

福祉新聞フォーラム

社会福祉法人 迫られる財務改革



社会福祉法人改革をめざす改正社会福祉法の施行が新年度から迫っています。改正の骨子は①評議員会必置②会計監査人設置③社会福祉充実計画策定義務の3点。社会福祉法人の成立は、学校と同様に、憲法89条に規定されている公金支出禁止を避けるための特別措置であり、優遇税制措置を受けている以上、国、自治体に準じる公益性と、ガバナンスの強化が要

請されています。福祉新聞社は、公認会計士で学校法人上智学院監事の本田親彦氏、公認会計士で渡部博事務所の渡部博氏、税理士でTKC全国社会福祉法人経営研究会代表幹事の奥山昌弘氏を講師に、社会福祉法人が地域の期待に応え社会的責任を果たす方途を探るフォーラムを10月13日に都内で開催しました。3氏の講演の詳細を掲載します。

会計監査人制度への対応

学校法人は1970年すでに導入

公認会計士 学校法人上智学院 監事
本田 親彦



学校法人は前明証又後々りの案件として導入された

学校法人は1960年代後半、学費値上げに反対する学閥紛争が方々で発生し、国や地方公共団体が、私学の財政支援のために補助金・貸付金などを出さずことが法制化されました。一方、学校法人には、補助金等を受ける条件として、文部省(現在の文部科学省)が定めた学校法人会計基準に従って会計処理を行い、計算書類を作り会計監査人(公認会計士または監査法人)の監査を受けることが義務付けられました。

学校法人会計基準が急ぎよ制定され、1970(昭和45)年ごろの制度がスタートしました。学校法人は、準備期間が極めて短かったため、その対応に大変苦労しました。

会計監査人は、法人の組織の整備状況や運営体制に注目する

会計監査人は、テストベースで監査の作業を進めます。そのために、会計監査人は、まず、学校法人や社会福祉法人に適切な計算書類を作成することのできる基盤ができていかなければ、法人の経営体制・会計制度の信頼度が一定の水準を保っているか否かを確かめます。その基盤ができていなければ、監査を断ることもあります。

そのようなこともあり、学校法人に会計監査人の監査制度がスタートした当初は、学校法人の組織・制度、会計制度の整備と運用の状況も、特別に監査対象とされていました。

他校や業界平均の数値と比較分析し、経営への活用が可能

学校法人は新制度の対応に大変苦労をしましたが、メリットもありました。

幼稚園から大学に至るまで、学校法人共通の会計基準や会計監査人監査が導入されたことにより業界全体のレベルアップが図られ、組織整備が行われ、信頼度の高い計算書類が作成されるようになりました。

私学振興財団(現在の日本私立学校振興・共済事業団)は、制度導入早々から学校の財務数値のデータを収集・分析し、約半世紀にわたって公表してきています。また、個々の学校法人も、自主的に自校の計算書類を公表するようになりました。学校法人は、これらの業界平均や他校の財務データを活用して、自校の事業計画立案、予算作成や実績評価を行っています。

会計監査人導入のアドバイス

私は、制度導入当初から学校法人の監査に携わってきました。ここから得られた経験をもとに、同じような制度が導入される社会福祉法人の参考となると思われることがらを、いくつかトピックのかたちでお話しさせていただきますことにします。

(1)会計監査人には社会福祉法人の事業や会計に精通した人を選任する

会計監査人になれるのは、社会福祉法人から独立した立場にある公認会計士あるいは監査法人に限られています。社会福祉法人は、その中から適切な人または法人を選任することになります。

法人の理事や監事または職員、あるいは会計や税務の業務を委託している人を会計監査人に選任することはできません。また、社会福祉法人の事業や会計基準に精通した人または法人を選ぶことが重要です。あらかじめ候

平成26年度 時間当たり平均監査報酬

会計・監査ジャーナル2016年3月号 監査実施状況より試算

【表1】

所属収入区分	文部科学大臣所轄学校法人		
	1 法人当たり平均監査時間数(時間)	2 法人当たり平均監査報酬(千円)	3 時間当たり平均監査報酬(円)
7億円未満	235.8	2,877	12,201
7億円以上10億円未満	222.8	3,048	13,693
10億円以上15億円未満	270.2	3,308	12,243
15億円以上20億円未満	310.6	4,125	13,281
20億円以上30億円未満	319.5	4,501	14,088
30億円以上40億円未満	410.3	5,599	13,646
40億円以上50億円未満	431.7	6,098	14,126
50億円以上70億円未満	491.7	6,414	13,045
70億円以上100億円未満	548.9	7,905	14,402
100億円以上150億円未満	732.6	9,838	13,156
150億円以上	1,068.3	13,935	13,044
総計又は総平均	492.1	6,590	13,392

