

第 5 章

多摩・島しょ地域の自治体における 内部統制モデルの提言

- 第 1 節 内部統制に取り組む意義・導入により期待される効果
- 第 2 節 多摩・島しょ地域版内部統制モデルの概要
- 第 3 節 多摩・島しょ地域版内部統制モデルの詳細

第1節 内部統制に取り組む意義・導入により期待される効果

アンケート調査の結果、内部統制に取り組む予定の自治体は限定的であった。また、2018年10月31日に開催した職員研修においても、「内部統制とは何のための取組であるのか」、「導入することによってどんな意味があるのか」といった意見が出された。そこで、本節では内部統制に取り組む意義や導入によって期待される効果について整理する。

「起こってから」ではなく「起こる前に」

いわゆる不祥事の発生など、一度リスクが顕在化すると、損失の補てん、関係者への説明、職員の懲戒処分等によって、職員及び自治体へ大きな損害が生じることになる。このような事態から仮に得られるものがあるとすれば、同様の事態を起こさない知恵であり、これがリスクの識別に他ならない。

内部統制の取組は、過去に職員及び自治体に生じた損失等を教訓とし、「起こってから」ではなく「起こる前に」対応する仕組みを整えることである。まだ、何も起きていない事柄に対して労力を割くことに疑問を感じるかもしれないが、「リスクが顕在化した際のコスト」と「顕在化しないように取り組むコスト」を比較考量すれば、起こる前に取り組むべきということとは明瞭である。

他人事を自分事に

職員研修における「モニタリング（独立的評価）」をテーマとしたワークショップでは、参加者から「当事者意識を持ってもらう」、「全庁を巻き込む」という意見が多く出た。これは全庁的な取組にする難易度の高さの表れであろう。内部統制によって防止しようとするリスクは全庁的に共通したものも多く、どの部署の職員でも遭遇する可能性がある。他の部署でリスクが顕在化し、得た教訓として、同様の事案に対する対応策まで分かっているながら、それを生かせなければ意味がない。

いかに自分事として捉えられるかということが、自己及び自己が所属する部署への過去に起こった同様なリスクが顕在化する可能性を左右するのである。すなわち、内部統制は他人事を自分事にする取組であるといえる。

内部統制は職員を守る

自治体の事務は多様かつ複雑な法令等に従って実施されるものであるが、その全てを完全に理解して業務を行うことは困難である。そのような中で、適切に事務を遂行するためには事前にリスクを識別し、対策を講じるという内部統制の取組が有効である。内部統制は、自治体の職員が意図せずに行った事務を行うことを防止する仕組みであり、この取組によって職員が守られることになる。

 内部統制は自治体の信頼性を高める

内部統制等が義務付けられている上場企業は、一般的に信頼性が高いとされ、銀行や投資家からの資金調達だけでなく、従業員の採用活動や新たな取引先を開拓する際にも有利になるといわれている。上場企業が信頼される理由は、法令等を遵守しつつ安定的な財務運営等を行うための様々な仕組みが存在するためである。つまり、一定水準以上の内部統制が存在するからである。

自治体では、従来から内部統制というものが明確に意識されたわけではなかったかもしれないが、信頼性の高い組織とみなされることが多い。これは、法令等に従って様々な事務が定められており、法令等に従って事務を遂行するための適切な仕組みがあると考えられているのではないだろうか。

このように、自治体には既に一定水準以上の内部統制が存在しているとみなされていることに対して、実際に問題点がないかどうかを確認することが内部統制に関する取組であるといえる。実際に問題点がないかどうかを確認した結果を内部統制評価報告書において公表し、住民や議会等の利害関係者に発信することで、「自治体の組織管理はしっかりしており、信頼できる」ということを住民等が理解する機会になる。

 小規模自治体でも内部統制は必要

多摩・島しょ地域では職員数が100人に満たない自治体も存在する。一般的に、内部統制は組織が成長して一定の規模になることにより、組織の長が組織全体を見渡すことが困難となった場合に、組織的運営を図る必要性により生じるものとされている。この観点からすれば、極めて小規模の自治体では内部統制の必要性が乏しく、組織の長が直に組織を監督すれば足りることになるのであろうか。

