に従って決算の状況を正しく表示しているかどうかをチェックするためのものである。国立大学法人等は、効率的な業務運営のために、中期目標、中期計画及び事後評価の仕組みが導入されており、事前計画との対比が重視されている。このため、決算報告書に関しては、予算の区分に従って決算の状況を正しく表示しているかどうかについて、会計監査人の意見が付けられるものと考えられる（準用通則法第38条第1項及び第2項参照）。

以上のように、準用通則法第39条における会計監査人の監査は、商法監査と類似した財務諸表及び事業報告書（会計に関する部分に限る。）に対する監査に加えて、国立大学法人等の業務運営の方法を反映し、予算決算対比を目的とする決算報告書監査も求められている。しかしながら、国立大学法人等に対する会計監査は、あくまで財務諸表に対する監査が制度の中核であると考えられる。財務諸表は文部科学大臣の承認を要する書類であり、会計専門家による会計基準への準拠性の監査が強く要請されるからである。

国立大学法人等への会計監査については、企業会計及び独立行政法人における財務諸表監査の考え方を参考とすることにより、会計監査人の専門的な能力や実務面での蓄積を活用することが期待されるものと考えられる。

第3節 会計監査人の監査における法規準拠性の考え方

企業会計における財務諸表監査においては、財務諸表に重要な影響を及ぼす不正及び誤謬並びに違法行為（以下この節において「違法行為等」という。）の存在を看過することなく監査を実施するという実務慣行が存在する。公共的性格を有する国立大学法人等に対する会計監査人の監査においては、企業の会計監査にも増して、違法行為等の発見に対する重大な関心があると思料されるところである。会計監査人の監査の性質を検討するに当たっては、このような重大な関心について適切に考慮することが必要である。

特に、会計監査人には、財務諸表等が通則法を始めとする関連法規に準拠して作成されているかどうかという点について適正な判断を下すことが求められる。

これらのことから、国立大学法人等に対する監査においては、会計監査人は、財務諸表等が国立大学法人等の財務情報等を適切に表示しているかどうかを判断する手続の一環として、法規準拠性の観点から踏まえた会計監査を実施しなければならない。準用通則法第39条による国立大学法人等に対する監査は、あくまで財務諸表等の監査であることから、法規準拠性とは、財務諸表等に重要な影響を与える法令に準拠するということであると考えられる。公共性の高い教育研究に係る業務を行う国立大学法人等は、民商法等の私法のみならず、公法体系の法令が適用される局面も多く、準拠すべき法令やその内容を網羅的に列挙することは極めて困難であり、実務上も現実的ではないと考える。

国立大学法人等の会計監査は、企業の会計監査と同様に、財務諸表等の正確性の証明、すべての違法行為等の発見を目的としているわけではない。しかしながら、財務諸表等に重要な影響を与える違法行為等については、会計監査人が積極的に発見するよう努めていかなければならない。また、財務諸表等に重要な影響を与えるには至らない違法行為等が発見した場合であっても、国立大学法人等の会計監査人は、必要な報告を行うなど、適切に対応しなければならない。

第4節 リスク・アプローチに基づく監査の実施

企業の会計監査においては、リスク・アプローチに基づく監査が実施されている。リスク・アプローチの考え方は、財務諸表等に重要な虚偽の表示が行われる可能性の要因に着目し、その評価を通じて実施する監査手続やその実施の時期及び範囲を決定することにより、より効果的かつ効率的な監査を実現しようとするものである。このような、効果的かつ効率的な監査の実施は、国立大学法人等の会計監査においても当然に求められるところであり、国立大学法人等の会計監査人は、リスク・アプローチに基づき、より効果的かつ効率的な監査を実施することが求められる。

なお、リスク・アプローチの基本的枠組みにおいては、監査上のリスクは、次のリスクで構成される。

監査リスク：監査人が、財務諸表等の重要な虚偽の表示を看過して誤った意見を形成する可能性をいう。

固有リスク：関連する内部統制が存在しないとの仮定の上で、財務諸表等に重要な虚偽の表示がなされる可能性をいい、国立大学法人等の業務運営環境により影響を受ける種々のリスク、特定の取引記録及び財務諸表等項目が本来有するリスクからなる。

統制リスク：財務諸表等の重要な虚偽の表示が、国立大学法人等の内部統制によって防止又は適時に発見されない可能性をいう。

発見リスク：国立大学法人等の内部統制によって防止又は発見されなかった財務諸表等の重要な虚偽の表示が、監査手続を実施してもなお発見されない可能性をいう。

リスク・アプローチに基づく監査の実施においては、監査リスクを合理的に低い水準に抑えることが求められる。このため、国立大学法人等の会計監査人は、固有リスクと

統制リスクを評価することにより、虚偽の表示が行われる可能性に応じて、会計監査人が自ら行う監査手続やその実施の時期及び範囲を策定するための基礎となる発見リスクの水準を決定しなければならない。例えば、固有リスク及び統制リスクが高いと判断したときは、自ら設定した合理的な監査リスクの水準が達成されるように発見リスクの水準を低く設定し、より詳細な監査手続を実施することが必要となる。また、固有リスク及び統制リスクが低いと判断したときは、発見リスクを高め設定し、適度な監査手続により合理的な監査リスクの水準が達成できることになる。このように、固有リスクと統制リスクの評価を通じて、発見リスクの水準が決定される。

リスク・アプローチに基づいて監査を実施するためには、会計監査人による各リスクの評価が決定的に重要となる。このため、国立大学法人等の会計監査人は、国立大学法人等の会計処理と関連を有する法人法等の法令の規定に関する情報、国立大学法人等の中期目標、中期計画及び年度計画等の計画に関する情報、国立大学法人等の組織や人的構成、内部統制の機能その他の情報を入手することが必要となる。

第5節 会計監査人の監査における重要性の判断

国立大学法人会計基準では、「国立大学法人等の会計は、国民その他の利害関係者の国立大学法人等の状況に関する判断を誤らせないようにするため、取引及び事象の金額的側面及び質的側面の両面からの重要性を勘案して、適切な記録、計算及び表示を行わなければならない」として、国立大学法人会計における重要性の原則を明らかにしている。加えて監査判断に関する重要性の原則が存在する点では、国立大学法人等の会計監査においても企業及び独立行政法人の会計監査と同様である。

したがって、対象となる事項が財務諸表等に対してどの程度の影響を与えるかを金額的に判断する量的基準と、対象事項自体の性格により判断する質的基準を総合的に勘案して、監査における重要性の判断を行う必要がある。

