

自治体監査の現状と方向性

2019年8月22日

船戸 明

1. 監査との出会い

【1】監査前

税理士という仕事を知ったのは、中学生の頃だった。理由は簡単で、父が税理士だからだ（80歳を超えた今も現役）。父が税理士試験に合格したのは、40歳を過ぎてから。ずいぶん後で聞いた話では、繊維業界の経理マンとして働いていたものの、その将来性に不安を持ったという。

「会計士という資格もあるよ」。高校生のときにそう聞かされ、大学入学時点で公認会計士試験を受験すると決めていた。前の人が道の右側を歩いていたら、左側を歩く。高校時代の行動で一番覚えていることだが、会社員となって何かの歯車になるのが嫌だったのかもしれない。

（「旬刊速報税理」 2019/1/21号）

【2】公認会計士試験「監査論」

- ・違和感／苦手意識なし
- ・成果もなし

《結論》 唯一、頭に残っているのが、**二重責任の原則**です。

2. 監査法人時代の監査

【1】監査法人トーマツへの就職

- ・就職氷河期
- ・監査法人入所以外は考えず
- ・専門学校講師と監査法人就職という二兎
- ・面接で言われた言葉

【2】入所当時の時代背景

- ・1995年
- ・同期の多様性（半分退職→民間企業、証取、独立）
- ・ツールの発展（PC、メール、携帯電話、HP、ブログ、メールマガジン…）
- ・ドラマ『監査法人』（2008年、NHK）

【3】現場初日

合格後は大手監査法人に就職した。いわゆる就職氷河期で、同期は10人程度。監査現場初日、ある下着メーカーの経理部を訪ね、会議室に案内された。その瞬間、感じたことがある。「招かれざる客だ」と。

上場会社を監査する目的は、決算書の適正性について第三者として意見を表明すること。投資家に安心して株式売買をしてもらうためだが、仕事場は上場会社なのに、成果物の監査報告書利用者は目の前にいない投資家なのだ。

そのねじれを、初日に直感してしまった。…

(「旬刊速報税理」 2019/1/21号)

【4】入所2～3年目

・新入会計士補(当時)に向けて

「喜怒哀楽」という言葉があります。今の皆さんにとって、公認会計士二次試験に合格されたことが「喜」、新しい仲間もできてわいわい飲み会をしたり遊んだりすることが「楽」でしょうか。

また、仕事で上の人に怒られ大丈夫かなと不安に思うことは、言ってみれば「哀」かもしれませぬ。

この三つの感情も当然非常に大事ですが、私が一番大事(というより身につけたい)と思っているのは、「怒」という感情です。

怒るにはパワーもいるし、自分に対する自信も必要です。怒っている自分を見つけたとき、少し成長したかなと思えるような気がします。

(監査法人トーマツ 社内報?)

《結論》 25年経っても、土台の思いは変わっていないようです。

3. 監査法人退職

【1】監査と税務

…以来、直接顧客のために仕事をしたいと、税務部門への転籍希望を出すこと5年。いよいよその希望が叶わないと分かったとき、父から「新しい仕事を手伝ってくれないか」と話があった。のったが、その話は立ち消えに。結果、顧客のあてもなく、独立だけすることになった。

- ・当時の頭の中
 - 監査：リスク低く、やりがいも低い
 - 税務：リスク高く、やりがいも高い

【2】独立時の思い

- ・監査はしないこと
 - ・パートとしての監査もしないこと
-

やらないこと

(1) 監査業務

- 自分では監査業務をしていません。
- 監査業務をしている公認会計士はたくさん知っていますので、ご紹介させていただきます。

(2) 手数料業務

- 自分で汗をかかずに、手数料を頂くことはしません。
- 保険、不動産、その他紹介など、報酬を得ての業務としては行なっておりません。

(個人事務所 HP より)

【3】監査法人時代の縁

- ・友人・知人からの紹介
 - ・一般企業での体験
-

独立して3年目。監査法人時代の同期に誘われ、ある上場会社で契約社員として働くことになった。最後は経営企画室長も任されたが、大きなプロジェクトに失敗。社長から戒告書も受け取り、その数か月後に退職した。ただ、再び税理士事務所に専念したとき、会話の幅が広がったことを実感。戒告書は今も机の上に掲げ、時折、目を向けている。

