

# 地方公共団体における不適正 会計に関する現状と課題

— 監査委員監査およびその内部統制を通して —

Current State and Problems for Improper  
Accounting within Local Government

— From a Perspective of Supervisory Auditors and Internal Control —

紺野 卓

Taku Konno

新潟青陵大学短期大学部

Niigata Seiryō University Junior College

## ■キーワード

監査委員, 内部統制, 不正, 専門性, 独立性

## ■論文要旨

2000年代の後半以降, 地方公共団体における公金の不適切な会計処理が次々と明らかになった。本稿では, 公金に係る不正事例を参照しながら, 地方公共団体における監査委員の課題について, 併せて内部統制上の問題点について検討している。そこでは, 現状の監査委員は質の点においても, また量の点においても絶対的に不足していること, また組織体内のガバナンスの脆弱性も明らかになった。今後は専門性と独立性を保持する実体の伴った監査委員と, トップ主導での内部統制の構築, および運用が必要とされることを主張している。

## ■Key Words

Supervisory Auditor, Internal Control, Fraud, Expertise, Independence

## ■Abstract

During recent few years, it appears that many local governments have conducted improper accounting for public money. In this article, while referring to fraud examples, I investigate problems for supervisory auditors and internal control in a local government. It turns out that the current constitution of supervisory auditors has problems concerning quality and quantity. Moreover local governments have problems for their internal control. Finally I insist that supervisory auditors must have expertise and independence, and local governments must have internal control system within their bodies.

# 1 | はじめに

2010年12月、会計検査院は「会計検査院法第30条の2の規定に基づく報告書—都道府県及び政令指定都市における国庫補助事業に係る事務費等の不適正な経理処理等の事態、発生の背景及び再発防止策についての報告書—」（以下、会計検査院報告書）を公表している<sup>1)</sup>。

これは全47都道府県及び政令指定都市（全18政令指定都市（2009年度末現在））を対象として、農林水産省及び国土交通省所管の国庫補助事業に係る事務費等の経理について、2008年次から2010年次までの3か年にわたり会計実地検査を行ったものであるが、検査の結果、すべての都道府県市において、不適正な経理処理により需用費が支払われた事態又は補助の対象とならない用途に需用費、賃金若しくは旅費が支払われた事態が見受けられたことが判明した。

この報告書では、再発防止策も併せて公表しているが、その中の「再発防止策としての監査機能の状況<sup>2)</sup>」では「不適正な経理処理等の事態は、会計機関における物品の購入手続について内部統制が機能していなかったことなどが主な発生原因である」、としている。またその所見では、「会計監査については、物品の納入業者の協力を得て、聞き取りを行ったり、帳簿を取り寄せて納入物品、納入日付等の突き合わせを行ったりするなどの手法を採り入れた監査の実施を検討することが望まれる。また、内部監査、監査委員監査、外部監査が連携を図り、会計機関における内部統制が十分機能しているかについて継続的に監視評価を行うとともに、不適正な経理処理に係る再発防止策が有効に機能しているかなどについても検証を行うなどし、もって会計監査の強化・充実を図ることが望まれる<sup>3)</sup>」としており、会計監査の充実の必要性を掲げている。

しかしながらこのような経緯があったにもかかわらず、後述の不正事例にも見られるように、公

金の不正な支出にかかわる不適正な経理処理はその後も引き続き発生している（あるいは過去の不正が顕在化している）のである。

本稿ではこのような現状に鑑み、特に監査委員監査および内部統制に焦点を絞り、その現状と課題について検討することを目的としている。

なお監査委員監査については、全国782市、23組合等が会員（会員都市の加入する一部事務組合等を含む。なお会員数は2011年4月現在）となっている全国都市監査委員会の公表する資料<sup>4)</sup>も参考としながら、上記内容について検討していくものとする。また監査委員の監査する対象は多岐にわたっているが、本稿ではその職務のうち、公金の不正な支出にかかわる部分、すなわち「財務監査」について扱うものとする。

## 2 | 監査委員監査について

### 2.1 監査委員制度について

地方自治法第199条（以下、地方自治法は省略）にて、「監査委員は、普通地方公共団体の財務に関する事務の執行及び普通地方公共団体の経営に係る事業の管理を監査する」ことが定められている。

