

内部監査（会計監査）充実・強化のためのガイドライン

平成 27 年 4 月
財務省主計局
財務省理財局

目次

はじめに.....	1
第1章 本ガイドラインの目的.....	2
第2章 会計監査の意義及び目的.....	3
第3章 会計監査の必要性.....	3
第4章 会計監査の対象範囲.....	3
第5章 会計監査の独立性と組織上の位置付け.....	4
第6章 会計監査担当者に求められる資質.....	5
第7章 会計監査の品質管理.....	6
第8章 中・長期の基本方針及び計画の策定.....	6
第9章 会計監査の計画と実施.....	7
1. 会計監査の計画の策定.....	7
2. 監査手続の実施.....	7
3. 監査結果の記録.....	7
4. 自己監査となる場合の留意事項.....	7
第10章 会計監査の結果報告とフォローアップ.....	8
1. 監査結果の講評.....	8
2. 会計監査の結果報告.....	8
3. 会計監査の結果報告に記載すべき事項.....	9
4. 是正措置の要求.....	9
5. 会計監査の結果報告の共有.....	9
6. フォローアップの実施.....	9
第11章 会計監査機構間の連携.....	10
第12章 会計監査と会計検査院の会計検査.....	10

内部監査（会計監査）充実・強化のためのガイドライン

はじめに

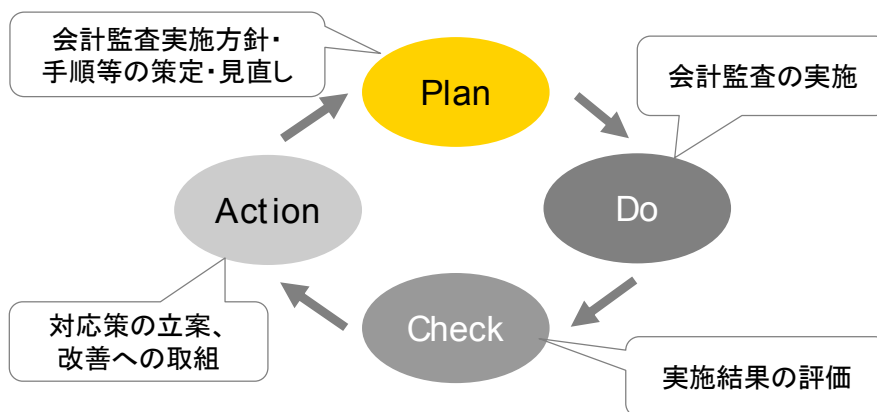
昨今、各府省等¹の実施している内部監査（会計監査）業務の充実・強化を図り、より適切な会計事務を推進させることは、公務員の不正経理等の発生を抑制し、また、国の厳しい財政状況に対応するため、益々その重要性が増してきており、その適切な対応が強く求められているところである。

また、会計検査院から毎年度多数の指摘を受けており、同院から指摘事項と同種の事態の再発防止を要請されているところであり、その面からも内部監査の充実強化を図ることが重要となっている。

このため、財務省において、各府省等が内部監査として実施する会計監査の充実・強化を図るために、外部委託による民間専門家からの助言や各府省等の協力を仰ぎ、組織の在り方、トップのあるべき姿勢等、中長期的に目指すべき方向性も含めた一連の会計監査のモデルプラン（ガイドライン、標準的チェックリスト及び標準評価表をいう。以下同じ。）を作成し、これを各府省等に提示して効果的な活用を促すものである。

各府省等においては、本ガイドラインに沿って自らの実施方針・手順等を見直すとともに、標準的チェックリスト及び標準評価表を参考に自らの組織に合致したオリジナルなものを作成又は改訂のうえ、会計監査を実施し、さらに会計監査後は評価表による評価に基づき、方針・手順等対応策を練り、適宜改善に向けて取り組むことが望ましい。この一連の作業を毎年継続することにより、PDCAサイクル<Plan（計画）・Do（実施・実行）・Check（点検・評価）・Action（改善）>によるフォローアップが行われるとともに、ノウハウも蓄積され、監査の精度の自律的向上が図られることが期待される。

