

令和 3 年 9 月

公認会計士等の指導に関する 基礎知識

本基礎知識は、令和 3 年 3 月 1 日現在において施行されている各種法令及び一般に公正妥当と認められる会計基準に基づき作成されている。

今後、これらの改正により、内容が変更される場合がある。

公認会計士等の指導に関する基礎知識

目次

I 本基礎知識の趣旨	1
1 背景及び目的	1
2 定義	2
3 指導業務の特質	5
II 指導業務を実施する場合の基本原則	6
1 職業倫理に関する基本原則	6
2 業務実施結果に対する信頼性確保のための業務管理体制	7
III 土地改良区とは	8
1 土地改良区の性格	8
2 土地改良区の組織及び運営	9
3 土地改良区の財務	17
4 土地改良区の会計	19
IV 指導業務契約の新規の締結及び更新	20
1 契約書の記載事項	20
2 業務契約の新規の締結及び更新の前提条件	21
V 公認会計士等による指導業務の実施	22
1 業務計画の策定	22
2 指導手続の実施	22
3 他者の作業の利用	23
4 手続実施結果と業務の実施過程において知るところとなった情報との矛盾	23
VI 手続実施結果の報告	24
1 実施結果報告書の記載事項	24
2 実施結果報告書の留意事項	24
3 手続実施結果の記載例	25
4 実施結果報告書発行後にその他の実施結果の利用者を追加する場合	25
VII 手続実施結果の記録	26
別添 1 指導業務契約書（例）	27
別添 2 会計経理に関する組織体制に対する指導項目リスト（例）	34
別添 3 財務諸表等の作成に関する事務処理体制に対する指導項目リスト（例）	45
別添 4 財務諸表等の表示に関するチェックリスト（例）	52
別添 5 指導業務実施結果報告書の文例	60

（注）本文中、「法」とあるのは土地改良法、「令」とあるのは土地改良法施行令、「規則」とあるのは土地改良法施行規則をいう。

I 本基礎知識の趣旨

1 背景及び目的

土地改良区では、行政による検査や指導・監督が行われている一方で、土地改良区の自律的な運営を担保するため、監事による理事の職務執行の監査が行われている。

「土地改良区等に関する不祥事件等の未然防止について（平成 28 年 8 月 26 日付け 28 農振第 1129 号農林水産省農村振興局長通知）」などの通知によれば、内部けん制の欠如や簿外経理等が不正の発生要因となっており、不祥事件を未然防止するために、健全な組織運営体制等の構築や監査の充実、会計処理の適切性の確保を図ることとされている。

このような背景から、平成 30 年の土地改良法改正により、原則として全ての土地改良区において員外監事の選任が義務付けられた。

ただし、土地改良区の監事による監査とは別に、公認会計士（監査法人）の監査又は指導、税理士（税理士法人）の指導、都道府県土地改良事業団体連合会から会計に関する指導監査を受ける等、土地改良区会計に関する知見を有する第三者との間で契約を締結し、経常的に会計処理に関して指導等を受けている場合には、員外監事を選任しなくてもよいこととされている（法第 18 条第 6 項、規則第 21 条の 4）。

このうち、公認会計士（監査法人）及び税理士（税理士法人）（以下、「公認会計士等」という）が指導を行うにあたっては、土地改良区の基本的な特徴を踏まえたうえで、指導業務の定義を明らかにする必要がある。また、公認会計士等の多くが新規に土地改良区に関与することが想定される。

本基礎知識は、公認会計士等が指導を行ううえで前提となる土地改良区の特徴や、指導業務の特質や定義を明らかにするとともに、提供する業務に関する指針を示すものである。

2 定義

本書における用語の定義は、以下のとおりとする。

(1) 指導業務

公認会計士等は、指導業務として以下の業務の全部又は一部を実施する。

① 会計経理に関する組織体制に対する指導

土地改良区全般、重要な期中取引、決算事務に関する内部管理体制の整備及び運用状況について調査を行い、発見事項を土地改良区に報告する。

調査項目の設定にあたっては、別添 2 の「会計経理に関する組織体制に対する指導項目リスト（例）」に示した指導項目を参考にし、指導項目及び実施する手続の検討を行うことが有用である。

② 財務諸表等の作成に関する事務処理体制に対する指導

財務諸表等（貸借対照表、正味財産増減計算書、収支予算書、収支決算書及び財産目録（土地改良施設の管理を行わない土地改良区その他の農林水産省令で定める土地改良区にあっては、収支予算書、収支決算書及び財産目録）をいう）の作成に関する事務処理体制の整備及び運用状況について調査を行い、発見事項を土地改良区に報告する。

調査項目の設定にあたっては、別添 3 の「財務諸表等の作成に関する事務処理体制に対する指導項目リスト」に示した指導項目を参考にし、指導項目及び実施する手続の検討を行うことが有用である。

③ 財務諸表等の表示に関する検討

財務諸表等が土地改良区会計基準で示された方法で表示されているかを確認する。

この確認は、「会計経理に関する事務処理体制に係る指導」の一部として実施され、具体的には、チェックリストを用いて検討を行う。

なお、チェックリストの作成にあたっては、別添 4 に示す「財務諸表等の表示に関するチェックリスト（例）」を参考に、チェック項目の検討を行うことが有用である。

(2) 保証業務

土地改良区会計基準等に準拠して作成した財務諸表等の適正性について、その利用者のために、業務実施者が自ら入手した証拠に基づき会計基準等に照らして判断した結果を報告することにより、財務諸表等に信頼性を付与する業務をいう。

本書における公認会計士等の指導では、保証業務は行わない。

(3) 業務実施者

指導業務を実施する者をいい、業務執行責任者又は業務チームの他のメンバー、場合によっては事務所（個人事務所又は監査法人もしくは税理士法人をいう。以下同じ）を含めて使用される。業務執行責任者に要求される事項又は業務執行責任者の責任を特に表す場合には、業務実施者でなく業務執行責任者が使用される。

(4) 業務執行責任者

指導業務の実施及び実施結果報告書に対して責任を負う者をいう。

(5) 業務チーム

個々の指導業務に従事する者をいい、監査事務所又は税理士事務所等に所属する者で、専門業務を実施する社員等及び専門職員等から構成される。業務チームには、監査事務所又は税理士事務所が業務を依頼する外部の専門家は含まれない。

(6) 業務ファイル

紙媒体、電子媒体等に記録された特定の指導業務に関する記録を取りまとめたファイルをいう。

(7) 業務依頼者

業務実施者に指導業務を依頼するために、業務実施者と業務契約を締結し、手続の決定責任を負う者をいい、土地改良区の理事等を指す。

(8) 理事等

理事等とは、土地改良区を代表する理事又は理事長をいう。

(9) 業務の対象とする情報等に責任を負う者

指導業務の対象とする過去財務情報又は過去財務情報以外の情報等に責任を負う者をいい、理事等を指す。

(10) 実施結果の利用者

業務実施者が作成した実施結果報告書を利用する者をいう。一般的には土地改良区の理事等、監事及び職員が該当する。

なお、業務依頼者とともに業務依頼者以外の者が実施結果の利用者となる場合には、当該業務依頼者以外の者を「その他の実施結果の利用者」と称する。一般的には国又は都道府県等が該当する。その他の実施結果の利用者は、手続の決定に関与せず、実施した手続が十分かつ適切かを判断する責任のみを負うが、状況によっては、業務に対する自らのニーズを手続に反映させるため、手続の決定に関与し責任を負うこともある。

(11) 調書

実施した手続、入手した証拠及び業務の過程で識別した事項の記録をいう。

(1 2) 手続

指導業務において実施される手続には、例えば、以下のものがある。

① 質問

主として口頭又は書面で問い合わせ、回答を得てその内容を確認するものである。

② 再計算

記録や文書の計算の正確性を業務実施者自らが計算し確認するものである。

③ 突合

突合には「証憑突合」と「帳簿突合」とがあり、証憑突合は、取引の証拠書類を他の資料・記録と照合して事実や記録の正否を確認するものであり、主に勘定科目の残高に対して行われる。帳簿突合は、会計帳簿をその明細等と照合するものであり、会計帳簿全般に対して行われる。

④ 観察

施設の管理状況、組織の運営状況等を実際に見てその状況を確認するものである。

⑤ 閲覧

契約書・議事録等の書面・証憑等を入手・閲覧し、その内容を確認するものである。

⑥ 確認

預金等に対して金融機関など外部の関係者に文書による照会をし、勘定科目の残高の正確性を確認するものである。

3 指導業務の特質

指導業務に関する業務実施者の報告は、手続実施結果を事実 zu 則して報告するのみにとどまり、手続実施結果から導かれる結論の報告も、保証の提供もしない。このため、実施結果の利用者は、業務実施者から報告された手続実施結果に基づき、自らの責任で結論を導くこととなる。

指導業務では、保証業務における証拠収集手続と類似した手続が業務実施者により実施されるものの、結論の基礎となる十分かつ適切な証拠を入手することを目的とはしておらず、保証業務とはその性質を異にするものである。

指導業務において業務実施者は、重要性の概念の適用やリスク評価に基づく手続の決定は行わず、また、業務実施者の報告に基づき実施結果の利用者が不適切な結論を導くリスクの評価や、実施結果の利用者が不適切な結論を導くリスクを許容可能な水準に抑えるために入手した証拠が十分かつ適切か否かの評価等も行わない。

以上を踏まえると、指導業務実施結果報告書（以下、「実施結果報告書」という）には、指導業務が保証業務と誤解されないように、実施結果報告書において保証業務ではない旨の表明が求められるとともに、手続の目的等を知らない者に手続実施結果を誤用されないように、実施結果報告書は、手続の目的等を十分に理解し、手続等に合意した関係者のみに配布及び利用が制限される必要がある。

II 指導業務を実施する場合の基本原則

1 職業倫理に関する基本原則

業務実施者が遵守すべき職業倫理の基本原則は、次のとおりである。

① 誠実性の原則

指導業務の対象となる情報等が以下に該当することを知ることとなった場合、業務実施者は当該指導業務に関与してはならないとされている。

- ・ 重要な虚偽又は誤解を招く陳述が含まれる情報
- ・ 業務上必要とされる注意を怠って作成された陳述又は情報が含まれる情報
- ・ 必要な情報を省略する、又は曖昧にすることにより誤解を生じさせるような場合において、当該情報を省略する、又は曖昧にする情報

② 公正性の原則

業務実施者は、職業的専門家としての判断及び業務上の判断に不当な影響を与える利益相反を回避しなければならない。業務実施者は、他の者からの不当な影響に屈せず、常に公正な立場を堅持することが求められている。

③ 職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則

業務実施者は、手続を実施するための能力を有することが求められている。

また、業務実施者は、指導業務を業務依頼者及びその他の実施結果の利用者に適切に提供できるよう、職業的専門家としての基準等を遵守し、職業的専門家としての正当な注意を払うことが求められている。

④ 守秘義務の原則

業務実施者は、正当な理由なく、業務上知り得た情報を他の者に漏洩し、又は自己若しくは第三者の利益のために利用しないことが求められている。

⑤ 職業的専門家としての行動の原則

業務実施者は、常に職業的専門家としての自覚を持ち、また、職業的専門家としての基準及び法令等を遵守し、いやしくも公認会計士等の信用及び評判を損ない、又は不名誉となるような行為を行わないことが求められている。

業務執行責任者は、業務の全ての局面において、必要に応じて質問等を行うことにより、業務チームのメンバーが事務所の定める職業倫理の遵守に関する方針及び手続を遵守していない形跡がないかについて留意しなければならない。

業務執行責任者は、業務チームのメンバーが職業倫理に関する規定を遵守していないことに気付いたときには、適切な者へ専門的な見解の問合せを行うなどの適切な対応を取らなければならない。

2 業務実施結果に対する信頼性確保のための業務管理体制

業務執行責任者が所属する事務所は、業務実施結果に対する信頼性確保のための業務管理体制を整備し、業務執行責任者は、実施する指導業務の全体的な品質に責任を負わなければならない。

III 土地改良区とは

1 土地改良区の性格

土地改良区（土地改良区連合を含む。以下同じ）とは、土地改良事業を実施する農業者の組織として、土地改良法に基づき設立された法人である。

土地改良区は、旧耕地整理法に基づく耕地整理組合、旧水利組合法に基づく普通水利組合及び北海道土功組合法に基づく北海道土功組合の流れを汲み、公共組合かつ地縁的性格の強い団体である。

主な特徴として土地改良法に以下の定めがある。

- ・ 土地改良区は、都道府県知事の認可により成立する（法第 10 条）。ただし、土地改良事業の施行に係る地域又は土地改良区の地区が 2 以上の都府県にわたる場合には、農林水産大臣又は地方農政局長が認可を行う（法第 124 条、規則第 92 条の 4）。
- ・ 土地改良区の成立後、その地区内の土地について法第 3 条に規定する資格を有する者は、土地改良区の設立の際の同意・不同意及び自然人又は法人であるかを問わず、土地改良区の組合員となる（法第 11 条）。
- ・ 土地改良区は、定款に定めるところにより、その事業に要する経費に充てるため、その地区内にある土地につき、その組合員に対して金銭、夫役又は現品を賦課徴収することができ、組合員が滞納した場合には、一定の手続のもとに、これを行政上の強制執行により徴収することができる（法第 36 条から第 39 条）。

こうした土地改良区の団体としての性格や事業の性質から、土地改良区の行為についての行政不服審査法の適用や、役員の収賄罪に関する規定（法第 140 条）がある。

また、所得税、法人税、登録免許税、不動産取得税、固定資産税等について非課税の措置が取られている。

2 土地改良区の組織及び運営

土地改良区は、法第 2 条第 2 項に列挙した農業用排水施設の新設、管理、廃止又は変更や区画整理等の各種土地改良事業を行うことを目的として設立される。

土地改良区は、その地区内の組合員によって組織され、原則として総（代）会によって意思決定がなされる。土地改良区の運営は組合員による選任又は選挙により選ばれた役員によって行われ、それに必要となる経費は組合員の負担により賄われることを基本としている。

