

## 第7章 監査

### 1. はじめに

国立大学法人の財務については、従前に比較して自主性・自律性を高め、そのかわり事後統制を強化することで公的アカウンタビリティを確保しようとしている。このため、事後的な評価や監査が重要な役割を担うことになる。とりわけ、財務に関しては、監事の監査に加え会計監査人による財務諸表の監査が新たに法制化され、国立大学法人の内部監査や会計検査院の会計検査も実施されることになっている。監査は利益処分計算書にも及び、自己努力による経費節減等による利益の特定積立金への繰入や、役職員への賞与等の財源確定の基礎となり、誘因制度を効果的に運用する上で重要な機能を果たす。こうした外部監査人による財務諸表監査や監事監査は、国立大学として初めての経験である。その意味で法人格を有し、発生主義による会計書類を作成し、外部監査を導入している英国の大学の実務を検討する意義は大きいと考えられる。

そこで、本章では高等教育財政カOUNシルが発行している「監査実務指針」を解説することを通じて、監査制度の概要と役割について検討する。まず、次節では英国の高等教育における監査の枠組みを概観し、第3節で監査の一般原則につき述べる。第4節は高等教育財政カOUNシルによる監査、第5節から第7節では各高等教育機関内部における監査制度について、つまり、第5節では理事会におかれる監査委員会の機能、第6節では内部監査、そして第7節では外部監査について概説する。最後に我が国への教訓と示唆について述べる。

### 2. 監査の枠組み

#### 2.1 監査実務指針の性格

高等教育財政カOUNシルと教育技能省間での財政覚書は、高等教育財政カOUNシルに監査実務指針の発行を求めている。当該指針は、高等教育財政カOUNシルの想定する監査実施による効果の程度を示している。外部及び内部監査に対して高等教育財政カOUNシルの最低限の要求を示すとともに、最も基本となる枠組みについて定めたものである。また当該監査実務指針は高等教育財政カOUNシル監査部(HEFCEAS)の役割と責任の概要を定めている。

一方、高等教育財政カOUNシルと大学間での財政覚書にはいくつかの義務的要件がある。しかしながら当該指針は、指針的なものにすぎない多くのモデル書類を含んでいる。それらは、大学の裁量のもとで扱われるべきである。それ

らは現場の環境に適合させる必要があるだろう。追加的な指針は、H E F C E A Sより入手可能である。

高等教育財政カウンスルは、模範的実務（good practice）における指針や、全ての大学機関の適切な監査要求への準拠性について評価するであろう。職業基準に沿って（例えば、内部監査協会によって発行されている職業的内部監査基準）H E F C E A Sは、少なくとも5年に一度、大学機関の監査制度の適切性を調査するであろう。当該指針は、専門職基準に対するピアレビューを基礎としている。

当該指針は内部監査人、外部監査人、大学機関の上級管理者、理事会のメンバー及び監査委員会によって主として使用される。実務指針のより詳細なアドバイスは、H E F C E A Sより入手可能である。当該指針は、マニュアル化を意図したものではないため、大学機関は、監査関連事項の全ての手続きをより詳細にするために独自のマニュアルの策定を検討すべきである。

時間の経過により実務規範は、更新の必要がある。たとえば、監査とコンサルティングを実施する場合における監査に関連する変化について考慮することである。

## 2.2 監査の要素

### （1）概説

財政覚書に準拠して、大学機関は、適切なリスク管理、効果的な経営統制を行わなければならない。しかしながら、他の公的機関、つまり議会、教育技能省、北アイルランドの学習技能カウンスル及び職業技能省そして教員研修局もまた、この統制制度に関心をもっている。

各機関は、利害を保護するために適切な制度をつくることを必要とする。各機関は、独自の監査人を持つが、実務において大学機関のシステム及び記録の標準監査に従事しているのは2グループのみである。それは、内部監査人と外部監査人である。その監査は、私企業と共通の活動である。関係機関のうち、教育技能省、高等教育財政カウンスル、学習技能カウンスル、北アイルランド職業技能省及び教員研修局は、可能な限り他の監査人の業務に依存することによって重複を避けるよう努めている。

### （2）議会との関係

議会の関心は、公金が、適切に配分、記録され、受け手によって経済的、効率的、有効的に使われているかを監視することである。会計検査院（NAO）

は、高等教育財政カウンスルの監査人である。NAO は、高等教育財政カウンスルから助成金を受ける機関の記録を検査する権利を持ち、「支出に見合う価値」(value for money ; VFM) の調査を行う権利をもつ。NAO は、調査を極めて限定的・選択的に実施する。このため、財務監査実務のほとんどは、高等教育財政カウンスルによって実施され、VFM 調査は、常に抽出されたサンプルの大学機関についてのみ行われる。

### ( 3 ) 教育技能省との関係

公金は教育技能省を通じて配分される。そして、教育技能省の会計長官は、議会の説明義務に責任を持つ。会計長官は、公金を保全するために適切な制度構築を行う。それは、監査サービスと適切な会計システムを高等教育財政カウンスルが持つよう要求することによって達成される。高等教育財政カウンスルの活動とその監査サービスは教育技能省の監査部によって調査される。また、同省は高等教育財政カウンスルの機関に対する監査サービスを監視できるが機関そのものを直接監査しない。

### ( 4 ) 高等教育財政カウンスルとの関係

高等教育財政カウンスルの事務総長(Chief Executive)は、教育技能省から受取る公金の会計長官であり、議会に説明責任がある。会計長官は、大学機関は公金が与えられた目的に沿って使われ、適切に保全されることを確保する適切な制度を構築しているようせねばならない。この保証を得るために、H E F C E A S は、内部・外部監査に依存して実務指針への準拠、機関の内部経営統制状況を定期的に評価する。重要な弱点、重大な不正行為、主要な会計違反の追加的情報は、会計長官の責任を満たす手助けとなるべく要求されている。

機関の理事会は、公金の適切な使用を保証する責任がある。財政覚書のもとで、理事会は、担当役員の指名を要求される。担当役員は、公金の使用の遵守に付き理事会の了承を得られねばならず、高等教育財政カウンスルから交付される公金の使用について、高等教育財政カウンスルの事務総長とともに下院の決算委員会に出席するよう要求されることがある。ここで担当役員とは機関の学長または学長同等職であることを想定している。

担当役員は、遅延することなく機関の監査委員会の委員長、理事会の議長及び高等教育財政カウンスル会計長官にあらゆる重要な弱点、重大な不正行為、主要な会計違反を通知しなければならない。もし通知事項が、内部・外部監査人の通常監査の手順において発見され、担当役員が報告することを拒絶したなら、監査人は、機関の監査委員会の委員長、機関の理事会の議長及び高等教育