国立大学法人等の会計監査における重要性を判断するに際しては、国立大学法人等の公共的性格にかんがみ、企業の会計監査と比較して、量的及び質的側面の双方について、一層の慎重性が求められることに留意しなくてはならない。

もっとも、国立大学法人等の会計監査の目的は、財務諸表等の正確性の証明、すべての誤謬等の発見にあるわけではなく、また、重要性の判断基準について、国立大学法人等の会計監査のすべてに妥当するような一般的かつ客観的な具体的基準を示すことは、国立大学法人等の規模、形態等の多様性、あるいは判断に当たって検討すべき諸条件の複雑さから、事実上極めて困難であり、画一的な基準設定はむしろ問題を生む恐れがあると考えられる。

したがって、国立大学法人等の会計監査においては、企業の会計監査においても重要性判断に対する期待水準が高まりつつある傾向を踏まえ、国立大学法人等の公共的性格、監査実施の効率性等とともに、主たる業務内容が教育研究である特性を勘案して、職業的専門家としての会計監査人は、専門的見地から重要性の判断を行わなければならない。

会計監査の実施過程において、誤謬等を発見した場合の手続については後述するが、

国立大学法人等の公共的性格にかんがみれば、会計監査人は、量的には重要ではなくとも質的側面から検討を要する誤謬等を発見した場合などに、他の項目への影響等も考慮し、状況によっては、監査計画を見直すなど適切に対応しなければならない。

第6節 会計監査人の監査における経済性及び効率性等の視点

国立大学法人制度の特徴は、法人に自主的、自律的な業務運営を行わせるとともに、業務の状況について適切な事後評価を行うことにより、国民のニーズに応じた業務を実施することにある。また、国立大学法人等は、必ずしも利益の獲得を目的としていない、業務の運営には公的な資金が使用されているといった特質を有している。このため、国立大学法人等の業務が効率的かつ効果的に実施されたかについては、文部科学大臣をはじめとする関係者及び国民の重要な関心事項である。

もとより、国立大学法人等の業務が効率的かつ効果的に実施されたかの評価は、財務諸表、事業報告書及び決算報告書等を通じて文部科学大臣及び国立大学法人評価委員会により行われるものである。

また、会計監査人による監査は国立大学法人等が作成した財務諸表等の適正性の証明を目的として行われるものであり、会計監査が、国立大学法人等の業務が効率的かつ効果的に実施されたことの証明及び全ての非効率的な取引等（経済性及び効率性等の観点から問題があると認められる取引及び会計事象をいう。以下同じ。）の発見を目的として行われるわけではない。

しかしながら、国立大学法人等の業務が効率的かつ効果的に実施されたかについては、文部科学大臣をはじめとする関係者及び国民の重要な関心事項であり、非効率的な取引等については、会計監査人により指摘されることを期待しているものと考ええる。このため、国立大学法人等の会計監査人は、財務諸表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は、国立大学法人等の長及び監事に報告を行うなど、適切に対応しなければならない。また、会計監査人には、財務諸表監査の実施過程において、国立大学法人等の非効率的な取引等の発見に努めることが期待されているものと考ええる。

なお、会計監査人が監査の実施過程で非効率的な取引等の発生又は存在の可能性に気付いた場合には、関連書類・資料の閲覧、関係者への質問、専門家の意見の聴取等の適切な手続きを実施し、教育研究の特性にも配慮してその妥当性を判断する必要がある。

第7節 会計監査契約

会計監査人は、準用通則法第40条の規定により文部科学大臣に選任されるものであるが、その地位（職務、権限、義務、責任）に関する法令上の具体的な定めはない。したがって、会計監査人は、被監査国立大学法人等とその会計監査に係る準委任契約（以下「会計監査契約」という。）を締結し、当該会計監査契約に基づき監査を実施することになる。

なお、当該会計監査契約は前節までに検討した会計監査人の監査の適切な実施を担保

する内容でなければならない。会計監査人と被監査国立大学法人等との間で、上記の範囲を超える内容を締結することを妨げるものではないが、それによって準用通則法第39条により義務付けられている会計監査の範囲及びその内容が影響を受けるわけではないことに留意しなければならない。

第2章 監査の前提条件

第1節 内部統制

国立大学法人等は、適正な財務諸表等を作成し、法規の遵守を図り、法人の資産を保全し、法人の事業活動を効率的に遂行するため、内部統制を確立し、維持し、かつ、内部統制が有効であるかどうかについて継続的に監視しなければならない。

国立大学法人等における内部統制は、国立大学法人等の長が業務管理全般を対象として構築するものであり、内部統制組織とそれに影響を与える内部業務環境から構成される。このうち監査上対象とされる内部統制とは、適正な財務諸表の作成に関連する部分及び財務諸表等に重要な影響を与える法令に準拠していることを確保する部分である。

会計監査人は、リスク・アプローチを採用する場合、アプローチを構成する各リスクの評価が肝要となるが、なかでも統制リスクの評価は監査の成否の鍵となるものであり、会計監査人は、内部統制の状況並びにその機能及び有効性を把握し、統制リスクの評価を行わなければならない。

なお、内部統制の確立、維持自体は、国立大学法人等の長の責任において行うべきものである。会計監査人は、監査の効率化や監査リスクの判断に内部統制を活用するだけであって、内部統制の確立、維持は会計監査人の責務ではない。しかし、内部統制の有効性が監査の方法や結果に重要な影響を及ぼすことから、会計監査人は国立大学法人等の内部統制に重大なる関心を持つことが必要であるとともに、内部統制組織に改善すべき点がある場合には、適時かつ積極的に改善に向けての指摘を行うことが望ましい。

第2節 二重責任の原則

国立大学法人等における会計監査人による財務諸表等の監査制度は、財務諸表等の作成者である国立大学法人等の長と財務諸表等の監査を行う会計監査人が自らの職責を全うして、真実かつ公正な財務諸表等を利害関係者に提供することが本来の目的であり、いわゆる二重責任の原則が適用される。すなわち、準用通則法第38条に基づき財務諸表等を作成し、国立大学法人等の財政状態、運営状況、キャッシュ・フローの状況及び国立大学法人等業務実施コストの状況等を適正に表示する責任は国立大学法人等の長が負い、その財務諸表等の適否に関する監査意見の表明については、会計監査人が責任を負うこととなる。

このような二重責任の原則は、監査における法規準拠性の観点についても適用されるものであり、国立大学法人等に適用される法令に準拠し、特に財務諸表等に重要な影響

を与える法令に準拠した取引及び会計処理等が行われていることを確保する責任は国立大学法人等の長が負い、財務諸表等に重要な影響を与える違法行為の有無に関する監査意見の表明については、会計監査人が責任を負うこととなる。

