

三鷹市における地方自治体の内部監査のあり方について

—まちづくりの価値共創を目指して—

高橋 真治

地方自治体の監査制度について、まず、内部監査と外部監査に区別し、内部監査の視点から現状と課題を整理する。次に、内部監査の一般的な理論と整合を図りながら、自治体の歴史的な背景や存在意義、さらにはそのガバナンス構造、マネジメント体制などの組織的な特徴も踏まえ、企業の内部監査と比較し考察する。そして、それらを基に三鷹市の監査制度が内部監査として機能し、まちづくり行政の価値向上に貢献できるようその試案を提示する。さらに、内部監査への市民参加・協働を通じた価値共創という地方自治体の内部監査における新たな可能性を展望する。

キーワード：内部監査 まちづくり 価値共創

1 はじめに

1.1 問題認識

三鷹市に住む住民の多くは、企業をはじめとした特定の組織に所属している社会人としての顔と市民としての顔の二つの顔を持ち、働く場所と住む場所とは別の自治体であることが少なくないだろう。そのような人たちにとって居住地の自治体への関心は高くはないと言われている。しかし、一昨年来の新型コロナウイルス感染症拡大によるパンデミックは、わが家で働くことを余儀なくされ、自治体の感染症対策の取り組み状況に細大漏らさず注意を払うようになるなど、私たちの地域自治体に対する意識は自ずと高まったのではないだろうか。

また、近年、企業では組織の目的（パーパス）¹⁾を見直す動きが広まってきており、これまでの株主資本主義を見直し、従業員や地域社会の利益を尊重し、社会問題や環境問題にも配慮したステークホルダー資本主義に基づいた価値への転換が図られている（日本経済新聞社 2019, 2020a, 2020b）。企業活動はより公共性を持ち、自治体のまちづくりをはじめとした政策領域との境界線を越えて近接しつつある。

私は現在、民間企業の内部監査人として働いている。内部監査人は、所属する組織の目標達成などの

価値向上に役立つために存在しているが、このような企業を取り巻く環境の変化に伴い、その役割はより社会的な責任を果たしていくことが期待されるよう変化してきている。さらに、ひとつの組織体にとどまることなく、社会全体の奉仕者としての役割も担っていくことが求められるようになるだろう。

近い将来には自治体をはじめとした公共セクターを含む様々なステークホルダーとの協働も必要になってくるかも知れない。また、ひとりの内部監査人として、地域自治体の価値向上のために積極的に向き合っていく必要もあるだろう。そのように考えたとき、内部監査とは広く一般には企業の自由意志による組織機能として認知されているが、「わが国地方自治体にそもそも内部監査は存在するのか？」また、「自治体に内部監査が存在するのであればそれは機能しているのか？」そして、「機能していないのであれば何が課題でどのような解決策が考えられるか？」という問題認識が本研究論文（以下「本稿」という。）の出発点である。

1.2 先行研究

総務省の「第1回（2017年10月17日開催）地方公共団体における内部統制・監査に関する研究会」の参考資料（II. 地方公共団体における監査制度）によれば、「地方公共団体の監査は、監査委員によ

る監査（監査委員制度）と外部監査人による外部監査²⁾の二つがある。地方公共団体の監査を本来的に担うのは監査委員であり、外部監査は地方公共団体の監査機能の独立性と専門性を強化するために設けられたもの」とされている。一般的に監査は外部監査と内部監査に分類され、外部監査と対立する概念として内部監査があるため、総務省においては、監査委員制度を内部監査と位置づけているものと考えられる。また、監査委員事務局³⁾の監査は、紛れもなく内部監査というのが、大多数の自治体関係者の認識であるといった指摘も見られる（石原 2010、2021a）。

さらに、自治体の監査委員制度には、内部監査と外部監査の両方の機能が混在しており、正しい監査理論に基づいて設計されていないため、監査委員制度が機能していない現状の要因もそこにあるという見解がある。そして、監査委員制度を内部監査と外部監査に再整理し、監査委員事務局を内部監査部門に位置づけ、外部監査は、監査法人や公認会計士との外部監査契約に基づく監査とすれば、現行の監査委員制度は不要となると結論付けている。しかしながら、実現に向けた具体的な手法については、今後の課題として考察を重ねることとしている（井上・山下 2017）。

本稿では、自治体の監査委員制度が内部監査と外部監査の両方が混在しているため、機能していない現状があることを踏まえ、まず、自治体の監査制度を内部監査と外部監査に区別し、内部監査の視点からそのあり方を検討する。そして、具体的な今後の三鷹市における地方自治体の内部監査のあり方を検討する。

1.3 研究の目的と論文の構成

本研究では、内部監査の一般的な理論と整合を図りながら、自治体の歴史的な背景や存在意義、さらにはそのガバナンス構造、マネジメント体制などの組織的な特徴も踏まえ、企業の内部監査と比較し考察する。そして、それらを基に三鷹市の監査制度が内部監査として機能し、まちづくり行政の価値向上

に貢献できるようその試案を提示することを目的とする。また、内部監査への市民参加・協働を通じた価値共創という自治体の内部監査における新たな可能性についても提起したい。

本稿はまず、第2章で内部監査の定義を明確にすると共に、企業の内部監査の変遷及び近年の動向を概観する。次に、第3章でわが国地方自治体の監査制度を取り巻く現状と課題を整理した上で、第4章で企業の内部監査との比較考察を踏まえ自治体における内部監査の今後の方向性を示す。

そして、第5章で三鷹市の監査制度の現状や課題を整理し、第6章では三鷹市においても参考となる各自治体の先進的な取組を紹介する。最後に、第7章で今後の三鷹市における内部監査のあり方について、まちづくりの価値向上の観点から提言するとともに、さらに市民との価値共創の可能性について言及する。

2 内部監査とは

2.1 一般的な定義

「監査」とは何か。広辞苑では、「企業などの特定の行為、またはその行為を示す情報が適正か否かを、第三者が検証し報告すること。会計検査など」と定義されている（新村 2008）。主体、客体、目的が明確にされた上で、例示もあるため、一般的には、会計検査などの「外部監査」⁴⁾のことを「監査」と呼んでいるものと考えられる。

それでは、「内部監査」とは何か。広辞苑では、「監査主体が被監査組織の内部者である場合の監査。株式会社では一般に監査役による監査をいう」と定義されている（新村 2008）。

ただし、「外部監査」を広く一般では「監査」と誤って理解されている場合が多いと考えられるため、まず、監査主体（主体基準）が組織の内部者の場合の「監査」のことを「内部監査」として明確に分けて理解することが本稿では重要になる。さらに、「内部監査」をより厳密に定義するために、監査主体に加え、「誰のために」という監査目的（目的基

準) との組み合わせにより定義することが必要であると指摘されている (友杉 1992)。(表 1 参照)

表 1 監査主体と監査目的による監査の分類

目的基準 主体基準	経営内部者の ため	経営外部者の ため
経営内部者が 担当	A (例えば内部 監査人監査)	B (例えば監査 役監査)
経営外部者が 担当	C (例えば委託 内部監査)	D (例えば会計 士監査)

出典：友杉芳正、1992 年、『内部監査の理論-妥当性監査の視点から』(中央経済社)

表 1 の分類は、企業を想定して作成されているが、井上・山下は、主体基準と目的基準の両基準を充足するものだけ (表 1 の「A」) が内部監査であると考えべきであるとした上で、地方自治体への適用が否定されるものではないとし、次の通り考察している。

監査委員は、地方自治法に規定された行政委員であり、自治体内の執行機関として監査を実施しているため、主体基準では内部監査の要件を満たしている。一方、目的基準では、監査委員による監査の結果、意見などは、議会への報告に加え、住民に対する公表が義務付けられていることを斟酌すれば、監査委員による監査は、住民のために実施されている監査であり、内部監査に該当しないことになる。

しかし、本稿においては、表 1 の「A」(主体基準が経営内部者であり、かつ目的基準が内部者のために行われる場合の監査) を狭義の「内部監査」とし、目的基準にも着眼し「C」(主体基準が経営外部者であり、また目的基準が経営内部者のために行われる場合の監査) も含め広義の「内部監査」とする。また、井上・山下は、住民を経営外部者という前提のもとに考察しているが、近年の自治体経営への住民参加の状況などを鑑みると、住民を経営内部者であ

るという見方が可能であるため、パブリック・ガバナンス (共治) の観点も加えた上で自治体の内部監査のあり方を検討する。

2.2 内部監査人協会の定義

前述の通り、内部監査とは一般的には企業の自由意志による組織機能である。内部監査部門を持つ多くの企業は、内部監査人協会 (以下「IIA」という。) ⁵⁾ の専門職的实施の国際フレームワーク (International Professional Practices Framework) (以下「IPPF」という。) に沿って内部監査を実施することが推奨されている。IPPF は、内部監査人の実務の基準となるフレームワークである。「内部監査の使命」、「必須のガイダンス」および「推奨されるガイダンス」から構成されている。また、「必須のガイダンス」は、「内部監査の専門職的実践の基本原則」、「内部監査の定義」、「倫理綱要」及び「内部監査の専門職的実施の国際基準」の 4 つから成る。

「内部監査の使命」は、「リスク・ベースで客観的な、アシュアランス、助言および洞察を提供することにより、組織体の価値を高め、保全することである」と定義されている。また、「内部監査の定義」を、「内部監査は、組織体の運営に関し価値を付加し、また改善するために行われる、独立にして、客観的なアシュアランスおよびコンサルティング活動である」としている。さらに、「内部監査は、組織体の目標達成に役立つことにある。このためにリスク・マネジメント、コントロール及びガバナンスの各プロセスの有効性の評価、改善を、内部監査の専門職として規律ある姿勢で体系的な手法をもって行う」と定義している (日本内部監査協会 2017)。つまり、内部監査とは組織体の価値向上のための仕組みと捉えることができる。

