

## [大学院生論文] 内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方

著者	山本 晶子
雑誌名	甲南経営研究
巻	60
号	3
ページ	125-165
発行年	2019-12-15
URL	<a href="http://doi.org/10.14990/00003441">http://doi.org/10.14990/00003441</a>

# 内部統制概念を基軸とした 行政経営のあり方

山 本 晶 子

## はじめに

2017年6月9日に公布された「地方自治法等の一部を改正する法律」<sup>(1)</sup>（以下、「改正法」という。）により、地方公共団体においても民間企業で導入されている内部統制制度を、主に財務事務を中心に整備することとなった。所管省庁である総務省は、「地方公共団体における内部統制制度の導入・実施ガイドライン」<sup>(2)</sup>（以下、「ガイドライン」という。）において、枠組みや要点等を示しているが、各地方公共団体においては、団体ごとの規模や特性等に応じて、柔軟に対応することが望ましいと、詳細を示すことを控えている。

しかしながら、民間企業に求められる内部統制に馴染みのない地方公共団体においては、先行事例が希少な中で、少なからず戸惑いが生じている。民間企業での内部統制制度を、組織構造や目的が異なり、既存の統制が複数あ

---

(1) 同法案は2017年6月2日に参議院本会議で可決された後に公布された。なお、これに先立って開催された衆参両議院総務委員会において、法上では都道府県および政令指定都市にのみ義務付けられている、内部統制体制の整備及び運用について、努力義務とされた指定都市以外の市町村においても内部統制に関する方針が早急に策定されるよう引き続き検討を行うこととする等の附帯決議が採択された。

(2) 総務省、地方公共団体における内部統制・監査に関する研究会「地方公共団体における内部統制制度の導入・実施ガイドライン」, 2019年 ([http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000612923.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000612923.pdf) (2019年8月1日参照))。

内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方（山本晶子）

る地方公共団体に、そのまま導入すると、将来的に形骸化するおそれがあり、改正法前に先行整備した地方公共団体でも、この点が懸念されている。

一方で、地方公共団体を取り巻く環境には大きな変化が生じており、人口減少社会に向けて、限られたヒト・モノ・カネを使って組織をどう運営していくべきかが重要な課題になっている。

1990年代半ばからのいわゆる、NPM（New Public Management）<sup>(3)</sup>による地方公共団体における改革は、地方公共団体の行政運営に「行政経営」という概念を取り入れた画期的なものであったが、導入から20年以上が経ち、多くの地方公共団体で制度疲労が見られる上に、地方公共団体を取り巻く環境は当時とは大きく変わっており、今後も変化していくことが想定される中で、新しい行政経営の構築が急がれる。

総務省はガイドラインにおいて、改正法の背景として、第31次地方制度調査会が<sup>(4)</sup>2016年に公表した答申を<sup>(5)</sup>踏まえ「人口減少社会においても行政サービスを安定的、持続的、効率にかつ効果的に提供していくため、その要請に対応した地方行政体制を<sup>(6)</sup>確立することが求められていることがある。」としている。

そこで、本稿では、改正法の趣旨、および、地方公共団体における行政経営の現状と課題（特に既存の統制や危機管理などの問題点）を明らかにした上で、改正法が地方公共団体に対して求めている、実効性と持続性の高い内

---

(3) 英国などで取り入れられた行政経営理論で民間企業の手法を行政現場に導入して行政の効率化・活性化を図ることを目的としたもので、日本の行政現場でも多用された。

(4) 地方制度調査会は、地方制度調査会設置法（第1条および2条）により、憲法の基本理念を十分に具現するように現行地方制度に全般的な検討を加えることを目的とし、地方制度に関する重要事項を調査審議するために設置されるものである。

(5) 総務省、第31次地方制度調査会「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」、2016年（[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000403436.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000403436.pdf)（2019年8月1日参照））。

(6) 総務省、地方公共団体における内部統制・監査に関する研究会、同上、1頁。

部統制制度の構築の基礎とすべく、内部統制概念を基軸とした新しい行政経営のあり方を提案する。<sup>(7)</sup>

## 1. 内部統制制度に係る地方自治法の改正<sup>(8)</sup>

### 1. 地方自治法の改正の概要

改正法について、総務省はその概要を次のようにまとめている。<sup>(9)</sup>

地方公共団体等における適正な事務処理等の確保並びに組織及び運営の合理化を図るため、内部統制に関する方針の策定等、監査制度の充実強化、地方公共団体の長等の損害賠償責任の見直し等を行うとともに、地方独立行政法人について、その業務への窓口関連業務等の追加及び適正な業務を確保するための規定の整備を行う等の措置を講ずる。

今次の改正法の背景には、第31次地方制度調査会（以下、「31次地制調」という。）が、2016年に公表した31次地制調答申がある。この答申では、ガバナンスのあり方について、「人口減少が進み、資源に限られる中で、上述の要請に応えるためには、長、監査委員等、議会、住民が連携することなく、その役割に漏れや重複が生じてしまうことになってしまわないよう、役割分担の方向性を共有しながら、それぞれが有する強みを活かして事務の適正性を確保することが重要である。これらの適切な役割分担によるガバナンスは、地方公共団体に対する住民からの信頼を向上させ、人口減少社会に的確に対応することにも資するものである。<sup>(10)</sup>」としており、当時の総務省自治行政局

---

(7) 本稿における筆者の見解等は所属組織の見解を代表するものではなく、あくまでも個人的見解等である。

(8) 本稿で引用する地方自治法は「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）」である。

(9) 総務省、「地方自治法等の一部を改正する法律の概要」、2017 ([http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000489578.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000489578.pdf) (2019年8月1日参照))。

(10) 総務省、第31次地方制度調査会、同上、4頁。

内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方（山本晶子）

行政課によると、「今回の改正は、こうした状況を踏まえ、事務を執行する主体である地方公共団体の長自らが、行政サービスの提供等の事務上のリスクを評価・コントロールし、事務の適正な執行を確保する体制を整備・運用する取組みを進めることと定めたのである。」<sup>(11)</sup>とされている。

地方公共団体での内部統制の範囲について、改正法（150条1項および2項<sup>(12)</sup>）によると、財務に関する事務その他総務省令で定める事務およびその管理及び執行が法令に適合し、かつ、適正に行われることを特に確保する必要がある事務として当該都道府県知事又は指定都市の市長が認めるものとしていいる。財務事務は必須であるが、ここで留意すべきは、その他については任意であるとされている点である。しかし、地方公共団体は、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ものであるとされているために、対象となる事務は相当に広く、そのために地方公共団体を取り巻くリスクは多岐に亘る。

宇賀は「地方公共団体は住民の大量の個人情報を取り扱っており、その漏えいや不正使用が少なからず発生していること、個人情報が漏えいした場合の被害が事後の損害賠償では十分に回復できない性質のものであることを鑑みると、住民の個人情報を取り扱う事務についても、内部統制整備の対象とすることが望ましいと思われる。」<sup>(13)</sup>としている。したがって、実効性と持続性の高い内部統制制度の構築については、財務事務だけでなく、改正法上では任意とされている事務についても対象とすることを前提に論じていきたい。

---

(11) 塩川徳也・細川敬太・陸川論、「2017年地方自治法等改正の具体的内容」、『自治実務セミナー』、通巻第663号、2017年9月、5頁。

(12) 改正法（150条第1項および2項）の施行は2020年4月1日である。

(13) 宇賀克也、「地方自治法等の改正（2017年）の背景と意義」、『自治実務セミナー』、通巻第662号、2017年8月、6頁。

## 2. 地方自治法改正の経緯と趣旨

地方公共団体における内部統制制度が、どのような経緯で導入されるに至ったかについて、町田は「事の端緒は」<sup>(14)</sup>として、次のとおり説明している。

第29次地方制度調査会答申「今後の基礎自治体及び監査・議会のあり方に関する答申」及び2011年1月に地方行財政検討会議から公表された「地方自治法抜本改正についての考え方（平成22年）」にある。（中略）これを受けて総務省では、2012年9月に「地方公共団体の監査制度に関する研究会」を設置し、上記の答申や考え方について検討することとなった。同研究会では、7回の会合を経て、2013年3月に報告書が取りまとめられたが、そこでは監査委員監査の廃止ではなく、その実効性を高めることに焦点が当てられた。その鍵となるのが内部統制である、と考えられたのである。（中略）上記の報告を受けて、改めて、2013年7月に総務省において「地方公共団体における内部統制の整備・運用に関する検討会」が設置され、翌2014年3月に、報告書が取りまとめられたのである。

以上のような報告書を受けて、31次地制調答申が公表され、今次の地方自治法改正につながったと理解されている。

また、堀内によると、「今回の改正は、第29次地方制度調査会答申および会計検査院による『不正経理』の指摘が契機とされるが、そこまでのいきさは単純なものではなかった。自治体の内部統制制度導入及び監査改革は、複数の源泉に発し、やがて互いは合流しつつ、いくつかの事件に棹さしてようやく一つの岸にたどり着いたものである。源泉とは『新地方公会計制度研究会』や『新しい地方財政再生制度研究会』など、事件とは、夕張市の財政再建団体指定や会計検査院における調査で『不正経理』が発覚したことなど<sup>(15)</sup>である。」と分析しているが、ここでは第29次地方制度調査会（以下、「29次

---

(14) 町田祥弘、「自治体における内部統制制度創設の意義」、『自治実務セミナー』、通巻第676号、2018年10月、2-3頁。

(15) 堀内匠、「内部統制および監査制度に係る改正までの道筋（地方自治法等の一

内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方（山本晶子）

地制調」という。）からの流れを中心にみていくこととする。

29次地制調における議論が2007年に開始されてから、地方自治法改正の経緯とその概要をまとめたものが、「表1」である。

「表1」から読み取られる改正法の趣旨は次の5点である。

- ① 2009年の29次地制調答申<sup>(16)</sup>では、監査委員の審査及び外部監査制度に関する見直しが提言されたが、地方自治法の改正はなされず、その後8年が経過して法改正に至ったこと。
- ② その間には、会計検査院の検査により全国の全ての都道府県及び政令指定都市で国から支給された補助金等の不正経理が発覚し、地方公共団体の監査委員制度改革と内部統制制度の導入への要請が高まったこと。
- ③ 監査委員制度改革と内部統制制度の導入は、元々は別の会議体で議論されており、両方が共に議論されるのは、政権交代下で発足した2010年の地方行財政検討会議からである。
- ④ 地方行財政検討会議では、現行の監査制度・外部監査制度について「廃止を含めゼロベースでの見直し」、「内部統制体制の整備」等が提言されたが、この提言も民社国連立政権の終息により法案化に至らず、2017年の改正法まで待つことになったこと。
- ⑤ 地方公共団体の監査制度に関する研究会では、監査制度の実効性を高めることに焦点が当てられ、その鍵となるのが内部統制である、と考えられたこと。