財政カウンスル会計長官に直接報告しなければならない。それは、機関が適切な対応をとることを確実にする。加えてH E F C E A Sが機関に対して、早期に気付いた時点で不正行為や不適正なことについて知らせることができる。入手された情報は、匿名化されH E F C E A Sによって高等教育セクターに広められるかもしれない。それによって、各大学が各々の利益を守ることができるし、H E F C E A Sが機関を調査しなければならない頻度を下げることができる。

当該指針では、重大な弱点は、予想される、あるいは疑いがあるか実際の不正行為や不当行為を含む。重大な不正行為は、通常次の1つ以上に該当するものである。

- a. 金額が、10,000ポンド以上（可能性を含む）
- b. 不正行為の特徴が、新しい手口又は異常で複雑である
- c. 不正行為の性格または関与者に起因して、公衆の関心になると想定される

これらの定義にあてはまらないものがあるかもしれない。そのような場合、機関はH E F C E A Sから助言や説明を求めることができる。公益の観点から、大学機関は、全ての疑わしいまたは実際の不正行為を警察に通報しなければならない。警察に通報されない場合、経営層は、監査委員会に理由を説明しなければならない。機関はまた1999年にH E F C E A Sによって発行された不正行為の指針（H E F C E 99 / 65）を参照することが望まれる。

## （5）学習技能カウンスルと教員研修局との関係

いくつかの大学機関は、経営と説明責任に関心を有する学習技能カウンスルまたは教員研修局から公金をうけている。不必要な重複を避けるために、学習技能カウンスルと教員研修局は、この指針で規定された監査枠組みに依存するであろう。これら機関は、直接的に高等教育機関の監査に関与せず、例外的に資金交付要件に従った特殊な監査を要求するかもしれない。

### 3 監査の一般原則

#### 3.1 義務

監査人の一般原則は、認可をうけた専門職団体によって発行された監査基準を補うことを意図しており、それに置き換わるものではない。つまり、監査人

は、高等教育財政カウンスルの要求も考慮しなければならないため、民間部門の監査と異なる点がある。

### 3.2 独立性

監査人は、利益相反の可能性を監査委員会に陳述しなければならない。また、監査人は、以下のことを避けるべきである。

- a. 監査の手続きの種類や実施範囲の制限の原因となるような公的、職業的、個人的な関係
- b. 機関の執行管理に対する責任
- c. 機関に関する財務または非財務、直接的または間接的な利害関係をもつこと

### 3.3 専門的注意義務

専門的注意を払うため、監査人は以下のことが必要である。

- a. 監査に関連する情報を入手するため合理的な手順をとること。監査人は、機関、高等教育財政カウンスル、規則のいかなる変更、前監査の結果から得られた結果からの情報を考慮すべきである。
- b. 職業的事項の改訂について常に最新の情報をもつ
- c. いかなる通常ではない状況にも注意を払う
- d. 機関のリスク管理戦略を考慮に入れ、それらを堅持するために監査目的や計画を考慮する
- e. 計画プロセスから得た結論、スタッフと時間の予算の詳細を文書化する。
- f. 機関の監査において主要な事項について議論する。
- g. 監査人は、相応の資格、経験をもつものを配置し、作業は、適切にコントロールされ、レビューされる必要がある。
- h. 専門スタッフとの協働
- i. 結論は、合理的な証拠によって適切に支持されることを保証する。この証拠は、何を行ったか、どのように結論にたどり着いたか確かめるために前監査との関連のない十分な経験のある監査人によってなされるべきである。
- j. 監査の管理費用、様々な費用や可能性のある利益
- k. 独立性の維持。経営者の助言に関する専門的意見
- l. 適当な場合、守秘義務

## 4 . 高等教育財政カウンスルによる監査

### 4 . 1 高等教育財政カウンスル

高等教育財政カウンスルの最高責任者は、教育技能省から受け取った公金の会計長官（事務総長が該当）であり、議会に対して説明責任をもつ。会計長官は、それゆえ、機関が公金を保全し効果的に使用する適切な制度構築をするという要件を満たさねばならない。

### 4 . 2 監査部

#### （ 1 ）役割

HEFCEASは、高等教育財政カウンスル及び同カウンスルから公金を受けている機関の全ての統制とリスク管理、財務とその他の評価及び高等教育財政カウンスルと会計長官にこれら統制制度の保証につき責任を有する。

HEFCEASは、執行の役割は無く、システムの発展、実施、管理に責任を負わない。しかしながら、客観性を維持する必要性に従いつつ、統制及び関連事項に助言を与えることができる。

#### （ 2 ）範囲

全ての高等教育財政カウンスルの活動は、HEFCEASの監査権限の範囲である。統制システムは、全ての領域でリスクを管理し、妥当性、効率性、経済性、有効性を確保するのに適切かを考慮するであろう。経営層がそれらの目的を達成するために必要なステップを踏んでいるか確認するように努めるであろう。

高等教育財政カウンスルから公金を受けている全ての大学は、HEFCEASレビューの範囲に含まれる。内部財務の調査及び経営統制の検査を実施する権利は、高等教育財政カウンスル各機関間の財政覚書で提供される。

#### （ 3 ）責任

HEFCEASは、監査計画に着手する際、財務省の基準に準拠するであろう。それは、リスク管理、統制、組織統治につき独立的、客観的な評価と助言を提供するためである。

#### (4) アクセス

HEFCEの主任監査人は、高等教育財政カウンスル会計長官とHEFCE監査委員会の委員長及びもし必要ならば高等教育財政カウンスルの議長と直接連絡をとる権利を有する。

HEFCEASは、全てのHEFCEの記録、情報及び資産にアクセス権を有し、それらの責任を満たすために必要であると判断されるようないかなる説明をも役員に求めることができる。高等教育財政カウンスルによって資金を受けている各大学に関して同様な権利を有する。

#### (5) 報告

日常的な管理目的に関してのみ、主任監査人は高等教育財政カウンスルの財務及び資源部長に報告する。主任監査人は、必要であると判断される場合は、会計長官とHEFCE監査委員会に重要な弱点、重大な不正行為及び主要な会計上の違反を指摘する。

主任監査人は、高等教育財政カウンスルの監査委員会と会計長官に年次報告書を提出する。当該報告書は、リスク管理の妥当性と有効性、管理と組織統治のプロセスに関する主任監査人の評価、範囲及び内部監査の業績尺度の報告を含む。