図 1 会計監査の実施における PDCA サイクル

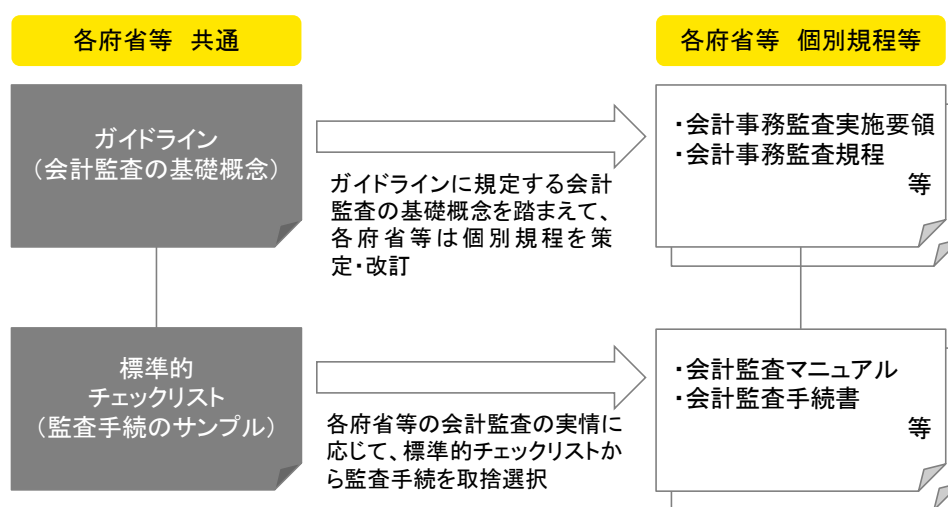


¹ 「各府省等」は、衆議院、参議院、裁判所、会計検査院並びに内閣（内閣府を除く。）、内閣府及び各省をいう。

現状、各府省等における会計監査の位置付け、業務内容及び人員体制等は、制度創設の背景が異なっていること等から府省等毎に様々であるが、本モデルプランは、各府省等の実情を考慮しつつ積極的な活用がなされることにより各府省等においてベストプラクティスが達成されることを期待して提示するものである。よって、各府省等が会計監査を適切に実施するため、会計法令等に則った上で実情に応じて工夫を行い、本モデルプランに示したもの以外の方法等によって会計監査を実施することを妨げるものではない。

なお、今後も各府省等との連携を図りつつ、各府省等における活用状況を見守りながら、必要に応じて本ガイドラインの見直しを図っていくものとする。

図 2 各府省等における本ガイドライン等の活用イメージ



第1章 本ガイドラインの目的

本ガイドラインは、国の機関全体の内部監査として実施する会計監査のルール of 明確化・統一化、職務権限の明確化、関係者の意識の向上等、全ての機関に要請される整備すべき事項等について指針を示すものである。

各府省等が、本ガイドラインに則り、自らの内部監査体制等を適宜に見直すことにより、会計監査の充実・強化を図り、もって、会計法令等の遵守の徹底及び社会の要請への適応に努めるとともに、適正な運営・管理について自律的に問題点を把握し、解決に向けた検討が恒常的に行える体制作りを資することを目的とする。

第2章 会計監査の意義及び目的

本ガイドラインにおける会計監査とは、会計監査機構²が、被監査部署の会計経理と予算執行について、遵守すべき会計法令等に基づき、適正性の確保がなされているか情報を収集して、会計経理の正確性³及び合規性⁴、予算執行の経済性⁵及び効率性⁶並びに有効性⁷等の観点から評価を行い、もって、会計経理と予算執行の一層の適正化及び決算報告の信頼性の確保を図ることを目的として実施される内部監査をいう。

第3章 会計監査の必要性

会計監査とは、会計経理と予算執行に関する内部牽制機能⁸の有効性及び不適正な会計経理と予算執行の有無について、監査手続を通じて検証するとともに、その結果を評価し、是正措置⁹を講じていく仕組みであり、これら一連の取組を通じて不適正な会計経理と予算執行を是正し、その再発防止を図っていくことが重要である。

