

オーストラリアの自治体監査制度

メタデータ	言語: Japanese 出版者: 明治大学専門職大学院ガバナンス研究科 公開日: 2017-08-01 キーワード (Ja): キーワード (En): 作成者: 碓井, 光明 メールアドレス: 所属:
URL	http://hdl.handle.net/10291/18865

オーストラリアの自治体監査制度

確 井 光 明

1 はじめに

オーストラリアは、連邦制の国である。連邦憲法には「地方政府の保障」や自治体に関する規定はない¹⁾。自治体の制度は、連邦直轄地（北部準州及び首都直轄地）を除くと、各州の憲法及び法律によって定められる。自治体監査についても、州の法律によっている。そして、州が定める自治体監査制度は、大別すると、州の監査総裁等の州監査機関に監査権限が付与されている州と、自治体の選任する監査人による監査を基本とする州、とに分けられる。また、近年、自治体監査制度について検討を進めている州もある。このようなオーストラリア各州の状況には、日本の今後の自治体監査制度のあり方を考える上において参考になる側面が少なくない。

このような問題意識から、オーストラリアの自治体監査制度の状況を観察することにしたい²⁾。

ところで、以下の紹介をするに当たり、“council”という用語について、断っ

1) 過去において、地方政府（local government）に関する条項を憲法に加える試みがなされたことが3回あった。1974年及び2013年には、連邦政府が直接に自治体に資金を交付できることを定める改正をしようとしたが、1974年の場合は、連邦議会で案が可決されてレファレンダムに付されたものの成立せず、また、2013年には連邦議会の議決が成立したがレファレンダムに付されなかった。また、1988年には、単に地方政府の存在を認める改正案であったが、レファレンダムに付した結果、やはり成立しなかった。州の権限が縮小する可能性があるという危惧がレファレンダムの結果に影響したようである。

ておきたい。“council”という用語は、councilorが集まって形成しているのであるから、「councilorの集まっている会」という意味で、「議会」とでも訳して紹介すべきところであるが、条文の文脈上、自治体と訳した方が日本人には理解しやすい場面が多い。その理由は、councilは、自治体の機関であるかのように見えながら、権利義務の主体でもあることによっている。

たとえば、ヴィクトリア州のLocal government Act 1989は、Councilは、法人(a body of corporate)であって、永続(perpetual succession)であると定めている(5条2項a)。また、ニュー・サウス・ウェールズ州のLocal Government Act 1993は、councilは、永続性並びに個人としての法的能力及び権限をもった州の政治上の団体(a body of politic)であるとしている(220条1項)。興味深いことに、同法は、ヴィクトリア州と異なり、法人ではないとしている。しかし、政治上の団体であるといっても、権利義務の主体であることには変わりはない。かくて、会議体であるといっても、それは、権利義務の主体となるのであるから、単なる「機関」ではないので、本稿においては、councilという同一用語でありながら、あるときは「参事会」とし、あるときは「自治体」として、敢えて訳語を変えることがあることをお断りしておきたい。しかも、この両者の区分をなすことが容易ではないので、使い分けにもルールがあるわけではない。

ただし、権利義務の主体を示すのに、local governmentの用語を使う州もあるので、一様ではない³⁾。監査人を設置する場合等における主語に関して、councilの語を使用する州と、local governmentの語を使用する州とが混在していることになる。なお、local governmentの語も、「地方自治体」と訳すべきかもしれないが、本稿においては、便宜上「地方政府」と訳すことにしたい。

2) 筆者は、公法学の研究者であるところ、自治体の監査制度に関しては、会計学、監査論、行政学の分野の研究者の論文等はあるが、公法学者の論文等に接することが困難であるため、残念ながら、本稿は、文献の渉獵が不十分なままに、制度の紹介的なものにとどまっている。

2 ヴィクトリア州

ヴィクトリア州は、Local Government Act 1989⁴⁾及び⁵⁾ Audit Act 1994により監査制度を定めている。四つのレベルの仕組みがある。

(1) 州監査総裁による年次報告に係る監査

Local Government Act 1989⁵⁾の“Planning and Accountability Reports”と題する第6部に監査に関する定めがある。州において、州憲法に基づき監査総裁(Auditor-General)が任命されている。監査総裁は、州政府の機関を監査する任務を負っているが、同時に、Local Government Act 1989は、自治体につき、監査総裁による監査を重視した定め方となっている。

監査総裁は、議会の委員会の推薦に基づき Governor in Council により任命される (Constitution Act 94A 条2項)。監査総裁は、議会の公職であるが、independent officer of the Parliament という規定ぶり (94B 条1項) は、議会からも独立であることを示している⁶⁾。その任務の具体化は、Audit Act 1994によっている。

まず、年次報告に係る監査制度を見ておこう。

-
- 3) ウェスタン・オーストラリア州の Local Government Act 1995は、地方政府 (local government) は、永続性とコモン・シールをもった法人であるとし (2.5条2項)、自然人の法的能力を有するとしている (同条3項)。同様に、クウィーンズランド州の Local Government Act 2009も、地方政府 (local government) は、永続性をもった法人であり、コモン・シールをもち、その名前において訴え若しくは訴えられるとしている (11条)。
 - 4) 自治体監査制度に関しては、Local Government Amendment (Performance Reporting and Accountability) Act 2014により、相当重要な改正が施された。本稿は、同法による改正後の Local Government Act 1989による叙述をしている。
 - 5) 2015年以降、この法律の改正のための動きがあり、本稿に紹介する内容は、ほどなく陳腐化する可能性がないわけではない。
 - 6) 2003年の憲法改正により、監査総裁に関する憲法の規定は、レファレンダムによらなければ改正できないこととされ、その独立性の確保の永続性が高められた。

参事会は、毎会計年度⁷⁾について、年次報告を準備しなければならないとされ(131条1項)、年次報告書には、当該会計年度に係る、参事会の活動報告、監査済みの業績報告書(audited performance statements)、監査済みの財務諸表(audited financial statements)、同法132条により準備される業績報告書(performance statement)に関する監査人の報告書の写し、その他規則で求められる事項を含めることを義務付けられている(131条2項)。

年次報告の業績報告には、次の項目を含めるものとされている(131条4項(a))。

当該会計年度の予算において資金を充てられるサービスについて業績報告において報告されるべきサービスの成果についての所定の指標及びその指標に関する所定の尺度⁸⁾

所定の財務成果の指標及びその指標に関する尺度⁹⁾

持続可能な容量の業績の所定の指標及びその所定の尺度¹⁰⁾

それらの業績指標に関して当該会計年度に達成された結果及び尺度

規則で定めるその他の情報¹¹⁾

また、年次報告の財務諸表については、規則に定めるその他の情報を含めること、規則に従って準備されるべきこと、とされている(131条5項¹²⁾)。

参事会は、会計年度終了後できるだけ早く、業績報告書及び財務諸表を、最

7) 会計年度は、6月30日に終了する12か月間である。

8) 指標及びその尺度は、Local Government (Planning and Reporting) Regulations 2014の附表3の第2部に掲げられている。

9) 指標及び尺度は、Local Government (Planning and Reporting) Regulations 2014の附表3の第3部に掲げられている。

10) 指標及び尺度は、Local Government (Planning and Reporting) Regulations 2014の附表3の第4部に掲げられている。

11) 前3会計年度に達成された成果、自治体の戦略的資源計画による結果の予測を含めることとされている(Local Government (Planning and Reporting) Regulations 2014の16条)。さらに、その他の項目も掲げられている(同17条)。