より具体的には「監査委員は、行政の適法性・妥当性の確保のため、その地方公共団体の財務に関する事務の執行、その団体の経営する事業の管理、地方公共団体の事務の執行、公共団体の出納」について監査を行うほか、「任意に、また他からの要求により<sup>5)</sup>」監査も行うこととなっている。

この監査委員が実施する監査、および審査・検査の範囲は以下のようにまとめることができる。

#### < 監査 >

1. 住民の請求による事務監査（第12条2項、第75条1項）
2. 議会の要求による事務監査（第98条2項）
3. 財務（定期）監査（第199条1項、4項）
4. 財務（随時）監査（第199条1項、5項）
5. 行政監査（第199条2項）

6. 普通地方公共団体の長の要求による監査 (第 199 条 6 項)
7. 財政援助団体等監査 (第 199 条 7 項)
8. 指定金融機関等の監査 (第 235 条の 2, 2 項)
9. 住民監査請求 (第 242 条 4 項)
10. 職員の賠償責任監査 (第 243 条の 2 第 3 項)

#### <審査・検査>

1. 決算審査 (第 233 条 2 項)
2. 基金運用審査 (第 241 条 5 項, 6 項)
3. 健全化判断比率審査 (地方公共団体の財政の健全化に関する法律第 3 条第 1 項)
4. 資金不足比率審査 (地方公共団体の財政の健全化に関する法律第 22 条第 1 項)
5. 月例現金出納検査 (第 235 条の 2, 1 項)

本稿で扱う財務監査の他にも、行政監査などのその他の監査、並びに審査や検査も含めると、監査委員が対象とする範囲は上記の通り相当広範囲に及んでいる。そのため監査委員は会計・監査のスキルのみならず、実質的な日常業務を行う監査事務局など事務組織をシステムティックに運営するなど、相応のスキルとノウハウを持つ者でなければ自らの職責を適切に果たすことはできないことは自明ともいえるのである。

## 2.2 監査委員の選任について

第 195 条 1 項では、「普通地方公共団体に監査委員を置く」ことが定められている。また 2 項ではその定数について、「監査委員の定数は、都道府県及び政令で定める市にあつては 4 人とし、その他の市及び町村にあつては 2 人とする。ただし、

条例でその定数を増加することができる」と定められている。

第 196 条 1 項では監査委員の要件として、「監査委員は、普通地方公共団体の長が、議会の同意を得て、人格が高潔で、普通地方公共団体の財務管理、事業の経営管理その他行政運営に関し優れた識見を有する者及び議員のうちから、これを選任する。この場合において、議員のうちから選任する監査委員の数は、都道府県及び前条第二項の政令で定める市にあつては 2 人又は 1 人、その他の市及び町村にあつては 1 人とするものとする」(下線は筆者による)と規定している。

ここで特に「財務管理に関し優れた識見を有する者」(以下、識見委員)について、全国都市監査委員会が公表するデータ(表 1)を参考にしながら考察してみる。以下が監査委員基本数のデータであるが、これによると会員都市数 782 および一部事務組合 24 の合計 806 の会員数の中で、識見委員は 1056 名 (1023+33 名)、議員選出委員は 870 名 (855+15 名)となっている。

次に特にこの識見委員について、その有する資格について検証してみる。以下表 2 によるなら識見委員 1056 名の中で、「識見」に該当する資格等を有する者は 443 名 (436+7 名)となっている。さらにその中で、「財務管理に関連する資格」と考えられる公認会計士、税理士の資格保有者はそれぞれ 101 名と 265 名 (258+7 名) の合計 366 名、1056 名の識見委員の中での割合は約 34.66% ( $366 \div 1056 \times 100\%$ ) となっており、割合としては非常に少ないことが確認できる。ここに議員選出委員も加えた全体の監査委員の中における「財務管理に関連する資格」を有する識見委員の割合

表 1: 基本数 (2011 年 6 月 30 日現在)

区分/人口	3.5 万未満	3.5~5 万	5~10 万	10~25 万	25~50 万	50~100 万	100 万以上	計	一部事務組合等	
会員都市数	119	126	267	179	63	17	11	782	24	
監査委員数	識見	131	140	305	259	131	34	23	1023	33
	識選	116	124	266	176	118	34	21	855	15