第3節 監査日程の十分な確保

二重責任の原則の観点から、国立大学法人等は、会計監査人への財務諸表を始めとする監査対象書類の提出に当たっては、法人内部において然るべき機関決定を経た上で行わなければならない。

国立大学法人等は、会計監査人の監査が十分かつ円滑に行われるよう、監査日程の確保に努めなければならない。特に監査対象書類を会計監査人に提出する時期については、準用通則法第38条に定める期限に対し、少なくとも商法（明治32年法律第48号）や株式会社の監査等に関する商法の特例に関する法律（昭和49年法律第22号。以下「商法特例法」という。）等の類似の規定に定める日程を十分に確保しなければならない。

上記の趣旨を担保するため、会計監査人と国立大学法人等との間で締結される会計監査契約において、必要に応じて、監査日程について明確に定めることが望ましい。

第3章 連結財務諸表監査

国立大学法人等の連結財務諸表は、民間企業の連結財務諸表とはその性格を異にし、国立大学法人等の資金が特定関連会社等に供給されている場合において、国立大学法人等のみではなく、特定関連会社等を含め、当該資金がどのように使用されているかを明らかにすることにその主たる目的がある。

なお、国立大学法人等の評価は個別財務諸表によることとされている。

国立大学法人等の資金が使用された結果は、財務諸表によって表わされる。そして、文部科学大臣、国立大学法人評価委員会、国民等は財務諸表を通じて国立大学法人等の評価を行うこととなる。このような財務諸表の役割は、連結財務諸表においても同じであり、連結財務諸表は、国立大学法人等の資金が、民間企業に供給されたものを含め、効率的に使用されているか等を示すものである。

会計監査人の財務諸表監査は、財務諸表の信頼性を担保するものであり、この観点からは、個別財務諸表監査と連結財務諸表監査を区別する理由はなく、連結財務諸表についても、会計監査人による監査が必要である。

国立大学法人等の特定関連会社及び関連会社への出資は、国立大学法人等における技術に関する研究の成果の活用を促進する事業を実施する者に対する出資であり、必ずしも支配従属関係が認められないといった特性が存在するが、特定関連会社及び関連会社についても、監査意見を形成するに足りる合理的な基礎を得るために必要な監査を行わなければならない。

なお、監査に当たって、特定関連会社及び関連会社の協力が得られないことから、監

査の全部又は一部が実施できなかった場合は、監査報告書にその旨を記載し、除外事項を付した意見表明を行い、あるいは、意見表明のための合理的な基礎を得ることができない場合は、意見を表明してはならない。

このように、会計監査人による特定関連会社及び関連会社の監査は、連結財務諸表の適正性を保証する上で必要な監査手続であることから、国立大学法人等の長は特定関連会社及び関連会社が監査に協力するよう措置すべきである。なお、特定関連会社及び関連会社の協力が得られないことにより、会計監査人が監査意見表明のための合理的基礎が得られない場合の責任は、国立大学法人等の長にある。

また、上記の趣旨については、会計監査人と国立大学法人等との間で締結される会計監査契約において、明確に定めることが望ましい。

特定関連会社及び関連会社が他の会計監査人の監査を受けている場合は、監査の効率化の観点から可能な限り、他の会計監査人の監査結果を利用することが望まれる。なお、この場合においては、会計監査人は、他の会計監査人によって監査された財務諸表の重要性及び他の会計監査人の信頼性の程度を勘案して、他の会計監査人の実施した監査が適切であるかを評価し、他の会計監査人の実施した監査の結果を利用する程度及び方法を決定しなければならない。

関連公益法人等については、附属明細書による情報開示に止まり、連結の範囲に含まれないことから、関連公益法人等の財務諸表監査は実施しないこととする。なお、会計監査人は、附属明細書記載事項のうち、国立大学法人等の財務諸表により確認可能な事項については監査上の責任を有するが、関連公益法人等の計算書類等によらなければ確認することが困難な事項については、会計監査人の責任外であり、監査報告書において、その旨を明らかにする必要がある。

なお、文部科学大臣及び国立大学法人評価委員会が行う国立大学法人等の評価は個別財務諸表によることから、連結財務諸表に係る監査報告書は、個別財務諸表に係る監査報告書とは別に作成することとする。

第4章 会計監査人の独立性

第1節 被監査国立大学法人等に対する独立性について

準用通則法第39条に定める会計監査人の監査に当たっては、会計監査人は、被監査国立大学法人等に対して、独立の立場にある者でなければならない。

この独立性を担保するため、準用通則法第41条において、商法特例法第4条の規定を準用し、被監査国立大学法人等との関係において、経済的・身分的な利害関係を有する者は、会計監査人になれないものとされているところである。

これに加えて、会計監査人においては、被監査国立大学法人等との間の外観的な独立性の確保についても、十分に配慮することが必要である。

第2節 被監査国立大学法人等の文部科学大臣及び国立大学法人評価委員会

に対する独立性の問題について

会計監査人は、準用通則法第39条の規定に基づき、被監査国立大学法人等の財務諸表等を監査するものである。一方、被監査国立大学法人等の文部科学大臣及び国立大学法人評価委員会に係る事項は、会計監査人の監査の範囲には含まれておらず、文部科学大臣及び国立大学法人評価委員会も、会計監査人の被監査国立大学法人等に対する監査を指揮・監督する権限は有していない。

したがって、前節で述べたとおり、会計監査人については、被監査国立大学法人等に対する独立性の確保は制度上要請されているところであるが、文部科学大臣及び国立大学法人評価委員会との関係においては、被監査国立大学法人等との関係におけるような独立性の問題は存在しない。

第3節 被監査国立大学法人等の文部科学大臣及び国立大学法人評価委員会との関係について

前節で述べた通り、会計監査人は、被監査国立大学法人等の文部科学大臣及び国立大学法人評価委員会との関係においては、被監査国立大学法人等との関係におけるような独立性の問題は存在しない。

しかしながら、会計監査人は、準用通則法第38条第2項の規定に基づき、被監査国立大学法人等が文部科学大臣に提出する財務諸表に意見を付すものとされ、文部科学大臣は、当該財務諸表を承認しようとするときは、あらかじめ、国立大学法人評価委員会に意見を聴くものとされているところである。

ここで、文部科学大臣が承認するのは被監査国立大学法人等がその責任において作成した財務諸表であり、国立大学法人評価委員会も文部科学大臣の当該財務諸表の承認について意見を述べるものであって、会計監査人の付した意見自体は、それらの直接の対象とはされていない。