公認不正検査士協会の調査¹⁵によれば、従業員が「100人未満」、「100～999人」、「1,000～9,999人」、「10,000人以上」の組織における不正件数を調べたところ、「100人未満」が28%で最も多かったことが報告されている。また、「100人未満」の組織における不正の損失額の中央値は約2,200万円であり、他の従業員規模の組織における金額である約1,100万円～約1,500万円と比較して高いものとなっている。

このような観点から、むしろ小規模自治体にこそ内部統制が必要ではないかと考えられる。自治体の規模が異なっても基本的には自治体が実施する事務事業に大きな違いがないため、小規模であっても個人の力量のみで組織運営を全般的に監督することは困難であり、内部統制が必要であると考えられる。

15 出典：日本公認不正検査士協会「職業上の不正と濫用に関する国民への報告書」（2018年7月）

第2節 多摩・島しょ地域版内部統制モデルの概要

第3章に示した多摩・島しょ地域の自治体の内部統制の現状と課題を踏まえた上で、第4章にて紹介した先進自治体での取組を参考に、多摩・島しょ地域の自治体が内部統制に取り組む上で指針となり得る「多摩・島しょ地域版内部統制モデル」（以下、「多摩・島しょモデル」という。）を提示する。本節では多摩・島しょモデルの概要を示す。

1. 段階的に発展を行うためのモデル

ガイドライン（たたき台）では、「内部統制制度の導入初年度においては、特にリスクの高い業務に限って取組を行ったり、評価項目を限定したりすることなどにより、各団体の状況に応じて、発展的に取り組んでいくことも考えられる」とされており、「小さく産んで大きく育てる」という取組方針も想定されている。

多摩・島しょ地域の自治体は、指定都市ほどの予算や人員規模等はない。このため、直ちに指定都市と同様の取組を行うことは困難であると考えられる。アンケート調査等の結果でも人的リソースの制約により内部統制の導入が困難とする回答が多く見られた。

そこで、国が示すガイドラインをそのまま適用するのではなく、予算や人員等の制約の中で、既存の取組を踏まえながら徐々に発展させることを想定したモデルを示すことによって、導入が任意である多摩・島しょ地域の自治体が比較的容易に実施できる。また、将来的には導入が義務化されたとしてもガイドラインに従った水準での内部統制となるような計画的な取組が可能となると考える。

2. モデルにおける3つのSTEP

ガイドラインの水準が全ての自治体に求められるあるべき水準であるとした時に、その水準に手戻りなく効率的に至ることができるように、本調査研究における多摩・島しょモデルを構築した。