(全国都市監査委員会 HP より転載)

表2：識見委員の保有資格（2011年6月30日現在）

資格名／人口	3.5万未満	3.5～5万	5～10万	10～25万	25～50万	50～100万	100万以上	計	一部事務組合等
弁護士	0	0	2	15	12	6	5	40	0
公認会計士	3	8	22	29	28	6	5	101	0
税理士	16	29	101	87	19	5	1	258	7
弁理士	0	0	0	0	0	0	0	0	0
その他	8	7	11	6	2	0	3	37	0
合計	27	44	136	137	61	17	14	436	7

（全国都市監査委員会 HP より転載）

は約19%（ $366 \div 1926 \times 100\%$ ）となっている。つまり監査委員全体の約5分の1は公認会計士や税理士などの財務管理に職員を有する者が監査委員となっているが、残り5分の4は該当する資格は有していないことになる。

前述の通り、監査委員の監査、および審査・検査の範囲は相当広範囲であることを考えるに、監査委員の専門性の保持は必須であり、その点においては、現状の監査委員の専門性は極めて不十分であるといえる。

### 2.3 独立性・中立性について

第198条の3では、「監査委員は、その職務を遂行するに当たっては、常に公正不偏の態度を保持して、監査をしなければならない」としており、その独立性・中立性の保持を要求している。

これと関連して第196条2項では、「識見を有する者のうちから選任される監査委員の数が二人以上である普通地方公共団体にあつては、少なくともその数から一を減じた人数以上は、当該普通地方公共団体の職員で政令で定めるものでなかつた者でなければならない」と規定している。これにより、「いかに小規模の町村においても、選任前5年間において当該町村の常勤職員でなかつた者が1人は監査委員になることになり、監査結果の報告、監査意見の提出が、選任前5年間において当該町村の常勤職員であつた監査委員の意思のみによってなされる事態は回避される」ことになる、とされている<sup>6)</sup>。

また上記独立性・中立性と関連して、以下の規

定が定められている。

第198条の2「普通地方公共団体の長又は副知事若しくは副市町村長と親子、夫婦又は兄弟姉妹の関係にある者は、監査委員となることができない」

第199条2項「監査委員は、自己若しくは父母、祖父母、配偶者、子、孫若しくは兄弟姉妹の一身に関する事件又は自己若しくはこれらの者の従事する業務に直接の利害関係のある事件については、監査することができない」

以上が地方自治法における独立性・中立性に関連する規定であり、監査委員の独立性・中立性を保つ努力が、一応は試みられているものと考えることができる。

しかしながら、その規制する範囲についてはより一層の考慮の余地がありそうである。上記規定によるなら、また既述の「専門性」についても勘案するなら、例えば、「会計専門職の資格等を有しないような常勤職員の親族」や、「普通地方公共団体の長の友人・知人」などは法律の外観上何ら問題なく監査委員に就任できることになる。

つまりその規制する範囲は非常に限定的であるため、自ずと就任可能な者の範囲は広がることになる。監査委員の独立性・中立性については、前述の専門性と併せて、より厳格な規定が求められるべきものと考えられる。

### 2.4 地方公共団体における監査委員監査の課題について

監査委員が対象とする守備範囲は相当広範に及

んでいることに鑑みるに、監査委員には監査スキルという質と、また量の観点での相応の人数が求められる。それに対して現状の監査委員は、これは地方自治体にもよるがせいぜい4~5名程度と非常に少数である上に、さらにその中でも会計関連の有資格者数の割合が非常に少ないため、その有効性と効率性については改善の余地が相当程度ありそうである。

またこれとは別に、総務省の公表した「監査制度の見直しの方向性について（たたき台）」<sup>7)</sup>では以下のような課題も指摘している。

1. 内部監査（監査委員）と外部監査（外部監査人）の監査機能が不明確
  - ・重複した監査が多数存在する。
2. 内部の職員の独立性・専門性は不十分
  - ・監査委員を補助する職員は、ローテーション人事により監査対象部局と他部局との間を異動していることから、監査に関する専門的知識が不十分である。
3. 現行監査委員及び外部監査人の責任が不明確
  - ・責任に係る規定が整備されていない。
4. 監査基準の不存在
  - ・監査の手法がまちまち。監査基準として十分なものが存在しない。
5. 外部監査人の組織性が不十分
  - ・監査人のイニシアティブで特定のテーマのみを扱うことを前提とした制度のため、包括的に財務の適正を担保するための組織体制となっていない。

