

# わが国の地方自治体の外部監査制度の現状と課題

## — 財政健全化法の施行に向けて —

石川 恵子

実践女子大学人間社会学部

### 1 はじめに

わが国の地方自治体の監査制度には監査委員制度と外部監査制度という2つの制度がある。前者は監査委員が行い、全ての地方自治体において設置が義務付けられた制度である。後者は平成9年の地方自治法の改正において導入された制度で、一部の地方自治体において設置が義務付けられ、外部の監査人が監査を行う。そして、外部監査制度には包括外部監査契約と個別外部監査契約という2つの契約がある（地方自治法第252条の27）。監査委員制度と外部監査制度には、職務権限等に違いがみられるものの、その本質的な意義は同じであり、住民に対するアカウンタビリティを履行することにある。

昨今、この2つの監査制度に対して、社会的な関心が寄せられている。その背景にあるのは平成19年に発覚した夕張市の財政破綻がある。その後、地方自治体の財政破綻に対する懸念は、夕張市だけの問題ではなく、全ての地方自治体はいかに財政破綻に備えるべきか、という問題を提起した。この問題に対する対応の1つとして、平成21年4月から「財政健全化法」が施行されることになったのである。

本法律によれば、地方自治体は「実質赤字比率」、「連結実質赤字比率」、「実質公債費比率」、そして「将来負担比率」という4つの指標を作成し、公表することが義務付けられている。これは地方自治体の財政の健全性を判断するための指標で「健全化判断比率」と呼称される指標である。そして、健全化判断比率の公表にあたっては、監査委員の監査に付することが義務付けられている。更に加えて、健全化判断比率のうちのいずれかが早期健全化基準以上である場合には、外部監査に付されることも義務付けられている。すなわち、本法律の施行は地方自治体の監査人に新たな責務を加えたことを意味している。

このように地方自治体の監査制度に対して社会的な関心が高まり、「財政健全化法」のもとで新たな責務が付される一方で、所与の期待通りに、監査が機能するか否かが懸念される。健全化判断比率の監査については、とりわけ監査人の専門性が必要不可欠となるが、地方自治体の監査制度については、しばしば、機能しないことが指摘され、問題視されているからである。監査制度

が、なぜ、機能しないのか、機能しないのであれば、どのような点に制度上の問題があるのかを明らかにし、それを解消する必要があるだろう。本稿はこのような認識に基づいて、わが国の地方自治体における外部監査制度の現状と課題を検討することを目的としている<sup>1</sup>。

以下では、はじめに外部監査制度の導入の趣旨を考察する。次に、包括外部監査契約の現状と課題について考察する。そして最後に個別外部監査契約の現状と課題について考察する。

## 2 外部監査制度の導入の趣旨

外部監査制度が導入された背景は、平成7年前後に、都道府県レベルの地方自治体において、官官接待などの不正支出、カラ出張などが頻発したことに伴い、監査委員制度に対する不信感が増したことにある<sup>2</sup>。更に加えて、平成7年に地方分権推進法が施行され、地方分権化が推進されていくなかで、地方自治体に対するチェック機能の強化が求められるようになり、監査機能の重要性が認識されるようになったのである。

こうした事情を背景に第24次地方制度調査会は外部監査制度の導入について検討し、平成8年4月に「第24次地方自治法制度調査会専門小委員会報告（以下、報告という。）」を公表した。その後、第25次地方制度調査会が第24次地方制度調査会の審議を引き継いで、平成8年12月に「監査制度の充実方策についての基本的な考えについて」を公表し、最終的に平成9年2月に外部監査制度の骨子となる「監査制度の改革に関する答申（以下、答申という。）」を公表した<sup>3</sup>。この両調査会において審議された検討内容が現在の外部監査制度の性質を決定づけるものとなっている。

とりわけ、外部監査制度の導入に向けて、重視されたのが監査人の「専門性」と「独立性」の強化であった。これに関連して、「答申」は外部監査制度の導入の2つの趣旨をあげている。すなわち、(1) 地方自治体の監査機能の専門性と独立性を強化すること、そして(2) 地方自治体の監査機能に対して住民の信頼性を高めることである。

