HOKKAIDO UNIVERSITY

Title	地方自治体における不正と監査:北海道監査委員事務局の事例を中心に
Author(s)	吉見, 宏
Citation	經濟學研究, 47(1), 96-112
Issue Date	1997-06
Doc URL	http://hdl.handle.net/2115/32052
Type	bulletin (article)
File Information	47(1)_P96-112.pdf

Instructions for use

Hokkaido University Collection of Scholarly and Academic Papers : HUSCAP

経済学研究 47−1
北海道大学 1997.6

＜研究ノート＞

地方自治体における不正と監査

——北海道監査委員事務局の事例を中心に——

吉見 宏

1 序

1995年，北海道では北海道庁の一連の不正経理が発覚し，大きな社会問題となった。この問題は，翌96年にかけて全国の都道府県へと波及し，この問題が単に北海道の特殊な問題ではなく，地方自治体会計に固有とも言える構造的な問題であったことが明らかとなった。このように地方自治体会計の現状がきわめて問題を含むものであることが明らかになるに従い，これまでになくその監査に対して社会の注目が集まることになった。さらに，不正経理の詳細が次第にわかるにつれて，北海道ではあろうことか自治体の監査主体である監査委員事務局自身が不正経理を行っていたことが発覚したのである。その後，他都府県でも同様の問題が指摘されるに至って，この問題もまた北海道だけの問題ではない，構造的，普遍的な問題であることが明らかになってきた。

本稿は，我が国の地方自治体監査の抱える問題点を検討する一助とするために，地方自治体監査委員事務局の不正経理事例を，特に北海道監査委員事務局の場合を中心に検討し，その監査論的意義につき若干の考察を加えるものである。

2 地方自治体の監査委員制度

事例の検討に入る前に，現行の地方自治体の監査制度について簡単に概観しておく必要があろう。我が国においては，地方自治体には上場企業が証券取引法で求められているような公認会計士による監査は求められていない。このため現状では，国の予算の執行にかかわって会計検査院の検査が行われることがあることを除けば，地方自治法に定める監査委員制度が事実上唯一の地方自治体に対する強制監査制度となっている。

地方自治法によれば，普通地方公共団体には監査委員を置かねばならない（地方自治法（以下省略），第195条１項)。その定数は，都道府県および政令で定める市（人口25万人以上の市）では４人，その他の市では条例の定めにより３人または２人，町村では同じく２人または１人となっている（第195条２項)。監査委員は識見を有する者または議員から，自治体の長が議会の同意を得て選任する。このとき，議員から選任される監査委員は，定数４人の場合は２人または１人，定数３人以内の場合は１人となっている（第196条１項)。したがって，すべての自治体の監査委員には，最低でも１人の議員から選任された委員が含まれねばならないことになる。任期は有識者委員の場合は４年，議員委員はその議員としての任期となる（第197条)。また，都道府県，人口25万人以上の市にあっては，有識者委員のうち少なくとも１名は常勤でなければならない（第196条５項)。

監査委員は，かねて独任制の執行機関であると理解されてきたが，91年の地方自治法改正によって，広範囲に合議制が採用されている[1)]。

1）監査委員が行う監査の範囲は広範である。住民

複数の監査委員がいる自治体では，有識者委員のうち１名が代表監査委員となる（第199条の３，１項)。また，監査委員の職務遂行のために都道府県には監査委員事務局が置かれ，市にも条例によりこれを置くことができる（第200条１項，２項)。その規模に特に定めはなく，職員定数は条例で定めればよいが（第200条６項)，東京都のように100名を越える場合もあるものの，通常は都道府県の場合で20名から40名程度というところが多いようである。もちろんその中には監査委員のための経理，庶務等の職員も含むことになる。

この態勢が監査を行うに十分であるかという点には疑問があるといわざるを得ないであろう。端的にいって，地方自治体は地方にあっては巨大な組織であり，多くの地方自治体では，その自治体を凌駕する規模の民間企業がないというのが実態である。当然，その扱う事務範囲，予算の金額も広範かつ膨大なものである。これに対して，上場企業の公認会計士監査にあって監査法人が通常投入する人員から考えても，監査委員事務局の態勢は決して十分とはいえない。また，監査主体となる監査委員自体も，都道府県の場合で４名の委員数で十分なのかということもさることながら，うち常勤の監査委員は１名いればよいということであり，自治体会計を常にチェックするという観点からは，きわめて困難な状況にあるといえるであろう。

そもそも監査委員は，執行機関ではなく統制機関たるべきであり，事実これまでの地方自治法の改正もその方向が模索されてきたといえるであろう。確かに組織的には，監査委員は形式上は行政部局や議会の外に置かれる形になる。しかしそれをもって監査委員監査が独立性を有した外部監査であるとするのは早計であろう。たとえば監査委員は自治体の長により選任されており，監査委員事務局職員は行政部局と一体の人事ローテーションの中に組み込まれ，短期で異動するのが実態である。このような中で，監査委員，監査委員事務局職員が自治体行政部局から独立し，外部者として監査を行っているとみなすのは困難であると言わざるを得ないし，またそのように自負するのも難しかろう。

さて，上述の規定から都道府県および政令指定都市の場合には，４名の監査委員が置かれることになる。法律上は４名中に議員１名，常勤の有識者委員１名を含めばよいわけであるが，実際にはその内訳は２名の議員委員と２名の有識者委員から構成される場合がほとんどである。そして議員委員は，議員の中でも古参の議員がいわば名誉職的に務めている場合が多く，議会の議長が兼ねる慣例の自治体もある。また有識者委員は，多くは自治体職員のＯＢが就任している[2]。91年の地方自治法改正によって，有識

直接請求監査（第75条)，議会請求監査（第98条２項)，請願措置監査（第125条)，行政（事務）監査（第199条2項)，定期監査（第199条４項)，随時監査（第199条５項)，主務大臣・知事・当該地方公共団体の長の要求監査（第199条６項)，財政援助団体等監査（第199条７項)，決算審査（第233条２項)，例月出納検査（第235条の２，１項)，指定金融機関監査（第235条の２，２項)，基金運用監査（第241条５項)，住民監査請求監査（第242条)，職員の賠償責任監査（第243条の２，３項)，主務大臣・知事よりの委任監査（第246条の４)，共同設置機関の監査（第252条の11，４項）などとなっており，このほか地方公営企業法の定めによって，運営する公共企業体の監査もその職務となる。上記のうち，合議の定めがないものは，例月出納検査，指定金融機関監査，主務大臣・知事よりの委任監査，共同設置機関の監査であり，他の監査にあっては合議が求められている（池田[1991]，第２章などを参照)。

２)「地方自治法では，監査委員は人格高潔で識見ある人から選ばれる，とある。だが，その実は役所幹部の天下りポストであったり，当選回数を重ねた議員の名誉職になっていることを，われわれは知っている（「社説」『北海道新聞』1995年10月24日朝刊)。」「各県とも監査委員（定員４人）は議員２人と有識者２人で構成されるのが通常だが，『有識者』のポストには大半が自治体ＯＢが“天下り”しているのが実態で，監査事務局職員もほとんどが知事部局から

者委員が複数の場合は，うち１名は就任前５年間において当該自治体の職員でなかった者でなければならないとされ，監査委員が安易なＯＢの再就職先とされることに１つの歯止めが設けられたが，５年以上前に退職した職員の採用を妨げるものではないし，また，当該１名以外の有識者委員についてはこの限りでない。結果として，いわゆる民間からの監査委員の任用は必ずしも多くはなかったというのが実態であった。

これは監査委員の独立性という点のみならず，専門性の点でも問題がある。すなわち，監査委員が自治体会計を監査するにあたって，委員が必ずしも会計的な専門知識を有しているという保証はなく，また委員を補助する監査委員事務局職員にあっても，上述のような事情から，やはり会計的な専門知識を有する職員が充てられるというわけではないのである。もっとも，監査委員の監査の範囲は広く，特に現在では行政監査もその監査の範囲に入ってきていることから，当該自治体の事情に精通していると思われる職員ＯＢや，住民の代表でありかつ経験豊富と思われる古参議員が監査委員に就任することはあながち不合理とはいえない。しかしながら，監査委員の監査対象の多くはやはり会計にかかわる事象であり，仮に会計的専門性に欠ける監査委員によって監査が行われるとすれば，その監査の有効性，監査結果の信頼性はやはり限られたものにならざるを得ないといえるであろう。このため，近年では有識者委員に公認会計士を選任する動きも見られてはきたが，大勢とはなっていなかった。