なお、第 3 章では、内部監査の基本的な要求事項である「内部監査の専門職的実施の国際基準」(以下「IIA 基準」という。) を基にわが国地方自治体の監査委員制度の現状を整理する。(付録 A 参照)

2.3 企業における内部監査の変遷

企業における内部監査の位置付けは、時代と共に変化してきている。従来、内部監査は、経営者に直属し、経営者のために行われる監査であると認識されてきた。しかし、今日の内部監査は、経営者を監督する立場にある取締役会や監査役会、さらには社外取締役との関係をも確立することを要請され、ガバナンス機関に対してもアシユアランスを提供するという役割を担うことが求められている。そして、現在の上場企業における内部監査は、会社法におけるガバナンス改革（2006年）、金融商品取引法における内部統制報告制度の導入（2008年）、コーポレートガバナンス・コードの制定（2015年）などにより、さらにその機能は進化していると考えられる（日本監査研究会内部監査研究プロジェクト 2020）。

また、IIAの公表文書⁶⁾によれば、内部監査の機能は、IIAが設立された1940年代では、経営者に対するサービスとしての独立的評価活動であると位置付けられ、会計、財務、その他の業務に対するコントロール（統制）の有効性を評価することによって機能する別種のコントロールであり、会計監査が主であり業務監査が従であるとされていた。しかし、1970年から1980年代には、業務監査に重点が移され、また経営者に対するサービスから組織体に対するサービスへとその本質的な機能の変化も見られた。さらに、営利企業だけを対象にした内部監査から、非営利企業も対象にした内部監査にまで対象範囲を拡大し、内部監査の一般化や統合化が図られている（友杉 1992、川村 2021）。

このように、現代の内部監査理論が営利企業に限らずあらゆる組織体への一般化や統合化が行われていることなどを鑑みれば、自治体の監査制度それ自体を現代内部監査理論の枠組みの中で捕捉していくことが可能であると考えられる。

2.4 企業における内部監査の近年の動向

近年の企業を取り巻く環境は、デジタル・トランスフォーメーション（DX）⁷⁾による組織変革、サステナビリティに関わる環境問題や社会課題への取組

の情報開示⁸⁾、良き企業市民であることへの社会的要求の高まりなど、かつてないほど急激に変化しており、そうした中であっても、内部監査が価値を提供し続けるためにはどうあるべきかが問われている（吉武 2021）。

特に金融機関は、私たち住民の経済活動の基盤である金融システムの安定のために、ガバナンスを有効に機能させることが重要である。そのためには、内部監査が組織体の価値を高め、保全するという使命を果たすことが必要であり、このような環境の変化に対応するために段階的に高度化していくことが求められている（金融庁 2019）。（表2参照）

表2 内部監査の水準（概念図）

	第一段階 (Ver. 1.0) (事務不備 監査)	第二段階 (Ver. 2.0) (リスクベ ース監査)	第三段階 (Ver. 3.0) (経営監査)
役割・ 使命	事務不備、 規程違反等 の発見を通 じた営業店 への牽制機 能の発揮	リスクアセ スメントに 基づき、高 リスク領域 の業務プロ セスに対す る問題を提 起	内外の環境 変化等に 応じた経営 に資する保 証を提供

出典：金融庁、2019年、『金融機関の内部監査の高度化に向けた現状と課題』（金融庁）

また、デジタルイゼーションの進展により、金融機関の経営環境が急速かつ革新的に変化していることに加え、社内外のステークホルダーからの要求も従来以上に多様化・高度化していることなどを背景に、第三段階（Ver. 3.0）を超え、機動的な監査手法、内部監査におけるITの活用、企業文化に対する監査、経営環境の変化等に対応した予測に基づく助言など、内部監査のさらなる高度化（第四段階（Ver. 4.0：信頼されるアドバイザー））も求められている（金融庁 2019）。（付録B参照）

そして、2020年7月には、IIAが『IIAの3ラインモデル-3つのディフェンスラインの改訂』を公表し、

内部監査の使命は、それまでの価値の保全を超え、価値の創造を取り入れることにありとされ、業務の有効性、効率性の監査など、ビジネスモデルや経営戦略などの価値創造に関わるリスクの監査を行い、内部監査が攻めのガバナンスを担うことが今まさに期待されている（The Institute of Internal Auditors 2020、仲 2019）。このように、企業における内部監査は、時代の要請と共に変化・進展を重ねながら現在に至っているが、次章では、自治体における監査制度を取り巻く現状と課題について検討する。

3 わが国地方自治体における監査制度を取り巻く現状と課題

3.1 地方自治体を取り巻く環境の変化

近時のわが国地方自治体の監査制度改革に関する議論は、2009年3月「地方公共団体における内部統制のあり方に関する研究会最終報告書」および同年6月「第29次地方制度調査会答申」を起点に進められていった。

これらの議論が行われた背景には、2000年4月に施行された地方分権一括法に伴い、自治体の自立性を高めていくことが期待されていた⁹⁾が、一部の自治体で不適正な財務処理等が指摘される¹⁰⁾など、自治体のチェック機能のあり方が問われていることにあるとしている（地方制度調査会 2009）。

また、少子・高齢化や人口減少などに伴う厳しい財政状況のなか、業務の再編・整理、民間委託等の

推進、適正な定員管理、住民等への情報開示などの地方行政改革が推進されていたが、住民の信頼を一層確保するためには、リスク管理態勢の整備、モニタリング機能の強化、組織間の役割及びルールとの整理、行政評価の質向上、公会計制度の改革などの行政組織運営を刷新する必要性に迫られていることにあるとしている（地方公共団体における内部統制のあり方に関する研究会 2009）。

そして、これらを実現するための手法として、内部統制の整備・運用がその解決手法になるとして、内部統制と密接に関連する監査制度についてもその改革に関する議論が進められることになる。

3.2 監査委員制度と内部統制制度

戦後の地方自治体の監査委員制度は、1947年に制定された地方自治法において、監査委員の職務権限として「普通地方公共団体の経営に係る事業の管理及び普通地方公共団体の出納その他事務の執行を監査する」（第百九十九条）と規定されたことに始まる。その後、監査観点の追加¹¹⁾、監査委員の選任資格の明確化¹²⁾や監査範囲の拡大¹³⁾、外部監査制度の導入など、地方自治法の改正により監査委員制度の改革が行われてきた（清水 2019）。

前述の通り、近時のわが国地方自治体の監査制度の検討は「地方公共団体における内部統制のあり方に関する研究会」及び「地方制度調査会」の議論から始まる。その後、地方行財政検討会議及び地方公共団体の内部統制の整備・運用に関する検討会など

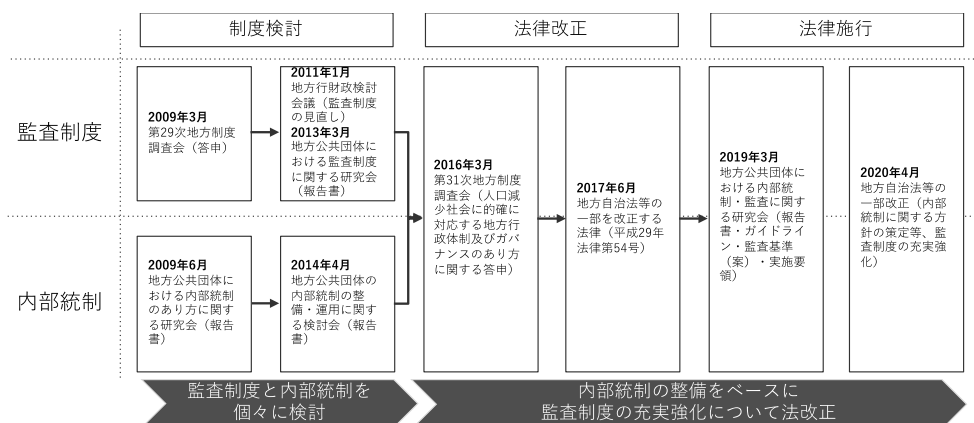


図1 総務省における自治体の監査制度等の近時の検討状況（総務省の答申や報告書等を基に作成）

を経て、2017年6月に地方自治法等の一部を改正する法律（平成29年法律第54号）として改正され、2020年4月に施行される。

まず、総務省における自治体の監査制度等の検討状況を整理する。制度検討段階では監査制度と内部統制は個々に検討されていたが、法改正に際しては、内部統制の整備を前提として監査制度の充実強化を図る必要があるものとし、法改正が行われたと考えられる。（図1参照）

次に、同様に総務省における主な議論の流れを整理する。制度検討段階では地方自治体を取り巻く環境の変化に伴い、信頼される地方自治体を目指すためには、内部統制の整備及び監査制度の見直しが必要とされた上で、2016年3月の第31次地方制度調査会においては、自治体の長、監査委員等、議会及び住民の地方行政に関わる各プレーヤーによる適切な役割分担によるガバナンスのもとで事務の適正性を確保することが重要とされた。そして、法改正に際しては、内部統制の整備が喫緊の課題として優先され、監査基準の制定を除き、2011年1月の「地方自治法抜本改正についての考え方（平成22年）」（総務省2011）において提示された監査制度の抜本的な改革については見送られたものと考えられる。（図2参照）

3.3 課題

3.3.1 制度活用による内部監査実施体制の充実強化

「地方制度調査会」、「地方行財政検討会議」および「地方公共団体における監査制度に関する研究会」の議論の中で提示された現状認識及び課題認識について、IIA基準に照らし分類・整理する。自治体の監査制度の課題は、内部監査を実施する組織や個人の属性基準¹⁴⁾に関する課題がほとんどであり、その実施体制に関する事項に焦点が当てられていたと考えられる。具体的には、「目的や権限及び責任等に関する監査基準が明確にされていない」、「独立性と客観性が不十分である」、「専門能力が不十分である」という3点の課題に絞られる。（付録C参照）

