



地方自治体への外部監査制度導入について

その他のタイトル	On Establishing External Auditing System to Local Government
著者	小西 一正
雑誌名	関西大学商學論集
巻	43
号	4
ページ	615-636
発行年	1998-10-25
URL	http://hdl.handle.net/10112/00019126

地方自治体への外部監査制度 導入について

小 西 一 正

はじめに

地方自治体への外部監査制度の導入については、平成6年11月第24次地方制度調査会は「地方分権の推進に関する答申」において、地方行政体制の整備・確立の必要性を指摘し、これらは地方分権推進法においても明記され、その後、平成7年6月に開催された第6回総会において、今後の審議項目を「地方分権の推進に伴う地方行政体制の整備・確立について」と定め、第7回総会では専門小委員会において、これらを審議することになった。地方制度調査会専門小委員会は、総会の付託に基づき、監査機能の充実について、住民自治の充実等について、小規模市町村に対する都道府県や広域行政制度による補完・支援の仕組みについて、の3つの事項を中心に審議を行い審議を重ねてきたが、時間的な制約もあり、今後検討を尽くすべき問題もあるので、いずれも結論を得るに至らなかったとされているが、これまでの審議の結果を取り纏め平成8年4月同委員会は、地方自治体の財務への外部監査の導入や住民投票による住民の意向を反映する仕組みの導入などについて『第24次地方制度調査会専門小委員会報告』を報告している。さらに、これらを第25次地方制度調査会に引継いだのであるが、地方制度調査会は、平成8年12月『監査制度の充実方策についての基本的な考え方について』（たたき台）(案)を取りまとめ報告した。そして、

平成9年2月に『監査制度の改革に関する答申』を発表している。

これらを受けて、平成9年3月には、自治省行政局行政課は『地方自治法の一部を改正する法律案の概要』を発表している。その後、『地方自治法の一部を改正する法律案要綱』、『地方自治法の一部を改正する法律』、『地方自治法の一部を改正する法律案新旧対照条文』などが公表されている。また、この法律は平成9年6月に国会を通過している。さらに、この法律に基づく政令がかなり遅れて平成10年7月に公布されている。

さて、本小稿では、前述した地方自治体への外部監査制度導入に関する地方制度調査会の専門小委員会報告などの過程を概観し、次に、地方自治法の一部を改正する法律などの内容を検討するとともに、これらの外部監査制度導入に関連する諸問題を検討し、現在の地方自治体の監査制度における問題や課題についても考えてみたいと思う。

I 監査機能の充実について

ここでは、専門小委員会報告のなかでの監査機能の充実についてを取り上げ眺めてみたい¹⁾。

監査機能の充実の必要性として、地方行政の公正と能率を確保するため、地方公共団体自らの監査機能の充実を図る必要があるとし、また、その理由として、最近の一部の地方公共団体の不適正な公費の執行が批判されており、信頼が揺らいでいることに対して、公費の適正な執行の確保、不正を防止するためのチェック機能という面からも監査に期待される役割は大きいとしている。そのために、現行の監査委員制度の充実強化と外部監査制度の導入について、以下のように意見の集約をしている。

1) 第24次地方制度調査会専門小委員会、『第24次地方制度調査会専門小委員会報告』、平成8年4月16日。

1 現行の監査委員制度について

小委員会報告では、監査委員制度は、地方公共団体の行政の公正で効率的な運営を確保するための自己チェックシステムとして重要な役割を担っている。監査委員制度については、平成3年の地方自治法の一部改正²⁾により強化が図られてきたが、最近の公費の支出をめぐる問題にも関連して、監査委員の監査が十分に機能していないのではないかとの批判があり問題点³⁾が指摘されている。

小委員会報告では、これらの指摘を考慮し、現行の監査委員制度について、より高い独立性と専門性を確保するための方策として、退職職員の選任制限の強化、監査委員の定数・選任方法・選任資格の見直し、監査委員を補佐する事務局体制の充実方策について検討する必要があるとする。

2 外部監査導入について

小委員会報告では、監査委員制度については、監査を行う側と監査を受ける側の緊張関係が薄くなりがちであり、実効ある監査を期待することができないとの意見もみられ、監査委員制度の改善のみでは、こうした問題点を克服し、監査機能の独立性・専門性を十分に確保するという点では限

2) 平成3年の地方自治法の改正で、監査委員に対する行政監査の権限の付与、退職職員の選任制限の創設、一部常勤化の義務付けなど、その監査権限の充実や独立性・専門性の強化が行われたが、これらの改正の内容については、筆者が、次の文献のなかで述べている。日本監査研究学会・地方自治体監査研究会編、『地方自治体監査』、第1法規、14-15頁、平成3年6月25日。