3　北海道監査委員事務局の不正経理事例

北海道庁の不正経理問題の発端は，そもそもはいわゆる官官接待問題にあった。1995年，全国的に地方自治体による中央官庁職員への接待，いわゆる官官接待が社会問題となった中で，北海道東京事務所の官官接待額がきわめて多額にのぼることが指摘された。その調査が進む中で，北海道石狩支庁で出張の事実がない出張旅費支出，いわゆるカラ出張が発覚し，これにより捻出した資金が裏金の形で部局内にプールされていることがわかったのである。そして95年10月，前年の94年９月に北海道監査委員事務局が秋田市で開いたとされる会合について，その存在を秋田県監査委員事務局が否定したことから，これが「カラ会合」であった疑いが強いとする報道がなされた[3]。北海道の代表監査委員は会合の存在を主張したがその根拠は示せず[4]，監査委員事務局は職員を秋田に派遣して調査を開始した[5]。その結果，当該会合については監査委員２名，同事務局員４名の計６名が出張していたことになっていたが，うち事務局員１名は実際には出張しておらず，いわゆるカラ出張であったことが判明した。この問題に関しては，事務局長が報道取材に対して虚偽の説明を行うなどの隠蔽工作を行っていたことも明らかになり，これらを受けて代表監査委員は辞職願を提出した[6]。また，出張先の秋田での会合については，秋田県監査委員事務局総務課長が会合の存在を説明していたことがあったが，これは北海道監査委員事務局長の懇請によって述べたもので実際には会合の事実はなく，該当する金額12万円は食糧費から支出され出張した代表監査委員と事務局職員の飲食費や土産物代に充てられていたことが報告された[7]。

さらに他にもカラ出張があったことが公表された。それによれば，カラ出張は少なくとも93年度から行われ，94年度は９回，11人分で総額84万1,400円とされる。これらの金員は事務局

の出向者だ。こうした監査体制では，チェック機関としての役割は到底期待できない（「社説」『河北新報』1996年２月19日朝刊）。」

3）『北海道新聞』1995年10月19日夕刊。
4）『北海道新聞』1995年10月20日朝刊。
5）『北海道新聞』1995年10月21日朝刊。
6）『北海道新聞』1995年10月21日夕刊。
7）『北海道新聞』1995年10月23日朝刊。

内にプールされ，雑誌購入，名刺広告費，国会議員等のパーティー券購入に充てられていた[8]。これを受けて北海道は，この時点で不正経理が明らかになっていた石狩支庁，監査委員事務局以外にも同様の事例があるものとみて，全庁調査を開始することにする。その結果，上川支庁，網走支庁，本庁住宅都市部，教育委員会などでも同様の裏金づくりが判明し，さらにその後の調査の進展に従って，ほぼすべての支庁，本庁各部局でかかる不正経理が長年にわたって行われてきたことが明らかになったのである[9]。この事態に，北海道知事は11月3日，今後の不正防止策を骨子とする「道政への信頼回復への決意」を発表した。その中では，接待を目的とする会合の禁止，情報公開の拡大，不正経理の根絶を述べ，この実行のために新たに知事直属の「総括行政室」を設置するとともに，監査委員については「監査委員の本来のチェック機能が十分に働くよう，今後のあり方について監査委員や議会に相談していく」とした[10]。

11月13日には，カラ出張問題についての道総務部による全体調査結果が発表され，それによれば94年4月から95年10月までのカラ出張件数は1,775件，不正受給総額は1億2,800万円余であり，うち監査委員事務局分は66件745万円であった[11]。その後，20日には新設の総括行政室による調査が公表され，ここでは同上の期間におけるカラ出張件数が1万1,371件，計8億594万7,000円と総務部の調査から増大している[12]。これに部課長会費を加えた予算外支出は9億264万3,000円となり，この27.9パーセントにあたる2億5,153万円が道職員間の飲食に充てられていた[13]。11月30日には，最終報告が提出され，それによれば同上期間の不正支出額総額は10億7,745万円となった。北海道では全額の返還と関係職員の処分の方針を示し，12月27日に職員6,237人の処分を発表した[14]。

ところが不正経理の発覚はこれに止まらず，12月8日には道立北陵高校で校長がカラ出張を行っていたことが明らかになり，翌年1月にかけてこれが同校のみならず道内高校で広く行われていたこと，作られた裏金の一部は教育委員会へ上納されていたことが判明する。96年11月には道内各地の保健所，土木現業所でカラ雇用が発覚[15]，12月には道立札幌医科大学で人工心臓弁の過剰購入と使途不明，カラ購入疑惑が持ちあがり[16]，さらに道立旭川農業高校をはじめとする農業高校11校でのカラ雇用も指摘された[17]。

さて道は96年2月20日，不正再発防止のための改善プログラムを発表した。これは委嘱した公認会計士を含む3人の民間顧問の助言を得て統括行政室が作成したものであるが，この中では先の最終報告以後の不正発覚をふまえ，不正総額を19億766万円，処分職員数を6,747人としている[18]。しかし先述の保健所，土木現業所の不正は全庁調査から漏れ，その報告後に発覚したものであり，土木現業所に関しては，監査委員の監査からも漏れていた[19]。このような経過もあって，土木現業所不正経理発覚直後の11月27日には95年度決算が2年連続となる不認定となる[20]。道議会では過去に遡った再調査の必要

8）『北海道新聞』1995年10月23日朝刊。
9）『北海道新聞』1995年11月1日朝刊，1995年11月13日夕刊。
10）『北海道新聞』1995年11月4日朝刊。
11）『北海道新聞』1995年11月13日夕刊。
12）『日本経済新聞（北海道）』1995年11月20日朝刊，『北海道新聞』1995年11月20日夕刊。なお監査委員事務局についての不正受給金額，件数は，先の総務部調査分と同様である。
13）『北海道新聞』1995年11月20日夕刊。
14）『日本経済新聞（北海道）』1995年12月28日朝刊。
15）『北海道新聞』1996年11月3日朝刊，11月26日夕刊。
16）『北海道新聞』1996年12月9日朝刊。
17）『北海道新聞』1996年12月17日朝刊，12月19日朝刊，12月19日夕刊，1997年1月7日夕刊。
18）この調査は申告に基づくものであり不十分であるという指摘はすでにあった（田中[1996]，18－19頁）。
19）『北海道新聞』1996年12月22日朝刊。
20）『北海道新聞』1996年11月28日朝刊。

性も議論されるが，道議会予算委員会は再調査動議を否決し[21]，先の全庁調査以降の，95年11月以降分について全庁調査を決定した[22]。

道としても不正防止のために道政改革民間フォーラムの設置[23]，課長級昇任試験の実施[24]，情報公開制度検討会の開催などの対策を打ち出した[25]。また，監査委員は1992年4月から95年10月の期間の確認監査の結果を発表し，あわせて95年11月以降1年間の全庁追加調査結果も発表された。確認監査には，以前の調査では対象外であった道立高校も対象になっており，合計で19億400万円が新たに不正経理とされた。ただし，ここでは支出の裏付けとなる事実がないいわゆる「カラ」項目を「不正」とし，何らかの事情から規則に違反した処理がなされているものの目的の支出効果が達成されているものを「不適切」として両者を区別している。これに従えば不正部分は4,984万5,109円となっており，ここには監査委員事務局で新たに見つかったカラ出張6万8,000円も含まれている[26]。

また追加調査分については不正経理額は9,866万円で，この全額が上記の道の区分によれば「不正」でなく「不適切」とされた。いずれにせよ，それまでに判明していた20億4,600万円を加えると，総計で約40億4,900万円に及ぶ何らかの不正経理があったことが明らかとなったのである[27]。このように，調査を進めるにつれて不正経理額は大きく膨らんできており，道庁全体としての不正経理問題は，今後もさらに拡大する可能性をはらんでいる。