終様式で、監査のために監査人（それは監査総裁である）¹³⁾に提出しなければならないとされている（132条1項）。参事会は、業績報告書及び財務諸表に原則として承認する議決が可決された後に、当該報告書を監査人に送付しなければならない（132条2項）。監査人は、業績報告書についての報告書を準備しなければならない（132条3項）。それらの報告書は、所定の方式で証明されなければ、署名してはならない（同条4項）。参事会は、監査人により勧告され若しくは承認された修正を施した後、その最終様式の報告書を2名の参事会員及び規則で定めるその他の者¹⁴⁾が証明するようにしなければならない（同条5項）。監査人は、大臣及び参事会に可能な限り速やかに業績報告書についての報告の写しを送付しなければならない（同条6項）。

参事会は、会計年度の終了後3か月以内又は特別の場合に大臣の認めたより長い期間内に、年次報告書を大臣に送付しなければならない（133条1項）。参事会は、年次報告書が大臣に提出された後に、年次報告書が準備された旨及び参事会事務所及びインターネットのウェブサイトにて調査できる旨を公告しなければならない（133条2項）。年次報告の写しは、参事会事務所及びその他の地区の事務所並びに規則で要求される他の場所において、公衆の検査に供されなければならない（133条3項）。参事会が133条1項に従い年次報告書を提出しなかった場合は、次官は、その懈怠の詳細を省の年次報告において公表されるようにしなければならない（133条4項）。

以上の仕組みから、監査総裁により財務諸表監査と業績報告監査とがなされていることがわかる。業績報告監査は、業績監査¹⁵⁾にはかならない。

12) 当該財務諸表が関係する会計年度についての資本的工事 (capital works) を含めること及び Local Government Model Financial Report に従うことが求められている (規則19条)。その他の財務諸表に含められるべき事項も多数ある (規則20条)。

13) 法律において auditor の用語が用いられているが、同法において、auditor は、監査総裁 (Auditor-General) を指している (3条1項)。

14) 自治体の CEO 及び主任会計管理者 (Principal Accounting Officer) とされている (前記規則18条1項)。

(2) 監査法による定め

監査総裁の権限行使に関しては、Audit Act 1994の内容も見ておく必要がある。同法において、自治体は、公共団体 (public body) として、省庁 (department) や州若しくは公共団体が支配権を有する主体と並んで、官公庁 (authority) の定義の中に含まれて (3条1項)、監査総裁による監査を受けることとされている。具体的監査権限は、“Public Sector Audits and Reports”と題する第3部において規定されている。したがって、監査法が、authority に関して定める条項は、自治体に置き換えて説明することが許されるであろう。

まず、各官公庁の財務諸表は、いつにても、かつ少なくとも年に1回は、監査総裁によって監査されなければならない (8条1項)。ただし、この原則にもかかわらず、財務諸表の全部若しくは一部を省くことができることとされているので (2項)、監査総裁の裁量が働く仕組みが採用されているといえる。財務関連の業績監査に相当することが可能なことについては、Financial Management Act 1994の45条を引いて確認的に定めている (8条3項)。また、3E原則に基づく一般の業績監査に関しては、15条の定めるところである。ただし、この業績監査は、“must” という義務規定ではなく、“may” という任意規定とされている。監査法と Local Government Act 1989との調整が十分になされていないように見えるが、自治体に関しては、監査法の規定にもかかわらず特に業績監査を義務付けていると解すべきかもしれない。

官公庁の財務諸表の監査の後に、監査総裁は、当該官公庁に対して、当該財務諸表に関し書面による監査意見を示さなければならない (9条1項)。この監査意見は、監査総裁が監査のために財務諸表を受け取ってから4週間以内に示さなければならない (9条2項)。官公庁の財務諸表に関する監査意見の写しは、所管大臣に送付することを義務付けられている (9条3項a)。したがって、

15) 英語の “performance audit” は、「成果監査」と邦訳する方が適切かとも考えているが、一般に「業績監査」と訳されることが多いので、その例に従うこととした。

自治体の場合には、「交通、計画及び地方政府大臣」に送付される。この監査について注目されるのは、監査報酬に関する定めである。すなわち、官公庁は、当該官公庁の財務諸表の監査の遂行及び監査意見を表明するのに監査総裁若しくはその代理人によって生ずる合理的な費用（reasonable costs and expenses）を負担すべく監査総裁により決定される額を統合基金に払い込まなければならない（10条1項）。官公庁に含まれる自治体は、監査総裁の監査サービスの購入者であるというわけである。これは、ヴィクトリア州だけのことではなく、オーストラリアに広く見られることである。

監査法は、監査基準に関して、Corporation Act 336条に基づき Auditing and Assurance Standards Board の作成する基準又は Australian Securities and Investment Commission Act 2001（ASIC Act）の227B条に基づき同委員会により作成される基準を用いることとされている（13条1項）。ただし、それらの基準に矛盾しない追加的な監査基準を適用することも許容される（13条2項）。会社に適用される監査基準と同一であるのか否かは条文のみからでは判明しない。

（3）地方政府検査及び遵守調査官

厳密な意味で監査の範疇に入るかどうかはともかくとして、地方政府検査及び遵守調査官（Local Government Investigations and Compliance Inspectorate）について触れなければならない。これは、州の首相・内閣府（Department of Premier and Cabinet）に設置されている独立の機関である。この職は、Local Government Act 1989の遵守の状況を評価する職である。この職は、参事会員、自治体の上級職員又は利益相反規定の適用を受けるすべての者に係る刑事犯罪若しくは汚職を含めて自治体の活動に関係する関心事を調査する責務を負っている。また、地方政府法の選挙に関する規定に係る事項若しくは違反に関しての申立てを受け付け、評価し、調査する第一次的機関として、自治体選挙に関して統合的な役割を果たしている。

遵守監査プログラム (compliance audit program) (compliance audit は「準拠性監査」と訳されることが多いが、ここにおいては「遵守監査」と訳しておく) は、自治体と調査官との協力により、実効的で自発的な遵守 (effective, voluntary compliance) の風土を促し、best practice を促進し、透明なガバナンスを達成することを図るものであるという。コンプライアンスのチームは、次のような活動をしている。すなわち、①自治体の活動をとりまく中核的な手続を独自に評価すること、②現行の実務及び統制を評価するリスク管理及びガバナンスの手続の実効性及び効率性を審査すること、リスクを管理し活動の手続が関係法令に適合するようにすること、自治体に対して明確で透明なガバナンスを達成し地方政府法違反を防ぐことである。地方政府法223B 条により授権されて、79の自治体について、独立して監査しているという¹⁶⁾。

監査の結果については、報告書として公表されている。そのうち2016年に実施された「参事会員の行動規範」の遵守状況に関する報告が目される。これは、2015年10月に成立した Local Government Amendment (Improved Governance) Act 2015に基づく、各参事会の動きをフォローするためのものであった。各参事会は、同法が施行されて (それは2016年3月1日であった) から4か月以内に、その行動規範を審査して改正しなければならないとされた。参事会員は、参事会が改正行動規範を可決した日から1か月で、規範を遵守する旨を自治体の首席執行役 (chief executive officer) に対して書面で宣誓することを求められた。そして、この宣誓をしない参事会員は、2016年9月1日以降は、失格とされた。これは、改正後の Local Government Act 1989の29条1項 (ea) に基づくものである。

2016年8月16日に議会に提出された遵守調査官の報告書においては、79の自治体のうち、13の自治体が行動規範遵守を満たしておらず、それらの参事会員及び参事会は2016年9月1日時点で失格とされ、2016年の統一参事会選挙の決

16) この機関のウェブサイトによる。

定までの7週間について、管理者（administrator）を任命することが求められるという。また、州全体で9人の参事会員は、個人として規範を満たしておらず、2016年9月1日で失格とされると報告している。そして、行動規範を満たしていない自治体名、同じく個人として満たしていない参事会員名が公表されている。この報告書は、「きわめて強力な監査」の結果を報告したものと見える。