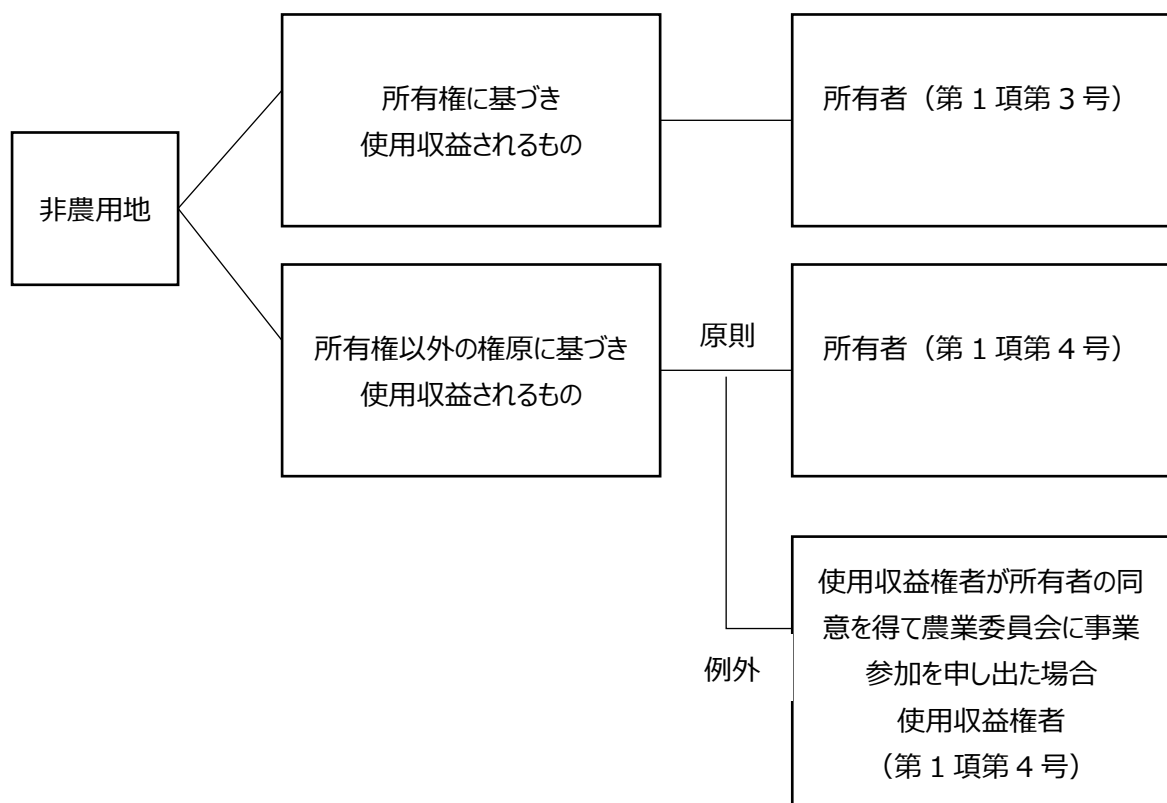
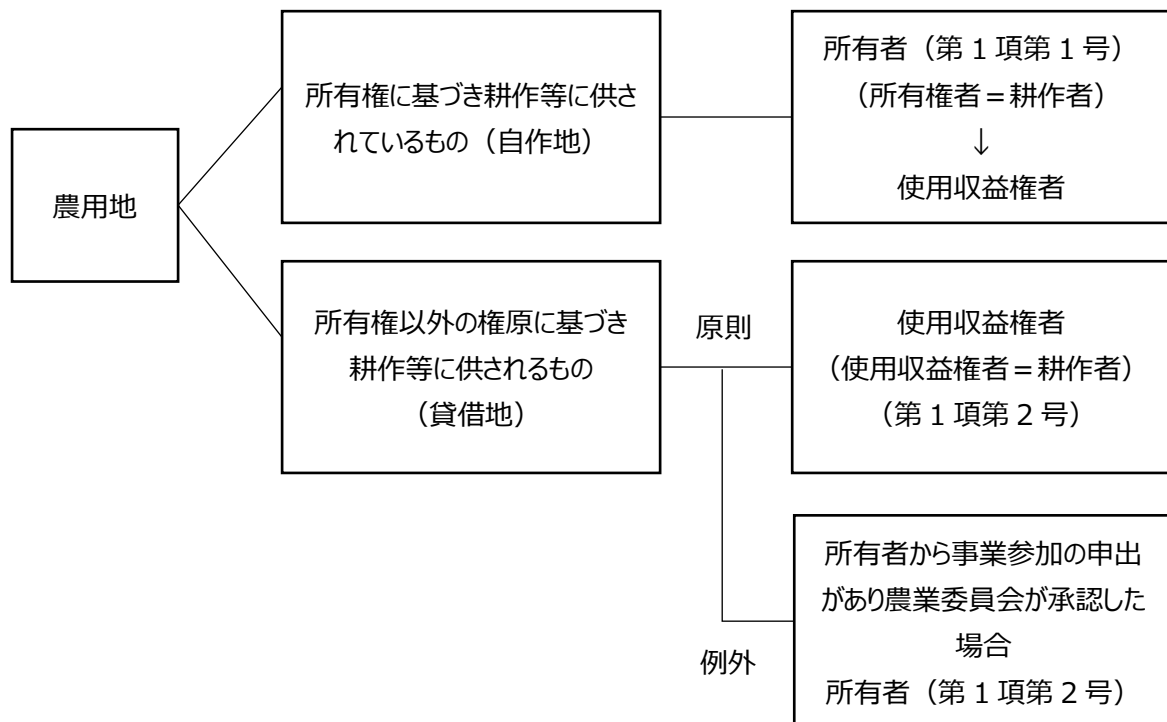
（1）土地改良区の組合員

① 組合員資格者

土地改良事業に参加する資格のある者（以下「3 条資格者」という。）は、その事業の施行に係る地域内の土地（受益地）について、その土地が農用地であるか、非農用地であるかに応じて、その土地の所有者又は所有権以外の使用収益権者（耕作者）のいずれかに定められる（法第 3 条）。

これを図で示すと次頁のようになるが、原則として農用地については使用収益権者（耕作者）が、非農用地（主として開発して農用地とすることが適当な土地）については所有者が参加資格者となる。

3 条資格者の図



② 参加資格の交替

土地改良事業は農業用排水施設、農業用道路その他農用地を保全又は利用上必要な施設（以下、「土地改良施設」という）の管理など、数十年以上の長期にわたるものが多い。それにもかかわらず、3 条資格者が半永久的に交替できないとすると事業の遂行に不都合が生じることがあるため、法では、一定の手続を経て 3 条資格を交替することを認めている（法第 3 条第 2 項）。

なお、参加資格に係る土地について、その土地に係る権利を承継又は参加資格の交替によって参加資格を取得した者に権利義務は承継されるが、承継が行われず参加資格を喪失する場合は権利義務について必要な決済を行わなければならない（法第 42 条）。

③ 組合員の地位

組合員の地位を構成する各種権利義務及びその地位の変動については、以下のとおりである。

- ・ 総（代）会の招集請求権（法第 26 条）

組合員は、総組合員の 5 分の 1 以上の同意を得て、会議の目的及び招集理由を記載した書面を土地改良区に提出して、総（代）会の招集を求めることができる。

- ・ 関係書類の閲覧請求権（法第 29 条第 4 項）

組合員は、定款、規約、組合員名簿、土地原簿、議事録等について、閲覧を請求することができる。

- ・ 役員等の改選請求権（法第 23 条第 4 項、第 29 条の 3）

組合員は、総組合員の 5 分の 1 以上の請求により、任期中でも総会において役員を改選することができる。また、総組合員の 3 分の 1 以上の請求により、任期中でも総会において総代を改選することができる。

- ・ 議決権及び選挙権（法第 31 条）

組合員は、各々 1 個の議決権及び選挙権を有する。各組合員が総会に自ら出席して議決権及び選挙権を行使すべきこととされているが、一定の場合には、書面又は代理人による行使を認めている。

- ・ 経費の負担（法第 36 条）

土地改良区の事業に要する経費と運営に関する経費は、原則として組合員が負担する。

- ・ 土地改良区の事業又は会計の状況の検査請求権（法第 133 条）

組合員は、総組合員の 10 分の 1 以上の同意を得て、その土地改良区の事業又は会計が法令、法令に基づいてする行政庁の処分又は定款、規約等に違反する疑いがある場合は、都道府県知事に検査を請求することができる。

- ・ 組合員の資格得喪の通知義務（法第 43 条）

土地改良区の組合員について資格の交替があったときは、当事者はその旨を土地改良区に通知しなければならない。当事者は、この通知によって、当該資格の得喪を第三者に主張することができる。

(2) 土地改良区の準則

① 定款

・ 定款の作成

土地改良区は、設立手続において、土地改良区の組織及び活動に関する根本的原則として、定款を定める必要がある（法第 7 条第 1 項）。

・ 定款の変更

定款の定めを変更する場合は、総組合員（総代）の 3 分の 2 以上が出席する総（代）会において、出席者の議決権の 3 分の 2 以上の同意を得なければならない（法第 33 条）。また、都道府県知事の認可を受けなければならない、認可の申請を行うにあたり、申請書に定款変更の事由を記載した書面、総（代）会の議事録の謄本並びに業務の執行及び会計の経理に関する事項を記載した書面を添付しなければならない。

この場合において、経費の分担に関する規定等を変更するときは、債権者の同意を要し、前項の書類のほか、その同意があったことを証する書面、その同意が得られない場合にあってはその事由を記載した書面を添付しなければならない（法第 30 条第 2 項、規則第 27 条）。

都道府県知事は、当該定款変更の認可を行ったときは、遅滞なく、この旨を公告する（法第 30 条第 3 項）。

・ 定款の記載内容

必要的記載事項		任意的記載事項
絶対的記載事項（法第 16 条第 1 項）	主な相対的記載事項	左記以外の事項
・ 名称及び認可番号 ・ 地区 ・ 事業 ・ 事務所の所在地 ・ 経費の分担に関する事項 ・ 役員の定数、任期、職務の分担及び選挙に関する事項 ・ 事業年度 ・ 公告の方法	・ 准組合員、施設管理准組合員たる資格を定めたときは、加入及び脱退に関する事項（法第 16 条第 2 項） ・ 総代会（法第 23 条第 1 項） ・ 総代の定数、任期及び選挙（法第 23 条第 2 項、第 4 項、第 6 項） ・ 電磁的方法による議決権の行使（法第 31 条第 3 項、第 7 項） ・ 総会の議決方法（法第 32 条第 1 項、第 4 項） ・ 決議事項の制限（法第 34 条） ・ 賦課金（法第 36 条第 1 項） ・ 加入金（法第 36 条第 4 項） ・ 特定受益者賦課（法第 36 条第 9 項） ・ 土地改良施設への管理への協力（法第 36 条の 2） ・ 特別徴収金（法第 36 条の 3） ・ 過怠金（法第 37 条）等	

② 規約

法令及び定款の定めのほか、土地改良区の運営に関し、総（代）会の議決により、規約を定めることができる。規約は定款と異なり、土地改良区存続の必須要件ではないが、土地改良区の管理、運営を適正に進めるための内部規則として総（代）会の議決によって制定又は改正される。

規約で定めることができる事項は以下のとおりである（法第 17 条）。

- ・ 総会又は総代会に関する事項
- ・ 業務の執行及び会計に関する事項
- ・ 役員に関する事項
- ・ 組合員又は准組合員等（以下「組合員等」という。）に関する事項
- ・ その他必要な事項

上記のほか、組合員に対する求償（法第 61 条第 3 項）などがある。

（３）土地改良区の議決機関

① 総（代）会

総（代）会は、土地改良区の最高意思決定機関である。土地改良区の役員は、総（代）会の議決にしたがい職務を執行することとなる。

なお、組合員の数が 100 人を超える土地改良区では、定款で定めるところにより総代会を設置することができる。

また、総代の定数は 30 人以上として、定款で具体的に定めることとされ（法第 23 条第 1 項、第 2 項、第 4 項）、その任期は原則として 4 年となる。

総代会は、組合員が選挙により選出した総代、すなわち組合員の代表によって組織される機関であり、一部の例外を除き、総会の規定が準用されている（法第 23 条第 5 項）。

② 総代の選挙

総代は、総会に代わる意思決定機関である総代会を構成し、組合員固有の議決権を行使することができる。

総代の選挙は、土地改良区の管理下により、定款附属書の土地改良区総代選挙規程で定めるところにより行われる。

③ 総（代）会の招集

総（代）会を招集するには、その会日から 5 日前までに、会議の日時、場所及び目的を各組合員（総代）に通知しなければならない。ただし、急施を要する場合には、その会日から 3 日前までに通知すればよいとされている（法第 28 条第 1 項）。

総（代）会招集後、理事は、遅滞なく、会議の日時、場所及び目的を公告しなければならない（法第 28 条第 2 項）。

なお、総（代）会は、原則として理事が招集するが、一定の条件を満たした場合には監事が招集することができる（法第 25 条、第 27 条）。

④ 総（代）会の議決事項及び議決方法

総（代）会の議決は、普通決議の場合、総組合員又は総代の半数以上が出席し、その議決権の過半数で可決される。

ただし、法第 33 条に規定する特別決議事項については、総組合員又は総代の 3 分の 2 以上が出席し、その議決権の 3 分の 2 以上で可決される。

会議の議長は、総組合員又は総代の中から、総（代）会で選出された者が務める。

総（代）会の議決方法

普通決議（法第 30 条等）	特別決議（法第 33 条）
・ 規約、法第 57 条の 2 第 1 項の管理規程又は法第 57 条の 3 の 2 第 1 項の利水調整規程の設定、変更又は廃止 ・ 起債又は借入金の借入れ並びにそれらの方法、利率及び償還の方法 ・ 経費の収支予算 ・ 予算をもって定めたものを除くほか、土地改良区の負担となるべき契約 ・ 賦課金及び夫役現品の賦課徴収の方法 ・ 決算関係書類の承認 ・ 土地改良区連合の設立又はその所属土地改良区の数の増減につき所属土地改良区が協議して定める事項 ・ 土地改良施設の国又は都道府県への移管の申出 ・ 役員の選出 ・ 役員の改選等	・ 定款の変更 ・ 土地改良事業計画の設定もしくは変更、施設更新事業又は関連施行事業の申請、申請によらない施設更新事業の同意又は土地改良事業の廃止 ・ 解散又は合併

