

地方公共団体における内部統制の導入に関する意見書

2018年（平成30年）10月23日

日本弁護士連合会

第1 意見の趣旨

- 1 2017年（平成29年）地方自治法改正により導入された地方公共団体の内部統制（以下「内部統制」という。）体制の整備等は、地方公共団体において既に存在する多元的なチェックの仕組みを有効に機能させる基盤となる意義を有することから、地方公共団体は、各団体の実情やコストと効果に留意しつつ、内部統制の対象とする事務を「財務に関する事務」に限ることなく、自主的に地方公共団体の事務全般において直面するリスク等に応じてその他の事務にも広げることが適切である。
- 2 内部統制は、地方自治法により義務付けられる都道府県及び指定都市だけではなく、その他の市町村にも自主的に導入が図られることが適切である。
- 3 内部統制の実効性を高めるためには、内部統制体制の整備と同時に、公益通報制度の整備や、内部統制導入時を含め整備・運用状況を外部の専門家がチェックするシステム作りを進めることが重要である。
- 4 地方公共団体の実情は様々であり、また、内部統制は地方公共団体の自主的かつ継続的な実施によってその目標を実現し得るものであることから、当該地方公共団体の特性に応じた内部統制体制の整備と運用を、地方公共団体自らが主体的に進めていくべきものである。したがって、国はこれら地方公共団体による自主的な内部統制体制の整備及び運用の取組を尊重すべきであり、内部統制体制の内容あるいは運用方法について、詳細な枠組みを助言することは避け、国が内部統制の運用等に関する具体的な情報を提供する場合には、あくまでも参考例の位置付けとして提示すべきである。
- 5 住民の信頼を確保するため、内部統制体制の整備及び運用に、弁護士及び弁護士会が積極的に関与していくことが重要である。

第2 意見の理由

- 1 地方公共団体における内部統制の導入
 - (1) 2017年（平成29年）に行われた地方自治法（以下「法」という。）の改正（平成29年法律第54号）によって、都道府県及び市町村において、

いわゆる内部統制体制の整備等に関する規定が設けられることとなった（同法第150条）。

これにより、都道府県知事及び指定都市の市長については義務的に、指定都市を除く市町村長については任意的に、その担任する事務の一部について、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することとなっている。

この内部統制は、第31次地方制度調査会において策定された「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「第31次地制調答申」という。）において、「地方公共団体のガバナンスにおいては、地方公共団体の事務を全般的に統括し、地方公共団体を代表する立場にある長の意識が重要である。・・・事務を執行する長自らが、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を整備及び運用することが求められる」（第3・1(1)・12頁ないし13頁）こと、及び、「内部統制の制度化は、一定の限界があることにも留意し、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」（第3・1(2)④・14頁）ことを勘案して設けられた制度とされている。

また、総務省の「地方公共団体における内部統制・監査に関する研究会」は、内部統制の導入に当たり、2018年（平成30年）7月27日に「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（たたき台）」（以下「ガイドラインたたき台」という。）を公表している。

(2) 地方公共団体の内部統制は、会社法上、大企業について定められる内部統制の整備、あるいは金融商品取引法上、上場企業について定められる内部統制報告書の提出を通じての内部統制の整備を参考にしたとされているが（総務省「地方公共団体における内部統制制度の導入に関する報告書」I3・2頁）、同報告書も認めるとおり、地方公共団体と企業とでは組織の目的を異にする。

すなわち、企業の場合、基本的に企業価値そのものが目的とされており、そのために事業の効率性、有効性が求められ、あわせて企業価値を低下させる要因となる法令違反の防止が求められる。また、上場会社については、有価証券報告書等の信頼性を確保して、民間企業に投資する者を保護する必要がある。これらの要請に基づき、会社法あるいは金融商品取引法において内部統制の整備が規定されている。これに対し、地方公共団体における内部統

制体制の整備及び運用は、民間企業におけるそれと異なり、住民の福祉の向上を図ることを基本としつつ、その事務の執行に関し住民の信頼を確保することに目標が置かれるべきである。そのような観点から、地方公共団体の事務の適正を確保するため、既に多元的なチェックの仕組み（議会による審議、監査委員監査、住民監査・住民訴訟制度、包括外部監査制度、情報公開制度、個人情報保護制度など）が設けられている。

地方公共団体における内部統制体制の整備及び運用については、このような観点を踏まえて検討する必要がある。

2 地方公共団体における内部統制が果たす役割

(1) 地方公共団体は、「住民の福祉の増進を図ることを基本として、地域における行政を自主的かつ総合的に実施する役割を広く担うものとする。」とされる（法第1条の2第1項）、その事務の執行に当たっては、住民の福祉の増進に努めるとともに、最少の経費で最大の効果を挙げること（法第2条第14項）、常にその組織及び運営の合理化に努めること（同条第15項）、及び法令に違反した事務処理の禁止（同条第16項）が求められている。

