

一般社団法人大学監査協会
平成26年3月10日制定

大学監査の在り方と充実・強化に関する提言

目 次

1. はじめに	・・・P3
2. 大学における監査の現状認識及び充実・強化の方策	・・・P5
(1) 外部監査	・・・P7
(2) 監事監査	・・・P7
(3) 内部監査	・・・P8
3. 三様監査の在り方の提言	・・・P10
4. おわりに	・・・P13

1. はじめに

(1) 監査の必要性

どうして大学に監査が必要なのであろうか。そのような疑問の声に対して、まず、その必要性について述べておかなければならない。

わが国では、第二次世界大戦後の昭和 22 (1948) 年に、直接金融市場を整備して国民経済を振興する目的で、証券取引法、証券取引委員会、公認会計士を三本柱とする上場会社等の大規模株式会社に対する財務諸表監査が制度化された。この監査は、法律で強制されていることに加えて、監査主体が公認会計士または監査法人という職業的専門家であり、拠り所となるルールとして会計原則や監査基準も設定されている。そのため、一定水準以上の監査サービスが提供されるとともに社会的信頼性も高い。そして、大学の履修科目としての監査論も、この財務諸表監査を主たる内容としているのである。

しかしながら、この財務諸表監査のルーツをたどれば、もともとヨーロッパ各国に古くから存在した受託監査の考え方が株式会社という仕組みに応用されたものだということが分る。監査は決して株式会社固有のものではないのである。そして、この受託監査のルーツをたどれば、古代ギリシャやローマの都市国家における為政者の説明責任とその解除の重要性の認識に遡ることができる。この説明責任を解除するうえで監査は必須のものであった。監査についてのこのような考え方が中世の荘園や冒険貿易において説明責任を負っていた人たちの責任を解除することに応用されたのである。

つまり、それぞれの時代において社会的に重要な責任を担っていた人びとや組織における説明責任とその解除にとって、監査は必須のものであった。今日の社会における大規模株式会社の社会的責任の増大と説明責任の重要性の認識の高まりはまさにその延長線上にあるため、公認会計士による財務諸表監査が社会的システムとして制度化されていると考えられる。

同様に、今日、日本の大学が国際標準の観点から見ても大学としての社会的責任を果たすためには、自身の公益性を明確に認識することが必須である。大学が公益に資する社会的責任を果たす一環として教育・研究、経営・財政の内容を的確に評価することと、それを検証することの重要性は極めて高まっている。そして、同時に、監査とその公開の重要性も高まりつつあると言える。

(2) 大学監査の特徴

大学監査の重要性に鑑みて、わが国においては、私立学校法（以下、私学法という。）で監事による監査が強制されており、私立学校振興助成法では公認会計士による監査が一定規模以上の学校に強制されている。また、内部監査人による監査を行っている大学も存在している。しかし、監事監査と内部監査の実施レベルについては大学ごとによりかなりの差があると考えられ、場合によっては形骸化している例も少なくないものと推測される。

これは、株式会社の場合には度重なる商法や会社法の改正を経て監査担当者が責任を問われるケースが出てきているのに対し、学校法人の監事の責任が問われるケースは稀であることや、学

校法人の経営は少子化の影響により近年厳しくなっているものの、一般的には企業に比べて急激な業績の悪化が生じにくい環境にあるため、学校法人の理事や監事が責任を問われるケースが一般企業、とくに上場企業に比べて少ないことによるものと考えられる。

しかしながら、助成金に関連した不正や資金運用の失敗による損失の発生等、大学における適切なガバナンスや内部統制、さらには監査が機能していれば防止できたであろう事象があることも事実であり、これらの実効性が求められていると言えよう。

実際に、学校法人においては、外部環境の大きな変化に対応できるよう、様々な課題に対して主体的かつ機動的に対処できる体制とするため、平成 16 (2004) 年の私学法改正によって管理運営制度の改善などが図られた。その管理運営制度の改善のなかには、理事制度、監事制度の改善が含まれており、学校法人のガバナンス（建学の精神の実現を目的とする大学経営の責務を、経営者が果たしていることを監視・けん制する仕組みなど）が大きく見直される形になっている。

過去においては、いわゆる教授会自治の枠組みの中で教員を中心に意思決定を行う仕組みであったが、今日のように複雑・高度化する大学の経営環境の中では、教学の専門家ではなく経営に関する専門的知識を持つ者による主体的かつ機動的対応がとれる仕組みが必要となる。そのため、改正私学法では、学校法人の業務の決定を行う機関として理事会を法律上位置付けるなどの改善が図られることとなり、理事会に「理事の職務の執行の監督」という内部ガバナンスの機能が明記された。また、監事についても、監事監査報告書の作成・提出の義務化、外部監事の選任、選出方法の明確化等の改善が図られたのである。

