

第 章 我が国の会計検査院にオーストラリア型会計検査基準を適用する場合の課題

1．我が国の会計検査院の検査

第一部と同じ。

2．我が国の公共部門の監査基準の現況

第一部と同じ。

3．我が国の会計検査院にオーストラリア型会計検査基準を適用した場合の弊害

第 章図 2-1 が示すように、オーストラリアの検査基準の上位には、ANAO 検査基準が位置している。ANAO 検査基準は、基本的に勅許会計士協会及び CPA オーストラリアが策定した監査保証基準及び監査指針書を検査基準として採用することを規定しているだけで、具体的な規定はほぼこれらの基準に委ねている。

我が国の会計検査院は、民間部門で行われている監査とは異なる内容の検査を実施しているため、これらの基準はそのままでは適合しない。業績検査についても監査保証基準の中に定めがあり、ANAO の検査基準はそれも含めて引用する趣旨を定めている。監査保証基準の中の業績検査に係る規定は、一定の規準に照らして合理的な保証を与える監査をも予定しており、この点についても我が国の会計検査院が行う経済性、効率性及び有効性の観点からの検査の性質と異なるといえる。

4．我が国の会計検査に適用可能な会計検査基準等

(1) ANAO 倫理基準

ANAO の調査官は公務員の地位を有している。オーストラリアの連邦政府の公務員は、第 章で記述したように、1999 年公務員法に記載されているオーストラリア公共サービスの価値基準及び倫理基準に従わなければならない。ANAO はさらに、この倫理基準の個々の項目について ANAO に適用するための追加的なガイダンスを付した ANAO 倫理基準を策定している。ANAO 倫理基準においては、ANAO 職員の職務の特性上、特に注意を払わなければならない項目とともに、これまで ANAO が築いてきた価値観及び行動様式をも説明している。

我が国の会計検査院の調査官も公務員の地位を有しており、国家公務員倫理法及び倫理規程の適用を受ける。しかし、会計検査院の職務上、さらにそれに一定の付加的な規定を設けることが適切と思われる内容があれば、国家公務員倫理法等を基礎とした別の基準を設けることも考えられる。ANAO 倫理基準をそのまま適用することはできないが、公務員

を対象とした一般的な行動基準に付加して、より第三者的独立性の求められる会計検査院の調査官のための倫理基準を策定する手法は適用可能と思われる。

(2) 業績検査基準及び業績検査に関する一般基準

3. で記述したように、業績検査に係る監査保証基準においては、合理的な保証を与える検査をも想定しているため、これらの検査基準やそれをさらに詳細に規定した業績検査実施の一般ガイダンスを我が国の会計検査院にそのまま用いることはできない。しかし、検査の定義を初めとする個々の規定には、適用できる部分もあると思われる。

5. 我が国の会計検査院に適用する場合の課題

(1) ANAO 倫理基準

3. 及び 4. で記述したように、我が国の会計検査院に ANAO 倫理基準をそのまま適用することは適切ではないが、ANAO 倫理基準のように、国家公務員倫理法及び倫理規程に一定のガイダンスや付加的な条項を設定する手法は採りうるものと考えられる。

国家公務員倫理法等は、公務員と利害関係者との間の規定を中心とするものであるが、会計検査院は検査を遂行する機関としてより高い倫理観が求められる。職務上知り得た秘密の守秘義務、職務遂行上の尊厳と礼儀の維持、業務中に得た情報により不適切な利得を得ることの禁止等、部分的には ANAO 倫理基準の条項が適用できるものと思われる。これらは、国家公務員倫理法等によってではなく、すでに我が国の会計検査院の歴史の中で築き上げられてきた規律と推定されるが、すべての調査官が保持すべき価値観と行動様式として規定化することは有意義と考えられる。

(2) 業績検査基準及び業績検査実施における一般ガイダンス

業績検査に係る監査保証基準及び詳細な規定を定めた業績検査実施における一般ガイダンスには、現在の会計検査院の経済性、効率性及び有効性の観点からの検査において適用できる規定が多く含まれている。

例えば、経済性、効率性及び有効性の定義、業績検査における一般原則、計画等の規定である。

しかし、オーストラリアで実施されている直接型・保証型業績検査のうち、後者は業績に関する情報に一定の規準に照らして虚偽記載がないかどうか判断するものである（付録-4 参照）。規準自体が不適切な場合は、監査を実施しないかあるいは限定意見を付さなければならない。このような証明業務的な業績検査は我が国では行われていない。従って、ANAO の業績検査基準等を適用する場合には、我が国の会計検査院に適合する規定を部分的に抽出する必要がある。

6．我が国の会計検査院への提言

(1) 倫理基準の設定

一般に、倫理規定あるいは行動基準とは、組織が法律を誠実に遵守し、社会的な良識を持って行動するために、組織としてとるべき行動基準を全構成員に周知徹底するために文書化した基準といえる。これらは、規定として明文化しなくても組織の構成員にある程度浸透しているものと思われるが、明文化することにより、日常の構成員の行動や意思決定を支える指針となりえ、組織としてのガバナンスの強化に役立ちうる。

一般に、独立監査人の倫理基準としては、以下のようなものが考えられる。

- a) 独立性
- b) 高潔性
- c) 客観性
- d) 専門的能力と注意義務
- e) 守秘義務
- f) 専門家としての行動

これらは、倫理規定として、あるいは監査基準の一般原則として明文化されることが多い。

我が国の会計検査院についても、国家公務員倫理法等で定められた利害関係に関する定めのほか、守秘義務、職務遂行上の誠実な対応や資産の適切な使用等、これまで蓄積された無形の価値観を明文化してより調査官に周知徹底することも組織のガバナンスを強化するために有用なことと考えられる。

(2) 検査の類型化と検査基準の設定

我が国の会計検査院による検査は、合規性、正確性、経済性、効率性及び有効性の5つの観点から行われる。従来は、合規性及び正確性の観点からの検査に重点が置かれていたが、残り3つの3E的な検査、特に有効性検査の強化が今後の課題とされている。有効性の観点からの検査を例にとった場合、一定の品質を確保するためにも「有効性」の定義、判断基準、検査証拠、報告様式等について明文化することが適切と考えられる。

従来の5つの観点からの検査は、検査対象に応じて様々な角度から臨機応変に検査を行うのに適していたと思われるが、今後はそれぞれの観点からの検査を政策的に一定の比率で行うことを求められる場合も想定されるであろう。

ひとつの分類の方法として、合規性及び正確性の観点からの検査と3E的観点(経済性、効率性及び有効性)からの検査に分けることが考えられる。このように検査を類型化することにより、それぞれの観点からの検査をより充実させていくために、検査基準を設定することが提案される。