3) 監査委員制度の問題点として、以下のものを上げている。

- ア 監査委員の多くは、当該団体の職員経験者と議員であり、「身内に甘い」のではないか。
- イ 監査委員を補佐する事務職員は、長部局からの出向であり監査に当たって遠慮があるのではないか。また、経験年数も短く専門的な知識経験をもった職員が育ちにくいのではないか。
- ウ 町村は事務局が設置できず、職員もほとんどは他部局との兼任という実情にあり、監査委員を補佐する体制が十分ではないのではないか。

界があるとする見方も多く、これらから、新たに外部監査制度を導入する必要があり、外部監査制度の導入は、現行の監査委員制度の活性化とも相まって監査機能の強化に果たす役割は大きいものと考えられる。また、外部監査制度の導入の検討に当たっては、特に、次の点を留意すべきであるとしている。

① 現行の監査委員監査制度と外部監査制度との関係について

新たに外部監査制度を設ける場合でも、現行の監査委員制度を廃止し、外部監査制度だけで、すべての地方公共団体の監査を行うことは困難であることから、改善された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。その場合、両者の役割分担や相互の関係について十分検討する必要がある。

② 外部監査の対象

現行の監査委員制度に定める監査のうち、どの範囲を外部監査が行うことが適当であるかについては、客観的な基準に基づいて行われる財務監査の方がより適していると考えられる。これに対して、行政監査は、個々の地方公共団体の個別事項の事情を十分に把握する必要があるので、外部監査にはかならずしもなじまないものと考えられる。長・議会からの要求監査（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。

③ 外部監査の方式

外部監査の方式については、個々の地方公共団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地方公共団体の共同の外部監査組織による監査を受ける方式とが考えられる。方式を定めるに当たっては、その実現可能性はもとより、外部監査の果たすべき役割、外部監査としての効率性、地方公共団体の監査事務の特性への対応性等を考慮し、現行の監査委員制度との関係にも配慮しながら、十分に検討する必要がある。

以上のように、小委員会報告では、監査委員制度の持っている問題と外部監査制度導入について報告している。

II 監査制度の充実方策について

『監査制度の充実方策についての基本的な考え方について』（たたき台）（案）では、1 外部監査制度の導入の検討、2 外部監査の具体案の検討、3 事務局等の充実方策、4 その他、から構成されているが、以下、この案の構成に従って眺めることにする⁴⁾。

1 外部監査制度の導入の検討

外部監査制度導入についての基本的な考え方（外部監査は何のために導入するのか）として、地方公共団体の監査機能の専門性・独立性の強化に関して、外部監査は、これまでの監査委員による監査に加えて外部の独立したものが監査を行うことにより、地方公共団体の監査機能を住民から見てもよりわかりやすいものとするという観点から検討されるべきではないかとしている。

2 外部監査の具体案の検討

(1) 外部監査の方式

個々の地方公共団体がそれぞれ外部監査能力を有する者の監査を受ける方式を検討の主な対象としてはどうかとし、外部監査のための共同組織を設置する方式については、上記の方式の導入状況等を踏まえて、さらに検討していくこととしてはどうかとしている。

次に、民間の監査能力を有する者や公務の監理に精通した者を有効かつ弾力的に活用する方策を検討してはどうかとし、また、外部監査については、一定の規模以上の地方公共団体には、専門性・独立性を高めるため、

4) 第25次地方制度調査会専門小委員会、『監査制度の充実方策についての基本的な考え方について』（たたき台）（案）、平成8年12月10日。

法律によって包括的な外部監査を義務付けることとしてはどうかとする。

また、その他の地方公共団体も条例により包括的な外部監査を導入することができることとしてはどうかとしている。さらに、法律又は条例により包括的な外部監査を義務付けられない地方公共団体は、個別の事案に応じて外部監査を受けなければならないこととしてはどうかとする。

(2) 地方公共団体の外部監査の概念

「地方公共団体の組織に属さず、その身分も当該団体の職員でない者が、法令又は法令若しくはこれに基づく条例の規定により当該団体との契約に基づいて行う監査」としてはどうかと外部監査の定義をしている。

(3) 外部監査の具体的な実施方式

1. 包括的な契約に基づく外部監査

①導入の方式

一定規模以上の地方公共団体は、監査能力を有する者と一定期間を定めて外部監査についての包括的な契約を結ばなければならないこととしてはどうかとし、外部監査を行う能力を有する者を「外部監査人」（仮称。以下同じ。）と称し、包括的な契約に基づき外部監査人のイニシアティブによる外部監査を行うこととしてはどうかとする。

