

一般社団法人大学監査協会  
平成27年3月9日制定

大学が社会的使命を果たすための「監査」の提言

## 目 次

1. はじめに .....	1
(1) 攻めの取り組みとしての監査	
(2) 非営利組織のパブリックアカウンタビリティと監査の先行事例	
2. 大学におけるアカウンタビリティと「監査」の必要性 .....	2
(1) 大学における「監査」の必要性	
(2) 大学におけるパブリックアカウンタビリティと監査の必要性	
(3) 成果（業績）の定義と業績指標	
① 成果（業績）の定義	
② 業績指標の例	
(4) まとめ	
3. 監査が機能するための前提条件 .....	7
4. 3E視点の監査の検討（今後の検討課題） .....	8
5. おわりに .....	9

## 1. はじめに

### (1) 攻めの取り組みとしての監査

『大学監査の在り方と充実・強化に関する提言』（一般社団法人 大学監査協会、平成26年3月10日）で述べたように、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」（以下「教学」という）の環境を整備していくためには、ガバナンスおよび内部統制の要である監査の充実・強化が不可欠である。

監査というと守りの取り組みと捉えられがちであるが、実は、主体的かつ機動的な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、言い換えれば、攻めの取り組みあるいは投資として捉えるべき重要な面を有していることを見落としてはならない。

大学における監査についても、現在進行中の公会計・監査改革と同様に業績に関するアカウンタビリティと監査に目を向けることが必要である。具体的には、業績管理統制、業績測定と業績を達成する仕組みの有効性に関する監査（以下、「監査」という）およびディスクロージャーが必要なのである。その際の視点として求められるのが、アメリカやイギリスの公共部門ですでに実施されている3E監査（経済性・効率性・有効性を測定する監査）やVFM監査（支出に見合う価値が得られているかどうかを測定する監査）といった「監査」の考え方である。この監査がディスクロージャーと結びつくことにより、大学が社会的責任を果たすとともに、大学を取り巻くステークホルダーの期待に応えることにもつながると考えられる。

### (2) 非営利組織のパブリックアカウンタビリティと監査の先行事例

パブリックアカウンタビリティと公監査に関して先行している公的機関の事例をみることにしよう。公益性を有している非営利組織は、助成金等による事業運営や優遇税制の適用等から、税金や公金の活用成果が一定の業績指標（行政成果）を達成したかどうかについて、ステークホルダーに対して徹底した情報公開を行うこととその信頼性の保証が要求されている。パブリックアカウンタビリティが必須の要請となっているのである。

また、情報公開は必ずしも財務情報にとどまらない。活動のねらい、年間の目標、目標を達成するための施策、目標の達成度、目標達成に影響を与える外部的要因等の定性情報を公開することが期待されている。それは、定性情報を公開することを通してステークホルダーの信頼性の向上を導き、パブリックアカウンタビリティの意義が明確になることを示しているともいえる。そのパブリックアカウンタビリティを解除するために、業績公監査目的の財務監査及び行政監査が実施されているのである。また、パブリックアカウンタビリティの解除として3EまたはVFMの視点に立った業績公監査を自主的に導入して

いる自治体も存在している。

我が国の大学が公益性を有していると標榜するのであれば、大学のパブリックアカウントビリティの認識と醸成、及び、パブリックアカウントビリティの解除手段としての「監査」の導入を前向きに議論することが極めて重要である。

## 2. 大学におけるアカウントビリティと「監査」の必要性

### (1) 大学における「監査」の必要性

激しく移り変わる外部環境の中で、大学に対する社会の期待はますます多様化し複雑化するとともに、その変化のスピードも加速してきている。大学は、その継続性を意識し、永続性を担保するためには何をなすべきかを考えていかなければならない。大学において、その公益性に対する社会からの信頼を基礎においたガバナンスを構築することは、社会への説明責任を果たすこととなり、このことは社会から大学に寄せられる信頼性を向上させることにつながるのである。