さてこのような状況に対しては，95年11月24日，全国市民オンブズマン連絡会議北海道代表の弁護士らが監査委員に過去3年分のカラ出張について監査を行うよう住民監査請求を行った。この監査請求を含めて同年12月20日の段階で5件の住民監査請求が出されているが，うち1件について監査委員は12月20日に請求棄却としている[28]。また96年1月23日には，先の弁護士らの住民監査請求についてその一部を認め，裏金のうち約6億1,200万円を職員に賠償させる措置を知事に勧告するとする結論を出した[29]。その後も数件の住民監査請求が各所から出されているが，それらの多くは請求棄却となっている。この一方でオンブズマン会議からはカラ出張に関連して監査委員事務局職員を札幌地方検察庁へ告発するなどの動きもあり[30]，地検も職員からの事情聴取を始めている[31]。

4　他都府県における問題の展開

4．1　96年6月までの事例（徳島県，東京都，青森県，秋田県，宮城県）

北海道での不正経理の発覚を契機に，他の都府県においても同様の問題が指摘されるようになる。表1にあるように監査委員および同事務局についてもまた同様である。そしてこれらの問題の露呈にあたって大きな役割を果たしたのが，各地方の市民オンブズマン組織であった[32]。

先述のように，北海道で監査委員事務局の不正経理問題が顕在化したのは95年10月であるが，

21)『北海道新聞』1996年12月13日夕刊。
22)『北海道新聞』1996年12月22日朝刊。
23)『北海道新聞』1997年1月10日朝刊。
24)『北海道新聞』1997年1月13日朝刊。
25)『北海道新聞』1997年1月15日朝刊。
26)『北海道新聞』1997年2月19日夕刊，2月20日朝刊。
27)『北海道新聞』1997年2月20日朝刊。
28)『北海道新聞』1995年12月20日朝刊。
29)『北海道新聞』1996年1月23日夕刊。
30)『北海道新聞』1996年1月23日朝刊，佐藤[1996]，22頁。
31)『日本経済新聞（北海道）』1996年5月14日朝刊。
32) これは市民団体としてのオンブズマンであるが，たとえば川崎市の市民オンブズマン制度，東京都中野区の苦情調整委員制度，長崎県諫早市の市政参与委員制度のように，自治体が制度としてオンブズマンを置いている例も少数ながらある（安藤［1994］，278-298頁）。川崎市の場合は，このオンブズマン制度が監査委員とは別の事実上の外部監査制度となっている（「地方自治が変わる　第4部　チェック機能はあるのか新たな監視」『産経新聞』1996年2月25日朝刊）。

表１　都道府県監査委員事務局の不正経理

報道の時期	都道府県	主な不正経理の内容
1995年10月	北海道	カラ出張
12月	徳島県	旅費不適正支出
1996年 1月	東京都	水増し支出
2月	青森県	カラ出張，水増し支出
3月	秋田県	カラ出張，食糧費不適正支出
6月	宮城県	カラ出張
8月	三重県	カラ出張，水増し支出
8月	鹿児島県	カラ接待
9月	島根県	カラ出張
10月	福岡県	カラ出張，水増し支出
1997年 1月	埼玉県	カラ出張

同年12月には，オンブズマン徳島県民会議が行った住民監査請求を契機に，徳島県でも同様の問題が指摘された。これは，95年２月および３月に同県監査委員および事務局員が福岡県と東京都に出張の際，出張先の監査委員と接待を行ったことにして飲食し食糧費約37万円を支出したというものである[33]。これについて，監査委員事務局は出張先の監査委員との懇談はなかったが監査委員事務局職員とは懇談したとして，いわゆるカラ出張ではないとしている[34]。とはいえこの事例は同年10月に発覚した北海道の秋田でのカラ接待と酷似した事例であり，また同県代表監査委員は93年度にも３件の同様の事例があったことを認めており[35]，同代表監査委員は辞任，知事らが処分された[36]。先の約37万円については，監査委員から95年中の他の支出と共に137万円が返還されたものの，これは手続き上無効であるとしてオンブズマン徳島県民会議はこの返還を求めて徳島地裁に提訴[37]，同地裁は96年11月22日に原告の主張を認め，「飲食は必要性に疑問があり，店や金額も社会通念上認められず，違法」とする判決を下した[38]。

96年１月には，94年５月に一都九県の監査委員，同事務局職員が参加して関東甲信越監査委員協議会が都内で開かれた際，２日間の会議にホテルでの宴会を含めて合計527万円が東京都から会議費として支出されたのは無駄遣いであるとして住民監査請求が起こされた[39]。この際には，東京都監査委員が都庁の近隣であるにも関わらず新宿区のホテルへ出張扱いとなり，宿泊費が支給されていたことも問題視された[40]。そして２月に，先述の会議でホテルへの水増し請求が行われ，差額が裏金としてプールされていたことが監査委員事務局の内部調査で明らかとなった。この方法での裏金づくりは他の会議についても行われていたほか，夜食供食の制度を利用して偽造領収書を作成する方法でも裏金がつくられていた[41]。その額は，94年度で約135万円とされる。これを受けて代表監査委員と当時の監査委員事務局長は辞意を表明，都は現職の事務局長ら３人を処分した[42]。

また後には，報告とは異なる出張先への出張や，観光旅行的な無駄な出張の存在も指摘された[43]。東京都監査委員事務局についても，市民団体から住民監査請求が提出されたが却下され，訴訟に発展している[44]。

このような中で，各地の市民オンブズマンの連絡組織である，全国市民オンブズマン連絡会議は全国の都道府県，政令指定都市の監査委員事務局に同様の不正経理の疑惑があるとして，同年２月に33都道府県と４政令指定都市に対して94年度の食糧費と旅費について一斉に情報公開請求を出した。この理由について，鹿児島の

33)『朝日新聞』1995年12月17日朝刊。
34)「列島細見　分権の担い手」『朝日新聞（東京）』1996年2月11日朝刊。
35)『朝日新聞（大阪）』1995年12月19日朝刊。
36)『読売新聞（大阪）』1996年１月19日朝刊。
37)『読売新聞（大阪）』1996年１月12日夕刊。
38)『朝日新聞（大阪）』1996年11月23日朝刊。
39)『毎日新聞』1996年１月12日夕刊。*Mainichi Daily News*, Jan. 13, 1996.
40)『読売新聞（東京）』1996年１月11日朝刊。
41)『読売新聞（東京）』1996年２月16日朝刊。
42)『読売新聞（東京）』1996年３月30日朝刊。
43)『日本経済新聞』1996年７月26日朝刊。
44)『読売新聞（東京）』1996年８月14日朝刊。
45)『読売新聞（東京）』1996年１月25日夕刊，『朝

オンブズマンは「全国的な例から考えて，監査委でカラ出張など不正があれば，不正は県庁全体で行われていると言える」とし，監査委員および同事務局が不正経理を見いだす鍵になるとみなされたことを示している[45]。

その後，同年2月には青森県で，監査委員事務局の自動車運転手が94年度に研修名目で名古屋と福岡への2件の出張旅費を受け取っていたものの，実際には研修には参加せず名古屋で観光を行っていたことが明らかになる[46]。これは異動予定者の慰労目的で慣例的に行われていたもので，93年度から3年3カ月分で旅費の不正支出額が1,000万円を超えるとされる[47]。またその後，運転手の県内出張に際し，日程の水増しが94年度で28回行われていたことも判明する[48]。これは，運転手の時間外手当の代わりに支給されていたと説明されている。なお青森県全体の不正経理額は，その後の調査の結果93年4月から96年6月までの3年3カ月間で30億7,600万円余にのぼることが判明した[49]。これは後述の福岡県に次ぐ額である。

