

独立行政法人に対する会計監査人の監査に係る報告書（新旧対照表）

現行	改訂後
第 1 章 独立行政法人に対する会計監査人の監査（基本的な考え方） 第 2 節 会計監査人の監査の位置付け 独立行政法人は、「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」（通則法第 3 条第 1 項）責務を負っている。このような独立行政法人の公共的性格から、通則法第 3 9 条では、独立行政法人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、主務大臣の承認（通則法第 3 8 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、独立行政法人の会計監査制度の中核をなすものであり、会計監査人は、独立行政法人の財務諸表が、<u>独立行政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</u>に準拠しているかどうかを監査する。 事業報告書は、独立行政法人が主務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、主務大臣の承認の対象ではなく、提出に際しても、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、主務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。独立行政法人は、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（通則法第 3 8 条第 1 項及び第 2 項参照）。 以上のように、通則法第 3 9 条における会計監査人の監査は、<u>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、独立行政法人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</u>。しかしながら、独立行政法人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える。財務諸表は主務大臣の承認を要する書類であり、会計専門家による<u>会計基準への準拠性の監査</u>が強く要請されるからである。独立行政法人への会計監査については、企業会計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する。	第 1 章 独立行政法人に対する会計監査人の監査（基本的な考え方） 第 2 節 会計監査人の監査の位置付け （ 1 段落目：同左） まず、財務諸表に対する監査は、主務大臣の承認（通則法第 3 8 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、独立行政法人の会計監査制度の中核をなすものであり、会計監査人は、独立行政法人の財務諸表が、<u>一般に公正妥当と認められる独立行政法人の会計の基準</u>に準拠しているかどうかを監査する。 （ 3、 4 段落目：同左） 以上のように、通則法第 3 9 条における会計監査人の監査は、<u>会社法監査と類似した財務諸表に対する監査に加えて、事業報告書（会計に関する部分に限る。）に対する監査や、独立行政法人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</u>。しかしながら、独立行政法人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える。財務諸表は主務大臣の承認を要する書類であり、会計専門家による<u>一般に公正妥当と認められる独立行政法人の会計の基準に準拠しているかどうかの監査</u>が強く要請されるからである。独立行政法人への会計監査については、企業会計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する。

現行	改訂後
第２章 監査の前提条件 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、独立行政法人は、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。 独立行政法人は、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、通則法第３８条に定める期限に対し、少なくとも<u>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。）</u>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、会計監査人と独立行政法人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２章 監査の前提条件 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、独立行政法人は、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。 独立行政法人は、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、通則法第３８条に定める期限に対し、少なくとも<u>会社法（平成１７年法律第８６号）や会社計算規則（平成１８年法務省令第１３号）</u>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、会計監査人と独立行政法人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 独立行政法人の特性に基づく監査 第２節 連結財務諸表監査 独立行政法人の連結財務諸表は、民間企業の連結財務諸表とはその性格を異にし、独立行政法人に交付された公的資金が更に特定関連会社等へ供給されている場合において、独立行政法人のみではなく、特定関連会社等を含め、公的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、独立行政法人の評価は個別財務諸表によることとされている。 独立行政法人に交付された公的資金が使用された結果は、財務諸表によって表される。そして、主務大臣、独立行政法人評価委員会、国民等は財務諸表を通じて独立行政法人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、独立行政法人に交付された公的資金が、民間企業へ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。 独立行政法人の特定関連会社及び関連会社への出資は、独立行政法人が業務として行った資金供給目的の出資が大半であり、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、独立行政法人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、独立行政法人の長	第３章 独立行政法人の特性に基づく監査 第２節 連結財務諸表監査 （１～２段落目：同左） 独立行政法人の特定関連会社及び関連会社への出資は、独立行政法人が業務として行った資金供給目的の出資が大半であり、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る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。 （以下：同左）