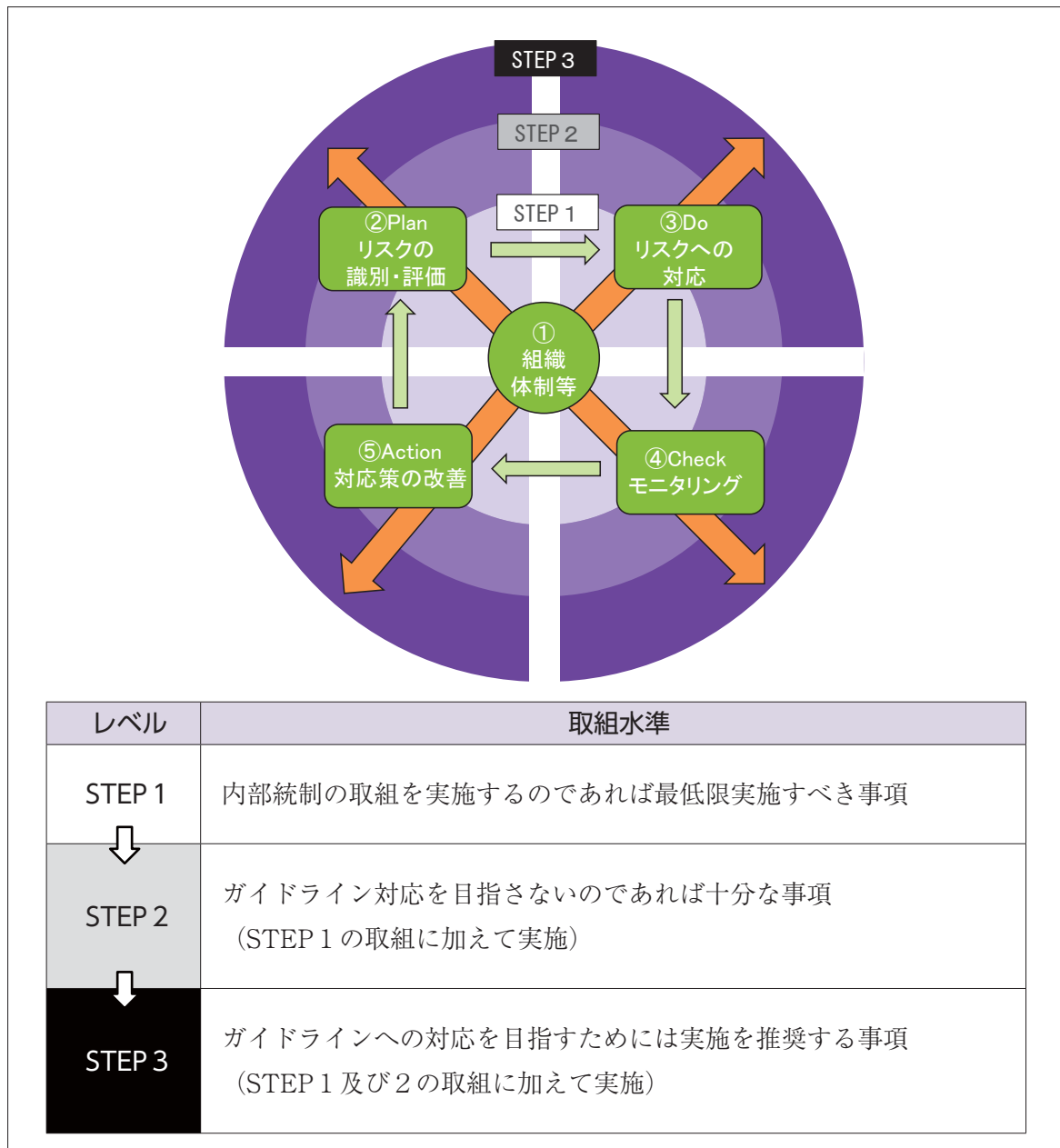
まず、内部統制に関する取組を①「組織体制等」、②「リスクの識別・評価」、③「リスクへの対応」、④「モニタリング」、⑤「対応策の改善」という5つの要素に分ける。

そして、①「組織体制等」を除く4つの要素ごとに3つのSTEPを設け、「P（リスクの識別・評価）」、「D（リスクへの対応）」、「C（モニタリング）」、「A（対応策の改善）」の観点で取組を整理し、PDCAを回しながら、段階的に発展させていくモデルとした。すなわち、PDCAサイクルの中で、STEP1を実施し、更なる取組を目指すならば、その取組に加えてSTEP2も実施するというような具合である。

なお、①「組織体制等」については、4つの要素のSTEPを始める前に構築が必要であり、最終責任者である首長の下で「内部統制推進責任者、内部統制推進部門、内部統制推進担当者」を決定することが求められると整理した。

多摩・島しょモデル及び各STEPの取組水準のイメージを次に示す。

図表64 多摩・島しょモデル及び各STEPの取組水準のイメージ



この段階的発展のモデルについて、多摩・島しょ地域の全ての自治体がSTEP3を目指すべきということを意図してはいない。多摩・島しょ地域の自治体は、現時点で内部統制に関する取組は努力義務とされており、柔軟な対応を行う余地がある。このため、今のところは必ずしもSTEP3あるいはガイドラインの水準まで内部統制を発展させる必要があるのではなく、自治体の規模や状況等に応じて必要な範囲で発展させていくことも考えられる。

すなわち、各自治体の状況によって目指すべきゴールを定め、1つ1つのSTEPを経て着実に発展させていくことで負担感のない、また、形骸化せずに意味のある取組となると考えモデルを構築した。