所属収入区分	知事所轄学校法人(高・中・小)		
	1 法人当たり平均監査時間数(時間)	2 法人当たり平均監査報酬(千円)	3 時間当たり平均監査報酬(円)
3億円未満	86.2	986	11,439
3億円以上4億円未満	113.3	1,306	11,527
4億円以上5億円未満	127.8	1,580	12,363
5億円以上6億円未満	119.8	1,614	13,472
6億円以上7億円未満	128.8	1,873	14,542
7億円以上8億円未満	142.0	2,083	14,669
8億円以上9億円未満	166.8	2,448	14,676
9億円以上10億円未満	157.9	2,322	14,706
10億円以上20億円未満	189.7	2,787	14,692
20億円以上	299.8	4,372	14,583
総計又は総平均	164.4	2,318	14,100

所属収入区分	知事所轄学校法人(幼)		
	1 法人当たり平均監査時間数(時間)	2 法人当たり平均監査報酬(千円)	3 時間当たり平均監査報酬(円)
3000万円未満	38.3	374	9,765
3000万円以上4000万円未満	38.9	409	10,514
4000万円以上5000万円未満	43.0	445	10,349
5000万円以上6000万円未満	45.9	495	10,784
6000万円以上7000万円未満	50.8	522	10,276
7000万円以上8000万円未満	49.3	520	10,548
8000万円以上9000万円未満	51.8	534	10,309
9000万円以上1億円未満	51.4	558	10,856
1億円以上1.5億円未満	54.5	626	11,486
1.5億円以上2億円未満	61.1	728	11,915
2億円以上3億円未満	68.7	827	12,038
3億円以上	97.1	1,204	12,400
総計又は総平均	57.8	661	11,436

法人側と監査人は対立関係にはない

補者の情報を十分入手し、慎重に選任する必要があります。

(2)監査業務が円滑に進むように協力する
会計監査人の監査の目的は、社会福祉法人が会計基準に準拠して会計処理を行い、法人の財政状態、経営成績を適切に表示した計算書類を作成していることを確かめて意見表明を行うことにあります。誤りを摘発することではありません。

会計監査人は、監査を受ける社会福祉法人と対立関係にあるわけではありません。したがって、監査を受ける側は、会計監査人から、計算書類が適正であるという監査報告書を受け取れるように協力する。もし誤りを指摘された場合には、その内容を十分理解して迅速適切に対応する、という姿勢が求められます。会計監査人は、所定の監査基準に従って監査をしなければなりませんので、監査には一定の時間を必要とします。

そして、後述するように、監査報酬は、監査時間を基準として計算されます。監査を受ける側が非協力的であると、不必要な監査時間が増え、監査報酬がそれだけ増える結果にもなりかねません。

監査の業務は、決算期末のときにだけ行われるわけではありません。社会福祉法人の組織、制度、運用の状況をしっかりと見ることから始められるので、1年間通して行われます。普段から疑問を感じていたり、問題であると思っれていることは、早めに会計監査人と相談して解決しておくべきです。認識の相違によって、会計監査人と意見が対立する場合があります。このような場合にも、じっくり話し合いを深め、早いうちに解決しておく必要があります。

会計監査人から組織の整備面や会計処理について、「このように直すべし」「こうしてください」と求められることがあります。当

然、社会福祉法人は一所懸命直そうと努力します。しかし、努力しても人員やその他の資源不足で要求に応えられないことがあるかも知れません。そのような場合にこれを放っておいてはいけません。要求は100点満点の対応ができない場合には、会計監査人と十分相談し、対応可能なことと要求との妥協点を見出す努力も必要です。

(3)会計の説明担当者を決めておく
(2)に関連しますが、監査をスムーズに進めるために、円滑な情報交換や意見交換を行うことが望まれます。そのため、会計監査人に対する説明担当者を決め、四六時中対応する必要があるかもしれませんが、会計監査人から要求があったときには、できるだけ早く対応する体制を整えておく必要があります。

会計監査人から書類の提示または提出を求められた場合もできるだけ協力してください。公認会計士や監査法人は、法律で守秘義務が課されているため、機密が外に漏れないように細心の注意を払っています。

また、監査のために必要な書類の作成を求められるケースもあります。作り手がいないような場合には断らざるをえませんが、できるだけ作成して協力することをお勧めします。

(4)監査報酬の額は時間に比例する
会計監査人の監査報酬は、原則として、「監査時間×実際の監査をした人の単価」で算出されます。「会計・監査ジャーナル」2016年3月号に掲載された資料に基づいて試算すると、会計監査人の報酬は、1時間当たり1万1000円～1万4000円程度になります。(表1参照)

監査時間は、法人の規模や監査作業の内容により異なりますが、おたくも社会福祉法人も同程度の額になるでしょう。いづれにせよ、監査がスムーズに進むよう

に協力することによって監査時間を抑える効果が期待できます。会計監査人の監査のほかにも、監事の監査、内部監査、行政の監査等も並行して行われます。これらはそれぞれ目的が異なりますが、中には類似した作業も含まれています。