現行	改訂後
にある。 また、上記の趣旨については、会計監査人と独立行政法人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、独立行政法人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、その旨を明かにする必要がある。 なお、主務大臣及び独立行政法人評価委員会が行う独立行政法人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 被監査独立行政法人に対する独立性について 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、被監査独立行政法人に対して、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、通則法第４１条において、<u>商法特例法第４条の規定を準用し</u>、被監査独立行政法人との関係において、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、被監査独立行政法人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４章 会計監査人の独立性 第１節 被監査独立行政法人に対する独立性について （１段落目：同左） この独立性を担保するため、通則法第４１条において、<u>公認会計士法（昭和２３年法律第１０３号）の規定により</u>、被監査独立行政法人との関係において、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。 （３段落目：同左）
第４章 会計監査人の独立性 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<u>（昭和２３年法律第４９号）</u>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、公的な主体である独立行政法人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独立行政法人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。 独立行政法人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	第４章 会計監査人の独立性 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月の公認会計士法の改正により、同様の趣旨が法定されることとなった。 （２～４段落目：同左）

現行	改訂後
ルールは、原則として改正された公認会計士法が規定するルールに準拠することが適当であるが、他方、独立行政法人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、通則法上、中期目標期間が３年以上５年以下とされていることにかんがみ、独立行政法人の連続する５事業年度又は中期目標期間の全ての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、会計監査人の独立性及び監査の品質確保の観点から適当と認められる期間は、原則として、当該独立行政法人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が適切であると考える。	
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 (3) 会計監査人と主務大臣等との関係について 会計監査人と主務大臣、主務省に置かれる独立行政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「主務大臣等」という。）との関係について、会計監査人は、通則法第４０条の規定に基づき、主務大臣に選任されるものであるが、いわゆる上級庁一下級庁の関係に立つものではなく、主務大臣等は、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独立行政法人の情報を主務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、主務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べきものと解されている。この点については、 ① 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、<u>商法特例法第１７条第２項</u>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。独立行政法人においても、主務大臣から財務諸表の承認を受けることとされており、その際に主務大臣は独立行政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、独立行政法人では主務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、会計監査人が主務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。 ② 独立行政法人制度は、法人に対する国の事前関与を最小限にする一方、各府省に置かれる独立行政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、独立行政法人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、会計監査人が主務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	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 (3) 会計監査人と主務大臣等との関係について （１、２段落目：同左） ① 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、<u>会社法第３９８条第２項</u>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。独立行政法人においても、主務大臣から財務諸表の承認を受けることとされており、その際に主務大臣は独立行政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、独立行政法人では主務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、会計監査人が主務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。 ② （１～４段落目：同左）

現行	改訂後
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独立行政法人の情報について、財務諸表の承認や業務実績に対する事後評価等に関し主務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、独立行政法人制度上、法人に対する国の事前関与は最小限とされており、主務大臣等への報告事項も法令に限定されていることから、主務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。主務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。 独立行政法人制度においては、<u>商法特例法第17条</u>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、主務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主務大臣に報告すべきことが求められている場合には、会計監査人が主務大臣等に対し業務上知り得た被監査独立行政法人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、主務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、主務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独立行政法人の同意を得て、業務上知り得た被監査独立行政法人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、被監査独立行政法人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。	独立行政法人制度においては、<u>会社法第398条</u>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、主務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主務大臣に報告すべきことが求められている場合には、会計監査人が主務大臣等に対し業務上知り得た被監査独立行政法人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。 （6～7段落目：同左）
第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第2節 監査の目的 1 通則法第39条に定める会計監査人の監査の目的は、独立行政法人が通則法<u>並びに独立行政法人会計基準及び同注解</u>に基づき作成した財務諸表等が、独立行政法人の財政状態、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。	第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第2節 監査の目的 1 通則法第39条に定める会計監査人の監査の目的は、独立行政法人が通則法<u>及び一般に公正妥当と認められる独立行政法人の会計の基準</u>に基づき作成した財務諸表等が、独立行政法人の財政状態、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等として表明することにある。
第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第3節 一般基準 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<u>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</u>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。	第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第3節 一般基準 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<u>一般に公正妥当と認められる独立行政法人の監査の基準</u>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。