2017年の地方自治法改正では、監査制度の充実強化として、監査基準の策定のほか、勧告制度の創設、議選監査委員の選任の義務付けの緩和、監査専門委員の創設、条例による包括外部監査¹⁵⁾を実施する自治体の実施頻度の緩和の見直しが実施された。監査基準の策定を除き、何れも任意規程となっているが、同制度の改正点を各自治体が積極的に活用していくことが以上のような内部監査実施体制に関する課題の解決につながるものと考えられる。

3.3.2 内部統制に基づいた内部監査の高度化

現在、2017年の地方自治法改正で内部統制制度が義務付けられた都道府県および政令指定都市の各地

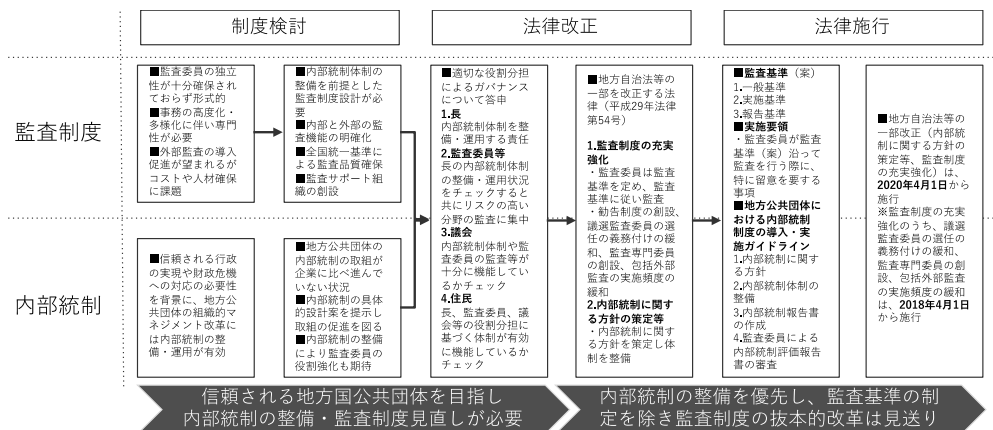


図2 総務省における自治体の監査制度等の近時の主な議論の流れ（総務省の答申や報告書等を基に作成）

方自治体では、総務省のガイドライン等に基づき内部統制の整備・運用が行われている。内部統制制度の導入によって、組織目的の達成を阻害する事務上の要因をリスクとして識別及び評価し、対応策を講じることで事務の適正な執行を確保するといったリスクマネジメントの考え方や管理手法が取り入れられたことになる（総務省 2019）。それに伴い、監査委員制度も内部統制を前提としたリスクベースの監査手法への転換が必要となるなど、各自治体では、内部統制に基づいた内部監査の高度化が求められる。

4 企業の内部監査との比較考察

4.1 組織体の目的

自治体の組織目的は、地方自治法第一条の二に規定されているとおり、「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」ことにある。また、同第二条第十四項では、「地方公共団体は、その事務を処理するに当つては、住民の福祉の増進を務めるとともに、最少の経費で最大の効果を挙げるようにしなければならない」とされている。つまり、自治体では、住民一人ひとりがより豊かで主体的で幸せな生活をおくることができるようにするために、公的扶助や公共サービスなどの公共価値を効率的かつ効果的に提供することが求められている。そして、同第九十九条第一項では、「監査委員は、普通地方公共団体の財務に関する事務の執行及び普通地方団体の経営に係る事業の管理を監査する」とされ、同条第三項では、「第二条第十四項及び第十五項¹⁶⁾の規定の趣旨にのつとつてなされているかどうか、特に、意を用いなければならない」とされている。また、総務省の「監査基準（案）」では、「当該地方公共団体の事務の管理及び執行等において、法令に適合し、正確で、経済的、効率的かつ効果的な実施を確保し、住民の福祉の増進に資することを目的とする」とある。

一方、株式会社などの企業の組織目的は、第一義的には、利益の追求にあり、特に株式会社は、自社

を含む当該企業集団が、投資価値、株主利益などの企業価値を高め、健全かつ持続的に発展することが要請されている¹⁷⁾。このような企業の組織目的を達成するために、内部監査は組織体の価値を高め、保全することを使命とし、内部監査の目的は、経営者個人に対する貢献から組織体に対する貢献へと変遷し、現在は、経営目標の達成に必要な業務が適切に遂行されているかどうか重点を移している（川村 2021）。

両者とも業務執行や組織運営などのマネジメントを対象にしている点は共通している。しかし、企業の内部監査は、経営目標の達成など業務の有効性に着眼し組織体の価値向上を目的とした経営監査（第三段階：Ver. 3.0）（前掲表 2）へと高度化を図り発展しているが、自治体の内部監査は、法令への適合などの準拠性等を目的とした内部監査（第一段階：Ver. 1.0）にいまだに止まっただけではないだろうか。住民の福祉の増進という目的を実現するためには、行政機構の組織体としての価値向上を図る必要があり、そのためにはマネジメントの有効性を評価するなど、自治体の内部監査を段階的に高度化することが欠かせないと考えられる。

4.2 ガバナンス

自治体のガバナンスは、2000 年以降の地方分権改革において、住民主権が有効に社会改革に結びつくような、地域住民が主体となる協働型社会のパブリック・ガバナンス（共治）を目指し、多くのステークホルダーとの水平的なネットワーク関係を本質としている（富野 2021）。一方で、企業のガバナンスは、コーポレート・ガバナンス（統治）として、垂直的な構造を特徴としている。（図 3 参照）

内部監査は、マネジメントとガバナンスの間に介在し、マネジメントを対象にした監査結果等をガバナンス機関に情報提供する機能も持つ。企業の統治型のガバナンスにおいては、内部監査の情報は、取締役会等のガバナンス機関に対して上方向にエスカレーションされることが求められるが、ステークホルダーなど組織の外に開示されることは一般的には

ない。それに対し、自治体の監査に関する情報は、地方自治法第百九十九条にある通り、公表しなければならないことになっており、自治体の水平的ネットワーク型のガバナンスにおいては、その情報は、住民をはじめとしたステークホルダーへ横方向に拡がり、広くネットワークを流通する。つまり、自治体の水平的ネットワーク型のガバナンス構造においては、内部監査は、マネジメントとガバナンスの間でステークホルダーのコミュニケーションを活性化するための情報提供機能を持っていると考えられる。これからの自治体の内部監査は、これらの情報提供機能を積極的に活用することが期待される。

4.3 要員体制

2015年の総務省の調査では、全国自治体の監査委員の数は、識見監査委員が2,114人、議選監査委員が1,921人、総計4,035人となっている。また、監査委員事務局職員の数（定員）は、都道府県で1,058人、市町村で3,495人、総計4,553人となっている（総務省2015）。2018年に行われた大規模自治体へのアンケート調査¹⁸⁾では、監査委員事務局職員の団体あたりの平均人数は、都道府県で21.1人、政令指定都市で23.4人、中核市で8.9人、全体で17.8人となっている。同様の組織規模の企業と比べた場合、都道府県はその数は少ないが、政令指定都市および中核市は企業並みかそれよりも多い。

また、自治体の場合、人事ローテーションで3年ごとに異動することが通例となっているため、監査

業務の経験年数が3年未満の職員が6~7割を占めており、監査業務の経験の積み重ねによるスキル向上は期待できないと考えられている。

さらに、監査委員事務局職員の専門資格の保有状況を見ると、公認会計士、公認内部監査人（CIA）¹⁹⁾などの監査に関する専門資格を保有する職員が在籍している自治体は、一部の都市（大阪府、横浜市など）にとどまっており、専門職としての資格を保有している職員が監査業務に従事している企業の内部監査とはその状況は大きく異なる（丸山2018）。

長期的視点に立てば、監査業務に携わる監査委員事務局職員のスキル向上やそれに伴う組織内部における人事制度上の地位向上のために、専門職としてのインセンティブが働くような人事制度の改革に取り組むなど、自治体全体で底上げを図る必要があるだろう。IIAは、IPPFの属性基準で、「内部監査人は内部監査の業務の遂行にあたって客観的でなければならない」としており、客観的であるためには、専門職としてのスキルを身に付け、組織内部において十分な地位を確保することも欠かすことができないと考える。

また、短期的には、2011年地方自治法改正により可能となった監査委員事務局の共同設置によるリソース共有や2017年の地方自治法改正により実施頻度が緩和された包括外部監査による外部リソースの活用などを推進することも検討すべきだろう。

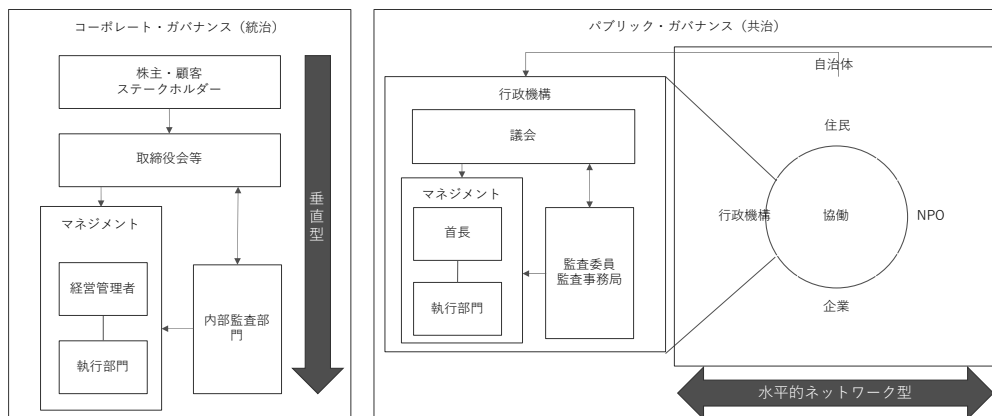


図3 自治体と企業のガバナンスの違い

5 三鷹市における監査制度の現状と課題

5.1 概況

三鷹市では、監査委員制度を「地方自治体の行政は、地方自治法等に沿って行われることはもちろん、行政執行の不当を排除し、事務の執行とりわけ行政の経営に関わる事業が合理的かつ効率的に執行されていることを期待されています。監査委員はこうした観点から、市民に代わって監査を行っています」²⁰⁾としている（三鷹市 2018）。このような市民が本来の監査主体であるといった考え方にに基づき、監査計画や結果報告などの監査委員による監査に関する情報を市のホームページで公開し、私たち市民はその内容をいつでも把握することができるようになっている。