高等教育財政カウンスルは、通常、各監査終了後15日間以内に報告書の草案を作成する。適当であるなら、レビューされた範囲の意見、レビューした範囲に意見を述べ、助言を与える。HEFCEASは、大学に対して1ヶ月以内に返答し、15日間以内に同意された最終的な監査報告書案を発行する。監査報告書は、議論され事実確認が行われる。各報告書は、同意された改善行動計画を含む。抜本的で重要なアドバイスは、行動計画に準拠してフォローされるであろう。全ての最終的な監査報告書案は、高等教育財政カウンスルの事務総長に写しが送付されるであろう。

#### (6) 基準

HEFCEASの内部監査基準は、1990年6月、監査実務委員会によって発行された監査ガイドライン「内部監査指針」に準拠する。大蔵省発行の政府内部監査基準の助言、会計及び監査専門職団体から指針にも考慮が払われる。主任監査人は、それらの基準への準拠を監視し、HEFCEの監査委員会に適切な報告をするであろう。更に、監査委員会は、一連の業績指標を検討し、教育技能省の内部監査サービスによるHEFCEAS評価を受ける。

## (7) 連絡

HEFCEASは、適切であると思われるときはいつでも、会計検査院、内部・外部監査人、教育技能省、スコットランド及びウェールズ高等教育財政カウンスル、北アイルランド職業技能省、その他のHEFCE役員、関連機関に連絡する。

## (8) アプローチ

HEFCEASは、高等教育財政カウンスルのため以下の事項を実施する。

- a. 高等教育財政カウンスルの依拠しようとする内部統制及びリスク管理システムの全ての要素を特定化し、監査ニーズを評価し、そして調査戦略を確立する
- b. それらのシステムの評価、不適切・過剰な統制、改善の助言、資源の効率的・経済的使用の特定化する
- c. これら統制システムが資源を最も効果的で、効率的、経済的な使用を促進するために実施され運用されるよう確保されているか調査する

また、HEFCEASは、機関に関して以下のようなことを行う。

- a. 各機関において内部統制とリスク管理システムの全ての要素が内部監査人によって特定化されたかを確定する。つまり、監査ニーズは、適切に評価され、レビュー戦略が設立される。そして、制度は本指針に準拠する。
- b. 大学機関の内部統制とリスク管理を考慮する（一部は調査サイクルによって）。これは、監査をこれら統制システムに依存し改善を勧告する意図があるからである。定期的な機関訪問は、適切な内部統制制度の妥当性及び効率的な概要を得るために求められる。可能な限り監査の負担を減少させるために、各大学機関は、少なくとも、5年に1回実地調査を受けるであろう。（過去は3年に1回）重複を最小化するために、HEFCEASは、可能な限り機関の内部監査人及び外部監査人によって実施される監査に依存する。HEFCEASは、それらの保証が十分な基礎を有するとみなされるかぎり機関からの保証に依存するであろう。HEFCEASは、まれに、独自にレビューを実施する必要があるかもしれない。このリスク評価に影響を与える特定の保証は、財務諸表中の統治報告書、監査委員会年次報告書、外部監査のマネジメントレター、年次内部監査報告書及び年次業務報告書を含む。HEFCEASはまた、監査報告概要を監査委員会年次報告書の



補足として公表している。それは、より長期の周期で実施調査される場合、制度監査と説明責任の変化に対応するであろう。

- c. 実務では、H E F C E A Sの周期的監査は、通常、職業基準に基づく経験豊富で能力のある監査人が、機関へ3日間実地調査することを要求する。監査人は、機関が、組織統治システム、効果的な監査制度、高度の戦略、リスク管理と財務管理の健全なシステムを有するよう確保することを求められる。H E F C Eの監査人は、内部監査の全てのシステムについて直接的な保証を与えることを意図しておらず、機関の内部監査サービスの役割を果たす。しかしながら、例外的に、H E F C E A Sは、システム問題が認識されたり、機関の監査人によって満足のいく保証が得られないような場合、システムの直接的な監査を実施することを要求される。各H E F C E監査は、担当役員と監査委員会に簡単な報告書を提出する。

高等教育機関は、交付金の配分についてのデータを高等教育財政カウンシルに提供することを要求される。それらのデータは、直接的または高等教育統計局を通して間接的に提供される可能性がある。高等教育財政カウンシルは、受理したデータの検証と確認のための手続きをおこない、与えられた情報が十分に信頼できるかの監査手続きを行うことができる。それらのレビューの範囲と実施は、通常サンプルベースで、データを生成するシステムの評価とデータの検証するために機関への実地調査を伴う。

## (9) 支出に見合う価値 (VFM)

高等教育財政カウンシルは、統制システムが整備され、そのシステムが資源の最も効果的、効率的及び経済的な使用を促進するため運用されることを確保し、高等教育セクター全体につき支出に見合う価値を促進する責任がある。それらの作業は、他の財政支援団体と共同して行うVFMの調査研究のプログラムに含まれる。それらの調査研究は、機関の利益になり、適切な協議後に実施される。こうした全国的な調査研究を重視しているのは、良好な実務を広め、地域レベルで機関が自身のレビューを行うことを支援するためである。全国的な調査研究は、高等教育セクターにおいて適切な実務がなされている程度を評価するためにフォローされている。加えて、H E F C E A Sの周期的な実地調査は、機関によって適切になされたVFMについてのアプローチを調査するであろう。H E F C E A Sは、機関の求めに応じて利用可能なモデル戦略を含むVFMの情報や指針を維持する。

HEFCEASはまた、高等教育財政カウンシルの会計長官の要求により特別なレビューを行うことを考慮する。それは、北アイルランド職業技能省と財政カウンシルとの契約義務を果たすため必要な業務を含む。

## 5 . 監査委員会

機関の理事会は、適切な財務管理、内部統制と管理システムの有効性、リスク管理、活動の経済性、効率性及び有効性に関する責任を果たしていることを保証しなければならない。このため機関は、高等教育財政カウンシルとの財政覚書によって監査委員会の任命を要求されている。監査委員会の義務は、大学機関のニーズの観点から明確に決定されなければならない。監査委員会の役割として追加的情報は、勅許財務管理官協会（CIPFA）とイングランド及びウェールズ勅許会計士協会（ICAEW）から入手可能である。