しかしながら、今なお私学法で学校法人の業務を決すると定められている理事会と、学校教育法で重要な事項を審議する機関として定められている教授会との間で、権限の明確な分離や審議手続きの有効性、透明性の確保などに課題がある。

同様に、私学法で業務を総理すると定められた理事長と、校務の掌理及び所属員の統督をすると定められた学長との間でも、学長が理事になることが私学法で定められているものの、経営と教学との明確な切り分けが容易でない中で、私学法の改正が目指すガバナンスの充実・強化を実現できていない学校法人は多いものとする。そのため、より一層のガバナンス改革が必要と考える。なお、ガバナンス改革において、大学の経営層は、より良い「教育・研究」を行える環境を整備することが重要な目的であることを常に考慮し取り組むべきである。

大学のガバナンス改革に関しては、平成 25 年 12 月 24 日に中高教育審議会大学分科会の組織運営部会より審議結果の報告が提示されている。そこでは、「どの機関が意思決定に最終的な責任を負うのかを再確認し、権限の重複の排除や審議手続の簡素化、学長までの意思決定過程の確立を早急に計り、大学の事情にあった最適なガバナンスを構築する必要がある」とともに、「ガバナンス改革の実行性を担保するため、各大学においては、自己点検・評価や認証評価、監事による監査等を活用すべき」とのメッセージが示されている。

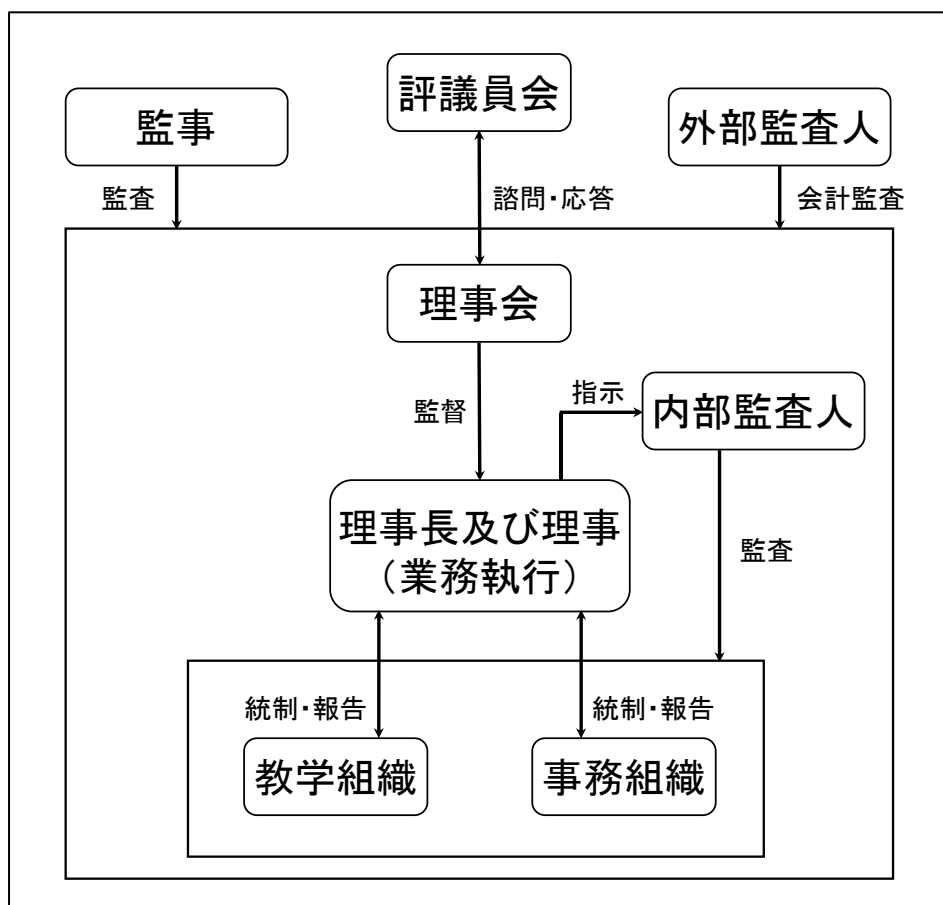
以上述べてきたように、大学においては様々な観点から監査の充実・強化が求められている。本委員会では、大学における監査の充実・強化に資する目的で、改めて、大学における監査の現状と課題を整理するとともに、外部監査、監事監査、内部監査のそれぞれの取り組みに関して、制度面・運用面での充実・強化方法を提言する。また、いわゆる三様監査に関しても、在り方を提言する。