外部監査制度において、監査人の専門性と独立性を強化することを重視した理由は、監査委員制度の専門性と独立性の欠如が問題視されていたことによるものである。すなわち、地方自治体の執行機関として位置づけられている監査委員制度は専門性と独立性を確保することには限界があること、そして、監査委員制度の現状は、監査を行う側と受ける側との緊張関係が薄くなりがちであり、従来の慣行にとらわれない監査が行われにくいことが懸念されていたことによるものである。

そこで地方自治法は外部監査人の「専門性」に関連して、外部監査契約を締結できる者について次のような規定を設けている。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であって、(1) 弁護士、(2) 公認会計士、(3) 国の行政機関で会計検査に関する行政事務または地方公共団体で監査もしくは財務に関する行政事務に従事した者で、監査に関する実務に精通している者である（地方自治法第252条の28）。また、税理士についても認められている。一方、「独立性」については「外部監査契約の履行に当たっては、常に公

平普遍の態度を保持し、自らの判断と責任において監査をしなければならない。」ことが規定されている（地方自治法第 252 条の 31 項 2）<sup>4</sup>。

更に、地方自治法は、外部監査人が監査の事務を他の者に補助させることができることも規定している（地方自治法第 252 条の 32 項）。この場合において、外部監査人は政令の定めるところにより、あらかじめ監査委員に協議しなければならない。それに加えて、代表監査委員は、外部監査人の監査を円滑に進めるために、監査人の求めに応じて、事務局職員等を協力させることもできる（地方自治法第 252 条の 33 項）。

このように、外部監査制度は監査人の専門性及び独立性が強化され、住民に対するアカウントビリティの有効な履行手段として、整備されている。ただし、外部監査制度の監査対象は監査委員制度に比べると狭い範囲に限定され、その専門性を十分に活かし難い制度設計がされていることを問題点として指摘することができる。これは外部監査制度が監査委員制度を補完する制度として位置づけられていることによるものである。

外部監査制度の導入にあたって、当初から検討内容としてあがっていたのは、現行の監査委員制度との関係から外部監査制度をどのように位置づけるかであった。「報告」は、外部監査制度の導入にあたって検討しなければならない留意点として以下の 3 点をあげている。

- (1) 現行の監査委員制度と外部監査制度との関係
- (2) 外部監査の対象
- (3) 外部監査の方式

(1)「現行の監査委員制度と外部監査制度との関係」について、「報告」は次のように言及している。現行の監査委員制度を廃止し、外部監査だけで全ての地方自治体の監査を行うことは困難であることから、監査委員制度と外部監査制度を並立させることにより、監査機能を強化すべきである。そして、その場合に、両者の役割分担や相互の関係について十分に検討する必要がある。当初、「報告」は監査委員制度と外部監査制度の並立の立場をとっていた。ところが、その後の第 25 次地方制度調査会における検討の結果、外部監査制度は監査委員制度と並立して存在するというよりもむしろ、監査委員制度を補完する制度として位置づけられることになったのである。

そしてそれに伴い、(2)「外部監査の対象」の範囲も監査委員制度に比べると狭められることになった。外部監査の対象について、「答申」は次のように言及している。外部監査については客観的な基準に基づいて実施される財務監査が適していると考えられ、行政監査についてはなじまないものである。また、長・議会等からの要求監査（財務監査に限る）及び住民監査請求に係る監査についても、一定の条件の下で外部監査の対象とすることができるよう検討すべきである。

なお、「報告」が提示する留意点の (3) 外部監査の方式とは、監査人の採用方法に係わる方式を意味している。これについて「答申」は外部監査の方式について 2 つの方法があることを提案している。その方式とは、①個々の地方自治体がそれぞれ外部の監査能力を有する者の監査を受ける方式と、②地方自治体の共同の外部監査組織による監査を受ける方式である。後者の共同の外部監査組織とは、英国の監査委員会 (Audit Commission) を模範とした外部の監査組織である。

