

## 地方公共団体の監査制度の見直しに関する意見書

2016年（平成28年）6月16日

日本弁護士連合会

当連合会は、地方公共団体の監査制度の見直しについて、第31次地方制度調査会の2016年（平成28年）3月16日付け「人口減少社会に的確に対応する地方行政体制及びガバナンスのあり方に関する答申」（以下「答申」という。）の内容を踏まえ、以下のとおり意見を述べる。

### 第1 意見の趣旨

1 地方公共団体の監査制度をより有効に機能させるため、長による内部統制体制の整備を図った上で（答申13頁 第3・1参照）、監査委員等の権限の強化、独立性・専門性を高めることが必要であるとの基本的な認識に立ち、答申に示された、

- ① 監査委員の合議が調わない場合でも、監査の内容や監査委員の意見が分かるようにすること（答申16頁 第3・2(2)②参照）
- ② 監査委員が監査を受けた者に対して必要な措置を勧告できるようにした上、監査を受けた者が説明責任を果たすような仕組みを設けるべきであること（答申16頁 第3・2(2)③参照）
- ③ 外部の専門的知見を活用することが効果的なものについては外部委託をするなどの監査執行上の工夫をすること（答申17頁 第3・2(4)③参照）
- ④ 包括外部監査の有用性を認め、条例により導入する地方公共団体が条例で頻度を定めることができるようにすることにより、包括外部監査制度導入団体を増やすこと（答申17頁 第3・2(4)④参照）
- ⑤ 監査委員事務局の充実を図ること（答申18頁 第3・2(4)⑤参照）

等の方策を速やかに実現するよう求めるとともに、さらに、監査の実効性を高めるための方策として、

- ⑥ 実効的な内部通報制度の導入・整備を図ること
- ⑦ 監査調査権限の強化（監査対象機関及びその関係人（支出先を含む）の監査協力義務及び応答義務の明確化）を図ること
- ⑧ 政令市を除く市の監査委員の法定定数2名（地方自治法第195条第2項）の増員を図ること
- ⑨ 監査委員については、法律及び会計の専門家の活用を積極的に図ること

⑩ 監査委員の資格については、議選監査委員（地方自治法第196条第1項）を廃止し、議員と監査委員の兼職を禁止することを実現するよう求める。

2 また、答申で示された地方公共団体の監査制度の見直しのうち、

① 監査の実効性確保のために、「統一的な」監査基準を策定することが必要である（答申15頁 第3・2(2)①参照）

② 監査の専門性を高める方策として、研修の修了要件を明確化した研修制度を設けることが必要である（答申17頁 第3・2(3)②参照）

③ 監査の適正な資源配分のために、監査基準の策定や研修の実施、人材のあっせん、監査実務の情報の蓄積・助言等を行う全国的な共同組織の構築が必要である（答申18頁 第3・2(4)⑥参照）

とする点については、地方の実情を反映しない画一的な監査等を強いる弊害が予想されることから、反対する。

## 第2 意見の理由

### 1 はじめに

(1) 地方自治法の定める監査制度に関して、答申では、まず「基本的な認識」として、地方公共団体の事務の適正性の確保の要請に的確に対応すること及びこれまでの地方制度調査会の答申に加えて、「会計検査院の検査による地方公共団体の不適正な予算執行が指摘されたことも踏まえ」て制度改正が必要であると述べている。

ここにいう「不適正な予算執行」とは、会計検査院が都道府県及び政令市を対象として、国庫補助事業に係る事務費等の経理の状況について会計実地検査に関する「平成22年度決算検査報告」において指摘された「預け金」（業者と架空取引を行うなどして支払金を業者に保有させていた事態）等の方法による資金（いわゆる「裏金」）の捻出を指しているが、一部には、「預け金」等の不適正経理を、それまで地方公共団体の監査委員や外部監査人が指摘したことがなかったことを念頭に置くものと考えられる。

(2) しかしながら、そもそも、地方公共団体の監査は「不正又は非違の摘発を旨とする点にあるのではなく」「いかにすれば、公正で、合理的かつ効率的な地方公共団体の行政を確保することができるかということが最大の関心事でなければならない。もちろん、監査の過程においては、或いは非違をただし、不正を摘発する必要が生じてくるではあろうけれども、それらは、いわば副次的な目的」に過ぎない（松本英昭『新版逐条地方自治法第8次改訂版』680