2. 大学における監査の現状認識及び充実・強化の方策

大学における監査の現状を整理するに際して、大学におけるガバナンス及び内部統制の仕組みを整理する。

下図は、学校法人におけるガバナンス及び内部統制の仕組みを整理したものである。学校法人におけるガバナンス及び内部統制は、以下の機関より構成されている。

- ・ 理事会・・・主として学校法人の業務を決し理事の業務の執行を監督する。
- ・ 理事（理事長含む）・・・理事会の決定に基づき業務を執行する。
- ・ 監事・・・学校法人の業務及び財産の状況を監査する。
- ・ 内部監査人・・・経営諸活動の遂行状況や内部統制の整備・運用状況等を検討・評価する。
- ・ 外部監査人・・・貸借対照表、収支計算書その他の財務計算に関する書類（私立学校振興助成法第14条第1項の書類）を監査する。
- ・ 教学組織・事務組織の教職員・・・理事の指示に基づき業務を履行する。
- ・ 評議員会・・・学校法人の運営に関する重要事項について諮問する（私学法が定める重要事項に関して、寄附行為の定めにより議決することが可能）。



次に、学校法人における監事監査、会計監査、内部監査のそれぞれの監査対象を整理すると次表のようになる。

監査種別	監査対象
会計監査 (外部監査人)	計算書類 ・ 資金収支計算書（人件費支出内訳表を含む）、消費収支計算書及び貸借対照表（各明細表を含む）
監事監査 (監事)	・ 業務に関する決定及び執行 ・ 資金収支計算書、消費収支計算書、貸借対照表（各明細表を含む） ・ 財産目録
内部監査 (内部監査人)	経営者（理事者）が任意に決定 ・ 学校法人の各組織がルール通りに機能していること（内部統制等）を検証 ※経営者（理事者）の決定によっては、上記取り組みにおいて不正・誤謬が無いことの監査、内部統制の検証が行われることもある。

さらに、監査の主体と目的の視点から分類すると、監事監査、会計監査、内部監査は次のように整理される。

		目的			
		内部統制 (経営管理の一環)	ガバナンス		
			業務	財産	
		財産目録		計算書類	
主体	内部者	監事監査			
	外部者	委託内部監査			会計監査

個別の監査種別に現状を認識するとともに、制度面と運用面から充実・強化のための方策を示すと次のようになる。

(1) 外部監査

■ 現状認識

公認会計士又は監査法人が実施する外部監査は、「私立学校振興助成法」の規定に沿って実施

されている（助成法監査）。これは、補助金を受ける組織として正しく説明責任を果たすことを目的としたものと考えられる。

私学法の改正により、学校法人はその公共性の高さから財務情報など（財産目録、貸借対照表、収支計算書、事業報告書、監事の作成する監査報告書）の公開が求められるようになった。しかしながら、私学法は当該書類の作成のための会計処理基準や表示基準を明示していない。

また、当該書類は監事監査の対象となっているものの公認会計士などによる監査は義務付けられていない。公共性が高く財務書類等の信頼性が確保されているべきとの社会的要請が高まりつつある中で、その信頼性を確保するためには、会計・監査の専門家であり独立した第三者である公認会計士等の監査による保証を義務付けることが有益であるとの意見がある（学校法人監査のあり方に関する提言 日本公認会計士協会 平成 22 年 6 月 9 日）。

■ 充実・強化の方策

〔制度面〕

私学法において公認会計士等による監査を定める。それにより、公開される情報（貸借対照表、収支計算書）が公認会計士等の行う外部監査の対象となり、財産目録、事業報告書については、監事により一定の監査が行われることにより、これらを総合して学校法人がアカウンタビリティ（説明責任）を果たす助けとなる。

〔運用面〕

監事・内部監査人との連携を深める。

（2） 監事監査

■ 現状認識

私学法の改正により、監事制度については監事監査報告書の作成・提出の義務化、外部監事の選任、選任方法の明確化等の改善が図られた。また、監事監査の範囲に関して、業務監査の部分が「理事の業務執行の状況」から「学校法人の業務」へと変わった。