監査結果等の情報を交換し、また監査日程を調整して可能な限り、作業の軽減化・効率化を図ることも必要です。

(5)組織体制の整備に力を注ぐ
(2)で述べたように、会計監査人は、社会福祉法人の経営体制・会計制度の信頼度が一定の水準に達しているか否かを重要視します。会計制度については、会計帳簿を整備し、会計記録の明確性等を維持する体制を整える必要があります。

そのためには、まず、業務処理の経過、すなわち、誰が、いつ、どこで、どのようなことを行ったか、金額はどうか、それを誰が承認したか、といったことを明確に記録すること。次に、会計処理の勘定科目や計算書類の表示などを理由もなく変更せず、継続することです。さらに、会計処理の記録の証拠、つまり証拠資料を分かりやすく整理・保存しておく必要があります。

私は今まで、機会があるごとに、このことを申し上げてきましたが、そのときの反応は、おおむね「できていない」というものでした。しかし、私の監査の経験では、その多くが十分でなかった、というのが実態です。

理事会の議事録や業績書なども重要な証拠資料ですが、決議内容説明、決議の経過等の記載が不十分で何を審議したのか分からないものも、多く見受けられました。

組織全体を考えた場合には、各担当者の業務範囲や責任・権限を業務分掌規程や職務権限規程により明確にし、それに基づいて業務を行うことが重要です。

(6)委託業務を委託業者任せにせず、責任を持って管理する
会計業務等を外部の業者や会計事務所に委託している社会福祉法人は多いと思います。このようなケースで、委託先の業者等が行った記録をろくにチェックもしない、また帳簿等を業者等に預けたままにしている法人さえも、見かけることがあります。

帳簿や記録の責任は法人にあります。これらを委託業者任せにせず、法人の担当者自らが責任を自覚し管理する必要があります。

(7)周辺会計と本体の会計をしっかりと区分する
周辺会計とは、法人本体の会計以外の会計のことです。学校法人では、税法によって区分管理することが求められている売店や食堂などの収益事業の会計、または、学校本体とは別組織の父母会、学生・生徒のクラブ活動、修学旅行などの会計がこれに該当します。

これらの会計は、担当者をそれぞれに配置できない等の理由から、法人本部の会計担当者が一括して事務を引き受けているケースがあります。そうした場合には、会計記録および財産管理の区分を明確にし、それぞれの会計ごとに決算書を作り、それぞれの団体に報告する必要があります。それは逆に、自動販売機のように、法人本体の会計に含めるべきものが漏れているケースも散見されます。本体の収入として記録しなければなりません。(8)パソコンの利用にかかるとセキュリティー管理を完全に

学校法人の監査がスタートしたころは、ユーザーIDやパスワードによる管理が不十分で、誰でも重要な記録にアクセスできるようになっていることに驚いた経験があります。最近のコンピュータの普及は目覚ましく、会計をはじめ、広い範囲の情報がコンピュータで管理されるようになり、コンピュータ情報のセキュリティー管理の重要度が

高まっています。社会福祉法人も、①管理のためのルールを整備し、②対応策に関する専門家のレビュー・点検を受け、③役員や職員に対する研修を実施し、セキュリティー管理に万全を期すことが望まれます。