現行	改訂後
第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第4節 実施基準 第1 基本原則 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。	第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第4節 実施基準 第1 基本原則 3 会計監査人は、自己の意見を形成するに足る基礎を得るために、<u>独立行政法人の長が提示する財務諸表等項目に対して、</u>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<u>を設定し、これらに</u>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。
第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第4節 実施基準 第3 監査の実施 7 (1) 財務諸表等の作成責任は独立行政法人の長にある旨 (2) 財務諸表等は<u>独立行政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</u>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、維持する責任は独立行政法人の長にある旨 (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	第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第4節 実施基準 第3 監査の実施 7 (1) 財務諸表等の作成責任は独立行政法人の長にある旨 (2) 財務諸表（利益の処分又は損失の処理に関する書類（案）（以下「利益処分案」という。）を除く。）は<u>一般に公正妥当と認められる独立行政法人の会計の基準に</u>準拠して適正に作成している旨 (3) <u>利益処分案は法令に適合して作成している旨</u> (4) <u>財政状態及び運営状況を正しく示す事業報告書を作成している旨</u> (5) <u>独立行政法人の長による予算の区分に従い決算の状況を正しく示す決算報告書を作成している旨</u> (6) 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 (7) 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 (8) 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、維持する責任は独立行政法人の長にある旨 (9) 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 (10) 重要な偶発事象及び後発事象
第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第5節 報告基準 第1 基本原則 1 会計監査人は、独立行政法人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 独立行政法人の財政状態、運営状況、キャッシュ・フローの状況及び行政サービス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) 事業報告書が独立行政法人の<u>業務運営</u>の状況を正しく示しているかどうか	第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第5節 報告基準 第1 基本原則 1 会計監査人は、独立行政法人の<u>長</u>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等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（<u>利益処分案を除く。以下同じ。</u>）が <u>一般に公正妥当と認められる独立行政法人の会計の基準に</u>準拠して独立行政法人の財政状態、運営状況、キャッシュ・フローの状況及び行政サービス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) <u>利益処分案が法令に適合しているかどうか</u> (3) <u>事業報告書（会計に関する部分に限る。）が</u>独立行政法人の<u>財政状態及び運営状況を</u>正しく示しているかどうか

現行	改訂後
(3) 決算報告書が独立行政法人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	(4) (決算報告書：同左)
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。	2 財務諸表に対する意見表明には、財務諸表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。
5 会計監査人は、財務諸表が独立行政法人の財政状態、運営状況、キャッシュ・フローの状況及び行政サービス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、独立行政法人の長が採用した会計方針が、 <u>独立行政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。</u>	5 会計監査人は、財務諸表が独立行政法人の財政状態、運営状況、キャッシュ・フローの状況及び行政サービス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、独立行政法人の長が採用した会計方針が、 <u>一般に公正妥当と認められる独立行政法人の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。</u>
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 <u>合理的な基礎</u> を得なければならない。	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基礎を得なければならない。
8 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 <u>合理的な基礎</u> 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、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基礎を得られないときは、意見を表明してはならない。
9 会計監査人は、意見の表明に先立ち、自らの意見が <u>独立行政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。</u>	9 会計監査人は、意見の表明に先立ち、自らの意見が <u>一般に公正妥当と認められる独立行政法人の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。</u>
第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第5節 報告基準 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、 <u>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。</u>	第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第5節 報告基準 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、 <u>独立行政法人の長の責任、会計監査人の責任及び会計監査人の意見を明瞭かつ簡潔にそれぞれを区分した上で、記載しなければならない。ただし、意見等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。</u>
2 会計監査人は、 <u>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</u> には、意見の表明とは明確に区別しなければならない。	2 会計監査人は、 <u>財務諸表の記載について強調する必要がある事項及び説明を付す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</u> には、意見の表明とは明確に区別しなければならない。
(新設)	4 会計監査人は、 <u>利益処分案及び決算報告書に対する意見並びに事業報告書（会計に関する部分に限る。）に対する報告については、財務諸表に対する監査とは別の区分を設けて監査報告書に記載しなければならない。</u>
第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第5節 報告基準 第3 無限定適正意見の記載事項 1 会計監査人は、独立行政法人の作成した財務諸表等が、 <u>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</u>	第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第5節 報告基準 第3 無限定適正意見の記載事項 1 会計監査人は、独立行政法人の <u>長の作成した財務諸表が、一般に公正妥当と認められる独立行政法人の会計の基準に準拠して、独立行政法人の財政状態、運営状況、キャッシュ・フローの状況及び行政サービス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と</u>