しかしながら、後者については実現の可能性などを考慮して、前者の方式により、外部監査を実施することとなったのである。

以上、明らかにしたように外部監査制度の導入の趣旨は監査人の専門性と独立性を強化することにより、住民に対するアカウンタビリティを徹底することである。確かに、外部監査制度は監査委員制度に比べると、専門性と独立性が強化されており、アカウンタビリティの有効な履行手段として制度構築されている。ただし、監査対象は財務監査に限定されていることから、専門性に関連して制約があり、この点を制度上の問題として指摘することができる。

### 3 包括外部監査契約の現状と課題

外部監査制度の契約の1つである包括外部監査契約とは、特定の地方自治体が「最少の経費で最大の効果をあげること(地方自治法第2条第14項)」、そして「組織及び運営の合理化と規模の適正化(地方自治法第2条第15項)」を達成するために、外部監査人の監査を受け、かつ監査の結果について報告の提出を受けることを内容とする契約である。以下では、(1) 監査対象、(2) 監査対象団体、そして(3) 監査のテーマの観点から包括外部監査契約の現状と課題を考察する。

#### (1) 監査対象

既に述べたとおり、外部監査制度の監査対象の範囲は監査委員制度に比べると限定されている。すなわち、包括外部監査契約では、行政監査が除外され、財務監査に限定されている。更に加えて、第25次地方制度調査会の審議において、財務監査についてもその監査対象を狭めることが提言された。「答申」によれば、監査委員が行っている監査のうち、定例監査、例月出納検査などの監査は、監査委員が専ら行うこととし、必要に応じて、随時に行われている監査(随時監査)は、監査委員の監査と平行して、包括外部監査人の監査対象とすることが適当である、としたのである。

その結果、包括外部監査契約の監査対象は定例監査、例月出納検査、そして、決算審査についても外されることになり、財務監査のなかでも「随時監査」と「財政援助団体等の監査」に限定された。なお、財政援助団体等の監査については、包括外部監査人が必要であると認めるときに、監査することができることを条例で定めることにより実施される(第252の37第4項)。

以下の図表は監査委員制度と外部監査制度の監査対象に関連する職務権限の比較を示している。この図表からも明らかなように、現行の包括外部監査契約のもとでの包括外部監査人の職務権限は相当に限定される内容となっている。

## 監査委員制度と外部監査制度との職務権限の比較

監査委員制度	外部監査制度
定例監査 (第 199 条第 4 項)	×
随時監査 (第 199 条第 5 項)	包括外部監査
財政援助団体等の監査 (第 199 条第 7 項)	包括外部監査(条例を定めることによる)
事務監査－主務大臣または長の要求による監査 (第 199 条 第 6 項)	個別外部監査
事務監査－議会の請求による監査(第 98 条第 2 項)	個別外部監査
事務監査－直接請求による監査・選挙人の要求監査 (第 75 条)	個別外部監査
例月現金出納検査 (第 235 条の 2 第 1 項)	×
決算審査 (第 233 条第 2 項)	×
指定金融機関の監査 (第 235 条の第 2 項 2)	×
住民監査請求による監査 (第 242 条)	個別外部監査
職員の賠償責任についての監査及び審査 (第 243 条の 2 第 3 項)	×

このように外部監査制度の監査対象を限定することに対して疑問視する論者もいる。例えば、隅田一豊教授は、外部監査人が少なくとも普通会計及び公営事業会計の財務の適正性及び合規性について、意見表明するよう監査対象を拡大する必要があること、そして監査委員が決算審査を行うことは必ずしも適切ではないことを言及されている<sup>5)</sup>。

既に述べているように、外部監査制度の導入の趣旨は、現行の監査委員制度が専門性及び独立性を欠いていることから、それに代わって、専門性と独立性を強化した外部監査制度を導入することによって、住民の信頼性を高めることにある。この導入の趣旨に鑑みるのであれば、監査対象を限定し、その職務権限を狭めることは、住民に対してアカウントビリティを履行するための手段としての外部監査機能に制約を課すことになると考えられる。すなわち、外部監査制度については、地方自治体の行政全般について、効率性が確保されていることを検証するための制度設計がなされるべきであり、外部監査人の職務権限を拡張すべきであると考えられる。