なお、内部統制制度に関しては、「令和 3 年度施政方針・予算概要」において「地方自治法の平成 29 年改正により努力義務とされている内部統制制度について、事務のさらなる適正な執行を確保し、市民から信頼される組織づくりを推進するため、令和 3 年度に基本方針を策定するとともに推進体制を構築し、令和 4 年度から運用を開始します」としており、内部統制に関する方針の策定及び体制整備として、内部統制関係費（4,000 千円）が新規に計上されている（三鷹市 2021a）。

5.2 整備状況

5.2.1 規程類

三鷹市の監査制度に関連のある規程類の整備状況を調査し、一般に用いられる組織の文書体系に沿って概観する。（図 4 参照）

三鷹市の監査委員制度に関する規程類は、地方自治法、地方公営企業法および財政の健全化に関する法律の定めるところにより、三鷹市監査委員条例、三鷹市監査委員規程、三鷹市監査事務局規程等が整備されている。

また、前述の通り 2020 年 4 月に施行された地方自治法等の一部改正に伴い、自治体は監査基準を策定することが求められており、三鷹市においても 2020 年 4 月 1 日に三鷹市監査基準が新たに制定されている。それまで三鷹市では、都市監査基準（2015 年 8 月 27 日 全国都市監査委員会）に則り、監査委員による監査が行われていた。ただし、都市監査基準は、2019 年 3 月に総務省から示された監査基準（案）を踏まえて 2019 年 8 月に一部改正されたため、三鷹市において実務上の影響は無かったものと考えられる。

なお、内部統制制度については、適正事務管理制度として導入され、今年度（2021 年度）、組織的な取組の方向性等を示す基本方針が策定される予定である。

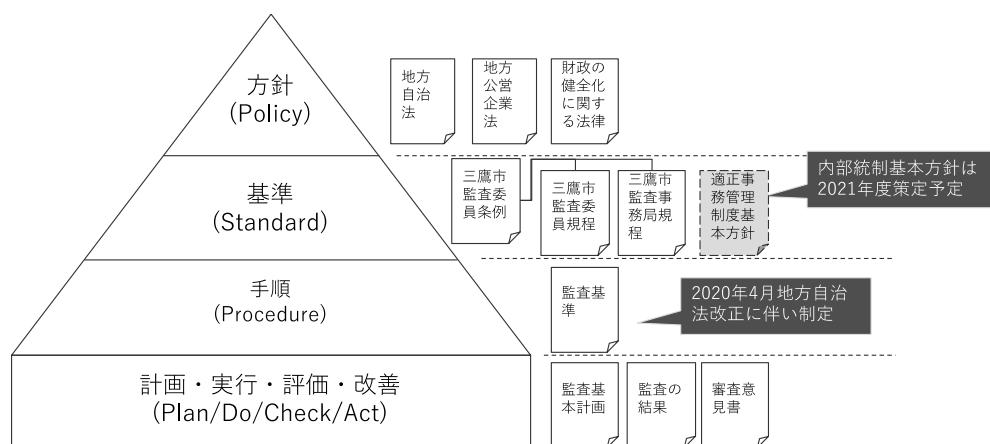


図 4 三鷹市の監査に関する規程類の整備状況

5.2.2 体制

三鷹市の行政機構図（2021年4月1日現在）を基に、2020年4月の地方自治法等の一部改正のうち監査制度の充実強化に関する改正点などを踏まえつつ、行政執行機関と監査委員との関連など、三鷹市の監査制度における体制の整備状況について図解により概観する。（図5参照）

三鷹市の監査体制は、三鷹市監査委員条例に基づき、監査委員の定数は2人とされ、監査委員の事務を処理するために、監査事務局が置かれている。監査委員は、地方自治法第百九十六条第一項において、地方自治体の長が議会の同意を得て選任することとされており、識見を有する者1名、議員1名の計2名が選任されている。

事務局の職員は、代表監査委員が任免することとされ、事務局長、事務局長補佐または主査、その他の職員を置き、担当課長、副主任、主任を置くことができることとされている。

5.2.3 課題

2020年4月の地方自治法等の一部改正における監査制度の充実強化の趣旨は、監査委員制度における実施体制の実効性の向上にあり、同制度の改正点を積極的に活用していくことが自治体の内部監査の実施体制に関する課題の解決につながるものと考えられるため、制度活用による内部監査実施体制の充実強化（3.3.1参照）の検討が期待される。

また、適正事務管理制度（内部統制制度）の導入は、今年度（2021年度）は総務部で推進されているが、次年度（2022年度）以降、内部統制の本格的な運用に向け、リスク管理態勢の整備や内部統制に基づいた内部監査の高度化（3.3.2参照）が今後の課題となってくるだろう。

5.3 運用状況

5.3.1 監査の実施状況

三鷹市では、三鷹市監査基準に基づき毎年度、監査基本計画が策定された上で、監査委員による監査が実施されている。三鷹市で実施された監査委員による監査の過去3年間の実施状況を調査した。（表3および付録D参照）

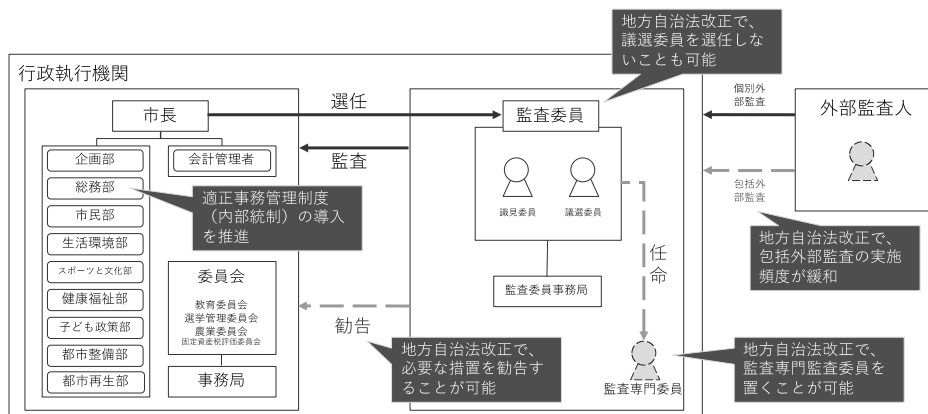


図5 三鷹市の監査に関する体制の整備状況

表3 三鷹市の監査委員による監査の実施状況

種類	実施の有無			監査の観点				
	平成30	令和01	令和02	合規性	正確性	経済性	効率性	有効性
財務監査	○	○	○	○	○	○	○	○
行政監査	○	○	○	○	○	○	○	○
財政援助団体等に対する監査	○	○	○	○	○	○	○	○
例月出納検査	○	○	○	-	○	-	-	-
決算審査	○	○	○	○	○	-	-	-
基金運用状況審査	○	○	○	○	○	-	○	-
健全化判断比率審査	○	○	○	○	○	-	-	-
資金不足比率審査	○	○	○	○	○	-	-	-

※監査の観点は、清水涼子、2019年、『地方自治体の監査と内部統制-2020年改正制度の意義と米英との比較-』（同文館出版）を参考にし、監査等の目的から想定される観点を対応付けしている

監査委員による監査は、それぞれの監査等における根拠法に基づき、毎年必要とされる種類の監査が実施されている。また、監査計画において、監査の種類ごとに、合規性、正確性、経済性、効率性及び有効性の観点から監査の着眼点が設定された上で実施することとしている。

特に、行政監査については、監査基本計画において、「市の事務又は事業の執行について、経済性、効率性及び有効性を主眼として、定期監査に併せ随時実施する」としており、経済性、効率性及び有効性²¹⁾の3Eの観点から監査を実施することが明確にされている。2018年度はスポーツと文化部、企画部及び教育部の各課、2019年度は総務部、市民部及び生活環境部の各課、2020年度は健康福祉部及び子ども政策部の各課を対象に行われている。

5.3.2 課題

各年度の定期監査報告書では、「所管の財務に関する事務及びその他の事務が、法令等に従い、適正かつ効率的に執行されているかを主眼として」実施したと報告されており、監査基本計画で設定した3Eの観点から行政監査が実施されたかどうか不明瞭であり曖昧さが見られる²²⁾。住民の福祉の増進という目的を実現するためには、行政機構の組織体としての価値向上を図ることが重要となるため、行政監査においてマネジメントの有効性を評価するな

ど、内部監査機能の段階的な高度化が期待される。

(4.1 参照)

また、包括外部監査は、条例に定めがないことから実施されていないが、内部監査機能の高度化には外部リソースの活用も有効であると考えられる。

(4.3 参照)

5.4 三鷹市監査事務局における課題認識等

三鷹市の監査事務局の現状と課題認識、地方自治法等の一部を改正する法律（平成29年法律第54号）のうち監査制度及び内部統制制度に関する検討状況等を確認するために、監査事務局及び総務部（政策法務課）にインタビューを実施した（2022年3月8日）。

三鷹市においても、わが国の地方自治体における監査制度の課題のひとつである「専門能力が不十分である」（3.3.1 参照）といった実施体制に関する課題が認識されていることを確認することができた。また、内部統制に基づいた内部監査の高度化（3.3.2 参照）についても、次年度（2022年度）以降の適正事務管理制度（内部統制制度）の運用にあたり、制度導入の趣旨に沿った課題が検討されていることを確認することができた。概要は以下の通りである。