しかしながら、監事監査の重要性を理解し、十分な監事監査体制を整える学校法人は少ない。幼稚園や小・中学校等の比較的規模の小さい法人も私学法の対象となることから、監事の常勤化は義務付けられていないものの、多くの大学法人では非常勤の監事だけでは不十分だと考えられる。

一定規模以上の法人においては複数の監事のうち一人は常勤化すべきだと考える。また、監事と外部監査人および内部監査人との連携強化や、監事自身の能力や意識の改革などに改善課題があるものとする。

何より、学校法人のガバナンスにおいて、理事会の意思決定・理事の業務執行を牽制・監査できる機関は、監事のみである。そのため、経営層は、監事とその職責を十分に果たすか否かが、大学のガバナンスの実効性を担保する重要な要素であることを認識し、体制の整備に取り組むべきであるとする。

■ 充実・強化の方策

〔制度面〕

監事監査において内部ガバナンス機能の発揮を促す方策として、監事が担う善管注意義務を私学法に明確に規定する方策が考えられる。

さらに、私学法において、理事会の決議事項に「監事監査体制の整備」を明記するとともに、監事のうちの最低一人は常勤監事とすることが望ましい。

会社法で株式会社の監査役監査体制の整備に係る事項が規定されていることになって、学校法人における監事監査体制の整備に関する事項を理事会の決議事項として私学法に明記し、経営層の責任として明確化することが必要と考える。

〔運用面〕

監事の内部ガバナンスとしての機能の充実・強化にあたっては、当協会が公表する「学校法人監事監査基準等」、「大学法人における監事監査の強化・充実に関する指針」を参考として、監事監査の充実・強化を図ることが求められる。監事監査の質の向上を目指すためには、監事監査計画、監事監査調書、監事監査チェックリスト、監事監査報告書などの各種ツールの活用も有用である。

(3) 内部監査

■ 現状認識

内部監査は学校法人では特に義務付けられてはいない。そのため、特に内部監査部門を設けない大学も少なくないものとする。

ただし、「研究機関における公的研究費の管理・監査のガイドライン（実施基準）」において、適正に管理するために必要な事項として示されており、多くの学校法人では当該ガイドラインに対応して、内部監査が実施されているケースが多いと想定される。

■ 充実・強化の方策

〔制度面〕

私学法の改正に伴って理事会が実質的な意思決定機関として定められ、「管理運営」から「経営」を行う組織へと設計が変わっている状況を鑑みると、「経営」に積極的な大学においては、内部監査部門の充実化、取り組みの高度化が図られるべきだと考える。

会社法は言うに及ばず、一般社団・財団法人法でも内部統制の構築は経営の責務となっている。私学法においても、理事会の決議事項に「理事の職務の執行が法令及び寄附行為に適合することを確保するための体制その他学校法人の業務の適正を確保するために必要なものとして法務省令で定める体制の整備」の明記と善管注意義務に関する項目の追加などを行うことが必要と考える。

〔運用面〕

内部監査の機能の充実・強化にあたっては、当協会が公表する「大学の内部監査基準」が参考になる。当該文書では、大学が外部環境の大きな変化を乗り越えていくためには、様々な課題に対して主体的、機動的に対応することが可能な体制（リスク・マネジメント、内部統制およびガバナンス）を構築し、強化する必要があるとともに、そのためには内部監査の活用が必要である旨が記載されている。そのため、経営に内部監査体制の充実を啓蒙するとともに、内部監査の能力・意識の向上に役立てるなどの取り組みに活用することが望まれる。

さらに、現在はまだなじみの薄い教学監査ではあるが、それに関しては、当協会が公表する「教学監査基準と解説『教学監査基準』」にその考え方や具体的な取り組みの方法が詳しく記載されており、積極的な活用が期待される。

3. 三様監査のあり方の提言

私立学校法では、監事と公認会計士又は監査法人（以下、外部監査人という。）さらには内部監査人との連携について定めはない。

一方、会社法では、第 396 条に基づいて会社の計算書類等の監査を行う監査人と、第 381 条に基づき取締役の職務の執行（会計に関するものを含む。）について監査する監査役（学校法人の監事に類する監査機関）との連携に関して、以下の通り定められている。

会計監査人は、その職務を行うに際して取締役の職務の執行に関し不正の行為又は法令若しくは定款に違反する重大な事実があることを発見したときは、遅滞なく、これを監査役に報告しなければならない。さらに、監査役は、その職務を行うため必要があるときは、会計監査人に対し、その監査に関する報告を求めることができる（会社法第 397 条）。