なお、州政府は、2015年以来、Local Government Act 1989の全面的見直しを進めている。その法案化は2017年と見込まれ、2018年の成立を目指している。したがって、その見直しの結果次第では¹⁷⁾、本稿において紹介した内容も根本的に改められる可能性もある。かくて、ヴィクトリア州の自治体監査制度は、目下、監査法と地方政府法という二つの主要法律の大改正が行われるかもしれないという時期に差しかかっているのである。

（４） 監査委員会

自治体は、監査委員会（audit committee）を設置しなければならない（地方政府法139条1項）。監査委員会は、助言委員会（advisory committee）である（同条2項）。実際には、ガイドラインに基づいて、外部監査及び内部監査が実効的なものにするなどの役割を担っている。監査委員会に関して、Local Government Amendment (Improved Governance) Act 2015により、その独立性を高めるための重要な改正が加えられた。監査委員会の委員長は、参事会員であってはならないこと（2 A 項(a)）、自治体職員でないこと（同項(b)）、相応しい資格を有していること（同項(c)）が求められる。さらに、同改正により、監査委員会の委員長は、監査委員会により準備された報告書については、次期の通常参事会の議題として挙げるよう求める権利を有することとされた（6 A

17) 地方政府省から、“Act for the future : Directions for a new Local Government Act”なる膨大なペーパーが公表されて、これに対する意見を公募した。さらに、州内各地で公聴会が開催されている。このペーパーにおいて、すべての自治体に、所定事項について広く監視する権限をもつ audit and risk committee を設置すべきことを提案している。

項)。

3 クウィーンズランド州

(1) 監査総裁による監査

クウィーンズランド州の Auditor-General Act 2009は、監査総裁は、毎会計年度、統合資金及びすべての公共セクター (all public sector entities) を監査しなければならないものとしている (30条1項)¹⁸⁾。ここにいう “public sector entity” には、省庁等と並んで地方政府 (local government) が含まれている (附表による定義)。この定め方により、州の監査総裁が、統合資金についての監査と同様に、地方政府の監査も実施することになる。年次財務諸表の監査及びそれについての報告の義務については、法40条1項が定めている。その監査の基準に関しては、法58条の定めによる一般的基準を適用しなければならない (40条2項)。監査の実施が済んだときは、監査総裁は、地方政府の監査にあつては、証明の言明と監査意見を地方政府の主席執行役に提供し、それらの写しを市長及び担当大臣に送付しなければならない (40条4項(c))。

また、業績監査については、“may” という文言により、監査総裁が監査できる旨の任意監査として位置付けられている (37A条1項)。そして、業績監査は、独立の監査として実施することも、他の監査の一部として、さらには他の公共セクターの業績監査とともに実施することもできる (37A条2項)。業績監査の目的には、当該公的セクターの目的が、経済的、効率的かつ実効的で、関係する法律を遵守して達成されているか否かを判断することを含むものとされている (37A条3項)。業績監査に当たり、監査総裁は、政策目的の可否を問題にしてはならないとされている (37A条5項)。

監査の実施には、監査事務局 (audit office) の職員のみならず、契約監査人

18) ただし、監査総裁は、監査事務局の監査をしてはならない (30条2項)。これは、監査総裁は、自らが監督する部門の監査をしてはならない、という意味である。

(contract auditor) を用いることもできる (43条)。

では、監査総裁は、どのような職なのであろうか。監査総裁は、ヴィクトリア州の場合と同じく、Governor in Council によって任命される (9条1項)。ただし、その手続が興味深い。まず、報道機関を通じて、任命対象として考慮の対象となる適任者からの申出を全国に向けて募ることから始まる。次いで、大臣は、大臣が任命のための先行手続及び監査総裁として任命することについて、議会の委員会に諮問する (9条2項)。

監査総裁は、監査総裁による監査について監査報酬 (audit fee) を請求することができる (56条1項)。また、監査に要した費用弁償も請求できる (56条2項)。

(2) 地方政府の監査委員会及び財務監督官

Local Government Act 2009には、“Auditing, including internal auditing”なる条文見出しの条項 (105条) があるが、その規定内容は、極めて簡単である。

まず、各地方政府は、効率的で実効的な内部監査作用を確立しなければならないとしている (1項)。また、大規模な地方政府は、監査委員会を設けなければならないとしている (2項)。監査委員会の任務は、財務書類の完全性、内部監査作用、及び地方政府内部監査人の実効性と客観性をモニターし審査すること、並びに監査委員会が行動若しくは改善を必要とすると考えた事項について地方政府に勧告することである (4項)。

この法律には、さらに、財務監督官 (financial controller) なる職による監督の仕組みがある。省の主席執行役により収集された情報が、特定の地方政府が、(a) その責務を適正に遂行していないか、若しくは (b) 地方政府法を遵守していないことを示す場合に、この監督の仕組みが発動される (118条1項)。省の主席執行役は、当該地方政府につき、州報により、財務監督官を任命することができる (118条2項)。財務監督官の任務は、省主席執行役の指示に従い財務統制を遂行すること、及び、省主席執行役に指示されるところによりその他の関

係する任務を遂行することである（118条3項）。

財務監督官が任命されると、地方政府は、財務監督官に完全に協力しなければならない（118条4項）。財務監督官が任命されると、金融機関に置かれている当該地方政府の口座からの支払いは、財務監督官の副書のある小切手又は財務監督官により授権された電子による資金移転によってのみできる（118条5項）。支払いをなす決定、決議若しくは命令を、財務監督官が合理的に見て不健全であると信ずる場合には、財務監督官は、支払いを拒絶し、かつ、省の首席執行役に対して当該決定、決議若しくは命令が財務上不健全である理由を助言しなければならない（118条6項）。決定、決議若しくは命令が財務上不健全とされるのは、当該決定、決議若しくは命令が、以下の事態を招く場合であるとされている。すなわち、(a)地方政府が破産に陥る原因となる可能性のある場合、(b)地方政府の違法な支出となる場合、(c)地方政府の予算に定められていない資金からの支払いとなる場合、又は(d)交付された目的以外の用途への補助金の充当になる場合である（118条7項）。

以上の仕組みは、州政府による一種の「財務監視」といえよう。

なお、省の首席執行役は、助言者若しくは財務監督官が任命された地方政府に対して、当該助言者若しくは財務監督官に支払われるべき給与及び手当、及び助言者及び財務監督官のコスト及び費用を大臣に支払うことを指示できる（119条1項）。助言又は財務監督を受ける地方政府に費用負担を求める趣旨である。

4 タスマニア州

(1) 監査総裁による自治体の監査

タスマニア（Tasmania）州の財務監査は、Audit Act 2008に基づき、州の監査総裁（Auditor-General）によって実施されている。その根拠を見出すのには、注意力を要する。同法に登場する“state entity”に“a council”なるものを含むという定義規定（4条1項）を見逃すおそれがある。常識的に、よもや自治体が

“state entity”に入っているなどと予想できないからである。いずれにせよ、自治体は、州の機関（agency）と同様に、同法により説明責任を負う官公庁（accountable authority）として（14条1項）、監査総裁の監査を受けることになる。

監査総裁は、財務大臣の推薦に基づき総督により任命される（9条1項）。財務大臣は、その際に両院の議長と協議しなければならない（9条2項）。監査総裁の独立性については、法10条に定めがある。議会との関係において、監査総裁は、監査の年度計画案を作成して議会の常任委員会である Public Accounts Committee¹⁹⁾に提出し（11条1項）、同委員会は、それについて審議しなければならないとされ、コメントを付すことができるとされている（同条2項）。監査総裁は、それが採用しなかった同委員会の提案した変更の性質を年度計画において示さなければならない（5項）。さらに、監査総裁は、会計年度開始前に、同委員会に対して年度計画を提出するとともに、両院議長に送付する（6項）。