現行	改訂後
ければならない。 <u>(1) 財務諸表が独立行政法人の財政状態、運営状況、キャッシュ・フローの状況及び行政サービス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</u> <u>(2) 事業報告書が独立行政法人の業務運営の状況を正しく示しているかどうか</u> <u>(3) 決算報告書が独立行政法人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</u>	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。 <u>(1)～(3)（削除）</u>
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<u>財務諸表等</u>の範囲、<u>財務諸表等</u>の作成責任は独立行政法人の長にあること、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 <u>(2) 実施した監査の概要</u> <u>独立行政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、監査は独立行政法人の長が採用した会計方針及びその適用方法並びに独立行政法人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</u> <u>(3) 財務諸表等に対する監査結果</u> <u>(ア) 財務諸表（利益の処分に関する書類(案)を除く。）が独立行政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、独立行政法人の財政状態、運営状況、キャッシュ・フローの状況及び行政サービス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</u> <u>(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</u> <u>(ウ) 事業報告書が独立行政法人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</u> <u>(エ) 決算報告書が独立行政法人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</u> <u>(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</u>	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 監査対象とした<u>財務諸表</u>の範囲 <u>(2) 独立行政法人の長の責任</u> <u>財務諸表の作成責任は独立行政法人の長にあること、財務諸表に重要な虚偽の表示がないように内部統制を整備及び運用する責任は独立行政法人の長にあること</u> <u>(3) 会計監査人の責任</u> <u>会計監査人の責任は、独立の立場から、財務諸表に対する意見を表明することにあること、一般に公正妥当と認められる独立行政法人の監査の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、監査は財務諸表項目に関する監査証拠を得るための手続を含むこと、監査は独立行政法人の長が採用した会計方針及びその適用方法並びに独立行政法人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の表示を検討していること、監査手続の選択及び適用は会計監査人の判断によること、財務諸表監査の目的は、内部統制の有効性について意見表明するためのものではないこと、監査の結果として入手した監査証拠が意見表明の基礎を与える十分かつ適切なものであること、当該基礎には会計監査人が監査を実施した範囲においては、財務諸表に重要な虚偽の表示をもたらす独立行政法人の長又はその他の役員若しくは職員による不正及び誤謬並びに違法行為の存在は認められなかったとの事実を含んでいること</u> <u>(4) 監査意見</u> 財務諸表が<u>一般に公正妥当と認められる独立行政法人の会計の基準に準拠して、独立行政法人の財政状態、運営状況、キャッシュ・フローの状況及び行政サービス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</u> <u>(イ)～(オ)：削除</u>