(「旬刊速報税理」 2019/1/21号)

《結論》 この時期学んだのが、経験からくる**実感**の重みと、**1つの経験からいかに多くを学ぶか**です。

4. 監査法人後の監査

【1】知らない世界へ

- ・監事や監査委員として「先生」と呼ばれますが…

専門家として、税や会計の研鑽を積む。それは当たり前のことだと思う。経営者の方は、専門家に対して税や会計の対応を求める。これも当たり前のことである。

でも、人間、当たり前のことには感動しない。残念ながら。当たり前のことを土台にして、いかに自分の知らない世界の見聞を広げられるか。その見聞を行動に結びつけられるか。期待を超える感動は、そうして得た人間性に宿るのだと思う。

思想家で武道家の内田樹先生は言う。「自分の博識、公正無私、正義を無謬の前提にしてものを考えている者のことを、私たちは「バカ」と呼んでいいことになっている」(*)。

先生と呼ばれ続け、知らず知らずのうちに「先生バカ」になっていないか。もちろん多少現場を見たところで、全てを知れるわけではない。ただ少なくとも、現場を見る努力と自分が無知だという自覚は必要だと思う。

* 『ためらいの倫理学』角川文庫、2003年8月
(「近畿税理士界」2013/7/10号)

【2】監事

- ・公益社団法人と生活協同組合での監事
- ・総会での説明責任と対話の成り立ち
- ・「自分は監事」という鎧
- ・自分1人で対応しない

【3】地方自治体での監査委員

- ・責任の範囲

京都府精華町発注の排水路整備工事で入札情報を漏らしたなどとして、京都府警捜査2課と中京署などは15日、官製談合防止法違反の疑いで精華町事業部監理課主幹の●●容疑者を、公契約関係競売入札妨害の疑いで同町の建設会社「精東建設」社長●●容疑者をそれぞれ逮捕した。

(2019/2/16 京都新聞)

- ・続報
-

京都府精華町発注の排水路整備工事で入札情報を漏らしたとして、町職員が官製談合

防止法違反の疑いで府警に逮捕されたことを受け、町は17日、役場で記者会見を開いた。木村要町長は「誠に申し訳なく、痛恨の極み」と謝罪し、学識者らによる**第三者調査委員会**を設置して原因を究明するとともに、再発防止策をまとめる考えを示した。

(2019/2/18 京都新聞)

・ 第三者委員会の提言

監査委員監査の強化

中小自治体において監査機能をいかに充実させるかは、非常に難しい問題ではあるが、今回のような重大な事件が生じてしまった背景には、**監査委員事務局体制の脆弱さ（特に職員数と監査の専門能力）**にも言及せざるを得ない。監査委員の増員、監査専門委員制度の導入、監査委員事務局職員の定数増など、精華町の監査機能の向上策を検討する必要がある。

(第三者委員会報告書より)

・ 内部統制の導入

京都府精華町が、地方自治法の改正で都道府県と政令指定都市に義務付けられた「内部統制」の導入を決めたことが26日、分かった。町村の導入は努力義務だが、元町職員が加重収賄などの罪に問われた問題を受け、再発防止に向けて組織体制の見直しに乗り出す。…（中略）…並行して、入札に特化した外部監視委員会の設置や**監査委員の機能強化**も検討する。

(2019/6/27 京都新聞)

《結論》 監査法人時代には意識しなかった「責任」を、強く意識しています。

5. 地方自治体の監査

【1】 監査委員の根拠条文（地方自治法）

第百九十五条 普通地方公共団体に監査委員を置く。

○2 監査委員の定数は、都道府県及び政令で定める市にあっては四人とし、その他の市及び町村にあっては二人とする。ただし、条例でその定数を増加することができる。

第百九十六条 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**（議員である者を除く。以下この款において「識見を有する者」という。）及び**議員**のうちから、これを選任する。ただし、条例で議員のうちから監査委員を選任しないことができる。