各府省等は、この取組の重要性を考慮し会計監査を実施する必要がある。

第4章 会計監査の対象範囲

会計監査は、会計経理と予算執行に関する業務を対象として実施するものとする。なお、会計担当部署以外の原課が行う予算執行等に関する業務¹⁰も会計経理に関する業務と密接不可分な関係にあることから、会計監査の対象とするものとする。

² 「会計監査機構」は、各府省等の組織令等に基づいて会計監査を実施する組織をいう。

³ 「正確性」は、被監査部署の決算の表示が予算執行等の財務の状況を正確に表現しているかという観点をいう。

⁴ 「合規性」は、被監査部署の会計経理が予算や法律、政令等に従って適正に処理されているかという観点をいう。

⁵ 「経済性」は、被監査部署の事務・事業の遂行及び予算の執行がより少ない費用で実施できないかという観点をいう。

⁶ 「効率性」は、被監査部署の業務の実施に際し、同じ費用でより大きな成果が得られないか、あるいは費用との対比で最大限の成果を得ているかという観点をいう。

⁷ 「有効性」は、被監査部署の事務・事業の遂行及び予算の執行の結果が、所期の目的を達成しているか、また、効果を上げているかという観点をいう。

⁸ 「内部牽制機能」は、会計機関相互で事務を分担し、また事務を複数人で担当し相互にチェックを行うことなどにより、不適正な会計経理と予算執行の発生を防止し、又は発生した不適正な会計経理と予算執行を発見して修正する仕組みを意味する。そのため、内部牽制機能が有効に機能していれば、内部牽制機能の形骸化や偽装等が行われていない限り、不適正な会計経理と予算執行の発生は防止できているものと考えられる。以上から、内部牽制機能の有効性を検証することで、全ての業務をチェックする手続を省き、実効的かつ効率的な監査の達成を図ることが可能となる。

⁹ 「是正措置」は、内部牽制機能を改善するように取り計らう取組、若しくは、不適正な会計経理と予算執行を正す取組をいう。

¹⁰ 原課が行う予算執行等に関する業務には、旅費請求手続や補助金交付決定等といった予算執行に関する業務の他、物品管理や国有財産の管理に関する業務等が含まれる。

図 3 会計監査の対象範囲

	原課	会計担当部署
収入・支出	<p>予算執行に関する業務</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 債権の発生・回収 ◆ 契約の申請 ◆ 補助金交付決定、額の確定 ◆ 旅行命令 等 	<p>会計経理に関する業務</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 歳入調査決定 ◆ 収納登記 ◆ 支出負担行為決議 ◆ 支出決議 等
物品管理等	<p>予算執行以外に関する業務(会計経理と関連する業務に限る。)</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 物品の管理 ◆ 行政財産の管理 ◆ 資金の管理 等 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ 物品管理簿の作成 ◆ 国有財産台帳の作成 ◆ 資金管理簿の作成 等

注：本図の業務区分及び業務範囲は、会計監査の対象範囲の理解に資するため便宜例示しているものである。

第5章 会計監査の独立性と組織上の位置付け

会計監査担当者¹¹は、会計監査が効果的にその目的を達成するため、会計監査の実施において、他からの制約を受けることなく、かつ、公正不偏な態度で客観的に会計監査を遂行し得る環境になければならない。

そのためには、会計監査機構の独立性の確保を図ることが重要であるが、各府省等においては組織又は定員上の制約等により、会計監査機構が会計担当部署から分離できず会計監査の十分な独立性が確保できないことも想定される。その場合は、各府省等内において、各組織の事務・事業に係る予算執行全体を客観的な視点から統括することができる立場にある者、すなわち、組織の長若しくは少なくとも会計担当課長より上位の職にある者（以下、「組織の長等」という。）を関与させるとともに、会計監査の実施について定める文書類（以下、「会計監査規程等」という。）を整備する等、本ガイドラインに沿って必要な策を講じることによって監査実施上の客観性を確保できるよう努めるものとする。¹²