上記指摘のように、ここでは監査委員を取り巻く様々な課題と、また併せて内部統制上の課題についても指摘している。また本稿では取り扱っていないが、非常に重要な問題点として監査基準の不存在をあげている点も注目される。

### 3 | 地方公共団体の不正事例について<sup>8)</sup> (内部統制について)

会計検査院報告書の公表以降も公金に関わる不正事例は、継続的に発生しているのが現状である<sup>9)</sup>。本章では、その中でも事件の発生、あるいは発覚後に該当する当局から正式な報告書の形で内容を詳細に確認できるもの限定し、以下2つのケース（奈良市、広島市）について概観していく。

いずれのケースも内部で不正に気付いたものではなく、外部調査や外部からの指摘等でその不正に気付くという点において、内部統制に欠陥を抱えている、あるいは監査が機能していないケースと考えることができる（なお本稿では報告書内で監査上および内部統制上の不備を指摘する部分を下線で強調した。語彙については、各報告書で使用する文言をそのまま使用しているため統一はしていない）。

#### 3.1 奈良市の事例（以下、2012年3月公表調査報告書より）<sup>10)</sup>

##### <事件の概要>

##### (1) 事件を起こした元職員について

・2職員AとBは、2005年度に納税課の管理職（課長補佐級）として配属され、2008年度からは新設された滞納整理課に共に異動し、Aは2010年度までの3年間、Bは2009年度までの2年間、滞納整理業務に管理職として携わった。特にAは、2010年度については総務部の参事（次長級）として同業務に就いていた。

##### (2) 判明している不正の概要

・着服の手口は、2008年度からは、滞納整理課のオフィスコンピュータ（滞納管理システム）を使用して事前に金額の異なる2通の納付書を発行し、納税者から現金を直接受け取った際に相手方には高い方の領収証を渡した上で金融機関へは低い方の納付書で、外観上、納税者の自主納付を装い納付し、差額分の現金を着服するものであった。

・納税者の自主納税を推進する理由から「納税者宅に赴き徴収を行わない（臨戸徴収は行わない）」とする滞納整理課の方針や「現金を取り扱わない」という滞納整理課のルールを2職員とも管理職として職員に対して率先して徹底させていたにもかかわらず、納税者宅等に赴き直接現金を受け取っていた。その際に使用していた領収印は偽造されていた。なお、外出する際、そのほとんどにおいて市内出張の際の旅行命令の手続きを踏まずにAとBはペアで外出していた。

・A・Bは完全に滞納整理課業務から離れた（Aは2011年4月から都祁行政センター所長、Bは2010年4月から債権整理課）にもかかわらず、2011年6月に、複数課の異なる職員に滞納管理システムを使用させて納付書を発行させ着服を行っていた。

・奈良市から納税者に届いた未納市税等内訳書に、納めたはずの延滞金が未納となっていた記載内容に疑問を抱いた納税者が、滞納整理課に照会したことから発覚した。

・被害については2007年度からの4年間、市税の滞納に伴い発生する延滞金を着服していたと疑われる。これまでの調査等で判明しているのは2007年度からの4年間、累計で79件、約4,275万円の着服である。

#### <事件の特徴>

##### (1) 延滞金徴収業務における犯行であること

……延滞金徴収業務においては、このような法制度の実情に詳しい職員が悪意を持って処理しようとしても不正を起こすことが出来ないように、理論上の計算の結果得られる金額及び実際に納付された金額等を管理しておくことが必要不可欠である。今回の事件は、延滞金徴収業務において、これらの体制整備が不十分であった奈良市の制度上の不備の問題である。

##### (2) 長期間にわたり複数回行われている犯行であること

今回の事件は、2007年度からの4年間にわたり行われ、また、特定の納税者から複数回着服が

行われている。つまり今回の事件は、長期間にわたり複数回犯行が行われるまで発見できなかった奈良市の人事管理上及び業務管理上の問題である。

##### (3) 管理職による犯行であること

今回の事件は、本来職員を監視・監督すべき立場にある管理職、特に一人は決裁権を持つ管理職による犯行である。つまり今回の事件は、管理職に対するコントロールが出来なかった奈良市の人事管理上及び業務管理上の問題である。