地方公共団体の内部統制制度の構築を検討するにあたっては、複数の地方制度調査会及び研究会等の議論を経た改正法までの経緯や、監査制度改革の

---

部を改正する法律（平成29年6月9日法律第54号）、『自治総研』、通巻第466号、2017年8月号、34頁。

(16) 総務省、第29次地方制度調査会、「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」、2009年（[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000026968.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000026968.pdf)（2019年8月1日参照））。

議論の中において、特に実効性のある監査委員制度の実現のために内部統制制度の要請があったことに注目すべきである。

また、今回の法改正は、29次地制調設置から10年以上もの年月をかけ、政権交代を経ての改正である重要性を認識する必要がある。

【表1】地方自治法改正に至る経緯

調査会等・答申・報告書等	
2007.7	第29次地方制度調査会発足
2007.10	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発足
2008.10	会計検査院の検査により国から地方公共団体に支給された補助金等の不正経理が発覚
2009.4	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、「内部統制による地方公共団体の組織マネジメント改革」報告書 ・地方自治体に内部統制が必要であることを明示 ・企業の内部統制を基礎に、地方自治体では業務の有効性及び効率性を最優先にする必要性を提言
2009.6	第29次地方制度調査会、「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」 ・監査委員の審査及び外部監査制度に関する見直しを提言された。 ・行政機関の共同設置拡大のみが法改正された。
2009.9	民社国連立政権発足（政権交代）
2010.1	地方行財政検討会議発足（地方制度調査会に代わり地方自治法改正を審議）
2010.7	地方行財政検討会議、「監査制度の見直しの方向性について（たたき台）」
2010.12	会計検査院、「都道府県及び政令指定都市における国庫補助事業に係る事務費等の不適正な経理処理等の事態、発生の背景及び再発防止策についての報告書」 ・不適正な会計処理（預け、一括払、差替等） ・国庫補助金の目的外支出
2011.1	地方行財政検討会議、「地方自治法抜本改正についての考え方（平成22年）」 ・現行の監査制度・外部監査制度について「廃止を含めゼロベースでの見直し」等が提言された。 ・内部統制体制の整備、外部監査の充実という方針を踏まえ、長の責任の明確化及び監査機能の外部化、内部と外部の監査機能の明確化、監査機能の共同化の3つの見直し案を提言した。 ・法案化に至らなかった。 ・内部統制制度の導入と監査委員制度改革の議論が一本化
2012.9	地方公共団体の監査制度に関する研究会発足
2013.4	地方公共団体の監査制度に関する研究会、「地方公共団体の監査制度に関する研究会報告書」 ・監査委員監査の廃止ではなく、その実効性を高めることに焦点が当てられた。その鍵となるのが内部統制であると考えられた。 ・監査基準の必要性、監査委員および監査事務局の専門性・独立性向上の必要性、内部統制との密接な関連のあり方、外部監査制度の見直し等が提言された。
2013.7	地方公共団体における内部統制の整備・運用に関する検討会発足
2014.4	地方公共団体における内部統制の整備・運用に関する検討会、「地方公共団体における内部統制の導入に関する報告書」 ・内部統制制度の具体的な設計案が示された。 ・内部統制制度の整備運用の責任が首長にあることを明確化 ・内部統制の取組を段階的に発展させること ・財務事務執行リスクについて最低限評価すること等
2014.5	第31次地方制度調査会発足 ・審議項目の骨子は、第29次地方制度調査会答申を軸に、地方行財政検討会議の議論を加味したもの



## 内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方（山本晶子）

2016.3	第31次地方制度調査会、「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」 ・内部統制の制度化。長が内部体制を整備及び運営する権限と責任があることを明確化し、整備及び運営に関する手続等を制度化する。特に都道府県・政令市には内部統制体制の整備及び運営に関する基本的な指針の作成・公表、評価についての監査や議会への報告・公表を義務化 ・統一的な監査基準を自治体が共同で策定する必要 ・監査の専門性を高めるための研修制度を設ける。 ・特定の事件について監査委員が専門委員を任命できるようにする。 ・議選の監査委員を置かないことも認める。 ・監査基準の策定、研修、人材あっせん、監査実務の情報の蓄積・助言、監査実施の支援を行う全国的な共同組織を構築する等 ・地方自治法の改正（2017.6）
--------	--

出典： 本表は、町田祥弘、「自治体における内部統制制度創設の意義」、『自治実務セミナー』、第676号、2018年10月、2-3頁、堀内匠、「内部統制および監査制度に係る改正までの道筋（地方自治法等の一部を改正する法律（平成29年6月9日法律第54号））」、『自治総研』、通巻第466号、2017年8月号、33-42頁、関下弘樹、「地方自治体における内部統制構築に向けた課題—地方自治法改正を踏まえた対応策—」、『関西学院大学経営戦略研究』、vol. 11、29-31頁の説明を筆者の理解で整理したものである。

## II. 地方公共団体の行政経営の現状と変容

### 1. 地方公共団体の行政統制・危機管理

#### 1-1 行政統制と監査機能

地方公共団体においては、既に地方自治法等による行政執行の適正確保のための統制が内部統制及び外部からの統制の現行制度として存在している。石川は、「地方公共団体には統制のしくみと統制活動がある。既存のしくみと統制活動を顧みることなく、単に民間企業の内部統制の整備・運用を導入することは『二重の統制』となる。」<sup>(17)</sup>と指摘している。

こうした既存のしくみと統制活動を前提に新たな内部統制制度の構築を考えていくことが必要であることから、主な現行制度を確認する。

現行制度とは、天地によると次のとおりである。<sup>(18)</sup>

(17) 石川恵子、『地方自治体の内部統制』、中央経済社、2017年、はしがきii。

(18) 天池恭子、「地方公共団体におけるガバナンス強化等に向けて—地方自治法等の一部を改正する法律案—」、『立法と調査』、No. 388、2017年、18頁。

普通地方公共団体の長は、内部組織を設け（地方自治法第158条）、決裁権限の割り振りを行うことや権限の一部を委任することができるほか、財務に関する事務の執行の適正さを確保するため、支出命令と支出の主体を分離することとされている（地方自治法第149条、第170条、第232条の4）。さらに、議会や監査委員制度、住民訴訟等、首長以外の機関がチェックする制度が設けられている。

この他に、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外部監査人による、包括外部監査制度と個別外部監査制度があり、地方公共団体の監査機能強化の役割を果たしている。

会計管理者による審査、監査委員による監査・検査・審査、およびそれ以外の包括外部監査、個別外部監査の概要は「表2」のとおりである。<sup>(19)</sup><sup>(20)</sup>

【表2】地方公共団体の主な行政統制と監査機能

①会計管理者による審査（内部統制）

	名 称	内 容
支出関係	地方自治法第232条の4第2項	会計管理者は、支出負担行為の確認及び支出命令書の審査を行い、債権者に対し適切な公金支出を行っている。審査は、支出負担行為が法令又は予算に反していないか、当該支出負担行為に係る債務が確定しているかどうか等を基準に行っている。また、支出命令書その他の書類の内容に過誤がないか等についても審査している。
収入関係	地方自治法第231条 地方自治法施行令第154条 及び第168条の4	会計管理者は、銀行窓口納付をはじめとする、口座振替等の収入について、指定金融機関と連携して、迅速で確実な取納を行っている。また、調定通知、振替命令及び更正命令について適正性を確認し、指定金融機関等に対しては金融機関検査を行っている。

②監査委員による監査・検査・審査（外部からの統制※）

	名 称	内 容
監査	財務監査  地方自治法第199条第1項・第4項	定期（財務）監査は、毎会計年度少なくとも1回以上期日を定めて行う監査で、財務に関する事務の執行及び経営に係る事業の管理について、合規性、経済性、効率性、有効性の観点から定期的を実施する。監査委員が行う監査等のうち、最も基本となるものである。

(19) 監査委員による監査・審査・検査の定義は必ずしも明確ではない。監査は、基準を元にルールや法に反していないか等を評価することであり、審査に明確な基準がないことと相違し、検査は適不適などを調べることとする理解が一般的である。

(20) 都道府県から市町村に至るまでのすべての地方自治体は、予算執行については会計管理者による統制活動を義務づけられている。同様に、決算承認については、監査委員による統制活動を義務づけられている。石川恵子、同上書、7頁。

## 内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方（山本晶子）

監	行政監査 地方自治法第199条第2項	事務の執行が、合理的かつ効率的に行われているか、法令等の定めるところに従って適正に行われているかどうかを主眼として、随時実施する監査である。
	財政援助団体等監査 地方自治法第199条第7項 地方自治法施行令第140条の7第1項	財政的援助を与えている団体等に対し、監査委員が必要であると認めるとき又は長の要求に基づき、当該財政的援助等に係る出納その他の事務の執行が適正かつ効率的に行われているかどうかを主眼として実施する監査である。 ・ 財政援助団体 ・ 出資団体（地方公共団体が4分の1以上出資している団体） ・ 公の施設の指定管理者
査	住民監査請求に基づく監査 地方自治法第242条第1項	住民が長や職員による公金の支出、財産の管理、契約の締結などの財務会計行為が違法又は不当で、地方公共団体に損害を与えるものと認めたときに、これを証する書面を添えて、監査委員に対し監査を求め、必要な措置を講ずべきことを請求する制度により行われる監査である。
検	現金出納検査 地方自治法第235条の2第1項	会計管理者及び公営企業管理者の保管する現金の現在高及び出納関係諸表等の計数の正確性を検証するとともに、現金の出納事務が適正に行われているかどうかを主眼として、毎月例日を定めて実施する検査である。
審	決算審査 地方自治法第233条第2項 地方公営企業法第30条第2項	一般会計・特別会計及び公営企業会計の決算その他関係諸表の計数の正確性を検証するとともに、予算の執行又は事業の経営が適正かつ効果的に行われているかどうかを主眼として実施する審査である。審査結果については、監査委員の意見を付して長に送付する。
	基金運用状況の審査 地方自治法第241条第5項	特定の目的のために定額の資金を運用する基金について、運用状況を示す書類の正確性を検証するとともに、基金の運用が適正かつ効率的に行われているかどうかを主眼として実施する審査である。審査結果については、監査委員の意見を付して長に送付する。
査	財政健全化、公営企業会計 経営健全化審査 地方財政健全化法第3条第1項及び第22条第1項	地方公共団体の財政の健全化に関する法律（地方財政健全化法）に基づき、一般会計・特別会計等の決算における財政健全化判断比率及び公営企業決算における資金不足比率の審査を実施するもの。算定基礎となる書類の係数が正確に計上され、適正に作成されているかを主眼に行う審査。審査結果については、監査委員の意見を付して長に送付する。