…（以下、略）…

【2】自治体監査の種類

地方公共団体の監査制度について

- 地方公共団体の監査は、監査委員による監査と外部監査人による外部監査の二つがある。
- 地方公共団体の監査を本来的に担うのは監査委員であり、外部監査制度は地方公共団体の監査機能の独立性と専門性を強化するために設けられたもの

| | 監査委員監査 | 外部監査 |
|------------|---|---|
| 監査の主体 | 監査委員 | 外部監査人 |
| 監査の対象 | 財務監査(定期、随時)、行政監査等 | ○包括外部監査:外部監査人が決めた特定の事件の財務監査等 ○個別外部監査:住民、長、議会からの要求監査 |
| 設置 | 必置 | ○包括外部監査 都道府県・指定都市・中核市:義務付け その他の市町村:任意 ○個別外部監査:任意 |
| 定数 | ①都道府県及び人口25万以上の市 4人 ②その他の市町村 2人 ※条例で定数を増加できる ※議員選出の監査委員は①は2又は1人、②は1人 | 1人 |
| 選任資格 | ①識見を有する者(当該団体OBは1人まで) ②議員 | 識見を有する者であって以下に該当するもの 弁護士、公認会計士、税理士、国又は地方公共団体における一定の行政実務経験者 ※当該団体の職員、OBは不可 |
| 選任方法 | 長が議会の同意を得て選任 | 長が監査委員の意見を聴き、議会の同意を得て契約 |
| 任期 | 4年(再任可) | 1年(連続して3回まで) |
| 補佐する体制 | ○都道府県:事務局を必置 ○市町村:事務局を任意設置 | 外部監査人補助者(監査委員と協議) |
| 監査に期待される役割 | 長の事務執行における違法、不適当な事案の有無の指摘、決算等の正確性の保証 | 監査委員による監査とは別の観点からの監査及び指摘 |

8

【3】主な監査の種類

- ・ 定期監査（約 5 日）
 - 地方自治法第 199 条第 4 項
 - 年に 1 回以上、テーマを決めた監査（契約、現金管理、補助金等）
- ・ 決算審査（7～8 月に約 8 日）
 - 地方自治法第 233 条第 2 項
 - 一般会計、特別会計の決算書類について、審査
- ・ 健全化判断比率等審査（1 日）
 - 健全化法第 3 条第 1 項
 - 実質公債費比率などの指標について審査

- ・ 例月現金出納検査（半日を毎月 12 回）
 - 地方自治法第 235 条の 2 第 1 項
 - 現金出納及び残高の検査
- ・ 住民監査請求（あれば）
 - 地方自治法第 242 条
 - 住民から請求があれば 60 日以内に実施

【4】決算審査の意見書文言

1 審査に付された各会計の決算書類及び基金運用状況調書は、法令に従って作成され、その計数は正確であり、一般会計及び特別会計並びに基金の状況をおおむね適正に表示しているものと認める。

2 予算の執行、事業の執行、経理事務及び財産の管理など財務に関する事務の執行は、法令に従い、おおむね適正に処理されているものと認める。

- ・ 実施手続：前期比較、各課長ヒアリング、契約からサンプリングしての証憑確認等
- ・ この意見の「心証」をどう得るのか？
- ・ 定期監査と決算審査の連動を模索中

【5】監査委員の責任

- ・ 条文（地方自治法）
-

第九十八条の三 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。

○2 監査委員は、職務上知り得た秘密を漏らしてはならない。その職を退いた後も、同様とする。

- ・ 評価
-

…現行法では、監査委員に故意がある場合など極めて限定的な場合にのみ、国家賠償法上の賠償責任があるにとどまっている。

このように監査委員の法的責任については、実体法の手掛かりはほとんどなく、判例法の集積も皆無に等しく、地方自治法の解釈から監査委員の法的責任を導くことには限界がある。