秋田県の場合も，95年8月から始まった食糧費を中心とした全庁調査の結果が96年3月に出され，あわせて幹部職員らの処分がなされた。この際に，監査委員事務局でも食糧費に123万円の不適正支出があったとされたが，旅費に不正経理はなかったとされていた[50]。しかしながらその後，県が情報開示に際して偽の公文書を作成したり，支出の一部が隠されているとの指摘がなされ[51]，全庁的な再点検を余儀なくされる。その結果は9月に公表されるが，ここで新たに監査委員事務局については，食糧費336万円のほかカラ出張を含む491万8,000円の旅費の不正支出もあったことが報告される[52]。このように，いったんは不正支出額を公表しながら，その開示自体に文書偽造などの不正が含まれた上，監査委員事務局自体の不正経理額も追加調査で大きく拡大したのが秋田県の特徴である。加えて96年8月には，知事の後援会の飲食費が県の食糧費から支出されていた事実も判明し，10月には知事のリコール運動に発展，その後知事は辞任を表明している[53]。

同年6月には宮城県で監査委員事務局のカラ出張が公表された。このときすでに宮城県では北海道などの事例を受けて3月から全庁調査に入っており，94，95年度の2カ年で約5億円のカラ出張があるとされていた[54]。特に5月には，石巻土木事務所での2カ月で300万円という多額のカラ出張が監査委員の監査で報告されたところであったが[55]，その一月後に監査委員事務局自体で同様の事例が発覚したことになる。宮城県監査委員事務局の場合は，94年度に36件のカラ出張で285万9,848円が裏金となっていたというものであった。その使途としては慶弔費，職員の飲食費のほか，本来は予算化できるはずの事務用品等に多額が支出されていた点が特徴的である[56]。

4．2　96年7月から97年1月までの不正事例（三重県，鹿児島県，島根県，福岡県，埼玉県）

さて，2月に各都道府県監査委員事務局へ一斉に情報公開を請求していた全国市民オンブズマン連絡会議は，7月にその調査結果を発表した。それによれば調査した38都道府県のうち27

日新聞』1996年1月26日朝刊，『南日本新聞』1996年1月26日朝刊。
46）『河北新報』1996年2月12日朝刊。
47）『河北新報』1997年2月5日朝刊。
48）『河北新報』1996年8月4日朝刊。
49）『日本経済新聞』1997年2月13日朝刊。
50）『河北新報』1996年9月4日朝刊。
51）『日本経済新聞』1996年5月5日朝刊。
52）『河北新報』1996年9月4日朝刊。
53）『日本経済新聞』1996年10月7日朝刊，11月16日朝刊。
54）『日本経済新聞』1996年6月8日朝刊。なお最終報告では5億8,000万円と報告されている（『日本経済新聞』1996年6月13日朝刊）。
55）『河北新報』1996年5月3日朝刊。
56）『河北新報』1996年6月8日朝刊。

都道府県で旅費についての不正経理があったとされた。ただし，ここにはカラ出張，日数などを水増しした支出のほか，不要と思われる無駄な出張も含まれている。この報道を契機に，各府県での監査委員および同事務局の不正・不適正経理が報告されることになり，また監査委員以外の部局での不正経理も各自治体で追及されるようになるのである。

まず三重県では，8月，94年度に監査委員事務局職員の徳島県へのカラ出張と富山県への出張に際しての出張人数の水増しがあったことが報道される[57]。三重県では全庁的な調査が行われていたが，その結果が9月に公表され，その中で監査委員事務局では94，95年度の2年間で458万2,000円の不正経理があり，33件のカラ出張，8件の人数水増し，6件の宿泊，日当の水増しが行われていたことが報告された。また，95年1月の佐賀県出張についてのカラ出張の疑いの指摘を，事務的な単純ミスとして代表監査委員がここまで否定してきたことにつき，これが故意に隠してきたものであることも認めた[58]。同代表監査委員はその後辞意を表明している[59]。

三重県と同時期に，鹿児島県でも監査委員事務局での裏金の存在が報告された。これは94年度に，他県の監査委員との懇談があったことにして鹿児島市内の飲食店に26万2,000円がプールされていたというものである[60]。鹿児島県では，これ以前にもすでに県庁他課との間で請求書のミスがあったかのような会計処理によって食糧費の不足分をやりくりする不明朗な会計処理があったことが指摘されていた[61]。監査委員事務局の経理に対してのものではないが，同県ではその後，市民オンブズマンによって情報開示請求，住民監査請求が行われこれが却下されており，後にこれは行政訴訟へと発展する[62]。なお鹿児島県の場合，95年度の監査委員会事務局の食糧費はゼロとなったことが報告されている[63]。

9月には，島根県監査委員事務局がカラ出張の事実を認めた。これは94年度に21件237万円，95年度に5件33万円のカラ出張があったというもので，代表監査委員を含む監査委員2名と事務局職員12名が関連していた[64]。監査委員事務局からは，後に上記不正金額に相当する320万円の返還が表明されている[65]。

福岡県では市民オンブズマン福岡が同県監査委員事務局のカラ出張，水増し請求の可能性が高いと指摘していたが[66]，同事務局は，福岡県庁本庁でのカラ出張の判明に伴って11月に旅費の水増し請求を認めた[67]。その後福岡県は，94，95両年度および96年度上半期について不正出張旅費額を公表した。それによれば，監査委員事務局の不正額はカラ出張が1,788万円，日程水増しなどが3,619万円の計5,407万円となっている。なお全庁の不正経理額は58億4,000万円にのぼり，調査対象期間の違いもあり単純な比較はできないものの，公表された不正金額としてはこの時点で全国都道府県で最大規模にのぼるものとなった[68]。旅費の不正支出分については，職員により全額を返還し，関係職員を処分する方針が示された[69]。

埼玉県では，97年になって監査委員のカラ出張の疑いが報道され[70]，同監査委員（当時）の

57)『朝日新聞（名古屋)』1996年8月13日朝刊。
58)『朝日新聞（名古屋)』1996年9月14日朝刊，『毎日新聞（中部)』1996年9月14日朝刊。
59)『朝日新聞（名古屋)』1996年9月16日朝刊。
60)『南日本新聞』1996年8月23日朝刊。
61)『南日本新聞』1996年2月23日朝刊。
62)『南日本新聞』1996年6月8日朝刊，6月12日朝刊，6月13日朝刊，6月26日朝刊，10月18日朝刊。
63)『南日本新聞』1997年2月2日朝刊。
64)『朝日新聞（大阪)』1996年9月19日朝刊。
65)『朝日新聞（大阪)』1996年12月2日夕刊。
66)『朝日新聞（西部)』1996年10月25日朝刊。
67)「追跡・検証　公費」『朝日新聞（西部)』1996年11月6日夕刊。
68)『朝日新聞（西部)』1996年12月20日朝刊。
69)『朝日新聞（西部)』1996年12月28日朝刊。
70)『朝日新聞（埼玉)』1997年1月11日朝刊。

県議が出張の事実を否定したことから，監査委員事務局が監査委員の名前を使ってカラ出張による裏金づくりをしていたことが明らかとなった。これは94年８月から11月にかけての３件で，金額は17万4,840円である[71]。同県は，旅費についての調査を94年度以降についても行うとしており，その結果によっては今後この金額が拡大する可能性もある。

以上は，都道府県監査委員事務局が自ら認めた限りでの不正経理の事例の概要である。この他に，福島，新潟，栃木，群馬，神奈川，愛知，滋賀，大阪，和歌山，広島，高知，大分の各府県が，報道や各自治体の市民オンブズマンから監査委員事務局の不正経理の疑いを指摘されている[72]。また，市民オンブズマンの情報開示請求が94年度分について行われた関係から，各自治体の発表も同年度を中心に行われており，他の年度についての報告状況は自治体により様々であり，今後の調査の進展によっては既に報告された金額や件数がさらに拡大する可能性がある。さらに，上記の情報公開の請求対象が都道府県，政令指定都市であったことから，これまでの報道はほぼこの範囲に止まっており，他の市町村について問題がなかったのかについては，現在のところほとんど検討がなされていないところである[73]。