福祉新聞フォーラム

会計監査人監査のすすめ方

急がれる監査人の選任と受審準備



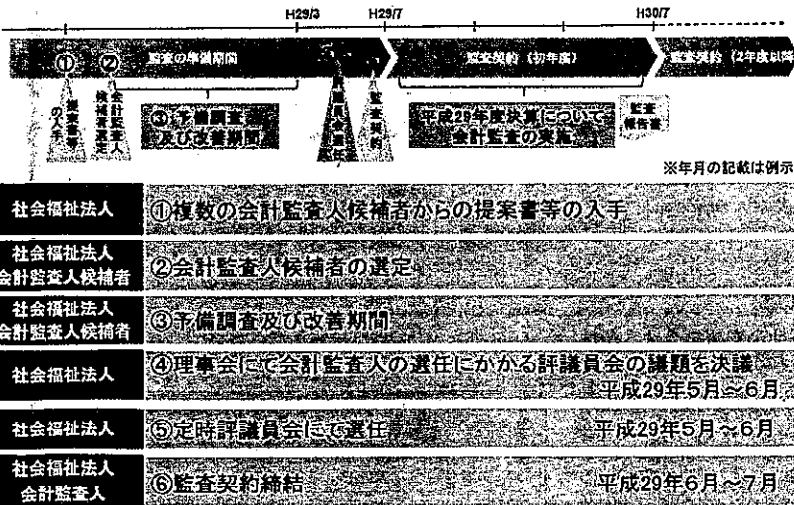
公認会計士 渡部博事務所 所長 渡部 博



改正社会福祉法が成立し、事業規模が一定の規模を超える社会福祉法人には会計監査人(公認会計士または監査法人)の設置が義務付けられました。会計監査人は法人の会計監査、つまり計算書類等の監査を行います。平成28年7月8日に行われた厚生労働省の「社会福祉法人制度改革の施行に向けた全国担当者説明会」の配布資料によれば、会計監査人を置く法人では計算書類等は理事会の承認を受ける前に法人の監事と会計監査人による二重の監査を受けることになっています。ただ、会計監査人による計算書類等の監査が適正に行われていれば、監事は計算書類等の監査を省略できるとも書いてあります。会計監査のアウトプットは意見の陳述です。意見は基本的に3種類あります。1つは、適正であるという意見、2つは、適正ではないという意見(不適正意見)、3つは、「意見を差し控えます」という対応です。100点とか、80点とか、点数をつけるわけではない。「適正」「適正ではない」「コメントを出さない」の3種類しかありません。会計監査人の監査と行政の指導監査、監事の監査の違い

士台がなく、基礎的条件がないわけです。スケジュール例を申し上げますと、平成28年度中に、社会福祉法人は①複数の会計監査人候補者からの提案書等の入手、②会計監査人候補者の選定、③予備調査および改善期間を終えなければなりません。平成29年度に入ると、5~6月に④理事会にて会計監査人の選任にかかる評議員会の議案を決議し、⑤定時評議員会で会計監査人を選任、6~7月には⑥会計監査人と監査契約を締結します。(表3参照) 会計監査人候補と顧問契約を結び、予備調査を実施 これまで監査を受けていない法人の場合、29年4月1日にスタートする貸借対照表が適正かどうか分かりません。貸借対照表は4月1日の残高から始まって、30年3月31日まで続きます。もしスタート時点で間違っていたら、お尻の時点も間違っています。開始貸借対照表が間違っていて、監査手続きも経ていないと、一般的には監査意見は出してはいけないとされています。会計監査人候補者は早めに選んで、顧問契約などを結び、予備調査を実施し、29年6月に会計監査人に選任するというスケジュールをお勧めします。候補者は機関ではありません。単なる顧問契約あるいは指導契約を結ぶことになり、6月に選任されたら、定款に記載通りの登記もされ、法人の会計監査人という機関になります。この時点で監査契約を結ぶわけでは

会計監査人監査に係るスケジュール例 (表3)



※会計監査人の設置義務が課される社会福祉法人については、改正法附則第8条に基づき、施行日(平成29年4月1日)以後最初に招集される定時評議員会において会計監査人を選任することとなり、当該会計監査人は、平成29年度決算について監査することになる。

出典: 平成28年7月8日 厚生労働省 社会福祉法人制度改革の施行に向けた全国担当者説明会資料

まず内部管理体制の確立を

監事の監査は今の法令では理事の業務執行、会計が対象です。監事は理事会に出席するほか、年に1回、監事会を開催し、監事意見書を提出します。指導監査、監事監査、会計監査人監査は目的が異なります。当然、重複はあり、指導監査は会計も見ます。ただ、会計監査人監査が適正に行われていれば、監事監査では会計監査を省略することができます。あくまで「できる」ですから、監事監査で会計監査を行っても差し支えありません。会計監査人監査では理事の業務執行は見ません。必要に応じて内部統制、ガバナンスを見ることはありますが、あくまで会計の監査が中心です。 会計監査の対象は計算書類と附属明細書、財産目録 指導と監査は何が違うのか。皆さんは会計監査人の監査を受けると法人の会計水準が飛躍的に伸び、50点の決算書が100点になったりすることを期待されているかもしれませんが、そうした指導的な効果は期待しないでください。指導は野球やサッカーを例にとると、要するにコーチの役割です。法人の会計のスキルを上げるのはコーチで、主に会計顧問の役割です。会計監査人は計算書類が適正かどうかを審判する役目で、審判とコーチを兼任したらフェアとはいえない。 社会福祉法人の会計は幅広い。会計監査人監査の範囲は①法人単位の計算書類(貸借対照表・資金収支計算書・事業活動報告書)②それに対応する借入金明細書や寄付金収益明細書などの附属明細書、③財産目録です。ただ、法人全体の計算書類は拠点区分別の計算書類の積み上げですから、拠点区分別の計算書類と、それらの附属明細書についても確認の対象となります。直接意見は申し上げないが、施設会計の数字を見ないと全体に対する意見ができません。ただ、監査意見で拠点区分別の計算書類は適正であるとか、不適正であるとか意見をだすことはありません。(表2参照)

いては法律上の定めはありません。同じ機関ではありますが、会計監査人は任意です。ただ、一定規模の場合には設置する義務があります。一定規模以上の社会福祉法人には強制適用されるわけです。 監査の導入は段階的に進められる 会計監査人監査の導入は規模によって段階的に進められます。平成29年度、30年度は収益(売上げ)のことが30億円を超える法人、または負債が60億円を超える法人が対象です。平成31年度、32年度は収益20億円を超える法人、または負債が40億円を超