¹¹ 「会計監査担当者」は、会計監査を実施する者をいう。会計監査機構に所属する会計監査の担当職員に限定されず、兼務や補助者として会計監査を実施する者を含む。

¹² 具体的な内容については、第7章、第9章及び第10章を参照のこと。

第6章 会計監査担当者に求められる資質

会計監査担当者に求められる資質として、①業務にあたる姿勢・態度等と②専門的能力の2つが必要とされており、会計監査担当者はこれらの資質の確保に努めるものとする。

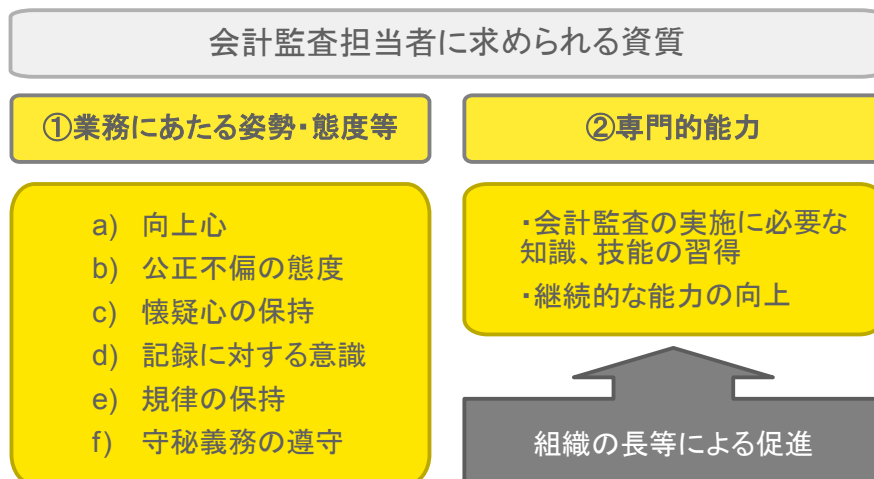
① 業務にあたる姿勢・態度等

- a) 会計監査担当者は、その専門能力の向上と実務経験等から得られる知識の集積に常に努めなければならない（向上心）。
- b) 会計監査担当者は、監査を行うにあたって、常に公正不偏の態度を保持し、独立の立場を損なう利害や独立の立場に疑いを招く行動をとってはならない（公正不偏の態度）。
- c) 会計監査担当者は、不適正な会計経理と予算執行の発見に必要な懐疑心を保持して監査を行わなければならない（懐疑心の保持）。
- d) 会計監査担当者は、監査計画及びこれに基づき実施した監査の内容並びに判断の過程及び結果を記録し、保存しなければならない（記録に対する意識）。
- e) 会計監査の現場責任者¹³は、監査を行うにあたって、指揮命令の系統及び職務の分担を明らかにし、また、当該監査に従事する補助者に対しては適切な指示、指導及び監督を行わなければならない（規律の保持）。
- f) 会計監査担当者は、業務上知り得た事項を正当な理由なく他に漏らし、又は窃用してはならない（守秘義務の遵守）。

② 専門的能力

会計監査担当者の資質の向上を図るため、組織の長等は会計監査担当者に対して会計監査の実施に必要な知識、技能を習得することや継続的にそれらの能力の向上を図ることを促すことが望ましい。