（４）土地改良区の役員等

① 役員の選出等

土地改良区は、定款で定めるところにより、理事 5 人以上、監事 2 人以上を原則として総（代）会で選挙することにより選出又は選任する（法第 18 条第 2 項、第 3 項、第 12 項）。

理事は定数の少なくとも 5 分の 3 は耕作者たる組合員でなければならない（法第 18 条第 5 項）。また、監事のうち 1 人以上は組合員以外の者である等の一定の要件を満たす必要がある（法第 18 条第 6 項）。

なお、役員の任期は原則として 4 年であるが、定款で 4 年以内の期間を定めることができる（法第 18 条第 13 項）。

② 役員の義務と責任

土地改良区と役員との関係は、委任及び準委任の性格を有し、民法の委任に関する規定にしたがう。その結果、役員は、その職務を行うにあたっては、善良な管理者の注意をもって委任

事務を処理する義務（善管注意義務）を負う（民法第 644 条）。

役員がその任務を怠ったときは、土地改良区に対し連帯して損害賠償の責任を負い、役員がその職務を行うにつき悪意又は重大な過失があったときは、第三者に対し連帯して損害賠償の責任を負う（法第 19 条の 5 第 2 項、第 3 項）。

③ 役員の報酬

土地改良区の役員の報酬の決定方法について、土地改良法に定めはないが、一般的に、規約に報酬、賞与その他の給与を総（代）会で定める旨を規定したうえで（規約例第 19 条）、総（代）会で決定がなされている。

④ 理事の職務権限等

理事は、総（代）会の決議等にしがたい、対外的に委任者たる土地改良区のためにすることを示して、契約の締結、訴訟等を行い、その結果を土地改良区に帰属せしめる代表権を有する（法第 19 条）。理事は単独で代表権を有するが、理事長に関する定め等、定款及び総（代）会の議決でその執行方法を定めることができる。

理事は、対外的には土地改良区を代表する権限を有するほか、対内的には土地改良区の事務全般を遂行する権限を有するとともに、その内部組織を維持する義務も負う。

業務執行の意思決定については、定款に別段の定めがないときは理事の過半数で行う（理事会を設置し、理事会で意思決定を行うこともできる）。

⑤ 理事長

理事は、定款で定めるところにより、理事長 1 人を互選することができる。

理事長は、土地改良区を代表し、理事会の決定にしたがって業務を処理する。

なお、理事は、あらかじめ理事の互選によって定められた順位にしたがい、理事長に事故があるときはその職務を代理し、理事長が欠員のときはその職務を行う。

⑥ 監事の職務権限等

監事の職務は、理事の職務執行を監査することであり、具体的には以下の職務を遂行する（法第 19 条の 4、第 21 条、第 27 条）。

- ・ 土地改良区の財産の状況を監査すること。
- ・ 理事の業務の執行の状況を監査すること。
- ・ 財産の状況又は業務の執行について、法令もしくは定款に違反し、又は著しく不当な事項があると認めるときは、総（代）会又は都道府県知事に報告をすること。
- ・ 前記の報告をするため必要があるときは、総（代）会を招集すること
- ・ 土地改良区と理事との契約又は争訟において土地改良区を代表すること。
- ・ 理事の職務を行う者がいないとき、又は一定の要件を満たした組合員が総会の招集を請求した場合において、理事が正当な理由がないのに総会招集の手続をしない場合、総会を招集すること。

(ア) 総括監事

監事は、規約で定めるところにより、総括監事 1 人を互選することができる。

(イ) 監事会の組織

土地改良区は、規約で定めるところにより監事会を設置することができる。監事は、この規定に基づき、監事会を組織する。

総括監事は監事会を招集し、その議長にあたるが、総括監事は単なる監事の代表であって、監事個々の義務及び権利を総括するものではない。あくまでも各監事が単独で義務及び権利を有している。

監事会は、規約で設定した回数（規約例第 25 条では、少なくとも毎事業年度 2 回）が開催されるほか、総括監事が必要と認めた場合又は他の監事の請求があった場合に開催される。

(ウ) 監事会の付議事項に関する規約の定め

監事会で以下の事項を付議することができる旨や議決方法等について、規約で定めることができる。

なお、監査細則は、監事会での案の設定後、総（代）会の承認を受ける必要がある。

- ・ 監査計画に関する事項
- ・ 監査細則の設定、変更及び廃止に関する事項
- ・ 土地改良区と理事との契約又は争訟についての土地改良区の代表に関する事項
- ・ 理事の職務を行う者がいないとき、又は一定の要件を満たした組合員が総会の招集を請求した場合において、理事が正当な理由がないのに総会招集の手続をしない場合の会議の招集に関する事項
- ・ 事業報告書、貸借対照表、収支決算書及び財産目録に係る意見書に関する事項
- ・ その他監事の職務執行上必要と認めた事項

3 土地改良区の財務

土地改良区の事業実施や組織運営を健全に進めていくためには、その基盤となる必要経費を確保し、これを適切に支出していくことが必要となる。ここでは、土地改良区の経常的かつ一般的収入方法である組合員からの賦課金の徴収等について示す。

(1) 土地改良区の一般的な収入

① 賦課金等

土地改良事業を実施し、その成果を維持していくために必要とする経費は、通常当該事業による受益の程度を勘案して、定款の定めにより、各組合員及び准組合員の負担によって賄われることとなっている。この経費負担は、通常、金銭徴収の形をとるが、直接組合員及び准組合員に事業に要する労働の提供又は現物をもって負担させることができる（夫役現品）。また、土地改良区が、国営又は都道府県営土地改良事業の負担金又は分担金を当該事業の受益者に代わって負担する場合にも、土地改良区は、当該経費をその行う事業に要する経費の一部として組合員及び准組合員から賦課徴収することができる（法第 36 条第 1 項）。

② 加入金

土地改良区は、その地区を変更する場合において、新たに編入される土地があるときは、法第 36 条第 1 項及び第 2 項に規定するもののほか、定款で定めるところにより、その土地について加入金を徴収することができる（法第 36 条第 4 項）。

これは、既存施設等の経費について、編入前の期間について経費を負担していない加入者と、加入者が編入する以前から経費を負担している現組合員及び准組合員との間の公平性担保のため、新規編入地に係る組合員及び准組合員から一定の加入金を徴収することを認めたものである。

③ 特別徴収金

土地改良事業の施行地域内の土地で、組合員の資格に係る土地を目的外用途（土地改良事業計画において予定する用途以外の用途）に供するため所有権の移転等をした場合又は組合員自ら目的外用途に供した場合、組合員から特別徴収金を徴収することができる（法第 36 条の 3 第 1 項）。

土地改良区が特別徴収金を徴収できる場合は、土地改良事業について国又は地方公共団体が交付した補助金等のうち国又は地方公共団体に対しその全部又は一部に相当する額を返還しなければならないこととなったときに限られている。

また、土地改良区は、国営又は都道府県営土地改良事業に係る特別徴収金を当該事業の受益者に徴収されることがあるが、この場合にも土地改良区は、その徴収の原因となった行為をした組合員からその徴収される額の金銭を賦課徴収できる（法第 36 条の 3 第 2 項）。

④ 過怠金

土地改良区は、定款で定めるところにより、組合員に対して過怠金を課することができる。
(法第 37 条)。なお、過怠金の中には、賦課金等土地改良区との関係で生じた金銭債務の不履行に伴う延滞金も含まれる。

⑤ その他

上記のほか、土地改良区が組合員から徴収することができる金銭には、例えば以下のものがある。

- ・ 権利義務の承継等がないときの決済金（法第 42 条第 2 項）
- ・ 換地計画において定める清算金（法第 53 条第 2 項）
- ・ 一時利用地の指定に伴う利益金（法第 53 条の 8 第 2 項）
- ・ 一時利用地の指定に伴う仮清算金（法第 53 条の 8 第 3 項）
- ・ 交換分合計画において定める清算金（法第 102 条第 4 項）

(2) 賦課徴収等

① 賦課徴収

賦課徴収の対象は、土地改良区の地区内の土地に係る組合員及び准組合員に限られる。賦課は毎事業年度の総（代）会で決議された「賦課金の賦課徴収の方法」の定めるところにより、組合員及び准組合員ごとの賦課金額を計算し、これを賦課通知書で期限を定めて組合員及び准組合員に通知することによって行われる。

また、徴収については、一般的には農業協同組合等の各組合員の預金口座から土地改良区の預金口座へ振り替える方式で徴収が行われているが、役職員が組合員各戸を回って徴収する方法や組合員が直接土地改良区に持参し納入する方法も行われている。

なお、経費の賦課は、土地改良区が事業を遂行するための経済的基礎であることから、組合員が土地改良区に対し債権を有していても、相殺することはできない（法第 36 条第 5 項）。

② 徴収の委任

土地改良区は、本来賦課金等の徴収事務を自ら行うことを原則とするが、徴収対象地域が広大で組合員が多数に及ぶ場合等は、土地改良区単独で徴収事務を行うことが困難となるため、地区内の市町村に徴収を委任することが許容されている（法第 38 条）。

(3) 賦課金等の強制徴収

土地改良区は、賦課金（夫役現品を含む）もしくはこれに係る延滞金又は過怠金（以下、「賦課金又は延滞金等」という）につき、賦課通知書で示された納期限までに納入しない組合員に対して、督促状により期限を指定してこれを督促しなければならない（法第 39 条第 1 項、第 2 項）。

土地改良区は、上記賦課金又は延滞金等の督促又は請求をした場合において、その督促又は請求を受けた者がその督促又は請求で指定する期限までにこれを完納せず、又は履行しないときは、市町村に対し、その徴収（夫役又は現品については、これに代るべき金銭の徴収）を請求することができる（法第 39 条第 3 項）。

市町村は、上記賦課金又は延滞金等の徴収の請求があった場合には、地方税の滞納処分の例

によりこれを処分する。この場合には、土地改良区は、その徴収金額の 100 分の 4 に相当する金額を当該市町村に交付しなければならない（法第 39 条第 4 項）。

ただし、上記の請求を受けた市町村が、請求を受けた日から 30 日以内にその処分に着手せず、又は 90 日以内にこれを終了しない場合には、理事は、地方税の滞納処分の例により、都道府県知事の認可を受けて、その処分をすることができる（法第 39 条第 5 項）。

（４）借入金等

土地改良事業に要する費用は、一時に相当額を必要とすることから、短期間にその負担を組合員に課すことは困難な場合が多い。このため、法第 40 条では、日本政策金融公庫等の金融機関から長期・低利の借入により調達した資金を当該事業費に充当し、その後、組合員からの賦課金をもって償還に充てることを認めている。

借入を実行する場合は、借入金の借入、その方法、利率及び償還の方法について、総（代）会の議決を得る必要がある（法第 30 条第 1 項第 3 号）

4 土地改良区の会計

土地改良区では、定款、規約、会計細則等にしがたい、土地改良区の会計に関する内部規程の整備とその運用が行われている。

会計経理処理は、原則として「土地改良区会計基準」にしがたい、貸借対照表、正味財産増減計算書、収支予算書、収支決算書及び財産目録（以下、「財務諸表等」という）を作成することとしている。

また、「土地改良区会計基準」の実務適用指針として作成された「財務諸表等作成要領」及び「土地改良区会計に関する Q&A 集」と、土地改良施設の取得価額及び期末残高の算定方法を示した「土地改良施設の資産評価マニュアル」を参考に、会計処理及び財務諸表等の作成が行われている。

IV 指導業務契約の新規の締結及び更新

1 契約書の記載事項

指導業務の開始前に業務契約書を締結することは、指導業務に対する誤解を避ける上で、業務依頼者及び業務実施者の双方にとって有益である。

業務実施者は、業務依頼者が、以下の事項を明確に理解していることを確かめ、指導業務の契約条件について業務依頼者と合意しなければならない。

なお、業務実施者は、契約条件の内容として、以下について、業務契約書及びその他の適切な形式による合意書（以下「業務契約書」という）に記載しなければならない。

別添 1 に「指導業務契約書（例）」を示す。

(1) 指導業務の性質

- ① 指導業務は、監査又はレビュー等の保証業務には該当せず、したがって手続実施結果から導かれる結論の報告も、また、保証の提供もしない旨
- ② 業務実施者が手続を追加して実施した場合、又は手続の範囲を拡大した場合には、新たな事項が報告される可能性がある旨
- ③ 指導業務は全体として、いかなる過去の財務情報又は過去の財務情報以外の情報等に言及するものではない旨
- ④ 業務依頼者の責任（※1）
- ⑤ その他の実施結果の利用者の責任（※1）
- ⑥ 業務実施者の責任（※1）

(2) 業務依頼者が手続の実施を依頼した目的（実施結果の利用者の特定を含む。）

(3) 指導業務の対象とする情報等

(4) 実施する手続の種類、時期及び範囲の詳細（他者の作業を利用する場合にはその旨及び内容）

(5) 実施結果報告書の想定される様式及び内容

(6) 実施結果報告書の配布及び利用制限

(7) その他必要と考えられる事項

※1 業務実施者は、合意内容を業務契約書に記載するだけでなく、例えば、業務依頼者及びその他の実施結果の利用者との関係や、以下の責任を理解して、業務依頼者及びその他の実施結果の利用者と十分にコミュニケーション（書面によるコミュニケーションを含む。）を行うことが適切である。

(ア) 業務依頼者の責任

業務依頼者は、指導業務において、実施する手続の種類、時期及び範囲を決定し、業務実施者から報告された手続実施結果に基づき、結論を自ら導く責任を負う。また、業務依頼者は、業務実施者が指導手続を実施する上で、以下を提供する責任を負う。

- ・ 指導業務の実施のために必要と認められる全ての情報
- ・ 指導業務の実施のために、業務依頼者である理事等、監事及び職員への制限のない質問や面接の機会

なお、業務依頼者と業務の対象とする情報等に責任を負う者が異なる場合、業務依頼者は、業務の対象とする情報等に責任を負う者が上記事項を提供させる責任を負う。

(イ) その他の実施結果の利用者の責任

その他の実施結果の利用者は、指導業務において、業務依頼者と同様に、結論を自ら導く責任を負い、また、そのために実施された手続が十分かつ適切かを判断する責任を負う。また実施された手続の種類、時期及び範囲を決定する責任を負うことがある。