5.4.1 三鷹市監査事務局の現状と課題認識

三鷹市監査事務局では、事務局長のほか4名体制（常勤2名、非常勤2名）で、三鷹市監査基準や全国都市監査委員会の「実務ガイドライン」に基づき監査計画から監査報告までの監査事務が行われている。また、事務局職員は、関東都市監査委員会や一般社団法人日本経営協会（NOMA）等の研修へ参加しスキル向上を図っている。さらに、東京都市監査委員会の事務局長会（2回/年）や東京都監査委員会（第4ブロック）における意見交換会等の他自治体との交流により、監査事務の品質向上等を目的とした情報交換が行われている。

このように監査事務局では監査事務の標準化や品質向上の取組が行われているが、地方自治体に求められている監査業務の量や質に比べ、人材や専門性が不足していることが当面の課題として認識されている。また、財政援助団体等に対する監査について、年間2団体を対象に監査を行っているが、現状の体制では組織規模や支援規模の大きい団体を優先せざるを得ず、全ての財政援助団体を網羅した監査を行うことができないことが課題として認識されている。

5.4.2 地方自治法等の一部を改正する法律（平成29年法律第54号）に関する検討状況

地方自治法等の一部を改正する法律（平成29年法律第54号）のうち監査制度については、監査委員との議論や他自治体との情報交換により、適宜検討が行われている。また、適正事務管理制度（内部統制制度）は、次年度（2022年度）以降、総務部が推進及び評価担当部署として財務事務を対象に運用される予定であり、具体的なリスク管理の手順や監査委員による監査との連携など、制度導入の趣旨に沿った実効性のある制度運用について、現在検討されているところである。

6 各自治体の先進的な取組事例

前章では三鷹市における監査制度の課題等を検討

したが、次章でこれらの課題解決に向けた提言を検討するにあたり、具体的かつ実効性のある提言となるよう、他自治体の取組を調査した。

6.1 監査委員事務局の共同設置の事例（岡山県備前市・瀬戸内市）

備前市と瀬戸内市では、2016年から監査委員事務局が共同設置²³⁾されている。その背景には、自治体などの公共セクターでは、経済・福祉・環境・インフラ・文化等さまざまな分野の事業・施策・政策が展開されており、それらを対象とする監査委員による監査には、より高度な専門性とマンパワーが求められているにもかかわらず、中小規模の自治体においては、その専門性とマンパワーの確保が困難な状況にあることにある。両市は、共同設置の有用性を検証するために「監査委員事務局共同設置研究会」を設置し、「監査委員事務局共同設置の有効性に関する調査報告書」を公開している。それによれば、独立性の強化（ガバナンスの強化）、監査の有効性の向上、監査の効率性の改善、外部専門家との協業等の効果が認められたとしている（備前市2021）。なお、現在、両市は監査専門委員会共同設置協定に調印し、監査専門委員の共同設置態勢を整備している（石原2021b）。

6.2 専門技術的知識を有した者への監査の委嘱の事例（大阪府八尾市）

八尾市では、「八尾市監査基準実施要領」において、監査専門委員の選任に関して、多様化する監査の専門性に迅速かつ効率的に対応するため、監査に必要な専門性を補完するもので、監査専門委員を設置する必要があると認める場合は、監査専門委員の選定及びその任期等を監査委員会議において決定することとし、監査委員専門委員のほか、専門技術的知識を有する者に調査を委嘱して監査又は検査を行うこともできるとしている。そして、専門分野の例として、法律、会計、情報技術（IT）、建築・土木及び医療の分野をあげ、その業務内容や資格等の基準が明確に示されている（八尾市2021）。

6.3 行政評価と連動した行政監査の実施の事例（静岡県富士市）

富士市では、行政評価と連動して行政監査が行われている。2019年度の行政監査の概要によれば、自治体経営計画である第五次富士市総合計画で定められた7つの施策大綱から監査対象を選定し、経済性、効率性及び有効性の観点の監査にあたっては、行政評価、事務事業総点検（事業仕分け）等の結果や他都市とのベンチマーキングを活用しながら、課題解決に向けた分析および検討が行われている。なお、有効性の観点として、「社会情勢や環境の変化に活動内容が有効に機能しているか」、「目標を達成するための手段・方法が最適又は十分であるか。目標値は妥当であるか」、「対象者のニーズを充足しているか」の3点が設定されている（富士市 2021、吉野 2017）。

6.4 リスク評価に基づいた事業リスクの検証の事例（東京都）

東京都では、2021年度監査基本計画において、都の事業におけるリスクの評価を適切に行い、リスクの重要度を踏まえた上で監査の重点化を図り、効率的かつ効果的な監査を実施することを基本方針として定めている。また、定例監査に重点監査事項を設定し、そのうち、特に事業の一体的・継続的な検証が必要なものについては、事業スキームの把握や事業リスクの検証などを行ったのち、当該年度の行政監査において検証を行うこととしている（東京都 2021）。

以上の通り全国の各自治体において、監査体制の充実強化、組織体の価値向上を目的とした内部監査の実施及び内部統制制度に基づいた内部監査の高度化に取り組んでいる事例を確認することができた。

7 結論（提言）

7.1 自治体における内部監査への期待について

本稿では、地方自治体の監査制度について、「主

体基準」と「目的基準」により分類し、内部監査の視点から企業との違いなども踏まえ、現状の制度を概観した。そして、三鷹市の監査制度の現状を把握し課題の整理を行った。

わが国の地方自治体は、都道府県と市町村の違いや、同じ市のなかでも指定都市、中核市と一般の市があり多様である。1,350万人を超える人口を抱える東京都から、57万人の鳥取県まで24倍ほどの規模の差がある。また、横浜市の人口370万人に対し、東京都青ヶ島村では178人とその差は2万倍を超える（蘇我 2019）。地方自治体の監査制度が機能していないという多くの指摘は、このような自治体の多様性あるいは規模的な格差にも起因するのではないだろうか。各自治体の監査体制の充実強化は、その規模等自治体の事情に応じた現実的な対策を検討する必要があるだろう。

抜本的には、井上・山下が提起している、監査委員制度を内部監査と外部監査に再整理し、監査委員事務局を内部監査部門に位置づけ、外部監査は、外部監査契約に基づく監査とする案が有効であると考えられる。しかし、それを実現するためには法改正など十分かつ慎重な議論や新制度への移行等に相当の時間を要するだろう。第6章では、各自治体において様々な取り組みが行われていることを確認することができた。三鷹市においても、現行制度の範囲内で「目的基準」の観点から内部監査機能の高度化を推進し、そのまちづくり行政に貢献できるよう、内部監査体制の充実強化への取組を検討することが重要であると考えられる。

また、新型コロナウイルス感染症拡大への対応においては、地域・組織間で横断的にデータが十分に活用できないことなど様々な課題が明らかとなり、自治体においてもDX推進が求められている。自治体のDX推進にあたっては、仕事の仕方、組織・人事の仕組み、組織文化・風土そのものの変革も必要となる。自治体の長自らがこれらの変革に強いコミットメントを持って取り組むことが必要とされており（総務省 2020）、自治体の内部監査においても、第四段階（Ver. 4.0）の信頼されるアドバイザーと

しての内部監査機能へさらなる高度化が期待される
ところである。

そして、パブリック・ガバナンス（共治）の観点
から市民をはじめとした各プレーヤーの役割を新しい
視座から捉え直すことで、自治体の内部監査の各
プロセスへの市民参加・協働を通じた価値共創とい
う自治体における内部監査の新たな可能性も見えて
くるだろう。

7.2 三鷹市の監査委員による監査について

7.2.1 組織体の価値向上を目的とした内部 監査の実施に関する試案（提言 1）

定期監査と併せて毎年行われている行政監査にお
いて、有効性の観点を明確に設定し、組織体の価値
向上を目的とした内部監査の実施について継続的に
検討することが望ましいと考えられる。具体的には、
静岡県富士市で行われている、行政評価と連動した
行政監査の実施の事例（6.3 参照）が参考となる。
なお、財務監査および財政援助団体等に対する監査
についても有効性の観点から確認することが求めら
れるため（清水 2021）、これらの監査についても順
次、有効性の観点から実施できる態勢を整備するこ
とが望ましいと考えられる。

また、包括外部監査の実施を条例で定めた場合の
実施頻度が緩和されたことにより、包括外部監査は、
自治体の事情に応じて柔軟に運用することができる
ようになり、監査委員事務局職員等による監査を補
完することが可能となる。そのため、包括外部監査
により、行政監査等において内部リソースでは監査
することができない対象やテーマなどについて、外
部リソースを活用した内部監査の実施を継続的に検
討することが望ましいと考えられる。（表 4 参照：
点線枠内の範囲が本稿における「目的基準」の観点
から定義した自治体の内部監査となる）

表 4 主体基準と目的基準による三鷹市の監査の分類

監査目的・機能 監査主体・組織	組織の内部者の ため/ 組織の価値向上 のため	組織の外部者の ため/ 説明責任を果た すため
組織の内部者が 担当	A (財務監査、行 政監査、財政援 助団体等に対す る監査)	B (例月出納検 査、決算審査、 基金運用状況審 査、健全化判断 比率審査、資金 不足比率審査)
組織の外部者が 担当	C (包括外部監 査)	D (個別外部監 査)

友杉芳正、1992 年、『内部監査の理論—妥当性監査の視点
から』（中央経済社）をもとに作成

7.2.2 内部統制制度に基づいた内部監査の 高度化に関する試案（提言 2）

2022 年度から三鷹市においても適正事務管理制度
（内部統制制度）の運用が開始され、三鷹市の行政
機構にもリスクマネジメントの手法が取り入れられ
ることになる。これに伴い、行政監査をはじめとし
た内部監査の実施にあたっては、内部統制を所管す
る部署（総務部）と連携しながら、各部署が行なっ
たリスクアセスメントの結果をもとにするなどリス
クベース監査の実施について継続的に検討してい
くことが望ましいと考えられる。具体的には、東京
都をはじめとして、先行して内部統制制度を導入し
た都道府県等の自治体の事例（6.4 参照）が参考に
なる。