②外部監査を義務付ける地方公共団体の範囲

法律で包括的な外部監査契約の締結を義務付ける地方公共団体は、その処理する事務権限からみて、当面、都道府県、政令指定都市、中核市としてはどうかとしている。その他の地方公共団体も条例制定により包括的な契約による外部監査を導入することができることとしてはどうかとする。

③包括的な外部監査契約に基づき外部監査人が行う外部監査の範囲

外部監査人は包括的な外部監査契約に基づき随時監査及び要求監査等⁵⁾

5)・随時監査の範囲は、財務監査、行政監査及び条例で定める監査としてはどうかとし、財務監査は、外部監査人が必要と認めるもので、少なくとも年1回以上必ず行わなければならないこととしてはどうかとする。また行政監査は、外部監査

を行うこととしてはどうかとしている。さらに、当該団体との緊張感を保つために、例えば、同一の外部監査人が継続して締結できる包括的な外部監査契約の期間を制限することとする。

④外部監査人となり得る者の範囲

外部監査人となり得る者の範囲は、弁護士、公認会計士、公務の管理に精通した者で一定の要件を満たす者とし、外部監査人が行う外部監査の特性を踏まえ、それにふさわしい者とする必要があるのではないかとする。さらに、地方公共団体は、外部監査人の要件を満たす者と、議会の議決を経て包括的な外部監査契約を締結することとしてはどうかとしている。

⑤外部監査人の補助スタッフ

外部監査人は、必要がある場合には、外部監査人の指揮のもとに外部監査を補助する者を使用することができることとし、この場合においては、外部監査人は外部監査を補助する者について、当該地方公共団体と協議しなければならないこととしてはどうか。さらに、地方公共団体は、外部監査人の求めに応じて、当該団体の監査委員事務局の職員等に外部監査を補助させる等必要な便宜供与を行わなければならないこととしてはどうか。

⑥外部監査の結果の報告

外部監査人が行った外部監査結果については、外部監査人の責任のもとに監査委員とは独立して、長、議会、監査委員、要求監査の要求を行った者に報告するとともに、報告を受けた地方公共団体はそれを公表するもの

人が必要と認めるものであり。その他の監査は、当該団体自らの判断により、条例を定めて追加することにより包括的な外部監査契約に基づく外部監査の対象とすることができることとしてはどうかとしている。（例：財政援助団体等の監査など）

・要求監査等は、長、議会からの要求監査、1/50以上の署名をもって行う住民の直接請求による事務監査及び住民監査請求による監査のうち、当該監査を要求又は請求する者が特に外部監査によることを求めたもので、一定の要件を満たしたもの（例えば議会の議決により認められたもの）を対象とすることとしてはどうかとする。

とし、この場合において、監査委員は必要があると認める場合は、意見を付することができることとしてはどうかとする。

⑦外部監査に要する費用

外部監査人については、包括的な外部監査契約に基づき経費を支払うこととしてはどうかとし、この場合においては、包括的な外部監査契約の基本的な内容に伴うものと、実際の外部監査に要した日数に応じて支払うべきものが考えられるのではないかとする。

2. 個別の契約に基づく外部監査

①導入の方式

地方公共団体は、監査能力を有する者と事案を特定して個別の外部監査契約を締結しなければならないこととしてはどうかとする。

②個別の契約による外部監査の範囲

要求監査等で一定の要件を満たしたものとしてはどうかとする。

③外部監査人の範囲・外部監査人の補助スタッフ・外部監査の結果の報告等

包括的な外部監査契約に基づく外部監査と同様としてはどうかとする。

④外部監査に要する費用

外部監査人については、外部監査契約に基づき経費を支払うこととしてはどうかとし、この場合においては、実際の監査に要した日数に応じて支払うべきものが考えられるのではないかとする。

3. 現行の監査委員制度の充実方策

(1)監査委員の定数について

町村の監査委員を強化するため、町村の監査委員の定数を2人としてはどうかとする。(都道府県及び人口25万人以上の市は4人、その他の市は3人又は2人、町村は2人又は1人とされている。現在、監査委員の定数が1人の町村は7団体である。)

(2)監査委員の選任方法について

監査委員は議会で選挙する方法にしてはどうか。それに関連して、議会

選出監査委員は1人を上限とすることとしてはどうかとし、監査委員の独立性を高めるため、議会が選任することとしてはどうかとする。また、議選監査委員については、監査委員を議会の主導で選ぶこととすることから、1人を上限とすることとしてはどうかとする。（長が議会の同意を得て選任しており、議選監査委員は定数4人の場合は2人又は1人、その他の場合は1人とされている。）