#### <判明した課題>

納めたはずの延滞金が未納となっていた記載内容に疑問を抱いた納税者が、滞納整理課に照会したことから発覚した、という点において、監査を含めた組織内の内部統制では適切に発見できなかったケースである。これについては前述のとおり(1)では、今回の事件について「延滞金徴収業務において、これらの体制整備が不十分であった奈良市の制度上の不備の問題である」、(2)では「長期間にわたり複数回犯行が行われるまで発見できなかった奈良市の人事管理上及び業務管理上の問題である」、また(3)では「管理職に対するコントロールが出来なかった奈良市の人事管理上及び業務管理上の問題である」としており、奈良市は自らの内部統制上の問題をその原因としているのである<sup>11)</sup>。

#### 3.2 広島市の事例（以下、2011年3月公表通知文より）<sup>12)</sup>

本件は、2011年1月5日付で受け付けた広島市職員に関する措置請求について、地方自治法第242条第4項の規定により監査を行ったものであり、以下は住民による「請求の要旨」および監査委員による「監査結果」となっている。住民措置請求の事例であるという点で奈良市のケースとは異なっている。

#### <請求の要旨>

2010年12月広島市議会で議論されていた広島市の不適正経理に係る問題は、2002年から2009

年に渡る8年間にも及んでおり、秋葉市政始まって以来続いていた事態であることがわかる。……一般に、事業推進に当たって、費目の流用が難しいとされる国庫補助事業についてさえ、不適正経理問題があったのであるから、広島市の単独事業についてはなおさらである。……以上、会計検査院指摘の2002年度から2008年度までの7年間の広島市単独事業の「消耗品費」や「備品購入費」の不適正経理による不当な公金支出並びに2009年度の国庫補助事業及び広島市単独事業についての「消耗品費」や「備品購入費」の不適正経理による不当な公金支出による広島市の損害について、広島市長及び副市長並びに経理業務に責任ある各局長、部課長が損失額を補填するために必要な措置を講ずべきことを請求する。

#### <監査の結果>

2002年度から2009年度までの広島市の不適正な経理処理による消耗品費に係る公金の支出によって、広島市に請求人らの主張する損害が生じているかについて

(1) 2002年度及び2003年度の広島市単独事業に係る損害について

—監査に必要な書類等が廃棄され、調査できないため、損害が生じているかどうか確認することができない。

(2) 2004年度から2009年度までの広島市単独事業及び2009年度の国庫補助事業のうち、自主総点検において突合されたものに係る損害について

イ。「預け金」「一括払」「差替え」に係る損害について

・「現物確認ができない物品」及び「公金支出として不適切な物品購入」以外の物品に係るもの

—……違法な財務会計上の行為により広島市に損害が生じたとしても、当該行為により実際に納品された物品が、公務に使用されているという利益を得ており、両者の間に相当因果関係があれば、損益相殺を考慮し

たうえでの損害を検証しなければならない。しかし、……広島市がこれらの物品が公務に使用されていることにより得た利益を明らかにすることはできない。また、預け金については、……上記同様、物品それぞれの適切な価格が確認できなければ広島市が得た利益を明らかにすることができないし、物品が納品されていない預け金については、事業者から全額の返納を受けているので、損害を算定することができない。

- ・「現物確認ができない物品」及び「公金支出として不適切な物品購入」の物品に係るもの
- 当該物品については、(職員からの)返還金が既に広島市に納入されており、この返還金には当該物品に係る公金支出額に相当する返還額が含まれているため、仮に損害が生じているとしても、実質的には補填されているといえる。

ロ。「翌年度納入」及び「前年度納入」に係る損害について

これらの不適正な経理処理は、支出負担行為が行われた年度と実際に納品された年度が相違しているものであり、請求人らのいう違法な経理処理であることに、監査委員としても異を唱えるものではない。しかし、その必要性や価格については正規の決裁手続を経ることによって検討されており、これらに係る公金の支出により、広島市に損害が生じているとはいえない。