監査を受ける前提として、自治体は、官公庁の一種として²⁰⁾、毎会計年度²¹⁾の終了後できるだけ早く、そして45日以内に、当該会計年度の財務諸表の写しを準備して監査総裁に送付することとされている（17条1項）。その財務諸表は、「すべての重要な観点で完全であること（complete in all respects）」が求められている（同項）のであるから、45日以内という期限は、極めて厳しいといわなければならない。この「すべての重要な観点で完全であること」の要件を満たしているか否かは、監査総裁の判断に委ねられている（同条2項）。財務諸表は、オーストラリア会計基準委員会（Australian Accounting Standards

19) Public Accounts Committee は、Public Accounts Committee Act 1970の2条1項に基づき設置される常任委員会である。議会両院の合同委員会である。

20) 監査総裁に関しては、独立監査人に、財務諸表を提出するものとして、別扱いとされている（17条3項）。これは、監査機関は、自らの財務諸表については、独立の監査人（機関）の監査を受けなければならない、というオーストラリア全土に共通している考え方に依拠している。

21) 会計年度は、7月1日から翌年6月30日までである。

Board)²²⁾の定める会計基準等に従うものとされている（17条4項）。

監査総裁は、自治体より提出された財務諸表及びその他の情報を監査するものとされている（18条1項）。監査総裁は、財務監査（financial audits）のみならず、業績監査（performance audits）²³⁾及び準拠性監査（compliance audits）²⁴⁾をも行うが、それは、財務監査に関する年度報告とは別個に公表されている²⁵⁾。

業績監査の一例として、2015年5月に公表された“Road Management in Local Government”なる報告書を紹介しておこう。4自治体について、それぞれ背景を述べた後に、次のような項目を挙げて監査結果を公表している。

- ・実効的なメンテナンス事業があったか。
- ・実効的な更新及び改良事業があったか。
- ・道路はその求められる利用に合理的な条件にあったか。
- ・道路のネットワークのコストは、他の地方政府並みであったか。
- ・自治体は、機会をとらえて利用可能な資金獲得をしていたか。
- ・公衆は自治体の道路について情報を得ていたか。

このような問いかけの後に、各自治体についての結論を示している。

監査実施後の手続は、法19条に定められている。

まず、監査総裁は、Australian Auditing and Assurance Standardsにより定められている要件に従い実施された監査に関する意見を準備して署名しなければならない（1項）。この意見等は、担当大臣に提出し、かつ、その写しは州の機関（したがって、自治体の監査については当該監査対象自治体）に送付しな

22) この委員会は、連邦の Australian Securities and Investments Commission Act 2001 による委員会である（17条7項）。

23) この監査は、実効的、経済的かつ効率的に活動しているか否かの監査であるという（Report of the Auditor-General No.6 of 2015-2016 Vol.3 Local Government Authorities and Tasmanian Water and Sewerage Corporation Pty Ltd 2014-2015による）。

24) この監査は、指示、規則及び適切な内部統制手続の遵守に関する監査であるという（前掲報告書による）。

25) 前掲報告書による。

なければならない(2項)。監査総裁は、州の機関(したがって、自治体の監査については当該監査対象自治体)から財務諸表等を受領してから45日以内に、監査意見を完了しなければならない(19条3項)。極めて厳しい期間制限である。

随時の検査・調査も可能とされ、その中には3Eの検査も含まれている(23条)。また、いわゆる要求監査の中には、誠実委員会(Integrity Commission)の要請による監査も含まれている(26A条)。

随時の検査・調査については、監査総裁は、その報告を準備して署名することができ、議会の両院等に提出できるとされているが(30条1項)、その署名をする前に、その要点を関係の機関に送付して意見やコメントをできるようにすることが求められ(30条2項)、出された意見やコメントの要点は報告書に記載することとされている(30条3項)。

監査総裁による監査については、監査報酬(audit fee)の規定がある(27条)。

監査総裁は、毎年12月31日以前に前年度の自治体の監査について議会に報告すべきものとされている(29条1項)。実際には、通常は、11月に議会に提出されている²⁶⁾。

(2) 監査パネル

タスマニア州のLocal Government Act 1993を見ると、その第8部の中に、Accounts and auditなる第Ⅲ節(division)があり、財務諸表について定める条項があるものの、財務諸表の監査について定める条項は見出されない。そして、その第4節には、その節名どおりに監査パネル(audit panels)に関する定めが置かれている。

自治体(council)は、自治体に関する監査パネルを設置することとされている(85条1項)。自治体に関する監査パネルは、(a)自治体の財務システム、財務統制体制及び財務管理、(b)自治体のすべての計画、(c)自治体とその長期

26) 前掲報告書によれば、全29自治体の監査が実施されている。

財務状況を守るために設ける政策、システム及び統制、(d) その他85B条に基づく命令で監査パネルが検討すべきものとして掲げられる事項、に関する当該自治体の業績 (performance) を審査することとされている (85A条1項)。ということは、監査パネルの任務は、業績監査にあるといえる。そして、自治体、監査パネル若しくは人は、85B条に基づき命令で定める要件を満たさなければならない (85A条2項)。85B条には、大臣の命令制定権が定められている。すなわち、前述した、監査パネルが審査において検討すべきものとされる事項を示すこと、監査パネルの構成員の資格若しくは経験等を示すこと、並びに、審査の実施及び審査の判断の結果とすべきと考えられる行動等の審査及び監査パネルに関するその他の要件を示すこと、である (1項)。大臣は、命令に含める事項に関しては自治体と協議しなければならない (2項)。

5 ニュー・サウス・ウエールズ州

(1) 自治体の監査人

ニュー・サウス・ウエールズ (New South Wales) 州 (以下、「NSW州」という) の自治体監査に関しては、Local Government Act 1993が定めている。まず、2016年改正前の自治体監査人 (auditor)²⁷⁾に関する規定を確認しておこう。

参事会は、1名の者を監査人として任命しなければならない (422条1項)。監査人の資格は、登録会社監査人である個人、登録会社監査人を構成員若しくは被用者とするパートナーシップ、又は登録会社監査人を被用者としている法人である (422条2項)。ということは、個人、パートナーシップ及び法人の3種があって、いずれも登録会社監査人を構成メンバーとしていることが求められることを意味する。パートナーシップや法人が自治体の監査人として任命され

27) auditor の語について、久保田治郎編著『オーストラリア地方自治体論』(ぎょうせい、1998年) 96頁 (執筆担当: 久保田治郎) は、「監査役」と訳している。

ているときは、それに属する登録会社監査人は、自治体の監査人として行動することができる（422条3項、4項）。

さりげない定めの中に、登録会社監査人には、州の監査総裁（Auditor-General）を含む旨が定められている（422条6項）。重要なことは、入札により監査人を募らなければならないことである（422条5項）。先に述べたように監査総裁も登録会社監査人として扱われるので、この入札に参加することができるのである。実際にも、州監査総裁は、シドニー市の入札に参加して落札し、同市の監査を実施した実績がある。

利害関係を有する者について、監査人になれない旨の欠格事由の定めがある（423条）。自治体監査人の任期は6年で、再任が可能である（424条1項）。監査人の解任には、大臣の同意を要する（424条3項）。