監査委員会は、基本的に高等教育の説明責任の枠組みにおいて重要である。それは、適切で信頼できる監査情報を理事会に知らせることを保証する。それは、機関の役員や上級管理職との討議に独立的で挑戦的なアプローチを求める。監査委員会は、適切に構成され、任命され、理事会によって十分な権威と資源を与えられるべきである。そして、必要と考えられる全ての情報を入手する権利、内部及び外部監査人と直接に面談する権利を有する。監査委員会は、理事会に助言を与え、直接報告しなければならない。監査委員会は、理事会のメンバーの少なくとも3人から構成されるべきであり、理事会のメンバーではない専門家や利害者から構成することができるべきである。

監査委員会の委員長は、権利として理事会の全ての会議に出席しなければならないので、外部メンバーは通常委員長に任命されることはない。それが避けられない場合は、委員長は、理事会に報告するために全てのアクセス権を持つことを保証されなければならない。外部メンバーは理事会のメンバーと監査委員会において同等の地位を有するように扱われるべきである。監査委員会は、適切であるならいつでも、一部または全ての参加者やオブザーバーを除いて非公開会合を開く権利を有するべきである。

少なくとも1人の監査委員会のメンバーは、金融、会計、監査の経歴を持つべきである。独立性と客観性を保証するために、メンバーは、妥当な理由や実務上避けられないと高等教育財政カウンシルに認められた場合を除いて、執行権を有したり、財政委員会またはそれと同様な委員会のメンバーであってはならない。もし、執行権を有するメンバーや財政委員会のメンバーが任命された場合、彼ら（彼女ら）は少数であるべきで、委員長であることはできない。彼ら（彼女ら）の権限に付帯するあらゆる事項に関する利害も表明する機構が必要であり、こうした事項に関する審議からは除外されるべきである。理事会の

議長は、通常監査委員会のメンバーになるべきではない。その配慮は、委員会を維持するうえでの独立性、客観性を保証するために、機関に重大な利害を有する学長を任命するときにもなされる。

監査委員会は、メンバーやメンバーになる人に対して、内部統制、ファイナンス、監査、その他関連事項の研修が必要か否かを検討すべきである。財務部門との協議は、このプロセスに役立つ。委員会のメンバーは、勅許財務管理官協会と勅許会計士協会から発行されている監査委員会指針の写しを配布される。監査委員会のメンバーの活動における将来的助言は、H E F C E A Sより入手可能である。

監査委員会は、理事会で決定された権限内で最大限の自由裁量権を与えられるべきである。監査委員会は、通常、1会計期間においてすくなくとも2回は開催されるべきである。ほとんどは、必要に応じて3回か4回の会議をもうけている。会議の時期と内容は、可能な限り外部及び内部監査の計画と報告のサイクルに沿うようすべきである。財務部門ではないスタッフも、責任範囲が調査に関連するような場合は監査委員会に出席させるべきである。内部監査人は、通常全ての会議に、また、外部監査人は、関連する事項の会議に出席すべきである。内部監査人と外部監査人は、監査委員会の委員長に接触する権利を有し、必要であれば、委員長に会議の招集を図ることができる。

理事会の事務局職員や他の独立した人が通常監査委員会の事務局職員になるべきである。(ただし、)当該職員が機関における重要な財務やシニアマネージメントレベルの責任を有する場合には、理事会は、監査委員会職員の役割が他の個人に移管されるべきか、十分なセーフガードが制度化されているか考慮するべきである。

監査委員会は、毎年、内部監査、外部監査、監査業務の監視のために、適切な業績尺度を特定化し承認をするべきである。H E F C E A Sは、業績尺度に適したガイダンスを提供する。

監査委員会は、重要な個別監査の発見事項及び助言を考慮するべきである。しかし、監査委員会がさらに手続きを行う価値があるとみなさない限り、より詳細な発見事項を考慮する必要はない。監査委員会は、機関のリスク管理システムや内部統制の適切性と効率性において保証を得ることに重点をおくべきである。たとえば、内部監査人がレビューしたシステムや活動の意見、外部監査、他の関連した監査である。そのような目的から、監査委員会は、同意された監査助言の実施を監視する適切なシステムを保証するべきである。監査委員会から助言された理事会は、経営層が、監査報告書で指摘された事項への適切で効果的な行動をとるよう確保するか、または、対策を実施しない管理リスクを認識し受け入れるかにつき最終責任を有する。

監査委員会は、十分な制度構造が経済性、効率性、有効性を促進するため設けられていることを確認しなければならない。この目的から、監査委員会は、機関がVFM戦略を考慮し、当該戦略への準拠性をモニターした報告を受けるべきである。

監査委員会は、内部財務管理と広い側面での内部統制を考慮する。この財務管理がカバーする範囲は、適切な会計記録の維持、財務情報の信頼性、資産の保全、公金の適切な使用である。内部管理の広い側面は、非財務管理や法律や規則への準拠性を含む。それはまた、内部管理システムの一部の形として、良好な組織統治にまで及ぶ。

監査委員会は、年次財務諸表案をレビューすることができる。この場合、財政委員会に属している業務をさけるよう配慮されるべきである。財務諸表がレビューされる場合、監査委員会は、外部監査意見、理事会メンバーの責任の陳述書、外部監査人のマネージメントレターの関連事項について考慮すべきである。監査委員会は、内部統制システムのレビューの有効性について、内部、外部監査人に確認し、理事会への年次報告書に対してコメントすべきである。さらに、2001年から2002年の中間期に、監査委員会は組織統治報告書をレビューするべきである。

監査委員会は、理事会と担当役員に対して年次報告書を提出しなければならない。理事会などが当該報告書を検討する際には、高等教育財政カウンスルの主任監査人にも遅滞なく送付しなければならない。監査委員会の年次報告書は、通常、年次報告書における理事会メンバーの責任報告に署名される前に、理事会に提出されるべきである。通常の実務では、内部監査報告書とともに監査委員会の報告書をHEFCEASに提出する。全ての機関は、高等教育財政カウンスルの主任監査人の機関リスク評価のために、このような手続きをふむ。

監査委員会の年次報告書は、理事会が機関の管理システム、リスク管理戦略の有効性、経済性、効率性、有効性のための制度構造にどの程度依存しているかをその責任解除の見地から含めなければならない。上記年次報告書には以下の項目を考慮されるべきである。

- 外部監査人のマネージメントレター
- 内部監査人年次報告書
- VFM 調査研究
- HEFCEASまたは他の評価

年次報告書では、年度を超え活動から生じることで機関にとって重大な事項を特定化される。監査委員会は、大学の合併や廃止に際し、必要な監査手続き

は終了されることを保証する必要がある。それは、作成され署名される財務諸表を最終的に整えることを含む。

## 6．内部監査

各機関は、高等教育財政カウンスルとの財政覚書で内部監査機能を持つよう要求されている。内部監査の専門的基準、つまり財務省基準（政府内部監査基準、財務省、2001年10月）は、リスク管理と組織統治の重要性を一層認識して最近変更された。