(3) 2004年度から2009年度までの広島市単独事業及び2009年度の国庫補助事業のうち、自主総点検において突合が行われていないものに係る損害について

当該消耗品費に係る不適正な経理処理は、報告書に記載があるため、違法行為を集団としては特定できるものの、その額は発生率及び消耗品費の全体額から推計したものであり、個々の支出案件を突合しての確認はなされて

いない。また今回は監査期間の制約から、抽出による調査結果を対象期間全体に展開する考え方の合理性を検証したが、その中では、個々の不適正な経理処理の特定はできなかった。したがって、損害が生じているかどうかを認定することができない。

#### <監査の結論>

消耗品費に係る不適正な経理処理についての請求人らの主張には理由がないものとし、請求を棄却する。備品購入費に関する調査、全ての年度における全ての費目の帳簿に関する調査、非常勤監査委員の報酬の返還及び不適正経理にかかわった職員の懲戒処分に係る請求人らの主張については、請求を却下する。

#### <監査委員としての意見>

##### ・監査機能の充実強化について

定期監査等において、不適正な経理処理を発見できなかったことは、監査委員として誠に遺憾に思う。これまでの定期監査等においては、今回の不適正な経理処理につながるような支出関係書類の誤謬、不整合等が見受けられなかったため、事業者から取引帳簿等を借り受け、発注部署が保管している支出関係書類との突合により正否を確認するなどの地方自治法第199条第8項に基づく関係人調査までは行っておらず、不適正な経理処理を発見できなかったものである。

現在、随時監査において、関係人調査を実施中であり、今後は、定期監査等においても、必要に応じてこの関係人調査を実施することや、直前通知型監査（いわゆる「抜打ち監査」）を実施し、再発防止策の検証を行うことなどを検討している。

また、随時監査を進めていく過程で得られるノウハウから、現行の定期監査等の手法を再検討し、その見直しを行い、監査の実効性の向上に努めていきたいと考えている。

#### <判明した課題>

広島市の上記事例は、いわゆる全国で相次いだ

国庫補助事業に係る事務費等の不適正な経理処理に関連させた住民措置請求である。主たる主張は、会計検査院検査で、8億5,874万4,299円の不適正な経理処理が判明したにもかかわらず、職員等に4,978万6,050円の返還しか求めていないことは不当に少なく、それぞれの職位に対して合計4億6,588万9,762円の返還を求めるものである。また不適正経理が指摘されている2002年度以降8年間分の非常勤監査委員の報酬3,966万4,000円（単年不当受領額495万8,000円×8年）については、監査委員の本来の職責が果たされていないことに鑑み、その全額の返還を求めている。また不適正経理に関わった職員の懲戒処分を求め、これまで以上のさらに詳細な調査を要求する措置請求であった。

これに対して監査委員の監査はすべての主張を棄却・却下している。しかしながら、その「監査の結果」では、「損害を算定することができない」、「損害が生じているかどうかを認定することができない」など、一切の積極的保証を与えていないことが分かる。これは積極的保証を提供できない「監査委員監査の限界」を示すものであり、制度上の大きな課題と捉える事ができる。

また「監査委員としての意見」では、「定期監査等において、不適正な経理処理を発見できなかったことは、監査委員として誠に遺憾に思う」と述べ、その責任を明確に認めているのである。

### 3.3 第29次地方制度調査会答申について<sup>13)</sup>

2009年6月、総務省の第29次地方制度調査会答申「今後の基礎自治体及び監査・議会制度のあり方に関する答申について」（以下、第29次答申）における、「監査機能の充実・強化」では、現行の監査委員制度が機能していないとして、見直し案を提示している。

そこでは以下のような提言がなされている。

#### <監査委員制度の充実・強化>

##### (1) 監査委員の選任方法と構成

……議員のうちから選任されるいわゆる議選委員については、短期で交代する例が多いこと

や、当該地方公共団体の内部にある者であり、その監査が形式的になりがちではないかとの指摘がある。……現行制度の下においても、議選委員が2人以内とされている団体において議選委員を1人とすることや、条例により識見を有する委員を増やすなどの取組が行われているところであり、制度の範囲内においても、専門性を強化する観点から地域の実情に応じた取組が行われることが期待される。……