なお、一定の場合には、監査総裁が自治体監査人となる旨が定められていた。すなわち、参事会が監査人を任命しない場合又は監査人の職が空席となっている間においては、監査総裁が自治体の財務報告を監査する権限を有する（425条1項）。この授權規定に基づき自治体の財務報告を監査するのに監査総裁が負ったものとして監査総裁により証明された経費は、自治体が支払わなければならない（425条2項）。

以上のような自治体監査の仕組みについて、大幅な修正を加える法案（Local Government Amendment (Governance and Planning) Bill）が、2016年に州議会において可決成立した。その中には、監査総裁が自治体監査人となる旨の改正が含まれている。すなわち、監査総裁は、自治体に関する監査人となるものとする（改正後の422条1項）。監査総裁は、書面により、監査人となるべき者又は事業者を任命することができる（同条2項）。これは、監査総裁は必ずしもその事務局職員によることなく、外部委託をすることも認める趣旨である。このような方法は、州政府機関の監査においても従来から採用されてきたものであって、特に真新しいことではない。監査総裁が自治体の監査等に要した費用で書面により確認したものは、当該自治体によって支払われなければならない

(同条3項)。

このような監査総裁による監査制度とするにあたり、自治体及び州政府の政策目的の当否 (merits) に対する不当な介入とならないようにするために、同条4項が置かれている。具体例として、(a)自治体の計画、戦略、政策若しくはプログラムに含まれる戦略的目的及び政策目的、(b)内閣の政策決定の記録に含まれる州政府の政策目的、(c)大臣の政策の方針、(d)予算書又は内閣若しくは大臣の政策方針を示すその他の資料にある政策の言明、の4項目が掲げられている。自治体については、この(a)の当否に立ち入ってはならないことを意味する。

NSW州は、これまで、自治体自身がその監査人を任命する代表的な州であったところ、今回の改正により、州の監査総裁 (又は監査総裁の選任する人又は事業者) が自治体の監査人となる制度に転換したのである。この点は、きわめて注目されなければならない。オーストラリアの中心的な州であるNSW州が監査総裁による自治体監査制度に転換したことは、オーストラリアの自治体監査制度の大勢が、この方向に固まりつつあることを示している。

(2) 監査

自治体の監査人は、自治体の財務報告について、監査を求められた後、可能な限り速やかに監査しなければならない (415条1項)。法律の条項によれば、自治体の財務報告を監査する基準に関しては、Statements of Auditing Standards 及び Statements of Auditing Practice というタイトルの公刊物によるものとされている (2項(a))。これは、会計士の二つの団体、すなわち、the Australian Society of Certified Practising Accountants と the Institute of Chartered Accountant in Australia に代わって、Australian Accounting Research Foundation が刊行しているものである。さらに、規則で定めるその他の基準もあり得る (2項(b))。規則においては、自治体の財務報告について監査するにあたり、監査人が考慮しコメントすべき事項を定めることができる。

2016年改正後は、監査対象に、“council entity”、すなわち自治体が設立し若しくは設立に関与し又は支配権を有する主体をも加えた（4項、5項）

自治体の財務報告は、当該年度の終了後4か月以内に準備され監査されなければならない（416条1項）。ただし、自治体は、地方政府省の長官に申請して延長することができる（同条2項）。

自治体監査人は、一般目的の財務報告に関する報告と監査の実施に関する報告という2種類の監査報告を準備しなければならない（417条1項）。財務報告に関する監査報告には、以下のものを含めなければならない（417条2項）。(a) 監査人の意見において、自治体の会計記録がこの法律の要件に従い記録されたか否かに関する言明、(b)①監査人の意見において自治体の会計記録がこの法律の規定の要件に従い準備されたか、②自治体の会計記録に適合しているか、③自治体の財務状況及び活動結果を公正に示しているか、に関する、監査人の意見における言明、(c) 監査人の意見において監査人により取得できなかった監査の実施に係る情報の有無に関する言明、(d) 監査の過程において明らかになった会計記録若しくは財務報告における重要な欠陥の詳細を説明する言明。

監査人は、監査の実施後、可能な限り速やかに監査人の報告書の写しを地方政府省主席執行役及び参事会に送付しなければならない（4項）。参事会は、監査人の報告を受領後、可能な限り速やかに、自治体の財務報告に関する監査人の報告書の写しを、監査済みの財務報告とともに、長官及びオーストラリア統計局に送付しなければならない（5項）。

参事会は、監査人の報告書の写しを受領した後、できる限り速やかに、監査済みの財務報告を公衆に提示する会議の日程を決め、その決められた日程を公告しなければならない（418条1項²⁸⁾。こうして、公衆は、監査報告書及び財務

28) その日程については、公告後少なくとも7日以降で、かつ、監査人の報告が参事会に送付された後5週間以内という制約がある（418条2項）。

報告書を調べることが可能とされているのである。前記により定められた日に開催される会議において、参事会は、監査人の報告書とともに、監査済みの財務報告書を提示しなければならない（419条1項）。この会議への監査人の出席に関しては、2016年改正前と改正後とは、微妙に異なっている。2016年改正前は、その判断において出席することができるとともに、参事会から出席を求められた場合には出席しなければならないとされていた（改正前の419条2項）。改正後は、単に、自治体監査人は、出席することができる（may attend the meeting）とされた（改正後の2項）。ただし、監査総裁の任命に基づき監査人の職務を遂行する者にあつては、参事会が7日以上の猶予をもって出席を求めた場合には、出席義務がある（改正後の同条3項）。監査総裁と監査総裁の任命に係る者との間に差を設けていることがわかる。

財務報告書又は監査人の報告書に関しては、何人も参事会に意見書を提出することができる（420条）。

2016年改正法は、業績監査の定めを置くに至った。これは、NSW州にとっては、画期的なことであるといつてよい。監査総裁は、実施することが適切と考えるときは、一又は複数の自治体の活動について、当該自治体はその活動を実効的に遂行し、かつ、経済的かつ効率的に全ての関係法を遵守して遂行したかどうかを判定するために監査をすることができる（421B条1項）。この業績監査の実施を行うかどうかは、監査総裁の裁量に委ねられていることに注目しておきたい。こうした裁量性もあつて、業績監査は、他の監査とは分離され、他の監査に影響を与えるものではないことが明記されている（同条2項）。

参事会又は大臣若しくは省の主席執行役の要求があつた場合には、監査総裁は、監査関連サービスを行うことができる（421E条1項）。

（3）監査総裁若しくは監査総裁により授権された者の権限

監査総裁若しくは監査総裁により授権された者は、職務を遂行するために必要な自治体の会計記録及びその他の記録を完全かつ自由に検査することができる

る（423条1項）。

監査総裁若しくは監査総裁により授権された者の権限については、詳細に定められている（423条2項以下）。金融機関への調査権限も付与されている（424条）。

（４）内部監査充実への動き

NSW州においては、内部監査の充実に向けた動きがある。その動きを示す一端は、2010年9月に公表された「内部監査ガイドライン（Internal Audit Guidelines）」である²⁹⁾。このガイドラインは、1993年地方政府法23A条に基づくものである。細かい内容に立ち入ることは、本稿の範囲を超えるので、筆者が重要と読み取る部分のみを紹介しておきたい。

このガイドラインは、「内部監査」をもって、「ある組織の活動に価値を付加し改善することを目的とする独立で、客観的保証および助言の活動（an independent, objective assurance and consulting activity）」である（1.1.）³⁰⁾と定義している。この定義において助言の活動が含まれていることが注目される。そして、「実効的な内部監査機能は、最小限、内部統制の十全さ及び実効性を評価し監視すべきである」（1.1）³¹⁾としている。

このガイドラインには、外部監査との関係の叙述もなされている。すなわち、外部監査人が、自治体のリスク管理の枠組や内部統制の十全さや実効性の深い若しくは完全な審査を行うことが、期待されるべきではないとし、外部監査人の報告の範囲のより深い理解を得るには、外部監査報告における免責（dis-

29) Division of Local Government, Internal Audit Guidelines, Premier & Cabinet (NSW Government, 2010).