3. モデルにおける段階的發展のイメージ

それぞれの要素における段階的發展を取りまとめると以下ようになる。

図表65 多摩・島しょモデルにおける段階的發展のイメージ

要素	STEP 1	STEP 2	STEP 3
② リスクの 識別・評価 (Plan)	既知の高リスク領域 (実際に発生したリスク)	想定される共通業務の リスク	想定される固有業務の リスク
③ リスクへの 対応 (Do)	顕在化したリスクへの 対応策を規則等に落とし 込むとともに、当該 規則等に沿った運用を 行う	想定される共通業務の リスクへの対応策を規 則等に落とし込むとと もに、当該規則等に 沿った運用を行う	想定される固有業務の リスクへの対応策を規 則等に落とし込むとと もに、当該規則等に 沿った運用を行う
④ モニタリング (Check)	各課の自己点検	会計管理者等の共通業 務の管理部門による点 検 (所掌業務の範囲での 点検)	内部統制評価部門等 による点検 (各部署のリスク評価 と対応状況を横断的に 評価)
⑤ 対応策の改善 (Action)	内部統制推進部門等 による取組結果の振り返 り	報告書を作成し、自治 体内で共有	報告書を議会に提出 し、住民等に公表

※①組織体制等については、各STEPを始める前に構築が必要であり、「内部統制推進責任者、内部統制推進部門、内部統制推進担当者」を決定することが必要

なお、①「組織体制等」を除く4つの要素は、常に同じSTEPに位置するものではない。

例えば、②「リスクの識別・評価」がSTEP1であれば、③「リスクへの対応」はSTEP1とすることが想定されるが、②「リスクの識別・評価」及び③「リスクへの対応」がSTEP2であっても、④「モニタリング」や⑤「対応策の改善」がSTEP3であることもあり得る。

各自治体においては、既存の取組や周囲の環境等を踏まえながら、柔軟にモデルを活用していただきたい。内部統制に関する取組は自治体の規模や状況に応じて様々であり、一律の正解があるものではない。多摩・島しょモデルがこのような方法論の一つとなり、活用されることを期待する。

第3節 多摩・島しょ地域版内部統制モデルの詳細

本節では前節で提示した多摩・島しょモデルにおける5つの要素について解説を行う。

1. 組織体制等

内部統制の導入に当たり、まずは内部統制を整備・運用していくための組織体制を構築することが必要となる。第4章で述べた先進自治体の事例において、構築された組織体制を変更するケースはあまり見られないように、一度整備した組織体制の変更は容易ではないと考えられることから、組織体制をどのようにデザインするかは極めて重要であると考えられる。

これまでの調査結果等を参考に、内部統制を導入・推進していくための組織体制を構築する際の3つのポイントを挙げる。

なお、多摩・島しょ地域の自治体には予算や人員規模等に制約があるため、改正法やガイドライン（たたき台）に記載の内部統制に関する方針の策定や内部統制の評価部門の設置については、各自治体の状況を踏まえた判断としたい。もっとも、内部統制に関する方針はその自治体における内部統制の在り方を示すものであるから、内部統制の取組を一貫したものとするためには策定を行うことが望ましい。また、独立的評価としてのモニタリングの趣旨を踏まえると、内部統制の推進機能と評価機能の分離を行うことが望ましい。

したがって、内部統制に関する取組が段階的に発展する過程において、必要に応じて検討を行うことが考えられる。

（1）内部統制推進責任者を決定する

内部統制の整備・運用を行うためには、部署の新設や事務分掌の見直し、人員の再編等の全庁的な対応が求められる。そのためには、最終責任者である首長の強いリーダーシップが必要である。ガイドライン（たたき台）にも、以下のように首長の意識が最も重要である旨の記載がある。

図表66 内部統制の整備・運用に関する最終責任者の重要性

地方公共団体の内部統制が有効に機能するためには、長の意識が最も重要である。長は、内部統制の整備及び運用に関する最終責任者であり、内部統制の基本的要素の一つである統制環境の根幹を成す組織文化に大きな影響を与えるからである。長は、内部統制には一定の限界があり、リスクの発現をゼロにすることはできないということにも留意しつつ、自らが職員の意思決定や行動様式を大きく左右する存在であることをあらためて自覚し、内部統制の取組を先導していくことが求められる。