（「地方公共団体における監査委員の法的責任のあり方」丸山恭司、2012年9月）

【6】地方自治法の改正—その1（内部統制）

地方公共団体における内部統制制度

地方公共団体における内部統制制度 H32.4.1施行

○ 都道府県知事及び指定都市の市長は、内部統制に関する方針を定め、これに基づき必要な体制を整備（その他の市町村長は努力義務）

○ 方針を策定した長は、毎会計年度、内部統制評価報告書を作成し、議会に提出

・内部統制に関する方針の策定・公表
 ・内部統制体制の整備

→

内部統制体制の運用

→

・内部統制体制の評価
 ・監査委員の審査
 ・報告書の議会への提出

※ 内部統制体制：地方公共団体における事務が適切に実施され、住民の福祉の増進を図ることを基本とする組織目的が達成されるよう、事務を執行する主体である長自らが、行政サービスの提供等の事務上のリスクを評価及びコントロールし、事務の適正な執行を確保する体制

| 地方公共団体に求められる内部統制体制の骨格 | ＜参考＞民間における取組み（新日鉄住金） |
|---|---|
| <p>① 長が内部統制に関する方針を策定</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 長は通常想定されるような不適正な事案を防止するため、職員に対して 指揮・監督 する責任を負っている。 ・ 全職員に対する指揮・監督を明確にするため「内部統制に関する方針」を策定。 ・ 「内部統制に関する方針」には、 <ul style="list-style-type: none"> ○ 個々の部署の取組みに関する基本方策（PDCA）と、 ○ 全庁的な取組みを推進するための体制 | <ul style="list-style-type: none"> ・ 「内部統制システムの基本方針」を取締役会で決議し、「内部統制基本規定」を制定して内部統制・リスク管理に関する体制を整える。 |
| <p>② 個々の部署の取組みに関する基本方策（PDCA）</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 個々の部署が、継続的に実施すべき事項を定める。 具体的には、①各部署でのリスク洗い出し ⇒ ②マニュアル等の対応策の整備 ⇒ ③日常の業務を通じたチェック ⇒ ①リスクの再評価 ・ 業務の見える化、標準化に基づく自主点検など自律的な取組みを推進。 ・ 大小ある個々の部署に合わせて実態にあった柔軟な取組みを採用。 | <ul style="list-style-type: none"> ・ 社内各部門に「リスクマネジメント担当者」、各グループ会社に「リスクマネジメント責任者」を置き、各部門・各グループ会社の自主的な活動を促し、定期的な会議等を通じて内部統制・リスク管理に関する情報を共有化。 ・ 部署の規模に合わせた取組みを柔軟に採用。 |
| <p>③ 全庁的な取組みを推進するための体制</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 内部統制担当部署の設置、内部統制担当を指名（副知事・副市町村長等）。 ・ 全部署で上記PDCAの取組みを徹底するための支援や監督を行う。 （例：リスクを評価するための手順書の策定、リスク評価の実施確認） ・ 全部署に共通するリスク情報を共有する。 | <ul style="list-style-type: none"> ・ 副社長を委員長とする「リスクマネジメント委員会」にて年度計画の進捗状況、内部統制・リスクに関する事項等を定期報告。 ・ 内部統制・リスク管理に関する点検、監督の仕組みを整え、グループ全体にわたって内部統制の状況を定期的に確認。 |

出所：新日鉄住金 アニュアルレポート 2015 6

・ 改正条文（地方自治法）：2020/4/1 施行

第五十条 **都道府県知事**及び第二百五十二条の十九第一項に規定する**指定都市の市長**は、その担任する事務のうち次に掲げるものの管理及び執行が法令に適合し、かつ、適正に行われることを確保するための方針を定め、及びこれに基づき必要な体制を**整備しなければならぬ**。

一 財務に関する事務その他総務省令で定める事務

二 前号に掲げるもののほか、その管理及び執行が法令に適合し、かつ、適正に行われることを特に確保する必要がある事務として当該都道府県知事又は指定都市の市長が認めるもの

○2 **市町村長（指定都市の市長を除く。）**は、その担任する事務のうち…（中略）…**整備するよう努めなければならない**。（以下、略）

○3 都道府県知事又は市町村長は、第一項若しくは前項の方針を定め、又はこれを変更したときは、遅滞なく、これを公表しなければならない。

○4 都道府県知事、指定都市の市長及び第二項の方針を定めた市町村長は、毎会計年度少なくとも一回以上、総務省令で定めるところにより、第一項又は第二項の方針及びこれに基づき整備した体制について**評価した報告書**を作成しなければならない。