える法人、平成33年度以降は収益10億円を超える法人、または負債が20億円を超える法人へと拡大されます。ただし、具体的な時期や規模は平成29年度以降の実施状況を見て、見直される場合もあります。ここで、ご注意ください。第1に、義務化される法人以外の法人は会計監査人を置いてはいけないわけではない。設置するかどうかは任意です。例えば平成29年度の収益が15億円だった場合、規模に達していないから会計監査人を設置できないのかといえば、そんなことはありません。収益30億円未満の法人でも設置できます。

第2に収益30億円、負債60億円は、どの年度のものを指しているのかということですが、施行令では最終事業年度となっています。最終事業年度とは社会福祉法人でいえば平成29年6月の定時評議員会承認を受けた28年度の計算書類が基準になります。例えば、28年度が収益31億円だった場合、29年度は必須です。ところが、29年度の決算では29億円になってしまった。この場合、30年度は設置義務はありませんが、任意監査などで継続するのが一般的でしょう。1年スキップすると、初年度監査からやり直ししなければいけません。

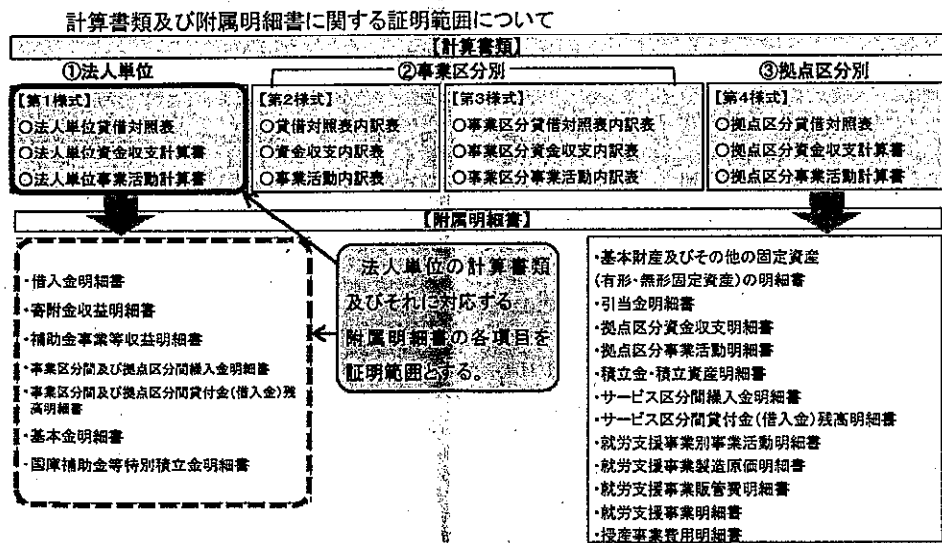
内部管理体制整備は基礎的前提

会計監査に関連して内部管理体制について、お話ししておきます。一定の事業規模を超える法人は内部管理体制(内部統制システム)を整備する必要があります。一定の事業規模とは会計監査人の設置義務法と同様、収益30億円以上、または負債60億円以上の法人です。平成28年4月に施行された法律の第45条で理事の業務執行と法人の業務の適正性を担保する仕組みをつくり、理事会で決定し、運用することが定められました。社会福祉の分野でも、近年、ガバナンス(組織統治)やコンプライアンス(法令順守)が求められるようになってきました。組織統治、法令順守ができていないことを確認し、確実にする体制を整えなければいけません。どうして会計監査制度と同じ時期なのかというと、内部管理体制の整備が会計監査の基礎的前提だからです。内部管理体制がなければ会計監査を受審する基礎的前提がないといえます。 具体的には厚生労働省で以下の内容が規定される予定です。予定される規定については表4の厚生労働省の全国担当者説明資料「2.内部管理体制の内容」①~④の通り。 本邦初公開ではなく、株式公開会社などでは、既に運用されています。これも会計監査人監査と同様、平成29年度から適用されます。

会計監査人をどのような評価方法で選ぶか 会計監査人の選任は「透明性を担保するためには選定委員会を設置し、そこで選定するのが望ましい」とされています。ただ、来年度に迫っていますから、ガイドラインでは候補者は理事会で決めていいとされています。候補者選定にあたっては厚生労働省が作成した「社会福祉法人制度改革の施行に向けた全国担当者説明会資料(社会福祉法人〇〇会 会計監査人選定基準のイメージ)」に選定項目として次の4つが示されています。

- 1 監査の実施体制等に対する評価
2 監査に要する費用に対する評価
3 監査の実績等に対する評価
4 監査の品質管理体制に対する評価
1の実施体制の具体的な項目として、当該法人に対する監査の基本方針および考え方、主要な監査手続きおよび監査要領、法人本部および施設等を監査するチーム体制、監査スケジュール、監査の責任者および担当者の経歴および実務経験などが挙げられています。