## (2) 監査対象団体

包括外部監査契約を締結しなければならない地方自治体は、都道府県、政令指定都市、中核市に限定されている。ただし、これ以外の市町村については契約に基づく監査を受けることを条例で定めることにより、自主的に監査契約を締結することができる(地方自治法第 252 条の 36 項)。

市・町・村にとって、規制緩和とともとれる当該規定を設けた理由は、地方自治体が処理している事務の性格や団体の規模を考慮したことによる。すなわち、小規模の地方自治体にとって、自

ら監査報酬を支払い、包括外部監査契約を締結することが困難であろうことが予想されたことによるものである。

現在のところ、条例を定めることにより包括外部監査を契約する地方自治体は極めて少ない状況にある。平成18年度に総務省が調査した結果によれば、包括外部監査を義務づけられていない地方自治体は1,765団体ある。そして、これらの団体なかで、条例を制定することにより包括外部監査を実施したのは13団体であった<sup>6</sup>。また、13団体が支払った監査報酬は平均で約692万であったことも明らかにされている。

### (3) 監査のテーマ

包括外部監査契約については、包括外部監査人が「特定の事件（監査のテーマ）」を決定して、それについて監査をすることが義務づけられている（地方自治法第252条の37）。地方自治法の趣旨に従うのであれば、包括外部監査契約についても経済性、効率性及び有効性の監査（以下、3E監査という。）の機能を発揮することが求められていると理解される<sup>7</sup>。それゆえ、テーマの選択にあたってはその機能が有効に機能するテーマの選択をすべきであると考えられる。しかしながら、包括外部監査のテーマ選択の実態をみていくと、3E監査の機能よりもむしろ法令への準拠性の監査の機能に係るテーマ選択をする地方自治体が多く見られる。

平成18年度の調査結果によれば、包括外部監査契約のテーマのなかで最も多く選択されたテーマが補助金、特別会計、そして委託料などの予算執行に係わるテーマである<sup>8</sup>。とりわけ、補助金についてのテーマを選択する地方自治体がここ数年、最も多いことも明らかにされている<sup>9</sup>。一般に補助金に係わる監査は、補助金が法令に準拠して支出されたか否かを主眼として、行われている。このことは、包括外部監査では3E監査よりもむしろ、法令への準拠性の監査が実施される傾向にあることを意味している。

こうした実態を鑑みて、地方自治体の事務職員の最大の関心事は予算どおりに合规に事務事業を遂行することであり、それが経済的または効率的に遂行されているかどうか、あるいは有効に初期の目標が達成されているかいなかにはあまり関心の対象にはしていない、と指摘する論者もいる<sup>10</sup>。

近時、地方自治体の財政状況は急速に悪化しており、財政破たんが懸念される地方自治体も存在している。こうした状況を配慮するのであれば、住民の期待が法令への準拠性のみならず、3Eの視点からも監査を実施することにも及んでいることを認識する必要があるであろう<sup>11</sup>。そして、包括外部監査契約のテーマ選択にあたってはこうした背景及び住民の期待を考慮して、選択されなければならないと考えられる。

## 4 個別外部監査契約の現状と課題

個別外部監査契約とは、地方自治体が住民、議会、または首長から、監査請求または要求があった場合に、外部監査人の監査を受け、かつ監査結果に関する報告の提出を受けることを内容とす

る契約である。すなわち、個別監査契約とは住民の直接請求による監査（地方自治法第 75 条）、議会の監査請求（地方自治法第 98 条）、長の監査要求（地方自治法第 199 条第 6 項）、そして住民監査請求（地方自治法第 242 条）を対象とする監査契約である。前述した「財政健全化法」のもとで、健全化判断比率のうちのいずれかが早期健全化基準以上である場合に、締結される監査は当該個別監査契約である。