地方公共団体の内部統制は、これら法が要求する事務執行の在り方について、毎会計年度少なくとも1回以上、事務上のリスクの評価及びコントロールを行うための方針及び体制の整備状況について評価することを通じて、個々の職員がリスク管理の意識を持ちつつ事務を遂行することを求める役割を果たすものということができる。さらに、リスクの評価の実施に当たって事務プロセスを可視化することにより、事務の改善を容易にする役割を併せて持つものと考えられる。

(2) また、既に進行している人口減少及び少子高齢化を踏まえると、質を落とすことなく行政サービスを提供することを念頭に置く必要があるとともに、地方公共団体が、NPO、住民団体、民間企業などの活動主体との連携・協力を図りつつ地域の行政を進める必要がある。

こうした連携・協力や住民サービスの見直しは、住民ニーズを踏まえるとともに、地方公共団体の行政事務の遂行に対する住民の理解や信頼を得ることによって円滑な推進が可能となることから、地方公共団体において、事務遂行に対する住民の信頼を確保することも重要な課題となっている。

地方公共団体の内部統制においては、統制方針及び体制整備の状況を評価した上で、その結果を議会に報告し、更に住民に公表することとされているのであって（法第150条第6項、第8項）、地方公共団体内部の事務執行を

適法かつ適正に実施する姿勢を目に見える形で住民に示すことにより、住民の信頼を確保することが内部統制の役割に含まれているものというべきである。

3 内部統制の対象とすべき事務

内部統制の対象とすべき事務について、法第150条第1項は、都道府県知事及び指定都市市長において「財務に関する事務」及び「その他総務省令で定める事務」（以下これらを併せて「財務事務等」という。）を義務的に内部統制の対象事務とし、その他の事務に関しては、地方公共団体の長が認めるものについて、任意的に内部統制の対象事務とする旨規定している（同条第1項第2号、第2項）。

地方公共団体においては、既に事務の適正を確保するために多元的なチェックの仕組みが設けられており、今後、地方公共団体が整備・運用する内部統制体制においては、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、地方公共団体の実情に応じた整備を行うことが求められるところである。また、地方公共団体における内部統制は地方公共団体における多元的チェックの仕組みを有効に機能させるための基盤となるべき意義を有するものであるから、当初、財務事務等を内部統制対象事務として体制の整備を開始したとしても、その範囲を拡大することが望まれる。

法第150条が、財務事務等の執行を第一次的に内部統制の対象としたのは、第31次地制調答申において、地方公共団体が最低限評価すべきリスクとして、財務に関する事務の執行におけるリスクを挙げ、かつ、他のリスクについては「地方公共団体の判断により内部統制の対象とすることが考えられる。」との意見を斟酌したものと考えられる（第3・1(2)②・13頁ないし14頁）。

上記地制調答申において、財務に関する事務の執行に関する内部統制が、地方公共団体が最低限評価すべきリスクとされたのは、「影響度が大きく発生頻度も高いこと、地方公共団体の事務の多くは予算に基づくものであり明確かつ網羅的に捕捉できること、民間企業の内部統制を参考にしながら進めることができること等」（第3・1(2)②・13頁）の性質を有すると解したこと、及び、「内部統制制度の制度化は、一定の限界があることにも留意し、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」（第3・1(2)④・14頁）ことによるものと考えられる。

しかしながら、住民への影響度や発生頻度を考慮した場合、不適切な事務の

執行が発生するリスクは、財務に関する事務の執行に限られるものではない。以下のような事務執行におけるリスクの方が、むしろ対応すべき必要頻度が高く、地方公共団体や住民が被る損失が大きいと考えられる。

ア 各種証明の発行事務等の一般的窓口業務（交付ミス、内容の誤り、不正発行、苦情処理等がリスクとして考えられる。）

イ 文書管理、情報管理事務（情報漏えい、文書の改ざん等がリスクとして考えられる。）

ウ 登録あるいは申請に対する許可に関する事務（要件確認のミス、職員による不正な登録ないし許可等がリスクとして考えられる。）

エ 学校事務（いじめの発生等がリスクとして考えられる。）

オ 人事労務（外部との癒着、人事の硬直化等がリスクとして考えられる。）
リスクの発生頻度からしても、職員の公務外の法令違反等に関する不祥事や、財務事務以外の事務の不作為に関する不祥事等が、財務事務に関して発生する不祥事と比較しても相当に高いと考えられるとともに、民間企業における内部統制と地方公共団体における内部統制の目的ないし役割の相違から、財務事務の執行に関するリスク管理が、必ずしも民間企業の内部統制を参考にしながら進めることができるものでもないと考えられる。