しかしながら、会計監査人による監査が公正に行われ、国立大学法人評価委員会が当該国立大学法人等の業務を客観的に評価し得るものとなるためには、次のような点に留意することが必要と考えられる。

会計監査人が、国立大学法人評価委員会の委員に就いた場合について、準用通則法第38条第3項による文部科学大臣の意見聴取に際し、国立大学法人評価委員会が当該国立大学法人等の財務諸表に係る事項を審議するとき、当該財務諸表に意見を付した会計監査人である当該評価委員の意見について、その公正性・客観性に疑念を持たれる可能性は否定できない。

したがって、被監査国立大学法人等の会計監査人である委員が、被監査国立大学法人等に係る準用通則法第38条第3項の文部科学大臣の意見聴取において、議事に加わることは、国立大学法人制度上も国立大学法人評価委員会の委員の外観的な公正性・客観性の観点において問題があると解される。

また、被監査国立大学法人等が、国立大学法人評価委員会の委員としての地位と監査

契約の相手方としての地位との関係において、当該会計監査人の公正性・客観性について疑念を持つ可能性も否定できない。この場合において、被監査国立大学法人等の監査に実際に関与する公認会計士が、国立大学法人評価委員会の委員に就くことは問題であると解される。なお、被監査国立大学法人等の会計監査人たる監査法人の社員（監査に関与する社員を除く。）が、国立大学法人評価委員会の委員に就く場合においても、当該委員は個人の人格・識見により任命されたものではあるが、被監査国立大学法人等が当該会計監査人の監査に対して疑念を持つことのないよう、会計監査人の側で必要な措置が講じられることが必要である。

第4節 監査責任者の交替について

企業会計の監査ルールでは、大会社等に対する会計監査には、会計監査人の独立性及び監査の品質管理の一層の厳格化が求められることから、監査責任者の交替のルールが定められている。また、平成15年6月の公認会計士法（昭和23年法律第49号）の改正により、同様の趣旨が法定されることとなった。

このような観点は、公的な主体である国立大学法人等の会計監査においても同様であり、同一の者が、長期間に亘って同一国立大学法人等の会計監査を担当することは適切ではないことから、監査責任者の交替ルールを定める必要がある。

国立大学法人等の会計監査は公認会計士又は監査法人により行われることから、監査責任者の交替ルールは、改正された公認会計士法が規定するルールによりつつ、他方、国立大学法人等の基本的な制度である中期目標及び中期計画期間との関連を踏まえたものとする必要がある。

具体的には、法人法上、中期目標期間が6年間とされていることにかんがみ、国立大学法人等の連続する6事業年度において会計監査における監査責任者となった者は、その後2年間は、原則として、当該国立大学法人等の会計監査における監査責任者となることができないという監査責任者の交替ルールを確立することとする。

第5章 会計監査人の地位（職務、権限、義務、責任）

第1節 会計監査人の職務

(1) 会計監査人と被監査国立大学法人等との関係について

会計監査人は、準用通則法第40条の規定により文部科学大臣に選任され、被監査国立大学法人等と会計監査契約を締結し、当該会計監査契約に基づき監査を実施するものである。会計監査人が被監査国立大学法人等と会計監査契約を締結する際、当該被監査国立大学法人等の機関で会計監査人の相手方となる者は、当該被監査国立大学法人等の代表機関であり、通常は国立大学法人等の長である。

また、中央省庁等改革の推進に関する方針III18.(2)の趣旨を踏まえ、被監査国立大学法人等の監査における会計監査人と監事の各々の監査業務を円滑に遂行する観点か

ら、国立大学法人等の長は、当該会計監査契約を締結しようとするときは、監事の意見を聴くことが必要である。

国立大学法人等の財務諸表等の作成の最終的な責任と権限は、当該国立大学法人等の長に属するものである。したがって、被監査国立大学法人等において、会計監査人が監査報告書等を提出する相手方は、当該国立大学法人等の長である。

また、会計監査人との連携の確保による監事の職務遂行の効率化の観点から、会計監査人は、監査報告書等を国立大学法人等の長に提出する際には、当該監査報告書等を監事に対しても提出すべき旨が当該会計監査契約に定められることが必要である。

(2) 会計監査人と監事の関係について

国立大学法人等の監事については、法人法第11条第4項及び同法第25条第4項に国立大学法人等の業務を監査する旨定められている。一方、会計監査人については、準用通則法第39条に国立大学法人等の財務諸表等を監査する旨定められている。

この法人法第11条第4項及び同法第25条第4項に定める監事の職務及び権限は、国立大学法人等の財務諸表等の監査を包含するものであり、その監査の対象の範囲は、当該国立大学法人等が、準用通則法第39条に基づき会計監査人の監査を受けることにより変化するものではない。

したがって、当該国立大学法人等が準用通則法第39条に基づく会計監査人の監査を受ける場合であっても、監事は、会計監査人が監査を行う前述の財務諸表等についても、会計監査人の監査とは別にその職務と権限に基づき監査を行い、準用通則法第38条第2項の規定に基づき、当該国立大学法人等が、事業年度の終了後に当該財務諸表を文部科学大臣に提出するときは、会計監査人の意見と併せて自らの監査意見を付すものとされており、この場合において会計監査人の監査と監事の監査が併存するものと解される。

ただし、監事は、財務諸表等の監査においては、会計監査人が会計の職業的専門家として財務諸表等の監査を行うものであることを前提とし、会計監査人の行った監査の方法とその結果の相当性を自らの責任で判断した上で、当該会計監査人の監査の結果を利用し自らの意見を述べるができる。

このため、前述の会計監査契約の締結に当たっては、監事の会計監査人に対する、会計監査人が作成した監査報告書についての説明要求、会計監査人の監査に関する報告聴取に係る権限が明確に定められることが必要である。

(3) 会計監査人と文部科学大臣等との関係について

会計監査人と文部科学大臣、文部科学省に置かれる国立大学法人評価委員会及び総務省に置かれる政策評価・独立行政法人評価委員会（以下「文部科学大臣等」という。）との関係について、会計監査人は、準用通則法第40条の規定に基づき、文部科学大臣に選任されるものであるが、いわゆる上級庁 - 下級庁の関係に立つものではなく、文部科学大臣等は、会計監査人に対して報告を要求する権限を有してはいない。

この場合、会計監査人が業務上知り得た被監査国立大学法人等の情報を文部科学大臣等に提供することについて、公認会計士の守秘義務を定めた公認会計士法第27条の正当な理由に該当するかどうか問題となる。正当な理由に該当するかどうかの判断は、