30) Division of Local Government, Internal Audit Guidelines, Premier & Cabinet, Ibid., p.8.

31) Division of Local Government, Internal Audit Guidelines, Premier & Cabinet, Ibid., p.8.

claimer) を読むことが勧められるとしている。これは、日本の自治体監査制度について、今後、外部の会計士の監査を受けることとする場合には、それがたとえ公会計専門の会計士であれ、同様の免責を盛り込むことが予想されるだけに注意を要する点である。

さらに、ガイドラインは、実効的な内部監査作用は、外部監査人が実施済みの内部監査の作業及び強力な内部監査作用が生み出すことのできる、より強力な内部統制環境に一定の信頼をすることができるので、外部監査の成果に貢献するであろうとしている (1.3.2.)³²⁾。この内部監査と外部監査との関係に関する考察には、興味深いところがある。

ところで、「内部監査」とはいえ、自治体の良好な実戦的内部監査属性の核となる一つは、独立性と客観性であるという (2.)³³⁾。内部監査人の任命に関して述べる箇所において、理想としては、内部監査人は、他の職務上及び運営上の責任をもたずに、監査委員会に直接に、また行政的にはジェネラル・マネージャーに報告する独立の地位であるべきである、と述べている。自治体の大きさや複雑さに応じて、内部監査人を一人とすることも内部監査チームとすることも考えられるとしている。また、常勤とすることも非常勤とすることもあり得るとしている (2.4.1)³⁴⁾。このように見ると、ガイドラインの示す内部監査人は、日本の監査委員制度と比べたときに、日本において監査委員を一人とすることはできないものの、相当程度似ている面があるといつてよい。外部監査制度のある NSW 州において、このような充実した内部監査人を置くことが推奨されていることに注目せざるを得ない。

32) 以上、Division of Local Government, Internal Audit Guidelines, Premier & Cabinet, Ibid., p.9.

33) Division of Local Government, Internal Audit Guidelines, Premier & Cabinet, Ibid., p.11.

34) 以上、Division of Local Government, Internal Audit Guidelines, Premier & Cabinet, Ibid., p.13.

内部監査人に関して、さらに興味深い考え方が示されている。

その一つは、民間の会計事務所との契約による方式も認めていることである。このような民間の活用であるにもかかわらず「内部監査」と位置付けている点をどのように理解すべきかが問題となるが、このガイドラインは、民間との契約によるサービスは、あくまでも「専門的な内部監査サービス」であって、外部監査に基づく財務上の保証 (financial assurance) の延長ではないと強調している (2.4.2.)³⁵⁾。要するに、外部の人材による監査であっても、内部監査でなければならないというのである。自治体が内部監査サービスを購入する以上は、その監査が適切になされているかどうかは、自治体が監視すべきであるという考え方が示されている。なお、民間からの内部監査人を調達することに関しては、州の機関である NSW State Contract Control Board が競争入札により競争的料金による監査人のリストを蓄積しているとして、その活用を呼び掛けている (2.4.2.)³⁶⁾。

もう一つは、内部監査の資源を複数の自治体でシェアする方式である。共同して内部監査人を雇い又は契約することにより、自治体間の標準化、旅費の節減及びより大きな資源への接近可能性の点において、単体の場合に比べてメリットがあるとしている (2.4.3.)³⁷⁾。日本の包括外部監査制度を中小の自治体が導入する際には、複数の自治体が同一の者と包括外部監査契約を締結して、それらの自治体について同一の監査テーマを設定してもらうことで、監査報酬を節減できる可能性を示唆しているように思われる。

ところで、Local Government Amendment (Governance and Planning) Act

35) Division of Local Government, Internal Audit Guidelines, Premier & Cabinet, Ibid., p.15. なお、内部監査を完全に民間に委ねる方式と並んで、一部は内部の監査人としつつ一部は外部のサービスを受ける方式 (co-sourced function) についても言及している。

36) Division of Local Government, Internal Audit Guidelines, Premier & Cabinet, Ibid., p.15.

37) Division of Local Government, Internal Audit Guidelines, Premier & Cabinet, Ibid., p.15.

2016が成立し、その中には、内部監査に関する条項が盛り込まれた。

前記のガイドラインにおいて監査委員会 (Audit Cimmittee) の設置が求められていたのを受けて、たとえばシドニー市は、Audit Risk and Committee Charter により同委員会の詳細を定めていた、そして、2016年法により、自治体は、「監査、リスク及び改善委員会 (Audit, Risk and Improvement Committee)」を任命しなければならないこととされた (改正後の428A 条1項)。同委員会は、自治体の活動をコンプライアンス、リスク管理、不正の統制、財務管理、ガバナンス、自治体による成果測定の収集等々の局面で調査しなければならないとしている (同条2項)。そして、委員会は、自治体の活動の成果を改善する目的で自治体に情報を提供することも求められている (同条3項)。次に、自治体は、他の自治体又は規則で定める機関と共同して、前記の委員会を任命することを認めている。

以上のような規定の挿入が内部監査人 (団) の設置を意味しているのか、内部監査人 (団) レベルとはいえないのか、あるいは、むしろ内部監査 (団) よりも広い役割を担うものなのか、もう少し検討する必要があるようである。

いずれにせよ、この委員会の設置を義務づけたことは、内部監査の強化の第一歩であることは疑いない。

6 サウス・オーストラリア州

サウス・オーストラリア (South Australia) 州 (以下、「SA 州」という) の自治体監査制度を定めているのは、Local Government Act 1999である。同州において、自治体監査人は、参事会により任命される仕組みである。すなわち、自治体は、監査人を有しなければならないこと (128条1項)、監査人は、参事会の監査委員会 (audit committee) の推薦に基づき参事会により任命されること (2項) が定められている。監査委員会は、この推薦にあたり、規則で定める要素を考慮しなければならない (2 a項)。監査人の資格は、登録会社監査人であること若しくは少なくとも1名の登録会社監査人を擁する会社であることとされ

ている（3項）。

任期は5年を超えないものとされ、所定の条件の下に再任が可能である（4 a項）。その者が少なくとも5会計年度連続若しくは連続する6会計年度のうち5会計年度当該自治体の監査人の職にあった場合には、5会計年度連続あるいは連続する6会計年度のうち5会計年度について、少なくとも2会計年度間は当該自治体監査において重要な役割を果たさないことを確約する場合にのみ当該職を継続できる。また、当該職を有していた最後の時点から最低2年が経過した場合には再任が可能である（6項）。ここにいう、「当該自治体監査において重要な役割を果たさない（does not then play a significant role in the audit of the council）」の意味は、どうも理解が難しいところである。この点に関しては、自治体が会社であると仮定した場合に、連邦のCorporation Act 2001第9条の意味において会社の監査において重要な役割を果たしているといえるならば、該当する旨が定められている（10項）。Corporation Act 2001第9条は定義規定であるが、監査についての定義はなされていても、significant roleの意味は定められておらず、結局、解釈問題ということになろう。