そして、内部統制は、当該事務を担当する職員が、継続的にリスク管理の意識をもって事務を遂行する点が重要であるところ、内部統制を実施する事務と、実施しない事務とを区別した場合、職員のリスク管理に対する意識が継続しなくなるおそれがある懸念される。

したがって、内部統制の対象とする事務は、財務事務に限定するのではなく、地方公共団体の事務全般において直面するリスク等に応じて他の事務にも広げることが望ましい。

もっとも、内部統制対象事務を地方公共団体の事務全般に拡大する場合、法第150条第1項第1号、あるいは同条第2項第1号が予定する財務事務のみを対象とする場合と比較すると、対象事務が広がることとなり、内部統制体制の整備を一度に進めようとすると、当該年度の負担が著しく大きくなる可能性がある。

内部統制は、もともと継続をすることでその精度を高めていく性質のものであることから、内部統制を導入した地方公共団体としては、まず、対象事務の中で重要なリスクの洗い出しを行い、リスク具体化時の影響を評価し、当該リスクが具体化することを回避するための事前の対策及びリスク具体化時の対応

策を検討することから開始し、同様の作業を順次継続することによって、内部統制を深化させる方法をとることが適切と考えられる。

4 内部統制を整備すべき地方公共団体の範囲

(1) 法第150条は、内部統制に関する方針の策定及びこれに基づく必要な体制整備を都道府県及び指定都市にのみ義務付け、その他の市町村については任意的にこれを採用し得るものとしている。

しかしながら、地方公共団体の事務処理について、法改正により義務化された都道府県等だけでなく、その他の市町村についても、事務処理のリスクは当然に存在するし、比較的小規模な市町村においては、職員数の問題から、各事務に関わることができる職員の数が限定されており、むしろチェックの不備等により事務上のリスクが具体化する可能性が高くなる可能性がある。

したがって、都道府県等以外の市町村についても、自主的に内部統制体制の整備に着手することが望ましい。

(2) もっとも、小規模な市町村においては、多くの事務を一人の職員が所掌している場合が多く、内部統制の導入当初に実施されるリスクの可視化とその評価作業は、大規模地方公共団体の職員と比較して、相対的に負担が増す可能性は否定できない。

しかしながら、自治体の規模に応じて、内部統制体制の整備について一定の時間をかける方法等によって、これらの問題点については解決が可能と考えられる。

5 内部統制の限界と公益通報制度の整備等

内部統制は、以下のような固有の限界を有するため、その目的の達成にとって絶対的なものではなく、これを合理的な範囲で達成しようとするものとされている。

- ① 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效地に機能しなくなる場合がある。
- ② 内部統制は、当初想定していなかった組織内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。
- ③ 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。
- ④ 経営者が不当な目的のために内部統制を無視ないし無効ならしめることがある。

（以上、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」

I 3・8頁)

また、内部統制を含む地方公共団体のガバナンスにおいては、地方公共団体を代表する立場にある長の意識が重要とされる（第31次地制調答申第3・1(1)・12頁）。

ガイドラインたたき台においても、内部統制の性質上、限界があることを認めている（同I2(2)・11頁）。

そのため、発生するリスクを内部統制の深化や地方公共団体の事務の適正を確保するために既に設けられている多元的なチェックの仕組みで解決することができない場合、あるいは地方公共団体の長において、内部統制体制の整備を十分に進めようとしない場合に備え、同制度を外部から支え、また補完する仕組みを整備することも、地方公共団体事務の適法・適正の確保、あるいはこのことに対する住民の信頼確保のためには不可欠というべきである。

特に、内部統制は、長自身による不正や、上記①に述べた複数者の共謀による不正に対しては、ほとんど機能しないとされている。このような場合であっても、地方公共団体の事務執行の適法・適正を確保し、住民の信頼を確保するために、内部統制体制の整備と同時に、公益通報制度の整備を進めるべきであり、特に組織的不正に対応するため、組織の一員ではない外部の法律事務所等を通報窓口にし、法律上の守秘義務を有する弁護士を活用する制度を構築したり、マスメディア等外部への通報者の保護を最大限に保障する制度等を構築すべきである。

また、地方自治法上、内部統制の評価の結果については、監査委員の審査を受け、その合議によって意見を付すこととなっており（同法第150条第5項ないし第7項），一定の客觀性が確保されているが、特に導入時においては、適切なリスクの洗い出しや評価、あるいは対策の決定が困難な場合がある。そこで、必要に応じて外部の専門家が、内部統制体制の整備状況を評価することが適切と考えられる。

