

2020年2月20日

会 員 各 位

日本公認会計士協会
常務理事 秋山 修一郎

医療法人の法定監査導入初年度の監査実施状況調査に関する報告

1. はじめに

2017年4月2日以降に開始する事業年度より、一定規模以上の医療法人¹を対象に法定監査が導入された。

当協会では、法定監査導入初年度の医療法人の監査の実施状況について、「監査実施報告書」を通じて実態調査を行った。

本調査の目的は、医療法人の監査の実施状況を調査し、これらから得られた知見を会員と共有することで、医療法人監査業務の品質を高めることにある。

2. 調査の概要

本調査は、「監査実施報告書」等に基づき、基本的な項目の調査を実施し、必要に応じてより深度ある調査を実施した。なお、調査の実施に当たっては、監査時間が少ない等、一定の要件に該当すると思われるケースについて特に留意して調査を実施した。

3. 調査結果

調査の結果を、以下のとおり取りまとめた。

(1) 会計監査導入の効果

会計監査導入の効果として、会計処理、内部統制、法人体制について指導を行っているケースが多く見られた。

これらのケースは、医療法人の経営の透明性を高めるという医療法改正による公認会計士監査導入の趣旨に照らし、会計監査人に対する社会からの期待に沿うものと考えられる。

① 会計処理

ア. 医療法人会計基準の適用

会計監査の導入と併せて医療法人会計基準の適用について指導が行われ、各種引当金の計上、税効果会計の適用等、より法人実態に即した計算書類の作成が指導されているケースが多く見受けられた。

¹ 以下のいずれかに該当する法人が法定監査の対象となる

- ・負債50億円以上又は収益額70億円以上の医療法人、
- ・負債20億円以上又は収益額10億円以上、あるいは社会医療法人債を発行している社会医療法人
- ・地域医療連携推進法人

イ. 誤謬の訂正

勘定科目の誤り、固定資産の減価償却誤り、未払費用の未計上、収益の計上誤り等、計算書類上の誤謬が会計監査導入により適切な会計処理に修正されたケースが多く見受けられた。

② 内部統制

医療未収金等の債権管理をはじめ、内部統制の整備状況の指導がなされているケースが見受けられた。

③ 法人体制

理事会等の会議体の開催についての指導、決算財務報告体制の整備に関する指導等、法人の体制整備に関する指導をしているケースも見受けられた。

(2) 監査実施における課題

監査実施報告書の調査において、一部で下記事項が見られたことから、監査の品質の維持・向上に当たって留意いただきたい事項を取りまとめた。

① 全般的事項

監査実施時間数が極端に少なく、医療法人とその環境等の理解不足により、監査の実効性が確保されていないと懸念されるケースが見受けられた。

監査の基準に準拠した実効性のある監査を実施するためには、一定水準以上の監査実施時間を確保することが不可欠である。監査計画立案段階から監査の実効性を確保するために必要な監査時間を確保した対応が必要である。

② 監査計画、監査の実施状況

ア. 理事者及び監事等とのコミュニケーションの実施状況

理事者及び監事等とのコミュニケーションの必要性についての理解が十分に得られないこと等を理由として、理事者及び監事等とのコミュニケーション（ディスカッション）が適時・適切に実施されていないと懸念されるケースがあった。

監査基準委員会報告書に基づき、理事者及び監事等と適時・適切なコミュニケーションを実施する必要がある。

イ. 重要な虚偽表示リスクの識別とリスク対応手続

重要な虚偽表示リスク（不正による重要な虚偽表示リスクも含む）を適切に識別していない場合や、識別している場合でも、リスク対応手続の実施が十分ではないと懸念されるケースが見受けられた。監査基準及び監査基準委員会報告書に基づくリスクアプローチの適用を徹底されたい。

ウ. 理事者による内部統制の無効化リスクの識別とリスク対応手続

理事者による内部統制の無効化リスクを識別していないと懸念されるケースがある。

理事者は、有効に運用されている内部統制を無効化し、会計記録を改竄し不正な計算書類を作成することが容易な特別な立場にある。リスクの程度は法人によって異なるものの、理事者が内部統制を無効化するリスクは全ての法人に存在する。

内部統制の無効化は、多くの場合予期せぬ手段により行われるため、不正による重要な虚偽表示リスクであり、特別な検討を必要とするリスクである。したがって、全ての医療法人の監査において、特別な検討を必要とするリスクとして識別し、リスクの程度に応じたリスク対応手続を実施する必要がある点に留意されたい。

③ 意見形成

監査報告書日と理事者確認書日が乖離しているケースが見受けられた。

理事者確認書は、必要な監査証拠であることから、理事者確認書日付は監査報告書日よりも後であってはならない。また、期末日後、監査報告書日までの間に発生した事象を考慮する必要があることから、理事者確認書の日付は、通常、監査報告書日となる点に留意されたい。

④ 審査の実施状況

計画審査及び意見審査の実施を確認できないケースが見受けられた。

医療法人に対する法定監査は、審査を要しない業務には該当せず、審査の省略は認められない。なお、計画審査の実施時期が不適切ではないかと懸念されるケースも見受けられた。適時な時期での実施が必要である。

4. おわりに

会計監査導入による指導的機能が発揮されていると思われるケースが見られる一方で、法定監査導入初年度の監査実施状況としては、監査基準委員会報告書等の要求事項への理解が不足していると懸念されるケースも見受けられた。これらのケースでは、監査基準及び監査基準委員会報告書に基づく実効性のある監査の実施が必要であることを認識し、監査人としてより一層の自己研鑽による監査の品質向上が望まれる。

監査の実施に当たっては、適切な監査時間や報酬を確保し、深度ある監査を行うことで監査の品質を確保することが必要であり、監査対象法人の関係者が監査時間も含めた監査に関する事項を理解し、効果的な連携をもたらすような関係を構築するためにも、十分かつ適切なコミュニケーションを図り、監査対象法人の特性に合わせ、効果的な監査を行うことに留意が必要である。

当協会では、医療法人に対する監査業務の品質を維持向上する為に、非営利法人委員会による実務指針の検討・提供等、情報提供を行っているが、今後も、本調査から得られた結果を含め、会員に対して、必要な研修の提供を実施するとともに、自主規制機能を継続的に発揮することとしたい。

以 上