## (2) 監査能力の向上と実施体制の強化

……地方公共団体の財政の健全化に関する法律の施行に伴い、地方公共団体の財政状況に関する一定の指標の整備及び公表が義務付けられることとなり、この指標の議会報告及び公表に際しては、監査委員の審査に付すこととされている。これらを踏まえ、監査委員及び監査委員事務局の一層の能力向上が求められている。監査能力の向上を図るためには、監査委員の専門性を高めるという見地から、弁護士、公認会計士又は税理士の資格を有する者、会計検査や監査の実務に精通している者等の積極的な登用を促進していく必要がある。その際には、行政改革の観点にも配慮しつつ、条例により識見委員の定数を増加させることも考えられる。

以上、紙面の関係で省略した部分も含め、第29次答申では監査委員監査の有効性・実効性を高めていく上で必要とされる考えが示されている。しかしながら民主党政権になって以降初めて開催された第30次答申の議事録を確認するなら、第29次答申で検討されていた「監査委員制度の充実・強化」については、一切議題には上がっていない。

我が国の財政状況からは言うに及ばず、公金に対するコンプライアンスという点においても、あるいは地方公共団体のアカウントビリティーという点においても、監査委員制度の改革は喫緊の課題であると考えられるのである。

## 4 | おわりに

本稿では、地方公共団体における不適正な会計処理について、監査委員制度の観点から考察した。

そこで明らかになったことは監査委員が質的にも、あるいは量的にも大きな問題を抱えていること、そして現実的に不適正な会計処理を発見できないという事実である。

本稿では、2団体の事例を扱ったが、いずれも地方公共団体自体が自ら不正を発見できたものではなく、外部からの通報、あるいは会計検査院の検査によってその不正が判明したケースである。これ以外の膨大な数の不適正事例においても、内部監査等で発見できたものは、筆者が確認できた範囲では一つも存在していない（内部告発除く）<sup>14)</sup>。

またこれまでのところ、広島市の事例のように「不正の兆候」に気付いた住民が、監査委員に対して住民監査請求を提起するようなケースも多いようである。しかしながらそのほとんどは上記広島市の事例と同様に却下されている。住民はもとも多く内部情報は持ち合わせていないわけであり、却下されるのは当然の結果ともいえる。住民があまり情報を持ち合わせていないことを考えるに、もしかすると内部で気付かれないうまま、あるいはもみ消されてしまった事例も多々あるのでは、という合理的疑念も生じてくるのである。

本来住民監査請求などで疑問に感じる内容は、監査委員自らが職責として気付いておかなければいけないわけであり、現在の監査委員の監査は、不正を発見したり、あるいは誤謬を修正したりという機能が全うできていないようである。

なぜ監査委員はその本来果たすべき機能を果たせていないのかについて、問題点は以下の3点に要約できそうである。

1. 監査委員はほとんどが財務管理の専門家ではない
2. 監査委員は時間をかけていない（非常勤が半分以上）

3. 監査委員には責任がない（不正を見つけないとしても法的に問われることはない）

現状の監査委員制度が続くという前提の下では、上記問題点を解決することが重要である。まずは監査委員に選任される者は、財務管理および監査に関する専門知識（および独立性）を持つべきである。また当該監査委員は常勤であるべきであり、その責任とそれに見合った報酬が与えられるべきと考えられる。現状のように全く責任がないのならだれも真面目に監査などするはずはないのであり、民間における監査役、あるいは公認会計士の責任なども斟酌しながら、その職務と責任については定められるべきである。

また上記と併せて、そもそも不正が起こらないような合理的な内部統制システムの構築についても同時並行的に考える必要がある。これはひとえに首長トップが積極的に関与するべき課題であり、当該内部統制の中に監査委員監査も含まれることになる。

不正に関しては「動機・プレッシャー」、「機

会」、「姿勢・正当化」がその発生要因として挙げられている<sup>15)</sup>。この中でも特に不正が可能な「機会」を減らすことが、公的機関における内部統制として最も重要であり、トップが積極的にそこに関与する必要がある。

合理的な内部統制システムを構築・運用してもなお不正が発生した場合、そこではトップの責任は相当程度減免、ないしは回避されるべきものと考えられる。現状の地方公共団体における内部統制は、今だ不正を実行することが可能な「機会」が多く存在しているため不正が止まないものと考えられるのである。