（出典）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（たたき台）」（2018年7月）

多摩・島しょモデルにおいても、内部統制の整備・運用に関する最終責任者は、統制環境の根幹を成し組織文化に大きな影響を与える首長が担うことが必要と考えられる。そして、首長の指示に基づき、内部統制の整備・運用の全般の推進の責任を担う者として内部統制推進責任者を決定する必要がある。副市町村長等のような首長と直接コンタクトをとれる立場にある人物が望ましい。

(2) 内部統制推進部門を決定する

内部統制の取組を実施していくためには、内部統制推進責任者の指示のもと、具体的に各部署との連絡、調整、各部署からの報告事項の取りまとめ作業等を実施する部門が必要である。

先進自治体の事例では、内部統制推進部門について、総務や企画の部署が所管するのが一般的であった。これは、総務や企画の部署が全庁的な業務を担っていることから、全庁的な取組である内部統制の取組についても親和性が高いためと考えられる。したがって、多摩・島しょモデルにおいても、内部統制推進部門は部署を新設するほか、総務や企画等の全庁的な業務を担っている部署とすることが望ましい。

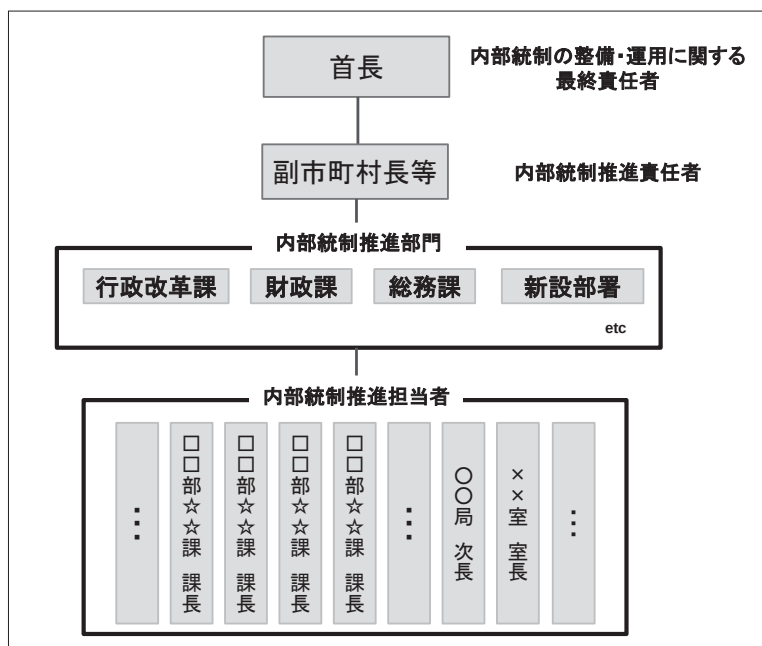
(3) 内部統制推進担当者を決定する

各部署における内部統制の整備・運用を進める上で、内部統制推進責任者、内部統制推進部門からの指示を部署全体に共有する役割が必要である。先進自治体の事例では、様々な職位の者が当該役割を担っている。

多摩・島しょモデルにおいても、内部統制推進担当者を決定することを提案する。ただし、この役割について、第一義的には部署の責任者である所属長が担うべきものであるものの、実務の負担等を踏まえ、どこまで階層化するかについては、個別の事情に応じて判断するべきと考える。

また、先進自治体の事例では、内部統制連絡会議等の名称で内部統制推進担当者等が協議する場が設けられており、内部統制の取組に関係する部署や内部統制推進担当者が内部統制の取組の進捗等を協議する場を設けることが有用と考えられる。

図表67 多摩・島しょモデルにおける内部統制の組織体制イメージ



（４）内部統制の取組に係る周知・浸透活動等を実施する準備期間を設ける

内部統制の取組は、全庁的な取組であり、各部署の協力が必要不可欠である。

しかしながら、先進自治体においても懸念されていたように、内部統制の取組により職員の作業量が増大する懸念は大きいことが想定される。このため、内部統制の取組がどのようなものであり、全く新たな取組ではないことを職員にいかに理解してもらうかが重要である。

そこで、先進自治体において実施されていた庁内報や内部統制に関するハンドブックの作成等により職員に周知することを提案する。周知活動の実態や周知が浸透するまでに要する時間等を考えると、自治体の規模や取組方針によっても異なるが、準備期間の目安として少なくとも１年程度が必要と思われる。なお、このような取組は、内部統制の導入後にも継続的に行うことが望ましい。