個別監査契約における問題は、個別監査契約を締結するにあたっては、手続上の煩雑さもあり、実際には、ほとんど、利用されていない状況にあることである<sup>12</sup>。個別監査契約の締結に係わる手続上の煩雑さとは、個別外部監査契約に基づく監査ができる旨を条例に定める必要があり、更にそれぞれの請求監査については以下に述べる手続が必要になることである。

住民の請求による事務監査（地方自治法第 75 条）については、原則として、監査を行うのは監査委員である。個別外部監査人が行う場合には、個別監査契約によることの通知があった日から長は 20 日以内に議会を召集し、議会の決議を必要とする（第 252 条の 39 第 4 項）。そして、議会においても決議が否決された場合には、その監査請求は初めから監査委員が実施するものとして請求されたものとみなされる（第 252 条の 39 第 15）。

また、議会からの監査請求があった場合（地方自治法第 98 条）には、監査委員に代えて、外部監査人に監査の請求を行うことができる。とはいえ、この場合、議会はあらかじめ監査委員の意見を聞く必要があり、監査委員は直ちにその旨を知事または市長に報告しなければならない（第 252 条の 40 第 3 項）。同様に、長からの監査請求の場合（地方自治法第 199 条第 6 項）には、知事または市長は監査委員に代えて外部監査人の要求を行うことができるが、この場合も監査委員は直ちに外部監査人によることについての意見を知事または市長に通知しなければならない（第 252 条の 41 第 3 項）。さらに議会による決議を経ることも必要になる（第 252 条の 41 第 4 項）。

そして、住民監査請求による監査の場合（第 242 条）には、外部監査人が監査を行うことが相当であると認める権限は監査委員が有している（第 252 条の 43 第 2 項）。監査委員は、当該監査請求があった日から 20 日以内に、知事または市長に外部監査人に監査を行わせる旨を通知しない場合は、その監査請求は、はじめから監査委員が実施するものとして請求されたものとみなされる（第 252 条の 43 第 7 項）。

以上、明らかにしたように個別外部監査契約については手続上の煩雑さもあることから、現実には、個別外部監査契約を締結し、実施する地方自治体が極めて少ない。平成 18 年に総務省が行った個別監査制度の実施状況の調査結果によれば、平成 17 年度の政令指定都市及び中核市以外の市町村のうち、個別外部監査を実施するために条例を制定したのは 43 団体であった。そして、そのなかで実際に監査契約が締結され、実施されたのは、千葉市の住民の直接請求による監査と北海道占冠村の長からの請求による監査のみであった<sup>13</sup>。

## 5 むすび

本稿は、わが国の地方自治体の外部監査制度の現状と課題を検討した。ここで、その検討内容についてまとめたい。

包括外部監査契約については「監査対象」、「監査対象団体」そして「監査のテーマ」に関連して現状と課題を考察した。

「監査対象」に係わる問題とは、監査委員制度に比べると範囲が狭いことにある。既に述べたとおり、外部監査制度は監査委員の欠点ともいえる専門性と独立性の欠如を補完するために導入された制度である。それゆえ、本来であれば、外部監査制度が積極的に活用されるための制度構築がなされるべきであり、そのためには監査対象の範囲を広くし、職務権限を拡大する必要があると考えられる。

また、監査対象を広げることは、結果的に監査対象団体の拡大ならびに監査のテーマにあたっての3E 監査の機能の向上に結びつくと考えられる。というのも、包括外部監査契約が行政活動の効率性の向上にとって有効であり、その監査報酬は当該地方自治体にとって、相当の報酬であると理解されるのであれば、包括外部監査契約を利用する地方自治体も増えると考えられるからである。同様に、テーマの選択にあたって、3E 監査の機能が有効に機能するテーマ選択をするようになると考えられる。

そして、個別外部監査契約については、手続上の煩雑さがあることを明らかにした。住民に対してアカウントビリティを徹底することが外部監査制度の導入の趣旨であることを考慮するのであれば、正当性あるいは妥当性が認められる監査請求については、手続上の煩雑さを解消する必要があると考えられる。