○5 都道府県知事等は、前項の報告書を**監査委員の審査**に付さなければならない。

○6 都道府県知事等は、前項の規定により監査委員の審査に付した報告書を**監査委員の意見を付けて議会に提出**しなければならない。

○7 前項の規定による意見の決定は、監査委員の合議によるものとする。

○8 (以下、略)

・内部統制体制

地方公共団体における事務が適切に実施され、住民の福祉の増進を図ることを基本とする組織目的が達成されるよう、事務を執行する主体である長自らが、行政サービスの提供等の事務上のリスクを評価及びコントロールし、事務の適正な執行を確保する体制

・監査委員の役割

監査委員は、財務監査（法第199条第1項）のほか、必要があると認めるときは、地方公共団体の事務の執行について監査（行政監査）をすることができる（同条第2項）。監査委員は、財務監査や行政監査等の過程において、**内部統制の整備状況及び運用状況について監視**を行い、内部統制の不備又は内部統制の不備に当たる可能性のある事項を把握した場合は、**適切な改善又は是正を促す**ため、担当部局又は内部統制評価部局等に聴き取りなどの確認又は指摘を行うことが求められる。

監査委員の有する機能は地方公共団体の統制環境の一部を構成しているが、監査委員は、長とは異なる執行機関として独立した権限を行使する立場にあり、長による統制活動を担う立場にはない。

（「地方公共団体における内部統制制度の導入・実施ガイドライン」2019/3 総務省）

・監査委員の審査

1 内部統制評価報告書の審査の目的

監査委員による内部統制評価報告書の審査は、長が作成した内部統制評価報告書について、監査委員が確認した内部統制の整備状況及び運用状況並びに評価に係る資料やその他の監査等によって得られた知見に基づき、下記2から5により審査する限りにおいて、**長による評価が評価手続に沿って適切に実施されたか**、内部統制の不備について**重大な不備に当たるかどうかの判断が適切に行われているか**といった観点から検討を行い、意見を付すものである。

（「地方公共団体における内部統制制度の導入・実施ガイドライン」2019/3 総務省）

・意見書例

2 審査の着眼点

監査委員による平成 N1 年度●●市内部統制評価報告書の審査は、●●市長が作成した内部統制評価報告書について、●●市長による評価が評価手続に沿って適切に実施されたか、内部統制の不備について重大な不備に当たるかどうかの判断が適切に行われているかといった観点から検討を行い審査するものである。

3 審査の実施内容

平成 N1 年度●●市内部統制評価報告書について、●●市長及び内部統制評価部局から報告を受け、「●●市監査基準」に準拠し、「地方公共団体における内部統制制度の導入・実施ガイドライン」（平成 31 年 3 月総務省）の「監査委員による内部統制評価報告書の審査」に基づき、必要に応じて関係部局に説明を求めた上で、審査を行った。また、その他の監査等において得られた知見を利用した。

4 審査の結果

平成 N1 年度●●市内部統制評価報告書について、上記のとおり審査した限りにおいて、**評価手続及び評価結果に係る記載は相当**である。

（「地方公共団体における内部統制制度の導入・実施ガイドライン」2019/3 総務省）

【7】地方自治法の改正－その2（監査制度）

・監査制度の充実強化

→監査基準の策定、公表（2020/4/1 施行）

→監査専門委員の創設（2018/4/1 施行）

→議選監査委員選任義務付けの緩和（2018/4/1 施行）

・改正条文（地方自治法）：2020/4/1 施行

第九十八条の三 監査委員は、その職務を遂行するに当たっては、法令に特別の定めがある場合を除くほか、**監査基準に従い**、常に公正不偏の態度を保持して、監査等を行わなければならない。

第九十八条の四 監査基準は、監査委員が定めるものとする。

○2 前項の規定による監査基準の策定は、監査委員の合議によるものとする。

○3 （以下、略）

《結論》 体制が整わないまま、求められることだけは増加しています。
ますます成り手がなくなると予想されます。

(参考) 「自治体の内部統制 ～地方自治法改正と内部統制～」
(2019/3 日本公認会計士協会近畿会 社会・公会計委員会)
「地方公共団体における内部統制制度の導入・実施ガイドライン」
(2019/3 総務省)