情報提供により失われる当該法人の利益と、文部科学大臣等に情報が提供されることにより得られる利益を比較衡量するべきものと解されている。この点については、

株式会社の場合、原則として定時総会で財務諸表の承認を得ることとされているが、商法特例法第17条第2項の規定に基づき定時総会の決議があったときは、会計監査人は、定時総会に出席して意見を述べなければならない。この場合、公認会計士の守秘義務は解除されるものと解されている。国立大学法人等においても、文部科学大臣から財務諸表の承認を受けることとされており、その際に文部科学大臣は国立大学法人評価委員会の意見を聴くこととされている。また、会計監査人は、株式会社では株主総会で選任されるのに対し、国立大学法人等では文部科学大臣が選任することとされている。

したがって、少なくとも財務諸表の承認に関しては、会計監査人が文部科学大臣等に対して情報提供を行うことに正当な理由があると解するべきである。

国立大学法人制度は、法人に対する国の事前関与を最小限にする一方、各府省に置かれる国立大学法人評価委員会及び総務省に置かれる政策評価・独立行政法人評価委員会による事後チェックが極めて重要なものと位置付けられている。また、国立大学法人等はいわゆる公法人であり、その情報を外部へ開示する必要性が民間と比べて高い。

したがって、会計監査人が文部科学大臣等に対して情報を提供することにつき正当な理由があると考えられる範囲は、財務諸表の承認にとどまらず、法令の規定による事後チェック等のために必要なことにも及ぶと解することが適当である。

以上を踏まえると、会計監査人は、業務上知り得た被監査国立大学法人等の情報について、財務諸表の承認や業務実績に対する事後評価等に関し文部科学大臣等に情報提供を行うことができることとすることが適切である。

ただし、国立大学法人制度上、法人に対する国の事前関与は最小限とされており、文部科学大臣等への報告事項も法令に限定されていることから、文部科学大臣等が情報提供を求めるのは、法令に規定された権限の行使に関連した事項に限るべきである。文部科学大臣等が会計監査人に対し情報提供を求める際は、その情報が、どういう権限の行使のために必要と考えられるかに関し法令上の根拠を示す必要がある。

国立大学法人制度においては、商法特例法第17条に相当する規定が存在しないため、法令の解釈に関する無用のリスクを回避する観点から、上記の趣旨を踏まえて、会計監査契約において予め合意をしておく必要がある。具体的には、文部科学大臣等から法令に規定された権限の行使のために必要があるとして求められた場合、又はこの監査基準において文部科学大臣に報告すべきことが求められている場合には、会計監査人が文部科学大臣等に対し業務上知り得た被監査国立大学法人等の情報を提供することについて、包括的に同意しておくべきである。

他方、会計監査人は、文部科学大臣等が法令上規定する権限の行使に伴い必要とされる場合には、文部科学大臣等に対して適時かつ適切に情報の提供を行うことが期待される。

なお、会計監査人が被監査国立大学法人等の同意を得て、業務上知り得た被監査国立大学法人等の情報を提供した場合であっても、会計監査人が当該行為により第三者に損

害を与えた場合は、被監査国立大学法人等の同意を得ていることをもって、会計監査人は、当該第三者に対する不法行為責任等を当然に免れるものではない。

第2節 会計監査人の権限

国立大学法人等の会計監査人の権限に関する法令上の具体的な定めはない。

国立大学法人等に対する会計監査を適切かつ円滑に遂行するためには、中央省庁等改革の推進に関する方針11118.(3)の記載を準用し、「会計監査人は、何時でも、国立大学法人等の会計の帳簿及び書類の閲覧もしくは謄写をし、又は長その他の役員（監事を除く。）及び職員に対して会計に関する報告を求めることができる」とすべきである。

また、連結財務諸表監査における会計監査人による特定関連会社及び関連会社の監査は、連結財務諸表の適正性を保証する上で必要な監査手続であることから、国立大学法人等の長は特定関連会社及び関連会社が監査に協力するよう措置すべきである。なお、特定関連会社及び関連会社の協力が得られないことにより、会計監査人が監査意見表明のための合理的基礎が得られない場合の責任は、国立大学法人等の長にある。

上記の目的を達成するために、会計監査人と国立大学法人等との間で締結される会計監査契約において、会計監査人の権限及び国立大学法人等の長の責任の範囲が明確に定められることが必要である。

第3節 会計監査人の義務

国立大学法人等の会計監査人の義務に関する法令上の具体的な定めはない。

国立大学法人等に対する会計監査を適切かつ円滑に遂行するために、本報告書第6章の記載中、会計監査人の義務に相当する内容については、会計監査人と国立大学法人等との間で締結される会計監査契約において、会計監査人の義務の範囲として明確に定められることが必要である。

また、会計監査人は、財務諸表等に重要な影響を与えない不正及び誤謬並びに違法行為について積極的にその発見に努める義務を負うものではないが、その権限を行使し会計監査を行う過程で当該事実を発見した場合は、国立大学法人等の公共的性格にかんがみ当該事実を被監査国立大学法人等の長に報告することを要する。なお、被監査国立大学法人等の長は、会計監査人から当該事実の報告を受けた場合は、適切な是正措置を講じるべきである。

さらに、監事の職務遂行の効率化の観点から、会計監査人は、当該事実を被監査国立大学法人等の長に報告したときは、被監査国立大学法人等の監事に対しても、当該事実を報告すべき旨が当該会計監査契約に定められることが必要である。

なお、公認会計士法に定めのある公認会計士及び監査法人の義務は、それぞれ会計監査人である公認会計士及び監査法人に適用されることは当然である。

第4節 会計監査人の責任

国立大学法人等の会計監査人の責任については、法令上、会計監査人に特別の責任を課す定めはない。

したがって、民事責任について、会計監査人と被監査国立大学法人等とは、準委任の関係に立ち、会計監査人は、善良なる管理者の地位をもって職務を行う義務を負うことから、会計監査人が、当該義務に違反した場合には、被監査国立大学法人等に対して債務不履行の責任を負うことになる。ただし、会計監査人の責に帰すべき事由がなければ、その限りではない。

第6章 国立大学法人等に対する会計監査人の監査の基準

第1節 基本的な考え方

準用通則法第39条に定める国立大学法人等に対する会計監査人の監査は、法人が作成した財務諸表等の信頼性を担保するための制度であり、その規範となる監査の基準は、財務諸表の作成規範である会計基準とともに、適正なディスクロージャーを確保するための重要な社会基盤である。