公益性を担保する非営利組織である大学法人には多額の運営費交付金や補助金等が交付されているために、その公的な資金が適正に使われているかどうかを幅広く国民に説明する責任を大学は負っている。言い換えれば、大学が教育研究の充実強化という社会的使命を果たしているかという視点での「監査」、つまり、使命に結びついた成果（以降、業績という）を達成できる仕組みがあるかについての「監査」の必要性が認識されるのである。その対象・目的は、指標の良し悪しではなく、各大学が独自に設定した業績指標を改善する仕組みがあるか、プロセスが有効に機能しているかである。

ゆえに、「監査」は、成果を達成するためのプロセスの有効性を高めることが期待され、その意味において大学に価値をもたらす攻めの取り組みと考えられる。大学の価値向上に監査を積極的に活用することが監査の存在意義であり、大学の価値を向上させるという目的を共有した上で、緊張感と信頼関係を両立させつつ、経営・教学の質の向上へつなげることが大学における監査を受けるものを行うものの関係の本質である。

このような目的にかなった監査制度として、監事監査が存在している。監事監査は、ガバナンス、内部統制といった経営管理面を監査対象にしているため、実質的には、主に中長期計画の進捗管理面の監査場面で、かかる「監査」を大枠でおこなっていると考えられる。しかし、体系的かつ詳細には行えていないという問題点も想定される。

一方、内部監査は、業務監査として、業務の効率性や有効性を考慮して監査を行っているため、いわゆる3E監査やVFM監査との親和性は高いものと考えられる。そして、「監査」はパブリックアカウントビリティの解除として行われる客観性が求められる性質のものであるため、通常の内監査ではなく、「特別目的の内監査」として外部監査人と連携して行うことが望ましい。

以上のことを総合すると、まずは、各大学自身が自己の責任としてパブリックアカウ

ンタビリティを自覚し、説明責任を果たすことを真剣に検討すべきである。その方法は、現状の制度を十分ふまえて運用可能・定着可能なものにしなければならない。

そこで、下記の2点を明確にしなければならないと考えている。

- ・ 監事監査の目的に「業績を達成する仕組みの有効性の評価」を追加する。
- ・ 内部監査の目的に、「業績を達成する仕組みの有効性の評価」を追加し、「監査」を外部監査人と共同で行う。

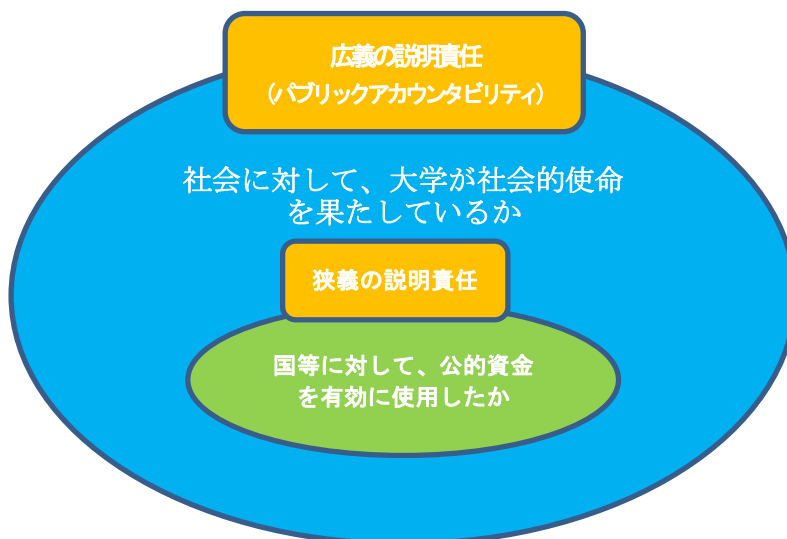
## (2) 大学におけるパブリックアカウンタビリティと監査の必要性

改めて、大学が社会的使命を有する根拠は、教育研究の充実強化により社会に役立つ社会に貢献できる学生を教育するとともに、研究活動の成果を教育に還元するだけでなく社会にも還元することである。言い換えれば、社会の要請に合致する教育研究活動を充実・強化させることが強く求められているのである。