会計監査の実施範囲(証明範囲の設定) (表2)



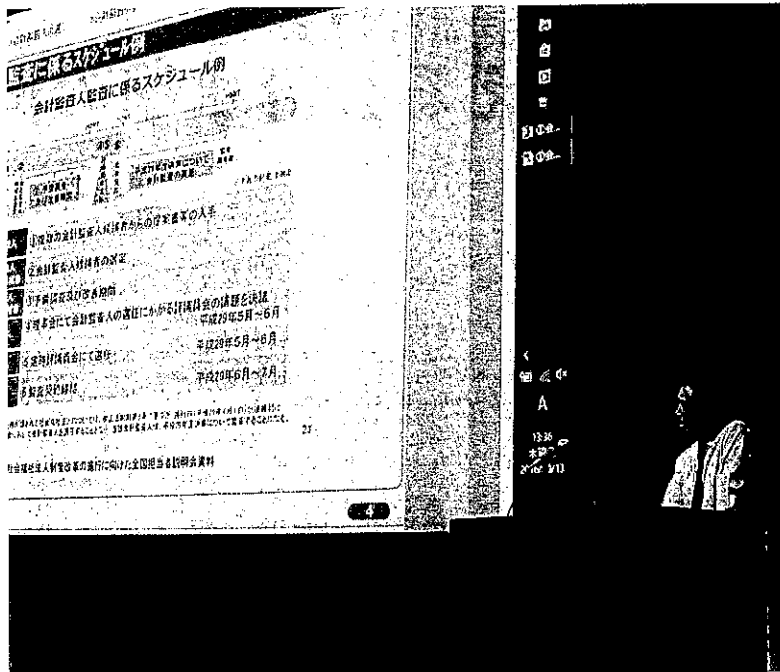
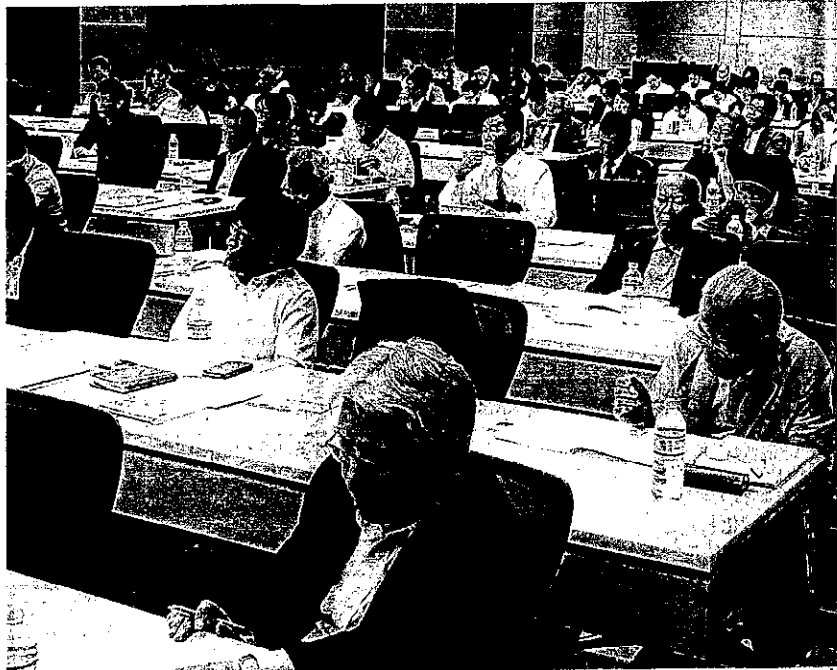
※証明範囲としては上記とするが、法人単位の計算書類及びその附属明細書は拠点区分別の積み上げであるため、必要に応じて、拠点区分別の計算書類及びそれらの附属明細書についても確認の対象となる。

出典: 平成28年7月8日 厚生労働省 社会福祉法人制度改革の施行に向けた全国担当者説明会資料

会計監査人選任スケジュール

会計監査人監査は平成29年度から始まります。それまでに会計監査人候補者を選任し、監査を受けるための準備をしなければなりません。29年4月1日から会計監査人という機関を置くことができます。会計監査人を選ぶのは最初の定時評議員会です。ただ、会計監査人を選任すれば、ただちに会計監査ができるわけではありません。従来、監査を受けていない法人、予備調査を行っていない法人の場合、事前準備ができていないと監査を受ける

福祉新聞フォーラム



2の費用に関しては、監査報酬見積り費用総額、監査日程(日数)の大幅な変更が生じたときの処理方法などが、3の実績に関しては、監査実績、社会福祉法人に対する監査実績、非監査実績(会計指導、経営支援等)、公益社団・財団法人や一般社団・財団法人に対する監査実績、非監査実績(会計指導、経営支援等)などが、4の品質管理体制に関しては、品質管理体制(日本公認会計士協会の定める監査の品質管理に関する指針等に即した品質管理を行っているかなどを評価)などが指摘されています。

