

会計検査院改革の必要性

ー戦略経営研究会ミーティングレポートー

現在日本が抱えている多額の借金を解消し、国や地方の財政再建を果たすためには、行財政改革を有効なものにすることが不可欠である。しかしその有効性を第三者として評価すべき唯一の機関である会計検査院は、その期待された効果を十分に発揮できていない。会計検査院は将来どのように変わっていくべきなのか、監査を受ける会計の仕組みはどうあるべきなのか、諸外国の事例をもとに提言を行う。

当レポートの内容についてご意見や参考情報などの提供があれば、戦略経営研究会運営委員会にて検討し、レポートへの加筆・訂正により掲載させていただく場合がございます。

1. はじめに

現在の日本には国・地方共に多額の負債があり、その解消のため、昨今地方分権や財政再建に代表される「行財政改革」の必要性が唱えられている。この「行財政改革」を実効あるものとするためには、国の会計監査機関である「会計検査院」の役割の見直しと改革が必要である。裏返しに言えば、「会計検査院」の役割を改めて考え、適切な姿形に改革することによって、会計検査院を「行財政改革」に資するもの、すなわち行政のコストパフォーマンス向上や、財政の健全化に資するものに変えていくことが必要とされている。

改革に向けた議論の対象としては、

- ① 会計検査院が会計監査の対象とするものの取捨選択（「行政」組織における、国民生活へのパフォーマンスをなさない業務についての統廃合）
- ② より充実した行政業務実現のための、会計検査院による、国民生活へのパフォーマンス判定
- ③ 「行財政改革」の議論をさらに実効性あるものとするための国の会計監査データの提供

以下では、「行財政改革」に資することになるであろう、「会計検査院」の役割と今後の方向性について整理をし、その改革のための論点を提示する。また、日本における公会計制度の姿についても、併せて整理する。

2. 会計検査院の位置づけと権限

そもそも会計検査院とはどのような機関だろうか。会計検査院のホームページには「会計検査院は、国や

政府関係機関の決算・独立行政法人等の会計、国の補助金等の検査を行う憲法上の独立機関」と定められている。すなわち、各省庁や自治体、独立行政法人など、いわゆる税金が使われている全ての機関に対して、税金の使用の是非を問う機関であると言える。「税金の無駄遣い」は古くから国会やマスコミ報道で話題になっているが、まさにその「無駄遣い」を防ぐことを期待されている機関である。

しかし、悪化の一途を辿る日本の財政状況と無駄遣いに関する話題が一向に減らないことを考えると、この会計検査院の果たすべき役割が適切に遂行されているとは考えがたい。

ここでは日本の会計検査院が果たしている役割と、業務遂行上の問題点を提起する。また、今後の改革の方向性を示すための材料としてアメリカの会計検査院制度についても記述する。

2.1. 日本の会計監査制度の現状

日本の会計検査院は、憲法によって極めて高い独立性を持つことが明記されている。日本国憲法には立法・行政・司法の三権を担う機関としてそれぞれ、国会・内閣・裁判所の存在が記述されているが、それら全てから独立した位置に存在する唯一の機関が会計検査院である。この点は日本の会計検査院の大きな特徴であり、国政の如何に関わらず中立的・客観的な視点で会計監査を行うことが求められている。

次に会計監査の観点についてだが、この点については会計検査院の歴史を紐解いて考える必要がある。旧来の会計検査院が監査で重視していたのは、横領や補

助金の不正支給などといったいわゆる不正行為の摘発だった。しかし税金の用途に対する国民の関心の向上や会計検査院に対する期待の拡大に伴い、90年代後半に大きな方向性転換を行っている。すなわち、不正行為の摘発は各省庁の内部統制である程度解決できるものとし、会計検査院は「その税金の用途は国民の役に立っているか？」という有効性の観点からの監査にシフトした。この方向性の転換は税金の不適切な使用を食い止めるものとして期待されたが、2000年代に入りいくつかの省庁で税金の無駄遣いが明らかになるなど、各省庁における自浄作用の弱さが明らかになる結果となった。これを受けて近年では再び不正行為の摘発に注力している。