頁（学陽書房，2015年）。そのため，監査委員等には物品納入業者等に対する強制調査権限までは与えられていない。

したがって，仮に監査委員等が「預け金」等の不適正経理を指摘し，又は解明できなかったという事象が存在したとしても，①監査委員等が準拠すべき統一的な監査基準が存在しないことや，②監査委員等に監査のスキルが足りないこと，及び③監査委員等をサポートする全国的な組織が存在しないことに，その要因があるわけではない。

そのため，①監査委員等が準拠すべき統一的な監査基準を設け，②監査委員等のスキルアップのための研修制度を設け，③監査委員等をサポートするための全国的な共同組織を設けたとしても，「預け金」等の不適正経理問題に対する有効かつ抜本的な解決とはならない。

(3) この点，会計検査院の「平成22年度決算検査報告」においては，「預け金」等の不適正経理の原因について，「契約事務と検収事務を行う部署が同一であるなど会計事務手続において相互牽制が機能していなかったことが不適正な経理処理の事態の要因」であると分析し，その「再発防止策」として，「契約及び検収事務の厳格化」「会計事務手続における職務の分担による相互牽制機能の強化等」が重要であることを指摘している。

(4) このように，「預け金」等の不適正経理に対する再発防止策としては，地方公共団体内部における内部牽制や内部統制の仕組みを機能させる方向性こそ基本とすべきである。

加えて，内部牽制や内部統制が有効に機能しない場合があることや，現行の監査では「預け金」等の方法による不適正経理を発見することが困難であるという限界を踏まえ，監査委員等の権限強化（答申16頁 第3・2(3)①参照）を図るとともに，これを補完する制度として，地方公共団体において，実効的な内部通報制度を導入・整備する方向を実現することが極めて重要である。

## 2 監査の実効性確保について

(1) はじめに

答申では，監査の実効性確保のあり方として，

- ① 統一的な監査基準を策定する必要があること（答申15頁 第3・2(2)①参照）
- ② 監査委員の合議が調わない場合でも，監査の内容や監査委員の意見が分かるようにする必要があること（答申16頁 第3・2(2)②参照）
- ③ 監査委員が監査を受けた者に対して必要な措置を勧告できるようにした

上、監査を受けた者が説明責任を果たすような仕組みを設けるべきであること（答申 16 頁 第 3・2 (2)③参照）が挙げられている。

上記②③の点については、当連合会においても、監査の実効性を高めることができる有用なものであると考えるが、①については、その必要性に乏しく、その内容によっては、地方の実情を反映しない画一的な監査を強いる危険性をはらんだものとする。

## (2) 監査の実効性を確保するための方策

ア 当連合会は、答申に示された以下の方策は、監査の実効性を確保する上で有益であり、速やかに実現すべきであるとする。

### ① 長による内部統制体制を整備すること（答申 13 頁 第 3・1 参照）

内部統制体制を整備することにより、内部統制体制が十分機能しているかを監査することにより、効果的な監査を行うことが可能となる（答申 15 頁 第 3・2 (1)参照）。

### ② 監査委員の合議が調わない場合でも、監査の内容や監査委員の意見が分かるようにすること（答申 16 頁 第 3・2 (2)②参照）

### ③ 監査委員が監査を受けた者に対して必要な措置を勧告できるようにした上、監査を受けた者が説明責任を果たすような仕組みを設けること（答申 16 頁 第 3・2 (2)③参照）

イ 加えて、当連合会は、答申の趣旨及び内容を踏まえ、監査の実効性を確保するため、以下の方策を実現すべきであるとする。

### ① 実効的な内部通報制度を導入・整備すること

内部統制制度が先行導入されている企業における「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」においては、内部統制は次のような固有の限界があるとされている（平成 23 年 3 月 30 日付け企業会計審議会「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準並びに財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準の改訂について（意見書）」参照）。