したがって、大学は、公的な資金が有効に使われたかどうかについての説明責任（狭義の説明責任）にとどまらず、社会的使命を果たしているかどうかについての説明責任（広義の説明責任）も有している。これが大学におけるパブリックアカウンタビリティであり、このパブリックアカウンタビリティを解除するために、客観性を担保するための「監査」が必要とされると考えられるのである。

そして、アカウンタビリティを解除するために監査を行う際には、社会の要請に合致する教育研究活動の充実・強化という大学の社会的使命が何をもって果たされたのかを判断できる尺度、つまり達成度が判定できる成果（業績）の定義と指標とをそれぞれの大学が有していることが前提となる。

そこで、次に、大学にとっての成果（業績）とは何かを議論したい。



## (3) 成果（業績）の定義と業績指標

### ② 成果（業績）の定義

大学における成果（業績）は、パブリックアカウンタビリティ（ステークホルダー視点）をふまえ、各大学の使命に基づいた定義付けがなされなければならない。ここでは各大学に共通と考えられる基本的な成果について検討する。

改めて、大学が社会的使命を有する根拠は、教育研究の充実強化により社会に役立ち社会に貢献できる学生を教育するとともに、研究活動の成果を教育に還元するだけでなく社会にも還元することである。言い換えれば、社会の要請に合致する教育研究活動を充実・強化させることである。

そのような成果の達成指標（業績評価指標）として以下のような例が考えられる。

《基本的指標》

- ・ 教員一人あたりの学生数（教育力）
- ・ 学生の成績評価向上（教育力）
- ・ 就職率の向上（就職力：社会にとって有為な学生の輩出）
- ・ 社会に還元できた研究PJや論文等の数（研究力）
- ・ 特許取得件数（研究力）

《上記を実現するために必要な要素》

- ・ 優秀な教員の存在と有効な人事評価基準（教育力・研究力）
- ・ 教員組織を使命・ビジョンの達成に向かわせる仕組みの確立（ガバナンス）
- ・ 教育研究の充実・強化に必要な財政基盤の確立（財務力：経常収支差額等）
- ・ 教育研究の充実・強化に必要な教育活動収入を実現する募集活動（募集力）

上記をふまえ、大学の成果（業績）を構成する要素をあげると以下が考えられる。なお、各大学の特色によって多様な要素が追加されると考えられ、実際の検討にあたっては、大学ごとの建学の精神や特色、あるいは具体的な方針等に基づいて設定することが必要である。

- ◆教育力 : 成績評価、学位取得状況 等
- ◆研究力 : 論文数、特許取得件数 等
- ◆国際性 : 留学生数（割合）、外国人教員数（割合） 等
- ◆地域貢献 : 地域でのインターンシップ・実習の実施状況 等
- ◆財務力 : 経常収支差額比率、経常収支差額 等
- ◆募集力 : 志願者数、入学者数、定員充足率 等
- ◆就職力 : 就職率、資格取得件数 等

これらの要素の関係性については、次のように考えられる。

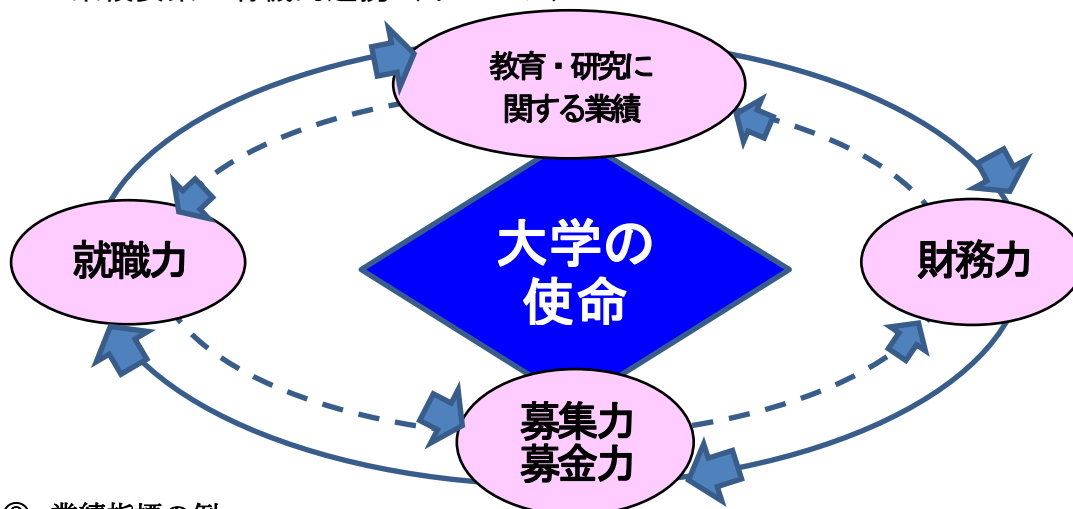
まず大学の使命である教育・研究の充実・強化や、国際化（グローバル化）への対応及び地域貢献のためには、必要な一定の財務力（財務基盤）が必要であり、その財務力を確保するためには有効な募集活動が必要であり、その募集活動を有利に進めるためには、一定の就職実績が必要となる。そして就職実績を獲得するためには、質の高い教育研究が必