内部監査の主な責任は、リスク管理と統治を含む内部統制システムの適正性と有効性の保証を理事会、担当役員及び他の管理者に提供することである。内部監査の責任は、全て経営者にあり、経営者は、内部統制は合理的保証を与えるのみで、重要な誤謬、不正に対していかなる保証も与えることはできないことを認識するべきである。内部監査は、経営層が内部統制システムを改善し、機関が直面する様々な重要なリスクによる潜在的影響を軽減させるのを支援する。リスク管理は、内部監査の仕事を効率的にかつ重点化する機会を提供し、内部監査の仕事を増加させることを意味していない。

内部監査は、特に経営層がリスク管理と統治を含め内部統制システムを改善するのを支援するため、独立的かつ客観的な相談としての助言をすることができる。そのような環境において、内部監査人は、組織目標の達成に貢献すべく系統的で専門的見地から専門的技能を適用する。そのような役割は、内部監査人が内部統制についての意見を述べることによって貢献する。

### 6.1 役割、範囲、任期の基準

機関は健全な統制システムを持つようにしなければならない。統制システムは次の事項に役立つ。

- a. 機関の目的が可能な限り達成され、関連リスクが管理される。
- b. 資源の経済性、効率性、有効性使用の促進
- c. 経営政策への合致、手続き規定、関連法規の遵守
- d. 機関の資産と利益の保護。特に、不正、違法、汚職による損失。
- e. 合理的に実施可能な限り、会計記録や他の情報の誠実性と信頼性。

したがって、内部監査は、全ての機関の内部統制システムを対象にしなければならない。

内部監査は以下のような方法でリスクを考慮する必要があるかもしれない。

- a. 内部監査戦略は、監査人による相対リスクの見積りによって質の程度が決定される。
- b. 内部統制戦略は、統制の有効性に対する保証を与えることを目標とする。
- c. 内部監査人は、通常、リスク管理戦略の開発と実施につき経営層を助言するための特定の個人である。

VFMを促進することは経営層の責任であるが、内部監査人は、通常監査業務においてVFMを考慮する責任を有するため、この過程を通じ支援することができる。それは、以下のような考慮を含む。

- 計画、予算、資本管理、利益、収入、費用システム。
- 人事、不動産（資産）、情報システム管理
- 資産管理制度
- 責任、権限、説明責任の割当
- 目的に対する結果の監視

独立性と専門性において、内部監査人は、VFM調査研究の実施及び支援に適しているとみなされる。内部監査の取り決めにおいて、そのような調査研究に着手、実施及び関与する場合は責任を明確に区分しなければならない。

監査人は、政策目的について疑問を呈すべきではない。しかし、政策目的が決定される過程や政策目的を達成する手段、政策の影響については考慮すべきである。

内部監査人は、教育研究の監査を行うべきではない。しかしながら、機関が、効果的な教育研究の監査制度を有しているかをレビューできる。

内部監査人はまた、不正の防止及び発見の制度の適正性の評価もすべきである。しかしながら、不正の防止及び発見の主な責任は、適切な内部統制システム、管理を制度化する経営層にある。

## 6.2 独立性と地位

独立性は、内部監査の有効性の基礎となるものである。それゆえ、監査人は、監査計画において上級管理者と話合うべきであり、それらの計画は、監査委員会の勧告により理事会に提出され承認されるか、監査委員会により直接承認されるべきである。内部監査人は、監査の独立性、客観性や監査計画の達成と妥協することがない限り、経営層の要求により追加的な業務を遂行することができる。

内部監査は、内部監査以外の経営責任を有していない。日常的な管理目的の点では、内部監査は上級職員の責任である。

内部監査は、機関内部で十分な地位、敬意及び支援を受けるべきである。効果的であるためには、内部監査の長は担当役員と理事会（通常は監査委員会の委員長を通じて）、必要なら学長に直接接触できなければならない。内部監査人は全ての記録、資産、人事、記録事項に無制限のアクセスと、必要な情報や陳述が得られるよう権限が与えられていなければならない。

### 6.3 業務のアプローチ

内部監査は、内部監査の計画に際して、リスクベースのアプローチを採用するべきである。個々のレビューを行う際、内部監査は、通常、勧告された専門的基準として、システムベースアプローチを適用するべきである。ここでシステムは、計画された目的の達成を実施するために設計された関連活動の集合である。内部監査は、システムの目的を認識すべきである。表明されている経営目的がシステムを特徴づけるのに不適正なときは、内部監査は経営層と共に適切な目的を明確にするべきである。システム監査の主要な目的は、システムが適切に運用されており、システムの目的を満たしていることを確認することである。

このため、内部監査は以下のことを行うべきである。

- 目的、活動と統制を特定化し記録すること
- 高水準の組織目的と内部監査の目的が一致するようにする
- 経営層の特別なリスク受容を勧告して、リスク分析を評価する
- 目的を達成するため適切で合理的に依拠できるものかどうかを決定するため統制を評価すること
- 過大統制証拠の特定化
- 統制や移転でなく重要なリスク受容する経営層の決定による影響を評価すること
- リスク管理と統制の有効性をテストするためリスク基準の適切な戦略を決定すること
- リスク管理と統制の適切さと有効性に関する意見表明をし、必要な場合には勧告して結論に達し報告すること

担当役員（理事）と監査委員会に機関と理事会がシステムの欠陥にされされている程度を報告するのが内部監査人の責任である。統制の程度は、リスクに

関連するが、リスクと統制のバランスを確立する上で判断するのは経営層（執行機関）の役割である。

#### 6.4 戦略及び計画

内部監査業務は、それぞれの業務レベルにおいて計画されるべきである。全ての計画は、監査リスクの評価と戦略を基準にすべきである。それらは、継続的に維持され、定期的に考慮され、理事会の代わり監査委員会によって承認されるべきである。

内部監査人は、監査ニーズを評価するため機関のシステムとリスク評価の分析から戦略を策定すべきである。それは、内部監査に相対リスク、重要性和それらの関連に関してシステムをみることを可能にさせる。

既存資源で特定化されたニーズを満たすのに不十分な場合、内部監査は、監査委員会を通じて担当役員と理事会にその事実を知らせるべきである。理事会は、監査委員会の助言に従い、どのレベルの資源が供給されるべきか決定すべきである。