以上の経緯から、会計検査院はその期待されている役割を果たしているとはいいがたい状況にあるが、その背景には主に以下に述べる3つの問題点があると考えられる。

1 点目は会計検査院の組織規模の問題である。会計検査院によれば会計監査の対象となる省庁・機関は38,000箇所にも及ぶ。それに対して会計監査に携わる会計検査院の人間は約1,300人のみである。この人数で巧妙に隠蔽された不正行為を摘発し、さらに税金が使われた先の効果まで検証することが不可能であることは想像に難くない。会計検査院の組織規模を拡大し、より網羅的かつ詳細な会計監査が可能になる体制を組むべきであると考えられる。

しかしそれだけでは問題は解決しない。会計監査が効果を発揮するためには、会計監査対象の網羅性を高めると同時に会計監査担当者一人当たり、もしくは会計監査一件あたりの生産性を引き上げる必要がある。そこで2点目の問題として、会計検査院の権限の問題を提議したい。現在会計検査院は強制捜査権を持っていないため、会計監査に必要な資料については対象機関に自ら提出を求めなければならず、監査を受ける側の協力が不可欠な状態にある。この状態では、証拠の隠蔽や改ざんを防止して監査を行うことは困難なため、捜査権の強化が必要であると考えられる。

3点目の問題点として挙げるのは、会計監査によって検出された「グレーな行為」（断定はできないが、効果に著しく疑問を抱く補助金等）をどのように扱うのかという点である。現行制度の下では、「ほぼ100%黒」の問題点しか公表することができない。これは会計検査院が国会と内閣それぞれから独立した中立的な機関であるが故に、その独立性を維持するために事実に基づいた指摘が必要であり、より慎重でなければならないと考えているためである。しかし、本来であればそのようなグレーな行為こそ議論の遡上に載せなければならないはずである。省庁をはじめとする機関の税金

の用途を詳細に調査し、その是非を問うことができるのが会計検査院のみであることを考えれば、会計検査院が問題を提起しない限り一向に解決に向かわないことになる。会計検査院の位置づけを含め、この点についても今後の方向性を考える必要がある。

2.2. アメリカの会計検査院制度の現状

対極的な制度を採用している国の例として、アメリカの制度を見てみたい。アメリカの会計検査院に相当する機関（General Accounting Office 以下 GAO とする）は国会の下に設置されており、行政府に対する監督機関として機能している。GAO は主に国会からの指示によって監査を行い、行政府の不正行為だけではなく有効性の観点から数多くの勧告を発している。2002年には GAO の勧告がきっかけとなって是正された行為によって377億ドルの歳出削減が行われたとされている。

また GAO の特徴として、強制捜査権と強制執行権を持つことも挙げられる。前者に関してはアメリカのほぼ全ての省庁に対して、関連資料の提出を命じる権限を持っており、後者については、GAO の勧告を受けた省庁に対して、一定期間内に改善計画を提出する義務を負わせる形で実現している。

2.3. 将来のあるべき姿と論点

将来のあるべき姿としては、一つの方向性として、アメリカの例にならって会計検査院の位置づけと権限を見直す方法が考えられる。国会の下に会計検査院を設置し、行政府の不正や不適切な行為に対して強い権限に基づいて監査を行っていく方法である。但しこの方向を選択する場合、会計検査院の報告が政争の具にされないよう、細心の注意を払う必要があるだろう。アメリカの場合、GAO が設置されたきっかけは大統領に強力な権限が与えられたことによる。いわば、立法府と行政府の権限のバランスを確保するために設置された機関である。日本で GAO 同様の強権を持つ機関を国会の下に設置するのであれば、内閣をはじめとする行政府の権限の見直しも併せて検討する必要があるだろう。