※ 普通地方公共団体には監査委員を置くことが定められている（地方自治法第195条）。監査委員は、長が優れた識見を有する者および議員のうちから選任することとされている。改正法では、議員から選任される「議選監査委員」の選任義務付けが緩和され、各地方公共団体は、条例に定めれば議選監査委員を選任しないことが出来るようになった。識見を有する者について2人以上選任する場合は少なくともその数から1を減じた人数以上は当該普通公共団体の職員でなかった者と定められている。多くの普通地方公共団体において、当該普通公共団体の元職員が監査委員として選任されているが、当該普通公共団体の元職員を一人も置かず、外部者のみを監査委員として任命している事例もある。

### ③包括外部監査と個別外部監査（外部からの統制）

	名 称	内 容
包 括 外 部 監 査	地方自治法第252条の37第1項	地方公共団体の財務に関する事務の執行及び経営に係る事業の管理に関して、最少の経費で最大の効果を挙げる事務処理や組織及び運営の合理化の目的が達成されるよう、包括外部監査人が必要と認める特定の事件について監査を行う制度である。
	第252条の36第1項	都道府県、指定都市、中核市は義務づけられている。
	第252条の28第1項	監査機能の独立性・専門性の強化と監査機能に対する住民の信頼を高める観点から、従来からの監査委員による定期監査等に加えて、外部の専門家による監査の実施を可能とするため導入されたもので、毎会計年度に包括外部監査を実施しなければならない。
	第252条の37第3項・第5項	多くの地方公共団体において、財務事務や経営管理に詳しい公認会計士を包括外部監査人として選定し、契約している。包括外部監査人は報告書を作成し、長、議会及び監査委員等に提出し公表することとなっている。
	第252条の38第6項 第252条の34第1項	

個別外部監査	地方自治法 第252条の39～43	有権者の50分の1以上の署名で行う事務監査請求、議会が行う監査請求、長が要求する監査、長が要求する財政援助団体等の監査、住民監査請求について、監査委員による監査に代えて、個別外部監査人による監査を求めることができる制度である。
--------	----------------------	---

出典：本3表は、西宮市「内部統制の取組みと監査について」を参考に筆者の理解で加工したものである。

以上の整理から、地方公共団体には地方自治法上の行政統制と監査機能として、主なものとして会計管理者による審査や監査委員による監査・検査・審査、外部監査人による包括外部監査と個別外部監査が整備されていることがわかる。<sup>(21)</sup>しかしながら、2008年から2010年にかけて行った会計検査院の検査により、全国の全ての都道府県及び政令指定都市で国から支給された補助金等の不正経理が発覚したことから、地方公共団体の監査委員制度改革と内部統制制度の導入への要請が一気に高まった。2011年に公表された地方行政財政検討会議による「地方自治法抜本改正についての考え方（平成22年）<sup>(22)</sup>」では、現行の監査制度・外部監査制度について「廃止を含めゼロベースでの見直し」や内部統制体制の整備、外部監査の充実、全国統一の監査共同組織の設置等が提言されたが、このうちで今後の地方自治法の改正に至ったのが内部統制体制の整備である。

## 1-2 既存の危機管理

地方公共団体におけるリスクは多岐にわたる。まずは、主に武力攻撃や災害に対しての「危機管理」は、国民保護法や災害対策基本法等に基づく法定の計画によってなされている。その他の危機事案については個別の管理計画

(21) 行政不服審査（行政不服審査法平成26年6月13日法律第68号）を始めとして、法上の地方公共団体の統制は他にも複数あると言える。

(22) 地方行政財政検討会議、「地方自治法抜本改正についての考え方（平成22年）」、2011年1月（[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000099280.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000099280.pdf)（2019年8月1日参照））。

内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方（山本晶子）

を策定した上で、対応マニュアル等を整備していることが多い。リスクマネジメントと危機管理の関係については、井上によると「Coombsのモデルに基づいて危機を3段階のプロセスとしてとらえ、危機発生前の事前段階をリスクマネジメントの領域、発生時の有事段階とその後の事後段階を危機管理の領域、と位置づけることができる<sup>(23)</sup>」と整理している。しかしながら、地方公共団体の危機管理には、危機発生前の事前段階も含んでいることから、内部統制制度の構築をする上で、考慮すべきリスクマネジメントについて、危機発生前の事前段階としての狭義の意味と、発生時の有事段階とその後の事後段階の危機管理を含む広義の意味を併せ持っていることを前提に考えていきたい<sup>(24)</sup>。

そこで、地方公共団体がどのように危機管理を行っているかをみるために、西宮市危機管理計画（以下、「管理計画」という。）を参考にする。管理計画では「市民の生命、身体及び財産に被害を与える事態」、「市民生活に不安や不信を与える事態」、又は「行政の信頼又は信用を大きく損なう事態」を想定し、危機を「武力攻撃事態等」、「災害」、「危機事案」の三つに大別して定義している<sup>(25)</sup>。これによると危機の分類と概要等は「表3」のとおりである。

また、危機事案を更に、指定危機事案、一般危機事案および想定外危機事案の3種類に分類している。指定危機事案としてあらかじめ想定されるリスクとしては「表4」のとおり10事案をあげており、これに対して個別の危機

---

(23) 井上邦夫、「リスクマネジメントと危機管理：コミュニケーションの視点から」、『経営論集』、第86号、2015年、107頁。

(24) リスクマネジメントと危機管理はどちらも危機克服の科学や政策で、そのルーツを異にするにすぎない。強いて区別するならば、リスクマネジメントはリスク一般を対象とするのに対し、危機管理はリスク中の異常性の高い巨大災害、持続性の強い偶発事故、政治的・経済的あるいは社会的な難局などを対象とする。亀井利明、「リスクマネジメントの本質」、同文館出版株式会社、2017年、10頁。

(25) 西宮市、「西宮市危機管理計画」、2016年、1-2頁（[https://www.nishi.or.jp/kurashi/anshin/bosaijoho/shinotaisaku/bosaikeikaku/kikikanrishishin.files/H28\\_kikikanri\\_keikaku.pdf](https://www.nishi.or.jp/kurashi/anshin/bosaijoho/shinotaisaku/bosaikeikaku/kikikanrishishin.files/H28_kikikanri_keikaku.pdf)（2019年8月1日参照））。

【表3】危機の分類と概要等

危機の分類	概 要	根拠法令・計画等
武力攻撃事態等	武力攻撃事態等とは、武力攻撃事態等における我が国の平和と独立並びに国及び国民の安全の確保に関する法律（平成15年法律第79号）第2条第2項及び第3項で定められている「武力攻撃事態」及び「武力攻撃予測事態」、並びに第25条第1項で定められている「緊急対処事態」をいう。	国民保護法 国民保護計画
災害	災害とは、災害対策基本法（昭和36年法律第223号）第2条第1号で定められている「暴風、竜巻、豪雨、豪雪、洪水、崖崩れ、土石流、高潮、地震、津波、噴火、地滑りその他の異常な自然現象又は大規模な火事若しくは爆発その他その及ぼす被害の程度においてこれらに類する政令で定める原因により生ずる被害」をいう。	災害対策基本法 地域防災計画
危機事案	危機事案とは、災害及び武力攻撃事態等を除いたその他全ての危機をいう。 ・指定危機事案 ・一般危機事案 ・想定外危機事案	危機管理計画

出典： 本表は、「西宮市危機管理計画」の「危機の分類」を参考に筆者の理解で加工したものである。

マニュアルが作成されている。

これ以外の一般危機事案については、職員の不祥事、課税誤謬、納税通知書等の誤発送、公金管理に係る不祥事、各職場での事件・事故、市所管施設での事件・事故と発生事象が例示されているが、具体的な対応は各所管に任されている。

また、発生すること自体が予測困難であり、主たる所管局が明らかでない危機事案を「想定外危機事案」と位置付けているが、具体的な発生事象は示されていない。

したがって、管理計画では「危機事案とは災害及び武力攻撃事態等を除いたその他全ての危機をいう」としながら、「表4」にある指定危機事案以外の全ての危機への対応は各所管の運用に委ねられており、地方公共団体において対象範囲が広く発生頻度の高い通常業務におけるリスクへの対応は明文化されていないことがわかる。

また、2007年10月に設置された総務省の「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」の報告においては、リスクへの対応について「こ

内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方（山本晶子）

れまでの組織は、官民間わず個人の資質の高さに依存してきたことや、リスクは自然災害のようなものであり、その対応は事後的なものという意識を背景として、リスクと向き合い、リスクを事前に統制するという視点やその対策のための仕組みづくりを軽視してきたことが考えられる。このような状況を認識し、行政を取り巻く諸課題をあらかじめリスクとして事前に洗い出し、評価・特定した上で、その対応策を講じることによって、事務処理ミスや不祥事件の発生を未然に防ぐことが求められている。<sup>(26)</sup>』として、地方公共団体におけるリスクを事前に管理する仕組みの欠如とその必要性を示している。