図4 会計監査担当者に求められる資質



¹³ 「会計監査の現場責任者」は、会計監査の現場において、会計監査の適切な実施と成果について責任を負う立場の者をいう。

第7章 会計監査の品質管理

組織の長等は、会計監査の目的を達成するために監査の質の管理（以下、「品質管理」という。）を行うことが必要である。

会計監査の品質管理には、①監査の実施内容に関する品質管理と、②監査の実施内容の見直しに関する品質管理の二つの要素がある。

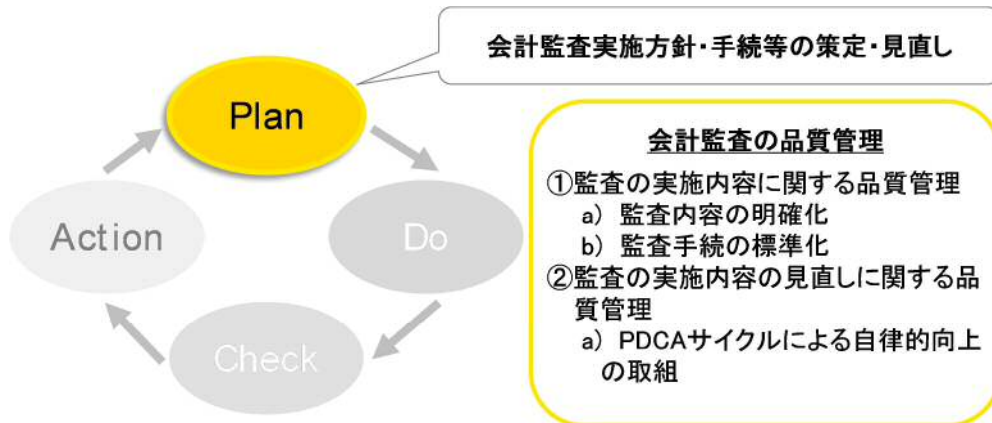
① は、明確化された監査内容及び標準化された監査手続に基づき会計監査を実施する仕組みであり、具体例は以下のとおりである。

- a) 会計監査規程等の作成・改訂による監査計画の策定から、監査手続の実施、監査結果の報告及びフォローアップまでの一連のサイクルの明確化
- b) チェックリストの整備・活用による監査手続の標準化

② は、監査の実施状況をチェックし、監査内容を継続的に見直すことで、会計監査の質の向上を図る仕組みである。

なお、会計監査の品質管理の仕組みの構築は、会計監査の目的達成のみならず、監査の効率化にも寄与することから、人員・予算等の制約の下で会計監査を実施する場合においてもこれに積極的に取り組むことが望ましい。

図5 会計監査の品質管理



第8章 中・長期の基本方針及び計画の策定

組織の長等は、組織の内外の環境変化や不適正な会計経理と予算執行につながるリスクを考慮した戦略的な会計監査機構の運営を図るため、毎年度策定する会計監査計画のほかに、各府省等の実状を踏まえつつ将来に向けて会計監査の実効性を高めていくための方向性を示す「中・長期の基本方針」と、3年程度で達成すべき目標及びそのための実施内容等を示す「中・長期の計画」を策定できるよう検討することが望ましい。

第9章 会計監査の計画と実施

1. 会計監査の計画の策定

会計監査機構は、会計監査の実施に必要な事項を定めた会計監査計画を策定するものとする。会計監査計画には、対象業務、監査の重点項目、対象期間、被監査部署、実施時期、実施体制、実施方法¹⁴、報告の時期等を記載する。

会計監査機構は、会計監査計画を策定したとき（当該計画の見直しを行った場合を含む。）は、その客観性を確保するため、組織の長等の承認を受けるものとする。

なお、会計監査計画を策定するにあたっては、以下の事項に留意するものとする。

- ① 対象業務の選定及び監査の重点項目の決定にあたっては、次の項目を勘案すること。
 - a) 会計検査院の指摘事項
 - b) 内部監査の検出事項
 - c) 総務省行政評価局の行政評価・監視結果
 - d) 財務省予算執行調査の調査結果
 - e) 国会での質疑事項
 - f) その他国民の関心の高い事項 等
- ② 上記の対象業務及び監査の重点項目に対して次の項目を決定する。その決定に際しては、会計監査の効果的かつ効率的な実施のため人員、予算及び時間の有効活用について考慮すること。
 - a) 実施する監査手続
 - b) 実施日程
 - c) 被監査部署
 - d) 実施体制
- ③ 会計監査計画の策定時の状況に変化が生じたと認められる場合等には、会計監査機構は、適時に会計監査計画の見直しの可否を検討し、必要な見直しを行うこと。