5　問題の特徴と分析

5．1　アカウンタビリティと情報開示

都道府県の不正経理問題を考えるとき，第一の疑問はなぜこの種の問題がこれまで明らかにならなかったのかということである。上述のように，ここまで明らかにされてきた不正経理は94年度のものを中心としているが，それ以前から長年にわたって半ば慣例的に不正経理が行われてきたことを多くの事例は示唆している。それが96年に集中的に表面化したのはなぜだろうか。

その直接の要因は，95年の北海道の事例が明らかになったことであり，同様の問題が他都道府県についても疑われたことであろう。しかし，その北海道の事例が官官接待問題，そして多額の食糧費支出の問題から展開していることを鑑みれば，この問題が近年の情報開示（ディスクロージャー）の展開に深く関連していることがわかる。

我が国での行政の情報開示の動きは，1976年のロッキード事件を契機に始まったものである。79年には，当時の大平首相が情報公開法の必要性に言及し，その後国会では各党が情報公開に関わる法案を提出するなどの動きが出る。82年２月には，山形県金山町が全国初の情報公開条例を施行し，83年４月には神奈川県も同様の条例を施行した。その後，各地方自治体による同様の条例の制定の動きが広がったが，国会ではその後93年８月に当時の細川首相が積極姿勢を見せるまで情報公開法に関する議論は消極化した。現在では，行政改革の動きの一環としてとらえられ，ようやく98年３月に国会へ法案が提出される見込みという[74]。

このように，行政の情報開示の問題は比較的長い経緯を持っている。その中で地方自治体に関しては，程度の差こそあれ条例等で情報開示が進められる方向で推移してきた。自治体の不正経理問題が市民団体から指摘されるようになったのは，大なり小なり行政側に住民の情報開示請求に応じる姿勢が出てきたからであり，すなわち，情報開示があって不正経理が判明したという構図が確認できる。そして今般は，一歩進

71）『朝日新聞』1997年１月14日夕刊，『毎日新聞』1997年１月15日朝刊。

72）これらの中には，群馬県のように本庁の不正経理については認めたものもあれば，不正経理の存在を全く否定しているものもある。

73）もちろん一部では行われており，北海道を例にあげれば，網走管内東藻琴村では住民監査請求に対して２名の監査委員が辞表を提出している（『北海道新聞』1997年２月11日朝刊）。

74）『北海道新聞』1997年２月12日朝刊。

んでその情報開示をなす責任が行政側にあるという議論が積極的に展開され，すなわちアカウンタビリティの問題が一般に論じられたことが特徴の１つであった[75]。

従来から，会計学にあってはアカウンタビリティ(accountability)はしばしば会計責任と訳されてきた。とりわけ財務会計にあっては，会計情報を外部に公表する論理を，経営者あるいは財務諸表作成者のアカウンタビリティの存在に求める議論がある。すなわち，経営者は財務諸表を典型とする会計情報を適切に外部に公表することにより，投資家を典型とする会計情報利用者に対するその責任を果たしうるとする論理である。このような形で経営者が果たす責任がアカウンタビリティであり，我が国では会計責任と呼んだわけである。

しかしながら，会計責任という訳語は必ずしもその意を表していないともされ，しばしばアカウンタビリティという原語のままでも呼ばれてきた。というのも，アカウンタビリティは必ずしも会計情報の開示を通じての責任の全うのみに限られた用語ではなく，原語では今やより広義の一般的な用語となっているからである。もともとこの用語は日本人の概念構造の中にはなかったものであり，少なくとも我が国ではここまで一般的な市民権を得た用語とはなり得ていなかったといえよう。

今般の事例にあっては，上記の展開から行政のアカウンタビリティが求められた。その結果，報道上ではこれが「説明責任」という用語でしばしば言及され，我が国の社会にもアカウンタビリティという概念が広くいきわたる結果を生んだのである[76]。

これは行政にとっても，今後はアカウンタビリティの存在を認識せざるを得ないことになったということであり，適切な情報開示とはいかにあるべきかということを再検討せざるを得ないということであった。そして今般の事例では，自治体の情報開示の中で会計情報開示の持つ重要性が確認されたのであるが，これまで我が国では自治体等の公会計の分野での開示のあり方についての議論は，必ずしも多かったとはいえない。結果として，ありうべき会計情報開示を求めて，試行錯誤的な面があるのは否めない。

とはいえ，現状ではこの情報開示のあり方については，自治体によって考え方にかなりのばらつきがあると言わざるを得ない。情報公開の程度についても差があるほか，たとえば監査委員事務局の支出についての情報開示請求についても，岡山県，岐阜県では拒否の事例もある[77]。結果として，上述の監査委員事務局の不正事例にあっては，情報開示が行われた都道府県についてその不正が明らかとなり批判の対象となり，情報開示が行われなかった自治体については不正の有無自体が確認できないという状況にあるといってよいであろう。その意味では，現在は開示をきちんと行えばそれにつれて批判がなされるという矛盾に陥っており，開示がなされない，あるいはアカウンタビリティが果たされていない点がより問題視されるべきともいえよう。

5．2　監査委員制度の再考

先述のように，現状では，地方自治体会計に対する監査制度は，監査委員制度が唯一のものといってよい。本事例では，その監査制度が十分に機能していないばかりか，不正経理の主体ともなってしまっていたことが明らかとなったものである。

現状で監査委員制度が地方自治体の唯一の監査制度である以上，まずその改善を考えることは当然であろう。しかしながら，先述のように

75) 公会計におけるアカウンタビリティの問題を扱ったものに，吉田[1993]，第７，８，９章がある。

76) 96年は，いわゆる薬害エイズ問題が社会問題化した年でもあり，ここでも厚生省のアカウンタビリティが追求された。すなわち社会によるアカウンタビリティの認識は，単に都道府県の不正経理問題のみにその端緒があったものではない。

77)『毎日新聞』1996年４月28日朝刊。

監査委員制度は地方自治法によってその人数等まで規制された制度であって，柔軟性に欠ける制度である。このため，ここまでに提案された改善の方策は次のようなものとなっている。

第一は，監査委員の独立性の改善である。すなわち，都道府県の場合，監査委員は4名と定められ，うち議員委員は1名を必ず含んで2名までとなっている。すでに述べたように，現実には，4名の内訳は2名の議員委員と2名の自治体ＯＢの有識者委員という構成がきわめて多かった。これは，監査委員の自治体からの独立性を疑問視される構成と言わざるを得ない。このため，いくつかの自治体では，現行制度の範囲内で議員や自治体ＯＢ出身者を減らし，民間出身の監査委員を増やす方向が示されている。たとえば，北海道，青森，宮城，東京，神奈川，三重，鳥取，島根，徳島，福岡，大分の各都道県と横浜市，福岡市で，96年以降に民間出身の監査委員を任用し，あるいは任用することとした[78]。この中で，北海道は道庁ＯＢの起用をなくし，また会計検査院との人事交流を進めることを表明し，福岡県は議員委員を1名にすることとしている。

さらに，監査委員事務局の独立性についてもその職員の人事が本庁と共通に行われていることが問題視されるところである。これについては，事務局の人事を本庁と独立したものにすべきという指摘もあるが，これは短期的には困難であろう[79]。このため現在のところは，自治体は事務局内外に新たな組織を構成する方向を模索している。横浜市は監査専門監，三重県は財務監査監の設置を決め[80]，宮城県は監査委員事務局の機構改革に着手し，北海道と東京都は特別監査室，鹿児島県は特別監査班を設置した[81]。これらは監査委員ないし監査委員事務局自体の機能を強化する動きであろう。また，宮城県では監査委員とは別のチェック機構を強化する目的で行政管理室の職員数を増やし，職員の懲戒処分については民間人の意見を参考意見として聴取する制度を設けたし[82]，北海道では先述のように総括行政室が設けられた。しかしこれらの対策はどうしても似通ったものになり，それゆえの批判も招いている[83]。そして結局のところ，独立性の強化という観点からは必ずしも有効な方策とはなっていない。