また上記の姿をさらに発展させた姿として、2つの会計検査院を設置する形も検討に値する。従来のように不正行為を取り締まる機関としての会計検査院と、国会の下で税金の用途の有効性を評価する機関とをそれぞれ設置し、それぞれに対して適切な権限を付与する方法である。

2.4. 会計検査院についてのまとめ

国の財政を健全化させる方法として会計検査院の

役割の見直しは不可欠である。いかに予算の策定が適切に行われたとしても、第三者の視点から監視・評価する仕組みなしに適切な運用が行われることは考えづらい。また、国民に対する説明責任という観点からも、客観的でより詳細な監査の仕組みが不可欠であると考えられる。

3. 公会計制度のあり方

会計検査院による監査のあり方を論ずる上で前提となる重要事項として公会計制度がある。会計検査院の監査は公会計制度に基づいて行われるため、その制度如何により会計検査院の監査方法が左右されるからである。現在日本の公会計制度は予算を中心とした現金主義・単式簿記によりなされているが、昨今その不備が指摘されるようになり、新たな制度の改革が求められている。

3.1. 日本の公会計制度の現状と問題点

国の会計は利潤の追求を目的とする民間企業とは会計の目的が大きく異なるため、民間で採用している発生主義や複式簿記を単純に導入することはできないが、現在日本が採用している現金主義・単式簿記による制度には、主に以下の問題点が指摘されている（指摘事項は財政制度等審議会の「財政制度分科会」による）。

- ① ストックとしての国の資産・負債に関する情報が不十分であり、国の保有資産の状況や将来にわたる国民負担などの国の財務状況が分かりにくい。
- ② 国と特殊法人等とを連結した財務情報が提供されておらず、公共部門の全体像が把握できない。
- ③ フローの財務情報とストックに関する財務情報の連動がない。予算、決算という現金収支と資産、負債状況との関係の把握が困難である。
- ④ 予算執行の状況が分かるのみで、当該年度に費用認識すべきコスト、事業ごとに間接費用を配賦したフルコストや将来の維持管理費用などを加味したライフサイクルコストが明らかにならない。
- ⑤ 事業ごとのコストや便益が把握できないため、予算の効率的な執行を図る助けにはならない。

こういった現状に対し、国は主に以下の対応を行い、その改革を進めている。

2006年5月：新地方公会計制度研究会が報告書で①基準モデル、②総務省方式改訂モデルの2種類の会計制度を提案。前者は企業会計手法を全面的に採用したモデルであり、後者は既存の決算統計情報が活用可能なモデルとなっている。

2006年8月：「地方公共団体における行政改革の更なる推進のための指針」策定。公会計制度の取り組みが進んでいる団体・都道府県・人口3万人以上の都市に対しては3年後までに、公会計制度の取り組みが進んでいない団体・町村・人口3万人未満の都市に対しては5年後までに4表（①貸借対照表、②行政コスト計算書、③資金収支計算書、④純資産変動計算書）の整備または4表作成に必要な情報開示を要求。

2007年10月：「公会計の整備推進について(通知)」を通知。自治体に2009年までに上記4表を公表することを再度要請。（町村や人口3万人未満の年は2011年まで）。

3.2. 諸外国の公会計制度の現状

諸外国においても昨今、企業会計の手法の取り組みが進められているが、議会と行政府との関係や予算制度の違いにより、各国が様々な手法を取り入れている。以下にその概要を記載する。

イギリス：予算・決算ともに現金主義と発生主義で2つずつ作成され、議決される。

フランス：予算・決算ともに現金主義で作成されるが、決算時の財務報告として、発生主義を基本とした国の貸借対照表及び費用財源計算書の作成が義務付けられている。

ドイツ：発生主義導入の動きは一切ない。

アメリカ：予算は現金主義で作成されるが、一部の項目につき、発生主義に基づき計算された額が予算計上される。決算は現金主義による財政収支実績のほか、発生主義による政府全体の連結財務諸表、省庁別の財務諸表が作成される。

カナダ：予算は現金主義で作成されるが、議会承認を必要としない発生主義による予算も作成される。決算は省庁別の現金主義による歳出権限の付与額と使用額の対比表のほか、発生主義による中央政府の連結財務諸表が作成される。