外部監査制度は、監査委員制度において問題視されてきた監査人の専門性と独立性を強化することによって、住民に対するアカウントビリティを徹底するための手段として導入された制度である。財政健全化法が施行され、監査制度に対する新たな期待が向けられているなか、監査対象の範囲の拡大を含めた外部監査制度の見直しを図る必要があると考えられる。

---

<sup>1</sup> 監査委員制度の現状と課題については以下の拙稿を参照されたい。

石川恵子「監査委員制度の機能化に向けての問題の視点」『実践女子大学人間社会学部紀要』第四集（2008年4月）、87～98頁。

<sup>2</sup> 全国市民オンブズマン連絡会議が平成9年12月に実施した「各自治体の公金不正支出についての自主調査」の調査結果によれば、沖縄を除く調査対象46都道府県のうち、28都道府県が自主的に調査を実施していたという。また、自主的に調査を実施した28都道府県のうち、不正支出がなかったのは、3県にすぎなかった。全国市民オンブズマン連絡会議『日本を洗濯する—自治体を市民の手にとりもどす方法』教育史料出版会1998年、140～148頁。



- 3 第24次地方制度調査会及び第25次地方制度調査会における審議内容の詳細については以下の文献を参照されたい。小西一正「地方自治体への外部監査制度の導入について」『関西大学商学論集』第43巻第4号1998年、45～66頁。
- 4 また、外部監査人に対しては、監査の実施に関して知りえた秘密を漏らしてはならない、とする守秘義務の規定を設けている。(地方自治法第252条の31項3)
- 5 隅田一豊『公会計入門』ぎょうせい 2001年、233頁。
- 6 13団体の内訳は盛岡市、港区、文京区、目黒区、大田区、世田谷区、荒川区、足立区、八王子市、神奈川県城山町、八尾市、坂出市、そして善通寺市である。総務省『地方公共団体における外部監査制度に関する調査の結果』平成18年10月。
- 7 日本公認会計士協会地方公共団体監査特別委員会が2001年に公表した地方公共団体監査特別委員会研究報告2号「地方公共団体の外部監査人のための外部監査のガイドライン」によれば、経済性、効率性、有効性の観点からの監査について次のように明示する。  
*包括外部監査人においては合規制の監査の観点から外部監査が実施されるものの、経済性・効率性・有効性の観点にも重きを置いて監査を実施しなければならないことを訓示的に明らかにした。(ガイドライン1-5-2解説)*  
なお、正確性については決算審査が外部監査人の監査範囲には含まれていないので、直接的には外部監査人の観点には含まれないとする。(ガイドライン1-5-1)
- 8 総務省『地方公共団体における外部監査制度に関する調査の結果』平成18年10月。
- 9 平成16年度の都道府県・政令指定都市の包括外部監査における監査のテーマについては、最も多かったのは3年連続で補助金であったことが明らかにされている。「テーマ最多は3年連続で補助金」『行政経営の現場』No.13 2005年、19～21頁。
- 10 筆谷勇『第7章 我が国地方公共団体外部監査の制度と基準』鈴木豊編著「政府間基準の構造」、214頁。
- 11 全国市民オンブズマン連絡会議は毎年、包括外部監査の通信簿を公表している。そして、「監査が充実し、評価が適切であるか」に係わる評価の基準として、「3E監査について具体的な対象への適用とチェックがあるか」を設けている。
- 12 総務省が平成18年10月に実施した外部監査制度の調査結果によれば、住民監査請求が、現実的には法律で定められた日数で監査をするのが困難であることから、手続きの簡略化を検討して欲しいという要望もあったことが明らかにされている。また、小規模町村では、実務に関する相談や指導窓口を必要としているため、窓口体制の整備を必要とする要望も明らかにされている。総務省『地方公共団体における外部監査制度に関する調査の結果』平成18年10月。
- 13 すべての都道府県は、個別外部監査契約を実施するための体制を整えるために条例を制定している。総務省『地方公共団体における外部監査制度に関する調査の結果』平成18年10月。