また、金融商品取引法に基づく監査においても、以下の通り連携に関する定めがある。

被監査会社等における法令違反等の事実を発見した監査人は、当該事実の内容及び当該事実に係る法令違反の是正その他の適切な措置をとるべき旨を記載した書面により、当該被監査会社等の監査役又は監事その他これらに準ずる者に対して通知しなければならない（財務諸表等の監査証明に関する内閣府令第 7 条）。

学校法人においては、外部監査人による監査が私立学校法ではなく私立学校振興助成法に定められていることからやむを得ない部分もあるが、監事と外部監査人、内部監査人の業務遂行にあたっては、連携を図ることが有用であることは疑いのないことと考える。

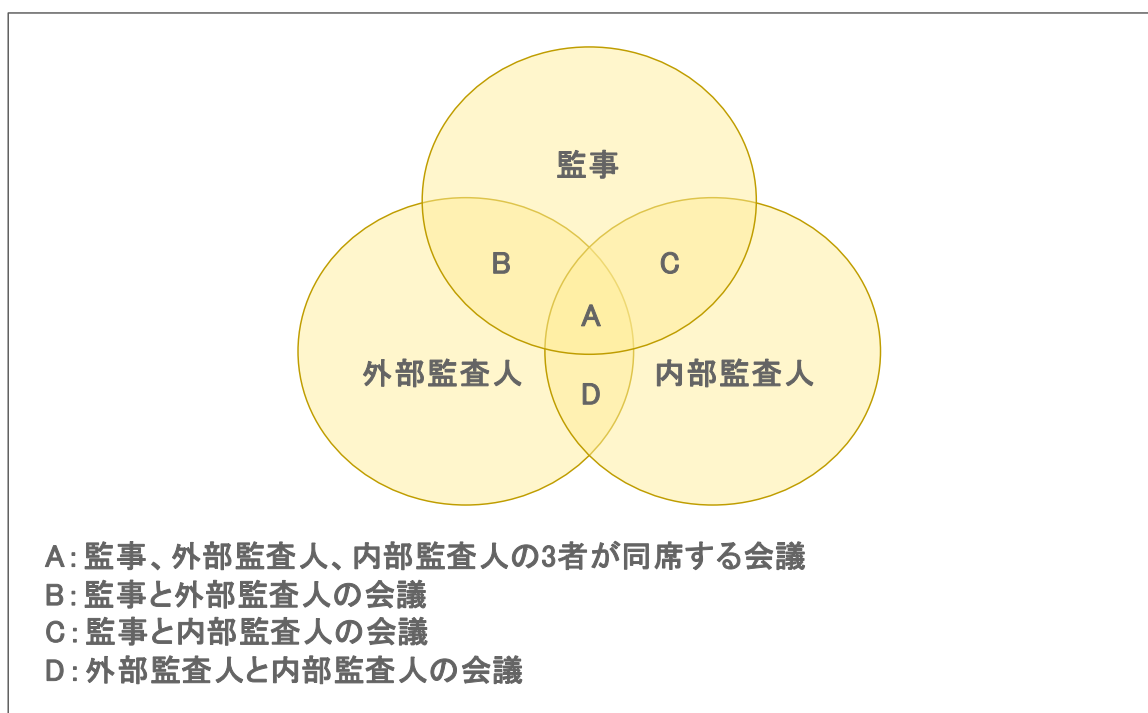
外部監査人と監事や内部監査人との連携については、まずは、監事監査、内部監査の充実を図る

ことが課題であるとする。これらの監査が形骸化している状況においては、連携による効果は高くないものと思われる。

なお、学校法人の理事や監事について、大学のOB以外からも登用することにより、ガバナンスが強化された例もあるため、監査実務やガバナンスに詳しい実務家を登用することも改善策として挙げるができる。

次に、連携のモデルと実際の取組事例を示す。監事、外部監査人、内部監査人の3者の関係は以下の通りとなる。

■3者の関係イメージ図



上記、A、B、C、Dの各会議は、実際には各大学の状況、監査計画、過年度の監査結果などによって、開催要否の有無や内容が異なることが想定される。

取り組むにあたっては、大学法人は、三様監査と銘打って、形式的な会議を開くことは慎みたい。現状においては、単に三者が集まり、一方的な報告、意見聴取に終始する状況なども認められる。本来の趣旨を念頭に、自大学のリスクや監査計画の内容を踏まえて、有意義に意見を交換し、連携を深めて頂きたい。