7.2.3 制度活用による監査体制の充実強化 に関する試案（提言 3）

現行の監査委員による監査を内部監査として機能
させ維持・向上させていくためには、監査実施体制
の充実強化が必要になると考えられる。まずは、
2011 年の地方自治法改正により可能となった監査委
員事務局の共同設置により、近隣自治体との監査リ
ソースの共有を図り、内部監査体制を強化すること
について継続的に検討することが望ましいと考えら

れる。岡山県備前市と瀬戸内市の事例（6.1 参照）が唯一参考になる。併せて、2017 年の地方自治法改正で可能となった監査専門委員の創設などについても大阪府八尾市の事例（6.2 参照）を参考にした上で継続的に検討することが望ましいと考えられる。

7.3 まちづくりの価値共創を目指して

2010 年代の半ば以降、自治体ガバナンス変革の考え方としてニュー・パブリック・ガバナンス（以下「NPG」という。）に関する議論が活発に行われている。NPG は、個々の行政課題について自治体の当事者（住民・議員・職員）のみならず多様なステークホルダーが、地域社会の自治にネットワーク型のコミュニケーションを形成し、それらの相互作用によって多くの問題が解決されることを企図する概念である。また、公共選択ではなく公共価値の共創が、政策形成や社会問題を解決する糸口になり、社会の持続可能性を実現する手段となるという思考に基づいている。その際、監査機能は、主として中立的・独立的・客観的な情報を提供し、住民自治を活性化させる。すべての住民が当事者としてだけでなく、第三者という視点を監査機能が提供する情報から獲得し、まちづくりに取り組むことこそが、今後の自治体運営のあり方であり、内部統制の構築や監査機能の強化は、NPG の充実に不可欠な要素と位置付けられると考えられている（石原 2013, 2021b）。

また、地域社会を一つの組織体と捉え、行政機構だけではなく、住民、NPO、企業等のステークホルダーも「組織の内部者」と見做すといった新しい視座から問い直すことで、内部監査への市民参加・協働の可能性が見えてくる。そして、サービスの受益者である市民をはじめとした地域自治体の「組織の内部者」としてのステークホルダーが、行政機構の内部監査に関心を向け、積極的かつ適時適切に関与していくことで、自治体におけるガバナンス（共治）が強化され、価値共創といった新しい概念の内部監査の可能性が展望できる。その際、行政機構も監査計画に住民の声を吸い上げ、監査結果の情報開示についても一方向のコミュニケーションではなく、よ

りインタラクティブな住民参加の方法をとるなどさらなる努力が求められるだろう。

このような NPG の観点から自治体の内部監査を問い直し新たな形態を模索していく試みは、ステークホルダー資本主義時代において、統治ではなく共治のガバナンスが求められている企業における内部監査のあり方をも変えていくことになるを考える。

7.4 今後の課題

上記の提言はあくまで机上の試案であるため、そのフィージビリティスタディーなど、どのように検証し実現していくかは今後の課題としたい。

[注]

- 1) パーパス (purpose) とは、一般に「目的」と訳される言葉で、近年では、経営戦略やブランディングのキーワードとして用いられることが多い。その場合は企業や組織、個人が何のために存在するのか、すなわち「存在意義」のことを意味する（日本の人事部 2021）。
- 2) 監査委員制度は、1947 年の地方自治法制定当初から設けられた制度であるが、外部監査は、その後の地方自治法改正に伴い 1999 年に導入された制度である。
- 3) 地方自治法第二百条では、都道府県の監査委員に事務局を置き、市町村の監査委員に条例の定めるところにより、事務局を置くことができるとされている。なお、三鷹市では監査事務局が設置されている。
- 4) 広辞苑では、「外部監査」を、「監査主体が被監査組織の外部者である場合の監査。株式会社では一般に、会計監査人（公認会計士または監査法人）によるものをいう」と定義されている（新村 2008）。
- 5) 内部監査人協会（The Institute of Internal Auditors）は、内部監査専門職に関する提唱者、教育機関、並びに基準、ガイダンス及び各種認定資格の提供者として、世界で最も広く認知されている。1941 年に設立され、現在、世界 170 以上の国と地域に 200,000 人以上の会員がいる（日本内部監査協会 2021）。
- 6) IIA は、「内部監査人の義務に関する意見書（1947

- 年)」、「内部監査の専門職的実施の基準 (1978 年)」、「内部監査の専門職的実施の国際基準 (2004 年)」などの文書を公表している。
- 7) 経済産業省『デジタルトランスフォーメーションを推進するガイドライン (DX 推進ガイドライン) Ver. 1.0』では、「企業がビジネス環境の激しい変化に対応し、データとデジタル技術を活用し、顧客や社会のニーズを基に、製品やサービス、ビジネスモデルを変革するとともに、業務そのものや、組織、プロセス、企業文化・風土を変革し、競争上の優位性を確立すること」と定義されている。
 - 8) 2021 年 6 月のコーポレートガバナンス・コードの改訂に係る有価証券上場規程の一部改正に伴い、プライム市場上場企業においては、TCFD 又はそれと同等の国際的枠組みに基づく気候変動開示の質と量の充実が求められるようになった。
 - 9) 自治体を国の機関として扱う機関委任事務を廃止し、両者を「対等」にした地方分権改革から約 20 年が経過したが、その関係が未成熟なまま、地方自治体が機動的に動けない実態を新型コロナウイルス感染症に伴うパンデミックが浮き彫りにしたという現状がいまだにある (日本経済新聞社 2021)。
 - 10) 会計検査院『平成 19 年度決算検査報告』において、対象自治体における国庫補助金事業に係る事務費等の不正経理処理に関する問題が発覚した。
 - 11) 合規性や正確性に加え、3E (経済性、効率性及び有効性) の観点を含むことが明確にされた。なお、公共セクターでは、第 4 番目の要素として環境性 (environment) や公平性 (equity) の必要性が指摘されている (友杉 1992)。
 - 12) 議選委員以外の監査委員の選任資格は、人格が高潔で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とした。
 - 13) 監査委員は、行政監査もできることとされた。
 - 14) IIA 基準には、属性基準と実施基準がある。なお、実施基準は、内部監査の実施する業務の内容を明らかにするとともに、内部監査業務の実施状況を測る質的基準となるものである。
 - 15) 包括外部監査は、「財務に関する事務の執行」及び「経営に係る事業の管理」の中から外部監査人が必要と認める特定のテーマ (事件) を対象に行うこととされている (自治法第二百五十二条の三十七)。また、多くの自治体で、合規性に加え経済性、効率性及び有効性 (3E) の観点から監査が行われている。
 - 16) 地方公共団体は、常にその組織及び運営の合理化に務めるとともに、他の地方公共団体に協力を求めてその規模の適正化を図らなければならない。
 - 17) 1960 年代の米国において、企業利益の増大を優先して顧客や消費者等を蔑ろにする企業行動や不正事例が多発したため、企業は利益を追求するだけでなく、事業活動の様々な側面において社会的義務を果たすべきであるとする、あらゆるステークホルダーの要求に応える企業理念が生まれ、今日の CSV 経営や ESG 経営などの潮流へと繋がっている。
 - 18) 調査対象である大規模自治体とは、都道府県 (47 団体)、政令指定都市 (20 団体)、中核市 (58 団体) を指し (2018 年当時)、回答率は 92.2%となっている。
 - 19) CIA とは、Certified Internal Auditor の略称であり、内部監査に関する指導的な役割を担っている IIA (内部監査人協会) が認定する国際的な資格である。内部監査人の能力および専門性を証明する目的として 1974 年より開始された CIA 資格認定試験は、世界約 190 の国と地域で実施されている。経営者の内部監査に対する期待値が高まっている近年、内部監査人の能力および専門性を証明する CIA 資格の重要性もまた高まっている。一部の上場企業では、有価証券報告書において、内部監査部門に CIA 資格保有者が在籍していること、CIA 資格取得に向けて積極的に取り組んでいることを開示している (Abitus 2022)。
 - 20) 「監査委員による監査は市民に代わって行われている」というスタンスは、他の自治体においても見られる。例えば、宮崎市は、「市の事務の執行について、市民が日常的に監視したり点検したりすることは困難です。市民に代わって監査を行うのが監査委員です」と説明している (宮崎市 2021)。
 - 21) 監査基本計画では、有効性を「事務・事業の遂行及び予算の執行の結果が、所期の目的を達成しているか。また、効果を挙げているか」としている。

- 22) 行政監査は、実施するかどうかの基準やその手法も明確に定められていないため、自治体によって実施形態が異なっているという指摘がある（吉野 2017）。
- 23) 監査委員事務局の共同設置は、2011 年地方自治法改正により可能となった。