2. 監査手続の実施

会計監査担当者は、会計監査計画に基づき会計監査を実施し、正しい情報から合理的な結論を導き出すことが求められる。

そのため、事実の正確かつ客観的な把握に努めるものとする。

3. 監査結果の記録

会計監査担当者は、実施した会計監査の結果を監査調書として記録するものとする。

4. 自己監査となる場合の留意事項

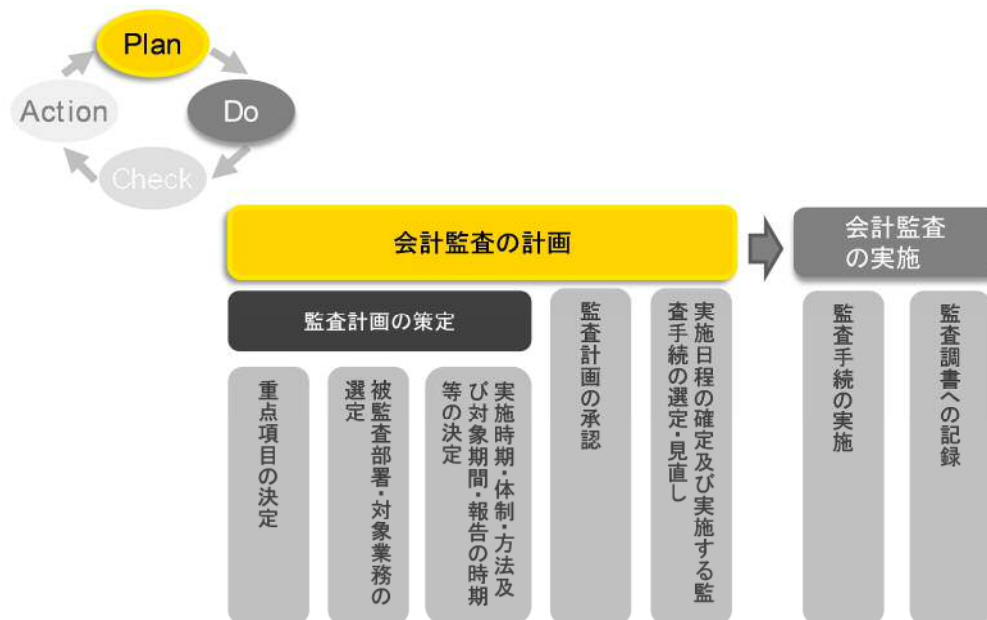
会計監査担当者が会計経理業務を兼務している場合には、客観性を確保するため、原則として、監査対象としている会計経理業務に関与していない者が監査を実施することが望ましい。

しかしながら、組織又は定員上の制約等により、会計監査担当者が所属する部署を自ら

¹⁴ 実施方法は、「書面監査」によるか「実地監査」によるかを想定している。

監査せざるを得ない場合（これを「自己監査」という。）には、他の部署に対して実施する監査手続と同様の手続を実施し、その結果を監査調書に記録することで、客観性と公正性を確保するものとする。

図 6 会計監査の計画と実施



第 10 章 会計監査の結果報告とフォローアップ

1. 監査結果の講評

会計監査の結果を会計経理と予算執行に関する業務の是正に活かすためには、監査結果の正しい理解に基づき是正措置が講じられる必要がある。そのため、会計監査機構は、実地監査の終了時に被監査部署と講評の場を設け、監査結果を共有し、誤認している事項があれば訂正するものとする。

2. 会計監査の結果報告

会計監査機構は、監査調書に記録された監査結果を取りまとめ、会計監査計画の承認者に報告するものとする。

会計監査の結果報告を行う際に特に留意すべき事項は以下のとおり。

① 結果の報告先

会計監査をより客観的で公正なものとするため、会計監査の結果報告先を会計監査計画の承認者と同一とすること。

② 会計監査の目的との整合性

会計監査機構は、会計監査の結果を報告する際には、会計監査の目的に対しどのような結論が得られたのかを説明すること。

③ 報告の要件

結果報告は、客観的事実に基づいて正確に記載し、明瞭かつ簡潔で、漏れがなく、か

つ適時的であること。

④ 報告の方法

報告は、原則として文書により実施すること。ただし、緊急性および重要性の高い場合には、文書による報告に先行して口頭による報告を行うこと。

3. 会計監査の結果報告に記載すべき事項

会計監査機構は、会計監査の結果報告に会計監査計画の概要、実施した手続及びその結果並びに検出事項を含めるものとする。

また、会計監査の結果報告にあたっては、組織の長等が検出された事項の重要性の程度に応じた適切な判断が行えるよう、報告書の記載について軽重の区分を提示するなどの工夫を施すことが望ましい。