- ・内部統制は、判断の誤り、不注意、複数の担当者による共謀によって有効に機能しなくなる場合がある。
- ・内部統制は、当初想定していなかった組織外の環境の変化や非定型的な取引等には、必ずしも対応しない場合がある。
- ・内部統制の整備及び運用に際しては、費用と便益との比較衡量が求められる。

・経営者が不当な目的の為に内部統制を無視ないし無効ならしめることがある。

そして、「財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準」において、「内部統制の基本的要素」である「情報と伝達及びモニタリング」の仕組みの一つとして、内部通報制度を挙げている。

そこで、地方公共団体の長が内部統制制度を導入し運用するに当たっては、限界があることから、内部統制制度に対する監査を行うとともに、これを補完する制度として、内部通報制度を導入・整備しておくことが必要である。実効的な内部通報制度を導入することにより、監査対象とすべき分野（リスク）の情報提供を受けられることが期待され、効果的で実効性ある監査が期待される。

## ② 監査委員等の監査調査権限の強化を図ること

地方自治法は、監査委員及び外部監査人の監査権限を定めているが、監査対象機関の対応いかんによっては、監査委員及び外部監査人が必要とする回答が得られない場合がある。

また、監査委員及び外部監査人は、地方公共団体の外部の関係人の出頭を求めて調査をし、帳簿、書類その他の記録の提出を求める権限を有しているところ（地方自治法第199条第8項、第252条の38第1項）、関係人は調査に協力すべき義務があることは当然であるが、強制力を伴うものではない。

もとより、地方公共団体における監査は不正の摘発を目的としたものではないから、強制力を伴う強い権限は適当とは考えられないが、監査委員及び外部監査人に対する監査対象機関職員及び関係人（支出先を含む。）の監査協力義務及び応答義務を課すなどして、監査権限を強化することが必要であると考えられる。

## ③ 政令市を除く市の監査委員の法定定数2名（地方自治法第195条第2項）を増員すること

監査委員の定数が2名の市においては、そのうち1名が議選委員である場合には、専門家としての識見を有する者を選任するとしても1名にとどまり、専門性の高い監査は期待できない。後に指摘する議選監査委員の問題とも関係するが、議選監査委員を廃止し、議員と監査委員の兼職を禁止することができない場合には、少なくとも監査委員の定数を3名以上にすべきものである。

## (3) 統一的な監査基準（答申15頁 第3・2(2)①）の問題点

#### ア 監査基準を統一化する必要性がないこと

答申は、地方公共団体に共通する規範としての統一的な監査基準について、「地方分権の観点から、国が定めるのではなく、地方公共団体が、地域の実情にも留意して、専門家や実務家等の知見も得ながら、共同して定めることが適当である」としている。

この点、総務省の資料（2015年8月20日開催「第31次地方制度調査会第22回専門小委員会参考資料1」）によると、2015年（平成27年）4月1日現在、都道府県の97.9%、指定都市の80%、その他の市の56.2%、町村の45.2%で監査基準を策定している。監査基準を策定していない地方公共団体においても、都市監査基準準則等を参考にしつつ、監査を実施しているところであるが、各々の地方公共団体の有する監査資源の実情（監査委員、監査委員事務局職員等の人的資源や財政的資源）を踏まえて、監査基準を自ら定めることは必要であり有益であると考えられる。

しかしながら、後述のとおり監査基準の内容は不明確であり、無限に拡大する可能性を内在している。そのため、当該地方公共団体以外の組織が、監査基準を全国的に統一化し、統一的な監査基準に準拠した監査の実施を一律に義務付けることは、監査基準の内容及び規範性の程度いかんによっては、地方公共団体の自主性や監査委員等の監査執行上の裁量を損ない、あるいは、地方公共団体ごとに相違する監査資源の実情を無視したものとなりかねない。

答申においても、内部統制の制度化については、「内部統制への過大な期待により、コストと効果が見合わない過度な内部統制体制の整備につながらないようにすべきである。」（答申14頁 第3・1(2)④参照）、「内部統制体制の整備及び運用のあり方については規模等によって多様と考えられていることから、当該多様性を踏まえて、具体的な手続き等を制度化すべきである。」（答申14頁 第3・1(2)⑤参照）とされているところであり、監査基準についても、地方公共団体の規模等の多様性を踏まえたものを各々の地方公共団体が策定すべきものであり、監査基準の統一化の必要はないものとする。