また、準用通則法第39条に定める会計監査人の監査は、公共的な業務を行う国立大学法人等に対する法定監査として独立行政法人とともに初めて導入されるものである。

これらの諸点を勘案するならば、監査の基準の必要性が強く認識されなければならない。

監査の基準の作成に当たっては、監査実務の中に慣習として発達したものの中から、一般に公正妥当と認められたところを帰納要約すべきと考えるが、公会計監査に関する蓄積の乏しい現状においては、今回の監査の基準の作成に関して国立大学法人等や独立行政法人を始めとする公的部門の監査実務に依拠することは現実的ではない。

そこで、会計監査に係る蓄積が豊富な企業会計の監査基準を参考に、国立大学法人等の公共的性格を勘案して、演繹的に国立大学法人等の監査基準を策定することが適切であるという認識に立つものである。

国立大学法人に対する会計監査人の監査の基準は、会計監査人が、準用通則法第39条に定める監査を行うに当たって、法令によって強制されなくても、常に遵守すべき性格のものである。また、ここに定める監査の基準は、一般的かつ標準的な監査の基準を示すものであり、ここに定められていない事項については、一般に公正妥当と認められる監査の基準に従わなければならない。このような準拠すべき監査の基準については、会計監査人が国立大学法人等との間で会計監査契約を締結するに際して、当該契約に盛り込まれることが望ましい。

国立大学法人等の監査に関する実務が蓄積されるとともに、公的部門における監査理論がより一層進展することが想定される。この観点から、監査の基準は、今後とも充実と改善を図る必要があり、今後関係者が協議の上で適切に対処することが必要と考える。

第2節 監査の目的

- 1 準用通則法第39条に定める会計監査人の監査の目的は、国立大学法人等が法人法並びに国立大学法人会計基準及び同注解に基づき作成した財務諸表等が、国立大学法人等の財政状態、運営状況等財務運営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、会計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。
- 2 財務諸表等の表示が適正である旨の会計監査人の意見は、財務諸表等には、全体として重要な虚偽の表示がないということ及び財務諸表等の作成に際し重要な影響を与える法令に準拠していることについて、合理的な保証を得たとの会計監査人の判断を含んでいる。

第3節 一般基準

- 1 準用通則法第39条に定める会計監査人の監査は、監査人として適切な専門能力と実務経験を有し、かつ、当該国立大学法人等に対して独立の立場にある者によって行われなければならない。
- 2 会計監査人は、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。
- 3 会計監査人は、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。
- 4 会計監査人は、職業的専門家としての正当な注意を払い、懐疑心を保持して監査を行わなければならない。
- 5 会計監査人の監査とは、国立大学法人等が作成した財務諸表等の表示の適正性等に関する監査であるが、財務諸表等の作成に際し重要な影響を与える法令に準拠しているかどうかの観点を含むものとする。
- 6 会計監査人は、監査手続の実施過程において、国立大学法人等の非効率的な取引等の発見に努めなければならない。なお、会計監査人が監査の実施過程で非効率的な取引等の発生又は存在の可能性に気付いた場合には、関連書類・資料の閲覧、関係者への質問、専門家の意見の聴取等の適切な手続を実施し、教育研究の特性にも配慮してその妥当性を判断する必要がある。
- 7 会計監査人は、監査計画及びこれに基づき実施した監査の内容並びに判断の過程及び結果を記録した、監査調書を作成しなければならない。監査調書は、会計監査人が職業

的専門家としての正当な注意を払って監査を実施し、監査報告書を作成したことを立証するための資料となる。したがって、監査調書は、完全性、秩序性、明瞭性、正確性及び経済性の諸要件を具備しなければならない。

会計監査人は、監査終了後も相当の期間監査調書を整理保存し、被監査国立大学法人等の許可なくして、その全部又は一部を他人に示してはならない。

- 8 会計監査人は、監査を行うに当たって、指揮命令の系統及び職務の分担を明らかにし、当該監査に従事する補助者に対して適切な指示、指導及び監督を行わなければならない。また、会計監査人は、自らの組織としても、すべての監査がこの監査基準及び一般に公正妥当と認められる企業会計の監査の基準に準拠して適切に実施されるために必要な管理の方針と手続きを定め、これらに従って監査が実施されていることを確かめなければならない。
- 9 会計監査人は、業務上知り得た事項を正当な理由なく他に漏らし、又は窃用してはならない。
- 10 会計監査人は、被監査国立大学法人等の公共的性格を十分に認識し、適切な監査を行わなければならない。

第4節 実施基準

第1 基本原則

- 1 会計監査人の監査は、準用通則法第39条に定めるとおり、財務諸表等を対象とするものである。
- 2 会計監査人は、監査リスクを合理的に低い水準に抑えるために、固有リスクと統制リスクを暫定的に評価して発見リスクの水準を決定するとともに、監査上の重要性を勘案して監査計画を策定し、これに基づき監査を実施しなければならない。
- 3 会計監査人は、自己の意見を形成するに足る合理的な基礎を得るために、実在性、網羅性、権利と義務の帰属、評価の妥当性、期間配分の適切性及び表示の妥当性等の監査要点に適合した十分かつ適切な監査証拠を入手しなければならない。
- 4 会計監査人は、十分かつ適切な監査証拠を入手するに当たっては、原則として、試査に基づき、統制リスクを評価するために行う統制評価手続及び監査要点の直接的な立証のために行う実証手続を実施しなければならない。
- 5 会計監査人は、職業的専門家としての懐疑心をもって、不正及び誤謬並びに違法行為

により財務諸表に重要な虚偽の表示がもたらされる可能性に関して評価を行い、その結果を監査計画に反映し、これに基づき監査を実施しなければならない。

第2 監査計画の策定

- 1 会計監査人は、監査を効果的かつ効率的に実施するために、監査リスクと監査上の重要性を勘案して監査計画を策定しなければならない。
- 2 会計監査人は、監査計画の策定に当たり、国立大学法人等の業務の範囲、長期借入金の手続等国立大学法人等の会計処理と関連を有する法人法等の法令に関する情報、国立大学法人等の中期目標、中期計画及び年度計画等の計画に関する情報並びに国立大学法人等の組織、人的構成、情報技術の利用状況その他国立大学法人等の業務運営に関わる情報を入手して、固有リスクと統制リスクを暫定的に評価しなければならない。
- 3 会計監査人は、国立大学法人等の内部統制の状況を把握して統制リスクを暫定的に評価し、財務諸表項目自体が有する固有リスクも勘案した上で、統制評価手続に係る監査計画並びに発見リスクの水準に応じた実証手続に係る監査計画を策定し、実施すべき監査手続、実施の時期及び範囲を決定しなければならない。
- 4 会計監査人は、国立大学法人等が利用する情報技術が監査に及ぼす影響を検討し、その利用状況に適合した監査計画を策定しなければならない。
- 5 会計監査人は、監査計画の前提として把握した事象や状況が変化した場合、あるいは監査の実施過程で新たな事実を発見した場合には、適宜、監査計画を修正しなければならない。