第二は，監査委員の専門性の改善である。上述のような従来の監査委員の構成は，監査委員の会計的・監査的専門性について疑問を否めないことも示している。鹿児島県では不正経理の発覚に伴って，監査委員は監査の重点項目の再検討を表明している。これは，ここまで食糧費に問題があることが想定外であったためで，このことはそもそも監査委員が監査すべき項目をつかんでいなかったことを意味する[84]。このような中で，上述の監査委員に民間人を登用する動きに伴って，これに公認会計士をあてる動きも広がっている。この点では，自治体不正経理問題はまさに公認会計士に対する期待を示すも

78)「列島細見　分権の担い手」『朝日新聞』1996年2月11日朝刊，『毎日新聞（神奈川）』1996年7月2日朝刊，『日本経済新聞』1996年7月8日朝刊，『毎日新聞（神奈川）』1996年7月31日朝刊，「追跡・検証　公費」『朝日新聞（西部）』1996年11月10日朝刊，『朝日新聞（西部）』1996年12月13日朝刊，『毎日新聞（西部）』1996年12月18日朝刊，『朝日新聞（西部）』1996年12月27日朝刊。

79)「監査事務局は，真にプロの監査人集団として，人事上も独立した第三者機関にしなければなるまい（「社説」『日本経済新聞』1996年11月17日朝刊）。」

80)『毎日新聞（神奈川）』1996年7月2日朝刊，『日本経済新聞』1996年9月14日朝刊。

81)『朝日新聞（宮城）』1996年7月3日朝刊，『日本経済新聞』1996年7月8日朝刊，『産経新聞』1996年5月16日朝刊，『南日本新聞』1996年10月12日朝刊，10月29日朝刊。

82)『朝日新聞（宮城）』1996年7月3日朝刊，『日本経済新聞』1996年12月13日朝刊。

83)『朝日新聞（名古屋）』1996年9月14日朝刊，『朝日新聞（西部）』1996年12月27日朝刊。

84)『南日本新聞』1996年1月18日朝刊。

のとなった[85]。また，たとえば三重県での監査委員事務局内への財務監査監の設置は，監査委員の専門性を高めることにも資するものであり，さらに監査委員事務局の職員について短期の人事異動を行わないことで，その専門性を高める方向もある。また，その業務の範囲に比して貧弱といわれる監査委員事務局のスタッフ数を増やすことも考えられよう[86]。

第三は，監査方法の改善である。これについては，①試査の方法，②業務分担，③監査基準の整備，④監査対象の再検討，が挙げられる。①については，現在の監査委員の監査は試査によって行われている。たとえば不正経理発覚後に行われた北海道での確認監査も，試査によって行われた。不正経理が恒常的に行われていたことを鑑みれば，報告された不正金額が試査に基づいている以上，仮に精査を行えばこの不正経理額はさらに増加したのではないかという疑念が生じるのは当然であろう。

とはいえ，試査の利用そのものが問題なわけではない。今般の場合は，試査の前提となる内部統制組織の整備が不十分であった，というよりは，不正経理を防止するような内部統制が働いていなかったことが問題であったといえよう。その意味では，試査が問題であるのではなくて，監査委員がこれまで内部統制をどのように評価してきたのか，という点が問題である[87]。

自治体によっては，抜き打ち監査の導入を決めた自治体もある[88]。しかし，定期監査であっても重大な不正は見いだせ，あるいはかかる不正が未然に防げるような態勢が構築されていることこそが監査委員にとって重要なのである。

②については，監査委員と同事務局の両方で行う必要がある。特に，これから増えるであろう民間出身の監査委員と，議員委員，自治体職員ＯＢ委員とでは必然的に求められる管掌範囲が異なってこよう。それに応じて，これをサポートする監査委員事務局の分担態勢も整えねばならない。

③についていえば，実に市町村の62.9パーセントが監査基準を持たないのが実態という。これは，地方自治法には監査基準設定の根拠が見あたらないことに起因するものと思われる。ここでは，モデル的な監査基準を策定しておき，その上で規模等の各自治体の事情を勘案した監査基準を整備する必要があろう[89]。

④に関しては，実はほとんどの自治体では議会，警察については情報公開の対象となっていない。このため，経理の実態も不透明なものとなっており，監査委員の監査対象としてこれらをどう扱うかが問題である。警察の場合，業務の性質上完全な情報開示はなじまない部分もあるとはいえ，これまでその会計と開示のあり方についての議論がなさすぎたことは否定できな

85) 北海道では，88年に起こった汚職事件への対応として，当時の知事は監査委員に公認会計士や税理士を加える措置をとったと思う，と回想しているが，実際にはかかる措置はとられていなかった（「敗軍の将，兵を語る　堀達也氏［北海道知事］」『日経ビジネス』1996年7月8日，81－84頁）。

86) 佐賀県監査委員事務局長は，「現在の13人では資料を見切れない。職員は３年程度で異動するが，中核となる職員は５年ぐらい残った方がいいと思う」としている（「追跡・検証　公費」『朝日新聞（西部）』1996年11月10日朝刊）。

87) 船津[1996]は，北海道について，「道の組織には，部内室や課内室など中間組織が多すぎる。ラインによるチェックがかかりずらい仕組みになっており原則的に室は廃止すべきだと思う」としている。

88) たとえば，北海道，大分県，群馬県などでかかる方針が示されている（『ほっかいどう』（北海道広報誌）1996年春，第119号，５頁，『朝日新聞（西部）』1996年11月29日朝刊，『朝日新聞（群馬）』1997年１月31日朝刊）。

89) モデル的な監査基準にあたるものとして，全都道府県監査委員協議会連合会による「都道府県監査基準準則」，全国都市監査委員会による「都市監査基準準則」がある。町村については，各都道府県単位の監査委員協議会等でそれぞれ設定されてきたが，統一的なものとしては町村地方監査事務研究会による「監査基準」がある（池田[1991]，37－41頁，鈴木[1992]，361-364頁）。

いであろう[90]。また，監査委員は行政府に対して監査を行うべく設けられているものであり，その意味で議会が監査委員の監査対象としてなじむものなのかは議論があろう。そもそも議会は，行政府に対しては監査委員と同じくチェック機関であるはずである。しかし，だとすれば議会の支出に対するチェックは不要なのかという点の議論も必要であろう。

以上は，現行制度の範囲内での対応である。しかし，監査委員の監査に対して，北海道では本庁側が情報提供を拒否するなどの動きもあり，監査委員監査制度自体が持つ問題が上記のごとき改善だけで解決されるかどうかには疑問が残る[91]。仮に監査委員制度を今後も自治体監査制度の中核として考える場合には，地方自治法の改正を伴う監査委員制度の再考も必要である。

この点については，首相の諮問機関である地方制度調査会が検討を行い，96年4月に中間報告，97年2月に答申をまとめた。この中間報告の中では，監査委員への自治体ＯＢの選任の制限を提言し[92]，引き続き専門小委員会で議論を進めた。小委員会は，職員ＯＢ，議員の監査委員をそれぞれ1名以内とするという案を提出したが，このうち議員枠の制限については，都道府県議長会が議員の役割を軽視するものとして反対，撤回されることになり[93]，最終答申ではこれを引き続き検討するということに止まった[94]。なお職員ＯＢ委員の制限は導入された。また町村の監査委員の数が2名に増やされ，監査委員事務局の設置もできることとなった。

地方制度調査会の検討の主眼は，後述の外部監査制度の導入であったこともあり，監査委員制度の改善はわずかなものに止まったといえるであろう。よって，未だ多くの監査委員制度について検討すべき課題を残しているといえる。

第一に，都道府県の監査委員の場合，現行の4名という監査委員数が十分なものなのかが検討対象となる。そもそも都道府県の規模に大きな違いがある現状では，地方自治法で一律に監査委員数を定めることに合理性があるのかどうかについて疑問と言わざるを得ない。

第二に，監査委員のスタッフとしてそもそも監査委員事務局が適当なのかどうかという点も再考すべきであろう。後述のように，スタッフについては外部に求めるという方向も選択肢の1つであろう。

第三に，職員ＯＢ委員や議員委員の監査委員としての職務分担を法的にも明確にすべきであろう。たとえば議員委員については，単に議会の重視，軽視というような問題で選任の是非を論ずるのではなく，議員委員がその立場から監査委員としてできること，すべきことを明らかにすべきであろう。

