

平成 30 年 6 月 13 日現在

機関番号：10101

研究種目：基盤研究(C) (一般)

研究期間：2015～2017

課題番号：15K03760

研究課題名(和文) 国際監査基準が非営利組織監査に及ぼす影響

研究課題名(英文) Meaning of the International Auditing Standards for Non-profit Organization

研究代表者

吉見 宏 (Yoshimi, Hiroshi)

北海道大学・経済学研究院・教授

研究者番号：90222398

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 2,900,000円

研究成果の概要(和文)：非営利組織に対する国際監査基準の適用は、わが国においては必ずしも進展していない。本研究では、将来に向けてその必要性を認識し、特に多様な形態を取るわが国の非営利組織について、どのような適用の在り方が適切かを検討した。その結果、特に不正会計に関わる監査においては、非営利組織の監査においてもその有効性を見いだせること、このため、研究上はこの点から検討を進め、営利企業等のかかえる監査上の問題点を検証し、これを適用していくことに意義を見いだした。

研究成果の概要(英文)：In Japan, application of International Auditing Standards to non-profit organization still has not developed. We considered that such application would be needed for the future. In particular, we recognized by this research what kind of application was appropriate for the various forms of non-profit organization in Japan. As a result, auditing for accounting fraud is familiar with non-profit organization, and therefore it is appropriate that the experience of accounting and auditing for fraud which profitable organization experienced would be also useful for non-profit organization in Japan.

研究分野：会計監査論、

キーワード：会計監査 非営利組織 不正 国際監査基準

1. 研究開始当初の背景

(1) 国際監査基準 (ISA) を制定する国際監査・保証基準審議会 (IAASB) では、「監査報告書の改善」プログラムが進行していた。このプログラムは、従前標準化され、様式・構成の定まった監査報告書から、より情報量の多い監査報告書を指向して監査報告書の構成内容を大きく変更しようとするものである。また、アメリカの監査基準設定母体である公開会社会計監督委員会 (PCAOB) においても、IAASB に多少遅れる形で同様のプロジェクトが進行しており、研究開始当初は、このような監査報告書の構成・内容が大きく変化しようとしている時期にあった。

(2) ISA はすでにわが国に国内基準として取り入れられており、(1) のプログラムも、その内容によってはわが国に大きな影響を与えるものと考えられた。ISA およびこれを導入したわが国の監査基準 (および日本公認会計士協会による実務指針) は、上場企業等が対象となる金融商品取引法監査において準拠される監査基準であるが、一方でこれら監査の基準は、わが国では非営利組織における制度監査においても広く実務的に利用されている。また、ISA 自体は、非営利組織への適用も念頭に置かれた基準である。したがって ISA の影響は、学校法人、労働組合等の監査、独立行政法人、国立大学法人等の監査、地方公共団体において公認会計士が行う外部監査などの、広く非営利組織の監査にも及ぶことが想定された。

2. 研究の目的

(1) 以上より、本研究では、当時進行中の IAASB および PCAOB の監査報告書の改善にかかるプログラムおよびプロジェクトを検証し、そのわが国監査基準に及ぼす影響を明らかにすることが必要と考えられた。

(2) 一義的には金融商品取引法のために策定されている監査の基準と、非営利組織等の監査との関係、特に監査報告書においてどのような影響が生じているかを検証することが必要と考えられた。この際、わが国の非営利組織 (地方公共団体等の政府組織、独立行政法人等を含む) においては会計基準がそれぞれ独自に定められている経緯があることから、会計基準やそれがもつめる監査のあり方を明らかにすることを目的とした。

(3) 上記のプロジェクトの中では、一定程度は非財務情報も関連すると考えられたことから、仮にこれらについては監査ではなくより保証水準の低い保証の枠組みで行われるとした場合に、これらの監査ないし保証報告書に対して、わが国のこれら報告書の利用者がいかなるニーズを持っているのかを明らかにすることを目的とした。

(4) 総体的にいえば、上述の監査報告書ないし保証報告書に与える国際監査基準の影響を鑑み、わが国の非営利組織 (地方自治体等を含む) の監査 (ないし保証) にどのよう