4. 退職職員の選任制限の強化

退職職員の選任については、1人を上限とすることとしてはどうかとし、当該団体の職員であった者については、行政経験が豊富である反面、身内であるとの批判もあることから1人を上限とすることとしてはどうかする。（識見委員が2人以上いる場合は、少なくとも1人は選任前5年間は当該団体の職員でなかった者としなければならないとされている。）

5. 事務局等の充実方策

町村にも事務局を設置することとができることとしてはどうかとする。このことによって、監査委員事務局の共同設置が可能となるのではないかと。

（町村は事務局を設置できないとされている。さらに、現在も各種研修会等が行われているが、いずれも短期間の研修である。）

専門知識を要する監査について、事案を特定して、外部の能力を有する者に監査を委託した場合は、透明性・客観性の確保のため、委託した旨及びその結果を、当該監査結果の公表の際に明示することとしてはどうか。

（工事監査等について委託をしている団体もあるが、委託した旨やその結果が監査委員の監査結果において明らかにされていないとしている。）

6. その他

(1) 監査結果の取扱いについて

監査委員の監査結果に基づく改善措置の報告・公表の義務付けをしてはどうかとし、義務付けを行うことによって、監査委員の監査結果の権威がより高まるのではないかと。また、住民に対しても、改善状況が明らかになり、信頼を高めることとなるのではないかと。（住民監査請求による監査以外

は改善措置の報告・公表の義務はないものとされている。)

(2)小規模町村の監査機能の充実について

町村にも事務局を設置できることとし、その共同設置について都道府県知事が勧告する制度(自治法第252条の7第3項)を活用することとしてはどうかとし、

都道府県の監査委員事務局からの職員の派遣や市町村間の人事交流を検討してはどうかとする。また、小規模な町村の監査機能の充実を図るため、都道府県による支援策を検討してはどうかとする。

以上、『監査制度の充実方策についての基本的な考え方について』(たたき台)(案)を眺めてきたが、このたたき台では、『第24次地方制度調査会専門小委員会報告』を発展させたものであり、監査委員制度と外部監査制度の並立を前提にしている。

まず、小委員会報告では、監査委員制度のより高い独立性と専門性の確保の方策として、退職職員の選任制限の強化、監査委員の定数・選任方法・選任資格の見直し・監査委員事務局体制の充実を述べているが、このたたき台では、町村の監査委員の定数を2人又は1人を2人にする。議選の監査委員を1人を上限にする。退職職員の選任を1人を上限とする。町村に監査事務局を置くなどしている。その内容は、監査委員制度の充実としては、問題が残されたままであると言える。

次に、このたたき台(案)では、外部監査制度の導入に関しては、外部監査能力を有する者の監査を受ける方式の1つに絞り、外部監査能力を有する者を外部監査人として定義している。また外部監査人としては、弁護士、公認会計士、公務の管理に精通したもので一定の要件を満たすものとしている。さらに、外部監査を包括的な契約に基づく外部監査と個別の契約に基づく外部監査に分けている。

III 監査制度の改革に関する答申

1 外部監査制度の導入

外部監査導入の趣旨として、(1)地方公共団体の監査機能の専門性・独立性の観点として、地方公共団体の執行機関として位置付けられる現行の監査委員制度は、監査機能の独立性・専門性の確保という点で自ら限界があるとしている。次に、(2)監査機能に対する住民の信頼性を高める観点として、外部からの目による監査を導入することにより、監査機能に対する住民の信頼性が一層向上することが期待されるとしている。

2 地方公共団体の外部監査制度の具体案

現時点においては、実現可能性の観点、弾力性の観点などを考慮すると個々の地方公共団体がそれぞれ外部監査能力を有する者の監査を受ける方式をまず導入することとし、外部監査契約の枠組みとして、以下のようにそれぞれ説明している⁶⁾。

(1)外部監査契約の概念

1. 包括外部監査契約

地方公共団体の事務や長その他の執行機関の事務の適正な執行を確保するため、毎会計年度、外部の専門的な知識を有する者の監査を受けるとともに監査結果報告の提出を受けることを内容とする契約。

2. 個別外部監査契約

議会、長又は住民から、現行の地方自治法で認められた監査委員に対する要求や請求があった場合に、その要求や請求に係る事項について監査委員の監査に代えて外部の専門的な知識を有する者の監査を受けるとも

6) 地方制度調査会、『監査制度の改革に関する答申（案）』、平成9年2月24日、2-3頁。

に、監査結果報告の提出を受けることを内容とする契約。

3. 外部監査契約の相手方

- ・弁護士となる資格を有する者。
- ・公認会計士となる資格を有する者。
- ・国の行政機関や地方公共団体において監査等に関する行政事務に従事したことにより監査に関する実務に精通している者。(当該地方公共団体の職員であった者を除く)