監査の遂行に関しては、同法129条に定められている。

自治体の監査人は、財務諸表が、(a) その監査のために監査人に回付されたのち合理的期間内の財務諸表、並びに、(b) 当該会計年度の間、金銭の収入、支出及び投資、財産の取得、処分並びに債務の負担に関して参事会により行使された統制、についての監査に着手しなければならない（129条1項）。監査は、規則で定める基準に従って実施されなければならない（2項）。監査人は、財務諸表に関する監査意見、及び、前記(b)に基づき監査される統制が当該自治体の財務取引が適正かつ法に従ってなされたことの合理的な保証を与えるに足りるか否かに関する監査意見を参事会に提供しなければならない（3項）。監査人は、また、監査から生ずる特別の事項につき書面による助言を参事会に提供しなければならない（4項）。監査人は、4項に基づく助言において、監査の過程において監査人により確認された当該自治体の会計実務若しくは当該自治体

の財務事項の管理における規律違反 (irregularity) も、明確に確認しなければならない (5項)。3項の意見及び4項の助言は、参事会の主要なメンバー及び参事会の監査委員会に送付するものとする (5 a項)。この監査意見と助言については、詳細な定めがある (5 c~5 e)。監査人には、規律違反等についての大臣への報告義務も課されている (6項)。自治体の主席執行役には、監査人への協力義務が課されている (130条)。

SA州にも、州の監査総裁が選任されている。監査総裁は、「公的資金を受けている主体 (publicly funded body)」の会計及びその活動の効率性と経済性を検査することができる (Public Finance and Audit Act 1987第32条1項(a))。この「公的に資金を獲得する団体」には、定義により Local Government Act 1999に基づく自治体及び自治体の附属団体も含まれている (同法4条1項)³⁸⁾。自治体が州の監査総裁の検査を受ける趣旨は、州の資金が自治体に交付されていることによるのか否かは、publicly fundedの意味とも関連する重要な点である。自治体の資金のみの交付を受けている主体も、これに含まれるとするならば、きわめて広い検査権といえよう。

7 ウェスタン・オーストラリア州

ウェスタン・オーストラリア (Western Australia) 州 (以下、「WA州」という) の自治体監査制度は、Local Government Act 1995の定めるところである。

同法は、「監査」について定めるに当たり、まず、監査委員会 (audit committee) からスタートしている。地方政府は、3人以上の者からなる監査委員会を設立することとされる (7.1A条1項)。監査委員会の構成員は、地方政府 (local government) によって任命され、構成員のうちの少なくとも3名、及び構成員

38) なお、地方政府補償制度 (local government indemnity scheme) に関する会計についても調査できるとされている (Public Finance and Audit Act 1987第32条1項(b))。これは、地方政府法附表1第2項による自治体の賠償制度の仕組みである。

の過半数は、参事会員でなければならない（2項）。主席執行役は、監査委員会委員の構成員になることができないし、監査委員会の委員となる者を指名し若しくは監査委員会の委員として同人を代理する者を有してはならない（3項）。また、地方政府の被用者は、監査委員会の委員となることができない（4項）。主席執行役及び被用者は、監査委員会の監視を受ける立場にあることに配慮したものである。

毎会計年度の地方政府の会計と年次財務報告は、当該地方政府により任命された監査人によって監査されなければならない（7.2条）。

では、監査人は、どのように位置付けられているのであろうか。

地方政府は、監査委員会の推薦に基づき、その監査人となるべき者を任命する（7.3条1項）。地方政府は、1名若しくはそれ以上の者を監査人として任命することができる（2項）。監査人の資格は、登録会社監査人、又は承認監査人（approved auditor）とされている。承認監査人とは、大臣により承認された監査人である（7.1条）。1995年法の施行の直前において、1960年の地方政府法の意味における登録地方政府監査人であった者で、かつ地方政府の監査人であった者を承認することができる（7.5条）。過去の監査人制度との連続性を考慮に入れた一種の経過措置といえようか。任期は5会計年度以内で、再任を妨げないこととされている（7.6条1項）。任命の失効事由が定められている（2項）。

かくて、第一次的には、地方政府が監査人の任命権を有し、かつ義務を負っているのであるが、もしも、11月30日までに地方政府が監査人を任命しなかったときは、大臣を支える省の主席執行役が、適格の者又は（適格の者がいないときは）州の監査総裁を当該会計年度の会計及び年次財務報告の監査人となるべき者として任命する（7.7条）。大臣を支える省の主席執行役及び監査総裁が、補充的に登場することが注目される。補充的とはいえ、州政府の機関が、自治体の監査人として登場する場面があるのである。

地方政府と監査人との間の書面による合意（agreement）により任命がなされ、監査人の報酬及び費用も合意によることとされている（7.8条1項）。能力

の高い監査人にとっては、比較的の高い報酬になることもあり得よう。日本の監査委員に関しては、常勤監査委員の給料、手当及び旅費の額及び支給方法は、条例で定めることを要し（自治法204条3項）、非常勤の監査委員の報酬及び費用弁償の額及びその支給方法は条例で定めなければならないとされている（自治法203条の2第4項）。このような条例主義において、WA州におけるような合意は許容されないと解されよう。

監査の実施に関して、監査人は、監査を求められた会計及び年次財務報告を検査し、当該会計及び報告の関係する会計年度の次の年度の12月31日、又は、それよりも遅い定められた日までに、報告書を準備することを求められる。そして、その報告書の写しは、市町の長(mayor)若しくは president³⁹⁾、地方政府の主席執行役及び大臣に送付しなければならない（7.9条1項）。監査人が、(a) 監査のために提出された会計若しくは財務に関する報告に過誤若しくは不足があるか、(b) 地方政府の資金若しくは会計から支払われ若しくはそれに帰する金銭が法により授權されていない目的に誤って充てられ若しくは充てられた、又は(c) 地方政府により示される必要のある会計及び年次財務報告の検査から生ずる事項がある、と思料する場合には、過誤、不足、誤用若しくは(C)の事項の詳細が、監査人の報告に含められるべきものとされている（7.9条2項）。

監査の実施に大臣が関係する場面がある。すなわち、大臣は、地方政府の監査人に対して、当該地方政府により監査のために提出された会計及び年次財務報告の特定の側面を検査し、(a) それに関する報告を準備し、(b) その報告の写しを大臣に送るよう、指示することができる（7.9条3項）。また、大臣は、適切と思料するならば、前記の報告若しくはその報告の一部の写しを地方政府の主席執行役に送付することができる（7.9条4項）。

監査人の権限についても定められているが、特に注目すべきものはない。強

39) “mayor” は、city 又は town について用いられ、“president” は、shire について用いられている（2.6条2項・3項）。

いていえば、地方政府が口座を有する銀行若しくは金融機関は、監査人から要求があった場合には、監査人に対し、口座の完全な詳細を提供しなければならない（7.12条2項）。

8 各州の自治体監査制度の総括～結びにかえて

（1）州監査総裁による監査

以上の6州のうち、ヴィクトリア州、クウィーンズランド州及びタスマニア州において、従来から州の監査総裁が自治体の監査をしてきたのに加えて、2016年にはNSW州が同様に州の監査総裁が自治体の監査権限と義務を負うことになった⁴⁰⁾。日本において、会計検査院が国の補助金等の交付先という関係において自治体の監査を行うことは別として、純粹に独自資金に係る自治体の会計について監査をする制度を採用することについては、現時点において必ずしも明確に述べる人は見られないが、実際に制度化の提案がなされた場合には、地方自治を損なうとする反対論が噴出することが予想される。

もっとも、どのような人が反対すると予想されるのかを推測しておく必要がある。おそらく最も強力で反対するのは自治体の執行機関であろう。同様に自治体の議会も、反対に同調するものと思われる。これに対して、一般の住民の反応を予測するのは難しい。一般住民は、誰の主張を聞くかによって、その意見の形成がまったく反対になることもあるからである。その際には、冷静な研究者が、いかなる見解をもち、それを説得力あるように説明するかによって、大きく左右されるであろう。筆者は、従来から会計検査院をもって自治体の監査機関とすることが決定的に否定される必要はないと考えてきた。ただし、次に述べるように、業績監査については、相当な縛りをかけなければならないの