なお、業務依頼者以外に実施結果の利用者が存在しない場合には記載しない。

(ウ) 業務実施者の責任

業務実施者は、業務依頼者が手続の実施を依頼した目的及びその他の実施結果の利用者が手続実施結果を利用する目的に則して指導手続を実施し、その実施結果を報告する責任を負うが、当該手続の種類、時期及び範囲を決定する責任は負わない。業務実施者が責任を負うのは、手続を誤って適用した場合や事実と異なる結果報告をした場合に限られる。

2 業務契約の新規の締結及び更新の前提条件

業務実施者は、指導業務契約の新規の締結又は更新の前提条件として、以下の状況が生じていないことを確かめなければならない。

- (1) 実施結果報告書が保証業務の実施結果として誤解される可能性を示している。
- (2) 法令等又はその他の状況により、実施結果報告書の利用を、業務依頼者及びその他の実施結果の利用者のみに制限することができない。
- (3) 契約条件が、保証業務の全ての要素を充足している（「財務情報等に係る保証業務の概念的枠組みに関する意見書」（平成16年11月29日 企業会計審議会）参照）。
- (4) 業務依頼者が手続の実施を依頼した目的が合理的でない。
- (5) 業務依頼者が、業務実施者に対し以下のいずれかを実施することを要求している。
 - ・ 実施される手続の十分性及び適切性を決定する。
 - ・ 実施される手続の決定のためにリスク評価を実施する。
 - ・ 入手した証拠の十分性及び適切性を決定するために発見事項を評価する。
 - ・ 手続実施結果から結論を形成する。
 - ・ 指導対象を含む全体としての情報等に言及する。
- (6) 業務実施者が手続を実施するための適切な適性及び能力を有していない。
- (7) 実施する手続の種類、時期及び範囲の詳細（他者の作業を利用する場合にはその旨及び内容）を業務契約書において定められない。

なお、これらの状況のいずれかが生じている場合には、業務依頼者と当該事項を協議し、当該状況を解消するための対応について判断しなければならない。業務実施者は、これらの状況が受入可能ではないと判断される場合には、業務契約を新規に締結又は更新してはならない。

なお、業務契約の締結後、これらのいずれかが生じている状況を業務実施者が識別した場合、業務実施者は、業務依頼者と当該事項を協議し、当該状況を解消するための対応と業務の継続の適切性について判断しなければならない。

V 公認会計士等による指導業務の実施

1 業務計画の策定

(1) 業務チームの選任

業務執行責任者は、職業的専門家としての基準及び適用される法令等並びに指導業務の契約条件に準拠して業務を実施し、適切な実施結果報告書を発行することができるように、業務チーム及び業務を依頼する外部の専門家が、全体として適切な適性及び能力を有していることを確かめなければならない。

(2) 計画の策定

業務実施者は、指導業務を効果的に実施するために、作業を計画しなければならない。

計画を策定するにあたっては、実施する手続の種類、時期及び範囲は、業務実施者が評価したリスクに対応して決定するものではなく、業務実施者と、業務依頼者及びその他の実施結果の利用者が合意して決定するものである。このため、業務実施者は、保証業務で実施するようリスク評価を実施しない。

業務実施者は、虚偽表示の有無や規準への準拠性の判断を行わないため、実施する手続の立案又は実施結果の評価において、重要性の概念を適用しない。このような重要性の概念の適用は、実施結果の利用者の責任の下で行われる。

ただし、実施する手続の対象を抽出する場合又は実施結果を報告する対象を限定する場合に、業務依頼者及びその他の実施結果の利用者との間で定めた手続において、手続対象又は手続実施結果の報告に関する一定の金額若しくは数値を定めることがある。

2 指導手続の実施

(1) 手続及び証拠

業務実施者は、保証業務とは異なり、契約書に記載された手続のみを実施し、入手した証拠を実施結果報告書の基礎として利用しなければならない。

業務実施者は、実施する手続の対象とする情報等を特定し、調書に記載する。

手続の報告書への記載は、曖昧な表現を用いず、具体的かつ詳細に記述する。また、指導手続として、「監査」、「検証」、「判断」、「レビュー」、「テスト」等の保証業務と誤解される可能性のある表現を用いることは適切ではない。

(2) サンプルング

業務実施者は、特定の情報等に対してサンプルングによって手続を実施する場合、自らの判断に基づきサンプルを抽出するのではなく、契約書において示された、具体的かつ詳細な抽出基準、件数、方法等に基づきサンプルを抽出する。なお、業務実施者、業務依頼者及びその他の実施結果の利用者が、サンプル数について契約書にて定める際には、監査・保証実務委員会報告第 82 号「財務報告に係る内部統制の監査に関する実務上の取扱い」付録 2（最終改正 2020 年 3 月 17 日 日本公認会計士協会）が参考となる。

(3) 分析的手続

実施手続において、業務依頼者が計上された金額又は比率に関する推定値を提供しない限り、業務実施者は分析的手続を実施しない。

分析的手続を実施する場合には、業務実施者は判断を行わず、計上された金額又は比率と業務依頼者から提供された推定値との差異を報告する。ただし、それが重要であるかどうかの判断は行わない。

3 他者の作業の利用

業務実施者は、業務チーム以外の他の業務実施者、監事又は専門家の作業を利用する場合には、以下を含む他者の作業の適切性を評価しなければならない。

- ・ 客観性
- ・ 手続を実施するための専門的能力
- ・ 手続の種類、時期及び範囲が契約書に記載された手続と一致しているかどうか。
- ・ 手続実施結果が十分かつ詳細に報告されているかどうか。

4 手続実施結果と業務の実施過程において知るところとなった情報との矛盾

業務実施者は、業務依頼者及びその他の実施結果の利用者との間で締結した手続以外に、いかなる手続を実施する義務も負わない。

しかしながら、実施結果報告書日までの指導業務の実施の過程において、実施結果報告書に記述される手続実施結果と矛盾した以下の事実を示す重要な情報について知るところとなった場合には、実施手続が依然として業務の目的に適合するものであるかどうかについて業務依頼者と協議し、手続の種類、時期及び範囲並びに内容の見直しを行うこと、又は当該実施結果報告書にこの事項を記載することを検討しなければならない。また、当該矛盾する重要な情報がその他の実施結果の利用者に及ぼす影響も合わせて考慮し、適切な対応を取らなければならない。

- ① 土地改良区の会計経理に関する組織体制及び事務処理体制に関して実施した手続の実施結果と、実施手続の範囲外から入手した土地改良区の組織体制及び事務処理体制に関する情報が矛盾している場合
- ② 財務諸表等の表示に関する検討手続の実施結果と、実施手続の範囲外から入手した財務諸表等に含まれる重要な虚偽表示に関する情報が矛盾している場合

VI 手続実施結果の報告

1 実施結果報告書の記載事項

実施結果報告書には、以下の事項を記載しなければならない。

また、別添 5 に実施結果報告書の文例を示す。

- (1) 表題
- (2) 宛先
- (3) 日付
- (4) 業務実施者の署名又は記名押印
- (5) 指導業務の対象
- (6) 実施された手続は、土地改良区からの委託に基づくものである旨
- (7) 実施した手続の結果
- (8) 発見された課題への記載事項は、業務実施の過程で発見されたものであり、当該記載事項が土地改良区における全ての問題点を網羅していることを保証するものではない旨
- (9) 業務の結果として、土地改良区の業務運営の適正性、財務諸表等の適正性を保証するものではない旨
- (10) 実施結果報告書は、土地改良区の内部利用を前提としており、目的外に利用される場合には事前に業務実施者の了解を得る必要がある旨
- (11) 該当する場合、実施結果報告書に記述される手続実施結果と矛盾した事実を示す事項
- (12) 該当する場合、契約書に規定した手続のうち実施できなかった手続及びその理由

2 実施結果報告書の留意事項

実施結果報告書の作成にあたっては、以下の事項に留意する。

- ・ 業務を終了した日より前の日付を付してはならない。
- ・ 実施結果の利用者が、実施した手続の内容を理解できるように、実施手続の種類、時期及び範囲を詳細に記載しなければならない。
- ・ 指導業務は保証業務ではないため、会計基準等に照らして判断した結論を示してはならない。総合的な結論を明示しない場合であっても、個別事項に関して会計基準等に照らして判断した結論を示すような表現を用いてはならない。
- ・ 手続実施結果を事実に基づき客観的に記載しなければならず、曖昧な表現を用いたり、見解を述べたりしてはならない。
- ・ 契約書に記載の指導業務のうち実施できなかった手続がある場合には、実施結果報告書を提出する前に、業務依頼者及びその他の実施結果の利用者に、契約の変更について申し入れることを検討することが適切である。
- ・ 実施結果報告書発行後にその他の実施結果の利用者を新たに追加する場合には、業務依頼者と協議の上、当該その他の実施結果の利用者による実施結果の利用目的を確かめ、状況に照らして、実施結果報告書の利用が当該目的に適合していることを確かめなければならない。また、実施結果の開示を合意する場合、当該その他の実施結果の利用者が契約締結時に合意した事項を明確に理解していることを確かめたうえで合意しなければならない。

3 手続実施結果の記載例

契約書にて定めた手続の実施結果の記載の適切な例及び不適切な例としては、以下が挙げられる。

(1) 適切な例

- ・ AとBを照合した結果、合致した（しなかった）。
- ・ 土地改良区から提供された推定値と差異がなかった（×××円あった）。
- ・ 実査結果と一致した（しなかった）。

(2) 不適切な例

- ・ xxx は十分である（ない）。
- ・ xxx は適切である（ない）。
- ・ xxx は重要性が低いため修正する必要はない。
- ・ 対象事項が、適用される規準に準拠していないと信じさせる事項は、認められなかった。
- ・ xxx は正しいことを確かめた。
- ・ （xxx に基づき）xxx であると判断した。
- ・ xxx は妥当である（ない）。
- ・ xxx について問題は発見されなかった。
- ・ 突合の結果、両数値には重要な差異は発見されなかった。
- ・ 手続の結果、調整は適切に行われたようである。

4 実施結果報告書発行後にその他の実施結果の利用者を追加する場合

実施結果報告書発行後にその他の実施結果の利用者を新たに追加しようとする場合、例えば、実施結果報告書の日付等に鑑み、当該その他の実施結果の利用者の利用目的に照らして、実施結果報告書に記載された手続実施結果が依然として適切であるとは言えず、業務の対象とする情報等に生じた変化に応じて、新たに手続を実施することが必要であると判断することがある。

実施結果報告書発行後にその他の実施結果の利用者を新たに追加する場合、業務実施者は以下の事項の実施を検討する。

- ・ 業務依頼者との間で、当該その他の実施結果の利用者の追加、並びに実施結果報告書の配布及び利用制限の変更に関する覚書等を締結する。
- ・ 実施結果報告書を再発行する場合、当初発行した日付と同一の日付を付した実施結果報告書に当該その他の実施結果の利用者を追加した報告書を発行する。
- ・ 実施結果報告書を再発行しない場合、業務依頼者に対し、その他の実施結果の利用者への実施結果報告書の配布及び利用に許諾する旨を記載した書面を発行する。なお、当該書面には、実施結果報告書日後に手続を行っていない旨を記載する。

VII 手続実施結果の記録

業務実施者は、実施結果報告書の基礎となる証拠を提供する事項や、実施手続が指導業務の契約条件に準拠して実施されたことを示す証拠を、調書として文書化しなければならない。

業務実施者は、以下の事項を理解できるように、調書に記載しなければならない。

- (1) 職業倫理の遵守に関して識別した問題及びその解決方法
- (2) 契約条件に基づき、業務の対象とする情報等に責任を負う者に対し、業務実施者の独立性が求められている場合には、その規定の遵守の状況
- (3) 指導業務契約の新規の締結又は更新に関する判断
- (4) 指導業務の契約条件に準拠して実施した手続の種類、時期及び範囲
- (5) 手続の実施結果及び入手した証拠
- (6) 他者の作業を利用した場合には、上記(4)及び(5)のうち、他者が実施した手続及び手続の実施結果
- (7) 他者の作業を利用した場合には、他者が実施した作業の適切性の評価結果
- (8) 業務の過程で識別したその他の事項
- (9) 手続を実施した者及びその完了日、業務チームの場合は査閲した者、査閲日及び査閲の対象

指導業務の実施の過程において、実施結果報告書に記述される手続実施結果と矛盾した事実を示す重要な情報について知るところとなった場合には、業務実施者がどのようにその矛盾に対応したかについて、調書に記載しなければならない。

業務実施者は、実施結果報告書日後、適切な期限内に、業務ファイルにおける調書を整理し、業務ファイルの最終的な整理についての事務的な作業を完了しなければならない。

業務実施者は、業務ファイルの最終的な整理が完了した後、その保存期間が終了するまで、いかなる調書であっても、削除又は廃棄してはならない。

業務ファイルの最終的な整理が完了した後、既存の調書の修正又は新たな調書の追加が必要となった場合には、その修正や追加の内容にかかわらず、業務実施者は、以下の事項を文書化しなければならない。

- (1) 修正又は追加が必要となった具体的理由
- (2) 修正又は追加を実施した者及び実施日、事務所の場合はそれらを査閲した者及び査閲日

別添 1 指導業務契約書（例）

この指導業務契約書（例）はあくまでも一例として示したものであり、必ずしも全ての状況を網羅するものではなく、また、全ての状況に適用できることを意図したものではない。したがって、個々の土地改良区の実態に応じて条項を設定する。

指導業務契約書

〇〇土地改良区（以下「業務依頼者」という。）と公認会計士〇〇（以下「業務実施者」という。）（注 1）は、指導業務（以下「本業務」という。）につき、以下のとおり契約する。