こうした項目を評価表にして複数の監査人候補者と会い、点数をつけていきます。コンペ方式といわれるもので、一番透明性がある方式です。実施体制の中で一番重要なのは監査するチーム体制です。例えば売り上げが30億円だったとすると、会計士1人で監査することはありません。かならず複数の会計士が携わります。

監査チームの大半が常勤公認会計士で占められているか

1の実施体制のポイントは、チームの大半が常勤の会計士で占められているかどうかです。個人で会計事務所を開く一方、監査法人には非常勤で動いている会計士が多いわけですが、そうすると、監査の効率性も兼ねるし、深度のある監査・アドバイスができません。社員構成あるいは職員構成を聞いて、必ず常勤が何割か確認します。

監査スケジュールも重要です。会計監査は期末にだけやるわけではありません。計画、期中、期末と、おおむね3段階に分かれています。それぞれの段階で何をやるのか、どのようなタイミングで訪問するのか、具体的なプレゼンの中で、監査計画の概要が示されているかどうか、この点が非常に大事です。

監査費用がここで決まるからです。「監査時間は500時間、1時間当たり1万2000円で、合計で600万円」という見積もりは合理的ではありません。500時間の内訳が示され、ちゃんと積み上げられているかどうか非常に大事です。入念に積み上げた計画と手続きに基づいた見積りになっているかどうか、これが監査報酬の合理性を判定する目安です。

2の費用のポイントは必要かつ十分ということです。不十分な監査手続きでは監査意見を出すことはできません。かといって余計な手続きまでして監査報酬を上げられても困ります。きちんと計画に基づいた工数で積算されているかどうかチェックします。

コストは会計監査人に対する報酬だけではなく、対応する時間コストがかかります。質問に答えたり、要求された書類を作ったり、監査対応の時間が必要です。監査対応時間もコストの一部です。コストはできるだけ減らさなければいけません。その判定をするためには時間の工数の積み上げが緻密かどうか、入念にチェックする必要があります。

非常勤が多い監査法人は、研修もままならない

4の品質管理のポイントは2つあります。1つは審査の体制、2つは職員教育・研修です。会計監査をする、監査手続きが必要かつ十分かどうか審査を受けなければいけません。審査には会計監査人が所属している監査法人内部での審査と他の公認会計士から審査を受ける外部審査があります。どのような体

内部管理体制について

[表4]

1. 概要

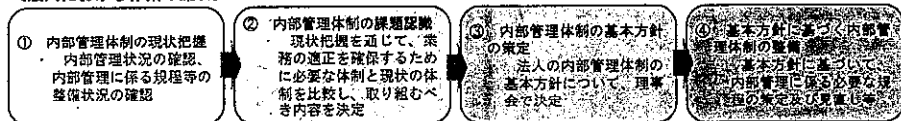
○ 一定の事業規模を超える法人は、法人のガバナンスを確保するために、理事の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制その他社会福祉法人の業務の適正を確保するために必要な体制の整備(内部管理体制の整備)について、基本方針を理事会において決定し、当該方針に基づいて、規程の策定等を行うこととなる(法第45条の13第4項第5号及び第5項)。

2. 内部管理体制の内容

- 内部管理体制の内容については、法に規定されている理事の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制のほか、厚生労働省令で以下の内容を規定する予定である。
- ① 理事の職務の執行に係る情報の保存及び管理に関する体制
 - ② 損失の危険の管理に関する規程その他の体制
 - ③ 理事の職務の執行が効率的に行われることを確保するための体制
 - ④ 職員の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制
 - ⑤ 監事がその職務を補助すべき職員を置くことを求めた場合における当該職員に関する事項
 - ⑥ ⑤の職員の理事からの独立性に関する事項
 - ⑦ 監事の⑤の職員に対する指示の効力性の確保に関する事項
 - ⑧ 理事及び職員が監事に報告をするための体制その他の監事への報告に関する体制
 - ⑨ ⑧の報告をした者が当該報告をしたことを理由として不利な取扱いを受けないことを確保するための体制
 - ⑩ 理事の職務の執行について生ずる費用の前払又は償還の手続その他の当該職務の執行について生ずる費用又は債務の処理に係る方針に関する事項
 - ⑪ その他監事の監査が実効的に行われることを確保するための体制

※ 一定規模については、会計監査人と同様。

<法人における作業の流れ>



出典： 平成28年7月8日 厚生労働省 社会福祉法人制度改革の施行に向けた全国担当者説明会資料

監査による意見で信頼性の向上

平成28年には法令レベルで社会福祉法人は計算書類を規模の大小にかかわらず公表することになっています。今までは開覧に供していましたが、役員報酬基準も含めて社会一般に計算書類を公表することになりました。政治家の資金収支と同様、衆人環視のもとに置かれる。外部の専門家の目が通っているわけですから、自信をもって公表することができず。