40) 以前は、自治体が監査人を契約により選ぶ方式であったところ、筆者のかつての調査によれば、州の監査総裁（実際には監査事務局）が競争入札において監査業務を獲得して自治体の監査を実施することがあった（シドニー市の監査を州の監査事務局が監査していたことを確認できた）。州の監査事務局も、自ら稼ぐ主体であったのである。

で、別個に考察する必要がある。クウィーンズランド州が、業績監査について、わざわざ監査総裁が政策の当否を問題にしてはならないとしていることに注目したい。

なお、監査総裁を支える組織が、Audit Office と呼ばれている。日本の会計検査院における事務総局（会計検査院法12条以下）のようなものといえよう。

監査総裁あるいはその下にある Audit Office は、外部の独立した監査人による監査を受けなければならないことは、各州共通である⁴¹⁾。誰も自己の監査人となることができないのである。この点は、日本の自治体監査制度あるいは国の会計検査院⁴²⁾についても、改めて検討を要する事項といわなければならない。Audit office に関する業績監査の実施が明示されていることもある⁴³⁾。

(2) 業績監査

オーストラリアの各州においては、自治体に関する業績監査が実施されている。ほぼ共通に 3 E の監査である。ただし、その手法は、州により違いがある。

業績監査を義務的な監査とする州と任意とする州とがある。義務的なものとする州としては、ヴィクトリア州があり（ただし、それは Local Government Act 1989 の定めに着目した場合であって、Audit Act 1994 においては任意とされてい

41) ヴィクトリア州 Audit Act 1994 の17条・18条、クウィーンズランド州の Auditor-General Act 2009 の71条・72条、タスマニア州 Audit Act 2008 の41条以下、NSW 州 Public Finance and Audit Act 1983 の46条以下、SA 州 Public Finance and Audit Act 1987 の35条、WA 州 Auditor General Act 2006 の38条以下。これらのうち、SA 州の監査総裁の自治体監査は義務的なものではなく、また、WA 州の監査総裁は、自治体監査の権限を有していない。

42) 会計検査院に対する検査は、会計検査院第1局の「司法検査課」が担当している。司法検査課は、他に、裁判所、国家公安委員会、法務省、日本司法支援センターの検査を所管している。

43) ヴィクトリア州 Audit Act 1994 の19条1項は、少なくとも3年に1回は業績監査を受けなければならないと定めている。タスマニア州 Audit Act 2008 の44条は、同州の Audit Office は、少なくとも5年ごとに1回は 3 E の審査を受けるものとしている。

る)⁴⁴⁾、任意とする州として、クウィーンズランド州及び NSW 州がある。

また、財務監査と独立に実施する州（ヴィクトリア州、NSW 州）と、財務監査等と一緒に実施することも許容する州とがある。

監査の方法についてみると、ヴィクトリア州は、Local Government Amendment (Performance Reporting and Accountability) Act 2014 及び関係の規則によって自治体自身による業績報告 (performance reporting) を求めて、その報告を監査総裁が監査する仕組みを採用している。自治体は、監査総裁による監査に先立って、自己評価を求められているのである。極端に言えば、その自己評価の仕方が監査総裁により監査されるといってもよい。タスマニア州においても、監査総裁による業績監査は、財務監査に関する年度報告とは別に公表されている。

(3) 監査基準

監査に関しては、監査基準が必要となる。タスマニア州における監査総裁は、Australian Auditing and Assurance Standards の定められる要件に従って実施された監査について意見を準備し署名することとされている。この監査基準は、Australian Securities and Investment Commission Act 2001 (ASIC Act) の 227A 条に基づき設立された Australian Auditing and Assurance Standards Board が³⁾、Corporation Act 2001 の 336 条に基づき定める監査基準である。NSW 州は、法律の条項において、会計士の二つの団体、すなわち、the Australian Society of Certified Practising Accountants と the Institute of Chartered Accountant in Australia に代わって、Australian Accounting Research Foundation が刊行している Statements of Auditing Standards 及び Statements of Auditing Practice というタイトルの公刊物によることとしている。ヴィクト

44) タスマニア州においては、義務的であるか否かは不明であるが、実際には、監査総裁が全自治体に対して実施している。

リア州においては、前記の監査基準に加えて ASIC Act の227B 条に基づき前記委員会が定める基準も、選択的な監査基準とされている。

かくて、各州は、財務報告に関する限り、自治体も一種の法人会計に係る監査としての側面から監査することで足りると見ているといえよう。しかし、法人の性質による違いを反映した監査基準の設定はあり得る。このことは、ASIC Act の234B 条が明示している。公的セクターの財務報告に関して、株式会社等と異なる監査基準が用いられているのか（その場合に、どの程度異なるのか）については、今後の検討に譲りたい。

（４）監査報酬

オーストラリアにおいては、自治体が州の監査総裁による監査を受ける場合であっても自治体が報酬を支払うという仕組みが一般的である。日本においても、外部監査契約に基づく監査については、外部監査人のサービスに対する対価を支払うことが当然とされている。民間の外部監査人が無報酬で監査のサービスをすることは考えにくいからである。これに対して、たとえば、国庫補助金の交付を受けている自治体が会計検査院の検査を受けることについて検査報酬（監査報酬）を支払うとなると、容易には理解を得られないであろう。会計検査院による厳しい指摘を受けつつ、検査報酬（監査報酬）を支払うなどは論外であるということになろう。会計検査院の検査が、いわば国の利益のためになされるという理解によれば、自治体が報酬を支払う必要はないといえるが、もしも会計検査が検査を受ける自治体の利益にもなるサービスであるとするならば、検査報酬（監査報酬）を支払うことの合理性が認められる可能性があることを、オーストラリアの制度は示唆しているといえよう。

（５）不正に対する対処

オーストラリアにおいては、不正行為（fraud and corruption）に対する対処に苦心している。クウィーンズランド州の監査総裁は、自治体における不正行

為の実態についての報告を公表している⁴⁵⁾。そして、内部統制の欠如などを指摘した勧告を行っている。

また、自治体監査を担当する監査機関以外に、特別の機関を設置している州もある⁴⁶⁾。それらの機関の活動と自治体監査との関係を含めて、この問題に対する対処については、別途検討しなければならない。

(6) 監査員会 (audit committee) について

NSW 州の「監査、リスク及び改善委員会」についてはやや詳しく触れたが、アングロサクソン系諸国において、ガバナンスの一手法として広く採用されている監査委員会 (audit committee) は、オーストラリアの自治体においても一般化している。しかし、ヴィクトリア州のようにガイドラインに委ねている州もあって、その役割や実効性については、本稿とは別の機会に検討することとしたい。

【付記】

本稿は、平成11年度～12年度の科学研究費補助金基盤研究(C)(2)「会計検査制度の比較研究」(課題番号11620020)の研究成果の一部である。筆者は、本稿の公表とほぼ同時期に刊行される明治大学法科大学院論集19号に「カナダの自治体監査制度」を寄稿しているので、併せて参照されたい。

45) Queensland Audit Office, Fraud Management in Local Government (Report 19: 2014-15) (2015).

46) たとえば、NSW 州は、Independent Commission Against Corruption Act 1988により、同名のコミッションを設けている。ヴィクトリア州も、Independent Broad-based Anti-corruption Commission Act 2011により、同名のコミッションを設けている。このコミッションは、不正行為に係る不服や通告について、他の機関に照会することができるとし、それらの機関の中には監査総裁も含まれている (73条2項)。監査事務局職員の不正行為の場合などが想定されているのであろう。