要となり、これらのサイクルによりスパイラルアップが実現する。

見方を変えると、次のようにも言える。すなわち、教育研究の充実・強化等を図ると、一定の就職実績に結びつき、その就職実績により、募集活動を有利に進めることができ、その募集活動の結果、一定の財務基盤を確立することができる。さらに一定の財務力があれば、その資金で教育研究の充実・強化等を図ることができるのである。（下記説明資料の点線矢印）

なお、国際性や地域貢献は、教育力や研究力の一部を構成するなど密接に関わるものであるため、この4つを総称して、「教育・研究に関する業績」と表現される。

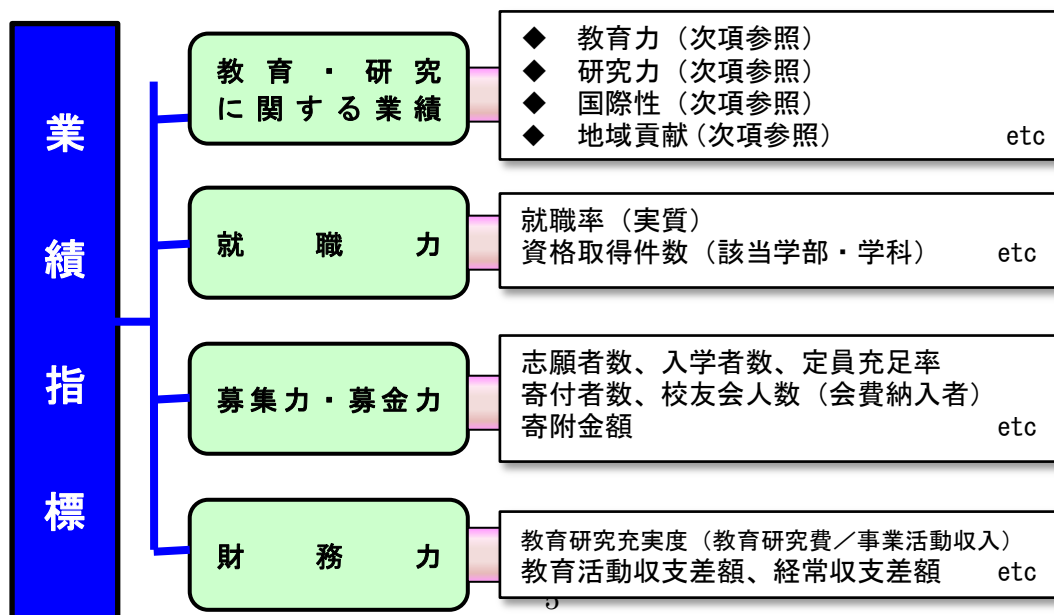
#### 4つの業績要素の有機的連携（イメージ）



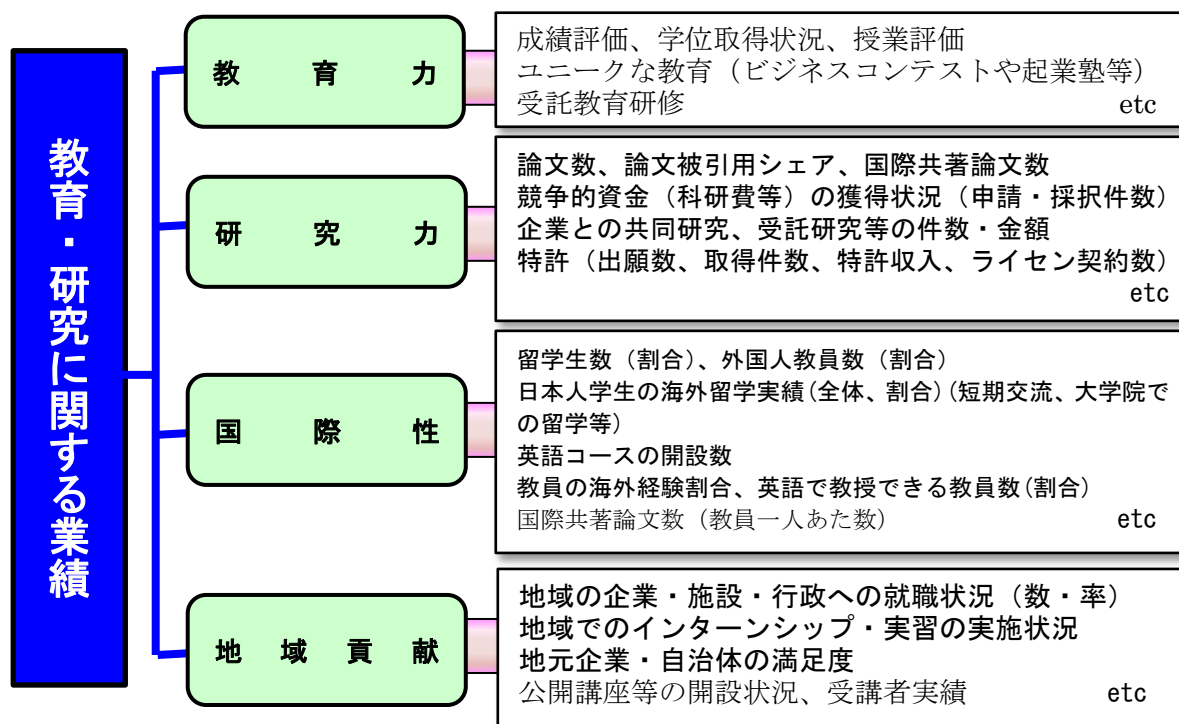
#### ③ 業績指標の例

次に上記成果をふまえた一般的な業績指標の例について検討する。例は、ステークホルダーの視点に立ち文部科学省が公表している客観的評価指標を考慮して設定した。なお、これについても大学の方針・特色に様々な指標が考えられ、実際の検討にあたっては、各大学ごとの方針・特色等に基づいて設定することが必要である。

業績評価指標（1 / 2）（文部科学省「大学改革実行プラン」客観的評価指標を考慮）



業績評価指標（2 / 2）（文部科学省「大学改革実行プラン」客観的評価指標を考慮）



(4) まとめ

以上、本節のまとめをすると以下のようになる。

- ◆「監査」は、大学が社会的使命を果たしているかという本質的な監査（Pure Audit）である。
- ◆何をもち、社会的使命を果たしているかについては、ステークホルダー視点での尺度、つまり、業績（指標）という概念が必要となる。
- ◆ゆえに、「監査」は、業績を達成する仕組みの有効性に対する監査と言える。仕組みが有効であれば、社会的使命を果たすことにつながるからである。
- ◆結果として、「監査」は、ステークホルダー視点のパブリックアカウンタビリティを解除し、かつ、大学に価値をもたらすもの（攻めの取り組み※）になる。

※上場企業に対して、不正防止という守りの観点から内部統制監査が導入されたが、本提言における「監査」は大学に価値をもたらす攻めの取り組みである。ゆえに、「監査」の対象は、業績を達成する仕組み（業績管理制度）の整備・運用状況、その前提となる内部統制、さらにその前提となるガバナンスの状況、といった経営・教学の質を向上する仕組みそのものが対象となる。