#### 6.5 報告

内部監査報告書の構造は、監査委員会の検討後、機関によって決定されるべきである。報告書の内容は、内部監査の独立性と客観性と妥協しないことが重要である。

監査の終了において、内部監査は、発見事項、結論、助言を書面にて報告されるべきである。少なくとも全てのシステム基準監査は、システムの適切性と有効性に関する意見を表明するべきである。

内部監査は、活動の年次報告書を作成しなければならない。それは、理事会、担当役員に提出され、監査委員会によって検討されるべきである。監査委員会は、独自の報告書を理事会に報告できる。その報告書は、機関の当該会計年度に係るものであるべきであり、少なくとも次の会計年度の最初の監査委員会の会議に、可能な限り担当役員に提出されるべきである。少なくとも、それは、内部統制システムの有効性と理事会がそれに依拠する程度に関する内部監査人の意見が含まれていなければならない。報告書はまた、VFMを確保する制度に関して意見を述べるである。内部監査の業績尺度が示され、当初の監査計画に対して達成された範囲を含むものでなければならない。



## 6.6 リスク管理

内部監査は、機関のリスク管理と統制の改善に貢献すべきである。それは、全ての以下に係るリスク戦略の有効性の監視と評価によって達成されるべきである。

- 財務及び他の情報の信頼性と誠実性
- 業務の有効性と効率性
- 資産の保全
- 法律、規則及び契約の準拠

内部監査人は、専門家であるため、機関のリスク管理に早い段階で取り込むことができる。それは、経営層は監査人の助言を得たいと思うから理解できるところである。そのような状況下ではリスク管理に関する意見表明を行ったり、関与により意見が修正される潜在的可能性がある。したがって、内部監査人がリスク管理の確立に関与するときは、外部監査人はリスク管理について二次意見を求めるべきである。

## 6.7 統制及びリスクの自己評価

これは、統制とリスク評価として知られている。それは、民間部門及び公的部門の組織がリスクを評価しリスクを管理するのに必要な統制を特定化するため使われている。それは、機関のリスクと統制の理解を改善し、統制の有効性、効率性を改善することができる。内部監査人、つまり、替わりのまとめ役は、経営層が自己評価するのを助けることができる。質問基準やワークショップ基準の方法がある。

この利点は次のようなものである。

- a. 経営者のリスクの理解と管理リスクに必要とされた内部統制システムの確立と維持への責任の強化。
- b. 内部管理システムの評価において外部監査人、内部監査人、指定役員と監査委員会のために追加的証拠を提供する。
- c. 管理システムは、内部監査人によって実現可能であるものよりもより広い範囲であり、内部監査サービスは通常の監査作業を軽減することができる。よりハイリスクのエリアに焦点を当てることができる。
- d. 経営者と内部監査サービスの関係を向上させることができる。

自己評価 と内部監査に対するより伝統的なアプローチは、相互に排他的ではない。H E F C E A Sは、補助的に自己評価テクニックを奨励しているが、それは、内部監査の代わりのものではない。監査委員会は、自己評価の使用についてのアドバイスをすべきである。適切な場合、自己評価を使用したいかなる報告書は、内部監査と監査委員会の年次報告書の双方において報告されるべきである。

## 6.8 サービスの提供

内部監査には様々な方法がある。一つの可能性は、内部監査の責任者と必要なスタッフを任命することである。機関内チームは、内部監査の長のもとで、業務量のピークを満たし、専門技術を供給するために外部コンサルタントや契約者によって支援補充されることも可能である。

他の方策として、地理的条件と共通の利益において、他の一つまたはいくつかの機関から成る組織を形成することがある。共同組織は、機関内組織または外部組織あるいは混合組織として与えられる。多くの機関は、共同機関を設立している。

第三の方策は、例えば他の機関、会計事務所、保健機関、地方機関のような外部者と直接的に契約することである。我々は、内部、外部監査人の両者を決定する際、同一組織を選択すべきでないと考える。なぜなら、それは、客観性と独立性を損なう可能性があるためである。内部及び外部監査人は、異なる役割と責任を有していると記されることが重要である。とりわけ、外部監査は、内部監査機能が有効に機能していることを納得する必要がある。

各機関は、監査委員会からアドバイスを受け、最も適切で、費用対効率が良い内部監査サービス方法を得る方法を確認すべきである。しかしながら、質と費用対効果を維持し強い誘因を与えるために、少なくとも、7年に一回は、内部監査サービスにつき市場テストを考慮しなければならない。

## 6.9 基準

内部監査の業務及び実施は、財務省の基準に従う他、監査及び会計専門職団体の助言並びに高等教育財政カウンスルの指針を考慮しなければならない。

内部監査の責任者は、サービスの有効性と基準への準拠性を監視する手段を実行すべきである。監査委員会は、これらの業績基準を検討し承認すべきである。監査委員会は、また、内部監査の有効性の評価と独立性の保証を与えるため、外部監査人に質問することも検討すべきである。その情報は、内部監査の

実施に関する監査委員会年次評価に対して役立たせるべきである。適切な業績尺度のリストはH E F C E A Sから要求すれば使用可能である。

### 6.10 内部監査の変更

内部監査調書は、機関の財産である。それは、監査契約において明確にすべきである。もし、機関が内部監査人を変更する際、様々な監査書類を取り決め、後任者に引き継ぐべきである。それは、移行を容易にし、重複作業を避けるであろう。後任監査人は、監査に必要な評価の準備、監査計画、年次報告書に関して前任監査人の作業に依存することができる。機関は、前任及び後任監査人が打ち合わせをできるように配慮すべきである。内部監査が契約ベースで提供されるとき、そのような取決めは、正式契約や業務要件に含まれるべきである。

内部監査が契約ベースで供給される場合、機関は、会計年度を基準にした一定期間とし、契約期間の終了前に市場テストを考慮すべきである。監査委員会における監査人の適切な出席は、考慮されるべきである。監査人の変更においては、機関は、古い契約又は他の取決めの終了時に、新しい契約が直ちに発効するようすべきである。

### 6.11 監査人の辞任と解任

通常のスタッフの取決め（部内監査人のために）と契約の合意に従い、理事会（権限が存在する監査委員会）は、内部監査人に重要な欠点が認識されるなら、任期の終了前に解任する決議案を可決することができる。

いかなる理由によっても内部監査人が役職を辞任する場合、理事会の関心をひくべきとみなす又はそうした状況でないという陳述をすべきである。内部監査人は、陳述の考慮のためにカウンシルの特別会議を要求できる。そのような陳述は、機関によってH E F C E A Sに提出されるべきである。もし、それを怠るなら、辞任する内部監査人によってなされるべきである。