4. 是正措置の要求

会計監査機構は、被監査部署に対して検出事項に対する是正措置を求めること。特に、重要な検出事項については、被監査部署に対して書面により是正措置の提示を求めることが望ましい。

5. 会計監査の結果報告の共有

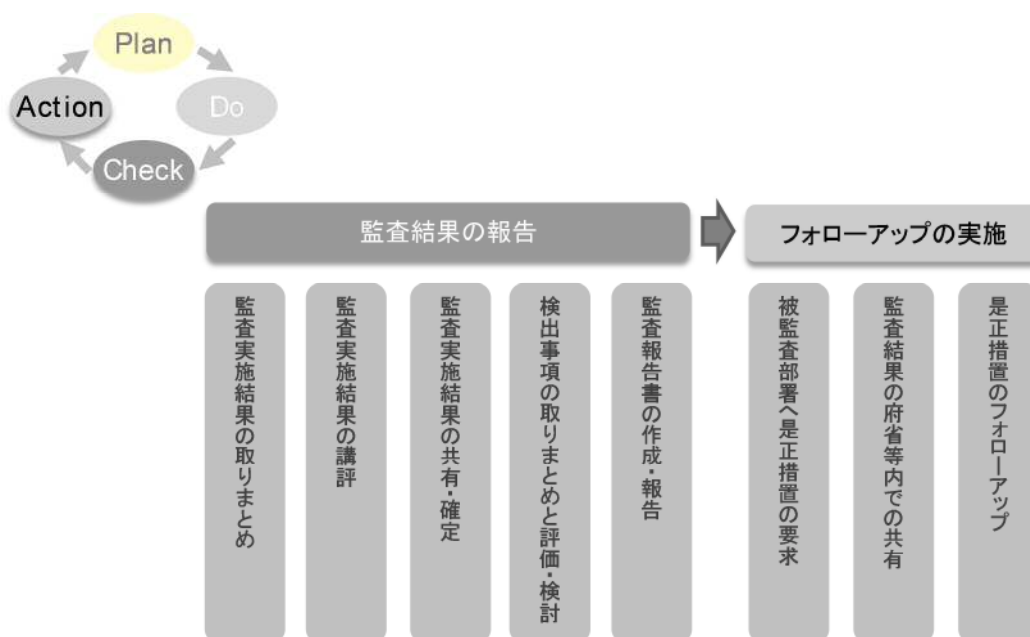
府省等において複数の会計監査機構が存在する場合は、会計監査機構は、監査結果を有用な情報として活用するため、当該機構間で共有することが望ましい。