（注 1）業務実施者が税理士の場合は適宜修正する。例えば、業務実施者が税理士の場合は、以下の記載となる。

「〇〇土地改良区（以下「業務依頼者」という。）と税理士〇〇（以下「業務実施者」という。）」

第 1 条（本業務の目的）

業務依頼者は、次項に定める依頼目的のために、業務実施者に、本契約に従い指導業務を実施し、その結果を業務依頼者に報告することを依頼し、業務実施者はこれを受託する。

2. 業務依頼者が本業務を依頼する目的は、業務依頼者の健全な組織運営体制等の構築及び会計処理の適切性の確保に向け、会計経理に関する組織体制及び財務諸表等の作成に関する事務処理体制（注 2）を調査すること（以下「依頼目的」という。）である。

（注 2）会計経理に関する組織体制及び財務諸表等の作成に関する事務処理体制に対する指導業務のうち、業務依頼者が実施を依頼した業務に応じて適宜修正する。

第 2 条（実施する手続）

業務実施者は、業務依頼者の会計経理に関する組織体制及び財務諸表等の作成に関する事務処理体制に関連する情報（以下「業務の対象とする情報等」という。）（注 3）を対象として、本契約書別紙 1（注 3）に記載した手続を実施する。

（注 3）会計経理に関する組織体制及び財務諸表等の作成に関する事務処理体制に対する指導業務を実施する場合には、別添 2、別添 3 に基づき設定した指導項目リストを別紙 1 に添付する。

会計経理に関する組織体制に関する指導業務のみを実施する場合は、「業務依頼者の会計経理に関する組織体制に関連する情報（以下「業務の対象とする情報等」という。）」とし、別添 2 に基づき設定した指導項目リストを別紙 1 に添付する。

財務諸表等の作成に関する事務処理体制に対する指導業務のみを実施する場合には、「業務依頼者の財務諸表等の作成に関する事務処理体制に関連する情報（以下「業務の対象とする情報等」という。）」とし、別添 3 に基づき設定した指導項目リスト等を別紙 1 に添付する。

第 3 条（本業務の性質及び限界）

業務依頼者は、第 1 条に定める本業務の目的及び第 2 条に定める実施する手続について理解した

上で、次に掲げる事項を理解する。

- ① 本業務は、財務諸表その他の過去財務情報に対する監査意見又はレビューの結論の報告を目的とした一般に公正妥当と認められる監査の基準又はレビューの基準に準拠して行われるものではなく、また、過去財務情報以外の情報等に対する合理的保証又は限定的保証の結論を目的とした、一般に公正妥当と認められる保証業務の基準に準拠して行われるものでもないこと。したがって、業務実施者は、手続実施結果から導かれる結論の報告も、保証の提供もしないこと。
- ② 業務実施者が一般に公正妥当と認められる監査の基準若しくはレビューの基準に準拠して財務諸表その他の過去財務情報の監査若しくはレビューを実施した場合、一般に公正妥当と認められる保証業務の基準に準拠して過去財務情報以外の情報等に対する保証業務を実施した場合、手続を追加して実施した場合、又は手続の範囲を拡大した場合には、報告すべき事項が新たに発見される可能性があること。
- ③ 本業務は、業務を対象とする情報等のみを対象とするものであり、実施結果の報告において、全体としてのいかなる過去財務情報にも、過去財務情報以外の情報等にも、言及するものではないこと。

第4条（業務実施者の責任）

業務実施者は、依頼目的に即して指導手続を実施し、その実施結果を業務依頼者に報告する。

2. 業務実施者は、職業的専門家としての基準及び適用される法令等の遵守に関する方針及び手続並びにその文書化を含む業務管理体制を整備及び運用して本業務を実施する。
3. 業務実施者は、本契約書別紙 1 に記載した手続以外の手続を実施する責任を負わないものとする。また、業務実施者は、実施される手続の種類、時期及び範囲の決定について責任を負わず、手続を誤って適用した場合や事実と異なる結果報告をした場合に限り、責任を負う。

第5条（業務依頼者の責任）

業務依頼者は、前条の業務実施者の責任を理解するとともに、業務依頼者の責任に関し、次に掲げる事項を理解する。

- ① 業務依頼者は、実施される手続の種類、時期及び範囲を決定し、業務実施者から報告された手続実施結果に基づき、結論を自ら導く責任を負うこと。
- ② 業務依頼者は、業務実施者が効率的かつ適切に本業務を実施できるよう業務実施者に全面的に協力すること。
- ③ 業務依頼者は、業務実施者に以下を提供すること。
 - ア 本業務の実施のために必要と認められる全ての情報
 - イ 本業務の実施のために、業務依頼者である土地改良区の役員及び職員への制限のない質問や面接の機会

第6条（実施結果報告書の想定される様式及び内容）

業務実施者は、特段の事情のない限り、本契約書別紙 2 の様式及び内容（注 4）に基づき、実施結果報告書を作成することにつき業務依頼者は了解する。

(注4)「公認会計士等の指導に関する基礎知識」別添5の様式及び内容に基づき、業務に合わせて修正した実施結果報告書を別紙2に添付する。

第7条（業務執行責任者及びその他の主な従事者）

業務実施者は、本業務の業務執行責任者として以下の者を選任したことを、本契約書をもって業務依頼者に通知する。

公認会計士 ☐ ☐ ☐ ☐ （注5）

2. 業務実施者における業務執行責任者以外の本業務の主な従事者の氏名及び資格は、以下に掲げるとおりとする。

公認会計士 ☐ ☐ ☐ ☐ （注5）

（注5）業務実施者が税理士の場合は適宜修正する。例えば、業務実施者が税理士の場合は、以下の記載となる。

税理士 ☐ ☐ ☐ ☐

第8条（実施結果報告書の提出期限）

業務実施者の実施結果報告書の提出期限は、 年 月 日とする。

第9条（守秘義務）

業務実施者は、業務上知り得た業務依頼者及びその関係者の情報（以下「秘密情報」という。）を正当な理由なく他に漏らし、又は盗用してはならない。ただし、以下の情報は秘密情報から除くものとする。

- ① 開示された時点で、既に公知となっていたもの
- ② 開示された後で、業務実施者の責めに帰すべき事由によらず公知となったもの
- ③ 開示された時点で、既に業務実施者が保有していたもの
- ④ 業務実施者が、守秘義務を負うことなく第三者から正当に開示されたもの

2. 業務依頼者は、前項の正当な理由に、次の場合を含むことを了解する。

- ① 業務実施者が、法令上の義務の履行（裁判所の命令を含む。）として、又は行政庁の命令・要請に応じて、秘密情報を開示する場合
- ② 業務実施者が、訴訟、調停又は審判等において職業上の利益の擁護のために必要な場合
- ③ 業務実施者が、本業務においてその他の第三者を利用する場合
- ④ 業務実施者が利用するシステム、ツール及びサービス（以下「ツール等」という。）に関連して、業務実施者が、外部の第三者（ツール等の提供、管理又は保守等を行う第三者をいう。）に対して、業務実施者と同様の守秘義務を課して、秘密情報にアクセスさせる場合

第10条（資料等の帰属）

業務実施者が本業務遂行上入手若しくは作成した業務依頼者に関する諸資料、又は質問若しくは

確認に対する回答書等で業務依頼者に対して返還を予定していないものについては、業務実施者の所有とする。

第 11 条（実施結果報告書の配布及び利用制限）

業務依頼者は、実施結果報告書及びその記載内容を依頼目的以外の目的に使用してはならない。また、業務依頼者は、業務実施者の事前の書面による同意なしに実施結果報告書及びその記載内容を業務依頼者以外の者に配布又は伝達してはならず、また、利用させてはならない。

第 12 条（業務実施者との連絡に当たる土地改良区の役員又は職員）

業務依頼者において、業務実施者との連絡に当たる役員又は従事者の氏名及び役職名又は所属部課は、以下に掲げるとおりとする。

〇〇部〇〇課 ○ ○ ○ ○

第 13 条（見積時間数並びに従事場所、時期及び日程）

業務実施者の本業務の見積時間数（以下「見積時間数」という。）については、業務実施者が定める計画に従い、次のとおりとする。

（注6）

業務執行責任者	時間
公 認 会 計 士	
そ の 他	
計	時間

2. 本業務の従事場所、時期及び日程については、業務実施者の申出に従い、土地改良区と業務実施者の間で、別途協議する。

（注 6）業務実施者が税理士の場合は適宜修正する。

第 14 条（報酬及び経費の負担）

業務依頼者は、業務実施者に、見積時間数に請求報酬単価を乗じた以下の金額を、本業務の報酬として支払う。

報酬金額 ○〇〇円（消費税等別）

2. 見積時間数を算定した時点で想定していなかった事由を原因として執務時間数が見積時間数を超える見込みとなった場合には、業務実施者は、業務依頼者に遅滞なく通知し、当該原因となった事由、それによる業務実施者が実施すべき手続への影響等について説明する。
3. 前項の場合には、必要となる業務実施者の経験や能力及び増加した執務時間数に基づき、報酬額の改定について双方誠意をもって協議を行うものとする。
4. 業務実施者は、第 1 項で規定する報酬を以下のスケジュールにて業務依頼者に対し請求し、業務依頼者は、当該請求後〇〇日以内に業務実施者に対し支払うものとする。

請求時期	請求金額
令和〇〇年〇〇月 請求	〇〇〇円（消費税等別）

5. 業務実施者が本業務を実施するために必要な交通費、宿泊費等の経費の負担は、業務依頼者と業務実施者が別途協議して決定する。

第15条（反社会的勢力の排除）

業務依頼者及び業務実施者は、相手方に対し、自らが、暴力団、暴力団員、暴力団員でなくなった時から5年を経過しない者、暴力団準構成員、暴力団関係企業、総会屋等、社会運動等標ぼうゴロ又は特殊知能暴力集団等、その他これらに準ずる者（以下これらを「暴力団員等」という。）に該当しないこと、及び次の各号のいずれにも該当しないことを表明し、かつ本契約有効期間にわたって該当しないことを確約する。

- ① 暴力団員等が経営を支配していると認められる関係を有すること。
- ② 暴力団員等が経営に実質的に関与していると認められる関係を有すること。
- ③ 自己、自社若しくは第三者の不正の利益を図る目的又は第三者に損害を加える目的をもってするなど、不当に暴力団員等を利用していると認められる関係を有すること。
- ④ 暴力団員等に対して資金等を提供し、又は便宜を供与するなどの関与をしていると認められる関係を有すること。
- ⑤ 役員又は運営に実質的に関与している者が暴力団員等と社会的に非難されるべき関係を有すること。

2. 業務依頼者及び業務実施者は、自ら又は第三者を利用して次の各号のいずれに該当する行為も行わないことを確約する。

- ① 暴力的な要求行為
- ② 法的な責任を超えた不当な要求行為
- ③ 取引に関して、脅迫的な言動をし、又は暴力を用いる行為
- ④ 風説を流布し、偽計を用い又は威力を用いて相手方の信用を毀損し、又は相手方の業務を妨害する行為
- ⑤ その他前各号に準ずる行為

第16条（契約の解除・終了）

次の各号に該当する場合、業務実施者は業務依頼者に対し、事前に通知をしたうえで本契約を解除することができる。本項に基づき本契約が解除された場合、業務依頼者は、本業務着手前においては、既に支払った報酬の返還を要求せず、本業務着手後においては、定められた支払の時期にかかわらず、業務実施者が請求した報酬の全額を直ちに支払うものとする。

- ① 業務依頼者の責めに基づき本契約の履行が不可能になった場合
- ② 業務依頼者が、法令、定款、規約その他の遵守すべき規則又は規程を遵守しない場合
- ③ 業務依頼者が、会計経理及び財務諸表等の作成に関する組織体制の適切な整備又は法的若しくは物理的な措置をとらない場合
- ④ 業務依頼者の役職員が業務実施者の業務遂行に誠実に対応しない場合等、業務実施者の業務依頼者に対する信頼関係が著しく損なわれた場合
- ⑤ 業務依頼者又は業務依頼者の役職員が、財務情報等が監査、レビューを受け保証されたものであるとの誤解を与える表明を行う等本契約に定める業務依頼者の義務に違反した場合
- ⑥ 業務依頼者が農林水産大臣又は都道府県知事より解散命令を受けた場合

2. 業務実施者の責めに基づき本契約の履行が不可能となったときは、業務依頼者は本契約を解除することができる。この場合において、業務依頼者は、契約した報酬のうち本契約の解除までの業務実施者の業務遂行に応じた割合による報酬（以下「割合報酬」という。）を支払うものとする。なお、業務依頼者による別途の損害賠償請求は妨げられない。
3. 業務依頼者及び業務実施者の責めに帰すことができない事由等により本契約が履行不能となったときは、本契約は終了する。この場合において、業務依頼者は割合報酬を支払うものとする。
4. 前三項にかかわらず、業務依頼者又は業務実施者は、相手方が前条各項の表明又は確約に違反した場合には、何らの催告をすることなく、本契約を直ちに解除することができる。この場合において、当該解除をした者は、相手方に対して損害を賠償することは要さない。また、当該解除をされた者は、かかる解除により相手方に損害を生じさせたときは、相手方に対して全ての損害を賠償するものとする。さらに、報酬については、当該解除をされた者の責めに基づき本契約が履行不能になった場合の解除に準じて、本条第1項又は第2項を適用する。
5. 本契約における、第9条、第11条、本条、第17条、第18条、第19条及び第20条の定めは、本契約終了後もなお有効に存続するものとする。

第17条（業務実施者の責任上限額及び過失相殺）

業務実施者は、本契約の履行に伴い業務実施者の責めに帰すべき事由に基づき生じた業務依頼者の損害について、本契約に関して業務実施者に支払われる報酬額を賠償総額の限度として賠償する責めを負う。ただし、業務実施者に悪意又は重大な過失があった場合はこの限りでない。

2. 前項において、業務実施者が業務依頼者に対して損害賠償責任を負う事由に関し、業務依頼者の役員又は職員に過失あるときは、業務実施者の損害賠償の金額を定める際に斟酌し減免するものとする。