【文献】

- 石原俊彦、2010、「自治体の経営改革——自治体経営と監査制度の抜本改革」、『都道府県展望』2010 年 5 月：6-9（2022 年 1 月 14 日取得、
<http://nga2.bun.jp/tenbou/2010/05/>）
- 、2013、「自治体の内部統制と監査機能の充実——ニュー・パブリック・ガバナンスとは」『国際文化研修』2013 年 春 第 79 号：6-10
- 、2021a、『VFM 監査——英国公監査の研究』関西学院大学出版会
- 、2021b、「自治体ガバナンスにおける監査制度」『月刊ガバナンス』2021 年 5 月号：30-32
- 井上直樹・山下二郎、2017、「わが国地方自治体における内部監査の強化——民間部門と公共部門における内部監査と実務の比較を踏まえて」『CIPFA Japan ジャーナル』（[1]）：2017. 1：11-26
- 川村眞一、2021、『現代の実践的内部監査（七訂版）』同文館出版
- 金融庁、2019、『金融機関の内部監査の高度化に向けた現状と課題』金融庁
- 経済産業省、2018 年、『デジタルトランスフォーメーションを推進するためのガイドライン（DX 推進ガイドライン）Ver. 1.0』経済産業省
- 清水涼子、2019、『地方自治体の監査と内部統制——2020 年改正制度の意義と米英との比較』同文館出版
- 新村出編、2008、『広辞苑（第六版）』（岩波書店）
- 全国都市監査委員会、2015、「都市監査基準」、（2021 年 11 月 27 日取得、https://www.zenkan.jp/pdf/ki_jun.pdf）
- 総務省、2009a、『内部統制による地方公共団体の組織マネジメント改革——信頼される地方公共団体を目指して』地方公共団体における内部統制のあり方に関する研究会報告書
- 、2009b、『今後の基礎自治体及び監査・議会制度のあり方に関する答申について』第 29 次地方制度調査会
- 総務省、2011、「地方自治法抜本改正についての考え方（平成 22 年）地方行政財政検討会議
- 、2015、『【参考資料 5】監査制度関連資料』第 31 次地方制度調査会第 24 回専門小委員会
- 、2016、『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』第 31 次地方制度調査会
- 、2017、「地方公共団体における内部統制・監査に関する研究会」、（2021 年 11 月 15 日取得、
https://www.soumu.go.jp/main_sosiki/kenkyu/chihoukoukyou_naibu/index.html）
- 、2019、『地方公共団体における内部監査制度の導入・実施ガイドライン』総務省
- 、2020、「自治体デジタル・トランスフォーメーション(DX)推進計画」、（2022 年 1 月 14 日取得、
https://www.soumu.go.jp/menu_news/s-news/01gyosei07_02000106.html）
- 蘇我謙悟、2019、『日本の地方政府——1700 自治体の実態と課題』中央公論新社
- 富野暉一郎、2021、「自治体ガバナンスと首長・職員」『月刊ガバナンス』2021 年 5 月号：18-20
- 友杉芳正、1992、『内部監査の論理』中央経済社
- 仲浩史、2019、「日本企業における内部監査機能の強化に向けた提言——変化の激しいビジネス環境におけるリスク・マネジメントと内部監査」、月刊監査研究、2019 年 12 月号、p. 1-32
- 日本監査研究学会内部監査研究プロジェクト編、2020、『ガバナンス構造の変化と内部監査』同文館出版
- 日本経済新聞社、2019、日本経済新聞（2019 年 12 月 16 日朝刊）「Analysis 脱・株主至上主義の行方(上) 企業も環境・格差に配慮必須」
- 、2020a、日本経済新聞（2020 年 1 月 23 日朝刊）「ダボス会議、格差・環境が転機 資本主義 再定義探る」
- 、2020b、日本経済新聞（2020 年 3 月 12 日朝刊）「創論 Opinion 脱・株主第一主義の行方」
- 、2021、日本経済新聞（2021 年 11 月 24 日朝刊）

- 「日本の統治 危機にすくむ 3 地方自治なき文献の果て」
日本取引所グループ、2021、日本取引所グループホームページ、(2022 年 1 月 12 日取得、<https://www.jpjx.co.jp/news/1020/20210611-01.html>)
- 日本内部監査協会、2017、『専門職の実施の国際フレームワーク——2017 年版』一般社団法人日本内部監査協会
- 、2021、日本内部監査協会ホームページ、(2021 年 11 月 28 日取得、<https://www.iaajapan.com/leg/>)
- 日本の人事部、2021、日本の人事部ホームページ、(2021 年 11 月 20 日取得、<https://jinjibu.jp/keyword/det1/882/>)
- 備前市、2021、備前市ホームページ「監査委員事務局共同設置の有効性に関する調査報告書が提出されました」(2021 年 11 月 24 日取得、<https://www.city.bizen.okayama.jp/soshiki/64/11117.html>)
- 富士市、2021、富士市ホームページ「行政監査」、(2022 年 1 月 25 日取得、<https://www.city.fuji.shizuoka.jp/shisei/c1801/fmervo00000027kz.html>)
- 丸山恭司、2018、「自治体監査の外部委託及び共同化に関する現状と課題」、現代監査、No. 28 (2018. 3) : 57-68
- 三鷹市、2016、よくある質問と回答：監査委員、(2021 年 11 月 27 日取得、https://www.city.mitaka.lg.jp/c_faq/062/062513.html)
- 、2018、三鷹市ホームページ「監査委員制度」、(2021 年 11 月 24 日取得、https://www.city.mitaka.lg.jp/c_service/003/003962.html)
- 、2020、「三鷹市監査基準」、(2021 年 11 月 26 日取得、https://www.city.mitaka.lg.jp/c_service/086/attached/attach_86364_1.pdf)
- 、2021a、三鷹市ホームページ「施政方針・予算概要」、(2021 年 11 月 24 日取得、https://www.city.mitaka.lg.jp/c_service/037/037785.html)
- 、2021b、三鷹市例規集、(2021 年 11 月 27 日取得、https://www1.g-reiki.net/city.mitaka/reiki_taikei/r_taikei_02.html)
- 、2021c、「各部の運営方針と目標 (令和 3 年度)」、(2021 年 11 月 27 日取得、https://www.city.mitaka.lg.jp/c_service/091/attached/attach_91679_1.pdf)
- 、2021d、「三鷹市行政機構図 (令和 3 年 4 月 1 日現在)」、(2021 年 11 月 27 日取得、https://www.city.mitaka.lg.jp/c_service/053/attached/attach_53919_1.pdf)
- 宮崎市、2021、「監査制度とは (2021 年 9 月 1 日)」、(2022 年 2 月 9 日取得、<https://www.city.miyazaki.miyazaki.jp/city/audit/2056.html>)
- 八尾市、2021、八尾市ホームページ「監査委員制度の概要」、(2022 年 1 月 25 日取得、https://www.city.yao.osaka.jp/soshiki/21-0-0-0-0_1.html)
- 吉武一、2021、『ロジカル内部監査——DX 時代に求められる内部監査の高度化を目指して』同文館出版
- 吉野貴雄、2017、『自治体の仕事シリーズ 監査委員事務局のシゴト』ぎょうせい
- Abitus、2022、Abitus ホームページ、(2022 年 2 月 15 日取得、<https://www.abitus.co.jp/cia/about/feature/>)
- e-GOV 法令検索、2021、e-GOV 法令検索ホームページ、(2021 年 11 月 20 日取得、<https://elaws.e-gov.go.jp>)
- The Institute of Internal Auditors、2020、『IIA の 3 ラインモデル-3 つのデフェンスモデルの改訂』The Institute of Internal Auditors

プロフィール

高橋 真治 (たかはし しんじ)

三鷹市在住。現在、内部監査人として金融機関に勤務。専門は情報システム監査。興味を持たれた方はご自身の自治体の監査報告書をお読みになってはいかがでしょうか。できれば市区町村と都道府県の両方の報告書に目を通すことをお勧めします。また違ったまちづくりの姿が見えてくるかも知れません。

[付録 (Appendix)]

付録 A 内部監査の基本的な要求事項

No.	基準		内部監査の基本的な要求事項*)
1000	属性基準	目的、権限及び責任	内部監査部門の目的、権限及び責任は、IIA が定める「内部監査の使命」及び「国際フレームワーク」の必須の構成要素に適合し、内部監査基本規程において正式に定義されているか。また、内部監査部門長は、内部監査基本規程を定期的に見直し、改定が必要な場合には、最高経営者及び取締役会に改定案を提出し、承認を求めているか。
1100		独立性と客観性	内部監査部門は、組織上独立しているか。内部監査人は、内部監査の業務の遂行に当たって客観的であるか。
1200		熟達した専門能力及び専門職としての正当な注意	内部監査の個々の業務は、熟達した専門能力と専門職としての正当な注意をもって遂行しているか。
1300		品質のアシュアランスと改善のプログラム	内部監査部門長は、内部監査部門を取り巻くすべての要素を網羅する、品質のアシュアランスと改善のプログラムを作成し維持しているか。
2000		内部監査部門の管理	内部監査部門長は、内部監査部門が確実に組織体に価値を付加できるようにするために、内部監査部門を有効に管理しているか。
2100	実施基準	業務の内容	内部監査部門は、専門職として規律ある姿勢で、体系的な、かつリスク・ベースの手法を用いて、組織体のガバナンス、リスク・マネジメント及びコントロールの各プロセスを評価し、各々の改善に貢献しているか。
2200		内部監査の個々の業務に対する計画の策定	内部監査人は、内部監査の個々の業務ごとに、当該個々の目標、範囲、実施時期及び資源の配分を含む計画を策定し文書化しているか。また、内部監査人は、この計画の作成に当たって、当該個々の業務に関する組織体の戦略、目標及びリスクを勘案しているか。
2300		内部監査の個々の業務の実施	内部監査人は、内部監査の個々の業務の目標を達成するため、十分な情報を、識別、分析、評価及び文書化しているか。
2400		結果の伝達	内部監査人は、内部監査の個々の業務の結果を伝達しているか。
2500		進捗状況のモニタリング	内部監査部門長は、経営管理者へ伝達された内部監査の個々の業務の結果について、その対応状況をモニターする仕組みを確立し、維持しているか。
2600		リスク受容についての伝達	内部監査部門長は、組織体にとって受容できないのではないかとされる水準のリスクを経営管理者が受容していると結論付ける場合には、その問題について最高経営者と話し合っているか。また、内部監査部門長は、それでもなおこの問題が解決されていないと判断した場合には、このことを取締役会に伝達しているか。

日本内部監査協会、2017年、『専門職の実施の国際フレームワーク-2017年版』をもとに作成

*) 内部監査部門、経営管理者、最高経営者、取締役会等の企業固有の組織に関わる役割は、自治体のガバナンスの構造やマネジメント体制を考慮し、それに応じた組織上の役割に置き置き換えることとする。