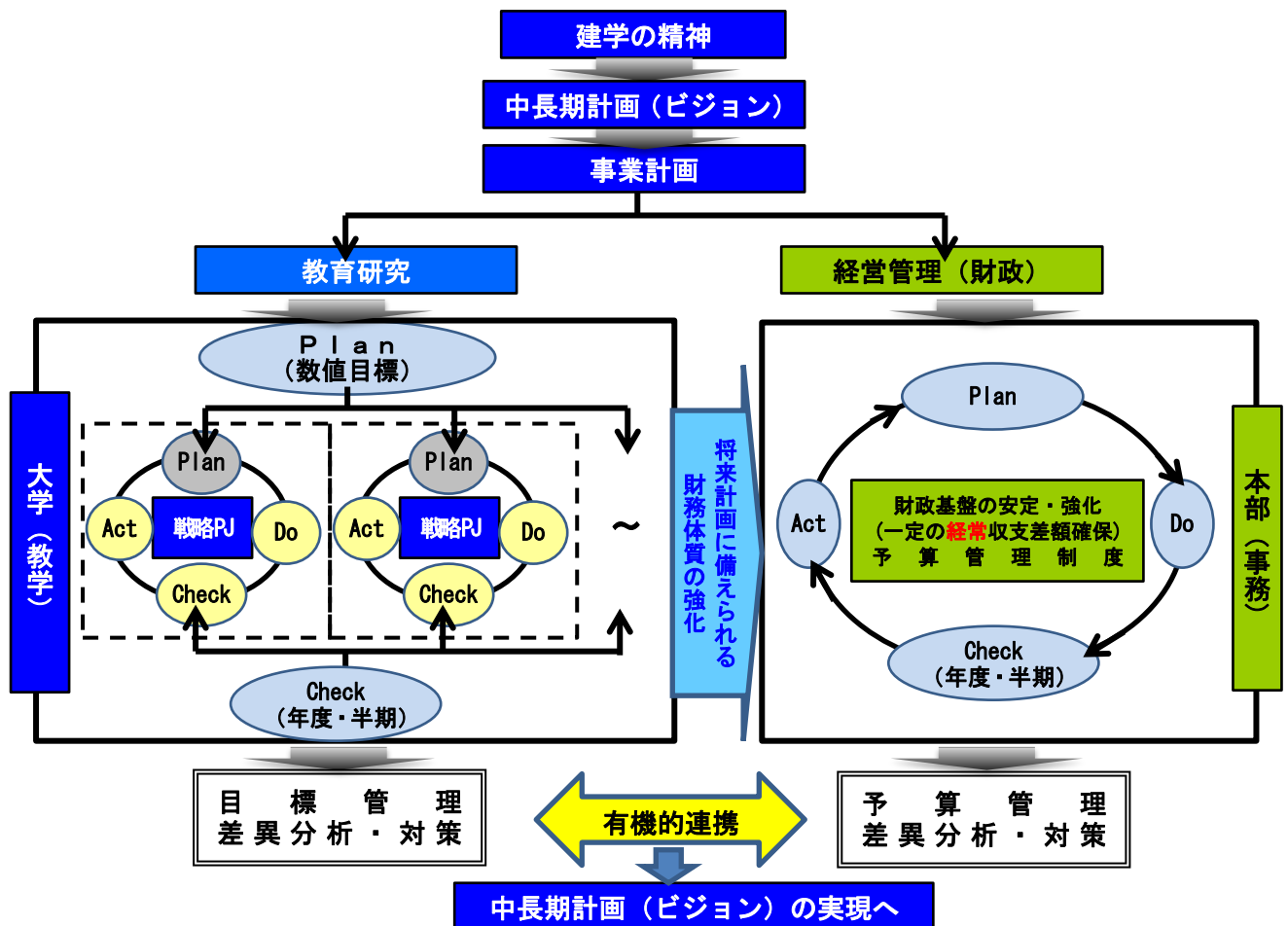


### 3. 監査が機能するための前提条件

業績指標を対象とした監査をおこなうためには、大学の経営目標との関連性の高い業績指標を達成するための業績管理システムの整備が前提となる。特に、業績指標の設定(P)と業績の測定(C)は必須の要件であり、業績指標については、3Eの視点、中でも特に有効性の視点で検討・設定されることが有効である。