【表 4】指定危機事案の種類と発生事象例

危機の種類	発生事象例
①来庁者・職員等への危害	・来庁者、職員への危害 ・要人への危害 ・海外でテロ事件等に関与
②市施設・行事等	・本庁舎での大事故 ・焼却施設での重大事故 ・イベント開催時の事故
③情報セキュリティ	・情報システム障害 ・電子個人情報漏洩
④子どもの安全	・子どもに対する犯罪 ・学校施設、行事での事故
⑤重大医療事故	・重大医療事故
⑥感染症、伝染病、食中毒等	・食中毒 ・感染症 ・新型インフルエンザ ・鳥インフルエンザ ・口蹄疫
⑦有害物質等による事故	・毒物 ・劇物事故等 ・有害物質等流入事故
⑧有害鳥獣による被害	・有害鳥獣の発生
⑨環境汚染	・アスベスト ・光化学スモッグ
⑩水に関する危機	・重大水質汚染 ・水道幹線事故 ・異常濁水

出典： 本表は、「西宮市危機管理計画」の「危機管理の分類」を参考に筆者の理解で加工したものである。

(26) 総務省、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、「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～」、2009年3月、6頁（[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000019097.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000019097.pdf)（2019年8月1日参照））。

さらに、こうした危機への対応が発生事象ごとに分類されているのとは別に、地方公共団体には、法令による制度として、長等への損害賠償請求制度、不当要求防止制度、公益通報制度、職員の不祥事に係る分限懲戒処分、入札談合の防止、情報セキュリティ事故や庁舎内等での暴力行為への対応など、主にリスク発生時とその後に対応する複数の現行制度が併存している。

このように、危機ごとにそれぞれが根拠法令等に基づき、武力攻撃事態や災害等であれば防災部門が、長等への損害賠償請求や不当要求、公益通報については総務部門が、職員の不祥事については人事部門が、情報セキュリティに関しては情報部門が担当し、リスクに対して庁内に複数のリスクマネジメントが縦割りで併存し体系的に整理されていないために、リスクの回避や抑止に組織的に効果を発揮しているとは言い難い。また、それぞれの制度に付随する会議体で検討される事後対策や再発防止策、教訓などが、庁内での情報共有や継続した啓発に十分に活かされていない。

つまり、地方公共団体における既存の危機管理は、武力攻撃、災害、指定危機事案をリスクと捉えて対応策を備えているが、対象範囲が広く発生頻度の高い通常業務におけるリスクへの対応は明文化されていないことが多く、複数の現行制度により個々の管理という形式で行われ、リスクへの事前的な対応や組織的・体系的な整理がなされずにきたと言える。これが今次の改正法による内部統制制度の導入により大きく変化することになる。

## 2. 地方公共団体の行政経営

### 2-1 NPM (New Public Management) による行政経営改革

地方公共団体の NPM による行政経営改革について考える前に、NPM (New Public Management) についての整理を試みたい。

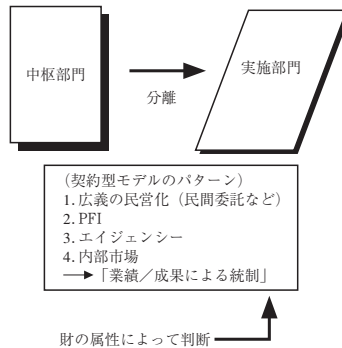
大住は、NPM 理論を次のように説明している。<sup>(27)</sup>



内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方（山本晶子）

1980年代の半ば以降、英国・ニュージーランドなどのアングロ・サクソン系諸国を中心に行政実務の現場を通じて形成された革新的な行政経営理論である。その核心は民間企業における経営理念・手法・さらには成功事例などを可能な限り、行政現場に導入することを通じて行政部門の効率化・活性化を図ることにある。具体的には、①業績/成果による統制：経営資源の使用に関する裁量を広げる。（Let Manager Manage）かわりに、業績/成果による統制（Management by Results）を行う そのための制度的な仕組みとして②市場メカニズムの活用：民営化手法、エイジェンシー、内部市場などの契約型システムの導入 ③顧客主義への転換：住民をサービスの顧客とみる ④ヒエラルヒーの簡素化：統制しやすい組織に変革する というものである。このような四つの要素のなかで、本質的なのは①および②で、③および④はシステム統制の基準や手段にすぎない。とくに、①は「契約型システム」への転換を意味しており、公共部門改革の核心である。これと②の「市場メカニズムの活用」との関係を整理すると（図1-1）のようになる。中枢部門と実施部門での契約関係を想定する。これは、マネージャー・クラスへ経営資源（主に予算）を与えるかわりに明確な業績目標の達成を義務づけることである。

（図1-1 契約型モデルへの転換）



また、国の政策においては、経済財政諮問会議による「経済財政運営と構造改革に関する基本方針2005」において、「三位一体の改革を進めて国から

(27) 大住荘四郎、『パブリック・マネジメント ―戦略行政への理論と実践―』、日本評論社、2002年、11-13頁。

地方に仕事を移す。また、市場化テストの本格的導入により、政府の業務を最小化して民間に開放する。さらに、予算制度改革によってNPM（ニュー・パブリック・マネジメント）を進める<sup>(28)</sup>」として改革の中で、NPMを推進してきた。

地方公共団体における行政改革は、NPM導入以前も全国で行われてきたが、それまでの行政改革とNPMによる行政経営改革とがどう違うのか、またどのような問題があって変遷してきたのかについて、稲沢は、以下のとおり説明している<sup>(29)</sup>。

英国に端を発するNPM改革とは何かを説明する前に、NPM改革が登場する前に、日本ではどのような方法で行政経営改革に取り組んでいたのかを見てみましょう。（中略）減量型行政改革の手法として、主に、予算シーリング、定数削減、構造改革の3つが挙げられますが、どこの自治体でも必ず取り組んだメニューですので、「行革3点セット」と呼ばれています。（中略）第一が、予算シーリング。歳出を「一律10%」いう形でカットする手法です。確かに、歳出の一律削減はできますが、「一律」であるがゆえの限界があります。たとえば、高齢者対策のように需要が増えている事業と、すでに政策の目的を達した事業とが一律で減らされることとなれば、住民ニーズに对应しているとは言い難いのではないのでしょうか。（中略）第二が、定数削減です。（中略）各部局が公平に職員の数削減するという公平な方法ですが、高齢者の福祉や環境対策など、かえって職員を増加しなければならない部署でも減らされるのです。ここでも予算シーリングと同様、成果志向の欠如を指摘できます。第三に機構改革です。「一部一課削減（ひとつの部でひとり課長を減らします）」というようなものです。これでは、仕事をもとに機構を変えているとはいえません。（中略）行革3点セットに共通して言えることは「住民不在」ということです。行政改革の目的と具体的手法など全く住民のニーズと別のところで発想され進められていたことです。（中略）それでは「これからの行政

---

(28) 内閣府、「経済財政運営と構造改革に関する基本方針2005」、2005年6月、3頁（<https://www5.cao.go.jp/keizai-shimon/cabinet/2005/0621kakugikettei.pdf>（2019年8月1日参照））。

(29) 稲沢克祐、『行政評価の導入と活用』、イマジン出版、2008年、43-46頁。

内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方（山本晶子）

改革」はどうあるべきでしょうか。（中略） 実は「これまでの行政改革」の反省がそのまま解答になるのです。つまり第一に、「成果を重視すること」、第二に、「住民への情報提供を十分に行うこと」、第三に「行政活動の成果を最大化するための財源・人的資源の配分を行うこと」の3つのポイントに集約できます。（中略） これら3つの行政改革のポイントを支えるのが、英国に端を発して、1980年代の欧米諸国の行政改革に伝播したNPMです。

つまり、減量型行政改革の限界と反省から「成果を重視すること」、「住民への情報提供を十分に行うこと」、および、「行政活動の成果を最大化するための財源・人的資源の配分を行うこと」を主軸にした改革がNPMによる行政経営改革であったと言える。

## 2-2 NPMによる行政経営

NPMによる行政経営改革によって実行された行政手法は、それまでの地方公共団体において実行されていた、「行政<sup>・</sup>管理」という行政運営の考え方に、新たに「行政<sup>・</sup>経営」という概念を持ち込んだ画期的なものであったと考えられる。

行政経営は、関谷・佐々木によると、行政経営の実例を参考に、トップマネジメントの下に、政策マネジメントと組織マネジメントがあり、前者では総合計画を中心とした行政評価が、後者では職員の目標管理を元に部や課の経営方針が策定されるとする図を示している<sup>(30)</sup>。

西宮市の行政経営においても、組織のマネジメント力の強化を目指し、政策マネジメントとしては「行政評価」が、組織マネジメントとしては「組織の経営方針」やそれに紐づけられた「職員の目標管理」など、マネジメント

---

(30) 関谷美由紀・佐々木央、「地方自治体における行政経営改革の実践」、『FUJITSU』、第59巻第3号、2008年、238頁の「図-3」参照（<http://warp.da.ndl.go.jp/info:ndljp/pid/286691/img.jp.fujitsu.com/downloads/jp/jmag/vol59-3/paper07.pdf>）2019年8月1日参照）。

技術を高めるための制度が導入されてきた。

政策マネジメントのツールとしての、行政評価とは一般に行政の活動を何らかの統一的な視点や手段によって客観的に評価し、その評価結果を行政運営に反映させることを指している。行政の活動が「政策－施策－事務事業」という階層に分類されるのに応じ、行政評価も、その対象に応じて「政策評価」、「施策評価」、および「事務事業評価」に分類され、それぞれの評価シートが毎年度作成され公表されている。

また、有効性と効率性を図るため、行政評価は、予算や人員など経営資源の配分、事業施策の取捨選択、優先度づけなどの判断を行う上で必要となる情報を収集し、分析を行い、PDCA サイクルで毎年度その評価内容を改善し、評価結果を行政経営改革に活用していく仕組みとなっている。

次に、組織マネジメントのツールとしての組織の経営方針とは、局単位に年度当初に組織の年間目標と達成に向けての重点的な取組み項目を設定し、次年度当初に前年度の達成度の評価を行い、次年度の取組みに反映させるために組織の運営方針シートを作成し公表するものである。

この他に、地方公共団体における行政経営の手法としては新公会計制度がある。新公会計制度については、2016年の総務大臣通知<sup>(31)</sup>により、2017年度までに全ての地方公共団体において、統一的な基準による財務書類等を作成し、予算編成等に活用することが周知された。地方公共団体における財務書類等の作成に係る統一的な基準を設定することで、①発生主義・複式簿記の導入、②固定資産台帳の整備、③比較可能性の確保を促進することが求められている。