6. フォローアップの実施

会計監査機構は、指摘を受けた被監査部署等が講じた是正措置について、その経過及び結果をフォローアップするものとする。

また、検出事項の是正が困難な場合には、会計監査機構はその原因を把握するとともに、阻害要因の低減等についての具体的な方策を助言することが望ましい。

図 7 会計監査の結果報告とフォローアップ



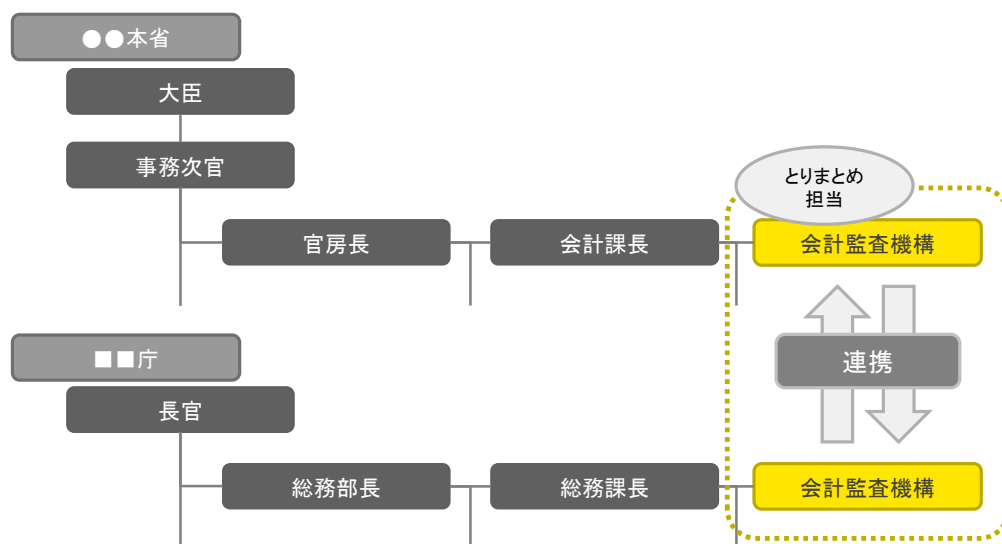
第11章 会計監査機構間の連携

府省等において複数の会計監査機構が存在する場合は、効果的かつ効率的な会計監査機構の運営を図るため、当該機構間において、以下のような連携を図ることが望まれる。

なお、連携が推進されるためには、とりまとめを担当する会計監査機構を、あらかじめ定めておく必要がある。

- a) 全体の監査計画の調整・共有
- b) 書面・実地監査における協力
- c) 会計監査報告のとりまとめ
- d) 会計監査の充実に資する各種情報の共有
- e) 会計監査担当者の教育

図8 会計監査機構間の連携イメージ



第12章 会計監査と会計検査院の会計検査

会計監査と会計検査は、国の会計経理と予算執行の適正化を図るという基本的な目的とこれを達成するための監査・検査の観点で共通しているものの、会計検査は、内閣から独立した機関¹⁵が実施する外部監査に相当するものであり、会計監査は、各府省等の内部機関が実施する内部監査である点において異なる。

会計監査は、各府省等の長が会計経理と予算執行の適正を図る責任者として、その所管に属する会計機関を一義的に指導監督する立場として実施するものであることを強く認識することが重要である。したがって、会計検査を受検することで自ら行う会計監査を代替

¹⁵ 会計検査院は、国会及び裁判所に属さず、内閣に対して独立の地位を有している。

できるものではないこと、また、個別の事務・事業について会計監査を実施していること
によって、会計検査が行われないというものではないことに留意しなければならない。

図 9 会計監査と会計検査

	各府省等の会計監査(内部監査)	会計検査院の会計検査
実施機関	<ul style="list-style-type: none"> ● 会計監査機構 (現状、会計監査機構は会計担当課内に設置されているケースが多い) 	<ul style="list-style-type: none"> ● 会計検査院 (国会及び裁判所に属さず、内閣から独立した憲法上の機関)
根拠法令等	<ul style="list-style-type: none"> ● 各府省等の組織令、組織規則、個別規程 等 	<ul style="list-style-type: none"> ● 憲法第90条、会計検査院法第20条 等
主な対象	<ul style="list-style-type: none"> ● 会計経理、予算執行 	<ul style="list-style-type: none"> ● 決算(会計経理、予算執行)
主な観点	<ul style="list-style-type: none"> ● 正確性、合規性、経済性、効率性、有効性等 	
実施方法・プロセス	<ul style="list-style-type: none"> ● 各府省等が独自に監査計画を策定し、それに基づき書面又は実地監査を実施。 ● 実施結果は監査報告にとりまとめ。 	<ul style="list-style-type: none"> ● 毎年次定める会計検査の基本方針に基づき検査計画を策定し、主に「書面検査」と「実地検査」の二つの方法で会計検査を実施。 ● 「書面検査」は、在庁して、検査対象機関から提出された計算書や証拠書類等を検査するもので、「実地検査」は、検査対象機関の事務所や事業が実際に行われている現場に会計検査院の職員を派遣して行う検査。 ● 検査結果は検査報告等にとりまとめ。

以 上