4. 外部監査人の枠組み

外部監査人（地方公共団体と外部監査契約を締結している者）の行う監査は、外部の専門的な知識を有する者が監査委員とは異なる目で監査を行うという点に意義があるが、監査そのものは監査委員の行う監査と本質的に異なるものではない。それゆえ、地方公共団体の現場において監査委員の行う監査の実施と齟齬をきたすことのないよう制度の具体化に当たっては十分配慮する必要がある。また外部監査人は必要がある場合には監査の事務を他の者に補助させることができることとし、この場合の手続などについて定める必要がある。

なお、代表監査委員は、外部監査人の求めがある場合には、監査委員監査に支障のない範囲で監査事務局の職員を外部監査人の監査に協力させることができる根拠を設けるものとするのが適当である。

5. 外部監査人の監査に対する議会の関与

外部監査契約の締結に当たっては、議会の議決を要することとするなど、議会の判断を重視すべきである。また議会は、外部監査人の監査について必要に応じて説明を求めたり、意見を述べたりすることができるものとするのが妥当であるとしている。

次に包括外部監査人の監査について以下のように説明している⁷⁾。

7) 前掲答申、4-5頁。

（2）包括外部監査人の監査

1. 包括外部監査を締結する地方公共団体

公共団体の処理している事務の性格、団体の規模、今後の地方分権の推移の状況等を勘案して、当面、都道府県、政令指定都市、中核都市の長は、毎会計年度、議会の議決を経て包括外部監査を締結しなければならないものとし、この場合、監査委員の意見を聞かなければならないものとする。

2. 包括外部監査の締結

地方公共団体と包括外部監査人との好ましい緊張関係を維持するため、長の任期や監査委員の任期も勘案して、包括外部監査契約を同一の者と連続して長期にわたり締結することがないこととするような措置を講ずることが適当であるとする。

3. 包括外部監査人の監査のあり方

包括外部監査人監査と監査委員監査の役割分担に配慮するため、現在監査委員の行っている監査のうち、定期監査、例月出納検査などの監査については監査委員が専ら行うこととし、現在監査委員が必要に応じて随時に行うこととされている監査について、監査委員による監査と並んで、包括外部監査人の監査の対象とすることが適当である。また、包括外部人の監査が実質的に現在の監査委員が行っている定期監査と同一の監査とならないよう配慮することが必要である。具体的には、包括外部監査人は、公共団体の事務や長その他の執行機関の権限に属する事務の適正な執行を確保するために必要であると判断した事件を特定して、自己のイニシアティブにより、地方公共団体の財務等に関する監査を行うことができるものとする。包括外部監査人は期間内に少なくとも1回はこの監査を行い、監査結果報告を提出しなければならないものとする。

この場合においては、地方公共団体の組織に属さない外部の専門的な知識を有する者が監査を行うという外部監査の特性を活かすため、地方公共団体の組織及び運営が社会経済情勢の変化に適切に対応したものとなるよう合理化を図ることなど行政改革の観点についても特に留意するものとする。

べきである。また、地方公共団体が補助金を交付している団体などの監査についても包括外部監査人の監査権限とすることを条例で定めた地方公共団体においては、包括外部監査人の判断により監査できるものとする。

包括外部監査人は、契約期間内に監査結果報告書を決定し、議会、長及び監査委員等に提出しなければならないものとし、監査委員はこれを公表しなければならない。監査委員は、包括外部監査人の監査の結果に関し、必要があると認める場合には、議会や長その他の執行機関に意見を提出することができる。

さらに、個別外部監査人の監査について、以下のように答申では説明している⁸⁾。

(3)個別外部監査人の監査

包括外部監査とは別に、議会、長又は住民から監査の要求や請求があった事案について個別に外部監査契約を締結する途を開くこととする必要がある。具体的には、次のそれぞれの事項について条例により個別外部監査契約に基づく監査によることができる旨を定める地方公共団体においては、地方自治法上それぞれの監査を要求することができることとされている議会、長又は住民は、監査委員の監査に代えて個別外部監査人による次の監査を求めることができるとしている。

- ①有権者50分の1以上の署名をもって請求する事務監査
- ②議会が請求する監査
- ③長が要求する監査
- ④住民が行う住民監査請求

これらの個別外部監査契約は、原則としてあらかじめ監査委員の意見をきいた上で議会の議決を経て締結するものとされている。個別外部監査人は、請求に係る事項について契約期間内に監査を行い監査結果を決定し、議会、長及び監査委員等に提出するものとし、監査委員はこれを公表する

8) 前掲答申、5-6頁。

ものとする。また包括外部監査契約を締結している地方公共団体がその契約期間内において包括外部監査人と個別外部監査契約を締結する場合の手続についても検討する必要がある。なお、住民監査請求に係る個別外部監査契約については、住民訴訟の前提となるものであることに鑑み、特別の定めを検討する必要があるとしている。