#### イ 監査基準の内容が不明確であること

答申は、「地方公共団体に共通する規範として、統一的な基準を策定する必要がある」と述べ、「監査を実施するに当たっての基本原則や実施手順等」を監査基準と認識するようである。

地方公共団体においては、各々の団体において、監査委員等監査従事者が準拠すべき一般的な「基本原則や実施手順」をあらかじめ設けておくことは、監査の独立性・公正性・計画性・効率性を確保する観点から、必要であると考えられる。

しかしながら、答申は、「基本原則や実施手順等」の具体的な内容を全く明らかにしていない。また、監査基準を必要とする理由として「判断基準や職務上の義務の範囲が不明確となっている」とも述べている。

したがって、統一化すべきとされる監査基準の内容が、単に一般的な「基本原則や実施手順」を示すにとどまらず、監査すべき視点、監査すべき項目、合法性及び3E（経済性、効率性、有効性）に関する判断基準、更には職務上の義務の範囲等にまで無限に拡大する可能性を内在している。

#### ウ 財務諸表監査と自治体監査は異なること

財務諸表監査においては、一般に公正妥当と認められる監査の基準に従って監査を実施して、財務諸表が重要な点において適正に表示されていることを、監査人が表明し、財務諸表全体として重要な虚偽表示がないことの合理的な保証をする点にある。重要な虚偽表示がないことを保証するという財務諸表監査における監査人の役割は、財務諸表利用者（株主、投資家等）にとって必要なことであり、監査基準を全国的に統一化し、監査人が統一的な監査基準に準拠して監査を実施することを義務付けておくことが必要といえる。

これに対して、地方公共団体の監査においては、適法性ととも、経済性・効率性及び有効性の監査が期待されており、当該地方公共団体が抱える事務執行上の問題点、改善点を指摘することをその役割としているのであって、一定の保証を与えることを目的とするものではない。したがって、地方公共団体における監査においては、重要な虚偽表示がないことを保証するための監査基準は妥当しない。

むしろ、地方公共団体の監査においては、公正で合理的かつ効率的な地方公共団体の行政を確保する観点から、各地方公共団体が監査資源の実情を踏まえた監査を行うことが期待されるのであるから、監査基準を全国的に統一化し、監査委員等に統一的な監査基準に準拠した監査の実施を義務付けることは弊害であるとさえいえる。

エ よって、統一的な監査基準を策定すべきとの答申には反対する。

### 3 監査の独立性・専門性のあり方について

#### (1) 専門的知見の活用

答申は、監査の独立性の向上を図る方策として、「外部監査制度の充実や外部の専門的知見の活用等、外部の視点からの監査を充実することや、監査の実施に当たっての監査委員の権限を拡充すること」を挙げている（答申 16 頁 第 3・2 (3)①参照）。

当連合会も、専門的知見の活用を図ることは、監査の独立性を図るとともに、監査委員等の専門性を高める観点からも、必要であると考えます。

外部監査制度は、監査委員監査においては独立性・専門性が十分でないとして導入されたものであるが、監査委員監査においても、監査委員が執行機関から独立した中で、独任制機関として、各々が他の監査委員から独立して監査するという点で、独立性・専門性が求められていることから、答申が指摘するように、専門的知見の活用等、外部の観点からの監査の実施が期待されるものである。

よって、監査委員監査についても、弁護士、公認会計士、実務経験者、税理士の中から選任される外部監査人（地方自治法第 252 条の 28）と同様、自治体財政の知識と共に、法律や会計・財務の専門的な視点が必要といえるため、これら専門家の活用をより図るべきものと考えます。