大住によると「公会計改革の歴史をみると、必ずしも NPM の一つのツ

---

(31) 総務省、「統一的な基準による地方公会計の整備促進について（総務大臣通知）」、2015年（[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000334402.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000334402.pdf)（2019年8月1日参照））。

内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方（山本晶子）

ルとして制度改革の議論があったわけではないが、近年になり NPM 改革の一環としての位置づけがより強調されるようになった。（中略）行政実務の現場での議論も NPM 改革との連動により、単なる『バランス・シート』の作成にとどまらず、どのような基準を用いるのか、さらにはどのように発展・展開させていくのか、先進事例においても複数のパターンがあるように思われる。<sup>(32)</sup>』としており、NPM 理論の地方公共団体への導入初期から、企業会計的手法によるバランス・シートの作成は行政経営の手法として、期待されていたものであり、その後、多くの地方公共団体の行政経営改革の中の項目として取り上げられている。

つまり、行政経営とは行政運営をそれまでの「管理」ではなく「経営」と考え、民間の優れた経営理念や経営手法を積極的に取り入れて、住民の満足度が向上するように、「成果」に重点を置いた行政活動を行っていくことであり、行政評価や組織の経営方針や目標管理、バランス・シートの作成といった手法で、NPM 理論の目的である、業績/成果による統制、市場メカニズムの活用、顧客主義への転換、ヒエラルヒーの簡素化を実現しようとするものであったと言える。また、市場メカニズムの活用の具体的な制度としては、指定管理者制度や PFI 事業などが進められてきた。

### 3. 地方公共団体の行政経営の変容

総務省において、2013年11月に設置された「地方自治体における行政運営の変容と今後の地方自治制度改革に関する研究会」<sup>(33)</sup>では、地方自治体をめぐる過去20年間の制度改革を振り返り、行政運営の変容を分析し、その課題を整理することを通じて、今後の制度改革の指針を見出すことを目的として、

---

(32) 大住荘四郎，同上書，103－104頁。

(33) 総務省，「地方自治体における行政運営の変容と今後の地方自治制度改革に関する研究会」（<http://www.soumu.go.jp/iken/83955.html>（2019年8月1日参照））。

審議を重ね、2014年3月に報告書<sup>(34)</sup>をまとめている。

報告書の中では、わが国の人口が、2050年には9,515万人（2005年比▲25.5%）まで減少すると推計されるとした上で、「地方自治体の置かれる経営環境は激変することが予想され、組織体制や行政サービスの提供手法が現状のままでは、これに十分に対応ができないことが見込まれる。このため、変化に適応しうる体制や手法を模索しながら、地方自治体の組織や運営に関する制度（地方自治制度）の改革が続けられるであろう。」<sup>(35)</sup>とした問題意識が示されている。また、「従来の諸改革はともすればアドホックに着手され、その結果、地方自治体の現場で不整合をきたすこともあった。しかし今後は、複数の改革が抵触することなく、むしろ相乗的に効果を生じるように計画的・効果的に進められることが重要なのである。」<sup>(36)</sup>としている。また、制度改革を進める上で、理解すべき点は、報告書の概要の中で、「この20年間の地方自治体の職場の変容・課題」<sup>(37)</sup>として次のとおりまとめられている。

○人口減少・高齢化の加速

- ・職階がピラミッド型からフラット型へ
- ・マネジメント経験を積まない管理職が現出

○低成長経済・厳しい財政状況

- ・累次の地方行革の結果、地方公務員数は大幅に減少
- ・公共施設の管理は、事業者との折衝やモニタリング等を担うスタイルへ

---

(34) 総務省、「地方自治体における行政運営の変容と今後の地方自治制度改革に関する研究会報告書」, 2014年3月 ([http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000283792.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000283792.pdf) (2019年8月1日参照))。

(35) 総務省, 同上, 1頁。

(36) 総務省, 同上。

(37) 総務省、「地方自治体における行政運営の変容と今後の地方自治制度改革に関する研究会報告書の概要」, 2014年3月, 1頁 ([http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000283791.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000283791.pdf) (2019年8月1日参照))。

内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方（山本晶子）

○コンピュータ・インターネットの発達

- ・電子メールが職員間の連絡手段となり、コミュニケーションが希薄化
- ・電子決裁の導入により、決裁プロセスを通じたOJTの機会の減少

○地方分権の進展

- ・地方分権改革により業務が増大・拡大
- ・市町村合併の進展により市町村規模に大きな格差

○成果主義の動向

- ・民間企業の成果主義の動向を踏まえた能力・実績主義に基づく人事管理

○雇用の多様化・流動化

- ・臨時・非常勤職員の採用は拡大、多様な勤務形態への対応はなお不十分との指摘

今次の地方公共団体への内部統制制度の導入は以上のような「地方自治体の職場の変容・課題」を理解した上で、その変容に合わせた現状の制度改革が間に合っていない問題点を分析・整理し、複数の改革が抵触することのないように導入を検討しなければ、屋上屋を重ね、問題を深化させてしまうおそれがある。

また、2018年に総務省の「自治体戦略2040構造研究会」から公表された報告書「人口減少下において満足度の高い人生と人間を尊重する社会をどう構築するか」<sup>(38)</sup>では、角田によると、「第1次報告では『2040年頃にかけて迫り来る我が国の内政上の危機とその対応』、第2次報告では、それに向けた『新たな自治体行政の基本的考え方』が提起されており、その内容は、今後の地方自治、自治体のあり方を抜本的に見直すもの<sup>(39)</sup>です。」としている。

---

(38) 総務省、自治体戦略2040構造研究会、「人口減少下において満足度の高い人生と人間を尊重する社会をどう構築するか 第一次報告」、2018年4月 ([http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000548066.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000548066.pdf) (2019年8月1日参照))。

特に第2次報告では、「2040年頃にかけて迫り来るわが国の内政上の危機を明らかにし、共通認識とした上で、危機を乗り越えるために必要となる新たな施策（アプリケーション）の開発とその施策の機能を最大限発揮できるようにするための自治体行政（OS）の書き換えを構想するものである<sup>(40)</sup>」とし、「スマート自治体への転換の構成として（1）半分の職員数でも担うべき機能が発揮される自治体、（2）破壊的技術（AIやロボティクス、ブロックチェーンなど）を使いこなすスマート自治体への転換、（3）自治体行政の標準化・共通化<sup>(41)</sup>」の3つを指摘している。

これを受けて、2018年7月に第32次地方制度調査会が設置され、内閣総理大臣から「人口減少が深刻化し高齢者人口がピークを迎える2024年頃から逆算し顕在化する諸課題に対応する観点から、圏域における地方公共団体の協力関係、公・共・私のベストミックスその他の必要な地方行政体制のあり方について、調査審議を求める<sup>(42)</sup>」との諮問がされており、この審議の行方についても注視する必要がある。

これまで見てきたように、地方公共団体における行政運営上の課題は、現場での業務の複雑化・多様化と併せて、これまで以上の環境の激変に耐えていくことが予測されることから、国の複数の研究会の審議や法改正を見据えながら、個々の地方公共団体の事情にあったベスト・プラクティスを選び取り、構築していかなければならない。

---

(39) 角田英昭、「自治体戦略2040年構想研究会報告の概要と課題」、『研究機構・研究と報告』、第128号、2018年、1頁。

(40) 総務省、自治体戦略2040構造研究会、「人口減少下において満足度の高い人生と人間を尊重する社会をどう構築するか 第二次報告」、2018年7月、2頁（[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000562117.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000562117.pdf)（2019年8月1日参照））。

(41) 総務省、同上書、31-32頁。

(42) 総務省、「第32次地方制度調査会諮問」（[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000563165.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000563165.pdf)（2019年8月1日参照））。



### Ⅲ．内部統制概念を基軸とした行政経営

#### 1．行政経営の問題点と課題

NPMによる行政経営改革によって実行された行政経営の制度の中でも、特に行政評価は、それまで地方公共団体に馴染のなかった、事業ごとに年度単位の目標をたてて、目標を数値化及び可視化させ、それを評価した上でPDCA マネジメント・サイクルにより改善を図り、改革に活かしていくという全く新しい行政手法の取組みであった。

総務省の全国の地方公共団体の行政評価の取組状況等に関する2017年の調査<sup>(43)</sup>によると、都道府県では47団体および指定都市19団体が行政評価を導入しており、それ以外の市町村で約6割が導入済みである。

多くの地方公共団体において、導入から数年が経過すると、評価シートや管理シートなどの様式に記入することが目的化し、本来の成果を重視すること、住民への情報提供を十分に行うこと、行政活動の成果を最大化するための財源・人的資源の配分を行うことを趣旨としたNPMによる行政経営改革の本来の目的が形骸化しているのが実情である。NPMによる行政経営に関する制度は、導入後20年以上経ったが、当初の目的を達するまでに至っていないと言えるのではないか。

地方公共団体における、行政運営が行政管理から行政経営へ変遷する源流にはNPM理論があり、NPMの目的である、業績/成果による統制、市場メカニズムの活用、顧客主義への転換、ヒエラルヒーの簡素化が、わが国の地方公共団体では正確に理解・実行されず、個々の地方公共団体ごとに変容した行政手法が粛々と続いていると思われる。

松尾は、「NPM型改革は、①供給側に重点を置いた改革であり、持続性のあるものとならないこと、②協働の観点が矮小化されること、③効率性を重視した市場メカニズムの活用には、社会基盤の形成の観点から問題があるこ

と、など限界点が多いと考えられる。」<sup>(44)</sup>とNPM理論の地方公共団体への適用の問題点と限界を示している。<sup>(45)</sup>

## 2. 内部統制概念を基軸とした行政経営の方向性

先に見た、「地方自治体における行政運営の変容と今後の地方自治制度改革に関する研究会」報告書では、「制度改革を促した社会経済環境の変化や、改革を駆動した理念に立ち返って諸改革を体系的に把握すること、そして、相互に不整合があるものについては、これを調整・統合する新たな理念を見出して、今後の制度改革の指針とすることが必要と考えられる。」<sup>(46)</sup>と指摘されている。

改正法による、地方公共団体における内部統制制度の構築も、「地方自治体の組織や運営に関する制度（地方自治制度）の改革」の一つであると言える。

報告書が指摘するように、地方公共団体をめぐるこれまでの制度改革の現状の課題を整理することなしに、内部統制制度の構築といった新しい制度改革の指針を見出すことは難しいものと考えられる。