答申の第3に現行の監査委員制度の充実としての章があるが、すでに前章の『たたき台』で説明した範囲から進展しておらず、ここでは割愛したい。

IV 地方自治法の改正

1 監査委員の改正

改正地方自治法（以下改正法とする）では、町村においても監査委員の定数を2人（改正法195条）とし、町村においても監査委員事務局を設置可能（改正法200条）とした。次に、監査委員のうち退職職員から選ばれる識見委員については、上限を1名（改正法196条）とされ、制限が少し強化されたが、議選の監査委員については、たたき台であった上限を1名にすることについては、改正されなかった。なお、監査結果に関する報告の提出を受けた議会、長又は関係ある委員会若しくは委員が当該監査の結果に基づき、又は当該監査の結果を参考として報告に基づいて措置を講じたときは、監査委員に通知し監査委員はその旨を公表しなければならない（改正法199条）などが改正されている。

2 外部監査制度の新設

(1)外部監査契約に基づく監査

外部監査契約は、包括外部監査契約と個別外部監査契約をいう（改正法252条の27）とされ、前述した、たたき台や答申に沿って条文が作成されている。

1. 包括外部監査契約について

この改正法の252条の27の2項での包括外部監査契約とは、都道府県、政令で定める市又は契約に基づく監査を受けることを条例により定めた市町村が、この法律の2条第13項及び第14項の規定の趣旨を達成するために、外部監査人の監査を受けるとともに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って、毎会計年度、当該監査を行うものと監査契約を締結するとしている。

なお、2条第13項及び第14項の規定は、すでに、改正法以前から存在するものであり、地方公共団体の事務を処理するに当たって、住民の福祉の増進と最少の経費で最大の効果を挙げることに、その組織及び運営の合理化、さらにその規模の適正化を図ることを規定されたものであるが、このことは、財務監査のなかで、かなり広い範囲の監査が出来ることであり、従来、監査理論で説明されてきた財務監査と業務監査の区分とは、かなり異なっているといえる。

このことについて、包括外部監査に関する国会での質疑応答⁹⁾を眺めて

9) 地方自治法の一部改正に関する国会質疑、第140回国会衆議院地方行政委員会議録、平成9年4月24日。

国会での松本政府委員の発言を要約すると、次のように述べられている。「財務監査というのは、平成3年の法改正をする前からこの規定はあり、2条13項及び14項は、組織及び運営の合理化という面も入っているが、そういう面も財務監査の観点から監査するということである。通常に言われている、いわゆる政策判断に関するような行政監査、これは対象外である。」これに関連しての滝委員の国会での質問の内容を要約すると次のように述べられている。「自治法の2条の13項、14項、特に、14項は、組織、運営の合理化、それから規模の適正化まで入っている条文である。これはどちらかという財務監査にも適用されるけれども、いわゆる行政監査の範囲も当然含まれる。したがって、財務監査に限定するのだという趣旨は、この13項及び14項を引いている限りははっきりしない。」この質問に対して、松本政府委員の発言は次のようである。「2条の13項、14項は、平成3年に改正される前の財務に関する監査と言われているものの規定と全く同じであり、財務に関する監査は、2条13項及び14項の判断も入るものであり、そういう面も財務監査の観点から監査するということであるとしている。」

みると、政府側の委員は、財務監査の範囲に2条の13項、14項に関する内容、すでに述べたように、地方公共団体の事務を処理するに当たって、住民の福祉の増進と最少の経費で最大の効果を挙げることに、その組織及び運営の合理化、さらにその規模の適正化を図ることを規定されたものまでも財務監査に含めていると解釈できるが、財務監査でこれらの範囲まで実施しようとするれば、かなり広範囲で精密な監査が要求され、監査の現場においては、かなり混乱を生じることになると考えられる。

さて、地方公共団体の財務監査、すなわち財務に関する事務の執行の監査とは、行政の適法性、妥当性の立場から、予算執行、収入・支出、契約、現金及び有価証券の管理、財産管理など行政事務の執行の監査であり、また、不正や非違についての監査も当然に含まれる。さらに、地方公共団体の決算及び借入書類、地方公営企業の決算報告書、財務諸表、決算付属書類の監査や財政援助団体などの監査も含まれていると考えられる。なお、財務監査に関して、これまでの議論されてきた2条13項、14項に関する監査は、本来は、行政監査に含めたほうがよいと思われる内容も含まれているのであり、財務監査の範囲に含めて解釈するには、かなり無理が生じると言える。この条文の立法当時においては、行政の適法性、妥当性の立場から、こうあるべきであるとの観点から、監査に関係のない人によって条文が作成されたと考えられるが、実際、監査をする側にとって、簡単に、この条文で意味する内容まで、行政事務まで含めて監査することは大変困難なことである。従って、包括外部監査人の財務監査においては、この条文の趣旨を達成しているか否かについての監査は、大変困難であると考えられる。もし住民の立場から包括外部監査人が財務監査で、この範囲まで監査を実施していると期待するならば、多くの住民にとって外部監査は、期待ギャップが大きいものになるのではないかとと思われる。