理事会は、遅延なく内部監査人の解任または辞任を高等教育財政カウンシルの主任監査人に知らせなければならない。

### 6.12 監査人の責任の限界

内部監査が、外部者との契約協定で提供される場合、当該外部者は機関に監査人の過失から生じる責任の限定に付き合意を求めることがある。通常そのような責任は、限界がないようすべきである。しかしながら、関係者は、決定が

両者の了解においてなされる場合に限り、責任の限界について交渉できる。理事会は、監査委員会を通して、責任の限界の要求を特に知らされるべきである。

### 6.13 不正行為

各機関の経営層（執行機関）は、不正行為の防止及び発見に責任を有する。この責任を解除するため、執行機関は、内部統制システムが適切に運用されていることを保証すべきである。内部監査は不正行為の摘発を主な目的とはしていない。しかしながら、内部統制システムの適切性と有効性のレビューを行う内部監査業務は、不正の防止と摘発を支援すべきである。内部監査は、資産と利益が不正から保全されている範囲のレビュー及び評価をすべきである。内部監査人が不正について疑う、または、不正の調査を行う時、保全の証拠が重要となる。また、情報の誤導リスクや提供リスクを最小化するため、関与の程度をレビューすべきである。

内部監査人は、重要な欠点、重大な不正や主要な会計違反について担当役員に遅れることなく報告すべきである。担当役員は、監査委員会の委員長、理事会の議長、高等教育財政カウンシルの会計長官にもそのような情報を遅れることなく報告しなければならない。もし、担当役員がそれを拒否するなら、内部監査人は、直接的に、これらに報告しなければならない。

機関は、内部監査人が可能な限り、現実の、または疑いのある不正行為や不法行為の全てを報告されるよう保証すべきである。内部監査人は、内部統制システムに関連した含意を考慮し、必要な場合、システムと統制を強化するよう勧告すべきである。

### 6.14 他の監査人との関係

内部監査人、外部監査人、H E F C E A Sは、機関へのサービスレベル向上のため連絡を取り合わなければならない。外部監査人は、内部監査の作業プログラムが適切に調整され、また内部監査業務への依存の程度を評価するため、内部監査調書と監査計画へのアクセス権が与えられねばならない。

内部監査調書の写しは、外部監査人は入手可能であるべきである。内部監査も外部監査人の計画、マネージメントレター、機関の為に他機関によって作成される関連報告書の写しを入手すべきである。H E F C E A Sは、内部監査人のいかなる作業にもアクセスすることができる。

## 6.15 支出に見合う価値（VFM）

内部監査は、提供される資金のVFMを得る責任がある理事会と経営層を支援する特別な役割を有する。例えば、VFM特別委員会のメンバーであることを含むかもしれない。全ての内部監査作業は、VFMを念頭に実施をされるべきである。いかなるVFMの機会も、監査計画、通常の監査作業において特定化され、報告されるべきである。内部監査は、機関におけるVFM調査研究を実施し又は加わるかもしれない。そのような作業の提供が、年次報告書に提供される保証のため必要な監査作業を完了する監査人の能力に影響しない限りにおいてであるが。内部監査は、内部監査の年次報告書において、適切な制度が経済性、効率性、有効性を促進しているかを担当役員や理事会に提供されなければならない。

## 7. 外部監査

### 7.1 外部監査人の役割

外部監査人の主な役割は、財務諸表とそれに関連する記録、統制システムの調査が財務諸表に対する意見形成に必要な限り実施し、報告することである。報告書にはまた、高等教育財政カウンスルからの特別な助成金、収入が、提供目的によって適切に配分されており、財政覚書に準拠しているかどうか述べるべきである。

### 7.2 外部監査人の資格

高等教育機関の外部監査人に要求される資格は、1992年継続教育及び高等教育法に規定されている。監査人は、適切な専門家団体の一つに登録されるべきである。

### 7.3 選任の基準及び手続き

理事会は、通常外部監査人の任命を行う責任を有するが、監査委員会にその責任を委譲できる。申し出を受ける前に、大学機関は、指針を考慮して選任基準と手続き、外部テストの回数を決定すべきである。また、以下の特別の関心が払われるべきである。

- ・サービスの品質（経験を含む）
- ・監査報酬（将来の報酬の値上げに関する明確なコミットメントを含む）

## 7.4 業務方法書

機関と外部監査人の義務は、合意された契約書において明確に述べられるべきである。外部監査人の業務方法書は、指針を逸脱すべきではない。モデル様式から重要な差異が検討される時は、申し出の書類の写しは、遅れることなく、高等教育財政カウンシルの主任監査人に送られなければならない。

## 7.5 追加的サービス

機関は、財務諸表監査の範囲を超え（特別調査、税務調整と助言、経営相談、VFM 調査を含む）サービスを外部監査人に求めることがある。しかしながら、いかなる追加的作業も、監査機能の独立性を損なうべきでなく、通常、会計事務所との異なるスタッフの責任で行われるべきである。

監査委員会は、外部監査人が、巨額の非監査サービスを提供する場合、重要な役割を担う。監査委員会は、機関のニーズと独立性及び客観性とのバランスを追求することにより、当該サービスの特性と程度を維持するべきである。客観性と独立性を損なうため、内部監査人及び外部監査人双方として同一監査法人が任命されることを予期していない。内部及び外部監査人は、異なる役割と責任を有していることを認識することが重要である。とりわけ、外部監査は、内部監査機能が有効に機能していることに同意する必要がある。

機関と外部監査人の関係の判断を行うに資するため、機関は、財務諸表の注記において他のサービスにつき監査人に支払った報酬について別途、開示すべきである。監査委員会は、報酬のレベルをレビューし、他の仕事の範囲と特徴が外部監査の独立性に影響していないことを確認すべきである。

## 7.6 報告制度

外部監査は、監査から得られた重要な会計や統制問題を記述したマネジメントレターによって機関に報告すべきである。指針は、様式や文書のタイトルを規定するものではないが、内部統制システムについてどのような観察がなされたか、経営層がそれにどのように対応したかについて H E F C E A S が知ることができるようにすべきである。このレターは、各大学機関に対する H E F C E A S のリスク管理評価に影響を与える。外部監査人が、マネジメントレターにおいて内部監査人の有効性についての意見を記す場合、これは H E F C E A S のリスク評価に用いられる。