6 地方公共団体による内部統制体制の整備及び運用に対する国の関与について

内部統制において管理するリスクの内容は、地方公共団体によって様々であるし、規模、組織体制あるいは内部統制に対する職員の意識についても地方公共団体ごとに異なる。

そして、内部統制体制の整備及び運用の目標が、地方公共団体の長及び職員各人において、リスク管理の意識をもって担任する事務を遂行することとされているのであるから、各地方公共団体における自主的な取組が求められるべき

であり、これを国が管理することは、地方公共団体の自主的取組を阻害することとなりかねず、内部統制の形骸化を招きかねない。

また、内部統制を実施するための庁内の体制についても、地方公共団体の規模、人員配置、各部署への既存の所掌事務の割り振り等がそれぞれ異なることから、原則として当該地方公共団体が自主的に決定することが適切であり、国は、内部統制において必要な役割等をおおまかに提示するにとどめることが適當と考えられる。

なお、地方公共団体の中には、人的体制から、自ら具体的な内部統制体制を整備することが困難なところもあることが想定されるところである。国がこうした地方公共団体への内部統制の導入を支援する場合であっても、例えば国が事実上地方公共団体を拘束するような指針を示す方法が、こうした地方公共団体の自主性を阻害することとなることに変わりはない。

以上の理由から、国は、地方公共団体による自主的な内部統制体制の整備及び運用の取組を尊重すべきであり、内部統制体制の内容あるいは運用方法について、詳細な枠組みを助言することは避け、国が内部統制導入支援を目的として、運用等についての具体的な情報を示す場合であっても、その位置付けは、あくまでも参考事例とするべきである。

7 地方公共団体の内部統制に対する弁護士及び弁護士会の関与について

第31次地制調答申においては、「行政サービスの持続可能な提供のための地方行政体制」について、外部資源の活用が提言されている（第2・2(1)・11頁ないし12頁）。内部統制は、その本来の性格が、地方公共団体の内部において整備・運用されるものではあるが、弁護士にも積極的な役割を果たし得る場面があり、住民の信頼確保のためにも内部統制体制の整備あるいは運用の場面に関わっていくことは有益である。

既に述べたとおり、内部統制が、一定の内部統制に関する方針を定め、これに従って事務遂行上のリスクを評価しこれをコントロールすること、及びリスク管理を含む事務執行体制そのものを評価することであるところ、弁護士は、日常の業務の知見を活用することで以下のようないくつかの仕方が可能と考えられる。

まず、リスクの洗い出し段階において、内部統制を担当する部署の職員に対し、事務処理上発生し得る潜在的な法的リスクを指摘し、あるいはそうしたリスクの洗い出し方法について助言をすることが可能である。

次に、リスクの評価段階においては、抽出された事務遂行上のリスクについ

て、住民に損害や不利益を与える可能性や損害回復のため法的に必要な措置も含めた評価をすることが可能である。

また、対策を決定する場面においても、財務も含む事務処理手続、あるいは契約等についての法的助言に加え、条例あるいは規則等の既存の制度の見直しに関する助言等を行うことが可能である。

さらに、内部統制の評価段階においては、評価の前提となる調査（モニタリング）の方法等について助言をすることが考えられる。

第3　まとめ

地方自治法改正による内部統制体制の整備は、全く新たな制度を地方公共団体に持ち込むものではなく、既にある内部統制（事務の分掌、決裁プロセス等）について、リスク管理の観点から事務執行上生じるリスクを可視化してコントロールしようとするものであり、これを職員が継続することで、職員がリスク管理意識を有しつつ質の高い事務執行を行うことを目指し、その整備状況を広く住民に公表していくことで、地方公共団体の事務執行に対する住民の信頼を確保する役割を有するものと考えられる。

これを「小さく産んで大きく育てる」（総務省「地方公共団体における内部統制制度の導入に関する報告書」2014年（平成26年）4月30日公表）段階的発展を前提とする制度とすることに反対するものではないが、これは、対象事務を限定する方法ではなく、全ての事務を対象とした上で、リスク管理を深化させる方法をとることが適切と考えられる。

また、地方公共団体は、内部統制の限界を認識しつつ、事務遂行の適法性・適正性を確保し、住民の信頼を確保するために内部統制を外部から支え、あるいはこれを補完するための仕組みを併せて整備することが適切である。

これらの体制整備及び運用に当たっては、弁護士の協力できる場面も多いことから、弁護士及び弁護士会としては、積極的に関わっていく所存である。

以上