この包括外部監査契約に関して、地方自治体（依頼人）は連続して4回、同一の者と包括外部監査契約を締結してはならないとされている（252条の36の3項）が、監査契約は外部監査人個人と締結するものであり、同一の

事務所の外部監査人の要件を満たす者と監査契約を締結することは可能であり、これらの適用については、地方自治体側の公正な判断に任されているとも言えるが、また、問題もあると考えられる。

2. 個別外部監査契約について

この改正法の252条の27の3項及び252条の39—43での個別外部監査契約とは、地方公共団体が条例を定めることにより、次の請求又は要求に係る事項について、監査委員が受理をし、長は、監査委員の意見を聴取し、議会の議決を経ることなどにより、監査委員の監査に代えて外部監査人と個別監査契約の締結を行い、外部監査人が、次の監査の実施を行うものである。

- ① 住民の請求による事務監査（75条1項）
- ② 議会の請求による監査（98条2項）
- ③ 長の要求による監査（199条6項）
- ④ 長の要求による財政援助団体等の監査（199条7項）
- ⑤ 住民監査請求監査（242条1項）

このなかでも、住民事務監査請求は行政監査の範囲を多く含んでいる。

(2)外部監査人について

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識見を有するものであって、次のいずれかに該当する者から選ばれる（252条の28の1項及び2項）。

- ・弁護士（弁護士となる資格を有する者を含む）。
- ・公認会計士（公認会計士となる資格を有する者を含む）
- ・国の行政機関において会計検査に関する行政事務又は、地方公共団体において監査若しくは財務に関する行政事務に従事したものであって、監査に精通しているものとして政令で定めるもの。
- ・外部監査契約を円滑に締結し又はその適正な履行を確保するため必要と認めるときは、識見を有するものである税理士（税理士となる資格を有する者を含む）と契約を締結できる（252条の28の2項）。

この4つめの外部監査人は、国会審議中に付加されたものである。

さらに、252条の28の3項に該当する者¹⁰⁾と外部監査契約を締結してはならないとしている。このように外部監査人の外観的な独立性については規定している。また、外部監査人の義務について、改正法では、次のものをあげている(252条の31)。

1. 善管注意義務。
2. 公正不偏の態度の保持と自らの判断と責任において監査の実施。
3. 秘密保持の義務。
4. 外部監査人は監査の事務に関しては、刑法その他の罰則の適用については、法令により、公務に従事する職員とみなす。

これらは外部監査人に対する公務員法の適用を除き、財務諸表監査で一

10) 地方自治体が外部監査契約を締結してはならない者は以下である。

1. 禁治産者又は準禁治産者。
2. 禁錮以上の刑の者が執行を終わり又は執行を受けることがなくなってから3年を経過しないもの。
3. 破産者で復権を得ない者。
4. 国家公務員法・地方公務員法の規定で懲戒免職の処分を受け、処分の日から3年を経過しない者。
5. 弁護士法・公認会計士法・税理士法での懲戒処分を受け3年を経過しないもの。
6. 懲戒処分で弁護士・公認会計士・税理士の業務を停止された者で現にその処分を受けているもの。
7. 当該地方公共団体の議会の議員。
8. 当該地方公共団体の職員。
9. 当該地方公共団体の職員で政令で定めるものであった者。
10. 当該地方公共団体の長、副知事・助役、出納長・収入役、副出納長・副収入役、監査委員と親子、夫婦又は兄弟姉妹の関係にある者。
11. 当該地方公共団体に対して請負又は経費を負担する事業に関係する団体の取締役などの役員。
12. 外部監査人は、父母、祖父母、配偶者、子、孫、兄弟姉妹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。

般に言われている監査人の精神的独立性、正当な注意義務、秘密保持の義務と同義であり、これに反した場合は懲役または罰金に処せられることになる。これらは一般に言われる監査責任の問題とは、異なるものと思われる。なお、外部監査人の補助者についても、改正法では、秘密保持の義務や公務員法の適用を規定している。