第3 監査の実施

- 1 会計監査人は、統制評価手続を実施した結果、暫定的に評価した統制リスクの水準を変更する必要がないと判断した場合には、監査計画において策定した実証手続を実施し、統制リスクの水準が暫定的な評価よりも高いと判断した場合には、発見リスクを低くするために、監査計画において策定した実証手続を修正することにより十分かつ適切な監査証拠を入手しなければならない。
- 2 会計監査人は、ある特定の監査要点について、内部統制が存在しないか、あるいは統制リスクが高いと判断した場合は、統制評価手続を実施せず、実証手続により十分かつ適切な監査証拠を入手しなければならない。
- 3 会計監査人は、会計上の見積りの合理性を判断するために、国立大学法人等の長が行

った見積りの方法の評価、その見積りと会計監査人の行った見積りや実績との比較等により、十分かつ適切な監査証拠を入手しなければならない。

4 会計監査人は、監査の実施において不正若しくは誤謬又は違法行為を発見した場合には、国立大学法人等の長等に報告して適切な対応を求めるとともに、適宜、監査手続を追加して十分かつ適切な監査証拠を入手し、当該不正等が財務諸表等に与える影響を評価しなければならない。

5 会計監査人は、職業的専門家としての正当な注意を払い、財務諸表等に重要な影響を与える法令に準拠しているかどうかを検討しなければならない。

6 会計監査人は、監査の実施過程において非効率的な取引等が発見した場合には、国立大学法人等の長等に報告して適切な対応を求めなければならない。

また、会計監査人は、監査の実施に当たっては、会計の専門家としての専門能力と実務経験から得られた知識を十分に活用し、国立大学法人等の特性に配慮しつつ非効率的な取引等の発見に努めなければならない。

7 会計監査人は、国立大学法人等の長による確認書を入手しなければならない。確認書には少なくとも次に掲げる事項が記載されなければならない。

(1) 財務諸表等の作成責任は国立大学法人等の長にある旨

(2) 財務諸表等は国立大学法人会計基準及び同注解並びに一般に公正妥当と認められる会計基準に準拠して適正に作成している旨

(3) 財務諸表等及びその作成の基礎となる会計記録に適切に記録していない重要な取引はない旨

(4) 財務諸表等に重要な影響を与える不正及び違法行為はない旨

(5) 適正な財務諸表等を作成するため、及び財務諸表等に重要な影響を与える法令に準拠していることを確保するため、有効な内部統制を確立し、維持する責任は国立大学法人等の長にある旨

(6) 監査の実施に必要なすべての資料は会計監査人に提供した旨

(7) 重要な偶発事象及び後発事象

8 連結附属明細書のうち、関連公益法人等の計算書類及び事業報告書等に基づき記載している部分は会計監査人の監査の対象とはしない。

第4 他の会計監査人等の利用

1 会計監査人は、他の会計監査人によって行われた監査の結果を利用する場合には、当該他の会計監査人によって監査された財務諸表の重要性及び他の会計監査人の信頼性の程度を勘案して、他の会計監査人の実施した監査が適切であるかを評価し、他の会計監

査人の実施した監査の結果を利用する程度及び方法を決定しなければならない。

- 2 会計監査人は、連結財務諸表監査において、国立大学法人等の特定関連会社又は関連会社の財務諸表が他の会計監査人による監査が行われているときは、上記1と同様の手続により、当該他の会計監査人の実施した監査の結果を利用する程度及び方法を決定し、可能な範囲で当該他の会計監査人の監査の結果を利用するものとする。
- 3 会計監査人は、専門家の業務を利用する場合には、専門家としての能力及びその業務の客観性を評価し、その業務の結果が監査証拠として十分かつ適切であるかどうかを検討しなければならない。
- 4 会計監査人は、国立大学法人等の内部監査の目的及び手続が会計監査人の監査の目的に適合するかどうか、内部監査の方法及び結果が信頼できるかどうかを評価した上で、内部監査の結果を利用できると判断した場合には、財務諸表等の項目に与える影響等を勘案して、その利用の程度を決定しなければならない。

第5節 報告基準

第1 基本原則

- 1 会計監査人は、国立大学法人等が作成した財務諸表等に対して、次に掲げる事項について意見を表明した監査報告書を作成しなければならない。
 - (1) 財務諸表が国立大学法人等の財政状態、運営状況、キャッシュ・フローの状況及び国立大学法人等業務実施コスト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
 - (2) 事業報告書が国立大学法人等の業務運営の状況を正しく示しているかどうか
 - (3) 決算報告書が国立大学法人等の長による予算の区分に従って決算の状況を正しく示しているかどうか
- 2 財務諸表等に対する意見表明には、財務諸表等に重要な影響を与える不正及び誤謬並びに違法行為がないかどうかについての意見表明を含むものでなければならない。
- 3 会計監査人は上記の監査報告書のうち、財務諸表及び決算報告書に係る部分と同一のものを準用通則法第38条第2項に定める財務諸表及び決算報告書に関する意見として提出しなければならない。
- 4 会計監査人は、監査手続の実施過程において発見した、国立大学法人等の非効率的な取引等（軽微なものを除く。）について、非効率的な取引等の概要、非効率的な取引等の金額、非効率的な取引等と判断した理由を明らかにした書類を、国立大学法人

等の長に提出しなければならない。

- 5 会計監査人は、財務諸表が国立大学法人等の財政状態、運営状況、キャッシュ・フローの状況及び国立大学法人等業務実施コスト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の判断に当たっては、国立大学法人等の長が採用した会計方針が、国立大学法人会計基準及び同注解並びに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継続的に適用されているかどうかのみならず、その選択及び適用方法が会計事象や取引を適切に反映するものであるかどうか並びに財務諸表の表示方法が適切であるかどうかについても評価しなければならない。
- 6 会計監査人は、監査意見の表明に当たっては、監査リスクを合理的に低い水準に抑えた上で、自己の意見を形成するに足る合理的な基礎を得なければならない。
- 7 会計監査人は、重要な監査手続を実施できなかったことにより、自己の意見を形成するに足る合理的な基礎を得られないときは、意見を表明してはならない。
- 8 会計監査人は、意見の表明に先立ち、自らの意見が国立大学法人に対する会計監査人の監査の基準及び一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して適切に形成されていることを確かめるため、意見表明に関する審査を受けなければならない。