---

(43) 総務省、「地方公共団体における行政評価の取組状況等に関する調査結果の概要」、2017年 ([http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000501750.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000501750.pdf) (2019年8月1日参照))。

(44) 松尾亮爾、「わが国地方自治体における事務事業の形成の変遷と今後の課題」、『ビジネス&アカウンティングレビュー』(関西学院大学経営戦略研究科), 第19号, 2017年, 126頁。

(45) 行政評価, 目標管理, 新公会計制度, 指定管理者制度, PFIを始めたとして, NPMによる行政経営的手法が必ずしも十分な成果が達成されているとはいえないとする総括から, 行政のみならず住民・NPO・企業などがそれぞれ主体として地域の公を担う「ニュー・パブリック・ガバナンス(NPG)」という概念が登場して, 多様な主体の知見と強みを積極的に取り入れ, 従来のやり方とは異なる方法で公共経営の質を高めていく新たな潮流も生まれている。

(46) 総務省, 地方自治体における行政運営の変容と今後の地方自治制度改革に関する研究会, 同上, 3頁参照。

内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方（山本晶子）

そこで、報告書が示したように従来の制度改革の理念に立ち返って諸改革を体系的に把握し、これを調整・統合する新たな理念を見出して、今後の制度改革の指針とすることが必要であると認識される。

報告書において、「これまでも複数の改革を体系的に理解しようとする試みは存在し、例えば、NPMの考え方は、民間企業の経営手法を参考にしながら、行政の行動原理を変革し効率化を図るという視点で、多様な背景を持つ諸改革を統合する一つの考え方であり、我が国の行政の組織や運営にも大きな影響力を持った<sup>(47)</sup>」としながら、「人口減少が進む我が国においては、安価で豊富な若手労働力などNPMの考え方を支えてきた前提に大きな変化が生じており、これに今後も依拠し続けることはできないと考えられる。今後の我が国における社会経済環境の大きな変化を見通した、新たな体系的把握の方法、そして、それに基づく制度改革の指針が求められているのである<sup>(48)</sup>」と提言している。

本稿の課題として「新たな体系的把握」を内部統制制度に求め、内部統制を基軸とした行政経営のあり方を提案することは、本研究会が目指す方向性とも合致するものと考えられる。

「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」の報告書においても、「行政評価については、業務の有効性及び効率性という目的を実現する手法として、多くの団体において導入が進む一方、現場の負担感が大きい、政策の実現の進捗を測る適切な指標の設定が困難である等の課題が見受けられており、これまでの行政評価システムに見直すべき点等がないか、改めて点検する必要がある。これについては、評価方法の新たな視点として、リスクや業務プロセスの手順の無駄にどのように対応しているかという観点を持つこと、評価対象として内部管理業務のようなルーチン業務（規則等に

---

(47) 総務省 同上、13頁。

(48) 総務省 同上。

基づいて反復継続的に実施される定型的業務)に着目することなど、評価方法や対象について不断の見直しを行い、行政評価の質を向上させることが重要となると考えられる。」<sup>(49)</sup>として、内部統制制度の構築の中で行政評価を見直し、リスクや業務プロセスの手順への観点を持つことを示唆している。

今後の地方公共団体においては、これまで以上の環境の激変に耐えていくことが予想されることから、個々の地方公共団体の事情にあった新しい行政経営を、構築していかなければならない。

その際には、これまでと同様に、庁内横断的に行政経営改革を進めて行く必要が生じるが、先にみたように予算シーリング、定数削減、構造改革による行革3点セットの減量型行政改革の手法の限界と反省から志向されたNPMによる行政経営の手法を、今後もNPMを拠り所として進めることは難しいと考えられる。

そこで、内部統制制度の構築を契機とした、内部統制概念による行政経営の見直しは、庁内横断的に改革を進める上での基軸となり得るのではないかと考えられる。<sup>(50)</sup>

今次の改正法により、法整備がされており、その背景にある「人口減少社会においても行政サービスを安定的、持続的、効率的にかつ効果的に提供していくため、その要請に対応した地方行政体制を確立する」とした趣旨が、今日の地方公共団体の行政経営を見直す喫緊の目的と一致することがその理由の一つである。

---

(49) 総務省、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、同上参照、7頁。

(50) 予算制度はもとより、多くの自治体で導入されている行政評価など、これまで自治体が行ってきた有効な行政経営手法はすべて、内部統制の一部を構成している。内部統制の概念は、こうした既存の手法そのものを、リスクの予防・発見・修正という視点から見直したものに他ならない。石原俊彦、「地方自治体の監査と内部統制」『ビジネス&アカウンティングレビュー』、6号、2010年、3頁。

内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方（山本晶子）

また、現状で新たな行政経営改革を推し進めようとするれば、地方議会や住民をはじめとする利害関係者や、庁内で、その必要性についての相当な説明が要るが、適正な事務執行を遂行するための行政経営の見直しや、内部統制制度としてのリスクマネジメントの整備については、賛同を得やすい政策であり得る。更に、昨今の地方公共団体における不適正事案の多発は、利害関係者への説明に十分な理由となり、職員への動機づけを得ることも容易である。

このほかにも、地方公共団体に対して、働き方改革、業務改革 BPR (Business Process Re-engineering)、自動化 RPA (Robotic Process Automation)、人工知能 AI (Artificial Intelligence) の導入などの新しい課題が次々に表出しているが、そのいずれもが目指すべき最終的な目的は有効性と効率性であることから、こうした課題についても同じ目的を持つ内部統制制度の構築の中で統合を検討することが可能であると考ええる。

地方自治法等による既存の行政統制としての、内部統制及び外部からの統制の現行制度を強化して、長、議会、住民、監査委員等のガバナンスの強化の中で統制を強めていくこと、その中でこれまで NPM により長年培ってきた行政経営の手法を生かしながら、行政統制を充実・強化していくことが有効ではないか。

そこで、内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方を提案するにあたって、ここで改めて COSO (米国トレッドウェイ委員会組織委員会 (The Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission)) が示した内部統制の統合的フレームワークの意義を再確認しておきたい。

### 3. COSO フレームワーク

組織体の内部統制の概念的枠組みとして、COSO が1992年に公表した報告書「Internal Control -Integrated Framework」(内部統制－統合的フレームワー

ク) (以下、「COSO フレームワーク」という。) がデファクト・スタンダードとなっている。

総務省の提示する地方公共団体の内部統制は、ガイドラインにおいて、金融商品取引法（昭和23年法律第25号）により2008年に上場会社に導入された内部統制報告制度の運用のために示された「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準並びに財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準の改訂について（意見書）」（平成23年3月30日企業会計審議会）における内部統制の基本的枠組みを踏まえつつ、地方公共団体固有の特徴を考慮したものであると示されている。わが国の民間企業における内部統制は、COSO の考え方に依拠しつつ、日本独自の制度背景に合わせるかたちでローカライズ（国内化）されて導入された経緯がある。<sup>(51)</sup>

このことから、地方公共団体における内部統制制度の構築についても COSO フレームワークを基本に考えることが必要である。

COSO フレームワークによると、「内部統制は、組織体が重要な目的を達成し、業績を維持し改善するのを助けるものである。」、「COSO の内部統制—統合フレームワークにより、組織は変化する事業環境に適応し、リスクを許容レベルまで軽減し、健全な意思決定および組織のガバナンスをサポートする内部統制システムを有効かつ効率的に展開することができる。」<sup>(52)</sup> としている。

また、「内部統制は連続したプロセスではなく、動的な統合されたプロセスである。このフレームワークはすべての組織体に適用される。組織体の大中小に関わらず、営利・非営利を問わず、政府機関に対しても適用される。」<sup>(53)</sup>

---

(51) 八田進二、『これだけは知っておきたい内部統制の考え方と実務』、日本経済新聞出版社、2006年、66-67頁参照。

(52) COSO, *Internal Control - Integrated Framework, Executive Summary*, May 2013, p. 1.

(53) *Ibid.*, p. 2.

内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方（山本晶子）

としている。わが国においては、民間企業における内部統制を地方公共団体に導入するというイメージが強いが、内部統制の基本である COSO フレームワークは、営利・非営利を問わず、すべての組織体に適用されるものとして設計されている。

そうであるならば、民間企業における内部統制を参考にしながらも、むしろ民間企業の内部統制を経由せずに、COSO フレームワークの原型に基づいて地方公共団体の内部統制制度を構築することが有効なのではないか。

COSO フレームワークでは、内部統制は次のように定義されている。

「内部統制とは、事業活動、報告およびコンプライアンスに関する目的の達成に関して合理的な保証を提供するように設計された、組織体の取締役会、経営者、およびその他の構成員によって行われるプロセスである。<sup>(54)</sup>」また、その目的として、「本フレームワークは、組織に対して、内部統制の異なる側面に焦点を当てることを可能にする3つのカテゴリーの目的を提供する。

- ・事業活動目的—これは、事業活動上および財務上の業績目的を含む組織体の事業活動の有効性および効率性、および、損失からの資産の保全、に関連している。
- ・報告目的—これは、内部および外部の財務および非財務報告に関連しており、信頼性、適時性、透明性、または規制当局、認識される基準設定者、或いは組織体の方針によって、設定されたその他の条件を含むだろう。
- ・コンプライアンス目的—これは、組織体が従うべき法律および規制遵守に関連している。<sup>(55)</sup>」と説明している。

また、内部統制は5つの統合された要素で構成されるとして、統制環境、リスク評価、統制活動、情報とコミュニケーションおよびモニタリング活動の5つを挙げている。<sup>(56)</sup>

---

(54) *Ibid.*, p. 3

(55) *Ibid.*, p. 3.