むすびに代えて—外部監査制度導入に関する問題や課題

前述してきたように、地方自治体は、監査委員監査と外部監査人監査の二つの監査制度を持つことになったが、これらの監査の二元化に関連して多くの問題や課題を残している¹¹⁾といえる。ここでは、主な問題や課題について述べてみることにする。

まず、改正法上では監査委員が外部監査に拘わっていくことになるが、改正法では取上げられなかった識見委員の選任方法や選任資格、議選委員の減数又は改廃及び監査事務局の職員の配置・教育等に関して、今後検討すべき課題は多い。これらの課題を解決することにより、外部監査人監査と並立する監査委員監査として機能し、住民に信頼されることになると考えられる。

次に、外部監査人監査については、本小稿の執筆段階（平成10年の7月現在）においては、政令が遅れて公布された段階でもあり、各地方自治体では外部監査の導入や受入れを担当する部課も未だに確定されていないところも多いと聞いており、かなり外部監査の対応が遅れている。また、各地方自治体では、外部監査の導入や受入れについて十分に理解されているとは言い難い状況である。大げさに言えば各地方自治体にとって暗中模索

11) この度の外部監査の導入については、監査委員との関係において多くの問題がある。本稿では、紙幅の関係から割愛したが、これについては、小西一正・藤森茂稿、「外部監査導入に関する監査委員の意識調査に関する研究」、『現代監査8号』、日本監査研究学会、平成10年3月、において詳しく述べている。

の状況であり、他の地方自治体の動きを観察している状況でもある。これは同じく外部監査人として外部監査を担当する者にとっても同様であると考えられる。

さて、これらを考慮しながら包括外部監査から眺めてみると包括外部監査の目的は、なにかということであるが、すでに、IV章で述べたように第2条第13項及び第14項の規定の趣旨を達成するために、外部監査人の監査を受けるとともに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り、「地方公共団体の事務を処理するに当たって、住民の福祉の増進と最少の経費で最大の効果を挙げることに、その組織及び運営の合理化、さらにその規模の適正化を図ること」を監査目的とするものである。しかし、すでに述べてきたように「公費の適正な執行の確保、不正を防止するためのチェック機能という面からも監査に期待される役割は大きい」という観点からみれば、前者の内容である予算執行の効果性と経済性の立場からと、後者の不正摘発監査とは、監査目的は異なっていると言えよう。これらから包括外部監査の監査目的は二つになると思われる。後者の監査目的及び内容については、当然、財務監査の範囲に含まれるが、すでに記述したように第2条第13項及び第14項に関する監査は財務監査では限界があるように思われる。このように包括外部監査の範囲に関してかなり多くの問題を抱えていると思われる上に、包括外部監査契約の段階では、外部監査人が必要と認めた特定の事件（テーマ）・監査目的を明確にしないで、監査契約を締結するのであるが、監査目的が依頼者側に知らされないのに、どうして依頼者側では、監査報酬の基礎になる監査期間、監査の範囲が理解でき、監査報酬が決定されるのかが疑問である。これらの解決は今後に残された課題でもあると思われる。

さらに、重要なのは監査責任に関することである。改正法上は、監査人の義務については、すでに述べたように触れられているが、外部監査人の責任については明確にされていない。監査では、監査責任のないところには、監査がないと言われるほどであり、非常に重要な要件が抜けているよ

うに思われる。監査責任の問題は、監査報告書上の外部監査人の意見や指摘事項に関するものであり、これに対する監査人の責任を明確にする必要があると思われる。ただ監査報酬を受け取る外部監査人側にとって、監査報酬を受け取った以上、職務を全うしなかった場合の契約不履行による損害賠償責任は当然あると考えられるが、監査契約上で包括外部監査の場合は監査目的が明確にされていないので、これらに関する責任が不明確になるものと思われる。しかし監査報酬の金額が多くなれば、その監査結果報告に住民が納得できない場合は住民監査請求の対象になることも考えられる。この監査責任を明確にすることは、今後に残された重要な課題でもある。

それに対して、個別外部監査は、包括外部監査に比較して、監査目的が明確になり、比較的判断ができるのではないかとと思われるが、依頼者側が外部監査人と個別外部監査契約を結ぶまでの過程が複雑であり、実際、どのように運用されて行くかについては、未知数のところが多いと言える。

さらに、前述してきた包括外部監査の場合は、都道府県、政令指定都市、中核都市に監査が義務付けられ、その他の市町村にとっては、条例を制定して後に包括外部監査が実施されることになり、また個別外部監査においても、すべての地方自治体が条例を制定することによって実施することになるが、このことが、多くの地方自治体にとっても、他の地方自治体がどのように外部監査を導入するかを眺めているように思われる。これらの導入状況や具体的な外部監査の実施については、今後研究すべき内容である。

(本稿は平成10年7月末に脱稿したものである)