第2 監査報告書の記載区分

- 1 会計監査人は、監査報告書において、監査の対象、実施した監査の概要及び財務諸表等に対する意見を明瞭かつ簡潔に記載しなければならない。ただし、意見を表明しない場合には、その旨を監査報告書に記載しなければならない。
- 2 会計監査人は、財務諸表等の表示が適正であると判断し、その判断に関して説明を付す必要がある事項及び財務諸表等の記載について強調する必要がある事項を監査報告書において情報として追記する場合には、意見の表明とは明確に区別しなければならない。
- 3 会計監査人は、連結財務諸表に係る監査報告書を個別財務諸表等に係る監査報告書とは別に作成しなければならない。

第3 無限定適正意見の記載事項

- 1 会計監査人は、国立大学法人等の作成した財務諸表等が、次に掲げる事項の全てにおいて適正に表示していると認められ、かつ、財務諸表等に重要な影響を与える不正及び誤謬並びに違法行為がないと判断したときは、その旨の意見（この場合の意見を「無限定適正意見」という。）を表明しなければならない。

- (1) 財務諸表が国立大学法人等の財政状態、運営状況、キャッシュ・フローの状況及び国立大学法人等業務実施コスト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
- (2) 事業報告書が国立大学法人等の業務運営の状況を正しく示しているかどうか
- (3) 決算報告書が国立大学法人等の長による予算の区分に従って決算の状況を正しく示しているかどうか

2 会計監査人は、無限定適正意見を表明する場合には、監査報告書に次の記載を行うものとする。

(1) 監査の対象

監査対象として財務諸表等の範囲、財務諸表等の作成責任は国立大学法人等の長にあること、会計監査人の責任は独立の立場から財務諸表等に対する意見を表明することにあること

(2) 実施した監査の概要

国立大学法人等に対する会計監査人の監査の基準及び一般に公正妥当と認められる監査基準に準拠して監査を行ったこと、監査の基準は会計監査人に財務諸表等に重要な虚偽の表示がないかどうかの合理的な保証を得ることを求めていること、監査は試査を基礎として行われていること、監査は国立大学法人等の長が採用した会計方針及びその適用方法並びに国立大学法人等の長によって行われた見積りの評価も含め全体としての財務諸表等の表示を検討していること、財務諸表等の重要な虚偽の表示をもたらす違法行為の有無について検討していること、監査の結果として意見表明のための合理的な基礎を得たこと

(3) 財務諸表等に対する監査結果

(ア) 財務諸表（利益の処分に関する書類（案）を除く。）が国立大学法人会計基準及び同注解並びに一般に公正妥当と認められる会計基準に準拠して、国立大学法人等の財政状態、運営状況、キャッシュ・フローの状況及び国立大学法人等業務実施コスト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と認められること

(イ) 利益の処分に関する書類（案）が法令に適合していると認められること

(ウ) 事業報告書が国立大学法人等の業務運営の状況を正しく示していると認められること

(エ) 決算報告書が国立大学法人等による予算の区分に従って決算の状況を正しく示していると認められること

(オ) 財務諸表等に重要な影響を与える不正及び誤謬並びに違法行為がないと認められること

第4 意見に関する除外

1 会計監査人は、国立大学法人等が採用した会計方針の選択及びその適用方法、財務諸表等の表示方法に関して不適切なものがあり、無限定適正意見を表明することができな

い場合において、その影響が財務諸表等を全体として虚偽の表示に当たるとするほどには重要でないと判断したときには、除外事項を付した限定付適正意見を表明しなければならない。この場合には、財務諸表等に対する意見において、除外した不適切な事項及び財務諸表に与えている影響を記載しなければならない。

2 会計監査人は、国立大学法人等が採用した会計方針の選択及びその適用方法、財務諸表等の表示方法に関して著しく不適切なものがあり、財務諸表等が全体として虚偽の表示に当たると判断した場合、又は財務諸表等に重要な影響を与える不正及び誤謬並びに違法行為があると判断した場合には、財務諸表等に対する意見において、財務諸表等が不適正である旨及びその理由を記載しなければならない。

第5 監査範囲の制約

1 会計監査人は、重要な監査手続を実施できなかったことにより、無限定適正意見を表明することができない場合において、その影響が財務諸表等に対する意見表明ができないほどには重要でないと判断したときには、除外事項を付した限定付適正意見を表明しなければならない。この場合には、実施した監査の概要において実施できなかった監査手続を記載し、財務諸表等に対する意見において当該事実が影響する事項を記載しなければならない。

2 会計監査人は、重要な監査手続を実施できなかったことにより、財務諸表等に対する意見表明のための合理的な基礎を得ることができなかったときには、意見を表明してはならない。この場合には、財務諸表等に対する意見を表明しない旨及びその理由を記載しなければならない。

3 会計監査人は、他の会計監査人が実施した監査の重要な事項について、その監査の結果を利用できないと判断したときに、さらに当該事項について、重要な監査手続を追加して実施できなかった場合には、重要な監査手続を実施できなかった場合に準じて意見の表明の適否を判断しなければならない。

4 会計監査人は、将来の帰結が予測し得ない事象又は状況について、財務諸表等に与える当該事象又は状況の影響が複合的かつ多岐にわたる場合には、重要な監査手続を実施できなかった場合に準じて意見の表明ができるか否かを慎重に判断しなければならない。

第6 追記情報

会計監査人は、次に掲げる事項その他説明又は強調することが適当と判断した事項は、監査報告書に情報として追記するものとする。

- (1) 正当な理由による会計方針の変更
- (2) 重要な偶発事象
- (3) 重要な後発事象
- (4) 監査した財務諸表を含む開示書類における当該財務諸表の表示とその他の記載内容との重要な相違

第7 参考資料

会計監査人は、監査の内容等を分かりやすい形で適切に情報開示するため、監査責任者又は関与社員以外の監査従事者の資格及び氏名、監査責任者、監査法人又は関与社員の異動状況、監査の実施状況（事業場等別、資格等区分別監査時間数）、監査報酬、専門家又は他の会計監査人の業務の利用に関する事項等の事項を、監査報告書の参考資料として提出しなければならない。

国立大学法人会計基準等検討会議 委員名簿

委員

会 田 一 雄	慶應義塾大学総合政策学部	教授
樫 谷 隆 夫	日本公認会計士協会	理事
佐 藤 誠 二	静岡大学人文学部経済学科	教授
宮 内 忍	日本公認会計士協会	常務理事
宮 島 洋	早稲田大学法学部	特任教授
宮 脇 淳	北海道大学大学院法学研究科	教授

(五十音順)