な影響が及び、またわが国にとっての望ましいあり方とは何かについて知己を得、提言することを目的とした。

3. 研究の方法

(1) 本研究は 3 カ年の計画であり、初年度に資料収集、国内外における予備調査、研究遂行計画と打ち合わせ、2 年度目に監査報告書に求められる構成、機能に関する意識調査、特に公的部門 (非営利組織、政府組織等) の監査・保証報告書に関する調査・資料収集、最終年度 (3 年目) に以上の調査の分析、研究成果の報告を行った。

(2) 本研究は、国際基準の影響を検討することから、国際監査基準 (ISA) そのもののみならず、各国の監査基準との国際比較研究に重要性がある。このため海外学会またはカンファレンス等への参加と海外の研究者等との意見交換・意見聴取、および資料収集を行った。

4. 研究成果

(1) 研究開始当初と想定が大きく異なったこととして、ISA の監査報告書の改善プログラムは進展したが、それらをわが国の監査基準に導入する改訂作業が始まったのは平成 29 年度後半、すなわち本研究の最終年度の後半に至ってのことであり、「監査報告書の改善」(わが国においては、「監査報告書の透明化」と呼ばれる) は、わが国の監査基準においては本研究中には具体化しなかった。また、PCAOB (アメリカ) の検討は、本報告書を執筆中においてもまだ継続中であり、結論に至っていない。

したがって、わが国の監査基準における対応の実態を検討した上での非営利組織へのその影響を検討することは難しくなり、すでに発表されている ISA から、直接的にわが国の非営利組織の監査への影響を検討することとなった。

(2) 上記の制約にもかかわらず、本研究においては当初の研究目的に沿った成果が得られたと考えられる。すなわち、わが国においては非営利組織に共通して用いられる会計基準、監査基準等はないため、その監査への ISA の影響は、ISA に従った監査を行う公認会計士による監査に限られると考えられること、すなわち、公認会計士が関与しない非営利組織の監査には、ISA の影響はほとんどないものと考えられることを明らかにした。

(3) 一方、本研究の期間中にも、非営利組織への公認会計士監査の拡大は、社会福祉法人、医療法人においてみられ、さしずめはこの ISA の影響は少ないものの、今後はその影響は拡大するであろうことが、諸外国との比較の中で明らかとなった。

(4) 非財務情報の取り扱いについては、これを保証の対象とすることは ISA では行われな

織においても直ちにその影響はないものと考えられた。しかし、PCAOB においてはこれらを保証の対象とすることも検討されているようで、その結果として、非営利組織へも将来的な影響がある可能性はある。あくまで推定ではあるが、その影響度は、3E 監査のように定性的な監査結果に着目する傾向のあった非営利組織においては、単に営利企業における ISA の直接的な適用ではなく、わが国の非営利組織に共通する監査基準等を確立した上で、この部分についての国際基準を適用する必要がある。

(5) 地方自治体等のいわゆる政府組織については、わが国ではその監査への公認会計士の関与が極めて限定的であるために、ISA の影響をみることがほとんどできない。ただし、2017 年に改正された地方自治法において導入された内部統制制度(2020 年度から施行)には、その影響を見ることができる。

ISA の導入は、その全部ではないにせよ政府組織においても進められるべきであり、その前提として、わが国においては、政府組織の監査体制を再考し、公認会計士等の会計専門職の関与を増やす必要がある。

(6) 全体を通じて、監査報告書の改善は、監査対象組織のリスク情報の開示と大きな関係がある。それは端的には会計不正の問題であるが、この点については、非営利組織においても同様の課題を抱えると考えられる。会計不正に対して監査が何をなし得るのかについては、そもそも大きな課題であり、監査人(公認会計士等の会計専門職)の倫理観とも深く関わる。営利組織においては、利益計算に関わる不正が典型的なものとして生ずるのに対して、非営利組織の不正は利益に関わるものが少ないことが最も大きな違いであるが、公認会計士等の会計専門職が関わる監査である以上は、そこには根本的には共通性を見ることができる。ISA による監査報告書の改善(透明化)プロジェクトにおいても、この点で重要な共通点を見ることができる。会計・監査においては、近年政府部門を典型とする公的部門と私的部門(民間部門)に共通性がみられ、それは監査報告書においても同様であって、監査報告書が変化するとしても、同様の傾向が見られていくものと考えられる。