いくつかの事柄が提起されたり、返答が受理されても報告は十分ではない。レターは、経営層の返答とともに監査委員会の年次報告書作成時に、そして、いかなる事項も財務諸表に対する意見表明後2ヶ月以内に監査委員会に利用可能であるべきである。機関は、最終的なマネージメントレターの（経営層の返答と一緒に）複写を2枚、翌年2月28日までに高等教育財政カウンスルの主任監査人に、提出しなければならない。外部監査人は、監査済財務諸表が審議される理事会又は財政委員会、監査委員会の会議その他必要な会議に出席するべきである。

## 7.7 監査報告書

(1) 外部監査人は以下の項目につき報告しなければならない。

- a. 財務諸表は、機関の財政状態、損益、キャッシュフローが真実かつ公正な概観を示しているか、また、関連法令、その他開示義務、会計規定、高等教育財政カウンスル要求に準拠しているか。
- b. 機関の特別な目的に充当するため公金がその目的に充当され、関連法規に準拠して管理されているか。
- c. 高等教育財政カウンスルから提供される公金は、財政覚書とそれに関連する規則等に準拠して使用されているか。とりわけ、監査人は、短期及び長期の借り入れの条件及び国庫支出金で取得した資産保全条件の準拠といった財政覚書の特別要件を考慮するべきである。
- d. 財務諸表が1985年会社法に準拠し、適切なら、会計実務勧告書や他の規制に準拠しているか。高等教育財政カウンスルが発行する毎年度の会計指令は、組織統治に関する報告が内部統制とリスク管理に関する言明と一体化されることが必要であると述べている。

機関は、通常別の業務方法書を通じて外部監査人に財務諸表に含まれる組織統治報告書をレビューするよう求めることができる。2002年から2003年において、内部統制とリスク管理システムの有効性についてのレビューを行う際、外部監査人は、そのレビューの調査のため実地調査をするかもしれない。外部監査人は、それらの作業の結果を理事会（監査委員会を通して）に個人的に報告するか、または、監査意見書や別の報告書を通して、財務諸表におけるこのレビューに言及することができる。

## 7.8 外部監査人の再任命

機関は、毎年正式に監査人を再任命するべきである。監査委員会は、毎年、監査人の業務が高い水準でかつ合理的な価格であることを保証するため監査業

務を評価すべきである。監査委員会は、監査人の再任命に関して理事会に勧告すべきである。業績指標は、評価の一部として利用されるべきである。監査人の作業が満足のいくものであったなら、毎年、全ての選考過程を繰り返す必要はない。しかしながら、市場テストは、少なくとも、7年に1度考慮されるべきである。監査法人の代表社員は、通常機関の監査に責任を有し、7年以上連続してその任を維持するべきではない。

### 7.9 監査人の解任や辞任

理事会は、重大な欠点が認識されたら、会計期間の終了前に、監査人の解任の決議案を可決することができる。

いかなる理由で辞任または解任された外部監査人も、任期が終了したか、辞任または解任によって欠員を埋めることが提案される理事会への出席や陳述の権利を有する。

監査人がいかなる理由であれその任を辞めるとき、理事会の関心をひくべきと考える解任に関連した状況の陳述、または、そのような状況はないという陳述を提供すべきである。監査人は、陳述に関して理事会に臨時会議を要求することができる。それらの規定は、会社法に類似している。そのような陳述は、機関によって、H E F C E A Sに遅れず提示されるべきであり、もしそれを怠るならば、辞任する監査人によってなされるべきである。

理事会は、高等教育財政カウンシルの主任監査人に監査人の解任または辞任を遅れることなく、知らせるべきである。

任命を受け入れるか否か決定する際、外部監査人になろうとする者は、辞任する監査人との連絡に関して大学機関の許可を得なければならない。辞任する監査人も、後任監査人に概略を話し合うため機関から許可を入手しなければならない。そして、任命に際し重要なもので、後任監査人により要求される全ての情報を開示しなければならない。これらの規定は、勅許会計士協会の職業的倫理指針と同様である。

### 7.10 監査人の責任制限

機関は、年次財務諸表監査に関するいかなる責任制限に同意すべきでない。その原則は、会社法のもとでの監査意見に関する監査人の責任の上限を禁止する1985年会社法310条と同じである。

外部監査人によって実施される他のタイプの業務によっては、機関は監査人による不履行から生じる監査人の責任の制限に同意するよう求めることができる。通常、そのような責任は、無制限であるべきである。しかしながら、機関



はその決定が合意に基づいて行われるものである限り、責任限定につき協議・交渉することができる。

### 7.11 高等教育財政カウンスルと外部監査人の連絡

HEFCEASは、とりわけ、機関への実地調査に関連して外部監査人と会うことを要望できる。機関は、いかなる方法においてもアクセス制限をしてはいけない。公式の討議では、機関の担当役員や代表者を通じて設定されるべきである。HEFCEASは、秘密保持とアクセス期限が必要なときは外部監査人と文書を交換するものとする。

## 8. 我が国への教訓と示唆

英国の高等教育制度と我が国の国立大学法人制度とでは監査の構造と位置づけは同じでない。英国では政府の直接的な関与は限定され、教育技能省や会計検査院も個別の高等教育機関への関与を制限している。このため、政府と高等教育機関の間に位置する高等教育財政カウンスルが、議会に対するアカウンタビリティにおいて大きな役割を果たしており、監査についても指針の発行等の指導的業務を行っている。このため、会計検査院や高等教育財政カウンスルが個別機関の監査を実施することは例外的であり、基本的には各高等教育機関の監査に委任されている。

一方、我が国では制度の違いから、会計検査院の検査や国立大学法人評価委員会の評価が個別大学に及ぶ。このため、英国と異なり、重層的な監査・監視・評価機構がいかに機能を分担し、法人化のメリットを確保するかが課題になる。この点で、英国の大学における内部監査と外部監査の業務分担は、我が国の大学における内部監査や監事監査と会計監査人の監査との機能分担や調整に参考になると思われる。外部監査において可能な限り内部監査に依拠することや、内部監査において業績改善に資する調査研究を実施することは、監査の重複を避け効率化するとともに、統制以外にも業績改善の効果を有することを明確化することにより、内部スタッフの意識改革につなげることにもなる。

また、英国の会計監査人の任命手続きは、我が国の商法改正で取り入れられた取締役会に監査委員会を設けて行うのと同様の方式であり、組織統治の見地から望ましいとされている。我が国の国立大学の場合には、主務大臣が会計監査人を選任することになるが、経営協議会に監査委員会を設けて、そこで監事の意見や会計監査人の監査報告を踏まえた検討を行う等の方策をとることも可能かもしれない。

我が国では、事後評価の厳格性のため監査業務が重層的な構造になっているが、可能な限り重複を避け、他の監査機能の成果を活用することが望まれる。