業務手順が法人で共通化され、マニュアル化されているか

次に事前準備で何をしなければいけないかを説明します。特に重要なことは、第1に「業務手順は組織で共通化されていますか」ということです。経理規程があるから業務が標準化されているとはいえません。私の経験からいっても、理事長、施設長らは会計担当者にお任せである場合が非常に多い。会計担当者が複数いればまだいい方で、特定の人に任せきりというケースが目立ちます。確実に「会計監査受審の土台がない」と指摘されます。

会計担当者が1人ではダメというわけではなく、担当者の仕事マニュアル化され、組織の業務として定着していなければいけません。経理業務のマニュアルを作る必要があります。会計担当者のAさんはスキルもあつて

適正な計算書類を作り、監査しても問題がなかった。ところがAさんが退任し、Bさんに代わったら、いきなりスキルが下がった。それを補完するために監査工数が増えれば監査報酬にはわかれず。

第2に、平成28年度中にぜひやっていただきたいことは、採用した会計処理の方針が会計基準というルールに適合しているかどうか、点検することです。例えば、経理規程には貸方引当金を計上すると書いているが、28年度は計上しなかった。そうすると、期首貸借対照表が間違っていることになってしまいます。いきなり29年度の監査意見が不適正、あるいは限定付適正になるわけです。28年度中に経理規程などが基準に従っているかどうか、再度点検してください。

第3に、棚卸しです。切手や事務用品、消耗品、収入印紙などの未使用分などの貯蔵品、在庫、固定資産がある法人は必ず28年度中に棚卸しをしてください。棚卸し後の数量が決算書に載っていることが監査受審のための最低限の基礎条件です。

28年度中といっても棚卸しを29年3月31日にやる必要はありません。固定資産は忙しい時期にやればいのですが、貯蔵品、棚卸資産は3月31日がいいでしょう。31日に現金があつたら、必ず現金実査票を作ることです。実査済み現金でない帳簿に載っている正しいとは見せません。

第4に、内部監査です。会計監査は帳簿上100取引があれば100全てを見るわけではありせん。一部を見て全体が正しいという証明の仕方をします。全部見ると監査工数が増え、その分、監査報酬が増えます。非専門家は見ますが、専門家は一部を見て判断を下します。どこに依拠するかという日々の承認プロセスです。前提は、法人の中で計算書類が正しく作られていること。例えば食材の給食費の領収書がある。請求明細書がある。請求書どおりの給食費が出ている。納品書どおりの食材が必ず納品されている。こうした取引事実を確認し、深層のある点検の仕方をします。

内部監査の専属部隊を設ける必要はありません。複数の施設をお持ちなら、A施設の職員がB施設、B施設の職員がA施設の内部監査を年に1~2回すればいいのです。法人内部でクロスさせるスキームを構築する。A施設の監査をA施設の職員がしても、内部監査とは呼べません。

事前準備が完了したら予備調査・パイロットテストを実施し、監査に協力する準備が整っているか、監査に対応可能な内部統制が構築されているかどうかなどを調査します。会計監査人監査の基礎的前提が整備されていない場合、会計監査人はその点を明確にし、28年度中になるべく対応するようレコメンデーションレター(お薦め書)に記載して報告します。

監査は、計画、期中、期末で実施

計画段階では、重要な取引・勘定等相関表や重要科目一覧表を作成。事業および事業環境の理解を進め、どの施設のどの取引を見るか、重要科目のどの勘定を見るか決めます。大規模な法人には施設がたくさんあります。すべてを均等に見ていくことはありません。監査計画を立案する際、施設をフル、スペシフィック、リミテッドの3つに分け、重要な施設を重点的に見ます。施設によっては、全く見ない施設もあります。

期中では、内部統制に関するヒアリングを行い、フローチャートを作成します。例えば、施設長はどのように承認するか、どのような経理規程になっているか、どのような職務権限規程になっているか、といったことを内部統制の質問書に沿って確認します。

次にテストをします。経理規程・職務権限規程などに沿って、きちんと実行されているかどうか。例えば、経理規程は施設長が承認することになっているが、実際に施設長が承認しているかどうか、プロセスを辿っていきます。

規程どおり運用されていれば、評価は高く、「期末の監査の際、帳簿を見る範囲をちょっと狭めましょうか」となります。対して、規程はあるものの運用が甘いかげんであれば、評価は低い。リスクが高いわけですから、期末で帳簿を見る範囲が広がってしまいます。

期末は、リスク対応に重きを置き、分析的実証手続きなどを実行します。要は帳簿に出てきた残高を確認する手続きです。

最後に経営者とミーティングして監査上・会計上の課題などを話し合って監査意見を決めます。もちろん、理事、監事ともミーティングし、課題をきちんと話し合い、共有しなければいけません。それが会計監査人監査です。