内部統制は、本来、COSO フレームワークに示されるように、営利・非営利を問わず全ての組織体に適用されるものであり、組織の事業活動、報告およびコンプライアンスに関する目的の達成に関して合理的な保証を提供するように設計された、組織体の経営者から構成員まで全ての者によって行われる取組みであることがわかる。

五十嵐は、COSO 以前の内部統制が統制活動を中心とした議論であったとした上で、「COSO 内部統制の本質が『企業のすべての人々が遂行するプロセス』であるということに注目したい。(中略) 内部統制は、マニュアルを整備することや何か特別な仕組みやシステムを構築することではなく、企業目的(事業目的)を達成するために、企業のすべての人々の自主的な行動とともにチームワークによる協働に基づいた日常のダイナミックな活動のプロセスであるとしたことは画期的なことであったと考える。COSO レポートが対象とするものは『人』の行為、活動である。」<sup>(57)</sup>としている。

これまで見てきたように、地方公共団体においては既に複数の内部統制が存在する。それが組織的・体系的に整理されてこなかったとはいえ、制度や仕組みだけでは行政経営が難しくなっている現状の中では、そこに関わる職員の活動のプロセスに着目した COSO フレームワークは、正に地方公共団体の課題解決の方策となり得るのではないか。今後の人口減少社会に向けての外部環境の大きな変化に対してどのような新しい制度を導入しても、全ての職員の意識を変革し、主体的にかかわって日常の業務の中に組み込まれて実施されるツールでなければ組織文化は変わらず、制度の効果も期待できないばかりか、制度そのものの継続も保証出来ないからである。

COSO フレームワークを基本とする内部統制概念は、地方公共団体の内部

---

(56) *Ibid.*, pp. 4-5.

(57) 五十嵐達朗, 『リスクマネジメントと内部統制 監査法人トーマツ編』, 税務研究会出版局, 2003年, 6頁。



内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方（山本晶子）

統制制度の法制化の背景にある「人口減少社会においても行政サービスを安定的、持続的、効率的にかつ効果的に提供していくため、その要請に対応した地方行政体制を確立する」を実現する基準としても適しており、地方公共団体の行政経営の基軸となり得るものとする。

その大きな理由は、COSO フレームワークが全ての組織が重要な目的を達成し、業績を維持し改善するのを助けるものであり、営利・非営利を問わず、すべての組織体に適用されるものとして設計されていること、COSO フレームワークにより、組織は変化する事業環境に適応し、リスクを許容レベルまで軽減し、健全な意思決定および組織のガバナンスをサポートする内部統制システムを有効かつ効率的に展開出来ることである。

組織のトップから構成員まで、全ての人々が遂行するプロセスである特性をもつ内部統制概念は、日本の民間企業の内部統制を経由せず、そのまま地方公共団体に適用することで、実効性と持続性の高い内部統制制度を構築することが出来るのではないか。これにより内部統制制度を構築することで新しい行政経営の実現が可能なのであると考えられる。

また、COSO は「Enterprise Risk Management」（全社的リスクマネジメント）（以下、「ERM」2004年9月公表、2017年6月改訂）を公表しているが、これは今後の地方公共団体のリスクマネジメントを再考する上での基準となり得る。<sup>(58)</sup>

#### 4. 内部統制概念を基軸とした行政経営の提案

以上のように、COSO フレームワークによる内部統制概念を今後の地方公共団体の行政経営に活かしていくのが望ましいとの観点から、地方公共団体に既存の内部統制及び外部からの統制と新たな内部統制制度を区別して、以

---

(58) COSO, *COSO Enterprise Risk Management: Integrating with Strategy and Performance*, June 2017.

下の「図1」で整理し、新しい行政経営のあり方を提案したい。ここでは、外部からの統制として、ガイドラインを参考に監査委員、議会、住民を想定し、包括外部監査等の外部監査人を加えている。またNPMによる行政経営の具体化はそれぞれの地方公共団体によって相違することから、関谷・佐々木を参考に、また危機管理の分類は西宮市危機管理計画を参考に示している。

「図1」では、行政運営が、NPM以前の「行政管理」から、NPMによる現状の「行政経営」に変わり、内部統制制度の整備を契機に、内部統制概念を基軸とした新しい「行政経営」のあり方への変遷を示している。

「図1」による新しい行政経営のあり方への変遷は、次の8点に整理できる。

- ① (1)のNPM以前の行政管理では、中央集権・国制定の法律・通達等による忠実な行政運営が行われ、機関委任事務及び国からの通達行政により、地方公共団体の行政運営は各省庁からの分立体制で実施され、地方公共団体の独自性は一部であった。
- ② (2)のNPMによる現状の「行政経営」では地方分権の推進及びNPM（業績/成果による統制・顧客主義への転換・ヒエラルヒーの簡素化等）による改革により、行政運営を「管理」ではなく「経営」と捉え、長のトップマネジメントの下で政策マネジメント、組織マネジメントが、また度重なる災害や、国際関係の緊張の中で、危機管理等が行政運営の中に位置づけられた。
- ③ 地方公共団体の外部監査制度の導入は、不正な公金の支出が問題となり、1997年に地方自治法が改正・制度化され、外部監査人による外部からの統制の強化がなされている。
- ④ 地方公共団体の危機管理は、元々は災害対策基本法に基づく災害対策が中心であった。2004年に武力攻撃事態等における国民の保護のための措置に関する法律（通称国民保護法）が施行され、地方公共団体では武力攻撃

内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方（山本晶子）

【図1】新しい行政経営のあり方への変遷

(1) NPM 以前の「行政管理」

—中央集権・国制定の法律・通達等による忠実な行政運営—

行政管理				監査委員	議会	住民
機関委任事務・国からの通達行政 各省庁からの分立体制 地方公共団体の独自性は一部*1		災害対策中心				
既存の内部統制（法律・通達準拠）				外部からの統制		

\*1 松尾亮爾，同上書，119-120頁参照。

(2) NPM による現状の「行政経営」

—地方分権の推進・NPM（業績/成果による統制・顧客主義への転換・ヒエラルヒーの簡素化等）による行政運営—

現状の行政経営								監査委員	外部 監査人	議会	住民				
トップマネジメント															
政策マネジメント	組織マネジメント		危機管理					行政評価	経営方針 目標管理	内部統制 (法令準拠)	一般 危機	指定 危機	想定 外 危機	災害	武力 攻撃 事態 等
既存の内部統制								外部からの統制							

(3) 内部統制概念を基軸とした新しい「行政経営」

—既存のマネジメントを内部統制制度に統合・組織横断的にリスクマネジメントする行政運営—

内部統制概念を基軸とした新しい行政経営 (≒リスクマネジメント強化) *2								監査委員	外部 監査人	議会	住民
行政評価	経営方針 目標管理	通常業務に係る リスクマネジメント  (法令準拠の内部統 制を含む)		危機管理							
内部統制制度								← 外部からの統制の充実・強化*3			

\*2 ここでのリスクマネジメントは組織目的の達成を阻害する要因であるリスクを妥当な水準以下に抑えるための広義のリスク管理を指す。

\*3 改正法により監査基準の策定・公表，勧告制度の創設，議選監査委員の義務付けの緩和等，内部統制評価報告書の議会への提出，住民への公表が制度化された。

事態等と災害が危機管理の中心となった。

⑤ 武力攻撃事態等と災害以外の危機事案は西宮市の危機管理計画を参考に

すると、指定危機事案，一般危機事案，想定外危機事案に分類され，個々のマニュアルが整備されている指定危機事案を除く他の危機への対応は各所管の運用に委ねられており，地方公共団体において対象範囲が広く発生頻度の高い通常業務におけるリスクへの対応は明文化されていない。

- ⑥ (3)の内部統制概念を基軸とした新しい「行政経営」では，既存のマネジメントや危機管理を内部統制制度に統合し，組織横断的にリスクマネジメントを強化する行政運営を提案するものである。

内部統制制度は政策・組織・危機管理を含むマネジメントツールとして，内部統制概念を基軸に，これらの既存のマネジメントを統括して新しい行政経営を再構築することが可能ではないか。

ここでのリスクマネジメントは組織目的の達成を阻害する要因であるリスクを妥当な水準以下に抑えるための広義のリスク管理を指す。また，これまでの法令に準拠した内部統制を含め，通常業務に係るリスクマネジメントとして，武力攻撃事態等と災害に係る危機管理とは別に内部統制制度の構築の中で明文化していく。

- ⑦ 外部からの統制としての監査委員監査は，内部統制制度の構築の中で，内部監査的な機能は長の責任において実施することで，本来の外部統制としての機能を強化すると共に，改正法により監査基準の策定・公表，勧告制度の創設，議選監査委員の義務付けの緩和等により充実を図る。

地方公共団体の内部統制制度の構築は，監査の強化の必要性から要請されたものであることから，外部統制としての監査の充実・強化を，新しい行政運営の仕組みの中でも位置づけて，内部統制制度と併せて恒常的な機能の向上を図るべきである。

- ⑧ 内部統制制度の構築の中で制度化される，内部統制評価報告書の議会への提出，住民への公表により地方公共団体のガバナンスの一翼を担う議会と住民による外部からの統制が強化される。

内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方（山本晶子）

以上のように、COSO フレームワークによる内部統制概念を今後の地方公共団体の行政運営に活かしていくのが望ましいとの観点から、地方公共団体のリスクマネジメントに焦点をあてて、内部統制制度の導入により、どのように変わるのかをまとめてみたい（「図2」参照）。

【図2】内部統制制度の導入によるリスクマネジメント（行政経営）の変革

制度導入前		制度導入後		
主に事後的な危機管理		事前的なリスクマネジメント		
危機の発生を防止し、危機の発生後は、拡大の防止及び被害やその影響等の軽減を図り、平常に回復させる危機管理		組織目的の達成を阻害する要因であるリスクを妥当な水準以下に抑えるための事前のリスクマネジメント		
<ul style="list-style-type: none"> <li>● 危機への個別的・事後の対応</li> <li>● 危機の捉え方が不明確</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ リスクへの組織的・制度的対応</li> <li>○ 事前にリスクを可視化</li> <li>○ 優先度をつける</li> <li>○ 対応策を立てる</li> </ul>	<具体的な取組み> ・リスクの識別・分類 ・リスクの分析・評価 ・リスク対応策の整備		
<ul style="list-style-type: none"> <li>● 評価・審査・報告・公表等が制度化されていない</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ リスク管理の有効性を自己評価</li> <li>○ リスク管理の有効性を外部からも審査</li> <li>○ 議会への報告・公表</li> </ul>	<具体的な取組み> ・内部統制評価報告書の作成 ・上記報告書を監査委員が審査 ・上記報告書に監査委員の意見を付けて議会に報告・公表		
危機の分類		リスクの分類		
武力攻撃事態等	法令に基づく	武力攻撃事態等	法令に基づく	内部統制制度の導入によるリスクマネジメント
災害		災害		
危機事案	想定外危機事案	危機事案	地方公共団体の計画等に基づく	
	指定危機事案		内部統制制度	
	一般危機事案		(具体的ではない)	