第18条（準拠法）

本契約は、日本法に準拠し、日本法に従って解釈されるものとする。

第19条（裁判の管轄）

本契約に関し訴訟の必要が生じた場合は、〇〇地方裁判所を第一審の専属的合意管轄裁判所とする。

第20条（その他）

本契約に定めのない事項又はその解釈に疑義が生じた事項については、双方誠意をもって協議して解決するものとする。

本契約締結の証として本契約書2通を作成し、当事者各1通を保有する。

年 月 日

東京都〇〇区〇〇町××番××号

○ ○土地改良区
理事長 ○ ○ ○ ○ 印

東京都○○区○○町××番××号
○ ○公認会計士事務所
公認会計士 ○ ○ ○ ○ 印（注 7）

（注 7）業務実施者が税理士の場合、以下のとおり記載する。

東京都○○区○○町××番××号
○ ○ ○ ○ 税理士事務所
税理士 ○ ○ ○ ○ 印

別紙 1 実施する手続（注 8）

注 8 会計経理に関する組織体制及び財務諸表等の作成に関する事務処理体制に対する指導業務を実施する場合には、別添 2、別添 3 に基づき設定した指導項目リストを添付する。

会計経理に関する組織体制に関する指導業務のみを実施する場合は、別添 2 に基づき設定した指導項目リストを添付する。

財務諸表等の作成に関する事務処理体制に対する指導業務のみを実施する場合には、別添 3 に基づき設定した指導項目リスト等を添付する。

別紙 2 実施結果報告書の想定される様式及び内容（注 9）

注 9 「公認会計士等の指導に関する基礎知識」別添 5 の様式及び内容に基づき、業務に合わせて修正した実施結果報告書を添付する。

別添 2 会計経理に関する組織体制に対する指導項目リスト（例）

この指導項目リスト（例）はあくまでも一例として示したものであり、必ずしも全ての状況を網羅するものではなく、また、全ての状況に適用できることを意図したものではない。したがって、個々の土地改良区の実態に応じて確認項目及び実施する手続を設定する。

注 1 「所見」には課題及び改善提案を記載する。

1. 土地改良区全般の内部管理体制

番号	確認項目・指導の視点	実施した手続	手続実施結果及び 発見事項
1-1	ガバナンス体制について（理事会、監事等）		
	定款の作成・変更手続について		
	内部管理体制の整備状況について		
	理事及び理事会について		
	理事の選任手続について		
	理事会の開催（招集手続、出席状況、決議（定足数の充足等）、開催頻度、議事録の作成等）について		
	監事及び監事監査について		
	監事の選任手続について		
	監事会の開催（招集手続、出席状況、決議（定足数の充足等）、開催頻度、議事録の作成等）について		
	監事の監査実施概要について		
	役員に対する報酬等の決定手続について（規約・規程類、総（代）会議決等）		
	理事（長）による会議の開催（位置づけ、会議規程の有無、構成員、開催頻度、招集手続、会議と決裁の手順、議事録の作成等）について		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
1-2	各種規程の整備について		
	規程の整備について		
	規程の役職員への周知の仕組みについて		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
1-3	職務分掌・職務権限体制について		
	重要な契約行為について、担当者や理事等が単独で契約を進めることができない仕組みについて		

番号	確認項目・指導の視点	実施した手続	手続実施結果及び 発見事項
	職務分掌・職務権限の明確化について		
	稟議規程の整備について		
	稟議制度、職務権限の周知について		
	過度な兼任や権限移譲により職務分掌・職務権限体制が無効化されている状況がないかについて		
	公印の保管・管理について		
	公印の代理押印の報告について		
	稟議書の管理について		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
1-4	予算管理体制について		
	予算の策定手続について		
	予算の承認手続について		
	予算と実績の比較頻度及び分析状況について		
	予算差異の報告について		
	予算の流用及び補正に係る手続について		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
1-5	IT の管理体制について		
	責任者の設置について		
	規程の整備について		
	情報機器の保管状況とアクセス制限について		
	共有データへのアクセス制限について		
	アクセス記録、特権 ID の利用状況等のモニタリングについて		
	データのバックアップについて		
	パスワードの管理について		
	特権 ID（マスターデータ等の作成、変更、削除が可能な特別な ID を持ったアカウント） の管理について		
	承認なくシステムの設定変更が行われない仕組みについて		
	IT システムが行う処理の理解について		
	決算で必要な情報閲覧が可能かについて（遡った情報の閲覧、必要な期間にわたる情報の保存等）		

番号	確認項目・指導の視点	実施した手続	手続実施結果及び 発見事項
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
1-6	コンプライアンス		
	理事長の運営方針及び組織風土について		
	法令や規制遵守が行われるための仕組みについて		
	規程の整備について		
	職員への周知について		
	職員のローテーションについて		
	内部通報制度について		
	行政による検査における指摘事項に対する対応状況について		
	役員等に対する特別な利益供与の状況について		
	日常的なモニタリングの実施状況について		
	譲与・合併の所有権移転の登記の状況について		
	人員の配置状況及び人員基準の準拠状況について		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
1-7	リスクマネジメント		
	土地改良区全体としての財務に影響を及ぼすリスクの把握について		
	土地改良区全体としての財務に影響を及ぼすリスクに対する対応方針について		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
1-8	人材育成		
	職位と役割の明確化について		
	職員の評価制度について		
	職員が職務に必要とされる知識と技術を獲得するための仕組みについて		
	職員のメンタルケア体制の整備について		
	人材育成制度の明確化及び職員への周知について		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		

番号	確認項目・指導の視点	実施した手続	手続実施結果及び 発見事項
1-9	関連当事者との取引		
	関連当事者の範囲の把握について		
	関連当事者との取引をもれなく把握する体制について		
	関連当事者と取引を行う場合の承認体制について		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
1-10	情報管理体制		
	職員の個人情報の利用者及び管理体制について		
	職員のマイナンバーの利用者及び管理体制について		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
1-11	情報公開		
	都道府県等への届出状況について		
	各種書類等の備置き及び閲覧体制について		
	各種書類等のインターネット等による情報公開の状況について		
所見			

2. 重要な期中取引の管理体制

番号	確認項目・指導の視点	実施した手続	手続実施結果及び 発見事項
2-1	賦課徴収		
	定款の賦課基準と賦課徴収議案及び実際の賦課との整合性について		
	賦課徴収議案の賦課金は、土地改良事業等ごとに定款で定める賦課基準に従って算定されているかについて		
	賦課金の額、賦課徴収の時期及び方法は、総（代）会の議決どおりに行われているかについて		
	賦課していない地域及び賦課金を減じている地域がある場合、その理由について		
	賦課金の調定にあたり、組合員は組合員名簿に基づき、賦課金の算定は地籍（土地原簿の面積）、用水量等客観的な指標により算定されているかについて		
	賦課徴収に係る関係書類（賦課金徴収原簿、賦課金通知書、滞納整理簿、夫役現品台帳）の整備状況について		
	賦課金収入・未収賦課金等の計上漏れ、二重計上を防ぐ仕組みについて		
	入金管理・債権管理について		
	債権金額と関連証憑書類との定期的な照合について		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
2-2	購買取引		
	会計細則等に従った購買取引の実施について（入札の実施や契約書の締結状況等）		
	発注業務、検収業務、支払業務の職務分掌・承認体制について		
	購買先選定の透明性について		
	購買取引の計上基準について		
	支出・債務の計上漏れ、二重計上を防ぐ仕組みについて		
	発注した物品やサービスの受領・検収状況の確認（納品時の検品のみならず、当該納品が発注通りの納品であるかの確認も含む）について		
	受領した物品やサービスについてのみ支払処理が行われる仕組みについて		
	支払に際しての承認体制について		

番号	確認項目・指導の視点	実施した手続	手続実施結果及び 発見事項
	債務金額（未払金等）と請求書残高との定期的な照合について		
	会計帳簿と関連証憑の保管・整備状況について		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
2-3	土地改良施設管理		
	土地改良施設台帳と土地改良施設の現物の関連性の明確化について		
	土地改良施設の取得、除却、移動等が土地改良施設台帳にもれなく登録される仕組みについて		
	土地改良施設台帳と会計帳簿の定期的な照合について		
	所有土地改良施設と受託土地改良施設使用収益権の区別について		
	減価償却の計算について		
	譲与、国庫補助金等で土地改良施設を取得した場合の国指定正味財産の計上及びその取り崩しについて		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
2-4	固定資産管理		
	固定資産台帳と固定資産の現物の関連性の明確化について		
	固定資産の取得、除却、売却、移動等が固定資産台帳にもれなく登録される仕組みについて		
	固定資産台帳と現物の定期的な照合（実地棚卸）について		
	固定資産台帳と会計帳簿の定期的な照合について		
	土地改良区所有の固定資産とリース資産の区別について		
	減価償却資産の登録及び計算について		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
2-5	財務・資金管理		
	現金の保管・管理体制について		
	契約処理、出納処理についての職務分掌について		

番号	確認項目・指導の視点	実施した手続	手続実施結果及び 発見事項
	会計細則に基づいた入金取引、出金取引について		
	領収書管理について		
	現金実査結果と会計帳簿残高の定期的な照合について		
	仮払金の管理体制について		
	銀行印、通帳の保管・管理体制について		
	インターネットバンキングの管理体制について		
	キャッシュカード、クレジットカード、IC カードの管理体制について		
	預金の銀行残高証明金額や通帳残高と会計帳簿残高との定期的な照合について		
	有価証券について、証券会社等の残高証明書との定期的な照合について		
	積立資産に係る管理規程の整備について		
	積立資産の運用を行う場合の承認手続体制について		
	借入を行う場合の承認手続体制について		
	借入金の利息計算・計上について		
	積立資産、借入金等の各種補助簿と会計帳簿の定期的な照合について		
	土地改良区の資産と預り資産の区分について		
	預り金の管理体制について		
	立替金の管理体制について		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
2-6	人件費管理		
	職員の人事管理記録の整備について		
	採用者、退職者について、給与マスターファイルへの追加、削除が適時に漏れなく行われる仕組みについて		
	給与控除、源泉徴収、その他給与マスターファイルへの変更管理について		
	執務時間の記録及び管理状況について		
	給与の計算方法について		
	給与支払に関する承認体制について		
	給与計算台帳と会計帳簿の定期的な照合について		

番号	確認項目・指導の視点	実施した手続	手続実施結果及び 発見事項
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
所見			

3. 決算事務の管理体制

番号	確認項目・指導の視点	実施した手続	手続実施結果及び 発見事項
3-1	決算事務に関する規程の整備		
	決算事務の基礎となる規程や業務の手順が整備されているかについて		
	決算事務の基礎となる規程や業務の手順は、各事務所及び部署間で整合しているかについて		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
3-2	決算・会計経理業務体制		
	会計経理担当部署の組織体制について		
	土地改良区会計基準の適用状況について		
	会計業務に係るセキュリティ体制について		
	会計処理の確認及び承認手続について		
	決算報告へ重要な影響を与える事項について、土地改良区内の各部署等から情報が収集できる体制の整備について		
	基礎的な勘定科目体系及びその内容は各会計間で整合しているかについて		
	会計方針が各会計間で整合しているかについて		
	補助簿と総勘定元帳の整合性の確認について		
	決算スケジュールについて		
	例外的な処理を行う場合の手続について		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
3-3	各種証憑の整備体制について		
	会計処理の根拠資料が網羅的に保管されているかについて		
	会計処理の根拠資料が検証可能な形で整理されているかについて		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
3-4	決算の実施		
	決算に必要な情報の識別及び収集について		
	決算作業の職務分掌と承認について		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		

番号	確認項目・指導の視点	実施した手続	手続実施結果及び 発見事項
3-5	各勘定科目の管理		
	主要な勘定科目の決算作業手順の明確化について		
	各勘定科目の内訳明細の中に内容が不明な項目がないかについて		
	不納欠損引当金の計上について		
	賞与引当金の計上について		
	職員退職給付引当金の計上について		
	役員退任慰労引当金の計上について		
	その他引当金の要件を満たす取引の有無を把握する仕組み及びその計上について		
	期末における資産の評価について		
	未収、未払の経過勘定、未決済項目の把握・計上について		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
3-6	財務諸表等の開示・保存		
	財務諸表等（貸借対照表、正味財産増減計算書、収支予算書、収支決算書及び財産目録（土地改良施設の管理を行わない土地改良区その他の農林水産省令で定める土地改良区にあっては、収支予算書、収支決算書及び財産目録をいう。以下同じ）の作成状況について		
	財務諸表等の様式について		
	注記（財務諸表に対する注記、収支予算書及び収支決算書への注記）が必要な項目を把握する体制について		
	財務諸表等の金額と主要簿との整合性について		
	各種開示書類、開示項目間の整合性の確認について		
	財務諸表等の保存状況について		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
3-7	内部取引の把握と相殺消去		
	土地改良区が行う内部取引の内容について		
	土地改良区が使用する会計システムの内部取引の入力方法と相殺消去に係る仕様について		

番号	確認項目・指導の視点	実施した手続	手続実施結果及び 発見事項
	内部取引の会計システムへの入力の手順について		
	内部取引に係る証憑・帳簿・その他管理資料の整備		
	内部取引の整合性の確認方法について		
	内部取引の不一致時の手続について		
	その他（業務実施者が必要と認めた事項）		
所見			

別添 3 財務諸表等の作成に関する事務処理体制に対する指導項目リスト（例）

この指導項目リスト（例）はあくまでも一例として示したものであり、必ずしも全ての状況を網羅するものではなく、また、全ての状況に適用できることを意図したものではない。したがって、個々の土地改良区の実態に応じて確認事項及び実施する手続を設定する。