現行	改訂後
第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第5節 報告基準 第4 意見に関する除外 1 会計監査人は、独立行政法人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、<u>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</u>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、<u>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</u>。	第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第5節 報告基準 第4 意見に関する除外 1 会計監査人は、独立行政法人が採用した会計方針の選択及びその適用方法、財務諸表の表示方法に関して不適切なものがあるか、<u>又は不正及び誤謬並びに違法行為があつて、その影響が無限定適正意見を表明することができない程度に重要ではあるものの、財務諸表を全体として虚偽の表示に当たるとするほどではない</u>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、<u>別に区分を設けて、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</u>。
2 会計監査人は、独立行政法人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<u>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</u>。	2 会計監査人は、独立行政法人が採用した会計方針の選択及びその適用方法、財務諸表の表示方法に関して不適切なものがあるか、<u>又は財務諸表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つて、その影響が財務諸表全体として虚偽の表示に当たるとするほどに重要であると判断した場合には、財務諸表が不適正である旨の意見を表明しなければならない</u>。この場合には、<u>別に区分を設けて、財務諸表が不適正であるとした理由を記載しなければならない</u>。
第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第5節 報告基準 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<u>には重要でない</u>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、<u>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</u>。	第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第5節 報告基準 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<u>財務諸表全体</u>に対する意見表明ができないほど<u>ではない</u>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、<u>別に区分を設けて、実施できなかった監査手続及び当該事実が影響する事項を記載しなければならない</u>。
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。	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、<u>財務諸表全体</u>に対する意見表明のための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、<u>別に区分を設けて、財務諸表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</u>。
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。	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章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第5節 報告基準 第6 追記情報 会計監査人は、次に掲げる<u>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</u>。 (1) 正当な理由による会計方針の変更 (2) 重要な偶発事象	第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準 第5節 報告基準 第6 追記情報 会計監査人は、次に掲げる<u>強調すること又はその他説明することが適当と判断した事項は、監査報告書にそれらを区分した上で、情報として追記するものとする</u>。 (1) 正当な理由による会計方針の変更 (2) 重要な偶発事象

現行	改訂後
(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	(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
<u>(新設)</u>	<u>第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準</u> <u>第5節 報告基準</u> <u>第7 通則法が要求する利益処分案及び決算報告書に対する意見</u> <u>1 会計監査人は、独立行政法人の長の作成した利益処分案及び決算報告書について以下の意見を表明しなければならない。</u> <u>(1) 利益処分案が法令に適合しているかどうか</u> <u>(2) 決算報告書が独立行政法人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</u> <u>2 会計監査人は、通則法が要求する利益処分案及び決算報告書に対する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。</u> <u>(1) 監査の対象</u> <u>利益処分案及び決算報告書</u> <u>(2) 独立行政法人の長の責任</u> <u>利益処分案及び決算報告書の作成責任は独立行政法人の長にあること</u> <u>(3) 会計監査人の責任</u> <u>会計監査人の責任は、独立の立場から、利益処分案及び決算報告書について、通則法が要求する意見の表明を行うことにあること</u> <u>(4) 通則法が要求する利益処分案及び決算報告書に対する監査意見</u> <u>(ア) 利益処分案が法令に適合していると認められるかどうか</u> <u>(イ) 決算報告書が独立行政法人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と認められるかどうか</u>

現行	改訂後
<u>(新設)</u>	<u>第6章 独立行政法人に対する会計監査人の監査の基準</u> <u>第5節 報告基準</u> <u>第8 事業報告書に対する報告</u> <u>1 会計監査人は、独立行政法人の長の作成した事業報告書について以下の報告を行わなければならない。</u> <u>(1) 事業報告書（会計に関する部分に限る。）が財務諸表の記載と整合しているかどうか</u> <u>(2) 事業報告書（会計に関する部分に限る。）が独立行政法人の財政状態及び運営状況を正しく示しているかどうか</u> <u>2 会計監査人は、事業報告書について報告を行う場合には、監査報告書に次の記載を行うものとする。</u> <u>(1) 監査の対象</u> <u>事業報告書（会計に関する部分に限る。）</u> <u>(2) 事業報告書に対する報告</u> <u>事業報告書（会計に関する部分に限る。）が独立行政法人の財政状態及び運営状況を正しく示していると認められるかどうか</u>