5. 主な発表論文等

(研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線)

〔雑誌論文〕(計 12 件)

吉見宏、政府部門と私的部門の接近、会計検査研究、査読無、第 57 号、2018、5-11

吉見宏、不正と会計、會計、査読無、第 193 巻第 2 号、2018、1-12

村上理、監査人の交代と不正事例 - 事例：プロデュース、日本監査研究学会課題別研究部会『会計不正事例と監査 最終報告書』、

査読無、2017、72-86

吉見宏、会計不正事例と監査研究 - その意義と方法 -、日本監査研究学会課題別研究部会『会計不正事例と監査 最終報告書』、査読無、2017、1-15

村上理、米国公認会計士の自主規制に対するパブリック・セクターの関与 - 1970 年代米国におけるピア・レビューの導入を題材として -、大同大学紀要、査読無、第 52 巻、2017、149-154

吉見宏、地方自治体会計における JPSAS の必要性、會計、査読無、第 191 巻第 3 号、2017、15-29

吉見宏、企業不正事例にみる監査論点 - (株)プロデュースの事例から -、商学論纂(中央大学)、査読無、第 58 巻第 3・4 号、2017、151-168

村上理、監査人の交代と不正事例、日本監査研究学会課題別研究部会『会計不正事例と監査 中間報告書』、査読無、2016、36-42

吉見宏、会計不正事例と監査研究 - その意義と方法 -、日本監査研究学会課題別研究部会『会計不正事例と監査 中間報告書』、査読無、2016、1-8

吉見宏、第三者委員会と監査の独立性、税経通信、査読無、第 71 巻第 5 号、2016、133-140

吉見宏、我が国自治体におけるパブリック・ガバナンスのあり方 - 内部統制および公監査制度からみた問題の所在 -、公会計研究、査読無、第 17 巻第 1・2 合併号、2016、2-8

村上理、AICPA の職業倫理基準と「一般に認められた会計原則」—1973 年職業倫理規程規則 203 の設定を題材として—、経済学研究(北海道大学)、査読無、第 65 巻第 1 号、2016、157-165

〔学会発表〕(計 3 件)

吉見宏、「国際監査基準の非営利組織への影響」国際公会計学会北海道部会報告、2018 年 6 月 9 日、於北海道大学。

Yoshimi, H., "Philanthropy and Community Development in Japan: From Accounting Perspective", in Symposium on Public Services Reform: Innovation and Leadership and Governance, November 9th, 2017 at Kwansai Gakuin University Umeda Campus.

吉見宏、「地方自治体会計における JPSAS の必要性」日本会計研究学会第 75 回大会統一論題報告、2016 年 9 月 13 日、於静岡コンベンションアーツセンターグランシップ。

吉見宏、「公会計と企業会計の間 - JR 北海道を例として -」国際公会計学会北海道部会報告、2015 年 5 月 23 日、於北海道大学。

〔図書〕(計 0 件)

〔産業財産権〕

出願状況(計 0 件)

名称：
発明者：
権利者：
種類：
番号：
出願年月日：
国内外の別：

取得状況（計0件）

名称：
発明者：
権利者：
種類：
番号：
取得年月日：
国内外の別：

〔その他〕
ホームページ等

6. 研究組織

(1) 研究代表者

吉見 宏 (YOSHIMI, Hiroshi)
北海道大学・大学院経済学研究院・教授
研究者番号：90229328

(2) 研究分担者

村上 理 (MURAKAMI, Osamu)
大同大学・情報学部・講師
研究者番号：30737797

(3) 連携研究者

()

研究者番号：

(4) 研究協力者

()