付録B 第四段階 (Ver. 4.0) : 信頼されるアドバイザーを実現するための取組事例

No.	タイトル	課題認識	取組事例
1	機動的な監査手法	加速する環境変化等に対応するためには、リスクの変動を即時に把握し、リスクの高まりが認められた場合には、必要な監査を速やかに実施するとともに、監査の内容も状況変化に合わせて迅速かつ柔軟に変さらできる態勢を整えておく必要がある。	監査の早い段階における、被監査部署等のコミュニケーションを通じた課題認識の共有に基づく、機動的な監査手法を取り入れている（アジャイル型監査）。
2	内部監査におけるITの活用、データ分析等	No.1の機動的な監査等を実現するためには、ITインフラの整備及びデータ分析をはじめとするITを活用した監査手法の高度化を図っていく必要がある。	データ分析の活用領域が、不正行為やその兆候の発見に留まらず、継続的モニタリングにおける活用において一層機動的なリスク評価を可能にしている。
3	企業文化（カルチャー）に対する監査手法	コンダクト・リスクは、従来のような方針、制度、システム等の整備のみによって低減することは難しいことから、経営陣は、従業員等の行動に影響を与える企業文化を、ステークホルダーの要求を満たすものにしておく必要がある。	企業文化関連テーマ監査の実施や、個別監査の検証範囲に企業文化要素を組み込む等の動きが見られ始めている。
4	経営環境の変化等に対応した予測とそれに基づく助言	内部監査部門が、保証に留まらない、経営戦略に資する助言を行うためには、内外環境やビジネスモデルの変革等に対応した積極的な予測を行うとともに、経営戦略の策定段階から、内部監査部門が同時並行でモニタリングを機動的に実施する取り組みが期待される。	内部監査部門において、フィンテック企業の参入にかかる影響について、新技術の導入や顧客行動、規制あるいは市場共創の変化といった様々な領域からの分析を通じた将来予測に努めている。

金融庁、2019年、『金融機関の内部監査の高度化に向けた現状と課題』をもとに作成

付録C 自治体の監査制度における現状や課題認識

No.	基準	現状や課題認識
1000	目的、権限及び責任	<ul style="list-style-type: none"> • 現行の地方自治体の監査では、監査の観点は合規性監査や業績監査とされつつ、極めて広範囲に及ぶ監査対象に対して具体的にどのような基準に従って監査を行うのかが明確でない(b) • 各自治体では監査主体独自の監査基準を用いて監査を行う場合や、全国都市監査委員会や全国町村監査委員協議会が作成している監査基準準則を参考とし監査を行っている例もあるが、これらは任意の基準であり、地方公共団体の監査を行う際の全国で統一された監査基準は存在しておらず、法令上の位置付けもない(c) • 監査委員が監査結果報告の中で様々な指摘を行っても、強制的な権限はないので改善が講じられない場合もあり、より強い権限を監査委員に付与すべき(c)
1100	独立性と客観性	<ul style="list-style-type: none"> • 監査を受ける立場の長が監査委員を選任しているため、監査委員の独立性が十分に確保されていない(a) • 議選委員については、短期で交代する例が多いことや、当該地方公共団体の内部にある者であり、その監査が形式的になりがち(a) • 監査委員事務局の職員の大部分を、長部局からの出向による職員が占めることにより、監査委員事務局の長部局からの独立性の確保が不十分となる(a) • 監査委員には識見委員として当該地方公共団体の職員 OB が就任することも多く、監査委員の事務を補助する職員として任じられている者は、当該地方公共団体の職員として採用され、他部局等にも異動するのが一般的であり、監査を受ける立場との職員との一体性が高く、また、将来は、監査を受ける立場にもなり得る状況を見ると、組織的・慣習的な不正行為を是正する機能を十分に発揮できない(b) • 議選委員は地方公共団体の内部にある者であることや、短期に交替している例が多いことから、専門性及び独立性が不十分(c)
1200	熟達した専門能力及び専門職としての正当な注意	<ul style="list-style-type: none"> • 事務の高度化・多様化に伴い監査委員及び監査委員事務局の一層の能力向上が求められている(a) • 監査委員事務局の職員の大部分を、長部局からの出向による職員が占めることにより、監査事務に精通した職員の育成が困難となる(a) • 監査の専門性という観点からは、監査委員又は監査委員の事務を補助する職員の監査に関する専門的な知識・経験が不十分(b) • 地方自治体の監査には、企業の監査とは異なる専門性が求められるにもかかわらず、我が国では、このような人材の確保の必要性は特段意識されてこなかった(b) • これまで地方公共団体の監査に全く携わったことがなかった者が、長の任命によって監査を担い、又は監査の事務を補助することになり、実務経験の中で知見を蓄えようとしているのが現実(b) • 地方自治体の監査の実施主体の専門性を高める観点から、自治体の監査を実施するために必要な専門性を確保する新たな仕組みを設け、監査委員の選任資格として専門性を確保することが必要(c) • 監査委員事務局職員の任命権は代表監査委員が有しているが、事務局職員は純粋なプロパー職員ではなく、当該地方公共団体の職員が長部局等からの人事異動で事務局に配属され、在職期間も3年程度であるというのが実態である状況では、監査のノウハウ等が事務局に蓄積されず専門性及び独立性を確保することは困難(c)
1300	品質のアシュアランスと改善のプログラム	<ul style="list-style-type: none"> • 監査主体の資質向上のための研修の充実や個々の監査の品質管理を行うなど地方公共団体の監査をサポートするためのシステムを構築することが必要

2000	実施基準	内部監査部門の管理	<ul style="list-style-type: none"> • 議会が執行機関に対する監視機能を有しており、また、行政評価をはじめとして、執行機関が自ら行政運営の適正を確保するための仕組みを有しているほか、監査委員と外部監査人による監査制度が設けられ、複数の階層の監査主体が設けられているにもかかわらず、それぞれの監査の対象及び観点は明確に区分されていない(b)
2100		業務の内容	該当なし
2200		内部監査の個々の業務に対する計画の策定	該当なし
2300		内部監査の個々の業務の実施	該当なし
2400		結果の伝達	<ul style="list-style-type: none"> • 現行の合議による全監査委員の意見が一致することが必要とされているため、全監査委員の意見が一致しないときには、監査結果の報告等が行われないこととなる(a)
2500		進捗状況のモニタリング	該当なし
2600		リスク受容についての伝達	該当なし

凡例：(a) 地方制度調査会の課題 (b) 地方行財政検討会議の課題 (c) 地方公共団体における監査制度に関する研究会の課題

付録D 三鷹市の監査委員による監査の実施状況

種 類	根拠法**)	目 的	実施の有無			監査の観点				
			平成 30	令和 01	令和 02	合 規 性	正 確 性	経 済 性	効 率 性	有 効 性
財務監査	法第199条第1項	財務に関する事務の執行及び経営に係る事業の管理が法令に適合し、正確で、最少の経費で最大の効果を挙げるようにし、その組織及び運営の合理化に努めているか	○	○	○	○	○	○	○	○
行政監査	法第199条第2項	事務の執行が法令に適合し、正確で、最少の経費で最大の効果を挙げるようにし、その組織の運営の合理化に努めているか	○	○	○	○	○	○	○	○
住民の直接請求に基づく監査	法第75条	選挙権を有する者の50分の1以上の連署による請求に基づき、事務の執行が法令に適合し、正確で、最少の経費で最大の効果を挙げるようにし、その組織の運営の合理化に努めているか	×	×	×	-	-	-	-	-
議会の請求に基づく監査	法第98条第2項	議会の請求に基づき、事務の執行が法令に適合し、正確で、最少の経費で最大の効果を挙げるようにし、その組織の運営の合理化に努めているか	×	×	×	-	-	-	-	-
市長の要求に基づく監査	法第199条第6項	市長の要求に基づき、事務の執行が法令に適合し、正確で、最少の経費で最大の効果を挙げるようにし、その組織の運営の合理化に努めているか	×	×	×	-	-	-	-	-
財政援助団体等に対する監査	法第199条第7項	財政援助団体等の当該財政的援助等に係る出納その他の事務の執行が当該財政的援助等の目的に沿って行われているか	○	○	○	○	○	○	○	○
公金の収納又は支払事務に関する監査	法第235条の2第2項又は公企法第27条の2第1項	監査委員が必要と認めるとき又は市長の要求があるときに、指定金融機関等の公金の出納事務が正確に行われているか	×	×	×	-	-	-	-	-
住民監査請求に基づく監査	法第242条	住民が、市の職員等による違法又は不当な財務会計上の行為又は財務会計上の怠る事実があると認め、監査請求を行ったときに、請求に理由があるか	×	×	×	-	-	-	-	-
市長の要求に基づく職員の賠償責任に関する監査	法第243条の2の2第3項又は公企法第34条	市長の要求に基づき職員が市に損害を与える事実があるか	×	×	×	-	-	-	-	-
例月出納検査	法第235条の2第1項	会計管理者等の現金の出納事務が正確に行われているか	○	○	○	-	○	-	-	-
決算審査	法第233条第2項又は公企法第30条第2項	決算その他関係書類が法令に適合し、かつ正確であるか	○	○	○	○	○	-	-	-
基金運用状況審査	法第241条第5項	基金の運用の状況を示す書類の計数が正確であり、基金の運用が確実かつ効率的に行われているか	○	○	○	○	○	-	○	-
健全化判断比率審査	健全化法第3条第1項	健全化判断比率並びにその算定の基礎となる事項を記載した法令に適合し、かつ正確であるか	○	○	○	○	○	-	-	-
資金不足比率審査	健全化法第22条第1項	資金不足比率並びにその算定の基礎となる事項を記載した書類が法令に適合し、かつ正確であるか	○	○	○	○	○	-	-	-

凡例：(○)実施済み (×)未実施 (-)該当なし

**）付録Dでは地方自治法を法と省略する。