以上の様に、国により制度はバラバラであるが、概して発生主義の導入がなされており、各国の事例を参考にしながら、日本の制度改革を推し進めていく必要がある。

3.3. 公会計制度のあるべき姿と検討課題

現在自治体を中心として新たな制度を試行中であり、その動向を見守る必要があるが、財政規律が求められている現状において、「3.1. 日本の公会計制度の現状と問題点」で指摘した問題点の解決は必須の状況である。これを解決するのが公会計制度改革であり、夕張市の破綻の様に問題が現実化している状況を鑑み、一日も早く全国統一のルールの中でこれらを推し進めていく必要がある。会計検査院の会計監査という視点

では、これまでは現金主義により主にその実効性の確認を行ってきたが、公会計制度改革により、今後は財務バランスのチェックによる安全性の確認や指摘が可能となり、それが財政規律の確保につながると思われる。

新公会計制度の導入に向けての検討課題としては、どの方式を採用するかという点と、実際の運用をどうするかという点がある。現在進められている主な方式は「基準モデル」、「総務省方式改訂モデル」「東京都の新公会計制度」等であり、ここではその詳細な分析までは行わないが、発生主義・複式簿記を採用しており、総務省が推奨しているという点等で「基準モデル」が当面のゴールとなり、実際の適用状況や効果を見て適宜それに修正が加えられるということになると思われる。(ただし、予算における歳出及び歳入は、法律に定められる例外的な場合を除いて現金主義の公会計に基づく編成及び執行を前提としているため、現在の制度下において現金主義を完全に排除することができない点には留意が必要である。)

運用面に関しては、新たな会計制度が確立されたとして、その適用に時間やコストがかかり、実現できないという事態に陥っては意味が無いため、その実現性に留意が必要である。総務省は既にそれに配慮し、より簡便的な「総務省方式改訂モデル」を策定しているが、その結果複数の方式に沿った財務諸表が各自治体ばらばらで作成されることが予想されるため、同じ土俵での比較が困難な状況に陥り、本来の目的を逸脱してしまう可能性がある。それから、会計検査院の業務範囲に関する議論にも係るが、出来上がった財務資料の監査を誰がどの様に実施するのかという点も重要である。つまり、外部の公認会計士に依頼するのか、会計検査院が全て引き受けるのか、住民の代表が実施するのか、等の検討が必要であると思われる。

最後に、今般の公会計改革実施による結果として重要なことは、国や地方の財務状況の実態を適確に表現するためのルールが全国統一の基準として採用され、その基準に基づいて作成された財務情報が積極的に開示されることにより国民がそれを適宜確認できる体制を整えることだと考えられる。それにより、例えば、国や地方の借金について、実際にその問題がどれだけ深刻な問題であるのかを国民が適確に理解できるようになるという効果を期待でき、財政規律の確保につながると予想されるのである。

4. まとめにかえて

現在の日本において、税金の使途に問題がないと考えている人は、おそらく稀だろう。不正や横領については議論の余地がないが、実効性に強く疑問を抱かざるを得ない使い方や、将来に負債を残す施策が数多く実行されている。

今回会計検査院や公会計制度について議論を行ったのは、このような不適切な税金の使い道を、我々国民が把握する方法を改めて見直す必要があると考えたためである。公会計制度の見直しによって税金の使途を適切に表現する物差しが取り入れられ、物差しで計られるべき対象が会計検査院の働きによって国民の目に見えるようになれば、税金の使途に対してより適切な議論が可能になるのではないだろうか。

参考図書・URL

- [1] 「地方財政第 644 号」ぎょうせい.
- [2] 「公会計改革」公会計改革研究会編，日本経済新聞出版社
- [3] <http://www.mof.go.jp/> (財務省 HP 主に財政制度等審議会)
- [4] <http://www.soumu.go.jp/> (総務省 HP 主に新地方公会計制度研究会)