注 1 「残高等」の欄に、該当する勘定項目等の残高がある場合は「有」、ない場合は「無」と記載する。

注 2 「所見」には課題及び改善提案を記載する。

No.	勘定科目 項目等	確認事項	残 高 等	実施した手続	手続実施結果及び 発見事項
1	予算	収支予算は、毎会計年度開始前に理事長が作成し、定款の定めに従い適切な承認を受けているか。	/		
		予算執行中に、予算に変更事由が生じた場合、理事長は補正予算を作成し、定款の定めに従い適切な承認を受けているか。	/		
2	会 計 経 理体制	会計細則が制定されているか。	/		
		会計担当理事や会計主任が置かれ、それらの者とは別の現金管理責任者（出納職員）が置かれているか。	/		
		特別会計は適切に設定されているか。	/		
		勘定科目は、土地改良区会計基準 別表第 1 に準拠しているか。	/		
3	会 計 帳 簿	正規の簿記の原則に従って適時に正確な会計帳簿を作成しているか。	/		
		財務諸表等に係る各勘定科目の金額は、主要簿（総勘定元帳等）と一致しているか。	/		
		基本財産、特定資産及びその他の固定資産の金額は、固定資産台帳（土地改良施設を除く）と一致しているか。	/		
		財務諸表等に係る各勘定科目の金額は、補助簿（現金出納帳、棚卸資産受払台帳、有価証券台帳等）と一致しているか。	/		
		会計細則に定められた会計帳簿（仕訳帳、総勘定元帳、補助簿及びその他の帳簿）は会計区分ごとに作成され、備置されているか。	/		
4	財 務 諸 表等	土地改良区が作成している財務諸表等は、会計細則と一致しているか。	/		
		決算手続に際して各種機関の監査・承認及び日程等は法令及び定款の定めにしたがい適正に行われて	/		

No.	勘定科目 項目等	確認事項	残 高 等	実施した手続	手続実施結果及び 発見事項
		いるか。 財務諸表等が土地改良区会計基準 別表第 2 で示す様式に従って作成されているか。 貸借対照表上、基本財産として表示されているものは規約の定めと対応しているか。 貸借対照表上、未収金、前払金、未払金、前受金等の経常的な取引によって発生した債権債務は、流動資産又は流動負債に表示されているか。 貸借対照表上、借入金等の経常的な取引以外の取引によって発生した債権債務については、貸借対照表日の翌日から起算して 1 年以内に入金又は支払の期限が到来するものは流動資産又は流動負債に、入金又は支払の期限が 1 年を超えて到来するものは固定資産又は固定負債に表示されているか。 財産目録の勘定科目と金額は、貸借対照表と整合性がとれているか。			
5	資産、負債の基本的な会計処理	資産（土地改良施設を除く）は、原則として、取得価額（譲与又は交換によって取得した資産については、その取得時における公正な評価額）で計上されているか。 所有土地改良施設は、原則として、当該施設の工事費等又は再調達価格を基礎として取得価額が算定されているか。 また、受託土地改良施設使用収益権は、当該施設の造成に当たって土地改良区が負担した金額をもって取得価額としているか。 負債のうち債務は原則として、債務額で計上されているか。			
6	収入・支出の基本的な会計処理	収入は、原則として、役務の提供等を行い、かつ、これに対する現金及び預金、未収金等を取得した時に計上され、支出は、原則として、支出の発生原因となる取引が発生した時又は役務の提供を受けた時に計上されているか。（発生主義） 収入とこれに関連する支出は、両者を対応させて収支が計算されているか。			
7	内 部 取 引	内部取引は相殺消去されているか。			
8	現金及び	現金（小口現金を含む）について、実査により残高			

No.	勘定科目 項目等	確認事項	残 高 等	実施した手続	手続実施結果及び 発見事項
	預金	が確認されているか。 また、預金は、残高証明書等により残高が確認されているか			
9	賦課金	総（代）会の賦課徴収議案の賦課金は、土地改良事業等ごとに定款で定める賦課基準にしたがって算定されているか。			
		賦課金の額、賦課徴収の時期及び方法は、総（代）会の議決どおりに行われているか。			
		賦課通知書の発行時（調定時）に未収賦課金等が計上されているか。			
		納付期限の属する事業年度の期末日までに入金がなされなかった未収賦課金等は、翌事業年度の期首に長期未収賦課金等に振り替えているか。			
		法的に消滅した債権又は徴収不能な債権がある場合、これらについて正味財産増減計算書に不納欠損が計上されているか。又は、貸借対照表に不納欠損引当金が、正味財産増減計算書に不納欠損引当金繰入額が計上されているか。			
10	補助金	補助金は、補助申請に係る事業に充てられているか。			
		国や地方公共団体から補助金等を受け入れた場合には、原則としてその受入額は指定正味財産増減の部に計上されているか。			
		指定正味財産の部に計上された補助金について、その拘束から解放されたと認められる場合には、一般正味財産の部に振り替えているか。			
		精算払いの補助金の場合、概算払いを受領した日に入金額が補助金として計上されているか。 また、実績報告書の提出日に概算払いの金額を控除した金額が未収計上されているか。			
		収支予算書に計上されている精算払いの補助金が貸借対照表において未収計上されている場合、収支決算書への注記において資産の範囲に含まれているか。			
		補助金等の交付を受けて事業を実施する場合に、当該補助金等の交付の条件として、補助金を受給する事業における収入と、当該事業の支出を一般会計と区分することが要請されている場合は、特別会計を設置し、収入及び支出を区分しているか。			

No.	勘定科目 項目等	確認事項	残 高 等	実施した手続	手続実施結果及び 発見事項
		補助事業に係る補助対象経費に含まれる仕入控除税額について、決算が確定する前に消費税及び地方消費税の申告により仕入控除税額が確定し、地方公共団体から返還請求を受けている場合、当該返還請求を受けた金額が預り金等の勘定科目をもって貸借対照表の負債の部に計上されているか。			
11	有 価 証 券	満期保有目的の債券を債券金額より低い価額又は高い価額で取得した場合において、取得価額と債券金額の差額の性格が金利の調整と認められるときは、償却原価法に基づいて算定されているか。（なお、取得価額と債権金額との差額について重要性が乏しい満期保有目的の債券については、償却原価法を適用しないことができる。）			
		有価証券について、事業年度末日における時価がその時の取得価額より著しく低い場合、当該有価証券の時価がその時の取得原価まで回復すると認められる場合を除き、時価が付されているか。			
		上記以外の有価証券は取得価額で計上されているか。			
12	所 有 土 地 改 良 施設	土地改良区営事業で土地改良施設を造成するために補助金等を受領した場合、補助金の受領額を指定正味財産の受取補助金等として処理し、当該受取補助金は減価償却割合に基づき一般正味財産に振り替えているか。 また、土地改良施設の取得までに拋出されたものについては土地改良施設建設仮勘定、拋出がなされていない場合は土地改良施設の取得価額と受取補助金等及び土地改良施設建設仮勘定の差額を未払金として処理し、取得時に所有土地改良施設に振り替えているか。			
		国営土地改良事業により造成された土地改良施設の譲与を受けた場合、国の負担額に相当する金額を指定正味財産の固定資産受贈益として処理し、減価償却割合に基づき每期、指定正味財産から一般正味財産に振り替え、土地改良区が負担する金額については、土地改良施設の取得価額と固定資産受贈益（国の負担額）の差額を未払金として処理し、取得時に所有土地改良施設に振り替えているか。 また、一般正味財産に振り替えられた固定資産受贈益は正味財産増減計算書の経常収入の部に計上されているか。			

No.	勘定科目 項目等	確認事項	残 高 等	実施した手続	手続実施結果及び 発見事項
		都道府県営土地改良事業により造成された土地改良施設の譲与を受けた場合は、都道府県の負担額に相当する金額を指定正味財産の固定資産受贈益として処理し、減価償却割合に基づき毎期、指定正味財産から一般正味財産に振り替え、土地改良区が負担する金額については、土地改良施設の取得までに拋出されたものについては前払金で処理し、土地改良施設の譲与されたときに所有土地改良施設に振り替えるとともに、土地改良施設の取得価額と前払金の差額を固定資産受贈益（都道府県の負担額）として処理しているか。 また、一般正味財産に振り替えられた固定資産受贈益は正味財産増減計算書の経常収入の部に計上されているか。			
		所有土地改良施設は、定額法により減価償却が行われているか。			
13	土地改良施設用地等	土地改良施設用地等は、原則として1筆単位で取得価額を基礎として計上されているか。 なお、造成から長い年月を経ているものについては、1筆単位で備忘価額1円を付して計上することや、記載単位を〇〇用水路敷地一式や、〇〇排水機場敷地とすることも許容する。			
		土地改良施設台帳に搭載されていない土地改良施設用地等が調査によって判明した場合には、土地改良施設用地等の増加として、過年度修正で処理されているか。			
14	受託土地改良施設使用収益権	受託土地改良施設使用収益権は、土地改良区負担額のみが計上されているか。			
		受託土地改良施設使用収益権は、定額法により減価償却が行われているか。			
15	積立資産	積立資産は、総（代）会の決議を経た上で、積立ての目的を示す名称を付し、同額の積立資産が積み立てられているか。			
		積立資産は、残高証明書等により残高が確認されているか。			
16	その他固定資産	減価償却を要する有形固定資産及び無形固定資産は、定額法により減価償却が行われているか。			
		固定資産について、事業年度の末日における時価が			

No.	勘定科目 項目等	確認事項	残 高 等	実施した手続	手続実施結果及び 発見事項
		その時の取得原価より著しく低い資産の有無を把握しているか。			
		固定資産について、会計年度の末日における時価がその時の取得原価より著しく低い資産がある場合、当該資産の時価がその時の取得原価まで回復すると認められる場合を除き、時価が付されているか。 ※ただし、使用価値を算定することができる有形固定資産又は無形固定資産であって、当該資産の使用価値が時価を超えるものについては、取得価額から減価償却累計額を控除した価額を超えない限りにおいて、使用価値を付することができる点に留意する。			
17	借入金	借入目的に応じた適切な勘定科目に計上されているか。			
		借入金は、借入を実行する場合は、借入金の借入額、方法、利率及び償還の方法について、総（代）会の議決を経ているか。また、借入金は、事業運営上の必要によりなされたものであるか。			
		借入金の償還財源に賦課金が予定されている場合は、賦課金を財源とする償還が遅滞なく履行されているか。			
18	リース取引	リース取引（契約上賃貸借となっているものも含む）に係る借手である場合、ファイナンス・リース取引は、通常の売買契約に係る方法に準じて会計処理が行われているか。（なお、ファイナンス・リース取引について、取得したリース物件の価額に重要性が乏しい場合、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理することができる。）			
		リース取引（契約上賃貸借となっているものも含む）に係る借手である場合、オペレーティング・リース取引は、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理が行われているか。			
19	引当金	賞与引当金、職員退職給付引当金、役員退任慰労引当金、その他将来の特定の費用又は損失で、発生が当期以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつ、その金額を合理的に見積ることができる取引がある場合に、引当金として計上されているか。			
		徴収不能のおそれのある債権がある場合、その徴収不能見込額が不納欠損引当金として計上されているか。			

No.	勘定科目 項目等	確認事項	残 高 等	実施した手続	手続実施結果及び 発見事項
20	資 金 収 支 整 理 期間	資金収支整理期間を設定している場合、当該事業年度の収支と翌事業年度の収支を混同していないか。			
		資金収支整理期間を設定している場合、収支決算書に対する注記が適切になされているか。			
21	出 納 整 理期間	(単式簿記の場合のみ) 出納整理期間を設定している場合、当該事業年度の収支と翌事業年度の収支を混同していないか。			
		(単式簿記の場合のみ) 出納整理期間を設定している場合、収支決算書に対する注記が適切になされているか。			
22	単 式 簿 記を継続 して貸借 対照表を 作成して いる場合	(単式簿記の場合のみ) 単式簿記の勘定科目で作成された財産目録について、複式簿記の勘定科目への組み替えが正確になされているか。 また、土地改良施設関連勘定、正味財産の期末残高等の貸借対照表への計上が正確になされているか。			
23	財 務 諸 表等の表 示	財務諸表等が土地改良区会計基準に従い表示されているか。 (別添 4 財務諸表等の表示に関するチェックリスト(例)を活用する)			
24		土地改良区会計基準で示していない会計処理の方法が行われている場合、その処理の方法は、土地改良区の実態等に応じて、一般に公正妥当と認められる会計の慣行を斟酌しているか。			
所見					

別添 4 財務諸表等の表示に関するチェックリスト（例）

注 1 単式簿記を適用しており、かつ貸借対照表を作成している土地改良区は、「対象」の「単式」欄に「※」と記載されている項目を実施する。

注 2 内容欄の記載に従っていると認められる場合には、回答欄の「可」欄にチェックを入れる。

注 3 不当又は検討の余地があると認められる場合には、回答欄の「否」欄にチェックを入れるとともに、その理由、修正方法等を別途記載する。

注 4 該当する事項がない場合には、回答欄の「該当なし」欄にチェックを入れる。

番号	内容	対象		回答（✓を付ける）			摘要
		複式	単式	可	否	該当なし	
I.	一般的事項						
1-1	次の財務諸表等が作成されているか また、特別会計を設置している場合、各総括表を作成しているか。						
	貸借対照表	○	※				
	正味財産増減計算書	○					
	収支予算書	○	○				
	収支決算書	○	○				
	財務諸表に対する注記	○	※				
	財産目録	○	○				
1-2	複式簿記の場合、財務諸表等（総括表含む）は、土地改良区会計基準 別表第 2 に準じて作成されているか。 また、単式簿記で貸借対照表を作成している場合、貸借対照表は、土地改良区会計基準 別表第 2 に準じて作成されているか。	○	※				
1-3	単式簿記の場合、収支予算書、収支決算書、財産目録は土地改良区会計検査指導基準の規定に従い、別添の会計細則例（単式簿記方式）の（別添 2）に準じて作成されているか。		○				
1-4	複式簿記の場合、財務諸表等の勘定科目は、土地改良区会計基準 別表第 1 に準じて設定されているか。 また、単式簿記で貸借対照表を作成している場合、貸借対照表の勘定科目は、土地改良区会計基準 別表第 1 に準じて作成されているか。	○	※				
1-5	単式簿記の場合、収支予算書、収支決算書、財産目録の勘定科目は、土地改良区会計指導基準の規定に従い、別添の会計細則例（単式簿記方式）の（別添 1）に準じて設定されているか。		○				