5．3　外部監査制度への期待

監査委員制度が外部監査制度なのか否かには

90) 96年7月には，宮城県警察と議会，仙台市議会の出張費等の公開を求めた訴訟が起こされている。宮城県では，警察と議会は情報公開条例の対象外となっている。また京都市の市議会議員の出張費の公開を求めた訴訟では，一，二審で市側が敗訴している（「敗軍の将，兵を語る　浅野史郎氏［宮城県知事］」『日経ビジネス』1996年10月14日，113-115頁）。

91) 北海道監査委員は，道の食糧費の監査結果に「事実関係の調査に対する監査対象部局の真しな対応が得られず，極めて遺憾」という意見を付している（『北海道新聞』1996年2月24日朝刊）。また，三重県が発表した裏金調査・改善報告書によれば，監査委員や出納局の書面中心の監査，検査では組織的不正の発見は難しい，身内意識を持ちがちで本来のチェック機能が十分に果たされなかった，としている（『朝日新聞（名古屋）』1996年9月14日朝刊）。

92) 『日本経済新聞』1996年4月17日朝刊。

93) 『日本経済新聞』1997年2月6日朝刊。

94) 1964年にも，議員委員について疑問が呈され，その廃止が当時の地方財務会計制度調査会の答申試案に盛り込まれ，公表されたが，やはり当時の全国都道府県監査委員協議会連合会，全国都市監査委員会および五大市議会議長会等から反対意見が出され，答申からは削除された経緯がある（高寄[1995]，73－74頁）。

議論があるところである[95]。先にも述べたように，監査委員は組織上は議会からも，あるいは自治体行政府からも独立し，その外部から監査を行うものであるから，行政府からすれば外部からの監査であるという主張もあろう。しかしながら，その実態は必ずしも独立性を確立し得ていないし，何より社会的に見れば現在の監査委員制度をして外部監査であるという主張は受け入れがたいものであろう[96]。

このため，現行の監査委員制度が自治体監査制度として十分でないならば，これ以外の新たな外部監査制度を自治体監査に導入すべきであるという主張が早くから報道上で展開されることとなった[97]。このような意見に応じる形で，地方制度調査会は地方自治体への外部監査の導入を検討した。96年4月のその中間報告では，具体的な外部監査の形式として，外部の公認会計士などによって監査を行う方式と，自治体が共同で外部監査機構を設置し，この機関が複数の自治体を外部から監査する2案が示された。

その後，地方制度調査会は専門小委員会で議論を進めた。そこでは，先に示された2つの形式のうち，地方自治の理念に合うという点から後者の共同監査機構方式を支持する意見もあったが[98]，これは行政改革の時流に反するとして，小委員会が採った案は前者の外部専門家との契約方式であった[99]。これをもとにまとめられた97年2月の最終答申の骨子は，①都道府県，政令指定都市，中核市は外部監査人による監査を義務づける，②それ以外の自治体も条例で外部監査を導入できるものとする，③外部監査人には弁護士，公認会計士，監査実務に精通した者をあてる，④外部監査人は1自治体に1名とする，⑤自治体は外部監査人と包括契約を締結し，契約期間内に1度は財務監査等の抜き打ち監査を行う，⑥特定の問題について外部監査人と個別監査契約を締結することもできる，というものであった[100]。この答申をもとに，地方自治法改正案が早期に国会に提出され，早ければ98年度から地方自治体に上記のような外部監査制度が導入されることになる。自治体側でも，たとえば北海道知事は外部監査制度の早期の導入をすでに表明しており[101]，他の自治体でもそれを求める声が出ている[102]。

さて，かかる新たな地方自治体外部監査制度の評価については議論の分かれるところであろう。外部監査人としては，その専門性と独立性の観点からまず考えられることは，既に我が国

95）監査委員制度は1946年に設けられたものであるが，これ以前にも一部自治体には考査役があった。しかし，吏員である考査役は独立性を欠くとして，行政から独立した外部監査機関として監査委員制度が設けられた経緯がある（加藤[1996]）。現行の監査委員制度の外部監査性について，米田[1995]は英国のガイドラインを参考に「内部監査に近い」ものと指摘している（米田[1995]，42頁）。

96）後述の外部からの監査制度の導入に伴い，報道上はこれが「外部監査」と呼ばれるようになり，反面，監査委員制度は「内部監査」と呼ばれることが増えている（『日本経済新聞』1996年2月25日朝刊）。

97）「公認会計士など専門家による真の外部監査制度の導入を含め，制度を抜本的に見直し，強化しなければなるまい（「社説」『日本経済新聞』1995年10月27日朝刊）」，「公認会計士など専門家による外部監査の導入を検討したい（「社説」『日本経済新聞』1996年3月12日朝刊）」，「行政と完全独立した強力な権限をもつ外部監査制度の導入が必要だ（「主張」『産経新聞』1996年3月17日朝刊）」，「外部監査制度の導入のような抜本的改革を考える時期だ（「オピニオン」『朝日新聞』1996年8月30日朝刊）。」

98）「社説」『日本経済新聞』1996年3月12日朝刊。また三重県の代表監査委員は，住民監査請求などはブロックの独立監査機構が受け，各自治体の監査委員は行政監査にあたるのもよいという意見を示している（『朝日新聞（名古屋）』1996年9月16日朝刊）。

99）『北海道新聞』1996年12月11日朝刊。

100）『日本経済新聞』1997年2月25日朝刊，『北海道新聞』1997年2月25日朝刊。

101）『北海道新聞』1996年12月27日夕刊，1997年2月5日夕刊。

102）『読売新聞（大阪）』1996年12月27日朝刊，『朝日新聞（群馬）』1997年1月31日朝刊。

に確立している独立監査人制度である公認会計士をあてることであろう。この点で，確かに答申でも公認会計士の起用が選択肢の１つとして示されはしたが，他に弁護士，監査実務経験者も外部監査人として挙げられたことをいかに評価すべきであろうか。確かに，自治体監査の範囲は必ずしも会計監査にとどまらず広範である。今般の外部監査人の監査範囲も，財務監査のみならず行政監査もその範囲としており，その点で公認会計士以外の専門家との契約も念頭に置かれたのであろう。しかし，１名しか選任されない外部監査人ができることは限られる。あまりに広範な監査範囲を前に，弁護士であろうと公認会計士であろうと，果たして有効な監査ができるのであろうか。さらに，監査実務経験者の範囲も問題である。ここでは，当該自治体職員ＯＢをこれに充てることは禁止されたが，だとすれば近隣自治体のＯＢや，会計検査院ＯＢなどが選任されることがまず想定される。監査実務という要件が抽象的であるだけに，実質的な天下りポストとなる危惧も拭えない。ここに独立した真に「外部」とみなしうる人材を充てうるかどうかが，自治体外部監査制度が形骸化するかどうかの鍵を握っているともいえよう。

これと関連した第二の問題点は，外部監査人として公認会計士と契約するとしても，それは個人とであって監査法人と契約するということではないということである。先述のように選任される外部監査人は１名と予定されている。必要に応じて補助者を置き，監査委員事務局の協力も要求できることにはなっているが，いかにもスタッフ不足は否めない。外部監査人として監査法人と契約できないならば，大組織である自治体に対して実効ある監査を行うことは実務上きわめて困難であろう。外部監査人の補助者として監査法人を利用できるのかどうかは明確ではないが，この場合の問題はおそらく包括監査契約の金額が多額にのぼることであろう。先に現行の監査委員制度の態勢の不備を指摘したが，結果として外部監査人のスタッフとしては，さしずめ現状ですら十分でない監査委員事務局が念頭に置かれているようである。これでは仮に外部監査人と契約するとしても，スタッフ不足の監査委員と同様の状況をつくることになる危惧がある。このようなことになれば，外部監査人制度導入のコストに見合う有効な監査結果が果たして得られるのかという点も疑問になり，かかる費用の支出自体が無駄な支出となりかねない。