これまでの地方公共団体のリスクマネジメントは、危機の発生を防止し、危機の発生後は拡大の防止及び被害やその影響等の軽減を図り、平常に回復させる事後的な危機管理が主であった。その対象は「外部事象におけるリスク」が中心で地方公共団体において、対象範囲が広く、最も発生頻度の高い「通常業務におけるリスク」への対応は殆ど意識されてこなかった。

つまり、事後的な危機管理が主体となっていたリスクマネジメントは、内部統制制度の導入により、事前的なリスクマネジメントを主体とすることに改革することが望まれるのである。

地方公共団体における「通常業務におけるリスク」への対応が意識されてこなかったのは、業務活動の目的が住民の福祉の増進という、抽象的な概念で捉えられてきたことに起因すると考えられる。地方公共団体の業務活動の中心に、予算の執行があり、予算調製されて議決された予算を行政目的に従い執行することで住民の福祉の増進は達成されるとした業務活動が中心であったため、当該業務によるリスクに注目する必要は無かったのである。

また、地方公共団体の行政運営においては、民間企業のように、業務活動ごとに目標の達成を阻害する要因を考えることも習慣としてこなかったと考えられる。この根底には、行政の無謬性への根拠のない自信があり、業務活動におけるリスクに向き合っていないと言えらる。

他方、度重なる災害により災害対策基本法が改正され、国際関係の緊張の中で国民保護法が制定されるなど「外部事象によるリスク」に対しては、あらかじめ危機を想定して主に事後的な危機管理を行うようになった。

法に基づく武力攻撃事態等や災害に対して策定された、地方公共団体における危機管理等に関する計画には、これ以外の危機事案も盛り込まれたが、その多くが、主に「外部事象によるリスク」が中心であり、「通常業務におけるリスク」を具体的に想定したものでなかったと言えらる。

今次の改正法により、民間企業の内部統制の仕組みの導入が、まずは財務事務に求められたことは、危機管理センターの考え方から通常業務におけるリスクを認識し、これへの対応を考えることを意味するものと考えられる。この視点を重視すべきであらう。

「図2」では、以上のことを具体的な改革内容として表記している。

上述したように、行政サービスを有効かつ効率的に実施することを、内部統制制度の導入目的の一つとしていると認められることから、それを阻害する「通常業務におけるリスク」に対するマネジメントを確立することが求められると考えられる。

内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方（山本晶子）

COSO フレームワークに従い、地方公共団体の行政経営にリスクマネジメントを組み込むことこそが、改正法による内部統制制度の導入の目的と理解することが有効である。

したがって、総務省は手始めに財務事務への内部統制制度の導入を求め、その他の事務は任意としているが、財務事務だけでなく、その他通常の業務一般への内部統制制度の導入を視野に入れておくことが必要であると考えられる。

## お わ り に

COSO フレームワークによる内部統制概念は、地方分権改革に次ぐ、人口減少社会に向けた地方公共団体の大きな制度改革の柱として、新たな地方公共団体の行政経営の体系的把握の基軸となり得るのではないかと理解から、本稿では、地方公共団体の行政運営が「法律・通達準拠型の運営」から現行制度の「NPM 理論による行政経営に基づく運営」へと改革されてきた経緯を確認し、既存の現行制度が機能低下している問題点と課題を明らかにした。

改正法による内部統制制度の導入は、かかる既存制度の長所を活かしながら、既存の制度が解決し得なかった有効性と効率性を達成する解決策となりうることから、内部統制概念を基軸として現行の行政経営を再構築することが可能であると言える。これにより、改正法の趣旨である「人口減少社会においても信頼性の高い組織の実現」が可能となるのではないか。そのためには実効性と持続性の高い内部統制制度を構築し、それに基づく新しい行政経営のモデルを導入することが求められている。本稿では言及できていないが、今後 ERM を基に COSO フレームワークにしたがった行政経営へのリスクマネジメントの導入について、具体を明らかにしていきたい。

参 考 文 献

1. COSO, *Internal Control - Integrated Framework, Executive Summary*, May 2013.
2. COSO, *COSO Enterprise Risk Management: Integrating with Strategy and Performance*, June 2017.
3. 天池恭子, 「地方公共団体におけるガバナンス強化等に向けて—地方自治法等の一部を改正する法律案—」, 『立法と調査』, No. 388, 2017年, 17-33頁。
4. 五十嵐達朗, 『リスクマネジメントと内部統制 監査法人トーマツ編』, 税務研究会出版局, 2003年。
5. 石川恵子, 『地方自治体の内部統制』, 中央経済社, 2017年。
6. 石原俊彦, 「地方自治体の監査と内部統制」, 『ビジネス&アカウンティングレビュー』, 6号, 2010年, 1-19頁。
7. 稲沢克祐, 『行政評価の導入と活用』, イマジン出版, 2008年。
8. 井上邦夫, 「リスクマネジメントと危機管理: コミュニケーションの視点から」, 『経営論集』(東洋大学), 第86号, 2015年11月, 101-111頁。
9. 宇賀克也, 「地方自治法等の改正(2017年)の背景と意義」, 『自治実務セミナー』, 第662号, 2017年8月, 2-8頁。
10. 大住荘一郎, 『パブリック・マネジメント —戦略行政への理論と実践—』, 日本評論社, 2002年。
11. 角田英昭, 「自治体戦略2040年構想研究会報告の概要と課題」, 『研究機構・研究と報告』(自治労連・地方自治問題研究機構), 第128号, 2018年7月, 1-6頁。
12. 亀井利明, 『リスクマネジメントの本質』, 同文館出版株式会社, 2017年。
13. 塩川徳也・細川敬太・陸川諭, 「2017年地方自治法等改正の具体的内容」, 『自治実務セミナー』, 第663号, 2017年9月, 2-11頁。
14. 関下弘樹, 「地方自治体における内部統制構築に向けた課題—地方自治法改正を踏まえた対応策—」, 『関西学院大学経営戦略研究』, vol. 11, 27-36頁
15. 関谷美由紀・佐々木央, 「地方自治体における行政経営改革の実践」, 『FUJITSU』(<http://warp.da.ndl.go.jp/info:ndljp/pid/286691/img.jp.fujitsu.com/downloads/jp/jmag/vol59-3/paper07.pdf> (2019年8月1日参照)), 第59巻第3号, 2008年, 233-239頁。
16. 総務省, 地方公共団体における内部統制・監査に関する研究会「地方公共団体における内部統制制度の導入・実施ガイドライン」, 2019年 ([http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000612923.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000612923.pdf) (2019年8月1日参照))。
17. 総務省, 第29次地方制度調査会, 「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」, 2009年 ([http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000026968.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000026968.pdf) (2019年8月1日参照))。
18. 総務省, 第31次地方制度調査会, 「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」, 2016年 ([http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000403436.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000403436.pdf) (2019年8月1日参照))。
19. 総務省, 「地方自治法等の一部を改正する法律の概要 2017」 (<http://www>。



## 内部統制概念を基軸とした行政経営のあり方（山本晶子）

- soumu.go.jp/main\_content/000489578.pdf（2019年8月1日参照）。
20. 総務省，「地方行政財政検討会議，「地方自治法抜本改正についての考え方（平成22年）」，2011年1月（[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000099280.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000099280.pdf)（2019年8月1日参照））。
  21. 総務省，「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，「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～」，2009年3月（[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000019097.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000019097.pdf)（2019年8月1日参照））。
  22. 総務省，「統一的な基準による地方公会計の整備促進について（総務大臣通知）」，2015年（[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000334402.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000334402.pdf)（2019年8月1日参照））。
  23. 総務省，「地方自治体における行政運営の変容と今後の地方自治制度改革に関する研究会報告書」，2014年3月（[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000283792.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000283792.pdf)（2019年8月1日参照））。
  24. 総務省，「地方自治体における行政運営の変容と今後の地方自治制度改革に関する研究会報告書の概要」，2014年3月（[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000283791.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000283791.pdf)（2019年8月1日参照））。
  25. 総務省，「自治体戦略2040構造研究会，「人口減少下において満足度の高い人生と人間を尊重する社会をどう構築するか 第一次報告」，2018年4月（[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000548066.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000548066.pdf)（2019年8月1日参照））。
  26. 総務省，「自治体戦略2040構造研究会，「人口減少下において満足度の高い人生と人間を尊重する社会をどう構築するか 第二次報告」，2018年7月（[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000562117.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000562117.pdf)（2019年8月1日参照））。
  27. 総務省，「第32次地方制度調査会諮問」（[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000563165.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000563165.pdf)（2019年8月1日参照））。
  28. 総務省，「地方公共団体における行政評価の取組状況等に関する調査結果の概要」，2017年（[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000501750.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000501750.pdf)（2019年8月1日参照））。
  29. 内閣府，「経済財政運営と構造改革に関する基本方針2005」（<https://www5.cao.go.jp/keizai-shimon/cabinet/2005/0621kakugikettei.pdf>（2019年8月1日参照））。
  30. 西宮市，「西宮市危機管理計画」，2016年（[https://www.nishi.or.jp/kurashi/anshin/bosaijoho/shinotaisaku/bosaikeikaku/kikikanrinishin.files/H28\\_kikikanri\\_keikaku.pdf](https://www.nishi.or.jp/kurashi/anshin/bosaijoho/shinotaisaku/bosaikeikaku/kikikanrinishin.files/H28_kikikanri_keikaku.pdf)（2019年8月1日参照））。
  31. 八田進二，『これだけは知っておきたい内部統制の考え方と実務』，日本経済新聞出版社，2006年。
  32. 堀内匠，「内部統制および監査制度に係る改正までの道筋（地方自治法等の一部を改正する法律（平成29年6月9日法律第54号）」，『自治総研通』，第466号，2017年8月号，32-67頁。

33. 町田祥弘, 「自治体における内部統制制度創設の意義」, 『自治実務セミナー』, 第676号, 2018年10月, 2-4頁。
34. 松尾亮爾, 「わが国地方自治体における事務事業の形成の変遷と今後の課題」, 『ビジネス&アカウンティングレビュー』(関西学院大学経営戦略研究科), 第19号, 2017年, 117-136頁。