番号	内容	対象		回答（✓を付ける）			摘要
		複式	単式	可	否	該当なし	
1-6	複式簿記の場合、財務諸表等（財務諸表等に対する注記を含む）相互間の突合を行ったか。 また、単式簿記で貸借対照表を作成している場合、貸借対照表、収支予算書、収支決算書及び財産目録相互間の突合を行ったか。	○	※				
1-7	単式簿記の場合、収支予算書、収支決算書及び財産目録相互間の突合を行ったか。		○				
1-8	財務諸表等には、金額単位及び期間（日付）が表示されているか。	○	○				
II.	貸借対照表						
2-1	資産の部、負債の部及び正味財産の部が設けられているか。	○	※				
2-2	資産の部は、流動資産及び固定資産に区分され、固定資産は基本財産、特定資産及びその他固定資産に区分されているか。	○	※				
2-3	負債の部は、流動負債及び固定負債に区分されているか。	○	※				
2-4	正味財産の部は、指定正味財産及び一般正味財産に区分されているか。	○	※				
2-5	指定正味財産がある場合には、内訳が記載されているか。	○	※				
2-6	指定正味財産及び一般正味財産それぞれについて、基本財産への充当額及び特定資産への充当額は内書きとして記載されているか。	○	※				
2-7	譲与、寄付等によって受け入れた資産で、その額が指定正味財産に計上されるものについては、基本財産又は特定資産に区分されているか。	○	※				
2-8	指定正味財産及び一般正味財産について、それぞれの内書きとして記載した基本財産への充当額の合計は、固定資産の部の基本財産の部と一致しているか。	○	※				
2-9	指定正味財産及び一般正味財産について、それぞれの内書きとして記載した特定資産への充当額の合計は、固定資産の部の特定資産の合計額から負債に対応する特定資産を差し引いた額と一致しているか。	○	※				
2-10	資産合計と負債及び正味財産合計は一致しているか。	○	※				
2-11	規約において基本財産と定められた資産は基本財産に区分されているか。	○	※				

番号	内容	対象		回答（✓を付ける）			摘要
		複式	単式	可	否	該当なし	
2-12	土地改良施設等は、所有又は受託管理を示す独立の科目をもって、特定資産の区分に記載されているか。	○	※				
2-13	不納欠損引当金が設定されている場合、長期未収賦課金等から直接控除せず、間接的に控除する形で表示されているか。	○	※				
2-14	固定資産に対する減価償却累計額については、各科目から直接控除されているか。	○	※				
(貸借対照表総括表)							
2-15	会計区分を有する場合、他の会計区分との間における内部貸借取引の残高は、貸借対照表総括表において相殺消去されているか	○	※				
2-16	貸借対照表総括表の合計金額は、土地改良区全体の貸借対照表と一致しているか。	○	※				
III.	正味財産増減計算書						
3-1	一般正味財産増減の部、指定正味財産増減の部が設けられているか。	○					
3-2	一般正味財産増減の部は、経常増減の部及び経常外増減の部に区分されているか。	○					
3-3	経常収入の合計額と経常支出の合計額との差額の金額が、当期経常増減額として記載されているか。	○					
3-4	経常外収入の合計額と経常外支出の合計額との差額の金額が、当期経常外増減額として記載されているか。	○					
3-5	当期経常増減額に当期経常外増減額を加減した額は、当期一般正味財産増減額として記載されているか。	○					
3-6	指定正味財産を充当した基本財産又は特定資産の評価損益等については、その内容を示す適当な名称を付して指定正味財産増減の部に記載されているか	○					
3-7	指定正味財産の部から一般正味財産の部への当期の振替額は、指定正味財産増減の部及び一般正味財産増減の部に適切に記載されているか。	○					
3-8	一般正味財産期末残高は、貸借対照表の一般正味財産合計と一致しているか。	○					
3-9	指定正味財産期末残高は、貸借対照表の指定正味財産合計と一致しているか。	○					
3-10	正味財産期末残高は、貸借対照表の正味財産合計と一致しているか。	○					

番号	内容	対象		回答（✓を付ける）			摘要
		複式	単式	可	否	該当なし	
3-11	正味財産増減計算書に計上されている項目で資金の増減をもたらさないもの（固定資産受贈益等）は関連項目の前事業年度末と当事業年度末の貸借対照表の正味財産増減額に反映されているか。	○					
（正味財産増減計算書総括表）							
3-12	他の会計区分との間において生ずる内部取引高は、正味財産増減計算書総括表において相殺消去されているか。	○					
3-13	正味財産増減計算書総括表の合計金額は、土地改良区全体の正味財産増減計算書と一致しているか。	○					
IV.	収支予算書						
4-1	収支予算書は、当該事業年度に見込まれる収入及び支出について、収入の部及び支出の部に区分されているか。	○	○				
4-2	前事業年度又は当該事業年度に予算の補正等が行われた場合、予算額には補正等の後の予算額が記載されているか。	○	○				
4-3	収支予算書には、次に掲げる事項が注記されているか。						
	(1)借入金限度額	○	○				
	(2)債務負担額	○	○				
（収支予算書総括表）							
4-4	他の会計区分との間における内部取引高は、収支予算書総括表において相殺消去されているか。	○	○				
4-5	収支予算書総括表の合計金額は、土地改良区全体の収支予算書と一致しているか。	○	○				
V.	収支決算書						
5-1	収支決算書は、当該事業年度の収入及び支出について、収入の部及び支出の部に区分されているか。	○	○				
5-2	収支決算書は、収支の予算額と決算額とを対比して表示されているか。	○	○				
5-3	予算の補正等が行われた場合、予算額には補正等の後の予算額が記載されているか。	○	○				
5-4	前年度繰越金を含む収入の金額と次期繰越金を含む支出の金額が一致しているか。	○	○				
5-5	収支決算書において資金の範囲に含めた資産及び負債は、貸借対照表、収支決算書と一致しているか。	○	○				

番号	内容	対象		回答（✓を付ける）			摘要
		複式	単式	可	否	該当なし	
5-6	収支決算書には、次に掲げる事項が注記されているか。						
	(1)資金の範囲	○	○				
	(2)資金の範囲を変更したときは、その旨及び当該変更による影響額	○	○				
	(3)次期繰越収支差額に含まれる資産及び負債の内訳	○	○				
	(4)予算額と決算額との差異が著しい科目については、その科目及び金額	○	○				
	(5)科目間の流用及び予備費の充用があった場合には、当該科目及び金額	○	○				
	(6)その他土地改良区の収支を明らかにするために必要な事項	○	○				
5-7	予備費の使用額の表示は、該当科目に振り替えてその予算額に加算して記載し、かつ、その振替科目及びその金額を注記しているか。	○	○				
(収支決算書総括表)							
5-8	他の会計区分との間における内部取引高は、収支決算書総括表において相殺消去されているか。	○	○				
5-9	収支決算書総括表の合計金額は、土地改良区全体の収支決算書と一致しているか。	○	○				
VI.	財務諸表に対する注記						
6-1	重要な会計方針として、次に掲げる事項が注記されているか。						
	(1)有価証券の評価基準及び評価方法	○	※				
	(2)貯蔵品の評価基準及び評価方法	○	※				
	(3)固定資産の減価償却の方法（主要な耐用年数含む）	○	※				
	(4)繰延資産の減価償却の方法	○	※				
	(5)引当金の計上基準	○	※				
	(6)積立金の計上基準	○	※				
	(7)リース取引の処理方法	○	※				
	(8)消費税等の会計処理	○	※				
6-2	重要な会計方針の変更がある場合に、その旨、変更の理由及び財務諸表の主な科目に対する前事業年度における影響額について注記が行われているか。	○	※				
6-3	基本財産及び特定資産の増減額及びその残高について注記が行われているか。 なお、基本財産及び特定資産の前期末残高及び当期末残高は、貸借対照表の該当科目の金額と一致しているか。	○	※				

番号	内容	対象		回答（✓を付ける）			摘要
		複式	単式	可	否	該当なし	
6-4	基本財産及び特定資産の財源等の内訳について注記が行われているか。 また、注記内容は、以下の事項を満足しているか。	○	※				
	(1)基本財産及び特定資産の当期末残高は、貸借対照表の該当科目と一致しているか。	○	※				
	(2)「うち指定正味財産からの充当額」の基本財産の小計は、貸借対照表の正味財産の部の指定正味財産の内書項目である基本財産への充当額と一致しているか。	○	※				
	(3)「うち指定正味財産からの充当額」の特定資産の小計は、貸借対照表の正味財産の部の指定正味財産の内書項目である特定資産への充当額と一致しているか。	○	※				
	(4)「うち指定正味財産からの充当額」の合計は、貸借対照表の正味財産の部の指定正味財産合計と一致しているか。	○	※				
	(5)「うち一般正味財産からの充当額」の基本財産の小計は、貸借対照表の正味財産の部の一般正味財産の内書項目である基本財産への充当額と一致しているか。	○	※				
	(6)「うち一般正味財産からの充当額」の特定資産の小計は、貸借対照表の正味財産の部の一般正味財産の内書項目である特定資産への充当額と一致しているか。	○	※				
6-5	担保に供している資産があるときは、その旨、担保に供している資産の科目、金額及び当該担保の目的たる負債の科目、金額について注記が行われているか。	○	※				
6-6	固定資産等の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高について注記が行われているか。 また、注記内容は、以下の事項を満足しているか。	○	※				
	(1)固定資産について科目ごとに当該資産の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高を示す形で注記が行われているか。なお、当期末残高は、貸借対照表の金額と一致しているか。	○	※				
	(2)所有土地改良施設及び受託土地改良施設使用収益権について科目ごとに当該資産の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高の内訳（負担額）を示す形で注記が行われているか。	○	※				

番号	内容	対象		回答（√を付ける）			摘要
		複式	単式	可	否	該当なし	
	なお、所有土地改良施設については当期末残高、受託土地改良施設使用収益権については内訳（負担額）に記載されている土地改良区負担額の総額と一致しているか。						
	(3)土地改良施設建設仮勘定が貸借対照表に計上されている場合、土地改良施設建設仮勘定に含まれる国及び都道府県等からの国庫補助金等の金額を示す形で注記が行われているか。なお、当期末残高は、貸借対照表の金額と一致しているか。	○	※				
6-7	満期保有目的の債券が貸借対照表に計上されている場合、その内訳並びに帳簿価額、時価及び評価損益について注記が行われているか。	○	※				
6-8	補助金等の受領実績がある場合、補助金等の内訳並びに交付者、当期の増減額及び残高について注記が行われているか。 なお、当期末残高は、貸借対照表の金額と一致しているか。	○	※				
6-9	換地清算金関連勘定が貸借対照表に計上されている場合、換地清算金徴収金の当期徴収額、換地清算金交付金の当期支払額並びにこれら清算金の当期残高について注記が行われているか。 なお、当期末残高は、貸借対照表の金額と一致しているか。	○	※				
6-10	指定正味財産から一般正味財産への振替が行われている場合、その内訳の注記が行われているか。 なお、当該金額は正味財産増減計算書上の該当科目と一致しているか。	○	※				
6-11	関連当事者との取引がある場合には、原則として関連当事者ごとに以下の事項について注記が行われているか。 (1)当該関連当事者の氏名及び職業 (2)当該土地改良区と関連当事者との関係 (3)取引の内容 (4)取引の種類別の取引金額 (5)取引条件及び取引条件の決定方針 (6)取引により発生した債権債務に係る主な科目別の期末残高 (7)取引条件の変更があった場合には、その旨、変更の内容及び当該変更が財務諸表等に与えている影響の内容	○	※				

番号	内容	対象		回答（✓を付ける）			摘要
		複式	単式	可	否	該当なし	
6-12	貸借対照表日後、資産、負債及び正味財産の状態並びに正味財産増減の状況に重要な影響を及ぼす事象がある場合には、重要な後発事象として注記が行われているか。	○	※				
6-13	貸借対照表に長期借入金が計上されている場合、その内容、償還方法の注記が行われているか。 なお、当期末残高は、貸借対照表の金額と一致しているか。	○	※				
6-14	当期首及び当期末に貸借対照表に計上されている未収賦課金等及び長期未収賦課金等について、調定年度ごと、賦課金等の賦課種別ごとに区分して注記が行われているか。 なお、当期末残高は、貸借対照表の金額と一致しているか。	○	※				
6-15	当期首及び当期末に貸借対照表に計上されている引当金について、各引当金の設定目的ごとに増減額の注記が行われているか。 なお、当期末残高は、貸借対照表の金額と一致しているか。	○	※				
VII.	財産目録						
7-1	財産目録は、貸借対照表の区分に準じ、資産の部と負債の部に区分し、正味財産の額を示しているか。	○					
7-2	単式簿記の場合、財産目録は資産の部と負債の部に区分しているか。		○				
7-3	財産目録の各科目の金額は、貸借対照表における当事業年度の各金額と一致しているか。	○					
7-4	財産目録に付随して、補助金及び使用料を除いた債権及び区債及び借入金を除いた債務について、相手先別の明細表を作成しているか。	○	○				

別添 5 指導業務実施結果報告書の文例

以下は、指導業務実施結果報告書の文例である。ただし、本文例は必ずしも全ての状況を網羅するものではなく、また、全ての状況に適用できることを意図したものではない。したがって、個々の業務において実施する手続の内容に応じた記載を行う。

指導業務実施結果報告書

令和×年×月×日

〇〇土地改良区

理事長 〇〇〇〇 殿

〇〇監査法人（注 1）

公認会計士 〇〇〇〇印

貴土地改良区より委託を受け、令和〇年〇月〇日から令和〇年〇月〇日に〇〇土地改良区において実施した、土地改良区の財務諸表等及び会計経理に関する組織体制並びに事務処理体制に対する指導業務は下記のとおりです。

記

指導項目及びその事項についての詳細については別紙（注2）をご参照ください。

本業務は、貴土地改良区における「土地改良区の財務諸表等及び会計経理に関する組織体制並びに事務処理体制に対する指導」を行うもので、発見された課題への記載事項は、業務実施の過程で発見されたものであり、当該記載事項が貴土地改良区における全ての問題点を網羅していることを保証するものではありません。また、当該業務の結果として、貴土地改良区の業務運営の適正性、財務諸表等の適正性を保証するものではありません。

本報告書は、土地改良区の内部での利用を前提に作成しておりますので、上記以外に利用される場合には、事前に業務実施者の了解を得ていただく必要があります。

以 上

（注 1）

業務実施者（税理士、税理士法人、公認会計士又は監査法人）にあわせて、記名・押印する。

（注 2）

別紙は、別添 2 及び別添 3 を契約内容や実施する手続の内容に応じ適宜修正したうえで使用する。