参考として、各監査主体が計画時、期中時、期末時に他の監査主体と連携し得る事項を次ページの表にまとめた。三様監査の充実・強化を図る上での参考にして頂きたい。

■大学監査における三様監査と連携のモデル

監査主体	会計監査人	監事	内部監査人
法的根拠	私学助成法監査	私学法監査	特になし（任意監査）
監査目的	計算書類の適正性	業務及び財産の状況	経営管理の一環
監査対象	計算書類 ・資金収支計算書(人件費支出内訳表を含む)、消費収支計算書及び貸借対照表(各明細表を含む)	・業務に関する決定及び執行 ・資金収支計算書、消費収支計算書、貸借対照表(各明細表を含む)及び財産目録	経営者(理事者)が任意に設定 ・学校法人の各組織がルール通りに機能していること(内部統制等)を検証する
報告時期	毎年度6月末	毎年度5月末	定めなし
報告先	理事会	理事会・評議員会	経営者(理事者)
得意分野	会計に関する専門性	経営に関する情報	組織・規程への遵守
計画時の連携 7～10月頃	・監査計画の概要説明 ・監査上の重点課題 ・実証手続の内容・時期 ・新たな会計基準の情報 ・往査時期等の調整	・監査方針・監査計画の説明 ・経営上の懸案事項 ・同行スケジュールの検討	・経営者の方針、内部監査計画の説明 ・当年度監査実施項目 ・監査項目・場所・時期のすり合わせ
期中時の連携 11～4月頃 (随時)	・発見事項の報告、情報交換 ・報告された事項の会計的影響の検討 ・要改善事項の説明や会計的側面についての解説	・理事会での具体的な議論と検討状況の情報 ・理事長等の経営者との意見交換の内容説明 ・報告された事項の業務等への影響の検討	・実施過程での発見事項の説明 ・指摘事項の内容・今後の改善方針の説明 ・会計的なアドバイスを受ける
期末時の連携 5月中旬頃	・監査実施状況の説明 ・この日までの発見事項の説明、情報交換 ・監査意見への影響検討 ・来年度以降の課題の把握 ・その後に状況変化があれば随時連絡を取り合う	・監査実施状況の説明 ・発見事項の説明、情報交換 ・監査意見の検討 ・次年度の計画検討 ・監査人の最終意見の確認	・監査実施状況の説明 ・発見事項と改善策・改善状況の説明 ・次年度以降に検討すべき事項の検討 ・来年度の課題・計画の概要説明

4. おわりに

本提言では、一貫して大学が社会的責任を果たすとともに、複雑・高度化する大学の経営環境を生き抜き、より良い「教育・研究」の環境を整備していくためには、ガバナンス・内部統制の要である監査の充実・強化が不可欠であることを述べてきた。

監査というと、如何にも守りの取り組み、支出と捉えられがちではあるが、今後は、主体的かつ機動的な大学経営を実現するとともに、より一層の業務改善を図っていく手段として、すなわち攻めの取り組み、投資として捉えられていくことを期待したい。

最後に、大学監査の進むべき道筋について若干触れておきたい。

本協会では、監事監査と内部監査それぞれの現場における充実と強化をはかるために、「学校法人監事監査基準等」、「大学法人における監事監査の強化・充実に関する指針」、「大学の内部監査基準」および「教学監査基準と解説『教学監査基準』」を公表している。これらは現行制度の枠内での考え方をベースにして作成されているが、われわれは、大学の担っている社会的責任の大きさから考えると、社会にさらに積極的に説明する姿勢を持つことが求められていると考えている。

すなわち、現在進行中の公会計改革と同様に、大学監査においても将来的には業績に関するアカウンタビリティに目を向けることが必要であろう。具体的には、業績管理統制、業績測定と公表、業績の信頼性の保証としての監査が必要である。そして、実際にこれらの監査を高い精度で実施するためには、イギリスやアメリカでは公共部門の監査ですでに実施されているいわゆる3E（経済性・効率性・有効性）監査やVFM（支出に見合う価値）監査と呼ばれる非営利組織の業績を評価するための監査の精密化が伴わなければならない。

さらに、大学の担っている社会的責任との関連で重要度の高いステークホルダーを意識した情報公開とこの監査が有機的に関連することにより、いっそうの効果が期待できると考えている。

本委員会では、これらの課題に関しても先進的に研究・提言を行っていきたい。これらの取り組みが、我が国における大学経営の高度化に僅かなりとも寄与することを切に願うものである。