周知のように、少子高齢化・それに伴う全入時代により大学の経営環境はますます厳しさを増している。このような状況の中で、教育研究の充実・強化という大学の使命を果たすためには、一定の財務基盤が必要である。これら教育研究と財政の両立を実現するために、「業績管理システム」(プランからモニタリングまでの一連の経営管理活動)が必要であり、そのシステムを有効に機能させるためには、モニタリング機能としての「監査」が重要となるのである。

#### 「監査」の前提⇒業績管理システム(PDCA)の整備・運用



#### 4. 3 E視点の監査の検討（今後の検討課題）

「監査」が機能するための前提条件は、上述したとおりであるが、3 Eの視点に基づく監査を検討する場合は、大学の使命に基づき、かつ、各大学の理念や方針を十分にふまえたものでなければならない。特に、大学改革が叫ばれる中、教育改革のためのコストは必須の戦略コストであり、いかに改革の効果が現れているかという「有効性」の視点が最も重要度・優先度が高いものと判断する。

大学における3 E視点の「監査」のイメージ（業績尺度と業績指標）

業績尺度	定義	監査項目(例)	業績指標 KPI(例)
有効性 (Effectiveness) (※)	目的志向、意図されたもの（目的に見合った成果が現れているか）	<p>[教育活動の例]</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 授業への出席率は向上しているか</li> <li>・ 学生の成績が向上しているか</li> <li>・ 教員の授業評価は向上しているか</li> <li>・ 資格取得件数は増加しているか</li> </ul> <p>[募集活動の例]</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 目標の志願者数が獲得できたか</li> <li>・ 費用対効果、プロセスは効率的か</li> </ul> <p>・ 大学パンフレット等募集のためのツール製作費は経済的か</p>	<p>[教育力]</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 出席率</li> <li>・ 成績平均点</li> <li>・ 授業評価点</li> <li>・ 資格取得件数</li> </ul> <p>[募集力]</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 志願者数(増加率)</li> <li>・ 入学検定料等手数料／広報費</li> <li>・ 説明会・相談会参加者数／高校等ルート営業コスト</li> <li>・ 実際の製作費／予算 (予算は複数見積による実行予算)</li> </ul>
経済性 (Economy)	最小のコストで適切な質と量の資源を調達(無駄がないか)	教育サービスに直接関係ない備品や経費に多額なお金をかけていないか	(※)
効率性 (Efficiency)	最小のインプットで最大のアウトプット	教育研究部門を支援する管理部門(間接部門)の人数や経費は効率的か(妥当か)	(※) 管理部門一人当たり教育活動収支差額

※有効性の検討過程で、効率性、経済性を検討することが実証済みである。

また、上記3つの業績尺度を示しているが、業績そのものを監査するのではなく、理事(理事会)による3 EまたはVMFの分析について監査人が監査をすることになる。3 EまたはVMF分析の目的として、以下の4点がある。

- ① 教育機関の事業活動上の有効性を評価し、事業活動の目的を達成する組織と手続きの効率性と有効性を向上すること。
- ② 機関の全ての階層の管理職を通じて、適切なコストを維持しつつ、向上した効率性と

有効性の保全を維持すること。

- ③ 機関の経営成績と財政状態を、将来の成長を期して、向上させるために、現行の業務や手続きを見直すこと。
- ④ 特定の分野における調査と見直しから得た教訓を、この調査や見直しの効果を最大化するために、他の分野に応用すること。

さらに、3EまたはVFM分析のアプローチとして、下記の手続きを行い、継続的な向上を達成させることが必要となる。

- ・理事会や評議員会のレベルで合意された業績指標に照らし合わせて継続的に業績を評価する。
- ・外部的な業績指標に照らし合わせて自身の業績を評価し、内部的に研究教育やその他の事業のレベルに業績指標を落とし込む。
- ・業績評価が低レベルであったり、未達成だったりする分野を調査し、業務や手続きを業績が向上するにはどのように是正するべきかを見極める。