## (2) 研修制度（答申 17 頁 第 3・2 (3)②）の問題点

監査の専門性を高める方策として、監査委員、監査委員事務局、外部監査人の専門性を高め、それを担保していくことが必要であることは、答申が指摘するとおりである。

そして、地方公共団体の監査（監査委員監査、外部監査）については、既に、自治大学校、市町村アカデミー、全国市町村国際文化研修所、全都道府県監査委員協議会連合会、全国都市監査委員会、全国町村監査委員協議会において研修を実施しているほか、弁護士会、公認会計士協会、税理士会等においても研修を実施しており、その専門性担保に努めているところである。また、専門性を確保するために、多くの地方公共団体では、監査委員や外部監査人を選任するに当たり、複数の専門家の所属団体（弁護士会、公認会計士協会、税理士会）に適任者の推薦を依頼し、必要に応じて地方公共団体側で選考する形を採っており、これにより、監査委員及び外部監査人の質の確保を図っている。

そのため、監査委員、監査委員事務局又は外部監査人の専門性を担保するための研修を、いろいろなところで実施することは望ましいものではあるが、法的な制度として研修を位置付け、監査委員、監査委員事務局又は外部監査等を選任されるための要件とすることは、研修内容を画一的なものとし、ひ



いては画一的な監査となるおそれがあり、統一的な監査基準を策定することと同様、弊害が大きいものとする。

なお、当連合会は監査委員等の自己研鑽及びその一環として行う研修の必要性を否定するものではなく、あくまで国が研修機関の創設を誘導し研修制度を法制化することに反対する趣旨である。

#### 4 監査の適正な資源配分のあり方について

##### (1) はじめに

答申は、限りある監査の資源配分を適正にする観点から必要な見直しを行うべきであるとして、

- ① 議選監査委員を置かないことを選択肢として設けること(答申 17 頁 第 3・2 (4)②参照)
  - ② 外部の専門的知見を活用することが効果的なものについては外部委託をするなどの監査執行上の工夫をすること(答申 17 頁 第 3・2 (4)③参照)
  - ③ 包括外部監査の有用性を認め、条例により導入する地方公共団体が条例で頻度を定めることができるようにすることにより、包括外部監査制度導入団体を増やすこと(答申 17 頁 第 3・2 (4)④参照)
  - ④ 監査事務局の充実を図ること(答申 18 頁 第 3・2 (4)⑤参照)
  - ⑤ 全国的な共同組織の構築(答申 18 頁 第 3・2 (4)⑥参照)
- を提案している。

当連合会も、監査の独立性及び専門性を確保する観点から、②ないし④に賛同するものであるが、①については、専門性のある識見監査委員の監査を実現するためには、議選監査委員につき選択制とするだけでは不十分であり、監査委員の資格について議選監査委員を廃止し、議員と監査委員の兼職を禁止すべきと考える。

また、⑤については、地方公共団体に共通する監査基準の策定や、研修の実施、人材のあっせん、監査実務の情報の蓄積・助言等を担う全国的な組織の構築が必要であるとする点においては、地方分権の流れに逆行するものであり、反対する。

##### (2) 議選監査委員(地方自治法第 196 条第 1 項)の問題点

議会は、監査委員等とは別の立場から議会本来の機能として、自治体行政に対する監視機能を果たしていくべきであり、議員が監査委員として監視機能を果たすことが不可欠であるとは考えられない。

ところで、政令市を除く市の監査委員の法定定数は 2 名とされている(地方自治法第 195 条第 2 項)。このような限られた定数の中で、専門性と独立

性を発揮した監査を実施するためには、専門性のある監査委員の存在が不可欠であるところ、議選監査委員を選任すると、識見監査委員の定数は減少し、監査の専門性が大きく後退することになる。

そのため、当連合会としては、人口減少社会において監査資源の適正な配分及び専門家の活用を図る観点から、答申の趣旨を更に進め、議選監査委員を廃止し、議員と監査委員の兼職を禁止すべきと考える。

(3) 外部監査について

包括外部監査は、独立した外部の専門家が、専門家の視点をもって、監査対象の選定もした上で監査の実施を行うものであり、監査委員監査とは違った形で監査がなされるものであって、有用であるため、その対象を広げるとする答申の意見には賛成するものである。

(4) 専門委員・監査事務局の有効活用

監査委員の定数が限られていることから、監査委員が全ての監査を実施することは現実的ではない。したがって、答申で指摘するとおり、外部の専門的知見を活用することが効果的なものについては、特定の事件につき専門委員を任命し（答申 17 頁 第 3・2 (3)②参照）、監査委員を補助する監査委員事務局の充実（答申 18 頁 第 3・2 (4)⑤参照）を図るべきことは当然である。