さらに，外部監査人と既存の監査委員制度との関係をいかに理解し構築するかも問題となろう。

この点で第一に考えられることは，外部監査人監査を監査委員監査と別個のものと位置づけることである。この場合には，外部監査人監査の結果を，他の機関とは単独に一般に向けて公表するか，知事ないし議会に対して報告するかの選択肢があるが，それぞれによって外部監査人監査の位置づけは異なることになろう。外部監査人制度の創設の理由の１つに，本稿で見たような監査委員事務局自体の不正経理があったとすれば，監査委員事務局も外部監査人の監査対象に入ることになろう。とすれば，この第一の理解が望ましいことになる。しかしこのときは，外部監査人が監査委員事務局をそのスタッフとして利用することの是非が問われねばならない。第二には，外部監査人の報告を監査委員に対してなさせ，監査委員はその報告をもとに自らの監査報告をなす形態が考えられる。この場合には，監査委員にとっては外部監査人がそのスタッフ的な役割を果たすことになり，現在その任にある監査委員事務局の意義が問い直されることになる。これらの点について先の答申案では，監査結果は議会，首長，監査委員らに報告する，となっており，外部監査人の位置づけについて曖昧なものとなっている。

私見では，現在の我が国の環境下では，公認会計士，特に監査法人あるいは複数の公認会計士による外部監査制度を自治体監査に導入し，これに主として会計監査を担わせ，主として行

政監査を行う監査委員と協調した監査体制を構築すべきではなかったかと考える。また監査委員が財務監査を行う場合にも，公認会計士の監査結果を利用してこれを遂行する態勢をつくることが肝要であったろう。もっとも地方自治法の改正論議はこれから始まるものであり，さらにそれを通じて成立した外部監査制度の実効性については今後も社会が注目し，よりよい監査制度を模索することが必要であるように思われる。

また，外部監査人の監査技法についての議論，検討はこれからの課題である。公認会計士，弁護士，監査実務経験者のいずれかが就任する外部監査人が，果たして共通で一定の監査方法を採りうるのかについての議論は未だない。これまで営利企業の財務諸表監査をその職務としてきた公認会計士にとっても，自治体監査は新たな分野である。当面は試行錯誤的な監査はやむを得ないだろうが，自治体にとって，あるいは我が国公会計監査にとってありうべき監査とはいかなるものかを研究し議論する必要があろう[103]。

6　結語——我が国における期待ギャップ問題の発現

自治体の不正経理問題は，従来になく監査への社会的注目を喚起した。それは市民オンブズマンが，不正発見の端緒として監査委員および同事務局の不正に着目したことにも表れている。その結果，多くの自治体の監査委員事務局において不正経理事例が発見され，監査とは何なのかという疑問が投げかけられた。96年は，我が国においてこれまでになく監査に対して注目が集まった年であった。換言すれば，これまでは社会的な注目もなくいわば期待すらされていなかった監査委員制度に，突然に期待と失望が投げかけられた年であったともいえよう。

興味深いのは，今回の問題の展開が我が国には希有な展開をみせたことである。すなわち，市民オンブズマンを典型とする市民団体は情報公開を請求し，それをもとに住民監査請求を監査委員に対して行った。その多くは却下または棄却されることが多かったが，それに対しては提訴を行った[104]。その結果の多くは未だ出ては居ないが，徳島県の事例にみるように，原告市民団体側の勝訴となる傾向がある。監査委員が市民の求めていたような水準の監査を現行の態勢でなし得たかについては疑問の残るところではあるが，監査委員事務局で多くの不正経理が行われていた状況からは，少なくとも監査委員が自らなすべきと考えていた職務の範囲と，社会が求めていたそれとは大きな乖離があったといえるであろう。

すなわち，ここではっきりしたことは，社会が監査委員に不正の発見を期待したということである。監査委員へ向けられた批判は，なぜ不正経理を発見できなかったのか，ということであったのである。この状況を公認会計士監査における期待ギャップ問題とただちに同列に論ずることは早計であろうが，「監査」を担当する者に向けられた期待であったことは確かである。

これらの展開は，アメリカで期待ギャップ問題が顕在化した状況と酷似したものである。我が国にあっては，公認会計士にかかわる期待ギャップ問題が訴訟という形で発現することは希であったわけであるが，きしくも我が国にあっては，公会計分野でその展開が生じたものと見えるのである。アメリカの公認会計士は期待ギャップ問題に直面したとき，不正の発見がその監査の

103) 議論の端緒としては，吉見[1996]を参照されたい。

104) 従来，住民監査請求が認められることは希であったといえる。たとえば東京都の場合，95年度に37件の住民監査請求が出されているが，うち35件について住民側の請求が退けられている（『産経新聞』1996年5月26日朝刊，「展望室」『読売新聞（東京）』1996年6月1日朝刊）。

第一義的目的ではないという主張の無力を知った。この点で，果たして我が国の監査委員が不正発見の義務を自ら認識していたのかどうかは疑問である[105]。またそもそも，監査委員は不正経理を発見しなければならない義務を負っていたのかどうかという議論も少ない[106]。

先述のように，北海道は不正経理額の拡大に従って，「不正」経理と「不適切」経理の区分を主張し，後者については弁済等の措置を行わないとした。これは不正を指摘された自治体側の「期待ギャップ」に対処する１つの答えなのかもしれない。

本稿で扱った問題は，公認会計士に対する期待ギャップ問題の発現ではないが，問題の展開を見るとき，監査委員への期待が公認会計士監査への期待に変化して現象していることには留意しなければならない。すなわち，仮に公認会計士が自治体外部監査人に就任すれば，今度は社会の期待に応えるべきは公認会計士となるからである。

105) 北海道監査委員の１人は，裏金で購入された前知事のパーティー券にかかわる住民監査請求の却下に関連して「監査制度自体，こうした不正が起きることを前提にできておらず，その権限にはおのずと限界がある」と述べている（『道新ＴＯＤＡＹ』第24巻９号，1996年８月，35頁）。また，群馬県安中市の監査委員は，「監査は犯罪を摘発する制度ではない。予算の範囲内で予算執行をするために，公正，効率的な財政運営をするためのものだ」とし，川崎市監査委員事務局も「われわれは間違いを摘発する立場ではない。公正な行政を指導していく立場だ」と述べている（「地方自治が変わる　第４部　チェック機能はあるのか　監査委員制度」『産経新聞』1996年２月18日朝刊）。

106) 高柳[1993]は，監査委員監査制度の意義として，①地方公共団体の自主性・自律性確保のための監査，②自治行政に対する住民参政を支える監査，③地方公共団体の行政執行における公正と能率を保障する監査，の３つをあげており，このうち不正経理の発見については③に関連したものとなろう（高柳[1993]，152頁）。

参考文献

安藤高行『情報公開・地方オンブズマンの研究』，法律文化社，1994年。

船津秀樹「道政改革の基本的な考え方」『しゃりばり』第171号，1996年５月，36-42頁。

池田昭義『地方自治体の監査制度』，学陽書房，1991年。

加藤富子「実効性ある外部監査制度を（正論）」『産経新聞』1996年７月２日朝刊，６頁。

中野一豊「日本の政府会計制度」，石崎忠司，木下照嶽，堀井照重編著『政府・非営利企業会計』第10章所収，創成社，1995年。

佐藤道夫「『不正への考え方』と『行政への期待』」『しゃりばり』第171号，1996年５月，22−24頁。

鈴木豊『公会計監査の基準と手続』，中央経済社，1992年。

高柳龍芳『監査論ノート（改訂版）』，東京経済情報出版，1993年。

高寄昇三「地方自治と公会計――民主性と科学性の欠如――」，神戸都市問題研究所（編）『自治体公会計の理論と実践』第４章所収，勁草書房，1995年。

田中宏「公務員と責任」『しゃりばり』第171号，1996年５月，17−21頁。

米田正巳「監査」，神戸都市問題研究所（編）『自治体公会計の理論と実践』第２章所収，勁草書房，1995年。

吉田寛『政府・地方自治体と公企業の会計』，森山書店，1993年。

吉見宏「自治体経理に公認会計士監査（経済教室）」『日本経済新聞』1996年11月15日朝刊，31頁。