## 5. おわりに

これまで述べてきたように、業績指標を設定するとともにその指標を改善するために行うコントロールは、広い意味での管理会計といえる。したがって今回の業績指標の検討を機に、大学における管理会計のあり方についても再検討することが求められていると言えよう。

最後に、日本の監査システムにおける大学の監査の位置づけと大学の監査の重要性について述べておきたい。

日本の監査システムにおいて、修飾語のつかない「監査」という用語は特定の意味を有している。とくに我が国の監査の専門家（公認会計士や監査論研究者）の間では、それは金融商品取引法に基づく上場会社等の「財務諸表監査」のことを意味しているのである。極端に言えば、「監査」は「財務諸表監査」のことしか意味していないのである。

それは、我が国で財務諸表監査を創設したのは、GHQだったということが大きい。第二次世界大戦後、GHQの指令に基づく経済の民主化政策の一環として実施された証券民主化が監査を生んだのである。財閥の保有していた証券を一般国民に分散所有させることによって、日本企業の成長発展が日本の戦後復興に寄与するとともに日本国民を豊かにする、ということが期待された。その手段としての直接金融システムを機能させるためには証券投資家の保護が重要であり、そのための上場企業のディスクロージャーと、公表財務諸表の適正性を保証する職業的専門家による外部監査が必須だったのである。

我が国がお手本にしたアメリカでは西部開拓史の昔から、また、その母国のイギリスで

は産業革命の遙か以前から国民の間で証券投資が活潑であり、経済の発展に伴って一般国民の間に資本が蓄積されると「投資家保護」の社会的要請はやがて「国民の財産の保護」と同義となったのである。

さらに、ビッグビジネスが社会的に重要な存在となるに伴って、投資家を保護するためのディスクロージャー・システムだけでなく、ビッグビジネスのガバナンスそのものにも関心が注がれるようになった。ビッグビジネスが社会を変革する可能性を孕んでいるために、外部取締役や内部統制を機能させることでビッグビジネスをコントロールしようとしているのである。

そして、社会を変革するパワーを秘めているという意味において、大学はビッグビジネスに比して遜色ない組織と言えよう。大学は、高等教育・研究という極めて社会性・公益性の高い事業を行っており、そのことを背景として、学生という個別の国民から直接納付される学費に加えて、学生ではない一般国民が国や地方自治体に納めた税金からも多額の資金を得ているのである。しかも、日本の未来を担う若い人たちを育て上げて社会に輩出すると同時に、グローバル化する存在となっている大学の重要性はますます大きくなっている。

このような現状のもと、大学は、社会に対してその教育研究の充実強化に関して説明する責任があることが次第に認識されてきている。巨大株式会社のアカウンタビリティとは質を異にするものの、重要性においては何ら遜色ないいわゆるパブリックアカウンタビリティの概念である。

実は、「国民の財産を保護」という意味から言えば、官公庁のアカウンタビリティと官公庁の業績監査の重要性は企業の監査よりも遙かに重要である。また、政治家のアカウンタビリティと政治資金の監査も同様に重要である。しかしながら、現実には、官公庁の監査については最近になって企業会計をお手本として財務諸表を作成する動きが見られ始めたばかりであり、政治家の監査についてはその端緒にもついていない。

しかし、官公庁や政治家がアカウンタビリティを果たさないからと言って、大学がパブリックアカウンタビリティを認識しなくても良いということにはならない。官公庁や政治家がパブリックアカウンタビリティの解除手段としての監査を受けないからと言って、大学が監査を受けなくても良いということにはならない。なぜなら、パブリックアカウンタビリティの概念とその解除手段としての監査を受けることは、社会の公器にとって極めて重要な事柄に他ならないからである。そして、大学は今日まさにそのような社会の公器であり、大学の監査を有効に機能させることは大学の社会的責任そのものなのである。