民間レベルでこれまでなされてきた内部統制の議論も参考にしながら、首長トップが全責任を持つ形での内部統制の構築および運用が望まれるのである。

権限と責任を併せ持つ実効性のある監査委員監査と、トップが積極的に関与し全責任を持つ形での内部統制が、無駄が多いとされる、あるいは潜在的に不正が多いとされる、地方公共団体に一石を投じることができるものと考えられるのである。

●注

- 1) 『会計検査院法第30条の2の規定に基づく報告書—都道府県及び政令指定都市における国庫補助事業に係る事務費等の不適正な経理処理等の事態、発生の背景及び再発防止策について—』、2010年10月。http://www.jbaudit.go.jp/pr/kensa/result/22/pdf/221208\_zenbun\_1.pdf (2012年7月25日参照)
- 2) 会計検査院報告書、p.49。
- 3) 会計検査院報告書、p.56。
- 4) 全国都市監査委員会、http://www.zenkan.jp/ (2012年7月20日参照)。
- 5) 川崎政司 (2011) 『地方自治法基本概説第4版』法学書院、p.265。
- 6) 宇賀克也 (2011) 『地方自治法概説 (第4版)』有斐閣、p.252。
- 7) 「監査制度の見直しの方向性について (たたき台)」総務省、2010年7月。http://www.soumu.go.jp/main\_content/000075562.pdf (2012年7月20日参照)。
- 8) 会計検査院報告書 (2010年10月公表) が作成・報告される過程で、公金を扱う関係当事者の意識は、以前と比べれば高まってきているものと考えられる。それにもかかわらず不正は発生を続けているという視点に立ち、あえてここでは会計検査院報告書が公表されて以降に発生、または発覚した不正について取り扱うも

のとする。なお本稿での事例は、筆者がインターネットで検索し参考にできるものについて対象とした。

- 9) 不正に関する概要については、日本公認不正検査士協会のホームページなどで詳しい。http://www.acfe.jp/
- 10) 「公金着服事件の再発防止に向けて—奈良市管理職職員による市税延滞金着服事件—」奈良市不祥事再発防止策策定委員会、2012年3月。http://www.city.nara.lg.jp/www/contents/1324958838656/files/bousisaku.pdf (2012年7月20日参照)。
- 11) しかしながらこのような報告書が公表された2012年3月直後においても、例えば、2012年5月9日、奈良市発注の公共工事の代金を約780万円水増しして市に請求し、代金をだまし取ったとして、市民生活部参事ら3容疑者が詐欺容疑で奈良県警に逮捕されているなど、その後においても同市における内部統制上の問題が浮き彫りになっている。
- 12) 「広島市職員に関する措置請求に係る監査結果について (通知)」広監第59号、2011年3月4日。http://www.city.hiroshima.lg.jp/www/contents/000000000000/1298952971028/files/futekiseikeiri.pdf (2012年7月20日参照)。
- 13) 「今後の基礎自治体及び監査・議会制度のあり方に関する答申について」第29次地方制度調査会、2009年6月。http://www.soumu.go.jp/main\_content/0000344

95.pdf (2012年7月20日参照)。

- 14) 拙稿でも取り扱ったが、不正が発覚する経緯は内部の監査等でなく、外部の調査あるいは通報によるものが大半である。紺野卓「非営利組織の不正に関する一考察—行政組織の内部統制の視点から—」『新潟青陵大学短期大学部研究報告』第42号, 2012年5月, 新潟青陵大学。
- 15) 組織内に不正の発生要因があることが即ち不正が存在することにはならないが、不正が実際に発生したところでは不正の発生要因が見られるとされている。監査基準委員会報告書第35号「財務諸表の監査における不正への対応」, 日本公認会計士協会, 平成18年10

月24日, p.13。http://www.hp.jicpa.or.jp/specialized\_field/pdf/01176-003878.pdf (2012年7月20日参照)。

●参考文献

「公監査を公認会計士・監査法人が実施する場合に必要な制度要因の研究調査」日本監査研究学会・公監査研究特別委員会, 平成21年9月。

経営研究調査会研究報告第43号「非営利組織の不正調査に関する公表事例の分析」日本公認会計士協会, 平成22年8月。

宇賀克也 (2011)『地方自治法概説(第4版)』有斐閣。

川崎政司 (2011)『地方自治法基本概説第4版』法学書院。