2. リスクの識別・評価

リスクを識別し評価する上で、自治体業務におけるリスクは財務に関する事務についてのものだけでも膨大にあることから、まずは対象とするリスクの範囲を決定することが重要である。ガイドライン（たたき台）では、識別したリスクを「全庁的な対応が必要となる全庁的リスク又は特定業務に係る個別リスク」、「過去に経験したものの可否か」というような観点で分類することが示されていることから、リスクの範囲を特に限定することを想定していないと考えられる。

段階的发展に着目した多摩・島しょモデルにおいては、第4章の先進自治体の事例研究で示したように、リスクの範囲を段階的に広げていくアプローチを採用する。多摩・島しょモデルでは、以下に記載した3つの理由から、まずは過去に経験したリスクから取り組み、その後に共通業務、固有業務とリスクの範囲を複数年で段階的に拡大していくモデルとした。

図表68 リスクの範囲を段階的に広げていく理由

・過去に経験したリスクは、実際にリスクが顕在化していることから優先的に対応すべきであるとともに、識別が容易であること
・全庁的な対応が必要となる共通業務のリスクについては、業務手順や間違いやすいポイントが共通しており、共通業務を所管する部署が業務手順の可視化及びリスクと対策の整理を実施できれば、最小限の工数で広範囲のリスクについて統一的な対応が可能になること
・各部署の特定の業務に係る固有業務リスクについては、業務数が多いため、いきなり全てに対応することは困難であること

段階的な拡大のイメージは以下の図表のとおりである。過去に経験したリスク（STEP1）から着手しつつ、徐々に過去に未経験のリスクの中で共通業務（STEP2）、固有業務（STEP3）と範囲を広げていく流れである。

過去に未経験のリスクにまで範囲を広げる理由は、過去の事務処理誤り等の発生の有無だけではリスクの有無を判断できないため、過去に顕在化したことに対応するだけでは十分ではないから（P.29図表26参照）である。

図表69 リスクの範囲の段階的拡大のイメージ

	全庁的な対応が必要となる 共通業務のリスク	特定の業務に係る 固有業務のリスク
過去に経験	STEP 1	
過去に未経験	STEP 2	STEP 3

3. リスクへの対応

リスクへの対応とは、識別・評価されたリスクへの対応方針を策定することであり、当該対応方針は最終的には関連する規則・規程・マニュアル等の改訂として実施される。リスクとの対応関係が明らかでないまま、単にこれら各種の規則等が存在することだけでは、内部統制が存在することにはならない。

アンケート調査における調査票Ⅰの問3「いわゆるヒヤリハット集はありますか」の39市町村の平均点が1.9、問6「異動の際の業務引継ぎ時に、業務において失敗しやすいポイント（リスク）を明確にするようにしていますか」の平均点が1.4といずれも低い点数である。すなわち、リスクと規則等の対応関係が必ずしも明らかにされていないことは、多摩・島しょ地域の各自治体に共通する課題であるといえる。

多摩・島しょモデルにおけるリスクへの対応に関する段階的發展は、リスクの識別・評価に関する段階的發展に準じて実施することを提案する。具体的には、前頁図表69に示した順序により、それぞれの識別・評価されたリスクについて既存の規則等で十分にリスク低減がなされているかどうかを検討し、既存の規則等では十分でない又は既存の規則等が存在しない場合は規則等の改訂・新設を行うことが考えられる。

つまり、まずSTEP1では過去に顕在化したリスクについて、既存の規則等で十分にリスク低減がなされているかどうかを検討し、既存の規則等では十分でない又は既存の規則等が存在しない場合は規則等の改訂・新設を行う。そして、STEP2では過去に未経験のリスクのうち全庁的な対応が必要となる共通業務のリスクについて、STEP3では過去に未経験のリスクのうち特定の業務に係る固有業務のリスクについて、同様に既存の規則等の検討や改訂・新設を行っていくことが望ましい。