(5) 全国的な共同組織の構築（答申 18 頁 第 3・2 (4)⑥）の問題点

答申は、「監査資源が限られる中で、効率的・効果的に、監査委員等の専門性が確保され、監査の品質向上が図られるようにするためには」「地方公共団体の監査を支援する全国的な共同組織の構築が必要である」とするが、当連合会は、各地方公共団体の監査の品質向上を図る上で全国的組織を構築することは必要ではなく、地方分権の流れにも逆行するものであり、反対する。

ア 地方分権の流れに逆行すること

確かに、小規模の市町村においては、監査資源も十分でなく、監査の品質向上を図るためにも、何らかのサポートが必要であるといえる。

しかし、答申が提言する全国的な共同組織は、「地方公共団体の監査を支援する」とされていることから明らかにおり、「小規模な市町村」のみを想定したものではなく、全国の地方公共団体を対象とする組織であることが想定されている。具体的には、地方公共団体情報システム機構法に基づき設立された地方公共団体情報システム機構のような地方共同法人が想定されているものと考えられる。

しかしながら、監査事務は、地方公共団体自らが地域の課題や実情に即

して主体的に行うべき地方自治の根幹的事務である。新たに「全国的な共同組織」を創設し、全国の地方公共団体や監査従事者にコストや負担を強いることは、1999年（平成11年）にいわゆる地方分権一括法（地方分権の推進を図るための関係法律の整備等に関する法律）が制定されて以降の地方分権の流れに逆行するものである。

イ 各地方公共団体に適合した監査をするには、「全国的な共同組織」の創設は不要であること

地方公共団体における監査は、人員（監査資源）及び予算に限りがある中、地域に適合する形で監査を実施する必要がある。そして、監査資源が十分でない小規模地方公共団体のサポートとしては、近隣地方公共団体の協力や都道府県内での対応等がまずは図られるべきであり、これによって、より地域に適合した監査も実施されるものと思われる。この点、答申においても、内部統制体制の整備及び運用に関し、「小規模な市町村については、具体的な手続きや取組内容等について国や都道府県が必要な情報提供や助言等を行っていくべきである」と提言しているところである（答申15頁 第3・1(2)⑤参照）。

また、地方公共団体の規模に応じて、都道府県については「全都道府県監査委員協議会連合会」、市については「全国都市監査委員会」、町村については「全国町村監査委員協議会」という全国的な組織が既に存在しており、情報交換及び研修等を実施している。費用をかけて、全国的な共同組織を創設する必要性はない。

## 5 外部監査制度について

(1) 答申は、包括外部監査について、「監査委員の監査を外部の目から補完する観点から有用であることから、条例により導入する地方公共団体が条例で頻度を定めることができるようにすることにより、包括外部監査制度導入団体を増やしていくことが必要である」とする（答申17頁 第3・2(4)④参照）。

この点、包括外部監査は外部の専門家による監査という点で極めて有用なものであるにもかかわらず、導入が義務付けられていない地方公共団体においては、条例で導入が可能であるとはされているものの、毎会計年度実施することの負担から、条例を制定して包括外部監査を導入する地方公共団体が少ないのが実情である。

したがって、当連合会は、包括外部監査の実施頻度を条例で緩和する途を設けつつ、包括外部監査制度導入団体の拡大を求める答申の意見に賛同するものである。

(2) ただ、包括外部監査制度においては、外部の専門家が、専門家の視点で、当該地域に特有な課題を取り上げて監査を行っていくことに意義があるのであるから、答申の問題点として指摘した統一的な監査基準及び全国的な共同組織は、外部監査とは相容れないものである。

また、能力を担保するために、多くの地方公共団体では、複数の専門家の所属団体（弁護士会、公認会計士協会、税理士会）に推薦を依頼し、複数の候補者の中から、地方公共団体側で適任者を選考する方法を採っており、このような方法を採ることにより、外部監査人の水準は保たれるものである。

以上