4. モニタリング

内部統制を有効に機能させ、形骸化させないためには、モニタリングが重要である。すなわち、リスクを識別・評価し、当該リスクへの対策を立案したとしても、実際に対策が実施されなければ意味がないため、それをチェックする機能が求められる。

しかし、取組方法によっては、効果的でなかったり、あるいは過度な負担ともなったりする可能性がある。大阪狭山市の事例でも見られたような、日常的モニタリングから独立的評価へと段階的に拡大することが有用であると考えられる。

まずは、一定の頻度によりリスクへの実際に対応が行われていることを自己点検することから始めることが考えられる（STEP1）。モニタリングを実施するためには、リスクとの対応関係が明らかにされていること、どのように評価及び記録するかなどを決めることが必要だが、自らが行っていることを点検することは比較的容易に実施できるためである。

一方で、自己点検は、視点や尺度が全庁的に統一されない可能性がある。また、最終的に評価部門が内部統制を評価するとしても、各部署の業務を詳細には把握していないことから、評価が実務上困難となるおそれがある。そこで、評価部門による評価の前段階で他の者が点検することが望まれる。

これは共通業務の所管部署が全庁横断的に同一の視点で点検を実施することで可能となる（STEP2）。そして、最終的に評価部門等が自己点検及び共通業務を所管する管理部門による点検結果を確認、評価することで全庁的な評価を実施することが考えられる（STEP3）。

図表70 モニタリングの発展

レベル	モニタリング種別		本報告書における意味
STEP 1	日常的 モニタ リング	自己点検 (所管部署点検)	自らによる定期的又は随時に行われる内部統制の評価のこと
STEP 2		管理部門点検	共通業務の所管部署である会計課や職員課等による定期的又は随時に行われる内部統制の評価のこと
STEP 3	独立的評価		通常の業務から独立した視点で、定期的又は随時に行われる内部統制の評価のことで、実施部門は、推進部門、推進部門以外の部署等が考えられる

なお、独立的評価を実施する具体的な部門については、本調査における研修のワークショップの検討テーマにした。内部統制推進部門が実施する場合、新設した内部統制評価部門が実施する場合でメリット、デメリットが挙げられており（P.27図表25参照）、これを参考に各自治体で決定することとされたい。

5. 対応策の改善

ガイドライン（たたき台）によれば、長は、内部統制評価報告書に、内部統制の整備・運用に関する事項を記載し、作成した内部統制評価報告書を監査委員の審査に付した後、監査委員の意見を付けて議会に提出するとともに、住民に対して公表するとされている。このように、ガイドライン（たたき台）では、取組の結果を報告書に取りまとめるほか、議会への提出や住民へ公表することが求められている。

先進自治体においては、大阪市や静岡市、朝霞市は内部統制の取組を報告書にまとめてホームページで公表しており、また、翌年度に前年度の取組結果を踏まえた改善を行っている。また、豊橋市や大阪狭山市では報告書形式への取りまとめ及び公表は行っていないものの、翌年度に前年度の取組結果を踏まえた改善を行っている。

図表71 先進自治体で作成している報告書

自治体名	タイトル
大阪市	内部統制の整備・運用状況に係る報告書
静岡市	静岡市内部統制機能の充実に係る報告書
朝霞市	朝霞市内部統制運用状況報告書

内部統制に関する報告書を作成することにより自治体内で内部統制の取組を共有し、全庁的な理解を深めることができると考えられる。また、内部統制に関する報告書の議会への提出や公表により議会等からの監視が行われると、外部の指摘等を受けてさらなる改善が進むと考えられる。したがって、内部統制に関する報告書を作成し、公表するとともに、当該結果を翌年度の計画に反映することが望ましい。

しかし、人的リソースの制約がある小規模自治体では報告書を作成することが困難であることが想定される。この場合、報告書の作成を必須とすると、形式的に報告書を作成することだけが実施され、本来必要である取組結果を踏まえて翌年度の改善計画の立案が不十分となってしまうおそれがある。

このため、多摩・島しょモデルでは、まずは内部統制推進部門等において取組の振り返りを行い、翌年度の改善計画を立案することから始めることを考えた（STEP1）。その後、内部統制に関する取組を広げていく過程で、内部で共有する報告書の作成（STEP2）、報告書の公表（STEP3）という段階を踏むことを提案する。